บทความวิจัย (Research Article)

อิทธิพลของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมเป็นตัวถ่ายทอดการสนับสนุนของผู้บริหารสู่ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีการรับรู้บรรยากาศการทำงานสีเขียวในฐานะตัวแปรกำกับของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย

The Influence of Environmental Management Accounting as a Mediator of Top Management Support towards Environmental Performance by Green Work Climate Perceptions as a Moderating Variable of Thai Fruit and Vegetable Processing Businesses

ดอกอ้อ ขวัญนิน* ประสิทธิชัย นรากรณ์ และรัตนา สิทธิอ่วม
Dokor Khwannin*, Prasittichai Narakorn and Rattana Sittioum

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) วิเคราะห์และพัฒนาแบบจำลองการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม การสนับสนุนของผู้บริหาร การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว และผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย และ 2) เพื่อทดสอบอิทธิพลของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม การสนับสนุนของผู้บริหาร การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว ที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยคือสถานประกอบการที่จดทะเบียนนิติบุคคลในหมวดการแปรรูปและการถนอมผลไม้และผัก จำนวน 340 แห่ง สถิติอ้างอิงที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐานคือ การวิเคราะห์แบบจำลองสมการโครงสร้าง ผลการศึกษาพบว่า 1) แบบจำลองมีความกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Chi-square/df = 1.304, P-value = 0.105, GFI = 0.978, AGFI = 0.952, RMSEA = 0.030 และ CFI = 0.998) 2) อิทธิพลรวมที่มีผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหาร และการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ส่งผลทางตรงเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมด้วยค่าอิทธิพลเท่ากับ 0.668 และ 0.434 ตามลำดับ อิทธิพลทางตรงที่มีผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหาร และการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ค่าอิทธิพลเท่ากับ 0.268 และ 0.434 ตามลำดับ อิทธิพลทางอ้อมที่มีผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม คือ การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมโดยมีการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวเป็นตัวแปรกำกับ ด้วยค่าอิทธิพลเท่ากับ 0.400

คำสำคัญ : การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม การสนับสนุนของผู้บริหาร การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม จังหวัดพิษณุโลก 65000
Faculty of Management Science, Pibulsongkram Rajabhat University, Phitsanulok 65000
*Corresponding author; email: dokor123456@hotmail.com
(**Received**: 2 February 2024; **Revised**: 15 May 2024; **Accepted**: 5 July 2024)
DOI: https://doi.org/10.14456/psruhss.2024.49

Abstract

This research aimed to 1) analyze and develop an environmental management accounting (EMA) model, top management support, green work climate perceptions, and environmental performance of Thai fruit and vegetable processing businesses, and 2) examine the influence of EMA, top management support, and green work climate perceptions on the environmental performance of these businesses. Data collection involved administering a questionnaire to 340 registered legal entities in Thailand's fruit and vegetable processing and preservation sector. In statistical analysis, structural equation modeling (SEM) was utilized to test the hypotheses. The findings revealed that : 1) the proposed model fit the empirical data well (Chi-square/df = 1.304, P-value = 0.105, GFI = 0.978, AGFI = 0.952, RMSEA = 0.030, and CFI = 0.998), and 2) the overall influence on environmental performance was positive and significant for both top management support (β = 0.668) and EMA (β = 0.434). Both top management support and EMA had direct positive influences on environmental performance (β = 0.268 and β = 0.434, respectively). Also, top management support had an indirect positive influence through green work climate perceptions (β = 0.400).

Keywords : Environmental management accounting, Top management support, Green Work Climate Perception, Environmental Performance

บทนำ

ประเทศไทยมีการเปลี่ยนแปลงหลายอย่างในช่วงระยะเวลาที่ผ่านมา การพัฒนาประเทศและชุมชนเมืองนำมาซึ่งการทำลายสิ่งแวดล้อมที่ขาดการดูแลปกป้องอย่างแท้จริง กระแสเรื่องความยั่งยืน จึงทำให้องค์กรต้องมีกระบวนการและรายงานข้อมูลต่อสังคมเพื่อให้มั่นใจได้ว่าองค์กรมีมาตรการฟื้นฟูผลกระทบเชิงลบให้ได้รับการเยียวยาและนำไปสู่มาตรการป้องกันการเกิดขึ้นของผลลบดังกล่าว การบัญชีในประเทศต่าง ๆ ได้รับการยอมรับให้เข้ามาทำหน้าที่รวบรวมจัดกลุ่ม และประมวลผลเพื่อรายงานนำไปสู่การพัฒนาอย่างยั่งยืน (Cho et al., 2020)

การพัฒนาอย่างยั่งยืนขององค์กรธุรกิจในหลายประเทศจำเป็นต้องอาศัยนักบัญชีในองค์กร ด้วยเหตุที่เป็นผู้มีบทบาทสำคัญและเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในที่เชื่อมโยงระหว่างตัวชี้วัดที่เป็นตัวเงินและที่ไม่เป็นตัวเงินเข้าด้วยกันจนเกิดเป็นมาตรฐานการบัญชีเพื่อความยั่งยืน (Sustainability Accounting Standards) โดยมุ่งหวังที่ให้เป็นข้อมูลเชิงคุณภาพแก่นักลงทุนในการตัดสินใจเลือกลงทุนในหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียน ซึ่งเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาจะครอบคลุมทั้งข้อมูลทางเศรษฐกิจและการแสดงออกถึงความรับผิดชอบต่อสังคมทั้งในมิติของการรักษาสิ่งแวดล้อม การบริหารความเสี่ยงภายใต้การกำกับดูแลกิจการที่ดีโดยเปิดโอกาสให้กับบริษัทจดทะเบียนที่ขอเข้ารับการจัดอันดับของบริษัทจดทะเบียนตามความสมัครใจ จากการทบทวนวรรณกรรมด้านการพัฒนาที่ยั่งยืนพบว่า นักลงทุนจะให้ความสนใจลงทุนกับบริษัทที่มีการพัฒนาอย่างยั่งยืนมากขึ้นและอาจมากกว่าข้อมูลทางการเงินของบริษัทที่แสดงถึงผลการปฏิบัติทางการเงิน อย่างไรก็ตามขนาดของกิจการและประเภทของอุตสาหกรรมอาจเป็นปัจจัยที่สัมพันธ์กับการแสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคม (Byrd et al., 2017; Udayasankar, 2008)

การจัดการสิ่งแวดล้อมของประเทศไทยได้ใช้แนวทางการบังคับและควบคุม (Command and Control) ด้วยการออกกฎหมายมาบังคับใช้และมีบทลงโทษเมื่อมีการฝ่าฝืนเกิดขึ้น (มิ่งสรรพ์ ขาวสะอาด และกอบกุล รายะนาคร, 2552) ปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นส่วนใหญ่มีสาเหตุมาจากกิจกรรมการใช้ประโยชน์จากผลิตภัณฑ์หรือสินค้ารวมถึงการบริการต่าง ๆ เพื่อสนองความต้องการของแต่ละบุคคล โดยมิได้คำนึงถึงผลกระทบที่จะเกิดขึ้น

ซึ่งหากทุกคนมีความเอาใจใส่ต่อการบริโภคมากขึ้น คำนึงถึงกระบวนการผลิตสินค้าหรือผลิตภัณฑ์นั้น ๆ และคุณสมบัติของตัวผลิตภัณฑ์ว่ามีความปลอดภัยต่อสุขภาพของผู้ใช้และไม่เป็นอันตรายต่อสิ่งแวดล้อมในระหว่างการใช้หรือภายหลังจากการใช้ (Damanpour, 2018; Damanpour & Gopalakrishnan, 2001) ในปัจจุบันผู้บริโภคยุคใหม่เริ่มมีความอ่อนไหวกับปัญหาสิ่งแวดล้อมมากขึ้น และพร้อมที่จะอุดหนุนผลิตภัณฑ์ที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม ถึงแม้ว่าจะจ่ายเพิ่มขึ้นก็ตาม นอกจากนี้ผู้มีส่วนได้เสียต่าง ๆ (Stakeholders) เช่น ผู้ลงทุน ลูกจ้าง ชุมชน และกลุ่มประชาชนทั่ว ๆ ไป ก็หันมาให้ความสำคัญกับประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมมากขึ้น และพร้อมที่จะให้การสนับสนุนให้การยอมรับและมอบความเชื่อมั่นให้กับองค์กรที่ดำเนินธุรกิจที่มีความใส่ใจและพร้อมที่จะมุ่งมั่นปรับปรุงสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง (Zutshi & Sohal, 2004)

ดังนั้น การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Accounting) ในปัจจุบันได้เข้ามามีบทบาทมากขึ้น เนื่องจากเป็นการนำเสนอข้อมูลเชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่เป็นผลมาจากการดำเนินงานของธุรกิจ ปัจจุบันได้มีหน่วยงานและองค์กรต่าง ๆ ทั้งภาครัฐและเอกชนเรียกร้องให้ธุรกิจแสดงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม รวมถึงองค์กรสหประชาชาติซึ่งเป็นอีกหน่วยงานหนึ่งที่เล็งเห็นถึงความสำคัญของการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมได้จัดตั้งคณะทำงานเพื่อศึกษาและเสนอแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีและการรายงานที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมขึ้น คณะทำงานดังกล่าว เรียกว่า กลุ่มผู้เชี่ยวชาญว่าด้วยมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและการรายงาน (Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting : ISAR) (ศิลปพร ศรีจั่นเพชร, 2552)

ปัจจุบันปัญหาสำคัญของธุรกิจผลิตผักและผลไม้แปรรูป คือ เกิดการสูญเสียในกิจกรรมต่าง ๆ ภายในโซ่อุปทานเป็นจำนวนมาก เริ่มจากการผลิต การรวบรวม การแปรรูป ตลอดจนการส่งมอบผักและผลไม้แปรรูป เนื่องจากขาดระบบการบริหารจัดการที่ดี อาทิ การมีกำลังการผลิตที่ไม่สอดคล้องกับความต้องการของลูกค้า การมีวัตถุดิบคงคลังเหลืออยู่ปริมาณมากไม่ได้คุณภาพมาตรฐานความปลอดภัย การขนส่งที่ใช้พลังงานอย่างสิ้นเปลือง การปล่อยมลพิษจากกระบวนการผลิตสู่สิ่งแวดล้อม การจัดการกากผักและผลไม้ที่ไม่มีประสิทธิภาพ การลักลอบทิ้งน้ำเสียและกากของเสีย การบำบัดที่ไม่ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งปัญหาดังกล่าวเกิดจากขาดระบบการบริหารจัดการดำเนินงานภายในขององค์กรที่ดี ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมและความปลอดภัยที่ไม่มีประสิทธิภาพ จึงเกิดข้อร้องเรียนบ่อยครั้งจากแหล่งชุมชนที่สถานประกอบการตั้งอยู่ส่งผลกระทบต่อทั้งภาพลักษณ์ ความน่าเชื่อถือและชื่อเสียงของธุรกิจ ดังนั้น การปฏิบัติการทางการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมนับเป็นเครื่องมือหรือกลยุทธ์สำคัญที่ถูกนำมาเพื่อประยุกต์ใช้ในการดำเนินธุรกิจเพื่อสร้างความได้เปรียบเหนือคู่แข่ง และขับเคลื่อนองค์กรมุ่งสู่ความยั่งยืน (Carvalho et al., 2020)

จากการศึกษางานวิจัยที่ผ่านมา Bresciani et al. (2022) ได้มีการศึกษาปัจจัยด้านการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวเป็นตัวแปรกำกับ ซึ่งสอดคล้องกับ Latan et al. (2018) & Wang et al. (2018) ได้มีการศึกษาปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม Lutfi et al. (2023) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงส่งผลต่อการนำการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม ความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมมาใช้ ซึ่งจากที่มีความสำคัญปัญหาและข้อค้นพบจากงานวิจัยดังกล่าวข้างต้น พบงานวิจัยจำนวนมากที่ระบุว่าธุรกิจที่มีความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมมีผลต่อความสามารถในการทำกำไรที่ยั่งยืน ผู้วิจัยเห็นสมควรที่จะศึกษาเชิงลึกที่เป็นลักษณะของแบบจำลองเกี่ยวกับปัจจัยด้านการสนับสนุนของผู้บริหาร การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว จากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องพบว่าปัจจัยดังกล่าวในธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทยยังได้รับความสนใจน้อยจากนักวิจัยทางด้านบัญชี การออกแบบกรอบ

แนวคิดเกี่ยวกับการจัดการสิ่งแวดล้อมที่สามารถนำมาใช้ได้ในธุรกิจยังคงมีงานวิจัยที่พยายามสำรวจถึงการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม หรือมุ่งเน้นไปที่ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นในกระบวนการปฏิบัติงานภายในองค์กร เช่น การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว ซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปว่าการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวมีความสำคัญต่อองค์กรมากที่สุด ซึ่งผลประโยชน์ที่จะได้รับจากการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวจะมีมากขึ้นด้วย อีกทั้งในปัจจุบันบทบาทของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมจะเป็นตัวขับเคลื่อนให้เกิดการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว โดยที่การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวอาจจะทำให้องค์กรลดมลพิษหรือมลภาวะที่ไม่ทำลายสิ่งแวดล้อม ส่งผลให้ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมเพิ่มมากขึ้น (Bresciani et al., 2022) ด้วยเหตุนี้ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาเรื่อง อิทธิพลของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมเป็นตัวถ่ายทอดการสนับสนุนของผู้บริหารสู่ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีการรับรู้บรรยากาศการทำงานสีเขียวในฐานะตัวแปรกำกับของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย เพื่อเชื่อมโยงสาเหตุเหล่านี้และเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันให้ผู้บริหารธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทยได้ใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการงานขององค์กรตลอดจนเตรียมความพร้อมในการพัฒนาตนเองภายใต้สถานการณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลงในโลกธุรกิจอนาคตต่อไป

วัตถุประสงค์

1.เพื่อวิเคราะห์และพัฒนาแบบจำลองการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม การสนับสนุนของผู้บริหารการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว และผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย

2.เพื่อทดสอบอิทธิพลของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม การสนับสนุนของผู้บริหาร การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว ที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย

การทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การสนับสนุนจากผู้บริหาร หมายถึง ปัจจัยสำคัญที่ช่วยในการพัฒนาองค์ความรู้ภายในองค์กร ซึ่งผู้บริหารต้องติดตามข้อมูลที่ถูกต้องและทันต่อเหตุการณ์ เพื่อสร้างความสามารถในการแข่งขันนอกจากนี้การสนับสนุนของผู้บริหารจัดเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่สามารถยกระดับความสำเร็จของกิจการได้อีกด้วย

Lutfi et al. (2023) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงส่งผลต่อการนำการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม ความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมมาใช้ Latan et al. (2018); Wang et al. (2018); Phan et al. (2017) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 1 (H_1) : การสนับสนุนของผู้บริหาร ได้แก่ ผู้บริหารมุ่งมั่นที่จะดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารสนับสนุนการดำเนินการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอสำหรับการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม และผู้บริหารประเมินผลกระทบทางธุรกิจต่อสิ่งแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอ ส่งผลต่อการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม

การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อม เพื่อรายงานสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมต่อกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย ตลอดจนหน่วยงานของภาครัฐอย่างเพียงพอและถูกต้อง

Bresciani et al. (2022) พบว่า แนวปฏิบัติด้านการบัญชีสิ่งแวดล้อมและการสนับสนุนของผู้บริหารเกี่ยวข้องอย่างมากกับผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Deb et al. (2022) พบว่า การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อการดำเนินงานด้านการเงิน Latan et al. (2018) พบว่า การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร ส่วน Nkundabanyanga et al. (2021) พบว่า การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม

ส่งผลต่อการเปิดเผยผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม และ Fuzi et al. (2019) พบว่า การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ส่งผลต่อผลการดำเนินงานขององค์กร

สมมติฐานที่ 2 (H_2) : การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ได้แก่ การปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม การลงทุนกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อม การรายงานข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม การตรวจสอบผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม ส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม หมายถึง ผลกระทบของกิจกรรมขององค์กรที่มีต่อสิ่งแวดล้อมรวมทั้งระบบธรรมชาติ เช่น พื้นดิน อากาศ น้ำ ตลอดจนต่อผู้คนและสิ่งมีชีวิต การปรับปรุงประสิทธิภาพด้านสิ่งแวดล้อม ได้รับความสนใจจากผู้ถือหุ้น ลูกค้า พนักงาน และรัฐบาล นอกจากนี้การสร้างประโยชน์ต่อสังคมช่วยในการสร้างชื่อเสียงให้กับองค์กร

Bresciani et al. (2022) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวเป็นตัวแปรกำกับ นอกจากนี้ Deb et al. (2022); Phan et al. (2017) พบว่า ผู้บริหารสามารถเพิ่มความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมและเพิ่มประสิทธิภาพสิ่งแวดล้อม Latan et al. (2018) พบว่า แรงจูงใจสูงสุดของผู้บริหารสามารถเพิ่มความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมและสามารถเพิ่มประสิทธิภาพสิ่งแวดล้อม Wang et al. (2018) พบว่า ผู้บริหารสามารถเพิ่มความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมและสามารถเพิ่มประสิทธิภาพสิ่งแวดล้อม ส่วน Lee & Joo (2020) พบว่า ผู้บริหารระดับสูงเป็นกลุ่มคนที่สำคัญที่สุดในการกำหนดกลยุทธ์และทิศทางขององค์กรและการดำเนินงานของบริษัท โดยเฉพาะอิทธิพลของการสนับสนุนของผู้บริหารถือเป็นปัจจัยที่ควรพิจารณาในการตัดสินใจว่าองค์กรประสบความสำเร็จ ในด้านการผลิต การปฏิบัติการ ซึ่งเป็นหน้าที่ที่สำคัญขององค์กร และ Lutfi et al. (2023) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงส่งผลต่อการนำการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม ความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 3 (H_3) : การสนับสนุนของผู้บริหาร ได้แก่ ผู้บริหารมุ่งมั่นที่จะดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารสนับสนุนการดำเนินการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอสำหรับการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม และผู้บริหารประเมินผลกระทบทางธุรกิจต่อสิ่งแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอ ส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

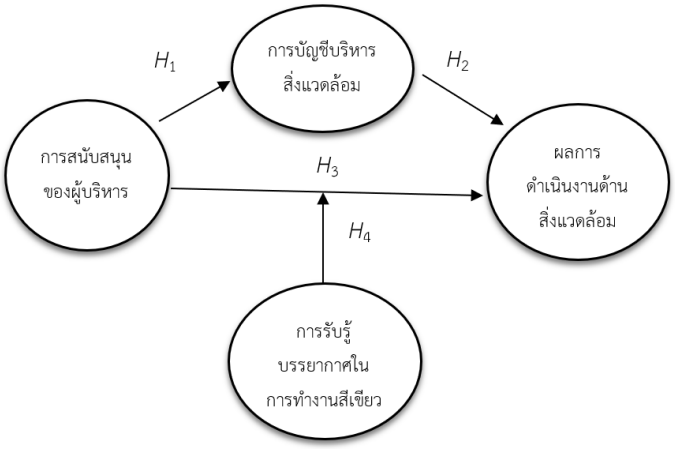
การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว หมายถึง การส่งเสริมพฤติกรรมสีเขียวของคนในองค์กรการกระตุ้น และการมีส่วนร่วมในกิจกรรมที่เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม ซึ่งองค์กรควรให้ความสำคัญเนื่องจากผู้บริโภคให้ความสนใจในเรื่องสิ่งแวดล้อมมากขึ้น

Bresciani et al. (2022) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวเป็นตัวแปรกำกับ นอกจากนี้ Deb et al. (2022) พบว่า นวัตกรรมสีเขียวส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Rahman & Islam (2023) พบว่า แนวปฏิบัติด้านสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Singh et al. (2020) พบว่า ความเป็นผู้นำด้านสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อการจัดการทรัพยากรมนุษย์ด้านสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมด้านสิ่งแวดล้อมและผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Haldorai et al. (2022) ความมุ่งมั่นที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมของผู้บริหารระดับสูงส่งผลต่อการจัดการทรัพยากรมนุษย์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมและผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Singh et al. (2020) พบว่า พฤติกรรมที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานที่ 4 (H_4) : การสนับสนุนของผู้บริหาร ได้แก่ ผู้บริหารมุ่งมั่นที่จะดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารสนับสนุนการดำเนินการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอสำหรับการ

ดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม และผู้บริหารประเมินผลกระทบทางธุรกิจต่อสิ่งแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอ ส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวเป็นตัวแปรกำกับ

กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยใช้วิธีการดำเนินการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) คือ เป็นการวิจัยที่มุ่งเน้นค้นหาข้อเท็จจริง และข้อสรุปเชิงปริมาณ โดยใช้ข้อมูลจากแบบสอบถามเป็นเครื่องมือ ที่เป็นตัวเลขเพื่อยืนยันข้อสมมติฐาน เพื่อนำผลลัพธ์ที่ได้มาอภิปรายผลและข้อเสนอแนะเพิ่มเติมต่อไป (Denzin, 1970)

ประชากร คือ สถานประกอบการที่จดทะเบียนนิติบุคคลในหมวดการแปรรูปและการถนอมผลไม้และผัก จำนวน 986 แห่ง (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2565) จากงานวิจัยของ Hair et al. (2010) ที่กำหนดจำนวนกลุ่มตัวอย่างไว้ 20 เท่าต่อ 1 ตัวแปรที่สังเกตได้ โดยงานวิจัยนี้มีจำนวนตัวแปรที่สังเกตได้ทั้งหมด 16 ตัวแปร จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมคือ 320 ชุด ใช้การสุ่มตัวอย่างเป็นการสุ่มแบบ 2 ชั้น (Stratified two stage samping) ชั้นแรกแบ่งตามภูมิศาสตร์ คือ ภาคเหนือ ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ภาคกลาง ภาคตะวันออก ภาคตะวันตก และภาคใต้ (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2565) ชั้นที่ 2 วางแผนการสุ่มตามภูมิภาคโดยใช้วิธีการสุ่มอย่างง่าย (Simple Random Samping) ในแต่ละภูมิภาคเลือกจังหวัดที่มีสถานประกอบการธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้มากที่สุดภูมิภาคละ 2 จังหวัด โดยมีเจ้าของกิจการหรือผู้รับผิดชอบหลักในการจัดทำบัญชีในสถานประกอบการเป็นผู้ตอบแบบสอบถาม

ตาราง 1 ตารางแสดงการสุ่มตัวอย่าง

ภูมิศาสตร์	จังหวัด	ธุรกิจการแปรรูปและการถนอมผลไม้และผัก	
		ทั้งหมด	กลุ่มตัวอย่าง
ภาคเหนือ	เชียงใหม่	140	75
	ลำพูน	46	20
ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	นครราชสีมา	35	15

ภูมิศาสตร์	จังหวัด	ธุรกิจการแปรรูปและการถนอมผลไม้และผัก	
		ทั้งหมด	กลุ่มตัวอย่าง
	อุดรธานี	18	10
ภาคกลาง	ปทุมธานี	137	70
	สมุทรสาคร	81	42
ภาคตะวันออก	จันทบุรี	42	23
	ชลบุรี	35	17
ภาคตะวันตก	ราชบุรี	65	31
	ประจวบคีรีขันธ์	36	18
ภาคใต้	สงขลา	21	10
	ชุมพร	17	9
รวม		**673**	**340**

เครื่องมือในการวิจัย

แบบสอบถามความคิดเห็น (Questionnaire) แบ่งออกเป็น 6 ส่วน ดังนี้ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้บริหารฝ่ายบัญชีสถานประกอบการธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย ส่วนที่ 2 ข้อมูลของสถานประกอบการธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ส่วนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับการสนับสนุนของผู้บริหาร ส่วนที่ 5 แบบสอบถามเกี่ยวกับการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว และส่วนที่ 6 แบบสอบถามเกี่ยวกับผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

การทดสอบเครื่องมือวิจัย

แบบสอบถามใช้มาตรวัดแบบลิเคิร์ท ประเมินค่า 5 ระดับ จากเห็นด้วยมากที่สุด ถึงเห็นด้วยน้อยที่สุดผ่านการตรวจสอบความตรงด้านโครงสร้างและความตรงด้านเนื้อหาจากผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 คน ใช้การประมวลผลสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และทดสอบสมมติฐานโดยใช้วิธีการวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) การทดสอบความเที่ยงตรง (Validity) และความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Reliability) ซึ่งพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ในงานวิจัย พบว่า มีค่ามากกว่า 0.70 ขึ้นไปถือว่าข้อคำถามมีความเชื่อมั่น (Koschate & Gartner, 2015)

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปเพื่อนำข้อมูลมาวิเคราะห์ทางสถิติ สถิติที่ใช้คือ 1) สถิติเชิงพรรณนา 2) สถิติเชิงอนุมานหรือสถิติอ้างอิง เป็นการนำวิธีทางสถิติมาใช้สำหรับทดสอบสมมติฐาน ด้วยตัวแบบสมการโครงสร้าง (Structural Equation Model : SEM)

ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย สามารถสรุปผลการวิจัยได้ ดังนี้

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีอายุมากกว่า 40 ปี ส่วนใหญ่มีการศึกษาระดับปริญญาตรี ประสบการณ์ทำงานมากกว่า 20 ปี ส่วนใหญ่เป็นประเภทธุรกิจไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาด MAI และไม่ได้การรับรองมาตรฐานสากลระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้กิจการไม่เคยได้รับรางวัลที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม

ตอนที่ 1 วัตถุประสงค์ข้อที่ 1 เพื่อวิเคราะห์และพัฒนาแบบจำลองการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม การสนับสนุนของผู้บริหาร การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว และผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย

การตรวจสอบความกลมกลืนของโมเดลวัด (Assessment of Model Fit) ประกอบด้วย 2 ส่วน คือ การตรวจสอบความตรง (Validity) และความเที่ยง (Reliability) ของตัวแปรสังเกตได้ เพื่อยืนยันความสัมพันธ์ของโมเดลวัดจากทฤษฎี คือ 1) ความเที่ยงของตัวแปรแฝง (Construct Reliability : CR) คือ ค่าที่แสดงระดับความเป็นตัวแทนของตัวแปรแฝง ควรมีค่ามากกว่า 0.60 และ 2) ค่าเฉลี่ยความแปรปรวนที่สกัดได้ (Average Variance Extracted : AVE) คือ ค่าเฉลี่ยที่ความแปรปรวนของตัวแปรแฝงที่อธิบายได้ด้วยตัวแปรสังเกตได้ ควรมีค่ามากกว่า 0.50 (Fornell & Larcker, 1981) โดยความเที่ยงตรงของมาตรวัดที่ใช้แสดงให้เห็นว่าตัวชี้วัด (Manifest) สามารถวัดตัวแปรแฝง (Construct) เดียวกันได้ ซึ่งเกณฑ์การพิจารณาคือตัวชี้วัดจะต้องมีค่าน้ำหนักองค์ประกอบ Loading มากกว่า 0.50 (Henseler et al., 2009) ในตาราง 2 ดังต่อไปนี้

ตาราง 2 ค่าความเที่ยงตรงเชิงเหมือน (Convergent validity) ของตัวชี้วัดแฝงอันดับที่ 1

ตัวแปรและตัวแปรมาตรวัด	Loading	Cronbach's Alpha	AVE	CR
การสนับสนุนของผู้บริหาร (Top Management Support : TMS)	0.819	0.946	0.809	0.944
ผู้บริหารมุ่งมั่นที่จะดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม (Environmentally Conscious Management : ENV)				
ผู้บริหารสนับสนุนการดำเนินการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม (Management Supporting Environmental Accounting Operations : AEN)	0.952			
ผู้บริหารจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอสำหรับการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม (Management Procures Sufficient Resources for Environmental Operations : HU)	0.908			
ผู้บริหารประเมินผลกระทบทางธุรกิจต่อสิ่งแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอ (Management Requlary Evaluates Business Impacts on the Environment : EV)	0.914			
การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Accounting : EMA)		0.929	0.797	0.940
การปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting Practices : EAP)	0.855			
การลงทุนกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Activity Investment : EAI)	0.843			
การรายงานข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Information Reporting : EIR)	0.855			
การตรวจสอบผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Auditing : EIA)	0.909			
ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Performance : EP)		0.903	0.719	0.911
การใช้ทรัพยากร (Using of Resources : RES)	0.798			
การปฏิบัติตามระเบียบ (Compliance : COM)	0.862			
ผลผลิต (Product : PROD)	0.836			
การปฏิสัมพันธ์กับผู้มีส่วนได้เสีย (Interaction with Stakeholders : ST)	0.894			

จากตาราง 2 พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวมีค่าความเชื่อถือได้ (CR) มากกว่า 0.70 และค่าเฉลี่ยความแปรปรวนที่สกัดได้ (AVE) มากกว่า 0.50 แสดงว่า องค์ประกอบมีความเที่ยงตรงเหมาะสมที่จะนำไปวิเคราะห์รูปแบบเชิงโครงสร้างต่อไป (Hair et al., 2014)

การตรวจสอบโมเดลโครงสร้างหรือการวิเคราะห์เส้นทาง (Path Analysis) เป็นการหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรแฝงกับตัวแปรแฝงในโมเดลโครงสร้างว่าสอดคล้องกับแนวคิดหรือทฤษฎีจากการทบทวนวรรณกรรมหรือไม่ โดยพิจารณาค่าสถิติด้วยการวิเคราะห์ตัวแบบด้วยโปรแกรม AMOS ในตาราง 3 ดังต่อไปนี้

ตาราง 3 ค่าสถิติการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

ดัชนี	เกณฑ์	ค่าสถิติที่ได้หลังปรับโมเดล	ผล
χ^2	$0.05 < p < 1$	0.105	ผ่านเกณฑ์
Chi-square/df	≤ 2	1.304	ผ่านเกณฑ์
GFI	$0.90 \leq GFI \leq 1$	0.978	ผ่านเกณฑ์
AGFI	> 0.90	0.952	ผ่านเกณฑ์
CFI	$0.95 \leq CFI \leq 1$	0.998	ผ่านเกณฑ์
RMSEA	≤ 0.05	0.030	ผ่านเกณฑ์

ที่มา : Schermelleh-Engel et al. (2003)

จากตาราง 3 ผลการวิจัย พบว่า ค่าสถิติประเมินความกลมกลืนของแบบจำลองสมการโครงสร้างกับข้อมูลเชิงประจักษ์มีค่า Chi-square/df = 1.304, P-value = 0.105, GFI = 0.978, AGFI = 0.952, RMSEA = 0.030 และ CFI = 0.998 ถือว่าสอดคล้องกับค่าดัชนีที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการตรวจสอบความกลมกลืนหรือยอมรับได้ว่า มีความกลมกลืน โดยพิจารณาจากค่า Chi-square/df มีค่า ≤ 2, P-value มีค่า $0.05 < p < 1$, GFI มีค่า $0.90 \leq GFI \leq 1$, AGFI มีค่า > 0.90, RMSEA มีค่า≤ 0.05 และ CFI มีค่า $0.95 \leq CFI \leq 1$ (Schermelleh-Engel et al., 2003) ดังนั้น สนับสนุนสมมติฐานที่ว่าแบบจำลองสมการโครงสร้างการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม การสนับสนุนของผู้บริหาร การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว และผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทยมีความกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ตอนที่ 2 วัตถุประสงค์ข้อที่ 2 เพื่อทดสอบอิทธิพลของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม การสนับสนุนของผู้บริหาร การรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว ที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย

จากผลการวิจัยพบว่า 1) การสนับสนุนของผู้บริหารที่มีองค์ประกอบที่สำคัญเรียงตามลำดับ คือ ผู้บริหารมุ่งมั่นที่จะดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารสนับสนุนการดำเนินการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอสำหรับการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม ผู้บริหารประเมินผลกระทบทางธุรกิจต่อสิ่งแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอ 2) การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมมีองค์ประกอบที่สำคัญเรียงตามลำดับ คือ การปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม การลงทุนกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อม การรายงานข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม การตรวจสอบผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม และ 3) ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ที่มีองค์ประกอบที่สำคัญเรียงตามลำดับคือ การใช้ทรัพยากร การปฏิบัติตามกฎระเบียบ ผลผลิต ปฏิสัมพันธ์กับผู้มีส่วนได้เสีย ในตาราง 4 ดังต่อไปนี้

ตาราง 4 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย (Hypothesis)	สัมประสิทธิ์เส้นทาง (Coef.)	S.E.	T statistic	P-value	ผลลัพธ์
H_1 : การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม	0.922	0.045	20.508	0.001	สนับสนุน
H_2 : การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม	0.434	0.130	3.342	0.001	สนับสนุน
H_3 : การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม	0.268	0.122	2.192	0.05	สนับสนุน

จากตาราง 4 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยจำนวน 3 สมมติฐาน ได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลทางบวกต่อการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001

สมมติฐานที่ 2 การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลทางบวกต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001

สมมติฐานที่ 3 การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลทางบวกต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการวิเคราะห์ตัวแปรกำกับ (Moderation Model) โดยวิเคราะห์การถดถอยค่าสัมประสิทธิ์ (Coefficient) ปรากฏผลดังนี้

ตาราง 5 ผลการวิเคราะห์ตัวแปรกำกับ ตัวแปรการรับรู้สาเหตุด้านสิ่งแวดล้อม (CAUSE)

โมเดล	สัมประสิทธิ์ coef.	ความคลาดเคลื่อน	t	p	LLCI	ULCO
ค่าคงที่	3.0727	0.2020	15.215	0.0000	2.6755	3.4700
TMS	0.4320	0.0523	8.2643	0.0000	0.3291	0.5348
EMA	0.2840	0.0506	5.6179	0.0000	0.1846	0.3835
CAUSE	0.2059	0.0408	5.0475	0.0000	0.1257	0.2862
Int_1	0.0663	0.0198	3.3498	0.0009	0.0274	0.1052

หมายเหตุ: Int_1 = การสนับสนุนของผู้บริหาร (TMS) X การรับรู้สาเหตุด้านสิ่งแวดล้อม (CAUSE)

จากตาราง 5 ผลการวิเคราะห์การถดถอยค่าสัมประสิทธิ์ของ Int_1 เท่ากับ 0.0663 ซึ่งมีนัยสำคัญ $p<0.001$ และเป็นบวก แสดงว่า ตัวแปรการรับรู้สาเหตุด้านสิ่งแวดล้อม (CAUSE) เป็นตัวแปรกำกับ (Moderator) ระหว่างการสนับสนุนของผู้บริหารกับผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

ตาราง 6 ผลการวิเคราะห์ตัวแปรกำกับ ตัวแปรการปกป้องสิ่งแวดล้อม (PROTEC)

โมเดล	สัมประสิทธิ์ coeff	ความคลาดเคลื่อน	t	p	LLCI	ULCO
ค่าคงที่	3.0322	0.1962	15.4576	0.0000	2.6464	3.4181
TMS	0.4125	0.0550	7.4975	0.0000	0.3043	0.5207
EMA	0.2929	0.0491	5.9746	0.0000	0.1962	0.3895
PROTEC	0.2096	0.0376	5.5746	0.0000	0.1356	0.2835
Int_1	0.0648	0.0175	3.7023	0.0002	0.0304	0.0993

หมายเหตุ: Int_1 = การสนับสนุนของผู้บริหาร (TMS) X การปกป้องสิ่งแวดล้อม (PROTEC)

จากตาราง 6 ผลการวิเคราะห์การถดถอยค่าสัมประสิทธิ์ของ Int_1 เท่ากับ 0.0648 ซึ่งมีนัยสำคัญ p<0.001 และเป็นบวก แสดงว่าตัวแปรการปกป้องสิ่งแวดล้อม (PROTEC) เป็นตัวแปรกำกับ (Moderator) ระหว่างการสนับสนุนของผู้บริหารกับผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

ตาราง 7 ผลการวิเคราะห์ตัวแปรกำกับ ตัวแปรการเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม (FRIEND)

โมเดล	สัมประสิทธิ์ coeff	ความคลาดเคลื่อน	t	p	LLCI	ULCO
ค่าคงที่	3.0580	0.1987	15.3937	0.0000	2.6673	3.4488
TMS	0.4137	0.0567	7.2951	0.0000	0.3022	0.5253
EMA	0.2871	0.0497	5.7714	0.0000	0.1892	0.3849
FRIEND	0.1968	0.0390	5.0506	0.0000	0.1202	0.2735
Int_1	0.0595	0.0186	3.2003	0.0015	0.0229	0.0960

หมายเหตุ: Int_1 = การสนับสนุนของผู้บริหาร (TMS) X การเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม (FRIEND)

จากตาราง 7 ผลการวิเคราะห์การถดถอยค่าสัมประสิทธิ์ของ Int_1 เท่ากับ 0.0595 ซึ่งมีนัยสำคัญ p<0.001 และเป็นบวก แสดงว่าตัวแปรการเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม (FRIEND) เป็นตัวแปรกำกับ (Moderator) ระหว่างการสนับสนุนของผู้บริหารกับผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

ตาราง 8 ผลการวิเคราะห์ตัวแปรกำกับ ตัวแปรพนักงานรับรู้ให้ความสนใจกับปัญหาสิ่งแวดล้อม (EMPLOY)

โมเดล	สัมประสิทธิ์ coeff	ความคลาดเคลื่อน	t	p	LLCI	ULCO
ค่าคงที่	3.0956	0.1985	16.7002	0.0000	2.7310	3.4603
TMS	0.3327	0.0548	6.0749	0.0000	0.2250	0.4405
EMA	0.2756	0.0464	5.9534	0.0000	0.1851	0.3679
EMPLOY	0.3176	0.0381	8.3242	0.0000	0.2425	0.3926
Int_1	0.0653	0.0167	3.9229	0.0001	0.0326	0.0981

หมายเหตุ: Int_1 = การสนับสนุนของผู้บริหาร (TMS) X พนักงานรับรู้ให้ความสนใจกับปัญหาสิ่งแวดล้อม (EMPLOY)

จากตาราง 8 ผลการวิเคราะห์การถดถอยค่าสัมประสิทธิ์ของ Int_1 เท่ากับ 0.0653 ซึ่งมีนัยสำคัญ p<0.001 และเป็นบวก แสดงว่าตัวแปรพนักงานรับรู้ให้ความสนใจกับปัญหาสิ่งแวดล้อม (EMPLOY) เป็นตัวแปรกำกับ (Moderator) ระหว่างการสนับสนุนของผู้บริหารกับผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

ผลการวิจัยสรุปว่า อิทธิพลของการสนับสนุนของผู้บริหารต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขึ้นอยู่กับตัวแปรการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว กล่าวคือ เมื่อการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวต่ำ ผลการสนับสนุนของผู้บริหารต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมก็จะต่ำ แต่เมื่อการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวสูงขึ้นโดยเฉพาะด้านพนักงานรับรู้ให้ความสนใจกับปัญหาสิ่งแวดล้อม (EMPLOY) (มีค่าอำนาจการพยากรณ์ (R^2) สูงสุด) ผลการสนับสนุนของผู้บริหารต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมก็จะสูงขึ้น

สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย ผลการวิเคราะห์ตัวแปรกำกับ จำนวน 1 สมมติฐาน ได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 4 การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลทางบวกต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.001 โดยมีการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวเป็นตัวแปรกำกับ

ทั้งนี้ ความสัมพันธ์ของการสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ร้อยละ 96 ความสัมพันธ์ของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ร้อยละ 58 ความสัมพันธ์ของการสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ร้อยละ 38 และความสัมพันธ์ของการสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีตัวแปรกำกับที่ถ่ายทอดความสัมพันธ์ระหว่างการสนับสนุนของผู้บริหารสู่ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมร้อยละ 97.5

สรุปและอภิปรายผล

จากผลการวิเคราะห์ พบว่า ตัวแบบจำลองสมการโครงสร้างที่พัฒนาขึ้นมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ และพบประเด็นสำคัญว่าการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม (EMA) เพื่อบรรลุสู่ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม (EP) อยู่บนพื้นฐานของการให้ความสำคัญต่อการสนับสนุนของผู้บริหาร (TMS) ดังนั้นผู้บริหารจำเป็นต้องมุ่งมั่นที่จะดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม (ENV) สนับสนุนการดำเนินการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม (AEN) จัดหาทรัพยากรที่เพียงพอสำหรับการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อม (HU) และประเมินผลกระทบทางธุรกิจต่อสิ่งแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอ (EV) อันจะนำไปสู่ความสำเร็จขององค์กร สอดคล้องกับงานวิจัยของ Lutfi et al. (2023) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงส่งผลต่อการนำการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม ความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมมาใช้ Latan et al. (2018); Wang et al. (2018); Phan et al. (2017) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ส่วนการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม (EMA) กิจการควรให้ความสำคัญกับการปฏิบัติการบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม (EAP) การลงทุนกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อม (EAI) การรายงานข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม (EIR) การตรวจสอบผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม (EIA) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Bresciani et al. (2022) พบว่า แนวปฏิบัติด้านการบัญชีสิ่งแวดล้อมและการสนับสนุนของผู้บริหารเกี่ยวข้องอย่างมากกับผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Deb et al. (2022) พบว่า การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อการดำเนินงานด้านการเงิน Latan et al. (2018) พบว่า การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร ส่วน Nkundabanyanga et al. (2021) พบว่า การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อการเปิดเผยผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม และ Fuzi et al. (2019) พบว่า การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานขององค์กร นอกจากนี้ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม (EP) ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญกับการใช้ทรัพยากร (RES) การปฏิบัติตามระเบียบ (COM) ผลผลิต (PROD) ปฏิสัมพันธ์กับผู้มีส่วนได้เสีย (ST) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Bresciani et al. (2022) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวเป็นตัวแปรกำกับ นอกจากนี้ Deb et al. (2022); Phan et al. (2017) พบว่า ผู้บริหารสามารถเพิ่มความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมและเพิ่มประสิทธิภาพสิ่งแวดล้อม Latan et al. (2018) พบว่า แรงจูงใจสูงสุดของผู้บริหารสามารถเพิ่มความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมและสามารถเพิ่มประสิทธิภาพสิ่งแวดล้อม Wang (2018) พบว่า ผู้บริหารสามารถเพิ่มความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อมและสามารถเพิ่มประสิทธิภาพสิ่งแวดล้อม ส่วน Lee & Joo (2020) พบว่า ผู้บริหารระดับสูงเป็น

กลุ่มคนที่สำคัญที่สุดในการกำหนดกลยุทธ์และทิศทางขององค์กรและการดำเนินงานของบริษัทโดยเฉพาะอิทธิพลของการสนับสนุนของผู้บริหารถือเป็นปัจจัยที่ควรพิจารณาในการตัดสินใจว่าองค์กรประสบความสำเร็จในด้านการผลิต การปฏิบัติการ ซึ่งเป็นหน้าที่ที่สำคัญขององค์กร และ Lutfi et al. (2023) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงส่งผลต่อการนำการบัญชีการจัดการสิ่งแวดล้อม และความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อม

สำหรับองค์ประกอบการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว (GWCP) ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญกับการรับรู้สาเหตุด้านสิ่งแวดล้อม (CAUSE) การปกป้องสิ่งแวดล้อม (PROTEC) การเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม (FRIEND) พนักงานรับรู้ให้ความสนใจกับปัญหาสิ่งแวดล้อม (EMPLOY) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Bresciani et al. (2022) พบว่า การสนับสนุนของผู้บริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวเป็นตัวแปรกำกับ Deb et al. (2022) พบว่า นวัตกรรมสีเขียวส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Rahman & Islam (2023) พบว่า แนวปฏิบัติด้านสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Singh et al. (2020) พบว่า ความเป็นผู้นำด้านสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อการจัดการทรัพยากรมนุษย์ด้านสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมด้านสิ่งแวดล้อม และผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม Haldorai et al. (2022) พบว่า ความมุ่งมั่นที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมของผู้บริหารระดับสูงส่งผลต่อการจัดการทรัพยากรมนุษย์ที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมและผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้ Singh et al. (2020) พบว่า พฤติกรรมที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะทั่วไป

1. การสนับสนุนของผู้บริหาร การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมส่งผลต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม และผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมขึ้นอยู่กับตัวแปรการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียว กล่าวคือ เมื่อการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวต่ำ ผลการสนับสนุนของผู้บริหารต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมก็จะต่ำ แต่เมื่อการรับรู้บรรยากาศในการทำงานสีเขียวสูงขึ้นโดยเฉพาะด้านสร้างการรับรู้ให้พนักงานสนใจปัญหาสิ่งแวดล้อม ผลการสนับสนุนของผู้บริหารต่อผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อมก็จะสูงขึ้น

2. การประยุกต์ใช้การบัญชีสิ่งแวดล้อมเพื่อเป็นแนวทางในการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันของธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทย เพิ่มประสิทธิภาพของการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมสร้างบรรยากาศการทำงาน สีเขียว ก่อให้เกิดการยอมรับจากผู้มีส่วนได้ส่วนเสียและส่งผลต่อความยั่งยืนของธุรกิจ

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

จากการศึกษาที่กล่าวมาทั้งหมดข้างต้นเป็นเพียงส่วนหนึ่งของการศึกษาอิทธิพลของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมเป็นตัวถ่ายทอดการสนับสนุนของผู้บริหารสู่ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ดังนั้น ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนะประเด็นที่ควรมีการศึกษาต่อยอดต่อไป ในส่วนของการวิจัยที่เกี่ยวกับแนวปฏิบัติด้านบัญชีสิ่งแวดล้อมของกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมอื่น มีประเด็นที่ควรจะศึกษาต่อคือ ประเด็นเรื่องการเพิ่มความโปร่งใส การตัดสินใจและการวางแผน การสร้างคุณค่าทางการตลาด ความต้องการของลูกค้าในการมองหาผลิตภัณฑ์ที่ยั่งยืน การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมช่วยในการวัดและรายงานผลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นระบบส่งผลให้ผู้บริหารทราบถึงประสิทธิภาพในการลดปริมาณของมลพิษที่ปล่อยออก การประหยัดพลังงานและลดการใช้ทรัพยากรธรรมชาติ การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมไม่เพียงแค่ช่วยให้องค์กรปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงทางสิ่งแวดล้อม แต่ยังช่วยให้ธุรกิจเติบโตและประสบความสำเร็จในสภาวะทางธุรกิจที่ยั่งยืนมากขึ้นด้วย การศึกษาด้านนี้ยังช่วยให้ธุรกิจเตรียมตัวให้พร้อมต่อโอกาสและความท้าทายในธุรกิจแปรรูปผักและผลไม้ไทยตลอดจนในอุตสาหกรรมอื่น ๆ ที่มุ่งเน้นความยั่งยืนและควบคุมสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้ควรมีวิจัยเชิงคุณภาพควบคู่กันไปด้วย เพื่อให้ข้อมูลเชิงลึกของกลุ่มตัวอย่างที่มากขึ้น

และได้ข้อมูลในมุมมองที่กว้างและรอบด้านมากยิ่งขึ้น สำหรับผู้ที่สนใจทำวิจัยในครั้งต่อไปอาจจะนำกรอบแนวคิดนี้ไปศึกษาซ้ำในธุรกิจอื่น ๆ ที่มีบริบทแตกต่างกัน นอกจากนั้นควรเพิ่มอิทธิพลของปัจจัยอื่น ๆ ที่ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพต่อผลการดำเนินงาน

เอกสารอ้างอิง

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2565). *สถานประกอบการที่จดทะเบียนนิติบุคคลในหมวดแปรรูปและการถนอมผลไม้และผัก.* สืบค้น 6 มกราคม 2567, จาก https://tsic.dbd.go.th/assets/book_business_man.pdf

มิ่งสรรพ์ ขาวสอาด และกอบกุล รายะนาคร. (2552). *เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์เพื่อ การจัดการสิ่งแวดล้อม.* กรุงเทพฯ: ล๊อคอินไซน์เวิร์ค.

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร. (2552). การบัญชีตามความรับผิดชอบต่อสังคม. *Journal of Business Administration The Association of Private Higher Education Institutions of Thailand*, *6*(1), 25-32.

Bresciani, S., Rehman, S. U., Giovando, G., & Alam, G. M. (2022). The role of environmental management accounting and environmental knowledge management practices influence on environmental performance: mediated-moderated model. *Journal of Knowledge Management, 27*(4), 896-918.

Byrd, D. R., Brookland, R. K., Washington, M. K., Gershenwald, J. E., Compton, C. C., Hess, K. R., ... & Meyer, L. R. (2017). *AJCC cancer staging manual* (Vol. 1024). M. B. Amin, S. B. Edge, & F. L. Greene (Eds.). New York: springer.

Carvalho, L. D. F., Pianowski, G., & Gonçalves, A. P. (2020). Personality differences and COVID-19: are extroversion and conscientiousness personality traits associated with engagement with containment measures?. *Trends in psychiatry and psychotherapy, 42*(2), 179-184. https://doi.org/10.1590/2237-6089-2020-0029

Cho, C. H., Kim, A., Rodrigue, M., & Schneider, T. (2020). Towards a better understanding of sustainability accounting and management research and teaching in North America: A look at the community. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 11*(6), 985-1007.

Damanpour, F. (2018). Organizational innovation: A meta-analysis of effects of determinants and moderators. In *Organizational Innovation* (p. 127-162). Routledge.

Damanpour, F., & Gopalakrishnan, S. (2001). The dynamics of the adoption of product and process innovations in organizations. *Journal of management studies*, *38*(1), 45-65.

Deb, B. C., Rahman, M. M., & Rahman, M. S. (2022). The impact of environmental management accounting on environmental and financial performance: empirical evidence from Bangladesh. *Journal of Accounting & Organizational Change, 19*(3), 420-446.

Denzin, N. K. (1970). *The research act: A theoretical introduction to sociological methods.* Chicago, IL: Aldine.

Diamantopoulos, A., Siguaw, J. A., & Siguaw, J. A. (2000). *Introducing LISREL: A Guide for the Uninitiated*. Sage Publications, London. https://dx.doi.org/10.4135/9781849209359

Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of marketing research, 18*(1), 39-50.

Fuzi, N. M., Habidin, N. F., Janudin, S. E., & Ong, S. Y. Y. (2019). Environmental management accounting practices, environmental management system and environmental performance for the Malaysian manufacturing industry. *International Journal of Business Excellence*, *18*(1), 120-136.

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). Multivariate Data Analysis (7th Ed.). Pearson, New York.

Hair, J. F., Gabriel, M., & Patel, V. (2014). AMOS covariance-based structural equation modeling (CB-SEM): Guidelines on its application as a marketing research tool. *Brazilian Journal of Marketing*, *13*(2), 44-55. https://doi.org/10.5585/remark.v13i2.2718

Haldorai, K., Kim, W. G., & Garcia, R. F. (2022). Top management green commitment and green intellectual capital as enablers of hotel environmental performance: The mediating role of green human resource management. *Tourism Management, 88,* 104431. https://doi.org/10.1016/j.tourman.2021.104431

Henseler, J., Ringle, C. M., & Sinkovics, R. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. In New challenges to international marketing (Vol. 20, pp. 277-319). Emerald Group Publishing Limited.

Henseler, J., Ringle, C. M., & Sinkovics, R. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. In *New challenges to international marketing* (pp. 277-319). Emerald Group Publishing Limited. https://doi.org/10.1108/S1474-7979(2009)0000020014

Koschate-Fischer, N., & Gartner, S. (2015). Brand trust: Scale development and validation. *Schmalenbach Business Review, 67*, 171-195.

Latan, H., Jabbour, C. J. C., de Sousa Jabbour, A. B. L., Wamba, S. F., & Shahbaz, M. (2018). Effects of environmental strategy, environmental uncertainty and top management's commitment on corporate environmental performance: The role of environmental management accounting. *Journal of cleaner production*, *180*, 297-306.

Lee, J., & Joo, H. Y. (2020). The impact of top management's support on the collaboration of green supply chain participants and environmental performance. *Sustainability, 12*(21), 9090.

Lutfi, L. (2023). Sharia Bank Deposits and Financing: Does Economic Turbulence Matter?. *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura*, *26*(3), 386-400.

Nkundabanyanga, S. K., Muramuzi, B., & Alinda, K. (2021). Environmental management accounting, board role performance, company characteristics and environmental performance disclosure. *Journal of Accounting & Organizational Change*, *17*(5), 633-659.

Phan, T. N., Baird, K., & Su, S. (2017). The use and effectiveness of environmental management accounting. *Australasian Journal of Environmental Management*, *24*(4), 355-374.

Rahman, M. M., & Islam, M. E. (2023). The impact of green accounting on environmental performance: mediating effects of energy efficiency. *Environmental Science and Pollution Research*, *30*(26), 69431-69452.

Schermelleh-Engel, K., Moosbrugger, H., & Müller, H. (2003). Evaluating the Fit of Structural Equation Models: Tests of Significance and Descriptive Goodness-of-Fit Measures. *Methods of Psychological Research, 8*(2), 23–74.

Singh, S. K., Del Giudice, M., Chierici, R., & Graziano, D. (2020). Green innovation and environmental performance: The role of green transformational leadership and green human resource management. *Technological forecasting and social change*, *150*, 119762.

Udayasankar, K. (2008). Corporate social responsibility and firm size. *Journal of business ethics, 83*(2), 167-175.

Wang, G., Yuan, Y., Chen, X., Li, J., & Zhou, X. (2018, October). Learning discriminative features with multiple granularities for person re-identification. In *Proceedings of the 26th ACM international conference on Multimedia* (pp. 274-282).

Zutshi, A., & Sohal, A. S. (2004). Adoption and maintenance of environmental management systems: critical success factors. *Management of Environmental Quality: An International Journal*, *15*(4), 399-419.