

ประสิทธิผลของข้อมูลการบัญชีบริหารที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรทางธุรกิจ

The Effectiveness of Managerial Accounting Information Affecting Profitability of Business

สุภาวดี พิณีจ *

กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์ **

บทคัดย่อ

ในยุคปัจจุบันเรียกได้ว่า เป็นยุคโลกาภิวัตน์ เกิดการค้าที่เสรีและไร้พรมแดน ทำให้สภาวะการแข่งขันทางเศรษฐกิจมีแนวโน้มรุนแรงมากขึ้น องค์กรจึงต้องเตรียมความพร้อมและปรับตัวเพื่อรองรับทุกสถานการณ์ที่จะเกิดขึ้น จึงมีการคิดค้นเครื่องมือหรือกลยุทธ์เพื่อให้มีความได้เปรียบทางการแข่งขัน ก่อให้เกิดความสามารถในการทำกำไร ซึ่งก็ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่างรวมกัน แต่สิ่งหนึ่งที่ขาดไม่ได้ นั่นคือ ข้อมูลสารสนเทศทางบัญชี โดยเฉพาะข้อมูลการบัญชีบริหาร งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาประสิทธิผลของข้อมูลการบัญชีบริหารที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไร 2) ศึกษาแนวโน้มการใช้ข้อมูลการบัญชีบริหาร โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI) จำนวน 122 บริษัท สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ .05 ผลการวิจัยพบว่า 1) การวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ และการวิเคราะห์รายจ่ายลงทุนส่งผลต่ออัตรากำไรขั้นต้น 2) แนวคิดและการจัดประเภทต้นทุนและการวิเคราะห์รายจ่ายลงทุนส่งผลต่ออัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี 3) การบัญชีตามความรับผิดชอบและการกำหนดราคาโอน การวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ และการวิเคราะห์รายจ่ายลงทุนส่งผลต่ออัตรากำไรสุทธิ 4) แนวโน้มการใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารในอนาคตมากที่สุดคือ ความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ

คำสำคัญ : ประสิทธิผล ข้อมูลการบัญชีบริหาร ความสามารถในการทำกำไร

Abstract

Nowadays, it is known as the era of globalization, causing free trades and limitless effects on the state of economic competitions which tends to be stronger. Thus, business corporates must prepare and adjust themselves to confront any situation which may occur. They need to invent a tool or strategy to provide competitive advantages. This contributes to the ability to make a profit. Moreover, it is necessary to seek tools or strategies for the administration to be successful and to sustainably grow. One important factor is the accounting information system, especially the managerial accounting information. The objectives of this study were 1) to study the effectiveness of managerial accounting information affecting profitability, and 2) to study the trend in employing managerial accounting information in the future. In this study, a constructed questionnaire was used to collect data from 122 companies listed on the Market for Alternative Investment (MAI). The statistic used to analyze the data was the multiple regression analysis at a significant level of .05. It was found as follows; 1) the analysis of data for decision and the analysis of capital expenditure affected the gross profit margin, 2) the concept and cost classification and the analysis of capital expenditure

* นักศึกษา หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

** อาจารย์ที่ปรึกษา หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

impacted the earnings before interest and tax margin, 3) the responsibility accounting and transfer pricing, the analysis of data for decision and the analysis of capital expenditure affected the net profit margin, and 4) the biggest trend in applying managerial accounting information in the future was Corporate Social Responsibility (CSR).

Keywords : Effectiveness, Managerial Accounting Information, Profitability

บทนำ

ในยุคปัจจุบัน เรียกได้ว่าเป็นยุคโลกาภิวัตน์ เกิดการค้าที่เสรีและไร้พรมแดน ทำให้สภาวะการแข่งขันทางเศรษฐกิจมีแนวโน้มรุนแรงมากขึ้นตลอดเวลา ไม่ว่าจะเป็นการแข่งขันในประเทศหรือระหว่างประเทศ อีกทั้งการเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยีเปิดโอกาสให้องค์กร มีการผลิตสินค้าและให้บริการใหม่ ๆ ด้วยวิธีการบริหารจัดการอย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในยุคของการแข่งขันโลกาภิวัตน์ (Globalization) องค์กรต้องให้ความสนใจลูกค้ามากเป็นพิเศษ เนื่องจากความต้องการของลูกค้ามีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา เพราะฉะนั้นองค์กรและระบบการบริหารจัดการที่ใช้อยู่จึงต้องปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจัดโครงสร้างองค์กรที่เหมาะสม การจัดลำดับความสำคัญเชิงกลยุทธ์ รวมทั้งการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร (สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2557 : 60-68) องค์กรต้องเตรียมความพร้อมและปรับตัวเพื่อรองรับสถานการณ์ที่จะเกิดขึ้น จึงจำเป็นต้องแสวงหาเครื่องมือหรือกลยุทธ์เพื่อนำไปประกอบการพิจารณาการบริหารงาน เพื่อให้องค์กรประสบความสำเร็จและมีการเติบโตที่ยั่งยืน ซึ่งก็ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่างรวมกัน แต่สิ่งหนึ่งที่ขาดไม่ได้เลยนั่นคือ ข้อมูลสารสนเทศทางบัญชี โดยเฉพาะข้อมูลการบัญชีบริหาร ข้อมูลทางการบัญชีจัดเป็นข้อมูลที่มีความสำคัญเป็นลำดับต้น ๆ ที่ผู้นำองค์กรต้องการ เพื่อนำมาใช้ในการวางแผน การควบคุม การประเมินผล การตัดสินใจ ตลอดจนการนำไปใช้พัฒนาการดำเนินงานให้เกิดประสิทธิภาพที่ดีกว่าเดิม (คมกฤษ ภาวศุทธิพันธ์ และสุภาภรณ์ คงสวัสดิ์, 2554 : 125-129)

การบัญชีบริหาร (Managerial Accounting) หมายถึง กระบวนการในการระบุ การประมาณการการวิเคราะห์ การตีความ และเป็นการสื่อสารวัตถุประสงค์ขององค์กร การบัญชีบริหารเป็นส่วนสำคัญในการบริหาร การดำเนินงาน และยังมี ความสำคัญต่อการกำหนดกลยุทธ์ขององค์กร (Ronald, H.W. 2009 : 2) ดังนั้น ข้อมูลทางการบัญชีที่ดีจึงเป็นหนึ่งในเครื่องมือที่ช่วยให้ผู้บริหารสามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ไม่ว่าจะเป็นด้าน การวางแผน ด้านการบริหารการปฏิบัติงาน ด้านการควบคุม ด้านการประเมินผลการปฏิบัติงาน ด้านการรายงานผลการปฏิบัติงาน รวมถึงการตัดสินใจต่าง ๆ (เบญจมาศ อภิสิทธิ์ธิฎัญญ, 2557 : 19-20) หากผู้บริหารให้ความสำคัญ ก็จะสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ส่งผลต่อการเพิ่มขีดความสามารถขององค์กรในหลาย ๆ ด้าน เพื่อก่อให้เกิดความสำเร็จขององค์กร

ความสำเร็จขึ้นอยู่กับความสามารถในการปรับตัวให้เข้ากับสภาพแวดล้อม เพื่อให้เกิดความได้เปรียบในการแข่งขันเหนือกว่าคู่แข่ง โดยมีเป้าหมายหลัก คือ การเติบโตอย่างยั่งยืนและการทำกำไรได้อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เกิดความสำเร็จตามที่ต้องการ จึงต้องมีการควบคุมและการประสานงานจากหลายฝ่ายในองค์กร เพื่อให้สามารถดำรงอยู่ได้ในยุคโลกาภิวัตน์ที่มีความแตกต่างกันในเรื่องของสินค้าและบริการ (จุฑามาน สิทธิพลนิชกุล, 2553 : 90-97) ความสามารถในการทำกำไรเป็นเป้าหมายพื้นฐานที่บริษัทต้องการ หากไม่มีความสามารถในการทำกำไรจะทำให้ไม่สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้ (Hofstrand, D., 2009) ผู้บริหารที่เผชิญกับสภาพการแข่งขันที่รุนแรงมักจะมีความต้องการข้อมูลทั้งที่เป็นข้อมูลทางการเงินและที่ไม่ใช่ทางการเงินสำหรับประกอบการตัดสินใจ และในสภาพการแข่งขันที่รุนแรงระบบการคำนวณต้นทุนและระบบประเมินผลการปฏิบัติงานที่เหมาะสมก็เป็นสิ่งจำเป็นเพื่อความอยู่รอดของธุรกิจ (Theresa, L. & Waterhouse, J.H. 1996 : 137-150) ข้อมูลด้านการบัญชีบริหารจึงมีบทบาทสำคัญต่อองค์กร หากมีการนำข้อมูลการบัญชีบริหารที่มีคุณภาพมาช่วยสนับสนุนการตัดสินใจ โดยการวิเคราะห์สถานการณ์ต่างๆ เพื่อเลือกแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุด เป็นสิ่งที่สะท้อนถึงการจัดเก็บข้อมูล

หากมีการจัดเก็บที่เป็นระบบ มีความเป็นปัจจุบันก็จะสามารถนำข้อมูลการบัญชีที่มีอยู่มาใช้ได้อย่างทันเวลากับความต้องการ นอกจากนี้ ยังนำข้อมูลในอดีตมาใช้คาดคะเนข้อมูลที่จะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อช่วยในการวางแผน รวมถึงสามารถสะท้อนถึงผลการดำเนินงาน โดยองค์กรจะทราบความแตกต่างระหว่างแผนงานที่วางไว้กับผลการปฏิบัติงานจริงว่ามีความแตกต่างกันมากน้อยเพียงใด หากกล่าวถึงประโยชน์จากข้อมูลการบัญชีบริหารนั้น มีมากมายหลายแง่มุม ซึ่งล้วนส่งผลต่อการเพิ่มขีดความสามารถขององค์กรในหลาย ๆ ด้าน

จากที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยสนใจศึกษาประสิทธิผลของข้อมูลการบัญชีบริหารที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรทางธุรกิจ เพื่อเป็นแนวทางให้องค์กรตลอดจนผู้ที่สนใจนำผลการศึกษาไปเป็นแนวทางในการบริหารงาน รวมถึงให้ความสำคัญกับข้อมูลการบัญชีบริหารมากขึ้น โดยการนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปใช้เพื่อเพิ่มความได้เปรียบทางการแข่งขันและความสามารถในการทำกำไร นำไปสู่การเติบโตอย่างยั่งยืนและก่อให้เกิดความมั่งคั่งสูงสุดแก่ผู้ถือหุ้น

วัตถุประสงค์

1. เพื่อศึกษาประสิทธิผลของข้อมูลการบัญชีบริหารที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไร
2. เพื่อศึกษาแนวโน้มการใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารในอนาคต

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร เป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ จำนวน 122 มีบริษัท โดยกลุ่มประชากรต้องมีสถานดำรงอยู่ในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ ณ วันที่ 1 มีนาคม 2559 (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2559)

จำนวนกลุ่มตัวอย่าง ได้เลือกจากประชากรทั้งหมด เพื่อให้ได้กลุ่มตัวอย่างที่เป็นตัวแทนที่ดีของประชากร ตามหลักวิชาการที่ว่าด้วยการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรของทาโร่ ยามาเน่ (Yamane, T., 1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% จากการคำนวณขนาดของกลุ่มตัวอย่างมีจำนวน 94 บริษัท นำจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้มาเทียบสัดส่วนแบ่งตามกลุ่มอุตสาหกรรม (8 กลุ่ม) เพื่อให้ได้กลุ่มตัวอย่างที่มีลักษณะกระจาย และครอบคลุมประชากรทุกกลุ่มอุตสาหกรรม ดำเนินการเลือกกลุ่มตัวอย่างในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม โดยวิธีสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) คือวิธีจับฉลาก เพื่อให้กลุ่มตัวอย่างมีโอกาสในการถูกเลือกเท่ากัน

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการศึกษาประสิทธิผลของข้อมูลการบัญชีบริหารที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรทางธุรกิจ ใช้แบบสอบถาม (Questionnaires) เป็นเครื่องมือในการวิจัย โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารของบริษัท

2.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามและข้อมูลทั่วไปของบริษัท ใช้แบบสอบถามเป็นแบบสำรวจรายการ (Check List)

2.2 ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลของข้อมูลการบัญชีบริหาร และความสามารถในการทำกำไร ใช้มาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งกำหนดค่าระดับความคิดเห็นเป็นมากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด ด้วยค่าคะแนน 5 4 3 2 1 ตามลำดับ

3. การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

3.1 การหาค่าความเที่ยงตรง (Validity) โดยนำแบบสอบถามไปตรวจสอบความเที่ยงตรงของเนื้อหาจากผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน ทั้งนี้ เลือกข้อคำถามที่มีค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) มากกว่า 0.5 มาใช้เป็นข้อคำถามในการวิจัย ซึ่งผลการวัดค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ของคำถามมีค่าอยู่ระหว่าง 0.67-1 ซึ่งถือว่าข้อคำถามมีความเที่ยงตรง และครอบคลุมวัตถุประสงค์การวิจัย

3.2 การหาความเชื่อมั่น (Reliability) โดยนำแบบสอบถามไปทดลอง (Try Out) โดยตรงจากผู้บริหารบริษัทของกลุ่มประชากรในการวิจัย จำนวน 10 ชุด (10% ของกลุ่มตัวอย่าง) โดยใช้สูตรสัมประสิทธิ์อัลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาคอัลฟา (Cronbach's Alpha) (Lee, C.J. 1946: 475-494) ผลการทดสอบความเชื่อมั่นของแบบสอบถามทั้งฉบับมีค่าเท่ากับ 0.832 และค่าความเชื่อมั่นรายด้านย่อยมีค่าอยู่ระหว่าง 0.780-0.881 ซึ่งมากกว่า 0.7 แสดงว่าแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นในระดับที่ยอมรับได้ จึงนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล (Jum, N.C., 1978)

4. การเก็บรวบรวมข้อมูล

ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยจัดส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 94 ฉบับ ทางไปรษณีย์ โดยแนบซองจดหมายพร้อมติดแสตมป์ตอบกลับไปกับแบบสอบถาม และหลังจากนั้นดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลแบบสอบถามออนไลน์ (Online Questionnaire) ไปยังกลุ่มตัวอย่างทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่ไม่ได้ตอบแบบสอบถามทางไปรษณีย์กลับมา

5. ตัวแบบสมการถดถอยเชิงพหุ

1. $GPM = \beta_0 + \beta_1 CO + \beta_2 CVP + \beta_3 ABC + \beta_4 BUD + \beta_5 RT + \beta_6 AND + \beta_7 ANI + \beta_8 SMA + \epsilon$
2. $EBIT = \beta_0 + \beta_1 CO + \beta_2 CVP + \beta_3 ABC + \beta_4 BUD + \beta_5 RT + \beta_6 AND + \beta_7 ANI + \beta_8 SMA + \epsilon$
3. $EBITDA = \beta_0 + \beta_1 CO + \beta_2 CVP + \beta_3 ABC + \beta_4 BUD + \beta_5 RT + \beta_6 AND + \beta_7 ANI + \beta_8 SMA + \epsilon$
4. $NPM = \beta_0 + \beta_1 CO + \beta_2 CVP + \beta_3 ABC + \beta_4 BUD + \beta_5 RT + \beta_6 AND + \beta_7 ANI + \beta_8 SMA + \epsilon$
5. $ROA = \beta_0 + \beta_1 CO + \beta_2 CVP + \beta_3 ABC + \beta_4 BUD + \beta_5 RT + \beta_6 AND + \beta_7 ANI + \beta_8 SMA + \epsilon$
6. $ROE = \beta_0 + \beta_1 CO + \beta_2 CVP + \beta_3 ABC + \beta_4 BUD + \beta_5 RT + \beta_6 AND + \beta_7 ANI + \beta_8 SMA + \epsilon$

โดยที่	CO	แทน	แนวคิดและการจัดประเภทต้นทุน
	CVP	แทน	การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณและกำไร
	ABC	แทน	ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม
	BUD	แทน	การวางแผนจากงบประมาณ
	RT	แทน	การบัญชีตามความรับผิดชอบและการกำหนดราคาโอน
	AND	แทน	การวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ
	ANI	แทน	การวิเคราะห์รายจ่ายลงทุน
	SMA	แทน	เครื่องมือการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์
	GPM	แทน	อัตรากำไรขั้นต้น
	EBIT	แทน	อัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี
	EBITDA	แทน	อัตรากำไรก่อนดอกเบี้ย ภาษี ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย
	NPM	แทน	อัตรากำไรสุทธิ
	ROA	แทน	อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์
	ROE	แทน	อัตราผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น
	β_0	แทน	ค่าคงที่
	$\beta_{1,2,3,4,5,6,7,8}$	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปรต้นที่ 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8
	ϵ	แทน	ค่าความคลาดเคลื่อน

6. การวิเคราะห์ข้อมูล

6.1 วิเคราะห์ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงบรรยาย (Descriptive Statistics) ได้แก่ ความถี่ (Frequency) แล้วสรุปมาเป็นค่าร้อยละ (Percentage)

6.2 วิเคราะห์ข้อมูลของบริษัท โดยใช้สถิติเชิงบรรยาย (Descriptive Statistics) ได้แก่ ความถี่ (Frequency) แล้วสรุปมาเป็นค่าร้อยละ (Percentage)

6.3 วิเคราะห์ความคิดเห็นเกี่ยวกับข้อมูลการบัญชีบริหาร และความสามารถในการทำกำไร โดยใช้สถิติเชิงบรรยาย (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

6.4 วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ซึ่งมองในแง่ของความสอดคล้อง โดยการวิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson product-moment correlation coefficient) และการตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity Check) โดยใช้ค่าสถิติ 2 ตัว คือ Tolerance และ Variance Inflation Factor (VIF)

6.5 วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม โดยใช้สถิติวิเคราะห์ (Analytical Statistic) เพื่อทดสอบสมมติฐาน คือ การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

สรุปผล

จากการดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยจัดส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 94 ฉบับ ได้รับตอบกลับมาจำนวน 75 ฉบับ จึงนำมาวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

1. วิเคราะห์ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม

วิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 75 ราย ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงานในปัจจุบันและประสบการณ์ทำงาน สรุปผลได้ ดังนี้

1.1 ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นเพศชายมากกว่าเพศหญิง คือ เพศชายมีจำนวน 46 คน คิดเป็นร้อยละ 61.33 และเพศหญิงมีจำนวน 29 คน คิดเป็นร้อยละ 38.67

1.2 ผู้ตอบแบบสอบถามมีอายุระหว่าง 41-50 ปีมากที่สุด คือ มีจำนวน 35 คน คิดเป็นร้อยละ 46.67 รองลงมา คือ อายุระหว่าง 51-60 ปี มีจำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 26.67 อายุระหว่าง 31-40 ปี มีจำนวน 18 คน คิดเป็นร้อยละ 24.00 และมีอายุน้อยกว่าหรือเท่ากับ 30 ปี มีจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 2.67

1.3 ผู้ตอบแบบสอบถามจบการศึกษาระดับปริญญาโทหรือเทียบเท่ามากที่สุด คือ มีจำนวน 38 คน คิดเป็นร้อยละ 50.67 รองลงมา คือ จบการศึกษาระดับปริญญาเอก มีจำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 26.67 ระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า มีจำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 21.33 และระดับต่ำกว่าปริญญาตรี มีจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.33

1.4 ผู้ตอบแบบสอบถามดำรงตำแหน่งผู้จัดการฝ่ายบัญชีมากที่สุด คือ มีจำนวน 32 คน คิดเป็นร้อยละ 42.67 รองลงมา คือ ตำแหน่งกรรมการบริษัท มีจำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 25.33 ตำแหน่งกรรมการบริหาร มีจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 20.00 ตำแหน่งกรรมการผู้จัดการใหญ่ มีจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 10.67 และดำรงตำแหน่งอื่นๆ มีจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.33

1.5 ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงาน 11-15 ปี มีจำนวน 29 คน คิดเป็นร้อยละ 38.67 รองลงมา คือ มีประสบการณ์ทำงาน 16-20 ปี มีจำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 25.33 มีประสบการณ์ทำงาน 21-25 ปี มีจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 17.33 มีประสบการณ์ทำงานมากกว่า 25 ปี มีจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 10.67 และมีประสบการณ์ทำงาน 6-10 ปี มีจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 8.00

2. วิเคราะห์ข้อมูลของบริษัท

วิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับบริษัทของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 75 ราย ประกอบด้วย ทุนจดทะเบียน กลุ่มอุตสาหกรรมและระยะเวลาดำเนินธุรกิจตั้งแต่เริ่มจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ สรุปผลได้ ดังนี้

2.1 ทุนจดทะเบียนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ มากที่สุดคือ 201-400 ล้านบาท จำนวน 31 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 41.33 รองลงมา คือ ทุนจดทะเบียนน้อยกว่าหรือเท่ากับ 200 ล้านบาท จำนวน 15 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 20.00 ทุนจดทะเบียน 601-800 ล้านบาท จำนวน 9 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 12.00 ทุนจดทะเบียน 401-600 ล้านบาท จำนวน 8 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 10.67 ทุนจดทะเบียน 801-1,000 ล้านบาท จำนวน 6 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 8.00 และทุนจดทะเบียน มากกว่า 1,000 ล้านบาท จำนวน 5 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 6.67 และมีผู้ไม่ระบุจำนวนทุนจดทะเบียน จำนวน 1 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 1.33

2.2 กลุ่มอุตสาหกรรมที่เป็นกลุ่มใหญ่ที่สุด คือ กลุ่มบริการ จำนวน 23 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 30.67 รองลงมา คือ กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม จำนวน 21 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 28.00 กลุ่มสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง จำนวน 10 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 13.33 กลุ่มทรัพยากร จำนวน 9 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 12.00 กลุ่มเทคโนโลยี จำนวน 4 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 5.33 กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร และกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 4.00 กลุ่มธุรกิจการเงิน จำนวน 2 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 2.67

2.3 ระยะเวลาดำเนินธุรกิจตั้งแต่เริ่มจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ส่วนใหญ่ดำเนินมาน้อยกว่าหรือเท่ากับ 10 ปี จำนวน 30 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 40.00 รองลงมา คือ 11-20 ปี จำนวน 25 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 33.33 ดำเนินธุรกิจ 21-30 ปี จำนวน 14 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 18.67 ดำเนินธุรกิจ 31-40 ปี จำนวน 6 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 8.00

3. ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดย

3.1 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ หากตัวแปรใดมีความสัมพันธ์เกินกว่า 0.80 จะเกิดปัญหาว่าตัวแปรมีความสัมพันธ์กัน (Multicollinearity) ซึ่งส่งผลให้สมการตัวแบบที่ใช้ในการพยากรณ์ตัวแปรตามมีความคลาดเคลื่อน จากการทดสอบค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สันตามตาราง 1 พบว่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีค่าระหว่าง 0.026 - 0.689 ซึ่งไม่เกิน 0.80 จึงไม่เกิดปัญหาว่าตัวแปรมีความสัมพันธ์กัน (Multicollinearity)

ตาราง 1 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Correlation)

Pearson Correlation										
	CO	CVP	ABC	BUD	RT	AND	ANI	SMA	Mean	SD
CO	1	.503**	.026	.453**	.618**	.466**	.568**	.210	3.85	0.42
CVP	.503**	1	.203	.316**	.245	.301*	.472**	.316**	3.89	0.53
ABC	.026	.203	1	.103	.087	.413*	.217	.274	3.93	0.66
BUD	.453**	.316**	.103	1	.375*	.534**	.380**	.381**	3.73	0.56
RT	.618**	.245	.087	.375*	1	.243	.147	.176	3.58	0.53
AND	.466**	.301*	.413*	.534**	.243	1	.689**	.418**	3.79	0.57
ANI	.568**	.472**	.217	.380**	.147	.689**	1	.445**	3.68	0.50
SMA	.210	.316**	.274	.381**	.176	.418**	.445**	1	3.67	0.37

โดยที่	CO	แทน แนวคิดและการจัดประเภทต้นทุน
	CVP	แทน การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณและกำไร
	ABC	แทน ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม
	BUD	แทน การวางแผนจากงบประมาณ
	RT	แทน การบัญชีตามความรับผิดชอบและการกำหนดราคาโอน
	AND	แทน การวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ
	ANI	แทน การวิเคราะห์รายจ่ายลงทุน
	SMA	แทน เครื่องมือการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์
	Mean	แทน ค่าเฉลี่ย
	SD	แทน ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน

3.2 การตรวจสอบภาวะร่วมเส้นตรงพหุ (Multicollinearity Check) เพื่อตรวจสอบตัวแปรอิสระว่ามีความสัมพันธ์กันหรือไม่ เพราะมีผลต่อการวิเคราะห์ถดถอยทำให้ผลการวิเคราะห์มีความคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง โดยใช้ค่าสถิติ 2 ตัว คือ Tolerance ควรมีค่ามากกว่า 0.1 และ Variance Inflation Factor (VIF) ควรมีค่าน้อยกว่า 10 ซึ่งจะไม่เกิดปัญหาว่าตัวแปรมีความสัมพันธ์กัน (Multicollinearity) จากการทดสอบตามตารางที่ 2 พบว่า ค่า Tolerance มีค่าระหว่าง 0.127–0.432 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.1 และค่า VIF มีค่าระหว่าง 2.316–7.878 ซึ่งไม่เกิน 10 จึงไม่เกิดปัญหาว่าตัวแปรมีความสัมพันธ์กัน (Multicollinearity)

ตาราง 2 ค่า Tolerance และค่า Variance Inflation Factor (VIF)

ตัวแปร	Tolerance	VIF
แนวคิดและการจัดประเภทต้นทุน	0.326	3.064
การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร	0.289	3.460
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม	0.432	2.316
การวางแผนจากงบประมาณ	0.376	2.661
การบัญชีตามความรับผิดชอบและการกำหนดราคาโอน	0.358	2.791
การวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ	0.196	5.102
การวิเคราะห์รายจ่ายลงทุน	0.127	7.878
เครื่องมือการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์	0.133	7.517

4. วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม

การศึกษาประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรทางธุรกิจ โดยทดสอบสมมติฐาน ด้วยการใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยโปรแกรมสำเร็จรูป ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ .05

4.1 ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรขั้นต้น พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (R^2) มีค่าเท่ากับ 0.809 แสดงว่าข้อมูลการบัญชีบริหารสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรขั้นต้นได้ร้อยละ 80.90 สำหรับการทดสอบสมมติฐาน พบว่าประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารในภาพรวมไม่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรขั้นต้น (sig. = 0.150) แต่เมื่อพิจารณา

เป็นรายด้าน พบว่าด้านการวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ ($\text{sig.} = 0.022$) และด้านการวิเคราะห์รายจ่ายลงทุน ($\text{sig.} = 0.033$) ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรขั้นต้น

4.2 ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (R^2) มีค่าเท่ากับ 0.911 แสดงว่าข้อมูลการบัญชีบริหารสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษีได้ร้อยละ 91.10 สำหรับการทดสอบสมมติฐาน พบว่าประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารในภาพรวม ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี ($\text{sig.} = 0.028$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่าด้านแนวคิดและการจัดประเภทต้นทุน ($\text{sig.} = 0.047$) และด้านการวิเคราะห์รายจ่ายลงทุน ($\text{sig.} = 0.036$) ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี

4.3 ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารส่งผลต่อความสามารถ ในการทำกำไรด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยภาษี ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (R^2) มีค่าเท่ากับ 0.777 แสดงว่าข้อมูลการบัญชีบริหารสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ย ภาษี ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่ายได้ร้อยละ 77.70 สำหรับการทดสอบสมมติฐาน พบว่าประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารในภาพรวมไม่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ย ภาษี ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย ($\text{sig.} = 0.204$)

4.4 ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรสุทธิ พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (R^2) มีค่าเท่ากับ 0.843 แสดงว่าข้อมูลการบัญชีบริหารสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรสุทธิได้ร้อยละ 84.30 สำหรับการทดสอบสมมติฐาน พบว่าประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารในภาพรวมไม่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรสุทธิ ($\text{sig.} = 0.099$) แต่เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่าด้านการบัญชีตามความรับผิดชอบและการกำหนดราคาโอน ($\text{sig.} = 0.050$) ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ ($\text{sig.} = 0.023$) และด้านการวิเคราะห์รายจ่ายลงทุน ($\text{sig.} = 0.029$) ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรสุทธิ

4.5 ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารส่งผลต่อความสามารถ ในการทำกำไรด้านอัตรากำไรผลตอบแทนจากสินทรัพย์ พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (R^2) มีค่าเท่ากับ 0.506 แสดงว่าข้อมูลการบัญชีบริหารสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงความสามารถในการทำกำไร ด้านอัตรากำไรผลตอบแทนจากสินทรัพย์ได้ร้อยละ 50.60 สำหรับการทดสอบสมมติฐาน พบว่าประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารในภาพรวมไม่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไร ด้านอัตรากำไรผลตอบแทนจากสินทรัพย์ ($\text{sig.} = 0.726$)

4.6 ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหาร ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (R^2) มีค่าเท่ากับ 0.733 แสดงว่าข้อมูลการบัญชีบริหารสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงความสามารถในการทำกำไร ด้านอัตรากำไรผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้นได้ ร้อยละ 73.30 สำหรับการทดสอบสมมติฐาน พบว่าประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารในภาพรวมไม่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น ($\text{sig.} = 0.285$)

5. วิเคราะห์แนวโน้มการใช้ข้อมูลการบัญชีบริหาร

บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ มีแนวโน้มการใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารในอนาคต ดังนี้

5.1 แนวคิดและการจัดประเภทต้นทุน ในส่วนของวิธีการวัดต้นทุนมีแนวโน้มใช้ระบบต้นทุนจริง (Actual Cost System) มากที่สุด ร้อยละ 93.33 รองลงมา คือ ระบบต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost System) ร้อยละ 78.67 และต้นทุนปกติ (Normal Cost System) ร้อยละ 34.67 ในขณะที่วิธีการคิดต้นทุนมีแนวโน้มใช้วิธีการบัญชีต้นทุนรวม (Full Costing) หรือต้นทุนคิดเข้างาน (Absorption Costing) มากที่สุด ร้อยละ 94.67 รองลงมา คือ วิธีการบัญชีต้นทุนผันแปร (Variable Costing) หรือต้นทุนทางตรง (Direct Costing) ร้อยละ 82.67

5.2 การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณและกำไร มีแนวโน้มใช้การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร (Cost Volume Profit Analysis: CVP) มากที่สุด ร้อยละ 92.00 รองลงมาคือ จุดคุ้มทุน (Break Even Point) ร้อยละ 73.33

5.3 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม มีแนวโน้มใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing: ABC) มากถึงร้อยละ 54.67

5.4 การวางแผนจากงบประมาณ มีแนวโน้มใช้งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budgeting) มากที่สุด ร้อยละ 89.33 รองลงมาคือ งบประมาณคงที่ (Static Budgeting) ร้อยละ 16.00

5.5 การบัญชีตามความรับผิดชอบและการกำหนดราคาโอน มีแนวโน้มใช้การบัญชีตามความรับผิดชอบ (Responsibility Accounting) มากที่สุด ร้อยละ 52.00 รองลงมาคือ การกำหนดราคาโอน (Transfer Pricing) ร้อยละ 10.67

5.6 การวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ มีแนวโน้มใช้การตัดสินใจรับคำสั่งซื้อพิเศษหรือไม่มากที่สุดร้อยละ 56.00 รองลงมาคือ การยกเลิกผลิตภัณฑ์หรือส่วนงานที่ให้ผลขาดทุน ร้อยละ 53.33 การผลิตเองหรือซื้อจากบุคคลภายนอก ร้อยละ 32.00 การตัดสินใจปิดโรงงานชั่วคราว ร้อยละ 24.00 และการตัดสินใจขายพื้นที่หรือผลิตต่อ ร้อยละ 14.67

5.7 การวิเคราะห์รายจ่ายลงทุน มีแนวโน้มใช้วิธีอัตราผลตอบแทนภายใน (Internal Rate of Return: IRR) และวิธีดัชนีความสามารถในการทำกำไร (Profitability Index: PI) มากที่สุด ร้อยละ 84.00 รองลงมาคือ อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Return on Investment: ROI) ร้อยละ 80.00 ระยะเวลาคืนทุน (Payback Period Method) ร้อยละ 77.33 และวิธีมูลค่าปัจจุบัน (Net Present Value Method: NPV) ร้อยละ 76.00

5.8 เครื่องมือการบริหารเชิงกลยุทธ์ มีแนวโน้มใช้ความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ (Corporate Social Responsibility: CSR) มากที่สุด ร้อยละ 96.00 รองลงมาคือ การบัญชีเพื่อความยั่งยืน (Sustainability Accounting) ร้อยละ 93.33 การวัดเปรียบเทียบสมรรถนะ (Benchmarking) ร้อยละ 93.33 ต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing) ร้อยละ 85.33 การวัดผลการดำเนินงานแบบดุลยภาพ (Balanced Scorecard) ร้อยละ 78.67 โซ่แห่งคุณภาพ (Value Chain) ร้อยละ 73.33 ระบบการบริหารโดยกิจกรรม (Activity Based Management: ABM) ร้อยละ 69.33 การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management: TQM) ร้อยละ 66.67 งบประมาณฐานกิจกรรม (Activity-Based Budgeting: ABB) ร้อยละ 54.67 การจัดการต้นทุนเพื่อคุณภาพ (Cost Quality Management) ร้อยละ 48.00 การปรับรื้อระบบ (Re-engineering) ร้อยละ 41.33 ระบบการผลิตแบบลีน (Lean Manufacturing) ร้อยละ 41.33 การบริหารที่เน้นมูลค่า (Value Based Management: VBM) ร้อยละ 29.33 มูลค่าเพิ่มทางเศรษฐศาสตร์ (Economic Value Added: EVA) ร้อยละ 28.00 มูลค่าเพิ่มทางการตลาด (Market Value Added: MVA) ร้อยละ 26.67 ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constraints) ร้อยละ 26.67 ระบบการผลิตแบบทันเวลา (Just-In-Time Manufacturing System: JIT) ร้อยละ 14.67 การวางแผนเกี่ยวกับปริมาณสินค้าแบบคัมบัง (Kanban system) ร้อยละ 5.33 และการบริหารจัดการแบบ Six Sigma ร้อยละ 2.67

อภิปรายผล

1. ประสิทธิภาพของข้อมูลการบริหารด้านแนวคิดและการจัดประเภทต้นทุน ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษีในเชิงบวก วิธีการวัดต้นทุนหรือวิธีการคิดต้นทุน จะส่งผลต่ออัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษีแตกต่างกัน เพราะค่าที่ได้ในแต่ละวิธีจะแตกต่างกัน จึงมีความเหมาะสมต่อการนำไปใช้สำหรับการวางแผน การควบคุมและการตัดสินใจของฝ่ายบริหารที่แตกต่างไปตามไปด้วย ดังนั้นต้องเลือกให้เหมาะกับธุรกิจและสถานการณ์ เพื่อให้สามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ได้

2. ประสิทธิภาพของข้อมูลการบริหารด้านการบัญชีตามความรับผิดชอบและการกำหนดราคาโอนส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรด้านอัตรากำไรสุทธิในเชิงลบ อาจกล่าวได้ว่า การบัญชีตามความรับผิดชอบและการกำหนด

ราคาโอน เป็นการวิเคราะห์เฉพาะหน่วยงานต่าง ๆ เพื่อดูประสิทธิภาพการดำเนินงาน ไม่ได้มองภาพรวมทั้งองค์กร ดังนั้น ควรนำผลการดำเนินงานของแต่ละหน่วยมาประเมินผลรวมกัน เพื่อให้ได้ภาพรวมขององค์กร เป็นเครื่องมือที่ทำให้ผู้บริหารทราบถึงประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน หากพบผลต่างที่ไม่ดีจะได้ดำเนินการแก้ไข หรือรวบรวมสาเหตุในผลต่างที่เกิดขึ้นมาใช้ในการวางแผนต่อไป

3. ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหาร ด้านการวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจส่งผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไร ด้านอัตรากำไรขั้นต้นและด้านอัตรากำไรสุทธิในเชิงลบ อาจกล่าวได้ว่าการวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจไม่ว่าจะเป็นการผลิตเองหรือซื้อจากบุคคลภายนอก การตัดสินใจรับคำสั่งซื้อพิเศษหรือไม่ การยกเลิกผลิตภัณฑ์หรือส่วนงานที่ให้ผลขาดทุน การตัดสินใจขายพื้นที่หรือผลิตต่อ และการตัดสินใจปิดโรงงานชั่วคราว ซึ่งล้วนส่งผลต่อกำไรทั้งสิ้นไม่ว่าจะเป็นรายได้ ต้นทุน ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ซึ่งหากไม่มีการวิเคราะห์หรือตัดสินใจใด ๆ เลย ก็ย่อมส่งผลต่อกำไร ดังนั้น จึงต้องมีการวิเคราะห์เพื่อทบทวนการดำเนินงานขององค์กรว่ายังมีประสิทธิภาพอยู่หรือไม่ อีกทั้งการตัดสินใจต่าง ๆ ต้องมีข้อมูลที่เพียงพอ ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลเชิงปริมาณ หรือเชิงคุณภาพ ซึ่งก็มีแหล่งที่มาทั้งจากภายในและภายนอก

4. ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหาร ด้านการวิเคราะห์รายจ่ายลงทุนส่งผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไร ด้านอัตรากำไรขั้นต้น ด้านอัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี และด้านอัตรากำไรสุทธิในเชิงบวก เป็นการวิเคราะห์โครงการที่จะลงทุน เมื่อมีการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อนำมาวางแผน รวมถึงศึกษาความเป็นไปได้ โอกาสที่จะขาดทุนยอมน้อยลง เพราะมีการประเมินทั้งด้านรายได้ ต้นทุน และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ รวมถึงคำนึงถึงผลตอบแทนความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้น

ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหาร บางส่วนที่ไม่ส่งผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรไม่จะเป็นด้านอัตรากำไรขั้นต้น อัตรากำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี อัตรากำไรก่อนดอกเบี้ย ภาษี ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย อัตรากำไรสุทธิ อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์และอัตราผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น อาจเกิดขึ้นจากหลายปัจจัย เนื่องมาจากผู้บริหารไม่ได้เรียนรู้ข้อจำกัดและประโยชน์ของการบัญชีบริหารทั้งแบบดั้งเดิมและแบบใหม่ เพื่อให้สามารถเลือกและนำไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับธุรกิจของตนเอง ซึ่งผู้บริหารควรตระหนักถึงระบบข้อมูลที่ใช้อยู่ ควรมีความรู้เรื่องการบัญชีบริหาร ดังนั้น สิ่งสำคัญ คือ ต้องมีการผสมผสานระหว่างการวางกลยุทธ์ การบริหารจัดการ การบริหารงบประมาณและการบริหารต้นทุน รวมอยู่ในกระบวนการบริหารงาน เพื่อก่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด (จุฑามน สิทธิผลวนิชกุล, 2553 : 90-97) นอกจากนี้ ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการสื่อสารสนเทศทางการบัญชีของผู้บริหาร คือ ปัจจัยการมีส่วนร่วมของผู้บริหาร ปัจจัยการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูง ปัจจัยลักษณะของปัญหา และปัจจัยคุณลักษณะเฉพาะของผู้ใช้และคุณภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี ส่งผลต่อประสิทธิภาพการสื่อสารสนเทศทางการบัญชีของผู้บริหาร ปัจจัยเหล่านี้จะช่วยให้องค์กรที่มีเครื่องมือการบัญชีบริหารอยู่แล้ว สามารถใช้เครื่องมือที่มีอยู่ให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด โดยกำหนดปัจจัยต่าง ๆ เพื่อสนับสนุนการดำเนินงานของผู้บริหารให้มีประสิทธิภาพ (วรรณวิมล ศรีหิรัญ, 2553 : 54-63) ด้วยผู้บริหารมีความรู้ ประสบการณ์ที่แตกต่างกัน อีกทั้งลักษณะธุรกิจก็มีองค์ประกอบและข้อจำกัดที่แตกต่างกัน การรับรู้ถึงประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหารก็ย่อมแตกต่างกันไป หากผู้บริหารได้รับข้อมูลที่ตรงตามสถานการณ์ของธุรกิจ และตัวผู้บริหารเองก็มีความเข้าใจข้อมูล ข้อมูลที่ได้รับนั้นย่อมมีประสิทธิภาพส่งผลต่อการดำเนินงานได้ ไม่จะเป็นศักยภาพในการแข่งขันและการทำกำไร (Friederike, W. & Dorothea, G., 2011 : 91-135) ข้อมูลที่ได้จากการบัญชีบริหารต้องมีความเกี่ยวข้องกับปัญหาที่กำลังจะตัดสินใจ มีความถูกต้อง ทันต่อเวลาในการนำไปใช้งาน มีความกระชับและเข้าใจง่าย (คมกฤช ภาวศุทธินนท์ และสุภาภรณ์ คงสวัสดิ์, 2554 : 125-129)

ปัจจัยสำคัญนอกจากข้อมูลก็คือสถานการณ์แวดล้อมและผู้บริหาร เพราะการพิจารณาทางออกที่จะนำไปสู่การแก้ปัญหาทางการบริหารไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุด แต่สถานการณ์นั้นจะเป็นตัวกำหนดว่าควรจะใช้การบริหารแบบใดในสถานการณ์ เช่นนั้น ถือว่าการบริหารจะดีหรือไม่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ ซึ่งสถานการณ์จะเป็นตัวกำหนดการตัดสินใจ ผู้บริหารจะต้องวิเคราะห์สถานการณ์ให้ดีที่สุด มุ่งเน้นความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับสภาพแวดล้อมขององค์กร ควรพิจารณาความแตกต่างระหว่างบุคคล

ระเบียบ กฎเกณฑ์ วิธีการ กระบวนการและการควบคุมงาน ความแตกต่างระหว่างความสัมพันธ์ของบุคคลในองค์กร หรือความแตกต่างระหว่างเป้าหมายการดำเนินงานขององค์กร (ปัญญาพร ศรีชนาพันธ์, 2555 : 37-48) ดังนั้นเมื่อมีการวิเคราะห์ ข้อมูลเพื่อนำมาใช้ประกอบการตัดสินใจจึงควรคำนึงถึงสถานการณ์ด้วย

อีกทั้งความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) มีการพัฒนาไปอย่างรวดเร็วมาก การรับรู้ข้อมูลข่าวสารจึงเป็นไปอย่างรวดเร็ว ดังนั้นการตัดสินใจของผู้บริหารจึงต้องการความรวดเร็ว และทันต่อความต้องการ มากขึ้น หากนักบัญชีบริหารยังไม่ปรับตัว และเข้าถึงเทคโนโลยีสมัยใหม่ เพื่อการวิเคราะห์และนำเสนอข้อมูลการบัญชีบริหาร ให้เป็นไปอย่างถูกต้อง รวดเร็ว ทันต่อความต้องการ ข้อมูลการบัญชีบริหารก็อาจไม่มีความสำคัญเลย (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2557 : 11-13) จะเห็นได้ว่านอกจากข้อมูลที่มีความสำคัญแล้ว บุคลากรที่เกี่ยวข้องในการจัดเก็บ จัดทำข้อมูลก็มีความสำคัญ เช่นเดียวกัน เพราะหากบุคลากรไม่นำข้อมูลมาวิเคราะห์ ออกรายงาน ข้อมูลที่มีอาจไม่ก่อให้เกิดประโยชน์อะไรเลย รวมถึงผู้ใช้ ข้อมูลเองก็ต้องมีความเข้าใจในข้อมูล เพื่อจะนำไปประยุกต์ใช้ได้ตรงตามวัตถุประสงค์ ไม่สำคัญผิดในสาระสำคัญของข้อมูล

ข้อเสนอแนะ

1. ศึกษาปัจจัยที่อาจเป็นปัญหาหรืออุปสรรคต่อการนำบัญชีบริหารมาประยุกต์ใช้ ซึ่งเป็นสาเหตุทำให้ไม่ก่อให้เกิด ประสิทธิภาพของข้อมูลการบัญชีบริหาร
2. ศึกษาแรงจูงใจในการเลือกใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารทั้งในปัจจุบันและอนาคต
3. ศึกษาปัจจัยอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรทางธุรกิจ
4. นอกจากเก็บข้อมูลจากแบบสอบถามแล้ว อาจใช้วิธีเก็บข้อมูลแบบอื่นร่วมด้วย เช่น การสัมภาษณ์ เพื่อให้ได้ ข้อมูลที่ละเอียดและรอบด้านมากขึ้น

เอกสารอ้างอิง

- คมกฤษ ภาวศุทธิพันธ์ และสุภาภรณ์ คงสวัสดิ์. (2554). การบัญชีบริหาร : บทบาทสำคัญในฐานะ เครื่องมือสำหรับผู้บังคับการ ยุคใหม่. *วารสารนักบริหาร*, 31(3), 125-129.
- จุฑามาน สิทธิผลวนิชกุล. (2553). วิวัฒนาการของการบัญชีบริหารสู่การเปลี่ยนแปลงในมุมมองสำหรับผู้บริหาร. *วารสารวิชาชีพ บัญชี*, 6(17), 90-97.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2559). *ข้อมูลบริษัท/หลักทรัพย์*. สืบค้นเมื่อ 26 กรกฎาคม 2561, จาก <https://www.set.or.th/th/company/companylist.html>
- เบญจมาศ อภิสทธิภิญโญ. (2557). *การบัญชีเพื่อการจัดการ*. กรุงเทพฯ: ส.เอเชียเพรส (1898).
- ปัญญาพร ศรีชนาพันธ์. (2555). รูปแบบความเป็นผู้นำ ระบบการบัญชีบริการและการดำเนินงานการบริหารจัดการ. *วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง*, 1(1), 37-48.
- วรรณวิมล ศรีหิรัญ. (2553). ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการใช้สารสนเทศทางการบัญชีของผู้บริหารในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย. *โครงการวิจัย คณะบริหารธุรกิจ*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร.
- สุวรรณ หวังเจริญเดช. (2557). กลยุทธ์การบริหารต้นทุนในยุคโลกาภิวัตน์. *วารสารนักบริหาร*, 34(1), 60-68.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2557). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: แมคกรอ-ฮิล.
- Cronbach, Lee J. (1946). Response sets and test validating. *Educational and Psychological Measurement*, 6(4), 475-494.
- Don Hofstrand. (2009). *Understanding Profitability*. (Online). Available : <https://www.extension.iastate.edu/agdm/wholefarm/html/c3-24.html>

- Hilton, Ronald W. (2009). *Managerial Accounting*. New York: McGraw-Hill.
- Libby, Theresa & John, Waterhouse H. (1996). Predicting change in management accounting Systems. *Journal of Management Accounting Research*, 8, 137-150.
- Nunnally, Jum C. (1978). *Psychometric Theory*. New York: McGraw-Hill.
- Wall, Friederike & Greiling, Dorothea. (2011). Accounting Information for Managerial Decision-Making in Shareholder Management Versus Stakeholder Management. *Review of Managerial Science*, 5(2), 91-135.
- Taro, Yamane. (1973). *Statistics: An Introductory Analysis*. New York: Harper and Row Publication.