

ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม  
ที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรอง

มาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

A CAUSAL RELATIONSHIP OF ENVIRONMENTAL MANAGEMENT  
ACCOUNTING PRACTICES ON ORGANIZATION  
SUSTAINABILITY OF ISO 14001 CERTIFIED  
COMPANIES IN THAILAND

ขวัญนรี กล้าปราบโจร

KWANNAREE KLAPRABCHONE

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

คณะบัญชี

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ปีการศึกษา 2561

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

**A CAUSAL RELATIONSHIP OF ENVIRONMENTAL MANAGEMENT  
ACCOUNTING PRACTICES ON ORGANIZATION  
SUSTAINABILITY OF ISO 14001 CERTIFIED  
COMPANIES IN THAILAND**

**KWANNAREE KLAPRABCHONE**

**A THESIS SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF  
THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF  
DOCTOR OF PHILOSOPHY PROGRAM IN ACCOUNTANCY  
SCHOOL OF ACCOUNTANCY  
SRIPATUM UNIVERSITY  
ACADEMIC YEAR 2018  
COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY**

ชื่อหัวข้อวิทยานิพนธ์

ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ  
สิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการ  
รับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

A CAUSAL RELATIONSHIP OF ENVIRONMENTAL  
MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICES ON  
ORGANIZATION SUSTAINABILITY OF ISO 14001  
LISTED COMPANIES IN THAILAND

นักศึกษา

ขวัญนรี กล้าปราบโจร รหัสประจำตัว 56560082

หลักสูตร

ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

คณะ

บัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก ดร.มนตรี ช่วยชู

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม ดร.วรกร แซ่มเมืองปัก

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

.....ประธานกรรมการ  
(รองศาสตราจารย์ ดร.มนวิกา ผดุงสิทธิ์)

.....กรรมการ  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สาระพัค)

.....กรรมการ  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

.....กรรมการ  
(ดร.มนตรี ช่วยชู)

.....กรรมการ  
(ดร.วรกร แซ่มเมืองปัก)

.....กรรมการ  
(ดร.พิเชษฐ โสภากพงษ์)

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อนุมัติให้นับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการ  
การศึกษาตามหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

คณบดีคณะบัญชี

.....  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

วันที่.....เดือน.....พ.ศ. ....

วิทยานิพนธ์เรื่อง	ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับ การรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย
คำสำคัญ	ปฏิบัติการบัญชีการสิ่งแวดล้อม ความยั่งยืนขององค์กร
นักศึกษา	ขวัญนรี กล้าปราบโจร รหัสประจำตัว 56560082
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก	ดร.มนตรี ช่างชู
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม	ดร.วรกร แซ่มเมืองปัก
หลักสูตร	ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี
คณะ	บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
ปีการศึกษา	2561

## บทคัดย่อ

การศึกษาวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับ การรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย และวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อ การจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย โดยทำการศึกษากลุ่มตัวอย่าง จำนวน 400 บริษัท โดยแบ่งออกเป็นบริษัท จดทะเบียนและไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อย่างละ 200 บริษัท การศึกษาวิจัยครั้งนี้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสอบถามและการสัมภาษณ์ความคิดเห็น ของผู้บริหารฝ่ายบัญชี และเก็บรวบรวมข้อมูลทางการเงินจากงบการเงินของบริษัท

จากการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร และความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญ โดยที่การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลต่อ นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม และความยั่งยืนขององค์กรอย่างมีนัยสำคัญใน ทุกโมเดลที่ทำการศึกษาวิจัย โดยข้อค้นพบจากการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ พบว่า การปฏิบัติการบัญชี เพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลต่อความยั่งยืนขององค์กรผ่านการปฏิบัติการด้านนวัตกรรม กระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมและด้านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ซึ่งผลการศึกษาดังกล่าวบริษัทและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องสามารถนำไปประยุกต์ใช้เพื่อเป็นแนวทาง ในการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมให้เกิดความยั่งยืนขององค์กรต่อไป

<b>TITLE</b>	A CAUSAL RELATIONSHIP OF ENVIRONMENTAL MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICES ON ORGANIZATION SUSTAINABILITY OF ISO 14001 CERTIFIED COMPANIES IN THAILAND
<b>KEYWORDS</b>	ACCOUNTING PRACTICES / SUSTAINABILITY/ISO 14001 CERTIFICATION
<b>STUDENT</b>	KWANNAREE KLAPRABCHONE
<b>ADVISOR</b>	MONTREE CHUAYCHOO, Ph.D.
<b>CO-ADVISOR</b>	WORAKORN CHAEMMUANGPAK, Ph.D.
<b>LEVEL OF STUDY</b>	DOCTOR OF PHILOSOPHY PROGRAM IN ACCOUNTANCY
<b>FACULTY</b>	SCHOOL OF ACCOUNTANCYSRIPATUM UNIVERSITY
<b>ACADAMIC YEAR</b>	2018

### **ABSTRACT**

The objectives of this research were to analyze a causal relationship of environmental management accounting practices (EAP) on organization sustainability (OST), and to analyze influential effects of EAP guidelines on organization sustainability of ISO 14001 certified companies in Thailand. A sample consisted of 400 companies including 200 listed companies and 200 non-listed companies in the Stock Exchange of Thailand (SET). In this study, general data were collected using a questionnaire and an opinion interview with accounting administrators, and financial data were gathered using company financial statements.

According to hypothetical testing, it was found that the environmental accounting policy launched by administrative section and environmental CSR possessed influential effects on EAP with statistical significance; the EAP possessed influential effects on environmental accounting process innovation (EAI) and OST with statistical significance in every model of this study. In addition, the results pointed out that EAP possessed influential effects on OST through EAI practices and competitive advantage in finance (CAF); the results could be application guidelines for companies and related agencies in EAP for further organization sustainability.

## กิตติกรรมประกาศ

การศึกษาและดำเนินการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยดี ด้วยความกรุณาอย่างสูงจาก ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สินจรรณศักดิ์ คณบดีคณะบัญชี และดร.มนตรี ช่วยชู ผู้อำนวยการหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ซึ่งท่านได้เสียสละเวลาอันมีค่ายิ่งเพื่อให้คำปรึกษา แนะนำ และให้ข้อเสนอแนะ ตลอดจนการให้ความช่วยเหลือในการแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ เพื่อให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์ ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณอย่างสูง

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณ ดร.มนตรี ช่วยชู อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก ดร.วรกร แซ่มเมืองปัก อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม รองศาสตราจารย์ ดร.มนวิกา ผดุงสิทธิ์ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ สารพัด, ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตาภรณ์ สินจรรณศักดิ์ และดร.พิเชษฐ โสภางษ์ คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่ท่านได้ให้ความอนุเคราะห์ข้อเสนอแนะที่ทรงคุณค่าอย่างยิ่งต่อการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้มีความสมบูรณ์ และขอขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ รongเอก วรรณพฤษย์ ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ที่กรุณาให้ความอนุเคราะห์ ประสานข้อมูล ในการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ด้วยดีตลอดมา

ขอขอบพระคุณ ดร.ณรงค์เดช รัตนานนท์เสถียร อธิการบดีมหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี ที่ได้ให้ทุนสนับสนุนการทำวิทยานิพนธ์ ขอขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่ให้ความร่วมมือ และกรุณาเสียสละเวลาอันมีค่าในการตอบแบบสอบถาม รวมถึงผู้เขียนตำรา เอกสาร บทความต่างๆ ทั้งในประเทศและต่างประเทศที่ผู้วิจัยได้ศึกษาค้นคว้า และได้นำมาอ้างอิงในการจัดทำวิทยานิพนธ์ครั้งนี้

ขอขอบคุณทุกกำลังใจจากครอบครัวอันสำคัญยิ่งที่ทำให้ผู้วิจัยมีความมุ่งมั่น ทุ่มเทในการศึกษา ค้นคว้า และจัดทำวิทยานิพนธ์ครั้งนี้ให้แล้วเสร็จสมบูรณ์

สุดท้ายนี้ องค์ความรู้ และคุณค่าจากการสร้างสรรค์อันพึงเกิดขึ้นจากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ขอมอบเป็นเครื่องบูชาพระคุณ ครู อาจารย์ และผู้มีพระคุณทุกท่าน

ขวัญนรี กล้าปราบโจร

เมษายน 2562

## สารบัญ

บทคัดย่อภาษาไทย .....	I
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	II
กิตติกรรมประกาศ.....	III
สารบัญ .....	IV
สารบัญตาราง .....	VII
สารบัญภาพ .....	XI

บทที่	หน้า
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	5
กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	6
คำถามการวิจัย.....	19
สมมติฐานการวิจัย.....	19
ขอบเขตของการวิจัย.....	20
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	26
นิยามศัพท์.....	28
สรุป.....	31
2 แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	32
ตอนที่ 1 แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อม.....	33
ตอนที่ 2 แนวคิดมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (ISO 14001).....	37
ตอนที่ 3 แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อมในมุมมองของการบัญชีบริหาร.....	43
ตอนที่ 4 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง.....	46
4.1 ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) .....	46
4.2 ทฤษฎีการพึ่งพาทรัพยากร (Resource-Based View).....	48
4.3 ทฤษฎีเชิงสถานการณ์ (Contingency Theory).....	50
ตอนที่ 5 แนวคิดการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	52

## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
2 แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง (ต่อ).....	
ตอนที่ 6 แนวคิดปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001...	67
6.1 แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย.....	67
6.2 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร.....	70
6.3 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม.....	73
6.4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ.....	75
6.5 ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี.....	77
6.6 ความสามารถในการทำกำไร.....	80
6.7 ขนาดของกิจการ.....	82
6.8 โครงสร้างการเป็นเจ้าของ.....	84
6.9 โครงสร้างหนี้สิน.....	85
ตอนที่ 7 แนวคิดเกี่ยวกับผลลัพธ์ที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการ จัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001	87
7.1 นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม.....	87
7.2 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน.....	89
7.3 ความยั่งยืนขององค์กร.....	95
สรุป.....	99
3 ระเบียบวิธีวิจัย.....	100
รูปแบบการวิจัย.....	100
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	101
ขั้นตอนการดำเนินการการวิจัย.....	107
ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย.....	112
เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือ.....	113
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	119
วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล.....	120
สรุป.....	124



## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	125
ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานเชิงพรรณนาของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาวิจัย	127
ผลการตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นทางสถิติของข้อมูลในการวิเคราะห์	
โมเดลสมการ โครงสร้าง.....	138
ผลการทดสอบเส้นทางผลกระทบและการทดสอบสมมติฐาน.....	150
ผลการวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มี	
ต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรอง	
มาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย.....	205
สรุป.....	211
5 สรุปผลการวิจัย การอภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	212
สรุปผลการวิจัย.....	213
การอภิปรายผล.....	223
ข้อจำกัดของการวิจัย.....	232
ข้อเสนอแนะ.....	233
สรุป.....	235
บรรณานุกรม.....	236
ภาคผนวก.....	261
ภาคผนวก ก หนังสือเชิญผู้ทรงคุณวุฒิ.....	262
ภาคผนวก ข แบบสอบถามในการศึกษาวิจัย.....	268
ภาคผนวก ค คำดัชนีความสอดคล้องของแบบสอบถาม.....	276
ภาคผนวก ง แบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง.....	283
ภาคผนวก จ การตรวจสอบความเป็นเอกพันธ์ของการกระจาย.....	288
ประวัติผู้วิจัย.....	298

## สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1 แสดงสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย.....	8
2 แสดงชื่อภาษาไทยชื่อภาษาอังกฤษย่อของตัวแปรและตัวชี้วัด.....	15
3 แสดงจำนวนประชากรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย.....	22
4 แสดงความหมายของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	53
5 แสดงการทบทวนวรรณกรรมของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม..	56
6 แสดงจำนวนประชากรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย.....	102
7 แสดงผลการหาค่าสัมประสิทธิ์ของครอนบรัชอัลฟา (Combrash's Alpha Coefficient)....	117
8 แสดงสถิติที่ใช้ตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์และเกณฑ์ที่ใช้พิจารณา.....	123
9 แสดงคำอธิบายสัญลักษณ์ในการศึกษาวิจัย.....	126
10 แสดงจำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามคุณลักษณะ.....	127
11 แสดงค่าเฉลี่ยเลขคณิต ( $\bar{X}$ ) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของตัวแปรสังเกตได้ ตามปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	129
12 แสดงค่าเฉลี่ยเลขคณิต ( $\bar{X}$ ) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของตัวแปรสังเกตได้ ตามปัจจัยการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	134
13 แสดงค่าเฉลี่ยเลขคณิต ( $\bar{X}$ ) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของตัวแปรสังเกตได้ ตามผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	135
14 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ที่ใช้ศึกษาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	140
15 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ที่ใช้ศึกษาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	141

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า
16 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ใช้ศึกษาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	142
17 แสดงผลการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	144
18 แสดงผลการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	145
19 แสดงผลการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	146
20 แสดงผลการทดสอบความสอดคล้องหรือการยืนยันผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันโมเดล.....	147
21 แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (ก่อนปรับโมเดล) .....	151
22 แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (หลังปรับโมเดล) .....	154
23 แสดงค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางค่าความผิดพลาดมาตรฐาน และค่า t-value ของโมเดลบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (n = 400) .....	154

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่	หน้า	
24	แสดงผลการวิเคราะห์อิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE) โมเดลสมการโครงสร้างตามสมมติฐานของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 .....	163
25	แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	167
26	แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (ก่อนปรับโมเดล) .....	169
27	แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (หลังปรับโมเดล) .....	172
28	แสดงค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางค่าความผิดพลาดมาตรฐาน และค่า t-value ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (n = 200) .....	172
29	แสดงผลการวิเคราะห์เส้นทางโมเดลสมการโครงสร้างตามสมมติฐานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์.....	180
30	แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	184
31	แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (ก่อนปรับโมเดล)	186
32	แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (หลังปรับโมเดล)	189
33	แสดงสัมประสิทธิ์เส้นทางค่าความผิดพลาดมาตรฐาน และค่า t-value ของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (n = 200) .....	189
34	แสดงผลการวิเคราะห์เส้นทางโมเดลสมการโครงสร้างตามสมมติฐานของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์.....	197

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางที่		หน้า
35	แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยรูปแบบ โครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อ การจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัท ไม่ได้จัด ทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001.....	201
36	แสดงสรุปผลการทดสอบตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ทั้ง 3 โมเดล	203
37	แสดงสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์การวิจัยและสมมติฐานการวิจัย.....	217
38	แสดงข้อค้นพบจากการวิจัย.....	222

## สารบัญญภาพ

ภาพประกอบที่	หน้า
1 แสดงกรอบแนวคิดในการวิจัยแสดงความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย.....	14
2 แสดงโมเดลสมการ โครงสร้างตามตัวแปร.....	16
3 แสดงรายละเอียดตัวแปรปัจจัยเหตุการณ์ปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย.....	17
4 แสดงรายละเอียดตัวแปรผลการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย.....	18
5 แสดงอิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร.....	69
6 แสดงอิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกับการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	70
7 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกับความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน.....	71
8 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกับการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	72
9 แสดงอิทธิพลของความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมกับการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	75
10 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐกับการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	77
11 แสดงอิทธิพลของความเชี่ยวชาญของนักบัญชีกับการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	79
12 แสดงอิทธิพลของความสามารถในการทำกำไรกับการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม.....	81

## สารบัญญภาพ (ต่อ)

ภาพประกอบที่	หน้า
13 แสดงอิทธิพลของความสามารถในการทำกำไรกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อ การจัดการสิ่งแวดล้อม.....	83
14 แสดงอิทธิพลของโครงสร้างความเป็นเจ้าของกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อ การจัดการสิ่งแวดล้อม.....	85
15 แสดงอิทธิพลของโครงสร้างหนี้สินกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจั ดการสิ่งแวดล้อม.....	87
16 แสดงอิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับนวัตกรรม กระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม.....	89
17 แสดงอิทธิพลของนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมกับความ ได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน.....	93
18 แสดงอิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับ ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน.....	94
19 แสดงอิทธิพลของความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินกับความยั่งยืนของ องค์กร.....	97
20 แสดงอิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับความยั่งยืน ขององค์กร.....	98
21 แสดงขั้นตอนการดำเนินงานวิจัย.....	111
22 แสดงโมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูล เชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อ ความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (ก่อนปรับโมเดล).....	152
23 แสดงโมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูล เชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อ ความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (หลังปรับโมเดล) .....	156

## สารบัญญภาพ (ต่อ)

ภาพประกอบที่	หน้า
24 แสดงโมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (ก่อนปรับโมเดล) .....	170
25 แสดงโมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (หลังปรับโมเดล) .....	174
26 แสดงโมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (ก่อนปรับโมเดล) .....	187
27 แสดงโมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (หลังปรับโมเดล) .....	191
28 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAP เป็นตัวแปรตาม	289
29 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAI เป็นตัวแปรตาม	289
30 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CAF เป็นตัวแปรตาม	290
31 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CST เป็นตัวแปรตาม	290
32 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย POL เป็นตัวแปรตาม	291



## สารบัญญภาพ (ต่อ)

ภาพประกอบที่	หน้า
33 ความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAP เป็นตัวแปรตาม	292
34 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAI เป็นตัวแปรตาม	292
35 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CAF เป็นตัวแปรตาม	293
36 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CST เป็นตัวแปรตาม	293
37 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย POL เป็นตัวแปรตาม	294
38 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAP เป็นตัวแปรตาม	295
39 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAI เป็นตัวแปรตาม	295
40 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CAF เป็นตัวแปรตาม	296
41 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CST เป็นตัวแปรตาม	296
42 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย POL เป็นตัวแปรตาม	297

# บทที่ 1

## บทนำ

### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในโลกการค้าแห่งศตวรรษที่ 21 ประเด็นทางด้านสิ่งแวดล้อมเป็นที่สนใจจากหน่วยงานและองค์กรต่างๆ ทั้งภาครัฐและภาคเอกชน ซึ่งเป็นผลสืบเนื่องมาจากความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีและการขยายตัวทางเศรษฐกิจทั้งภาคเกษตรกรรมและอุตสาหกรรม (Jalaludin, Sulaiman & Ahmad, 2011, pp. 540-557) ส่งผลให้เกิดสถานการณ์เปลี่ยนแปลงทางภูมิอากาศของโลก การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวก่อให้เกิดมลพิษด้านสิ่งแวดล้อม อาทิเช่น อากาศเป็นพิษ น้ำเน่าเสีย เกิดฝุ่นละอองฟุ้งกระจาย และขยะมูลฝอย เป็นต้น ซึ่งปัญหาเหล่านี้ได้ส่งผลกระทบต่อชุมชนและประเทศชาติทำให้ในหลายประเทศทั่วโลก รวมทั้งประเทศไทยเริ่มตระหนักถึงปัญหาดังกล่าวและให้ความสนใจในการอนุรักษ์ธรรมชาติระบบนิเวศและสิ่งแวดล้อมมากขึ้น โดยมีการหามาตรการหรือแนวทางแก้ไขปัญหามลพิษทั้งทางตรงและทางอ้อม ยิ่งกว่านั้นมลพิษที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมการใช้ประโยชน์ของมนุษย์ที่นับวันจะถูกปนเปื้อนในสิ่งแวดล้อมนั้น มลพิษที่เกิดขึ้นเหล่านี้ไม่ได้จำกัดขอบเขตอยู่ในประเทศที่เป็นแหล่งกำเนิดเท่านั้น แต่ยังสามารถข้ามเขตแดนไปสร้างผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมให้กับประเทศข้างเคียงอีกด้วย หลายประเทศต้องเรียกร้องให้สหประชาชาติเข้ามาช่วยแก้ไข ในปี พ.ศ. 2515 ประเทศในกลุ่มองค์กรความร่วมมือทางเศรษฐกิจและพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development: OECD) จึงได้เสนอหลักการ “ผู้ก่อมลพิษต้องรับผิดชอบ” (Polluter Pays Principle: PPP) มาใช้โดยสะท้อนความรับผิดชอบต่อค่าใช้จ่ายในการรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมให้สะอาด (Cleaning Cost) (Paul Ekins, 1999, pp. 39-62)

อย่างไรก็ตามสำหรับการจัดการสิ่งแวดล้อมของประเทศไทยได้ใช้แนวทางการบังคับและควบคุม (Command and Control) ด้วยการออกกฎหมายมาบังคับใช้และมีบทลงโทษเมื่อมีการฝ่าฝืนเกิดขึ้น (มิ่งสรรพ์ ขาวสะอาด และกอบกุล ราชะนาคร, 2552) โดยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ปี 2550 ซึ่งเป็นกฎหมายแม่บทได้กล่าวถึงในมาตรา 67 ว่า “สิทธิของบุคคลที่จะมีส่วนร่วมทั้งกับรัฐและชุมชนในการอนุรักษ์ บำรุงรักษาและการได้ประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติและหลากหลายทางชีวภาพ และในการคุ้มครองส่งเสริม และรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม เพื่อให้ดำรงชีวิตอยู่ได้อย่างปกติและต่อเนื่อง ในสิ่งแวดล้อมที่จะไม่ก่อให้เกิด

อันตรายต่อสุขภาพอนามัย สวัสดิภาพ หรือคุณภาพชีวิตของตน ย่อมได้รับความคุ้มครองตามความเหมาะสม การดำเนิน โครงการหรือกิจกรรมที่อาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อชุมชนอย่างรุนแรง ทั้งทางด้านคุณภาพสิ่งแวดล้อม ทรัพยากรธรรมชาติ และสุขภาพ จะกระทำมิได้ เว้นแต่จะได้ศึกษา และประเมินผลกระทบต่อคุณภาพสิ่งแวดล้อม และสุขภาพของประชาชนในชุมชนและจัดให้มี กระบวนการรับฟังความคิดเห็นของประชาชนและผู้มีส่วนได้เสียก่อน รวมทั้งได้ให้องค์การอิสระ ซึ่งประกอบด้วยผู้แทนองค์การเอกชนด้านสิ่งแวดล้อมและสุขภาพ และผู้แทนสถาบันอุดมศึกษาที่ จัดการศึกษาด้านสิ่งแวดล้อมหรือทรัพยากรธรรมชาติหรือด้านสุขภาพ ให้ความเห็นประกอบ ก่อนมีการดำเนินการดังกล่าว สิทธิของชุมชนที่จะฟ้องหน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ รัฐวิสาหกิจ ราชการส่วนท้องถิ่นหรือองค์กรอื่นของรัฐที่เป็นนิติบุคคล เพื่อให้ปฏิบัติหน้าที่ตามบทบัญญัตินี้ ย่อมได้รับความคุ้มครอง” นอกจากนี้ยังมีกฎหมายหลักที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อมของ ประเทศไทยอีกหลายฉบับ ไม่ว่าจะเป็นพระราชบัญญัติส่งเสริมและรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม แห่งชาติ พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 และกฎหมายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

ปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นส่วนใหญ่มีสาเหตุมาจากกิจกรรมการใช้ประโยชน์จาก ผลผลิตภัณฑ์หรือสินค้ารวมถึงการบริการต่างๆ เพื่อสนองความต้องการของแต่ละบุคคล โดยอาจมิได้ คำนึงถึงผลกระทบที่จะเกิดขึ้น ซึ่งหากทุกคนมีความเอาใจใส่ต่อการบริโภคมากขึ้น คำนึงถึง กระบวนการผลิตสินค้าหรือผลิตภัณฑ์นั้นๆ และคุณสมบัติของตัวผลิตภัณฑ์ว่ามีความปลอดภัยต่อ สุขภาพของผู้ใช้และไม่เป็นอันตรายต่อสิ่งแวดล้อมในระหว่างการใช้หรือภายหลังจากการใช้ ผลผลิตภัณฑ์ สำหรับผลิตภัณฑ์ที่กล่าวถึงนั่นก็คือสินค้าอุตสาหกรรม ซึ่งในปัจจุบันเป็นสินค้าที่มีความ จำเป็นต่อการดำรงชีวิตประจำวันและเป็นสินค้าที่ทำรายได้ให้แก่ประเทศอีกด้วย ในการผลิตบาง กระบวนการแม้จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมแต่ก็ไม่สามารถจะหยุดกระบวนการผลิตได้ (Damanpour, 1991, pp. 555-590; Damanpour & Gopalakrishnan, 2001, pp. 45-65) อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันผู้บริโภคใหม่เริ่มมีความอ่อนไหวกับปัญหาสิ่งแวดล้อมมากขึ้น และพร้อมที่จะ อดทนผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม ถึงแม้ว่าจะจ่ายเพิ่มขึ้นก็ตาม นอกจากนี้ผู้มีส่วนได้เสีย ต่างๆ (Stakeholders) อาทิผู้ร่วมลงทุน ลูกจ้าง ชุมชน และกลุ่มประชาชนต่างๆ ไป ก็หันมาให้ ความสำคัญกับประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้น และพร้อมที่จะให้การสนับสนุน ให้การยอมรับ และมอบความเชื่อมั่นให้กับองค์กรที่ดำเนินธุรกิจที่มีความใส่ใจและพร้อมที่จะมุ่งมั่นปรับปรุง สิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง (Zutshi & Sohal, 2004, pp. 399-419)

ผู้บริหารยุคใหม่เริ่มมีความตระหนักถึงความสำคัญของการเพิ่มขีดความสามารถ ด้านสิ่งแวดล้อมกันมากขึ้น เพื่อจะช่วยให้องค์กรของตนสามารถแข่งขันได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Bloomfield & Vurdubakis, 1997, pp. 85-111) โดยเฉพาะในสภาวะที่โลกกำลังถูกรุมเร้าด้วยปัญหา

สิ่งแวดล้อมอย่างเช่นทุกวันนี้ ดังจะเห็นได้จากในองค์กรบางแห่งมีการผนวกกิจกรรมการบริหารสิ่งแวดล้อมเข้าเป็นส่วนหนึ่งของกลยุทธ์ธุรกิจ ซึ่งผู้บริหารเริ่มมีความเชื่อว่า การพัฒนาขีดความสามารถการแข่งขันขององค์กรด้านสิ่งแวดล้อม ถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญอย่างหนึ่งของการเพิ่มขีดความสามารถด้านการแข่งขันขององค์กรธุรกิจองค์กรที่มีขีดความสามารถด้านสิ่งแวดล้อมที่สูง จะสามารถรับมือกับทั้งข้อกำหนดด้านกฎหมาย หรือบทบัญญัติด้านสิ่งแวดล้อมที่เข้มงวดกวดขัน ได้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถประหยัดต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อมได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะต้นทุนพลังงาน และต้นทุนการบำบัดและควบคุมของเสีย ยิ่งกว่านั้น การพัฒนาขีดความสามารถด้านสิ่งแวดล้อมยังมีส่วนช่วยเสริมสร้างภาพลักษณ์ให้กับองค์กรทำให้องค์กรได้รับการยอมรับจากชุมชน สังคม และผู้บริโภคมากขึ้น โดยเฉพาะกลุ่มผู้บริโภคยุคใหม่ที่มีมองประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องสำคัญ (พรเพ็ญ วิจัยกษณ์ประเสริฐ, 2553, หน้า 1-16)

จากความตระหนักด้านสิ่งแวดล้อมดังกล่าวนี้ ทำให้องค์กรธุรกิจและอุตสาหกรรมจำนวนมากหันมาให้ความสนใจกับการพัฒนาขีดความสามารถด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้น โดยการปรับปรุงกิจกรรมทางธุรกิจให้มีความเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้น และมีความพยายามในการสร้างภาพลักษณ์ของตนเองมากขึ้นในการจัดให้มีการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นระบบ อีกทั้งยังมีความพยายามที่จะปรับปรุงกิจกรรมขององค์กรเพื่อลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมให้น้อยลง นอกจากนี้ หน่วยงานภาครัฐซึ่งเป็นหน่วยงานที่มีบทบาทในการสนับสนุนส่งเสริมและกำกับดูแล ยังได้มีกรออกกฎ ข้อบังคับ ตลอดจนแนวทางในการปฏิบัติสำหรับหน่วยงานต่างๆ โดยเฉพาะในภาคธุรกิจอุตสาหกรรมที่ถือได้ว่ามีส่วนร่วมที่ทำให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อมได้ตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งในปัจจุบันได้มีการนำมาตรฐาน ISO 14001 มาเชื่อมโยงกับสิ่งแวดล้อม และให้หน่วยงานภาคธุรกิจอุตสาหกรรมได้นำไปปฏิบัติ ธุรกิจที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 จะได้รับสิทธิซึ่งเป็นข้อได้เปรียบทางการค้า โดยเฉพาะต้นทุนของกิจการที่ลงทุนไปเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อม อย่างไรก็ตามในการจัดการสิ่งแวดล้อมของภาคธุรกิจนั้นไม่เพียงแต่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมเท่านั้น ยังส่งผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้เสียทั้งภายในและภายนอกองค์กร (อาทิเช่น พนักงาน ชุมชน ผู้ถือหุ้น นักลงทุน ลูกค้า คู่ค้า ตลอดจนกลุ่มสิ่งแวดล้อมท้องถิ่น) ซึ่งชนิดและระดับความกดดันเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของผู้มีส่วนได้เสียในแต่ละประเทศและภาคธุรกิจจะมีความแตกต่างกันไป (International Federation of Accountants (IFAC), 2005, p. 10)

แนวคิดทางด้านการบัญชีสิ่งแวดล้อมนั้นถือได้ว่ามีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับธุรกิจ ทั้งนี้เนื่องจากมลภาวะที่เกิดขึ้นกับสิ่งแวดล้อมนั้นได้ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองทั่วโลก จึงทำให้ธุรกิจต้องเปิดเผยข้อมูลด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม ซึ่งถือได้ว่าเป็น

บทบาทที่สำคัญในการขับเคลื่อนไปสู่ความยั่งยืน (Murray et al., 2006, pp. 228-255) ทั้งนี้เพื่อแสดงถึงความเอาใจใส่และการตระหนักถึงความสำคัญของปัญหาดังกล่าวควบคู่ไปกับการดำเนินธุรกิจ รวมทั้งยังส่งผลให้เกิดประโยชน์ต่อกิจการในด้านต่างๆ ตามมาด้วย เช่น ขวัญและกำลังใจของพนักงาน ผลประโยชน์ทางด้านภาษี และการลดต้นทุนการดำเนินงาน แม้กระทั่งการลดลงของการใช้เครื่องจักรที่ใช้ในการผลิต (Masanet & Llodra, 2006, pp. 393-408) ซึ่งสิ่งเหล่านี้นำมาสู่ปริมาณการผลิตที่เพิ่มขึ้นและยอดขายที่เพิ่มขึ้นที่เกิดจากภาพลักษณ์ที่ดีขององค์กร (Fresner, 2000, pp. 127-137)

ดังนั้น การบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting) ในปัจจุบันได้เข้ามามีบทบาทมากขึ้น เนื่องจากการนำเสนอข้อมูลเชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่เป็นผลมาจากการดำเนินงานของธุรกิจ โดยในอดีตมาตรฐานการบัญชีไม่ได้กล่าวถึง จึงทำให้รายงานทางการเงินของธุรกิจไม่ได้มีการนำเสนอข้อมูลดังกล่าวต่อผู้ใช้งบการเงิน แต่สำหรับในปัจจุบันได้มีหน่วยงานและองค์กรต่างๆ ทั้งภาครัฐและเอกชนเรียกร้องให้ธุรกิจแสดงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม รวมถึงองค์การสหประชาชาติซึ่งเป็นอีกหน่วยงานหนึ่งที่เล็งเห็นถึงความสำคัญของการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมได้จัดตั้งคณะทำงานเพื่อศึกษาและเสนอแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีและการรายงานที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมขึ้น คณะทำงานดังกล่าวเรียกว่า กลุ่มผู้เชี่ยวชาญว่าด้วยมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting: ISAR) (ศิลาพร ศรีจันทเพชร, 2552, หน้า 21-24) และนั่นจึงทำให้ความสนใจในเรื่องเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมมีเพิ่มมากขึ้น และมีการศึกษาวิจัยในประเด็นนี้กันอย่างมากมาย ทั้งในระดับชาติและในระดับกิจการอย่างต่อเนื่อง ทั้งนี้เพื่อค้นหาและระบุแนวทางที่จะเป็นวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพสูงที่สุด (อิสริย์ โชว์วิวัฒนา, 2553, หน้า 47-51)

อย่างไรก็ตาม ในส่วนของงานวิจัยทางการบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting) ยังได้รับความสนใจน้อยจากนักวิจัยทางด้านบัญชี ซึ่งในการวิจัยบางกรณีก็กล่าวถึงความเกี่ยวข้องและผลประโยชน์ที่จะได้รับจากการนำระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมเข้ามาใช้เฉพาะในประเทศใดประเทศหนึ่ง หรือเฉพาะอุตสาหกรรม (Burritt & Saka, 2006, pp. 1262-1275; Deegan, 2003, pp. 301-320; Masanet-Llodra, 2006, pp. 393-408; Staniskis & Stasiskiene, 2006, pp. 1252-1261) และการออกแบบกรอบแนวคิดเกี่ยวกับการจัดการสิ่งแวดล้อมที่สามารถนำมาใช้ได้ ในธุรกิจเท่านั้น แม้กระนั้นก็ตามยังคงมีงานวิจัยพยายามที่สำรวจถึงการปฏิบัติตามวิธีการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม หรือมุ่งเน้นไปที่ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นในกระบวนการปฏิบัติงานภายในองค์กร เช่น การพัฒนานวัตกรรม (Innovation) ใหม่ ซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปว่า “นวัตกรรม” มีความสำคัญต่อองค์กรมากที่สุด ซึ่งผลประโยชน์ที่จะได้รับจากนวัตกรรมอาจจะเพิ่มขึ้นตามมาด้วย

อีกทั้งในปัจจุบันบทบาทของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจะเป็นตัวขับเคลื่อนให้เกิดนวัตกรรมภายในองค์กรขึ้น โดยที่นวัตกรรมที่เกิดขึ้นนั้นอาจจะเป็นการปรับปรุงกระบวนการในการผลิตเพื่อลดมลพิษหรือมลภาวะ และ/หรือนวัตกรรมที่เป็นผลิตภัณฑ์ที่ไม่ทำลายสิ่งแวดล้อมหรือรักษาสิ่งแวดล้อม (Llodra, 2006, pp. 393-408)

ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงเห็นถึงความสำคัญในการวิเคราะห์ปัจจัยเหตุทั้งปัจจัยภายนอกและภายในที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ตลอดจนวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ว่ามีผลอย่างไรต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 เพื่อเป็นประโยชน์กับผู้บริหารองค์กรและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการจัดการ วางแผน ควบคุม ตัดสินใจการดำเนินงานเกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่อองค์กรซึ่งองค์กรควรให้ความสำคัญและนำไปเป็นแนวทางในการดำเนินธุรกิจ สร้างนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ควบคู่กับการรักษาสิ่งแวดล้อมก่อให้เกิดความยั่งยืนขององค์กร ส่งผลต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศให้มีเสถียรภาพ มั่งคั่ง ควบคู่ไปกับการรักษาสิ่งแวดล้อมอย่างยั่งยืนต่อไป

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ของการวิจัย ดังนี้

1. เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย
2. เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย
3. เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

4. เพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

### กรอบแนวคิดในการวิจัย

กรอบแนวคิดในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ทฤษฎีที่สำคัญที่นำมาใช้ในการกำหนดกรอบการวิจัยมี 3 ทฤษฎี คือ (1) ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) (2) ทฤษฎีการพึ่งพาทรัพยากร (Resource-based View) และ (3) ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) มาใช้ในการพัฒนากรอบแนวความคิดในการวิจัย ซึ่งสามารถแสดงได้ดังภาพประกอบที่ 1 ดังนี้

1. **ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory)** เป็นทฤษฎีที่ได้รับการพัฒนามาต่อเนื่องตามลำดับ ตั้งแต่ทศวรรษ 1970 (Freeman, 1984) โดยทฤษฎีนี้มุ่งไปยังนโยบายขององค์กรที่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียที่เกี่ยวข้องกับองค์กร โดยพิจารณาถึงความต้องการ (Need) ความสนใจ (Interest) และผลกระทบต่อ (Effect) ที่เกิดขึ้นจากนโยบายและการดำเนินงานขององค์กรที่องค์กรจะดำรงอยู่ได้อย่างยั่งยืนหรือล่มสลายถือเป็นความชอบธรรมที่เกิดขึ้นระหว่างผู้ที่มีส่วนได้ส่วนเสียกับองค์กร (McWilliams & Siegel, 2001, pp. 117-127) การศึกษาทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียมีมุมมองว่าผู้มีส่วนได้ส่วนเสียนำมาสู่การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมและนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (Fassin, 2009, pp. 113-135; Mainardes et al., 2011, pp. 226-252) ซึ่งผลที่ตามมาคือทำให้เกิดความสามารถทางด้านการแข่งขันทางการเงินและนำไปสู่ความยั่งยืนขององค์กร (Chenhall & Langfield-Smith, 1998, pp. 361-386) ด้วยเหตุดังกล่าวผู้วิจัยจึงได้นำทฤษฎีนี้มาใช้ในการสนับสนุนงานวิจัยในส่วนของผู้มีส่วนได้เสีย การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมและนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมนำมาสู่ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินและความยั่งยืนขององค์กร (Lamberton, 2005, pp. 7-26.)

2. **ทฤษฎีการพึ่งพาทรัพยากร (Resource-based View)** หรือมุมมองบนพื้นฐานทรัพยากรของธุรกิจ ซึ่งเป็นส่วนย่อยช่วยให้องค์กรมีความได้เปรียบในการแข่งขัน ส่งผลในการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพในระยะยาวขององค์กร ข้อได้เปรียบนี้สามารถอยู่ได้อย่างยั่งยืน กิรติยศยิ่งยง (2549) กล่าวว่า ทรัพยากรเด่นพิเศษการสร้างความได้เปรียบเชิงการแข่งขันอย่างยั่งยืน คือ ทรัพยากรที่องค์กรอื่นไม่มี ลักษณะที่มีความเป็นพิเศษเป็นเอกลักษณ์ (Unique) เหนือผู้อื่นและมีค่า (Valuable) ประกอบด้วยทรัพยากร 2 ส่วน คือ (1) ทรัพยากรที่มีตัวตน คือ ทรัพยากรที่จับต้องได้

มองเห็นและนับได้ (เอกชัย อภิศักดิ์กุล และทรงสนะ บุญขวัญ, 2549) เช่น โรงงาน อุปกรณ์ ที่ดิน เครื่องมือ สินค้า ลูกหนี้ เงินฝาก เป็นต้น (2) ทรัพยากรที่ไม่มีตัวตน หรือทรัพยากรที่จับต้องไม่ได้ ซึ่งเป็นทรัพยากรที่มองไม่เห็นและยากต่อการประเมินคุณค่า เช่น สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า แบนด์ ชื่อเสียงขององค์กร เครือข่าย (Company Networking) และฐานข้อมูล (Data base) เป็นต้น สำหรับงานวิจัยนี้ RBVนำมาอธิบายความสามารถขององค์กร ซึ่งถือเป็นทรัพยากรที่ไม่มีตัวตน ไม่สามารถมองเห็นได้ (Itami, 1987) และนำมาอธิบายในส่วนของ นโยบายบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ความสามารถในการทำกำไร ขนาดของกิจการ โครงสร้างการเป็นเจ้าของ โครงสร้างหนี้ และนวัตกรรมกระบวนการทางการเงิน ซึ่งวิธีการดังกล่าวถือเป็นความสามารถขององค์กรในการใช้ทรัพยากรเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย เป็นภาวะประสานองค์กรความสามารถปรากฏตลอดเวลาใน ทรัพยากรที่จับต้องได้และจับต้องไม่ได้ โดยเฉพาะในการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันทางการเงิน ความสามารถมักอยู่บนพื้นฐานของการพัฒนาและการแลกเปลี่ยนข้อมูลเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติของการบัญชีเพื่อการจัดการ

**3. ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory)** เป็นแนวคิดของการจัดการซึ่งผู้บริหารจะปฏิบัติขึ้นอยู่กับสถานการณ์ Fiedler (1967) ผู้เสนอแนวคิดของการจัดการสถานการณ์หรือทฤษฎีสถานการณ์โดยอ้างว่าไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุดสำหรับในทุกสถานการณ์โดยทั่วไปการดำเนินกิจกรรมที่เหมาะสมเป็นสถานการณ์ที่ขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกของกิจการที่จะมีผลต่อการตัดสินใจ ทฤษฎีสถานการณ์นี้ถูกนำมาใช้ในกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อม เนื่องจากสถานการณ์ปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง ตลอดเวลา และการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวถูกกระตุ้นให้มีการบังคับใช้โดยระบบสังคมที่มีขอบเขตที่กว้างขวางขึ้นในการดำเนินงานขององค์กร (Parker, 1997, pp. 145-73) นอกจากนี้ Christ & Burritt (2013, pp. 163-173) ศึกษาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมภายใต้กรอบแนวคิดสถานการณ์ พบว่า ทฤษฎีสถานการณ์มีศักยภาพส่งเสริมความรู้และเพิ่มความเข้าใจมากขึ้นในด้านการปฏิบัติและพัฒนาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนั้นจึงใช้ทฤษฎีนี้ในการอธิบายการรับรู้ถึงปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกของกิจการที่ส่งผลต่อวิธีการปฏิบัติการบริหารบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมปัจจัยภายใน ได้แก่ ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี นโยบายการบริหารบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (Gordan & Miller, pp. 59-69, 1976; Anderson & Lanen, 1999, pp. 379-412) และปัจจัยภายนอกได้แก่นโยบายการบริหารบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (Guthrie, 1993, pp. 101-114)

กรอบแนวความคิดในการวิจัยครั้งนี้ได้ถูกกำหนดขึ้นมาจากการทบทวนวรรณกรรมแนวความคิด ทฤษฎีผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้ดังตารางที่ 1 และภาพประกอบที่ 1



ตารางที่ 1 แสดงสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย

ตัวแปร	ผู้เขียน/ปี	ทฤษฎี (✓)	แนวคิด (✓)	บทความ (✓)	งานวิจัย (✓)	สมมติฐานการวิจัย
แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย มีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบาย การบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่าย บริหาร	Donaldson & Preston (1995, pp. 67-94) Harrison & Freeman (1999, pp. 479-485) Henriques & Sadorsky (1999, pp. 87-99) Farneti & Guthrie (2009, pp. 89-98) Christopher (2010, pp. 163-173)			✓ ✓ ✓ ✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 1
แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย มีอิทธิพลทางตรงต่อการ ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อม	อัมพร เทียงตระกูล (2551, หน้า 1-21) Geibler, Liedtke, wallbaum & Schaller (2006, pp. 334-346) Jalaludin, Sulaiman & Ahmad (2011, pp. 540-557)			✓ ✓	✓	สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 2
นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อม ของฝ่ายบริหารมีอิทธิพล ทางตรงต่อความได้เปรียบด้าน การแข่งขันทางการเงิน	Milne (1996 pp. 135-161) Weerawardena & O'Cass (2004, pp. 419-428) Jia-sheng Lee & Chia-Jung Hsich (2010, pp. 109-120) Boonthawan Wingwon (2012, pp. 137-150)			✓ ✓ ✓	✓ ✓	สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 3

ตารางที่ 1 (ต่อ)

ตัวแปร	ผู้เขียนปี	ทฤษฎี (✓)	แนวคิด (✓)	บทความ (✓)	งานวิจัย (✓)	สมมติฐานการวิจัย
นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อม ของฝ่ายบริหารมีอิทธิพล ทางตรงต่อการปฏิบัติการ บัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อม	อัมพร เทียงตระกูล (2551, หน้า 1-21) Adams & Frost (2008, pp. 288-302) Chang & Deegan (2008, pp. 301-320) Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348) Jamil et al. (2015, pp. 619-626) Abiola (2012, pp. 76 -93)			✓ ✓	✓ ✓ ✓ ✓	สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 4
ความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพล ทางตรงต่อการปฏิบัติการ บัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อม	Amit & Schoemaker (1993, pp. 33-46) Gosselin (1997, pp. 105-122) Qian & Burritt (2009, pp. 38-54)		✓	✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 5

ตารางที่ 1 (ต่อ)

ตัวแปร	ผู้เขียน/ปี	ทฤษฎี (✓)	แนวคิด (✓)	บทความ (✓)	งานวิจัย (✓)	สมมติฐานการวิจัย
นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อม ของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อ การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการ จัดการสิ่งแวดล้อม	Jasch (2003, pp. 667-676) Qian & Burritt (2007, pp. 143-154) Hank (2010, pp. 256-291) Qian, Burritt & Monroe (2011, pp. 93-128) Jamil et al. (2015, pp. 619 - 626)		✓	✓ ✓ ✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 6
ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมี อิทธิพลทางตรงต่อการ ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการ จัดการสิ่งแวดล้อม	อัมพร เทียงตระกูล (2551, หน้า 1-21) Beets & Souther (1999, pp.129-145) Madsen & Desai (2010, pp. 451-476) Charoenkitthanalap et al. (2018, p. 15)			✓ ✓ ✓	✓	สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 7
ความสามารถในการทำกำไรมี อิทธิพลทางตรงต่อการ ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการ จัดการสิ่งแวดล้อม	Murcia & Souza (2008, pp. 159-173) Murcia & Santos (2010, pp. 72-95)			✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 8

ตารางที่ 1 (ต่อ)

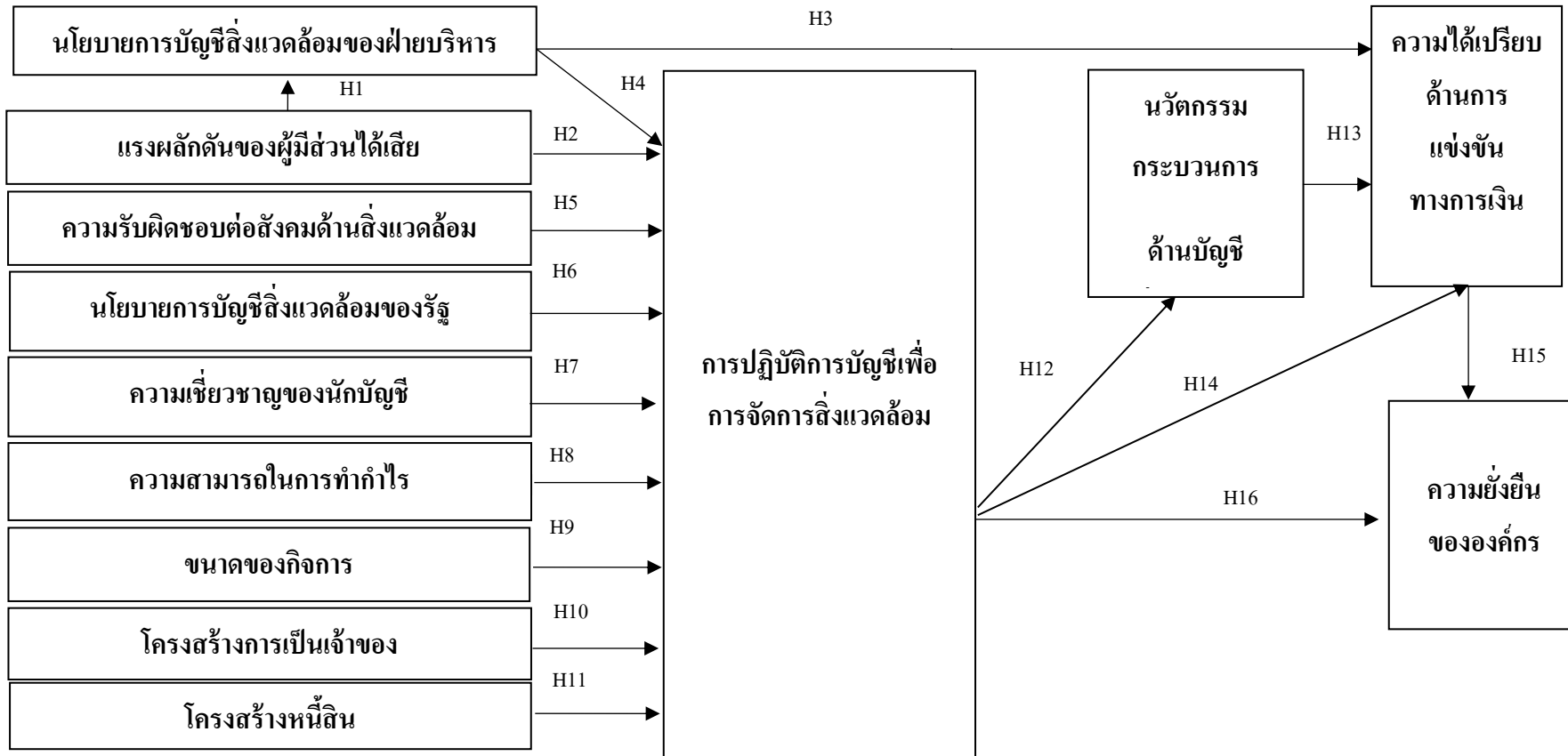
ตัวแปร	ผู้เขียน/ปี	ทฤษฎี (✓)	แนวคิด (✓)	บทความ (✓)	งานวิจัย (✓)	สมมติฐานการวิจัย
ขนาดของกิจการมีอิทธิพล ทางตรงต่อการปฏิบัติการ บัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อม	Roberts (1992, pp. 595-612) Hossain, Perera & Rahman (1995, pp. 70-87) Patten (2002, pp. 763-773) Murcia & Souza (2008, pp. 159-173) Liu & Anbumozhi (2009, pp. 593-600) Christ & Burritt (2013, pp. 163-173) Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8)			✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 9
โครงสร้างการเป็นเจ้าของมี อิทธิพลทางตรงต่อการ ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการ จัดการสิ่งแวดล้อม	Murcia & Souza (2008, pp. 159-173) Brammer & Pavelin (2006, pp. 1168-1188) Christ & Burritt (2013, pp. 163-173)			✓ ✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 10

ตารางที่ 1 (ต่อ)

ตัวแปร	ผู้เขียน/ปี	ทฤษฎี (✓)	แนวคิด (✓)	บทความ (✓)	งานวิจัย (✓)	สมมติฐานการวิจัย
โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	Hossain, Perera & Rahman (1995, pp. 70-87) Murcia & Santos (2010, pp. 72-95)			✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 11
การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม	Damanpour & Evan (1984, pp. 392-409) Adams & Zutshi (2004, pp. 31-40) Llodra (2006, pp. 393-408) Staniskis & Stasiskiene (2006, pp. 1252-1261) Ferreira, Moulang & Hendro (2010, pp. 920-948) Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8)		✓	✓ ✓ ✓ ✓	✓	สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 12
นวัตกรรมด้านกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	Utterback & Abernathy (1975, pp. 639-656) Damanpour (1992, pp. 375-402) Athey & Schmutzler (1995, pp. 557-574) Ferreira, Moulang & Hendro (2010, pp. 920-948)		✓	✓ ✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 13

ตารางที่ 1 (ต่อ)

ตัวแปร	ผู้เขียน/ปี	ทฤษฎี (✓)	แนวคิด (✓)	บทความ (✓)	งานวิจัย (✓)	สมมติฐานการวิจัย
การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อ ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทาง การเงิน	Frost & Wilmshurst (2000, pp. 344-365) Dunk, A. S. (2007, pp. 28-38) Ramli1 & Ismail (2013, pp. 415) Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8)			✓ ✓ ✓	✓	สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 14
ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทาง การเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความ ยั่งยืนขององค์กร	Barney (1991, pp. 99-120) Zott (2003, pp. 97-125) Dillard, Brown & Marshall (2005, pp. 77-101) Galbreath (2005, pp. 979-987) Ferrari & Parker (2006, pp. 48-53)			✓ ✓ ✓ ✓		สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 15
การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อ ความยั่งยืนขององค์กร	Gray (1992, pp. 399-425) Lehman (2002, pp. 437) Aras & Crowther (2008, pp. 19-35)		✓	✓	✓	สมมติฐานการวิจัย ข้อที่ 16



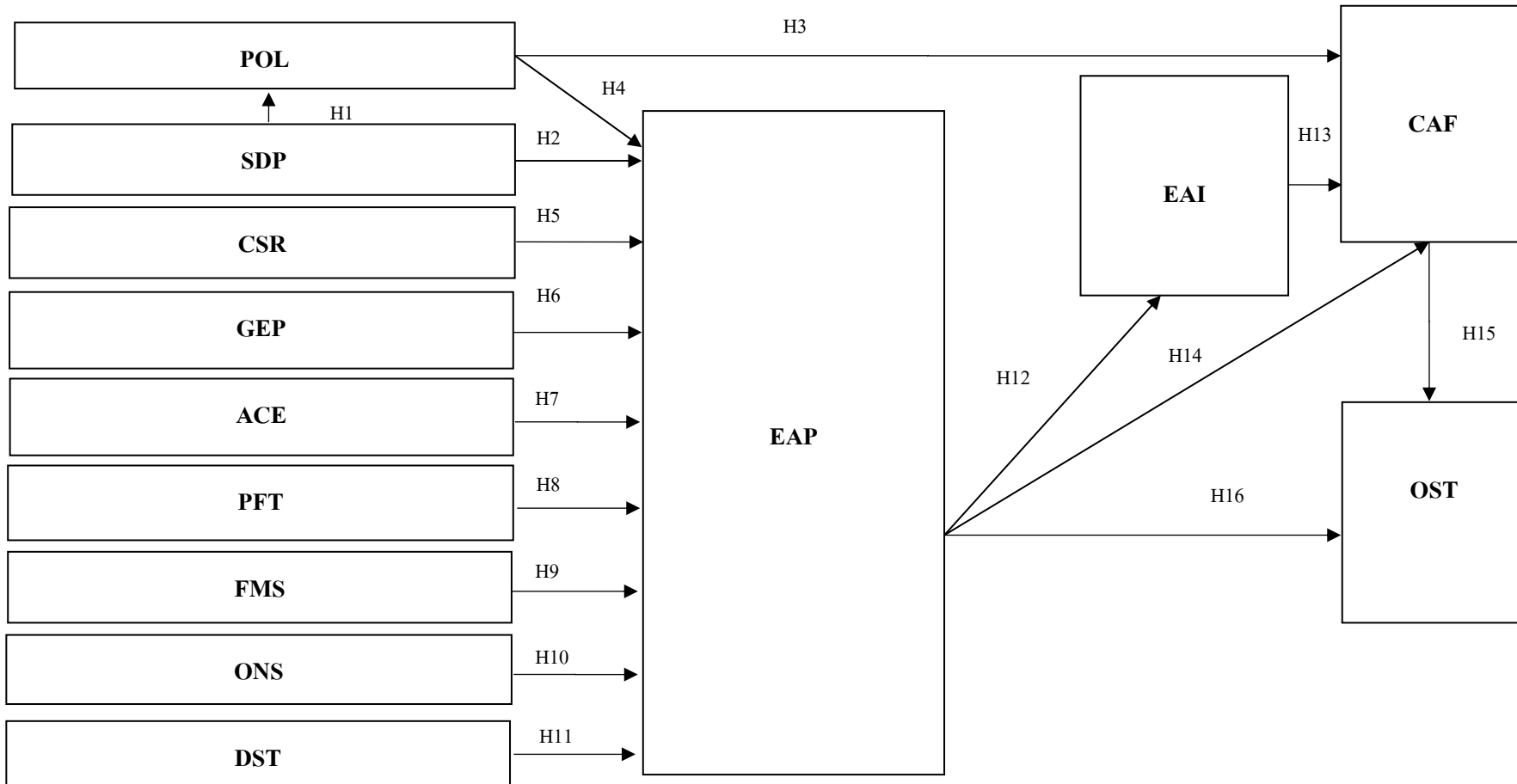
ภาพประกอบที่ 1 แสดงกรอบแนวคิดในการวิจัยแสดงความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

เพื่อความสะดวกในการวิเคราะห์ข้อมูลผู้วิจัยจึงกำหนดอักษรย่อของตัวแปรและตัวชี้วัด ดังตารางที่ 2 และ โมเดลสมการ โครงสร้างตามตัวแปรสามารถแสดงดังภาพประกอบที่ 2

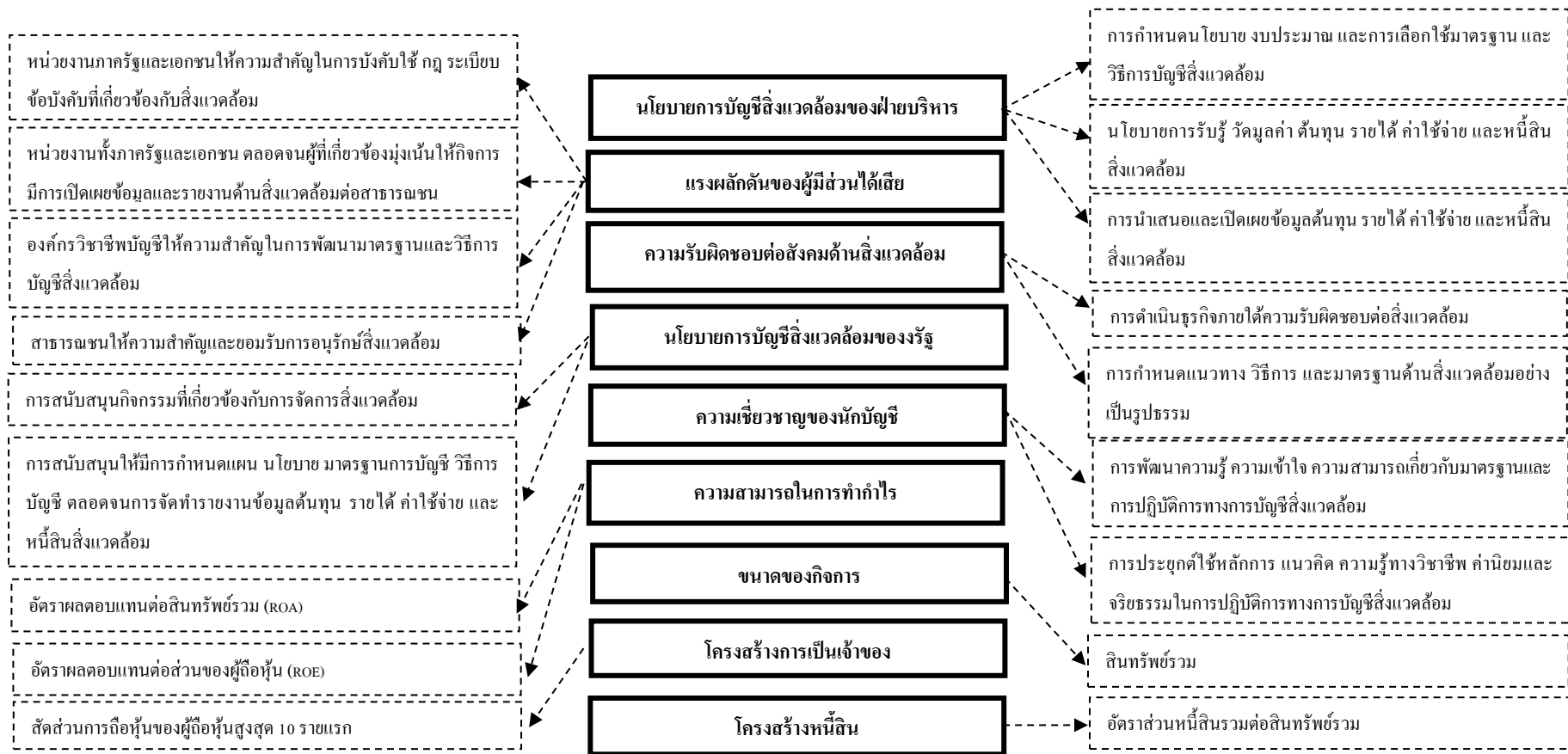
โดยอธิบายรายละเอียดตัวแปรปัจจัยเหตุการณ์ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย และรายละเอียดตัวแปรผลการเหตุการณ์ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ดังภาพประกอบที่ 3, 4 ตารางที่ 2 แสดงชื่อภาษาไทยชื่อภาษาอังกฤษอักษรย่อของตัวแปรและตัวชี้วัด

ชื่อภาษาไทยของตัวแปร/ตัวชี้วัด	ชื่อภาษาอังกฤษของตัวแปร/ตัวชี้วัด	ตัวย่อ
นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร	Environmental Management Accounting Policy	POL
แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย	Stakeholders Pressures	SDP
ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม	Environmental CSR	CSR
นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ	Governance Environmental Accounting Policy	GEP
ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี	Accountant Expertise	ACE
ความสามารถในการทำกำไร	Profitability	PFT
ขนาดของกิจการ	Firm Size	FMS
โครงสร้างการเป็นเจ้าของ	Ownership Structure	ONS
โครงสร้างหนี้สิน	Debt Structure	DST
การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	Environmental Management Accounting Practice	EAP
นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม	Environmental Accounting Process Innovation	EAI
ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	Competitive Advantage in Finance	CAF
ความยั่งยืนขององค์กร	Organization Sustainability	OST

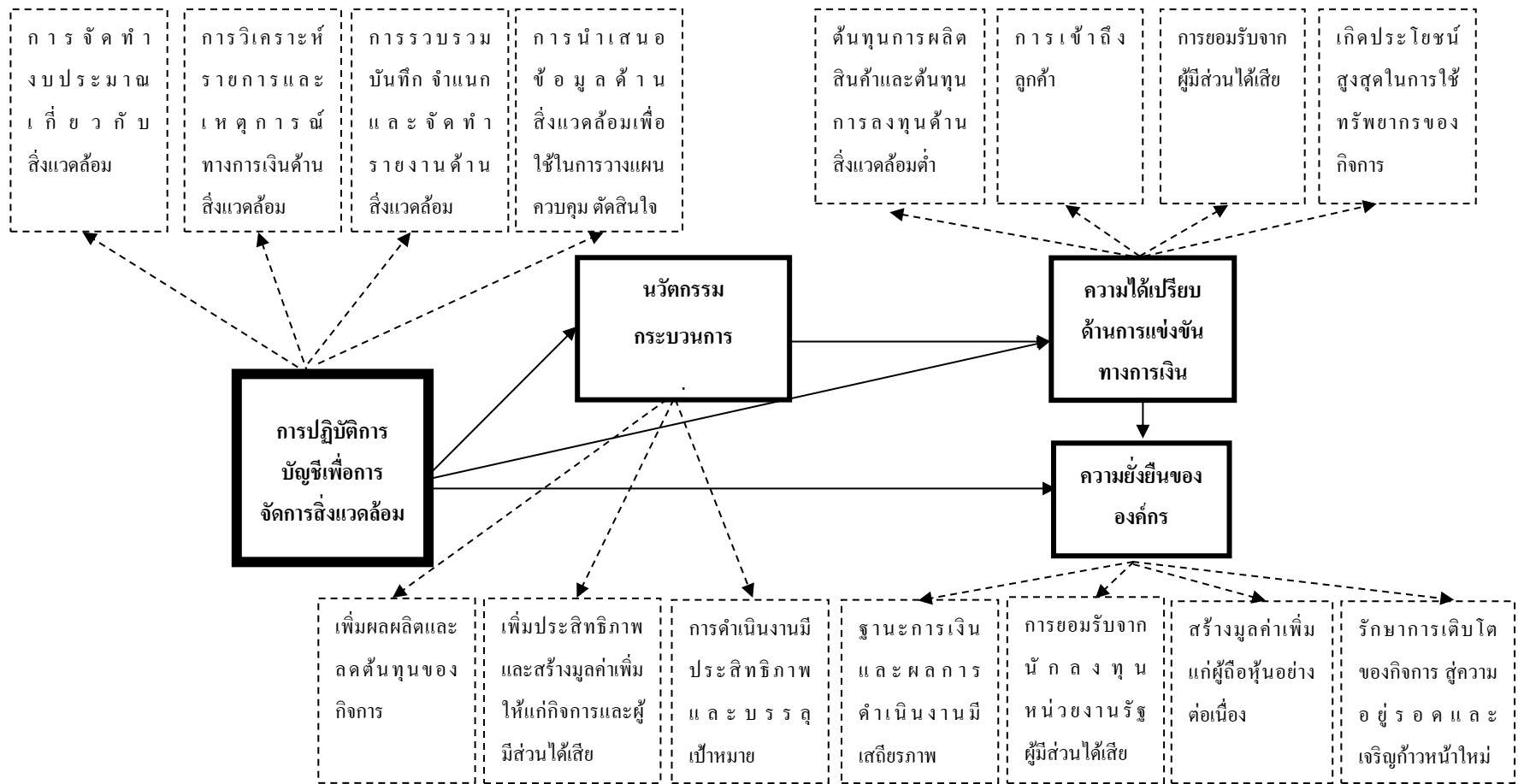




ภาพประกอบที่ 2 แสดงโมเดลสมการ โครงสร้างตามตัวแปร



ภาพประกอบที่ 3 แสดงรายละเอียดตัวแปรปัจจัยเหตุการณ์ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย



ภาพประกอบที่ 4 แสดงรายละเอียดตัวแปรผลการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการห่วงโซ่อุปทานที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

### คำถามการวิจัย

1. ปัจจัยเหตุมีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 อย่างไร
2. การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลอย่างไรต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย
3. ปัจจัยเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีความสัมพันธ์อย่างไรต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยอย่างไร
4. แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยมีแนวทางอย่างไร

### สมมติฐานการวิจัย

การกำหนดสมมติฐานการวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ดังภาพประกอบที่ 1 ผู้วิจัยได้กำหนดขึ้นจากกรอบแนวความคิดที่เป็นผลมาจากการทบทวนวรรณกรรมแนวความคิดทฤษฎีผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 1 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 2 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 3 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 5 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 6 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 7 ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 8 ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 9 ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 10 โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 11 โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 12 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 13 นวัตกรรมด้านกระบวนการด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 14 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 15 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร

สมมติฐานการวิจัยข้อที่ 16 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร

### **ขอบเขตของการวิจัย**

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตของการวิจัย ดังนี้

#### **1. ขอบเขตด้านเนื้อหา**

การวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาถึงปัจจัยเหตุและผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO14001 ในประเทศไทยโดยขอบเขตด้านเนื้อหาของการวิจัยมีดังนี้

1.1 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจากการทบทวนวรรณกรรม เกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนี้ (1) การจัดทำงบประมาณเกี่ยวกับ สิ่งแวดล้อม (2) การวิเคราะห์รายการและเหตุการณ์ทางการเงินด้านสิ่งแวดล้อม (3) การรวบรวม บันทึกรายงาน กำกับ และจัดทำรายงานด้านสิ่งแวดล้อม (4) การนำเสนอข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อ ใช้ในการวางแผน ควบคุม ตัดสินใจ

1.2 ปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จากการ ทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนี้ (1) นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (2) ผู้มีส่วนได้เสีย (3) ความรับผิดชอบต่อ สังคมด้านสิ่งแวดล้อม (4) นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (5) ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (6) ความสามารถในการทำกำไร (7) ขนาดของกิจการ (8) โครงสร้างการเป็นเจ้าของ (9) โครงสร้างหนี้

1.3 ผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จากการทบทวน วรรณกรรมเกี่ยวกับปัจจัยผลที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนี้ (1) นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (2) ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินและ (3) ความยั่งยืนขององค์กร

1.4 แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนของ องค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

## 2. ขอบเขตด้านพื้นที่

ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตด้านพื้นที่จากบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ใน ประเทศไทยในปี 2557 จำนวน 55 กลุ่ม 895 บริษัท (สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม, 2557) รายละเอียดดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 แสดงจำนวนประชากรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

ลำดับ	สาขา	จำนวน ผู้ได้รับ การรับรอง
1	เกษตรกรรม การล่าสัตว์ และการป่าไม้ (Agriculture, Hunting and Forestry)	2
2	การทำเหมืองแร่อื่นๆ และเหมืองหิน (Other Mining and Quarrying)	1
3	การผลิต แปรรูปและการถนอมอาหาร (Production, Processing and Preservation of Meat, Fish, Fruit, Vegetables, Oils and Fats)	42
4	ผลิตภัณฑ์ที่ได้จากนม (Dairy Products)	9
5	ผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการโม่ สี สตาร์ช และ อาหารสัตว์สำเร็จรูป (Grain Mill Products, Starches and Prepared Animal Feeds)	43
6	ผลิตภัณฑ์อาหารอื่น (Other Food Products)	22
7	เครื่องดื่ม (Beverages)	12
8	ยาสูบ (Tobacco Products)	1
9	สิ่งทอ (Textiles)	30
10	เครื่องแต่งกาย (Wearing Apparel)	3
11	ไม้และผลิตภัณฑ์ไม้ (Wood Products)	2
12	กระดาษและผลิตภัณฑ์กระดาษ (Paper & Paper Products)	18
13	สิ่งพิมพ์และการพิมพ์ (Publishing/Printing)	7
14	ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม (Petroleum Products)	21
15	สารเคมีขั้นมูลฐาน (Basic Chemicals)	60
16	ผลิตภัณฑ์เคมีภัณฑ์อื่นๆ (Other Chemical Products)	37
17	เส้นใยประดิษฐ์ (Man-made Fibers)	2
18	ผลิตภัณฑ์ยาง (Rubber Products)	23
19	ผลิตภัณฑ์พลาสติก (Plastic Products)	60
20	แก้วและผลิตภัณฑ์จากแก้ว (Glass & Glass Products)	2

ที่มา: สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม, 2557

ตารางที่ 3 (ต่อ)

ลำดับ	สาขา	จำนวน ผู้ได้รับ การรับรอง
21	ผลิตภัณฑ์เซรามิกส์ (Ceramic/Clay Products)	3
22	ปูนซีเมนต์/คอนกรีต/ไยหิน (Cement/Concrete)	31
23	การตัดแต่งหิน (Cutting, Shaping and Finishing of Stone)	2
24	เหล็ก/เหล็กกล้า (Basic Iron/Steel)	3
25	โลหะมีค่า (Precious/Non Ferrous Metals)	2
26	การหล่อโลหะ (Casting of Metals)	8
27	ผลิตภัณฑ์โลหะ (Metal Products)	74
28	เครื่องจักรกลและอุปกรณ์ (Machinery and Equipment)	32
29	เครื่องใช้สำนักงาน/บัญชี (Office/Accounting/Computing Machinery)	4
30	เครื่องมือทางไฟฟ้าและอุปกรณ์ (Electrical Machinery)	49
31	วิทยุ/โทรทัศน์/อุปกรณ์โทรคมนาคม (Radio, TV, Communication Equipment)	21
32	เครื่องมือและอุปกรณ์ทางการแพทย์ (Medical Appliances)	3
33	เครื่องมือวัด ตรวจสอบ (Instruments and Appliance for Measuring)	2
34	ยานยนต์ อุปกรณ์ขนส่ง และการบำรุงรักษา (Motor Vehicles/Transport Equipment)	34
35	เครื่องเรือน (Furniture)	3
36	เครื่องประดับ (Jewelry)	2
37	เครื่องกีฬา (Sports Goods)	1
38	การผลิตอื่นๆ (Other Manufacturing)	1
39	การนำกลับมาใช้ใหม่ (Recycling)	3
40	การผลิต/จ่ายไฟฟ้า (Production of Electricity)	13

ที่มา: สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม, 2557



## ตารางที่ 3 (ต่อ)

ลำดับ	สาขา	จำนวน ผู้ได้รับ การรับรอง
41	การผลิต/จ่ายก๊าซ (Manufacture of Gas)	10
42	การเก็บกรองน้ำและจ่ายน้ำ (Collection, Purification and Distribution of Water)	10
43	การก่อสร้าง (Construction)	1
44	การบำรุงรักษา และการซ่อมแซมยานยนต์ (Maintenance and Repair of Motor Vehicles)	5
45	การขายส่ง/ปลีก (Wholesale/Retail Trade)	52
46	การขนส่งและกิจกรรมสนับสนุน (Transport & Supporting Activities)	61
47	อสังหาริมทรัพย์ (Real Estate Activities)	7
48	คอมพิวเตอร์และกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง (Computer & Related Activities)	17
49	บริการที่ปรึกษาทางสถาปัตย์/วิศวกรรม/เทคนิค (Architectural/Engineering/Technical Consultancy)	8
50	บริการตรวจสอบและวิเคราะห์ทางเทคนิค (Technical Testing & Analysis)	5
51	การรักษาความปลอดภัยและบริการอื่นๆ (Investigation/Security and Other Services)	1
52	บริการทำความสะอาด (Cleaning)	3
53	การบริหารราชการ (Public Administration)	3
54	การรักษาพยาบาล (Hospital)	1
55	การสุขาภิบาล (Sanitation and Similar Activities)	23
<b>รวม</b>		<b>895</b>

ที่มา: สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม, 2557

### 3. ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัยมีดังนี้

3.1 ขอบเขตด้านประชากร (Population) ในการวิจัยครั้งนี้ คือ บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ในปี 2557 จำนวน 895 บริษัท (สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม, 2557)

3.2 ขอบเขตกลุ่มตัวอย่าง (Sample Size) การวิจัยครั้งนี้ใช้เทคนิคการสุ่มกลุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยแบ่งประชากรตามเกณฑ์การจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และบริษัทที่ไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

### 4. ขอบเขตด้านเวลา

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยดำเนินการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย โดยมีระยะเวลาในการดำเนินงานวิจัย 1 ปี

### 5. ขอบเขตการศึกษา

ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ประกอบด้วย

5.1 ตัวแปรภายนอก 12 ตัวแปร ประกอบด้วย

5.1.1 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร

5.1.2 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย

5.1.3 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม

5.1.4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ

5.1.5 ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี

5.1.6 ความสามารถในการทำกำไร

5.1.7 ขนาดของกิจการ

5.1.8 โครงสร้างการเป็นเจ้าของ

5.1.9 โครงสร้างหนี้สิน

5.1.10 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

5.1.11 นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

5.1.12 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

## 5.2 ตัวแปรภายใน 4 ตัวแปร ประกอบด้วย

5.2.1 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

5.2.2 นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

5.2.3 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

5.2.4 ความยั่งยืนขององค์กร

โดยตัวแปรเชิงพฤติกรรมที่วัดด้วยข้อคำถามการวิจัย ประกอบด้วย นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กร ส่วนตัวแปรเชิงปริมาณซึ่งรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินประกอบด้วย ความสามารถในการทำกำไร ขนาดของกิจการ โครงสร้างการเป็นเจ้าของ และ โครงสร้างหนี้สิน

## ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

### 1. ประโยชน์ทางด้านวิชาการ

1.1 สร้างองค์ความรู้ใหม่ให้กับวงการวิชาการในการพัฒนาตัวแบบเส้นทางปัจจัยเหตุและผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

1.2 สร้างองค์ความรู้ใหม่ให้กับวงการวิชาการในการพัฒนาตัวแบบเส้นทางปัจจัยเหตุและผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

1.3 สร้างองค์ความรู้ใหม่ให้กับวงการวิชาการในการพัฒนาตัวแบบเส้นทางปัจจัยเหตุและผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

1.4 ขยายองค์ความรู้ใหม่ โดยนำผลการวิจัยไปใช้อ้างอิงและเป็นฐานข้อมูลในการพัฒนาตัวแบบเส้นทางปัจจัยเหตุและผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมขององค์กรอื่นๆ ที่มีการดำเนินงานที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

1.5 นักวิชาการ และนักวิจัยสามารถนำข้อมูลที่ได้รับจากการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อความยั่งยืนขององค์กรไปใช้ในการพัฒนาฐานข้อมูลทางวิชาการ

1.6 องค์กรที่มีดำเนินงานที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมสามารถนำผลการวิจัยไปประยุกต์ใช้ในการกำหนดนโยบายการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อความยั่งยืนขององค์กร

## 2. ประโยชน์สำหรับหน่วยงานและผู้ที่เกี่ยวข้อง

2.1 ผู้บริหารซึ่งมีหน้าที่ในการวางแผนและกำหนดนโยบายของธุรกิจเข้าใจถึงปัจจัยเหตุที่มีความสำคัญต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทและนำผลการวิจัยใช้เป็นข้อมูลในการพิจารณาวางแผนพัฒนาปัจจัยเหตุให้มีความเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการพัฒนานวัตกรรมใหม่ของบริษัท ซึ่งจะนำไปสู่ความสามารถในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันและความยั่งยืนขององค์กรได้

2.2 ผู้บริหารสามารถนำผลการวิจัยไปประยุกต์ใช้เพื่อพัฒนาการประกอบธุรกิจให้มีประสิทธิภาพ เพิ่มศักยภาพในการแข่งขันควบคู่กับการรักษาสิ่งแวดล้อมในองค์กร

2.3 ผู้บริหารสามารถนำตัวแบบเส้นทางปัจจัยเหตุและผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมไปใช้ในการแก้ไขปรับปรุงการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพทั้งทางด้านเศรษฐกิจและสิ่งแวดล้อม

2.4 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยสามารถนำผลการวิจัยไปกำหนดแนวทางการการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัท

2.5 บริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยสามารถนำผลการวิจัยไปแนวทางการการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัท

2.6 รัฐบาลและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำข้อมูลไปพัฒนาปรับปรุง กำหนดนโยบายการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 เพื่อให้องค์กรเกิดความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ความยั่งยืนขององค์กรส่งผลต่อความเข้มแข็งทางเศรษฐกิจและรักษาสิ่งแวดล้อมของประเทศ

2.7 หน่วยงานภาครัฐสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการกำกับควบคุมดูแลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท

2.8 หน่วยงานภาครัฐสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการกำหนดกฎระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมหน่วยงานภาครัฐและเอกชน

2.9 สภาวิชาชีพบัญชี สามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางการพัฒนามาตรฐานและวิธีการบัญชีสิ่งแวดล้อม

## นิยามศัพท์

การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Accounting Practice) หมายถึง การจัดการของดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมและเศรษฐกิจผ่านการพัฒนาและการดำเนินการที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับระบบบัญชีและการปฏิบัติและอาจรวมถึงการรายงานและการตรวจสอบในบางกิจการในรูปแบบการประเมินผลประโยชน์และการวางแผนเชิงกลยุทธ์สำหรับการจัดการสิ่งแวดล้อมตามหลักการทางบัญชีที่ตระหนักถึงสิ่งแวดล้อมที่มีผลกระทบต่อธุรกิจ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจของผู้บริหาร (Nandan, 1994, pp. 4-10; USE Protection Agency, 1995; UNDSO, 2001; Deegan, 2003, pp. 301-320; Jasch, 2003, pp. 667-676; Burritt, 2004, pp. 13-32.; IFAC, 2005, p. 10; Fleischman & Schuele, 2006, pp. 35-66; Beer & Friend, 2006, pp. 548-560; Staniskis & Stasiskiene, 2006, pp. 1252-1261; Setthasakko, 2010, pp. 315-331; Qureshi et al., 2012, pp. 978-985; Schaltegger et al., 2012, pp. 1-10; Baba, 2012, pp. 15-24; Dijk et al., 2014, pp. 329-479)

แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholders Pressures) หมายถึง แรงผลักดัน กระแสการเรียกร้องของหน่วยงานองค์กรต่างๆ ตลอดจนสาธารณชนที่ต้องการให้กิจการให้ความสำคัญยอมรับ เปิดเผยข้อมูล ตลอดจนการบังคับใช้กฎระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม ที่จะส่งผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้เสียและการดำเนินงานของธุรกิจ (Conrad, 2005, pp. 1-19)

นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (Management Environmental Accounting Policy) หมายถึง การสนับสนุนของฝ่ายบริหารในการกำหนดแนวทางและวิธีการในการดำเนินงานด้านนโยบาย การจัดทำงบประมาณ และการปฏิบัติการบัญชีที่คำนึงถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นกับสิ่งแวดล้อม (อัมพร เทียงตระกูล, 2551, หน้า 1-21)

ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Corporate Social Responsibility) หมายถึง การดำเนินธุรกิจขององค์กรที่อยู่ภายใต้หลักคุณธรรม จริยธรรม และคำนึงผลกระทบที่เกิดขึ้นจากปัญหาสิ่งแวดล้อม มีการนำ แนวทาง และวิธีการ และมาตรฐาน ด้านสิ่งแวดล้อมเข้ามาใช้ในการปฏิบัติงานและเป็นไปตามมาตรฐานที่สังคมยอมรับอย่างเป็นทางการนำไปสู่การสร้างมาตรฐานการดำเนินงานที่ดีต่อองค์กร (Tangpinyoputtikhun & Ussahawanitchakit, 2009, pp. 389-411)

นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (Governance Environmental Accounting Policy) หมายถึง การที่หน่วยงานภาครัฐได้เอื้อต่อการดำเนินธุรกิจทุกอย่างในทุกๆ ด้าน ที่จะทำให้องค์กรมีแรงจูงใจที่จะมีการดำเนินการในกิจกรรมและการกำหนดนโยบายบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการรักษาสิ่งแวดล้อม เพื่อให้้องค์กรสามารถนำแนวทางดังกล่าวมาปรับปรุงและพัฒนาวิธีการดำเนินการ

รักษาสิ่งแวดล้อมได้อย่างต่อเนื่อง เช่น การ กำหนดนโยบาย กิจกรรมต่างๆ ที่สนับสนุนการบัญชีสิ่งแวดล้อม (United Nations, 2000)

ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (Accountant Expertise) หมายถึง ทักษะความรู้ความเข้าใจทางการบัญชี ความสามารถในการเรียนรู้ รับรู้ การประยุกต์ใช้ เกี่ยวกับหลักการและแนวคิด ความรู้ทางวิชาชีพ ค่านิยมและจริยธรรมทางวิชาชีพที่จำเป็นอย่างลึกซึ้ง ที่แสดงให้เห็นถึงความสามารถในการปฏิบัติงานในหน้าที่ของตนเองได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งเป็นคุณลักษณะส่วนบุคคล (Murray, 2003, pp. 233-236.)

ความสามารถในการทำกำไร (Profitability) หมายถึง ความสามารถในการหารายได้จากการดำเนินงานและจากการลงทุนในสินทรัพย์ของกิจการ โดยศึกษาผ่านอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถในการทำกำไร 2 อัตราส่วนได้แก่ อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Murcia & Souza, 2008, pp. 159-173)

ขนาดของกิจการ (Firm Size) หมายถึง จำนวนสินทรัพย์รวมของกิจการ (Liu & Anbumozhi, 2009, pp. 593-600; Christ & Burritt, 2013, pp. 163-173; Singh, Jain & Sharma, 2015, pp. 1-8)

โครงสร้างการเป็นเจ้าของ (Ownership Structure) หมายถึง สัดส่วนการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นของกิจการที่ถูกต้องตามกฎหมายสูงสุด 10 รายแรก (Brammer & Pavelin, 2006, pp. 1168-1188; Murcia & Souza, 2008, pp. 159-173)

โครงสร้างหนี้สิน (Debt Structure) หมายถึง ภาระในการชำระหนี้สินค้ำของกิจการ โดยศึกษาผ่านอัตราส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวม (Hossain, Perera & Rahman, 1995, pp. 70-87; Murcia & Santos, 2010, pp. 72-95)

นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting Process Innovation) หมายถึง การที่องค์กรแสวงหานวัตกรรมใหม่ๆ เพื่อนำมาใช้ในการจัดสรรงบประมาณและการดำเนินงานให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด บรรลุเป้าหมายได้เร็วขึ้นสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการและผู้มีส่วนได้เสียเช่นทำให้ต้นทุนการผลิตลดลงหรือระยะเวลาการผลิตลดลงภายใต้การตระหนักถึงสิ่งแวดล้อม (Drake et al., 1999, pp. 323-345)

ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (Competitive Advantage in Finance) หมายถึง ความสามารถขององค์กรในความเป็นผู้นำด้านการผลิตสินค้าและบริการที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม การสร้างต้นทุนโดยรวมต่ำ ตลอดจนการผสมผสานทรัพยากรขององค์กรทั้งทรัพยากรทางกายภาพ (หรือสินทรัพย์ในการดำเนินงาน) ทรัพยากรทางการเงิน และทรัพยากรมนุษย์ มาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดที่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ได้อย่างครอบคลุมและตรงประเด็นวัดได้ถึงประสิทธิผล ประสิทธิภาพ ความรวดเร็ว ตรงตามความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลในทุกๆ ด้าน

จนได้รับการยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียว่าเป็นองค์กรที่รับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม เมื่อเทียบกับคู่แข่ง (Porter, 1980; Ferrari & Parker, 2006, pp. 48-53)

ความยั่งยืนขององค์กร (Organization Sustainability) หมายถึง การที่องค์กรมีฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานที่มีเสถียรภาพมั่นคง ทั้งในระยะสั้นและระยะยาว และยังได้รับการยอมรับจากนักลงทุน หน่วยงานของรัฐ และผู้มีส่วนได้เสียทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ เกี่ยวกับการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพได้มาตรฐาน สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ถือหุ้นอย่างสม่ำเสมอ สามารถรักษาการเติบโตของธุรกิจ ไปสู่ความอยู่รอดและเจริญก้าวหน้าในอนาคต (Burritt & Schaltegger, 2010, pp. 829-846)

## สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 1 เป็นการกล่าวถึง ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา วัตถุประสงค์ของการวิจัยกรอบแนวคิดการวิจัยคำถามในการวิจัยสมมติฐานการวิจัย ขอบเขตของการวิจัย ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ และนิยามศัพท์และส่วนบทต่อๆ ไป กล่าวถึงประเด็นต่างๆ ดังนี้ บทที่ 2 กล่าวถึง แนวคิดทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องบทที่ 3 กล่าวถึง ระเบียบวิธีวิจัยที่นำมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้บทที่ 4 เป็นการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลและบทที่ 5 เป็นการสรุปผลการวิจัยอภิปรายผลและข้อเสนอแนะ สำหรับการวิจัยในครั้งต่อไป



## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์การวิจัย ดังนี้ (1) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย (2) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการ ความได้เปรียบด้านการแข่งขัน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย (3) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย (4) เพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ทบทวนวรรณกรรม โดยมีประเด็นหลัก ดังนี้

ตอนที่ 1 แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อม

ตอนที่ 2 แนวคิดมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (ISO 14001)

ตอนที่ 3 แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อมในมุมมองของการบัญชีบริหาร

ตอนที่ 4 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

4.1 ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory)

4.2 ทฤษฎีการพึ่งพาทรัพยากร (Resource-Based View)

4.3 ทฤษฎีเชิงสถานการณ์ (Contingency Theory)

ตอนที่ 5 แนวคิดการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ตอนที่ 6 แนวคิดปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

6.1 แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย

6.2 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร

6.3 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม

6.4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ

6.5 ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี

6.6 ความสามารถในการทำกำไร

6.7 ขนาดของกิจการ

6.8 โครงสร้างการเป็นเจ้าของ

6.9 โครงสร้างหนี้สิน

ตอนที่ 7 แนวคิดเกี่ยวกับผลลัพธ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

7.1 นวัตกรรมกระบวนการ

7.2 ความได้เปรียบด้านการแข่งขัน

7.3 ความยั่งยืนขององค์กร

### ตอนที่ 1 แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อม

การบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting) เป็นวิวัฒนาการทางการบัญชีที่นักบัญชีสมัยใหม่ได้พัฒนาการขึ้นจากปัญหาสิ่งแวดล้อมที่มีผลกระทบต่อธุรกิจโดยนำเอาแนวคิดในการอนุรักษ์ธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมมาประยุกต์ใช้กับหลักการทางการบัญชีที่ใช้ในปัจจุบันตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ดังนั้นการบัญชีสิ่งแวดล้อมจึงเป็นอีกแนวทางหนึ่งที่จะช่วยลดปัญหาสิ่งแวดล้อมในสังคมได้โดยที่ผู้บริหารขององค์กรต้องแสดงให้เห็นถึงบทบาทและความรับผิดชอบของธุรกิจที่ควรมีต่อสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลและนำเสนอรายงานและมาตรฐานในการบันทึกข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อสิ่งแวดล้อมให้ผู้มีส่วนได้เสียทั้งภายในและภายนอกองค์กรธุรกิจได้รับรู้ทั้งข่าวสารข้อมูลเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพทั้งข้อมูลทางการเงิน (Financial Information) และทางด้านอื่นๆ ที่ไม่เกี่ยวกับด้านการเงิน (Non-Financial Information) ให้มีประสิทธิภาพ และมีประสิทธิผลสูงสุดนอกจากนี้ยังเป็นการกระตุ้นให้องค์กรธุรกิจคำนึงถึงสภาพแวดล้อมมากขึ้น

การบัญชีสิ่งแวดล้อมจึงเป็นความพยายามในการพัฒนาคิดค้นมาตรการในการวัดผลการดำเนินงานขององค์กร โดยระบุถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมตลอดการวัดมูลค่าการรับรู้ การวัดมูลค่าต้นทุนและหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมและการเปิดเผยรายการที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในงบการเงินจากระบบบัญชีแบบดั้งเดิมออกมาเป็นรายงานในรูปแบบใหม่โดยพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อช่วยให้ผู้บริหารตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมและการนำเสนอรายงานต่อสาธารณชนหรือบุคคลภายนอกในประเด็นที่เกี่ยวกับกิจกรรมสิ่งแวดล้อมและผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมจากการดำเนินงานขององค์กร เช่น เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมและความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมและระบบนิเวศน์ในรายงานประจำปีขององค์กร เป็นต้น (ศิลป์พร ศรีจันเพชร, 2552, หน้า 21-24)

การบัญชีสิ่งแวดล้อมได้เข้ามามีบทบาทสำคัญใน 3 ระดับ ตามที่ Environmental Protection Agency (EPA, 2008) ได้ระบุไว้คือ

1. ระดับการบัญชีรายได้ประชาชาติ (National Income Accounting) เป็นมาตรฐานการวัดระบบเศรษฐกิจมหภาค เช่น ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GPD: Gross Domestic Product) ซึ่งรายได้ประชาชาติเป็นตัวชี้วัดภาวะเศรษฐกิจของรายได้ของประชากรในประเทศโดยรวมการบัญชีสิ่งแวดล้อมจะเข้ามาสัมพันธ์กับการบัญชีรายได้ประชาชาติในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลทั้งที่เป็นตัวเงินเกี่ยวกับการใช้ทรัพยากรของประเทศ (National Resource Accounting) ทั้งที่นำกลับมาใช้ได้ (Renewable) และนำกลับมาใช้ไม่ได้ (Non-renewable) ต่อสาธารณชน การศึกษาการบัญชีสิ่งแวดล้อมในบทบาทนี้จะเน้นการรายงานเกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่ายสิ่งแวดล้อมที่รัฐบาลต้องลงทุนไปเพื่อรักษาทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมของประเทศให้มีความยั่งยืน (Sustainable) ซึ่งเป็นการแสดงข้อมูลในระดับมหภาค

2. ระดับการบัญชีการเงิน (Financial Accounting) เป็นการหาวิธีการในการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชี ในรูปของต้นทุนสิ่งแวดล้อม (Environmental Costs) และหนี้สินสิ่งแวดล้อม (Environmental Liability) ที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อรักษาสິงแวดล้อมโดยอาจมีการแสดงไว้ในรายงานทางการเงิน ทั้งที่เป็นรายไตรมาสและรายงานประจำปีต่อผู้ใช้งบการเงิน เช่น นักลงทุน ผู้ให้กู้ รัฐบาล และบุคคลทั่วไป ซึ่งการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวนั้นจะต้องเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (GAAP) และมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard) นั่นคือบทบาทนี้จะเน้นการเปิดเผยการรายงานข้อมูลโดยแสดงในระดับจุลภาคต่อบุคคลหรือหน่วยงานภายนอก

3. ระดับการบัญชีบริหาร (Managerial Accounting) เป็นการรวบรวมข้อมูลเพื่อใช้ในการวางแผนและตัดสินใจภายในองค์กรเกี่ยวกับข้อมูลด้านต้นทุน ด้านการลงทุน ระดับการผลิตสินค้าและรายได้ที่เป็นผลกระทบจากการบริหารสิ่งแวดล้อมขององค์กร เพื่อพิจารณาต้นทุนการประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูลและสารสนเทศต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน เช่น การออกแบบผลิตภัณฑ์เพื่อลดมลภาวะที่จะส่งผลกระทบต่อสภาพแวดล้อม การบำบัดน้ำเสีย และการใช้เทคโนโลยีการผลิตที่สะอาด (Cleaner Technology) อันจะเป็นประโยชน์ต่อการบริหารธุรกิจ เป็นต้น

โดยภาพรวมสรุปได้ว่าการบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting) เป็นหลักการทางการบัญชีที่ตระหนักถึงปัญหาสิ่งแวดล้อมในส่วนที่มีผลกระทบต่อธุรกิจเพื่อให้ได้ข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้อง อันเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหารโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อ

1. วิเคราะห์และจัดทำรายงานข้อมูลและสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการบริหารสิ่งแวดล้อม
2. เพื่อเสนอต่อผู้บริหารในทุกระดับขององค์กร
3. เพื่อระบุรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมจากระบบบัญชีแบบเดิม
4. เพื่อประเมินผลรวมทั้งจัดทำรายงานในรูปแบบใหม่ซึ่งเป็นการรายงานด้านต้นทุนและประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากสิ่งแวดล้อม

นอกจากนี้ Beets & Souther (1999, pp.129-145) ได้ศึกษาการรายงานสิ่งแวดล้อมของบริษัท ความจำเป็นสำหรับมาตรฐานและการบริการรับประกันคุณภาพทางสิ่งแวดล้อมสืบเนื่องจากในปัจจุบันบริษัทที่มีบทบาททางด้านสิ่งแวดล้อมจะมีความแตกต่างและมีความยุ่งยากและแตกต่างจากบริษัทอื่นๆ เนื่องจากการขาดมาตรฐานการรายงานสิ่งแวดล้อม ซึ่งจะเป็นผลประโยชน์แก่นักลงทุนและผู้มีส่วนได้เสียอื่นๆ โดยทำให้รายงานมีความสอดคล้องและสามารถเปรียบเทียบกันได้มากขึ้น จากความจำเป็นของมาตรฐานการพิสูจน์ความจริงนี้เอง วิชาชีพบัญชีจึงต้องมีการศึกษาและพิจารณาในหลายๆ ประเด็น เพื่อพัฒนาแนวทางอย่างเพียงพอ แต่ขอบเขตของข้อตกลงการพิสูจน์ความจริงคืออะไร เป็นสิ่งที่วิชาชีพต้องกำหนดให้ชัดเจนเพราะผู้ตรวจสอบต้องประเมินการเปิดเผยสถานการณ์ด้านสิ่งแวดล้อมของลูกค้า ภาระความรับผิดชอบ และความเสี่ยงที่เกิดขึ้น เช่น การเปิดเผยสินทรัพย์ที่ถูกเจอปน ความสูญเสียที่เป็นความเสี่ยงและความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในจากการประยุกต์ใช้กฎหมายและกฎระเบียบสิ่งแวดล้อม ความจำเป็นนี้เอง ได้นำมาสู่คุณสมบัติของการให้บริการที่มักถูกตั้งเป็นคำถามว่านักบัญชีสาธารณะควรมีลักษณะอย่างไร โดยองค์กร The Board of Environmental Auditor Certification (BEAC) ได้มีความตั้งใจที่จะให้การรับรองแก่ผู้สอบบัญชีสิ่งแวดล้อม โดยกำหนดให้มีการสอบและการศึกษาที่เหมาะสม รวมทั้งมีประสบการณ์ที่เพียงพอในการสอบบัญชีสิ่งแวดล้อม เพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่ได้รับรองตาม BEAC ให้การบริการในการรับประกันทางวิชาชีพได้อย่างกว้างขวางและหลากหลาย โดยได้รับความเชื่อถือ ซึ่งถ้านักบัญชีสาธารณะหรือสำนักงานบัญชีได้มาซึ่งความเชี่ยวชาญในการให้บริการเหล่านั้น จะสามารถสนับสนุนความเชื่อมั่นของนักลงทุนที่มีต่อการรายงานและสามารถพัฒนาบริการใหม่ๆ ที่เพิ่มความสามารถในการทำกำไรและเป็นไปได้ที่จะสนองต่อลูกค้าที่มีอยู่เดิมและลูกค้าที่คาดหวังในบริการที่หลากหลาย ในบางครั้งสำนักงานบัญชีอาจร่วมพัฒนากับบริษัทที่

ให้คำปรึกษาทางด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนประสบการณ์และเพิ่มความสามารถในการแข่งขัน

อย่างไรก็ตาม Murray et al. (2006, pp. 228-255) ได้ศึกษาถึงพฤติกรรมของตลาดเงินที่มีต่อการเปิดเผยข้อมูลทางด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยมีสิ่งกระตุ้นที่ผู้วิจัยมองว่า ถ้ามีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสังคมและกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อมในองค์กรจะทำให้มีโอกาสมากที่สุดสำหรับการลงทุนระหว่างประเทศที่เพิ่มขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสำรวจความสัมพันธ์ระหว่างการเปิดเผยข้อมูลด้านสังคมและสิ่งแวดล้อมและความสำเร็จของตลาดเงินของบริษัทขนาดใหญ่ใน UK โดยการศึกษาี้ พยายามที่จะค้นหาประโยชน์ที่จะได้รับ ในอีกแง่มุมหนึ่งที่เป็นจริงของการอภิปรายอย่างต่อเนื่องของความสัมพันธ์ระหว่างพฤติกรรมของตลาดหุ้นและการเปิดเผยข้อมูลสังคม และสิ่งแวดล้อมของบริษัท โดยเฉพาะการค้นหาหลักฐานที่อยู่ในปัจจุบันเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลที่มีการรายงานจากบริษัทขนาดใหญ่ใน UK ต่อกิจกรรมทางด้านสังคม ด้านสิ่งแวดล้อม และผลตอบแทนราคาหุ้นของบริษัท ผลลัพธ์พบว่า อาจมีบางส่วนที่มีความขาดแคลนในข้อมูลแต่อย่างไรก็ตามในเบื้องต้นของการรายงานการทดสอบมีข้อเสนอแนะว่า เหตุผลสำหรับสถานการณ์นี้เป็นไปไม่ได้ของการรับรองในการศึกษาปกติแบบนี้ที่จะค้นหาเพื่อแสดงถึงคำตอบของผลตอบแทนจากการเปิดเผยสังคมและสิ่งแวดล้อมเนื่องจากบริษัทได้มีประกาศข้อมูลอื่นๆ จำนวนมากซึ่งความแน่นอนทั้งหมดอยู่ห่างจากราคาที่อ่อนไหวง่าย มากกว่าการเปิดเผยที่ได้จากการทดสอบ ซึ่งประเด็นที่สำคัญของผลการวิจัยนี้ คือ การขาดความต่อเนื่องของทฤษฎีที่มีความชัดเจนในการที่จะอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างความสำเร็จทางการตลาดของบริษัทและการตัดสินใจเปิดเผยด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม ในขณะที่หลายๆ ทฤษฎีสามารถอ้างอิงถึงความพยายามที่จะอธิบายถึงสาเหตุของการที่นักลงทุนจะตอบสนองหรือไม่ตอบสนองต่อการเปิดเผยด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม ซึ่งสิ่งเหล่านี้ไม่มีความชัดเจนในการอธิบายสิ่งที่ค้นพบ ดังนั้น ในการตรวจสอบนี้จึงยากที่จะเขียนข้อสรุปในเรื่องราวของความไม่แน่นอนของผลการวิจัยเนื่องจากไม่มีผลกระทบหรือการอธิบายถึงความไม่มีหรือความไม่พอเพียงของผลการวิจัยที่เกี่ยวข้องกับระดับที่มากขึ้นการพิจารณาจึงทำให้สามารถบอกได้ว่าความสัมพันธ์ของการเปิดเผยทางด้านสังคมและสิ่งแวดล้อมไม่ได้ถูกมองใจจากการอธิบายถึงราคาหุ้นที่ดีกว่า

ปัจจุบันสำหรับประเทศไทยยังไม่มีการจัดทำมาตรฐานการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมที่เป็นบรรทัดฐานสำหรับธุรกิจถือปฏิบัติ ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาไปที่การสร้างมูลค่าผ่านการใช้งานที่มีประสิทธิภาพของทรัพยากรในองค์กรที่มีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการมีแนวโน้มในการให้ความสำคัญเกี่ยวกับบทบาทของนักบัญชีในการจัดการในการติดตามข้อมูล บทบาทเชิงกลยุทธ์ในการกำหนดนโยบายและการวางแผน ซึ่งเป็นแนวคิด

เกี่ยวกับการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม EMA ของ IFAC ที่ว่า การบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นการจัดการของดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมและเศรษฐกิจผ่านการพัฒนาและการดำเนินการที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับระบบบัญชีและการปฏิบัติ และอาจรวมถึงการรายงานและการตรวจสอบในบางกิจการในรูปแบบการประเมินผลประโยชน์และการวางแผนเชิงกลยุทธ์สำหรับการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลต่อความยั่งยืนขององค์กรที่เกี่ยวกับการจัดทำงบประมาณ การบันทึก รวบรวม และจัดทำรายงานและนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับบัญชีสิ่งแวดล้อมตามหลักการทางบัญชีที่ตระหนักถึงสิ่งแวดล้อมที่มีผลกระทบต่อธุรกิจ และแสดงข้อมูลสารสนเทศเกี่ยวกับการวิเคราะห์รายการ และเหตุการณ์ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในอดีต เพื่อนำมาใช้เป็นข้อมูลในการกำหนดแนวทางและวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีและการจัดทำรายงาน ข้อมูลที่เกี่ยวกับผลกระทบของสิ่งแวดล้อมและผลการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กรอันจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร

## ตอนที่ 2 แนวคิดมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (ISO 14001)

มาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับการจัดการทางด้านสิ่งแวดล้อมที่ใช้เป็นแนวคิดในการวิจัยครั้งนี้คือมาตรฐาน ISO 14000 หรือ Environmental Management Systems (EMS) ที่สำนักงานองค์การระหว่างประเทศว่าด้วยมาตรฐาน หรือ ISO (The International Organization for Standardization) ได้กำหนดขึ้นเพื่อใช้เป็นข้อกำหนดเกี่ยวกับระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่เป็นสากล ที่มีการประกาศใช้อย่างเป็นทางการตั้งแต่ปี 1996 ซึ่งมาตรฐาน ISO 14000 ประกอบด้วย ชุดมาตรฐานย่อยอีก 5 ฉบับ แต่มาตรฐานที่ธุรกิจสามารถยื่นขอรับรองได้ในปัจจุบันคือมาตรฐาน ISO 14001 Environmental Management Systems-Specification with Guide Dance for Use หรือที่เรียกว่ามาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งสาระสำคัญของมาตรฐาน ISO 14001 ฉบับนี้มีดังนี้

1. นโยบายสิ่งแวดล้อม (Environmental Policy) ซึ่งจะเริ่มจากผู้บริหารสูงสุดขององค์กรที่จะต้องมีความมุ่งมั่นที่จะดำเนินการอย่างจริงจังและกำหนดนโยบายสิ่งแวดล้อมขององค์กรขึ้นเพื่อเป็นแนวทางสำหรับการดำเนินงานของพนักงานในองค์กร

2. การวางแผน (Planning) องค์กรจะต้องมีการวางแผนในการดำเนินงานที่ครอบคลุมถึงรายละเอียดกิจกรรมต่างๆ ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อกำหนดอื่นที่เกี่ยวข้องที่จะต้องปฏิบัติ วัตถุประสงค์และเป้าหมายในการจัดการกิจกรรมต่างๆ เพื่อที่จะบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้

3. การดำเนินการ (Implementation) องค์กรจะต้องดำเนินการให้ครอบคลุมถึงองค์ประกอบต่างๆ เพื่อให้การดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเป็นไปตามแผนที่วางไว้

โดยองค์ประกอบนั้น ได้แก่ การกำหนดโครงสร้างและอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบในการจัดการสิ่งแวดล้อม การเผยแพร่ให้ทุกคนในองค์กรทราบถึงความสำคัญในการจัดการสิ่งแวดล้อม ควบคุมการดำเนินงานต่างๆ ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์เป้าหมายที่กำหนดไว้ เป็นต้น

4. การตรวจสอบและการแก้ไข (Checking and Corrective Action) องค์กรจะต้องดำเนินการตรวจสอบ ติดตาม วัดผล และประเมินผลระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมขององค์กรอย่างสม่ำเสมอเป็นระยะ รวมถึงจัดบันทึกและดำเนินการแก้ไขเมื่อไม่เป็นไปตามแผนที่วางไว้โดยที่ในการตรวจสอบนั้นจะมีทั้งการตรวจสอบโดยภายในองค์กรเอง และจากหน่วยงานภายนอกที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

5. การทบทวนและการพัฒนา (Management Review) ผู้บริหารจะต้องทบทวนระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมในระยะเวลาที่เหมาะสมเพื่อให้การจัดการสิ่งแวดล้อมมีการพัฒนาอย่างสม่ำเสมอ

ประโยชน์ของ ISO 14001

ปัจจุบันมีกระแสเรียกร้องเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมจากทุกฝ่าย ทั้งหน่วยงานรัฐ เอกชนและผู้บริโภค ซึ่งให้ความสำคัญต่อปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว ทำให้ธุรกิจต้องให้ความสนใจและแสดงความรับผิดชอบต่อผลการดำเนินงานที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอย่างจริงจัง ซึ่งก่อให้เกิดประโยชน์ต่อธุรกิจ ดังนี้ (บรรจง จันทรมาศ, 2542)

1. สามารถบริหารงานด้านสิ่งแวดล้อมได้อย่างเป็นระบบ ตามแนวปฏิบัติที่ได้รับรองและเป็นที่ยอมรับในระดับสากล
2. เกิดสภาพแวดล้อมการทำงานที่ดี รวมทั้งมีการป้องกันในกรณีที่มีอุบัติเหตุเกิดขึ้น
3. เกิดภาพลักษณ์ที่ดีต่อองค์กร เพราะในปัจจุบันผู้บริโภคได้ให้ความสำคัญกับปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้น ฉะนั้นการที่ธุรกิจมีส่วนในการลงทุนเกี่ยวกับกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อมจะเป็นการสร้างภาพลักษณ์ที่ดีในสายตาของผู้บริโภค
4. ลดการค่าใช้จ่าย เนื่องจากการจัดการสิ่งแวดล้อมที่เหมาะสม เช่น การจัดการทรัพยากร การจัดการของเสีย (Waste Management)
5. เพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันด้านการตลาด

โดยสรุปมาตรฐาน ISO 14001 เป็นมาตรฐานเกี่ยวกับการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ถูกจัดทำขึ้นเพื่อปรับระดับการพัฒนาทางด้านสิ่งแวดล้อมให้เท่าเทียมกัน ในระหว่างประเทศที่จะทำธุรกิจติดต่อกัน ไม่ว่าจะเป็นการทำกิจกรรมผลิตภัณฑ์ หรือการบริการทุกประเภท เพื่อแก้ปัญหามลพิษและอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมซึ่งเป็นภาระหน้าที่ของทุกประเทศในโลก มาตรฐานนี้ได้กลายเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับการแข่งขันในทางธุรกิจการค้าและอุตสาหกรรมระหว่างประเทศ เช่นเดียวกับ

มาตรฐาน ISO 9000 ที่ได้กำหนดไว้ก่อนหน้านี้แล้ว โดยทำให้ผู้ประกอบการให้ความสำคัญทางด้านการตรวจสอบป้องกันผลกระทบและจัดการด้านสิ่งแวดล้อมแบบมีระเบียบให้สอดคล้องกับลักษณะของธุรกิจและกฎหมายทั้งในและนอกประเทศ ทั้งยังเป็นการลดค่าใช้จ่ายในการกำจัดมลพิษ ตามหลักการควบคุมคุณภาพสำหรับในการดำเนินการและการผลิต การลดความเสี่ยงภัยของพนักงานในองค์กร และสาธิตชนกับผู้บริโภค พร้อมทั้งทำให้ได้เปรียบคู่แข่งขั้นที่ไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานด้วยโดยมาตรฐาน ISO 14001 นี้ทุกองค์กร ไม่ว่าจะเป็นกิจการขนาดเล็กหรือขนาดใหญ่ หรือเป็นกิจการประเภทใดก็ตามสามารถนำมาตราฐานสากลนี้ไปใช้ปฏิบัติได้ทุกกิจกรรมตลอดทั้งวัฏจักรของชีวิตผลิตภัณฑ์และบริการ เพื่อให้เกิดการปรับปรุงระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมขององค์กรได้อย่างเป็นระบบ

อย่างไรก็ตาม นอกเหนือจากมาตรฐาน ISO 14001 ที่อธิบายถึงข้อกำหนดของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมแล้วยังมีมาตรฐานที่เป็นคู่กันได้ออกมาเสริมการดำเนินการตามมาตรฐาน ISO 14001 ได้แก่มาตรฐาน ISO 14004 (Environmental Management Systems-General Guidelines on Principles, Systems and Support Techniques) ซึ่งเป็นมาตรฐานที่อธิบายถึงหลักการพื้นฐานระบบงานและเทคนิคที่สามารถนำมาใช้ร่วมกับระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมตามมาตรฐาน ISO 14001 ได้

ในขณะที่การตรวจประเมินระบบสิ่งแวดล้อมหรือ Environmental Audit จะเป็นเครื่องมือที่สำคัญของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่จะช่วยในการประเมินถึงความเหมาะสม ความเพียงพอและความมีประสิทธิภาพของระบบที่มีการจัดทำขึ้น เพื่อนำไปสู่การปฏิบัติการแก้ไข การป้องกัน และการปรับปรุงพัฒนาระบบให้ดีขึ้นต่อไปโดยได้มีการจัดทำขึ้นเป็นมาตรฐานสากลที่เรียกว่ามาตรฐาน ISO 19011 (Guidelines for Quality and/or Environmental Management Systems Auditing) ซึ่งเป็นมาตรฐานที่อธิบายถึงกระบวนการในการตรวจประเมินที่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ได้ทั้งในระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมและระบบบริหารคุณภาพ

นอกจากมาตรฐาน ISO 14001 ที่มีการระบุถึงการกำหนดลักษณะปัญหาทางด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Aspects) แล้ว ทาง ISO ยังได้มีการพัฒนามาตรฐานที่ช่วยในการกำหนดลักษณะปัญหาทางด้านสิ่งแวดล้อมเพิ่มเติมขึ้นมาอีกโดยใช้เครื่องมือที่เรียกว่าการประเมินวัฏจักรชีวิต (Life Cycle Assessment: LCA) ซึ่งเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการระบุและประเมินลักษณะปัญหาทางด้านสิ่งแวดล้อม ทั้งของผลิตภัณฑ์และบริการซึ่งจะทำการวิเคราะห์ตั้งแต่เริ่มต้นการออกแบบ การจัดทำ การนำไปใช้งาน และการทำลายเพื่อให้เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุด ทั้งนี้มาตรฐานที่เกี่ยวกับการประเมินวัฏจักรชีวิต ได้มีการจัดทำขึ้นมาหลายมาตรฐานด้วยกัน ประกอบด้วย



1. ISO 14040: 2006 (Environmental Management-Life Cycle Assessment-Principles and Framework) เป็นมาตรฐานที่อธิบายถึงหลักการพื้นฐานและกรอบการดำเนินงานสำหรับการประเมินวัฏจักรชีวิต

2. ISO 14044:2006 (Environmental Management-Life Cycle Assessment-Requirements and Guidelines) เป็นมาตรฐานที่อธิบายข้อกำหนดและแนวทางดำเนินงานในการประเมินวัฏจักรชีวิต

3. ISO/TR 14047: 2003 (Environmental Management-Life Cycle Impact Assessment-Example of Application of ISO 14042) เป็นมาตรฐานที่อธิบายตัวอย่างของการดำเนินงานตามข้อกำหนดในมาตรฐาน ISO 14042 (ยกเลิกการใช้งานแล้ว) ในการประเมินผลกระทบของวัฏจักรชีวิต

4. ISO/TR 14048: 2002 (Environmental Management-Life Cycle Assessment-Data Documentation Format) เป็นมาตรฐานที่ระบุถึงรูปแบบของเอกสารในการประเมินวัฏจักรชีวิต

5. ISO/TR 14049: 2000 (Environmental Management-Life Cycle Assessment-Example of Application of ISO 14041 to Goal and Scope Definition and Inventory Analysis) เป็นมาตรฐานที่อธิบายตัวอย่างของการดำเนินงานตามข้อกำหนดในมาตรฐาน ISO 14041 (ยกเลิกการใช้งานแล้ว) ในการประเมินวัฏจักรชีวิต

ในขณะที่มาตรฐาน ISO 14015: 2001 (Environmental Management-Environmental Assessment of Sites and Organization (EASO)) จะเป็นมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมที่อธิบายถึงแนวทางและกระบวนการในการตรวจประเมินสถานที่ และองค์กรในประเด็นทางด้านสิ่งแวดล้อม ส่วนมาตรฐาน ISO 14031: 1999 (Environmental Management-Environmental Performance Evaluation-Guidelines) จะเป็นมาตรฐานที่นำมาใช้ในการประเมินสมรรถนะทางด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Performance) ในรูปแบบต่างๆ

นอกจากนี้ยังมีมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับฉลากสิ่งแวดล้อม (Environmental Label) ซึ่งประกอบด้วย

1. ISO 14020:2000 (Environmental Labels and Declarations-General Principles) เป็นมาตรฐานเกี่ยวกับหลักการทั่วไปของฉลากสิ่งแวดล้อมและคำประกาศสิ่งแวดล้อม

2. ISO 14021: 1999 (Environmental Labels and Declarations-Self-Declared Environmental Claims (Type II Environmental Labeling)) เป็นมาตรฐานเกี่ยวกับหลักการและขั้นตอนการปฏิบัติสำหรับฉลากสิ่งแวดล้อม ประเภทที่ 2

3. ISO 14024: 1999 (Environmental Labels and Declarations-Type I Environmental Labeling-Principles and Procedures) เป็นมาตรฐานเกี่ยวกับหลักการและขั้นตอนการปฏิบัติสำหรับฉลากสิ่งแวดล้อมประเภทที่ 1

4. ISO 14025: 2006 (Environmental Labels and Declarations-Type III Environmental Declarations-Principles and Procedures) เป็นมาตรฐานเกี่ยวกับหลักการและขั้นตอนการปฏิบัติสำหรับฉลากสิ่งแวดล้อม ประเภทที่ 3

รวมถึงยังมีการจัดทำมาตรฐาน ISO 14063: 2006 (Environmental Management-Environmental Communication-Guideline and Examples) ซึ่งเป็นมาตรฐานเกี่ยวกับแนวทางในการสื่อสารทางด้านสิ่งแวดล้อมให้กับหน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง

ในส่วนของกรออกแบบและพัฒนาผลิตภัณฑ์ยังได้มีการออกมาตรฐานทางด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องด้วย ได้แก่ มาตรฐาน ISO/TR 14062: 2002 (Environmental Management-Integrating Environmental Aspects into Product Design and Development) ซึ่งเป็นมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมในการบูรณาการลักษณะปัญหาทางด้านสิ่งแวดล้อมสำหรับการออกแบบและพัฒนาผลิตภัณฑ์และมาตรฐาน ISO Guide 64: 2008 (Guide for Addressing Environmental Issues in Product Standards) ซึ่งเป็นแนวปฏิบัติในการกำหนดประเด็นทางด้านสิ่งแวดล้อมในมาตรฐานผลิตภัณฑ์

มาตรฐานที่อยู่ในระหว่างการจัดทำ

นอกเหนือจากมาตรฐานต่างๆ ที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่มีการประกาศใช้อย่างเป็นทางการตามที่ได้กล่าวมาแล้วนั้นยังมีอีกหลายมาตรฐานทางด้านสิ่งแวดล้อมที่อยู่ในระหว่างการจัดทำและรอการประกาศใช้ในเร็ววันนี้ โดยคณะทำงาน ISO/TC 207 ซึ่งรับผิดชอบดูแลมาตรฐานทางด้านสิ่งแวดล้อม

1. ISO/DIS 14005 (Environmental Management Systems-Guidelines for the Phased Implementation of an Environmental Management System, Including the use of Environmental Performance Evaluation) เป็นมาตรฐานที่ระบุแนวทางสำหรับการดำเนินงานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมสำหรับองค์กรขนาดเล็กและขนาดกลางรวมถึงแนวทางในการประเมินสมรรถนะทางด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Performance Evaluation)

2. ISO/AWI 14033 (Environmental Management-Quantitative Environmental Information-Guidelines and Examples) เป็นมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมที่อธิบายถึงแนวทางและตัวอย่างของข้อมูลสารสนเทศสิ่งแวดล้อมเชิงปริมาณ

3. ISO/CD 14006 (Environmental Management Systems-Guidelines on Eco-design) เป็นมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่อธิบายถึงแนวทางสำหรับการออกแบบผลิตภัณฑ์เชิงนิเวศน์เศรษฐกิจ หรือ Eco-design

4. ISO/WD 14045 (Eco-efficiency Assessment-Principles and Requirements) โดยมาตรฐาน ISO 14045 อธิบายถึงหลักการพื้นฐานและข้อกำหนดเกี่ยวกับการประเมินความมีประสิทธิภาพเชิงนิเวศน์เศรษฐกิจ (Eco-efficiency Assessment) โดยความมีประสิทธิภาพเชิงนิเวศน์เศรษฐกิจจะเกี่ยวกับสมรรถนะทางด้านสิ่งแวดล้อมในการสร้างสรรค์ให้เกิดคุณค่าซึ่งมาตรฐานนี้จะระบุแนวทางในการทำงานที่ชัดเจนและเข้าใจง่ายสำหรับการวัดความมีประสิทธิภาพเชิงนิเวศน์เศรษฐกิจ

5. ISO/CD 14051 (Environmental Management-Material Flow Cost Accounting-General Principles and Framework) โดยมาตรฐาน ISO 14051 เป็นแนวปฏิบัติ และกรอบการดำเนินงานสำหรับ Material Flow Cost Accounting (MFCA) โดย MFCA จะเป็นเครื่องมือในการบริหารงานเพื่อส่งเสริมให้เกิดการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพโดยเน้นไปที่กระบวนการผลิตและการกระจายสินค้า เพื่อนำไปสู่การลดการใช้ทรัพยากรและต้นทุนวัสดุที่ใช้

ทั้งนี้ MFCA เป็นการวัดการไหลและการจัดเก็บวัตถุดิบและพลังงานที่ใช้ภายในองค์กรจากหน่วยทางด้านกายภาพ (เช่น น้ำหนัก ชีตความสามารถปริมาณ และอื่นๆ) รวมถึงทำการประเมินในรูปของต้นทุนการผลิต รวมถึง MFCA ยังใช้เป็นเครื่องมือหลักสำหรับการทำ Environmental Management Accounting (EMA) ด้วย

ดังนั้น จึงเห็นได้ว่ามาตรฐานทางด้านสิ่งแวดล้อมมีอยู่เป็นจำนวนมากทั้งที่ประกาศใช้แล้วและจะประกาศใช้ในอนาคตอันใกล้ ครอบคลุมในทุกๆ ส่วนที่องค์กรสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการดำเนินการได้ และปัจจุบันนี้มีหลายประเทศที่ยอมรับมาตรฐานระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ISO 14001 ให้เป็นมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมของประเทศ อาทิเช่น ประเทศออสเตรเลีย ออสเตรเลีย อินเดีย ฝรั่งเศส มาเลเซีย นิวซีแลนด์ สวิตเซอร์แลนด์ สหรัฐอเมริกา ตุรกี และประเทศไทย เป็นต้น

นอกจากนั้น ยังมีมาตรฐานในกลุ่มอื่นๆ ที่ไม่ใช่มาตรฐาน ISO ที่มีการพัฒนาขึ้นมาอีกเป็นจำนวนมากทั้งในลักษณะของมาตรฐานระดับชาติ มาตรฐานในกลุ่มประเทศหรือมาตรฐานท้องถิ่นที่มีความเฉพาะเจาะจงมากขึ้น ซึ่งองค์กรต่างๆ สามารถนำมาศึกษาเพื่อพัฒนาเป็นแนวทางในการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมที่เหมาะสมสำหรับองค์กรเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมต่อไป

### ตอนที่ 3 แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อมในมุมมองของการบัญชีบริหาร

International Federation of Accountants (2005, p. 19) กล่าวว่า แนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อการบริหาร MA มีการพัฒนาอยู่ตลอดเวลาโดยขั้นที่ 1 ก่อน ค.ศ. 1950 มุ่งเน้นไปที่การกำหนดค่าใช้จ่ายและควบคุมทางการเงินขั้นที่ 2 ค.ศ. 1965 มุ่งเน้นไปที่การให้ข้อมูลสำหรับการวางแผนการจัดการและการควบคุม ขั้นที่ 3 ค.ศ. 1985 มุ่งเน้นไปที่กระบวนการการลดของเสียในทรัพยากรที่ใช้ในการประกอบธุรกิจขั้นที่ 4 ค.ศ. 1995 มุ่งเน้นไปที่การสร้างหรือการสร้างมูลค่าผ่านการใช้งานที่มีประสิทธิภาพของทรัพยากรในองค์กรที่มีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการบริหารมีแนวโน้มในการให้ความสำคัญเกี่ยวกับบทบาทของนักบัญชีการจัดการในการติดตามข้อมูล บทบาทเชิงกลยุทธ์ในการกำหนดนโยบายและการวางแผนมากยิ่งขึ้น ดังนั้นการบัญชีบริหารหรือการบัญชีเพื่อการบริหาร จึงเป็นการพัฒนาข้อมูลทั้งที่เป็นข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่เป็นเงิน

IFAC ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม EMA ว่าเป็น การจัดการของดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมและเศรษฐกิจผ่านการพัฒนาและการดำเนินการที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับระบบบัญชีและการปฏิบัติ และอาจรวมถึงการรายงานและการตรวจสอบในบางกิจการ การบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมโดยทั่วไปจะเกี่ยวข้องกับวงจรชีวิตของต้นทุนการทำบัญชีค่าใช้จ่ายเต็มรูปแบบการประเมินผลประโยชน์และการวางแผนเชิงกลยุทธ์สำหรับการจัดการสิ่งแวดล้อม คำนิยามที่สมบูรณ์จะได้รับโดยคณะทำงานผู้เชี่ยวชาญสหประชาชาติใน EMA จะเน้นมากขึ้นทั้งด้านกายภาพและการเงินของ EMA คำนิยามที่ได้รับการพัฒนาโดยฉันทามติระหว่างประเทศของสมาชิกในกลุ่มที่เป็นตัวแทนมากกว่า 30 ประเทศ ตามที่กลุ่มของสหประชาชาติ: EMA ถูกกำหนดไว้อย่างกว้างๆ จะระบุถึงการเก็บรวบรวมการวิเคราะห์และการใช้ของข้อมูลทั้งสองประเภทสำหรับการตัดสินใจภายใน ซึ่งได้แก่ ข้อมูลทางกายภาพเกี่ยวกับการใช้ การไหล และปลายทางของพลังงานน้ำและวัสดุ (รวมถึงของเสีย) และข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงานและเงินออม (IFAC 2005, p. 19)

ปัจจุบันการบัญชีสิ่งแวดล้อมเกี่ยวข้องกับองค์กรหรือหน่วยงานต่างๆ มากขึ้น เนื่องจากมลภาวะที่มีต่อสิ่งแวดล้อมนั้นได้ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองทั่วโลก ดังนั้น หน่วยงานระดับประเทศและระหว่างประเทศจึงมีความพยายามที่จะเพิ่มมาตรการเพื่อรักษาสีเขียวสิ่งแวดล้อม รวมทั้งลดและป้องกัน ตลอดจนบรรเทาผลกระทบจากมลภาวะซึ่งส่งผลทำให้เกิดแนวโน้มที่กิจการจะต้องมีการเปิดเผยข้อมูลต่อสังคมเกี่ยวกับนโยบายด้านสิ่งแวดล้อม วัตถุประสงค์ด้านสิ่งแวดล้อม (ผ่องพรรณ เจริญวิริยะพันธ์, 2542, หน้า 280) ตลอดจนการยอมรับชื่อเสียงขององค์กรรวมทั้งผลการดำเนินงานขององค์กรและความมีศักยภาพการแข่งขันที่ดีขึ้นของกิจการ ดังนั้น องค์กรธุรกิจต่างๆ จึงให้ความสำคัญเกี่ยวกับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้น

ซึ่งในทางการบัญชีเกี่ยวข้องการวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสิ่งแวดลอมนั้นจะมีผลกระทบต่อสภาพของงบการเงินต่อผู้มีส่วนได้เสีย ได้แก่ นักลงทุน เจ้าหนี้ รัฐบาล สาธารณชน และผู้สนใจโดยทั่วไป นอกจากนี้ องค์การที่มีความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดลอมจะต้องมีระบบการจัดการด้านสิ่งแวดลอมที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพ รวมทั้งสามารถลดความเสี่ยงทางด้านการเงินขององค์กรอันเกิดจากค่าใช้จ่ายหรือผลเสียหายทางด้านสิ่งแวดลอม และยังทำให้เกิดผลประโยชน์ในด้านต่างๆ เช่น ขวัญและกำลังใจของพนักงาน ผลประโยชน์ด้านภาษีและลดค่าปรับต้นทุนการดำเนินงานที่ต่ำ สร้างชื่อเสียงให้องค์กร ตลอดจนทำให้เกิดความได้เปรียบในการแข่งขัน นำไปสู่การเพิ่มโอกาสในการแข่งขันทางธุรกิจ (สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์, 2543, หน้า 310)

สำหรับในงานวิจัยนี้ เกี่ยวข้องกับแนวคิดการบัญชีสิ่งแวดลอมในมุมมองของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดลอม ซึ่งเป็นการบัญชีที่เกี่ยวกับการจัดการของดำเนินงานด้านสิ่งแวดลอม และเศรษฐกิจผ่านการพัฒนาและการดำเนินการที่เหมาะสมกับสภาพแวดลอมที่เกี่ยวข้องกับระบบบัญชีและการปฏิบัติ และอาจรวมถึงการรายงานและการตรวจสอบในบางกิจการในรูปแบบการประเมินผลประโยชน์และการวางแผนเชิงกลยุทธ์สำหรับการจัดการสิ่งแวดลอมตามหลักการทางบัญชีที่ตระหนักถึงสิ่งแวดลอมที่มีผลกระทบต่อธุรกิจ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจของผู้บริหารในการระบุ ประมวลผล และวิเคราะห์ข้อมูลและสารสนเทศต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดลอมทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน เสนอต่อผู้บริหารทุกระดับภายในองค์กร ทั้งนี้เพื่อให้ฝ่ายบริหารได้ใช้รายละเอียดดังกล่าวเป็นเครื่องมือในการบริหารสิ่งแวดลอมขององค์กร (อัมพร เทียงตระกูล, 2551, หน้า 1-21) อย่างไรก็ตามการเสนอการบัญชีสิ่งแวดลอมในมุมมองของการบัญชีบริหารจะแตกต่างจากมุมมองทางการบัญชีการเงินในส่วนของผู้ใช้ข้อมูล คือ บุคคลหรือหน่วยงานที่อยู่ภายในกิจการและไม่จำเป็นต้องรายงานที่อยู่ภายในกิจการ และไม่จำเป็นที่จะต้องรายงานตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทำให้เกิดการบัญชีสิ่งแวดลอมเนื่องจากธุรกิจแต่ละแห่งมีระบบการบริหารสิ่งแวดลอมที่แตกต่างกัน จึงส่งผลให้เกิดระบบบัญชีบริหารสิ่งแวดลอมที่แตกต่างกันไปด้วย (ดวงมณี โกมารทัต, 2545, หน้า 72) ซึ่งปัจจุบันสำหรับประเทศไทย ยังไม่มีการจัดทำมาตรฐานการบัญชีบริหารสิ่งแวดลอมที่เป็นบรรทัดฐานสำหรับธุรกิจถือปฏิบัติ แต่อย่างไรก็ตามมีหน่วยงานราชการ สถาบันหรือองค์กรพิทักษ์สิ่งแวดลอมทั้งในระดับประเทศ ระดับโลกหลายแห่งได้มีการกำหนดแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหารสิ่งแวดลอมแล้ว ซึ่งฝ่ายบริหารจะสามารถนำรายละเอียดดังกล่าวไปใช้ประโยชน์ในเรื่องต่างๆ (ดวงมณี โกมารทัต, 2545, หน้า 72) ดังต่อไปนี้

1. การออกแบบผลิตภัณฑ์โดยคำนึงถึงผลกระทบต่อด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Product Design)

2. การออกแบบกระบวนการผลิตโดยคำนึงถึงผลกระทบต่อด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Process Design)

3. การจัดหาปัจจัยการผลิต (Purchasing Logistics)

4. การควบคุมต้นทุนการปฏิบัติงาน (Operational Cost Control)

5. การปันส่วนต้นทุน (Cost Allocation)

6. การกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์ (Product Pricing)

7. การประเมินผลการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Performance Evaluation)

8. การตัดสินใจโครงการลงทุนด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Capital Expenditure)

9. การกำจัดของเสีย (Waste Management)

10. การบริหารเพื่อนำกลับมาใช้ใหม่ (Recycle Management)

11. การวางกลยุทธ์ด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Strategic Planning)

12. การวิเคราะห์วัฏจักรผลิตภัณฑ์ (Product Life-Cycle Analysis)

13. การประเมินต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมโดยรวม (Total Cost Assessment)

แสดงให้เห็นว่าการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมหรือการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมให้ประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารหลายประการ และบุคลากรที่ได้รับผลกระทบจากการประยุกต์การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ก็คือนักบัญชีบริหาร ซึ่งจะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในระบบการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างดี ซึ่งเป็นหน้าที่ที่สำคัญของนักบัญชีบริหาร (ดวงมณี โกมารทัต, 2545, หน้า 73) ได้แก่

1. ปรับปรุงระบบข้อมูลที่มีอยู่ให้เป็นระบบข้อมูลเพื่อการบริหารสิ่งแวดล้อม

2. การวางแผนธุรกิจโดยคำนึงถึงผลกระทบต่อด้านสิ่งแวดล้อม มีการคาดคะเนรายได้ ต้นทุน และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม

3. การประมวลผลและจำแนกประเภทต้นทุนสิ่งแวดล้อม

4. ปรับปรุงวิธีการปันส่วนต้นทุนและการคำนวณต้นทุนสิ่งแวดล้อมเข้าผลิตภัณฑ์

5. การประเมินและวิเคราะห์โครงการลงทุนอันเนื่องจากการบริหารสิ่งแวดล้อม เช่น โครงการบำบัดน้ำเสีย โครงการขจัดมลภาวะ สารพิษ และของเสียอันตราย เป็นต้น

6. การวิเคราะห์ต้นทุน ผลได้ ประสิทธิภาพ และเงินลงทุนภายหลังการปรับปรุงด้านสิ่งแวดล้อม

7. การตรวจสอบสิ่งแวดล้อม (Environmental Audit) ในกิจการอื่นก่อนตัดสินใจรวมหรือควบกิจการ

8. การประเมินผลกระทบต่อต้นทุนสิ่งแวดล้อมและความเสี่ยงทางการเงิน เพื่อนำไปวางแผนธุรกิจในระยะยาว

9. จัดให้มีระบบข้อมูลและการจัดทำรายงานที่สนับสนุนโครงการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมซึ่งเกิดขึ้นตามข้อบังคับของทางราชการ หรือโครงการที่ธุรกิจดำเนินการเองโดยสมัครใจ

10. จัดทำข้อมูล สารสนเทศ และรายงานที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมแก่ฝ่ายบริหารหน่วยงานที่ต้องการ

#### ตอนที่ 4 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

##### 4.1 ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory)

ทฤษฎีผู้มีส่วนเกี่ยวข้องได้รับการพัฒนามาต่อเนื่องตามลำดับตั้งแต่ทศวรรษ 1970 Freeman (1984, p. 46) เป็นนักวิชาการรายแรกๆ ที่นำเสนอตัวแบบผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับกรอบแนวคิดผู้มีส่วนได้เสีย โดยแสดงถึงความรับผิดชอบของบริษัทต่อกลุ่มที่มีผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลากหลายกลุ่มตั้งแต่นั้นมาก็มีบทความข้อเขียนเกี่ยวกับทฤษฎีนี้ออกมามากมายเป็นผลให้บทบาทของบริษัทถูกมองมากขึ้นเกี่ยวกับผลการดำเนินการของบริษัทนอกจากรับผิดชอบที่มีต่อพนักงาน สังคม สิ่งแวดล้อมและชุมชนได้ถูกกล่าวถึงเช่นเดียวกับผู้ถือหุ้น อย่างไรก็ตามทฤษฎีเกี่ยวกับผู้มีส่วนได้เสียจะมีความเชื่อมโยงกับเรื่องของความชอบธรรม (Legitimacy) โดยแนวคิดนี้มุ่งไปยังนโยบายของบริษัทที่จะสร้างผลกระทบให้เกิดกับผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับบริษัทไม่ว่าจะเป็น ลูกค้า พนักงาน ผู้ถือหุ้น คู่ค้า คู่แข่ง ภาครัฐและชุมชน เป็นต้น โดยบริษัทที่มีภาระรับผิดชอบที่จะต้องตอบสนองความต้องการให้กับกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียของตนเองหรืออีกนัยหนึ่ง แนวคิดนี้เป็นเรื่องของการจัดการผู้ที่มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Management) ของบริษัทโดยพิจารณาถึงความต้องการ (Need) และความสนใจ (Interest) และผลกระทบ (Effect) ที่เกิดขึ้นจากนโยบายและการดำเนินงานของบริษัทเพราะการที่บริษัทจะสามารถดำรงอยู่ ดำเนินเจริญก้าวหน้าและล่มสลายถือเป็นความชอบธรรมของผู้ที่มีส่วนได้เสียกับบริษัทเป็นผู้กำหนดนั่นเอง (McWilliams & Siegel, 2001, pp. 117-127)

ผู้มีส่วนได้เสีย หมายถึง กลุ่มใดๆ หรือบุคคลผู้ที่สามารถส่งผลกระทบหรือเป็นผลกระทบจากความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กร (Freeman, 1984, p. 46) ในภายหลังหมายถึง กระบวนการสร้างคุณค่าของการมีส่วนร่วมของผู้มีส่วนได้เสียในกระบวนการสร้างคุณค่าในทำนองเดียวกัน Gray (1988, pp. 1-15) กล่าวว่า ผู้มีส่วนได้เสีย หมายถึง บุคคลผู้ที่มีสิทธิและ

ความสามารถมีส่วนร่วมในกระบวนการและ Donaldson & Preston (1995, pp. 67-94) อธิบายกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับบริษัทว่า ประกอบด้วย ผู้ลงทุน รัฐบาล กลุ่มการเมือง ผู้ให้บริการจัดการสินค้าและบริการ สมาคมการค้า พนักงาน ลูกค้า และชุมชนสอดคล้องกับ Soloman (2007) กล่าวว่า กลุ่มผู้เกี่ยวข้องรวมถึงผู้ถือหุ้น พนักงาน ผู้จัดหาสินค้าและบริการให้บริษัท (Supplier) ลูกค้า เจ้าหนี้ชุมชนที่บริษัทตั้งอยู่ และสาธารณชนทั่วไป และอาจมีองค์ประกอบอื่นๆ อีกที่เป็นการเฉพาะ เช่น สภาพแวดล้อม สัตว์บางประเภท อนุชน เป็นต้น ซึ่งกลุ่มผู้เกี่ยวข้องกับบริษัทไม่เพียงแต่จะเป็นผู้ได้รับผลลัพธ์หรือผลกระทบจากบริษัทเท่านั้น ในทางกลับกันเป็นผู้ส่งผลกระทบหรือมีอิทธิพลต่อบริษัทในทางใดทางหนึ่งด้วย โดยกลุ่มเหล่านี้จะมีความเกี่ยวข้องมากกว่าจะเป็นแค่ผู้ถือหุ้นเท่านั้น นอกจากนี้ Madsen & Ulhoi (2001, pp. 79) กล่าวถึงทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียว่าองค์กรควรให้ความสำคัญเพิ่มเติมในมิติของการวิเคราะห์ผลประโยชน์และโอกาสของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียยิ่งไปกว่านั้น ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียมีความสัมพันธ์กับการดำเนินการตัดสินใจและลักษณะขององค์กรที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลทั้งหมดสำหรับการคาดการณ์พฤติกรรมในองค์กร (Brenner & Cochran, 1991, pp. 449-467) โดยทุกคนที่เป็นผู้มีส่วนได้เสียจะได้รับผลกระทบจากการกระทำของผู้อื่นที่มีสิทธิในการมีส่วนร่วม ดังนั้นทฤษฎีนี้จึงเป็นปัจจัยหนึ่งที่สร้างแรงจูงใจให้มีการปฏิบัติกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบต่อสังคม (Mohamed, Faouzi & Olfa, 2014, pp. 1-15)

สำหรับในงานวิจัยนี้ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียมุ่งเน้นอธิบายวิธีรายงานด้านสิ่งแวดล้อมและการตรวจสอบด้านสิ่งแวดล้อม (Gray et al., 1996; Deegan & Blomquist, 2006, pp. 343-372; Darnall et al., 2009, pp. 170-187) ซึ่งมีอิทธิพลระหว่างกันระหว่างองค์กรและผู้มีส่วนได้เสีย (Freeman, 1984, p. 46) ผู้มีส่วนได้เสียจะมีการระบุโดยอ้างอิงถึงขอบเขตที่องค์กรเชื่อว่าการมีปฏิสัมพันธ์กับแต่ละกลุ่มต้องมีการจัดการเพื่อผลประโยชน์ขององค์กร (Gray et al., 1996, pp. 45) ในบริบทนี้การศึกษาภายในทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียมีมุมมองว่าแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียเป็นปัจจัยที่ทำให้เกิดการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมและนวัตกรรมกระบวนการ (Hueske, Endrikat & Guenther, 2015, pp. 45-70) โดยองค์กรต้องสร้างสรรค์สิ่งใหม่ๆ ที่จะรักษาความได้เปรียบทางการแข่งขัน และนำไปสู่ความยั่งยืนขององค์กร ซึ่งสอดคล้องกับทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียเมื่อองค์กรมีความตระหนักในวงกว้างของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย (Donaldson & Preston, 1995, pp. 67-94) มีการดำเนินการให้สอดคล้องกับความคาดหวังของสังคมหรือผู้มีส่วนได้เสียนำมาสู่ความสำเร็จอย่างยั่งยืน (Chen, Newbury & Park, 2009, pp. 1133-1156) ด้วยเหตุดังกล่าว ผู้วิจัยจึงได้นำทฤษฎีนี้มาใช้ในการสนับสนุนงานวิจัยในส่วนของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียที่ส่งผลกระทบต่อปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมกระบวนการ และนำมาสู่ความได้เปรียบด้านการแข่งขันและความยั่งยืนขององค์กร สิ่งที่เพิ่มขึ้นมุมมองนี้ไม่เพียงแต่มุ่งเน้นไปที่



ความรับผิดชอบยังมุ่งเน้นไปที่นโยบายขององค์กรเกี่ยวกับการสร้างมุมมองที่ดีต่อผู้มีส่วนได้เสียทั้งหมด โดยเน้นไปที่นโยบายของการปฏิบัติ วิธีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมนั้น คือ การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมช่วยให้ผู้มีส่วนได้เสียยอมรับและสร้างความน่าเชื่อถือขององค์กร ดังนั้น ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียเป็นการประยุกต์ใช้เพื่ออธิบายเกี่ยวกับแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมและนวัตกรรมกระบวนการ นำมาสู่ความได้เปรียบด้านการแข่งขันและความยั่งยืนขององค์กร

#### 4.2 ทฤษฎีการพึ่งพาทรัพยากร (Resource-Based View)

ทฤษฎีการพึ่งพาทรัพยากร (Resource-Based View) เป็นทฤษฎีที่กล่าวถึง การที่องค์กรให้ความสนใจเรื่องทรัพยากรในองค์กร การที่องค์กรจะได้เปรียบทางการแข่งขัน องค์กรควรพิจารณาถึงทรัพยากร (Resources) และความสามารถ (Capabilities) ที่องค์กรมีอยู่ (Porter, 1990, pp. 71-91) นอกจากนี้ Akio (2005, pp. 125-150) กล่าวว่า RBV เป็นทฤษฎีที่มีพื้นฐานแนวคิดที่ว่า การเติบโตขององค์กรนั้น เกิดจากการจัดการเชิงกลยุทธ์ในด้านทรัพยากรของผู้ประกอบการเพื่อเพิ่มศักยภาพในการแข่งขัน โดยผู้ประกอบการควรมองหาโอกาสเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีที่ ต้องเกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมในปัจจุบัน และนำมาพัฒนาเพื่อตอบสนองต่อความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย (Gagnon, 1999, pp. 125-138) โดยกรอบทฤษฎี RBV ให้ความสนใจหรือมุ่งเน้นไปที่ทรัพยากร และความสามารถที่มีอยู่ในองค์กร โดยทรัพยากรตามกรอบของ RBV เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินทั้งหมดขององค์กร ความสามารถขององค์กร กระบวนการทำงาน เอกลักษณ์ขององค์กร ข้อมูลสารสนเทศ ประสบการณ์ ความรู้และเทคโนโลยี

จากการทบทวนวรรณกรรม Barney (1991, pp. 99-120) อธิบายว่า ทรัพยากรองค์กร หมายถึง สินทรัพย์ทั้งหมด ความสามารถกระบวนการขององค์กร คุณลักษณะขององค์กร สารสนเทศและความรู้ซึ่งถูกควบคุมโดยองค์กร เพื่อทำให้กลยุทธ์ที่นำมาใช้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพิ่มขึ้น ซึ่งสามารถแบ่งทรัพยากรที่มีความเฉพาะเจาะจงกับองค์กร (Firm-Specific Resources) ออกเป็น 3 ประเภท คือ (1) ทรัพยากรทุนทางกายภาพ (Physical Capital Resources) ซึ่งหมายถึง เทคโนโลยีทางกายภาพที่ใช้ในองค์กร โรงงาน เครื่องมือ สถานที่ตั้งเชิงภูมิศาสตร์และการเข้าถึงวัตถุดิบ (2) ทรัพยากรทุนมนุษย์ (Human Capital Resources) รวมถึงการฝึกอบรม ประสบการณ์ การตัดสินใจ ความฉลาด ความสัมพันธ์และสิ่งที่อยู่ภายในพนักงานทุกคนในองค์กร (3) ทรัพยากรทุนองค์กร (Organizational Capital Resources) รวมถึงโครงสร้างการรายงานอย่างเป็นทางการขององค์กร การวางแผนอย่างเป็นทางการและไม่เป็นทางการ การควบคุมและระบบประสานงาน นอกจากนี้ Siripong Preutthipan (1999) ได้แบ่งทรัพยากรที่มีความเฉพาะเจาะจงกับองค์กร ไว้ดังนี้ (1) ทรัพยากรทางกายภาพ รวมถึง โรงงานและอุปกรณ์ สถานที่ทางภูมิศาสตร์

การเข้าถึงวัตถุดิบและเทคโนโลยีทางกายภาพที่ใช้โดยองค์กร (Kogut, 1991, pp. 19-33.; Korbin, 1991, pp. 67-77) (2) ทรัพยากรมนุษย์ รวมถึงการฝึกอบรม ประสบการณ์ ทักษะด้านเทคนิค ความสัมพันธ์ระหว่างพนักงานและความเข้าใจอย่างลึกซึ้งของพนักงาน (3) ทรัพยากรเทคโนโลยี เป็นทรัพยากรที่สร้างโอกาสสำหรับองค์กรในการสร้างผลประโยชน์และนำไปสู่ความได้เปรียบในการแข่งขัน สินค้าที่มีเทคโนโลยีสูงต้องใช้ความรู้ที่มีความเฉพาะเจาะจงกับองค์กร (Kumar and Siddharthan, 1994, pp. 289-309) ทั้งนี้องค์กรที่มีความได้เปรียบในด้านสินค้า เทคโนโลยี การวิจัยและพัฒนา สร้างให้เกิดความเอาใจจริงเอาใจในการดำเนินงาน (McGuinness, 1978, pp. 110-122) (4) ทรัพยากรด้านองค์กร พัฒนาจากกฎหมาย การเมืองและประเพณีด้านวัฒนธรรมระหว่างองค์กรจากประเทศที่แตกต่างกัน (Porter, 1990, pp. 71-91) ซึ่งรวมถึงโครงสร้างการทำงานขององค์กร ระบบการวางแผนอย่างเป็นทางการ และไม่เป็นทางการ ระบบการควบคุมและประสานงาน และความสัมพันธ์อย่างไม่เป็นทางการระหว่างกลุ่มภายในองค์กร และระหว่างองค์กรที่แตกต่างกัน ทรัพยากรเหล่านี้ถูกพิจารณาเป็นทรัพยากรที่มีความสำคัญต่อความได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยิ่ง (Dierickx & Cool, 1989, pp. 1504-1511) (5) ทรัพยากรด้านการเงิน รวมถึงความสามารถในการหาทุนและความต้องการด้านการเงินและการวัดผลการดำเนินงานที่คาดหวัง (Tallman & Fladmoe-Lindquist, 1994, pp. 45-72) และ (6) ชื่อเสียง เป็นมูลค่าที่ถูกมองจากภาพลักษณ์ขององค์กร (Gebhart, 1996, p. 280) ชื่อเสียงขององค์กรเป็นพื้นฐานในการตัดสินใจของผู้ใช้บริการในระยะยาวชื่อเสียงจะเข้าแทนที่ภาพลักษณ์ขององค์กร (Caudron, 1997, pp.13-16) ชื่อเสียง รวมถึงความซื่อสัตย์และยุติธรรม มีหลักจริยธรรม มีจุดประสงค์ และเน้นการแสดงความขอบคุณต่อลูกค้า (Weylman, 1996, pp. 21-23)

ดังนั้นความได้เปรียบทางการแข่งขันเกิดจาก ความสามารถขององค์กรในการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรที่มีอยู่ การบริหารจัดการหรือการเข้าถึงทรัพยากรที่มีคุณค่า และไม่สามารถเลียนแบบได้ (Barney, 1991, pp. 99-120) โดยผู้บริหารขององค์กรควรต้องมีการสนับสนุนการประสานงาน มีการใช้ทรัพยากรที่มีศักยภาพ มีความพร้อมของระบบ สนับสนุนการสร้างนวัตกรรม มีความเข้าใจทรัพยากรที่มีอยู่สามารถเชื่อมต่อระหว่างทรัพยากรและการแข่งขัน ซึ่งความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลในองค์กรนี้จะเป็นที่มาของการได้เปรียบในการแข่งขันขององค์กร สำหรับงานวิจัยนี้ RBV นำมาอธิบายของความสามารถขององค์กร ซึ่งถือเป็นทรัพยากรที่ไม่มีตัวตน ไม่สามารถมองเห็นได้ (Itami, 1987) นำมาอธิบายในส่วนของ นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร และนวัตกรรมกระบวนการ ซึ่งวิธีการดังกล่าวถือเป็นความสามารถขององค์กรในการใช้ทรัพยากรเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย เป็นภาวะประสานองค์กรความสามารถปรากฏตลอดเวลาในทรัพยากรที่จับ

ต้องได้และจับต้องไม่ได้ โดยเฉพาะในการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ความสามารถมักอยู่บนพื้นฐานของการพัฒนาและการแลกเปลี่ยนข้อมูลเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติของการบัญชีเพื่อการจัดการ

### 4.3 ทฤษฎีเชิงสถานการณ์ (Contingency Theory)

ทฤษฎีเชิงสถานการณ์เป็นทฤษฎีการบริหารที่พัฒนามาจากความคิดอิสระที่ว่าองค์กรที่เหมาะสมที่สุดควรจะเป็นองค์กรที่มีโครงสร้างและระบบที่สอดคล้องกับสภาพข้อเท็จจริงขององค์กรด้วย แนวคิดที่องค์กรจะเลือกทางออกที่นำไปสู่การแก้ปัญหาทางการบริหาร ซึ่งจะดีหรือไม่ดีนั้นจะขึ้นอยู่กับสถานการณ์ โดยที่สถานการณ์จะเป็นตัวกำหนดการตัดสินใจและรูปแบบการบริหารงานที่เหมาะสม และผู้บริหารควรจะต้องวิเคราะห์สถานการณ์ให้ดีที่สุด โดยในปี 1967 Fiedler ได้เสนอแนวความคิดการบริหารเชิงสถานการณ์ (Situational Management Theory) หรือทฤษฎีอุบัติการณ์ (Contingency Theory) ซึ่งถือเป็นทฤษฎีการบริหารที่ขึ้นอยู่กับในเชิงสภาพข้อเท็จจริงด้วยแนวคิดที่ว่าทางเลือกทางออกที่จะนำไปสู่การแก้ปัญหาทางการบริหารถือว่าไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุดหากแต่สถานการณ์ต่างหากที่จะเป็นตัวกำหนดว่าควรจะใช้การบริหารแบบใดในสถานการณ์เช่นนั้น (Anthony et al., 1972) เป็นการผสมผสานแนวคิดระหว่างระบบปิดและระบบเปิดและยอมรับหลักการของทฤษฎีระหว่างทุกส่วนของระบบที่จะต้องสัมพันธ์และมีผลกระทบซึ่งกันและกัน คือมุ่งเน้นความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับสภาพแวดล้อมขององค์กร สถานการณ์บางครั้งจะต้องใช้การตัดสินใจอย่างเฉียบขาดบางสถานการณ์ต้องอาศัยการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ บางครั้งก็ต้องคำนึงถึงหลักมนุษยธรรมและแรงจูงใจ บางครั้งก็ต้องคำนึงถึงเป้าหมายหรือผลผลิตขององค์กรเป็นหลักการบริหารเชิงสถานการณ์นั้นจะคำนึงถึงธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมในหน่วยงานเป็นปัจจัยสำคัญในการกำหนดรูปแบบ กฎเกณฑ์และระเบียบแบบแผนที่มีลักษณะเป็นเหตุเป็นผลและสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริง เป้าหมายขององค์กรโดยส่วนรวม และเป้าหมายของสมาชิกทุกคนในองค์กร โดยคำนึงถึงความต้องการของบุคคลในหน่วยงานเป็นหลักมากกว่าที่จะแสวงหาวิธีการที่ดีเลิศมาใช้ในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ในการบริหารงานจะเน้นให้ผู้บริหารรู้จักใช้การพิจารณาความแตกต่างที่มีอยู่ในหน่วยงาน เช่น ความแตกต่างระหว่างบุคคล ความแตกต่างระหว่างระเบียบกฎเกณฑ์ วิธีการ กระบวนการ และการควบคุมงาน ความแตกต่างระหว่างความสัมพันธ์ของบุคคลในองค์กร หรือความแตกต่างระหว่างเป้าหมายการดำเนินงานขององค์กร เป็นต้น นอกจากนี้ในส่วนของทฤษฎีสถานการณ์นั้นนอกจากจะพิจารณาถึงปัจจัยสภาพแวดล้อมภายในองค์กรแล้ว ควรจะต้องพิจารณาถึงปัจจัยสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กรที่จะส่งผลกระทบต่อการทำงานของกิจการด้วย เช่น สภาพแวดล้อมภายในระบบเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และการแข่งขันในการดำเนินธุรกิจ เป็นต้น (Fisher, 1995, pp. 24-53)

จากการทบทวนวรรณกรรม Parker (1997, pp. 145-73) เป็นบุคคลแรกที่นำมุมมองของทฤษฎีสถานการณ์มาใช้เพื่อตรวจสอบการบัญชีสำหรับกลยุทธ์ด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร โดยสภาพแวดล้อมถูกมองว่าเป็นระบบที่มีความซับซ้อนมีความสัมพันธ์กับตัวแปรระบบเศรษฐกิจ การตลาด เทคโนโลยี สังคม และการเมือง ภายใต้ง่อนไขที่ต่ำและความไม่แน่นอนที่สูง (Preston, 1991) ซึ่งทฤษฎีสถานการณ์เป็นหนึ่งในทฤษฎีที่ส่วนใหญ่นำมาใช้เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการ (Chenhall, 2003, pp. 127-168) ที่เหมาะสมที่สุดเนื่องจากมีความชัดเจนในการพัฒนาความเข้าใจมากขึ้นของตัวแปรที่มีอิทธิพลกับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการ (Abdel-Kader & Luther, 2008, pp. 2-27; Dent, 1990, pp. 3-25) นอกจากนี้ Odey (1980, pp. 413-428) เสนอแนะว่าทฤษฎีสถานการณ์ของการวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอยู่บนพื้นฐานของสมมติฐานที่ว่าไม่มีระบบบัญชีที่เหมาะสมในระดับสากลที่ใช้บังคับกับทุกองค์กรในทุกสถานการณ์ แต่ทฤษฎีสถานการณ์พยายามที่จะระบุลักษณะเฉพาะของระบบบัญชีที่เชื่อมโยงกับสถานการณ์ที่กำหนดไว้บางอย่างและแสดงให้เห็นถึงการจับคู่ที่เหมาะสม (Anthony et al., 1972) โดยข้อสมมติฐานของทฤษฎีสถานการณ์แสดงให้เห็นว่าโครงสร้างขององค์กรจะขึ้นอยู่กับปัจจัยทั้งภายในและภายนอก ปัจจัยภายในที่เกี่ยวข้องกับลักษณะของบริษัท เช่น ขนาด เป้าหมาย ประสิทธิภาพ และปัจจัยภายนอกที่มีอิทธิพลต่อด้านสิ่งแวดล้อม เช่น การเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางการแข่งขัน ความไม่แน่นอนทางเศรษฐกิจ (Gordan & Miller, 1976, pp. 59-69; Anderson & Lanen, 1999, pp. 379-412) ซึ่งสิ่งเหล่านี้เป็นปัจจัยที่มีความแตกต่างกันและนำไปสู่กลยุทธ์การจัดการ เทคนิคทางการบริหาร และผลการดำเนินงานของกิจการทั้งหมด (Chenhall & Langfield-Smith, 1998, pp. 361-386) ซึ่งการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมดังกล่าวมีความสัมพันธ์กับความต้องการของข้อมูลในบทบาทของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในองค์กร (Anastas, 1997, pp. 48-51; Cooper, 1996, pp. 20-5; Granlund & Lukka, 1998, pp. 153-179; Smith & Briggie, 1999, pp. 28-30) ดังนั้นการประยุกต์ใช้ในทฤษฎีสถานการณ์นำมาสู่ความเข้าใจมากขึ้นในวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการ (Langfield-Smith et al., 2009) โดยความสำคัญของทฤษฎีสถานการณ์มีผลต่อพฤติกรรมของผู้บริหาร แรงจูงใจ และแนวทางที่จะปรับปรุงกลยุทธ์ในการจัดการให้สอดคล้องกับสถานการณ์การเปลี่ยนแปลงเพื่อนำไปสู่นวัตกรรมกระบวนการความได้เปรียบทางการแข่งขัน และความยั่งยืนขององค์กรในระยะยาว

สำหรับในงานวิจัยนี้ทฤษฎีสถานการณ์มุ่งเน้นอธิบายโครงสร้างของตัวแปรก่อนที่จะนำไปสู่วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม งานวิจัยในอดีตเสนอแนะว่ากลยุทธ์ทางการจัดการที่เหมาะสมจะนำไปสู่วิธีปฏิบัติที่ดีที่สุด (Bouma & Van der Veen, 2002, pp. 279-290) สำหรับนวัตกรรมกระบวนการ ความได้เปรียบทางการแข่งขันและความยั่งยืนขององค์กร

โดยทฤษฎีนี้อธิบายได้ว่า การที่องค์กรจะตัดสินใจระทำการใดก็ตามจะไม่มีวิธีการใดที่ดีที่สุดหรือเหมาะสมที่สุดในการปฏิบัติงาน แต่จะขึ้นอยู่กับสองปัจจัยคือปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก องค์กรที่จะมีผลต่อตัดสินใจของกิจการในการเลือกวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมภายใต้สถานการณ์ต่างๆ ได้อย่างเหมาะสม ดังนั้น จึงใช้ทฤษฎีนี้ในการอธิบายการรับรู้ถึงปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกของกิจการที่ส่งผลต่อการปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อนำไปสู่นวัตกรรมกระบวนการ ความได้เปรียบทางด้านการแข่งขันและความยั่งยืนขององค์กรซึ่งปัจจัยภายใน ได้แก่ วัฒนธรรมองค์กร ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี นโยบายการบัญชี สิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ความสามารถในการทำกำไร ขนาดของกิจการ โครงสร้างการเป็นเจ้าของ โครงสร้างหนี้สิน และการรับรู้ถึงปัจจัยภายนอก ได้แก่ แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียและนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ ที่ส่งผลต่อการปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมกระบวนการ ความได้เปรียบด้านการแข่งขันและความยั่งยืนขององค์กร

#### ตอนที่ 5 แนวคิดการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม เป็นสาขาของบัญชีที่เฉพาะเกี่ยวข้องกับประเด็นสิ่งแวดล้อม (Schaltegger & Burritt, 2000) คล้ายกับการบัญชีทั่วไป การบัญชีสิ่งแวดล้อมสามารถแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ (1) การบัญชีเพื่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม (EMA) และ (2) การบัญชีการเงินด้านสิ่งแวดล้อม (EFA) โดยการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจะมีข้อมูลทั้งข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับการเงินและข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมทางกายภาพ โดยมีการระบุการประมาณการและการวิเคราะห์เพื่อใช้สำหรับการตัดสินใจภายในองค์กร (Burritt et al., 2002, pp. 391-406) ดังนั้น แนวคิดการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจึงเป็นการบัญชีที่ระบุการประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูลและสารสนเทศต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน เสนอต่อผู้บริหารทุกระดับภายในองค์กร ทั้งนี้เพื่อให้ฝ่ายบริหารได้ใช้รายละเอียดดังกล่าวสำหรับเป็นเครื่องมือในการจัดการสิ่งแวดล้อมขององค์กร

จากการทบทวนวรรณกรรมนักวิจัยและนักวิชาการได้ให้ความหมายหรือคำจำกัดความของคำว่าบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมไว้ดังตารางที่ 4

**ตารางที่ 4** แสดงความหมายของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ผู้เขียน (Authors)	ความหมายของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Key Content)
Nandan (1994, pp. 4-10)	หมายถึง กระบวนการรวบรวมข้อมูลด้านการจัดการสิ่งแวดล้อม เช่นการประมาณค่า การวิเคราะห์รายงานทางการเงินภายใน ข้อมูลค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อมและข้อมูล การไหลของพลังงาน เพื่อนำไปสู่การตัดสินใจภายในองค์กร
USE Protection Agency (1995)	หมายถึง การเน้นการให้ข้อมูลสำหรับการตัดสินใจในการดำเนินงานใน องค์กรเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์
UNSD (2001)	หมายถึง ข้อมูลเพื่อสนับสนุนการคำนวณตัวเลขขององค์กรเพื่อนำมาใช้ สำหรับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมและกระบวนการตัดสินใจที่ครอบคลุม ทั้งหมด โดยพิจารณาสิ่งที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม โดยการดำเนินงานนั้น สามารถเชื่อมโยงในด้านการเงินและแสดงถึงผลการปฏิบัติงานสิ่งแวดล้อม โดยเปรียบเทียบกับกระบวนการ
Deegan (2003)	หมายถึง กระบวนการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมภายในกรอบแนวคิดการบัญชี นำไปสู่ความยั่งยืน และยังเป็นการให้ข้อมูลที่เป็นทั้งการเงินและไม่ใช่ทาง การเงินที่สามารถช่วยให้องค์กรปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงานด้าน สิ่งแวดล้อมและเศรษฐกิจ
Jasch (2003, pp. 667-676)	หมายถึง วิธีการร่วมกันของการเปลี่ยนแปลงข้อมูลทางด้านบัญชีการเงินบัญชี ต้นทุนและงบดุลเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการลดผลกระทบที่เกิดจาก สิ่งแวดล้อมและลดต้นทุนของการป้องกันทางด้านสิ่งแวดล้อม
Burritt (2004, pp. 13-32)	หมายถึง วิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่มีความเกี่ยวข้องกับข้อมูลตามความต้องการ ของผู้บริหารที่มีความสัมพันธ์กับกิจกรรมขององค์กรที่มีผลกระทบต่อ สิ่งแวดล้อมตลอดจนผลกระทบของสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับองค์กร
ACCA (2005)	หมายถึง การบริหารจัดการผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมและเศรษฐกิจ ผ่านการพัฒนาและการดำเนินงานของระบบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับ สภาพแวดล้อมที่เหมาะสมและการปฏิบัติซึ่งอาจรวมถึงการรายงานและ การตรวจสอบสิ่งแวดล้อม
Fleischman & Schuele (2006, pp. 35-66)	หมายถึง วิธีการรับรู้ปัญหาสิ่งแวดล้อมในส่วนของผู้ประกอบการธุรกิจและ การเปิดเผยอย่างตรงไปตรงมาทั้งในรายงานประจำปีหรือรายงานเฉพาะ เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของบริษัท

ตารางที่ 4 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	ความหมายของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Key Content)
Beer & Friend (2006, pp. 548-560)	หมายถึง เครื่องมือทางบัญชีเพื่อให้สามารถเข้าใจได้ในเชิงปริมาณที่เกี่ยวข้องกับปัญหาสิ่งแวดล้อมที่มีผลต่อการตัดสินใจตามกระบวนการ
Staniskis & Stasiskiene (2006, pp. 1252-1261)	หมายถึง รูปแบบของกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อมและการพัฒนาของระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม เช่น การออกแบบผลิตภัณฑ์ กระบวนการจัดสรรต้นทุน การควบคุมต้นทุน การจัดทำงบประมาณ การจัดซื้อ การกำหนดราคาผลิตภัณฑ์และการประเมินผลการปฏิบัติงาน
Setthasakko (2010, pp. 315- 331)	หมายถึง เครื่องมือทางธุรกิจที่ให้ข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กรเป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงินของกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อม รวมถึงการรายงานและการตรวจสอบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม
Baba (2012, pp. 15-24)	หมายถึง การระบุและการรายงานข้อมูลสภาพแวดล้อมเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่เฉพาะเจาะจง เช่น ค่าใช้จ่ายรับผิดชอบหรือค่าใช้จ่ายในการกำจัดของเสีย ผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงในผลิตภัณฑ์ของบริษัท หรือ กระบวนการเปลี่ยนแปลงที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
Qureshi et al. (2012, pp. 978- 985 )	หมายถึง เครื่องมือสำหรับการทำความเข้าใจบทบาทของสภาพแวดล้อมทางธรรมชาติในระบบเศรษฐกิจ โดยเป็นการนำเสนอข้อมูลทางบัญชีที่เน้นการมีส่วนร่วมของทรัพยากรธรรมชาติในระบบเศรษฐกิจและค่าใช้จ่ายที่เรียกเก็บจากมลพิษหรือทรัพยากรการเสื่อมสภาพของสิ่งแวดล้อม
Schaltegger et al. (2012, pp. 1-10)	หมายถึง เทคนิคและเครื่องมือที่ออกแบบมาเพื่อให้องค์กรรับรู้ข้อมูลเกี่ยวกับการบัญชีต้นทุนสิ่งแวดล้อม การบัญชีต้นทุนคิดเต็ม วงจรชีวิตต้นทุนงบประมาณวงจรชีวิตด้านสิ่งแวดล้อม การประเมินการลงทุนด้านสิ่งแวดล้อม และคุณภาพการจัดการสิ่งแวดล้อมโดยรวม
Dijk et al. (2014, pp. 329-479)	หมายถึง การจำแนกประเภทและหน่วยบัญชีเพื่อให้สอดคล้องเป็นประโยชน์สำหรับการเชื่อมโยงด้านสิ่งแวดล้อมและข้อมูลทางเศรษฐกิจและสังคม เช่น การบัญชีเกี่ยวกับธรรมชาติ วิธีการก่อกำเนิดสินจากบัญชีสิ่งแวดล้อม และต้นทุนการกำจัดของเสีย

จากความหมายที่นักวิชาการหลายๆ ท่านได้ให้ไว้ผู้วิจัยพอจะสรุปความหมายของการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Accounting Practice) สำหรับงานวิจัยนี้ได้ว่า หมายถึง การบันทึก รวบรวม และจัดทำรายงานข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมตามหลักการทางบัญชีที่ตระหนักถึงสิ่งแวดล้อมที่มีผลกระทบต่อธุรกิจ และแสดงข้อมูลสารสนเทศเกี่ยวกับการวิเคราะห์รายการ และเหตุการณ์ที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในอดีต เพื่อนำมาใช้เป็นข้อมูลในการกำหนดแนวทางและวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีและการจัดทำรายงานข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของสิ่งแวดล้อมและผลการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร อันจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร

จึงเห็นได้ว่า วิธีปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม เป็นหลักการทางการบัญชีที่ตระหนักถึงปัญหาสิ่งแวดล้อมในส่วนที่มีผลกระทบต่อธุรกิจ เพื่อให้ได้ข้อมูล อันเป็นประโยชน์ต่อองค์กร ซึ่งวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมช่วยในการปรับปรุงการทำงานเสริมสร้างภาพลักษณ์ที่ดีต่อองค์กร นำมาสู่ความได้เปรียบในเชิงการแข่งขัน เนื่องจากเป็นส่วนหนึ่งที่ได้แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคม ที่เป็นรูปธรรม ทำให้สามารถเข้าใจถึงการวางแผนกลยุทธ์ขององค์กรได้อย่างเหมาะสม

ดังนั้นงานวิจัยในบริบทนี้ ที่เกี่ยวข้องกับวิธีการปฏิบัติทางบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจะเน้นความสำคัญของการตรวจสอบปัจจัยเหตุและผลของการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยโดยมีการทบทวนวรรณกรรมของการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังตารางที่ 5



ตารางที่ 5 แสดงการทบทวนวรรณกรรมของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Mathews (1995, pp. 663-671)	เพื่อตรวจสอบการบัญชีทางสังคมและสิ่งแวดล้อม: แนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับจริยธรรม		ผลการวิจัยพบว่า แนวทางด้านจริยธรรมและความเป็นมืออาชีพเป็นสิ่งที่สำคัญที่ต้องพัฒนาในวิธีปฏิบัติทางการบัญชี
Milne (1996, pp. 135-161)	เพื่อทำให้เกิดความชัดเจนสำหรับการบัญชีบริหารที่เกิดจากแนวคิดของความยั่งยืนที่มีความแตกต่างและรุนแรงมากขึ้นกว่าเดิมที่เกี่ยวข้องกับการรักษาและผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร		ผลการวิจัยพบว่า การพิจารณาการเพิ่มขึ้นของสภาพแวดล้อมในการบัญชีบริหารสามารถทำได้โดยการมุ่งเน้นสาขาวิชาชีพแนวคิดของความยั่งยืนคือการตรวจสอบจากการตัดสินใจการทำมุมมองเพื่อแสดงให้เห็นความซับซ้อนและลักษณะสาขาวิชาชีพของปัญหาที่มักจะเกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมโดยตระหนักถึงมูลค่าทางเศรษฐกิจค่านิยมของสังคมและค่านิยมทางนิเวศวิทยาสำหรับทรัพยากรสิ่งแวดล้อมสามมิติที่มีการพัฒนากรอบการทำงานโดยที่จะคิดในการตัดสินใจอย่างยั่งยืน
Mathews (1997, pp. 481-531)	เพื่อตรวจสอบในช่วงระยะเวลา 25 ปี ของงานวิจัยด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม		ผลการวิจัยพบว่า งานวิจัยด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมถือเป็นสิ่งสำคัญเนื่องจากนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงของความสัมพันธ์ระหว่างผู้มีส่วนได้เสียในสังคม ซึ่งในปัจจุบันประเด็นทางด้านสิ่งแวดล้อมเป็นสิ่งที่ต้องได้รับการสนับสนุน

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Patten (2002, pp. 763-773)	เพื่อตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมและการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม	- ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Performance) - การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Disclosure)	ผลการวิจัยพบว่า การควบคุมขนาดของบริษัทและประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญเชิงลบระหว่างประสิทธิภาพและการเปิดเผยข้อมูล
Jasch (2003, pp. 667-676)	เพื่อศึกษาการใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมสำหรับการระบุด้านทุนสภาพแวดล้อม		ผลการวิจัยพบว่า การใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเน้นวิธีการของรัฐบาลในการส่งเสริมการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ถูกกำหนดขึ้นโดยองค์กรสหประชาชาติเพื่อการพัฒนาอย่างยั่งยืน ในความร่วมมือของหน่วยงานภาครัฐและผู้เชี่ยวชาญที่ไม่ใช่ภาครัฐผ่านสิ่งพิมพ์มีการจัดตั้งเวทีระหว่างประเทศสำหรับการอภิปรายเกี่ยวกับบทบาทของรัฐบาลในการส่งเสริมการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ที่แสดงให้เห็นถึงวิธีการทำงานร่วมกันระหว่างข้อมูลบัญชีการเงิน บัญชีต้นทุน และยอดคงเหลือ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพวัตถุดิบ ลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ลดความเสี่ยง และลดต้นทุนของการรักษาสิ่งแวดล้อม

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Dillard, Brown & Marshall (2005, pp. 77-101)	เพื่อ การ พิจารณา กรอบแนวคิดที่เป็นประโยชน์สำหรับการพัฒนาด้านการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมและระบบสารสนเทศทางการบัญชี		ผลการวิจัยพบว่า กรอบแนวคิดสามารถนำมาใช้ในการพัฒนาเป็นต้นแบบในระดับที่แตกต่างกันของการทำความเข้าใจกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้น เช่น คำแนะนำทั่วไปสำหรับทิศทางขององค์กรต่อการแสดงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมที่เพิ่มขึ้น
Llodra (2006, pp. 393-408)	เพื่อศึกษาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม : กรณีศึกษากลยุทธ์นวัตกรรม		ผลการวิจัยพบว่า ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมมีข้อได้เปรียบในการแข่งขันที่สามารถปรับปรุงภาพลักษณ์ธุรกิจให้ดีขึ้น ดังนั้นจึงควรจัดการระบบการผลิตให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น ซึ่งเกี่ยวข้องกับระบบข้อมูลบัญชีสิ่งแวดล้อมจะช่วยให้กิจกรรมธุรกิจสามารถประสานงานและเชื่อมต่อส่งเสริมให้พนักงานมีส่วนร่วมในระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม บริษัทมีแรงจูงใจในการส่งเสริมการขายและการกำหนดความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมมากขึ้น นอกจากนี้ยังได้พัฒนาแผนการฝึกอบรมที่เกี่ยวข้องกับความตระหนักด้านสิ่งแวดล้อมที่ส่งเสริมนโยบายสิ่งแวดล้อมและกลยุทธ์ใหม่ๆ กับการถ่ายทอดวัฒนธรรมสิ่งแวดล้อมภายในองค์กร

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Staniskis & Stasiskiene (2006, pp. 1252-1261)	เพื่อศึกษาการบัญชีสิ่งแวดล้อมใน Lithuania: การสำรวจการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมในปัจจุบัน โอกาสและการมุ่งเน้นกลยุทธ์		ผลการวิจัยพบว่า การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีความสำคัญมากขึ้น ไม่เพียงแต่การตัดสินใจการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมและการพัฒนาระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม แต่ยังสำหรับการจัดการกิจกรรมทุกประเภทเช่น การออกแบบผลิตภัณฑ์ และกระบวนการการจัดสรรค่าใช้จ่ายและการควบคุมงบประมาณเงินทุนการจัดซื้อ การกำหนดราคา และการประเมินผลสำเร็จของกิจการ บริษัทที่ใช้บัญชีสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของระบบการจัดการแบบบูรณาการจะได้รับบริการข้อมูลที่ถูกต้องและครบวงจร สำหรับการวัดและการรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม
Qian & Burritt (2007, pp. 143-154)	เพื่อสำรวจสถานการณ์ของวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมและแรงจูงใจสำหรับการใช้ตามมุมมองของการปรับปรุงการจัดการของเสียและการรีไซเคิลโดยรัฐบาลท้องถิ่นในประเทศออสเตรเลีย		ผลการวิจัยพบว่า แรงจูงใจหลักที่ส่งเสริมให้มีการพัฒนาวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมี 2 ปัจจัย คือ (1) ผลกระทบของโครงสร้างทางสังคม เช่น ความกดดันจากหน่วยงานกำกับดูแลด้านสิ่งแวดล้อม และความคาดหวังทางด้านสิ่งแวดล้อมจากชุมชนท้องถิ่น และ (2) ผลกระทบบริบทขององค์กรที่สะท้อนให้เห็นถึงผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม เช่น การจัดการของเสียและรีไซเคิล และการกำหนดตำแหน่งกลยุทธ์ขององค์กรสำหรับการจัดการของเสีย

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Adams & Frost (2008, pp. 288-302)	เพื่อศึกษาการรายงานความยั่งยืนแบบผสมผสานไปสู่วิธีปฏิบัติการจัดการ		ผลการวิจัยพบว่า หน่วยงานมีการบูรณาการตัวชี้วัดสิ่งแวดล้อมและยังเพิ่มตัวชี้วัดทางสังคมมากขึ้นในการวางแผนกลยุทธ์การวัดประสิทธิภาพและการตัดสินใจรวมถึงการบริหารความเสี่ยง โดยในส่วนของงานดำเนินการจัดการจะส่งผลกระทบต่ออย่างมีนัยสำคัญมาก ซึ่งสิ่งนี้มีผลต่อการพัฒนาแนวทางการปฏิบัติ แนวทางการเปิดเผยข้อมูล โดยสมัครใจและการออกกฎหมาย
Chang & Deegan (2008, pp. 301-320)	เพื่อทำความเข้าใจการบัญชีเพื่อการจัดการสำหรับต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมที่สำคัญ และเพื่อระบุถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการนำไปใช้ของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมภายในมหาวิทยาลัย	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรู้แรงกดดันของสถาบัน (Perceived Institutional Pressures)</li> <li>- การบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environment Accounting)</li> <li>- ทักษะคติของผู้บริหาร (Management Attitudes)</li> </ul>	ผลการวิจัยพบว่า การรับรู้แรงกดดันจากสถาบันและทางการบัญชีสิ่งแวดล้อมที่น้อยและทัศนคติของผู้บริหารมีอิทธิพลต่อการนำไปใช้ของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมภายในมหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Kokubu & Nashioka (2008, pp. 321-342)	เพื่อชี้แจงวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมระดับปฏิบัติการในเว็บไซต์ของอุตสาหกรรมในประเทศญี่ปุ่น		ผลการวิจัยพบว่า วิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมระดับปฏิบัติการในเว็บไซต์ของบริษัทในประเทศญี่ปุ่นมีการรับรู้ถึงประโยชน์ของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากขึ้นโดยมีการเก็บรวบรวมข้อมูลสามารถนำมาใช้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในเว็บไซต์ที่มีกิจกรรมทางธุรกิจที่เกิดขึ้นจริง นอกจากนี้คำแนะนำของสำนักงานใหญ่ของบริษัทเป็นสิ่งสำคัญของการบริหารจัดการภายในและประเมินประโยชน์ของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม
Ferreira et al. (2010, pp. 920-948 )	เพื่อศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมต่อนวัตกรรมผลิตภัณฑ์และกระบวนการ		ผลการวิจัยพบว่า การใช้บัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ช่วยให้องค์กรรับรู้ผลกระทบจากสิ่งแวดล้อมของกิจกรรมองค์กร ซึ่งการใช้บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีผลกระทบเชิงบวกกับนวัตกรรมกระบวนการ

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Hunag & Kung (2010, pp. 435-451)	เพื่อตรวจสอบการขับเคลื่อนของการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมและความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย: หลักฐานจากประเทศไทยได้หวน	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Expectation)</li> <li>- การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Disclosure)</li> </ul>	ผลการวิจัยพบว่า ระดับของการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมที่ได้รับผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญเกิดจากความต้องการของผู้มีส่วนได้เสียทั้งภายในและภายนอก
Setthasakko (2010, pp. 315-331 )	เพื่อทำความเข้าใจเกี่ยวกับพื้นฐานของอุปสรรคที่มีต่อการพัฒนาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม		ผลการวิจัยพบว่า สาเหตุของปัญหาและอุปสรรคเกิดจากการขาดการเรียนรู้เกี่ยวกับประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจขององค์กรและการขาดการให้คำแนะนำเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม
Jalaludin, Sulaiman & Ahmad (2011, pp. 540-557)	เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างแรงกดดันของสถาบันและการนำไปใช้ของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental management accounting)</li> <li>- แรงกดดันของสถาบัน (Institutional pressure)</li> </ul>	ผลการวิจัยพบว่า อิทธิพลของแรงกดดันของสถาบันส่งผลต่อการนำไปใช้ของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม โดยตรงนักถึงบทบาทสำคัญของนักบัญชีในการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อม

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Abiola & Ashamu (2012, pp. 76-93)	ประเมินการปฏิบัติงานของ NNPC ในการจัดการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม (EMA)		ผลการศึกษาพบว่า ผู้จัดการโครงการ NNPC ตระหนักถึงแนวทางปฏิบัติด้านการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมและมีการใช้งานอย่างจริงจัง ผลการวิจัยนี้จะช่วยให้ผู้จัดการ NNPC และผู้กำหนดนโยบายที่คล้ายกันเข้าใจวิธีการจัดการบัญชีและรายงานข้อมูลค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อม
Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348)	เพื่อตรวจสอบว่ารายงานสิ่งแวดล้อมและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงในกฎระเบียบด้านสิ่งแวดล้อมและแรงกดดันทางสังคมทางสิ่งแวดล้อม		ผลการวิจัยพบว่า มีการปฏิสัมพันธ์ระหว่างรายงานสิ่งแวดล้อมและวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในด้านกฎระเบียบด้านสิ่งแวดล้อมและแรงกดดันทางสังคมทางด้านสิ่งแวดล้อมสำหรับความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้ความมุ่งมั่นของผู้บริหารระดับสูงยังเป็นปัจจัยที่สำคัญที่ทำให้เกิดความเข้าใจการพัฒนาความสัมพันธ์ดังกล่าว ดังนั้นแสดงให้เห็นว่าการทำงานร่วมกันระหว่างการรายงานสิ่งแวดล้อมและวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีศักยภาพในการส่งเสริมองค์กรสีเขียว



ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Christ & Burritt (2013, pp. 163-173)	เพื่อเพิ่มความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในองค์กรของประเทศออสเตรเลีย ภายใต้กรอบแนวคิดสถานการณ์	<ul style="list-style-type: none"> <li>- กลยุทธ์ด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Strategy)</li> <li>- โครงสร้างองค์กร (Organizational Structure)</li> <li>- ขนาดขององค์กร (Organizational size)</li> </ul>	ผลการวิจัยพบว่า การใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมภายใต้กรอบแนวคิดเชิงสถานการณ์ช่วยส่งเสริมความรู้ความเข้าใจในสถานการณ์ปัจจุบันขององค์กรหลังจากมีการพัฒนาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม
Jamil et al. (2015, pp. 619-626)	เพื่อศึกษาปัจจัยและอุปสรรคที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของผู้ประกอบการ SMEs ในประเทศมาเลเซีย	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Accounting)</li> <li>- วิธปฏิบัติทางการบัญชี (Accounting Practices)</li> </ul>	ผลการวิจัยพบว่า บริษัทส่วนใหญ่มีการจัดสรรงบประมาณสำหรับกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อมและการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมทางกายภาพ นอกจากนี้การออกคำสั่งของผู้บริหารถือเป็นปัจจัยที่สำคัญสำหรับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Nakasone (2015, pp. 5-26)	เพื่อศึกษาระบบการบัญชี สิ่งแวดล้อมสำหรับการ ปรับปรุงการรายงานอย่าง ยั่งยืนที่ส่งผลกระทบในเชิง บวกต่อผู้มีส่วนได้เสียของ บริษัทในประเทศเปรู	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ชุมชน (Communities)</li> <li>- ผู้ถือหุ้น (Stockholders)</li> <li>- รัฐบาล (Government)</li> <li>- NGOs</li> </ul>	ผลการวิจัยพบว่า ระบบการบัญชีสิ่งแวดล้อมใหม่จะช่วยให้บริษัท สามารถวัดปริมาณและรายงานปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้น ซึ่งตัวแปรทั้งหมดจะส่งผลกระทบต่อกำไรของกิจการ นอกจากนี้ปัญหา สิ่งแวดล้อมจะสามารถแก้ไขได้บางส่วน เมื่อกิจการมีตัวชี้วัดที่ถูกต้อง มีการรายงานข้อมูลที่ทันเวลา และปฏิบัติตามกฎระเบียบของรัฐบาล
Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8)	เพื่อศึกษาปัจจัยที่สร้าง แรงจูงใจในการนำไปใช้ของ การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการ จัดการสิ่งแวดล้อม (EMA) ของ บริษัทในประเทศอินเดีย	<ul style="list-style-type: none"> <li>- แรงจูงใจด้านความสัมพันธ์ (Relational Motivations)</li> <li>- แรงจูงใจด้านนวัตกรรม (Innovational Motivations)</li> <li>- แรงจูงใจด้านการดำเนินงาน (Operational Motivations)</li> <li>- แรงจูงใจด้านการแข่งขันของ ธุรกิจ(Business Competitiveness Motivations)</li> </ul>	ผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EMA) ได้รับอิทธิพลเชิงบวกจากแรงจูงใจ นอกจากนี้บริษัทยังคาดว่าจะ นำมาสู่ความสามารถทางด้านการแข่งขันถ้ามีการปฏิบัติ EMA และยัง พบว่าในประเทศอินเดียบริษัทขนาดใหญ่มีแนวโน้มจะนำวิธีปฏิบัติของ EMA มากกว่าผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) และ เมื่อเทียบกับภาคบริการ บริษัทที่ผลิตสารเคมีและภาคเกษตรมีแนวโน้ม ที่จะนำวิธีปฏิบัติ EMA มาใช้อย่างครอบคลุม

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ผู้เขียน (Authors)	วัตถุประสงค์ (Objective)	ตัวแปร (Variables)	ผลลัพธ์ (Results)
Mokhtar, N., Jusoh, R., Norhayah & Z. (2016 pp. 111-122)	เพื่อสำรวจขอบเขต ดำเนินการ บัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม บริษัทจดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์มาเลเซีย (มหาชน) (EMA) ตาม 5 ลักษณะของ องค์กร ได้แก่ ความอ่อนไหว ต่อ สิ่ง แ ว ด ลี อ ม ของ อุตสาหกรรม ขนาดของ บริษัท สถานะความเป็นเจ้าของ การรับรองระบบการจัดการ สิ่งแวดล้อม (EMS) และ สัดส่วนของกรรมการที่ไม่ได้ เป็นผู้บริหาร (NED)	- ความอ่อนไหวต่อสิ่งแวดล้อม ของอุตสาหกรรม (Environmental Sensitivity of Industry) - ขนาดของ บริษัท (Company Size) - สถานะความเป็นเจ้าของ (Ownership Status) - การรับรองระบบการจัดการ สิ่งแวดล้อม (EMS) (Environmental Management System: (EMS) adoption) - สัดส่วนของกรรมการที่ไม่ได้ เป็นผู้บริหาร (The proportion of Non-executive directors: (NEDs)	ผลการวิจัยพบว่า ขอบเขตของการใช้ EMA อยู่ในระดับปานกลางและ ให้ความสำคัญกับกิจกรรมลดต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อม ผลลัพธ์ยังบ่งบอก ว่าการปฏิบัติตามกฎระเบียบด้านสิ่งแวดล้อมมีความสำคัญมากกว่าการ รวมข้อมูลเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพการควบคุมและการรายงาน EMA ยกเว้นสถานะความเป็นเจ้าของขอบเขตของการใช้ EMA นั้น ไม่ได้แตกต่างกันไปตามลักษณะขององค์กร ซึ่งให้การสนับสนุนตาม ทฤษฎีความไม่แน่นอนในการอธิบายขอบเขตของการใช้ EMA ใน PLC ของมาเลเซีย

## ตอนที่ 6 แนวคิดปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัท ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

### 6.1 แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย

อิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียมีความจำเป็นต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีและรายงานทางการเงินที่แสดงให้เห็นถึงเป้าหมายระดับสูง ความถูกต้อง ความโปร่งใสการเปรียบเทียบได้ และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Heng & Noronha, 2011, pp. 156-165) ในปัจจุบันอิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกำลังได้รับความสนใจจากธุรกิจต่างๆ และประเทศไทยในขณะนี้เนื่องจากกระแสการเรียกร้องให้ธุรกิจต้องใส่ใจกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในวงที่กว้างกว่าไม่เฉพาะเพียงผู้ถือหุ้นหรือพนักงานในองค์กรเท่านั้น แต่ยังรวมถึงผู้มีส่วนได้เสียอื่นๆ อีกด้วย ซึ่งผู้มีส่วนได้เสียเป็นกลุ่มหรือบุคคลใดที่สามารถส่งผลกระทบต่อหรือได้รับผลกระทบจากความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กร (Freeman, 1984, p. 46) กล่าวคือถ้าองค์กรมีความสำเร็จผู้มีส่วนได้เสียก็จะได้รับผลประโยชน์ด้วย ซึ่งในทางกลับกันหากองค์กรไม่ประสบความสำเร็จผู้มีส่วนได้เสียเหล่านี้ก็จะเสียผลประโยชน์ด้วยเช่นเดียวกัน กล่าวคือ ถ้าองค์กรมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อสร้างคุณค่าให้เกิดขึ้นเพื่อตอบสนองต่อความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย ผลที่ตามมาผู้มีส่วนได้เสียจึงมีแรงผลักดันที่จะเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการทำงานเพื่อตอบสนองความพึงพอใจและปกป้องตัวผู้มีส่วนได้เสียเอง (Poaps & Rees, 2010, pp. 305-322) ในทำนองเดียวกับ Christopher (2010, pp. 683-695) ที่กล่าวว่า แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียมีผลกระทบต่อองค์กรที่เกี่ยวข้องกับความพึงพอใจของผู้มีส่วนได้เสียทั้งหมด จึงจำเป็นต้องตระหนักถึงผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียเหล่านั้น และความเหมาะสมกับกลยุทธ์การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนั้นสำหรับในงานวิจัยนี้แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholders Pressures) หมายถึง แรงผลักดันด้านสิ่งแวดล้อมของสังคม ทั้งจากกฎระเบียบ ข้อบังคับตามกฎหมายจากกระแสการเรียกร้องของหน่วยงานหรือองค์กรต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมที่จะส่งผลกระทบต่อการทำงานของธุรกิจ ทั้งนี้รวมถึงแรงกดดันจากคู่ค้าและคู่แข่งในอุตสาหกรรมเดียวกันด้วย (Conrad, 2005, pp. 1-19)

#### 6.1.1 ความสัมพันธ์ระหว่างแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร

อย่างไรก็ตามในการดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจขององค์กรในยุคปัจจุบันมีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมมากขึ้น ซึ่งเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยี กฎหมาย และระเบียบข้อบังคับต่างๆ ส่งผลให้เพิ่มแรงกดดันแก่ผู้มีส่วนได้เสียในการที่จะให้องค์กรมีการบริหารงานโดยเอาใจใส่และรับผิดชอบต่อวิถีปฏิบัติทางด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้น (Henriques & Sadosky, 1999, pp. 87-99) สอดคล้องกับ Donaldson & Preston, (1995, pp. 67-94); Harrison &

Freeman (1999, pp. 479-485) กล่าวว่า ผู้บริหารได้รับแรงกดดันจากผู้ถือหุ้นในการเพิ่มมูลค่าของกิจการ ในเวลาเดียวกันผู้มีส่วนได้เสีย เช่น รัฐบาล พนักงาน ลูกค้า ชุมชนท้องถิ่น ฯลฯ มุ่งมั่นในการที่จะให้องค์กรมีบทบาทในการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม และมีการจัดการเกี่ยวกับนโยบายด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร (Fineman & Clark 1996, pp. 715-730; Bansal Roth, 2000, pp. 717-736) และ Cespedes-Lorente, Burgos-Jimenes & Alvarez-Gil (2003, pp. 333-358) กล่าวว่า อำนาจของผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับปัญหาสิ่งแวดล้อม ในการที่จะปกป้องสิ่งแวดล้อมส่งผลให้ผู้บริหารมีการวางแผนกลยุทธ์ขององค์กรโดยมุ่งเน้นความได้เปรียบทางการแข่งขันของวิปฏิบัติกรในการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนั้นสิ่งเหล่านี้มีผลกระทบต่อผู้บริหาร ซึ่งผู้บริหารจะต้องสามารถควบคุมความสัมพันธ์ดังกล่าวกับผู้มีส่วนได้เสียต่างๆ ทั้งภายในและภายนอกองค์กร โดยการบริหารจัดการดังกล่าวต้องคำนึงถึงคุณภาพของวิปฏิบัติกรบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม ที่จะนำมาสู่ความได้เปรียบในเชิงการแข่งขัน (อัมพร เทียงตระกูล, 2551, หน้า 1-21) ซึ่งสอดคล้องกับ Donaldson & Preston (1995, pp. 67-94) ซึ่งกล่าวถึงทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียที่มุ่งเน้นไปที่ลักษณะและพฤติกรรมขององค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งความมีจริยธรรมและความรับผิดชอบขององค์กร (Clarkson, 1995, pp. 92-117) ดังนั้นจึงแสดงให้เห็นว่าทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียเหมาะสำหรับวิธีแสวงหาปัญหาการจัดการสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะประเด็นของความรับผิดชอบต่อสังคมโดยรวมขององค์กร (Stanwick & Stanwick, 1998, pp. 195-204) นอกจากนี้จากการทบทวนวรรณกรรม Henriques & Sadosky (1999, pp. 87-99) พบว่า แรงกดดันของผู้มีส่วนได้เสียส่งผลต่อการรับรู้การบริหารจัดการของผู้บริหารในองค์กรต่อการตอบสนองต่อความต้องการของผู้มีส่วนได้เสียซึ่งผู้บริหารควรมีการพัฒนาความสัมพันธ์ ความร่วมมือกับกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งการรับรู้ของความต้องการด้านสิ่งแวดล้อมของผู้มีส่วนได้เสียถือเป็นภัยคุกคามของผู้มีส่วนได้เสียที่ก่อให้เกิดผลประโยชน์ต่อองค์กร (Fineman & Clarke, 1996, pp. 715-730) ที่จะส่งผลให้ผู้บริหารนำมาใช้ในการวิเคราะห์สร้างคุณค่าและก่อประโยชน์แก่คุณภาพการจัดทำแผนกลยุทธ์ นำไปสู่การพัฒนาองค์กร และเพิ่มการสร้างความมั่นใจหรือยกระดับความน่าเชื่อถือขององค์กร ดังนั้นแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียจึงมีอิทธิพลต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารในการที่จะตระหนักถึงการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมที่ดีที่จะนำมาซึ่งชื่อเสียง และภาพพจน์ขององค์กร ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 5 แสดงอิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร

H1: แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร



ภาพประกอบที่ 5 แสดงอิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร

### 6.1.2 ความสัมพันธ์ระหว่างแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

หลายการศึกษามีการตรวจสอบประเด็นของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่ง Christopher (2010, pp. 683-695) กล่าวว่า อิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียมีผลกระทบต่อการกำกับดูแลที่ดีที่เกี่ยวข้องกับระดับที่เพิ่มขึ้นจากภาวะผูกพันทางสังคมและผลประโยชน์ของบุคคลที่สามในองค์กร มากกว่านี้แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลต่อวิปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม สอดคล้องกับ Bowen, Du Charme & Shores (1995, pp. 255-295) พบว่า อิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวข้องกับวิปฏิบัติทางการบัญชี แม้ว่าผู้มีส่วนได้เสียจะมีแนวโน้มต่อการใช้ข้อมูลหลายแหล่ง เพื่อช่วยในการประเมินความสามารถของผู้บริหารในบทบาทของรายงานทางการเงิน อีกทั้ง Geibler, Liedtke, Wallbaum, & Schaller (2006, pp. 334-346) ยังพบว่า ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทั้งภายในและภายนอกทำให้สามารถสร้างตัวบ่งชี้ประสิทธิภาพของบัญชีเพื่อสังคมของการพัฒนาอย่างยั่งยืน นอกจากนี้ Nandan (1994, pp. 4-10) ยังคงกล่าวว่า แรงกดดันทางสังคมด้านสิ่งแวดล้อมจะบังคับให้หลายองค์กรที่จะมองหาวิธีการใหม่ๆ ความคิดสร้างสรรค์และต้นทุนที่มีประสิทธิภาพในการจัดการและลดความหลากหลายของผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เพื่อประสิทธิภาพในการจัดการความกดดันด้านสิ่งแวดล้อม ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องและผลประโยชน์ที่องค์กรต้องการ รวมทั้งสิ่งแวดล้อมทางเทคนิคการบัญชีและการเงินการตลาด การประชาสัมพันธ์และการจัดการทั่วไป นักบัญชีมีบทบาทพิเศษในการจัดการ เนื่องจากเป็นผู้ที่สามารถเข้าถึงข้อมูลทางการเงินขององค์กร และมีความสามารถในการปรับปรุงหรือตรวจสอบคุณภาพของข้อมูล อีกทั้งยังมีทักษะในการใช้ข้อมูลนั้นเพื่อช่วยในการตัดสินใจทางธุรกิจ เช่น การประเมินการลงทุนการจัดทำงบประมาณ และการวางแผนเชิงกลยุทธ์ (Darnall et al., 2009, pp. 170-187) ในการศึกษาครั้งนี้จึงคาดหวังว่าแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียจะอิทธิพลทางตรงต่อการใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัยได้ ดังภาพประกอบที่ 6 แสดงอิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

H2: แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 6 แสดงอิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

## 6.2 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร

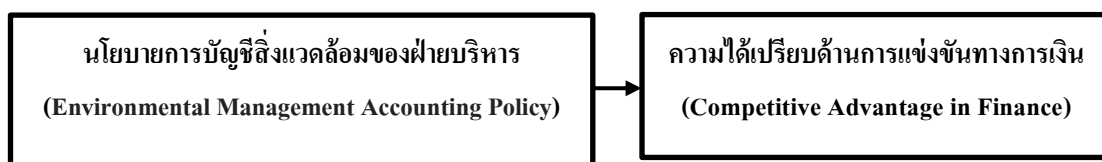
กระบวนการหนึ่งที่จะช่วยให้กิจการมีความเชื่อมั่นว่า การบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมที่ดีจะนำมาซึ่งชื่อเสียงและภาพพจน์ขององค์กร ไม่ว่าจะเป็นด้าน การสนับสนุนงบประมาณ ด้านนโยบายการจัดการสิ่งแวดล้อม และด้านการฝึกอบรม จะเป็นตัวผลักดันให้องค์กรมีการวัดผลการปฏิบัติงานของบุคลากร โดยคำนิยามหรือตระหนักถึงความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับประสิทธิภาพการบัญชีสิ่งแวดล้อม ทั้งนี้การสนับสนุนของผู้บริหาร จะสอดคล้องกับกำหนดคตฤทธิเส้นทางไปสู่เป้าหมาย โดย Burritt (2002, pp. 391-406) ได้กล่าวว่าการบัญชีแบบเดิมนั้น ค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อมจะซ่อนอยู่ในค่าใช้จ่ายการผลิต ทำให้ยากต่อการสังเกตค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง ดังนั้น ผู้บริหารจึงต้องการข้อมูลค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อมจากบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมาวิเคราะห์และหาแนวทางลดค่าใช้จ่ายเพื่อผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่ดีกว่า ดังนั้นนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารต่อวิธีปฏิบัติทางบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อมมีโอกาสที่จะได้รับผลจากกลยุทธ์ทางธุรกิจ ระบบการควบคุมการจัดการ (Management Control System: MCS) ที่ผู้บริหารจะสามารถตรวจสอบให้แน่ใจว่ามีการใช้ทรัพยากรที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการนำไปสู่จุดมุ่งหมายขององค์กร (Antony, 1965) ซึ่งวิธีปฏิบัติทางบัญชีเพื่อการจัดการจะถูกออกแบบมาเพื่อตอบสนองความต้องการขององค์กรนำมาสู่การบรรลุเป้าหมายขององค์กร (Ferreira & Otley, 2009, pp. 263-384; Otley, 1999, pp. 363-382; Simons, 1995) หรืออีกนัยหนึ่งวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นเทคนิคที่เน้นประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการใช้ทรัพยากร และเป็นส่วนหนึ่งของระบบการควบคุมการจัดการของฝ่ายบริหารที่กว้างขึ้น ดังนั้นสำหรับในงานวิจัยนี้ นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (Management Environmental Accounting Policy) หมายถึงถึง

การสนับสนุนของฝ่ายบริหารในการกำหนดแนวทางและวิธีการในการดำเนินงานที่คำนึงถึงผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นกับสังคม และสิ่งแวดล้อม ทั้งด้านนโยบายและงบประมาณในสนับสนุนการดำเนินการในกิจกรรมต่างๆ ที่เกี่ยวกับการรักษาสิ่งแวดล้อมได้แก่ การสนับสนุนด้านงบประมาณ นโยบายด้านการจัดการสิ่งแวดล้อม และการจัดการฝึกอบรมให้กับพนักงาน (อัมพรเที่ยงตระกูล, 2551, หน้า 1-21)

### 6.2.1 ความสัมพันธ์ระหว่างนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกับความสามารถในการแข่งขันทางการเงิน

อย่างไรก็ตาม Boonthawan Wingwon (2012, pp. 137-150) ได้สรุปว่าผู้บริหารเป็นองค์ประกอบที่สำคัญในการนำองค์กรไปสู่เป้าหมาย ซึ่งต้องเป็นผู้ที่มีความมุ่งมั่นตั้งใจในระดับสูง มีความทะเยอทะยาน มีแรงบันดาลใจ มีวิสัยทัศน์ เพื่อนำพ้องค์กรให้อยู่รอดในระยะยาวผ่านการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ที่จะส่งผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขันขององค์กร สอดคล้องกับ Jia-sheng Lee & Chia-Jung Hsich (2010) พบว่า ความมุ่งมั่นของผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางตรงกับการได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืน นอกจากนี้ Weerawardena & O'Cass (2004, pp. 419-428) พบว่า ผู้บริหารที่มีความมุ่งมั่นในการใช้โอกาสที่มีอยู่ในตลาดโดยการจัดหาและการนำเอาทรัพยากรที่มีอยู่มาใช้ประโยชน์ในธุรกิจจะนำมาสู่ความได้เปรียบในการแข่งขันของธุรกิจ ดังนั้นความมุ่งมั่นของผู้บริหารโดยทั่วไปจึงมีผลต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของธุรกิจ (Khandwalla, 1985) ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 7 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกับความสามารถในการแข่งขันทางการเงิน

H3: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน



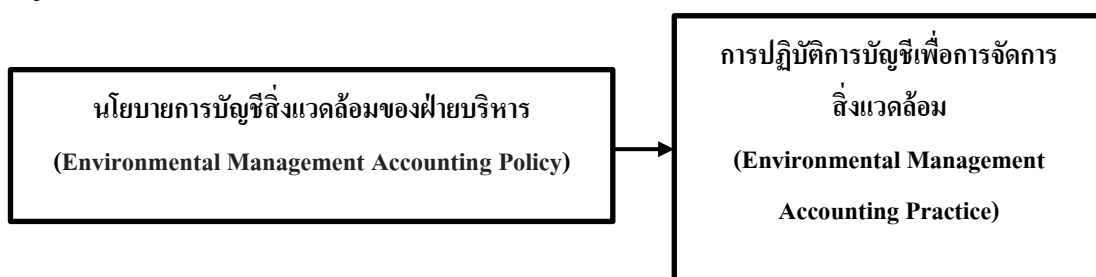
ภาพประกอบที่ 7 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกับความสามารถในการแข่งขันทางการเงิน



## 6.2.2 ความสัมพันธ์ระหว่างนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม

จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีต Gosselin (1997, pp. 105-122) พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีความสัมพันธ์กับการยอมรับการจัดกิจกรรมทางด้านการจัดการ โดยความสัมพันธ์ในช่วงเริ่มต้นของการดำเนินงานในการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมจะเป็นปรากฏการณ์ในการสนับสนุนมุมมองของการบัญชีสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย พบว่า ทศนคติและการกำหนดนโยบายของฝ่ายบริหารต่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อให้บริษัทได้รับใบรับรอง ISO 14000 เป็นสาเหตุสำคัญที่ทำให้บริษัทเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมและมีความสนใจในการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ตลอดจนเผยแพร่แนวคิดเรื่องการบริหารบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชนมากขึ้น อย่างไรก็ตาม อัมพร เทียงตระกูล (2551, หน้า 1-21) ยังพบว่า การสนับสนุนจากผู้บริหารมีผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับ ISO 14001 ในประเทศไทย ซึ่งสอดคล้องกับ Abiola & Ashamu (2012, pp. 76-93) พบว่า ผู้จัดการตระหนักถึงแนวทางปฏิบัติด้านการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมและมีการใช้งานอย่างจริงจัง ดังนั้นจึงคาดหวังว่าการสนับสนุนของผู้บริหารจะเป็นตัวผลักดันทำให้เกิดการใช้การบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมในเชิงบวกต่อธุรกิจในอนาคตให้มากยิ่งขึ้น ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัยได้ ดังภาพประกอบที่ 8 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม

H4: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 8 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม

### 6.3 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม

ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Corporate Social Responsibility) เป็นสภาพแวดล้อมภายในขององค์กรอีกอย่างหนึ่ง ที่นับว่าเป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรมองค์กร (Organizational Culture) ซึ่งถือเป็นพลังที่มีความสำคัญต่อองค์กร ซึ่งได้แก่ ค่านิยม (Values) และ บรรทัดฐาน (Norms) ที่สมาชิกองค์กรมีส่วนร่วมในการกำหนดขึ้นมา ถือเป็นรากฐานของระบบการบริหารจัดการและการปฏิบัติของบุคลากรในองค์กร โดยค่านิยมร่วม (Shared Value) ของวัฒนธรรมองค์กรมีผลต่อรูปแบบเชิงพฤติกรรม (Robbins & Judge, 2007) ซึ่งต่อมากลายเป็นบรรทัดฐานที่ให้แนวทางการปฏิบัติแก่บุคลากรในองค์กร ในกิจการที่ดำเนินการมาเป็นเวลานานพอสมควรจะมีการพัฒนาวัฒนธรรมของตนขึ้นมาเป็นระเบียบแบบแผนในการปฏิบัติตน การติดต่อสื่อสารและในการแต่งกาย ซึ่งเป็นแบบอย่างปฏิบัติตามกันมา (Schein, 1990, pp. 109-119) สำหรับในกิจการขนาดเล็ก วัฒนธรรมในองค์กรอาจไม่มีอิทธิพลและอาจเปลี่ยนแปลงได้ง่ายแต่ในกิจการที่มีขนาดใหญ่และดำเนินการมาเป็นระยะเวลาอันยาวนานวัฒนธรรมในองค์กรจะมีอิทธิพลมากในการกำหนดระเบียบแบบแผนของพนักงานและการบริหาร ดังนั้นจึงอาจกล่าวได้ว่า วัฒนธรรมองค์กรนั้น คือ ค่านิยม บรรทัดฐาน ความเชื่อ และแนวปฏิบัติที่สมาชิกในองค์กรร่วมกันยึดถือ และถ่ายทอดจากรุ่นสู่รุ่น นอกจากนี้วัฒนธรรมองค์กรยังเป็นเครื่องมือในการหล่อหลอมพฤติกรรม ความรู้สึก ความผูกพัน ตลอดจนแนวทางการปฏิบัติงานร่วมกันของคนในองค์กร

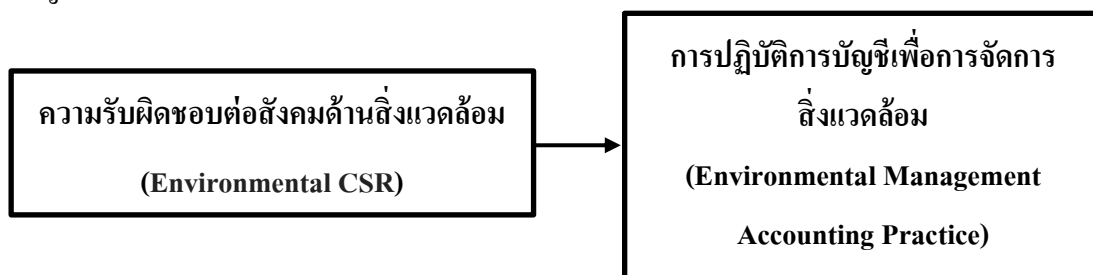
Deal & Kennedy (1982) ให้ความหมายว่า วัฒนธรรมองค์กร หมายถึง "บรรทัดฐานหรือกฎเกณฑ์การทำงานที่มีอยู่ในองค์กรนั้นๆ คนที่ทำงานที่นี้ทุกคนรู้ว่าต้องทำอะไรจึงจะได้รับรางวัลและเป็นที่ยอมรับของคนในองค์กรและสังคม" Hofstede (1997, p. 180) ได้ให้นิยามความหมายของวัฒนธรรมองค์กรว่า หมายถึง "แบบแผนความคิด ความรู้สึกที่ได้รับการกำหนดร่วมกันภายในองค์กรซึ่งมีผลทำให้สมาชิกขององค์กรนั้นแตกต่างไปจากสมาชิกขององค์กรอื่น" นอกจากนี้ นักจิตวิทยาขององค์กรที่มีชื่อเสียง Schein (1992, p.12) ได้ให้ความหมายของวัฒนธรรมองค์กรไว้ว่าเป็นแบบแผนของคติฐานเบื้องต้น (Basic Assumptions) ซึ่งถูกสร้าง ถูกค้นพบและถูกพัฒนาขึ้นมาโดยคนกลุ่มหนึ่งเมื่อคนนั้นต้องเผชิญหน้ากับปัญหาในการปรับตัวให้เข้ากับสิ่งแวดล้อมภายนอกและปัญหาการเข้ากันได้ภายในกลุ่ม แบบแผนนี้จะได้รับการถ่ายทอดไปยังคนรุ่นหลังหรือสมาชิกรุ่นใหม่ต่อไป เพื่อให้เขาได้แนวทางที่ถูกต้องในการรับรู้ การคิดและความรู้สึกที่ตอบสนองต่อปัญหาดังกล่าว อย่างไรก็ตาม Robbins (1991, pp. 467) ได้กล่าวว่า "วัฒนธรรมองค์กร (Organizational Culture) หมายถึง ระบบของความหมายร่วมกันที่เกิดจากสมาชิกขององค์กรทำให้สามารถแยกความแตกต่างขององค์กรหนึ่งจากองค์กรอื่นๆ ได้" ดังนั้นจากความหมายที่นักวิชาการหลายๆ ท่านได้ให้ไว้ ผู้วิจัยพอจะสรุปความหมายของวัฒนธรรมองค์กรสำหรับงานวิจัย

นี้ได้ว่า ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (Corporate Culture) หมายถึง การดำเนินธุรกิจที่อยู่ภายใต้วัฒนธรรมองค์กรที่ยึดหลักคุณธรรม จริยธรรม และคำนึงผลกระทบที่เกิดขึ้นจากปัญหาสิ่งแวดล้อม โดยองค์กรมีการนำ แนวทาง และวิธีการ และมาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อมเข้ามาใช้ในการปฏิบัติงานและเป็นไปตามมาตรฐานที่สังคมยอมรับอย่างเป็นทางการ นำไปสู่การสร้างมาตรฐานการดำเนินงานที่ดีต่อองค์กร (Tangpinyoputtikhun & Ussahawanitchakit, 2009, pp. 389-411)

### 6.3.1 ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

จากการทบทวนวรรณกรรม งานวิจัยในต่างประเทศได้มีการศึกษาเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมกันอย่างแพร่หลายตั้งแต่ช่วงต้นของปี ค.ศ. 1980 (Griffin & Moorhead, 2007, pp. 5-11) โดยกล่าวว่าการที่องค์กรมีวัฒนธรรมที่ชัดเจน จะก่อให้เกิดเอกลักษณ์ขององค์กรที่สมาชิกรับรู้และยึดถือร่วมกัน อีกทั้งยังช่วยเสริมสร้างความผูกพันในหมู่สมาชิก ทำให้สมาชิกเกิดความผูกพันและกระตุ้นให้เกิดการยอมรับการผูกพันในองค์กร นอกจากนี้ Johnson & Leenders (2004, pp. 4-11) มีความสนใจในประเด็นของการเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมนำมาสู่การใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากขึ้นเพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ซึ่งการเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมองค์กรผู้บริหารมีความเชื่อว่าจะช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่องค์กรตั้งไว้ ซึ่งผู้บริหารคาดว่าจะช่วยลดต้นทุนให้ต่ำลง สอดคล้องกับ Bloodgood, Sapienza & Carsrud (1995, pp. 123-144) กล่าวว่า ปัจจัยวัฒนธรรมองค์กรเป็นสิ่งที่ผู้บริหารนำมากำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อนำมาสู่การสร้างความสำเร็จทางการแข่งขัน (Amit & Schoemaker, 1993, pp. 33-46) ดังนั้นจากความสำคัญของความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมดังกล่าวข้างต้น จึงทำให้ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมเป็นเครื่องมือที่มีความสำคัญในการผลักดันให้องค์กรสามารถดำเนินงานตามวิสัยทัศน์และภารกิจ เพื่อให้สามารถบรรลุเป้าหมายขององค์กรได้ ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 9 แสดงอิทธิพลของความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

H5: ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 9 แสดงอิทธิพลของความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

#### 6.4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ

หน่วยงานของรัฐถือเป็นหน่วยงานหลักที่มีบทบาทสำคัญในการกำหนดกฎระเบียบข้อบังคับด้านสิ่งแวดล้อมมากที่สุด เนื่องจากธุรกิจส่วนใหญ่มักไม่มีแรงจูงใจที่จะลดมลภาวะหากคู่แข่งไม่ได้ปฏิบัติด้วย เช่น บริษัทแห่งหนึ่งได้มีการดำเนินการเพื่อการลดการทิ้งของเสียลงสู่แม่น้ำ ซึ่งทำให้ต้นทุนเพิ่มขึ้น แต่ถ้าคู่แข่งไม่ได้ทำอย่างเดียวกัน บริษัทก็จะไม่สามารถแข่งขันได้อย่างมีประสิทธิภาพและจะต้องออกจากธุรกิจไป ดังนั้นรัฐบาลจึงต้องมีการจัดตั้งมาตรฐานร่วมกันสำหรับทุกบริษัท เพื่อจัดต้นทุนในการควบคุมมลภาวะนี้ออกไปจากการแข่งขัน และเปลี่ยนให้เป็นแรงจูงใจทางด้านธุรกิจที่จะสนับสนุนให้ธุรกิจระดับชุมชนและระดับภูมิภาคช่วยลดมลภาวะ ซึ่งจะนำไปสู่กฎหมายและการบริหารเพื่อลดปัญหาและการโต้แย้งต่างๆ อย่างไรก็ตาม รัฐบาลสามารถใช้วิธีการทางด้านนโยบายที่หลากหลายในการควบคุมมลภาวะในด้านต่างๆ ได้ ซึ่งวิธีการหนึ่งที่ใช้กันอย่างกว้างขวางในอดีตคือ การออกมาตรฐานสิ่งแวดล้อม (Environmental Standards) อย่างไรก็ตามผู้กำหนดนโยบายของรัฐบาลจะต้องอาศัยวิธีการทางการตลาดและอาสาสมัครมากกว่าการบังคับหรือการออกกฎหมายควบคุมเพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางด้านสิ่งแวดล้อม (United Nations, 2000, pp. 301-320) สำหรับในงานวิจัยนี้ นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (Governance Environmental Accounting Policy) หมายถึง หน่วยงานภาครัฐได้เอื้อต่อการดำเนินธุรกิจทุกอย่างในทุกๆ ด้านที่จะทำให้องค์กรมีแรงจูงใจที่จะดำเนินการในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการรักษาสิ่งแวดล้อม เพื่อให้องค์กรสามารถนำแนวทางดังกล่าวมาปรับปรุงและพัฒนาวิธีการดำเนินการรักษาสิ่งแวดล้อมได้อย่างต่อเนื่อง เช่น การออกกฎระเบียบที่เป็นประโยชน์ต่อการดำเนินงานของธุรกิจ (United Nations, 2000, pp. 301-320)

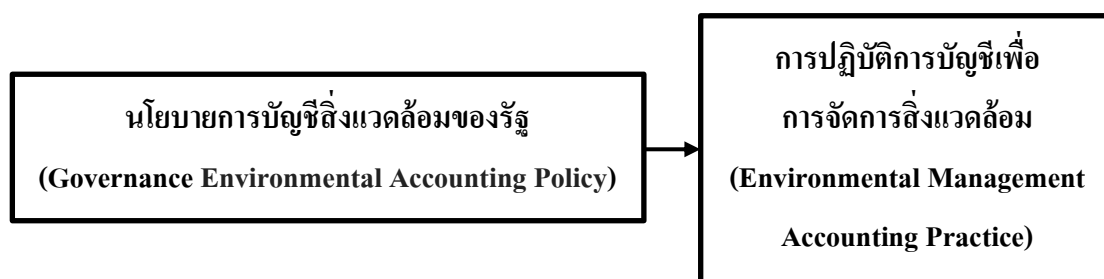
#### 6.4.1 ความสัมพันธ์ระหว่างนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีต การเคลื่อนไหวด้านสิ่งแวดล้อมในสังคมมีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมการพัฒนาสิ่งแวดล้อมในบัญชีของรัฐบาลท้องถิ่น (Ball, 2003, pp. 13-16) สอดคล้องกับ Ball (2005, pp. 346-73) กล่าวว่า อิทธิพลของวิธีปฏิบัติของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลต่อการเปลี่ยนแปลงในรัฐบาลท้องถิ่นโดยยุทธศาสตร์ของประเทศออสเตรเลียให้การยอมรับเกี่ยวกับความสำคัญของวิธีปฏิบัติของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมสำหรับการจัดการของเสีย เพื่อให้เกิดการพัฒนาอย่างยั่งยืนในระบบนิเวศ (Australian Ecologically Sustainable Development Steering Committee, 1992) และนำไปสู่การแก้ปัญหาที่ทันเวลาและความน่าเชื่อถือทางการบัญชีสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้ Stevens (1992, p. 177) ได้ศึกษาการควบคุมอุตสาหกรรมที่ใช้เครื่องมือที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม พบว่า รัฐบาลให้การสนับสนุนและการพัฒนาโดยการนำเทคโนโลยีในการรักษาสิ่งแวดล้อมมาใช้เพื่อให้ผลกระทบที่จะเกิดขึ้นลดน้อยลง ในด้านความสมัครใจของรัฐบาลมีการส่งเสริมการบัญชีเพื่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมในการทำงานร่วมกันกับหน่วยงานที่ไม่ใช่รัฐบาลจำนวนมากรวมทั้งสมาคมอุตสาหกรรมและการบัญชี ยกตัวอย่างเช่น กระทรวงสิ่งแวดล้อมของประเทศญี่ปุ่น (IFAC, 2005, p. 19) และกระทรวงเศรษฐกิจการค้าและอุตสาหกรรมของประเทศญี่ปุ่น (METI, 2002) มีการเผยแพร่แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม โดยได้มีการนำไปยังสมาคมอุตสาหกรรมที่คล้ายกัน เช่น น้ำมันก๊าดอาหารสารเคมีการก่อสร้างและการรถไฟ (IFAC, 2005, p. 19) ดังนั้นแสดงให้เห็นว่ารัฐบาลสามารถมีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมการจัดการสิ่งแวดล้อมผ่านบัญชีตราสารนโยบายการกำกับดูแลและความสมัครใจ (IFAC, 2005, p. 19)

อย่างไรก็ตาม ในด้านการกำกับดูแลที่หลายประเทศเช่นเดนมาร์ก (IFAC, 2005, p. 19) และสวีเดน (United Nations, 2000) มีการกระทำการบัญชีในบางบริษัท ที่ต้องรายงานข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อม รัฐบาลประเทศนอร์เวย์ได้มีการแก้ไขกฎหมายการรายงานขององค์กรเพื่อชี้แจงความต้องการสำหรับการรายงานด้านสิ่งแวดล้อม (United Nations, 2000) การกระทำเหล่านี้แสดงให้เห็นว่าภาระทางกฎหมายมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อการตัดสินใจที่จะเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม (Nyquist, 2003, pp. 682-691) นอกจากนี้หน่วยงานของรัฐบาลอาจจะใช้ข้อมูลทางบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อสนับสนุนกลยุทธ์เชิงรุกด้านสิ่งแวดล้อมหรือการที่จะรับมือกับสภาพแวดล้อมระบบนิเวศที่มีความไม่แน่นอน ท้าทายความสามารถในการจัดการของเสียและการปรับปรุงการบริหารจัดการและประสิทธิภาพเพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ขององค์กร (Qian & Burritt, 2007, pp. 143-154) ยิ่งไปกว่านั้น Hank (2010, pp.

256-291) และ Che Zuriana (2015, pp. 619-626) กล่าวว่า การได้รับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐถือเป็นส่วนสำคัญของวิธปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนั้นแสดงให้เห็นว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมวิปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Qian & Burritt, 2007, pp. 143-154) ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 10 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐกับการปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

H6: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 10 แสดงอิทธิพลของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐกับการปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

### 6.5 ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี

ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีเป็นคุณสมบัติที่มีในตัวองนักบัญชี เนื่องจากนักบัญชีเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก และทำการสรุปข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปตัวเงิน และนำเสนอในรูปแบบของงบการเงิน เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องได้นำไปใช้ตามวัตถุประสงค์ต่างๆ ดังนั้นนักบัญชีจึงต้องเป็นผู้มีความรู้ความสามารถในวิชาชีพเป็นอย่างดี รวมถึงต้องมีความรู้ในด้านบริหารธุรกิจและด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินอย่างเพียงพอด้วย นอกจากนี้การที่นักบัญชีเป็นผู้ที่มีความเชี่ยวชาญ มีความรู้ความสามารถจะช่วยทำให้นักบัญชีนั้นสามารถทำหน้าที่ของตนได้ถึงระดับมาตรฐานที่กำหนดไว้ อย่างไรก็ตามความเชี่ยวชาญของนักบัญชีอาจขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมของการทำงานจริง และความสามารถในการทำงานจะเกี่ยวข้องไปถึงการทำงานของนักบัญชีว่าทำงานได้ระดับมาตรฐานที่กำหนดไว้หรือไม่ ดังนั้น ถ้านักบัญชีได้นำความสามารถ (Capability) มาใช้ในการทำงานให้ถึงระดับมาตรฐานที่กำหนดไว้ ก็จะได้ถือว่านักบัญชีมีความสามารถในการทำงาน (Competency) จริง โดยที่ประเภท

ของความสามารถของนักบัญชีจะประกอบด้วย 3 ด้าน (IFAC Education Committee, 2003, IES1-6) ได้แก่ ด้านความรู้ทางวิชาชีพ (Professional Knowledge) ด้านทักษะวิชาชีพ (Professional Skill) และด้านค่านิยม จริยธรรม และแนวคิดทางวิชาชีพ (Professional Values, Ethics และ Attitudes) สำหรับความสามารถในการทำงานของนักบัญชีนั้นจะครอบคลุมผลงานที่เกิดจากการทำงานที่มีมาตรฐานในการปฏิบัติงาน และครอบคลุมผลงานที่เกิดจากการทำงานที่มีมาตรฐานทางพฤติกรรม นอกจากนี้ นักบัญชีจะต้องมีการพัฒนาความรู้ความสามารถในสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ การพัฒนาการของการปฏิบัติงานทางบัญชีด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมส่งผลให้นักบัญชีต้องตัดสินใจดำเนินงานภายใต้กฎเกณฑ์ที่ซับซ้อนและข้อจำกัดที่หลากหลาย โดยต้องคำนึงถึงผู้เกี่ยวข้องและผลประโยชน์ขององค์กรในมุมมองต่างๆ ดังนั้นความเชี่ยวชาญของนักบัญชีถือเป็นสิ่งสำคัญ

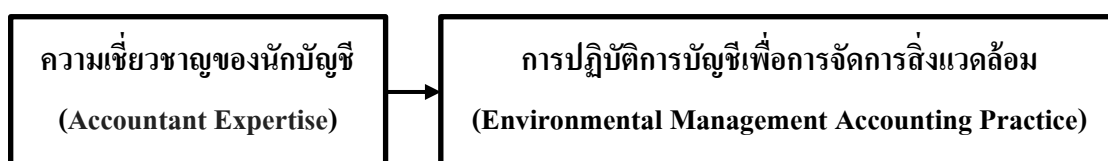
Lewis, Wills & Lewis (2001, pp. 327-341) กล่าวว่า ความรู้ความสามารถเกิดขึ้นจากการเพิ่มขึ้นของความรู้ทักษะความเข้าใจและการพัฒนาการของการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของบุคคล โดยเริ่มต้นจากการฝึกอบรมหรือประสบการณ์ที่ผ่านมา เช่น การศึกษาจากประสบการณ์ในอดีตที่ผ่านมา การศึกษาจากประสบการณ์ในอดีต โดยความรู้ความสามารถถูกเชื่อว่าเป็นปัจจัยที่สำคัญต่อกระบวนการดำเนินงาน และได้รับการยกย่องให้เป็นแนวทางที่สำคัญต่อการปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กร (Earl, 2001, pp. 215-233) ในทำนองเดียวกัน ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีถือเป็นส่วนสำคัญของวิปฏิบัติทางการบัญชี เนื่องจากเป็นกิจกรรมส่วนหนึ่งของกิจกรรมองค์กรในการสร้างและการใช้ความรู้เพื่อเพื่อศักยภาพในการแข่งขัน (Damanpour, 1991, pp. 555-590) อย่างไรก็ตามจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญของนักบัญชีในด้านสิ่งแวดล้อมไม่ได้เป็นภาระหรือความรับผิดชอบของนักบัญชีที่จะต้องนำเสนอข้อมูลในงบการเงิน และไม่คิดว่ากิจกรรมดังกล่าวจะเป็นกิจกรรมทางบัญชีที่ส่งผลให้สิ่งที่ควรเป็นต้นทุนขององค์กร โดยผลักไปยังหน่วยงานรัฐและสังคมที่ต้องใช้งบประมาณที่มาจากประชาชนมารักษาสีสิ่งแวดล้อมให้มีสภาพดั้งเดิม ทำให้เกิดความไม่ยุติธรรมในสังคม ดังนั้นนักบัญชีจึงต้องพัฒนาหลักการ แนวปฏิบัติ และความรู้ความสามารถของตัวนักบัญชีเองเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพเหตุการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป สอดคล้องกับ UNCTAD (ISAR Report-Environmental Financial Accounting) ซึ่งเป็นหน่วยงานขององค์การสหประชาชาติได้ให้ความสำคัญเกี่ยวกับบทบาทของนักบัญชีที่ควรมีต่อสิ่งแวดล้อม เช่น การให้ความรู้เกี่ยวกับต้นทุนที่ยั่งยืน การช่วยให้องค์กรธุรกิจเข้าใจต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อม แสดงให้องค์กรธุรกิจเห็นว่าวิปฏิบัติการบริหารบัญชีสิ่งแวดล้อมช่วยเพิ่มกำไรให้แก่องค์กร การให้คำแนะนำแก่ผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์และการให้สิ่งตอบแทนในการเปิดเผยข้อมูลและการทำให้เกิดการเชื่อมโยงระหว่างเป้าหมายและนโยบายของรัฐ

ดังนั้นในงานวิจัยนี้ ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (Accountant Expertise) หมายถึง ทักษะความรู้ ความเข้าใจทางการบัญชี ความสามารถในการเรียนรู้ รับรู้ การประยุกต์ใช้ เกี่ยวกับหลักการและแนวคิด ความรู้ทางวิชาชีพ ค่านิยมและจริยธรรมทางวิชาชีพที่จำเป็นอย่างลึกซึ้ง ที่แสดงให้เห็นถึงความสามารถในการปฏิบัติงานในหน้าที่ของตนเอง ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งเป็นคุณลักษณะส่วนบุคคล (Murray, 2003, pp. 233-236)

#### 6.5.1 ความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญของนักบัญชีกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม

จากการทบทวนวรรณกรรมด้านสิ่งแวดล้อม Madsen & Desai (2010, pp. 451-476) พบว่า ปัจจัยความเชี่ยวชาญของนักบัญชีเป็นปัจจัยที่น่าสนใจที่จะส่งผลต่อวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมนำมาสู่ประสิทธิภาพขององค์กรนอกจากนี้ Kuasirikun (2005, pp. 1035-1057) กล่าวถึงผู้ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี เช่น นักวิชาการด้านการบัญชี นักบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารด้านการเงิน ผู้ตรวจสอบบัญชีมีทัศนคติในเชิงบวกต่อวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม อีกทั้งความสามารถของนักบัญชีสิ่งแวดล้อมสามารถเพิ่มโอกาสของบริษัท ในการเพิ่มผลกำไรผ่านการเปิดเผยข้อมูล CSR ดังนั้นผู้วิจัยเห็นว่าปัจจัยความเชี่ยวชาญของนักบัญชีเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 11 แสดงอิทธิพลของความเชี่ยวชาญของนักบัญชีกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม

H7: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 11 แสดงอิทธิพลของความเชี่ยวชาญของนักบัญชีกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม



## 6.6 ความสามารถในการทำกำไร

อัตราส่วนทางการเงินเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินให้อยู่ในรูปอัตราส่วนที่แสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างรายงานทางการเงิน ซึ่งสามารถแสดงความสัมพันธ์ของรายการทางการเงินนั้น สามารถนำไปตีความเพื่อประเมินฐานะการเงิน ประสิทธิภาพในการดำเนินงานและความสามารถในการทำกำไรของกิจการ ในการวัดผลการดำเนินงานการวัดด้วยความสามารถในการทำกำไรของสินทรัพย์ทั้งหมดที่ธุรกิจใช้ในการดำเนินงาน ว่าจะให้ผลตอบแทนจากการดำเนินงานได้มากน้อยเพียงใด หากความสามารถในการทำกำไรมีค่าสูงแสดงถึงการใชสินทรัพย์อย่างมีประสิทธิภาพ กล่าวคือผลลัพธ์ยิ่งสูงยิ่งดีในอดีตงานวิจัยในส่วนใหญ่จะสรุปผลว่าบริษัทจะมีการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้นหากบริษัทมีผลประกอบการดี Lang & Lundholm (1993, pp. 246-271) ทำการศึกษา พบว่า ความสามารถในการทำกำไรมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อระดับการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งสอดคล้องกับ Theoretical Model การเปิดเผยข้อมูลที่มากขึ้นจะช่วยลดความเสี่ยงในการดำเนินงานได้ และในงานวิจัยอีก 3 ปีถัดมาของ Lang & Lundholm (1996, pp. 623-662) พบว่า กิจการจะเพิ่มระดับการเปิดเผยข้อมูล หากมีแนวโน้มว่าจะมีการออกหุ้นใหม่ในอนาคตและการออกหุ้นนั้นราคาหุ้นที่ออกใหม่จะสูงกว่าอดีตที่ผ่านมา และในกรณีที่มีผลประกอบการสูงกว่าเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ก็จะมีการเปิดเผยข้อมูลในทางตรงกันข้าม และหากทำได้อันไม่ถึงเกณฑ์ก็จะมีการเปิดเผยข้อมูลลดลงหรือเลือกที่จะไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าว

การประเมินผลการดำเนินงานนั้นมีผลมาจากการประเมินผลการปฏิบัติงาน (Performance Appraisal) ที่เป็นตัวกำหนดความคาดหวังในการปฏิบัติงานของแรงงาน การบันทึกผลการปฏิบัติงานให้สัมพันธ์กับความคาดหวังของแรงงาน (Mohrman et al., 2001, pp. 357-375) โดย Cascio ในปี 1989 ได้กล่าวถึงทฤษฎีการประเมินผลที่เน้นพฤติกรรม (Behavioral-Oriented) มี 2 วิธีที่สำคัญ คือ (1) วิธีมาตราประมาณค่าแบบกราฟฟิค (Graphic Rating Scales) (2) วิธีมาตราประมาณค่าพฤติกรรมที่จัดแบ่งเป็นระดับขั้น (Behaviorally Anchored Rating Scales : BARS) และผลการศึกษางานวิจัยในอดีตของ Belkaoui (1976, pp. 26-31), Fry & Hock (1976, pp. 62-65), Bowman (1978, pp. 64-71), Anderson & Frankle (1980, pp. 467-479), Carroll, Aupperle & Hatfield (1985, pp. 446-463) และ Waddock & Graves (1997, pp. 303-319) ที่ได้ทำการศึกษา ด้านความสามารถในการทำกำไรกับการปฏิบัติการทางการบัญชีในด้านต่างๆ แล้วนั้นล้วนพบว่าความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการทางบัญชีในทิศทางบวกอย่างชัดเจน

### 6.6.1 ความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถในการทำกำไรกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

การทบทวนวรรณกรรมในอดีตพบว่า ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจในการปฏิบัติการทางบัญชี กล่าวคือ เมื่อกิจการมีการเติบโตที่ดีมีผลกำไรอย่างต่อเนื่อง บริษัทจะให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติทางการบัญชี (Jones, 2003, pp. 59-78) และในปีต่อมา Adams (2004, pp. 31-40) กล่าวว่า การให้ความสำคัญกับการปฏิบัติด้านสังคม สิ่งแวดล้อม และหลักจริยธรรมจะมีมากขึ้นเมื่อบริษัทมีความสามารถในการทำกำไร และขณะเดียวกันหากว่ากิจการมีปัญหาหรือได้รับผลกระทบเชิงลบในระบบนิเวศ บริษัทจะลดขนาดการปฏิบัติการและการเปิดเผยข้อมูลด้านสังคม สิ่งแวดล้อมลง และในเวลาถัดมายังพบอีกว่า เริ่มมีการประเมินค่าผลกระทบเชิงลบจากการปฏิบัติงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและสังคมของกิจการให้สาธารณชนหรือผู้มีส่วนได้เสียรับทราบ เช่น ผลกระทบจากมลพิษทางน้ำ กลิ่น คุณภาพอากาศและปริมาณก๊าซเรือนกระจก ตลอดจนห่วงโซ่คุณค่า และการปฏิบัติการและการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวส่งผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในเชิงลบ (Lash & Wellington, 2007, pp. 94-102; Okereke, 2007, pp. 475-486) นอกจากนี้ยังพบว่า ขนาดของกำไรจะส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมและการรายงานทางการเงิน (Murcia & Souza, 2008) ซึ่งจากการทบทวนที่ผ่านมาจึงเป็นสาเหตุให้ผู้วิจัยเห็นถึงความสำคัญของปัจจัยความสามารถในการทำกำไรที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของกิจการต่างๆ ที่ได้รับการรับรองมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย ซึ่งเป็นกลุ่มประเทศที่กำลังอยู่ในช่วงที่ยังไม่มีกฎหมายหรือแนวทางที่ชัดเจนเกี่ยวกับการพัฒนาด้านกิจกรรมและการรายงานด้านความรับผิดชอบต่อสังคม ด้วยเหตุผลดังกล่าวจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ตั้งภาพประกอบที่ 12 แสดงอิทธิพลของความสามารถในการทำกำไรกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อให้ทราบถึงบริบทของประเทศไทย

H8: ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 12 แสดงอิทธิพลของความสามารถในการทำกำไรกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

## 6.7 ขนาดของกิจการ

ขนาดของกิจการมีผลต่อความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม เนื่องจากกิจการขนาดใหญ่จะต้องให้ข้อมูลต่อสาธารณชน (Watts, 1978, pp. 112-134) ซึ่งขนาดของกิจการย่อมมีผลโดยตรงต่อการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม ซึ่งไม่เพียงแต่การเปิดเผยข้อมูลให้แก่นักลงทุนแต่ยังต้องเปิดเผยข้อมูลต่างๆ ให้แก่กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่สำคัญต่อกิจการ และกลุ่มที่มีความสนใจในการดำเนินการของกิจการที่อาจมีผลกระทบต่อกลุ่มดังกล่าว (Tilt, 1994, pp. 47-72) การวัดขนาดของกิจการมีการใช้ตัวแปรเป็นปัจจัยในการวัด หลายตัวแปร เช่น จำนวนพนักงาน จำนวนสินทรัพย์ของกิจการ จำนวนรายได้ของกิจการ มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการ ซึ่งการศึกษาของนักวิจัย พบว่า ปัจจัยตัวแปรที่นำมาใช้วัดขนาดของกิจการบางตัวแปรในระหว่างการศึกษายังไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (Ho, 2001, pp. 139-156) และอาจมีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม โดยบริษัทขนาดเล็กมีการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในระดับต่ำกว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่ (Phoprachak, 2018, p. 69)

นอกจากขนาดของกิจการเป็นส่วนหนึ่งของลักษณะของกิจการที่มีผลต่อการพัฒนาตัวแบบการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม การรายงานด้านสิ่งแวดล้อม ลักษณะของกิจการที่นักวิจัยบางส่วนได้เข้าไปทำการศึกษาในกลุ่มอุตสาหกรรมก็มีผลต่อการรายงาน ซึ่งการศึกษากลุ่มอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันมีผลอย่างเป็นนัยสำคัญของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม การรายงานด้านสิ่งแวดล้อม (Brammer, 2004, pp. 86-99) และต่อมาการวิจัยของ Tagesson (2009 pp. 352-364) ได้ศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสวีเดน พบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมที่จำหน่ายสินค้าและบริการจะรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านจริยธรรมของกิจการเป็นประเด็นสำคัญ สำหรับอุตสาหกรรมทางการนำวัตถุดิบมาผลิตเป็นสินค้า จะรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมทางด้านสิ่งแวดล้อมเป็นประเด็นสำคัญ

### 6.7.1 ความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการกับการปฏิบัติกรับัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

จากการทบทวนวรรณกรรม Roberts (1992, pp. 595-612) พบว่า ขนาดของบริษัทอาจส่งผลกระทบต่อความสำคัญในบทบาทของการเปิดเผยข้อมูลด้านการปล่อยมลพิษด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัท ซึ่งบริษัทที่มีขนาดใหญ่จะสามารถจัดสรรค่าใช้จ่ายในการบรรเทาผลกระทบของบริษัทมากขึ้น ต่อมา Hossain, Perera & Rahman (1995, pp. 70-87) พบว่า กิจการที่มีขนาดใหญ่จะมีการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมได้กว้างกว่าและมากกว่ากิจการขนาดเล็ก ซึ่ง Brammer & Pavelin (2008, pp. 120-136) พบอีกด้านหนึ่งว่า ขนาดของกิจการเป็นปัจจัยหนึ่งที่มีอิทธิพลต่อการรายงานข้อมูลด้าน

สิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะอย่างยิ่งในองค์กรที่มีขนาดใหญ่ จะมีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม ในปีเดียวกัน Murcia & Souza (2008, pp. 159-173) ทำการศึกษาบนพื้นฐานของทฤษฎี การใช้ดุลยพินิจ (Discretionary-Based Disclosure) พบว่า ขนาดของกิจการเกี่ยวข้องอย่างมีนัยสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะ เช่นเดียวกับการศึกษาในปีถัดมาของ Liu & Anbumozhi (2009, pp. 593-600) ที่พบว่า ขนาดของกิจการเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม และ สอดคล้องกับการศึกษาในปัจจุบันของ Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8) ที่ยังพบว่า บริษัทขนาดใหญ่มีแนวโน้มจะนำวิธีปฏิบัติของ EMA มาใช้มากกว่าผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ดังนั้นแสดงให้เห็นว่า กิจการที่มีขนาดใหญ่มีแนวโน้มที่จะมีการปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากกว่ากิจการขนาดเล็ก จาก การทบทวนที่ผ่านมาจึงเป็นสาเหตุให้ผู้วิจัยเห็นถึงความสำคัญของปัจจัยขนาดของกิจการที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของกิจการต่างๆ ที่ได้รับการรับรองมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย จากการทบทวนผลงานวิจัยในอดีตด้านตัวแปรขนาดของกิจการกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมผู้วิจัยพบว่าผลการศึกษาที่เกี่ยวข้อง มีความหลากหลายด้านพื้นที่และสถานการณ์ในการศึกษาจึงทำให้ผู้วิจัยเห็นความสำคัญ และมีความสนใจที่จะศึกษาอิทธิพลที่จะเกิดขึ้นกับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เมื่อมีความแตกต่างในด้านของขนาดกิจการในบริบทของประเทศไทย จึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 13 แสดงอิทธิพลขนาดของกิจการกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

H9: ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 13 แสดงอิทธิพลของความสามารถในการทำกำไรกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

## 6.8 โครงสร้างการเป็นเจ้าของ

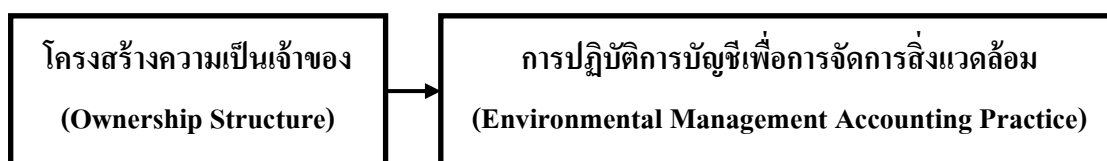
โครงสร้างการเป็นเจ้าของนั้นสามารถวัดได้จากจำนวนผู้ถือหุ้น ซึ่งเกิดจากการที่บริษัทมีผู้ถือหุ้นจำนวนมากจะทำให้บริษัทนั้นๆ มีลักษณะความเป็นสาธารณชนมากขึ้น จึงเป็นบริษัทที่ได้รับความสนใจและเกิดแรงกดดันจากความคาดหวังของกลุ่มผู้ถือหุ้นและนักวิเคราะห์ ที่บริษัทจะมีการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม เศรษฐกิจ และสิ่งแวดล้อมอย่างสมบูรณ์ครบถ้วน และการเปิดเผยข้อมูลด้านสังคม เศรษฐกิจ และสิ่งแวดล้อมจำนวนมากนั้นจะช่วยลดแรงกดดันจากการจับตามองของหน่วยงานกำกับดูแล ในอดีตมีการศึกษาวิจัยและพบว่า การเปิดเผยข้อมูลยังสามารถสร้างความแข็งแกร่งและความสามารถทางการแข่งขันในตลาดให้กับหลักทรัพย์ของบริษัท ซึ่งลักษณะของการถือหุ้นของบริษัทที่มีการกระจุกตัวสูง หรือมีการกระจายการถือหุ้นไปยังนักลงทุนทั่วไปค่อนข้างน้อย ทำให้ผู้ถือหุ้นรายใหญ่เข้ามาควบคุมนโยบายการเปิดเผยข้อมูลให้เป็นไปตามผลประโยชน์ของตนเองมากกว่าผลประโยชน์ของผู้ถือหุ้นโดยรวม ส่งผลให้มีระดับการเปิดเผยข้อมูลที่ต่ำลงซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ Lam et al. (1994, pp. 725-742) พบว่า การเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่อยู่ในภูมิภาคเอเชียมักได้รับอิทธิพลจากรูปแบบความเป็นเจ้าของและโครงสร้างการบริหารงาน บริษัทที่อยู่ในประเทศภูมิภาคเอเชียมักถูกควบคุมโดยกลุ่มครอบครัว ผ่านการดำรงตำแหน่งเป็นผู้บริหารระดับสูงของบริษัทหรือการถือหุ้นในสัดส่วนที่สูงของบริษัท ในขณะที่ประเทศที่พัฒนาแล้ว การถือหุ้นจะมีการกระจายออกไปยังผู้ถือหุ้นกลุ่มสถาบันและประชาชนทั่วไป บริษัทที่ถูกควบคุมโดยครอบครัวจึงมีความจำเป็นที่จะเปิดเผยข้อมูลในปริมาณน้อยกว่า เนื่องจากผู้ถือหุ้นส่วนใหญ่ได้รับข้อมูลอย่างเหมาะสมแล้ว อันเนื่องมาจากเป็นผู้ถือหุ้นโดยส่วนใหญ่นั้นบุคคลที่อยู่ภายในบริษัทในขณะที่ Kanda (1994, pp. 161-183) ทำการศึกษาและพบว่า การมีประสิทธิผลของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม เศรษฐกิจ และสิ่งแวดล้อม นอกจากจะขึ้นอยู่กับกฎระเบียบข้อบังคับ และแนวปฏิบัติต่างๆ แล้วยังขึ้นอยู่กับโครงสร้างการเป็นเจ้าของอีกด้วย

### 6.8.1 ความสัมพันธ์ระหว่างโครงสร้างการเป็นเจ้าของกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

การศึกษาและทบทวนวรรณกรรมของ Brammer & Pavelin (2006, pp. 1168-1188) ทำการศึกษาและพบว่า โครงสร้างการเป็นเจ้าของที่มีสัดส่วนการถือหุ้นส่วนใหญ่เป็นของบุคคลบางกลุ่มรวมถึงมีโครงสร้างการเป็นเจ้าของหลักโดยรัฐบาลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับภาคปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม สอดคล้องกับผลงานวิจัยของ Murcia & Souza (2008, pp. 159-173) ซึ่งพบว่าโครงสร้างการถือหุ้นแบบกระจายตัวนั้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อระดับภาคปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมภาคสมัครใจ การศึกษาวิจัยในครั้งนี้จะใช้การวัดการกระจุกตัวและการ

กระจายตัวของจำนวนหุ้นของผู้ถือหุ้น 5 อันดับแรกและสัดส่วนของจำนวนของกรรมการที่ไม่มีหุ้นของบริษัทเทียบกับจำนวนของกรรมการทั้งหมด ในขณะที่การศึกษาของ Agca & Onder (2007, pp. 241-286) ศึกษาบริษัทจดทะเบียนในประเทศตุรกี พบว่าโครงสร้างความเป็นเจ้าของไม่มีความสัมพันธ์กับการจัดการความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมและในปีเดียวกันนั้น Tsamenyi (2007, pp. 319-334) พบว่า บริษัทจดทะเบียนในประเทศอาร์เจนตินา โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลในทิศทางลบกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ด้วยเหตุนี้ผู้วิจัยเห็นถึงความสำคัญของปัจจัยโครงสร้างความเป็นเจ้าของที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของกิจการต่างๆ ที่ได้รับการรับรองมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย เนื่องจากการทบทวนผลงานวิจัยดังกล่าวมาข้างต้นนั้นพบว่า ผลการศึกษาโครงสร้างความเป็นเจ้าของกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่มีความแตกต่างกันอย่างชัดเจน ผลการศึกษาพบอิทธิพลในทิศทางบวกในทิศทางลบ และบางผลการศึกษาวิจัยนั้นพบว่า โครงสร้างความเป็นเจ้าของกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมไม่มีผลกระทบต่อกันจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 14 แสดงอิทธิพลของโครงสร้างความเป็นเจ้าของกับการปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

H10: โครงสร้างความเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 14 แสดงอิทธิพลของโครงสร้างความเป็นเจ้าของกับการปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

### 6.9 โครงสร้างหนี้สิน

อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์รวม เป็นอัตราส่วนที่แสดงการเปรียบเทียบว่า กิจการมีหนี้สินเป็นกี่เท่าของสินทรัพย์รวม ถ้าอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์รวมต่ำ แสดงว่ากิจการมีโครงสร้างหนี้รวมเมื่อเทียบกับสินทรัพย์รวมแล้วต่ำ ซึ่งจะเกิดผลดีเนื่องจากทำให้กิจการมีภาระในการชำระคืนหนี้สินน้อยและมีโอกาสกู้ยืมหนี้สินครั้งต่อไปได้มาก ตรงกันข้ามถ้าอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์รวมสูง แสดงว่ากิจการมีโครงสร้างหนี้สินรวมเมื่อเปรียบเทียบกับสินทรัพย์รวมแล้วสูง จะเกิดผลเสียเนื่องจากทำให้กิจการมีภาระในการชำระคืนหนี้สินมาก และมีโอกาสจะกู้ยืมหนี้สิน

ครั้งต่อไปได้น้อยลงและมีการศึกษาที่หลากหลายที่พบว่า โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลต่อการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม Goss & Roberts (2011, pp. 1794-1810) พบว่า บริษัทที่มีอัตราส่วนในการก่อหนี้สูงจะมีส่วนต่างของอัตราดอกเบี้ยจ่ายที่สูงกว่า และมีอิทธิพลต่อปัจจัยการเปิดเผยความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมในทิศทางบวก ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Feng, Wang & Huang (2014, pp. 869-883) ที่พบว่า การปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมได้รับอิทธิพลจากโครงสร้างของหนี้สิน

### 6.9.1 ความสัมพันธ์ระหว่างโครงสร้างหนี้สินกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

จากผลการศึกษาของ Fama & French (1992, pp. 427-466) ที่ศึกษาเรื่องความคาดหวังผลตอบแทนของเงินทุน พบว่า ต้นทุนของเงินทุนเพิ่มสูงขึ้นเมื่อความสามารถในการก่อหนี้เพิ่มขึ้น สอดคล้องกับการศึกษาของ Ross et al. (2005) ที่ศึกษาอัตราส่วนทางการเงินของบริษัท พบว่า เมื่ออัตราส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวมเพิ่มสูงขึ้นจะทำให้ต้นทุนในส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มสูงขึ้น ในขณะที่การศึกษาของ Goss & Roberts (2011) ศึกษาผลกระทบของความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมกับต้นทุนหนี้สิน พบว่าบริษัทที่มีอัตราส่วนในการก่อหนี้ที่สูงจะมีอัตราส่วนต่างของอัตราดอกเบี้ยจ่ายที่สูงกว่าการศึกษาของ Lipson & Mortal (2009, pp. 611-644) ที่ศึกษาเรื่องสภาพคล่องของโครงสร้างเงินทุน ทำให้ทราบว่าสภาพคล่องของโครงสร้างเงินทุนบริษัทที่มีสภาพคล่องจะมีอัตราส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวมที่ต่ำ ซึ่งเป็นการสนับสนุนในเรื่องของการลดต้นทุนของเงินทุน และในปีปัจจุบัน Pijourlet (2013, pp. 435-480) ทำการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการปฏิบัติการบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านสิ่งแวดล้อม และการตัดสินใจเลือกใช้แหล่งเงินทุนจากกลุ่มตัวอย่างทั่วโลก พบว่า การปฏิบัติการบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมในระดับดีจะทำให้อัตราส่วนหนี้สินต่อเงินทุนต่ำ แต่การศึกษาของ Feng, Wang & Huang (2014) ที่ศึกษาเรื่อง ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมและต้นทุนของเงินทุน พบว่าบริษัทที่มีภาระการก่อหนี้สูงต้องพิจารณาว่าการเปิดเผยความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมในระดับสูงจะทำให้บริษัทเกิดความเครียดที่ยอมรับได้ ผลการวิจัยดังกล่าว ผู้วิจัยใช้สัดส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวมเป็นตัวแปรในการศึกษาจากการทบทวนที่ผ่านมาจึงเป็นสาเหตุให้ผู้วิจัยเห็นถึงความสำคัญของปัจจัยโครงสร้างหนี้สินที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของกิจการต่างๆ ที่ได้รับการรับรองมาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย ซึ่งเป็นบริบทที่มีความแตกต่างด้านพื้นที่จากการศึกษาวิจัยที่ผู้วิจัยได้ทำการทบทวนมาจะพบว่าในประเทศไทยเองนั้นบริบทดังกล่าวมีผลเป็นเช่นไร จึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย

ได้ดังภาพประกอบที่ 15 แสดงอิทธิพลของโครงสร้างหนี้สินกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

H11: โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 15 แสดงอิทธิพลของโครงสร้างหนี้สินกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ตอนที่ 7 แนวคิดเกี่ยวกับผลลัพธ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

#### 7.1 นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

นวัตกรรมกระบวนการ เป็นเรื่องที่ได้ได้รับความสนใจมานาน ตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และวัฒนธรรมของมนุษย์ จนแยกกันไม่ออก ในปัจจุบันเป็นที่ยอมรับว่า นวัตกรรมมีส่วนสำคัญในการเสริมสร้างขีดความสามารถในการแข่งขัน นวัตกรรมเป็นกุญแจสำคัญเพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน (Ferreira, Moulang & Hendro, 2010, pp. 920-948) ซึ่งถือเป็นหัวใจสำคัญของการดำเนินธุรกิจการแข่งขันนำมาซึ่งคุณภาพและคุณภาพนำมาซึ่งมาตรฐาน มาตรฐานวันนี้ต้องดีกว่าเมื่อวานนี้และต้องมุ่งสู่มาตรฐานสากล (International Organization for Standardization: ISO) นวัตกรรมกระบวนการสามารถเพิ่มราคาได้ (Effective Innovation Can Boost Stock Price) ตัวอย่างเช่น ค่าใช้จ่ายลดลงเพิ่มราคาให้สูงขึ้นและสร้างคุณค่าเหนือราคาซึ่งนวัตกรรมด้านกระบวนการนั้นจะมุ่งเน้นภายในองค์กร โดยเกิดจากความต้องการให้การบริหารจัดการภายในองค์กรมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น โดยเป็นตัวขับเคลื่อน (Damanpour, 1991, pp. 555-590) การเปลี่ยนแปลงขั้นตอนในการทำงานหน้าที่ที่รับผิดชอบ และลักษณะการปฏิบัติงาน อย่างไรก็ตามการรับรู้ประโยชน์ของการใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กรมีแนวโน้มที่จะเป็นเทคนิคส่วนหนึ่งของระบบการควบคุมการจัดการ (Dunk, 2007, pp. 28-38) โดยแนวทางหรือวิธีการรักษาหรือยกระดับของความสามารถในการแข่งขันก็คือ นวัตกรรมกระบวนการ ซึ่งนวัตกรรมกระบวนการสามารถระบุได้ว่าเป็นการนำมาซึ่งระบบใหม่ นโยบาย โปรแกรม กระบวนการ ผลิตภัณฑ์หรือบริการที่สามารถนำมาใช้ในองค์กร



(Daft, 1982, pp. 129-166; Damanpour & Evan, 1984, pp. 392-409; Zaltman et al, 1973) ดังนั้น ผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากนวัตกรรมกระบวนการจึงเกี่ยวข้องกับระบบบัญชีอย่างยั่งยืน

นอกจากนี้ มีผู้ให้คำจำกัดความของนวัตกรรมกระบวนการไว้หลายราย ได้แก่ Schumpeter (1961, p. 6) ให้คำจำกัดความนวัตกรรมกระบวนการว่า เป็นกระบวนการทำสิ่งใหม่ขึ้นมา หรือการเสนอบางสิ่งบางอย่างที่ใหม่ อาทิเช่น แนวความคิดใหม่ วิธีการใหม่ เครื่องมือใหม่ เทคนิคใหม่ และ/หรือเทคโนโลยีใหม่เข้าสู่สังคม นอกจากนี้ Nord & Tucker (1987) อธิบายว่า นวัตกรรม หมายถึง กระบวนการเสนอสิ่งใหม่ที่ใหม่อย่างแท้จริงสู่สังคม โดยการเปลี่ยนแปลง ค่านิยม (Value) ความเชื่อเดิม (Belief) ตลอดจนระบบคุณค่า (Value System) ของสังคมอย่างสิ้นเชิง อีกทั้ง Kuczmariski (1996, p. 14) ได้ให้ความหมายไว้ว่า นวัตกรรม หมายถึง สิ่งที่มีความซับซ้อน ซึ่งถูกนำไปใช้ได้หลายๆ ทางและนวัตกรรมเป็นแนวความคิดใหม่ทฤษฎีหรืออุปกรณ์ใหม่ Drucker (1985, pp. 30-35) กล่าวโดยสรุปว่า นวัตกรรมกระบวนการเป็นรูปแบบในการสร้างมูลค่าเพิ่มสร้างคุณค่าให้กับทรัพยากรที่มีอยู่โดยอาจเป็นผลิตภัณฑ์ที่มีตัวตนหรือไม่ก็ได้ ซึ่งจะได้รับการประเมินจากความพึงพอใจของลูกค้า สำหรับงานวิจัยนี้ นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม หมายถึง การแสวงหานวัตกรรมใหม่ๆ เพื่อนำมาใช้ในการดำเนินงานให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด อันเป็นการช่วยเพิ่มศักยภาพในการดำเนินงานของกิจการให้สูงขึ้น เช่น ทำให้ต้นทุนการผลิตลดลง หรือ ระยะเวลาการผลิตลดลงภายใต้การตระหนักถึงสิ่งแวดล้อม (Drake et al., 1999, pp. 323-345)

### 7.1.1 ความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับ

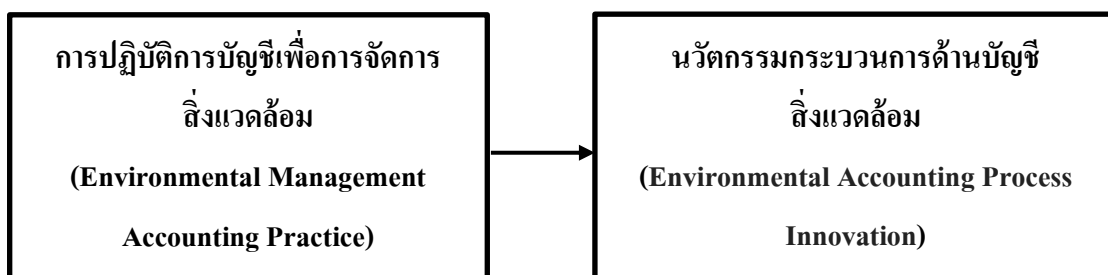
#### นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

จากการทบทวนวรรณกรรม ซึ่งให้เห็นว่าวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในปัจจุบันมีความสำคัญมากขึ้น ซึ่งไม่เพียงแต่การตัดสินใจการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม และการพัฒนาระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม แต่ยังรวมถึงการจัดการกิจกรรมทุกประเภท และ นวัตกรรมกระบวนการ (Staniskis & Stasiskiene, 2006, pp. 1252-1261) เช่น การออกแบบ ผลิตภัณฑ์และกระบวนการจัดการสรุค่าใช้จ่ายและการควบคุมงบประมาณเงินทุน การจัดซื้อ การกำหนดราคา และการประเมินผลสำเร็จขององค์กร องค์กรจะให้แนวทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของระบบการจัดการแบบบูรณาการ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องและครบวงจรสำหรับการวัดและการรายงานผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม (Ferreira, Moulang & Hendro, 2010, pp. 920-948) ซึ่งเมื่อองค์กรมีวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จะเป็นการรักษาหรือเพิ่มประโยชน์ของตนเองการแข่งขันในการคิดค้นกระบวนการและผลิตภัณฑ์ บริษัทในความพยายามที่จะเพิ่มผลกำไรขององค์กร (Oyadomari, 2012, pp. 21-34) อย่างไรก็ตาม Ferreira, Moulang & Hendro (2010, pp. 920-948) พบว่า ได้รับการสนับสนุนบ้างในสมมติฐานการ

ทดสอบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างระบบการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมและนวัตกรรมกระบวนการ ยิ่งไปกว่านั้นในองค์กรที่มีการวางแผนกลยุทธ์เชิงรุก (Prospector) ตัวแปรของนวัตกรรมกระบวนการจะมีความสัมพันธ์มากขึ้นกับระบบการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Beuren & Zonatto, 2010) นอกจากนี้ Ferreira, Moulang & Hendro (2010, pp. 920-948) ยังพบว่าการใช้บัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ช่วยให้องค์กรรับรู้ผลกระทบจากสิ่งแวดล้อมของกิจกรรมองค์กร ซึ่งการใช้บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีผลกระทบเชิงบวกกับนวัตกรรมกระบวนการ

จึงเป็นไปได้ว่าบัญชีสิ่งแวดล้อมมีบทบาทและมีอิทธิพล อย่างมากต่อนวัตกรรมกระบวนการ (Dunk, 2007, pp. 28-38) โดยทั่วไปมีมุมมองในการนำปัจจัยภายในกระบวนการผลิตภัณฑ์หรือบริการใหม่ๆ มาใช้ในองค์กร เนื่องจากนวัตกรรมสะท้อนให้เห็นถึงระดับของความสำเร็จของนวัตกรรมที่เกี่ยวข้องกับวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (Damanpour, 1991, pp. 555-590; Damanpour & Gopalakrishnan, 2001, pp. 45-65) ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 16 แสดงอิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

H12: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม



ภาพประกอบที่ 16 แสดงอิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

## 7.2 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

การสร้างรายได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ถือได้ว่าเป็นสิ่งจำเป็นที่องค์กรจะต้องให้ความสำคัญ เนื่องจากปัจจุบันธุรกิจมีการแข่งขันกันสูงมาก ประกอบกับมีปัจจัยที่นอกเหนือการควบคุม มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา Porter (1980) ได้พัฒนาแนวคิดในการสร้างความสำเร็จในด้านความได้เปรียบจากคู่แข่งในภาคอุตสาหกรรมโดยกำหนดกลยุทธ์ด้านการแข่งขันทั่วไปไว้ 3 ประการคือ ความเป็นผู้นำด้านต้นทุนโดยรวม (Overall Cost Leadership) การสร้างความแตกต่าง (Differentiation) และการมุ่งเน้น (Focus) โดยมุ่งเน้นต้นทุนต่ำ

(Cost-Based Focus) และมุ่งเน้นการสร้างความแตกต่าง (Differentiation-Based Focus) ต่อมา Porter (1985) ได้พัฒนาแนวคิดในด้านการแข่งขัน และด้านของกลยุทธ์มาหลายประการ ทั้งตัวแบบการวิเคราะห์อุตสาหกรรม เช่น The Five Force Model หรือแนวคิดห่วงโซ่คุณค่า (Value Chain) เพื่อนำมาอธิบายความได้เปรียบด้านการแข่งขันขององค์กรซึ่งเป็นการสะท้อนให้เห็นถึงความสามารถขององค์กรว่าได้ดำเนินกิจการได้ดี และมีศักยภาพในด้านต่างๆ มากน้อยเพียงใด ซึ่งแนวความคิดเรื่องศักยภาพการแข่งขันเป็นเรื่องที่เกี่ยวพันกับการบริหารงานขององค์กรที่แตกต่างกัน เช่น การเปรียบเทียบเรื่องข้อได้เปรียบต่างๆ หรือมิติด้านความได้เปรียบการแข่งขันด้านราคา ด้านต้นทุน ด้านกลยุทธ์ ด้านการบริการ ด้านภูมิหลังและสังคม โดยความได้เปรียบในการแข่งขันสามารถจัดการได้อย่างเป็นอิสระหรือไม่เป็นอิสระขึ้นอยู่กับมุมมองของแต่ละองค์กร (Waheedduzzman & Ryans, 1996, pp. 7-29) ส่วนแนวคิดเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของประเทศ (Competitive Advantage of Nations) Porter (1990) ได้เสนอ Porter's Diamond Model ไว้ว่า ปัจจัยที่แสดงถึงความสามารถในการแข่งขันของอุตสาหกรรมมี 4 ปัจจัยหลัก ได้แก่ เงื่อนไขทางด้านปัจจัยการผลิต (Factor Conditions) อุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องโยงสนับสนุนกัน (Related and Supporting Industries) เงื่อนไขทางด้านอุปสงค์ของสินค้าและบริการ (Demand Conditions) และการแข่งขันและกลยุทธ์ทางธุรกิจ (Context for Firm Strategy and Rivalry) นอกจากนี้ Leong, Snyder & Ward (1999, pp. 109-122) ได้เสนอตัวชี้วัดเกี่ยวกับความได้เปรียบทางการแข่งขันไว้ 4 ด้าน คือ ความมีประสิทธิภาพด้านต้นทุน ด้านความยืดหยุ่น ด้านคุณภาพ และด้านการส่งมอบ นอกจากนี้ยังพบว่า Oral & Reisman (1988, pp. 263-272) ได้กล่าวถึงความได้เปรียบทางการแข่งขันขององค์กร โดยกำหนดให้มีตัวชี้วัด 7 ประการ ประกอบด้วย การถือครองส่วนแบ่งตลาด การเติบโตของยอดขาย อัตราการส่งออก อัตราการเติบโตของกำไร อัตราการเจริญเติบโตของการเพิ่มผลผลิต อัตราการผลิตผลิตภัณฑ์ใหม่ และอัตราการสร้างนวัตกรรม ดังนั้นจะเห็นได้ว่าลักษณะของความได้เปรียบทางการแข่งขันขององค์กร ไม่ได้วัดจากมิติด้านการเงินโดยตรง แต่มีการวัดในด้านต่างๆ โดยครอบคลุมในทุกส่วนของกิจกรรมที่เกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งความได้เปรียบในการแข่งขันเป็นสิ่งที่สามารถถ่ายทอดต่อไปสู่คนรุ่นต่อไปขององค์กร หรือมีการสร้างสรรค์อย่างเป็นกระบวนการ โดยเป็นสินทรัพย์ที่แสดงให้เห็นถึงความสามารถในการแข่งขันนำไปสู่ความได้เปรียบในการแข่งขัน และนำไปสู่เป้าหมายขององค์กร อย่างไรก็ตามได้มีการโต้แย้ง จาก Lev (2017, pp. 70-75) ว่าสำหรับบริษัทที่มีบทบาทสำคัญในการแก้ไขปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมหรือสังคม บริษัทต้องได้รับความได้เปรียบด้านการแข่งขันอย่างยั่งยืนในตลาดก่อน จึงเป็นแหล่งความได้เปรียบในการแข่งขันของบริษัท และความสามารถในการรักษาความได้เปรียบที่เกิดขึ้นตลอดช่วงเวลา เพื่อให้เกิดการพัฒนาอย่างยั่งยืน ผู้บริหารตลอดจนนักลงทุน

และกรรมการควรให้ความสนใจและเป็นห่วงสำหรับที่ทำธุรกิจแบบดั้งเดิมมากขึ้น แต่การระบุและประเมินความยั่งยืนของรายได้เปรียบเทียบในการแข่งขันขององค์กรเป็นงานที่ยากลำบาก ส่วนหนึ่งเนื่องจากข้อมูลตามบัญชีทั่วไป เช่น ยอดขายที่และรายได้รายงานของ GAAP มักจะล้นเหลือในการแสดงสถานะการแข่งขันขององค์กร

อย่างไรก็ตามคำนิยามของรายได้เปรียบเทียบในการแข่งขัน พบว่า มีผู้ให้คำนิยามไว้หลายท่าน โดย Guan et al. (2004, pp. 971-986) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความได้เปรียบในการแข่งขัน หมายถึง ความสามารถขององค์กรในด้านสมรรถภาพ ด้านนวัตกรรม ทรัพยากรที่มีค่า การปฏิบัติงานที่มีความแตกต่างไปจากรูปแบบเดิมไม่สามารถลอกเลียนแบบรวมทั้งทดแทนกันได้ Barney (1991, pp. 99-120) กล่าวว่า ความได้เปรียบทางการแข่งขันเป็นรากฐานของกลยุทธ์ขององค์กร โดยความได้เปรียบทางการแข่งขันขึ้นอยู่กับทรัพยากรขององค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งทรัพยากรของรายได้เปรียบเทียบในการแข่งขัน ประกอบด้วย มีคุณค่า หายาก เลียนแบบยาก ทดแทนกันไม่ได้ นอกจากนี้ Grant (1991, pp. 114-135) กล่าวว่า ความได้เปรียบทางการแข่งขัน หมายถึง สถานการณ์ที่องค์กรจะสามารถสร้างผลกำไรจากทรัพยากรของกิจกรรมในลักษณะบูรณาการเพื่อสร้างกลยุทธ์เหนือคู่แข่ง โดยใช้ทักษะและความรู้ผ่านการดำเนินงานขององค์กร (Nelson & Winter, 1973, pp. 440-449; Teece, Psiano & Shuen, 1997, pp. 509-533) ซึ่งก็คือความสามารถขององค์กรที่จะผลิตหรือให้บริการอย่างมีประสิทธิภาพ และเกิดผลิตผลเท่ากับหรือดีกว่าคู่แข่งยิ่งไปกว่านั้น มาริสซา เซาว์พุดพิงส์ (2548) กล่าวว่า ความได้เปรียบทางการแข่งขัน คือความสามารถในการตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคให้ได้มากที่สุดนำมาสู่การสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรและประเทศชาติสำหรับงานวิจัยนี้ ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (Competitive Advantage in Finance) หมายถึง ความสามารถขององค์กรในความเป็นผู้นำด้านการสร้างต้นทุนโดยรวมต่ำ การสร้างความแตกต่าง และการมุ่งเน้นตลาดเป้าหมาย โดยเฉพาะ ตลอดจนการผสมผสานทรัพยากรขององค์กรทั้งทรัพยากรทางกายภาพ (หรือสินทรัพย์ในการดำเนินงาน) ทรัพยากรทางการเงิน และทรัพยากรมนุษย์ มาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดที่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ได้อย่างครอบคลุมและตรงประเด็น วัดได้ถึงประสิทธิผล ประสิทธิภาพ ความรวดเร็ว ตรงตามความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลในทุกๆ ด้าน นำไปสู่ความได้เปรียบในเชิงการแข่งขันของธุรกิจ (Porter, 1980; Ferrari & Parker, 2006, pp. 48-53)

### 7.2.1 ความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมด้านกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมกับ

#### ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

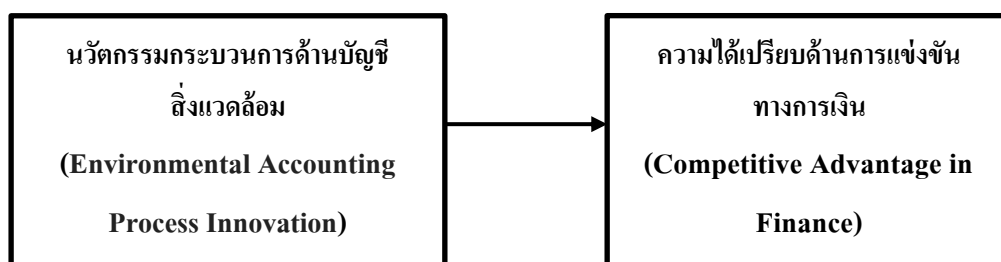
นวัตกรรมสามารถนำมาสู่การปรับปรุงผลการดำเนินงาน (Damanpour, 1992, pp. 375-402) การศึกษาก่อนหน้านี้ได้ระบุไว้ว่า มีเพียงลักษณะบางอย่างของนวัตกรรมที่ไม่ได้มีการ

เชื่อมโยงทางบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Danneels & Kleinschmidt, 2001, pp. 357-373; Gopalakrishnan & Santoro, 2000, pp. 189-202) เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพเชิงนิเวศเศรษฐกิจ องค์กรจะนำไปสู่การพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่และปรับปรุงกระบวนการที่มีอยู่แล้วเพื่อที่จะลดการใช้ทรัพยากรและความเสียหายของสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากกิจกรรม หรืออีกอย่างหนึ่งองค์กรจะต้องคิดค้นสิ่งใหม่ โดยทั่วไปนวัตกรรมเป็นการพิจารณาลักษณะสำคัญของธุรกิจมากที่สุดตามที่สามารถนำไปสู่การได้เปรียบเชิงแข่งขัน (Porter, 1985) อย่างไรก็ตาม Parker (1997, pp. 145-73) กล่าวว่า องค์กรที่มีการบริหารงานเชิงรุก (Prospector Strategy) จะเน้นกลยุทธ์ด้านสิ่งแวดล้อมที่เป็นนวัตกรรม เช่น บัญชีสิ่งแวดล้อมจะนำไปใช้ในการสนับสนุนและอำนวยความสะดวกในการดำเนินกลยุทธ์ดังกล่าว เพื่อก่อให้เกิดความได้เปรียบในการแข่งขัน (Dunk, 2007, pp. 28-38) สอดคล้องกับ Damanpour & Gopalakrishnan (2001, pp. 45-65) เสนอแนะว่า นวัตกรรมสะท้อนให้เห็นถึงระดับของความสำเร็จของนวัตกรรมที่เกี่ยวข้องกับบัญชีสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้นวัตกรรมยังมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน

ดังนั้นนวัตกรรมกระบวนการมักจะเป็นองค์ประกอบในการช่วยให้องค์กรสามารถเพิ่มกำไร (Athey & Schmutzler, 1995, pp. 557-574) องค์กรที่รายงานข้อมูลด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม สามารถพัฒนาระบบการควบคุมภายในที่ดีขึ้น จึงส่งผลให้การตัดสินใจดีขึ้น (Adams & Zutshi, 2004, pp. 31-40) ข้อมูลใหม่ส่งเสริมการพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่และกระบวนการทางเทคโนโลยีขั้นสูงเพิ่มเติมและโครงสร้างต้นทุนที่ดีขึ้น หรืออีกอย่างหนึ่ง การบัญชีสิ่งแวดล้อมมีแนวโน้มที่จะสัมพันธ์กับนวัตกรรมกระบวนการ และอาจช่วยในการแข่งขันตำแหน่งขององค์กรที่ดีขึ้น ผลที่ได้เช่นเดียวกับที่บันทึกไว้สำหรับต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นเทคนิคการจัดการให้กับค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมและข้อมูลแม่นยำยิ่งขึ้น (Cooper, 1988, pp. 45-49) ที่จะนำไปสู่การเพิ่มจำนวนของการปรับปรุงกระบวนการ (Drake et al., 1999, pp. 323-345) นอกจากนี้ Masanet-Llodra (2006, pp. 393-408) กล่าวว่า นวัตกรรมด้านกระบวนการสามารถสร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขันโดยนำมาซึ่งประสิทธิภาพในระบบการจัดการผลิต เช่น การแจกแจงรายละเอียดเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการกำจัดของเสีย ซึ่งความได้เปรียบของกิจการเกิดจากระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งหมายถึงเกิดผลกระทบทางบวกในงบดุล คือ การประหยัดวัตถุดิบและพลังงาน การลดต้นทุนสิ่งแวดล้อมแม้กระทั่งสิ่งอำนวยความสะดวกในกระบวนการผลิต (Fresner, 2000, pp. 127-137) สอดคล้องกับ Zott (2003, pp. 97-125) พบว่า ระดับของนวัตกรรมกระบวนการ มีผลต่อความสามารถในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันที่อาจเกิดขึ้นจากความตระหนักถึงสิ่งแวดล้อม ซึ่งนวัตกรรมที่นำมาสู่ความได้เปรียบในการแข่งขันก็คือการค้นพบและยอมรับสิ่งใหม่ที่ทำให้อุตสาหกรรมดีขึ้นได้ผลผลิตที่สามารถแข่งขันได้เข้าสู่ตลาด ซึ่งสิ่งที่แสดงความเป็นนวัตกรรม ได้แก่ การยกระดับการ

ใช้เทคโนโลยี การมีวิธีการดำเนินการที่ดีกว่า และผลิตผลหรือกระบวนการผลิตเปลี่ยนแปลงไป (Porter, 1990, pp. 71-91) ดังนั้น นวัตกรรมจะนำมาสู่ความได้เปรียบในการแข่งขันซึ่งหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่า บริษัทจะมีความสำคัญมากขึ้นในรูปแบบธุรกิจขึ้นอยู่กับนวัตกรรมที่มีอัตราการเจริญเติบโตได้อย่างรวดเร็ว การดำเนินงานและการเติบโตของยอดขายเพิ่มขึ้น (Ferrari & Parker, 2006, pp. 48-53) นอกจากนี้ยังพบว่าสำหรับองค์กรการผลิต นวัตกรรมในกระบวนการมีบทบาทสำคัญในการรักษาความได้เปรียบในการแข่งขันทางการเงิน ซึ่งปัจจัยสำคัญในการเจริญเติบโตของผลกำไรในระยะยาว ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัยที่ได้ตั้งภาพประกอบที่ 17 แสดงอิทธิพลของนวัตกรรมด้านกระบวนการด้านสิ่งแวดล้อมกับความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

H13: นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน



ภาพประกอบที่ 17 แสดงอิทธิพลของนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมกับความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

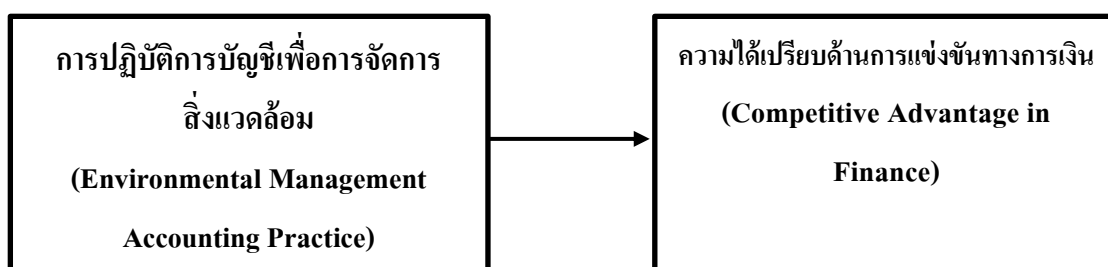
### 7.2.2 ความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

ในการตอบสนองความต้องการของสังคมที่ใส่ใจต่อสิ่งแวดล้อม กิจกรรมต้องยอมรับและกำหนดกลยุทธ์ในการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่จะช่วยให้กิจการประหยัดค่าใช้จ่ายได้อย่างมีนัยสำคัญตลอดจนเพิ่มประสิทธิภาพการแข่งขัน กิจกรรมที่สามารถผลิตสินค้าและส่งมอบประโยชน์จากสินค้าที่มีลักษณะเดียวกันในราคาต่ำกว่าให้กับลูกค้าเมื่อเปรียบเทียบกับคู่แข่ง กิจกรรมนั้นย่อมมีความได้เปรียบด้านการแข่งขันเหนือจากคู่แข่ง (Wang et al., 2011, pp. 100-104) ซึ่งการที่กิจการจะสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับลูกค้าได้นั้นกิจการจำเป็นต้องกำหนดกลยุทธ์ในการนำเสนอสินค้าที่มีคุณภาพ ต้นทุนต่ำ (O'shannassy, 2008, pp. 168-180) โดย Barney (1991, pp. 99-120) ได้ระบุว่าความได้เปรียบด้านการแข่งขันจะสามารถทำได้โดยการใช้ประโยชน์จากกลยุทธ์ของกิจการที่จะชนะจุดอ่อนขององค์กรและคู่แข่ง ตลอดจนการตอบสนองผลกระทบทั้ง

ภายนอกและภายในในทางบวก เพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้า โดยการเพิ่มประโยชน์ในสินค้าและลดต้นทุนการผลิต ซึ่งการดำเนินการนี้จะทำให้กิจการมีความได้เปรียบด้านการแข่งขัน และมีผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ (O'shannassy, 2008, pp. 168-180)

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า การดำเนินการตามแนวทางปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่คือนำไปสู่ประโยชน์ของการแข่งขัน (Leonidou et al., 2013, pp. 94-110; Lopez-Gamero et al., 2009, pp. 3110-3121) ด้วยเหตุผลที่ว่า กิจการส่วนใหญ่ที่ใช้แนวทางปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพจะส่งผลทำให้เกิดการปรับปรุงกระบวนการผลิตที่มีประสิทธิภาพ ทำให้กิจการสามารถลดการใช้วัตถุดิบ ค่าใช้จ่ายของเสียและค่าใช้จ่ายการผลิตต่ำ (Lopez-Gamero et al., 2009, pp. 3110-3121) นอกจากนี้การดำเนินงานของกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมยังให้ประโยชน์สำหรับองค์กรที่จะแยกความแตกต่างสินค้าหรือบริการของพวกเขาโดยการผลิตผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมและการให้บริการลูกค้าด้วยสินค้าที่มีคุณภาพสูง (Wang et al. 2011, pp. 100-104) นอกเหนือจากนั้นการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องที่สังคมให้ความสำคัญเพิ่มขึ้นและต้องการให้มีการปกป้องและรักษาสิ่งแวดล้อมมากขึ้น กิจการที่ดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อมย่อมได้รับการยอมรับจากลูกค้า ดังนั้นการนำแนวทางปฏิบัติบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมาใช้จะช่วยเสริมสร้างชื่อเสียงให้กับกิจการ (Chiou et al., 2011, pp. 822-836) นอกจากนี้จากการทบทวนวรรณกรรมยังพบว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EMA) ของกิจการนำมาสู่ความสามารถทางด้านการแข่งขัน (Frost, G. R., & Wilmshurst, T. D., 2000, pp. 344-365.; Dunk, A. S., 2007, pp. 28-38; Ramlil & Ismail, 2013, p.415; Singh, Jain & Sharma, 2015, pp. 1-8) ดังนั้น จึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 18 แสดงอิทธิพลของการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

H14: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน



ภาพประกอบที่ 18 แสดงอิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับ  
ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

### 7.3 ความยั่งยืนขององค์กร

แนวคิดความยั่งยืนขององค์กรมีความเชื่อมโยงระหว่างองค์กรธุรกิจและสิ่งแวดล้อม (Barbier, 1987, pp. 101-110) ความยั่งยืนขององค์กรเป็นความสมดุลของกิจกรรมในองค์กร โดยกิจกรรมที่ก่อให้เกิดความยั่งยืน เช่น อิทธิพลทางสังคมผลกระทบต่อทางด้านสภาพแวดล้อม ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมและการรายงานทางการเงินรวมถึงช่องทางที่ส่งผลไปยังผู้ถือหุ้นและผู้มีส่วนได้เสียอื่นๆ นำมาสู่กระบวนการเปลี่ยนแปลงเพื่อก่อให้เกิดความยั่งยืน (Aras & Crowther, 2008, pp. 19-35) อย่างไรก็ตามพื้นฐานความยั่งยืนยึดหลัก 5 ประการ คือ (1) การประสานความสมดุลระยะยาวให้แก่กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย (2) การเรียนรู้อย่างต่อเนื่องของบุคคล องค์กร และสังคม เป็นสิ่งจำเป็นในการพัฒนาที่ยั่งยืน เนื่องจากการเรียนรู้ช่วยก่อให้เกิดบรรยากาศในการปรับปรุงและนวัตกรรม (3) การบริหารที่เป็นเลิศในเรื่องของการประสานผลประโยชน์สูงสุดของผู้ถือหุ้นในระยะยาวและในขณะเดียวกันก็ประสานผลประโยชน์ให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายอย่างเท่าเทียมกัน (4) การพัฒนาที่ยั่งยืนตั้งอยู่บนพื้นฐานของความซื่อสัตย์และให้ความเคารพแก่กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายและกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายจึงควรสามารถแสดงความคิดเห็นได้อย่างเป็นประชาธิปไตยหรือตามสิทธิอำนาจอย่างเป็นทางการ และ (5) ความโปร่งใสการเปิดเผยข้อมูลและความเท่าเทียมกันในเรื่องข้อมูลเป็นส่วนที่สำคัญมากในการประสานผลประโยชน์และความสัมพันธ์ระยะยาวของผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายการเปิดเผยข้อมูลด้านการปฏิบัติงานของผู้บริหารและพนักงานที่สอดคล้องกับมาตรฐานช่วยให้เกิดการแข่งขันที่โปร่งใสและยุติธรรม ดังนั้นความยั่งยืนขององค์กรต้องอาศัยความร่วมมือ 3 ฝ่าย ได้แก่ ตัวบุคคล องค์กร และสังคม ความร่วมมือนั้นต้องประสานกันในทุกระดับ นั่นคือการที่องค์กรมีความเป็นเลิศย่อมต้องส่งเสริมให้บุคลากรและสังคมให้มีความเป็นเลิศในขณะเดียวกันยังคงมุ่งเน้นการรักษาผลประโยชน์ให้แก่ลูกค้าอีกด้วย (Garvare & Isaksson, 2001, pp. 11-15) นอกจากนี้ แนวคิดความยั่งยืนในประเด็นของสิ่งแวดล้อมจะแบ่งเป็น 2 แนวคิด คือ แนวคิดการป้องกันและการควบคุม โดยองค์กรที่จะมีความยั่งยืนได้จะต้องเป็นทั้งแบบป้องกันและควบคุมด้านสิ่งแวดล้อม (Velazquez, Esquer & Munguia, 2011, pp. 36-44) สำหรับในงานวิจัยนี้ ความยั่งยืนขององค์กร (Organization Sustainability) หมายถึงการที่องค์กรมีฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานที่มีเสถียรภาพมั่นคงทั้งในระยะสั้นและระยะยาว และยังสามารถยอมรับจากนักลงทุน หน่วยงานของรัฐ และผู้มีส่วนได้เสียทั้งภายในประเทศและต่างประเทศเกี่ยวกับการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพได้มาตรฐาน สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ถือหุ้นอย่างสม่ำเสมอ สามารถรักษาการเติบโตของธุรกิจไปสู่ความอยู่รอดและเจริญก้าวหน้าในอนาคต (Burritt & Schaltegger, 2010, pp. 829-846)



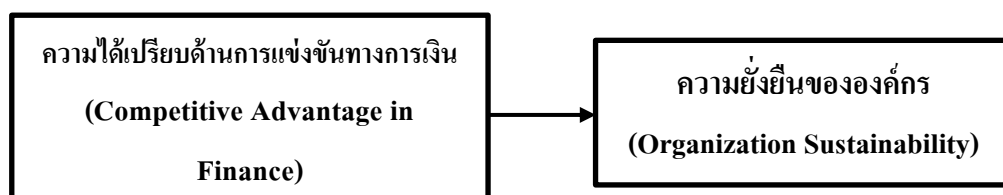
### 7.3.1 ความสัมพันธ์ระหว่างความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินกับความยั่งยืนขององค์กร

จากการทบทวนวรรณกรรมที่ผ่านมา องค์กรที่มีความได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืนก็ต่อเมื่อองค์กรนั้นมีการดำเนินการด้านความคุ้มค่าเกี่ยวกับการกำหนดกลยุทธ์ (Barney, 1991, pp. 99-120) ซึ่งข้อมูลรายงานสิ่งแวดล้อมสามารถนำมาใช้ในการกำหนดกลยุทธ์เพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันได้ โดยความได้เปรียบในการแข่งขันที่ยั่งยืนขึ้นอยู่กับความเป็นไปได้ของวิธปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งความยั่งยืนจะยังคงมีอยู่อย่างต่อเนื่องถ้าองค์กรมีความพยายามที่จะนำข้อมูลด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมมาใช้เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด (Rumelt, 1984) ดังนั้นทรัพยากรและความสามารถของผู้บริหารจึงเป็นสมรรถนะหลักเพื่อให้ได้มาซึ่งความได้เปรียบในการแข่งขัน (Galbreath, 2005, pp. 979-987) เนื่องจากความสามารถในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน เป็นสถานการณ์ที่บริษัทสร้างผลกำไรจากความสามารถของทรัพยากรที่ใช้ในการดำเนินงานหรือกิจกรรมในลักษณะการบูรณาการ โดยใช้กลยุทธ์สร้างมูลค่าเหนือคู่แข่ง (Zott, 2003, pp. 97-125) และการเติบโตของยอดขายที่เพิ่มขึ้น (Ferrari & Parker, 2006, pp. 48-53) และนำมาสู่การเจริญเติบโตอย่างต่อเนื่อง ซึ่งก็คือความยั่งยืนขององค์กร นอกจากนี้ Dillard, Brown & Marshall (2005, pp. 77-101) ยังพบว่า กรอบแนวคิดสามารถนำมาใช้ในการพัฒนาเป็นต้นแบบในระดับที่แตกต่างกันของการทำความเข้าใจกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้น เช่น คำแนะนำทั่วไปสำหรับทิศทางขององค์กรต่อการแสดงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมที่เพิ่มขึ้น และส่งผลต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการทบทวนวรรณกรรมมีผู้ให้คำจำกัดความของความยั่งยืนไว้หลายราย โดย Hart & Milstein (2003, pp. 56-67) กล่าวว่า ความยั่งยืนเป็นความสามารถในการดำเนินงานขององค์กรที่จะดำเนินงานต่อไปได้อย่างไม่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งสิ่งเหล่านี้จะนำไปสู่การพัฒนาเพื่อความยั่งยืน อีกทั้งความสามารถขององค์กรในการที่จะร่วมกันแสดงความเห็นในการที่จะมีการพัฒนาเทคนิคของการปรับปรุงอย่างต่อเนื่องและนวัตกรรมที่นำไปสู่ความยั่งยืน (Zwetsloot, 2003, pp. 201-207) นอกจากนี้ วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่องได้มีการประยุกต์หลักการปฏิบัติให้เข้ากับความยั่งยืน โดยเป็นการอภิปรายความยั่งยืนของบริษัทภายใต้ทั้งสังคมทางด้านวิชาการและสังคมทางด้านสิ่งแวดล้อม (Aras & Crowther, 2007, pp. 119-140) อย่างไรก็ตาม The NSW Department of Environment and Conservation (2003) แสดงให้เห็นว่า หนึ่งในหลักการพัฒนาอย่างยั่งยืนคือการประเมินมูลค่าขององค์กรที่สูงขึ้น และการลดค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อม เกี่ยวกับการสูญเสียทรัพยากรในของเสียที่เกิดขึ้น โดยแนวทางดังกล่าวนี้สามารถพัฒนาไปสู่ความยั่งยืนได้ ขึ้นอยู่กับความรับผิดชอบสังคมขององค์กร

อย่างไรก็ตามความยั่งยืนขององค์กรจะต้องเกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพที่มากขึ้นในการใช้ทรัพยากรซึ่งมาตรฐานของความยั่งยืนควรเกิดจากการรวมกันสำหรับการจัดการ โดย Aras & Crowther (2008, pp. 19-35) ได้นำเสนอมุมมองที่ก่อให้เกิดความยั่งยืนซึ่งเป็นการกระทำที่มาจากตัว Balanced Scorecard ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลการดำเนินงานเพื่อให้เกิดความยั่งยืนภายในองค์กร ประกอบด้วย 4 ลักษณะที่สำคัญ คือ กลยุทธ์ (Strategic) การเงิน (Financial) ช่องทางการจำหน่าย (Distributional) และการพัฒนาเทคโนโลยี (Technological) ซึ่งจะสามารถนำไปสู่ความยั่งยืนได้จะต้องเป็นตัววัดที่จัดการได้ง่าย สามารถวัดได้ มีความยุติธรรม และมีประสิทธิภาพ ดังนั้น การรักษาความได้เปรียบในการแข่งขัน จึงเป็นปัจจัยสำคัญในการเจริญเติบโตของผลกำไรในระยะยาว ซึ่งจะนำไปสู่ความยั่งยืนขององค์กร ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 19 แสดงอิทธิพลของความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินกับความยั่งยืนขององค์กร

H15: ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร



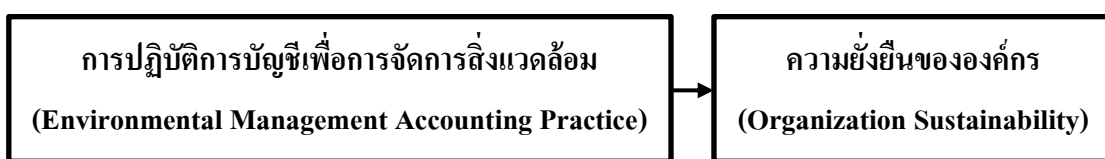
ภาพประกอบที่ 19 แสดงอิทธิพลของความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินกับความยั่งยืนขององค์กร

### 7.3.2 ความสัมพันธ์ระหว่างของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับความยั่งยืนขององค์กร

Gray (1992, pp. 399-425) ได้ศึกษาการบัญชีและแนวคิดทางด้านสิ่งแวดล้อมซึ่งก็มีความคิดว่าประเด็นเหล่านี้จะเป็นตัวแทนที่จะวัดในเรื่องของความยั่งยืนได้ เป็นความพยายามที่จะสำรวจตำแหน่งที่เป็นศูนย์กลางของสิ่งแวดล้อมที่เป็น “Deep Greens” โดยแนวคิดแบบองค์รวมของ Deep Green ถือว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจและการแสดงความรับผิดชอบ และบัญชีที่ออกแบบด้วยความคิดด้านสิ่งแวดล้อมความยั่งยืนโดยทั่วไปเกี่ยวข้องกับโลกและความสามารถของสิ่งมีชีวิตที่อาศัยอยู่บนโลก เพื่อเปลี่ยนตัวเองใหม่ และการดำเนินการอย่างยั่งยืนจึงเป็นเรื่องหนึ่งซึ่งต้องไม่รบกวนระบบนิเวศ การบัญชีอาจจะสร้างและการพัฒนาไปสู่ความยั่งยืนได้ ต้องมีการวิเคราะห์ในเรื่องของต้นทุนของความยั่งยืน

นอกจากนี้ Lehman (2002, p. 437) ได้มีการศึกษาความรับผิดชอบและความยั่งยืนในระดับสากล สืบเนื่องจากการบัญชีระหว่างประเทศและกระบวนการของโลกาภิวัตน์ เพื่อให้มีระบบบัญชีที่เปรียบเทียบกันได้และผู้ใช้สามารถแปรผลทางการเงินได้อย่างง่ายและมีประสิทธิภาพ โดยใช้กรอบแนวคิดการบัญชีสังคมและสิ่งแวดล้อมร่วมกับกลไกภาครัฐ เพื่อควบคุมการออกกฎ และปรับปรุงคุณภาพของข้อมูลในขอบเขตของสาธารณชน ซึ่งผลจากการศึกษา พบว่า วิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มุ่งไปยังการเพิ่มคุณค่าในเกณฑ์ความรับผิดชอบในระดับสากล เป็นกลไกที่ช่วยให้ผู้ใช้มีการตัดสินใจที่ถูกต้อง โดยบทบาทของสารสนเทศทางการบัญชีที่เกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอาจมีอิทธิพลต่อผู้มีอำนาจในการตัดสินใจนำมาใช้ในการตัดสินใจจากความตระหนักดังกล่าว จึงทำให้เกิดการพัฒนาและบูรณาการเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่จะสามารถนำมาสนับสนุนการตัดสินใจขององค์กรได้ (Milne, 1996, pp. 135-161) ซึ่งหลักการดังกล่าวนำไปสู่ความยั่งยืนขององค์กรซึ่งสอดคล้องกับ Aras & Crowther (2008, pp. 19-35) ได้กล่าวไว้ว่า องค์กรที่มีการนำวิธีปฏิบัติบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมและประเด็นทางสังคมมาใช้ในการวางแผนกลยุทธ์ขององค์กรจะทำให้องค์กรมีความสามารถในการดำเนินงานต่อไปอย่างไม่เปลี่ยนแปลง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการมุ่งเน้นทางด้านผลกำไร คน และโลก ซึ่งสิ่งเหล่านี้เป็นมุมมองใหม่ที่จะทำให้เกิดความยั่งยืน (Farneti & Guthrie, 2009, pp. 89-98) ดังนั้นจึงนำมาสู่กรอบแนวคิดและสมมติฐานการวิจัย ได้ดังภาพประกอบที่ 20 แสดงอิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับความยั่งยืนขององค์กร

H16: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร



ภาพประกอบที่ 20 แสดงอิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมกับความยั่งยืนขององค์กร

## สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 2 เป็นการทบทวนแนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้วิจัยได้มุ่งเน้นศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการวิจัย โดยได้ทำการศึกษาค้นคว้ารวบรวมและประมวลผลด้านวิชาการ อันประกอบด้วยบทความเอกสารวิชาการหนังสือ ตำรา และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาใช้ในการกำหนดกรอบแนวคิดการวิจัย สมมติฐานการวิจัยและนิยามเชิงทฤษฎี เพื่อใช้กับงานวิจัยในครั้งนี้

## บทที่ 3

### ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ของการวิจัย ดังนี้ (1) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย (2) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการ ความได้เปรียบด้านการแข่งขัน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย (3) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย และ (4) เพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย โดยมีระเบียบวิธีวิจัย ดังนี้

1. รูปแบบการวิจัย
2. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
3. ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย
4. เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือ
5. การเก็บรวบรวมข้อมูล
6. วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

#### รูปแบบการวิจัย

รูปแบบของการวิจัยในครั้งนี้เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Methods Research หรือ MMR) ประกอบด้วย การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) เป็นการวิจัยเพื่อพัฒนาตัวแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย โดยทำการศึกษาผ่านโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ (Structural Equation Model: SEM) ดังต่อไปนี้ (1) ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental CSR) (2) ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี

(Accountant Expertise) (3) นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (Environmental Management Accounting Policy) (4) แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholders Pressures) (5) นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (Governance Environmental Accounting Policy) (6) ความสามารถในการทำกำไร (Profitability) (7) ขนาดของกิจการ (Firm Size) (8) โครงสร้างการเป็นเจ้าของ (Ownership structure) และ (9) โครงสร้างหนี้สิน (Debt Structure) และตัวแปรปัจจัยผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ได้แก่ (1) นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting Process Innovation) (2) ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (Competitive Advantage in Finance) และ (3) ความยั่งยืนขององค์กร (Organization Sustainability) ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสอบถามให้กับผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย โดยการส่งแบบสอบถามจะแบ่งการส่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 และกลุ่มผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 เนื่องจากการวิจัยเชิงปริมาณเป็นการให้ข้อมูลที่สามารถหาข้อสรุปในแนวทางมากกว่าเชิงลึก ข้อสรุปสามารถนำมาใช้ในการอภิปรายได้ทั้งหมด โดยมีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย (2) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการ ความได้เปรียบด้านการแข่งขัน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO ในประเทศไทย (3) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ส่วนการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) เป็นการวิจัยเพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสัมภาษณ์ไปยังผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร (Population) ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ในปี 2557 จำนวน 895 บริษัท โดยมีรายละเอียดดังตารางที่ 6

ตารางที่ 6 แสดงจำนวนประชากรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

ลำดับ	สาขา	จำนวนผู้ได้รับการรับรอง
1	เกษตรกรรม การล่าสัตว์ และการป่าไม้ (Agriculture, Hunting and Forestry)	2
2	การทำเหมืองแร่อื่นๆ และเหมืองหิน (Other Mining and Quarrying)	1
3	การผลิต แปรรูปและการถนอมอาหาร (Production, Processing and Preservation of Meat, Fish, Fruit, Vegetables, Oils and Fats)	42
4	ผลิตภัณฑ์ที่ได้จากนม (Dairy Products)	9
5	ผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการโม่ สี สตาร์ช และ อาหารสัตว์สำเร็จรูป (Grain Mill Products, Starches and Prepared Animal Feeds)	43
6	ผลิตภัณฑ์อาหารอื่น (Other Food Products)	22
7	เครื่องดื่ม (Beverages)	12
8	ยาสูบ (Tobacco Products)	1
9	สิ่งทอ (Textiles)	30
10	เครื่องแต่งกาย (Wearing Apparel)	3
11	ไม้และผลิตภัณฑ์ไม้ (Wood Products)	2
12	กระดาษและผลิตภัณฑ์กระดาษ (Paper & Paper Products)	18
13	สิ่งพิมพ์และการพิมพ์ (Publishing/Printing)	7
14	ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม (Petroleum Products)	21
15	สารเคมีขั้นมูลฐาน (Basic Chemicals)	60
16	ผลิตภัณฑ์เคมีภัณฑ์อื่นๆ (Other Chemical Products)	37
17	เส้นใยประดิษฐ์ (Man-made Fibers)	2
18	ผลิตภัณฑ์ยาง (Rubber Products)	23
19	ผลิตภัณฑ์พลาสติก (Plastic Products)	60
20	แก้วและผลิตภัณฑ์จากแก้ว (Glass & Glass Products)	2

ที่มา: สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม, 2557

## ตารางที่ 6 (ต่อ)

ลำดับ	สาขา	จำนวนผู้ได้รับ การรับรอง
21	ผลิตภัณฑ์เซรามิกส์ (Ceramic/Clay Products)	3
22	ปูนซีเมนต์/คอนกรีต/ไยหิน (Cement/Concrete)	31
23	การตัดแต่งหิน (Cutting, Shaping and Finishing of Stone)	2
24	เหล็ก/เหล็กกล้า (Basic Iron/Steel)	3
25	โลหะมีค่า (Precious/Non Ferrous Metals)	2
26	การหล่อโลหะ (Casting of Metals)	8
27	ผลิตภัณฑ์โลหะ (Metal Products)	74
28	เครื่องจักรกลและอุปกรณ์ (Machinery and Equipment)	32
29	เครื่องใช้สำนักงาน/บัญชี (Office/Accounting/Computing Machinery)	4
30	เครื่องมือทางไฟฟ้าและอุปกรณ์ (Electrical Machinery)	49
31	วิทยุ/โทรทัศน์/อุปกรณ์โทรคมนาคม (Radio, TV, Communication Equipment)	21
32	เครื่องมือและอุปกรณ์ทางการแพทย์ (Medical Appliances)	3
33	เครื่องมือวัด ตรวจสอบ (Instruments and Appliance for Measuring)	2
34	ยานยนต์ อุปกรณ์ขนส่ง และการบำรุงรักษา (Motor Vehicles/Transport Equipment)	34
35	เครื่องเรือน (Furniture)	3
36	เครื่องประดับ (Jewelry)	2
37	เครื่องกีฬา (Sports Goods)	1
38	การผลิตอื่นๆ (Other Manufacturing)	1
39	การนำกลับมาใช้ใหม่ (Recycling)	3
40	การผลิต/จ่ายไฟฟ้า (Production of Electricity)	13

ที่มา: สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม, 2557



## ตารางที่ 6 (ต่อ)

ลำดับ	สาขา	จำนวนผู้ได้รับ การ รับรอง
41	การผลิต/จ่ายก๊าซ (Manufacture of Gas)	10
42	การเก็บกรองน้ำและจ่ายน้ำ (Collection, Purification and Distribution of Water)	10
43	การก่อสร้าง (Construction)	1
44	การบำรุงรักษา และการซ่อมแซมยานยนต์ (Maintenance and Repair of Motor Vehicles)	5
45	การขายส่ง/ปลีก (Wholesale/Retail Trade)	52
46	การขนส่งและกิจกรรมสนับสนุน (Transport & Supporting Activities)	61
47	อสังหาริมทรัพย์ (Real Estate Activities)	7
48	คอมพิวเตอร์และกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง (Computer & Related Activities)	17
49	บริการที่ปรึกษาทางสถาปัตย์/วิศวฯ/เทคนิค (Architectural/Engineering/Technical Consultancy)	8
50	บริการตรวจสอบและวิเคราะห์ทางเทคนิค (Technical Testing & Analysis)	5
51	การรักษาความปลอดภัยและบริการอื่นๆ (Investigation/Security and Other Services)	1
52	บริการทำความสะอาด (Cleaning)	3
53	การบริหารราชการ (Public Administration)	3
54	การรักษาพยาบาล (Hospital)	1
55	การสุขาภิบาล (Sanitation and Similar Activities)	23
	<b>รวม</b>	<b>895</b>

ที่มา: สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม, 2557

ประชากรในการวิจัยในครั้งนี้ยังสามารถแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ บริษัทที่จดทะเบียนและไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยจากการเก็บรวบรวมข้อมูลรายชื่อบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจากฐานข้อมูลตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2559) เปรียบเทียบกับข้อมูลประชากรในการวิจัยซึ่งได้แก่ บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย จำนวน 895 บริษัท

หน่วยวิเคราะห์ คือ องค์กรสำหรับเหตุผลของการเลือกผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยเป็นผู้ให้ข้อมูล เนื่องจาก (1) เป็นผู้ที่มีความรู้เกี่ยวกับนโยบายทางด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (2) เป็นผู้ที่นำนโยบายการบัญชีของบริษัทไปสู่การปฏิบัติการการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนั้นผู้บริหารฝ่ายบัญชี จึงเป็นผู้ที่มีความเหมาะสมสำหรับการให้ข้อมูลเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

2. กลุ่มตัวอย่างในการวิจัย (Sample Size) การวิจัยครั้งนี้ใช้เทคนิคการสุ่มกลุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยแบ่งประชากรออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และบริษัทที่ไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

การกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างผู้วิจัยได้ใช้วิธีการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่าง (Sampling Size) โดยใช้สูตรคำนวณของ Yamane (1973, p. 1088) ดังนี้

$$\text{สูตร} \quad n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

กำหนดให้

n	คือ	จำนวนหรือขนาดของกลุ่มตัวอย่าง
N	คือ	จำนวนหรือขนาดประชากร (895 แห่ง)
e	คือ	ค่าน่าจะเป็นของความคลาดเคลื่อน (0.05)

ดังนั้นขนาดของกลุ่มตัวอย่าง คือ

$$n = \frac{895}{1 + 895(0.05)^2}$$

ผู้วิจัยคำนวณได้จำนวนขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ 277 บริษัท

ดังนั้นกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมในการวิจัยครั้งนี้มีจำนวน 277 บริษัท แต่เนื่องจากการตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นในการวิเคราะห์ข้อมูลของสถิติพหุตัวแปรสำหรับการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Model) ของ Hair, Anderson, Tatham & Black (1998) ได้กำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างไว้ว่า ควรใช้กลุ่มตัวอย่าง 100-200 ตัวอย่างนอกจากนี้ Golob (2003) ได้ให้ข้อเสนอแนะว่า การวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างด้วยวิธีการประมาณค่าแบบ Maximum Likelihood ควรมิขนาดตัวอย่างอย่างน้อยเป็น 15 เท่าของตัวแปรสังเกตได้ ซึ่งการวิจัยครั้งนี้มีตัวแปรสังเกตได้ตามกรอบการวิจัยจำนวน 13 ตัวแปร ขนาดกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมและเพียงพอในการวิเคราะห์จึงควรมีอย่างน้อย 195 ตัวอย่างจากการวิเคราะห์ในเบื้องต้นนั้นผู้วิจัยจึงกำหนดกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมในแต่ละโมเดลดังนี้ (1) บริษัทในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 จำนวน 200 ตัวอย่าง (2) บริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 จำนวน 200 ตัวอย่าง และ (3) บริษัทที่ไม่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 จำนวน 400 ตัวอย่าง การกำหนดขนาดตัวอย่างเป็นไปตามแนวทางของ Hair et al. (1998) ที่ค่าสูงสุด 200 ตัวอย่าง และจำนวนตัวอย่างที่ได้มีจำนวนสอดคล้องกับแนวทางของ Golob (2003) การกำหนดขนาดตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้จึงถือว่ามีความเหมาะสม

ดังนั้นในการวิจัยในครั้งนี้จำนวนประชากรมีทั้งสิ้น 895 บริษัท ผู้วิจัยกำหนดขนาดของกลุ่มตัวอย่างเชิงปริมาณ และเชิงคุณภาพ ดังนี้

1. กลุ่มตัวอย่างเชิงปริมาณ เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ซึ่งเป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลตัวแปรเชิงพฤติกรรมที่วัดด้วยข้อคำถามการวิจัยเกี่ยวกับตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กร และข้อมูลตัวแปรเชิงปริมาณซึ่งรวบรวมข้อมูลจากงบการเงิน เกี่ยวกับตัวแปรความสามารถในการทำกำไร ขนาดของกิจการ โครงสร้างการเป็นเจ้าของ และโครงสร้างหนี้สิน ผู้วิจัยกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างการวิจัย จำนวน 400 บริษัท ประกอบด้วย บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 200 บริษัท และบริษัทที่ไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 200 บริษัท ใช้การสุ่ม

ตัวอย่างโดยอาศัยทฤษฎีความน่าจะเป็น โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) จากบัญชีรายชื่อ

2. กลุ่มตัวอย่างเชิงคุณภาพ เพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผู้วิจัยกำหนดกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 15 บริษัท เป็นตัวอย่างแทนในการวิจัยโดยเลือกจากกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) จากกลุ่มตัวอย่างข้อที่ 1

### ขั้นตอนการดำเนินการวิจัย

**ขั้นตอนที่ 1 Model Conceptualization** เป็นการสร้างกรอบแนวคิดและกำหนดโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจากแนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยผู้วิจัยดำเนินการดังนี้

1. ศึกษาแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจากแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Sources) ภายใต้อทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) ทฤษฎีการพึ่งพาทรัพยากร (Resource-Based View) และทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) เพื่อทำให้ผู้วิจัยได้รับความรู้พื้นฐานในการวิจัยและพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย

2. ศึกษาแนวคิดและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องโดยผู้วิจัยได้ทำการทบทวนวรรณกรรมงานวิจัยของต่างประเทศและในประเทศเพื่อนำมาพัฒนาเป็นกรอบแนวคิดในการศึกษา ดังนี้ (1) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (2) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการ ความได้เปรียบด้านการแข่งขัน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 และ (3) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย (4) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย และ (4) เพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

3. นำแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมมาสร้างแนวคิดและกำหนดโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม โดยเป็นการกำหนดความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรภายใน (Endogenous) กับตัวแปรภายนอก (Exogenous) ว่ามีความสัมพันธ์กันอย่างไร อะไรเป็นตัวแปรภายนอกและอะไรเป็นตัวแปรภายใน

**ขั้นตอนที่ 2 Path Diagram Construction** เป็นลักษณะของ Conceptualization โดยเป็นการสร้างโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม

การศึกษาในขั้นตอนนี้มีวัตถุประสงค์ในการศึกษาเพื่อกำหนดความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม โดยศึกษาจากแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องจัดทำเป็นตารางสังเคราะห์ความสัมพันธ์ของปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมและกำหนดเส้นทางความสัมพันธ์ของปัจจัยเชิงสาเหตุเพื่อระบุตัวแปรที่จะนำมาไว้ในโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมซึ่งกระบวนการนี้เป็นกระบวนการที่ได้มาซึ่งตัวแปรที่เกี่ยวข้องกัน

#### **การสร้าง Diagram Construction**

ใช้ลูกศร (จากซ้ายไปขวาหรือจากบนไปล่าง) ที่มีเพียงหัวเดียวและทิศทางเดียว เชื่อมโยงระหว่างตัวแปรที่ได้ มีการจัดลำดับตามแนวคิดหรือทฤษฎี แผนภาพที่ได้ จึงเปรียบเสมือนโมเดลเชิงสาเหตุและผล (Causal Model) ซึ่งเป็นไปในทิศทางเดียว (Recursive) เพราะไม่เปิดโอกาสให้ตัวแปรใด ตัวแปรหนึ่งเป็นทั้งตัวแปรตามและตัวแปรอิสระของตัวแปรใดตัวแปรหนึ่งได้พร้อมๆ กัน (จะเป็นได้แค่ตัวแปรเดียว อาจจะเป็นตัวแปรอิสระหรือตัวแปรตาม)

#### **ตัวแปรที่ใช้ใน Model**

ตัวแปรภายนอก (Exogenous Variables) เป็นตัวแปรที่อยู่ริมสุด (ซ้ายสุด) ของโมเดล ซึ่งเป็นตัวแปรที่เป็นผลมาจากตัวแปรภายนอกโมเดลและผู้วิจัยไม่สนใจอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรนี้

ตัวแปรภายใน (Endogenous Variables) เป็นตัวแปรที่เป็นผลของตัวแปรในโมเดลและผู้วิจัยสนใจที่จะอธิบายว่าความแปรปรวนเหล่านี้ ได้รับอิทธิพลจากตัวแปรอื่นๆ อย่างไร

**ขั้นตอนที่ 3 Model Specification** เป็นการระบุลักษณะเฉพาะของโมเดล ซึ่งลักษณะจะคล้ายกับสมการเชิงเส้น ซึ่งเป็นความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่จะต้องแปลงให้อยู่ในรูปของ Linear Equation ซึ่งการที่จะทำให้อยู่ในรูปของสมการเชิงเส้นจะต้องมีโมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equations)

**ขั้นตอนที่ 4** สร้างแบบเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยสร้างเครื่องมือการวิจัยได้แก่แบบสอบถามและแบบสัมภาษณ์ โดยพัฒนาข้อคำถามจากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องส่วนการทดสอบคุณภาพของเครื่องมือการวิจัย ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบหาค่าความเที่ยงตรง (Validity) ด้วยการนำแบบสอบถามที่ผู้วิจัยได้พัฒนาขึ้นไปให้ผู้เชี่ยวชาญทำการตรวจสอบคุณภาพด้านความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) จำนวน 5 ท่าน ซึ่งเป็นผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีจำนวน 3 ท่าน ผู้เชี่ยวชาญด้านสิ่งแวดล้อม จำนวน 1 ท่าน และผู้เชี่ยวชาญด้านการวิจัยโมเดลลิสม์จำนวน 1 ท่าน เพื่อหาค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับคุณลักษณะตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่ต้องการศึกษา และนำมาทำการทดสอบหาค่าความเที่ยงตรง (Validity) ที่ได้จากค่าสัมประสิทธิ์ตัวชี้วัด (Factor Loading) จากนั้นจึงผู้วิจัยนำแบบสอบถามที่ปรับปรุงแล้วไปทดลองใช้กับกลุ่มประชากร (Try Out) จำนวน 30 บริษัท จากกลุ่มประชากรแต่ไม่ใช่เป็นกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย และพิจารณาความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม

**ขั้นตอนที่ 5** ขั้นตอนการเก็บรวบรวมข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล โดยแบ่งออกเป็น 2 ขั้นตอนย่อย ได้แก่ (1) การเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงปริมาณ โดยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม (Questionnaire) กับผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย วิเคราะห์ข้อมูลโดยการนำข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมมาทำการตรวจสอบความสมบูรณ์และถูกต้องก่อนการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรม LISREL โดยการใช้เทคนิคสถิติการวิเคราะห์อิทธิพล (Path Analysis) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

สำหรับเมตริกซ์พารามิเตอร์ที่แสดงอิทธิพลเชิงสาเหตุหรือสัมประสิทธิ์การถดถอย (Causal Effects or Regression Coefficients) ในโมเดลนี้มี 3 เมตริกซ์ได้แก่

- Gamma matrix (แสดงอิทธิพลจากตัว Ksi ไป Eta หรือ Exogenous ไป Endogenous)
- Beta matrix (เส้นแสดงอิทธิพลระหว่าง Eta หรือ ตัวแปรภายในด้วยกัน)
- Phi matrix (Matrix ความแปรปรวน-ความแปรปรวนร่วม)

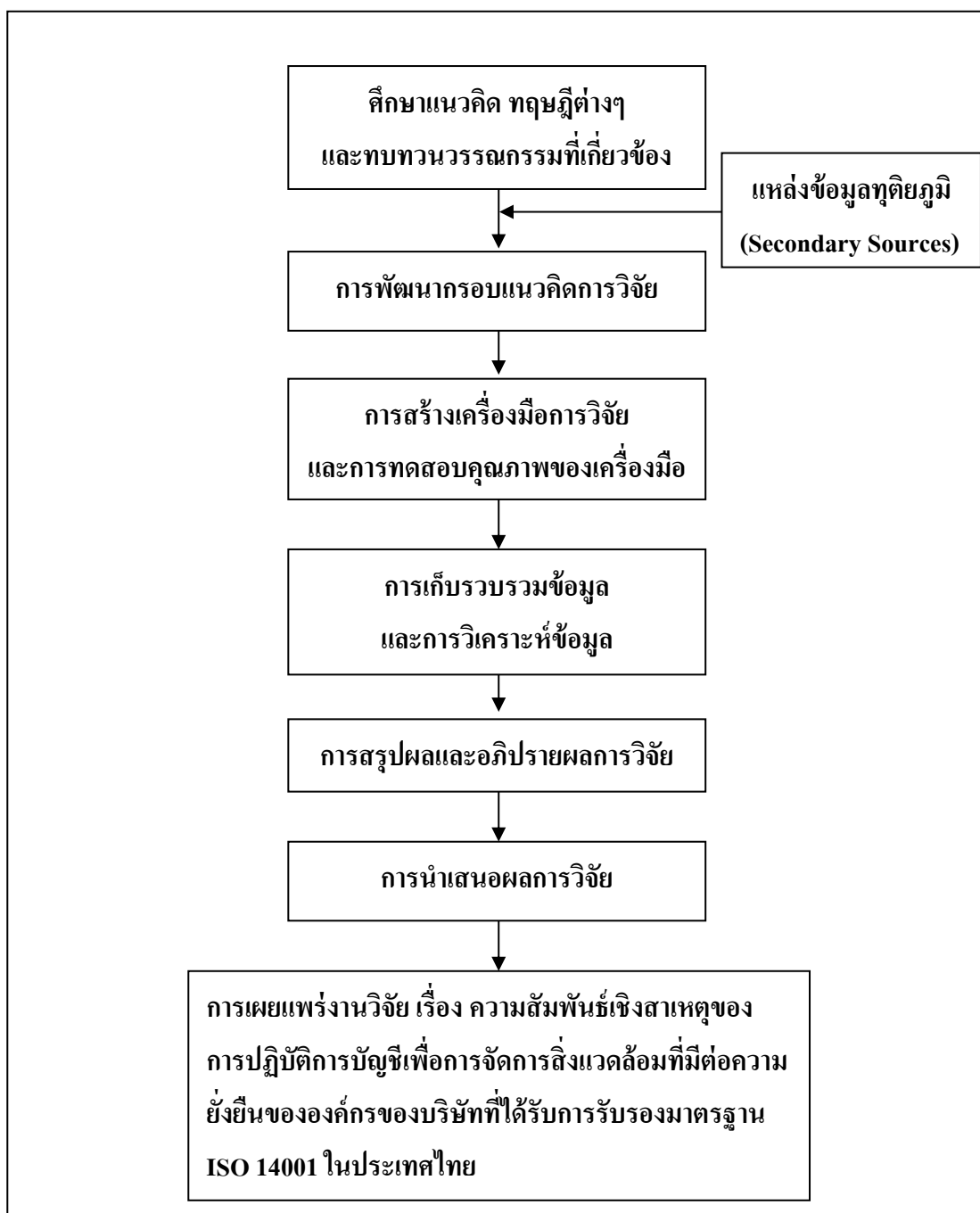
(2) การเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงคุณภาพ โดยการส่งแบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง (structure interview) ไปยังผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย เพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 โดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา (Content Analysis)

**ขั้นตอนที่ 6** ขั้นตอนการสรุปผลและอภิปรายผลการวิจัยโดยผู้วิจัยได้ดำเนินการสรุปและอธิบายเนื้อหาสาระสำคัญให้มีความครอบคลุมถึงวัตถุประสงค์ของการศึกษาคำถามในการวิจัยและสมมติฐานการวิจัยที่ผู้วิจัยได้กำหนดไว้ตามหลักการวิจัยทางสังคมศาสตร์และวิทยาศาสตร์

**ขั้นตอนที่ 7** ขั้นตอนการนำเสนอผลการวิจัยโดยผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์สรุปผลและอภิปรายผลการวิจัยโดยนำเสนอผลการวิจัยที่มีเหตุผลประกอบตามหลักการและเป็นที่ยอมรับได้ไม่มีซึ่งคำวิจารณ์รวมถึงเป็นการสื่อสารที่สามารถเข้าใจได้ง่าย

**ขั้นตอนที่ 8** ขั้นตอนการเผยแพร่งานวิจัยเรื่องปัจจัยเหตุและผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย โดยการตีพิมพ์บทความวิชาการในวารสารวิชาการที่เกี่ยวข้องเพื่อเผยแพร่ผลการวิจัยให้เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาด้านวิชาการและด้านวิชาชีพที่เกี่ยวข้องในสาขาการบัญชีรวมถึงเพื่อเป็นประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม

ซึ่งขั้นตอนการดำเนินงานวิจัยสามารถแสดงได้ดังภาพประกอบที่ 21 แสดงขั้นตอนการดำเนินการวิจัย



ภาพประกอบที่ 21 แสดงขั้นตอนการดำเนินการการวิจัย



## ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ประกอบด้วย

### 5.3 ตัวแปรภายนอก 12 ตัวแปร ประกอบด้วย

- 1.1 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร
- 1.2 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย
- 1.3 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม
- 1.4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ
- 1.5 ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี
- 1.6 ความสามารถในการทำกำไร
- 1.7 ขนาดของกิจการ
- 1.8 โครงสร้างการเป็นเจ้าของ
- 1.9 โครงสร้างหนี้สิน
- 1.10 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม
- 1.11 นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม
- 1.12 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

### 5.4 ตัวแปรภายใน 4 ตัวแปร ประกอบด้วย

- 2.1 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม
- 2.2 นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม
- 2.3 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน
- 2.4 ความยั่งยืนขององค์กร

โดยตัวแปรเชิงพฤติกรรมที่วัดด้วยข้อคำถามการวิจัย ประกอบด้วย นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กร ส่วนตัวแปรเชิงปริมาณซึ่งรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินประกอบด้วย ความสามารถในการทำกำไร ขนาดของกิจการ โครงสร้างการเป็นเจ้าของ และ โครงสร้างหนี้สิน

## เครื่องมือและการพัฒนาเครื่องมือ

เครื่องมือการวิจัยเรื่อง การวิจัยเรื่องความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยมีดังนี้

1. การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาแนวคิดทฤษฎีและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องเพื่อกำหนดนิยามเชิงปฏิบัติการของตัวแปรที่ต้องการศึกษาตามกรอบแนวคิดการวิจัย และนำมาสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลซึ่งได้แก่ แบบสอบถาม (Questionnaire) ผู้วิจัยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นเสนอต่ออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์เพื่อตรวจสอบความตรงตามเนื้อหาของข้อคำถาม จากนั้นผู้วิจัยดำเนินการปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถามเพื่อจัดทำเป็นแบบสอบถามฉบับร่าง นำแบบสอบถามฉบับร่างทดสอบหาค่าความเที่ยงตรง (Validity) และการทดสอบหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ดังนี้

1.1 แบบสอบถาม (Questionnaire) ผู้วิจัยออกแบบ แบบสอบถามตามวัตถุประสงค์การวิจัย และกรอบการวิจัย โดยแบบสอบถามแบ่งออกเป็น 5 ตอน (ภาคผนวก ข) ดังนี้

ตอนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารฝ่ายบัญชีบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศยลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตัวเลือก (Checklist) จำนวน 3 ข้อคำถาม ได้แก่ 1.อายุ 2.ระดับการศึกษา และ 3.ประสบการณ์ทำงาน

ตอนที่ 2 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO14001 ในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตัวเลือก (Checklist) จำนวน 4 ข้อคำถาม ประกอบด้วย 1.ประเภทของธุรกิจ 2.ระยะเวลาในการดำเนินงาน 3.ระยะเวลาที่กิจการได้รับการรับรองมาตรฐานสากลระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (ISO14001) และ 4.กิจการเคยได้รับรางวัลที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม

ตอนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมผู้วิจัยใช้มาตรวัดจากงานวิจัยของ Tangpinyoputtikhun & Ussahawanitchakit (2009); Conrad (2005); Murray, (2003) โดยมาตรวัดเป็นมาตรวัดแบบ Five-point Likert-type Scale Ranging โดยมีค่า 5 ระดับ (5) หมายถึง ความคิดเห็นระดับมากที่สุด (4) หมายถึง ความคิดเห็นระดับมาก (3) หมายถึง ความคิดเห็นระดับปานกลาง (2) หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อย และ (1) หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อยที่สุดการวัดความคิดเห็นของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นข้อคำถามแบบ Multi-item Scale จำนวน 20 ข้อคำถาม ประกอบด้วย (1) แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholders Pressures) จำนวน 4 ข้อคำถาม (2) นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (Environmental Management Accounting)

จำนวน 4 ข้อคำถาม (3) ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental CSR) จำนวน 4 ข้อคำถาม (4) นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (Governance Environmental Accounting Policy) จำนวน 4 ข้อคำถาม (5) ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (Accountant Expertise) จำนวน 4 ข้อคำถาม

ตอนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมผู้วิจัยใช้มาตรวัดจากงานวิจัยของ Kokubu & Nashioka (2008); Jamil et al. (2015, pp. 619-626) โดยมาตรวัดเป็นมาตรวัดแบบ Five-point Likert-type Scale Ranging โดยมีค่า 5 ระดับ (5) หมายถึงความคิดเห็นระดับมากที่สุด (4) หมายถึง ความคิดเห็นระดับมาก (3) หมายถึง ความคิดเห็นระดับปานกลาง (2) หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อยและ (1) หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อยที่สุด การวัดความคิดเห็นของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นข้อคำถามแบบ Multi-item Scale จำนวน 4 ข้อคำถาม

ตอนที่ 5 แบบสอบถามเกี่ยวกับผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมผู้วิจัยใช้มาตรวัดจากงานวิจัยของ Drake et al. (1999); Ferrari & Parker (2006); Burritt & Schaltegger (2010) โดยมาตรวัดที่ใช้เป็นมาตรวัดแบบ Five-point Likert-type Scale Ranging โดยมีค่า 5 ระดับ (5) หมายถึง ความคิดเห็นระดับมากที่สุด (4) หมายถึง ความคิดเห็นระดับมาก (3) หมายถึง ความคิดเห็นระดับปานกลาง (2) หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อย และ (1) หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อยที่สุด การวัดความคิดเห็นของผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นข้อคำถามแบบ Multi-item Scale จำนวน 12 ข้อคำถาม ประกอบด้วย (1) นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting Process Innovation) จำนวน 4 ข้อคำถาม (2) ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (Competitive Advantage in Finance) จำนวน 4 ข้อคำถาม (3) ความยั่งยืนขององค์กร (Organization Sustainability) จำนวน 4 ข้อคำถาม

ผู้วิจัยใช้การแปลความของค่าเฉลี่ยแบบแบ่งช่วงโดยแปลความตามหลักการแบ่งอันตรภาคชั้น (Class Interval) ใช้เกณฑ์ในการแปลความหมายของค่าเฉลี่ยของ Likert (1932, p. 55) มาประยุกต์ใช้ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.50-5.00	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.50-4.49	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
ค่าเฉลี่ย 2.50-3.49	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.50-2.49	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00-1.49	หมายถึง	มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ตอนที่ 6 ข้อเสนอแนะหรือความคิดเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับการบริหารงานและการดำเนินงานด้านสังคมและสิ่งแวดล้อมเพื่อเป็นข้อเสนอแนะและแนวทางในการพัฒนาปรับปรุงกระบวนการปฏิบัติงานบัญชีขององค์กรให้ดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคงและยั่งยืนต่อไปลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบปลายเปิด

## 1.2 การทดสอบคุณภาพของเครื่องมือการวิจัย

การทดสอบคุณภาพเครื่องมือก่อนเก็บรวบรวมข้อมูล ภายหลังจากที่พัฒนาต้นแบบเครื่องมือซึ่งเป็นชุดของแบบสอบถาม เพื่อใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลมาใช้ในการวิเคราะห์เชิงปริมาณ เพื่อให้เกิดความแม่นยำของเครื่องมือในการวัด สิ่งที่ต้องการจะวัดหรือสิ่งที่เครื่องมือควรวัด โดยผู้วิจัยได้ทำการทดสอบหาค่าความเที่ยงตรง (Validity) และการทดสอบหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามเพื่อนำมาปรับปรุงแบบสอบถามให้มีความชัดเจนและเหมาะสม มีขั้นตอนดังนี้

1.2.1 การทดสอบหาค่าความเที่ยงตรง (Validity) ผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือการวิจัยด้วยการนำแบบสอบถามที่ผู้วิจัยได้พัฒนาขึ้นไปให้ผู้เชี่ยวชาญทำการตรวจสอบคุณภาพด้านความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) จำนวน 5 ท่าน (ภาคผนวก ก) เพื่อหาค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับคุณลักษณะตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่ต้องการวัด แล้วจึงนำผลการตรวจสอบมาปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำของผู้เชี่ยวชาญโดยคัดเลือกข้อคำถามที่มีค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC: Index of Item Objective Congruence) ตั้งแต่ 0.50 ขึ้นไป โดยใช้สูตรการหาค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) (วิไลพร วรจิตตานนท์, 2549) ดังนี้

$$\text{สูตร} \quad \text{IOC} = \frac{\sum R}{N}$$

เมื่อ

IOC = ดัชนีความสอดคล้อง

R = คะแนนความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ

N = จำนวนผู้เชี่ยวชาญ

โดยมีการกำหนดคะแนนที่ผู้เชี่ยวชาญให้ดังนี้

+1 หมายถึง คำถามสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือนิยามปฏิบัติการ

-1 หมายถึง คำถามไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือนิยาม

ปฏิบัติการ

0 หมายถึง ไม่แน่ใจว่าคำถามสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือ

นิยามปฏิบัติการ

### เกณฑ์การแปลความหมายมีดังนี้

ค่า  $IOC \geq 0.50$  หมายความว่า คำถามตรงวัตถุประสงค์ของการวิจัย

ค่า  $IOC < 0.50$  หมายความว่า คำถามไม่ตรงวัตถุประสงค์ของการวิจัย

การตรวจสอบคุณภาพของข้อคำถามด้านความเที่ยงเชิงเนื้อหา ผู้เชี่ยวชาญทั้ง 5 ท่านได้พิจารณาถึงความเห็นตามเกณฑ์การให้คะแนนแล้วนำมาประเมินหาค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) เพื่อวิเคราะห์ความเหมาะสมของข้อคำถามแต่ละข้อพบว่า มีความเหมาะสมและข้อคำถามสามารถใช้ในการสอบถามได้อย่างเหมาะสม โดยแบบสอบถามทั้งฉบับมีค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) อยู่ที่ 0.88 โดยข้อคำถามเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จำนวน 20 ข้อคำถาม พบว่า มีค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ของอยู่ระหว่าง 0.60-1.00 ข้อคำถามเกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จำนวน 5 ข้อคำถาม พบว่า มีค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) อยู่ที่ 1.00 และด้านปัจจัยผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีข้อคำถาม จำนวน 15 ข้อคำถาม พบว่ามีค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) อยู่ระหว่าง 0.40-1.00 (ภาคผนวก ก)

1.2.2 การทดสอบหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามที่คัดเลือกข้อความที่อยู่ในเกณฑ์และผ่านการปรับแก้ไขแล้วไปทดลองใช้ (Try out) กับกลุ่มประชากรจำนวน 30 ชุดแรก ซึ่งเป็นกลุ่มประชากรการวิจัย ที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างการวิจัย จากนั้นจึงนำแบบสอบถามที่ได้นำมาทำการวัดความเชื่อมั่นหรือความสอดคล้องภายในด้วยค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัก (Cronbach's Alpha Coefficient) โดยคัดเลือกข้อคำถามที่มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ( $\alpha$ -Coefficient) ตั้งแต่ 0.70 ขึ้นไปถือว่าเป็นข้อคำถามมีความเชื่อมั่น (Nunnally & Bernstein, 1994) ซึ่งการหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม เป็นการวัดความสามารถของมาตรวัดที่ให้ผลที่สอดคล้องกัน (สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์ และคณะ, 2549) ผลการทดสอบค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยใช้สัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัก พบว่า ข้อคำถามเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม มีค่าความเชื่อมั่น 0.85 ข้อคำถามเกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม มีค่าความเชื่อมั่น 0.82 ข้อคำถามเกี่ยวกับผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม มีค่าความเชื่อมั่น 0.86 ดังตารางที่ 7

ตารางที่ 7 แสดงผลการหาค่าสัมประสิทธิ์ของครอนบักอัลฟา (Cronbach's alpha Coefficient)

ตัวแปร	ข้อคำถาม	ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ของครอนบัก
<b>ปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม</b>		
ด้านผู้มีส่วนได้เสีย	4	0.82
ด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร	4	0.86
ด้านความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม	4	0.89
ด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ	4	0.83
ด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชี	4	0.85
รวม	20	0.85
<b>การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม</b>		
<b>ผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม</b>		
ด้านนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม	5	0.82
ด้านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	5	0.84
ด้านความยั่งยืนขององค์กร	5	0.92
รวม	15	0.86

การพัฒนาปรับปรุงแบบสอบถามหลังจากได้ผลจากผู้เชี่ยวชาญ มีรายละเอียดดังนี้

1. แบบสอบถามส่วนของข้อคำถามเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้วิจัยได้ดำเนินการปรับปรุงข้อความ แก้ไขภาษาที่ใช้ให้ชัดเจน สั้นและกระชับสอดคล้องกับนิยามศัพท์และกรอบแนวคิดการวิจัย จากนั้นจึงนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try out) กับประชากรการวิจัยที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 บริษัท เพื่อหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยใช้สัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัก พบว่า ข้อคำถามเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม มีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.85

2. แบบสอบถามส่วนของข้อคำถามเกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้วิจัยได้ดำเนินการปรับปรุงข้อความ แก้ไขภาษาให้ชัดเจน สั้นและกระชับ รวมทั้งตัด

ข้อคำถามบางข้อออกจากเดิม 5 ข้อ เหลือ 4 ข้อ เพื่อให้สอดคล้องกับนิยามศัพท์และกรอบแนวคิดการวิจัย จากนั้นจึงนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try out) กับประชากรการวิจัยที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 บริษัท เพื่อหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยใช้สัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัค พบว่า ข้อคำถามเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม มีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.82

3. แบบสอบถามส่วนของข้อคำถามเกี่ยวกับผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้วิจัยได้ดำเนินการปรับปรุงข้อความ แก้ไขภาษาให้ชัดเจน สั้นและกระชับ รวมทั้งรวมและตัดข้อคำถามบางข้อออกจากเดิม 5 ข้อ เหลือ 4 ข้อ เพื่อให้สอดคล้องกับนิยามศัพท์และกรอบแนวคิดการวิจัย จากนั้นจึงนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try out) กับประชากรการวิจัยที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 30 บริษัท เพื่อหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยใช้สัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัค พบว่า ข้อคำถามเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม มีค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.86

2. การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ผู้วิจัยได้ดำเนินการสร้างแบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง (Structure Interview) (ภาคผนวก ง) ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อนำมาวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 และใช้การวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา (Content Analysis) ซึ่งเป็นเทคนิคที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากการสัมภาษณ์ โดยแบบสัมภาษณ์ แบ่งออกเป็น 2 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ให้ข้อมูล ลักษณะเป็นข้อคำถามปลายเปิด จำนวน 2 ข้อคำถาม ได้แก่ 1. ชื่อบริษัท ที่อยู่ เบอร์โทร ประเภทบริษัท 2. ผู้ให้ข้อมูล ตำแหน่ง วันที่ให้ข้อมูล

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO ในประเทศไทย ลักษณะเป็นข้อคำถามปลายเปิด จำนวน 9 ข้อคำถาม ได้แก่ 1. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร 2. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร 3. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร 4. ท่านมีแนวทางปฏิบัติ

อย่างไรเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร 5. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร 6. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไรที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร 7. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับขนาดของกิจการที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร 8. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับโครงสร้างการเป็นเจ้าของที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร 9. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับโครงสร้างหนี้สินที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

### การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยดำเนินการศึกษาแนวคิดทฤษฎีต่างๆ และทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องจากแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Sources) เพื่อให้ผู้วิจัยได้รับความรู้พื้นฐานในการวิจัยและนำมาใช้ในการพัฒนารอบแนวคิดการวิจัยจากนั้นผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลดังนี้

1. การเก็บรวบรวมเชิงปริมาณจากแบบสอบถาม ผู้วิจัยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัท เนื่องจากเป็นผู้ที่มีบทบาทหน้าที่สำคัญเกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ดังนั้นผู้บริหารฝ่ายบัญชีจึงเป็นบุคคลที่เหมาะสมที่สุดในการให้ข้อมูลรวมถึงเป็นบุคคลที่รู้รายละเอียดของข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากที่สุด ซึ่งตรงกับสิ่งที่ผู้วิจัยต้องการจะศึกษา โดยผู้วิจัยได้กำหนดให้องค์กร 1 แห่งมีผู้ตอบแบบสอบถามเพียง 1 คน เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลตัวแปรเชิงพฤติกรรมที่วัดด้วยข้อคำถาม ประกอบด้วย ข้อคำถามเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และ ความยั่งยืนขององค์กร โดยจากการทบทวนวรรณกรรมผลงานวิจัยในประเทศและต่างประเทศเกี่ยวกับเทคนิคในการดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลพบว่า ส่วนใหญ่ใช้การเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยการแจกแบบสอบถามทางไปรษณีย์ (Mailing) เนื่องจากการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยการแจกแบบสอบถามทางไปรษณีย์เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลที่เสียค่าใช้จ่ายต่ำผู้ตอบมีเวลาคิดใคร่ครวญหาคำตอบได้มากกำจัดความเอนเอียงของพนักงานภาคสนาม (Armstrong & Overton, 1977, pp. 396-402) นอกจากนี้ Armstrong



& Overton, (1997, pp. 396-402) ยังกล่าวว่า การรวบรวมข้อมูลด้วยการแจกแบบสอบถามทางไปรษณีย์ ผู้ตอบจะไม่มีอคติต่อการตอบแบบสอบถาม (Non-response Bias) แต่การเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยการแจกแบบสอบถามทางไปรษณีย์มีข้อจำกัดคือ ผู้ตอบมักไม่ให้ความร่วมมือมากนัก ทำให้สัดส่วนหรืออัตราการตอบแบบสอบถามคืน (Response Rate) ค่อนข้างต่ำและใช้เวลาในการรอนาน ผู้วิจัยอาจใช้วิธีการรวบรวมข้อมูลอื่นทดแทน เช่น การส่งแบบสอบถามทางอิเล็กทรอนิกส์ เป็นต้น

ขั้นตอนของการดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลผู้วิจัยมีหนังสือเพื่อขอความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถามพร้อมกับหนังสือแนะนำตัวของผู้วิจัยแบบสอบถามและคำอธิบายเกี่ยวกับการกรอกแบบสอบถามของจดหมายเจ้าหน้าที่ของส่งถึงผู้วิจัยพร้อมติดตราไปรษณีย์เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยในการส่งแบบสอบถามกลับคืนพร้อมระยะเวลาในการขอรับแบบสอบถามคืนรวมทั้งระบุผลประโยชน์หรือสิ่งจูงใจเพื่อเป็นการเพิ่มสัดส่วนหรืออัตราที่ผู้ตอบจะส่งแบบสอบถามคืน (Response Rate) โดยแบบสอบถามดังกล่าวผู้วิจัยได้ดำเนินการจัดทำเลขรหัสเพื่อความสะดวกในการตรวจสอบและติดตามแบบสอบถามกรณีเมื่อครบกำหนดการส่งคืนแบบสอบถาม ผู้วิจัยใช้การโทรศัพท์ประสานกับบริษัทเพื่อขอส่งแบบสอบถามทางอิเล็กทรอนิกส์ ไปยังผู้ตอบแบบสอบถามตอบกลับมา

2. การเก็บรวบรวมเชิงปริมาณจากงบการเงิน เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลที่เป็นตัวเลขในงบการเงินซึ่งได้แก่ ตัวแปรความสามารถในการทำกำไร ขนาดของกิจการ โครงสร้างการเป็นเจ้าของ และโครงสร้างหนี้สิน

3. การเก็บรวบรวมเชิงคุณภาพ เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง  
**วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล**

ผู้วิจัยนำข้อมูลที่ได้นำมาวิเคราะห์ โดยมีแนวทางการวิเคราะห์ข้อมูลต่างๆ โดยการใช้ค่าทางสถิติในการตรวจสอบข้อมูลด้านความสอดคล้อง และด้านความสัมพันธ์ของปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมการวิจัยครั้งนี้สามารถกำหนดแนวทางในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

#### 1. การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ

1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐานของกลุ่มตัวอย่างเพื่อให้ทราบลักษณะโดยทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง และลักษณะการแจกแจงตัวแปร โดยนำเสนอในรูปแบบของค่าสถิติพื้นฐาน ได้แก่ แจกแจงความถี่ ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ

1.2 การวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นสำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลของสถิติพหุตัวแปรสำหรับการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Model) ประกอบด้วย ลักษณะการแจกแจงแบบปกติของข้อมูล (Normality) การทดสอบความเป็นเอกพันธ์ของการกระจาย (Homoscedasticity) การตรวจสอบความสัมพันธ์เชิงเส้นตรงระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม (Linearity) การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) และการวิเคราะห์ห้วงองค์ประกอบยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis : CFA)

1.3 วิเคราะห์ความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเส้นในการตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปลิสเรล โดยแบ่งการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ออกเป็น 3 โมเดล ดังนี้ 1. โมเดลเชิงสาเหตุของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยโดยรวม 2. โมเดลเชิงสาเหตุของกลุ่มบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 จำแนกตามบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 3. โมเดลเชิงสาเหตุของกลุ่มบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 จำแนกตามบริษัทที่ไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทั้งนี้เนื่องจากมีความสามารถในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ต่างๆ ในโมเดลได้พร้อมกันในลักษณะภาพรวม อีกทั้งยังสามารถลดความคลาดเคลื่อนต่างๆ ที่อาจจะเกิดขึ้น เพื่อให้สามารถได้ผลการวิเคราะห์เชิงสาเหตุที่มีความละเอียดและถูกต้องมากขึ้น และสามารถวิเคราะห์แยกขนาดอิทธิพลเป็นอิทธิพลทางตรง (Direct Effects) และอิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effects) รวมทั้งสามารถวิเคราะห์ตรวจสอบความกลมกลืนสอดคล้องระหว่างโมเดลที่สร้างขึ้นตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ได้

สำหรับค่าสถิติสำคัญในการตรวจสอบความสอดคล้องระหว่างโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ประกอบด้วย

1. ความคลาดเคลื่อนมาตรฐานและสหสัมพันธ์ของค่าประมาณพารามิเตอร์ผลจากการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมลิสเรลให้ค่าประมาณพารามิเตอร์ค่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐานค่าสถิติที่และสหสัมพันธ์ระหว่างค่าประมาณที่ได้มีนัยสำคัญแสดงว่าความคลาดเคลื่อนมาตรฐานจะมีขนาดเล็กและหากค่าสหสัมพันธ์ระหว่างค่าประมาณมีค่าไม่สูงมากแสดงว่าเป็นโมเดลที่ดีเหมาะสมแก่การนำไปใช้ในการศึกษา

2. ค่าสหสัมพันธ์พหุคูณและค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ (Multiple Correlations and Coefficients of Determination) เป็นค่าสหสัมพันธ์พหุคูณและค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์สำหรับตัวแปรสังเกตได้ที่แยกที่ละตัวและรวมทุกตัวรวมทั้งค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ของ

สมการ โครงสร้างค่าดังกล่าวสามารถมีค่าสูงสุดได้ไม่เกิน 100 และค่าที่สูงจะเป็นสิ่งบ่งบอกว่า โมเดลมีความตรง

3. การประเมินความสอดคล้องของโมเดลการวัดในสมการ โครงสร้าง เป็นการวัด ประเมินความสามารถของข้อคำถามที่ใช้วัดตัวแปรสังเกตได้ใน โมเดล โดยพิจารณาจากความมี นัยสำคัญของน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Loading) เพื่อประเมินค่าความแปรปรวนที่สกัดได้และ ความเชื่อมั่นของตัวแปรสังเกตได้

4. ค่าสถิติวัดระดับความสอดคล้อง (Goodness of fit Measures) ค่าสถิติในกลุ่มนี้ ใช้ตรวจสอบความตรงของโมเดลในภาพรวมทั้งโมเดลมีดังนี้

4.1 Chi-square Statistics เป็นค่าที่ใช้ทดสอบสมมติฐานทางสถิติว่าฟังก์ชันความ กลมกลืนมีค่าเป็นศูนย์ หากค่าทดสอบไม่มีนัยสำคัญทางสถิติหรือมีค่าความน่าจะเป็น (p) สูงกว่า 0.05 แสดงว่ามีความสอดคล้องระหว่างสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ และหากค่าทดสอบมี นัยสำคัญทางสถิติหรือมีค่าความน่าจะเป็น (p) น้อยกว่า 0.05 แสดงว่าไม่มีความสอดคล้องระหว่าง สมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ กรณีกลุ่มตัวอย่างมีขนาดใหญ่มากควรพิจารณาค่าอัตราส่วน ระหว่างค่าไค-สแควร์กับระดับความเป็นอิสระ (Degree of Freedom) มีค่าต่ำกว่า 2 แสดงว่า โมเดล ทางทฤษฎีมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

4.2 Root Mean Square Residual (RMR) เป็นการหาความแตกต่างระหว่าง Matrix variance และ Covariance ของ Model ที่อ้างถึงถ้ามีค่าน้อยแสดงว่า Model มีความกลมกลืนดี โดยปกติค่านี้จะแปรเปลี่ยนไปตามหน่วยของการวัด ดังนั้น จึงพิจารณาจากค่า Standardized Root Mean Square Residual (SRMR) ถ้ามีค่าต่ำกว่า 0.05 เราก็สามารถยอมรับได้ว่า Model ของเรามี ความกลมกลืนกับข้อมูล

4.3 Goodness of Fit Index (GFI) เป็นดัชนีวัดความกลมกลืน มีค่าอยู่ระหว่าง 0 และ 1 ถ้าค่ามากกว่า 0.90 หรือ = 0.90 ซึ่งค่า GFI สูงจะบ่งบอกว่าโมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูล เชิงประจักษ์สูง

4.4 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) เป็นดัชนีวัดระดับความกลมกลืนที่ ปรับแก้แล้ว เป็นการนำดัชนี GFI มาปรับแก้ โดยคำนึงถึงระดับความอิสระ (df) ซึ่งรวมทั้งจำนวน ตัวแปรและขนาดกลุ่มตัวอย่าง โดยค่าดัชนี AGFI มีคุณสมบัติเช่นเดียวกับ GFI

4.5 A Comparative Fit Index (CFI) เป็นดัชนีที่มาจากฐานของค่าไค-สแควร์แบบ Noncentrality และเป็นดัชนีที่ไม่ได้รับผลกระทบจากขนาดกลุ่มตัวอย่าง โดยควรมีค่าเท่ากับ 0.90 เพื่อยืนยันว่าโมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

4.6 Roof Mean Square of Error Approximation (RMSEA) เป็นดัชนีรากกำลังสองเฉลี่ยของความแตกต่างโดยประมาณ ค่าของ RMSEA ควรมีค่าต่ำกว่า 0.05 เพื่อยืนยันว่าโมเดลทางทฤษฎีมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

จากข้อ 4.1-4.6 สามารถสรุปค่าสถิติที่ใช้ตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ได้ดังตารางที่ 8

**ตารางที่ 8** แสดงสถิติที่ใช้ตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์และเกณฑ์ที่ใช้พิจารณา

ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์การพิจารณา
$\chi^2/df$	< 2.00
P value of $\chi^2$	> 0.05
CFI	$\geq 0.90$
GFI	$\geq 0.90$
AGFI	$\geq 0.90$
RMSEA	< 0.05
SRMR	< 0.05

5. ดัชนีปรับโมเดล (Model Modification Indices: MI) ดัชนีนี้ช่วยในการปรับโมเดลเป็นค่าสถิติเฉพาะสำหรับพารามิเตอร์แต่ละตัวควรมีค่าเท่ากับค่าไคสแควร์ที่จะลดลงเมื่อกำหนดให้พารามิเตอร์ตัวนั้นๆ เป็นพารามิเตอร์อิสระหรือมีการให้ความยืดหยุ่นต่อข้อกำหนดเงื่อนไขหรือข้อบังคับของพารามิเตอร์นั้นดัชนีนี้จะช่วยปรับโมเดลให้มีความสมบูรณ์ขึ้น

2. การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ ผู้วิจัยดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์เชิงเนื้อหา (Content Analysis) ซึ่งเป็นเทคนิคที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากการสัมภาษณ์

## สรุป

สำหรับเนื้อหาในบทที่ 3 นี้เป็นการกำหนดระเบียบวิธีวิจัยงานวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ซึ่งประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่นำมาใช้ในการทดสอบสมมติฐานและวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย สถิติที่ใช้วิเคราะห์ได้แก่ (1) สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และ (2) สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) การวิเคราะห์อิทธิพล/เส้นทาง (Path Analysis) โดยผลการวิเคราะห์ข้อมูลจะได้นำเสนอในบทต่อไป

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ของการวิจัยเพื่อ 1) วิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 2) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 3) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 4) เพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

ผู้วิจัยนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยแบ่งการนำเสนอผลการวิจัยเป็น 4 ส่วน ดังนี้

1. ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานเชิงพรรณนาของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาวิจัย
2. ผลการตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นทางสถิติของข้อมูลในการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling) ประกอบด้วย ลักษณะการแจกแจงแบบปกติของข้อมูล (Normality) การทดสอบความเป็นเอกพันธ์ของการกระจาย (Homoscedasticity) การตรวจสอบความสัมพันธ์เชิงเส้นตรงระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม (Linearity) การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) และการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis : CFA)
3. ผลการวิเคราะห์เส้นทางผลกระทบ และการทดสอบสมมติฐาน โดยทำการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย
4. ผลการวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

สำหรับการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลผู้วิจัยได้ทำการกำหนดสัญลักษณ์ที่ใช้แทนตัวแปร และค่าสถิติ รวมถึงกำหนดความหมายของสัญลักษณ์ที่ใช้แทนตัวแปรและค่าสถิติที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ โดยสามารถแสดงได้ดังตารางที่ 9 ดังนี้

ตารางที่ 9 แสดงคำอธิบายสัญลักษณ์ในการวิจัย

สัญลักษณ์	ความหมาย
P-value	ค่าสัดส่วนของความผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากการปฏิเสธสมมติฐานและเป็นค่าที่คำนวณได้จากข้อมูลเชิงประจักษ์ (Observed Significance Level)
e	ความคลาดเคลื่อนของการวัดตัวแปรสังเกตได้ภายใน
SE	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน
b	ค่าน้ำหนักองค์ประกอบ
B	ค่าน้ำหนักองค์ประกอบมาตรฐานเป็นรายองค์ประกอบ (Standardized Solution)
$\beta$	น้ำหนักองค์ประกอบมาตรฐาน
TE	อิทธิพลรวม (Total Effects)
IE	อิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effects)
DE	อิทธิพลทางตรง (Direct Effects)
$\chi^2$	ดัชนีตรวจสอบความกลมกลืนประเภทค่าสถิติไค-สแควร์ (Chi-square)
df	ค่าองศาความเป็นอิสระ (Degree of Freedom)
$R^2$	ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ (Coefficient of Determination)
p	ระดับนัยสำคัญทางสถิติ
N	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง
CFI	ดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสัมพัทธ์ (Comparative Fit Index)
GFI	ดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (Goodness of Fit Index)
AGFI	ดัชนีวัดระดับความกลมกลืนที่ปรับแก้แล้ว (Adjusted Goodness of Fit Index)
SRMR	ค่ารากของค่าเฉลี่ยกำลังสองของความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน (Standardized Root Mean Squared Residual)
RMSEA	ค่าความคลาดเคลื่อนในการประมาณค่าพารามิเตอร์ (Root Mean Square of Approximation)
CN	ดัชนีวิกฤตเป็นการวัดความกลมกลืน (Critical N)

### ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานเชิงพรรณนาของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาวิจัย

การเก็บรวบรวมข้อมูลการศึกษาวิจัย ด้านข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารฝ่ายบัญชี ด้านปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ด้านปัจจัยการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม และด้านผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่สอบถามกลุ่มของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับ การรับรองมาตรฐาน ISO 14001 โดยการเก็บรวบรวมจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย และจากบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน แบบสอบถามที่ใช้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ครั้งนี้ มีจำนวน 400 ตัวอย่าง ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐาน การวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นของตัวแปรแฝง ตัวแปรสังเกตได้ของแต่ละองค์ประกอบ ค่าเฉลี่ยเลขคณิต ( $\bar{X}$ ) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) สามารถแสดงได้ดังตารางที่ 10

ตารางที่ 10 แสดงจำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามคุณลักษณะ

คุณลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง	จำนวน (n = 400)	ร้อยละ
1. อายุ		
น้อยกว่า 30 ปี	37	9.20
30-40 ปี	232	58.00
มากกว่า 40 ปี	131	32.80
2. ระดับการศึกษา		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	4	1.00
ปริญญาตรี	321	80.20
สูงกว่าปริญญาตรี	75	18.80
3. ประสบการณ์ทำงาน		
น้อยกว่า 10 ปี	43	10.80
10-20 ปี	285	71.20
มากกว่า 20 ปี	72	18.00



## ตารางที่ 10 (ต่อ)

คุณลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง	จำนวน (n = 400)	ร้อยละ
4. ประเภทธุรกิจ		
จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	200	50.00
ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	200	50.00
5. ระยะเวลาในการดำเนินงาน		
น้อยกว่า 10 ปี	130	32.50
10-20 ปี	185	46.20
มากกว่า 20 ปี	85	21.30
6. ระยะเวลาที่กิจการได้รับการรับรองมาตรฐานสากลระบบการจัดการ สิ่งแวดล้อม (ISO 14001)		
น้อยกว่า 5 ปี	152	38.00
5 -10 ปี	163	40.80
มากกว่า 10 ปี	85	21.20
7. กิจการเคยได้รับรางวัลที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและ สิ่งแวดล้อม		
เคย	209	52.25
ไม่เคย	191	47.75

จากตารางที่ 10 จากการแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งสิ้น 400 คน พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามโดยส่วนใหญ่มีอายุในช่วง 30-40 ปี จำนวน 232 คน คิดเป็นร้อยละ 58 รองลงมามีอายุมากกว่า 40 ปี จำนวน 131 คน คิดเป็นร้อยละ 32.80 และมีอายุน้อยกว่า 30 ปี จำนวน 37 คน คิดเป็นร้อยละ 9.20 มีระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี จำนวน 321 คน คิดเป็นร้อยละ 80.20 รองลงมามีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 75 คน คิดเป็นร้อยละ 18.80 และมีเพียงร้อยละ 1 หรือจำนวน 4 คน ที่มีระดับการศึกษาต่ำกว่าระดับปริญญาตรี โดยมีประสบการณ์ในการทำงาน 10-20 ปี จำนวน 285 คน คิดเป็นร้อยละ 71.20 รองลงมามีประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 20 ปี จำนวน 72 คน คิดเป็นร้อยละ 18 และมีประสบการณ์ในการทำงานน้อยกว่า 10 ปี จำนวน 43 คน คิดเป็นร้อยละ 10.80 โดยกิจการของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

แห่งประเทศไทยหรือตลาด MAI และในธุรกิจที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาด MAI จำนวนเท่ากันที่ 200 คน คิดเป็นร้อยละ 50 กิจการของผู้ตอบแบบสอบถามมีระยะเวลาในการดำเนินงานส่วนใหญ่ 10-20 ปี จำนวน 185 คน คิดเป็นร้อยละ 46.20 รองลงมา มีระยะเวลาในการดำเนินงานน้อยกว่า 10 ปี จำนวน 130 คน คิดเป็นร้อยละ 32.50 และมีระยะเวลาในการดำเนินงานมากกว่า 20 ปี จำนวน 85 คน คิดเป็นร้อยละ 21.30 กิจการของผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีระยะเวลาที่กิจการได้การรับรองมาตรฐานสากลระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (ISO 14001) 5-10 ปี จำนวน 163 คน คิดเป็นร้อยละ 40.80 รองลงมา มีระยะเวลาที่กิจการได้การรับรองมาตรฐานสากลระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมน้อยกว่า 5 ปี จำนวน 152 คน คิดเป็นร้อยละ 38 และมีระยะเวลาที่กิจการได้การรับรองมาตรฐานสากลระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมมากกว่า 10 ปี จำนวน 85 คน คิดเป็นร้อยละ 21.20 โดยเป็นกิจการของผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เคยได้รับรางวัลที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม มีจำนวน 209 คน คิดเป็นร้อยละ 52.25 และไม่เคยได้รับรางวัลที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมมีจำนวน 191 คน คิดเป็นร้อยละ 47.75

ตารางที่ 11 แสดงค่าเฉลี่ยเลขคณิต ( $\bar{X}$ ) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของตัวแปรสังเกตได้ตามปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
<b>ด้านแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย</b>			
1. หน่วยงานภาครัฐและเอกชนให้ความสำคัญในการบังคับใช้กฎ ระเบียบ และข้อบังคับต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม	3.91	0.77	มาก
2. หน่วยงานทั้งภาครัฐและเอกชน ตลอดจนผู้ที่เกี่ยวข้องมุ่งเน้นให้กิจการมีการเปิดเผยข้อมูลและรายงานด้านสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชน	3.72	0.77	มาก
3. องค์กรวิชาชีพบัญชีให้ความสำคัญในการพัฒนามาตรฐานและวิธีการบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อให้การดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมีประสิทธิภาพ	3.65	0.70	มาก
4. สาธารณชนให้ความสำคัญและยอมรับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมอย่างกว้างขวาง	3.64	0.77	มาก
<b>รวม</b>	<b>3.72</b>	<b>0.77</b>	<b>มาก</b>

ตารางที่ 11 (ต่อ)

ปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
<b>ด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร</b>			
5. ผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญเกี่ยวกับการกำหนดนโยบายและจัดทำงบประมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	3.99	0.60	มาก
6. ผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญกับการเลือกใช้มาตรฐานและวิธีการบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อแสดงความรับผิดชอบด้านสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชน	3.70	0.65	มาก
7. ผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญกับการกำหนดนโยบายการรับรู้ วัตถุประสงค์ ต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อม	3.60	0.66	มาก
8. ผู้บริหารกิจการให้ความสำคัญกับการนำเสนอ และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าของต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมในงบการเงิน	3.53	0.66	มาก
<b>รวม</b>	<b>3.70</b>	<b>0.51</b>	<b>มาก</b>
<b>ด้านความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม</b>			
9. กิจการมีการกำหนดแนวทาง วิธีการ และมาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นรูปธรรม	3.94	0.58	มาก
10. กิจการส่งเสริมให้บุคลากรเข้ามามีส่วนร่วมในด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อให้เกิดความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมในการดำเนินงาน	3.87	0.67	มาก
11. กิจการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการพัฒนาด้านสิ่งแวดล้อม โดยจัดให้มีการอบรมเพื่อสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและผลกระทบเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง	3.73	0.71	มาก
12. กิจการสนับสนุนให้บุคลากรทุกฝ่ายร่วมมือกันในการจัดการสิ่งแวดล้อม เพื่อให้การดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเกิดประสิทธิผลสูงสุด	3.64	0.76	มาก
<b>รวม</b>	<b>3.79</b>	<b>0.56</b>	<b>มาก</b>

ตารางที่ 11 (ต่อ)

ปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
<b>ด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ</b>			
13. หน่วยงานภาครัฐสนับสนุนให้กิจการมีการจัดกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นรูปธรรม	3.78	0.62	มาก
14. หน่วยงานภาครัฐสนับสนุนให้กิจการมีการกำหนดแผนนโยบาย มาตรฐานการบัญชี วิธีการบัญชี ตลอดจนการจัดทำรายงานข้อมูลต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นรูปธรรม	3.67	0.65	มาก
15. หน่วยงานภาครัฐมีการกำหนดให้กิจการที่มีการดำเนินงานที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ต้องมีการจัดทำรายงานและเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างจริงจัง	3.54	0.65	มาก
16. หน่วยงานภาครัฐให้ความสำคัญกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมโดยจัดให้มีการเข้าร่วมสัมมนา ฝึกอบรมด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง	3.39	0.68	ปานกลาง
<b>รวม</b>	<b>3.59</b>	<b>0.51</b>	<b>มาก</b>
<b>ด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชี</b>			
17. นักบัญชีของกิจการมีความรู้ ความเข้าใจ เกี่ยวกับมาตรฐานและการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อม เช่น การรับรู้ต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างดี	2.80	0.93	ปานกลาง
18. นักบัญชีของกิจการสามารถประยุกต์ใช้หลักการ แนวคิด เกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อมมาปรับใช้กับการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี	2.93	0.88	ปานกลาง
19. นักบัญชีของกิจการมีการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อมภายใต้จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีเป็นอย่างดี	3.08	0.82	ปานกลาง
20. นักบัญชีของกิจการเข้าร่วมสัมมนา ฝึกอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี ข้อกำหนด หลักการ และวิธีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง	3.05	0.81	ปานกลาง
<b>รวม</b>	<b>2.96</b>	<b>0.78</b>	<b>ปานกลาง</b>

จากตารางที่ 11 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลของตัวแปรสังเกตได้ตามปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมสามารถแยกพิจารณาในแต่ละรายชื่อได้ต่อไปนี้เป็นคือ

ตัวแปรในกลุ่มตัวแปรสังเกตได้ด้านแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.72$ , S.D. = 0.77) โดยข้อคำถามทุกข้ออยู่ในระดับมากซึ่งจะสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อคำถามจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ ด้านหน่วยงานภาครัฐและเอกชนให้ความสำคัญในการบังคับใช้กฎ ระเบียบ และข้อบังคับต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ( $\bar{X} = 3.91$ , S.D. = 0.77) ด้านหน่วยงานทั้งภาครัฐและเอกชนตลอดจนผู้ที่เกี่ยวข้องมุ่งเน้นให้กิจการมีการเปิดเผยข้อมูลและรายงานด้านสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชน ( $\bar{X} = 3.72$ , S.D. = 0.77) ด้านองค์กรวิชาชีพบัญชีให้ความสำคัญในการพัฒนามาตรฐานและวิธีการบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อให้การดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมีประสิทธิภาพ ( $\bar{X} = 3.65$ , S.D. = 0.70) และด้านสาธารณชนให้ความสำคัญและยอมรับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมอย่างกว้างขวาง ( $\bar{X} = 3.64$ , S.D. = 0.77) ตามลำดับ

ตัวแปรในกลุ่มตัวแปรสังเกตได้ด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารกลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.70$ , S.D. = 0.51) โดยข้อคำถามทุกข้ออยู่ในระดับมากซึ่งจะสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อคำถามจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ด้านผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญเกี่ยวกับการกำหนดนโยบาย และจัดทำงบประมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ( $\bar{X} = 3.99$ , S.D. = 0.60) ด้านผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญกับการเลือกใช้มาตรฐานและวิธีการบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อแสดงความรับผิดชอบด้านสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชน ( $\bar{X} = 3.70$ , S.D. = 0.65) ด้านผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญกับการกำหนดนโยบายการรับรู้ วัตถุประสงค์ต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อม ( $\bar{X} = 3.60$ , S.D. = 0.66) และด้านผู้บริหารกิจการให้ความสำคัญกับการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าของต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมในงบการเงิน ( $\bar{X} = 3.53$ , S.D. = 0.66) ตามลำดับ

ตัวแปรในกลุ่มตัวแปรสังเกตได้ด้านความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.79$ , S.D. = 0.56) โดยข้อคำถามทุกข้ออยู่ในระดับมากซึ่งจะสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อคำถามจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ ด้านกิจการมีการกำหนดแนวทางวิธีการ และมาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นทางการ ( $\bar{X} = 3.94$ , S.D. = 0.58) ด้านกิจการส่งเสริมให้บุคลากรเข้ามามีส่วนร่วมในด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อให้เกิดความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมในการดำเนินงาน ( $\bar{X} = 3.87$ , S.D. = 0.67) ด้านกิจการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการพัฒนาด้าน

สิ่งแวดล้อม โดยจัดให้มีการอบรมเพื่อสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและผลกระทบเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ( $\bar{X} = 3.73$ , S.D. = 0.71) และด้านกิจการสนับสนุนให้บุคลากรทุกฝ่ายร่วมมือกันในการจัดการสิ่งแวดล้อม เพื่อให้การดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเกิดประสิทธิผลสูงสุด ( $\bar{X} = 3.64$ , S.D. = 0.76) ตามลำดับ

ตัวแปรในกลุ่มตัวแปรสังเกตได้ด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ กลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.59$ , S.D. = 0.51) โดยข้อความที่อยู่ในระดับมากสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อความจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ ด้านหน่วยงานภาครัฐสนับสนุนให้กิจการมีการจัดกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นรูปธรรม ( $\bar{X} = 3.78$ , S.D. = 0.62) ด้านหน่วยงานภาครัฐสนับสนุนให้กิจการมีการกำหนดแผน นโยบาย มาตรฐานการบัญชี วิธีการบัญชี ตลอดจนการจัดทำรายงานข้อมูลต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นรูปธรรม ( $\bar{X} = 3.67$ , S.D. = 0.65) และด้านหน่วยงานภาครัฐมีการกำหนดให้กิจการที่มีการดำเนินงานที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ต้องมีการจัดทำรายงานและเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างจริงจัง ( $\bar{X} = 3.54$ , S.D. = 0.65) ตามลำดับ โดยมีข้อความที่อยู่ในระดับปานกลางได้แก่ ด้านหน่วยงานภาครัฐให้ความสำคัญกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม โดยจัดให้มีการเข้าร่วมสัมมนา ฝึกอบรมด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง ( $\bar{X} = 3.39$ , S.D. = 0.68)

ตัวแปรในกลุ่มตัวแปรสังเกตได้ด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชีกลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชีในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{X} = 2.96$ , S.D. = 0.78) โดยข้อความทุกข้ออยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งจะสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อความจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ ด้านนักบัญชีของกิจการมีการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อมภายใต้จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีเป็นอย่างดี ( $\bar{X} = 3.08$ , S.D. = 0.82) ด้านนักบัญชีของกิจการเข้าร่วมสัมมนา ฝึกอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี ข้อกำหนด หลักการ และวิธีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง ( $\bar{X} = 3.05$ , S.D. = 0.81) ด้านนักบัญชีของกิจการสามารถประยุกต์ใช้หลักการ แนวคิด เกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อมมาปรับใช้กับการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี ( $\bar{X} = 2.93$ , S.D. = 0.88) และนักบัญชีของกิจการมีความรู้ ความเข้าใจ เกี่ยวกับมาตรฐานและการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อม เช่น การรับรู้ต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างดี ( $\bar{X} = 2.80$ , S.D. = 0.93) ตามลำดับ

ตารางที่ 12 แสดงค่าเฉลี่ยเลขคณิต ( $\bar{X}$ ) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของตัวแปรสังเกตได้ตาม  
ปัจจัยการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ปัจจัยการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
1. กิจการของท่านมีการจัดทำงานประมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม รวมถึงผลกระทบต่างๆ ที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อเพิ่มศักยภาพในการดำเนินงานให้สูงขึ้น	3.77	0.61	มาก
2. กิจการของท่านให้ความสำคัญในการวิเคราะห์รายการและเหตุการณ์ทางการเงินด้านสิ่งแวดล้อมในอดีตเพื่อนำมากำหนดแนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิผล	3.63	0.64	มาก
3. กิจการของท่านให้ความสำคัญในการรวบรวม บันทึก จำแนก และจัดทำรายงานด้านสิ่งแวดล้อมอันจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร	3.59	0.70	มาก
4. กิจการของท่านมีการนำเสนอข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างครบถ้วน ถูกต้อง เพื่อใช้ในการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจด้านสิ่งแวดล้อมและการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	3.62	0.67	มาก
<b>รวม</b>	<b>3.64</b>	<b>0.58</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 12 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สาขาอุตสาหกรรมในประเทศไทยกลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.64$ , S.D. = 0.58) โดยข้อคำถามทุกข้ออยู่ในระดับมากซึ่งจะสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อคำถามจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ ด้านกิจการของท่านมีการจัดทำงานประมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม รวมถึงผลกระทบต่างๆ ที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อเพิ่มศักยภาพในการดำเนินงานให้สูงขึ้น ( $\bar{X} = 3.77$ , S.D. = 0.61) ด้านกิจการของท่านให้ความสำคัญในการวิเคราะห์รายการและเหตุการณ์ทางการเงินด้านสิ่งแวดล้อมในอดีตเพื่อนำมากำหนดแนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิผล ( $\bar{X} = 3.63$ , S.D. = 0.64) ด้านกิจการของท่านมีการนำเสนอข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างครบถ้วน ถูกต้อง เพื่อใช้ในการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจด้านสิ่งแวดล้อมและการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง ( $\bar{X} = 3.62$ , S.D. = 0.67) และด้านกิจการของท่านให้ความสำคัญ

ในการรวบรวม บันทึก จำแนก และจัดทำรายงานด้านสิ่งแวดล้อมอันจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร ( $\bar{X} = 3.59$ , S.D. = 0.70) ตามลำดับ

ตารางที่ 13 แสดงค่าเฉลี่ยเลขคณิต ( $\bar{X}$ ) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของตัวแปรสังเกตได้ตามผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

ผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
<b>ด้านวัตรกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม</b>			
1. กิจกรรมเชื่อมั่นว่าการมีวัตรกรรมในการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมที่ดีจะช่วยเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุนของกิจการ	3.87	0.60	มาก
2. กิจกรรมให้ความสำคัญกับการสร้างวัตรกรรมทางด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการและผู้มีส่วนได้เสีย	3.71	0.66	มาก
3. กิจกรรมสนับสนุนให้เกิดการเรียนรู้ในการใช้วัตรกรรมในการทำงาน เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายได้เร็วขึ้น	3.62	0.68	มาก
4. กิจกรรมมุ่งเน้นให้มีการจัดสรรงบประมาณด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อการสร้างสรรค์วัตรกรรมอย่างต่อเนื่อง	3.47	0.67	ปานกลาง
<b>รวม</b>	<b>3.67</b>	<b>0.55</b>	<b>มาก</b>
<b>ด้านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน</b>			
1. กิจการมีการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลให้ต้นทุนการผลิตสินค้าและต้นทุนการลงทุนด้านสิ่งแวดล้อมต่ำ เมื่อเทียบกับคู่แข่ง	3.38	0.75	ปานกลาง
2. กิจการมีการผลิตสินค้าและบริการที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม ส่งผลทำให้การเข้าถึงลูกค้าของกิจการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและรวดเร็วเมื่อเทียบกับคู่แข่ง	3.47	0.70	ปานกลาง
3. กิจการให้ความสำคัญและตระหนักถึงผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อมจนได้รับการยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียว่าเป็นองค์กรที่รับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม เมื่อเทียบกับคู่แข่ง	3.43	0.73	ปานกลาง
4. กิจการมีการนำข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมาใช้ในการบริหารจัดการ ส่งผลให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ทรัพยากร เมื่อเทียบกับคู่แข่ง	3.38	0.68	ปานกลาง
<b>รวม</b>	<b>3.41</b>	<b>0.58</b>	<b>ปานกลาง</b>



ตารางที่ 13 (ต่อ)

ผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
<b>ด้านความยั่งยืนขององค์กร</b>			
5. กิจการมีการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพได้มาตรฐานส่งผลให้ฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการมีเสถียรภาพมั่นคงทั้งในระยะสั้นและระยะยาว	3.47	0.77	ปานกลาง
6. กิจการมีการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่มีคุณภาพ จนเป็นที่ยอมรับจากนักลงทุน หน่วยงานรัฐ และผู้มีส่วนได้เสียในระยะยาว	3.39	0.70	ปานกลาง
7. กิจการมีนโยบายในการแสดงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม ที่นำไปสู่การสร้างมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ถือหุ้นอย่างต่อเนื่อง	3.38	0.70	ปานกลาง
8. กิจการมีการนำนโยบายสิ่งแวดล้อมไปปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง ส่งผลทำให้กิจการสามารถรักษาการเติบโต นำไปสู่ความอยู่รอดและเจริญก้าวหน้าใหม่	3.65	0.63	มาก
<b>รวม</b>	<b>3.49</b>	<b>0.61</b>	<b>ปานกลาง</b>

จากตารางที่ 13 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สาขาอุตสาหกรรมในประเทศไทย สามารถแยกพิจารณาในแต่ละรายชื่อได้ต่อไปนี้เป็นคือ

ตัวแปรในกลุ่มตัวแปรสังเกตได้ด้านปัจจัยด้านนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมกลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมในภาพรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{X} = 3.67$ , S.D. = 0.55) โดยข้อคำถามที่อยู่ในระดับมากที่สุดซึ่งจะสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อคำถามจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ ด้านกิจการเชื่อมั่นว่าการมีนวัตกรรมในการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมที่ดีจะช่วยเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุนของกิจการ ( $\bar{X} = 3.87$ , S.D. = 0.60) ด้านกิจการให้ความสำคัญกับการสร้างนวัตกรรมทางด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการและผู้มีส่วนได้เสีย ( $\bar{X} = 3.71$ , S.D. = 0.66) และด้านกิจการสนับสนุนให้เกิดการเรียนรู้ในการใช้นวัตกรรมในการทำงาน เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายได้เร็วขึ้น ( $\bar{X} = 3.62$ , S.D. = 0.68) ตามลำดับ โดยมีข้อคำถามที่อยู่

ในระดับปานกลาง ได้แก่ ด้านกิจการมุ่งเน้นให้มีการจัดสรรงบประมาณด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อการสร้างสรรค์นวัตกรรมอย่างต่อเนื่อง ( $\bar{X} = 3.47, S.D. = 0.67$ )

ตัวแปรในกลุ่มตัวแปรสังเกตได้ด้านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินกลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{X} = 3.41, S.D. = 0.58$ ) โดยข้อคำถามทุกข้ออยู่ในระดับปานกลางซึ่งจะสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อคำถามจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ ด้านกิจการมีการผลิตสินค้าและบริการที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม ส่งผลทำให้การเข้าถึงลูกค้าของกิจการเป็นไปได้เป็นอย่างดีและมีประสิทธิภาพและรวดเร็วเมื่อเทียบกับคู่แข่ง ( $\bar{X} = 3.47, S.D. = 0.70$ ) ด้านกิจการให้ความสำคัญและตระหนักถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมจนได้รับการยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียว่าเป็นองค์กรที่รับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม เมื่อเทียบกับคู่แข่ง ( $\bar{X} = 3.43, S.D. = 0.73$ ) ด้านกิจการมีการนำข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมมาใช้ในการบริหารจัดการ ส่งผลให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ทรัพยากร เมื่อเทียบกับคู่แข่ง ( $\bar{X} = 3.38, S.D. = 0.68$ ) และด้านกิจการมีการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลให้ต้นทุนการผลิตสินค้าและต้นทุนการลงทุนด้านสิ่งแวดล้อมต่ำเมื่อเทียบกับคู่แข่ง ( $\bar{X} = 3.38, S.D. = 0.75$ ) ตามลำดับ

ตัวแปรในกลุ่มตัวแปรสังเกตได้ด้านความยั่งยืนขององค์กรกลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่า ปัจจัยด้านความยั่งยืนขององค์กรในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{X} = 3.49, S.D. = 0.61$ ) โดยข้อคำถามที่อยู่ในระดับปานกลางซึ่งจะสามารถเรียงลำดับความสำคัญของข้อคำถามจากมากที่สุดไปหาน้อยที่สุดได้ดังนี้ ด้านกิจการมีการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพได้มาตรฐานส่งผลให้ฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการมีเสถียรภาพมั่นคงทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ( $\bar{X} = 3.47, S.D. = 0.77$ ) ด้านกิจการมีการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่มีคุณภาพจนเป็นที่ยอมรับจากนักลงทุน หน่วยงานรัฐ และผู้มีส่วนได้เสียในระยะยาว ( $\bar{X} = 3.39, S.D. = 0.70$ ) และด้านกิจการมีนโยบายในการแสดงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมที่นำไปสู่การสร้างมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ถือหุ้นอย่างต่อเนื่อง ( $\bar{X} = 3.38, S.D. = 0.70$ ) ตามลำดับ โดยมีข้อคำถามที่อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ด้านกิจการมีการนำนโยบายสิ่งแวดล้อมไปปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง ส่งผลทำให้กิจการสามารถรักษาการเติบโต นำไปสู่ความอยู่รอดและเจริญก้าวหน้าใหม่ ( $\bar{X} = 3.65, S.D. = 0.63$ )

## ผลการตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นทางสถิติของข้อมูลในการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง

การตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นทางสถิติของข้อมูลในการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (Structural Equation Modeling) ที่ใช้ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ประกอบด้วย ลักษณะการแจกแจงแบบปกติของข้อมูล (Normality) การทดสอบความเป็นเอกพันธ์ของการกระจาย (Homoscedasticity) การตรวจสอบความสัมพันธ์เชิงเส้นตรงระหว่างตัวแปรต้นและตัวแปรตาม (Linearity) การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity) และการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis : CFA) ผลการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่า ข้อมูลของตัวแปรทั้งหมดเป็นไปตามข้อตกลงเบื้องต้น ดังนี้

### 1. การตรวจสอบลักษณะการแจกแจงแบบปกติของข้อมูล (Normality)

การตรวจสอบลักษณะการแจกแจงแบบปกติของข้อมูลเพื่อให้ทราบถึงประสิทธิภาพของการประมาณค่าของตัวแปรหรือความแกร่ง (Robustness) ของการประมาณค่าสถิติวิเคราะห์ที่ใช้ในการทดสอบแบบ  $t$  และ  $F$  มีข้อตกลงเบื้องต้นว่าตัวแปรต้องมีการแจกแจงแบบปกติ (Hair et al., 2010) การตรวจสอบลักษณะการแจกแจงแบบปกติของข้อมูลทำได้โดยการตรวจสอบแผนภาพ Normal Q-Q Plot ของแต่ละตัวแปร หากได้เส้นตรงในแนวทแยงจะสรุปได้ว่าตัวแปรมีลักษณะการแจกแจงแบบโค้งปกติ (Hair et al., 2006) ผลจากการวิเคราะห์แผนภาพ Normal Q-Q Plot ของแต่ละตัวแปร พบว่า ส่วนใหญ่ได้เส้นตรงในแนวทแยง จึงสรุปได้ว่าตัวแปรส่วนใหญ่มีลักษณะการแจกแจงแบบโค้งปกติ สำหรับตัวแปรที่มีลักษณะการกระจายตัวแบบไม่ปกติ ผู้วิจัยได้พยายามใช้วิธีการ Transform ข้อมูลในลักษณะต่างๆ แล้วแต่ลักษณะของการกระจายตัวของข้อมูลก็เปลี่ยนแปลงไม่มากนัก เนื่องจากลักษณะของข้อมูลเป็นไปตามจริง นอกจากนี้ Hair et al. (2014, p. 573) กล่าวว่าในกรณีที่ตัวอย่างมีขนาดตั้งแต่ 200 ขึ้นไปผลกระทบของการแจกแจงแบบไม่ปกติของข้อมูลจะส่งผลต่อการวิเคราะห์สมการโครงสร้างลดน้อยลงหรือสามารถละเลยได้ ทั้งนี้จำนวนตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้มีจำนวน 400 ตัวอย่าง ดังนั้นผู้วิจัยจึงสามารถทำการวิเคราะห์ข้อมูลในขั้นตอนต่อไปได้

### 2. การตรวจสอบความเป็นเอกพันธ์ของการกระจาย (Homoscedasticity)

ความเป็นเอกพันธ์ของการกระจายใช้กับการวิเคราะห์การถดถอยซึ่งตัวแปรต้นและตัวแปรตามเป็นตัวแปรต่อเนื่อง (Metric Variable) โดยนิยามลักษณะความเป็นเอกพันธ์ของการกระจายหมายถึง คุณสมบัติของตัวแปรตามที่มีการกระจายไม่ต่างกันทุกค่าของตัวแปรต้น วิธีการตรวจสอบทำได้โดยการสร้างแผนภาพกระจายที่แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted) เพื่อตรวจสอบความเป็นเอกพันธ์ของการกระจาย (Pedhazur, 1997) โดยพิจารณาจากค่า Standardized Residual หากมีการกระจายตัวแบบสุ่มโดยไม่มีการเพิ่มขึ้นหรือลดลงอย่างมีแบบแผน จึงจะสรุปได้

ว่ามีเอกพันธ์ของการกระจายนั่นเอง (Hair et al., 2014, p.72) (ภาคผนวก จ) พบว่า ค่าเศษที่เหลือมีการกระจายอย่างไม่มีแบบแผน โดยไม่พบว่าค่าเศษที่เหลือมีรูปแบบแนวโน้มไปในทางมากขึ้นหรือลดลง สรุปได้ว่าข้อมูลเป็นไปตามข้อตกลงเบื้องต้นของการมีเอกพันธ์ของการกระจาย

### 3. การตรวจสอบความสัมพันธ์เชิงเส้นตรงระหว่างตัวแปรต้นกับตัวแปรตาม (Linearity)

ผลการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ใน โครงสร้าง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่ส่งผลกระทบต่อ OST จำนวน 12 ตัวแปร ทั้ง 3 โมเดล ประกอบด้วย EAP EAI CAF OST POL SDP CSR GEP ACE PFT FMS ONS และ DST โดยใช้สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีค่าตั้งแต่ -0.13 ถึง 0.73 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่มีค่าแตกต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ( $p < 0.01$ ) ทุกคู่ โดยความสัมพันธ์ของตัวแปรมีทั้งหมดจำนวน 72 คู่ สรุปได้ว่าข้อมูลเป็นไปตามข้อตกลงเบื้องต้นของการมีความสัมพันธ์เชิงเส้นตรง ตารางที่ 14-16

**ตารางที่ 14** แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ที่ใช้ศึกษาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ  
สิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

	<b>EAP</b>	<b>EAI</b>	<b>CAF</b>	<b>OST</b>	<b>POL</b>	<b>SDP</b>	<b>CSR</b>	<b>GEP</b>	<b>ACE</b>	<b>PFT</b>	<b>FMS</b>	<b>ONS</b>	<b>DST</b>
<b>EAP</b>	1.00												
<b>EAI</b>	0.41	1.00											
<b>CAF</b>	0.52	0.58	1.00										
<b>OST</b>	0.52	0.63	0.73	1.00									
<b>POL</b>	0.55	0.47	0.52	0.57	1.00								
<b>SDP</b>	0.28	0.39	0.25	0.44	0.36	1.00							
<b>CSR</b>	0.36	0.52	0.66	0.61	0.43	0.31	1.00						
<b>GEP</b>	0.48	0.48	0.44	0.52	0.52	0.48	0.35	1.00					
<b>ACE</b>	0.42	0.47	0.62	0.61	0.54	0.46	0.56	0.50	1.00				
<b>PFT</b>	-0.02	0.05	-0.01	-0.01	-0.01	-0.01	0.05	-0.01	-0.01	1.00			
<b>FMS</b>	0.04	-0.07	0.00	0.01	-0.05	0.00	0.00	0.01	-0.05	0.07	1.00		
<b>ONS</b>	-0.01	0.01	0.04	0.01	-0.02	-0.09	-0.02	0.03	-0.06	0.01	-0.01	1.00	
<b>DST</b>	0.01	0.05	0.09	0.13	0.09	0.10	0.10	-0.01	0.12	0.00	-0.06	-0.13	1.00
<b>Mean</b>	<b>3.64</b>	<b>3.67</b>	<b>3.42</b>	<b>3.50</b>	<b>3.71</b>	<b>3.72</b>	<b>3.79</b>	<b>3.59</b>	<b>2.97</b>	<b>12.27</b>	<b>24826.52</b>	<b>64.39</b>	<b>1.46</b>
<b>SD.</b>	<b>0.58</b>	<b>0.55</b>	<b>0.58</b>	<b>0.60</b>	<b>0.50</b>	<b>0.61</b>	<b>0.56</b>	<b>0.51</b>	<b>0.78</b>	<b>10.99</b>	<b>84949.72</b>	<b>18.53</b>	<b>2.75</b>

**ตารางที่ 15** แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ใช้ศึกษาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ  
สิ่งแวดลอมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

	<b>EAP</b>	<b>EAI</b>	<b>CAF</b>	<b>OST</b>	<b>POL</b>	<b>SDP</b>	<b>CSR</b>	<b>GEP</b>	<b>ACE</b>	<b>PFT</b>	<b>FMS</b>	<b>ONS</b>	<b>DST</b>
<b>EAP</b>	1.00												
<b>EAI</b>	0.39	1.00											
<b>CAF</b>	0.50	0.46	1.00										
<b>OST</b>	0.51	0.50	0.65	1.00									
<b>POL</b>	0.53	0.45	0.48	0.59	1.00								
<b>SDP</b>	0.23	0.35	0.10	0.30	0.27	1.00							
<b>CSR</b>	0.42	0.45	0.59	0.56	0.40	0.24	1.00						
<b>GEP</b>	0.41	0.59	0.49	0.52	0.48	0.39	0.36	1.00					
<b>ACE</b>	0.43	0.39	0.54	0.54	0.53	0.36	0.53	0.47	1.00				
<b>PFT</b>	-0.08	0.06	-0.11	-0.09	-0.03	-0.06	0.05	-0.06	-0.05	1.00			
<b>FMS</b>	0.00	-0.01	-0.03	-0.05	-0.08	0.01	0.01	-0.05	-0.10	0.12	1.00		
<b>ONS</b>	0.02	0.05	0.21	0.15	-0.01	-0.05	0.14	0.05	0.07	-0.04	0.03	1.00	
<b>DST</b>	0.24	0.07	0.32	0.28	0.32	0.15	0.37	-0.07	0.85	-0.01	-0.09	0.04	1.00
<b>Mean</b>	<b>3.62</b>	<b>3.59</b>	<b>3.29</b>	<b>3.35</b>	<b>3.67</b>	<b>3.67</b>	<b>3.64</b>	<b>3.58</b>	<b>2.78</b>	<b>12.74</b>	<b>27776.38</b>	<b>71.01</b>	<b>0.78</b>
<b>SD.</b>	<b>0.46</b>	<b>0.45</b>	<b>0.51</b>	<b>0.51</b>	<b>0.44</b>	<b>0.52</b>	<b>0.49</b>	<b>0.43</b>	<b>0.67</b>	<b>11.29</b>	<b>77908.47</b>	<b>17.47</b>	<b>0.16</b>

**ตารางที่ 16** แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ใช้ศึกษาโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ  
 สิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม้ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

	<b>EAP</b>	<b>EAI</b>	<b>CAF</b>	<b>OST</b>	<b>POL</b>	<b>SDP</b>	<b>CSR</b>	<b>GEP</b>	<b>ACE</b>	<b>PFT</b>	<b>FMS</b>	<b>ONS</b>	<b>DST</b>
<b>EAP</b>	1.00												
<b>EAI</b>	0.42	1.00											
<b>CAF</b>	0.54	0.63	1.00										
<b>OST</b>	0.54	0.69	0.76	1.00									
<b>POL</b>	0.56	0.48	0.54	0.56	1.00								
<b>SDP</b>	0.31	0.40	0.33	0.52	0.41	1.00							
<b>CSR</b>	0.33	0.53	0.66	0.60	0.45	0.33	1.00						
<b>GEP</b>	0.51	0.43	0.43	0.53	0.54	0.53	0.36	1.00					
<b>ACE</b>	0.43	0.48	0.63	0.61	0.55	0.51	0.53	0.53	1.00				
<b>PFT</b>	0.03	0.05	0.09	0.09	0.01	0.03	0.08	0.04	0.05	1.00			
<b>FMS</b>	0.07	-0.10	0.03	0.06	-0.02	-0.01	0.01	0.05	0.00	0.03	1.00		
<b>ONS</b>	0.00	0.08	0.07	0.09	0.01	-0.07	0.03	0.03	0.00	0.04	-0.06	1.00	
<b>DST</b>	0.00	0.02	0.03	0.08	0.08	0.10	0.03	-0.01	0.06	0.01	-0.06	-0.07	1.00
<b>Mean</b>	<b>3.66</b>	<b>3.75</b>	<b>3.56</b>	<b>3.65</b>	<b>3.75</b>	<b>3.78</b>	<b>3.94</b>	<b>3.60</b>	<b>3.16</b>	<b>11.80</b>	<b>21876.67</b>	<b>57.76</b>	<b>2.14</b>
<b>SD.</b>	<b>0.68</b>	<b>0.63</b>	<b>0.61</b>	<b>0.65</b>	<b>0.56</b>	<b>0.68</b>	<b>0.59</b>	<b>0.59</b>	<b>0.83</b>	<b>10.69</b>	<b>91553.02</b>	<b>17.16</b>	<b>3.76</b>

#### 4. การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity)

ภาวะร่วมเส้นตรงพหุ หมายถึง ภาวะที่ตัวแปรในการวิจัยที่เป็นตัวแปรต้นมีความสัมพันธ์กันสูงมาก และมีผลเสียต่อการวิเคราะห์ถดถอย ทำให้ผลการวิเคราะห์ข้อมูลคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง วิธีการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ ทำได้โดยใช้โปรแกรม SPSS วิเคราะห์ตรวจสอบค่าสถิติ 3 ตัว คือ Tolerance, Variance Inflation Factor (VIF) และ Condition Index ค่าสถิติ Tolerance หมายถึง สัดส่วนความแปรปรวนในตัวแปรที่อธิบายไม่ได้ด้วยตัวแปรตัวอื่นๆ ถ้า Tolerance มีค่าใกล้ 0 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่นๆ สูง ส่วนค่าที่ใกล้ 1 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอื่นๆ ต่ำ ในการวิเคราะห์ข้อมูล สำหรับค่าสถิติ VIF มีค่าเท่ากับส่วนกลับของค่า Tolerance จึงแปรความหมายตรงกันข้าม กล่าวคือค่า VIF ที่สูงมาก (มีค่าสูงสุดเท่ากับ 10.0) แสดงว่า มีภาวะร่วมเส้นตรงพหุสูงมากในกลุ่มตัวแปรต้น ค่าสถิติ Condition Index เป็นค่าสัดส่วนความแปรปรวนวัดจากค่าไอเกน (eigenvalue) เกณฑ์ที่ใช้ตรวจสอบคือ 30 ถ้าตัวแปรใดมีค่า Condition Index มากกว่า 30 แสดงว่าตัวแปรนั้นมีปัญหาภาวะร่วมเส้นตรงพหุ ทั้งนี้ค่าสถิติ Condition Index มีกระบวนการในการตรวจสอบ สองขั้นตอนโดยขั้นตอนแรกตรวจสอบว่า ตัวแปรต้นตัวใดมีค่าเกินกว่าเกณฑ์ คือ 30 ขั้นตอนที่สองตรวจสอบสัดส่วนของความแปรปรวนของสัมประสิทธิ์การถดถอย เฉพาะตัวแปรต้นที่มีค่า Condition Index สูงกว่าเกณฑ์ หากค่าสัดส่วนความแปรปรวนของสัมประสิทธิ์การถดถอยมีค่าสูงกว่า 0.09 แสดงว่า ตัวแปรนั้นมีความสัมพันธ์กันสูง (นงลักษณ์ วิรัชชัย, 2542, หน้า 17-18)

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า เกณฑ์ในการวัดว่าตัวแปรอิสระแต่ละคู่มีภาวะร่วมเส้นตรงพหุหรือไม่ ให้ดูที่ค่า Tolerance ควรมีค่ามากกว่า 0.10 ค่า VIF ควรมีค่าน้อยกว่า 10 (Hair et al., 2014, pp. 230, 233) Condition Index ควรมีค่าน้อยกว่า 30 และหาก Condition Index มีค่ามากกว่า 3.0 ให้พิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระควรมีค่าน้อยกว่า 0.90 (นงลักษณ์ วิรัชชัย, 2542, หน้า 17-18; Hair et al., 1998, p. 220; Hair et al., 2014, p. 230)

จากตาราง 17-19 พบว่า ตัวแปรอิสระทุกตัวมี Tolerance ไม่เข้าใกล้ 0 โดยมีค่ามากกว่า 0.10 ค่า VIF ของตัวแปรอิสระทุกตัวมีค่าน้อยกว่า 10 ขณะเดียวกันค่า Condition Index ทุกค่ามีค่าต่ำกว่า 30 สรุปว่า ตัวแปรอิสระทุกตัวเป็นอิสระจากกัน และไม่มีภาวะร่วมเส้นตรงพหุ จึงสามารถนำมาวิเคราะห์หาความสัมพันธ์ได้



**ตารางที่ 17** แสดงผลการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของ  
การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัท  
ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

ตัวแปร/ตัวชี้วัด	Tolerance	VIF	eigenvalue	condition index
SDP	0.66	1.53	0.94	3.38
CSR	0.50	1.99	0.74	3.79
GEP	0.54	1.84	0.42	5.04
ACE	0.46	2.18	0.08	11.29
PFT	0.98	1.02	0.03	11.88
FMS	0.97	1.03	0.02	12.82
ONS	0.96	1.04	0.02	15.49
DST	0.95	1.05	0.01	16.40
EAP	0.59	1.70	0.01	17.22
EAI	0.54	1.83	0.01	17.55
CAF	0.38	2.64	0.01	19.83
POL	0.53	1.90	0.01	21.45

**ตารางที่ 18** แสดงผลการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

ตัวแปร/ตัวชี้วัด	Tolerance	VIF	eigenvalue	condition index
SDP	0.57	1.75	0.96	3.33
CSR	0.54	1.86	0.72	3.84
GEP	0.41	2.44	0.43	5.01
ACE	0.54	1.87	0.09	7.18
PFT	0.97	1.03	0.06	8.11
FMS	0.95	1.05	0.03	9.98
ONS	0.96	1.04	0.02	10.53
DST	0.94	1.07	0.01	13.95
EAP	0.68	1.48	0.01	15.48
EAI	0.72	1.40	0.01	16.69
CAF	0.63	1.59	0.01	17.37
POL	0.52	1.93	0.00	20.69

**ตารางที่ 19** แสดงผลการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

ตัวแปร/ตัวชี้วัด	Tolerance	VIF	eigenvalue	condition index
SDP	0.79	1.27	0.89	3.60
CSR	0.54	1.86	0.42	5.24
GEP	0.08	1.13	0.06	13.39
ACE	0.08	1.20	0.05	14.50
PFT	0.91	1.10	0.03	18.53
FMS	0.95	1.05	0.02	23.76
ONS	0.91	1.10	0.01	12.25
DST	0.76	1.31	0.01	17.80
EAP	0.61	1.64	0.01	19.31
EAI	0.59	1.68	0.01	13.04
CAF	0.45	2.24	0.01	26.28
POL	0.56	1.78	0.00	16.89

#### 5. การตรวจสอบองค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis : CFA)

ผู้วิจัยจึงได้ดำเนินการตรวจสอบความเที่ยงตรง (Validity) ในแต่ละองค์ประกอบ โดยการทดสอบความสอดคล้องหรือการยืนยันผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันโมเดลของรูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของ โดยจะพิจารณาความกลมกลืนของผลลัพธ์ (Component fit measure) ในส่วนของโมเดลการวัด (Measurement model) เพื่อตรวจสอบคุณภาพของข้อคำถามในด้านความตรงเชิงโครงสร้าง ผลการทดสอบแสดงได้ดังตารางที่ 20

ตารางที่ 20 แสดงผลการทดสอบความสอดคล้องหรือการยืนยันผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิง  
ยืนยัน โมเดล

ตัวแปร	ตัวแปร สังเกตได้	คุณภาพตัวแปรสังเกตได้				
		$\lambda$	$\varepsilon_i(\delta)$	t-value	$\beta$	SMC
POL	POL1	0.26	(0.05)	5.36	0.41	0.16
	POL2	0.37	(0.04)	8.20	0.59	0.35
	POL3	0.50	(0.06)	8.68	0.62	0.39
	POL4	0.49	(0.06)	8.26	0.60	0.22
SDP	SDP1	0.48	(0.07)	7.37	0.55	0.30
	SDP2	1.77	(0.20)	8.68	0.64	0.41
	SDP3	0.40	(0.04)	9.14	0.67	0.45
	SDP4	0.43	(0.06)	7.46	0.56	0.31
CSR	CSR1	0.31	(0.05)	6.37	0.47	0.36
	CSR2	0.48	(0.06)	8.18	0.59	0.42
	CSR3	0.78	(0.08)	9.16	0.65	0.35
	CSR4	0.82	(0.10)	8.28	0.60	0.36
GEP	GEP1	0.30	(0.05)	6.08	0.46	0.21
	GEP2	0.41	(0.05)	7.39	0.55	0.29
	GEP3	0.34	(0.05)	7.23	0.54	0.30
	GEP4	0.31	(0.04)	7.67	0.57	0.38
ACE	ACE1	1.14	(0.13)	8.91	0.62	0.32
	ACE2	0.72	(0.07)	9.82	0.67	0.45
	ACE3	0.61	(0.06)	9.73	0.66	0.44
	ACE4	0.60	(0.06)	9.45	0.65	0.42
EAP	EAP1	0.28	(0.06)	4.98	0.39	0.15
	EAP2	0.35	(0.05)	7.69	0.57	0.36
	EAP3	0.31	(0.04)	8.06	0.60	0.33
	EAP4	0.35	(0.04)	9.04	0.66	0.44

ตารางที่ 20 (ต่อ)

ตัวแปร	ตัวแปร สังเกตได้	คุณภาพตัวแปรสังเกตได้				
		$\lambda$	$\varepsilon_i(\delta)$	t-value	$\beta$	SMC
EAI	EAI1	0.50	(0.06)	7.66	0.56	0.31
	EAI2	0.38	(0.05)	7.84	0.57	0.33
	EAI3	0.31	(0.04)	7.82	0.57	0.33
	EAI4	0.34	(0.04)	8.61	0.62	0.39
CAF	CAF1	0.42	(0.06)	6.80	0.49	0.24
	CAF2	0.42	(0.05)	8.21	0.58	0.34
	CAF3	0.35	(0.04)	8.62	0.61	0.37
	CAF4	0.36	(0.04)	8.48	0.60	0.36
OST	OST1	0.46	(0.05)	8.53	0.59	0.35
	OST2	0.38	(0.04)	9.54	0.65	0.41
	OST3	0.37	(0.04)	9.33	0.64	0.42
	OST4	0.36	(0.04)	8.68	0.60	0.36

$\chi^2 = 426.67$  df = 558 P = 1.00 CFI = 1.00 GFI = 0.90 AGFI = 0.88 RMSEA = 0.00  
SRMR = 0.048  $\rho_c = 0.94$   $\rho_v = 0.35$

จากตารางที่ 20 พบว่า ผลการทดสอบความสอดคล้องหรือผลการยืนยันผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันโมเดลเพื่อตรวจสอบคุณภาพของข้อคำถามในด้านความตรงเชิงโครงสร้างของรูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 พบว่า โมเดลการวัดมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยมีค่าไค-สแควร์มีค่าเท่ากับ 426.67 (df=558, p=1.00) แสดงว่า ผลการทดสอบค่าไค-สแควร์แตกต่างจากศูนย์อย่างไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงว่าโมเดลการวัดของนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (POL) แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย (SDP) ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (CSR) นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (GEP) ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (ACE) การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ความยั่งยืนขององค์กร OST มีความตรง

เชิงโครงสร้าง ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิเคราะห์ค่าดัชนีความกลมกลืน (GFI) เท่ากับ 0.90 ค่าดัชนีความกลมกลืนที่ปรับแก้แล้ว (AGFI) เท่ากับ 0.88 และดัชนีวัดความกลมกลืนเปรียบเทียบ (CFI) เท่ากับ 1.00 ซึ่งมีค่าเข้าใกล้ 1 ค่าดัชนีกำลังสองของส่วนที่เหลือมาตรฐาน (SRMR) = 0.048 และค่าดัชนีกำลังสองเฉลี่ยของค่าความแตกต่างโดยประมาณ (RMSEA) = 0.00

ผลการวิเคราะห์ค่าน้ำหนักองค์ประกอบของตัวแปรสังเกตได้ทั้ง 9 ตัวแปร พบว่า มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (b) อยู่ระหว่าง 0.26 ถึง 1.77 และค่าน้ำหนักองค์ประกอบมาตรฐาน ( $\beta$ ) อยู่ระหว่าง 0.39 ถึง 0.67 ซึ่งค่าน้ำหนักองค์ประกอบมาตรฐานทุกตัวแปรมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 (ค่า t-value อยู่ระหว่าง 4.98 ถึง 9.82)

เมื่อพิจารณาค่าความเที่ยง ( $R^2$ ) ของตัวแปรสังเกตได้ทั้ง 9 ตัวแปร พบว่า มีค่าอยู่ระหว่าง 0.15 ถึง 0.45 โดยตัวแปร ACE2 มีค่าความเที่ยงสูงสุดเท่ากับ 0.45 โดยตัวแปรทั้ง 9 ตัวแปรมีความเที่ยงสูง (Construct reliability:  $\rho_c = 0.94$ ) องค์ประกอบอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรในองค์ประกอบได้ปานกลาง (Variance Extracted :  $\rho_v = 0.35$ )

### ผลการทดสอบเส้นทางผลกระทบและการทดสอบสมมติฐาน

การวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยและการทดสอบสมมติฐานการวิจัย โดยการวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เป็นการทดสอบรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ว่ามีสอดคล้องกลมกลืนกันหรือไม่ โดยพิจารณาจากค่าสถิติและดัชนีบ่งบอก ได้แก่ ค่าไค-สแควร์ ค่าอัตราส่วนไค-สแควร์ต่อองศาอิสระ CFI, GFI, AGFI, RMSEA, SRMR, CN โดยในการวิจัยนี้ผู้วิจัยได้วิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์หรือการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ 3 รูปแบบหรือโมเดล ได้แก่

1. การวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

2. การวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

3. การวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

การวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ทั้ง 3 โมเดล แสดงรายละเอียดดังนี้เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

1. การวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ประกอบด้วย

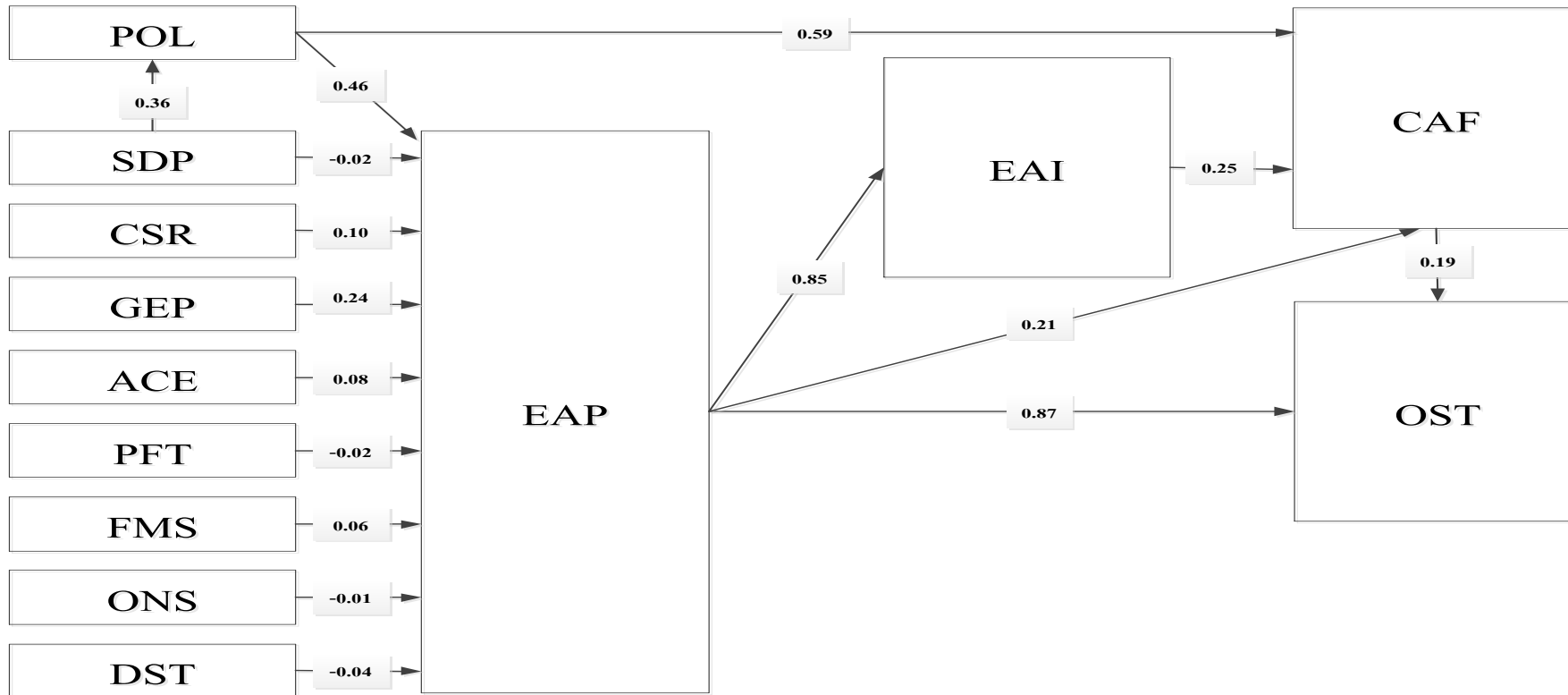
1.1 การตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (ก่อนปรับโมเดล)

ผลการตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ก่อนปรับรูปแบบ เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงของโมเดลที่สร้างขึ้นจากการแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องแสดง ได้ดังตารางที่ 21 และภาพประกอบที่ 22

**ตารางที่ 21** แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์  
ของ บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (ก่อนปรับโมเดล)

ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์การพิจารณา	ค่าดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
$\chi^2/df$	< 2.00	6.97	ไม่ผ่านเกณฑ์
P value of $\chi^2$	> 0.05	0.00	ไม่ผ่านเกณฑ์
CFI	$\geq 0.90$	0.86	ไม่ผ่านเกณฑ์
GFI	$\geq 0.90$	0.85	ไม่ผ่านเกณฑ์
AGFI	$\geq 0.90$	0.59	ไม่ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.177	ไม่ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.17	ไม่ผ่านเกณฑ์





Chi-Square = 237.13, df=34, P-value=0.00, RMSEA=0.177

ภาพประกอบที่ 22 แสดงโมเดลสมการ โครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (ก่อนปรับโมเดล)

จากตารางที่ 21 และภาพประกอบที่ 22 ผลการทดสอบความกลมกลืนของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 พบว่า ค่าสถิติไค-สแควร์ ( $\chi^2$ ) มีค่าเท่ากับ 237.13 องศาอิสระ (df) มีค่าเท่ากับ 34 แตกต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (p-value of  $\chi^2$ ) เท่ากับ 0.00 (ตามมาตรฐานต้องมีค่ามากกว่า .05) ค่าไค-สแควร์ต่อองศาอิสระ ( $\chi^2/df$ ) มีค่าเท่ากับ 6.97 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานไม่ควรเกิน 2) เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสัมพัทธ์ (CFI) มีค่าเท่ากับ 0.86 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่าความสอดคล้องจากดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 0.85 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า AGFI มีค่าเท่ากับ 0.59 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า RMSEA มีค่าเท่ากับ 0.177 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) ค่า SRMR มีค่าเท่ากับ 0.17 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) กล่าวโดยสรุป พบว่า โมเดลไม่สอดคล้องกลมกลืน ผลการวิเคราะห์กรอบแนวคิดที่สร้างตามสมมติฐาน (Hypothesized Model) ต้องมีการปรับโมเดลโดยยอมให้ความคลาดเคลื่อนของตัวแปรสังเกตได้มีความสัมพันธ์กันได้ ทั้งนี้เพื่อให้ข้อมูลสอดคล้องตรงกับสภาพความเป็นจริงของตัวแปรต่างๆ ซึ่งสัมพันธ์กันได้ ผู้วิจัยจึงปรับโมเดลเพื่อให้สมมติฐานสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ต่อไป

1.2 การตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (หลังปรับโมเดล)

จากการปรับโมเดล ผลการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ แสดงได้ดังตารางที่ 22-23 และภาพประกอบที่ 23

ตารางที่ 22 แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์  
ของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (หลังปรับโมเดล)

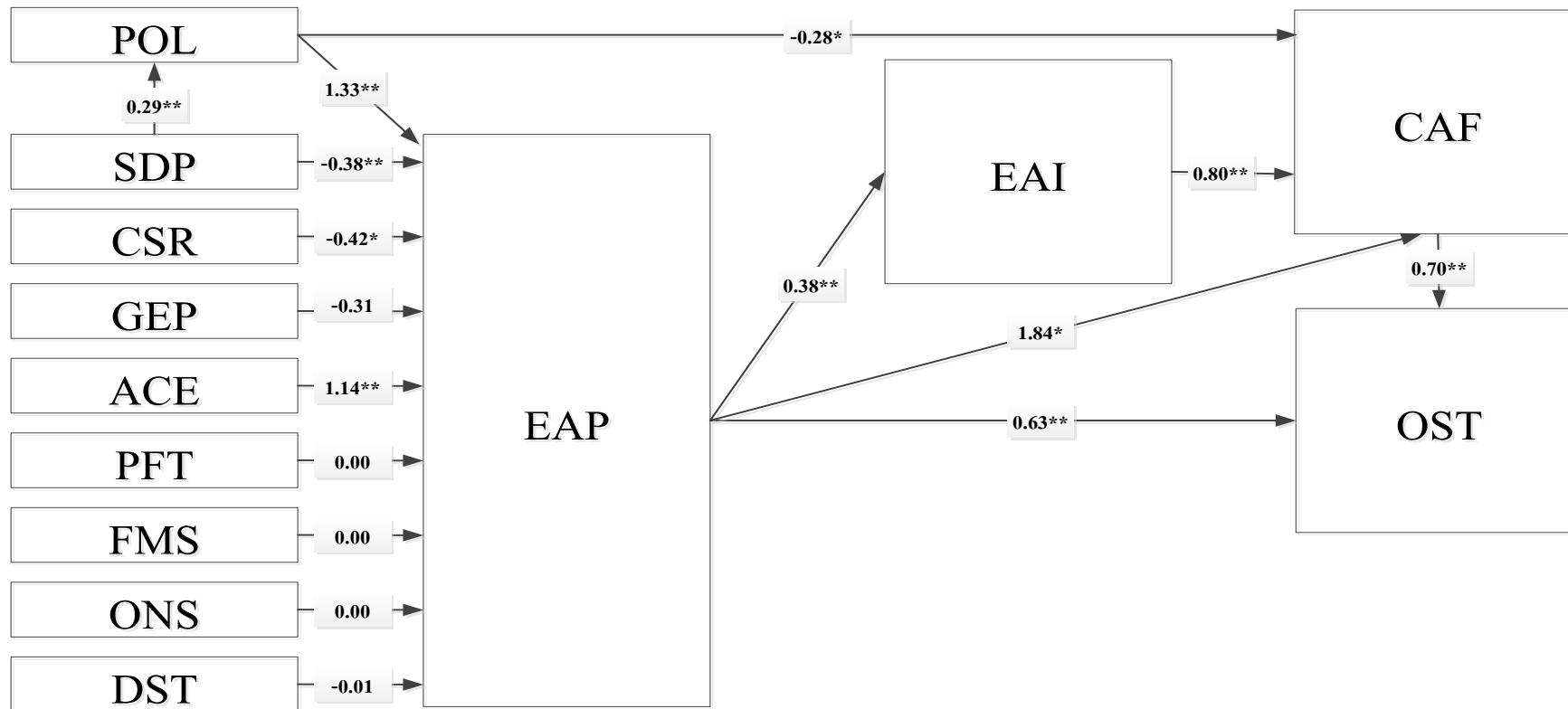
ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์การพิจารณา	ค่าดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
$\chi^2/df$	< 2.00	0.38	ผ่านเกณฑ์
P value of $\chi^2$	> 0.05	0.99	ผ่านเกณฑ์
CFI	$\geq 0.90$	1.00	ผ่านเกณฑ์
GFI	$\geq 0.90$	0.99	ผ่านเกณฑ์
AGFI	$\geq 0.90$	0.97	ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.00	ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.02	ผ่านเกณฑ์

ตารางที่ 23 แสดงค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางค่าความผิดพลาดมาตรฐาน และค่า t-value ของโมเดลของ  
บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (n = 400)

Path Diagram	Path Coefficients	Standard Errors	t-values
GAMMA			
SDP → EAP	-0.38	0.10	-3.74
CSR → EAP	-0.42	0.19	-2.21
GEP → EAP	-0.31	0.17	-1.75
ACE → EAP	1.14	0.24	4.85
PFT → EAP	0.00	0.00	0.17
FMS → EAP	0.00	0.00	0.95
ONS → EAP	0.00	0.00	0.99
DST → EAP	-0.01	0.02	-0.54
SDP → POL	0.29	0.05	5.52

ตารางที่ 23 (ต่อ)

Path Diagram	Path Coefficients	Standard Errors	t-values
BETA			
EAP→EAI	0.38	0.05	7.26
EAP→CAF	1.84	0.76	2.42
EAP→OST	0.63	0.17	3.81
EAI→CAF	0.80	0.14	5.61
CAF→OST	0.70	0.12	5.75
POL→EAP	1.33	0.11	11.93
POL→CAF	-0.28	0.97	-2.35



**Chi-square = 6.53, df = 17, p-value = 0.00, RMSEA = 0.00**

ภาพประกอบที่ 23 แสดงโมเดลสมการ โครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (หลังปรับโมเดล)

จากตารางที่ 22-23 และภาพประกอบที่ 23 ผลการทดสอบความกลมกลืนของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 พบว่า ค่าสถิติไค-สแควร์ ( $\chi^2$ ) มีค่าเท่ากับ 6.53 องศาอิสระ (df) มีค่าเท่ากับ 17 มีนัยสำคัญทางสถิติ (p-value of  $\chi^2$ ) เท่ากับ 0.99 (ตามมาตรฐานต้องมีค่ามากกว่า 0.05) ค่าไค-สแควร์ต่อองศาอิสระ ( $\chi^2/df$ ) มีค่าเท่ากับ 0.38 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานไม่ควรเกิน 2) เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสัมพัทธ์ (CFI) มีค่าเท่ากับ 1 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่าความสอดคล้องจากดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 0.99 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า AGFI มีค่าเท่ากับ 0.97 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า RMSEA มีค่าเท่ากับ 0.00 (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด ค่า SRMR มีค่าเท่ากับ 0.02 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) กล่าวโดยสรุป พบว่า โมเดลสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

โดยมีผลการทดสอบสมมติฐานของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร พบว่า แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.29 นั่นคือ ถ้าบริษัทได้รับหรือให้ความสำคัญกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมากจะทำให้ฝ่ายบริหารของบริษัทให้ความสำคัญต่อการกำหนดต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมมากขึ้นเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงลบ ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.38 นั่นคือ ถ้าบริษัทฯ ได้รับหรือให้ความสำคัญกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมากจะทำให้การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการ

จัดการสิ่งแวดล้อมน้อย ซึ่งแสดงให้เห็นว่าบริษัทมีค่านิยมงานที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในประเทศไทยโดยรวมส่วนใหญ่ตระหนักว่าแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อม แต่ยังไม่ให้ความสำคัญต่อการนำข้อมูลทางการบัญชีสิ่งแวดล้อมมาใช้ในการจัดการสิ่งแวดล้อมเท่าที่ควร จะทำให้เกิดความสัมพันธ์ในทางตรงกันข้าม สรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 3 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ( $p < 0.05$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงลบ ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.28 นั่นคือ ถ้าฝ่ายบริหารของบริษัทฯ ให้ความสำคัญกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้เกิดการความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินน้อย ซึ่งแสดงให้เห็นว่าผู้บริหารของบริษัทมีค่านิยมงานที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในประเทศไทยโดยรวมส่วนใหญ่ตระหนักว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน แต่ยังไม่แสดงความมุ่งมั่นที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ทางด้านสิ่งแวดล้อมต่อความได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืนน้อยเท่าที่ควร จะทำให้เกิดความสัมพันธ์ในทางตรงกันข้าม สรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 1.33 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 5 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญ

ทางสถิติ 0.05 ( $p < 0.05$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงลบ ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.42 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมน้อย การที่เป็นเช่นนี้อาจเนื่องจากบริษัทในประเทศไทยโดยรวมที่มีการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อมมองว่าการแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมในรูปต้นทุนหรือหนี้สินสิ่งแวดล้อมผ่านการปฏิบัติการบัญชีจะส่งผลกระทบต่อกำไรของบริษัท หรืออาจมีการหลบเลี่ยงการดำเนินงานด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมตามกฎหมาย ซึ่งอาจโดยตรวจสอบจากภาครัฐ จะทำให้เกิดความสัมพันธ์ในทางตรงกันข้าม แต่ทั้งนี้ยังสรุปได้ว่าความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 6 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่ารัฐของประเทศไทยจะมีนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างไรก็ตาม ก็ไม่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทโดยรวม สรุปได้ว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 7 ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 1.14 นั่นคือ ถ้าบริษัทที่มีนักบัญชีที่เชี่ยวชาญหรือให้ความสำคัญกับความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมากจะทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 8 ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า ความสามารถในการทำกำไรไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าความสามารถการทำกำไรของบริษัทโดยรวมของประเทศไทยเป็นอย่างไรก็ตาม ก็ไม่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทโดยรวม สรุปได้ว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้



ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 9 ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า ขนาดของกิจการไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าขนาดของกิจการมีขนาดอย่างไรก็ตาม ก็ไม่ส่งผลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม สรุปได้ว่าขนาดของกิจการไม่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 10 โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า โครงสร้างการเป็นเจ้าของไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าโครงสร้างผู้ถือหุ้นของบริษัทในประเทศไทยโดยรวมการจะเป็นอย่างไร ก็ไม่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม สรุปได้ว่าโครงสร้างการเป็นเจ้าของไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 11 โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า โครงสร้างหนี้สินไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าโครงสร้างหนี้สินของบริษัทโดยรวมของประเทศไทยเป็นอย่างไรก็ไม่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทโดยรวม สรุปได้ว่าโครงสร้างหนี้สินไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 12 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อวัฒนธรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อวัฒนธรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.38 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทจะมีการพัฒนานวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมมากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อวัฒนธรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 13 นวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า นวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.80 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับ

นวัตกรรมด้านกระบวนการมากจะทำให้บริษัทมีความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมาก เช่นเดียวกัน สรุปได้ว่านวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 14 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน โดยมีอิทธิพลทางตรงที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ( $p < 0.05$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 1.84 และมีอิทธิพลทางอ้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.30 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน มากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 15 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร พบว่า ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กรที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.70 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมากจะทำให้บริษัทมีความยั่งยืนขององค์กรมากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 16 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กร โดยมีอิทธิพลทางตรงที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.63 และมีอิทธิพลทางอ้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 1.50 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีความยั่งยืนขององค์กรมาก เช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

### 1.3 การวิเคราะห์อิทธิพลรวม อิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อม

ผลการวิเคราะห์รูปแบบ โครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับ ข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร ของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สามารถอธิบายค่าอิทธิพลในรูปแบบคะแนน มาตรฐาน ทั้งอิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE) เพื่ออธิบาย ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุระหว่างตัวแปร ดังตารางที่ 24

ตารางที่ 24 แสดงผลการวิเคราะห์อิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE) โมเดลสมการโครงสร้างตามสมมติฐานของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

ตัวแปรตาม	EAP			EAI			CAF			OST			POL		
	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE
<b>SDP</b>	0.01 (0.11)	-0.38** (0.10)	0.39** (0.06)	0.00 (0.04)	- (0.04)	0.00 (0.04)	-0.66 (0.35)	- (0.35)	-0.66 (0.35)	0.45 (0.29)	- (0.29)	0.45 (0.29)	0.29** (0.05)	0.29** (0.05)	-
<b>CSR</b>	-0.42* (0.19)	-0.42* (0.19)	- (0.07)	-0.16** (0.07)	- (0.07)	-0.16** (0.07)	-0.89 (0.50)	- (0.50)	-0.89 (0.50)	-0.89 (0.46)	- (0.46)	-0.89 (0.46)	-	-	-
<b>GEP</b>	-0.31 (0.17)	-0.31 (0.17)	- (0.07)	-0.12 (0.07)	- (0.07)	-0.12 (0.07)	-0.66 (0.54)	- (0.54)	-0.66 (0.54)	-0.65 (0.48)	- (0.48)	-0.65 (0.48)	-	-	-
<b>ACE</b>	1.14** (0.24)	1.14** (0.24)	- (0.09)	0.44** (0.09)	- (0.09)	0.44** (0.09)	2.44* (1.09)	- (1.09)	2.44* (1.09)	2.42** (0.86)	- (0.86)	2.42** (0.86)	-	-	-
<b>PFT</b>	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	- (0.00)	0.00 (0.00)	- (0.00)	0.00 (0.00)	0.00 (0.01)	- (0.01)	0.00 (0.01)	0.00 (0.01)	- (0.01)	0.00 (0.01)	-	-	-
<b>FMS</b>	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	- (0.00)	0.00 (0.00)	- (0.00)	0.00 (0.00)	0.00 (0.01)	- (0.01)	0.00 (0.01)	0.00 (0.01)	- (0.01)	0.00 (0.01)	-	-	-

หมายเหตุ p\* < .05 , p\*\* < .01

อิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE)

ตารางที่ 24 (ต่อ)

ตัวแปรตาม	EAP			EAI			CAF			OST			POL		
ตัวแปรต้น	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE
ONS	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.01)	-	0.00 (0.01)	0.00 (0.01)	-	0.00 (0.01)	-	-	-
DST	-0.01 (0.02)	-0.01 (0.02)	-	0.00 (0.01)	-	0.00 (0.01)	-0.02 (0.04)	-	-0.02 (0.04)	-0.02 (0.04)	-	-0.02 (0.04)	-	-	-
EAP	-	-	-	0.38** (0.05)	0.38** (0.05)	-	2.14* (0.78)	1.84* (0.76)	0.30** (0.07)	2.13** (0.58)	0.63** (0.17)	1.50** (0.54)	-	-	-
EAI	-	-	-	-	-	-	0.80** (0.14)	0.80** (0.14)	-	0.56** (0.06)	-	0.56** (0.06)	-	-	-
CAF	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.70** (0.12)	0.70** (0.12)	-	-	-	
POL	1.33** (0.11)	1.33** (0.11)	-	-	-	-	-0.28* (0.97)	-0.28* (0.97)	-	-	-	-	-	-	-

$\chi^2 = 6.53, df=17, \chi^2 / df= 0.38, p\text{-value} = 0.99, RMSEA = 0.00$

หมายเหตุ p\* < .05 , p\*\* < .01

อิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE)

จากตารางที่ 24 พบว่า ตัวแปรแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย (SDP) มีอิทธิพลทางตรงเชิงลบต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.38 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ส่งอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (POL) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.29 ตามลำดับอย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 อีกทั้งยังพบว่า มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.45 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.66

ตัวแปรความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (CSR) มีอิทธิพลทางตรงเชิงลบต่อตัวแปรปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.42 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.16 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) มีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.89 เท่ากัน

ตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (GEP) มีอิทธิพลทางตรงเชิงลบต่อตัวแปรปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.31 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) มีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.12, 0.66 และ 0.65 ตามลำดับ

ตัวแปรความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (ACE) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 1.14 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) มีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.44, 2.24 และ 2.42 ตามลำดับอย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรความสามารถในการทำกำไร (PFT) ตัวแปรขนาดของกิจการ (FMS) ตัวแปรโครงสร้างการเป็นเจ้าของ (ONS) และตัวแปรโครงสร้างหนี้สิน (DST) ไม่มีอิทธิพลต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST)

ตัวแปรโครงสร้างหนี้สิน (DST) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) มีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.02 เท่ากัน

ตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.38, 1.84 และ 0.63 ตามลำดับ อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ผ่านตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.30 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 1.50 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.80 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.56 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.70 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (POL) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 1.33 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางตรงเชิงลบตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.28 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ผลการวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานได้ดังตารางที่ 25

**ตารางที่ 25** แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน	
	ความสัมพันธ์	ผลการทดสอบ
H1: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร	DE = 0.29**	ยอมรับ
H2: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = -0.38**	ยอมรับ
H3: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	DE = -0.28*	ยอมรับ
H4: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = 1.33**	ยอมรับ
H5: ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = -0.42*	ยอมรับ
H6: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = -0.31	ปฏิเสธ
H7: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = 1.14**	ยอมรับ
H8: ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ



ตารางที่ 25 (ต่อ)

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน	
	ความสัมพันธ์	ผลการทดสอบ
H9: ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H10: โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H11: โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H12: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม	DE = 0.38**	ยอมรับ
H13: นวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	DE = 0.80**	ยอมรับ
H14: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	DE = 1.84* IE = 0.30**	ยอมรับ
H15: ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	DE = 0.70**	ยอมรับ
H16: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	DE = 0.63** IE = 1.50**	ยอมรับ

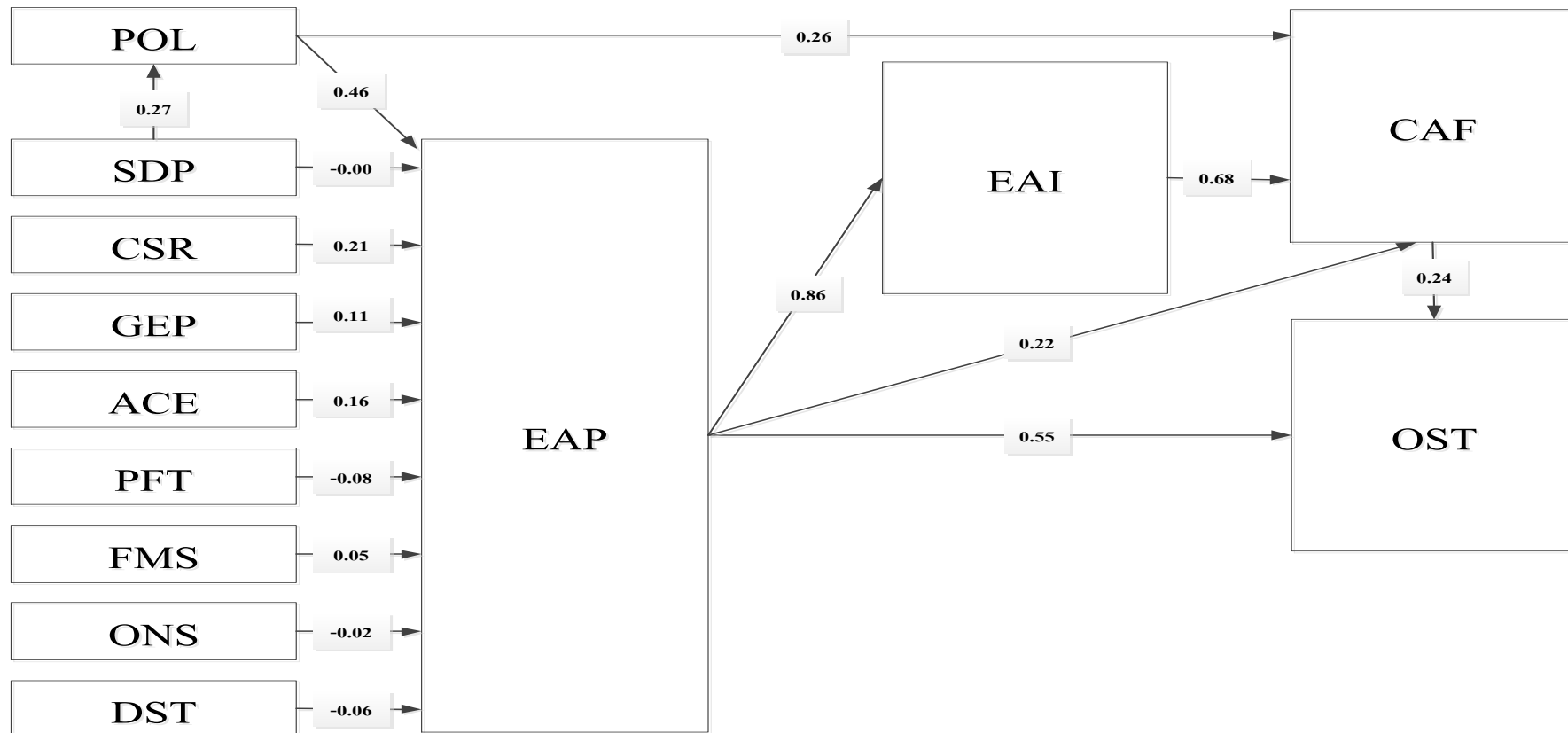
2. การวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ประกอบด้วย

2.1 การตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (ก่อนปรับโมเดล)

ผลการตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ก่อนปรับรูปแบบ เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงของโมเดลที่สร้างขึ้นจากการแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง แสดงได้ดังตารางที่ 26 และภาพประกอบที่ 24

ตารางที่ 26 แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ 14001 (ก่อนปรับโมเดล)

ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์การพิจารณา	ค่าดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
$\chi^2/df$	< 2.00	7.44	ไม่ผ่านเกณฑ์
P value of $\chi^2$	> 0.05	0.00	ไม่ผ่านเกณฑ์
CFI	$\geq 0.90$	0.85	ไม่ผ่านเกณฑ์
GFI	$\geq 0.90$	0.84	ไม่ผ่านเกณฑ์
AGFI	$\geq 0.90$	0.56	ไม่ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.184	ไม่ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.17	ไม่ผ่านเกณฑ์



Chi-Square = 252.82, df=34, P-value=0.00, RMSEA=0.184

ภาพประกอบที่ 24 แสดงโมเดลสมการ โครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (ก่อนปรับโมเดล)

จากตารางที่ 26 ภาพประกอบที่ 24 ผลการทดสอบความกลมกลืนของรูปแบบโครงสร้าง ความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการ รับรองมาตรฐาน ISO 14001 พบว่า ค่าสถิติไค-สแควร์ ( $\chi^2$ ) มีค่าเท่ากับ 252.82 องศาอิสระ (df) มีค่าเท่ากับ 34 แตกต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (p-value of  $\chi^2$ ) เท่ากับ 0.00 (ตาม มาตรฐานต้องมีค่ามากกว่า 0.05) ค่าไค-สแควร์ต่อองศาอิสระ ( $\chi^2/df$ ) มีค่าเท่ากับ 7.44 ซึ่งสูงกว่า เกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานไม่ควรเกิน 2) เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืน เชิงสัมพัทธ์ (CFI) มีค่าเท่ากับ 0.85 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่าความสอดคล้องจากดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 0.84 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า AGFI มีค่าเท่ากับ 0.56 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า RMSEA มีค่าเท่ากับ 0.184 ซึ่งไม่ผ่าน เกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) ค่า SRMR มีค่าเท่ากับ 0.17 ซึ่งไม่ผ่าน เกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) กล่าวโดยสรุป พบว่า โมเดลไม่สอดคล้อง กลมกลืน ผลการวิเคราะห์กรอบแนวคิดที่สร้างตามสมมติฐาน (Hypothesized Model) ต้องมีการ ปรับโมเดลโดยยอมให้ความคลาดเคลื่อนของตัวแปรสังเกตได้มีความสัมพันธ์กันได้ ทั้งนี้เพื่อให้ ข้อมูลสอดคล้องตรงกับสภาพความเป็นจริงของตัวแปรต่างๆ ซึ่งสัมพันธ์กันได้ ผู้วิจัยจึงปรับ โมเดลเพื่อให้สมมติฐานสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ต่อไป

2.2 การตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (หลังปรับโมเดล)

จากการปรับโมเดล ผลการวิเคราะห์โมเดลสมการ โครงสร้างความสัมพันธ์ตาม สมมติฐานการวิจัยที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ แสดงได้ดังตารางที่ 27-28 และภาพประกอบ ที่ 25

ตารางที่ 27 แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์  
ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (หลังปรับโมเดล)

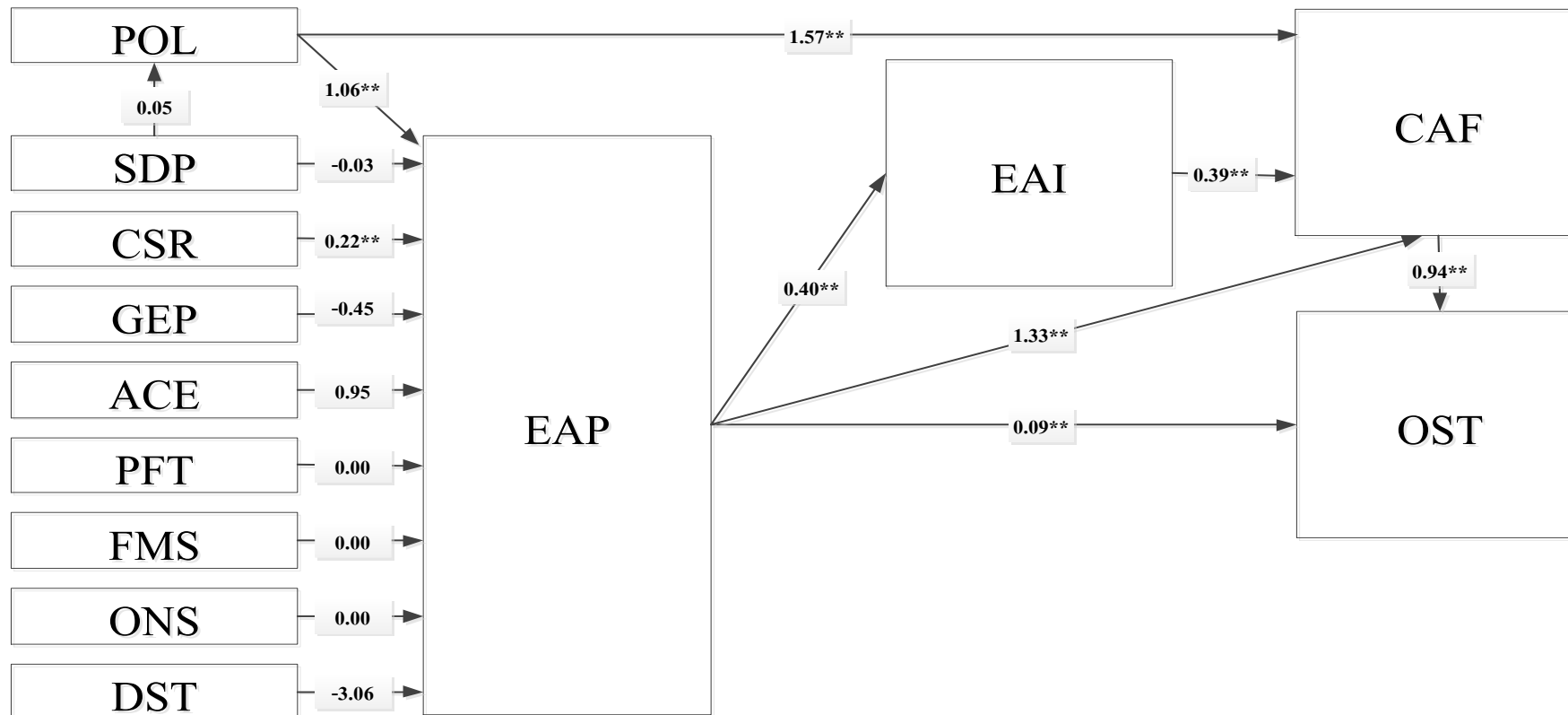
ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์การพิจารณา	ค่าดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
$\chi^2/df$	< 2.00	0.61	ผ่านเกณฑ์
P value of $\chi^2$	> 0.05	0.90	ผ่านเกณฑ์
CFI	$\geq 0.90$	1.00	ผ่านเกณฑ์
GFI	$\geq 0.90$	0.99	ผ่านเกณฑ์
AGFI	$\geq 0.90$	0.96	ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.00	ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.02	ผ่านเกณฑ์

ตารางที่ 28 แสดงค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางค่าความผิดพลาดมาตรฐาน และค่า t-value ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (n = 200)

Path Diagram	Path Coefficients	Standard Errors	t-values
GAMMA			
MOT → EAP	-0.03	0.07	-0.52
CSR → EAP	0.22	0.02	4.68
PEG → EAP	-0.45	0.55	-0.81
ACE → EAP	0.95	0.70	1.36
PFT → EAP	0.00	0.00	-1.17
SOB → EAP	0.00	0.00	0.28
ONS → EAP	0.00	0.00	1.94
DST → EAP	-3.06	2.56	-1.20
MOT → POL	0.05	0.09	0.50

ตารางที่ 28 (ต่อ)

Path Diagram	Path Coefficients	Standard Errors	t-values
BETA			
EAP→EAI	0.40	0.06	7.10
EAP→CAF	1.33	0.20	6.69
EAP→CST	0.09	0.07	1.27
EAI→CAF	0.39	0.06	6.03
CAF→CST	0.94	0.11	8.58
POL→EAP	1.06	0.07	15.59
POL→CAF	1.57	0.21	-4.66



**Chi-square = 11.68, df = 19, p-value = 0.90, RMSEA = 0.00**

ภาพประกอบที่ 25 แสดงโมเดลสมการ โครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (หลังปรับโมเดล)

จากตารางที่ 27-28 และภาพประกอบที่ 25 ผลการทดสอบความกลมกลืนของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 พบว่า ค่าสถิติไค-สแควร์ ( $\chi^2$ ) มีค่าเท่ากับ 11.68 องศาอิสระ (df) มีค่าเท่ากับ 19 มีนัยสำคัญทางสถิติ (p-value of  $\chi^2$ ) เท่ากับ 0.90 (ตามมาตรฐานต้องมีค่ามากกว่า 0.05) ค่าไค-สแควร์ต่อองศาอิสระ ( $\chi^2/df$ ) มีค่าเท่ากับ 0.61 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานไม่ควรเกิน 2) เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสัมพัทธ์ (CFI) มีค่าเท่ากับ 1 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่าความสอดคล้องจากดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 0.99 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า AGFI มีค่าเท่ากับ 0.96 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า RMSEA มีค่าเท่ากับ 0.00 (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด ค่า SRMR มีค่าเท่ากับ 0.02 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) กล่าวโดยสรุป พบว่า โมเดลสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

โดยมีผลการทดสอบสมมติฐาน รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร พบว่า แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าจะบริษัทฯ จะได้รับหรือให้ความสำคัญกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมากหรือน้อยก็ไม่ส่งผลต่อการกำหนดต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัท สรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าจะบริษัทฯ จะได้รับหรือให้ความสำคัญกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมากหรือน้อยก็ไม่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม สรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้



ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 3 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 1.57 นั่นคือ ถ้าฝ่ายบริหารของบริษัทฯ ให้ความสำคัญกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้เกิดการความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมากเช่นเดียวกัน ซึ่งแสดงให้เห็นว่าผู้บริหารของบริษัทที่มีดำเนินงานที่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในประเทศไทยโดยรวมส่วนใหญ่ตระหนักว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน จึงสรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 1.06 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 5 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.22 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากเช่นเดียวกัน จึงสรุปได้ว่าความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้



ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 11 โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า โครงสร้างหนี้สินไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าโครงสร้างหนี้สินจะเป็นอย่างไร ก็ไม่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม สรุปได้ว่าโครงสร้างหนี้สินไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 12 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่ออัตราการรวมการดำเนินงานบัญชีสิ่งแวดล้อม พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่ออัตราการรวมการดำเนินงานบัญชีสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.40 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทจะมีการพัฒนาอัตราการรวมการดำเนินงานบัญชีสิ่งแวดล้อมมากขึ้นเช่นกัน สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่ออัตราการรวมการดำเนินงานบัญชีสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 13 นวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า นวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.39 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับนวัตกรรมด้านกระบวนการมากจะทำให้บริษัทมีความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมากขึ้นเช่นกัน สรุปได้ว่านวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 14 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน โดยมีอิทธิพลทางตรงที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 1.33 และมีอิทธิพลทางอ้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.15 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน มากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชี

เพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 15 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร พบว่า ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กรที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.94 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมากจะทำให้บริษัทมีความยั่งยืนขององค์กรมากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 16 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กร โดยมีอิทธิพลทางตรงที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.09 และมีอิทธิพลทางอ้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวกให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 1.39 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีความยั่งยืนขององค์กรมากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

### 2.3 การวิเคราะห์อิทธิพลรวม อิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อม

ผลการวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สามารถอธิบายค่าอิทธิพลในรูปแบบคะแนนมาตรฐาน ทั้งอิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์เชิงสาเหตุระหว่างตัวแปร ดังตารางที่ 29

ตารางที่ 29 แสดงผลการวิเคราะห์เส้นทางโมเดลสมการโครงสร้างตามสมมติฐานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

ตัวแปรตาม	EAP			EAI			CAF			OST			POL		
	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE
<b>SDP</b>	0.02 (0.07)	-0.03 (0.07)	0.05 (0.10)	0.01 (0.03)	-	0.01 (0.03)	-0.02 (0.07)	-	-0.02 (0.07)	-0.02 (0.07)	-	-0.02 (0.07)	0.05 (0.09)	0.05 (0.09)	-
<b>CSR</b>	0.22** (0.05)	0.22** (0.05)	-	0.09** (0.02)	-	0.09** (0.02)	0.33** (0.06)	-	0.33** (0.06)	0.33** (0.06)	-	0.33** (0.06)	-	-	-
<b>GEP</b>	-0.45 (0.55)	-0.45 (0.55)	-	-0.18 (0.22)	-	-0.18 (0.22)	-0.66 (0.82)	-	-0.66 (0.82)	-0.66 (0.82)	-	-0.66 (0.82)	-	-	-
<b>ACE</b>	0.95 (0.70)	0.95 (0.70)	-	0.38 (0.28)	-	0.38 (0.28)	1.41 (1.02)	-	1.41 (1.02)	1.40 (1.03)	-	1.40 (1.03)	-	-	-
<b>PFT</b>	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	-	-
<b>FMS</b>	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	-	-

หมายเหตุ p\* < .05 , p\*\* < .01

อิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE)

ตารางที่ 29 (ต่อ)

ตัวแปรตาม	EAP			EAI			CAF			OST			POL		
	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE
<b>ONS</b>	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	-	-
<b>DST</b>	-3.06 (2.56)	-3.06 (2.56)	-	-0.23 (1.03)	-	-0.23 (1.03)	-4.55 (3.75)	-	-4.55 (3.75)	-4.54 (3.78)	-	-4.54 (3.78)	-	-	-
<b>EAP</b>	-	-	-	0.40** (0.06)	0.40** (0.06)	-	1.48** (0.20)	1.33** (0.20)	0.15** (0.04)	1.48** (0.19)	0.09** (0.07)	1.39** (0.21)	-	-	-
<b>EAI</b>	-	-	-	-	-	-	0.39** (0.06)	0.39** (0.06)	-	0.37** (0.06)	-	0.37** (0.06)	-	-	-
<b>CAF</b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.94** (0.11)	0.94** (0.11)	-	-	-	
<b>POL</b>	1.06** (0.07)	1.06** (0.07)	-	-	-	-	1.57** (0.21)	1.57** (0.21)	-	-	-	-	-	-	-

$\chi^2 = 11.68, df=19, \chi^2 / df = 0.61, p\text{-value} = 0.90, RMSEA = 0.00$

หมายเหตุ p\* < .05, p\*\* < .01

อิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE)

จากตารางที่ 29 พบว่าตัวแปรแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย (SDP) อิทธิพลทางตรงเชิงลบต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) และทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (POL) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.03 และ 0.05 ตามลำดับ และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) และตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.05 และ 0.01 ตามลำดับ และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.02

ตัวแปรความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (CSR) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.22 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพลเท่ากับ 0.09 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และพบว่ามีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.33 และ 0.33 ตามลำดับ อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (GEP) มีอิทธิพลทางตรงเชิงลบต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.45 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.18, 0.66 และ 0.66 ตามลำดับ

ตัวแปรความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (ACE) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.95 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.38, 1.41 และ 1.40 ตามลำดับ

ตัวแปรความสามารถในการทำกำไร (PFT) ตัวแปรขนาดของกิจการ (FMS) และตัวแปรโครงสร้างการเป็นเจ้าของ (ONS) ไม่มีอิทธิพลต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST)

ตัวแปรโครงสร้างหนี้สิน (DST) มีอิทธิพลทางตรงเชิงลบต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 3.06 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.23, 4.55 และ 4.54 ตามลำดับ

ตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.40, 1.33 และ 0.09 ตามลำดับ อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ผ่านตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.15 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพลเท่ากับ 1.39 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.39 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.37 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.94 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01



ตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (POL) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) และตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพลเท่ากับ 1.06 และ 1.57 ตามลำดับอย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ผลการวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานได้ดังตารางที่ 30

**ตารางที่ 30** แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน	
	ความสัมพันธ์	ผลการทดสอบ
H1: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร	-	ปฏิเสธ
H2: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H3: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	DE = 1.57**	ยอมรับ
H4: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = 1.06**	ยอมรับ
H5: ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = 0.22**	ยอมรับ
H6: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H7: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ

ตารางที่ 30 (ต่อ)

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน	
	ความสัมพันธ์	ผลการทดสอบ
H8: ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H9: ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H10: โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H11: โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H12: การปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม	DE = 0.40**	ยอมรับ
H13: นวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	DE = 0.39**	ยอมรับ
H14: การปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	DE = 1.33** IE = 0.15**	ยอมรับ
H15: ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	DE = 0.94**	ยอมรับ
H16: การปฏิบัติการณ์บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	DE = 0.09** IE = 1.39**	ยอมรับ

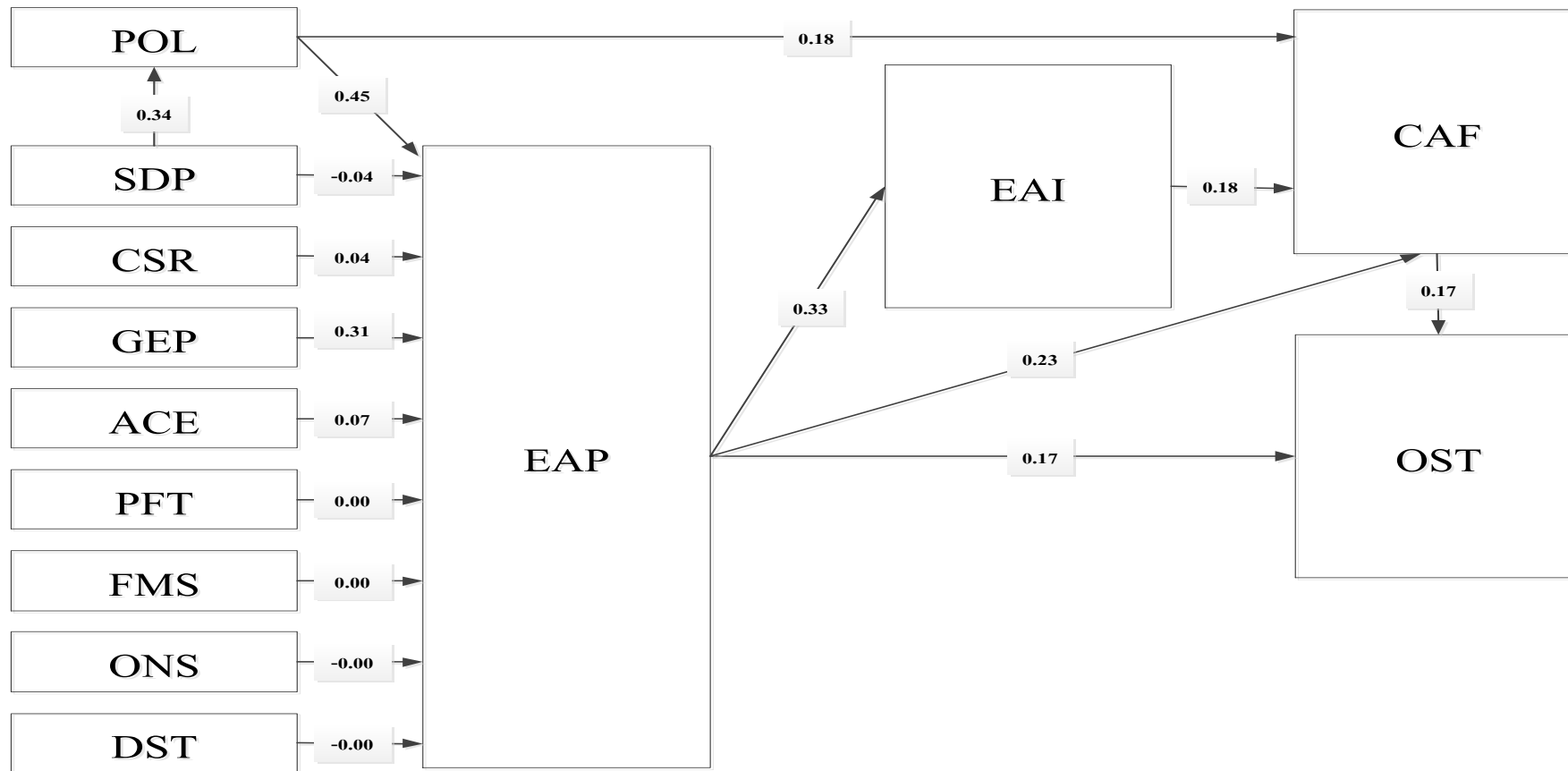
3. การวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ประกอบด้วย

3.1 การตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (ก่อนปรับโมเดล)

ผลการตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ก่อนปรับรูปแบบ เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงของโมเดลที่สร้างขึ้นจากการแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง แสดงได้ดังตารางที่ 31 และภาพประกอบที่ 26

**ตารางที่ 31** แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (ก่อนปรับ โมเดล)

ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์การพิจารณา	ค่าดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
$\chi^2/df$	< 2.00	7.19	ไม่ผ่านเกณฑ์
P value of $\chi^2$	> 0.05	0.00	ไม่ผ่านเกณฑ์
CFI	$\geq 0.90$	0.86	ไม่ผ่านเกณฑ์
GFI	$\geq 0.90$	0.84	ไม่ผ่านเกณฑ์
AGFI	$\geq 0.90$	0.57	ไม่ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.18	ไม่ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.17	ไม่ผ่านเกณฑ์



Chi-Square = 244.48, df=34, P-value=0.00, RMSEA=0.180

ภาพประกอบที่ 26 แสดงโมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (ก่อนปรับโมเดล)

จากตารางที่ 31 ภาพประกอบที่ 26 ผลการทดสอบความกลมกลืนของรูปแบบโครงสร้าง ความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 พบว่า ค่าสถิติไค-สแควร์ ( $\chi^2$ ) มีค่าเท่ากับ 244.48 องศาอิสระ (df) มีค่าเท่ากับ 34 แตกต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (p-value of  $\chi^2$ ) เท่ากับ 0.00 (ตามมาตรฐานต้องมีค่ามากกว่า 0.05) ค่าไค-สแควร์ต่อองศาอิสระ ( $\chi^2/df$ ) มีค่าเท่ากับ 7.19 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานไม่ควรเกิน 2) เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความสอดคล้อง กลมกลืนเชิงสัมพัทธ์ (CFI) มีค่าเท่ากับ 0.86 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่า ตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่าความสอดคล้องจากดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 0.84 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า AGFI มีค่าเท่ากับ 0.57 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า RMSEA มีค่าเท่ากับ 0.180 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) ค่า SRMR มีค่าเท่ากับ 0.17 ซึ่งไม่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) กล่าวโดยสรุป พบว่า โมเดล ไม่สอดคล้องกลมกลืน ผลการวิเคราะห์กรอบแนวคิดที่สร้างตามสมมติฐาน (Hypothesized Model) ต้องมีการปรับโมเดลโดยยอมให้ความคลาดเคลื่อนของตัวแปรสังเกตได้มีความสัมพันธ์กันได้ ทั้งนี้ เพื่อให้ข้อมูลสอดคล้องตรงกับสภาพความเป็นจริงของตัวแปรต่างๆ ซึ่งสัมพันธ์กันได้ ผู้วิจัยจึง ปรับโมเดลเพื่อให้สมมติฐานสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ต่อไป

3.2 การตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (หลังปรับโมเดล)

จากการปรับโมเดล ผลการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตาม สมมติฐานการวิจัยที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ แสดงได้ดังตารางที่ 32-33 และภาพประกอบ ที่ 27

**ตารางที่ 32** แสดงค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์  
ของบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (หลังปรับโมเดล)

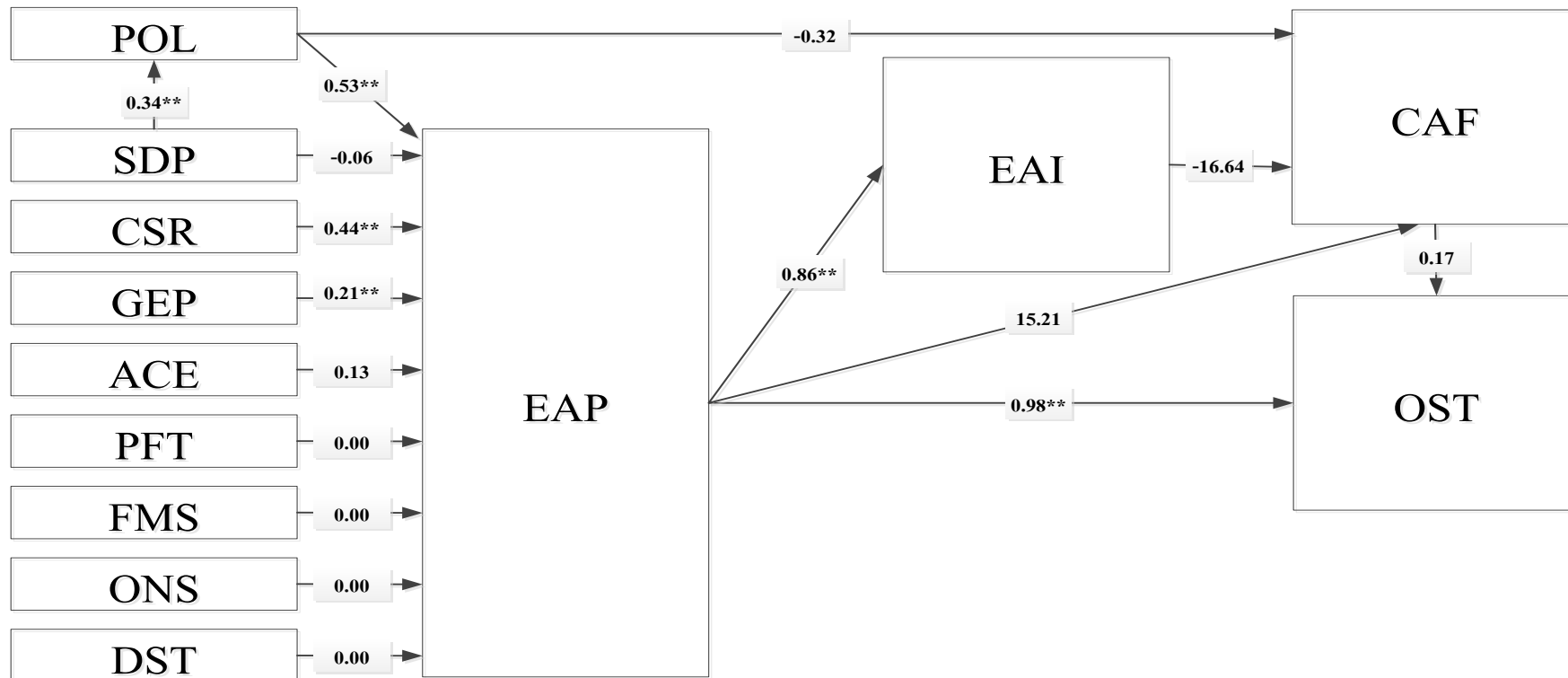
ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์การพิจารณา	ค่าดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
$\chi^2/df$	< 2.00	0.99	ผ่านเกณฑ์
P value of $\chi^2$	> 0.05	0.47	ผ่านเกณฑ์
CFI	$\geq 0.90$	1.00	ผ่านเกณฑ์
GFI	$\geq 0.90$	0.99	ผ่านเกณฑ์
AGFI	$\geq 0.90$	0.93	ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.00	ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.02	ผ่านเกณฑ์

**ตารางที่ 33** แสดงสัมประสิทธิ์เส้นทางค่าความผิดพลาดมาตรฐาน และค่า t-value ของบริษัทที่ไม่ได้  
จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (n = 200)

Path Diagram	Path Coefficients	Standard Errors	t-values
GAMMA			
MOT → EAP	-0.06	0.06	-0.92
CSR → EAP	0.44	0.10	4.44
PEG → EAP	0.21	0.07	2.97
ACE → EAP	0.13	0.07	1.84
PFT → EAP	0.00	0.00	0.51
SOB → EAP	0.00	0.00	1.10
ONS → EAP	0.00	0.00	1.34
DST → EAP	0.00	0.01	0.38
MOT → POL	0.34	0.05	6.23

ตารางที่ 33 (ต่อ)

Path Diagram	Path Coefficients	Standard Errors	t-values
BETA			
EAP→EAI	0.86	0.12	7.31
EAP→CAF	15.21	36.65	0.47
EAP→CST	0.98	0.20	5.00
EAI→CAF	-16.64	36.46	-0.46
CAF→CST	0.17	0.25	0.67
POL→EAP	0.53	0.07	7.67
POL→CAF	-0.32	0.21	-1.58



**Chi-square = 17.84, df = 18, p-value = 0.47, RMSEA = 0.00**

ภาพประกอบที่ 27 แสดงโมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 (หลังปรับโมเดล)



จากตารางที่ 32-33 และภาพประกอบที่ 27 ผลการทดสอบความกลมกลืนของรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 พบว่า ค่าสถิติไค-สแควร์ ( $\chi^2$ ) มีค่าเท่ากับ 17.84 องศาอิสระ (df) มีค่าเท่ากับ 18 มีนัยสำคัญทางสถิติ (p-value of  $\chi^2$ ) เท่ากับ 0.47 (ตามมาตรฐานต้องมีค่ามากกว่า 0.05) ค่าไค-สแควร์ต่อองศาอิสระ ( $\chi^2/df$ ) มีค่าเท่ากับ 0.99 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานไม่ควรเกิน 2) เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสัมพัทธ์ (CFI) มีค่าเท่ากับ 1 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่าความสอดคล้องจากดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 0.99 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า AGFI มีค่าเท่ากับ 0.93 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าตั้งแต่ 0.90 ขึ้นไป) ค่า RMSEA มีค่าเท่ากับ 0.00 (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด ค่า SRMR มีค่าเท่ากับ 0.02 ซึ่งผ่านเกณฑ์ที่กำหนด (ตามมาตรฐานควรมีค่าน้อยกว่า 0.05) กล่าวโดยสรุป พบว่า โมเดลสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

โดยมีผลการทดสอบสมมติฐาน รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร พบว่า แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.34 นั่นคือ ถ้าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีมากจะทำให้ฝ่ายบริหารให้ความสำคัญต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมมากเช่นเดียวกัน จึงสรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าบริษัทจะได้รับการหรือให้ความสำคัญกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียอย่างไรก็ตาม ก็ไม่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม สรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 3 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ( $p > 0.05$ ) นั่นคือไม่ว่าฝ่ายบริหารของบริษัทให้ความสำคัญกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างไรก็ตาม ก็ไม่ส่งผลต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน จึงสรุปได้ว่าแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.53 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากขึ้น เช่นเดียวกัน สรุปได้ว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 5 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.44 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากขึ้น เช่นเดียวกัน จึงสรุปได้ว่าความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 6 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.21 นั่นคือถ้ารัฐให้ความสำคัญกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากขึ้น เช่นเดียวกัน จึงสรุปได้ว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้



ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 12 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.86 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทจะมีการพัฒนานวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมมากขึ้นเช่นกัน สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 13 นวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า นวัตกรรมด้านกระบวนการไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าบริษัทให้ความสำคัญกับนวัตกรรมด้านกระบวนการอย่างไรก็ตาม ก็ไม่ส่งผลต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินของบริษัท สรุปได้ว่านวัตกรรมด้านกระบวนการหรือไม่อย่างไรจะไม่ทำให้เกิดความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 14 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมไม่มีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างไรก็ตาม ก็ไม่ส่งผลต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินของบริษัท สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 15 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร พบว่า ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร ( $p > 0.05$ ) นั่นคือ ไม่ว่าบริษัทจะมีความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินหรือไม่อย่างไร ก็ไม่ทำให้บริษัทมีความยั่งยืนขององค์กร สรุปได้ว่าความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 16 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กร โดยมีอิทธิพลทางตรงที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 ( $p < 0.01$ ) โดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ให้ค่าสัมประสิทธิ์เส้นทาง (Path Coefficient) = 0.98 นั่นคือ ถ้าบริษัทให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมากจะทำให้บริษัทที่มีความยั่งยืนขององค์กรมากเช่นเดียวกัน สรุปได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงและทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กร จึงยอมรับสมมติฐานที่ตั้งไว้

### 3.3 การวิเคราะห์อิทธิพลรวม อิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อม

ผลการวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สามารถอธิบายค่าอิทธิพลในรูปแบบคะแนนมาตรฐาน ทั้งอิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์เชิงสาเหตุระหว่างตัวแปร ดังตารางที่ 34

ตารางที่ 34 แสดงผลการวิเคราะห์เส้นทางโมเดลสมการโครงสร้างตามสมมติฐานของบริษัทไม้ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

ตัวแปรตาม	EAP			EAI			CAF			OST			POL		
ตัวแปรต้น	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE
<b>SDP</b>	0.12** (0.05)	-0.06 (0.06)	0.18** (0.04)	0.10** (0.04)	-	0.10** (0.04)	0.01 (0.06)	-	0.01 (0.06)	0.12* (0.06)	-	0.12* (0.06)	0.34** (0.05)	0.34** (0.05)	-
<b>CSR</b>	0.44** (0.10)	0.44** (0.10)	-	0.38** (0.07)	-	0.38** (0.07)	0.42** (0.10)	-	0.42** (0.10)	0.50** (0.11)	-	0.50** (0.11)	-	-	-
<b>GEP</b>	0.21** (0.07)	0.21** (0.07)	-	0.18** (0.06)	-	0.18** (0.06)	0.20** (0.06)	-	0.20** (0.06)	0.23** (0.07)	-	0.23** (0.07)	-	-	-
<b>ACE</b>	0.13 (0.07)	0.13 (0.07)	-	0.11 (0.06)	-	0.11 (0.06)	0.12 (0.07)	-	0.12 (0.07)	0.15 (0.08)	-	0.15 (0.08)	-	-	-
<b>PFT</b>	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	-	-
<b>FMS</b>	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	0.00 (0.00)	-	0.00 (0.00)	-	-	-

หมายเหตุ

p\* < .05 , p\*\* < .01

อิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE)

ตารางที่ 34 (ต่อ)

ตัวแปรตาม	EAP			EAI			CAF			OST			POL		
	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE
ONS	0.00	0.00	-	0.00	-	0.00	0.00	-	0.00	0.00	-	0.00	-	-	-
	(0.00)	(0.00)		(0.00)		(0.00)	(0.00)		(0.00)	(0.00)		(0.00)			
DST	0.00	0.00	-	0.00	-	0.00	0.00	-	0.00	0.00	-	0.00	-	-	-
	(0.00)	(0.01)		(0.01)		(0.01)	(0.01)		(0.01)	(0.01)		(0.01)			
EAP	-	-	-	0.86**	0.86**	-	0.95**	15.21	0.15**	1.14**	0.98**	0.16	-	-	-
				(0.12)	(0.12)		(0.16)	(32.65)	(0.04)	(0.15)	(0.20)	(0.24)			
EAI	-	-	-	-	-	-	-16.64	-16.64	-	-2.28	-	-2.28	-	-	-
							(36.46)	(36.46)		(4.79)		(4.79)			
CAF	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.17	0.17	-	-	-	-
										(0.25)	(0.25)				
POL	0.53**	0.53**	-	-	-	-	-0.32	-0.32	-	-	-	-	-	-	-
	(0.07)	(0.07)					(0.21)	(0.21)							

$\chi^2 = 17.84, df=18, \chi^2/df= 0.99, p\text{-value} = 0.47, RMSEA = 0.00$

หมายเหตุ p\* < .05, p\*\* < .01

อิทธิพลรวม (TE) อิทธิพลทางตรง (DE) และอิทธิพลทางอ้อม (IE)

จากตารางที่ 34 พบว่า ตัวแปรแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย (SDP) มีอิทธิพลทางตรงเชิงลบต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.06 และมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (POL) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.34 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และพบอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยผ่านตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (POL) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.18 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 โดยพบว่ามีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.10 และ 0.12 ตามลำดับ อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.01

ตัวแปรความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม (CSR) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.44 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.38, 0.42 และ 0.50 ตามลำดับ อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (GEP) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.21 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.18, 0.20 และ 0.23 ตามลำดับ อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

ตัวแปรความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (ACE) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.13 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAI) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่าน



ตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.11, 0.12 และ 0.15 ตามลำดับ

ตัวแปรความสามารถในการทำกำไร (PFT) ตัวแปรขนาดของกิจการ (FMS) ตัวแปรโครงสร้างการเป็นเจ้าของ (ONS) และตัวแปรโครงสร้างหนี้สิน (DST) ไม่มีอิทธิพลต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) ตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAD) ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST)

ตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAD) และตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.86 และ 0.98 ตามลำดับ อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 15.21 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ผ่านตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAD) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.15 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.16

ตัวแปรนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (EAD) มีอิทธิพลทางตรงเชิงลบต่อตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 16.64 และมีอิทธิพลทางอ้อมเชิงลบต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) ผ่านตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 2.28

ตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรความยั่งยืนขององค์กร (OST) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.17

ตัวแปรนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร (POL) มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EAP) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.53 อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 และมีอิทธิพลทางตรงเชิงลบตัวแปรความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (CAF) ด้วยค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล เท่ากับ 0.32

ผลการวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานได้ดังตารางที่ 35

**ตารางที่ 35** แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยรูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน	
	ความสัมพันธ์	ผลการทดสอบ
H1: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร	DE = 0.34**	ยอมรับ
H2: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H3: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	-	ปฏิเสธ
H4: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = 0.53**	ยอมรับ
H5: ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = 0.44**	ยอมรับ
H6: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	DE = 0.21**	ยอมรับ
H7: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H8: ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H9: ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ

ตารางที่ 35 (ต่อ)

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน	
	ความสัมพันธ์	ผลการทดสอบ
H10: โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H11: โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	ปฏิเสธ
H12: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อวัฏกรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม	DE = 0.86**	ยอมรับ
H13: วัฏกรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	-	ปฏิเสธ
H14: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	-	ปฏิเสธ
H15: ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	-	ปฏิเสธ
H16: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	DE = 0.98**	ยอมรับ

จากผลการวิจัยสามารถสรุปผลการวิเคราะห์รูปแบบโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับ การรับรองมาตรฐาน ISO 14001ตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ทั้ง 3 โมเดล ประกอบด้วย 1) บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 2) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 3) บริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 แสดงรายละเอียดดังตารางที่ 36

ตารางที่ 36 แสดงสรุปผลการทดสอบตามสมมติฐานการวิจัยกับข้อมูลเชิงประจักษ์ทั้ง 3 โมเดล

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน		
	1	2	3
H1: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร	ยอมรับ	ปฏิเสธ	ยอมรับ
H2: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ยอมรับ	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ
H3: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	ยอมรับ	ยอมรับ	ปฏิเสธ
H4: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ยอมรับ	ยอมรับ	ยอมรับ
H5: ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ยอมรับ	ยอมรับ	ยอมรับ
H6: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ	ยอมรับ
H7: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ยอมรับ	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ
H8: ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ
H9: ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ
H10: โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ
H11: โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ	ปฏิเสธ

หมายเหตุ 1 = บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

2 = บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

3 = บริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

ตารางที่ 36 (ต่อ)

สมมติฐานการวิจัย	ผลการทดสอบสมมติฐาน		
	1	2	3
H12: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม	ยอมรับ	ยอมรับ	ยอมรับ
H13: นวัตกรรมด้านกระบวนการมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	ยอมรับ	ยอมรับ	ปฏิเสธ
H14: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน	ยอมรับ	ยอมรับ	ปฏิเสธ
H15: ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	ยอมรับ	ยอมรับ	ปฏิเสธ
H16: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	ยอมรับ	ยอมรับ	ยอมรับ

หมายเหตุ 1 = บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

2 = บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

3 = บริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

## ผลการวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

การวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ที่ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์และนำมาวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 โดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงเนื้อหา (Content Analysis) ผู้ให้ข้อมูล ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย จำนวน 15 ราย ผลการวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย มีดังนี้

### 1. แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า อิทธิพลของแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร นอกเหนือจากผู้ถือหุ้นและพนักงานในองค์กรที่จำเป็นต้องมีการเปิดเผยข้อมูลแก่ผู้มีส่วนได้เสียแล้ว องค์กรยังต้องให้ความสำคัญกับผู้มีส่วนได้เสียที่อยู่ภายนอกองค์กรซึ่งเป็นผู้ที่ได้รับผลกระทบจากการดำเนินงานขององค์กร อาทิ ลูกค้า คู่แข่งขัน และชุมชนท้องถิ่น ซึ่งแนวทางการดำเนินงานด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมในปัจจุบันจำเป็นต้องให้ความสำคัญกับการจัดกิจกรรมเพื่อสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยมุ่งเน้นให้องค์กรมีบทบาทในการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม และมีการจัดการเกี่ยวกับนโยบายด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อเป็นการสร้างภาพลักษณ์ที่ดีให้แก่องค์กรในสายตาของผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งการบริหารและจัดการองค์กรภายใต้แรงผลักดันด้านสิ่งแวดล้อมของสังคม ทั้งจากกฎระเบียบข้อบังคับตามกฎหมาย จากกระแสการเรียกร้องของหน่วยงานหรือองค์กรต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม ที่จะส่งผลกระทบต่อการทำงานของธุรกิจ รวมถึงแรงกดดันจากลูกค้าและคู่แข่งในอุตสาหกรรมเดียวกันด้วย โดยองค์กรอาจจะกำหนดเป็นกรอบในการดำเนินงานหรือกำหนดเป็นแนวปฏิบัติไว้ในจรรยาบรรณขององค์กร

## 2. แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ควรมีการกำหนดแนวทางและวิธีการในการดำเนินงานที่คำนึงถึงผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นกับสังคม และสิ่งแวดล้อม ทั้งด้านนโยบายและงบประมาณในสนับสนุนการดำเนินการในกิจกรรมต่างๆ ที่เกี่ยวกับการรักษาสิ่งแวดล้อม โดยอาจทำตามแนวทางที่หน่วยงานภาครัฐเป็นผู้กำหนด หรือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติสากลระหว่างประเทศ และมีการอบรมหรือเผยแพร่แนวทางการจัดทำบัญชีจากผู้บริหารสู่กับบัญชี เพื่อการวิเคราะห์ต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อม หรือการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ได้อย่างคุ้มค่า และในด้านของผู้บริหารก็สามารถนำข้อมูลด้านงบประมาณที่เกี่ยวข้องกับบัญชีสิ่งแวดล้อมไปใช้ในการวางแผนเชิงกลยุทธ์ หรือประยุกต์ใช้กับองค์กรทั้งด้านบุคลากร และด้านผลประโยชน์ขององค์กร และมองเห็นถึงความเป็นไปได้ของกิจการ และสามารถเลือกลงทุนเพิ่มเติมในกิจการได้ โดยการจัดกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมโดยรอบ องค์กร การเผยแพร่นวัตกรรมจากการดำเนินความรับผิดชอบต่อสังคม การจัดทำรายงานประจำปีโดยมีเนื้อหาเรื่องสังคมและสิ่งแวดล้อมเป็นการแสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคม ส่งผลต่อภาพลักษณ์ด้านบวกขององค์กรที่จะทำให้องค์กรมีความยั่งยืนคู่กับสังคมอย่างยาวนาน

## 3. แนวทางเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า แนวทางเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม องค์กรส่วนใหญ่เน้นการสร้างค่านิยมองค์กรด้านพฤติกรรมในการทำงานของพนักงาน การฝึกอบรมและให้ความรู้ในเรื่องการแสดงออกถึงความรับผิดชอบต่อสังคมโดยผ่านตัว R (Responsibility) คือพนักงานทุกคนที่ปฏิบัติงานต้องคำนึงถึงเสมอในการกระทำที่ไม่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อสังคมและชุมชนในด้านต่างๆ ไม่ว่าจะเป็น แสง สี เสียง กลิ่น เป็นต้น โดยอาศัยมาตรฐานการจัดการ ISO 14001 เป็นเครื่องมือในการจัดการควบคุมคุณภาพด้านสิ่งแวดล้อมเป็นตัววัดประสิทธิภาพประสิทธิผลของการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ซึ่งการที่องค์กรที่ได้รับการรับรองมาตรฐานจาก สมอ.อย่างต่อเนื่อง แสดงให้เห็นว่าพนักงานทุกคนขององค์กรมีความตระหนักรู้ต่อความรับผิดชอบต่อสังคมและชุมชน รวมถึงการสร้างความสัมพันธ์ที่ดีกับสาธารณชนซึ่งต้องเป็นไปตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ และกรอบการดำเนินงานตามมาตรฐานการจัดการด้านบัญชี

สิ่งแวดล้อม เช่นการจัดกิจกรรมเพื่อสังคมและสิ่งแวดล้อมที่มีผลต่อชุมชนในรูปแบบที่ไม่เกี่ยวข้องกับ การดำเนินงานขององค์กรโดยตรง ในรูปแบบกิจกรรม CSR (Corporate Social Responsibility) คือการดำเนินธุรกิจภายใต้หลักจริยธรรมและการจัดการที่ดีโดยรับผิดชอบสังคมและสิ่งแวดล้อมทั้งในระดับใกล้และไกล อันนำไปสู่การพัฒนาที่ยั่งยืน เช่น การปลูกป่า, การบริจาคทุนการศึกษา, การช่วยเหลือผู้ประสบภัย, การจัดตั้งองค์กรการกุศลเพื่อสังคมที่ไม่แสวงหากำไร และการทำกิจกรรมเพื่อการฟื้นฟูหรือบำรุงรักษาสังคม เป็นต้น

#### 4. แนวทางเกี่ยวกับนโยบายบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อ การจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า แนวทางเกี่ยวกับนโยบายบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ องค์กรส่วนใหญ่สนับสนุนให้มีการออกมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องและปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด โดยหาก รัฐมีแนวปฏิบัติที่ชัดเจนย่อมส่งผลให้องค์กรมีแนวทางที่ถูกต้องชัดเจนในการจัดทำบัญชีเพื่อ สิ่งแวดล้อม เนื่องจากการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมของบริษัทต่างๆ จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ภาครัฐกำหนด เช่นกฎหมายคุ้มครองผู้บริโภค, กฎหมายแรงงาน, การจ่ายภาษี, ระเบียบข้อบังคับกรมโรงงานอุตสาหกรรม, กระทรวงอุตสาหกรรม เป็นต้น โดยภาครัฐไม่ควรสร้างนโยบายในลักษณะปิดกั้น แต่ควรสร้างนโยบายที่เป็นรูปธรรม โดยมีการจัดตั้งกลุ่ม ตำรวจข้อมูล มีการลงพื้นที่ และระบุเป้าหมายของมาตรฐานบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมให้ชัดเจน เพื่อ สร้างความน่าเชื่อถือแก่ทุกสังคมองค์กร และในส่วนของหน่วยงานรัฐควรที่จะเปิดเผยข้อมูลการ รับรู้ราชการทางบัญชี ที่แสดงข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และผลกระทบทางการปฏิบัติงานด้าน สิ่งแวดล้อมขององค์กรธุรกิจ เพื่อใช้ในการบริหารงาน และองค์กรเองควรมีการทบทวนหรือติดตาม กฎหมายใหม่ ๆ อยู่เสมอเพื่อเปลี่ยนแปลงค่ามาตรฐานต่างๆ ตามที่หน่วยงานภาครัฐกำหนด เช่น มาตรฐานทางเสียง ค่ามาตรฐานปล่อยน้ำ ค่ามาตรฐานของฝุ่นละอองในอากาศ ค่ามาตรฐานของ แสง, สีต่างๆ ในการทำงานที่จะต้องไม่ส่งผลกระทบต่อสุขภาพของพนักงานและคนในชุมชนที่อยู่ รอบข้าง

#### 5. แนวทางเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการ จัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า แนวทางเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญของนักบัญชีนั้นสามารถส่งผล ต่อความยั่งยืนขององค์กรได้ โดยเฉพาะหากนักบัญชีมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสิ่งแวดล้อม



จะช่วยให้องค์กรธุรกิจเข้าใจต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อม แสดงให้องค์กรธุรกิจเห็นว่าวิธีปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อมช่วยเพิ่มกำไรให้แก่องค์กร การให้คำแนะนำแก่ผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์การที่ธุรกิจสามารถสร้างผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้นในอัตราที่เหมาะสมและผลิตสินค้าที่ไม่ทำลายสิ่งแวดล้อม ต้องคำนึงถึงสิ่งแวดล้อม และรวมทั้งการคำนวณค่าใช้จ่ายและต้นทุนที่ส่งผลไปถึงกำไรที่จะได้ต่อผู้ถือหุ้น

โดยนักบัญชีต้องมีการศึกษาหาความรู้อย่างสม่ำเสมอ มีการอบรมความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพที่สนับสนุนการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพเปิดมุมมองใหม่ๆ และทำความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อนำมาปรับให้เข้ากับงานที่รับผิดชอบ และนักบัญชีที่เชี่ยวชาญในด้านนี้ควรให้การอบรมหรือถ่ายทอดข้อมูลให้องค์กรหรือบุคลากรภายในหน่วยงานให้ทราบและเข้าใจมากขึ้นในเรื่องการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ซึ่งส่งผลให้นักบัญชีสามารถจัดการทางการเงินได้อย่างถูกต้องแม่นยำ ตามหลักการและจรรยาบรรณของนักบัญชี และในปัจจุบันพนักงานของบริษัททุกคน โดยเฉพาะระดับบริหารจะได้รับการเข้าอบรมในเรื่องของการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมมาตรฐานการจัดการ ISO 14001 เพื่อให้มีความเชี่ยวชาญ ทักษะความรู้ ในการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ตนเองเกี่ยวข้อง ซึ่งนักบัญชีบางคนจะถูกให้เป็นผู้ตรวจประเมินภายในด้านสิ่งแวดล้อม (Internal Auditor) เพื่อให้การตรวจประเมินของหน่วยงาน แต่ละหน่วยงานจะมีพนักงานวิชาชีพเฉพาะด้านเข้ามารับรู้ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมและนำจุดอ่อนที่ได้พบเห็นนั้นไปปรับปรุงในงานของตนเองให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด ไม่ว่าจะเป็นด้านวัตถุดิบ แรงงาน การใช้พลังงานในการผลิตหรือสินทรัพย์อื่นๆ อย่างคุ้มค่า โดยไม่เกิดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมที่อาจจะเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นตามมาภายหลังได้

#### 6. แนวทางเกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไรที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า หากองค์กรที่มีความสามารถในการทำกำไร จะมีการจัดทำรายงานทางการเงินที่เกี่ยวกับบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม เพื่อรายงานต่อผู้ถือหุ้น นักลงทุน และสาธารณชนให้รับทราบ เนื่องจากความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจในการลงทุนของผู้ประกอบการ กล่าวคือหากกิจการมีการเติบโตที่ดีมีผลกำไรอย่างต่อเนื่องบริษัทจะให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติทางการบัญชี โดยองค์กรจะให้ความสำคัญกับการปฏิบัติด้านสังคมสิ่งแวดล้อม และหลักจริยธรรมมากขึ้นเมื่อบริษัทมีความสามารถในการทำกำไร และขณะเดียวกันหากว่ากิจการมีปัญหาหรือได้รับผลกระทบเชิงลบในระบบนิเวศ บริษัทจะลดขนาดการปฏิบัติการ

และการเปิดเผยข้อมูลด้านสังคม สิ่งแวดล้อมลง โดยแนวทางปฏิบัติของบริษัทในเรื่องของความสามารถในการทำกำไร บริษัทให้ความสำคัญต่อการวัดมูลค่าภาวะผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ และเพียงพอ บริษัทให้ความสำคัญในการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ส่งเสริมให้มีนโยบายในการรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อมว่าเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน และบริษัทมีนโยบายในการรับรู้ค่าใช้จ่ายทันทีที่รายจ่ายไม่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

ดังนั้นการที่บริษัทดำเนินกิจกรรมตามมาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อม ISO 14001 และผ่านการรับรองมาตรฐานจากหน่วยงานที่ตรวจประเมินภายนอก สมอ. (Third Party) และไม่ถูกปรับค่าเสียหายจากหน่วยงานภาครัฐย่อมแสดงให้เห็นว่าบริษัทไม่ต้องเสียค่าใช้จ่ายที่สูญเปล่าจากการถูกภาครัฐปรับเป็นเงิน เมื่อบริษัทไม่มีต้นทุนที่เพิ่มขึ้น จึงทำให้บริษัทมีความเป็นมาตรฐานในการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่สามารถสร้างผลกำไรจากการที่ไม่มีการเสียต้นทุนค่าปรับ หรือค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานที่ไม่ได้มาตรฐาน

#### 7. แนวทางเกี่ยวกับขนาดของกิจการที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า ขนาดของกิจการส่งผลต่อการปฏิบัติการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อม โดยขนาดขององค์กรมีผลต่อการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งบริษัทขนาดเล็กและยังไม่ได้จดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์ จะมีปัญหาในด้านการจัดการสิ่งแวดล้อมอยู่มากในประเทศไทย แตกต่างกับบริษัทขนาดใหญ่ และมีการจดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์ ส่วนมากจะดำเนินกิจกรรมการจัดการมาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนใหญ่ เพราะการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งที่จะสร้างความน่าเชื่อถือและสร้างความมั่นใจต่อผู้ถือหุ้นของบริษัทผ่านรายงานทางการเงินของบริษัท

แต่อย่างไรก็ตามในปัจจุบัน มีองค์กรขนาดเล็กบางบริษัทที่เน้นการรักษามาตรฐานสิ่งแวดล้อมตามที่รัฐบาลกำหนดไว้เพื่อสิ่งแวดล้อมจะไม่เสีย และสามารถนำมาใช้ใหม่ได้ จึงทำให้ใช้ทรัพยากรน้อยลง และเน้นการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อมให้แก่สังคม เช่นเดียวกับองค์กรขนาดใหญ่ที่การดำเนินงานขององค์กรส่งผลต่อความเป็นอยู่โดยรอบของสิ่งแวดล้อมที่ใกล้ชิด การจัดการกับสิ่งเจือปนต่างๆ จะต้องคำนึงถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมเป็นอันดับต้นๆ ดังนั้นองค์กรขนาดใหญ่จึงให้ความสำคัญกับการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อมให้เป็นไปตามมาตรฐาน

## 8. แนวทางเกี่ยวกับโครงสร้างการเป็นเจ้าของที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า โครงสร้างการเป็นเจ้าของในแต่ละองค์กรนั้น หากเจ้าขององค์กร/ผู้บริหาร/ผู้ถือหุ้น มีความเข้าใจในเรื่องการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม จะส่งผลให้สามารถนำมาประยุกต์ใช้ในการดำเนินงานของธุรกิจได้อย่างยั่งยืน โดยหากองค์กรมีการขีดแนวทางการดำเนินงานตามมาตรฐานที่ภาครัฐกำหนด และเน้นไปถึงการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการจัดการสิ่งแวดล้อม

ทั้งนี้จากการสัมภาษณ์ พบว่าหากองค์กรมีโครงสร้างขององค์กรรวมถึงการจัดการที่ดีจะทำให้การปฏิบัติการมีความผิดพลาดน้อย รวมถึงการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นไปอย่างมีคุณภาพ และหากโครงสร้างการเป็นเจ้าของมีหน่วยงานภาครัฐเป็นผู้ถือหุ้น จะทำให้องค์กรต้องให้ความสำคัญต่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม แม้ว่าในบางช่วงมูลค่าหุ้นในตลาดหลักทรัพย์จะมีความผันผวน หากผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทที่เป็นหน่วยงานภาครัฐยังคงถือครองหุ้นบริษัทอยู่ตลอด แสดงให้เห็นถึงความเชื่อมั่นที่มีต่อหน่วยงาน โดยเฉพาะบริษัทที่ได้รับการรับรอง DJSI (Down Jones Sustainability Index) ซึ่งเป็นองค์กรที่ได้รับการรับรองมาตรฐานการจัดการความยั่งยืนขององค์กรให้กับบริษัทระดับโลก โดยองค์กรต้องมีการดำเนินธุรกิจอย่างโปร่งใส มีระบบบัญชีที่มีความเชื่อถือได้ สร้างความพึงพอใจสูงสุดให้กับผู้ถือหุ้น โดยคำนึงถึงการเจริญเติบโตขององค์กรในระยะยาว

## 9. แนวทางเกี่ยวกับโครงสร้างหนี้สินที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

จากการสัมภาษณ์ พบว่า โครงสร้างหนี้สินไม่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร โดยองค์กรที่มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เช่น ต้นทุน และหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม โดยบริษัทจะเปิดเผยแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อม รับรู้หนี้สินสิ่งแวดล้อม เมื่อองค์กรได้รับรู้หนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมในงบดุลที่มีความเป็นไปได้ที่ค่อนข้างมีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัด องค์กรจึงต้องใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าและได้ประโยชน์สูงสุด การนำเสนองบการเงินเพื่อให้ผู้ถือหุ้นใช้ในการตัดสินใจในการลงทุนและจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมให้บุคคลภายนอกรับรู้โครงสร้างหนี้สินนั้น ถ้ามองในมุมการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมที่คืออาจจะมีส่วนช่วยให้เจ้าหน้าที่ของกิจการเกิดความมั่นใจมากขึ้นต่อการรับผิดชอบในการชำระหนี้สิน รวมทั้งส่งผลดีต่อการสร้างภาพลักษณ์องค์กรในการก่อหนี้เพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

## สรุป

ในบทนี้ผู้วิจัยได้นำเสนอข้อมูลเชิงปริมาณ และข้อมูลเชิงคุณภาพของผลการศึกษาการวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผลการศึกษามอเดลรวมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ใช้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 400 ตัวอย่าง ผลการศึกษามอเดลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และโมเดลบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ใช้กลุ่มตัวอย่างโมเดลละ 200 ตัวอย่าง พบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารและความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญ ในขณะที่การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม และความยั่งยืนขององค์กรอย่างมีนัยสำคัญในทุกโมเดลที่ทำการศึกษาวิจัยและในทิศทางเดียวกันการศึกษาวิจัย พบว่าความสามารถในการทำกำไร ขนาดของกิจการ โครงสร้างการเป็นเจ้าของ และโครงสร้างหนี้สิน ไม่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในทุกโมเดลที่ทำการศึกษาเช่นเดียวกัน โดยการสรุปผลการวิจัย การอภิปรายผลและข้อเสนอแนะการวิจัยจะได้นำเสนอในบทต่อไป

## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัย การอภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Methods Research) ประกอบด้วย การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) มีวัตถุประสงค์ของการวิจัยเพื่อ 1) วิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 2) เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 3) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 4) เพื่อวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ประชากรการวิจัย คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่างการวิจัยเชิงปริมาณ จำนวน 400 บริษัท ประกอบด้วย บริษัทที่จดทะเบียนและไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มละ 200 บริษัท ใช้การสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) จากบัญชีรายชื่อ กลุ่มตัวอย่างการวิจัยเชิงคุณภาพ จำนวน 15 บริษัท เลือกจากกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive sampling) เครื่องมือการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถามและแบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง วิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐานจากกลุ่มตัวอย่างโดยการหาค่าแจกแจงความถี่ ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) วิเคราะห์ข้อมูลตามสมมติฐานการวิจัยโดยใช้วิธีการวิเคราะห์สมการโครงสร้างเชิงเส้น เพื่อตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยเนื้อหาการวิจัยในบทนี้ผู้วิจัยแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

1. สรุปผลการวิจัย
2. การอภิปรายผล
3. ข้อจำกัดของการวิจัย
4. ข้อเสนอแนะ

## สรุปผลการวิจัย

ผู้วิจัยดำเนินการสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์การวิจัย โดยแบ่งออกเป็นสรุปผลการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และสรุปผลการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ดังนี้

### สรุปผลการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research)

1. อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย พบว่า ปัจจัยเหตุที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ได้แก่ แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม และความเชี่ยวชาญของนักบัญชี

2. อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

3. วิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผลการวิจัย พบว่าโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรตามสมมติฐานสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยมีค่าสถิติทดสอบเท่ากับ  $\chi^2 / df = 0.38$ , CFI = 1.00, GFI = 0.99, AGFI = 0.97, RMSEA = 0.00 และ SRMR = 0.02 จึงสรุปได้ว่า โมเดลมีความเหมาะสม หรือกล่าวได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมส่งผลให้องค์กรมีความยั่งยืน โดยการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมได้รับอิทธิพลจากแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีและนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ในขณะที่การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมส่งอิทธิพลต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กร โดยความยั่งยืนขององค์กรได้รับอิทธิพลจากการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม และความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

### สรุปผลการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research)

1. แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย พบว่า

1.1 แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร องค์กรควรกำหนดแนวทางการดำเนินงานด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมไว้ในจรรยาบรรณขององค์กร โดยให้ความสำคัญกับการจัดกิจกรรมเพื่อสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยมุ่งเน้นให้องค์กรมีบทบาทในการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม และมีการจัดการเกี่ยวกับนโยบายด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อเป็นการสร้างภาพลักษณ์ที่ดีให้แก่องค์กรในสายตาของผู้มีส่วนได้เสีย

1.2 แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร ฝ่ายบริหารควรมีการกำหนดแนวทางและวิธีการในการดำเนินงานที่คำนึงถึงผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นกับสิ่งแวดล้อม ทั้งด้านนโยบายและงบประมาณที่เกี่ยวกับการรักษาสิ่งแวดล้อม โดยอาจทำตามแนวทางที่หน่วยงานภาครัฐเป็นผู้กำหนด หรือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติสากลระหว่างประเทศ และมีการอบรมหรือเผยแพร่แนวทางการจัดทำบัญชีจากผู้บริหารสู่นักบัญชี เพื่อการวิเคราะห์ต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อม หรือการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ได้อย่างคุ้มค่า และในด้านของผู้บริหารก็สามารถนำข้อมูลด้านงบประมาณที่เกี่ยวข้องกับบัญชีสิ่งแวดล้อมไปใช้ในการวางแผนเชิงกลยุทธ์ หรือประยุกต์ใช้กับองค์กรทั้งด้านบุคลากร และผลประโยชน์ขององค์กร

1.3 แนวทางเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร องค์กรควรเน้นการสร้างค่านิยมองค์กรด้านพฤติกรรมในการทำงานของพนักงาน การฝึกอบรมและให้ความรู้ในเรื่องการแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมโดยผ่านตัว R (Responsibility) แสดงให้เห็นว่าพนักงานทุกคนขององค์กรมีความตระหนักต่อความรับผิดชอบต่อสังคมและชุมชน รวมถึงการสร้างความสัมพันธ์ที่ดีกับสาธารณชนซึ่งต้องเป็นไปตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ และกรอบการดำเนินงานตามมาตรฐานการจัดการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

1.4 แนวทางเกี่ยวกับนโยบายบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐส่งที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร องค์กรควรสนับสนุนให้รัฐออกนโยบายหรือมาตรฐานการบัญชีสิ่งแวดล้อม และกำหนดแนวทางปฏิบัติการบัญชีที่เกี่ยวข้องที่เคร่งครัดชัดเจน โดยภาครัฐไม่ควรสร้างนโยบายในลักษณะปิดกั้น แต่ควรสร้างนโยบายที่เป็นรูปธรรม

1.5 แนวทางเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร องค์กรมีความเห็นว่าความเชี่ยวชาญของนักบัญชีนั้นสามารถส่งผลต่อความยั่งยืนขององค์กรได้ โดยเฉพาะหากนักบัญชีมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสิ่งแวดล้อมจะช่วยให้องค์กรธุรกิจเข้าใจต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลไปถึงกำไรที่จะได้ต่อผู้ถือหุ้น โดยนักบัญชีต้องมีการศึกษาหาความรู้อย่างสม่ำเสมอ มีการอบรมความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพที่สนับสนุนการทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

1.6 แนวทางเกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไรที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร องค์กรที่มีความสามารถในการทำกำไรควรจัดทำรายงานทางการเงินที่เกี่ยวกับบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม เพื่อรายงานต่อผู้ถือหุ้น นักลงทุน และสาธารณชนให้รับทราบ เนื่องจากความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจในการลงทุนของผู้ประกอบการ

1.7 แนวทางเกี่ยวกับขนาดของกิจการที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร กิจการทั้งขนาดเล็กและขนาดใหญ่ ควรดำเนินกิจกรรมการจัดการมาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อม เพราะการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งที่จะสร้างความน่าเชื่อถือและสร้างความมั่นใจต่อผู้ถือหุ้นของบริษัทผ่านรายงานทางการเงินของบริษัท

1.8 แนวทางเกี่ยวกับโครงสร้างการเป็นเจ้าของที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร องค์กรที่มีโครงสร้างขององค์กร รวมถึงการจัดการที่ดีจะทำให้การปฏิบัติการมีความผิดพลาดน้อย รวมถึงการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นไปอย่างมีคุณภาพ และหากโครงสร้างการเป็นเจ้าของมีหน่วยงานภาครัฐเป็นผู้ถือหุ้น จะทำให้องค์กรต้องให้ความสำคัญต่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม โดยองค์กรต้องมีการดำเนินธุรกิจอย่างโปร่งใส มีระบบบัญชีที่มีความเชื่อถือได้ สร้างความพึงพอใจสูงสุดให้กับผู้ถือหุ้น และคำนึงถึงการเจริญเติบโตขององค์กรในระยะยาว

1.9 แนวทางเกี่ยวกับโครงสร้างหนี้สินที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร องค์กรที่มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เช่น ต้นทุน และหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม เมื่อองค์กรจะรับรู้หนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม องค์กรจึงต้องใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าและได้ประโยชน์สูงสุด และการนำเสนองบการเงินเพื่อให้ผู้ถือหุ้นใช้ในการตัดสินใจในการลงทุนต่อบริษัทและจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมให้บุคคลภายนอกรับรู้ จะส่งผลทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความมั่นใจในการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทมากขึ้น



นอกจากนี้ผู้วิจัยได้ดำเนินการจัดทำสรุปผลการวิจัยเพื่อแสดงสอดคล้องกับการศึกษาวิจัย  
ในอดีตทั้ง 3 โมเดลได้ดังตารางที่ 37 พร้อมทั้งแสดงข้อค้นพบจากการวิจัย ดังตารางที่ 38

โดย

1 = บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

2 = บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

3 = บริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001

ตารางที่ 37 แสดงสรุปผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์การวิจัยและสมมติฐานการวิจัย

วัตถุประสงค์	สมมติฐานการวิจัย	ผลการวิจัย			ผลตามสมมติฐาน			อ้างอิง
		1	2	3	1	2	3	
1. เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของกิจการ การจั ด ก า ร สิ่งแวดล้อมของ บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย	H2: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	-	-	✓	X	X	- Geibler, Liedtke, Wallbaum & Schaller (2006, pp. 334-346) - Christopher (2010, pp. 683-695) - Jalaludin, Sulaiman & Ahmad (2011, pp. 540-557) - Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348)
	H4: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	+	+	+	✓	✓	✓	- Abiola & Ashamu (2012, pp. 76 -93) - Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348) - Jamil et al. (2015, pp. 619-626)
	H5: ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	+	+	✓	✓	✓	- Amit & Schoemaker (1993, pp.33-46) - Gosselin (1997, pp. 105-122) - Qian & Burritt (2007, pp. 143-154)

หมายเหตุ

+ มีอิทธิพลในทิศทางบวก    - มีอิทธิพลในทิศทางลบ    X ปฏิเสธสมมติฐาน    ✓ ยอมรับสมมติฐาน    # ไม่มีอิทธิพล

ตารางที่ 37 (ต่อ)

วัตถุประสงค์	สมมติฐานการวิจัย	ผลการวิจัย			ผลตามสมมติฐาน			อ้างอิง
		1	2	3	1	2	3	
1. (ต่อ)	H6: นโยบายการบัญชี สิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพล ทางตรงต่อการปฏิบัติการ บัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อม	-	-	+	x	x	✓	- Jasch (2003, pp. 667-76) - Hank (2010, pp. 256-291) - Qian, Burritt & Monroe (2011, pp. 93-128)
	H7: ความเชี่ยวชาญของนัก บัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการ ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อม	+	+	+	✓	x	x	- Kuasirikun (2005, pp.1035-1057) - Madsen & Desai (2010, pp. 451-476)
	H8: ความสามารถในการทำ กำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการ ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อม	#	#	#	x	x	x	- Jones (2003, pp. 59-78) - Adams & Zutshi (2004, pp. 1-27) - Murcia & Souza (2008, pp. 159-173)

หมายเหตุ

+ มีอิทธิพลในทิศทางบวก - มีอิทธิพลในทิศทางลบ X ปฏิเสธสมมติฐาน ✓ ขอมรับสมมติฐาน # ไม่มีอิทธิพล

ตารางที่ 37 (ต่อ)

วัตถุประสงค์	สมมติฐานการวิจัย	ผลการวิจัย			ผลตามสมมติฐาน			อ้างอิง
		1	2	3	1	2	3	
1. (ต่อ)	H9: ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	#	#	#	x	x	x	- Ho, 2001 (pp. 139-156) - Liu & Anbumozhi (2009, pp. 593-600) - Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8)
	H10: โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	#	#	#	x	x	x	- Brammer & Pavelin (2006, pp. 1168-1188) - Agca & Onder (2007, pp. 241-286) - Tsamenyi (2007, pp. 319-334) - Murcia & Souza (2008, pp. 159-173) - Christ & Burritt (2013, pp. 163-173)
	H11: โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม	-	-	#	x	x	x	- Feng, Wang & Huang (2014, pp. 869-883) - Pijourlet (2013, pp. 435-480) - Christ & Burritt (2013, pp. 163-173)

หมายเหตุ

+ มีอิทธิพลในทิศทางบวก    - มีอิทธิพลในทิศทางลบ    X ปฏิเสธสมมติฐาน    ✓ ขอมรับสมมติฐาน    # ไม่มีอิทธิพล

ตารางที่ 37 (ต่อ)

วัตถุประสงค์	สมมติฐานการวิจัย	ผลการวิจัย			ผลตามสมมติฐาน			อ้างอิง
		1	2	3	1	2	3	
2. เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่ออัตราการถดถอยด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย	H12: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่ออัตราการถดถอยด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม  H14: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน  H16: การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	+	+	+	✓	✓	✓	- Staniskis & Stasiskiene (2006, pp. 1252-1261) - Wahyuni (2006 pp.1-6) - Dunk, (2007, pp. 28-38) - Ferreira, Moulang & Hendro (2010, pp. 920-948) - Frost & Wilmshurst (2000, pp. 344-365) - Dunk, A. S. (2007, pp. 28-38) - Wang et al (2011, pp. 100-104) - Ramli1 & Ismail (2013, p. 415) - Leonidou et al (2013, pp. 94-110) - Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8) - Gray (1992, pp. 399-425) - Lehman (2002, p. 437) - Aras & Crowther (2008, pp. 19-35) - Farneti & Guthrie (2009, pp. 89-98)

หมายเหตุ

+ มีอิทธิพลในทิศทางบวก - มีอิทธิพลในทิศทางลบ X ปฏิเสธสมมติฐาน ✓ ยอมรับสมมติฐาน # ไม่มีอิทธิพล

ตารางที่ 37 (ต่อ)

วัตถุประสงค์	สมมติฐานการวิจัย	ผลการวิจัย			ผลตามสมมติฐาน			อ้างอิง
		1	2	3	1	2	3	
3. เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย	H1: แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย							- Bansal Roth (2000, pp. 717-736)
	มีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการ	+	+	+	✓	X	✓	- Cespedes, Burgos & Alvarez (2003, pp. 333-358)
	บัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร							- Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348)
	H3: นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของ							- Burritt (2002, pp. 391-406)
	ฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความ	-	+	-	✓	✓	X	- Weerawardena & O'Cass (2004, pp. 419-428)
สิ่งแวดล้อมที่มีต่อ	ได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน							- Lee, J., & Hsieh, C, (2017, pp.571-576)
ความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย	H13: นวัตกรรมด้านกระบวนการ							- Zott (2003, pp. 97-125)
	บัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรง	+	+	-	✓	✓	X	- Masanet-Llodra (2006, pp. 393-408)
	ต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขัน							- Ferreira, Moulang & Hendro (2010 pp. 920-948)
	ทางการเงิน							
	H15: : ความได้เปรียบด้านการ							
แข่งขันทางการเงินมีอิทธิพล								- Galbreath, (2005, pp. 979-987)
ทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร	+	+	+	✓	✓	X		- Ferrari & Parker, (2006, pp. 48-53)
								- Lev (2017, pp. 70-75)

หมายเหตุ

+ มีอิทธิพลในทิศทางบวก      - มีอิทธิพลในทิศทางลบ      X ปฏิเสธสมมติฐาน      ✓ ยอมรับสมมติฐาน      # ไม่มีอิทธิพล

ตารางที่ 38 แสดงข้อค้นพบจากการวิจัย

บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001	บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับ การรับรองมาตรฐาน ISO 14001	บริษัทไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับ การรับรองมาตรฐาน ISO 14001
<ul style="list-style-type: none"> <li>- การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินผ่านนวัตกรรมด้านกระบวนการบัญชีสิ่งแวดล้อม</li> <li>- นวัตกรรมด้านกระบวนการบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กรผ่านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน</li> <li>- การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กรผ่านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินผ่านนวัตกรรมด้านกระบวนการบัญชีสิ่งแวดล้อม</li> <li>- นวัตกรรมด้านกระบวนการบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กรผ่านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน</li> <li>- การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กรผ่านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางอ้อมต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินผ่านนวัตกรรมด้านกระบวนการบัญชีสิ่งแวดล้อม</li> <li>- การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางอ้อมต่อความยั่งยืนขององค์กรผ่านความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน</li> </ul>

## การอภิปรายผล

การศึกษาวิจัยเรื่องความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย สามารถอภิปรายผลตามวัตถุประสงค์การวิจัยได้ดังนี้

1. ผลการวิเคราะห์อิทธิพลของปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย พบว่า ปัจจัยเหตุที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ได้แก่ แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม และความเชี่ยวชาญของนักบัญชี โดยองค์ประกอบด้านแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียสอดคล้องกับผลการวิจัยของ Hunag & Kung (2010) และ Jalaludin, Sulaiman & Ahmad (2011, pp. 540-557) องค์ประกอบด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารสอดคล้องกับผลการวิจัยของ Adams & Frost (2008); Chang & Deegan (2008) และ Jalaludin, Sulaiman & Ahmad (2011, pp. 540-557) ที่พบว่า การวางแผนกลยุทธ์ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัท และมหาวิทยาลัยกล่าวคือ นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารนั้นมีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมทั้งองค์กรภาครัฐ และองค์กรที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ องค์ประกอบด้านความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมสอดคล้องกับผลการศึกษาวิจัยของ Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348) ที่พบว่า ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมสามารถทำให้บริษัทมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีประสิทธิภาพ องค์ประกอบด้านนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมสอดคล้องกับผลการศึกษาวิจัยของ Adams & Frost (2008, pp. 288-302) และ Nakasone (2015, pp. 5-26) ที่พบว่า ข้อกำหนดของภาครัฐเป็นสิ่งที่ขับเคลื่อนการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีประสิทธิภาพ

และจากการศึกษาจะพบว่าตัวแปรด้านความสามารถในการทำกำไร ด้านขนาดของกิจการ ด้านโครงสร้างการเป็นเจ้าของ และด้านโครงสร้างหนี้สินนั้นทั้ง 3 โมเดลที่ทำการศึกษา ผลการศึกษา พบว่า ไม่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Agca & Onder (2007, pp. 241-286) ที่พบว่าตัวแปรต่างๆ ไม่มีอิทธิพลต่อการจัดการความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม จากการทบทวนวรรณกรรมในตัวแปรต่างๆ ในกลุ่มนี้ จะพบว่า ส่วนเป็นการศึกษาในกลุ่มประเทศที่มีความเข้มแข็งในด้านของการจัดการสิ่งแวดล้อม และส่วนแล้วแต่เป็นกลุ่มประเทศที่มีฐานะยากและข้อบังคับที่รุนแรงเมื่อเกิดการ



ปฏิบัติที่ส่งผลกระทบต่อสังคม ชุมชน และสิ่งแวดล้อม จึงอาจสรุปได้ว่าในประเทศไทยเองนั้นอยู่ในช่วงที่เริ่มปฏิบัติและเริ่มมีการให้ความสำคัญต่อการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ผลการศึกษาจึงอาจยังไม่มีชัดเจน โดยในอนาคตอาจต้องมีการศึกษาดังกล่าวอีกครั้ง เมื่อประเทศไทยมีกระบวนการจัดการที่ชัดเจนต่อผลกระทบที่จะเกิดต่อสิ่งแวดล้อม ชุมชน และสังคม

2. ผลการวิเคราะห์อิทธิพลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย พบว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยอย่างมีนัยสำคัญ สอดคล้องกับผลการศึกษาวิจัยของ Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348) ที่พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจะส่งอิทธิพลให้เกิดองค์กรสีเขียว โดยองค์กรจะเกิดความยั่งยืนได้จากการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม และความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน องค์กรประกอบทั้ง 2 ด้าน ถือเป็นแรงขับเคลื่อนที่สำคัญที่จะทำให้องค์กรมีแนวโน้มที่จะเกิดความยั่งยืน สอดคล้องกับผลการศึกษาวิจัยของ Jamil et al. (2015, pp. 619-626) ที่พบว่า การมีงบประมาณด้านสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อความเข้มแข็งขององค์กร และ Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8) ที่พบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมได้รับอิทธิพลเชิงบวกจากแรงจูงใจ นอกจากนี้บริษัทยังคาดว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมจะนำมาสู่ความสามารถทางการแข่งขัน

3. วิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย พบว่า โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรตามสมมติฐานสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ หรือกล่าวได้ว่าการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมส่งผลให้องค์กรมีความยั่งยืน ซึ่งสอดคล้องกับ Gray (1992, pp. 399-425); Lehman (2002, p. 437); Aras & Crowther (2008, pp. 19-35); Farneti & Guthrie (2009, pp. 89-98) ที่พบว่า การบัญชีและแนวคิดทางด้านสิ่งแวดล้อมเป็นตัวแทนในการวัดความยั่งยืนขององค์กร โดยการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมได้รับอิทธิพลจากแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสีย ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีและนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ในขณะที่การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมส่งอิทธิพลต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ความได้เปรียบด้าน

การแข่งขันทางการเงิน และความยั่งยืนขององค์กร โดยความยั่งยืนขององค์กรได้รับอิทธิพลจากการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม และความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน

ทั้งนี้การศึกษาวิจัยเรื่องความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย สามารถอภิปรายผลตามสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

สมมติฐานข้อที่ 1 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร ผลการวิจัยพบว่า แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Fineman & Clark (1996, pp. 715-730.); Bansal Roth (2000, pp. 717-736) กล่าวว่า ผู้บริหารได้รับแรงกดดันจากผู้ถือหุ้นในการเพิ่มมูลค่าของกิจการ ในเวลาเดียวกันผู้มีส่วนได้เสีย เช่น รัฐบาล พนักงาน ลูกค้า ชุมชน ท้องถิ่น ฯลฯ มุ่งมั่นในการที่จะให้องค์กรมีบทบาทในการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม และมีการจัดการเกี่ยวกับนโยบายด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร และสอดคล้องกับ Céspedes-Lorente, Burgos-Jimenes & Alvarez-Gil (2003, pp. 333-358) กล่าวว่า อำนาจของผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับปัญหาสิ่งแวดล้อมในการที่จะปกป้องสิ่งแวดล้อมส่งผลให้ผู้บริหารมีการวางแผนกลยุทธ์ขององค์กรโดยมุ่งเน้นความได้เปรียบทางด้านการแข่งขันของวิธีปฏิบัติการในการจัดการสิ่งแวดล้อมและสอดคล้องกับ Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348) ที่พบว่า แรงกดดันทางสังคมทางด้านสิ่งแวดล้อมมีความเกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในด้านกฎระเบียบสำหรับความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานข้อที่ 2 แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Christopher (2010, pp. 683-695) ที่กล่าวว่า แรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียมีผลกระทบต่อองค์กรที่เกี่ยวข้องกับความพึงพอใจของผู้มีส่วนได้เสียทั้งหมด จึงจำเป็นต้องตระหนักถึงผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียเหล่านั้น และความเหมาะสมกับกลยุทธ์การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม สอดคล้องกับ Bowen, Du Charme & Shores (1995, pp. 255-295) ที่พบว่า อิทธิพลของแรงผลักดันของผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวข้องกับวิธีปฏิบัติทางการบัญชี แม้ว่าผู้มีส่วนได้เสียจะมีแนวโน้มต่อการใช้ข้อมูลหลายแหล่ง เพื่อช่วยในการประเมินความสามารถของผู้บริหารในบทบาทของรายงานทางการเงิน สอดคล้องกับ Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348) ที่พบว่า ความมุ่งมั่นของผู้บริหารระดับสูงยังเป็นปัจจัยที่สำคัญที่ทำให้เกิดความเข้าใจการพัฒนาความสัมพันธ์ระหว่างรายงานสิ่งแวดล้อมและวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมดังกล่าว และ Geibler, Liedtke, Wallbaum, & Schaller (2006, pp.

334-346) ยังพบว่า ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทั้งภายในและภายนอกทำให้สามารถสร้างตัวบ่งชี้ประสิทธิภาพของบัญชีเพื่อสังคมของการพัฒนาอย่างยั่งยืน

สมมติฐานข้อที่ 3 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ผลการวิจัยพบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Burritt (2002, pp. 391-406) ได้กล่าวว่าการบัญชีแบบเดิมนั้น ค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อมจะซ่อนอยู่ในค่าใช้จ่ายการผลิต ทำให้ยากต่อการสังเกตค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง ดังนั้นผู้บริหารจึงต้องการข้อมูลค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อมจากบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมวิเคราะห์และหาแนวทางลดค่าใช้จ่ายเพื่อผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่ดีกว่า ดังนั้นนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารต่อวิธีปฏิบัติทางบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อมมีโอกาสที่จะได้รับผลจากกลยุทธ์ทางธุรกิจ สอดคล้องกับ Weerawardena & O'Cass (2004, pp. 419-428) ที่พบว่า ผู้บริหารที่มีความมุ่งมั่นในการใช้โอกาสที่มีอยู่ในตลาดโดยการจัดหาและการนำเอาทรัพยากรที่มีอยู่มาใช้ประโยชน์ในธุรกิจจะนำมาสู่ความได้เปรียบในการแข่งขันของธุรกิจ และสอดคล้องกับ Lee & Hsieh (2017, pp. 571-576) ที่พบว่า ความมุ่งมั่นของผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางตรงกับการได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืน

สมมติฐานข้อที่ 4 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Abiola & Ashamu (2012, pp. 76-93) พบว่า ผู้จัดการตระหนักถึงแนวทางปฏิบัติด้านการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมและมีการใช้งานอย่างจริงจัง ดังนั้นจึงคาดหวังว่าการสนับสนุนของผู้บริหารจะเป็นตัวผลักดันให้เกิดการใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในเชิงบวกต่อธุรกิจในอนาคตให้มากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับ Bouten & Hoozee (2013, pp. 333-348) ที่พบว่า แรงกดดันทางสังคมทางด้านสิ่งแวดล้อมมีการปฏิสัมพันธ์ระหว่างรายงานสิ่งแวดล้อมและวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในด้านกฎระเบียบด้านสิ่งแวดล้อมสำหรับความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม และสอดคล้องกับ Jamil et al. (2015, pp. 619-626) ที่พบว่า คำสั่งของผู้บริหารถือเป็นปัจจัยที่สำคัญสำหรับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานข้อที่ 5 ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Amit & Schoemaker (1993, pp.33-46) ที่พบว่าปัจจัยวัฒนธรรมองค์กรด้าน

สิ่งแวดล้อมเป็นสิ่งที่ผู้บริหารนำมากำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อนำมาสู่การสร้างความสำเร็จได้เปรียบทางด้านการแข่งขัน โดย Gosselin (1997, pp. 105-122) พบว่านโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารมีความสัมพันธ์กับการจัดกิจกรรมทางด้านจัดการสิ่งแวดล้อม และสอดคล้องกับ Qian & Burritt (2007, pp. 143-154) ที่พบว่า ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมส่งผลกระทบต่อวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานข้อที่ 6 นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐไม่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งไม่สอดคล้องกับผลการวิจัยของ Jasch (2003, pp. 667-676) ที่พบว่า การใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเน้นวิธีการของรัฐบาลในการส่งเสริมการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ถูกกำหนดขึ้นโดยองค์กรสหประชาชาติเพื่อพัฒนาอย่างยั่งยืนในความร่วมมือของหน่วยงานภาครัฐและผู้เชี่ยวชาญที่ไม่ใช่ภาครัฐผ่านสิ่งพิมพ์ มีการจัดตั้งเวทีระหว่างประเทศ ที่รัฐบาลเข้ามามีบทบาทในการส่งเสริมการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ที่แสดงให้เห็นถึงวิธีการทำงานร่วมกันระหว่างข้อมูลบัญชีการเงิน บัญชีต้นทุน และยอดคงเหลือ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพวัตถุดิบ ลดผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม ลดความเสี่ยง และลดต้นทุนของการรักษาสภาพสิ่งแวดล้อม อีกทั้งยังไม่สอดคล้องกับผลการวิจัยของ Hank (2010, pp. 256-291); Che Zuriana (2015) และ Qian, Burritt & Monroe (2011, pp. 93-128) ที่กล่าวว่า การได้รับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐถือเป็นส่วนสำคัญของวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งสาเหตุที่ทำให้ผลการวิจัยไม่สอดคล้องอาจเนื่องมาจากปัจจุบันนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมในประเทศไทยที่ภาครัฐนำมาใช้กำกับยังไม่ชัดเจนเข้มงวดเท่าที่ควร จึงส่งผลทำให้องค์กรไม่ให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งสอดคล้องกับทฤษฎีสถานการณ์ที่ Otley (1980, pp. 413-428) เสนอแนะว่า วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอยู่บนพื้นฐานของสมมติฐานที่ว่า ไม่มีระบบบัญชีที่เหมาะสมในระดับสากลที่ใช้บังคับกับทุกองค์กรในทุกสถานการณ์ แต่ทฤษฎีสถานการณ์พยายามที่จะระบุลักษณะเฉพาะของระบบบัญชีที่เชื่อมโยงกับสถานการณ์ที่กำหนดไว้บางอย่างและแสดงให้เห็นถึงการจับคู่ที่เหมาะสม

สมมติฐานข้อที่ 7 ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ UNCTAD (ISAR Report-Environmental Financial Accounting) ซึ่งเป็นหน่วยงานขององค์การสหประชาชาติได้ให้ความสำคัญเกี่ยวกับบทบาทของนักบัญชีที่ควรมีต่อสิ่งแวดล้อม และสอดคล้องกับ Madsen & Desai

(2010, pp. 451-476) พบว่า ปัจจัยความเชี่ยวชาญของนักบัญชีเป็นปัจจัยที่น่าสนใจที่จะส่งผลต่อวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมาสู่ประสิทธิภาพขององค์กรนอกจากนี้ Kuasirikun (2005, pp.1035-1057) กล่าวถึง ผู้ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี เช่น นักวิชาการด้านการบัญชี นักบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารด้านการเงิน ผู้ตรวจสอบบัญชีมีทัศนคติในเชิงบวกต่อวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม อีกทั้งความสามารถของนักบัญชีสิ่งแวดล้อมสามารถเพิ่มโอกาสของบริษัทในการเพิ่มผลกำไรผ่านการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม

สมมติฐานข้อที่ 8 ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า ความสามารถในการทำกำไรไม่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งไม่สอดคล้องกับ Jones (2003, pp. 59-78); Adams & Zutshi (2004, pp. 1-27) พบว่า ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจในการปฏิบัติการทางบัญชี กล่าวคือ เมื่อกิจการมีการเติบโตที่ดีมีผลกำไรอย่างต่อเนื่องบริษัทจะให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งสาเหตุที่ทำให้ผลการวิจัยไม่สอดคล้องอาจเนื่องมาจากปัจจุบันประเทศไทยยังไม่มีการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวกับกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมที่เป็นบรรทัดฐานสำหรับธุรกิจถือปฏิบัติ จึงทำให้บริษัทละเลยในการให้ความสำคัญกับการแสดงข้อมูลที่เป็นตัวเงินที่เจาะจงเกี่ยวกับการปฏิบัติด้านสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความสามารถในการทำกำไร ซึ่งสอดคล้องกับ Fisher (1995, pp. 24-53) ที่กล่าวถึงทฤษฎีสถานการณ์ไว้ว่า นอกจากที่องค์กรจะพิจารณาถึงปัจจัยสภาพแวดล้อมภายในองค์กรแล้ว ควรจะต้องพิจารณาถึงปัจจัยสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กรที่จะส่งผลกระทบต่อการทำงานของกิจการด้วย เช่น สภาพแวดล้อมภายในระบบเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และการแข่งขันในการดำเนินธุรกิจ เป็นต้น

สมมติฐานข้อที่ 9 ขนาดของกิจการมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า ขนาดของกิจการไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งไม่สอดคล้องกับ Liu & Anbumozhi (2009, pp. 593-600) ที่พบว่า ขนาดของกิจการเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม และไม่สอดคล้องกับ Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8) ที่ยังพบว่า บริษัทขนาดใหญ่มีแนวโน้มจะนำวิธีปฏิบัติของ EMA มาใช้มากกว่าผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) แต่สอดคล้องกับผลการวิจัย Ho, 2001 (pp. 139-156) พบว่า ปัจจัยตัวแทนที่นำมาใช้วัดขนาดของกิจการบางตัวแปรไม่มีความสัมพันธ์กับจำนวนการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม ซึ่งสาเหตุที่ทำให้ผลการวิจัยไม่สอดคล้องอาจเนื่องมาจาก ปัจจุบันประเทศไทยยังไม่มีการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวกับกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมบังคับใช้กับบริษัททุกขนาดกิจการ จึงทำให้ขนาดของกิจการไม่ ส่งต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งสอดคล้องกับ Fisher

(1995, pp. 24-53) ที่กล่าวถึงทฤษฎีสถานการณ์ไว้ว่า นอกจากที่องค์กรจะพิจารณาถึงปัจจัยสภาพแวดล้อมภายในองค์กรแล้ว ควรจะต้องพิจารณาถึงปัจจัยสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กรที่จะส่งผลกระทบต่อการทำงานของกิจการด้วย เช่น สภาพแวดล้อมภายในระบบเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และการแข่งขันในการดำเนินธุรกิจ เป็นต้น และสอดคล้องกับ Christ & Burritt (2013, pp. 163-173) ที่พบว่า การใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมภายใต้กรอบแนวคิดเชิงสถานการณ์ช่วยส่งเสริมความรู้ความเข้าใจในสถานการณ์ปัจจุบันขององค์กร หลังจากมีการพัฒนาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งหน่วยงานประเทศไทยยังไม่ให้ความสำคัญในการพัฒนาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเท่าที่ควร

สมมติฐานข้อที่ 10 โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า โครงสร้างการเป็นเจ้าของไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งไม่สอดคล้องกับ Brammer & Pavelin (2006, pp. 1168-1188) ที่พบว่า โครงสร้างการเป็นเจ้าของที่มีสัดส่วนการถือหุ้นส่วนใหญ่เป็นของบุคคลบางกลุ่มรวมถึงมีโครงสร้างการเป็นเจ้าของหลักโดยรัฐบาลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับภาคปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม และไม่สอดคล้องกับผลงานวิจัยของ Murcia & Souza (2008, pp. 159-173) ซึ่งพบว่าโครงสร้างการถือหุ้นแบบกระจายตัวนั้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อระดับภาคปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมภาคสมัครใจ แต่สอดคล้องกับ Agca & Onder (2007, pp. 241-286) ที่พบว่าโครงสร้างความเป็นเจ้าของไม่มีความสัมพันธ์กับการจัดการความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมและในปีเดียวกันนั้น Tsamenyi (2007, pp. 319-334) พบว่า บริษัทจดทะเบียนในประเทศการ์ณานั้น โครงสร้างการเป็นเจ้าของมีอิทธิพลในทิศทางลบกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม และสอดคล้องกับ Christ & Burritt (2013, pp. 163-173) ที่พบว่า การใช้การบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมภายใต้กรอบแนวคิดเชิงสถานการณ์ช่วยส่งเสริมความรู้ความเข้าใจในสถานการณ์ปัจจุบันขององค์กร หลังจากมีการพัฒนาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานข้อที่ 11 โครงสร้างหนี้สินมีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า โครงสร้างหนี้สินไม่มีอิทธิพลทางตรงต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งไม่สอดคล้องกับ Feng, Wang & Huang (2014, pp. 869-883) ที่พบว่า การปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อมได้รับอิทธิพลจากโครงสร้างของหนี้สิน และ Pijourlet (2013, pp. 435-480) พบว่า การปฏิบัติการบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านสิ่งแวดล้อมในระดับดี จะทำให้อัตราส่วนหนี้สินต่อเงินทุนต่ำ แต่เนื่องจากประเทศไทยยังไม่มีกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม โครงสร้างหนี้สินของบริษัทในประเทศไทยจึงไม่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการเพื่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งสอดคล้องกับ Fisher (1995,

pp. 24-53) ที่กล่าวถึงทฤษฎีสถานการณ์ไว้ว่า นอกจากที่องค์กรจะพิจารณาถึงปัจจัยสภาพแวดล้อมภายในองค์กรแล้ว ควรจะต้องพิจารณาถึงปัจจัยสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กรที่จะส่งผลกระทบต่อ การดำเนินงานของกิจการด้วย เช่น สภาพแวดล้อมภายในระบบเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และการ แข่งขันในการดำเนินธุรกิจ เป็นต้น และ Christ & Burritt (2013, pp. 163-173) ที่พบว่า การใช้การ บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมภายใต้กรอบแนวคิดเชิงสถานการณ์ช่วยส่งเสริมความรู้ความเข้าใจ ในสถานการณ์ปัจจุบันขององค์กร หลังจากมีการพัฒนาการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานข้อที่ 12 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อ นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม ผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ สิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Staniskis & Stasiskiene (2006, pp. 1252-1261) ที่พบว่า วิธีปฏิบัติทางการบัญชี เพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในปัจจุบันมีความสำคัญมากขึ้น ซึ่งไม่เพียงแต่การตัดสินใจการจัดการ ด้านสิ่งแวดล้อมและการพัฒนาระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม แต่ยังรวมถึงการจัดการกิจกรรมทุก ประเภท และนวัตกรรมกระบวนการ สอดคล้องกับ Wahyuni (2006, pp.1-6) ที่พบว่า การนำใช้ บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมาใช้ได้รับการยอมรับว่ามอบประโยชน์มากมายให้กับผู้ใช้ ทั้งการ ประหยัดต้นทุน การกำหนดราคาผลิตภัณฑ์ที่ดีกว่า การใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสม นวัตกรรม การผลิตที่สะอาด เพิ่มมูลค่าผู้ถือหุ้นและชื่อเสียง สอดคล้องกับ Dunk, (2007, pp. 28-38) พบว่า การรับรู้ประโยชน์ของการใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมในองค์กรมีแนวโน้มที่จะเป็นเทคนิคส่วนหนึ่ง ของระบบการควบคุมการจัดการ โดยแนวทางหรือวิธีการรักษาหรือยกระดับของความได้เปรียบ ในการแข่งขันก็คือนวัตกรรมกระบวนการ และสอดคล้องกับ Ferreira, Moulang & Hendro (2010, pp. 920-948) ที่พบว่า การใช้บัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ช่วยให้องค์กรรับรู้ผลกระทบจากสิ่งแวดล้อม ของกิจกรรมองค์กร ซึ่งการใช้บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีผลกระทบเชิงบวกต่อนวัตกรรม กระบวนการ

สมมติฐานข้อที่ 13 นวัตกรรมด้านกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรง ต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ผลการวิจัยพบว่า นวัตกรรมด้านกระบวนการมี อิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Ferreira, Moulang & Hendro (2010, pp. 920-948) ที่พบว่า นวัตกรรมที่เกิดจากระบบการจัดการ สิ่งแวดล้อม มีส่วนสำคัญในการเสริมสร้างขีดความสามารถในการแข่งขัน นวัตกรรมเป็นกุญแจ สำคัญเพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ สอดคล้องกับ Masanet-Llodra (2006, pp. 393-408) พบว่า นวัตกรรมด้านกระบวนการสามารถสร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขัน โดยนำมาซึ่งประสิทธิภาพในระบบการจัดการผลิต และสอดคล้องกับ Zott (2003, pp. 97-125)

พบว่า ระดับของนวัตกรรมกระบวนการ จากความตระหนักถึงสิ่งแวดล้อมมีผลต่อความสามารถในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน

สมมติฐานข้อที่ 14 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน ผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Wang et al (2011, pp. 100-104) ที่พบว่า กำหนดกลยุทธ์ในการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่จะช่วยให้กิจการประหยัดค่าใช้จ่ายได้อย่างมีนัยสำคัญตลอดจนเพิ่มประสิทธิภาพการแข่งขัน กิจการที่สามารถผลิตสินค้าและส่งมอบประโยชน์จากสินค้าที่มีลักษณะเดียวกันในราคาต่ำกว่าให้กับลูกค้าเมื่อเปรียบเทียบกับคู่แข่ง นอกจากนี้ผลการวิจัยของ Frost & Wilmshurst (2000, pp. 344-365); Dunk (2007, pp. 28-38); Ramlil & Ismail (2013, p. 415); Leonidou et al (2013, pp. 94-110) และ Singh, Jain & Sharma (2015, pp. 1-8) ยังพบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (EMA) ของกิจการนำมาสู่ความสามารถทางการแข่งขัน

สมมติฐานข้อที่ 15 ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร ผลการวิจัยพบว่า ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กรอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Galbreath, (2005, pp. 979-987) ที่พบว่า ทรัพยากรและความสามารถของผู้บริหารจึงเป็นสมรรถนะหลักเพื่อให้ได้มาซึ่งความได้เปรียบในการแข่งขัน ซึ่งความสามารถในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน เป็นสถานการณ์ที่บริษัทสร้างผลกำไรจากความสามารถของทรัพยากรที่ใช้ในการดำเนินงานหรือกิจกรรมในลักษณะการบูรณาการ โดยใช้กลยุทธ์สร้างมูลค่าเหนือคู่แข่ง (Zott, 2003, pp. 97-125) และการเติบโตของยอดขายที่เพิ่มขึ้น (Ferrari & Parker, 2006, pp. 48-53) และนำมาสู่การเจริญเติบโตอย่างต่อเนื่อง ซึ่งก็คือความยั่งยืนขององค์กร นอกจากนี้ Lev (2017, pp. 70-75) กล่าวว่า สำหรับบริษัทที่มีบทบาทสำคัญในการแก้ไขปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมหรือสังคม และเมื่อบริษัทได้รับความได้เปรียบด้านการแข่งขันอย่างยั่งยืนในตลาด จะส่งผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขันของบริษัท และความสามารถในการรักษาความได้เปรียบที่เกิดขึ้นตลอดช่วงเวลาของบริษัทจะก่อให้เกิดการพัฒนาอย่างยั่งยืน

สมมติฐานข้อที่ 16 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กร ผลการวิจัยพบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อความยั่งยืนขององค์กรอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งสอดคล้องกับ Gray (1992, pp. 399-425) ที่พบว่า การบัญชีและแนวคิดทางด้านสิ่งแวดล้อมเป็นตัวแทนในการวัดความยั่งยืนองค์กร สอดคล้องกับ Lehman (2002, p. 437) พบว่า วิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มุ่งไป



ยังการเพิ่มคุณค่าในเกณฑ์ความรับผิดชอบต่อสังคมในระดับสากล เป็นกลไกที่ช่วยให้ผู้ใช้มีการตัดสินใจที่ถูกต้อง โดยบทบาทของสารสนเทศทางการบัญชีที่เกี่ยวกับผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอาจมีอิทธิพลต่อผู้มีอำนาจในการตัดสินใจนำมาใช้ในการตัดสินใจ จากความตระหนักดังกล่าว จึงทำให้เกิดการพัฒนาและบูรณาการเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่จะสามารถนำมาสนับสนุนการตัดสินใจขององค์กรได้ ซึ่งหลักการดังกล่าวนำไปสู่ความยั่งยืนขององค์กร ซึ่งสอดคล้องกับ Aras & Crowther (2008, pp. 19-35) ได้กล่าวไว้ว่า องค์กรที่มีการนำวิธีปฏิบัติบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมและประเด็นทางสังคมมาใช้ในการวางแผนกลยุทธ์ขององค์กรจะทำให้องค์กรมีความสามารถในการดำเนินงานต่อไปอย่างไม่เปลี่ยนแปลง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการมุ่งเน้นทางด้านผลกำไร คน และ โลก ซึ่งสิ่งเหล่านี้เป็นมุมมองใหม่ที่จะทำให้เกิดความยั่งยืน (Farneti & Guthrie, 2009, pp. 89-98)

### ข้อจำกัดของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีข้อจำกัดที่สำคัญ 3 ประการ คือ

1. การศึกษาความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยเป็นเพียงการศึกษาจากระดับความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้องซึ่งเกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมเท่านั้น ซึ่งการแสดงความเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามผู้วิจัยไม่สามารถควบคุมอิทธิพลของปัจจัยต่างๆ ที่ส่งผลกระทบต่อความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามให้อยู่ในบริบทเดียวกันได้ผู้ที่ให้นำผลการศึกษาวินิจฉัยไปใช้ประโยชน์ควรพิจารณาถึงข้อจำกัดดังกล่าว
2. ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลในช่วงปี พ.ศ. 2559 ซึ่งเป็นช่วงเวลาที่ประเทศไทยอยู่ในช่วงสถานการณ์การปฏิวัติทางการเมืองอาจทำให้ข้อมูลได้รับผลกระทบจากความไม่ปกติของสถานการณ์ดังกล่าว ผู้จะนำข้อมูลไปใช้จึงควรให้ความสำคัญกับประเด็นดังกล่าว
3. การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยยังคงให้ความสำคัญกับผลวิเคราะห์ที่ได้จากข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative Data) ผู้จะนำข้อมูลไปใช้จึงควรให้ความสำคัญกับประเด็นดังกล่าว

## ข้อเสนอแนะ

การนำเสนอข้อมูลการวิจัยในส่วนนี้ ผู้วิจัยนำเสนอข้อเสนอแนะการวิจัยโดยแบ่งออกเป็น 2 ด้าน คือ ข้อเสนอแนะสำหรับการนำไปใช้ปฏิบัติ และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการวิจัยครั้งต่อไป โดยมีรายละเอียดดังนี้

### 1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำไปใช้ปฏิบัติ

ผลการวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะให้กับบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยใช้เป็นแนวทางเพื่อนำไปปรับกระบวนการในด้านของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.1 บริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ที่ต้องการให้องค์กรมีความยั่งยืน ควรให้ความสำคัญกับนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมและความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน เนื่องจากองค์ประกอบดังกล่าวมีอิทธิพลต่อความยั่งยืนขององค์กรทั้ง 3 โมเดลที่ผู้วิจัยทำการศึกษา

1.2 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมนั้นจะมีศักยภาพได้จากการให้ความสำคัญกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารและความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กรเนื่องจากองค์ประกอบดังกล่าวมีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมทั้ง 3 โมเดลที่ผู้วิจัยทำการศึกษา

1.3 บริษัทที่มีการจัดทำรายงานแห่งความยั่งยืน (Sustainability Report) สามารถนำผลการศึกษาวิจัยครั้งนี้ไปประยุกต์กับแนวทางการรายงานความยั่งยืนของบริษัท เนื่องจากการวิจัยพบว่า การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรนั้นสอดคล้องกับแนวทางการรายงานแห่งความยั่งยืน (Sustainability Report) ตามแนวทางของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1.4 รัฐบาลและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรนำเสนอนโยบายด้านสิ่งแวดล้อม มาตรการภาษีสีเขียวและเครื่องมือการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมต่างๆ บังคับใช้กับกิจการที่มีการดำเนินงานที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เพื่อเป็นประโยชน์ระยะยาวในการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัท ซึ่งแนวทางปฏิบัติเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมนี้จะช่วยปรับปรุงผลกระทบระยะสั้นต่อผลประกอบการทางการเงินของกิจการ

1.5 ผู้บริหารกิจการ รัฐบาลและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง สามารถนำผลการวิจัยเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรไปประยุกต์ใช้ในการวางแผนการดำเนินงาน กำหนดนโยบายการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการ

สิ่งแวดล้อมเพื่อให้กิจการสามารถสร้างนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม  
 ความสำเร็จเปรียบด้านการแข่งขันทางการเงินและความยั่งยืนองค์กรต่อไป

## 2. ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 การศึกษาวิจัยครั้งต่อไปควรมีการศึกษาเพิ่มเติมโดยใช้กรอบแนวความคิดนี้กับ  
 กลุ่มประชากรที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ต่างประเทศ เพื่อยืนยันผลการวิจัย

2.2 การศึกษาครั้งต่อไปควรมีการศึกษาเพิ่มเติมโดยใช้กรอบแนวความคิดนี้ และ  
 ปรับเปลี่ยนการเก็บรวบรวมข้อมูลจากการรายงานแห่งความยั่งยืนของบริษัทเพื่อให้ผลการศึกษามี  
 มิติการศึกษาที่กว้าง และสะท้อนผลที่แท้จริงเพิ่มขึ้น

2.3 การศึกษาครั้งต่อไปควรมีการศึกษาโดยทำการศึกษาดูด้วยการขยายการศึกษาไปยัง  
 มาตรฐาน ISO 14051 ซึ่งเป็นแนวปฏิบัติ และกรอบการดำเนินงานสำหรับ Material Flow Cost  
 Accounting (MFCA) โดย MFCA จะเป็นเครื่องมือในการบริหารงานเพื่อส่งเสริมให้เกิดการใช้  
 ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพโดยเน้นไปที่กระบวนการผลิตและการกระจายสินค้า เพื่อนำไปสู่การ  
 ลดการใช้ทรัพยากรและต้นทุนวัสดุที่ใช้เพื่อทำการเจาะลึกผลการศึกษา

2.4 การศึกษาครั้งต่อไปควรมีการศึกษาในช่วงเวลาที่เพิ่มขึ้น โดยใช้กรอบ  
 แนวความคิดนี้ เนื่องจากการศึกษานี้เป็นการศึกษาในช่วงเวลาที่ประเทศไทยอยู่ในช่วง  
 สถานการณ์การปฏิวัติทางการเมือง เพื่อยืนยันผลการศึกษา หรือเป็นการพิสูจน์ด้านปัจจัยควบคุมใน  
 สถานการณ์ที่ไม่ปกติ

2.5 การวิจัยครั้งนี้ได้ข้อค้นพบว่า การปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมี  
 อิทธิพลต่อความยั่งยืนขององค์กรผ่านนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมและความ  
 ความสำเร็จด้านการแข่งขันทางการเงิน อาจมีการศึกษาเพิ่มเติมโดยเจาะลึกในแต่ละด้านสำหรับ  
 การศึกษาในอนาคต

2.6 การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติกรบัญชีเพื่อ  
 การจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัท การศึกษาในอนาคตควรศึกษา  
 เพิ่มเติมเกี่ยวกับการประเมินการลงทุน การคิดต้นทุนและการจัดการประสิทธิภาพของการ  
 ปฏิบัติกรบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม

2.7 ในปัจจุบันจะพบว่า ปัญหาสิ่งแวดล้อมยังคงมีอยู่และสามารถแก้ไขได้บางส่วน  
 หากกิจการมีตัวชี้วัดที่ถูกต้อง และสามารถรายงานข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมที่ทันเวลา จะทำให้กิจการ  
 ปฏิบัติตามกฎระเบียบของรัฐบาลส่งผลต่อการแก้ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น  
 การศึกษาในอนาคตควรศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับตัวชี้วัดและการรายงานข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม

## สรุป

ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยประกอบด้วยนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารและความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญ ในขณะที่การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลต่อนวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม และความยั่งยืนขององค์กรอย่างมีนัยสำคัญ การศึกษาในอนาคตอาจมีการขยายผลการศึกษาโดยเทียบเคียงโมเดลการวิจัยครั้งนี้ และดำเนินการขยายผลการศึกษาไปยังกลุ่มประชากรอื่นที่มีลักษณะใกล้เคียงกับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือใช้วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลในรูปแบบใหม่และนำกลับมาทำการทดสอบโมเดลที่กำหนดขึ้นในครั้งนี้อีกครั้ง

## บรรณานุกรม

- กาญจนา วัฒนา. (2548). การวิจัยเพื่อพัฒนาคุณภาพการศึกษา. กรุงเทพฯ: ชนพรการพิมพ์.
- กิริติ ศศียงง. (2549). การจัดการความรู้ในองค์กรและกรณีศึกษา. กรุงเทพฯ: มิสเตอร์ก๊อปปี (ประเทศไทย) จำกัด.
- ดวงมณี โกมารทัต. (2545). การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน. วารสารนักบัญชี, 48(3), หน้า 67-87.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2559). รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์. สืบค้นเมื่อ 9 เมษายน 2559, จากเว็บไซต์: <http://www.set.or.th/th/company/companylist.html>.
- นงลักษณ์ วิรัชชัย. (2542). โมเดลลิสเรล: สถิติวิเคราะห์สำหรับการวิจัย. (พิมพ์ครั้งที่ 3) กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- บรรจง จันทรมาศ. (2542). การพัฒนางานด้วยระบบบริหารคุณภาพและเพิ่มผลผลิต. กรุงเทพฯ: ดวงกมลสมัย.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). การวิจัยเบื้องต้น. (พิมพ์ครั้งที่ 7). กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.
- ผ่องพรรณ เกียรวิริยะพันธ์. (2542). การบัญชีและการรายงานทางการเงินของต้นทุนสิ่งแวดล้อมและหนี้สินสิ่งแวดล้อม. การประชุมนักบัญชีทั่วประเทศครั้งที่ 16. กรุงเทพฯ: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย.
- พรเพ็ญ วิจักขณ์ประเสริฐ. (2553). รายงานที่ตีพิมพ์เรื่องการสำรวจทัศนคติของประชาชนต่อปัญหาสิ่งแวดล้อมของประเทศไทย. สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, 77, หน้า 1-16.
- มาริสา ชาวพฤดิพงศ์. (2548). การเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน. สืบค้นเมื่อ 16 กุมภาพันธ์ 2559, จากเว็บไซต์: <http://www.consultthai.com>.
- มิ่งสรรพ์ ขาวสะอาด และกอบกุล ราชะนาคร. (2552). เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์เพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม. ในเอกสารวิชาการ: ชุดความรู้นโยบายสาธารณะ. กรุงเทพฯ: ลีออคอินดีไซน์เวิร์ค.
- วิไลพร วรจิตตานนท์. (2549). วิจัยทางการศึกษา. (พิมพ์ครั้งที่ 2). ฉะเชิงเทรา: สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบังคณะครุศาสตร์อุตสาหกรรม.
- ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร. (2552). การบัญชีสิ่งแวดล้อม. วารสารวิชาชีพบัญชี, 5(12), หน้า 21-24.
- สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์. (2543). บทบาทของนักบัญชีกับรายงานสิ่งแวดล้อม. การประชุมนักบัญชีทั่วประเทศครั้งที่ 17. กรุงเทพฯ: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย.

- สำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม. (2557). **รายชื่อผู้ได้รับการรับรอง ISO 14001**. สืบค้นเมื่อ 21 กุมภาพันธ์ 2559, จากเว็บไซต์: [http://app.tisi.go.th/syscer/14000\\_t.html](http://app.tisi.go.th/syscer/14000_t.html).
- สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์ และคณะ. (2549). **เทคนิคการวิเคราะห์ตัวแปรหลายตัวสำหรับการวิจัยทางสังคมศาสตร์และพฤติกรรมศาสตร์**. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัดสามลดา.
- อัมพร เทียงตระกูล. (2551). ผลกระทบของความรู้ความสามารถของนักบัญชี การสนับสนุนของผู้บริหารและแรงกดดันจากสังคมที่มีต่อประสิทธิภาพการบัญชีสิ่งแวดล้อมของธุรกิจที่ได้รับ ISO 14001 สาขาอุตสาหกรรมการผลิตในประเทศไทย. **วารสารสุทธิปริทัศน์**, 22(68), หน้า 1-21.
- อิสริย์ โชวีวิวัฒนา. (2553). บทบาทนักบัญชี: การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม. **วารสารกรมบัญชีกลาง**, 51(3), หน้า 47-51.
- เอกชัย อภิศักดิ์กุล และทรงสนะ บุญขวัญ. (2549). **การจัดการเชิงกลยุทธ์**. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

## BIBLIOGRAPHY

- Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008). The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. **British Accounting Review**, 40(1), pp. 2-27.
- Abiola, J. O., & Ashamu, S. O. (2012). Environmental management accounting practice in Nigeria: Nigeria National Petroleum Corporation (NNPC). **European Scientific Journal**, 8(9), pp. 76-93.
- ACCA. (2005). **Sustainability Reporting Guidelines for Malaysian Companies**. ACCA Publications, Kuala Lumpur.
- Adams, C., & Zutshi, A. (2004). Corporate social responsibility: why business should act responsibly and be accountable. **Australian Accounting Review**, 14, pp. 31-40.
- Adams, C.A., & Frost, G.R. (2008). Integrating sustainability reporting into management practices. **Accounting Forum**, 32(4), pp. 288-302.
- Aerts, W., & Cormier, D. (2009). Media legitimacy and corporate environmental communication. **Accounting, Organizations and Society**, 34(1), pp. 1-27.
- Agca, A., & Onder, S. (2007). Voluntary Disclosure in Turkey: A Study on Firms Listed in Istanbul Stock Exchange (ISE). **Problems and Perspectives in Management**, 5(3), pp. 241-286.
- Akio, T. (2005). The Critical Assessment of the Resource-Based View of Strategic Management: The Source of Heterogeneity of the Firm. **Ritsumeikan International Affairs**, 3, pp. 125-150.
- Albert van D., Richard, M., Philip, G., Michael, V., & Pep, C. (2014). Environmental reporting and accounting in Australia: Progress, prospects and research priorities Science of the Total Environment. **Science of the Total Environment**, (473-474), pp. 338-349.
- Amit, R., & Schoemaker, P. (1993). Strategic Assets and Organizational Rent. **Strategic Management Journal**, 14(1), pp.33-46.
- Anastas, M. (1997). The changing world of management accounting and financial management. **Management Accounting**, October, pp. 48-51.
- Anderson, J. C., & Frankle, A. W. (1980). Voluntary Social Reporting: An Iso-beta Portfolio Analysis. **Accounting Review**, 55, pp. 467-479.

- Anderson, W.S., & Lanen, N.W. (1999). Economic transition, strategy and the evolution of management accounting practices: the case of India. **Accounting, Organizations and Society**, 24 (5/6), pp. 379-412.
- Antony, R.N. (1965). **Planning and Control Systems: A Framework for Analysis**. Boston, MA: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Anthony, R.N., Dearden, J., & Vancil, R.F. (1972). **Management Control Systems**. Richard Irwin, Homewood, IL.
- Aras, G., & Crowther, D. (2007). Sustainable Corporate Social Responsibility and the Value Chain. **New Perspectives on Corporate Social Responsibility**, Shah Alam, Malaysia: MARA University Press, pp. 119-140.
- Aras, G., & Crowther, D. (2008). Evaluating Sustainability: a Need for Standards. **Issues in Social and Environmental Accounting**, 2(1), pp. 19-35.
- \_\_\_\_\_. (2009). Corporate sustainability reporting: a study in disingenuity?. **Journal of Business Ethics Supplement**, 87, pp. 279-288.
- Armstrong, J.S., & Overton, T.S. (1977). Estimating nonresponse bias in mail surveys. **Journal of Marketing Research**, 14(3), pp. 396-402.
- Athey, S., & Schmutzler, A. (1995). Product and process flexibility in an innovative environment. **RAND Journal of Economics**, 26, pp. 557-574.
- Australian Ecologically Sustainable Development Steering Committee. (1992). **National Strategy for Ecologically Sustainable Development**. Australian Government Public Service, Canberra.
- Baba, M.C. (2012). Advantages of Implementing Environmental Accounting with in An Economic Entity. **Anale, Seria Stiinte Economice: Timisoara**, (XVIII/2), pp. 15-24.
- Ball, A. (2003). Economics into ecology won't go-but accounting might? A 'values' perspective on environmental accounting and change in a Canadian city council. **Paper presented at the 7th Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference, Madrid**, July, pp. 13-16.
- Ball, A. (2005). Environmental accounting and change in UK local government. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 18(3), pp. 346-373.



- Bansal, P., & Roth, K. (2000). Why companies go green: A model of ecological responsiveness. **Academy of Management Journal**, 43(4), pp. 717-736.
- Barbier, E.B. (1987). The Concept of Sustainable Economic Development. **Environmental Conservation**, 14(2), pp. 101-110.
- Barney, J. B. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. **Journal of Management**, 17(1), pp. 99-120.
- Bartolomeo, M., Bennet, M., Bouma, J., Heydkamp, P., James, P. & Wolters, T. (2000). Environmental Management Accounting in Europe: Current Practice and Future Potential. **The European Accounting Review**, 9 (1), pp. 31-52.
- Bebbington, J., & Gray R. (2001). An account for sustainability: failure, success and a reconceptualization, **Critical Perspectives on Accounting**, 12(5), pp. 557-588.
- Beer, P., & Friend, F. (2006). Environmental accounting: A management tool for enhancing corporate environmental and economic performance. **Ecological Economics**, 58, pp. 548-560.
- Beets, S., & Souther, C. (1999). Corporate environmental reports: The need for standards and an environmental assurance service. **Accounting Horizons**, 13, pp.129-145.
- Belkaoui, A. (1976). The Impact of the Disclosure of the Environmental Effects of Organizational Behavior on the Market. **Financial Management**, 5, pp. 26-31.
- Beuren, I. M., & Zonatto, V.C. da S. (2010). **Categories de risks evidence nose relations day admonitionde empresesbrasileiras com ADRs**. Simpoi Anais. Sao Paulo.
- Bloodgood, H.M., Sapienza, H.J., & Carsrud, A.L. (1995). The dynamics of new business start-ups: Person, context, and process. **Advances in entrepreneurship, firm emergence, and growth**, 2, pp. 123-144.
- Bloomfield, B.P., & Vurdubakis, T. (1997). Paper traces: Inscribing organizations and information technology. **Information technology and organizations, networks, and integration**, pp. 85-111.
- Boonthawan,W. (2012). Effects of Entrepreneurship, Organization Capability, Strategic Decision Making and Innovation toward the Competitive Advantage of SMEs Enterprises. **Journal of Management and Sustainability**, 2 (1), pp. 137-150.

- Bouma, J., & Van der Veen, M. (2002). Wanted: a theory for environmental management accounting. **Environmental Management Accounting: Informational and Institutional Developments**, Kluwer Academic Publishers, Dordrecht, pp. 279-290.
- Bouten, L., & Hoozee, S. (2013). On the interplay between environmental reporting and management accounting change. **Management Accounting Research**, 24(4), pp. 333-348.
- Bowen, R.M., Du Charme, L., & Shores, D. (1995). Stakeholders' implicit claims and accounting method choice. **Journal of Accounting and Economics**, 20, pp. 255-295.
- Bowman, E. H. (1978). Strategy, Annual Reports, and Alchemy. **California Management Review**, 20, pp. 64-71.
- Brammer, S., & Pavelin, S. (2004). Voluntary Social Disclosures by Large UK Companies. **Business Ethics a European Review**, 13, pp. 86-99.
- \_\_\_\_\_. (2008). Factors Influencing the Quality of Corporate Environmental Disclosure. **Business Strategy and the Environment**, 17, pp. 120-136.
- Brammer, S., Brooks, C., & Pavelin, S. (2006). Voluntary Environmental Disclosures by Large UK Companies. **Journal of Business Finance and Accounting**, 33(7-8), pp. 1168-1188.
- Brenner, S.N., & Cochran. (1991). A stakeholder theory of the firm: Implications for business and society theory and research. **Proceedings of the International Society for Business and Society**, pp. 449-467.
- Burritt, R. (2002). Environmental reporting in Australia: current practices and issues for the future. **Business Strategy and the Environment**, 11(6), pp. 391-406.
- \_\_\_\_\_. (2004). Environmental management accounting: Roadblocks on the way to the green and pleasant land. **Business Strategy and the Environment**, 13(1), pp. 13-32.
- Burritt, R.L., & Saka, C. (2006). Environmental management accounting applications and eco-efficiency: case studies from Japan. **Journal of Cleaner Production**, 14, pp. 1262-1275.
- Burritt, R.L., & Schaltegger, S. (2010). Sustainability accounting and reporting: fad or trend?. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 23(7), pp. 829-846.
- Burritt, R.L., Haha, T., & Schaltegger, S. (2002). Towards a comprehensive framework for environmental management accounting-links between business actors and environmental management accounting tools. **Australian Accounting Review**, 12, pp. 39-50.

- Burritt, R.L., Herzig, C., & Tadeo, B.O. (2009). Environmental management accounting for cleaner production: the case of a Philippine rice mill. **Journal of Cleaner Production**, 17, pp. 431-439.
- Carroll, A. B., Aupperle, K. E., & Hatfield, J. D. (1985). An Empirical Examination of the Relationship between Corporate Social Responsibility and Profitability, **The Academy of Management Journal**, 28(2). pp. 446-463.
- Cascio, W.F. (1989). **Using Utility Analysis to Assess Training Outcome**. In I. Goldstein (Ed.), *Training and Development in Organizations*, San Francisco: Jossey-Bass.
- Caudron, S. (1997). Forget Image. **In Industry Week**, 246(7), pp.13-16.
- Cespeds-Lorente, J., Burgos-Jimenes, J., & Alvarez-Gil, M.J. (2003). Stakeholders' environmental influence. An empirical analysis in the Spanish hotel industry. **Scand. J. Mgmt**, 19, pp. 333-358.
- Chang, H., & Deegan, C. (2008). Environmental management accounting and environmental accountability within universities: Current practice and future potential. **Environmental Management Accounting for Cleaner Production**, Springer, United Kingdom, pp. 301-320.
- Charoenkitthanalap. S., Phoprachak, D. & Buntornwon, T. (2018). The impact of environmental accountant's ability on CSR disclosure and profitability of the listed companies in the stock exchange of Thailand. **The 5th International Conference on CSR, Sustainability, Ethics & Governance**, 27-29 June 2018, Santander, Spain.
- Che Zuriana, M.J., & Husna, J. (2012) Exploring the influence of organizational culture on the relationship between environmental management practice and environmental performance in the Malaysian hotel industry. **In: International Conference on Management, Economics and Finance (ICMEF 2012)**, 15-16 October 2012, Hilton Hotel, Kuching, Sarawak, Malaysia.
- Che Zuriana, M.J. & Husna, J. (2013). The relationship between environmental management practices and environmental performance: the role of organizational culture. **Journal of Business Management and Accounting (JBMA)**, 3, pp. 1-20.

- Che, Zuriana, M.J., Mohamedb, R., Muhammadc, F., & Alid, A. (2015). Environmental Management Accounting Practices in Small Medium Manufacturing Firms. **Contemporary Issues in Management and Social Science Research**, 127(27), pp. 619-626.
- Che, Zuriana, M.J., Rapih, M., Faizulaini, M., & Amin, A. (2015). Environmental management accounting practices in small medium manufacturing firms. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, 172, pp. 619-626.
- Chen, D., Park, S. H., & Newburry, W. (2009). Parent Contribution and Organizational Control in International Joint Ventures. **Strategic Management Journal**, 30(4), pp. 1133-1156.
- Chen, Y.W., & Nakazawa, M. (2009). Intercultural friendship from the perspectives of East Asian international students. **China Media Research**, 2, pp. 43-58.
- Chenhall, R. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting, Organizations and Society**, 28(2-3), pp. 127-168.
- Chenhall, R., & Langfield-Smith, K. (1998). Factors Influencing the Role of Management Accounting in the Development of Performance Measures within Organizational Change Programs. **Management Accounting Research**, 9(4), pp. 361-386.
- Chenhall, R.H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting Organizations and Society**, 28, pp. 127-168.
- Chiou, T., Chan, H. K., Lettice, F., & Chung, S. H. (2011). The influence of greening the suppliers and green innovation on environmental performance and competitive advantage in Taiwan. **Transportation Research Part E**, 47, pp. 822-836.
- Christ, K.L., & Burritt, R.L. (2013). Environmental management accounting: the significance of contingent variables for adoption. **Journal of Cleaner Production**, 41, pp. 163-173.
- Christopher, J. (2010). Corporate governance-A multi-theoretical approach to recognizing the wider influencing forces impacting on organizations. **Critical Perspectives on Accounting**, 21, pp. 683-695.
- Clarkson, M.B.E. (1995). A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. **Academy of Management Review**, 20, pp. 92-117.

- Conrad, K. (2005). Price Competition and Product Differentiation when Consumers Care for the Environment. **Environmental and Resource Economics**, 31, pp. 1-19.
- Cooper, R. (1988). The rise of activity-based-costing part one: what is an ABC system. **Journal of Cost Management**, pp. 45-49.
- \_\_\_\_\_. (1996). Look out, management accountants. **Management Accounting**, May, pp. 20-5.
- Daft, R.L. (1982). Bureaucrative versus no bureaucratic structure and the process of innovation and change. **Research in the Sociology of Organizations**, 1, pp. 129-166.
- Damanpour, F. (1991). Organizational Innovation: A meta-analysis of effects of determinants and moderator. **Academy of Management Journal**, 34, pp. 555-590.
- \_\_\_\_\_. (1992). Organizational Size and Innovation. **Organizational Studies**, 13, pp. 375-402.
- Damanpour, F., & Evan, W.M. (1984). Organizational innovation and performance the problem of organization lag. **Administrative Science Quarterly**, 29, pp. 392-409.
- Damanpour, F., & Gopalakrishnan, S. (2001). The Dynamics of the Adoption of Product and Process Innovations in Organizations. **Journal of Management Studies**, 38(1), pp. 45-65.
- Danneels, E., & Kleinschmidt, E. (2001). Product Innovativeness From the Firm's Perspective: Its Dimensions and their Relation with Project Selection and Performance. **The Journal of Product Innovation Management**, 18, pp. 357-373.
- Darnall, N., Seol, I., & Sarkis, J. (2009). Perceived stakeholder influences and organizations' use of environmental audits. **Accounting, Organizations and Society**, 34(2), pp. 170-187.
- Deal, T.E., & Kennedy, A.A (1982). **Corporate Cultures: The Rites and Rituals of Corporate Life**. Harmondsworth, Penguin Books.
- Deegan, C. (2002). Introduction: the legitimizing effect of social and environmental disclosures-a theoretical foundation. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 15(3), pp. 282-311.
- Deegan, C. (2003). **Environmental management accounting: An introduction and case studies for Australia. for Australia**. Melbourne: Institute of Chartered Accountants in Australia.

- Deegan, C., & Blomquist, C. (2006). Stakeholder influence on corporate reporting: an exploration of the interaction between World Wide Fund for Nature and the Australian minerals industry. **Accounting Organizations and Society**, 31(4-5), pp. 343-372.
- Dent, J.F. (1990). Strategy, organization and control: some possibilities for accounting research. **Accounting Organization**, 15, pp. 3-25.
- Diamantopoulos, A., & Sigauw, A.D. (2000). **Introducing LISREL: A guide for the uninitiated**. London: Sage Publications.
- Dierickx, I. & Cool, K. (1989). Asset Stock Accumulation and Sustainability of Competitive Advantage. **Management Science**, 35(12), pp. 1504-1511.
- Dijk, V.P.P., Iverson, J.B., Rhodin, A. G. J., Shaffer, H.B., & Bour, Roger. (2014). Turtles of the world, 7<sup>th</sup> edition: Annotated checklist of taxonomy, synonymy, distribution, and conservation status. **Chelonian Research Monographs**, 5, pp. 329-479.
- Dillard, J., Brown, D., & Marshall, S. (2005). An environmentally enlightened accounting. **Accounting Forum**, 29, pp. 77-101.
- Donaldson, T., & Preston, L.E. (1995). The stakeholder theory of the corporation: concepts, evidence. **Academic Management Review**, 20, pp. 67-94.
- Dong, C., William, N., & Seung, H.P. (2009). Improving sustainability: An international evolutionary framework. **Journal of International Management**, 15, pp. 317-327.
- Drake, A.R., Haka, S.F., & Ravenscroft, S.P. (1999). Cost system and incentive structure effects on innovation, efficiency and profitability in teams. **The Accounting Review**, 74(3), pp. 323-345.
- Drucker, P.F. (1985). **The innovator and entrepreneur**. NY: Harper & Row Publishers.
- Dunk, A.S. (2002). Product quality, environmental accounting and quality performance. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 15(5), pp. 719-732.
- \_\_\_\_\_. (2007). Assessing the effects of product quality and environmental management accounting on the competitive advantage of firms. **The Australian Accounting Business & Finance Journal**, 1(1), pp. 28-38.
- Earl, M. (2001). Knowledge management strategies: Toward a taxonomy. **Journal of Management Information Systems**, 18(1), pp. 215-233.

- EPA US Environmental Protection Agency. (2008). **Supplemental Guidance to the Interim Clean Water Act (CWA) Settlement Penalty Policy (March 1, 1995) for Violations of the Construction Storm Water Requirements**. Search on 2015, March 21, Available: <https://www.epa.gov/sites/production/files/documents/constswpenpolguidance020508.pdf>.
- Fama, E. F., & French, K. R. (1992). The Cross Section of Expected Stock Returns. **Journal of Finance**, 47, pp. 427-466.
- Farneti, F., & Guthrie, J. (2009). Sustainability reporting by Australian public sector organizations: Why they report. **Accounting Forum**, 33(2), pp. 89-98.
- Fassin, Y. (2009). The Stakeholder Model Refined. **Journal of Business Ethics**, 84(1), pp. 113-135.
- Feng, Z., Wang, M., & Huang, H. (2014). Corporate Social Responsibility and Equity Financing in the Global Tourism Industry. **Tourism economics**, 20(4), pp. 869-883
- Ferrari, B., & Parker, B. (2006). Digging for innovation. **Supply Chain Management Review**, pp. 48-53.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: an extended framework for analysis. **Management Accounting Research**, 20, pp. 263-384.
- Ferreira, A., Moulang, C., & Hendro, B. (2010). Environmental management accounting and innovation: an exploratory analysis. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 23(7), pp. 920-948.
- Fiedler, F.E. (1967). **A theory of leadership effectiveness**. New York: McGraw-Hill Book Company.
- Fineman, S., & Clarke, K. (1996). Green stakeholders: Industry interpretations and response. **Journal of Management Studies**, 33, pp. 715-730.
- Fisher, J. (1995). Contingency based research on management accounting control systems: categorization by level of complexity. **Journal of Accounting Literature**, 14, pp. 24-53.
- Fleischman, R., & Schuele, K. (2006). Green accounting: A primer. **Journal of Accounting Education**, 24(1), pp. 35-66.
- Freeman, R. (1984). **Strategic Management: A Stakeholder Approach**. Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ.

- Fresner, J. (2000). Setting up Effective Environment Management Systems Based on the Concept of Cleaner Production: Cases from Small and Medium-Sized Enterprises, in R. Hillary ISO 14001 Case studies and Practical Experiences. **Greenleaf Publishing Limited**, Uk, pp. 127-137.
- Frost, G. R., & Wilmshurst, T. D. (2000). The Adoption of Environment-related management accounting: an analysis of corporate environmental sensitivity. **Accounting Forum**, 24(4), pp. 344-365.
- Fry, E. L., & Hock, R. J. (1976). Who Claims Corporate Responsibility? The Biggest and the Worst. **Business and Society Review**, 18, pp. 62 - 65.
- Gagnon, S. (1999). Resource-based competition and the new operations strategy. **International Journal of Operations & Production Management**, 19(21), pp. 125-138.
- Galbreath, J. (2005). Which resources matter the most to firm success? An exploratory study of resource-based theory?. **Tec novation**, 25(9), pp. 979-987.
- Garvare, R., & Isaksson, R. (2001). Sustainable development: Extending the scope of business excellence models. **Measuring Business Excellence**, 5, pp. 11-15.
- Gebhart, J.G. (1996). **Teaching English as a foreign or second language**. Ann Arbor, MI: University of Michigan Press.
- Geibler, J., Liedtke, C., Wallbaum, H., & Schaller, S. (2006). Accounting for the social dimension of sustainability: Experiences from the biotechnology industry. **Business Strategy and the Environment**, 15(5), pp. 334-346.
- Glad, E. (1996). Zero-waste accounting. **Chartered Accountants Journal of New Zealand**, 75 (97), pp. 26-30.
- Golob, T. F. (2003). Review structural equation modeling for travel behavior research. **Transportation Research**, 37, pp.1-25.
- Gopalakrish, S. (2000). Unraveling the Links between Dimensions of Innovation and Organizational Performance. **The Journal of High Technology Management Research**, 11, pp. 137-153.
- Gopalakrishnan, S., & Santoro, M. (2000). Unraveling the links between size, slack and innovation. **Proceedings of 2000 EIASM Conference**, pp. 189-202.



- Gordan, L. A., & Miller, D. (1976). A Contingency Framework for the Design of Accounting Information Systems. **Accounting, Organizations and Society**, 1, pp. 59-69.
- Goss, A & Roberts, G. S. (2011). The impact of corporate social responsibility on the cost of bank loans. **Journal of Banking & Finance, Elsevier**, 35(7), pp. 1794-1810.
- Gosselin, M. (1997). The effect of strategy and organizational structure on the adoption and implementation of activity-based costing. **Accounting Organizations and Society**, 22, pp. 105-122.
- Granlund, M., & Lukka, K. (1998). It's a small world of management accounting practices. **Journal of Management Accounting Research**, 10, pp. 153-179.
- Grant, R.M. (1991). The Resource-based theory of competitive advantage: Implications for strategy for mutation. **California Management Review**, 33(3), pp. 114-135.
- Gray, R. (1992). Accounting and environmentalism: an exploration of the challenge of gently accounting for accountability, transparency and sustainability. **Accounting, Organizations and Society**, 17(5), pp. 399-425.
- \_\_\_\_\_. (2002). The social accounting project and accounting organizations and society privileging engagement, imagining, new accountings and pragmatism over critique?. **Accounting, Organizations and Society**, 27(7), pp. 687-708.
- Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (1996). **Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting**. Prentice-Hall, Harlow.
- Gray, S.J. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. **Abacus**, 24(1), pp. 1-15.
- Griffin, R. W., & Moorhead, G. (2007). **Organizational Behavior: Managing People and Organizations**. Houghton Mifflin Company.
- Guan, J.C., Yam, R.C.M., Mok, C.K., & Ma, N., (2004). A study of the relationship between competitiveness and technological innovation capability based on DEA models. **European Journal of Operational Research**, 170(3), pp. 971-986.
- Gustavo, T.N. (2015). Environmental Accounting in Peru: A Proposal Based on the Sustainability Reporting in the Mining, Oil and Gas Industries. **Contabilidad Negocios**, 19(10), pp. 5-26.

- Guthrie, J. (1993). Australian public business enterprises: analysis of changing accounting, auditing and accountability regimes. **Financial Accountability & Management**, 9(2), pp, 101-114.
- Hair, J.F., Anderson, R.E., Tatham, R.L., & Black, W.C. (1998). **Multivariate Data Analysis** (5th ed). Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Hair, J.F.Jr., Black, W.C., Babin, B.J., Anderson, R.E., & Tatham, R.L. (2014). (7 th.). **Multivariate data analysis**. USA: Pearson Education International.
- Hank, C.A. (2010). A model for conducting experimental environmental accounting research. **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal**, 1(2), pp. 256-291.
- Harrison, J.S., & Freeman, R.E. (1999). Stakeholders, social responsibility, and performance: Empirical evidence and theoretical perspectives. **Academy of Management Journal**, 42, pp. 479-485.
- Hart, S., & Milstein, M.B. (2003). Creating sustainable value. **Academy of Management Executive**, 17(2), pp. 56-67.
- Heng, L.C.C., & Noronha, C. (2011). The impact of the new Accounting Standards for Business Enterprises (ASBE) on financial results of mainland Chinese listed Companies. **Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting**, 27, pp. 156-165.
- Henriques, I., & Sadorsky, P. (1999). The relationship between environmental commitment and managerial perceptions of stakeholder importance. **Academy of Management Journal**, 42, pp. 87-99.
- Ho, S. K. (2001). A Study of the Relationship between Corporate Governance Structures and the Extent of Voluntary Disclosure. **Journal of international Accounting, Auditing and Taxation**, pp. 139-156.
- Hofstede, G. (1997). **Cultures and Organizations: Software of the Mind**. London: McGraw-Hill.
- Hossain, M., Perera, M.H.B., & Rahman, A.R. (1995). Voluntary Disclosure in the Annual Reports of New Zealand Companies. **Journal of International Financial Management and Accounting**, 6(1), pp. 70-87.

- Huei-Chun C., & Craig, D. (2008). Environmental Management Accounting and Environmental Accountability With in Universities: Current Practice and Future Potential. **Environmental Management Accounting**, 16, pp. 301-320.
- Hueske, A.K., Endrikat, J., & Guenther, E. (2015). External environment, the innovating organization, and its individuals: A multilevel model for identifying innovation barriers accounting for social uncertainties. **Journal of Engineering and Technology Management**, 35, pp. 45-70.
- Hunag, C.L., & Kung, F.H. (2010). Drivers of Environmental Disclosure and Stakeholder Expectation: Evidence from Taiwan. **Journal of Business Ethics**, 96(3), pp. 435-451.
- International Federation of Accountants (IFAC). (1998). **Environmental management in organizations: the role of management accounting**. New York: Financial and Management Accounting Committee.
- IFAC Education Committee Publishes First International Education Standards. (2003). **International Federation of Accountants**, New York, IES 1-6.
- IFAC International Federation of Accountants. (2005). **Guidance Document: Environmental Management Accounting, International Federation of Accountants**. New York, NY.
- Itami, H. (1987). **Mobilizing Invisible Assets**. Cambridge, MA: Harvard University Press.
- Jalaludin, D., Sulaiman, M., & Ahmad, N.N.N. (2011). Understanding environmental management accounting (EMA) adoption: a new institutional sociology perspective. **Social Responsibility Journal**, 7(4), pp. 540-557.
- Jamila, C. Z. M., Mohamedb, R., Muhammadc, F., Alid, A. (2015) Environmental management accounting practices in small medium manufacturing firms. *Procedi Social and Behavioral Sciences*, 172. pp. 619-626.
- Jasch, C. (2003). The use of environmental management accounting (EMA) for identifying Environmental costs. **Journal of Cleaner Production**, 11, pp. 667-676.
- Jia-sheng, L., & Chia-Jung, H. (2010). A Research in Relating Entrepreneurship, Marketing Capability, Innovative Capability and Sustained Competitive Advantage. **Journal of Business and Economics Research**. 8(9), pp. 109-120.
- Johnson, P.F., & Leenders, M.R. (2004). The Supply Organizational Structure Dilemma. **Journal of Supply Chain Management**, 37(3), pp. 4-11.

- Jones, R., & Murrell, A.J., (2003). Signaling Positive Corporate Social Performance: An Event Study of Family - Friendly. **Business and Society**, 40(1), pp. 59-78.
- Kanda, H. (1994). **Disclosure and Corporate Government: A Japanese Perspective**. Conference on Corporate Government in Asia: A Comparative Perspective. Seoul.
- Khandwalla, P.N. (1985). Pioneering Innovative Management: An Indian Excellence. **Organization Studies**, 6(2), pp. 161-183.
- Kogut, B. (1991). Joint Ventures and the Option to Expand and Acquire. **Management Science**, 37, pp. 19-33.
- Kokubu, K., & Nashioka, E. (2008). Environmental Management Accounting Practices in Japan Manufacturing Sites. **Implementing Environmental Management Accounting for Cleaner Production**, Richardson et. al.(eds.) Springer. pp. 321-342.
- Korbin, J.E. (1991). Cross-cultural perspectives and research directions for the 21st century. **Child Abuse and Neglect**, 15(1), pp. 67-77.
- Kuasirikun, N. (2005). Attitudes to the development and implementation of social and environmental accounting in Thailand. **Critical Perspectives on Accounting**, 16(8), pp. 1035-1057.
- Kuczmariski, T. (1996). **Innovation leadership strategies for the competitive edge**. NTC Business Books.
- Kumar, N., & Siddharthan, N.(1994). Technology, firm size and export behavior in developing countries: The case of Indian enterprises. **Journal of Development Studies**, 31, pp. 289-309.
- Lam, K., Mok H. M. K., Cheung, I., & Yam, H. C. S. (1994). Family Groupings on Performance of Portfolio Selection in the Hong Kong Stock Market. **Journal of Banking and Finance**, 18, pp. 725-742.
- Lamberton, G. (2005). Sustainability accounting-a brief history and conceptual framework. **Accounting Forum**, 29, pp. 7-26.
- Lang, M. & Lundholm, R. (1993). Cross-Sectional Determinants of Analyst Ratings of Corporate Disclosures. **Journal of Accounting Research**, 31, pp. 246-271.
- \_\_\_\_\_. (1996). Voluntary Disclosure and Equity Offerings: Reducing Information Asymmetry or Hying the Stock. **Contemporary Accounting Research**, 17, pp. 623-662.

- Langfield-Smith, K., Thorne, H., & Hilton, R.W. (2009). **Management Accounting: Information for Creating and Managing Value, fifth ed.** North Ryde: McGraw-Hill.
- Lash, J. & Wellington, F. (2007). Competitive advantage on a warming planet. **Harvard Business**, 85(3) pp. 94-102.
- Lee, J., & Hsieh, C. (2017). A Research in Relating Entrepreneurship, Marketing Capability, Innovative Capability and Sustained Competitive. **Advances in Economics, Business and Management Research (AEBMR)**, 46, pp.571-576.
- Lehman, G. (2002). Globalization and the Authentic Self: Cosmopolitanism and Charles Taylor's Communitarianism. **Gloal Society**, 16(4), p. 437.
- Leong, GK., Snyder, D.L., & Ward, P.T. (1999). Research in the process and content manufacturing strategy. **Omega International Journal of Management Science**, 18(2), pp. 109-122.
- Leonidou, L. C., Leonidou, C. N., Fotiadis, T. A., & Zeriti, A. (2013). Resources and capabilities as drivers of hotel environmental marketing strategy: Implications for competitive advantage and performance. **Tourism Management**, 35, pp. 94-110.
- Lev, B (2017). Evaluating Sustainable Competitive Advantage. **Journal of Applied Corporate Finance**, 29 (2), pp. 70-75.
- Lewis, B.G.M., Wills, L.A., & Lewis, D.C. (2001). Changes in conceptions of learning for Indigenous Australian university students. **British Journal of Educational Psychology**, 71, pp. 327-341.
- Likert, Rensis (1932). A technique for the measurement of attitudes. **Archives of Psychology**, 22(140), p. 55.
- Lin, J. C. C., & Lu, H. (2000). Towards an Understanding of the Behavioral Intention to use a Website. **International Journal of Information Management**, 20(3), pp. 197-208.
- Lipson, M.L., & Mortal, S., (2009). Liquidity and capital structure. **Journal of Financial Markets**, 12, pp. 611-644.
- Liu, X., & Anbumozhi, V. (2009). Determinant factors of corporate environmental information disclosure: an empirical study of Chinese listed companies. **Journal of Cleaner Production**, 17, pp. 593-600.

- Llodra, M. (2006). Environmental Management Accounting: A Case Study Research on Innovative Strategy. **Journal of Business Ethics**, 68, pp. 393-408.
- Lopez-Gamero, M. D., Molina-Azorin, J. F., & Claver-Cortes, E. (2009). The whole relationship between environmental variables and firm performance: Competitive advantage and firm resources as mediator variables. **Journal of Environmental Management**, 90, pp. 3110-3121.
- Madsen, H., & Ulhoi, J.P. (2001). Integrating environmental and stakeholder management. **Business Strategy and the Environment**, 10(2), pp. 77-88.
- Madsen, P.M., & Desai, V. (2010). Failing to learn? The effects of failure and success on organizational learning in the global orbital launch vehicle industry. **Academy of Management Journal**, 53(3), pp. 451-476.
- Mainardes, W., Alves, H., & Raposo, M. (2011). Stakeholder theory: Issues to resolve. **Management Decision**, 49(2), pp. 226-252.
- Magness, V. (2006). Strategic posture, financial performance and environmental disclosure: an empirical test of legitimacy theory. **Accounting Auditing and Accountability Journal**, 19(4), pp. 540-63.
- Masanet-Llodra, M. (2006). Environment management accounting: A case study research on innovative strategy. **Journal of Business Ethics**, 68, pp. 393-408.
- Mathews, M.R. (1995). Social and Environmental Accounting: A Practical Demonstration of Ethical Concern. **Journal of Business Ethics**, 14(8), pp. 663-671.
- \_\_\_\_\_. (1997). Twenty-Five Years of Social and Environmental Accounting Research: Is There a Silver Jubilee to Celebrate. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, 10(4), pp. 481-531.
- McGuiness. (1978). The Impact of Technology and Product Characteristics on the Export Performance of New Industrial Products. **Journal of Marketing**, (Spring); pp. 110-122.
- McWilliams, A., & Siegel, D. (2001). Corporate Social Responsibility: A Theory of the Firm Perspective. **The Academy of Management Review**, 26, pp. 117-127.
- METI. (2002). **Management Accounting (EMA) Workbook**. Ministry of Economy, Trade and Industry, Japan.

- Milne, M.J. (1996). On sustainability; the environment and management accounting. **Management Accounting Research**, 7, pp. 135-161.
- Mohamed, T., Faouzi, J., & Olfá, B.J. (2014). The Interaction between Environmental Accounting Practices and Earnings Management. **Journal of Business Studies Quarterly**, 5(13), pp. 1-15.
- Mohrman, S. A., Gibson, C. B., & Mohrman, A. M. (2001). Doing Research that is Useful to Practice: A Model and Empirical Exploration. **Academy of Management Journal**, 44(2), pp. 357-375.
- Mokhtar, N., Jusoh, R., & Zulkifli, N. (2016). Corporate characteristics and environmental management accounting (EMA) implementation: evidence from Malaysian public listed companies (PLCs). **Journal of Cleaner Production**, 136, pp. 111-122.
- Murcia, D.R., & Souza, F.C. (2008). **Discretionary-Based Disclosure: The Case of Social and Environmental Reporting in Brazil**. Universidad de Sao Paulo.
- Murcia, F. D. R., & De Souza, F. C. (2008). Discretionary-based disclosure: The case of social and environments reporting in Brazil. **Springer Science and Business Media**, 111, pp. 159-173.
- Murcia, F. D. R., & Santos, D. R. A. (2010). Factors Determinants do Naiade Disclosures Voluntary das Companies Averts do Brazil. **Revisal de Education Pesquisaem Contabilidade**, 3(2), pp. 72-95.
- Murray, A., Sinclair, D., Power, D., & Gray, R. (2006). Do financial markets care about social and environmental disclosure? Further evidence and exploration from the UK. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 19(2), pp. 228-255.
- Murray, B.L. (2003). Qualitative reearch interviews: therapeutic benefits for the participants. **Journal of Psychiatric and Mntal Health Nursing**, 10(2), pp. 233-236.
- Nakasone, G.T. (2015). Environmental Accounting in Peru: A Proposal Based on the Sustainability Reporting in the Mining, Oil and Gas Industries. **Contabilidady Negocios**, 19(10), pp. 5-26.
- Nandan, R.K. (1994). Accounting and the environmental issues of today: A shift towards Green Thinking in Accounting. **The Fiji Accountant**, pp. 4-10.

- Nelson, R.R., & Winter, S.G. (1973). Toward and Evolutionary Theory of Economic Capabilities. **American Economic Review**, 63, pp. 440-449.
- Neu, D., Warsame, H., & Pedwell, K. (1998). Managing public impressions: environmental disclosures in annual reports. **Accounting, Organizations & Society**, 23(3), pp. 265-82.
- Nord, W.R., & Tucker, S. (1987). **Implementing routine and radical innovations**. Lexington, MA: Lexington Books
- Nunnally, J.C., & Bernstein, I.H. (1994). **Psychometric Theory**. New York: McGraw-Hill.
- Nyquist, S. (2003). Environmental information in annual reports: a survey of Swedish accountants. **Managerial Auditing Journal**, 18(8), pp. 682-691.
- Okereke, C. (2007). **Global justice and neoliberal environmental governance: ethics, sustainable development and international cooperation**. Abingdon/New York: Routledge.
- Olalekan, O. I., & Jumoke, O. O., (2017). Identifying barriers to environmental management accounting practices: a comparative study of Nigeria and South Africa, **The Business and Management Review**, 9(1), pp.168-179.
- Oral, M., & A. Reisman. (1988). Measuring industrial competitiveness. **Industrial Marketing Management**, 17, pp. 263-272.
- O'shannassy, T. (2008). Sustainable competitive advantage or temporary competitive advantage. **Journal of Strategy and Management**, 1(2), pp. 168-180.
- Otley, D.T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. **Accounting, Organizations and Society**, 5(4), pp. 413-428.
- \_\_\_\_\_. (1999). Performance management: A frame work for management control systems research. **Management Accounting Research**, 10, pp. 363-382.
- Oyadomari, J.C.T. (2012). Sistemas de controle gerencial: estudo de caso comparative enu empresasinovado as no Brasil. **Revista Universo Contabil**, 6(4), pp. 21-34.
- Parker, L. (1997). Accounting for environmental strategy: cost management, control and Performance evaluation. **Asia-Pacific Journal of Accounting**, 4(2), pp. 145-73.
- Patten, D.M. (2002). The relationship between environmental performance and environmental disclosure. **Accounting, Organizations and Society**, 27(8), pp. 763-773.



- Paul, E. (1999). European environmental taxes and charges: recent experience, issues and trends. **Ecological Economics**, 31, pp. 39-62.
- Pedhazur, E. J. (1997). **Multiple Regressions in Behavioral Research: Explanation and Prediction**. Forth Worth, Orlando, Florida: Harcourt Brace College
- Phoprachak, D., Buntornwon, T. & Chuaychoo, M. (2018). Influence of firm size on the environmental disclosure and firm performance of the listed companies in the stock exchange of Thailand. **The 5th International Conference on CSR, Sustainability, Ethics & Governance**. June 27-29 June 2018, Santander, Spain.
- Pijourlet, G. (2013). Corporate Social Responsibility and Financing Decisions. **Review of Financial Studies**, 22, pp. 435-480.
- Poaps, H.P., & Rees, K. (2010). Stakeholder forces of socially responsible supply chain management orientation. **Journal of Business Ethics**, 92, pp. 305-322.
- Porro, M. (2008). Responsabilidad social empresarial en el Peru. **Revista e-Mercatoria**, 7(1), pp. 1-14.
- Porter, M. E. (1980). **Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors**. New York: Free Press.
- \_\_\_\_\_. (1985). **Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance**. Simmon and Schuster.
- \_\_\_\_\_. (1990). The Competitive Advantage of Nations. **Harvard Business Review**, March-April, pp. 71-91.
- Qian, W., & Burritt, R. (2007). Environmental accounting for waste management: A study of local governments in Australia. **Environmentalist**, 27, pp. 143-154.
- Qian, W., Burritt, R., & Monroe, G. (2011). Environmental management accounting in local government. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 24(1), pp. 93-128.
- Qian, W., & Burritt, R.L. (2009). Contingency perspectives on environmental accounting: an exploratory study of local government. **Accounting Accountability Perform**, 15, pp. 38-54.
- Qureshi, M.A., Imdadullah, M., & Ahsan, T. (2012). What determines leverage in Pakistan? A panel data analysis. **African Journal of Business Management**, 6(3), pp. 978-985.

- Ramli, A., & Ismail, M. S. (2013). Environmental Management Accounting Practices: A Survey of ISO 14001 Certified Malaysian Organizations. **Journal of Energy Technologies and Policy**, 3(11), p.415.
- Revellino, S., & Mouritsen, J. (2009). The multiplicity of controls and the making of innovation. **European Accounting Review, USA**, 18(2), pp. 341-369.
- Robbins, S. (1991). **Comportment to Organizational**. Mèxico: Editorial Prentice-Hall.
- Robbins, S.P., & Judge. (2007). **Perilaku Organisasi**. Jakarta: Salemba Empat Hal 22.
- Roberts, W.R. (1992). Determinants of Corporate Social Responsibility Disclosure: An Application of Stakeholder Theory. **Accounting, Organizations and Society**, 17(6), pp. 595-612.
- Ross, S., Westerfield, R. W. & Jaffe, J. (2005). **Corporate Finance**. Singapore: McGraw Hill.
- Rumelt, R.P. (1984). Towards a strategic theory of the firm” In R. Lamb (ed.). **Competitive Strategic Management**. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Schaltegger, S., & Burritt R. L. (2000). **Contemporary environmental accounting: issues, concepts and practice**. Sheffield: Greenleaf Publishing.
- Schaltegger, S., Viere, T., & Zvezdov, D. (2012). Tapping environmental accounting potentials of beer brewing. **Information needs for successful cleaner production**, 29(30), pp. 1-10.
- Schein, E.H. (1990). Organizational culture. **American Psychologist**, 45(2), pp. 109-119.
- \_\_\_\_\_. (1992). **Organizational culture and leadership (2nd ed.)**. San Francisco: Jossey-Bass.
- Schumpeter, J. (1961). **The theory of economic development**. Cambridge, MA: Harvard University Press.
- Setthasakko, W, (2010). Barriers to the development of environmental management accounting. **Environmental management accounting**, 5(3), pp. 315-331.
- Simons, R. (1995). **Levers of Control: How Management use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal**. Boston: Harvard Business School Press.
- Singh, N., Jain, S., & Sharma, P. (2015). Motivations for implementing environmental management practices in Indian industries. **Ecological Economice**, 109, pp. 1-8.

- Siripong Preutthipan. (1999). **The Impact of Firm-Specific Resources on Firm Performance under Different Ownership Structures**. Doctoral Dissertation, Chulalongkorn University.
- Smith, M., & Briggs, S. (1999). From bean-counter to action hero, changing the image of the accountant. **Management Accounting**, January, pp. 28-30.
- Soloman, J. (2007). **Corporate Governance and Accountability**. John Wiley & Sons.
- Staniskis, J.K., & Stasiskiene, Z. (2006). Environmental management accounting in Lithuania: Exploratory study of current practices, opportunities and strategic intents. **Journal of Cleaner Production**, 14, pp. 1252-1261.
- Stanwick, P.A., & Stanwick, S.D. (1998). The relationship between corporate social performance and organizational size, financial performance, and environmental performance: An empirical examination. **Journal of Business Ethics**, 17, pp. 195-204.
- Stevens, C. (1992). The Environment Industry. **Masters Abstracts International**, 26(3), August-September, p. 177.
- Tagesson, T. B. O. (2009). What Explains the Extent and Content of Social and Environment on Corporate: A Study of Social and Environmental Reporting in Swedish Listed Corporates. **Corporate Social Responsibility & Environmental**, 16(6), pp. 352-364.
- Tallman & Fladmoe-Lindquist. (1994). The Resource-Based Strategy and Competitive Advantage among Multinationals. **Advances in Strategic Management**, 10, pp. 45-72.
- Tangpinyoputtikhun, Y., & Ussahawanitchakit, P. (2009). Roles of Governance-Based Practices in Accounting Information Effectiveness and Firm Growth of Thai-Listed Firms. **Journal of International Business and Economics**, 9(2), pp. 389-411.
- Taro Yamane. (1973). **Statistics: An Introductory Analysis**. 3rd Ed. New York. Harper and Row Publications.
- Teece, D.J., Psiano, G., & Shuen, A. (1997). Dynamic Capabilities and Strategic Management. **Strategic Management Journal**, 18(7), pp. 509-533.
- The NSW Department of Environment and Conservation. (2003). **Environmental Guidelines**. Search on 2015, March 21, Available: <http://www.environment.nsw.gov.au/resources/water/effguide.pdf>.

- Tilt, C. (1994). The Influence of External Pressure Group on Corporate Social Disclosure. **Accounting, Auditing and Accountability journal**, pp. 47-72.
- Tsamenyi, M., Enninful-Adu, E., & Onuumah, J. (2007). Disclosure and Corporate Governance in Developing Countries: Evidence from Ghana. **Managerial Auditing Journal**, 22(3), pp. 319-334.
- UNSD (United Nations Division for Sustainable Development). (2001). **Environmental Management Accounting Procedures and Principles**. United Nations, New York, NY.
- United Nations. (2000). **United Nations Improving Governments' Role in the Promotion of Environmental Managerial Accounting: An Initiative of the United Nations Division for Sustainable Development, United Nations**. New York, NY.
- United States Environmental Protection Agency. (1995). **An Introduction to Environmental Accounting as a Business Management Tool: Key Concepts and Terms**. EPA, Washington D.C, June.
- Utterback, J.M., & Abernathy, W.J. (1975). Dynamic model of process and product innovation. **Omega-International Journal of Management Science**, 3(6), pp 639-656.
- Velazquez, L.E., Esquer, J., & Munguia, N.E. (2011). Sustainable learning organization. **The Learning Organization**, 18(1), pp. 36-44.
- Waddock, S. A., & Graves, S. B. (1997). The Corporate Social Performance-financial Performance Link. **Strategic Management Journal**, 18, pp. 303-319.
- Waheeduzzman, A.N.M., & Ryans, J.J. (1996). Definition, perspective and understanding of international competitiveness: A Quest for A Common Ground. **Competitive Review**, 6(2), pp. 7-29.
- Wahyuni, D. (2006) Environmental Management Accounting: Techniques and Benefits, **Journal of Business & Economics Research**, 4(10), pp. 1-6.
- Wang, W-C., Lin, C-H., & Chu, Y-C. (2011). Types of competitive advantage and analysis. **International Journal of Business and Management**, 6(5), pp. 100-104.
- Watchaneeporn, S. (2010). Barriers to the development of environmental management accounting: An exploratory study of pulp and paper companies in Thailand. **Euro Med Journal of Business**, 5(3), pp. 315-331.

- Watts, R. L. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards. **The Accounting Review**, 53, pp. 112-134.
- Weerawardena & O'Cass. (2004). Exploring the Characteristics of the Market-Driven Firms and Antecedents of Sustained Competitive Advantage. **Industrial Marketing Management**, 33, pp. 419-428.
- Weylman, C.R. (1996). Principles to set your professional reputation by. **National Underwriter**. March, 11, pp. 21-23.
- Zaltman, C., Duncan, R., & Holbek, J. (1973). **Innovations and Organizations**. Wiley, New York, NY.
- Zott, C. (2003). Dynamic Capabilities and the emergence of intra-industry differential firm performance insights from a simulation study. **Strategic Management Journal**, 24, pp. 97-125.
- Zutshi A., & Sohal A. (2004) Adoption and maintenance of environmental management systems. Critical success factors. **Management of Environmental Quality: An International Journal**, 15(4), pp. 399-419.
- Zwetsloot, G.I.J.M. (2003). From Management Systems to Corporate Social Responsibility. **Journal of Business Ethics**, 44, pp. 201-207.

**ภาคผนวก**

ภาคผนวก ก  
หนังสือเชิญผู้ทรงคุณวุฒิ



ที่ คบช. 0105/005ป

14 พฤศจิกายน 2559

**เรื่อง** ขอความอนุเคราะห์ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบข้อมูลเพื่อจัดทำวิทยานิพนธ์

**เรียน** ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ศิริมา แก้วเกิด

**สิ่งที่ส่งมาด้วย** ร่างแบบสอบถาม จำนวน 1 ชุด

ตัวนักศึกษา นางสาวณิชา กล้าปราบโจร รหัสนักศึกษา 56560082 หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กำลังจัดทำวิทยานิพนธ์ เรื่อง "ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับ การรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย" โดยมี ดร.วรงค์ แซ่มเมืองนิก เป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ในกรณีนี้หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ขอความอนุเคราะห์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ศิริมา แก้วเกิด เป็นผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบและพิจารณาความถูกต้องของ คุณภาพความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถาม ทั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อยและ บรรลุวัตถุประสงค์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ทางหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่าน

จึงขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

คณบดีคณะบัญชี และรักษาการ

ผู้อำนวยการหลักสูตรบัณฑิตศึกษามหาบัณฑิต

คณะบัญชี

ผู้ประสานงาน : ผู้ช่วยศาสตราจารย์รองเอก วรรณพุกษ์

(ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี)

นายสมัญญา จันทริทิพย์ (เจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตร)

โทรศัพท์ 0-2579-1111 ต่อ 2374 โทรสาร 0-2579-1111 ต่อ 2375





ที่ คบช. 0105/005ป

21 พฤศจิกายน 2559

**เรื่อง** ขอความอนุเคราะห์ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบข้อมูลเพื่อจัดทำวิทยานิพนธ์

**เรียน** ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เสนีย์ พงษ์ยาณี

**สิ่งที่ส่งมาด้วย** ร่างแบบสอบถาม จำนวน 1 ชุด

ด้วยนักศึกษา นางชวีณีย์ กล้าปราบใจ รหัสนักศึกษา 56560082 หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กำลังจัดทำวิทยานิพนธ์ เรื่อง "ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย" โดยมี ดร.วรรณ แซ่มเมืองบัก เป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ในกรณีนี้หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี โค้รขอความอนุเคราะห์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เสนีย์ พงษ์ยาณี เป็นผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบและพิจารณาความถูกต้องของคุณภาพความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถาม ทั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อย และบรรลุวัตถุประสงค์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ทางหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่าน

จึงขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิฑาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

คณบดีคณะบัญชี และรักษาการ

ผู้อำนวยการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณะบัญชี

ผู้ประสานงาน : ผู้ช่วยศาสตราจารย์รองเอก วรรณพฤกษ์

(ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี)

นายสมัชฌิ์สุภา จันทร์ทิพย์ (เจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตร)

โทรศัพท์ 0-2579-1111 ต่อ 2374 โทรสาร 0-2579-1111 ต่อ 2375



ที่ คบช. 0105/005ป

21 พฤศจิกายน 2559

**เรื่อง** ขอความอนุเคราะห์ผู้เกี่ยวข้องตรวจสอบข้อมูลเพื่อจัดทำวิทยานิพนธ์

**เขียน** ดร.สุภาวดี สุชีชีพ มออสส์

**สิ่งที่ส่งมาด้วย** ร่างแบบสอบถาม จำนวน 1 ชุด

ด้วยนักศึกษา นางขวัญมี กล้าปราบใจ รหัสนักศึกษา 56560082 หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กำลังจัดทำวิทยานิพนธ์ เรื่อง "ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติกาบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับ การรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย" โดยมี ดร.วรกร แซ่มเมืองบัก เป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ในการนี้หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี โค้รขอความอนุเคราะห์ ดร.สุภาวดี สุชีชีพ มออสส์ เป็นผู้เกี่ยวข้องในการตรวจสอบและพิจารณาความถูกต้องของคุณภาพ ความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถาม ทั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อยและบรรลุ วัตถุประสงค์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ทางหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่าน

จึงขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุจิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

คณบดีคณะบัญชี และรักษาการ

ผู้อำนวยการหลักสูตรบัณฑิตมหาบัณฑิต

คณะบัญชี

ผู้ประสานงาน : ผู้ช่วยศาสตราจารย์รองเอก วรรณพฤกษ์

(ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี)

นายสมิษฐ์สุภา จันทร์ทิพย์ (เจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตร)

โทรศัพท์ 0-2579-1111 ต่อ 2374 โทรสาร 0-2579-1111 ต่อ 2375

ที่ คบช. 0105/005ป

**BANGKHEN**

2410/2  
PHAHOLYOTHIN RD.,  
JATUJAK, BANGKOK  
10900  
TEL. 0 2579 1111  
FAX. 0 2561 1721  
www.spu.ac.th

**CHONBURI CAMPUS**

79 BANGNA-TRAD RD.,  
KLONGTAMRU, MUANG,  
CHONBURI 20000  
TEL. 0 3874 3690-9  
FAX. 0 3874 3700  
www.east.spu.ac.th

**KHON KAEN**

182/12 MOO 4,  
SRICHAN RD.,  
NAIMUANG DISTRICT,  
AMPHUR MUANG,  
KHON KAEN 40000  
TEL. 0 4322 4111  
FAX. 0 4322 4119  
www.khonkaen.spu.ac.th

21 พฤศจิกายน 2559

**เรื่อง** ขอความอนุเคราะห์ผู้เกี่ยวข้องตรวจสอบข้อมูลเพื่อจัดทำวิทยานิพนธ์

**เรียน** ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุบิน ยุระวัช

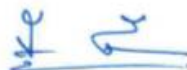
**สิ่งที่ส่งมาด้วย** ร่างแบบสอบถาม จำนวน 1 ชุด

ด้วยนักศึกษาบางขบวนมี ถิ่นสำราญใจ รหัสนักศึกษา 56560082 หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กำลังจัดทำวิทยานิพนธ์ เรื่อง "ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย" โดยมี ดร.วรกร แซ่มเมืองนิก เป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ในการนี้หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ขอความอนุเคราะห์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุบิน ยุระวัช เป็นผู้เกี่ยวข้องในการตรวจสอบและพิจารณาความถูกต้องของคุณภาพความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถาม ทั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อย และบรรลุวัตถุประสงค์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ทางหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่าน

จึงขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ



(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิฑูตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

คณบดีคณะบัญชี และรักษาการ

ผู้อำนวยการหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต

คณะบัญชี

ผู้ประสานงาน : ผู้ช่วยศาสตราจารย์รองเอก วรรณพฤษ

(ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี)

นายสมัชฌ์ศุภา จันทร์ทิพย์ (เจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตร)

โทรศัพท์ 0-2579-1111 ต่อ 2374 โทรสาร 0-2579-1111 ต่อ 2375





ที่ คบช. 0105/005ป

21 พฤศจิกายน 2559

เรื่อง ขอความอนุเคราะห์ให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบข้อมูลเพื่อจัดทำวิทยานิพนธ์

เรียน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุบิน บุระวัช

สิ่งที่ส่งมาด้วย ร่างแบบสอบถาม จำนวน 1 ชุด

ด้วยนักศึกษา นางขวัญรี กล้าปราบใจ รหัสนักศึกษา 56560082 หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กำลังจัดทำวิทยานิพนธ์ เรื่อง "ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย" โดยมี ดร.วรงค์ แซ่มเมืองปึก เป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ในการนี้หลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ขอความอนุเคราะห์จากผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุบิน บุระวัช เป็นผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบและพิจารณาความถูกต้องของคุณภาพความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถาม ทั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อยและบรรลุวัตถุประสงค์

จึงเรียนมาเพื่อโปรดพิจารณา ทางหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม หวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่าน

จึงขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอแสดงความนับถือ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิฑาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

คณบดีคณะบัญชี และรักษาการ

ผู้อำนวยการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณบดีบัญชี

ผู้ประสานงาน : ผู้ช่วยศาสตราจารย์รองเอก วรรณพฤกษ์

(ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปริญญาตรีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี)

นายสมัชฌ์ศุภา จันทร์ทิพย์ (เจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตร)

โทรศัพท์ 0-2579-1111 ต่อ 2374 โทรสาร 0-2579-1111 ต่อ 2375

ภาคผนวก ข

แบบสอบถามในการศึกษาวิจัย

## แบบสอบถาม

เรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืน  
ขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

## คำชี้แจง

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อ  
การจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO  
14001 ในประเทศไทยโดยข้อมูลที่ได้รับจากท่านจักเป็นประโยชน์และมีคุณค่าทางวิชาการอย่างยิ่ง  
ต่อองค์กรและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำไปใช้ในการพัฒนาตัวแบบความสัมพันธ์ปัจจัยเหตุและ  
ผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม อันจะนำองค์กรไปสู่การสร้างนวัตกรรม  
กระบวนการ สร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขัน และความยั่งยืนขององค์กรควบคู่กับการรักษา  
สิ่งแวดล้อม และเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพผู้วิจัยขอความอนุเคราะห์ผู้ที่มี  
หน้าที่ความรับผิดชอบในตำแหน่งผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทเป็นผู้ตอบแบบสอบถามนี้ตาม  
ความเป็นจริง

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณท่านที่กรุณาเสียสละเวลาในการตอบแบบสอบถามทุกข้ออย่างถูกต้อง  
ครบถ้วน คำตอบของท่านจะถูกเก็บรักษาเป็นความลับ และจะไม่มีการใช้ข้อมูลใดๆ ที่เปิดเผย  
เกี่ยวกับธุรกิจของท่านในการรายงานข้อมูล

ขอขอบพระคุณที่ให้ข้อมูลไว้ ณ โอกาสนี้

(นางขวัญนรี กล้าปราบโจร)

นักศึกษาระดับปริญญาเอก

หลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ติดต่อ โดยตรงได้ที่ โทรศัพท์มือถือ:09-6881-6754 E-mail: kwannaree2992@hotmail.com

**ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย**

**คำชี้แจง** กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องที่เป็นจริงเกี่ยวกับท่านมากที่สุด

1. อายุ
 

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 30 ปี	<input type="checkbox"/> 30-40 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 40 ปี
---	-----------------------------------	--
2. ระดับการศึกษา
 

<input type="checkbox"/> ต่ำกว่าปริญญาตรี	<input type="checkbox"/> ปริญญาตรี	<input type="checkbox"/> สูงกว่าปริญญาตรี
---	------------------------------------	---
3. ประสบการณ์ทำงาน
 

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 10 ปี	<input type="checkbox"/> 10-20 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 20 ปี
---	-----------------------------------	--

**ตอนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย**

**คำชี้แจง** กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องที่เป็นจริงเกี่ยวกับกิจการของท่านมากที่สุด

1. ประเภทของธุรกิจ
 

<input type="checkbox"/> จัดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาด MAI
<input type="checkbox"/> ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือตลาด MAI
2. ระยะเวลาในการดำเนินงาน
 

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 10 ปี	<input type="checkbox"/> 10-20 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 20 ปี
---	-----------------------------------	--
3. ระยะเวลาที่กิจการได้รับการรับรองมาตรฐานสากลระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (ISO 14001)
 

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 5 ปี	<input type="checkbox"/> 5-10 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 10 ปี
--	----------------------------------	--
4. กิจการเคยได้รับรางวัลที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม
 

<input type="checkbox"/> เคย	<input type="checkbox"/> ไม่เคย
------------------------------	---------------------------------

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม  
ของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สาขาอุตสาหกรรมในประเทศไทย

**คำชี้แจง** โปรดพิจารณารายการในแต่ละข้อว่าท่านมีความคิดเห็นต่อปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการ  
ปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอยู่ระดับใด โดยใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องที่  
ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด  
5 หมายถึง ความคิดเห็นระดับมากที่สุด 4 หมายถึง ความคิดเห็นระดับมาก  
3 หมายถึง ความคิดเห็นระดับปานกลาง 2 หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อย  
1 หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อยที่สุด

ปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม		ระดับความคิดเห็น				
		(5)	(4)	(3)	(2)	(1)
<b>แรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสีย</b>						
1.	หน่วยงานภาครัฐและเอกชนให้ความสำคัญในการบังคับใช้ กฎ ระเบียบ และข้อบังคับต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม					
2.	หน่วยงานทั้งภาครัฐและเอกชน ตลอดจนผู้ที่เกี่ยวข้องมุ่งเน้นให้ กิจการมีการเปิดเผยข้อมูลและรายงานด้านสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชน					
3.	องค์กรวิชาชีพบัญชีให้ความสำคัญในการพัฒนามาตรฐานและวิธีการ บัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อให้การดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมมีประสิทธิภาพ					
4.	สาธารณชนให้ความสำคัญและยอมรับการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมอย่าง กว้างขวาง					
<b>นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหาร</b>						
5.	ผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญเกี่ยวกับการกำหนดนโยบาย และ จัดทำงบประมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม					
6.	ผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญกับการเลือกใช้มาตรฐานและวิธีการ บัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อแสดงความรับผิดชอบด้านสิ่งแวดล้อมต่อ สาธารณชน					
7.	ผู้บริหารของกิจการให้ความสำคัญกับการกำหนดนโยบายการรับรู้ มูลค่า ต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อม					
8.	ผู้บริหารกิจการให้ความสำคัญกับการนำเสนอ และการเปิดเผยข้อมูล เกี่ยวกับมูลค่าของต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมใน งบการเงิน					



## ตอนที่ 3 (ต่อ)

ปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม		ระดับความคิดเห็น				
		(5)	(4)	(3)	(2)	(1)
<b>ความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม</b>						
9.	กิจการมีการกำหนดแนวทางวิธีการ และมาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อม อย่างเป็นรูปธรรม					
10.	กิจการส่งเสริมให้บุคลากรเข้ามามีส่วนร่วมในด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อให้เกิดความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมในการดำเนินงาน					
11.	กิจการส่งเสริมให้บุคลากรได้รับการพัฒนาด้านสิ่งแวดล้อม โดยจัดให้มีการอบรมเพื่อสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและผลกระทบเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง					
12.	กิจการสนับสนุนให้บุคลากรทุกฝ่ายร่วมมือกันในการจัดการสิ่งแวดล้อม เพื่อให้การดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเกิดประสิทธิผลสูงสุด					
<b>นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ</b>						
13.	หน่วยงานภาครัฐสนับสนุนให้กิจการมีการจัดกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นรูปธรรม					
14.	หน่วยงานภาครัฐสนับสนุนให้กิจการมีการกำหนดแผน นโยบาย มาตรฐานการบัญชี วิธีการบัญชี ตลอดจนการจัดทำรายงานข้อมูล ต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นรูปธรรม					
15.	หน่วยงานภาครัฐมีการกำหนดให้กิจการที่มีการดำเนินงานที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ต้องมีการจัดทำรายงานและเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างจริงจัง					
16.	หน่วยงานภาครัฐให้ความสำคัญกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมโดยจัดให้มีการเข้าร่วมสัมมนา ฝึกอบรมด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง					
<b>ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี</b>						
17.	นักบัญชีของกิจการมีความรู้ ความเข้าใจ เกี่ยวกับมาตรฐานและการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อม เช่น การรับรู้ต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย และหนี้สินสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างดี					
18.	นักบัญชีของกิจการสามารถประยุกต์ใช้หลักการ แนวคิด เกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อมมาปรับใช้กับการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี					
19.	นักบัญชีของกิจการมีการปฏิบัติการบัญชีสิ่งแวดล้อมภายใต้จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีเป็นอย่างดี					

## ตอนที่ 3 (ต่อ)

ปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม		ระดับความคิดเห็น				
		(5)	(4)	(3)	(2)	(1)
ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (ต่อ)						
20.	นักบัญชีของกิจการเข้าร่วมสัมมนาฝึกอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีข้อกำหนด หลักการ และวิธีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง					

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สาขาอุตสาหกรรมในประเทศไทย

**คำชี้แจง** โปรดพิจารณารายการในแต่ละข้อว่าท่านมีความคิดเห็นต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอยู่ระดับใดโดยใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

5 หมายถึง ความคิดเห็นระดับมากที่สุด 4 หมายถึง ความคิดเห็นระดับมาก

3 หมายถึง ความคิดเห็นระดับปานกลาง 2 หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อย

1 หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อยที่สุด

การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม		ระดับความคิดเห็น				
		(5)	(4)	(3)	(2)	(1)
1.	กิจการของท่านมีการจัดทำงบประมาณเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม รวมถึงผลกระทบต่างๆ ที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อเพิ่มศักยภาพในการดำเนินงานให้สูงขึ้น					
2.	กิจการของท่านให้ความสำคัญในการวิเคราะห์รายการและเหตุการณ์ทางการเงินด้านสิ่งแวดล้อมในอดีตเพื่อนำมากำหนดแนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิผล					
3.	กิจการของท่านให้ความสำคัญในการรวบรวมบันทึก จำแนก และจัดทำรายงานด้านสิ่งแวดล้อมอันจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร					
4.	กิจการของท่านมีการนำเสนอข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างครบถ้วนถูกต้อง เพื่อใช้ในการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจด้านสิ่งแวดล้อมและการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง					

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 สาขาอุตสาหกรรมในประเทศไทย

**คำชี้แจง** โปรดพิจารณารายการในแต่ละข้อว่าท่านมีความคิดเห็นต่อผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมอยู่ระดับใด โดยใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

5 หมายถึง ความคิดเห็นระดับมากที่สุด      4 หมายถึง ความคิดเห็นระดับมาก

3 หมายถึง ความคิดเห็นระดับปานกลาง      2 หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อย

1 หมายถึง ความคิดเห็นระดับน้อยที่สุด

ผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม		ระดับความคิดเห็น				
		(5)	(4)	(3)	(2)	(1)
<b>นวัตกรรมกระบวนการด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม</b>						
1.	กิจการเชื่อมั่นว่าการมีนวัตกรรมในการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมที่ดีจะช่วยเพิ่มผลผลิตและลดต้นทุนของกิจการ					
2.	กิจการให้ความสำคัญกับการสร้างนวัตกรรมทางด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการและผู้มีส่วนได้เสีย					
3.	กิจการสนับสนุนให้เกิดการเรียนรู้ในการใช้นวัตกรรมในการทำงาน เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายได้เร็วขึ้น					
4.	กิจการมุ่งเน้นให้มีการจัดสรรงบประมาณด้านสิ่งแวดล้อมเพื่อการสร้างสรรค์นวัตกรรมอย่างต่อเนื่อง					
<b>ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน</b>						
5.	กิจการมีการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลให้ต้นทุนการผลิตสินค้าและต้นทุนการลงทุนด้านสิ่งแวดล้อมต่ำ เมื่อเทียบกับคู่แข่ง					
6.	กิจการมีการผลิตสินค้าและบริการที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม ส่งผลทำให้การเข้าถึงลูกค้าของกิจการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและรวดเร็ว เมื่อเทียบกับคู่แข่ง					
7.	กิจการให้ความสำคัญและตระหนักถึงผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม จนได้รับการยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียว่าเป็นองค์กรที่รับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม เมื่อเทียบกับคู่แข่ง					

## ตอนที่ 5 (ต่อ)

ผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม		ระดับความคิดเห็น				
		(5)	(4)	(3)	(2)	(1)
ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (ต่อ)						
8.	กิจการมีการนำข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมมาใช้ในการบริหารจัดการ ส่งผลให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ทรัพยากร เมื่อเทียบกับคู่แข่ง					
ความยั่งยืนขององค์กร						
9.	กิจการมีการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพได้มาตรฐานส่งผลให้ฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการมีเสถียรภาพมั่นคงทั้งในระยะสั้นและระยะยาว					
10.	กิจการมีการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่มีคุณภาพ จนเป็นที่ยอมรับจากนักลงทุน หน่วยงานรัฐ และผู้มีส่วนได้เสียในระยะยาว					
11.	กิจการมีนโยบายในการแสดงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมที่นำไปสู่การสร้างมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ถือหุ้นอย่างต่อเนื่อง					
12.	กิจการมีการนำนโยบายสิ่งแวดล้อมไปปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง ส่งผลทำให้กิจการสามารถรักษาการเติบโต นำไปสู่ความอยู่รอดและเจริญก้าวหน้าใหม่					

## ตอนที่ 6 ข้อเสนอแนะ

หากท่านมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับการบริหารงานการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม และบัญชีสิ่งแวดล้อม ได้โปรดเสนอแนะในช่องว่างข้างล่างนี้

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่ท่านให้ความอนุเคราะห์มา ณ โอกาสนี้

ภาคผนวก ค

ค่าดัชนีความสอดคล้องของแบบสอบถาม





ข้อที่	ข้อความถามในแบบสอบถาม	ค่าความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิคนที่					ค่า IOC	แปลผล
		1	2	3	4	5		
ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยเหตุที่มีผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (ต่อ)								
นโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐ (ต่อ)								
4.	หน่วยงานภาครัฐให้ความสำคัญกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมโดยมีการจัดสัมมนาด้านการจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมให้กับกิจการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี								
1.	นักบัญชีของกิจการมีความรู้ ความเข้าใจ ความสามารถเกี่ยวกับมาตรฐานและการปฏิบัติการทางการบัญชีสิ่งแวดล้อม เช่น การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม เป็นอย่างดี	0	1	1	1	1	0.8	ใช้ได้
2.	นักบัญชีของกิจการมีความสามารถในการนำหลักการแนวคิด ความรู้ทางวิชาชีพ ค่านิยมและจริยธรรมในการปฏิบัติการทางการบัญชีสิ่งแวดล้อมการประยุกต์ใช้กับการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
3.	นักบัญชีของกิจการเข้าร่วมสัมมนา ฝึกอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี ข้อกำหนด หลักการและวิธีการบันทึกบัญชีอย่างต่อเนื่อง	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
4.	นักบัญชีของกิจการมุ่งเน้นการจัดทำบัญชีที่มีประสิทธิภาพ โปร่งใส สะท้อนให้เห็นถึงความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการและมีการนำเสนอรายงานให้เห็นถึงผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้เสีย	1	1	1	0	1	0.8	ใช้ได้







ข้อ ที่	ข้อคำถามในแบบสอบถาม	ค่าความคิดเห็น ของผู้ทรงคุณวุฒิ คนที่					ค่า IOC	แปล ผล
		1	2	3	4	5		
ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อม (ต่อ)								
ความได้เปรียบด้านการแข่งขันทางการเงิน (ต่อ)								
4.	กิจการมีการตอบสนองวิธีปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมก่อให้เกิดเกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ทรัพยากรของกิจการ	1	1	1	0	1	0.8	ใช้ได้
5.	กิจการมีกระบวนการปฏิบัติการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อมที่แตกต่างเหนือกว่าคู่แข่ง	- 1	1	1	1	1	0.6	ใช้ได้
ความยั่งยืนขององค์กร								
1.	กิจการมีการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมส่งผลให้กิจการมีฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่มีเสถียรภาพ	- 1	1	1	0	1	0.4	ปรับปรุง
2.	กิจการมีการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่มีคุณภาพจนเป็นที่ยอมรับและการสนับสนุนทั้งจากนักลงทุนหน่วยงานรัฐและผู้มีส่วนได้เสียในระยะยาว	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
3.	กิจการมีนโยบายการแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมทำให้สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ถือหุ้นอย่างต่อเนื่อง	1	1	1	0	0	0.6	ใช้ได้
4.	กิจการมีนโยบายสิ่งแวดล้อมไปปฏิบัติอย่างต่อเนื่องทำให้สามารถรักษาการเติบโตของกิจการนำไปสู่ความอยู่รอดและเจริญก้าวหน้าในอนาคต	1	1	1	1	1	1	ใช้ได้
5.	กิจการมีการเปิดเผยและนำเสนอรายงานด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับชุมชนและสังคมอย่างต่อเนื่อง	1	1	1	0	1	0.8	ใช้ได้
ค่าเฉลี่ยรวมทั้งฉบับ							0.88	ใช้ได้

ภาคผนวก ง  
แบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง

## แบบสัมภาษณ์

เรื่อง ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

---

### คำชี้แจง

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร และวิเคราะห์แนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ผู้วิจัยขอความอนุเคราะห์ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทยเป็นผู้ให้ข้อมูลตามความเป็นจริง

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณท่านที่กรุณาเสียสละเวลาในการให้ข้อมูลอย่างถูกต้องครบถ้วน คำตอบของท่านจะถูกเก็บรักษาเป็นความลับ และจะไม่มีการใช้ข้อมูลใดๆ ที่เปิดเผยเกี่ยวกับธุรกิจของท่านในการรายงานข้อมูล

ขอขอบพระคุณที่ให้ข้อมูลไว้ ณ โอกาสนี้

(นางขวัญนรี กล้าปราบโจร)

นักศึกษาปริญญาเอก

หลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ติดต่อโดยตรงได้ที่โทรศัพท์มือถือ: 09-6881-6754 E-mail: kwannaree2992@hotmail.com

### ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ให้ข้อมูล

1. ชื่อบริษัท.....  
 ที่อยู่.....  
 .....  
 เบอร์โทร.....  
 ประเภทบริษัท  บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์  บริษัทไม่จดทะเบียนในตลาด  
 หลักทรัพย์
2. ผู้ให้ข้อมูล.....  
 ตำแหน่ง.....  
 วันที่ให้ข้อมูล.....

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความ  
 ยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

คำชี้แจง โปรดระบุแนวทางการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนของ  
 องค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย ในเรื่องต่อไปนี้

1. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการ  
 บัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

2. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของฝ่ายบริหารที่ส่งผลต่อ  
 การปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

3. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

4. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีสิ่งแวดล้อมของรัฐที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

5. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

6. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไรที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

7. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับขนาดของกิจการที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

8. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับโครงสร้างการเป็นเจ้าของที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

9. ท่านมีแนวทางปฏิบัติอย่างไรเกี่ยวกับโครงสร้างหนี้สินที่ส่งผลต่อการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

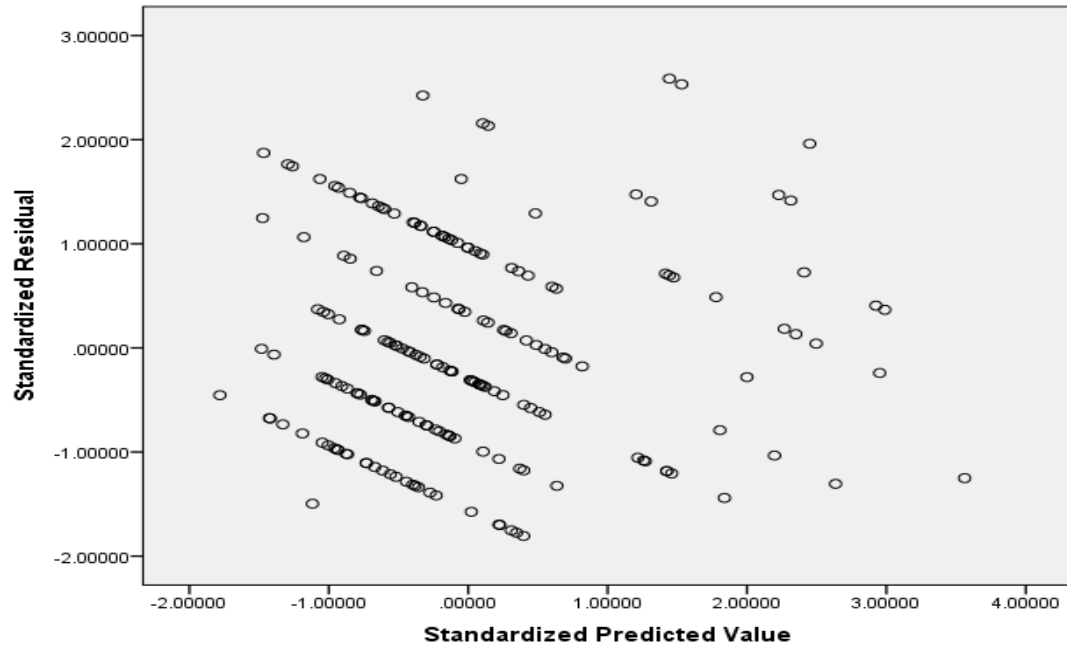
ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูง ที่ท่านให้ความอนุเคราะห์มา ณ โอกาสนี้



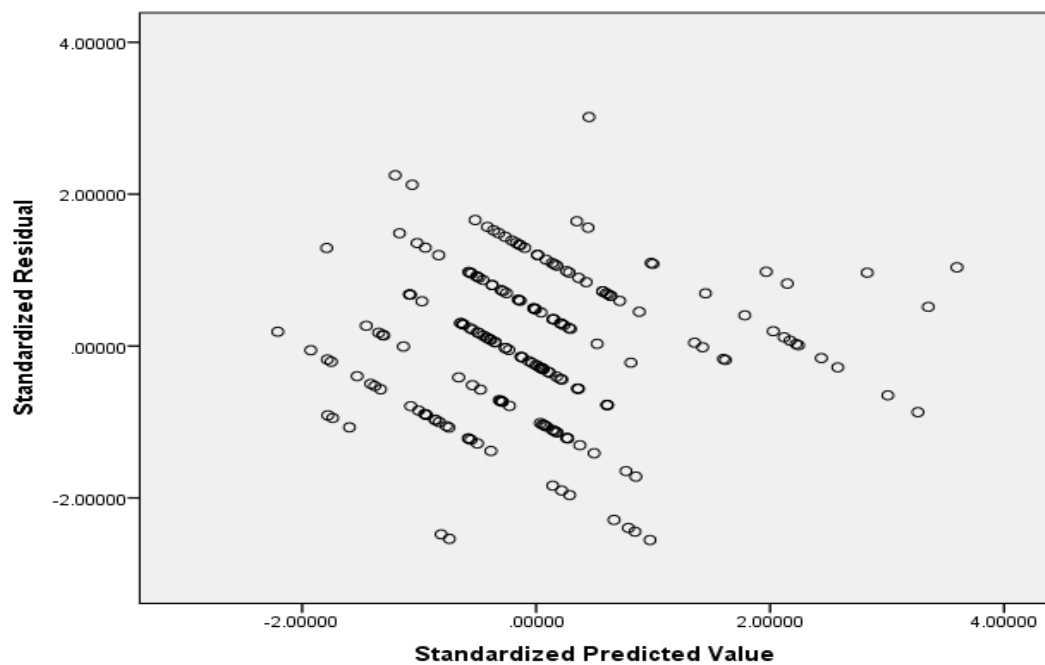
ภาคผนวก จ

การตรวจสอบความเป็นเอกพันธ์ของการกระจาย

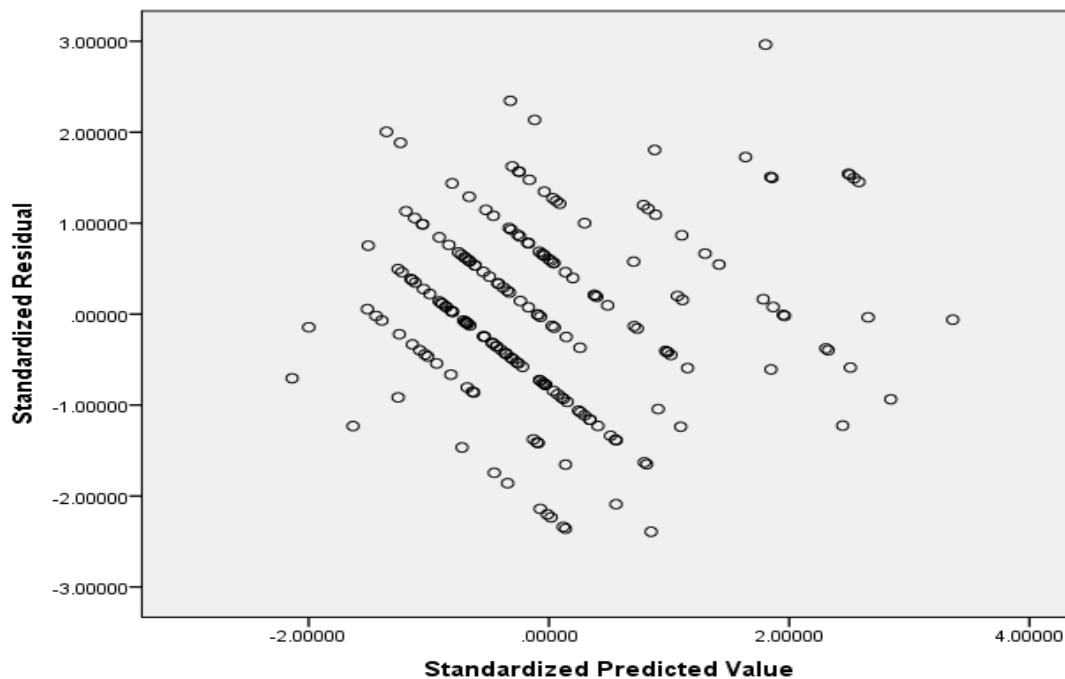
ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย



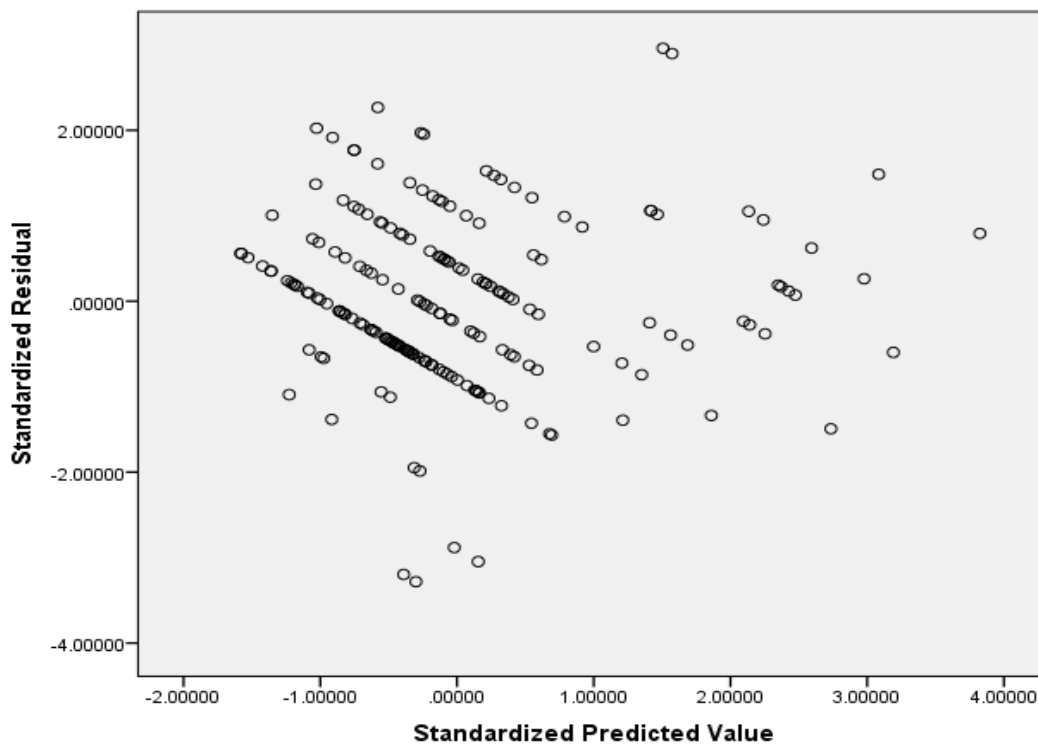
ภาพประกอบที่ 28 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAP เป็นตัวแปรตาม



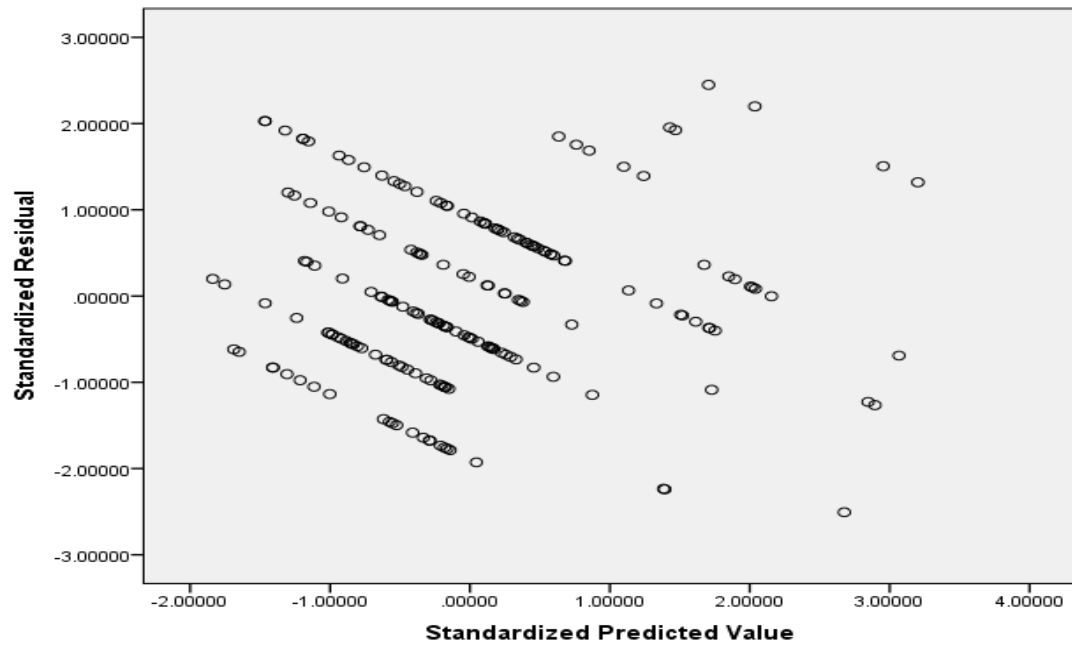
ภาพประกอบที่ 29 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAI เป็นตัวแปรตาม



ภาพประกอบที่ 30 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CAF เป็นตัวแปรตาม

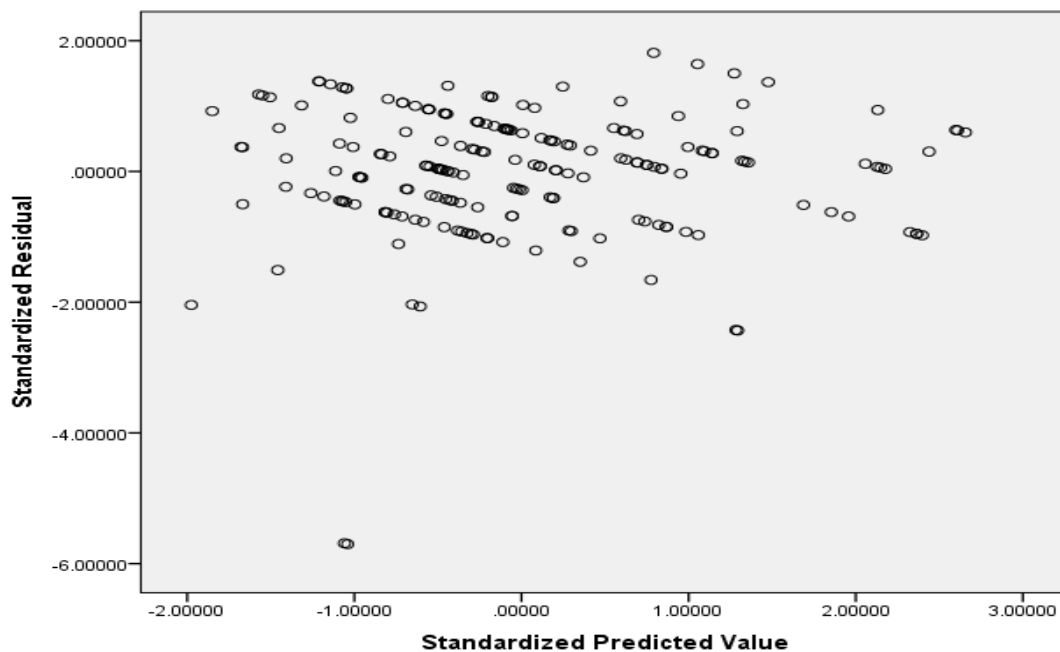


ภาพประกอบที่ 31 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CST เป็นตัวแปรตาม

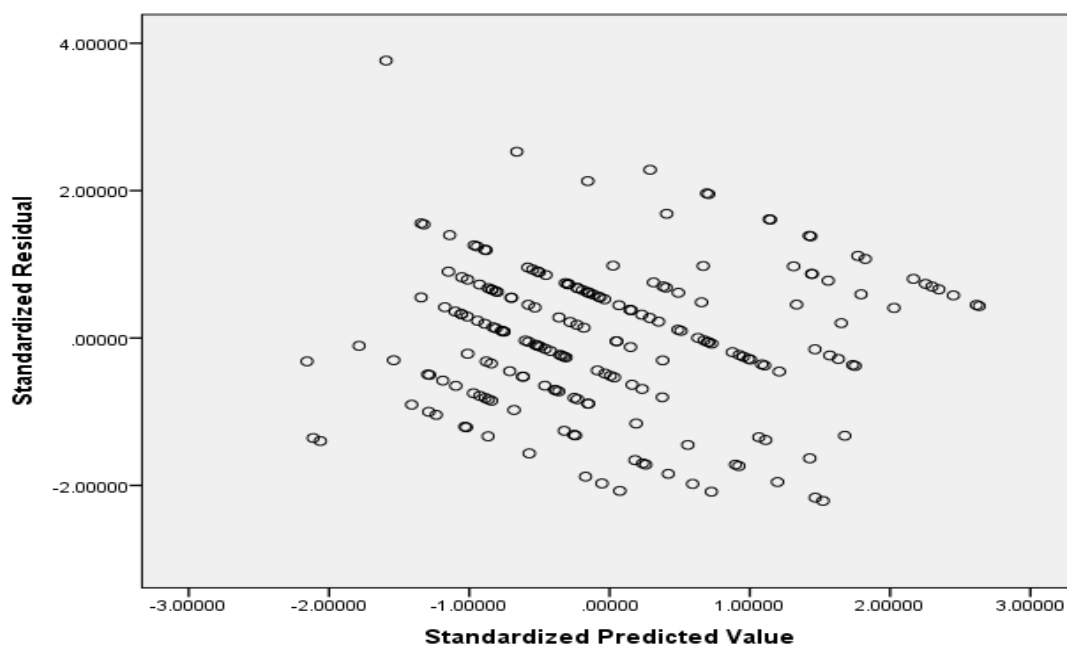


ภาพประกอบที่ 32 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย POL เป็นตัวแปรตาม

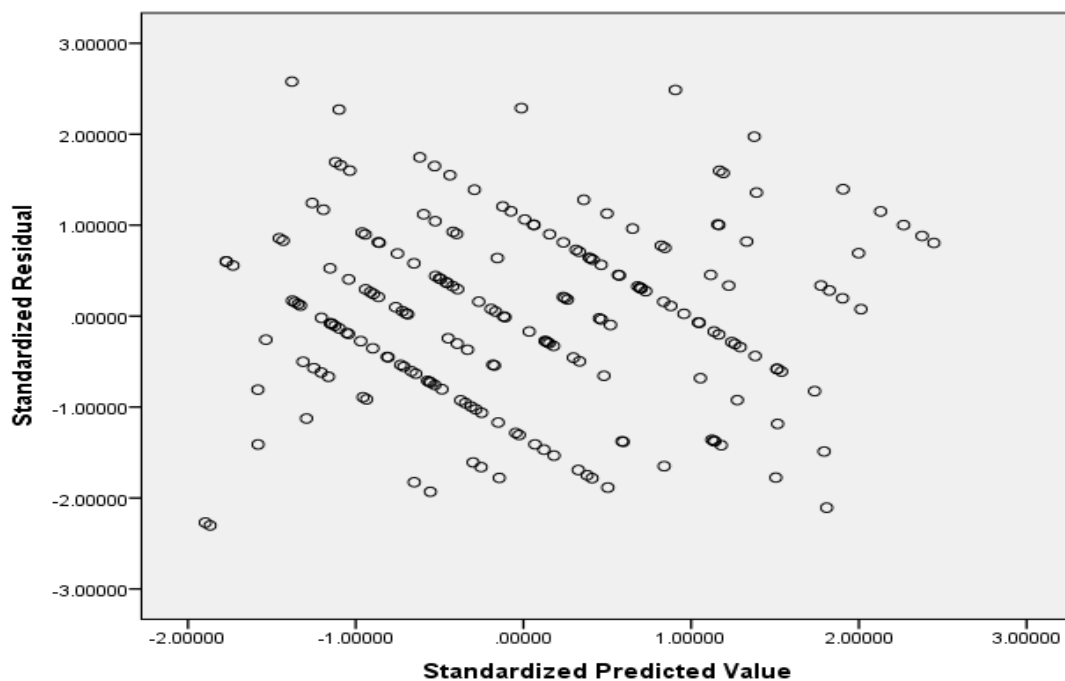
ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย



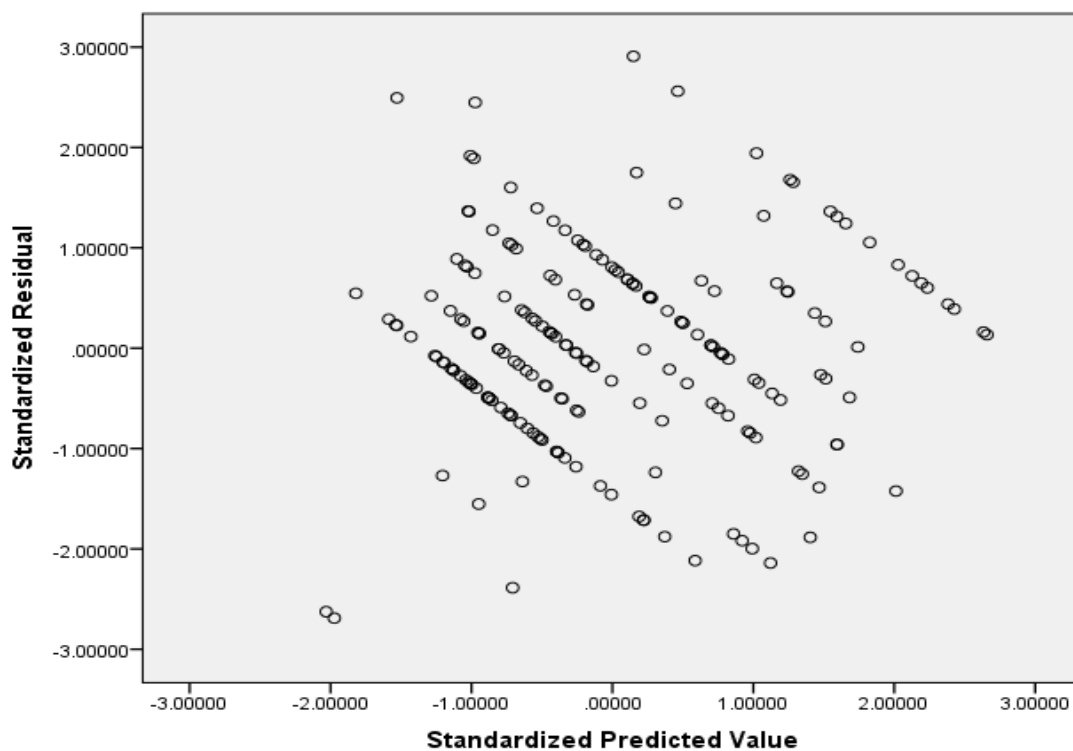
ภาพประกอบที่ 33 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAP เป็นตัวแปรตาม



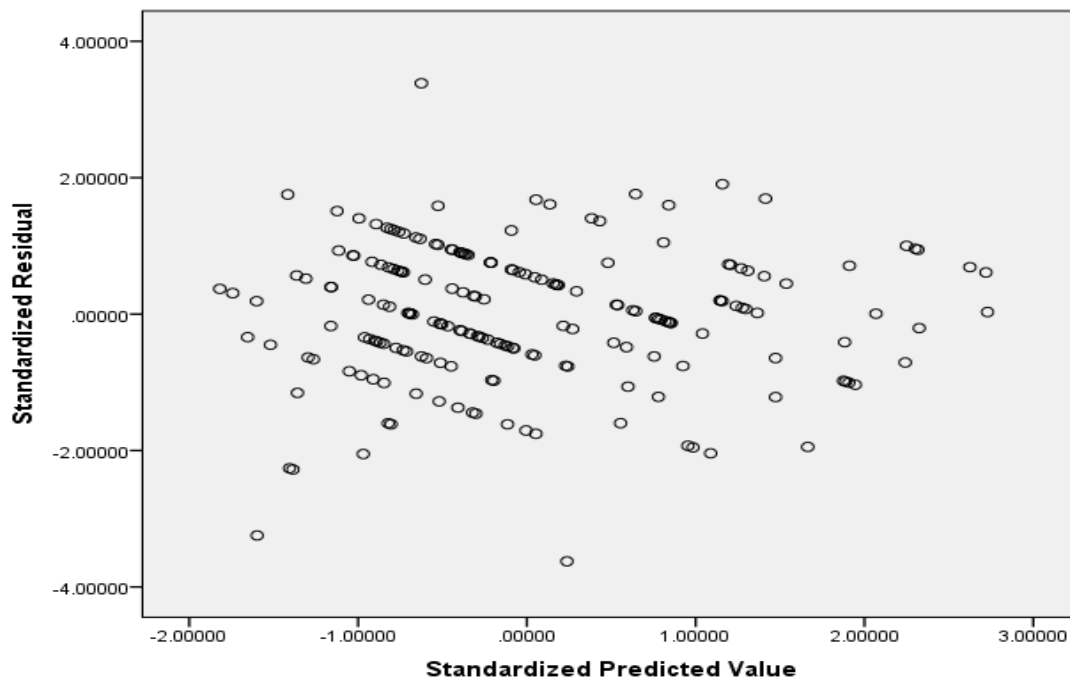
ภาพประกอบที่ 34 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAI เป็นตัวแปรตาม



ภาพประกอบที่ 35 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CAF เป็นตัวแปรตาม

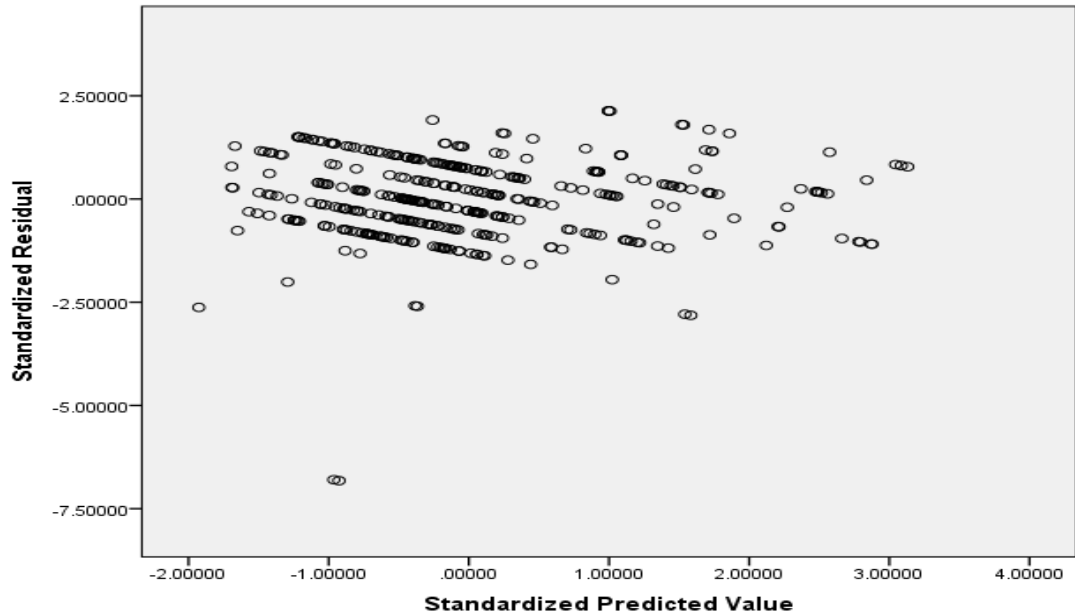


ภาพประกอบที่ 36 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CST เป็นตัวแปรตาม

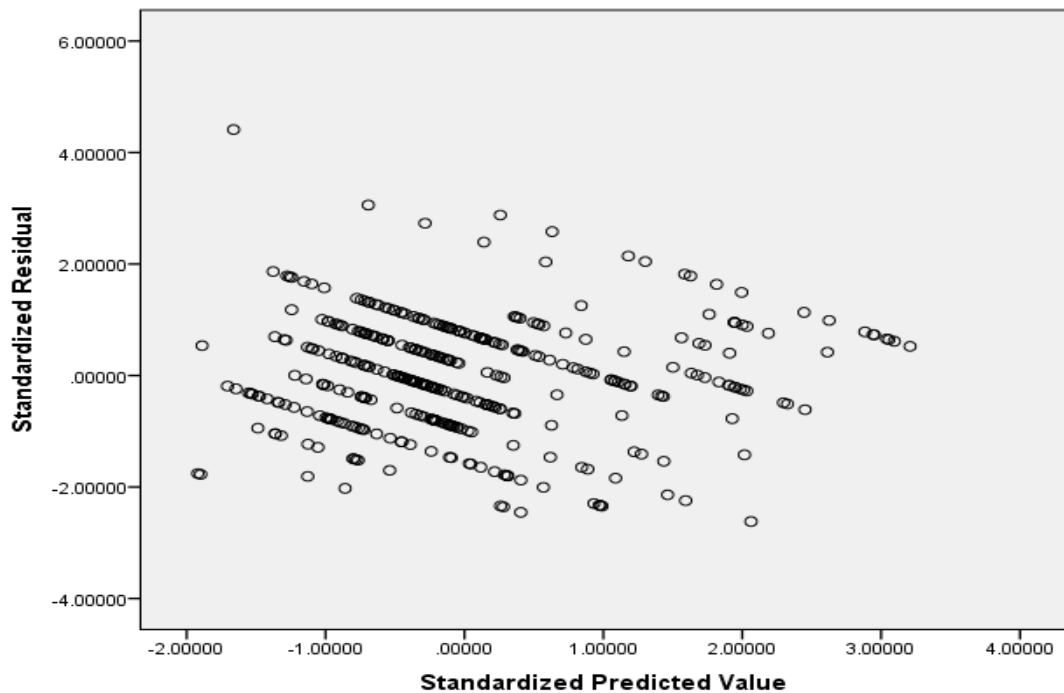


ภาพประกอบที่ 37 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย POL เป็นตัวแปรตาม

ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของการปฏิบัติการบัญชีเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีต่อความยั่งยืนขององค์กร  
ของบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 14001 ในประเทศไทย

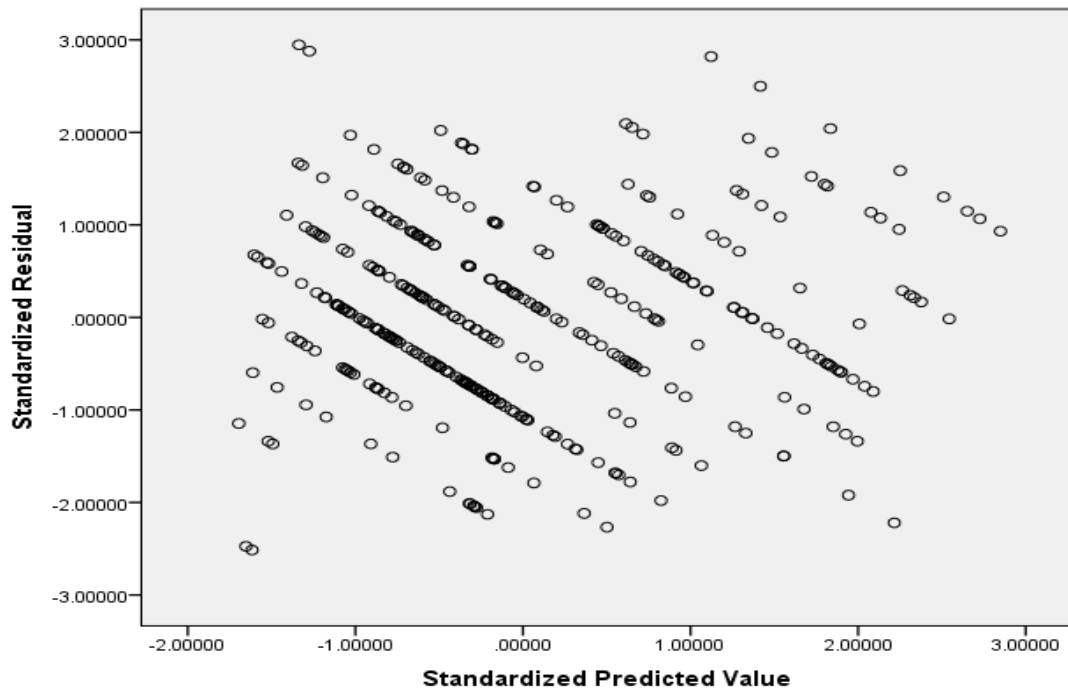


ภาพประกอบที่ 38 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ  
ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAP เป็นตัวแปรตาม

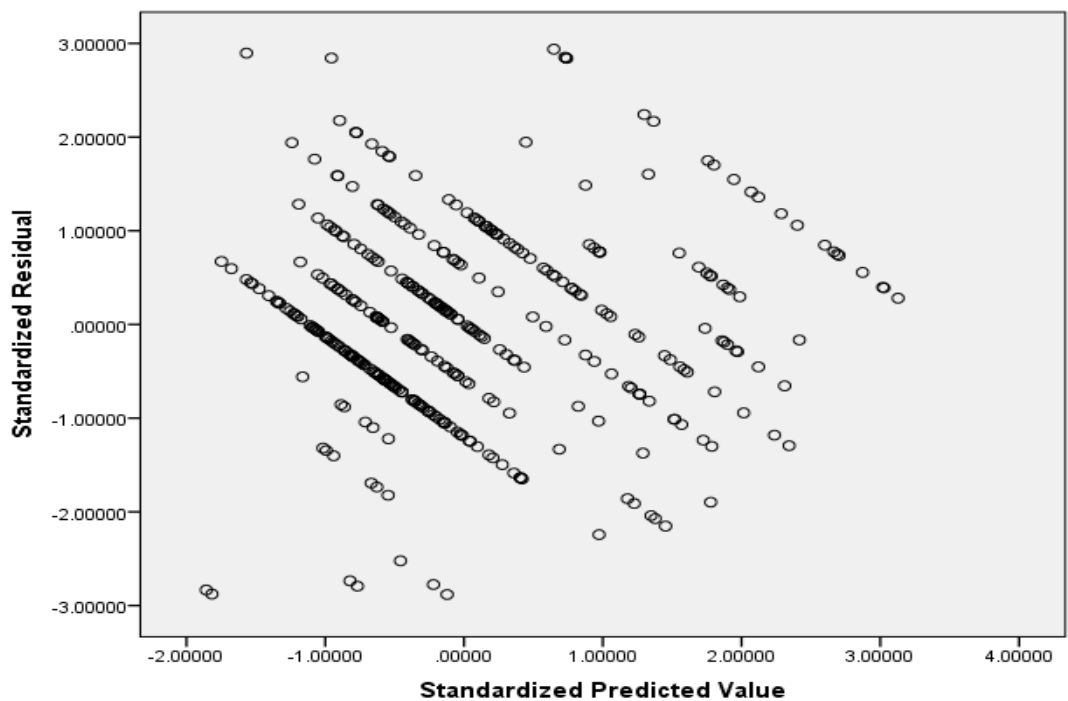


ภาพประกอบที่ 39 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ  
ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย EAI เป็นตัวแปรตาม

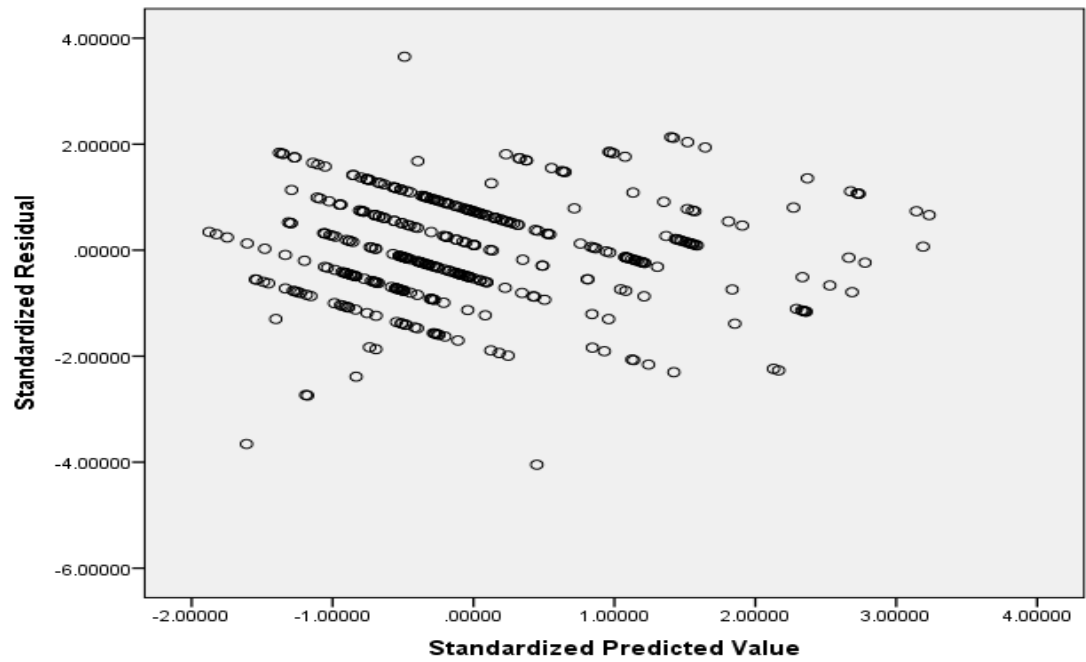




ภาพประกอบที่ 40 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CAF เป็นตัวแปรตาม



ภาพประกอบที่ 41 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย CST เป็นตัวแปรตาม



ภาพประกอบที่ 42 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเศษที่เหลือมาตรฐาน (Standardized Residual) กับ ค่าพยากรณ์มาตรฐาน (Standardized Predicted Value) โดย POL เป็นตัวแปรตาม

## ประวัติผู้วิจัย



ชื่อ – สกุล	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ขวัญนรี กล้าปราบโจร
วัน เดือน ปีเกิด	21 สิงหาคม 2514
สถานที่เกิด	จังหวัดสุพรรณบุรี
วุฒิการศึกษา	พ.ศ. 2546 บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต (การบัญชีการเงิน) มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ พ.ศ. 2538 ศิลปศาสตรบัณฑิต สาขาการจัดการทั่วไป (การบัญชี) สถาบันราชภัฏพระนครศรีอยุธยา พ.ศ. 2538
ผลงานทางวิชาการที่ได้รับการตีพิมพ์	- การบริหารต้นทุนและการประเมินมูลค่าการผลิตโดยรวม ของผลิตภัณฑ์จากไม้เพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืนในตำบลท่าเสา อำเภอไทรโยค จังหวัดกาญจนบุรี - การวิเคราะห์ต้นทุนและระบบบัญชีต้นทุนผลิตภัณฑ์ชุมชน: อาหารและสมุนไพร - การพัฒนารูปแบบการบริหารจัดการกองทุนหมู่บ้าน ในจังหวัดกาญจนบุรี - การพัฒนารูปแบบกิจกรรมเสริมทักษะการจัดทำบัญชีเพื่อ ส่งเสริมความเข้มแข็งของกองทุนหมู่บ้าน จังหวัด กาญจนบุรี - ปัญหาและแนวทางการแก้ไขปัญหาในการยื่นแบบภาษี ขององค์การบริหาร ส่วนตำบลหนองลู อำเภอสังขละ บุรี จังหวัดกาญจนบุรี

<b>รางวัลหรือทุนที่เคยได้รับ</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ทุนสนับสนุนผลงานวิจัยสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาแห่งชาติ</li> <li>- ทุนสนับสนุนผลงานวิจัยสำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ</li> </ul>
<b>ประสบการณ์ในการทำงาน</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- อาจารย์ประจำหลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี พ.ศ. 2548-ปัจจุบัน</li> <li>- ประธานประจำหลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี พ.ศ. 2550-2557</li> <li>- รองคณบดีฝ่ายวิชาการ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี พ.ศ. 2554-2560</li> <li>- ผู้ช่วยอธิการบดี มหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี พ.ศ. 25561</li> <li>- รองอธิการบดี มหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี พ.ศ. 2561-ปัจจุบัน</li> </ul>
<b>ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- อาจารย์ประจำหลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี</li> <li>- รองอธิการบดี มหาวิทยาลัยราชภัฏกาญจนบุรี</li> </ul>
<b>สถานที่อยู่ปัจจุบัน</b>	243 หมู่ 5 ต.หนองบัว อ.เมือง จ.กาญจนบุรี 71190