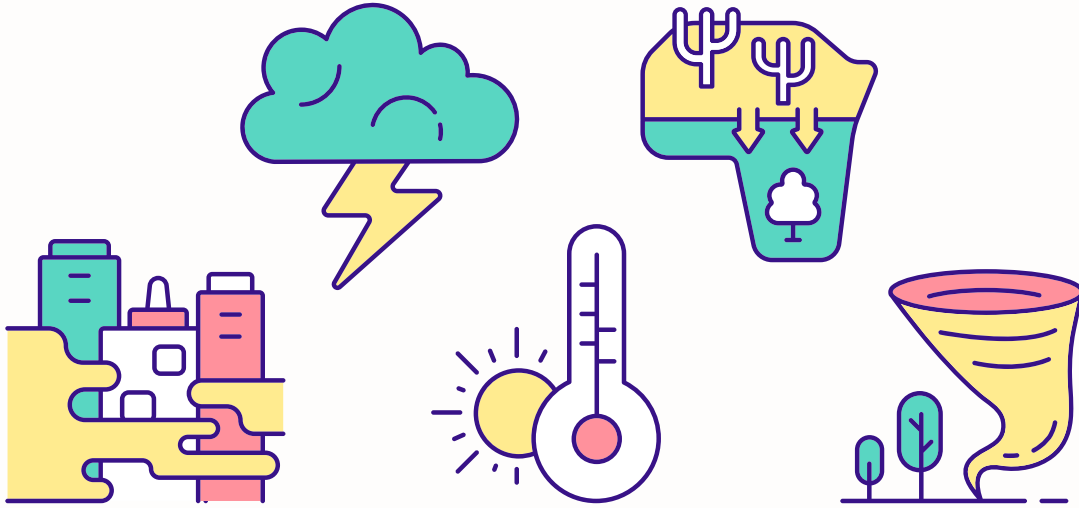




โดย นางสาววันดี ลีวรรณิ์

อนุกรรมการในคณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

# ภาวะโลกร้อนและการรายงานทางการเงิน



**ทุก**คนคงปฏิเสธไม่ได้ว่าภาวะโลกร้อนเป็นหัวข้อที่ทั่วโลกให้ความสนใจเนื่องจากส่งผลกระทบต่อทางกายภาพอย่างรุนแรงและเป็นวงกว้าง เช่น การเกิดน้ำท่วม ไฟไหม้ป่า น้ำแข็งที่ขั้วโลกละลาย ทำให้ไม่เป็นการประชุมระดับประเทศ เช่น ใน COP26 ก็มีการพูดคุยในหัวข้อนี้ หรือในสัญญาปารีสก็มีข้อตกลงระหว่างประเทศที่จะร่วมมือกันในการลดภาวะโลกร้อน โดยมีเป้าหมายที่จะควบคุมการเพิ่มของอุณหภูมิของโลกอยู่ในระดับที่ไม่เกินค่าที่ตกลงกัน ซึ่งไม่น่าแปลกที่ประเทศต่าง ๆ จะต้องมีการออกข้อกำหนดกฎระเบียบหรือกฎหมายเพื่อให้บรรลุเป้าหมายดังกล่าว จึงเป็นเหตุให้บริษัทต่าง ๆ อยู่ภายใต้ภาวะดังกล่าว ซึ่งความเข้มข้นของกฎระเบียบต่าง ๆ จะขึ้นอยู่กับประเทศที่บริษัทนั้นตั้งอยู่และอุตสาหกรรมที่บริษัทนั้น ๆ ดำเนินธุรกิจอยู่ หรือถึงแม้จะไม่มีกฎระเบียบหรือกฎหมายต่าง ๆ บริษัทที่ให้ความใส่ใจในเรื่องนี้อาจสื่อสารออกมาแก่สาธารณะชนถึงความรับผิดชอบต่อสังคมถึงแผนงานต่าง ๆ ที่บริษัทจะจัดทำขึ้นซึ่งทำให้เกิดความคาดหวังและภาระผูกพันโดยอนุमान

ในปัจจุบันเราจะเห็นว่าบริษัทต่าง ๆ เริ่มคำนึงถึงพลังงานสะอาด เช่น การติดตั้งพลังงานแสงอาทิตย์มาใช้ทดแทนพลังงานที่ต้องใช้เชื้อเพลิงที่เป็นพวก Fossil มากขึ้น พฤติกรรมของผู้บริโภคก็มีความใส่ใจกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้น เด็กรุ่นใหม่ก็จะเลือกทำงานโดยหนึ่งปัจจัยในการเลือกก็จะมองความใส่ใจของสิ่งแวดล้อมในบริษัทที่จะเลือกเข้าทำงานด้วย ในหลาย ๆ ประเทศ หน่วยงานกำกับดูแลรวมถึงนักลงทุนเองก็มีความต้องการข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม สังคมและธรรมาภิบาล หรือที่เรียกว่า ESG reporting (Environmental Social and Governance Reporting) มากขึ้น

นอกจากภาวะโลกร้อนจะส่งผลกระทบต่อทางกายภาพกฎระเบียบต่าง ๆ และพฤติกรรมของผู้บริโภคแล้วยังอาจส่งผลกระทบต่องบการเงินได้ด้วย โดยมีประเด็นต่าง ๆ ที่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการออกมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศได้มีการเผยแพร่ในรูปแบบของเอกสารทางการศึกษา (Education Material) ซึ่งพูดถึงประเด็นทางบัญชีต่าง ๆ เช่น การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในบางธุรกิจ ภาวะโลกร้อนอาจส่งผลให้เกิดข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า ทำให้กิจการจะต้องทำการทดสอบการด้อยค่า ตัวอย่างเช่น ในบางประเทศรัฐบาลอาจมีการกำหนดปริมาณการปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ไว้ หากมีการปล่อยเกินอาจต้องมีการซื้อคาร์บอนเครดิตจากตลาดมาก ทำให้ต้นทุนการผลิตสูงขึ้นหรือพฤติกรรมของผู้บริโภคอาจเปลี่ยนไป ทำให้ความต้องการในสินค้าลดลง ดังนั้น กิจการอาจต้องมีการประเมินว่าเครื่องจักรต่าง ๆ จะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่ครอบคลุมมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือไม่ หรือบางบริษัทอาจมีการสื่อสารสู่สาธารณะในเรื่องของการรับผิดชอบต่อสังคมโดยมีได้มีกฎหมายใด ๆ มาบังคับ เช่น อาจมีการสื่อสารที่จะเปลี่ยนการใช้เครื่องจักรที่ใช้พลังงานสะอาดทดแทนเครื่องจักรเก่าภายในอีก 3 ปีข้างหน้า การสื่อสารดังกล่าวอาจมีการสร้างความคาดหวังต่อสังคม ดังนั้น ในการทำประมาณการกระแสเงินสดจากการใช้เครื่องจักรจากเดิมตามอายุการใช้งานปกติ อาจทำให้สั้นลง เป็นต้น ซึ่งอาจส่งผลต่อการด้อยค่าได้

นอกจากนั้นในปัจจุบันเราอาจเริ่มเห็นเครื่องมือทางการเงินที่มีความเชื่อมโยงกับสิ่งแวดล้อม อย่างเช่น Green Loan ที่อัตราดอกเบี้ยอาจเพิ่มขึ้นหรือลดลง โดยอ้างอิงจากปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของกิจการ ในกรณีดังกล่าวกิจการอาจต้องทำความเข้าใจถึงเหตุผลของการเชื่อมโยงของอัตราดอกเบี้ยกับการปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ว่าเป็นเพราะเหตุผลใด เช่น หากกิจการอยู่ภายใต้กฎหมายที่ควบคุมการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ซึ่งต้องปฏิบัติตาม และหากไม่สามารถปฏิบัติตามได้อาจส่งผลให้กิจการอาจต้องปิดโรงงาน เป็นต้น ถ้าผลเป็นเช่นนี้อาจตีความได้ว่าอัตราดอกเบี้ยดังกล่าวเชื่อมโยงโดยตรงกับความเสี่ยงของกิจการ (Credit Risk) โดยตรง ซึ่งถ้าเป็นเช่นนั้นกิจการอาจต้องบันทึกดอกเบี้ยตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง และเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยตามช่วงเวลาที่กิจการมีความเสี่ยงเปลี่ยนแปลงไป แต่ถ้าอัตราดอกเบี้ยไม่ได้มีความเชื่อมโยงกับกิจการโดยตรงอาจจะต้องประเมินเรื่องของอนุพันธ์แฝงที่แฝงอยู่ในสัญญาเงินกู้ ซึ่งอาจจะต้องแยกอนุพันธ์ดังกล่าวออกมาต่างหากหรือรวมในตราสารเงินกู้แล้ววัดมูลค่าเครื่องมือดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งวิธีการบัญชีจะต้องใช้การวิเคราะห์เนื้อหาของสัญญาเพื่อดูว่าจะต้องลงบัญชีเช่นไร ซึ่งเรื่องดังกล่าวค่อนข้างมีความซับซ้อน นอกจากนี้ เรื่องประมาณการหนี้สินอาจต้องมีการพิจารณาด้วย เช่น ในเรื่องของประมาณการหรือถอนกรณีที่มีภาวะผูกพันจากการที่กิจการสื่อสารให้กับบุคคลภายนอกหรือภาวะผูกพันจากกฎหมาย เช่น กรณีที่กิจการมีภาวะในการเปลี่ยนเครื่องจักรใหม่ แทนเครื่องจักรเก่าเร็วกว่าที่คาดการณ์ไว้เพื่อแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมและได้มีการสื่อสารสู่สาธารณะแล้ว ดังนั้น อาจส่งผลกระทบต่อระยะเวลาในการถอนและตัวเลขหนี้สินจากประมาณการหรือถอนในงบการเงิน เป็นต้น

นอกจากเรื่องดังกล่าวแล้วอาจมีประเด็นต่าง ๆ อีก เช่น มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินค้าคงเหลือลดลงหรือไม่จากการที่ต้นทุนผลิตสูงขึ้น หรือการลดลงของราคาสินค้าเนื่องจากพฤติกรรมผู้บริโภคเปลี่ยนแปลงไปทำให้ความต้องการของสินค้าลดลง ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะได้ใช้หรือไม่ถ้ากำไรในอนาคตมีแนวโน้มลดลงจากเรื่องภาวะโลกร้อน เป็นต้น

นอกจากผลทางด้านตัวเลขแล้ว การเปิดเผยข้อมูลก็มีความสำคัญ เนื่องจากรายการทางบัญชีหลาย ๆ รายการอาศัยการประมาณการข้อสมมติฐานต่าง ๆ กิจการจึงควรเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจที่มาของตัวเลขและความอ่อนไหวของข้อมูล หากข้อสมมติฐานเปลี่ยนแปลงไป รวมถึงความเสี่ยงต่าง ๆ ที่กิจการเผชิญอยู่ รวมถึงการบริหารความเสี่ยงของกิจการด้วย

ท้ายสุดสิ่งที่มีความสำคัญอีกประการหนึ่ง คือ เรื่องของการใช้ข้อมูลที่สอดคล้องกันระหว่างแผนกบัญชีการเงินและแผนกที่ดูแลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เช่น แผนกที่ดูแลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม อาจมีการให้ข้อมูลสู่สาธารณะเกี่ยวกับแผนงานการลดโลกร้อน เช่น การเปลี่ยนเครื่องจักรที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมเร็วกว่าระยะเวลาปกติมากขึ้น ข้อมูลดังกล่าวควรมีการสื่อสารสู่แผนกบัญชีการเงินเพื่อจัดทำประมาณการต่าง ๆ ให้สอดคล้องกับแผนดังกล่าว

ดังนั้น กิจการอาจต้องกลับมาประเมินว่าธุรกิจที่ดำเนินอยู่มีความเสี่ยงที่อาจจะกระทบกับตัวเลขในงบการเงินหรือไม่ มากน้อยเพียงใด เพื่อประเมินผลกระทบ และจัดทำรายงานทางการเงินให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมอย่างเหมาะสม

