การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืนที่ส่งผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนนทบุรี

APPLICATION OF SUSTAINABLE COST ACCOUNTING ON THE OPERATIONAL PERFORMANCE OF SMEs IN NONTABURI PROVINCE

[1]นพัชกร ทองเรือนดี, [2]กิตติวัฒน์ อิศรางกูร ณ อยุธยา,
[3]อาธิตญา ฉวีวงษ์, [4]สุพรรณนิกา ศรีพูล*

[1]Naphachakorn Thongruandee, [2]Kittiwat Isarankuranaayudhya,
[3]Artittaya Chaveewong, [4]Supannika Sripool
Corresponding Author's E-mail: Naphachakorn.th@northbkk.ac.th*

Received: ***April 28, 2026*** *Revised:* ***May 26, 2026*** *Accepted:* ***June 2, 2026***

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs 2) ศึกษาผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม และ 3) วิเคราะห์อิทธิพลของการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ส่งผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs การวิจัยเป็นเชิงปริมาณ ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ประกอบการหรือผู้จัดการ SMEs จำนวน 400 ราย วิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติเชิงอนุมาน ได้แก่ การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า การประยุกต์ใช้ SCA โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยด้านการใช้เทคนิค MFCA, LCC และ ABEC มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด รองลงมาคือการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ และการระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคม ตามลำดับ สำหรับผลการดำเนินงานของ SMEs พบว่าอยู่ในระดับมากในทุกมิติ โดยด้านเศรษฐกิจมีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด รองลงมาคือด้านสิ่งแวดล้อม และด้านสังคม ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณพบว่า การประยุกต์ใช้ SCA มีอิทธิพลเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานของ SMEs อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 โดยเฉพาะด้านการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ ซึ่งเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงที่สุดองค์ความรู้ใหม่จากการวิจัยนี้ชี้ให้เห็นว่า SCA เป็นเครื่องมือเชิงกลยุทธ์ที่ช่วยยกระดับผลการดำเนินงานของ SMEs โดยเฉพาะผ่านการนำข้อมูลต้นทุนไปใช้ในการตัดสินใจ ซึ่งสามารถส่งเสริมการดำเนินธุรกิจให้เกิดความสมดุลในมิติด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อมอย่างยั่งยืน

คำสำคัญ: บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน; ผลการดำเนินงาน; วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

---

[1] อาจารย์ สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยนอร์ทกรุงเทพ; Lecturer, Accounting Program, Faculty of Business Administration, North Bangkok University, E-mail: Naphachakorn.th@northbkk.ac.th

[2] อาจารย์ สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยนอร์ทกรุงเทพ; Lecturer, Accounting Program, Faculty of Business Administration, North Bangkok University, E-mail: Kittiwat.Is@northbkk.ac.th

[3] อาจารย์ สาขาการจัดการโลจิสติกส์และโซ่อุปทาน คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยนอร์ทกรุงเทพ; Lecturer, Department of Logistics and Supply Chain Management, Faculty of Business Administration, North Bangkok University; E-mail: Artittaya.ch@northbkk.ac.th

[4] อาจารย์ ดร. สาขาการจัดการ คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยนอร์ทกรุงเทพ: Lecturer Dr., Management Program, Faculty of Business Administration, North Bangkok University

ABSTRACT

This research aimed to: 1) study the application of Sustainability Cost Accounting (SCA) among SMEs; 2) study the performance of SMEs in economic, social, and environmental dimensions; and 3) analyze the influence of the application of Sustainability Cost Accounting (SCA) on the performance of SMEs. This research employed a quantitative approach. A questionnaire was used as the instrument for collecting data from 400 SME entrepreneurs or managers. The data were analyzed using descriptive statistics, including mean and standard deviation, and inferential statistics, including multiple regression analysis.

The research findings revealed that the overall application of SCA was at a high level. The use of MFCA, LCC, and ABEC techniques had the highest mean, followed by the use of information for decision-making and the identification of environmental/social costs, respectively. Regarding the performance of SMEs, it was found to be at a high level in all dimensions, with the economic dimension having the highest mean, followed by the environmental and social dimensions. The results of multiple regression analysis revealed that the application of SCA had a positive influence on the performance of SMEs at a statistical significance level of .05, particularly the use of information for decision-making, which was the most influential factor. The new knowledge from this research indicates that SCA is a strategic tool that helps enhance the performance of SMEs, particularly through the use of cost information in decision-making, which can promote business operations to achieve a sustainable balance across economic, social, and environmental dimensions.

Keywords: Sustainability Cost Accounting; Performance; Small and Medium-sized Enterprises (SMEs)

บทนำ

ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) มีบทบาทสำคัญอย่างยิ่งต่อการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศไทย โดยมีสัดส่วนกว่า 99% ของจำนวนวิสาหกิจทั้งหมด และสร้างการจ้างงานมากกว่า 70% ของแรงงานทั้งประเทศ (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2566) อย่างไรก็ตาม SMEs จำนวนมากยังเผชิญความท้าทายในการดำเนินงาน ไม่ว่าจะเป็นข้อจำกัดด้านเงินทุน การจัดการทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ และความสามารถในการแข่งขันในระยะยาว โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริบทของการเปลี่ยนแปลงด้านสิ่งแวดล้อมและสังคมที่ก่อให้เกิดแรงกดดันให้ธุรกิจต้องปรับตัวสู่แนวคิดความยั่งยืน (Elkington, 1997)

การนำระบบบัญชีต้นทุนมาประยุกต์ใช้จึงมีความสำคัญอย่างยิ่ง เนื่องจากช่วยให้ผู้ประกอบการเข้าใจโครงสร้างต้นทุนที่แท้จริง สามารถควบคุมค่าใช้จ่าย เพิ่มประสิทธิภาพการผลิต และกำหนดราคาที่เหมาะสมได้ (Datar & Rajan, 2021) โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริบทของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ซึ่งมักมีข้อจำกัดด้านทรัพยากร ความรู้ทางบัญชี และระบบข้อมูลต้นทุนที่เป็นระบบ ทำให้การตัดสินใจทางธุรกิจอาจขาดความแม่นยำและไม่สามารถสะท้อนต้นทุนที่แท้จริงได้อย่างครบถ้วน ทั้งนี้ การพัฒนาระบบ บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (Sustainability Cost Accounting: SCA) ได้รับความสนใจเพิ่มขึ้นในช่วงทศวรรษที่ผ่านมา โดยเป็นการบูรณาการแนวคิดบัญชีต้นทุนแบบดั้งเดิมเข้ากับมิติด้านความยั่งยืน ทั้งในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม เพื่อให้การประเมินต้นทุนไม่ได้จำกัดอยู่เพียงต้นทุนทางการเงิน แต่ยังครอบคลุมต้นทุน

ภายนอก (externalities) ที่เกิดจากกระบวนการดำเนินงานขององค์กรด้วย (Elkington, 1997) ในมุมมองเชิงลึก SCA สำหรับ SMEs มีความสำคัญอย่างยิ่ง เนื่องจากช่วยสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ เช่น การลดต้นทุนที่ไม่จำเป็นผ่านการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ การลดของเสียในกระบวนการผลิต และการพัฒนาแนวทางธุรกิจที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม อีกทั้งยังช่วยสร้างความโปร่งใสต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย และเพิ่มความสามารถในการแข่งขันในระยะยาว อย่างไรก็ตาม งานวิจัยในปัจจุบันยังพบว่าการประยุกต์ใช้ SCA ใน SMEs ยังอยู่ในระดับจำกัด เนื่องจากขาดองค์ความรู้เชิงลึก ขาดเครื่องมือทางบัญชีที่เหมาะสม และยังไม่มีกรอบการประยุกต์ใช้ที่ชัดเจนและเป็นรูปธรรม

สำหรับ SMEs ในจังหวัดนนทบุรี ซึ่งเป็นพื้นที่ที่มีศักยภาพทางเศรษฐกิจสูงและใกล้กรุงเทพมหานคร การแข่งขันทางธุรกิจมีความเข้มข้นสูง ผู้ประกอบการจึงต้องการเครื่องมือที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการตัดสินใจและลดความเสี่ยงในระยะยาว การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืนจึงไม่เพียงแต่ช่วยให้สามารถลดต้นทุนและใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า แต่ยังสามารถยกระดับภาพลักษณ์องค์กร สร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย และเพิ่มศักยภาพในการดำเนินธุรกิจที่มั่นคงและแข่งขันได้ในตลาดปัจจุบัน (Burritt & Schaltegger, 2010) งานวิจัยนี้จึงมีความสำคัญในการนำเสนอแนวทางและตัวแบบที่ SMEs ในจังหวัดนนทบุรีสามารถประยุกต์ใช้ได้จริง เพื่อส่งเสริมให้เกิดการเติบโตอย่างยั่งยืนทั้งต่อธุรกิจและเศรษฐกิจในระดับท้องถิ่น

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs
2. เพื่อศึกษาผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม
3. เพื่อวิเคราะห์อิทธิพลของการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ส่งผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs

วิธีดำเนินการวิจัย

1. รูปแบบการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ โดยใช้วิธีการสำรวจ ขอบเขตด้านเนื้อหาได้ทำการศึกษาการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs และผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม ขอบเขตด้านพื้นที่จากผู้ประกอบการหรือผู้จัดการ SMEs ที่จดทะเบียนและดำเนินธุรกิจในจังหวัดนนทบุรี

2. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ประชากร คือ ผู้ประกอบการหรือผู้จัดการ SMEs ที่จดทะเบียนและดำเนินธุรกิจในจังหวัดนนทบุรี จำนวน 82,020 ราย (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2567) ใช้วิธีการคำนวณขนาดของกลุ่มตัวอย่างในกรณีที่ทราบจำนวนประชากร โดยใช้ตารางสำเร็จรูปของ Krejcie และ Morgan (1970) ใช้ในการประมาณค่าสัดส่วนของประชากรและกำหนดให้สัดส่วนของลักษณะที่สนใจในประชากร ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 400 ตัวอย่าง และใช้วิธีการสุ่มกลุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling) โดยผู้วิจัยดำเนินการสุ่มจากรายชื่อประชากรทั้งหมดด้วยวิธีการจับฉลาก

3. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือแบบสอบถาม (Questionnaires) ซึ่งผู้วิจัยได้สร้างขึ้นมาจากการศึกษากรอบแนวความคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องตลอดจนคำชี้แนะ โดยสร้างแบบสอบถามแบ่งออกเป็นแบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Check-List) โดยเลือกตอบตัวเลือกเพียงตัวเลือกเดียว

ตอนที่ 2 การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งมีเกณฑ์ในการกำหนดค่าน้ำหนักคะแนนของการประเมินระดับความคิดเห็นเป็น 5 ระดับ ดังนี้ น้อยที่สุด น้อย ปานกลาง มาก และมากที่สุด

ตอนที่ 3 ผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งมีเกณฑ์ในการกำหนดค่าน้ำหนักคะแนนของการประเมินระดับความคิดเห็นเป็น 5 ระดับ ดังนี้ น้อยที่สุด น้อย ปานกลาง มาก และมากที่สุด

ตอนที่ 4 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม

4. การสร้างเครื่องมือ

ผู้วิจัยตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวัด ได้แก่ การตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา ด้วยวิธีดัชนีความสอดคล้องของข้อคำถามและวัตถุประสงค์ตามผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวน 3 ท่าน เป็นผู้พิจารณาเครื่องมือและปรับแก้ไข และตรวจสอบความเที่ยง (Reliability) ของแบบสอบถามก่อนนำไปใช้จริงจำนวน 30 ตัวอย่าง โดยเก็บจากผู้ประกอบการหรือผู้จัดการ SMEs ที่จดทะเบียนและดำเนินธุรกิจในจังหวัดปทุมธานี ทั้งนี้ความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งฉบับจากการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟ่าของครอนบาค (Cronbach's Alpha) ได้ค่า 0.901 โดยค่าความเชื่อมั่นมากกว่า 0.70 (ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2564) ซึ่งเป็นการบ่งชี้ว่ามีความสอดคล้องกันระหว่างข้อคำถาม ซึ่งผลการวิเคราะห์ผ่านเกณฑ์และสามารถนำแบบสอบถามไปใช้ในการเก็บข้อมูลได้

5. การเก็บรวบรวม

ผู้วิจัยจัดเก็บด้วยตนเอง โดยจัดทำแบบสอบถาม โดยมีการชี้แจงวัตถุประสงค์การวิจัย และในการเก็บข้อมูลจะปฏิบัติตามหลักจริยธรรมการวิจัยในคนอย่างเคร่งครัด

6. การวิเคราะห์ข้อมูล และสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้ทำการรวบรวมข้อมูล ตรวจสอบความถูกต้อง ความครบถ้วนของข้อมูล และดำเนินการประมวลผลวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป เพื่อคำนวณหาค่าสถิติต่าง ๆ ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติ ดังนี้

6.1 นำแบบสอบถามทั้งหมดมาตรวจสอบความสมบูรณ์ความถูกต้องในการตอบแบบสอบถามแล้วนำมาคัดเลือกฉบับที่สมบูรณ์ และถูกต้องเพื่อนำมาวิเคราะห์ข้อมูล โดยการบันทึกคะแนนแต่ละข้อของแต่ละคนลงในแบบลงรหัส (Coding Form)

6.2 ทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปเพื่อการวิจัย

6.3 การวิเคราะห์ข้อมูล

- แบบสอบถามเกี่ยวกับปัจจัยส่วนบุคคล ผู้วิจัยนำข้อมูลมาตรวจสอบความถูกต้อง ความครบถ้วน และนำข้อมูลที่ได้มาแจกแจงความถี่ และหาค่าร้อยละ

- แบบสอบถามระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs และระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม ผู้วิจัยนำข้อมูลมาตรวจสอบความถูกต้อง ความครบถ้วน และนำข้อมูลที่ได้มาแปรผล

วิเคราะห์โดยใช้ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ของคะแนนจากการตอบแบบสอบถาม

6.4 การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยโดยยึดเกณฑ์ ดังนี้

เกณฑ์การแปลความหมายเพื่อจัดระดับคะแนนเฉลี่ยความคิดเห็น กำหนดเป็นช่วงคะแนนดังต่อไปนี้ (ธานินท์ ศิลป์จารุ, 2564)

คะแนนเฉลี่ย	1.00-1.80	แปลความหมายว่า	น้อยที่สุด
คะแนนเฉลี่ย	1.81-2.60	แปลความหมายว่า	น้อย
คะแนนเฉลี่ย	2.61-3.40	แปลความหมายว่า	ปากลาง
คะแนนเฉลี่ย	3.41-4.20	แปลความหมายว่า	มาก
คะแนนเฉลี่ย	4.21-5.00	แปลความหมายว่า	มากที่สุด

6.5 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้วิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป โดยได้นำข้อมูลจากแบบสอบถามที่เก็บรวบรวมได้มาเปลี่ยนเป็นรหัสตัวเลข แล้วบันทึกลงในโปรแกรม เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติตามลำดับ ดังนี้

- สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) เพื่อบรรยายข้อมูล ดังนี้

1) ค่าร้อยละ สำหรับวิเคราะห์ข้อมูลด้านปัจจัยส่วนบุคคลของกลุ่มตัวอย่าง

2) ค่าเฉลี่ย และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สำหรับการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs และระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม

- สถิติเชิงอนุมาน (Inference Statistic) ได้แก่ การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ โดยวิธี Enter โดยกำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ .05 เพื่อบรรยายข้อมูลการวิเคราะห์อิทธิพลของการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ส่งผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs

ผลการวิจัย

สำหรับผลการวิจัยเรื่อง การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืนที่ส่งผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนนทบุรี ผู้วิจัยแบ่งการนำเสนอ ตามลำดับดังนี้

วัตถุประสงค์ที่ 1 การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs

ผลการวิจัยพบว่า ธุรกิจ SMEs มีการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืนโดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก สะท้อนให้เห็นว่าธุรกิจ SMEs ให้ความสำคัญกับการนำแนวคิดและเทคนิคทางบัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืนมาใช้ในการบริหารจัดการต้นทุน โดยเฉพาะการใช้เทคนิค MFCA, LCC และ ABEC ซึ่งเป็นด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุดรองลงมา ได้แก่ การใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ และการระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคม ตามลำดับ ทั้งนี้รายละเอียดค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs ปรากฏตามตารางที่ 1 ดังนี้

ตารางที่ 1 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs โดยรวม

ตัวแปร	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
1. การระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคม	3.75	0.72	มาก
2. MFCA, LCC, ABEC	4.11	0.77	มาก
3. การใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ	4.05	0.77	มาก
รวม	**3.98**	**0.74**	**มาก**

จากตารางที่ 1 พบว่า การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 3.98, S.D. = 0.74) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด คือ การใช้เทคนิค MFCA, LCC และ ABEC อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 4.11, S.D. = 0.77) รองลงมา คือ การใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 4.05, S.D. = 0.77) และการระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคม อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 3.75, S.D. = 0.72) ตามลำดับ โดยทุกด้านมีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก

ผลการวิจัยดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่า ธุรกิจ SMEs มีแนวโน้มในการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืนเพื่อสนับสนุนการบริหารจัดการต้นทุนและการตัดสินใจทางธุรกิจ โดยเฉพาะการใช้เทคนิค MFCA, LCC และ ABEC ซึ่งช่วยให้ธุรกิจสามารถวิเคราะห์ต้นทุนได้ครอบคลุมทั้งมิติทางเศรษฐกิจ สิ่งแวดล้อม และสังคม อันนำไปสู่การวางแผนและการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

วัตถุประสงค์ที่ 2 ผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม

ผลการวิจัยพบว่า SMEs มีผลการดำเนินงานโดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก สะท้อนให้เห็นว่าธุรกิจ SMEs มีศักยภาพในการดำเนินงานที่ครอบคลุมทั้งมิติทางเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม โดยเฉพาะด้านเศรษฐกิจ ซึ่งเป็นด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด รองลงมา ได้แก่ ด้านสิ่งแวดล้อม และด้านสังคม ตามลำดับ ทั้งนี้ รายละเอียดค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม ปรากฏตามตารางที่ 2 ดังนี้

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม โดยรวม

ตัวแปร	$\bar{X}$	S.D.	แปลผล
1. ด้านเศรษฐกิจ	4.12	0.79	มาก
2. ด้านสังคม	3.93	0.80	มาก
3.ด้านสิ่งแวดล้อม	4.04	0.71	มาก
รวม	**4.03**	**0.77**	**มาก**

จากตารางที่ 2 พบว่า ผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม โดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 4.03, S.D. = 0.77) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด คือ ด้านเศรษฐกิจ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 4.12, S.D. = 0.79) รองลงมา คือ ด้านสิ่งแวดล้อม อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 4.04, S.D. = 0.71) และด้านสังคม อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}$ = 3.93, S.D. = 0.80) ตามลำดับ โดยทุกด้านมีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก

วัตถุประสงค์ที่ 3 การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ส่งผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ผลการวิจัยพบว่า การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 โดยตัวแปรที่มีอิทธิพลสูงที่สุด คือ การใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ รองลงมา ได้แก่ การใช้เทคนิค MFCA, LCC และ ABEC และการระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคม ตามลำดับ ทั้งนี้ รายละเอียดผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ ปรากฏตามตารางที่ 3 ดังนี้

ตารางที่ 3 การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs

ตัวแปรพยากรณ์	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	β	Std. Error	Beta		
(ค่าคงที่)	1.413	.222		6.365	.000*
1. การระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคม	.084	.042	.087	2.005	.046*
2. การใช้เทคนิค MFCA, LCC, ABEC	.146	.043	.143	3.425	.001*
3. การใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ	.418	.036	.534	11.702	.000*
R=.630, R^2=.396, Adjusted R2=.392					

* นัยสำคัญทางสถิติ 0.05

จากตารางที่ 3 พบว่า การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณ (R) เท่ากับ .630 และสามารถอธิบายความแปรปรวนของผลการดำเนินงานได้ร้อยละ 39.60 (R^2 = .396) เมื่อพิจารณาเป็นรายตัวแปร พบว่า ตัวแปรด้านการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจมีอิทธิพลสูงที่สุด (Beta = .534, Sig. = .000) รองลงมาคือ การใช้เทคนิค MFCA, LCC, ABEC (Beta = .143, Sig. = .001) และการระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคม (Beta = .087, Sig. = .046) ตามลำดับ ดังนั้น สามารถสรุปได้ว่า การประยุกต์ใช้ SCA ทุกด้านมีอิทธิพลเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานของ SMEs อย่างมีนัยสำคัญ โดยเฉพาะการนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจ ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่สุดในการเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจ

อภิปรายผล

ผู้วิจัยอภิปรายผลการวิจัย โดยภาพรวม สามารถอภิปรายผลการวิจัย ดังนี้

ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 1 การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs พบว่า การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ของธุรกิจ SMEs โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะด้านการใช้เทคนิค MFCA, LCC และ ABEC รวมถึงการนำข้อมูลต้นทุนไปใช้ในการตัดสินใจ แสดงให้เห็นว่า SMEs เริ่มให้ความสำคัญกับการบริหารต้นทุนในมิติความยั่งยืนมากขึ้น

ผลการวิจัยดังกล่าว สอดคล้องกับแนวคิดบัญชีต้นทุน (Cost Accounting Theory) ของ Datar และ Rajan (2021) ที่ระบุว่า การใช้ข้อมูลต้นทุนอย่างมีประสิทธิภาพจะช่วยเพิ่มความสามารถในการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจทางธุรกิจ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับแนวคิด Sustainability Accounting ของ Burritt และ Schaltegger (2010) ที่เน้นการบูรณาการข้อมูลต้นทุนกับมิติสิ่งแวดล้อมและสังคม และชี้ให้เห็นว่า

การบูรณาการข้อมูลด้านต้นทุนกับผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อมและสังคม จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดการทรัพยากรและลดความสูญเสียในองค์กร

อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยพบว่า ด้านการระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคมมีค่าเฉลี่ยต่ำกว่าด้านอื่น ซึ่งอาจสะท้อนว่า SMEs ยังมีข้อจำกัดในการจำแนกและจัดเก็บข้อมูลต้นทุนในมิติดังกล่าวอย่างเป็นระบบ อาจเนื่องมาจากข้อจำกัดด้านทรัพยากร ความรู้ทางบัญชี และเครื่องมือในการประมวลผลข้อมูลที่ยังไม่เพียงพอ ซึ่งแตกต่างจากแนวคิดเชิงทฤษฎีที่มุ่งเน้นการสะท้อนต้นทุนอย่างครบถ้วนทุกมิติ

ทั้งนี้ เมื่อพิจารณาร่วมกับบริบททางเศรษฐกิจในปัจจุบัน รวมถึงบริบทของพื้นที่จังหวัดนนทบุรี ซึ่งเป็นพื้นที่ที่มีการแข่งขันทางธุรกิจสูงและมี SMEs จำนวนมากที่อยู่ในภาคการค้าและบริการ จะเห็นได้ว่าแรงกดดันด้านต้นทุนและความต้องการปรับตัวสู่ความยั่งยืน ทำให้ผู้ประกอบการเริ่มนำ SCA มาใช้มากขึ้น แต่ยังอยู่ในระดับการประยุกต์ใช้เบื้องต้นเป็นหลัก ดังนั้นผลการวิจัยจึงสะท้อนทั้งพัฒนาการและข้อจำกัดของ SMEs ในการบูรณาการแนวคิดบัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืนในเชิงปฏิบัติอย่างชัดเจน

ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 2 ผลการดำเนินงานของ SMEs ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม พบว่า ผลการดำเนินงานของ SMEs โดยรวมอยู่ในระดับมากในทุกมิติ ได้แก่ ด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม โดยด้านเศรษฐกิจมีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด รองลงมาคือด้านสิ่งแวดล้อม และด้านสังคมผลดังกล่าวสอดคล้องกับแนวคิด Triple Bottom Line (TBL) ของ Elkington (1997) ที่เน้นว่าธุรกิจควรสร้างสมดุลระหว่างผลกำไร (Profit) ความรับผิดชอบต่อสังคม (People) และการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม (Planet) ซึ่งผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่า SMEs สามารถดำเนินงานได้ครอบคลุมทั้ง 3 มิติ นอกจากนี้ ยังสอดคล้องกับแนวคิด การวัดผลการดำเนินงาน (Kaplan & Norton, 1992) ที่เสนอว่าความสำเร็จขององค์กรไม่ควรวัดเฉพาะด้านการเงิน แต่ควรครอบคลุมมิติอื่น ๆ ด้วย อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยพบว่า ด้านสังคมมีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุดเมื่อเทียบกับด้านอื่น ซึ่งอาจสะท้อนว่า SMEs ยังให้ความสำคัญกับผลลัพธ์ทางเศรษฐกิจมากกว่ามิติทางสังคม ซึ่งแตกต่างบางส่วนจากแนวคิด TBL ที่เน้นความสมดุลในทั้ง 3 มิติอย่างเท่าเทียม อีกทั้งผลการวิจัยนี้สอดคล้องกับ Schaltegger และ Burritt (2017) ที่ระบุว่า SCA เป็นเครื่องมือเชิงกลยุทธ์ที่ช่วยให้องค์กรสามารถบูรณาการข้อมูลต้นทุนกับมิติความยั่งยืน และนำไปสู่การตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น นอกจากนี้ยัง สอดคล้องกับ Christ และ Burritt (2013) ซึ่งพบว่า การนำ Environmental Management Accounting (EMA) มาใช้ จะช่วยให้องค์กรสามารถลดต้นทุนที่ไม่จำเป็นและเพิ่มประสิทธิภาพการใช้ทรัพยากรได้ โดยเฉพาะในองค์กรที่มีข้อจำกัดด้านทรัพยากร เช่น SMEs รวมถึง สอดคล้องกับ Qian et al. (2018) ที่พบว่าองค์กรที่นำระบบบัญชีต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมมาใช้ จะมีการจัดการข้อมูลที่ดีขึ้น และสามารถสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยพบว่า “การระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคม” มีระดับต่ำกว่าด้านอื่น ซึ่ง แตกต่างจาก Gunarathne และ Lee (2015) ที่พบว่า องค์กรที่ประสบความสำเร็จในการใช้ EMA จะมีการระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อมอย่างเป็นระบบและครบถ้วน และผลการวิจัยดังกล่าว สอดคล้องกับ Hansen และ Schaltegger (2016) ที่พบว่า องค์กรที่นำแนวคิดความยั่งยืนไปใช้ จะมีผลการดำเนินงานที่ดีขึ้นทั้งด้านการเงินและไม่ใช่การเงิน นอกจากนี้ยัง สอดคล้องกับ Porter และ Kramer (2011) ที่เสนอแนวคิด Creating Shared Value โดยระบุว่า การดำเนินธุรกิจที่คำนึงถึงสังคมและสิ่งแวดล้อมสามารถสร้างผลลัพธ์ทางเศรษฐกิจที่ดีขึ้นได้ รวมถึง สอดคล้องกับ Lozano (2012) ที่พบว่า การบูรณาการความยั่งยืนในองค์กรจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในหลายมิติพร้อมกัน อย่างไรก็ตาม ผลการวิจัยพบว่าด้านสังคมมีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด ซึ่งแตกต่างจาก Lozano (2012) ที่เน้นว่าองค์กรควรพัฒนาอย่างสมดุลทั้ง 3 มิติ

ผลจากการวิจัยวัตถุประสงค์ที่ 3 การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) ส่งผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ พบว่า การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อ

ความยั่งยืน (SCA) มีอิทธิพลเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานของ SMEs อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยเฉพาะด้านการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ ซึ่งมีอิทธิพลสูงที่สุด ผลการวิจัยนี้ สอดคล้องกับทฤษฎี Resource-Based View (RBV) ของ Barney (1991) ที่ระบุว่า การใช้ทรัพยากรภายในองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ เช่น ข้อมูลทางบัญชีและระบบสารสนเทศ จะช่วยสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันและเพิ่มผลการดำเนินงานขององค์กร นอกจากนี้ ยังสอดคล้องกับงานของ Burritt และ Schaltegger (2010) ที่ชี้ว่า การนำข้อมูลด้านต้นทุนเพื่อความยั่งยืนมาใช้ในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพทั้งด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม อย่างไรก็ตาม แม้ว่าทุกตัวแปรจะมีอิทธิพลเชิงบวก แต่การระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อม/สังคมมีอิทธิพลต่ำที่สุด ซึ่งอาจสะท้อนว่า SMEs ยังไม่สามารถใช้ข้อมูลดังกล่าวได้อย่างเต็มประสิทธิภาพ ซึ่ง แตกต่างจากแนวคิดเชิงทฤษฎี ที่ให้ความสำคัญกับการใช้ข้อมูลต้นทุนในทุกมิติอย่างเท่าเทียม ผลการวิจัยนี้ สอดคล้องกับ Henri และ Journeault (2010) ที่ พบว่า ระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม (eco-control systems) มีผลต่อ performance ผ่านการใช้ข้อมูลในการควบคุมและตัดสินใจ นอกจากนี้ยัง สอดคล้องกับ Chenhall (2003) ที่ระบุว่า ระบบข้อมูลทางบัญชีและการควบคุม (management control systems) มีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนการตัดสินใจและเพิ่มประสิทธิภาพองค์กร

องค์ความรู้ใหม่

งานวิจัยนี้ได้พัฒนาองค์ความรู้ใหม่ที่สำคัญ โดยยืนยันว่า การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) มีบทบาทสำคัญต่อการยกระดับผลการดำเนินงานของ SMEs ไทย ผ่านการใช้ข้อมูลเชิงต้นทุนเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ ซึ่งสามารถนำไปสู่การพัฒนาแนวทางการบริหารจัดการที่มุ่งสู่ความยั่งยืนใน 3 มิติ ได้แก่ เศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม ดังแสดงในภาพที่ 1

1. การบูรณาการ SCA กับผลการดำเนินงานในมิติความยั่งยืน

งานวิจัยนี้ได้สร้างองค์ความรู้ใหม่โดยแสดงให้เห็นว่า การประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (SCA) สามารถเชื่อมโยงกับผลการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ได้อย่างเป็นรูปธรรมใน 3 มิติ ได้แก่ เศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม ซึ่งเป็นการยืนยันเชิงประจักษ์ของแนวคิด Triple Bottom Line (TBL) ในบริบทของ SMEs ไทย และยืนยันว่าการใช้ SCA สามารถสนับสนุนการพัฒนาอย่างยั่งยืนในบริบทของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทยได้จริง

2. ปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานของ SMEs

ผลการวิจัยพบว่า “การใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ” เป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลมากที่สุดต่อผลการดำเนินงานของ SMEs โดยสะท้อนว่า ความสำคัญของ SCA อยู่ที่การนำข้อมูลต้นทุนไปใช้จริงในการตัดสินใจทางธุรกิจ ไม่ใช่เพียงการจัดทำหรือการวิเคราะห์ต้นทุนเท่านั้น กล่าวคือ หากองค์กรสามารถนำข้อมูลจาก SCA ไปใช้วางแผน ควบคุม และปรับกลยุทธ์ได้อย่างเหมาะสม จะส่งผลโดยตรงต่อประสิทธิภาพและความสามารถในการแข่งขัน

3. ลำดับความสำคัญขององค์ประกอบ SCA ใน SMEs

งานวิจัยนี้แสดงให้เห็นลำดับความสำคัญขององค์ประกอบ SCA ในการนำไปใช้จริงของ SMEs ได้แก่

1) การใช้ข้อมูลเพื่อประกอบการตัดสินใจ

2) การประยุกต์ใช้เทคนิคต่าง ๆ เช่น MFCA, LCC และ ABEC

3) การระบุต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมและสังคม

ข้อค้นพบนี้สะท้อนให้เห็นว่า SMEs ให้ความสำคัญกับ “ประโยชน์เชิงการตัดสินใจ” มากกว่าการดำเนินการเชิงเทคนิคที่ซับซ้อน ซึ่งแตกต่างจากแนวคิดเชิงทฤษฎีที่มักให้ความสำคัญกับองค์ประกอบทั้งหมดอย่างเท่าเทียมกัน

4. แบบจำลองเชิงประจักษ์ของ SCA ต่อผลการดำเนินงาน

งานวิจัยนี้ได้พัฒนาแบบจำลองเชิงแนวคิดที่อธิบายความสัมพันธ์ระหว่าง SCA และผลการดำเนินงานของ SMEs โดยสามารถสรุปได้ว่า

ผลการดำเนินงานของ SMEs เกิดจากการผสมผสานของ 3 ปัจจัยหลัก ได้แก่

1) การระบุต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมและสังคม

2) การประยุกต์ใช้เทคนิค SCA

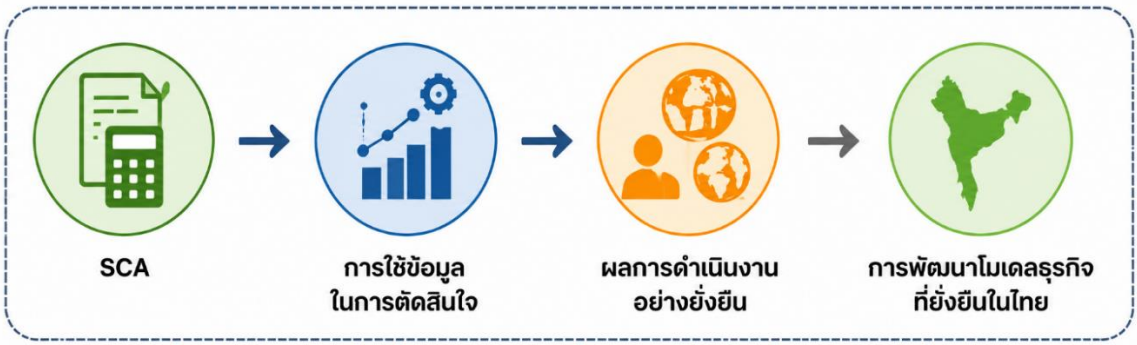
3) การใช้ข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ

แบบจำลองดังกล่าวช่วยอธิบายกลไกการทำงานของ SCA ในเชิงปฏิบัติ และสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาระบบการบริหารต้นทุนเพื่อยกระดับผลการดำเนินงานของ SMEs ได้อย่างเหมาะสม

5. ข้อจำกัดเชิงปฏิบัติของ SMEs และช่องว่างการพัฒนา

ผลการวิจัยยังพบว่า แม้ SMEs จะมีการใช้ข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจในระดับค่อนข้างสูง แต่ยังขาดระบบการระบุต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมและสังคมที่เป็นมาตรฐานและครบถ้วน ซึ่งสะท้อนข้อจำกัดเชิงปฏิบัติที่สำคัญในกระบวนการประยุกต์ใช้ SCA

ข้อค้นพบนี้ช่วยชี้ให้เห็นช่องว่างระหว่างแนวคิดเชิงทฤษฎีกับการปฏิบัติจริง และสามารถนำไปสู่การพัฒนาเครื่องมือ ระบบข้อมูล หรือแนวทางสนับสนุน SMEs ให้สามารถประยุกต์ใช้ SCA ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นในอนาคต



แผนภาพที่ 1 องค์ความรู้ใหม่

สรุป

จากการศึกษาการประยุกต์ใช้บัญชีต้นทุนเพื่อความยั่งยืน (Sustainable Cost Accounting: SCA) ที่ส่งผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในจังหวัดนนทบุรี สามารถสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

1. การประยุกต์ใช้ SCA ของธุรกิจ SMEs โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะด้านการใช้เทคนิค MFCA, LCC และ ABEC รวมถึงการนำข้อมูลต้นทุนไปใช้ในการตัดสินใจ แสดงให้เห็นว่า SMEs ให้ความสำคัญกับการบริหารต้นทุนในมิติความยั่งยืนมากขึ้น

2. ผลการดำเนินงานของ SMEs โดยรวมอยู่ในระดับมากในทุกมิติ ได้แก่ ด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม โดยด้านเศรษฐกิจมีค่าเฉลี่ยสูงที่สุด สะท้อนให้เห็นว่า SMEs มีศักยภาพในการดำเนินธุรกิจที่ครอบคลุมทั้งด้านผลกำไรและความยั่งยืน

3. การประยุกต์ใช้ SCA มีอิทธิพลเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานของ SMEs อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 โดยเฉพาะด้านการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ ซึ่งเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงที่สุด แสดงให้เห็นว่า SCA เป็นเครื่องมือเชิงกลยุทธ์ที่ช่วยยกระดับประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจ

ข้อเสนอแนะ

จากผลการวิจัย ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

1.1 ผู้ประกอบการ SMEs ควรให้ความสำคัญกับการนำข้อมูลต้นทุนไปใช้ในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์เนื่องจากผลการวิจัยพบว่าเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลสูงที่สุดต่อผลการดำเนินงาน ดังนั้นควรพัฒนาระบบข้อมูลบัญชีให้มีความถูกต้อง ทันสมัย และสามารถนำไปใช้วิเคราะห์เพื่อการวางแผนธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ

1.2 ควรส่งเสริมการพัฒนาเครื่องมือและความรู้ด้านการระบุต้นทุนสิ่งแวดล้อมและสังคมใน SMEs เนื่องจากยังเป็นด้านที่มีระดับการใช้งานและอิทธิพลต่ำกว่าด้านอื่น ภาครัฐหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรสนับสนุนการอบรมและพัฒนาเครื่องมือทางบัญชีที่เหมาะสมกับ SMEs

2. ข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติการ

2.1 ควรพัฒนาให้เป็นระบบดิจิทัลที่เชื่อมโยงข้อมูลแบบเรียลไทม์ โดยจัดทำระบบฐานข้อมูลต้นทุนกลางขององค์กร บูรณาการข้อมูลต้นทุนการผลิต ต้นทุนสิ่งแวดล้อม และต้นทุนทางสังคม และพัฒนา Dashboard สำหรับผู้บริหารเพื่อใช้ติดตามต้นทุนและผลการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง

2.2 ด้านต้นทุนทางสังคม (Social Cost Accounting) ควรพัฒนาให้สามารถสะท้อนผลกระทบทางสังคมได้ชัดเจนขึ้น โดยระบุต้นทุนด้านแรงงาน เช่น สวัสดิการ ความปลอดภัย และการพัฒนาทักษะ พัฒนาเกณฑ์การวัดผลกระทบต่อชุมชนรอบข้าง และจัดทำรายงานต้นทุนทางสังคมเพื่อใช้ในการสื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

2.3 ด้านการนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจ (Decision-Making Utilization) ควรยกระดับการใช้ข้อมูลต้นทุนเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ โดยใช้ข้อมูลต้นทุนในการกำหนดราคาและการวางแผนกำไร วิเคราะห์ต้นทุน–ผลตอบแทนของโครงการลงทุน (Cost-Benefit Analysis) และใช้ข้อมูลต้นทุนเพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพกระบวนการผลิตอย่างต่อเนื่อง

3. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งถัดไป

3.1 ควรศึกษาตัวแปรอื่นที่อาจมีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานของ SMEs เช่น ปัจจัยด้านเทคโนโลยีดิจิทัล ความสามารถของผู้บริหาร หรือแรงกดดันจากกฎระเบียบด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อให้ได้มุมมองที่ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

3.2 ควรขยายขอบเขตการศึกษาไปยังพื้นที่อื่น หรือใช้วิธีวิจัยเชิงผสม (Mixed Methods) เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัยระหว่างพื้นที่ หรือศึกษาเชิงลึกเกี่ยวกับกระบวนการนำ SCA ไปใช้จริง ซึ่งจะช่วยเพิ่มความสมบูรณ์และความน่าเชื่อถือขององค์ความรู้

เอกสารอ้างอิง

ธานินทร์ ศิลป์จารุ. (2564). *การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS และ AMOS.* ซีเอ็ดยูเคชั่น.

สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2566). *รายงานสถานการณ์วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ปี 2566*. สสว.

สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2567). *ข้อมูลจำนวนผู้ประกอบการ SMEs ในประเทศไทย. สสว.*

Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*. 17(1), 99–120. https://doi.org/10.1177/014920639101700108

Burritt, R. L., & Schaltegger, S. (2010). Sustainability accounting and reporting: Fad or trend? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 23(7), 829–846. https://doi.org/10.1108/09513571011080144

Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*. 28(2–3), 127–168. https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7

Christ, K. L., & Burritt, R. L. (2013). Environmental management accounting: The significance of contingent variables for adoption. *Journal of Cleaner Production*. 41, 163–173. https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2012.10.007

Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2021). *Horngren's cost accounting: A managerial emphasis* (17th ed.). Pearson.

Elkington, J. (1997). *Cannibals with forks: The triple bottom line of 21st century business*. Capstone Publishing.

Gunarathne, N., & Lee, K.-H. (2015). Environmental management accounting (EMA) for environmental management and organizational change: An eco-control approach. *Journal of Accounting & Organizational Change*. 11(3), 362–383. https://doi.org/10.1108/JAOC-10-2013-0078

Hansen, E. G., & Schaltegger, S. (2016). The sustainability balanced scorecard: A systematic review of architectures. *Journal of Business Ethics*. 133(2), 193–221. https://doi.org/10.1007/s10551-014-2340-3

Henri, J.-F., & Journeault, M. (2010). Eco-control: The influence of management control systems on environmental and economic performance. *Accounting, Organizations and Society*. 35(1), 63–80. https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.02.001

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard–Measures that drive performance. *Harvard Business Review*. 70(1), 71–79.

Krejcie, R. V., & Morgan, D. W. (1970). Determining sample size for research activities. *Educational and Psychological Measurement*. 30(3), 607–610. https://doi.org/10.1177/001316447003000308

Lozano, R. (2012). Towards better embedding sustainability into companies' systems: An analysis of voluntary corporate initiatives. *Journal of Cleaner Production*. 25, 14–26. https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2011.11.060

Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2011). Creating shared value. *Harvard Business Review*. 89(1/2), 62–77.

Qian, W., Burritt, R. L., & Monroe, G. S. (2018). Environmental management accounting in local government: Functional and institutional imperatives. *Financial Accountability & Management.* 34(2). 148–165. https://doi.org/10.1111/faam.12151

Schaltegger, S., & Burritt, R. (2017). *Contemporary environmental accounting: Issues, concepts and practice*. Routledge. https://doi.org/10.4324/9781351282529