

**ผลกระทบของการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการบริหารจัดการ
ต้นทุนของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ในประเทศไทย**

**THE EFFECT OF STRATEGIC PROFIT PLANNING AND CONTROL ON EFFECTIVE COST
MANAGEMENT OF SME FIRMS OF THAILAND**

ชนัญญา สินชื่น

Chananda Sinchuen

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี

Faculty of Management Science, Udon Thani Rajabhat University

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการบริหารจัดการต้นทุน และศึกษาผลกระทบของการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงที่ส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิภาพการบริหารจัดการต้นทุนของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย งานวิจัยนี้เก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารของกิจการ SMEs ในประเทศไทย จำนวน 400 ราย ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ โดยสถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐานคือ การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (OLS)

ผลการวิจัยพบว่า การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ในด้านการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น การประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์ และการบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องมีความสัมพันธ์ทางบวกกับประสิทธิภาพการบริหารจัดการต้นทุน ยิ่งไปกว่านั้นการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิภาพการบริหารจัดการต้นทุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

คำสำคัญ: การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น การประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์ การบูรณาการข้อมูลสารสนเทศ ประสิทธิภาพการบริหารจัดการต้นทุน

Abstract

The objective of this study is to examine the effect of strategic profit planning and control on effective cost management and the effect of top management support on those relationships of SME firms of Thailand are also examined. Mailed-questionnaire determined as data collection instrument and the key informant is chief executive of each SME firms in Thailand, 400 samples are used in the analysis. The ordinary least squared multiple regression (OLS) is used to test all postulated hypotheses.

The results indicated that outstanding budget participation, integrate resource management and comprehensive relevance information have a positive significant effect on effective cost management. Specially, top management support has a positive significant on those relationships with statistical significance level of 0.01.

Keywords: Strategic profit planning and control, Outstanding budget participation, Integrate resource management, Comprehensive relevance information, Effective cost management

บทนำ

ปัจจุบันธุรกิจ SMEs มีจำนวนมากกว่า 90% ของจำนวนธุรกิจทั้งหมดในประเทศไทย ซึ่งมีส่วนช่วยเป็นฐานสนับสนุนธุรกิจขนาดใหญ่ เพราะเมื่อธุรกิจ SMEs อยู่รอดและสามารถเติบโตได้ ภาคอุตสาหกรรมการผลิตที่แท้จริง (Real Sector) ก็จะอยู่รอดได้ ดังนั้นการให้การสนับสนุนและส่งเสริมธุรกิจ SMEs จึงมีความสำคัญยิ่งต่อเศรษฐกิจไทยในปัจจุบัน อย่างไรก็ตามธุรกิจ SMEs ยังมีปัญหาเกี่ยวกับระบบการบริหารจัดการที่ไม่มีประสิทธิภาพส่งผลให้เสียเปรียบในการแข่งขันในระดับสากล

ดังนั้นผู้บริหารจึงพยายามสรรหากลยุทธ์ที่มีประสิทธิภาพในการลดต้นทุน (Chenhall & Euske, 2007) เพื่อรักษาไว้ซึ่งความได้เปรียบทางการแข่งขันและความยั่งยืนของธุรกิจ โดยผู้บริหารจะนำหลักการบัญชีบริหารมาใช้ในการปรับโฉมกลยุทธ์ภายใต้การเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ โดยระยะมัตระวังในการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลให้มากที่สุด (Marcelino-Aranda, Herrera & Chavez, 2013) ธุรกิจส่วนใหญ่จึงต้องปรับเปลี่ยนรูปแบบการบริหารให้ยืดหยุ่นตามสภาพเศรษฐกิจจึงก่อให้เกิดแนวคิดของ

การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่เพื่อให้ทันต่อโลกาภิวัตน์ที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว (Wangjaroendej, 2014) ซึ่งนอกจากจะมีผลต่อการผลิตแล้วยังทำให้ทุกกระบวนการมีความคล่องตัว และประสานงานกันเป็นอย่างดี ก่อให้เกิดพัฒนาการขององค์กรในระยะยาวโดยหนึ่งในเครื่องมือที่จะช่วยผู้บริหารสามารถวางแผนและควบคุมการดำเนินงานของกิจการให้มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลก็คือ การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์

การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ (Strategic Profit Planning and Control) เป็นแผนงานที่มีความสำคัญเป็นอันดับแรก และถือเป็นภาระหน้าที่ของผู้บริหารที่จะต้องทำอะไรให้กิจการบรรลุเป้าหมาย มีผลกำไรตามที่ได้วางแผนไว้ (Frow, Marginson & Ogden, 2010) ข้อมูลที่ได้จากการวางแผนและควบคุมกำไรโดยงบประมาณมีผลกระทบกับผลการดำเนินงานด้านประสิทธิภาพการบริหารงาน (Managerial Performance) (Pungboonpanich & Ussahawanitchakit, 2009) โดยเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนธุรกิจ สามารถใช้ข้อมูลในอดีตสำหรับการวางแผนและควบคุมกำไรในอนาคต

(Pavasudtinan & Kongsawas, 2011) เพื่อเพิ่มความสำเร็จขององค์กรในอนาคตได้

นอกจากนี้ผู้บริหารยังใช้ข้อมูลการวางแผนและควบคุมกำไรในการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงล่วงหน้า เพื่อจะได้จัดเตรียมทรัพยากรและใช้ทรัพยากรได้อย่างเหมาะสม (Tontiset & Ussahawanichakit, 2009) ซึ่งถือเป็นเครื่องมือในด้านการวางแผน การวัดผลการดำเนินงาน และการควบคุมการดำเนินงาน (Kaewphab, 2011) รวมถึงสามารถประเมินประสิทธิภาพในการทำงานได้เป็นอย่างดี แต่อย่างไรก็ตามการวางแผนและควบคุมกำไรจะต้องมีความยืดหยุ่น และต้องจัดทำอย่างต่อเนื่อง เพื่อสอดคล้องกับเงื่อนไขการดำเนินงานของกิจการหรือสิ่งแวดล้อมทางเศรษฐกิจของกิจการที่เปลี่ยนแปลงไป (Frow, Marginson & Ogden, 2010)

ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะทำการศึกษาลักษณะของการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อความยั่งยืนของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทยเพื่อเพิ่มศักยภาพการบริหารจัดการ และยกระดับ SMEs สู่การแข่งขันในตลาดสากลตามแนวคิดเศรษฐกิจเชิงสร้างสรรค์ (Creative Economy) เพื่อสร้างประสิทธิภาพ และประสิทธิผลในการดำเนินงานของกิจการอย่างยั่งยืน

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาลักษณะของการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุนของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาลักษณะของการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงที่ส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน

ทบทวนวรรณกรรม

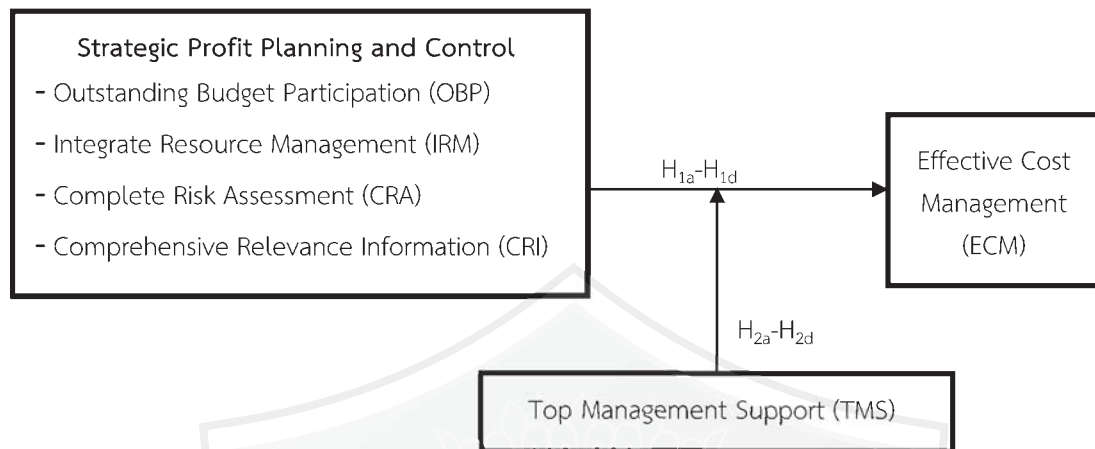
งานวิจัยนี้ได้นำทฤษฎี Resources Based View (RBV) มาอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน

ซึ่งทฤษฎี RBV กล่าวว่า หากกิจการมีทรัพยากรเฉพาะในกิจการที่โดดเด่นจะสามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันอย่างยั่งยืน และส่งผลให้ผลการดำเนินงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (Barney, 1991) ซึ่งงานวิจัยนี้กำหนดให้การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ ถือเป็นทรัพยากรที่มีคุณค่า หายาก ลอกเลียนแบบได้ยากในกิจการ ซึ่งเป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการในที่สุด

โดยระดับของประสิทธิผลของการประยุกต์ใช้กลยุทธ์การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ขึ้นอยู่กับความสามารถในการประยุกต์ใช้ของแต่ละองค์กร และการเปลี่ยนแปลงทั้งปัจจัยภายในและภายนอก โดยงานวิจัยนี้ได้กำหนดให้การสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นปัจจัยภายในที่มีอิทธิพลต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน โดยงานวิจัยนี้ได้พัฒนารอบแนวคิดขึ้นจากทฤษฎี RBV และการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

กิจการ SMEs ที่มีการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ โดยมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (Outstanding Budget Participation: OBP) มีการบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง (Integrate Resource Management: IRM) มีการประเมินความเสี่ยงอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ (Complete Risk Assessment: CRA) และมีการบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องในกิจการ (Comprehensive Relevance Information: CRI) จะส่งผลให้กิจการนั้นมีประสิทธิภาพในการลดต้นทุนเพื่อรักษาไว้ซึ่งความได้เปรียบทางการแข่งขัน และสร้างความยั่งยืนของธุรกิจ จึงตั้งสมมติฐานดังภาพที่ 1 ดังนี้

กรอบแนวคิดโครงการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดโครงการวิจัย

สมมติฐานที่ 1: การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์โดย (a) มีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (b) มีการบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง (c) มีการประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์ และ (d) มีการบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน

หากกิจการมุ่งแต่ให้ความสำคัญด้านการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์เพียงด้านเดียว โดยผู้บริหารไม่ได้ให้ความสำคัญกับกลยุทธ์การวางแผนและควบคุมกำไร ซึ่งปัจจุบันนี้การแข่งขันมีความรุนแรงมากยิ่งขึ้นจะทำให้กิจการไม่สามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันได้เท่าที่ควร ด้วยเหตุนี้ จึงตั้งสมมติฐานดังนี้

สมมติฐานที่ 2: การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง มีผลกระทบเชิงบวกต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน

แนวคิดเกี่ยวกับการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์

การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์คือกระบวนการเพื่อนำไปสู่จุดหมายที่ต้องการและการปฏิบัติ

ที่คาดหวัง เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร กิจการ SMEs ที่มีการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์จะส่งผลให้กิจการมีประสิทธิภาพในการลดต้นทุน เพื่อรักษาไว้ซึ่งความได้เปรียบทางการแข่งขัน ซึ่งการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ประกอบด้วย 4 องค์ประกอบคือ

1. การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (Outstanding Budget Participation: OBP) ตามแนวคิดของ Cohen & Uphoff (1977) หมายถึง พนักงานทุกคนมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ การปฏิบัติการ ประเมินผล และร่วมรับผลประโยชน์ในการจัดทำงบประมาณ โดยผู้บริหารรับฟังความคิดเห็นของพนักงานในการจัดทำงบประมาณ

2. การบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง (Integrate Resource Management: IRM) หมายถึง ในการจัดการและวางแผนการใช้ทรัพยากรต่างๆ ขององค์กร โดยเชื่อมโยงระบบต่างๆ ขององค์กรเข้าด้วยกัน ตั้งแต่ระบบงานทางด้านบัญชีและการเงิน ระบบงานทรัพยากรบุคคล ระบบบริหารการผลิต รวมถึงระบบการกระจายสินค้า โดยที่มีฐานข้อมูลเก็บข้อมูลทุกอย่างไว้ที่เดียวกัน เพื่อป้องกันความซ้ำซ้อนของข้อมูล และเพิ่มประสิทธิภาพการจัดสรรข้อมูลให้ได้ประโยชน์

การประเมินความเสี่ยงอย่างครอบคลุม (Complete Risk Assessment: CRA) ตามแนวคิดของ COSO ERM หมายถึง การวิเคราะห์ความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ เพื่อเตรียมหาแนวทางป้องกันและตอบสนองความเสี่ยงนั้น โดยมีการกำหนดหลักเกณฑ์ของตัววัดระดับความเสี่ยงเพื่อประเมินผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต และมีเครื่องมือวัดและวิธีการประเมินความเสี่ยงที่เป็นระบบ เพื่อกำหนดระดับความเสี่ยงได้อย่างแม่นยำ

การบูรณาการข้อมูลสารสนเทศ (Comprehensive Relevance Information: CRI) ตามแนวความคิดของ ERP หมายถึง การใช้ข้อมูลระบบสารสนเทศที่ให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบันและได้รับการปรับปรุงอย่างสม่ำเสมอ โดยข้อมูลสารสนเทศที่ได้รับมีความน่าเชื่อถือ และมีการสื่อสารกับพนักงานอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา

แนวคิดเกี่ยวกับประสิทธิภาพการจัดการต้นทุน (Effective Cost Management)

ประสิทธิภาพการจัดการต้นทุน (Effective Cost Management) เป็นกลยุทธ์ในการบริหารจัดการเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันองค์กรจะต้องปรับกลยุทธ์เพื่อเพิ่มมูลค่า (Value-Added) เป็นกระบวนการทางธุรกิจที่จะพัฒนาการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ให้องค์กรสามารถอยู่รอดได้ (Wangjaroendej, 2014: 60-66)

สำหรับงานวิจัยนี้ให้ความหมายของประสิทธิภาพการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์คือ ผลของการบริหารงานขององค์กรในการปรับเปลี่ยนกลยุทธ์ หรือเปลี่ยนโครงสร้างและรูปแบบการผลิตและการบริหารให้ยืดหยุ่นตามสภาพการตลาดโดยการสร้างความพึงพอใจให้ลูกค้า (Customer Satisfaction) การมีต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่งจนรวมถึงต้องรักษาคุณภาพในการผลิตสินค้าและให้บริการแก่ลูกค้า จัดให้มีกระบวนการวิเคราะห์คุณค่า (Value Chain Analysis) มีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement หรือ Kaizen Management)

แนวคิดเกี่ยวกับการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูง (Top Management Support)

การสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูง (Top Management Support) คือ แนวคิดของผู้บริหารที่ต้องติดตามข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องและทันต่อเหตุการณ์ เพื่อนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการตัดสินใจ ปรับเปลี่ยนแนวคิดให้สอดคล้องกับสภาพการแข่งขันในตลาดที่เปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา และรองรับความเจริญก้าวหน้าด้านเทคโนโลยีระบบข้อมูลข่าวสารที่ทันสมัย

สำหรับงานวิจัยนี้ให้ความหมายของการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงคือ ผู้บริหารที่มีวิสัยทัศน์กว้างไกล ในการกำหนดเป้าหมายและแนวทางในการทำงาน การสนับสนุนการบริหารจัดการกิจการเพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ เป้าหมาย และค่านิยมขององค์กร และจะต้องมุ่งมั่นนำวิสัยทัศน์สู่การปฏิบัติให้บรรลุผลสำเร็จอยู่เสมอ ซึ่งเป็นผู้บริหารที่มีความรู้ความสามารถ เป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลง (Chief Change Officer)

วิธีการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ใช้วิธีการส่งแบบสอบถาม (Questionnaires) ทางไปรษณีย์ โดยกลุ่มประชากรคือ ผู้บริหารระดับสูง/ผู้ประกอบการของกิจการ SMEs ทั้งอุตสาหกรรมการผลิต การค้า และการบริการในประเทศไทย (The Office of Small and Medium Enterprises Promotion, 2015) โดยตามกฎหมายกระทรวงอุตสาหกรรม ลักษณะ SMEs ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม พ.ศ. 2543 ได้กำหนดลักษณะวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม โดยพิจารณาจากจำนวนการจ้างงาน (ไม่เกิน 200 คน) และจำนวนสินทรัพย์ถาวร (ไม่เกิน 200 ล้านบาท) โดยใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Sampling) และสุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling) ได้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 400 กิจการ อัตราแบบสอบถามตอบกลับคืนมาที่มีความครบถ้วนสมบูรณ์ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้จริง 255 ฉบับ คิดเป็นอัตราร้อยละ

63.75 ซึ่งเกินกว่าร้อยละ 20 โดยไม่ต้องใช้วิธีการติดตามแบบสอบถาม ถือเป็นอัตราการตอบกลับที่สามารถยอมรับได้

เนื้อหาของแบบสอบถามสร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวความคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้ ข้อมูลทั่วไปของกิจการ SMEs มีลักษณะแบบตัวเลือกจำนวน 3 ข้อ โดยครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับประเภทกิจการ ระยะเวลาในการประกอบกิจการ จำนวนพนักงาน คำถามเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ของกิจการ SMEs ในประเทศไทย และคำถามเกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน และผลการดำเนินงานของกิจการ

SMEs ในประเทศไทย เป็นลักษณะคำถามที่ใช้มาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ (Rating Scale) (1 = ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง และ 5 = เห็นด้วยอย่างยิ่ง)

ความเที่ยงตรงและความเชื่อมั่นของเครื่องมือ

แบบสอบถามนี้ได้เสนอให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบความถูกต้องและความเหมาะสมของเนื้อหา การใช้ภาษารวมทั้งความชัดเจนของข้อความ เพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย (Index of Item-Objective Congruence หรือ IOC) จำนวน 3 ท่าน โดยสามารถคำนวณค่า IOC = 0.849

ตารางที่ 1 ค่า Factor Loadings และค่า Cronbach Alpha coefficient

ตัวแปร	Factor Loadings	Cronbach Alpha
การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ (SPP)	0.795-0.897	0.949
การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (OBP)	0.849-0.918	0.837
การบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง (IRM)	0.768-0.891	0.918
การประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์ (CRA)	0.864-0.897	0.899
การบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง (CRI)	0.612-0.834	0.874
การสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูง (TMS)	0.688-0.825	0.797
ประสิทธิผลการบริหารต้นทุน (ECM)	0.569-0.789	0.794

การวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) โดยนำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try-Out) กับประชากรที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่าง 30 กิจการ เพื่อหาความเที่ยงตรง (Validity) และหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของเครื่องมือ ดังตารางที่ 1 คำนวณค่าสถิติ Factor Loadings ซึ่งมีค่าระหว่าง 0.569–0.918 ซึ่งมากกว่า 0.4 (Hair et al.,

2006) เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Cronbach Alpha coefficient) (Vanidbancha, 2016) โดยได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของแบบสอบถามเฉลี่ยทั้งหมดอยู่ที่ 0.794–0.949 ซึ่งมากกว่า 0.7 (Hair et al., 2006) แสดงให้เห็นว่าแบบสอบถามในงานวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและความเชื่อมั่นของเครื่องมือ

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปร และค่าสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต่างๆ

Variables	OBP	IRM	CRA	CRI	TMS
Mean	3.956	4.041	4.034	4.029	4.217
S.D.	0.621	0.519	0.540	0.532	0.612
IRM	0.549*				
CRA	0.526*	0.823*			
CRI	0.522*	0.668*	0.718*		
TMS	0.624*	0.597*	0.674*	0.531*	

จากตารางที่ 2 ค่าสถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์ Correlation Matrix ของตัวแปรทุกตัว โดยพิจารณา ค่าสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ซึ่งมีค่าระหว่าง 0.522-0.823 และมีค่าต่ำกว่า 10 แสดงให้เห็นว่า งานวิจัยนี้ไม่มีปัญหา Multi collinearly

สถิติที่ใช้ในการวิจัย

งานวิจัยนี้ได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) และการวิเคราะห์พหุคูณ มีเทอมปฏิสัมพันธ์ (Multiple Regression Analysis model with interaction term) (Vitrachai, 2010) ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (OLS) ที่เหมาะสม เพื่อใช้ในการทดสอบความสัมพันธ์ และการวิจัยประมาณค่า พารามิเตอร์ของตัวแปรที่อยู่ในมาตรวัดทั้งที่เป็นแบบ Interval และ Numerical data โดยกำหนดคำนิยามศัพท์ ตัวแปรต่างๆ คือ OBP หมายถึง การมีส่วนร่วมในการ จัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น, IRM หมายถึง การบริหาร ทรัพยากรที่เชื่อมโยง, CRA หมายถึง การประเมินความ เสี่ยงอย่างสมบูรณ์, CRI หมายถึง การบูรณาการข้อมูล

สารสนเทศที่เกี่ยวข้อง, TMS หมายถึง การสนับสนุนของ ผู้บริหารระดับสูง, ECM หมายถึง ประสิทธิภาพการบริหาร ต้นทุน, OBP*TMS หมายถึง อิทธิพลปฏิสัมพันธ์ระหว่าง การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น กับการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูง, CRM*TMS หมายถึง อิทธิพลปฏิสัมพันธ์ระหว่างการบริหารทรัพยากร ที่เชื่อมโยงกับการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูง, CRA*TMS หมายถึง อิทธิพลปฏิสัมพันธ์ระหว่าง การประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์กับการสนับสนุนของ ผู้บริหารระดับสูง, CRI*TMS หมายถึง อิทธิพลปฏิสัมพันธ์ การบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการสนับสนุน ของผู้บริหารระดับสูง โดยมีรูปแบบสมการที่ใช้ทดสอบ ความสัมพันธ์ ดังนี้

$$\text{สมการที่ 1: } ECM = \alpha_1 + \beta_1 OBP + \beta_2 IRM + \beta_3 CRA + \beta_4 CRI + \epsilon$$

$$\text{สมการที่ 2: } ECM = \alpha_1 + \beta_1 OBP + \beta_2 IRM + \beta_3 CRA + \beta_4 CRI + \beta_5 OBP*TMS + \beta_6 IRM*TMS + \beta_7 CRA*TMS + \beta_8 CRI*TMS + \epsilon$$

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นเกี่ยวกับการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ของกิจการ SMEs ในประเทศไทย

	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (OBP)	3.66	0.49	เห็นด้วยมาก
การบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง (IRM)	3.86	0.67	เห็นด้วยมาก
การประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์ (CRA)	3.77	0.54	เห็นด้วยมาก
การบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง (CRI)	3.72	0.94	เห็นด้วยมาก
โดยรวม	3.75	0.52	เห็นด้วยมาก

ผลการวิจัย

ธุรกิจ SMEs ที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีที่ตั้งธุรกิจที่กรุงเทพมหานครและปริมณฑล (ร้อยละ 30.59) ระยะเวลาในการประกอบกิจการ (ร้อยละ 48.63) จำนวนพนักงาน จำนวน 50-100 คน (ร้อยละ 44.71) และเงินทุนปัจจุบันต่ำกว่า 50 ล้านบาท (ร้อยละ 62.74)

จากตารางที่ 3 พบว่า ธุรกิจ SMEs ให้ความคิดเห็นเกี่ยวกับการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ของ

กิจการ SMEs ในประเทศไทยโดยรวม อยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.75$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อยดังนี้ ด้านการบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง ($\bar{X} = 3.66$) ด้านการประเมินความเสี่ยงอย่างครอบคลุม ($\bar{X} = 3.86$) ด้านการบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง ($\bar{X} = 3.77$) และด้านการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น ($\bar{X} = 3.72$)

ตารางที่ 4 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและการควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิภาพการบริหารจัดการต้นทุน

Variables	ECM		t-value	P-value
	b	S.D.		
Constant	0.118	0.165	1.610	0.157
OBP	0.465	0.054	4.487	0.000*
IRM	0.171	0.189	1.844	0.183
CRA	0.226	0.076	3.769	0.000*
CRI	0.106	0.088	3.723	0.000*
F = 19.249, Adjusted R ² = 0.368				

*ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

จากตารางที่ 4 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอย เพื่อเป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผน และควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์รายด้าน ได้แก่ การมีส่วนร่วม ในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (H1a), การบริหาร ทรัพยากรที่เชื่อมโยง (H1b), การประเมินความเสี่ยงอย่าง สมบูรณ์ (H1c), และการบูรณาการข้อมูลสารสนเทศ ที่เกี่ยวข้อง (H1d) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิผล การบริหารจัดการต้นทุน ตามสมการที่ 1 ผลการวิเคราะห์ การถดถอยพบว่า การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ ในด้านการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (H1a, $b_1 = 0.465$, $p < 0.01$) การประเมินความเสี่ยง อย่างสมบูรณ์ (H1c, $b_3 = 0.226$, $p < 0.01$), และ การบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง (H1d, $b_4 =$

0.106 , $p < 0.01$) มีความสัมพันธ์ทางบวกต่อประสิทธิผล การบริหารต้นทุนอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

จากผลการวิเคราะห์การถดถอยสามารถกล่าวได้ว่า การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น มีผลกระทบต่อประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุนมาก ที่สุด ($b_1 = 0.465$) รองลงมาคือ การประเมินความเสี่ยง อย่างสมบูรณ์ ($b_3 = 0.226$)

อย่างไรก็ตามการวางแผนและควบคุมกำไรเชิง กลยุทธ์ด้านการบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง (H1b, $b_2 = 0.171$, $p > 0.01$) ไม่ได้มีความสัมพันธ์ต่อประสิทธิผล การบริหารจัดการต้นทุน ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า งานวิจัยนี้ ยอมรับสมมติฐานที่ H1a, H1c และ H1d

ตารางที่ 5 ผลการทดสอบการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงที่มีผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและ การควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน

Variables	ECM		t-value	P-value
	b	S.D.		
Constant	0.201	0.211	1.978	0.214
OBP	0.346	0.504	4.487	0.000*
IRM	0.225	0.218	1.815	0.123
CRA	0.287	0.421	2.977	0.000*
CRI	0.309	0.304	3.048	0.000*
OBP*TMS	0.406	0.109	3.723	0.000*
IRM*TMS	0.381	0.495	5.789	0.000*
CRA*TMS	0.539	0.511	5.647	0.000*
CRI*TMS	0.597	0.517	6.841	0.000*
F = 25.113, Adjusted R ² = 0.517				

*ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01

จากตารางที่ 5 แสดงผลการวิเคราะห์การถดถอย เพื่อทดสอบผลกระทบของการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงที่มีผลต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและการควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน โดยการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและการควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ทุกด้าน ได้แก่ การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (H2a), การบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง (H2b), การประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์ (H2c), และการบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง (H2d) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุน ตามสมการที่ 2 ผลการวิเคราะห์การถดถอยแสดงให้เห็นว่า การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงมีผลกระทบเชิงบวกต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและการควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ในทุกด้าน ได้แก่ ด้านการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น (H2a, $b_1 = 0.406$, $p < 0.01$) ด้านการบริหารทรัพยากรที่เชื่อมโยง (H2b, $b_2 = 0.381$, $p < 0.01$) การประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์ (H2c, $b_3 = 0.539$, $p < 0.01$) และการบูรณาการข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง (H2d, $b_4 = 0.597$, $p < 0.01$) จึงสรุปได้ว่า งานวิจัยนี้ยอมรับสมมติฐาน H2a-H2d

สรุปและอภิปรายผล

จากผลวิจัยพบว่า การวางแผนและการควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ในด้านการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น และการประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์มีผลกระทบต่อประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุนมากที่สุดชี้ให้เห็นว่า การวางแผนและการควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ด้านการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณอย่างโดดเด่น และการประเมินความเสี่ยงอย่างสมบูรณ์เป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งที่จะช่วยบริหารต้นทุนให้มีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะการที่ผู้บริหารระดับสูงให้การสนับสนุนอย่างเต็มที่ที่จะส่งผลให้การบริหารจัดการต้นทุนมีประสิทธิผลสูงสุด ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตของ Bryer (2014)

พบว่า การมีส่วนร่วมในการทำงานงบประมาณส่งผลให้กิจการมีกำไรสูงสุด และสอดคล้องกับงานวิจัยของ Arnold & Gillenkirch (2015) พบว่า การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณมีอิทธิพลกับผลการดำเนินงานในทุกด้าน โดยสามารถลดข้อโต้แย้ง และข้อจำกัดต่างๆ ขององค์กร และเพิ่มศักยภาพการทำงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมายขององค์กร (Sato, 2012; Covaleski, Dirsmith & Weiss, 2013) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Burirum, Boonlua & Pradsriphum (2014) พบว่า การวางแผนการใช้งบประมาณด้านการประเมินสถานะแวดล้อม และด้านการจัดทำงบประมาณมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการบริหารงบประมาณ และพบว่าการประเมินความเสี่ยงอย่างครอบคลุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกและมีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานในด้านการเงินและด้านกระบวนการภายใน

ผลการวิจัยนี้พบว่า ประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุนมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Wangjaroendej (2014) พบว่า ประสิทธิผลการบริหารต้นทุนมีความสัมพันธ์ต่อผลการดำเนินงานของกิจการ สร้างกำไรสูงสุดให้กับกิจการ ทำให้ผู้บริหารต้องติดตามข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องและทันต่อเหตุการณ์ เพื่อนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการปรับเปลี่ยนแนวคิดให้สอดคล้องกับสภาพการแข่งขันในตลาดที่เปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา (Arnold & Gillenkirch, 2015)

นอกจากนี้ผลการวิจัยนี้พบว่า ผลกระทบของการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงมีผลต่อความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและการควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์กับประสิทธิผลการบริหารจัดการต้นทุนในทุกด้าน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Tontiset & Ussahawanichakit (2009) พบว่า การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงในการใช้ข้อมูลการวางแผนและการควบคุมกำไร โดยการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงล่วงหน้าเพื่อให้สอดคล้องกับสิ่งแวดล้อมทางเศรษฐกิจของกิจการที่เปลี่ยนแปลงตลอดเวลา (Frow, Marginson & Ogden, 2010) สามารถทำงาน

เพื่อบรรลุเป้าหมายของกิจการ และก้าวสู่ความสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Sarfaraz et al., 2015)

ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

1. จากผลการวิจัยพบว่า การวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์มีผลต่อประสิทธิภาพการบริหารต้นทุน ดังนั้นในการวิจัยครั้งต่อไปควรทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์
2. ควรทำการศึกษาปัจจัยอื่นๆ ที่มีผลร่วมกับการวางแผนและควบคุมกำไรเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม
3. ควรเก็บข้อมูลเปรียบเทียบกิจการที่ใช้เครื่องมือการบริหารจัดการที่ทันสมัยกับกิจการที่ไม่ได้ใช้เครื่องมือดังกล่าว

ประโยชน์ของงานวิจัย

งานวิจัยนี้มีประโยชน์ในการขยายองค์ความรู้เกี่ยวกับ

การวางแผนและควบคุมกำไร ผลการวิจัยนี้ช่วยยืนยันว่าการวางแผนและควบคุมกำไรที่มีประสิทธิภาพจะส่งผลให้การบริหารต้นทุนมีประสิทธิภาพสูงขึ้น และยังชี้ให้เห็นว่า การวางแผนและควบคุมกำไรที่ดีจะต้องตระหนักถึงการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณ โดยใช้ทรัพยากรของกิจการที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด ภายใต้สภาวะความเสี่ยงและความไม่แน่นอนในปัจจุบัน นอกจากนี้งานวิจัยยังเกิดประโยชน์ต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับกิจการ SMEs ในประเทศไทย ที่จะผลักดันและส่งเสริมให้กิจการ SMEs ยึดถือปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร โดยเฉพาะด้านการวางแผนและควบคุมกำไรที่สามารถเตรียมพร้อมกับสถานการณ์ที่จะเกิดขึ้นขององค์กร โดยทุกคนในองค์กร ร่วมรับรู้ และมีการกำหนดเป้าหมายเดียวกัน เป็นอันหนึ่งอันเดียวกันในองค์กร ส่งผลให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เพื่อเตรียมพร้อมสู่ตลาดสากลต่อไป

References

- Arnold, C. M. & Gillenkirch, M. R. (2015). Using negotiated budgets for planning and performance evaluation: An experimental study. *Accounting, Organizations and Society*, 43, 1-16.
- Barney, J. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. *Journal of Management*, 17, 99-120.
- Bryer, R. A. (2014). Participation in budgeting: A critical anthropological approach. *Accounting, Organizations and Society*, 39, 511-530.
- Burirum, T., Boonlua, S. & Pradsriphum, S. (2014). Effect of Budgeting planning on effective of budgeting management of Education Institute in Thailand. *Accounting and Management Journal*, 6(4), 87-96. [in Thai]
- Chenhall, R. H. & Euske, K. J. (2007). The role of management control systems in planned organizational change: An analysis of two organizations. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 601-637.
- Cohen, J. M. & Uphoff, N. T. (1977). *Rural Participation: Concepts and Measures for Project Design, Implementation and Evaluation*. Conference on the Rural Development Committee Center for International Studies, Cornell University.

- Covaleski, M., Dirsmith, M. & Weiss, J. (2013). The Social construction, Challenge and transformation of a budgetary regime: The endogenization of welfare regulation by institutional entrepreneurs. *Accounting, Organizations and Society*, 38(5), 333-364.
- Department of Business Development. (2015). *Statistic of Company Limited Registration*. Retrieved June 2, 2015, from <http://www.dbd.go.th/main.php?filename=index> [in Thai]
- Frow, N., Marginson, D. & Ogden, S. (2010). Continuous budgeting: Reconciling budget flexibility with budgetary control. *Accounting Organizations and Society*, 35(4), 444-461.
- Hair, J. F., William, B. C., Barry, B. J., Rolph, A. E. & Roland, T. L. (2006). *Multivariate Data Analysis* (6th ed.). New York: Pearson Education International.
- Kaewphab, K. (2011). Budgeting for Future Profit Planning. *Executive Journal*, 24(1), 135-144. [in Thai]
- Kaplan, R. S. & Anderson, S. (2004). Time-driven activity-based costing. *Harvard Business Review*, 82(11), 131-138.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press.
- Marcelino-Aranda, M., Herrera, D. R. & Chavez, M. Y. (2013). Quality Management System Case Study, in a Mexican company's services. *Journal of Basic and Applied Scientific Research*, 3(1), 67-77.
- Pavasudtitan, K. & Kongsawas, S. (2011). Managerial Accounting: Important role for new generation Leader. *Executive Journal*, 31(3), 125-129. [in Thai]
- Pungboonpanich, P. & Ussahawanitchakit, P. (2009). The Impacts of Strategic Budgetary Participation on Sustainable Performance of Thai Companies. *International Journal of Strategic Management*, 9(3), 1-12.
- Sarfaraz, H. A., Taheri, M. S., Vatandoost, R. & Dastani, R. (2015). Strategy planning for joint-stock companies, Case study: software development and production in DIDGAH RAYAHEH SAMA. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 181, 303-312.
- Sato, Y. (2012). Optimal budget planning for investment in safety measures of a chemical company. *International Journal of Production Economics*, 140, 579-585.
- The Office of Small and Medium Enterprises Promotion (OSMEP). (2015). *Situation Report the report of the situation of Small and Medium Enterprises (2015)*. Retrieved October 20, 2015, from <http://www.sme.go.th/th/index.php/data-alert/alert/report-smes-year/report-year/report-year-2558>
- Tontiset, N. & Ussahawanitchakit, P. (2009). Effects of Cost Management Effectiveness on Cost Information Usefulness, Corporate Competitiveness, and Firm Success: An Empirical Study of Thai Manufacturing Firms. *Journal of Academy of Business and Economics*, 9(2), 91-102.
- Vanidbancha, K. (2016). *Statistic for Research*. Bangkok: Chulalongkorn University. [in Thai]

- Vitrachai, N. (2010). *Descriptive and Parametric Statistic*. Bangkok: Sukhothai Thammathirat University.
[in Thai]
- Wangjaroendej, S. (2014). Strategic Cost Management. *Executive Journal*, 27(1), 60-68. [in Thai]



Name and Surname: Chananda Sinchuen

Highest Education: Ph.D. (Accounting), Mahasarakham University

University or Agency: Udon Thani Rajabhat University

Field of Expertise: Accounting

Address: Faculty of Management Science, Udon Thani Rajabhat University, 64 Thaharn Rd., Mueang, Udon Thani 41000