



มหาวิทยาลัยศรีปทุม

รายงานการวิจัย

เรื่อง

แนวปฏิบัติการบริหารและผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของ
วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

MANAGERIAL ACCOUNTING PRACTICES AND EFFECT ON
INCREASING PERFORMANCE OF SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES
IN BANGKOK METROPOLITANCE AREA

มหาวิทยาลัยศรีปทุม

พรทิพย์ ชุ่มเมืองปัก

SRIPATUM UNIVERSITY

งานวิจัยนี้ ได้รับทุนอุดหนุนการวิจัยจากมหาวิทยาลัยศรีปทุม

ปีการศึกษา 2547



มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY

คำนำ

จากการที่รัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย จึงได้ตราพระราชบัญญัติธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย พุทธศักราช 2545 ขึ้น เพื่อให้การสนับสนุนผู้ประกอบการอย่างครบวงจรทั้งด้านการเงินและการพัฒนา นอกจากนี้ ในปัจจุบันโลกกำลังอยู่ในยุคข้อมูลข่าวสาร ซึ่งส่งผลให้ผู้ประกอบการของไทยต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์และวิธีการดำเนินงานของวิสาหกิจฯ การบัญชีบริหารจึงมีบทบาทสำคัญในการพัฒนาและสร้างความสามารถในการแข่งขันทางการค้ากับประเทศอื่น ๆ โดยการนำข้อมูลการบัญชีบริหารมาใช้สำหรับการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในการดำเนินงานของวิสาหกิจฯ ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาถึงบทบาทของการบัญชีบริหารที่มีผลต่อการดำเนินงานของวิสาหกิจฯ ตลอดจนการได้รับประโยชน์และปัญหาอุปสรรคจากการนำการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการวิสาหกิจฯ เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย

มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY

กิตติกรรมประกาศ

รายงานการวิจัยฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ ด้วยความสนับสนุนจากองค์กรและบุคคลหลายฝ่าย ผู้วิจัยจึงขอขอบพระคุณมา ณ ที่นี้ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ดร.รัชนีพร พุคยาภรณ์ พุกกะมาน อธิการบดีมหาวิทยาลัยศรีปทุม ที่ได้กำหนดนโยบายด้านการวิจัย ตลอดจนสนับสนุนทุนอุดหนุนงานวิจัย ขอขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุภาพร เขิงเอี่ยม ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ซึ่งได้กรุณาเป็นผู้ทรงคุณวุฒิในการทำวิจัยครั้งนี้

ท้ายที่สุด ผู้วิจัยใคร่ขอขอบพระคุณธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย โดยเฉพาะคุณเนีรนาฏ นวกิจถาวรกุล ที่ให้ความร่วมมือเป็นอย่างดี ในการให้ข้อมูลสำหรับงานวิจัยครั้งนี้ ตลอดจนสำนักวิจัย มหาวิทยาลัยศรีปทุม ที่ให้คำแนะนำ ทำให้งานวิจัยครั้งนี้สำเร็จลุล่วงตามวัตถุประสงค์

ผู้วิจัย

กรกฎาคม 2548

มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY

หัวข้อวิจัย : แนวปฏิบัติการบัญชีบริหารและผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจ
ขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

ผู้วิจัย : นางพรทิพย์ ชุ่มเมืองปัก

หน่วยงาน : มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ปีที่พิมพ์ : พ.ศ.2548

บทคัดย่อ

จากการที่รัฐบาลได้ให้ความสำคัญกับการส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย การบัญชีบริหารจึงมีบทบาทสำคัญในการพัฒนาและสร้างความสามารถในการแข่งขันทางการค้ากับประเทศอื่น ๆ โดยการนำข้อมูลการบัญชีบริหารใช้สำหรับการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในการดำเนินวิสาหกิจ การศึกษาเรื่อง “แนวปฏิบัติการบัญชีบริหารและผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร” จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร ประโยชน์และสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติในสถานประกอบการของวิสาหกิจฯ ในการศึกษาครั้งนี้ได้เก็บข้อมูลจากวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 297 ราย

และจากการสำรวจโดยใช้แบบสอบถามที่ผ่านการตรวจสอบความเที่ยงตรงตามเนื้อหาและการวิเคราะห์ความเชื่อมั่นโดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาได้เท่ากับ 0.8202 ทำการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้เก็บรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้สถิติเชิงบรรยาย ได้แก่ ค่าความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และใช้สถิติเชิงสรุปอ้างอิง ได้แก่ การวิเคราะห์ความแปรปรวน ค่าสถิติที่ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน และการวิเคราะห์การถดถอยพหุ ในการหาคำตอบ ซึ่งพบว่า วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถามได้นำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการและประเมินประโยชน์จากการใช้มากที่สุด ได้แก่ แนวคิดการคำนวณต้นทุน รองลงมาเป็นแนวคิดการจัดทำงบประมาณและแนวคิดการวิเคราะห์กระแสเงินสด ตามลำดับ ในส่วนของการจัดเตรียมรายงาน วิสาหกิจฯ ได้จัดเตรียมรายงานการบัญชีบริหารโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อนำไปวางแผน ควบคุม และตัดสินใจในการดำเนินวิสาหกิจฯ โดยใช้ระยะเวลาตามความต้องการ นอกจากนี้ ยังนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปใช้ในกิจกรรมการดำเนินวิสาหกิจฯ ในด้านการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า ด้านการเงิน และด้านการตลาด ซึ่งส่งผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจฯ ได้แก่ การเพิ่มขึ้นของยอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขายและอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน และการลดลงของต้นทุน สำหรับสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการวิสาหกิจฯ ได้แก่ แนวคิดการคำนวณต้นทุน คือ การไม่ทราบต้นทุนสินค้า/บริการที่แน่นอน แนวคิดการวิเคราะห์กระแสเงินสด คือ การไม่ชำนาญในการวิเคราะห์ และแนวคิดการจัดทำงบประมาณ คือ การไม่สามารถดำเนินการตามงบประมาณที่ได้วางแผนไว้

คำสำคัญ : การบัญชีบริหาร ผลการดำเนินงาน วิสาหกิจขนาดกลาง วิสาหกิจขนาดย่อม



มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY

Research Title : Managerial Accounting Practices and Effect on Increasing Performance of Small and Medium Enterprises in Bangkok Metropolitan Area

Name of Reearchers : Mrs.Porntip Shoosmuangpak

Name of Institution : Sripatum University

Year of Publication : B.E. 2548

ABSTRACT

Managerial accounting plays an important role in the government's small and medium enterprises promotion which will lead to international trade competition through planning, control and decision making. The objective of this study "Managerial accounting practices and effect on increasing performance of small and medium enterprises in Bangkok Metropolitan Area" is to study the practices, benefit and problems from that practice. Data were taken from 297 small and medium enterprises in Bangkok Metropolitan Area by survey questionnaire with $\alpha = 0.05$. Data was analyzed by descriptive statistics are frequency, percentage, mean, S.D. and inferential statistics are analysis of variance: ANOVA, t-test, Pearson product moment correlation and multiple regression analysis. The results were as follow:

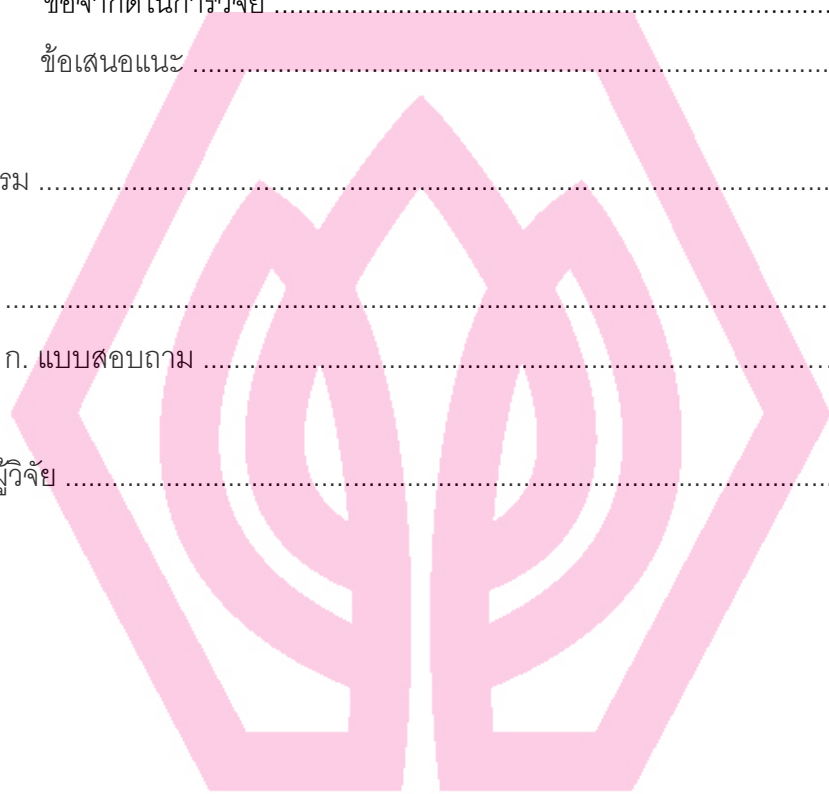
Small and medium enterprises in Bangkok Metropolitan Area to reply questionnaire used the concept for cost calculation, budget planning and cashflow analysis respectively. Managerial accounting reports were always used for planning, control and decision making. Procurement of raw material and goods, financial and marketing activities also got benefit from such information which resulted in improvement of sales turnover, gross profit, profit to sale ratio and return on investment together with cost reduction. Problem of managerial accounting concept implementation are unknown goods/service cost for cost calculation, inadequate analysis experience for cashflow analysis and failure in management of prepared budget.

Keywords: Managerial accounting; Performance; Medium enterprises; Small Enterprises.

สารบัญ

บทที่		หน้า
1	บทนำ	1
	ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
	วัตถุประสงค์ของการวิจัย	2
	คำถามการวิจัย	2
	สมมติฐานการวิจัย	3
	ขอบเขตของการวิจัย	3
	นิยามศัพท์	4
	ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	5
2	วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง	6
	ความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับเรื่องวิจัย	6
	กรอบความคิดทางทฤษฎี	20
	ผลการวิจัยที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่วิจัย	21
	สรุป	24
3	วิธีดำเนินการวิจัย	25
	การกำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	25
	เครื่องมือที่ใช้ในการทำวิจัย	27
	การเก็บรวบรวมข้อมูล	28
	การวิเคราะห์ข้อมูล	28
4	ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	30
	ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป	31
	ส่วนที่ 2 แนวคิดและแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร	34

บทที่	หน้า
5	
สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	59
สรุปการดำเนินงานวิจัย	59
สรุปผลการวิจัย	61
อภิปรายผล	63
ข้อจำกัดในการวิจัย	67
ข้อเสนอแนะ	67
บรรณานุกรม	68
ภาคผนวก	73
ภาคผนวก ก. แบบสอบถาม	74
ประวัติย่อผู้วิจัย	78



มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY

สารบัญตาราง

ตาราง		หน้า
1	จำนวนวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร	26
2	จำนวนประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	27
3	จำนวนและร้อยละของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร..	31
4	จำนวนและร้อยละของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามความเป็นเจ้าของกิจการ	32
5	จำนวนและร้อยละของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามประเภทธุรกิจ	33
6	จำนวนและร้อยละของการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร	35
7	การวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ใน สถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร..	36
8	การวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ใน สถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามแนวคิดแต่ละแนวคิด	37
9	ค่าสถิติของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตาม ประโยชน์จากการใช้แนวคิดการบัญชีบริหาร	39
10	แนวคิดการบัญชีบริหารที่ได้รับการประเมินประโยชน์สูงสุดตามวัตถุประสงค์ ต่าง ๆ จำแนกตามประเภทธุรกิจ	41
11	การวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับประโยชน์จากการใช้ แนวคิดการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขต กรุงเทพมหานคร	42
12	จำนวนและร้อยละของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติใน สถานประกอบการ	46
13	จำนวนและร้อยละของระยะเวลาในการจัดทำรายงานการบัญชีบริหารของ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตาม วัตถุประสงค์	48

14	จำนวนและร้อยละของระยะเวลาในการจัดทำรายงานการบัญชีบริหารของ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตาม ประเภทธุรกิจ	49
15	จำนวนและร้อยละของผลการดำเนินงาน จำแนกตามวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร	50
16	จำนวนและร้อยละของผลการดำเนินงาน จำแนกตามประเภทธุรกิจ	52
17	ค่าสถิติของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามผลการดำเนินงาน	53
18	การวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับผลต่อการเพิ่มขึ้น ด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขต กรุงเทพมหานคร	54
19	การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเพื่อการทำนายค่าตัวแปร	57
20	จำนวนและร้อยละของการนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปใช้ตัดสินใจในกิจกรรม การดำเนินธุรกิจของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขต กรุงเทพมหานคร จำแนกตามประเภทธุรกิจ	58

สารบัญภาพประกอบ

ภาพประกอบ	หน้า
1 วงจร PDCA	9
2 การสรุปต้นทุน	10
3 ต้นทุนผันแปร	11
4 ต้นทุนคงที่	11
5 แบบจำลองการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนผันแปร	12
6 แบบจำลองกรอบความคิดทางทฤษฎี	20



มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

จากการที่รัฐบาลได้ให้ความเห็นชอบโครงการเงินกู้ เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมขนาดย่อม ตามที่สภาพพัฒนาการเศรษฐกิจแห่งชาติเสนอเมื่อปีพุทธศักราช 2507 โดยให้เป็นโครงการหนึ่งที่บรรจุไว้ในแผนพัฒนาเศรษฐกิจแห่งชาติ ฉบับที่ 1 ระยะที่ 2 และได้จัดตั้งสำนักงานเงินกู้ เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมขนาดย่อม (ต่อมาได้เปลี่ยนชื่อเป็น สำนักงานธนกิจอุตสาหกรรมขนาดย่อม) ขึ้น เพื่อทำหน้าที่ให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่อุตสาหกรรมขนาดย่อม โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเร่งรัดการพัฒนาภาคอุตสาหกรรมของประเทศ และให้อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกรมส่งเสริมอุตสาหกรรม กระทรวงอุตสาหกรรม ซึ่งทำให้การส่งเสริมและการพัฒนาอุตสาหกรรมเป็นไปอย่างครบวงจร ทั้งด้านการผลิต การจัดการการตลาดและการเงิน จากการที่สำนักงานธนกิจอุตสาหกรรมขนาดย่อมเป็นหน่วยงานของรัฐบาล จึงทำให้มีข้อจำกัดในการดำเนินงานต่าง ๆ เช่น เงินลงทุนดำเนินการที่ต้องการอาศัยเงินจากงบประมาณแผ่นดิน ทำให้ไม่สามารถขยายการให้บริการได้สอดคล้องกับความต้องการของผู้ประกอบการ ตลอดจนมีการนำระเบียบกฎหมายและขั้นตอนการดำเนินงานของราชการมาใช้จึงทำให้ขาดความคล่องตัว เป็นต้น

ดังนั้น ในปีพุทธศักราช 2534 ได้มีการตราพระราชบัญญัติบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมขนาดย่อมขึ้น โดยให้จัดตั้งบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมขนาดย่อม (บอย.) มีฐานะเป็นนิติบุคคล และได้รับมอบโอนกิจการ ทรัพย์สิน หนี้สิน สิทธิ ความรับผิดชอบพนักงานลูกจ้างของสำนักงานธนกิจอุตสาหกรรมขนาดย่อม ไปเป็นของบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมขนาดย่อม ตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2535 เป็นต้นไป

ต่อมา รัฐบาลได้มีนโยบายส่งเสริมเศรษฐกิจจากหญ้า ใต้แก่ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เพื่อให้การสนับสนุนผู้ประกอบการเป็นไปอย่างครบวงจร ทั้งด้านการเงินและการพัฒนา จึงได้ตราพระราชบัญญัติธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย พุทธศักราช 2545 ขึ้น โดยให้บริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมขนาดย่อม (บอย.) แปรสภาพเป็นธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย เมื่อวันที่ 20 ธันวาคม พุทธศักราช 2545

จากความเป็นมาดังกล่าว จะเห็นได้ว่ารัฐบาลได้ให้ความสำคัญกับการส่งเสริมอุตสาหกรรมขนาดกลางและขนาดย่อมอย่างจริงจัง เพื่อส่งเสริมเศรษฐกิจระดับรากหญ้าในการดำเนินธุรกิจผู้ประกอบการมีความคาดหวังผลตอบแทนจากการดำเนินงาน ซึ่งผลตอบแทนดังกล่าวนำไปสู่การพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศต่อไป การบัญชีและการนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ในการดำเนินงานจึงมีบทบาทสำคัญในการส่งเสริมเศรษฐกิจ เนื่องจาก การบัญชีช่วยให้ข้อมูลที่ทำให้ผู้ประกอบการทราบถึงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน สถานะเงินสด ความสามารถในการทำกำไร และปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการดำเนินงาน

นอกจากนี้ ในปัจจุบันโลกกำลังอยู่ในยุคข้อมูลข่าวสาร สภาพการณ์การค้าจึงมีลักษณะไร้พรมแดน ธุรกิจของไทยจำเป็นต้องปรับตัวและพัฒนาและสร้างความสามารถในการแข่งขันกับทั่วโลก ส่งผลให้ผู้ประกอบการของไทยต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์และวิธีการดำเนินงาน โดยนำประโยชน์จากข้อมูลข่าวสารต่าง ๆ มาใช้ในการดำเนินงานในด้านการวางแผน การควบคุม การดำเนินงาน และการตัดสินใจต่าง ๆ ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาถึงบทบาทของการบัญชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงาน เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ตลอดจนการได้รับประโยชน์และปัญหาอุปสรรคจากการนำบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาแนวปฏิบัติการบริหารบัญชีบริหารของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร
2. เพื่อศึกษาสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบริหารบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร
3. เพื่อศึกษาประโยชน์จากการนำแนวคิดการบริหารบัญชีบริหารไปเป็นแนวปฏิบัติในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

คำถามการวิจัย

- ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร
- ส่วนที่ 2 แนวคิดและแนวปฏิบัติการบริหารบัญชีบริหารของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานการวิจัย

1. แนวปฏิบัติการบัญชีบริหารของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ไม่แตกต่างกัน
2. ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้บัญชีบริหารในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ไม่แตกต่างกัน
3. การใช้บัญชีบริหารหลายแนวคิดมีผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ไม่แตกต่างกัน

ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ เป็นการศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีบริหารและผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน ของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ตลอดจนประโยชน์และสภาพปัญหาจากการนำไปใช้ในสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร เพื่อสร้างความเข้มแข็ง ในการดำเนินธุรกิจ โดยการวางแผน การควบคุม การตัดสินใจในการดำเนินงานในส่วน ที่เกี่ยวกับผลการดำเนินงาน การเพิ่มยอดขายหรือยอดบริการ การประหยัดต้นทุน การเพิ่มกำไร การตัดสินใจในการลงทุน การวัดผลการปฏิบัติงาน การบริหารคุณภาพ โดยรวม การพยากรณ์ฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในอนาคต การนำกระแสเงินสดมาใช้เป็น ทุนหมุนเวียน เนื่องจากการรวบรวมข้อมูลในต่างจังหวัดมีค่าใช้จ่ายสูง การวิจัยครั้งนี้ จึงจำกัดเฉพาะวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครเท่านั้น โดยใช้ ข้อมูลจากทำเนียบฝ่ายพัฒนาองค์ความรู้ ธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย ข้อมูล ณ วันที่ 31 มกราคม 2548 ซึ่งประกอบด้วย ธุรกิจภาคการผลิต ได้แก่ อาหารและเครื่องดื่ม ผลิตภัณฑ์ยาสูบ สิ่งทอ เครื่องแต่งกาย พอกหนังและตกแต่ง ผลิตภัณฑ์จากไม้ ผลิตภัณฑ์จากกระดาษ การทำสิ่งพิมพ์ ปิโตรเลียมและถ่านหิน ผลิตภัณฑ์เคมี ยางและพลาสติก ผลิตภัณฑ์อื่น ๆ จากแร่โลหะ โลหะพื้นฐาน ผลิตภัณฑ์จากโลหะประดิษฐ์ การผลิตอุปกรณ์เครื่องจักรกล เครื่องใช้สำนักงาน เครื่องจักรกล ผลิตภัณฑ์โทรทัศน์ และอุปกรณ์ เครื่องมือแพทย์ ยานยนต์ อุปกรณ์ขนส่งผลิตเครื่องเรือน และการนำกลับมา ใช้ใหม่ รวมจำนวน 529 ราย ธุรกิจภาคการบริการ ได้แก่ ด้านอสังหาริมทรัพย์ โรงแรม ภัตตาคาร ร้านอาหาร บริการธุรกิจ ได้แก่ บริการสายอาชีพ บริการคอมพิวเตอร์ บริการที่ เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีสารสนเทศ บริการด้านวิจัยและพัฒนา บริการให้เช่าเครื่อง อุปกรณ์การขนส่ง การโฆษณา กิจกรรมการบรรจุหีบห่อ กิจกรรมขนส่งทางอากาศ ได้แก่ บันเทิง กิจกรรมกีฬา ธุรกิจท่องเที่ยว บริการด้านการเงิน บริการด้านสุขภาพ กิจกรรมด้านโรงพยาบาล

กิจกรรมการแพทย์ บริการด้านการศึกษา และบริการด้านขนส่ง รวมจำนวน 326 ราย และ
 ธุรกิจภาคการค้า ได้แก่ ค้าปลีกและค้าส่ง รวมจำนวน 456 ราย รวมธุรกิจภาคการผลิต ธุรกิจ
 ภาคการบริการ และธุรกิจภาคการค้า ทั้งสิ้นจำนวน 1,311 ราย โดยทำการวิจัยเป็นระยะเวลา
 12 เดือน เริ่มตั้งแต่ วันที่ 1 มกราคม 2548 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2548

นิยามศัพท์เฉพาะ

การบัญชีบริหาร หมายถึง กระบวนการในการระบุ การวัดมูลค่า การ
 สะสม การวิเคราะห์ การจัดทำ การแปลความ และการติดต่อสื่อสารข้อมูลทางการเงิน
 เพื่อให้ผู้บริหารวางแผน ประเมินและควบคุมภายในองค์กร และเพื่อให้มั่นใจว่าทรัพยากร
 ขององค์กรได้นำไปใช้และเก็บรักษาไว้อย่างเหมาะสม

แนวปฏิบัติการบริหารบัญชีบริหาร หมายถึง การนำแนวคิด ทฤษฎี หลักการ ของ
 การบัญชีบริหารไปใช้สำหรับการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในสถานประกอบการ

ระบบการจัดเก็บข้อมูลทางการเงินบัญชี หมายถึง ระบบงานที่เก็บรวบรวมข้อมูล
 กิจกรรมทางการเงินและรายการค้าต่าง ๆ ที่อยู่ในรูปแบบของแบบฟอร์มและเอกสารทางธุรกิจ
 เพื่อนำมาสรุปและประมวลผล จัดเก็บ และแจกจ่ายข้อมูลให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลประเภทต่าง ๆ ที่
 เกี่ยวข้องให้สามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลเพื่อประกอบการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ

ผลการดำเนินงาน หมายถึง ผลจากการประกอบธุรกิจที่ได้บรรลุวัตถุประสงค์
 ตามเป้าหมายที่ได้วางไว้ใน การเพิ่มขึ้นของยอดขายหรือบริการ และการลดลงของต้นทุน
 เพื่อให้ได้กำไรสูงสุด โดยใช้การบริหารบัญชีบริหารเป็นเครื่องมือในการบริหารธุรกิจและใช้ทรัพยากร
 ที่มีอยู่อย่างจำกัด

วิสาหกิจขนาดกลาง หมายถึง วิสาหกิจขนาดกลางที่ได้รับเงินกู้จากธนาคาร
 พัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย ได้แก่ กิจการผลิต ขนาดสินทรัพย์
 ถาวรไม่รวมค่าที่ดินมากกว่า 50 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 200 ล้านบาท การจ้างแรงงานเกินกว่า
 50 คน แต่ไม่เกิน 200 คน กิจการให้บริการ ขนาดสินทรัพย์ถาวรไม่รวมที่ดิน มากกว่า
 50 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 200 ล้านบาท การจ้างแรงงานเกินกว่า 50 คน แต่ไม่เกิน 200 คน
 กิจการค้าส่ง ขนาดสินทรัพย์ถาวรไม่รวมค่าที่ดินมากกว่า 50 ล้านบาท แต่ไม่เกิน
 100 ล้านบาท การจ้างแรงงานเกินกว่า 25 คน แต่ไม่เกิน 50 คน และกิจการค้าปลีก

ขนาดสินทรัพย์ไม่รวมค่าที่ดินมากกว่า 30 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 60 ล้านบาท การจ้างงานเกินกว่า 15 คน แต่ไม่เกิน 30 คน

วิสาหกิจขนาดย่อม หมายถึง วิสาหกิจขนาดย่อมที่ได้รับเงินกู้จากธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย ได้แก่ กิจการผลิต ขนาดสินทรัพย์ถาวรไม่รวมค่าที่ดินไม่เกิน 50 ล้านบาท การจ้างแรงงานไม่เกิน 50 คน กิจการให้บริการ ขนาดสินทรัพย์ถาวรไม่รวมที่ดินไม่เกิน 50 ล้านบาท การจ้างแรงงานไม่เกิน 50 คน กิจการค้าส่ง ขนาดสินทรัพย์ถาวรไม่รวมค่าที่ดินไม่เกิน 50 ล้านบาท การจ้างแรงงานไม่เกิน 25 คน และกิจการค้าปลีก ขนาดสินทรัพย์ไม่รวมค่าที่ดินไม่เกิน 30 ล้านบาท การจ้างงานไม่เกิน 15 คน

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

การวิจัยครั้งนี้ เป็นการนำแนวคิดทฤษฎีบัญชีบริหารไปใช้ในการปฏิบัติงานของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย ซึ่งสรุปประโยชน์ได้ดังนี้

1. เพื่อทราบถึงแนวปฏิบัติการบัญชีบริหารของสถานประกอบการ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ตลอดจนประโยชน์ด้านผลการดำเนินงานที่สถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครได้รับ
2. เพื่อทราบถึงสภาพปัญหาในการนำแนวคิดการบัญชีบริหาร ไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร
3. เพื่อเป็นแนวทางในการส่งเสริมให้ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร มีความสนใจในการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับการปฏิบัติงานจริง ในสถานประกอบการของตน เพื่อเพิ่มผลการดำเนินงานของสถานประกอบการ การสร้างศักยภาพในการดำเนินธุรกิจ การแข่งขันทางการค้า ตลอดจนการยกระดับของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ในการ จัดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในอนาคต

บทที่ 2

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้รวบรวมแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง ตลอดจน ผลงานวิจัย เพื่อเป็นพื้นฐานในการประกอบการศึกษา เรื่อง แนวปฏิบัติการบัญชีบริหารและ ผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขต กรุงเทพมหานคร โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. ความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับเรื่องที่วิจัย
2. แนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการวิจัย
3. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
4. สรุป

ความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับเรื่องที่วิจัย

การบัญชีบริหาร (Managerial Accounting) เป็นการให้ข้อมูลหรือสารสนเทศทางการเงินและเศรษฐกิจ แก่ผู้บริหารและผู้อื่นภายในองค์กร สมาคมนักบัญชีบริหารของ ประเทศอเมริกาได้ให้คำจำกัดความของการบัญชีบริหาร ซึ่งหมายถึง “กระบวนการในการระบุ การวัดมูลค่า การสะสม การวิเคราะห์ การจัดทำ การแปลความ และการติดต่อสื่อสาร ข้อมูลทางการเงิน เพื่อให้ ผู้บริหารวางแผน ประเมินและควบคุมภายในองค์กร และเพื่อให้ มั่นใจว่าทรัพยากรขององค์กรได้นำไปใช้และเก็บรักษาไว้อย่างเหมาะสม”

การบัญชีบริหารมีรากฐานมาจากการเริ่มต้นการปฏิวัติอุตสาหกรรม ในศตวรรษที่ 19 ธุรกิจต่าง ๆ ถูกควบคุมโดยเจ้าของเงินทุน ซึ่งต้องการข้อมูลทางการบัญชีไปใช้ในการ บริหารการผลิตในโรงงาน ภายหลังศตวรรษที่ 19 การบัญชีการเงินเริ่มมีความสำคัญมากขึ้น เนื่องจากหน่วยงานภายนอก เช่น เจ้าหนี้ ตลาดทุน หน่วยงานรัฐบาล ได้บังคับให้ธุรกิจต่าง ๆ ต้องทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดไว้ ในช่วงต้นของศตวรรษที่ 20 ธุรกิจขยายตัวมีผลิตภัณฑ์ใหม่หลายชนิด ส่งผลให้การดำเนินงานด้านการผลิตและการขาย ซับซ้อนยิ่งขึ้น ธุรกิจต่าง ๆ จึงเริ่มให้ความสำคัญกับการจัดทำรายงานในเชิงบริหารแยก ต่างหากจากรายงานการเงิน ต่อมาเกิดการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมทางการตลาดและการค้าของโลก ประกอบกับการเจริญก้าวหน้าทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) ทำให้เกิดนวัตกรรม (Innovations) ทางการบัญชีบริหาร เช่น การบริหารแบบ ทันเวลา (Just-in-time: JIT) การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management:

TQM) การยกเครื่องกระบวนการธุรกิจ (Process Reengineering) ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constraints) การแข่งขันในตลาดโลก (International Competition) จากการประยุกต์ใช้แนวคิดเหล่านี้ทำให้กิจการสามารถเพิ่มคุณภาพสินค้า ลดต้นทุน เพิ่มผลผลิต ลดความล่าช้าในการจัดส่งสินค้าให้ลูกค้า ทำให้ลูกค้าเกิดความพึงพอใจและเพิ่มกำไรให้บริษัท

ในปัจจุบัน สถานประกอบการทั้งขนาดเล็กและขนาดใหญ่ จำเป็นต้องมีการบริหารเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงาน บุคลากรที่มีหน้าที่ในการบริหารงาน ได้แก่ ผู้บริหารระดับต่าง ๆ ซึ่งต้องมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการวางแผน (Planning) การจัดหาทรัพยากร (Organizing Resources) การสั่งการ (Directing) และการควบคุมการดำเนินงาน (Controlling Operations) การบัญชีบริหารจึงมีบทบาทต่อผู้บริหารระดับต่าง ๆ โดยการนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่เป็นอยู่ปัจจุบันให้แก่ผู้บริหาร และพนักงานภายในองค์กรธุรกิจ ซึ่งมีวัตถุประสงค์ในการนำข้อมูลไปเป็นเครื่องบ่งชี้เหตุการณ์ในอนาคต ข้อมูลการบัญชีบริหารเน้นความสัมพันธ์เกี่ยวข้อง (Relevance) ระหว่างตัวข้อมูลกับผู้ใช้ข้อมูล ตลอดจนข้อมูลที่ได้ต้องทันเวลา เพื่อตอบสนองหน้าที่ของผู้บริหารดังกล่าวข้างต้น

นอกจากนี้ ปัจจุบันมีภาวะการแข่งขันในลักษณะโลกาภิวัตน์ (Globalization) ส่งผลให้ผู้บริหารต้องการข้อมูลที่แตกต่างและเหมาะสมจากในอดีต เทคโนโลยีจึงมีบทบาทสำคัญในการประมวลผลและจัดเก็บข้อมูลสำหรับผู้บริหาร ตลอดจนใช้การผลิตโดยคอมพิวเตอร์ (Computer – integrated manufacturing) เช่น การใช้หุ่นยนต์ในการผลิตรถยนต์ เป็นต้น การใช้ระบบอัตโนมัติดังกล่าวลดความสำคัญของการใช้แรงงานคนไปเป็นอย่างมาก

แนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการวิจัย

Ray Garrison Professor of Accounting at Brigham Young University, Eric Noreen Professor of Accounting at Washington University, Maurice L. Hirsch, Jr. Professor of Accounting at Southern Illinois University, Jerry J. Weygandt Professor of Accounting University of Wisconsin, Donal E. Kieso Professor of Accountancy Northern Illionis University and Paul D. Kimmel Professor of Accounting University of Wisconsin ได้นำเสนอแนวคิดทฤษฎีบัญชีบริหารเพื่อใช้เป็นเครื่องมือสำหรับการตัดสินใจทางธุรกิจ ซึ่งสรุปรายละเอียดได้ดังนี้

การบริหารงาน

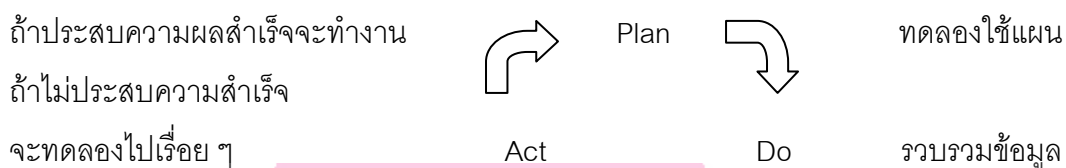
การบริหารแบบทันเวลา (JIT) สามารถประยุกต์ใช้ในกิจการที่มีสินค้าคงเหลือซึ่งอาจเป็นธุรกิจภาคผลิต หรือธุรกิจภาคการค้าซื้อไป แต่ส่วนใหญ่จะพบในธุรกิจภาคการผลิต สินค้าคงเหลือ (Inventory) ของธุรกิจประกอบด้วยวัตถุดิบ (Raw Materials) งานระหว่างทำ (Work in Process) และสินค้าสำเร็จรูป (Finished Goods) แนวคิดที่สำคัญของระบบการผลิตแบบทันเวลา คือกิจการจะทำการผลิตเท่ากับจำนวนที่ลูกค้าสั่งซื้อ เมื่อฝ่ายผลิตทราบปริมาณผลิต จะทำการคำนวณปริมาณวัตถุดิบที่ต้องการใช้และจะนำไปสั่งซื้อวัตถุดิบตามความต้องการที่จะใช้ในงวดนั้น ๆ ในโรงงานจะมีการวางแผนการผลิตเพื่อลดปริมาณงานระหว่างทำในแต่ละวัน และเมื่อผลิตสินค้าเสร็จต้องรีบนำไปส่งให้ลูกค้าทันที ระบบการจัดซื้อแบบทันเวลาสามารถนำไปประยุกต์ใช้ในธุรกิจประเภทต่าง ๆ เช่น การค้าปลีก การค้าส่ง ธุรกิจให้บริการ โดยการใช้ผู้ขายหรือผู้จัดส่งสินค้าจำนวนน้อยราย ผู้ขายหรือผู้จัดส่งสินค้าจะต้องจัดส่งสินค้าตามคุณลักษณะและภายในเวลาที่ผู้ซื้อต้องการ เพื่อลดภาระการบริหารสินค้าคงเหลือของผู้ซื้อ ปริมาณของที่จะส่งและระยะเวลาการจัดส่งยืดหยุ่นตามความต้องการของผู้ซื้อ ตลอดจนผู้ขายหรือผู้จัดส่งสินค้าจะต้องส่งสินค้าที่มีคุณภาพดีแก่ผู้ซื้อ เพื่อป้องกันสินค้าเสียหายจากการตรวจรับของจากผู้ขาย

การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM) เป็นแนวคิดหนึ่งที่ยินยอมใช้การปรับปรุงการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง คือการบริหารคุณภาพโดยรวม ซึ่งมีลักษณะสำคัญคือ เน้นการให้บริการแก่ลูกค้า และการแก้ไขปัญหาอย่างเป็นระบบ วิธีการสำคัญที่จะทำให้การบริหารคุณภาพโดยรวมบรรลุเป้าหมายคือ การใช้วงจร PDCA โดยมีขั้นตอนที่สำคัญ ได้แก่

1. ขั้นตอนการวางแผน (Plan) ที่ทีมงานจะวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ เพื่อระบุความน่าจะเป็นของสาเหตุที่ทำให้เกิดปัญหา จากนั้นจะค้นหาคำตอบเพื่อแก้ไขปัญหา
2. ขั้นทดลองนำคำตอบไปปฏิบัติ (Do)
3. ขั้นการตรวจสอบผลลัพธ์ (Check) ที่ได้จากการแก้ไขปัญหา ถ้าผลลัพธ์เป็นที่น่าพอใจจะนำแผนที่คิดขึ้นไปใช้ในการปฏิบัติงานจริงต่อไป
4. ขั้นปฏิบัติจริง (Act) ถ้าผลลัพธ์ไม่น่าพอใจ กลับไปวิเคราะห์ข้อมูลใหม่ในขั้นการวางแผน
 - 4.1 ศึกษากระบวนการทำงานในปัจจุบัน
 - 4.2 รวบรวมข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง
 - 4.3 วิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมเพื่อระบุสาเหตุที่ทำให้เกิดปัญหา

4.4 พัฒนาแผนงานเพื่อปรับปรุงแก้ไขปัญหา

4.5 เลือกวิธีการที่จะใช้วัดผลการทำงาน



ประเมินข้อมูลที่รวบรวมมาได้จากขั้นตอนการทดลอง
พิจารณาว่าการปรับปรุงแก้ไขนั้นได้ผลหรือไม่

ภาพประกอบ 1 วงจร PDCA

ต้นทุน

ต้นทุนมีความเกี่ยวข้องกับองค์กรต่าง ๆ ที่เป็นกิจการผลิต ขายสินค้า หรือบริการ โดยทั่วไปการจำแนกต้นทุนขึ้นอยู่กับลักษณะขององค์กร ได้แก่ กิจการผลิตสินค้ามีต้นทุนที่เกิดขึ้นตามการผลิต กิจการขายสินค้ามีต้นทุนเกี่ยวกับการซื้อและขายสินค้า กิจการให้บริการมีต้นทุนเกี่ยวกับการบริการ เนื่องจากการดำเนินงานที่แตกต่างกันชื่อที่เรียกต้นทุนจึงมีความแตกต่างกันออกไป อย่างไรก็ตามแนวคิดต้นทุนของทุกองค์กรมาจากพื้นฐานเดียวกัน ทางสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ให้ความหมายของต้นทุนดังนี้ “ต้นทุน (Costs) หมายถึง รายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ ซึ่งอาจจ่ายเป็นเงินสด สินทรัพย์อื่น หนี้สิน หรือการให้บริการ หรือการก่อกั้น รวมถึงผลขาดทุนที่วัดค่าเป็นตัวเงินได้ ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ” กิจการผลิตส่วนมากแบ่งประเภทต้นทุนดังนี้

ต้นทุนการผลิต ซึ่งแบ่งเป็น 3 ประเภท ได้แก่

1. วัสดุดิบทางตรง (Direct Materials) หมายถึง วัสดุดิบที่เป็นส่วนประกอบหลักของสินค้าสำเร็จรูป และสามารถวัดจำนวนของวัสดุดิบที่ประกอบเป็นสินค้าสำเร็จรูปแต่ละหน่วยได้
2. แรงงานทางตรง (Direct Labor) หมายถึง แรงงานที่ทำการผลิตสินค้านั้นโดยตรงและสามารถวัดปริมาณชั่วโมงแรงงานที่ใช้ในการผลิตสินค้าสำเร็จรูปแต่ละหน่วยได้

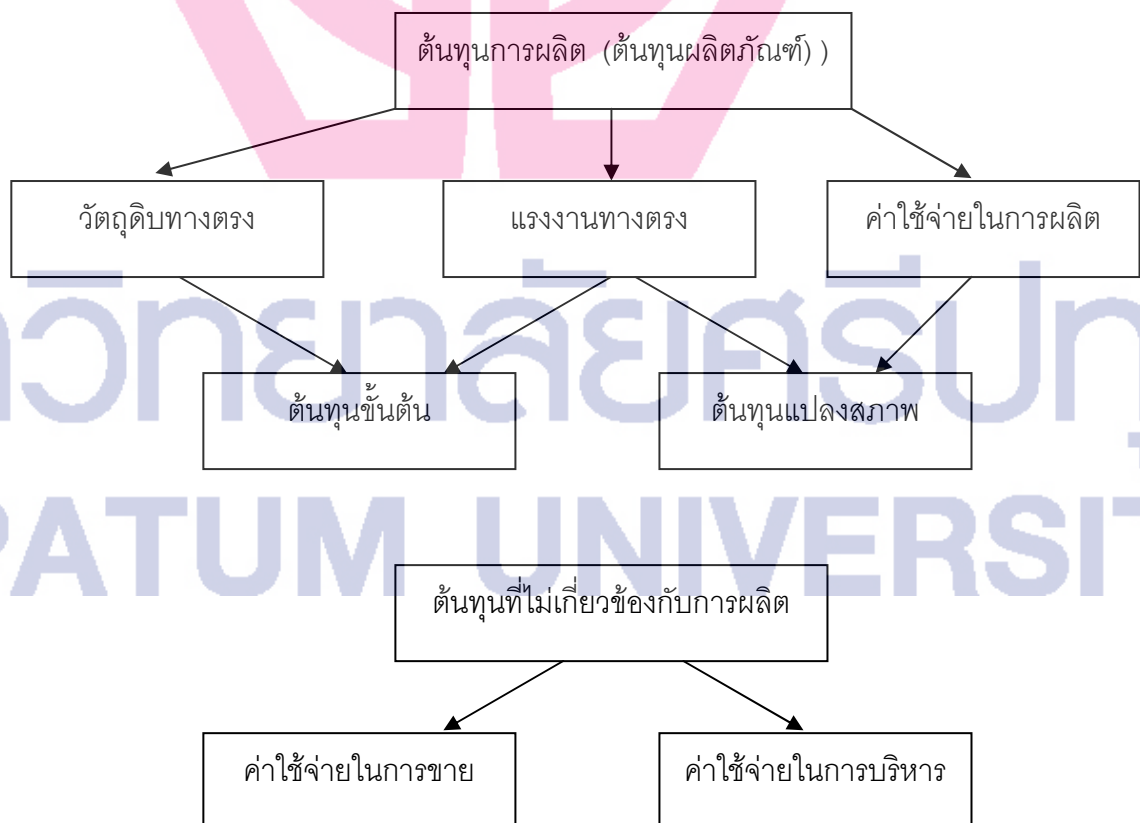
3. ค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing Overhead Costs) หมายถึง ต้นทุนทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการผลิตยกเว้นวัตถุดิบทางตรง และแรงงานทางตรง ค่าใช้จ่ายในการผลิตรวมถึง วัตถุดิบทางอ้อม แรงงานทางอ้อม ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในโรงงาน เช่น ค่าซ่อมบำรุงเครื่องจักร ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า ค่าเสื่อมราคา ค่าเบี้ยประกันภัย เป็นต้น

ต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการผลิต ซึ่งแบ่งเป็น 2 ประเภท ได้แก่

1. ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling Cost) หมายถึง ต้นทุนที่ใช้ในการนำสินค้าสำเร็จรูปหรือบริการไปสู่ลูกค้า
2. ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Administrative Cost) หมายถึง ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานโดยส่วนรวมในสำนักงาน

ต้นทุนผลิตภัณฑ์ หมายถึง ต้นทุนทั้งหมดที่ใช้ในการผลิตสินค้า ได้แก่ ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง แรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต ซึ่งเป็นต้นทุนที่สะสมในแต่ละหน่วยของผลิตภัณฑ์

ต้นทุนประจำงวด หมายถึง ต้นทุนอื่นที่ไม่ใช่ต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งจะถูกรัดเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น

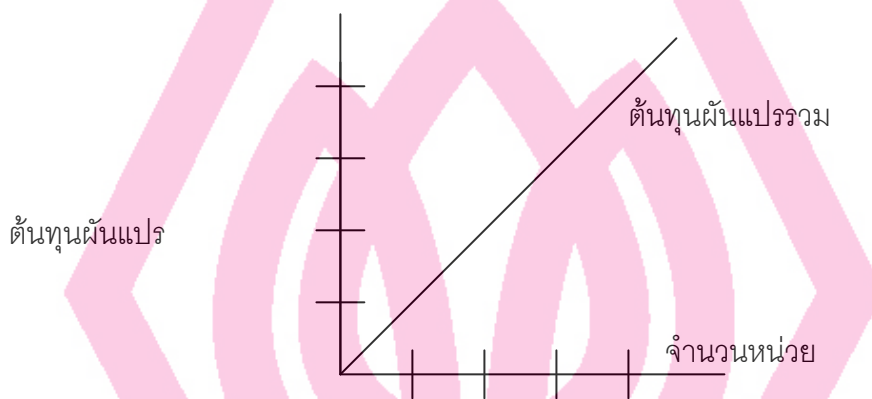


ภาพประกอบ 2 การสรุปต้นทุน

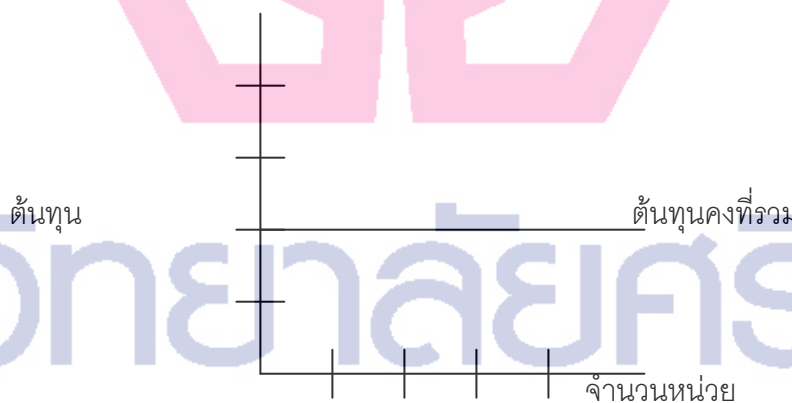
การจำแนกต้นทุนเพื่อวิเคราะห์พฤติกรรมต้นทุน

พฤติกรรมต้นทุน หมายถึง การเปลี่ยนแปลงของต้นทุนที่ผันแปรไปตามการเปลี่ยนแปลงของปริมาณกิจกรรม ซึ่งแบ่งต้นทุนเป็น 2 ลักษณะ ได้แก่

1. ต้นทุนผันแปร หมายถึง ต้นทุนที่เปลี่ยนแปลงทั้งจำนวนในทางเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงของระดับกิจกรรม เช่น วัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการผลิตแต่ละงวด ผันแปรไปตามจำนวนสินค้าที่ผลิต
2. ต้นทุนคงที่ หมายถึง ต้นทุนที่ไม่ผันแปรไปตามการเปลี่ยนแปลงของกิจกรรม



ภาพประกอบ 3 ต้นทุนผันแปร



ภาพประกอบ 4 ต้นทุนคงที่

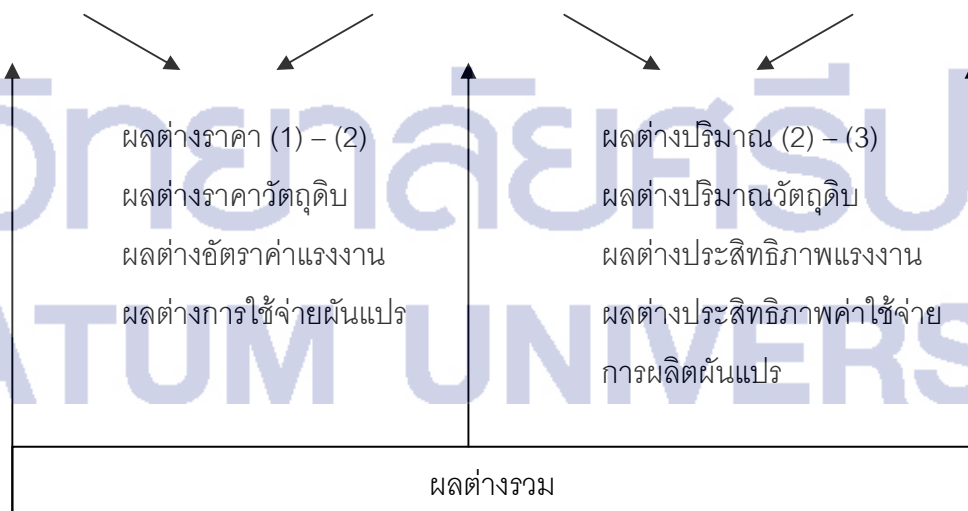
นอกจากแนวคิดต้นทุน ซึ่งเป็นกระบวนการในการที่ผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจเพื่อการวางแผน สิ่งที่สำคัญและจำเป็นคือ การนำระบบต้นทุนที่ใช้ต้องสามารถนำมาจัดข้อมูลเพื่อให้ผู้บริหารสามารถนำไปใช้เพื่อเป็นเครื่องมือในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ แบ่งเป็น 2 ลักษณะ ได้แก่

1. ระบบต้นทุนช่วง เหมาะสำหรับการที่มีการผลิตสินค้าตามงวดเวลา และสินค้าที่มีการผลิตมีลักษณะเหมือนกัน
2. ระบบต้นทุนงาน เหมาะสำหรับการที่มีการผลิตสินค้าหลายชนิด หลายรุ่น หรือหลายงาน สินค้าที่ผลิตในแต่ละงวดจะแตกต่างกันขึ้นอยู่กับชนิดของผลิตภัณฑ์ที่ถูกคำสั่งซื้อ

ต้นทุนมาตรฐาน

ต้นทุนมาตรฐาน เป็นเครื่องมือที่กำหนดเพื่อใช้เป็นฐานในการวัดผลการปฏิบัติงาน โดยกำหนดมาตรฐานด้านปริมาณซึ่งทำให้ทราบถึงจำนวนวัตถุดิบและจำนวนชั่วโมง แรงงานทางตรงในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย และมาตรฐานด้านราคาทำให้ทราบราคาที่ควร จะเป็นของวัตถุดิบและอัตราแรงงานทางตรงในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย ต้นทุนมาตรฐานสามารถนำไปประยุกต์ใช้กับธุรกิจซื้อขายสินค้า ธุรกิจการผลิต และธุรกิจบริการ การกำหนดต้นทุนมาตรฐานเป็นศิลปะเนื่องจากต้องประมวลความรู้และความเชี่ยวชาญของบุคคลต่าง ๆ ที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการกำหนดราคาและปริมาณของปัจจัยการผลิต ต้นทุนมาตรฐานเป็นเครื่องมือสำหรับการวางแผนและควบคุมต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ดีในอนาคต สามารถสะท้อนถึงควมมีประสิทธิภาพในการดำเนินงานขององค์ในอนาคต

(1) ปริมาณจริง x ราคาจริง (2) ปริมาณจริง x ราคามาตรฐาน (3) ปริมาณมาตรฐาน x ราคามาตรฐาน



ภาพประกอบ 5 แบบจำลองการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนผันแปร

การวิเคราะห์ต้นทุน – ปริมาณ – กำไร (CVP Analysis)

การวิเคราะห์ต้นทุน – ปริมาณ – กำไร (CVP Analysis) เป็นเครื่องมือที่มีประโยชน์สำหรับผู้บริหารทำให้เข้าใจความสัมพันธ์ระหว่าง ต้นทุน ปริมาณ และกำไรของกิจการเป็นอย่างดี ซึ่งมีองค์ประกอบได้แก่

1. ราคาสินค้า
2. ปริมาณสินค้า หรือระดับกิจกรรม
3. ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย
4. ต้นทุนคงที่
5. สัดส่วนการขายสินค้าแต่ละชนิด

ตัวอย่างเช่น กิจการแห่งหนึ่งกำหนดราคาขายสินค้าหนึ่งหน่วยเท่ากับ 500,000 บาท ค่าใช้จ่ายผันแปรต่อหน่วยเท่ากับ 100,000 บาท ค่าใช้จ่ายคงที่เท่ากับ 400,000 บาท การแสดงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร ดังนี้

	หน่วย : พันบาท
ขาย (1 หน่วย)	500
หัก ค่าใช้จ่ายผันแปร	<u>100</u>
กำไรผันแปร	400
หัก ค่าใช้จ่ายคงที่	<u>400</u>
กำไร(ขาดทุน)สุทธิ	<u>0</u>

ถ้ากิจการเพิ่มการขายสินค้าอีกหนึ่งหน่วย กิจการจะมีกำไรสุทธิ 400,000 บาท การแสดงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร ดังนี้

	หน่วย : พันบาท
ขาย (2 หน่วย)	1,000
หัก ค่าใช้จ่ายผันแปร	<u>200</u>
กำไรผันแปร	800
หัก ค่าใช้จ่ายคงที่	<u>400</u>
กำไร(ขาดทุน)สุทธิ	400

การนำแนวคิด CVP ไปประยุกต์ใช้ในสถานประกอบการบางเรื่อง เช่น ถ้าต้องการให้มียอดขายเพิ่มขึ้น โดยเพิ่มงบประมาณค่าโฆษณาเดือนละ 300,000 บาท จะทำให้มียอดขายเพิ่มอีกเดือนละ 500,000 บาท กิจการจะมีกำไรสุทธิ 100,000 บาท การแสดงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร ดังนี้

หน่วย : พันบาท

	ปริมาณขาย ในปัจจุบัน	ปริมาณขาย กรณีเพิ่มงบค่าโฆษณา	ผลต่าง
ขาย	500	1,000	500
หัก ค่าใช้จ่ายผันแปร	100	200	100
กำไรผันแปร	400	800	400
หัก ค่าใช้จ่ายคงที่	400	700	300
กำไร(ขาดทุน)สุทธิ	0	100	100

นอกจากนี้แนวคิด CVP ยังสามารถนำมาเปลี่ยนแปลงต้นทุนผันแปร และปริมาณขาย เพื่อวิเคราะห์ส่วนผลระหว่างต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ ราคาขาย และปริมาณขายเพื่อเป็นทางเลือกในการตัดสินใจของผู้บริหารในการทำกำไรให้แก่กิจการ

งบประมาณ

การวางแผนกำไร (Profit Planning) เป็นแนวทางเพื่อให้ธุรกิจบรรลุกำไรตามที่ต้องการโดยอาศัยเครื่องมือในการสื่อสารแผนงานของผู้บริหาร การจัดสรรทรัพยากร การประสานกิจกรรมต่าง ๆ ในองค์กร โดยใช้งบประมาณ ซึ่งเป็นแผนงานละเอียดเกี่ยวกับการได้มาและการใช้ไปของทรัพยากรทางการเงินและทรัพยากรอื่น ๆ ขององค์กรในอนาคต ซึ่งแสดงอยู่ในรูปของจำนวน

งบประมาณหลัก เป็นบทสรุปแผนงานทั้งหมดขององค์กรที่ได้ตั้งเป้าหมายไว้เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติสำหรับกิจกรรมต่าง ๆ เช่น การขาย การผลิต การจำหน่าย การบริหารการเงิน ซึ่งแบ่งประเภทได้ดังนี้

1. งบประมาณขาย แสดงรายละเอียดเกี่ยวกับยอดขายในงบประมาณ แสดงอยู่ในรูปตัวเงินและจำนวนหน่วยของสินค้า งบประมาณขายจะเป็นข้อมูลพื้นฐานนำไปสู่งบประมาณอื่น ๆ ในงบประมาณหลัก เช่น งบประมาณผลิต งบประมาณวัตถุดิบทางตรง งบประมาณแรงงานทางตรง งบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิต งบประมาณค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เป็นต้น

2. งบประมาณเงินสด แสดงแหล่งที่มาและแหล่งใช้ไปของเงินสดในช่วงเวลาหนึ่ง ประกอบด้วยเงินสดรับ เงินสดจ่าย เงินสดเกินหรือขาด และเงินสดจากการยืม
3. งบประมาณการผลิต แสดงรายการจำนวนสินค้าที่ต้องผลิตในแต่ละช่วง งบประมาณให้เพียงพอกับการขาย และสินค้าคงเหลือที่ต้องการให้มีเหลือตอนปลายปีงบประมาณ
4. งบประมาณวัตถุดิบทางตรง แสดงวัตถุดิบที่ต้องจัดเตรียมให้เพียงพอับความต้องการ
5. งบประมาณแรงงานทางตรง แสดงค่าแรงงานทางตรงทั้งหมดที่ต้องการใช้ในการผลิต
6. งบประมาณค่าใช้จ่ายในการผลิต แสดงรายการต้นทุนที่ใช้ในการผลิต ซึ่งไม่ใช่วัตถุดิบหรือแรงงานทางตรง
7. งบประมาณสินค้าสำเร็จรูปปลายงวด แสดงมูลค่าสินค้าสำเร็จรูปปลายงวด
8. งบประมาณค่าใช้จ่ายการขายและบริหาร แสดงรายการค่าใช้จ่ายที่ไม่เกี่ยวกับการผลิต
9. งบประมาณกำไรขาดทุน แสดงการวางแผนกำไรขององค์กร สำหรับงวด งบประมาณที่จะมาถึง และสามารถเปรียบเทียบับผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริง
10. งบประมาณงบดุล แสดงรายการในงบดุลสำหรับงวดงบประมาณที่จะมาถึง

งบประมาณยืดหยุ่น เป็นการวางแผนและควบคุมค่าใช้จ่ายการผลิตในหลายระดับกิจกรรมที่คาดว่าจะเกิดขึ้นสำหรับงวดหน้าภายใต้ช่วงการพิจารณาอันเดียวกัน โดยพิจารณาต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในช่วงกิจกรรมที่กำหนดไว้ แล้ววิเคราะห์พฤติกรรมต้นทุนของรายการว่าเป็นต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ หรือต้นทุนผสม

งบประมาณรายจ่ายลงทุน ในบางโอกาสที่ผู้บริหารต้องวางแผนลงทุนในโครงการสำคัญ เช่น การซื้อเครื่องจักรใหม่ การผลิตสินค้าใหม่ เป็นต้น ผู้บริหารต้องตัดสินใจจัดสรรเงินที่มีอยู่จำกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุด ควรอาศัยเทคนิคของงบประมาณรายจ่ายลงทุน

งบประมาณรายจ่ายลงทุน หมายถึง รายการลงทุนของบริษัทด้วยเงินจำนวนมาก ซึ่งคาดหวังผลตอบแทนในอนาคตในระยะยาว วัตถุประสงค์ในการจัดทำงบประมาณ

รายจ่ายลงทุนเพื่อการสนับสนุนการตัดสินใจในประเด็นต่าง ๆ เช่น การซื้อหรือการเช่าระยะยาว การขยายกำลังการผลิต เป็นต้น การจัดทำงบประมาณรายจ่ายลงทุนจำแนกได้ 2 ประเภท ได้แก่

1. วิธีคำนึงถึงมูลค่าเงินตามงวดเวลา (The Time Value of Money) ได้แก่ วิธีมูลค่าปัจจุบัน (Net Present Value) วิธีอัตราผลตอบแทนของโครงการ (Internal Rate of Return)
2. วิธีไม่คำนึงถึงมูลค่าเงินตามงวดเวลา ได้แก่ วิธีระยะเวลาคืนทุน (Payback Period) วิธีอัตราผลตอบแทนอย่างง่าย (Simple Rate of Return)

วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value) ใช้เกณฑ์พิจารณายอมรับการลงทุนโดยเปรียบเทียบค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดเข้าต้องมากกว่าหรือเท่ากับค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดออกตลอดโครงการ

วิธีอัตราผลตอบแทนของโครงการ (Internal Rate of Return) หมายถึง อัตราดอกเบี้ยที่เป็นผลตอบแทนที่กิจการจะได้รับจากโครงการลงทุนตลอดอายุของโครงการ โดยอัตราผลตอบแทนจะเท่ากับอัตราคิดลด ที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับสุทธิของโครงการเท่ากับกระแสเงินสดจ่ายสุทธิของโครงการ ใช้เกณฑ์พิจารณาโดยจะปฏิเสธการลงทุนในโครงการที่อัตราผลตอบแทนของโครงการต่ำกว่าต้นทุนเงินทุน เว้นแต่จะมีผลตอบแทนอื่นที่ทำให้กิจการได้รับประโยชน์คุ้มค่า

วิธีระยะเวลาคืนทุน ((Payback Period) ให้ความสำคัญกับช่วงระยะเวลาที่กิจการจะได้รับผลตอบแทนจากโครงการคุ้มเงินลงทุนได้รวดเร็ว ใช้เกณฑ์พิจารณาโครงการที่คืนทุนเร็วว่าเป็นโครงการที่ลงทุนมากกว่า โดยไม่คำนึงถึงกระแสเงินสดเข้าสุทธิที่ได้มาในแต่ละงวดเป็นอย่างไร กิจการที่ใช้วิธีระยะเวลาคืนทุนเพื่อจัดอันดับการลงทุน ส่วนใหญ่เป็นกิจการที่ต้องคำนึงถึงสภาพคล่องของเงินทุนที่นำมาใช้ในการดำเนินงาน เช่น ระยะเวลาที่ต้องชำระคืนเงินต้นแก่เจ้าหนี้ค่อนข้างสั้น และต้องนำเงินทุนมาใช้หมุนเวียนในกิจการให้เร็วที่สุด เป็นต้น

วิธีอัตราผลตอบแทนอย่างง่าย (Simple Rate of Return) เป็นวิธีที่ใช้กำไรสุทธิทางบัญชีในการวิเคราะห์ ใช้เกณฑ์พิจารณาโครงการลงทุนที่ให้อัตราผลตอบแทนสูง เนื่องจากอัตราผลตอบแทนอย่างง่ายไม่ได้คำนึงถึงหลักมูลค่าของเงินตามเวลา ลักษณะการเปลี่ยนแปลงของกระแสเงินสดสุทธิของกิจการจะมีผลต่ออัตราผลตอบแทนของกิจการ

งบกระแสเงินสด

งบกระแสเงินสด เป็นงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์ให้ผู้บริหารทราบถึงกิจกรรมหลักที่ส่งผลกระทบต่อทั้งทางตรง และทางอ้อมต่อกระแสเงินสดและยอดดุลเงินสดโดยรวม ผู้บริหาร ผู้ลงทุน และเจ้าหนี้ สามารถนำข้อมูลจากงบกระแสเงินสดเป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์เกี่ยวกับการนำกระแสเงินสดมาใช้เป็นทุนหมุนเวียนอย่างต่อเนื่อง และเพียงพอความสามารถในการชำระหนี้ ความสามารถในการจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้น สาเหตุของความแตกต่างระหว่างกำไรสุทธิตามบัญชีในรอบระยะเวลาบัญชี กับกระแสเงินสดสุทธิตลอดจนจำนวนเงินที่เพียงพอ และเหมาะสมสำหรับการที่กิจการจะกู้ยืมเพื่อนำมาใช้ในการลงทุน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 25 ได้กำหนดรูปแบบงบกระแสเงินสดสำหรับกิจการต่าง ๆ ซึ่งจำแนกกระแสเงินสดตามกิจกรรม 3 ประเภท ได้แก่ กิจกรรมดำเนินงาน ประกอบด้วยรายการค้าที่มีผลต่อการคำนวณกำไรสุทธิ เป็นรายการค้าที่มีผลกระทบต่อสินทรัพย์ หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียน ยกเว้น รายการบางรายการที่ไม่อยู่ในกลุ่มสินทรัพย์หมุนเวียนแต่ส่งผลกระทบต่อกำไรสุทธิ คือ ค่าเสื่อมราคาของอาคารและอุปกรณ์ ค่าเสื่อมสิ้นของทรัพย์สินถาวรธรรมชาติ การตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน การขาดทุนจากการด้อยค่าของ สินทรัพย์ กิจกรรมลงทุน ประกอบด้วยรายการค้าที่เกี่ยวกับการได้มาและจำหน่ายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ได้แก่ เงินลงทุนระยะยาว ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และ กิจกรรมจัดหาเงิน ประกอบด้วยรายการค้าเกี่ยวกับหนี้สินระยะยาวและส่วนของผู้ถือหุ้น ได้แก่ การกู้ยืมเงิน การชำระคืนเงินกู้ การออกหุ้นทุน การซื้อคืนหุ้นทุน และการจ่ายเงินปันผล

การวิเคราะห์งบการเงิน

การวิเคราะห์งบการเงิน จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการพยากรณ์ฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานในอนาคต วิธีในการวิเคราะห์งบการเงิน ได้แก่

1. การพิจารณาจำนวนเงิน และอัตราร้อยละที่เปลี่ยนแปลงของรายการ ในงบการเงิน โดยจัดทำงบการเงินให้อยู่ในรูปแบบที่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้
2. การวิเคราะห์แนวตั้งหรืองบการเงินขนาดร่วม เป็นการวิเคราะห์งบการเงินโดยเปรียบเทียบจากรายการในแต่ละงบการเงิน เป็นอัตราร้อยละของยอดรวมของงบการเงินนั้น ๆ ซึ่งเป็นประโยชน์มากในกรณีเปรียบเทียบข้อมูลของกิจการที่มีขนาดต่างกัน

การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน ซึ่งจำแนกอัตราส่วนได้ดังนี้

อัตราส่วนสภาพคล่อง (Liquidity ratios) เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถในการชำระหนี้ระยะสั้นในการเปลี่ยนสินทรัพย์หมุนเวียนให้เป็นเงินสด เพื่อชำระหนี้ระยะสั้นของกิจการ ประกอบด้วย

1. อัตราส่วนหมุนเวียน (Current ratio)
2. อัตราส่วนหมุนเวียนเร็ว หรืออัตราส่วนหมุนเวียนอย่างถึงแก่น (Quick ratio or acid ratio)
3. อัตราส่วนกระแสเงินสดหมุนเวียน (Cashflow ratio)

อัตราส่วนกิจกรรม (Activity ratios) เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดประสิทธิภาพของสินทรัพย์ ประกอบด้วย

1. อัตราส่วนระยะเวลาในการเก็บเงิน (Average collection period)
2. อัตราการหมุนเวียนของลูกหนี้ (Accounts receivable turnover)
3. ระยะเวลาที่จ่ายชำระหนี้ให้เจ้าหนี้ (Average payment period)
4. อัตราการหมุนเวียนของสินค้าคงเหลือ (Inventory turnover) และจำนวนวันที่ขายสินค้าได้
5. อัตราการหมุนของสินทรัพย์ถาวร (Fixed assets turnover)
6. อัตราการหมุนของสินทรัพย์รวม (Total assets turnover)

อัตราส่วนโครงสร้างเงินลงทุน (Leverage ratios) เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถในการชำระหนี้สินระยะยาว ประกอบด้วย

1. อัตราส่วนหนี้สิน (Debt ratio)
2. อัตราส่วนหนี้สินระยะยาวต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Long-term debt to total capitalization)
3. อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Debt to equity)
4. อัตราส่วนกำไรต่อดอกเบี้ยจ่าย (Time interest earned)
5. อัตราส่วนความคุ้มครองค่าใช้จ่ายประจำ (Fixed charge coverage)

อัตราส่วนความสามารถในการหากำไร (Profitability ratios) เป็นอัตราส่วนที่บ่งชี้ผลการดำเนินงานของกิจการ ประกอบด้วย

1. อัตรากำไรขั้นต้น (Gross profit)

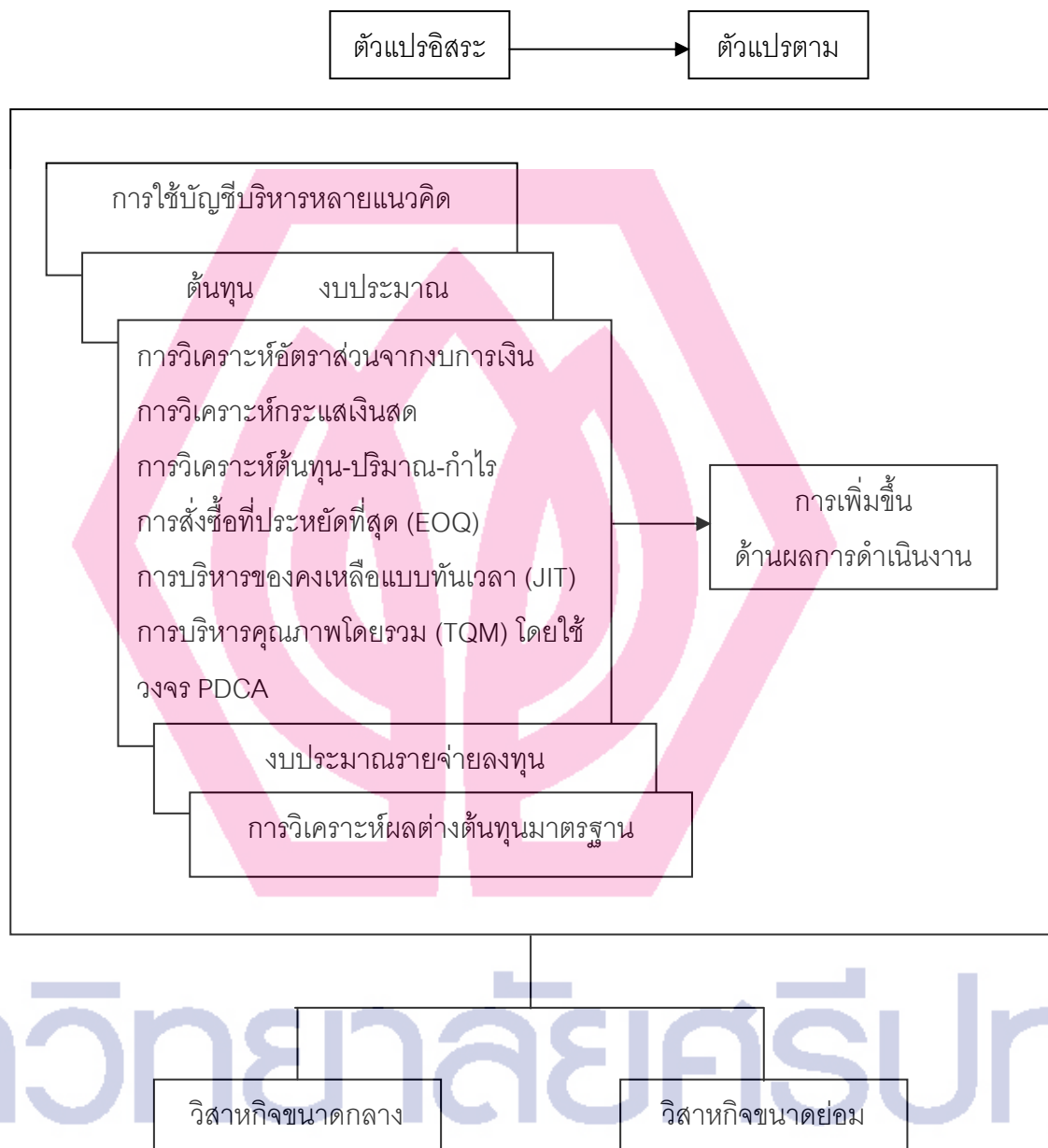
2. อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขาย (Net profit margin)
3. อัตราส่วนผลตอบแทนจากการลงทุน (Return on investment)
4. อัตราผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น (Return on equity)

Management Accounting Applications

ดนูชา คุณพานิชกิจ และคณะ (2546) ได้กล่าวถึงเหตุการณ์วิกฤตเศรษฐกิจในปี พ.ศ.2540 จึงมีการนำกลยุทธ์การจัดการเข้ามามีบทบาทในการสร้างความเจริญเติบโตในธุรกิจการบัญชีบริหารเป็นฐานข้อมูลที่สำคัญในการดำเนินการด้านกลยุทธ์ ซึ่งสะท้อนถึงความสำเร็จหรือความล้มเหลวของธุรกิจ โดยการประยุกต์ใช้เทคนิคการบัญชีบริหารที่หลากหลายของกลุ่มธุรกิจสินค้าบริโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นผลิตภัณฑ์พื้นฐานในการดำรงชีวิต เพื่อที่จะประเมินกลยุทธ์การแข่งขันธุรกิจทั้งกลยุทธ์ด้านต้นทุนต่ำและกลยุทธ์ความแตกต่างด้านผลิตภัณฑ์ สำหรับธุรกิจที่มีผลการดำเนินงานที่เข้มแข็งและอ่อนแอ โดยใช้อัตรากำไรของสุทธีก่อนหักภาษีและดอกเบี้ยจ่ายเป็นตัวชี้วัดความเข้มแข็งผลการดำเนินงานของธุรกิจ ซึ่งพบว่า ธุรกิจดังกล่าวมีการนำเทคนิคการบัญชีบริหารที่หลากหลายเพื่อใช้เป็นกลยุทธ์ในการแข่งขัน ส่งผลให้ธุรกิจมีผลการดำเนินงานที่สูงขึ้น

นอกจากนี้ จากการสัมมนา Management Accounting Research Group Conference : 25th Anniversary at London School of Economics on 25th March 2004 ได้กล่าวถึงในสถานการณ์ปัจจุบัน การบัญชีจัดการได้เข้ามามีบทบาทในธุรกิจและเป็นศูนย์กลางของการบริหารการเงิน และจากโครงการสำรวจ การสังเกตแนวโน้ม การนำการบัญชีจัดการไปประยุกต์ใช้จริงในธุรกิจ พบว่า ในการดำเนินธุรกิจมีการปรับเปลี่ยนด้านข้อมูลข่าวสาร การปรับโครงสร้างองค์กร การนำโปรแกรมสำเร็จรูปมาใช้ในการปฏิบัติงานด้านการบัญชีจัดการ และจากการทำงานร่วมกันในองค์กรได้ประจักษ์เห็นว่า มีการระดมความคิดเห็นระหว่างผู้วางแผนโครงการกับนักบัญชี เพื่อออกแบบตัวชี้วัดในการส่งเสริมด้านคุณภาพด้านผลผลิต ตลอดจนผลการดำเนินงานขององค์กร เนื่องจากผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและผู้บริหารขององค์กรเชื่อว่า เป้าหมายของการบัญชีจัดการได้ถูกสะท้อนไปที่ความสำเร็จทางเศรษฐกิจของธุรกิจ

กรอบความคิดทางทฤษฎี



ภาพประกอบ 7 แบบจำลองกรอบความคิดทางทฤษฎี

ผลการวิจัยที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่วิจัย

สุภาพรณ รัตนภรณ์ และคนอื่น ๆ (2543) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเทคนิคแนวปฏิบัติและแนวโน้มทางการบัญชีบริหารที่กิจการผลิตในประเทศไทยใช้กันอยู่ ตลอดจนประโยชน์ที่กิจการผลิตได้รับ โดยทำการศึกษาจากกิจการผลิตจากทะเบียนสมาชิกของสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2541 จำนวน 1,285 ราย ผลการวิจัยพบว่า เทคนิคที่กิจการผลิตใช้เป็นแนวปฏิบัติมากที่สุด 5 อันดับแรก คือ อัตราส่วนทางการเงินเกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไร อัตราส่วนทางการเงินเกี่ยวกับสภาพคล่อง การวิเคราะห์กระแสเงินสด ระบบต้นทุนเต็มที่ด้วยต้นทุนจริง และอัตราส่วนทางการเงินเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการดำเนินงาน

สำหรับการวิจัยของสถาบันพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เครือข่ายมหาวิทยาลัยต่าง ๆ (2544) ผลการวิจัยในด้านการศึกษาวิเคราะห์ความต้องการของผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เครือข่ายมหาวิทยาลัยสุรนารี พบว่า จากกลุ่มตัวอย่าง 1,210 ราย และสัมภาษณ์แบบเจาะลึก 152 ราย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้สถาบันเครือข่ายสถาบันวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม นำไปใช้ประโยชน์ในการจัดทำแผนปฏิบัติการจัดกิจกรรมให้บริการต่าง ๆ แก่ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในพื้นที่ได้ตรงตามความต้องการ ผลการวิจัยพบว่า ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ประสบปัญหาด้านการเงินและบัญชีเนื่องจากเงินทุนหมุนเวียนไม่เพียงพอ ไม่สามารถเรียกเก็บเงินจากลูกค้าได้ ไม่สามารถควบคุมสต็อกวัตถุดิบและผลผลิต ขาดความรู้ด้านการบริหารเงินทุนหมุนเวียน ไม่มีความรู้ด้านการจัดทำรายงานทางการเงิน และการวิเคราะห์ผล ส่วนเครือข่ายจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย พบว่า ด้านการฝึกอบรมเพื่อศึกษาความต้องการด้านโครงการฝึกอบรมของผู้ประกอบการใน 4 กลุ่มอุตสาหกรรม ได้แก่ กลุ่มอุตสาหกรรมอาหาร เฟอร์นิเจอร์ พลาสติก และเซรามิค จากกลุ่มตัวอย่าง 200 สถานประกอบการ และจากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการจำนวน 15 ราย ผู้ประกอบการต้องการฝึกอบรมในเรื่องต่าง ๆ สำหรับความต้องการฝึกอบรมในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบัญชีบริหาร ได้แก่ การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM) และการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์และการวิเคราะห์ต้นทุน นอกจากนี้ ผู้ประกอบการยังประสบปัญหาในการประกอบธุรกิจ ด้านการบริหารจัดการบัญชีต้นทุน การคำนวณต้นทุน รวมถึงด้านระบบสารสนเทศเนื่องจากขาดเครื่องมืออุปกรณ์ที่ทันสมัย ขาดความรู้การนำระบบสารสนเทศมาใช้ในการบริหารองค์กรและขาดความรู้ในการสร้างระบบฐานข้อมูล และเครือข่าย

มหาวิทยาลัยขอนแก่น พบว่า จากกลุ่มตัวอย่างผู้ประกอบการในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ จำนวน 2,657 ราย ผู้ประกอบการขาดเงินทุนหมุนเวียน มีปัญหาหนี้สูงยู่สูง มีความต้องการฝึกอบรมด้านการบริหารจัดการทางการเงินและการลงทุนมากที่สุด

นอกจากนี้ ดนุชา คุณพานิชกิจ และคนอื่น ๆ (2546) ได้ทำการวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ของการประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารกับกลยุทธ์การแข่งขัน ในกลุ่มสินค้าบริโภคของประเทศไทย โดยประเมินการนำการบัญชีบริหารไปประยุกต์ใช้สำหรับกลยุทธ์การแข่งขัน ด้านต้นทุนต่ำกับกลยุทธ์ผลิตภัณฑ์ที่แตกต่างในธุรกิจกลุ่มสินค้าบริโภค ซึ่งทำการเปรียบเทียบ ธุรกิจกลุ่มสินค้าบริโภคที่มีผลการดำเนินงานที่เข้มแข็งกับอ่อนแอ โดยใช้อัตราของกำไรสุทธิก่อนหักภาษีและดอกเบี้ยจ่ายเป็นตัวชี้วัด ในระหว่างปี พ.ศ.2542 – 2544 กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ธุรกิจสินค้าบริโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 33 กิจการ ผลการวิจัยพบว่า ในช่วงวิกฤติเศรษฐกิจในประเทศไทยปี พ.ศ. 2540 กลยุทธ์ด้านต้นทุนต่ำถูกนำมาใช้โดยทั่วไปในทุกธุรกิจ การประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารสำหรับกลยุทธ์ความแตกต่างด้านผลิตภัณฑ์จึงมีการประยุกต์ใช้มากกว่ากลยุทธ์ด้านต้นทุนต่ำ

สำหรับผลการวิจัยในต่างประเทศ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลทางบัญชี Gavin C. Reid (2000) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การพัฒนาระบบข้อมูลในธุรกิจขนาดย่อม โดยศึกษาถึงความต้องการข้อมูลสำหรับการตัดสินใจที่ถูกต้อง สำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม โดยทำการศึกษาข้อมูลพื้นฐานตามความต้องการของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเทศอังกฤษ และการนำข้อมูลไปใช้ตัดสินใจในการประกอบธุรกิจในส่วนที่เกี่ยวข้องกับระบบบัญชีและระบบการจัดการข้อมูลทางการบัญชี งานวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระบบบัญชีกับการดำเนินธุรกิจของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เพื่อนำผลวิจัยไปเป็นข้อมูลในการดำเนินธุรกิจให้มีประสิทธิภาพ

Marriott N. (2000) ได้ศึกษาเรื่อง นักบัญชีมืออาชีพและการพัฒนาบัญชีจัดการสำหรับกิจการขนาดเล็ก ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อสอบถามผู้จัดการในประเทศอังกฤษสำหรับความต้องการใช้ข้อมูลเพื่อการจัดการ โดยทำการสัมภาษณ์ผู้จัดการกิจการขนาดเล็กจำนวน 15 กิจการ พบว่า กิจการมีการนำคอมพิวเตอร์มาใช้จัดการข้อมูล เพื่อการจัดการด้านเงินสด อัตราส่วน และกราฟแสดงการเปรียบเทียบตัวเลขการหมุนเวียน เพื่อทราบความจำเป็นเกี่ยวกับข้อมูลด้านการเงิน

นอกจากนี้ในส่วนที่เกี่ยวกับแนวปฏิบัติการบริหารบัญชีจัดการ Guilding C., Cravens K.S. and Tayles M. (2000) ได้ศึกษาการเปรียบเทียบแนวปฏิบัติการบริหารบัญชีจัดการนานาชาติ โดยทำการสำรวจบริษัทในประเทศนิวซีแลนด์ อังกฤษ และสหรัฐอเมริกา พบว่า แนวปฏิบัติที่กลุ่มตัวอย่างใช้กันมาก คือ กลยุทธ์ด้านราคา

Greenhalgh R.W. (2000) ได้ศึกษาเรื่องข้อมูลสำหรับการควบคุมของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งทำการศึกษานโยบายบัญชีการจัดการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศอังกฤษ ซึ่งพบว่า กิจกรรมใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อการจัดการควบคุมและการตัดสินใจโดยจัดทำในรูปรายงาน

Seal W. (2001) ได้ศึกษา กลยุทธ์ที่ท้าทายของบัญชีการจัดการ พบว่า กิจกรรมในประเทศอังกฤษที่น่ากลยุทธ์ของบัญชีการจัดการด้านการตลาดมาใช้ในกิจการ ส่งผลให้ธุรกิจเจริญเติบโตอย่างมาก โดยนำเทคโนโลยีขั้นสูงมาเป็นเครื่องมือช่วยในระบบการควบคุมการผลิตสินค้าเพื่อตอบสนองความต้องการของตลาด

Laitinen E.K. (2001) ได้ศึกษา ระบบบัญชีการจัดการของกิจการขนาดเล็กในประเทศฟินแลนด์ พบว่า กิจกรรมได้นำระบบบัญชีการจัดการมาใช้ในด้านการแข่งขันและต้นทุนที่มีประสิทธิภาพ ตลอดจนกลยุทธ์ด้านการวางแผนในระดับที่เหมาะสม

สำหรับส่วนของงบประมาณ Van der Stede W.A. (2001) ได้ศึกษา การนำงบประมาณเพื่อใช้เป็นเครื่องมือควบคุมการดำเนินงานของธุรกิจ โดยศึกษาข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างในประเทศสหรัฐอเมริกา จำนวน 153 ราย พบว่า กลุ่มตัวอย่างได้ให้ความสำคัญโดยนำงบประมาณระยะสั้นมาใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการควบคุมการดำเนินธุรกิจ

Poon M, Pike R. and Tjosvold D. (2001) ได้ศึกษา การนำงบประมาณเพื่อใช้เป็นเครื่องมือควบคุมการดำเนินธุรกิจในสาธารณรัฐประชาชนจีน โดยทำการสัมภาษณ์ผู้จัดการกิจการขนาดใหญ่ในประเทศฮ่องกง จำนวน 64 ราย พบว่า ได้นำงบประมาณมาปรับปรุงผลิตภัณฑ์ ตลอดจนนำมากำหนดเป้าหมายเพื่อสร้างความเข้มแข็งให้กับธุรกิจ

และ Emsley D. (2001) ได้ศึกษาการออกแบบวิเคราะห์ความแตกต่างเพื่อแก้ปัญหาในระดับการดำเนินงาน โดยทำการศึกษาระบวนการของกิจการภาคการผลิต

ในประเทศออสเตรเลีย พบว่า กลุ่มตัวอย่างได้นำการวิเคราะห์ความแตกต่างมาปรับปรุงแก้ไข ปัญหากระบวนการผลิตของกิจการภาคการผลิต

สรุป

จากความสำคัญ แนวคิด ทฤษฎี หลักการ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา แนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร เพื่อการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจสำหรับผู้บริหาร ขององค์กร ซึ่งพบว่า การบัญชีบริหารมีบทบาทสำคัญสำหรับการจัดการกลยุทธ์ขององค์กร โดยเฉพาะในปัจจุบันผู้บริหารองค์กรส่วนใหญ่ให้ความสำคัญ และตระหนักถึงการนำทฤษฎี การบัญชีบริหารและระบบสารสนเทศมาใช้เป็นเครื่องมือบริหารกลยุทธ์ขององค์กรเพื่อบรรลุ วัตถุประสงค์ของการดำเนินธุรกิจในด้านผลการดำเนินงาน เพื่อเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันทางการค้า ตลอดจนเพื่อพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทย นอกจากนี้ การนำเทคโนโลยี เข้ามามีบทบาทในการสนับสนุนแนวปฏิบัติบัญชีบริหาร เพื่อความถูกต้อง ความรวดเร็ว ทันสถานการณ์ และสอดคล้องกับยุคสมัยข้อมูลข่าวสารในปัจจุบัน ผู้วิจัยจึงได้นำมาเป็น หลักการ แนวทาง และกรอบความคิดทางทฤษฎีในการศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีบริหารและ ผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขต กรุงเทพมหานคร และนำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลและอภิปรายผลต่อไป

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงบรรยาย (Descriptive Research) และใช้หลักการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ ในการหาคำตอบ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีบริหารของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ตลอดจนประโยชน์ และสภาพปัญหา จากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งในบทนี้จะกล่าวถึงรายละเอียดเกี่ยวกับวิธีการดำเนินงานวิจัย ดังนี้

1. การกำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
2. เครื่องมือที่ใช้ในการทำวิจัย
3. การเก็บรวบรวมข้อมูล
4. การวิเคราะห์ข้อมูล

การกำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร

ประชากรสำหรับการศึกษานี้ คือ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จากทำเนียบฝ่ายพัฒนาองค์ความรู้ ธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย ข้อมูล ณ วันที่ 31 มกราคม 2548 ซึ่งประกอบด้วยธุรกิจภาคการผลิต ได้แก่ อาหารและเครื่องดื่ม ผลิตภัณฑ์ยาสูบ สิ่งทอ เครื่องแต่งกาย พอกหนังและตกแต่ง ผลิตภัณฑ์จากไม้ ผลิตภัณฑ์จากกระดาษ การทำสิ่งพิมพ์ ปิโตรเลียมและถ่านหิน ผลิตภัณฑ์เคมี ยางและพลาสติก ผลิตภัณฑ์อื่น ๆ จากแร่โลหะ โลหะพื้นฐาน ผลิตภัณฑ์จากโลหะประดิษฐ์ การผลิตอุปกรณ์เครื่องจักรกล เครื่องใช้สำนักงาน เครื่องจักรกลผลิตวิทยุโทรทัศน์และอุปกรณ์ เครื่องมือแพทย์ ยานยนต์ อุปกรณ์ขนส่งผลิตเครื่องเรือน และการนำกลับมาใช้ใหม่ รวมจำนวน 529 ราย ธุรกิจภาคการบริการ ได้แก่ กิจการด้านอสังหาริมทรัพย์ โรงแรม ภัตตาคาร ร้านอาหาร บริการธุรกิจ ได้แก่ บริการสายอาชีพ บริการ

คอมพิวเตอร์ บริการที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีสารสนเทศ บริการด้านวิจัยและพัฒนาบริการให้
เช่าเครื่องอุปกรณ์การขนส่ง การโฆษณา กิจกรรมการบรรจุหีบห่อ กิจกรรมขนส่งทางอากาศ ได้แก่
บันเทิง กิจกรรมกีฬา ธุรกิจท่องเที่ยว บริการด้านการเงิน บริการด้านสุขภาพ กิจกรรมด้าน
โรงพยาบาล กิจกรรมการแพทย์ บริการด้านการศึกษา และบริการด้านขนส่ง รวมจำนวน
326 ราย และธุรกิจภาคการค้า ได้แก่ ค้าปลีก และค้าส่ง รวมจำนวน 456 ราย รวมธุรกิจ
ภาคการผลิต ธุรกิจภาคบริการ และธุรกิจภาคการค้า ทั้งสิ้นจำนวน 1,311 ราย

ตาราง 1 จำนวนวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

สำนักงานเขต ถนนศรีอยุธยา	จังหวัด	ประเภทธุรกิจ			
		ภาค การผลิต	ภาค บริการ	ภาค การค้า	รวม
	กรุงเทพมหานคร	529	326	456	1,311

ที่มา : ทำเนียบพัฒนาองค์ความรู้ ธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 31 มกราคม 2548

2. กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างสำหรับการศึกษานี้ เป็นการสุ่มตัวอย่างจากประชากรโดยอาศัยหลักความน่าจะเป็น (Probability Sampling) ด้วยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบมีระบบ (Systematic Sampling) ซึ่งเป็นวิธีที่สะดวกและสามารถคำนวณโอกาสหรือความน่าจะเป็นที่แต่ละหน่วยของประชากรมีโอกาสที่จะถูกเลือกได้ (Probability Sampling) ตลอดจนเป็นที่ยอมรับและนิยมใช้กันโดยทั่วไปในงานวิจัย นอกจากนี้ยังสามารถสรุปอ้างอิงไปสู่ประชากรเป้าหมายได้ โดยกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างจากตารางกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างของ Krejcie Morgan (1970) ณ ระดับความเชื่อมั่น 95% ทำการสุ่มตัวอย่างเป็นช่วง ๆ โดยมีบัญชีรายชื่อของประชากรทุกหน่วย (Sampling Frame) ทำการสุ่มหาตัวสุ่มเริ่มต้น (Random Start) แล้วนับไปตามช่วงของการสุ่ม (Random Interval) โดยมีขั้นตอนดังนี้

1. ทำบัญชีรายชื่อของสมาชิกทุกหน่วยในประชากร
2. หาช่วงของการสุ่ม (K) จากอัตราส่วนของจำนวนประชากรทั้งหมด และขนาดของตัวอย่างที่จะใช้ดังนี้ $K = N/n$ แทนค่าสูตรได้ดังนี้ $K = 1,311/297 = 4.41$
3. หาตัวสุ่มเริ่มต้น (r) ที่มีค่าอยู่ระหว่าง 1 ถึง K (0 ถึง 4) โดยวิธีการสุ่มแบบง่ายใช้วิธีจับฉลาก ได้ตัวสุ่มเริ่มต้น คือ 3 จากนั้นจึงสุ่มหน่วย

ตัวอย่างโดยเริ่มตั้งแต่ $r, r+k, r+2k$, ตามลำดับจนครบตามจำนวนที่ต้องการ คือ 3, 7, 11,

ตาราง 2 จำนวนประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประเภทธุรกิจ	จำนวนประชากร (ราย)	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง (ราย)	ร้อยละ (%)
ภาคการผลิต	529	120	22.68
ภาคการบริการ	326	74	22.70
ภาคการค้า	456	103	22.59
รวมจำนวน	1,311	297	22.65

เครื่องมือที่ใช้ในการทำวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ รวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรม แนวคิด ทฤษฎี หลักการของการบัญชีบริหาร ตลอดจนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งแบบสอบถามเป็น 2 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป ประกอบด้วย ชื่อกิจการ ปี พ.ศ.ที่เริ่มประกอบการ ที่อยู่ของสถานประกอบการ ตำแหน่งและสถานที่ติดต่อของผู้ตอบแบบสอบถาม ความเป็นเจ้าของกิจการ ประเภทของสถานประกอบการ สินค้าและบริการหลัก ขนาดของกิจการ โดยการแจกแจงความถี่และการหาค่าร้อยละเพื่อพิจารณาลักษณะโดยรวมของข้อมูลที่จะนำไปวิเคราะห์ในขั้นต่อไป ส่วนที่ 2 แนวคิดและแนวปฏิบัติการบริหารบัญชีบริหารประกอบด้วย การคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณ การวิเคราะห์อัตราส่วนจากงบการเงิน ได้แก่ อัตราส่วนสภาพคล่อง (Liquidity Ratios) อัตราส่วนกิจกรรม (Activity Ratios) โครงสร้างเงินลงทุน (Leverage Ratios) และความสามารถ ในการหากำไร (Profitability Ratios) การวิเคราะห์กระแสเงินสด (Cashflow Analysis) การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร (CVP) การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด (EOQ) การบริหารของ คงเหลือแบบทันเวลา (JIT) การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM) โดยใช้วงจร PDCA งบประมาณรายจ่ายลงทุน ได้แก่ ค่าปัจจุบัน (NPV) อัตราผลตอบแทนภายใน (IRR) ระยะเวลาคืนทุน (Payback Period) และอัตราผลตอบแทนการลงทุน (ROI) การวิเคราะห์ ผลต่างราคา/ปริมาณ (Variance Analysis) โดยการวิเคราะห์ประโยชน์จากการใช้แนวคิด การบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเขตกรุงเทพมหานครในภาพรวม และแยกตามประเภทของธุรกิจ ด้วยการหาค่าเฉลี่ยของประโยชน์ที่ผู้ใช้ประเมิน ซึ่งแบ่งประโยชน์เป็น 5 ระดับ (Likert Scale) โดย 5 หมายถึงได้รับประโยชน์มากที่สุด 4

หมายถึงได้ประโยชน์มาก 3 หมายถึงได้ประโยชน์ปานกลาง 2 หมายถึงได้ประโยชน์น้อย และ 1 หมายถึงได้รับประโยชน์น้อยสุด และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานของประโยชน์จากการใช้แนวคิดการบัญชีบริหาร สภาพปัญหาจากการใช้แนวคิดการบัญชีบริหาร โดยการแจกแจงความถี่และการหาค่าร้อยละเพื่อพิจารณาลักษณะโดยรวม ความถี่ในการจัดเตรียมรายงานการบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณ ต้นทุน การวางแผนและการควบคุม การตัดสินใจในการดำเนินงาน และการตัดสินใจในการลงทุน โดยการแจกแจงความถี่และการหาค่าร้อยละ ในการจัดเตรียมรายงานเพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว การเปรียบเทียบข้อมูลการบัญชีบริหารในปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมา ได้แก่ ยอดขาย ต้นทุน กำไรขั้นต้น อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน โดยการหาค่าเฉลี่ยของการเพิ่มขึ้นและการลดลงของยอดขาย กำไรขั้นต้น อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน การเปรียบเทียบข้อมูลการบัญชีบริหารของสถานประกอบการกับค่าเฉลี่ยอุตสาหกรรม โดยการแจกแจงความถี่และการหาค่าร้อยละ และการนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปใช้ตัดสินใจในกิจกรรมของการดำเนินธุรกิจ โดยการแจกแจงความถี่และการหาค่าร้อยละ

นำแบบสอบถามที่ผู้วิจัยสร้างขึ้น ให้ผู้ทรงคุณวุฒิตรวจสอบความถูกต้อง ความชัดเจน ความครบถ้วน และความเหมาะสมของเนื้อหา (Content Validity)

จากนั้น นำแบบสอบถามหลังจากการปรับปรุงและแก้ไข ตามคำแนะนำของผู้ทรงคุณวุฒิไปทดสอบ (Pretest) กับผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย เพื่อทดสอบความเข้าใจ ความชัดเจนของข้อความ เพื่อนำไปแก้ไขและปรับปรุงต่อไป

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้เริ่มดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เขตกรุงเทพมหานคร ในเดือนพฤษภาคมถึงเดือนมิถุนายน 2548 โดยแจกแบบสอบถามให้กับผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เขตกรุงเทพมหานคร เป็นผู้ตอบแบบสอบถาม เมื่อได้รับแบบสอบถามคืนตามจำนวนขนาดตัวอย่าง จึงรวบรวมข้อมูลเพื่อนำไปวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ ทำการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยคอมพิวเตอร์ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปสำหรับการวิจัยทางสังคมศาสตร์ (SPSS version 11.0) สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่

1. การวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม โดยการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient = α) ได้ค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.8202 แสดงว่า แบบสอบถามมีคุณสมบัติของเครื่องมือที่ให้ความสม่ำเสมอหรือความคงเส้นคงวาของสิ่งที่วัดตัวแปรได้เมื่อทำการวัดซ้ำ ๆ ค่อนข้างสูง
2. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปจากคำตอบในแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงบรรยาย (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) เพื่อบรรยายลักษณะโดยรวมของข้อมูลที่จะนำไปวิเคราะห์ในขั้นต่อไป
3. การวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความแตกต่างของค่าเฉลี่ย (Testing for Different) ของแนวปฏิบัติการบริหาร ประโยชน์ที่ได้รับ และผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานระหว่างกลุ่ม ด้วยวิธีการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance: ANOVA) จากคำตอบในแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงสรุปอ้างอิง (Inferential Statistics) ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ค่าสถิติของกลุ่มตัวอย่าง (Sample) เพื่อสรุปอ้างอิงถึงค่าพารามิเตอร์ของประชากร (Population) ด้วยการทดสอบค่าสถิติที (t-test)
4. การวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อการหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Correlation) จากคำตอบในแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงสรุปอ้างอิง (Inferential Statistics) ซึ่งเป็นการวิเคราะห์เชิงปริมาณ เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างกลุ่มตัวแปร รวมถึงการศึกษาความผันแปรของตัวแปรตาม (Dependent Variable) อันเป็นผลเนื่องมาจากความผันแปรของตัวแปรอิสระ (Independent Variable) เพื่อการทำนาย ด้วยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุ (Multiple Regression Analysis) เพื่อการทำนายค่าของตัวแปรตัวหนึ่งด้วยตัวแปรอื่นอีกชุดหนึ่ง

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

จากข้อมูลที่ผู้วิจัยเก็บรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่างของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร ในเดือนพฤษภาคมถึงเดือนมิถุนายน 2548 โดยการแจกแบบสอบถามให้กับผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร เป็นผู้ตอบแบบสอบถาม ซึ่งประกอบด้วย ประเภทธุรกิจภาคการผลิต รวมจำนวน 120 ราย ภาคการบริการ รวมจำนวน 74 ราย และภาคการค้า รวมจำนวน 103 ราย รวมธุรกิจภาคการผลิต ภาคการค้า และภาคการบริการ ทั้งสิ้นจำนวน 297 ราย ซึ่งกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างจากตารางกำหนดขนาดตัวอย่างของ Krejcie Morgan (1970) ณ ระดับความเชื่อมั่น 95% โดยใช้เครื่องมือที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรม แนวคิด ทฤษฎี และหลักการของการบัญชีบริหาร ตลอดจนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผ่านการตรวจสอบความถูกต้อง ความครบถ้วน และความเหมาะสมของเนื้อหา (Content Validity) จากผู้ทรงคุณวุฒิ และผ่านการทดสอบ (Pretest) กับผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย ตลอดจนผ่านการวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม โดยการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient = α) ได้ค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.8202 แสดงว่าแบบสอบถามมีคุณสมบัติของเครื่องมือที่ให้ความสม่ำเสมอของสิ่งที่วัดตัวแปรค่อนข้างสูง ลักษณะของแบบสอบถามแบ่งเป็น 2 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป และส่วนที่ 2 แนวคิดและแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร เมื่อได้รับแบบสอบถามคืนตามขนาดของกลุ่มตัวอย่างดังกล่าวข้างต้น จึงรวบรวมข้อมูลเพื่อนำไปวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลและแปลผลข้อมูล โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร ประโยชน์และสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร และทดสอบสมมติฐาน ได้แก่ แนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร

ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้บัญชีบริหารในสถานประกอบการ และการใช้บัญชีบริหารหลายแนวคิดมีผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร ไม่แตกต่างกัน โดยมีการวิเคราะห์ข้อมูลซึ่งแบ่งเป็น 2 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป

ส่วนที่ 2 แนวคิดและแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร

1. การนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการ
2. ประโยชน์และสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติในสถานประกอบการ
3. การจัดเตรียมรายงานการบัญชีบริหาร
4. การปฏิบัติบัญชีบริหารหลายแนวคิดมีผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน
5. การนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปใช้สำหรับการตัดสินใจในกิจกรรมการดำเนินงานของวิสาหกิจ

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป

วิสาหกิจในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นวิสาหกิจขนาดกลาง รองลงไปเป็นวิสาหกิจขนาดย่อม คิดเป็นร้อยละ 63.30 และ 36.70 ตามลำดับ รายละเอียดแสดงในตาราง 3

ตาราง 3 จำนวนและร้อยละของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร

วิสาหกิจ	จำนวน	ร้อยละ
ขนาดกลาง	188	63.30
ขนาดย่อม	109	36.70
รวม	297	100.00

วิสาหกิจในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นวิสาหกิจขนาดกลาง จำแนกตามความเป็นเจ้าของกิจการ พบว่า วิสาหกิจขนาดกลาง ส่วนใหญ่เป็น

ธุรกิจครอบครัว รองลงไปเป็นกิจการเจ้าของคนเดียว คิดเป็นร้อยละ 40.42 และ 35.11 ตามลำดับ ในขณะที่วิสาหกิจขนาดย่อม ส่วนใหญ่เป็นกิจการเจ้าของคนเดียว รองลงไปเป็นธุรกิจครอบครัว คิดเป็นร้อยละ 38.53 และ 34.86 ตามลำดับ รายละเอียดแสดงในตาราง 4

ตาราง 4 จำนวนและร้อยละของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร
จำแนกตามความเป็นเจ้าของกิจการ

ความเป็นเจ้าของ	วิสาหกิจ	
	ขนาดกลาง	ขนาดย่อม
กิจการเจ้าของคนเดียว		
จำนวน (ราย)	66	42
ร้อยละ (%)	35.11	38.53
ธุรกิจครอบครัว		
จำนวน (ราย)	76	38
ร้อยละ (%)	40.42	34.86
ห้างหุ้นส่วน		
จำนวน (ราย)	8	4
ร้อยละ (%)	4.26	3.67
บริษัท		
จำนวน (ราย)	38	25
ร้อยละ (%)	20.21	22.94
รวม		
จำนวน (ราย)	188	109
ร้อยละ (%)	100.00	100.00

วิสาหกิจขนาดกลางในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามประเภทธุรกิจ ส่วนใหญ่เป็นภาคการผลิต รองลงไปเป็นภาคการบริการ คิดเป็นร้อยละ

37.76 และ 27.13 ตามลำดับ ภาคการผลิต ได้แก่ เครื่องแต่งกาย จำนวน 11 ราย พอกหนัง จำนวน 4 ราย การทำสิ่งพิมพ์ จำนวน 7 ราย ยางและพลาสติก จำนวน 6 ราย อุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ จำนวน 12 ราย อุปกรณ์เครื่องจักรกล จำนวน 10 ราย เครื่องใช้สำนักงาน จำนวน 9 ราย และอะไหล่ยานยนต์ จำนวน 12 ราย รวมภาคการผลิตทั้งสิ้น จำนวน 71 ราย ส่วนภาคการบริการ ได้แก่ บริการตรวจสภาพรถยนต์ จำนวน 19 ราย เทคโนโลยีสารสนเทศ จำนวน 10 ราย และธุรกิจท่องเที่ยว จำนวน 22 ราย รวมภาคการบริการทั้งสิ้นจำนวน 51 ราย ในขณะที่วิสาหกิจขนาดย่อม ส่วนใหญ่เป็นภาคผลิต รองลงไปเป็นภาคการค้าปลีก คิดเป็นร้อยละ 44.96 และ 23.85 ตามลำดับ ภาคการผลิต ได้แก่ อุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ จำนวน 8 ราย อุปกรณ์เครื่องจักรกล จำนวน 7 ราย เครื่องอุปโภคบริโภค จำนวน 18 ราย และสินค้าเกษตรกรรม จำนวน 16 ราย รวมภาคการผลิตทั้งสิ้นจำนวน 49 ราย และภาคการค้าปลีก รวมทั้งสิ้นจำนวน 26 ราย รายละเอียดแสดงในตาราง 5

ตาราง 5 จำนวนและร้อยละของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามประเภทธุรกิจ

ประเภทธุรกิจ	วิสาหกิจ		
	ขนาดกลาง	ขนาดย่อม	รวมขนาดกลางและขนาดย่อม
ภาคการค้าส่ง			
จำนวน (ราย)	29	11	40
ร้อยละ (%)	15.43	10.09	100
ภาคการค้าปลีก			
จำนวน (ราย)	37	26	63
ร้อยละ (%)	19.68	23.85	100
ภาคการบริการ			
จำนวน (ราย)	51	23	74
ร้อยละ (%)	27.13	21.10	100
ภาคการผลิต			
จำนวน (ราย)	71	49	120
ร้อยละ (%)	37.76	44.96	100

รวม			
จำนวน (ราย)	188	109	297
ร้อยละ (%)	100	100	100

ส่วนที่ 2 แนวคิดและแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร

แนวคิดการบัญชีบริหารที่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถามใช้มากที่สุด ได้แก่ การคำนวณต้นทุน รองลงไป คือ การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร และการวิเคราะห์กระแสเงินสดซึ่งมีจำนวนเท่ากับการจัดทำงบประมาณ คิดเป็นร้อยละ 95.96, 91.92 และ 88.89 ตามลำดับ โดยจำแนกเป็นวิสาหกิจขนาดกลาง คิดเป็นร้อยละ 95.74, 91.49 และ 88.30 ตามลำดับ เช่นเดียวกับวิสาหกิจขนาดย่อม คิดเป็นร้อยละ 96.33, 92.66 และ 89.91 ตามลำดับ สำหรับแนวปฏิบัติการบัญชีบริหารที่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถามใช้น้อยที่สุด ได้แก่ การวิเคราะห์ผลต่างราคา/ปริมาณ คิดเป็นร้อยละ 36.17 และ 33.94 ตามลำดับ รายละเอียดแสดงในตาราง 6 แสดงว่า ในการดำเนินวิสาหกิจผู้ประกอบการใช้หลักการบริการกลยุทธ์เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินวิสาหกิจในด้านผลการดำเนินงาน คือต้องการกำไรสูงสุด ต้นทุนจึงมีความเกี่ยวข้องกับธุรกิจประเภทต่าง ๆ ที่เป็นกิจการผลิต การขายสินค้าหรือการบริการ ผู้ประกอบการจึงให้ความสนใจในการทำให้ต้นทุนในการดำเนินวิสาหกิจน้อยที่สุด เพื่อให้ได้มาซึ่งกำไรสูงสุด โดยทำการรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนที่ถูกต้อง เหมาะสม รวดเร็ว ทันต่อสถานการณ์ เพื่อนำมาเป็นเครื่องมือในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจ ซึ่งถือได้ว่าเป็นการสะท้อนถึงความมีประสิทธิภาพในการบริหารต้นทุนของวิสาหกิจที่ตอบแบบสอบถาม นอกจากนี้ การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร ยังเป็นเครื่องมือที่มีประโยชน์สำหรับผู้ประกอบการเพื่อสร้างความเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่าง ต้นทุน ปริมาณ และกำไรของกิจการ โดยมีองค์ประกอบ ได้แก่ ราคา สินค้า ปริมาณสินค้า ต้นทุน ต้นทุนต่อหน่วย ต้นทุนคงที่ และสัดส่วนการขาย/การบริการ โดยเฉพาะในปัจจุบันเป็นยุคการแข่งขันทางการค้าแบบไร้พรมแดน ผู้ประกอบการจึงนำแนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร มาเปลี่ยนแปลงต้นทุนผันแปร และปริมาณขาย/บริการ เพื่อวิเคราะห์ส่วนผลสมระหว่างต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ ราคาขาย/บริการเพื่อเป็นทางเลือกในการตัดสินใจของผู้ประกอบการในการทำกำไรให้แก่กิจการ และการวิเคราะห์กระแสเงินสด ซึ่งเป็นการวิเคราะห์เกี่ยวกับการนำกระแสเงินสดมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนอย่างต่อเนื่องและเพียงพอ ความสามารถในการชำระหนี้และความเหมาะสมในการกู้ยืมเงินเพื่อนำมาใช้ในการดำเนินงานและการลงทุน ซึ่งสอดคล้อง

กับทฤษฎีการบัญชีบริหารในด้านความสำคัญของการนำการบัญชีบริหารไปใช้ในการดำเนินธุรกิจเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินวิสาหกิจในด้านผลการดำเนินงาน

ตาราง 6 จำนวนและร้อยละของการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการ
วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร

ลำดับ ที่	แนวคิด การบัญชีบริหาร	วิสาหกิจ					
		ขนาดกลาง		ขนาดย่อม		รวม	
		จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)
1	การคำนวณต้นทุน	180	95.74	105	96.33	285	95.96
2	การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร	172	91.49	101	92.66	273	91.92
3	การวิเคราะห์กระแสเงินสด	166	88.30	98	89.91	264	88.89
4	การจัดทำงบประมาณ	166	88.30	98	89.91	264	88.89
5	การวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร	158	84.04	94	86.24	252	84.85
6	การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด	154	81.91	92	84.40	246	82.83
7	การวิเคราะห์อัตราส่วนสภาพคล่อง	152	80.85	91	83.49	243	81.82
8	การวิเคราะห์โครงสร้างเงินลงทุน	150	79.79	90	82.57	240	80.81
9	การบริหารคุณภาพโดยรวม	144	76.60	87	79.82	231	77.78
10	การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา	138	73.40	84	77.06	222	74.75
11	อัตราผลตอบแทนภายใน	142	75.53	80	73.39	222	74.75
12	อัตราผลตอบแทนการลงทุน	142	75.53	80	73.39	222	74.75
13	ระยะเวลาคืนทุน	140	74.47	79	72.48	219	73.74
14	ค่าปัจจุบัน	136	72.34	83	76.15	219	73.74
15	การวิเคราะห์อัตราส่วนกิจกรรม	136	72.34	83	76.15	219	73.74
16	การวิเคราะห์ผลต่างราคา/ปริมาณ	68	36.17	37	33.94	105	35.35

การทดสอบความแตกต่างค่าเฉลี่ยการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่ตอบแบบสอบถาม เท่ากับ 79.13 และ 77.88 ตามลำดับ ซึ่งไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 รายละเอียดแสดงในตาราง 7 นอกจากนี้ จากการทดสอบค่าเฉลี่ยการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ใน

สถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่ตอบแบบสอบถามในแต่ละแนวคิด ค่าเฉลี่ยสูงสุด ได้แก่ แนวคิดการคำนวณต้นทุน รองลงไป คือ แนวคิดการจัดทำงบประมาณ และการวิเคราะห์กระแสเงินสด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.40, 1.93 และ 1.84 ตามลำดับ ซึ่งไม่

แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 รายละเอียดแสดงในตาราง 8 แสดงว่า ทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม มีการนำแนวคิดการบัญชีบริหาร ได้แก่ การคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณ การวิเคราะห์กระแสเงินสด การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร การวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด การวิเคราะห์โครงสร้างเงินลงทุน การวิเคราะห์สภาพคล่อง การบริหารคุณภาพโดยรวม อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน การบริหารของเหลือแบบทันเวลา ค่าปัจจุบัน อัตราผลตอบแทนภายใน การวิเคราะห์อัตราส่วนกิจกรรม ระยะเวลาคืนทุน และการวิเคราะห์ผลต่างราคา/ปริมาณ ไปใช้ในสถานประกอบการ สำหรับประโยชน์และสภาพปัญหาที่ได้จากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถามจะนำเสนอในขั้นต่อไป

ตาราง 7 การวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร

วิสาหกิจ	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน	ค่าความต่าง	t
		มาตรฐาน	เฉลี่ย	
ขนาดกลาง	79.13	14.146	1.25	2.03
ขนาดย่อม	77.88	13.276		

* $p < 0.05$

ตาราง 8 การวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยการนำแนวคิดการบริหารไปใช้ในสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามแนวคิดแต่ละแนวคิด

ลำดับที่	แนวคิด การบริหาร	ค่าเฉลี่ย		ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ค่า ความต่าง เฉลี่ย	t
		วิสาหกิจ ขนาดกลาง	วิสาหกิจ ขนาดย่อม			
1	การคำนวณต้นทุน	3.83	3.96	0.799	-0.13	-4.239
2	การจัดทำงบประมาณ	3.34	3.51	0.827	-0.17	-3.291
3	การวิเคราะห์อัตราส่วนสภาพคล่อง	2.90	2.94	0.735	-0.04	-2.731
4	การวิเคราะห์อัตราส่วนกิจกรรม	2.50	2.57	0.757	-0.07	-1.935
5	การวิเคราะห์โครงสร้างเงินลงทุน	2.97	3.00	0.728	-0.03	-2.883
6	การวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร	3.09	3.18	0.771	-0.09	-3.000
7	การวิเคราะห์กระแสเงินสด	3.33	3.34	0.714	-0.01	-3.634
8	การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร	3.21	3.38	0.827	-0.17	-3.068
9	การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด	3.05	3.24	0.841	-0.19	-2.000
10	การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา	2.51	2.77	0.891	-0.26	-0.765
11	การบริหารคุณภาพโดยรวม	2.68	2.94	0.891	-0.26	-2.079
12	ค่าปัจจุบัน	2.47	2.76	0.912	-0.29	-1.729
13	อัตราผลตอบแทนภายใน	2.54	2.55	0.714	-0.01	-2.069
14	ระยะเวลาคืนทุน	2.51	2.55	0.735	-0.04	-1.981
15	อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	2.65	2.67	0.721	-0.02	-2.275
16	การวิเคราะห์ผลต่างราคา/ปริมาณ	0.89	0.88	0.700	0.01	1.242

* $p < 0.05$

จากการที่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถามนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการ ซึ่งประเมินประโยชน์จากการใช้ พบว่า ทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ต่างประเมินประโยชน์จากแนวคิดการคำนวณต้นทุน มีประโยชน์มากที่สุดรองลงไป คือ การจัดทำงบประมาณ การวิเคราะห์กระแสเงินสด และการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร ค่าเฉลี่ย 3.88, 3.40, 3.33 และ 3.28 ตามลำดับ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 1.276, 1.591 และ 1.611 ตามลำดับ ในส่วนของวิสาหกิจขนาดกลางที่ตอบแบบสอบถาม ได้ประเมินประโยชน์จากการใช้ พบว่า ประโยชน์สูงสุด ได้แก่ การคำนวณต้นทุน รองลงไป ได้แก่ การจัดทำงบประมาณ และการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร ตามลำดับ ค่าเฉลี่ย 3.96, 3.51 และ 3.38 ตามลำดับ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 1.254, 1.579 และ 1.520 ตามลำดับ ในขณะที่วิสาหกิจขนาดย่อมที่ตอบแบบสอบถาม ได้ประเมินประโยชน์จากการใช้ พบว่า ประโยชน์สูงสุด ได้แก่ การคำนวณต้นทุน รองลงไป ได้แก่ การจัดทำงบประมาณ และการวิเคราะห์กระแสเงินสด ค่าเฉลี่ย 3.83, 3.34 และ 3.33 ตามลำดับ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน 1.289, 1.599 และ 1.631 ตามลำดับ รายละเอียดแสดงในตาราง 9 แสดงว่า ทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ต่างให้ความสำคัญของประโยชน์ในการคำนวณต้นทุนสินค้า/บริการ เพื่อควบคุมให้ต้นทุนต่ำสุด และจากการที่ต้นทุนต่ำจึงมีส่วนทำให้กำไรสูงสุด ซึ่งเป็นวัตถุประสงค์หลักในการดำเนินวิสาหกิจ สำหรับการจัดทำงบประมาณ ซึ่งเป็นแผนงานที่พยากรณ์กิจกรรมในการดำเนินธุรกิจในรูปแบบของจำนวนไว้ล่วงหน้า เช่น งบประมาณขาย งบประมาณ งบประมาณเงินสด งบประมาณการผลิต งบประมาณกำไรขาดทุน เป็นต้น ผู้ประกอบการมีการวางแผนกำไร (Profit Planning) เพื่อเป็นแนวทางในการเพิ่มกำไรตามที่ต้องการโดยอาศัยเครื่องมือในการสื่อสารแผนงาน การจัดสรรทรัพยากร การประสานกิจกรรมต่างๆ ในกิจการ โดยใช้งบประมาณเป็นแผนงาน นอกจากนี้ การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร ผู้ประกอบการได้ใช้เป็นเครื่องมือในการสร้างความสัมพันธ์ระหว่าง ต้นทุน ปริมาณ และกำไรของกิจการ สามารถนำมาเปลี่ยนแปลงต้นทุนผันแปร และปริมาณขาย เพื่อวิเคราะห์ส่วนผลสมระหว่าง ต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ ราคาขาย และปริมาณขายเพื่อเป็นทางเลือกในการตัดสินใจของผู้ประกอบการในการทำกำไรให้แก่วิสาหกิจ และการวิเคราะห์กระแสเงินสด ผู้ประกอบการ

สามารถนำข้อมูลเพื่อการบริหารกระแสเงินสดใช้เป็นทุนหมุนเวียนอย่างเพียงพอ การลงทุนเพิ่ม ความสามารถในการชำระหนี้ให้แก่ธนาคารวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย

ตาราง 9 ค่าสถิติของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร
จำแนกตามประโยชน์จากการใช้แนวคิดการบัญชีบริหาร

ลำดับ ที่	ประโยชน์จากการใช้ แนวคิดการบัญชีบริหาร	ค่าเฉลี่ย			ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน		
		วิสาหกิจ			วิสาหกิจ		
		ขนาด กลาง	ขนาด ย่อม	ขนาด กลาง และ ขนาด ย่อม	ขนาด กลาง	ขนาด ย่อม	ขนาด กลาง และ ขนาด ย่อม
1	การคำนวณต้นทุน	3.96	3.83	3.88	1.254	1.289	1.276
2	การจัดทำงบประมาณ	3.51	3.34	3.40	1.579	1.599	1.591
3	การวิเคราะห์อัตราส่วนสภาพคล่อง	2.94	2.90	3.33	1.520	1.631	1.611
4	การวิเคราะห์อัตราส่วนกิจกรรม	2.57	2.50	3.27	1.582	1.561	1.545
5	การวิเคราะห์โครงสร้างเงินลงทุน	3.00	2.97	3.12	1.683	1.652	1.625
6	การวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร	3.18	3.09	3.12	1.582	1.708	1.698
7	การวิเคราะห์กระแสเงินสด	3.34	3.33	2.98	1.705	1.770	1.744
8	การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร	3.38	3.21	2.92	1.810	1.668	1.646
9	การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด	3.24	3.05	2.78	1.615	1.781	1.793
10	การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา	2.77	2.51	2.66	1.879	1.831	1.857
11	การบริหารคุณภาพโดยรวม	2.94	2.68	2.61	1.840	1.747	1.872
12	ค่าปัจจุบัน	2.76	2.47	2.58	1.910	1.866	1.807
13	อัตราผลตอบแทนภายใน	2.55	2.54	2.55	1.739	1.808	1.774
14	ระยะเวลาคืนทุน	2.55	2.51	2.53	1.893	1.825	1.792
15	อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	2.67	2.65	2.53	1.828	1.783	1.836

16	การวิเคราะห์ผลต่างราคา/ปริมาณ	0.88	0.89	0.89	1.432	1.399	1.409
----	-------------------------------	------	------	------	-------	-------	-------

การประเมินประโยชน์จากแนวคิดการบัญชีบริหารตามวัตถุประสงค์ เพื่อการคำนวณต้นทุน การวางแผนและการควบคุม การตัดสินใจในการดำเนินงาน การตัดสินใจในการลงทุน การวัดผลการปฏิบัติงาน โดยจำแนกตามประเภทธุรกิจ พบว่า ภาคการค้าส่งที่ตอบแบบสอบถามได้ประโยชน์จากการใช้แนวคิดการวิเคราะห์กระแสเงินสดเพื่อการตัดสินใจในการดำเนินงานสูงสุด รองลงไป คือ แนวคิดการคำนวณต้นทุน และแนวคิดการจัดทำงบประมาณเพื่อการวางแผนและควบคุม ซึ่งได้ประโยชน์เท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 44.44 และ 27.78 ตามลำดับ ภาคการค้าปลีกที่ตอบแบบสอบถาม ได้ประโยชน์จากการใช้แนวคิดการคำนวณต้นทุน และแนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร ซึ่งได้ประโยชน์เท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 33.33 สำหรับภาคการบริการและภาคการผลิตที่ตอบแบบสอบถาม ได้ประโยชน์จากการใช้แนวคิดการคำนวณต้นทุน คิดเป็นร้อยละ 37.93 และ 38.71 ตามลำดับ รายละเอียดแสดงในตาราง 10 แสดงว่า ในวิสาหกิจทุกประเภทที่ตอบแบบสอบถามต่างให้ความสำคัญและประเมินประโยชน์แนวคิดการคำนวณต้นทุนซึ่งเป็นข้อมูลที่ผู้ประกอบการนำไปใช้ตัดสินใจในการดำเนินวิสาหกิจเพื่อการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจเพื่อให้ได้กำไรสูงสุด นอกจากนี้ ภาคการค้าส่งที่ตอบแบบสอบถามได้ประเมินประโยชน์จากแนวคิดการจัดทำงบประมาณ เพื่อวางแผนกำไร โดยการประสานกิจกรรมต่าง ๆ ในวิสาหกิจ เช่น การจัดทำประมาณขาย งบประมาณเงินสด และงบประมาณกำไรขาดทุน เป็นต้น และแนวคิดการวิเคราะห์กระแสเงินสด เนื่องจากกิจการค้าส่งที่ตอบแบบสอบถามจำเป็นต้องใช้เงินทุนหมุนเวียนค่อนข้างสูงเพื่อจัดหาสินค้ามาจำหน่ายให้ผู้บริโภค ดังนั้น การวิเคราะห์กระแสเงินสดจึงมีบทบาทในการนำกระแสเงินสดมาใช้เป็นทุนหมุนเวียนอย่างต่อเนื่องและเพียงพอ และภาคการค้าปลีกได้ประเมินประโยชน์จากแนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร เนื่องจาก ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร นำมาเปลี่ยนแปลงต้นทุนผันแปร และปริมาณขายเพื่อวิเคราะห์ส่วนผลสมระหว่างต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ ราคาขาย และปริมาณขาย เพื่อเป็นทางเลือกในการตัดสินใจในกิจกรรมการขายของผู้ประกอบการ

ตาราง 10 แนวคิดการบัญชีบริหารที่ได้รับการประเมินประโยชน์สูงสุดตามวัตถุประสงค์ต่าง ๆ
จำแนกตามประเภทธุรกิจ

ประเภทธุรกิจ	วัตถุประสงค์เพื่อ		
	การคำนวณ ต้นทุน	การวางแผน และการควบคุม	การตัดสินใจ ในการดำเนินงาน
ภาคการค้าส่ง	การคำนวณต้นทุน (15 ราย)	การจัดทำงบประมาณ (15 ราย)	การวิเคราะห์กระแสเงินสด (24 ราย)
ภาคการค้าปลีก	การคำนวณต้นทุน (21 ราย)		การวิเคราะห์ต้นทุน- ปริมาณ-กำไร (21 ราย)
ภาคการบริการ	การคำนวณต้นทุน (33 ราย)		
ภาคการผลิต	การคำนวณต้นทุน (36 ราย)		

การวิเคราะห์ความแปรปรวนของประโยชน์จากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถาม พบว่า วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถามได้รับประโยชน์จากการนำแนวคิดการบัญชีบริหาร ได้แก่ การคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณ การวิเคราะห์อัตราส่วนจากงบการเงิน ได้แก่ อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนกิจกรรม โครงสร้างเงินลงทุน และความสามารถในการทำกำไร การวิเคราะห์กระแสเงินสด การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา การบริหารคุณภาพโดยรวม งบประมาณรายจ่ายลงทุน ได้แก่ ค่าปัจจุบัน อัตราผลตอบแทนภายใน ระยะเวลาคืนทุน และอัตราผล

ผลตอบแทนจากการลงทุน ตลอดจนการวิเคราะห์ผลต่างราคา/ปริมาณ ไปใช้ในสถานประกอบการ ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 รายละเอียดแสดงในตาราง 11 แสดงว่า แนวคิดการบัญชีบริหารดังกล่าวข้างต้น ให้ประโยชน์ในการดำเนินวิสาหกิจโดยไม่มีความแตกต่างกันระหว่างวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

ตาราง 11 การวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับประโยชน์จากการใช้แนวคิดการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร

แนวคิดการบัญชีบริหาร	ANOVA					
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
การคำนวณต้นทุน	Between Groups	1.230	1	1.230	0.755	0.386
	Within Groups	480.406	295	1.628		
	Total	481.636	296			
การจัดทำงบประมาณ	Between Groups	2.073	1	2.073	0.818	0.366
	Within Groups	747.442	295	2.534		
	Total	749.515	296			
การวิเคราะห์อัตราส่วนสภาพคล่อง	Between Groups	0.114	1	0.114	0.042	0.838
	Within Groups	801.946	295	2.718		
	Total	802.061	296			

ตาราง 11 (ต่อ)

แนวคิดการบัญชี บริหาร	ANOVA					
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
การวิเคราะห์ อัตราส่วนกิจกรรม	Between Groups	0.327	1	0.327	0.101	0.750
	Within Groups	949.734	295	3.219		
	Total	950.061	296			
การวิเคราะห์ โครงสร้างเงินลงทุน	Between Groups	0.070	1	0.070	0.023	0.879
	Within Groups	899.809	295	3.050		
	Total	899.879	296			
การวิเคราะห์ ความสามารถ ในการทำกำไร	Between Groups	0.668	1	0,668	0,252	0.616
	Within Groups	780.969	295	2,647		
	Total	781.636	296			
การวิเคราะห์ กระแสเงินสด	Between Groups	0.006	1	0.006	0.002	0.960
	Within Groups	767.994	295	2.603		
	Total	768.000	296			
การวิเคราะห์ต้นทุน-	Between Groups	1.842	1	1.842	0,771	0.381
	Within Groups	705.067	295	2.390		

ปริมาณ-กำไร					
	Total	706.909	296		

ตาราง 11 (ต่อ)

แนวคิดการบัญชี บริหาร	ANOVA					
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
การตั้งซื้อที่ประหยัด ที่สุด	Between Groups	2.370	1	2.370	0.821	0.366
	Within Groups	851.266	295	2.886		
	Total	853.636	296			
การบริหารของ คงเหลือ แบบทันเวลา	Between Groups	4.664	1	4.664	1.333	0.249
	Within Groups	1032.245	295	3.499		
	Total	1036.909	296			
การบริหารคุณภาพ โดยรวม	Between Groups	4.813	1	4.813	1.500	0.222
	Within Groups	946.521	295	3.209		
	Total	951.333	296			
ค่าปัจจุบัน	Between Groups	5.939	1	5.939	1.824	0.178
	Within Groups	960.607	295	3.256		
	Total	966.545	296			

ตาราง 11 (ต่อ)

แนวคิดการบัญชี บริหาร	ANOVA					
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
อัตราผลตอบแทน ภายใน	Between Groups	0,004	1	0.004	0.001	0,971
	Within Groups	931.632	295	3.158		
	Total	931.636	296			
ระยะเวลาคืนทุน	Between Groups	0.109	1	0.109	0.032	0.857
	Within Groups	997.951	295	3.383		
	Total	998.061	296			
อัตราผลตอบแทน การลงทุน	Between Groups	0.030	1	0.030	0.009	0.926
	Within Groups	1020.94	295	3.461		
	Total	1020.97	296			
การวิเคราะห์ ผลต่างราคา/ปริมาณ	Between Groups	0.011	1	0.011	0.006	0,940
	Within Groups	587.322	295	1.991		
	Total	587.333	296			

* $p < 0.05$

วิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่ไม่พบปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการ คิดเป็น ร้อยละ 91.92 รายละเอียดแสดงในตาราง 12 จากการสัมภาษณ์ถึงสภาพปัญหาของ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม จำนวน 4 ราย และ 2 ราย ตามลำดับ ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 25 พบว่า แนวคิดการคำนวณต้นทุน คือ การไม่ทราบต้นทุนที่แน่นอน และการควบคุมต้นทุนผันแปรไม่ได้ เนื่องจากราคาสินค้า/ บริการ มีการเปลี่ยนแปลงไปตามกลไกของราคาตลาด การติดตามข้อมูลที่เกี่ยวข้องจึงจำเป็น สำหรับผู้ประกอบการ แนวคิดการวิเคราะห์อัตราส่วนจากงบการเงิน คือ การไม่ชำนาญในการ วิเคราะห์ ผู้ประกอบการจึงมีความต้องการด้านโครงการฝึกอบรมในเรื่องดังกล่าว

ตาราง 12 จำนวนและร้อยละของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร
จำแนกตามสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติในสถาน
ประกอบการ

สภาพปัญหา	วิสาหกิจ		
	ขนาดกลาง จำนวน (ราย)	ขนาดย่อม จำนวน (ราย)	รวม จำนวน (ราย)
มีปัญหา			
จำนวน (ราย)	16	8	24
ร้อยละ (%)	8.51	7.34	8.08
ไม่มีปัญหา			
จำนวน (ราย)	172	101	273
ร้อยละ (%)	91.49	92.66	91.92
รวม			
จำนวน (ราย)	188	109	297
ร้อยละ (%)	100.00	100.00	100.00

การจัดทำรายงานการบัญชีบริหาร สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม
ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามวัตถุประสงค์ ได้แก่ การคำนวณ
ต้นทุน การวางแผนและควบคุม การตัดสินใจในการดำเนินงาน และการตัดสินใจในการ
ลงทุน ส่วนใหญ่จัดทำรายงานใช้ระยะเวลาตามความต้องการ รองลงไปวัตถุประสงค์เพื่อ
การคำนวณต้นทุนใช้ ระยะเวลาประจำเดือน เพื่อการวางแผนและควบคุมใช้ระยะเวลา
ประจำสัปดาห์ เพื่อการตัดสินใจในการดำเนินงานใช้ระยะเวลาประจำเดือน และเพื่อการ
ตัดสินใจในการลงทุนใช้ระยะเวลาประจำปี คิดเป็นร้อยละ 26.26, 23.23, 14.14 และ 11.11
ตามลำดับ รายละเอียดแสดงในตาราง 13 แสดงว่า การบัญชีบริหารสามารถรวบรวมข้อมูล
เพื่อจัดทำรายงานตามความต้องการของผู้ใช้ได้ตลอดเวลาขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของผู้
ใช้รายงาน ตลอดจนมีความสอดคล้องระหว่างวัตถุประสงค์กับระยะเวลาในการจัดทำ

รายงาน เช่น การตัดสินใจในการลงทุนใช้ระยะเวลาประจำปี เนื่องจากกิจกรรมการลงทุนไม่ได้เกิดขึ้นบ่อยในการดำเนินวิสาหกิจ เป็นต้น

ตาราง 13 จำนวนและร้อยละของระยะเวลาในการจัดทำรายงานการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามวัตถุประสงค์

วัตถุประสงค์	ระยะเวลาการจัดทำรายงาน											
	ตามความต้องการ		ประจำวัน		ประจำสัปดาห์		ประจำเดือน		ประจำไตรมาส		ประจำปี	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)
การคำนวณต้นทุน	114	38.38	51	17.17	27	9.09	78	26.26	18	6.06	9	3.03
การวางแผนและการควบคุม	126	42.42	33	11.11	69	23.23	42	14.14	18	6.06	9	3.03
การตัดสินใจในการดำเนินงาน	162	54.55	33	11.11	33	11.11	42	14.14	12	4.04	15	5.05
การตัดสินใจในการลงทุน	186	62.63	21	7.07	12	4.04	21	7.07	24	8.08	33	11.11

การจัดทำรายงานการบัญชีบริหาร สำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามประเภทธุรกิจ ได้แก่ ภาคการค้าปลีก ภาคการค้าส่ง ภาคการบริการ และภาคการผลิต ส่วนใหญ่ที่ตอบแบบสอบถามจัดทำรายงานใช้ระยะเวลาตามความต้องการ รองลงไป ภาคการค้าปลีกที่ตอบแบบสอบถามใช้ระยะเวลาประจำสัปดาห์ ภาคการค้าส่งที่ตอบแบบสอบถามใช้ระยะเวลาประจำวัน ภาคการบริการ และภาคการผลิตที่ตอบแบบสอบถามใช้ระยะเวลาประจำเดือนเช่นเดียวกัน คิดเป็นร้อยละ 11.00, 20.20, 22.22 และ 25.25 ตามลำดับ รายละเอียดแสดงในตาราง 14

แสดงว่า การบัญชีบริหารสามารถรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำรายงานตามความต้องการของผู้ใช้ได้ตลอดเวลาขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของประเภทธุรกิจ ตลอดจนมีความสอดคล้องกับลักษณะการดำเนินงานของประเภทธุรกิจ เช่น ภาคการค้าปลีกใช้ระยะเวลาในการจัดทำรายงานประจำวัน ในขณะที่กิจการค้าส่งใช้ระยะเวลาในการจัดทำรายงานประจำสัปดาห์ เนื่องจากปริมาณการขายของกิจการค้าปลีกมีปริมาณน้อยกว่ากิจการค้าส่ง เป็นต้น

ตาราง 14 จำนวนและร้อยละของระยะเวลาในการจัดทำรายงานการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามประเภทธุรกิจ

ประเภท ธุรกิจ	ระยะเวลาการจัดทำรายงาน											
	ตามความต้องการ		ประจำวัน		ประจำสัปดาห์		ประจำเดือน		ประจำไตรมาส		ประจำปี	
	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)	จำนวน (ราย)	ร้อยละ (%)
ภาคการค้าส่ง	123	41.41	27	9.09	33	11.11	27	9.09	6	2.02	0	0
ภาคการค้าปลีก	105	35.35	60	20.20	42	14.14	15	5.05	3	1.01	27	9.09
ภาคการบริการ	168	56.57	39	13.13	24	8.08	66	22.22	30	10.10	21	7.07
ภาคการผลิต	192	64.65	12	4.04	42	14.14	75	25.25	33	11.11	18	6.06

ผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามยอดขาย ต้นทุน กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่ตอบแบบสอบถาม มียอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้น ในขณะที่ต้นทุนลดลง ซึ่งจำแนกตามขนาดของวิสาหกิจพบว่า วิสาหกิจขนาดกลางที่ตอบแบบสอบถามมียอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้น คิดเป็นร้อยละ 84., 81., 84 และ 81 ตามลำดับ ในขณะที่ต้นทุนลดลง คิดเป็นร้อยละ 84 ส่วนวิสาหกิจขนาดย่อมที่ตอบแบบ

สอบถามมียอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้นเช่นเดียวกัน คิดเป็นร้อยละ 82, 80, 82 และ 80 ในขณะที่ต้นทุนลดลงเช่นเดียวกัน คิดเป็นร้อยละ 82 รายละเอียดแสดงในตาราง 15 แสดงว่า จากการนำแนวคิดการบัญชีหลายแนวคิดไปปฏิบัติในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถามทำให้เกิดประโยชน์ต่อวิสาหกิจที่ตอบแบบสอบถามในด้านผลการดำเนินงาน ได้แก่ การเพิ่มขึ้นของยอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ในขณะที่ต้นทุนมีการลดลง ซึ่งในแต่ละแนวคิดมีตัวชี้วัดที่บ่งบอกถึงผลการดำเนินงาน เช่น แนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร มีตัวชี้วัดในด้านต้นทุน ปริมาณ และกำไร ซึ่งมีลักษณะที่มีความสัมพันธ์กันระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร สามารถนำมาเปลี่ยนแปลง ต้นทุนผันแปร และปริมาณขาย เพื่อวิเคราะห์ส่วนผลสมระหว่างต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ ราคาขาย และปริมาณขาย เพื่อเป็นทางเลือกในการตัดสินใจของผู้ประกอบการ ในการบรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินวิสาหกิจที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงาน คือ การเพิ่มขึ้นของยอดขาย และกำไร และการลดลงของต้นทุน เป็นต้น

ตาราง 15 จำนวนและร้อยละของผลการดำเนินงาน จำแนกตามวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร

วิสาหกิจ	ยอดขาย		ต้นทุน		กำไรขั้นต้น		อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย		อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	
	เพิ่มขึ้น	ลดลง	เพิ่มขึ้น	ลดลง	เพิ่มขึ้น	ลดลง	เพิ่มขึ้น	ลดลง	เพิ่มขึ้น	ลดลง
ขนาดกลาง										
จำนวน (ราย)	157	31	31	157	153	35	157	31	153	35
ร้อยละ (%)	84	16	16	84	81	19	84	16	81	19
ขนาดย่อม										
จำนวน (ราย)	89	20	20	89	87	22	89	20	87	22
ร้อยละ (%)	82	18	18	82	80	20	82	18	80	20

ผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ประเภทธุรกิจภาคการค้าส่ง ภาคการค้าปลีก ภาคการบริการ และภาคการผลิต จำแนกตามยอดขาย ต้นทุน กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิ ต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ทุกประเภทธุรกิจที่ตอบแบบสอบถาม มียอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อ ยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน เพิ่มขึ้น ในขณะที่ต้นทุนลดลง ซึ่งจำแนกตามประเภทธุรกิจ พบว่า ภาคการค้าส่งที่ตอบแบบสอบถามมียอดขายเพิ่มขึ้น คิดเป็นร้อยละ 87 นอกจากนี้ กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิ ต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้นในร้อยละที่เท่ากัน คือ 85 ในขณะที่ต้นทุนลดลง คิดเป็นร้อยละ 87 ภาคการค้าปลีกที่ตอบแบบสอบถามมียอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้น คิดเป็นร้อยละ 71, 68, 75 และ 68 ตามลำดับ ในขณะที่ต้นทุนลดลง คิดเป็นร้อยละ 71 ภาคการบริการมียอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้นในร้อยละที่เท่ากัน คือ 95 ในขณะที่ต้นทุนลดลง คิดเป็นร้อยละ 95 ซึ่งการเพิ่มขึ้นและการลดลงมีส่วนที่สูงกว่าธุรกิจประเภทอื่น ๆ ที่ตอบแบบสอบถาม และภาคการผลิตที่ตอบแบบสอบถามมียอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้น คิดเป็นร้อยละ 76, 73, 75, และ 73 ตามลำดับ ในขณะที่ต้นทุนลดลง คิดเป็นร้อยละ 76 รายละเอียดแสดงในตาราง 16 แสดงว่า ประเภทธุรกิจภาคการบริการที่ตอบแบบสอบถาม ได้รับประโยชน์จากการนำแนวคิดหลายแนวคิดไปปฏิบัติ ในสถานประกอบการสูงกว่าภาคการค้าส่ง ภาคการค้าปลีก และภาคการผลิตที่ตอบแบบสอบถาม เนื่องจากลักษณะการดำเนินธุรกิจของภาคการบริการที่ตอบแบบสอบถามมีข้อมูลที่มีความสัมพันธ์กับการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานที่ไม่ยุ่งยากซับซ้อน

ตาราง 16 จำนวนและร้อยละของผลการดำเนินงาน จำแนกตามประเภทธุรกิจ

ประเภทธุรกิจ	ยอดขาย		ต้นทุน		กำไรขั้นต้น		อัตรากำไรสุทธิ		อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	
	เพิ่มขึ้น	ลดลง	เพิ่มขึ้น	ลดลง	เพิ่มขึ้น	ลดลง	เพิ่มขึ้น	ลดลง	เพิ่มขึ้น	ลดลง
ภาคการค้าส่ง										
จำนวน(ราย)	47	7	7	47	46	8	46	8	46	8
ร้อยละ (%)	87	13	13	87	85	15	85	15	85	15
ภาคการค้าปลีก										
จำนวน (ราย)	45	18	18	45	43	20	47	16	43	20
ร้อยละ (%)	71	29	29	71	68	32	75	25	68	32
ภาคการบริการ										
จำนวน (ราย)	83	4	4	83	83	4	83	4	83	4
ร้อยละ (%)	95	5	5	95	95	5	95	5	95	5
ภาคการผลิต										
จำนวน (ราย)	71	22	22	71	68	25	70	23	68	25
ร้อยละ (%)	76	24	24	76	73	27	75	25	73	27

ค่าสถิติของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามผลการดำเนินงาน ได้แก่ ยอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้น โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 20.06, 13.42, 12.86 และ 4.29 ตามลำดับ ส่วนค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 15.964, 13.105, 14.097 และ 8.245 ตามลำดับ ในขณะที่ต้นทุนลดลง โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 13.07 ส่วนค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 17.901 รายละเอียดแสดงในตาราง 17 แสดงว่าการนำแนวคิดการบริหารหลายแนวคิดไปปฏิบัติในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่งผลต่อผลการดำเนินงานในด้านยอดขายสูงสุด รองลงไป ได้แก่ กำไรขั้นต้น

ตาราง 17 ค่าสถิติของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร
จำแนกตามผลการดำเนินงาน

ผลการดำเนินงาน	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน S.D.
ยอดขาย	20.06	15.964
ต้นทุน	(13.07)	17.901
กำไรขั้นต้น	13.42	13.105
อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขาย	12.86	14.097
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	4.29	8.245

แนวคิดการบัญชีบริหาร มีผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน ได้แก่ การเพิ่มขึ้นของยอดขาย กำไรขั้นต้น อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน และการลดลงของต้นทุน ของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 รายละเอียดแสดงในตาราง 18 แสดงว่า แนวคิดการบัญชีบริหารทุกแนวคิดมีประโยชน์ต่อวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ในด้านผลการดำเนินงาน ซึ่งได้แก่ ยอดขาย ต้นทุนกำไรขั้นต้น อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน

ตาราง 18 การวิเคราะห์ความแปรปรวนเพื่อทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับผลต่อการเพิ่มขึ้นด้าน
ผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร

แนวคิดการบัญชี บริหาร		ยอด ขาย	ต้นทุน	กำไร ขั้นต้น	อัตราส่วน กำไรสุทธิ ต่อ ยอดขาย	อัตรา ผลตอบแทน จากการ ลงทุน
การคำนวณต้นทุน	Pearson					
	Correlation	0.03	-0.044	0.046	0.062	-0.043
	Sig. (2-tails)	0.665	0.445	0.431	0.288	3.458
	N	297	297	297	297	297
การจัดทำงบประมาณ	Pearson					
	Correlation	0.102	-0.056	0.116	0.141	-0.043
	Sig. (2-tails)	0.079	0.335	0.045	0.015	0.462
	N	297	297	297	297	297
การวิเคราะห์ อัตราส่วนสภาพคล่อง	Pearson					
	Correlation	0.026	0.104	0.116	0.088	0.034
	Sig. (2-tails)	0.65	0.074	0.045	0.129	0.562
	N	297	297	297	297	297
การวิเคราะห์ อัตราส่วนกิจกรรม	Pearson	-				
	Correlation	0.073	-0.063	-0.061	-0.040	-0.119
	Sig. (2-tails)	0.21	0.278	0.293	0.494	0.040
	N	297	297	297	297	297
การวิเคราะห์ โครงสร้างเงินลงทุน	Pearson					
	Correlation	0.109	0.024	0.096	0.144	0.032
	Sig. (2-tails)	0.061	0.678	0.100	0.013	0.584
	N	297	297	297	297	297
การวิเคราะห์ ความสามารถ ในการทำกำไร	Pearson					
	Correlation	0.088	0.052	0.049	0.046	-0.010
	Sig. (2-tails)	0.129	0.372	0.405	0.431	0.862
	N	297	297	297	297	297

แนวคิดการบัญชี บริหาร		ยอด ขาย	ต้นทุน	กำไร ขั้นต้น	อัตราส่วน กำไรสุทธิ ต่อ ยอดขาย	อัตรา ผลตอบแทน จากการ ลงทุน
การวิเคราะห์ กระแสเงินสด	Pearson					
	Correlation	0.050	0.063	0.015	0.003	0.003
	Sig. (2-tails)	0.900	0.281	0.796	0.959	0.956
	N	297	297	297	297	297
การวิเคราะห์ต้นทุน- ปริมาณ- กำไร	Pearson					
	Correlation	0.056	-0.007	0.039	0.055	-0.052
	Sig. (2-tails)	0.333	0.906	0.499	0.342	0.369
	N	297	297	297	297	297
การสั่งซื้อที่ประหยัด ที่สุด	Pearson					
	Correlation	0.002	-0.106	-0.056	-0.049	-0.139
	Sig. (2-tails)	0.977	0.069	0.336	0.398	0.017
	N	297	297	297	297	297
การบริหารของคงเหลือ แบบทันเวลา	Pearson					
	Correlation	0.145	-0.070	0.071	0.112	-0.047
	Sig. (2-tails)	0.012	0.232	0.224	0.054	0.424
	N	297	297	297	297	297
การบริหารคุณภาพ โดยรวม	Pearson					
	Correlation	0.025	-0.033	0.020	0.023	-0.009
	Sig. (2-tails)	0.669	0.576	0.734	0.695	0.113
	N	297	297	297	297	297
ค่าปัจจุบัน	Pearson					
	Correlation	0.016	-0.093	0.004	0.014	-0.080
	Sig. (2-tails)	0.780	0.108	0.939	0.806	0.168
	N	297	297	297	297	297
อัตราผลตอบแทน ภายใน	Pearson					
	Correlation	0.078	-0.007	0.015	0.066	-0.048
	Sig. (2-tails)	0.180	0.906	0.796	0.257	0.409
	N	297	297	297	297	297

แนวคิดการบัญชี บริหาร		ยอด ขาย	ต้นทุน	กำไร ขั้นต้น	อัตราส่วน กำไรสุทธิ ต่อ ยอดขาย	อัตรา ผลตอบแทน จากการ ลงทุน
ระยะเวลาคืนทุน	Pearson					
	Correlation	0.083	-0.007	0	0.041	-0.001
	Sig. (2-tails)	0.152	0.906	0.997	0.480	0.983
	N	297	297	297	297	297
อัตราผลตอบแทน การลงทุน	Pearson					
	Correlation	0.077	-0.017	0.039	0.067	0.007
	Sig. (2-tails)	0.186	0.765	0.505	0.253	0.906
	N	297	297	297	297	297
การวิเคราะห์ผลต่าง ราคา/ปริมาณ	Pearson					
	Correlation	0.075	-0.041	-0.093	-0.102	-0.063
	Sig. (2-tails)	0.199	0.487	0.108	0.079	0.279
	N	297	297	297	297	297

* p < 0.05

แนวคิดการบัญชีบริหาร ได้แก่ การคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณ การวิเคราะห์อัตราส่วนจากงบการเงิน ได้แก่ อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนกิจกรรม โครงสร้างเงินลงทุน และความสามารถในการทำกำไร การวิเคราะห์กระแสเงินสด การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา การบริหารคุณภาพโดยรวม งบประมาณรายจ่ายลงทุน ได้แก่ ค่าปัจจุบัน อัตราผลตอบแทนภายใน ระยะเวลาคืนทุน และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ตลอดจนการวิเคราะห์ผลต่างราคา/ปริมาณ มีความสัมพันธ์กับการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน ได้แก่ การเพิ่มขึ้นของยอดขาย กำไรขั้นต้น อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ตลอดจนการลดลงของต้นทุน ของวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ในระดับน้อยถึงปานกลาง โดยมีความสัมพันธ์กับอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนมากที่สุด รองลงไป คือ อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขาย มีค่า R และ R Square เท่ากับ 0.329, 0.326 และ 0.108, 0.106 ตามลำดับ สามารถทำนายการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 รายละเอียด แสดงในตาราง 19 แสดงว่าแนวคิดการบัญชีบริหารสามารถทำนายการเพิ่มขึ้น

ด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถามได้ร้อยละ 11 โดยมีผลมาจากสภาพปัญหาที่พบจากการใช้แนวคิดการคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณ และการวิเคราะห์งบกระแสเงินสด นอกจากนี้เป็นปัจจัยอื่นที่ต้องมีการศึกษาในเชิงลึกต่อไป

ตาราง 19 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเพื่อการทำนายค่าตัวแปร

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	0.284	0.081	0.028
2	0.280	0.078	0.025
3	0.294	0.086	0.034
4	0.326	0.106	0.055
5	0,329	0,108	0,057

* $p < 0.05$

การนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามประเภทธุรกิจ ภาคการค้าส่ง ภาคการค้าปลีก ภาคการบริการ และภาคการผลิต พบว่า ภาคการค้าส่งที่ตอบแบบสอบถามใช้ในกิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า รองลงไปใช้ในกิจกรรมการเงิน คิดเป็นร้อยละ 87 และ 85 ตามลำดับ ภาคการค้าปลีกที่ตอบแบบสอบถามใช้ในกิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า รองลงไปใช้ในกิจกรรมการตลาด คิดเป็นร้อยละ 76 และ 65 ตามลำดับ ภาคการบริการใช้ในกิจกรรมการเงิน รองลงไปใช้ในกิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า คิดเป็นร้อยละ 78 และ 74 ตามลำดับ และภาคการผลิตที่ตอบแบบสอบถามใช้ในกิจกรรมการเงิน รองลงไปใช้ในกิจกรรมการตลาดและการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้าเท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 80 และ 71 ตามลำดับ รายละเอียดแสดงในตาราง 20 แสดงว่า เนื่องจากลักษณะของภาคการค้าส่งที่ตอบแบบสอบถามมีการจัดซื้อสินค้าในปริมาณมากเพื่อจำหน่ายให้แก่ลูกค้า จึงจำเป็นต้องมีการบริหารการเงินที่มีประสิทธิภาพ ภาคการค้าปลีกที่ตอบแบบสอบถามเช่นเดียวกัน คือ มีลักษณะการจัดซื้อสินค้าเพื่อจำหน่ายให้แก่ลูกค้า แต่มีปริมาณไม่มากเท่ากับภาคการค้าส่ง ที่ตอบแบบสอบถามจึงให้ความสำคัญอยู่กับกิจกรรม

การตลาด เพื่อหาช่องทางการจำหน่ายสินค้า ส่วนภาคการบริการให้ความสำคัญกับกิจกรรม การเงิน และภาคการผลิตที่ตอบสนองแบบสอบถามให้ความสำคัญกับการบริหาร การเงิน และ กิจกรรมการตลาดเพื่อนำสินค้าที่ผลิตไปจำหน่าย ตลอดจนการจัดซื้อ วัตถุดิบเพื่อนำมาเป็นวัตถุดิบในการผลิตสินค้า

ตาราง 20 จำนวนและร้อยละของการนำข้อมูลการบัญชีการบริหารไปใช้ตัดสินใจ
ในกิจกรรมการดำเนินธุรกิจของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม
ในเขตกรุงเทพมหานคร จำแนกตามประเภทธุรกิจ

ประเภทธุรกิจ	กิจกรรมในการดำเนินธุรกิจในด้าน					
	การตลาด	การ ผลิต	การจัดซื้อ วัตถุดิบ/ สินค้า	การเงิน	การ บริหาร งาน บุคคล	การวิจัย และ พัฒนา
ภาคการค้าส่ง						
จำนวน (ราย)	32	21	47	46	17	15
ร้อยละ (%)	59	39	87	85	31	28
ภาคการค้าปลีก						
จำนวน (ราย)	41	24	48	40	26	19
ร้อยละ (%)	65	38	76	63	41	30
ภาคการบริการ						
จำนวน (ราย)	51	25	64	68	23	25
ร้อยละ (%)	59	29	74	78	26	29
ภาคการผลิต						
จำนวน (ราย)	66	41	66	74	36	21
ร้อยละ (%)	71	44	71	80	39	23

บทที่ 5

สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

สรุปการดำเนินงานวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงบรรยาย (Descriptive Research) และใช้หลักการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณในการหาคำตอบ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีบริหารของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ตลอดจนประโยชน์ และสภาพปัญหา จากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งมีสมมติฐานการวิจัย ได้แก่ แนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้บัญชีการบริหารในสถานประกอบการ และการใช้บัญชีบริหารหลายแนวคิดมีผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ไม่แตกต่างกัน

ประชากรสำหรับการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ คือ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร จากทำเนียบฝ่ายพัฒนาองค์ความรู้ ธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย ข้อมูล ณ วันที่ 31 มกราคม 2548 ซึ่งประกอบด้วยธุรกิจภาคการผลิต จำนวน 529 ราย ธุรกิจภาคการบริการ จำนวน 326 ราย และธุรกิจภาคการค้า จำนวน 456 ราย รวมจำนวนประชากรทั้งสิ้น 1,311 ราย กลุ่มตัวอย่างสำหรับการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้เป็นการสุ่มตัวอย่างจากประชากร โดยอาศัยหลักความน่าจะเป็น (Probability Sampling) ด้วยวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบมีระบบ (Systematic Sampling) โดยกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างจากตารางกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างของ Krejcie Morgan (1970) ณ ระดับความเชื่อมั่น 95% ได้กลุ่มตัวอย่าง ซึ่งประกอบด้วยธุรกิจภาคการผลิต จำนวน 120 ราย ธุรกิจภาคการบริการ จำนวน 74 ราย และธุรกิจภาคการค้า จำนวน 103 ราย รวมจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 297 ราย

ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างของวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ในเดือนพฤษภาคมถึงเดือนมิถุนายน 2548 โดยการแจกแบบสอบถามให้กับผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร เป็นผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้เครื่องมือที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรม แนวคิด ทฤษฎี และหลักการของการบัญชีบริหาร ตลอดจนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผ่านการตรวจสอบ

ความถูกต้อง ความครบถ้วน และความเหมาะสมของเนื้อหา (Content Validity) จากผู้ทรงคุณวุฒิ และผ่านการทดสอบ (Pretest) กับผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย ตลอดจนผ่านการวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถาม โดยการหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient = α) ได้ค่าความเชื่อมั่นเท่ากับ 0.8202 แสดงว่าแบบสอบถามมีคุณสมบัติของเครื่องมือที่ให้ความสม่ำเสมอของสิ่งที่วัดตัวแปรค่อนข้างสูง ลักษณะของแบบสอบถามแบ่งเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป และส่วนที่ 2 แนวคิดและแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร ได้แก่ แนวคิดการบัญชีบริหาร ประโยชน์ และสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติในสถานประกอบการ การจัดเตรียมรายงานการบัญชีบริหาร การปฏิบัติบัญชีบริหารหลายแนวคิด มีผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน การนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปใช้สำหรับการตัดสินใจในกิจกรรมการดำเนินงานของวิสาหกิจ เมื่อได้รับแบบสอบถามคืนตามขนาดของกลุ่มตัวอย่างดังกล่าวข้างต้น จึงรวบรวมข้อมูลเพื่อนำไปวิเคราะห์ข้อมูลและแปลผลข้อมูลโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร ประโยชน์และสภาพปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร และทดสอบสมมติฐาน ได้แก่ แนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้บัญชีบริหารในสถานประกอบการ และการใช้บัญชีบริหารหลายแนวคิดมีผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน ของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร ไม่แตกต่างกัน โดยทำการวิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามด้วยคอมพิวเตอร์ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปสำหรับการวิจัยทางสังคมศาสตร์ (SPSS version 11.0 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเป็นสถิติที่นิยมใช้กันในงานวิจัย ได้แก่ การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปจากคำตอบในแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงบรรยาย (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) เพื่อบรรยายลักษณะโดยรวมของข้อมูลการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความแตกต่างของค่าเฉลี่ย (Testing for Different) ของแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร ประโยชน์ที่ได้รับ และผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานระหว่างกลุ่ม ด้วยวิธีการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance: ANOVA) จากคำตอบในแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงสรุปอ้างอิง (Inferential Statistics) ด้วยการทดสอบค่าสถิติที (t-test) และการวิเคราะห์ข้อมูลการหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Correlation) จากคำตอบในแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงสรุปอ้างอิง (Inferential Statistics) ได้แก่ ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation) และ Multiple Regression

สรุปผลการวิจัย

1. ข้อมูลทั่วไป

วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นวิสาหกิจขนาดกลาง ดำเนินธุรกิจในลักษณะธุรกิจครอบครัว ประเภทธุรกิจเป็นภาคการบริการ ได้แก่ บริการตรวจสภาพรถยนต์ เทคโนโลยีสารสนเทศ การศึกษา และธุรกิจท่องเที่ยว ขนาดสินทรัพย์ถาวรไม่รวมค่าที่ดินมากกว่า 50 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 200 ล้านบาท การจ้างแรงงานเกินกว่า 50 คน แต่ไม่เกิน 200 คน ในขณะที่วิสาหกิจขนาดย่อมดำเนินธุรกิจในลักษณะกิจการเจ้าของคนเดียว ประเภทธุรกิจเป็นภาคการผลิต ได้แก่ อุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ อุปกรณ์เครื่องจักรกล เครื่องอุปโภคบริโภค และสินค้าเกษตรกรรม ขนาดสินทรัพย์ถาวรไม่รวมที่ดินไม่เกิน 50 ล้านบาท การจ้างแรงงานไม่เกิน 50 คน

2. แนวคิดและแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร

การนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม พบว่าทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม นำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติในสถานประกอบการมากที่สุด ได้แก่ ลำดับแรกแนวคิดการคำนวณต้นทุน ลำดับที่สองแนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร และลำดับที่สามแนวคิดการจัดทำงบประมาณและการวิเคราะห์กระแสเงินสด ในขณะที่แนวคิดการวิเคราะห์ผลต่างราคา/ปริมาณมีการนำไปใช้น้อยที่สุด

ส่วนการประเมินประโยชน์จากการนำแนวคิดไปปฏิบัติในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม พบว่ามีการประเมินประโยชน์จากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้มากที่สุด ได้แก่ แนวคิดการคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณ และการวิเคราะห์กระแสเงินสด ซึ่งวิสาหกิจขนาดกลางในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า แนวคิดที่ได้รับการประเมินประโยชน์สูงสุด ได้แก่ การคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณ และการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร ในขณะที่วิสาหกิจขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร ได้แก่ การคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณ และการวิเคราะห์กระแสเงินสด นอกจากนี้การประเมินประโยชน์จากการนำแนวคิดไปปฏิบัติในสถานประกอบการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามประเภทธุรกิจ พบว่า ภาคการค้าส่งใช้แนวคิดการคำนวณต้นทุนเพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณต้นทุน การจัดทำงบประมาณเพื่อการวางแผนและการควบคุม

และการวิเคราะห์กระแสเงินสดเพื่อการตัดสินใจในการดำเนินงาน ภาคการค้าปลีกใช้แนวคิดการคำนวณต้นทุนเพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณต้นทุน และการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไรเพื่อวัตถุประสงค์ในการตัดสินใจในการดำเนินงาน ภาคการบริการใช้แนวคิดการคำนวณต้นทุนเพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณต้นทุนเช่นเดียวกับภาคการผลิต

สำหรับสภาพปัญหาในการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ พบว่า ทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่ไม่พบปัญหาจากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ในสถานประกอบการ โดยส่วนน้อยที่พบปัญหา สำหรับปัญหาที่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครพบ ได้แก่ แนวคิดการคำนวณต้นทุน คือ การไม่ทราบต้นทุนที่แน่นอนสำหรับสินค้าเกษตรกรรม ตลอดจนการควบคุมต้นทุนผันแปรไม่ได้ แนวคิดการวิเคราะห์งบกระแสเงินสด คือ การไม่ชำนาญในการวิเคราะห์อัตราส่วนจากงบการเงิน และแนวคิดการจัดทำงบประมาณ คือ การไม่สามารถดำเนินการตามงบประมาณที่ได้วางแผนไว้

ในด้านการจัดเตรียมรายงานการบัญชีบริหาร โดยจำแนกตามวัตถุประสงค์ ในการจัดทำ พบว่า วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่จัดทำรายงานใช้ระยะเวลาตามความต้องการ รองลงไปวัตถุประสงค์เพื่อการคำนวณต้นทุนใช้ระยะเวลาประจำเดือน เพื่อการวางแผนและควบคุมใช้ระยะเวลาประจำสัปดาห์ เพื่อการตัดสินใจในการดำเนินงานใช้ระยะเวลาประจำเดือน และเพื่อการตัดสินใจในการลงทุนใช้ระยะเวลาประจำปี ส่วนการจำแนกตามประเภทธุรกิจ ได้แก่ ภาคการค้าปลีก ภาคการค้าส่ง ภาคการบริการ และภาคการผลิต ส่วนใหญ่จัดทำรายงานใช้ระยะเวลาตามความต้องการ รองลงไป ภาคการค้าปลีกใช้ระยะเวลาประจำสัปดาห์ ภาคการค้าส่งใช้ระยะเวลาประจำวัน ภาคการบริการและภาคการผลิตใช้ระยะเวลาประจำเดือน เช่นเดียวกัน

ในด้านการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน จากการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติหลายแนวคิด ซึ่งผลการดำเนินงานจำแนกตาม ยอดขาย ต้นทุน กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน พบว่า ทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม มียอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนเพิ่มขึ้น ในขณะที่ต้นทุนลดลง สำหรับการจำแนกตามประเภทธุรกิจ พบว่า ภาคการบริการมีการเพิ่มขึ้นสูงสุด รองลงไป ได้แก่ ภาคการค้าส่ง

การเปรียบเทียบข้อมูลการบัญชีบริหารของสถานประกอบการ กับค่าเฉลี่ยของธุรกิจที่มีลักษณะ ประเภท และขนาดของกิจการคล้ายและใกล้เคียงกัน พบว่า วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่ไม่ได้เปรียบเทียบข้อมูลการบัญชีบริหารของสถานประกอบการของตนกับธุรกิจอื่น

และการนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปตัดสินใจในกิจกรรมการดำเนินงาน พบว่า ภาคการค้าส่งใช้ในกิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า รองลงไปใช้ในกิจกรรมการเงิน ภาคการค้าปลีกใช้ในกิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า รองลงไปใช้ในกิจกรรมการตลาด ภาคการบริการใช้ในกิจกรรมการเงิน รองลงไปใช้ในกิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า และภาคการผลิตใช้ในกิจกรรมการเงิน รองลงไปใช้ในกิจกรรมการตลาด และการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า

อภิปรายผล

การศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร และผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถาม พบว่า วิสาหกิจในเขตกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่เป็นวิสาหกิจขนาดกลาง ขนาดของสินทรัพย์และการจ้างแรงงานมากกว่าวิสาหกิจขนาดย่อม มีสมาชิกในครอบครัวช่วยกันดำเนินงาน และเป็นธุรกิจประเภทการบริการ ในขณะที่วิสาหกิจขนาดย่อม ขนาดของสินทรัพย์และการจ้างแรงงานน้อยกว่าวิสาหกิจขนาดกลาง การดำเนินธุรกิจจึงเป็นลักษณะเจ้าของคนเดียว เป็นธุรกิจประเภทการผลิตซึ่งสอดคล้องกับนโยบายของรัฐบาล ที่สนับสนุนให้ประชาชนมีลักษณะเป็นผู้ผลิตมากกว่าผู้บริโภค

จากผลการวิจัยทำให้ทราบถึง แนวปฏิบัติการบัญชีบริหาร และความสนใจของผู้ประกอบการในการนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติเพื่อเพิ่มผลการดำเนินงานของสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ซึ่งพบว่า มีการนำแนวคิดการคำนวณต้นทุนไปปฏิบัติมากที่สุด รองลงไป ได้แก่ การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร และการวิเคราะห์กระแสเงินสด ตามลำดับ เนื่องจากวัตถุประสงค์ในการดำเนินธุรกิจทุกประเภทต้องการกำไรสูงสุด ต้นทุนจึงมีความเกี่ยวข้องกับธุรกิจประเภทต่าง ๆ ที่เป็นกิจการผลิต การขายสินค้า หรือการบริการ ผู้ประกอบการจึงให้ความสนใจในการทำให้ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจน้อยที่สุด เพื่อให้ได้มาซึ่งกำไรสูงสุด โดยทำการรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนที่ถูกต้อง เหมาะสม รวดเร็ว ทันต่อสถานการณ์ เพื่อ

นำมาเป็นเครื่องมือในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจ นอกจากนี้การวิเคราะห์ ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร ยังเป็นเครื่องมือที่มีประโยชน์สำหรับผู้ประกอบการเพื่อสร้างความ เข้าใจความสัมพันธ์ระหว่าง ต้นทุน ปริมาณ และกำไรของกิจการ โดยมีองค์ประกอบ ได้แก่ ราคาสินค้า ปริมาณสินค้า ต้นทุน ผันแปรต่อหน่วย ต้นทุนคงที่ และสัดส่วนการขาย/การบริการ โดยเฉพาะในปัจจุบันเป็นยุคการแข่งขันทางการค้าแบบไร้พรมแดน ผู้ประกอบการจึงนำแนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร มาเปลี่ยนแปลง ต้นทุนผันแปร และปริมาณขาย/บริการ เพื่อวิเคราะห์ส่วนผลสมระหว่างต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ ราคาขาย/บริการเพื่อเป็นทางเลือกในการตัดสินใจของผู้ประกอบการในการทำกำไรให้แก่กิจการ และการวิเคราะห์กระแสเงินสดซึ่งเป็นการวิเคราะห์เกี่ยวกับการนำกระแสเงินสดมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนอย่างต่อเนื่องและเพียงพอ ความสามารถในการชำระหนี้ และความเหมาะสมในการกู้ยืมเงินเพื่อนำมาใช้ในการดำเนินงานและการลงทุน ซึ่งสอดคล้องกับทฤษฎีการบัญชีบริหารในด้านความสำคัญของการนำการบัญชีบริหารไปใช้ในการดำเนินธุรกิจ

นอกจากนี้ การนำแนวคิดการบัญชีบริหารไปปฏิบัติในสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ยังพบประโยชน์จากการนำไปใช้ ซึ่งจากการประเมินประโยชน์ของผู้ประกอบการ พบว่า แนวคิดการคำนวณต้นทุน ได้รับประโยชน์สูงสุด รองลงไป ได้แก่ แนวคิดการจำทบประมาณ และการวิเคราะห์กระแสเงินสด ใช้ซึ่งสอดคล้องกับทฤษฎีการบัญชีบริหารในด้านความสำคัญเพื่อใช้เป็นเครื่องมือสำหรับการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจ ซึ่งสอดคล้องกับการวิจัยของสุภาพรรณ รัตนภรณ์ และคณะ (2543) เรื่อง การศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย ผลการวิจัยพบว่า การวิเคราะห์กระแสเงินสดเป็นเทคนิคหนึ่งที่เกิดการผลิตใช้เป็นแนวปฏิบัติ สำหรับในด้านแนวคิดการคำนวณต้นทุน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Laitinen E.K. (2001) ได้ศึกษา ระบบการบัญชีการจัดการของกิจการขนาดเล็กในประเทศฟินแลนด์ พบว่า กิจการได้นำการบัญชีการจัดการมาใช้ในด้านต้นทุนที่มีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ในด้านการจัดทำประมาณสอดคล้องกับงานวิจัยของ Van Der Stede W.A. (2001) ได้ศึกษา การนำงบประมาณเพื่อใช้เป็นเครื่องมือควบคุมการดำเนินงานของธุรกิจ在美国 พบว่า มีการนำงบประมาณระยะสั้นมาใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการควบคุมการดำเนินธุรกิจ และงานวิจัยของ Poon M, Pike R. and Tjosvold D. (2001) ได้ศึกษา การนำงบประมาณเพื่อใช้เป็นเครื่องมือควบคุมการดำเนินธุรกิจในสาธารณรัฐประชาชนจีน พบว่า ธุรกิจในประเทศฮ่องกงได้นำงบประมาณมากำหนดเป้าหมายเพื่อสร้างความเข้มแข็งให้กับธุรกิจ

ส่วนสภาพปัญหาที่พบจากการที่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม นำแนวคิดการบัญชีบริหารไปใช้ ได้แก่ แนวคิดการคำนวณต้นทุน คือ การไม่ทราบต้นทุนที่แน่นอน และการควบคุมต้นทุนผันแปรไม่ได้ เนื่องจากราคาสินค้า/บริการ มีการเปลี่ยนแปลงไปตามกลไกของราคาตลาด การติดตามข้อมูลที่เกี่ยวข้องจึงจำเป็นสำหรับผู้ประกอบการ แนวคิดการวิเคราะห์อัตราส่วนจากงบการเงิน คือ การไม่ชำนาญในการวิเคราะห์ ผู้ประกอบการจึงมีความต้องการด้านโครงการฝึกอบรม ซึ่งสอดคล้องกับการวิจัยของสถาบันพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เครือข่ายมหาวิทยาลัยสุรนารี (2544) ซึ่งพบว่า ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ไม่มีความรู้ด้านการวิเคราะห์ผลจากรายงานทางการเงิน และแนวทางการจัดทำงบประมาณ คือ การไม่สามารถดำเนินการตามงบประมาณที่ได้วางแผนไว้ เนื่องจากผู้ประกอบการขาดความชำนาญในการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อหาสาเหตุของความแตกต่างในการนำไปเป็นข้อมูลสำหรับการจัดทำงบประมาณในครั้งต่อไปตามหลักการของการบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM) ซึ่งเน้นการแก้ไขอย่างเป็นระบบ ซึ่งสอดคล้องกับการวิจัยของสถาบันพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เครือข่ายจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (2544) ซึ่งพบว่า ผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมต้องการฝึกอบรมในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM)

การจัดเตรียมรายงานการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม พบว่า ส่วนใหญ่มีการจัดเตรียมรายงานการบัญชีบริหารเพื่อนำไปวางแผน ควบคุม และตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจ โดยระยะเวลาตามความต้องการ ซึ่งสอดคล้องกับทฤษฎีของการบัญชีบริหารในลักษณะและความสำคัญของการจัดทำรายงาน ซึ่งสามารถจัดทำรายงานการบัญชีบริหารได้บ่อยครั้งตามที่ผู้บริหารและพนักงานภายในธุรกิจต้องการ โดยมีวัตถุประสงค์ในการนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปเป็นเครื่องบ่งชี้เหตุการณ์ในอนาคต ซึ่งเน้นความสัมพันธ์เกี่ยวข้องระหว่างข้อมูลกับผู้ใช้ข้อมูล ตลอดจนข้อมูลที่ได้ต้องทันเวลา เพื่อตอบสนองหน้าที่ของผู้ใช้รายงานการบัญชีบริหาร ซึ่งสอดคล้องกับการวิจัยของ Greenhalgh R.W. (2000) ได้ศึกษาเรื่อง ข้อมูลสำหรับการควบคุมของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งทำการศึกษาแนวปฏิบัติการบัญชีการจัดการของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศอังกฤษ ผลการวิจัยพบว่า กิจการใช้ข้อมูลทางการบัญชีจัดการเพื่อการควบคุมและการตัดสินใจ โดยจัดทำในรูปรายงาน

นอกจากนี้ การนำแนวคิดการบัญชีบริหารหลายแนวคิดไปใช้ในสถานประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม ส่งผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน ได้แก่ ยอดขาย กำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิต่อ ยอดขาย และอัตราผล ตอบแทนจากการลงทุน และการลดลงของต้นทุน ทั้งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งสอดคล้องกับการสัมมนา Management Accounting Research Group Conference : 25th Anniversary at London School of Economics on 25th March 2004 ได้กล่าวถึงในสถานการณ์ปัจจุบัน การบัญชีจัดการได้เข้ามามีบทบาทในธุรกิจและเป็น ศูนย์กลางของการบริหารการเงิน โดยเป้าหมายของการบัญชีจัดการได้ถูกสะท้อนไปที่ความสำเร็จทางเศรษฐกิจของธุรกิจ นอกจากนี้ ยังสอดคล้องกับผลการวิจัยของดุษฎา คุณพานิชกิจ และคณะ (2546) เรื่อง ความสัมพันธ์ของการประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารกับ กลยุทธ์การแข่งขันในกลุ่มสินค้าบริโภคของประเทศไทย โดยประเมินการนำการบัญชีบริหาร ไปประยุกต์ใช้สำหรับกลยุทธ์การแข่งขัน ด้านต้นทุนต่ำกับกลยุทธ์ผลิตภัณฑ์ที่แตกต่าง ในธุรกิจกลุ่มสินค้าบริโภค

ในการเปรียบเทียบข้อมูลการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม กับธุรกิจที่มีลักษณะการดำเนินการ ประเภทธุรกิจ และขนาดที่คล้ายหรือใกล้เคียงกัน พบว่า วิสาหกิจส่วนใหญ่ไม่มีการเปรียบเทียบข้อมูลดังกล่าว เนื่องจากการรวบรวมข้อมูลการบัญชีบริหารค่อนข้างทำได้ยาก จากการที่ในปัจจุบันมีวิสาหกิจที่เปิดดำเนินการเพิ่มขึ้นเป็นจำนวนมากและอย่างรวดเร็ว

และการนำข้อมูลการบัญชีบริหารไปใช้ตัดสินใจในกิจกรรมการดำเนินธุรกิจของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานครที่ตอบแบบสอบถาม พบว่า ประเภทธุรกิจภาคการค้าส่งใช้ตัดสินใจในกิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า รองลงไป ได้แก่ กิจกรรมการเงิน ภาคการค้าปลีกใช้ตัดสินใจในกิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า รองลงไป ได้แก่ กิจกรรมการตลาด ภาคการบริการใช้ตัดสินใจในกิจกรรมการเงิน รองลงไป ได้แก่ กิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า และภาคการผลิตใช้ตัดสินใจในกิจกรรมการเงิน รองลงไป ได้แก่ กิจกรรมการตลาดและการจัดซื้อวัตถุดิบ/สินค้า เนื่องจากลักษณะของภาคการค้าส่ง มีการจัดซื้อสินค้าในปริมาณมากเพื่อจำหน่ายให้แก่ลูกค้า จึงจำเป็นต้องมีการบริหารการเงินที่มีประสิทธิภาพ ภาคการค้าปลีกเช่นเดียวกัน คือ มีลักษณะการจัดซื้อสินค้าเพื่อจำหน่ายให้แก่ลูกค้า แต่มีปริมาณไม่มากเท่ากับภาคการค้าส่ง จึงให้ความสำคัญกับกิจกรรมการตลาด เพื่อหาช่องทางจำหน่ายสินค้า ส่วนภาคการบริการให้ความสำคัญกับกิจกรรมการเงิน

และภาคการผลิตให้ความสำคัญกับการบริหารการเงิน และกิจกรรมการตลาดเพื่อนำสินค้าที่ผลิตไปจำหน่าย ตลอดจนการจัดซื้อวัตถุดิบเพื่อนำมาเป็นวัตถุดิบในการผลิตสินค้า ซึ่งสอดคล้องกับการวิจัยของ Gavin C. Reid (2000) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การพัฒนาระบบข้อมูลในธุรกิจขนาดย่อม โดยศึกษาถึงความต้องการข้อมูลสำหรับการตัดสินใจที่ถูกต้องสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมของประเทศอังกฤษ ผลการวิจัยพบว่า ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมของประเทศอังกฤษ มีการนำข้อมูลทางการบัญชีไปตัดสินใจเพื่อวัตถุประสงค์ในการดำเนินธุรกิจให้มีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Seal W. (2000) ได้ศึกษา กลยุทธ์ที่ท้าทายของนักบัญชีการจัดการ พบว่า กิจกรรมในประเทศอังกฤษที่นำกลยุทธ์ของการบัญชีการจัดการด้านการตลาดมาใช้ในกิจการ ส่งผลให้ธุรกิจเจริญเติบโตอย่างมาก

ข้อจำกัดในการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ เป็นการศึกษานวนปฏิบัติกรบัญชีบริหารและผลต่อการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตกรุงเทพมหานคร ที่ตอบแบบสอบถาม เป็นการศึกษาแนวกว้างเพื่อให้ครอบคลุมแนวคิดกรบัญชีบริหารที่ธุรกิจส่วนใหญ่ปฏิบัติกัน ในการศึกษาครั้งนี้จึงไม่ได้เจาะลึกในรายละเอียดเกี่ยวกับการใช้แนวคิดกรบัญชีบริหารแต่ละแนวคิด ไม่ได้ศึกษาถึงสาเหตุของความแตกต่างในประโยชน์จากการใช้นำแนวคิดกรบัญชีแต่ละแนวคิด และไม่ได้ใช้ตัวชี้วัดทุกรายการในการวัดการเพิ่มขึ้นด้านผลการดำเนินงาน ตลอดจนไม่ได้เจาะลึกในรายละเอียดเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างการใช้นำแนวคิดหลายแนวคิดกับผลการดำเนินงานที่เพิ่มขึ้น นอกจากนี้ ผลจากการศึกษาในครั้งนี้ ได้สรุปข้อมูลที่รวบรวมได้จากการสำรวจโดยใช้แบบสอบถาม ในบางครั้ง ผู้ตอบแบบสอบถามอาจมีความเข้าใจคลาดเคลื่อนในแนวคิดที่ใช้ปฏิบัติกับชื่อแนวคิดทางทฤษฎี

ข้อเสนอแนะ

ดังนั้น ในการวิจัยครั้งต่อไป อาจศึกษาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตอื่น ๆ นอกเหนือจากเขตกรุงเทพมหานคร การศึกษารายละเอียดเกี่ยวกับการใช้นำแนวคิดกรบัญชีบริหารแต่ละแนวคิด การวิเคราะห์ถึงสาเหตุของความแตกต่างในประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้นำแนวคิดกรบัญชีบริหารแต่ละแนวคิด เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกของประโยชน์จากแนวคิดกรบัญชีบริหารที่วิสาหกิจได้รับ การใช้ตัวชี้วัดรายการอื่นในการวัดการเพิ่มขึ้นด้าน

ผลการดำเนินงาน และศึกษารายละเอียดเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างการใช้แนวคิดหลายแนวคิดกับผลการดำเนินงานที่เพิ่มขึ้น



มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY

บรรณานุกรม

กัลยา วานิชย์บัญชา. การวิเคราะห์สถิติ: สถิติเพื่อการตัดสินใจ. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2542.

แกริสัน, เรย์ เอช และ โนรีน อีริค. การบัญชีบริหาร. แปลโดย ดวงมณี โกมารทัต และคนอื่น ๆ. กรุงเทพฯ: แมคกรอ-ฮิล, 2545.

ซอนแก่น, มหาวิทยาลัย. โครงการวิจัยการศึกษาการวิเคราะห์ความต้องการของผู้ประกอบการ SMEs เบื้องต้น (ออนไลน์) บทความคัดย่อจาก สถาบันพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย (เข้าถึง 11 สิงหาคม 2547)

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. โครงการวิจัยความต้องการของผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม: ด้านการฝึกอบรม (ออนไลน์) บทความคัดย่อจาก สถาบันพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย (เข้าถึง 11 สิงหาคม 2547)

ดนูชา คุณพานิชกิจ และคนอื่น ๆ. "Compatibility of Management Accounting Applications with Competitive Strategy in the Consumer Product Sector of Thailand," **จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์**. 25(95): 37-59; มีนาคม 2546.

ดวงมณี โกมารทัต. การบัญชีต้นทุน. กรุงเทพฯ: แอ็คทีฟพริ้น, 2546.

ทวีวัฒน์ ปิตยานนท์ และดิเรก ศรีสุโข. การเลือกใช้สถิติที่เหมาะสมสำหรับการวิจัย. กรุงเทพฯ: พชรกานต์ พับลิเคชัน, 2540.

วันฤดี สุขสงวน, ธาวิณี พงศ์สุพัฒน์ และนิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ. การบัญชีบริหาร. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพฯ: ม.ป.ท., 2546.

ศิริชัย กาญจนวาสี, สุวิมล ตีรกานันท์ และศิริเดช สุชีวะ. การใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ SPSS สำหรับงานวิจัย การวิเคราะห์ข้อมูลและแปลความหมาย. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2543.

สุภาพวรรณ รัตนาภรณ์ และคนอื่น ๆ. **การวิจัยแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของ
อุตสาหกรรมไทย**. กรุงเทพฯ: คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์
มหาวิทยาลัย, 2543.

สุรนารี, มหาวิทยาลัย. **โครงการวิจัยการศึกษาการวิเคราะห์ความต้องการของ
ผู้ประกอบการ SMEs เบื้องต้น (ออนไลน์)** บทความคัดย่อจาก สถาบันพัฒนาวิสาหกิจ
ขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย (เข้าถึง 11 สิงหาคม 2547)

Ashraf Jaffer. "Management Accounting Research Group Conference: 25th Anniversary
25th March 2004," London School of Economics.

Available: <http://www.ismed.or.th/knowledge/showcontent.html>

Available: <http://www.smebank.co.th/history.html>

Birt, Jacqueline. and Others. **Accounting Business Reporting for Decision Making**. n.p.:
Kyodo, 2005.

Emsley, D. "Redesigning Variance Analysis for Problem Solving" (Online)
Management Accounting Research 12(2001): 21-40. Abstract available:
Macqua University (Accessed August 15, 2004)

George, W.S. **Statistical Methods**. Ames, The Iowa State University Press, 1962.

Greenhalgh, R.W. "Information and the Transnational SME Controller" (Online)
Management Accounting Research 11(2000): 413-426. Abstract available:
Nottingham University (Accessed August 15, 2004)

Guiding, C., Cravens K.S. and Tayler M. "An International Comparison of Strategic
Management Accounting Practices" (Online) Management Accounting
Research 11(2000): 113-135. Abstract available: School of Accounting and
Finance Griffith University (Accessed August 15, 2004)

- Hansen, Don R. and Maryanne M. Mowen. **Management Accounting**. 7th ed. n.p.: South-Western Thomson Learning, 2005.
- Hirsch, Maurice L. **Advanced Management Accounting**. 2nd ed. n.p.: Thomson Learning, 2000.
- Horngren, Charles T., Srikant M. Datar and George Foster. **Cost Accounting: A Managerial Emphasis**. 11th ed. New Jersey: Pearson Education, 2003.
- Kaplan, Robert S. and Mark S. Young. **Management Accounting**. 4th ed. New Jersey: Pearson Education, 2004.
- Laitinen, E.K. "Management Accounting Change in Small Technology Companies: Towards a Mathematical Model of the Technology Firm" (Online) *Management Accounting Research* 12(2001): 507-541. Abstract available: University of Vaasa (Accessed May 4, 2004)
- Marriott, N. "Professional Accountants and the Development of a Management Accounting Service for the Small Firm: Barriers and Possibilities" (Online) *Management Accounting Research* 11(2000): 475-492. Abstract available: Business School, Glamorgan University (Accessed August 15, 2004)
- Perren, L. and Grant P. "The Evolution of Management Accounting Routines in Small Businesses: A Social Construction Perspective" (Online) *Management Accounting Research* 11(2000): 391-411. Abstract available: University of Hong Kong (Accessed August 15, 2004)
- Poon, M., Pike R. and Tjosvold D. "Budget Participation, Goal Interdependence and Controversy: A Study of a Chinese Public Utility" (Online) *Management Accounting Research* 12(2001): 101-118. Abstract available: University of Hong Kong (Accessed August 15, 2004)

- Reid, G.C. and Smith J. A. "An The Impact of Contingencies on Management Accounting System Development" (Online) Management Accounting Research 11(2000): 472-450. Abstract available: St. Andrews University (Accessed August 15, 2004)
- Seal, W. "Management Accounting and the Challenge of Strategic Focus" (Online) Management Accounting Research 12(2001): 487-506. Abstract available: University of Essex (Accessed August 15, 2004)
- Van der Stede, W.A. "Measuring Tight Budgetary Control" (Online) Management Accounting Research 12(2001): 119-137. Abstract available: University of Southern California (Accessed August 15, 2004)
- Warren, Carl S., James M. Reeve and Philip E. Fess. **Managerial Accounting**. 8th ed. n.p.: South-Western Thomson Learning, 2005.
- Weygandt, Jerry J., Donal E. Kieso and Paul D. Kimmel. **Managerial Accounting**. n.p.: John Wiley & Sons, 1999.

ประวัติย่อผู้วิจัย

ชื่อ	นางพรทิพย์ ชุ่มเมืองปัก
วัน เดือน ปีเกิด	วันที่ 16 เมษายน 2507
สถานที่เกิด	จังหวัดกรุงเทพมหานคร
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	บ้านเลขที่ 1397 ถนนเทพารักษ์ ตำบลเทพารักษ์ อำเภอเมืองสมุทรปราการ จังหวัดสมุทรปราการ 10270
ตำแหน่งหน้าที่การงานปัจจุบัน	เลขานุการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต
สถานที่ทำงานปัจจุบัน	บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศรีปทุม
ประวัติการศึกษา	<p>พ.ศ.2530 บธ.บ. (การจัดการทั่วไป) จากมหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช</p> <p>พ.ศ.2535 บธ.บ. (การบัญชี) จากมหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช</p> <p>พ.ศ.2540 บธ.ม. (การบัญชี) จากมหาวิทยาลัยศรีปทุม</p>

มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY



มหาวิทยาลัยศรีปทุม
SRIPATUM UNIVERSITY