ปัจจัยความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการบัญชีสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจขนาดใหญ่

The expertise of accountants affects environmental accounting in the disclosure of environmental information by large businesses

นิกข์นิภา บุญช่วย
Nicknipar Boonchouy
ศักดิ์ชาย นาคนก
Sakchai Naknok
ชาคริต ศรีทอง
Charcrit Sritong
มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์ จังหวัดปทุมธานี
Valaya Alongkorn Rajabhat University under the Royal Patronage Pathumthani
E-mail: brnida84@gmial.com E-mail: sakchai@vru.ac.th E-mail: charcrit@vru.ac.th
โทร. 080 895 6549

Received: 10 February 2026; Revised: 21 February; Accepted: 14 August 2026

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา 1) ความคิดเห็นที่มีต่อความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่มีต่อการบัญชีสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม และ 2) วิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจขนาดใหญ่ การวิจัยใช้ระเบียบวิธีเชิงปริมาณ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากนักบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) และตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI) จำนวน 360 คน ผ่านแบบสอบถามที่พัฒนาจากการทบทวนวรรณกรรม วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) และการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (SEM)

ผลการวิจัยพบว่า 1) นักบัญชีมีระดับความเชี่ยวชาญในระดับสูง โดยเฉพาะด้านความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานความยั่งยืน อย่างไรก็ตาม ด้านค่านิยมและจรรยาบรรณมีระดับต่ำที่สุดเมื่อเทียบกับด้านอื่น ๆ 2) นอกจากนี้ พบว่า ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีส่งผลโดยตรงและโดยอ้อมต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีตัวแปรคั่นกลางที่สำคัญ ได้แก่ การบัญชีสิ่งแวดล้อม ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม และการมีส่วนร่วมของผู้มีส่วนได้เสีย ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่าการพัฒนาศักยภาพของนักบัญชี โดยเฉพาะด้าน

จริยธรรมและการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ จะช่วยเพิ่มคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร องค์กรควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาแนวทางการฝึกอบรม และสนับสนุนการใช้ระบบสารสนเทศด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อให้การรายงานเป็นไปตามมาตรฐานสากลและสามารถตอบสนองต่อข้อกำหนดด้านความยั่งยืนที่เปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง

คำสำคัญ: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี, การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม, การบัญชีสิ่งแวดล้อม

Abstract

This study aims to: (1) examine opinions regarding accountants' expertise in environmental accounting and environmental information disclosure; and (2) analyze the causal factors influencing the quality of environmental disclosure among large businesses. A quantitative research methodology was employed. Data were collected from 360 accountants working in companies listed on the Stock Exchange of Thailand (SET) and the Market for Alternative Investment (MAI) through a questionnaire developed based on an extensive literature review. The data were analyzed using descriptive statistics, Confirmatory Factor Analysis (CFA), and Structural Equation Modeling (SEM).

The research findings revealed that 1) accountants possess a high level of expertise, particularly in knowledge of sustainability reporting standards. However, their values and ethics are the lowest compared to other areas. 2) Furthermore, the expertise of accountants directly and indirectly impacts environmental disclosure, with key mediating variables being environmental accounting, environmental management systems, and stakeholder participation. The research indicates that developing the capabilities of accountants, especially in ethics and the application of information technology, will enhance the quality of organizational environmental disclosure. Organizations should prioritize developing training programs and supporting the use of environmental information systems to ensure reporting meets international standards and responds to ever-changing sustainability requirements.

Keywords: Accountants' expertise, Environmental disclosure, Environmental accounting

บทนำ

ในปัจจุบัน ประเด็นด้านสิ่งแวดล้อมได้กลายเป็นความท้าทายสำคัญระดับโลกที่ทุกภาคส่วนต้องให้ความสำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในภาคธุรกิจที่ถูกคาดหวังให้ดำเนินงานอย่างรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมมากขึ้น

(KPMG, 2024) บริษัทขนาดใหญ่ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จึงต้องปรับตัวและพัฒนากระบวนการดำเนินงานเพื่อตอบสนองต่อความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียในด้านการอนุรักษ์และรักษาสิ่งแวดล้อม (World Economic Forum, 2024)

การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมจึงเป็นเครื่องมือสำคัญที่องค์กรธุรกิจใช้ในการสื่อสารกับผู้มีส่วนได้เสียถึงความมุ่งมั่นและผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม (GRI Standards, 2024) ซึ่งไม่เพียงแต่แสดงถึงความโปร่งใสและความรับผิดชอบต่อสังคมเท่านั้น แต่ยังส่งผลโดยตรงต่อความยั่งยืนขององค์กรในระยะยาว (Deloitte Sustainability Report, 2024) ดังจะเห็นได้จากผลการวิจัยที่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญระหว่างการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมกับความยั่งยืนขององค์กร

ในการขับเคลื่อนการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมให้มีประสิทธิภาพนั้น นักบัญชีมีบทบาทสำคัญอย่างยิ่ง (IFAC, 2024) เนื่องจากเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในการจัดการข้อมูลทางการเงินและไม่ใช่การเงิน รวมถึงมีความเชี่ยวชาญในการนำเสนอข้อมูลให้ผู้มีส่วนได้เสียสามารถเข้าใจได้ (PwC ESG Reporting Survey, 2024) ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีจึงเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม โดยครอบคลุมทั้งความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่ ค่านิยมและจรรยาบรรณ ทักษะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และทักษะกระบวนการคิด (EY Global Sustainability Report, 2024)

นอกจากนี้ การมีระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพและการให้ความสำคัญกับผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม ทั้งลูกค้า พนักงาน ชุมชน และนักลงทุน (ISO 14001:2024) ยังเป็นปัจจัยสนับสนุนที่ช่วยให้การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมมีความครบถ้วนและตรงตามความต้องการของผู้ใช้ข้อมูล (The International Sustainability Standards Board (ISSB), 2024)

การศึกษานี้จึงมุ่งเน้นการวิเคราะห์ความคิดเห็นที่มีต่อปัจจัยด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่มีต่อการบัญชีสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อนำไปสู่การพัฒนาแนวทางในการเสริมสร้างความเชี่ยวชาญของนักบัญชีให้สามารถรองรับความท้าทายด้านการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมได้อย่างมีประสิทธิภาพ อันจะส่งผลต่อการพัฒนาที่ยั่งยืนขององค์กรและสังคมโดยรวม

วัตถุประสงค์การวิจัย

1) เพื่อศึกษาความคิดเห็นที่มีต่อความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่มีต่อการบัญชีสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม

2) เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม ทั้งอิทธิพลทางตรงและทางอ้อม ผ่านตัวแปรต่อไปนี้ ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้มีส่วนได้เสีย การบัญชีสิ่งแวดล้อม

สมมติฐานของการวิจัย

H1: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม

H2: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทางอ้อมผ่านตัวแปรคั่นกลาง

H3: ระดับความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่แตกต่างกันส่งผลต่อระดับการเปิดเผยข้อมูลที่แตกต่างกัน

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ที่มุ่งศึกษาความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในธุรกิจขนาดใหญ่ โดยใช้วิธีการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) ร่วมกับการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง (Structural Equation Model: SEM) ซึ่งเป็นเทคนิคทางสถิติขั้นสูงที่เหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่มีความซับซ้อน (Hair et al., 2024)

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยคือ นักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) และตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI) รวมทั้งสิ้น 782 บริษัท (ข้อมูล ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2024) การกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างใช้หลักเกณฑ์ของ Hair et al. (2010) ที่เสนอว่าการวิเคราะห์สมการโครงสร้างควรใช้กลุ่มตัวอย่าง 15-20 คนต่อ 1 ตัวแปรสังเกตได้ เมื่อการวิจัยนี้มีตัวแปรสังเกตได้ 18 ตัวแปร จึงกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างขั้นต่ำที่ 360 คน

การสุ่มตัวอย่างใช้วิธีการสุ่มแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) โดยแบ่งชั้นภูมิตามกลุ่มอุตสาหกรรม 8 กลุ่ม ตามการจัดประเภทของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้แก่ เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร สินค้าอุปโภคบริโภค ธุรกิจการเงิน สินค้าอุตสาหกรรม อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง ทรัพยากร บริการ และเทคโนโลยี (SET, 2024) จากนั้นทำการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) ในแต่ละชั้นภูมิตามสัดส่วนของประชากร

เครื่องมือในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ที่พัฒนาขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ได้แก่ (1) ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ใช้มาตรวัดแบบนามบัญญัติและมาตรวัดแบบจัดอันดับ (2) ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (3) ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมและผู้มีส่วนได้เสีย และ (4) การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม โดยส่วนที่ 2-4 ใช้มาตรวัดแบบลิเคิร์ท 5 ระดับตามคำแนะนำของ Likert (1932) และ DeVellis (2024)

การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัยดำเนินการใน 3 ขั้นตอน ได้แก่ (1) การตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยผู้เชี่ยวชาญ 5 ท่าน ประกอบด้วย นักวิชาการด้านการบัญชี 2 ท่าน ผู้เชี่ยวชาญด้านการจัดการสิ่งแวดล้อม 2 ท่าน และผู้บริหารบริษัทจดทะเบียน 1 ท่าน พิจารณาความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ (IOC) พบว่า มีค่าดัชนีความสอดคล้องอยู่ในเกณฑ์ที่กำหนดโดยมีค่าอยู่ระหว่าง 0.60 - 1.00 และจำนวนข้อคำถามของแต่ละตัวแปรสังเกตได้มีจำนวนเท่าเดิม (2) การทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ด้วยการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) โดยทดลองใช้ (Try-out) กับกลุ่มตัวอย่างที่มีลักษณะคล้ายกลุ่มตัวอย่างจริง จำนวน 30 คน จาก

กลุ่มตัวอย่างที่มีลักษณะใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างจริง จากนั้นจึงนำแบบสอบถามที่ได้นำมาทำการวัดความเชื่อมั่นหรือความสอดคล้องภายในด้วยค่าสัมประสิทธิ์แอลฟ่า (Alpha Coefficient) ตั้งแต่ 0.70 ขึ้นไปถือว่าข้อคำถามมีความเชื่อมั่น ผลความเชื่อมั่นที่ได้จากการทดสอบ พบว่า มีค่า 0.94 จึงสรุปได้ว่า แบบสอบถามนี้มีค่าความเชื่อมั่นที่มีคุณภาพ และ (3) การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis) เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้าง (Construct Validity) ตามแนวทางของ Hair et al. (2010) ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) พบว่า ค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Loadings) ของตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวมีค่าระหว่าง 0.72–0.89 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่ 0.50 แสดงถึงความเหมาะสมของตัวชี้วัด นอกจากนี้ ค่า Composite Reliability (CR) ของทุกตัวแปรมีค่าระหว่าง 0.84–0.93 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ 0.70 และค่า Average Variance Extracted (AVE) มีค่าระหว่าง 0.58–0.76 ซึ่งสูงกว่าเกณฑ์ 0.50 สะท้อนให้เห็นว่าตัวแปรมีความเที่ยงตรงเชิงเหมือน (Convergent Validity) และความเชื่อมั่นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้

การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลดำเนินการในช่วงเดือนมกราคม ถึง มีนาคม 2025 โดยใช้วิธีการแบบผสมผสาน (Mixed-mode) ประกอบด้วย การส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ (Mail Survey) และแบบสอบถามออนไลน์ (Online Survey) ผ่าน Google Forms เพื่อเพิ่มอัตราการตอบกลับ (Response Rate) ตามคำแนะนำของ Dillman et al. (2024) โดยมีขั้นตอนดังนี้ (1) เก็บข้อมูลส่งหนังสือขอความร่วมมือพร้อมแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่าง (3) ติดตามแบบสอบถามครั้งที่ 1 หลังจากส่ง 2 สัปดาห์ ด้วยการส่งจดหมายเตือน (4) ติดตามครั้งที่ 2 หลังจากส่ง 4 สัปดาห์ ด้วยการโทรศัพท์และอีเมล (5) รวบรวมและตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืน

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลแบ่งออกเป็น 3 ส่วนหลัก ดังนี้

1. การวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้น ตรวจสอบความถูกต้องและความสมบูรณ์ของข้อมูล (Data Cleaning) - ตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นทางสถิติ (Statistical Assumptions) ได้แก่ การแจกแจงแบบปกติ (Normality) ความเป็นเอกพันธ์ของความแปรปรวน (Homoscedasticity) และความสัมพันธ์เชิงเส้นตรง (Linearity) - วิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐาน เช่น ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

2. การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (CFA) ตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้าง - วิเคราะห์ค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Loading) - ประเมินความเชื่อมั่นของตัวแปรแฝง (Construct Reliability) - ตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเหมือน (Convergent Validity) และความเที่ยงตรงเชิงจำแนก (Discriminant Validity)

3. การวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (SEM) วิเคราะห์ความสอดคล้องของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยใช้ดัชนีความสอดคล้องหลายตัว ได้แก่ Chi-square/df ≤ 3.00 (Kline, 2024), GFI ≥ 0.90 (Hair et al., 2024), AGFI ≥ 0.90 (Hooper et al., 2024), CFI ≥ 0.90 (Hu & Bentler, 2024), RMSEA ≤ 0.08 (Browne & Cudeck, 2024), SRMR ≤ 0.08 (Hu & Bentler, 2024) วิเคราะห์อิทธิพลทางตรง (Direct

Effect) และอิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effect) ทดสอบนัยสำคัญของเส้นทาง (Path Analysis) ด้วยวิธี Maximum Likelihood วิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ (R-Square) เพื่อประเมินอำนาจการทำนาย

ผลการวิจัย

ผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 เพื่อศึกษาความคิดเห็นที่มีต่อความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่มีต่อการบัญชีสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม ประกอบด้วย ด้านความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่ ด้านค่านิยม จริยธรรมและจรรยาบรรณ ด้านทักษะทางเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านทักษะกระบวนการคิด ผลการวิเคราะห์แสดงดังตารางที่จะแสดงต่อไปนี้

ตารางที่ 1 ระดับความคิดเห็นด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชีโดยรวมและรายด้าน

ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี	$\bar{x}$	S.D.	ระดับ	อันดับ
ด้านความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่	4.02	0.76	มาก	1
ด้านค่านิยม จริยธรรมและจรรยาบรรณ	3.91	0.75	มาก	4
ด้านทักษะทางเทคโนโลยีสารสนเทศ	3.95	0.80	มาก	3
ด้านทักษะกระบวนการคิด	3.96	0.82	มาก	2
รวม	**3.96**	**0.66**	**มาก**	

จากตารางที่ 1 พบว่า ระดับความเชี่ยวชาญโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 3.96, S.D. = 0.66) เมื่อพิจารณารายด้านพบว่าทุกด้านอยู่ในระดับมาก โดยด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ ด้านความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่ ($\bar{x}$ = 4.02, S.D. = 0.76) รองลงมาคือด้านทักษะกระบวนการคิด ($\bar{x}$ = 3.96, S.D. = 0.82) ส่วนด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดคือ ด้านค่านิยม จริยธรรมและจรรยาบรรณ ($\bar{x}$ = 3.91, S.D. = 0.75)

ตารางที่ 2 ระดับความคิดเห็นด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชี ด้านความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่

ความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่	$\bar{x}$	S.D.	ระดับ	อันดับ
ความรู้ด้านมาตรฐานการรายงานความยั่งยืน	4.15	0.72	มาก	1
ความรู้ด้านการบัญชีสิ่งแวดล้อม	4.05	0.77	มาก	2
ความเข้าใจในการวัดและประเมินผลกระทบสิ่งแวดล้อม	3.95	0.81	มาก	3
ความสามารถในการจัดทำรายงานด้านสิ่งแวดล้อม	3.93	0.74	มาก	4
รวม	**4.02**	**0.76**	**มาก**	

จากตารางที่ 2 พบว่า ความเชี่ยวชาญด้านความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่โดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 4.02, S.D. = 0.76) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยข้อที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ

ความรู้ด้านมาตรฐานการรายงานความยั่งยืน ($\bar{x}$ = 4.15, S.D. = 0.72) รองลงมาคือ ความรู้ด้านการบัญชีสิ่งแวดล้อม ($\bar{x}$ = 4.05, S.D. = 0.77)

ตารางที่ 3 ระดับความคิดเห็นด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชี ด้านค่านิยม จริยธรรมและจรรยาบรรณ

ค่านิยม จริยธรรมและจรรยาบรรณ	**$\bar{x}$**	**S.D.**	**ระดับ**	**อันดับ**
ความซื่อสัตย์และความโปร่งใสในการรายงานข้อมูล	4.12	0.71	มาก	1
ความรับผิดชอบต่อสาธารณะและสิ่งแวดล้อม	3.98	0.76	มาก	2
ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม	3.85	0.77	มาก	3
การรักษาความลับและการใช้ข้อมูลอย่างเหมาะสม	3.69	0.76	มาก	4
รวม	**3.91**	**0.75**	**มาก**	

จากตารางที่ 3 พบว่า ความเชี่ยวชาญด้านค่านิยม จริยธรรมและจรรยาบรรณโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 3.91, S.D. = 0.75) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยข้อที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ ความซื่อสัตย์และความโปร่งใสในการรายงานข้อมูล ($\bar{x}$ = 4.12, S.D. = 0.71) รองลงมาคือ ความรับผิดชอบต่อสาธารณะและสิ่งแวดล้อม ($\bar{x}$ = 3.98, S.D. = 0.76)

ตารางที่ 4 ระดับความคิดเห็นด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชี ด้านทักษะทางเทคโนโลยีสารสนเทศ

ทักษะทางเทคโนโลยีสารสนเทศ	**$\bar{x}$**	**S.D.**	**ระดับ**	**อันดับ**
การใช้ซอฟต์แวร์และระบบสารสนเทศทางการบัญชีสิ่งแวดล้อม	4.08	0.78	มาก	1
การวิเคราะห์และประมวลผลข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม	3.99	0.81	มาก	2
การใช้เทคโนโลยีในการนำเสนอข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม	3.92	0.83	มาก	3
การรักษาความปลอดภัยของข้อมูลทางดิจิทัล	3.81	0.78	มาก	4
รวม	**3.95**	**0.80**	**มาก**	

จากตารางที่ 4 พบว่า ความเชี่ยวชาญด้านทักษะทางเทคโนโลยีสารสนเทศโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 3.95, S.D. = 0.80) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยข้อที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ การใช้ซอฟต์แวร์และระบบสารสนเทศทางการบัญชีสิ่งแวดล้อม ($\bar{x}$ = 4.08, S.D. = 0.78) รองลงมาคือ การวิเคราะห์และประมวลผลข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม ($\bar{x}$ = 3.99, S.D. = 0.81)

ตารางที่ 5 ระดับความคิดเห็นด้านความเชี่ยวชาญของนักบัญชี ด้านทักษะกระบวนการคิด

ทักษะกระบวนการคิด	$\bar{x}$	S.D.	ระดับ	อันดับ
การคิดวิเคราะห์และประเมินผลกระทบสิ่งแวดล้อม	4.10	0.79	มาก	1
การคิดเชิงระบบในการจัดการข้อมูลสิ่งแวดล้อม	4.02	0.83	มาก	2
การแก้ปัญหาและตัดสินใจด้านการรายงานสิ่งแวดล้อม	3.89	0.85	มาก	3
การคิดเชิงนวัตกรรมในการนำเสนอข้อมูล	3.83	0.81	มาก	4
รวม	**3.96**	**0.82**	**มาก**	

จากตารางที่ 5 พบว่า ความเชี่ยวชาญด้านทักษะกระบวนการคิดโดยรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}$ = 3.96, S.D. = 0.82) เมื่อพิจารณารายข้อพบว่าทุกข้ออยู่ในระดับมาก โดยข้อที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดคือ การคิดวิเคราะห์และประเมินผลกระทบสิ่งแวดล้อม ($\bar{x}$ = 4.10, S.D. = 0.79) รองลงมาคือ การคิดเชิงระบบในการจัดการข้อมูลสิ่งแวดล้อม ($\bar{x}$ = 4.02, S.D. = 0.83)

การวิเคราะห์ผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 แสดงให้เห็นว่านักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มีความเชี่ยวชาญในทุกด้านอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งด้านความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่ ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงการพัฒนาตนเองให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานและแนวปฏิบัติด้านการรายงานความยั่งยืนและสิ่งแวดล้อม อย่างไรก็ตาม ยังมีประเด็นที่ควรพัฒนาเพิ่มเติม โดยเฉพาะในด้านค่านิยมจริยธรรมและจรรยาบรรณ ซึ่งมีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุดในบรรดาทุกด้าน

ผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุของความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม ทั้งอิทธิพลทางตรงและทางอ้อม ผ่านตัวแปรต่อไปนี้ ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้มีส่วนได้เสีย การบัญชีสิ่งแวดล้อม

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์อิทธิพลทางตรง อิทธิพลทางอ้อม และอิทธิพลรวมของปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม

ตัวแปรเชิงสาเหตุ	อิทธิพลทางตรง	อิทธิพลทางอ้อม	อิทธิพลรวม
ความเชี่ยวชาญของนักบัญชี	0.34**	0.25**	0.59**
ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม	0.15**	0.11*	0.26**
ผู้มีส่วนได้เสีย	0.35**	0.25**	0.60**
การบัญชีสิ่งแวดล้อม	0.72**	-	0.72**

หมายเหตุ: * p < .05, ** p < .01

จากตารางที่ 6 พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลรวมต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมมากที่สุดคือ การบัญชีสิ่งแวดล้อม (0.72) รองลงมาคือ ผู้มีส่วนได้เสีย (0.60) และความเชี่ยวชาญของนักบัญชี (0.59) ตามลำดับ

ตารางที่ 7 ค่าสถิติความสอดคล้องของโมเดลสมการโครงสร้างกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ดัชนีความสอดคล้อง	เกณฑ์	ค่าที่ได้	ผลการพิจารณา
Chi-square/df	≤ 3.00	2.394	ผ่านเกณฑ์
GFI	≥ 0.90	0.931	ผ่านเกณฑ์
AGFI	≥ 0.90	0.887	ยอมรับได้
CFI	≥ 0.90	0.964	ผ่านเกณฑ์
RMSEA	≤ 0.08	0.062	ผ่านเกณฑ์
SRMR	≤ 0.08	0.031	ผ่านเกณฑ์

จากตารางที่ 7 พบว่า โมเดลสมการโครงสร้างมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยค่าดัชนีความสอดคล้องส่วนใหญ่ผ่านเกณฑ์ที่กำหนด

ตารางที่ 8 ผลการทดสอบสมมติฐานของการวิจัย

สมมติฐาน	ค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพล	t-value	ผลการทดสอบ
H1: ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูล	0.34	5.204**	ยอมรับ
H2a: ผ่านระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม	0.15	2.708**	ยอมรับ
H2b: ผ่านผู้มีส่วนได้เสีย	0.35	4.703**	ยอมรับ
H2c: ผ่านการบัญชีสิ่งแวดล้อม	0.72	9.815**	ยอมรับ

หมายเหตุ: ** $p < .01$

การวิเคราะห์ผลการวิจัยตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 แสดงให้เห็นว่า

1. ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม โดยมีค่าสัมประสิทธิ์อิทธิพลทางตรง 0.34 และอิทธิพลทางอ้อม 0.25

2. การบัญชีสิ่งแวดล้อมเป็นตัวแปรที่มีอิทธิพลทางตรงต่อการเปิดเผยข้อมูลมากที่สุด (0.72) แสดงให้เห็นถึงความสำคัญของระบบและแนวปฏิบัติทางการบัญชีสิ่งแวดล้อม

3. ผู้มีส่วนได้เสียมีอิทธิพลทั้งทางตรง (0.35) และทางอ้อม (0.25) สะท้อนให้เห็นถึงบทบาทสำคัญของผู้มีส่วนได้เสียในการผลักดันการเปิดเผยข้อมูล

4. ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมมีอิทธิพลทางตรง (0.15) และทางอ้อม (0.11) น้อยที่สุด แต่ยังคงมีนัยสำคัญทางสถิติ

ผลการวิเคราะห์นี้สนับสนุนสมมติฐานการวิจัยทั้งหมด และแสดงให้เห็นถึงความซับซ้อนของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรในการส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม

อภิปรายผล

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความเชี่ยวชาญของนักบัญชีและวิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมในธุรกิจขนาดใหญ่ ผลการวิจัยพบประเด็นที่น่าสนใจและนำมาอภิปรายดังนี้

วัตถุประสงค์ข้อที่ 1 เพื่อศึกษาความคิดเห็นที่มีต่อความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่มีต่อการบัญชีสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม

ผลการวิจัยที่พบว่าความเชี่ยวชาญของนักบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะด้านความรู้ความสามารถของวิชาชีพยุคใหม่ สามารถอธิบายได้ด้วยกรอบแนวคิดสมรรถนะวิชาชีพ (Professional Competency Framework) ซึ่งกำหนดว่าสมรรถนะของนักบัญชีประกอบด้วยความรู้ ทักษะ และค่านิยมทางวิชาชีพ (IFAC Education Committee, 2003, IES1–6) ผลดังกล่าวสอดคล้องกับสอดคล้องกับงานวิจัยของ IFAC (2024) เรื่อง บทบาทของนักบัญชีวิชาชีพในการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน พบว่า นักบัญชีในปัจจุบันต้องพัฒนาความรู้และทักษะให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานความยั่งยืน ทั้งนี้ อาจเป็นผลมาจากการที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้กำหนดเกณฑ์การเปิดเผยข้อมูล ESG ที่เข้มงวดมากขึ้น รวมถึงแรงผลักดันจากผู้มีส่วนได้เสียที่ให้ความสำคัญกับข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้น นอกจากนี้ Ernst & Young (2024) ศึกษาเรื่อง รายงานความยั่งยืนระดับโลกของ EY ประจำปี 2024 บทบาทของนักบัญชีในการรายงานด้านสิ่งแวดล้อม ระบุว่านักบัญชียุคใหม่ต้องมีความเชี่ยวชาญที่หลากหลายนอกเหนือจากความรู้ทางบัญชีดั้งเดิม นักบัญชีจึงต้องเป็นผู้มีความรู้ความสามารถในวิชาชีพเป็นอย่างดี รวมถึง ต้องมีความรู้ในด้านบริหารธุรกิจและด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินอย่างเพียงพอ และนักบัญชีที่เป็นผู้มีความเชี่ยวชาญ มีความรู้ความสามารถจะช่วยทำให้นักบัญชีสามารถทำหน้าที่ของตนได้ถึงระดับมาตรฐานที่กำหนดไว้ว่าความสามารถของนักบัญชีจะประกอบด้วย 3 ด้าน (IFAC Education Committee, 2003, IES1-6) ได้แก่ ด้านความรู้ทางวิชาชีพ (Professional Knowledge) ด้านทักษะวิชาชีพ (Professional Skill) และด้านค่านิยม จริยธรรม และแนวคิดทางวิชาชีพ (Professional Values, Ethics และ Attitudes)

ด้านทักษะกระบวนการคิดและทักษะทางเทคโนโลยีสารสนเทศอยู่ในระดับมากเช่นกัน สะท้อนให้เห็นถึงการปรับตัวของนักบัญชีต่อความซับซ้อนของการรายงานที่ต้องใช้วิจารณญาณและเทคโนโลยีมากขึ้น สอดคล้องกับการศึกษาของ KPMG (2024) เรื่อง แนวโน้มการรายงานด้านสิ่งแวดล้อมในการพัฒนาอย่างยั่งยืนขององค์กร และ EY Global Sustainability Report (2024) ทำวิจัยเรื่อง แนวโน้มการรายงานด้านสิ่งแวดล้อมในการพัฒนาอย่างยั่งยืนขององค์กร เช่นเดียวกับ ราชิต ไชยรัตน์ (2563) ศึกษาเรื่อง บทบาทนักบัญชีในโลกอนาคต จากนักบัญชีสู่นักบัญชีนวัตกร และ นันทวรรณ บุญช่วย (2563) เรื่อง ยุคพลิกผันทางเทคโนโลยีกับการพัฒนานักบัญชีนวัตกร ที่กล่าวว่า ที่เสนอว่านักบัญชีจำเป็นต้องบูรณาการทักษะดิจิทัลและการคิดวิเคราะห์เข้ากับงานบัญชี นอกจากทักษะทางด้านบัญชีแล้ว สิ่งสำคัญสำหรับนักบัญชี คือ ทักษะกระบวนการคิด การรู้จักวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ เพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจทางธุรกิจ วางแผนสร้างกลยุทธ์ให้

เกิดประโยชน์กับองค์กรได้ และบริหารข้อมูลทุกอย่างในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลด้วยเครื่องมือและเทคโนโลยีต่าง ๆ รวมทั้งความสามารถในด้านการนำเสนอ การพูดและการเขียน อย่างไรก็ตาม การที่ด้านค่านิยม จริยธรรม และจรรยาบรรณมีค่าเฉลี่ยต่ำสุด แม้ยังอยู่ในระดับมาก สะท้อนความท้าทายในการแปลงหลักจริยธรรมสู่การปฏิบัติจริงในบริบทการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อม ซึ่งแตกต่างจากการศึกษาของ PwC (2024) เรื่อง รายงานการสำรวจนักลงทุนทั่วโลก ประจำปี 2023 ที่สะท้อนความคาดหวังของนักลงทุนต่อความโปร่งใสและมาตรฐานจริยธรรมที่เข้มงวดมากขึ้น

วัตถุประสงค์ข้อที่ 2 เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุของความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม ทั้งอิทธิพลทางตรงและทางอ้อม ผ่านตัวแปรต่อไปนี้ ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ผู้มีส่วนได้เสีย การบัญชีสิ่งแวดล้อม

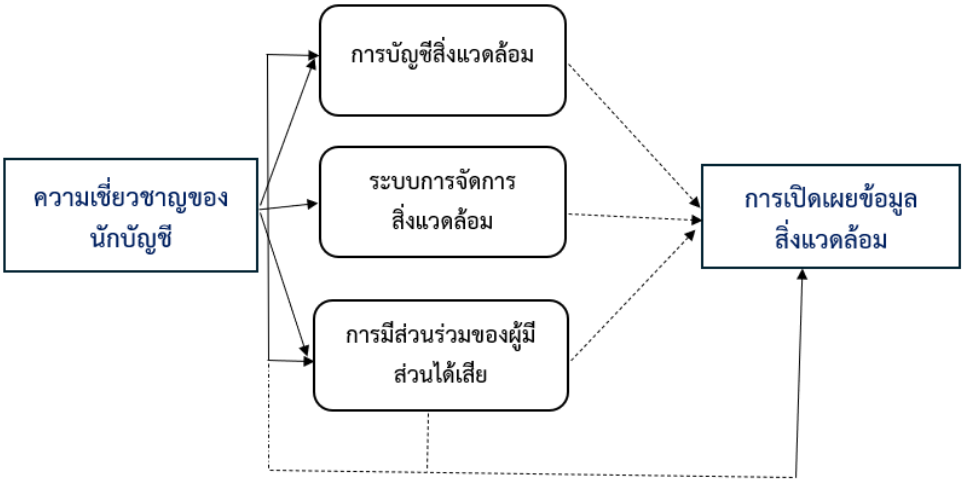
ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุพบว่า ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีอิทธิพลทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม โดยการบัญชีสิ่งแวดล้อมเป็นตัวแปรที่มีอิทธิพลทางตรงสูงสุด แสดงให้เห็นว่าความเชี่ยวชาญไม่ได้ส่งผลโดยลำพัง แต่ทำงานผ่านกลไกเชิงองค์กร สอดคล้องกับการศึกษาของ Deloitte (2024) รายงานความยั่งยืน ประจำปี 2024 การส่งเสริมความโปร่งใสในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม ที่พบว่า ระบบการบัญชีสิ่งแวดล้อมที่มีประสิทธิภาพเป็นปัจจัยสำคัญในการสนับสนุนการเปิดเผยข้อมูล เนื่องจากช่วยในการระบุและวัดผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม รวมถึงสนับสนุนการจัดทำรายงานตามมาตรฐานสากล และ จริยา รอดจันทร์ ไพโรจน์ พรหมจีน และรุ่งอรุณ ดวงจันทร์ (2564) ศึกษาเรื่อง การบัญชีตามความรับผิดชอบต่อสังคมกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมของผู้ประกอบการในยุคปัจจุบัน ได้กล่าวไว้ว่า นักบัญชีสมัยใหม่ควรมีความรู้ ความเชี่ยวชาญและมีทักษะ ความเข้าใจ เกี่ยวกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างดี ซึ่งเป็นการบัญชีที่ให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมเพื่อรายงานเกี่ยวกับต้นทุนและผลประโยชน์อันเกิดจาก กิจกรรมขององค์กรที่ส่งผลกระทบต่อชุมชน นอกจากนี้ ผู้มีส่วนได้เสียและระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมยังมีบทบาทสำคัญในการเป็นตัวแปรคั่นกลางที่ส่งผ่านอิทธิพลของความเชี่ยวชาญไปสู่การเปิดเผยข้อมูล สอดคล้องกับแนวคิดของ GRI Standards (2024) ศึกษาเรื่อง การเปิดเผยข้อมูล และมาตรฐาน ISO 14001:2024 ที่เน้นย้ำความสำคัญของการมีส่วนร่วมของผู้มีส่วนได้เสียและระบบการจัดการที่มีประสิทธิภาพ

ดังนั้นจากวัตถุประสงค์ของงานวิจัย พบว่า ผลการทดสอบสมมติฐานทั้งหมดได้รับการยอมรับ แสดงให้เห็นว่าความเชี่ยวชาญของนักบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงสาเหตุกับการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างมีนัยสำคัญทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยมีกลไกการส่งผ่านอิทธิพลที่ซับซ้อนผ่านตัวแปรคั่นกลางที่สำคัญ สอดคล้องกับรายงานของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2024) ที่ชี้ให้เห็นความสำคัญของการพัฒนาศักยภาพบุคลากรด้านการรายงานความยั่งยืน

ข้อค้นพบจากการวิจัยนี้สะท้อนให้เห็นถึงความจำเป็นในการพัฒนาความเชี่ยวชาญของนักบัญชีอย่างรอบด้าน โดยเฉพาะอย่างยิ่งด้านจริยธรรมและจรรยาบรรณที่ยังมีช่องว่างในการพัฒนา รวมถึงการสร้างความเข้มแข็งของระบบการบัญชีสิ่งแวดล้อมและการส่งเสริมการมีส่วนร่วมของผู้มีส่วนได้เสีย เพื่อยกระดับคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจขนาดใหญ่ในประเทศไทย

องค์ความรู้ใหม่

งานวิจัย เรื่อง ปัจจัยความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการบัญชีสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจขนาดใหญ่นี้ ก่อให้เกิดองค์ความรู้ใหม่เกี่ยวกับบทบาทเชิงกลไกของความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม โดยชี้ให้เห็นว่าความเชี่ยวชาญของนักบัญชีไม่เพียงส่งผลโดยตรงต่อการเปิดเผยข้อมูลเท่านั้น แต่ยังส่งผ่านอิทธิพลผ่านการบัญชีสิ่งแวดล้อม ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม และการมีส่วนร่วมของผู้มีส่วนได้เสียอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ การบัญชีสิ่งแวดล้อมถูกยืนยันว่าเป็นปัจจัยหลักที่มีอิทธิพลสูงสุดต่อคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม องค์ความรู้ดังกล่าวช่วยขยายกรอบแนวคิดด้านการรายงานความยั่งยืน โดยยกระดับบทบาทของนักบัญชีจากผู้จัดทำรายงานไปสู่ผู้ขับเคลื่อนคุณภาพข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กร ดังภาพต่อไปนี้



ภาพที่ 1 แสดงกลไกการส่งผ่านอิทธิพล (Mediating Mechanism) ของความเชี่ยวชาญของนักบัญชีต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นระบบ

สรุป

งานวิจัยปัจจัยความเชี่ยวชาญของนักบัญชีที่ส่งผลต่อการบัญชีสิ่งแวดล้อมในการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจขนาดใหญ่ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความเชี่ยวชาญของนักบัญชีและวิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมของธุรกิจขนาดใหญ่ในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่านักบัญชีมีความเชี่ยวชาญโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะด้านความรู้วิชาชีพยุคใหม่ ขณะที่ด้านค่านิยมและจริยธรรมมีระดับต่ำสุด นอกจากนี้ ความเชี่ยวชาญของนักบัญชีส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยมีการบัญชีสิ่งแวดล้อม ผู้มีส่วนได้เสีย และระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมเป็นตัวแปร

คั่นกลางที่สำคัญ ผลการวิจัยสะท้อนถึงความจำเป็นในการพัฒนาศักยภาพนักบัญชีอย่างรอบด้านเพื่อยกระดับคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กรอย่างยั่งยืน

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 ระดับองค์กร องค์กรควรพัฒนาโปรแกรมฝึกอบรมเฉพาะทางด้านการบัญชีสิ่งแวดล้อมสำหรับนักบัญชี โดยเน้นการพัฒนาทักษะในด้านที่มีค่าเฉลี่ยต่ำ ควรจัดทำแนวปฏิบัติด้านจริยธรรมและจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับการรายงานข้อมูลสิ่งแวดล้อมที่ชัดเจน ควรพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่รองรับการจัดเก็บและประมวลผลข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม

1.2 ระดับวิชาชีพ สภาวิชาชีพบัญชีควรปรับปรุงหลักสูตรการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง (CPD) ให้ครอบคลุมประเด็นด้านสิ่งแวดล้อม ควรกำหนดมาตรฐานความเชี่ยวชาญด้านการบัญชีสิ่งแวดล้อมสำหรับนักบัญชี ควรสร้างเครือข่ายการแลกเปลี่ยนความรู้และประสบการณ์ระหว่างนักบัญชี

1.3 ระดับนโยบาย หน่วยงานกำกับดูแลควรพัฒนาแนวทางการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมที่เป็นมาตรฐาน ควรส่งเสริมการสร้างแรงจูงใจให้องค์กรพัฒนาระบบการบัญชีสิ่งแวดล้อม ควรกำหนดนโยบายสนับสนุนการพัฒนาความเชี่ยวชาญของนักบัญชีด้านสิ่งแวดล้อม

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ด้านเนื้อหา ผู้วิจัยควรศึกษาปัจจัยอื่นที่อาจส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม เช่น วัฒนธรรมองค์กร ภาวะผู้นำ ควรศึกษาผลกระทบของการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมต่อผลการดำเนินงานขององค์กร ควรศึกษาแนวทางการพัฒนาจริยธรรมและจรรยาบรรณด้านการบัญชีสิ่งแวดล้อม

2.2 ด้านระเบียบวิธีวิจัย ผู้วิจัยควรใช้วิธีวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Method) เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึก ควรศึกษาในลักษณะการวิจัยระยะยาว (Longitudinal Study) ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

2.3 ด้านกลุ่มตัวอย่าง ผู้วิจัยควรศึกษาเปรียบเทียบระหว่างอุตสาหกรรมที่แตกต่างกัน ควรศึกษาในบริบทของประเทศอื่นในภูมิภาคอาเซียน ควรศึกษาจากมุมมองของผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มต่าง ๆ

เอกสารอ้างอิง

จริยา รอดจันทร์. (2020). การสร้างภาพลักษณ์ขององค์กรธุรกิจ ISO 14001 โดยการใช้บัญชีสิ่งแวดล้อม. วารสารมหาจุฬานาครทรรศน์. 7(12), 142-159.

จริยา รอดจันทร์, ไพโรจน์ พรหมจีน, และรุ่งอรุณ ดวงจันทร์. (2564). การบัญชีตามความรับผิดชอบต่อสังคมกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมของผู้ประกอบการในยุคปัจจุบัน. วารสารวไลยอลงกรณ์ปริทัศน์ (มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์). 11(1), 155-170.

นันทวรรณ บุญช่วย. (2563). ยุคพลิกผันทางเทคโนโลยีกับการพัฒนานักบัญชีนวัตกร. วารสารบริหารธุรกิจและสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง. 3(1), 15-26.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2564). จำนวนบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์. เรียกใช้เมื่อ 19 ธันวาคม 2564. จาก https://www.set.or.th/set/marketstatistics.do.

ราชิต ไชยรัตน์. (2563). บทบาทนักบัญชีในโลกอนาคต จากนักบัญชีสู่นักบัญชีนวัตกร. สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. เรียกใช้เมื่อ 19 ธันวาคม 2564 จาก https://www.tfac.or.th/Article/Detail/126212.

Arbuckle, J. L. (2024). Amos 28.0 user's guide. Chicago: SPSS.

Charoenkitthanalap, S., Wongyai, W., & Boonchai, S. (2018). Environmental accounting and its impact on corporate sustainability in Thailand. Journal of Environmental Accounting Research. 10(2), 45-62.

Deloitte. (2024). Sustainability report 2024: Driving environmental transparency. Deloitte Global.

Ernst & Young. (2024). EY global sustainability report 2024: The role of accountants in environmental reporting. EY Global Limited.

Global Reporting Initiative. (2024). GRI standards 2024 update: Environmental disclosures. GRI.

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2024). Multivariate data analysis (9th ed.). Cengage Learning.

International Federation of Accountants. (2024). The role of professional accountants in sustainable business practices. IFAC.

International Organization for Standardization. (2024). ISO 14001:2024 Environmental management systems - Requirements with guidance for use. ISO.

International Sustainability Standards Board. (2024). *IFRS sustainability disclosure standards*. IFRS Foundation.

KPMG. (2024). Environmental reporting trends in corporate sustainability. KPMG International.

Natthawut, P., & Chaleenee, P. (2020). Environmental accounting: Cost analysis and organizational impact. Thai Accounting and Finance Journal. 12(1), 23-40.

PricewaterhouseCoopers. (2024). Global ESG reporting survey 2024: Environmental disclosure practices. PwC.

Rachit, C. (2020). The importance of information technology in the accounting profession. Journal of Business Administration. 20(3), 12-28.

Stock Exchange of Thailand. (2024). SET ESG development report 2024. SET.

United Nations. (2024). The sustainable development goals report 2024. United Nations Publications.

World Economic Forum. (2024). Global risks report 2024: Environmental challenges and business responses. WEF.