

ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของ ผู้บริหารด้านบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย ในการขับเคลื่อนผลการดำเนินงาน

The Causal Factors Affecting to Strategic Management Accounting of Management Accountant in Stock Exchange of Thailand in Driving Firm

ศิริเพชร สุนทรวิภาต*

Siriphet Sundaravibhata*

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศรีปทุม*

College Sriprathum university*

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์การวิจัย 1) เพื่อศึกษาสภาพปัญหาการบริหารการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 2) เพื่อตรวจสอบอิทธิพลของปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และ 3) เพื่อพัฒนาตัวแบบโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่ส่งผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งในการวิจัยครั้งนี้มีระเบียบวิธีวิจัยแบบผสมผสาน ทั้งการเก็บข้อมูลเชิงปริมาณและเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพ และกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการเก็บข้อมูลเชิงปริมาณครั้งนี้คือ ผู้บริหารด้านบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ จำนวนทั้งสิ้น 480 และการเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพคือ ผู้รับผิดชอบสูงสุดในสายงานบัญชีและการเงิน (CFO) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 10 คน ตัวแปรที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบด้วย (1) ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (2) บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (3) กลยุทธ์ขององค์กร (4) การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ และ (5) ผลการดำเนินงานขององค์กร เครื่องมือ

ที่ใช้ในการวิจัยนี้ได้แก่ (1) แบบสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อเป็นข้อมูลในการสร้างโมเดลโครงร่าง (2) แบบสอบถามเพื่อวิเคราะห์ข้อมูลเชิงบรรยาย ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าไค-สแควร์ ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน และโปรแกรมลิสรเลในการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (3) แบบประชุมผู้ทรงคุณวุฒิเพื่อตรวจสอบโมเดลโครงร่างในการวิจัย

ผลการวิจัยสรุปได้ ดังนี้ 1) จากการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้รับผิดชอบสูงสุดในสายงานบัญชีและการเงิน (CFO) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 10 คน ผลการวิจัยพบว่า ได้โครงร่างรูปแบบโดยมีตัวแปรที่เกี่ยวข้องคือ (1) ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (2) บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (3) กลยุทธ์องค์กร (4) การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ และ (5) ผลการดำเนินงานขององค์กร 2) เมื่อพิจารณาจากค่าสถิติและดัชนีบ่งชี้ความกลมกลืนของโมเดลความสัมพันธ์ ได้แก่ ดัชนีความกลมกลืนเชิงสมบูรณ์ ดัชนีความกลมกลืนเชิงเปรียบเทียบ ดัชนีความกลมกลืนเชิงประหัต และดัชนีวัดความพอเพียงของขนาดกลุ่มตัวอย่าง สามารถสรุป

ความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเส้นตามทฤษฎี ผลการวิจัยสรุปได้ว่า ความเหมาะสมพอดีของโมเดลมีค่าสถิติไค-สแควร์ เท่ากับ 0.971 ค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ เท่ากับ 0.06290 ที่จำนวนองศาความเป็นอิสระ เท่ากับ 23 และมีค่าไค-สแควร์สัมพัทธ์เท่ากับ 0.042 ซึ่งสามารถแปลความหมายได้ว่า โมเดลมีความเหมาะสมพอดีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ เมื่อพิจารณาประกอบกับดัชนีความเหมาะสมพอดีค่าอื่นๆ ได้แก่ ค่าดัชนีวัดระดับความเหมาะสมพอดีมีค่าเท่ากับ 0.95 ค่าดัชนีวัดระดับความเหมาะสมพอดีที่ปรับแก้แล้ว มีค่าเท่ากับ 0.95 อีกทั้งค่าดัชนีรากของกำลังสองเฉลี่ยของ มีค่าเท่ากับ 0.012 และค่าดัชนีรากของกำลังสองเฉลี่ยของเศษในรูปคะแนนมาตรฐานมีค่าเท่ากับ 0.035 แสดงว่าโมเดลการวิจัยสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

คำสำคัญ: ระบบสารสนเทศทางการบัญชี บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี กลยุทธ์องค์กร การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ ผลการดำเนินงานขององค์กร ปัจจัยเชิงสาเหตุที่ส่งผลต่อการบัญชีกลยุทธ์

Abstract

The purposes of this research were 1) to create the status and issues of strategic management accounting of management accountants in listed companies 2) to validate effect of dependent The Causal Factors Affecting to Strategic Management accounting of management accountants in listed companies and 3) to develop model of casual relationship effect to strategic management accounting of management accountants in listed companies. This is mixed- method research that comprise of both quantitative and qualitative approach. The target sample for the quantitative approach is management accountants of companies that listed in Stock Exchange of Thailand and MAI 480 persons. The target sample for the qualitative approach is CFO of companies that listed in Stock Exchange of Thailand and MAI 10 persons. Studied factors are factors that affect

to strategic management accounting of management accountants in listed companies comprise of (1) Strategic Management Accounting: SMA (2) Management Accountants' Role (3) Corporate strategy (4) Accounting Information System and (5) Organizational Performance. Tools for this research are (1) in-depth interview form for getting information to create draft model (2) interview form for analyzing descriptive information i.e. percent, standard deviation, χ^2 , correlation, and LISREL to analyze SEM.

The results found that Firstly, from in-depth interview CFO of companies that listed in Stock Exchange of Thailand and MAI 10 persons, we perceived draft model that comprises of (1) Strategic Management Accounting: SMA (2) Management Accountants' Role (3) Corporate strategy (4) Accounting Information System and (5) Organizational Performance. Secondly Based on statistics and indices, indicate the harmonious relationship models: an absolute suitable index. Comparative Suitable Index the Economical Suitable Index and the sufficiency of sample size index. Summarize the relationship of linear structure The results found that the fit of the model had a statistical value of chi-square, equal to 0.971, the statistical significance value equal to 0.06290 at the number of independent degrees equal to 23, and with a relative chi-square of equal to 0.042, which could interpret that the model was suitable to fit with empirical data. When considering the appropriate fit index, other values included the appropriate level index values. It had a value of 0.95. The value was equal to 0.95, both the root index of the average two of which was equal to 0.012, and the root index value of the average square of the fraction in the standard score was equal to 0.035, the research model appropriate with empirical data.

Keyword: Accounting Information System, management accountants' role, corporate strategies, strategic management accounting, Firm performance, The Causal Factors Affecting to Strategic Management

บทนำ

ปัจจุบันข้อมูลทางการเงินเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งสำหรับผู้ใช้งานการเงินทุกกลุ่มไม่ว่าจะเป็นกลุ่มนักลงทุนเจ้าหนี้ผู้ถือหุ้นและสาธารณชนทั่วไปเนื่องจากข้อมูลทางบัญชีเป็นสิ่งที่แสดงถึงความเป็นไปของธุรกิจช่วยให้ผู้ประกอบการทราบถึงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน สามารถใช้เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์

พยากรณ์หรือนำไปใช้เพื่อประโยชน์ในการบริหารธุรกิจ ดังนั้น นักบัญชีถือเป็นผู้ปฏิบัติงานอาชีพหนึ่งที่มีความสำคัญมากกับธุรกิจ เพราะการที่องค์กรทุกๆ องค์กร จะทราบว่าได้องค์กรของตนเกิดผลกำไรหรือว่าขาดทุน ผลการดำเนินงานดีหรือไม่ดีก็จะต้องมีการจัดทำบัญชี ถึงจะทราบและจะต้องจัดทำให้เป็นไปตามที่มาตรฐาน

การบัญชีที่กำหนดไว้ด้วย นอกจากนี้ข้อมูลทางบัญชียังเป็นเครื่องมือสำคัญที่จะทำให้ผู้ประกอบการได้ทราบถึงปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นกับธุรกิจของตน เพื่อให้สามารถแก้ปัญหาได้ทันเวลาที่ ทั้งนี้เพราะบทบาทของ ผู้บริหารด้านบัญชีในโลกธุรกิจทุกวันนี้มีความสำคัญยิ่งเนื่องจากภายใต้สภาพการแข่งขัน ที่รุนแรงมากขึ้นและสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและปัจจัยมหภาคต่างๆ มีการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็วการบริหารจัดการทรัพยากรเงินทุน การนำทรัพยากรเงินทุนไปลงทุน การตรวจสอบประสิทธิภาพการใช้เงินทุน และควบคุมให้บรรลุเป้าหมายการเติบโตของธุรกิจ รวมทั้งการเติบโตของมูลค่าของธุรกิจให้เกิดขึ้นอย่างยั่งยืนเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่ง และที่ผ่านมาผู้บริหารด้านบัญชีจะเป็นผู้บริหารหลักที่ช่วยขับเคลื่อนเป้าหมายเหล่านี้ เพราะเป็นผู้ควบคุมดูแลข้อมูลและทรัพยากรทางการเงินขององค์กร สอดคล้องกับ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (2558) กล่าวว่า สำนักงานบัญชีมีบทบาทสำคัญอย่างยิ่งในการสนับสนุนให้ธุรกิจมีการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้องก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ประกอบการและผู้ใช้อข้อมูลในงบการเงิน เช่นเดียวกับ Joseph W. and other (2000: 97-124) กล่าวว่า ระบบประมวลผลข้อมูลทางการเงินบัญชีถือได้ว่าเป็นสิ่งที่สำคัญในการสื่อความหมายทางด้านข้อมูลทางการเงินของกิจการให้บุคคลที่อยู่ภายนอกองค์กรได้ทราบถึงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานขององค์กรข้อมูลทางการเงินนอกจากจะได้จากงบการเงินโดยตรงแล้วยังก่อให้เกิดการจัดทำรายงานเพื่อการบริหารงานหรือที่เรียกว่าการบริหาร ซึ่งจัดทำขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริหารตามบทบาทหน้าที่ของผู้บริหารแต่ละระดับ ซึ่งสอดคล้องกับ Romney Marshall B. and Romney Steinbart, Paul John (2002 : 586 - 588) กล่าวว่า “ในการกำหนดกลยุทธ์ของธุรกิจนั้น บางธุรกิจลงทุนในระบบทางการบัญชีสูงเพื่อนำไปใช้ในการเพิ่มมูลค่าของธุรกิจ เพราะจะให้

ความสำคัญกับการะบวนการตัดสินใจ ที่ต้องอาศัยความเข้าใจของนักบัญชีและผู้บริหารในการกำหนดกลยุทธ์ของธุรกิจ” และ Libby and Waterhouse (1996) กล่าวว่า ผู้บริหารที่เผชิญกับสภาพการแข่งขันสูงจะมีความต้องการข้อมูลทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงินสำหรับการตัดสินใจ และในสภาพการแข่งขันสูงระบบการคำนวณต้นทุนและระบบประเมินผลการปฏิบัติงานที่เหมาะสมก็เป็นสิ่งจำเป็นเพื่อความอยู่รอดของกิจการ

การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) เป็นหัวใจสำคัญในการบริหารจัดการของผู้บริหารที่จะนำข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชีที่นักบัญชีนำเสนอมาใช้ในการวางแผน การตัดสินใจการควบคุม และกำกับการบริหารในองค์กร มีบทบาทสำคัญต่อการจัดท่างบการเงินของกิจการเป็นอย่างมาก ซึ่งผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants) เป็นผู้บริหารระดับสูงขององค์กรทั้งภาครัฐและภาคธุรกิจที่มีความสำคัญยิ่งในปัจจุบันเนื่องจากเป็นผู้ดูแลและขับเคลื่อนกลยุทธ์ทางการเงินผ่านโครงสร้างพื้นฐาน (Infrastructure) ทางด้านบัญชีของกิจการ ถือว่าเป็นคู่คิดที่สำคัญของ CEO (Chief Executive Officer) หรือประธานเจ้าหน้าที่บริหาร เพราะข้อมูลทางการเงินและกลยุทธ์ทางการเงินถูกใช้เป็นเครื่องมือในการบริหาร และสัมพันธ์กับกลยุทธ์องค์กร เพื่อใช้ตรวจสอบวางแผนให้กับบริษัทดำเนินงานไปได้ อย่างมีประสิทธิภาพและประสบความสำเร็จ เช่นเดียวกับ การศึกษาของ Abernethy & Guthrie (1994) ที่สนับสนุนมุมมองของบัญชีการจัดการกลยุทธ์ที่มีขอบเขตอย่างกว้างขวางว่าผู้ใช้ข้อมูลการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์จะมีความสัมพันธ์อย่างแนบแน่นกับการบรรลุผลสำเร็จ สอดคล้องกับ Abernethy and Bouwens (2005) กล่าวว่า การกำหนดกลยุทธ์ทางด้านการบัญชี และการนำไปใช้ของการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์จากธรรมชาติของข้อมูลที่มีความจำเป็นต่อ

การจัดการเชิงกลยุทธ์ ผลลัพธ์ที่ได้ถือเป็นนวัตกรรมทาง การบัญชี และจากการที่นักบัญชีมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ จะไม่ค่อยได้เห็นผลอย่างทันทีทันใดแต่จะค่อย ๆ ซึมซับเข้าไปตามหลักการประเมินค่าจากค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการพัฒนาระบบการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับต้นทุนการดำเนินงานและการดูแลระบบ เช่นเดียวกับ Libby & Waterhouse, (1996) พบว่า การมีส่วนร่วมของนักบัญชีในการตัดสินใจใช้กลยุทธ์การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) เริ่มมีบทบาทมากขึ้นกว่ากระบวนการในการจัดการเชิงกลยุทธ์เน้นผลการดำเนินงานและปรับกลยุทธ์เพิ่มเติมโดยนำกระบวนการของลูกค้ากระบวนการบริหารทรัพยากรบุคคลและการเงินมารวมอยู่ด้วย ซึ่ง Simmonds (1981) ได้สำรวจเงื่อนไขในมุมมองทางการบัญชีโดยการประเมินจากคู่แข่งที่มีการแสดงแบบแผนทางการบัญชีตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ และจากการทบทวนวรรณกรรมของการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) นั้น Bromwich (1990) และ Roslender and Hart (2003) สรุปว่า การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) เป็นการจัดการและการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินของบริษัทในตลาดผลิตภัณฑ์ ต้นทุนของคู่แข่ง ความสามารถของคู่แข่ง โครงสร้างของต้นทุน และการตรวจสอบกลยุทธ์ขององค์กรและของคู่แข่งในตลาด ดังนั้น การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) จึงเกี่ยวกับการนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ประโยชน์ภายในองค์กร ซึ่งถือเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารเพื่อช่วยในการตัดสินใจ การวางแผน การควบคุมและการประเมินผล ดังนั้น ข้อมูลการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) จึงเป็นข้อมูลที่มีรายละเอียดเชิงลึก ซึ่งมากกว่าที่ปรากฏอยู่ในงบการเงิน ซึ่งเกี่ยวข้องกับหน่วยงานในระดับต่าง ๆ ขององค์กรเป็นข้อมูลที่เป็นความลับเฉพาะฝ่ายบริหารและระดับหัวหน้าหน่วยงานในองค์กร ไม่มีการเปิดเผยแก่บุคคลภายนอกหรือต่อสาธารณะ

เน้นนำเสนอข้อมูลเพื่อให้ผู้บริหารสามารถนำมาใช้เพื่อประกอบการบริหารงานและการตัดสินใจในการแก้ไขและปรับกลยุทธ์ให้ทันเวลาและทันต่อสถานการณ์

การจะพัฒนารูทกิจของตนเองให้มีความอยู่รอดได้นั้น จำเป็นที่จะต้องมีการบริหารงานที่ดี ทั้งการบริหารคนและการบริหารด้านการเงิน การวางแผนกลยุทธ์ในการดำเนินงานที่สอดคล้องและยืดหยุ่นตามสถานการณ์ทางการตลาดที่เปลี่ยนแปลงตลอดเวลา โดยเฉพาะการพิจารณาข้อมูลทางบัญชีบริหาร ซึ่งเป็นแหล่งข้อมูลสำคัญในการพิจารณาวางแผนการดำเนินงาน และการวางกลยุทธ์เพื่อต่อสู้กับคู่แข่งชั้นภายใต้สภาพแวดล้อมการแข่งขันที่รุนแรงของธุรกิจ ทุกองค์กรต้องเร่งปรับตัวให้รวดเร็วทันต่อการเปลี่ยนแปลง ด้วยการบริหารองค์กรที่มีประสิทธิภาพ เพื่อการบริการที่สร้างความพึงพอใจให้ลูกค้าได้มากที่สุด ปัจจัยที่สำคัญที่จะสนับสนุนการบริหารจัดการองค์กรให้มีประสิทธิภาพคือ ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System - AIS) ที่ถูกต้องรวดเร็ว เชื่อถือได้ ซึ่งสารสนเทศทางการบัญชียุคนี้มีมากมายหลายรูปแบบ เช่นงบดุล งบกำไรขาดทุน รายงานยอดขาย เป็นต้น (นิศากร นครพิน, 2551) เพราะระบบสารสนเทศทางการบัญชีสามารถช่วยธุรกิจในการจัดการปัญหาระยะสั้นได้ นอกจากนี้ยังช่วยให้กิจการเหล่านี้ดำเนินงานในสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอด และมีการแข่งขันสูงเพื่อให้สามารถบูรณาการการดำเนินงานเข้ากับแผนกลยุทธ์ระยะยาวได้ (Ismail and King, 2010) ด้วยเหตุดังกล่าว ผู้บริหารจึงต้องมีความต้องการระบบสารสนเทศทางการบัญชีมากขึ้น เพื่อสามารถนำไปเป็นข้อมูลในการบริหารองค์กรให้ดำเนินธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพและสามารถแข่งขันได้ สอดคล้องกับ R.W.Hiebl, Quinn, & Franco, (2015) พบว่า ในงานวิจัยทางธุรกิจร่วมสมัย (รวมทั้งในการปฏิบัติ) ผู้บริหารด้านบัญชี ดูเหมือนจะยิ่งเพิ่มความสำคัญมากยิ่งขึ้นโดยถือเป็นลำดับสองของ

กิจการรองจาก CEO และเป็นผู้บริหารร่วมในด้านกลยุทธ์ ในขณะที่ Barton and Waymire (2004) พบว่า ข้อมูลทางการเงินของกิจการมีคุณภาพสูงขึ้นเนื่องจากความตั้งใจของผู้บริหารที่ต้องการให้คุณภาพของการรายงานทางการเงินเพิ่มขึ้นเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการของนักลงทุน ซึ่งสอดคล้องกับ Bagaeva (2008) ซึ่งวัดผลกระทบของนักลงทุนนานาชาติที่มีต่อคุณภาพของการรายงานทางการเงินในประเทศรัสเซียที่มีความเชื่อว่าคุณภาพของข้อมูลทางการเงินสามารถกระตุ้นหรือจูงใจนักลงทุนได้ ดังนั้นจึงสามารถวัดคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่ทางอ้อมโดยตรวจสอบการลงทุน ซึ่งเกิดจากข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพและจากการศึกษาพบว่า ความต้องการข้อมูลของนักลงทุนมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพของรายงานทางการเงินและพบว่า นักลงทุนเต็มใจในการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาใช้ในกิจการเพื่อจัดทำรายงานทางการเงิน นอกจากนั้น Rattanaporn (2005) ได้ทำการศึกษาริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์ในประเทศไทย ด้านการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในประเทศไทย พบว่าผู้บริหารไม่ได้ให้ความสำคัญกับข้อมูลของบัญชีบริหารมากนักและ Iatridis & Valahi (2010) ตรวจสอบว่า การเปิดเผยข้อมูลด้วยความสมัครใจมีความสัมพันธ์กับการเพิ่มขึ้นของเงินลงทุน เงินตอบแทนของผู้จัดการและการซื้อหุ้นคืนของบริษัท ผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่าการกระบวนการตัดสินใจของผู้บริหารให้ความสำคัญกับตัวชี้วัดคุณภาพทางการเงินเช่น อัตราส่วนของหนี้สินต่อสินทรัพย์ของกิจการ (Leverage) ความสามารถในการทำกำไรและการเติบโตของบริษัท ดังนั้น บริษัทมีแนวโน้มที่จะปรับใช้นโยบายทางการเงินบัญชี หรือปรับใช้กฎระเบียบเมื่อผลกระทบที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับสถานการณ์ทางการเงินเป็นที่น่าสนใจเพื่อจัดเตรียมข้อมูลที่แสดงให้เห็นความสามารถในการบริหาร จากงานวิจัยดังกล่าวพบว่า

ผลประโยชน์ทับซ้อน (Conflict of Interest) ของผู้บริหารทำให้คุณภาพของงบการเงินลดลง นอกจากนี้ ผลการศึกษาของ Rahman, Yammeesri and Perera (2010) เกี่ยวกับคุณภาพของงบการเงินในทิศทางความเป็นสากล โดยเปรียบเทียบ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศญี่ปุ่น ประเทศไทย ประเทศฝรั่งเศส และประเทศเยอรมัน เพื่อตรวจสอบแนวทางการปฏิบัติทางการเงินของประเทศไทยภายใต้ทิศทางที่มีความเป็นสากลโดยวัดคุณภาพการรายงานทางการเงินซึ่งใช้เกณฑ์คงค้างและรายการคงค้างที่ผิดปกติซึ่งเป็นส่วนประกอบของกำไรทางบัญชีผลการศึกษาพบว่า หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นมีผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินแต่ละประเทศมีความแตกต่างกันในแต่ละประเทศ และบทบาทของการบัญชีมีความแตกต่างกัน ในแต่ละประเทศ ขึ้นอยู่กับลักษณะ แนวทางของผู้ที่มีหน้าที่ควบคุมตรวจสอบของแต่ละประเทศ ในขณะที่ Wittenberg-Moerman (2008) ศึกษาบทบาทข้อมูลที่ไม่มีความสมดุลและคุณภาพของงบการเงินในตลาดซื้อขายพอร์ตสินเชื่อ โดยตรวจสอบคุณภาพของงบการเงินของผู้ที่พบว่า การกำกับดูแลกิจการที่เข้มข้น ทำให้ต้อง เตรียมข้อมูลที่มีคุณภาพซึ่งจะลดความไม่สมดุลของข้อมูลในตลาดซื้อขายพอร์ตสินเชื่อ ลดเวลาที่ใช้ในการกระบวนกรปฏิบัติงาน และสร้างประสิทธิภาพให้แก่ตลาดซื้อขายพอร์ตสินเชื่อ และผู้บริหารด้านบัญชีส่วนใหญ่ ยังคงมุ่งทำหน้าที่เป็นเพียงผู้จัดเตรียมข้อมูล และ A. Bhimani & M. Bromwich, (1992) A. Bhimani & Langfield-Smith, (2007) กล่าวว่า ที่ผ่านมามีผู้บริหารด้านบัญชีส่วนใหญ่ยังคงมุ่งทำหน้าที่เป็นเพียงผู้จัดเตรียมข้อมูล และได้รายงานทางการเงินเพื่อสรุปผลการดำเนินงานในอดีตเท่านั้น และบ่อยครั้งอาจจะละเลยข้อมูลอื่นที่ไม่เป็นตัวเงิน

จากการทบทวนงานวิจัยข้างต้นพบว่า บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชีในโลกธุรกิจทุกวันนี้มีความสำคัญยิ่ง เนื่องจากธุรกิจมีสภาพการแข่งขันที่รุนแรง

มากขึ้นและสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและปัจจัยมหภาคต่าง ๆ มีการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็ว ดังนั้นการบริหารจัดการทรัพยากรเงินทุน การนำทรัพยากรเงินทุนไปลงทุน การตรวจสอบประสิทธิผลการใช้เงินทุน และควบคุมให้บรรลุเป้าหมายการเติบโตของธุรกิจ ซึ่งผู้บริหารด้านบัญชีจะเป็นผู้บริหารหลักที่ช่วยขับเคลื่อนเป้าหมายเหล่านี้ เนื่องจากเป็นผู้ควบคุมดูแลข้อมูลและทรัพยากรทางการเงินขององค์กร ซึ่งในอดีตที่ผ่านมาการศึกษานี้เน้นการสอบถามการนำข้อมูลบัญชีบริหารไปใช้ แต่ยังไม่มีการศึกษาว่าเมื่อใช้แล้วจะได้รับผลอย่างไรบ้าง จึงทำให้ผู้วิจัยให้ความสำคัญการเชื่อมโยงการบริหารบัญชีเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants) ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ใน 5 องค์กรประกอบหลัก โดยการใช้การบริหารบัญชีเชิงกลยุทธ์ (Strategic Management Accounting: SMA) เป็นตัวกลางของความสัมพันธ์ระหว่าง บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants' Role) กลยุทธ์องค์กร (Corporate strategy) และระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System) ในการทำให้เกิดความสำเร็จของผลการดำเนินงานขององค์กร (Organizational Performance) โดยใช้แนวคิดดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล (Balanced scorecard: BSC) ในการศึกษาผลการดำเนินงานของธุรกิจจากการตัดสินใจด้านการลงทุนที่ยั่งยืน โดยแนวคิดดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล ได้ถูกคิดริเริ่มและพัฒนาโดย Kaplan & Norton ในปี 1990 ซึ่งเป็นเครื่องมือในการประเมินผลการดำเนินงานที่ประเมินในรูปของผลการดำเนินงานด้านการเงิน และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน ประกอบด้วย 4 มิติ (C-L-I-F) คือ มิติด้านลูกค้า (Customer Perspective) มิติด้านการเรียนรู้และการพัฒนา (Learning and Growth Perspective) มิติด้านกระบวนการภายใน

(Internal Process Perspective) และมิติด้านการเงิน (Financial Perspective) นอกจากนี้ ยังได้รับองค์ความรู้เพิ่มขึ้นเกี่ยวกับความสัมพันธ์กันของปัจจัยที่ส่งผลต่อการใช้การบริหารบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA usage) ที่เป็นหลักการของระบบการบริหาร

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาสภาพปัญหาการบริหารบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
2. เพื่อตรวจสอบอิทธิพลของปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
3. เพื่อพัฒนาตัวแบบโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่ส่งผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ขอบเขตของการวิจัย

ผู้วิจัยจึงกำหนดขอบเขตของการวิจัยเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไว้ดังนี้

ขอบเขตด้านประชากร

การวิจัยเชิงคุณภาพ

ประชากร

ประชากรได้แก่ ผู้รับผิดชอบสูงสุดในสายงานบัญชีและการเงิน (CFO) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนทั้งสิ้น 192 คน (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2560)

กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่าง ผู้วิจัยใช้การเลือกแบบเฉพาะเจาะจงจากผู้รับผิดชอบสูงสุดในสายงานบัญชีและการเงิน (CFO) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวนทั้งสิ้น 10 คน

การวิจัยเชิงปริมาณ

ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยคือ ผู้บริหารด้านบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวนทั้งสิ้น 579 คน (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2560)

กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่าง คือ ในการกำหนดกลุ่มตัวอย่างจำนวน 480 แห่ง เป็นลักษณะการศึกษาเชิงสำรวจ (Survey Research) เก็บรวบรวมข้อมูลของผู้บริหารด้านบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวนทั้งสิ้น 480 คน โดยการกำหนดกลุ่มตัวอย่าง ใช้เกณฑ์อัตราส่วนระหว่างหน่วยตัวอย่างต่อจำนวนพารามิเตอร์ที่ต้องการประมาณค่าอยู่ในช่วง 20: 1

ขอบเขตด้านเนื้อหา

ผู้วิจัยจะทำการวิจัยครั้งนี้ในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี และปัจจัยอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

1. ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System)
2. บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants' Role)
3. กลยุทธ์องค์กร (Corporate strategy)
4. การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (Strategic management accounting)

5. ผลการดำเนินงานขององค์กร (Organizational Performance)

6. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ขอบเขตด้านเวลา

ระยะเวลาในการศึกษา ในช่วงปี พ.ศ. 2559 - พ.ศ. 2560

ขั้นตอนและวิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) แบบผสมผสาน (Mixed Method Research) ซึ่งประกอบด้วยขั้นตอนการเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) และเก็บข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ซึ่งมีกระบวนการวิจัยและขั้นตอน ดังนี้ 1) การดำเนินการวิจัยโดยใช้การเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพ (สัมภาษณ์เชิงลึก); 1.1) ประชากร 1.2) การคัดเลือกประชากร 1.3) การเก็บรวบรวมข้อมูล 2) การดำเนินการวิจัย โดยการเก็บข้อมูลเชิงปริมาณ; 2.1) ประชากร 2.2) กลุ่มตัวอย่าง 2.3) การเก็บรวบรวมข้อมูล 2.4) การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ 2.5) การวิเคราะห์ข้อมูล 2.6) การแปลผลข้อมูล 3) การดำเนินการวิจัยโดยใช้การเก็บข้อมูลเชิงคุณภาพ (การประชุมผู้ทรงคุณวุฒิ); 3.1) ประชากร 3.2) การคัดเลือกประชากร 3.3) การเก็บรวบรวมข้อมูล

สรุปผลการวิจัย

ผลการวิจัยพบว่า ผลการวิจัยสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ทุกประการ ดังนี้

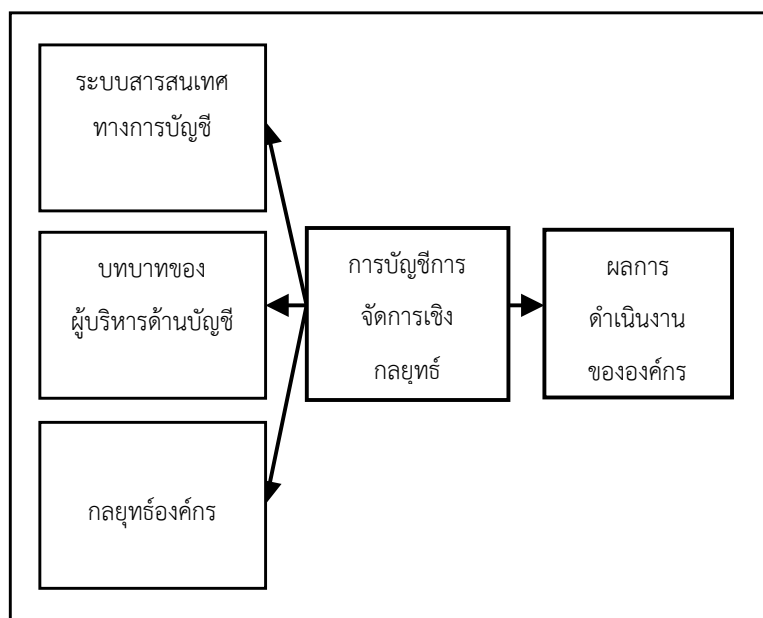
1. เพื่อศึกษาสภาพปัญหาการบริหารการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

สรุปการประเมินผลข้อมูล พบว่า สภาพแวดล้อมการดำเนินงานและความจำเป็นในการพัฒนาตัวแบบการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีองค์ประกอบและความจำเป็นหลายประการที่ทำให้ต้องพัฒนาด้วยบทบาทของผู้บริหารด้านบัญชีในโลกธุรกิจทุกวันนี้ มีความสำคัญยิ่งเนื่องจากธุรกิจมีสภาพการแข่งขันที่รุนแรงมากขึ้นและสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและปัจจัยมหภาคต่างๆ มีการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็ว การบริหารจัดการทรัพยากรเงินทุน การนำทรัพยากรเงินทุนไปลงทุน การตรวจสอบประสิทธิภาพการใช้เงินทุน และควบคุมให้บรรลุเป้าหมายการเติบโตของธุรกิจ รวมทั้งการเติบโตของมูลค่าของธุรกิจให้เกิดขึ้นอย่างยั่งยืนเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่ง อันจะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ประกอบการและผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงินทำให้บุคคลที่อยู่ภายนอกองค์กรได้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานขององค์กร ข้อมูลทางการเงินนอกจากจะได้จากการเงินโดยตรงแล้วยังก่อให้เกิดการจัดทำรายงานเพื่อการบริหารงาน หรือที่เรียกว่าการบัญชีบริหาร ซึ่งจัดทำขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริหารตามบทบาทหน้าที่ของผู้บริหารแต่ละระดับ ซึ่งผู้บริหารด้านบัญชีจะเป็นผู้บริหารหลักที่ช่วยขับเคลื่อนเป้าหมายเหล่านี้เพราะเป็นผู้ควบคุมดูแลข้อมูลและทรัพยากรทางการเงินขององค์กร ผู้บริหารด้านบัญชีจำเป็นต้องเชื่อมโยงการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ใน 5 องค์ประกอบหลัก โดยการใช้การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA usage) ในการเป็นตัวกลางของความสัมพันธ์ระหว่าง บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants' Role) กลยุทธ์องค์กร (Corporate strategy) และระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System) ในการทำให้เกิดความสำเร็จของผลการดำเนินงาน

ขององค์กร (Organizational Performance)

2. เพื่อศึกษาอิทธิพลของปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ในการศึกษาอิทธิพลของปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้เริ่มจากการสัมภาษณ์เชิงลึกกับผู้รับผิดชอบสูงสุดในสายงานบัญชีและการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 10 คน เพื่อทราบแนวนโยบายและการประเมินความเป็นไปได้ในการนำการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยไปปฏิบัติ และวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นสอดคล้องกับการตรวจสอบจากการสนทนากลุ่ม (Focus Group Discussion) โดยผู้ให้ข้อมูลสำคัญ จำนวน 10 คน รวบรวม มีความเห็นสอดคล้องกัน คือ ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ว่าควรประกอบด้วยองค์ประกอบต่างๆ 4 กลุ่ม คือ กลุ่มที่ 1 ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System) กลุ่มที่ 2 บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants' Role) กลุ่มที่ 3 กลยุทธ์องค์กร (Corporate strategy) กลุ่มที่ 4 การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (strategic management accounting) สามารถวัดผลได้จากผลการดำเนินงานขององค์กร (Organizational Performance) ซึ่งสามารถจำลองออกมาเป็นภาพประกอบได้ ดังนี้



ภาพประกอบที่ 1 องค์ประกอบการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ภาพจำลองตัวแบบดังกล่าว แสดงถึงตัวแบบโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่ส่งผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีปัจจัยที่เกี่ยวข้องจะองค์ประกอบด้านต่างๆ ดังนี้คือ 1. ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System) 2. บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants' Role) 3. กลยุทธ์องค์กร (Corporate strategy) 4. การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (strategic management accounting) 5. ผลการดำเนินงานขององค์กร (Organizational Performance) ซึ่งจะเป็นกระบวนการหรือขั้นตอนที่ต่อเนื่องกัน เพราะการประยุกต์ใช้การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยให้ประสบผลสำเร็จนั้นจำเป็นต้องอาศัยปัจจัยในองค์ประกอบทุกด้านที่กล่าวมา

เพื่อเตรียมความพร้อมในการบริหารการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นการเพิ่มขีดสมรรถนะของผู้บริหารด้านบัญชีให้เป็นไปอย่างเป็นระบบในทุกขั้นตอน นอกจากนี้ในทางปฏิบัติแล้ว ส่วนประกอบต่างๆ ของการประยุกต์ใช้การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไม่ได้มีการแบ่งหน้าที่อย่างชัดเจนอย่างนี้หรือไม่จำเป็นที่จะต้องมีการแบ่งแยกลำดับก่อนหลังแบบนี้เสมอไป แต่จะต้องอาศัยความร่วมมือจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้เกิดทักษะในการทำงานให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด รวมไปถึงการเก็บรวบรวมสถิติข้อมูลในการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี เพื่อนำมาใช้ในการตัดสินใจด้านการลงทุนที่ยั่งยืน และการวิเคราะห์พยากรณ์การทำงานในอนาคต อีกทั้งต้องมีการติดตามประเมินผลศักยภาพและความสามารถของผู้บริหาร

ด้านบัญชี โดยการทดสอบ ประเมินผล ติดตาม พัฒนาการดำเนินงานของผู้บริหารด้านบัญชีอย่างใกล้ชิด และเป็นระบบ เพื่อหาข้อบกพร่องมาปรับปรุงแก้ไขได้อย่างทันทั่วทั้งที่ในลักษณะแบบบูรณาการร่วมกัน 5 ด้าน ดังนั้น จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้บริหารอาจจะต้องวิเคราะห์ และพิจารณาไปในขณะเดียวกันว่าการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย นั้น มีความเหมาะสม และเป็นไปได้ในทางปฏิบัติมากน้อยเพียงใด หรือ ถ้าจะต้องปฏิบัติให้สัมฤทธิ์ผลแล้วจะต้องมีการเปลี่ยนแปลงอะไรบ้างภายในองค์กร ผู้วิจัยขอนำเสนอตัวแบบการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีองค์ประกอบต่างๆ ดังนี้

1. ด้านระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System)

เป็นการรวบรวมข้อมูล ประมวลผล ข้อมูล จัดการข้อมูล ควบคุมข้อมูลและรักษาความปลอดภัยของข้อมูล และจัดทำสารสนเทศ จากข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของกิจการ เป็นการสื่อความหมายทางด้านข้อมูลทางการเงินของกิจการให้บุคคลที่อยู่ภายนอกองค์กรได้ทราบถึงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานขององค์กรข้อมูลทางการเงิน นอกจากนี้ ยังเป็นเครื่องมือให้ข้อมูลแก่ผู้บริหารสำหรับกระบวนการตัดสินใจ ตั้งแต่การกำหนดปัญหา การเลือกวิธีการแก้ปัญหาการเก็บข้อมูลและการแก้ไขปัญหา ซึ่งจะทำให้เปรียบเทียบการแข่งขันกับองค์กรต่างๆ สามารถเผชิญกับสภาวะการแข่งขันที่สูงได้ และสามารถที่จะนำพาวงค์การไปสู่เป้าหมาย เพื่อให้เกิดการกำหนดกลยุทธ์ที่จะนำมาใช้และมีกระบวนการบริหารจัดการที่มีความต่อเนื่อง ในการพิจารณากำหนดกลยุทธ์ที่เหมาะสมต่อการบริหารเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ทั้งภายในและภายนอกองค์กร เพื่อนำไปสู่ความสำเร็จตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายในระยะยาวขององค์กร

และก่อให้เกิดคุณค่าที่ยั่งยืน มีความสำคัญสำหรับการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อใช้ในการกำหนดทิศทางในการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมาย และเกิดประโยชน์สูงสุดประกอบด้วย

1. สารสนเทศมีความทันสมัยหรือเป็นปัจจุบัน (Timeliness) มีรายละเอียด ดังนี้

ระบบสารสนเทศทางการบัญชี คือ ระบบในการรวบรวมบันทึกการเก็บรักษาและประมวลผลข้อมูลให้ได้สารสนเทศเพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจ ต้องมีความเป็นปัจจุบันทันสมัยอยู่ตลอดเวลา เพื่อนำไปใช้ประโยชน์ได้จริง สารสนเทศนั้นต้องมาในช่วงเวลาที่ต้องการ หรือทันต่อเวลา เนื่องจากในการบริหารจัดการโดยทั่วไป จะมีช่วงเวลาที่ต้องการสารสนเทศมาใช้ในการทำงานหรือใช้ในการตัดสินใจ ควรอย่างยิ่งที่จะต้องดำเนินการอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่องในลักษณะของอนุกรมเวลา (time-series) เพื่อจะได้นำไปใช้ประโยชน์ในด้านการวิเคราะห์วิจัยหรือหาแนวโน้มในอนาคต จนสารสนเทศนั้นสามารถสะท้อนสถานการณ์ในปัจจุบันได้

2. สารสนเทศมีรูปแบบที่ง่ายต่อการเข้าใจ (Understandability) มีรายละเอียด ดังนี้

สารสนเทศที่ดีควรง่าย ไม่ซับซ้อนต่อการทำความเข้าใจ ไม่แสดงรายละเอียดมากเกินไป เพราะจะทำให้ผู้ใช้ในการตัดสินใจสับสนและไม่สามารถตัดสินใจได้ สารสนเทศที่ได้รับส่วนใหญ่จะกระจัดกระจาย ควรจัดข้อมูลให้อยู่ในรูปแบบที่กระชับรัดกุมไม่เยิ่นเย้อ สะดวกต่อการใช้และค้นหา ผู้ใช้มีความเข้าใจได้ทันที การจัดเก็บข้อมูลจำนวนมากจะต้องใช้พื้นที่ในการจัดเก็บข้อมูลมากจึงจำเป็นต้องออกแบบโครงสร้างข้อมูลให้กะทัดรัดสื่อความหมายได้ มีการใช้รหัสหรือย่อข้อมูลให้เหมาะสมเพื่อที่จะจัดเก็บเข้าไว้ในระบบคอมพิวเตอร์

3. สารสนเทศมีความถูกต้องเชื่อถือได้ (Accurate) มีรายละเอียด ดังนี้

สารสนเทศนั้นจะต้องตรงกับความเป็นจริงและเชื่อถือได้ หากไม่ตรงกับความเป็นจริงแล้ว อาจก่อให้เกิดความเสียหายได้ สารสนเทศที่ถูกต้องแม่นยำจะต้องเกิดจากการป้อนข้อมูลรวมถึงโปรแกรมที่ประมวลผลจะต้องถูกต้องแม่นยำสูง หรือถ้ามีความคลาดเคลื่อน (errors) ปนอยู่บ้าง ก็ควรที่จะสามารถควบคุมขนาดของความคลาดเคลื่อนที่ป้อนมา ให้มีความคลาดเคลื่อนน้อยที่สุด เชื่อถือได้ นำไปใช้อ้างอิง และประกอบการตัดสินใจได้แม่นยำ

4. สารสนเทศมีความสมบูรณ์ครบถ้วน (Completeness) มีรายละเอียด ดังนี้

สารสนเทศที่เก็บรวบรวมมาต้องเป็นข้อมูลที่ให้ข้อเท็จจริง (facts) หรือข่าวสาร (information) ที่ครบถ้วนทุกด้านทุกประการ หากเก็บข้อมูลเพียงบางส่วนก็จะไม่สามารถใช้ประโยชน์จากสารสนเทศได้เต็มประสิทธิภาพ สารสนเทศนั้นต้องประกอบด้วยสารสนเทศทั้งหมดทุกมิติที่ผู้ใช้ข้อมูลต้องการ ส่งผลให้ผู้ใช้อ้างอิงข้อมูลสามารถควบคุม ทำงานให้บรรลุเป้าหมาย ประสานงานได้ทันทั่วทั้งที่ และตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ มิติของสารสนเทศดังกล่าว ประกอบด้วย มิติทางกายภาพ คุณสมบัติทางมูลค่า มิติประโยชน์ใช้สอย มิติด้านความสวยงาม ความสมบูรณ์ของสารสนเทศขึ้นกับการรวบรวมข้อมูลและวิธีการทางปฏิบัติด้วย ในการดำเนินการจัดทำสารสนเทศต้องสำรวจและสอบถามความต้องการใช้ข้อมูลเพื่อให้ได้ข้อมูลที่สมบูรณ์

5. ตรวจสอบความถูกต้องได้ (Verifiability) มีรายละเอียด ดังนี้

ควรมีคุณลักษณะที่สามารถจะตรวจสอบได้ สารสนเทศที่ได้จากการวัดในสิ่งที่สามารถสะท้อนสิ่งที่ต้องการวัดได้ ต้องตรวจสอบแหล่งที่มาได้ การจัดรูปแบบการวิเคราะห์ข้อมูลที่ใช้ ทั้งนี้เพื่อให้การ

ตัดสินใจได้เกิดความรอบรอบ การที่ผู้บริหารมองเห็นสารสนเทศบางเรื่องแล้วพบว่าทำไมจึงมีค่าที่ต่ำเกินไปหรือสูงเกินไปอาจต้องตรวจสอบความถูกต้องของสารสนเทศที่ได้มา ทั้งนี้ก็เพื่อมิให้การตัดสินใจเกิดความผิดพลาด

2. ด้านบทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี

(Management Accountants' Role) ประกอบด้วย

1. ระบบการจัดการข้อมูลทางการเงิน (Financial Accounting) มีรายละเอียด ดังนี้

เป็นระบบที่มีการนำเสนอสารสนเทศทางการเงินให้แก่ผู้บริหารในองค์กร จำเป็นต้องตัดสินใจรายวันทางการเงิน มักจะอยู่ในรูปแบบที่กระชับ มีการใช้ระบบฐานข้อมูลอย่างง่าย ตลอดจนระบบออกรายงานทางการเงินที่ยืดหยุ่น เพื่อสกัดสารสนเทศจากระบบและออกรายงานการคำนวณอิเล็กทรอนิกส์ อีกทั้งยังเป็นเครื่องมือช่วยป้องกันกลฉ้อฉลในตลาดหุ้นซึ่งจะช่วยลดต้นทุนและเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงาน การจัดการทรัพย์สินด้านการเงิน เพื่อให้ได้รับผลตอบแทนสูงสุด รวมทั้งการจัดการด้านการประเมินสินทรัพย์ให้เป็นทุนของธุรกิจเพื่อให้ได้สารสนเทศซึ่งใช้สำหรับการตัดสินใจทางการเงินที่มุ่งเน้นถึงผลตอบแทนการลงทุนที่ดีที่สุดโดยมุ่งที่จะพัฒนาเป้าหมายการลงทุนและใช้ทรัพยากรณผลการดำเนินงานหรือผลกำไรในระยะยาว ช่วยผู้บริหารในด้านการติดตามดูแล ควบคุมการจัดหาและการใช้ทรัพยากรของธุรกิจ เน้นการติดตามรอยกระแสเงินทุนในบริษัทผ่านธุรกรรมต่าง ๆ เช่น การจ่ายเช็ค การจ่ายชำระค่าซื้อสินค้า การซื้อขายหลักทรัพย์ ตลอดจนการรับชำระเงิน

2. การบริหารเงิน (Fund Management) มีรายละเอียด ดังนี้

เป้าหมายสำคัญทางการเงิน เพื่อสร้างความมั่งคั่งสูงสุดให้แก่ธุรกิจและผู้ถือหุ้นมุ่งเน้นถึงการบริหารเงิน ที่มีอยู่ในธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้สอยหรือการบริโภค

เงิน ซึ่งมีการเคลื่อนย้ายเงินทุนภายในระบบเพื่อจัดหาเงินทุนของธุรกิจและการลงทุนของนักลงทุน จึงต้องคำนึงถึงอุปสงค์ในเงินทุน (Demand for Capital) และอุปทานในเงินทุน (Supply for Capital)

3. การจัดการและวางแผนด้านภาษีอากร (Taxation) มีรายละเอียด ดังนี้

เกี่ยวข้องกับประเด็นทางภาษีอากรทั้งในระยะสั้นและระยะยาว โดยมีจุดมุ่งหมายที่จะให้การเสียภาษีอากรและการปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีอากรขององค์กรเป็นไปโดยถูกต้อง และครบถ้วนตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในกฎหมายภาษีอากร และต้องเสียภาษีอากรเป็นจำนวนน้อยที่สุดหรือประหยัดที่สุด ซึ่งการบริหารธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็นกิจการประเภทใดก็ตาม ผู้ประกอบการต้องคำนึงถึงก็คือปัจจัยทางภาษีอากร เพราะภาษีอากรเป็นภาระ หรือค่าใช้จ่ายของกิจการที่ต้องปฏิบัติ และชำระให้ถูกต้องครบถ้วนภายในกำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในกฎหมายภาษีอากร แต่ละประเภท ต้องเสียภาษีอากรให้น้อยที่สุด โดยตัดทอนส่วนที่ไม่จำเป็นต้องเสียออกไปให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้โดยไม่อาศัยการหลีกเลี่ยงภาษีอากร (Tax evasion) หรือโดยเจตนาทุจริตที่จะไม่เสียภาษี เนื่องจากแผนภาษีอากรเป็นส่วนหนึ่งของแผนธุรกิจมีความเกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจ ในทางธุรกิจและภาษีอากรก่อให้เกิดการปรับปรุงระบบงาน และแนวทางปฏิบัติที่ดี สมบูรณ์ในอันที่จะให้ได้การปฏิบัติงานที่ดี รวดเร็ว มีประสิทธิภาพสูงสุด

4. การจัดการและบริหารระบบข้อมูล (Accounting) มีรายละเอียด ดังนี้

การจัดการและบริหารระบบข้อมูล (Accounting) เป็นกุญแจสู่ความสำเร็จในการบริหารธุรกิจ เป็นกระบวนการในการบริหารจัดการข้อมูล ที่ประมวลผลข้อมูล เพื่อการบริหารองค์กร เป็นไปอย่างสัมฤทธิ์ผลและมีคุณภาพ ประกอบด้วย การสำรวจ การรวบรวมข้อมูล และการวิเคราะห์ข้อมูล

การจัดการและบริหารระบบข้อมูลเพื่อการบริหาร จะช่วยในการจัดการข้อมูลที่ต้องการใช้ในระบบธุรกิจ ช่วยเก็บตัวเลขและข่าวสารเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการนำประโยชน์ไปใช้ในการดำเนินธุรกิจและการตัดสินใจ องค์กรหรือหน่วยงานใดสามารถพัฒนาการจัดการและบริหารระบบข้อมูล (Accounting) เพื่อการบริหารได้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถกำหนดแนวทางในการแก้ปัญหาได้ด้วยความมั่นใจ แก้ปัญหาที่เกิดขึ้นและพัฒนางานได้บรรลุจุดมุ่งหมายได้อย่างรวดเร็ว

5. การควบคุมความเสี่ยงทางการเงิน และการบัญชี (Control) มีรายละเอียด ดังนี้

การควบคุมความเสี่ยงทางการเงิน และการบัญชี (Control) ช่วยให้องค์กรบรรลุถึงเป้าหมาย และลดอุปสรรค หรือสิ่งที่ไม่คาดหวังที่อาจเกิดขึ้นทั้งในด้านผลกำไรและการปฏิบัติงานป้องกันความเสียหายต่อทรัพยากรขององค์กรและสร้างความมั่นใจในรายงานและปฏิบัติตามกฎระเบียบ เพราะผู้บริหารจะพิจารณาถึงระบบความถูกต้องทั้งทางปฏิบัติ และศีลธรรมจรรยา ความผิดพลาดในการบันทึกและการวิเคราะห์ทางธุรกิจการเงินการจัดการธุรกิจการดำเนินงานทั่วไปทางด้านบัญชี การควบคุมความเสี่ยงทางการเงินและการบัญชี (Control) จึงเป็นแหล่งข้อมูลสำหรับผู้บริหารในการตัดสินใจด้านต่างๆ จึงช่วยให้ผู้บริหารพิจารณาความเสี่ยงที่ยอมรับได้ที่สอดคล้องกับกลยุทธ์ขององค์กร

3. ด้านกลยุทธ์องค์กร (Corporate strategy)

จากการผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามการสัมภาษณ์ความคิดเห็นของผู้ทรงคุณวุฒิขององค์กร ประกอบและตัวแปรสังเกตได้ของปัจจัยด้านกลยุทธ์องค์กร (Corporate strategy) (X3) พบว่า

1) กลยุทธ์ผู้ปกป้อง (Defender strategic) มีรายละเอียด ดังนี้

กลยุทธ์ผู้ปกป้อง (Defender strategic) มีความสำคัญอย่างยิ่งในการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นการบริหารที่จะมุ่งเน้นที่สินค้าหรือบริการของตนเองที่มีอยู่แล้วและพยายามปกป้องส่วนแบ่งการยึดครองตลาดเอาไว้โดยการนำเสนอสินค้าและบริการที่คุณภาพเหนือกว่าในราคาที่สามารถแข่งขันได้ ซึ่งจะได้มาจากการนำข้อมูลการประเมินสภาพแวดล้อมที่เป็นจุดแข็งและข้อจำกัดมาพิจารณาร่วมกัน เพื่อที่จะนำมากำหนดเป็นยุทธศาสตร์หรือกลยุทธ์ในเชิงป้องกันเนื่องจากองค์กรมีจุดแข็งขณะเดียวกันองค์กรก็เจอกับสภาพแวดล้อมที่เป็นข้อจำกัดจากภายนอกที่องค์กรควบคุมไม่ได้แต่องค์กรสามารถใช้จุดแข็งที่มีอยู่ในการป้องกันข้อจำกัดที่มาจากภายนอกได้ เพื่อบรรเทาภัยคุกคามจากการตลาดของสินค้าคู่แข่งที่เกิดจากการเปิดการค้าเสรี

2) กลยุทธ์แนวการวิเคราะห์ (Analysis strategic) มีรายละเอียด ดังนี้

การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทำการวิเคราะห์ปัจจัยของสภาพแวดล้อมภายนอก และปัจจัยของสภาพแวดล้อมภายในที่มีผลกระทบและอิทธิพลทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อการบริหารขององค์กร โดยการสร้างกลยุทธ์ที่นำเอาโอกาสที่เกิดขึ้นมาลดจุดอ่อนขององค์กร อาทิเช่น นำเอาโอกาสที่มาจากเติบโตของเทคโนโลยีอินเทอร์เน็ต มาช่วยลดขั้นตอนการทำงานให้สั้นลง

3) กลยุทธ์เชิงรุก (Prospector strategic) มีรายละเอียด ดังนี้

เป็นการบริหารที่มุ่งเน้นการรักษาไว้ซึ่งลูกค้าเก่าและแสวงหาลูกค้าใหม่โดยการตอบสนองความต้องการของลูกค้าให้มากที่สุด เพื่อการขยายฐาน

ลูกค้าไปสู่การเพิ่มยอดขายการรับซื้อมากขึ้น ซึ่งการบริหารกลยุทธ์เชิงรุก (Prospector strategic) จะได้หลักการและแนวคิดมาจากการนำข้อมูลการประเมินสภาพแวดล้อมที่เป็นจุดแข็งและโอกาสมาพิจารณาร่วมกัน เพื่อที่จะนำมากำหนดเป็นยุทธศาสตร์หรือกลยุทธ์ในเชิงรุกที่เกิดจากการประยุกต์ใช้จุดแข็งที่มีขององค์กรเก็บเกี่ยวประโยชน์จากโอกาสที่เกิดขึ้น โดยนำเทคโนโลยีในการผลิตที่ทันสมัย ทำให้สามารถกำหนดราคาลดต้นทุนหรือบริการที่แข่งขันได้ เนื่องจากมีต้นทุนที่ต่ำ

4) กลยุทธ์การตอบสนอง (Responsive strategic)

เป็นการกำหนดแนวทางความสามารถของระบบที่จะส่งมอบสินค้าหรือบริการด้วยความรวดเร็ว (Quickness) ทั้งกระบวนการของการออกแบบผลิตภัณฑ์ กระบวนการผลิต และกระบวนการส่งมอบสินค้าให้กับลูกค้าด้วยความสม่ำเสมอ (Reliability) และด้วยระบบงานที่มีความยืดหยุ่น (Flexibility) ที่ช่วยให้องค์กรสามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้า และส่งผลให้องค์การนั้นประสบความสำเร็จได้อย่างมั่นคง มุ่งเน้นในการปฏิบัติการจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดเป็นกลยุทธ์ที่เน้นการเจาะตลาดกับลูกค้าหรือผู้รับบริการ องค์กรต้องสามารถออกแบบสินค้าและบริการให้เหมาะสมกับตลาดเป้าหมายที่เลือกเพื่อสร้างความพึงพอใจในตลาดนั้นมากกว่าคู่แข่ง

4. ด้านการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (strategic management accounting)

1) กลยุทธ์ด้านต้นทุน (Strategic costing)

เป็นกลยุทธ์ซึ่งมุ่งเน้นการผลิตสินค้าที่มีมาตรฐานเน้นที่การสร้างรายได้เปรียบทางด้านต้นทุนการผลิตและดำเนินงานต่อหน่วยที่ต่ำโดยมี

เป้าหมายสำหรับผู้บริโภคที่อ่อนไหวต่อราคา ธุรกิจที่ใช้กลยุทธ์นี้จะดำเนินการทุกอย่างเพื่อให้การผลิตสินค้าและบริการมีต้นทุนต่ำที่สุดประโยชน์คือสามารถนำเสนอราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่งในท้องตลาดได้อีกทั้งหากเกิดความรุนแรงด้านสงครามราคา (Red ocean) สามารถยืนหยัดในตลาดได้เนื่องจากมีความได้เปรียบจากต้นทุนที่ต่ำ ซึ่งเป็นเทคนิคนำมาใช้เพื่อให้การบริหารจัดการทรัพยากรต่าง ๆ ในการดำเนินการขององค์กรเป็นไปอย่างประหยัดและเกิดประสิทธิภาพสูงสุด สามารถขายสินค้าและบริการได้ในระดับราคาต่ำกว่าคู่แข่ง

2) การวางแผนและควบคุม (Planning and control)

การวางแผนทางการเงินจำเป็นสำหรับการดำเนินงานด้านธุรกิจ ผู้จัดการทางการเงินมักวางแผนล่วงหน้าสำหรับด้านต่าง ๆ โดยการวางแผนที่เริ่มต้นจากแต่ละแผนกหรือส่วนงานพยากรณ์แยกกันในการคาดคะเนประมาณส่วนประกอบของกิจกรรมต่าง ๆ ของธุรกิจ โดยคิดเป็นงบประมาณของแต่ละแผนก จากนั้นจึงจะนำมารวมเข้าด้วยกันเป็นแผนการทางการเงินรวมของธุรกิจส่วนในการควบคุมเกี่ยวกับงบประมาณหรือการเงินขององค์กร เป้าหมายหลักส่วนหนึ่งขององค์กรคือการให้กำไรสูงสุด และการลดความเสี่ยงภัยของธุรกิจโดยกำหนดสัดส่วนของการถือสินทรัพย์ว่าควรอยู่ในรูปใด ใด เช่น รูปของเงินสด การลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ หรือการถือในรูปของหลักทรัพย์ที่ไม่มีความเสี่ยงในรูปพันธบัตรรัฐบาล ฯลฯ นอกจากนั้นควรมีการจัดโครงสร้างทางการเงินของธุรกิจเกี่ยวกับการจัดหาเงินทุนที่ธุรกิจต้องการใช้ การจัดสรรเงินทุนหมุนเวียน การลดหนี้ผูกพัน การยืดเวลาชำระหนี้ การจัดสรรลงทุนสินทรัพย์ที่มีให้เหมาะสมกับทุนขององค์กรและเงื่อนไขเวลาที่จำกัด การกำหนดนโยบายการจ่ายปันผลให้สัมพันธ์กับสินทรัพย์และโครงสร้างทางการเงิน การวางแผนทั้งในระยะสั้นและ

ระยะยาว ซึ่งข้อมูลทางด้านบัญชีต้นทุนและข้อมูลด้านอื่น ๆ ก็จะถูกนำมาทำการวิเคราะห์เพื่อการวางแผนเหล่านี้ การทำกำไรสูง การเพิ่มสายการผลิต การขยายโรงงาน การเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีและกระบวนการผลิต เป็นต้น

3) กลยุทธ์ในการตัดสินใจ (Strategic decision making) มีรายละเอียด ดังนี้

การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ (Strategic Decision Making) เป็นเครื่องมือที่สำคัญที่ผู้บริหารทุกระดับในองค์กรต้องทราบ เพื่อนำมาใช้ในการดำเนินงานของกิจการให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่มีการปรับเปลี่ยนอย่างรวดเร็วและต่อเนื่อง วิธีการบริหารงานที่จะเห็นได้ว่ามีเครื่องมือในการบริหารงาน วิธีการบริหารงานใหม่ๆ เกิดขึ้นไม่ว่าจะเป็นการบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Control Management) การบัญชีแบบลีน (Lean Accounting) การคำนวณต้นทุนแบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing) และการบริหารกิจกรรม (Activity-Based Management) กลยุทธ์ในการตัดสินใจ (Strategic decision making) มีความสำคัญอย่างยิ่งในการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

4) การบัญชีด้านคู่แข่ง (Competitors accounting) มีรายละเอียด ดังนี้

กลยุทธ์ในการบัญชีด้านคู่แข่ง (Competitors accounting) มีความสำคัญอย่างยิ่งในการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หัวใจของกลยุทธ์การแข่งขันการเอาชนะคู่แข่ง การวางแผนกลยุทธ์การแข่งขันจึงมีความจำเป็นที่บริษัทต้องศึกษาเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการคาดคะเนล่วงหน้าของการเคลื่อนไหว ปฏิกริยาของคู่แข่งต่อการรุกของบริษัทรือหรือต่อการเปลี่ยนแปลงใน

อุตสาหกรรม การวิเคราะห์คู่แข่งชั้นอย่างมีแบบแผนนั้น มีองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องกับคู่แข่ง 4 ประการ คือ เป้าหมายในอนาคต กลยุทธ์ในปัจจุบัน ฐานคติ (Assumption) และขีดความสามารถของคู่แข่ง ในระบบเศรษฐกิจแบบทุนนิยมเป็นระบบที่เปิดโอกาสให้ธุรกิจต่างๆ เข้ามาดำเนินการได้อย่างกว้างขวาง แต่ละธุรกิจจะพยายามพัฒนากลยุทธ์การตลาดในด้านต่างๆ ให้เท่าหรือเหนือกว่าคู่แข่งชั้นในทุกๆ ด้าน เพื่อให้ได้ ผลลัพธ์ของตนเป็นที่ต้องการของตลาดให้มากที่สุด ธุรกิจจึงสามารถอยู่รอดและเจริญเติบโตต่อไปได้ คู่แข่งขันในทางการตลาดมี 3 ลักษณะ คือ คู่แข่งขันทางตรง คู่แข่งขันทางอ้อม คู่แข่งขันที่มีโอกาสเข้ามาในอุตสาหกรรม อย่างไรก็ดีการศึกษาเกี่ยวกับคู่แข่งชั้นให้เกิดประสิทธิภาพ ผู้ประกอบการควรกำหนดวิธีการในการจัดเก็บข้อมูลเกี่ยวกับความเคลื่อนไหวของคู่แข่งชั้น อยู่ตลอดเวลาทั้งใน ด้านคุณภาพของสินค้าหรือบริการ การเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับระดับ ราคา รูปแบบของการส่งเสริมการตลาดที่นำมาใช้เพื่อนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ประโยชน์ในการวางแผนและกำหนดกิจกรรมทางการตลาดของกิจการ

5) การบัญชีด้านลูกค้า (Customer accounting usage) มีรายละเอียด ดังนี้

การจัดเก็บรายละเอียดของลูกค้า รูปแบบและลักษณะความต้องการของตลาดหรือกลุ่มลูกค้า สร้างความพึงพอใจสูงสุดให้กับลูกค้าด้วย คุณภาพ ราคา และการส่งมอบ เป็นการตอบคำถามว่า หากต้องการให้องค์กรบรรลุวิสัยทัศน์ ตอบสนองลูกค้า อย่างไร คำนี้ถึงคุณค่าและความแตกต่างหลากหลายของลูกค้า ความพึงพอใจของลูกค้า ซึ่งจะนำมาซึ่งผลตอบแทนทางการเงิน และส่วนแบ่งทางการตลาด

5. ด้านผลการดำเนินงานขององค์กร (Firm Performance) ประกอบด้วย

1) มิติด้านการเงิน (Financial Perspective) มีรายละเอียด ดังนี้

การจัดการด้านการเงินจะเป็นข้อบ่งชี้ชัดเจนว่าธุรกิจจะดำเนินการต่อไปได้หรือไม่องค์กรจะต้องเป็นอย่างไรในสายตาของผู้ถือหุ้นหรือเจ้าของ หรือผู้ถือหุ้น/เจ้าของต้องการให้องค์กรประสบความสำเร็จทางการเงินอย่างไร กำไรจึงเป็นตัววัดตัวหนึ่งในมุมมองทางการเงินสามารถวัดจากการเติบโตของยอดขาย กำไรจากลูกค้า และผลิตภัณฑ์ สัดส่วนรายได้จากลูกค้าใหม่ วัดจากรายได้/พนักงาน ต้นทุนเมื่อเทียบกับคู่แข่ง อัตราการลดต้นทุน ต้องคำนึงถึงการลงทุน การวิจัยและพัฒนา ผลตอบแทนจากการลงทุน ผลประโยชน์หรือผลตอบแทนที่เกิดจากระบบสารสนเทศทั้งที่จับต้องได้และจับต้องไม่ได้ การเพิ่มขึ้นของกำไร ยอดขายที่เพิ่มขึ้นหรือเวลาในการดำเนินงาน ค่าใช้จ่ายที่ลดลง การเพิ่มรายได้ ประสิทธิภาพในการผลิตที่มีต้นทุนต่ำและมีการสูญเสียระหว่างผลิตน้อย การหาแหล่งเงินทุนที่มีต้นทุนต่ำ

2) มิติด้านลูกค้า (Customer Perspective) มีรายละเอียด ดังนี้

การที่องค์กรจะดำเนินการให้ได้ตามภารกิจหลักขององค์กรตามแนวทาง Balance Scorecard ในมิติด้านลูกค้า (Customer Perspective) มีความสำคัญอย่างยิ่งในการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย การตอบสนองความต้องการของลูกค้าอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลนั้น องค์กรจะต้องเป็นอย่างไรในสายตาของลูกค้า การจัดการด้านสายงานผลิตที่มีประสิทธิภาพ ใช้วงจรวินิจฉัย การโฆษณาประชาสัมพันธ์ ระบบและเครื่องมือดำเนินงานที่ทันสมัยใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่เพื่อคุณภาพผลิตภัณฑ์ที่ดีขึ้น

3) มิติด้านกระบวนการภายใน (Internal Process Perspective) มีรายละเอียดดังนี้

การที่องค์กรจะดำเนินการให้ได้ตามภารกิจหลักขององค์กรตามแนวทาง Balance

Scorecard ในมิติด้านกระบวนการภายใน (Internal Process Perspective) มีความสำคัญอย่างยิ่งในการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีการจัดการภายในที่ดีและมีคุณภาพ มีความสามารถในการปรับปรุงกระบวนการภายใน ปรับปรุงการปฏิบัติงานภายในขององค์กรที่ดีขึ้น การเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ช่วยคลี่คลาย ปัญหาจากกระบวนการทำงานภายใน รวมถึง ประสิทธิภาพการทำงานของระบบสารสนเทศ ระยะเวลา ในการผลิตสินค้าและบริหาร ต้นทุนการแนะนำ ผลิตภัณฑ์ใหม่ออกสู่ตลาด ความพึงพอใจของลูกค้า ภาพลักษณ์ กระบวนการด้านการตลาด และการจัดการ ด้านลูกค้าสัมพันธ์ เป็นต้น

4) มิติด้านการเรียนรู้และการพัฒนา (Learning and Growth Perspective) มีรายละเอียด ดังนี้

การที่องค์กรจะดำเนินการให้ได้ ตามภารกิจหลักขององค์กรตามแนวทาง Balance Scorecard ในมิติด้านการเรียนรู้และการพัฒนา (Learning and Growth Perspective) มีความสำคัญ อย่างยิ่งในการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหาร ด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย องค์กรจะต้องมีการพัฒนาและ ปรับปรุงอย่างไร เพื่อที่จะบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ อย่าง ยั่งยืน มองการเรียนรู้และการพัฒนา คือความพร้อมรับ การเปลี่ยนแปลงที่จะเกิดความยืดหยุ่นสำหรับการ เปลี่ยนแปลงในอนาคต รวมถึงพัฒนาการในการใช้ ระบบสารสนเทศที่ดีขึ้น สามารถกระทำได้โดยการ พัฒนาความรู้ความสามารถของพนักงาน ความพึงพอใจ ของพนักงานขวัญและกำลังใจของพนักงาน พัฒนาระบบอำนวยความสะดวกในการทำงาน สิ่งแวดล้อม ในการทำงาน ทักษะในการทำงาน ระบบสารสนเทศที่ ทันสมัย

สรุปปัจจัยที่มีผลต่อการบัญชี การจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่ จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มี ทั้งหมด 4 ปัจจัย ได้แก่

1. ปัจจัยด้านระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System)
2. ปัจจัยด้านบทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants' Role)
3. ปัจจัยด้านกลยุทธ์ขององค์กร (Corporate strategy)

4. ปัจจัยด้านการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (strategic management accounting)
3. เพื่อพัฒนาตัวแบบโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่ส่งผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่ จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

แนวทางการส่งเสริมการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่ จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จาก การสัมภาษณ์เชิงลึกและการสนทนากลุ่ม สามารถ จำแนกตามกลุ่ม ดังนี้

1. ปัจจัยด้านระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System)
2. ปัจจัยด้านบทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants' Role)
3. ปัจจัยด้านกลยุทธ์ขององค์กร (Corporate strategy)
4. ปัจจัยด้านการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (strategic management accounting)

อภิปรายผลการวิจัย

การวิจัยนี้ศึกษาการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยโดยอาศัยรูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุของข้อมูลเชิงประจักษ์ ผู้วิจัยอภิปรายผลการวิจัย ดังนี้

1. การจัดกลุ่มตัวแปรการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยอาศัยการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis) คือ การปรับตัว วัดได้จากตัวแปรประจักษ์ 4 ตัวแปร คือ 1) ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System) 2) บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี (Management Accountants' Role) 3) กลยุทธ์องค์กร (Corporate strategy) และ 4) การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (strategic management accounting)

พบว่า ตัวแปรประจักษ์ทั้ง 4 ตัวแปร มีความเหมาะสม เมื่อตรวจสอบความกลมกลืนของตัวแปรข้อมูลเชิงประจักษ์พบว่า มีความกลมกลืนในระดับดีมาก มีค่า Chi-square = 16.08, $p = 0.0632$ อธิบายได้ว่า การศึกษาตัวแปรนี้ผ่านแบบสอบถามคุณภาพที่มีความตรงเชิงโครงสร้างเหมาะสมสอดคล้องกับหลักทางทฤษฎีของ Chang. (2007) ซึ่งได้ศึกษาเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของธุรกิจตามแนวคิดดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุล หลังจากปฏิบัติตามแนวคิดการจัดการลูกค้าเชิงสัมพันธ์ภาพ ด้วยวิธีการสัมภาษณ์ผู้บริหาร (Interview Survey Methods) ผลการศึกษาพบว่า ผลการดำเนินงานของธุรกิจตามแนวคิดดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุลทั้ง 4 มุมมอง เพิ่มขึ้นจากการนำเอาแนวคิดการจัดการลูกค้าเชิงสัมพันธ์ภาพไปปฏิบัติในธุรกิจ ดังนี้ (1) ผลการดำเนินงานด้านการเงินธุรกิจสามารถบรรลุเป้าหมายในการรักษาส่วนแบ่งทางการตลาด ความสามารถในการทำกำไรเพิ่มขึ้นและต้นทุน

ลดลง นอกจากนี้ยังพบอีกว่าผลการดำเนินงานทางการเงิน มีอิทธิพลต่อ ความพึงพอใจของลูกค้า (2) ผลการดำเนินงานด้านลูกค้า ธุรกิจสามารถจัดการกับการร้องเรียนของลูกค้าทำให้การร้องเรียนของลูกค้าน้อยลง ระดับของความพึงพอใจมากขึ้น และลูกค้ากลับมาใช้บริการเพิ่มขึ้น (3) ผลการดำเนินงานด้านกระบวนการภายใน ธุรกิจเชื่อว่าหลังจากการนำเอาแนวคิดการจัดการลูกค้าเชิงสัมพันธ์ภาพไปปฏิบัติทำให้ธุรกิจมีกระบวนการดำเนินงานที่ดีโดยธุรกิจสามารถลดต้นทุนด้านพนักงานในการบริการ มุ่งเน้นการสร้างความสัมพันธ์ที่ดีกับลูกค้าด้วยการ ปรับปรุงเทคนิคการบริการลูกค้าและคุณภาพการบริการที่สม่ำเสมอ การปรับปรุงช่องทางการติดต่อสื่อสารภายในธุรกิจด้วยการบูรณาการข้อมูลเพื่อการบริการลูกค้า และ (4) ผลการดำเนินงานด้านการเรียนรู้และการเจริญเติบโต เป็นการที่ธุรกิจมีการบริการที่มีความทั่วถึงมากขึ้นสอดคล้อง Islam & Yang. (2009) ที่ศึกษาเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของธุรกิจตามแนวคิดดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุลของธุรกิจธนาคารที่ใช้แนวคิดการจัดการลูกค้าเชิงสัมพันธ์ภาพในการดำเนินการ พบว่าธุรกิจสามารถบรรลุเป้าหมายในการส่งคุณค่าให้กับลูกค้าเพิ่มมากขึ้น ด้วยการจัดการกระบวนการธุรกิจที่มีประสิทธิภาพในการติดต่อสื่อสารได้อย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะการลดระยะ เวลาในการบริการที่มีคุณภาพและความมีประสิทธิภาพของต้นทุน เพื่อเป้าหมายของธุรกิจเกี่ยวกับการบริการและเพื่อสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า และผลการดำเนินการดังกล่าวนำไปสู่การบรรลุเป้าหมายทางการเงินซึ่งสอดคล้องกับการวัดผลการดำเนินงานตามแนวคิดดัชนีวัดความสำเร็จแบบสมดุลทั้ง 4 มิติ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับBromwich (1990) และ Roslender and Hart (2003)

สรุปว่าการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) เป็นการจัดการและการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินของบริษัทในตลาดผลิตภัณฑ์ ต้นทุนของคู่

แข่งขัน ความสามารถของคู่แข่ง โครงสร้างของต้นทุน และการตรวจสอบกลยุทธ์ขององค์กรและของคู่แข่งในตลาด ดังนั้น การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) จึงเกี่ยวกับการนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ประโยชน์ภายในองค์กร ซึ่งถือเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารเพื่อช่วยในการตัดสินใจ การวางแผน การควบคุมและการประเมินผล ดังนั้นข้อมูลการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA) จึงเป็นข้อมูลที่มีรายละเอียดเชิงลึกซึ่งมากกว่าที่ปรากฏอยู่ในงบการเงิน ซึ่งเกี่ยวข้องกับหน่วยงานในระดับต่าง ๆ ขององค์กรเป็นข้อมูลที่เป็นความลับเฉพาะฝ่ายบริหารและระดับหัวหน้าหน่วยงานในองค์กรไม่มีการเปิดเผยแก่บุคคลภายนอกหรือต่อสาธารณะเน้นนำเสนอข้อมูลเพื่อให้ผู้บริหารสามารถนำมาใช้เพื่อประกอบการบริหารงานและการตัดสินใจในการแก้ไขและปรับกลยุทธ์ให้ทันเวลาและทันต่อสถานการณ์

2. ผลการวิเคราะห์รูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

แสดงให้เห็นว่า ข้อมูลเชิงประจักษ์มีผลลัพธ์เป็นไปในแนวทางเดียวกับโมเดลสมมติฐานการทดสอบในครั้งแรกของข้อมูลเชิงประจักษ์มีความกลมกลืนกันอย่างดี จึงได้เส้นทางที่ส่งผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยแบ่งออกเป็น 3 เส้นทาง คือ เริ่มจากระบบสารสนเทศทางการบัญชี ผ่านไปยังการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ และส่งผลถึงผลการดำเนินงานขององค์กร เส้นทางที่สองเกิดจากบทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี ผ่านการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ ผ่านไปยังการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ และส่งผลถึงผลการดำเนินงานขององค์กร และเส้นทางที่สามเกิดจากกลยุทธ์ขององค์กร ผ่านไปยังการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ และส่งผลถึงผลการ

ดำเนินงานขององค์กร ดังแสดงในภาพที่ 20 ที่ค่า $GFI = 0.93$ ทั้งที่การทดสอบความกลมกลืนของโมเดลการวัดแต่ละตัวมีความกลมกลืน

3. ผลการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

พบว่า ระบบสารสนเทศทางการบัญชีกลยุทธ์ขององค์กรบทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี มีผลทางตรงต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และอิทธิพลทางอ้อมของตัวแปรต่าง ๆ ที่ส่งผลผ่านไปยังตัวแปรผลกระทบจากการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถพิจารณาได้หลายเส้นทาง อาจจะเป็นเพราะการที่จะบริหารการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชี ในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยให้ได้ผลมากหรือน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับการวิเคราะห์ระบบสารสนเทศทางการบัญชี กลยุทธ์องค์กร บทบาทของผู้บริหารด้านบัญชีสอดคล้องกับ Kumar, Rahman, Kazmi and Goyal (2012) ศึกษาเรื่อง "Evolution of Sustainability as Marketing Strategy: Beginning of New Era โดยศึกษาแนวคิดการนำการจัดการธุรกิจอย่างยั่งยืนมาเป็นส่วนหนึ่งของกลยุทธ์การตลาด ผลการศึกษพบว่า แนวคิดดังกล่าวมีการเปลี่ยนแปลงตามยุคสมัย โดยในอดีตนับตั้งแต่ ค.ศ. 1970 มีการนำประเด็นทางนิเวศวิทยาที่กำหนดเป็นกลยุทธ์การตลาดและ ถัดมาในยุคปี ค.ศ.1980 มีการนำประเด็นทางสังคมควบคู่กับนิเวศวิทยามกำหนดเป็นกลยุทธ์ตลาด หลังจากนั้นการยอมรับในเรื่องดังกล่าว ก็ลดลงจนกระทั่งได้รับการยอมรับอีกครั้งในปัจจุบันภายใต้อิทธิพลของผู้มีส่วนได้เสียที่หลากหลายต่อกิจการและวิธีการดำเนินการที่ก่อให้เกิดประโยชน์ทั้งธุรกิจและลูกค้าไปพร้อมกัน ดังนั้น

ธุรกิจจึงควรเตรียมการล่วงหน้าที่น่าแนวทางการจัดการธุรกิจอย่างยั่งยืนมาเป็นส่วนหนึ่งของกลยุทธ์การตลาดทั้งในเรื่องของผลิตภัณฑ์ ราคา ช่องทางจัดจำหน่ายและการส่งเสริมการตลาด รวมถึงการหาแนวทางปกป้องสิ่งแวดล้อมในวงกว้างและลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคมในการดำเนินธุรกิจซึ่งจะช่วยเพิ่มศักยภาพในการแข่งขัน และยังสอดคล้องกับ Dalbol and Dalbod (2011) ศึกษาเรื่อง “Sustainability and Value Creation” โดยศึกษาว่าบริษัทมีวิธีการอย่างไรที่จะทำให้การจัดการธุรกิจอย่างยั่งยืนกลายเป็นสินทรัพย์เชิงกลยุทธ์ของธุรกิจ และทำอย่างไรการจัดการธุรกิจอย่างยั่งยืนจึงสามารถเพิ่มมูลค่าให้กับกิจการ โดยการวิจัยเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ผลการศึกษาพบว่าองค์กรสามารถทำให้การจัดการธุรกิจอย่างยั่งยืนเป็นสินทรัพย์เชิงกลยุทธ์ได้ โดยกำหนดยุทธศาสตร์การจัดการธุรกิจอย่างยั่งยืนทั่วทั้งองค์กรให้มองเป็นประเด็นปัญหาทางธุรกิจที่เป็นเรื่องของโอกาสไม่ใช่เป็นสิ่งที่ต้องดำเนินการธุรกิจอย่างมีความรับผิดชอบต่อสังคม ทั้งนี้ การจัดการธุรกิจอย่างยั่งยืนสามารถเพิ่มมูลค่าให้กับกิจการได้หากองค์กรมีกระบวนการสนับสนุนและส่งเสริม การได้มา การค้นหา และการพัฒนาซึ่งทรัพยากรและขีดความสามารถขององค์กรควบคู่กัน นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับ Gil (2009) ได้ศึกษาเกี่ยวกับระบบข้อมูลการจัดการและผลการดำเนินงานเชิงกลยุทธ์ในบทบาทของตำแหน่งทีมผู้บริหารระดับสูงซึ่งองค์กร ได้นำระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการที่ทันสมัยโดยให้ผู้บริหารสูงสุดนำข้อมูลมาใช้ให้เพียงพอต่อผลการดำเนินงานเชิงกลยุทธ์เพื่อให้บรรลุผลสำเร็จขององค์กร ซึ่งเป็นการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่าง ระบบข้อมูลทางการจัดการ (Management information system) ที่ทันสมัยและทีมผู้บริหารระดับสูง (Top management teams) ในฐานะที่เป็นชุดของผู้บริหารในการรับผิดชอบในการ

บริหารเชิงกลยุทธ์และผลการดำเนินงานขององค์กร โดยผลลัพธ์พบว่าการจัดการระบบข้อมูลผลการดำเนินงานเชิงกลยุทธ์ที่เน้นความยืดหยุ่น มีการตรวจสอบโดยผู้บริหารระดับสูงที่มีความหลากหลายของทีมงานผู้บริหาร โดยเป็นองค์กรที่มีการบริหารงานแบบกระจายอำนาจมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการใช้การบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ (SMA usage)

ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัย

จากรูปแบบการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตามวัตถุประสงค์ข้อที่ 3 ผู้เชี่ยวชาญและผู้วิจัยให้ข้อเสนอแนะไว้สำหรับการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่จะต้องดำเนินการและสำหรับผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่จะนำตัวแบบไปใช้ในการพัฒนาการบริหารบัญชีเชิงกลยุทธ์ ดังนี้คือ

1. ข้อเสนอแนะสำหรับกลุ่มระบบสารสนเทศทางการบัญชี

ผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ควรให้ความสำคัญกับการมีประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้สารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งจะส่งผลต่อความสำเร็จในดำเนินงานขององค์กร เนื่องจากข้อมูลทางการบัญชีบริหารที่ดีเพียงพอต่อความต้องการที่จะนำไปใช้ในการวางแผนสั่งการ ควบคุมและตัดสินใจทำให้การดำเนินงานสามารถปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพเกิดการประสานงานภายในองค์กร เพื่อให้บรรลุเป้าหมายส่งผลต่อความสำเร็จในการดำเนินงาน

2. ข้อเสนอแนะสำหรับกลุ่มบทบาทของผู้บริหารด้านบัญชี

ผู้บริหารด้านบัญชีควรมีการสื่อสารสองทิศทางทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการซึ่งจะส่งผลให้เกิดการรับรู้และเข้าใจอย่างทั่วถึงและเกิดการปฏิบัติตามวัตถุประสงค์หรือแนวทางที่ได้กำหนด ซึ่งจะนำไปสู่การบรรลุเป้าหมายขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ การสร้างวัฒนธรรมองค์กรที่ดี เพราะจะช่วยหล่อหลอมให้คนในองค์กรเข้าใจกฎกติกาในการอยู่ร่วมกันให้คนในองค์กร มีความเชื่อและพฤติกรรมไปในทิศทางเดียวกัน

3. ข้อเสนอแนะสำหรับกลุ่มกลยุทธ์องค์กร

ผู้บริหารด้านบัญชีควรรู้และเข้าใจเกณฑ์การประเมินอย่างลึกซึ้ง ตลอดจนการรู้จักองค์การอย่างแท้จริงมองภาพรวมขององค์กรในทุกมิติได้อย่างชัดเจน สามารถตอบโจทย์ได้ว่าจะนำจุดเด่น จุดด้อยอะไรขององค์กรมาออกแบบเพื่อดำเนินการด้านการพัฒนาคุณภาพการบริหารจัดการเชิงกลยุทธ์ได้ครบทุกประเด็น

4. ข้อเสนอแนะสำหรับกลุ่มการบริหารจัดการเชิงกลยุทธ์

การกำหนดภาระงานด้านบัญชีจะต้องมีความชัดเจนเพื่อให้ผู้บริหารด้านบัญชีทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

5. ข้อเสนอแนะสำหรับกลุ่มผลการดำเนินงานขององค์กร

ควรจะมีการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานด้านบัญชีอย่างต่อเนื่องและเป็นระบบ เพื่อให้ระบบการประเมินเป็นวิธีการประเมินเชิงระบบมากยิ่งขึ้น

ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการวิจัยในครั้งต่อไป

ในการศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากการศึกษาในครั้งนี้สามารถเสนอเป็นแนวทางในการทำวิจัยครั้งต่อไปดังนี้

1) ควรศึกษาผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบริหารที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของกลุ่มธุรกิจประเภทอื่นๆ เช่น รัฐวิสาหกิจ สหกรณ์ เป็นต้น เพื่อศึกษาและเปรียบเทียบและใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบริหารและส่งผลต่อประสิทธิผลต่อไป

2) ควรศึกษาปัจจัยอื่นๆ ที่มีคุณลักษณะขององค์ประกอบที่ใกล้เคียงกับการศึกษาวิจัยครั้งนี้ เพื่อเปรียบเทียบประสิทธิผลของเครื่องมือที่นำไปใช้กับผู้บริหารด้านบัญชี และเพื่อให้การศึกษามีความสมบูรณ์ครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

3) ควรพิจารณาและศึกษาปัจจัยอื่นๆ ที่อาจเป็นปัญหาและอุปสรรคของการประยุกต์ใช้การบริหารที่อาจเป็นสาเหตุในการบริหารทำให้ไม่มีประสิทธิภาพเพื่อให้ธุรกิจใช้เป็นแนวทางในการป้องกันปรับปรุงหรือแก้ไขปัญหาลักษณะอุปสรรคในการบริหารงานที่มีผลต่อความสำเร็จในการดำเนินงานต่อไป

บรรณานุกรม

- Alafeef, M. A. M. I. (2015). **The Impact of Innovation Marketing Orientation Achieving the Competitive Advantage In Hotel Establishments In Saudi Arabia Case Study-Al Baha City-KSA**. International Journal of Scientific & Technology Research, 4(3), pp. 193-198.
- Arunruangsirilert, T., & Chonglertham, S.(2017). **Effect of corporate governance characteristics on strategic management accounting in Thailand**. Asian Review of Accounting, 25 (1), 85.
- Baines, A. & Langfield-Smith, K. (2003). **Antecedents to management accounting change: a structural equation approach**. Accounting, Organizations and Society, 28, 675-698.
- Bromwich, M. (1990). **The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets**. Accounting Organizations and Society, 5, 27-46.
- Cadez, S. & Guilding, C. (2008). **An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting**. Accounting Organizations and Society, 33, 836-63.
- Cadez, S. & Guilding, C. (2009). **Organizational Configurations Of Strategic Choices And Strategic Management Accounting**. Document de Treball nm. 09/2 ,1-35.
- Cadez, S., & Guilding, C. (2012). **Strategy, strategic management accounting and performance: a configurational analysis**. Industrial Management & Data Systems, 112, 484-501.
- Cinquini, L. & Tenucci, A. (2010). Strategic **Management Accounting and Business Strategy: A Loose Coupling?** Journal of Accounting & Organizational Change, 6(2), 228-259.
- Guilding, C., Cravens, K.S. and Tayles, M. (2000). **An international comparison of strategic management accounting practices**, Management Accounting Research, 11, 1, 113-35.
- Johanson, J., & Vahlne, J.-E. (1977). **The internationalization process of the firm: A model of knowledge development and increasing foreign market commitments**. Journal of International Business Studies, 8(1): 23-32.
- Limchaicharean, P. (2017). **Relationship between factors affected the strategic management accounting usage for success of organizational empirical investigation of food and beverages corporation in Thailand**..RMUTT Global Business and Economics Review, 12 (1): 61-74.
- Miles, R. E. & Snow, C. C. (1978). **Organizational strategy, structure and process**. New York: McGraw-Hill.

- Mustafa Zakaria, (2015). **Strategic Management Accounting Information Usage and the Performance of SMEs in Malaysia.** International Journal of Science Commerce and Humanities, 3(1): 99 -113
- Nielsen,B., & Nielsen, S. (2011). **The role of top management team international orientation in international strategic decision-making: The choice of foreign entry mode.** Journal of World Business, 46 (2011) 185-193
- Oliver, L. (1991). **Accountants as business partners.** Management Accounting, 72, 40-42.
- Roslender, R. & Hart, S. (2003). **In search of strategic management accounting: theoretical and field study perspectives.** Management Accounting Research, 14, 255-279.
- Shah H, Malik A, Malik M.S. (2011). **Strategic Management Accounting- A Messiah for Management Accounting.** Australian Journal of Business and Management Research, 1(4), 1-7.
- Simmonds, K. (1981). **Strategic Management Accounting, Management Accounting** 29, 26-30.
- Techasarin, P (2015). เมื่อบทบาทของ CFO ต้องเปลี่ยนไป!!!สืบค้น เมื่อ 6 ธันวาคม 2560,จาก: <http://www.bangkokbiznews.com/blog/detail/634129>