



บทที่ 10

การบัญชีสิ่งแวดล้อม



เนื้อหา

- ความหมายและขอบเขตของการบัญชีสิ่งแวดล้อม
- การประยุกต์ใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กร
- ความหมายของต้นทุนสิ่งแวดล้อม
- การจำแนกประเภทต้นทุนสิ่งแวดล้อม
- การวิเคราะห์ต้นทุนสิ่งแวดล้อม
- ตัวอย่างความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อม
- บทบาทของนักบัญชีต่อความยั่งยืนขององค์กร

องค์การธุรกิจในปัจจุบันหันมาให้ความสำคัญกับการสร้าง
ความสมดุลในการเติบโตด้านกำไรควบคู่ไปกับความรับผิดชอบต่อ
ต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมมากยิ่งขึ้น เนื่องจากห่วงโซ่การผลิตของ
อุตสาหกรรมบางประเภทได้สร้างปัญหาด้านต่าง ๆ ให้กับสภาพ
แวดล้อมอย่างมาก เช่น มลพิษทางเสียง มลพิษทางน้ำ และการทิ้ง
กากของเสียจากระบบการผลิตในอุตสาหกรรม นอกจากนี้ บาง
อุตสาหกรรมมีการดัดแปลงยากรรมมาใช้ เช่น ถ่านหิน
เชื้อเพลิงธรรมชาติ ป่าไม้ แหล่งน้ำ ทรัพยากรในท้องทะเล
เป็นต้น ทำให้ระบบนิเวศเกิดการสูญเสียมดุล อาจส่งผลกระทบต่อ
ในทางลบโดยตรงต่อชื่อเสียงและภาพลักษณ์ขององค์กรอีกด้วย
อันจะนำไปสู่การเสียโอกาสทางการตลาดให้แก่คู่แข่งที่อยู่ใน
อุตสาหกรรมธุรกิจเดียวกันและส่งผลเสียต่อมูลค่าของกิจการใน
ที่สุด

ดังนั้น องค์การธุรกิจที่มีส่วนในการสร้างปัญหาต่อสิ่งแวดล้อม
และสังคม จำเป็นต้องวางใจที่จะดูแลรับผิดชอบต่อสังคมด้วย

ความหมายและขอบเขตของการบัญชี

สิ่งแวดล้อม

การบัญชีสิ่งแวดล้อม หมายถึง การบัญชีที่มีการบูรณาการผลกระทบของการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อมเข้ากับการดำเนินงานของธุรกิจ และใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของกิจการเพื่อมุ่งสร้างกำไรอย่างยั่งยืนควบคู่กับการดูแลสิ่งแวดล้อมและคุณภาพชีวิตของคนในสังคม

โดยขอบเขตเนื้อหาของการบัญชีสิ่งแวดล้อมรวมถึงสิ่งต่อไปนี้ (ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2560)

- การบัญชีสำหรับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และความเสียหาย
- การบัญชีสำหรับการประเมินมูลค่าสินทรัพย์และโครงการจ่ายลงทุน
- การวิเคราะห์ต้นทุนในเรื่องพลังงาน ของเสีย และการป้องกันสภาพแวดล้อม
- การประเมินโครงการลงทุนเกี่ยวกับปัจจัยสภาพแวดล้อม

การประยุกต์ใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กร

ปัจจุบันกิจการต่าง ๆ ได้ทำการประยุกต์ใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กร โดยการนำเสนอต้นทุนทางสิ่งแวดล้อมที่เคยแฝงอยู่ในต้นทุนการผลิต แตกต่างจากการบัญชีแบบดั้งเดิม ซึ่งไม่มีการติดตามข้อมูลตัวเลขที่ไม่เป็นตัวเงิน เพื่อใช้วางแผนควบคุม ติดตามความสูญเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการผลิตซึ่งหากกิจการนำการบัญชีสิ่งแวดล้อมมาใช้

ต้นทุนเหล่านี้จะถูกแยกออกมาให้เห็นชัดเจน และอาจทำให้กิจการมองเห็นโอกาสในการนำของเสียเหล่านั้นมาพัฒนาเป็นผลิตภัณฑ์อื่น ๆ ที่มีสามารถเพิ่มรายได้ และลดต้นทุนในการกำจัดของเสียดังกล่าวอีกด้วย เช่น การผลิตหลอดจากชานอ้อย การผลิตกระดาษจากวัสดุธรรมชาติของเปลือกกุ้ง เป็นต้น

กิจการที่ประกอบธุรกิจที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เช่น กลุ่ม
อุตสาหกรรม และทรัพยากรธรรมชาติ ได้นำแนวทางปฏิบัติของกลุ่ม
ผู้เชี่ยวชาญว่าด้วยมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน
(Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards
of Accounting and Reporting: ISAR) มาใช้เป็นแนวทางการประยุกต์ใช้การ
บัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กรโดยคณะทำงานดังกล่าว จัดตั้งขึ้นโดย
องค์การสหประชาชาติเพื่อศึกษา และให้แนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับบัญชี
สิ่งแวดล้อมโดยครอบคลุมถึงการรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อม การรับรู้หนี้สินด้าน
สิ่งแวดล้อมการรับรู้ค่าชดเชยที่คาดว่าจะได้รับจากบุคคลที่สาม การวัดมูลค่า
หนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมและการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม (ศิลาพร ศรีจันเพชร,
2560)

อย่างไรก็ตาม การวัดมูลค่าและการแสดงรายการที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมใน
งบการเงินในปัจจุบัน **ยังไม่มี** มาตรฐานการบัญชีเป็นการเฉพาะ

ซึ่งสว่างจิต แซ่ผ่าน (2557) ได้ทำการวิจัยโดยการสัมภาษณ์เชิงลึก เกี่ยว
กับการประยุกต์ใช้บัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับ ISO14001 ใน
นิคมอุตสาหกรรมโรจนะ จังหวัดพระนครศรีอยุธยาพบว่า กิจการจะทำการรับรู้
ต้นทุนสิ่งแวดล้อม หนี้สินสิ่งแวดล้อม และค่าชดเชยทันทีเมื่อเกิดความเสียหาย

นอกจากนี้ กิจการสามารถแสดงผลการปฏิบัติงานด้านความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมออกมาเป็นรายงานที่รู้จักกันทั่วไปในชื่อว่า “รายงานเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน” (Sustainability Report) เพื่อสื่อสารผลการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการไปยังผู้มีส่วนได้เสียในกิจการและผู้ที่ได้รับผลกระทบจากการประกอบกิจการดังกล่าว

สำหรับในประเทศไทย การจัดทำรายงานดังกล่าวอาจจัดทำตามกรอบการรายงานสากลขององค์กรแห่งความริเริ่มว่าด้วยรายงานสากล (Global Reporting Initiative: GRI) ซึ่งในปัจจุบัน ธุรกิจต่าง ๆ ที่มีกระบวนการผลิตซึ่งส่งผลกระทบในทางลบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคมได้นำเอากรอบแนวคิดการพัฒนาเพื่อความยั่งยืนมาใช้ในการดำเนินธุรกิจ เพื่อให้กิจการสามารถสร้างความยั่งยืนด้านกำไรควบคู่ไปกับการลดการเปลี่ยนแปลงเชิงลบต่อคนและสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากการดำเนินธุรกิจและห่วงโซ่การผลิตขององค์กร

ความหมายของต้นทุนสิ่งแวดล้อม

ต้นทุนสิ่งแวดล้อม คือ ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมการจัดการสิ่งแวดล้อมและสังคม ซึ่งกิจการต้องจ่ายตั้งแต่กระบวนการผลิต การจัดส่ง การใช้ และการกำจัดผลิตภัณฑ์ของผู้บริโภค รวมถึงค่าใช้จ่ายที่กิจการต้องแบกรับในการป้องกัน ชดเชย และ ปรับปรุงความเสื่อมโทรมของสภาพแวดล้อมอันเกิดจากการดำเนินธุรกิจของกิจการ

การจำแนกประเภทต้นทุนสิ่งแวดล้อม

องค์กรพิทักษ์สิ่งแวดล้อมของประเทศสหรัฐอเมริกา (United States Environmental Protection Agency : US EPA) และ สำนักงานโครงการบริหารสิ่งแวดล้อมโลก (Global Environmental Management Initiative : GEMI) ได้กำหนดเป็นแนวทางปฏิบัติในการจำแนกประเภทต้นทุนเป็น 4 ประการ คือ

1. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมจากรายการทางบัญชี (Conventional Costs)
2. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่หลบซ่อน (Hidden Costs)
3. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่ไม่แน่นอน (Contingent Costs)
4. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่เสริมสร้างภาพลักษณ์แก่องค์กร (Image and Relationship Costs)

1. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมจากรายการทางบัญชี (Conventional Costs) คือ ต้นทุนหลักในการผลิตสินค้าและบริการ ได้แก่ ต้นทุนวัตถุดิบ ต้นทุนค่าแรงงาน ต้นทุนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่าง ๆ รวมทั้งต้นทุนในสินทรัพย์ประเภททุน เป็นต้น

2. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่หลบซ่อน (Hidden Costs) คือ ต้นทุนสิ่งแวดล้อมหลังการผลิตหรือต้นทุนที่เกิดขึ้นปลายทาง (Back-end Environmental Costs) ซึ่งจัดได้ว่าเป็นต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่หลบซ่อนประเภทหนึ่งที่เป็นต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่จะเกิดขึ้นในอนาคต เช่น ต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการฝังกลบของเสียอันตราย และต้นทุนในการทำยาสังบรรมจุกณ์ที่สารพิษ เป็นต้น

3. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่ไม่แน่นอน (Contingent Costs) การประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรที่จะมีผลกระทบต่อลูกค้า พนักงานหรือชุมชน ใกล้เคียงหน้า โดยประมาณต้นทุนที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตเป็นรายการหนี้สินที่ไม่แน่นอน (Contingent Liabilities) อาทิเช่น การประมาณค่าใช้จ่ายในการกำจัดคาบนามันและความเสียหายต่าง ๆ ที่เกิดเรือบรรทุกน้ำมันล่มในมหาสมุทร และค่าเสียหายจากการปล่อยก๊าซเรือนกระจก (Greenhouse Effect) ในชั้นบรรยากาศของโลก ซึ่งถือเป็นการให้ความสำคัญและมีส่วนร่วมในการรับผิดชอบสิ่งแวดล้อม

4. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่เสริมสร้างภาพลักษณ์แก่องค์กร (Image and Relationship Costs) หมายถึง ต้นทุนที่กิจการจ่ายไปเพื่อสร้าง

การวิเคราะห์ต้นทุนสิ่งแวดล้อม

โดยจัดทำรายงานเกี่ยวกับการบริหารจัดการต้นทุนสิ่งแวดล้อมด้วยการแสดงผลได้จากการบริหารสิ่งแวดล้อม เปรียบเทียบกับต้นทุนกิจกรรมเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม การแสดงผลดังกล่าวประกอบด้วย รายได้จากการขายสินค้าไร้ไซเคิล รายได้จากการขายขยะปลอดสารพิษ ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้จากการลดสารปนเปื้อน ต้นทุนที่ประหยัดได้จากไฟฟ้าและน้ำมันเชื้อเพลิง ต้นทุนกิจกรรมการป้องกันปัญหาสิ่งแวดล้อม ต้นทุนกิจกรรมประเมินและตรวจสอบต้นทุนกิจกรรมจากความเสียหายทั้งภายในและภายนอก (ต้นทุนในการกำจัดของเสีย และต้นทุนค่าชดเชยความเสียหาย) เป็นต้น ซึ่งโดยส่วนใหญ่พบว่าผลได้ที่เกิดจากการบริหารสิ่งแวดล้อมจะต่ำกว่าต้นทุนกิจกรรมเกี่ยวกับ

ตัวอย่างความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อม

ตัวอย่างเหตุการณ์ในต่างประเทศ เช่น การเกิดน้ำมันรั่วของ บริษัท Exxon Mobil ในทะเลชายฝั่งอลาสกา ประเทศสหรัฐอเมริกา ก่อให้เกิดความสูญเสียต่อระบบนิเวศชายฝั่งในบริเวณนั้นเป็นระยะเวลายาวนาน จนทำให้อุตสาหกรรมการจับปลาต้องปิดตัวลง (วัชนีพร เศรษฐสิวกโก, 2562, น.32)

สำหรับกรณีความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย เมื่อวันที่ 22 ตุลาคม 2563 เกิดเหตุการณ์ท่อแก๊สระเบิด จนทำให้เกิดลูกไฟขนาดใหญ่ ในพื้นที่ตำบลเป็ริง อำเภอบางบ่อ จังหวัดสมุทรปราการ ทำให้เกิดลูกไฟขนาดใหญ่ ทำให้มีผู้เสียชีวิต 3 ราย บาดเจ็บ 20 ราย โดยบ้านเรือนประชาชนที่อยู่ในระยะใกล้ เคียงถูกไฟไหม้ไม่ต่ำกว่า 10 หลัง รถยนต์และรถจักรยานยนต์ถูกไฟไหม้อีกประมาณ 20 คัน โดยท่อแก๊สธรรมชาติที่เกิดเหตุเป็น

บทบาทของนักบัญชีต่อความยั่งยืนขององค์กร

นักบัญชีบริหารมีหน้าที่ที่ต้องรับผิดชอบต่อองค์กรธุรกิจและสังคมโดยรวมด้วยจริยธรรมของนักบัญชีบริหาร ซึ่งนักบัญชีบริหารต้องประพฤติและปฏิบัติงานตามกฎหมายเกณฑ์อย่างเคร่งครัด ด้วยการบันทึกบัญชีรายการที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นนี้ให้ฝ่ายบริหารขององค์กร ได้แก่ การจัดเตรียมข้อมูลในการวางแผนดำเนินงานและตัดสินใจเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม นำผลต่างระหว่างงบประมาณกับรายงานทางการเงินที่เกิดขึ้นมาวิเคราะห์เพื่อการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงาน เป็นต้น

นักบัญชีบริหารต้องทำการวิเคราะห์รายการที่เกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อจำแนกประเภทของรายการทางบัญชีได้อย่างถูกต้องตามลักษณะของข้อมูลการบัญชีบริหาร



แบบฝึกหัดท้ายบท

1. จงอธิบายความหมายและขอบเขตของการบัญชีสิ่งแวดล้อม
2. จงอธิบายความหมายของต้นทุนสิ่งแวดล้อม
3. ต้นทุนสิ่งแวดล้อมจำแนกออกเป็นกี่ประเภท อะไรบ้าง
4. จงตัวอย่างความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อม 3 ตัวอย่าง
5. นักบัญชีมีบทบาทของต่อความยั่งยืนขององค์กรอย่างไร

อ้างอิง

นภาพร ทองนุช, ปราณี ตรีทศกุล, ลัดดา หิรัญยวา, อภิญญา
วิเศษสิงห์, หุตา วงษ์ยิม,

อโนชา โรจนพานิช, สุภาพ อัครปทุมวงศ์, นาถวีณา สินธุ
ชัยภาคเสรี,

และรุ่งลักษณ์ รอดขำ (2564). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ:
มหาวิทยาลัย

ราชภัฏสวนสุนันทา.

<https://th.pngtree.com>