

The Use of Managerial Accounting Information in the Factories of Songkhla Province

Pornnapar Teerakul

M.B.A. (Accounting), Instructor

Department of Accounting, Faculty of Business Administration, Hatyai University

E-mail: teerakul@hu.ac.th, napa2592@hotmail.com

Abstract

The purposes of this study were 1) to examine the use of managerial accounting information in the factories of Songkhla province; 2) to compare the use of managerial accounting information in terms of the general characteristics of the industrial plants and the accountants or financial managers and 3) to inquire about problem in using the managerial accounting information. Data were collected from 170 industrial factories in Songkhla Province. Descriptive analysis and the F-test procedures were employed to analyze data. It was found that most of the research subjects were reported using almost all types of information concerning managerial accounting at the rate of 99.2 percent. Meanwhile, the managerial accounting information concerning net present value, internal rate of return, pay back period and responsibility accounting were reported as not being used at the rates of 74.6, 76.2, 63.1 and 55.7 percent respectively. Types of industry, sizes of investments, types of business of the factories, Lengths of time in running the business, education levels and experience levels of accountants or financial managers were found to have significant differences in the use of managerial accounting information. Problems in using the managerial accounting information were the lack of executive's understanding of the data analysis, the lack of a reliable accounting system and lack of competent personnel in managerial accounting in the business.

Keywords: factories, managerial accounting information, Songkhla province

การใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในโรงงานของจังหวัดสงขลา

พรนภา อีระกุล

บธ.ม. (การบัญชี) อาจารย์

สาขาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยหาดใหญ่

E-mail: teerakul@hu.ac.th, napa2592@hotmail.com

บทคัดย่อ

การศึกษานี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในโรงงานของจังหวัดสงขลา และเปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในมิติของลักษณะทั่วไปของโรงงานและสมุห์บัญชีหรือผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชี โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากโรงงานการผลิตในจังหวัดสงขลาจำนวน 170 โรงงาน และวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนาและการทดสอบค่าเอฟ ผลการศึกษาพบว่า ส่วนใหญ่มีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารมากกว่าไม่ใช้เกือบทุกชุดข้อมูล โดยมีผู้ใช้ร้อยละ 99.2 ยกเว้น ข้อมูลมูลค่าปัจจุบันสุทธิ ข้อมูลผลตอบแทนภายใน ข้อมูลระยะเวลาดำเนินทุน และข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ ที่มีจำนวนผู้ไม่ใช้มากกว่าผู้ใช้ โดยมีผู้ไม่ใช้ร้อยละ 74.6 76.2 63.1 และ 55.7 ตามลำดับ ผลการเปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร พบว่าประเภทอุตสาหกรรม เงินลงทุน รูปแบบของกิจการ ระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจ ระดับการศึกษาและประสบการณ์ด้านบัญชีของสมุห์บัญชี มีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ส่วนปัญหาและอุปสรรคต่อการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร คือ การที่ผู้บริหารระดับสูงขาดความเข้าใจในวิธีการวิเคราะห์ข้อมูล การขาดระบบบัญชีที่เหมาะสม และการขาดแคลนบุคลากรที่มีความรู้ความเข้าใจด้านบัญชีบริหาร

คำสำคัญ: ข้อมูลบัญชีบริหาร, จังหวัดสงขลา, โรงงาน

บทนำ

สภาพการดำเนินงานของธุรกิจในปัจจุบัน ล้วนแต่อยู่ภายใต้สภาวะที่มีการแข่งขันและการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วทางด้านเทคโนโลยี ส่งผลให้การบริหารธุรกิจมีความแตกต่างกันออกไป ธุรกิจใดที่ประสบความสำเร็จ โอกาสที่จะแสวงหาผลกำไรและผลตอบแทนให้แก่ผู้ถือหุ้นจึงมีอยู่สูงและถ้าธุรกิจใดที่กำลังประสบปัญหาที่ต้องรับหาทางแก้ไขเพื่อให้ธุรกิจของตนอยู่รอดได้ ดังนั้น เพื่อความอยู่รอดของธุรกิจ ผู้บริหารจำเป็นที่จะต้องรู้ในด้านการบริหารและอาศัยกลยุทธ์ต่าง ๆ มาช่วยในการตัดสินใจ โดยอาศัยกระบวนการจัดการหรือกระบวนการบริหารที่มีประสิทธิภาพ เช่น การวางแผนการควบคุม การตัดสินใจ ตลอดจนการรู้จักใช้เทคนิควิธีการต่าง ๆ ที่จะนำองค์กรไปสู่เป้าหมายและหน้าที่หนึ่งในกระบวนการบริหารที่ผู้บริหารจะต้องประสบ คือ การตัดสินใจในปัญหาต่าง ๆ ซึ่งก็คือ การเลือกทางเลือกใดทางเลือกหนึ่งที่ดีที่สุดจากทางเลือกหลาย ๆ ทางที่มีอยู่ การตัดสินใจถือได้ว่าเป็นหน้าที่สำคัญของฝ่ายบริหารที่ไม่อาจแยกออกจากหน้าที่อื่น ๆ ได้ เพราะทุกปัญหาต่างก็มีหลายทางเลือก จำเป็นที่จะต้องอาศัยการตัดสินใจไม่ว่าจะเป็นปัญหาในด้านการวางแผน การบริหาร และการควบคุม การที่ผู้บริหารจะตัดสินใจได้อย่างถูกต้องดีที่สุดหรือเหมาะสมที่สุดย่อมขึ้นอยู่กับข้อมูลที่จะนำมาใช้ประกอบการพิจารณาเพื่อตัดสินใจ ปัจจุบันเป็นยุคของข้อมูลสารสนเทศ การตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลจำเป็นต้องอาศัยระบบข่าวสารข้อมูลที่สามารถให้ข่าวสารข้อมูลที่ถูกต้อง ทันเวลา และตรงประเด็น การดำเนินธุรกิจในยุคโลกาภิวัตน์ที่มีการแข่งขันกันอย่างรุนแรง ข้อมูลต่าง ๆ เกี่ยวกับผลการดำเนินงานและสถานะเกี่ยวกับการเงินต่าง ๆ ขององค์กรที่ถูกต้องทันต่อเหตุการณ์ และประหยัดค่าใช้จ่าย เป็นสิ่งที่สำคัญและจำเป็นอย่างยิ่งทั้งนี้เพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจในด้านต่าง ๆ ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

การบัญชีบริหารเป็นการบัญชีแขนงหนึ่งที่ประกอบด้วยกระบวนการแจกแจง การวัด การวิเคราะห์ การจัดเตรียม การแปลความหมาย และการสื่อสารของข้อมูลทางการบัญชี ซึ่งใช้ภายในองค์กร เพื่อให้ผู้บริหารหรือผู้มีอำนาจในองค์กรใช้ในการวางแผน การตัดสินใจ รวมถึงการประเมินผลและการควบคุมภายในองค์กร

การบัญชีบริหารเป็นการบัญชีที่นำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเพื่อนำมาใช้ภายในองค์กรตามความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลโดยไม่มีรูปแบบในการนำเสนอและกำหนดระยะเวลาที่นำเสนอ โดยอาจจะนำเสนอได้บ่อยครั้งตามความต้องการของผู้ใช้ข้อมูล โดยทั่วไปจะนำเสนอข้อมูลในอนาคตและมักเกี่ยวข้องกับข้อมูลหลายด้าน เช่น การเงิน การตลาด เป็นต้น นอกจากนี้การนำเสนอข้อมูลสำหรับการบัญชีบริหารนั้น ไม่ต้องได้รับการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งลักษณะที่กล่าวมานั้นจะต่างจากการบัญชีการเงินที่จะนำเสนอข้อมูลแก่บุคคลภายนอก แต่อย่างไรก็ตามการบัญชี การเงินและการบัญชีบริหารก็ยังมีลักษณะที่เหมือนกันบางประการ คือ เป็นสาขาของบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายงานของธุรกิจ และการบัญชีทั้งสองสาขานี้จะมีความเกี่ยวข้องต่อเนื่องกัน โดยใช้ข้อมูลของกันและกันในการนำเสนอ

ลักษณะของข้อมูลบัญชีบริหาร เป็นข้อมูลลักษณะเชิงปริมาณ ที่สามารถกำหนดมูลค่าเป็นเงินได้ เช่น รายได้ ค่าใช้จ่าย ต้นทุน ปริมาณการผลิต เป็นต้น และเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพ เช่น ส่วนแบ่งตลาด ปริมาณ ความต้องการสินค้า คู่แข่งขัน สื่อโฆษณา เป็นต้น ซึ่งแผนกบัญชีและแผนกที่เกี่ยวข้องเป็นผู้จัดทำขึ้นโดยอาศัยข้อมูล ทั้งจากการดำเนินงานจริงและข้อมูลที่ประมาณขึ้น ซึ่งข้อมูลนี้อาจจะเป็นข้อมูลเดิม หรือข้อมูลที่ผ่านการวิเคราะห์แล้ว เช่น การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน อัตราส่วนสภาพคล่อง เป็นต้น จะเห็นได้ว่า ข้อมูลบัญชีบริหารประกอบด้วยข้อมูลต่าง ๆ หลาย ๆ ด้านทั้งจากภายในและภายนอกกิจการ ทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน

จังหวัดสงขลานั้นเป็นศูนย์กลางทางเศรษฐกิจ และมีโรงงานตั้งอยู่เป็นจำนวนมากรวมทั้งสิ้น 1,113 โรงงาน (ทำเนียบโรงงานอุตสาหกรรมจังหวัดสงขลา, 2548) ประกอบด้วยโรงงานหลากหลายประเภทและมีทั้งโรงงานขนาดใหญ่ ขนาดกลางและขนาดย่อม ดังนั้น จึงเป็นพื้นที่ที่เหมาะสมต่อการศึกษาค้นคว้า

ลักษณะการดำเนินการของโรงงานจะประกอบด้วยกิจกรรมต่าง ๆ มากมาย เช่น การผลิต การซื้อ การขาย การจัดส่ง การเก็บรักษา การเงิน เป็นต้น จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องอาศัยข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อใช้ประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ทางการบริหาร ไม่ว่าจะเป็นด้านการวางแผน การตัดสินใจ และการควบคุม ดังนั้นการรู้จักใช้ข้อมูลบัญชีบริหารจะช่วยให้ผู้บริหารสามารถตัดสินใจได้อย่างถูกต้องมากยิ่งขึ้นและลดความเสี่ยงลง

จากที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น จะเห็นได้ว่า ข้อมูลทางบัญชีและการบัญชีบริหาร นับว่ามีบทบาทและความสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเพื่อช่วยผู้บริหารในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล รวดเร็วทันต่อเหตุการณ์ ดังนั้นผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาถึงบทบาทและการนำข้อมูลทางบัญชีบริหารมาใช้ในการจัดการในโรงงานอุตสาหกรรม ซึ่งผลการศึกษาก็จะเป็นประโยชน์และแนวทาง สำหรับให้ผู้บริหารในองค์กรธุรกิจต่าง ๆ ได้นำไปประยุกต์ใช้ในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการจัดการในโรงงานอุตสาหกรรมของจังหวัดสงขลา
2. เพื่อเปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารจำแนกตามลักษณะทั่วไปของกิจการ และของสมุหบัญชีหรือผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชี
3. เพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคต่อการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการจัดการของโรงงานอุตสาหกรรมในจังหวัดสงขลา

ขอบเขตของการวิจัย

1. ประชากรที่ใช้ศึกษา คือ โรงงานในเขตจังหวัดสงขลา

2. ด้านเนื้อหา ศึกษาถึงการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจ การวางแผนและการควบคุมของโรงงานอุตสาหกรรมจังหวัดสงขลา

3. ตัวแปรที่ศึกษา คือ

3.1 ตัวแปรอิสระ ได้แก่

- ลักษณะทั่วไปของกิจการ คือ ประเภทของอุตสาหกรรม เงินทุนจัดตั้งกิจการ รูปแบบของกิจการและระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจ

- ลักษณะทั่วไปของผู้รับผิดชอบในการจัดทำหรือใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร ประกอบด้วย ลักษณะทั่วไปของสมุหบัญชี หรือผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน คือ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงานด้านบัญชี

3.2 ตัวแปรตาม ได้แก่

- การใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการจัดการด้านการจัดทำงบกำไรขาดทุน การตัดสินใจระยะสั้นและระยะยาว การวางแผนกำไร การวางแผนและควบคุม การกระจายอำนาจ และการประเมินผลทางการเงิน

นิยามศัพท์

ข้อมูลบัญชีบริหาร หมายถึง ข้อมูลทางบัญชีซึ่งมีทั้งข้อมูลเชิงปริมาณ ที่สามารถกำหนดมูลค่าเป็นเงินได้ เช่น ต้นทุน เป็นต้น และข้อมูลเชิงคุณภาพ ที่ไม่สามารถแสดงในรูปของตัวเลขจำนวนเงินได้ เช่น ภาวะเศรษฐกิจ เป็นต้น ซึ่งข้อมูลบัญชีบริหารประกอบด้วยข้อมูลในด้านต่าง ๆ ดังนี้

1. ข้อมูลเพื่อการจัดทำงบกำไรขาดทุน เช่น ต้นทุนรายได้ เป็นต้น

2. ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจในระยะสั้น ได้แก่

2.1 ข้อมูลเพื่อกำหนดราคาขาย เช่น ต้นทุนและค่าใช้จ่าย กำไรที่ต้องการ งบประมาณด้านการตลาด ราคาของคู่แข่ง ความต้องการของตลาด เป็นต้น

2.2 ข้อมูลเพื่อการรับคำสั่งซื้อพิเศษ เช่น ต้นทุน รายได้ ปริมาณที่สั่ง ปัจจัยการผลิตที่มีอยู่ กำลังการผลิตที่ว่างเปล่า เป็นต้น

2.3 ข้อมูลเพื่อการเพิ่มสินค้าใหม่ เช่น กำลังการผลิต ปัจจัยการผลิต การประมาณการในด้านต่าง ๆ เช่น ยอดขาย กำไร ความต้องการของตลาด เป็นต้น

2.4 ข้อมูลเพื่อการผลิตเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก เช่น ต้นทุนการผลิตเอง ต้นทุนการสั่งซื้อจากภายนอก ความชำนาญเฉพาะด้าน เป็นต้น

2.5 ข้อมูลเพื่อยกเลิกสินค้า เช่น กำไร ส่วนเกิน ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้หรือหลีกเลี่ยงไม่ได้ การเคลื่อนไหวของสินค้า ศักยภาพการเจริญเติบโต สภาพการแข่งขัน เป็นต้น

3. ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจในระยะยาวหรือการตัดสินใจจ่ายลงทุน เช่น มูลค่าเงินปัจจุบันสุทธิ อัตราผลตอบแทนภายในในระยะเวลาดำเนินการ เป็นต้น

4. ข้อมูลเพื่อการวางแผนกำไร เช่น ข้อมูลความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน-ปริมาณ-กำไร (CVP) จุดคุ้มทุน เป็นต้น

5. ข้อมูลเพื่อการวางแผนและควบคุม เช่น ข้อมูลงบประมาณการขาย การผลิต ค่าใช้จ่ายในการขาย และบริหาร การบัญชีตามความรับผิดชอบ เป็นต้น

6. ข้อมูลเพื่อการประเมินผลทางการเงิน เช่น ข้อมูลจากการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน เป็นต้น

การจัดการ หมายถึง การบริหารจัดการ และการควบคุมการดำเนินงานขององค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่กิจการ

วิธีการวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ โรงงานในเขตจังหวัดสงขลา ตามทำเนียบโรงงานอุตสาหกรรมจังหวัดสงขลา กรมโรงงานอุตสาหกรรม ปี พ.ศ. 2548 จำนวนรวมทั้งสิ้น 1,113 โรงงาน เนื่องจากสามารถทราบจำนวนประชากรที่แน่นอน ผู้วิจัยจึงคำนวณหา

ขนาดของกลุ่มตัวอย่างจากเกณฑ์ที่มีผู้กำหนดไว้ คือ ประชากรจำนวนตั้งแต่ 1,001 - 10,000 ราย ให้มีขนาด ของกลุ่มตัวอย่างร้อยละ 15 ของประชากร (นิภา ศรีไพโรจน์ อ่างใน เพ็ญแข แสงแก้ว, 2540, 55) จากเกณฑ์ดังกล่าวจะได้ขนาดของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 167 โรงงาน ผู้วิจัยได้กระจายการจัดเก็บไปยังกลุ่มอุตสาหกรรม จำนวน 5 ประเภท ได้แก่ (1) อุตสาหกรรมไม้ยางพารา (2) อุตสาหกรรมน้ำมันพืช (3) อุตสาหกรรมอาหารทะเลแปรรูป (4) อุตสาหกรรมยางพารา และ (5) อุตสาหกรรมพลาสติกและอื่น ๆ โดยกำหนดเป็นโควตา (Quota) ให้อุตสาหกรรมละ 34 ราย รวมจำนวนทั้งสิ้น 170 ราย

การสุ่มตัวอย่าง ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบง่าย (Simple Random Sampling) เพื่อป้องกันปัญหาจากอคติ ในการเลือกผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้วิธีจับสลากจากรายชื่อโรงงานอุตสาหกรรมแบบไม่ใส่คืน เพื่อเลือกตัวแทนในการตอบแบบสอบถามจนครบตามจำนวนที่กำหนดไว้

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม ซึ่งสร้างขึ้นโดยอาศัยการศึกษา แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องมาประกอบในการสร้างแบบสอบถาม โดยแบ่งแบบสอบถามออกเป็น 5 ส่วนดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ

ส่วนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของสมุดบัญชีและหรือผู้จัดการฝ่ายบัญชีการเงิน

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในภาพรวม ซึ่งเป็นข้อคำถามแบบ 2 ตัวเลือก (ใช้ หรือไม่ใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร) โดยให้เลือกตอบเพียงคำตอบเดียว

ส่วนที่ 4 ข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการจัดการในด้านต่าง ๆ ของโรงงานอุตสาหกรรม ได้แก่

4.1 เพื่อกำหนดราคาขาย

4.2 เพื่อตัดสินใจผลิตสินค้าเองหรือสั่งซื้อ

จากภายนอก

4.3 เพื่อตัดสินใจรับคำสั่งซื้อพิเศษ

4.4 เพื่อตัดสินใจเพิ่มสินค้าชนิดใหม่

4.5 เพื่อตัดสินใจยกเลิกผลิตภัณฑ์

ซึ่งข้อคำถามในส่วนที่ 4 นี้มีลักษณะเป็นแบบ

2 ตัวเลือก (ใช่ หรือไม่ใช่)

ส่วนที่ 5 ข้อคำถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาอุปสรรคของการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร และข้อเสนอแนะสำหรับการนำระบบข้อมูลบัญชีบริหารไปใช้ ซึ่งเป็นข้อคำถามแบบปลายเปิด เพื่อให้ผู้ตอบได้แสดงความคิดเห็นโดยอิสระ

3. การตรวจสอบเครื่องมือ

ในการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาของแบบสอบถาม ได้นำแบบสอบถามไปให้ผู้ทรงคุณวุฒิเพื่อพิจารณาตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา โดยใช้วิธีหาค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยตามวิธีการของโรวินลลี และแฮมเบิลตัน (Rovinelli and Hambleton, อ้างในบุญธรรมกิจปริดาภิสุทธิ, 2534, 14) โดยพิจารณาจากค่าดัชนีความสอดคล้อง (IC : Index of Consistency) ถ้า IC มีค่าตั้งแต่ 0.5 - 1.0 ถือว่าเป็นข้อคำถามที่มีความสอดคล้องกับเนื้อหาที่จะทำการศึกษา และครอบคลุมวัตถุประสงค์ เหมาะสมที่จะนำไปใช้เก็บข้อมูลต่อไป ส่วนข้อคำถามที่มีค่า IC ต่ำกว่า 0.5 ก็จะถูกตัดออกไป

4. การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลดังนี้

1. ส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังกลุ่มตัวอย่างที่เป็นเจ้าของกิจการหรือผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม ในเขตจังหวัดสงขลา

2. นำแบบสอบถามไปเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างด้วยตนเอง

3. จากแบบสอบถามจำนวน 170 ชุด ได้รับกลับคืนจำนวน 122 ชุด คิดเป็นร้อยละ 71.8 ของแบบสอบถามทั้งหมด

5. การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้

5.1 การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยจะทำการตรวจสอบความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม ลงรหัสข้อมูล และทำการวิเคราะห์ข้อมูล โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป และทำการวิเคราะห์ตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

ข้อมูลส่วนที่ 1 และส่วนที่ 2 ซึ่งเป็นข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับกิจการ และข้อมูลทั่วไปของสมุห์บัญชีหรือผู้จัดการฝ่ายบัญชีการเงิน วิเคราะห์ข้อมูลโดยการแจกแจงความถี่ และค่าร้อยละ

ข้อมูลส่วนที่ 3 และส่วนที่ 4 ซึ่งข้อคำถามเกี่ยวกับการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในภาพรวม และการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการจัดการในด้านต่าง ๆ วิเคราะห์โดยการแจกแจงความถี่ และค่าร้อยละ

ส่วนที่ 5 เป็นข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหา อุปสรรค และข้อเสนอแนะต่อการนำข้อมูลบัญชีบริหารไปใช้ ซึ่งเป็นแบบสอบถามปลายเปิด วิเคราะห์โดยการสรุปตามเนื้อหา เพื่อจัดลำดับความถี่ของคำตอบ

5.2 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ 1) สถิติเบื้องต้น (Descriptive Statistics) ได้แก่ ความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 2) สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ ได้แก่ ค่าเอฟ (F - Test) โดยการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบทางเดียว (One - Way ANOVA) เพื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นกรณีที่พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจะทำการทดสอบความแตกต่างเป็นรายคู่ ด้วยวิธีการของเชฟเฟ (Scheffe's Test)

ผลการศึกษา

1. ลักษณะทั่วไปของกิจการ พบว่า กิจการส่วนใหญ่ เป็นโรงงานอุตสาหกรรมยางพารา ร้อยละ 22.1 มีเงินทุนจัดตั้งกิจการ 11-20 ล้านบาท จดทะเบียนในรูปของบริษัทจำกัด ร้อยละ 41 มีระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจ 6-10 ปี ร้อยละ 29.5 และมีพนักงานจำนวน 20-70 คน ร้อยละ 27.0

2. ลักษณะทั่วไปของสหบัญชี หรือผู้จัดการ พบว่า เป็นเพศชายมากกว่าเพศหญิง ร้อยละ 59.0 ส่วนใหญ่มีอายุอยู่ในช่วง 26-36 ปี ร้อยละ 52.4 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 81.9 และมีประสบการณ์ด้านบัญชี 4-6 ปี ร้อยละ 30.3

3. การใช้ข้อมูลบัญชีบริหารโดยรวม พบว่า ส่วนใหญ่มีการนำข้อมูลบัญชีบริหารไปใช้มากกว่าไม่ใช้ เกือบทุกชุดข้อมูลร้อยละ 99.2 ยกเว้นข้อมูลมูลค่าเงิน ปัจจุบัน ข้อมูลอัตราผลตอบแทนภายใน ข้อมูลระยะเวลาคืนทุนและข้อมูลการบัญชีตามความรับผิดชอบที่มีจำนวนผู้ที่ไม่ใช้ข้อมูลมากกว่าผู้ใช้ ร้อยละ 74.6, 76.2, 63.1 และ 55.7 ตามลำดับ โดยข้อมูลงบประมาณค่าใช้จ่ายในการผลิตมีการใช้มากที่สุดร้อยละ 100 ส่วน ข้อมูลอัตราผลตอบแทนภายในมีการใช้น้อยที่สุด ร้อยละ 23.81

4. การใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการจัดการในด้านต่าง ๆ สรุปได้ดังนี้

4.1 การกำหนดราคาขาย พบว่า มีการใช้ข้อมูลด้านกำไร เช่น อัตรากำไรที่ต้องการ เพื่อตัดสินใจในการกำหนดราคาขายมากที่สุดร้อยละ 99.2 ส่วนข้อมูลด้านข้อจำกัดทางกฎหมายมีการใช้น้อยที่สุด ร้อยละ 60.7

4.2 การรับคำสั่งซื้อพิเศษ พบว่า มีการใช้ข้อมูลด้านรายได้และกำไร เพื่อตัดสินใจในการรับคำสั่งซื้อพิเศษมากที่สุด ร้อยละ 95.1 ส่วนข้อมูลต้นทุนสินค้ามีการใช้น้อยที่สุด ร้อยละ 64.8

4.3 การเพิ่มสินค้าชนิดใหม่ พบว่า มีการใช้ข้อมูล ด้านการประมาณการยอดขายเพื่อตัดสินใจ ในการเพิ่มสินค้าชนิดใหม่มากที่สุดร้อยละ 96.7 ส่วน ข้อมูลการวิเคราะห์จุดคุ้มทุนมีการใช้น้อยที่สุด ร้อยละ 63.9

4.4 การผลิตสินค้าเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก พบว่า มีการใช้ข้อมูลด้านต้นทุนการผลิต เพื่อตัดสินใจในการผลิตสินค้าเอง หรือสั่งซื้อจากภายนอกมากที่สุด ร้อยละ 91.8 ส่วนข้อมูลจุดคุ้มทุนของสินค้า มีการใช้

น้อยที่สุด ร้อยละ 59.8

4.5 การยกเลิกผลิตภัณฑ์ พบว่า มีการใช้ข้อมูลกำไรหรือขาดทุน เช่น กำไรที่แตกต่างกันในแต่ละทางเลือก เพื่อตัดสินใจยกเลิกผลิตภัณฑ์มากที่สุด ร้อยละ 97.5 ส่วนข้อมูลทรัพยากรการผลิตที่ว่างเปล่า มีการใช้น้อยที่สุด ร้อยละ 88.5

5. การเปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารจำแนกตามลักษณะทั่วไปของกิจการ

5.1 ประเภทอุตสาหกรรม พบว่า ประเภทอุตสาหกรรมที่ต่างกัน มีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อกำหนดราคาขาย การรับคำสั่งซื้อพิเศษ และข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ส่วนข้อมูลการผลิตสินค้าเอง หรือสั่งซื้อจากภายนอก และข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไร มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 และเมื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารตามประเภทอุตสาหกรรมเป็นรายคู่ (ตาราง 1) สรุปได้ ดังนี้

5.1.1 ข้อมูลเพื่อกำหนดราคาขาย พบว่า อุตสาหกรรมไม้อย่างพารา และอุตสาหกรรมยางพารา มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าอุตสาหกรรมอาหารทะเลแปรรูป และอุตสาหกรรมน้ำมันพืช

5.1.2 ข้อมูลเพื่อการรับคำสั่งซื้อพิเศษ พบว่า อุตสาหกรรมไม้อย่างพารา และอุตสาหกรรมยางพารา มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าอุตสาหกรรมอาหารทะเลแปรรูป

5.1.3 ข้อมูลเพื่อการผลิตสินค้าเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก พบว่า อุตสาหกรรมยางพารา มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าอุตสาหกรรมอาหารทะเลแปรรูป

5.1.4 ข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไร พบว่า อุตสาหกรรมอาหารทะเลแปรรูป มีการใช้ข้อมูลบัญชีข้างต้นมากกว่าอุตสาหกรรมพลาสติกและอื่น ๆ

ตาราง 1 เปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชี จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรมและเป็นรายคู่

ข้อมูลบัญชีบริหาร	ประเภทอุตสาหกรรม										F	P
	ไม้ยางฯ (n = 25)		ยางพารา (n = 27)		อาหารทะเลฯ (n = 23)		น้ำมันพืช (n = 22)		พลาสติกฯ (n = 25)			
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ข้อมูลเพื่อการกำหนดราคาขาย	1.96	0.32	1.87	0.34	1.51	0.23	1.52	0.33	1.65	0.22	11.673	0.000**
2. ข้อมูลเพื่อการรับคำสั่งซื้อพิเศษ	2.17	0.54	2.23	0.37	1.60	0.58	1.86	0.69	1.97	0.49	5.393	0.001**
3. ข้อมูลเพื่อการผลิตสินค้าเอง/สั่งซื้อจากภายนอก	1.68	0.71	1.76	0.47	1.25	0.48	1.41	0.59	1.43	0.43	3.687	0.007*
4. ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ	0.80	0.41	0.63	0.49	0.17	0.39	0.36	0.49	0.20	0.41	9.548	0.000**
5. ข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไร	0.84	0.37	0.89	0.32	0.96	0.21	0.91	0.29	0.60	0.50	3.794	0.006*
ผลการเปรียบเทียบเป็นรายคู่												
1. ข้อมูลเพื่อการกำหนดราคาขาย	ไม้ยาง และยางพารา > อาหารทะเลแปรรูป และน้ำมันพืช											
2. ข้อมูลเพื่อการรับคำสั่งซื้อพิเศษ	ไม้ยาง และยางพารา > อาหารทะเลแปรรูป											
3. ข้อมูลเพื่อการผลิตสินค้าเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก	ยางพารา > อาหารทะเลแปรรูป											
4. ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ	ไม้ยาง และยางพารา > อาหารทะเลแปรรูป และพลาสติกและอื่น ๆ											
5. ข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไร	อาหารทะเลแปรรูป > พลาสติกและอื่น ๆ											

** p < .01 * p < .05

5.2 เงินลงทุน พบว่า กิจกรรมที่มีเงินลงทุนที่ต่างกันมีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในด้านข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบและข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไรที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 และส่วนข้อมูลวัดสภาพคล่องแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 และเมื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารตามเงินลงทุนเป็นรายคู่ (ตาราง 2) สรุปได้ดังนี้

5.2.1 ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ พบว่า กิจกรรมที่มีเงินลงทุน 31-51 ล้านบาท มีการใช้ข้อมูลบัญชีข้างต้นมากกว่าเงินลงทุนที่ต่ำกว่า 10 ล้านบาท และ 10 - 20 ล้านบาท

5.2.2 ข้อมูลอัตราส่วนสภาพคล่อง พบว่า กิจกรรมที่มีเงินลงทุน 41 -51 ล้านบาท มีการใช้ข้อมูลบัญชีข้างต้นมากกว่าเงินลงทุนที่ต่ำกว่า 10 ล้านบาท และ 10 -30 ล้านบาท

5.2.3 ข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไร พบว่า กิจกรรมที่มีเงินลงทุน 31-51 ล้านบาท มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าเงินลงทุนที่ต่ำกว่า 10 ล้านบาท

5.3 รูปแบบของกิจการ พบว่า รูปแบบของกิจการที่ต่างกันจะมีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในด้านข้อมูลงบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปรเพื่อเสนอ ผู้บริหาร ข้อมูลผลตอบแทนภายใน ข้อมูลระยะเวลาคืนทุน และข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบที่ต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 และเมื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร ตามรูปแบบของกิจการเป็นรายคู่ (ตาราง 3) สรุปได้ดังนี้

5.3.1 งบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปรเพื่อเสนอผู้บริหาร พบว่า กิจกรรมที่มีรูปแบบเป็นบริษัทจำกัด และบริษัทมหาชนจำกัด มีการใช้ข้อมูลบัญชีข้างต้นมากกว่ากิจการเจ้าของคนเดียวและห้างหุ้นส่วน

5.3.2 ข้อมูลอัตราผลตอบแทนภายใน และข้อมูลระยะเวลาคืนทุน พบว่า กิจกรรมที่มีรูปแบบ

เป็นบริษัทมหาชนจำกัด มีการใช้ข้อมูลบัญชีข้างต้นมากกว่ากิจการเจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน และบริษัทจำกัด

5.3.3 ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ พบว่า กิจกรรมที่มีรูปแบบเป็นบริษัทจำกัด และบริษัทมหาชนจำกัด มีการใช้ข้อมูลบัญชีข้างต้นมากกว่ากิจการเจ้าของคนเดียวและห้างหุ้นส่วน

5.4 ระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจ พบว่า กิจกรรมที่มีระยะเวลาการดำเนินธุรกิจที่ต่างกันจะมีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการจัดการในด้านข้อมูลเพื่อกำหนดราคาขาย การเพิ่มสินค้าใหม่ และข้อมูลวัดสภาพคล่องแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญสถิติที่ระดับ .01 ส่วนข้อมูลการยกเลิกผลิตภัณฑ์แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 และเมื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารตามระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจเป็นรายคู่ (ตาราง 4) สรุปได้ดังนี้

5.4.1 ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อกำหนดราคาขายและการยกเลิกผลิตภัณฑ์ พบว่า กิจกรรมที่มีระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจ 21 ปีขึ้นไป มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าระยะเวลาที่ดำเนินธุรกิจที่ต่ำกว่า 5 ปี และ 5-10 ปี

5.4.2 ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการเพิ่มสินค้าชนิดใหม่ พบว่า กิจกรรมที่มีระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจ 21 ปีขึ้นไป มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจต่ำกว่า 5 ปี

5.4.3 ข้อมูลวัดสภาพคล่อง พบว่า กิจกรรมที่มีระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจที่ต่ำกว่า 5 ปี มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าระยะเวลาที่ได้ดำเนินธุรกิจ 21 ปีขึ้นไป

6. การเปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร จำแนกตามลักษณะทั่วไปของสมุหบัญชี/ผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชี

6.1 ระดับการศึกษา พบว่า สมุหบัญชีหรือผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชีที่มีระดับการศึกษาที่ต่างกันจะมีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในด้านงบประมาณ

ตาราง 2 เปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชี จำแนกตามจำนวนเงินลงทุนและเป็นรายคู่

ข้อมูลบัญชีบริหาร	จำนวนเงินลงทุน										F	P		
	< 10 ล้านบาท (n = 25)		10-20 ล้านบาท (n = 33)		21-30 ล้านบาท (n = 10)		31-40 ล้านบาท (n = 13)		41-50 ล้านบาท (n = 19)				> 51 ล้านบาท (n = 23)	
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.			$\bar{X}$	S.D.
1. ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ	0.04	0.20	0.09	0.292	0.40	0.52	0.77	0.44	0.89	0.315	0.86	0.35	31.46	0.000**
2. ข้อมูลสิ่งแวดล้อม	0.72	0.46	0.70	0.47	0.70	0.48	0.92	0.28	0.95	0.23	1.00	0.00	2.980	0.014*
3. ข้อมูลสวัสดิภาพในการทำกำไร	0.67	0.48	0.80	0.41	0.80	0.42	0.92	0.28	1.00	0.00	0.95	0.21	14.80	0.000**
ผลการเปรียบเทียบเป็นรายคู่														
1. ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ	เงินลงทุน 31 – 51 ล้านบาท > ต่ำกว่า 10 ล้านบาท และ 10 – 20 ล้านบาท													
2. ข้อมูลอัตราส่วนสภาพคล่อง	เงินลงทุน 41 – 51 ล้านบาท > ต่ำกว่า 10 ล้านบาท 10 – 20 ล้านบาท และ 21 – 30 ล้านบาท													
3. ข้อมูลสวัสดิภาพในการทำกำไร	เงินลงทุน 31 – 51 ล้านบาท > ต่ำกว่า 10 ล้านบาท													

** p < .01 * p < .05

ตาราง 3 เปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชี จำแนกตามรูปแบบของกิจการและเป็นรายคู่

ข้อมูลบัญชีบริหาร	รูปแบบของกิจการ								F	P
	เจ้าของคนเดียว (n = 22)		ห้างหุ้นส่วน (n = 46)		บริษัทจำกัด (n = 50)		บริษัทมหาชน (n = 4)			
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. งบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปรเพื่อเสนอผู้บริหาร	0.23	0.43	0.63	0.49	0.75	0.33	0.88	0.50	12.61	0.000**
2. ข้อมูลผลตอบแทนภายใน (IRR)	0.00	0.00	0.03	0.17	0.04	0.21	0.50	0.58	9.205	0.000**
3. ข้อมูลระยะเวลาคืนทุน (PB)	0.00	0.00	0.03	0.17	0.04	0.21	0.50	0.58	9.205	0.000**
ข้อมูลบัญชีบริหาร	ผลการเปรียบเทียบเป็นรายคู่									
1. งบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปรเพื่อเสนอผู้บริหาร	บริษัทจำกัด และบริษัทมหาชนจำกัด > เจ้าของคนเดียว และห้างหุ้นส่วน									
2. ข้อมูลอัตราผลตอบแทนภายใน และข้อมูลระยะเวลาคืนทุน	บริษัทจำกัด > เจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน และบริษัทจำกัด									
3. ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ	บริษัทจำกัด และบริษัทมหาชนจำกัด > เจ้าของคนเดียว และห้างหุ้นส่วน									

** p < .01 * p < .05

ตาราง 4 เปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชี จำแนกตามระยะเวลาที่ได้ดำเนินการและเป็นรายคู่

ข้อมูลบัญชีบริหาร	ระยะเวลาที่ได้ดำเนินการธุรกิจ										F	P
	ต่ำกว่า 5 ปี (n = 2)		5 - 10 ปี (n = 36)		11 - 15 ปี (n = 29)		16 - 20 ปี (n = 15)		21 ปีขึ้นไป (n = 21)			
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ข้อมูลเพื่อการกำหนดราคาขาย	1.39	0.18	1.53	0.26	1.80	0.23	1.89	0.24	1.98	0.29	25.63	0.000**
2. ข้อมูลเพื่อการเพิ่มสินค้าชนิดใหม่	1.69	0.26	1.71	0.51	1.79	0.49	1.84	0.12	1.96	0.42	5.484	0.000**
3. ข้อมูลเพื่อการยกเลิกผลิตภัณฑ์	1.52	0.26	1.66	0.41	1.79	0.49	1.84	0.52	1.96	0.55	3.485	0.010*
4. ข้อมูลวัดสภาพคล่อง	1.00	0.00	0.80	0.41	0.81	0.40	0.79	0.39	0.50	0.22	12.47	0.000**
ผลการเปรียบเทียบเป็นรายคู่												
1. ข้อมูลเพื่อการกำหนดราคาขาย	ระยะเวลาดำเนินการธุรกิจ 21 ปีขึ้นไป > ต่ำกว่า 5 ปี และ 5 - 10 ปี											
2. ข้อมูลเพื่อการเพิ่มสินค้าชนิดใหม่	ระยะเวลาดำเนินการธุรกิจ 21 ปีขึ้นไป > ต่ำกว่า 5 ปี											
3. ข้อมูลเพื่อการยกเลิกผลิตภัณฑ์	ระยะเวลาดำเนินการธุรกิจ 21 ปีขึ้นไป > ต่ำกว่า 5 ปี และ 5 - 10 ปี											
4. ข้อมูลวัดสภาพคล่อง	ระยะเวลาดำเนินการธุรกิจ ต่ำกว่า 5 ปี > 21 ปีขึ้นไป											

**p < .01 *p < .05

ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ส่วนข้อมูลงบประมาณการผลิต และข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 และเมื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารตามระดับการศึกษาเป็นรายคู่ (ตาราง 5) สรุปได้ดังนี้

6.1.1 ข้อมูลงบประมาณการผลิต พบว่าผู้ที่จบการศึกษาระดับปริญญาโท มีการใช้ข้อมูลมากกว่าผู้จบการศึกษาต่ำกว่าปริญญาตรี

6.1.2 ข้อมูลงบประมาณค่าใช้จ่ายในการผลิต และข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ พบว่าผู้ที่จบการศึกษาระดับปริญญาตรีและปริญญาโท มีการใช้ข้อมูลมากกว่าผู้จบการศึกษาต่ำกว่าปริญญาตรี

6.2 ประสิทธิภาพด้านบัญชี พบว่า สมุห์บัญชีหรือผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชีที่มีประสิทธิภาพด้านบัญชีที่ต่างกันจะมีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในด้านงบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปรเพื่อเสนอต่อผู้บริหาร งบกำไรขาดทุนแบบกำไรส่วนเกินเพื่อการตัดสินใจ ข้อมูลเพื่อตัดสินใจในการกำหนดราคาขายข้อมูลเพื่อตัดสินใจในการเพิ่มสินค้าชนิดใหม่ ข้อมูลเพื่อตัดสินใจในการผลิตเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก และข้อมูลวัดสภาพคล่องแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ส่วนข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไรแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .05 และเมื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการใช้ข้อมูลบัญชี บริหารตามประสิทธิภาพด้านบัญชีเป็นรายคู่ (ตาราง 6) สรุปได้ดังนี้

6.2.1 ข้อมูลงบกำไรขาดทุนแบบผันแปรเพื่อเสนอผู้บริหาร และข้อมูลการผลิตเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก พบว่า ผู้ที่มีประสิทธิภาพด้านบัญชีตั้งแต่ 11 ปีขึ้นไป มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าผู้ที่มีประสิทธิภาพด้านบัญชี 1- 5 ปี

6.2.2 ข้อมูลงบกำไรขาดทุนแบบกำไรส่วนเกินเพื่อการตัดสินใจ ข้อมูลการกำหนดราคาขาย ข้อมูลการเพิ่มสินค้าชนิดใหม่ ข้อมูลวัดสภาพคล่อง และ

ข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไร พบว่า ผู้ที่มีประสิทธิภาพด้านบัญชีตั้งแต่ 11 ปีขึ้นไป มีการใช้ข้อมูลข้างต้นมากกว่าผู้ที่มีประสิทธิภาพด้านบัญชี 1- 3 ปี

7. ปัญหาและอุปสรรคต่อการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร พบว่า ปัญหาและอุปสรรคที่กลุ่มตัวอย่างเห็นว่าสำคัญมากที่สุด คือ ผู้บริหารขาดความเข้าใจในวิธีการวิเคราะห์ข้อมูล ร้อยละ 22.9 รองลงมา คือ ขาดการจัดวางระบบบัญชีที่ถูกต้องและเหมาะสม ร้อยละ 20.8 และน้อยที่สุด คือ หลักฐานการประกอบการลงบัญชีไม่ครบ ร้อยละ 10.4

อภิปรายผล

ผลการศึกษครั้งนี้ มีประเด็นที่สามารถนำมาอภิปรายผลได้ ดังนี้

1. ลักษณะทั่วไปของกิจการ พบว่า ส่วนใหญ่เป็นอุตสาหกรรมยางพารา มีเงินลงทุน 11-20 ล้านบาท พนักงาน 20-70 คน แสดงให้เห็นว่า อุตสาหกรรมส่วนใหญ่เป็นธุรกิจขนาดเล็กและขนาดกลาง (จำแนกตามเกณฑ์การจ้างงาน) สำหรับอุตสาหกรรมส่วนใหญ่ที่เป็นอุตสาหกรรมยางพาราอาจเนื่องมาจากยางพาราเป็นพืชเศรษฐกิจที่สำคัญชนิดหนึ่งของภาคใต้ ที่สามารถนำทุกส่วนของต้นยางมาใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตสินค้าชนิดต่าง ๆ และจังหวัดสงขลานั้นเป็นแหล่งหนึ่ง ที่มีการเพาะปลูกต้นยางพาราเป็นจำนวนมาก เป็นผลให้มีการจัดตั้งโรงงานอุตสาหกรรมยางพาราในจังหวัดสงขลาเป็นจำนวนมาก เนื่องจากอยู่ใกล้กับแหล่งวัตถุดิบและใกล้ประตูส่งออก (Gateway) โดยมีนักลงทุนจากประเทศเพื่อนบ้านคือมาเลเซียได้เข้ามาลงทุนจัดตั้งโรงงานอุตสาหกรรมยางพาราเพื่อส่งออกไปจำหน่ายยังต่างประเทศ

2. การใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร พบว่า ส่วนใหญ่ มีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารมากกว่าไม่ใช้เกือบทุกชุดข้อมูล ยกเว้นข้อมูลมูลค่าเงินปัจจุบัน ข้อมูลอัตราผลตอบแทนภายใน ข้อมูลระยะเวลาคืนทุน และข้อมูลการบัญชีตามความรับผิดชอบ อาจเนื่องมาจากปัจจุบัน ธุรกิจมี

ตาราง 5 เปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชีตามระดับการศึกษาของสมุหบัญชี/ผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชี และเป็นรายคู่

ข้อมูลบัญชีบริหาร	ระดับการศึกษา						F	P
	ต่ำกว่าปริญญาตรี (n = 13)		ปริญญาตรี (n = 100)		ปริญญาโท (n = 9)			
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. งบประมาณผลิต	0.62	0.28	1.00	0.00	1.00	0.00	4.430	0.014*
2. งบประมาณค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	0.78	0.44	0.99	0.10	1.00	0.00	8.898	0.000**
3. ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ	0.08	0.28	0.44	0.53	0.49	0.50	4.151	0.018*
ผลการเปรียบเทียบ								
1. งบประมาณการผลิต	ปริญญาโท		> ต่ำกว่าปริญญาตรี					
2. งบประมาณค่าใช้จ่ายในการขาย/บริหาร	ปริญญาตรี และปริญญาโท		> ต่ำกว่าปริญญาตรี					
3. ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ	ปริญญาตรี และปริญญาโท		> ต่ำกว่าปริญญาตรี					

** p < .01 * p < .05

ตาราง 6 เปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชี ตามประสบการณ์ด้านบัญชีของสมุห์บัญชี/ผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชี และเป็นรายคู่

ข้อมูลบัญชีบริหาร	ประสบการณ์ด้านบัญชี								F	P
	1 - 3 ปี (n = 23)		4 - 5 ปี (n = 37)		6 - 10 ปี (n = 34)		11 ปีขึ้นไป (n = 28)			
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. งบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปรเพื่อเสนอผู้บริหาร	0.09	0.29	0.58	0.50	0.89	0.31	0.97	0.17	34.22	0.000**
2. งบกำไรขาดทุนแบบกำไรส่วนเกินเพื่อการตัดสินใจ	0.52	0.51	0.78	0.38	0.88	0.33	0.96	0.19	11.85	0.000**
3. การกำหนดราคาขาย	0.48	0.27	0.58	0.30	0.74	0.28	0.98	0.27	19.43	0.000**
4. การเพิ่มสินค้าชนิดใหม่	0.63	0.56	0.76	0.48	0.83	0.43	0.98	0.27	4.948	0.003**
5. การผลิตสินค้าเอง/สั่งซื้อจากภายนอก	0.16	0.39	0.29	0.60	0.83	0.43	0.90	0.59	13.52	0.000**
6. ข้อมูลวัดสภาพคล่อง	0.62	0.49	0.88	0.33	0.88	0.33	0.93	0.26	5.233	0.002**
7. ข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไร	0.68	0.48	0.85	0.36	0.88	0.33	0.96	0.21	3.975	0.010*
ผลการเปรียบเทียบ										
1. งบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปรเพื่อเสนอผู้บริหาร	ประสบการณ์ด้านบัญชี 11 ปีขึ้นไป > 1 - 3 ปี และ 4 - 5 ปี									
2. งบกำไรขาดทุนแบบกำไรส่วนเกินเพื่อการตัดสินใจ	ประสบการณ์ด้านบัญชี 11 ปีขึ้นไป > 1 - 3 ปี									
3. การกำหนดราคาขาย และการเพิ่มสินค้าชนิดใหม่	ประสบการณ์ด้านบัญชี 11 ปีขึ้นไป > 1 - 3 ปี									
4. การผลิตสินค้าเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก	ประสบการณ์ด้านบัญชี 11 ปีขึ้นไป > 1 - 3 ปี และ 4 - 5 ปี									
5. ข้อมูลวัดสภาพคล่องและวัดความสามารถในการทำกำไร	ประสบการณ์ด้านบัญชี 11 ปีขึ้นไป > 1 - 3 ปี									

** p < .01 * p < .05

การแข่งขันกันมากขึ้น ในการดำเนินงานของธุรกิจต่าง ๆ จึงต้องมีกระบวนการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพ และการตัดสินใจ ถือเป็นหน้าที่หนึ่งทางการบริหารของผู้บริหาร ที่จะต้องทำการตัดสินใจในด้านต่าง ๆ ได้แก่ การวางแผน การสั่งการและการควบคุม ตลอดจนการแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ซึ่งการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพ เกิดประสิทธิผลและทันต่อเหตุการณ์นั้น จำเป็นที่จะต้องอาศัยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจในด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพ หรือเชิงปริมาณ ตลอดจนข้อมูลทางการเงินและข้อมูลด้านอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับการเงิน

ส่วนข้อมูลมูลค่าเงินปัจจุบัน ข้อมูลอัตราผลตอบแทนภายใน และข้อมูลระยะเวลาคืนทุน ที่มีจำนวนผู้ไม่ใช้ข้อมูลมากกว่าผู้ใช้อาจเนื่องมาจากข้อมูลดังกล่าวเป็นข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์การลงทุนหรือวิเคราะห์งบจ่ายลงทุน เพื่อตัดสินใจในการเลือกลงทุนโครงการใหม่ ๆ หรือขยายโครงการที่มีอยู่เดิม หรือตัดสินใจเกี่ยวกับการลงทุนทดแทน ซึ่งกิจการส่วนใหญ่ไม่ใช่ธุรกิจที่จัดตั้งใหม่ แต่ได้มีการดำเนินงานมาแล้วเป็นระยะเวลา 6 – 10 ปี ดังนั้นจึงอาจไม่จำเป็นที่จะต้องใช้อัตราผลตอบแทนมากนัก ส่วนข้อมูลการบัญชีตามความรับผิดชอบที่มีผู้ไม่ใช้มากกว่าผู้ใช้ อาจเนื่องมาจากกิจการส่วนใหญ่ เป็นอุตสาหกรรมขนาดเล็กถึงขนาดกลาง ดังนั้น จึงอาจไม่ได้ใช้การบริหารแบบกระจายอำนาจ เพราะอาจจะทำให้มีต้นทุนเพิ่มขึ้น จากการให้บริการของหน่วยงานต่าง ๆ ที่แยกต่างหากจากกัน และมีต้นทุนเพิ่มมากขึ้นจากการที่ต้องจัดหาข้อมูล เพื่อใช้ในแต่ละหน่วยงาน ซึ่งจะต้องคำนึงถึงความสัมพันธ์ระหว่างประโยชน์ที่ได้กับต้นทุนในการจัดทำข้อมูลที่ต้องเสียไปจากเหตุผลที่กล่าวมาแล้ว จึงเป็นปัจจัยที่ทำให้มีการใช้ข้อมูลการบัญชีตามความรับผิดชอบน้อย

3. การตัดสินใจเพื่อกำหนดราคาขาย พบว่า มีการใช้ข้อมูลด้านกำไรมากที่สุดและใช้ข้อมูลด้านข้อจำกัดทางกฎหมายน้อยที่สุด อาจเนื่องมาจากราคาขาย เป็นหนึ่งในปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับกำไร ดังนั้นผู้บริหาร

จะต้องวางแผนการกำหนดราคาขายว่า ควรจะกำหนดราคาขายสินค้าเท่าใดที่จะทำให้สามารถขายสินค้าได้ และกิจการได้กำไรตามเป้าหมาย การตั้งราคาที่สูงหรือต่ำเกินไป จะทำให้กิจการไม่ได้กำไรตามเป้าหมาย ถ้าราคาสูงเกินไปผู้บริโภคก็อาจจะไม่ซื้อ หรือซื้อน้อย แต่ถ้าราคาต่ำเกินไป อาจขายสินค้าได้มากแต่รายได้ที่ได้ก็อาจไม่พอที่จะทำให้ได้กำไรอย่างที่ต้องการได้ราคาที่กำหนดจึงต้องมีความเหมาะสมเพื่อช่วยผลักดันสินค้าให้ออกสู่ตลาดได้ ทำให้เกิดรายได้จากการขายและนำไปสู่การสร้างกำไรในที่สุด ด้วยเหตุนี้ในการกำหนดราคาขาย ผู้บริหารจะต้องใช้ข้อมูลทั้งจากภายนอกและภายในกิจการมาประกอบการพิจารณา โดยเฉพาะอย่างยิ่งข้อมูลด้านกำไร เพราะราคาขายจะต้องคุ้มกับต้นทุนและมีกำไรส่วนเกินเพียงพอที่จะตอบแทนให้กับผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นเจ้าของ และมีผลทำให้ธุรกิจสามารถดำเนินต่อไปได้ ส่วนข้อจำกัดด้านกฎหมายที่มีผู้ใช้น้อยอาจเนื่องมาจากกิจการบางประเภทเป็นสินค้าที่ถูกควบคุมราคา การจะเปลี่ยนแปลงราคาสินค้าจะต้องขออนุญาตและได้รับอนุญาตจากหน่วยงานที่มีอำนาจเสียก่อน แต่มีสินค้าเพียงไม่กี่ประเภทเท่านั้นที่ถูกควบคุมราคา ดังนั้นจึงมีการใช้ข้อมูลด้านข้อจำกัดทางกฎหมายน้อย

4. การตัดสินใจ เพื่อรับคำสั่งซื้อพิเศษ พบว่า มีการใช้ข้อมูลด้านรายได้และกำไรมากที่สุด และมีการใช้ข้อมูลด้านต้นทุนน้อยที่สุด อาจเนื่องมาจากสินค้าที่รับจ้างผลิตในแต่ละครั้งไม่แตกต่างกันมากนักทั้งในด้านราคา ต้นทุน และกระบวนการผลิต ดังนั้น ในการตัดสินใจผู้บริหารจึงพิจารณาจากข้อมูลด้านรายได้ และกำไรเป็นสำคัญ โดยเฉพาะการวิเคราะห์โดยใช้วิธีกำไรส่วนเกิน ถ้ากำไรส่วนเกินที่ได้รับไม่เพียงพอที่จะชดเชยต้นทุนคงที่ ผู้บริหารก็จะไม่รับคำสั่งซื้อพิเศษรายนั้น แต่ถ้าราคาข้อเสนอซื้อมานั้น ยังมีจำนวนสูงกว่าต้นทุนผันแปร หรือกิจการยังมีกำไรส่วนเกินต่อหน่วยอยู่ก็ควรที่จะรับคำสั่งซื้อพิเศษนั้นโดยไม่พิจารณาในส่วน

ของต้นทุนคงที่ ซึ่งเป็นต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ไม่ว่ากิจการจะรับข้อเสนอหรือไม่ก็ตาม ก็จะต้องมีค่าใช้จ่าย

จำนวนนี้ เพราะการรับคำสั่งซื้อพิเศษในกรณีนี้จะทำให้กิจการมีกำไรรวมเพิ่มมากขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม การรับคำสั่งซื้อพิเศษนั้น กิจการจะต้องมีกำลังการผลิตเหลืออยู่ และจะต้องไม่กระทบกระเทือนต่อยอดขายตามปกติของกิจการด้วย (ซิม แจ เค, 2540, 112)

5. การตัดสินใจเพื่อเพิ่มสินค้าชนิดใหม่ พบว่ามีการใช้ข้อมูลประมาณการยอดขายมากที่สุด อาจเนื่องมาจากการตัดสินใจเพื่อเพิ่มสินค้าชนิดใหม่มีปัจจัยสำคัญประการหนึ่งคือ ยอดขายที่จะทำให้กิจการได้รับกำไรมากเกินกว่าต้นทุนที่เพิ่มขึ้น ซึ่งจะต้องวิเคราะห์ความต้องการของตลาดแล้วจึงทำการประมาณการยอดขายที่จะทำให้กิจการได้กำไรตามที่ต้องการ ซึ่งสอดคล้องกับ วันฤดี สุขสงวน (2542, 124) ที่พบว่าประมาณการยอดขายมีผลต่อการตัดสินใจออกผลิตภัณฑ์ใหม่มากที่สุด

6. การตัดสินใจเพื่อการผลิตเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก พบว่า มีการใช้ข้อมูลด้านต้นทุนการผลิตเองมากที่สุด อาจเนื่องมาจากว่า หากกิจการมีกำลังการผลิตที่ว่างเปล่าก็อาจจะตัดสินใจผลิตเองแทนการสั่งซื้อจากบุคคลภายนอก แต่ในกรณีที่ตัดสินใจว่าควรซื้อจากบุคคลภายนอก เพื่อนำกำลังการผลิตไปผลิตสินค้าชนิดอื่นแทนนั้น ข้อมูลหลักที่ใช้ในการตัดสินใจคือ การเปรียบเทียบต้นทุนที่ผลิตเองกับต้นทุนที่ซื้อจากภายนอก นอกจากนี้แล้ว ควรนำข้อมูลเชิงคุณภาพเข้ามาพิจารณาประกอบด้วย เช่น คุณภาพของสินค้าที่มอบหมายให้ผู้อื่นผลิตให้ทันได้มาตรฐานหรือไม่ ระยะเวลาที่ส่งมอบทันกับความต้องการหรือไม่ เป็นต้น ในการตัดสินใจควรเลือกทางเลือกที่จะทำให้กิจการประหยัดต้นทุนและค่าใช้จ่ายได้มากกว่า ซึ่งสอดคล้องกับ เสนาะ ดิยาว (2538) สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และดวงมณี โกมารทัต (2540) ที่ได้กล่าวไว้ว่า หลักในการพิจารณาว่าจะผลิตเองหรือซื้อจากภายนอก คือ การเปรียบเทียบต้นทุน ที่ผลิตเองกับราคาที่ซื้อ

7. การพิจารณาตัดสินใจเพื่อยกเลิกผลิตภัณฑ์ พบว่า มีการใช้ข้อมูลกำไรหรือขาดทุนของสินค้าที่จะ

ยกเลิกมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับ วันฤดี สุขสงวน (2542, 124) ที่พบว่า กำไร (ขาดทุน) ของสินค้าที่จะยกเลิกมีผลต่อการตัดสินใจยกเลิกผลิตภัณฑ์มากที่สุด อาจเนื่องมาจากการที่กิจการจะทำการตัดสินใจหยุดการผลิตสินค้าชนิดใดชนิดหนึ่งนั้น จะต้องคำนึงถึงผลกระทบที่จะเกิดขึ้นทั้งในเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ เช่น ภาพพจน์ของกิจการ ต้นทุนและผลตอบแทน เป็นต้น แต่ข้อมูลหลักที่จะใช้ในการวิเคราะห์เพื่อตัดสินใจจะเป็นการพิจารณาข้อมูลเชิงปริมาณเป็นสำคัญ กล่าวคือ การตัดสินใจจะพิจารณาที่กำไรส่วนเกิน หรือกำไรสุทธิเป็นหลักกิจการไม่ควรยกเลิกสินค้าที่ยังสามารถทำกำไรส่วนเกินได้ เพราะกำไรส่วนเกินจะเป็นเครื่องช่วยชดเชยต้นทุนคงที่ของกิจการในทางกลับกัน กิจการควรยกเลิกสินค้าที่ไม่มีกำไรส่วนเกิน เพราะถ้าขายต่อไปกำไรรวมของกิจการจะลดลง ซึ่งเสนาะ ดิยาว (2538) ได้กล่าวไว้ว่า หลักในการพิจารณายกเลิกผลิตภัณฑ์ข้อหนึ่งคือ สินค้าที่จะยกเลิกต้องมีกำไรส่วนเกินติดลบ

ผลเปรียบเทียบการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเป็นรายคู่

1. ประเภทอุตสาหกรรม พบว่า อุตสาหกรรมไม้อย่างพาราและอุตสาหกรรมยางพารา มีการใช้ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ ข้อมูลเพื่อกำหนดราคา ข้อมูลเพื่อรับคำสั่งซื้อพิเศษ และข้อมูลเพื่อการผลิตเองหรือสั่งซื้อจากภายนอกมากกว่าอุตสาหกรรมอาหารทะเลแปรรูป อุตสาหกรรมน้ำมันพืช และอุตสาหกรรมพลาสติกและอื่น ๆ อาจเนื่องมาจากโดยปกติกฎหมายได้กำหนดให้กิจการทุกขนาดและทุกประเภทที่เป็นนิติบุคคลต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งเพื่อนำเสนอต่อบุคคลภายนอก แต่อาจมีบางกิจการที่มีการจัดทำงบการเงินระหว่างปี ซึ่งเป็นการจัดทำงบภายในเพื่อการบริหาร สอดคล้องกับ บัวเงิน พาทีทิน (2537) ที่พบว่า ในการใช้ระบบข้อมูลทางบัญชีเพื่อการจัดการสหกรณ์การเกษตร มีคณะกรรมการและผู้จัดการบางส่วนต้องการงบการเงินระหว่างกาลเพิ่มขึ้นจากงบการเงินประจำปี ซึ่งอุตสาหกรรมไม้อย่างและ

ยางพารา ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดใหญ่ และมีผู้ถือหุ้นเป็นชาวต่างประเทศ จึงมีวัตถุประสงค์การใช้ข้อมูลเพื่อการบริหารมากกว่า ดังนั้นจึงมีความจำเป็นที่จะต้องใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อจัดทำงบการเงินที่มีความถี่มากขึ้น นอกจากนี้แล้วผลิตภัณฑ์ไม้ยางและยางพาราส่วนใหญ่เป็นการผลิตเพื่อส่งออก ราคาของผลิตภัณฑ์จึงขึ้นอยู่กับราคาตลาดโลก ทำให้อุตสาหกรรมไม้ยางและยางพารามีความซับซ้อนในการดำเนินงานมากกว่าและราคาของผลิตภัณฑ์มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ทำให้มีความเสี่ยงด้านการค้าและมีการแข่งขันสูง จึงมีความจำเป็นที่จะต้องใช้ข้อมูลทางการเงินบัญชีเพื่อ การตัดสินใจมากกว่าอุตสาหกรรมประเภทอื่น

2. เงินลงทุน พบว่า กิจการที่มีเงินลงทุนสูงกว่า (ตั้งแต่ 31-51 ล้านบาทขึ้นไป) มีการใช้ข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบ ข้อมูลวัดสภาพคล่องและข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไรมากกว่ากิจการที่มีเงินลงทุนที่น้อยกว่า (ต่ำกว่า 10 ล้าน – 30 ล้านบาท) อาจเนื่องมาจากกิจการที่มีเงินลงทุนสูงกว่าเป็นกิจการที่มีขนาดใหญ่กว่ามีความซับซ้อนมากกว่า ดังนั้นจึงต้องมีการพิจารณาสภาพของธุรกิจ ในหลาย ๆ ด้าน ทั้งด้านการทำกำไร สภาพคล่องของธุรกิจ และความสามารถในการบริหาร ทำให้มีความต้องการข้อมูลบัญชีในเชิงบริหารมากกว่า

3. รูปแบบของกิจการ พบว่า บริษัทมหาชน จำกัดและบริษัทจำกัด มีการใช้ข้อมูลงบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปร ข้อมูลงบกำไรขาดทุนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ข้อมูลผลตอบแทนภายใน ข้อมูลระยะเวลาคืนทุน และข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบมากกว่ากิจการที่เป็นห้างหุ้นส่วนและเจ้าของคนเดียว อาจเนื่องมาจากบริษัทมหาชนจำกัดและบริษัทจำกัดมีข้อกำหนดทางกฎหมายด้านบัญชีที่ค่อนข้างเข้มงวดกว่า (กัลยาณี พริยะพันธ์, 2540, 71) ซึ่งนอกจากจะต้องจัดทำงบการเงินต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนดแล้วยังมีความจำเป็นที่จะต้องจัดทำงบการเงินภายในเพื่อใช้

เป็นข้อมูลสำหรับบริหาร เนื่องจากเป็นธุรกิจที่มีปริมาณงานมากกว่าและมีความซับซ้อนของระบบข้อมูลมากกว่า

4. ระดับการศึกษาของสมุห์บัญชี/ผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชี พบว่า ระดับการศึกษาที่สูงกว่า (ปริญญาโท) มีการใช้ข้อมูลงบประมาณการผลิต งบประมาณค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร และข้อมูลบัญชีตามความรับผิดชอบมากกว่าผู้ที่มีระดับการศึกษาที่ต่ำกว่า อาจเนื่องมาจากระดับการศึกษาของผู้ใช้ข้อมูลนั้นเป็นปัจจัยหนึ่งที่เป็นตัวกำหนดความละเอียดและความซับซ้อนของการบัญชี (ศิลปพร ศรีจันทพร, 2543, 10) เนื่องจากระดับการศึกษาที่สูงขึ้นจะมีความต้องการพัฒนาการจัดทำบัญชีให้มีความสมบูรณ์มากขึ้น ดังนั้นจึงมีการใช้ข้อมูลบัญชีมากกว่าระดับการศึกษาที่ต่ำกว่า

5. ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี พบว่า ผู้ที่มีประสบการณ์ด้านบัญชีมากกว่า (11 ปีขึ้นไป) มีการใช้ข้อมูลบัญชีมากกว่าผู้ที่มีประสบการณ์น้อยกว่า ได้แก่ ข้อมูลงบกำไรขาดทุนแบบต้นทุนผันแปรเพื่อเสนอผู้บริหาร ข้อมูลงบกำไรขาดทุนแบบกำไรส่วนเกินเพื่อการตัดสินใจ ข้อมูลเพื่อกำหนดราคาขาย ข้อมูลการเพิ่มสินค้าชนิดใหม่ ข้อมูลผลิตเองหรือสั่งซื้อจากภายนอก ข้อมูลวัดสภาพคล่อง และข้อมูลวัดความสามารถในการทำกำไร อาจเนื่องมาจากผู้ที่มีประสบการณ์ด้านบัญชีมากกว่า มีความรู้ความชำนาญที่ได้เรียนรู้และสั่งสมจากประสบการณ์ ทำให้มีความรู้ความเข้าใจตลอดจนความเชี่ยวชาญในการวิเคราะห์ข้อมูล และเข้าใจถึงแนวทางในการนำข้อมูลไปใช้ให้เป็นประโยชน์เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลได้ดีกว่า

ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

จากผลการศึกษา พบว่า อุตสาหกรรมส่วนใหญ่มีการนำข้อมูลบัญชีบริหารไปใช้มากกว่าไม่ใช้เกือบทุกชุดข้อมูล ส่วนปัญหาและอุปสรรคต่อการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร คือ ผู้บริหารระดับสูงขาดความเข้าใจในวิธีการวิเคราะห์ข้อมูล ขาดการจัดวางระบบบัญชีที่ถูกต้องและเหมาะสม ตลอดจนขาดแคลนบุคลากรที่มีความรู้

ความเข้าใจด้านบัญชีบริหาร ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนะว่า

1. ผู้บริหารระดับสูง ควรให้ความสำคัญต่อการจัดทำข้อมูลการบัญชีบริหาร มีการพัฒนาทั้งด้านการจัดทำและการใช้ข้อมูลทางการบัญชี และผู้บริหารระดับสูงควรที่จะศึกษาทำความเข้าใจถึงวิธีการในวิเคราะห์ข้อมูลให้มากขึ้น เพราะจะทำให้สามารถอ่านและแปลความหมายของข้อมูลทางบัญชีได้ถูกต้องยิ่งขึ้น ซึ่งจะช่วยให้ผู้บริหารสามารถตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น อันจะส่งผลดีต่อการบริหารธุรกิจของกิจการ ทำให้ประสบผลสำเร็จและบรรลุเป้าหมายขององค์กรได้

2. ปรับปรุงและพัฒนาระบบบัญชีของธุรกิจ ให้มีความเหมาะสมกับหน่วยธุรกิจของกิจการ โดยอาจจะพิจารณานำเทคโนโลยีสมัยใหม่มาใช้ เช่น การจัดทำบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์และการพัฒนาโปรแกรมบัญชี เป็นต้น

3. จัดอบรมและพัฒนานักบัญชีให้มีความรู้ความเข้าใจในด้านต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับบัญชีให้มากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งควรอบรมความรู้เพิ่มเติมในด้านการวิเคราะห์ การจัดทำและการนำเสนอข้อมูลทางบัญชี ตลอดจนเพิ่มเติมความรู้ด้านบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปตามยุคสมัย เพื่อให้กับบัญชีได้มีความรู้ความเข้าใจ และมีความมั่นใจต่อการนำความรู้ไปใช้ได้อย่างถูกต้อง และเกิดประโยชน์สูงสุด

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยในครั้งต่อไป

1. ขยายการศึกษาไปยังจังหวัดอื่น ๆ ให้กว้างขวางยิ่งขึ้น เพื่อนำผลการศึกษามาเปรียบเทียบกับผลการศึกษาก่อนหน้านี้ว่ามีความสอดคล้องหรือแตกต่างกันหรือไม่เพียงใด ซึ่งผลการศึกษาเปรียบเทียบกับดังกล่าว จะช่วยเสริมสร้างองค์ความรู้ทางวิชาการในเรื่องนี้ให้มีความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น

2. ขยายขอบเขตการศึกษาการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในด้านอื่น ๆ เช่น ความต้องการในการพัฒนาการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการจัดการ สภาพการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการประเมินผล เป็นต้น เพื่อให้ได้ข้อค้นพบ

ที่หลากหลายและกว้างขวางขึ้น ซึ่งผลการศึกษาที่ได้จะเป็นการขยายองค์ความรู้เดิมที่ได้ศึกษาไว้ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาองค์ความรู้เชิงวิชาการต่อไป

เอกสารอ้างอิง

กัลยานี พิริยะพันธุ์. (2540). การบริหารการเงินและการบริหารการปฏิบัติการ. นนทบุรี: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.

ชิม แจ เค. (2540). ทฤษฎีและตัวอย่างโจทย์การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: แมคกรอ-ฮิล.

ชูศรี เทียศิริเพชร. (2544). รายงานการวิจัยเรื่อง การพัฒนาการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารธุรกิจในจังหวัดเชียงใหม่. คณะบริหารธุรกิจมหาวิทยาลัยเชียงใหม่. (สำเนา)

บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์. (2534). เทคนิคการสร้างเครื่องมือรวบรวมข้อมูลสำหรับการวิจัย. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: สามเจริญพาณิชย์.

บัวเงิน พาทีทิน. (2537). ระบบข้อมูลทางบัญชีเพื่อการจัดการสหกรณ์การเกษตร. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต (เศรษฐศาสตร์สหกรณ์) มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์. (สำเนา).

เพ็ญแข แสงแก้ว. (2540). การวิจัยทางสังคมศาสตร์. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

รุจิเรข นทีนนท์ ณ ลำปาง. (2543). การใช้ข้อมูลทางบัญชีในการบริหารงานของสหกรณ์การเกษตรในพื้นที่ความรับผิดชอบของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 10. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเชียงใหม่. (สำเนา).

วันฤดี สุขสงวน. (2542). รายงานการวิจัยเรื่องการใช้ข้อมูลทางบัญชี ในการตัดสินใจด้านกิจกรรมการตลาด : ศึกษากรณีธุรกิจผลิตสินค้าสะดวกซื้อ. คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยรังสิต. (สำเนา).

ศิลปพร ศรีจันทะพร. (2543). การบัญชีชั้นกลาง 1 หน่วยที่ 1. เอกสารการสอนชุดวิชาการบัญชี

ชั้นกลาง 1. นนทบุรี: มหาวิทยาลัยสุโขทัย
ธรรมาธิราช.

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และดวงมณี โกมารทัต. (2540).

การบัญชีต้นทุน 2. กรุงเทพฯ: แมคกรอฮิล.

เสนาะ ดิยาวี. (2538). การบัญชีบริหาร. คณะพาณิชย-
ศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.