



ใบรับรองวิทยานิพนธ์
บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

.....
บัณฑิตมหาบัณฑิต

.....
ปริญญา

.....
บัณฑิต

.....
สาขา

.....
บัณฑิต

.....
ภาควิชา

เรื่อง การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Environmental Reporting of the Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand

นามผู้วิจัย นางสาววาสนา ศรีสุรารักษ์

ได้พิจารณาเห็นชอบโดย

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

.....
(อาจารย์สันสกฤต วิจิตรเลขการ, Ph.D.)

หัวหน้าภาควิชา

.....
(รองศาสตราจารย์ธารินี พงศ์สุพัฒน์, Dr.rer.soc.oec.)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์รับรองแล้ว

.....
(รองศาสตราจารย์กัญญา ชีระกุล, D.Agr.)

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

วันที่ เดือน พ.ศ.

สิงสีทจี มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

วิทยานิพนธ์

เรื่อง

การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Environmental Reporting of the Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand

โดย

นางสาววาสนา ศรีสุรารักษ์

เสนอ

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
เพื่อความสมบูรณ์แห่งปริญญาบัตร

พ.ศ. 2553

ลิขสิทธิ์ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

วาสนา ศรีสุรารักษ์ 2553: การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย ปรินญาปัญญิมหาบัณฑิต สาขาบัญชี ภาควิชาบัญชี อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์
หลัก: อาจารย์สันสกฤต วิจิตรเลขการ, Ph.D. 139 หน้า

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ ศึกษาจำนวนและระดับของการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของ
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (บริษัทฯ) และเพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจำนวน
การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมกับคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัทฯ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจาก รายงานทาง
การเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) ประจำปี 2548 ของ
บริษัทฯ ทั้งสิ้น 339 บริษัท วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ร้อยละ ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด
และทดสอบสมมติฐานความสัมพันธ์โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุและทดสอบความแตกต่างรายคู่
โดยใช้สถิติ LSD ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ผลการศึกษาพบว่า บริษัทฯทั้ง 339 บริษัทมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมรวมทั้งสิ้น 4,022 ประโยค
โดยมีค่าเฉลี่ย 11.86 ประโยคต่อบริษัทฯ ซึ่งร้อยละ 93.48 ของประโยคทั้งหมดเป็นการรายงานข้อมูลเชิงคุณภาพ
โดยกลุ่มอุตสาหกรรมพลังงานและสาธารณูปโภคมีจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมสูงสุด และกลุ่ม
อุตสาหกรรมของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์มีจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมต่ำสุด เมื่อพิจารณาตามหัวข้อ
การรายงานของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน(ISAR) พบว่าหัวข้อ
ที่มีการรายงานมากที่สุดคือ หัวข้อนโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ เมื่อพิจารณาตามหัวข้อการรายงานใน
ประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า หัวข้อที่มีการรายงานมาก
ที่สุดคือ หัวข้อการดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม จากการวิเคราะห์ระดับการรายงานพบว่าบริษัทฯ
ส่วนใหญ่มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมอยู่ในระดับต่ำ และพบว่าขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางบวกต่อการ
รายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม กล่าวคือ บริษัทฯ ที่มีขนาดใหญ่ จะมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากขึ้นด้วย
ดังนั้นจึงเสนอให้หน่วยงานกำกับดูแลมีการส่งเสริมการรายงานและให้ความสำคัญกับการรายงานข้อมูล
สิ่งแวดล้อมเพื่อให้บริษัทฯ มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน
มากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะบริษัทฯ ขนาดเล็ก และโดยเฉพาะการรายงานในหัวข้อการรายงานหนี้สินด้าน
สิ่งแวดล้อม ผลกระทบด้านภาษี และ เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้อง อีกทั้งสนับสนุนให้มีการรายงานข้อมูลเชิงปริมาณ
มากขึ้นเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่รายงานได้ง่ายขึ้น สำหรับนักลงทุนนั้นควร
คำนึงถึงประเด็นเรื่องขนาดของกิจการเมื่อนำข้อมูลการรายงานสิ่งแวดล้อมไปใช้ประโยชน์ประกอบการ
วิเคราะห์การลงทุน

Wassana Srisurarak 2010: Environmental Reporting of the Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand. Master of Accountancy, Major Field: Accounting, Department of Accounting. Thesis Advisor: Mr. Sansakrit Vichitlekarn, Ph.D. 139 pages.

The objectives of this research were to examine number and level of environmental reporting disclosures of companies listed in the Stock Exchange of Thailand (company) and to document the relationship between the number of environmental reporting and the company's characteristics. Data were gathered from financial reports, the annual filing form (form 56-1), and the annual report (form 56-2) of year 2005, totaling 339 companies. Analyses of data were conducted using descriptive statistics which included mean, percentage, minimum, and maximum. Hypotheses tests were performed at statistical significance level of 0.05 via multiple regression analysis and multiple comparison under which LSD statistics was employed.

The results reveal that collectively 339 companies report 4,022 sentences on the environmental reporting with an average of 11.86 sentences per company; 93.48 percent of all sentences are qualitative information. The Energy and Utilities sector reports the highest number of environmental reporting whereas the Personal Products and Pharmaceuticals sector reports the lowest number of those. According to the environmental reporting criteria of the Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting- ISAR, the most reported topic is the implemented environmental policy; but according to that of the Securities and Exchange Commission of Thailand, it is the topic of procedures to reduce the environmental impact. The environmental reporting level analysis indicates that the reporting level of most companies is low. In addition, the company size is positively related to the number of reporting i.e., the larger the company size, the more the number of report. Thus, it is suggested that the governing agencies advocate and realize the importance of environmental reporting so that the companies would provide more decision-useful information to financial statement users, especially the reporting by small firms and in topics of environmental liability reporting, tax effects, and related grants. Moreover, the companies should be encouraged to report more on quantitative information; it would enable the financial statement users to comprehend more on the reported environmental information. As for investors, they should be cautious on the company size when using the information on environmental reporting to accompany an investment analysis.

Student's signature

Thesis Advisor's signature

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ สำเร็จได้ด้วยความกรุณาเป็นอย่างยิ่งของ อาจารย์ ดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก รองศาสตราจารย์อรสา อร่ามรัตน์ อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม รองศาสตราจารย์ ดร.ศศิวิมล มีอำพล ประธานการสอบ รองศาสตราจารย์วิจิตรา พูลเพิ่มทรัพย์ ผู้แทนบัณฑิตวิทยาลัย รองศาสตราจารย์ธารินี พงศ์สุพัฒน์ หัวหน้าภาควิชาบัญชี และคณาจารย์โครงการปริญญาโทการบัญชีภาคพิเศษทุกท่าน ที่กรุณาให้คำแนะนำ ให้คำปรึกษา ตลอดจนให้ความช่วยเหลือแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ เพื่อให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์ ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ขอขอบพระคุณคุณพ่อ คุณแม่ เพื่อนสนิท รวมทั้งครอบครัวศรีสุรารักษ์ และครอบครัวอนันตทรัพย์ ที่คอยส่งเสริมและสนับสนุนทางการเรียนมาโดยตลอด และเป็นกำลังใจที่สำคัญยิ่งจนสำเร็จการศึกษา และขอขอบคุณพี่ๆ เพื่อนๆ ที่ศึกษาด้วยกัน รวมทั้งเจ้าหน้าที่โครงการปริญญาโทการบัญชีภาคพิเศษ ที่ได้คอยช่วยเหลือและเป็นกำลังใจโดยตลอด

ขอขอบพระคุณคณาจารย์ทุกท่านที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชา ความรู้ ตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน รวมถึงผู้เขียนตำรา เอกสารบทความต่างๆ ซึ่งผู้วิจัยได้ศึกษาค้นคว้าและนำมาอ้างอิงในการศึกษาครั้งนี้

คุณค่าของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ขอมอบให้แด่มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ คณาจารย์และผู้มีพระคุณทุกท่านที่ให้การสนับสนุนช่วยเหลือตลอดมา

วาสนา ศรีสุรารักษ์

พฤษภาคม 2553

สารบัญ

หน้า

สารบัญตาราง	(3)
สารบัญภาพ	(6)
บทที่ 1 บทนำ	1
ความสำคัญของปัญหา	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย	3
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
ขอบเขตของการวิจัย	4
นิยามศัพท์	5
บทที่ 2 การตรวจเอกสาร	7
การจัดการสิ่งแวดล้อมและการรายงานสิ่งแวดล้อม	7
การบัญชีสิ่งแวดล้อม	15
ผลการศึกษาที่เกี่ยวข้อง	23
กรอบแนวคิดในการศึกษา	45
สมมติฐานการศึกษา	53
บทที่ 3 วิธีการวิจัย	58
การวิจัยเชิงสำรวจ	58
การวิจัยเชิงประจักษ์	64
สถิติที่ใช้ในการศึกษา	67
บทที่ 4 ผลการวิจัยและข้อวิจารณ์	69
ส่วนที่1 การศึกษาจำนวนและระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย	69
ส่วนที่2 การศึกษาความสัมพันธ์ของการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม	90
ข้อวิจารณ์	103

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	108
สรุปผลการวิจัย	108
ข้อเสนอแนะ	110
เอกสารและสิ่งอ้างอิง	112
ภาคผนวก	119
ภาคผนวก ก รายชื่อบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย ที่ใช้เป็นกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้	120
ภาคผนวก ข กระดาษทำการ (Working Paper) วัตรระดับการรายงาน ข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีของบริษัท สำหรับปีบัญชี 2548	136
ประวัติการศึกษา และการทำงาน	139

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
2.1	กฎหมายที่สำคัญของไทยที่เกี่ยวข้องกับการจัดการและการรายงาน สิ่งแวดล้อม	8
2.2	สรุปงานวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูล	42
3.1	จำนวนบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งใช้เป็นกลุ่มประชากรในการศึกษาครั้งนี้	59
3.2	สรุปวิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่าของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	66
4.1	จำนวนการรายงานรวมแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม	70
4.2	จำนวนร้อยละและจำนวนการรายงานในแต่ละหัวข้อ - แยกตาม ISAR	72
4.3	จำนวนบริษัทที่รายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามจำนวนหัวข้อการรายงาน - แยกตาม ISAR	73
4.4	จำนวนหัวข้อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม-แยก ตาม ISAR	74
4.5	จำนวนการรายงานในแต่ละหัวข้อแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม - แยกตาม ISAR	76
4.6	กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนรายงานมากที่สุดในแต่ละหัวข้อ - แยกตาม ISAR	77
4.7	จำนวนร้อยละและจำนวนการรายงานในแต่ละหัวข้อ - แยกตาม กต.	78

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่		หน้า
4.8	จำนวนบริษัทที่รายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามจำนวนหัวข้อการรายงาน - แยกตาม กตต.	79
4.9	จำนวนหัวข้อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม-แยกตาม กตต.	80
4.10	จำนวนการรายงานในแต่ละหัวข้อแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม - แยกตาม กตต.	81
4.11	กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนรายงานมากที่สุดในแต่ละหัวข้อ - แยกตาม กตต.	82
4.12	จำนวนบริษัทในแต่ละระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม - แยกตาม ISAR	83
4.13	จำนวนบริษัทในแต่ละระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม- แยกตาม กตต.	85
4.14	จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมแยกตามการวัดค่า	86
4.15	จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามการวัดค่าของแต่ละหัวข้อการรายงาน - แยกตาม ISAR	88
4.16	จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามการวัดค่าของแต่ละหัวข้อการรายงาน - แยกตาม กตต.	89
4.17	การคัดเลือกตัวแปรอิสระที่ใช้ในการวิจัย	91

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่		หน้า
4.18	ผลการทดสอบปัจจัยที่ส่งผลต่อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม	92
4.19	ผลการทดสอบความแตกต่างของการรายงานข้อมูลของบริษัทในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม	95
4.20	ผลการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่การรายงานข้อมูลของบริษัทในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม	99
ตารางผนวกที่		
ข 1	แบ่งตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting)	137
ข 2	แบ่งตามหัวข้อในประกาศ คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่ กจ. 40/2540	138
ข 3	แยกตามการวัดค่า	138

สารบัญภาพ

ภาพที่

หน้า

1 กรอบแนวคิดการศึกษา

45



บทที่ 1

บทนำ

ความสำคัญของปัญหา

ปัจจุบันปัญหาสิ่งแวดล้อมนับเป็นปัญหาที่ส่งผลกระทบในวงกว้าง สืบเนื่องมาจากการพัฒนาทางเทคโนโลยี แต่ละประเทศต่างมุ่งพัฒนาประเทศในทางเศรษฐกิจ อุตสาหกรรม เพื่อก้าวสู่ความเป็นประเทศพัฒนาอุตสาหกรรมใหม่ (Newly Industrialized Countries - NICs) โดยขาดการใส่ใจผลกระทบที่มีต่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งทั้งการพัฒนาและการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมล้วนเป็นสิ่งที่มีความสำคัญทั้งสิ้น แต่การพัฒนาและการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมเป็นสิ่งที่สวนทางกัน การแก้ไขที่ขณะนี้ทั้งโลกกำลังให้ความสนใจคือ การพัฒนาแบบยั่งยืน (Sustainable Development) ซึ่งเป็นการพัฒนาโดยส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุด ตอบสนองความต้องการในปัจจุบันโดยไม่ส่งผลกระทบต่อความเป็นอยู่และสิ่งแวดล้อมของคนรุ่นถัดไป

ในปัจจุบันการบัญชีสิ่งแวดล้อมได้รับความสนใจมากขึ้นจากทุกฝ่าย ทั้งในด้านการจัดทำบัญชี และรายงานทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เพราะเกี่ยวข้องกับผู้มีส่วนได้เสียกับกิจการ เนื่องจากการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการส่งผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้เสีย ไม่ว่าจะเป็น ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ รัฐบาล และสาธารณชน ในประเทศไทยการจัดทำรายงานสิ่งแวดล้อมยังไม่มีมาตรฐานที่ชัดเจน แต่ละองค์กรยังมีการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมต่างกัน

ISO 14000 มาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Standards) จัดขึ้นโดยองค์การมาตรฐานสากล (International Organization for Standardization : ISO) ภายใต้คณะกรรมการวิชาการที่ 207 (Technical Committee TC207) เป็นแนวทางหนึ่งในการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมโดยการมีการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพ โดยคำนึงถึงเหตุและผลของสิ่งแวดล้อมซึ่งเกิดจากกิจกรรม ผลิตภัณฑ์ และการบริการของตนเองทั้งที่เกิดขึ้นแล้วในอดีต ดำรงอยู่ในปัจจุบัน และแผนการในอนาคต เพื่อให้เกิดการป้องกันและแก้ไขปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมควบคู่ไปกับการพัฒนาทางเศรษฐกิจ อุตสาหกรรม สำหรับประเทศไทยได้นำมาทดลองใช้กับองค์กรที่สมัครใจเมื่อต้นปี พ.ศ. 2539

ในประเทศไทยได้มีกฎหมายข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมหลายฉบับ โดยเริ่มตั้งแต่พระราชบัญญัติอุทยานแห่งชาติ พ.ศ. 2504 จนมาถึง พระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 โดยในปี พ.ศ. 2535 ได้มีการปรับปรุงกฎหมายให้ทันสมัยและมีบทลงโทษผู้ฝ่าฝืนเพิ่มมากขึ้น และใช้หลักว่า “บุคคลที่ก่อให้เกิดภาวะมลพิษต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายเพื่อการขจัดมลพิษนั้น” (Polluter Pays Principle) มีการกำหนดให้โครงการบางขนาดบางประเภทต้องจัดทำรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment : EIA) และรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อมเบื้องต้น (Initial Environmental Examination : IEE) ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ ที่มีการแก้ไขมาแล้ว 4 ครั้ง คือ พ.ศ. 2518 , พ.ศ. 2521 , พ.ศ. 2522 และ พ.ศ. 2535

สำหรับหลักเกณฑ์ของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งเกี่ยวข้องกับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าประกาศที่เกี่ยวข้องคือ ประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ กจ. 40/2540 เรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ซึ่งได้ให้แบบฟอร์มกระดาษทำการ (Working Paper) ตรวจสอบแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) กรณีบริษัททั่วไป ซึ่งในกระดาษทำการ (Working Paper) ตรวจสอบแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ในส่วนที่ 2 บริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ข้อ 2.3 การประกอบธุรกิจของแต่ละสายผลิตภัณฑ์ / กลุ่มธุรกิจ (ถ้ามี) (3) การจัดหาผลิตภัณฑ์หรือบริการ (ข) ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (ถ้ามี) แบ่งเป็น 4 หัวข้อ คือ

1. การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
2. ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปี ที่ผ่านมาหรือในอนาคต
3. ผลการปฏิบัติงานจริงเมื่อเทียบกับข้อกำหนดตามกฎหมาย
4. ข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และแนวทางแก้ไข

เนื่องจากบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นองค์กรธุรกิจที่มีผู้เกี่ยวข้องหลายส่วน ไม่ว่าจะเป็น ผู้ลงทุนซึ่งถือเป็นเจ้าของกิจการ ผู้บริหารซึ่งเป็นตัวแทนของเจ้าของในการดำเนินงานของกิจการ รัฐบาลซึ่งเป็นผู้มีอำนาจในการออกกฎเกณฑ์ต่างๆ เพื่อควบคุมการดำเนินงานของกิจการแทนประชาชน เจ้าหนี้ซึ่งเป็นผู้ให้การสนับสนุนทางการเงินแก่กิจการ คู่ค้าซึ่งเป็นผู้จัดหาวัตถุดิบหรืออุปกรณ์ที่จำเป็นในการผลิต พนักงานซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติตามนโยบายของ

ผู้บริหารเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกิจการ ผู้บริโภคซึ่งเป็นลูกค้าผู้นำรายได้มาสู่กิจการ และประชาชนทั่วไปซึ่งอาจเข้ามามีบทบาทใดบทบาทหนึ่งต่อกิจการได้ แต่การจัดทำรายงานของกิจการยังมุ่งเพียงเพื่อสนับสนุนความต้องการของกลุ่มคนเพียงไม่กี่กลุ่ม คือ ผู้ลงทุน ผู้บริหาร รัฐบาล และเจ้าหน้าที่ ทั้งที่องค์กรธุรกิจที่เป็นบริษัทมหาชนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีกิจกรรมต่างๆ ที่ส่งผลกระทบต่อสังคมมากกว่าเพียงกลุ่มคนไม่กี่กลุ่มดังกล่าวข้างต้น จึงควรที่การจัดทำรายงานขององค์กรธุรกิจที่เป็นบริษัทมหาชนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจะได้เพิ่มเติมเนื้อหาเกี่ยวกับการมีปฏิสัมพันธ์ต่อสังคม ไม่ว่าจะเป็น การให้ผลประโยชน์นอกเหนือจากค่าจ้างแก่พนักงาน ข้อพิพาทต่างๆ กับหน่วยงานของรัฐหรือพนักงานในประเด็นต่างๆ รวมถึงการจัดการต่างๆ เกี่ยวกับการลดผลกระทบสิ่งแวดล้อม เป็นต้น

บริษัทจดทะเบียนแต่ละบริษัท มีคุณลักษณะที่แตกต่างกัน ไม่ว่าจะเป็น สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน ผลประกอบการ อายุการดำเนินงาน ผู้สอบบัญชี เป็นต้น และคุณลักษณะที่แตกต่างกันดังกล่าวอาจส่งผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม เนื่องจากผู้ศึกษาได้ทำการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับจำนวนและระดับการรายงานข้อมูลต่างๆ พบว่า คุณลักษณะต่างๆ ของบริษัทมีผลต่อจำนวนและระดับการรายงานที่แตกต่างกันไป เช่น ผลการศึกษาของปิยรัตน์ จันทะเดช (2541) ซึ่งพบว่าการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมภายหลังการถูกฟ้องร้องมีจำนวนประโยชน์มากกว่าก่อนการถูกฟ้องร้อง ส่วนการศึกษาของนพพร พงษ์ตันกุล (2546) พบว่าการกระทำของผู้ถือหุ้น 5 อันดับแรกมีความสัมพันธ์ทางลบกับการเปิดเผยข้อมูล และจากการศึกษาของ นภวรรณ เชิดชูวุฒิกุล (2546) พบว่ากำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นและอัตราส่วนสภาพคล่องมีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่ง อีกทั้งจากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) พบว่าขนาดของบริษัท การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน สภาพคล่องทางการเงิน และประเภทของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล ดังนั้นผู้ศึกษาจึงมีความสนใจที่จะศึกษาเกี่ยวกับจำนวนและระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม และศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับการรายงานดังกล่าวกับคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัทจดทะเบียนว่ามีความสัมพันธ์กันหรือไม่

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาจำนวนและระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม กับคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัท ได้แก่ ขนาดของกิจการ โครงสร้างเงินทุน โครงสร้างการเป็นเจ้าของ การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องทางการเงินของกิจการ และประเภทผู้สอบบัญชี

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

การศึกษานี้คาดว่าจะได้รับประโยชน์ดังต่อไปนี้

1. เพื่อเป็นแนวทางสำหรับหน่วยงานหรือสถาบันที่ทำหน้าที่กำกับดูแล ในการกำหนดนโยบาย แนวทางการปฏิบัติ ปรับปรุงและพัฒนาแนวทางปฏิบัติในการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมให้เหมาะสมเพื่อให้เป็นที่ยอมรับต่อไป
2. เพื่อให้ผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียนใช้เป็นแนวทางในการเปรียบเทียบการรายงานสิ่งแวดล้อมกับองค์กรอื่น รวมทั้งการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม
3. เพื่อเป็นแนวทางให้แก่ผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุน รวมทั้งผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการวิเคราะห์ ตัดสินใจได้
4. เพื่อเป็นประโยชน์แก่การวิชาการ ในการพัฒนาความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทย

ขอบเขตของการวิจัย

ในการศึกษานี้ ใช้ข้อมูลจากรายงานทางการเงิน และรายงานประจำปี พ.ศ.2548 ของบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2548 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2548 ซึ่งประกอบด้วย 22 กลุ่มอุตสาหกรรม จำนวนบริษัททั้งสิ้นมี 379 บริษัท หักด้วยบริษัทที่ไม่สามารถหาข้อมูลเพื่อทำการวิจัยในครั้งนี้ได้ครบถ้วน จำนวน 40 บริษัท คงเหลือบริษัทที่นำมาทำการวิจัยครั้งนี้จำนวน 339 บริษัท

นิยามศัพท์

การบัญชีสิ่งแวดล้อม หมายถึง หลักการบัญชีเกี่ยวกับกิจกรรมทางการบัญชี (Accounting Activities) ของกิจการเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในการรับรู้และบันทึกบัญชี สำหรับต้นทุนและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งการนำเสนอในรูปแบบของงบการเงิน (ธคญา ผุภักดิ์, 2543)

สิ่งแวดล้อม หมายถึง สิ่งต่างๆ ที่อยู่รอบตัวเรา ทั้งที่มีชีวิตและไม่มีชีวิต เกิดขึ้นเองตามธรรมชาติ และมนุษย์สร้างขึ้น นับตั้งแต่ คน สัตว์ ดิน น้ำ ต้นไม้ ภูเขา ตลอดจนอาคารบ้านเรือน ถนนหนทาง สิ่งประดิษฐ์ต่างๆ รวมถึงทั้งขนบธรรมเนียมด้วย (สุเทพ ชีรศาสตร์, 2542)

สินทรัพย์เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้น เนื่องจากกิจการต้องการปรับปรุง หรือพัฒนากระบวนการผลิต เพื่อป้องกันปัญหาผลกระทบที่เกิดขึ้นในอนาคต เช่น ซื้อเครื่องจักรที่มีราคาแพงกว่า แต่ทำลายสิ่งแวดล้อมน้อยกว่า เป็นต้น

ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเนื่องจากกิจการต้องการขจัดปัญหาผลกระทบที่กิจการได้ก่อขึ้นในอดีต เช่น จ่ายค่าชดเชยเนื่องจากทำให้น้ำเสีย เป็นต้น

หนี้สินที่ไม่แน่นอนเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม หมายถึง หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต โดยมีความน่าจะเป็นที่จะเกิดขึ้นมากและค่าความเสียหายสามารถประมาณได้อย่างมีเหตุผล เช่น กิจการถูกฟ้องร้อง เนื่องจากปล่อยควันพิษทำให้ประชาชนบริเวณใกล้เคียงเจ็บป่วย หรือสร้างเครื่องกำจัดของเสียไม่ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด เป็นต้น

รายงานประจำปีของบริษัท หมายถึง งบการเงิน งบประกอบงบการเงิน หมายเหตุประกอบงบการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1 ซึ่งประกอบด้วย ภาพรวมการดำเนินงานธุรกิจ ข้อมูลทั่วไปของบริษัท และการรับรองความถูกต้องของข้อมูล) รายงานประจำปี (แบบ 56-2 ซึ่งประกอบด้วย ข้อมูลทั่วไปของบริษัท สารจากประธานกรรมการบริษัท ประธานกรรมการบริหาร คณะกรรมการบริหาร และกรรมการผู้จัดการ คำชี้แจงของคณะกรรมการตรวจสอบ ข้อมูลทางการเงินโดยสรุป ลักษณะการประกอบธุรกิจ ปัจจัยความเสี่ยง โครงสร้างการถือหุ้นและการจัดการ การกำกับดูแลกิจการ การดูแลเรื่องการใช้ข้อมูลภายใน นโยบายการจ่ายเงินปันผล การควบคุมภายใน รายการระหว่างกัน คำอธิบายและการวิเคราะห์ฐานะการเงิน

และผลการดำเนินงาน ค่าตอบแทนของผู้สอบบัญชี งบการเงิน) และข้อมูลอื่นๆ ที่เปิดเผยสู่
สาธารณชน

จำนวนการรายงาน หมายถึง จำนวนประโยชน์



บทที่ 2

การตรวจเอกสาร

ในการศึกษาเกี่ยวกับ การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้ตรวจเอกสารที่เกี่ยวข้องในประเด็นต่างๆ สามารถจำแนกออกเป็น 5 ส่วน ได้แก่ การจัดการสิ่งแวดล้อมและการรายงานสิ่งแวดล้อม การบัญชีสิ่งแวดล้อม ผลการศึกษาที่เกี่ยวข้อง กรอบแนวคิดในการศึกษา และสมมติฐานการศึกษา ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

การจัดการสิ่งแวดล้อมและการรายงานสิ่งแวดล้อม

ในการศึกษารั้้้นนี้ได้มีการตรวจเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อมและการรายงานสิ่งแวดล้อม โดยแบ่งเป็น 4 ประเด็น ดังนี้

1. กฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการจัดการและการรายงานสิ่งแวดล้อมในต่างประเทศ
2. กฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการจัดการและการรายงานสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย
3. ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
4. มาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14000

1. กฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการจัดการและการรายงานสิ่งแวดล้อมในต่างประเทศ

ในปี พ.ศ. 2512 สหรัฐอเมริกาได้ออกกฎหมายเกี่ยวกับนโยบายสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ (National Environmental Policy Act of 1969) ซึ่งนำไปสู่การจัดทำการศึกษาประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment : EIA) ซึ่งถือเป็นจุดเริ่มต้นที่เป็นรูปธรรมสำหรับประเทศต่างๆ ในการพัฒนาการจัดทำรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและพัฒนาไปสู่การจัดทำรายงานที่ครอบคลุมความรับผิดชอบต่อสังคมในด้านอื่นๆ รวมเรียกว่า Social and ethical accounting, auditing and reporting (SEAR)

ในส่วนของการเปิดเผยข้อมูลและรายงานต่อภายนอก อาจกระทำได้ในลักษณะของ รายงานการเงินหรือรายงานที่มีใช้การเงิน หรืออาจเปิดเผยในรายงานประจำปี หรือจัดทำรายงาน แยกต่างหาก ซึ่งสุรชาติ รัชตโกสิน (2541) กล่าวว่า ตัวอย่างที่มีอยู่ในการรายงานเกี่ยวกับ สภาพแวดล้อมในรายงานประจำปีส่วนใหญ่นั้น เป็นการรายงานโดยสมัครใจของแต่ละองค์กรนั้นๆ โดยไม่มีกฎระเบียบใดๆ มาบังคับแม้แต่นโยบายทางบัญชีก็ไม่เคยระบุถึงสภาพแวดล้อมแต่อย่างใด ยกเว้นในบางประเทศเช่น ประเทศนอร์เวย์มีกฎหมายบริษัท 1989 (Enterprise Act of Norway 1989) ที่ระบุให้รายงานจากคณะกรรมการบริษัทรวมข้อมูลกิจกรรมของบริษัทเกี่ยวกับการกระจาย ของมลภาวะจากกิจกรรมของบริษัท และแนวทางป้องกันแก้ไข ในประเทศสหรัฐอเมริกา มี กฎระเบียบจาก คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ The SEC S-K Regulation ข้อ 101 กำหนดให้ บริษัทเปิดเผยผลกระทบที่สำคัญของโครงการลงทุนที่อาจมีขึ้นตามกฎหมายที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ข้อ 102 กำหนดให้เปิดเผยจำนวนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบันและอนาคต โดยประมาณการในขณะที่คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ของแคนาดาได้ออกข้อกำหนดใน ลักษณะดังกล่าวเช่นกัน โดยกำหนดให้มีการเปิดเผยผลกระทบทั้งทางการเงินและการบริหารจาก โครงการลงทุนของบริษัทที่มีต่อสภาพแวดล้อม เป็นต้น

2. กฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการจัดการและการรายงานสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย

ในงานศึกษาครั้งนี้ พบว่า กฎหมายต่างๆ ในประเทศไทย ที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม โดยส่วน ใหญ่จะเป็นข้อกำหนดเกี่ยวกับข้อห้ามในเรื่องต่าง ๆ ข้อกำหนดเกี่ยวกับขอบเขต และ ขนาดของ การดำเนินงานของธุรกิจที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม การรายงานการดำเนินงานเกี่ยวกับระบบ การจัดการสิ่งแวดล้อมต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงอุตสาหกรรม จึงได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับ กฎหมายที่สำคัญของไทยที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ซึ่งมีดังนี้

ตารางที่ 2.1 กฎหมายที่สำคัญของไทยที่เกี่ยวข้องกับการจัดการและการรายงานสิ่งแวดล้อม

กฎหมาย	หน่วยงานที่รับผิดชอบ
พ.ร.บ. ส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม แห่งชาติ พ.ศ. 2535	
พ.ร.บ. โรงงาน พ.ศ. 2535	กรมโรงงานอุตสาหกรรม

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

กฎหมาย	หน่วยงานที่รับผิดชอบ
พ.ร.บ.การนิคมอุตสาหกรรม พ.ศ. 2535	การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย
พ.ร.บ.วัตถุอันตราย พ.ศ. 2535	กรมโรงงานอุตสาหกรรม/กรมวิชาการเกษตร/ สำนักงานคณะกรรมการอาหารและยา
พ.ร.บ.รักษาความสะอาดและความเป็นระเบียบ เรียบร้อยของบ้านเมือง พ.ศ. 2535	กระทรวงมหาดไทย
พ.ร.บ.ส่งเสริมและอนุรักษ์พลังงาน พ.ศ. 2535	กรมพัฒนาและส่งเสริมพลังงาน
พ.ร.บ.การสาธารณสุข พ.ศ. 2535	กระทรวงสาธารณสุข
พ.ร.บ.น้ำบาดาล พ.ศ. 2535	กรมทรัพยากรธรณี
พ.ร.บ.แร่ พ.ศ. 2510	กรมทรัพยากรธรณี
พ.ร.บ.การทำเหมืองแร่ พ.ศ. 2461	กรมทรัพยากรธรณี
พ.ร.บ.เดินเรือในน่านน้ำไทย พ.ศ. 2456	กรมเจ้าท่า
พ.ร.บ.การชลประทานหลวง พ.ศ. 2485	กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
พ.ร.บ.การชลประทานราษฎร์ พ.ศ. 2482	กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
พ.ร.บ.ป่าไม้ พ.ศ. 2484	กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
พ.ร.บ.ป่าสงวนแห่งชาติ พ.ศ. 2507	กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
พ.ร.บ.อุทยานแห่งชาติ พ.ศ. 2504	กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
พ.ร.บ.สงวนและคุ้มครองสัตว์ป่า พ.ศ. 2503	กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

พระราชบัญญัติการส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ พ.ศ. 2535 มีเนื้อหาเกี่ยวกับการส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม การกำหนดให้มีมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อม และบทกำหนดโทษ โดยพระราชบัญญัตินี้ประกอบด้วย 7 หมวด คือ

หมวด 1 ทั่วไป

หมวด 2 กองทุนสิ่งแวดล้อม

หมวด 3 การคุ้มครองสิ่งแวดล้อม

ส่วนที่ 1 มาตรฐานคุณภาพสิ่งแวดล้อม

ส่วนที่ 2 การวางแผนจัดการคุณภาพสิ่งแวดล้อม

ส่วนที่ 3 เขตอนุรักษ์และพื้นที่คุ้มครองสิ่งแวดล้อม

ส่วนที่ 4 การทำรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม

หมวด 4 การควบคุมมลพิษ

ส่วนที่ 1 คณะกรรมการควบคุมมลพิษ

ส่วนที่ 2 มาตรฐานควบคุมมลพิษจากแหล่งกำเนิด

ส่วนที่ 3 เขตควบคุมมลพิษ

ส่วนที่ 4 มลพิษทางอากาศและเสียง

ส่วนที่ 5 มลพิษทางน้ำ

ส่วนที่ 6 มลพิษอื่นและของเสียอันตราย

ส่วนที่ 7 การตรวจสอบและควบคุม

ส่วนที่ 8 ค่าบริการและค่าปรับ

หมวด 5 มาตรการส่งเสริม

หมวด 6 ความรับผิดชอบทางแพ่ง

หมวด 7 บทกำหนดโทษ

3. ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ในเรื่องกฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการรายงานสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ประกาศที่เกี่ยวข้องคือ ประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ กจ. 40/2540 เรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ซึ่งได้ให้แบบฟอร์มกระดาษทำการ (Working Paper) ตรวจสอบแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) กรณีบริษัททั่วไป ซึ่งในกระดาษทำการ (Working Paper) ตรวจสอบแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ในส่วนที่ 2 บริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ข้อ 2.3 การประกอบธุรกิจของแต่ละสายผลิตภัณฑ์ / กลุ่มธุรกิจ (ถ้ามี) (3) การจัดหาผลิตภัณฑ์หรือบริการ (ข) ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (ถ้ามี) แบ่งเป็น 4 หัวข้อ คือ

1. การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
2. ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปี ที่ผ่านมาหรือในอนาคต
3. ผลการปฏิบัติงานเมื่อเทียบกับข้อกำหนดตามกฎหมาย

4. ข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และแนวทางแก้ไข

4. มาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14000

ISO 14000 เป็นมาตรฐานสากลสำหรับการจัดการสิ่งแวดล้อมขององค์กรให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุด โดยองค์กรสามารถจัดทำระบบ และขอการรับรองได้โดยความสมัครใจ แต่ต้องมีการประกาศเป็นนโยบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยต่อสาธารณชน ISO 14000 ซึ่งประกอบด้วยมาตรฐานหลายฉบับ โดยฉบับที่มีความสำคัญมากที่สุดคือมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม หรือ ISO14001 (Environmental Management System) ซึ่งเป็นมาตรฐานเพียงฉบับเดียวในอนุกรม ISO 14000 ที่สามารถสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องได้โดยการออกใบรับรอง (Certificate) เพื่อเป็นการแสดงว่า องค์กรได้มีการดำเนินธุรกิจที่จะไม่ทำให้สิ่งแวดล้อมเสียหาย

ข้อกำหนดมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO14001

ข้อกำหนด 4.1 ข้อกำหนดทั่วไป (General Requirements)

ข้อกำหนด 4.2 นโยบายสิ่งแวดล้อม (Environmental Policy)

ข้อกำหนด 4.3 การวางแผน (Planning)

ข้อกำหนด 4.3.1 ลักษณะปัญหาสิ่งแวดล้อม (Environmental Aspects)

ข้อกำหนด 4.3.2 กฎหมายและข้อกำหนดอื่นๆ (Legal and Other Requirements)

ข้อกำหนด 4.3.3 วัตถุประสงค์และเป้าหมาย (Objectives and Targets)

ข้อกำหนด 4.3.4 แผนงานสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Program(s))

ข้อกำหนด 4.4 การนำนโยบายไปปฏิบัติและการดำเนินงาน (Implementation and Operation)

ข้อกำหนด 4.4.1 โครงสร้างและหน้าที่ความรับผิดชอบ (Structure and Responsibility)

ข้อกำหนด 4.4.2 การฝึกอบรม การสร้างจิตสำนึกและความรู้ความสามารถ (Training, Awareness and Competence)

ข้อกำหนด 4.4.3 การสื่อสารและประชาสัมพันธ์ (Communication)

ข้อกำหนด 4.4.4 การจัดทำเอกสารในระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management System Documentation)

ข้อกำหนด 4.4.5 การควบคุมเอกสาร (Document Control)

ข้อกำหนด 4.4.6 การควบคุมการปฏิบัติงาน (Operational Control)

ข้อกำหนด 4.5 การตรวจสอบและปฏิบัติการแก้ไข (Checking and Corrective Action)

ข้อกำหนด 4.5.1 การเฝ้าระวังและวัดผล (Monitoring and Measuring)

ข้อกำหนด 4.5.2 สิ่งที่ไม่เป็นไปตามข้อกำหนด ปฏิบัติการแก้ไขและป้องกัน (Nonconformance and Corrective and Preventive Action)

ข้อกำหนด 4.5.3 การบันทึก (Records)

ข้อกำหนด 4.6 การทบทวนโดยฝ่ายบริหาร (Management Review)

จากข้อกำหนดต่างๆ ของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14001 ที่กล่าวข้างต้น พบว่ามีข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในข้อกำหนด 4.4.3 การสื่อสารและประชาสัมพันธ์ (Communication) ซึ่งได้ระบุเกี่ยวกับการรายงานสิ่งแวดล้อมว่า ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับลักษณะปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมและระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม องค์กรจะต้องจัดทำวิธีการต่างๆ ดังต่อไปนี้และปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

1. วิธีการสื่อสารภายในระหว่างและแต่ละระดับ แต่ละส่วนต่างๆ ภายในองค์กร
2. วิธีการรับ บันทึก การตอบสนองต่อข้อมูล ข่าวสารต่างๆ ที่เป็นการสื่อมาจากผู้สนใจ ผู้เกี่ยวข้องต่างๆ ที่มาจากภายนอกองค์กร

องค์กรจะต้องพิจารณากระบวนการสื่อสารเกี่ยวกับลักษณะปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมต่อผู้เกี่ยวข้องภายนอกองค์กรและจะต้องมีการบันทึกการตัดสินใจด้วย

สุรชาติ รัชตโกสิน(2541) ได้แบ่งการสื่อสารออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. การสื่อสารภายในองค์กร
 - 1.1 นโยบายสิ่งแวดล้อม และวิธีปฏิบัติงานต่างๆ ต้องเป็นที่เข้าใจของพนักงานทุกระดับเป็นอย่างดี
 - 1.2 กิจกรรมการตรวจติดตามสิ่งแวดล้อมภายใน
 - 1.3 การทบทวนโดยฝ่ายบริหาร
 - 1.4 การปฏิบัติการแก้ไขและการป้องกัน

- 1.5 การจัดทำรายงานด้านสิ่งแวดล้อม
2. การสื่อสารภายนอกองค์กร
 - 2.1 การประชาสัมพันธ์นโยบายสิ่งแวดล้อมให้สาธารณชนได้รับทราบ
 - 2.2 การค้นหาและการส่งผ่านข่าวสาร ข้อกำหนดด้านกฎหมายและข้อตกลงกับสาธารณชนไปยังบุคลากรภายในองค์กร
 - 2.3 ข้อขัดแย้งทางด้านกฎหมาย เช่น คดีความต่างๆ
 - 2.4 การติดต่อ หรือกิจกรรมที่ต้องมีส่วนร่วมด้วยหน่วยงาน บริษัท หรือกลุ่มบุคคลที่สนใจด้านสิ่งแวดล้อม
 - 2.5 รายงานด้านสิ่งแวดล้อม
 - 2.6 การได้รับการร้องขอรายงานสิ่งแวดล้อมจากบุคคล หรือองค์กรภายนอกที่สนใจด้านสิ่งแวดล้อม

ความสำคัญของ มาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14000 ต่ออุตสาหกรรมไทย

แม้ว่า ISO14000 จะเป็นมาตรฐานสมัครใจ แต่ประเทศผู้นำเข้า โดยเฉพาะประเทศพัฒนาแล้ว จะนำการรับรอง ISO 14000 เป็นเงื่อนไขการนำเข้าสินค้า ทำให้ในทางปฏิบัติคล้ายกับเป็นมาตรการบังคับกับผู้ประกอบการอุตสาหกรรมและผู้ส่งออกที่มีระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ได้มาตรฐาน ISO 14000 จะสามารถแข่งขันในตลาดโลกได้ดีขึ้น นอกจากนี้ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมตามมาตรฐาน ISO 14000 ใช้หลักการป้องกันมากกว่าการแก้ที่ปลายเหตุ การแก้ไขปัญหาโดยวิธีการกำจัดมลภาวะที่เกิดขึ้นตามวิธีที่เคยใช้ ได้พิสูจน์แล้วว่าไม่ประสบความสำเร็จ สิ้นค่าใช้จ่ายจำนวนมากและต้องประสบปัญหาอื่นตามมาอีก การจัดการสิ่งแวดล้อมตามมาตรฐาน ISO 14000 จึงมีความเหมาะสมกว่า ทำให้เกิดการดำเนินธุรกิจแบบยั่งยืน

หลักการของมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม

องค์กรที่จะได้รับการรับรองมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14000 ต้องดำเนินการดังนี้

1. นโยบายสิ่งแวดล้อม (Environmental Policy)

การจัดการสิ่งแวดล้อมเริ่มด้วยผู้บริหารสูงสุดขององค์กรต้องมีความมุ่งมั่นที่จะดำเนินการอย่างจริงจัง และกำหนดนโยบายสิ่งแวดล้อมขององค์กรขึ้น เพื่อเป็นแนวทางการดำเนินงานขององค์กร

2. การวางแผน (Planning) เมื่อจัดทำนโยบายสิ่งแวดล้อมแล้วต้องวางแผนการดำเนินงานให้สอดคล้องกับนโยบายสิ่งแวดล้อม ดังนี้

- 2.1 แจกแจงรายละเอียดของกิจกรรมต่างๆ ในองค์กรที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
- 2.2 แจกแจงข้อกำหนดทางกฎหมายที่องค์กรต้องปฏิบัติ
- 2.3 จัดทำวัตถุประสงค์และเป้าหมายของกิจกรรมต่างๆ ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
- 2.4 จัดทำโครงการจัดการสิ่งแวดล้อม เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์

3. การดำเนินงาน (Implementation) เพื่อให้การดำเนินการจัดการสิ่งแวดล้อม เป็นไปตามแผนที่วางไว้ องค์กรต้องดำเนินการดังนี้

- 3.1 กำหนดโครงสร้าง และบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดการสิ่งแวดล้อม ให้ชัดเจน
- 3.2 เผยแพร่ให้พนักงานในองค์กรทราบถึงความสำคัญในการจัดการสิ่งแวดล้อม รวมทั้งการจัดฝึกอบรมให้ความรู้แก่พนักงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อม
- 3.3 จัดทำและควบคุมเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อม
- 3.4 ควบคุมการดำเนินงานต่างๆ ให้บรรลุตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้
- 3.5 การเตรียมการสำหรับสถานการณ์ฉุกเฉิน จัดทำแผนดำเนินการหากมีอุบัติเหตุ และซ้อมการดำเนินงานตามแผน

4. การตรวจสอบและแก้ไข (Checking and Corrective Action)

- 4.1 ติดตามและวัดผลการดำเนินงาน โดยเปรียบเทียบกับแผนที่วางไว้
- 4.2 แจกแจงสิ่งต่างๆ ที่ไม่เป็นไปตามแผนที่กำหนด
- 4.3 ตรวจสอบประเมินการจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นระยะ

5. การทบทวน (Management Review) ผู้บริหารองค์กรต้องทบทวนระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมในระยะเวลาที่เหมาะสม เพื่อให้การจัดการสิ่งแวดล้อมมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง

ประโยชน์ของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมมาตรฐาน ISO 14000

1. ลดต้นทุนในระยะยาว เนื่องจากการจัดการสิ่งแวดล้อมที่เหมาะสม เช่น การจัดการทรัพยากร การจัดการของเสีย เป็นต้น
2. มีแผนรองรับสำหรับแก้ไขสถานการณ์ฉุกเฉิน ป้องกันและบรรเทาผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อมที่อาจเกิดจากสถานการณ์ดังกล่าว
3. ลดความเสี่ยงจากอุบัติเหตุที่อาจเกิดกับสิ่งแวดล้อม รวมทั้งค่าฟื้นฟูสภาพแวดล้อม และค่าประกันภัย
4. ลดการทำลายสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากกระบวนการผลิต ป้องกันปัญหาต่างๆ ที่อาจเกิดขึ้น
5. บริหารงานสิ่งแวดล้อมอย่างมีระบบ
6. เพิ่มศักยภาพการแข่งขันทางการค้าระหว่างประเทศ
7. เกิดภาพลักษณ์ที่ดีกับองค์กร

การบัญชีสิ่งแวดล้อม

ในการศึกษาครั้งนี้ได้มีการตรวจสอบเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม โดยแบ่งเป็น 3 ประเด็น ดังนี้

1. ขอบจำกัดของการบัญชีแบบดั้งเดิม
2. ความหมายและแนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม
3. วิวัฒนาการของการบัญชีสิ่งแวดล้อม

1. ขอบจำกัดของการบัญชีแบบดั้งเดิม

ในการรายงานทางการเงินบัญชีนั้น ที่ผ่านมาจะให้ความสำคัญกับการตอบสนองความต้องการทราบข้อมูลของกลุ่มคนเพียงไม่กี่กลุ่ม ซึ่งได้แก่ ผู้ลงทุน ผู้บริหาร เจ้าหนี้ และรัฐบาล ซึ่ง วิเชษฐ์โรจนสุกาญจน (2548) ได้กล่าวไว้ในบทความเรื่อง การบัญชีเพื่อตอบสนองต่อสังคม: มิติใหม่

ในการกำกับดูแลกิจการ เกี่ยวกับการบัญชีแบบดั้งเดิมในการเน้นการรายงานให้กับกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งโดยเฉพาะ ว่ามีข้อจำกัดดังนี้

1. การบัญชีแบบดั้งเดิมเน้นถึงวัตถุประสงค์ของข้อมูลการบัญชีในเรื่องประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ และเน้นการรายงานข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการต่อผู้ลงทุน และผู้ถือหุ้นเป็นสำคัญ โดยไม่ได้ให้ความสำคัญกับผู้ใช้กลุ่มอื่นมากนัก นอกจากนี้ การบัญชีการเงินแบบดั้งเดิมยังละเลยผลกระทบขององค์กรที่มีต่อ “รายการภายนอก” ทางการเงินมิได้รวมผลเสียหายของลูกค้านจากการใช้สินค้าของกิจการ เป็นต้น

2. การบัญชีแบบดั้งเดิมเน้นแนวคิดเรื่อง “หลักความเป็นหน่วยงานของกิจการ” (Entity Assumption) ซึ่งมีสมมติฐานว่ากิจการเป็นหน่วยงานแยกต่างหากโดยเด็ดขาดจากเจ้าของและผู้มีส่วนได้เสียอื่นๆ กล่าวคือ หากธุรกรรมที่เกิดขึ้นไม่ได้มีผลกระทบโดยตรงต่อองค์กรกิจการก็จะไม่บันทึกในรายการดังกล่าว นั่นหมายความว่า ผลกระทบที่กิจการส่งผลต่อ “รายการภายนอก” จะถูกละเลย ตัวอย่างเช่น ผลกำไรที่รายงานในงบกำไรขาดทุนของบริษัทที่ขายบุหรี่ มิได้รวมผลกระทบหรือมิได้พิจารณาถึงปัญหาสุขภาพของลูกค้าที่สูบบุหรี่นั้นเลย เป็นต้น

3. สันทรัพย์ตามค่านิยมของการบัญชีการเงิน หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุม (Control) ของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต ทรัพยากรธรรมชาติ (Environmental Resources) ซึ่งชุมชนใช้ร่วมกัน จึงไม่ถือเป็นสันทรัพย์ตามค่านิยมของการบัญชีการเงิน นั่นคือ การใช้ทรัพยากรดังกล่าวก็จะไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการด้วย ดังนั้น เมื่อกิจการใช้ประโยชน์จากแหล่งน้ำแล้วทำให้คุณภาพของแหล่งน้ำเสียไป ผลกระทบต่อ “รายการภายนอก” นี้ก็มิได้มีการพิจารณาหรือรวมไว้ในรายงานทางการเงิน

4. การบัญชีการเงินแบบดั้งเดิมกำหนดว่ารายการที่เป็นไปตามค่านิยมขององค์กรประกอบของงบการเงิน จะสามารถรับรู้ในงบการเงินก็ต่อเมื่อ (1) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการดังกล่าวจะเข้าหรือออกจากกิจการ และ (2) รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ แต่การวัดมูลค่าผลกระทบที่กิจการมีต่อ “รายการภายนอก” นี้ มักต้องอาศัยการประมาณการ และไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในการบัญชีแบบเดิม ซึ่งส่งผลให้การบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมมีแนวคิดที่แตกต่างจากการบัญชีแบบดั้งเดิมโดยสิ้นเชิง

2. ความหมายและแนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม

พรตนิภา รอดวรรณะ (2538) ได้กล่าวว่า การบัญชีสิ่งแวดล้อม (Green Accounting , Environmental Accounting) หมายถึง การบัญชีที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบและการตอบสนองขององค์การธุรกิจที่มีต่อผลกระทบจากสภาพแวดล้อม หรืออาจกล่าวได้ว่าการบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เป็นการบัญชีที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

1. การบัญชีที่มีการรับรู้และสร้างความต้องการในการลดผลกระทบในทางลบของสิ่งแวดล้อม
2. การบัญชีที่แยกต้นทุนและรายได้ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมออกจากการบัญชีดั้งเดิม
3. เป็นขั้นตอนในการสร้างจุดเริ่มต้นของการแสดงผลกระทบสิ่งแวดล้อม
4. เป็นการสร้างรูปแบบใหม่ของระบบบัญชีที่มีทั้งข้อมูลทางการเงินและที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน (Financial and non-financial accounting information system)
5. เป็นการพัฒนารูปแบบใหม่ของการวัดผลการปฏิบัติงาน การรายงาน และการประเมินมูลค่าเพื่อวัตถุประสงค์ทั้งภายในและภายนอก
6. เป็นการกำหนด ทดสอบ และหาวิธีในการลดข้อขัดแย้งระหว่างวิธีการบัญชีดั้งเดิมกับผลกระทบสิ่งแวดล้อม
7. เป็นการทดลองกับวิธีทางอันเป็นหลักเกณฑ์หรือหลักการที่เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป

รูปแบบของรายงานประกอบ จะต้องให้รู้ถึงผลกระทบของสภาพแวดล้อมในแง่มุมต่างกัน การใช้ทรัพยากร การแพร่ขยาย (emission) ของเสีย พลังงาน ผลิตภัณฑ์การขนส่ง การบรรจุหีบห่อ สุขภาพความปลอดภัย สิ่งที่เป็นพิษ ชีวภาพ สภาพแวดล้อมที่สร้างขึ้น สภาพแวดล้อมที่มองเห็น และปฏิสัมพันธ์ของชุมชน เป็นต้น Environmental Financial Accounting เกี่ยวข้องกับการบัญชีและการรายงานรายการค่าที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม และเหตุการณ์ที่เป็นผลกระทบฐานะการเงินของกิจการ

ศศิวิมล มีอำพล (2547) กล่าวว่า เนื่องจากการบัญชีสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของการบัญชีเพื่อสังคม ซึ่งเป็นการบัญชีที่มีการนำแนวคิดทางสังคมศาสตร์มาสร้างเป็นทฤษฎีบัญชี โดยพิจารณาถึงผลกระทบของสังคมที่มีต่อการบัญชีจะไม่เน้นเพียงแค่หน่วยงานทางธุรกิจที่จะต้องมีการสูงสุดเท่านั้น แต่จะเน้นการให้ประโยชน์ต่อสังคม ดังนั้นการเน้นการทำประโยชน์เพื่อสังคมอาจจะไม่ได้

ทำให้กิจการเกิดกำไรสูงสุดก็ได้ เช่น เน้นปัญหาการว่างงาน สวัสดิการแรงงาน ปัญหาสิ่งแวดล้อม เป็นต้น

ในการทำวิจัยนี้ได้ศึกษาแนวคิดทฤษฎีการบัญชีและทฤษฎีทางสังคมศาสตร์รวม 6 ทฤษฎี ได้แก่

1. ทฤษฎีพฤติกรรม (Behavioral หรือ Pragmatic Theories) มนตรี ช่วยชู (2539) กล่าวว่า Hendriksen ได้เขียนไว้ในหนังสือ Accounting theory ได้แบ่งประเภทของทฤษฎีการบัญชีออกเป็นสามระดับ ได้แก่ ระดับที่หนึ่ง ทฤษฎีเกี่ยวข้องกับโครงสร้างทางบัญชี (Syntactical Theories) ระดับที่สอง ทฤษฎีการแปลความหมาย (Interpretational หรือ Semantical Theories) และระดับที่สาม ทฤษฎีพฤติกรรม (Behavioral หรือ Pragmatic Theories) โดยมุ่งเน้นความเกี่ยวข้องของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับความแก่ผู้ตัดสินใจและพฤติกรรมของปัจเจกบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่แตกต่างกันเพื่อนำเสนอข้อมูลทางการบัญชี ทฤษฎีพฤติกรรมพยายามที่จะวัดผลและประเมินค่าผลทางเศรษฐศาสตร์ จิตวิทยา และสังคมวิทยาของทางเลือกวิธีการทางบัญชีและสื่อในการรายงาน

2. ทฤษฎีวิสาหกิจ (The Enterprise Theory) มนตรี ช่วยชู (2539) กล่าวว่า Hendriksen ได้กล่าวไว้ว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายกลุ่ม ดังนั้นรูปแบบอย่างกว้างของทฤษฎีวิสาหกิจอาจกล่าวได้ว่าเป็นทฤษฎีทางสังคมของการบัญชีธุรกิจ (โดยเฉพาะธุรกิจขนาดใหญ่) จำเป็นต้องพิจารณาถึงผลของธุรกรรมต่อกลุ่มทั้งหลายและสังคมโดยรวม เป็นการขยายขอบเขตการรายงานที่เหมาะสมไม่เพียงแต่เพื่อผู้อถือหุ้นและเจ้าหน้าที่เท่านั้น ยังต้องรวมถึงกลุ่มอื่นๆ ทั้งหลายและสาธารณชนโดยทั่วไปอีกด้วย

3. ทฤษฎีสัญญาประชาคม (Social Contract Theories) ทฤษฎีนี้ได้อธิบายว่าบรรดาสมาชิกในกลุ่ม ชุมชน องค์กร สถาบัน หรือสังคม มีความเสมอภาค มีสิทธิต่างๆ เท่าเทียมกัน และได้ตกลงกันโดยปริยายว่าจะกระทำการเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของกลุ่ม และปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับของกลุ่มที่ตนเป็นสมาชิกอยู่ ดังนั้นธุรกิจซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของสังคม จึงต้องมีความรับผิดชอบต่อสังคมที่ธุรกิจเป็นสมาชิกอยู่ และต้องกระทำการโดยคำนึงถึงประโยชน์โดยรวมของสังคมเป็นสำคัญ

4. ทฤษฎีองค์การ (Organization theories) แนวคิดตามทฤษฎีสมัยใหม่ขององค์การ วัตถุประสงค์ขององค์การธุรกิจไม่ใช่เพื่อแสวงหากำไรสูงสุดเพียงอย่างเดียวอีกต่อไป แต่ยังต้องคำนึงถึงผลกระทบยาวอีกด้วย นั่นคือ ความอยู่รอด ความเจริญเติบโต และผลกำไรระยะยาว

5. ทฤษฎีสถาบัน (Institution Theory) อังคณา แก้วประภา (2553) กล่าวว่า ทฤษฎีสถาบัน (Institution Theory) ของ Meyer and Rowan ได้อธิบายพฤติกรรมที่ลอกเลียนแบบกันขององค์การว่า องค์การจำกัดจากสิ่งแวดล้อมภายนอกจึงจำเป็นต้องยอมปฏิบัติตามธรรมเนียมและความคาดหวังของสิ่งแวดล้อมแบบสถาบัน เพื่อความอยู่รอดหรือเพื่อให้ได้รับการยอมรับจากสังคม

6. ทฤษฎีการส่งสัญญาณ (Signaling Theory) อังคณา แก้วประภา (2553) กล่าวว่า ทฤษฎีการส่งสัญญาณ (Signaling Theory) ของ Spence ได้อธิบายพฤติกรรมของตลาดแรงงาน ที่ลูกจ้างมีการส่งสัญญาณให้นายจ้างเห็นว่าตนเองมีศักยภาพสูง เพื่อให้ได้รับค่าจ้างที่สูงขึ้น ซึ่งทฤษฎีการส่งสัญญาณนี้สามารถนำมาอธิบายลักษณะการเปิดเผยข้อมูลได้ โดยบริษัทที่มีสารสนเทศมากกว่าหรือดีกว่าจะพยายามส่งสัญญาณข้อมูลที่มีอยู่ให้ฝ่ายหนึ่งทราบ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทราบว่าบริษัทมีคุณภาพมากกว่าและมีความได้เปรียบมากกว่าองค์กรอื่น

3. วิวัฒนาการของการบัญชีสิ่งแวดล้อม

เนื่องจากการบัญชีสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของการบัญชีเพื่อสังคม จึงได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับวิวัฒนาการการบัญชีเพื่อสังคม ซึ่งพบว่าได้มีการกล่าวถึงหน้าที่และความรับผิดชอบของนักบัญชีต่อสังคมในปี พ.ศ. 2483 โดยนักวิชาการชาวสหรัฐอเมริกา ชื่อ Theodore J. Krepes ซึ่งระบุว่ากิจการควรจะจัดทำรายงานให้ครอบคลุมถึงความรับผิดชอบต่อสังคม โดยเรียกร้องให้มีการจัดทำ Social Audit ขึ้น ต่อมาในปี พ.ศ. 2500 Greenwood และ Goyder จากสหราชอาณาจักร ได้เสนอบทความที่กล่าวถึงการสอบบัญชีด้านสังคม (Social Audit) ว่าไม่ควรจะต้องรอให้เป็นกฎหมายกิจการสามารถจัดให้มีขึ้นได้โดยสมัครใจ และยังได้ระบุอีกด้วยว่าน่าจะมีวิชาชีพใหม่ทางด้านการตรวจสอบบัญชีด้านสังคมเกิดขึ้น สหรัฐอเมริกาและประเทศในยุโรปได้ร่วมมือกันในการศึกษาหาวิธีการที่เป็นที่ยอมรับในการเปิดเผยข้อมูล แม้จะมีปัญหามากมายโดยเฉพาะการวัดมูลค่าสิ่งแวดล้อม และต้นทุนที่เกิดขึ้นในการจัดทำรายงานทางสังคม ทำให้กิจการไม่สนใจในการจัดทำรายงานทางสังคม

สมาคมนักบัญชีของประเทศอังกฤษได้ให้ความหมายของการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมว่า “เป็นการรายงานถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่เกิดจากกิจกรรมขององค์กรที่ส่งผลกระทบต่อชุมชน ซึ่งอาจรวมถึงชุมชนกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งโดยเฉพาะหรือกลุ่มชุมชนโดยทั่วไป การรายงานดังกล่าว หมายความว่ารวมถึง การรายงานข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเงินและข้อมูลที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเงินก็ได้” (วิเศษฐ์ โรจนสุกาญจน์ และ ศิลปพร ศรีจันทะพร, 2547)

ในแม่บทการบัญชีของหลายประเทศได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์หลักของรายงานทางการเงินเพื่อประโยชน์ในการสื่อสารข้อมูลทางเศรษฐกิจเกี่ยวกับทรัพยากร และผลการดำเนินงานของกิจการให้กับผู้มี “สิทธิ” อันชอบธรรมในข้อมูลนั้น สิทธิในข้อมูลดังกล่าวจะเกิดขึ้นเมื่อกิจกรรมของกิจการมีหรืออาจมีผลกระทบต่อกลุ่มผู้ใช้ข้อมูล และยังรวมถึงผลกระทบต่อสังคมและชุมชนด้วย โดยเฉพาะแม่บทการบัญชีของอังกฤษได้เสนอแนะให้กิจการจัดทำและนำเสนอรายงานอื่นเพิ่มเติม (นอกเหนือจากการเงินปกติ) โดยเน้นถึงกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder) ซึ่งไม่ใช่กลุ่มผู้ถือหุ้น (Shareholder) เท่านั้น เช่น งบประมาณค่าเพิ่ม การบัญชีสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับพนักงาน เป็นต้น ส่วนแม่บทการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย ระบุว่ากลุ่มผู้ใช้งบการเงินประกอบด้วย ผู้ลงทุน ลูกจ้าง ผู้ให้กู้ ผู้ขายสินค้าและเจ้าหนี้ ลูกค้า รัฐบาลและหน่วยงานราชการ และสาธารณชน ถึงแม้ว่ากลุ่มผู้ใช้งบการเงินจะมีหลายกลุ่ม แต่โดยนัยแล้วแม่บทการบัญชีของไทยยังเน้นความต้องการข้อมูลของกลุ่มผู้ลงทุนมากกว่ากลุ่มอื่น ดังจะเห็นได้จากย่อหน้าที่ 10 ของแม่บทการบัญชีฉบับนี้ที่กล่าวว่า “...ตามปกติ ข้อมูลใดในงบการเงินที่สามารถตอบสนองความต้องการของกลุ่มผู้ลงทุนได้ ข้อมูลนั้นจะสามารถตอบสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มอื่นได้เช่นกัน”

การบัญชีสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องที่ได้รับความสนใจในประเทศแถบยุโรปและอเมริกามาตั้งแต่ปี 2523 โดยเริ่มตระหนักว่าปัญหาสิ่งแวดล้อมเป็นปัญหาใหญ่และยากเกินแก้ไข รวมทั้งยังเกิดเหตุการณ์รุนแรงที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมเกิดขึ้นมากมาย เช่น กรณีเรือบรรทุกน้ำมันควาโนทะเลเหนือทำให้เกิดคราบน้ำมันปกคลุมผิวน้ำ สัตว์ และพืชขาดเจ็บและล้มตายเป็นจำนวนมาก เป็นต้น ทางอเมริกาจึงได้ออกกฎหมายมาบังคับและลงโทษกิจการที่ปล่อยของเสียและมลภาวะสู่สังคม โดยใช้นโยบายว่า ผู้ก่อมลภาวะเป็นผู้จ่าย (The Polluter Pays Principle) แต่พบว่าการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมเป็นภาระที่สูงมากในการกำจัดมลภาวะ และรักษาสีเขียวสิ่งแวดล้อมทั้งในส่วนองภาคเอกชนและภาครัฐ

ในประเทศแถบเอเชีย และประเทศไทย เริ่มให้ความสนใจต่อปัญหาสิ่งแวดล้อมมาประมาณปี พ.ศ. 2535 แต่ยังไม่แพร่หลายและเป็นที่รู้จักในวงกว้างมากนัก อาจเนื่องมาจากยังเป็นความรู้ใหม่ และไม่ค่อยมีผู้รู้ หรือตำราประกอบมากนัก รวมถึงยังไม่มีผู้ศึกษาอย่างจริงจัง โดยเฉพาะการลงทุนเรื่องสิ่งแวดล้อมอาจไม่ได้รับผลตอบแทนที่เป็นรูปธรรมชัดเจนเท่าการลงทุนในส่วนอื่น เช่น การพัฒนารูปแบบผลิตภัณฑ์ การโฆษณา การบริหารงานต้นทุน เป็นต้น และกฎหมายที่ใช้บังคับในเรื่องดังกล่าวยังไม่มากนัก รวมถึงเมื่อเศรษฐกิจในภาคพื้นเอเชียประสบปัญหาวิกฤตการณ์เช่นปัจจุบัน และถดถอยลง ความสนใจในเรื่องสิ่งแวดล้อมของบริษัทจึงลดลง และคาดว่าจะลดลงเป็นอย่างมาก ทั้งๆ ที่ในประเทศไทยมีการรณรงค์คัดค้านโครงการต่างๆ ที่ส่งผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมอยู่มาก เช่น โครงการท่อส่งก๊าซไทย-พม่า โครงการท่อส่งก๊าซไทย-มาเลเซีย ของ ปตท. โครงการก่อสร้างเขื่อนปากมูล การถ่ายทำภาพยนตร์เรื่อง The Beach ที่อ่าวมาหยา จังหวัดกระบี่ เขื่อนแม่มะเมาะ จังหวัดลำปาง เป็นต้น

ในภาคการเงิน และการบัญชี นักบัญชีควรเข้าไปมีบทบาทในการกระตุ้นให้ธุรกิจมีความสนใจในการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้การบริหารงานมีประสิทธิภาพเป็นประโยชน์ต่อทั้งกิจการ และ สาธารณชน ในระดับสากล ตั้งแต่ปลายปี พ.ศ. 2523 องค์การสหประชาชาติได้ตั้งคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) ได้ให้ความสนใจในเรื่องเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม และได้ดำเนินการศึกษาวิจัยมากมายทั้งในระดับชาติ และในระดับกิจการอย่างต่อเนื่องมาโดยตลอดเพื่อระบุแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสมที่สุดเพื่อลดความแตกต่างในทางปฏิบัติ เพื่อให้ประเทศสมาชิกควรพิจารณาสถานะของประเทศตนในการกำหนดมาตรฐาน และวิธีปฏิบัติของตนให้สอดคล้องกับประเทศสมาชิกอื่น โดย ISAR ได้ออกเป็นรายงานแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสิ่งแวดล้อม (United Nations , Environmental Financial Accounting , UNCTAD - ISAR Report , 1997) และได้มีการปรับปรุงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่องตลอดมาเพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติเดียวกันในระดับสากล นอกจากนี้ยังมีนักวิชาการในประเทศแถบยุโรป และ อเมริกา หลายท่านได้เขียนหนังสือเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อนำเสนอหลักการ และ แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อม ตัวอย่างเช่น Rob Gray, Jan Bebbington, and Diane Wal เขียนเรื่อง Accounting for the Environmental และ หนังสือ Green Reporting : Accountancy and the challenge of the nineties ของ Chapman and Hall เป็นต้น

เกรียง วงศ์หนองเตย (2539) ได้กล่าวถึงการบัญชีสภาพแวดล้อมเกี่ยวกับสาเหตุสำคัญที่ทำให้การบัญชีไม่สามารถวัดผลของประเด็นทางด้านสิ่งแวดล้อมก็เนื่องมาจากการขาดความชัดเจนเกี่ยวกับเรื่อง ดังต่อไปนี้

1. วัดของสิ่งใดในเรื่องสิ่งแวดล้อม
2. ใช้วิธีการใดมาเป็นตัววัดผล
3. ใช้รูปแบบของการรายงานผลแบบไหน
4. ใช้ระบบการบันทึกข้อมูลอย่างไรเพื่อใช้เป็นกลไกควบคุมให้แน่ใจว่าได้มีการทำตามที่ได้กำหนดไว้ในแผน
5. ใช้วิธีการตรวจสอบบัญชีอย่างไรให้แน่ใจถึงความถูกต้องของรายงาน
6. ใช้วิธีการกะประมาณอย่างไรในการกะประมาณค่าใช้จ่ายที่อาจจะเกิดขึ้น

ในการศึกษาการบัญชีสิ่งแวดล้อมตามแนวคิดของ ISAR (The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) พบว่าปลายปี พ.ศ. 2523 องค์การสหประชาชาติได้ตั้งคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) ได้ให้ความสนใจในเรื่องเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม และได้ดำเนินการศึกษาวิจัยมากมายทั้งในระดับชาติ และในระดับกิจการอย่างต่อเนื่องมาโดยตลอดเพื่อระบุแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสมที่สุดเพื่อลดความแตกต่างในทางปฏิบัติเพื่อให้ประเทศสมาชิกควรพิจารณาสถานะของประเทศตนในการกำหนดมาตรฐาน และวิธีปฏิบัติของตนให้สอดคล้องกับประเทศสมาชิกอื่น โดย ISAR ได้ออกเป็นรายงานแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสิ่งแวดล้อม (United Nations, Environmental Financial Accounting, UNCTAD-ISAR Report , 1997) และได้มีการปรับปรุงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง เพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติเดียวกันในระดับสากล (วิเชษฐ์ โรจนสุกาญจน์ และ ศิลพร ศรีจันทพร, 2547)

วิเชษฐ์ โรจนสุกาญจน์ และ ศิลพร ศรีจันทพร (2547) กล่าวว่า การเปิดเผยข้อมูลและการรายงานต่อบุคคลภายนอก อาจกระทำได้ในลักษณะของรายงานการเงินและรายงานที่มีใช้การเงิน หรืออาจเปิดเผยในรายงานประจำปี หรือจัดทำรายงานแยกต่างหาก เช่น กฎหมายของประเทศนอร์เวย์กำหนดให้กิจการต้องนำเสนอสารสนเทศที่เกี่ยวกับการรั่วไหล หรือการปนเปื้อน และข้อมูลเกี่ยวกับแผนงานเพื่อขจัดสิ่งเหล่านี้ไว้ในรายงานของคณะกรรมการบริษัท (Director Report) เป็นต้น คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา ได้ออกข้อกำหนดให้กิจการ

ต้องเปิดเผยข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญในการปฏิบัติตามกฎหมายสิ่งแวดล้อม ซึ่งอาจกระทบต่อรายจ่ายลงทุน กำไร และฐานะการแข่งขันของกิจการ และต้องเปิดเผยประมาณการค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมทั้งในปัจจุบันและอนาคต ซึ่งรวมถึงหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ในขณะที่คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ของแคนาดาได้ออกข้อกำหนดในลักษณะดังกล่าวเช่นกัน ซึ่งทาง ISAR ได้เสนอแนวทางเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลและรายงานต่อบุคคลภายนอกไว้ ซึ่งข้อมูลที่ต้องเปิดเผย มีดังนี้

1. ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการและอุตสาหกรรม
2. นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ
3. การปรับปรุงนโยบายสิ่งแวดล้อม
4. การปล่อยของเสียสู่สิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ
5. การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล
6. ปัญหาต่างๆ ทางกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ
7. ผลกระทบของมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมที่มีต่อการลงทุนและกำไรของกิจการ
8. ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน
9. ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน

หมายเหตุประกอบงบการเงินควรเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้

1. นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
2. จำนวนเงินของหนี้สิน และประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่กันไว้ระหว่างงวด
3. ผลกระทบด้านภาษีอากร
4. จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น

ผลการศึกษาที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาครั้งนี้ได้ศึกษาผลการศึกษาของหลายท่าน ดังต่อไปนี้

Wiseman (1982) ได้กล่าวไว้ใน An Evaluation of Environmental Disclosures Made in Corporate Annual Reports. ว่า รายงานประจำปีคือรายการสำคัญและเจตนาเบื้องต้นของการสื่อสารของกิจการแก่ผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับกิจกรรมและความมุ่งหมาย ยิ่งกว่านั้น รายงานประจำปีเป็นแหล่งของการรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของกิจการ

จากการศึกษาของ Wiseman ได้เสนอหัวข้อเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมจำนวน 18 รายการ เพื่อใช้เป็นตัวชี้วัดการเปิดเผยข้อมูลเพื่อพิสูจน์ว่ามีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมหรือไม่ โดยแบ่งรายการทั้ง 18 รายการเป็น 4 ประเภท (Category) ประเภทที่หนึ่ง แสดงถึงรายการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับปัจจัยทางเศรษฐกิจ (Economic Factors) ประเภทที่สอง แสดงถึงรายการที่เกี่ยวข้องกับการฟ้องร้องคดีสิ่งแวดล้อม (Environmental Litigation) ประเภทที่สาม เกี่ยวกับรายการการลดมลภาวะ (Pollution Abatement) ประเภทที่สี่ แสดงรายการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมรายการอื่นๆ ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับ 3 กลุ่มข้างต้น โดยทั้ง 18 รายการมีดังนี้

ประเภทที่หนึ่ง : ปัจจัยทางเศรษฐกิจ

1. ค่าใช้จ่ายในอดีตและปัจจุบันสำหรับอุปกรณ์และสิ่งอำนวยความสะดวกเพื่อควบคุมมลภาวะ
2. ต้นทุนดำเนินการในอดีตและปัจจุบันสำหรับอุปกรณ์และสิ่งอำนวยความสะดวกเพื่อควบคุมมลภาวะ
3. ประมาณการค่าใช้จ่ายในอนาคตสำหรับอุปกรณ์และสิ่งอำนวยความสะดวกเพื่อควบคุมมลภาวะ
4. ประมาณการต้นทุนดำเนินการในอนาคตสำหรับอุปกรณ์และสิ่งอำนวยความสะดวกเพื่อควบคุมมลภาวะ
5. รายการทางการเงินสำหรับอุปกรณ์และสิ่งอำนวยความสะดวกเพื่อควบคุมมลภาวะ

ประเภทที่สอง : การฟ้องร้องคดีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม

1. การฟ้องร้องในปัจจุบัน

2. การฟ้องร้องที่อาจเกิดขึ้น

ประเภทที่สาม : การลดมลภาวะ

1. ข้อมูลเกี่ยวกับการกระจายในอากาศ
2. ข้อมูลเกี่ยวกับการปล่อยน้ำเสีย
3. ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดการของเสียที่เป็นของแข็ง
4. การควบคุม , การติดตั้ง , การอำนวยความสะดวก หรือลักษณะของกระบวนการ
5. การยินยอมตามสภาพของการอำนวยความสะดวก

ประเภทที่สี่ : รายการเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมอื่นๆ

1. การพิจารณาเกี่ยวกับกฎข้อบังคับและการเรียกร้อง
2. นโยบายสิ่งแวดล้อม หรือ การมีส่วนร่วมของกิจการกับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม
3. การประหยัดทรัพยากรธรรมชาติ
4. รางวัลเกี่ยวกับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม
5. การนำกลับมาใช้ใหม่
6. แผนกหรือสำนักงานสำหรับควบคุมมลภาวะ

Hughes, Anderson and Golden (2001) ได้เขียนบทความเรื่อง Corporate Environmental Disclosures: Are they Useful in Determining Environmental Performance? ซึ่งเป็นการศึกษาเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของกิจการโรงงานจำนวน 51 โรงงานของประเทศสหรัฐอเมริกาในปี ค.ศ. 1992 และ 1993 โดยวิเคราะห์เนื้อหาการเปิดเผยในรายงานประจำปี 3 ส่วน คือ สารัตถะจากประธานกรรมการ (The President's letter) คำอธิบายและวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการ (The Management's Discussion and Analysis : MD&A) และหมายเหตุประกอบ (Note Section) วิเคราะห์ตามการจัดชั้นกิจการของ Council on Economics Priorities (CEP) โดยศึกษาความแตกต่างของการเปิดเผยเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมระหว่างกิจการที่อยู่ในชั้น ดี (Good) กลาง (Mixed) และแย่ (Poor) และความแตกต่างของการเปิดเผยข้อมูลสามารถใช้สร้างความแตกต่างของระดับผลประกอบการเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และได้ตรวจสอบการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลในแต่ละส่วนของรายงานประจำปี ในบทความนี้ได้ศึกษางานของ Dunlop and Scarce ในปี ค.ศ. 1991 ซึ่งพบว่าสาธารณชนมีความเกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมเพิ่มมากขึ้นตลอดเวลา และ

การศึกษาของ Epstein and Freeman (1994) พบว่านักลงทุนที่เป็นบุคคลคำนึงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีมากกว่าข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสังคมด้านอื่นๆ ในงานวิจัยนี้ใช้ดัชนี 18 ตัวของ Wiseman (1982) ที่วัดการเปิดเผยข้อมูลเพื่อพิสูจน์ว่ามีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมหรือไม่ และเพิ่มเติมอีก 5 ตัว รวมเป็น 23 ตัว โดยการนับจำนวนการเปิดเผยข้อมูลใช้วิธีการนับประโยชน์

Gao, Heravi and Xiao (2005) ได้ทำการศึกษาเรื่อง Determinants of corporate social and environmental reporting in Hong Kong : a research note ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยของการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสังคมและสิ่งแวดล้อมในรายงานขององค์กร (Corporate reporting practices including corporate social and environmental disclosure : CSED) ในประเทศฮ่องกง โดยการทดสอบ จำนวน รูปแบบเนื้อหา และตำแหน่งของ CSED โดยการวิเคราะห์เนื้อหาของรายงานประจำปี จำนวน 154 รายงานของ 333 บริษัทในประเทศฮ่องกง จากปี ค.ศ. 1993 – 1997 ซึ่งในการศึกษาครั้งนี้รูปแบบของการวิเคราะห์ใช้จากการนับจำนวนคำ โดยมีรูปแบบที่มีการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมด 6 ด้าน ได้แก่ ด้านสิ่งแวดล้อม ด้านพลังงาน ด้านสุขภาพและความปลอดภัย ด้านทรัพยากรบุคคล ด้านสังคม ชุมชน และด้านการปฏิบัติธุรกิจอย่างเป็นธรรม

ผลการศึกษาแบ่งได้เป็น 5 ส่วน คือ 1. มีการเพิ่มขึ้นของการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสังคมและสิ่งแวดล้อมระหว่างปี 1993 – 1997 2. ขนาดของกิจการมีผลต่อระดับของการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม 3. ทั้ง 3 กลุ่มอุตสาหกรรมมีจำนวนการเปิดเผยที่ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญในตำแหน่งของรายงานประจำปี และการเปิดเผยด้าน ชุมชนสังคม และด้านการปฏิบัติธุรกิจอย่างเป็นธรรม 4. สมาชิกของอุตสาหกรรมมีอิทธิพลต่อระดับของการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม 5. มีการเปิดเผยข้อมูลเพียงเล็กน้อยในด้านสิ่งแวดล้อม และด้านสุขภาพและความปลอดภัย และไม่มีอุตสาหกรรมใดเลยที่เปิดเผยข้อมูลในด้านพลังงาน

Karim, Lacina and Rutledge (2006) กล่าวไว้ใน The Association between Firm Characteristics and the Level of Environmental Disclosure in Financial Statement Footnotes. เกี่ยวกับการพิจารณาปัจจัยซึ่งมีความสัมพันธ์กับระดับของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของกิจการไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินของรายงานประจำปี งบการเงิน และ 10-K Reporting ของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ (Securities and Exchange Commission : SEC) โดยระดับของการเปิดเผยข้อมูลใช้การวัดของ Wiseman (1982) โดยตัวแปรตามคือ ระดับของการเปิดเผย (Level of Disclosure) ตัวแปรอิสระ คือ ลักษณะของกิจการ (Firm Characteristics)

ซึ่งประกอบด้วย (1) โครงสร้างผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นเจ้าของกิจการ (Institutional Blockholder Stock Ownership) (2) จำนวนการถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ (Amount of Foreign Concentration) (3) ความไม่เสถียรของรายได้ (Earnings Volatility) (4) ความสามารถในการทำกำไร (Profitability) (5) อำนาจ (Leverage) (6) ความต้องการหนี้สินทางการเงินในอนาคต (Future Need for Debt Financing) (7) ขนาดของกิจการ (Firm Size) และ (8) ประเภทอุตสาหกรรม (Industry Membership)

ผลการศึกษาชี้ว่า กิจการที่มีต่างประเทศเข้าร่วมลงทุนมาก และ มีความไม่เสถียรของรายได้มาก มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุด ผลการศึกษาได้ให้หลักฐานว่า กิจการที่มีต่างประเทศเข้าร่วมลงทุนมากมีความไม่เต็มใจมากกว่าในการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมเพราะพวกเขายู่ภายใต้การพิจารณาจากประเทศอื่นๆ และการสื่อสารระหว่างประเทศ ยิ่งกว่านั้น มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนที่กิจการซึ่งมีความไม่เสถียรของรายได้มากกว่ามีความตั้งใจในการเปิดเผยต้นทุนสิ่งแวดล้อมและการผูกพันเพราะการเพิ่มของค่าใช้จ่ายสามารถจะเป็นผลกระทบตรงข้ามระหว่างงวดที่มีรายได้ต่ำ

เกรียง วงศ์หนองเตย (2539) ได้ทำโครงการวิจัยสำหรับนักศึกษาปริญญาโท มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี เรื่อง การบัญชีสภาพแวดล้อม ในปี พ.ศ. 2539 ได้กล่าวถึงประเด็นทางบัญชีที่ต้องพัฒนาสู่บัญชีสิ่งแวดล้อมรวม 7 ประเด็น คือ 1. การวิเคราะห์โครงการลงทุนและการตัดสินใจลงทุนในแต่ละโครงการ 2. หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นจากกิจกรรมทางธุรกิจในปัจจุบันที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในระยะยาวข้างหน้า 3. การบัญชีสำหรับการตีมูลค่าสินทรัพย์ 4. การบัญชีสำหรับการควบคุมการใช้พลังงาน 5. การบัญชีสำหรับรายจ่ายเพื่อพัฒนาสภาพแวดล้อม 6. การเปิดเผยข้อมูลในประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลทางการเงิน และ 7. การเปิดเผยข้อมูลในประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมสำหรับข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน และได้ศึกษาการสำรวจวิจัยของ Rob Gray และทีมงานถึงมูลเหตุจูงใจและเหตุผลของการไม่เปิดเผยข้อมูล ซึ่งได้ข้อสรุปดังนี้

มูลเหตุจูงใจให้มีการเปิดเผย

1. เพื่อเสริมสร้างภาพพจน์ขององค์กรต่อสาธารณชน รวมทั้งต่อหน่วยงานของรัฐ
2. เพื่อลดความเสี่ยงการต่อต้านจากสังคม
3. เพื่อความได้เปรียบต่อคู่แข่งในโดยเฉพาะอย่างยิ่งในแง่มุมมองทางการตลาด

4. เพื่อผลกระทบทางบวกต่อราคาหุ้น
5. เพื่อให้เป็นไปตามกฎหมายหรือระเบียบที่ใช้บังคับ
6. เพื่อหันเหความสนใจจากส่วนอื่นๆขององค์กร
7. เพื่อสิทธิที่จะรับรู้ของผู้ถือหุ้น
8. เพื่ออธิบายถึงผลประโยชน์ของบริษั
9. เพื่อบอกสาธารณชนถึงความสำเร็จของบริษัท
10. บริษัทมีความรู้สึกว่าการไม่ทำด้วยความสมัครใจ ก็ต้องถูกบังคับให้ทำในอนาคตกจากกฎระเบียบที่จะออกมาควบคุม
11. มีกิจการอื่นทำเป็นตัวอย่างไว้

สาเหตุของการไม่เปิดเผย

1. ไม่เห็นถึงประโยชน์ของการเปิดเผย
2. มีต้นทุนในการรวบรวมข้อมูล
3. ข้อมูลเป็นความลับของบริษัท
4. ไม่มีการเรียกร้องให้เปิดเผยข้อมูล
5. ไม่มีกฎระเบียบข้อบังคับให้เปิดเผย
6. ขาดความพร้อมในเรื่องของข้อมูล

ในการวิจัยนี้ยังพบว่า บริษัทที่มีการเปิดเผยข้อมูลมักจะมีพิจารณาถึงผลประโยชน์และต้นทุนของการเปิดเผย ซึ่งผลประโยชน์จากการเปิดเผยจะพิจารณาจากปัจจัย ดังนี้

1. ราคาหุ้นที่จะเพิ่มขึ้นจากผลกระทบในแง่บวกของการเปิดเผยข้อมูล
2. ความเสี่ยงที่ลดลงจากการที่สังคมได้รับรู้ข้อมูล
3. ผลประโยชน์ทางด้าน “การเมือง” จากการที่รัฐ, พนักงานและผู้ถือหุ้น ได้รับรู้ข้อมูล

ในขณะที่ต้นทุนของการเปิดเผยนั้นจะพิจารณาจากปัจจัย ดังนี้

1. ต้นทุนของการรวบรวม ประมวลผล และตรวจสอบข้อมูล
2. การสูญเสียความได้เปรียบไปให้กับคู่แข่ง
3. ผลกระทบในแง่ลบที่อาจมีต่อราคาหุ้น

แต่สิ่งที่น่าสนใจก็คือ ผลการวิจัยนี้ระบุว่า บริษัทส่วนใหญ่ที่เปิดเผยข้อมูลมีความรู้สึกรู้ว่าการเปิดเผยข้อมูลทำให้บริษัทมีต้นทุนเพิ่มขึ้นเล็กน้อย แต่บริษัทไม่ได้สูญเสียความได้เปรียบให้กับคู่แข่งแต่อย่างใด และได้กล่าวว่าในปี ค.ศ. 1992 United Nation Centre for Transnational Cooperation – UNCTC ได้ทำการสำรวจบริษัทขนาดใหญ่ของโลกที่ติดอันดับ Fortune 500 วางบการเงินในปี ค.ศ. 1989 และ 1990 มีการรายงานเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมบ้างหรือไม่ ผลปรากฏว่ามีการเปิดเผยคิดเป็นร้อยละ 86 จากจำนวนที่สุ่มตัวอย่าง 222 ตัวอย่าง ในขณะที่ Roberts C.B. ได้สำรวจบริษัทที่มีขนาดใหญ่ (แต่ส่วนใหญ่มีขนาดเล็กกว่าบริษัทในอันดับ Fortune 500) ในกลุ่มประเทศยุโรปตะวันตกอันได้แก่ ฝรั่งเศส เยอรมัน เนเธอร์แลนด์ สวีเดนและสวิตเซอร์แลนด์ พบว่าการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมจำนวนร้อยละ 68 จากจำนวนที่สุ่มตัวอย่าง 110 ตัวอย่าง และจากการสำรวจรายงานของบริษัทในประเทศอังกฤษจำนวน 670 บริษัทโดยมีขนาดของบริษัทที่ใหญ่เล็กคละเคล้ากันไปพบว่าการรายงานเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมเพียงร้อยละ 10 เท่านั้น ในขณะที่เดียวกันผลการสำรวจทั้งสามยังระบุว่า การรายงานเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมส่วนใหญ่มีลักษณะเป็นการบรรยายถึงข้อมูลต่างๆ มากกว่าที่จะเป็นการแสดงในรูปแบบของตัวเลขทางการเงินที่สามารถวัดได้อย่างชัดเจน ดังจะมีเพียงร้อยละ 40 ของการสำรวจโดย UNCTC ที่มีการแสดงเป็นตัวเลขทางการเงิน และมีต่ำกว่าร้อยละ 40 และร้อยละ 1 เท่านั้นสำหรับการสำรวจในยุโรปตะวันตกและอังกฤษตามลำดับ นอกจากนี้ เกรียง วงศ์หนองเตย (2539) ได้กล่าวถึงการที่คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีของ CICA (Canadian Institute of Chartered Accountants) ได้ทำการวิจัยและได้ผลการวิจัยในเรื่องการเปิดเผยข้อมูล ดังนี้

โครงสร้างการรายงานทางบัญชีแบบดั้งเดิมไม่ได้ระบุแนวทางสำหรับการเปิดเผยข้อมูลในเรื่องที่เกี่ยวกับสภาพแวดล้อมมากนักไม่ว่าจะเป็นด้านค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ทรัพย์สิน ผูกพันหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น แต่จากความสนใจของสาธารณชนและผู้ใช้งบการเงินที่มีต่อสภาพแวดล้อม กิจการจึงควรที่จะพิจารณาเปิดเผยข้อมูลในเรื่องนี้ไว้ในรายงานทางการเงินด้วย ซึ่งเรื่องที่สำคัญที่สามารถพิจารณาเปิดเผยอาจรวมถึงเรื่องดังต่อไปนี้

1. จำนวนค่าใช้จ่ายทางด้านสภาพแวดล้อมของแต่ละงวดบัญชีและลักษณะของค่าใช้จ่ายแต่ละประเภทในการป้องกันหรือบำบัดสภาพแวดล้อม
2. จำนวนเงินลงทุนในโครงการที่เกี่ยวกับสภาพแวดล้อม

3. จำนวนหนี้สินทางด้านสภาพแวดล้อมและรายจ่ายรอการตัดบัญชี หากทั้งสองรายการมีการแสดงในงบการเงินด้วยยอดสุทธิก็ควรเปิดเผยจำนวนขึ้นต้นไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

4. เปิดเผยลักษณะของรายการสำคัญที่มีความไม่แน่นอนว่าอาจจะเกิดความเสียหายหรือเป็นหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น

5. ภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายเงินในอนาคตที่สำคัญ

6. หากไม่มีการบันทึกค่าใช้จ่ายในการบำบัดสภาพแวดล้อมที่เกิดขึ้นในอนาคตไว้ในงบการเงินอันเนื่องมาจากไม่สามารถจะประมาณจำนวนเงินได้อย่างมีเหตุผลก็ให้เปิดเผยถึงลักษณะของค่าใช้จ่าย เหตุผลที่ไม่มีการบันทึกบัญชีและระยะเวลาที่คาดว่าจะเกิดค่าใช้จ่ายขึ้นไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

7. เนื่องจากผลเสียหายที่มีต่อสภาพแวดล้อมเป็นความเสี่ยงอย่างหนึ่งในการดำเนินธุรกิจ ดังนั้นจึงควรมีการเปิดเผยข้อมูลบางอย่างเอาไว้ในรายงาน เช่น รายงานประจำปี ด้วย ข้อมูลที่สำคัญที่อาจมีผลกระทบต่อสภาพแวดล้อมที่ควรเปิดเผย เช่น ลักษณะของธุรกิจ ลักษณะของการทำงานของบริษัท สถานที่ตั้งของบริษัท เป็นต้น

8. หากมีความน่าจะเป็นที่ค่อนข้างสูงว่าบริษัทจะเกิดค่าใช้จ่ายขึ้นจากแรงกดดันของสังคมหรือจากกฎหมายที่กำลังจะออกมาบังคับใช้ก็ควรจะมีการเปิดเผยข้อมูลนี้เอาไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

มนตรี ช่วยชู (2539) จัดทำคู่มือนิพนธ์เรื่อง การเสนอรูปแบบรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศไทย : การวิจัยเชิงประจักษ์ ในปีพ.ศ. 2539 โดยทำการสำรวจข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในรายงานประจำปี พ.ศ. 2538 ของบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 402 บริษัท และออกแบบรูปแบบรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม พร้อมกับรวบรวมความคิดเห็นและทดสอบการตอบสนองของนักบัญชี ผู้จัดทำ และผู้ใช้ประโยชน์ในงบการเงินต่อรูปแบบรายงานที่เสนอ พร้อมปรับปรุงแก้ไขรูปแบบรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมนั้น

ผลการสำรวจข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในรายงานประจำปี พ.ศ. 2538 พบว่า มีการเปิดเผยข้อมูลจำนวน 339 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 84.3 รวมเป็นจำนวน 753 รายงาน เฉลี่ยบริษัทละ 2.2 รายงาน เป็นรายงานเชิงคุณภาพจำนวน 433 รายงาน (คิดเป็นร้อยละ 59.5) เป็นรายงานเชิงปริมาณซึ่งไม่มีหน่วยเงิน จำนวน 225 รายงาน (คิดเป็นร้อยละ 29.9) เป็นรายงานปริมาณซึ่งมีหน่วยเงิน จำนวน 95 รายงาน (คิดเป็นร้อยละ 12.6) นับเป็นจำนวนบรรทัดได้ 5,853 บรรทัด เฉลี่ยบริษัทละ 17.3 บรรทัด สำหรับผลการสอบถามด้วยแบบสอบถาม พบว่า กลุ่มตัวอย่างมีความรู้ความเข้าใจในการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมน้อยกว่า 5 ขนาดของบริษัทไม่มีความสัมพันธ์กับปริมาณการเปิดเผยข้อมูล บริษัทไม่ได้ใช้ปริมาณการเปิดเผยข้อมูลเพื่อสร้างภาพลักษณ์ สาเหตุที่เปิดเผยข้อมูลน้อยเพราะไม่มีรูปแบบรายงานที่เป็นมาตรฐาน เห็นว่าควรให้พัฒนาเป็นมาตรฐานมากกว่า 5 ปริมาณการเปิดเผยในแต่ละอุตสาหกรรมเท่ากัน/ต่างกันในบางเรื่อง และอัตราส่วนการเปิดเผยข้อมูลในแต่ละขนาดบริษัทเท่ากัน/ต่างกันในบางเรื่อง โดยบริษัทขนาดใหญ่เปิดเผยระดับที่นำไปใช้ประโยชน์ได้มากกว่า

ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล (2540) ศึกษา การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : รูปแบบและแนวทาง ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาระดับดุษฎีบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ได้มีการศึกษาเกี่ยวกับการกำหนดลักษณะของข้อมูลและการรายงานว่าควรเป็นอย่างไร และมีความสัมพันธ์ระหว่างการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมโดยสมัครใจ และผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ผลการดำเนินงานด้านเศรษฐกิจ และแรงกดดันจากกลุ่มผู้เกี่ยวข้อง (Stakeholder) หรือไม่ โดยได้ทำการออกแบบข้อมูลและรูปแบบของรายงาน และสำรวจความคิดเห็นจากฝ่ายบริหารของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และผู้ใช้ข้อมูลสิ่งแวดล้อม

ผลการสำรวจพบว่า ข้อมูลสิ่งแวดล้อมด้านนโยบาย แผนงาน ผลงาน สิทธิประโยชน์และค่าใช้จ่าย ผลประโยชน์ การปฏิบัติตามกฎหมาย และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ควรมีการเปิดเผยถึงระดับความสูงต่ำของรายการ สิทธิประโยชน์และค่าใช้จ่ายควรเปิดเผยมากที่สุด ส่วนแผนงานได้รับการสนับสนุนให้เปิดเผยน้อยที่สุด กลุ่มผู้ให้ข้อมูลเห็นว่าข้อมูลสิทธิประโยชน์และค่าใช้จ่ายสำคัญ ในขณะที่กลุ่มผู้ใช้ข้อมูลเห็นว่าข้อมูลการปฏิบัติตามกฎหมายสำคัญ กลุ่มผู้ตอบทั้งหมดสนับสนุนรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่น่าสนใจ ซึ่งแยกจากงบการเงินปกติ สำหรับการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการเปิดเผยข้อมูลและผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ผลการดำเนินงานด้านเศรษฐกิจและแรงกดดันจากกลุ่มผู้เกี่ยวข้อง โดยอ้างอิงถึงทฤษฎีกลุ่มผู้เกี่ยวข้อง ผลการศึกษา

พบว่าความสัมพันธ์อยู่ในเกณฑ์ต่ำ สำหรับแรงกดดันจากผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้เกี่ยวข้องพบว่ามีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับการเปิดเผยข้อมูล

ปิยรัตน์ จันทะเดช (2541) ได้เขียนไว้ใน The Corporate Environmental Disclosures in Response to the Ok Tedi Copper Mine Disaster: A Legitimacy Theory Perspective. ซึ่งเป็นงานวิจัยเพื่อศึกษาระดับการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสภาพแวดล้อมโดยสมัครใจ (The Voluntary Environmental Disclosures) ของบริษัทหนึ่งในช่วงเวลาก่อนและหลังเหตุการณ์การฟ้องร้องเพื่อให้บริษัทแสดงความรับผิดชอบต่อปัญหาสภาพแวดล้อมซึ่งเป็นผลมาจากการดำเนินงานของบริษัท งานวิจัยนี้ตั้งข้อสมมติฐานว่าบริษัทจะเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางด้านสภาพแวดล้อมเพิ่มขึ้นเมื่อเกิดปัญหาทางสภาพแวดล้อม หากบริษัทกระทำจริงตามสมมติฐาน ข้อมชี้ให้เห็นว่าบริษัทคำนึงถึงสภาพแวดล้อมและ/หรือชุมชนที่บริษัทมีส่วนเกี่ยวข้อง งานวิจัยดังกล่าวทำการพิสูจน์สมมติฐานโดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยกรณีศึกษา (Case Study) ซึ่งได้เลือกบริษัท Broken Hill Proprietary Company Limited (BHP) เป็นกรณีศึกษา บริษัท BHP เป็นบริษัทจดทะเบียนในประเทศออสเตรเลีย ซึ่งดำเนินกิจการเหมืองแร่และพลังงานในหลายประเทศ ในปี ค.ศ. 1994 BHP ถูกฟ้องร้องให้รับผิดชอบต่อปัญหาสภาพแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินกิจการ Ok Tedi Copper Mine ซึ่งเป็นเหมืองแร่ทองคำและทองแดงที่ตั้งอยู่ในประเทศปาปัวนิวกินี เหมืองแร่นี้ดำเนินการร่วมกับบริษัทในประเทศสหรัฐอเมริกาและเยอรมันตะวันตก ข้อมูลที่นำมาวิเคราะห์การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของ BHP นำมาจากรายงานประจำปีของบริษัท ในช่วงระหว่างปี ค.ศ. 1992 – 1996 ซึ่งรวมช่วงเวลาสองปีก่อนและหลังการเกิดปัญหาการฟ้องร้องเกี่ยวกับการทำลายสภาพแวดล้อมของ Ok Tedi Copper Mine

ในงานวิจัยนี้ใช้ดัชนี 18 ตัวของ Wiseman (1982) ที่วัดการเปิดเผยข้อมูลเพื่อพิสูจน์ว่ามีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมหรือไม่ โดยการนับจำนวนการเปิดเผยข้อมูลใช้วิธีการนับประโยค ซึ่งเป็นวิธีหนึ่งที่ Patten (1992) เสนอไว้ ผลวิจัยชี้ให้เห็นว่าระหว่างช่วงปี ค.ศ. 1992-1996 บริษัท BHP มีการเปิดเผยข้อมูลด้านสภาพแวดล้อมมากขึ้นโดยเฉพาะในช่วงระหว่างปี ค.ศ. 1994-1996 หลังจากเกิดการฟ้องร้อง โดยข้อมูลที่บริษัท BHP ทำการเปิดเผยนั้นได้เพิ่มจาก 15 ประโยคในปี ค.ศ. 1992 เป็น 92 ประโยคในปี ค.ศ. 1996 หรือเพิ่มขึ้นประมาณ 513 เปอร์เซ็นต์ โดยเฉพาะการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสภาพแวดล้อมในดัชนีกลุ่มที่สองและสี่ จะเพิ่มขึ้นสูงกว่าดัชนีข้อมูลของกลุ่มอื่นๆ ผลการวิจัยแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างทฤษฎีการฟ้องร้องและการเปิดเผยข้อมูลกิจกรรมด้านสภาพแวดล้อม ตามทฤษฎีนี้การที่ BHP เปิดเผยข้อมูลด้านสภาพแวดล้อมเพิ่มขึ้นเนื่องจากการเปิดเผยข้อมูลเป็นวิธีหนึ่งในหลายวิธีที่ BHP นำมาใช้เพื่อลดแรง

กดดันทางสังคมและ/หรือชุมชนที่เกี่ยวข้องกับ BHP และเพื่อบรรเทาความรุนแรงทางด้านกฎหมาย ที่อาจจะเกิดขึ้นกับบริษัท นอกจากนี้การเปิดเผยข้อมูลกิจกรรมด้านสภาพแวดล้อมโดยสมัครใจนี้ เป็นการช่วยสร้างภาพพจน์ BHP ว่าเป็นบริษัทที่คำนึงถึงสภาพแวดล้อมในขณะที่ดำเนินธุรกิจด้วย

สุรชาติ รัชตโกสิน (2541) ทำการศึกษาเรื่อง การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งเป็นส่วนหนึ่ง ของการศึกษาระดับมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา ความสำคัญ ข้อกำหนด และวิธีปฏิบัติขององค์กรจัดการด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อศึกษาแนวทาง ปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม และเพื่อสำรวจการจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน บัญชีด้านสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปี 2539 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งทำการสุ่มตัวอย่างมาจำนวน 151 บริษัท โดยใช้วิธี Stratified Random Sampling ทำการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา โดยการเขียนบรรยายและเปรียบเทียบ ซึ่งผล การศึกษาพบว่า แนวปฏิบัติในการจัดทำบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ควรมีการจัดเก็บข้อมูล และ นำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ซึ่งประเด็นสำคัญที่ควรกำหนดแนวทางขึ้นมา คือ หินี่สิน ที่อาจจะเกิดขึ้นจากกิจกรรมทางธุรกิจที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม การบัญชีสำหรับการควบคุม การใช้พลังงาน การบัญชีสำหรับรายจ่ายเพื่อพัฒนาสภาพสิ่งแวดล้อม การเปิดเผยข้อมูลด้าน สิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลทางการเงิน และที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน

ผลการสำรวจการจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจะพบประเด็นทางการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมเพียง ประเด็นเดียว คือ การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลทางการเงิน และที่ไม่ใช่ ข้อมูลทางการเงิน โดยมีบริษัทที่เปิดเผยข้อมูลทั้งสิ้น 37 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 25 ของบริษัท ตัวอย่าง แบ่งเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพ 27 บริษัท ข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา 5 บริษัท และข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา 5 บริษัท บริษัทต่างๆ ยังขาดรูปแบบ การจัดทำบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม ข้อมูลที่เปิดเผยเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพและ ไม่ได้แยกออกเป็นหมวดหมู่ชัดเจน เป็นการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจในลักษณะของการ ประชาสัมพันธ์เพื่อชื่อเสียงของบริษัท

ธศญา ผุกรักษ์ (2543) ได้ทำการค้นคว้าอิสระเรื่อง การบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม กับ กรณี โรงไฟฟ้าแม่เมาะ จังหวัดลำปาง ในปี พ.ศ. 2543 (เป็นส่วนหนึ่งของปริญญาโทบริหาร บัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวคิดและหลักการบัญชีเกี่ยวกับ สิ่งแวดล้อม และแนวทางในการนำหลักการบัญชีสิ่งแวดล้อมไปประยุกต์ใช้กับโรงไฟฟ้าแม่เมาะ

ผลการศึกษาพบว่า โรงไฟฟ้าแม่เมาะใช้ถ่านหินลิกไนต์เป็นเชื้อเพลิง เกิดของเสียซึ่งส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยตรง การจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องสำคัญและจำเป็น มีรายจ่ายมาก โดยจำแนกได้ 8 ประเภท ควรนำมาจำแนกตามแนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อมและมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เพื่อภาพลักษณ์ที่ดี

พจน์ วิรสุทธากร (2543) ศึกษาเรื่อง แนวทางการประยุกต์ใช้การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมสำหรับธุรกิจอุตสาหกรรมในจังหวัดเชียงใหม่ และจังหวัดลำพูน ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของปริญญามหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ในปีพ.ศ. 2543 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวคิดและหลักการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ประโยชน์และความสำคัญของการบัญชีสิ่งแวดล้อม หาแนวทางในการประยุกต์ใช้ในทางปฏิบัติสำหรับธุรกิจอุตสาหกรรมในจังหวัดเชียงใหม่ และลำพูน โดยจัดทำแบบสอบถาม ทำการสอบถาม ผู้บริหารและนักบัญชีของ 16 กิจการ รวม 32 ชุด

ผลการศึกษาพบว่า ความรู้เกี่ยวกับบัญชีสิ่งแวดล้อมมีน้อย แต่รับรู้ถึงปัญหาสิ่งแวดล้อม เห็นว่าควรมีการจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อม แต่เป็นไปได้น้อยในการประยุกต์ใช้บัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม

รัชนิพร เศรษฐศักดิ์โก (2544) ได้เขียนบทความเรื่อง ผลกระทบของ ISO 14000 ต่อการบัญชี กล่าวว่า ISO 14000 เป็นการจากระบบโครงสร้างองค์กร ระเบียบปฏิบัติ กระบวนการและทรัพยากรเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีประสิทธิภาพ การนำ ISO 14000 มาใช้ในองค์กรมีผลกระทบต่อระบบสารสนเทศทางการบัญชีและตัวนักบัญชีที่จะต้องจัดทำรายงานบันทึกข้อมูลรวมถึงการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมให้ผู้ภายในองค์กรและภายนอกองค์กร นักบัญชีในองค์กรที่ใช้ ISO 14000 จึงควรเป็นผู้มีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างดี เพื่อนำมาใช้แก้ปัญหาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นกับองค์กรในอนาคต

นนุช สอนสุวิทย์, ศรีสมร ผ่องพุดิ และนิภา สุขสง (2546) จัดทำโครงการสำรวจการจัดทำบัญชีต้นทุนสิ่งแวดล้อมในกิจการที่มีระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม อันเป็นส่วนหนึ่งของโครงการทางธุรกิจสำหรับนักศึกษาปริญญาโทประเภทงานศึกษาสำรวจ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี ในปีพ.ศ. 2546 โดยจัดทำแบบสอบถามซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อนำข้อมูลไปใช้เป็นข้อมูลพื้นฐานในการพัฒนาหลักการบัญชีสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย ตลอดจนใช้ในการพัฒนาคู่มือทางวิชาชีพบัญชีให้สามารถปฏิบัติงานทางการบัญชีสิ่งแวดล้อมต่อไปในอนาคต โดยเป็นการศึกษาลักษณะการจัดทำบัญชีเกี่ยวกับต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นในกิจการที่มี

ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมตามมาตรฐาน ISO 14000 โดยกลุ่มประชากรของการเก็บข้อมูลในแบบสอบถามคือ ผู้ทำบัญชีของกิจการที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 ในปีพ.ศ. 2543 จำนวน 500 คน ได้กลุ่มตัวอย่างจากการเลือกโดยบังเอิญจำนวน 112 คน

ผลการศึกษาพบว่า ในหัวข้อที่ 2 ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม มีจำนวนบริษัทที่ทำการเปิดเผยมากที่สุด คือ 35 บริษัท หัวข้อที่มีการเปิดเผยน้อยที่สุด จำนวน 1 บริษัท คือ หัวข้อที่ 6 การเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยบริษัทที่เปิดเผยคือ บริษัท ผลิตภัณฑ์อาหารกว้างไพศาล จำกัด (มหาชน) ส่วนหัวข้อที่ 5 การแสดงรายการต้นทุนสิ่งแวดล้อมในงบดุลหรืองบกำไรขาดทุน ไม่พบว่ามีบริษัทใดทำการเปิดเผยเลย

นกวรรณ เชิดชูวุฒิกุล (2546) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กรณีศึกษาของบริษัทในธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์และอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่ง เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัท โดยศึกษาเฉพาะบริษัทในธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์และอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่งในช่วงปี พ.ศ. 2543-2545 ในการวิเคราะห์ข้อมูลและการทดสอบสมมติฐานได้ใช้วิธีการทางสถิติ เช่น ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ยเลขคณิต ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน การทดสอบแบบที และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ

จากการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุของลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทพบว่า ถ้าไรสุทธิต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทในธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ นอกจากนี้ยังพบว่าถ้าไรสุทธิต่อส่วนของผู้ถือหุ้นและอัตราส่วนแสดงสภาพคล่องมีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่ง แต่ขนาดของบริษัทมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่ง และผลการวิจัยพบว่า บริษัทควรปรับปรุงการเปิดเผยข้อมูลในด้านภาษาที่ใช้ในการนำเสนอข้อมูลและรายงานข้อมูลให้ทันต่อเวลาที่จะนำข้อมูลมาใช้ในการตัดสินใจ นอกจากนี้ผลการวิจัยยังพบว่า หากบริษัททำการเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์

และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย บริษัทจะได้รับความน่าเชื่อถือจากผู้ใช้งานประจำปีและนักลงทุนจะสนใจซื้อหลักทรัพย์ของบริษัทมากขึ้น

นาวร พงษ์ตันกุล (2546) ได้ทำการศึกษาเรื่อง โครงสร้างการเป็นเจ้าของและคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์ของโครงสร้างการเป็นเจ้าของทั้งการกระจุกตัวและองค์ประกอบของผู้ถือหุ้นกับคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 80 บริษัท โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ และเพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างระดับการเปิดเผยข้อมูลจริงของบริษัทตัวอย่างเหล่านี้กับระดับการเปิดเผยข้อมูลที่ผู้ถือหุ้นภายนอกจำนวน 160 คนต้องการ กระดาษทำการถูกส่งไปให้ผู้จัดการฝ่ายบัญชีของบริษัทที่สุ่มตัวอย่างมาเพื่อตรวจสอบแนวทางการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท จากนั้นจึงนำมาสร้างดัชนีการเปิดเผยข้อมูลแบบไม่ถ่วงน้ำหนัก เพื่อใช้วัดระดับคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลที่แทนด้วยความครอบคลุมในรายละเอียดทั้งการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจ โดยข้อกำหนด และโดยรวม สำหรับการวัดการเปิดเผยข้อมูลตามความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลแบบสอบถามถูกส่งไปให้ผู้ถือหุ้นภายนอกที่สุ่มตัวอย่างมาเพื่อสำรวจการรับรู้เกี่ยวกับระดับความสำคัญและความจำเป็นของข้อมูลในรายงานทางการเงินที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของตนเอง

ผลการศึกษาระบุว่า การกระจุกตัวของการถือหุ้นซึ่งวัดจากการถือหุ้นสูงสุด 5 อันดับแรก มีความสัมพันธ์ในทางลบกับคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจและการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมด ส่วนองค์ประกอบของผู้ถือหุ้นพบว่า การถือหุ้นของผู้ถือหุ้นภายในซึ่งวัดจากการถือหุ้นของกรรมการและผู้บริหาร ไม่มีความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติกับคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจ การเปิดเผยข้อมูลโดยข้อกำหนด และการเปิดเผยข้อมูลโดยรวมทั้งหมด ในขณะที่การถือหุ้นของสถาบันมีความสัมพันธ์ในทางบวกกับการเปิดเผยข้อมูลทั้ง 3 ประเภท ดังนั้นผู้ลงทุนสถาบันจึงเป็นกลไกที่สำคัญอย่างยิ่งที่ช่วยสนับสนุนให้ระบบข้อมูลและบัญชีของบริษัทมีความโปร่งใส นอกจากนี้ผลการศึกษายังระบุอีกว่าข้อมูลที่เปิดเผยในรายงานทางการเงินของบริษัท ตัวอย่างที่ไม่สอดคล้องกับความต้องการของผู้ถือหุ้นภายนอก โดยการเปิดเผยข้อมูลในทางปฏิบัติของบริษัทมีระดับที่ต่ำกว่าการเปิดเผยข้อมูลที่ผู้ถือหุ้นต้องการ

วิไลลักษณ์ แสงอรุณ , วรรณศิลป์ ทิมเข้มประเสริฐ และ วันดี อ็อคปัญญา (2546) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในตลาด

หลักทรัพย์แห่งประเทศไทยซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของโครงการธุรกิจสำหรับนักศึกษาปริญญาโท ประเภทงานวิจัยมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี โดยศึกษาขนาดการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม จำนวน 325 บริษัท โดยเลือกกลุ่มตัวอย่างเฉพาะบริษัทที่ทำการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมโดยสมัครใจ จำนวน 203 บริษัท ว่ามีขนาดของการเปิดเผยข้อมูลเหมือนหรือต่างกันอย่างไร โดยใช้การวิเคราะห์สาระเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลโดยกำหนดสาระเป็นบรรทัดในการเจงนับเพื่อทราบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัท ที่ปรากฏในรายงาน 56-1 ในหัวข้อผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม นอกจากนั้นยังทำการเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในประเทศไทยกับบริษัทในประเทศออสเตรเลีย ว่ามีการเปิดเผยข้อมูลในระดับที่เหมือนหรือแตกต่างกันอย่างไร โดยแยกประเภทของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมออกเป็น 2 ประเภท (โดยนำมาจากกรรณการเสนอของกรมส่งเสริมอุตสาหกรรม กระทรวงอุตสาหกรรมในวารสาร อุตสาหกรรมสาร ปีที่ 45 (พ.ค.-มิ.ย.2545) เรื่อง นโยบายและมาตรการสำคัญในการจัดการสิ่งแวดล้อม) คือ 1.นโยบายทั่วไปเกี่ยวกับการรักษาสิ่งแวดล้อม 2. นโยบายที่กำหนดชัดเจน จำนวน 7 กลุ่ม ประกอบด้วย 1.ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม 2.การนำมาใช้ใหม่ การนำกลับมาใช้ใหม่และความยั่งยืน 3.ขยะและมลภาวะ 4.การตรวจติดตามสิ่งแวดล้อมและคณะกรรมการสิ่งแวดล้อม 5.กฎหมายสิ่งแวดล้อม 6.จัดหาทุน 7.การวิจัยและพัฒนา

ผลการวิจัยพบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมต่างๆ มีการเปิดเผยนโยบายสิ่งแวดล้อมที่แตกต่างกัน ในนโยบายทั่วไปเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและนโยบายที่กำหนดชัดเจน อาจเป็นไปได้ว่าแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมที่แตกต่างกัน และการตระหนักถึงนโยบายสิ่งแวดล้อมที่กลุ่มอุตสาหกรรมต่างๆ ต้องการเปิดเผยให้สาธารณะได้รับรู้ สำหรับการเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในประเทศไทยกับบริษัทในประเทศออสเตรเลีย มีความแตกต่างกัน โดยบริษัทในประเทศไทยเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมมากกว่าประเทศออสเตรเลียเกี่ยวกับระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ขยะและมลภาวะ การตรวจติดตามสิ่งแวดล้อมและคณะกรรมการสิ่งแวดล้อม ในขณะที่ประเทศออสเตรเลียมีการเปิดเผยนโยบายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่มากกว่าประเทศไทยในนโยบายทั่วไปเกี่ยวกับการรักษาสิ่งแวดล้อม และนโยบายที่กำหนดชัดเจนเกี่ยวกับการนำมาใช้ใหม่ การนำกลับมาใช้ใหม่และความยั่งยืน กฎหมายสิ่งแวดล้อม การจัดหาทุน และการวิจัยและพัฒนา

จักรพันธ์ จินดาวงศ์ (2547) ได้ทำการศึกษาเรื่อง แนวการปฏิบัติและแนวโน้มทางการเงิน บัญชีการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของอุตสาหกรรมประเภทที่มีผลกระทบ

โดยตรงหรือมีนัยสำคัญต่อสิ่งแวดล้อม เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงแนวทางการปฏิบัติงานและแนวโน้มของบัญชีการเงินเพื่อสิ่งแวดล้อม และแนวโน้มในการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานด้านสิ่งแวดล้อมในช่วงปี 2539 ถึง 2544 กลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยนี้คือ ประเภทอุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยตรงหรืออย่างมีนัยสำคัญ (Industrial Categories with A Direct or Significant Environment Impacts) ตามที่องค์การสหประชาชาติได้กำหนดไว้เมื่อปี พ.ศ. 2535 จำนวน 9 ประเภท อันได้แก่ 1. อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก (Chemicals and Plastics) 2. อุตสาหกรรมก่อสร้าง (Construction) 3. อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน (Energy Production) 4. อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้า และอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ (Electricity and Electronics) 5. อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ (Forestry and Forest Products) 6. อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด (Industrial Conglomerates) 7. อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ (Metals and Metal Products) 8. อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน (Oil Trading) 9. อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง (Transportation) โดยศึกษาจำนวน 40 บริษัท ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลการเปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมโดยใช้วิธีการวิเคราะห์เนื้อหาสาระจากข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่พบในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง และได้ทำการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความมีนัยสำคัญของการเปลี่ยนแปลงการเปิดเผยข้อมูลโดยใช้ McNemar Test ผู้วิจัยได้ทำการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกกับผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีหรือสมุห์บัญชีจาก 7 บริษัทในกลุ่มตัวอย่างเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับแนวการปฏิบัติงานบัญชีการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม

ผลจากการทดสอบสมมติฐานพบว่า มีการเพิ่มขึ้นในแนวโน้มการปฏิบัติงานบัญชีการเงินที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและแนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมของกลุ่มตัวอย่างที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ในช่วงปี 2539 ถึง 2544 รูปแบบการเปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมที่พบมากที่สุดคือ สารสนเทศเชิงคุณภาพ ซึ่งอีก 2 ประเภท ได้แก่ เชิงปริมาณ และเชิงการเงิน ผู้ให้สัมภาษณ์กล่าวถึงปัญหาในการนำหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวกับรายการค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมและหนี้สินสิ่งแวดล้อมที่อาจเกิดขึ้นมาประยุกต์ในองค์กรว่าคือ ความยุ่งยากและปัญหาในการกำหนดมูลค่าและการจัดประเภทรายการเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เนื่องจากขาดมาตรฐานการบัญชีในการอ้างอิงเป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ผลการวิจัยยังสามารถระบุได้ว่า ปัจจัยภายนอกองค์กรที่มีผลต่อการกำหนดรูปแบบการเปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมมากที่สุด คือ สภาพเศรษฐกิจของประเทศ และปัจจัยภายในองค์กรที่มีผลต่อการกำหนดรูปแบบการเปิดเผย

สารสนเทศมากที่สุดคือ ทักษะและการกำหนดนโยบายของฝ่ายบริหารต่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม และสาเหตุสำคัญที่ทำให้จำนวนของบริษัทกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากขึ้นได้แก่ การได้รับใบรับรอง ISO 14000 และความสนใจในการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

สลักจิต ดอนไสว (2547) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านทรัพยากรมนุษย์ และด้านผลิตภัณฑ์และบริการของบริษัทในกลุ่มวัดดุจิบและสินค้าอุตสาหกรรม เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านทรัพยากรมนุษย์ และด้านผลิตภัณฑ์และบริการ โดยตัวอย่างที่ศึกษาคือ ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงินของบริษัทที่อยู่ในกลุ่มวัดดุจิบและสินค้าอุตสาหกรรม จำนวน 245 ท่าน และสุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีการสุ่มแบบง่าย เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากตัวอย่าง คือ แบบสอบถาม ซึ่งเก็บข้อมูลเกี่ยวกับตัวแปรอิสระ ได้แก่ การเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ลักษณะของผู้นำ นโยบายของบริษัท และวัฒนธรรมองค์กรแบบระบบเปิดหรือระบบปิด ซึ่งแบบสอบถามที่ตอบกลับมามีจำนวน 59 ฉบับ ส่วนข้อมูลด้านการเปิดเผยการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมเก็บรวบรวมจากรายงานประจำปี 2546 ของแต่ละบริษัท สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลคือ สถิติเชิงพรรณนา และ Mann-Whitney U test

ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้านการเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และปัจจัยด้านนโยบายของบริษัท มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในด้านทรัพยากรมนุษย์ และด้านผลิตภัณฑ์และบริการของบริษัทในกลุ่มวัดดุจิบและสินค้าอุตสาหกรรม ส่วนปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำ และปัจจัยด้านวัฒนธรรมองค์กรแบบระบบเปิดหรือระบบปิด พบว่า ไม่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมทั้งในด้านทรัพยากรมนุษย์ และด้านผลิตภัณฑ์และบริการของบริษัทในกลุ่มวัดดุจิบและสินค้าอุตสาหกรรม

อลิศรา ผลาวรรณ (2547) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัท ได้แก่ ขนาดขององค์กร โครงสร้างเงินทุน

โครงสร้างการเป็นเจ้าของ การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องทางการเงิน และประเภทของผู้สอบบัญชี กับระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระดับการเปิดเผยข้อมูลวัดมูลค่าจากการประเมินความครอบคลุมในรายละเอียดของการเปิดเผยข้อมูลในแบบ 56-1 และรายงานประจำปี โดยใช้ดัชนีการเปิดเผยข้อมูลแสดงระดับการเปิดเผยข้อมูลของแต่ละบริษัท ตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วยบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ยกเว้นบริษัทที่อยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มกิจการที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูกิจการและกลุ่มอื่นๆ จำนวน 175 บริษัท โดยใช้ข้อมูลปี 2545 เป็นข้อมูลในการทดสอบ นอกจากนี้ ได้ศึกษาความแตกต่างของระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม ในการศึกษานี้ได้แยกประเภทการเปิดเผยข้อมูลออกเป็น 2 ประเภท คือ การเปิดเผยข้อมูลตามข้อบังคับและการเปิดเผยข้อมูลตามความสมัครใจ และใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุและการทดสอบครุสคัล-วัลลิส เป็นสถิติในการทดสอบ

ผลการศึกษาพบว่า บริษัทจดทะเบียนมีการเปิดเผยข้อมูลตามข้อบังคับในระดับที่ค่อนข้างสูง แต่บริษัทมีความสมัครใจที่จะเปิดเผยข้อมูลอื่นๆ เพิ่มเติมอยู่ในระดับต่ำ คุณลักษณะที่พบว่ามีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูลจากการศึกษานี้ ได้แก่ ขนาดของบริษัท การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน สภาพคล่องทางการเงิน และประเภทของผู้สอบบัญชี โดยขนาดของบริษัทและประเภทของผู้สอบบัญชีเป็นคุณลักษณะที่มีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูล แต่การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน และสภาพคล่องทางการเงินมีความสัมพันธ์เชิงลบต่อระดับการเปิดเผยข้อมูล นอกจากนี้ จากการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของระดับการเปิดเผยข้อมูลในแต่ละอุตสาหกรรมพบว่า บริษัทในแต่ละอุตสาหกรรมมีการเปิดเผยข้อมูลตามข้อบังคับในระดับที่ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ แต่มีการเปิดเผยข้อมูลตามความสมัครใจในระดับที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ โดยพบว่า กลุ่มทรัพยากรมีการเปิดเผยข้อมูลตามความสมัครใจในระดับที่ค่อนข้างสูงและแตกต่างจากกลุ่มอุตสาหกรรมอื่นอย่างมีนัยสำคัญ

จิตรประภัทร ดันดิยวงศ์ (2551) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การเปิดเผยข้อมูลบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: บริษัทใน SET 50 INDEX เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาหลักสูตรปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ โดยทำการศึกษาระดับการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม รวมทั้งศึกษาเปรียบเทียบความแตกต่างของประเภทอุตสาหกรรม และตำแหน่งของการเปิดเผยข้อมูลที่แตกต่างกันมีระดับการเปิดเผยข้อมูลบัญชีความรับผิดชอบต่อ

สังคมและสิ่งแวดล้อมที่แตกต่างกัน และศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของธุรกิจกับระดับการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: บริษัทใน SET 50 INDEX จำนวน 50 บริษัท จากรายงานประจำปี 2548 และ 2549

ผลการศึกษาพบว่า การเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม ทั้ง 6 ด้าน มีระดับการเปิดเผยข้อมูลอยู่ในระดับน้อย ทั้ง 7 ประเภทอุตสาหกรรมมีการเปิดเผยข้อมูลด้านทรัพยากรบุคคลและด้านการปฏิบัติทางธุรกิจอย่างเป็นธรรมมากที่สุด รองลงมาได้แก่ ด้านสังคม ชุมชน ด้านสุขภาพและความปลอดภัย ด้านสิ่งแวดล้อมและด้านพลังงานตามลำดับ และตำแหน่งของการเปิดเผยข้อมูลทั้ง 5 ตำแหน่ง มีระดับการเปิดเผยข้อมูลอยู่ในระดับน้อย โดยส่วนใหญ่แสดงไว้ในตำแหน่งของการกำกับดูแลกิจการและตำแหน่งส่วนที่แยกเป็นเฉพาะ ผลการทดสอบสมมติฐานพบว่า ประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันมีระดับการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน ตำแหน่งการเปิดเผยข้อมูลที่แตกต่างกันมีระดับการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน ขนาดของธุรกิจกับระดับการเปิดเผยข้อมูลไม่มีความสัมพันธ์กัน

จากการตรวจสอบเอกสารพบว่า มีงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลจำนวนมาก โดยผู้ศึกษาแต่ละท่านได้กำหนดตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูลต่างกัน ขึ้นอยู่กับประเด็นที่ผู้ศึกษาสนใจ ซึ่งสามารถสรุปได้เป็นตารางสรุปงานวิจัยที่เกี่ยวข้องปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูล ดังตารางที่ 2.2

ตารางที่ 2.2 สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูล

ผู้ทำวิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม	ผลการศึกษา
ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล (2540)	การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมสำหรับ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย : รูปแบบและ แนวทาง	- ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม - ผลการดำเนินงานทางการเงิน - แรงกดดันจากผู้ถือหุ้น - แรงกดดันจากหน่วยงานรัฐ - แรงกดดันจากเจ้าหน้าที่ - ขนาดของกิจการ - ความเสี่ยงของกิจการ - อุตสาหกรรม	- ระดับการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลในเกณฑ์ต่ำ ยกเว้น แรงกดดันจากผู้ถือหุ้น มีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีสาระสำคัญ
นวพร พงษ์ตันกุล (2546)	โครงสร้างการเป็นเจ้าของและ คุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลของ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	ตัวแปรอิสระ - การกระจุยตัวของถือหุ้น - องค์ประกอบถือหุ้น ตัวแปรควบคุม - ความสามารถในการทำกำไร - ขนาดของบริษัท - ความเสี่ยงทางการเงิน - ประเภทของผู้สอบบัญชี	- ระดับของการเปิดเผยข้อมูล	การกระจุยตัวของถือหุ้นมีความสัมพันธ์ในทางลบกับคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูล องค์ประกอบถือหุ้น พบว่าการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นภายในไม่มีความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติกับคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูล ส่วนการถือหุ้นของสถาบันมีความสัมพันธ์ในทางบวกกับการเปิดเผยข้อมูล

ตารางที่ 2.2 (ต่อ)

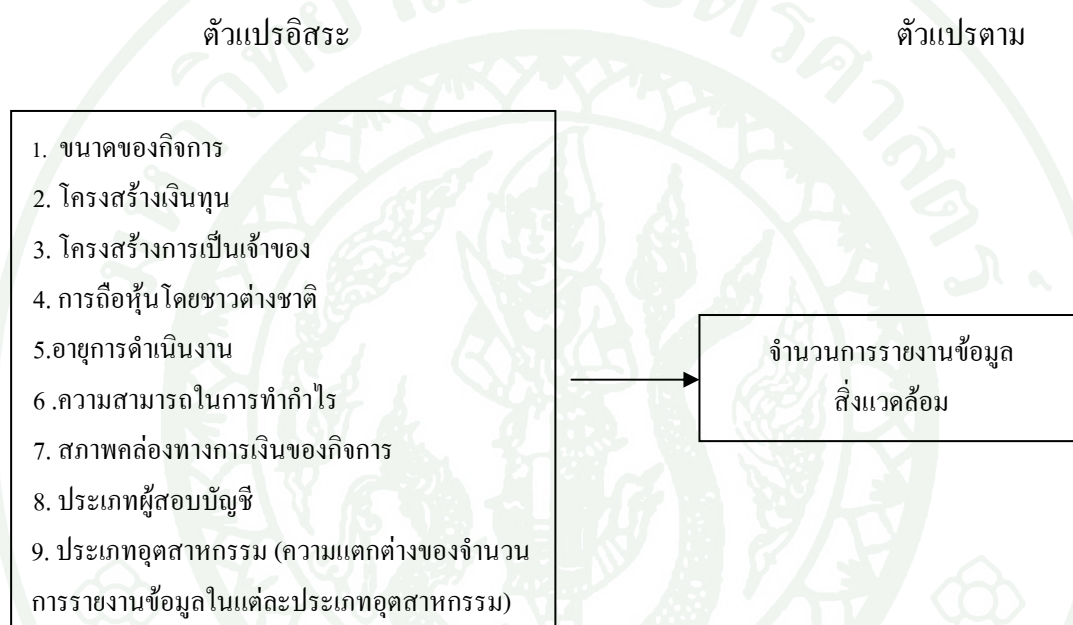
ผู้ทำการวิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม	ผลการศึกษา
นภวรรณ เชิดชูฤดีกุล (2546)	การเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปี ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: กรณีศึกษาของบริษัทในธุรกิจพัฒนา อสังหาริมทรัพย์และอุตสาหกรรม วัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่ง	- ขนาดของบริษัท - กำไรสุทธิต่อส่วนของผู้ถือหุ้น - อัตราส่วนแสดงสภาพหนี้ - อัตราส่วนแสดงสภาพคล่อง	- ระดับการเปิดเผยข้อมูล	ขนาดของบริษัทมีความสัมพันธ์ทางลบกับ ระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทใน อุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่ง กำไรสุทธิต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมีความสัมพันธ์ ทางบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท ในธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ กำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นและอัตราส่วน สภาพคล่อง มีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับ การเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในอุตสาหกรรม วัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่ง
สลักจิต ดอนไสว (2547)	ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูล การบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านทรัพยากรมนุษย์และด้าน ผลิตภัณฑ์และบริการของบริษัทใน กลุ่มวัสดุก่อสร้างและสินค้าอุตสาหกรรม	- การเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย - ลักษณะของผู้นำ - นโยบายของบริษัท - วัฒนธรรมองค์กรแบบระบบเปิด หรือระบบปิด	- ร้อยละของการเปิดเผยข้อมูลการ บัญชีความ รับผิดชอบต่อสังคม ด้านทรัพยากรมนุษย์ และด้านผลิตภัณฑ์ และบริการ	ปัจจัยด้านการเป็นบริษัทจดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และปัจจัย ด้านนโยบายของบริษัท มีอิทธิพลต่อการ เปิดเผยข้อมูล ส่วนปัจจัยด้านลักษณะของ ผู้นำและปัจจัยด้านวัฒนธรรมองค์กร ไม่มี อิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูล

ตารางที่ 2.2 (ต่อ)

ผู้ทำการวิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม	ผลการศึกษา
อลิศรา พลาวรรณ (2547)	ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของ บริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย	- ขนาดของบริษัท - โครงสร้างเงินทุน - โครงสร้างการเป็นเจ้าของ - การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ - อายุการดำเนินงาน - ความสามารถในการทำกำไร - สภาพคล่องของบริษัท - ประเภทผู้สอบบัญชี - ประเภทอุตสาหกรรม	- ระดับการเปิดเผยข้อมูล	ขนาดของบริษัทและประเภทผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับการเปิดเผย ข้อมูล การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการ ดำเนินงาน และสภาพคล่องทางการเงิน มี ความสัมพันธ์เชิงลบต่อระดับการเปิดเผย ข้อมูล

กรอบแนวคิดในการศึกษา

ในการศึกษาครั้งนี้ได้นำตัวแปรหลักมาจากการงานของ ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล (2540) และ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) ซึ่งบางตัวแปรอาจซ้ำกัน และมีการตัดบางตัวแปร ซึ่งจะทำให้ได้ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ 9 ตัวแปร โดยสามารถนำมาเขียนเป็นกรอบแนวคิดในการศึกษาครั้งนี้ คือ



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการศึกษา

คำอธิบายตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปรอิสระ

1. ขนาดของกิจการ ได้แก่ ลอการิทึมธรรมชาติของยอดสินทรัพย์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2548
2. โครงสร้างเงินทุน คำนวณจาก อัตราส่วนหนี้สินระยะยาวต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Long-term Debt to Equity Ratio)

3. โครงสร้างการเป็นเจ้าของ จำนวนจาก ร้อยละของการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นสูงสุด 10 รายแรก

4. การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ จำนวนจาก สัดส่วนการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นชาวต่างชาติ โดยคิดเป็นร้อยละของจำนวนหุ้นที่ออกและเรียกชำระแล้วทั้งหมด

5. อายุการดำเนินงาน หมายถึง ระยะเวลาจำนวนปีนับตั้งแต่จดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชนถึงปี 2548 (ปีที่ใช้เป็นข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้)

6. ความสามารถในการทำกำไร จำนวนจาก อัตราผลตอบแทนจากการใช้สินทรัพย์ (Return on Assets)

7. สภาพคล่องทางการเงินของกิจการ จำนวนจาก อัตราส่วนหมุนเร็ว (Current Ratio)

8. ประเภทผู้สอบบัญชี หมายถึง การเป็นบริษัทสอบบัญชีในกลุ่ม Big4 หรือไม่ โดยใช้ตัวแปรเทียม (0 หมายถึงไม่ใช่กลุ่ม Big4 และ 1 หมายถึง กลุ่ม Big4)

9. ประเภทอุตสาหกรรม แบ่งประเภทอุตสาหกรรมตามที่กำหนดโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยไม่รวมกลุ่มบริษัทที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูกิจการ ธนาคาร เงินทุนและหลักทรัพย์ ประกันภัยและประกันชีวิต

ตัวแปรตาม

จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งใช้วิธีการในการเก็บข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

1. การนับจำนวนการรายงาน จากการศึกษาที่ผ่านมาพบว่ามีหลายวิธี แต่จากการศึกษาของ ปิยรัตน์ จันทะเดช (2541) ได้ใช้วิธีการนับประโยค (Sentence Count Method) ในการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสภาพแวดล้อมทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในออสเตรเลีย โดยใช้ทฤษฎีการฟ้องร้อง (Legitimacy Theory) ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าเป็นวิธีที่เหมาะสมโดยนำมาใช้ใน

การนับรายงานภาษาไทยเป็นจำนวนประโยค โดย 1 ประโยค เป็น 1 เนื้อหาที่ผู้เขียนต้องการจะสื่อสาร ผู้วิจัยจึงใช้วิธีการนับประโยคเพื่อแสดงจำนวนการรายงานหรือเนื้อหาที่ผู้เขียนต้องการสื่อสาร

2. จัดประเภทการรายงาน แบ่งเป็น 2 วิธี คือ

2.1 แบ่งตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) จำนวน 13 หัวข้อ ดังนี้

2.1.1 ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการและอุตสาหกรรม หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับปัญหาต่างๆ ด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทหรือเกี่ยวข้องกับบริษัทและอุตสาหกรรม ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.1.1 ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมจากกระบวนการผลิต เกิดจากฝุ่นละอองในกระบวนการผลิตของบริษัทฯ

2.1.2 นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับนโยบายสิ่งแวดล้อมที่บริษัทถือปฏิบัติอยู่ ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.2.1 บริษัทได้จัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม และทำการเผยแพร่ออกสู่สาธารณชน

2.1.2.2 บริษัทให้ความสำคัญ ระมัดระวัง และปฏิบัติตามกฎหมาย และขั้นตอนการปฏิบัติงานอย่างเคร่งครัด

2.1.3 การปล่อยของเสียสู่สิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับการที่บริษัทได้มีการปล่อยของเสียที่เกิดจากการดำเนินการของบริษัทออกสู่สิ่งแวดล้อม ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.3.1 บริษัทได้มีการดูแลไม่ให้เกิดการปล่อยของน้ำเสียของโรงงานออกสู่สาธารณะดังเช่นที่เคยปฏิบัติมา

2.1.3.2 ปัจจุบันโรงงานไม่มีปัญหาเรื่องควันทันหรือฝุ่นละอองที่ปล่อยออกจากปล่องไอเสีย เนื่องจากได้เปลี่ยนชนิดของเชื้อเพลิงจากน้ำมันดีเซลและน้ำมันเตามาใช้ก๊าซธรรมชาติทั้งหมด

2.1.4 การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อกำหนดต่างของรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมยกตัวอย่างดังนี้

2.1.4.1 ได้มีการสุ่มเก็บตัวอย่างน้ำที่ผ่านการบำบัดแล้วมาตรวจสอบค่า B.O.D. พบว่าอยู่ในเกณฑ์มาตรฐานน้ำทิ้งจากโรงงานอุตสาหกรรมและนิคมอุตสาหกรรม คือ ไม่เกิน 20 มิลลิกรัมต่อลิตร หรือตามที่คณะกรรมการควบคุมมลพิษเห็นสมควร แต่ไม่เกิน 60 มิลลิกรัมต่อลิตร

2.1.4.2 โดยในระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา บริษัทสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดของทุกหน่วยงานกำกับดูแลไม่มีประวัติการกระทำผิดอันจะทำให้มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

2.1.5 ปัญหาต่างๆ ทางกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาปัญหาต่างๆ ในด้านกฎหมาย ข้อกำหนดด้านสิ่งแวดล้อมที่มีผลต่อกิจการ ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.5.1 ในช่วง 3 ปีที่ผ่านมา บริษัทมีข้อพิพาทเพียงครั้งเดียว ซึ่งมีมูลค่าเพียงเล็กน้อย

2.1.5.2 คดีแพ่ง...ข้อหาหรือฐานความผิด ละเมิด บุกรุกที่ดินของรัฐ ระเบิดหินทำลายธรรมชาติ เรียกค่าเสียหาย ทนายทรัพย์ 150,000 บาท

2.1.6 ผลกระทบของมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมที่มีต่อการลงทุนและกำไรของกิจการ หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับผลกระทบของมาตรการต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการดูแล คุ้มครองสิ่งแวดล้อม ซึ่งมีผลกระทบต่อการลงทุนและกำไรของกิจการ ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.6.1 การปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรการต่างๆ ของหน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม...ทำให้บริษัทต้องจัดหาเครื่องจักรและเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพในการตรวจสอบและบำบัดน้ำเสียซึ่งจากการดำเนินการดังกล่าวอาจทำให้บริษัทได้รับผลกระทบในด้านต้นทุนการให้บริการที่สูงขึ้น

2.1.7 ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับต้นทุนของบริษัทที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.7.1 ประเภทและรายการที่เป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในงวดปัจจุบัน

2.1.7.2 ในปีนี้ได้มีค่าใช้จ่ายเพื่องานกำจัดน้ำเสียและตะกอนจากน้ำเสียเป็นเงินทั้งสิ้น 250,000 บาท

2.1.8 ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับต้นทุนของบริษัทที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.8.1 ประเภทและรายการที่เป็นต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมในงวดปัจจุบัน

2.1.8.2 ในปีนี้บริษัทฯ มีการลงทุนในบ่อบำบัดน้ำเสีย 9.54 ล้านบาท

2.1.9 นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วย

เนื้อหาเกี่ยวกับหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม ทั้งเรื่องนโยบายการบันทึกหนี้สิน การประมาณการหนี้สิน และการเปิดเผยข้อมูลหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.9.1 ข้อมูลพื้นฐานที่ใช้ในการวัดมูลค่าของหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม

2.1.9.2 คำอธิบายเกี่ยวกับประเภทของหนี้สิน ระยะเวลาและเงื่อนไขการชำระคืนหนี้สิน

2.1.10 จำนวนเงินของหนี้สิน และประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่กันไว้ระหว่างงวด

หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับหนี้สินและประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่กันไว้ระหว่างงวด ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.10.1 กิจการต้องจ่ายค่าเสียหายให้แก่เจ้าของที่ดินซึ่งได้รับผลกระทบจากการปล่อยน้ำเสียของโรงงาน โดยกำหนดจ่ายเป็น 5 งวด เริ่มงวดแรกในเดือน กุมภาพันธ์ ปี 2555

2.1.11 ผลกระทบด้านภาษีอากร

หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับกฎเกณฑ์ด้านภาษีอากรซึ่งเกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมที่มีผลกระทบต่อการดำเนินการของกิจการ ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.11.1 บริษัทได้ออกผลิตภัณฑ์ใหม่ (เชื้อเพลิงเอทานอล) แม้ว่าจะมีค่าใช้จ่ายด้านภาษีสรรพสามิตเพิ่มขึ้นเนื่องจากนำแอลกอฮอล์มาเป็นวัตถุดิบหลักในการผลิตก็ตาม ทั้งนี้เพื่อช่วยรักษาสีสิ่งแวดล้อม

2.1.12 จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น

หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับการได้รับการอุดหนุนจากรัฐบาลเพื่อดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อมในงวดนั้นๆ โดยรายงานเป็นจำนวนเงิน ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.12.1 ในปีนี้ บริษัทได้รับเงินช่วยเหลือจากองค์การบริหารส่วนท้องถิ่นในโครงการปลูกป่าชุมชนของบริษัท

2.1.13 ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยเนื้อหาเกี่ยวกับระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมของกิจการว่ามีการใช้ระบบการจัดการใดหรือไม่ ยกตัวอย่างดังนี้

2.1.13.1 บริษัทฯ รับผิดชอบต่อสภาพแวดล้อมของชุมชน และสังคม อีกทั้งได้รับการรับรองคุณภาพ ISO 9001 Version 2000 และ ISO 14001 จากสถาบัน BVQI ที่มีชื่อเสียงจากกลุ่มประเทศยุโรปและอเมริกา

2.2 แบ่งตามหัวข้อในประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ประกาศ ก.ล.ต.) ที่ กจ. 40/2540 จำนวน 4 หัวข้อ ดังนี้

2.2.1 การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยการจัดการหรือการดำเนินการใดๆ เพื่อเป็นการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ยกตัวอย่างดังนี้

2.2.1.1 วิเคราะห์และแก้ไขปัญหาต่างๆ ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของบริษัทฯ อย่างต่อเนื่อง

2.2.1.2 มีการพิจารณาแผนการจัดการสิ่งแวดล้อมให้มีความเหมาะสมและทันสมัยอยู่เป็นประจำทุกปี

2.2.1.3 บริษัทฯ ได้จัดให้มีการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม, มลภาวะมิให้ผลกระทบต่อสังคมเมือง

2.2.1.4 บริษัทฯ รับผิดชอบต่อสภาพแวดล้อมของชุมชน และสังคม อีกทั้งได้รับการรับรองคุณภาพ ISO 9001 Version 2000 และ ISO 14001 จากสถาบัน BVQI ที่มีชื่อเสียงจากกลุ่มประเทศยุโรปและอเมริกา

2.2.2 ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปี ที่ผ่านมาหรือในอนาคต หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยค่าใช้จ่ายที่บริษัทฯ ใช้ไปในการจัดการเกี่ยวกับการควบคุมสิ่งแวดล้อมในระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา หรือ ค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดในอนาคต ยกตัวอย่างดังนี้

2.2.2.1 บริษัทฯ มีแผนที่จะจัดสร้างระบบบำบัดน้ำเสียแบบเต็มรูปแบบเพื่อรองรับปริมาณน้ำเสียจากโรงงาน โดยคาดว่าจะมีงบลงทุนประมาณ 200,000 บาท

2.2.2.2 ในปี 2546 2547 และ 2548 บริษัทและบริษัทย่อยมีค่าใช้จ่ายในการควบคุมดูแลรักษาและปรับปรุงสิ่งแวดล้อมให้เป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมายรวม 1.2 ล้านบาท 1.3 ล้านบาท และ 1.8 ล้านบาท ตามลำดับ

2.2.2.3 ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมเป็นจำนวนเงิน 420,000 บาท

2.2.3 ผลการปฏิบัติงานจริงเมื่อเทียบกับข้อกำหนดตามกฎหมาย หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยการจัดการหรือผลการจัดการใดๆ เพื่อเป็นการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจริงโดยเป็นการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ข้อกำหนดของกฎหมาย ยกตัวอย่างดังนี้

2.2.3.1 ได้รับการตรวจสอบจากกรมโรงงานอุตสาหกรรมอย่างสม่ำเสมอ ซึ่งผลการตรวจสอบสรุปได้ว่ากระบวนการผลิตของบริษัทมิได้ก่อให้เกิดมลภาวะ

2.2.3.2 ได้มีการสุ่มเก็บตัวอย่างน้ำที่ผ่านการบำบัดแล้วมาตรวจสอบค่า B.O.D. พบว่าอยู่ในเกณฑ์มาตรฐานน้ำทิ้งจากโรงงานอุตสาหกรรมและนิคมอุตสาหกรรม คือ ไม่เกิน 20 มิลลิกรัมต่อลิตร หรือตามที่คณะกรรมการควบคุมมลพิษเห็นสมควร แต่ไม่เกิน 60 มิลลิกรัมต่อลิตร

2.2.3.3 โดยในระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา บริษัทสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดของทุกหน่วยงานกำกับดูแลไม่มีประวัติการกระทำผิดอันจะทำให้มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

2.2.4 ข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และแนวทางแก้ไข หัวข้อนี้มีเนื้อหาประกอบด้วยข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องของบริษัทด้วยประเด็นที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ยกตัวอย่างดังนี้

2.2.4.1 ในช่วง 3 ปีที่ผ่านมา บริษัทมีข้อพิพาทเพียงครั้งเดียว ซึ่งมีมูลค่าเพียงเล็กน้อย

2.2.4.2 คดีแพ่ง...ข้อหาหรือฐานความผิด ละเมิด บุกรุกที่ดินของรัฐ ระเบิดหินทำลายธรรมชาติ เรียกค่าเสียหาย ทุนทรัพย์ 150,000 บาท

3. จัดประเภทการรายงาน แบ่งเป็น 3 ประเภท ตามการวัดค่า คือ แบ่งเป็นข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา (Financial Information – F) ข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา (Non-financial Information – NF) และข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Information – Q)

สมมติฐานการศึกษา

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยคาดว่าจะพบความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัท จดทะเบียนกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งสามารถกำหนดสมมติฐานได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 ขนาดของกิจการ ได้แก่ ยอดสินทรัพย์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2548 จากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) พบว่าขนาดของบริษัทเป็นคุณลักษณะที่มีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูล และการศึกษาของ Gao, Heravi and Xiao (2005) พรพิพัฒน์ จูฑา (2548) และอังคณา แก้วประภา (2553) พบว่าขนาดของบริษัทมีความสัมพันธ์กับการรายงาน ซึ่งตรงตามทฤษฎีการส่งสัญญาณที่กล่าวว่าบริษัทที่มีสารสนเทศดีกว่าจะมีการส่งสัญญาณให้ฝ่ายหนึ่งทราบ และทฤษฎีวิสาหกิจที่ว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเกี่ยวข้องกับหลายกลุ่ม ยังมีผู้เกี่ยวข้องมากก็ยิ่งต้องรายงานข้อมูลมากขึ้นด้วย จึงสามารถกำหนดสมมติฐานทางสถิติได้ดังนี้

H0 : ขนาดของกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

H1 : ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 2 โครงสร้างเงินทุน จากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) พบว่าโครงสร้างเงินทุนไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล แม้ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) จะ

มองว่า บริษัทที่มีระดับหนี้สินสูงน่าจะมีการเปิดเผยมากเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้เจ้าหนี้ และตามทฤษฎีสถาบันที่อธิบายการเปิดเผยข้อมูลว่าองค์กรจะมีการเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ได้การยอมรับในสังคม ในการศึกษาครั้งนี้จึงยังคงศึกษาคุณลักษณะข้อนี้ว่าจะมีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่ โดยกำหนดสมมติฐานทางสถิติดังนี้

H0 : โครงสร้างเงินทุนไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

H1 : โครงสร้างเงินทุนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 3 โครงสร้างการเป็นเจ้าของ จากการศึกษาของ อลิสร่า ผลาวรรณ (2547) พบว่าโครงสร้างการเป็นเจ้าของไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล แม้ว่าโครงสร้างการเป็นเจ้าของน่าจะมีการมีความสัมพันธ์ทางลบต่อระดับการเปิดเผยข้อมูลเพราะการกระจุกตัวของผู้ถือหุ้นรายใหญ่จะมีผลต่อนโยบายต่างๆ ของกิจการ ทำให้ขาดความหลากหลายในการเสนอรายงาน และตามทฤษฎีวิสาหกิจซึ่งมองว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายกลุ่ม ดังนั้นการรายงานข้อมูลควรเหมาะสมกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง อีกทั้งจากการศึกษาของ สุภมิตร เตชะมนตรีกุล (2540) ซึ่งพบว่าแรงกดดันจากกลุ่มผู้ถือหุ้นมีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับการเปิดเผยข้อมูล ในการศึกษาครั้งนี้จึงยังคงศึกษาคุณลักษณะข้อนี้ว่าจะมีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่ โดยกำหนดสมมติฐานทางสถิติได้ดังนี้

H0 : โครงสร้างการเป็นเจ้าของไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

H1 : โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีความสัมพันธ์เชิงลบกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 4 การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ จากการศึกษาของ อลิสร่า ผลาวรรณ (2547) พบว่าการถือหุ้นโดยชาวต่างชาติมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับการเปิดเผยข้อมูล และตามทฤษฎีวิสาหกิจซึ่งมองว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายกลุ่ม ดังนั้นการรายงานข้อมูลควรเหมาะสมกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องที่หลากหลายนั้น อีกทั้งจากการศึกษาของ Diamond and Verrechia (1991) พบว่าเมื่อบริษัทก้าวสู่การเป็นบริษัทข้ามชาติจะมีการเปิดเผยที่สูงขึ้น ในการศึกษาครั้งนี้จึงยังคงศึกษาคุณลักษณะข้อนี้ว่าจะมีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่ อย่างไร โดยกำหนดสมมติฐานทางสถิติดังนี้

H0 : การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

H1 : การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 5 อายุการดำเนินงาน จากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) พบว่า อายุการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับการเปิดเผยข้อมูล แต่จากการศึกษาของ Zoysa and Wijewardena (2003) พบว่าอายุมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูล ในการศึกษาครั้งนี้จึงยังคงศึกษาคุณลักษณะข้อนี้ว่าจะมีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่ อย่างไร และตามทฤษฎีสถาบันที่อธิบายการเปิดเผยข้อมูลว่าองค์กรจะมีการเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ได้การยอมรับในสังคม จึงกำหนดสมมติฐานทางสถิติดังนี้

H0 : อายุการดำเนินงานไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

H1 : อายุการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 6 ความสามารถในการทำกำไร จากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) พบว่าความสามารถในการทำกำไรไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล แม้ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) จะมองว่าน่าจะมีผลต่อระดับการเปิดเผยข้อมูลเพราะเกี่ยวข้องกับภาพลักษณ์ของกิจการและความมั่นคงในตำแหน่งของผู้บริหารกิจการ ในการศึกษาครั้งนี้จึงยังคงศึกษาคุณลักษณะข้อนี้ว่าจะมีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่ อย่างไร และจากการวิจัยของ Lang M. and Lundholm R.(1996) พบว่าผลการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเปิดเผยข้อมูล ทั้งนี้ตามทฤษฎีการส่งสัญญาณที่อธิบายลักษณะการเปิดเผยข้อมูลว่าบริษัทที่มีสารสนเทศมากกว่าหรือดีกว่าจะพยายามส่งสัญญาณข้อมูลที่มีอยู่ให้อีกฝ่ายได้ทราบเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทราบว่าบริษัทมีคุณภาพมากกว่าและมีความได้เปรียบมากกว่าองค์กรอื่น และตามทฤษฎีสถาบันที่อธิบายการเปิดเผยข้อมูลว่าองค์กรจะมีการเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ได้การยอมรับในสังคม จึงกำหนดสมมติฐานทางสถิติดังนี้

H0 : ความสามารถในการทำกำไรไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

H1 : ความสามารถในการทำกำไรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 7 สภาพคล่องทางการเงินของกิจการ จากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ์ (2547) พบว่าสภาพคล่องทางการเงินของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งตรงกับสมมติฐานของ อลิศรา ผลาวรรณ์ (2547) ในการศึกษาครั้งนี้จึงยังคงศึกษาคุณลักษณะข้อนี้ต่อไปว่าจะมีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่ อย่างไร อีกทั้งจากทฤษฎีการส่งสัญญาณและทฤษฎีสถาบันที่อธิบายการเปิดเผยข้อมูลว่าเพื่อส่งสัญญาณข้อมูลที่มีอยู่ให้อีกฝ่ายได้ทราบ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทราบว่าบริษัทมีคุณภาพมากกว่าและมีความได้เปรียบมากกว่าองค์กรอื่น และเพื่อให้ได้การยอมรับจากสังคม จึงกำหนดสมมติฐานทางสถิติได้ดังนี้

H0 : สภาพคล่องทางการเงินไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

H1 : สภาพคล่องทางการเงินมีความสัมพันธ์เชิงลบกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 8 ประเภทผู้สอบบัญชี จากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ์ (2547) พบว่าประเภทผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูล เนื่องจากความคาดหวังในคุณภาพของการให้บริการ ในการศึกษาครั้งนี้จึงยังคงศึกษาคุณลักษณะข้อนี้ต่อไปว่าจะมีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่ อย่างไร ตามทฤษฎีวิสาหกิจซึ่งมองว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายกลุ่ม ดังนั้นการรายงานข้อมูลควรเหมาะสมกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องที่หลากหลายนั้น จึงกำหนดสมมติฐานทางสถิติดังนี้

H0 : ประเภทผู้สอบบัญชีไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

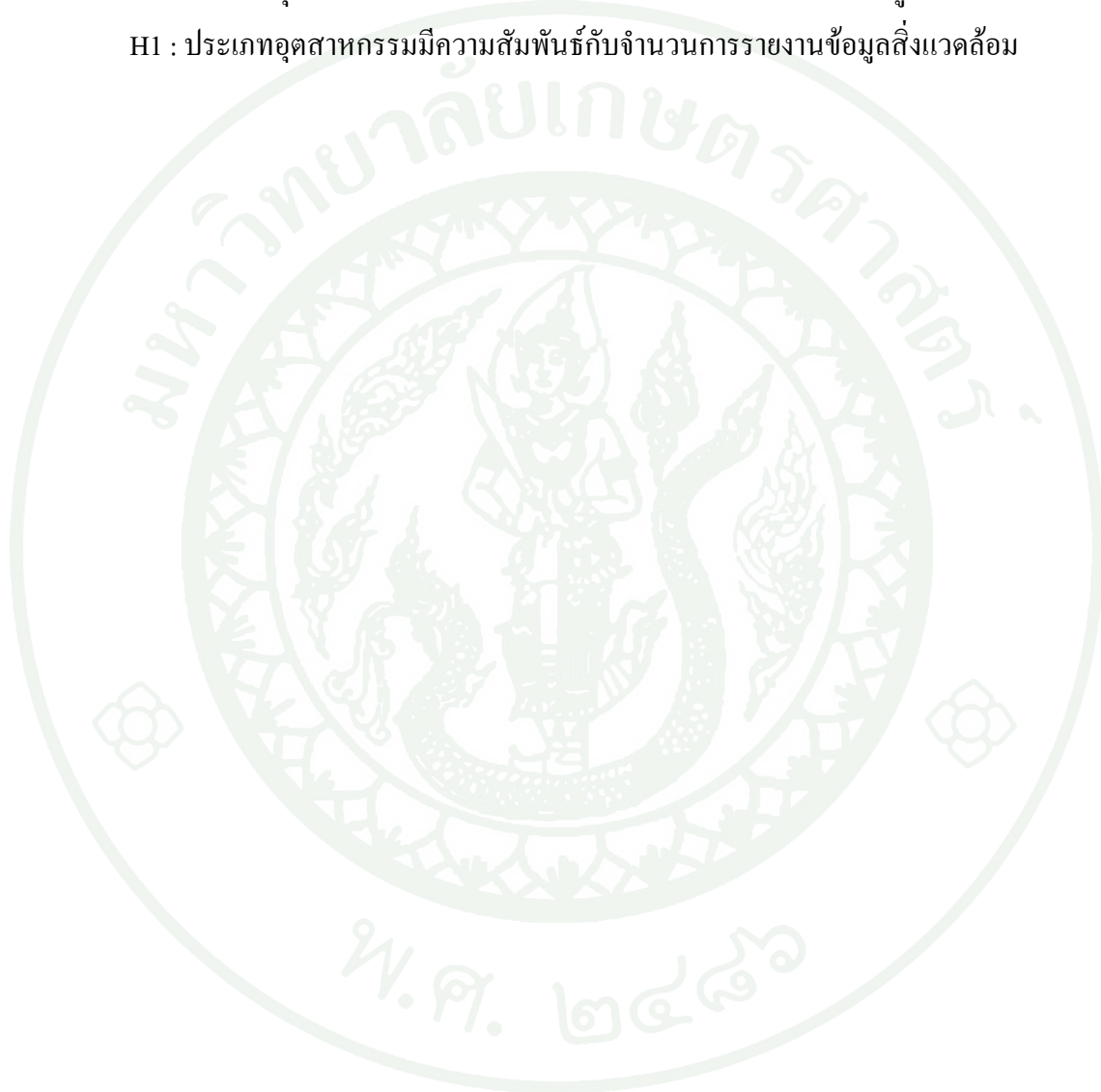
H1 : ประเภทผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 9 ประเภทอุตสาหกรรม จากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ์ (2547) พบว่าประเภทอุตสาหกรรมไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล แม้ว่า อลิศรา (2547) จะมองว่าประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันน่าจะมีการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน ในการศึกษาครั้งนี้จึงยังคงศึกษาคุณลักษณะข้อนี้ต่อไปว่าจะมีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่ อย่างไร และตามทฤษฎีพฤติกรรมซึ่งมองว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายกลุ่มจำเป็นต้องพิจารณาถึงผลของธุรกรรมต่อกลุ่มทั้งหลายและสังคมโดยรวม เป็นการขยายขอบเขตการรายงานที่เหมาะสมไม่เพียงแต่เพื่อผู้ถือหุ้นและเจ้าหน้าที่เท่านั้น ยังต้องรวมถึงกลุ่มอื่นๆ ทั้งหลายและสาธารณชนโดยทั่วไปอีกด้วย นอกจากนี้ใน

การศึกษาของ จิตรประภัทร ตันติยวงศ์ (2551) พบว่า ประเภทอุตสาหกรรมที่ต่างกันมีระดับการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน ดังนั้นประเภทอุตสาหกรรมที่ต่างกันน่าจะมีการรายงานข้อมูลที่แตกต่างกัน โดยกำหนดสมมติฐานทางสถิติดังนี้

H0 : ประเภทอุตสาหกรรมไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

H1 : ประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม



บทที่ 3

วิธีการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ ดำเนินการวิจัยโดยใช้วิธีการวิจัย 2 วิธี คือ การวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) และการวิจัยเชิงประจักษ์ (Empirical Research) โดยมีขั้นตอนการวิจัย 2 ขั้นตอน ได้แก่

การวิจัยเชิงสำรวจ

ทำการวิจัยโดยสำรวจข้อมูลการรายงานสิ่งแวดล้อมจากรายงานประจำปีของบริษัทมหาชน ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1. เกณฑ์การเลือกประชากรในการศึกษา

กลุ่มประชากรที่เลือกใช้สำหรับการวิจัยเชิงสำรวจ ประกอบด้วยบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ สิ้นวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2548 รวม 22 หมวดธุรกิจ โดยไม่รวมบริษัทที่อยู่ในกลุ่มธนาคาร เงินทุนและหลักทรัพย์ และประกันภัยและประกันชีวิต เนื่องจากเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีหน่วยงานกำกับดูแลโดยเฉพาะและมีความต้องการการเปิดเผยข้อมูลในระดับที่แตกต่างจากกลุ่มอุตสาหกรรมอื่นๆ นอกจากนี้จากการจัดประเภทอุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยตรงหรืออย่างมีนัยสำคัญ (Industrial Categories with A Direct or Significant Environment Impacts) ตามที่องค์การสหประชาชาติได้กำหนดไว้เมื่อปี พ.ศ. 2535 จำนวน 9 ประเภทอุตสาหกรรม ดังที่กล่าวไว้ในบทที่ 2 ซึ่งพบว่า กลุ่มธนาคาร กลุ่มเงินทุนและหลักทรัพย์ และกลุ่มประกันภัยและประกันชีวิต ไม่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยตรงหรืออย่างมีนัยสำคัญ จึงทำให้ประชากรที่ทำการศึกษานี้มีจำนวนทั้งสิ้น 378 บริษัท หักด้วยบริษัทที่ไม่สามารถหาข้อมูลเพื่อทำการวิจัยในครั้งนี้ได้ครบถ้วน จำนวน 39 บริษัท คงเหลือบริษัทที่นำมาทำการวิจัยครั้งนี้จำนวน 339 บริษัท (รายชื่อประชากรที่ทำการวิจัยสามารถดูได้จากภาคผนวก ก) โดยมีรายละเอียดตามตารางที่ 3.1 ดังนี้

ตารางที่ 3.1 จำนวนบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งใช้เป็น
กลุ่มประชากรในการศึกษาครั้งนี้

ลำดับ	หมวดธุรกิจ (Sector)	จำนวน บริษัท	จำนวนบริษัทที่ ทำการศึกษา	ร้อยละของ จำนวนบริษัทที่ ทำการศึกษา
1	ธุรกิจการเกษตร	20	20	100.00
2	อาหารและเครื่องดื่ม	22	22	100.00
3	แฟชั่น	25	20	80.00
4	ของใช้ในครัวเรือน	12	11	91.67
5	ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	5	3	60.00
6	ยานยนต์	21	18	85.70
7	เครื่องมือและเครื่องจักร	18	18	100.00
8	กระดาษและวัสดุการพิมพ์	3	3	100.00
9	ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	14	13	92.85
10	บรรจุภัณฑ์	14	10	71.43
11	วัสดุก่อสร้าง	29	24	82.75
12	พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	59	50	84.75
13	พลังงานและสาธารณูปโภค	18	17	94.44
14	เหมืองแร่	1	1	100.00
15	พาณิชย์	15	15	100.00
16	การแพทย์	13	12	92.30
17	สื่อและสิ่งพิมพ์	26	23	88.46
18	บริการเฉพาะกิจ	2	2	100.00
19	การท่องเที่ยวและสันทนาการ	15	13	86.67
20	ขนส่งและโลจิสติกส์	13	13	100.00
21	สื่อสาร	22	20	90.91
22	ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	11	11	100.00
รวม		378	339	89.68

2. วิธีการเก็บข้อมูล

แหล่งข้อมูลทั้งหมดได้จากแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมจากรายงานประจำปี พ.ศ.2548 ของบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 22 กลุ่มอุตสาหกรรม ซึ่งรายงานประจำปีของบริษัทปกคิตจะประกอบด้วย งบการเงิน งบประกอบงบการเงิน หมายเหตุประกอบงบการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1 ซึ่งประกอบด้วย ภาพรวมการดำเนินธุรกิจ ข้อมูลทั่วไปของบริษัท และการรับรองความถูกต้องของข้อมูล) รายงานประจำปี (แบบ 56-2 ซึ่งประกอบด้วย ข้อมูลทั่วไปของบริษัท สารจากประธานกรรมการบริษัท ประธานกรรมการบริหาร คณะกรรมการบริหาร และกรรมการผู้จัดการ คำชี้แจงของคณะกรรมการตรวจสอบ ข้อมูลทางการเงินโดยสรุป ลักษณะการประกอบธุรกิจ ปัจจัยความเสี่ยง โครงสร้างการถือหุ้นและการจัดการ การกำกับดูแลกิจการ การดูแลเรื่องการใช้ข้อมูลภายใน นโยบายการจ่ายเงินปันผล การควบคุมภายใน รายการระหว่างกัน คำอธิบายและการวิเคราะห์ฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน ค่าตอบแทนของผู้สอบบัญชี งบการเงิน)

3. วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 เก็บรวบรวมข้อมูลการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมจากรายงานประจำปี พ.ศ.2548 ของบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 339 บริษัท โดยใช้วิธีการนับประโยชน์ว่าแต่ละบริษัทฯ มีการรายงานจำนวนกี่ประโยชน์

3.2 พิจารณาการรายงานข้อมูลตามลักษณะเนื้อหารายงาน โดยนับเป็นจำนวนประโยชน์ว่าในแต่ละบริษัทฯ มีการรายงานข้อมูลในเรื่องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมกี่หัวข้อ และในแต่ละหัวข้อมีจำนวนกี่ประโยชน์ โดยหัวข้อที่ใช้ในการพิจารณาได้แบ่งเป็น 2 เกณฑ์ คือ

เกณฑ์แรกนำหัวข้อมาจากการเสนอของ คณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) มีหัวข้อดังนี้

1. ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการและอุตสาหกรรม

2. นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ
3. การปล่อยของเสียสู่สิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ
4. การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล
5. ปัญหาต่างๆ ทางกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ
6. ผลกระทบของมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมที่มีต่อการลงทุนและกำไรของ

กิจการ

7. ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน
 8. ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน
 9. นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
 10. จำนวนเงินของหนี้สิน และประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่กันไว้
- ระหว่างงวด
11. ผลกระทบด้านภาษีอากร
 12. จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น
 13. ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม

เกณฑ์ที่ 2 นำหัวข้อมาจากข้อกำหนดของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ กจ. 40/2540 เรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์) ได้กำหนดให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จัดทำรายงานไว้ในแบบฟอร์มรายงาน 56-1 ในเรื่องเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของบริษัท ดังนี้

1. การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
 2. ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปี ที่ผ่านมาหรือใน
- อนาคต
3. ผลการปฏิบัติจริงเมื่อเทียบกับข้อกำหนดตามกฎหมาย
 4. ข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและแนวทางการแก้ไข

3.3 จากนั้นนำข้อมูลที่ได้แบ่งไว้ตามวิธีการวิเคราะห์ข้อมูลในข้อ 2 แต่ละเกณฑ์ มาทำการวิเคราะห์ระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ใช้เป็นแหล่งข้อมูล โดยแบ่งออกเป็น 3 ระดับ คือ ระดับต่ำ ระดับปานกลาง และระดับสูง

ผู้ศึกษาทำการวัดมูลค่าของระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละบริษัท โดยใช้กระดาษทำการวัดระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่พัฒนาขึ้น ผู้ศึกษาได้ทำการให้คะแนนตามความถี่ของข้อมูลแต่ละรายการที่ถูกรายงานในรายงานทางการเงินตามหลักเกณฑ์ คือ ถ้าบริษัทรายงานรายการตามที่อยู่ในกระดาษทำการจะให้คะแนนเท่ากับ 1 แต่ถ้าบริษัทไม่รายงานรายการตามที่อยู่ในกระดาษทำการจะให้คะแนนเท่ากับ 0 หลังจากนั้นจึงมาคำนวณหาคะแนนรวมทั้งหมดที่แต่ละบริษัทได้รับจริงและคำนวณเป็นดัชนีการรายงานข้อมูล ซึ่งได้มาจากการคำนวณตามสมการดังนี้

$$\text{Disclosure Index} = \frac{\text{AS}}{\text{MS}} \quad \text{โดยที่ } 0 \leq \text{Index} \leq 1$$

โดยที่ AS = คะแนนจริงที่แต่ละบริษัทได้รับ (Actual Scores)

MS = คะแนนรวมทั้งหมด (Maximum Scores)

ดัชนีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่พัฒนาขึ้นนั้นจะมีรูปแบบที่ไม่มีการถ่วงน้ำหนักความสำคัญของแต่ละรายการ แต่น้ำหนักจะถูกเฉลี่ยไปให้กับทุกรายการอย่างเท่าเทียมกันเพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาเกี่ยวกับการใช้ความรู้สึกนึกคิด (Subjectivity) ของแต่ละบุคคลในการกำหนดน้ำหนักที่อาจทำให้น้ำหนักที่กำหนดขึ้นมีข้อผิดพลาดและส่งผลให้ผลลัพธ์ที่คำนวณได้ผิดพลาดไปด้วย ดังนั้นดัชนีที่จะพัฒนาขึ้นจึงมีวิธีการให้คะแนนแบบ Dichotomous หรือการให้คะแนนแบบ 2 ทาง กล่าวคือ หากในรายงานทางการเงินของบริษัทมีการรายงานรายการตามที่กำหนดไว้ในกระดาษทำการ บริษัทจะได้รับคะแนนเท่ากับ 1 แต่ในทางตรงกันข้าม หากบริษัทไม่มีการรายงานรายการตามที่กำหนดไว้ บริษัทจะได้รับคะแนนเท่ากับ 0 การให้คะแนนการเปิดเผยข้อมูลในลักษณะนี้ถูกนำมาใช้ในการศึกษาเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลของนักวิจัยหลายๆ ท่าน ซึ่งที่ผ่านมาพบว่า การให้คะแนนในลักษณะนี้เป็นการให้คะแนนที่มีความยุติธรรมและเป็นกลางต่อการตัดสินใจ เนื่องจากไม่มีการใช้ความรู้สึกนึกคิดในการให้คะแนนว่า รายการใดมีความสำคัญหรือควรให้คะแนนมากกว่ารายการอื่น ซึ่งบุคคลแต่ละกลุ่มอาจมีความคิดเห็นไม่ตรงกัน (อติสรารัตน์, 2547)

(Wallace, 1988 อ้างใน อลิศรา ผลาวรรณ, 2547) ในการแบ่งระดับการเปิดเผยข้อมูล ออกเป็น 3 ระดับ โดยกำหนดให้ดัชนีการเปิดเผยที่มีค่ามากกว่า 50% เป็นการเปิดเผยข้อมูลในระดับสูง ดัชนีการเปิดเผยที่มีค่าระหว่าง 30-50% เป็นการเปิดเผยข้อมูลในระดับปานกลาง และ ดัชนีการเปิดเผยที่มีค่าน้อยกว่า 30% เป็นการเปิดเผยข้อมูลในระดับต่ำ การแบ่งระดับนี้คำนวณได้ 2 วิธี (ตามจำนวนหัวข้อการเปิดเผยในกระดษทำการ 1 และ กระดษทำการ 2) โดยนำจำนวน หัวข้อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมทั้งหมด 13 หัวข้อ และ 4 หัวข้อ มาทำการการคำนวณ แสดงได้ดังนี้

การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดษทำการ 1 ตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนด มาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) จำนวน 13 หัวข้อ โดยแบ่ง ออกเป็น 3 ระดับ คือ

ดัชนีการรายงานข้อมูลในระดับต่ำ	<30% ของ 13 หัวข้อ คือ มีการรายงานข้อมูล 0 – 4 หัวข้อ
ดัชนีการรายงานข้อมูลในระดับปานกลาง	30 - 50% ของ 13 หัวข้อ คือ มีการรายงานข้อมูล 5 – 6 หัวข้อ
ดัชนีการรายงานข้อมูลในระดับสูง	>50% ของ 13 หัวข้อ คือ มีการรายงานข้อมูล 7 – 13 หัวข้อ

การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดษทำการ 2 แบ่งข้อมูลเป็น 4 หัวข้อตามประกาศ คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย คำนวณได้ดังนี้

ดัชนีการรายงานข้อมูลในระดับต่ำ	<30% ของ 4 หัวข้อ คือ มีการรายงานข้อมูล 0 – 1 หัวข้อ
ดัชนีการรายงานข้อมูลในระดับปานกลาง	30 - 50% ของ 4 หัวข้อ คือ มีการรายงานข้อมูล 2 หัวข้อ
ดัชนีการรายงานข้อมูลในระดับสูง	>50% ของ 4 หัวข้อ คือ มีการรายงานข้อมูล 3 – 4 หัวข้อ

3.4 จากข้อมูลที่ได้ในข้อ 1 (จำนวนประโยค) นำมาวิเคราะห์การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมจากรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) ประจำปี 2548 ของบริษัทที่ใช้เป็นแหล่งข้อมูล โดยพิจารณาแยกตามการวัดค่าของข้อมูลว่าปริมาณของข้อมูลที่รายงานนั้นมีการรายงานข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา (Financial Information – F) ข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา (Non-financial Information – NF) และข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Information – Q) เป็นจำนวนกี่ประโยค

การวิจัยเชิงประจักษ์

ทำการศึกษาคุณลักษณะของบริษัทที่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตัวแปรอิสระที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วย 9 ตัวแปร เป็นการศึกษาโดยใช้ตัวแบบ 8 ตัวแปร และอีก 1 ตัวแปร เป็นการศึกษาเพิ่มเติมนอกตัวแบบ เนื่องจากคุณสมบัติของตัวแปรไม่สอดคล้องกับสมมติฐานเบื้องต้นในการทดสอบโดยใช้ตัวแบบ

1. เกณฑ์การเลือกประชากรในการศึกษา

กลุ่มประชากรที่เลือกใช้สำหรับการวิจัยเชิงประจักษ์ ประกอบด้วยบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ สิ้นวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2548 รวม 22 กลุ่มอุตสาหกรรม

ในการศึกษาครั้งนี้ไม่รวมบริษัทที่อยู่ในกลุ่มธนาคาร เงินทุนและหลักทรัพย์ และประกันภัยและประกันชีวิต เนื่องจากเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีหน่วยงานกำกับดูแลโดยเฉพาะและมีความต้องการการรายงานข้อมูลในระดับที่แตกต่างจากกลุ่มอุตสาหกรรมอื่นๆ นอกจากนี้จากการจัดประเภทอุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยตรงหรืออย่างมีนัยสำคัญ (Industrial Categories with A Direct or Significant Environment Impacts) ตามที่องค์การสหประชาชาติได้กำหนดไว้เมื่อปี พ.ศ. 2535 จำนวน 9 ประเภทอุตสาหกรรม ดังที่กล่าวไว้ในบทที่ 2 ของการศึกษานี้ พบว่ากลุ่มธนาคาร เงินทุนและหลักทรัพย์ และประกันภัยและประกันชีวิต ไม่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมโดยตรงหรืออย่างมี

นัยสำคัญ จึงทำให้ประชากรที่ทำการศึกษาค้างนี้มีจำนวน 339 บริษัท โดยมีรายละเอียดตามตารางที่ 3.1

2. วิธีการเก็บข้อมูล

ผู้ศึกษาได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลต่างๆ จากรายงานประจำปีของบริษัท ซึ่งปกติจะประกอบด้วย งบการเงิน งบประกอบงบการเงิน หมายเหตุประกอบงบการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1 ซึ่งประกอบด้วย ภาพรวมการดำเนินธุรกิจ ข้อมูลทั่วไปของบริษัท และการรับรองความถูกต้องของข้อมูล) รายงานประจำปี (แบบ 56-2 ซึ่งประกอบด้วย ข้อมูลทั่วไปของบริษัท สารจากประธานกรรมการบริษัท ประธานกรรมการบริหาร คณะกรรมการบริหาร และกรรมการผู้จัดการ คำชี้แจงของคณะกรรมการตรวจสอบ ข้อมูลทางการเงินโดยสรุป ลักษณะการประกอบธุรกิจ ปัจจัยความเสี่ยง โครงสร้างการถือหุ้นและการจัดการ การกำกับดูแลกิจการ การดูแลเรื่องการใช้ข้อมูลภายใน นโยบายการจ่ายเงินปันผล การควบคุมภายใน รายการระหว่างกัน คำอธิบายและการวิเคราะห์ฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน ค่าตอบแทนของผู้สอบบัญชี งบการเงิน) เพื่อนำมาคำนวณค่าตัวแปรอิสระ

ในส่วนของตัวแปรตาม ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมจากการวิจัยเชิงสำรวจในการวิจัยขั้นที่ 1 เป็นตัวแปรตาม โดยข้อมูลที่เก็บแบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

1. ตัวแปรอิสระ : คุณลักษณะต่างๆ ของบริษัทที่ผู้ศึกษาคาดว่าจะมีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัท ซึ่งตัวแปรอิสระที่ใช้ในการศึกษาค้างมี 9 ตัวแปร โดย 8 ตัวแปรแรกทำการวิเคราะห์โดยใช้ตัวแบบ ส่วนตัวแปรสุดท้าย คือ ประเภทอุตสาหกรรม ทำการวิเคราะห์นอกตัวแบบ (เนื่องจากความแตกต่างกันมากของจำนวนบริษัทในแต่ละอุตสาหกรรมและการแบ่งประเภทอุตสาหกรรมที่ค่อนข้างมากและมีลักษณะทางธุรกิจแตกต่างกัน ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อการศึกษาวิเคราะห์ที่ผิดพลาดได้) ตัวแปรต่างๆ มีวิธีการวัดมูลค่าดังตารางที่ 3.2

ตารางที่ 3.2 สรุปวิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่าของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปร	วิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่า
1. ขนาดของกิจการ	ลอการิทึมธรรมชาติของยอดสินทรัพย์รวม
2. โครงสร้างเงินทุน	อัตราส่วนหนี้สินระยะยาวต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Long-term Debt to Equity Ratio)
3. โครงสร้างการเป็นเจ้าของ	ร้อยละของการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นสูงสุด 10 รายแรก
4. การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ	สัดส่วนการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นชาวต่างชาติโดยคิด เป็นร้อยละของจำนวนหุ้นที่ออกและเรียกชำระแล้ว ทั้งหมด
5. อายุการดำเนินงาน	ระยะเวลาจำนวนปีนับตั้งแต่จดทะเบียนเป็นบริษัท มหาชนถึงปี 2548 (ปีที่ใช้เป็นข้อมูลในการศึกษา ครั้งนี้)
6. ความสามารถในการทำกำไร	อัตราผลตอบแทนจากการใช้สินทรัพย์ (ROA)
7. สภาพคล่องทางการเงินของกิจการ	อัตราส่วนทุนหมุนเร็ว (Current Ratio)
8. ประเภทของผู้สอบบัญชี	การเป็นบริษัทสอบบัญชีในกลุ่ม Big4 หรือไม่ โดย ใช้ตัวแปรเทียม (0 หมายถึงไม่ใช่กลุ่ม Big4 และ 1 หมายถึง กลุ่ม Big4)
9. ประเภทอุตสาหกรรม (ทำการศึกษาเพิ่มเติมจากตัวแบบ)	แบ่งประเภทอุตสาหกรรมตามที่กำหนดโดยตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยไม่รวมกลุ่ม บริษัทที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูกิจการ ธนาคาร เงินทุนและหลักทรัพย์ ประกันภัยและประกันชีวิต

2. ตัวแปรตาม : จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม โดยนับเป็นจำนวนประโยค

3. วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

เป็นการวิจัยเชิงประจักษ์ เกี่ยวกับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัทกับจำนวนการรายงานข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัท

จากนั้นนำข้อมูลที่ได้มาทดสอบความสัมพันธ์โดยการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) โดยวิธีทางตรง (Enter) ด้วยเหตุผลที่ว่าเป็นการทดสอบอำนาจการพยากรณ์ของตัวแปรอิสระทั้งหมดร่วมกันส่งผลต่อตัวแปรตาม ใช้ในกรณีที่ตัวแปรตามอยู่ในระดับช่วง (Interval Scale) ขึ้นไป ส่วนตัวแปรอิสระอยู่ในระดับช่วง (Interval Scale) ขึ้นไปด้วย สำหรับกรณีที่ตัวแปรอิสระอยู่ในระดับนามบัญญัติ (Nominal Scale) และอันดับมาตรา (Ordinal Scale) ต้องแปลงเป็นตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) เสียก่อนนำไปวิเคราะห์ โดยตัวแบบที่ใช้ในการศึกษานี้ คือ

$$\text{Disclosure}_i = f(\text{SIZE}_i, \text{CAPSTR}_i, \text{OWNSTR}_i, \text{MLTNAL}_i, \text{AGE}_i, \text{PROFIT}_i, \text{LIQUID}_i, \text{AUDIT}_i)$$

โดยที่	Disclosure_i	= จำนวนการรายงานข้อมูล
	SIZE_i	= ขนาดของกิจการ
	CAPSTR_i	= โครงสร้างเงินทุน
	OWNSTR_i	= โครงสร้างการเป็นเจ้าของ
	MLTNAL_i	= การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ
	AGE_i	= อายุการดำเนินงาน
	PROFIT_i	= ความสามารถในการทำกำไร
	LIQUID_i	= สภาพคล่องของบริษัท
	AUDIT_i	= ประเภทผู้สอบบัญชี

สถิติที่ใช้ในการศึกษา

ในการศึกษานี้ ผู้วิจัยได้เลือกใช้สถิติดังนี้

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ จำนวนประโยค ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ของการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม
2. การทดสอบสมมติฐานของการศึกษา โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis)

3. การเปรียบเทียบความแตกต่างของการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมเป็นรายคู่ ใช้วิธี LSD (Least Significance Difference) ซึ่งเป็นการเปรียบเทียบเชิงซ้อนเพียงครั้งเดียวทีละหลายคู่ (Multiple Comparison)

4. หลักเกณฑ์ในการปฏิเสธหรือยอมรับสมมติฐาน

4.1 การทดสอบสมมติฐานแบบ 2 ด้าน (Two-Sided Test or Two-Tailed Test) โดยพิจารณาจากค่า Significant (Sig. 2-tailed) โดยจะปฏิเสธ H_0 ถ้าค่า Sig. (2-tailed) น้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

4.2 การทดสอบสมมติฐานแบบด้านเดียว (One-Sided Test or One-Tailed Test) จะปฏิเสธ H_0 หากค่า Sig. (2-tailed)/2 น้อยกว่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 และมีเครื่องหมายตามทิศทางที่กำหนดไว้ในสมมติฐานทางเลือก (H_1)

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การศึกษาเรื่องการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในครั้งนี้ จะนำเสนอผลการวิจัยออกเป็น 2 ส่วน ตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย ดังนี้

ส่วนที่ 1 การศึกษาจำนวนและระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย

โดยมีหัวข้อการนำเสนอ ดังนี้

1. จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม
2. วิเคราะห์ลักษณะเนื้อหาการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม โดยแยกการวิเคราะห์ดังนี้

2.1 การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดาษาทำการ 1 ตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) จำนวน 13 หัวข้อ

2.2 การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดาษาทำการ 2 แยกตามประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 4 หัวข้อ

3. วิเคราะห์ระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม โดยแยกการวิเคราะห์ดังนี้

3.1 การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดาษาทำการ 1 ตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) จำนวน 13 หัวข้อ

3.2 การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดาษาทำการ 2 แยกตามประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 4 หัวข้อ

4. วิเคราะห์จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม แยกตามการวัดค่าของข้อมูล

1. จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากการเก็บข้อมูลการรายงานสิ่งแวดล้อมของแต่ละบริษัทฯ ที่ทำการศึกษารั้งนี้ ได้สรุปจำนวนการรายงานรวมแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม แสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 4.1 จำนวนการรายงานรวมแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวน บริษัท	จำนวนการ รายงานรวม (ประโยชน์)	ร้อยละ	ร้อยละ สะสม	จำนวนการรายงาน เฉลี่ย / บริษัท
ธุรกิจการเกษตร	20	156	3.88	3.88	7.80
อาหารและเครื่องดื่ม	22	259	6.44	10.32	11.77
แฟชั่น	20	267	6.64	16.96	13.35
ของใช้ในครัวเรือน	11	97	2.41	19.37	8.82
ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	3	25	0.62	19.99	8.33
ยานยนต์	18	196	4.87	24.86	10.89
เครื่องมือและเครื่องจักร	18	192	4.77	29.63	10.67
กระดาษาและวัสดุการพิมพ์	3	82	2.04	31.67	27.33
ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	13	277	6.89	38.56	21.31
บรรจุภัณฑ์	10	112	2.78	41.34	11.20
วัสดุก่อสร้าง	24	310	7.71	49.05	12.92
พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	50	437	10.87	59.92	8.74
พลังงานและสาธารณูปโภค	17	630	15.67	75.59	37.06
เหมืองแร่	1	111	2.76	78.35	111.00
พาณิชย์	15	118	2.93	81.28	7.87

ตารางที่ 4.1 (ต่อ)

ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวน บริษัท	จำนวนการ รายงานรวม (ประโยชน์)	ร้อยละ	ร้อยละ สะสม	จำนวนการรายงาน เฉลี่ย / บริษัท
การแพทย์	12	121	3.01	84.29	10.08
สื่อและสิ่งพิมพ์	23	94	2.34	86.63	4.09
บริการเฉพาะกิจ	2	102	2.54	89.17	51.00
การท่องเที่ยวและสันทนาการ	13	62	1.54	90.71	4.77
ขนส่งและโลจิสติกส์	13	173	4.03	95.01	13.31
สื่อสาร	20	67	1.66	96.67	3.19
ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	11	134	3.33	100.00	12.18
รวม	339	4,022	100.00		11.86

จากตารางที่ 4.1 แสดงให้เห็นว่าทั้ง 339 บริษัทมีการรายงานรวมทั้งสิ้น 4,022 ประโยค โดยกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคมีจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากที่สุดคือมีการรายงานจำนวน 630 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 15.67 ของจำนวนการรายงานทั้งหมด ส่วนกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการรายงานข้อมูลน้อยที่สุด คือ กลุ่มของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์ โดยมีการรายงานจำนวน 25 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 0.62 ของจำนวนการรายงานทั้งหมด

2. วิเคราะห์ลักษณะเนื้อหาการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

ทำการวิเคราะห์ลักษณะเนื้อหาการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ใช้เป็นแหล่งข้อมูล ว่ามีการรายงานจำนวนกี่ประโยค และมีเนื้อหาประกอบด้วยเรื่องอะไรบ้าง ซึ่งได้แบ่งผลการวิเคราะห์ข้อมูล ตามการเก็บข้อมูลจากกระดาดำการ 1 และกระดาดำการ 2 ดังนี้

2.1 การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดาดำการ 1 แยกตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) จำนวน 13 หัวข้อ

จากการเก็บรวบรวมข้อมูลการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการศึกษาครั้งนี้ สรุปผลได้ 2 ประเด็น คือ แต่ละบริษัทมีการรายงานจำนวนที่หัวข้อจากทั้งหมด 13 หัวข้อ และมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมเป็นจำนวนที่ประโยชน์ในแต่ละหัวข้อ จากนั้นนำข้อมูลที่ได้มาทำการสรุปผล ดังนี้

ตารางที่ 4.2 จำนวนร้อยละและจำนวนการรายงานเฉลี่ยในแต่ละหัวข้อ – แยกตาม ISAR

หัวข้อการรายงาน	จำนวนการ รายงานรวม (ประโยชน์)	จำนวนบริษัท ที่รายงาน	ร้อยละ	ร้อยละ สะสม	จำนวนการ รายงานเฉลี่ย / บริษัท
1.ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับ กิจการและอุตสาหกรรม	356	142	8.85	8.85	2.51
2.นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ	1,743	263	43.34	52.19	6.63
3.การปล่อยของเสียสู่สิ่งแวดล้อมที่ เกี่ยวข้องกับกิจการ	24	17	0.60	52.79	1.41
4.การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล	445	171	11.06	63.85	2.60
5.ปัญหาต่างๆ ทางกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่ เกี่ยวข้องกับกิจการ	141	80	3.50	67.35	1.76
6.ผลกระทบของมาตรการคุ้มครอง สิ่งแวดล้อมที่มีต่อการลงทุนและกำไรของ กิจการ	10	5	0.25	67.60	2.00
7.ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็น ค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน	68	32	1.69	69.29	0.13
8.ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่าย ฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน	20	9	0.50	69.79	2.22
9.นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึก หนี้สิน ประมาณการหนี้สินด้าน สิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูล เกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น	0	0	0.00	69.79	0
10.จำนวนเงินของหนี้สิน และประมาณ การหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่กันไว้ ระหว่างงวด	16	3	0.40	70.19	5.33
11.ผลกระทบด้านภาษี	0	0	0.00	70.19	0
12.จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาล ในงวดนั้น	0	0	0.00	70.19	0

ตารางที่ 4.2 (ต่อ)

หัวข้อการรายงาน	จำนวนการ รายงานรวม (ประโยค)	จำนวนบริษัท ที่รายงาน	ร้อยละ	ร้อยละ สะสม	จำนวนการ รายงานเฉลี่ย / บริษัท
13.ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม	1,199	207	29.81	100.00	5.79
รวม	4,022		100.00		

จากตารางที่ 4.2 แสดงให้เห็นว่าทั้ง 339 บริษัทมีการรายงานรวมทั้งสิ้น 4,022 ประโยค โดยหัวข้อการรายงานที่มีการรายงานมากที่สุด คือหัวข้อที่ 2 นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ มีการรายงาน 1,743 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 43.34 และหัวข้อการรายงานที่มีจำนวนรายงานน้อยที่สุด คือไม่มีการรายงานเลย มี 3 หัวข้อ คือ หัวข้อที่ 9 นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประเมินการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หัวข้อที่ 11 ผลกระทบด้านภาษี และหัวข้อที่ 12 จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น

จากนั้นนำข้อมูลการรายงานสิ่งแวดล้อมที่เก็บได้มาจัดตามหัวข้อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละบริษัทใน สามารถสรุปผลได้ดังตารางที่ 4.3

ตารางที่ 4.3 จำนวนบริษัทที่รายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามจำนวนหัวข้อการรายงาน – แยกตาม ISAR

จำนวนหัวข้อที่รายงาน	จำนวนบริษัท	ร้อยละ	ร้อยละสะสม
0	36	10.62	10.62
1	60	17.70	28.32
2	50	14.75	43.07
3	73	21.53	64.60
4	70	20.65	85.25
5	37	10.91	96.16
6	8	2.36	98.52
7	4	1.18	99.70
8	0	0	99.70

ตารางที่ 4.3 (ต่อ)

จำนวนหัวข้อที่รายงาน	จำนวนบริษัท	ร้อยละ	ร้อยละสะสม
9	1	0.30	100.00
10	0	0	100.00
11	0	0	100.00
12	0	0	100.00
13	0	0	100.00
รวม	339	100.00	

จากตารางที่ 4.3 พบว่า จำนวนหัวข้อที่มีการรายงานมากที่สุดคือมีการรายงานจำนวน 9 หัวข้อ ซึ่งมีเพียงบริษัทเดียว คือบริษัท บริหารและพัฒนาเพื่อการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม จำกัด (มหาชน) ไม่มีบริษัทใดที่มีจำนวนการรายงานเป็นจำนวน 8, 10, 11, 12 และ 13 หัวข้อ โดยที่บริษัทส่วนใหญ่มีการรายงาน 3 หัวข้อ ซึ่งบริษัทที่มีการรายงาน 3 หัวข้อมีจำนวน 73 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 21.53 และจำนวนหัวข้อที่มีการรายงานน้อยที่สุด คือ 0 หัวข้อ มีจำนวน 36 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 10.62

จากนั้นนำข้อมูลที่ได้มาคู่ด้านจำนวนหัวข้อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละบริษัท โดยแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม สรุปผล ได้ดังนี้

ตารางที่ 4.4 จำนวนหัวข้อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม – แยกตาม ISAR

ประเภทอุตสาหกรรม	หัวข้อที่รายงาน (1 หมายถึงรายงาน/0 หมายถึงไม่รายงาน)													รวมจำนวน หัวข้อที่ รายงาน
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	
ธุรกิจการเกษตร	1	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	1	6
อาหารและเครื่องดื่ม	1	1	1	1	1	0	1	1	0	0	0	0	1	8
แฟชั่น	1	1	1	1	1	0	1	0	0	0	0	0	1	7
ของใช้ในครัวเรือน	1	1	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	1	5
ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0	0	1	6

ตารางที่ 4.4 (ต่อ)

ประเภทอุตสาหกรรม	หัวข้อที่รายงาน (1 หมายถึงรายงาน/0 หมายถึงไม่รายงาน)													รวมจำนวน หัวข้อที่ รายงาน
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	
ยานยนต์	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0	0	0	1	8
เครื่องมือและเครื่องจักร	1	1	1	1	1	0	1	0	0	0	0	0	1	7
กระดาษและวัสดุการพิมพ์	1	1	1	1	1	0	1	0	0	1	0	0	1	8
ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	1	1	0	1	1	1	1	0	0	0	0	0	1	7
บรรจุภัณฑ์	1	1	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	1	5
วัสดุก่อสร้าง	1	1	0	1	1	0	1	1	0	0	0	0	1	7
พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	0	0	1	8
พลังงานและสาธารณูปโภค	1	1	1	1	1	0	1	0	0	0	0	0	1	7
เหมืองแร่	1	1	0	1	0	0	1	0	0	1	0	0	1	6
พาณิชย์	1	1	0	1	1	0	1	0	0	0	0	0	1	6
การแพทย์	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	4
สื่อและสิ่งพิมพ์	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	4
บริการเฉพาะกิจ	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	0	0	1	9
การท่องเที่ยวและสันทนาการ	1	1	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	1	5
ขนส่งและโลจิสติกส์	1	1	0	1	1	0	1	0	0	0	0	0	1	6
สื่อสาร	1	1	0	1	0	0	1	0	0	0	0	0	1	5
ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	1	1	0	1	1	0	1	0	0	0	0	0	1	6
รวม	22	22	8	22	17	4	14	6	0	3	0	0	22	

จากตารางที่ 4.4 พบว่ากลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนหัวข้อการรายงานมากที่สุด คือ กลุ่มบริการเฉพาะกิจ โดยรายงานทั้งหมด 9 หัวข้อ ส่วนกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนหัวข้อการรายงานน้อยที่สุด คือ กลุ่มการแพทย์ และ กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์ โดยรายงานกลุ่มละ 4 หัวข้อ หัวข้อที่มีกลุ่มอุตสาหกรรมรายงานมากที่สุดคือ หัวข้อที่ 1 ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการและอุตสาหกรรม หัวข้อที่ 2 นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ หัวข้อที่ 4 การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล และ หัวข้อที่ 13 ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม

ทุกกลุ่มอุตสาหกรรมมีการรายงานในหัวข้อดังกล่าว หัวข้อที่มีกลุ่มอุตสาหกรรมรายงานน้อยที่สุด คือ หัวข้อที่ 9 นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สินด้าน

สิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หัวข้อที่ 11 ผลกระทบด้านภาษี และหัวข้อที่ 12 จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น โดยไม่มีกลุ่มอุตสาหกรรมใด รายงานหัวข้อดังกล่าวเลย เมื่อนำมาพิจารณาในมุมมองจำนวนการรายงานที่แต่ละกลุ่ม อุตสาหกรรมรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม สรุปผลได้ดังนี้

ตารางที่ 4.5 จำนวนการรายงานในแต่ละหัวข้อแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม – แยกตาม ISAR

ประเภทอุตสาหกรรม	หัวข้อที่รายงาน													รวมจำนวน การรายงาน (ประโยชน์)
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	
ธุรกิจการเกษตร	15	51	2	16	4	0	0	0	0	0	0	0	68	156
อาหารและเครื่องดื่ม	4	116	4	34	8	0	2	2	0	0	0	0	89	259
แฟชั่น	17	127	2	34	12	0	8	0	0	0	0	0	67	267
ของใช้ในครัวเรือน	14	46	0	9	3	0	0	0	0	0	0	0	25	97
ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	2	11	0	6	2	0	0	3	0	0	0	0	1	25
ยานยนต์	15	101	13	18	1	5	0	4	0	0	0	0	39	196
เครื่องมือและเครื่องจักร	23	79	0	30	8	0	2	0	0	0	0	0	50	192
กระดาษและวัสดุการพิมพ์	3	30	1	13	5	0	2	0	0	2	0	0	26	82
ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	15	131	0	28	8	1	5	0	0	0	0	0	89	277
บรรจุภัณฑ์	9	70	0	9	3	0	0	0	0	0	0	0	21	112
วัสดุก่อสร้าง	10	123	0	45	21	0	6	2	0	0	0	0	103	310
พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	47	164	0	58	22	2	7	2	0	0	0	0	135	437
พลังงานและสาธารณูปโภค	39	311	1	72	25	0	8	0	0	0	0	0	174	630
เหมืองแร่	7	14	0	9	0	0	12	0	0	13	0	0	56	111
พาณิชย์	12	47	0	7	3	0	2	0	0	0	0	0	47	118
การแพทย์	9	43	0	15	0	0	0	0	0	0	0	0	54	121
สื่อและสิ่งพิมพ์	49	36	0	3	0	0	0	0	0	0	0	0	6	94
บริการเฉพาะกิจ	11	34	1	9	1	2	9	7	0	1	0	0	27	102
การท่องเที่ยวและสันทนาการ	10	32	0	2	1	0	0	0	0	0	0	0	17	62
ขนส่งและโลจิสติกส์	18	64	0	14	13	0	2	0	0	0	0	0	62	173
สื่อสาร	12	41	0	1	0	0	1	0	0	0	0	0	12	67
ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	15	72	0	13	1	0	2	0	0	0	0	0	31	134
รวม	356	1,743	24	445	141	10	68	20	0	16	0	0	1,199	4,022

จากนั้นนำข้อมูลจากตารางที่ 4.5 จำนวนรายงานในแต่ละหัวข้อการรายงานแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม มาทำการเรียงลำดับจากน้อยไปหามาก และเลือกเฉพาะตามกลุ่มอุตสาหกรรมซึ่งมีการรายงานข้อมูลแต่ละหัวข้อมากที่สุด นำมาแสดงข้อมูล ตามตารางที่ 4.6 แสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 4.6 กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนรายงานมากที่สุดในแต่ละหัวข้อ – แยกตาม ISAR

หัวข้อการรายงาน	กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการรายงานมากที่สุด
1.ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการและอุตสาหกรรม	สื่อและสิ่งพิมพ์
2.นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ	พลังงานและ สาธารณสุขโลก
3.การปล่อยของเสียสู่สิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ	ยานยนต์
4.การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล	พลังงานและ สาธารณสุขโลก
5.ปัญหาต่างๆ ทางกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ	พลังงานและ สาธารณสุขโลก
6.ผลกระทบของมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมที่มีต่อการลงทุนและ กำไรของกิจการ	ยานยนต์
7.ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน	เหมืองแร่
8.ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน	บริการเฉพาะกิจ
9.นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สินด้าน สิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น	-
10.จำนวนเงินของหนี้สิน และประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่กัน ไว้ระหว่างงวด	เหมืองแร่
11.ผลกระทบด้านภาษี	-
12.จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น	-
13.ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม	พลังงานและ สาธารณสุขโลก

2.2 การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดาษาทำการ 2 แยกตามประกาศคณะกรรมการกำกับ หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 4 หัวข้อ

จากการเก็บรวบรวมข้อมูลการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมจากรายงานประจำปีของบริษัท
มหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย นำมาทำการสรุปผลได้ 2 ประเด็น
คือ แต่ละบริษัทมีการรายงานจำนวนกี่หัวข้อจากทั้งหมด 4 หัวข้อ และแต่ละบริษัทมีการรายงาน
ข้อมูลสิ่งแวดล้อมเป็นจำนวนกี่ประโยคในแต่ละหัวข้อมีการรายงานทั้ง 4 หัวข้อ สรุปผลได้ดังนี้

จากการสรุปผลตามจำนวนการรายงานในแต่ละหัวข้อ โดยสรุปเป็นจำนวนรายงานเฉลี่ยใน
แต่ละหัวข้อการรายงานได้ดังนี้

ตารางที่ 4.7 จำนวนร้อยละและจำนวนการรายงานในแต่ละหัวข้อ – แยกตาม กตต.

หัวข้อการรายงาน	จำนวนการ รายงานรวม (ประโยค)	จำนวน บริษัทที่ รายงาน	ร้อยละ	ร้อยละ สะสม	จำนวนการ รายงานเฉลี่ย /บริษัท
1.การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อ สิ่งแวดล้อม	3,434	297	85.38	85.38	11.56
2.ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุม สิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปีที่ผ่านมาหรือใน อนาคต	158	57	3.93	89.31	2.77
3.ผลการปฏิบัติจริงเมื่อเทียบกับ ข้อกำหนดตามกฎหมาย	237	114	5.89	95.20	2.08
4.ข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องเกี่ยวกับ สิ่งแวดล้อมและแนวทางการแก้ไข	193	94	4.80	100.00	2.05
รวม	4,022		100.00		

จากตารางที่ 4.7 แสดงให้เห็นว่าทั้ง 339 บริษัทมีการรายงานรวมทั้งสิ้น 4,022 ประโยค
โดยหัวข้อการรายงานที่มีการรายงานมากที่สุดคือหัวข้อที่ 1 การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อ
สิ่งแวดล้อม มีการรายงานทั้งสิ้น 3,434 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 85.38 และหัวข้อการรายงาน

ที่มีจำนวนรายงานน้อยที่สุด คือหัวข้อที่ 2 ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปีที่ผ่านมาหรือในอนาคต มีจำนวนรายงานทั้งสิ้น 158 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 3.93

เมื่อนำข้อมูล มาสรุปจำนวนบริษัทที่รายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามหัวข้อการรายงาน ข้อมูล โดยสรุปเรียงตามลำดับจากจำนวนน้อยที่สุด คือ จำนวน 0 หัวข้อ ไปจนถึงจำนวนมากที่สุด คือจำนวน 4 หัวข้อ แล้วคิดเป็นร้อยละ แสดงได้ดังตารางที่ 4.8

ตารางที่ 4.8 จำนวนบริษัทที่รายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามจำนวนหัวข้อการรายงาน – แยกตาม
กต.

จำนวนหัวข้อที่รายงาน	จำนวนบริษัท	ร้อยละ	ร้อยละสะสม
0	36	10.62	10.62
1	130	38.35	48.97
2	104	30.68	79.65
3	52	15.34	94.99
4	17	5.01	100.00
รวม	339	100.00	

จากตารางที่ 4.8 พบว่า จำนวนหัวข้อที่รายงานมากที่สุดคือรายงาน 4 หัวข้อ ซึ่งบริษัทที่มีการรายงาน 4 หัวข้อมีจำนวน 17 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 5.01 บริษัทส่วนใหญ่มีการรายงาน 1 หัวข้อ ซึ่งบริษัทที่มีการรายงาน 1 หัวข้อมี 130 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 38.35 จำนวนหัวข้อที่มีการรายงานน้อยที่สุด คือ 0 หัวข้อ มีจำนวน 36 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 10.62

จากนั้นนำข้อมูลการรายงานที่เก็บได้มาแยกตามจำนวนหัวข้อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละบริษัท สามารถนำมาสรุปผลการรายงานข้อมูล โดยแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรมได้ดังนี้

ตารางที่ 4.9 จำนวนหัวข้อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม – แยกตาม
กลต.

ประเภทอุตสาหกรรม	หัวข้อที่รายงาน (1 หมายถึงรายงาน/ 0 หมายถึงไม่รายงาน)				รวมจำนวน หัวข้อที่รายงาน
	1	2	3	4	
ธุรกิจการเกษตร	1	1	1	1	4
อาหารและเครื่องดื่ม	1	1	1	1	4
แฟชั่น	1	1	1	1	4
ของใช้ในครัวเรือน	1	0	1	1	3
ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	1	1	1	1	4
ยานยนต์	1	1	1	1	4
เครื่องมือและเครื่องจักร	1	1	1	1	4
กระดาษและวัสดุการพิมพ์	1	1	1	1	4
ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	1	1	1	1	4
บรรจุภัณฑ์	1	1	1	1	4
วัสดุก่อสร้าง	1	1	1	1	4
พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	1	1	1	1	4
พลังงานและสาธารณูปโภค	1	1	1	1	4
เหมืองแร่	1	1	1	1	4
พาณิชย์	1	1	1	1	4
การแพทย์	1	1	1	0	3
สื่อและสิ่งพิมพ์	1	1	1	1	4
บริการเฉพาะกิจ	1	1	1	1	4
การท่องเที่ยวและสันทนาการ	1	0	1	1	3
ขนส่งและโลจิสติกส์	1	1	1	1	4
สื่อสาร	1	1	0	1	3
ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	1	1	1	1	4
รวม	22	20	21	21	

จากตารางที่ 4.9 พบว่ากลุ่มอุตสาหกรรมมีการรายงาน 3 และ 4 หัวข้อ โดยกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนหัวข้อการรายงาน 3 หัวข้อ มีเพียง 4 กลุ่มอุตสาหกรรม คือ กลุ่มของใช้ในครัวเรือน กลุ่มการแพทย์ กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ และกลุ่มสื่อสาร กลุ่มอุตสาหกรรมที่เหลือมีการรายงานครบทั้ง 4 หัวข้อ โดยไม่มีกลุ่มอุตสาหกรรมใดไม่มีการรายงานเลย เมื่อนำมาพิจารณาในมุมมองจำนวนรายงานในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม สรุปผลได้ดังนี้

ตารางที่ 4.10 จำนวนการรายงานในแต่ละหัวข้อแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม – แยกตาม กลด.

ประเภทอุตสาหกรรม	หัวข้อที่รายงาน				รวมจำนวน รายงาน (ประโยชน์)
	1	2	3	4	
ธุรกิจการเกษตร	135	3	17	1	156
อาหารและเครื่องดื่ม	217	9	26	7	259
แฟชั่น	228	11	19	9	267
ของใช้ในครัวเรือน	90	0	6	1	97
ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	15	3	5	2	25
ยานยนต์	180	5	10	1	196
เครื่องมือและเครื่องจักร	158	5	18	11	192
กระดาษและวัสดุการพิมพ์	67	6	4	5	82
ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	253	5	12	7	277
บรรจุภัณฑ์	101	1	6	4	112
วัสดุก่อสร้าง	252	14	27	17	310
พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	381	14	22	20	437
พลังงานและสาธารณูปโภค	568	18	27	17	630
เหมืองแร่	70	26	10	5	111
พาณิชย์	102	3	5	8	118
การแพทย์	107	2	12	0	121
สื่อและสิ่งพิมพ์	50	1	1	42	94
บริการเฉพาะกิจ	70	22	1	9	102
การท่องเที่ยวและสันทนาการ	54	0	2	6	62

ตารางที่ 4.10 (ต่อ)

ประเภทอุตสาหกรรม	หัวข้อที่รายงาน				รวมจำนวน รายงาน (ประโยค)
	1	2	3	4	
ขนส่งและโลจิสติกส์	157	4	3	9	173
สื่อสาร	59	1	0	7	67
ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	120	5	4	5	134
รวม	3,434	158	237	193	4,022

จากตารางที่ 4.10 แสดงให้เห็นว่ากลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากที่สุด คือ กลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค โดยมีการรายงานจำนวน 630 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 15.67 ของจำนวนการรายงานทั้งหมด ส่วนอุตสาหกรรมที่มีการรายงานข้อมูลน้อยที่สุด คือ กลุ่มของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์ โดยมีการรายงานจำนวน 25 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 0.62 ของจำนวนการรายงานทั้งหมด

จากการเก็บข้อมูลพบว่ากลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการรายงานข้อมูลการในแต่ละหัวข้อมากที่สุด แสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 4.11 กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนการรายงานมากที่สุดในแต่ละหัวข้อ – แยกตาม กลด.

หัวข้อการรายงาน	กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการรายงานมากที่สุด
1.การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม	กลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค
2.ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปีที่ผ่านมาหรือในอนาคต	กลุ่มเหมืองแร่
3.ผลการปฏิบัติจริงเมื่อเทียบกับข้อกำหนดตามกฎหมาย	กลุ่มวัสดุก่อสร้างและกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค
4.ข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและแนวทางการแก้ไข	กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์

3. วิเคราะห์ระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากข้อมูลการรายงานสิ่งแวดล้อมของแต่ละบริษัท นำมาทำการศึกษาระดับการรายงานข้อมูล โดยแบ่งออกเป็น 3 ระดับ คือ ระดับต่ำ ระดับกลาง และระดับสูง (การคำนวณการแบ่งระดับแสดงไว้ใน บทที่ 3 ข้อ 1.3 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล ข้อ 3) ซึ่งได้แบ่งผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามการเก็บข้อมูลจากกระดาดทำการ 1 และกระดาดทำการ 2 ดังนี้

3.1 การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดาดทำการ 1 แยกหัวข้อตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) จำนวน 13 หัวข้อ

จากข้อมูลจำนวนบริษัทที่รายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามจำนวนหัวข้อการรายงาน นำมาทำการวิเคราะห์หาระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม โดยแบ่งเป็น 3 ระดับ คือ ระดับต่ำ (จำนวนหัวข้อการรายงานตั้งแต่ 0-4 หัวข้อ) ระดับปานกลาง (จำนวนหัวข้อการรายงานตั้งแต่ 5-6 หัวข้อ) และระดับสูง (จำนวนหัวข้อการรายงานตั้งแต่ 7-13 หัวข้อ) แสดงข้อมูลได้ดังนี้

ตารางที่ 4.12 จำนวนบริษัทในแต่ละระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม - แยกตาม ISAR

ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวนบริษัทในแต่ละระดับการรายงานข้อมูล			
	ต่ำ	ปานกลาง	สูง	รวม
ธุรกิจการเกษตร	19	1	0	20
อาหารและเครื่องดื่ม	20	2	0	22
แฟชั่น	16	4	0	20
ของใช้ในครัวเรือน	10	1	0	11
ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	3	0	0	3
ยานยนต์	15	2	1	18
เครื่องมือและเครื่องจักร	14	4	0	18
กระดาษและวัสดุการพิมพ์	1	1	1	3
ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	8	5	0	13

ตารางที่ 4.12 (ต่อ)

ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวนบริษัทในแต่ละระดับการรายงานข้อมูล			
	ต่ำ	ปานกลาง	สูง	รวม
บรรจุภัณฑ์	9	1	0	10
วัสดุก่อสร้าง	20	4	0	24
พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	45	4	1	50
พลังงานและสาธารณูปโภค	10	7	0	17
เหมืองแร่	0	1	0	1
พาณิชย์	14	1	0	15
การแพทย์	12	0	0	12
สื่อและสิ่งพิมพ์	23	0	0	23
บริการเฉพาะกิจ	0	0	2	2
การท่องเที่ยวและสันทนาการ	13	0	0	13
การขนส่งและโลจิสติกส์	9	4	0	13
สื่อสาร	19	1	0	20
ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	9	2	0	11
รวม	289	45	5	339
ร้อยละ	85.25	13.28	1.47	100.00

จากตารางที่ 4.12 พบว่า โดยส่วนใหญ่บริษัทมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมอยู่ในระดับต่ำ คือมีจำนวนถึง 289 บริษัท ที่รายงานข้อมูลต่ำกว่า 5 หัวข้อ คิดเป็นร้อยละ 85.25 ขณะที่ มีเพียง 5 บริษัทที่มีการรายงานข้อมูลอยู่ในระดับสูง คิดเป็นร้อยละ 1.47

3.2 การวิเคราะห์ข้อมูลจากกระดานทำการ 2 แยกตามประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 4 หัวข้อ

จากข้อมูลจำนวนหัวข้อการรายงานข้อมูลของแต่ละบริษัทได้วิเคราะห์หาระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม 3 ระดับ คือ ระดับต่ำ (จำนวนรายงานตั้งแต่ 0-1 หัวข้อ) ระดับปานกลาง (จำนวนรายงาน 2 หัวข้อ) และระดับสูง (จำนวนรายงานตั้งแต่ 3-4 หัวข้อ) แสดงข้อมูลได้ดังนี้

ตารางที่ 4.13 จำนวนบริษัทในแต่ละระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม – แยกตาม กต.

ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวนบริษัทในแต่ละระดับการรายงานข้อมูล			
	ต่ำ	ปานกลาง	สูง	รวม
ธุรกิจการเกษตร	8	10	2	20
อาหารและเครื่องดื่ม	7	8	7	22
แฟชั่น	9	6	5	20
ของใช้ในครัวเรือน	8	2	1	11
ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	1	1	1	3
ยานยนต์	11	4	3	18
เครื่องมือและเครื่องจักร	8	5	5	18
กระดาษและวัสดุการพิมพ์	0	3	0	3
ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	5	5	3	13
บรรจุภัณฑ์	4	4	2	10
วัสดุก่อสร้าง	5	11	8	24
พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	26	18	6	50
พลังงานและสาธารณูปโภค	0	6	11	17
เหมืองแร่	0	0	1	1
พาณิชย์	12	0	3	15
การแพทย์	7	4	1	12
สื่อและสิ่งพิมพ์	18	4	1	23
บริการเฉพาะกิจ	0	0	2	2
การท่องเที่ยวและสันทนาการ	10	2	1	13
การขนส่งและโลจิสติกส์	4	6	3	13
สื่อสาร	18	1	1	20
ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	5	4	2	11
รวม	166	104	69	339
ร้อยละ	48.97	30.68	20.35	100.00

จากตารางที่ 4.13 พบว่า โดยส่วนใหญ่บริษัทมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมอยู่ในระดับต่ำ คือมีจำนวน 166 บริษัท ที่รายงานข้อมูลต่ำกว่า 2 หัวข้อ คิดเป็นร้อยละ 48.97 ขณะที่ 69 บริษัทที่มีการรายงานข้อมูลอยู่ในระดับสูง คิดเป็นร้อยละ 20.35

4. วิเคราะห์จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม แยกตามการวัดค่าของข้อมูล

ทำการวิเคราะห์การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) ประจำปี 2548 ของบริษัทที่ใช้เป็นแหล่งข้อมูล โดยพิจารณาแยกตามการวัดค่าของข้อมูลว่าปริมาณของข้อมูลที่รายงาน ว่ามีการรายงานข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา (Financial Information – F) ข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา (Non-financial Information – NF) และข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Information – Q) โดยวัดเป็นจำนวนประโยค

จากการเก็บข้อมูลนำมาแสดงเป็นตารางแสดงจำนวนการรายงานแยกตามการวัดค่าของแต่ละบริษัท สรุปข้อมูลเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมได้ดังนี้

ตารางที่ 4.14 จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมแยกตามการวัดค่า

กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวนการรายงาน			รวมจำนวนการ รายงาน (ประโยค)
	F	NF	Q	
ธุรกิจการเกษตร	4	2	150	156
อาหารและเครื่องดื่ม	10	17	232	259
แฟชั่น	11	0	256	267
ของใช้ในครัวเรือน	0	0	97	97
ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	2	0	23	25
ยานยนต์	7	5	184	196
เครื่องมือและเครื่องจักร	5	5	182	192
กระดาษและวัสดุการพิมพ์	11	5	66	82
ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	5	22	250	277

ตารางที่ 4.14 (ต่อ)

กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวนการรายงาน			รวมจำนวนการ รายงาน (ประโยชน์)
	F	NF	Q	
บรรจุภัณฑ์	0	2	110	112
วัสดุก่อสร้าง	11	16	283	310
พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	14	10	413	437
พลังงานและสาธารณูปโภค	17	14	599	630
เหมืองแร่	20	4	87	111
พาณิชย์	3	7	108	118
การแพทย์	0	2	119	121
สื่อและสิ่งพิมพ์	0	1	93	94
บริการเฉพาะกิจ	17	1	84	102
การท่องเที่ยวและสันทนาการ	0	1	61	62
ขนส่งและโลจิสติกส์	5	2	166	173
สื่อสาร	1	0	66	67
ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	2	1	131	134
รวม	145	117	3,760	4,022
ร้อยละ	3.61	2.91	93.48	100.00
จำนวนรายงานเฉลี่ย / บริษัท	0.43	0.35	11.08	11.86

จากตารางที่ 4.14 แสดงให้เห็นว่าข้อมูลที่มีการรายงานมากที่สุดเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพ โดยมีจำนวนการรายงานทั้งสิ้น 3,760 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 93.48 ข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา มีการรายงานน้อยที่สุด คือจำนวน 117 ประโยค คิดเป็นร้อยละ 2.91 โดยกลุ่มอุตสาหกรรมส่วนใหญ่แสดงข้อมูลเป็นเชิงคุณภาพ มีจำนวนการรายงานข้อมูลเป็นเชิงคุณภาพทั้งหมด 3,760 ประโยค จากจำนวนการรายงานรวมทั้งสิ้น 4,022 ประโยค โดยกลุ่มอุตสาหกรรมซึ่งมีการรายงานข้อมูลเชิงคุณภาพเป็นจำนวนมากที่สุด คือ กลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค โดยมีการรายงานทั้งหมด 599 ประโยค กลุ่มอุตสาหกรรมซึ่งมีการรายงานข้อมูลเชิงคุณภาพเป็นจำนวนน้อยที่สุด คือ กลุ่มของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์ โดยมีการรายงานทั้งหมด 23 ประโยค กลุ่มอุตสาหกรรมซึ่งมีการรายงานข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็น

เงินตรา เป็นจำนวนมากที่สุด คือ กลุ่มเหมืองแร่ โดยมีการรายงานทั้งหมด 20 ประโยค และ กลุ่มอุตสาหกรรมซึ่งมีการรายงานข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา เป็นจำนวนมากที่สุด คือ กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ โดยมีการรายงานทั้งหมด 22 ประโยค จากนั้นนำข้อมูลที่ได้มาจัดแยกตามการวัดค่า โดยดูว่าการวัดค่าแต่ละประเภทมีการรายงานอยู่ในหัวข้อใด โดยแบ่งออกเป็น 2 ตารางตามการแบ่งหัวข้อ ดังนี้

ตารางที่ 4.15 จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามการวัดค่าของแต่ละหัวข้อการรายงาน
- แยกตาม ISAR

หัวข้อการรายงาน	จำนวนการรายงาน			รวมจำนวนการ รายงาน (ประโยค)
	F	NF	Q	
1.ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการและอุตสาหกรรม	2	6	348	356
2.นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ	10	15	1,718	1,743
3.การปล่อยของเสียสู่สิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ	3	3	18	24
4.การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล	2	17	426	445
5.ปัญหาต่างๆ ทางกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ	3	0	138	141
6.ผลกระทบของมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมที่มีต่อการลงทุนและ กำไรของกิจการ	2	0	8	10
7.ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน	62	0	6	68
8.ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน	19	0	1	20
9.นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สิน ด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น	0	0	0	0
10.จำนวนเงินของหนี้สิน และประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม ที่กั้นไว้ระหว่างงวด	13	0	3	16
11.ผลกระทบด้านภาษีอากร	0	0	0	0
12.จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น	0	0	0	0
13.ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม	29	76	1,094	1,199
รวม	145	117	3,760	4,022

จากตาราง 4.15 พบว่า โดยส่วนใหญ่ในแต่ละหัวข้อจะมีการรายงานข้อมูลเป็นเชิงคุณภาพ ยกเว้น หัวข้อที่ 7 ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน หัวข้อที่ 8 ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน และหัวข้อที่ 10 จำนวนเงินของหนี้สิน และ

ประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่กันไว้ระหว่างงวด มีจำนวนการรายงานเป็นข้อมูลเป็นเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรามากที่สุด ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากหัวข้อการรายงานเป็นเรื่องเกี่ยวกับต้นทุนและหนี้สิน ซึ่งเนื้อหาส่วนใหญ่จะเกี่ยวกับเงินตรา

หัวข้อที่มีการรายงานเป็นข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรามากที่สุด คือ หัวข้อที่ 7 ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน มีการรายงานจำนวน 62 ประโยค หัวข้อที่มีการรายงานเป็นข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรามากที่สุด คือ หัวข้อที่ 13 ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม มีการรายงานจำนวน 76 ประโยค และหัวข้อที่มีการรายงานเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพมากที่สุด คือ หัวข้อที่ 2 นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ มีการรายงานจำนวน 1,718 ประโยค

ตารางที่ 4.16 จำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามการวัดค่าของแต่ละหัวข้อการรายงาน
- แยกตาม ก.ล.ด.

หัวข้อการรายงาน	จำนวนการรายงาน			รวมจำนวน การรายงาน (ประโยค)
	F	NF	Q	
1.การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม	6	92	3,336	3,434
2. ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปีที่ผ่านมาหรือในอนาคต	129	1	28	158
3.ผลการปฏิบัติจริงเมื่อเทียบกับข้อกำหนดตามกฎหมาย	0	24	213	237
4.ข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและ แนวทางการแก้ไข	10	0	183	193
รวม	145	117	3,760	4,022

จากตาราง 4.16 พบว่า โดยส่วนใหญ่ในแต่ละหัวข้อจะมีการรายงานข้อมูลเป็นเชิงคุณภาพ ยกเว้น หัวข้อที่ 2 ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปีที่ผ่านมาหรือในอนาคต มีจำนวนการรายงานเป็นข้อมูลเป็นเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรามากที่สุด ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากหัวข้อการรายงานเป็นเรื่องเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย ซึ่งเนื้อหาส่วนใหญ่จะเกี่ยวกับเงินตรา

หัวข้อที่มีการรายงานเป็นข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรามากที่สุด คือ หัวข้อที่ 2 ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปีที่ผ่านมาหรือในอนาคต มีการรายงานจำนวน 129 ประโยค หัวข้อที่มีการรายงานเป็นข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรามากที่สุด คือ หัวข้อที่ 1 การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม มีการรายงานจำนวน 92 ประโยค และหัวข้อที่มีการรายงานเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพมากที่สุด คือ หัวข้อที่ 1 การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม มีการรายงานจำนวน 3,336 ประโยค

ส่วนที่ 2 การศึกษาความสัมพันธ์ของการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

ดังที่ได้อธิบายวิธีการศึกษาในบทที่ 3 ในการวิจัยครั้งนี้ได้ทำการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัท กับคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัท ซึ่งได้แก่ ขนาดของกิจการ โครงสร้างเงินทุน โครงสร้างการเป็นเจ้าของ การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องของบริษัท และประเภทผู้สอบบัญชี

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) เพื่อศึกษาหาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่างๆ ของบริษัทที่ทำการเก็บข้อมูล ซึ่งประกอบด้วย ขนาดของกิจการ (X_1) โครงสร้างเงินทุน (X_2) โครงสร้างการเป็นเจ้าของ (X_3) การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ (X_4) อายุการดำเนินงาน (X_5) ความสามารถในการทำกำไร (X_6) สภาพคล่องของบริษัท (X_7) และประเภทผู้สอบบัญชี (X_8) กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน (Y) ซึ่งผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้วิธีทางตรง (Enter) เพื่อศึกษาตัวแปรอิสระทุกตัวว่าตัวแปรใดมีผลและไม่มีผลต่อตัวแปรตาม โดยมีตัวแปรที่ใช้ควบคุม 1 ตัว คือ เป็นประเภทอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ หมายถึง การเป็นบริษัทในกลุ่ม อุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์หรือไม่ โดยใช้ตัวแปรเทียม (0 หมายถึง ไม่ใช่บริษัทในประเภท อุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ และ 1 หมายถึง เป็นบริษัทในประเภทอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์) เนื่องจากเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนประชากรในกลุ่มมากกว่ากลุ่มอื่นๆ มาก (มีจำนวน 50 บริษัท จากค่าเฉลี่ยจำนวนบริษัท ต่อ กลุ่มอุตสาหกรรม คือ 15.41) จึงกำหนดขึ้นเป็นตัวแปรควบคุม การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ มีขั้นตอนดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 ในการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ครั้งนี้ เพื่อไม่ให้เกิดปัญหา Multicollinearity เพราะเงื่อนไขข้อหนึ่งของการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) คือ ตัวแปรอิสระทุกตัวต้องเป็นอิสระกัน ผู้วิจัยจึงต้องทำการวัดความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระทุกตัว โดยผลการวัดความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ แสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 4.17 การคัดเลือกตัวแปรอิสระที่ใช้ในการวิจัย

(n=339)

ตัวแปรอิสระที่ใช้ในการวิจัย	(X ₁)	(X ₂)	(X ₃)	(X ₄)	(X ₅)	(X ₆)	(X ₇)	(X ₈)	(X ₉)
Pearson Product Moment Correlation Coefficient = r									
ขนาดของกิจการ (X ₁)	1.000	0.128	-0.007	0.104	-0.001	0.118	-0.077	-0.005	-0.033
โครงสร้างเงินทุน (X ₂)		1.000	-0.019	0.070	0.045	-0.054	-0.035	0.044	-0.018
โครงสร้างการเป็นเจ้าของ (X ₃)			1.000	0.212	-0.067	0.165	0.077	0.069	-0.072
การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ (X ₄)				1.000	0.076	0.159	-0.043	0.318	-0.019
อายุการดำเนินงาน (X ₅)					1.000	-0.041	-0.020	0.108	-0.049
ความสามารถในการทำกำไร (X ₆)						1.000	0.055	0.043	-0.060
สภาพคล่องของบริษัท (X ₇)							1.000	-0.018	0.146
ประเภทผู้สอบบัญชี (X ₈)								1.000	-0.082
กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ (X ₉)									1.000

จากตารางที่ 4.17 พบว่า ในภาพรวมตัวแปรอิสระที่ใช้ในการวิจัยทั้ง 9 ตัว ไม่มีความสัมพันธ์กันเองที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 จึงไม่ก่อให้เกิดสภาวะ multicollinearity ดังนั้นไม่จำเป็นต้องตัดตัวแปรอิสระตัวใดออกจากการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ในครั้งนี้

ขั้นตอนที่ 2 การทดสอบปัจจัยที่ส่งผลต่อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) ของบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ครั้งนี้ ได้ใช้วิธีทางตรง (Enter) เพื่อศึกษาตัวแปรอิสระทุกตัวว่าตัวแปรใดมีผลและไม่มีผลต่อตัวแปรตาม โดยศึกษาจากขนาดของกิจการ (X₁) โครงสร้างเงินทุน (X₂) โครงสร้างการเป็นเจ้าของ (X₃) การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ (X₄) อายุการดำเนินงาน (X₅) ความสามารถในการทำกำไร (X₆) สภาพคล่องของบริษัท (X₇) ประเภท

ผู้สอบบัญชี (X_8) ที่คาดว่าจะส่งต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม (Y) ผลการวิเคราะห์สามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 4.18 ผลการทดสอบปัจจัยที่ส่งผลต่อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

ตัวแปร	Unstandardized		Standardized	t	Sig t (2-tailed)	Sig t (1-tailed)	Tolerance	VIF
	Coefficients		Coefficients					
	B	S.E.	Beta					
ค่าคงที่ (Constant)	1.335	0.839		1.592	0.112	0.056		
ขนาดของกิจการ (X_1)	0.232	0.080	0.178	2.890*	0.004	0.002	0.762	1.312
โครงสร้างเงินทุน (X_2)	-0.011	0.007	-0.079	-1.457	0.146	0.073	0.970	1.031
โครงสร้างการเป็นเจ้าของ (X_3)	-0.008	0.006	-0.070	-1.239	0.216	0.108	0.898	1.113
การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ (X_4)	0.004	0.005	0.049	0.784	0.434	0.217	0.743	1.346
อายุการดำเนินงาน (X_5)	-0.035	0.113	-0.017	-0.312	0.755	0.378	0.961	1.041
ความสามารถในการทำกำไร (X_6)	0.015	0.011	0.076	1.369	0.172	0.086	0.924	1.082
สภาพคล่องของบริษัท (X_7)	-0.005	0.035	-0.008	-0.143	0.886	0.443	0.935	1.069
ประเภทผู้สอบบัญชี (X_8)	-0.050	0.209	-0.014	-0.238	0.812	0.406	0.878	1.139
กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ (X_9)	0.089	0.277	0.018	0.321	0.748	0.374	0.937	1.067
Durbin-Watson = 1.791 R = 0.237 R ² = 0.056 F = 2.175* Sig F(2-tailed) = 0.023								

หมายเหตุ: * มีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

จากตารางที่ 4.18 ผลการทดสอบสมมติฐานด้วย Multiple Regression Analysis โดยวิธี Enter พบว่า คุณลักษณะต่าง ๆ ทั้ง 8 ปัจจัยได้แก่ ขนาดของกิจการ โครงสร้างเงินทุน โครงสร้างการเป็นเจ้าของ การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องของบริษัท และประเภทผู้สอบบัญชี ร่วมกันอธิบายการผันแปรการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมได้ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 (Sig F (1-tailed) < 0.05) ซึ่งแสดงว่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ในภาพรวมแล้วมีตัวแปรอิสระที่สามารถอธิบายตัวแปรตามได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และให้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเท่ากับ 0.237 ($R = 0.237$) ซึ่งตัวแปรอิสระทั้งหมดสามารถร่วมกันอธิบายการเปลี่ยนแปลงในตัวแปรตาม ได้ร้อยละ 5.6 ($R^2 = 0.056 \times 100$)

จากผลการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) ของตัวแปรอิสระด้วย Tolerance, Variance Inflation Factor (VIF) และ Durbin-Watson พบว่าตัวแปรอิสระและค่าความ

คลาดเคลื่อนมีอิสระต่อกัน จึงสรุปได้ว่า แบบจำลองที่ใช้ในการวิเคราะห์ Multiple Regression Analysis ครั้งนี้ ไม่ก่อให้เกิด ภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) ทั้งนี้เนื่องจาก

1. ค่า Tolerance ค่านี้ถ้ามีค่าต่ำแสดงว่าตัวแปรอิสระนั้นๆ มีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่นๆ มาก ยิ่งเข้าใกล้ 0 ยิ่งมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่นๆ มาก นั่นคือเกิดภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) ซึ่งเป็นการขัดแย้งกับเงื่อนไขของการวิเคราะห์ความถดถอย โดยจากผลการตรวจสอบพบว่าทุกตัวแปรมีค่า Tolerance มากกว่า 0.1 จึงไม่ก่อให้เกิด ภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity)

2. ค่า Variance Inflation Factor (VIF) ค่านี้ถ้ามีค่ามากแสดงว่าตัวแปรอิสระนั้นๆ มีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่นๆ มาก แต่จากผลการตรวจสอบพบว่าทุกตัวแปรมีค่า Variance Inflation Factor (VIF) ไม่เกิน 10 จึงไม่ก่อให้เกิด ภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity)

3. ค่า Durbin-Watson เป็นค่าสถิติที่ใช้ในการทดสอบความเป็นอิสระต่อกันของค่าคลาดเคลื่อน ซึ่งเป็นเงื่อนไขหนึ่งของการวิเคราะห์ความถดถอย ค่านี้ถ้ามากกว่า 1.5 แสดงว่าค่าคลาดเคลื่อนเป็นอิสระต่อกัน จากผลการทดสอบพบว่า ค่า Durbin-Watson = 1.791 จึงไม่ก่อให้เกิด ภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity)

ผลการทดสอบสมมติฐานด้วย Multiple Regression Analysis โดยวิธี Enter พบว่า ตัวแปรที่มีผลต่อการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมคือ ขนาดของกิจการ (Sig t (1- tailed)<0.05) โดยมีอิทธิพลทางบวก (Beta= 0.232)

จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมกับคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัท นำมาสรุปผลการวิจัยตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ในบทที่ 2 โดยมีรายละเอียดดังนี้

สมมติฐานที่ 1 ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากตารางที่ 4.18 สรุปได้ว่า ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) ของบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย นั่นคือ ขนาดของกิจการบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่ง

ประเทศไทยที่มีขนาดใหญ่ จะมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) และรายงานประจำปี (แบบ 56-2) มากขึ้นด้วย

สมมติฐานที่ 2 โครงสร้างเงินทุนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากตารางที่ 4.18 สรุปได้ว่า โครงสร้างเงินทุนไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 3 โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีความสัมพันธ์เชิงลบกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากตารางที่ 4.18 สรุปได้ว่า โครงสร้างการเป็นเจ้าของไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 4 การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากตารางที่ 4.18 สรุปได้ว่า การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 5 อายุการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากตารางที่ 4.18 สรุปได้ว่า อายุการดำเนินงาน ไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 6 ความสามารถในการทำกำไร มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากตารางที่ 4.18 สรุปได้ว่าความสามารถในการทำกำไรไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 7 สภาพคล่องทางการเงินของกิจการ มีความสัมพันธ์เชิงลบกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากตารางที่ 4.18 สรุปได้ว่าสภาพคล่องทางการเงินของกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 8 ประเภทผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

จากตารางที่ 4.18 สรุปได้ว่าประเภทผู้สอบบัญชีไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 9 ประเภทอุตสาหกรรม มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

การเปรียบเทียบความแตกต่างของการรายงานข้อมูลในแต่ละอุตสาหกรรมในครั้งนี้ได้ใช้สถิติทดสอบ F (F-test) ของการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบทางเดียว (One Way ANOVA) ซึ่งเป็นการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยความแตกต่างระหว่างประชากรมากกว่า 2 กลุ่มที่อิสระต่อกัน สรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 4.19 ผลการทดสอบความแตกต่างของการรายงานข้อมูลของบริษัทในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม

(n=339)

กลุ่มอุตสาหกรรม	n	$\bar{X}$	S.D.	df	F-test	Sig(2-tailed)
กลุ่มธุรกิจการเกษตร	20	7.80	9.45	338	6.502	0.000*
กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม	22	11.77	8.79			
กลุ่มแฟชั่น	20	13.35	14.82			
กลุ่มของใช้ในครัวเรือน	11	8.81	6.00			
กลุ่มของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	3	8.33	3.21			
กลุ่มยานยนต์	18	10.89	7.23			
กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร	18	10.67	15.90			

ตารางที่ 4.19 (ต่อ)

(n=339)

กลุ่มอุตสาหกรรม	n	$\bar{X}$	S.D.	df	F-test	Sig(2-tailed)
กลุ่มกระดาษและวัสดุการพิมพ์	3	27.33	22.90			
กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	13	21.31	17.94			
กลุ่มบรรจุภัณฑ์	10	11.20	7.77			
กลุ่มวัสดุก่อสร้าง	24	12.92	17.03			
กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์	50	8.47	9.74			
กลุ่มพลังงาน สาธารณูปโภคและเหมืองแร่	18	41.17	31.83			
กลุ่มพาณิชย์	15	7.87	11.99			
กลุ่มการแพทย์	12	10.08	6.60			
กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์	23	4.09	5.61			
กลุ่มบริการเฉพาะกิจ	2	51.00	19.80			
กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ	13	4.77	5.21			
กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์	13	13.31	10.81			
กลุ่มสื่อสาร	20	3.35	6.58			
กลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	11	12.18	7.87			

หมายเหตุ: * มีนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

เนื่องจากกลุ่มเหมืองแร่ มีจำนวนบริษัทเพียง 1 บริษัท ไม่สามารถวิเคราะห์หาคู่ต่างได้ จึงจัดไปรวมกับกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค

จากตารางที่ 4.19 ผลการทดสอบสมมติฐานด้วย F-test (One way ANOVA) ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 พบว่า ในแต่ละอุตสาหกรรมของบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) แตกต่างกันโดยเมื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยความแตกต่างเป็นรายคู่โดยวิธี LSD พบว่า

กลุ่มอุตสาหกรรมกระดาษและวัสดุการพิมพ์ มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากกว่า กลุ่มธุรกิจการเกษตร กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม กลุ่มแฟชั่น กลุ่มของใช้ในครัวเรือน กลุ่ม

ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์ กลุ่มยานยนต์ กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ กลุ่มบรรจุภัณฑ์ กลุ่มวัสดุก่อสร้าง กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ กลุ่มพาณิชย์ กลุ่มการแพทย์ กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์ กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์ กลุ่มสื่อสาร และกลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์ แต่มีการรายงานน้อยกว่ากลุ่มพลังงาน สาธารณูปโภคและเหมืองแร่ และกลุ่มบริการเฉพาะกิจ

กลุ่มอุตสาหกรรมพลังงาน สาธารณูปโภคและเหมืองแร่ มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากกว่ากลุ่มธุรกิจการเกษตร กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม กลุ่มแฟชั่น กลุ่มของใช้ในครัวเรือน กลุ่มยานยนต์ กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร กลุ่มบรรจุภัณฑ์ กลุ่มวัสดุก่อสร้าง กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ กลุ่มพลังงาน กลุ่มพาณิชย์ กลุ่มการแพทย์ กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์ กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์ กลุ่มสื่อสาร และกลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์

กลุ่มอุตสาหกรรมพาณิชย์ มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมน้อยกว่ากลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม กลุ่มแฟชั่น กลุ่มยานยนต์ กลุ่มกระดาษและวัสดุการพิมพ์ กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ กลุ่มวัสดุก่อสร้าง กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ และกลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์

กลุ่มอุตสาหกรรมสื่อและสิ่งพิมพ์ มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมน้อยกว่ากลุ่มธุรกิจการเกษตร กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม กลุ่มแฟชั่น กลุ่มยานยนต์ กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ กลุ่มบรรจุภัณฑ์ กลุ่มวัสดุก่อสร้าง กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ กลุ่มการแพทย์ กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์ และกลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์

กลุ่มอุตสาหกรรมบริการเฉพาะกิจ กลุ่มธุรกิจการเกษตร มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากกว่ากลุ่มธุรกิจการเกษตร กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม กลุ่มแฟชั่น กลุ่มของใช้ในครัวเรือน กลุ่มของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์ กลุ่มยานยนต์ กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร กลุ่มกระดาษและวัสดุการพิมพ์ กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ กลุ่มบรรจุภัณฑ์ กลุ่มวัสดุก่อสร้าง กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ กลุ่มพลังงาน สาธารณูปโภคและเหมืองแร่ กลุ่มพาณิชย์ กลุ่มการแพทย์ กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์ กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์ กลุ่มสื่อสาร และกลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์

กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมน้อยกว่า กลุ่มธุรกิจ การเกษตร กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม กลุ่มแฟชั่น กลุ่มยานยนต์ กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร กลุ่ม ปิโตรเคมีและ เคมีภัณฑ์ กลุ่มบรรจุภัณฑ์ กลุ่มวัสดุก่อสร้าง กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ กลุ่ม การแพทย์ กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์ และกลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์

กลุ่มอุตสาหกรรมสื่อสาร มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมน้อยกว่ากลุ่มธุรกิจการเกษตร กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม กลุ่มแฟชั่น กลุ่มยานยนต์ กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร กลุ่มปิโตรเคมี และเคมีภัณฑ์ กลุ่มบรรจุภัณฑ์ กลุ่มวัสดุก่อสร้าง กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ กลุ่มการแพทย์ กลุ่ม การขนส่งและโลจิสติกส์ และกลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์ ดังตารางที่ 4.20

ตารางที่ 4.20 ผลการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยเป็นรายการรายงานข้อมูลของบริษัทในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม

การเปิดเผยข้อมูล	n	$\bar{X}$	S.D.	กลุ่มอุตสาหกรรม										
				ธุรกิจ การเกษตร	อาหารและ เครื่องดื่ม	แพ งค์	ของใช้ใน ครัวเรือน	ของใช้ส่วนตัว และเวชภัณฑ์	ยาน ยนต์	เครื่องมือและ เครื่องจักร	กระดาษและ วัสดุการพิมพ์	ปิโตรเคมีและ เคมีภัณฑ์	บรรจุ ภัณฑ์	วัสดุ ก่อสร้าง
กลุ่มธุรกิจการเกษตร	20	7.80	9.45	-										
กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม	22	11.77	8.79		-									
กลุ่มแพงค์	20	13.35	14.82			-								
กลุ่มของใช้ในครัวเรือน	11	8.81	6.00				-							
กลุ่มของใช้ส่วนตัวและ เวชภัณฑ์	3	8.33	3.21					-						
กลุ่มยานยนต์	18	10.89	7.23						-					
กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร	18	10.67	15.90							-				
กลุ่มกระดาษวัสดุการพิมพ์	3	27.33	22.90	*	*	*	*	*	*	*	-	*	*	*
กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	13	21.31	17.94									-		
กลุ่มบรรจุภัณฑ์	10	11.20	7.77										-	
กลุ่มวัสดุก่อสร้าง	24	12.92	17.03											-
กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์	50	8.47	9.74											
กลุ่มพลังงานสาธารณูปโภค และเหมืองแร่	18	41.17	31.83	*	*	*	*	*	*	*			*	*

ตารางที่ 4.20 (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	n	$\bar{X}$	S.D.	กลุ่มอุตสาหกรรม							
				พัฒนา อสังหาริมทรัพย์	พลังงานสาธารณูปโภค และเหมืองแร่	พาณิชย์ การ	สื่อและ สิ่งพิมพ์	บริการ เฉพาะกิจ	การท่องเที่ยว และสันทนาการ	การขนส่ง และโลจิสติกส์	สื่อ สาร อิเล็กทรอนิกส์
กลุ่มธุรกิจการเกษตร	20	7.80	9.45								
กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม	22	11.77	8.79								
กลุ่มแฟชั่น	20	13.35	14.82								
กลุ่มของใช้ในครัวเรือน	11	8.81	6.00								
กลุ่มของใช้ส่วนตัวและ เวชภัณฑ์	3	8.33	3.21								
กลุ่มยานยนต์	18	10.89	7.23								
กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร	18	10.67	15.90								
กลุ่มกระดาษวัสดุการพิมพ์	3	27.33	22.90	*	*	*	*	*	*	*	*
กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	13	21.31	17.94								
กลุ่มบรรจุภัณฑ์	10	11.20	7.77								
กลุ่มวัสดุก่อสร้าง	24	12.92	17.03								
กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์	50	8.47	9.74	-							
กลุ่มพลังงาน สาธารณูปโภค และเหมืองแร่	18	41.17	31.83	*	-	*	*	*	*	*	*

ตารางที่ 4.20 (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	n	$\bar{X}$	S.D.	กลุ่มอุตสาหกรรม										
				ธุรกิจ การเกษตร	อาหารและ เครื่องดื่ม	แพ ชั่น	ของใช้ใน ครัวเรือน	ของใช้ส่วนตัว และเวชภัณฑ์	ยาน ยนต์	เครื่องมือและ เครื่องจักร	กระดาษและ วัสดุการพิมพ์	ปิโตรเคมีและ เคมีภัณฑ์	บรรจุ ภัณฑ์	วัสดุ ก่อสร้าง
กลุ่มพาณิชย์	15	7.87	11.99		*	*			*			*		*
กลุ่มการแพทย์	12	10.08	6.60											
กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์	23	4.09	5.61	*	*	*			*	*		*	*	*
กลุ่มบริการเฉพาะกิจ	2	51.00	19.80	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนา				*	*	*			*	*		*	*	*
การ	13	4.77	5.21											
กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์	13	13.31	10.81											
กลุ่มสื่อสาร	20	3.35	6.58	*	*	*			*	*		*	*	*
กลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	11	12.18	7.87											

ตารางที่ 4.20 (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	n	$\bar{X}$	S.D.	กลุ่มอุตสาหกรรม							
				พัฒนา อสังหาริมทรัพย์	พลังงาน สาธารณูปโภค และเหมืองแร่	พาณิชย์ การ แพทย	สื่อและ สิ่งพิมพ์	บริการ เฉพาะกิจ	การท่องเที่ยว และสถานการ	การขนส่งและ โลจิสติกส์	สื่อ สาร อิเลคทรอนิกส์
กลุ่มพาณิชย์	15	7.87	11.99	*	-					*	
กลุ่มการแพทย์	12	10.08	6.60			-					
กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์	23	4.09	5.61	*		*	-			*	*
กลุ่มบริการเฉพาะกิจ	2	51.00	19.80	*	*	*	*	-	*	*	*
กลุ่มการท่องเที่ยวและสถานการ	13			*		*			-	*	*
การ		4.77	5.21								
กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์	13	13.31	10.81							-	
กลุ่มสื่อสาร	20	3.35	6.58	*		*				*	-
กลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	11	12.18	7.87								-

(n=339)

หมายเหตุ: * คู่ที่แตกต่างกันโดยวิธี LSD

สรุปได้ว่า ในแต่ละอุตสาหกรรมของบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) แตกต่างกัน

ข้อวิจารณ์

จากผลการวิจัยดังกล่าวข้างต้น สามารถสรุปข้อวิจารณ์ตามคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัท โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. ขนาดของกิจการ ได้แก่ ยอดสินทรัพย์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2548 จากการวิจัยครั้งนี้พบว่า ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์ทางบวกกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม นั่นคือ ขนาดของกิจการบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่มีขนาดใหญ่ จะมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) และรายงานประจำปี (แบบ 56-2) มากขึ้นด้วย ซึ่งสัมพันธ์กับการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งพบว่าขนาดของบริษัทเป็นคุณลักษณะที่มีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูล และการศึกษาของ พรพิพัฒน์ จูทา (2548) และอังคณา แก้วประภา (2553) ที่พบว่าขนาดของบริษัทมีความสัมพันธ์กับการรายงาน ซึ่งสอดคล้องตามทฤษฎีการส่งสัญญาณที่กล่าวว่าบริษัทที่มีสารสนเทศที่ดีกว่าจะพยายามสื่อสารข้อมูลนั้นให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบ และสอดคล้องกับทฤษฎีวิสาหกิจที่ว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง โดยเฉพาะธุรกิจขนาดใหญ่จำเป็นต้องพิจารณาถึงผลของธุรกรรมต่อกลุ่มทั้งหลายและสังคมโดยรวมที่หลากหลายมากกว่าธุรกิจขนาดเล็กกว่า อีกประการคือกิจการที่มีขนาดใหญ่ส่วนใหญ่มักจะมีการดำเนินงานที่กระทบต่อสิ่งแวดล้อมมากกว่ากิจการขนาดเล็ก จึงจำเป็นต้องมีการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ดีเพื่อสร้างภาพลักษณ์ที่ดีของกิจการ กิจการขนาดจึงมีการเปิดเผยข้อมูลมากกว่า

2. โครงสร้างเงินทุน ในการศึกษาครั้งนี้พบว่าโครงสร้างเงินทุนไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งตรงกับการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่พบว่าโครงสร้างเงินทุนไม่มีความสัมพันธ์กับ

ระดับการเปิดเผยข้อมูล แม้ว่าตามทฤษฎีสถาบันที่อธิบายการเปิดเผยข้อมูลว่าองค์กรจะมีการเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ได้การยอมรับในสังคมโดยเฉพาะเพื่อให้ได้รับความเชื่อถือจากเจ้าหนี้ แต่จากการศึกษาครั้งนี้และจากผลการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) ให้ผลตรงกันว่าโครงสร้างเงินทุนไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการรายงานข้อมูล อาจเนื่องมาจากบริษัทยังไม่เห็นประโยชน์ทางตรงจากการเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ได้รับความเชื่อถือจากเจ้าหนี้ เพราะคิดว่าต้องใช้ต้นทุนในการจัดการสิ่งแวดล้อมและการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมโดยได้ประโยชน์ไม่คุ้มทุน ซึ่งจะยิ่งส่งผลกระทบต่อฐานะทางการเงินของกิจการ

3. โครงสร้างการเป็นเจ้าของ ในการวิจัยครั้งนี้ไม่พบความสัมพันธ์ของโครงสร้างการเป็นเจ้าของกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งตรงกับการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่พบว่าโครงสร้างการเป็นเจ้าของไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่ากลุ่มผู้ถือหุ้น 10 รายแรกนั้น แม้จะเป็นผู้ถือหุ้นโดยส่วนใหญ่ที่มีอำนาจในการตัดสินใจหรือเป็นผู้ถือหุ้นที่ไม่ใช่ส่วนใหญ่ของกิจการ แต่ก็มีการตัดสินใจที่แตกต่างกันออกไปตามมุมมองของแต่ละคน ดังนั้นโครงสร้างการเป็นเจ้าของจึงไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

4. การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ ในการวิจัยครั้งนี้พบว่าการถือหุ้นโดยชาวต่างชาติไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งแตกต่างจากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่พบว่าการถือหุ้นโดยชาวต่างชาติมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับการเปิดเผยข้อมูล โดยตามทฤษฎีวิสาหกิจซึ่งมองว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายกลุ่ม ดังนั้นการรายงานข้อมูลควรเหมาะสมกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องที่หลากหลายนั้น แต่การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติก็ไม่มี ความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม อาจเป็นเพราะผู้ถือหุ้นชาวต่างชาตินั้นมาจากวัฒนธรรมที่หลากหลายซึ่งส่งผลต่อมุมมองที่แตกต่างกันไป แม้จะมองว่าชาวต่างชาติน่าจะมากจากสังคมที่ให้ความสำคัญกับการสร้างภาพลักษณ์ที่ดีขององค์กร แต่เมื่อมาลงทุนในประเทศไทยซึ่งไม่ได้มีข้อบังคับใดๆ เกี่ยวกับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ผู้ถือหุ้นต่างชาติจึงไม่ได้มองว่ากิจการจำเป็นต้องรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมหรือไม่อย่างไร ดังนั้นการถือหุ้นโดยชาวต่างชาติจึงไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

5. อายุการดำเนินงาน จากการวิจัยครั้งนี้ไม่พบความสัมพันธ์ของอายุการดำเนินงานกับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งต่างจากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าอายุการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับการเปิดเผยข้อมูล ทั้งนี้อาจเป็นเพราะการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องใหม่ของทุกกิจการ ดังนั้นกิจการไม่ว่าจะมีอายุการดำเนินงานมากน้อยอย่างไรก็ถือว่าเพิ่งเริ่มต้นกับเรื่องนี้ อายุการดำเนินงานจึงไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

6. ความสามารถในการทำกำไร ในการวิจัยครั้งนี้ความสามารถในการทำกำไรไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งตรงกับการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่พบว่าความสามารถในการทำกำไรไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล แม้ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) จะมองว่าน่าจะมีผลต่อระดับการเปิดเผยข้อมูลเพราะเกี่ยวข้องกับภาพลักษณ์ของกิจการและความมั่นคงในตำแหน่งของผู้บริหารกิจการ ซึ่งตามทฤษฎีการส่งสัญญาณที่อธิบายลักษณะการเปิดเผยข้อมูลที่ว่าบริษัทที่มีสารสนเทศมากกว่าหรือดีกว่าจะพยายามส่งสัญญาณข้อมูลที่มีอยู่อีกฝ่ายได้ทราบ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทราบว่าบริษัทมีคุณภาพมากกว่าและมีความได้เปรียบมากกว่าองค์กรอื่น และตามทฤษฎีสถาบันที่อธิบายการเปิดเผยข้อมูลว่าองค์กรจะมีการเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ได้การยอมรับในสังคม อาจเป็นเพราะกิจการที่มีความสามารถในการทำกำไรมากคิดว่าตนมีข้อมูลที่ดีมากพออยู่ในแล้วในการสร้างความได้เปรียบกับองค์กรอื่น จึงไม่จำเป็นต้องรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมเพิ่มเติม และกิจการที่มีความสามารถในการทำกำไรต่ำ อาจมองว่าควรพยายามสื่อสารข้อมูลทางบวกเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินที่ดีของตนในเรื่องอื่นๆ เพิ่มขึ้นมากกว่าจะต้องเพิ่มต้นทุนในการจัดการสิ่งแวดล้อมและการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ความสามารถในการทำกำไรจึงไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

7. สภาพคล่องทางการเงินของกิจการ ในการวิจัยครั้งนี้ไม่พบว่าสภาพคล่องทางการเงินของกิจการมีความสัมพันธ์กับจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งต่างจากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าสภาพคล่องทางการเงินของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งตรงกับสมมติฐานของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) ตามทฤษฎีการส่งสัญญาณและทฤษฎีสถาบันที่อธิบายการเปิดเผยข้อมูล

ว่าเพื่อส่งสัญญาณข้อมูลที่มีอยู่ให้อีกฝ่ายได้ทราบ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทราบว่าบริษัทมีคุณภาพมากกว่าและมีความได้เปรียบมากกว่าองค์กรอื่น และเพื่อให้ได้การยอมรับจากสังคม อาจเป็นเพราะกิจการที่มีสภาพคล่องทางการเงินมากคิดว่าตนมีข้อมูลที่ดีมากพออยู่แล้วในการสร้างความได้เปรียบกับองค์กรอื่น จึงไม่จำเป็นต้องรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมเพิ่มเติม และกิจการที่ขาดสภาพคล่องทางการเงิน อาจมองว่าควรพยายามสื่อสารข้อมูลทางบวกเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินที่ดีของตนในเรื่องอื่นๆ เพิ่มขึ้นมากกว่าจะต้องเพิ่มต้นทุนในการจัดการสิ่งแวดล้อมและกรรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม สภาพคล่องทางการเงินของกิจการจึงไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนกรรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

8. ประเภทผู้สอบบัญชี จากการวิจัยครั้งนี้พบว่าประเภทผู้สอบบัญชีไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนกรรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งต่างจากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าประเภทผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูล เนื่องจากความคาดหวังในคุณภาพของการให้บริการ และเพื่อต้องการสร้างความเป็นผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ในการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) ประเภทผู้สอบบัญชีจึงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูล ตามทฤษฎีวิสาหกิจซึ่งมองว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายกลุ่ม ดังนั้นกรรายงานข้อมูลควรเหมาะสมกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องที่หลากหลายนั้น ทั้งนี้อาจเป็นเพราะกรรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องใหม่ของทุกกิจการ และไม่มีกฎเกณฑ์ข้อบังคับใดๆ ระบุให้ต้องมีการรายงานข้อมูลดังกล่าว กลุ่มผู้สอบบัญชีไม่ว่าจะเป็น Big 4 หรือไม่ ต่างมีมุมมองต่อเรื่องนี้แตกต่างกันออกไป ประเภทผู้สอบบัญชีจึงไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนกรรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม

9. ประเภทอุตสาหกรรม ในการวิจัยครั้งนี้พบว่าประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแตกต่างกัน ซึ่งต่างจากการศึกษาของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าประเภทอุตสาหกรรมไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล แม้ว่า อลิศรา ผลาวรรณ (2547) จะมองว่าประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันน่าจะมีการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน และตามทฤษฎีพฤติกรรมซึ่งมองว่าธุรกิจการค้าเป็นสถาบันทางสังคมที่ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายกลุ่มจำเป็นต้องพิจารณาถึงผลของธุรกรรมต่อกลุ่มทั้งหลายและสังคมโดยรวม เป็นการขยายขอบเขตกรรายงานที่

เหมาะสมไม่เพียงแต่เพื่อผู้ถือหุ้นและเจ้าหน้าที่เท่านั้น ยังต้องรวมถึงกลุ่มอื่นๆ ทั้งหลายและ
 สาธารณชนโดยทั่วไปอีกด้วย อีกทั้งประเภทอุตสาหกรรมแต่ละประเภทก็มีการดำเนินงานที่ส่งผล
 กระทบต่อสิ่งแวดล้อมมากน้อยแตกต่างกัน นโยบายสิ่งแวดล้อมและการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม
 จึงแตกต่างกันไปในแต่ละประเภทอุตสาหกรรม ผลการวิจัยครั้งนี้จึงพบว่าประเภทอุตสาหกรรมที่
 แตกต่างกันมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมแตกต่างกัน



บทที่ 5

สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

สรุปผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาจำนวนและระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของ บริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และเพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม กับคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัท ได้แก่ ขนาดของกิจการ โครงสร้างเงินทุน โครงสร้างการเป็นเจ้าของ การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุ การดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องทางการเงินของกิจการ และประเภท ผู้สอบบัญชี โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) ประจำปี 2548 ของบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 339 บริษัท

ผลการศึกษาจำนวนและระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย พบว่า ทั้ง 339 บริษัทมีการรายงานรวมทั้งสิ้น 4,022 ประโยค คิดเป็นจำนวนการรายงานเฉลี่ยคือ 11.86 ประโยค ต่อบริษัท โดยกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากที่สุด คือ กลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค มีการรายงาน 630 ประโยค และกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการรายงานข้อมูลน้อยที่สุด คือ กลุ่มของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์ มีการรายงาน 25 ประโยค

การศึกษาโดยการเก็บข้อมูลในกระดาษ์ทำการ 1 ตามการเสนอของคณะทำงานในการ กำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) จำนวน 13 หัวข้อ สรุปได้ว่า จำนวนหัวข้อที่รายงานน้อยที่สุด คือ ไม่รายงานเลย (รายงาน 0 หัวข้อ) ซึ่งมี จำนวน 36 บริษัท จำนวนหัวข้อที่รายงานมากที่สุด คือ รายงาน 9 หัวข้อ มีจำนวนบริษัทเดียว คือ บริษัทบริหารและพัฒนาเพื่อการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม จำกัด (มหาชน) ซึ่งหัวข้อการรายงานที่มีการ รายงานมากที่สุด คือหัวข้อที่ 2 นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ และหัวข้อการรายงานที่ไม่มีการ รายงานเลย มี 3 หัวข้อ คือ หัวข้อที่ 9 นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการ

หนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หัวข้อที่ 11 ผลกระทบด้านภาษี และหัวข้อที่ 12 จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในวงคนั้น โดยส่วนใหญ่บริษัทมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมอยู่ในระดับต่ำ โดยกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนหัวข้อการรายงานมากที่สุด คือ กลุ่มบริการเฉพาะกิจ ส่วนกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนหัวข้อการรายงานน้อยที่สุด คือ กลุ่มการแพทย์ และ กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์

จากการศึกษาโดยการเก็บข้อมูลในกระดาษาทำการ 2 โดยแบ่งข้อมูลเป็น 4 หัวข้อตามประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สรุปได้ว่าจำนวนหัวข้อที่รายงานน้อยที่สุด คือ ไม่รายงานเลย (รายงาน 0 หัวข้อ) ซึ่งมีจำนวน 36 บริษัท จำนวนหัวข้อที่รายงานมากที่สุด คือ รายงาน 4 หัวข้อ มีจำนวน 17 บริษัท ซึ่งหัวข้อการรายงานที่มีการรายงานมากที่สุด คือหัวข้อที่ 1 การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม และหัวข้อการรายงานที่มีจำนวนรายงานน้อยที่สุด คือหัวข้อที่ 2 ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปีที่ผ่านมาหรือในอนาคต โดยบริษัทส่วนใหญ่มีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมอยู่ในระดับต่ำ โดยกลุ่มอุตสาหกรรมมีการรายงาน 3 และ 4 หัวข้อ โดยกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนหัวข้อการรายงาน 3 หัวข้อ มีเพียง 4 กลุ่มอุตสาหกรรม คือ กลุ่มของใช้ในครัวเรือน กลุ่มการแพทย์ กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ และกลุ่มสื่อสาร กลุ่มอุตสาหกรรมที่เหลือมีการรายงานครบทั้ง 4 หัวข้อ โดยไม่มีกลุ่มอุตสาหกรรมใดไม่มีการรายงานเลย

บริษัทส่วนใหญ่มีการรายงานเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพ ข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา มีการรายงานน้อยที่สุด

จากการศึกษาความสัมพันธ์ของการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ได้ทำการวิเคราะห์ถ้อยแบบพหุ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้วิธีทางตรง (Enter) เพื่อศึกษาตัวแปรอิสระทุกตัวว่าตัวแปรใดมีผลและไม่มีผลต่อตัวแปรตาม ซึ่งผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ตัวแปรที่มีผลต่อจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมคือ ขนาดของกิจการ โดยมีอิทธิพลทางบวก คุณลักษณะต่าง ๆ ทั้ง 8 ปัจจัยได้แก่ ขนาดของกิจการ โครงสร้างเงินทุน โครงสร้างการเป็นเจ้าของ การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องของบริษัท และประเภทผู้สอบบัญชี ร่วมกันอธิบายการผันแปรการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ได้ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ($\text{Sig F (1- tailed)} < 0.05$) และให้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเท่ากับ 0.237 ($R = 0.237$) ซึ่งร่วมกันพยากรณ์การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ได้ร้อยละ 5.6 ($R^2 = 0.056 \times 100$)

สรุปได้ว่า ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) ของบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย นั่นคือ ขนาดของกิจการบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีขนาดใหญ่ จะมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) มากขึ้นด้วย

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งนี้

1. เนื่องจากผลการวิจัยครั้งนี้พบว่า การรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมของกิจการโดยส่วนใหญ่อยู่ในระดับต่ำ ดังนั้นผู้บริหารของกิจการโดยเฉพาะกิจการที่มีขนาดเล็กควรเพิ่มความใส่ใจในการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม และหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลควรมีนโยบายในการส่งเสริมให้บริษัทขนาดเล็กมีการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากขึ้น
2. ให้ความสำคัญในการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะหัวข้อที่มีจำนวนการรายงานมากที่สุด คือหัวข้อนโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ และหัวข้อการดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ควรนำไปเป็นบรรทัดฐานในการกำหนดแนวทางในการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม โดยบริษัทที่ยังไม่เน้นในเรื่องการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม สามารถนำไปเป็นแนวทางการรายงานได้
3. จากการศึกษาพบว่า บริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่เปิดเผยข้อมูลเชิงคุณภาพ ซึ่งอาจทำให้ไม่เห็นปริมาณชัดเจนมากเท่ากับการเปิดเผยข้อมูลเชิงปริมาณ ทำให้เห็นภาพการรายงานสิ่งแวดล้อมไม่ชัดเจน ทั้งนี้อาจเนื่องจากการความยุ่งยากในการจัดทำรายงานข้อมูลเชิงปริมาณเป็นความลับของกิจการ ดังนั้นหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลควรนำข้อมูลที่ศึกษาครั้งนี้ไปใช้ในการพิจารณา วางแผนการจัดทำรายงานให้เหมาะสมโดยเน้นการกำหนดให้รายงานข้อมูลในบางประเด็นเป็นข้อมูลเชิงปริมาณด้วย โดยมีการกำหนดการวัดมูลค่าต่างๆ ให้ชัดเจนเป็นมาตรฐานเดียวกัน

4. จากการศึกษาพบว่า หัวข้อที่ไม่มีการรายงานคือ หัวข้อตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting) มี 3 หัวข้อ คือ หัวข้อที่ 9 นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หัวข้อที่ 11 ผลกระทบด้านภาษี และหัวข้อที่ 12 จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น ดังนั้นหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลควรนำข้อมูลที่ศึกษาครั้งนี้ไปใช้ในการพิจารณา วางแผนการจัดทำรายงานให้เหมาะสม โดยเน้นการกำหนดให้มีรายงานในหัวข้อดังกล่าว

5. สำหรับนักลงทุน หากมีการนำข้อมูลการรายงานสิ่งแวดล้อมไปใช้เป็นองค์ประกอบในการวิเคราะห์ตัดสินใจการลงทุน ควรใส่ใจประเด็นเรื่องขนาดของกิจการด้วย เนื่องจากในการศึกษาในครั้งนี้พบว่ากิจการที่มีขนาดใหญ่มีการรายงานมากกว่ากิจการขนาดเล็ก

ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษารั้งต่อไป

1. การศึกษารั้งนี้เป็นการศึกษาความสัมพันธ์ของจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมโดยใช้ข้อมูลในรายงานทางการเงิน แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) รายงานประจำปี (แบบ 56-2) ของบริษัทมหาชนที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้ข้อมูลปี 2548 เพียงปีเดียว ทำให้ไม่เห็นแนวโน้มของการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม การศึกษาต่อไปอาจมีการศึกษาโดยใช้ข้อมูลเป็นช่วงเวลา

2. ในการศึกษาครั้งต่อไปควรมีการศึกษาถึงผลที่ได้รับจากการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม โดยสอบถามความคิดเห็นจากผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกลุ่มต่างๆ เพื่อให้กิจการเห็นถึงข้อดีข้อเสียของการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ความพร้อมและปัญหาในการรายงาน

3. ในการศึกษาครั้งต่อไปควรมีการศึกษาถึงต้นทุนที่ใช้ในการจัดทำรายงานข้อมูลในด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อให้กิจการเห็นถึงปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำรายงาน

4. ในการศึกษาครั้งต่อไปควรมีการศึกษาถึงประโยชน์ในการตัดสินใจของนักลงทุนในการใช้ข้อมูลการรายงานสิ่งแวดล้อมว่ามีหรือไม่ โดยอาจศึกษาจากความสัมพันธ์ระหว่างราคาหุ้นกับระดับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม หรือจัดทำแบบสอบถามความคิดเห็นของนักลงทุน

เอกสารและสิ่งอ้างอิง

- กนกพร สว่างแจ้ง. 2545. การประเมินผลกระทบสิ่งแวดล้อม. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์ไทยวัฒนาพานิช.
- กัลยา วาณิชย์บัญชา. 2546. การใช้ SPSS for Windows ในการวิเคราะห์. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ: ธรรมสาร จำกัด.
- เกรียง วงศ์หนองเตย. 2539. การบัญชีสภาพแวดล้อม. โครงการวิจัยสำหรับนักศึกษาปริญญาโท บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี.
- จักรพันธ์ จินดาวงศ์. 2547. แนวการปฏิบัติและแนวโน้มทางการบัญชีการเงิน และการเปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของอุตสาหกรรมประเภทที่มีผลกระทบโดยตรงหรือมี นัยสำคัญต่อสิ่งแวดล้อม. วิทยานิพนธ์ปรัชญามหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, จุฬาลงกรณ์ มหาวิทยาลัย.
- จิตรประภัทร ตันติยวงศ์. 2551 การเปิดเผยข้อมูลบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: บริษัทใน SET 50 INDEX. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- ดวงมณี โกมารทัต. 2537. “หลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมิติหนึ่งของระบบบริหารสิ่งแวดล้อม.” วารสารจุฬาลงกรณ์ปริทัศน์. กรุงเทพมหานคร, 188-204.
- ดวงมณี โกมารทัต. 2545. “การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน.” วารสารนัก บัญชี. เม.ย. – ก.ค. 2545. กรุงเทพมหานคร, 67-87.
- ทวีวงศ์ ศรีบุรี. 2541. EIA การวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม. พิมพ์ครั้งที่ 2 . กรุงเทพมหานคร: มูลนิธิโลกสีเขียว.

- ธัญญา ผูกักรักษ์. 2543. การบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม กับ กรณีโรงไฟฟ้าแม่เมาะ จังหวัดลำปาง. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- นงนุช สอนสุวิทย์, ศรีสมร ผ่องพุดิ และนิภา สุขสง. 2546. โครงการสำรวจการจัดทำบัญชีต้นทุนสิ่งแวดล้อมในกิจการที่มีระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม. โครงการทางธุรกิจสำหรับนักศึกษาปริญญาโทประเภทงานศึกษาสำรวจ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี.
- นภาพรณ เชิดชูวุฒิกุล. 2546. การเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: กรณีศึกษาของบริษัทในธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์และอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและเครื่องตกแต่ง. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- นภาพร พงษ์ตันฑกุล. 2546. โครงสร้างการเป็นเจ้าของและคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- บัณฑิต จุลาสัย. 2546. การวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม. กรุงเทพมหานคร: ศูนย์ตำราและเอกสารวิชาการ คณะสถาปัตยกรรมศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ปราณี พันธุมสินชัย. 2541. ISO 14000 มาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมและกฎหมายสิ่งแวดล้อมไทยสำหรับผู้บริหาร. กรุงเทพมหานคร.
- ปาริชาติ ศิวะรักษ์. 2545. EIA สำรวจสถานภาพ ปัญหา และทางออก. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย.
- ปิยรัตน์ จันทะเดช. 2541. “กรณีศึกษาการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสภาพแวดล้อมทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในออสเตรเลีย โดยใช้ทฤษฎีการฟ้องร้อง (Legitimacy Theory).” วารสารวิชาการ 60 ปี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ พฤศจิกายน 2541. กรุงเทพมหานคร, 139 – 161.

- พจน์ วีรสุนทร. 2543. แนวทางการประยุกต์ใช้การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมสำหรับธุรกิจอุตสาหกรรมในจังหวัดเชียงใหม่ และจังหวัดลำพูน. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- พรพิพัฒน์ จูทา. 2548. ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพของการเปิดเผยความเสี่ยงกับผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พรรณนิภา รอดวรรณะ. 2538. “บทบาทของนักบัญชีกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม.” วารสาร จุฬาลงกรณ์ปริทัศน์ มีนาคม 2538. กรุงเทพมหานคร, 45 – 67 ,
- มนตรี ช่วยชู. 2539. การเสนอรูปแบบรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศไทย : การวิจัยเชิงประจักษ์. วิทยานิพนธ์บัญชีดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- รติพร ราษฎร์เจริญ, สุภาภัทร กนกพรกุล และ อุสุมา เจียมรัตนศิลป์. 2544. การประเมินความเป็นไปได้ในการนำมาตรฐานการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาใช้ในประเทศไทย. โครงการธุรกิจสำหรับนักศึกษาปริญญาโทประเภทงานวิจัย มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี.
- รสพร เดชอาคม, วลัยลักษณ์ เจียรจิตตดิคุณ และ สุริรัตน์ ปราชญานุกุล. 2540. การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม. โครงการธุรกิจสำหรับนักศึกษาปริญญาโท มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี.
- รัชนิพร เศรษฐศักดิ์โก. 2544. “ผลกระทบของ ISO 14000 ต่อการบัญชี.” วารสารบริหารธุรกิจ กรกฎาคม – กันยายน 2544. กรุงเทพมหานคร, 10 – 12 .

วิไลลักษณ์ แสงอรุณ , วรรณศิลป์ ทิมเข้มประเสริฐ และ วันดี อื้อดปัญญา. 2546. การเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. โครงการธุรกิจสำหรับนักศึกษาปริญญาโทประเภทงานวิจัยมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี.

วิเชษฐ โรจนสุกาญจน์ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. 2547. “การบัญชีเพื่อความรับผิดชอบต่อสังคม.” วารสารบริหารธุรกิจ กรกฎาคม – กันยายน 2547. กรุงเทพมหานคร, 1 – 14 .

ศศิวิมล (มีอำพล)ศรีเจริญจิตร. 2547. ทฤษฎีการบัญชี. กรุงเทพมหานคร: อินโฟเอนิ่งเพรส.

ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล. 2540. การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : รูปแบบและแนวทาง. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจดุสิตบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล. 2543. “ก้าวทันโลกกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม.” เอกสารประกอบการประชุมนักบัญชีทั่วประเทศ ครั้งที่ 16. กรุงเทพมหานคร, 291-306.

ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล. 2544. “การวัดผลการดำเนินงานทางด้านสิ่งแวดล้อม.” เอกสารประกอบการประชุมนักบัญชีทั่วประเทศ ครั้งที่ 17. กรุงเทพมหานคร, 341-370.

สถาบันเพิ่มผลผลิตแห่งชาติ. 2548. คู่มือระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14001. พิมพ์ครั้งที่ 4 . กรุงเทพมหานคร : สถาบันเพิ่มผลผลิตแห่งชาติ.

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. 2542. แม่บทการบัญชี. กรุงเทพมหานคร: พีเอ ลิฟวิ่ง.

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. 2542. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน. กรุงเทพมหานคร: พีเอ ลิฟวิ่ง.

สลักจิต ดอนไสว. 2547. ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านทรัพยากรมนุษย์ และด้านผลิตภัณฑ์และบริการของบริษัทในกลุ่มวัดดูดิบและสินค้าอุตสาหกรรม. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

สำนักงานกำกับดูแลธุรกิจการค้า. 2544. “บทบาทของนักบัญชีกับการรายงานสิ่งแวดล้อม.” เอกสารประกอบการประชุมนักบัญชีทั่วประเทศ ครั้งที่ 17. กรุงเทพมหานคร, 307-314.

สำนักงานนโยบายและแผนสิ่งแวดล้อม. 2539. รายงานสรุปสำหรับผู้บริหาร แนวทางการประเมินผลกระทบสิ่งแวดล้อมทางสังคม. กรุงเทพมหานคร: มูลนิธิส่งเสริมนโยบายศึกษา.

สำนักงานนโยบายและแผนสิ่งแวดล้อม. 2541. แนวทางการจัดทำรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม. กรุงเทพมหานคร : กองวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม สำนักงานนโยบายและแผนสิ่งแวดล้อม กระทรวงวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี.

สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์. 2546. ระเบียบวิธีการวิจัยทางสังคมศาสตร์. พิมพ์ครั้งที่ 12. กรุงเทพมหานคร: บริษัท เพื่องฟ้า พรินติ้ง จำกัด.

สุภาพร ธนโกคาไพศาล. 2546. การเปิดเผยการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

สุชาติ รัชตโกดิน. 2541. การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

สุเทพ ชีรศาสตร์. 2542. ISO 14000 มาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อม. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร : สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น).

- อลิศรา ผลาวรรณ. 2547. **ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- อังคณา แก้วประภา. 2553. **ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพของการรายงานความเลื่อมใสกับขนาดและประเภทกลุ่มอุตสาหกรรมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- อารีคมล ต.ไชยสุวรรณ. 2546. **การบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม : กรณีศึกษาธุรกิจอุตสาหกรรมในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน**. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- Diamond D. and Verrechia. 1991. "Disclosure. Liquidity and the Cost of Optimal Capital." **The Journal of Finance**. 46,1991: 1325-1360.
- Khondkar E.K., M.J.Lacina and R.W.Rutledge. 2006. "The Association between Firm Characteristics and the Level of Environmental Disclosure in Financial Statement Footnotes." **Advances in Environmental Accounting and Management**. Volume 3, 77-109.
- Lang M. and R. Lundholm 1996. "Corporate Disclosure Policy and Analyst Behavior." **Accounting Review**. 71,1996: 467-792.
- Patten D.M. 1992 . "Intra-Industry Environmental Disclosures in Response to the Alaskan Oil Spill: A Note on Legitimacy Theory." **Journal of Accounting, Organisation and Society**. No.7 , 471-475.

- Piyaratt Jantadej. 2541. "The Corporate Environmental Disclosures in Response to the Ok Tedi Copper Mine Disaster: A Legitimacy Theory Perspective." **วารสารวิชาการ 60 ปี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์**, 139-161.
- Rob G., D.Owen, and C.Adams. 1996. **Accountancy and Accountability : Changes and challenges in corporate social and environmental reporting**. Prentice Hall Europe.
- Simon S.G., S.Heravi and J.Z.Xiao 2005. "Determinants of corporate social and environmental reporting in Hong Kong : a research note" **Accounting Forum**, **29**,2005: 233-242.
- Susan B.H., A.Anderson and S.Golden. 2001. "Corporate Environmental Disclosures: are they Useful in Determining Environmental Performance?." **Journal of Accounting and Public Policy**, **20**, 2001: 217-240.
- United Nations. 1999. **Accounting and Financial Reporting for Environmental Costs and Liabilities** . UNCTAD - ISAR Report , Geneva .
- United Nations. 1997. **Environmental Financial Accounting** . UNCTAD - ISAR Report.
- Wiseman J. 1982. **An Evaluation of Environmental Disclosures Made in Corporate Annual Reports**. Journal of Accounting, Organisation and Society. No.7 ,1982 : 53-63.
- Zoysa A.D. and H.Wijewardena 2003. "Financial Disclosure in the Corporate Annual Reports of Sri Lankan Companies." **15TH Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues**." Nov.22-25, 2003 Bangkok Thailand.



ภาคผนวก



ภาคผนวก ก

รายชื่อบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ใช้เป็นกลุ่มตัวอย่างในการ
วิจัยครั้งนี้

กลุ่มธุรกิจการเกษตร จำนวน 20 บริษัท

	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	ห้องเย็นเอเซีย ซีฟู๊ด	ASIAN
2	ซีเฟรช อินดัสตรี	CFRESH
3	ห้องเย็นโชติวัฒน์หาดีใหญ่	CHOTI
4	เจริญโภคภัณฑ์อาหาร	CPF
5	เชียงใหม่โปรเซ่นฟู๊ดส์	CM
6	ชุมพรอุตสาหกรรมปาล์ม	CPI
7	จีเอฟพีที	GFPT
8	ลีพัฒนาผลิตภัณฑ์	LEE
9	แพ็คฟู๊ด	PPC
10	ปทุมไรชมิล แอนด์ แกรนารี	PRG
11	บางกอกเรนซ์	RANCH
12	ชีฮอร์ส	SH
13	สุรพล ฟู๊ดส์	SSF
14	ศรีตรังแอโกร อินดัสตรี	STA
15	ไทย อกริ ฟู๊ดส์	TAF
16	ไทยลักซ์ เอ็นเตอร์ไพรส์	TLUXE
17	ตรังผลิตภัณฑ์อาหารทะเล	TRS
18	ไทยรับเบอร์ลาเท็กซ์ คอร์ปอเรชั่น	TRUBB
19	สหอุตสาหกรรมน้ำมันปาล์ม	UPOIC
20	ยูนิวานิชน้ำมันปาล์ม	UVAN

กลุ่มอาหารและเครื่องดื่ม จำนวน 22 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	อกริเพียว โฮลดิ้งส์	APURE
2	ฟู๊ดแอนด์ดริงส์	F&D
3	หาดทิพย์	HTC
4	น้ำตาลขอนแก่น	KSL
5	ลำสูง(ประเทศไทย)	LST
6	มาลีสามพราน	MALEE
7	ไมเนอร์ อินเตอร์เนชั่นแนล	MINT
8	โออิชิ กรุ๊ป	OISHI
9	เพรซิเดนท เบเกอร์รี่	PB
10	เพรสซิเดนท ไรซ์โปรดักส์	PR
11	เอส แอนด์ พี ซินดิเคท	S & P
12	ไทยเทพรสผลิตภัณฑ์อาหาร	SAUCE
13	อาหารสยาม	SFP
14	ส.ขอนแก่น	SORKON
15	เสริมสุข	SSC
16	ทรอปิคอล แคนนิง	TC
17	ไทยเพรซิเดนทฟู๊ดส์	TF
18	ทิปโก้ฟู๊ดส์	TIPCO
19	น้ำมันพืชไทย	TVO
20	ไทยยูเนี่ยน โฟรเซ่น โปรดักส์	TUF
21	ไทยวาฟู๊ดโปรดักส์	TWFP
22	ยูโนเด็คฟลาวมิลค์	UFM

กลุ่มแฟชั่น จำนวน 20 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	เอเชียไฟเบอร์	AFC
2	รองเท้าบาจาแห่งประเทศไทย	BATA
3	คาสเซอร์ฟิค โฮลดิ้งส์	CPH
4	ซี.พี.แอล.กรุ๊ป	CPL
5	ไอ.ซี.ซี.อินเตอร์เนชั่นแนล	ICC
6	นิวซิดี้(กรุงเทพฯ)	NC
7	แพนเอเชียฟุตแวร์	PAF
8	ประชาอาภรณ์	PG
9	แพรนด้า จิวเวลรี่	PRANDA
10	สว่างเอ็กซ์พอร์ต	SAWANG
11	สทยูเนี่ยน	SUC
12	ธนูลักษณ์	TNL
13	ไทยเรยอน	TR
14	โรงงานผ้าไทย	TTI
15	ทีทีแอล อุตสาหกรรม	TTL
16	ไทยโทเรเท็กซ์ไทล์มิลลส์	TTTM
17	ยูเนี่ยนฟุตแวร์	UF
18	ยูเนี่ยนไฟโอเนียร์	UPF
19	ยูเนี่ยนอุตสาหกรรมสิ่งทอ	UT
20	ไทยวาโก้	WACOAL

กลุ่มของใช้ในครัวเรือน จำนวน 11 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	ดี.ที.ซี.อินเตอร์สตีส์	DTCI
2	แฟนซีวูด อินเตอร์สตีส์	FANCY
3	โมเดิร์นฟอร์มกรุ๊ป	MODERN
4	โอเชียนกลาส	OGC
5	ร็อกเวธ	ROCK
6	สยามสตีล อินเตอร์เนชั่นแนล	SIAM
7	ศรีไทยซูเปอร์แวร์	SITHAI
8	ซันวู้ดอินเตอร์สตีส์	SUN
9	ไคสตาร์ อิเล็กทริก	DISTAR
10	อินเตอร์ฟาร์อีสท์ วิศวกรรม	IFEC
11	กันยงอิเล็กทริก	KYE

กลุ่มของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์ จำนวน 3 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	แจ็กเจียอุตสาหกรรม (ไทย)	JCT
2	โอซีซี	OCC
3	ชั้นไทยอุตสาหกรรมถลุงมือยาง	STHAI

กลุ่มยานยนต์ จำนวน 18 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	อาบีโก ไฮเทค	AH
2	ไทยสโตเรจ แบตเตอรี่	BAT-3K
3	ชัยวัฒนา แทนเนอร์กรุ๊ป	CWT
4	อีซิน เพ้นท์	EASON
5	ก๊วดเฮียร์	GYT
6	ฮัวฟง รับเบอร์ (ไทยแลนด์)	HFT
7	อินเตอร์ไฮด์	IHL
8	อีโนเว รับเบอร์	IRC

กลุ่มยานยนต์ จำนวน 18 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
9	เคพีเอ็น ออโตโมทีฟ	KPN
10	สมบูรณ์แอ็ดวานซ์เทคโนโลยี	SAT
11	เอสเอ็มซี มอเตอร์ส	SMC
12	สยามกันท์ กรุ๊ป	SPG
13	เอส.พี.ซูซูกิ	SPSU
14	ที.กรุ๊ปไทยอุตสาหกรรม	TKT
15	ไชนามพลาสติกส์	TNPC
16	ไทยรุ่งยูเนี่ยนคาร์	TRU
17	ไทยสตีลเคเบิล	TSC
18	ยานกันท์	YNP

กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร จำนวน 18 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	เอเซียเมทัล	AMC
2	ซีเอสพี สตีลเซ็นเตอร์	CSP
3	จรุ่งไทยไวร์แอนด์เคเบิล	CTW
4	ฟูรูกาวา เมทัล	FMT
5	จี สตีล	GSTEEL
6	ไชน็อกซ์สแตนเลส	INOX
7	กุลธรเคอร์บี้	KKC
8	นครไทยสตีลปริมิล	NSM
9	พัฒน์กล	PATKL
10	เพ็มสินสตีลเว็คส์	PERM
11	สหมิตรเครื่องกล	SMIT
12	เอส เอ็น ซี ฟอว์เมอร์	SNC
13	สหวิริยาสตีลอินดัสตรี	SSI
14	ศูนย์บริการเหล็กสยาม	SSSC
15	ที.ซี.เจ.มอเตอร์	TCJ

กลุ่มเครื่องมือและเครื่องจักร จำนวน 18 บริษัท (ต่อ)

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
16	ค้าเหล็กไทย	TMT
17	ไทยยูนิคคอยล์เซ็นเตอร์	TUCC
18	ไทยคุณ เวลด์ไวค์ กรุ๊ป	TYCN

กลุ่มกระดาษและวัสดุการพิมพ์ จำนวน 3 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	แอ็ดวานซ์ อะโกร	AA
2	ไทยเคนเปเปอร์	TCP
3	ยูไนเต็ค เปเปอร์	UTP

กลุ่มปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์ จำนวน 13 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	อะโรเมติกส์	ATC
2	โกลบอล คอนเน็คชั่นส์	GC
3	อินโดรามา โพลีเมอร์ส	IRP
4	พาโตเคมีอุตสาหกรรม	PATO
5	ปตท.เคมีคอล	PTTCH
6	ไทยคาร์บอนแบล็ค	TCB
7	ไทยเซ็นทรัลเคมี	TCCC
8	ไทยโพลีอะคริลิก	TPA
9	ไทยพลาสติกและเคมีภัณฑ์	TPC
10	ยูเนียนพลาสติก	UP
11	ยูนิเวนเจอร์	UV
12	วินิไทย	VNT
13	ไวท์ กรุ๊ป	WG

กลุ่มบรรจุภัณฑ์ จำนวน 10 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	เอ.เจ.พลาสติก	AJ
2	อลูคอน	ALUCON
3	ฝาจิบ	CSC
4	นิปปอน แพ็ค (ประเทศไทย)	NIPPON
5	โพลีเพ็กซ์ (ประเทศไทย)	PTL
6	เอสแพ็คเอนด์พรีนัท	SPACK
7	ไทยฟิล์มอินดัสตรี	TFI
8	ทานตะวันอุตสาหกรรม	THIP
9	ไทยโอ.พี.พี.	TOPP
10	ไทยบรรจุภัณฑ์และการพิมพ์	TPP

กลุ่มวัสดุก่อสร้าง จำนวน 24 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	บางสะพานบาร์มิล	BSBM
2	ผลิตภัณฑ์คอนกรีตชลบุรี	CCP
3	กระเบื้องหลังคาตราเพชร	DRT
4	อีสเทิร์นไวร์	EWC
5	เจนเนอรัล เอนิเนียริง	GEN
6	วิก แอนด์ ซุกลันด์	KWH
7	เอ็ม.ซี.เอส.สตีล	MCS
8	มิลเลนเนียม สตีล	MS
9	แปซิฟิกไฟฟ์	PAP
10	ควอลิตี้คอนสตรัคชั่นส์โปรดักส์	Q-CON
11	โรแยล ซีรามิก	RCI
12	สามชัย สตีล อินดัสทรี	SAM
13	ปูนซีเมนต์ไทย	SCC
14	ปูนซีเมนต์นครหลวง	SCCC
15	ทักษิณคอนกรีต	SCP

กลุ่มวัสดุก่อสร้าง จำนวน 24 บริษัท (ต่อ)

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
16	สิงห์ พาราเทค	SINGHA
17	เอสทีพี แอนด์ ไอ	STPI
18	ซูเปอร์บล็อก	SUPER
19	ทีปโก้แอสฟัลท์	TASCO
20	อุตสาหกรรมพรมไทย	TCMC
21	ไทยแลนด์ไอออนเวคส์	TIW
22	ทีพีไอ โพลีน	TPIPL
23	สหโมเสคอุตสาหกรรม	UMI
24	วนชัย กรู๊ป	VNG

กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 50 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	อมตะ คอร์ปอเรชั่น	AMATA
2	เอเชียน พร็อพเพอร์ตี้ ดีเวลลอปเม้นท์	AP
3	อารียา พร็อพเพอร์ตี้	AREEYA
4	แอสคอน คอนสตรัคชั่น	ASCON
5	บางกอกแลนด์	BLAND
6	ชาญอิสสระ ดีเวลลอปเม้นท์	CI
7	ช.การช่าง	CK
8	คริสเตียนีและนีสัน (ไทย)	CNT
9	เซ็นทรัลพัฒนา	CPN
10	อีเอ็มซี	EMC
11	อีสเทอร์น สตาร์ เริลเอสเตท	ESTAR
12	แผ่นดินทองพร็อพเพอร์ตี้	GOLD
13	เหมราชพัฒนาที่ดิน	HEMRAJ
14	อิตาเลียนไทย ดีเวลลอปเม้นท์	ITD
15	เค.ซี.พร็อพเพอร์ตี้	KC
16	กฤษดาพานนคร	KMC

กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 50 บริษัท (ต่อ)

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
17	เค-เทค คอนสตรัคชั่น	KTECH
18	เคปเปล ไทย พร็อพเพอร์ตี้	KTP
19	ลลิล พร็อพเพอร์ตี้	LALIN
20	แลนด์ แอนด์ เฮาส์	LH
21	แอล.พี.เอ็น.ดีเวลลอปเม้นท์	LPN
22	เอ็ม บี เค	MBK
23	เมโทรสตาร์ พร็อพเพอร์ตี้	METRO
24	มั่นคงเคหะการ	MK
25	เอ็น.ซี.เฮาส์ซิง	NCH
26	นวนคร	NNCL
27	โนเบิล ดีเวลลอปเม้นท์	NOBLE
28	แนเชอรัล พาร์ค	N-PARK
29	เนวรัตน์พัฒนาการ	NWR
30	พร็อพเพอร์ตี้ เพอร์เฟค	PF
31	เพาเวอร์ไลน์ เอ็นจิเนียริง	PLE
32	เพาเวอร์-พี	POWER
33	พรีบลท์	PREB
34	ปรีชากรู๊ป	PRECHA
35	ปริญสิริ	PRIN
36	พฤษภา เรียวเอสเตท	PS
37	ควอลิตี้เฮาส์	QH
38	ไรมอนแลนด์	RAIMON
39	สวนอุตสาหกรรมโรจนะ	ROJANA
40	สัมมากร	SAMCO
41	เอส ซี แอสเสท	SC
42	ซีฟโก้	SEAFCO
43	สยามฟิวเจอร์ดีเวลลอปเม้นท์	SF
44	แสนสิริ	SIRI

กลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 50 บริษัท (ต่อ)

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
45	ศุภาลัย	SPALI
46	ชีโน-ไทย เอ็นจิเนียริง แอนด์ คอนสตรัคชั่น	STEC
47	ชินเท็ค คอนสตรัคชั่น	SYNTEC
48	ไทยพัฒนาโรงงานอุตสาหกรรม	TFD
49	ไทคอน อินดัสเทรียล คอนเน็คชั่น	TICON
50	วินโคสท์ อินดัสเทรียล พาร์ค	WIN

กลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค จำนวน 17 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	เอเชียน อินซูเลเตอร์	AI
2	บริการเชื้อเพลิงการบินกรุงเทพ	BAFS
3	บ้านปู	BANPU
4	บางจากปิโตรเลียม	BCP
5	จัดการและพัฒนาทรัพยากรน้ำภาคตะวันออก	EASTW
6	ผลิตไฟฟ้า	EGCOMP
7	โกลว์ พลังงาน	GLOW
8	ลานนารีซอร์สเซส	LANNA
9	ปิคนิค คอร์ปอเรชั่น	PICNI
10	ปตท.	PTT
11	ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม	PTTEP
12	ผลิตไฟฟ้าราชบุรี โฮลดิ้ง	RATCH
13	ระยองเพิควริฟายเออร์	RPC
14	สหโคเจน (ชลบุรี)	SCG
15	โซลาร์ตรอน	SOLAR
16	สยามสหบริการ	SUSCO
17	ไทยออยล์	TOP

กลุ่มเหมืองแร่ จำนวน 1 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	ผาแดง อินดัสทรี	PDI

กลุ่มพาณิชย์ จำนวน 15 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	บีจี ซูเปอร์เซ็นเตอร์	BIGC
2	เบอร์ลียูกเกอร์	BJC
3	ซี.พี.เซเวนอีเลฟเวน	CP7-11
4	ดราagoon วัน	D1
5	ดีอี แคปปิตอล	DE
6	โฮม โปรดักส์ เซ็นเตอร์	HMPRO
7	ไอที ซิตี้	IT
8	ล็อกซเลย์	LOXLEY
9	สยามแม็คโคร	MAKRO
10	ไมด้า แอสเซ็ท	MIDA
11	ไมเนอร์ คอร์ปอเรชั่น	MINOR
12	ห้างสรรพสินค้าโรบินสัน	ROBINS
13	ซิงเกอร์ ประเทศไทย	SINGER
14	สหพัฒน์ปิปูล	SPC
15	สหพัฒนาอินเตอร์โฮลดิ้ง	SPI

กลุ่มการแพทย์ จำนวน 12 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	โรงพยาบาลเอกชล	AHC
2	กรุงเทพดุสิตเวชการ	BGH
3	โรงพยาบาลบำรุงราษฎร์	BH
4	บางกอก เซน ฮอสปิทอล	KH
5	เชียงใหม่ธุรกิจการแพทย์	LNH
6	โรงพยาบาลมหาชัย	M-CHAI

กลุ่มการแพทย์ จำนวน 12 บริษัท (ต่อ)

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
7	วัฒนาการแพทย์	NEW
8	โรงพยาบาลนนทเวช	NTV
9	โรงพยาบาลรามคำแหง	RAM
10	ศิริรินทร์	SKR
11	สมิติเวช	SVH
12	โรงพยาบาลวิภาวดี	VIBHA

กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์ จำนวน 23 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	อมรินทร์พริ้นติ้ง แอนด์ พับลิชชิ่ง	APRINT
2	บีอีซี เวิลด์	BEC
3	บีเอ็นที เอ็นเตอร์เทนเมนต์	BNT
4	ซีวีดี เอ็นเตอร์เทนเมนต์	CVD
5	ฟาร์อีสท์ ดิสิตี	FE
6	จีเอ็มเอ็ม มีเดีย	GMMM
7	แกรมมี่ เอ็นเตอร์เทนเมนต์	GRAMMY
8	ไอทีวี	ITV
9	เมเจอร์ ซินีเพล็กซ์ กรุ๊ป	MAJOR
10	แม็ตซิง สตูดิโอ	MATCH
11	มติชน	MATI
12	อสมท.	MCOT
13	มีเดีย ออฟ มีเดียส์	MEDIAS
14	เนชั่น มัลติมีเดีย กรุ๊ป	NMG
15	ป๊อปปริตี้	PSAP
16	โพสต์ พับลิชชิ่ง	POST
17	อาร์.เอส. โปรโมชัน	RS
18	ซีเอ็ดยูเคชั่น	SE-ED
19	สยามอินเตอร์มัลติมีเดีย	SMM

กลุ่มสื่อและสิ่งพิมพ์ จำนวน 23 บริษัท (ต่อ)

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
20	สยามสปอร์ต ซินดิเคท	SPORT
21	ไทยบริติช ซีเคียวริตี้ พรินติ้ง	TBSP
22	ทราฟฟิคคอร์ปอเรชันโฮลดิ้งส์	TRAF
23	เวิร์คพอยท์ เอ็นเทอร์เทนเมนท์	WORK

กลุ่มบริการเฉพาะกิจ จำนวน 2 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	บริหารและพัฒนาเพื่อการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม	GENCO
2	โปรเฟสชันแนล เวสต์ เทคโนโลยี (1999)	PRO

กลุ่มการท่องเที่ยวและสันทนาการ จำนวน 13 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	แคลิฟอร์เนียวู้ดเอ็กซ์พีเรียนซ์	CAWOW
2	โรงแรมเซ็นทรัล พลาซา	CENTEL
3	เทพธานีกรีฑา	CSR
4	ดุสิตธานี	DTC
5	แกรนด์ แอสเสท ดีเวลลอปเม้นท์	GRAND
6	ลากูน่า รีสอร์ท แอนด์ โฮเทล	LRH
7	แมนดารินโฮเต็ล	MANRIN
8	ไมค้ำ-เมคคาลิสต์เอ็นเทอร์เทนเมนท์	MME
9	โรงแรมโอเรียนเต็ล (ประเทศไทย)	OHTL
10	แปซิฟิก แอสเซ็ทส์	PA
11	โรงแรมรอยัลออคิด (ประเทศไทย)	ROH
12	ซาฟารีเวิลด์	SAFARI
13	แซงกรี-ลา โฮเต็ล	SHANG

กลุ่มการขนส่งและโลจิสติกส์ จำนวน 13 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	ท่าอากาศยานไทย	AOT
2	เอเชียน มารีน เซอร์วิสส์	ASIMAR
3	ทางด่วนกรุงเทพ	BECL
4	บางปะกง เทอร์มินอล	BTC
5	จุฑานาวี	JUTHA
6	กรุงเทพโสภณ	KWC
7	ฟรีเซิล ชีปปิ้ง	PSL
8	อาร์ ซี แอล	RCL
9	ทรัพย์ศรีไทยคลังสินค้า	SST
10	การบินไทย	THAI
11	ไทยชูการ์ เทอร์มินัล	TSST
12	โทริเซนไทย เอเยนซ์ซีส์	TTA
13	ยูไนเต็ด แสตนด์การ์ด เทอร์มินัล	UST

กลุ่มสื่อสาร จำนวน 20 บริษัท

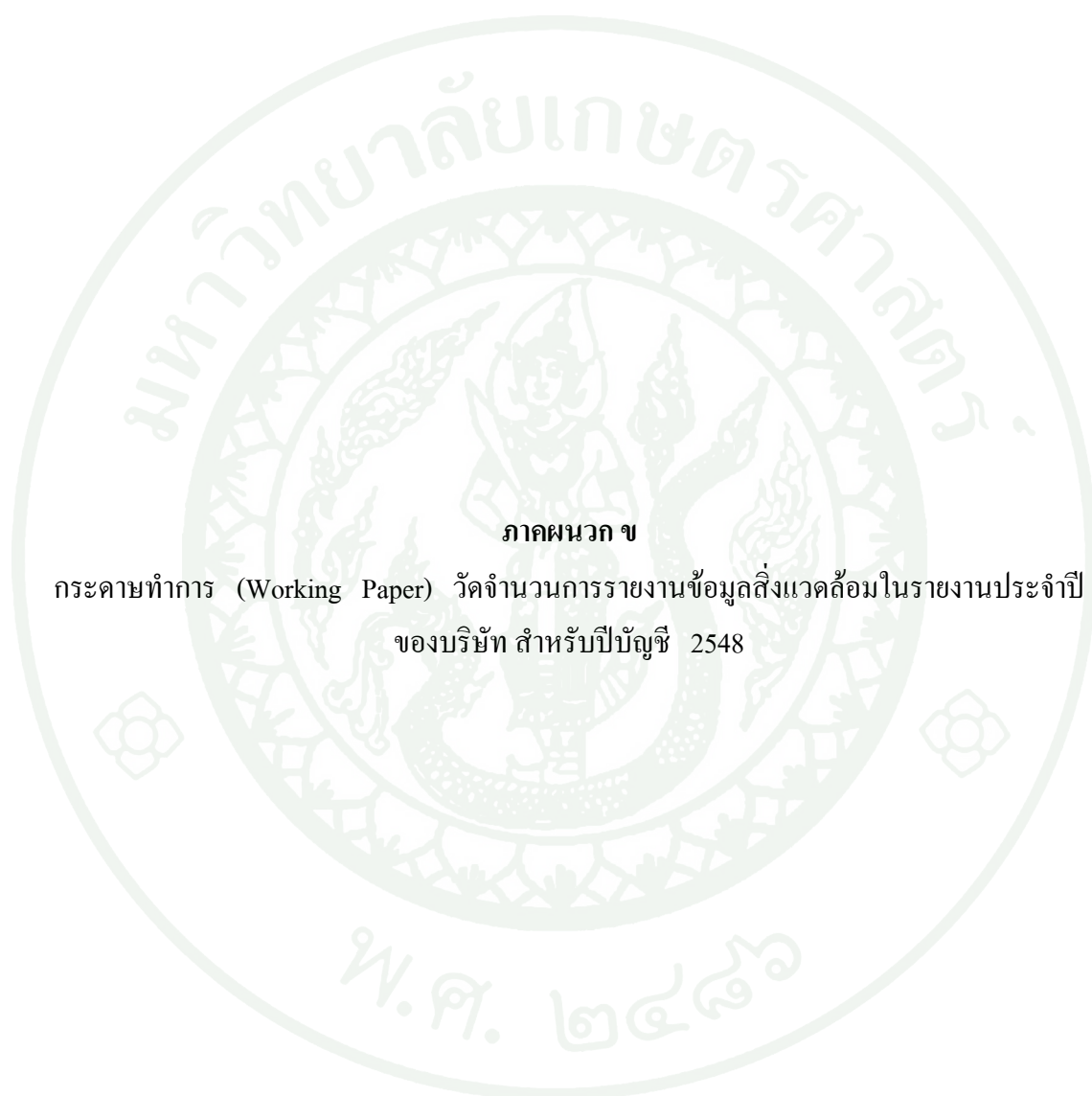
ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส	ADVANC
2	แอ็ดวานซ์ อินฟอร์เมชั่น เทคโนโลยี	AIT
3	บลิส-เทล	BLISS
4	ซีเอส ล็อกซอินโฟ	CSL
5	อินเตอร์เนชั่นเนลเอนจิเนียริง	IEC
6	อินเทอร์เน็ต ประเทศไทย	INET
7	เอ็ม เอฟ อี ซี	MFEC
8	เอ็ม ลิงค์ เอเชีย คอร์ปอเรชั่น	MLINK
9	สามารคคอร์ปอเรชั่น	SAMART
10	เมโทรซิสเต็มส์ คอร์ปอเรชั่น	MSC
11	สามารคเทลคอม	SAMTEL
12	ชิน แซทเทลไลท์	SATTEL

กลุ่มสื่อสาร จำนวน 20 บริษัท (ต่อ)

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
13	ชิน คอร์ปอเรชั่น	SHIN
14	สามารท ไอ-โมบาย	SIM
15	เอสไอเอส ดิสทริบิวชั่น (ประเทศไทย)	SIS
16	เอสวีไอเอ	SVOA
17	ที.เค.เอส.เทคโนโลยี	TKS
18	ทรู คอร์ปอเรชั่น	TRUE
19	ทีทีแอนด์ที	TT&T
20	ยูไนเต็ดคอมมูนิเคชั่น อินดัสตรี	UCOM

กลุ่มชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์ (TECH/ETRON) จำนวน 11 บริษัท

ลำดับ	รายชื่อบริษัท	อักษรย่อ
1	แคล-คอมพ์ อิเล็กทรอนิกส์(ประเทศไทย)	CCET
2	เดลต้า อิเล็กทรอนิกส์	DELTA
3	ดราโก้ ฟิซิปี	DRACO
4	อุตสาหกรรม อิเล็กทรอนิกส์	EIC
5	ฮานา ไมโครอิเล็กทรอนิกส์	HANA
6	เคซีอี อิเล็กทรอนิกส์	KCE
7	มูราโมโต้ อิเล็กทรอนิกส์	METCO
8	แมกเนคอมพ์ฟริชชั่น เทคโนโลยี	MPT
9	ซิงเกิ้ลพอยท์ พาร์ท	SPPT
10	เอสวีไอ	SVI
11	ทีม ฟริชชั่น	TEAM



ภาคผนวก ข

กระดาษทำการ (Working Paper) วัดจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปี
ของบริษัท สำหรับปีบัญชี 2548

**กระดาษทำการ (Working Paper) วัดจำนวนการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปี
ของบริษัท สำหรับปีบัญชี 2548**

บมจ. _____

การประเมินการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อม ในช่อง ดังนี้

รายงาน = ใส่ “/” ถ้าบริษัทรายงานรายการนี้ในรายงานประจำปี

ไม่รายงาน = ใส่ “/” ถ้าบริษัทไม่ได้รายงานรายการนี้ในรายงานประจำปี

จำนวนรายงานที่รายงาน = บริษัทรายงานรายการนี้ในรายงานประจำปี เป็นจำนวนกี่
ประโยค (ใส่เป็นจำนวนประโยค)

ตารางผนวกที่ ข 1 แบ่งตามการเสนอของคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการ
บัญชีและการรายงาน (ISAR : The Intergovernmental Working Group of
Experts on International Standards of Accounting and Reporting)

ข้อที่	หัวข้อ	รายงาน	ไม่ รายงาน	จำนวน ประโยคที่ รายงาน
1	ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการและอุตสาหกรรม			
2	นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ			
3	การปล่อยของเสียสู่สิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ			
4	การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล			
5	ปัญหาต่างๆ ทางกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ			
6	ผลกระทบของมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมที่มีต่อการลงทุนและ กำไรของกิจการ			
7	ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน			
8	ต้นทุนที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน			
9	นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สิน ด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น			
10	จำนวนเงินของหนี้สิน และประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่ กันไว้ระหว่างงวด			
11	ผลกระทบด้านภาษีอากร			
12	จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น			
13	ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม			
	รวม			

ตารางผนวกที่ ข 2 แบ่งตามหัวข้อในประกาศ คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย ที่ กจ. 40/2540

ข้อที่	หัวข้อ	รายงาน	ไม่ รายงาน	จำนวน ประโยชน์ที่ รายงาน
1	การดำเนินการเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม			
2	ค่าใช้จ่ายในการลงทุนเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมในช่วง 3 ปีที่ผ่านมาหรือในอนาคต			
3	ผลการปฏิบัติงานจริงเมื่อเทียบกับข้อกำหนดตามกฎหมาย			
4	ข้อพิพาทหรือการถูกฟ้องร้องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและแนวทางการแก้ไข			
	รวม			

ตารางผนวกที่ ข 3 แยกตามการวัดค่า

การวัดค่า	รายงาน	ไม่ รายงาน	จำนวน ประโยชน์ที่ รายงาน
ข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา (Financial Information : F)			
ข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา (Non-financial Information : NF)			
ข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Information : Q)			
รวม			

ประวัติการศึกษา และการทำงาน

ชื่อ –นามสกุล	นางสาววาสนา ศรีสุรารักษ์
วัน เดือน ปี ที่เกิด	วันที่ 18 เดือนกุมภาพันธ์ พ.ศ. 2522
สถานที่เกิด	จังหวัดนครราชสีมา
ประวัติการศึกษา	ศิลปศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ และบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง
ตำแหน่งปัจจุบัน	นักบัญชีระดับ 4
สถานที่ทำงานปัจจุบัน	การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย