

การบัญชีบริหารในทางปฏิบัติของกิจการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Management Accounting Implementation of Industry Group in Thai-Listed Firms

พรทิพย์ ชุ่มเมืองปัก*

บทคัดย่อ

การบัญชีบริหารเป็นองค์ความรู้ที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจในการบริหารกิจการเพื่อความสำเร็จและความสามารถในการแข่งขันของกิจการการผลิต พาณิชยกรรม และการบริการ บทความนี้เป็นบทความที่เรียบเรียงจากผลการวิจัยเรื่องปัจจัยเชิงสาเหตุและผลลัพธ์ที่ได้จากการนำการบัญชีบริหารไปประยุกต์ในกิจการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้แก่ การบริหารต้นทุน การจัดทำงบประมาณ และการจัดทำรายงานแยกตามส่วนงาน ซึ่งผู้เรียบเรียงได้สังเกตเห็นว่าผลสรุปที่ได้จากการแสวงหาคำตอบของการทำวิจัย

ในประเด็นดังกล่าวน่าจะเป็นประโยชน์ต่อวิชาชีพบัญชีและวิชาการบัญชีในการมุ่งเน้นถึงการยกระดับความสำคัญของบทบาทการบัญชีบริหารต่อการพัฒนากิจการภายใต้สภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป ซึ่งผู้บริหารของกิจการได้ตระหนักถึงประโยชน์จากการปฏิบัติบัญชีบริหารและนำข้อมูลจากบัญชีบริหารไปประยุกต์ในการบริหารกิจการด้านการวางแผน การควบคุมและการตัดสินใจอย่างต่อเนื่องเพื่อความสำเร็จและความสามารถในการแข่งขันของกิจการได้อย่างยั่งยืน

คำสำคัญ: การบัญชีบริหาร การบริหารต้นทุน การจัดทำงบประมาณ การรายงานแยกตามส่วนงาน



* อาจารย์ประจำสถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง วิทยาเขตชุมพรเขตรอุดมศักดิ์

Abstract

The purpose of article is to present the findings of management accounting implementation of industry group in Thai-Listed firms. It specifically focused on cost management, budgeting, and segment report. These findings indicate the application of management accountings of industry group in Thai-Listed firms. The article concludes the importance of findings on accounting profession and should be of

important to academic accounting by offering for usefulness of the management accounting. Additionally, it confirms management accounting concept influencing the implementation of management accounting for planning, controlling, and decision making are an essential aspect contributing to organizational success and sustainable competitive advantage.

Keywords: Management Accounting, Cost Management, Budgeting, Segment Report



ในปัจจุบัน กิจการส่วนใหญ่ไม่ว่าจะเป็นกิจการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม การบริการได้มีการกำหนดวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของกิจการอย่างชัดเจน โดยวัตถุประสงค์ และเป้าหมายของทุกกิจการที่ต้องการข้อมูลทางการเงิน การผลิต การตลาด กฎหมายธุรกิจ รวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมทั่วไปเพื่อใช้เครื่องมือในการดำเนินงานเพื่อให้กิจการบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของกิจการอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล

การบัญชีบริหารถือเป็นเครื่องมือในการดำเนินงานประเภทหนึ่ง ที่มีความเกี่ยวข้องกับข้อมูลหรือสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีภายในกิจการ ซึ่งมีประโยชน์สำหรับการตัดสินใจของผู้บริหาร เพื่อใช้ประกอบการวางแผน การสั่งการ การควบคุม และการตัดสินใจในการดำเนินกิจการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของกิจการที่กำหนดไว้ได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมกับสถานการณ์ต่างๆ ที่กิจการสามารถควบคุมได้และควบคุมไม่ได้ ซึ่งข้อมูลจากการบัญชีบริหารได้ถูกจัดทำและนำเสนอในรูปแบบของรายงานทางการเงิน ที่มีลักษณะยืดหยุ่นขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลภายในกิจการ เพื่อบริหารกิจการให้ประสบความสำเร็จ กิจการต่างๆ จึงนำข้อมูลที่ได้จากการบัญชีบริหารไปใช้สำหรับการวางแผน การควบคุมและการตัดสินใจในการบริหารกิจการเพื่อสร้างกำไรทั้งระยะสั้นและระยะยาวให้กับกิจการ ซึ่งผู้มีส่วนได้เสียต่อกิจการต่างมั่นใจว่า การใช้ข้อมูลจากการบัญชีบริหารจะสามารถเพิ่มความมั่นคงให้กับตนเองได้อย่างยั่งยืน เช่น ข้อมูลจากการบัญชีบริหารในประเด็นของการบริหารต้นทุน การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณ เป็นต้น การบริหารต้นทุนเป็นการกำหนดปัจจัยนำเข้าหรือวัตถุดิบผ่านกระบวนการผลิตเพื่อผลิตเป็นสินค้าสำเร็จรูปหรือผลิตภัณฑ์ ดังนั้น กิจการอุตสาหกรรมต่างๆ จึงนำการบริหารต้นทุนมาเป็นกลยุทธ์ในการประกอบกิจการ เช่น การกำหนดราคาจำหน่ายผลิตภัณฑ์ การรับคำสั่งซื้อพิเศษ การยกเลิกผลิตภัณฑ์ การหยุดผลิตสินค้าชั่วคราว การผลิตชิ้นส่วนประกอบเอง

หรือสั่งซื้อจากบุคคลหรือหน่วยงานภายนอก การตัดสินใจจำหน่ายหรือผลิตต่อ เป็นต้น นอกจากนี้กิจการพาณิชยกรรมและกิจการบริการสามารถบริหารต้นทุนของกิจการได้เช่นเดียวกัน เช่น กิจการพาณิชยกรรมบริหารต้นทุนในการจัดซื้อสินค้า การเก็บรักษาสินค้า ส่วนกิจการบริการบริหารต้นทุนเกี่ยวกับค่าแรงงาน เป็นต้น

จากสถานการณ์ในปัจจุบัน การค้าโลกมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว การบัญชีบริหารจึงมีบทบาทที่สำคัญ ในการนำมาเป็นเครื่องมือในการสร้างความได้เปรียบทางการค้าทั้งในและต่างประเทศ ผู้บริหารจึงนำข้อมูลจากการบัญชีบริหารมาใช้เป็นเครื่องมือในการวางแผน การควบคุม รวมถึงการตัดสินใจในการบริหารกิจการเพื่อความเติบโตทางธุรกิจอย่างยั่งยืน การประยุกต์ใช้ข้อมูลจากการบัญชีบริหารสามารถเพิ่มคุณค่าให้กับสินค้าและบริการได้เป็นอย่างดี ซึ่งจะส่งผลต่อกำไรสูงสุดของกิจการ โดยใช้เทคนิคต่างๆ เช่น ต้นทุนต่ำสุด (Lower Cost) คุณภาพสูงสุด (High Quality) การส่งสินค้าหรือบริการที่ทันเวลา (Just in Time: JIT) การสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า (Customers Satisfaction) การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management: TQM) ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing: ABC) เป็นต้น

แนวคิดและประโยชน์ของการบัญชีบริหารดังกล่าวข้างต้น ถูกเผยแพร่ในตำราหรือหนังสือการบัญชีบริหารหรือการบัญชีเพื่อการจัดการที่ใช้ในการเรียนการสอนทั้งในสาขาการบัญชีและสาขาอื่นๆ นอกจากนี้ยังพบรายงานการวิจัยเกี่ยวกับแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย (สุภาพรรณ รัตนภรณ์, สุภาพร เชิงเอี่ยม และดวงมณี โกมารทัต, 2543) รวมถึงการศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (วชิระ บุญยเนตร และดวงมณี โกมารทัต, 2551) ซึ่งศึกษาเกี่ยวกับแนวปฏิบัติ การบัญชีบริหารของกิจการในประเทศไทย รวมถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อการนำการบัญชีบริหารไปปฏิบัติ เช่น นโยบายของ

ฝ่ายบริหาร ระบบสารสนเทศที่ใช้ในการสนับสนุนการบัญชีบริหาร ความร่วมมือของพนักงาน เป็นต้น ซึ่งงานวิจัยดังกล่าวต่างมุ่งเน้นถึงประโยชน์จากแนวปฏิบัติการบริหารบัญชีบริหารในประเทศไทย อย่างไรก็ตาม สภาวะแวดล้อมในการดำเนินกิจการได้เปลี่ยนแปลงไป อย่างรวดเร็ว ผู้บริหารของกิจการยังคงได้รับประโยชน์จากข้อมูลบัญชีบริหารเหมือนในอดีตที่ผ่านมาหรือไม่ ผู้วิจัยจึงมุ่งมั่นที่จะเสนอต่อเจตนาของงานวิจัยในอดีตซึ่งคำนึงถึงประโยชน์จากการปฏิบัติการบริหารบัญชีบริหารในประเทศไทย จึงได้สำรวจปัจจัยเชิงสาเหตุและผลลัพธ์ที่ได้จากการนำการบริหารบัญชีบริหารไปประยุกต์ใช้ในกิจการ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อมุ่งเน้นการยกระดับความสำคัญของบทบาทการบริหารต่อการพัฒนากิจการ โดยผู้บริหารของกิจการตระหนักถึงประโยชน์จากการปฏิบัติบัญชีบริหารและนำข้อมูลจากบัญชีบริหารไปประยุกต์ใช้ในการบริหารกิจการด้านการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจอย่างต่อเนื่อง เพื่อความสำเร็จและความสามารถในการแข่งขันของกิจการได้อย่างยั่งยืน

ประเด็นที่สำรวจ

หัวข้อการบริหารที่ทำการสำรวจ คือ การบริหารต้นทุน การจัดทำงานประมาณ การจัดทำรายงาน แยกตามส่วนงาน ปัจจัยเชิงสาเหตุและผลลัพธ์ที่ได้จากการนำการบริหารบัญชีบริหารไปประยุกต์ใช้ในกิจการ ผู้วิจัยได้ส่งแบบสอบถามให้กับผู้บริหารที่ปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แบบสอบถามที่ส่งไป จำนวน 566 ชุด ได้รับแบบสอบถามกลับคืนมา และมีข้อมูลสมบูรณ์ครบถ้วน จำนวน 125 ชุด คิดเป็นอัตราร้อยละ 22.08 ของแบบสอบถามที่ส่งไปทั้งหมด

ข้อค้นพบ

ข้อมูลเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย ร้อยละ 70.10 มีอายุมากกว่า 40 ปี ร้อยละ 70.20 ระดับ

การศึกษาสูงกว่าระดับปริญญาตรี ร้อยละ 82.70 ตำแหน่งผู้จัดการฝ่ายบัญชี ร้อยละ 80.70 มีประสบการณ์การทำงาน มากกว่า 15 ปี ร้อยละ 82.60

ข้อมูลเกี่ยวกับบริษัท

ข้อมูลจากที่ได้รับจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยส่วนใหญ่เป็นประเภทกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมร้อยละ 60.40 ส่วนใหญ่มีทุนจดทะเบียนระหว่าง 10-15 ล้านบาท ระยะเวลาในการดำเนินกิจการ 11-15 ปี

การบริหารต้นทุน

กิจการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยให้ความสำคัญเกี่ยวกับข้อมูลต้นทุน กิจการได้ตระหนักถึงการบริหารต้นทุนโดยเฉพาะอย่างยิ่งการควบคุมต้นทุนสินค้าให้มีประสิทธิภาพ โดยการบริหารต้นทุนซึ่งเริ่มจากการจำแนกต้นทุนตามวัตถุประสงค์ของการนำไปใช้ในการปฏิบัติงาน เช่น การจำแนกตามพฤติกรรมของต้นทุน ได้แก่ ต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ และต้นทุนผสม การจำแนกตามงวดเวลา ได้แก่ ต้นทุนผลิตภัณฑ์ ต้นทุนสำหรับงวด การจำแนกตามทิศทางของต้นทุน ได้แก่ ต้นทุนทางตรง ต้นทุนทางอ้อม การจำแนกตามแนวคิดทางเศรษฐศาสตร์ ได้แก่ ต้นทุนเสียโอกาส ต้นทุนส่วนเพิ่ม เป็นต้น นอกจากนี้ ข้อมูลต้นทุนที่ถูกนำเสนอในงบการเงินของกิจการมีความแตกต่างกับกิจการพาณิชย์กรรมและกิจการบริการ ดังนั้น การวิเคราะห์ต้นทุนที่จำแนกตามพฤติกรรมของต้นทุน ได้แก่ ต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ และต้นทุนผสมจึงมีความสำคัญต่อผู้บริหารเป็นอย่างมาก เนื่องจาก ผู้บริหารจะต้องใช้ข้อมูลต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ และต้นทุนผสมสำหรับการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจเกี่ยวกับต้นทุนสินค้าเพื่อให้การดำเนินกิจการมีศักยภาพในการแข่งขันทางธุรกิจ เช่น การเป็นผู้นำด้านต้นทุน การมีส่วนแบ่งตลาดสูงสุด เป็นต้น

โดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณและกำไร รวมถึงการใช้ประโยชน์จากต้นทุนมาตรฐาน เป็นเครื่องมือช่วยในการดำเนินงานของกิจการในการวางแผน การผลิตสินค้าหรือผลิตภัณฑ์ให้เป็นไปตามมาตรฐานที่ได้ กำหนดไว้

การวางแผนและการควบคุมต้นทุนซึ่งเป็นกระบวนการ ในการบริหารต้นทุนที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ซึ่งมี ประโยชน์สำหรับการวางแผนและการควบคุมต้นทุนสินค้า

ของกิจการให้มีประสิทธิภาพ โดยมุ่งเน้นให้ผู้บริหารของ กิจการ ให้ความสำคัญของข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนไปกำหนด ตัวชี้วัดความสำเร็จของกิจการ เพื่อให้กิจการประสบความสำเร็จ ในการดำเนินกิจการเหนือคู่แข่งและสามารถสร้าง คุณค่าให้กับลูกค้าของกิจการได้อย่างยั่งยืน ผู้วิจัย ได้ถาม คำถามเกี่ยวกับกลยุทธ์การบริหารต้นทุนของกิจการตาม ตารางที่ 1 โดยให้น้ำหนักระหว่างสำคัญน้อยที่สุดเท่ากับ 1 ไปถึงสำคัญมากที่สุดเท่ากับ 5

ตารางที่ 1 กลยุทธ์การบริหารต้นทุน

กลยุทธ์การบริหารต้นทุน	ค่าเฉลี่ย
การกำหนดนโยบายการลดต้นทุนการผลิตอย่างชัดเจนและจริงจัง	4.78
การบริหารต้นทุนที่ยืดหยุ่นซึ่งสอดคล้องกับสถานการณ์ต่างๆ สามารถควบคุมต้นทุนได้อย่างมี ประสิทธิภาพ	4.35
การมีระบบติดตามผลการดำเนินงานของโครงการต่างๆ อย่างสม่ำเสมอ ทำให้สามารถลดต้นทุนที่ไม่ เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของโครงการต่างๆ ได้เป็นอย่างดี	4.26
การออกแบบและปรับปรุงโครงสร้างองค์กรเพื่อลดความซ้ำซ้อนของงาน ทำให้สามารถบริหารต้นทุน ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น	4.02
การมีระบบส่งมอบสินค้าหรือบริการถึงลูกค้าในเวลาและจำนวนที่ต้องการ สามารถลดต้นทุนได้เป็น อย่างดี	3.67
การมุ่งเน้นการบริหารต้นทุนในการผลิตสินค้าหรือบริการที่มีความแตกต่างกัน ในด้านความซับซ้อน ในการผลิตสินค้าหรือบริการ ทำให้เกิดศักยภาพในการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี	3.20

จากตารางที่ 1 จะเห็นได้อย่างชัดเจนว่าต้นทุนมีความสำคัญในการดำเนินกิจการ เนื่องจากสามารถช่วยให้ กิจการดำเนินงานได้ประสบความสำเร็จ กิจการจึงได้กำหนด นโยบายการลดต้นทุนภายใต้สถานการณ์ต่างๆ อย่างชัดเจน โดยกำหนดเป็นแผนงาน เช่น จัดทำระบบติดตามผลการ ดำเนินงานของโครงการต่างๆ ออกแบบและปรับปรุง โครงสร้างองค์กร จัดทำระบบส่งมอบสินค้าหรือบริการ ถึงลูกค้าในเวลาและจำนวนที่ต้องการ เป็นต้น

การจัดทำงบประมาณ

การจัดทำงบประมาณเป็นเครื่องมือที่สำคัญสำหรับ ผู้บริหารในการวางแผน และควบคุมงานต่างๆ ของกิจการ นอกจากนี้ การจัดทำงบประมาณยังสามารถทำให้การ วางแผนทางการเงินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ เนื่องจาก การจัดทำงบประมาณจะจัดทำในระยะเวลาที่กำหนด เช่น รายสัปดาห์ รายเดือน หรือรายปี เป็นต้น การจัดทำ งบประมาณจึงเป็นเครื่องมือที่ช่วยผู้บริหารในการวางแผน

การกำหนดวัตถุประสงค์สำหรับงานต่างๆ ของกิจการ รวมถึงการควบคุมแผนติดตามผลการปฏิบัติงานของแต่ละหน่วยงานภายในกิจการให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้วิจัยได้ถามคำถามเกี่ยวกับกลยุทธ์

การจัดทำงบประมาณของตามตารางที่ 2 โดยให้น้ำหนัก ระหว่างสำคัญน้อยที่สุดเท่ากับ 1 ไปถึงสำคัญมากที่สุด เท่ากับ 5

ตารางที่ 2 กลยุทธ์การจัดทำงบประมาณ

กลยุทธ์การจัดทำงบประมาณ	ค่าเฉลี่ย
การให้รางวัลแก่บุคคลในองค์กรในกรณีดำเนินงานตามงบประมาณที่กำหนดไว้ อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลอยู่เสมอ	4.85
การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณของโครงการต่างๆ ร่วมกับผู้บริหารทุกฝ่าย เพื่อกำหนด แนวปฏิบัติร่วมกันอย่างชัดเจน	4.65
กิจการมีระบบการติดต่อสื่อสารขององค์กรสามารถสร้างทัศนคติที่ดี และจงใจให้บุคคลในองค์กร มีส่วนร่วมในการสนับสนุนงบประมาณให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้	4.46
การให้ความสำคัญในการกำหนดเป้าหมายและการจัดทำงบประมาณ โดยคำนึงถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้อง ทั้งภายในและภายนอกองค์กรร่วมกับผู้บริหารทุกฝ่าย	3.62
การนำผลลัพธ์ที่ได้จากการดำเนินงานตามงบประมาณมาทบทวน เพื่อปรับปรุงการจัดทำงบประมาณ ในอนาคตร่วมกับผู้บริหารทุกฝ่ายอย่างสม่ำเสมอ	3.21

จากตารางที่ 2 พบว่า กิจการให้ความสำคัญในการ จัดทำงบประมาณ เนื่องจากนำมาเป็นเครื่องมือในการ วางแผนและการควบคุมการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี กิจการจึงมีนโยบายในการกำหนดรางวัลให้แก่บุคลากร ที่ได้ดำเนินงานตามงบประมาณที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้า นอกเหนือจากนั้น การสื่อสารให้บุคลากรทุกฝ่ายเข้ามา มีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณ สามารถสร้างขวัญและ กำลังใจในการปฏิบัติงานของบุคลากร ซึ่งสอดคล้องกับ การวิจัยในอดีตที่ส่งเสริมให้บุคลากรในกิจการทุกฝ่ายมี ส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณ เนื่องจากข้อมูลที่สำคัญ ในการจัดทำงบประมาณส่วนใหญ่มาจากการปฏิบัติงานของ บุคลากรในแต่ละฝ่าย

การจัดทำรายงานแยกตามส่วนงาน

ในปัจจุบันกิจการต่างๆ มีการขยายกิจการมากขึ้น จึงเกิดความซับซ้อนในการบริหารงาน การบริหารงานแบบ การกระจายอำนาจ (Decentralized) โดยมอบหมายอำนาจ หน้าที่ และความรับผิดชอบให้แก่หน่วยงานย่อยต่างๆ ภายในกิจการ โดยกำหนดเป็นศูนย์ความรับผิดชอบ ได้แก่ ศูนย์ต้นทุน ศูนย์รายได้ ศูนย์กำไร และศูนย์ลงทุน ให้ผู้บริหาร ศูนย์ต่างๆ ดำเนินงานโดยมีการวางแผน การควบคุม การสั่งการ และการตัดสินใจในภาระหน้าที่ที่รับผิดชอบของ หน่วยงานตนเองอย่างถูกต้องและเหมาะสมกับสถานการณ์ ต่างๆ เพื่อให้การดำเนินงานของกิจการโดยรวมเป็นไป อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้บริหารที่ได้รับมอบอำนาจหน้าที่ จะต้องมีความรู้และทักษะในวิชาชีพ มีความรู้และทักษะในการ

ดำเนินงาน เข้าใจการจัดการต้นทุนอย่างมืออาชีพ มีศักยภาพในการแข่งขัน เป็นต้น เครื่องมือที่ใช้ในการประเมินผลการปฏิบัติงานของศูนย์ต่างๆ คือ การจัดทำและนำเสนอการบัญชีตามความรับผิดชอบ

นอกจากนี้ การบริหารงานแบบกระจายอำนาจ (Decentralized) มีความสัมพันธ์กับการกำหนดราคาโอน ซึ่งเป็นการกำหนดราคาสินค้าหรือบริการที่หน่วยงานย่อยหนึ่งโอนให้หน่วยงานย่อยอีกหน่วยงานหนึ่งภายในกิจการเดียวกัน ซึ่งราคาโอนส่วนใหญ่เป็นค่าวัสดุ ค่าวัสดุ หรือสินค้าสำเร็จรูป ดังนั้น ราคาโอนจึงเป็นรายได้ของหน่วยงานย่อย

ที่โอนสินค้าหรือบริการ และในขณะเดียวกันจึงเป็นต้นทุนของหน่วยงานย่อยที่รับโอนสินค้าหรือบริการ ในการกำหนดราคาโอนผู้บริหารศูนย์ต่างๆ เป็นผู้ร่วมกันกำหนดนโยบายราคาโอน โดยสามารถกำหนดได้จากราคาตลาดจากต้นทุนและจากราคาที่เจรจาต่อรองซึ่งความถูกต้อง และเหมาะสมของแต่ละวิธีขึ้นอยู่กับสถานการณ์ต่างๆ โดยผู้บริหารศูนย์ต่างๆ จะต้องกำหนดราคาโอนเพื่อให้กิจการได้รับประโยชน์สูงสุด ผู้วิจัยได้ถามคำถามเกี่ยวกับกลยุทธ์การจัดทำรายงานแยกตามส่วนงานของกิจการ ตามตารางที่ 3 โดยให้น้ำหนักระหว่างสำคัญน้อยที่สุดเท่ากับ 1 ไปถึงสำคัญ มากที่สุดเท่ากับ 5

ตารางที่ 3 กลยุทธ์การจัดทำรายงานแยกตามส่วนงาน

กลยุทธ์การจัดทำรายงานแยกตามส่วนงาน	ค่าเฉลี่ย
การจัดทำรายงานตามส่วนงานที่เที่ยงตรงช่วยให้การตัดสินใจในการบริหารงานได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว และบรรลุเป้าหมายการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้	4.46
การจัดทำรายงานตามส่วนงานในการดำเนินงานขององค์กรที่โปร่งใสและชัดเจน สามารถปรับปรุงและแก้ไขปัญหาต่างๆ ในแต่ละส่วนงานให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น	4.21
การจัดทำรายงานตามส่วนงานที่ถูกต้องและเหมาะสมสามารถปรับปรุงโครงสร้างส่วนงาน ตลอดจนพัฒนาสินค้าหรือบริการได้อย่างต่อเนื่อง	4.08
การจัดทำรายงานตามส่วนงานในการดำเนินงานขององค์กรที่ถูกต้อง แม่นยำ สามารถสนับสนุนข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการวิเคราะห์และการตัดสินใจให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น	3.32
การจัดทำรายงานตามส่วนงานในการดำเนินงานขององค์กรจะส่งเสริมให้แผนก หรือฝ่ายที่เกี่ยวข้องสามารถดำเนินงานได้อย่างราบรื่นและรวดเร็วเพิ่มมากขึ้น	2.87

จากตารางที่ 3 ซึ่งให้เห็นว่าการดำเนินงานภายใต้การแข่งขันทางธุรกิจ มีการจัดสายงานแบบกระจายอำนาจ ทำให้ผู้บริหารในหน่วยงานย่อยได้รับมอบหมายอำนาจจากผู้บริหารระดับสูงจึงสามารถวางแผน ดำเนินงาน และควบคุมการปฏิบัติงานได้อย่างรวดเร็ว ซึ่งเป็นผลดีในการ

ดำเนินกิจการ การจัดทำรายงานตามส่วนงานจึงเป็นเครื่องมือในการควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้บริหาร ซึ่งการจัดทำรายงานตามส่วนงานที่ถูกต้อง เที่ยงตรง โปร่งใส สามารถส่งผลให้การดำเนินกิจการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

ปัจจัยที่ส่งผลให้การนำบัญชีบริหารไปประยุกต์ในกิจการ

การบัญชีบริหารเป็นเครื่องมือหรือกลยุทธ์ในการดำเนินกิจการให้ประสบความสำเร็จและเพิ่มความได้เปรียบในการแข่งขันทางธุรกิจ โดยผ่านกระบวนการในการวางแผน การสั่งการ การควบคุม และการตัดสินใจของผู้บริหาร ซึ่งในปัจจุบันการดำเนินธุรกิจได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงทางการตลาด และเทคโนโลยี การประยุกต์ใช้ข้อมูลจากการบัญชีบริหารสามารถเพิ่มคุณค่าให้กับสินค้าและบริการ ซึ่งส่งผลต่อกำไรสูงสุดของกิจการ ดังนั้นผู้บริหาร จึงควรให้ความสำคัญกับปัจจัยที่จะส่งผลต่อความสำเร็จในการประยุกต์ใช้ข้อมูลจากการบัญชีบริหาร ได้แก่ นโยบายของกิจการ การสนับสนุนจากผู้บริหาร และการมีส่วนร่วมจากพนักงาน

นโยบายของกิจการ

จากข้อความที่กำหนดเป็นทิศทางในการดำเนินงานของกิจการให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้า เป็นเครื่องชี้แนะและกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีบริหารจากปัจจุบันมุ่งสู่อนาคต นอกจากนี้ยังเป็นเครื่องมือสำหรับผู้บริหารในการประสานงาน เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ แนวปฏิบัติ ตลอดจนทิศทางการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีบริหารร่วมกัน เพื่อสร้างความเข้าใจ ความร่วมมือกันได้เป็นอย่างดี ผู้วิจัยได้ถามคำถามเกี่ยวกับการกำหนดนโยบายของกิจการตามตารางที่ 4 โดยให้น้ำหนักระหว่างสำคัญน้อยที่สุดเท่ากับ 1 ไปถึงสำคัญมากที่สุดเท่ากับ 5

ตารางที่ 4 การกำหนดนโยบายของกิจการ

การกำหนดนโยบายของกิจการ	ค่าเฉลี่ย
กิจการให้ความสำคัญกับนโยบายด้านผลิตภัณฑ์หรือบริการที่มีคุณภาพตรงตามความต้องการและความพอใจของลูกค้าอย่างแท้จริงโดยมีการวางแผน การออกแบบและการปรับปรุงกระบวนการผลิตหรือบริการให้มีประสิทธิภาพอย่างต่อเนื่องอยู่เสมอ	4.52
กิจการสนับสนุนนโยบายด้านการตลาดโดยมีการกำหนดลักษณะของส่วนแบ่งทางการตลาดที่ชัดเจนและสามารถตอบสนองต่อความต้องการของตลาดได้เป็นอย่างดี	4.48
กิจการมุ่งเน้นการวางแผน การออกแบบ การปรับปรุงและการพัฒนากระบวนการผลิตหรือบริการอย่างเป็นระบบเพื่อสร้างคุณค่าให้กับผลิตภัณฑ์หรือบริการได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น	4.14
กิจการมุ่งมั่นสร้างภาพลักษณ์จากผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ดีโดยสร้างผลผลิต ที่มีคุณภาพอย่างเป็นรูปธรรมหรือมีการบริการที่เป็นเลิศ มีคุณธรรมและจริยธรรมเป็นที่น่าเลื่อมใสศรัทธาของลูกค้าอย่างสม่ำเสมอ	4.09

จากตารางที่ 4 พบว่า กิจการให้ความสำคัญในการกำหนดนโยบายการตลาดโดยมุ่งเน้นการวางแผน การออกแบบ การพัฒนาผลิตภัณฑ์หรือบริการให้ตรงตาม

ความต้องการของลูกค้าเพื่อสร้างภาพลักษณ์ที่โดดเด่นเหนือคู่แข่ง

การสนับสนุนจากผู้บริหาร

ผู้บริหารในระดับต่างๆ ได้แก่ ผู้บริหารระดับต้น ผู้บริหารระดับกลาง และผู้บริหารระดับสูง ต่างมีบทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบในการวางแผน การสั่งการและการจูงใจ การควบคุม และการตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินงานของกิจการอยู่เสมอ ดังนั้น หนึ่งในคุณสมบัติที่สำคัญ

ของผู้บริหารมืออาชีพที่ไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ คือ การให้การสนับสนุนแก่ผู้ใต้บังคับบัญชาเพื่อช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้วิจัยได้ถามคำถามเกี่ยวกับการสนับสนุนจากผู้บริหารของกิจการ ตามตารางที่ 5 โดยให้น้ำหนักระหว่างสำคัญน้อยที่สุดเท่ากับ 1 ไปถึงสำคัญมากที่สุดเท่ากับ 5

ตารางที่ 5 การสนับสนุนจากผู้บริหาร

การสนับสนุนจากผู้บริหาร	ค่าเฉลี่ย
ผู้บริหารส่งเสริมให้พนักงานมีการพัฒนาความรู้และความสามารถในการปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหาร โดยสนับสนุนให้มีการฝึกอบรมเพื่อเพิ่มศักยภาพอย่างต่อเนื่อง	4.24
ผู้บริหารมุ่งเน้นการประสานงานและการสร้างความร่วมมือของทุกหน่วยงาน เนื่องจากเชื่อมั่นว่าสามารถทำให้การปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น	4.16
ผู้บริหารมุ่งเน้นการลงทุนเทคโนโลยีสารสนเทศด้านการผลิตหรือบริการเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารให้มีศักยภาพมากยิ่งขึ้น	4.02
ผู้บริหารทุ่มเทงบประมาณด้านการเงินในการพัฒนาและปรับปรุงการปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารอย่างต่อเนื่องเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการดำเนินงาน อย่างชัดเจน	3.76

จากตารางที่ 5 พบว่า ผู้บริหารให้ความสำคัญในการนำการบัญชีบริหารไปประยุกต์ในกิจการเพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ จึงส่งเสริมให้พนักงานมีความรู้ ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหาร รวมถึงให้พนักงานร่วมมือปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารร่วมกัน นอกจากนี้ กิจการยังสนับสนุนการปฏิบัติงาน ด้านบัญชีบริหารโดยลงทุนเทคโนโลยีเพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

การมีส่วนร่วมของนักบัญชี

การทำงานแบบมีส่วนร่วมมีความสำคัญอย่างยิ่งในการดำเนินงาน เนื่องจากสามารถช่วยให้ผู้มีส่วนร่วมเกิดความรู้สึกเป็นส่วนหนึ่งของกิจการ จึงทำให้ผู้มีส่วนร่วมนั้นยินดีปฏิบัติตามภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายอย่างเต็มที่ ผู้วิจัยได้ถามคำถามเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของนักบัญชี ตามตารางที่ 6 โดยให้น้ำหนักระหว่างสำคัญน้อยที่สุดเท่ากับ 1 ไปถึงสำคัญมากที่สุดเท่ากับ 5

ตารางที่ 6 การมีส่วนร่วมของนักบัญชี

การมีส่วนร่วมของนักบัญชี	ค่าเฉลี่ย
นักบัญชีมีความเข้าใจในการปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารเป็นอย่างดีสามารถเข้าร่วมตรวจสอบและแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตสินค้าได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมภายใต้สถานการณ์ต่างๆ	4.32
นักบัญชีมีความสามารถทำงานร่วมกันในรูปแบบของคณะกรรมการจะทำให้เกิดการประสานงานที่ดีและเป็นแนวทางในการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น	4.29

จากตารางที่ 6 ซึ่งให้เห็นว่า กิจการให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานของนักบัญชี จึงมอบหมายอำนาจหน้าที่ให้นักบัญชีเข้ามามีส่วนร่วมในกิจกรรมที่สำคัญของกิจการ คือ กิจกรรมการผลิตสินค้า โดยสนับสนุนให้มีการทำงานร่วมกันในรูปแบบคณะกรรมการเพื่อปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีบริหารให้มีประสิทธิภาพ

ซึ่งเป็นข้อมูลในอดีตแต่สามารถนำมากำหนดมูลค่ากิจการในอนาคตได้โดยผ่านการวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น ความพอใจของลูกค้า กระบวนการผลิต เป็นต้น หรือเรียกว่า การวัดผลการดำเนินงานอย่างสมดุล (Balanced Scorecard) ซึ่งประกอบด้วย มุมมองด้านการเงิน มุมมองด้านลูกค้า มุมมองด้านกระบวนการ และมุมมองด้านการเรียนรู้

ผลลัพธ์จากการนำบัญชีบริหารไปประยุกต์ในกิจการ

ในปัจจุบันการดำเนินธุรกิจต้องเผชิญกับการแข่งขันอย่างรุนแรง กิจการส่วนใหญ่จึงให้ความสำคัญกับเครื่องมือในการวัดผลการดำเนินงานที่เชื่อมโยงทุกระดับในการปฏิบัติงาน ตั้งแต่ระดับปฏิบัติงานถึงระดับองค์กร นอกจากนี้ยังเชื่อมโยงการวัดผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน เช่น ยอดขายสินค้าหรือบริการ กำไรจากการดำเนินงาน เป็นต้น

การวัดผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน

ในการดำเนินธุรกิจทุกประเภท ผู้ประกอบการต่างมุ่งหวังผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน เช่น ยอดขายสินค้าหรือบริการ กำไรจากการดำเนินงาน ส่วนแบ่งตลาด เป็นต้น ผู้วิจัยได้ถามคำถามเกี่ยวกับผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงินของกิจการ ตามตารางที่ 7 โดยให้น้ำหนักระหว่างสำคัญน้อยที่สุดเท่ากับ 1 ไปถึงสำคัญมากที่สุดเท่ากับ 5

ตารางที่ 7 การวัดผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน

การวัดผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน	ค่าเฉลี่ย
กิจการมียอดขายที่เจริญเติบโตอย่างต่อเนื่องเมื่อเปรียบเทียบกับผลการดำเนินงานในปีที่ผ่านมา	4.67
กิจการสามารถสร้างผลกำไรจากการดำเนินงานเพิ่มขึ้นเมื่อเทียบกับผลการดำเนินงานในปีที่ผ่านมา	4.53
กิจการมีรายได้จากการดำเนินงานที่เพิ่มขึ้นเมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา	4.24
กิจการได้รับส่วนแบ่งทางการตลาดที่เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง	4.12
กิจการมีผลการดำเนินงานในภาพรวมที่เจริญเติบโตเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	4.08

การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงิน

ในปัจจุบัน การดำเนินกิจการได้นำมาวัดผลการดำเนินงานที่เชื่อมโยงการปฏิบัติงานในกิจการทุกระดับ ตั้งแต่ระดับปฏิบัติงาน ระดับฝ่าย จนถึงระดับองค์กร เพื่อสะท้อนถึงผลการดำเนินงานที่แท้จริงทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ผู้วิจัยได้ถามคำถามเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน

ที่ไม่เป็นตัวเงิน ด้านเวลา ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านการตัดสินใจ ด้านการได้รับการยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียกับกิจการ ด้านการได้เปรียบในการแข่งขัน ด้านการวางแผนการผลิต และด้านกระบวนการผลิต ตามตารางที่ 8-14 โดยให้น้ำหนักระหว่างสำคัญน้อยที่สุดเท่ากับ 1 ไปถึงสำคัญมากที่สุดเท่ากับ 5 ดังนี้

ตารางที่ 8 การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านเวลา

การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านเวลา	ค่าเฉลี่ย
กิจการสามารถนำผลลัพธ์จากการตัดสินใจมาดำเนินการได้ทันเวลาที่กำหนดไว้อยู่เสมอ	4.32
กิจการมุ่งมั่นในการกำหนดระยะเวลาสิ้นสุดของกระบวนการตัดสินใจได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมกับความต้องการใช้ผลลัพธ์จากการตัดสินใจ	4.20
กิจการสามารถระบุปัญหา การวิเคราะห์ปัญหา และการสร้างทางเลือกในการตัดสินใจภายใต้สถานการณ์ใดๆ ได้อย่างรวดเร็ว และแม่นยำอยู่เสมอ	4.08
กิจการส่งเสริมการออกแบบกระบวนการตัดสินใจที่ได้ผลลัพธ์ทันต่อความต้องการในการดำเนินงานได้เป็นอย่างดี	3.56

ตารางที่ 9 การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการบรรลุเป้าหมาย

การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการบรรลุเป้าหมาย	ค่าเฉลี่ย
กิจการมุ่งเน้นการกำหนดวัตถุประสงค์ในการตัดสินใจอย่างชัดเจนเพื่อใช้เป็นประโยชน์ในการกำหนดแนวทางเลือกในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม	4.46
กิจการสามารถกำหนดทางเลือกในการตัดสินใจครอบคลุมวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้อย่างชัดเจน	4.38
กิจการสามารถตัดสินใจเลือกทางเลือกโดยบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม	4.09



ตารางที่ 10 การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการตัดสินใจ

การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการตัดสินใจ	ค่าเฉลี่ย
กิจการสามารถตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ให้ผลลัพธ์ที่ดีที่สุดต่อกิจการ โดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์ในการตัดสินใจที่กำหนดไว้	4.32
กิจการสามารถตัดสินใจเลือกทางเลือกที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในการแก้ไขปัญหาหรือแนวทางในการดำเนินงานที่กำหนดไว้อย่างชัดเจน	4.18
กิจการจัดให้มีการประเมินกระบวนการตัดสินใจอย่างสม่ำเสมอเพื่อประโยชน์สูงสุดในการปรับปรุงการดำเนินงาน	4.04
กิจการสามารถสร้างดุลยภาพระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงกับประโยชน์ที่ได้รับจากการตัดสินใจได้อย่างเหมาะสมและเกิดประโยชน์สูงสุดต่อกิจการ	3.92

ตารางที่ 11 การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการได้รับการยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียต่อกิจการ

การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการได้รับการยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสียต่อกิจการ	ค่าเฉลี่ย
กิจการสนับสนุนนโยบายการมีส่วนร่วมของบุคคลในองค์กรด้านกระบวนการตัดสินใจอยู่เสมอ	4.47
กิจการได้รับความร่วมมือในการเสนอปัญหาและแนวทางการแก้ไขปัญหาจากบุคคลในองค์กร เพื่อให้กระบวนการตัดสินใจมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด	4.38
ผลลัพธ์ที่ได้จากการตัดสินใจได้รับการยอมรับจากผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่ายจนนำไปสู่การปฏิบัติงานร่วมกันเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานขององค์กร	4.07
ผลการปฏิบัติงานตามทางเลือกที่ได้จากการตัดสินใจของบุคคลในองค์กรได้รับการยอมรับและร่วมรับผิดชอบจากบุคคลที่เกี่ยวข้องอยู่เสมอ	3.81

ตารางที่ 12 การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการได้เปรียบในการแข่งขัน

การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการได้เปรียบในการแข่งขัน	ค่าเฉลี่ย
กิจการมีการปรับปรุงและพัฒนาการบริหารต้นทุนอย่างมีระบบและต่อเนื่อง ทำให้ได้เปรียบด้านต้นทุนกับคู่แข่งอยู่เสมอ	4.52
กิจการมีระบบการบริหารต้นทุนที่มีประสิทธิภาพสามารถควบคุมต้นทุนในการผลิตสินค้าหรือบริการได้โดดเด่นกว่าคู่แข่ง	4.49
กิจการสามารถควบคุมต้นทุนการผลิตสินค้าหรือบริการให้ต่ำที่สุด เพื่อสร้างประโยชน์ในการกำหนดราคาสินค้าหรือบริการ ตลอดจนสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน	4.18

ตารางที่ 13 การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการวางแผนการผลิต

การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านการวางแผนการผลิต	ค่าเฉลี่ย
กิจการสามารถวางแผนการผลิตรวมอย่างมีประสิทธิภาพทำให้บริหารสินค้า หรือบริการได้อย่างมีคุณภาพและมีปริมาณที่เหมาะสมเพียงพอต่อความต้องการของตลาดอยู่เสมอ	4.41
กิจการสามารถบริหารสินค้าคงเหลือได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ทำให้ตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้าด้วยต้นทุนรวมที่ต่ำโดยที่ยังคงรักษาคุณภาพของสินค้าให้มีมาตรฐานอยู่เสมอ	4.32
กิจการสามารถวางแผนการผลิตและนำสินค้าหรือบริการใหม่ๆ ที่มีคุณภาพตรงตามความต้องการของลูกค้าออกสู่ตลาดได้อย่างต่อเนื่อง	4.17

ตารางที่ 14 การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านกระบวนการผลิต

การวัดผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินด้านกระบวนการผลิต	ค่าเฉลี่ย
กิจการจัดให้มีการจัดสรรวัตถุดิบ ค่าแรงงาน ตลอดจนค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการผลิตสินค้าหรือบริการ ตั้งแต่เริ่มกระบวนการผลิตไปจนถึงสิ้นสุดกระบวนการผลิตได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลอยู่เสมอ	4.57
กิจการสามารถบริหารกระบวนการผลิตได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยสามารถควบคุมอัตราของเสียไม่ให้เพิ่มขึ้นได้อย่างต่อเนื่อง	4.37
กิจการประสบความสำเร็จในการควบคุมมาตรฐานการผลิตหรือบริการเพื่อให้ได้สินค้าหรือบริการที่มีคุณภาพและเป็นที่ยอมรับจากลูกค้าอยู่เสมอ	4.29

จากตารางที่ 7-14 พบว่า กิจการยังให้ความสำคัญกับการวัดผลการดำเนินงานอย่างสมดุล หรือ Balanced Scorecard เป็นเครื่องมือวัดผลการดำเนินงานทั้งเป็นตัวเงินได้แก่ ยอดขาย กำไรสุทธิ ส่วนแบ่งตลาด และไม่เป็นตัวเงินได้แก่ การประหยัดเวลา การบรรลุเป้าหมาย การตัดสินใจ การยอมรับจากผู้มีส่วนได้เสีย การได้เปรียบในการแข่งขันทางธุรกิจ และการวางแผนการผลิต ดังนั้น บทบาทของการบัญชีบริหารจึงมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานของผู้บริหารในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในการบริหารกิจการเพื่อความสำเร็จของกิจการซึ่งวัดจากผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน นอกจากนี้ยังเป็นการเสริมสร้างกิจการให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

ในยุคของการแข่งขันทางธุรกิจท่ามกลางสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป

ข้อสรุป

ในอดีตที่ผ่านมา นักวิชาการไทยได้ให้ความสำคัญของบทบาทการบัญชีบริหารเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารงานของกิจการไทย โดยถ่ายทอดในรายงานการวิจัยเกี่ยวกับแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย (สุภาพรพรณ รัตนภรณ์ และคณะ, 2543) รวมถึงการศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (วชิระ บุญยเนตร และดวงมณี โกมารทัต, 2551) ซึ่งศึกษาเกี่ยวกับแนวปฏิบัติ

การบัญชีบริหารของกิจการในประเทศไทย รวมถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อการนำการบัญชีบริหารไปปฏิบัติ อย่างไรก็ตามกิจการในประเทศไทยต้องเผชิญกับสภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป อาจส่งผลกระทบต่อความต้องการข้อมูลจากการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของผู้บริหาร ผู้วิจัยจึงมุ่งมั่นที่จะสานต่อเจตนารมณ์ของงานวิจัยในอดีตซึ่งคำนึงถึงประโยชน์จากการปฏิบัติการบริหารของกิจการในประเทศไทย จึงได้สำรวจปัจจัยเชิงสาเหตุและผลลัพธ์ที่ได้จากการนำการบัญชีบริหารไปประยุกต์ในกิจการ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อมุ่งเน้นการยกระดับความสำคัญของบริษัทการบริหารต่อ การพัฒนากิจการภายใต้สภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป ผลการวิจัยคล้ายกับรายงานการวิจัยในอดีต อย่างไรก็ตามผู้บริหารของกิจการได้ตระหนักถึงประโยชน์จากการปฏิบัติบัญชีบริหารและนำข้อมูลจากการบัญชีบริหารไปประยุกต์ ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจภายใต้สภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปเพื่อเพิ่มผลการดำเนินงาน ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงินให้กับกิจการ

แนวทางการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารในส่วนที่เกี่ยวข้องกับต้นทุน ซึ่งมีความสำคัญต่อการดำเนินงานของกิจการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสภาวะแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว รวมถึงสถานการณ์ในการแข่งขันทางธุรกิจอย่างรุนแรง กิจการมีความจำเป็นต้องอยู่รอดในการดำเนินกิจการ ดังนั้น กิจการจึงนำข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนมาวางแผนในการออกแบบและปรับปรุงโครงสร้างด้านต้นทุนของกิจการ นอกจากนี้ ยังนำมาใช้ในการควบคุมผลการดำเนินงานในโครงการต่างๆ รวมถึงนำมาใช้ในการตัดสินใจในการจัดระบบการขนส่งสินค้าหรือบริการ เพื่อให้ถึงมือลูกค้าได้อย่างมีประสิทธิภาพ

แนวทางการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบประมาณ ซึ่งเป็นเครื่องมือที่สำคัญสำหรับผู้บริหารในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ นอกจากนี้ การจัดทำงบประมาณยังสามารถกำหนด

วัตถุประสงค์สำหรับงานต่างๆ ของกิจการ รวมถึงการควบคุมแผนติดตามผลการปฏิบัติงานของแต่ละหน่วยงานภายในกิจการให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ในสภาวะเศรษฐกิจผันผวน ผู้บริหารได้ประยุกต์จัดทำงบประมาณแบบมีส่วนร่วม โดยให้พนักงานทุกหน่วยงานเข้ามามีส่วนร่วมในการวางแผนกำหนดงบประมาณ ควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามงบประมาณ รวมถึงการตัดสินใจบริหารงานภายใต้งบประมาณที่จัดสรรไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยมุ่งมั่นถึงความสำเร็จและความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการภายใต้สภาวะแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลง

แนวทางการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานตามส่วนงานเพื่อประเมินผลการปฏิบัติงานของศูนย์ต่างๆ ได้แก่ ศูนย์ต้นทุน ศูนย์รายได้ ศูนย์กำไร และศูนย์ลงทุน เนื่องจากในปัจจุบันกิจการต่างๆ มีการขยายกิจการมากขึ้น จึงเกิดความซับซ้อนในการบริหารงาน การบริหารงานแบบกระจายอำนาจ (Decentralized) โดยมอบหมายอำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบให้แก่หน่วยงานย่อยต่างๆ ภายในกิจการ โดยกำหนดเป็นศูนย์ ความรับผิดชอบ ได้แก่ ศูนย์ต้นทุน ศูนย์รายได้ ศูนย์กำไร และศูนย์ลงทุน ให้ผู้บริหารศูนย์ต่างๆ ดำเนินงานโดยมีการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในภาระหน้าที่ที่รับผิดชอบของหน่วยงานตนเองอย่างถูกต้องและเหมาะสมกับสถานการณ์ต่างๆ ที่เปลี่ยนแปลงไปเพื่อให้การดำเนินงานของกิจการโดยรวมเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยอาศัยคุณลักษณะที่สำคัญของผู้บริหารศูนย์ เช่น ตัดสินใจอย่างมีคุณภาพ มีความรู้และทักษะในวิชาชีพ มีแรงจูงใจในการดำเนินงาน เข้าใจการจัดการต้นทุนอย่างมืออาชีพ มีศักยภาพในการแข่งขัน เป็นต้น สิ่งเหล่านี้สามารถทำให้กิจการประสบความสำเร็จและเพิ่มความสามารถในการแข่งขันได้เป็นอย่างดี

ดังนั้น ภายใต้สภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป บทบาทของการบัญชีบริหารดังกล่าวยังคงมีความสำคัญ

และมีคุณค่าต่อกิจการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 3 ประเด็น ได้แก่ 1) ให้ข้อมูลเชิงปริมาณที่สะท้อนถึงการทำงานของกิจการอย่างแท้จริง 2) ใช้ประโยชน์จากข้อมูลเชิงปริมาณในการวางแผน การควบคุม การตัดสินใจ ตลอดจนการวาง

กลยุทธ์ให้สอดคล้องกับเป้าหมายของกิจการอย่างต่อเนื่อง และ 3) เป็นกุญแจสำคัญในการวัดผลการดำเนินงานของกิจการที่สะท้อนถึงประสิทธิภาพในการดำเนินกิจการอย่างแท้จริงเพื่อความสำเร็จและความสามารถในการแข่งขันของกิจการได้อย่างยั่งยืน

เอกสารอ้างอิง

- วชิระ บุญยเนตร และดวงมณี โกมารทัต (2551). “Diversification of Management Accounting Practices in the Thai Listed Companies” **จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์**. 115-116, 116-134.
- สุภาพรรณ รัตนภรณ์, สุภาพร เริงเอี่ยม และ ดวงมณี โกมารทัต (2543). “การศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย : รายงานผลการวิจัย” รายงานการวิจัยคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี **จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย**. กรุงเทพฯ. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- Adler, R., Everett., M., Waldron, M., (2000). “Advanced management accounting techniques in manufacturing: Utilization, benefits, and barriers to implementation”, **Accounting Forum**, Vol.24(2), 131-150.
- Ahmad et al, (2004). “The Perceived Impact of JIT Implementation on Firms’ Financial/Growth Performance: IMS”, **Journal of Manufacturing Technology** (15.2), 11-130.
- Benjamin, S., J., Muthaiyah, S., Marathamuthu, M. S., (2010). “A study of segment report practices: A Malaysian perspective” **Journal of Applied Business Research**, Vol. 26(3), 31-41.
- Berger, P., G., Hann, R., N., (2007). “Segment profitability and the proprietary and agency costs of disclosure”, **The Accounting Review**, Vol.82(4), 869-905.
- Brown, J., L., Evans, J., H., Moser, D., V., (2009). “Agency theory and participative budgeting experiments”, **Journal of Management Accounting Research**, Vol.21, 317-345.
- Buchheit, S., (2003). “Reporting the cost of capacity”, **Accounting Organizations and Society**, Vol. 28, 549-565.
- Cheng, M. M., Lockett, P., F., and Schulz, A., D., (2003). “The effects of cognitive style diversity on decision-making dyads: An empirical analysis in the context of a complex task.” **Behavioral Research in Accounting**, Vol.15, 39-62.

- Cohen, S., Venieris, G., and Kaimenaki, E., (2005). “ABC: Adopters, supporters, deniers and unswares”, **Managerial Auditing Journal**, Vol.8(9), 981-1000.
- Cooper, R., and Slagmulder, R., (2004). “Interorganizational cost management and relational context”, **Accounting Organizations and Society**, Vol.29, 1-26.
- Gondon, G., (2010). “Value stream costing as management strategy for operational improvement”, **Cost Management**, Vol.24(1), 11-17.
- Horngren, C., Sundem, G., Stratton, W., and Schatzberg, J., (2011). “**Introduction to Management Accounting**”, Prentice Hall, Inc.
- Hoque, Z. and James, w., (2000). “Linking balance scorecard measure to size and market factor: Impact on organizational performance”. **Journal of Management Accounting Research**, Vol.12, 10-17.
- Hussain, M., M., and Gunasekaran, A., (2002). “An institutional perspective of non financial management accounting measures: A review of the financial service industry”, **Managerial Auditing Journal**, Vol.17(9), 518-536.
- Ittner, C., D., and Larcker, D., F., (1998). “Innovations in performance measurement: Trends and research implications”, **Journal of Management Accounting Research**, Vol.10, 205-238.
- Joshi, P., L., Al-Mudhaki, J., Bremser, W., G., (2003). “Corporate budget planning, control and performance evaluation in Bahrain”, **Managerial Auditing Journal**, Vol.18(9), 737-750.
- Matejka, M., Waegenare, A., D., (2005). “Influence costs and implementation of organizational changes”, **Journal of Management Accounting Research**, Vol.17, 43-52.
- Naranjo-Gil, D., Hartmann, F., (2006). “How top management teams use management accounting system to implement strategy”, **Journal of Management Accounting Research**, Vol.18, 21-53.
- Rowe, C., Birnber, J., G., Shields, M., D., (2008). “Effects of organizational process change on responsibility accounting and manager’s revelations of private knowledge”, **Accounting, Organizations and Society**, Vol.33, 164-198.
- Wynder, M., (2008). “Employee participation in continuous improvement programs: The interaction effects of accounting information and control”, **Australian Journal of Management**, Vol.32(2), 355-374.
- Young, S., Charns, M., Shortell, S., (2001). “Top manager and network effects on the adoption of innovative management practices: A study of TQM in a public hospital system”, **Strategic Management Journal**, Vol.22, 935-951.