



บทที่ 10

การบัญชีสิ่งแวดล้อม

เนื้อหา

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

องค์กรธุรกิจในปัจจุบันหันมาให้ความสำคัญกับการสร้างความสมดุลในการเติบโต ด้านกำไรควบคู่ไปกับการรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมมากยิ่งขึ้น เนื่องจากห่วงโซ่การผลิตของอุตสาหกรรมบางประเภทได้สร้างปัญหาต่าง ๆ ให้กับสภาพแวดล้อมอย่างมาก เช่น มลพิษทางเสียง มลพิษทางน้ำ และการทิ้งกากของเสียจากระบบการผลิตในอุตสาหกรรม นอกจากนี้ บางอุตสาหกรรมมีการดัดแปลงพาหนะธรรมชาติมาใช้ เช่น ถ่านหิน เชื้อเพลิงธรรมชาติ ป่าไม้ แหล่งน้ำ ทรัพยากรในท้องทะเล เป็นต้น ทำให้ระบบนิเวศเกิดการสูญเสียสมดุล อาจส่งผลกระทบในทางลบโดยตรงต่อชื่อเสียงและภาพลักษณ์ขององค์กรอีกด้วย อันจะนำไปสู่การเสียโอกาสทางการตลาดให้แก่คู่แข่งที่อยู่ในอุตสาหกรรมธุรกิจเดียวกัน และส่งผลเสียต่อมูลค่าของกิจการในที่สุด

ดังนั้น องค์กรธุรกิจที่มีส่วนในการสร้างปัญหาต่อสิ่งแวดล้อมและสังคม จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องหันมาดูแลใส่ใจสิ่งแวดล้อมอย่างจริงจัง เพื่อให้เกิดความยั่งยืนที่มาพร้อมกับผลกำไร ขณะเดียวกันสามารถหลีกเลี่ยงความสูญเสียที่เกิดจากค่าปรับด้านสิ่งแวดล้อมและเงินชดเชยค่าเสียหายจากการฟ้องร้องต่าง ๆ

ความหมายและขอบเขตของการบัญชีสิ่งแวดล้อม

การบัญชีสิ่งแวดล้อม หมายถึง การบัญชีที่มีการบูรณาการผลกระทบของการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อมเข้ากับการดำเนินงานของธุรกิจ และใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของกิจการ เพื่อมุ่งสร้างกำไรอย่างยั่งยืนควบคู่กับการดูแลสิ่งแวดล้อมและคุณภาพชีวิตของคนในสังคม

โดยขอบเขตเนื้อหาของการบัญชีสิ่งแวดล้อมรวมถึงสิ่งต่อไปนี้ (คิลปพร ศรีจันทเพชร, 2560)

- การบัญชีสำหรับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และความเสี่ยง
- การบัญชีสำหรับการประเมินมูลค่าสินทรัพย์และโครงการจ่ายลงทุน
- การวิเคราะห์ต้นทุนในเรื่องพลังงาน ของเสีย และการป้องกันสภาพแวดล้อม
- การประเมินโครงการลงทุนเกี่ยวกับปัจจัยสภาพแวดล้อม
- การประเมินต้นทุนและผลประโยชน์ของโปรแกรมการปรับปรุงสิ่งแวดล้อม
- การพัฒนาเทคนิคทางการบัญชีเพื่อแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และต้นทุน เชิงนิเวศน์ที่

ไม่ใช่ทางการ

การประยุกต์ใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กร

ปัจจุบันกิจการต่าง ๆ ได้ทำการประยุกต์ใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กร โดย **การนำเสนอต้นทุนทางสิ่งแวดล้อมที่เคยแฝงอยู่ในต้นทุนการผลิต** แตกต่างจากการบัญชีแบบดั้งเดิมซึ่งไม่มีการติดตามข้อมูลตัวเลขที่ไม่เป็นตัวเงิน เพื่อใช้วางแผน ควบคุม ติดตามความสูญเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการผลิตซึ่งหากกิจการนำการบัญชีสิ่งแวดล้อมมาใช้

ต้นทุนเหล่านี้จะถูกแยกออกมาให้เห็นชัดเจน และอาจทำให้กิจการมองเห็นโอกาสในการนำของเสียเหล่านั้นมาพัฒนาเป็นผลิตภัณฑ์อื่น ๆ ที่มีสามารถเพิ่มรายได้ และลดต้นทุนในการกำจัดของเสียดังกล่าวอีกด้วย เช่น การผลิตหลอดจากชานอ้อย การผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติกจากเปลือกกุ้ง เป็นต้น

กิจการที่ประกอบธุรกิจที่ส่งผลกระทบโดยตรงต่อสิ่งแวดล้อม เช่น กลุ่มอุตสาหกรรม และ ทรัพยากรธรรมชาติ ได้นำแนวทางปฏิบัติของกลุ่มผู้เชี่ยวชาญว่าด้วยมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการ รายงาน (Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting: ISAR) มาใช้เป็นแนวทางการประยุกต์ใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กรโดยคณะทำงานดังกล่าว จัดตั้งขึ้นโดยองค์การสหประชาชาติเพื่อศึกษา และให้แนวทางในการปฏิบัติเกี่ยวกับบัญชีสิ่งแวดล้อมโดย ครอบคลุมถึงการรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อม การรับรู้หนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมการรับรู้ค่าชดเชยที่คาดว่าจะได้รับจาก บุคคลที่สาม การวัดมูลค่าหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมและการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม (ศิลปพร ศรีจันทเพชร, 2560)

อย่างไรก็ตาม การวัดมูลค่าและการแสดงรายการที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในงบการเงินในปัจจุบันยังไม่มี มาตรฐานการบัญชีเป็นการเฉพาะ

ซึ่งสว่างจิต แซ่ฝ่าน (2557) ได้ทำการวิจัยโดยการสัมภาษณ์เชิงลึก เกี่ยวกับการประยุกต์ใช้บัญชี สิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับ ISO14001 ในนิคมอุตสาหกรรมโรจนะ จังหวัดพระนครศรีอยุธยาพบว่า กิจการจะ ทำการรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อม หนี้สินสิ่งแวดล้อม และค่าชดเชยทันทีเมื่อเกิดความเสียหายลง หรือมีความเป็นไปได้ ค่อนข้างแน่ หรือเมื่อกิจการได้รับในแง่หนี้ค่าปรับเกี่ยวกับมลพิษจากนิคมอุตสาหกรรม ซึ่งเป็นไปตามกรอบ แนวคิดสำหรับรายงานทางการเงิน



นอกจากนี้ กิจการสามารถแสดงผลการปฏิบัติงานด้านความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมออกมาเป็นรายงานที่รู้จักกันทั่วไปในชื่อว่า “รายงานเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน” (Sustainability Report) เพื่อสื่อสารผลการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการไปยังผู้มีส่วนได้เสียในกิจการ และผู้ที่ได้รับผลกระทบจากการประกอบกิจการดังกล่าว

สำหรับในประเทศไทย การจัดทำรายงานดังกล่าวอาจจัดทำตามกรอบการรายงานสากลขององค์กรแห่งความริเริ่มว่าด้วยรายงานสากล (Global Reporting Initiative: GRI) ซึ่งในปัจจุบันธุรกิจต่าง 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 และต้นทุนในการทำลายสิ่งบรรจุภัณฑ์สารพิษ เป็นต้น

3. **ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่ไม่แน่นอน (Contingent Costs)** การประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรที่จะมีผลกระทบต่อลูกค้า พนักงานหรือชุมชนไว้วางหน้า โดยประมาณต้นทุนที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตเป็นรายการหนี้สินที่ไม่แน่นอน (Contingent Liabilities) อาทิเช่น การประมาณค่าใช้จ่ายในการกำจัดคาบอนามันและความเสียหายต่าง ๆ ที่เกิดเรือบรรทุกน้ำมันล่มในมหาสมุทร และค่าเสียหายจากการปล่อยก๊าซเรือนกระจก (Greenhouse Effect) ในชั้นบรรยากาศของโลก ซึ่งถือเป็นการให้ความสำคัญและมีส่วนร่วมในการรับผิดชอบสิ่งแวดล้อม

4. **ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่เสริมสร้างภาพลักษณ์แก่องค์กร (Image and Relationship Costs)** หมายถึง ต้นทุนที่กิจการจ่ายไปเพื่อสร้างภาพลักษณ์ผลิตภัณฑ์หรือบริการ (Product of Service Image) ขององค์กรธุรกิจ หรือภาพลักษณ์ตราห้อย (Brand Image) ของสินค้าหรือบริการที่นำเสนอต่อสาธารณชน เป็นยุทธศาสตร์ที่สำคัญที่นำไปสู่ความได้เปรียบที่ยั่งยืน เช่น การโฆษณาประชาสัมพันธ์ และการส่งเสริมการตลาด

การวิเคราะห์ต้นทุนสิ่งแวดล้อม

โดยจัดทำรายงานเกี่ยวกับการบริหารจัดการต้นทุนสิ่งแวดล้อมด้วยการแสดงผลได้จากการบริหารสิ่งแวดล้อมเปรียบเทียบกับต้นทุนกิจกรรมเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม การแสดงผลดังกล่าวประกอบด้วย รายได้จากการขายสินค้ารีไซเคิล รายได้จากการขายขยะปลอดสารพิษ ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้จากการลดสารปนเปื้อน ต้นทุนที่ประหยัดได้จากไฟฟ้าและน้ำมันเชื้อเพลิง ต้นทุนกิจกรรมการป้องกันปัญหาสิ่งแวดล้อม ต้นทุนกิจกรรมประเมินและตรวจสอบต้นทุนกิจกรรมจากความเสียหายทั้งภายในและภายนอก (ต้นทุนในการกำจัดของเสีย และต้นทุนค่าชดเชยความเสียหาย) เป็นต้น ซึ่งโดยส่วนใหญ่พบว่าผลได้ที่เกิดจากการบริหารสิ่งแวดล้อมจะต่ำกว่าต้นทุนกิจกรรมเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม แต่ฝ่ายบริหารขององค์กรธุรกิจก็ต้องตัดสินใจลงทุนเพื่ออนุรักษ์สิ่งแวดล้อม

ตัวอย่างความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อม

ตัวอย่างเหตุการณ์ในต่างประเทศ เช่น การเกิดน้ำมันรั่วของ บริษัท Exxon Mobil ใน ทะเลชายฝั่งอลาสกา ประเทศสหรัฐอเมริกา ก่อให้เกิดความสูญเสียต่อระบบนิเวศชายฝั่งใน บริเวณนั้นเป็นระยะเวลายาวนาน จนทำให้อุตสาหกรรมการจับปลาต้องปิดตัวลง (วัชนิพร เศรษฐลักโก, 2562, น.32)

สำหรับกรณีความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย เมื่อวันที่ 22 ตุลาคม 2563 เกิดเหตุการณ์ท่อก๊าซระเบิด จนทำให้เกิดลูกไฟขนาดใหญ่ ในพื้นที่ตำบลเป็ริง อำเภอ บางป่อ จังหวัดสมุทรปราการ ทำให้เกิดลูกไฟขนาดใหญ่ ทำให้มีผู้เสียชีวิต 3 ราย บาดเจ็บ 20 ราย โดยบ้านเรือนประชาชนที่อยู่ในระยะใกล้เคียงถูกไฟไหม้ไม่ต่ำกว่า 10 หลัง รถยนต์ และรถจักรยานยนต์ถูกไฟไหม้อีกประมาณ 20 คัน โดยท่อก๊าซธรรมชาติที่เกิดเหตุเป็นท่อ ก๊าซของ บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) (ปตท.) ที่เดินท่อไปยังนิคมอุตสาหกรรมเอเซีย (สุวรรณภูมิ)

บทบาทของนักบัญชีต่อความยั่งยืนขององค์กร

นักบัญชีบริหารมีหน้าที่ที่ต้องรับผิดชอบต่อองค์กรธุรกิจและสังคมโดยรวมด้วยจริยธรรมของนักบัญชีบริหาร ซึ่งนักบัญชีบริหารต้องประพฤติและปฏิบัติงานตามกฎหมายเกณฑ์อย่างเคร่งครัด ด้วยการบันทึกบัญชีรายการที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นนี้ให้ฝ่ายบริหารขององค์กร ได้แก่ การจัดเตรียมข้อมูลในการวางแผนดำเนินงานและตัดสินใจเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม นำผลต่างระหว่างงบประมาณกับรายงานทางการเงินที่เกิดขึ้นมาวิเคราะห์เพื่อการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงาน เป็นต้น

นักบัญชีบริหารต้องทำการวิเคราะห์รายการที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อจำแนกประเภทของรายการทางบัญชีได้อย่างถูกต้องตามลักษณะของข้อมูลการบัญชีบริหาร



แบบฝึกหัดท้ายบท

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

อ้างอิง

นวพร ทองนุช, ปราณี ตรีทศกุล, ลัดดา หิรัญยวา, อภิญญา วิเศษสิงห์, หุตา วงษ์ยิ้ม,
อโนชา ไรจนพานิช, สุภาพ อัครปทุมวงศ์, นาถวีณา สีนธัชยภาคเสรี,
และรุ่งลักษณ์ รอดขำ (2564). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัย
ราชภัฏสวนสุนันทา.

<https://th.pngtree.com>