

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

จากความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและการขยายตัวของภาคอุตสาหกรรมในหลายประเทศทั่วโลกได้ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและระบบนิเวศน์ ประเทศไทยได้รับผลกระทบจากปัญหาสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างมากเช่นกัน จึงทำให้มีกฎหมายสิ่งแวดล้อมคือ พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 เพื่อใช้เป็นกรอบแนวทางการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมของประเทศ โดยรวมขึ้นมานอกจากนี้สถานการณ์ปัจจุบันของประเทศมีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วตามกระแสโลกาภิวัตน์ มีการเปิดเสรีทางการค้าทำให้องค์กรธุรกิจต้องเผชิญกับการแข่งขันหลากหลายรูปแบบ มีการนำประเด็นปัญหาสิ่งแวดล้อมมาเป็นเงื่อนไขในการกีดกันทางการค้า องค์กรธุรกิจจึงต้องปรับทิศทางการดำเนินงานและระบบบริหารจัดการให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้นเพื่อให้ธุรกิจสามารถดำเนินงานแบบยั่งยืนและสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรของตนเองได้

ดังนั้นปัญหาสิ่งแวดล้อมจึงเป็นปัญหาธุรกิจที่ส่งผลต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน รวมถึงประสิทธิภาพด้านต้นทุน มูลค่าสินทรัพย์ หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและความเสี่ยงด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการ องค์กรธุรกิจได้รับแรงกระตุ้นจากบรรดาผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ นักวิเคราะห์ทางการเงิน ลูกค้า พนักงาน ผู้มีส่วนได้เสีย ตลอดจนกลุ่มผู้ดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ที่มีความต้องการให้กิจการมีการเปิดเผยการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม รวมทั้งการรวบรวมประเด็นทางด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการ เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการดำเนินงานและเพื่อเปรียบเทียบความก้าวหน้าของกิจการตลอดระยะเวลาการดำเนินงาน

เมื่อปัญหาสิ่งแวดล้อมเป็นปัญหาที่องค์กรธุรกิจต้องเผชิญ การบัญชีจึงต้องเข้ามามีบทบาทสำคัญในการปรับปรุงระบบบัญชีที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ให้สามารถรายงานข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเพื่อการบริหารจัดการภายใน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการต่อผู้มีส่วนได้เสียหรือสาธารณชนได้ ดังนั้น การบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting) จึงมีบทบาทในการรวบรวมและจัดทำรายงานข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอันเกิดจากการประกอบธุรกิจ ซึ่งรูปแบบการรายงานจะมีลักษณะของรายงานทางการเงินหรือรายงานที่มีใช้รายงานทางการเงินก็ได้ เพื่อที่จะเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กรธุรกิจต่อผู้มีส่วนได้เสีย

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงินในรายงานทางการเงินตามแนวคิดการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย ยังไม่มีการกำหนดมาตรฐานการบัญชีหรือหลักปฏิบัติทางการบัญชีที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเป็นการเฉพาะ ดังนั้นแนวทางปฏิบัติในการนำเสนอข้อมูลที่ใช้อยู่ในปัจจุบันจึงอิงกับความต้องการข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมจากกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียและเป็นไปตามความสมัครใจในการเปิดเผยข้อมูลของกิจการ แต่มีหลายกิจการที่ได้จัดทำรายงานเหล่านี้ไว้ในส่วนของรายงานประจำปี งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน (นิพันธ์เห็น โชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันทพร, 2549, หน้า 9-10)

เนื่องจากงานวิจัยในอดีตที่ผ่านมา ยังมิได้มีการศึกษาถึงระดับการเปิดเผยข้อมูลและปัจจัยที่ส่งผลให้มีการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินของบริษัทที่ส่งผลกระทบโดยตรงหรือมีนัยสำคัญต่อสิ่งแวดล้อม เพราะบริษัทเหล่านี้จะต้องเผชิญกับปัญหาทางธุรกิจที่เกิดจากผลกระทบดังกล่าวรวมถึงจะต้องรายงานข้อมูลนี้ต่อผู้มีส่วนได้เสียและสาธารณชนด้วย ดังนั้นผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาระดับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ในรายงานทางการเงินตามแนวคิดการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่การดำเนินงานมีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม นั่นคือกลุ่มบริษัทที่ต้องเข้าสู่ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14001 รวมถึงศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อระดับการเปิดเผยข้อมูล ซึ่ง ได้แก่ อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม ขนาดบริษัทและประเภทกลุ่มอุตสาหกรรม ว่าปัจจัยดังกล่าวนี้มีผลต่อระดับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทหรือไม่ อย่างไร

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมตามแนวคิดของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ได้รับ ISO 14001
2. เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมตามแนวคิดของการบัญชีสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงิน โดยเลือกศึกษาปัจจัยด้านอัตราส่วนผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม ขนาดบริษัทและประเภทกลุ่มอุตสาหกรรมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ได้รับ ISO 14001

สมมติฐานของการวิจัย

จากความพยายามขององค์กรธุรกิจในการจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อประโยชน์ในด้านต่าง ๆ รวมถึงการได้รับแรงกระตุ้นจากกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย ให้้องค์กรธุรกิจได้มีการจัดการสิ่งแวดล้อม

และเปิดเผยข้อมูลผลของการจัดการสิ่งแวดล้อมเหล่านั้นต่อสาธารณชน เพื่อสร้างความเชื่อมั่นได้ว่าองค์กรธุรกิจที่มีการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ดีจะมีขีดความสามารถในการแข่งขันและจะมีระบบการวัดผลการดำเนินงานและการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งจะลดความเสี่ยงทางการเงินในอนาคตอันสืบเนื่องมากจากค่าใช้จ่ายหรือผลเสียหายที่จะเกิดขึ้นจากสิ่งแวดล้อม และจะส่งผลต่อการดำเนินงานที่ยั่งยืนด้วย แต่อย่างไรก็ตาม การจัดการด้านสิ่งแวดล้อมและการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทในรายงานทางการเงินทำให้เกิดต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่เพิ่มขึ้น อีกทั้งยังไม่มีมาตรฐานหรือข้อกำหนดที่เป็นการเฉพาะในเรื่องดังกล่าว การเปิดเผยข้อมูลจึงยังคงเป็นไปโดยความสมัครใจของผู้บริหารเพื่อสนองต่อความต้องการของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่เรียกร่องเท่านั้น

Cerf (1961) กล่าวว่า ระดับการเปิดเผยข้อมูลมีความสัมพันธ์กับความสามารถในการทำกำไรของบริษัท และความสามารถในการทำกำไรเป็นตัววัดผลการดำเนินงานของผู้บริหาร ผู้บริหารของบริษัทที่มีความสามารถในการทำกำไรจะเปิดเผยข้อมูลเพื่อประโยชน์ในการรักษาตำแหน่งและผลตอบแทนของตนเองให้ยาวนาน ในทางตรงข้ามบริษัทที่ไม่มีความสามารถในการทำกำไรจะเปิดเผยข้อมูลน้อยลงเพื่อปกปิดผลการดำเนินงานที่ไม่ดี แต่จะเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความจริงมากขึ้นเพื่ออธิบายสาเหตุของผลการดำเนินงานที่ดี นอกจากนี้ Singhvi and Desai (1971) ได้ศึกษาการเปิดเผยข้อมูลโดยใช้อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม (Return on Asset) ในการวัดผลการดำเนินงานของบริษัท ในกรณีที่บริษัทมีผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมสูง ผู้บริหารก็ยินดีเพิ่มระดับการเปิดเผยข้อมูลเพื่อเป็นการรักษาตำแหน่งและผลตอบแทนต่าง ๆ ในทางตรงกันข้ามหากอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมต่ำก็จะเปิดเผยข้อมูลที่จะอธิบายเหตุผลการขาดทุนให้น้อยที่สุด จึงเป็นที่มาของสมมติฐานดังนี้

H1: บริษัทที่มีอัตราส่วนผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมสูงจะมีค่าเฉลี่ยระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินมากกว่าบริษัทที่มีอัตราส่วนผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมต่ำ

Trotman and Bradley (1981) Hossain and others (1994) Meek and others (1995) Willians (1999) Soysa and Wijewardena (2003) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการเปิดเผยข้อมูลและขนาดองค์กร ผลการศึกษาพบว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่จะมีการเปิดเผยข้อมูลมากกว่าบริษัทขนาดเล็ก เนื่องจากบริษัทขนาดใหญ่มีต้นทุนในการจัดทำข้อมูลและความเสียเปรียบทางการแข่งขันจากการเปิดเผยข้อมูลต่ำกว่าบริษัทที่มีขนาดเล็ก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Diamond and Verrecchia (1991) พบว่า ต้นทุนในการจัดทำข้อมูลจะลดลงตามขนาดองค์กร นอกจากนี้ยังพบว่าบริษัทขนาดใหญ่ยังต้องเผชิญกับแรงผลักดันที่ต้องแสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและ

สิ่งแวดล้อมเพื่อให้เกิดการยอมรับต่อสาธารณชนซึ่งอาจมีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลได้เช่นกัน จึงเป็นที่มาของสมมติฐานดังนี้

H2: บริษัทที่มีขนาดใหญ่จะมีค่าเฉลี่ยระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินมากกว่าบริษัทที่มีขนาดเล็ก

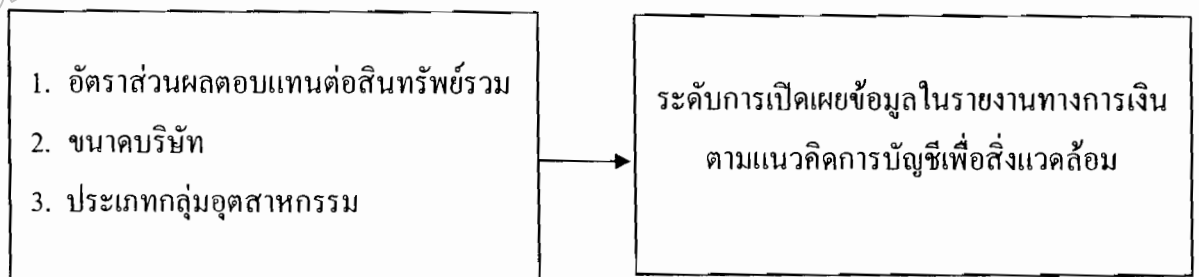
อุตสาหกรรมแต่ละประเภทจะมีลักษณะการประกอบธุรกิจและสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานที่แตกต่างกัน งานวิจัย Cooke (1992) พบว่าบริษัทที่ประกอบธุรกิจการผลิตจะมีการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างจากบริษัทที่มีได้ผลิต เนื่องจากมีการเปิดเผยถึงสาระสำคัญและผลการดำเนินงานการผลิตที่แตกต่างกัน เช่น ต้นทุนวัตถุดิบ ขั้นตอนการผลิต ปัญหาการผลิตรวมถึงผลกระทบที่เกิดขึ้นต่อสิ่งแวดล้อม และ Cooke (1989) ยังได้ตั้งสมมติฐานอีกว่า การเปิดเผยข้อมูลของบริษัทต่าง ๆ อาจได้รับผลกระทบมาจากบริษัทที่เป็นผู้นำในธุรกิจและมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างละเอียด ซึ่งส่งผลให้บริษัทที่มีอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเดียวกันกับบริษัทผู้นำดังกล่าว ได้มีการพัฒนาการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทตนให้ดีขึ้นด้วย เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน ทำให้บริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าวนี้ มีการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกว่าบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น จึงเป็นที่มาของสมมติฐานดังนี้

H3: กลุ่มอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันจะมีระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินที่แตกต่างกัน

กรอบแนวคิดในการวิจัย

ตัวแปรอิสระ (Independent Variable)

ตัวแปรตาม (Dependent Variable)



ภาพที่ 1-1 กรอบแนวคิดของการวิจัย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย

1. ทราบถึงระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินตามแนวคิดการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2. ทราบถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินตามแนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
3. เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานทางการเงินจากข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมขององค์กรธุรกิจเพื่อประกอบการตัดสินใจ
4. เพื่อให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้พิจารณาส่งเสริมและพัฒนาให้มีข้อกำหนดและมาตรฐานในการรับรู้ วัตถุประสงค์และการเปิดเผยข้อมูล ของรายงานทางการเงินเกี่ยวกับรายการด้านสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นขององค์กรธุรกิจ อย่างมีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนและเหมาะสม

ขอบเขตของการวิจัย

ศึกษาข้อมูลจากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เฉพาะกลุ่มที่ได้รับ ISO 14001 อันเนื่องมาจากว่าลักษณะการดำเนินงานมีผลกระทบต่อหรือมีนัยสำคัญต่อสิ่งแวดล้อม

นิยามศัพท์เฉพาะ

การเปิดเผยข้อมูล (Disclosure) หมายถึง การแสดงข้อมูลของบริษัทต่อสาธารณชน
ระดับการเปิดเผยข้อมูล หมายถึง ปริมาณของประเภทข้อมูลที่แสดงตามจำนวนของรายการย่อยในแต่ละหมวด

สิ่งแวดล้อม (Environmental) หมายถึง สิ่งต่าง ๆ ที่มีลักษณะทางกายภาพและชีวภาพที่อยู่รอบตัวมนุษย์ ซึ่งเกิดขึ้น โดยธรรมชาติและสิ่งที่มีมนุษย์ได้ทำขึ้น

บัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting) หมายถึง การบัญชีที่รวบรวมและจัดทำรายงานข้อมูลการบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เพื่อเปิดเผยต่อผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งจะครอบคลุมถึงเรื่องดังต่อไปนี้ เช่น การบัญชีสำหรับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและความเสี่ยงภัย การบัญชีสำหรับการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มและการประมาณการเงินทุน การวิเคราะห์ต้นทุนในเรื่องที่สำคัญ เช่น พลังงานของเสียและการปกป้องสิ่งแวดล้อม การประเมินการลงทุนโดยรวมถึงปัจจัยสิ่งแวดล้อม การประเมินต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับจากโครงการปรับปรุงสิ่งแวดล้อม รวมทั้งการพัฒนาด้านการบัญชีโดยการนำเสนอข้อมูลด้านสินทรัพย์ หนี้สินและต้นทุนในแง่ด้านสิ่งแวดล้อมที่ไม่เป็นตัวเงินด้วย

รายงานทางการเงิน (Financial Report) หมายถึง รายงานผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ โดยจัดทำในรอบระยะเวลาบัญชีที่กำหนดไม่ว่าจะรายงานโดย งบดุล งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบกระแสเงินสด งบแสดงการ

เปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น หรือหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็น ส่วนหนึ่งของงบการเงินซึ่ง ในที่นี้รวมถึงแบบแสดงข้อมูลประจำปี(56-1)และรายงานประจำปีด้วย

อัตราส่วนผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม หมายถึง อัตราผลตอบแทนที่ได้รับจากการใช้ สินทรัพย์ทั้งหมดที่มีอยู่ในรอบระยะเวลาบัญชี

ขนาดบริษัท หมายถึง ขนาดของบริษัทที่วัดจากจำนวนสินทรัพย์รวม โดยนำมาใช้ แบ่งกลุ่มตัวอย่างออกเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มบริษัทที่มีขนาดใหญ่และกลุ่มบริษัทที่มีขนาดเล็ก

กลุ่มอุตสาหกรรม หมายถึง กลุ่มของธุรกิจ สถาบัน องค์กร ที่เกี่ยวข้องกัน หรือมี ความสัมพันธ์กันอยู่ในพื้นที่เดียวกัน หรือใกล้เคียงกันมากที่สุด เชื่อมโยงกันโดยมีกิจกรรมพื้นฐาน เดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน รวมทั้งกลุ่มธุรกิจที่ส่งเสริมสนับสนุนซึ่งกันและกันให้เกิดความสมบูรณ์

ISO 14001 หมายถึง มาตรฐานของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management System: EMS) ขององค์การระหว่างประเทศว่าด้วยการมาตรฐาน (International Organization for Standardization)