

ปัจจัยเชิงเหตุและผลของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

The Antecedents and Consequences of the Success in Implementing Environmental Accounting of Thai-Listed Firms

ดร. พรทิพย์ ชุ่มเมืองปัก

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สาขาวิชาการบัญชี

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ

Dr. Porntip Shoommuangpak

Assistant Professor of Accounting

Faculty of Business Administration, King Mongkut's University of Technology North Bangkok

E-Mail: porntipsh@kmutnb.ac.th

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาแบบจำลองความสัมพันธ์เชิงเหตุและผลของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยศึกษาอิทธิพลของปัจจัยเชิงสาเหตุของความสำเร็จในการประยุกต์ใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมที่มีผลต่อภาพลักษณ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย การวิจัยครั้งนี้ใช้วิธีการสำรวจในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยใช้แบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 210 กิจการ และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเป็นระบบโดยกำหนดสัดส่วนจากประเภทอุตสาหกรรม การเก็บรวบรวมข้อมูลใช้แบบวัดชนิดประมาณค่าในการวัดเพื่อทดสอบสมมติฐานโมเดลโครงสร้างความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ

ผลการวิจัยสรุปดังนี้ ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลต่อภาพลักษณ์ขององค์กร นอกจากนี้ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร และความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียเป็นปัจจัยเชิงเหตุที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม ดังนั้น โมเดลความสัมพันธ์เชิงเหตุและผลที่เกี่ยวข้องกับความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งประกอบด้วยภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย และความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม จึงสามารถอธิบายความแปรปรวนของภาพลักษณ์ขององค์กรบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

คำสำคัญ: ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย ภาพลักษณ์ขององค์กร

Abstract

The objective of the research intends to analyze the antecedents and consequences of the success in implementing environmental accounting. The 210 Thai-Listed firms were recruited to participate as the representative samples of the research. The systematic sampling and sample proportion from types of industry methods was employed to obtain the participants of Thai-Listed firms. Respondents will be assessed using questionnaires with rating scales to measure the hypothesized structural equation model.

The results revealed that the success in implementing environmental accounting had a significant positive effect on corporate image. Moreover, the structural equation model presented that transformational leadership, good governance organizational culture, and stakeholders'

expectations had more positive influenced on the success in implementing environmental accounting and were more likely to increases corporate image.

Keywords: Success in Implementing Environmental Accounting, Transformational Leadership, Good Governance Organizational Culture, Stakeholders Expectation, Corporate Image

บทนำ

ในปัจจุบันการดำเนินธุรกิจต้องเผชิญกับการแข่งขันอย่างรุนแรง เนื่องจากได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงด้านเศรษฐกิจ ด้านสังคม และด้านสิ่งแวดล้อมธุรกิจต่าง ๆ จึงให้ความสำคัญในการกำหนดกลยุทธ์เพื่อความอยู่รอดในการดำเนินธุรกิจได้อย่างยั่งยืน โดยดำเนินธุรกิจให้เจริญเติบโตเพื่อตอบสนองด้านเศรษฐกิจ เพิ่มคุณภาพชีวิตของผู้มีส่วนได้เสียเพื่อตอบสนองด้านสังคม รวมถึงดำเนินธุรกิจให้กระทบต่อสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุด ซึ่งกลยุทธ์สำคัญที่ธุรกิจนำมาประยุกต์ใช้ในการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืนโดยให้ความสำคัญกับความต้องการของผู้บริโภคโดยการสร้างนวัตกรรมทั้งผลิตภัณฑ์และกระบวนการ แต่อย่างไรก็ตาม ยังมีเสียงเรียกร้องจากผู้บริโภคในประเด็นของความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมในการดำเนินธุรกิจ ดังนั้น การสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืนในการดำเนินธุรกิจ โดยการดำเนินธุรกิจโดยใช้กลยุทธ์ที่คำนึงถึงผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม เพื่อตอบสนองต่อความคาดหวังของสังคมและผู้มีส่วนได้เสียกับธุรกิจได้อย่างชัดเจนและตรงประเด็นสามารถดำเนินธุรกิจให้เติบโตได้อย่างยั่งยืน (Arora & Dharwadkar, 2011) บริษัทชั้นนำของประเทศไทย เช่น บริษัทบางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) บริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน) บริษัทปูนซีเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน) เป็นต้น ได้นำแนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมมาประยุกต์ในการดำเนินธุรกิจโดยถ่ายทอดออกมาในรูปแบบของการจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมสำหรับการสร้างความอยู่รอดในการดำเนินธุรกิจได้อย่างยั่งยืน

การบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting) เป็นแนวคิดทางบัญชีใหม่ที่บูรณาการระหว่างการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมกับหลักการบัญชี (ศิลปพร ศรีจันทเพชร, 2552) โดยให้ความสำคัญในการเปิดเผยข้อมูลทางบัญชีสิ่งแวดล้อม ทั้งข้อมูลเชิงปริมาณและคุณภาพที่ส่งผลกระทบต่อสังคมและผู้มีส่วนได้เสียกับธุรกิจทั้งทางตรงและทางอ้อม (ศิลปพร ศรีจันทเพชร, 2555) โดยข้อมูลการบัญชีสิ่งแวดล้อม

มีคุณลักษณะพิเศษ คือ การสะท้อนมูลค่าที่แท้จริงของการดำเนินธุรกิจในเชิงคุณภาพและสามารถพัฒนาประเทศด้านเศรษฐกิจได้อย่างยั่งยืน ข้อมูลจากบัญชีสิ่งแวดล้อมจึงเป็นข้อมูลที่ธุรกิจสมควรใจมอบให้สังคมและผู้มีส่วนได้เสียกับธุรกิจ นำไปสู่ภาพลักษณ์และชื่อเสียงที่ดีในการดำเนินธุรกิจได้อย่างมีอาชีพ (Maden et al., 2012) จากความสำเร็จในการปฏิบัติงานบัญชีสิ่งแวดล้อมจึงส่งผลกระทบโดยตรงต่อการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน (Jamil et al., 2015) ดังนั้น ผู้ประกอบการจำเป็นต้องให้ความสำคัญในการสร้างจิตสำนึกเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคม โดยถ่ายทอดออกมาในรูปแบบของการรายงานแห่งความยั่งยืน เพื่อตอบสนองต่อความคาดหวังของสังคมได้อย่างแท้จริง นอกจากนี้ การกำหนดมาตรฐานความรับผิดชอบต่อสังคมที่องค์กรมาตรฐานสากลกำหนดให้ธุรกิจตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อสังคมเพื่อเป็นมาตรฐานสากลในการดำเนินธุรกิจ (สมชาย ศุภธาดา, 2552) โดยพิจารณาถึงความสำเร็จในการปฏิบัติงานบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อตอบสนองต่อความต้องการของสังคม

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นธุรกิจที่ต้องการให้สังคมยอมรับ การดำเนินธุรกิจของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จึงถูกคาดหวังจากสังคมและผู้มีส่วนได้เสียกับธุรกิจเป็นอย่างยิ่ง (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2559) โดยเฉพาะข้อมูลด้านบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีผลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจและสังคมในรูปของการลงทุนจากนักลงทุน ดังนั้น ผู้บริหารหรือผู้นำของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำเป็นต้องมีการปรับเปลี่ยนบทบาทตนเองและสร้างจิตสำนึกให้กับบุคลากรในองค์กร เพื่อที่จะได้รับความไว้วางใจความศรัทธาและความน่าเชื่อถือจากสังคมเพื่อนำไปสู่ภาพลักษณ์ที่ดีขององค์กร โดยการจัดทำและนำเสนอข้อมูลบัญชีสิ่งแวดล้อมและความรับผิดชอบต่อสังคมอย่างถูกต้องและเหมาะสม นอกจากนี้ การสร้างวัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กรที่มุ่งมั่นพัฒนาธุรกิจอย่างยั่งยืนควบคู่ไปกับสิ่งแวดล้อมและ

สังคม รวมถึงการเข้ารับการประเมินความยั่งยืนจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อเป็นหลักประกันในความสำเร็จของการปฏิบัติงานบัญชีสิ่งแวดล้อมและมุ่งมั่นพัฒนาคุณภาพในการดำเนินธุรกิจต่อไปได้อย่างยั่งยืน (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2559)

จากเหตุผลดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาปัจจัยเชิงเหตุและผลของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่ผ่านเกณฑ์การประเมินความยั่งยืนจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อสร้างหลักฐานมั่นคงในการรับผิดชอบด้านสังคมของธุรกิจไทยและนำไปเป็นแนวทางในการส่งเสริมและสนับสนุนให้ธุรกิจต่าง ๆ ให้ความสำคัญกับความสำเร็จในการปฏิบัติงานบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อตอบสนองต่อความคาดหวังของสังคมและสามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้อย่างยั่งยืน

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อพัฒนาแบบจำลองความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาอิทธิพลของปัจจัยเชิงสาเหตุภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กรและความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่มีผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
3. เพื่อศึกษาอิทธิพลของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมที่มีผลต่อภาพลักษณ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากประเด็นสิ่งแวดล้อมที่ถูกเรียกร้องจากสังคมและผู้มีส่วนได้เสียกับธุรกิจ ซึ่งมีผลกระทบต่อการดำเนินธุรกิจ ผู้ประกอบการจึงได้ตระหนักถึงความสำคัญของสิ่งแวดล้อม โดยร่วมแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมด้วยการจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมซึ่งเป็นแนวคิดทางบัญชีใหม่ ที่บูรณาการระหว่างการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมกับหลักการบัญชี (ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร, 2552)

โดยให้ความสำคัญในการเปิดเผยข้อมูลและสารสนเทศทางบัญชีสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลกระทบต่อสังคมและผู้มีส่วนได้เสียกับธุรกิจทั้งทางตรงและทางอ้อม (ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร, 2555) จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับความสำเร็จในการจัดทำและนำเสนอบัญชีสิ่งแวดล้อม พบว่า ทฤษฎีที่นำมาสนับสนุน ได้แก่ ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) รวมถึงทฤษฎีความชอบธรรมทางกฎหมาย (Legitimacy Theory) (มัทนชัย สุทธิพันธุ์, 2555)

ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) ได้เสนอแนวคิดเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจที่ประสบความสำเร็จ โดยมีปัจจัยสำคัญในการผลักดัน ได้แก่ ผู้มีส่วนได้เสียซึ่งได้รับผลกระทบจากการดำเนินธุรกิจ ดังนั้นกิจการที่ประสบความสำเร็จในการดำเนินธุรกิจ นอกจากการคำนึงถึงผลประโยชน์ของผู้ลงทุน ผู้ประกอบการควรให้ความสำคัญกับผู้มีส่วนได้เสีย (Jamil et al., 2015) ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสียจึงเป็นรากฐานสำคัญในการพัฒนาแนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัท (Corporate Social Relationship: CSR) ซึ่งในปัจจุบัน การดำเนินธุรกิจนอกจากจะให้ความสำคัญในการสร้างผลกำไรซึ่งเป็นมิติทางเศรษฐกิจ ยังได้บูรณาการไปมิติสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยการสร้างผลกำไรอย่างยั่งยืนบนรากฐานของจริยธรรม เพื่อตอบสนองต่อความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียที่หลากหลายได้อย่างสมดุล (Strand, 2011)

ทฤษฎีความชอบธรรมทางกฎหมาย (Legitimacy Theory) ได้อธิบายเกี่ยวกับธุรกิจมีสิทธิอยู่กับสังคมในการใช้ทรัพยากรธรรมชาติและบุคคลในการดำเนินธุรกิจให้สอดคล้องกับค่านิยมและความเชื่อของสังคม (Mahadeo et al., 2011) ดังนั้น ธุรกิจจึงตระหนักถึงการใช้ความรู้ในการรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมโดยถ่ายทอดออกมาเป็นข้อมูลและสารสนเทศเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมผ่านการจัดทำและนำเสนอการบัญชีสิ่งแวดล้อม เพื่อตอบสนองต่อความต้องการของสังคมที่ต้องการให้ธุรกิจดำเนินงานโดยคำนึงถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมของชุมชน

นอกจากนี้ การทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมโดยนำแนวคิดและทฤษฎีดังกล่าวมาสนับสนุน พบว่าความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมมีองค์ประกอบหลัก ได้แก่ 1) การให้ความสำคัญการเปิดเผยข้อมูล

สิ่งแวดล้อมและการสร้างจิตสำนึกรับผิดชอบต่อสังคมโดยการเปิดเผยความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการกำกับดูแลที่ดีของกิจการใช้สื่อรายงานประจำปี และแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) (มัทนชัย สุทธิพันธุ์, 2555) และ 2) การมุ่งเน้นปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างมีคุณภาพสามารถเพิ่มมูลค่าทางเศรษฐกิจและสามารถสร้างภาพลักษณ์ให้กับองค์กร (Herdani, 2012)

จากกรอบแนวคิดเชิงทฤษฎีและการทบทวนวรรณกรรมการบัญชีสิ่งแวดล้อม สามารถนำไปสู่การเชื่อมโยงปัจจัยเชิงเหตุและผลของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้ดังนี้

1. ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง

ในปัจจุบันการดำเนินธุรกิจได้นำแนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทเพื่อสร้างความมั่งคั่งให้กับผู้ประกอบการและผู้ลงทุนบนรากฐานของคุณธรรมจริยธรรม (Groves & LaRocca, 2011) จึงต้องอาศัยผู้นำที่มุ่งความสำเร็จมุ่งความสัมพันธ์กับบุคคล และมุ่งสร้างแรงบันดาลใจ เป็นผู้นำที่มีศักยภาพในการสร้างคุณค่าและเปลี่ยนแปลงในเชิงสร้างสรรค์โดยกระตุ้นและเป็นแบบอย่างที่ดีให้ผู้ใต้บังคับบัญชาเกิดการเปลี่ยนแปลงในตนเองด้านความคิด ความเชื่อ ค่านิยม โดยคำนึงถึงความแตกต่างในความสามารถของแต่ละบุคคลในการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายขององค์กรตามความรับผิดชอบต่อสังคมได้เป็นอย่างดี (Strand, 2011) การทบทวนวรรณกรรมพบว่าความสำเร็จในการปฏิบัติงานบัญชีสิ่งแวดล้อมจำเป็นต้องอาศัยภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงในการนำกลยุทธ์ความรับผิดชอบต่อสังคมไปใช้ในองค์กร (Angus-Leppan et al., 2010) นอกจากนี้ยังพบว่า ผู้นำการเปลี่ยนแปลงมีความสามารถในการสร้างทัศนคติที่ดีด้านความรับผิดชอบต่อสังคมให้กับพนักงานในองค์กร (Groves & LaRocca, 2011) ดังนั้น ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงที่มีวิสัยทัศน์ด้านบริหารจัดการสิ่งแวดล้อม สามารถผลักดันให้นักบัญชีซึ่งมีศักยภาพในการปฏิบัติงานบัญชีใช้ระบบสารสนเทศบัญชีสิ่งแวดล้อมในการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมเพื่อประโยชน์ในการดำเนินงานขององค์กร (Spence et al., 2013) นำไปสู่สมมติฐานที่ 1 ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2. วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร

วัฒนธรรมองค์กร เป็นสิ่งสะท้อนถึงค่านิยมความเชื่อและพฤติกรรมที่ยอมรับและปฏิบัติโดยสมาชิกขององค์กร ดังนั้น ความสำเร็จในการดำเนินธุรกิจขององค์กร จึงขึ้นอยู่กับวัฒนธรรมองค์กรที่แตกต่างกันในปัจจุบันแนวทางความรับผิดชอบต่อสังคมตามมาตรฐานระหว่างประเทศ (ISO 26000) ระบุว่าองค์กรที่มุ่งความรับผิดชอบต่อสังคม สามารถทำให้การดำเนินกิจการเติบโตได้อย่างยั่งยืน กิจการจึงใช้วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กรเป็นตัวขับเคลื่อนความรับผิดชอบต่อสังคมผ่านความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม โดยแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมมีส่วนร่วม โปร่งใส ยึดหลักความคุ้มค่าและนิยธรรม โดยเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมให้กับผู้มีส่วนได้เสียต่อกิจการในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจและสังคม (Appah, 2011) การทบทวนวรรณกรรมพบว่า องค์กรที่ร่วมมือทำงานด้วยความโปร่งใส มีการกำกับดูแลที่ดี ให้สาธารณชนตรวจสอบได้จะส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานด้านบัญชีสิ่งแวดล้อม (Spencer et al., 2013; Madenet al., 2012) นำไปสู่สมมติฐานที่ 2 ดังนี้

สมมติฐานที่ 2 วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กรมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

3. ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้รับความคาดหวังจากกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย ได้แก่ นักลงทุน ชุมชน ลูกค้า คู่ค้า และพนักงาน ในการแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างมาก กิจการดังกล่าวจึงตระหนักถึงคุณค่าหรือประโยชน์ของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม ในการช่วยตอบสนองความคาดหวังให้กับกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย ทำให้กิจการสามารถสร้างกำไรให้กับกิจการและความมั่งคั่งให้กับนักลงทุนได้สูงสุด การทบทวนวรรณกรรมพบว่า กิจการได้นำเสนอข้อมูลทางบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างโปร่งใส สามารถสร้างผลการดำเนินงานให้กับกิจการได้เป็นอย่างดีเป็นที่น่าพอใจ

สำหรับผู้มีส่วนได้เสียโดยเฉพาะผู้ลงทุน (Spencer et al., 2013) และสามารถตอบสนองต่อความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียได้เป็นอย่างดี (Strand, 2011) นำไปสู่สมมติฐานที่ 3 ดังนี้

สมมติฐานที่ 3 ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

4. ภาพลักษณ์ขององค์กร

จากกระแสการพัฒนาที่ยั่งยืนในการดำเนินธุรกิจที่มุ่งเน้นการสร้างสมดุลทั้งด้านเศรษฐกิจ สังคมและสิ่งแวดล้อมเพื่อสร้างภาพลักษณ์ให้กับธุรกิจนอกจากนี้ องค์การระหว่างประเทศว่าด้วยมาตรฐาน ได้พัฒนามาตรฐานว่าด้วยความรับผิดชอบต่อสังคม ได้แก่ ISO 14000 และ ISO 26000 เพื่อเป็นแนวทางสำหรับการดำเนินธุรกิจที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมเพื่อให้เกิดการยอมรับในระดับสากลตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จึงได้กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนคำนึงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมโดยปฏิบัติตามแนวทางความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักสากล เพื่อสนับสนุนให้เกิดความสมดุลทั้งด้านเศรษฐกิจ สังคมและสิ่งแวดล้อม โดยกำหนดแนวทางการจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมในการรับรู้ การวัดมูลค่า การแสดงรายการ การเปิดเผยข้อมูลและการนำเสนอรายงานให้มีผู้มีส่วนได้เสียรับรู้เพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจเพื่อสร้างความน่าเชื่อถือ ความไว้วางใจ การยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสีย และนำไปสู่ภาพลักษณ์ที่ดี

ในมุมมองของผู้มีส่วนได้เสีย (Maden et. al., 2012) นำไปสู่สมมติฐานที่ 4 ดังนี้

สมมติฐานที่ 4 ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อภาพลักษณ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 511 ราย โดยได้ยกเว้นกิจการกลุ่มการเงิน เนื่องจากไม่ต้องจัดทำและนำเสนอรายงานเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อม จำนวน 59 ราย และยกเว้นกิจการที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน หรือ ไม่มีการนำเสนอรายงานเกี่ยวกับการปฏิบัติงานด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมหรือมีข้อมูลไม่ครบถ้วน จำนวน 12 ราย ดังนั้น ประชากรในการศึกษาครั้งนี้มีจำนวนทั้งสิ้น 440 ราย (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2559)

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากการคำนวณขนาดของกลุ่มตัวอย่างได้ใช้สูตรการหาขนาดของกลุ่มตัวอย่างแบบทราบจำนวนประชากร โดยกำหนดความเชื่อมั่นที่ 95% ความผิดพลาดไม่เกิน 5% ของ Taro Yamane (1967) คำนวณได้จำนวน 210 ตัวอย่าง โดยใช้วิธีสัดส่วนของแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมเป็นตัวแทนของกลุ่มประชากรเป้าหมายในการวิจัยดังนี้

ตารางที่ 1 แสดงกลุ่มตัวอย่างโดยใช้วิธีสัดส่วนของแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม

กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวน	ประชากร	คำนวณสัดส่วน	กลุ่มตัวอย่าง
เกษตรและอาหาร	51	51	24.34	24
สินค้าอุปโภคบริโภค	40	40	19.09	19
การเงิน	59	-	-	-
สินค้าอุตสาหกรรม	83	83	39.61	40
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	92	92	43.91	44
ทรัพยากร	38	38	18.14	18
บริการ	98	98	46.77	47
เทคโนโลยี	38	38	18.14	18
อยู่ระหว่างการฟื้นฟูกิจการ	12	-	-	-
รวม	511	440	210	210

ผู้วิจัยได้ทดสอบความลำเอียงจากการเปรียบเทียบกับกลุ่มที่ตอบแบบสอบถามและกลุ่มที่ไม่ได้ตอบ (Non-Response Bias) ด้วยสถิติทดสอบค่าที (T-test) พบว่า ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05

2. เครื่องมือในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ โดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยประยุกต์จากงานวิจัยเรื่องการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Jamil et al., 2015) และงานวิจัยเรื่องปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการเปิดเผยความรับผิดชอบต่อสังคม (Bayond et al., 2012) โดยแบบสอบถามแบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ (Rating Scale) แบ่งออกเป็น 6 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับบริษัท ได้แก่ ระยะเวลาในการดำเนินงาน ทุนจดทะเบียน จำนวนพนักงาน รายได้หลักเฉลี่ยต่อปี และการรับรองมาตรฐานด้านสิ่งแวดล้อม

ส่วนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน ประสบการณ์การทำงาน

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง ตัวแปรสังเกต ได้แก่ การมุ่งความสำเร็จ การมุ่งความสัมพันธ์กับบุคคล การมุ่งสร้างแรงบันดาลใจ วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร ตัวแปรสังเกต ได้แก่ ความรับผิดชอบต่อ การมีส่วนร่วม ความโปร่งใส ความคุ้มค่า และนิติธรรม และความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียตัวแปรสังเกต ได้แก่ นักลงทุน ชุมชนลูกค้า คู่ค้า และพนักงาน

ส่วนที่ 4 ข้อมูลเกี่ยวกับความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม ตัวแปรสังเกต ได้แก่ การจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างมีคุณภาพ การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างครบถ้วนและการแสดงจิตสำนึกรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม

ส่วนที่ 5 ข้อมูลเกี่ยวกับภาพลักษณ์ขององค์กร ตัวแปรสังเกต ได้แก่ ความน่าเชื่อถือ ความรับผิดชอบต่อ ความไว้วางใจ ความเชื่อมั่น การยอมรับ และชื่อเสียงขององค์กร

ส่วนที่ 6 ข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับความสำเร็จในการปฏิบัติตามบัญชีสิ่งแวดล้อม

ซึ่งเป็นลักษณะคำถามปลายเปิด (Opened Form)

ผู้วิจัยได้ตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือโดยการหาความเที่ยงตรง (Validity) และความเชื่อถือได้ (Reliability) ของแบบสอบถาม การหาความเที่ยงตรง โดยการทดสอบคุณภาพเครื่องมือแบบสอบถามโดยผู้เชี่ยวชาญ 5 ท่าน เพื่อหาความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (Index of Item Objective Congruence: IOC) โดยข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.5-1.00 คัดเลือกไว้ใช้ได้ ในกรณีที่มีค่าน้อยกว่า 0.5 จะถูกตัดออก (Ravinelli & Hambleton, 1977) นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้หาความเชื่อมั่นของแบบสอบถามโดยทดสอบกับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 30 กิจการ ด้วยวิธี Alpha Coefficient ของ Cronbach (1990) ได้ค่าความเชื่อมั่นของปัจจัยเชิงเหตุของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมเท่ากับ 0.87 และความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมเท่ากับ 0.93 และภาพลักษณ์ขององค์กรเท่ากับ 0.91 ค่าสัมประสิทธิ์ของความเชื่อมั่น (Reliability Coefficient) ที่คำนวณได้ต้องมากกว่า 0.80 (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2552) แสดงว่าแบบสอบถามมีความน่าเชื่อถือ

ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่จัดส่งทางไปรษณีย์ไปยังผู้จัดการฝ่ายบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งแนบซองเปล่าติดแสตมป์สำหรับส่งแบบสอบถามกลับคืนผู้วิจัย และขอความอนุเคราะห์ในการตอบกลับทางไปรษณีย์ภายใน 15 วันหลังจากได้รับแบบสอบถาม ซึ่งผู้วิจัยได้รับแบบสอบถามกลับมา 165 ฉบับ จากแนวคิดของ Dillman (1978) ได้กำหนดระยะเวลาในการติดตามแบบสอบถามหลังจากที่ผู้วิจัยได้ส่งไปแล้ว 2 สัปดาห์ดังนั้น ผู้วิจัยจึงได้ติดตามโดยส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างเดิมที่ยังไม่ตอบกลับอีก 275 ฉบับ จากนั้นจึงได้รับแบบสอบถามกลับมา 55 ฉบับ รวมแบบสอบถามที่ได้รับกลับมาทั้งสิ้น 220 ฉบับ รวมระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล 4 เดือนตั้งแต่สิงหาคมถึงพฤศจิกายน 2559 ผู้วิจัยได้คำนวณอัตราการตอบกลับแบบสอบถาม (Response Rate) โดยตรวจสอบความถูกต้อง ความสมบูรณ์ และความครบถ้วนของแบบสอบถามทั้งสิ้น 220 ฉบับ พบว่ามีความสมบูรณ์ 210 ฉบับ คิดเป็นอัตราการตอบกลับแบบสอบถามร้อยละ 47.72 ของกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับ

ที่ยอมรับได้ตามทฤษฎีของ Aaker, Kumar and Day (2001) โดยกำหนดไว้อย่างน้อยร้อยละ 20 ของกลุ่มตัวอย่าง

นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้ทดสอบความลำเอียงจากการไม่ตอบแบบสอบถามกลับมา (Non-Response Bias) ด้วยสถิติทดสอบค่าที (T-test) โดยนำข้อมูลประสบการณ์การทำงานของกลุ่มตัวอย่างที่ส่งคืนแบบสอบถามเร็วและช้า พบว่า ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 แสดงว่าการวิจัยครั้งนี้ไม่มีปัญหาเกี่ยวกับความลำเอียงจากการไม่ตอบแบบสอบถามกลับมา

3.การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติ

การวิเคราะห์ความเที่ยงตรงของโมเดลการวัดความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้าง ซึ่งประกอบด้วยความเที่ยงตรงเชิงรวม (Convergent Validity) ความเที่ยงตรงเชิงจำแนก (Discriminant Validity) โดยการประเมิน 5 ตัวแปร ได้แก่ ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีและภาพลักษณ์ขององค์กร จำนวน 40 ข้อ จากการวิเคราะห์

องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) ด้วยโปรแกรม AMOS เพื่อวิเคราะห์ความเที่ยงตรงเชิงรวม (Convergent Validity) โดยกำหนดค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Loading) ≥ 0.5 (Hair et al., 2010) และค่าแปรปรวนเฉลี่ยสกัด (Average Variance Extracted: AVE) ≥ 0.5 (Fornell and Larcker, 1981) พบว่า 5 ข้อ มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Loading) น้อยกว่า 0.5 จึงตัดออกจากการวิเคราะห์ข้อมูล นอกจากนี้ การวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่น (Reliability) กำหนดค่าความเชื่อมั่น (Cronbach's alphas) และค่าความเชื่อมั่นรวม (Composite Reliability: CR) > 0.7 (Hair et al., 2010)

จากตารางที่ 2 พบว่าค่าความเที่ยงตรง (Convergent Validity) โดยมีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Loading) ≥ 0.5 และค่าแปรปรวนเฉลี่ยสกัด (Average Variance Extracted: AVE) ≥ 0.5 นอกจากนี้ พบว่าค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยมีค่าความเชื่อมั่น (Cronbach's alphas) และค่าความเชื่อมั่นรวม (Composite Reliability: CR) > 0.7

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์ความเที่ยงตรง (Convergent Validity) และความเชื่อมั่น (Reliability)

Factor	Item Code	Factor Loading	p-value	AVE	Alpha	CR
ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง (LD)	LD1	0.760	0.039*	0.72	0.77	0.78
	LD2	0.780	0.034*			
	LD3	0.850	0.025*			
วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร (CO)	CO1	0.790	0.026*	0.71	0.77	0.79
	CO2	0.800	0.031*			
	CO3	0.840	0.027*			
	CO4	0.830	0.028*			
	CO5	0.740	0.041*			
ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย (ES)	ES1	0.870	0.018*	0.73	0.81	0.82
	ES2	0.854	0.027*			
	ES3	0.780	0.038*			
	ES4	0.873	0.027*			
	ES5	0.789	0.035*			
ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม (SE)	SE1	0.890	0.006**	0.74	0.84	0.84
	SE2	0.880	0.008**			
	SE3	0.782	0.043*			
ภาพลักษณ์ขององค์กร (IM)	IM1	0.851	0.008**	0.75	0.82	0.83
	IM2	0.860	0.024**			
	IM3	0.730	0.049*			
	IM4	0.810	0.036*			
	IM5	0.770	0.047*			

** ระดับนัยสำคัญ 0.01

* ระดับนัยสำคัญ 0.05

การวิเคราะห์สถิติพรรณนา (Descriptive) โดยคำนวณค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) และความเที่ยงตรงเชิงจำแนก (Discriminant validity) เพื่อวัดคุณลักษณะขององค์กร

ประกอบที่ต่างกัน โดยเปรียบเทียบค่าแปรปรวนเฉลี่ยสกัด (Average Variance Extracted: AVE) ควรมีความมากกว่าค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 2 องค์ประกอบ (Fornell and Larcker, 1981)

ตารางที่ 3 การวิเคราะห์สถิติพรรณนา (Descriptive) และความเที่ยงตรงเชิงจำแนก(Discriminant validity)

Factor	Mean	S.D.	1	2	3	4	5
ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง	3.320	0.815	0.720				
วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร	3.334	0.796	0.245	0.710			
ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย	3.460	0.776	0.220	0.155	0.730		
ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม	3.532	0.792	0.241	0.320	0.205	0.740	
ภาพลักษณ์ขององค์กร	3.472	0.778	0.145	0.388	0.264	0.454	0.750

จากตารางที่ 3 พบว่า การวิเคราะห์สถิติพรรณนา (Descriptive) ค่าเฉลี่ยความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมมีค่าสูงสุดเท่ากับ 3.532 ในขณะที่ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานน้อยสุดเท่ากับ 0.776 นอกจากนี้การวิเคราะห์ความเที่ยงตรงเชิงจำแนก (Discriminant validity) ค่าแปรปรวนเฉลี่ยสกัด (Average Variance Extracted: AVE) มีค่ามากกว่าค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 2 องค์ประกอบ

การวิเคราะห์ความสอดคล้องของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Goodness of Fit) ดัชนีตรวจสอบความสอดคล้อง ได้แก่ ค่าไคสแควร์ (X2) มีค่า < 2 ค่า Goodness of Fit Index (GFI) มีค่า ≥ 0.90 ค่า Comparative Fit Index (CFI) มีค่า ≥ 0.90 ค่า Norm Fit Index (NFI) มีค่า ≥ 0.90 ค่า Tucker-Lewis Index (TLI) มีค่า ≥ 0.90 และค่า Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) มีค่า < 0.05 - 0.08 (Hair et al., 2010)

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์ความสอดคล้องของโมเดล (Goodness of Fit)

Fit Indices	LD/CO/ES	SE	IM	Target
X2/df	1.543	1.860	1.821	< 2
GFI	0.972	0.948	0.932	≥ 0.90
CFI	0.960	0.940	0.912	≥ 0.90
NFI	0.957	0.963	0.942	≥ 0.90
TLI	0.970	0.946	0.930	≥ 0.90
SMSEA	0.030	0.040	0.032	< 0.05 - 0.08

จากตารางที่ 4 พบว่าดัชนีวัดความสอดคล้องของโมเดลได้แก่ ค่าไคสแควร์ (X2) มีค่า < 2 ค่า Goodness of Fit Index (GFI) มีค่า ≥ 0.90 ค่า Comparative Fit Index (CFI) มีค่า ≥ 0.90 ค่า Norm Fit Index (NFI) มีค่า ≥ 0.90 ค่า Tucker-Lewis Index (TLI) มีค่า ≥ 0.90 และค่า Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) มีค่า < 0.05 - 0.08 แสดงว่าโมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยเชิงเหตุและผลของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยปัจจัยเชิงเหตุซึ่งประกอบด้วย ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร และความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่มีผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมและภาพลักษณ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่ง

ประเทศไทย ดัชนีการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง ได้แก่ ค่าไคสแควร์ (X2) ค่า Goodness of Fit Index (GFI) ค่า Comparative Fit Index (CFI) ค่า Norm Fit Index (NFI) ค่า Tucker-Lewis Index (TLI) และ ค่า Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA)

จากสมมติฐานที่ 1 ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สมมติฐานที่ 2

วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กรมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสมมติฐานที่ 4 ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อภาพลักษณ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ตารางที่ 5 การวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง

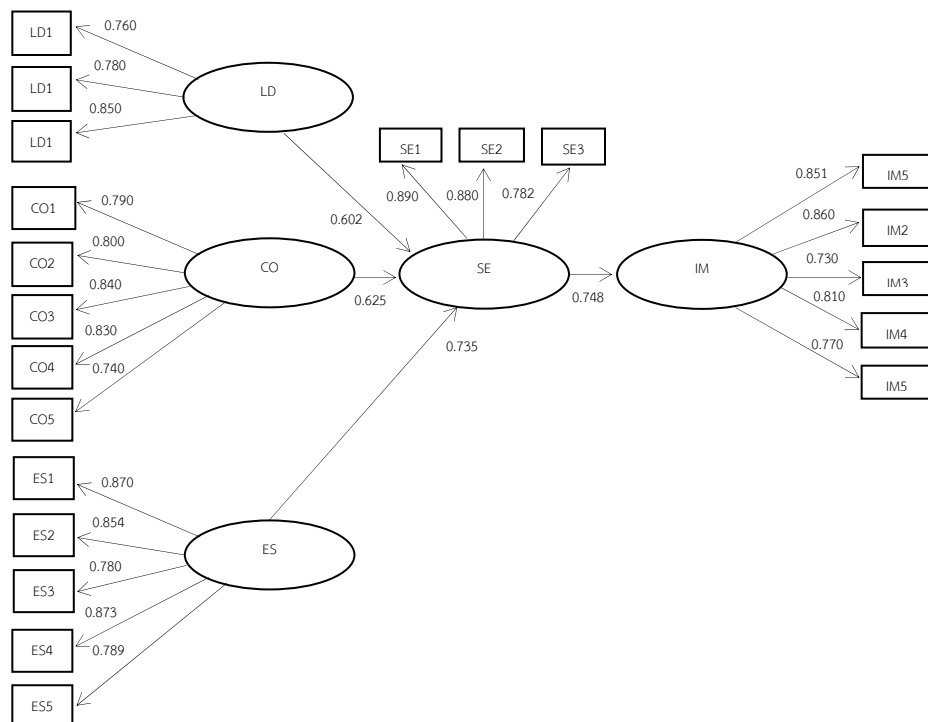
Hypothesis	Path of the Hypothesis	Estimate	p-value	CR
H1	LD→SE	0.602*	0.045*	9.320
H2	CO→SE	0.625*	0.032*	9.448
H3	ES→SE	0.735*	0.005**	9.765
H4	SE→IM	0.748**	0.004**	9.807

** ระดับนัยสำคัญ 0.01

* ระดับนัยสำคัญ 0.05

จากตารางที่ 5 พบว่าความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมได้รับอิทธิพลจากภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กรและความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย เท่ากับ 0.602,

0.625 และ 0.735 ตามลำดับ นอกจากนี้ภาพลักษณ์ขององค์กรได้รับอิทธิพลจากความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมเท่ากับ 0.748 ดังนั้นจึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 – 4



ภาพที่ 1 โมเดลสมการโครงสร้างเชิงสาเหตุของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม

อภิปรายผล

การวิเคราะห์เชิงสาเหตุและอิทธิพลเชิงเส้น พบว่า ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรงต่อภาพลักษณ์ขององค์กรบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาถึงความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม โดยการสร้างจิตสำนึกรับผิดชอบต่อสังคม เพื่อสร้างภาพลักษณ์ขององค์กร โดยการให้ความสำคัญจัดทำและเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้สื่อรายงานประจำปีและแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) (มัทนชัย สุทธิพันธุ์, 2555) การมีส่วนร่วมกับชุมชนและจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมของไนจีเรีย (Appah, 2011) รวมทั้งการศึกษาถึงขนาดของกิจการมีผลต่อการเปิดเผยความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม (Bayond & Slaughter, 2012)

นอกจากการศึกษาการสร้างจิตสำนึกดังกล่าวแล้ว ผลการศึกษาถึงความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมโดยการมุ่งเน้นความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างมีคุณภาพเพื่อสร้างภาพลักษณ์ให้องค์กร ซึ่งครอบคลุมทั้งด้านมิติสังคม เศรษฐกิจ และผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (Herdani, 2012) ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมมีผลกระทบต่อภาพลักษณ์ขององค์กรโดยการยอมรับของผู้มีส่วนได้เสียและความสามารถในการทำกำไรของกิจการ (Maden et al., 2012) เช่นเดียวกับผลการศึกษาการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมที่ประสบความสำเร็จมีความสัมพันธ์ทางตรงกับภาพลักษณ์ขององค์กร โดยสะท้อนจากข้อมูลทางการเงินที่มีผลต่อเศรษฐกิจในรูปของการสร้างกำไรขององค์กรและการยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียในเรื่องของการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมที่ถูกต้องเหมาะสมและเพียงพอต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ (Herdani, 2012) ดังนั้น การดำเนินธุรกิจจำเป็นต้องให้ความสำคัญและมุ่งมั่นที่จะจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมให้ประสบความสำเร็จเพื่อสร้างภาพลักษณ์ขององค์กรให้สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้อย่างยั่งยืน

ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุ พบว่า ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร และความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทางตรงต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชี

สิ่งแวดล้อม เป็นไปตามผลการศึกษาของ Groves & LaRocca (2011) พบว่า ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงสามารถสร้างทัศนคติที่ดีด้านความรับผิดชอบต่อสังคมในการปฏิบัติงานของพนักงานในองค์กร โดยการนำกลยุทธ์ความรับผิดชอบต่อสังคมในการจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมไปปฏิบัติในองค์กร (Angus-Leppan, et al., 2010) รวมถึงภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงที่มีวิสัยทัศน์ด้านบริหารจัดการสิ่งแวดล้อมสามารถผลักดันให้นักบัญชีที่มีศักยภาพในการปฏิบัติงานบัญชีใช้ระบบสารสนเทศบัญชีสิ่งแวดล้อมในการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อม เพื่อภาพลักษณ์ในการดำเนินงานขององค์กร (Spencer et al., 2013) เช่นเดียวกับวิสัยทัศน์ของผู้นำที่มีการเปลี่ยนแปลงในการสนับสนุนนักบัญชีมืออาชีพในการจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อภาพลักษณ์ในการดำเนินกิจการได้อย่างยั่งยืน (Moore et al., 2010) ดังนั้น ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงจึงเป็นสาเหตุของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของกิจการ

วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กรเป็นตัวขับเคลื่อนที่สำคัญในการดำเนินกิจการให้เติบโตได้อย่างยั่งยืน องค์กรต่าง ๆ จึงให้ความสำคัญกับวัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร มุ่งมั่นปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส มีการกำกับดูแลที่ดี ให้สาธารณชนตรวจสอบได้ แสดงความรับผิดชอบต่อสังคมผ่านความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม มุ่งเน้นการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมให้กับผู้มีส่วนได้เสียต่อกิจการ เพื่อนำข้อมูลไปประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจและสังคม (Spencer et al., 2013; Maden et al., 2012; Appah, 2011)

ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียในการให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แสดงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างถูกต้องและเหมาะสมเนื่องจากข้อมูลจากการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมมีผลกระหนาบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียต่อกิจการ โดยเฉพาะนักลงทุน ดังนั้น เพื่อเป็นการตอบสนองความคาดหวังให้กับกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จึงให้ความสำคัญกับการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างโปร่งใสเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างครบถ้วนถูกต้อง เหมาะสม และทันเวลาเพื่อสร้างความน่าเชื่อถือ

ถือ ความไว้วางใจ ความเชื่อมั่น การยอมรับจากกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียเนื่องจากสามารถสร้างกำไรให้กับกิจการ และความมั่งคั่งให้กับนักลงทุนได้สูงสุด (Strand, 2011; Spencer et al., 2013) รวมถึงสามารถตอบสนองต่อความคาดหวังของลูกค้า คู่ค้า และชุมชน (Strand, 2011) ได้เป็นอย่างดี

ข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการวิจัย

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยเชิงเหตุและผลของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 210 กิจการ โดยใช้แบบสอบถามทางไปรษณีย์เป็นเครื่องมือวิจัย การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติพรรณนาและการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง

ผลการวิจัยพบว่า ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมโดยจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างมีคุณภาพมีอิทธิพลต่อภาพลักษณ์ขององค์กร นอกจากนี้ปัจจัยเชิงเหตุที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม ได้แก่ ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงโดยการสร้างแรงบันดาลใจ วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กรโดยมุ่งเน้นการปฏิบัติงานด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างโปร่งใส รวมถึงความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียโดยเฉพาะให้ความสำคัญกับคู่ค้าที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนั้นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยควรมุ่งมั่นจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างมีคุณภาพภายใต้การนำของผู้บริหารที่สร้างแรงบันดาลใจในการหล่อหลอมวัฒนธรรมองค์กรที่ส่งเสริมให้นักบัญชีปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างโปร่งใสสามารถให้ผู้มีส่วนได้เสียกับองค์กร โดยเฉพาะคู่ค้ากับองค์กรสามารถตรวจสอบบัญชีสิ่งแวดล้อมได้ตลอดเวลาเพื่อสร้างภาพลักษณ์ให้กับองค์กร และนำไปสู่การเติบโตขององค์กรได้อย่างยั่งยืน อย่างไรก็ตาม จากการวิเคราะห์เชิงปัจจัยพบว่าภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลงตัวบ่งชี้ที่มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบน้อยที่สุด ได้แก่ การมุ่งความสำเร็จผู้นำที่มุ่งเน้นความสำเร็จของงานเป็นหลัก ส่วนใหญ่จะมีพฤติกรรมการทำงานแบบเผด็จการ วางแผนกำหนดแนวทางการปฏิบัติและออกคำสั่งให้ผู้ใต้บังคับบัญชา

ปฏิบัติงานตามความคิดของตนเอง มุ่งเน้นผลลัพธ์ของงานโดยไม่มีความสัมพันธ์อันดีกับผู้ใต้บังคับบัญชา ส่งผลให้การปฏิบัติงานไม่มีประสิทธิภาพ ดังนั้น การสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้นำด้านการปฏิบัติงานบัญชีหรือผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี/ผู้จัดการฝ่ายบัญชีควรสร้างแรงบันดาลใจให้ผู้ใต้บังคับบัญชาหรือนักบัญชีรู้สึกเป็นส่วนหนึ่งของความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม โดยทั่วไปการปฏิบัติงานด้านบัญชีจะเกี่ยวข้องกับตัวเลขซึ่งมีความเครียดพอสมควร ผู้นำจึงไม่ควรมุ่งความสำเร็จของงานเพียงอย่างเดียว ควรสร้างสภาพแวดล้อมและบรรยากาศที่ดีในการปฏิบัติงานด้านบัญชีโดยเฉพาะไม่สร้างความกดดันแก่นักบัญชีเพื่อให้การปฏิบัติงานด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมประสบความสำเร็จ

วัฒนธรรมธรรมาภิบาลขององค์กร ตัวบ่งชี้ที่มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบน้อยที่สุด ได้แก่ หลักนิติธรรมเนื่องจากกฎหมายด้านสิ่งแวดล้อมกำหนดขึ้นเพื่อการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมเป็นหลัก โดยกำหนดคุณภาพสิ่งแวดล้อมและเงื่อนไขในการดำเนินงานกิจการบางประเภท แต่อย่างไรก็ตาม กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมใช้เป็นเครื่องมือในการโฆษณาประชาสัมพันธ์ในการพัฒนากิจการเพื่อความยั่งยืน ดังนั้น การกำหนดมาตรการด้านสิ่งแวดล้อมให้มีประสิทธิภาพบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยควรตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อสังคมโดยการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างมีคุณภาพ เช่น การจัดทำบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างถูกต้อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมอย่างครบถ้วน เป็นต้น โดยสมัครใจมากกว่าบังคับและควบคุมโดยองค์กรที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม

ความคาดหวังของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย ตัวบ่งชี้ที่มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบน้อยที่สุด ได้แก่ ลูกค้าในปัจจุบันเป็นยุคข้อมูลข่าวสารและเทคโนโลยีซึ่งส่งผลกระทบโดยตรงต่อการดำเนินธุรกิจเป็นอย่างมาก ทำให้พฤติกรรมการบริโภคของลูกค้าเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมลูกค้าส่วนใหญ่นิยมบริโภคตามกระแสสังคมที่มุ่งใส่ใจในการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม ดังนั้น บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยควรเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมอย่างถูกต้องและเหมาะสม เช่น ใส่ใจในการอธิบายและติดฉลากเกี่ยวกับข้อมูลสิ่งแวดล้อม

บนผลิตภัณฑ์อย่างชัดเจน เพื่อให้มั่นใจว่าคำอธิบาย ข้อมูลสิ่งแวดล้อมง่ายต่อการเข้าใจของลูกค้า การโฆษณาและการสื่อสารกับลูกค้าเกี่ยวกับข้อมูล สิ่งแวดล้อมอย่างซื่อสัตย์ เป็นต้น

ความสำเร็จในการปฏิบัติบัญชีสิ่งแวดล้อม ตัวบ่งชี้ที่มีค่าน้ำหนักองค์ประกอบน้อยที่สุด ได้แก่ การแสดงจิตสำนึกรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อม บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ควรสร้างความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ (Corporate Social Responsibility: CSR) เพื่อพัฒนาองค์กร ได้อย่างยั่งยืน โดยดำเนินธุรกิจควบคู่กับการใส่ใจรักษา สิ่งแวดล้อมภายใต้หลักจริยธรรม รวมถึงการกำกับ ดูแลกิจการที่ดี เพื่อนำไปสู่การดำเนินธุรกิจที่ประสบความสำเร็จได้อย่างยั่งยืน โดยการจัดทำรายงานหรือ บัญชีสิ่งแวดล้อม การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมที่เป็นประโยชน์ต่อผู้มีส่วนได้เสียโดยระบุไว้ในรายงาน ประจำปีหรือรายงานความยั่งยืนที่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กรอยู่เสมอ ภาพลักษณ์ขององค์กรตัวบ่งชี้ที่มีค่าน้ำหนักองค์ ประกอบน้อยที่สุด ได้แก่ ความเชื่อมั่นเนื่องจาก ภาพลักษณ์ขององค์กรเป็นสิ่งสำคัญในการดำเนิน ธุรกิจ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยสามารถสร้างความเชื่อมั่นโดยการจัด ทำรายงานหรือบัญชีสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจากการ ดำเนินธุรกิจ การบริหารงานด้านข้อมูลสิ่งแวดล้อม ที่เหมาะสม การติดตามประเมินผลการดำเนินงานด้าน สิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง การปรับปรุงหรือพัฒนาการ บริหารจัดการข้อมูลสิ่งแวดล้อมและการฟื้นฟูธรรมชาติ โดยใช้เทคโนโลยีและขั้นตอนการผลิตที่ได้มาตรฐาน สากรดด้านสิ่งแวดล้อม การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการ ลดปริมาณและบำบัดของเสียก่อนปล่อยสู่ธรรมชาติ การนำเสนอข้อมูลการอบรมพนักงานด้านสิ่งแวดล้อม การจัดการและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับของเสียและ วัสดุเหลือใช้จากกระบวนการผลิต รวมถึงการเปิดเผย ข้อมูลและผลกระทบทางสิ่งแวดล้อมจากการดำเนินงานทางธุรกิจ

เอกสารอ้างอิง

- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2552). *สถิติสำหรับงานวิจัย*. พิมพ์ครั้งที่ 4 กรุงเทพฯ : ศูนย์หนังสือแห่ง จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2559). *การพัฒนา ตลาดหลักทรัพย์เพื่อความยั่งยืน*. ค้นเมื่อ 29 กันยายน 2559. จาก http://www.set.or.th/sustainable_dve/th.
- มัทนชัย สุทธิพันธุ์. (2555). การเปิดเผยข้อมูลด้าน สิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีของบริษัท: กรณี ศึกษา 50 บริษัทขนาดใหญ่ที่จดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *จุฬาลงกรณ์ ธุรกิจปริทัศน์*, 34(132), 47-67.
- ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2552). การบัญชีสิ่งแวดล้อม. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 5(12), 21-24.
- _____. (2555). การบัญชีตามความรับผิดชอบต่อ. *วารสารสรรพากรสารสิน*, 59(8), 95-100.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์. (2559). *ตลาดทุนกับการ พัฒนาอย่างยั่งยืน*. ค้นเมื่อ 29 กันยายน 2559. จาก <http://www.sec.or.th>
- สมชาย ศุภธาดา. (2552). ISO 26000 กับบริษัท ภิบาล CSR กับ CG. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 5(12), 9-12.
- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S., (2001). *Marketing Research*. New York: John Wiley and sons.
- Angus-Leppan, T., Metcalf, L., & Benn, S. (2010). Leadership Style and CSR Practice: An Examination of Sense making, Institutional Driver and CRS Leadership. *Journal of Business Ethics*, 93(2), 189-213.
- Arora, P., & Dharwadkar, R. (2011). Corporate Governance and Corporate Social Responsibility (CSR): The Moderating Roles of Attainment Discrepancy and Organization Slack. *Corporate Governance. An International Review*, 19(2), 136-152.

- Appah, E. (2011). A Study of Social Accounting Disclosures in the Annual Reports of Nigerian Companies. *Asian Journal of Business Management*, 3(3), 145-151.
- Bayond, N. S., Kavanagh, M., & Slaughter, G. (2012). Factors Influencing Levels of Corporate Social Responsibility Disclosure by Libyan Firms: A Mixed Study. *International Journal of Economics and Finance*, 4(4), 13-25.
- CSR Asia. (2010). *Developing and Implementing a CSR/Sustainable Development Strategy in Your Company*. Paper Presented in CSA Asia Summit 2010: Strategic Solutions for Sustainability, Hong Kong.
- Dillman, D. A. (1978). *Mail and Telephone Surveys: The Total Design Method*. New York: Wiley & Sons.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*, 18 (1), 39-50.
- Groves, K. S., & LaRocca, M. A. (2011). An Empirical Study of Leader Ethical Values, Transformational and Transactional Leadership and Follower Attitudes toward Corporate Social Responsibility. *Journal of Business Ethics*, 103, 511-528.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate Data Analysis*. Seventh Edition. Prentice Hall, Upper Saddle River, New Jersey.
- Herdani, B. H. (2012). Green Accounting for Corporate Sustainability. *TMP*, 8(2), 23-30.
- The International Organization for Standardization. (2016). *ISO 26000 Social Responsibilities*, Retrieved September 29, 2016 from www.iso.org/iso/home/standards/iso26000.htm.
- Jamil, C. Z., Mohamed, R., Muhammad, F., & Ali, A. (2015). Environment Management Accounting Practices in Small and Medium Manufacturing Firms. *Social and Behavioral Sciences*, 172, 619-626.
- Maden, C., Arıkan, E., Telci, E., & Kantur, D. (2012). Linking Corporate Social Responsibility to Corporate Reputation: A Study on Understanding Behavior Consequence. *Procardia-Social and Behavior Science*, (58), 655-664.
- Mahadeo, J. D., Oogarah-Hanuman, V., & Soobaroyan, T. (2011). A Longitudinal Study of Cooperative Social Disclosures in a Developing Economy. *Journal of Business Ethics*, 104(4), 545-558.
- Moore, M. E., Konrad, A. M., & Hunt, J. (2010). Creating a Vision Boosts the Impact of Top Management Support on the Employment of Managers with Disabilities: The Case of Sport Organization in the USA. *An International Journal*, 29(6), 609-626.
- Rovinelli, R. J., & Hambleton, R. K. (1977). On The Use of Content Specialists in the Assessment of Criterion-Referenced Test Item Validity. *Dutch Journal of Educational Research*, 2, 49-60.
- Securities and Exchange Commission Thailand. (2016). *Capital Market and Sustainable Development*, Retrieved September 29, 2016 from <http://www.sec.or.th> . (in Thai).
- Spencer, S. Y., Adams, C., & Yapa, P. W. (2013). The Mediating Effects of the Adoption of

an Environmental Information System on Top Management's Commitment and Environmental Performance. *Sustainability Accounting Management and Policy Journal*, 4(1), 75-102.

Srijunpetch, S. (2009). Environment Accounting. *Journal of Accounting Profession*, 5(12), 21-24. (in Thai).

_____. (2012). Responsibility Accounting. *Journal of Sanpakornsarn*, 59(8), 95-100. (in Thai).

Strand, R. (2011). Exploring the Role of Leadership in Corporate Social Responsibility: A Review. *Journal of Leadership, Accountabilities, and Ethics*, 8(4), 84-96.

Supphatada, S. (2009). ISO 26000 and Corporate Social Responsibility and Corporate Governance. *Journal of Accounting Profession*, 5(12), 9-12. (in Thai).

Suttipun, M. (2012). Environmental Disclosures in Corporate Annual Report: A Study of Top 50 Companies Listed in the Stock Exchange Thailand. *Chulalongkorn Business Review*, 34(132), 47-67. (in Thai).

Yamane, Taro. (1967). *Taro Statistic: An Introductory Analysis*. New York: Harper & Row.