

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

สำหรับการวิจัยเรื่อง “แนวการปฏิบัติและแนวโน้มทางการบัญชีการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของอุตสาหกรรมที่มีผลกระทบโดยตรงหรือมีนัยสำคัญต่อสิ่งแวดล้อม” ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาถึงการเปิดเผยข้อมูลที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในการรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของกลุ่มตัวอย่างนั้น ผู้วิจัยได้ศึกษาจากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดซึ่งบริษัทที่ได้รับการรับรอง ISO 14000 และลักษณะการดำเนินธุรกิจถูกจัดให้อยู่ใน 9 ประเภทอุตสาหกรรมที่อาจส่งผลกระทบโดยตรงหรืออย่างมีนัยสำคัญต่อสิ่งแวดล้อมเป็นจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 40 บริษัท แต่ในขั้นตอนการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกนั้น ผู้วิจัยได้ใช้กลุ่มตัวอย่างเพียง 7 บริษัทจากจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้ง 40 บริษัทดังกล่าว

ผู้วิจัยจึงได้พิจารณาแยกการนำเสนอผลจากการเก็บรวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์เนื้อหาสาระ การวิเคราะห์เชิงสถิติและการทดสอบสมมติฐาน ออกเป็น 4 ส่วน ดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง

ส่วนที่ 2 แนวการปฏิบัติทางการบัญชีการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและผลจากการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก

ส่วนที่ 3 การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมและการวิเคราะห์เนื้อหาสาระ

ส่วนที่ 4 การวิเคราะห์เชิงสถิติและการทดสอบสมมติฐาน

ซึ่งในแต่ละส่วนมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง

ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลเอกสารจำนวน 40 บริษัท จาก 9 ประเภทอุตสาหกรรม โดยในแต่ละประเภทอุตสาหกรรมจะประกอบไปด้วยกลุ่มตัวอย่างจำนวน 5 บริษัท ยกเว้นกลุ่มอุตสาหกรรมก่อสร้างซึ่งไม่มีกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยในครั้งนี้

เนื่องจากไม่มีบริษัทใดในกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าวได้รับการรับรอง ISO 14000 ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2544 ซึ่งจำนวนของกลุ่มตัวในแต่ละอุตสาหกรรมสามารถแจกแจงได้ดังตารางที่

4.1

ตารางที่ 4.1 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	ร้อยละ
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	5	12.50%
อุตสาหกรรมก่อสร้าง	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	5	12.50%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	5	12.50%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	5	12.50%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	5	12.50%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	5	12.50%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	5	12.50%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	5	12.50%
รวม	40	100.00%

จากตารางที่ 4.1 สามารถพิจารณาได้ว่ากลุ่มตัวอย่างทั้งหมดสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ได้ถูกกลุ่มเลือกจากทุกประเภทอุตสาหกรรมจำนวนเท่าๆ กันคือประเภทอุตสาหกรรมละ 5 บริษัท รวมจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดเท่ากับ 40 บริษัท (ยกเว้นกลุ่มอุตสาหกรรมก่อสร้างซึ่งไม่มีกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยในครั้งนี้) ด้วยเหตุนี้จึงทำให้จำนวนร้อยละของกลุ่มตัวอย่างในแต่ละประเภทอุตสาหกรรมเท่ากันด้วย คือเท่ากับร้อยละ 12.50

สำหรับการนำเสนอการเปิดเผยสารสนเทศต่างๆ ที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในลำดับถัดไปของบทที่ 4 นี้ จำนวนร้อยละของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมในแต่ละประเภทอุตสาหกรรมจะถูกคำนวณโดยนำจำนวนบริษัทที่เปิดเผยสารสนเทศจำนวน 5 บริษัทกลุ่มตัวอย่าง ในทำนองเดียวกันจำนวนร้อยละของบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดที่เปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมก็จะถูกคำนวณจากจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดที่เปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมหารด้วยจำนวนกลุ่มตัวอย่าง 40 บริษัท

ตารางที่ 4.2 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่จดทะเบียนและไม่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม		การจดทะเบียนและไม่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ		
		จดทะเบียน	ไม่จดทะเบียน	รวม
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	5	-	5
	ร้อยละ	100.00%	-	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	3	2	5
	ร้อยละ	60.00%	40.00%	100.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	4	1	5
	ร้อยละ	80.00%	20.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	3	2	5
	ร้อยละ	60.00%	40.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	4	1	5
	ร้อยละ	80.00%	20.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	3	2	5
	ร้อยละ	60.00%	40.00%	100.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	5	-	5
	ร้อยละ	100.00%	-	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	1	4	5
	ร้อยละ	20.00%	80.00%	100.00%
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	28	12	40
	ร้อยละ	70.00%	30.00%	100.00%

112054285

ตารางที่ 4.2 แสดงถึงจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด โดยจำแนกตามการจดทะเบียนและไม่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในแต่ละอุตสาหกรรม ซึ่งผู้วิจัยพบว่า จากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 40 บริษัท เป็นบริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ถึงร้อยละ 70.00 ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดหรือเท่ากับ 28 บริษัท และเป็นกลุ่มตัวอย่างไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ร้อยละ 30.00 ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดหรือเท่ากับ 12 บริษัท

เมื่อแยกพิจารณาตามประเภทอุตสาหกรรม พบว่า มีเพียงประเภทอุตสาหกรรม เคมีและพลาสติก และประเภทอุตสาหกรรมการค้ำน้ำมันเพียง 2 ประเภทอุตสาหกรรมเท่านั้นที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้ง 5 บริษัทเป็นบริษัทที่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ส่วนกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งนั้นกลับพบว่า มีเพียงบริษัทตัวอย่างเพียง 1 บริษัทเท่านั้น (ร้อยละ 20.00) ที่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ทั้งนี้ผู้วิจัยมิได้พิจารณารวมถึงกลุ่มอุตสาหกรรมก่อสร้างซึ่งไม่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยในครั้งนี้

อนึ่งการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการจดทะเบียนและไม่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ เป็นอีกหนึ่งเหตุผลที่จะใช้ประกอบการอธิบายถึงจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยมูลสิ่งแวดลอมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม เนื่องจากบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ จะต้องมีการนำส่งเอกสารรายงานประจำปีและเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ให้แก่คณะกรรมการกำกับและดูแลตลาดหลักทรัพย์ฯ ซึ่งในเอกสารทั้ง 2 ประเภทจะมีการรวมงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัทเข้าไว้เป็นส่วนหนึ่งของเอกสารเรียบร้อยแล้ว ดังนั้นผู้วิจัยจึงถือว่าเมื่อผู้วิจัยได้ศึกษาวิเคราะห์เอกสารทั้ง 2 เอกสารดังกล่าวแล้วนั้นก็จะเป็นการศึกษาของงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินไปด้วย

สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่มีได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ เอกสารรายงานทางการเงินที่ผู้วิจัยเลือกทำการศึกษาวิเคราะห์ คือ งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินประจำปีของกลุ่มตัวอย่างจะต้องนำส่งกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์เท่านั้น ซึ่งอาจจะเป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดความแตกต่างในโอกาสที่จะได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินระหว่างบริษัทที่จดทะเบียนและไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ หากบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ดังกล่าวมิได้มีการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแยกนำเสนอต่างหากจากงบการเงินปกติ

ตารางที่ 4.3 รายชื่อบริษัทกลุ่มตัวอย่างและข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับจำนวนสินทรัพย์รวมและทุนจดทะเบียน
จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรมและกลุ่มบริษัทตัวอย่าง	จำนวนสินทรัพย์รวม (พันล้านบาท)	จำนวนทุนจดทะเบียน (พันล้านบาท)
1.) อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก		
1.1) บริษัท อุตสาหกรรมปิโตรเคมีคัลไทย จำกัด (มหาชน)	126.97	81.00
1.2) บริษัท อะโรเมติกส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)	29.25	9.61
1.3) บริษัท ทุนเท็กซ์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)	19.52	2.96
1.4) บริษัท ปุ๋ยเอ็นเอฟซี จำกัด (มหาชน)	12.81	14.94
1.5) บริษัท วินิไทย จำกัด (มหาชน)	12.15	9.32
2.) อุตสาหกรรมก่อสร้าง	-	-
3.) อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน		
3.1) บริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	60.79	3.27
3.2) บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน)	14.99	3.54
3.3) บริษัท ไทยอินดัสเตรียลแก๊ส จำกัด (มหาชน)	4.52	1.04
3.4) บริษัท ปตท. สผ. สยาม จำกัด	3.03	0.10
3.5) บริษัท ยูโนแคล จำกัด	0.13	0.10
4.) อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์		
4.1) บริษัท โกลว์ เอสพีพี จำกัด (มหาชน)	21.03	12.85
4.2) บริษัท บริษัท เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)	20.51	1.20

ตารางที่ 4. 3 รายชื่อบริษัทกลุ่มตัวอย่างและข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับจำนวนสินทรัพย์รวมและทุนจดทะเบียน
จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม (ต่อ)

ประเภทอุตสาหกรรมและกลุ่มบริษัทตัวอย่าง	จำนวนทุนจดทะเบียน (พันล้านบาท)	จำนวนสินทรัพย์รวม (พันล้านบาท)
4.3) บริษัท ผลิตไฟฟ้าระยอง จำกัด	18.70	4.70
4.4) บริษัท ฮานา ไมโครอิเล็กทรอนิกส์ จำกัด (มหาชน)	9.15	1.00
4.5) บริษัท ฮิตาชิ โกลบอล สตอเรจ เทคโนโลยี (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)	6.56	1.24
5.) อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้		
5.1) บริษัท แอ็ดวานซ์ อะโกร จำกัด (มหาชน)	24.14	6.30
5.2) บริษัท เข็มกระดาษสยาม จำกัด (มหาชน)	20.47	1.56
5.3) บริษัท ฟินิกซ์ ฟิล์ม แอนด์ เพเปอร์ จำกัด (มหาชน)	7.29	1.20
5.4) บริษัท ผลิตภัณฑ์กระดาษไทย จำกัด	6.18	2.28
5.5) บริษัท อุตสาหกรรมกระดาษคราฟท์ไทย จำกัด	4.64	1.00
6.) อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด		
6.1) บริษัท ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน)	181.68	1.60
6.2) บริษัท ทีพีไอ โพลีน จำกัด (มหาชน)	67.68	24.82
6.3) บริษัท ปูนซีเมนต์นครหลวง จำกัด (มหาชน)	22.25	3.00
6.4) บริษัท สหยูเนี่ยน จำกัด (มหาชน)	17.10	3.00
6.5) บริษัท ยูนิลีเวอร์ไทยโฮลดิ้ง จำกัด	5.53	0.38

ตารางที่ 4.3 รายชื่อบริษัทกลุ่มตัวอย่างและข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับจำนวนสินทรัพย์รวมและทุนจดทะเบียน
จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม (ต่อ)

ประเภทอุตสาหกรรมและกลุ่มบริษัทตัวอย่าง	จำนวนทุนจดทะเบียน (พันล้านบาท)	จำนวนสินทรัพย์รวม (พันล้านบาท)
7.) อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ		
7.1) บริษัท สหวิริยาสตีลอินดัสตรี จำกัด (มหาชน)	21.59	13.10
7.2) บริษัท ไทยน็็อคซ์ สตีล จำกัด	14.19	4.77
7.3) บริษัท ผาแดงอินดัสตรี จำกัด (มหาชน)	4.79	2.26
7.4) บริษัท มาบตาพุด แทงค์ เทอร์มินัล จำกัด	3.33	3.04
7.5) บริษัท สยามลวดเหล็กอุตสาหกรรม จำกัด	1.30	0.26
8.) อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน		
8.1) บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)	242.18	28.5
8.2) บริษัท ไทยออยล์ จำกัด (มหาชน)	84.59	19.00
8.3) บริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	29.00	7.72
8.4) บริษัท ปิโตรเคมีแห่งชาติ จำกัด (มหาชน)	22.89	3.10
8.5) บริษัท ทิปปโก้แอสฟัลท์ จำกัด (มหาชน)	4.65	1.27
9.) อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง		
9.1) บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน)	172.73	17.00
9.2) บริษัท ไทยแทงค์เทอร์มินัล จำกัด	3.95	0.90
9.3) บริษัท วิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด	2.95	0.66
9.4) บริษัท เอ็น.วาย.เค. โลจิสติกส์ (ประเทศไทย) จำกัด	1.42	0.07
9.5) บริษัท เลนโซเทอร์มินัล จำกัด	0.43	0.15

ตารางที่ 4.3 แสดงชื่อของบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดแยกตามประเภทอุตสาหกรรมพร้อมทั้งข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับมูลค่าของสินทรัพย์รวมและจำนวนทุนจดทะเบียน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544 ซึ่งข้อมูลดังกล่าวเป็นข้อมูลเบื้องต้นที่ผู้วิจัยใช้ในการเลือกบริษัทกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ กล่าวคือ ผู้วิจัยได้เลือกบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่มีมูลค่าสินทรัพย์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544 จำนวน 5 บริษัทในแต่ละประเภทอุตสาหกรรม

การจำแนกกลุ่มตัวอย่างออกเป็นบริษัทที่จดทะเบียนและไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ นั้นทำให้เกิดความแตกต่างในเรื่องเอกสารรายงานทางการเงินที่ใช้ในการศึกษาวิเคราะห์การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ดังที่ผู้วิจัยได้กล่าวไว้แล้วว่า เอกสารรายงานทางการเงินสำหรับการวิจัยในครั้งนี้มี 3 ประเภท คือ รายงานประจำปี แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) และงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมทั้งเอกสารรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งจำนวนของเอกสารทั้ง 4 ชนิดที่ถูกใช้ในการศึกษาวิเคราะห์ถึงการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมตั้งแต่ปี พ.ศ. 2539 จนถึง 2544 นั้นสามารถแยกแสดงตามปีของเอกสารได้ดังตารางที่ 4.4

ตารางที่ 4.4 จำนวนเอกสารรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาวิเคราะห์การเปิดเผยข้อมูล
สิ่งแวดล้อม จำแนกตามปีและประเภทของเอกสาร

ประเภทเอกสาร	2539		2540		2541		2542		2543		2544		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
รายงานประจำปี	28	41.18%	28	41.18%	28	41.18%	28	41.18%	28	41.18%	28	36.36%	168	40.29%
แบบแสดงรายการข้อมูล ประจำปี (56-1)	28	41.18%	28	41.18%	28	41.18%	28	41.18%	28	41.18%	28	36.36%	168	40.29%
งบการเงินและหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน	12	17.64%	12	17.64%	12	17.64%	12	17.64%	12	17.64%	12	15.59%	72	17.27%
รายงานผลการดำเนินงาน ด้านสิ่งแวดล้อม	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	9	11.69%	9	2.15%
รวม	68	100%	68	100%	68	100%	68	100%	68	100%	77	100%	417	100%

จากตารางที่ 4.4 พบว่า การวิจัยในครั้งนี้ได้มีการศึกษาวิเคราะห์การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมจากเอกสารรายงานทางการเงินและเอกสารรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของกลุ่มตัวอย่างในช่วงปี 2539 ถึง 2544 เป็นจำนวนทั้งสิ้นเท่ากับ 417 ฉบับ โดยสามารถจำแนกเอกสารทั้งหมดออกเป็น 4 ประเภทคือ รายงานประจำปี และแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของกลุ่มตัวอย่างที่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ ประเภทละ 168 ฉบับหรือเท่ากับร้อยละ 40.29 ของจำนวนเอกสารทั้งหมด งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับกลุ่มตัวอย่างที่ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 72 ฉบับหรือเท่ากับร้อยละ 17.27 ของจำนวนเอกสารทั้งหมด และเอกสารรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของกลุ่มตัวอย่างที่ได้มีการจัดทำขึ้นด้วยความสมัครใจจำนวน 9 ฉบับหรือเท่ากับร้อยละ 2.15 ของจำนวนเอกสารทั้งหมด

หนึ่งในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยพบเอกสารรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของกลุ่มตัวอย่างประจำปี 2544 เพียงปีเดียวเท่านั้นจาก 9 บริษัทตัวอย่าง ซึ่งจากการสอบถามเจ้าหน้าที่มีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรงในการจัดทำเอกสารดังกล่าวของบางบริษัท ทำให้ทราบว่า ปี 2544 เป็นปีแรกที่ได้มีการจัดทำเอกสารรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขึ้น เผยแพร่ให้กับผู้ที่สนใจและนำเสนอต่อคณะกรรมการนักธุรกิจเพื่อสิ่งแวดล้อมไทย และคณะกรรมการนักธุรกิจโลกเพื่อการพัฒนาอย่างยั่งยืน ซึ่งเป็นการนำเสนอด้วยความสมัครใจ

ส่วนที่ 2 แนวการปฏิบัติทางการบัญชีการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและผลจากการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก

ผลจากการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกเกี่ยวกับแนวการปฏิบัติทางการบัญชีการเงินและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม จากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 7 บริษัท สามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

1) การปฏิบัติตามกฎหมาย หรือข้อบังคับที่เกี่ยวกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม

ผู้ให้สัมภาษณ์จากกลุ่มตัวอย่างทั้ง 7 บริษัทต่างก็มีความเห็นว่า องค์กรของตนมีความจำเป็นที่จะต้องมีการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่ดี พร้อมทั้งต้องจัดให้มีการดำเนินการตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานและกฎระเบียบข้อบังคับของหน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้อง แต่อย่างไรก็ตามบริษัทกลุ่มตัวอย่างของผู้ให้สัมภาษณ์ก็มีความเต็มใจและสนใจที่จะจัดให้มีการ

จัดการสิ่งแวดล้อมในองค์กรของตน ทั้งนี้เนื่องจากกลุ่มตัวอย่างตระหนักถึงความรับผิดชอบที่ จะต้องมีให้กับสิ่งแวดล้อมและสังคมรอบข้าง อีกทั้งยังได้เล็งเห็นถึงความจำเป็นและความสำคัญ ของการพัฒนาที่ยั่งยืน และต่างก็ยอมรับว่าการดำเนินธุรกิจของตนอาจส่งผลกระทบต่อ สิ่งแวดล้อมหากไม่มีระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพอย่างเพียงพอ

อเนิงการได้รับการรับรองมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม หรือ ISO 14000 ก็เป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่ทำให้กลุ่มตัวอย่างจะต้องมีความตื่นตัว รักษามาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อมและ มีการปรับปรุงดำเนินการอย่างต่อเนื่องอยู่ตลอดเวลา เนื่องจากหน่วยงานที่ได้รับการรับรอง ISO 14000 จะต้องรับการตรวจสอบจากสถาบันผู้ให้การรับรองทุกๆ 6 เดือน

เงื่อนไขและข้อบังคับเกี่ยวกับการจัดการสิ่งแวดล้อมที่กลุ่มตัวอย่างจะต้องปฏิบัติ ตาม สามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

- แผนการตรวจวัดตามมาตรฐานการติดตามตรวจสอบคุณภาพสิ่งแวดล้อมของ สำนักงานนโยบายและแผนสิ่งแวดล้อม กรมโรงงานอุตสาหกรรม กระทรวง อุตสาหกรรม สำนักงานสิ่งแวดล้อมประจำภาค และสำนักงานอุตสาหกรรม จังหวัด
- ประกาศกระทรวงฉบับที่ 1 และ 3 มาตรฐานการรักษาและตรวจวัด สิ่งแวดล้อม โดยกรมควบคุมมลพิษ กระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและ สิ่งแวดล้อม (พ.ศ. 2537 และ 2539)
- ข้อกำหนดของมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14000 ที่กำหนดโดย สถาบันที่ให้การรับรอง ISO เช่น สถาบันสิ่งแวดล้อมไทย สำนักงาน มาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม (สมอ.) สถาบันรับรองมาตรฐานไอเอสโอ (สรอ.) สถาบัน AJA EQS (ประเทศอังกฤษ) และสถาบัน Bureau Veritas Quality International (BVQI) เป็นต้น
- เงื่อนไขการอนุญาตให้ประกอบกิจการโรงงาน ตามมาตรา 12 วรรคห้าแห่ง พระราชบัญญัติ พ.ศ. 2535
- ระเบียบข้อบังคับของหน่วยงานการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย
- ระเบียบข้อบังคับของกองสิ่งแวดล้อม กรมทรัพยากรธรณี กระทรวงอุตสาหกรรม
- พระราชบัญญัติการส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงาน พ.ศ. 2535

- เงื่อนไขตามกฎหมายแร่ กรมทรัพยากรธรณี
- เงื่อนไขตามกฎหมายป่าไม้ กรมป่าไม้ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์
- เงื่อนไขจากการได้รับการส่งเสริมการลงทุน
- เงื่อนไขตามสิทธิพิเศษทางภาษีอากร

โดยสรุปแล้วกลุ่มตัวอย่างทั้ง 7 บริษัท นอกจากได้รับการรับรอง ISO 14000 และได้ดำเนินการตามระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมด้วยความสมัครใจแล้ว กลุ่มตัวอย่างยังอยู่ภายใต้หรือต้องดำเนินการตามมาตรฐาน เงื่อนไขและระเบียบข้อบังคับของกฎหมายและของหน่วยงานราชการที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของบริษัทจำนวนมาก เนื่องจากการสัมภาษณ์ไม่พบเงื่อนไขหรือความต้องการในการจัดการสิ่งแวดล้อมที่กำหนดมาจากลูกค้า นักลงทุน หรือถือหุ้นของกลุ่มตัวอย่างแต่อย่างใด

เมื่อพิจารณาถึงความสมัครใจของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง และข้อบังคับหรือเงื่อนไขที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างต้องปฏิบัติตาม นักบัญชีซึ่งเป็นบุคลากรกลุ่มหนึ่งขององค์กรที่มีหน้าที่จะต้องจัดทำและรายงานสิ่งแวดล้อม จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่นักบัญชีจะต้องออกแบบและวางระบบสารสนเทศทางการบัญชีให้เหมาะสมที่จะใช้เครื่องมือหนึ่งในการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อม ให้สามารถบรรลุเงื่อนไขต่างๆ ข้างต้น

2) ความรู้เกี่ยวกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมของผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีหรือสมุหบัญชี และพนักงานบัญชี

จากการสัมภาษณ์พบว่าผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีหรือสมุหบัญชีของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 7 บริษัท มีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมในระดับหนึ่ง คือ รู้จักและรู้ถึงความสำคัญของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม นอกจากนั้นผู้ให้สัมภาษณ์ยังได้ให้ความเห็นว่าพนักงานบัญชีของบริษัทกลุ่มตัวอย่างไม่น่าจะมีความรู้เรื่องการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมหรือหากมีก็ไม่มากนัก ทั้งนี้เนื่องจากบริษัทกลุ่มตัวอย่างยังไม่ได้มีการนำเอาหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาปฏิบัติ และยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมออกมาเพื่อบังคับใช้ ทำให้พนักงานบัญชีไม่ต้องปฏิบัติงานในส่วนของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม

ผู้ให้สัมภาษณ์ยังได้ให้ข้อมูลเพิ่มเติมอีกว่าหากเกิดรายการที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมขึ้นและต้องมีการบันทึกบัญชีก็จะพิจารณาว่าสามารถนำเอาหลักการและแนวทางการปฏิบัติที่

กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชีหรือมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับใดมาใช้หรือประยุกต์ใช้ได้บ้าง และกลุ่มตัวอย่างบางบริษัทยังได้มีการอ้างอิงถึงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards หรือ IAS) ในการบันทึกบัญชีรายการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมอีกด้วย

3) วิธีการบันทึกบัญชีรายการ การวัดมูลค่า และการกำหนดรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินสำหรับรายการบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม

ผู้ให้สัมภาษณ์จากทั้ง 7 บริษัทต่างก็เห็นว่าทุกองค์กรที่การดำเนินงานมีผลต่อสิ่งแวดล้อมหรือได้รับการรับรอง ISO 14000 ควรจะต้องมีการนำเอาหลักการของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้เพียงแต่อาจจะต่างกันตามประเภทอุตสาหกรรมและลักษณะการดำเนินงาน และกลุ่มตัวอย่างที่ได้มีการนำเอาหลักการบางส่วนของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้นั้น ต่างก็นำมาประยุกต์ใช้ด้วยความสมัครใจ ดังเช่น บริษัทตัวอย่างบริษัทหนึ่งในอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ ที่ได้นำเอาหลักการของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้กับรายการต้นทุนค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และรายการหนี้สินทางด้านสิ่งแวดล้อมที่อาจจะเกิดขึ้น ทั้งนี้เนื่องจากการดำเนินงานของบริษัทจะต้องเกิดค่าใช้จ่ายในการบำบัดของเสีย และจะต้องมีค่าใช้จ่ายในการบูรณะบริเวณเหมืองแร่หลังจากเสร็จสิ้นโครงการ

ส่วนวิธีการบันทึกบัญชีรายการที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้นผู้ให้สัมภาษณ์ทุกคนต่างก็ระบุตรงกันว่า เมื่อเกิดรายการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมขึ้นไม่ว่าจะเป็นด้านสินทรัพย์ หนี้สิน หรือค่าใช้จ่ายก็ตาม สิ่งแรกที่จะต้องพิจารณาถึงคือ รายการดังกล่าวเป็นไปตามนิยามที่ได้กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชีหรือไม่ เช่น หากรายการที่เกิดขึ้นเป็นสินทรัพย์ก็จะพิจารณาความหมายตามที่แม่บทการบัญชีกำหนดไว้ คือ จะต้องเป็นทรัพยากรที่อยู่ในการควบคุมของกิจการ และทรัพยากรนั้นเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต และเมื่อรายการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของแม่บทการบัญชีแล้ว ก็จะพิจารณาต่อไปว่าเข้าเกณฑ์การรับรู้หรือไม่ คือ ตามที่แม่บทการบัญชีกำหนดไว้ว่า รายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบให้รับรู้ในงบการเงินเมื่อเข้าเงื่อนไข ดังนี้

- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการดังกล่าวจะเข้าหรือออกจากกิจการ

- รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

การวัดมูลค่าของรายการที่เกิดขึ้นนั้นหากเป็นรายการสินทรัพย์หรือรายการค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงก็จะถูกบันทึกรับรู้มูลค่าตามจำนวนที่ได้จ่ายจริงหรือจะต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น หรือหากเป็นรายการค่าใช้จ่ายก็จะใช้มูลค่าทางการเงินที่เกิดขึ้นจริง หากรายการที่เกิดขึ้นเป็นรายการเกี่ยวกับหนี้สินและภาระผูกพันที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่อาจเกิดขึ้น บริษัทกลุ่มตัวอย่างใช้อ้างอิงหลักการรับรู้รายการจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 53 เรื่อง ประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น⁸ และมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS) ฉบับที่ 37 เรื่อง Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets⁹ โดยจะบันทึกประมาณหนี้สินเมื่อมีข้อบังคับทางกฎหมาย หรือเมื่อบริษัทมีภาระหนี้สินอันเป็นผลสืบเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต โดยที่บริษัทสามารถประมาณการค่าใช้จ่ายที่จะต้องจ่ายได้อย่างสมเหตุสมผล

ส่วนรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินนั้น หากเป็นรายการบัญชีที่ต้องเปิดเผยในรายงานทางการเงิน กลุ่มตัวอย่างจะยึดหลักปฏิบัติเหมือนรายการบัญชีปกติทั้งนี้เพราะไม่มีบริษัทใดของผู้ให้สัมภาษณ์ที่นำเอาหลักการบัญชีสิ่งแวดล้อมด้านการเปิดเผยข้อมูลมาประยุกต์ใช้ แต่หากพิจารณาเห็นว่ามูลค่าของรายการบัญชีที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้นมีสาระสำคัญจึงจะแยกแสดงรายการดังกล่าวในงบการเงิน หรือหากจำเป็นก็จะมี การเปิดเผยรายละเอียดของรายการดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย ทั้งนี้ทั้งนี้ กลุ่มตัวอย่างยังคงอ้างอิงรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนองบการเงิน และสำหรับรายการที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่ไม่ได้เปิดเผยไว้ในงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน แต่ก็ได้เปิดเผยไว้ในส่วนเนื้อหาอื่นๆ ของรายงานประจำปีหรือแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1)

ในการเปิดเผยสารสนเทศประเภทต่างๆ ที่เกี่ยวข้องสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงิน ที่จะต้องนำเสนอตลาดหลักทรัพย์นั้น รูปแบบการเปิดเผยข้อมูลจะยึดถือและปฏิบัติตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์เกี่ยวกับการเปิดเผยสารสนเทศของบริษัทจดทะเบียน โดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบกับความเห็นชอบและนโยบายของฝ่ายบริหารที่จะผู้กำหนดว่าจะ

⁸ ณ ช่วงเวลาที่ได้ทำการสัมภาษณ์กลุ่มตัวอย่างอยู่นั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวยังคงเป็นเพียงร่างมาตรฐานที่ยังไม่มีการบังคับใช้ โดยมีวันที่ถือปฏิบัติและมีผลบังคับใช้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2547 เป็นต้นไป

⁹ มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2542

เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในด้านใด รวมถึงการกำหนดระดับความมากน้อยของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินดังกล่าว

4) ปัญหาที่พบในการบันทึกบัญชีรายการและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและแนวทางการแก้ไข

ณ ช่วงเวลาที่ผู้วิจัยทำการสัมภาษณ์เก็บรวบรวมข้อมูลอยู่นั้น จำนวนของกลุ่มตัวอย่างที่นำหลักการของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้นั้นมีจำนวนน้อยมาก ดังนั้นเมื่อผู้วิจัยสอบถามผู้ให้สัมภาษณ์ถึงปัญหาที่พบเมื่อทำการบันทึกบัญชีรายการและทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงิน จึงสามารถสรุปและจำแนกปัญหาที่กลุ่มตัวอย่างพบในระหว่าง 2 ขั้นตอนดังกล่าว พร้อมทั้งแนวทางการแก้ไข ออกได้เป็น 2 ประเด็นดังนี้

- ปัญหาเรื่องการประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่อาจเกิดขึ้น และการกำหนดจำนวนค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมในกรณีที่จะต้องใช้การประมาณการ เช่น กรณีของการทำเหมืองแร่ ซึ่งเมื่อเสร็จสิ้นการทำเหมืองแล้วจะต้องมีการบูรณะด้วยการกลบฝังหน้าดินปิดบ่อกากแร่และปลูกป่าทดแทนตามข้อบังคับของกรมทรัพยากรธรณี การบูรณะสิ่งแวดล้อมดังกล่าวที่เกิดขึ้นทำให้บริษัทจะต้องทำการประมาณการค่าใช้จ่ายขึ้นพร้อมกับบันทึกบัญชีเป็นผลการดำเนินงานในงวดบัญชีที่เกิดรายการควบคู่ไปกับการบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายค้ำจ่ายของบริษัท
 - แนวทางการแก้ไขปัญหา: ในกรณีนี้บริษัทกลุ่มตัวอย่างได้แก้ปัญหาดังกล่าวด้วยการเลือกวิธีการประมาณการที่เหมาะสมมากที่สุด โดยอาจจะอาศัยความสามารถของผู้เชี่ยวชาญด้านอื่นในองค์กรเข้ามาช่วยในการประมาณการดังกล่าว ซึ่งในที่นี้วิธีการประมาณการที่ผู้ให้สัมภาษณ์ยกตัวอย่างเช่น การเลือกใช้วิธีการประมาณการค่าใช้จ่ายและต้นทุนที่เกิดควบคู่กับหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นด้วยวิธีการ unit of production แทนการใช้วิธีการปกติของบริษัทคือ วิธีเส้นตรง เนื่องจากในบางครั้งเมื่อทางบัญชีได้รับรายงานจากฝ่ายผลิตแล้วจะพบว่าในแต่ละงวดบางจำนวนการผลิตหรือผลผลิตที่ได้นั้นไม่มีความสม่ำเสมอ และในบางครั้งจำนวนการผลิตที่มากก็จะทำให้เกิดของ

เสียหรือมลพิษมากขึ้นตามไปด้วย หรือในบางกรณีก็อาจจะต้องให้ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน เช่น วิศวกรโรงงาน หรือวิศวกรสิ่งแวดล้อม ทำการประเมินสภาพแหล่งผลิตหรือประเมินสถานการณ์ให้ว่า ในภายหลังจากการดำเนินโครงการอาจจะก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายหรือความเสียหายได้หรือไม่ และมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดมากน้อยเพียงใด รวมหากเกิดค่าใช้จ่ายหรือความเสียหายขึ้น มูลค่าของรายจ่ายที่อาจจะเกิดขึ้นนั้นเป็นจำนวนเท่าใด เพื่อให้นักบัญชีนำความเป็นไปได้และมูลค่าที่จะสามารถกำหนดค่าหรือประมาณการขึ้นนั้นไปพิจารณาเป็นไปตามที่แม่บทและมาตรฐานการบัญชีกำหนดไว้หรือไม่ แล้วจึงจะทำการบันทึกบัญชีต่อไป

- ปัญหาการไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องออกมาบังคับใช้หรือใช้เป็นแนวปฏิบัติ และการขาดบุคคลากรที่มีความรู้ความเข้าใจเรื่องการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ทำให้บางครั้งเมื่อเกิดรายการที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมขึ้นเช่น ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการปลูกป่าเพื่อบูรณะสิ่งแวดล้อม บางครั้งบริษัทตัดสินใจได้ยากว่าควรจัดประเภทรายการค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานของส่วนกลาง (ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร) หรือเป็นต้นทุนของสินค้า (ต้นทุนขาย) ทั้งนี้เนื่องจากหากมองการปลูกป่าดังกล่าวเป็นการทำเพื่อสังคมก็อาจจะระบุค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายในโครงการหรือประชาสัมพันธ์ แต่หากมองการปลูกป่าดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งที่จะต้องมีการบริหารการผลิตก็ต้องจัดประเภทค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นต้นทุนการผลิตสินค้า
 - แนวทางการแก้ไขปัญหา: ในกรณีนี้ผู้ให้สัมภาษณ์ได้อธิบายถึงวิธีการแก้ปัญหว่า ในเบื้องต้นบริษัทตัวอย่างจะพิจารณาดังวัตถุประสงค์หรือที่มาของการเกิดค่าใช้จ่ายดังกล่าวก่อนเป็นสิ่งแรก ยกตัวอย่างเช่น กรณีค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการปลูกสวนป่า ก่อนอื่นจะพิจารณาก่อนว่าการปลูกสวนป่าดังกล่าวนั้นปลูกเพื่อเป็นการบูรณะป่าหรือแหล่งผลิตซึ่งเป็นขั้นตอนที่ต้องกระทำต่อจากการฝังกลบหน้าดินหรือไม่ หากพิจารณาได้ว่าเป็นการปลูกสวนป่าเพื่อเหตุผลดังกล่าวก็จะพิจารณาเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการผลิตสินค้า เพราะถือว่าเกี่ยวข้องโดยตรงและเป็นส่วนหนึ่งของ

กระบวนการผลิต ซึ่งในที่นี้ทางบัญชีจะนำมาคิดเป็นต้นทุนของสินค้า ส่วนในอีกกรณีหนึ่งหากการปลูกสวนป่านั้นได้ปลูกบนพื้นที่อื่นที่มีไร่ป่อแร่ หรือการปลูกสวนป่านั้นมิได้เริ่มขึ้นเพื่อทำการบูรณะไร่ป่อแร่หรือแหล่งแร่ที่เคยใช้ในการผลิต แต่เป็นการปลูกสวนป่าเพื่อชุมชนหรือเพื่อความสวยงามในพื้นที่สัมปทานของบริษัท ทางบัญชีอาจจะพิจารณาได้ว่าเป็นค่าใช้จ่ายของส่วนกลางเพื่อการประชาสัมพันธ์ โดยจะไม่นำมาคิดเป็นต้นทุนสินค้าแต่จะพิจารณาเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารในงวดที่เกิดค่าใช้จ่ายขึ้น สรุปได้ว่าในบริษัทตัวอย่างจะพิจารณาถึงวัตถุประสงค์ของการก่อให้เกิดรายการนั้นๆ เป็นหลักในการจัดประเภทรายการค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมดังกล่าว

ผลสรุปที่ได้จากการสัมภาษณ์กลุ่มตัวอย่างข้างต้น สอดคล้องกับการคาดการณ์ของดวงมณี (2537) และวิชณีพร (2544) ที่ว่า บัญชีจะต้องประสบปัญหาเกี่ยวกับการรับรู้ การกำหนดมูลค่า การบันทึกและจัดประเภทรายการ และการเปิดเผยข้อมูล เนื่องจากการไม่มีมาตรฐานบัญชีสิ่งแวดล้อมที่ชัดเจน สาเหตุดังกล่าวทำให้นักบัญชีจะต้องเลือกใช้มาตรฐานการบัญชีที่ใกล้เคียงกับปัญหาที่เกิดขึ้น แต่เมื่อไม่สามารถหามาตรฐานที่ใกล้เคียงได้ นักบัญชีก็ต้องตีความเอาเองด้วยความไม่แน่ใจ

5) ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท

จากการสัมภาษณ์กลุ่มตัวอย่างทำให้ทราบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทนั้นสามารถระบุได้ 3 ปัจจัย อันได้แก่

- การตระหนักในความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมและทัศนคติของฝ่ายบริหาร โดยผู้ให้สัมภาษณ์ให้ความเห็นว่า โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเทศไทยนั้น กฎเกณฑ์หรือข้อบังคับในเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้นมีน้อยมากจนอาจจะเรียกได้ว่าไม่มีเลยก็ได้ แม้กระทั่งหน่วยงานที่ให้บริการ

รับรองมาตรฐาน ISO 14000 ก็มีได้มีการกำหนดว่าบริษัทที่ผ่านการรับรองมาตรฐานดังกล่าว ควรจะเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในด้านใดบ้างในรายงานทางการเงินหรือรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท เนื่องจากหน่วยงานดังกล่าวนี้จะเน้นความสนใจไปในการปฏิบัติงานมากกว่า ดังนั้นผู้ให้สัมภาษณ์จึงเห็นว่า การตระหนักในความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมของผู้บริหารจึงน่าจะเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อบริษัทมากที่สุดที่จะกำหนดว่าบริษัทจะเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในด้านใดในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมบ้าง และจะเปิดเผยข้อมูลในระดับมากน้อยเพียงใด ดังเช่นบริษัทของผู้ให้สัมภาษณ์รายหนึ่งซึ่งประกอบธุรกิจเหมืองแร่และสำหรับการศึกษาวิจัยในครั้งนี้นี้บริษัทดังกล่าวถูกจัดประเภทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ ซึ่งเป็นที่น่าสังเกตว่านับตั้งแต่ปี 2543 เป็นต้นมา บริษัทได้มีการระบุค่าใช้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบำรุงรักษาสิ่งแวดล้อมออกมาจากค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานและต้นทุนปกติ พร้อมทั้งมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้นและต่อเนื่องมาโดยตลอด ทั้งนี้เป็นเพราะฝ่ายบริหารของบริษัทตระหนักดีว่าบริษัทมีกิจกรรมจำนวนมากที่เกี่ยวข้องกับการบำรุงรักษาสิ่งแวดล้อมอยู่แล้ว จึงน่าจะมีการรวบรวมและระบุออกมาในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมที่น่าเสนอผลประกอบการของบริษัท โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปีเดียวกันนี้ได้เกิดรายการค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการบูรณะสิ่งแวดล้อมในโรงงานของบริษัทที่จังหวัดตาก ดังนั้นในงบการเงินของบริษัทจะพบรายการค่าใช้จ่ายและประมาณการหนี้สินทางด้านสิ่งแวดล้อมที่อาจจะเกิดขึ้นรวมอยู่ด้วย โดยต่อมาทุกปีในงบการเงินของบริษัทจะมีรายการดังกล่าวรวมอยู่ด้วย แต่รูปแบบของงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้นบริษัทยังคงยึดหลักตามรูปแบบที่ตลาดหลักทรัพย์ฯ กำหนดไว้

- หน่วยงานของรัฐและกฎข้อบังคับต่างๆ ที่เกี่ยวข้องด้านสิ่งแวดล้อม แม้จะไม่มีอิทธิพลต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมโดยตรง แต่ก็จะมีผลทางอ้อมต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม คือ หน่วยงานและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องนั้นส่วนใหญ่หรือเกือบทั้งหมดจะมุ่งให้ความสนใจไปในระดับปฏิบัติการมากกว่า

เช่น ตามกฎข้อบังคับของกรมทรัพย์สินทางปัญญาที่นอกจากจะต้องจัดทำรายงานที่แสดงถึงผลการปฏิบัติงานทางด้านสิ่งแวดล้อมแล้ว บริษัทยังต้องมีการรายงานถึงจำนวนค่าใช้จ่ายที่อาจจะเกิดภายหลังจากเสร็จสิ้นโครงการอีกด้วย ส่วนหน่วยงานอื่น เช่น ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ก็มีได้มีการกำหนดกฎข้อบังคับไว้แต่อย่างไรก็ตามบริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยนั้น จะต้องมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานทางการเงินทั้งที่เป็นเอกสารรายงานประจำปี และเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ในส่วนนี้ต่อมาผู้วิจัยได้ทำการศึกษาถึงข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเกี่ยวกับการเปิดเผยสารสนเทศของบริษัทจดทะเบียน ก็ไม่พบข้อกำหนดใดที่กล่าวถึงรูปแบบและวิธีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมทั้งในด้านผลการปฏิบัติงานและผลประกอบการทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนเหล่านั้น และเป็นที่น่าสนใจอย่างยิ่งว่า เมื่อได้ผู้วิจัยได้สอบถามเพิ่มเติมจากผู้ให้สัมภาษณ์จากทั้ง 7 บริษัทตัวอย่าง ว่าทางด้านผู้ถือหุ้นหรือลูกค้าของบริษัทนั้นมีความต้องการเพิ่มเติมหรือความต้องการใดเป็นพิเศษเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทหรือไม่ เนื่องผู้วิจัยคาดว่าความต้องการเพิ่มเติมเหล่านี้ อาจจะมีอิทธิพลต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม แต่ผลปรากฏว่าทางด้านของผู้ถือหุ้นและกลุ่มลูกค้าก็ไม่ได้มีความต้องการเพิ่มเติมใดๆ เกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัท แม้กระทั่งจะเป็นผู้ถือหุ้นในต่างประเทศเองก็ตาม แต่อย่างไรก็ตามผู้ให้สัมภาษณ์จากบริษัทที่อยู่ในอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะรายหนึ่งได้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมว่า ผู้ถือหุ้นของบริษัทเห็นด้วยกับแนวทางการเปิดเผยข้อมูลและแนวทางการดำเนินงานของบริษัทในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม แม้ว่าจะทำให้เกิดต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น หรือจะต้องมีการลงทุนเพิ่มขึ้นในบางส่วนงานก็ตาม สำหรับกลุ่มลูกค้าของบริษัทนั้นแม้ไม่ได้มีความต้องการเพิ่มเติมทางด้านสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม แต่ก็มีคามยินดีที่จะให้บริษัทนำเอาต้นทุนในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมเข้ามารวมในราคาขาย แต่ส่วนใหญ่ลูกค้าของบริษัทจะเป็นลูกค้าในต่างประเทศ

- ความมีสาระสำคัญของรายการสารสนเทศทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ซึ่งในที่นี้ผู้วิจัยหมายถึง มูลค่าหรือความมีสาระสำคัญของรายการสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เพราะจากการสัมภาษณ์ผู้ให้ข้อมูลรายหนึ่งจากบริษัทตัวอย่างในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ ปรากฏว่า บริษัทจะมีการนำเสนอรายการค่าใช้จ่ายหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้นในงบการเงินก็ต่อเมื่อเป็นรายการที่มีสาระสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่าของรายการอื่นๆ ในงบการเงิน หากเป็นรายการที่ไม่มีสาระสำคัญมากนักอาจจะมีการเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือส่วนอื่นๆ ของรายงานทางการเงิน เช่น ส่วนที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมของกิจการซึ่งเป็นส่วนประกอบหนึ่งในเนื้อหาที่ได้เปิดเผยไว้ในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของตลาดหลักทรัพย์
- ปัจจัยภายนอกบางประการที่มีผลกระทบต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม เช่นการที่ผู้ลงทุนและหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลบริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือผู้ใช้สารสนเทศในรายงานทางการเงิน ต่างก็มุ่งเน้นความสนใจไปที่กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดีของบริษัท อันเป็นส่วนหนึ่งของแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมและดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) ซึ่งได้รับความสนใจอย่างกว้างขวางในช่วงหลังจากการเกิดวิกฤติทางเศรษฐกิจ ดังนั้นทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับดูแลบริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ลูกค้าของบริษัท และโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ถือหุ้น ต่างก็มุ่งเน้นไปที่กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดีภายในของบริษัท นั่นทำให้รูปแบบและสัดส่วนการเปิดเผยข้อมูลต่างๆ ในรายงานทางการเงินเปลี่ยนไปโดยจะเน้นการนำเสนอการมีกระบวนการควบคุมภายในที่ดีเพื่อสร้างเชื่อมั่นให้กับบุคคลภายนอกโดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อผู้ถือหุ้น ดังนั้นสารสนเทศที่เปิดเผยถึงผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมโดยเฉพาะทางการบัญชีจึงได้รับความสนใจจากกลุ่มผู้ให้ข้อมูลบางกลุ่มเท่านั้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งการไม่มีมาตรฐานการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมออกมาบังคับใช้ในประเทศไทยก็ยิ่งจะทำให้รูปแบบหรือเนื้อหาที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในมุมมองของนักบัญชีนั้นไม่ชัดเจนเนื่องจากการที่ไม่มีกรอบคิดที่เป็นมาตรฐานว่าควรจะเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมกันอย่างไร ซึ่งจะทำให้การพัฒนาหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมที่ไม่

เพียงแต่ด้านการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเท่านั้นที่ไม่ได้มีการพัฒนาไปเท่าที่ควร ดังจะเห็นได้จากการที่ผู้สัมภาษณ์หลายๆ ท่านต่างก็ระบุตรงกันว่า การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมนั้นทางฝ่ายบัญชีจะมีส่วนเกี่ยวข้องหรือมีส่วนร่วมค่อนข้างน้อย โดยส่วนมากจะทำหน้าที่ให้ข้อมูลที่เป็นตัวเงินเกี่ยวกับเงินลงทุนหรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นกับรายการหรือกิจกรรมเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่ต้องการจะเปิดเผยในรายงานประจำปีหรือแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) เท่านั้น ซึ่งความรับผิดชอบส่วนใหญ่จะเป็นของฝ่ายประชาสัมพันธ์ของบริษัท

6) ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกองค์กร ต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

เมื่อพิจารณาถึงผลกระทบต่างๆ ที่มีต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม อันเนื่องมาจากปัจจัยภายในและภายนอกองค์กรนั้นสามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

จากการสัมภาษณ์พบว่า ปัจจัยภายในที่ส่งผลกระทบต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้นสามารถสรุปแยกได้ตามปัจจัย 2 ปัจจัยดังต่อไปนี้

- ผลกระทบกระทบจากทัศนคติและแนวทงนโยบายการบริหารของฝ่ายบริหาร - ทัศนคติและการตระหนักในความรับผิดชอบต่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารเป็นปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากที่สุด สำหรับบริษัทของผู้ให้สัมภาษณ์นั้นทัศนคติของผู้บริหารทำให้เกิดการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมมากขึ้นในช่วง 5 ปีที่ทำการศึกษา โดยเฉพาะอย่างยิ่งการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณและสารสนเทศทางการเงิน ซึ่งแต่เดิมการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมจะมุ่งเน้นไปที่การเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพอันได้แก่ นโยบายด้านการจัดการสิ่งแวดล้อม กระบวนการผลิตและผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม ผลการดำเนินงานจากการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม รางวัลและมาตรฐานต่างๆ

เกี่ยวกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่เคยได้รับ รวมทั้งกิจกรรมต่างๆ ที่แสดงให้เห็นถึงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมและชุมชน แต่ในช่วงนับตั้งแต่ปี 2543 เป็นต้นมาบริษัทมีการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณและสารสนเทศทางการเงินเพิ่มเติมขึ้นจากสารสนเทศเชิงคุณภาพดังกล่าวข้างต้น สารสนเทศเชิงปริมาณที่เห็นได้ชัดเจนว่ามีการเปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเพิ่มมากขึ้นได้แก่ ผลการตรวจวัดคุณภาพสิ่งแวดล้อมในด้านต่างๆ และกำลังการผลิตและขีดความสามารถในการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม รวมปริมาณของเสียและการจัดการได้จริงในรอบปีที่ผ่านมา ส่วนสารสนเทศทางการเงินที่พบได้ว่าการเปิดเผยเพิ่มมากขึ้นได้แก่จำนวนเงินลงทุนและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท

- ผลจากการนำเอาหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้ - การที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างได้มีการนำเอาหลักการบางข้อของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้ทำให้รูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้นเปลี่ยนไป คือ มีการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในลักษณะทางการบัญชีเพิ่มมากขึ้น ดังจะเห็นได้จาก การที่มีการเผยถึงรายการค่าใช้จ่าย รวมทั้งรายการหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมที่อาจจะเกิดขึ้นในงบการเงินของบริษัท รวมทั้งมีการเปิดเผยถึงนโยบายทางการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการอธิบายรายการดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แนวโน้มดังกล่าวนี้สัมพันธ์กันกับผลกระทบจากการทัศนคติและแนวทางการบริหารงานของฝ่ายบริหารที่ทำให้มีการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเพิ่มมากขึ้น

ส่วนปัจจัยภายนอกที่ส่งผลกระทบต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้นสามารถสรุปได้จากการสัมภาษณ์นั้นคงมีเพียงปัจจัยทางด้านสภาพเศรษฐกิจภายหลังการเกิดวิกฤติทางการเงิน และการมุ่งเน้นความสนใจไปที่การมีกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดีภายในบริษัท ซึ่งปัจจัยดังกล่าวถึงแม้ว่าจะไม่มีผลต่อการกำหนดรูปแบบของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม แต่ก็ทำให้รูปแบบของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมไม่ได้รับความสนใจและไม่ได้พัฒนาไปเท่าที่ควร

สืบเนื่องมาจากที่ผู้วิจัยได้สรุปไปก่อนหน้านี้แล้วว่า ความต้องการของลูกค้าและผู้ถือหุ้นของบริษัทนั้นไม่มีผลต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง อีกทั้งในเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทเป็นการเปิดเผยด้วยความสมัครใจจึงไม่ได้รับแรงกดดันหรือได้รับผลกระทบใดๆ จากคู่แข่งทางการค้า และสำหรับหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดการและควบคุมผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เช่น กรมทรัพยากรธรณี การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย หรือกรมควบคุมมลพิษเป็นต้นนั้น ก็มีได้มีข้อกำหนดใดๆ ที่มีผลกระทบหรือเกี่ยวข้องกันเนื้อหาหรือรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม เนื่องจากจะมุ่งเน้นไปที่การปฏิบัติการมากกว่า รวมทั้งรายงานผลการดำเนินงานต่างๆ ที่ได้กำหนดให้บริษัทต่างๆ ต้องจัดทำส่งนั้นก็เป็นการนำเสนอต่อหน่วยงานนั้นๆ โดยเฉพาะเท่านั้น จึงสามารถจะสรุปได้ว่าปัจจัยภายนอกที่กล่าวมาข้างต้นจึงไม่มีผลกระทบต่อรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

7) การเปลี่ยนแปลงและสาเหตุการของการเปลี่ยนแปลงวิธีการปฏิบัติในการรับรู้รายการและเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมในช่วงปี 2539 ถึง 2544

จากการสัมภาษณ์ผู้ให้สัมภาษณ์จากทั้ง 7 บริษัทตัวอย่างนั้นไม่พบว่ามีการเปลี่ยนแปลงในวิธีการในการรับรู้รายการทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมในช่วงปี 2539 ถึง 2544 โดยกลุ่มตัวอย่างที่ให้สัมภาษณ์นั้นยังคงยึดหลักการรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี ส่วนวิธีการเปิดเผยข้อมูลซึ่งในที่นี้ หมายถึง รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม กลุ่มบริษัทตัวอย่างยังคงยึดหลักปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนองบการเงิน โดยเฉพาะบริษัทของผู้สัมภาษณ์บางท่านได้มีการแยกบันทึกรายการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมออกจากรายการปกติ แต่เมื่อมาถึงขั้นตอนการนำเสนองบการเงินก็จะพิจารณาถึงหลักการมีนัยสำคัญและการรวบยอด ซึ่งกำหนดให้ต้องแยกแสดงแต่ละรายการที่มีนัยสำคัญในงบการเงิน ส่วนรายการที่ไม่มีนัยสำคัญจะต้องนำไปรวมกับรายการที่มีลักษณะรายการคล้ายคลึงกัน โดยไม่จำเป็นต้องแยกแสดงในงบการเงิน และเมื่อได้พิจารณาทั้งลักษณะรายการและขนาดของรายการแล้ว ถือว่ารายการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมเหล่านั้นไม่มีนัยสำคัญที่จะต้องแยกแสดงรายการในงบการเงิน ทั้งยังถือได้ว่าการไม่แยกแสดงรายการดังกล่าวในงบการเงินนั้นไม่มี

ผลกระทบต่อการตัดสินใจในเชิงเศรษฐกิจต่อผู้ใช้งบการเงินของตนอีกด้วย ดังนั้นหากพิจารณาจากเฉพาะจากการนำเสนอรายการในงบการเงินอาจจะไม่ทราบว่าบริษัทดังกล่าวได้มีการนำเอาหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้หรือไม่

8) ข้อดีและข้อเสียของการเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

ข้อดีจากการเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งในที่นี้น่าจะหมายถึงการนำเอาหลักการของกรบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้ และการเลือกที่จะเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ที่กลุ่มตัวอย่างสามารถระบุได้นั้นสรุปได้ดังต่อไปนี้

- เป็นการสื่อสารให้สังคมและบุคคลภายนอกองค์กรซึ่งได้แก่ ลูกค้า ผู้ถือหุ้น และคู่ค้าของบริษัท ทราบถึงความมุ่งมั่นและความรับผิดชอบของบริษัทที่มีต่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ซึ่งเป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับบริษัทอีกทางหนึ่งนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ในการสร้างกำไรจากการดำเนินธุรกิจปกติ
- ก่อให้เกิดการพัฒนาด้านการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมในประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่งพัฒนารูปแบบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่เหมาะสม

ส่วนข้อเสียจากการเลือกนำเอาหลักการบางส่วนของกรบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้ รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม สามารถสรุปได้ดังนี้

- การเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมนั้นจะเกิดค่าใช้จ่ายและใช้ทรัพยากรเพิ่มมากขึ้น ทั้งยังมีความยุ่งยากเกิดขึ้นเนื่องจากมีบุคคลากรที่มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมนั้นมีค่อนข้างน้อย รวมทั้งการไม่มีมาตรฐานการบัญชีออกมาบังคับใช้ทำให้ผู้ปฏิบัติไม่มีแนวทางในการปฏิบัติที่ชัดเจน ต้องใช้การศึกษาอ้างอิงจากเอกสารของต่างประเทศ

ส่วนที่ 3 การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมและการวิเคราะห์เนื้อหาสาระ

ส่วนที่ 3 เป็นการนำเสนอผลจากการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมทั้งในภาพรวมและแยกตามประเภทของสารสนเทศที่ถูกเปิดเผยในแต่ละปี รวมทั้งผลที่ได้จากการวิเคราะห์เนื้อหาสาระซึ่งจะเป็นการนำเสนอถึงการเปิดเผยข้อมูลหรือสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมของกลุ่มตัวอย่างว่าสามารถจำแนกออกตามเนื้อหาการสื่อสารได้เป็นกี่ประเภท และเนื้อหาของข้อมูลหรือสารสนเทศที่พบบนนั้นเกี่ยวข้องกับประเด็นทางด้านสิ่งแวดล้อมในด้านใดบ้าง อันจะครอบคลุมไปถึงไปถึงเนื้อหาในส่วนที่เกี่ยวข้องกับสารสนเทศทางการเงินและการบัญชีการเงิน ตลอดจนส่วนเนื้อหาต่างๆ ของรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมที่พบว่าได้มีการเปิดเผยข้อมูลหรือสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมไว้ โดยเฉพาะสารสนเทศทางการเงินนั้นผู้วิจัยจะใช้ข้อมูลส่วนดังกล่าวในการอนุมานถึงจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่มีการปฏิบัติการทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการทดสอบสมมติฐานของการวิจัยในครั้งนี้ด้วย

อนึ่งในส่วนของเนื้อหาที่เป็นการนำเสนอถึงผลการเก็บรวบรวมข้อมูลและผลการวิเคราะห์เนื้อหาสาระ ผู้วิจัยจะได้พิจารณาถึงความสม่ำเสมอและแนวโน้มของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไปพร้อมๆ กันด้วย โดยจะได้มีการอธิบายและวิเคราะห์ถึงสาเหตุที่ทำให้จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมลดลงเมื่อเทียบกับปีก่อน โดยผลจากการเก็บรวบรวมข้อมูลและการวิเคราะห์ที่ได้กล่าวถึงนั้นมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.5 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม
จำแนกตามปีที่พบและประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	3	5	4	5	5	5
	ร้อยละ	60.00%	100.00%	80.00%	100.00%	100.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	1	3	3	3	3	3
	ร้อยละ	20.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	3	3	3	3	3	5
	ร้อยละ	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	3	3	4	4	4	4
	ร้อยละ	60.00%	60.00%	80.00%	80.00%	80.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	2	1	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	2	3	3	4	4	4
	ร้อยละ	40.00%	60.00%	60.00%	80.00%	80.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	16	20	21	23	24	25
	ร้อยละ	40.00%	50.00%	52.50%	57.50%	60.00%	62.50%

จากตารางที่ 4.5 พบว่า จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดจากทุกประเภทอุตสาหกรรมที่ได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมได้เพิ่มขึ้นจากร้อยละ 40.00 (16 บริษัท) จากจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 40 บริษัทในปี 2539 เป็นร้อยละ 62.50 (25 บริษัท) ในปี 2544 เหตุผลที่สำคัญของการเพิ่มขึ้นของจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม คือ ในปี 2544 เป็นปีแรกที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างจำนวน 9 บริษัทโดยเฉพาะบริษัทในเครือซิเมนต์ไทย ได้เริ่มจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อเผยแพร่ด้วยความสมัครใจเป็นปีแรก โดยใช้ชื่อรายงานที่แตกต่างกันออกไปตามแต่ละบริษัท เมื่อพิจารณาแนวโน้มของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมจากจำนวนและร้อยละของบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดที่ทำการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในแต่ละปี พบว่า ตั้งแต่ปี 2539 ถึงปี 2544 จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างและจำนวนร้อยละของการเปิดเผยข้อมูลมีจำนวนเพิ่มขึ้นเรื่อยๆ เมื่อเทียบกับปีก่อน โดยในกลุ่มอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติกเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมประเภทที่มีจำนวนและร้อยละของบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้สูงที่สุด โดยเฉพาะในช่วงปี 2542 ถึง 2544 บริษัทกลุ่มตัวอย่างทุกบริษัทในอุตสาหกรรมนี้ (5 บริษัท) ได้ทำการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ซึ่งเจ้าหน้าที่มีหน้าที่รับผิดชอบด้านความปลอดภัย อาชีวอนามัย และสิ่งแวดล้อมของบริษัทตัวอย่างบริษัทหนึ่งๆ ที่ดำเนินกิจการเกี่ยวกับการผลิตผงพลาสติกพีวีซีและสารเคมี ได้ให้ความเห็นเพิ่มเติมว่า การที่บริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมการผลิตสารเคมีได้ให้ความใส่ใจ ตื่นตัว และมีการเปิดเผยข้อมูลด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมมากกว่ากิจการในอุตสาหกรรมอื่นๆ เนื่องจากอุตสาหกรรมการผลิตสารเคมีเป็นอุตสาหกรรมที่จัดได้ว่ามีความเสี่ยงต่อสิ่งแวดล้อมค่อนข้างสูง เพราะความผิดพลาดจากระบบการผลิตและการจัดการสิ่งแวดล้อมจะส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและอาชีวอนามัยของชุมชนรอบข้างอย่างรวดเร็วและอาจจะร้ายแรงกว่าอุตสาหกรรมการผลิตประเภทอื่นๆ

เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในช่วงเวลาระหว่างปี 2539 กับ 2544 แยกตามประเภทอุตสาหกรรม พบว่า จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมได้เพิ่มขึ้นในทุกประเภทอุตสาหกรรม ยกเว้นประเภทอุตสาหกรรมก่อสร้างซึ่งไม่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ และประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน เนื่องจากบริษัทกลุ่มตัวอย่างในอุตสาหกรรมประเภทนี้เป็นบริษัทที่มีได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 3 บริษัท ซึ่งหากบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ ดังกล่าวไม่ได้จัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแยกต่างหากจากรายงานงบการเงินปกติที่จะต้องนำส่งกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ก็จะทำให้ผู้วิจัยไม่พบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของ

บริษัทดังกล่าวในการวิจัยในครั้งนี้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง ผู้วิจัยพบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปี 2543 เพียงปีเดียวเท่านั้นโดยบริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) ซึ่งจากการสอบถามเจ้าหน้าที่ฝ่าย Investor Relation ที่มีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรงต่อการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีและแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ซึ่งได้ให้ข้อมูลเพิ่มเติมว่า นอกจากการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานในรอบปีที่ผ่านมาแล้ว การบินไทยฯ จะมุ่งเน้นการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเจริญเติบโตของบริษัทเช่น การเปิดเส้นทางการบินใหม่ การจัดซื้อเครื่องบิน ปัจจัยความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจสายการบินโดยตรง และความเป็นเลิศในการให้บริการอันเป็นหัวใจหลักของธุรกิจสายการบินเพื่อการดึงดูดผู้ลงทุน มากกว่าที่จะมุ่งเน้นการเปิดเผยข้อมูลผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมดังเช่นอุตสาหกรรมอื่น เนื่องจากการดำเนินงานที่ผ่านมาของบริษัทก็ไม่ได้มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมใดๆ ยกเว้น ในบางปีที่บริษัทเห็นว่าข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับด้านสิ่งแวดล้อมที่น่าจะนำเสนอและมีสาระสำคัญ เช่น ในปี 2543 ที่บริษัทได้ทำการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานทางการเงินเนื่องจากเป็นปีที่บริษัทได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 ในพื้นที่สำนักงานใหญ่ศูนย์ฝึกด้านการบินและศูนย์คอมพิวเตอร์ อีกทั้งฝ่ายช่างของบริษัทยังได้รับเกียรติบัตรจากกระทรวงอุตสาหกรรม ในการรักษาสิ่งแวดล้อมตามโครงการยกเลิกการใช้สารทำลายโอโซน เป็นต้น นอกจากนั้นผู้วิจัยยังพบอีกว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างอื่นๆ อีก 4 บริษัทในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง เป็นบริษัทที่มีได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ดังนั้นเมื่อบริษัทเหล่านี้ไม่ได้มีการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขึ้นต่างหาก จึงเป็นเหตุให้ผู้วิจัยไม่พบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทดังกล่าวในการวิจัยในครั้งนี้

อนึ่ง การแยกพิจารณาการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมตามประเภทอุตสาหกรรมยังทำให้ทราบว่า จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ทำการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมตลอดช่วงเวลา 5 ปีที่ศึกษามีความไม่สม่ำเสมอในการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะความไม่สม่ำเสมอในด้านที่ลดลงในบางอุตสาหกรรม เช่น จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติกที่ลดลงเหลือจำนวน 4 บริษัทในปี 2541 โดยบริษัทที่ระงับการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปีดังกล่าวคือ บริษัท ทูเน็กซ์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน) และจำนวนบริษัทตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะที่ลดลงเหลือเพียง 1 บริษัทในปี 2540 โดยบริษัทตัวอย่างที่ระงับการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปีดังกล่าว คือ บริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) ส่วนสาเหตุของการระงับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัททั้งสอง ตลอดจนสาเหตุที่ทำให้จำนวนการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่างในอุตสาหกรรมประเภทอื่นๆ เพิ่มขึ้นนั้นจะได้มีการวิเคราะห์

และนำเสนอไว้ในส่วนถัดไปของการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งจะเป็นการวิเคราะห์ข้อมูล การเปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้าน สิ่งแวดล้อม แยกตามประเภทของสารสนเทศและกลุ่มเนื้อหาที่ผู้วิจัยสามารถระบุได้จากการ วิเคราะห์เนื้อหาสาระ

การนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลการเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมใน รายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อมในลำดับถัดไป จะเป็นการ นำเสนอผลที่ได้จากการแจกแจงนับจำนวนกลุ่มตัวอย่างของแต่ละประเภทอุตสาหกรรมที่ได้เปิดเผย ข้อมูลสิ่งแวดล้อมแยกตามประเภทของสารสนเทศ 3 ประเภทที่ได้จากการวิเคราะห์เนื้อหาสาระ ซึ่ง สารสนเทศทั้ง 3 ประเภทดังกล่าว ได้แก่ สารสนเทศเชิงคุณภาพ สารสนเทศเชิงปริมาณ และ สารสนเทศทางการเงิน โดยสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเหล่านี้จะถูกแยกวิเคราะห์ตามกลุ่ม เนื้อหาอีกครั้ง ก่อนที่จะได้มีการนำจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไปทำการ ทดสอบทางสถิติเพื่อพิสูจน์สมมติฐานสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ต่อไป

ตารางที่ 4.6 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม ประเภทสารสนเทศเชิงคุณภาพในรายงานทางการเงิน และรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม จำแนกตามปีที่พบและประเภทของอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	3	5	4	5	5	5
	ร้อยละ	60.00%	100.00%	80.00%	100.00%	100.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	1	3	3	3	3	3
	ร้อยละ	20.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	3	3	3	3	3	5
	ร้อยละ	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	3	3	4	4	4	4
	ร้อยละ	60.00%	60.00%	80.00%	80.00%	80.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	2	1	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	2	3	3	4	4	4
	ร้อยละ	40.00%	60.00%	60.00%	80.00%	80.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	16	20	21	23	24	25
	ร้อยละ	40.00%	50.00%	52.50%	57.50%	60.00%	62.50%

จากตารางที่ 4.6 พบว่า จำนวนของบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดจากทุกประเภทอุตสาหกรรมที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมได้เพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 40.00 (16 บริษัท) จากจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 40 บริษัทในปี 2539 เป็นร้อยละ 65.50 (26 บริษัท) ในปี 2544 โดยประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมากที่สุดคือ อุตสาหกรรมเกี่ยวกับเคมีและพลาสติก และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งเป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุด ซึ่งการที่กลุ่มตัวอย่างในอุตสาหกรรมประเภทต่างๆ มีอัตราการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่แตกต่างกันนั้นสอดคล้องกับผลการวิจัยของ Mikael และ Pretes (1995) ที่ระบุว่าระดับการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในแต่ละประเภทอุตสาหกรรมจะมีความแตกต่างกันเนื่องการมีลักษณะการดำเนินงานที่แตกต่างกัน โดยเมื่อผู้วิจัยทำการเปรียบเทียบจำนวนและร้อยละของบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในตารางที่ 4.6 กับจำนวนและร้อยละของบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมในตารางที่ 4.5 พบว่า จำนวนและร้อยละของบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมและเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในตารางทั้งสองมีจำนวนเท่ากันทุกประการ ดังนั้นผู้วิจัยจึงสามารถสรุปได้ว่าเมื่อบริษัทกลุ่มตัวอย่างได้ทำการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม รูปแบบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมพื้นฐานที่กลุ่มตัวอย่างจะต้องทำการเปิดเผย คือ สารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม

เมื่อพิจารณาการเปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมเชิงคุณภาพของแต่ละประเภทอุตสาหกรรมที่แสดงในตารางที่ 4.6 นั้นสามารถอธิบายและวิเคราะห์ได้ดังต่อไปนี้

ในประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติกที่มีการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมากที่สุดเมื่อเทียบกับกลุ่มอุตสาหกรรมประเภทอื่น โดยอัตราร้อยละการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 60.00 (3 บริษัท) ในปี 2539 เป็นร้อยละ 100.00 (5 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในประเภทอุตสาหกรรมเดียวกันในปี 2544 โดยบริษัทตัวอย่างที่เริ่มเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพสิ่งแวดล้อมในปี 2540 เป็นปีแรก คือ บริษัท ปุ๋ยเอ็นเอฟซี จำกัด (มหาชน) และบริษัท ทุนเท็กซ์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน) บริษัทตัวอย่างทั้ง 2 บริษัทเริ่มต้นเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพในปีดังกล่าวเนื่องจากบริษัท ปุ๋ยเอ็นเอฟซี จำกัด (มหาชน) ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 เป็นปีแรก และบริษัท ทุนเท็กซ์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน) ได้เริ่มต้นโครงการคุณภาพสิ่งแวดล้อมปีดังกล่าว เพื่อเตรียมขอ ISO 14000 แต่อย่างไรก็ตามในปี 2541

โครงการของบริษัทยังไม่มีควมคืบหน้าและยังไม่ได้รับการรับรอง ISO 14000 ประกอบกับในปีดังกล่าวบริษัทมุ่งเน้นการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินและผลการประกอบการเพื่อสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ถือหุ้น ธนาकार และบุคคลที่เกี่ยวข้อง ทั้งยังได้เน้นให้เห็นผลกระทบจากการขาดเสถียรภาพของเงินบาทในปีดังกล่าวซึ่งได้ส่งผลกระทบให้เกิดผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนที่ต่อเนื่องมาจากปี 2540 ทำให้บริษัทระงับการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปีดังกล่าว ดังนั้นจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพของกลุ่มอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติกจึงลดลงเหลือ 4 บริษัทในปี 2541 ต่อมาเมื่อผลการดำเนินงานของบริษัทดีขึ้นในปี 2542 ประกอบกับการได้รับการรับรอง ISO 14000 บริษัทจึงได้กลับมาเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรูปสารสนเทศเชิงคุณภาพในรายงานทางการเงินอีกครั้งโดยได้นำเสนอถึงกระบวนการผลิตที่ไม่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 ดังนั้นการได้รับการรับรอง ISO 14000 จึงเป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้กลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานทางการเงินของบริษัท

ในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน พบว่า การเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมคงที่อยู่ที่ร้อยละ 40.00 ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในประเภทอุตสาหกรรมเดียวกัน หรือมีจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเท่ากับ 2 บริษัทตลอดช่วงระยะเวลา 5 ปีที่ศึกษา

ในประเภทอุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ พบว่า การเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 20.00 (1 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นจำนวนร้อยละ 60.00 (3 บริษัท) ในปี 2540 ก่อนที่อัตราการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพของบริษัทกลุ่มตัวอย่างในกลุ่มอุตสาหกรรมจะคงที่อยู่ที่ร้อยละ 60.00 ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเดียวไปจนกระทั่งปี 2544 โดยบริษัทตัวอย่างที่เริ่มต้นเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2540 จำนวน 2 บริษัท ได้แก่ บริษัท ฮานาไมโครอิเล็กทรอนิกส์ จำกัด (มหาชน) และบริษัท เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน) ซึ่งในปี 2540 บริษัท ฮานาไมโครอิเล็กทรอนิกส์ ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 เป็นปีแรก และจากการสอบถามเจ้าหน้าที่ฝ่ายความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมของบริษัท เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ และจากการวิเคราะห์เอกสารรายงานทางการเงินที่บริษัทได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมไว้ นั้น ทำให้ผู้วิจัยสามารถระบุได้ว่า ปี 2540 บริษัท เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ ได้เริ่มเปิดเผยถึงการได้รับสิทธิจากบัตรส่งเสริมการลงทุน (โดยคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน) ในการผลิตผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์เพื่อการส่งออก ในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) โดยหนึ่งในเงื่อนไขของการได้รับสิทธิประโยชน์ดังกล่าว คือ บริษัทจะต้องมีระบบป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายต่อสิ่งแวดล้อม ทำให้บริษัท เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ เริ่มเปิดเผยถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมจากการ

ดำเนินงานของบริษัทในรูปแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) เช่นเดียวกัน ซึ่งเนื้อหาของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมบริษัทได้เริ่มเปิดเผยในปี 2540 เป็นการนำเสนอถึงหน่วยงานที่กำกับดูแลด้านผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของบริษัท และการดำเนินงานของบริษัทที่ไม่ได้ทำให้มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมใดๆ

ในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ พบว่า การเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่ตั้งอยู่ที่ร้อยละ 60.00 (3 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเดียวกัน ในช่วงตั้งแต่ปี 2539 ถึง 2543 จนกระทั่งในปี 2544 บริษัทผลิตภัณฑ์กระดาษไทย จำกัด และบริษัท อุตสาหกรรมกระดาษคราฟท์ไทย จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทในเครือซิเมนต์ไทย ได้เริ่มเปิดเผยถึงผลกระทบและการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของเครือซิเมนต์ไทยที่ชื่อว่า “รายงานสิ่งแวดล้อม 2544” ซึ่งการเริ่มต้นเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของทั้ง 2 บริษัท ทำให้ในปี 2544 จำนวนกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้มีอัตราการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพครบทั้ง 5 บริษัท

ในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด ซึ่งเป็นอีกหนึ่งประเภทอุตสาหกรรมที่มีอัตราการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่ค่อนข้างสูง คือผู้วิจัยพบว่า ในช่วงปี 2539 ถึง 2540 อัตราร้อยละการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพของกลุ่มตัวอย่างเท่ากับร้อยละ 60.00 (3 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเดียวกัน และในปี 2541 ร้อยละการเปิดเผยสารสนเทศได้เพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 80.00 (4 บริษัท) จนกระทั่งถึงปี 2544 โดยบริษัทตัวอย่างที่เริ่มเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2541 คือ บริษัทปูนซีเมนต์นครหลวง จำกัด (มหาชน) เนื่องจากในปีดังกล่าวโรงงานของบริษัทได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 จากสถาบัน BVQI เป็นโรงงานแรก จึงทำให้บริษัทเริ่มต้นเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีและแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ในปีดังกล่าวเป็นต้นมาควบคู่ไปกับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแก้ปัญหาเรื่องหนี้สินและสภาพของตลาดที่ถดถอยอันเนื่องมาจากปัญหาทางเศรษฐกิจ โดยตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่ผู้วิจัยพบในรายงานประจำปี 2541 เป็นดังต่อไปนี้

...ถึงแม้ด้านธุรกิจ บริษัทฯ จะประสบวิกฤตการณ์ในปี พ.ศ. 2541 ก็ตาม แต่การพัฒนาองค์กรก็ยังคงดำเนินต่อไปอย่างไม่หยุดยั้ง โดยในปี พ.ศ. 2541 โรงงานของบริษัทฯ ได้รับการรับรองระบบบริหารสิ่งแวดล้อม ISO 14001 ซึ่งการ

ยืนยันถึงนโยบายที่แน่วแน่ของบริษัทฯ ในการบริหารงานด้วยความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม ... (ปูนซีเมนต์นครหลวง จำกัด (มหาชน), 2542)

ในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ พบว่า การเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เกิดความไม่สม่ำเสมอทั้งในด้านที่ลดลงและเพิ่มขึ้นในช่วงระยะเวลา 5 ปีที่ศึกษา คือ ในปี 2540 จำนวนบริษัทตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศเชิงคุณภาพลดลงเหลือเพียงร้อยละ 20.00 (1 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเดียวกัน ก่อนที่จะเพิ่มเป็นร้อยละ 40.00 (2 บริษัท) อีกครั้งในปี 2542 และคงที่ไปจนกระทั่งถึงปี 2544 โดยในปี 2540 บริษัทตัวอย่างที่ระงับการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพในรายงานทางการเงิน คือ บริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) จากการศึกษาเอกสารรายงานประจำปีและเอกสารแบบแสดงข้อมูลประจำปีของบริษัทในช่วงปี 2540 ถึง 2542 ปีอย่างละเอียดประกอบกับการให้ข้อมูลของเจ้าหน้าที่ฝ่ายความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมของบริษัททำให้สามารถสรุปสาเหตุที่บริษัทไม่ได้มีการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพในรายงานทางการเงินได้ว่า ในปี 2539 เนื่องจาก บริษัทมีโครงการความร่วมมือในการตรวจสอบสภาพอากาศกับคณะสาธารณสุขศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหิดล ในการวัดค่ามลสารในอากาศและการติดตามตรวจสอบคุณภาพสิ่งแวดล้อมบริเวณรอบโรงงาน บริษัทจึงได้เปิดเผยข้อมูลส่วนที่เกี่ยวข้องไว้ในรายงานประจำปี แต่ในปี 2541 โครงการดังกล่าวได้ยุติลงและบริษัทได้มีการเปิดเผยเพียงสารสนเทศเกี่ยวกับด้านความปลอดภัยและอาชีวอนามัยในรายงานประจำปีเท่านั้น ต่อจากนั้นในปี 2542 บริษัทได้จัดตั้งโครงการที่จะเริ่มดำเนินการบริหารคุณภาพด้านสิ่งแวดล้อมอีกครั้งเพื่อขอรับการรับรอง ISO 14000 โดยข้อมูลการเปิดเผยสารสนเทศในเรื่องดังกล่าวที่ผู้วิจัยพบในเอกสารรายงานประจำปีของบริษัทปี 2542 มีรายละเอียดบางส่วนดังนี้

...พร้อมกันนี้ ยังได้เตรียมการขอใบรับรองคุณภาพมาตรฐาน ISO 9002 โดยการดำเนินงานที่ผ่านมาได้บรรลุแผนงานตามขั้นตอนของระบบ ISO อย่างน่าพอใจ ซึ่งคาดว่าจะสามารถได้รับใบรับรองฯ ภายในปี 2542...

...ขณะเดียวกัน บริษัทฯ จะเริ่มดำเนินการบริหารคุณภาพด้านสิ่งแวดล้อมที่โรงผลิตแคลไซน์ จังหวัดระยอง ภายในปี 2542 เพื่อให้ได้ใบรับรองฯ ISO ด้วยเช่นกัน ... (ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน), 2542)

ในประเภทอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้นเรื่อยๆ จากจำนวนร้อยละ 40.00 (2 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเดียวกันในปี 2539 เป็นร้อยละ 60.00 (3 บริษัท) ในปี 2540 ก่อนที่จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศเชิงคุณภาพจะเพิ่มขึ้นอีกครั้งในปี 2542 เป็นร้อยละ

80.00 (4 บริษัท) และคงที่ไปจนกระทั่งปี 2544 โดยบริษัทตัวอย่างที่เริ่มต้นเปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมในปี 2540 คือ บริษัท ปีโตรเคมีแห่งชาติ จำกัด (มหาชน) เนื่องจากเป็นปีแรกที่บริษัทได้รับการรับรอง ISO 14000 โดยสถาบันสิ่งแวดล้อมไทยและจากการสอบถามเจ้าหน้าที่ศูนย์ธุรกิจบริการความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมของบริษัทซึ่งได้ให้ข้อมูลเพิ่มเติมว่าในปี 2540 บริษัทได้เน้นเรื่องระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้น โดยมีการทบทวนปัญหาสิ่งแวดล้อมเพื่อกำหนดแนวทางการจัดการและแผนการติดตามตรวจสอบด้านสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะอย่างยิ่งการเป็นผู้สนับสนุนการจัดทำรายงานสารคดีโทรทัศน์ “ขบวนการคุณสะอาด” จนได้รับรางวัลดีเด่นประเภทสารคดีโทรทัศน์ที่ทำคุณประโยชน์แก่สังคมในการนำเสนอข่าวสารการอนุรักษ์พลังงานและสิ่งแวดล้อม จากกองทุนเพื่อส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงาน สำนักคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ และในปี 2542 บริษัทตัวอย่างอีกหนึ่งบริษัทที่เริ่มต้นเปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อม คือ บริษัท ปตท.จำกัด (มหาชน)

และในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งซึ่งเป็นอุตสาหกรรมที่มีการเปิดเผยข้อมูลสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุดในการวิจัยในครั้งนี้ คือมีเพียงบริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) บริษัทเดียวเท่านั้นที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและได้เปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินประจำปี 2543 เพียงปีเดียวเท่านั้น เนื่องจากบริษัทยังไม่มียุทธศาสตร์ที่จะเน้นการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงิน นอกจากนี้จะมีเหตุการณ์ที่สำคัญเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมขึ้น เช่น การได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 การได้รับรางวัลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม หรือการที่สิ่งแวดล้อมได้รับผลกระทบจากการดำเนินงานของบริษัท เป็นต้น และบริษัทไม่มีการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขึ้นมาโดยเฉพาะ ส่วนสาเหตุที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างบริษัทอื่นๆ ในประเภทอุตสาหกรรมนี้ไม่ได้มีการเปิดเผยสารสนเทศใดๆ เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้น เนื่องจากบริษัทอื่นๆ ทั้ง 4 บริษัทเป็นบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ และไม่ได้มีการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขึ้น ดังนั้นจึงมีการจัดทำเพียงงบการเงินตามปกติเท่านั้น ซึ่งในงบการเงินที่จัดทำขึ้นก็ไม่ได้มีการเปิดเผยถึงข้อมูลสิ่งแวดล้อมใดๆ เนื่องจากไม่มีข้อบังคับหรือมาตรฐานการบัญชีกำหนดไว้

ในลำดับถัดไปผู้วิจัยจะได้นำเสนอผลที่ได้จากการวิเคราะห์เนื้อหาสาระ และการจัดประเภทสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมออกเป็นกลุ่มเนื้อหาต่างๆ จำนวน 16 กลุ่ม ดังที่แสดงไว้ในตารางที่ 4.7

ตารางที่ 4.7 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยมูลสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพในรายงานทางการเงิน
จำแนกตามกลุ่มเนื้อหาสาระและปีที่พบ

กลุ่มเนื้อหาของสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
แนวทาง นโยบาย แผนงาน และการดำเนินการในการลดผลกระทบ ต่อสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	13	18	19	20	20	24
	ร้อยละ	32.50%	45.00%	47.50%	50.00%	50.00%	60.00%
ความมุ่งมั่นและใส่ใจต่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	11	14	18	18	19	22
	ร้อยละ	27.50%	35.00%	45.00%	45.00%	47.50%	55.00%
ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัท	จำนวน (บริษัท)	4	15	17	14	15	19
	ร้อยละ	10.00%	37.50%	42.50%	35.00%	37.50%	47.50%
ผลการดำเนินงานด้านที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	5	12	18	15	15	20
	ร้อยละ	12.50%	30.00%	45.00%	37.50%	37.50%	50.00%
การได้รับการรับรอง ISO 14000	จำนวน (บริษัท)	3	10	13	18	21	25
	ร้อยละ	7.50%	25.00%	32.50%	45.00%	52.50%	62.50%
บทบาทขององค์กรต่อชุมชนในด้านกิจกรรมสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	7	11	14	14	13	18
	ร้อยละ	17.50%	27.50%	35.00%	35.00%	32.50%	45.00%
กระบวนการและเทคโนโลยีการผลิตที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	6	12	13	14	16	20
	ร้อยละ	15.00%	30.00%	32.50%	35.00%	40.00%	50.00%
องค์กรหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง กฎหมาย ข้อบังคับ และเงื่อนไข ต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกำกับควบคุมผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	4	11	14	14	15	20
	ร้อยละ	10.00%	27.50%	35.00%	35.00%	37.50%	50.00%
รางวัลที่เคยได้รับด้านการจัดการสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	3	4	9	8	6	13
	ร้อยละ	7.50%	10.00%	22.50%	20.00%	15.00%	32.50%
ประวัติการทำผิด ข้อพิพาท และการฟ้องร้อง ที่เกี่ยวกับประเด็น ด้านสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	-	3	5	6	9	11
	ร้อยละ	-	7.50%	12.50%	15.00%	22.50%	27.50%

ตารางที่ 4.7 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพในรายงานทางการเงิน
จำแนกตามกลุ่มเนื้อหาสาระและปีที่พบ (ต่อ)

กลุ่มเนื้อหาสาระของสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
คุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	2	4	5	8	7	8
	ร้อยละ	5.00%	10.00%	12.50%	20.00%	17.50%	20.00%
ข้อได้เปรียบและข้อเสียเปรียบในการดำเนินธุรกิจอันเนื่องมาจากประเด็นด้านสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	2	5	6	6	5	4
	ร้อยละ	5.00%	12.50%	15.00%	15.00%	12.50%	10.00%
วัตถุประสงค์การจัดตั้งบริษัท เป้าหมายการดำเนินงาน และกลยุทธ์ของบริษัทที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	2	2	6	6	5	11
	ร้อยละ	5.00%	5.00%	15.00%	15.00%	12.50%	27.50%
ปัจจัยและความเสี่ยงต่อการดำเนินธุรกิจอันเนื่องมาจากประเด็นด้านสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	2	4
	ร้อยละ	-	-	2.50%	2.50%	5.00%	10.00%
การอธิบายรายการและหมายเหตุประกอบงบการเงินของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	2	2
	ร้อยละ	-	-	-	2.50%	5.00%	5.00%
ประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลกระทบต่อแนวโน้มของอุตสาหกรรมและการแข่งขัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	2.50%	-

หลังจากการวิเคราะห์เนื้อหาและการจัดกลุ่มเนื้อหาของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่พบออกเป็น 16 กลุ่มเนื้อหา ดังที่ได้แสดงไว้ในตารางที่ 4.7 ซึ่งผู้วิจัยพบว่า กลุ่มเนื้อหาที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ได้เปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของตนมากที่สุดตลอดช่วงเวลา 5 ปีที่ศึกษา คือ กลุ่มสารสนเทศเชิงคุณภาพที่เนื้อหาแนะนำเสนอถึงนโยบาย แนวทาง และการดำเนินการในการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัท ซึ่งในปี 2539 มีบริษัทกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพกลุ่มเนื้อหาดังกล่าวเป็นจำนวนร้อยละ 32.50 (13 บริษัท) จากจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 40 บริษัท และในปี 2544 จำนวนร้อยละของการเปิดเผยสารสนเทศกลุ่มดังกล่าวได้เพิ่มเป็นร้อยละ 60 (24 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ซึ่งหนึ่งในตัวอย่างของสารสนเทศที่มีเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับการแนะนำเสนอถึงแนวทางและการดำเนินการในการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ประจำปี 2544 ของบริษัทตัวอย่าง เป็นดังนี้

...จากผลการจัดระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมตามอนุกรมมาตรฐาน ISO 14001 บริษัทได้กำหนดนโยบายด้านสิ่งแวดล้อมและแนวทางการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมในปี 2540 ดังนี้

นโยบายด้านสิ่งแวดล้อม

- 1.) ปฏิบัติตามกฎหมายและมาตรฐานที่กำหนด
- 2.) ป้องกันและลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
- 3.) ปรับปรุงและพัฒนาอย่างต่อเนื่อง

แนวทางในการดำเนินงานระบบจัดการสิ่งแวดล้อม

- 1.) ป้องกันการรั่วไหล หรือการระบายสิ่งที่เป็นอันตรายสู่สิ่งแวดล้อม
- 2.) ลดการเกิดของเสียจากกระบวนการผลิต
- 3.) ลดการใช้ทรัพยากรธรรมชาติ
- 4.) เตรียมพร้อมในการตอบโต้ภาวะฉุกเฉินที่อาจจะเกิดขึ้น (ปิโตรเคมีแห่งชาติ จำกัด (มหาชน), 2540)

ส่วนกลุ่มเนื้อหาสาระของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่พบว่า มีจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างได้เปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทมากที่สุดเป็นลำดับถัดมาคือ กลุ่มเนื้อหาที่นำเสนอถึงความมุ่งมั่นและใส่ใจต่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัท โดยในปี 2539 กลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศกลุ่มเนื้อหาดังกล่าวมีจำนวนร้อยละ 27.50 (11 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด และจำนวนร้อยละของการเปิดเผยสารสนเทศได้เพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 45.00 (22 บริษัท) หนึ่งในเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับการแสดงถึงความมุ่งมั่นและใส่ใจต่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ผู้วิจัยพบในเอกสารรายงานประจำปี 2544 ของบริษัทตัวอย่าง คือ

ด้านสิ่งแวดล้อม บริษัทฯ ยึดถือนโยบายว่า การดำเนินการในปัจจุบันจะต้องไม่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในอนาคต ซึ่งเห็นได้จากการที่บริษัทฯ เป็นผู้ประกอบการรายแรกที่จัดทำ “รายงานด้านสิ่งแวดล้อม” โดยมีโครงการที่ระบุถึงรายละเอียดในการจัดการสิ่งแวดล้อมในปี พ.ศ. 2545 และพันธสัญญาต่างๆ ที่บริษัทฯ จะดำเนินการ (ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน), 2544)

นอกจาก 2 กลุ่มเนื้อหาของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่กล่าวมาแล้วนั้น การวิจัยครั้งนี้ยังพบอีกว่า กลุ่มเนื้อหาเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างนิยมเปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ได้แก่ กลุ่มเนื้อหาที่นำเสนอถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัท กลุ่มเนื้อหาที่นำเสนอถึงผลการดำเนินงานสิ่งแวดล้อมในปีที่ผ่านมา และกลุ่มเนื้อหาที่นำเสนอถึงการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 รวมถึงการเตรียมการเพื่อขอรับการรับรองมาตรฐานดังกล่าว

กลุ่มเนื้อหาของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่พบว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างมีการเปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานน้อยที่สุดคือ กลุ่มเนื้อหาที่นำเสนอถึงประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลกระทบต่อแนวโน้มของอุตสาหกรรมและการแข่งขัน โดยมีบริษัท ทีไอ โพลีน จำกัด (มหาชน) เพียง 1 บริษัทที่ได้เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไว้ในหัวข้อการเปลี่ยนแปลงลักษณะการประกอบธุรกิจในรอบปี 2543 ของรายงานประจำปี 2543 ของบริษัท ดังตัวอย่างที่ปรากฏดังนี้

การเปลี่ยนแปลงลักษณะการประกอบธุรกิจในรอบปี 2543

1. ผลผลิตภัณฑ์ปูนซีเมนต์

...แนวโน้มอุตสาหกรรมและการแข่งขันในปี 2544 คาดการณ์ว่า ตลาดปูนซีเมนต์ในประเทศจะเติบโตอย่างน้อยร้อยละ 3 ตามภาวะการกระตือรือร้นของเศรษฐกิจโดยรวม ซึ่งคาดว่าปริมาณความต้องการใช้ปูนซีเมนต์ประมาณ 20 ล้านตัน เป็นเหตุให้ผู้ผลิตยังคงเน้นตลาดส่งออกเช่นเดียวกับปีที่ผ่านมา ขณะที่การพัฒนาเทคโนโลยีการผลิตของอุตสาหกรรมปูนซีเมนต์จะเน้นด้านการป้องกันและสิ่งแวดล้อมมากขึ้น (ทีพีไอ โพลีน จำกัด (มหาชน), 2543)

นอกจากตารางที่ 4.7 จะเห็นได้ว่ากลุ่มเนื้อหาสารสนเทศเชิงคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับการอธิบายรายการและหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้นพบว่า มีเพียงบริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) เพียงบริษัทเดียวเท่านั้นที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศเนื้อหาดังกล่าวในปี 2542 จนกระทั่งในปี 2544 บริษัทตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศเนื้อหาดังกล่าวได้เพิ่มขึ้นเป็น 2 บริษัทหรือเท่ากับร้อยละ 5.00 จากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 40 บริษัท โดยบริษัทตัวอย่างที่เพิ่มขึ้นดังกล่าว คือ บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ซึ่งได้มีการเปิดเผยถึงรายละเอียดของรายการค่าใช้จ่ายโครงการปลูกป่าเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว เนื่องในโอกาสทรงครองราชย์ครบปีที่ 50 ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารในงบการเงินปีดังกล่าว โดยตัวอย่างหนึ่งของเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับการอธิบายรายการและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมซึ่งผู้วิจัยพบในเอกสารรายงานประจำปี 2544 ของบริษัทตัวอย่าง ได้แก่

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการบูรณะสิ่งแวดล้อมรับรู้เป็นผลการดำเนินงานในงวดบัญชีที่เกิดรายการขึ้น ส่วนภาระหนี้สินของค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการบูรณะสิ่งแวดล้อมในอนาคตซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต บริษัทตั้งสำรองค่าใช้จ่ายดังกล่าวตลอดช่วงระยะเวลาที่หนี้สินได้เกิดขึ้น ซึ่งเกี่ยวเนื่องกับอายุการใช้งานของสินทรัพย์นั้นๆ สำรองดังกล่าวประมาณโดยไม่ได้ใช้เกณฑ์การคิดลดในการคำนวณ (ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน), 2544)

การพบว่ามี การเปิดเผยถึงเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับการอธิบายรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัทตัวอย่างนั้น สามารถพิจารณาได้ว่าเป็นการเปิดเผยทั้งสารสนเทศเชิงคุณภาพและสารสนเทศทางการเงินเมื่อพิจารณาถึงเนื้อหาที่จะสื่อให้กับผู้ใช้รายงานทางการเงิน นอกจากนั้นการพบการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหา เกี่ยวข้องกับการอธิบายรายการ

และหมายเหตุประกอบงบการเงินของรายการบัญชีนั้นสอดคล้องกับการให้สัมภาษณ์จากผู้ให้สัมภาษณ์ท่านหนึ่งจากบริษัทตัวอย่างในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะที่ได้มีการนำเอาหลักการบัญชีสิ่งแวดล้อมบางข้อมาประยุกต์ใช้ ทำให้เมื่อมีการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินของบัญชีในรายงานทางการเงินของบริษัทจะการนำเสนอถึงรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องสิ่งแวดล้อมในงบการเงินด้วย นอกจากนี้ยังได้มีการอธิบายรายหรือไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือเมื่อรายการที่เกี่ยวข้องสิ่งแวดล้อมรายการใดที่ไม่มีสาระสำคัญเพียงพอที่จะแยกแสดงรายการไว้ในงบการเงินก็อาจจะมีการเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อมูลที่ได้นำเสนอในตารางที่ 4.7 นั้นนอกจากจะพิจารณาผลจากการวิเคราะห์เนื้อหาสาระได้ว่าสารสนเทศเชิงปริมาณกลุ่มเนื้อหาใดที่มีอัตราร้อยละการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินมากที่สุดหรือน้อยสุดแล้ว ข้อมูลเหล่านั้นยังแสดงให้เห็นอีกว่าในบางกลุ่มเนื้อหานั้นก็ยังขาดความสม่ำเสมอในการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงิน ซึ่งได้แก่กลุ่มเนื้อหาที่นำเสนอถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัท และกลุ่มเนื้อหาที่นำเสนอผลการดำเนินงานที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ในกลุ่มเนื้อหาดังกล่าวมีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเนื้อหาสิ่งแวดล้อมดังกล่าวลดลงเหลือ 13 บริษัทหรือร้อยละ 32.50 ในปี 2543 ซึ่งหลังจากนั้นจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเนื้อหาสิ่งแวดล้อมได้เพิ่มขึ้นเป็น 16 บริษัทหรือร้อยละ 40.00 ในปี 2544 โดยบริษัทตัวอย่างที่ไม่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาดังกล่าวในปี 2543 แต่ได้มีการเปิดเผยข้อมูลในปี 2544 ได้แก่ บริษัท เดลต้า อีเล็คโทรนิคส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน) บริษัท ปุ๋ยเอ็นเอฟซี จำกัด (มหาชน) และบริษัท ทิปปี้แอสฟิลท์ จำกัด (มหาชน) ซึ่งต่อมาบริษัทกลุ่มตัวอย่างได้ให้ข้อมูลเพิ่มเติมว่าเนื้อหาดังกล่าวที่ได้เปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินเป็นเนื้อหาเชิงพรรณนาที่ฝ่ายบริหารของบริษัทจะเป็นผู้กำหนดหรือเป็นผู้พิจารณาว่าในปีดังกล่าวบริษัทจะเปิดเผยเนื้อหาเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในด้านใดบ้าง หรือจะเน้นการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมในด้านใด โดยคำนึงถึงความเหมาะสมและสถานการณ์ด้านสิ่งแวดล้อมในปีที่ผ่านมาหรือการดำเนินงานด้านใดที่มีความโดดเด่นหรือมีสาระสำคัญน่าจะได้มีการเปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงิน โดยในปีดังกล่าวที่ไม่ได้มีการเปิดเผยถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมจากการดำเนินการของบริษัทนั้นอาจเนื่องมาจากฝ่ายบริหารอาจจะต้องการเน้นให้เห็นถึงบทบาทของบริษัทต่อความรับผิดชอบต่อสังคมในด้านอื่น เพราะในช่วงที่ผ่านมาการดำเนินงานของบริษัทก็ได้มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมแต่อย่างใด ซึ่งผู้วิจัยเห็นด้วยกับผู้ให้ข้อมูลเพิ่มเติมเนื่องจากกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ที่เปิดเผยข้อมูลสารสนเทศที่มีเนื้อหาแสดงถึงผลกระทบจากการดำเนินงานที่มีต่อสิ่งแวดล้อมนั้นมักจะเปิดเผยไว้ว่าการดำเนินงานหรือกระบวนการผลิตของตนมิได้มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ดังเช่นตัวอย่างการเปิดเผยสารสนเทศเชิง

คุณภาพที่มีเนื้อหาแสดงถึงกลุ่มเนื้อหาที่น่าเสนอถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัทที่ได้เปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินประจำปี 2542 ของบริษัทตัวอย่างในกลุ่มอุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ ดังต่อไปนี้

...การควบคุมผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของบริษัท จะอยู่ภายใต้การควบคุมของหน่วยงานการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย และได้รับการรับรองเรื่องสิ่งแวดล้อมจากกระทรวงแรงงาน ที่ผ่านมามีบริษัทไม่ได้ทำให้มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมใดๆ ทั้งสิ้นและถือว่าบริษัทอยู่ในเกณฑ์มาตรฐาน จากการตรวจสอบของเจ้าหน้าที่การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย และในเดือนตุลาคม 2541 บริษัทได้รับใบรับรองมาตรฐาน ISO 14001...(เดลต้า อิเล็กทรอนิกส์ (ประเทศไทย) จำกัด, 2542)

ส่วนผลจากการเก็บรวบรวมข้อมูลการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาแสดงถึงกฎหมาย หรือเงื่อนไขต่างๆ ด้านสิ่งแวดล้อมที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างต้องปฏิบัติตามนั้น พบว่า ในปี 2542 บริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลสารสนเทศกลุ่มดังกล่าวมีจำนวนลดลงจาก 9 บริษัทในปี 2541 เหลือ 7 บริษัทในปี 2542 จากการวิเคราะห์ข้อมูลเพิ่มเติมทำให้ทราบว่า บริษัทตัวอย่างที่ได้หยุดการเปิดเผยสารสนเทศที่มีเนื้อหาดังกล่าวในปี 2542 จำนวน 2 บริษัทได้แก่ บริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) และบริษัท บริษัท ปุ๋ยเอ็นเอฟซี จำกัด (มหาชน) ซึ่งจากการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่าภายหลังจากนั้นจนถึงปี 2544 ทั้ง 2 บริษัทก็ได้ทำการเปิดเผยข้อมูลสารสนเทศกลุ่มเนื้อหาดังกล่าวในรายงานทางการเงินอีกเลย แต่อย่างไรก็ตามในปี 2543 จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเนื้อหาเกี่ยวข้องกับกฎหมาย หรือเงื่อนไขต่างๆ ด้านสิ่งแวดล้อมที่ต้องปฏิบัติตามนั้นได้เพิ่มขึ้นอีกเป็นจำนวน 9 บริษัทอีกครั้งเนื่องจากบริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) จำกัด และบริษัท โกลว์ เอสพีพี จำกัด (มหาชน) ได้เริ่มต้นเปิดเผยข้อมูลสารสนเทศกลุ่มเนื้อหาดังกล่าวในปี 2543 จนกระทั่งถึงปี 2544 จากการสอบถามเพิ่มเติมจากทั้งบริษัทตัวอย่างที่หยุดการเปิดเผยสารสนเทศกลุ่มเนื้อหาดังกล่าว และบริษัทตัวอย่างที่เริ่มต้นเปิดเผยกลุ่มเนื้อหาดังกล่าวในรายงานทางการเงิน ทำให้ทราบว่าการเปลี่ยนแปลงเนื้อหาของสารสนเทศเชิงคุณภาพดังกล่าวเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายและแนวทางการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินที่จะนำเสนอต่อผู้ถือหุ้นของฝ่ายบริหารของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง

นอกจากนั้นในกลุ่มสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวข้องกับการนำเสนอรางวัลที่เคยได้รับด้านการจัดการสิ่งแวดล้อม จะพบว่าจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศ

ที่มีเนื้อมากกว่ามีจำนวนลดลงจากจำนวน 8 บริษัทในปี 2542 เหลือเพียง 6 บริษัทในปี 2543 ก่อนที่จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศกลุ่มดังกล่าวจะเพิ่มขึ้นเป็นจำนวน 10 บริษัทอีกครั้งในปี 2544 ซึ่งสาเหตุของความไม่สม่ำเสมอในการเปิดเผยสารสนเทศกลุ่มดังกล่าวนี้ ผู้ให้สัมภาษณ์จากบริษัทตัวอย่างในกลุ่มอุตสาหกรรมการค้าน้ำมันได้ให้ข้อสังเกตว่าบริษัทส่วนใหญ่จะเปิดเผยสารสนเทศที่มีเนื้อหาที่จำนำเสนอถึงรางวัลด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ได้รับมากที่สุดเมื่อบริษัทได้รับรางวัลดังกล่าวในปีนั้นๆ นั่นจึงทำให้ผู้วิจัยสามารถสรุปได้ว่า จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศดังกล่าวลดลงในปี 2543 เนื่องจากในปีดังกล่าวบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ถูกเลือกมาสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ได้รับรางวัลเกี่ยวกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมน้อยลงจากเดิมในปี 2542 และมีบริษัทกลุ่มตัวอย่างได้รับรางวัลดังกล่าวมากขึ้นในปี 2544

ในลำดับถัดไปจะเป็นการพิจารณาถึงการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมตามกลุ่มเนื้อหาต่างๆ ที่ได้นำเสนอในตารางที่ 4.7 โดยจะได้มีการแยกอธิบายและวิเคราะห์ถึงสาเหตุของการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพตามกลุ่มเนื้อหาและประเภทอุตสาหกรรมต่างๆ ดังรายละเอียดต่อไปนี้

ตารางที่ 4.8 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับแนวทาง นโยบาย แผนงาน และการดำเนินการในการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	3	5	4	4	5	4
	ร้อยละ	60.00%	100.00%	80.00%	80.00%	100.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	2	3	3	2	3	5
	ร้อยละ	40.00%	60.00%	60.00%	40.00%	60.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	2	2	3	4	3	4
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	60.00%	80.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	2	1	2	2	2	3
	ร้อยละ	40.00%	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	1	3	3	4	2	4
	ร้อยละ	20.00%	60.00%	60.00%	80.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	13	18	19	20	20	24
	ร้อยละ	32.50%	45.00%	47.50%	50.00%	50.00%	60.00%

จากตารางที่ 4.8 ผู้วิจัยพบว่า ในช่วงระยะเวลา 5 ปีที่ได้ศึกษา จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่มีเนื้อหาเสนอถึงแนวทาง นโยบาย แผนงาน และการดำเนินการในการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่มีจำนวนเพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 32.50 (13 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 60.00 (24 บริษัท) สาเหตุที่สำคัญที่ทำให้บริษัทกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เปิดเผยสารสนเทศในเรื่องดังกล่าวมากขึ้น ได้แก่ การได้รับการรับรอง ISO 14000 นโยบายการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินของฝ่ายบริหาร และการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขึ้นโดยสมัครใจ เพราะบริษัทกลุ่มตัวอย่างจำเป็นต้องกำหนดนโยบายและแนวทางการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของตนให้ชัดเจน เพื่อเตรียมพร้อมสำหรับการตรวจสอบด้านสิ่งแวดล้อมตามมาตรฐานดังกล่าว อีกทั้งการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อเผยแพร่ด้วยความสมัครใจจะทำให้บริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ได้มีโอกาสเปิดเผยสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท โดยเฉพาะ 2 บริษัทกลุ่มตัวอย่างซึ่งไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ และอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ที่มีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นในปี 2544 เนื่องจากเป็นบริษัทในเครือซิเมนต์ไทยที่มีการจัดทำรายงานสิ่งแวดล้อมขึ้นในปี 2544 เป็นปีแรก

เมื่อพิจารณาการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาดังกล่าวนี้แยกตามประเภทอุตสาหกรรม ผู้วิจัยพบว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติกยังคงเป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศมากที่สุด และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งคือประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนบริษัทตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับแนวทาง นโยบาย แผนงาน และการดำเนินการในการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุด คือในปี 2543 บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) ได้เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไว้ เนื่องจากเป็นปีที่บริษัทได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 ก่อนที่จะมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในรายงานทางการเงินปี 2544 ซึ่งในปีดังกล่าว บริษัท การบินไทย ไม่ได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมใดๆ ไว้ในรายงานทางการเงินของบริษัท

ตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยถึงเกี่ยวกับแนวทาง นโยบาย แผนงาน และการดำเนินการในการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารรายงานประจำปีของบริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ปี 2543ซึ่งอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน เป็นดังต่อไปนี้

นโยบายด้านสุขภาพอนามัย ความปลอดภัย และ สิ่งแวดล้อม

ในการประกอบกิจการปิโตรเลียมตามภาระหน้าที่ ปตท.สผ.จะ
กระทำทุกวิถีทางเยี่ยงผู้ดำเนินการที่ดี เพื่อให้มั่นใจว่าจะไม่ก่อให้เกิดผลกระทบ
ด้านสุขภาพอนามัย ความปลอดภัย และสิ่งแวดล้อม ต่อพนักงานและทรัพย์สิน
ของ ปตท.สผ. ผู้รับเหมา สาธารณชนและระบบนิเวศน์ที่เกี่ยวข้อง

เพื่อให้บรรลุเจตจำนงดังกล่าว ปตท.สผ.จะดำเนินการดังต่อไปนี้

...มุ่งมั่นให้กิจการและการดำเนินงานต่างๆ ของ ปตท.สผ.
สอดคล้องหรือมีมาตรฐานสูงกว่าข้อกำหนดกฎหมาย และข้อบังคับอื่นๆ ด้าน
สุขภาพอนามัย ความปลอดภัย และสิ่งแวดล้อม... (ปตท.สำรวจและผลิต
ปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน), 2543)

ตารางที่ 4.9 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับความมุ่งมั่นและใส่ใจต่อ
การจัดการสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	1	4	4	4	4	4
	ร้อยละ	20.00%	80.00%	80.00%	80.00%	80.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	1	1	2	1	2	1
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	40.00%	20.00%	40.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	3	3	3	2	3	5
	ร้อยละ	60.00%	60.00%	60.00%	40.00%	60.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	3	3	3	4	3	4
	ร้อยละ	60.00%	60.00%	60.00%	80.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	1	-	2	2	2	3
	ร้อยละ	20.00%	-	40.00%	40.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	1	2	3	2	3
	ร้อยละ	-	20.00%	40.00%	60.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	11	14	18	18	19	22
	ร้อยละ	27.50%	35.00%	45.00%	45.00%	47.50%	55.00%

จากตารางที่ 4.9 ผู้วิจัยพบว่า ในช่วงระยะเวลา 5 ปีที่ได้ศึกษา จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่มีเนื้อหานำเสนอถึงความมุ่งมั่นและใส่ใจต่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทมีจำนวนเพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 27.50 (11 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 55.00 (22 บริษัท) สาเหตุที่สำคัญที่ทำให้บริษัทกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เปิดเผยสารสนเทศในเรื่องดังกล่าวมากขึ้น คือทัศนคติและนโยบายการดำเนินงานของผู้บริหาร ซึ่งรูปแบบการเปิดเผยสารสนเทศส่วนใหญ่ที่ผู้วิจัยพบจะเป็นข้อความที่ปรากฏอยู่ในส่วนของสารจากประธานกรรมการ หรือคำแถลงจากฝ่ายจัดการมากกว่าที่จะเปิดเผยเป็นข้อมูลอย่างเต็มรูปแบบในส่วนอื่นๆ ของเอกสารรายงานทางการเงิน ดังนั้นข้อความดังกล่าวจึงอาจเป็นเพียงคำแถลงของกรรมการผู้จัดการ กรรมการบริหาร หรือประธานกรรมการของบริษัทเท่านั้น ซึ่งสารของกรรมการผู้จัดการ กรรมการบริหาร หรือประธานกรรมการเหล่านั้นอาจได้รับอิทธิพลจากปัจจัยอื่นๆ เช่น ผลการดำเนินงานในรอบปีที่ผ่านมาภาวะการตลาด และสภาพเศรษฐกิจ เป็นต้น ดังนั้นในบางปีที่ผู้บริหารมีความเห็นว่าปัจจัยด้านอื่นมีความสำคัญมากกว่าด้านสิ่งแวดล้อม ก็อาจจะไม่ได้เปิดเผยถึงความใส่ใจหรือความมุ่งมั่นขององค์กรต่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม แต่อาจจะเปิดเผยสารสนเทศประเด็นอื่นที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมไว้ในส่วนอื่นๆ ของรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแทน

เมื่อพิจารณาการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาดังกล่าวแยกตามประเภทอุตสาหกรรม ผู้วิจัยพบว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตสินค้าหลายชนิด เป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเนื้อหาดังกล่าวนี้น้อยที่สุด โดยอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งคือประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนบริษัทตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวนี้มากที่สุด

ตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยถึงเกี่ยวกับความมุ่งมั่นและใส่ใจต่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารรายงานประจำปีของบริษัท ฝาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) ปี 2544 ซึ่งอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ เป็นดังต่อไปนี้

คณะกรรมการแถลง

บริษัทฯ ได้มุ่งมั่นและทุ่มเทในการจัดการงานด้านความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมให้ดียิ่งขึ้น เพื่อให้สอดคล้องกับวิสัยทัศน์ขององค์กร ซึ่งในปี 2544 โรงผลิตแคลไซน์สามารถรักษาสถิติการดำเนินงานด้านความปลอดภัยที่ดีเยี่ยมไว้

ได้ และในเวลาเดียวกันโรงถลุงสังกะสีก็ได้รับใบรับรองระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัย มอก.18001 จากสถาบันรับรองมาตรฐานไอเอสโอ และโรงถลุงสังกะสียังได้ดำเนินการปรับปรุงและปิดบ่อเก็บกากแร่ที่หยุดใช้งาน แล้วให้เป็นไปตามมาตรฐานสากลที่ยอมรับทั่วไป... (ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน), 2544)

ตารางที่ 4.10 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัท จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	2	3	3	2	2	4
	ร้อยละ	40.00%	60.00%	60.00%	40.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	-	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	3	2	2	2	3
	ร้อยละ	-	60.00%	40.00%	40.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	2	3	1	2	1
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	60.00%	20.00%	40.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	1	3	3	3	3
	ร้อยละ	-	20.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	1	1	2
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	3	3	3	3	4
	ร้อยละ	-	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	4	15	17	14	15	19
	ร้อยละ	10.00%	37.50%	42.50%	35.00%	37.50%	47.50%

จากตารางที่ 4.10 ผู้วิจัยพบว่า ในช่วงระยะเวลา 5 ปีที่ได้ศึกษา จำนวนบริษัท กลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่มีเนื้อหาเสนอถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัทที่มีจำนวนเพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 10.00 (4 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 47.50 (19 บริษัท) ในปี 2544 สาเหตุที่สำคัญที่ทำให้บริษัทกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เปิดเผยสารสนเทศในเรื่องดังกล่าวมากขึ้นคือ การที่บริษัทได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 หรือการเตรียมความพร้อมเพื่อขอรับการตรวจสอบเพื่อให้ได้ใบรับรองมาตรฐาน ISO 14000 โดยเฉพาะอย่างยิ่งกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่จะเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวควบคู่ไปกับแนวทางการดำเนินงานเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและผลการดำเนินงานตามแนวทางดังกล่าว ซึ่งมักจะถูกเปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม เมื่อบริษัทได้รับการรับรองหรือผ่านการตรวจสอบตามมาตรฐาน ISO 14000 อย่างไรก็ตามในปี 2542 และปี 2543 นั้นจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัทจะลดลงเมื่อเทียบกับปี 2541 แต่จากการวิเคราะห์การเปิดเผยข้อมูลและการสอบถามเพิ่มเติมจากเจ้าหน้าที่ด้านความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง ผู้วิจัยจึงสามารถสรุปได้ว่าการเปิดเผยถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมเป็นการเปิดเผยด้วยความสมัครใจของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง และไม่จำเป็นว่าจะต้องเปิดเผยควบคู่ไปกับแนวทางการจัดการสิ่งแวดล้อมหรือผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมและความมีสาระสำคัญของผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมดังกล่าว อีกทั้งผู้ให้ข้อมูลส่วนใหญ่เห็นว่าหากบริษัทสามารถดำเนินการป้องกันหรือลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมให้เป็นไปตามหรือดีกว่าที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดไว้ บริษัทก็อาจจะไม่จำเป็นที่จะต้องเปิดเผยถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมจากการดำเนินงานก็ได้

เมื่อพิจารณาการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาดังกล่าวนี้แยกตามประเภทอุตสาหกรรม ผู้วิจัยพบว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติกเป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเนื้อหาดังกล่าวนี้สูงกว่าอุตสาหกรรมประเภทอื่น ส่วนอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งนั้นไม่มีบริษัทกลุ่มตัวอย่างใดที่ได้เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะในช่วงปี 2540 ถึง 2544 บริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน เป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีอัตราการเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมค่อนข้างสูง ซึ่งเป็นผลสืบเนื่องมาจากการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000

ตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยถึงเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากการดำเนินงานของบริษัท ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารรายงานประจำปีของบริษัท ปุ๋ยแห่งชาติ จำกัด (มหาชน) ปี 2544 ซึ่งอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก เป็นดังต่อไปนี้

ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

หน่วยการผลิตกรดฟอสฟอริก

มลสารที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิต เช่น สารฟลูออรีน และ กลิ่นรบกวนจะมีท่อต่อเข้าสู่ระบบฟอกอากาศ จำนวนทั้งสิ้น 8 ชุด ทำหน้าที่บำบัดอากาศเสียที่มาจากหลายแหล่งภายในกระบวนการผลิตระบบฟอกอากาศมีการติดตั้งอุปกรณ์ควบคุมอัตโนมัติควบคุมความเข้มข้นของแคลเซียมไฮดรอกไซด์ให้คงที่เพื่อรักษาประสิทธิภาพของระบบ และมีการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง... (ปุ๋ยแห่งชาติ จำกัด (มหาชน), 2544)

ตารางที่ 4.11 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับผลการดำเนินงานด้านที่
เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	2	3	4	4	2	3
	ร้อยละ	40.00%	60.00%	80.00%	80.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	1	2	1	2	2
	ร้อยละ	-	20.00%	40.00%	20.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	2	3	1	2	3
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	60.00%	20.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	1	3	3	2	4
	ร้อยละ	-	20.00%	60.00%	60.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	1	2	3
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	2	3	3	3	3
	ร้อยละ	-	40.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	5	12	18	15	15	20
	ร้อยละ	12.50%	30.00%	45.00%	37.50%	37.50%	50.00%

จากตารางที่ 4.11 ผู้วิจัยพบว่า ในช่วงระยะเวลา 5 ปีที่ได้ศึกษา จำนวนบริษัท กลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่มีเนื้อหาหนาแน่นถึงผลการดำเนินงานด้านที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมมีจำนวนเพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 12.50 (5 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 50.00 (20 บริษัท) ในปี 2544 สาเหตุที่สำคัญที่ทำให้บริษัทกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เปิดเผยสารสนเทศในเรื่องดังกล่าวเพิ่มขึ้น ได้แก่ การที่บริษัทได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 หรือการเตรียมความพร้อมเพื่อขอรับการตรวจสอบเพื่อให้ได้ใบรับรองมาตรฐาน ISO 14000 เช่นเดียวกันกับการเพิ่มขึ้นของจำนวนบริษัท กลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและแนวทางการดำเนินงาน เพื่อลดผลกระทบดังกล่าว ประกอบกับบริษัทกลุ่มตัวอย่างบางบริษัทที่ได้จัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแยกออกจากรายงานทางการเงินปกติในปี 2544 ซึ่งในรายงานฉบับดังกล่าวจะมีการเปิดเผยถึงผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมโดยละเอียด

เมื่อพิจารณาการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาดังกล่าวนี้แยกตาม ประเภทอุตสาหกรรม ผู้วิจัยพบว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก เป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเนื้อหาดังกล่าวนี้สูงกว่า อุตสาหกรรมประเภทอื่น ส่วนอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งนั้นไม่มีบริษัทกลุ่มตัวอย่างใดที่ได้เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้าน สิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะในช่วงปี 2541 ถึง 2544 อุตสาหกรรมการค้าน้ำมันที่มีการเปิดเผย สารสนเทศดังกล่าวในอัตราร้อยละ 60.00 ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างในอุตสาหกรรมประเภท เดียวกัน ซึ่งเป็นผลมาจากการเตรียมความพร้อมเพื่อรับการตรวจสอบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ตามข้อกำหนดของกิจการที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000

ตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยถึงเกี่ยวกับผลการดำเนินงานด้านที่เกี่ยวข้องกับ สิ่งแวดล้อม ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารรายงานประจำปีของบริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) ปี 2543 ซึ่ง อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน เป็นดังต่อไปนี้

ผลการดำเนินงานจนถึงในรอบปีที่ผ่านมา

การป้องกันและแก้ไขผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม นอกจากการปฏิบัติตามกฎหมายของหน่วยราชการต่างๆ และข้อกำหนดในรายการประเมินผลกระทบสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment ; EIA) บริษัทฯ ยังได้ ดำเนินการอื่นๆ เพิ่มเติมอีก อาทิ แผนงานควบคุมการชะล้างพังทลายของดิน และป้องกันน้ำขุ่นข้น ได้แก่ การปรับความลาดเอียงของกองดินให้ได้ตามหลัก ปฏิบัติสากลพร้อมกับจัดทำทางระบายน้ำและปลูกพืชคลุมดิน จัดสร้างระบบ

ควบคุมคุณภาพน้ำ เช่น Settling Pond และ Wetland รวมเนื้อที่กว่า 220 ไร่
แผนงานป้องกันและลดการฟุ้งกระจายของฝุ่นละออง ได้แก่ จัดให้มีผ้าใบคลุมรถ
ขนส่งถ่านหิน จัดสร้างถนนลาดยางกว่า 23 กิโลเมตร ใช้ระบบสายพานลำเลียง
ดินแทนการใช้รถบรรทุก และใช้ระบบ Spray น้ำที่บริเวณเครื่องบดถ่านหิน (บ้าน
ปู่จำกั๊ด (มหาชน), 2543)

ตารางที่ 4.12 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการได้รับการรับรอง ISO 14000 จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	1	2	4	4	5
	ร้อยละ	-	20.00%	40.00%	80.00%	80.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	1	2	2
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	1	2	2	3	3
	ร้อยละ	-	20.00%	40.00%	40.00%	60.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	2	2	4
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	1	3	4	4	4	4
	ร้อยละ	20.00%	60.00%	80.00%	80.00%	80.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	2	2	3
	ร้อยละ	-	-	-	40.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	2	2	3	3	4
	ร้อยละ	-	40.00%	40.00%	60.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	3	10	13	18	21	25
	ร้อยละ	7.50%	25.00%	32.50%	45.00%	52.50%	62.50%

ตารางที่ 4.12 เป็นการนำเสนอถึงจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้มีการเปิดเผยถึงสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการได้รับการรับรอง ISO 14000 แยกตามประเภทอุตสาหกรรม ในภาพรวมนั้นผู้วิจัยพบว่า จำนวนร้อยละการเปิดเผยถึงสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 7.50 (3 บริษัท) ในปี 2539 เป็นร้อยละ 62.50 (25 บริษัท) ในปี 2544 ทั้งนี้จำนวนและแนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเป็นไปตามการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่าง คือ ในปี 2539 จำนวนบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 ยังมีจำนวนไม่มากนัก แต่ในปีถัดมาบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้รับการรับรองมาตรฐานดังกล่าวเพิ่มจำนวนขึ้นเรื่อยๆ โดยเฉพาะในช่วงหลังจากการฟื้นตัวของเศรษฐกิจโดยรวม คือ ช่วงตั้งแต่ปี 2542 ถึง 2544 โดยผู้วิจัยพบสังเกตว่า ในช่วงปี 2540 ถึง 2541 มีบริษัทกลุ่มตัวอย่างบางบริษัท เช่น บริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) ที่แม้จะยังไม่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 แต่ก็ได้มีการเปิดเผยถึงแนวทางและนโยบายการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อเริ่มดำเนินการขอรับการตรวจสอบเพื่อขอใบรับรองมาตรฐานดังกล่าวจากสถาบันที่ให้บริการรับรองมาตรฐานสากล แต่อย่างไรก็ตามหากบริษัทกลุ่มตัวอย่างเป็นบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ และไม่ได้จัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแยกต่างหากจากงบการเงินปกติ ก็จะทำให้ผู้วิจัยไม่พบว่าบริษัทกลุ่มตัวอย่างเหล่านั้นได้เปิดเผยถึงการได้รับการรับรอง ISO 14000 ในการวิจัยครั้งนี้ถึงแม้ว่าจะได้รับการรับรองมาตรฐานดังกล่าวแล้วก็ตาม

ตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยถึงการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี 2544 (56-1) ของบริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ซึ่งอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน เป็นดังต่อไปนี้

... โดยในปี 2544 ปตท.สผ. ได้รับการรับรองระบบมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมสากล ISO 14001 จาก บริษัท AJA Registrars Ltd. ที่โครงการบงกช และฐานสงกำลังบำรุงในจังหวัดสงขลา ซึ่งเป็นการได้รับมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมในเกณฑ์มาตรฐานสากลเพิ่มจากที่ ปตท.สผ. ได้รับการรับรองแล้วในด้านการสำรวจและผลิตปิโตรเลียม และด้านการบริหารและการบริการบำรุงรักษาอาคารในปี 2543... (ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน), 2544)

เมื่อพิจารณาการเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 แยกตามประเภทอุตสาหกรรม ผู้วิจัยพบว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเคมี และพลาสติก อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน เป็น 3 ประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเนื่อหาดังกล่าวนี้ค่อนข้าง สูงกว่าอุตสาหกรรมประเภทอื่น โดยเฉพาะในช่วงปี 2542 เป็นต้นมา ทั้งนี้สาเหตุที่สำคัญของการ เพิ่มขึ้นของจำนวนบริษัทตัวอย่างที่ได้อการเปิดเผยถึงการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 คือ การที่บริษัทตัวอย่างได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO ดังกล่าว และการจัดทำรายงานผลการ ดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของเครือซิเมนต์ไทยที่จะเป็นการเปิดโอกาสให้บริษัทในเครือที่อยู่ใน ประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ที่ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ได้เปิดเผยสารสนเทศสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานสิ่งแวดล้อมดังกล่าวในปี 2544

ตารางที่ 4.13 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับบทบาทขององค์กรต่อชุมชนในด้านกิจกรรมสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	3	2	3	3	2	3
	ร้อยละ	60.00%	40.00%	60.00%	60.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	2	2	1
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	1	2	1	1	1
	ร้อยละ	-	20.00%	40.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	1	3	5
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	20.00%	60.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	4	2	3
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	80.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	2
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	1	2	3	3	2	3
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	60.00%	60.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	7	11	14	14	13	18
	ร้อยละ	17.50%	27.50%	35.00%	35.00%	32.50%	45.00%

ตารางที่ 4.13 แสดงจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่มีการเปิดเผยถึงสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับบทบาทขององค์กรต่อชุมชนในด้านกิจกรรมสิ่งแวดล้อม แยกตามประเภทอุตสาหกรรม โดยในภาพรวมนั้น จำนวนร้อยละการเปิดเผยถึงสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 17.50 (7 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ในปี 2539 เป็นร้อยละ 45.00 (18 บริษัท) ในปี 2544 จากการสอบถามเจ้าหน้าที่ฝ่ายประชาสัมพันธ์และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่างหลายๆ บริษัท ทำให้ผู้วิจัยสามารถสรุปได้ว่า จำนวนและแนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท เป็นไปตามการมีส่วนร่วมและการสนับสนุนกิจกรรมต่างๆ ต่อชุมชนในด้านที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทในปีนั้นๆ ซึ่งในช่วง 5 ปีที่ศึกษานั้นบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่นอกจากจะใส่ใจต่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมในการดำเนินงานของตนแล้ว บางบริษัทยังมีส่วนร่วมต่อกิจกรรมสาธารณะกุศลในด้านสิ่งแวดล้อม โดยบริษัทเหล่านี้มีจำนวนเพิ่มขึ้นเรื่อยๆ ยกเว้นในปี 2543 จำนวนบริษัทที่เปิดเผยการมีส่วนร่วมใน กิจกรรมสิ่งแวดล้อมต่อชุมชนได้ลดลงเหลือ 32.50 (13 บริษัท) ก่อนที่จะเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 45.00 (18 บริษัท) ในปี 2544

ตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยถึงบทบาทขององค์กรต่อชุมชนในด้านกิจกรรมสิ่งแวดล้อม ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี 2544 (56-1) ของบริษัท วีนีไทย จำกัด (มหาชน) ซึ่งอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก เป็นดังต่อไปนี้

หน่วยงานต่างๆ และชุมชน

- ได้รับเลือกให้ดำรงตำแหน่ง นายกสมาคมบริหารความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อม จังหวัดระยอง (RESA) เพื่อสนับสนุนส่งเสริมให้ส่วนราชการ องค์กรต่างๆ รวมทั้งภาคเอกชน ร่วมกันในการดำเนินการบริหารความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมที่ได้มาตรฐาน และมีสิ่งแวดล้อมที่ดีต่อชุมชน...
- สนับสนุนโครงการและกิจกรรมต่างๆ อย่างต่อเนื่อง เช่น โครงการช่วยเหลือผู้ติดเชื้อเอดส์ ณ มูลนิธิคามิลเลียนโซเซินลเซินเตอร์ จังหวัดระยอง, โครงการร่วมกันรักษาแสนแสบให้สดใส ของกรุงเทพมหานคร... (วีนีไทย จำกัด (มหาชน), 2544)

เมื่อพิจารณาการเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับบทบาทขององค์กรต่อชุมชนในด้านกิจกรรมสิ่งแวดล้อม แยกตามประเภทอุตสาหกรรม ผู้วิจัยพบว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน เป็น 4 ประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศนี้ค่อนข้างสูงกว่าอุตสาหกรรมประเภทอื่น ส่วนอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งไม่มีบริษัทตัวอย่างใดที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวและอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะมีบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศนี้ค่อนข้างน้อย แม้ว่าในบางปีระหว่าง 2539 ถึง 2544 จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศนี้จะไม่สม่ำเสมอ คือมีทั้งด้านที่เพิ่มขึ้นและลดลง ทั้งนี้เนื่องจากการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเป็นไปตามการมีส่วนร่วมของบริษัทกลุ่มตัวอย่างต่อกิจกรรมสิ่งแวดล้อมของชุมชน แต่เจ้าหน้าที่ด้านประชาสัมพันธ์ของบริษัทกลุ่มตัวอย่างหลายๆ บริษัทก็มีความเห็นตรงกันว่า บางครั้งบริษัทก็ไม่ได้เปิดเผยถึงกิจกรรมต่อชุมชนที่บริษัทมีส่วนร่วมในปีนั้นทั้งหมด ทั้งนี้การเปิดเผยดังกล่าวเป็นไปตามความเหมาะสมและการตัดสินใจของฝ่ายบริหารอีกครั้งหนึ่ง กล่าวคือ การที่บริษัทไม่เปิดเผยถึงการมีส่วนร่วมต่อกิจกรรมสิ่งแวดล้อมชุมชน ไม่ได้หมายความว่าในปีดังกล่าวบริษัทจะไม่มีส่วนร่วมใดๆ ต่อกิจกรรมสิ่งแวดล้อมเลย

ตารางที่ 4.14 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับกระบวนการและเทคโนโลยีการผลิตที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	1	3	2	2	2	3
	ร้อยละ	20.00%	60.00%	40.00%	40.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	1	1	1
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	2	2	2
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	3	2	2	3	4
	ร้อยละ	20.00%	60.00%	40.00%	40.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	2	1	3	3	3	4
	ร้อยละ	40.00%	20.00%	60.00%	60.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	2	2
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	2	3	3	3	4
	ร้อยละ	-	40.00%	60.00%	60.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	6	12	13	14	16	20
	ร้อยละ	15.00%	30.00%	32.50%	35.00%	40.00%	50.00%

ตารางที่ 4.14 แสดงจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่มีการเปิดเผยถึงสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับกระบวนการและเทคโนโลยีการผลิตที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม โดยภาพรวมพบว่า จำนวนร้อยละการเปิดเผยถึงสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 15.00 (6 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ในปี 2539 เป็นร้อยละ 50.00 (20 บริษัท) ในปี 2544 และจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวที่เพิ่มขึ้นในปี 2540 ส่วนใหญ่ได้รับแรงผลักดันจากการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 รวมทั้งการเตรียมตัวเพื่อขอรับการตรวจสอบเพื่อให้ได้ใบรับรองดังกล่าว เนื่องจากกระบวนการและเทคโนโลยีการผลิตเป็นส่วนหนึ่งที่จะต้องได้รับการตรวจสอบว่าไม่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ดังนั้นบริษัทกลุ่มตัวอย่างหลายบริษัทจึงได้เริ่มต้นเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในปี 2540

ตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยถึงกระบวนการและเทคโนโลยีการผลิตที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี 2544 (56-1) ของบริษัทปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน) ซึ่งอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิดเป็นดังต่อไปนี้

การดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

การรักษาสภาพแวดล้อม

...ในส่วนของการทำเหมืองได้นำวิธีการทำเหมืองหินปลอดผลกระทบ (Semi-Open Cut Mining) ซึ่งนับเป็นการทำเหมืองที่ทันสมัย โดยเปิดหน้าเหมืองบริเวณกลางภูเขาลงไปแนวลึกมีลักษณะเป็นชั้นบันได ด้านนอกยังคงลักษณะภูเขาล้อมรอบไว้เช่นเดิม ซึ่งสามารถป้องกันเสียง และฝุ่นฟุ้งกระจายออกสู่ภายนอก... (ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน), 2544)

ตารางที่ 4.15 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับ องค์กรหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง กฎหมาย ข้อบังคับ และเงื่อนไขต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกำกับควบคุมผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	2	3	4	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	60.00%	80.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	2	2	2	2	3
	ร้อยละ	-	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	2	2	5
	ร้อยละ	-	-	20.00%	40.00%	40.00%	100.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	2	3	2	4
	ร้อยละ	-	-	40.00%	60.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	1	1	-	-	1	1
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	-	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	3	3	3	3	3
	ร้อยละ	-	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	4	11	14	14	15	20
	ร้อยละ	10.00%	27.50%	35.00%	35.00%	37.50%	50.00%

ตารางที่ 4.15 แสดงจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่มีการเปิดเผยถึงสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับองค์กรหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง กฎหมาย ข้อบังคับ และเงื่อนไขต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกำกับควบคุมผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมแยกตามประเภทอุตสาหกรรม โดยภาพรวมนั้น จำนวนร้อยละการเปิดเผยถึงสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 10.00 (4 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ในปี 2539 เป็นร้อยละ 50.00 (20 บริษัท) ในปี 2544 การเปิดเผยถึงหน่วยงานและกฎหมาย ข้อบังคับเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ส่วนใหญ่บริษัทกลุ่มตัวอย่างจะเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวควบคู่ไปกับการเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท ดังเช่นการเปิดเผยถึงผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท ทีพีไอ โพลีน จำกัด (มหาชน) ในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของปี 2544 ดังต่อไปนี้

ในระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา บริษัทได้ปฏิบัติตามหลักการบริหารสิ่งแวดล้อมอย่างเคร่งครัดไม่ว่าจะเป็นการลดมลพิษที่แหล่งกำเนิด การใช้ถ่านหินบิทูมินัสที่มีปริมาณซัลเฟอร์ต่ำ มีการตรวจสอบประสิทธิภาพการทำงานของเครื่องกำจัดฝุ่นละอองแบบไฟฟ้าสถิตย์ (Electrostatic precipitator) ทุกหน่วยผลิต ซึ่งมีประสิทธิภาพสูงกว่าร้อยละ 99 และเครื่องดักอากาศแบบถุงกรอง (Bag filter) ซึ่งมีประสิทธิภาพสูงกว่า ร้อยละ 90 ในบริเวณจุดรับและขนถ่ายวัตถุดิบและบริเวณไซโล มีการติดตามตรวจสอบคุณภาพอากาศ คุณภาพน้ำ เสียงและแรงสั่นสะเทือน ผลการตรวจวิเคราะห์คุณภาพสิ่งแวดล้อมมีค่าอยู่ในเกณฑ์มาตรฐาน โดยบริษัทได้จัดทำเป็นรายงานสรุปทุก 6 เดือน พร้อมนำเสนอต่อสำนักงานนโยบายและแผนสิ่งแวดล้อม (สผ.) กรมโรงงานอุตสาหกรรม (กรอ.) ทรัพยากรธรณีและสำนักงานอุตสาหกรรมจังหวัดสระบุรี... (ทีพีไอ โพลีน จำกัด (มหาชน), 2544)

เมื่อพิจารณาแยกตามประเภทอุตสาหกรรม พบว่า อุตสาหกรรมประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน เป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไว้ครบทั้ง 6 ปีที่เก็บรวบรวมข้อมูล แต่ในช่วงปี 2540 เป็นต้นมากลุ่มอุตสาหกรรมประเภทอุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมันเป็น 2 ประเภทอุตสาหกรรมที่มีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในจำนวนที่สูงและสม่ำเสมอ จากการสอบถามข้อมูลเพิ่มเติมจากเจ้าหน้าที่ฝ่ายความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน ทำให้ทราบว่ากรณีที่

บริษัทเริ่มเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในปี 2540 เนื่องจากเป็นปีที่บริษัทได้รับการรับรองตามมาตรฐาน ISO 14000 บริษัทจึงได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมด้านการดำเนินงานสิ่งแวดล้อม กฎหมายและหน่วยงานที่กำกับดูแลเรื่องดังกล่าวควบคู่ไปกับการเปิดเผยถึงการได้รับการรับรองมาตรฐานดังกล่าว ส่วนในอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้และอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิดมีอัตราการเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับกฎหมาย ข้อบังคับ และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพิ่มขึ้นในปี 2544 เนื่องจากบริษัทกลุ่มตัวอย่างในเครือซิเมนต์ไทย และบริษัท ปูนซีเมนต์นครหลวง จำกัด (มหาชน) ได้เริ่มจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแยกต่างหากจากรายงานทางการเงินปกติ ซึ่งในรายงานดังกล่าวได้มีการเปิดเผยถึงสารสนเทศเกี่ยวกับกฎหมาย ข้อบังคับและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องไว้ด้วยเช่นกัน

ส่วนในอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ ผู้วิจัยพบว่าในปี 2539 ถึง 2540 บริษัทตัวอย่างเพียงหนึ่งเดียวที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวคือ บริษัท สหวิริยาสตีล อินดัสตรี จำกัด (มหาชน) แต่ในปี 2541 เป็นต้นไป บริษัทดังกล่าวได้ระงับการเปิดเผยถึงกฎหมาย ข้อบังคับและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง จนกระทั่งในปี 2543 และ ปี 2544 บริษัท ผาแดงอินดัสตรี จำกัด (มหาชน) ได้เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้น จากการสอบถามเจ้าหน้าที่ฝ่ายประชาสัมพันธ์ของบริษัทตัวอย่างทั้งสองได้ให้ความเห็นว่า การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจมีสาเหตุมาจากการปรับเปลี่ยนนโยบาย รูปแบบ และเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินของบริษัท โดยเฉพาะบริษัท ผาแดงอินดัสตรี จำกัด (มหาชน) ที่มีการปรับรูปแบบและเนื้อหาของข้อมูลสิ่งแวดล้อมให้มีรายละเอียดมากยิ่งขึ้นภายหลังจากการได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 ในปี 2542

ตารางที่ 4.16 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับรางวัลที่เคยได้รับด้าน
การจัดการสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	1	1	1
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	1	2
	ร้อยละ	-	-	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	20.00%	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	1	2	1	1	3
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	40.00%	20.00%	20.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	1	-	2	2	1	3
	ร้อยละ	20.00%	-	40.00%	40.00%	20.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	2
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	2	2	3	1	2
	ร้อยละ	-	40.00%	40.00%	60.00%	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	3	4	9	8	6	13
	ร้อยละ	7.50%	10.00%	22.50%	20.00%	15.00%	32.50%

ตารางที่ 4.16 แสดงจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่มีการเปิดเผยถึงสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาแนะนำเสนอถึงรางวัลที่เคยได้รับด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมแยกตามประเภทอุตสาหกรรม โดยในภาพรวมของการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าว พบว่า จำนวนร้อยละการเปิดเผยสารสนเทศเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 7.50 (3 บริษัท) ของจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 32.50 (13 บริษัท) ในปี 2544 แม้ว่าในปี 2542 และ 2543 จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวจะลดลงบ้างก็ตาม ซึ่งเมื่อแยกพิจารณาแต่ละประเภทอุตสาหกรรม พบว่า ประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด และอุตสาหกรรมการค้า น้ำมัน เป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวค่อนข้างสม่ำเสมอว่า อุตสาหกรรมประเภทอื่นๆ แต่จากการสอบถามเจ้าหน้าที่ฝ่ายประชาสัมพันธ์ของบริษัทกลุ่มตัวอย่างหลายๆ บริษัท ทำให้ทราบข้อมูลเพิ่มเติมว่าบริษัทจะเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับรางวัลต่างๆ ที่ได้รับก็ต่อเมื่อบริษัทได้รับรางวัลนั้นๆ ในปีที่ผ่านมา กล่าวบริษัทกลุ่มตัวอย่างจะเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับรางวัลต่างๆ ที่เคยได้รับด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมก็ต่อเมื่อบริษัทได้รับรางวัลเหล่านั้นจริงเท่านั้น

ตัวอย่างของการเปิดเผยสารสนเทศที่มีการนำเสนอคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง ที่ผู้วิจัยพบในรายงานประจำปี 2542 ของบริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) นั้นเป็นดังนี้

การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในปีที่ผ่านมา

...ได้รับคัดเลือกจากสำนักงานนโยบายและแผนสิ่งแวดล้อม กระทรวงวิทยาศาสตร์ เทคโนโลยีและสิ่งแวดล้อม ให้ได้รับรางวัลสถานประกอบการที่มีการจัดการและการรักษาสิ่งแวดล้อมตามข้อกำหนดในรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบสิ่งแวดล้อมประจำปี พ.ศ. 2541 ในโครงการเหมืองแร่ทั่วไป (EIA AWARD 98) (บ้านปู จำกัด (มหาชน), 2542)

ตารางที่ 4.17 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับประวัติการทำผิด ข้อพิพาท และการฟ้องร้องที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	2	2
	ร้อยละ	-	-	-	-	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	1	1
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	1	1
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	20.00%	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	2	2	2
	ร้อยละ	-	-	-	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	1	2
	ร้อยละ	-	-	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	1	2
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	-	3	5	6	9	11
	ร้อยละ	-	7.50%	12.50%	15.00%	22.50%	27.50%

การเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับประวัติการทำผิด ข้อพิพาท และการฟ้องร้องที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมตามตารางที่ 4.17 นั้นจะสังเกตเห็นได้ว่า จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เกิดเผยแพร่สารสนเทศเนื้อหาดังกล่าวมีจำนวนเพิ่มขึ้นอย่างมากจากที่ไม่มีบริษัทกลุ่มตัวอย่างใดที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในปี 2539 แต่ต่อมาจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศได้เพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 27.50 (11 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด และเมื่อพิจารณาถึงแนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวตลอดช่วง 5 ปีที่ศึกษาก็จะพบว่าจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องทุกปี โดยเฉพาะในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมันที่มีบริษัทกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไว้ในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของบริษัทอย่างต่อเนื่อง แต่อย่างไรก็ตามเมื่อผู้วิจัยได้พิจารณาถึงสารที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างเหล่านี้ได้นำเสนอไว้ในเนื้อหาดังกล่าวกลับพบว่า ไม่มีบริษัทกลุ่มตัวอย่างใดในทั้ง 40 บริษัทที่เคยมีการทำผิดด้านสิ่งแวดล้อม หรือเคยมีกรณีพิพาทกับชุมชนจนถูกฟ้องร้องดำเนินคดี โดยสารสนเทศที่กลุ่มตัวอย่างนำเสนอทั้งหมดนั้นมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการนำเสนอว่า ในปีที่ผ่านมาทางบริษัทไม่ได้มีการกระทำผิด หรือมีข้อพิพาทใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับประเด็นทางด้านสิ่งแวดล้อมเท่านั้น ดังตัวอย่างการเปิดเผยสารสนเทศดังต่อไปนี้

(ข) ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

...บริษัทไม่มีประวัติการกระทำผิดเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม...(สหวิริยา สตีลอินดัสทรี จำกัด (มหาชน), 2544)

กระบวนการผลิตและการกำจัดวัตถุดิบเหลือใช้

...โครงการเหล่านี้ได้ดำเนินการควบคุมสิ่งแวดล้อมให้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดเป็นระยะเวลา 3 ปีแล้ว โดยที่ผ่านมายังไม่มีกรฟ้องร้องเรื่องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม (สหยูเนี่ยน จำกัด (มหาชน), 2543)

ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

5. จากการดำเนินงานตลอด 3 ปีที่ผ่านมา บริษัทได้ปฏิบัติตามกฎหมายทุกประการ และไม่เคยมีกรณีพิพาทด้านสิ่งแวดล้อมเกิดขึ้นเลย (อะโรมาติกส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน), 2544)

ตารางที่ 4.18 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	2	1	-
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	40.00%	20.00%	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	2	2	4
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	1	1
	ร้อยละ	-	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	3	2	2
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	60.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	2	4	5	8	7	8
	ร้อยละ	5.00%	10.00%	12.50%	20.00%	17.50%	20.00%

ตารางที่ 4.18 เป็นการนำเสนอถึงการเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับการมีผลิตภัณฑ์ที่มีคุณสมบัติเป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง การเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวพบมากในประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน ในภาพรวมแล้วจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมีจำนวนเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 5.00 (2 บริษัท) จากจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 20.00 (8 บริษัท) ในปี 2544 แม้ว่าในปี 2543 จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวจะลดลงเหลือ 6 บริษัทก่อนที่จะเพิ่มขึ้นในถัดมา โดยบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เพิ่มขึ้นมานั้นเป็นบริษัทที่อยู่ในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้และเป็นบริษัทในเครือซิเมนต์ไทย ซึ่งในปี 2544 มีการจัดทำรายงานสิ่งแวดล้อมขึ้นมาจึงทำให้บริษัททั้ง 2 บริษัทได้มีโอกาสเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไว้ในรายงานฉบับดังกล่าว และจากการสอบถามเจ้าหน้าที่ฝ่ายประชาสัมพันธ์ของบริษัทตัวอย่างในอุตสาหกรรมอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้และบริษัทตัวอย่างในอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน ผู้วิจัยพบว่าการนำเสนอสารสนเทศดังกล่าวนี้ส่วนใหญ่จะมาจากฝ่ายการตลาดของบริษัทที่ต้องการจะนำเสนอจุดเด่นของผลิตภัณฑ์ของบริษัท ซึ่งจุดเด่นดังกล่าวอาจจะไม่ใช่ด้านสิ่งแวดล้อมก็ได้ และในบางปีหากบริษัทมีการพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ขึ้นและต้องการนำเสนอต่อผู้ถือหุ้นและสาธารณชน บริษัทก็อาจจะเน้นการนำเสนอคุณสมบัติเด่นๆ ของผลิตภัณฑ์ดังกล่าวในรายงานประจำปีแทนผลิตภัณฑ์เดิมที่มีคุณสมบัติเป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมก็เป็นไป นอกจากนี้ผู้วิจัยยังพบอีกว่า ประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันจะมีผลต่อการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวนี้ด้วยเช่นกัน เนื่องจากผลิตภัณฑ์ของบริษัทกลุ่มตัวอย่างในแต่ละประเภทอุตสาหกรรมก็จะแตกต่างกันไปด้วย ดังจะสังเกตได้จากประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติกที่มีผลิตภัณฑ์เป็นสารเคมีและวัสดุที่ได้จากการสังเคราะห์สารเคมีในกระบวนการผลิต ประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ที่มีผลิตภัณฑ์เป็นกระดาษสำหรับการใช้งานในด้านต่างๆ และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมันที่มีผลิตภัณฑ์เป็นน้ำมันเชื้อเพลิง ซึ่งนอกจากกระบวนการผลิตที่อาจจะส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมแล้ว ผลิตภัณฑ์ของอุตสาหกรรมประเภทที่ได้กล่าวมาข้างต้นนั้นก็นับได้ว่าเป็นสินค้าเมื่อมีการใช้อุปโภคแล้วก็อาจจะส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมด้วยเช่นกัน ดังนั้นกลุ่มอุตสาหกรรมประเภทดังกล่าวจึงมีการพัฒนาผลิตภัณฑ์และนำเสนอคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมมากกว่าประเภทอุตสาหกรรมอื่นๆ

ตัวอย่างของการเปิดเผยสารสนเทศที่มีการนำเสนอคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง ที่ผู้วิจัยพบในรายงานประจำปี 2542 ของบริษัท อุตสาหกรรมปิโตรเคมีคัลไทย จำกัด (มหาชน) นั้นเป็นดังนี้

...ผลิตภัณฑ์ตัวใหม่นี้มีคุณสมบัติเฉพาะตัว กล่าวคือ สามารถเป่า (blow) ให้มีความหนาแน่นเท่ากับผลิตภัณฑ์ EPS เกรดปกติ แม้ว่าจะมีปริมาณ blowing agent ในอัตราที่ต่ำกว่า และยังคงคุณสมบัติพิเศษทางกายภาพอื่นๆ ไปได้ นอกจากนั้นปริมาณ blowing agent ในอัตราที่ต่ำกว่า ยังช่วยประหยัดต้นทุนและลดมลภาวะด้านสิ่งแวดล้อม เนื่องจากของเสียจากระบบการผลิตที่ถูกปล่อยออกมาในบรรยากาศนั้นเป็นสารอินทรีย์ที่ก่อให้เกิดมลพิษน้อยกว่า (อุตสาหกรรมปิโตรเคมีคัลไทย จำกัด (มหาชน), 2542)

ตารางที่ 4.19 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับข้อได้เปรียบและข้อเสียเปรียบในการดำเนินธุรกิจอันเนื่องมาจากประเด็นด้านสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	-	-	-
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	20.00%	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	3	2	2	1	1
	ร้อยละ	20.00%	60.00%	40.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	2	1	-
	ร้อยละ	-	-	20.00%	20.00%	20.00%	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	1	1
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	1	-	-	1	1	1
	ร้อยละ	20.00%	-	-	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	2	5	6	6	5	4
	ร้อยละ	5.00%	12.50%	15.00%	15.00%	12.50%	10.00%

การเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับข้อได้เปรียบและข้อเสียเปรียบในการดำเนินธุรกิจอันเนื่องมาจากประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมในตารางที่ 4.19 พบว่า จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวมีจำนวนไม่มากนักตลอดช่วงเวลา 5 ปีที่ได้ศึกษา และจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างได้เพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 5.00 (2 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 15.00 (6 บริษัท) ในปี 2541 ถึง 2542 แต่กลับลดลงเหลือร้อยละ 10.00 (4 บริษัท) ในปี 2544 โดยประเภทอุตสาหกรรมที่มีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวนี้มากที่สุดคือ ประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ และกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ที่ได้เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเห็นว่า การมีระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพเป็นข้อได้เปรียบของธุรกิจอย่างหนึ่ง ซึ่งจากการสอบถามข้อมูลเพิ่มเติมจากเจ้าหน้าที่ฝ่ายประชาสัมพันธ์และเจ้าหน้าที่ฝ่ายที่เกี่ยวข้องกับความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่างอย่างหลายๆ บริษัททั้งที่ได้เปิดเผยและไม่ได้เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไว้ในรายงานทางการและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท ปรากฏว่า การเปิดเผยถึงข้อได้เปรียบและข้อเสียเปรียบในการดำเนินธุรกิจไม่ว่าเรื่องดังกล่าวจะเกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมหรือไม่ก็ตาม เรื่องดังกล่าวจะเป็นความคิดเห็นของฝ่ายบริหารหรือฝ่ายวิเคราะห์ธุรกิจ และในบางปีข้อได้เปรียบและข้อเสียเปรียบขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายๆ ประการ เช่นในปีที่ผ่านมาบริษัทอาจจะมองว่าการมีระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมหรือการได้รับ ISO 14000 เป็นข้อได้เปรียบของบริษัท แต่ในปีนี้คู่แข่งในอุตสาหกรรมเดียวกันก็มีการพัฒนาระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมและได้รับการรับรอง ISO 14000 เช่นเดียวกัน ดังนั้นผู้บริหารอาจจะเห็นว่าเรื่องดังกล่าวอาจจะไม่ใช่ข้อได้เปรียบในการดำเนินธุรกิจอีกต่อไปก็เป็นได้ และผู้วิจัยมักจะพบการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในส่วนของคำอธิบายและการวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของรายงานประจำปีและเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ซึ่งสอดคล้องกับการให้ข้อมูลเพิ่มเติมของเจ้าหน้าที่ของบริษัทตัวอย่างหลายๆ บริษัทดังที่ได้กล่าวมา

ตัวอย่างของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับข้อได้เปรียบและข้อเสียเปรียบในการดำเนินธุรกิจอันเนื่องมาจากประเด็นด้านสิ่งแวดล้อม ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของบริษัท แอ็ดวานซ์ อะโกร จำกัด (มหาชน) นั้นเป็นดังนี้

บริษัทฯ สามารถขยายการส่งออกผลิตภัณฑ์กระดาษไปยังประเทศต่างๆ ทั่วโลกกว่า 80 ประเทศ ครอบคลุมทั้งทวีปยุโรป เอเชีย อเมริกา แอฟริกา และกลุ่มประเทศตะวันออกกลาง เนื่องด้วยบริษัทฯ มีข้อได้เปรียบด้าน

ต้นทุน เทคโนโลยีการผลิตที่ทันสมัย และได้รับการรับรองมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14001 ที่เป็นที่ยอมรับของนานาชาติ ทำให้บริษัทได้รับการยอมรับจากตลาดต่างประเทศซึ่งให้ความสำคัญต่อคุณภาพและสิ่งแวดล้อม (แอ็ดวานซ์ อะโกร จำกัด (มหาชน), 2542)

ข้อสังเกตอีกประการหนึ่งที่ผู้วิจัยพบในการเปิดเผยถึงสารสนเทศเกี่ยวกับข้อได้เปรียบและข้อเสียเปรียบในการดำเนินธุรกิจอันเนื่องมาจากประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมนั้น คือ กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่จะเปิดเผยถึงข้อได้เปรียบจากการมีระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ดี และการได้รับการรับรอง ISO 14000 โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก และอุตสาหกรรมการค้ำน้ำมันจะมีการนำเสนอถึงข้อได้เปรียบจากการมีผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งประการ

ตารางที่ 4.20 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับวัตถุประสงค์การจัดตั้งบริษัท เป้าหมายการดำเนินงาน และกลยุทธ์ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	2	1	2	1	1	1
	ร้อยละ	40.00%	20.00%	40.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	20.00%	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	20.00%	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	1	3
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	2	2	4
	ร้อยละ	-	-	20.00%	40.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	1	1
	ร้อยละ	-	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	2	2	6	6	5	11
	ร้อยละ	5.00%	5.00%	15.00%	15.00%	12.50%	27.50%

การเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับวัตถุประสงค์การจัดตั้งบริษัท เป้าหมายการดำเนินงาน และกลยุทธ์ของบริษัทที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมที่ผู้วิจัยได้นำเสนอในตารางที่ 4.20 พบว่า จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 5.00 (2 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 30.00 (12 บริษัท) ในปี 2544 โดยเฉพาะในช่วงปี 2539 ถึง 2540 มีเพียงกลุ่มบริษัทตัวอย่างจากประเภทอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้เท่านั้นที่มีการเปิดเผยถึงวัตถุประสงค์การจัดตั้งบริษัท เป้าหมายการดำเนินงาน และกลยุทธ์ของบริษัทที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินของบริษัท และต่อจากนั้นจึงจะมีบริษัทกลุ่มตัวอย่างจากอุตสาหกรรมประเภทอื่นๆ เริ่มเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าว โดยเฉพาะประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิดและอุตสาหกรรมการค้าน้ำมันที่มีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวอย่างต่อเนื่อง

อนึ่งรูปแบบการเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับวัตถุประสงค์การจัดตั้งบริษัท เป้าหมายการดำเนินงาน และกลยุทธ์ของบริษัทที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่พบนั้นจะมีรูปแบบที่แตกต่างกันแม้ว่าจะเป็นบริษัทตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเดียวกันก็ตาม โดยรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลที่พบนั้นค่อนข้างหลากหลาย เช่น บางบริษัทจะเปิดเผยวิสัยทัศน์ของบริษัทที่มีความสำคัญต่อสิ่งแวดล้อมเป็นเพียงข้อความหนึ่งในปกด้านในของเอกสารรายงานประจำปีเท่านั้น หรือบางบริษัทจะมีกำหนดให้มีหัวข้อที่เกี่ยวกับกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งบริษัทเป็นส่วนหนึ่งโดยเฉพาะของรายงานประจำปีและเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) หรือหลายๆ บริษัทอาจจะมีการเปิดเผยถึงพันธกิจ วิสัยทัศน์ กลยุทธ์ วัตถุประสงค์การดำเนินธุรกิจของบริษัทเป็นเพียงส่วนหนึ่งของคำแถลงจากคณะกรรมการบริษัทหรือสารจากประธานกรรมการ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานของบริษัทเท่านั้น นอกจากนี้บางบริษัทกลุ่มตัวอย่างก็ได้กำหนดให้สิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของพันธกิจ วิสัยทัศน์ วัตถุประสงค์ในการจัดตั้งบริษัท หรือแม้กระทั่งกลยุทธ์ในการดำเนินงานของบริษัท แต่มีการก็ได้มีการกำหนดไว้เป็นแนวทางการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมโดยเฉพาะ ซึ่งแนวทางการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมดังกล่าวเป็นกลุ่มเนื้อหาอีกกลุ่มหนึ่งของสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมดังที่ผู้วิจัยได้กล่าวไว้แล้วก่อนหน้านี้ ดังนั้นด้วยเหตุผลของการที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างไม่มีรูปแบบการเปิดเผยถึงพันธกิจ วิสัยทัศน์ วัตถุประสงค์ และกลยุทธ์ของบริษัทที่แน่นอน ทำให้การเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไม่มีความสม่ำเสมอตลอดช่วงเวลา 5 ปีที่ศึกษา ประกอบกับกลุ่มตัวอย่างบางบริษัทไม่ได้กำหนดให้ความรับผิดชอบด้านสิ่งแวดล้อมเป็นพันธกิจ วิสัยทัศน์ และกล

ยุทธ์หลักของบริษัท นั้นจึงทำให้ผู้วิจัยพบว่า การเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวไม่สม่ำเสมอในบางอุตสาหกรรมโดยเฉพาะในด้านที่ลดลง เช่น การเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงานงาน และอุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้า และอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ แต่อย่างไรก็ตามจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวนี้เพิ่มขึ้นในปี 2544 โดยเฉพาะในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด ส่วนหนึ่งเกิดขึ้นจากการจัดทำรายงานสิ่งแวดล้อมของเครือซิเมนต์ไทยและบริษัท ปูนซีเมนต์นครหลวง จำกัด (มหาชน) เนื่องจากในรายงานฉบับดังกล่าวจะมีการนำเสนอถึงอุดมการณ์ของบริษัทที่จะถือนั้นในความรับผิดชอบต่อสังคม รวมทั้งให้ความสำคัญกับการบริหารจัดการกับทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมอย่างยั่งยืน ส่วนในอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะนั้นจำนวนบริษัทตัวอย่างที่เปิดเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นเป็น 1 บริษัทในปี 2544 เนื่องจากส่วนประชาสัมพันธ์ของบริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นผู้จัดพิมพ์เอกสารรายงานประจำปีได้ทำการตีพิมพ์วิสัยทัศน์ขององค์กรลงในปกเอกสารด้านใน ดังคำที่ว่า

ผาแดงจะเป็นผู้ผลิตโลหะสังกะสีที่มีคุณภาพสูง ต้นทุนต่ำ
สามารถแข่งขันกับผู้ผลิตสังกะสีชั้นนำของโลก เพียบพร้อมด้วยบริการลูกค้า
และให้ความสำคัญต่อสิ่งแวดล้อม (ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน), 2544)

ตัวอย่างของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาแนะนำเสนอถึงวัตถุประสงค์การจัดตั้งบริษัท เป้าหมายการดำเนินงาน และกลยุทธ์ของบริษัทที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมที่ผู้วิจัยพบในส่วนของข้อมูลเบื้องต้นของบริษัทในเอกสารรายงานประจำปีของบริษัท วิณีไทย จำกัด (มหาชน) ประจำปี 2543 เป็นดังต่อไปนี้

ข้อมูลเบื้องต้น

วิสัยทัศน์และกลยุทธ์

... พัฒนาสุขภาพอนามัย ความปลอดภัย และพิทักษ์สิ่งแวดล้อม
อย่างต่อเนื่องและมีประสิทธิภาพ

ดำเนินธุรกิจอย่างมีจรรยาบรรณและอยู่ในกรอบกฎหมาย
ตลอดเวลา รวมทั้งสำนึกต่อชุมชนในเขตที่บริษัทฯ ดำเนินการอยู่...(วิณีไทย จำกัด
(มหาชน) ,2543)

ตารางที่ 4.21 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับปัจจัยและความเสี่ยงต่อ
การดำเนินธุรกิจอันเนื่องมาจากประเด็นด้านสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	20.00%	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	20.00%	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	2	4
	ร้อยละ	-	-	2.50%	2.50%	5.00%	10.00%

ตารางที่ 4.22 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการอธิบายรายการและ
 หมายเหตุประกอบงบการเงินของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	2	2
	ร้อยละ	-	-	-	2.50%	5.00%	5.00%

จากตารางที่ 4.22 จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศเกี่ยวกับการอธิบายรายการบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงินตลอดช่วงระยะเวลา 5 ปีที่ศึกษานั้นมีเพียง 2 บริษัทกลุ่มตัวอย่างจาก 2 ประเภทอุตสาหกรรมเท่านั้นที่มีการเปิดเผยถึงสารสนเทศดังกล่าว โดย 2 บริษัทกลุ่มตัวอย่างดังกล่าวคือ บริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) ในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์เกี่ยวกับโลหะ ที่มีการอธิบายรายการเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมและรายการหนี้สินสิ่งแวดล้อมที่อาจเกิดขึ้นไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินประจำปี 2543 และ 2544 และอีกหนึ่งบริษัทตัวอย่างคือ บริษัท ปตท.จำกัด (มหาชน) ในประเภทอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน ที่มีการอธิบายรายการค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการปลูกป่าเฉลิมพระเกียรติที่รวมอยู่ในรายการค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารในงบการเงินของบริษัทประจำปี 2542 ถึง 2544 ดังนั้นจากการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกสมมุติบัญชีของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง 7 บริษัทประกอบกับผลการวิเคราะห์ข้อมูลของผู้วิจัยจากเอกสารรายงานทางการเงินที่มีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวนี้ไว้ ผู้วิจัยจึงสามารถสรุปได้ว่าจำนวนการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวขึ้นอยู่กับความต้องการของบริษัทที่จะอธิบายรายการทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมที่รวมอยู่ในงบการเงินปกติของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง โดยคำนึงถึงความมีสาระสำคัญของรายการดังกล่าวประกอบด้วยว่า หากบริษัทไม่ได้เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไว้ในงบการเงินหรือหมายเหตุประกอบงบการเงินแล้วจะมีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินหรือไม่

ตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่มีเนื้อหาว่ามุ่งที่จะอธิบายรายการในงบการเงินของบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ผู้วิจัยพบในหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นส่วนของรายงานประจำปี 2543 เป็นดังต่อไปนี้

การใช้ประมาณการทางบัญชี

ค่าใช้จ่ายในการบูรณะสิ่งแวดล้อม

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในปัจจุบันเกี่ยวกับการบูรณะสิ่งแวดล้อม บริษัทฯ จะทำการรับรู้เป็นผลการดำเนินงานในงวดบัญชีที่เกิดรายการ ภาระหนี้สินของค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการบูรณะสิ่งแวดล้อมดังกล่าว ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีตที่คาดว่าเป็นรายการที่มีสาระสำคัญ จะบันทึกเมื่อสามารถประมาณจำนวนได้

ค่าใช้จ่ายโดยประมาณในการบูรณะสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจากการปิดบ่อกากแร่ในจังหวัดตากนั้น จะถูกบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่ายโดยรับรู้

เป็นผลการดำเนินงานของบริษัทฯ ตลอดอายุการใช้งานทางเศรษฐกิจของบ่อกากแร่ (ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน), 2543)

ในลำดับถัดไปจะเป็นการนำเสนอผลการเก็บรวบรวมข้อมูลและการวิเคราะห์
เนื้อหาสาระ จนกระทั่งการแจกแจงเป็นจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ
สิ่งแวดล้อมที่เป็นสารสนเทศเชิงปริมาณแยกตามประเภทอุตสาหกรรมต่างๆ ตลอดจนผลที่ได้จาก
การจัดกลุ่มเนื้อหาของสารสนเทศเชิงปริมาณที่พบ ออกเป็นเนื้อหาต่างๆ จำนวน 3 กลุ่มเนื้อหา ดัง
ตารางที่ 4.23 และ 4.24 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.23 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม ประเภทสารสนเทศเชิงปริมาณในรายงานทางการเงิน และรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม จำแนกตามปีที่พบและประเภทของอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	1	2	1	2	-	2
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	20.00%	40.00%	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	2	1	-	1	1
	ร้อยละ	-	40.00%	20.00%	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	2	2	4
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	2	2	2
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	2	3
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	60.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	2	1	3
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	40.00%	20.00%	30.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	2	8	6	9	9	16
	ร้อยละ	5.00%	20.00%	15.00%	22.50%	22.50%	40.00%

ตารางที่ 4.24 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงปริมาณในรายงานทางการเงิน
จำแนกตามกลุ่มเนื้อหาสาระและปีที่พบ

กลุ่มเนื้อหาสาระของสารสนเทศปริมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
ปริมาณการใช้ทรัพยากรธรรมชาติและขีดความสามารถของระบบ การจัดการสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	2	5	3	3	6	11
	ร้อยละ	5.00%	12.50%	7.5%	7.50%	15.00%	27.50%
ผลการตรวจวัดและวิเคราะห์สิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	-	3	4	7	7	11
	ร้อยละ	-	7.50%	10.00%	17.50%	17.50%	27.50%
ปริมาณของเสียและของเหลือใช้จากกระบวนการผลิต	จำนวน (บริษัท)	-	2	-	1	-	9
	ร้อยละ	-	5.00%	-	2.50%	-	22.50%



จากตารางที่ 4.23 พบว่ามีจำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมประเภทสารสนเทศเชิงปริมาณในปี 2539 เพียง 2 บริษัทเท่านั้น ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 5.00 ของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด แต่ในปี 2544 จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสารสนเทศเชิงปริมาณเพิ่มขึ้นเป็น 16 บริษัทหรือร้อยละ 40.00 และเมื่อนำข้อมูลการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณมาทำการวิเคราะห์เนื้อหาสาระจะพบว่า สามารถจัดกลุ่มเนื้อหาสาระได้ 3 กลุ่มดังตารางที่ 4.24 โดยกลุ่มเนื้อหาที่พบว่ามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมากที่สุด คือ เนื้อหาที่นำเสนอถึงปริมาณการใช้ทรัพยากรธรรมชาติในกระบวนการผลิตและขีดความสามารถของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัท ซึ่งมีจำนวน 2 บริษัทหรือร้อยละ 5.00 ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 และเพิ่มขึ้นเป็น 11 บริษัทในปี 2544 ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 27.50 โดยตัวอย่างหนึ่งของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณที่นำเสนอเนื้อหาเกี่ยวกับปริมาณการใช้ทรัพยากรธรรมชาติในกระบวนการผลิตและขีดความสามารถของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ประจำปี 2541 ของบริษัทตัวอย่างรายหนึ่งในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ เป็นดังต่อไปนี้

...น้ำที่นำมาใช้มีการใช้อย่างคุ้มค่า เช่น มีการติดตั้งหอหล่อเย็นรวม (Cooling Towers) เพื่อลดอุณหภูมิของน้ำแล้วนำไปใช้ใหม่ น้ำที่ผ่านตะแกรงจากการเดินแผ่น จะถูกนำไปใช้ในการเดินแผ่นและกระบวนการฟอก ปริมาณการใช้น้ำจึงสามารถลดลงเหลือเพียง 28 ลูกบาศก์เมตรต่อการผลิตเยื่อกระดาษหนึ่งตัน ซึ่งเป็นการลดปริมาณน้ำเสียลงอย่างมาก และระบบบำบัดน้ำเสียของบริษัทเป็นแบบตะกอนเร่ง (Activated Sludge) ซึ่งสามารถรับน้ำเสียจากโรงงานวันละ 60,000 ลูกบาศก์เมตร ในขณะที่มีน้ำเสียเพียง 18,000 – 20,000 ลูกบาศก์เมตรต่อวัน น้ำที่ผ่านการบำบัดแล้วจะมีมาตรฐานดีกว่าที่ทางราชการกำหนด และบริษัทไม่ได้ปล่อยน้ำที่ผ่านการบำบัดลงสู่สาธารณะ หากแต่ส่งไปใช้ในเกษตรกรรมการปลูกยูคาลิปตัสทั้งหมดในโครงการโปรเจกกรีน (Project Green) (พินิคช พัลพ แอนด์ เพเพอร์ จำกัด (มหาชน), 2541)

ส่วนเนื้อหาที่นำเสนอถึงผลการตรวจวัดและวิเคราะห์สิ่งแวดล้อมนั้นในปี 2539 ไม่มีกลุ่มตัวอย่างบริษัทใดที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าว แต่ในปี 2542 มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศเพิ่มขึ้นสูงถึง 7 บริษัทหรือร้อยละ 17.50 และในปีสุดท้ายที่ผู้วิจัยสนใจศึกษา จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศที่มีเนื้อหาดังกล่าวได้เพิ่มขึ้นเป็น 11 บริษัทหรือร้อยละ 27.50 โดยตัวอย่างหนึ่งในการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณที่นำเสนอเนื้อหาเกี่ยวกับผลการ

ตรวจวัดและวิเคราะห์สิ่งแวดล้อม ที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ประจำปี 2544 ของบริษัทตัวอย่างรายหนึ่งในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ เป็นดังต่อไปนี้

สรุปการควบคุมดูแลผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม บริษัทสามารถควบคุมการบำบัดน้ำทิ้ง Air Emission Control และชีวอนามัยได้ดีกว่าข้อกำหนดตามกฎหมายควบคุมที่กำหนดโดยกรมโรงงานอุตสาหกรรม กระทรวงอุตสาหกรรม ทั้งกลุ่มโรงงานบ้านโป่ง จ.ราชบุรี และกลุ่มโรงงานวังศาลา จ.กาญจนบุรี ดังตารางต่อไปนี้ (เยื่อกระดาษสยาม จำกัด (มหาชน), 2544)

กลุ่มโรงงานบ้านโป่ง จ.ราชบุรี

1. การบำบัดน้ำจากกระบวนการผลิต (Waste Water Treatment)

Plant	Flow Rate, m ³ /day	BOD ₅ , mg/l	S.S., mg/l
น้ำที่ผ่านการบำบัดแล้ว	35,116	11	30
ข้อกำหนดตามกฎหมาย กระทรวงอุตสาหกรรม	≤ 47,000	≤ 60	≤ 50

2. Air Emission Control

Plant	Dust, mg/Nm ³	NO _x , mg/Nm ³	SO ₂ , ppm.	CO, ppm
หม้อผลิตไอน้ำ 11	40	65	212	142
หม้อผลิตไอน้ำ 12	178	114	449	14
ข้อกำหนดตามกฎหมาย กระทรวงอุตสาหกรรม	≤ 400	≤ 940	-	≤ 870

ในลำดับถัดไปจะเป็นการนำเสนอถึงการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณของกลุ่มเนื้อหาต่างๆ โดยแยกพิจารณาตามประเภทอุตสาหกรรม ดังตารางที่ 4.25 ถึงตารางที่ 4.27 พร้อมทั้งการวิเคราะห์ถึงสาเหตุที่ทำให้จำนวนบริษัทกลุ่มตัวอย่างได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณดังกล่าวเพิ่มขึ้นและลดลงตลอดช่วงระยะเวลา 5 ปีที่ได้ศึกษาดังรายละเอียดต่อไปนี้

ตารางที่ 4.25 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงปริมาณที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับปริมาณการใช้ทรัพยากรธรรมชาติและขีดความสามารถของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	-	-	1
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	2	1	-	1	1
	ร้อยละ	-	40.00%	20.00%	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	1	1	2	2	4
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	40.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	1	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	20.00%	-	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	2
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	1	2
	ร้อยละ	-	-	-	20.00%	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	2	5	3	3	6	11
	ร้อยละ	5.00%	12.50%	7.50%	7.50%	15.00%	27.50%

จากตารางที่ 4.25 จำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับปริมาณการใช้ทรัพยากรธรรมชาติและขีดความสามารถของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมได้เพิ่มขึ้นจากจำนวนร้อยละ 5 (2 บริษัท) ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในปี 2539 เป็นร้อยละ 27.50 (11 บริษัท) ในปี 2544 โดยมีอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้เป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในจำนวนที่สูงที่สุด ทั้งนี้เนื่องจากวัตถุประสงค์ในการผลิตของประเภทอุตสาหกรรมดังกล่าวคือทรัพยากรป่าไม้ ซึ่งเป็นทรัพยากรธรรมชาติที่ใช้แล้วหมดไป และต้องใช้ระยะเวลาในการปลูกป่าเพื่อทดแทน ดังนั้นประเภทอุตสาหกรรมดังกล่าวจึงค่อนข้างให้ความสำคัญกับการเปิดเผยถึงปริมาณทรัพยากรธรรมชาติที่ใช้ไป ส่วนจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวที่เพิ่มขึ้นในปี 2544 โดยเฉพาะในอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้ อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน ส่วนใหญ่เพิ่มขึ้นเนื่องจากบริษัทกลุ่มตัวอย่างได้เริ่มจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแยกจากรายงานทางการเงินปกติ ซึ่งผู้วิจัยได้กล่าวไว้แล้วว่าในรายงานผลการดำเนินงานดังกล่าวบริษัทกลุ่มตัวอย่างจะนำเสนอรายละเอียดของผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมในเชิงลึกมากกว่าที่นำเสนอในรายงานทางการเงินโดยเฉพาะข้อมูลเชิงปริมาณ

ตารางที่ 4.26 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงปริมาณที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับผลการตรวจวัดและวิเคราะห์สิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	1	-	2	2	2
	ร้อยละ	-	20.00%	-	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	1	3
	ร้อยละ	-	-	20.00%	20.00%	20.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	2	1	2
	ร้อยละ	-	-	20.00%	40.00%	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	2	1
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการค้ำน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	-	1
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	-	3	4	7	7	11
	ร้อยละ	-	7.50%	10.00%	17.50%	17.50%	27.50%

จากตารางที่ 4.26 จำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับผลการตรวจวัดและวิเคราะห์สิ่งแวดล้อมได้เพิ่มขึ้นจากที่ไม่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างบริษัทใดที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมในปี 2539 เป็นร้อยละ 27.50 (11 บริษัท) ในปี 2544 ทั้งนี้เนื่องจากบริษัทกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เริ่มได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14000 หรือมีการเตรียมความพร้อมเพื่อขอรับการตรวจสอบเพื่อให้ได้รับใบรับรองมาตรฐานดังกล่าวในปี 2541 เป็นต้นมา โดยอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ เป็นประเภทอุตสาหกรรมที่มีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในจำนวนค่อนข้างสูง แต่อย่างไรก็ตามในปี 2544 จำนวนกลุ่มตัวอย่างในประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด มีจำนวนการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวเพิ่มขึ้นด้วยสาเหตุเดียวกันกับการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการใช้ทรัพยากรธรรมชาติและขีดความสามารถของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม คือ การที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างบางบริษัทได้เริ่มจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแยกออกจากรายงานทางการเงินปกติ

ตารางที่ 4.27 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศเชิงปริมาณที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับปริมาณของเสียและของเหลือใช้จากกระบวนการผลิตจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	1	-	1	-	1
	ร้อยละ	-	20.00%	-	20.00%	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	3
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	2
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	1	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	20.00%	-	-	-	-
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	2
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	-	2	-	1	-	9
	ร้อยละ	-	5.00%	-	2.50%	-	22.50%

จากตารางที่ 4.27 จำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดที่ได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับปริมาณของเสียและของเหลือใช้จากกระบวนการผลิตได้เพิ่มขึ้นจากที่ไม่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างบริษัทใดที่เปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมในปี 2539 เป็นร้อยละ 22.50 (9 บริษัท) ในปี 2544 อนึ่ง การเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวที่เพิ่มขึ้นในปี 2544 โดยเฉพาะกลุ่มตัวอย่างในอุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้ และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด และอุตสาหกรรมการค้า น้ำมัน ซึ่งมีปัจจัยผลักดันที่สำคัญคือ การจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมแยกออกจากรายงานทางการเงินปกติ

ตารางที่ 4.28 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมประเภทสารสนเทศทางการเงินในรายงานทางการเงิน
จำแนกตามปีที่พบและประเภทของอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	2	2	1	2	3	4
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	20.00%	40.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	1	1
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	-	2	1	1	4
	ร้อยละ	20.00%	-	40.00%	20.00%	20.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	1	-	1	-	1	3
	ร้อยละ	20.00%	-	20.00%	-	20.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	-	1	2
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	-	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	1	2
	ร้อยละ	-	-	-	20.00%	20.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	4	4	6	5	9	16
	ร้อยละ	10.00%	10.00%	15.00%	12.50%	22.50%	40.00%

จากตารางที่ 4.8 พบว่าในปี 2539 มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมประเภทสารสนเทศทางการเงินจำนวนทั้งหมดเท่ากับ 4 บริษัทหรือร้อยละ 10.00 ของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ซึ่งหลังจากนั้นในปี 2544 จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่พบได้เพิ่มขึ้นเป็น 10 บริษัทหรือร้อยละ 25.00 ของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด

จากตารางจะเห็นได้ว่าเพียงกลุ่มตัวอย่างจากอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติกเท่านั้นที่พบว่ามี การเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินครบทั้ง 5 ปีที่ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูล แต่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งกลับพบการเปิดเผยข้อมูลสารสนเทศทางการเงินเพียง 1 ครั้งจากบริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) ในปี 2543 แต่อย่างไรก็ตามในปี 2541 จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยสารสนเทศทางการเงินได้ลดลงเหลือเพียง 1 บริษัทก่อนที่จะเพิ่มเป็น 2 บริษัทอีกครั้งในปี 2542 และเพิ่มขึ้นเป็น 3 บริษัทในปี 2543 และ 2544 จากการศึกษาข้อมูลเอกสารรายงานทางการเงิน พบว่า บริษัทตัวอย่างที่หยุดการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินในรายงานทางการเงินในปีดังกล่าว คือ บริษัท วินิไทย จำกัด (มหาชน) ซึ่งเมื่อทำการสอบถามข้อมูลเพิ่มเติมจากเจ้าหน้าที่ของบริษัททำให้ทราบว่า อาจจะไม่มีความไปได้ที่จำนวนรายจ่ายลงทุนด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทในปีดังกล่าวมีจำนวนไม่มาก หรืออาจจะไม่ถือว่ามีความสำคัญที่จะต้องเปิดเผยจำนวนเงินไว้ในรายงานทางการเงินของบริษัท บริษัทจึงได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเพียงแค่ข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่เป็นสารสนเทศเชิงคุณภาพเท่านั้น

ในลำดับถัดไปผู้วิจัยจึงจะได้จำแนกจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมออกเป็นกลุ่มเนื้อหาต่างๆ จำนวน 5 กลุ่มตามผลจากการวิเคราะห์เนื้อหาสาระและหลังจากนั้นจะได้ทำการจำแนกจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่พบในแต่ละกลุ่มเนื้อหาสาระดังกล่าวออกตามประเภทอุตสาหกรรมต่อไป ทั้งนี้เพื่อจำแนกว่าในแต่ละอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันมีการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินแตกต่างกันอย่างไร ดังที่ได้แสดงไว้ในตารางที่ 4.29

ตารางที่ 4.29 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมประเภทของสารสนเทศทางการเงินในรายงานทางการเงิน
จำแนกตามกลุ่มเนื้อหาสาระและปีที่พบ

กลุ่มเนื้อหาสาระของสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
จำนวนเงินลงทุนหรือค่าใช้จ่ายสำหรับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	4	3	6	6	8	14
	ร้อยละ	10.00%	7.50%	15.00%	15.00%	20.00%	35.00%
มูลค่าของสินทรัพย์สำหรับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	-	-	2
	ร้อยละ	-	2.50%	2.50%	-	-	5.00%
จำนวนค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมที่แสดงในงบการเงิน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	2.50%	2.50%	2.50%
จำนวนหนี้สินสิ่งแวดล้อมในงบการเงิน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	2.50%	2.50%
รายการปรับปรุงในงบการเงินสำหรับรายการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	2.50%	-

จากกลุ่มเนื้อหาสาระของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ทั้ง 5 กลุ่มในตารางที่ 4.29 ผู้วิจัยพบว่ากลุ่มเนื้อหาที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลไว้มากที่สุดคือ สารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับจำนวนเงินลงทุนหรือค่าใช้จ่ายสำหรับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ซึ่งเริ่มแรกเมื่อเก็บรวบรวมข้อมูลปี 2539 จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวมีจำนวน 4 บริษัทหรือร้อยละ 10.00 ของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดและในปี 2544 จำนวนกลุ่มตัวอย่างได้เพิ่มขึ้นเป็น 14 บริษัทหรือคิดเป็นร้อยละ 35.00 และสาเหตุที่ทำให้บริษัทกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับจำนวนเงินลงทุนหรือค่าใช้จ่ายสำหรับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้นในปี 2541 เนื่องจากจำนวนบริษัทที่ได้รับการรับรองตามมาตรฐาน ISO 14000 มีจำนวนมากขึ้น รวมทั้งบริษัทกลุ่มตัวอย่างมีกิจกรรมทางด้านสิ่งแวดล้อมเพิ่มมากขึ้นดังจะเห็นได้จากการที่กลุ่มตัวอย่างได้เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพและสารสนเทศเชิงปริมาณเพิ่มมากขึ้นตามกิจกรรมการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท จนกระทั่งในปี 2544 บริษัทกลุ่มตัวอย่างบางบริษัทมีการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมดังที่ได้กล่าวไว้แล้วในส่วนเนื้อหาก่อนหน้านี้ ซึ่งจะทำให้บริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ มีโอกาสในการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม อีกทั้งยังทำให้บริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ ได้เปิดเผยสารสนเทศทางการเงินในเชิงลึกมากขึ้น

ส่วนกลุ่มเนื้อหาของสารสนเทศทางการเงินที่พบว่าจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลน้อยที่สุดคือกลุ่มเนื้อหาที่นำเสนอถึงรายการหนี้สินและกลุ่มเนื้อหาที่เกี่ยวกับรายการปรับปรุงรายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม โดยทั้ง 2 กลุ่มเนื้อหามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลกลุ่มละ 1 บริษัทในปี 2543 ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 2.50 ของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด

ตารางที่ 4.30 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับจำนวนเงินลงทุนหรือ
ค่าใช้จ่ายสำหรับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	2	1	1	2	3	4
	ร้อยละ	40.00%	20.00%	20.00%	40.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	1	1
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	1	-	2	1	1	4
	ร้อยละ	20.00%	-	40.00%	20.00%	20.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	1	-	1	-	1	3
	ร้อยละ	20.00%	-	20.00%	-	20.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	1	1	1
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	-	1
	ร้อยละ	-	-	-	20.00%	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	4	3	6	6	8	14
	ร้อยละ	10.00%	7.5%	15.00%	15.00%	20.00%	35.00%

จากตารางที่ 4.30 พบว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างที่มาจากประเภทอุตสาหกรรมเคมี และพลาสติกจะพบว่ามี การเปิดเผยข้อมูลสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับจำนวนเงินลงทุนหรือค่าใช้จ่ายสำหรับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมากที่สุดและมีจำนวนการเปิดเผยเพิ่มขึ้นจาก 2 บริษัทในปี 2539 เป็น 4 บริษัทในปี 2544 หรือ เพิ่มขึ้นจากร้อยละ 40.00 เป็นร้อยละ 80.00 ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดในอุตสาหกรรมประเภทเดียวกัน

โดย 1 ใน 2 ของตัวอย่างของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับจำนวนเงินลงทุนด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ประจำปี 2543 เป็นดังต่อไปนี้

การเฝ้าระวังคุณภาพสิ่งแวดล้อม

นับตั้งแต่เริ่มเดินเครื่องปี 2541 บริษัท ปุ๋ยแห่งชาติ จำกัด (มหาชน) ได้ลงทุนปรับปรุงระบบกำจัดมลภาวะไปแล้วทั้งสิ้นเป็นเงิน 13,563,400 ล้านบาท โดยถือเป็นนโยบายหลักที่จะต้องปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (ปุ๋ยแห่งชาติ จำกัด (มหาชน), 2543: 16)

ส่วนอีกหนึ่งตัวอย่างที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของกลุ่มตัวอย่างด้วยเช่นกัน แต่เป็นเอกสารประจำปี 2544 ซึ่งมีเนื้อหาแสดงถึงการเกิดขึ้นของค่าใช้จ่ายสำหรับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม อันเป็นส่วนหนึ่งของสารสนเทศทางการเงินนั้น เป็นดังต่อไปนี้

ผลกระทบของกระบวนการผลิตและการกำจัดวัตถุดิบเหลือใช้ที่

มีต่อสิ่งแวดล้อม

บริษัทฯ ได้ปฏิบัติตามที่กฎหมายควบคุมสิ่งแวดล้อมกำหนด โดยในช่วง 3 ปีที่ผ่านมา บริษัทฯ ได้จ่ายค่าใช้จ่ายในการดำเนินการเพื่อควบคุมสิ่งแวดล้อมเป็นจำนวนเงิน 1.42 ล้านบาท ในปีงบประมาณ 2542 จำนวนเงิน 1.58 ล้านบาท ในปีงบประมาณ 2543 และจำนวนเงิน 1.92 ล้านบาท ในปีงบประมาณ 2544 (การบินไทย จำกัด (มหาชน), 2544: 39)

ตารางที่ 4.31 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับมูลค่าของสินทรัพย์
สำหรับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	-	-	-
	ร้อยละ	-	20.00%	20.00%	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	20.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	-	1	1	-	-	2
	ร้อยละ	-	2.50%	2.50%	-	-	5.00%

จากตารางที่ 4.31 พบว่าจากจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับมูลค่าของสินทรัพย์ที่บริษัทใช้ในการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมนั้น จะเห็นได้ว่ามาจากกลุ่มอุตสาหกรรม 3 ประเภทเท่านั้นคือ อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน และอุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน และจากการเก็บรวบรวมข้อมูลทั้ง 6 ปี ผู้วิจัยพบการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเพียง 3 ปีคือปี 2540 2541 และ 2544 เท่านั้น โดยภาพรวมแล้วถือได้ว่าการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวนี้ยังมีจำนวนน้อยเมื่อเทียบกับจำนวนการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม

ส่วนตัวอย่างของการเปิดเผยข้อมูลที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับมูลค่าของสินทรัพย์ที่บริษัทใช้ในการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมที่ผู้วิจัยพบในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของบริษัทตัวอย่างประจำปี 2544 เป็นดังนี้

ทรัพย์สินที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ

ทรัพย์สิน	ลักษณะกรรมสิทธิ์	มูลค่าตามบัญชี ล้านบาท	ภาวะผูกพัน
ที่ดิน	เป็นเจ้าของ	1,344.78	ไม่มี
อาคาร	เป็นเจ้าของ	249.35	ไม่มี
เครื่องจักร อุปกรณ์หอกลับ ^{1/}	เป็นเจ้าของ	10,210.98	ไม่มี
อุปกรณ์จำหน่ายและอุปกรณ์สำนักงาน	เป็นเจ้าของ	2,365.11	ไม่มี
แพลดินันท์ แคตตาลิสต์ ^{2/}	เป็นเจ้าของ	213.75	ไม่มี
ยานพาหนะ	เป็นเจ้าของ	129.75	ไม่มี
งานระหว่างก่อสร้าง ^{3/}	เป็นเจ้าของ	207.17	ไม่มี
รวม	-	14,720.89	-

หมายเหตุ 3/ งานระหว่างก่อสร้างส่วนใหญ่เป็นโครงการปรับปรุงประสิทธิภาพด้านการผลิต ด้านความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อม และ

โครงการควบคุมไอระเหยน้ำมันทางรถยนต์ (Vapour Recovery Unit) ซึ่งเป็นโครงการเพื่อเพิ่มคุณภาพสิ่งแวดล้อมตามนโยบายรัฐบาล (บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน), 2544: 25)

นอกจากนั้นผู้วิจัยยังพบอีกว่า มีบริษัทตัวอย่างจากกลุ่มอุตสาหกรรมโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะเพียง 1 บริษัทเท่านั้นที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับมูลค่าของหนี้สินที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และมีการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวในรายงานทางการเงินประจำปี 2544 เพียงปีเดียวเท่านั้น ดังภาพที่ 4.1 ที่ได้แสดงถึงตัวอย่างของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาแนะนำเสนอถึงมูลค่าของหนี้สินที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัท ตัวอย่าง

ตารางที่ 4.32 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ประเภทของสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับจำนวนของค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมที่แสดงในงบการเงินจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	20.00%	20.00%	20.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	2.50%	2.50%	2.50%

จากตารางที่ 4.32 พบว่า มีเพียงบริษัทตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการนำเสนอรายการค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมในงบการเงินของบริษัทเพียงบริษัทเดียวเท่านั้น บริษัทดังกล่าว คือ บริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) ซึ่งอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ โดยบริษัท ผาแดงอินดัสทรี เป็นบริษัทหนึ่งที่มีการนำเอาหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมด้านรายการค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้

ภาพที่ 4.1 ตัวอย่างการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับมูลค่าของรายการหนี้สินสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงิน ในงบดุลของบริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2543

บริษัทผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย					
งบดุลบางส่วน					
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม					
หมายเหตุ	งบการเงินรวม		งบการเงินเฉพาะบริษัท		
	2543 บาท ปรับปรุงใหม่	2542 บาท	2543 บาท ปรับปรุงใหม่	2542 บาท	
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น					
เงินกู้ยืมจากกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	19	-	-	8,000,000	9,879,969
เงินกู้ยืมระยะยาว	14	529,018,532	949,153,349	529,018,532	949,153,349
หนี้สินจากการกู้ยืมสิ่งแวดล้อม	29	69,765,617	71,647,141	69,765,617	71,647,141
หนี้สินอื่น		-	2,937,263	-	2,937,263
รวมหนี้สิน		2,591,479,184	3,583,168,433	2,514,143,862	3,501,325,191

ภาพที่ 4.2 ตัวอย่างการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับมูลค่าของรายการค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงิน ในงบกำไรขาดทุนของบริษัท ผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2543

บริษัทผาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย					
งบกำไรขาดทุนบางส่วน					
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม					
หมายเหตุ	งบการเงินรวม		งบการเงินเฉพาะบริษัท		
	2543 บาท ปรับปรุงใหม่	2542 บาท	2543 บาท ปรับปรุงใหม่	2542 บาท	
ค่าใช้จ่าย					
ต้นทุนขาย		4,217,143,871	3,510,187,137	4,217,143,871	3,506,320,740
ค่าใช้จ่ายในการบูรณะสิ่งแวดล้อม	28	6,972,808	7,690,099	6,972,808	7,690,099
ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร ขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน เงินตราต่างประเทศ		491,492,661	258,193,497	399,319,649	250,857,524
ค่าใช้จ่ายการเกษียณอายุก่อนกำหนด ความความเห็นชอบร่วมกัน	1	166,072,043	26,360,030	166,072,043	23,639,034
		32,892,322	-	32,892,322	-

ภาพที่ 4.1 และ 4.2 คือตัวอย่างของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับรายการหนี้สินและรายการค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมในงบการเงินของบริษัทตัวอย่าง ทั้งสองตัวนั้นมาจากบริษัทเดียวกันและเป็นเพียงบริษัทเดียวที่มีการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในงบการเงินของบริษัท นอกจากนั้นบริษัทดังกล่าวยังได้มีการเปิดเผยถึงนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินและงบการเงินรวมของบริษัทอันมีเนื้อหาเกี่ยวข้องกับรายการค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัท ดังรายละเอียดต่อไปนี้

ค่าใช้จ่ายในการบูรณะสิ่งแวดล้อม

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการบูรณะสิ่งแวดล้อมรับรู้เป็นผลการดำเนินงานในงวดบัญชีที่เกิดรายการขึ้น ส่วนภาระหนี้สินของค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการบูรณะสิ่งแวดล้อมในอนาคตซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีตที่คาดว่าเป็นจำนวนที่มีสาระสำคัญ จะทำการบันทึกเมื่อสามารถประมาณจำนวนได้

ค่าใช้จ่ายโดยประมาณในการบูรณะสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจากการปิดบ่อกากแร่จังหวัดตากนั้น จะถูกบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่ายโดยรับรู้เป็นผลการดำเนินของบริษัทฯ ตลอดอายุการใช้งานทางเศรษฐกิจของบ่อกากแร่ ตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 37 และผลของข้อมูลใหม่ที่เกี่ยวข้องกับการประมาณค่าใช้จ่ายในการบูรณะสิ่งแวดล้อมของบ่อกากแร่ บริษัทฯ จึงปรับย้อนหลังกับงบการเงินปีก่อนเพื่อการเปรียบเทียบ (ดูหมายเหตุข้อ 28) (ผาแดง อิน্দิสทรี จำกัด (มหาชน), 2544)

นโยบายการบัญชีที่สำคัญดังกล่าวผู้วิจัยพบว่าได้ถูกเปิดเผยในรายงานประจำปีของบริษัทตัวอย่างในปี 2544 ภายใต้หัวข้อหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะบริษัท และนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

นอกจากนั้นเมื่อพิจารณาถึงการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับมูลค่าของรายการปรับปรุงทางการบัญชีในรายงานทางการเงิน พบว่ามีกลุ่มตัวอย่างเพียง 1 บริษัทจากกลุ่มอุตสาหกรรมประเภทอุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะเท่านั้นที่ได้เปิดเผยสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาดังกล่าวไว้ในงบการเงินของบริษัทในปี 2543 ดังภาพตัวอย่างที่แสดงไว้ดังต่อไปนี้

ภาพที่ 4.3 ตัวอย่างการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินที่มีเนื้อหาแสดงมูลค่าของรายการปรับปรุง
ทางการบัญชี ในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัท ฝาแดงอินดัสทรี จำกัด
(มหาชน) สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2543

บริษัทฝาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย					
งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นบางส่วน					
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม					
หมายเหตุ	งบการเงินรวม		งบการเงินเฉพาะบริษัท		
	2543 บาท ปรับปรุงใหม่	2542 บาท	2543 บาท ปรับปรุงใหม่	2542 บาท	
กำไร (ขาดทุน) สะสม					
ยังไม่ได้จัดสรร (ขาดทุน)					
ยอดยกมาก่อนปรับปรุง	(3,089,490,368)	(3,222,202,601)	(3,031,270,271)	(3,210,798,168)	
ปรับปรุงเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย ในการบูรณะสิ่งแวดล้อม	28 (71,647,141)	(63,957,042)	(71,647,141)	(63,957,042)	
ยอดยกมาหลังปรับปรุง	(3,141,137,539)	(3,286,159,643)	(3,102,917,412)	(3,274,755,210)	
เพิ่ม (ลด) ระหว่างปี	210,991,322	145,022,104	323,659,606	171,837,798	
ยอดยกไป	(2,930,146,217)	(3,141,137,539)	(2,779,257,806)	(3,102,917,412)	

นอกจากนั้นในหมายเหตุประกอบงบการเงินอันเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินยังได้
มีการอธิบายรายการดังกล่าวเพิ่มเติมดังต่อไปนี้

...ในปี 2543 บริษัทฯ ได้ประมาณการหนี้สินจากการบูรณะ
สิ่งแวดล้อมเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้นในการปิดบ่อกากแร่ โดยอ้างอิง
มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่
อาจจะเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจจะเกิดขึ้น ในปีก่อนๆ บริษัทฯ ไม่ได้บันทึกหนี้สิน
จากการบูรณะสิ่งแวดล้อมดังกล่าวทำให้บริษัทฯ ต้องปรับย้อนหลังงบการเงินปี
ก่อนที่นำมาเปรียบเทียบเสมือนว่าบริษัทฯ ได้บันทึก หนี้สินดังกล่าวตั้งแต่ต้น ผล
ของการบันทึกค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้นในการปิดบ่อกากแร่ ทำให้มีต้นทุนขาย
(ค่าใช้จ่ายในการบูรณะสิ่งแวดล้อม) ในงบกำไรขาดทุน สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31
ธันวาคม 2543 และ 2542 เพิ่มขึ้นจำนวน 6.97 ล้านบาทและ 7.69 ล้านบาท
ตามลำดับ และผลสะสมจากการบันทึกค่าใช้จ่ายในการปิดปากบ่อเก็บกากแร่
ตั้งแต่อดีตจนถึงต้นปี 2543 และ 2542 ถูกปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดของปี
2543 และ 2542 จำนวน 71.65 ล้านบาทและ 63.95 ล้านบาท ตามลำดับ
(ฝาแดงอินดัสทรี จำกัด (มหาชน), 2543)

ในลำดับถัดไปผู้วิจัยจะได้นำเสนอถึงผลการเก็บรวบรวมข้อมูลว่า การพบจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้นมาจากเอกสารรายงานทางการเงินที่เป็นรายงานประจำปีและแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) จำนวนเท่าใดบ้าง ทั้งนี้จากการศึกษาข้อมูลเอกสารของทั้งช่วง 5 ปีผู้วิจัยกลับไม่พบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในเอกสารงบการเงินและหมายเหตุงบการเงินของกลุ่มตัวอย่างที่เป็นบริษัทที่มีได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ดังนั้นผู้วิจัยจึงไม่ได้นำเสนอข้อมูลในส่วนดังกล่าว

จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปี จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปี

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
พลาสติก	จำนวน (บริษัท)	3	4	4	4	3	2
	ร้อยละ	60.00%	80.00%	80.00%	80.00%	60.00%	60.00%
การผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	1	2	4
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	40.00%	20.00%	40.00%	40.00%
กระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	1	1	3	3	3	3
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	60.00%	60.00%	60.00%	40.00%
ป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	3	2	3	2	3	3
	ร้อยละ	60.00%	40.00%	60.00%	40.00%	60.00%	60.00%
ธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	3	3	3	3	4	3
	ร้อยละ	60.00%	60.00%	60.00%	60.00%	80.00%	80.00%
โลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	2	-	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	-	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
น้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	2	2	1	3	2	2
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	20.00%	60.00%	40.00%	80.00%
การขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	-
รวม	จำนวน (บริษัท)	16	14	18	18	19	20
	ร้อยละ	40.00%	35.00%	45.00%	45.00%	47.50%	50.00%

จากตารางที่ 4.33 พบว่ามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีของบริษัทจำนวน 16 บริษัทในปี 2539 หรือคิดเป็นร้อยละ 40.00 ของกลุ่มตัวอย่าง อย่างไรก็ตามกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีได้เพิ่มขึ้นเป็น 20 บริษัทในปี 2544 ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 50.00

ส่วนกลุ่มตัวอย่างที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก และอุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิดนั้นพบที่มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมค่อนข้างสูงกว่ากลุ่มอุตสาหกรรมอื่นๆ คือ มีอัตราการเปิดเผยข้อมูลเกินกว่าร้อยละ 50.00 ของกลุ่มตัวอย่างในกลุ่มอุตสาหกรรมเดียวกันในทุกปีที่ได้ทำการศึกษา แต่สำหรับกลุ่มตัวอย่างในกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่งนั้นกลับไม่พบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีเลย ตลอดช่วง 5 ปีที่ได้ทำการศึกษา

นอกจากนี้ผู้วิจัยยังได้มีการเก็บรวบรวมข้อมูลที่มีการจำแนกอีกว่าส่วนใดหรือหัวข้อใดของเอกสารรายงานประจำปีที่พบมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมไว้มากที่สุดหรือพบว่ามีน้อยที่สุดดังรายละเอียดที่แสดงในตารางที่ 4.34 ในหน้าถัดไป

ตารางที่ 4.34 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปี

จำแนกตามส่วนต่างๆ ของข้อมูลเอกสารและปีที่พบ

ส่วนของข้อมูลเอกสารในรายงานประจำปี		2539	2540	2541	2542	2543	2544
องค์กรกับความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	11	8	11	11	11	8
	ร้อยละ	27.50%	20.00%	27.50%	27.50%	27.50%	20.00%
สารจากประธานกรรมการ/คณะกรรมการถึงผู้ถือหุ้น	จำนวน (บริษัท)	8	8	14	10	9	8
	ร้อยละ	20.00%	20.00%	35.00%	25.00%	22.50%	20.00%
ผลการดำเนินงานในปีที่ผ่านมา	จำนวน (บริษัท)	4	4	1	3	5	2
	ร้อยละ	10.00%	10.00%	2.50%	7.50%	12.50%	5.00%
เหตุการณ์และการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในรอบปีที่ผ่านมา	จำนวน (บริษัท)	-	5	1	6	5	-
	ร้อยละ	-	12.50%	2.50%	15.00%	12.50%	-
กระบวนการผลิตและเทคโนโลยีการผลิต	จำนวน (บริษัท)	1	1	2	1	4	3
	ร้อยละ	2.50%	2.50%	5.00%	2.50%	10.00%	7.50%
ประวัติความเป็นมาและข้อมูลทั่วไป	จำนวน (บริษัท)	1	-	2	3	3	1
	ร้อยละ	2.50%	-	5.00%	7.50%	7.50%	2.50%
บทนำ	จำนวน (บริษัท)	3	1	1	1	2	1
	ร้อยละ	7.50%	2.50%	2.50%	2.50%	5.00%	2.50%
รายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการ	จำนวน (บริษัท)	-	2	-	4	-	1
	ร้อยละ	-	5.00%	-	10.00%	-	2.50%
พันธกิจ วิสัยทัศน์และกลยุทธ์	จำนวน (บริษัท)	-	-	2	1	2	1
	ร้อยละ	-	-	5.00%	2.50%	5.00%	2.50%
ความเสี่ยงและปัจจัยที่กระทบต่อการดำเนินธุรกิจ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	4
	ร้อยละ	-	-	-	-	2.50%	10.00%

ตารางที่ 4.34 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปี
จำแนกตามส่วนต่างๆ ของข้อมูลเอกสารและปีที่พบ (ต่อ)

ส่วนของข้อมูลเอกสารในรายงานประจำปี		2539	2540	2541	2542	2543	2544
ผลิตภัณฑ์ การตลาดและภาวะการแข่งขัน	จำนวน (บริษัท)	1	1	-	-	2	1
	ร้อยละ	2.50%	2.50%	-	-	5.00%	2.50%
มาตรการและนโยบายด้านสุขภาพอนามัย ความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อม	จำนวน (บริษัท)	2	1	2	-	-	-
	ร้อยละ	5.00%	2.50%	5.00%	-	-	-
การวิจัยและการพัฒนา	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	3	-	1
	ร้อยละ	-	-	2.50%	7.50%	-	2.50%
หมายเหตุประกอบงบการเงิน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	2.50%	2.50%	2.50%
เป้าหมายและแนวทางการดำเนินงานในอนาคต	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	-	1
	ร้อยละ	-	-	2.50%	2.50%	-	2.50%
การควบคุมภายในและรายงานของคณะกรรมการตรวจสอบ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	2	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	5.00%	2.50%
งบการเงินและงบการเงินรวม	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	2.50%	2.50%
ภาวะอุตสาหกรรมและการแข่งขัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	-	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	-	2.50%
บุคลากรและโครงสร้างการจัดการ	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	2.50%	-	-	-

จากตารางที่ 4.34 จะเห็นได้ว่าส่วนของรายงานประจำปีที่พบว่ามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมไว้มากที่สุดคือ หัวข้อองค์กรกับความปลอดภัยและสิ่งแวดล้อม แต่อย่างไรก็ตามเป็นที่น่าสังเกตอย่างหนึ่งว่าในปี 2539 มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมภายใต้หัวข้อดังกล่าวจำนวน 11 บริษัทหรือร้อยละ 27.50 แต่ในปี 2544 จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลในหัวข้อดังกล่าวกลับลดลงเหลือเพียง 8 บริษัทหรือร้อยละ 20.00 เท่านั้น

ส่วนหัวข้อที่พบว่ามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้มากเป็นลำดับรองลงมาคือ หัวข้อสารจากประธานกรรมการหรือคณะกรรมการถึงผู้ถือหุ้น ซึ่งเปรียบเทียบจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลไว้ในหัวข้อดังกล่าวระหว่างปี 2539 กับปี 2544 นั้น พบว่าทั้งสองปีมีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเท่าๆ กันคือ จำนวน 8 บริษัทหรือคิดเป็นร้อยละ 20.00 ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด อย่างไรก็ตามภายใต้หัวข้อเดียวกันกลับพบว่ามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้มากถึง 14 บริษัทหรือร้อยละ 35.00 ในปี 2541

นอกจากนั้นหัวข้อที่พบว่ามีกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุดคือ หัวข้อภาวะอุตสาหกรรมและการแข่งขัน และหัวข้อบุคลากรและการจัดการ ซึ่งทั้งสองหัวข้อพบกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเพียงหัวข้อละ 1 บริษัทในปี 2544 และ 2541 ตามลำดับ

อีกหนึ่งหัวข้อที่น่าจะเกี่ยวข้องกับนักบัญชีมากที่สุด 2 หัวข้อ คือ งบการเงินและงบการเงินรวม และหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้น พบว่าภายใต้หัวข้องบการเงินและงบการเงินรวมพบกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม 2 ปี คือ ปี 2543 และ 2544 ซึ่งในแต่ละปีมีกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมปีละ 1 บริษัทหรือคิดเป็นร้อยละ 2.50 ของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ส่วนหัวข้อหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้นพบที่มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2543 และ 2544 โดยในแต่ละปีมีกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลปีละ 1 บริษัทหรือร้อยละ 2.50 ด้วยเช่นกัน

ตารางที่ 4.35 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรูปแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1)

จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและปีที่พบ

ประเภทอุตสาหกรรม		2539	2540	2541	2542	2543	2544
อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก	จำนวน (บริษัท)	3	2	3	5	4	4
	ร้อยละ	60.00%	40.00%	60.00%	100.00%	80.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตพลังงาน	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการผลิตกระแสไฟฟ้าและอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	2	3	3
	ร้อยละ	20.00%	40.00%	40.00%	40.00%	60.00%	60.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับป่าไม้และผลิตภัณฑ์จากไม้	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	2	2	2
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าหลายชนิด	จำนวน (บริษัท)	1	-	4	4	3	4
	ร้อยละ	20.00%	-	80.00%	80.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับโลหะและผลิตภัณฑ์จากโลหะ	จำนวน (บริษัท)	2	1	1	1	2	2
	ร้อยละ	40.00%	20.00%	20.00%	20.00%	40.00%	40.00%
อุตสาหกรรมการค้าน้ำมัน	จำนวน (บริษัท)	2	2	3	3	3	4
	ร้อยละ	40.00%	40.00%	60.00%	60.00%	60.00%	80.00%
อุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	-
	ร้อยละ	-	-	-	-	20.00%	-
รวม 8 อุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	13	11	17	19	20	21
	ร้อยละ	32.50%	27.50%	42.50%	47.50%	50.00%	52.50%

จากตารางที่ 4.35 พบว่ามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ของบริษัทจำนวน 13 บริษัทในปี 2539 หรือร้อยละ 32.50 ของกลุ่มตัวอย่าง หลังจากนั้นกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่ข้อมูลสิ่งแวดล้อมในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ได้เพิ่มขึ้นเป็น 21 บริษัทในปี 2544 หรือคิดเป็นร้อยละ 52.50

สำหรับกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) มากที่สุดยังคงได้แก่กลุ่มอุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก โดยจะสังเกตได้ว่าตั้งแต่ปี 2541 เป็นต้นมาอัตราการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมนั้นสูงกว่าร้อยละ 50.00 โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปี 2542 นั้นพบว่ากลุ่มตัวอย่างทั้ง 5 บริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าวได้ทำการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้ในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ทุกบริษัทซึ่งก็คือร้อยละ 100.00

ส่วนกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่ข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) น้อยที่สุดในช่วง 6 ปีที่ได้ทำการศึกษาได้แก่กลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการขนส่ง ที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่ข้อมูลเพียง 1 บริษัทและได้ทำการเปิดเผยข้อมูลไว้ในปี 2543 เพียงปีเดียวเท่านั้น

ตารางที่ 4.36 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1)

จำแนกตามส่วนต่างๆ ของข้อมูลเอกสารและปีที่พบ

ส่วนของข้อมูลเอกสารในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1)		2539	2540	2541	2542	2543	2544
ผลกระทบและการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ความปลอดภัย และอาชีวอนามัย	จำนวน (บริษัท)	8	11	16	19	18	13
	ร้อยละ	20.00%	27.50%	40.00%	47.50%	45.00%	32.50%
การเปลี่ยนแปลงและพัฒนาการที่สำคัญ	จำนวน (บริษัท)	2	4	7	12	5	2
	ร้อยละ	5.00%	10.00%	17.50%	30.00%	12.50%	5.00%
กระบวนการผลิตและเทคโนโลยีการผลิต	จำนวน (บริษัท)	2	1	6	6	5	3
	ร้อยละ	5.00%	2.50%	15.00%	15.00%	12.50%	7.50%
การตลาดและภาวะการแข่งขัน	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	4	6	5
	ร้อยละ	5.00%	5.00%	5.00%	10.00%	15.00%	12.50%
ผลิตภัณฑ์/บริการ และลักษณะการประกอบธุรกิจ	จำนวน (บริษัท)	2	1	7	4	2	2
	ร้อยละ	5.00%	2.50%	17.50%	10.00%	5.00%	5.00%
สิทธิประโยชน์และข้อจำกัดในการดำเนินธุรกิจ	จำนวน (บริษัท)	2	2	2	4	4	2
	ร้อยละ	5.00%	5.00%	5.00%	10.00%	10.00%	5.00%
ภาวะอุตสาหกรรมและการแข่งขัน	จำนวน (บริษัท)	-	-	2	3	2	4
	ร้อยละ	-	-	5.00%	7.50%	5.00%	10.00%
ปัจจัยความเสี่ยงและความต่ำเร่งของธุรกิจ	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	3	3	3
	ร้อยละ	-	-	2.50%	7.50%	7.50%	7.50%
โครงการที่ได้ดำเนินการอยู่ทั้งในปัจจุบันและอนาคต	จำนวน (บริษัท)	1	2	2	2	2	1
	ร้อยละ	2.50%	5.00%	5.00%	5.00%	5.00%	2.50%
วัตถุประสงค์และเป้าหมายการดำเนินธุรกิจ	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	1	2	3
	ร้อยละ	-	-	2.50%	2.50%	5.00%	7.50%

ตารางที่ 4.36 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1)

จำแนกตามส่วนต่างๆ ของข้อมูลเอกสารและปีที่พบ (ต่อ)

ส่วนของข้อมูลเอกสารในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1)		2539	2540	2541	2542	2543	2544
การวิจัยและการพัฒนา	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	4	2
	ร้อยละ	-	-	-	2.50%	10.00%	5.00%
ข้อมูลสรุป	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	2	4
	ร้อยละ	-	-	-	-	5.00%	10.00%
แนวโน้มและแนวทางการดำเนินงานในอนาคต	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	2	-	1
	ร้อยละ	-	-	2.50%	5.00%	-	2.50%
คำอธิบายและการวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการ	จำนวน (บริษัท)	-	1	2	1	-	-
	ร้อยละ	-	2.50%	5.00%	2.50%	-	-
การจัดการและโครงสร้างการจัดการ	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	-	3	-
	ร้อยละ	-	-	2.50%	-	7.50%	-
หมายเหตุประกอบงบการเงิน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	1	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	2.50%	2.50%	2.50%
สินทรัพย์ที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	2
	ร้อยละ	-	-	-	-	2.50%	5.00%
งบการเงินและงบการเงินรวม	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	2.50%	2.50%
การควบคุมภายใน	จำนวน (บริษัท)	-	-	-	-	1	1
	ร้อยละ	-	-	-	-	2.50%	2.50%
รายงานของคณะกรรมการผู้ถือหุ้น	จำนวน (บริษัท)	-	-	1	-	-	-
	ร้อยละ	-	-	2.50%	-	-	-

จากตารางที่ 4.36 จะเห็นได้ว่าหัวข้อของเอกสารแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) ที่พบว่ามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมไว้มากที่สุดคือ ผลกระทบและการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม โดยในปี 2539 มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมภายใต้หัวข้อดังกล่าวจำนวน 8 บริษัทหรือร้อยละ 20.00 และในปี 2544 จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลในหัวข้อดังกล่าวได้เพิ่มขึ้นเป็น 13 บริษัทหรือร้อยละ 32.50 เมื่อพิจารณาถึงจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในหัวข้อเดียวกันในปี 2542 นั้นจะพบว่าเป็นปีที่พบจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลไว้มากที่สุดคือ 19 บริษัทหรือคิดเป็นร้อยละ 47.50

ส่วนหัวข้อที่พบว่ามีจำนวนกลุ่มตัวอย่างได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้มากเป็นลำดับถัดมาคือ หัวข้อที่นำเสนอถึงการเปลี่ยนแปลงและพัฒนาการที่สำคัญของบริษัท ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลไว้ในหัวข้อดังกล่าวระหว่างปี 2539 กับปี 2544 พบว่าทั้งสองปีมีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเท่าๆ กันคือ จำนวน 2 บริษัทหรือคิดเป็นร้อยละ 5.00 ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด อย่างไรก็ตามภายใต้กลุ่มเนื้อหาดังกล่าวกลับพบว่าปีที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้มากที่สุดคือปี 2542 ซึ่งมีจำนวนมากถึง 12 บริษัทหรือร้อยละ 30.00 และหัวข้อที่มีจำนวนกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมได้น้อยที่สุดคือ รายงานของคณะกรรมการต่อผู้ถือหุ้น ซึ่งพบกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลเพียง 1 บริษัทในปี 2541

อนึ่งหัวข้อที่น่าจะเกี่ยวข้องกับนักบัญชีมากที่สุด 3 หัวข้อ คือ งบการเงินและงบการเงินรวม สินทรัพย์ที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ และหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้น พบว่าภายใต้หัวข้องบการเงินพบกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม 2 ปี คือ ปี 2543 และ 2544 ซึ่งในแต่ละปีมีกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมปีละ 1 บริษัทหรือคิดเป็นร้อยละ 2.50 ของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ส่วนหัวข้อหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้นพบว่าเริ่มมีการเปิดเผยข้อมูลตั้งแต่ปี 2542 เป็นต้นมาจนถึงปี 2544 โดยในแต่ละปีจะมีกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมปีละ 1 บริษัทด้วยเช่นกัน และหัวข้อสินทรัพย์ที่ใช้ในการประกอบธุรกิจนั้นพบว่าเริ่มกลุ่มตัวอย่างเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2543 จำนวน 1 บริษัทจนถึง 2544 ซึ่งจำนวนกลุ่มตัวอย่างได้เพิ่มขึ้นเป็น 2 บริษัท หรือเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 2.50 เป็นร้อยละ 5.00 ของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด

ส่วนที่ 4 การทดสอบทางสถิติและผลการทดสอบสมมติฐาน

การทดสอบทางสถิติ

การทดสอบทางสถิติและการทดสอบสมมติฐานสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้เลือกใช้เครื่องมือในการทดสอบสถิติ คือ McNemar Test ซึ่งจะเป็นการทดสอบสถิติและทดสอบสมมติฐานแบบไม่ใช้พารามิเตอร์ (Nonparametric Test) ซึ่งข้อมูลที่นำมาใช้ในการทดสอบจะเป็นจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้จากการวิเคราะห์เนื้อหาสาระ (Content Analysis) ก่อนเป็นลำดับแรก

การทดสอบ McNemar Test ที่ใช้ทั้งหมดในการวิจัยจะเป็น McNemar Test สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่มีขนาดเล็ก คือ เมื่อทำการคำนวณหาจำนวนกลุ่มตัวอย่างในการทดสอบแต่ละครั้งแล้วจะพบว่า ค่า n หรือ ค่า $B+C$ ตามรูปแบบตารางความถี่ขนาด 2×2 สำหรับการทดสอบ McNemar Test มีค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับ 20 ($n \leq 20$) และค่า α หรือค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ($\alpha = 0.05$) ซึ่งผลจากการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมเป็นดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.37 ค่าการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา

	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	40.00%	50.00%	52.50%	57.50%	60.00%	62.50%
จำนวน	(16)	(20)	(21)	(23)	(24)	(25)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.0156	0.5000	0.2500	0.5000	0.5000
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น

จากตารางที่ 4.37 การทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา นั้นปรากฏว่า ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 มีเพียงการเปิดเผยข้อมูลในปี 2540 (สัดส่วนการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมเท่ากับร้อยละ 50) เพียงปีเดียวเท่านั้นที่ถือว่ามี การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้นเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมาคือปี 2539 (สัดส่วนการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมเท่ากับร้อยละ 40)

ตารางที่ 4.38 ค่าการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของแต่ละปีที่ศึกษา
เมื่อเทียบกับปี 2539

	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	40.00%	50.00%	52.50%	57.50%	60.00%	62.50%
จำนวน	(16)	(20)	(21)	(23)	(24)	(25)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.0156	0.0313	0.0078	0.0039	0.0020
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น

จากตารางที่ 4.38 การทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปี 2539 ปรากฏว่า ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 แนวโน้มการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของทั้ง 5 ปี เพิ่มขึ้นเมื่อเทียบกับปี 2539 (สัดส่วนการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมเท่ากับร้อยละ 40)

ตารางที่ 4.39 ค่าการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา

	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพ	40.00%	50.00%	52.50%	57.50%	60.00%	62.50%
จำนวน	(16)	(20)	(21)	(23)	(24)	(25)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.0156	0.5000	0.2500	0.5000	0.5000
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น

จากตารางที่ 4.22 การทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา ปรากฏว่า ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 มีเพียงการเปิดเผยข้อมูลในปี 2540 (สัดส่วนการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเท่ากับร้อยละ 50) เพียงปีเดียวเท่านั้นที่ถือว่ามี การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้นเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมาคือปี 2539 (สัดส่วนการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเท่ากับร้อยละ 40)

ตารางที่ 4.40 ค่าการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม
ของแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปี 2539

	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่ เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	40.00%	50.00%	52.50%	57.50%	60.00%	62.50%
จำนวน	(16)	(20)	(21)	(23)	(24)	(25)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.0156	0.0313	0.0078	0.0039	0.0020
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น

จากตารางที่ 4.40 การทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปี 2539 ปรากฏว่า ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 แนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของทุกปีนั้นเพิ่มขึ้น โดยเฉพาะเมื่อเทียบอัตราการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพระหว่างปี 2539 กับ 2540 จะพบว่า อัตราการเปิดเผยสารสนเทศเชิงคุณภาพได้เพิ่มขึ้นจากร้อยละ 40.00 เป็นร้อยละ 57.50 ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด

ตารางที่ 4.41 ค่าการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม
ของแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา

	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่ เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	5.00%	20.00%	15.00%	22.50%	22.50%	40.00%
จำนวน	(2)	(8)	(6)	(9)	(9)	(16)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.0352	1.5000	0.2266	0.6231	0.0078
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น

จากตารางที่ 4.41 การทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา ปรากฏว่า ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 มีเพียงปี 2540 ปีเดียวเท่านั้นที่มีแนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้น โดยเมื่อเปรียบเทียบอัตราการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณระหว่างปี 2539

กับ 2540 จะพบว่าอัตราการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณได้เพิ่มขึ้นจากร้อยละ 5.00 เป็นร้อยละ 20.00 ของจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด

ตารางที่ 4.42 ค่าการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม
ของแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปี 2539

	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	5.00%	20.00%	15.00%	22.50%	22.50%	40.00%
จำนวน	(2)	(8)	(6)	(9)	(9)	(16)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.0352	0.0625	0.0196	0.0328	0.0002
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น

จากตารางที่ 4.42 การทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปี 2539 ปรากฏว่า ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 การเปิดเผยข้อมูลในปี 2540 2542 และ 2543 มีแนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้น ส่วนการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณในปี 2544 นั้นไม่ถือว่าเพิ่มขึ้นเมื่อเทียบกับปี 2539 เนื่องจากค่า Change Significance จากการคำนวณมีค่ามากกว่าค่า α คือ 0.05 อย่างไรก็ตามเมื่อพิจารณาถึงอัตราร้อยละการเปิดเผยสารสนเทศเชิงปริมาณของทั้งสองปี จะพบว่าอัตราร้อยละการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 5.00 (2 บริษัท) เป็นร้อยละ 17.50 (7 บริษัท) ในปี 2544

ตารางที่ 4.43 ค่าการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม
ของแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา

	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	10.00%	10.00%	15.00%	12.50%	22.50%	40.00%
จำนวน	(4)	(4)	(6)	(5)	(9)	(16)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.6875	0.3438	0.8126	0.1094	0.0196
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น

จากตารางที่ 4.43 ซึ่งเป็นการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา ปรากฏว่า ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 ไม่มีการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินในปีใดที่มีแนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศเพิ่มขึ้น โดยจะสังเกตได้ว่าค่า Change Significance จากการคำนวณในแต่ละปีล้วนแต่มีค่ามากกว่าค่านัยสำคัญทางสถิติ ($\alpha = 0.05$)

ตารางที่ 4.44 ค่าการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปี 2539

	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	10.00%	10.00%	15.00%	12.50%	22.50%	40.00%
จำนวน	(4)	(4)	(6)	(5)	(9)	(16)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.6563	0.3634	0.5000	0.0625	0.0010
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	ไม่เพิ่มขึ้น	เพิ่มขึ้น

จากตารางที่ 4.44 ซึ่งเป็นการทดสอบทางสถิติของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในแต่ละปีที่ศึกษาเมื่อเทียบกับปี 2539 ปรากฏว่า ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 มีเพียงการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินในปี 2544 เท่านั้นที่มีแนวโน้มการเปิดเผยสารสนเทศเพิ่มขึ้น โดยอัตราการเปิดเผยสารสนเทศดังกล่าวได้เพิ่มขึ้นจากร้อยละ 10.00 (4 บริษัท) ในปี 2539 เป็นร้อยละ 25.00 (10 บริษัท) ในปี 2544

การทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานของการวิจัยในครั้งนี้ คือ "แนวโน้มการปฏิบัติงานด้านบัญชีการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมมีการเปลี่ยนแปลงในช่วงปี พ.ศ. 2539 – 2544" ซึ่งในการทดสอบสมมติฐาน ผู้วิจัยได้แบ่งการทดสอบสมมติฐานออกเป็น 2 สมมติฐานย่อย ได้แก่

1. สมมติฐานที่ 1 แนวการปฏิบัติงานด้านบัญชีการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมีการเปลี่ยนแปลงในช่วงปี พ.ศ. 2539 – 2544

2. สมมติฐานที่ 2 การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมีการเปลี่ยนแปลงในช่วงปี พ.ศ. 2539 – 2544

โดยการทดสอบสมมติฐานข้อที่ 1 จะเป็นการทดสอบสมมติฐานด้วยการทดสอบทางสถิติควบคู่ไปกับการวิเคราะห์ด้วยข้อมูลเชิงคุณภาพ ส่วนการทดสอบสมมติฐานข้อที่ 2 จะใช้การทดสอบทางสถิติเพียงอย่างเดียวเท่านั้น ดังรายละเอียดต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 1 แนวการปฏิบัติงานด้านบัญชีการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมีการเปลี่ยนแปลงในช่วงปี พ.ศ. 2539 – 2544

H_0 : สัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2539 มากกว่าหรือเท่ากับสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2544

H_1 : สัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2539 น้อยกว่าสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยแพร่สารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2544

ตารางที่ 4.45 รูปแบบตารางความถี่ขนาด 2x2 ที่ใช้สำหรับการทดสอบ McNemar Test ของการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินเมื่อเปรียบเทียบระหว่างปี 2539 กับ 2544

ปี 2539	ปี 2544		รวม
	เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	ไม่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	
เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	3	1	4
ไม่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	13	23	36
รวม	16	24	40

ตารางที่ 4.45 เป็นการนำจำนวนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินของทั้ง 2 ปีมาแจกแจงให้อยู่ในรูปแบบตารางความถี่ขนาด 2x2 เพื่อการทดสอบ McNemar Test และสามารถอ่านค่าจากตารางได้ว่า จากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 40 บริษัท มีกลุ่มตัวอย่างจำนวน 3 บริษัทที่ได้มีการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานทางการเงินทั้ง 2 ปีที่เปรียบเทียบ และมีกลุ่มตัวอย่างอีกจำนวน 13 บริษัทที่ไม่ได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานทางการเงินของปี 2539 แต่ได้ทำการเปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินของปี 2544 ดังนั้นค่าตัวแปรต่างๆ ที่จะใช้ในการหาค่า Change Significance (one-tailed) จะเป็นดังต่อไปนี้

$$\text{จำนวนกลุ่มตัวอย่างสำหรับการทดสอบ (n= B+C) = 14}$$

$$\text{ค่าสถิติทดสอบ (B) = 1}$$

$$\text{ค่านัยสำคัญทางสถิติ (\alpha) = 0.05}$$

เมื่อนำค่าตัวแปรทางสถิติทั้งหมดไปคำนวณจะได้ค่า Change Significance (one-tailed) ดังตารางที่ 4.46

ตารางที่ 4.46 ค่า Change Significance (one-tailed) ที่ได้จากคำนวณการทางสถิติเมื่อเปรียบเทียบการเปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2544 กับปี 2539

	2539	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	10.00%	40.00%
จำนวน	(4)	(16)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.0010
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	เพิ่มขึ้น

ค่า Change Significance (one-tailed) ที่คำนวณได้ในตารางที่ 4.46 เท่ากับ 0.0352 ซึ่งน้อยกว่าค่านัยสำคัญที่กำหนดไว้ คือ 0.05 ดังนั้นการทดสอบครั้งนี้จึงปฏิเสธสมมติฐาน H_0 และยอมรับสมมติฐาน H_1 และสามารถสรุปได้ว่า สัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศทางการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในปี 2539 มีค่าน้อยกว่าสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยสารสนเทศทางการเงินสิ่งแวดล้อมในปี 2544 ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 และผลจากการทดสอบทางสถิติดังกล่าว สอดคล้องกับผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากการ

สัมพัทธ์ที่บ่งชี้ว่ากลุ่มบริษัทตัวอย่างได้เริ่มมีการนำเอาหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมบางหลักการมาประยุกต์ใช้ด้วยความสมัครใจเพิ่มมากขึ้นในช่วงปี 2539 ถึง 2544 แม้ว่าข้อมูลทางด้านบัญชีที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบางบริษัทตัวอย่างจะไม่ได้ถูกแยกแสดงไว้ในงบการเงินของบริษัท เนื่องจากรายการเหล่านั้นไม่ถือว่ามีสาระสำคัญเพียงพอที่จะต้องแสดงรายการต่างหากในงบการเงินก็ตาม โดยหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมที่กลุ่มตัวอย่างเริ่มมีการนำมาประยุกต์ใช้ได้แก่ รายการค่าใช้จ่ายและรายการหนี้สินสิ่งแวดล้อม ดังนั้นจึงสามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานได้ว่า “การปฏิบัติงานด้านบัญชีการเงินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมีการเปลี่ยนแปลง (เพิ่มขึ้น) ในช่วงปี พ.ศ. 2539 – 2544”

สมมติฐานที่ 2 การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมีการเปลี่ยนแปลงในช่วงปี พ.ศ. 2539 – 2544

H_0 : สัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปี 2539 มากกว่าหรือเท่ากับสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปี 2544

H_1 : สัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปี 2539 น้อยกว่าสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปี 2544

ตารางที่ 4.47 รูปแบบตารางความถี่ขนาด 2x2 ที่ใช้สำหรับการทดสอบ McNemar Test ของการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมระหว่างปี 2539 กับ 2544

ปี 2539	ปี 2544		รวม
	เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	ไม่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	
เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	16	0	16
ไม่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	9	15	24
รวม	25	15	40

ตารางที่ 4.47 เป็นการนำจำนวนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของทั้ง 2 ปีมาแจกแจงให้อยู่ในรูปแบบตารางความถี่ขนาด 2x2 เพื่อการทดสอบ McNemar Test และสามารถตีความได้ว่าจากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 40 บริษัท มีกลุ่มตัวอย่างจำนวน 16 บริษัทที่ได้มีการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมทั้ง 2 ปี และมีกลุ่มตัวอย่างอีกจำนวน 9 บริษัทที่ไม่ได้เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของปี 2539 แต่ได้ทำการเปิดเผยไว้ในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของปี 2544 ดังนั้นค่าตัวแปรต่างๆ ที่จะใช้ในการหาค่า Change Significance (one-tailed) จะเป็นดังต่อไปนี้

$$\text{จำนวนกลุ่มตัวอย่างสำหรับการทดสอบ } (n = B + C) = 9$$

$$\text{ค่าสถิติทดสอบ } (B) = 0$$

$$\text{ค่านัยสำคัญทางสถิติ } (\alpha) = 0.05$$

เมื่อนำค่าตัวแปรทางสถิติทั้งหมดไปคำนวณจะได้ค่า Change Significance (one-tailed) ดังตารางที่ 4.48

ตารางที่ 4.48 ค่า Change Significance (one-tailed) ที่ได้จากคำนวณการทางสถิติเมื่อเปรียบเทียบการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปี 2544 กับปี 2539

	2539	2544
ร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม	40.00%	62.50%
จำนวน	(16)	(25)
ค่า Change Significance (one-tailed)	-	0.0020
สรุปผลการทดสอบ McNemar Test	-	เพิ่มขึ้น

ค่า Change Significance (one-tailed) ที่คำนวณได้ในตารางที่ 4.48 เท่ากับ 0.0078 ซึ่งน้อยกว่าค่านัยสำคัญที่กำหนดไว้ คือ 0.05 ดังนั้นการทดสอบครั้งนี้จึงปฏิเสธสมมติฐาน H_0 และยอมรับสมมติฐาน H_1 จึงสามารถสรุปได้ว่า สัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูล

สิ่งแวดล้อมในปี 2539 น้อยกว่าสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างที่เปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในปี 2544 ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 นั่นคือ "การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในรายงานทางการเงินและรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมีการเปลี่ยนแปลง (เพิ่มขึ้น) ในช่วงปี พ.ศ. 2539 – 2544"