

## บทที่ 10

### การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม

#### การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม

การลงทุนในอุตสาหกรรมใหม่ จากเทคโนโลยีที่ทันสมัย เพื่อสร้างความเป็นเลิศและความเป็นผู้นำในอุตสาหกรรม ทำให้ในบางอุตสาหกรรมได้สร้างปัญหาต่าง ๆ ให้กับสภาพแวดล้อม เช่น

1. สร้างปัญหาทางเสียง
2. สร้างปัญหาโดยทิ้งสิ่งปฏิกูลลงน้ำ
3. สร้างปัญหาฝุ่นละอองทางอากาศ
4. ทิ้งกากของเสีย

องค์กรธุรกิจ จำเป็นต้องทำการวางแผนจัดการคุณภาพสิ่งแวดล้อมและวิธีการจัดระบบบริหารสิ่งแวดล้อมควบคู่ไปกับการดำเนินงานปกติขององค์กรธุรกิจ

#### ความหมายของการบัญชีบริหาร

กระบวนการทางบัญชีที่พัฒนาขึ้นเพื่อใช้สำหรับฝ่ายบริหารภายในองค์กรธุรกิจเป็นกระบวนการในการกำหนด

- การวัด
- การรวบรวม
- การวิเคราะห์
- การจัดเตรียม
- การคำนวณ
- การแสดงในรูปแบบกราฟ หรือ แผนภูมิ
- การสื่อสารข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม

วิธีรายงานทางการเงินที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมภายใต้สถานการณ์ต่างๆ เพื่อการพัฒนางานสาขาการบัญชีให้เกิดประโยชน์ต่อสังคมและสภาพแวดล้อม

## การกำกับดูแลกิจการ

1. การบริหารจัดการธุรกิจต้องเป็นธรรมและโปร่งใส
  2. มีความรับผิดชอบต่อหน้าที่และผลการกระทำของตนต่อผู้มีส่วนได้เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ พนักงาน รัฐบาล ลูกค้า
  3. ปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบอย่างเคร่งครัดเช่น จ่ายภาษีให้แก่รัฐได้อย่างถูกต้อง
- การกำกับดูแลกิจการที่ดี เป็นการบริหารจัดการธุรกิจที่เป็นธรรมและโปร่งใส ซึ่งความโปร่งใสมี องค์ประกอบย่อย 3 ประการ คือ หลักการ 3C ประกอบด้วย
- C ที่ 1 คือ Clear ด้วยข้อมูลต้องมีความชัดเจน ตรงไปตรงมา
  - C ที่ 2 คือ Consistent มีความสม่ำเสมอในการเปิดเผยข้อมูลแต่ละครั้ง
  - C ที่ 3 คือ Comparable สามารถเปรียบเทียบได้ด้วยข้อมูลที่จัดทำตามมาตรฐาน

## การจำแนกประเภทต้นทุนสิ่งแวดล้อม

- ต้นทุนการบำบัดน้ำเสีย
- ต้นทุนการปรับสภาพดินที่เสื่อมโทรม
- ต้นทุนการลดภาวะโลกร้อน
- ต้นทุนการลดความเสี่ยงของพนักงาน

## แนวทางปฏิบัตินักบัญชีสมัยใหม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับปัญหา

### แวดล้อมด้วยเหตุผลสำคัญ 2 ประการ คือ

1. ปัญหาสิ่งแวดล้อมเป็นปัญหาธุรกิจส่งผลต่อความได้เปรียบเชิงการแข่งขัน ประสิทธิภาพ ด้านต้นทุน มูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
2. ปัญหาสิ่งแวดล้อมเป็นประเด็นที่ควรนำมาตรวจสอบและประเมินอย่าง ต่อเนื่อง ปัจจุบันประชาชนเรียกร้องให้หน่วยงานรัฐเข้ามาทำหน้าที่ตรวจสอบด้าน สิ่งแวดล้อมขององค์กรธุรกิจต่างๆ เสมอ นักบัญชีต้องมีทักษะและประสบการณ์ในเรื่องนี้ เพื่อลดความเสี่ยงภัยด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กรธุรกิจ

การจำแนกประเภทต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่องค์กรพิทักษ์สิ่งแวดล้อมของประเทศ สหรัฐอเมริกา (United States Environmental Protection Agency : US EPA) และ

สำนักงานโครงการบริหารสิ่งแวดล้อม (Global Environmental Management Initiative : GEMI) “ได้กำหนดเป็นแนวทางปฏิบัติในการจำแนกประเภทต้นทุนเป็น 4 ประการ” คือ

### ต้นทุนสิ่งแวดล้อมจากรายการทางบัญชี

คือ ต้นทุนหลักในการผลิตสินค้าและบริการ ได้แก่

1. ต้นทุนวัตถุดิบ
2. ต้นทุนค่าแรงงาน
3. ต้นทุนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่างๆ
4. ต้นทุนในสินทรัพย์ประเภททุน

### ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่หลบซ่อน

นักบัญชีจะใช้กลยุทธ์และเทคนิคในการวิเคราะห์และจำแนกพฤติกรรมของ ต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น ซึ่งขั้นตอนหนึ่งของการกระบวนการผลิตสินค้าจะมี ต้นทุนการออกแบบสินค้าที่ถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายการผลิต นักบัญชีต้องทำการ วิเคราะห์ และจัดสรรปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นให้ถูกต้องและเหมาะสมที่สุด

### ตัวอย่าง

1. ค่ารักษาพยาบาลพนักงานที่ได้รับผลกระทบจากมลภาวะในโรงงาน อุตสาหกรรม
2. ค่าใช้จ่ายฝึกอบรมพนักงานเพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญชำนาญงาน

### ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่ไม่แน่นอน

ในองค์กรธุรกิจขนาดใหญ่และขนาดกลางที่มีการบริหารจัดการคุณภาพสิ่งแวดล้อม และมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยฝ่ายบริหารองค์กรจะทำการประเมินผลการปฏิบัติงานของ องค์กรที่จะมีผลกระทบต่อ ลูกค้า พนักงาน หรือชุมชนไว้ล่วงหน้า โดยประมาณต้นทุนที่อาจ เกิดขึ้นในอนาคตเป็น รายการหนี้สินที่ไม่แน่นอน

### ตัวอย่าง

การประมาณค่าใช้จ่ายในการกำจัดน้ำมันและความเสียหายต่างๆ ที่เกิดเรือ บรรทุกน้ำมันล่มในมหาสมุทร เป็นต้น

## ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่เสริมสร้างภาพลักษณ์แก่องค์กร

หมายถึง ต้นทุนที่กิจการจ่ายไปเพื่อสร้างภาพลักษณ์ผลิตภัณฑ์หรือบริการ (Product or Service Image) ขององค์กรธุรกิจ หรือภาพลักษณ์ตราयीหือ (Brand Image) ของสินค้า หรือ บริการที่นำเสนอต่อสาธารณชน

### ตัวอย่าง

บริษัทการบินไทย จำกัด (มหาชน) ได้มีความรับผิดชอบต่อประเทศและสังคมในการรักษาสิ่งแวดล้อม โดยมุ่งมั่นในการดำเนินธุรกิจการบินที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม เพื่อสร้างภาพลักษณ์บริษัทที่ดีต่อสังคม เป็นต้น

## การวิเคราะห์ต้นทุนสิ่งแวดล้อม

นักบัญชีอาจแสดงต้นทุนสิ่งแวดล้อมในงบการเงินเป็นตัวชี้วัดประสิทธิภาพการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมตามระบบวัดผลดุลยภาพใน 5 มุมมอง ได้แก่

- ❖ มุมมองด้านการเงิน
- ❖ มุมมองด้านกระบวนการภายในองค์กรธุรกิจ
- ❖ มุมมองด้านลูกค้า
- ❖ มุมมองด้านสิ่งแวดล้อม
- ❖ มุมมองด้านการเรียนรู้และการพัฒนา

### ตัวอย่าง

บริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ได้จัดทำบัญชีค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อม ตั้งแต่ปี 25x1 เพื่อเผยแพร่ผ่านรายงานการพัฒนายั่งยืน โดยจัดทำรายงานแสดงการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับ

1. ค่าใช้จ่ายวัตถุดิบที่ติดไปกับผลิตภัณฑ์ เช่น น้ำมันดิบ สารเคมี ส่วนผสมต่างๆ
2. ค่าใช้จ่ายวัตถุดิบที่ไม่ติดกับผลิตภัณฑ์ เช่น น้ำมันที่ไม่ได้คุณภาพ น้ำทิ้ง
3. ค่าใช้จ่ายเพื่ออุปกรณ์ควบคุมมลพิษ เช่น ค่าใช้จ่ายบำบัดหรือกำจัดของเสีย
4. ค่าใช้จ่ายในการป้องกันสิ่งแวดล้อม เช่น ค่าใช้จ่ายการติดตามและป้องกันด้านสิ่งแวดล้อมต่างๆ

- ประโยชน์ของผลผลิตพลอยได้และการนำของเสียมาใช้ใหม่ เช่น รายได้จากการใช้ประโยชน์จากของเสีย

## ตัวอย่าง ความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย

บริษัท พีทีที โกลบอล เคมิคอล จำกัด (มหาชน) เป็นบริษัทในกลุ่มของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) เป็นบริษัทด้านปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ แบ่งธุรกิจหลักเป็น 7 กลุ่ม ประกอบด้วย

1. ธุรกิจการกลั่น
2. ธุรกิจอะโรเมติกส์
3. ธุรกิจโอเลฟินส์
4. ธุรกิจพอลิเมอร์
5. ธุรกิจเอทิลีนออกไซด์
6. ธุรกิจรีนเคมิคอล
7. ธุรกิจผลิตภัณฑ์ชนิดพิเศษ

บริษัทธุรกิจปิโตรเคมีและการกลั่นครบวงจรที่มีขนาดใหญ่ที่สุดในประเทศไทย

เมื่อวันที่ 27 กรกฎาคม 25x1 เวลา 06.50 น. เกิดเหตุที่อรัญน้ำมันดิบขนาด 16 นิ้วรั่วที่บริเวณพุน้ำมันดิบ (Single Point Mooring) ซึ่งอยู่ห่างจากชายฝั่งท่าเรือมาบตาพุด จังหวัดระยอง ไปทางทิศตะวันออกเฉียงใต้ประมาณ 20 กิโลเมตร ทำให้มีน้ำมันดิบจำนวนมากไหลทะลักแพร่กระจายในทะเลเป็นบริเวณกว้าง และส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมจนกลายเป็นวิกฤตทางธรรมชาติและสภาพแวดล้อม ทำให้ระบบนิเวศบนหาดทรายเปลี่ยนแปลงอย่างรุนแรง กระทั่งต่อการดำรงชีวิตของสัตว์ทะเล

## ผลกระทบต่อ

1. อาชีพของชายประมง
2. อุตสาหกรรมการท่องเที่ยว
3. ทำให้เกิดการเรียกร้องค่าเสียหายและค่าชดเชยซึ่งถือเป็นต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่จะตามมาทั้งสิ้น
4. บริษัทต้องหาวิธีการรับผิดชอบต่อระบบนิเวศทางทะเล ชุมชนชายฝั่งทะเลและการท่องเที่ยวไทย
5. ค่าใช้จ่ายที่ตามมาในการฟื้นฟูสภาพแวดล้อมทางธรรมชาติ หลังจากเกิดเหตุการณ์

5 วัน มีการประเมินผลกระทบจากเหตุการณ์น้ำมันรั่วบริษัท

6. ค่าใช้จ่ายในการจัดการเกี่ยวกับการชดเชยตามคำเรียกร้องที่เกิดขึ้น รวมทั้งการบำบัดและการกำจัดของเสีย ตลอดจนการฟื้นฟูสภาพสิ่งแวดล้อมให้กลับคืนสู่สภาพปกติ

จากเหตุการณ์ดังกล่าวนี้อาจมีต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่เพิ่มมากขึ้น นักบัญชีบริหารมีหน้าที่ที่ต้องรับผิดชอบต่อองค์กรธุรกิจและสังคมโดยรวมด้วยจริยธรรมของนักบัญชีบริหาร ซึ่งนักบัญชีบริหารต้องประพฤติและปฏิบัติงานตามกฎหมายอย่างเคร่งครัด ด้วยการบันทึกบัญชีรายการที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นนี้ให้ฝ่ายบริหารขององค์กร ได้แก่ การจัดเตรียมข้อมูลในการวางแผนดำเนินงานและตัดสินใจเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม นำผลต่างระหว่างงบประมาณกับรายงานทางการเงินที่เกิดขึ้นมาวิเคราะห์เพื่อการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานเป็นต้น นักบัญชีบริหารต้องทำการวิเคราะห์รายการที่เกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อจำแนกประเภทของรายการทางบัญชีได้อย่างถูกต้องตามลักษณะของ

### ข้อมูลการบัญชีบริหาร ประกอบด้วย

1. มีความเกี่ยวข้อง
2. มีความถูกต้อง
3. ความทันเวลา
4. สามารถเข้าใจได้
5. ความประหยัดต้นทุน

### สรุป

ปัญหามลพิษและสิ่งแวดล้อมถือว่าเป็นปัญหาในทุกระดับไม่ว่าจะเป็นระดับชุมชน และในระดับโลก ซึ่งรัฐบาลประเทศได้เล็งเห็นความสำคัญด้านสิ่งแวดล้อมได้ มีการออกกฎหมายข้อบังคับ และแนวปฏิบัติ ด้านการจัดการบริหารสิ่งแวดล้อม ดังนั้น เครื่องมือที่จะประมาณรายงานผลการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อม คือ การบัญชีสิ่งแวดล้อม เป็นเครื่องมือสนับสนุนให้จัดทำงานมีคุณภาพและเห็นภาพได้ชัดเจนมากขึ้น