

ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้  
เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคม  
อุตสาหกรรมในประเทศไทย

THE IMPACT OF USING STRATEGIC COST MANAGEMENT TOOLS  
ON THE COMPETITIVE ADVANTAGE AND PERFORMANCE OF  
COMPANIES IN INDUSTRIAL ESTATES IN THAILAND

ชลิท พลอินทร์หอม

CHALIT POLINHOM

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาการบัญชี

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ปีการศึกษา 2562

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศรีปทุม

THE IMPACT OF USING STRATEGIC COST MANAGEMENT TOOLS  
ON THE COMPETITIVE ADVANTAGE AND PERFORMANCE OF  
COMPANIES IN INDUSTRIAL ESTATES IN THAILAND

CHALIT POLINHOM

A THESIS SUMMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE  
REQUIREMENT FOR THE DEGREE OF  
DOCTOR OF PHILOSOPHY PROGRAM IN ACCOUNTANCY  
SRIPATUM UNIVERSITY  
ACADEMIC YEAR 2019  
COPYRIGHT OF SRIPATUM UNIVERSITY

ชื่อหัวข้อวิทยานิพนธ์

ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อ  
ความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการใน  
นิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย  
THE IMPACT OF USING STRATEGIC COST MANAGEMENT  
TOOLS ON COMPETITIVE ADVANTAGE AND  
PERFORMANCE OF COMPANIES IN INDUSTRIAL ESTATES  
IN THAILAND

นักศึกษา

ชลิต ผลอินทร์หอม รหัส 56560099

หลักสูตร

ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาการบัญชี

คณะ

บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิมิกุล

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ

( รองศาสตราจารย์ ดร.นิตยา วงศ์ภินันท์วัฒนา )

..... กรรมการ

( ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สมบูรณ์ สาระพัต )

..... กรรมการ

( ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สิ้นจรรยาศักดิ์ )

..... กรรมการ

( ดร. มนตรี ช่วยชู )

..... กรรมการ

( ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิมิกุล )

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา  
ตามหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาการบัญชี

คณบดีคณะบัญชี



.....  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์)

วันที่.....9.....เดือน.....มีนาคม.....พ.ศ.....2563....

วิทยานิพนธ์เรื่อง	ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย
คำสำคัญ	การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ และผลการดำเนินงานของกิจการ
นักศึกษา	ชลิต ผลอินทร์หอม
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์	ดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล
หลักสูตร	ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาการบัญชี
คณะ	บัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
ปีการศึกษา	2562

## บทคัดย่อ

การวิจัยเรื่อง “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย” ใช้วิธีการวิจัยแบบผสมทำการวิจัยเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ มีวัตถุประสงค์การวิจัย 1) เพื่อศึกษาผลกระทบทางตรงของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย 2) เพื่อศึกษาผลกระทบทางตรงของความได้เปรียบทางการแข่งขันต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย 3) เพื่อศึกษาข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากความเห็นของผู้ให้ข้อมูลหลัก ประชากรของงานวิจัย คือ บริษัทในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย โดยผู้ให้ข้อมูลและกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ 1) ในการวิจัยเชิงปริมาณ ผู้ให้ข้อมูล คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ หรืออื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย จำนวน 400 ตัวอย่าง 2) ในการวิจัยเชิงคุณภาพ ผู้ให้ข้อมูล คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ฝ่ายการเงิน หรือผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ของบริษัท จำนวน 8 คน เลือกแบบเจาะจง โดยในการวิจัยเชิงปริมาณ ได้ใช้การวิเคราะห์โมเดลความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรปัจจัยสาเหตุ ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ต้นทุนคุณภาพ ต้นทุนเป้าหมาย และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า ปัจจัยส่งผ่าน ได้แก่ ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ผู้นำด้านความแตกต่าง และผู้นำเฉพาะจุด และปัจจัยตัวแปรตามหรือความได้เปรียบทางการแข่งขัน

และผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ได้แก่ ผลการดำเนินงานด้านการเงิน และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน แล้วพัฒนาขึ้นเป็นโมเดลความสัมพันธ์ โมเดลดังกล่าวได้ถูกนำไปเปรียบเทียบกับผลการศึกษาในส่วนของการวิจัยเชิงคุณภาพ เพื่อให้แน่ใจว่าจะสามารถนำไปใช้ได้กับกิจการที่ต้องการสร้างความได้เปรียบและผลการดำเนินงานที่ดีที่สุดแก่ผู้มีส่วนร่วมทั้งหลาย

<b>TITLE</b>	THE IMPACT OF USING STRATEGIC COST MANAGEMENT TOOLS ON COMPETITIVE ADVANTAGE AND PERFORMANCE OF COMPANIES IN INDUSTRIAL ESTATES IN THAILAND
<b>KEYWORD</b>	STRATEGIC COSTING MANAGEMENT TECHNIQUE, FIRM COMPETITIVE ADVANTAGE, FIRM PERFORMANCE
<b>STUDENT</b>	CHALIT POLINHOM
<b>ADVISOR</b>	PRAVAS PENVUTIKUL, Ph.D.
<b>LEVEL OF STUDY</b>	DOCTOR OF PHILOSOPHY PROGRAM IN ACCOUNTANCY
<b>FACULTY</b>	SCHOOL OF ACCOUNTANCY SRIPATUM UNIVERSITY
<b>ACADEMIC YEAR</b>	2019

## **ABSTRACT**

The research used mixed methods. Both quantitative and qualitative research methods were conducted in the study titled “The impact of strategic cost management tools on competitive advantage and performance of companies in industrial estates in Thailand”. The study had 3 research objectives. The first was to study the direct effects of using strategic cost management tools on the competitive advantage of companies running in industrial estates in Thailand. The second was to study the direct impact of competitive advantage on the performance of companies running in the industrial estates in Thailand. The third is to study the qualitative data received from the opinions of the main data providers. The population of the study were the companies running in the industrial estates in Thailand. The data providers and the samples consisted of 2 groups. In the quantitative part of the research, the data providers were the account executives, financial executives, executives specifying strategies of the companies, or others similar, of companies in industrial estates in Thailand for the amount of 400 samples. In the qualitative part of the research, key informants were senior management, accounting executives, financial executives, or

executives defining the strategies of the companies, for totally 8 persons from 8 companies in industrial estates in Thailand. The data collected in the quantitative research was analyzed to identify the relationship model among the independent variables, consisting of attribute costing, quality costing, target costing, activity-based costing/management, product life cycle costing, and value chain management, the passing factor, which was the competitive advantage, that could be low-cost leadership, differentiation leadership, specific area low-cost leadership or specific area differentiation leadership, and the performance of the companies in industrial estates in Thailand, which consisted of financial performance and non-financial performance. Then the model developed was compared, to seek the harmonization, with the data from the qualitative research to make sure that the model developed could be used by firms to create competitiveness and the best performance for their stakeholders.



## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ประสบความสำเร็จลุล่วงได้ดีด้วยความเมตตา กรุณาและการดูแลเอาใจใส่ จากท่าน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์ คณบดีคณะบัญชี ดร.มนตรี ช่วยชู ผู้อำนวยการหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี และดร.ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ที่กรุณาให้คำปรึกษาแนะนำและตรวจแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ มาโดยตลอดจนสำเร็จเรียบร้อย ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้

ขอขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.นิตยา วงศ์ภินันท์วัฒนา ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบุรณ์ สาระพัต กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่ให้ข้อเสนอแนะแนวทางการแก้ไข การปรับปรุงข้อบกพร่องต่าง ๆ ในงานวิจัยเล่มนี้ จนทำให้งานวิจัยฉบับนี้มีความสมบูรณ์ และขอขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ รองเอก วรรณพฤษ์ ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ที่ให้ความอนุเคราะห์ในการเรียน ติดตาม การดำเนินการต่าง ๆ ประสานงานจนทำให้งานวิจัยเล่มนี้สำเร็จ

ขอขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ธัญธร ศรีวิเชียร ที่ช่วยแนะนำการเขียนงานวิจัย ขอขอบคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ อานาจ วังจัน ที่ให้คำปรึกษาและคำแนะนำเรื่องการใช้สถิติ ตลอดจนอาจารย์ทุกท่านที่ไม่ได้กล่าวนาม ที่ได้ให้คำปรึกษา แนะนำข้อคิดเห็น ตรวจสอบแก้ไขเค้าโครงวิทยานิพนธ์

ขอขอบพระคุณ ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ และตำแหน่งอื่น ๆ ในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ที่ให้ความร่วมมือและสละเวลาอันมีค่า ยิ่งในการตอบแบบสอบถามและบทสัมภาษณ์ พร้อมให้ความอนุเคราะห์ข้อมูลเพื่อประกอบการดำเนินงานวิจัยเล่มนี้ให้มีความสมบูรณ์สะท้อนความเป็นจริง และชัดเจนมากยิ่งขึ้น

ประโยชน์อันพึงได้จากการศึกษาในครั้งนี้ ขอให้เป็นกตเวทิตาแต่ บิดา มารดา ครอบครัว ตลอดจนผู้เขียนหนังสือและบทความต่าง ๆ ที่ให้ความรู้แก่ผู้วิจัยจนสามารถทำให้งานวิจัยเล่มนี้สำเร็จได้ด้วยดี และเป็นตัวอย่างการศึกษาสำหรับผู้สนใจต่อไป

ชลิต ผลอินทร์หอม

กุมภาพันธ์ 2563

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	I
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	III
กิตติกรรมประกาศ.....	V
สารบัญ.....	VI
สารบัญตาราง.....	IX
สารบัญภาพ.....	XII
บทที่	หน้า
<b>1 บทนำ.....</b>	<b>1</b>
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	6
กรอบแนวคิดของการวิจัย.....	6
คำถามของการวิจัย.....	11
สมมติฐานของการวิจัย.....	11
ขอบเขตของการวิจัย.....	15
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย.....	16
นิยามศัพท์.....	17
<b>2 แนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....</b>	<b>20</b>
ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย.....	21
แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์.....	35
แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความได้เปรียบทางการแข่งขัน.....	77
แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงานขององค์กร.....	86
งานวิจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง.....	89

## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
<b>3</b>	<b>ระเบียบวิธีการวิจัย..... 101</b>
	รูปแบบการวิจัย (Design Research)..... 101
	การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research)..... 102
	การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research)..... 121
<b>4</b>	<b>ผลการวิจัย..... 110</b>
	ผลการวิจัยเชิงปริมาณ..... 125
	ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ..... 125
	ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ..... 127
	ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์..... 131
	ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ..... 140
	ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ..... 143
	ตอนที่ 6 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเพื่อกำหนดน้ำหนักเครื่องมือการบริหาร ต้นทุนเชิงกลยุทธ์..... 145
	ตอนที่ 7 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานขององค์ประกอบ..... 165
	ตอนที่ 8 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ..... 167
	ตอนที่ 9 ผลการวิเคราะห์เส้นทาง..... 174
	ตอนที่ 10 ผลการวิเคราะห์ตามสมมติฐานการวิจัย..... 185
	ผลการวิจัยเชิงคุณภาพ..... 188
<b>5</b>	<b>สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ..... 195</b>
	สรุปผลการวิจัย..... 197
	อภิปรายผล..... 206
	ข้อเสนอแนะ..... 225
	<b>บรรณานุกรม..... 228</b>
	<b>ภาคผนวก..... 226</b>

## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
ภาคผนวก ก แบบสอบถามผ่านการตรวจสอบเครื่องมือ IOC.....	234
ภาคผนวก ข แบบสอบถามผู้บริหาร.....	248
คู่มือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์.....	249
ประวัติผู้วิจัย.....	

## สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1	28
2	39
3	40
4	42
5	104
6	109
7	120
8	124
9	125
10	125
11	126
12	127
13	127
14	128
15	128
16	129
17	130
18	131
19	132

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตาราง		หน้า
20	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์การใช้ต้นทุน วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์.....	133
21	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์การใช้ต้นทุน คุณภาพ.....	135
22	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์การใช้ต้นทุน เป้าหมาย.....	137
23	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์การใช้การ จัดการห่วงโซ่คุณค่า.....	138
24	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการด้านผู้นำด้าน ต้นทุนต่ำ (Cost Leadership).....	140
25	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการด้านผู้นำด้าน ความแตกต่าง (Differentiation).....	141
26	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการความได้เปรียบ ในการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด.....	142
27	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านการเงิน (Financial Performance).....	143
28	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non- Financial Performance).....	144
29	แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจุบันด้านต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC).....	149
30	แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจุบันด้านการใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม.....	150
31	แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจุบันด้านการใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์.....	152
32	แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจุบันด้านการใช้ต้นทุนคุณภาพ.....	154
33	แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจุบันด้านการใช้ต้นทุนเป้าหมาย.....	156
34	แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจุบันด้านการใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า.....	157

## สารบัญตาราง (ต่อ)

ตาราง	หน้า
35 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ.....	159
36 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในองค์ประกอบ ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง.....	160
37 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านผู้นำเฉพาะจุด.....	162
38 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านผู้นำเฉพาะจุด.....	163
39 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในองค์ประกอบด้านผู้นำเฉพาะจุด.....	164
40 แสดงค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรสังเกตได้.....	166
41 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สันระหว่างตัวแปรสังเกตได้.....	167
42 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST).....	168
43 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF).....	170
44 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus).....	171
45 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA).....	172
46 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA).....	173
47 แสดงการวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลโดยรวม.....	175
48 แสดงการวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลโดยรวมหลังจากการปรับแก้โมเดล.....	177
49 แสดงการวิเคราะห์อิทธิพลของตัวแปรในโมเดลต้นทุนคุณลักษณะ ต้นทุนการบริหาร ฐานกิจกรรม ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ต้นทุนคุณภาพ ต้นทุนเป้าหมาย และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า ตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง และ ตัวแบบผู้นำเฉพาะจุดส่งผลต่อ ตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน.....	179
50 แสดงค่าน้ำหนักอิทธิพลตัวแบบตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่างและ ตัวแบบผู้นำเฉพาะจุดส่งผลต่อ ตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน.....	183
51 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย.....	188
52 สรุปรูปการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth interview) จากผู้ให้ข้อมูลหลัก (Key Information).....	193

## สารบัญภาพ

ภาพประกอบที่	หน้า
1 กรอบแนวคิดการวิจัย (Conceptual Framework).....	8
2 แสดงรายละเอียดตัวแปร.....	9
3 การบริหารฐานกิจกรรมมีสองมิติ.....	47
4 แสดงการแบ่งประเภทต้นทุนฐานกิจกรรมและการปันส่วนต้นทุนเข้าสู่หน่วย ผลิตภัณฑ์ของระบบต้นทุนฐานกิจกรรม.....	52
5 โครงสร้างของต้นทุนคุณภาพ.....	58
6 เส้นทางของการเกิดต้นทุนแบบมีเป้าหมาย.....	60
7 การบริหารต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์.....	66
8 Porter's Value Chain.....	75
9 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST).....	168
10 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF).....	169
11 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus).....	171
12 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA).....	172
13 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN).....	173
14 แสดงตัวแบบผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความ ได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมใน ประเทศไทย(ก่อนปรับความสัมพันธ์ของความคลาดเคลื่อน).....	175
15 แสดงตัวแบบผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความ ได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมใน ประเทศไทย(หลังปรับความสัมพันธ์ของความคลาดเคลื่อน).....	176



# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีการแข่งขันสูงอย่างในปัจจุบัน องค์กรจะมุ่งเน้นการสร้างความสำเร็จได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืน เพื่อให้สามารถอยู่รอดและประสบความสำเร็จ การสร้างความสำเร็จได้เปรียบในการแข่งขันนั้นเกิดจากการใช้กลยุทธ์การบริหารความแตกต่างของผลิตภัณฑ์และการบริหาร รวมไปถึงการบริหารต้นทุนขององค์กรเมื่อเทียบกับคู่แข่ง ทั้งนี้ ความแตกต่างที่ประสบความสำเร็จจะสร้างมูลค่าให้กับลูกค้าและช่วยให้องค์กรสามารถกำหนดราคาผลิตภัณฑ์ของตนเหนือกว่าคู่แข่ง โดยเฉพาอย่างยิ่งการบริหารต้นทุนที่เป็นเครื่องมือสำคัญที่จะช่วยให้องค์กรประสบความสำเร็จสามารถบรรลุเป้าหมายด้านผลกำไรและบรรลุความยั่งยืนในระยะยาว และสามารถแข่งขันได้โดยเสนอราคาต่ำกว่าต้นทุนระดับเป้าหมาย การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์จะเป็นประโยชน์ในการสร้างมูลค่าหรือการลดต้นทุน เช่นเดียวกับแนวคิดการวางตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า การวิเคราะห์คุณค่าสำหรับลูกค้า และการบริหารต้นทุนตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Blocher et al., 2013)

สำหรับการบริหารต้นทุนที่เป็นเครื่องมือที่สำคัญนี้มีชื่อเรียกอย่างเป็นทางการว่า “การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์” โดยการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ดังกล่าวจะประกอบไปด้วยองค์ประกอบที่สำคัญ 6 ประการ ได้แก่ ประการที่หนึ่ง ต้นทุนคุณลักษณะ (Attribute Costing) หมายถึง การคิดต้นทุนของคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้า คุณสมบัติที่สามารถคำนวณได้ ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกันระดับของการตกแต่งและการประกันการจัดหาและบริการหลังการขายที่มีหัวใจสำคัญอยู่ที่การสร้างสรรคคุณสมบัติจูงใจลูกค้าเกิดความเต็มใจที่จะจ่ายเงินในการซื้อผลิตภัณฑ์นั้น ๆ (Ramljak & Rogosic, 2012) ประการที่สอง ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม และการบริหารฐานกิจกรรม (Activity Based Costing/Management) หมายถึง การคิดต้นทุนในการผลิตทางอ้อมของผลิตภัณฑ์โดยใช้ตัวผลักดัน

ต้นทุน เพื่อมาแทนที่ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม (Traditional Costing) ที่มักไม่สามารถให้รายละเอียดของต้นทุนและข้อมูลที่มีคุณภาพสำหรับการตัดสินใจ ประการที่สาม ระบบต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing) หมายถึง การกำหนดต้นทุนเป้าหมายเป็นเทคนิคที่สำคัญในการบริหารต้นทุนผลิตภัณฑ์ระหว่างขั้นตอนการออกแบบ โดยคำนวณต้นทุนเป้าหมายที่ต้องการให้เป็นจากราคาขายในตลาดลบด้วยกำไรที่ต้องการตั้งแต่ในขั้นตอนการพัฒนาผลิตภัณฑ์เพื่อให้ได้ผลกำไรที่เพียงพอเมื่อนำผลิตภัณฑ์นั้น ๆ เข้าสู่ตลาดโดยทั้งระบบต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม และระบบต้นทุนเป้าหมายต่างก็ถือได้ว่าเป็นแนวคิดการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่ ในขณะที่ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมให้แนวทางการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่น่าเชื่อถือมากขึ้น ระบบต้นทุนเป้าหมายก็มุ่งไปที่การบริหารให้ต้นทุนอยู่ในระดับที่สอดคล้องกับราคาเป้าหมาย แนวทางด้านการบัญชีต้นทุนเหล่านี้ ช่วยให้ผู้บริหารสามารถตั้งราคาขายได้อย่างเหมาะสม (Currie, 2012) ประการที่สี่ ต้นทุนคุณภาพ (Quality Costing) หมายถึง ต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กรเพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์กร รวมถึงต้นทุนความเสียหายที่เกิดจากการที่ไม่สามารถทำได้ตามข้อกำหนดหรือตามที่ลูกค้าต้องการได้ เป็นต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กร เพื่อก่อให้เกิดคุณภาพทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์กร (Crandall & Julien, 2010) ประการที่ห้า ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle Costing) หมายถึง แนวคิดในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ให้ความสำคัญกับการดำเนินงานในระยะยาวโดยจะนำเอาต้นทุนตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มาคิดเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ เหมาะสำหรับการใช้ในการกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์และการวัดประสิทธิภาพการทำกำไรของผลิตภัณฑ์หรือบริการในระยะยาว เป็นแนวคิดในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ให้ความสำคัญกับการดำเนินงานในระยะยาวโดยจะนำเอาต้นทุนตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มาคิดเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ (Freiberg & Sujova, 2011) และประการที่หก การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (Value Chain Management) หมายถึง แนวคิดที่เน้นถึงบทบาทของเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขัน ซึ่งแนวคิดนี้จะแบ่งกิจกรรมขององค์กรออกเป็นกิจกรรมต่าง ๆ ที่แตกต่างกันด้านเทคโนโลยีและเศรษฐกิจ คุณค่าที่องค์กรสร้างขึ้นจะวัดได้จากจำนวนเงินที่ผู้ซื้อยินดีจะจ่ายสำหรับผลิตภัณฑ์หรือบริการขององค์กรนั้น ๆ เป็นวิธีการประเมินความได้เปรียบในการแข่งขันโดยกำหนดข้อได้เปรียบเชิงกลยุทธ์และข้อเสียของกิจกรรมในวงจรที่ก่อให้เกิดผลิตภัณฑ์หรือบริการและเสนอขายให้แก่ผู้ใช้ปลายทาง ด้วยการศึกษาห่วงโซ่คุณค่าขององค์กร ต้นทุนต่าง ๆ ที่

เกิดขึ้นในทุก ๆ กิจกรรมในห่วงโซ่สามารถนำมากำหนดโครงสร้างต้นทุนขององค์กรได้ (Shank & Govindarajan, 2012)

ดังนั้น จากเครื่องมือบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่มีองค์ประกอบที่สำคัญ 6 ประการดังที่กล่าวมาในข้างต้นจะนำมาซึ่งการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ (Firm Competitive Advantage) ซึ่งสิ่งที่จะมาช่วยในการตัดสินใจว่าผู้ประกอบการหรือองค์กรนั้น ๆ สามารถสร้างความสำเร็จได้เปรียบทางการแข่งขันได้เหนือกว่าคู่แข่งแล้วหรือยัง นั่นก็คือ การที่องค์กรสามารถก้าวขึ้นมาเป็นผู้นำในด้านการความแตกต่าง (Differentiation Leadership) โดยจะต้องมีสินค้าหรือบริการที่แตกต่างและเหนือกว่าคู่แข่ง นอกจากนี้จะต้องเป็นผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership) เมื่อธุรกิจสามารถควบคุมต้นทุนให้ต่ำกว่าคู่แข่งได้ ย่อมสามารถที่จะตั้งราคาขายให้ถูกกว่าคู่แข่ง จนเป็นที่มาของยอดขายและกำไรที่เพิ่มขึ้นได้ และรวมไปถึงการเป็นผู้นำเฉพาะจุด (Focus Leadership) คือ การเลือกที่จะแตกต่างเฉพาะจุดหรือการเลือกที่จะเป็นส่วนใดส่วนหนึ่งของตลาดก็เพียงพอแล้วในการทำธุรกิจให้ประสบความสำเร็จได้ (Hansen & Mowen, 2013) ดังนั้น ความได้เปรียบทางการแข่งขันทั้ง 3 ด้านนี้ ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นเช่นเดียวกัน

ทั้งนี้ การที่จะพิจารณาว่าการสร้างความสำเร็จได้เปรียบทางการแข่งขันโดยใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านการเงินได้หรือไม่นั้น จึงเป็นประเด็นปัญหาที่สำคัญ และเป็นที่มาของคำถามในงานวิจัยชิ้นนี้ โดยทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัด และการแข่งขันที่เกิดขึ้นอย่างต่อเนื่องทำให้องค์กรต่าง ๆ สามารถจัดการต้นทุนการผลิตได้ดีขึ้นโดยใช้ระบบต้นทุนมาตรฐาน ระบบงบประมาณ การติดตามข้อมูลต้นทุน และเน้นกิจกรรมที่เพิ่มมูลค่า กำจัดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่าออกไป โดยการประสานงานกับผู้จัดการจำหน่ายให้มากขึ้น การเน้นโครงสร้างต้นทุนด้วยการวิเคราะห์ต้นทุนและหาวิธีที่จะลดต้นทุนตั้งแต่ก่อนขั้นตอนการผลิต องค์กรที่มีการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สามารถทราบได้ว่าจะต้องมีต้นทุนเท่าไรในอนาคต เพราะมีข้อมูลต้นทุนทั้งปัจจุบันและอนาคต ดังนั้น เมื่อผู้บริหารสามารถตัดสินใจได้ดีขึ้นก็จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพทางการเงินขององค์กร (Gichuki, 2012) ซึ่งสอดคล้องกับทฤษฎีสถานการณ์ที่กล่าวว่า องค์กรจะกำหนดกลยุทธ์หรือวิธีการปฏิบัติที่ดีนั้น จะต้องทำการวิเคราะห์ทั้งปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกองค์กร โดยปัจจัยภายใน เป็นการวิเคราะห์เกี่ยวกับโครงสร้างการบริหารขององค์กร ทรัพยากรขององค์กร ส่วนปัจจัยภายนอก เป็นการวิเคราะห์เกี่ยวข้องกับคู่แข่งสถานการณ์ทางเศรษฐกิจการเมือง เป็นต้น การวิเคราะห์ทั้งสองปัจจัยจะทำให้กิจการสามารถกำหนด การบริหารเชิงกลยุทธ์ได้

เหมาะสมกับองค์การมากขึ้นส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (Gordan & Miller, 1976) ซึ่งสามารถพิจารณาได้ 2 มุมมอง ได้แก่ ประสิทธิภาพการดำเนินงานที่วัดจากมุมมอง ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (Financial Performance) ได้แก่ ยอดขาย กำไรส่วนแบ่งตลาด เป็นต้น และ ประสิทธิภาพการดำเนินงานที่วัดจากมุมมองที่ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (Non-Financial Performance) ได้แก่ คุณภาพสินค้าความพึงพอใจของลูกค้า การกลับมาใช้สินค้าและบริการซ้ำของลูกค้า เป็นต้น

โดยกลุ่มผู้ประกอบการ ผู้บริหารด้านบัญชี ผู้บริหารด้านการเงิน และผู้บริหารกำหนดกลยุทธ์ รวมไปถึงผู้บริหารระดับสูงฝ่ายวางแผนกลยุทธ์หรือการตลาดขององค์การที่ดำเนินงานในประเทศไทย ที่เป็นผู้คลุกคลีและมีการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์อย่างสม่ำเสมอ จึงเป็นกลุ่มตัวอย่างที่สามารถให้คำตอบได้เป็นอย่างดีว่า การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการหรือไม่ สำหรับความสำคัญของการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (กนอ.) เป็นรัฐวิสาหกิจสังกัดกระทรวงอุตสาหกรรม มีหน้าที่รับผิดชอบในการพัฒนาและจัดตั้งนิคมอุตสาหกรรมโดยจัดพื้นที่สำหรับโรงงานอุตสาหกรรมให้เข้าไปอยู่รวมกันอย่างมีระบบและมีระเบียบ และเป็นกลไกของรัฐบาลในการกระจายการพัฒนาอุตสาหกรรมออกสู่ภูมิภาคทั่วประเทศโดยมี "นิคมอุตสาหกรรม" เป็นเครื่องมือดำเนินการโดยนิคมอุตสาหกรรม หมายถึง เขตพื้นที่ดินซึ่งจัดสรรไว้สำหรับโรงงานอุตสาหกรรมเข้าไปอยู่รวมกันอย่างเป็นสัดส่วน อันประกอบด้วย พื้นที่อุตสาหกรรม สิ่งอำนวยความสะดวก สาธารณูปโภค และสาธารณูปการครบครัน เช่น ถนน ท่อระบายน้ำ โรงกำจัดน้ำเสียส่วนกลาง ระบบป้องกันน้ำท่วม ไฟฟ้า น้ำประปา โทรศัพท์ นอกจากนั้น ยังประกอบด้วยบริการอื่น ๆ ที่จำเป็นอีก อาทิ เช่น ที่ทำการไปรษณีย์โทรเลข ธนาคาร ศูนย์การค้า ที่พักอาศัย สำหรับคนงาน สถานีบริการน้ำมัน เป็นต้น ซึ่งมีภาระหน้าที่ของการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ได้แก่ การจัดตั้งนิคมอุตสาหกรรมส่งเสริมและสนับสนุนเอกชนหรือองค์กรของรัฐจัดตั้งนิคมอุตสาหกรรม การจัดให้มีและให้บริการในระบบสาธารณูปโภคและสาธารณูปการ ซึ่งจำเป็นแก่การประกอบอุตสาหกรรม การส่งเสริมและสนับสนุนให้เอกชนลงทุนและให้บริการในระบบสาธารณูปโภคและสาธารณูปการ ซึ่งจำเป็นแก่การประกอบอุตสาหกรรม การจัดให้มีระบบและการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม การป้องกันและบรรเทาอุบัติภัยจากอุตสาหกรรม และการอนุญาต อนุมัติการประกอบกิจการในนิคมอุตสาหกรรมและจัดให้ได้เพิ่มเติมซึ่งสิทธิประโยชน์ สิ่งจูงใจ และการอำนวยความสะดวกแก่การประกอบอุตสาหกรรม บทบาทของนิคม

อุตสาหกรรม ได้แก่ ความพร้อมด้วยปัจจัยการผลิตซึ่งทำให้ผลิตภัณฑ์มีคุณภาพและสามารถแข่งขันได้ในตลาดโลก เป็นกลไกของรัฐในการกระจายอุตสาหกรรมและความเจริญไปสู่ภูมิภาค เป็นกลไกของรัฐในการรักษาและส่งเสริมคุณภาพสิ่งแวดล้อมอันเกิดจากการอุตสาหกรรม เป็นกลไกของรัฐในการป้องกันและบรรเทาอุบัติเหตุอันเกิดจากการอุตสาหกรรม เป็นกลไกของรัฐในการจัดระบบและระเบียบการใช้ที่ดินในพื้นที่เฉพาะและเป็นส่วนหนึ่งของการวางผังเมืองตลอดจนการใช้ที่ดิน และเป็นกลไกของรัฐในการส่งเสริมสนับสนุนอุตสาหกรรมทั่วไปอุตสาหกรรมเพื่อการส่งออกและรวมถึงอุตสาหกรรมพื้นฐาน การบริการเบ็ดเสร็จครบวงจร กอ. ได้จัดตั้งสำนักบริการเบ็ดเสร็จครบวงจร (One Stop Service Center : OSS) ขึ้น เพื่อให้บริการแบบเบ็ดเสร็จตั้งแต่ต้นจนจบกระบวนการในการทำธุรกิจกับ กอ. ไม่ว่าจะเป็นการซื้อขายหรือเช่าที่ดิน การแนะนำพื้นที่ที่เหมาะสมในการตั้งโรงงาน การอนุมัติคำขออนุญาตและการออกใบรับรองที่จำเป็นต่าง ๆ เพื่อการจัดตั้งโรงงานในทุกขั้นตอนโดยง่าย หรือแม้แต่การพัฒนาจัดตั้งนิคมอุตสาหกรรมร่วมกับ กอ. การพัฒนาการ ปัจจุบัน กอ. มีนิคมอุตสาหกรรมที่เปิดดำเนินการแล้ว 55 นิคมฯ กระจายอยู่ใน 16 จังหวัด ประกอบด้วย นิคมอุตสาหกรรมที่ กอ. ดำเนินการเอง จำนวน 13 นิคม และนิคมอุตสาหกรรมที่ร่วมดำเนินงานกับผู้พัฒนา จำนวน 42 นิคมอุตสาหกรรม

ปัจจุบันนิคมอุตสาหกรรมมีการเติบโตแบบต่อเนื่อง และการแข่งขันทางธุรกิจค่อนข้างสูง รวมถึงประเทศไทยได้ทำการเปิดการค้าเสรี และการส่งออกผลิตภัณฑ์เพื่อตอบสนองความต้องการของตลาดโลก อย่างไรก็ตาม จากการเปิดการค้าเสรีทำให้อุตสาหกรรมมีคู่แข่งภายในประเทศและต่างประเทศ จากปัจจัยและสภาพแวดล้อมต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นส่งผลกระทบต่อต้นทุนการผลิตของอุตสาหกรรม และธุรกิจในปัจจุบันรัฐบาล ได้มีนโยบายไทยแลนด์ 4.0 โมเดลพัฒนาเศรษฐกิจของรัฐบาลไทย ซึ่งเป็นโอกาสดีที่กิจการนิคมอุตสาหกรรมไทยในการบริหารการดำเนินงานของธุรกิจในการตอบสนองต่อนโยบายของภาครัฐและภาคอุตสาหกรรมเพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มและการเติบโตอย่างยั่งยืน ดังนั้นจากเหตุผลดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษา “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย” ซึ่งสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาหรือปรับปรุงการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน และเพิ่มประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทั้งด้านการเงินและมีใช้การเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

## 1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาผลกระทบทางตรงของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาผลกระทบทางตรงของความได้เปรียบทางการแข่งขันต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย
3. เพื่อศึกษาโมเดลเชิงสาเหตุของเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย
4. เพื่อศึกษาคู่มือเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

## 1.3 กรอบแนวคิดของการวิจัย

กรอบแนวคิดของการวิจัย เรื่อง “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย” พัฒนมาจากทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนากลอบแนวคิดการวิจัย ดังนี้

ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ (Situational Management Theory) หรือทฤษฎีเชิงสถานการณ์ (Contingency Theory) ซึ่งถือเป็นทฤษฎีการบริหารที่ขึ้นอยู่กับสภาพข้อเท็จจริงด้วยแนวคิดที่ว่าทางเลือกทางออกที่จะไปสู่การแก้ปัญหาทางการบริหารถือว่าไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุด หากแต่สถานการณ์ต่างหากที่จะเป็นตัวกำหนดว่าควรจะใช้วิธีการบริหารแบบใดในสภาวะการณ์นั้น ๆ หลักคิดง่าย ๆ ของการบริหารเชิงสถานการณ์นั้น ถือว่าการบริหารจะดีหรือไม่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ สถานการณ์จะเป็นตัวกำหนดการตัดสินใจในการเลือกรูปแบบการบริหารที่เหมาะสม ผู้บริหารจะต้องพยายามวิเคราะห์สถานการณ์ให้ดีที่สุด โดยเป็นการผสมผสานแนวคิดระหว่างระบบปิดและระบบเปิด ยอมรับหลักการของทฤษฎีระบบว่าทุกส่วนของระบบจะต้องสัมพันธ์มีผลกระทบซึ่งกันและกัน คือ มุ่งเน้นความสัมพันธ์ระหว่างองค์การกับสภาพแวดล้อมขององค์การ สถานการณ์บางครั้งจะต้องใช้การตัดสินใจอย่างเฉียบขาด บางสถานการณ์ต้องอาศัยการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ บางครั้งก็ต้องคำนึงถึงหลักมนุษยธรรมและแรงจูงใจ บางครั้งก็ต้องคำนึงถึงเป้าหมายหรือผลผลิตขององค์การเป็นหลัก

การบริหารจึงต้องอาศัยสถานการณ์เป็นตัวกำหนดในการตัดสินใจ (Fiedler, 1966) ซึ่งการสร้างความสำเร็จได้เปรียบทางการแข่งขันมีหลากหลายวิธี เช่น การสร้างสรรค์นวัตกรรมใหม่ ๆ การสร้างเครือข่ายทางธุรกิจ และการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ เป็นต้น การสร้างสรรค์นวัตกรรมใหม่ ๆ ผู้ประกอบการหรือองค์การต้องทุ่มทุนหรือมีสายป่านด้านเงินทุนที่มากพอ โดยต้องเริ่มต้นตั้งแต่การวางแผนและการทำวิจัย จึงเหมาะกับผู้ประกอบการหรือองค์การขนาดใหญ่ และการสร้างเครือข่ายทางธุรกิจ (Business Connection) ผู้ประกอบการหรือองค์การต้องใช้ระยะเวลาและความพยายามค่อนข้างมาก แต่การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ผู้ประกอบการหรือองค์การไม่ว่าจะขนาดเล็กหรือขนาดใหญ่สามารถทำได้ง่ายที่สุด และถือเป็นปัจจัยภายในที่ผู้ประกอบการสามารถควบคุมได้ (Gopalakrishnan, Samuels, & Swenson, 2014) ดังนั้น การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ จึงเป็นเครื่องมือการบริการต้นทุนที่ได้ผลและเป็นที่ยอมรับกันอย่างกว้างขวาง ซึ่งประกอบไปด้วยองค์ประกอบสำคัญ 6 ประการ ได้แก่ 1) ต้นทุนคุณลักษณะ (Attribute Costing) เป็นลักษณะที่ถูกเรียกว่า วัตถุดิบทุน ที่มีหัวใจสำคัญอยู่ที่การสร้างสรรค์คุณสมบัติหรือคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ให้เกิดมูลค่าจนลูกค้าเกิดความเต็มใจที่จะจ่ายเงินในการซื้อผลิตภัณฑ์นั้นๆ (Ramljak & Rogosic, 2012) 2) ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม (Activity Based Costing/Management) ให้แนวทางการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่น่าเชื่อถือมากขึ้น มุ่งที่กิจกรรม มุ่งลดต้นทุนทางอ้อม ไม่ได้ให้ความสนใจมากนักกับการลดต้นทุนทางตรง 3) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle Costing) เป็นแนวคิดในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ให้ความสำคัญกับการดำเนินงานในระยะยาวโดยจะนำเอาต้นทุนตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มาคิดเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ เหมาะสำหรับการกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์และการวัดประสิทธิภาพการทำกำไรของผลิตภัณฑ์หรือบริการในระยะยาว (Freiberg & Sujova, 2011) 4) ต้นทุนคุณภาพ (Quality Costing) เป็นต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์การเพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์การ รวมถึงต้นทุนความเสียหายที่เกิดจากการที่ไม่สามารถทำได้ตามข้อกำหนดหรือตามที่ลูกค้าต้องการได้ ดังนั้น ต้นทุนคุณภาพจึงเป็นต้นทุนที่กระจายอยู่ในทุกส่วนงานขององค์การ ทุกส่วนงานจึงมีหน้าที่บริหารจัดการภายในหน่วยงานให้เกิดความผิดพลาดน้อยที่สุดเพื่อให้เกิดค่าใช้จ่ายต่ำที่สุด (Crandall & Julien, 2010) 5) ระบบต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing) มุ่งไปที่การบริหารให้ต้นทุนของผลิตภัณฑ์อยู่ในระดับที่สอดคล้องกับราคาเป้าหมาย หรือไม่ให้เกินเป้าหมาย มุ่งเน้นทั้งการลดต้นทุนทางตรงและทางอ้อมของผลิตภัณฑ์ (Currie, 2012) และ 6) การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (Value Chain

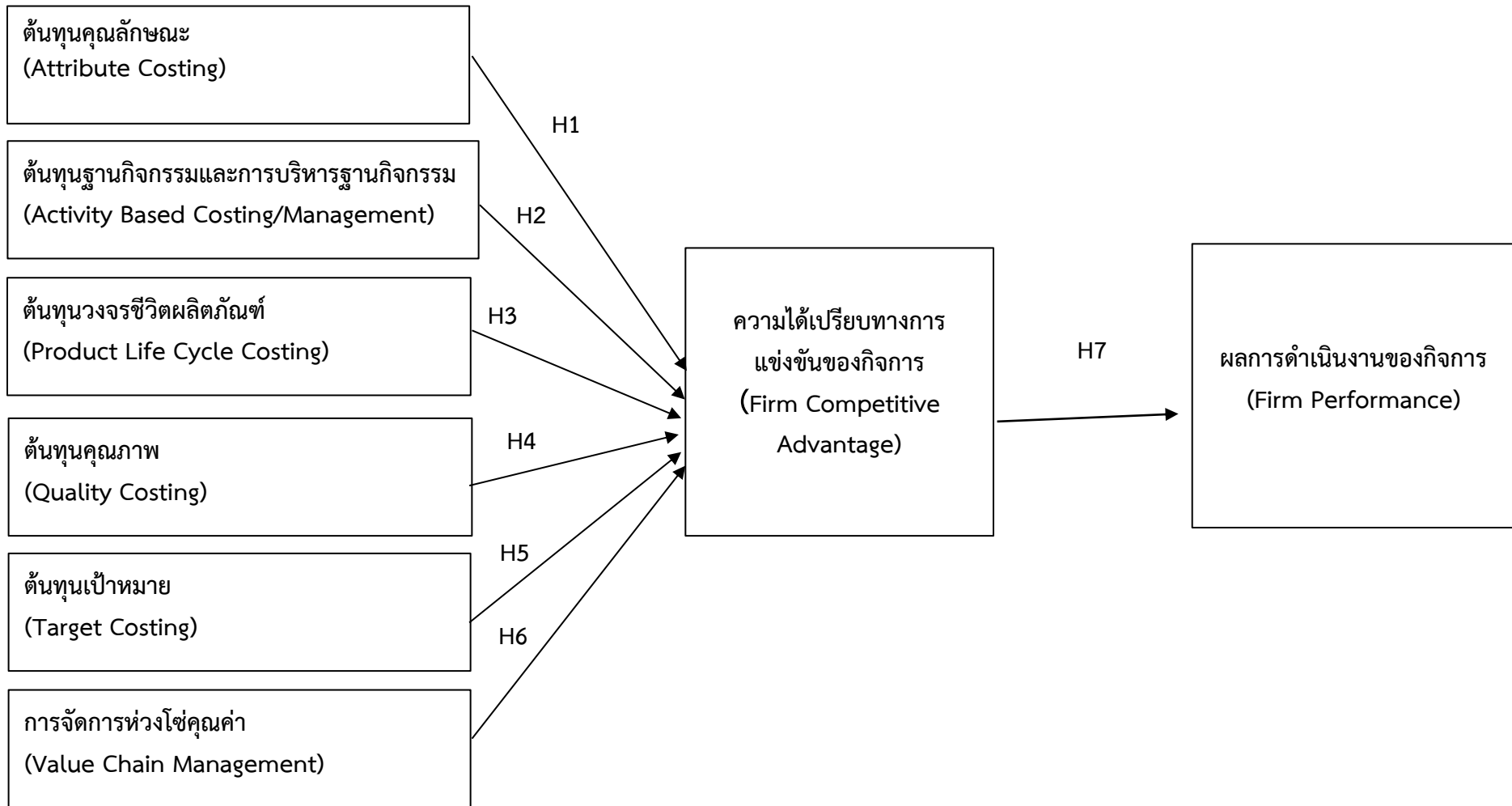
Management) เป็นวิธีการประเมินความได้เปรียบในการแข่งขันโดยกำหนดข้อได้เปรียบเชิงกลยุทธ์ และข้อเสียของกิจกรรมในวงจรที่ก่อให้เกิดผลิตภัณฑ์หรือบริการและเสนอขายให้แก่ผู้ใช้ปลายทาง ด้วยการศึกษาค่าห่วงโซ่คุณค่าขององค์กร ต้นทุนต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นทุก ๆ กิจกรรมในห่วงโซ่สามารถนำมา กำหนดโครงสร้างต้นทุนขององค์กรได้ (Shank & Govindarajan, 2012)

สิ่งที่จะมาช่วยในการตัดสินใจว่าผู้ประกอบการหรือองค์กรนั้น ๆ สามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันได้เหนือกว่าคู่แข่งแล้วหรือไม่ ได้แก่ 1) ผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation Leadership) โดยจะต้องมีสินค้าหรือบริการที่แตกต่างและเหนือกว่าคู่แข่ง 2) ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership) เมื่อธุรกิจสามารถควบคุมต้นทุนให้ต่ำกว่าคู่แข่งได้ ย่อมสามารถที่จะตั้งราคาขายให้สูงกว่าคู่แข่ง จนเป็นที่มาของยอดขายและกำไรที่เพิ่มขึ้นได้ และ 3) ผู้นำเฉพาะจุด (Focus Leadership) คือ การเลือกที่จะแตกต่างเฉพาะจุดหรือการเลือกที่จะเป็นส่วนใดส่วนหนึ่งของตลาดก็เพียงพอแล้วในการทำธุรกิจให้ประสบความสำเร็จได้ (Hansen, & Mowen, 2013)

นอกจากนี้ การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน สามารถทำให้เกิดประสิทธิภาพของผลการดำเนินงานของกิจการ (Firm Performance) อันประกอบด้วย ได้แก่ 1) ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (Financial Performance) อาทิเช่น ยอดขาย กำไรส่วนแบ่งตลาด เป็นต้น และ 2) ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance) อาทิเช่น คุณภาพสินค้าความพึงพอใจของลูกค้า การกลับมาใช้สินค้าและบริการซ้ำของลูกค้า เป็นต้น (American Veterinary Medical Association , 2015)



ภาพประกอบที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย (Conceptual Framework) ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

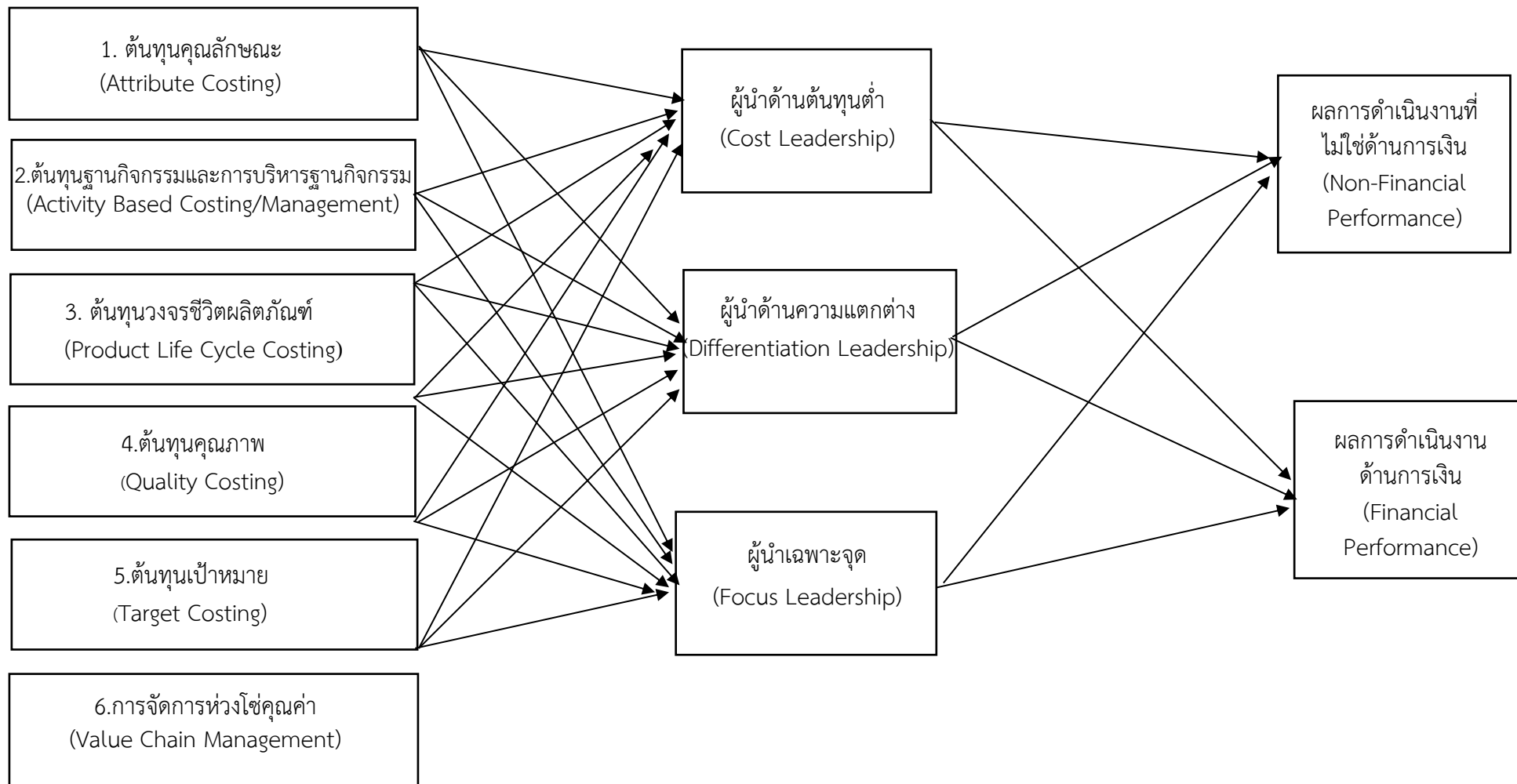


ภาพประกอบที่ 2 แสดงรายละเอียดตัวแปรของผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการ ในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

ความได้เปรียบทางการแข่งขัน

ผลการดำเนินงานของกิจการ



#### 1.4 คำถามของการวิจัย

1) การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย หรือไม่ อย่างไร

2) ความได้เปรียบทางการแข่งขันมีผลกระทบทางตรงต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย หรือไม่ อย่างไร

3) ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากความเห็นของผู้ให้ข้อมูลหลักเป็นอย่างไร

#### 1.5 สมมติฐานของการวิจัย

การวิจัยนี้ได้กำหนดสมมติฐานการวิจัย ได้แก่

สมมติฐาน	ผลการศึกษาวิจัย/อ้างอิง
<p><b>1.การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</b></p> <p>สมมติฐานที่ 1.1 การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ</p> <p>สมมติฐานที่ 1.2 การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านความแตกต่าง</p> <p>สมมติฐานที่ 1.3 การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด</p>	<p>Guilding et al., (2000)</p> <p>Aykan (2015)</p> <p>Alsoboa (2015)</p>
<p><b>2.การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</b></p>	<p>Cravens &amp; Guilding (2001)</p> <p>Ajibolade (2014)</p> <p>Ramljak (2017)</p>

สมมติฐาน	ผลการศึกษาวิจัย/อ้างอิง
<p>สมมติฐานที่2.1 การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ</p> <p>สมมติฐานที่2.2 การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านความแตกต่าง</p> <p>สมมติฐานที่2.3 การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด</p>	
<p><b>3. การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</b></p> <p>สมมติฐานที่3.1 การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ</p> <p>สมมติฐานที่3.2 การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านความแตกต่าง</p> <p>สมมติฐานที่3.3 การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด</p>	<p>Cinquini &amp; Tenucci (2007)</p> <p>Pokorná (2016)</p> <p>Wang (2016)</p>
<p><b>4. การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</b></p>	<p>Cadez &amp; Guilding (2008)</p> <p>Mohammed Alamri (2016)</p>

สมมติฐาน	ผลการศึกษาวิจัย/อ้างอิง
<p>สมมติฐานที่4.1 การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ</p> <p>สมมติฐานที่4.2 การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านความแตกต่าง</p> <p>สมมติฐานที่4.3 การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด</p>	
<p><b>5. การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</b></p> <p>สมมติฐานที่5.1 การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ</p> <p>สมมติฐานที่5.2 การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านความแตกต่าง</p> <p>สมมติฐานที่5.3 การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด</p>	<p>Shah et al. (2011)</p> <p>El-Hwaity (2013)</p> <p>Alves de Melo (2017)</p>
<p><b>6. การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</b></p>	<p>Fowzia (2011)</p> <p>Anna (2014)</p> <p>Sedaghati, Ravanpak &amp; Amiri (2015)</p>

สมมติฐาน	ผลการศึกษาวิจัย/อ้างอิง
<p>สมมติฐานที่ 6.1 การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ</p> <p>สมมติฐานที่ 6.2 การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านความแตกต่าง</p> <p>สมมติฐานที่ 6.3 การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด</p>	
<p><b>7. ความได้เปรียบทางการแข่งขันมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</b></p> <p>สมมติฐานที่ 7.1 ความได้เปรียบทางการแข่งขันผู้นำด้านต้นทุนต่ำมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</p> <p>สมมติฐานที่ 7.2 ความได้เปรียบทางการแข่งขันผู้นำด้านต้นทุนต่ำมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</p> <p>สมมติฐานที่ 7.3 ความได้เปรียบทางการแข่งขันผู้นำด้านความแตกต่าง มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</p> <p>สมมติฐานที่ 7.4 ความได้เปรียบทางการแข่งขันผู้นำด้านความแตกต่าง มีผลกระทบต่อผลการ</p>	<p>Abdelraheem (2017)</p> <p>Abubkr A., &amp; Badreldin E. (2017)</p>

สมมติฐาน	ผลการศึกษาวิจัย/อ้างอิง
<p>ดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</p> <p>สมมติฐานที่ 7.5 ความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด มีผลกระทบทางตรงต่อผลการดำเนินงานด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</p> <p>สมมติฐานที่ 7.6 ความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด มีผลกระทบทางตรงต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย</p>	

## 1.6 ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษาคั้งนี้มีขอบเขตของการวิจัย ได้แก่

### 1.6.1 ด้านเนื้อหา

งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาหา “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย”

### 1.6.2 ด้านประชากร และกลุ่มตัวอย่าง

สำหรับงานวิจัยนี้ ผู้วิจัยเลือกออกแบบการวิจัยแบบผสม (Mixed-Method Research) ได้แก่ การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) และการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research)

#### 1.6.2.1 การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research)

**ประชากร (Population)** คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ หรืออื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย จากข้อมูลจำนวนองค์การที่มีอยู่ทั้งสิ้นจำนวน 5,790 บริษัท (ข้อมูล ณ วันที่ 7 พฤศจิกายน 2561) บริษัทละ 1 คน จำนวน 400 ตัวอย่าง

### 1.6.2.2 การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research)

**ผู้ให้ข้อมูลหลัก (Key Informant)** คือ ผู้บริหารระดับสูง ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน หรือผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย จำนวน 8 คน โดยใช้วิธีเลือกแบบเจาะจง

### 1.6.3 ด้านตัวแปร

**ตัวแปรต้น** คือ การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ประกอบด้วย

- ต้นทุนคุณลักษณะ
- ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม
- ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์
- ต้นทุนคุณภาพ
- ต้นทุนเป้าหมาย
- การจัดการห่วงโซ่คุณค่า

**ตัวแปรกลาง** คือ ความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ ได้แก่

- ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ
- ผู้นำด้านความแตกต่าง
- ผู้นำเฉพาะจุด

**ตัวแปรตาม** คือ ผลการดำเนินงานของกิจการ ประกอบด้วย

- ผลการดำเนินงานด้านการเงิน
- ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน

## 1.7 ประโยชน์จากการวิจัย

### 1.7.1 ประโยชน์ด้านวิชาการ

1.7.1.1 จะทำให้ทราบตัวแปรต่างๆ ที่เฉพาะเจาะจงเพิ่มเติมในการนำเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ความสามารถในการแข่งขันและผลการดำเนินงาน

1.7.1.1 เป็นแนวทางในการปรับปรุงและประยุกต์การนำเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ไปใช้ในนิคมอุตสาหกรรมโดยเฉพาะกิจการทั้งในประเทศไทยและต่างประเทศที่มีบริบทใกล้เคียงกับบริบทของไทยให้เกิดความสำเร็จ



### 1.7.2 ประโยชน์ทางด้านวิชาชีพและด้านการนำไปปฏิบัติ

1.7.2.1 กิจการนำความรู้ที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้ไปใช้มีนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการพัฒนาองค์กรและเพิ่มขีดความสามารถเปรียบทางการแข่งขันให้กับองค์กรนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดในการบริหารเชิงกลยุทธ์ขององค์กร

1.7.2.2 ทำให้กิจการทราบต้นทุนของธุรกิจที่แม่นยำและสมเหตุสมผล โดยข้อมูลต้นทุนดังกล่าวสามารถนำไปใช้ในการควบคุมและปรับปรุงกิจกรรมต่างๆ ที่ทำให้เกิดต้นทุน และนำไปปรับปรุงพัฒนาการทำงานของหน่วยงานต่างๆ ได้อย่างต่อเนื่อง ทำให้เกิดการลดกิจกรรมที่ไม่สร้างมูลค่า (Non-Value Added) แต่มีต้นทุนสูง (Cooper & Zmud, 1990; Rotch, 1990)

1.7.2.3 กิจการยังสามารถใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์นำไปสนับสนุนความเป็นผู้นำทางด้านธุรกิจและแข่งขันได้อย่างต่อเนื่องและยั่งยืน

## 1.8 นิยามศัพท์

การวิจัยครั้งนี้ได้กำหนดนิยามศัพท์เฉพาะไว้ดังนี้

**การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Costing Management)** หมายถึง ปรัชญาทัศนคติและบรรดาเทคนิคที่จะช่วยในการกำหนดอนาคตขององค์กร นอกจากนี้การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ไม่ควรจำกัดขอบเขตและวัตถุประสงค์เฉพาะต่อต้นทุน แต่ควรคำนึงถึงรายได้ และความสามารถในการผลิตคุณค่าแก่ลูกค้า และกำหนดตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ขององค์กรด้วย

**เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Costing Management Technique: SCM Techniques)** หมายถึง การให้ความสำคัญกับการใช้ข้อมูลต้นทุนเพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารเชิงกลยุทธ์ ข้อมูลต้นทุนจะเข้ามามีบทบาทสำคัญทั้งในส่วนของการวางแผนควบคุม และตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ การใช้ข้อมูลต้นทุนในบริบทของการบริหารเชิงกลยุทธ์จะช่วยให้สามารถระบุจุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรคเพื่อพัฒนากลยุทธ์ที่เหนือชั้นอันจะนำมาซึ่งการสร้างขีดความสามารถในการแข่งขันที่ยั่งยืน

**ต้นทุนคุณลักษณะ (Attribute Costing)** หมายถึง การคิดต้นทุนของคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้า คุณสมบัติที่สามารถคำนวณได้ ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกันระดับของการตกแต่ง และการตัดประกันการจัดหาและการบริการหลังการขาย

**ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม (Activity Based Costing/Management)** หมายถึง การคิดต้นทุนในการผลิตทางอ้อมของผลิตภัณฑ์โดยใช้ตัวหลักต้นทุน เพื่อแทนที่ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมที่มักไม่สามารถให้รายละเอียดของต้นทุนและข้อมูลที่มีคุณภาพสำหรับการตัดสินใจ

**ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle Costing)** หมายถึง เป็นแนวคิดในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ให้ความสำคัญกับการดำเนินงานในระยะยาวโดยจะนำเอาต้นทุนตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มาคิดเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ เหมาะสำหรับใช้ในการกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์และการวัดประสิทธิภาพการทำกำไรของผลิตภัณฑ์หรือบริการในระยะยาว

**ต้นทุนคุณภาพ (Quality Costing)** หมายถึง ต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กรเพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์กร รวมถึงต้นทุนความเสียหายที่เกิดจากการที่ไม่สามารถทำได้ตามข้อกำหนดหรือตามที่คุณค่าต้องการได้

**ต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing)** หมายถึง การกำหนดต้นทุนเป้าหมายเป็นเทคนิคที่สำคัญในการบริหารต้นทุนผลิตภัณฑ์ระหว่างขั้นตอนการออกแบบ โดยคำนวณต้นทุนเป้าหมายที่ต้องการให้เป็นจากราคาขายในตลาดลบด้วยกำไรที่ต้องการตั้งแต่ในขั้นตอนการพัฒนาผลิตภัณฑ์ เพื่อให้ได้ผลกำไรที่เพียงพอเมื่อนำผลิตภัณฑ์นั้น ๆ เข้าสู่ตลาด

**การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (Value Chain Management)** หมายถึง เป็นแนวคิดที่เน้นถึงบทบาทของเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขัน ซึ่งแนวคิดนี้จะแบ่งกิจกรรมขององค์กรออกเป็นกิจกรรมต่างๆ ที่แตกต่างกันด้านเทคโนโลยีและเศรษฐกิจ คุณค่าที่องค์กรสร้างขึ้นจะวัดได้จากจำนวนเงินที่ผู้ซื้อยินดีจะจ่ายสำหรับผลิตภัณฑ์หรือบริการขององค์กรนั้นๆ

**ความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ (Firm Competitive Advantage)** หมายถึง ความได้เปรียบในการแข่งขันที่สำคัญมี 2 อย่าง ซึ่งองค์กรระดับโลกจะมีอย่างใดอย่างหนึ่งระหว่าง การเป็นผู้นำทางด้านต้นทุน กับการเป็นผู้นำด้านความแตกต่าง องค์กรที่พยายามจะเป็นทั้ง 2 อย่าง มักจะจบลงที่ความไม่ชัดเจนในกลยุทธ์ และจะไม่สามารถเข้าถึงหรือรักษาความเป็นผู้นำไว้ได้

**ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership)** หมายถึง ผู้นำด้านต้นทุนโดยรวมขององค์กรและของทุกผลิตภัณฑ์ ผลดีของต้นทุนต่ำซึ่งองค์กรจะมีกำไรสูงกว่ากำไรปกติ และขณะเดียวกันป้องกันคู่แข่งไม่ให้ลดราคาลงมา เป็นการป้องกันฐานลูกค้า และกดดันผู้ขายวัตถุดิบในด้านราคาเพราะต้องรักษาต้นทุนต่ำ

**ผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation Leadership)** หมายถึง ผู้ที่แสวงหาข้อได้เปรียบในการแข่งขันด้วยการสร้างความแตกต่างในผลิตภัณฑ์หรือการบริการในลักษณะที่ไม่เหมือนใคร เพื่อให้เกิดคุณค่าที่สูงขึ้นกับลูกค้า และความแตกต่างนี้ต้องทำให้ผู้ซื้ออยากใช้ผลิตภัณฑ์นั้น และยินดีจะจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ในราคาที่สูงกว่าผลิตภัณฑ์ของคู่แข่งข้อ

**ผู้นำเฉพาะจุด (Focus Leadership)** หมายถึง ผู้นำที่นำกลยุทธ์ที่เน้นการทำต้นทุนให้ต่ำในตลาดเฉพาะจุด องค์กรที่ใช้กลยุทธ์นี้ไม่จำเป็นต้องเสนอราคาต่ำที่สุดในตลาดโดยรวม เพียงแค่ต่ำกว่าคู่แข่งในพื้นที่การแข่งขันของตนก็เพียงพอ

**ผลการดำเนินงานของกิจการ (Firm Performance)** หมายถึง ผลลัพธ์ที่สามารถสร้างออกมาโดยการกำหนดขั้นตอนและการปฏิบัติงาน มีการวัดหรือการประเมินองค์การในด้านต่างๆ ที่วางแผนไว้ ผลของการดำเนินงานไม่เพียงแต่จะวัดผลด้านการเงินซึ่งเป็นข้อมูลในอดีตเพียงอย่างเดียว ดังนั้น การพัฒนาธุรกิจให้เติบโตอย่างต่อเนื่องและยั่งยืนรวมถึงการพัฒนาการวัดผลการดำเนินงานขององค์กรเพื่อให้ทราบสถานภาพได้ตลอดเวลา

**ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (Financial Performance)** หมายถึง ผลการดำเนินงานทางการเงินมีการวัดตามเงื่อนไขทางบัญชี การประเมินผลการดำเนินงานขององค์กรควรประเมินผลสำเร็จของเป้าหมายและผลการดำเนินงานทางการเงินที่แสดงถึงผลสำเร็จของรายได้สุทธิหรือยอดขายผลตอบแทนจากการลงทุนที่ดีขึ้น การเติบโต และความต่อเนื่องของผลการดำเนินงาน

**ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (Non-Financial Performance)** หมายถึง ผลการดำเนินงานทางการตลาดสัมพันธ์กับพฤติกรรมของลูกค้า ปริมาณการขายที่เพิ่มขึ้น ความพึงพอใจของลูกค้าที่เพิ่มขึ้น ความภักดีของลูกค้า และการเติบโตของส่วนแบ่งการตลาด เหล่านี้เป็นตัวบ่งชี้ถึงผลการดำเนินงานด้านการตลาด

**นิคมอุตสาหกรรม** หมายถึง เขตพื้นที่ดินซึ่งจัดสรรไว้สำหรับโรงงานอุตสาหกรรมเข้าไปอยู่รวมกันอย่างเป็นสัดส่วน อันประกอบด้วย พื้นที่อุตสาหกรรม สิ่งอำนวยความสะดวก สาธารณูปโภค และสาธารณูปการครบครัน เช่น ถนน ท่อระบายน้ำ โรงกำจัดน้ำเสียส่วนกลาง ระบบป้องกันน้ำท่วม ไฟฟ้า น้ำประปา โทรศัพท์ นอกจากนั้น ยังประกอบด้วย บริการอื่นๆ ที่จำเป็นอีก อาทิ เช่น ที่ทำการไปรษณีย์โทรเลข ธนาคาร ศูนย์การค้า ที่พักอาศัย สำหรับคนงาน สถานีบริการน้ำมัน เป็นต้น (เว็บไซต์การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย, 2561)

## บทที่ 2

### แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาวิจัย เรื่อง “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย” ผู้วิจัยได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง แล้วจึงนำมาเรียบเรียงโดยมีสาระสำคัญดังนี้

จากการทบทวนวรรณกรรมที่กล่าวมาสามารถสรุปเป็นทฤษฎีและแนวคิดที่เกี่ยวข้องได้ดังนี้

#### 1. ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย

1.1 ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory)

1.2 ทฤษฎีฐานทรัพยากร (Resource Based View Theory: RBV)

1.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย

#### 2. แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

2.1 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์

2.2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนคุณลักษณะ

2.3 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหาร

ฐานกิจกรรม

2.4 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนคุณภาพ

2.5 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนเป้าหมาย

2.6 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์

2.7 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารห่วงโซ่คุณค่า

#### 3. แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องความได้เปรียบทางการแข่งขัน

#### 4. แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงานของกิจการ

#### 5. งานวิจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

## 1. ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัยจากทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัย โดยมีรายละเอียดดังนี้

### 1.1 ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory)

ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ (Situational Management Theory) หรือทฤษฎีเชิงสถานการณ์ (Contingency Theory) ซึ่งถือเป็นทฤษฎีการบริหารที่ขึ้นอยู่กับสภาพข้อเท็จจริงด้วยแนวคิดที่ว่าทางเลือกทางออกที่จะไปสู่การแก้ปัญหาทางการบริหารถือว่าไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุด หากแต่สถานการณ์ต่างหากที่จะเป็นตัวกำหนดว่าควรจะใช้วิธีการบริหารแบบใดในสภาวะการณ์นั้น ๆ หลักคิดง่าย ๆ ของการบริหารเชิงสถานการณ์นั้น ถือว่าการบริหารจะดีหรือไม่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ สถานการณ์จะเป็นตัวกำหนดการตัดสินใจในการเลือกรูปแบบการบริหารที่เหมาะสม ผู้บริหารจะต้องพยายามวิเคราะห์สถานการณ์ให้ดีที่สุด โดยเป็นการผสมผสานแนวคิดระหว่างระบบปิดและระบบเปิด ยอมรับหลักการของทฤษฎีระบบว่าทุกส่วนของระบบจะต้องสัมพันธ์ มีผลกระทบซึ่งกันและกัน คือ มุ่งเน้นความสัมพันธ์ระหว่างองค์การกับสภาพแวดล้อมขององค์การ สถานการณ์บางครั้งจะต้องใช้การตัดสินใจอย่างเฉียบขาด บางสถานการณ์ต้องอาศัยการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ บางครั้งก็ต้องคำนึงถึงหลักมนุษย์และแรงจูงใจ บางครั้งก็ต้องคำนึงถึงเป้าหมายหรือผลผลิตของ องค์การเป็นหลักการบริหารจึงต้องอาศัยสถานการณ์เป็นตัวกำหนดในการตัดสินใจ

จากการศึกษาทบทวนวรรณกรรมส่วนใหญ่ มีนักวิชาการหลายท่านได้นำทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) มาใช้ในวิจัยดังกล่าวอย่างแพร่หลาย และผู้วิจัยได้นำทฤษฎีนี้มาใช้ในการงานวิจัยนี้เนื่องจากมีความครอบคลุมตัวแปรต่าง ๆ ที่ใช้ในการศึกษาหลังจากที่ได้มีการศึกษาวิจัยปัจจัยต่าง ๆ มากมายที่เกี่ยวข้องหรือมีผลต่อการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร เพื่อประสิทธิผลการบริหารจัดการมานานกว่า 50 ปี ซึ่งนับตั้งแต่งานวิจัยของ Mahoney, Jerdee & Carroll ที่ได้จัดทำขึ้นตั้งแต่ปี ค.ศ.1965 และจากการได้ทบทวนวรรณกรรมดังที่กล่าวมาแล้ว มีนักวิชาการบางท่านอาจนำเสนอทฤษฎีที่แตกต่าง อาทิเช่น ทฤษฎีองค์การ (Organization Theory) ซึ่งจะเป็นการศึกษามุ่งเน้นทางด้านโครงสร้างองค์การ หรือที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้การเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมและข้อมูลทั่วไปขององค์การ (Stone, 1998 ; Prado, 2006) หรือทฤษฎีการทำสัญญา (Contracting Theory) เห็นว่าทฤษฎีดังกล่าว ในการวิจัยองค์การยังมีส่วนช่วยส่งเสริมความเข้าใจในการใช้ทฤษฎีสถานการณ์ โดยใช้ข้อมูลบัญชีบริหารซึ่งบางข้อมูลต้องอาศัยข้อมูลเชิงลึกในการทำสัญญา ตลอดจนการรับรู้การ

เปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมในการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร เพื่อประสิทธิผลการบริหารจัดการ (Agbejule, 2005, p. 296) ซึ่งถือว่าเป็นพื้นฐานการนำไปสู่ประสิทธิผลทางการเงินด้วยเช่นกัน

แต่อย่างไรก็ตามนักวิชาการอีกหลายท่านได้นำพื้นฐานของทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) เพื่อนำมาพัฒนาทฤษฎีดังกล่าวในการศึกษาเกี่ยวกับตัวแปรต่าง ๆ อาทิเช่น การใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร เพื่อประสิทธิผลการบริหารจัดการรวมถึงประสิทธิผลทางการเงิน ซึ่งในการใช้ข้อมูลเพื่อการบริหารต้องมีความเกี่ยวข้องกับบริบทหรือปัจจัยต่าง ๆ เช่น การรับรู้สภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงทั้งภายนอกและภายในล้วนแล้วแต่เป็นบริบทที่ผู้บริหารต้องเผชิญในการบริหารงานตามสถานการณ์ต่าง ๆ (Chong & Chong, 1997 ; Ramdhani, 2014 ; Gul, 1992 ; Gul, Glen, & Huang, 1993 ; Mohamed, 1992 ; Jusoh, 2008 ; Gordon & Narayanan, 1984 ; Prado, 2006 ; Hoque, 2004; Islam1, Talukder & Hu, 2011 ; Seaman & Williams 2006 ; Broccardo, 2014 ; Alino, 2009; Sharma, Jones & Ratnatunga, 2006 ; Hammad, Jusoh & Oon, 2009 ; Soobaroyen & Poorundersing, 2008 ; Otley, 1980 ; Chuang, 1998 ; Al-Mawali, 2013 ; Schoonhoven, 1981; Chong & Eggleton, 2003 ; Gerdin, 2005 ; Ismail & Isa, 2011 ; Muslichah, 2004) และนอกจากทฤษฎีดังกล่าว ในงานวิจัยนี้ได้ศึกษาตัวแปรความเชื่อมั่นตน (Confidence) ซึ่งได้นำทฤษฎีการเรียนรู้ทางสังคม (Social Learning Theory) (Chong & Eggleton, 2003) มาศึกษาเพิ่มเติมเพื่อให้ได้ผลการศึกษาที่ครอบคลุมและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้มากขึ้น ด้วยเหตุนี้ผู้วิจัยจึงมุ่งที่จะศึกษาทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) และทฤษฎีการเรียนรู้ทางสังคม (Social Learning Theory) โดยจะกล่าวในรายละเอียดดังต่อไปนี้ Chenhall (2003 cited in Hyvönen, 2008, p.17) ได้กล่าวว่า นักวิจัยได้พยายามที่จะอธิบายถึงประสิทธิผลการบริหารจัดการของระบบการควบคุมโดยการออกแบบการตรวจสอบที่ดีที่สุดเหมาะกับลักษณะของสภาพแวดล้อมเทคโนโลยี โครงสร้างกลยุทธ์ และวัฒนธรรม ในช่วงเวลาที่ผ่านมากการวิจัยตามสถานการณ์ได้คงความนิยมกับการศึกษารวมกับตัวแปรดังกล่าว แต่มีการปรับแต่งเพื่อให้ทันสมัย ซึ่งลักษณะของตัวแปรที่อาจเกิดขึ้นตามบริบทที่เกี่ยวข้องในการออกแบบของระบบการควบคุมที่มีประสิทธิภาพการบริหารจัดการสามารถเชื่อมโยงไปถึงการพัฒนาโครงสร้างของกรอบสถานการณ์เดิมภายในองค์การของทฤษฎี

จากคำกล่าวข้างต้นนั้น เป็นการยืนยันได้ว่า นักวิจัยหลายท่านพยายามที่จะศึกษาพร้อมทดลองเพื่อหาความเหมาะสมและดีที่สุดสำหรับการบริหารจัดการตามสถานการณ์ โดยอาศัยข้อมูลบัญชีบริหาร และเชื่อมโยงกับตัวแปรต่าง ๆ ซึ่งอยู่ภายใต้ของบริบทสถานการณ์ ไม่ว่าจะเป็โครงสร้าง

นโยบายหรือขนาดขององค์การ สภาพแวดล้อมภายในและภายนอก เป็นต้น เพื่อให้เป็นตัวแปรที่หันต่อสถานการณ์ในขณะนั้น แต่อย่างไรก็ตามในการพัฒนาดังกล่าวนั้น ยังอยู่ภายใต้ของกรอบทฤษฎีเช่นเดิม ภายใต้กรอบทฤษฎีตามสถานการณ์ที่ได้นำไปใช้ซึ่งทำให้องค์การบรรลุวัตถุประสงค์ นอกจากโครงสร้างและบริบทขององค์การแล้ว เพื่อให้ครอบคลุมและมีประสิทธิภาพมากขึ้นควรกำหนด ตัวแปรตามบริบท เช่น เทคโนโลยี สภาพแวดล้อม และขนาดขององค์การ (Gul, Glen, & Huang, 1993, p. 251-252)

Fiedler (1966,1978) อธิบายว่า ทฤษฎีสถานการณ์เป็นการบริหารที่ขึ้นอยู่กับสภาพที่เป็นจริงในการเลือกที่จะแก้ปัญหาทางการบริหารจะถือว่าไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุดสำหรับองค์การ แต่สถานการณ์ที่เกิดขึ้นในขณะนั้นจะกำหนดให้ผู้บริหารควรใช้กลยุทธ์ใดเข้ามาเพื่อแก้ปัญหาตามสถานการณ์ที่เกิดขึ้นนั้นได้อย่างเหมาะสมและก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์การ จากผลการวิจัยที่ศึกษาจากผู้นำที่มีวัฒนธรรมโครงสร้างองค์การที่แตกต่าง พบว่า ประสิทธิภาพการบริหารจัดการของกลุ่มผู้นำนั้นจะเห็นผลที่ชัดเจนมากขึ้นเมื่อภายหลังจากการใช้ประโยชน์จากสถานการณ์ที่เกิดขึ้น ปัจจุบัน ในส่วนของ Doherty (2011, p. 38) การบริหารที่ไม่มีวิธีที่ดีที่สุดในการบริหารจัดการองค์การเพื่อให้ประสบความสำเร็จนั้น มีเพียงรูปแบบการบริหารจัดการที่เหมาะสมกับธรรมชาติของการทำงาน ตลอดจนการปรับหรือเตรียมรับมือขององค์การให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปในการบริหารงานบางสถานการณ์ต้องใช้การตัดสินใจที่เด็ดขาด หรือในบางสถานการณ์ต้องเสนอข้อมูลต่อทีมผู้ร่วมงานก่อนการตัดสินใจ อีกทั้งในการตัดสินใจต้องคำนึงถึงผลประโยชน์ หรือเป้าหมายขององค์การเป็นหลัก

การทำหน้าที่ของผู้บริหารที่มีความตั้งใจที่จะปรับตัวเข้ากับองค์การที่มีการเปลี่ยนแปลงเพื่อส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการบริหารจัดการที่ได้รับมอบหมายให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น ต้องอาศัยระหว่างองค์ประกอบของระบบการควบคุมจัดการกับบริบทพื้นฐานและควมมีศักยภาพของวิธีการบริหารตามสถานการณ์นั้น (Chenhall, 2003, p. 160-161) สอดคล้องกับทฤษฎีสถานการณ์ของการเป็นผู้นำ (Contingency Theories of Leadership) วางตัวที่ว่าเป็นผู้นำที่มีประสิทธิภาพจะผูกพันหรือขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ของปัจจัยและพฤติกรรมรวมทั้งบุคลิกภาพพฤติกรรมและอิทธิพลของผู้นำที่สัมพันธ์กับผู้ติดตามและดูแลองค์ประกอบของสถานการณ์โดยทั่วไปทฤษฎีเหล่านี้ ชี้ให้เห็นว่าธรรมชาติของสถานการณ์กำหนดลักษณะความเป็นผู้นำจะมีประสิทธิภาพมากที่สุดและเหมาะสมระหว่างรูปแบบของผู้นำและสถานการณ์ที่ตรวจสอบควมมีประสิทธิภาพของผู้นำ (Vitek, 2002, p.

7) นักวิจัยหลายท่านที่มีความสนใจจำนวนมากได้นำทฤษฎีสถานการณ์มาศึกษา เพราะต้องการที่จะทราบถึงระดับระบบการปฏิบัติงานของข้อมูลบัญชีบริหารว่าจะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการบริหารจัดการภายใต้เงื่อนไขบางอย่างที่อาจสามารถส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลบัญชีบริหารและประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพการบริหารจัดการรวมถึงประสิทธิผลทางการเงินดังกล่าว และทฤษฎีนี้จะแสดงให้เห็นว่า องค์การดำเนินการได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้นหากระบบควบคุมการบริหารถูกออกแบบมาเพื่อให้ตรงกับตัวแปรตามบริบทขององค์การ เช่น การรับรู้สิ่งแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลง ซึ่งถือว่าเป็นตัวแปรระดับยุทธศาสตร์ขององค์การ จากการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารซึ่งจะมีผลกระทบต่อรูปแบบการประเมินผลการปฏิบัติงาน รวมถึงการได้สรุปทฤษฎีเพื่อนำไปใช้ในการวิจัยทางข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะกล่าวถึงคำถามเกี่ยวกับการกำหนด การควบคุมระหว่างรูปแบบการบริหารงานของผู้บริหาร ผลกระทบจากการควบคุมที่มีต่อการปฏิบัติงาน อีกทั้งการประเมินผลการดำเนินงานของพนักงานที่มีต่อรูปแบบขององค์การนั้น (Seaman & Williams 2006, p. 104 ; Ramdhani, 2014, p. 65-66 ; Jusoh, 2008, p. 116 ; Hoque, 2004, p. 487 ; Islam & Hu, 2011, p. 5616)

ด้วยเหตุดังกล่าว ผู้วิจัยจึงได้ให้ความสำคัญกับทฤษฎีสถานการณ์ ซึ่งเป็นกรอบในการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ ตลอดจนมีนักวิชาการหลายท่านได้นำทฤษฎีนี้มาประยุกต์ใช้หรือศึกษาในแต่ละพื้นที่ซึ่งมีความแตกต่างกัน และมีผลการวิจัยที่สอดคล้องกับทฤษฎีแต่จะแตกต่างกันที่เวลาในการศึกษารวมถึงตัวแปรที่ศึกษาในขณะนั้น

## 1.2 ทฤษฎีฐานทรัพยากร (Resource Based View Theory: RBV)

การแข่งขันของตลาดในปัจจุบันต้องอาศัยปัจจัยสำคัญหลากหลายประการเพื่อให้ดำเนินธุรกิจบนตลาดของการแข่งขันอย่างยั่งยืน โดยต้องอาศัยการสร้างรายได้เปรียบในการแข่งขันบนพื้นฐานของทรัพยากรที่มีอยู่ภายในองค์การ เพื่อปิดกั้นการลอกเลียนแบบได้ของคู่แข่ง ซึ่ง Preble and Hoffman (1994) กล่าวถึง การสร้างรายได้เปรียบเชิงการแข่งขันขององค์การจำเป็นต้องได้เปรียบทางด้านราคาถูก หรือการสร้างแตกต่างของตัวผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ หรืออาจต้องอาศัยปัจจัยทั้งสองอย่าง เพื่อให้การแข่งขันประสบความสำเร็จได้ (Gilbert and Strebel, 1989 ; Fahy, 2000) จึงเป็นที่มาของความสามารถเชิงการแข่งขันว่าด้วยทฤษฎีฐานทรัพยากร (Resource Based View Theory: RBV) ของ Barney (1991) กล่าวว่า บทบาทที่สำคัญในการสร้างรายได้เปรียบในเชิงการแข่งขันภายใต้การแข่งขันของตลาดที่มีเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วตาม



สภาพแวดล้อมที่มีการเติบโตของอุปสงค์หรือการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีที่เข้ามาเป็นปัจจัยในการขับเคลื่อนธุรกิจให้มีความแตกต่างจากคู่แข่ง

แนวคิดของ Barney (1991) ได้นำเสนอความคิดในประเด็นของแหล่งที่มาความได้เปรียบเชิงการแข่งขัน ซึ่งแสดงลักษณะที่สำคัญของทรัพยากรเชิงกลยุทธ์ที่จำเป็นต้องมี ได้แก่ (1) ทรัพยากรนั้นจะต้องก่อให้เกิดคุณค่าขึ้นภายในองค์กร (Value) (2) ทรัพยากรนั้นจะต้องหายาก (Rarity) (3) ทรัพยากรนั้นจะต้องไม่สามารถลอกเลียนแบบได้หรือมีต้นทุนลอกเลียนแบบสูง (Imitability) และ (4) ความสามารถที่ทดแทนไม่ได้ (Non-Substitutable) (Barney and Wright, 1998) ทั้งนี้ จากการศึกษาของ Barney (1991) พบว่า องค์กรที่จะสามารถสร้างคุณลักษณะเฉพาะขององค์กรเพื่อให้เกิดศักยภาพในการได้เปรียบเชิงการแข่งขัน ทรัพยากรขององค์กรต้องประกอบด้วยคุณลักษณะ 4 ประการ ดังต่อไปนี้ (พรสวัสติ มงคลชัยอรัญญา และนภาพร ประสมทอง, 2551)

**1. ความมีคุณค่า (Valuable Resource)** คือ สิ่งที่องค์กรต้องใช้จุดอ่อนและจุดแข็ง เพื่อแสวงหาประโยชน์ จากโอกาสและลบล้างอุปสรรค (Barney, 1991) ถึงแม้ว่าทรัพยากรสามารถเข้าถึงปัจจัยแวดล้อมได้หลายทาง แต่ถ้าไม่สามารถสร้างคุณค่าได้ ศักยภาพทางการได้เปรียบก็ไม่เกิดขึ้น (Fahy, 2000)

**2. การหาได้ยาก (Rare Resource)** คือ ความสามารถที่หาได้ยากที่เกิดขึ้นจากคู่แข่งน้อยราย (Barney, 1991) ทรัพยากรภายในองค์กรที่มีคุณค่าจะถูกทำให้คุณค่าลดน้อยลงเมื่อคู่แข่งส่วนใหญ่มีทรัพยากรเหมือนกันและสามารถใช้ประโยชน์ เช่นเดียวกัน สุดท้ายก็เป็นเพียงแค่การสร้าง ความเท่าเทียมในการแข่งขัน (Competitive Parity) มิใช่ความได้เปรียบเชิงการแข่งขัน (Riordan, 2006)

**3. ต้นทุนลอกเลียนแบบสูง (Imperfectly Imitable Resources)** คือ ต้นทุนการลอกเลียนแบบที่สูง เป็นผลทำให้บริษัทอื่นไม่สามารถพัฒนาขึ้นได้โดยง่าย (Barney, 1991) ถึงแม้ว่าองค์กรจะเข้าสู่ตลาดเป็นรายแรก ๆ พร้อมด้วยทรัพยากรที่หาได้ยากแต่ถ้าคู่แข่งสามารถลอกเลียนแบบได้ง่ายความได้เปรียบในการแข่งขันจะเกิดขึ้นเพียงชั่วคราวเท่านั้น (Riordan, 2006)

**4. การทดแทนไม่ได้ (Non-Substitutable)** คือ ความสามารถที่ทดแทนไม่ได้ จะต้องไม่มีความสามารถเทียบเคียงทางกลยุทธ์ทดแทนได้ ความสามารถที่ทดแทนไม่ได้ จะเป็นแหล่งที่มาของความได้เปรียบเชิงการแข่งขัน (Barney, 1991) นอกจากนี้การจัดการองค์กร (Organization) ที่ดีและจำเป็นสำหรับการใช้ทรัพยากรที่เหมาะสมจากการสร้างโครงสร้างการทำงานที่อาศัยความร่วมมือ

ที่เปิดโอกาสให้พนักงานมีส่วนร่วมในการคิดและการกระทำนำไปสู่ความได้เปรียบเชิงการแข่งขันอย่างยั่งยืน (Sustainable Competitive Advantage) (Riordan, 2006)

ทั้งนี้การสร้างความได้เปรียบเชิงการแข่งขันองค์กรต้องประกอบด้วย คุณลักษณะทั้งสี่ประการถ้าขาดอย่างใดอย่างหนึ่งบ่งบอกได้ ถึงความได้เปรียบเชิงการแข่งขันอย่างยั่งยืน จะไม่เกิดขึ้น มันอาจเป็นเพียงความเท่าเทียมในการแข่งขัน (องค์กรมีแต่ Value และ Organizing) หรือความได้เปรียบทางการแข่งขันแบบไม่ถาวร (องค์กรมี Value, Rare และ Imitation แต่ขาด Organizing) (Riordan, 2006)

### 1.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัยครั้งนี้

การทบทวนงานวิจัยในอดีตของนักวิจัยทั้งในประเทศและต่างประเทศ เพื่อประกอบการพัฒนากรอบแนวคิดการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้แสดงไว้ในตารางที่ 1 ที่เกี่ยวข้องกับการสรุปการทบทวนวรรณกรรม เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน

ตารางที่ 1 สรุปการทบทวนวรรณกรรม เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
1.	Abdelraheem, (2017)	Strategic Cost and Activating Competitive Advantage	ตัวแปรต้น - การบริหารต้นทุน - การพัฒนาผลิตภัณฑ์  ตัวแปรตาม ความได้เปรียบ ทางการแข่งขัน	บริษัทจะต้องปรับปรุงการดำเนินงาน และผลิตภัณ์อย่างต่อเนื่องเพื่อลด ค่าใช้จ่ายบางส่วนโดยเน้นหนักไปที่ การกำหนดกลยุทธ์ต้นทุนเพื่อการ ได้เปรียบทางการแข่งขันอย่าง ต่อเนื่อง	แจกแบบสอบถาม 40 ชุด ในกับคนงานใน บริษัท Sudanese Paints Companies in Khartoum State
2.	Sedaghati, Noodezh & Amiri, (2015)	Investigate the Relationship Between Cost Management Strategy, Organization Size, Growth Options and The Performance Of Companies in Tehran Stock Exchange	ตัวแปรต้น กลยุทธ์การบริหาร ต้นทุนขององค์กร  ตัวแปรตาม ยอดขาย	กลยุทธ์กลยุทธ์การบริหารต้นทุนของ องค์กรมีความสัมพันธ์ที่สำคัญและ เป็นบวกกับการเติบโตของยอดขาย	บริษัท 76 แห่ง ที่จดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์เตหะราน สำหรับปี 2009 ถึง 2013

ตารางที่ 1 (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
3.	Abdelraheem, Serajeldin, & Jedo, (2017)	Strategic Cost and Activating Competitive Advantage	ตัวแปรต้น การบริหารต้นทุน ตัวแปรตาม ความได้เปรียบทางการแข่งขัน	- ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ช่วยลดต้นทุน ในขั้นตอนการออกแบบผลิตภัณฑ์ - บริษัท มีความตระหนักในการวิเคราะห์ สถานการณ์เปรียบเทียบในการแข่งขัน โครงสร้างค่าใช้จ่ายของคู่แข่ง - บริษัท จะต้องปรับปรุงการดำเนินงานและผลิตภัณฑ์ลดต้นทุนอย่างต่อเนื่อง	พนักงานทุกคนในบริษัท Ayoub สำหรับการสุ่มเลือกแบบสอบถามมีจำนวน 40 ชุด
4.	จิรประภา ประจวบสุข , (2556)	ผลกระทบของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติกในประเทศไทย	ตัวแปรต้น การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ตัวแปรตาม ประสิทธิภาพในการดำเนินงาน	การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ด้านการวิเคราะห์ตำแหน่งยุทธศาสตร์และด้านการผลักดันต้นทุนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพในการดำเนินงาน	ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจผลิตภัณฑ์พลาสติกในประเทศไทย จำนวน 121 คน

## ตารางที่ 1 (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
5.	El-Hwaity, (2013)	Strategic Cost Management to Maximize the Value of the Organization and Its Competitive Advantage (Applied Study at Industrial Companies at Gaza strip)	ตัวแปรต้น ระบบบัญชีต้นทุน ตัวแปรตาม ผลประกอบการขององค์กร	บริษัทควรวางแผนระบบต้นทุนให้มีประสิทธิภาพโดยการพิจารณาระบบค่าใช้จ่ายที่ใช้แล้วและพัฒนาให้สอดคล้องกับข้อกำหนดและตัวแปรสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและอุตสาหกรรมทั้งนี้จะต้องอาศัยการจัดการและการลดต้นทุนเพื่อเพิ่มและปรับปรุงการบริหารต่างๆการตัดสินใจ	บริษัทในอุตสาหกรรมไอฉนวนภาษา 44 แห่ง
6.	WANG, (2016)	The Strategy Framework of Product Life Cycle Cost Management	ตัวแปรต้น กลยุทธ์การจัดการค่าใช้จ่าย ตัวแปรตาม วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์	ผลการวิจัยสรุปว่าควรให้ความสำคัญกับกลยุทธ์การจัดการค่าใช้จ่ายของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์โดยเพาะอย่างยิ่งการจัดการค่าใช้จ่ายในแนวตั้งและแนวนอนแล้วสร้างต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์	บริษัทในเมืองหางโจวจำนวน 40 บริษัท

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
ตารางที่ 1 (ต่อ)					
ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
7.	Alsoboa, (2015)	The Impact of Strategic Costing Techniques on the Performance of Jordanian Listed Manufacturing Companies	ตัวแปรต้น ประสิทธิภาพ, ผลการดำเนินงานทางการเงินและผลการดำเนินงานของตลาด ตัวแปรตาม คือ การคิดต้นทุนแบบแอ็ททริบิวต์ LCC	ผลการวิจัยสรุปว่าการคำนวณต้นทุนของแอ็ททริบิวต์มีผลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับประสิทธิภาพและผลการดำเนินงานของ บริษัท	บริษัท ผู้ผลิตที่จดทะเบียนในจอร์แดน (JLMC) จำนวน 91 บริษัท
8.	Jana Pokorná, (2016)	Impact od Activity Based Costing on Financail Performance in the CZECH RePublice	ตัวแปรต้น การลดต้นทุน ตัวแปรตาม การเพิ่มความสามารถทางการแข่งขัน	สรุปได้ว่า สามารถเพิ่มศักยภาพทางแข่งขันได้ด้วยวิธีลดค่าใช้จ่ายทั้งยังส่งผลต่อความสามารถในการสร้างมูลค่าของบริษัทและเพิ่มกำไร	บริษัทในอุตสาหกรรมในเมืองปราก 38 แห่ง
9.	กัลยา วรรณสวัสดิ์ , (2559)	ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนคุณภาพกับผลการดำเนินงานขององค์กร	ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพ ตัวแปรตามคือ ผลการดำเนินงานและความคุ้มค่าในการลงทุน	ผลการศึกษาพบว่าระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบส่งผลกับต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายทั้งภายในและภายนอกต่ำ ขณะเดียวกันต้นทุน	บริษัทที่ตั้งอยู่ในเขตนิคมอุตสาหกรรมอมตะนคร จำนวน 314 บริษัท

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
				คุณภาพด้านการป้องกันสิ่งผลเชิง	

ตารางที่ 1 (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
10.	Collins S. Obohn, Solabomi O. Ajibolade ,2014	Strategic management accounting and decision making: A survey of the Nigerian Banks	ตัวแปรต้น คือ การจัดการทาง บัญชีในรูปแบบการปฏิบัติ  ตัวแปรตามคือ - การวางตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ - ความได้เปรียบทางการ แข่งขัน - ส่วนแบ่งการตลาด	SMA มีความแตกต่างในด้าน คุณสมบัติและการวางแนวทางที่ เกี่ยวกับการบัญชีการจัดการ ทั้งนี้ หลักดำเนินงานของ SMA มีส่วน สำคัญในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ใน ด้านความได้เปรียบทางการแข่งขัน และส่วนแบ่งและมีผลทำให้การตลาด เพิ่มขึ้น	ผู้จัดการธนาคาร จำนวน71แห่งในไนจีเรีย
11.	Ramljak , (2017)	Strategic Management Accounting Practices in Croatia	ตัวแปรต้น การจัดการบัญชี เชิงกลยุทธ์	ผลของการวิจัยพบว่ายุทธศาสตร์ บัญชีที่แตกต่างกันจะส่งผลกระทบต่อ กับกลยุทธ์ทางเทคนิคการจัดการกล ยุทธ์ที่แตกต่างกันในเชิงบวกอีกทั้งยัง	ผู้จัดการบริษัทใน ประเทศโครเอเชีย จำนวน50 แห่ง

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
			ตัวแปรตาม ต้นทุนค่าใช้จ่ายในองค์กร	ช่วยลดค่าใช้จ่ายให้กับองค์กรได้เป็นอย่างดีอีกด้วย	

ตารางที่ 1 (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
12.	Aykan, (2015)	Effects of Competitive Strategies and Strategic Management Accounting Techniques on Perceived Performance of Businesses	ตัวแปรต้น การสร้างความแตกต่าง และ การสร้างความรับรู้  ตัวแปรตาม ประสิทธิภาพในการดำเนินธุรกิจ	ผลการศึกษาพบว่าความสัมพันธ์ระหว่างกลยุทธ์การสร้างความแตกต่างและการรับรู้คุณภาพสามารถทำให้การดำเนินธุรกิจเกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นได้	ผู้จัดการฝ่ายบัญชี จำนวน 229 คน
13.	Alamri, (2016)	Strategic Management Accounting and the Dimensions of Competitive Advantage: Testing the	ตัวแปรต้น ต้นทุนคุณภาพ และ การมีส่วนร่วมของนักบัญชี  ตัวแปรตาม การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน	การบัญชีการบริหารจัดการจากมุมมองเชิงกลยุทธ์มีนัยสำคัญที่ผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขันทั้งในด้านต้นทุนคุณภาพ สามารถเพิ่มขีดความสามารถของตนได้นอกจากนี้การมีส่วนร่วมในการ	ผู้บริหาร 289 คน นักบัญชีและผู้จัดการ อาวุโสจำนวน 289 คนที่ทำงานใน บริษัท อุตสาหกรรม ชาอุดิอาระเบีย



ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
		Associations in Saudi Industrial Sector		จัดการนักบัญชีในกระบวนการจัดการเชิงกลยุทธ์ก็ยังสามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันให้กับองค์กรได้อีกด้วย	
ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
14.	Anna, (2014)	Strategic Management Tools and Techniques and Organizational Performance: Findings from the Czech Republic	ตัวแปรต้น คือ เครื่องมือการจัดการ  ตัวแปรตาม คือ การใช้เทคนิคและประสิทธิภาพขององค์กร	ผลการศึกษาแสดงให้เห็นถึงระดับการใช้เครื่องมือการจัดการและความเป็นไปได้ที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการทำงาน การศึกษาชี้ให้เห็นว่ามีความสัมพันธ์ที่ดีในเชิงบวกระหว่างเครื่องมือการจัดการกับการใช้เทคนิคและประสิทธิภาพขององค์กร	91 บริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์
15.	Melo, (2017)	Alignment between Competitive Strategies and Cost Management: a Study	ตัวแปรต้น การบริหารต้นทุน  ตัวแปรตาม การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน	ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่าข้อได้เปรียบด้านการแข่งขันเกิดขึ้นทั้งจากการความแตกต่างและต้นทุนต่ำ	บริษัท อุตสาหกรรมขนาดเล็กในสถานที่ตั้งอยู่ในเมืองของ

ตารางที่ 1 (ต่อ)

ลำดับ	ผู้วิจัย/ปีที่ทำ	เรื่องวิจัย	ตัวแปรที่ได้	ผลที่ได้จากการศึกษา	ประชากร/กลุ่มตัวอย่าง
		of Small Manufacturing Companies			Mossoró, Rio Grande do Norte, ประเทศบราซิล

## 2. แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

การบริหารเชิงกลยุทธ์เป็นเรื่องของการตั้งเป้าหมาย การวางแผน และนำแผนเหล่านี้ไปปฏิบัติให้บรรลุเป้าหมาย ซึ่งการบริหารเชิงกลยุทธ์อย่างมีประสิทธิภาพมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อความสำเร็จขององค์กร ด้วยสภาพการแข่งขันทางเศรษฐกิจที่รุนแรงในปัจจุบัน ทำให้การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสำคัญและมีการขับเคลื่อนกันอย่างมากกว่าที่เคย ดังนั้น การบริหารเชิงกลยุทธ์จะมุ่งเน้นไปที่การบริหารต้นทุน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพื่อให้องค์กรได้รับประโยชน์สูงสุด (Wilson, RMS & Chua, 1993) ทั้งนี้ การบริหารต้นทุนเป็นกระบวนการวางแผนคุณภาพและการลดต้นทุนที่จัดการต้นทุนตั้งแต่ต้น ซึ่งระบบการบริหารต้นทุนที่วางแผนไว้อย่างดีจะช่วยปรับปรุงคุณภาพ ราคา และความสามารถในการทำงานของผลิตภัณฑ์ ดังนั้น การบริหารต้นทุนจึงถือเป็นเครื่องมือทางการเงิน ที่เรียกว่า “การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์” และแน่นอนว่าเครื่องมือดังกล่าวสามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันให้กับองค์กรได้เป็นอย่างดี (Thompson, 1995)

การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ถือเป็นแนวทางหนึ่งที่สำคัญสำหรับผู้บริหารให้สามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจในการบริหารได้เป็นอย่างมาก ซึ่งในบางส่วนของงานวิจัยร่วมสมัย คำว่า “การบริหารต้นทุน” ได้รับการยอมรับว่ามีประสิทธิภาพที่ทำให้องค์กรสามารถบรรลุความสามารถในการแข่งขันและอยู่ในโลกธุรกิจ ทั้งนี้ ปัจจุบันการแข่งขันมีความรุนแรงเพิ่มขึ้น โดยทั่วโลกได้ให้ความสนใจวิธีการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า การวิเคราะห์ผลประโยชน์กับต้นทุน ต้นทุนฐานกิจกรรม ต้นทุนเป้าหมาย วิธีการที่ทันสมัยเหล่านี้เป็นแนวทางของการบริหารเชิงกลยุทธ์และเป็นเครื่องมือที่ช่วยในการให้ข้อมูลที่ถูกต้องและทันเวลา (Gaurav, 2011) ซึ่งการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เป็นวิธีการที่ทันสมัยในการทำบัญชีซึ่งจะช่วยให้องค์กรจัดเตรียมข้อมูลต้นทุนที่ช่วยให้ฝ่ายบริหารสามารถตัดสินใจได้พร้อมทั้งมีส่วนร่วมในการพัฒนากลยุทธ์ เพื่อให้บรรลุข้อดีในการแข่งขันขององค์กรทั้งในระยะสั้นและระยะยาว (Sayed, 2010) ทั้งยังช่วยให้เกิดความเข้าใจในเชิงลึกเกี่ยวกับโครงสร้างต้นทุน สิ่งเหล่านี้ จะช่วยให้องค์กรสามารถก้าวไปสู่การเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน (Al-Ashmawy, 2007) ซึ่งองค์กรสามารถใช้กลยุทธ์การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ โดยใช้เทคนิคดังต่อไปนี้ (Sedaghati, Noodezh & Amiri, 2015)

1. การใช้สิ่งอำนวยความสะดวก การปรับปรุงกระบวนการผลิตขนาดใหญ่
2. การลดต้นทุนการผลิต

3. การบริหารคุณภาพโดยรวม

4. การใช้แบบจำลองและการควบคุมต้นทุนที่เหมาะสมเพื่อลดการเคลื่อนย้ายที่ไม่จำเป็น

จากเทคนิคดังกล่าว องค์กรจะต้องนำมาใช้ประกอบกับการวิเคราะห์วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ เพื่อให้ทราบถึงวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ว่าอยู่ในขั้นใด จึงจะสามารถกำหนดต้นทุนที่เหมาะสมได้ (Cooper & Slagmulder, 2003) อีกทั้งยังเพื่อเป็นการกำหนดให้เกิดเป็นวงจรบริหารธุรกิจอย่างต่อเนื่อง ซึ่งมีสี่ขั้นตอนดังต่อไปนี้

1. กำหนดกลยุทธ์

2. สื่อสารกลยุทธ์เหล่านั้นทั่วทั้งองค์กร

3. พัฒนาและดำเนินกลยุทธ์หรือใช้กลยุทธ์

4. พัฒนาและดำเนินการควบคุมเพื่อติดตามความสำเร็จของแต่ละขั้นตอนการดำเนินงาน เพื่อความสำเร็จในการบรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์

จากการใช้เครื่องมือบริหารเชิงกลยุทธ์บวกกับการวิเคราะห์วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์และกำหนดวงจรบริหารธุรกิจสิ่งเหล่านี้จะนำไปสู่ “ระบบการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์” โดย McNair (2000) จำแนกออกเป็น 7 ประการดังนี้

1. **จุดสนใจ** การบริหารต้นทุนแบบดั้งเดิมจะเน้นที่ความสัมพันธ์ภายใน คือ สนใจต้นทุนปัจจุบันของการผลิตในขณะนั้น การจัดสรรทรัพยากรที่ใช้ร่วมกันให้กับผลิตภัณฑ์และบริการต่างๆ แล้วดูผลลัพธ์ที่เกิดขึ้น กิจกรรมเหล่านี้เป็นกิจกรรมหลักที่ปฏิบัติกันมาในการบริหารต้นทุนตลอดช่วงศตวรรษที่ 20 แต่ในโลกของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ในศตวรรษที่ 21 จะมุ่งที่ความสัมพันธ์ภายนอก คือ เปรียบเทียบระหว่างต้นทุนกับประโยชน์ที่เกิดขึ้น

2. **แนวโน้มและมุมมอง** การบริหารต้นทุนแบบดั้งเดิมมุ่งเน้นไปที่แนวคิดเรื่องมูลค่าเพิ่ม สนใจการขายน้อยกว่าต้นทุนการซื้อวัตถุดิบ ข้อผิดพลาดนี้มาจากความเชื่อที่ว่าองค์กรสามารถมีอิทธิพลต่อต้นทุนเป็นหลัก แต่ด้วยแนวคิดสมัยใหม่เรื่องห่วงโซ่มูลค่า ความเข้าใจผิดได้รับการแก้ไขหลายประการ ได้แก่ ทำให้เกิดการแยกแยะความแตกต่างระหว่างการจัดหาวัตถุดิบกับปัจจัยการผลิตอื่น ๆ เช่น การบำรุงรักษา หรือการให้คำปรึกษาอย่างมืออาชีพ สามารถจัดหาได้โดยวิธีการที่แตกต่างจากการซื้อวัตถุดิบ ห่วงโซ่มูลค่ายังทำให้เห็นถึงศักยภาพในการใช้ประโยชน์จากเชื่อมโยงระหว่างองค์กรกับผู้จำหน่าย หรือระหว่างองค์กรกับลูกค้าในการลดต้นทุนหรือเพิ่มความแตกต่าง นอกจากนี้ ห่วงโซ่มูลค่ายังทำให้เกิดการสำรวจความได้เปรียบในการแข่งขัน โดยคำนึงถึงความสัมพันธ์ระหว่างสิ่งต่าง ๆ

เช่น บางครั้งการซื้อวัตถุดิบที่มีราคาสูงกว่าสามารถลดเศษเหลือทิ้งได้มากกว่าและทำให้ต้นทุนรวมลดลง ดังนั้น การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่ แนวโน้มและมุมมองเปลี่ยนไปเป็นการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าอย่างมีความหมายมากขึ้น โดยมุ่งเน้นทั้งการลดต้นทุน การปรับปรุงผลกำไร และการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน

**3. ภาระหลัก** การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์แบบเดิมมักถูกครอบงำด้วยการกำหนดประมาณต้นทุน การปรับปรุงการใช้งาน การหาวิธีที่ดีกว่าในการใช้ทรัพยากร แต่ด้วยแนวคิดแบบใหม่ องค์กรจำเป็นต้องเข้าใจถึงต้นทุนของการดำเนินการว่านอกจากความแม่นยำของตัวเลขแล้ว ต้องคำนึงถึงความเกี่ยวข้องสัมพันธ์ด้านต่าง ๆ ด้วย เป้าหมายของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ในศตวรรษที่ 21 คือ ทำความเข้าใจและวัดผลต้นทุนและความสัมพันธ์กับรายได้ ซึ่งจะกำหนดตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรและความสำเร็จในระยะยาว จะเห็นได้ชัดว่า ทุกองค์กรไม่ได้มีต้นทุนเท่ากัน ต้นทุนบางอย่างนำไปสู่การสร้างมูลค่าและสร้างผลกำไรให้กับลูกค้าโดยตรง การรู้ว่าต้นทุนของกิจกรรมใดได้สร้างผลตอบแทนที่ดีที่สุดแก่องค์กรและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

**4. ตัวผลักดันต้นทุน** การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์แบบเดิม ความสนใจต้นทุนไปอยู่ที่ว่าตัวผลักดัน คือ ผลลัพธ์หรือจำนวนหน่วยที่ได้ จึงสนใจการเคลื่อนย้ายต้นทุนต่อหน่วยผลผลิต แต่ในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่ การทำความเข้าใจพฤติกรรมต้นทุนเป็นเรื่องสำคัญ โดยการทำความเข้าใจว่าต้นทุนเป็นผลมาจากตัวผลักดันหรือปัจจัยหลายอย่างที่มีสัมพันธ์กันในรูปแบบที่ซับซ้อนกว่า

**5. ขอบเขตของความรู้** การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เดิม ถือเป็นส่วนขยายของการบัญชีและการเงินในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งเป็นความสัมพันธ์ที่ไม่ดี นักวิเคราะห์ต้นทุนมักรู้สึกว่าเป็นโลกของการเงินและการบัญชี การบริหารต้นทุนเป็นเพียงแหล่งที่มาของงบประมาณที่ประมาณการและจัดสรรต้นทุน ต้นทุนเป็นเพียงส่วนเล็ก ๆ ของโลกการเงิน แต่ในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่ได้ฉีกกรอบของการเงินและการบัญชีมาสู่โลกของการตลาดและเศรษฐศาสตร์มากขึ้น ว่าในแต่ละวันองค์กรได้สร้างมูลค่าอะไรขึ้นบ้าง และสร้างขึ้นสำหรับลูกค้าหรือไม่ ลูกค้ายินดีจะจ่ายเพื่อสิ่งนี้หรือไม่ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่นี้ จึงพยายามช่วยองค์กรให้เข้าใจและใช้ประโยชน์จากทรัพยากรและความสามารถของตนเพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์จะช่วยลดช่องว่างระหว่างการเงินกับการตลาด ระหว่างมูลค่าของลูกค้ากับมูลค่าของผู้ถือหุ้น

**6. ความรับผิดชอบในการบริหาร** ผู้จัดการฝ่ายการเงินแบบดั้งเดิมมักจะเป็นผู้ติดตามมากกว่า เป็นผู้นำที่ตอบสนองต่อคำขอและเหตุการณ์มากกว่าที่คาดการณ์ไว้ ในบทบาทปฏิบัติการนี้การบริหาร

ต้นทุนเชิงกลยุทธ์มักต้องการความไว้วางใจได้ของข้อมูลทางบัญชีและข้อมูลการดำเนินงานที่ผสมผสานกัน ระหว่างรายงานและการวิเคราะห์ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์แบบดั้งเดิมมีแนวโน้มที่จะเข้าไปมีส่วน ร่วมและให้ความช่วยเหลือในขั้นตอนการยุบเลิกแทนที่จะเป็นขั้นตอนการริเริ่มโครงการ แต่ในศตวรรษ ที่ 21 การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มุ่งมาสู่การประเมินเพื่อสร้างอนาคตมากขึ้น ในสภาพแวดล้อมใหม่ นี้ผู้เชี่ยวชาญด้านต้นทุนทางธุรกิจต้องเป็นทำงานเชิงรุก แสดงทักษะความเป็นผู้นำขณะทำงานกับทีม และกับหน่วยงานอื่นๆ ในองค์กร เพื่อหาแนวทางใหม่ๆ ให้กับองค์กรในการแข่งขัน ผู้เชี่ยวชาญด้าน การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์จะต้องมีความสามารถที่โดดเด่นซึ่งจะช่วยให้องค์กรสามารถระบุโอกาส และประเมินความเป็นไปได้

7. **บทบาทหลัก** การบันทึกต่างๆ แสดงให้เห็นว่าบทบาทสำคัญของการบริหารต้นทุนเชิงกล ยุทธ์แบบดั้งเดิมในองค์กร คือ เป็นหนึ่งในเจ้าหน้าที่ตรวจสอบหาข้อเท็จจริงและแสวงหาความจริง สนใจการควบคุมภายในและแนะนำรูปแบบการควบคุมการบริหารที่หลากหลาย เมื่อรายงานบัญชี ต้นทุนมาวางบนที่โต๊ะของผู้จัดการการเงินมักมาพร้อมกับข้อโจมตีอย่างฉับพลันว่ามีข้อผิดพลาด บางอย่างเกิดขึ้น แต่ในศตวรรษที่ 21 ได้แสดงให้เห็นว่ามีการละทิ้งบทบาทนักวิเคราะห์แบบเดิม สร้าง พื้นที่สร้างโอกาสในการให้คำปรึกษาที่เป็นประโยชน์ต่ออนาคตขององค์กรมากขึ้น

ทั้งนี้ สรุปลจากการทบทวนวรรณกรรมได้ว่า การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ คือ ปรัชญาทัศนคติ และบรรดาเทคนิคที่จะช่วยในการกำหนดอนาคตขององค์กร นอกจากนี้ การบริหารต้นทุนเชิงกล ยุทธ์ไม่ควรจำกัดขอบเขตและวัตถุประสงค์เฉพาะต่อต้นทุน แต่ควรคำนึงถึงรายได้และความสามารถในการผลิตคุณค่าแก่ลูกค้า และกำหนดตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ขององค์กรด้วย

### 2.1 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์

"ยุทธศาสตร์การบริหารบัญชี เป็นศาสตร์ที่มุ่งเน้นผลในระยะยาวโดยที่นักบัญชีบริหารจะมี บทบาทมากขึ้นในการวิเคราะห์คู่แข่ง ซึ่งจะต้องมีการจัดเก็บข้อมูลจากนั้นนำเอาข้อมูลดังกล่าวมา คำนวณตำแหน่งทางยุทธศาสตร์ที่สัมพันธ์กัน แล้วจึงนำไปสร้างกลยุทธ์ทางธุรกิจ" Simmonds (1981)

แต่ทั้งนี้ก็ได้มีผู้ที่มาจำแนกถึงความแตกต่างของการบัญชีบริหาร บางออกเป็น 2 ประเภท โดยมีความแตกต่างกันดังต่อไปนี้ Wilson and Chua (1993) ดังตารางที่ 2 แสดงความแตกต่าง ระหว่างการบัญชีการจัดการแบบดั้งเดิมกับการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์

ตารางที่ 2 แสดงความแตกต่างระหว่างการบัญชีการบริหารแบบดั้งเดิมกับการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์

การบัญชีบริหารแบบดั้งเดิม Traditional Management Accounting	การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ Strategic Management Accounting
ประวัติศาสตร์ Historical	ที่คาดหวัง Prospective
กิจการเดี่ยว Single entity	ญาติ Relative
ครุ่นคิด Introspective	มองนอกบ้าน Out-ward looking
โฟกัสการผลิต Manufacturing focus	เน้นการแข่งขัน Competitive focus
กิจกรรมที่มีอยู่ Existing activities	ความเป็นไปได้ Possibilities
ปฏิกิริยา Reactive	เชิงรุก Proactive
โปรแกรม Programmed	ยกเลิกโปรแกรม Un-programmed
การวางแผนข้อมูล Data orientation	มุ่งเน้นข้อมูล Information oriented
ขึ้นอยู่กับระบบที่มีอยู่ Based on existing systems	ไม่ถูก จำกัด ด้วยระบบที่มีอยู่ Unconstrained by existing systems
สร้างขึ้นตามอนุสัญญา Built on conventions	ละเว้นการประชุม Ignores conventions

ที่มา: Wilson and Chua (1993) [5, p. 3 อ้างจาก Juras, 2014, p.77

ทั้งนี้ (Riahi, 1992) [12, p. 273] Bromwich (1990) [13, p. 246] ได้ระบุว่า SMA มีความโดดเด่นในเรื่องการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการประเมินตำแหน่งการแข่งขันของบริษัทในอุตสาหกรรม ซึ่งจะเน้นลูกค้าและคู่แข่งที่เป็นองค์ประกอบในการวิเคราะห์บัญชีด้านการบริหารสอดคล้องกับ Bromwich (1990, p. 28) ที่ได้ระบุว่าการกำหนด SMA เป็นบทบาทผู้ติและการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับตลาดผลิตภัณฑ์ (Product) และต้นทุนและโครงสร้างต้นทุนของคู่แข่งรวมถึงการตรวจสอบกลยุทธ์ขององค์กรและกลยุทธ์ของคู่แข่งในตลาด ซึ่งสามารถสรุปความคิดเห็นของแต่ละบุคคลได้เป็นนิยามดังตารางที่ 3 แสดงถึงนิยามของการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ ต่อไปนี้

ตารางที่ 3 แสดงถึงนิยามของการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์

ผู้เขียน	คำนิยาม
Simmonds (1981)	การวิเคราะห์ข้อมูลทางบัญชีการจัดการเกี่ยวกับธุรกิจและการแข่งขันเพื่อใช้ในการพัฒนากลยุทธ์ทางธุรกิจ
Shank (1989)	การใช้ข้อมูลค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการอย่างชัดเจนในขั้นตอนของวงจรการจัดการเชิงกลยุทธ์
Bromwich (1990)	การจัดการและการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับตลาดผลิตภัณฑ์ (Product) และต้นทุนรวมถึงโครงสร้างต้นทุนของคู่แข่งตลอดจนการตรวจสอบกลยุทธ์ขององค์กรและกลยุทธ์ของคู่แข่งในตลาดเหล่านี้ในหลายช่วงเวลา
Roslender and Hart (2003)	การกำหนดตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ซึ่งกำหนดจากการรวมข้อมูลเชิงลึกทั้งจากจัดการบัญชีและการจัดการการตลาดภายในกรอบการบริหารเชิงกลยุทธ์
Certified Institute for Management Accounting (2005)	รูปแบบของการบัญชีการจัดการซึ่งเน้นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยภายนอกองค์กรตลอดจนข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงินและข้อมูลที่สร้างขึ้นภายใน
Langfield-Smith (2008)	การจัดวางแนวทางและวิเคราะห์ข้อมูลบัญชีการจัดการและกิจกรรมของคู่แข่ง
Ma and Tayles (2009)	ส่วนของการจัดการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับกลยุทธ์เชิงกลยุทธ์ที่นำไปสู่การวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อวางแผนทางธุรกิจ

ตามคำจำกัดความข้างต้นของ SMA สามารถสรุปได้ว่าการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ เป็นการ จัดหาและการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับตลาดผลิตภัณฑ์ (Product) และต้นทุนรวมถึง โครงสร้างต้นทุนของคู่แข่งตลอดจนการตรวจสอบกลยุทธ์ขององค์กร จากนั้นทำการวิเคราะห์ ข้อมูลทางบัญชีการบริหารเกี่ยวกับธุรกิจและการแข่งขันเพื่อใช้ในการพัฒนากลยุทธ์ทางธุรกิจ

ซึ่งเมื่อพูดถึงเทคนิคที่ใช้ภายใต้เงื่อนไข SMA โดยวัตถุประสงค์ของเทคนิคเหล่านี้ คือ การให้ผู้ มีอำนาจในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ (ผู้จัดการและที่ปรึกษา) พร้อมกับข้อมูลเกี่ยวกับบัญชีทางการเงิน



ของกลยุทธ์ทางธุรกิจทางเลือก ได้อธิบายเทคนิคเหล่านี้ว่าเป็นเทคนิคที่มีการเน้นเชิงกลยุทธ์ที่ชัดเจน Nixon, & Burns, [15, p. 236] อีกได้ยังมีการจำแนก SMA ว่าเป็นโครงสร้างแบบหลายมิติไม่ใช่แค่การเก็บรวบรวมเทคนิคเท่านั้น และจากการทบทวนวรรณกรรม พบว่าผลการวิจัยที่สำคัญ ได้แก่ (1) เทคนิค SMA ไม่ได้ใช้กลยุทธ์ (2) เทคนิค SMA บางส่วนมีอิทธิพลต่อการปรับปรุงประสิทธิภาพทางการเงินและ (3) ความรุนแรงของการใช้งานโดยรวมนอกจากนี้ยังได้มีการตรวจสอบปัจจัยต่างๆที่มีผลต่อการยอมรับเทคนิค SMA เช่น ประเภทกลยุทธ์การกำหนดกลยุทธ์ยุทธศาสตร์ภารกิจและการวางตำแหน่งการวางแนวตลาดขนาดของบริษัทและอุตสาหกรรมไปสู่ข้อสรุปต่าง ๆ และชี้ให้เห็นถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่เป็นไปได้ในการยอมรับเทคนิค SMA เพื่อให้เทคนิคดังกล่าวเป็นที่ยอมรับมากยิ่งขึ้น โดยตารางที่ 4 สรุปงานวิจัยที่นำเทคนิคที่จำเป็นเครื่องมือการบัญชีการบริหารเชิงกลยุทธ์ไปใช้



### 2.1.1 ความหมายการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง มีผู้ให้ความหมายของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ไว้ดังนี้

ดนูชา คุณพนิชกิจ (2553 , หน้า 47-53) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ หมายถึง การวิเคราะห์และการนำเสนอข้อมูลต้นทุน โดยมุ่งเน้นให้ข้อมูลต้นทุนนั้นเป็นส่วนหนึ่งที่สำคัญ อย่างเด่นชัดของการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ (Strategic Decision Making) นั่นเอง การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์จะเกี่ยวข้องกับการเลือกกลยุทธ์ของกิจการเพื่อให้กิจการเจริญเติบโตและมีความยั่งยืนในระยะยาว

สมนีก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2552 , หน้า 29-34) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ หมายถึง กระบวนการของการกำหนดกลยุทธ์ การนำกลยุทธ์ไปปฏิบัติและการประเมินกลยุทธ์ของกิจการ และกำหนดเป้าหมายให้เกิดความพึงพอใจของลูกค้า มีความสำคัญเป็นอันดับแรกและในกระบวนการบริหารเพื่อให้สอดคล้องและบรรลุวัตถุประสงค์หรือนโยบายของกิจการ จากความหมายของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า

การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Cost Management) หมายถึง กระบวนการในการกำหนดกลยุทธ์มีการวิเคราะห์เพื่อนำเสนอข้อมูลด้านต้นทุน โดยข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนนั้นต้องมีความสำคัญต่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ สามารถนำกลยุทธ์ไปปฏิบัติได้ และทำการประเมินกลยุทธ์ขององค์กรเพื่อประโยชน์อันสูงสุด เกิดความได้เปรียบทางการแข่งขัน ทำให้กิจการบรรลุเป้าหมาย และเจริญเติบโตยั่งยืนในระยะยาว

### 2.1.2 ความสำคัญของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

สภาพการแข่งขันทางธุรกิจในปัจจุบันที่ตลาดเป็นของผู้บริโภค ความต้องการสินค้าและบริการมีความหลากหลาย เทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น ระบบอินเทอร์เน็ต และเทคโนโลยีสื่อสารไร้สายต่าง ๆ ทำให้ผู้ผลิตและลูกค้าสามารถติดต่อสื่อสารกันได้อย่างรวดเร็วอย่างไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน ประกอบกับเงื่อนไขการลงทุนและการค้าระหว่างประเทศได้เปลี่ยนแปลงไป เป็นการเปิดเสรีทางการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศ ภายใต้กรอบการค้าต่าง ๆ โดยมีเป้าหมายสำคัญ เพื่อให้มีสินค้าหรือบริการในปริมาณ เวลา คุณภาพ ราคา และสถานที่ตามความต้องการของลูกค้า ในสภาพการณ์เช่นนี้ ผู้บริหารได้ตระหนักถึงความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชีโดยข้อมูลทางด้านต้นทุนที่สอดคล้องกับทิศทางของการบริหารงาน ข้อมูลต้นทุนนั้นจะเป็นประโยชน์ก็ต่อเมื่อสามารถใช้สนับสนุนฝ่ายบริหาร

ในการวางแผนและตัดสินใจเพื่อให้บรรลุเป้าหมายของกิจการ ซึ่งนักบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาแนวทางในการวิเคราะห์และนำเสนอข้อมูลต่อผู้บริหาร โดยแนวคิดเกี่ยวกับการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ จึงมีบทบาทและทวีความสำคัญมากขึ้นในปัจจุบัน (دنุชา คุณพนิชกิจ, 2553 ,หน้า 1-15)

## 2.2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนลักษณะ

**ต้นทุนคุณลักษณะ (Attribute Costing)** หรือที่เรียกว่า ต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้า (Ramljak & Rogosic, 2012) ต้นทุนคุณลักษณะเหล่านี้ถูกมองว่าเป็นวัตถุประสงค์ต้นทุน โดยเทคนิคนี้ขึ้นอยู่กับความคิดที่ว่าผลิตภัณฑ์เป็นที่พึงปรารถนาเนื่องจากคุณสมบัติที่ลูกค้าให้ไว้ (Lancaster, 1979) การคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่าย สิ่งเหล่านี้จะส่งผลต่อการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ (Šoljaková, 2012) โดยคุณสมบัติที่สามารถคำนวณได้ ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิภาพการดำเนินงานความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกันระดับของการตกแต่งและการตกแต่งการประกันการจัดหา และการบริการหลังการขาย (Guilding et al., 2000)

### ความหมายของต้นทุนคุณลักษณะ (Attribute Costing)

**Attribute Costing** คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการจัดหาสินค้าที่มีคุณลักษณะพิเศษให้กับลูกค้าซึ่งอาจจะเป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับตัวแปรของผลการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือในผลิตภัณฑ์ การประกันสินค้า ในเชิงบัญชีบริหารเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการจัดซื้อจัดหาสินค้าที่มีคุณลักษณะพิเศษตามความต้องการของลูกค้าทั้งนี้รวมถึงค่าประกันสินค้า และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นตั้งแต่การจัดซื้อจัดหาสินค้าจนสินค้าถึงมือลูกค้า รวมทั้งค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการบริการหลังการขายอีกด้วย (Ramljak, 2013)

## 2.3 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนฐานกิจกรรม/การบริหารโดยกิจกรรม

ในอดีตการจัดทำบัญชีโดยบันทึกต้นทุนแบบดั้งเดิม (Traditional Costing) ที่บันทึกต้นทุนทางอ้อมของหลายๆ ผลิตภัณฑ์หรือหลายๆ ช่องทางการจัดจำหน่ายไว้ด้วยกัน และไม่ได้แยกกิจกรรมทำให้ต่อมาในปี ค.ศ.1987 ประเทศสหรัฐอเมริกา Cooper and Kaplan ได้เสนอระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC) เพื่อปรับปรุงการคิดต้นทุนในการผลิตทางอ้อมของ

ผลิตภัณฑ์โดยใช้ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน เพื่อแทนที่ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมที่มักไม่สามารถให้รายละเอียดของต้นทุนและข้อมูลที่มีคุณภาพสำหรับการตัดสินใจ

จากการทบทวนวรรณกรรมทำให้ทราบว่า หลักการพื้นฐานของระบบต้นทุนฐานกิจกรรม คือ พิจารณาว่าผลิตภัณฑ์หนึ่ง ๆ จะต้องใช้กิจกรรมอะไรบ้าง มากน้อยเท่าไร แล้วคิดต้นทุนตามทรัพยากรที่ใช้ไปในแต่ละกิจกรรม (Kaplan, 1983)

ดังนั้น จึงจำแนกได้ว่าระบบการบริหารต้นทุนสามารถแบ่งออกเป็น 2 ระบบ ได้แก่ ระบบการบริหารต้นทุนแบบดั้งเดิม (Traditional Cost Management System) ซึ่งมีการใช้กันอย่างแพร่หลายในอดีต และระบบการบริหารต้นทุนแบบใหม่ (Contemporary Cost Management System) หรือระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activities Based Costing System) ซึ่งมีการใช้งานมากขึ้นเรื่อย ๆ เนื่องจากการผลิตมีความหลากหลายซับซ้อนเพิ่มขึ้น วงจรผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle) ที่สั้นลง การแข่งขันที่รุนแรงขึ้น ความต้องการเข้าถึงพฤติกรรมของต้นทุน (Cost Behavior) ความต้องการคุณภาพผลิตภัณฑ์ที่สูงขึ้น ความแม่นยำในการกำหนดต้นทุนของผลิตภัณฑ์ และความมุ่งมั่นที่จะปรับปรุงด้านต้นทุนอย่างต่อเนื่อง ดังนั้น ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจึงมีความสำคัญสำหรับสภาพแวดล้อมที่ก้าวไปข้างหน้า (Hansen & Mowen, 2003)

และจากการที่องค์กรต่าง ๆ ต้องการวิธีการคิดต้นทุนที่ถูกต้องเพื่อจะนำไปใช้ในการบริหารต้นทุนและสร้างผลกำไรที่พึงพอใจหรือยอมรับได้ เมื่อการแข่งขันรุนแรงขึ้น นั้นเป็นเหตุผลสำคัญที่องค์กรต้องทบทวนระบบต้นทุนที่ใช้อยู่เพื่อให้มั่นใจว่ามีการตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงต่างๆที่เกิดขึ้นจากการแข่งขันและนวัตกรรมทางเทคโนโลยี คำกล่าวนี้แสดงให้เห็นว่าการที่จะใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมที่จะทำให้องค์กรได้เข้าใจผลประกอบการที่แท้จริงขององค์กรนั้นเป็นสิ่งสำคัญ ดังนั้นจึงต้องนำเอาระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing System) มาปรับใช้

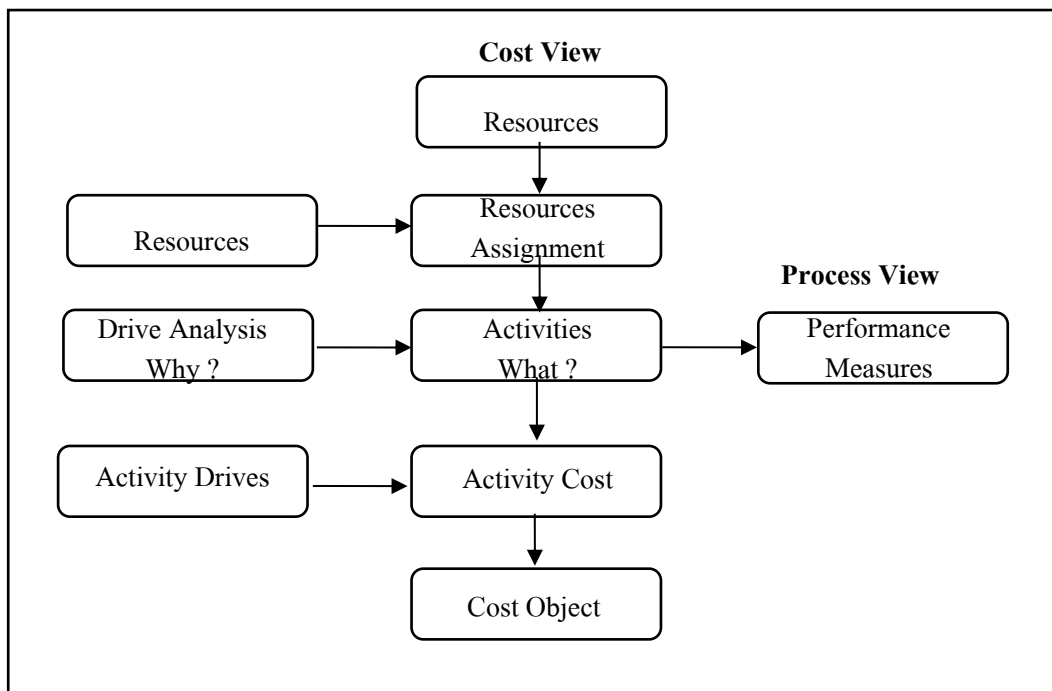
**ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing System)** เป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาที่เกี่ยวข้องกับระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม ซึ่งไม่สามารถกำหนดต้นทุนการผลิตผลิตภัณฑ์หรือบริการได้อย่างถูกต้อง และไม่สามารถให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์สำหรับการตัดสินใจในการดำเนินงานด้วยความบกพร่องเหล่านี้ ผู้บริหารจะสามารถตัดสินใจได้โดยอาศัยข้อมูลที่ไม่ถูกต้อง ความเสี่ยงนี้จะสูงขึ้นสำหรับองค์กรที่มีผลิตภัณฑ์หรือบริการหลายประเภท ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจะช่วยให้องค์กรบรรลุแนวทางการแก้ปัญหาเหล่านี้ด้วยความต้องการทรัพยากรขององค์กรน้อยลง (Kaplan & Cooper, 1998)

โดยขั้นตอนในการพัฒนาระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ประกอบด้วย 4 ขั้นตอนดังต่อไปนี้

- (1) การประเมินระบบต้นทุนขององค์การ
- (2) การออกแบบระบบต้นทุนฐานกิจกรรมขององค์การ
- (3) การใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ
- (4) การประเมินและการตรวจสอบระบบต้นทุนฐานกิจกรรมขององค์การ

สำหรับการใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมให้ประสบความสำเร็จนั้น ผู้บริหารควรเชื่อมั่นในการเปลี่ยนแปลงจากระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมไปเป็นระบบต้นทุนฐานกิจกรรม เนื่องจากแนวคิดและผลลัพธ์ค่อนข้างแตกต่างกัน ผู้จัดการและวิศวกรควรได้รับการอธิบายถึงความแตกต่างของต้นทุนผลิตภัณฑ์หลักอย่างน้อยหนึ่งผลิตภัณฑ์ที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรมกับระบบต้นทุนที่มีอยู่เดิมขององค์การ เพื่อให้เข้าใจว่าระบบที่ใช้รวบรวมต้นทุนแบบใหม่มีความแตกต่างจากระบบเดิมอย่างไร (Cooper, 1991)

ซึ่งจากภาพประกอบที่ 3 การบริหารฐานกิจกรรมมีสองมิติ คือ มิติด้านต้นทุนและมิติด้านกระบวนการ มิติด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากร กิจกรรม และตัวรับต้นทุนที่องค์การสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ วัตถุประสงค์ของมิติด้านต้นทุน คือ การปรับปรุงความถูกต้องของการคิดต้นทุน เป็นแบบจำลองด้านล่างนี้แสดงให้เห็นว่าต้นทุนทรัพยากรจะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์การสนใจ มิติด้านต้นทุนนี้เป็นประโยชน์สำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธี ส่วนมิติที่สองซึ่งก็คือมิติด้านกระบวนการจะให้ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมที่ดำเนินการว่าเหตุใดจึงมีการดำเนินการและดำเนินการอย่างไร วัตถุประสงค์ของมิติด้านนี้คือการลดต้นทุน เป็นมิติของการเข้าไปจัดการวัดผลการบริหารเพื่อการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง (Hansen & Mowon, 2006)



### ภาพประกอบที่ 3 การบริหารฐานกิจกรรมมีสองมิติ

ที่มา : Hassan & Mowon (2006)

ในแง่ความสำคัญการคิดต้นทุนฐานกิจกรรมยังคงได้รับการยอมรับว่าเป็นเครื่องมือที่มีประโยชน์สำหรับการบริหารต้นทุน การปรับปรุงคุณค่าที่ลูกค้าจะได้รับและผลกำไรจากการส่งมอบคุณค่านี้ให้แก่ลูกค้า การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศมากขึ้น การนำเสนอสิ่งแตกต่างให้กับแต่ละกลุ่มลูกค้ามากขึ้น และในยุคของโลกาภิวัตน์ ทำให้เกิดแรงกดดันด้านการแข่งขันและสร้างความต้องการเทคนิคการบริหารต้นทุนมากขึ้น หลายองค์กรได้ตระหนักว่าระบบต้นทุนแบบเดียวไม่เพียงพอและระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมจำเป็นต้องได้รับการสนับสนุนด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรมที่สามารถให้ข้อมูลที่สนับสนุนการตัดสินใจที่เจาะจงด้านการบริหาร เช่น การจ้างองค์กรภายนอกแทนที่จะดำเนินการบางอย่างเอง การบริหารด้วยงบประมาณ การปรับเปลี่ยนกระบวนการทำงานอย่างสิ้นเชิง และการวัดความสามารถในการทำกำไรจากลูกค้า (Cooper & Kaplan, 1998)

ในปัจจุบันการผลิตที่ต้องมีการแข่งขันนำเสนอผลิตภัณฑ์ที่มีคุณภาพดีกว่า ราคาถูกกว่า และมีความหลากหลายของผลิตภัณฑ์มากกว่า ทำให้การคำนวณต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์โดยอาศัยปริมาณการผลิตเป็นฐานตามระบบต้นทุนแบบเดิมอาจจะทำให้ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ได้ไม่ถูกต้อง

แม่นยำนัก เช่น สินค้าที่ผลิตตามคำสั่งพิเศษในปริมาณน้อย แต่มีกรรมวิธีการผลิตที่ยุ่งยาก ควรจะมีต้นทุนการผลิตสูง แต่กลับมีการรับภาระต้นทุนผลิตต่ำ หรืออาจมีค่าใช้จ่ายบางรายการที่ไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปตามปริมาณการผลิต เช่น ค่าใช้จ่ายในการเตรียมเครื่องจักร (Set Up Cost) จะเปลี่ยนแปลงเมื่อมีคำสั่งผลิต หรือค่าใช้จ่ายทางวิศวกรรม (Engineering Cost) จะเปลี่ยนแปลงตามคำสั่งผลิตสินค้าชนิดใหม่ เป็นต้น ซึ่งตัวอย่างเหล่านี้เป็นข้อบกพร่องของระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิมที่ไม่ได้แสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมต่างๆที่ก่อให้เกิดต้นทุนของผลิตภัณฑ์ และไม่สะท้อนให้เห็นถึงต้นทุนผลิตว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอย่างไรถ้ากิจกรรมของแผนกผลิตได้เปลี่ยนแปลงไป

ดังนั้น จึงเกิดระบบต้นทุนฐานกิจกรรมขึ้นมาเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว โดยระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมีแนวคิดที่สำคัญ คือ กิจกรรมเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุนจึงปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง โดยอาศัยตัวผลักดันต้นทุนที่มีความสัมพันธ์กับกิจกรรมที่เกิดขึ้นแล้วจึงคิดต้นทุนเข้าสู่ตัวผลิตภัณฑ์

### 2.3.1 ระดับกิจกรรมตามระบบต้นทุนฐานกิจกรรม

ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมีการแบ่งกิจกรรมออกเป็น 4 ระดับ คือ

1) กิจกรรมระดับหน่วย (Unit-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละหน่วยของผลผลิต ก่อให้เกิดต้นทุนตามหน่วยของผลผลิต (Unit-Level Cost) โดยต้นทุนฐานกิจกรรมจะผันแปรโดยตรงกับหน่วยของผลิตภัณฑ์ เช่น ต้นทุนการติดตั้งตัดของตุ๊กตาเซรามิก เป็นต้น

2) กิจกรรมระดับกลุ่ม (Batch-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละกลุ่ม (Batch) โดยไม่ได้มีความสัมพันธ์โดยตรงกับจำนวนหน่วยผลิตในกลุ่มเหล่านั้น ทำให้เกิดต้นทุนฐานกิจกรรมตามกลุ่ม (Batch Level Cost) เช่น ต้นทุนการจัดเตรียมเครื่องจักร ต้นทุนการอบเซรามิกโดยใช้เตาเผา เป็นต้น

3) กิจกรรมระดับผลิตภัณฑ์ (Product-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่กระทำโดยรวมเพื่อสนับสนุนการผลิตและขายผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดที่แตกต่างกันได้ ทั้งนี้ไม่ได้มีความสัมพันธ์ใดๆ กับจำนวนหน่วยผลิตหรือจำนวนกลุ่ม แต่กิจกรรมเหล่านี้จะเพิ่มมากขึ้นตามความหลากหลายของประเภทและลักษณะเฉพาะตัวของผลิตภัณฑ์ เช่น ต้นทุนการออกแบบและทำผลิตภัณฑ์ตัวอย่างตามคำสั่งผลิตของลูกค้า เป็นต้น



4) กิจกรรมระดับอำนาจการ (Facility-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ใช้ประโยชน์ร่วมกัน (Common Cost) หรือต้นทุนฐานกิจกรรมเพื่อสนับสนุนกระบวนการผลิตโดยทั่วไป (Facility Level Cost) ที่เกิดขึ้นในโรงงาน โดยไม่ได้มีความสัมพันธ์ใดๆ กับจำนวนหน่วยผลิต จำนวนกลุ่ม หรือความหลากหลายของประเภทผลิตภัณฑ์ เช่น ต้นทุนการรักษาความปลอดภัยโรงงาน ต้นทุนบำรุงรักษาโรงงาน ต้นทุนการบริหารโรงงาน เป็นต้น

### 2.3.2 ขั้นตอนของระบบต้นทุนฐานกิจกรรม

ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจะถือว่ากลยุทธ์ของกิจการเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดกิจกรรม และกิจกรรมเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุน หากสินค้าชนิดใดผ่านกิจกรรมการผลิตมากก็จะมีต้นทุนสินค้ามาก ดังนั้นต้นทุนสินค้าจะมากหรือน้อยก็ขึ้นอยู่กับวิธีการผลิตว่ายุ่งยาก หรือผ่านกิจกรรมมากน้อยเพียงใด ขั้นตอนในการประยุกต์ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม เป็นดังนี้

1) กำหนดวัตถุประสงค์ประสงค์ในการวางระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยปกติจะกำหนดจากความต้องการใช้ข้อมูลต้นทุนของกิจการ เช่น ต้องการนำต้นทุนไปกำหนดราคาขาย ต้องการใช้ต้นทุนเป็นเครื่องมือควบคุมผลการปฏิบัติงานของฝ่ายผลิต เป็นต้น เมื่อผู้วางระบบทราบความต้องการในการใช้ข้อมูลต้นทุนของธุรกิจก็สามารถกำหนดขอบเขตและแนวทางในการวางระบบได้ดีขึ้น เพราะยิ่งกำหนดวัตถุประสงค์มากขึ้นเท่าใดก็จะมีขอบเขตการประยุกต์ที่กว้างขวางมากขึ้น ซึ่งจะมีผลกระทบต่อเวลาและค่าใช้จ่ายในการวางระบบมากขึ้น

2) การวิเคราะห์กิจกรรม เพื่อระบุ อธิบาย จำแนก และประเมินกิจกรรมต่างๆที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน ซึ่งการวิเคราะห์กิจกรรมจะช่วยให้ทราบกิจกรรมในธุรกิจหรือหน่วยงานผู้รับผิดชอบในกิจกรรม ทรัพยากรและเวลาที่ใช้เพื่อกิจกรรม ผลได้จากกิจกรรม และคุณค่าของกิจกรรม เพื่อให้ได้รายละเอียดดังกล่าว ควรจัดให้มีการวิเคราะห์กิจกรรมเป็น 3 ลักษณะ คือ

2.1) วิเคราะห์เพื่อระบุกิจกรรมที่สัมพันธ์กับสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน โดยจะทำการแบ่งประเภทของกิจกรรมออกเป็น กิจกรรมหลักที่เกิดขึ้นเพื่อดำเนินการให้บรรลุสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน และกิจกรรมรองที่เกิดขึ้นเพื่อสนับสนุนกิจกรรมหลักให้ปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ

2.2) วิเคราะห์ระดับกิจกรรม โดยจัดกลุ่มกิจกรรมให้เป็น 4 ระดับ คือ ระดับหน่วย ระดับกลุ่ม ระดับผลิตภัณฑ์ หรือระดับอำนาจการ

2.3) วิเคราะห์คุณค่าของกิจกรรม ว่ากิจกรรมใดเป็นกิจกรรมเพิ่มค่าให้กับตัวสินค้า เช่นกิจกรรมการผสมดิน การลงสีและติดรูปลอกตุ๊กตา เป็นต้น และกิจกรรมใดไม่เพิ่มค่าให้กับตัวสินค้า เช่น กิจกรรมการขนย้าย การรอคำสั่งผลิต การแก้ไขสินค้าเสีย เป็นต้น

3) การรวบรวมต้นทุนเข้าสู่ศูนย์กิจกรรม (Activity Centers) ขั้นตอนนี้จะประกอบไปด้วย 2 ขั้นตอน คือ

3.1) รวบรวมกิจกรรมย่อยเข้าสู่ศูนย์กิจกรรม โดยภายหลังที่ดำเนินการวิเคราะห์กิจกรรมจะพบว่ากิจกรรมย่อยๆเป็นจำนวนมากที่อยู่ในแต่ละกิจกรรมหลัก ยิ่งธุรกิจมีขนาดใหญ่หรือลักษณะการดำเนินงานซับซ้อนมากเท่าใด ก็ยังมีจำนวนกิจกรรมย่อยมากขึ้นเท่านั้น การจะนำกิจกรรมทั้งหมดที่สำรวจได้มาคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมทุกรายการ ย่อมเสียเวลาและค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนมาก อาจจะไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับผู้วางระบบจึงต้องดำเนินการรวบรวมกิจกรรมย่อยๆเหล่านี้ไว้ใน ศูนย์กิจกรรม

3.2) รวบรวมต้นทุนเข้าสู่ศูนย์กิจกรรม โดยอาศัยตัวผลักดันทรัพยากร (Resource Drivers) ที่สัมพันธ์กับต้นทุนหรือกลุ่มต้นทุน (Cost Pool) เป็นเกณฑ์ในการคำนวณต้นทุนเข้ากิจกรรมหรือศูนย์กิจกรรม

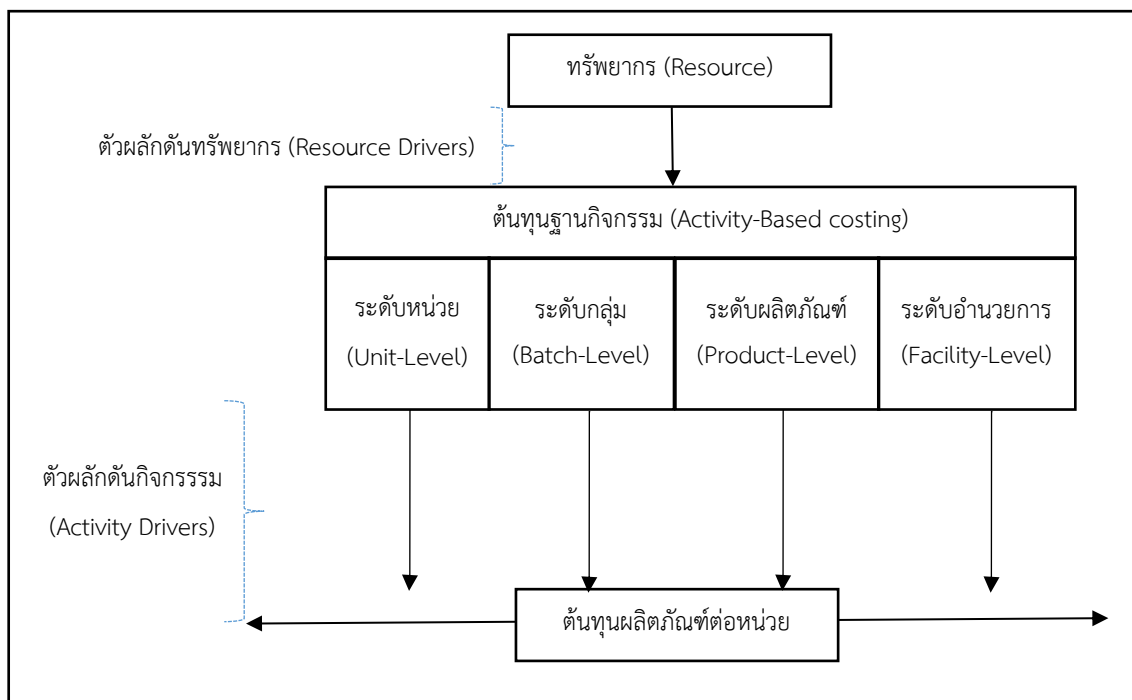
การกำหนดตัวผลักดันทรัพยากรสามารถทำได้ 3 วิธี คือ การระบุทางตรงใช้ในกรณีทราบปริมาณทรัพยากรที่ใช้ในการทำกิจกรรมโดยตรง เช่น ทราบจากการติดตั้งมิเตอร์หรือเครื่องบันทึกเวลาทำงาน เป็นต้น การประมาณใช้ในกรณีไม่อาจระบุทางตรงได้แต่จะใช้การประมาณจากการสัมภาษณ์หรือออกแบบสอบถามสัดส่วนเวลาทำงาน การใช้ทรัพยากร และลักษณะการประกอบกิจกรรม และการปันส่วนโดยอาศัยดุลยพินิจในกรณีที่ไม่สามารถระบุต้นทุนการใช้ทรัพยากรจากการระบุทางตรงและการประมาณได้ เช่น การใช้พื้นที่ของแต่ละแผนกเป็นเกณฑ์ปันส่วนค่าใช้จ่ายบริหารโรงงาน เป็นต้น

4) การกำหนดตัวผลักดันกิจกรรม ในการปันส่วนต้นทุนของกิจกรรมหรือศูนย์กิจกรรมให้กับสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนจะต้องมีเกณฑ์ในการปันส่วนที่เหมาะสม นั่นก็คือ จะต้องมิตัวผลักดันกิจกรรมที่เหมาะสม ตัวผลักดันกิจกรรมพิจารณาตามลักษณะการประกอบกิจกรรมแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ตัวผลักดันตามลักษณะรายการ (Transaction Drivers) เป็นตัวผลักดันที่แสดงจำนวนครั้งในการทำกิจกรรมเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุน เช่น จำนวนครั้งในการเตรียมเครื่องจักร เป็นต้น และตัวผลักดันประเภทตามระยะเวลา (Duration Drivers) เป็นตัวผลักดันที่

เกี่ยวข้องกับเวลาที่ใช้ในการทำกิจกรรมเป็นเกณฑ์ในการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม เช่น เวลาที่ใช้ในการประกอบชิ้นส่วน เป็นต้น การกำหนดตัวผลักดันกิจกรรมก็เช่นเดียวกันการกำหนดตัวผลักดันทรัพยากรสามารถทำได้ 3 วิธี คือ การระบุทางตรง การประมาณ และการปันส่วนโดยอาศัยดุลยพินิจ

เมื่อระบุตัวผลักดันกิจกรรมของกิจกรรมต่างๆได้แล้ว ก็จะคำนวณอัตราต้นทุนฐานกิจกรรมต่อหน่วย โดยการนำต้นทุนฐานกิจกรรมหรือศูนย์กิจกรรมหารด้วยตัวผลักดันกิจกรรม

5) การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ต่อหน่วย จะเริ่มจากการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมเข้าสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน โดยนำอัตราต้นทุนฐานกิจกรรมต่อหน่วยคูณด้วยปริมาณตัวผลักดันต้นทุนที่เกิดจากการผลิตผลิตภัณฑ์นั้นๆ ซึ่งจะได้ต้นทุนฐานกิจกรรมของแต่ละระดับกิจกรรมออกมา จากนั้นก็จะเปลี่ยนต้นทุนฐานกิจกรรมแต่ละระดับกิจกรรมออกเป็นระดับหน่วย ดังแสดงในภาพประกอบที่ 4



ภาพประกอบที่ 4 แสดงการแบ่งประเภทต้นทุนฐานกิจกรรมและการปันส่วนต้นทุนเข้าสู่หน่วย  
ผลิตภัณฑ์ของระบบต้นทุนฐานกิจกรรม

ที่มา: ดัดแปลงจาก Zimmerman (2010)

การใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม จะช่วยให้ผู้บริหารเข้าใจถึงการปฏิบัติงานตามกิจกรรมต่างๆ ได้ดียิ่งขึ้น ทำให้สามารถใช้ต้นทุนที่ถูกต้องในการวางแผนพัฒนา กำหนดกลยุทธ์ของกิจการโดยเฉพาะ การได้ประโยชน์จากต้นทุนที่ถูกต้องมากขึ้นในการกำหนดราคาขาย

ดังนั้น เพื่อให้บรรลุการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง ฝ่ายบริหารต้องการข้อมูลที่ถูกต้องและทันเวลาเกี่ยวกับงานที่ทำ (กิจกรรม) และศูนย์รวมของงานนั้น (เช่น ผลิตภัณฑ์ บริการ หรือลูกค้า ฯลฯ) แต่การได้รับข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องมากขึ้นผ่านระบบต้นทุนฐานกิจกรรมยังเป็นแค่ครึ่งทางกุญแจสำคัญสู่ความสำเร็จคือ การใช้ข้อมูลที่ได้รับจากระบบต้นทุนฐานกิจกรรม เพื่อสร้างกลยุทธ์ที่เหมาะสม และเกิดประสิทธิภาพในการบริหารจัดการองค์กรต่อไป (Turney, 1996)

จากข้อมูลทีกล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยเสนอข้อสรุปว่าการคิดต้นทุนตามกิจกรรมเป็นเครื่องมือ ต้นทุนที่มีประสิทธิภาพที่ใช้ร่วมกับเครื่องมือต้นทุนอื่นๆ เพื่อวัดต้นทุน ศูนย์รวมกิจกรรม ทรัพยากรที่ใช้ในกิจกรรม เชื่อมโยงกิจกรรมกับทรัพยากร เชื่อมโยงกิจกรรมกับศูนย์รวมกิจกรรม การประยุกต์ใช้

การคิดต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารเชิงกิจกรรมจะช่วยปรับปรุงประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน การเพิ่มความได้เปรียบในการแข่งขัน และคุณค่าขององค์การ

#### 2.4 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนคุณภาพ

**ต้นทุนคุณภาพ (Quality of Costing)** คือ ต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์การเพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์การ รวมถึงต้นทุนความเสียหายที่เกิดจากการที่ไม่สามารถทำได้ตามข้อกำหนดหรือตามที่ลูกค้าต้องการได้ ตามที่ American Society of Quality ได้กล่าวไว้ว่า ต้นทุนคุณภาพไม่ใช่ค่าใช้จ่ายของการสร้างผลิตภัณฑ์ที่มีคุณภาพ แต่เป็นค่าใช้จ่ายจากการไม่สร้างผลิตภัณฑ์ที่มีคุณภาพกล่าวคือ ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จะไม่เกิดขึ้นหากผลิตภัณฑ์มีคุณภาพตั้งแต่แรก (Crandall & Julien, 2010) โดยต้นทุนคุณภาพนั้นกระจายอยู่ในทุกๆ หน่วยงานขององค์การตามความรับผิดชอบหลักของหน่วยงานนั้น ๆ ซึ่งทุกหน่วยงานมีหน้าที่บริหารจัดการภายในหน่วยงานให้เกิดความผิดพลาดน้อยที่สุดเพื่อให้เกิดค่าใช้จ่ายต่ำที่สุด (Crandall & Julien, 2010)

กอบโชค กาธร (2549) กล่าวว่า ต้นทุนคุณภาพ คือ ระบบของการวัดวิเคราะห์ต้นทุน รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ต้องจ่ายไปเพื่อการประกันด้านคุณภาพของผลิตภัณฑ์หรือบริการ เพื่อตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้า

สุภารัตน์ ธาราสายทอง (2549) กล่าวว่า ต้นทุนคุณภาพ คือ ต้นทุนค่าใช้จ่ายและสิ่งต่างๆที่ต้องจ่ายไป เนื่องจากปัญหาที่เกิดจากคุณภาพที่ไม่ดี และความพยายามที่จะรักษาคุณภาพของผลิตภัณฑ์หรือบริการ เพื่อตรงตามความต้องการของลูกค้า

นวพัทธ์ กีรติวรนนท์ (2550) กล่าวว่า ต้นทุนคุณภาพ เป็นต้นทุนที่เกิดจากความบกพร่องด้านคุณภาพของผลิตภัณฑ์หรือบริการ รวมถึงต้นทุนที่เกิดจากกิจกรรมต่างๆ ที่นำไปใช้ในการป้องกัน ตรวจสอบ หรือการแก้ไขข้อบกพร่อง เป้าหมายเพื่อยกระดับคุณภาพให้สูงขึ้น

ประสิทธิ์ สุนทรารักษ์ (2551) กล่าวว่า ต้นทุนคุณภาพ คือ ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องเนื่องจากกิจกรรมต่างๆ ที่ก่อให้เกิดคุณภาพ โดยต้นทุนคุณภาพถือเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่ใช้เป็นตัวชี้วัดประสิทธิภาพของการบริหารคุณภาพ ดังนั้น องค์กรต้องทำความเข้าใจและศึกษาองค์ประกอบของต้นทุนคุณภาพว่า เป็นอย่างไร เพื่อนำข้อบกพร่องเหล่านั้นไปปรับปรุง เพื่อยกระดับคุณภาพให้สูงขึ้นโดยยึดหลักต้นทุนคุณภาพที่ต่ำที่สุด

เรื่องวิทย์ เกษสุวรรณ (2554) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับการจัดการคุณภาพ คือ เหตุผลหลักที่ทำให้คุณภาพมีความสำคัญมากขึ้นคือการแข่งขัน เพราะถ้าการแข่งขันมีมากอำนาจในการเลือกซื้อสินค้าจึงอยู่ที่ลูกค้า โดยเฉพาะอย่างยิ่งกระแสโลกาภิวัตน์ (Globalization) ได้ส่งผลให้เกิดการกีดกันด้านการค้าและเปิดพรมแดนระหว่างประเทศจนกลายเป็นโลกเดียวกันหรือเกิดสภาวะไร้พรมแดนเพราะเหตุนี้ลูกค้าจึงมีความต้องการและความคาดหวังใหม่ ๆ ซึ่งส่งผลให้ลูกค้ากลายเป็นฝ่ายได้เปรียบ เพราะมีโอกาสในการเลือกซื้อสินค้าและบริการได้มากขึ้น ดังนั้น องค์กรจำเป็นต้องรักษาส่วนแบ่งทางการตลาดเอาไว้ โดยการเร่งพัฒนาคุณภาพของสินค้าและบริการ สินค้าและบริการที่ไม่มีคุณภาพจะไม่สามารถอยู่ได้ในระยะยาว เนื่องจากไม่สามารถดึงดูดและสร้างความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าได้

ธามรงค์ ปาระมีแจ้ (2550) กล่าวว่า ต้นทุนคุณภาพ เป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพ (Quality Relate Cost : QRC) นั้นหมายถึง ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่สัมพันธ์กับกิจกรรมที่ก่อให้เกิดคุณภาพ แบ่งออกเป็น 2 ส่วนได้แก่ ต้นทุนคุณภาพทางตรง (Direct Quality Costs) และต้นทุนคุณภาพทางอ้อม (Indirect Quality Costs)

แนวคิดต้นทุนคุณภาพ ประกอบด้วยต้นทุนทางตรงและต้นทุนทางอ้อม ซึ่งต้นทุนทางตรงเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในแต่ละกระบวนการขององค์กรเพื่อสร้างสินค้าให้มีคุณภาพ ซึ่งค่าใช้จ่ายกลุ่มนี้สามารถวัดผลเป็นตัวเงินได้เหมือนกับต้นทุนทางการผลิตอื่น ๆ โดยต้นทุนคุณภาพทางตรงนี้สามารถแบ่งได้เป็น 3 กลุ่มคือ 1) ต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกัน (Prevention Costs) ต้นทุนกลุ่มนี้คือการป้องกันการเกิดความผิดพลาด ความสูญเสียในกระบวนการดำเนินงาน และเพื่อลดการเกิดค่าใช้จ่ายในการ เมื่อมีการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลง ต้นทุนกลุ่มนี้ส่วนใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต (Juran & Gryna, 1988) 2) ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ (Appraisal Costs) ต้นทุนกลุ่มนี้ คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวัดผล การตรวจสอบและการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้หรือไม่ (Juran & Gryna, 1988) และ 3) ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหาย (Failure Costs) คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย โดยต้นทุนกลุ่มนี้สามารถแบ่งออกเป็น 2 ชนิด ได้แก่ 1). ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายใน (Internal Failure Costs) คือ ต้นทุนที่เกิดจากของเสียที่

เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า และ2). ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External Failure Costs) คือ ต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว และต้นทุนคุณภาพทางอ้อม (Indirect Quality Costs) เป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการที่สินค้าขององค์กรไม่มีคุณภาพซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและค่านาเชื่อถือขององค์กร ดังนั้นผู้ประกอบการจึงควรตระหนักถึงการควบคุมคุณภาพของผลิตภัณฑ์อย่างต่อเนื่องเพื่อป้องกันผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กร

#### 2.4.1 ต้นทุนคุณภาพทางตรง (Direct Quality Costs)

เป็นค่าใช้จ่ายที่เพื่อทำให้การผลิตสินค้าหรือบริการมีคุณภาพ โดยสามารถรวบรวมและวัดผลออกมาในรูปของค่าใช้จ่าย เพื่อนามาคำนวณต้นทุนในการบริหารจัดการซึ่งแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ

(1) ต้นทุนการป้องกัน (Prevention Cost : PC) คือ ต้นทุนที่เกิดจากกิจกรรมเกี่ยวกับการป้องกันไม่ให้เกิดผลิตภัณฑ์และบริการเกิดความบกพร่องด้านคุณภาพ โดยต้องการที่จะทำให้เกิดต้นทุนความบกพร่องและต้นทุนการประเมินต่ำที่สุด กิจกรรมที่เป็นต้นทุนด้านการป้องกัน เช่น การฝึกอบรมพนักงาน ต้นทุนในการบริหารคุณภาพ การวางแผนคุณภาพ การจัดตั้งทีมเพื่อปรับปรุงคุณภาพ การทวนสอบการออกแบบ การออกแบบกระบวนการ การวิจัยกระบวนการ การปรับปรุงเครื่องจักรและอุปกรณ์ รวมทั้งการบำรุงรักษาเชิงป้องกัน

(2) ต้นทุนการตรวจสอบ การวัด และการประเมินคุณภาพ (Appraisal Costs : AC) คือ ต้นทุนที่เกิดจากกิจกรรมที่เกิดจากการวัด การตรวจสอบ การประเมินคุณภาพของผลิตภัณฑ์และบริการ เพื่อเพิ่มความมั่นใจว่าผลิตภัณฑ์นั้นตรงตามข้อกำหนดหรือตรงตามมาตรฐานที่ต้องการหรือไม่ เช่น การตรวจสอบคุณภาพของวัตถุดิบขาเข้า การตรวจสอบคุณภาพภายในกระบวนการ การตรวจสอบคุณภาพขั้นสุดท้าย การทบทวนเอกสาร การตรวจสอบและทดสอบผลิตภัณฑ์ การสอบเทียบเครื่องมือวัด การวิเคราะห์ผลการตรวจสอบคุณภาพและการทนายงานสรุป

(3) ต้นทุนความบกพร่องคุณภาพ หรือต้นทุนความล้มเหลว (Failure Costs : FC) คือ ต้นทุนที่เกิดจากความบกพร่องในการดำเนินงาน ที่ไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้า แบ่งออกเป็น 2 ชนิด คือ

- ต้นทุนความบกพร่องคุณภาพภายใน (Internal Failure Costs)

คือ ต้นทุนที่สะท้อนถึงความบกพร่องทางคุณภาพของผลิตภัณฑ์หรือบริการก่อนที่จะส่งมอบให้ลูกค้า เช่น ของเสีย (Defect) การแก้ไขงานบกพร่อง (Re-Work) การตรวจซ้ำเนื่องจากผลิตภัณฑ์ไม่ได้มาตรฐานด้านคุณภาพ (Re-Inspection) การทำลายผลิตภัณฑ์ที่หมดอายุแล้วหรือใช้งานไม่ได้แล้ว วัสดุดิบเก่าและล้าสมัย การหยุดทำงานของเครื่องจักร การตรวจสอบเพื่อทำการตัดแยก การเปลี่ยนแปลงหรือปรับปรุงกระบวนการ หรือกิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดคุณค่า เป็นต้น

- ต้นทุนความบกพร่องคุณภาพภายนอก (External Failure Costs)

คือ ต้นทุนที่เกิดจากความไม่มีประสิทธิภาพ หรือเกิดความบกพร่องด้านคุณภาพหลังจากที่ได้ส่งมอบผลิตภัณฑ์หรือบริการให้แก่ลูกค้าแล้ว เช่น ค่าใช้จ่ายในการรับประกัน การจัดการข้อร้องเรียนของลูกค้า การเรียกคืนกลับของผลิตภัณฑ์ ค่าใช้จ่ายในการขนส่งผลิตภัณฑ์ที่ลูกค้าส่งคืนกลับ เป็นต้น

#### 2.4.2 ต้นทุนคุณภาพทางอ้อม (Indirect Quality Costs)

เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนินงานที่ไม่มีคุณภาพซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างธุรกิจกับลูกค้า ซึ่งยากต่อการประเมินความสูญเสียในรูปแบบตัวเงิน แบ่งเป็น 3 กลุ่ม คือ

(1) ต้นทุนเมื่อผู้บริโภคได้รับความเสียหาย (Customer Incurred Costs)

เป็นต้นทุนที่เกิดจากความบกพร่องทางด้านคุณภาพของผลิตภัณฑ์หรือบริการ ที่ลูกค้าได้รับ

(2) ต้นทุนเมื่อผู้บริโภคไม่พอใจ (Customer Dissatisfaction Costs) เป็น

ต้นทุนที่เกิดจากความไม่พอใจของลูกค้า เนื่องจากผลิตภัณฑ์หรือบริการนั้นไม่ได้ตามที่คาดหวัง ส่งผลให้ลูกค้าเกิดความไม่พอใจและลดความเชื่อมั่นในตัวผลิตภัณฑ์หรือบริการนั้นๆ หากมีทางเลือกอื่นที่ดีกว่า ย่อมส่งผลให้ลูกค้าเปลี่ยนไปใช้ผลิตภัณฑ์หรือบริการอื่นๆ ทดแทน ทำให้บริษัทเสียโอกาสในด้านรายได้และผลกำไร รวมทั้งส่วนแบ่งการตลาดที่ลดลงด้วย

(3) ต้นทุนการเสียชื่อเสียง (Loss of Reputation Costs) เป็นต้นทุนที่เกิด

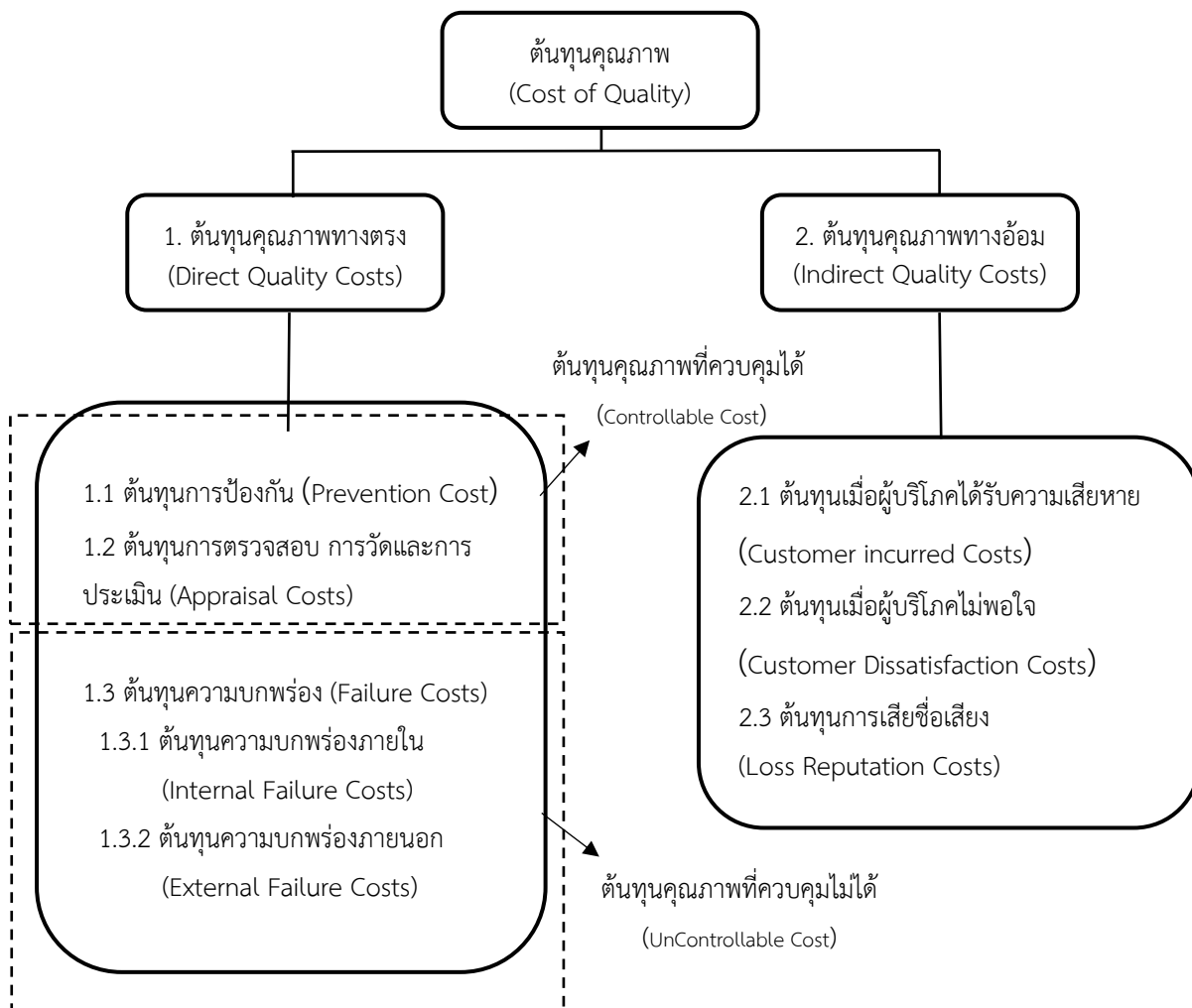
จากความผิดพลาดในการดำเนินงานหรือบริการที่ไม่มีคุณภาพ ส่งผลให้เกิดภาพลักษณ์ที่ไม่ดีกับลูกค้าและสังคม ถ้าหากทวีความรุนแรงขึ้นอาจเกิดการต่อต้านทางสังคม ซึ่งส่งผลเสียต่อธุรกิจทั้งทางตรงและทางอ้อมด้วย

จะเห็นได้ว่า ต้นทุนทางคุณภาพทางอ้อมมีความยุ่งยากในการวัดที่ชัดเจนและบางอย่างไม่สามารถวัดได้ ดังนั้น การวัดต้นทุนคุณภาพโดยทั่วไปจึงนิยมวัดเฉพาะส่วน of ต้นทุน



คุณภาพทางตรง ซึ่งประกอบไปด้วย ต้นทุนป้องกัน (Preventive Costs) ต้นทุนการตรวจสอบ การวัด และการประเมิน (Appraisal Costs) และต้นทุนความบกพร่องหรือความล้มเหลว (Failure Costs)

ทั้งนี้ ต้นทุนคุณภาพสามารถจัดกลุ่มเป็นต้นทุนที่ส่งผลให้เกิดคุณภาพที่ดี ซึ่งเรียกว่า ต้นทุนคุณภาพที่ตรงกับความต้องการ (Cost of Conformance : COC) ประกอบด้วยต้นทุนป้องกัน (Preventive Costs) และต้นทุนการตรวจสอบ การวัด และการประเมิน (Appraisal Costs) ส่วนต้นทุนความบกพร่องหรือความล้มเหลว (Failure Costs) เรียกว่า ต้นทุนที่ไม่ตรงกับความต้องการ (Cost of Non-Conformance Costs : CONC) ประกอบด้วย ต้นทุนความบกพร่องภายใน และภายนอก ดังนั้น โครงสร้างของต้นทุนคุณภาพสามารถแสดงดังภาพประกอบที่ 5



ภาพประกอบที่ 5 โครงสร้างของต้นทุนคุณภาพ  
ที่มา : กาพล กิจชระภูมิ และสุชาติ ยูวรี (2546)

### 2.4.3 ประโยชน์ของระบบต้นทุนคุณภาพ

แนวคิดของต้นทุนคุณภาพ ได้เริ่มมีการนำมาประยุกต์ใช้โดยจูราน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อต้องการทราบว่าปัญหาด้านคุณภาพที่เกิดขึ้นจะส่งผลกระทบต่อต้นทุนอย่างไร ทั้งนี้ เพื่อสามารถระบุพื้นที่ในการดำเนินงานเพื่อปรับปรุงคุณภาพและลดต้นทุนให้ต่ำสุด ดังนั้น การนำแนวทางต้นทุนคุณภาพมาใช้จะเป็นประโยชน์อย่างมากที่ช่วยให้องค์กรสามารถปรับปรุงและพัฒนากระบวนการของตนให้สามารถลดต้นทุนการดำเนินงาน รวมทั้งเพิ่มความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าเพิ่มยอดขาย เพิ่มผลกำไร และเพิ่มผลผลิตอย่างเป็นระบบ ประโยชน์ของการนำแนวทางต้นทุนคุณภาพมาใช้มีประโยชน์ด้าน (กาพล กิจชระภูมิ, 2546)

1. สามารถมองเห็นปัญหาด้านคุณภาพได้อย่างชัดเจน
  2. สามารถระบุและลำดับความสำคัญของพื้นที่ที่ต้องการปรับปรุง
  3. สามารถวัดการปรับปรุงกระบวนการ
  4. สามารถแสดงดัชนีชี้วัดความสามารถในการดำเนินงานต่าง ๆ ขององค์กรให้อยู่  
ในรูปตัวเงินได้
  5. เพิ่มระดับความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าได้
  6. สามารถนำข้อมูลที่ได้ออกไปช่วยในการจัดตั้งกลยุทธ์เกี่ยวกับคุณภาพและต้นทุนได้
- สรุปได้ว่า ต้นทุนคุณภาพ คือ ต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กร เพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์กรที่ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญและใส่ใจ โดยจะนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในการวางแผนบริหารจัดการองค์กรต่อไป

## 2.5 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนเป้าหมาย

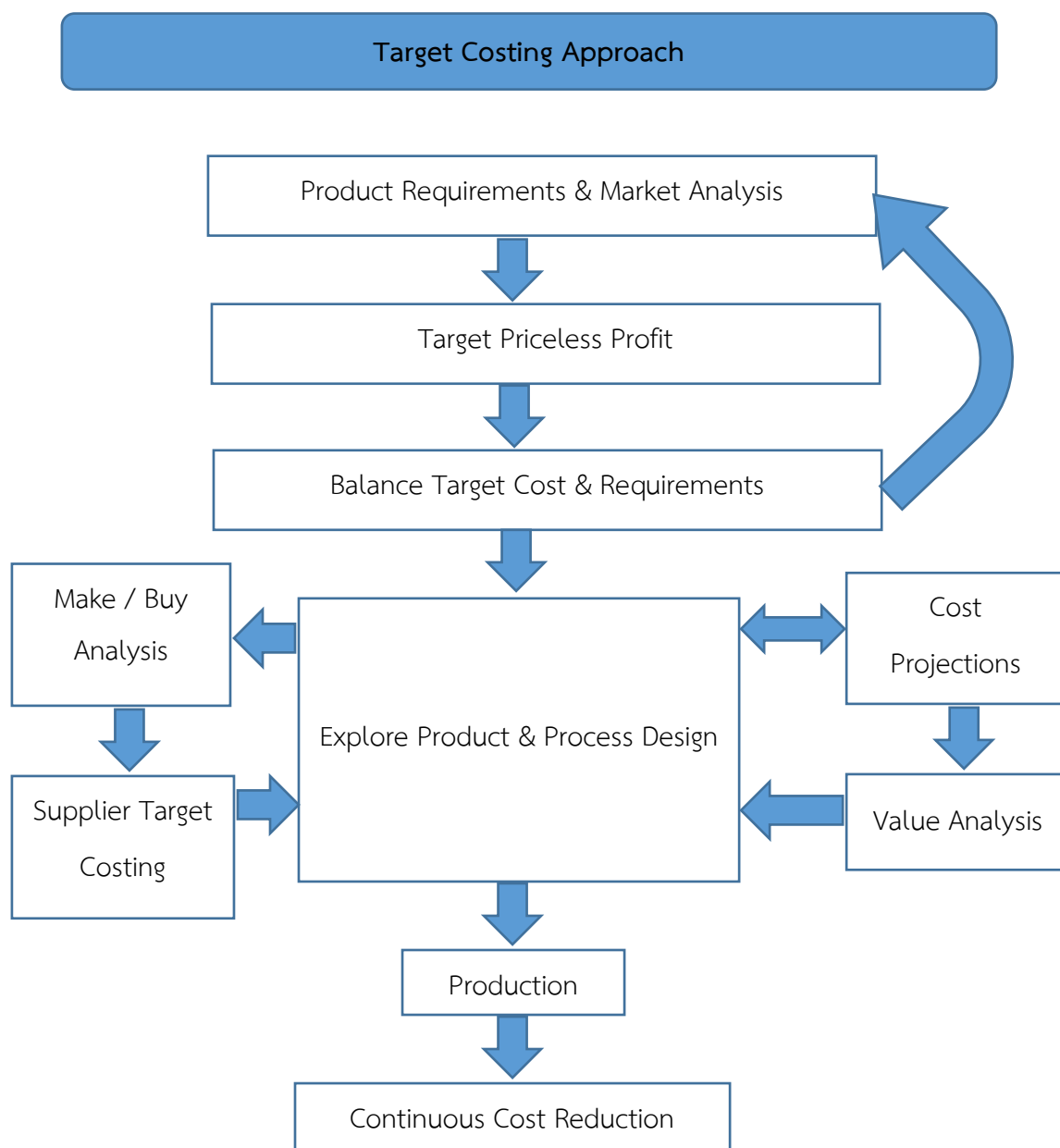
**ต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing)** หมายถึง การกำหนดต้นทุนเป้าหมายเป็นเทคนิคที่สำคัญในการบริหารต้นทุนผลิตภัณฑ์ระหว่างขั้นตอนการออกแบบ โดยคำนวณต้นทุนเป้าหมายที่ต้องการให้เป็นจากราคาขายในตลาดลบด้วยกำไรที่ต้องการตั้งแต่ในขั้นตอนการพัฒนาผลิตภัณฑ์ เพื่อให้ได้ผลกำไรที่เพียงพอเมื่อนำผลิตภัณฑ์นั้น ๆ เข้าสู่ตลาด (Dekker & Smidt, 2003) ทั้งนี้ การคำนวณต้นทุนแบบดั้งเดิมเริ่มต้นด้วยการออกแบบผลิตภัณฑ์ที่พัฒนาขึ้นจากการวิจัยและพัฒนาขององค์กร หลังจากการพัฒนาผลิตภัณฑ์ได้แล้วก็นำเอาต้นทุนต่างๆ บวกเข้าไป กลายเป็นต้นทุน และเมื่อบวกด้วยกำไรที่ต้องการก็จะได้เป็นราคาขาย ถ้าราคานี้เป็นที่ยอมรับในตลาดมีมันก็ขายได้ แต่ถ้าตลาดไม่ยอมรับก็ต้องออกแบบผลิตภัณฑ์ใหม่ สมการการคิดด้วยวิธีแบบดั้งเดิมเป็นดังต่อไปนี้ (Hergeth, 2001)

$$\text{ราคาขาย} = \text{ต้นทุน} + \text{กำไรที่ต้องการ}$$

ในอีกด้านหนึ่งวิธีการกำหนดต้นทุนเป้าหมายทำให้นักบัญชีบริหารเข้าสู่กระบวนการในขั้นตอนการวางแผนตั้งแต่ต้น นักบัญชีบริหารเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจแต่แรกว่าองค์กรควรจะทำผลิตภัณฑ์ชนิดนั้นๆ หรือไม่ สมการจึงเปลี่ยนไปเป็นดังนี้ (Cooper, 1998)

$$\text{ต้นทุนเป้าหมาย} = \text{ราคาในตลาดเป้าหมาย} - \text{กำไรที่ต้องการ}$$

### 2.5.1 รูปแบบเส้นทางของการเกิดต้นทุนแบบมีเป้าหมาย (Target Cost Concept)



ภาพประกอบที่ 6 เส้นทางของการเกิดต้นทุนแบบมีเป้าหมาย  
ที่มา: Product Development Forum (2012)

ภาพประกอบที่ 6 แสดงรูปแบบเส้นทางของการเกิดต้นทุนแบบมีเป้าหมาย (Target Costing Approach) ซึ่งมีแนวคิดที่แตกต่างจากแนวคิดเส้นทางของการเกิดต้นทุนแบบดั้งเดิม หลัก ๆ อยู่ 3 ประการ ประกอบไปด้วย ประการแรก คือ การใช้ราคาตลาดเป็นจุดเริ่มต้นในการหาเส้นทางของต้นทุน ประการที่สอง คือ การมุ่งให้ต้นทุนผลิตภัณฑ์สะท้อนตรงกันกับความต้องการของผลิตภัณฑ์ และประการที่สาม คือ มุ่งผลิตผลิตภัณฑ์และพัฒนากระบวนการผลิตให้มีต้นทุนตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ หรือสามารถกล่าวอีกนัยหนึ่งได้ว่าแนวคิด Target Costing นี้เป็นแนวคิดที่ เรียกว่า Design-to-Cost (DTC) คือ การออกแบบต้นทุนผลิตภัณฑ์โดยมุ่งไปที่ราคาตลาดเป็นรูปแบบที่แตกต่างออกไปโดยตั้งเป้าหมายจากสมมุติฐาน 3 ข้อ ดังนี้

1. ราคาตลาดเป็นราคาเป้าหมายในการตั้งราคาขาย
2. ต้นทุนผลิตภัณฑ์เป็นอิสระต่อความต้องการของผลิตภัณฑ์
3. การพัฒนากระบวนการและพัฒนาผลิตภัณฑ์ให้สำเร็จตามต้นทุนเป้าหมาย

2.5.2 การนำแนวคิดต้นทุนเป้าหมายไปสู่แนวทางปฏิบัติ (Install a Comprehensive Target Costing Approach within an Organization) การนำแนวคิดต้นทุนเป้าหมายไปสู่แนวทางปฏิบัติได้มีด้วยกัน 10 ขั้นตอนดังนี้

2.5.2.1 การสร้างทัศนคติและวัฒนธรรมองค์กร สิ่งแรกเริ่มที่สำคัญที่สุดจะต้องดำเนินการ คือ การที่จะทำให้มีการเปลี่ยนแนวคิดการพัฒนาผลิตภัณฑ์จากที่มีแนวคิดมุ่งไปที่ผลิตภัณฑ์ด้านเทคนิคเป็นแนวคิดที่จะพัฒนาผลิตภัณฑ์มุ่งไปที่ให้ผลิตภัณฑ์มีราคาขายเป็นราคาตลาด และสนองต่อความต้องการของลูกค้า เป็นพื้นฐานเบื้องต้นในการจัดการต้นทุนเป้าหมายให้มีการออกแบบผลิตภัณฑ์กำหนดความต้องการของผลิตภัณฑ์ (Product Requirements) และการผลิตผลิตภัณฑ์

2.5.2.2 การตั้งมั่นให้ผลิตภัณฑ์มีเป้าหมายราคาขายเป็นราคาตลาด ราคาเป้าหมายเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งที่ต้องรักษาไว้ซึ่งเป็นการรักษาตำแหน่งในตลาด (Market Share) ต้องใช้ราคาขายเป็นกลยุทธ์ในแผนการตลาด โดยต้องคำนึงถึงราคาขายของคู่แข่ง ราคาขายที่เหมาะสมในตลาดและความยืดหยุ่นของความต้องการ (Demand) ผลิตภัณฑ์ การตอบสนองต่อราคาเป้าหมายให้ได้โดยการวิเคราะห์ตลาด วิเคราะห์กำลังซื้อของลูกค้าและวิเคราะห์คู่แข่ง

2.5.2.3 การกำหนดต้นทุนเป้าหมาย การตั้งมั่นที่ต้นทุนเป้าหมายนั้นต้องกำหนดต้นทุนเป้าหมายให้ได้ก่อน โดยใช้ตารางการคำนวณราคาต้นทุนเป้าหมาย โดย

กำหนดค่าแตกต่างระหว่างราคาต้นทุนกับราคาขาย (Profit Margin) ค่าประกันการสำรองจ่ายค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่ไม่สามารถควบคุมได้ถ้าเส้นทางการเกิดต้นทุนนี้รวมค่าใช้จ่ายในการพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ก็นำมาคิดด้วย ค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่กล่าวมานี้จะถูกหักออกจากราคาขาย ดังนั้นจะเห็นได้ว่าต้นทุนเป้าหมายจะมีระดับที่ต่ำลงตามขั้นตอนตลอดเส้นทางการเกิดต้นทุน เราสามารถเห็นภาพการเกิดต้นทุนในทุกขั้นตอนและสามารถออกแบบกระบวนการน้อยของการผลิตให้สอดคล้องกับต้นทุนเป้าหมายได้

2.5.2.4 สร้างสมดุลระหว่างต้นทุนเป้าหมายกับความต้องการต้นทุนเป้าหมายค่าสุดท้าย เป็นต้นทุนเป้าหมายที่มีความสมดุลกับความต้องการของผลิตภัณฑ์จะสามารถเห็นความชัดเจนของการเกิดต้นทุนตลอดเส้นทาง ทำให้เห็นโอกาสที่จะควบคุมต้นทุนได้ในแต่ละกิจกรรมสามารถกำหนดรายละเอียดของการใช้วัสดุรายละเอียดของการปฏิบัติทั้งนี้ต้องสอดคล้องกับความต้องการของลูกค้า และมีความเข้าใจถึงความต้องการของลูกค้าอย่างถูกต้อง ทั้งทางด้านการใช้ประโยชน์จากผลิตภัณฑ์คุณภาพของผลิตภัณฑ์

2.5.2.5 การกำหนดกระบวนการที่ทำให้เกิดต้นทุนและโครงสร้างองค์กรกระบวนการที่กำหนดในแต่ละขั้นตอนนี้ จะต้องถูกวิเคราะห์ด้วยเครื่องมือหลายชนิดใช้ในการตัดสินใจเลือกกระบวนการที่ทำให้เกิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ เลือกกิจกรรมในแต่ละขั้นตอนนี้เลือกวิธีการปฏิบัติที่ทำให้เกิดต้นทุนตามเป้าหมายด้วย นั่นก็คือ เราสามารถที่จะควบคุมต้นทุนเป้าหมายได้ตลอดกระบวนการได้ทุกขั้นตอนได้ทุกกิจกรรมที่สามารถควบคุมได้พร้อมกันนี้ต้องมีการกำหนดโครงสร้างองค์กรให้มีความมุ่งมั่นในการควบคุมต้นทุนเป้าหมายด้วย โดยให้มีลักษณะเป็นความร่วมมือกันเป็นทีมอันประกอบไปด้วย การตลาดวิศวกรรมการผลิต การจัดซื้อและการบริหารการเงิน ต้องพร้อมใจกันมุ่งมั่นเป็นความรับผิดชอบต้นทุนผลิตภัณฑ์ร่วมกัน ให้ถือเป็นหน้าที่ที่กำหนดอย่างชัดเจน

2.5.2.6 การระดมสมองและการวิเคราะห์เพื่อให้เกิดทางเลือก การระดมสมองและการวิเคราะห์นับว่าเป็นสิ่งสำคัญอันดับสองที่จะทำให้เกิดความสำเร็จในการจัดทำต้นทุนเป้าหมายรองจากการสร้างทัศนคติและวัฒนธรรมองค์กร การระดมสมองจากคนในหลายๆ หน่วยงาน จากแนวคิดนอกรอบ การคิดแบบสร้างสรรค์ทำให้เกิดทางเลือกใหม่ๆ อยู่เสมอ การตัดสินใจเลือกกระบวนการ ขั้นตอนหรือกิจกรรมใดจำเป็นต้องวิเคราะห์เพื่อให้ได้ทางเลือกที่ดีที่สุดสามารถสนองตอบต่อต้นทุนเป้าหมายและตรงตามความต้องการของลูกค้า

2.5.2.7 แบบจำลองเส้นทางของการเกิดต้นทุนเป้าหมายเพื่อการตัดสินใจแบบจำลองเส้นทางของการเกิดต้นทุนเป้าหมายเพื่อการตัดสินใจและตารางแสดงเส้นทางของการเกิดต้นทุนเพื่อกำหนดต้นทุนเป้าหมาย เป็นเครื่องมือที่สำคัญมาก ทำให้สามารถประเมินผลแนวคิดสามารถเห็นภาพการเกิดต้นทุนในแต่ละขั้นตอนได้อย่างง่ายดาย สามารถกำหนดทางเลือกและพัฒนาได้อย่างต่อเนื่อง

2.5.2.8 การใช้เครื่องมือในการลดต้นทุน เครื่องมือต่าง ๆ ได้ถูกสร้างขึ้นมาเพื่อช่วยให้การออกแบบกิจกรรมได้อย่างมีประสิทธิภาพ กิจกรรมการสร้างกระบวนการผลิต กระบวนการประกอบ กระบวนการตรวจสอบ กระบวนการทดสอบ การสร้างแบบจำลอง และมาตรฐานชิ้นส่วนแล้วแต่มีเครื่องมือช่วยดำเนินการทั้งสิ้น ดังนั้น การที่จะควบคุมต้นทุนแต่ละกระบวนการให้ได้ตามเป้าหมาย ต้องรู้จักเลือกเครื่องมือมาใช้ให้เหมาะสมและใช้เครื่องมือได้อย่างมีประสิทธิภาพและเช่นเดียวกันกับการวิเคราะห์คุณค่า การวิเคราะห์คุณสมบัติการใช้งานของผลิตภัณฑ์ จำเป็นต้องวิธีการที่เหมาะสม มีฐานข้อมูลที่ดีเจ้าหน้าที่วิเคราะห์ได้รับการอบรมอย่างดีและต้องสนับสนุนเครื่องมือช่วยในการวิเคราะห์ด้วย

2.5.2.9 การลดต้นทุนโดยอ้อม ต้นทุนผลิตภัณฑ์ จะประกอบไปด้วยต้นทุนโดยอ้อมประมาณ 30-50% ดังนั้น จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องค้นหาให้พบและจัดการกับต้นทุนโดยอ้อมเหล่านี้ โดยการทวนสอบกระบวนการต่าง ๆ ว่ามีต้นทุนแฝงอยู่หรือไม่และทำการการลดกิจกรรมต่าง ๆ ที่ไม่ได้สร้างคุณค่าลง แต่ก็มิกิจกรรมการพัฒนาบุคคลากร ซึ่งดูเหมือนว่าเป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์โดยตรงแต่ในระยะยาวถึงจะกระทบ ดังนั้นในการพิจารณาต้องคำนึงถึงผลในระยะยาวด้วย การใช้การคิดคำนวณต้นทุนตามกิจกรรมที่เกิดขึ้น (Activity-Based Costing : ABC) และการทำความเข้าใจลำดับขั้นในการเกิดต้นทุน จะเป็นตัวขับเคลื่อนในการตัดสินใจว่าผลกระทบจากต้นทุนโดยอ้อมที่ควรหลีกเลี่ยง

2.5.2.10 การวัดผลและบำรุงรักษาต้นทุนเป้าหมาย การเฝ้าติดตามผลของการเกิดต้นทุนมีความจำเป็นอย่างยิ่งเพื่อให้ทราบตรงตามที่กำหนดเป้าหมายหรือไม่ ซึ่งจะทำให้สามารถปรับปรุงและพัฒนาได้อย่างต่อเนื่อง การจัดการที่มุ่งผลสำเร็จในการทำต้นทุนผลิตภัณฑ์ตรงตามต้นทุนเป้าหมายต้องมีการทบทวนและวัดผลระหว่างการออกแบบกิจกรรมและระหว่างรอยต่อของกิจกรรม พร้อมทั้งสื่อสารผลของการทำต้นทุนเป้าหมายให้ผู้เกี่ยวข้องทราบอยู่เสมอเพราะจะทำให้เกิดพลังร่วมอันจะนำไปสู่ความสำเร็จ

ทั้งนี้ ความสำคัญของการกำหนดต้นทุนเป้าหมายเป็นวิธีการที่อิงกับตลาดที่มุ่งเน้นความสำเร็จด้านต้นทุนต่ำ ซึ่งถือว่าเป็นความได้เปรียบในการแข่งขันที่สำคัญอย่างหนึ่ง แนวคิดนี้เห็นว่าต้นทุนของผลิตภัณฑ์ในอนาคตควรได้รับการบริหารตั้งแต่ในช่วงแรกของวงจรชีวิตของผลิตภัณฑ์ เนื่องจากขั้นตอนหรือกระบวนการในช่วงนี้มีความเป็นไปได้มากที่สุดสำหรับการลดต้นทุนอย่างมีนัยสำคัญ สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงโดยใช้เทคโนโลยีการผลิตมากขึ้นและเทคโนโลยีสารสนเทศใหม่ ๆ ได้ส่งเสริมความต้องการที่หลากหลายของลูกค้าและทำวงจรชีวิตของผลิตภัณฑ์สั้นลง ต้นทุนที่เกิดขึ้นก่อนช่วงการผลิตมีแนวโน้มสูงขึ้น ภายใต้สภาวะเหล่านี้ระยะการออกแบบผลิตภัณฑ์กำหนด 80% ของต้นทุนทั้งหมด ดังนั้น ศักยภาพในการลดต้นทุนมากที่สุดอยู่ในช่วงต้นของวงจรชีวิตของผลิตภัณฑ์ โอกาสในการลดต้นทุนจะลดลงหลังจากขั้นตอนการออกแบบผลิตภัณฑ์ เมื่อเริ่มขั้นตอนการผลิตโอกาสในการลดต้นทุนการก็มีอย่างจำกัด ด้วยโอกาสในการลดต้นทุนที่มีขึ้นนี้ การกำหนดต้นทุนเป้าหมายกลายเป็นเครื่องมือยุทธศาสตร์ที่สำคัญที่ฝ่ายบริหารขององค์กรใช้ในกระบวนการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน นอกจากนี้ การกำหนดต้นทุนเป้าหมายไม่เพียงแต่ถือเป็นเครื่องมือเชิงกลยุทธ์ในการลดต้นทุน แต่มีความสำคัญสำหรับการวางแผนกำไรด้วย (Antić & Novičević , 2011)

สรุปได้ว่า ต้นทุนเป้าหมาย คือ เครื่องมือที่มีประสิทธิภาพสำหรับการบริหารต้นทุนอย่างครบวงจรด้วยแนวคิดเรื่องการบริหารห่วงโซ่อุปทานและวงจรชีวิตของผลิตภัณฑ์ และมุ่งเน้นไปที่ความสำเร็จของต้นทุนต่ำ ซึ่งถือว่าเป็นพื้นฐานสำหรับการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน แนวคิดนี้ขึ้นอยู่กับแนวคิดที่ว่าต้นทุนของผลิตภัณฑ์ในอนาคตควรได้รับการบริหารในช่วงแรกของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ เนื่องจากขั้นตอนเหล่านี้มีความเป็นไปได้มากที่สุดสำหรับการลดต้นทุนอย่างมีนัยสำคัญ

## 2.6 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์

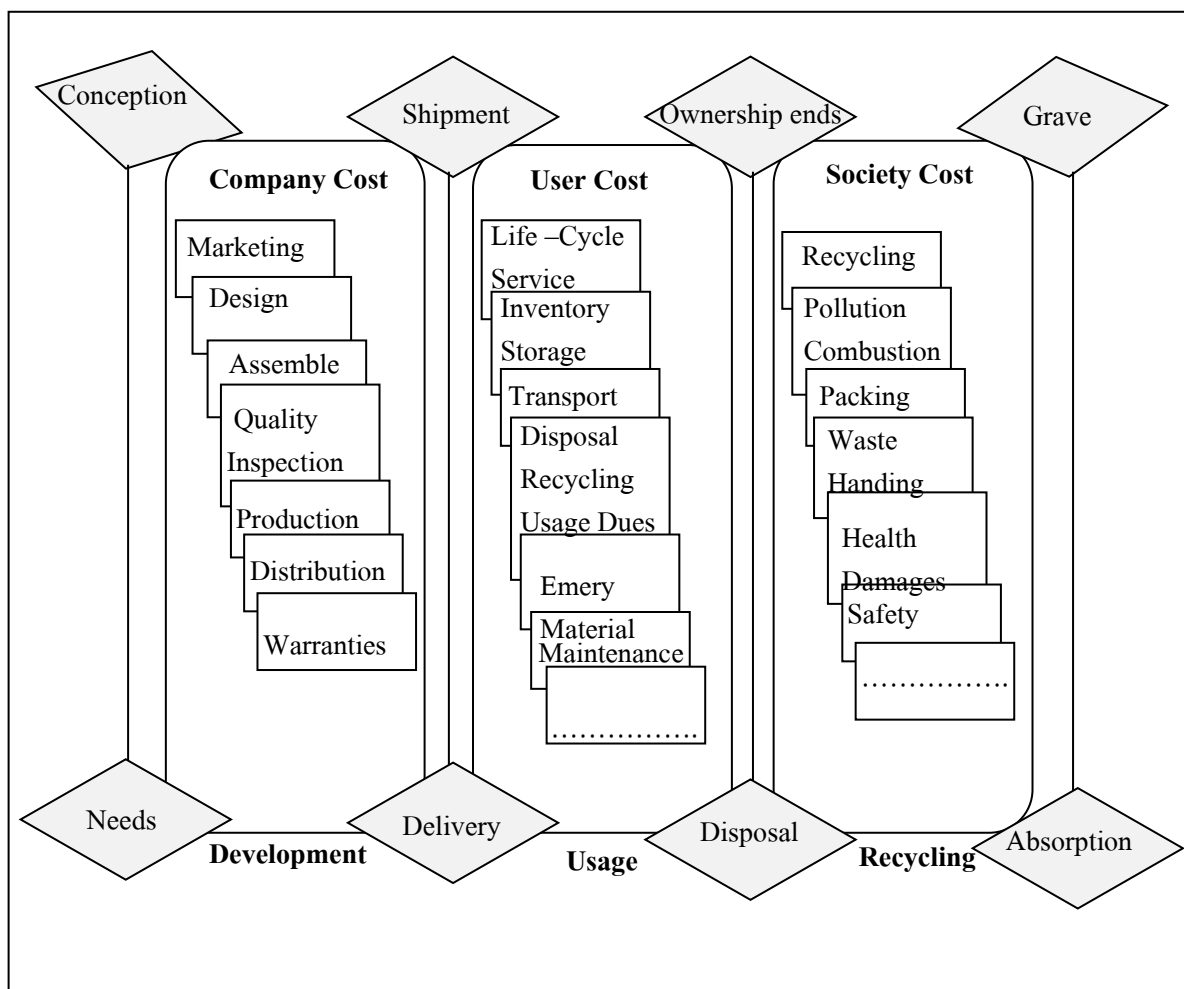
**ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle Costing)** คือ แนวคิดในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ให้ความสำคัญกับการดำเนินงานในระยะยาวโดยจะนำเอาต้นทุนตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มาคิดเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ เหมาะสำหรับการใช้ในการกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์และการวัดประสิทธิภาพการทำกำไรของผลิตภัณฑ์หรือบริการในระยะยาว แนวคิดนี้จึงถือว่าผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้นั้นจะประกอบไปด้วยต้นทุนที่สำคัญ 3 ส่วน ดังนี้ 1) ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) คือ ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณฑ์ 2) ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) คือ ต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและ



ต้นทุนในการผลิต และ 3) ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) คือ ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้า (Simões, Pinto, Simoes, & Bernardo, 2013)

ต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์นี้มีบริบทอย่างน้อยสองด้าน ดังนี้ ด้านแรกเป็นมุมมองทางเศรษฐกิจของผู้ผลิตเอง ต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะเป็นตัวสนับสนุนการบริหารในการวางแผนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต ที่จะคำนวณต้นทุนตั้งแต่การออกแบบวิศวกรรม การผลิตเป็นอุตสาหกรรม ไปจนถึงตลอดอายุการใช้งาน อีกด้านหนึ่งเป็นมุมมองทางเศรษฐกิจของลูกค้า โดยเป็นสิ่งพิจารณาในขั้นตอนการจัดซื้อ โดยการคำนวณต้นทุนรวมของผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต เรียกว่า ต้นทุนรวมของการเป็นเจ้าของ (Total Cost of Ownership : TCO)

สำหรับรูปภาพประกอบที่ 7 วัตถุประสงค์ของการบริหารต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ คือ การเพิ่มมูลค่า (ประโยชน์) ของผลิตภัณฑ์ในขณะเดียวกันก็ควบคุมต้นทุนสำหรับผู้ผลิต ผู้ใช้ และสังคม ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ของผู้ผลิตประกอบด้วย ต้นทุนของกิจกรรมการวางแผนผลิตภัณฑ์ การออกแบบ การผลิต การประกอบ การบรรจุ การการจัดจำหน่าย และการบริการ ต้นทุนของผู้ใช้ประกอบด้วย ต้นทุนของกิจกรรมที่ดำเนินงานโดยผู้ใช้ในการใช้ผลิตภัณฑ์นั้นครอบคลุมระยะเวลาตั้งแต่การรับมอบผลิตภัณฑ์จนถึงสิ้นอายุการใช้ประโยชน์ทางเศรษฐกิจ ซึ่งอาจรวมถึงต้นทุนในการรีไซเคิลและการกำจัดขยะด้วย ต้นทุนทางสังคมเป็นต้นทุนที่ก่อให้เกิดกับสังคมในกระบวนการผลิตและการใช้ผลิตภัณฑ์ โดยเฉพาะต้นทุนในการรีไซเคิล และผลกระทบจากการผลิตและการใช้งานผลิตภัณฑ์ที่มีต่อสิ่งแวดล้อม (Freiberg & Sujova, 2011) สำหรับความสำคัญเชิงกลยุทธ์ของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์นั้น การวิเคราะห์ต้นทุนวงจรชีวิตเป็นส่วนสำคัญของการบริหารวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ เป็นเทคนิคสำหรับการประเมินต้นทุนผลิตภัณฑ์จากชั้นความคิดไปสู่การสิ้นสุดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ช่วยให้สามารถวิเคราะห์ต้นทุนผลิตภัณฑ์ตลอดระยะเวลาต่าง ๆ ของวงจรชีวิต รวมทั้งส่วนประกอบและการเกิดต้นทุน ทำให้เห็นทางเลือกของผลิตภัณฑ์ ระบุสิ่งที่จำเป็นในกระบวนการพัฒนาผลิตภัณฑ์ เช่น โรงงาน ระบบต่าง ๆ สำหรับโครงการ ฯลฯ สิ่งจำเป็นในการดำเนินงาน เช่น ต้นทุนด้านโลจิสติกส์ ต้นทุนในการรีไซเคิลหรือกำจัดของเสีย เป็นต้น (Freiberg & Sujova, 2011)



ภาพประกอบที่ 7 การบริหารต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์

ที่มา : Freiberg & Sujova (2011)

วงจรชีวิตต้นทุนในที่นี้จะกล่าวถึง 2 มุมมอง ซึ่งมีผลต่อการตัดสินใจด้านราคา มุมมองที่หนึ่งคือ ด้านต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle Costing) ในแต่ละช่วงวงจรชีวิตจะมีลักษณะแตกต่างกันออกไปขึ้นอยู่กับประเภทของผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ผลิตภัณฑ์ที่ลอกเลียนแบบยากจะมีวงจรชีวิตที่ยาวนานกว่าผลิตภัณฑ์ที่ลอกเลียนแบบได้ง่ายกว่า และผลิตภัณฑ์หรือบริการที่เป็นไปตามคุณสมบัติของแบบที่กำหนดไว้และมีคุณภาพสูงตามที่ลูกค้าคาดหวัง มักจะทำให้มีวงจรชีวิตต้นทุนที่ดีกว่า เช่น ต้นทุนวิจัยและพัฒนา ต้นทุนการออกแบบผลิตภัณฑ์ ต้นทุนการผลิต ต้นทุนการตลาด ต้นทุนการจัดจำหน่าย และต้นทุนการบริการลูกค้า เป็นต้น มุมมองที่สอง คือ ด้านวงจรชีวิตลูกค้า (Customer Life Cycle Cost) ลูกค้า คือ จุดรวมของความสำเร็จขององค์กร เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่นๆ ที่

ลูกค้าคิดว่าสำคัญ ดังนั้น องค์กรควรให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้าได้ว่าผลิตภัณฑ์มีความปลอดภัยสูง สามารถออกแบบให้ได้ตรง ตามที่ลูกค้าต้องการ (Lázaro, 2013)

ซึ่งผู้บริหารจะต้องติดตามผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ช่วยให้มั่นใจได้ถึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์สำหรับฟังก์ชันทางธุรกิจทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบที่กำหนดความสำเร็จของผลิตภัณฑ์ ทำให้สามารถตอบสนองได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพในการแก้ไขจุดอ่อน จากมุมมองนี้ ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle Costing) จะมีบทบาทสำคัญการสนับสนุนกลยุทธ์และการตัดสินใจในการบริหารธุรกิจ แนวคิดต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีประโยชน์สำคัญ 2 ด้าน ได้แก่ การลดต้นทุน และการเพิ่มรายได้ ในแง่การลดต้นทุนไม่ใช่การควบคุมต้นทุนตลอดอายุการใช้งาน กลยุทธ์การลดต้นทุน ควรชัดเจนว่าจะต้องดำเนินการในช่วงเริ่มต้นของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ซึ่งการบริหารในช่วงนี้สามารถลดต้นทุนสำหรับขั้นตอนการผลิตและการบริโภคในภายหลังได้ เนื่องจาก 90% ของต้นทุนในวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ถูกกำหนดขึ้นในระหว่างขั้นตอนการพัฒนา ในแง่การเพิ่มรายได้ การสร้างรายได้ได้มากหรือน้อยขึ้นอยู่กับว่าอยู่ในช่วงไหนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ซึ่งก็อยู่ที่การตลาดและผลกระทบในแง่มูลค่าต่อลูกค้า เช่น กลยุทธ์การกำหนดราคาก็แตกต่างกันไปในแต่ละช่วงชีวิตผลิตภัณฑ์ ในช่วงต้นอาจตั้งราคาสูงได้เนื่องจากลูกค้ายังสนใจตัวผลิตภัณฑ์และยังไม่ให้ความสำคัญกับราคามากนัก เมื่อถึงช่วงอิมิตัว ลูกค้าให้ความสำคัญกับทั้งตัวผลิตภัณฑ์และราคา องค์กรจึงอาจเพิ่มคุณสมบัติ ความทนทาน ต่อการบำรุงรักษา หรือดัดแปลงผลิตภัณฑ์ให้เข้ากับแต่ละกลุ่มลูกค้า และพอถึงช่วงตกต่ำ องค์กรอาจต้องหันไปหาลูกค้าหรือผู้ใช้ผลิตภัณฑ์กลุ่มใหม่สำหรับผลิตภัณฑ์นั้นๆ (Asiedu & Gu , 1998)

สำหรับประโยชน์จากวัฏจักรชีวิตผลิตภัณฑ์ การที่วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ มีแนวโน้มสั้นลง การแข่งขันในระดับโลก ความซับซ้อนของห่วงโซ่อุปทาน และความต้องการของลูกค้าหลากหลายขึ้น ล้วนสร้างความท้าทายต่อการนำผลิตภัณฑ์เข้าสู่ตลาดให้ประสบความสำเร็จ การจะเพิ่มรายได้ ส่วนแบ่งตลาด คุณภาพ และความสามารถในการทำกำไรของผลิตภัณฑ์ ผู้ผลิตต้องมีความเป็นเลิศในการปฏิบัติงานตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์และทั่วทั้งองค์กร สิ่งสำคัญที่สุดในบรรดาเครื่องมือเหล่านี้ คือ การคิดต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ การกำหนดต้นทุนเป้าหมาย และการคิดต้นทุนและการบริหารเชิงกิจกรรม คุณลักษณะทั่วไปของเครื่องมือเหล่านี้คือการให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องเพื่อให้ทราบกำไรที่เป็นจริงของผลิตภัณฑ์ เพื่อเน้นการบริหารต้นทุนในระยะปานกลางหรือระยะยาว (Ewert & Ernst, 1997)

ดังนั้น เมื่อพิจารณาถึงระบบต้นทุนฐานกิจกรรมและต้นทุนตามเป้าหมายสามารถใช้งานร่วมกันได้ภายใต้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต และจัดได้ว่าเป็นการบริหารจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่โดดเด่น องค์การสามารถบรรลุเป้าหมายการบริหารต้นทุนในระยะยาวโดยมุ่งเน้นที่ตลาดได้อย่างประสบความสำเร็จหากรวมเอาเครื่องมือการบริหารต้นทุนต่าง ๆ ดังกล่าวมาใช้ให้สอดคล้องกันในทุกช่วงของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ได้แก่ ช่วงการวิจัยและพัฒนา (ก่อนการผลิต) ช่วงผลิต และช่วงการบริการลูกค้าและการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ (หลังการผลิต) (Hansen & Mowen, 2006)

## 2.7 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารห่วงโซ่คุณค่า

แนวคิดห่วงโซ่คุณค่าเป็นแนวคิดที่เน้นถึงบทบาทของเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขัน ซึ่งแนวคิดนี้จะแบ่งกิจกรรมขององค์การออกเป็นกิจกรรมต่างๆ ที่แตกต่างกันด้านเทคโนโลยีและเศรษฐกิจ คุณค่าที่องค์การสร้างขึ้นจะวัดได้จากจำนวนเงินที่ผู้ซื้อยินดีจะจ่ายสำหรับผลิตภัณฑ์หรือบริการขององค์การนั้นๆ (Porter, 1998)

สำหรับกิจกรรมสร้างมูลค่าขององค์การแบ่งได้เป็น 9 หมวดหมู่ในห่วงโซ่คุณค่า สามารถจัดหมวดหมู่ของกิจกรรมได้เป็น 2 หมวดหมู่ คือ กิจกรรมหลักหรือกิจกรรมปฐมภูมิ (Main or Primary Activities) และกิจกรรมสนับสนุนหรือกิจกรรมทุติยภูมิ (Secondary or Support Activities) กิจกรรมหลัก คือ กิจกรรมการมีส่วนร่วมในการสร้างผลิตภัณฑ์ทางกายภาพ ส่วนกิจกรรมสนับสนุน คือ การให้ข้อมูลและโครงสร้างพื้นฐานที่ช่วยให้กิจกรรมหลักเกิดขึ้นและดำเนินไปได้ (Ritson, 2008) ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ Porter ในปี 1985 ได้อธิบายภาพประกอบที่ 8 Porter's Value Chain ซึ่งทุกกิจกรรมล้วนแล้วแต่มีผลต่อการเพิ่มพูนกำไรของกิจการ (Firm Margin) เพราะทุกกิจกรรมล้วนมีความสัมพันธ์กันทั้งทางตรงและทางอ้อม หากแต่ต้องบริหารกิจกรรมเหล่านี้ให้อยู่ในกรอบของความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล สามารถอธิบาย Porter's Value Chain ดังนี้

**กิจกรรมปฐมภูมิ (Primary Activities)** คือ กิจกรรมหลักที่สัมพันธ์โดยตรงกับวัตถุประสงค์การดำเนินงานหลักของกิจการ โดยเริ่มตั้งแต่การจัดหาจนกระทั่งการให้บริการ โดยมี 5 กิจกรรมย่อย ดังนี้

1. โลจิสติกส์ขาเข้า (Inbound Logistics) ได้แก่ การรับวัตถุดิบ การจัดเก็บ การควบคุม การบริหารคลังสินค้า การเบิกจ่ายเข้าสู่กระบวนการผลิต การขนส่งเข้า

Porter (2001) ได้นำเสนอว่า กิจกรรมสามารถนำอินเทอร์เน็ตมาใช้ในกิจกรรมรับวัตถุดิบได้ โดย การจัดการเวลา การขนส่ง การจัดการคลังสินค้า การจัดการความต้องการสินค้าและการวางแผนแบบสมบูรณ์ในเวลาจริง (Real Time) การแจกจ่ายวัตถุดิบนำเข้า และตรวจสอบข้อมูลวัตถุดิบคงเหลือในบริษัทในเวลาจริง Porter (1980) ได้อธิบายว่า กิจกรรมสามารถสร้างความแตกต่างผ่านกิจกรรมการรับวัตถุดิบ โดยการจัดการการดำเนินการรับวัตถุดิบที่สามารถลดความเสียหาย หรือ ขจัดวัตถุดิบที่ไม่ได้มาตรฐาน และการจัดการเวลาในการป้อนวัตถุดิบเข้าสู่กระบวนการผลิต และ Porter (1980) ยังได้เสนอว่า กิจกรรมนั้นสามารถสร้างคุณค่าให้กับกิจกรรมการรับวัตถุดิบที่มากขึ้น โดยการใช้เทคโนโลยีในการขนส่ง ใช้เทคโนโลยีในการควบคุมวัตถุดิบ ใช้เทคโนโลยีในการกักเก็บและรักษา ใช้เทคโนโลยีในระบบการสื่อสาร ใช้เทคโนโลยีในการทดสอบวัตถุดิบ และการใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอกิจกรรมการรับวัตถุดิบที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุนโดย การวางตำแหน่งสถานที่รับวัตถุดิบและกระจายที่มีประสิทธิภาพ Porter (1998) ได้เสนอแนวทางในการสร้างคุณค่าด้านการรับวัตถุดิบ โดยการวางตำแหน่งที่กระจายสินค้าที่สะดวกเพื่อลดเวลาการเคลื่อนย้ายให้ต่ำที่สุดการใช้ระบบควบคุมวัสดุและสินค้าคงคลังที่มีประสิทธิภาพ การลดเวลาในการคืนสินค้าให้กับผู้ขาย การออกแบบและวางตำแหน่งคลังสินค้าเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการผลิตในด้านการรับวัตถุดิบเข้าสู่กระบวนการผลิต

2. การผลิต (Production) ได้แก่ การติดตั้งเครื่องจักร การผลิต การทดสอบ การบรรจุภัณฑ์ การบำรุงรักษาเครื่องจักร หรือการให้บริการกรณีเป็นธุรกิจบริการ

Porter (2001) เสนอการสร้างคุณค่าและลดต้นทุนการดำเนินการ โดยการเลือกทำเลที่เหมาะสมอันจะทำให้ต้นทุนในการดำเนินงานอันประกอบด้วย ต้นทุนการจัดส่งปัจจัยนำเข้า และ ต้นทุนการจัดส่งผลผลิต หรือบริการ เมื่อรวมกันแล้วมีค่าต่ำสุด อันประกอบด้วยกิจกรรมต่าง ๆ ได้แก่ การรวมข้อมูลด้านการแลกเปลี่ยน การจัดการเวลา การตัดสินใจในการผลิต การติดต่อกับแผนกประกอบและผู้ส่งชิ้นส่วนแบบสมบูรณ์ Porter (1980) ยังได้เสนอว่ากิจกรรมสามารถสร้างความแตกต่างจากการเสนอคุณค่าในกระบวนการผลิตโดย การตรวจสอบคุณภาพอย่างเข้มงวดการผลิตสินค้าที่ดึงดูดใจลูกค้า สนองตอบลูกค้าในการเปลี่ยนแปลงรูปแบบสินค้า ลดอัตราของเสียให้ต่ำที่สุด และลดเวลาในการผลิต และ Porter (1980) ยังได้เสนอการนำเทคโนโลยี ไปใช้สร้างคุณค่าในกิจกรรมการผลิตโดย การใช้เทคโนโลยีด้านวัตถุดิบ ใช้เครื่องจักรที่มีเทคโนโลยี ใช้เทคโนโลยีในการจัดการวัตถุดิบ ใช้เทคโนโลยีในการหีบห่อสินค้า ใช้เทคโนโลยีในการทดสอบ ใช้เทคโนโลยีในการออกแบบและการ

ผลิต และ การใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ Grant & Schlesinger เสนอว่าการทำการวิจัยและพัฒนาเป็นการสร้างคุณค่าในกิจกรรมการผลิต Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอกิจกรรมการผลิตที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุนโดยการใช้การตรวจสอบคุณภาพที่มีประสิทธิภาพเพื่อลดการทำงานซ้ำซ้อนในการผลิตขั้นสุดท้าย Porter (1998) ได้เสนอแนวทางในการสร้างคุณค่าจากกิจกรรมการผลิตโดย การเพิ่มประสิทธิภาพของเครื่องมือในการผลิตเพื่อลดต้นทุน การใช้เครื่องจักรอัตโนมัติที่เหมาะสมในการผลิต การใช้ระบบการควบคุมคุณภาพการผลิตเพื่อลดต้นทุนและเพิ่มคุณภาพ และการจัดตำแหน่งโรงงานที่เหมาะสมเพื่อให้เกิดความสิ้นเปลืองในระบบงาน

3. โลจิสติกส์ขาออก (Outbound Logistics) ได้แก่ การรับคำสั่งซื้อ การบริหารคลังสินค้า และการระบายสินค้าขาออก

Porter (1985) ได้นำเสนอแนวทางของกิจกรรมภายในห่วงโซ่คุณค่าในการลดต้นทุน เพิ่มประสิทธิภาพและทำให้เกิดประสิทธิผลสูงสุด โดยการพัฒนาเวลาการส่งสินค้าโดยตอบสนองความต้องการของลูกค้าผ่านฐานข้อมูลออนไลน์ Porter (2001) นำเสนอแนวทางของกิจกรรมการส่งสินค้า โดย การทำธุรกรรมในการสั่งซื้อโดยลูกค้า พนักงานขาย หรือตัวแทนขายในเวลาจริง (Real time) การทำสัญญาและข้อตกลงกับลูกค้าแบบอัตโนมัติ การให้ลูกค้าเข้ามาทำการพัฒนาผลิตภัณฑ์และดูสถานะการส่งสินค้า นอกจากนี้ Porter (1980) ได้นำเสนอกิจกรรมการสร้างความแตกต่างด้านกระบวนการส่งสินค้า โดยการส่งสินค้าตรงเวลา มีกระบวนการที่ดีในการรับคำสั่งซื้อการลดความเสียหายในการขนส่ง และการรักษาความเร็วอย่างสม่ำเสมอ เช่น Federal Express มีการติดตั้งระบบการขนส่งโดยใช้ Memphis Hub ซึ่งสามารถเพิ่มความสามารถในการขนส่งได้ดียิ่งขึ้น และPorter (1980) ได้เสนอการนำเทคโนโลยี ด้านกระบวนการส่งสินค้าโดยใช้เทคโนโลยีการขนส่ง ใช้เทคโนโลยีในการควบคุมอุปกรณ์ ใช้เทคโนโลยีในการหีบห่อสินค้า ใช้เทคโนโลยีในระบบการสื่อสาร และ การใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอกิจกรรมการส่งสินค้าที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุน โดยการบริหารขนส่งให้มีประสิทธิภาพสูงสุด Porter (1998) ได้เสนอแนวทางในการสร้างคุณค่าจากการส่งสินค้า โดยการใช้กระบวนการขนส่งที่มีประสิทธิภาพเพื่อทำให้เกิดการขนส่งที่รวดเร็วและลดความเสียหายในการขนส่ง กระบวนการการจัดคลังสินค้าที่มีประสิทธิภาพ การขนส่งสินค้าปริมาณมากเพื่อลดต้นทุนการขนส่ง การใช้เครื่องมือในการควบคุมวัสดุที่มีคุณภาพเพื่อเพิ่มการจัดเก็บให้เป็นระเบียบ

4. การตลาดและการขาย (Marketing and Sales) ได้แก่ การโฆษณา การขายและส่งเสริมการขาย การกำหนดราคาขาย การบริหารช่องทางการจำหน่าย กิจกรรมลูกค้าสัมพันธ์

Porter (2001) เสนอแนวทางในการสร้างคุณค่าจากกิจกรรมการตลาดและการขาย โดยการขายผ่านช่องทางออนไลน์ซึ่งอาจใช้เว็บไซต์ หรือ ผ่านตลาดบนเว็บ การทำฐานข้อมูลลูกค้าแคตตาล็อกสินค้า ข้อมูลด้านราคา สินค้าคงเหลือ การทำใบเสนอราคาและการส่งสินค้าทั้งภายในและภายนอกบริษัทบนเว็บไซต์ การสำรวจความคิดเห็นของลูกค้าในด้านต่างๆ Porter (1980) เสนอแนวทางในการสร้างความแตกต่างจากกิจกรรมการตลาดและการขาย โดยใช้ระดับการโฆษณาสูงและมีคุณภาพ มีการผลักดันการขายที่ครอบคลุมและมีคุณภาพ สร้างความสัมพันธ์อันดีระหว่างพนักงานกับผู้ซื้อ มีการใช้เทคนิคในการขาย มีการส่งเสริมการขายครอบคลุมในหลายรูปแบบ และ มีการให้เครดิตแก่ผู้ซื้อหรือคนกลาง และ Porter (1980) ยังได้เสนอการนำเทคโนโลยีไปใช้ในกิจกรรมการตลาดและการขาย โดยใช้เทคโนโลยีทางด้านสื่อ ใช้เทคโนโลยีในการบันทึกภาพและเสียง ใช้เทคโนโลยีในระบบการสื่อสารและการใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ Grant & Schlesinger (2002) ได้แนะนำแนวทางการเพิ่มคุณค่าในกิจกรรมการตลาดโดยการทำการผลิตสินค้าตามความพึงพอใจของลูกค้าแต่ละราย (Customised Product) การสร้างความแข็งแกร่งของตราสินค้าของกิจการ การสร้างความแข็งแกร่งในตราสินค้าของผลิตภัณฑ์ Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอกิจกรรมการตลาดและการขายที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุนโดยการซื้อสื่อขนาดใหญ่ (Large Blocks) และการเพิ่มประสิทธิภาพการขายโดยใช้การบริหารจัดการแบบแบ่งเขต Porter (1998) ได้เสนอแนวทางในการสร้างคุณค่าจากกิจกรรมการตลาดและการขาย โดยการสร้างคุณค่าจากการเพิ่มแรงจูงใจและความสามารถในการผลักดันการขาย การใช้นวัตกรรมใหม่ๆ ในการทำการประชาสัมพันธ์และการโฆษณา การเลือกช่องทางการจัดจำหน่ายที่เหมาะสม การวิเคราะห์การแบ่งตลาดลูกค้าและความต้องการอย่างเหมาะสมการใช้กลยุทธ์ราคาที่มีประสิทธิภาพ

5. การบริการลูกค้า (Services) ได้แก่ การรับคำร้องเรียน การให้บริการหลังการขาย การแก้ไขปัญหาให้ลูกค้า

Porter (2001) เสนอว่ากิจการสามารถสร้างคุณค่าจากการบริการลูกค้าโดยใช้ ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ หรือ การคุยผ่านอินเทอร์เน็ต หรือการคุยผ่าน Voice over IP การบริการโดยการให้แก้ปัญหาเบื้องต้นด้วยตนเองผ่านฐานข้อมูลในเว็บไซต์ Porter (1980) เสนอว่ากิจการสามารถสร้างความแตกต่างด้านบริการ โดยการติดตั้งหรือการประกอบที่รวดเร็ว มีคุณภาพการบริการที่ดีมีการจัดเก็บ

ส่วนประกอบทดแทนอย่างครบถ้วน มีการบริการที่ครอบคลุม มีการอบรมให้กับผู้ซื้อ Porter (1980) ยังได้เสนอการนำเทคโนโลยีไปใช้ในกิจกรรมการบริการ โดยใช้เทคโนโลยีในการวินิจฉัยหรือทดสอบ ใช้เทคโนโลยีในระบบการสื่อสาร และการใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอกิจกรรมการบริการที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุน โดยสร้างคุณค่าจากนโยบายการบริการซ่อมแซมที่มีประสิทธิภาพเพื่อลดการบำรุงรักษาเครื่องซ้ำซ้อนให้ต่ำที่สุด Porter (1998) เสนอว่า กิจกรรมการบริการสามารถสร้างคุณค่าจากความรวดเร็วในการตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้า ความสามารถในการจัดเตรียมชิ้นส่วนทดแทน ประสิทธิภาพในการจัดเก็บชิ้นส่วน และอุปกรณ์ต่าง ๆ คุณภาพของผู้ให้บริการและการฝึกอบรมการบริการ ความเหมาะสมของนโยบายการรับประกันสินค้า

**กิจกรรมทุติยภูมิ (Secondary Activities)** คือ กิจกรรมรองหรือกิจกรรมสนับสนุนที่ไม่สัมพันธ์โดยตรงกับวัตถุประสงค์การดำเนินงานหลัก แต่เป็นกิจกรรมที่ช่วยสนับสนุนให้กิจกรรมปฐมภูมิดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลโดยผ่าน 4 กิจกรรมย่อย ดังนี้

1. การจัดหาทรัพยากร (Procurement) ได้แก่ การสรรหาผู้จัดหาทรัพยากร การต่อรองราคา การจัดซื้อวัตถุดิบ วัสดุอุปกรณ์ เครื่องจักร

Porter (2001) เสนอกิจกรรมด้านการจัดซื้อปัจจัยนำเข้า ที่สามารถสร้างคุณค่าให้กิจการ โดยการวางแผนความต้องการทางอินเทอร์เน็ตเพื่อการจัดหาวัตถุดิบเพิ่ม, การใช้ระบบเชื่อมโยงการสั่งซื้อ สินค้าคงคลัง และการพยากรณ์ความต้องการ การจัดหาสินค้าทางตรงและทางอ้อมผ่านตลาดการค้า การประมูล การจับคู่ผู้ซื้อผู้ขายทางอินเทอร์เน็ต Porter (1980) เสนอกิจกรรมในการสร้างความแตกต่างด้านการจัดหาวัตถุดิบ โดยมีการขนส่งวัตถุดิบนำเข้าที่นำเชื่อถือ มีวัตถุดิบที่มีคุณภาพ มีส่วนประกอบต่างๆที่มีคุณภาพ มีการวางตำแหน่งคลังสินค้าที่ดี มีการขนส่งที่ดีซึ่งช่วยลดความเสียหายที่เกิดขึ้นได้ มีการวางตำแหน่งสินค้าและภาพลักษณ์ และ มีคุณภาพของส่วนประกอบทดแทนที่มีคุณภาพ Porter (1980) เสนอการใช้เทคโนโลยีในกิจกรรมการจัดหาวัตถุดิบ โดยการ ใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ใช้เทคโนโลยีในระบบการสื่อสาร และเทคโนโลยีด้านระบบการขนส่ง Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอกิจกรรมการจัดหาวัตถุดิบที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุน โดยการสร้างนโยบายหลักในการสั่งซื้อวัตถุดิบในราคาต่ำ (คุณภาพอยู่ในระดับที่พอใจ) และการทำการสั่งซื้อร่วมกับส่วนธุรกิจ (Business-Unit) อื่น Porter (1998) ได้เสนอการสร้างคุณค่าจากกิจกรรมด้านการจัดหาวัตถุดิบ โดยการ จัดหาวัตถุดิบเพื่อให้เกิดคุณภาพ ความรวดเร็ว และเพื่อลด



ต้นทุนที่เกี่ยวข้อง การพัฒนาความร่วมมือกับผู้ส่งสินค้าเพื่อให้เกิดความสัมพันธ์แบบ ชนะ-ชนะ ประสิทธิภาพในการจัดหาบริการโฆษณาและสื่อต่างๆ การวิเคราะห์และการเลือกสรรแหล่งวัตถุดิบอื่น เพื่อลดการพึ่งพาผู้ขายเพียงรายเดียวความสามารถในการตัดสินใจเช่าหรือซื้อสินทรัพย์ต่างๆ

2. การพัฒนาเทคโนโลยี (Technology Development) ได้แก่ การวิจัยและพัฒนา การพัฒนาระบบสารสนเทศ การพัฒนาผลิตภัณฑ์ บริการ กระบวนการดำเนินงาน

Porter (2001) เสนอกิจกรรมการพัฒนาทางเทคโนโลยี โดยการสร้างคุณค่าจากทำ ฐานข้อมูลความรู้จากทุกส่วนของบริษัท การทำการวิจัยและพัฒนา Porter (1980) เสนอการสร้าง ความแตกต่างด้านการพัฒนาทางเทคโนโลยี โดยการใช้เทคโนโลยีควบคุมและสรรหาวัตถุดิบที่มี คุณภาพ มีเครื่องมือที่แม่นยำในการตรวจสอบคุณภาพวัตถุดิบ มีการผลิตสินค้าที่เป็นเอกลักษณ์มีการ นำเสนอสินค้าใหม่อย่างรวดเร็ว มีลักษณะเฉพาะในกระบวนการผลิตหรือเครื่องจักรมีเครื่องตรวจสอบ คุณภาพในการผลิต มีการจัดตารางส่งสินค้าที่ดี มีการนำซอฟต์แวร์มาใช้ในการจัดส่งสินค้า มีผู้ขนส่ง สินค้าที่มีลักษณะพิเศษ มีการใช้เครื่องมือทางวิศวกรรม มีการทำการวิจัยสื่อที่ดีเยี่ยม และการมี เทคนิคในการบริการที่รวดเร็ว Porter (1980) ยังได้เสนอกิจกรรมด้านการพัฒนาทางเทคโนโลยี โดย การใช้เทคโนโลยีการผลิต ใช้การออกแบบโดยคอมพิวเตอร์ใช้เทคโนโลยีในด้านโรงงาน การใช้ซอฟต์แวร์ในการทำงาน และการใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอ กิจกรรมที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุนโดยการเพิ่มการใช้เทคโนโลยีเพื่อลดความเสียหาย จากการผลิต และ การจ้างพนักงานที่มีความชำนาญเพื่อลดต้นทุนการผลิต Porter (1998) ได้เสนอ กิจกรรมในการสร้างคุณค่าโดย การทำการวิจัยและพัฒนาที่มีประสิทธิภาพเพื่อให้เกิดการพัฒนา ทางด้านกระบวนการและสินค้าใหม่ๆ ความร่วมมือกันระหว่างหน่วยงานวิจัยและพัฒนา กับหน่วยงาน อื่นๆ การมีวัฒนธรรมในการเพิ่มความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม ความสามารถในการบรรลุ จุดมุ่งหมายในเวลาที่กำหนด

3. การจัดการทรัพยากรมนุษย์ (Human Resource Management : HRM) ได้แก่ การสรร หาพนักงาน การฝึกอบรม การเลื่อนขั้น การวัดผลการปฏิบัติงาน การสร้างแรงจูงใจ การให้รางวัล

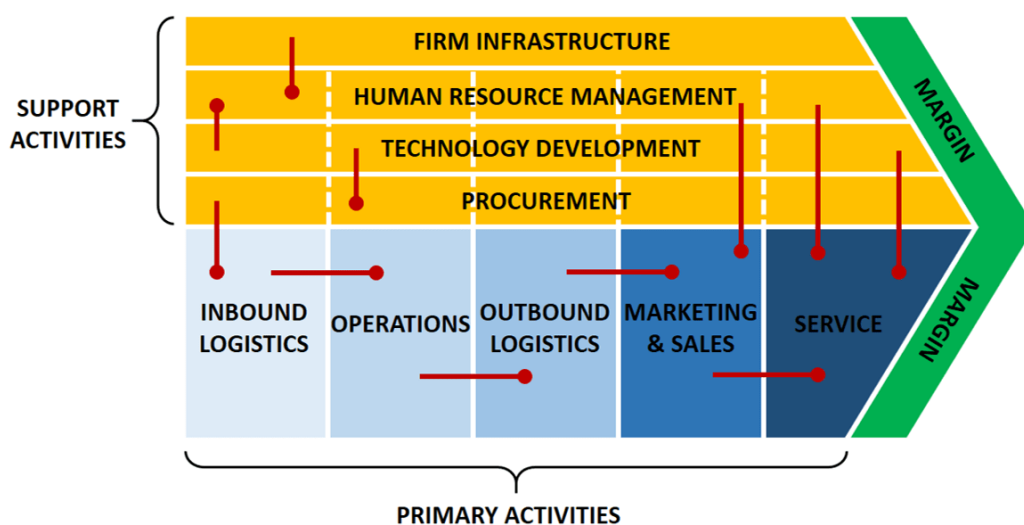
Porter (2001) เสนอว่าด้านการบริหารทรัพยากรมนุษย์ สามารถสร้างคุณค่าโดยการใช้การ อบรมผ่านทางเว็บไซต์ การใช้ฐานข้อมูลของบริษัทร่วมกัน นอกจากนี้ Porter (1980) ได้เสนอการ สร้างความแตกต่างในกิจกรรมการบริหารทรัพยากรมนุษย์โดยมีการฝึกอบรมพนักงานเป็นอย่างดี มี นโยบายผลักดันการทำงานที่มั่นคง มีการจัดโครงการคุณภาพชีวิตการทำงาน มีการจัดโครงการ

พนักงานดีเด่น มีแรงจูงใจในการขายเพื่อรักษาพนักงานขายที่ดีที่สุด มีการรับพนักงานที่มีคุณภาพในการขายและบริการ และมีการฝึกอบรมเทคนิคในการบริการเป็นอย่างดี Porter (1980) ยังได้เสนอการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการบริหารทรัพยากรมนุษย์ โดยการสร้างคุณค่าโดยใช้เทคโนโลยีในการฝึกอบรม การทำวิจัยด้านแรงจูงใจ และการใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอกิจกรรมด้านการบริหารทรัพยากรมนุษย์ที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุน โดยสร้างนโยบายที่ดีเพื่อลดอัตราการลาออกลงเพื่อช่วยลดต้นทุนในการฝึกอบรม และใช้การฝึกอบรมที่มีประสิทธิภาพเพื่อเพิ่มผลผลิตของบุคลากร Porter (1998) ได้เสนอกิจกรรมการบริหารทรัพยากรมนุษย์ที่สามารถสร้างคุณค่าให้กิจการโดยทำให้เกิดประสิทธิภาพในการรับ การพัฒนา และการรักษาพนักงาน สร้างคุณภาพของสิ่งแวดล้อมในที่ทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและลดการขาดงานของพนักงาน การให้รางวัลและแรงจูงใจในการทำงาน

4. โครงสร้างพื้นฐานของกิจการ (Firm Infrastructure) ได้แก่ การบริหารงานทั่วไป การวางแผน การเงินและบัญชี กฎหมาย ลูกค้าสัมพันธ์ การบริหารงานคุณภาพ การจัดการสิ่งแวดล้อม

Porter (2001) เสนอว่ากิจการ สามารถสร้างคุณค่าจากกิจกรรมโครงสร้างพื้นฐานโดยการใช้เว็บไซต์ การใช้ระบบ ERP การนำเสนอข้อมูลออนไลน์ (เช่น ข้อมูลต่าง ๆ หรือการถ่ายทอดประชุม) Porter (1980) เสนอกิจกรรมที่สร้างคุณค่าด้านโครงสร้างพื้นฐานของกิจการ โดยการใช้สิ่งอำนวยความสะดวกในการเพิ่มภาพลักษณ์องค์กร มีการใช้ระบบสารสนเทศในการบริหาร และ Porter (1980) ยังได้เสนอการนำเทคโนโลยีมาสร้างคุณค่าในโครงสร้างพื้นฐานของกิจการ โดยใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ การใช้เทคโนโลยีการวางแผนและควบคุมต้นทุน และการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัยในสำนักงาน Dess, Lumpkin & Taylor (2003) ได้เสนอกิจกรรมด้านโครงสร้างพื้นฐานของกิจการ ที่ทำให้เกิดความสามารถในการลดต้นทุน โดยการใช้ลำดับชั้นการบังคับบัญชาสั้นเพื่อลดต้นทุนค่าเสียอยู่ และการใช้การทำบัญชีแบบมาตรฐานเพื่อลดความต้องการพนักงาน Porter (1998) เสนอกิจกรรมโครงสร้างพื้นฐานที่สร้างคุณค่าในกิจการ โดยการใช้ระบบการวางแผนที่มีประสิทธิภาพเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์และจุดมุ่งหมาย

ห่วงโซ่คุณค่าขององค์การเป็นระบบกิจกรรมที่พึ่งพาซึ่งกันและกัน มีการเชื่อมโยงกัน เมื่อดำเนินกิจกรรมหนึ่งก็จะส่งผลต่อต้นทุนหรือประสิทธิภาพของกิจกรรมอื่นๆ ด้วย



ภาพประกอบที่ 8 : Porter's Value Chain

ที่มา : เว็บไซต์ <https://www.business-to-you.com/value-chain/>

การระบุห่วงโซ่คุณค่าคือการหาความได้เปรียบในการแข่งขันเหนือคู่แข่งขององค์กร องค์กรต้องดำเนินกิจกรรมเหล่านี้ด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่าหรือนำไปสู่ความแตกต่างและราคาพิเศษ (มีมูลค่ามากขึ้น) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ให้มีประสิทธิภาพนั้น จะต้องเข้าใจองค์การในมุมกว้าง กว้างออกไปกว่าแค่ตัวองค์กร มองให้ออกว่าองค์การประกอบด้วยห่วงโซ่คุณค่าอย่างไรที่เชื่อมโยงเอากิจกรรมที่สร้างมูลค่าจากแหล่งวัตถุดิบขั้นพื้นฐานซึ่งอาจได้จากซัพพลายเออร์ ผ่านไปยังผลิตภัณฑ์ และส่งมอบให้ถึงมือผู้บริโภคภายนอก (Shank & Govindarajan, 1993)

ในแง่ความสำคัญของการบริหารห่วงโซ่อุปทาน (Supply Chain Management) การเลือกตำแหน่งทางยุทธศาสตร์ที่เหมาะสมนั้นจะต้องให้ผู้บริหารเข้าใจถึงกิจกรรมที่จะช่วยให้บรรลุเป้าหมายได้ การแสวงหาตำแหน่งทางยุทธศาสตร์ที่เข้มแข็งจะประสบความสำเร็จนั้น จะต้องทำความเข้าใจห่วงโซ่คุณค่าในอุตสาหกรรม องค์กรทุกแห่งประกอบด้วยกิจกรรมต่าง ๆ ที่ดำเนินการตั้งแต่การออกแบบผลิตภัณฑ์ การผลิต การตลาด การส่งมอบ และการสนับสนุนผลิตภัณฑ์หรือบริหารห่วงโซ่คุณค่าขององค์กร ประกอบด้วย ชุดของกิจกรรมที่สร้างมูลค่าห่วงโซ่คุณค่าครอบคลุมถึงกำไรด้วย เนื่องจากกำไรนั้นเป็นส่วนที่เพิ่มขึ้นมาจากต้นทุนในการดำเนินกิจกรรมสร้างคุณค่าทั้งหมดขององค์กร ดังนั้นกำไรจึงเป็นส่วนหนึ่งของราคา หรือต้นทุนที่ผู้ซื้อต้องจ่ายให้องค์การเพื่อแลกกับผลิตภัณฑ์หรือบริการขององค์กร แนวคิดการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า คือ การแยกแยะห่วงโซ่ของกิจกรรมที่ดำเนินการตั้งแต่

การรับวัตถุดิบไปจนถึงส่งมอบผลิตภัณฑ์ให้ลูกค้าที่ใช้งาน แนวคิดนี้ เป็นส่วนหนึ่งของยุทธศาสตร์เพื่อทำความเข้าใจกับพฤติกรรมต้นทุนและแหล่งที่มาของความแตกต่าง การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าช่วยให้เราเห็นกรอบของกิจกรรมภายในและภายนอกองค์กร และทำให้ความแข็งแกร่งและความสามารถต่างๆ ในการแข่งขันขององค์กรรวมเข้าด้วยกัน ช่วยให้เห็นมูลค่าของแต่ละกิจกรรมที่เพิ่มให้กับผลิตภัณฑ์และบริการ ความสามารถขององค์กรในการดำเนินกิจกรรมที่สร้างมูลค่าและจัดการความเชื่อมโยงระหว่างกิจกรรมเหล่านี้เป็นแหล่งที่มาของความได้เปรียบในการแข่งขัน การวิเคราะห์ห่วงโซ่อุปทานเป็นวิธีการประเมินความได้เปรียบในการแข่งขันโดยระบุข้อได้เปรียบเชิงกลยุทธ์และข้อเสียของกิจกรรมทั้งวงจรที่ช่วยกันสร้างผลิตภัณฑ์ที่องค์กรนำเสนอและส่งมอบต่อผู้ใช้ปลายทาง เป้าหมายขององค์กรคือ การเพิ่มมูลค่าสูงสุดและในเวลาเดียวกันเพื่อลดต้นทุนโดยการลดต้นทุนและตัวหลักต้นทุนในทุกกิจกรรมของการสร้างคุณค่า การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าได้เปิดโอกาสให้มีการบริหารด้วยเครื่องมือวิเคราะห์ที่มีประสิทธิภาพในการวางแผนกลยุทธ์ เดิมทีนั้นการแข่งขันระหว่างองค์กรส่วนใหญ่จะใช้ราคา คุณภาพการผลิต คุณภาพการบริการ และวิธีการทางการตลาด แต่ด้วยการวิเคราะห์ห่วงโซ่แห่งคุณค่าองค์กรคู่แข่ง องค์กรจะสามารถระบุจุดแข็งและความสามารถในการแข่งขันของคู่แข่ง และเมื่อวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าในองค์กรเอง องค์กรก็จะสามารถวิเคราะห์หาจุดแข็งและโอกาสในการสร้างจุดแข็งที่จะเป็นความได้เปรียบในการแข่งขันให้กับองค์กร (Kirli & Gumus, 2011)

ดังนั้น การบริหารห่วงโซ่คุณค่า ถือว่าเป็นแนวทางที่ช่วยในการสร้างข้อได้เปรียบในการแข่งขันโดยให้ข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงินสำหรับกิจกรรมทั้งหมดขององค์กร การจะได้รับประโยชน์จากการใช้วิธีการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าโดยมุ่งเน้นไปที่การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันนั้น ดังนั้น การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า (Value Chain Analysis) มีอยู่ 3 ขั้นตอนดังต่อไปนี้ (Blocher et al., 1999)

1. ระบุกิจกรรมในห่วงโซ่คุณค่าที่องค์กรจะต้องดำเนินการในการนำวัตถุดิบมาแปลงเป็นผลิตภัณฑ์ขั้นสุดท้ายและส่งมอบให้กับลูกค้า รวมถึงการบริการลูกค้าด้วย ลักษณะของห่วงโซ่คุณค่าจะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับประเภทของอุตสาหกรรม ตัวอย่างเช่น ในอุตสาหกรรมบริการอย่างองค์กรสื่อสารโทรคมนาคม จะมุ่งเน้นไปที่การดำเนินงานและโฆษณาประชาสัมพันธ์มากกว่าการรับวัตถุดิบและดำเนินการผลิต

2. ระบุสิ่งขับเคลื่อนต้นทุนของแต่ละกิจกรรมที่สร้างคุณค่า สิ่งขับเคลื่อนต้นทุน คือ ปัจจัยที่เปลี่ยนแปลงระดับของต้นทุนทั้งหมด เป้าหมายของการระบุกิจกรรม เพื่อหาว่าองค์การมีข้อได้เปรียบด้านต้นทุนหรือไม่ ไม่ว่าที่มีอยู่แล้วในขณะนั้นหรือศักยภาพ ตัวอย่างเช่น บริษัท ประกันอาจพบว่าต้นทุนที่สำคัญ คือ ต้นทุนในการรักษาข้อมูลบัญชีลูกค้า ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนนี้ จะช่วยให้บริษัทประกันสามารถหาวิธีลดต้นทุนเหล่านี้ได้ เช่น ใช้บริษัทภายนอกผู้ให้บริการด้านคอมพิวเตอร์เข้ามาจัดการงานดูแลและประมวลผลข้อมูล ทำให้องค์การสามารถลดต้นทุนโดยรวมและรักษาหรือปรับปรุงขีดความสามารถในการแข่งขันได้

3. พัฒนาความได้เปรียบในการแข่งขันที่ยั่งยืนโดยการลดต้นทุนหรือเพิ่มมูลค่า องค์การสามารถระบุข้อได้เปรียบในการแข่งขันในปัจจุบันและในอนาคตได้ด้วย การศึกษากิจกรรมในห่วงโซ่คุณค่าตามข้อ 2 โดยองค์การต้องคำนึงถึงโอกาสในการเพิ่มมูลค่าและลดต้นทุน

จากข้อมูลที่กล่าวมาข้างต้นผู้วิจัยเสนอข้อสรุป ว่าการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าเป็นวิธีการประเมินความได้เปรียบในการแข่งขันโดยกำหนดข้อได้เปรียบเชิงกลยุทธ์และข้อเสียของกิจกรรมในวงจรที่ก่อให้เกิดผลิตภัณฑ์หรือบริการและเสนอขายให้แก่ผู้ใช้ปลายทาง ด้วยการศึกษาลำดับห่วงโซ่คุณค่าขององค์การ ต้นทุนต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในทุก ๆ กิจกรรมในห่วงโซ่สามารถนำมากำหนดโครงสร้างต้นทุนขององค์การได้ ห่วงโซ่คุณค่านี้ขึ้นอยู่กับ "การสร้างมูลค่า" ในทางกลับกันการบัญชีบริหารแบบดั้งเดิมให้ความสนใจเรื่อง "การเพิ่มมูลค่า" ซึ่งเป็นแนวคิดที่แคบมากสำหรับสภาพแวดล้อมการแข่งขันในปัจจุบัน การบัญชีต้นทุนในวันนี้ต้องเข้าใจถึงหลายหน้าที่ของห่วงโซ่คุณค่าขององค์การ ตั้งแต่การผลิต การตลาด การจัดจำหน่าย และการบริการลูกค้า นักบัญชีขององค์การต้องก้าวไปไกลกว่าวิธีการต้นทุนการผลิตแบบดั้งเดิม สู่แนวทางที่ครอบคลุมมากขึ้น วิธีการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์นี้ควรคำนึงถึงต้นทุนของกิจกรรมต่างๆ ในห่วงโซ่คุณค่าที่กำหนดขึ้นด้วยการออกแบบ วิศวกรรม การผลิต การจัดจำหน่าย การขาย และการบริการด้วย

### 3.แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องความได้เปรียบทางการแข่งขัน

ความได้เปรียบทางการแข่งขันขององค์การ (Firm Competitive Advantage) นั้น มีผู้พยายามให้คำนิยามไว้หลายอย่าง แต่ที่โด่งดังและมีผู้นิยมอ้างอิงเป็นจำนวนมาก คือ แนวคิดของ Michael E. Porter ที่กล่าวไว้ในหนังสือ Competitive Strategy ที่วางจำหน่ายในปี 1980 ว่า ความได้เปรียบในการแข่งขันที่สำคัญขององค์การมี 2 อย่าง ซึ่งองค์การระดับโลกจะมีอย่างใดอย่างหนึ่ง

ระหว่าง 1) ผู้นำทางด้านต้นทุน (Cost Leadership) กับ 2) ผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation Leadership) องค์กรที่พยายามจะเป็นทั้ง 2 อย่างมักจะจบลงที่ความไม่ชัดเจนในกลยุทธ์ และจะไม่สามารถเข้าถึงหรือรักษาความเป็นผู้นำไว้ได้ (Weber, 2009)

โดยแนวคิดเกี่ยวกับความได้เปรียบทางการแข่งขัน (Competitive Advantage) ความได้เปรียบทางการแข่งขันเป็นสิ่งที่องค์กรทำได้ดีเมื่อเทียบกับคู่แข่ง การที่องค์กรสามารถทำอะไรบางอย่างที่คู่แข่งไม่สามารถทำหรือเป็นเจ้าของสิ่งที่คู่แข่งต้องการได้เป็นสิ่งที่แสดงถึงความได้เปรียบในการแข่งขัน การรักษาความได้เปรียบทางการแข่งขันเป็นสิ่งสำคัญสำหรับความสำเร็จขององค์กรในระยะยาว ความได้เปรียบทางการแข่งขันมีสองชนิดพื้นฐาน ได้แก่ ความเป็นผู้นำด้านต้นทุนต่ำ และความเป็นผู้นำด้านความแตกต่าง (Porter, 1980) สำหรับความเป็นผู้นำด้านต้นทุนต่ำ Porter อ้างว่า องค์กรสามารถบรรลุผลการดำเนินงานที่เหนือกว่าโดยการผลิตผลิตภัณฑ์หรือบริการที่มีคุณภาพใกล้เคียงกันกับคู่แข่งแต่มีต้นทุนต่ำกว่า ในกรณีนี้ องค์กรขายผลิตภัณฑ์ในราคาเดียวกับคู่แข่ง แต่มีอัตรากำไรที่สูงขึ้นเนื่องจากต้นทุนลดลง สำหรับความเป็นผู้นำด้านความแตกต่าง องค์กรประสบความสำเร็จในการลงทุนสร้างนวัตกรรม จนเกิดมูลค่าที่มากขึ้นสำหรับลูกค้า ลูกค้าจึงยินดีจ่ายในราคาสูง ทำให้ผลการดำเนินงานขององค์กรดีกว่า

ตามที่ Porter (1990) เสนอไว้ นั้น การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันแบ่งให้ละเอียดได้เป็น 4 ด้าน

**1. ความได้เปรียบด้านความแตกต่าง (Differentiation)** หมายถึง การแสวงหาข้อได้เปรียบในการแข่งขันด้วยการสร้างความแตกต่างในผลิตภัณฑ์หรือการบริการในลักษณะที่ไม่เหมือนใคร เพื่อให้เกิดคุณค่าที่สูงขึ้นกับลูกค้า และความแตกต่างนี้ต้องทำให้ผู้ซื้ออยากใช้ผลิตภัณฑ์นั้น และยินดีจะจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ในราคาที่สูงกว่าผลิตภัณฑ์ของคู่แข่ง

**2. ความได้เปรียบด้านต้นทุน (Cost Leadership)** หมายถึง การทำให้องค์กรมีประสิทธิผลด้านต้นทุนสูงสุด เพื่อให้เกิดข้อได้เปรียบด้านต้นทุน การเป็นผู้นำด้านต้นทุนนี้จะทำให้มีต้นทุนที่ต่ำกว่าเมื่อเทียบกับคู่แข่ง แต่อาจจะไม่ใช่ต้นทุนที่ต่ำที่สุด โดยปกติต้นทุนต่ำจะเกิดขึ้นเมื่อตลาดใหญ่มากและผลิตภัณฑ์ที่ผลิตจะต้องเป็นผลิตภัณฑ์ที่มีมาตรฐานเดียวกัน การที่ต้นทุนของผลิตภัณฑ์เพียงอย่างเดียวหรือสองอย่างต่ำเท่านั้นไม่เพียงพอแต่จะต้องเป็นต้นทุนโดยรวมของ องค์กรและของทุกผลิตภัณฑ์ ผลดีของต้นทุนต่ำก็คือ องค์กรจะมีกำไรสูงกว่ากำไรปกติ และขณะเดียวกันป้องกันคู่แข่ง

ไม่ให้ลดราคาลงมา เป็นการป้องกันฐานลูกค้า และกดดันผู้ขายวัตถุดิบในด้านราคาเพราะต้องรักษาต้นทุนต่ำ

3. **ความได้เปรียบด้านต้นทุนเฉพาะจุด (Focused Cost Leadership)** เป็นกลยุทธ์ที่เน้นการทำต้นทุนให้ต่ำในตลาดเฉพาะจุด องค์กรที่ใช้กลยุทธ์นี้ไม่จำเป็นต้องเสนอราคาต่ำที่สุดในตลาดโดยรวม เพียงแค่ต่ำกว่าคู่แข่งในพื้นที่การแข่งขันของตนก็เพียงพอ

4. **ความได้เปรียบด้านความแตกต่างเฉพาะจุด (Focused Differentiation)** เป็นกลยุทธ์สร้างความแตกต่างในตลาดเฉพาะจุด องค์กรที่ใช้กลยุทธ์นี้ไม่จำเป็นต้องเสนอสิ่งที่แตกต่างที่สุดเหมือนผู้นำด้านความแตกต่างในตลาดโดยรวม เพียงแต่แตกต่างในสายตาของลูกค้าเฉพาะกลุ่มซึ่งเป็นเพียงส่วนหนึ่งของตลาดก็เพียงพอ

กลยุทธ์ในการแข่งขันประกอบด้วย การขยับเขยื้อนเคลื่อนไหวและแนวทางทั้งหมดที่องค์กรได้ดำเนินการไปและกำลังดำเนินการอยู่เพื่อดึงดูดผู้ซื้อ เพื่อให้้องค์กรสามารถทนต่อแรงกดดันด้านการแข่งขัน และเพื่อปรับปรุงตำแหน่งทางการตลาดขององค์กร อีกทั้งการสร้างความสามารถในการแข่งขันเป็นการนำกลยุทธ์การสร้างมูลค่าซึ่งคู่แข่งไม่ได้ดำเนินการในปัจจุบันหรือในอนาคตมาดำเนินการโดย Porter (1998) ระบุว่ากลยุทธ์ด้านความได้เปรียบทางการแข่งขัน คือ ความสามารถขององค์กรที่มีประสิทธิภาพสูงกว่าคู่แข่งในเป้าหมายหลัก เปรียบในการแข่งขันอาจเป็นสิ่งที่องค์กรไม่แตกต่างจากคู่แข่งหรือดีกว่าคู่แข่งซึ่ง Kurtz & Clow (1999) เน้นสี่ข้อได้เปรียบในการแข่งขัน เพื่อให้มีคุณสมบัติที่จะยั่งยืน ได้แก่ ต้องมีคุณค่าต่อลูกค้าเป็นผลให้ยอดขายเพิ่มขึ้น ต้องไม่สามารถทดแทนได้ ต้องมีทรัพยากรและความสามารถในการส่งมอบ ต้องไม่สามารถคัดลอกได้ง่าย ขอบเขตของผลตอบแทนที่บริษัท ความสามารถได้รับจากข้อได้เปรียบในการแข่งขันขึ้นอยู่กับความยั่งยืนของข้อได้เปรียบในการแข่งขัน ทรัพยากร และขีดความสามารถในการส่งมอบสินค้าขององค์กร อีกทั้ง Porter (1985) ยังชี้ให้เห็นว่าการพัฒนาอย่างยั่งยืนสามารถเกิดขึ้นได้เมื่อมี "ความได้เปรียบในการต่อต้านการกัดเซาะโดยการแข่งขัน" ด้วยการมีหรือสร้างอุปสรรคที่ทำให้การเลียนแบบยากขึ้น นอกจากนี้ความยั่งยืนสามารถสร้างขึ้นได้เฉพาะเมื่อทรัพยากรและความสามารถมีความคงทนเท่านั้น แหล่งที่มาของข้อดีในการแข่งขันมีมากมายและหลากหลาย Bharadwaj et al., (1993) ได้ระบุถึงศักยภาพในการแข่งขันขององค์กรบริการ เช่น วัฒนธรรมองค์กร ขนาดขององค์กร ส่วนแบ่งตลาด ตราผลิตภัณฑ์ และทักษะการทำงาน ทั้งหมดจะถูกสมมติว่าเป็นพื้นที่ที่มีศักยภาพในการแข่งขัน ที่

สำคัญอย่างไรก็ตาม Bharadwaj et al., (1993) ซึ่งให้เห็นว่าเทคโนโลยีสารสนเทศ และทักษะการดำเนินงาน เป็นอีกสองโอกาสสำหรับสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน

ความได้เปรียบทางการแข่งขัน เนื่องจากความเป็นผู้นำด้านความแตกต่างเกิดขึ้นจากการที่องค์กรนำเสนอผลิตภัณฑ์หรือบริการที่มีเอกลักษณ์และขายในราคาที่สูงขึ้น กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างจะทำให้ตำแหน่งขององค์กร ตราผลิตภัณฑ์ การออกแบบ คุณภาพ และการพัฒนาผลิตภัณฑ์สูงขึ้น โดยผู้ใช้กลยุทธ์นี้จะมุ่งหวังสิ่งเหล่านี้มากกว่าประสิทธิภาพ มากกว่าการหันไปใช้บริการภายนอก (Outsourcing) และมากกว่าจะหันไปปรับปรุงกระบวนการ (Process Innovation) เนื่องจากลูกค้ายินดีที่จะจ่ายในราคาที่สูงขึ้นสำหรับคุณสมบัติพิเศษที่ไม่เหมือนใครและเพื่อคุณภาพที่ดีที่สุด นอกจากนี้ หลายครั้งนวัตกรรมก็ถูกนำมาใช้ในการพัฒนาผลิตภัณฑ์ กระบวนการ หรือโมเดลทางธุรกิจใหม่ ๆ ที่ดีกว่าเพื่อให้เกิดความได้เปรียบเหนือคู่แข่ง การอภิปรายเกี่ยวกับข้อได้เปรียบในการแข่งขันส่วนใหญ่เน้นกลยุทธ์การป้องกันจุดแข็งของทรัพยากรที่มีอยู่ ตัวอย่างเช่น Grant (1991) พิจารณาความยั่งยืนของข้อได้เปรียบในการแข่งขันตามขนาดของความทนทานและความคล่องตัว ความทนทานกำหนดว่าจะสามารถรักษาความได้เปรียบทางการแข่งขันได้นานเท่าใด และได้รับการพิจารณาในแง่ของความสามารถในการเลียนแบบคู่แข่งด้วยการเข้าถึงทรัพยากรที่มีการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน เนื่องจากความเร็วในการเข้าถึงทรัพยากรขององค์กรกลายเป็นสิ่งที่กำหนดความเร็วในการสูญเสียความได้เปรียบทางการแข่งขันขององค์กร ในสภาพแวดล้อมที่มีการแข่งขันที่เปลี่ยนแปลงรวดเร็ว การรักษาความได้เปรียบทางการแข่งขัน คือ การสร้างพื้นที่ปลอดภัยจากการแข่งขันด้วยการสร้างช่องว่างซึ่งเป็นช่องห่างระหว่างองค์กรกับคู่แข่งขึ้นอย่างต่อเนื่อง เป็นทรัพยากรที่คู่แข่งไม่สามารถเลียนแบบได้ง่าย ตัวอย่าง Dell ประสบความสำเร็จอย่างมากในการสำรวจว่าเว็บไซต์จะเป็นช่องทางการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ Gillette ได้สร้างความมั่งคั่งโดยการสร้างความสัมพันธ์ที่ต่อเนื่องกับลูกค้าโดยออกผลิตภัณฑ์มีดโกนที่ใช้แล้วทิ้ง Apple พึ่งคืนจากความสามารถหลักในการออกแบบเครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ต่าง ๆ Cisco มีชื่อเสียงในด้านความสามารถในการกำหนดค่ากิจกรรมในสายการผลิตใหม่และนวัตกรรม Intel เติบโตขึ้นจากความสามารถในการสร้างคู่ค้าเพื่อสร้างแพลตฟอร์มการประมวลผล Google ใช้ประโยชน์จากรายได้ที่เป็นนวัตกรรมโดยการเชื่อมโยงผลการค้นหาและเนื้อหาที่เฉพาะเจาะจงกับโฆษณาแบบข้อความ Wal-Mart กลายเป็นจุดเด่นของความสามารถในการลดต้นทุนลงได้ตลอดทั้งโมเดลธุรกิจ (Chaharbaghi & Lynch, 1999)



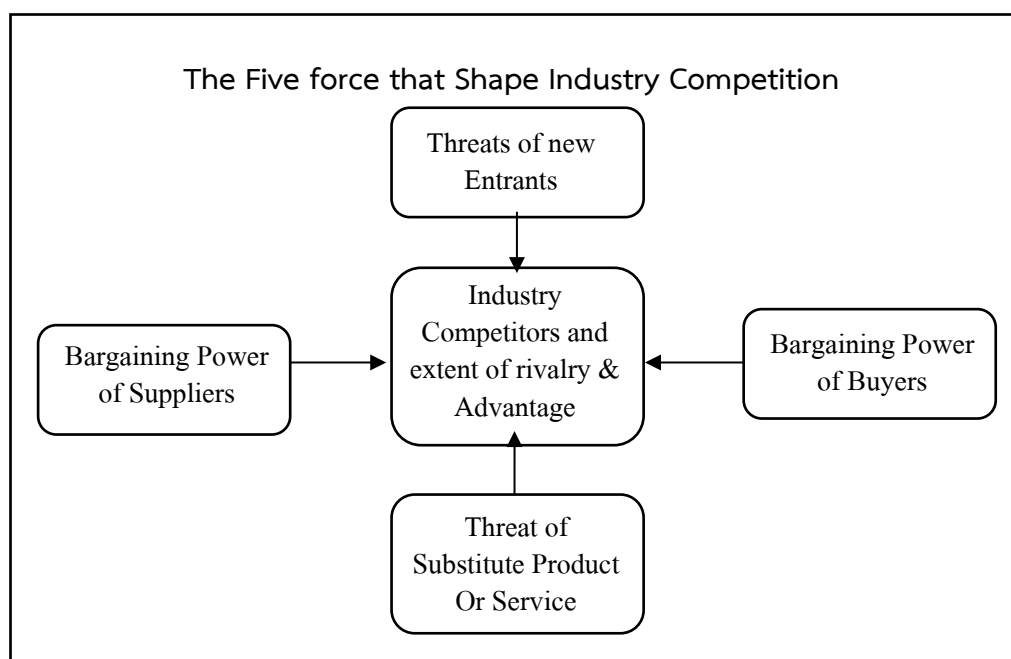
ความสามารถ หมายถึง ความสามารถขององค์กรในการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ ตัวอย่างหนึ่ง ของความสามารถ คือ ความสามารถในการนำผลิตภัณฑ์ออกสู่ตลาดได้เร็วกว่าคู่แข่ง ความสามารถดังกล่าวฝังอยู่ในกิจวัตรประจำวันขององค์กร และไม่สามารถบรรยายออกมาเป็นสูตรสำเร็จได้ง่าย ทำให้คู่แข่งทำซ้ำได้ยาก ทรัพยากรและความสามารถขององค์กรร่วมกันสร้างสมรรถนะที่โดดเด่น สมรรถนะเหล่านี้ช่วยให้เกิดนวัตกรรม ประสิทธิภาพ คุณภาพ และการตอบสนองต่อลูกค้า ซึ่งทั้งหมดนี้สามารถใช้ประโยชน์ได้ในการสร้างความได้เปรียบด้านต้นทุนหรือความได้เปรียบในการสร้างความแตกต่าง ความได้เปรียบทางการแข่งขัน คือ การใช้ทรัพยากรและความสามารถเพื่อให้ได้โครงสร้างต้นทุนที่ต่ำกว่าหรือนำเสนอผลิตภัณฑ์ที่มีความแตกต่าง (Porter, 1998)

โดยปัจจุบันการวิเคราะห์ความได้เปรียบทางการแข่งขันในธุรกิจต่าง ๆ ได้เข้าสู่ยุคแห่งการทำกำไรต่ำและการแข่งขันที่เพิ่มขึ้น และองค์กรต่าง ๆ ก็ทำอะไรเหมือนกันมากขึ้นเรื่อย ๆ การแข่งขันมีอยู่แล้วในระดับยุทธศาสตร์และกลายเป็นกุญแจสู่ความสำเร็จ ดังนั้น ภายใต้สภาพแวดล้อมการแข่งขัน การบรรลุข้อได้เปรียบด้านการแข่งขัน ถือเป็นความสามารถขององค์กรในการก้าวไปข้างหน้าในการแข่งขันในปัจจุบันหรือการแข่งขันที่จะเกิดขึ้น โดยมีคำกล่าวที่ว่า "ความได้เปรียบทางการแข่งขัน" (Competitive Advantage) มาจากคุณค่าที่ให้กับลูกค้าที่องค์กรสร้างขึ้น และความได้เปรียบทางการแข่งขัน คือ ตำแหน่งทางการแข่งขันที่องค์กรได้เปรียบคู่แข่งและไม่เหมือนใครในระยะยาว คำว่าการแข่งขันนั้นคือกุญแจสู่ความสำเร็จและเป็นตัวกำหนดกิจกรรมทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพโดยรวมขององค์กร เช่น นวัตกรรม วัฒนธรรมความสามัคคี ประสิทธิภาพในการวางระบบการดำเนินงาน ฯลฯ ส่วนคำว่าได้เปรียบ หมายถึง การที่องค์กรสามารถครองตำแหน่งที่ดีกว่าในสภาพแวดล้อมใด ๆ ก็ตาม (Porter, 1985)

นอกจากนี้ การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันเกิดจากการวิเคราะห์ตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ ซึ่งประกอบไปด้วย การวิเคราะห์ความสามารถขององค์กร การวิเคราะห์สิ่งแวดล้อม การวิเคราะห์แรงต่างๆ ในการแข่งขัน จุดแข็ง จุดอ่อน โอกาสการ อุปสรรค และการวิเคราะห์สมรรถนะหลักขององค์กร การวิเคราะห์สภาพแวดล้อมการแข่งขันเป็นการศึกษาสภาพแวดล้อมการแข่งขันขององค์กร เพื่อหาปัจจัยแวดล้อมที่มีผลต่อการดำเนินงานขององค์กรได้อย่างมีนัยสำคัญ การวิเคราะห์ประเภทนี้จะปรับปรุงความเข้าใจเกี่ยวกับความไม่แน่นอนในสภาพการแข่งขัน เพื่อหาโอกาสในการยึด และรับมือกับการคุกคามที่จะเกิดขึ้น ช่วยให้ผู้บริหารระดับสูงมีความไวต่อสัญญาณจากปัจจัยแวดล้อม ช่วยให้ธุรกิจสามารถตอบสนองได้อย่างมีกลยุทธ์ก่อนเวลา ช่วยให้ธุรกิจสามารถแข่งขันกับสภาพ

ภายนอกได้โดยการสร้างและใช้กลยุทธ์ที่เกี่ยวข้อง ช่วยให้มีการบริหารเชิงรุกสามารถกำหนดขอบเขตที่จะสามารถเพิ่มการควบคุมธุรกิจในสภาพแวดล้อมได้ นอกจากนี้ยังช่วยให้เข้าใจถึงความเคลื่อนไหวที่สำคัญทั้งในและนอกธุรกิจ จะช่วยเพิ่มโอกาสที่จะพัฒนากลยุทธ์เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมการแข่งขัน การวิเคราะห์ด้านสภาพแวดล้อมนี้รวมถึงสถานการณ์ทางการเมือง เศรษฐกิจ สังคม และเทคโนโลยีด้วย (Zhang, 2008)

เมื่อทำการการวิเคราะห์สิ่งแวดล้อมเสร็จ ในขั้นตอนต่อไปก็ทำการวิเคราะห์อุตสาหกรรมที่องค์กรแข่งขันอยู่ องค์กรจะใช้โมเดลนี้ด้วยความเข้าใจที่ว่ากลยุทธ์ขององค์กรควรเป็นไปตามโอกาสและภัยคุกคามในสภาพแวดล้อมภายนอกขององค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งกลยุทธ์การแข่งขันควรขึ้นอยู่กับความเข้าใจในโครงสร้างอุตสาหกรรมและวิธีที่มาจากเปลี่ยนแรงเหล่านี้จะกำหนดความเข้มของการแข่งขัน ความสามารถในการทำกำไร และความน่าดึงดูดใจของอุตสาหกรรม วัตถุประสงค์ของยุทธศาสตร์ขององค์กรคือควรปรับเปลี่ยนกำลังเหล่านี้ในลักษณะที่ช่วยปรับปรุงตำแหน่งขององค์กรแบบจำลองของ Porter นี้สนับสนุนการวิเคราะห์แรงขับเคลื่อนในอุตสาหกรรม ด้วยข้อมูลที่ได้จากการวิเคราะห์กำลังห้าด้านของอุตสาหกรรมตามโมเดลของ Porter นี้ ผู้บริหารสามารถตัดสินใจว่าสิ่งใดจะมีอิทธิพลมากหรือน้อย และจะได้ใช้ประโยชน์จากลักษณะเฉพาะของอุตสาหกรรมได้อย่างไร



ภาพประกอบที่ 9 การวิเคราะห์กำลังห้าด้านของอุตสาหกรรม

ที่มา : Porter (1985)

จากรูปภาพประกอบที่ 9 การวิเคราะห์กำลังห้าด้านของอุตสาหกรรมใดๆ ก็ตาม ประกอบด้วย การวิเคราะห์กำลังที่มีอิทธิพลด้านต่างๆ ดังต่อไปนี้ (Porter, 1985)

1. การเข้าแข่งขัน คือ การดูว่าจะมีวิธีการที่ง่ายหรือยากสำหรับผู้เล่นรายใหม่ที่จะเข้ามาร่วมแข่งขันในอุตสาหกรรม
2. การคุกคามของผลิตภัณฑ์ทดแทน คือ การดูว่าจะมีวิธีที่ง่ายหรือยากที่จะสามารถเปลี่ยนจากการใช้ผลิตภัณฑ์หรือบริการไปใช้อย่างอื่น
3. อำนาจการต่อรองของผู้ซื้อ คือ การดูว่าความแข็งแกร่งของตำแหน่งผู้ซื้อเป็นอย่างไร ผู้ซื้อที่มีอำนาจการต่อรองได้มากน้อยขนาดไหน
4. อำนาจการเจรจาต่อรองของซัพพลายเออร์ คือ การดูว่าความแข็งแกร่งของผู้ขายหรือซัพพลายเออร์เป็นอย่างไร ผู้ขายมีเพียงไม่กี่รายเท่านั้นหรือมีการผูกขาดหรือไม่
5. การแข่งขันระหว่างผู้เล่นที่มีอยู่ คือ การดูว่ามีการแข่งขันที่รุนแรงระหว่างผู้เล่นที่มีอยู่แล้วมากน้อยเพียงใด ในอุตสาหกรรมนี้มีผู้เล่นคนหนึ่งที่มีอำนาจเหนือกว่าผู้เล่นรายอื่นหรือไม่ หรือเท่าเทียมกันในด้านความแข็งแกร่ง ขนาดเงินทุน ฯลฯ

ในแง่ความสำคัญของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เพื่อประโยชน์ในการแข่งขัน เมื่อองค์การมีกำไรมากกว่าค่าเฉลี่ยของอุตสาหกรรม องค์การจะมีข้อได้เปรียบในการแข่งขันเหนือคู่แข่ง เป้าหมายที่สำคัญขององค์การก็คือบรรลุข้อได้เปรียบในการแข่งขันที่ยั่งยืน ความได้เปรียบทางการแข่งขันเกิดจากความแตกต่างระหว่างองค์การที่ทำให้้องค์การหนึ่งสามารถสร้างมูลค่าในสายตาของลูกค้าได้ดีกว่าองค์การอื่น แหล่งที่มาของความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยทั่วไป ได้แก่ ความเป็นเจ้าของสินทรัพย์ หรือตำแหน่งอย่างใดอย่างหนึ่ง การเข้าถึงการกระจายผลิตภัณฑ์ หรือความรู้ความสามารถ หรือความสามารถในการดำเนินธุรกิจ (Porter ,1985)

สำหรับกลยุทธ์ความเป็นผู้นำทางด้านต้นทุน (Cost Leadership) นั้นเป็นกลยุทธ์ที่ได้รับคามนิยมอย่างมากที่สุดในช่วงทศวรรษที่ผ่านมา โดยกลยุทธ์การเป็นผู้นำทางด้านต้นทุนนั้น บริษัทจะต้องพยายามที่จะชนะคู่แข่งให้ได้ทางด้านต้นทุนที่จะต้องต่ำกว่าคู่แข่ง ซึ่งจะทำให้บริษัทสามารถที่จะลดราคาให้ต่ำกว่าคู่แข่งได้ หรือในกรณีที่หากมีสงครามราคาเกิดขึ้น จะทำให้บริษัทสามารถที่จะอยู่รอดได้ต่อไป สำหรับการใช้กลยุทธ์นี้นั้น บริษัทจะต้องมีการมุ่งเน้นในการที่จะพัฒนาประสิทธิภาพในการผลิตหรือบริการ โดยจะต้องพยายามลดต้นทุนการผลิต ด้วยวิธีการพัฒนาเครื่องจักรเครื่องมือต่างๆ ให้มีประสิทธิภาพมากที่สุด และต้องลดค่าใช้จ่ายต่างๆ ให้ต่ำที่สุดเพื่อที่จะทำให้บริษัทได้กำไรสูง

ที่สุด ซึ่งความได้เปรียบทางด้านต้นทุนนั้นจะเป็นการข่มขู่หรือสกัดกั้นการลงทุนของนักลงทุนใหม่ที่จะเข้ามาในอุตสาหกรรม นอกจากนี้กลยุทธ์ผู้นำด้านต้นทุนนั้นยังช่วยเพิ่มอำนาจการต่อรองที่จะใช้เผชิญหน้ากับภัยคุกคามจากกลุ่มผู้ซื้อและผู้ขายปัจจัยการผลิตแก่บริษัทได้อีกด้วย

วิธีการในการใช้กลยุทธ์ความเป็นผู้นำด้านต้นทุนมีดังนี้ คือ การใช้กลยุทธ์ต่าง ๆ เพื่อช่วยลดต้นทุนการผลิตต่อหน่วยลง โดยอาจลงทุนในด้านเทคโนโลยีที่ทันสมัยในการสร้างโรงงานเครื่องจักรและอุปกรณ์การผลิต เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการผลิตให้สูงขึ้น การออกแบบผลิตภัณฑ์ให้ง่ายต่อการผลิตและประกอบในการผลิตแบบขนาดใหญ่โดยเฉพาะอย่างยิ่งในด้านชิ้นส่วนต่าง ๆ ควรให้มีลักษณะเป็นมาตรฐานและสามารถผลิตได้ที่ละมาก ๆ การผลิตสินค้าที่มีหลากหลายประเภทแต่ต้องมีความเกี่ยวพันกันจนถึงระดับที่สามารถใช้เครื่องจักร อุปกรณ์การผลิต โรงงานเครื่องมือทางการตลาด การวิจัยและพัฒนา ฯลฯ ร่วมกันได้ซึ่งจะช่วยในด้านการลดต้นทุนการผลิตลงได้ และการควบคุมต้นทุนในด้านต่าง ๆ อย่างเคร่งครัด โดยให้ความสำคัญในส่วนที่จำเป็นเท่านั้นซึ่งเป็นการควบคุมการใช้จ่ายอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด

กลยุทธ์การสร้างความแตกต่าง (Differentiate) เป็นกลยุทธ์ที่บริษัทจะต้องสร้างความแตกต่างในด้านสินค้าและบริการให้ผู้บริโภคสามารถรับรู้ได้ และความแตกต่างนั้น จะต้องมีความคุ้มค่าในสายตาลูกค้า ซึ่งการสร้างความแตกต่างในสิ่งที่คู่แข่งไม่สามารถกระทำได้นั้นจะนำไปสู่การที่บริษัทสามารถที่จะตั้งราคาได้สูงกว่าบริษัทคู่แข่ง ซึ่งการสร้างความแตกต่างนั้นอาจสร้างขึ้นมาจาก

1. ความโดดเด่นหรือความมีเอกลักษณ์ที่แสดงถึงฐานะหรือชนชั้นของผู้ซื้อผลิตภัณฑ์
2. ความโดดเด่นหรือความมีเอกลักษณ์ที่แสดงถึงความเป็นเลิศทางด้านเทคโนโลยี
3. ความโดดเด่นหรือความมีเอกลักษณ์ที่แสดงถึงความเป็นผู้นำทางด้านคุณภาพ
4. ความโดดเด่นหรือความมีเอกลักษณ์ที่แสดงถึงความเป็นผู้นำทางการให้บริการ
5. ความโดดเด่นหรือความมีเอกลักษณ์ที่แสดงถึงความเป็นผู้นำทางการเสนอผลิตภัณฑ์

ใหม่ๆ แก่ลูกค้า

ประโยชน์จากการใช้กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างนั้น หากกิจการสามารถสร้างความแตกต่างให้ลูกค้าเห็นได้อย่างชัดเจนแล้วอาจนำไปสู่ความจงรักภักดีในสินค้า ซึ่งความภักดีต่อสินค้านี้เองจะทำให้กิจการสามารถแข่งขันกับคู่แข่งรายอื่นๆ ได้เป็นอย่างดีทั้งทางด้านการคุมคามจากคู่แข่งการกีดกันไม่ให้คู่แข่งรายใหม่เข้ามาในอุตสาหกรรมได้โดยง่าย ด้านการคุมคามโดยสินค้าทดแทน และยังสามารถช่วยสร้างอำนาจการต่อรองต่อผู้ซื้อได้ด้วยเช่นกัน

กลยุทธ์การจำกัดขอบเขต (Focus) เป็นกลยุทธ์ที่นิยมในการจำกัดขอบเขตในการดำเนินธุรกิจของกิจการ ซึ่งการจำกัดขอบเขตนี้อาจกระทำได้ในด้านการจำกัดสายผลิตภัณฑ์ที่ผลิต การจำกัดกลุ่มลูกค้าที่เป็นเป้าหมาย การจำกัดขอบเขตของตลาดในภูมิภาคใดภูมิภาคหนึ่ง หรือการจำกัดประเภทของช่องทางการจัดจำหน่าย ซึ่งสาเหตุในการใช้กลยุทธ์การจำกัดขอบเขตนั้นเพื่อที่จะมุ่งระดมทรัพยากรทั้งหมดที่มีอยู่ไปในทิศทางเดียวเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพแห่งการใช้ทรัพยากรที่สูงสุดตามเป้าหมายที่วางไว้

การใช้กลยุทธ์การจำกัดขอบเขตนั้น กิจการจะต้องเลือกตลาดที่มีศักยภาพในการทำกำไรสูง มีความต้องการเฉพาะอย่างที่ยังไม่ได้รับการตอบสนอง และสามารถใช้เป็นฐานในการขยายตัวทางตลาดในอนาคต ซึ่งกิจการจะมุ่งผลิตสินค้าเพื่อจำหน่ายและบริการแก่ตลาดนี้โดยเฉพาะ และจะต้องให้เหนือคู่แข่งในด้านใดด้านหนึ่งเพื่อใช้เป็นจุดเด่นในการสร้างและผูกพันลูกค้า ซึ่งหัวใจสำคัญในการสร้างความสำเร็จจากกลยุทธ์กำหนดขอบเขตนั้นคือ หากคู่แข่งมุ่งตอบสนองความต้องการของตลาดแบบส่วนรวมแล้ว จะเป็นการลำบากที่คู่แข่งจะสามารถสนองความต้องการที่แท้จริงของลูกค้าในทุกๆ ส่วนของตลาดได้ ดังนั้นจึงอาจเกิดช่องว่างในด้านความไม่พึงพอใจในสินค้าและบริการ ซึ่งจะเป็นโอกาสของกิจการที่จะเข้าไปเจาะตลาดในส่วนนั้นๆ ซึ่งกิจการอาจใช้กลยุทธ์ในการสร้างความแตกต่างหรือกลยุทธ์ความเป็นผู้นำทางด้านต้นทุนในการสร้างจุดเด่นของกิจการ

Powers & Hahn (2004) ได้ศึกษาเรื่อง Critical Competitive Methods, Generic Strategies, and Firm Performance ซึ่งเป็นการศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างวิธีการแข่งขัน กลยุทธ์พื้นฐาน และผลการดำเนินงานขององค์กร พบว่าในอุตสาหกรรมการธนาคารที่มี การใช้กลยุทธ์ความเป็นผู้นำทางด้านต้นทุนของ Porter จะมีนัยสำคัญกับการได้เปรียบทางด้านผลการดำเนินงานที่เหนือกว่าธนาคารอื่นที่ยังคงไม่สามารถระบุกลยุทธ์ที่ชัดเจนได้ และในขณะเดียวกันพบว่าการใช้กลยุทธ์ การสร้างความแตกต่าง หรือกลยุทธ์การมุ่งเน้นกลุ่มลูกค้านั้นไม่ได้ก่อให้เกิดการสร้างความสำเร็จได้เปรียบด้านผลการดำเนินงานของธนาคาร ซึ่ง Thomas & William ยังได้แนะนำอุตสาหกรรมธนาคารว่าควรจะใช้กลยุทธ์ความเป็นผู้นำทางด้านต้นทุนเพื่อสร้างผลตอบแทนสูงสุด สำหรับ Svatopluk, Ljuba, Viera & Wagner (2001) ได้ศึกษาเรื่อง Performance Implications of Porter's Generic Strategies in Slovak Hospitals โดยการศึกษาฉบับนี้มีจุดมุ่งหมายที่จะตรวจสอบการใช้กลยุทธ์พื้นฐานของ Porter และผลต่อผลการดำเนินงานขององค์กรในอุตสาหกรรมโรงพยาบาลที่ Slovak ซึ่งได้ศึกษาด้านความแตกต่างของกลยุทธ์ที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของ

องค์กรที่แตกต่างกัน ซึ่งจากการศึกษาพบว่าโรงพยาบาลที่มีกลยุทธ์แบบทำตามคู่แข่งชั้น จะมีประสิทธิภาพสูงสุดในทุกด้านของตัววัด ประสิทธิภาพ ในขณะที่โรงพยาบาลที่ใส่ใจด้านกลยุทธ์ความเป็นผู้นำด้านต้นทุน การสร้างความแตกต่าง และการมุ่งเน้นกลุ่มลูกค้าในระดับต่ำซึ่งเรียกว่าเป็นกลุ่ม Wait and See นั้นจะมีผลการดำเนินงานที่ต่ำที่สุด

สรุปความได้เปรียบทางการแข่งขัน คือ การที่องค์กรสร้างความแตกต่างจากคู่แข่งชั้น เช่น การเป็นผู้นำด้านต้นทุน (Cost Leadership) ผู้นำความแตกต่าง (Differentiation Leadership) และการมุ่งเน้นเฉพาะจุดด้านต้นทุนต่ำหรือการสร้างความแตกต่าง (Focused Strategies) การที่องค์กรมีความสามารถที่แตกต่างจากผู้อื่น โดยการปรับใช้กลยุทธ์ทางการแข่งขันที่เหมาะสมแก่องค์กร เพื่อให้มีผลการดำเนินงานที่เหนือกว่าคู่แข่งชั้น อันนำไปสู่การเป็นผู้นำการตลาดและองค์กรอื่นไม่สามารถเลียนแบบได้ จึงทำให้องค์กรสามารถอยู่รอดได้

#### 4. แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงานขององค์กร

ผลการดำเนินงานขององค์กรเกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่เกิดขึ้นเป็นประจำในการกำหนดเป้าหมายขององค์กร การติดตามความคืบหน้าในการก้าวสู่เป้าหมาย และการปรับเปลี่ยนเพื่อให้บรรลุเป้าหมายเหล่านั้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ การวางแผนเชิงกลยุทธ์เป็นสิ่งสำคัญในการดำเนินงานขององค์กร เป็นกระบวนการที่กว้างเพื่อระบุทิศทางเชิงยุทธศาสตร์ ได้แก่ วิสัยทัศน์ พันธกิจ ค่านิยม และเป้าหมายโดยรวม การนำทางกระทำโดยผ่านเป้าหมายสิ่งที่ต้องทำ แผนงานหลายระดับ วัตถุประสงค์ เส้นเวลา และความรับผิดชอบ ทั้งนี้การวัดผลการดำเนินงานขององค์กรมีสามมิติ คือ (1) ประสิทธิภาพ (2) ประสิทธิภาพ และ(3) ความสามารถในการปรับตัว โดยตัวชี้วัดในสามมิติ ได้แก่ ผลตอบแทนจากการลงทุน การเติบโตของยอดขาย และความสำเร็จของผลิตภัณฑ์ใหม่ตามลำดับอีกทั้ง การวัดประสิทธิภาพเชิงเปรียบเทียบจะเป็นตัวบ่งชี้ที่เหมาะสมสำหรับการวัดในอุตสาหกรรมเดียว (Salter, 1995) ซึ่งผลการดำเนินงานประกอบด้วย 2 ด้าน คือ ผลการดำเนินงานทางการตลาดและผลการดำเนินงานทางการเงิน ผลการดำเนินงานทางการตลาดสัมพันธ์กับพฤติกรรมของลูกค้า ปริมาณการขายที่เพิ่มขึ้น ความพึงพอใจของลูกค้าที่เพิ่มขึ้น ความภักดีของลูกค้า และการเติบโตของส่วนแบ่งการตลาด เหล่านี้เป็นตัวบ่งชี้ถึงผลการดำเนินงานด้านการตลาด ในขณะที่ผลการดำเนินงานทางการเงินมีการวัดตามเงื่อนไขทางบัญชี การประเมินผลการดำเนินงานขององค์กรควรประเมินผลสำเร็จของเป้าหมายและผลการดำเนินงานทางการเงินที่แสดงถึงผลสำเร็จของรายได้สุทธิ

หรือยอดขาย การเพิ่มส่วนแบ่งการตลาด ผลตอบแทนจากการลงทุนที่ดีขึ้น การเติบโต และความต่อเนื่องของผลการดำเนินงาน (Chai-Amonphisal & Ussahwanitchakit, 2010 ; Tantiset & Ussahwanitchakit, 2010)

การดำเนินธุรกิจมุ่งเน้นไปที่ผลกำไรสูงสุดและแนวทางทั่วไป คือ การควบคุมต้นทุนโดยคาดว่าวิธีนี้จะสร้างผลการดำเนินงานด้านการเงินโดยรวมที่ดีที่สุด ความสำเร็จในการดำเนินการตามกลยุทธ์การบริหารต้นทุนอาจสร้างมูลค่าให้กับองค์กร เช่น กิจกรรมการควบคุมการผลิตมากขึ้นส่งผลให้กระบวนการผลิตมีคุณภาพดีขึ้น ลดต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ และความแปรปรวนของต้นทุน นอกจากนี้ผลของความสำเร็จในการบริหารต้นทุน คือ การเพิ่มมูลค่าและการปรับปรุงผลกำไรซึ่งส่งผลดีต่อมูลค่าองค์กรมากกว่าการกำหนดราคา ดังนั้น การบริหารต้นทุนจึงสามารถช่วยเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร (Healthcare Financial Management Association, 2012)

การเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กรทำได้โดยการปรับปรุงความสามารถในการทำงานของหมู่คณะหรือทีมงานและพัฒนาความสามารถในการทำงานให้เกิดคุณประโยชน์จากแต่ละคน การบริหารจัดการผลการปฏิบัติงานของพนักงานและการบริหารเป้าหมายช่วยให้บรรลุเป้าหมายเชิงกลยุทธ์และการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันขององค์กร ผลประโยชน์ทางการเงิน ผลการดำเนินงานขององค์กร อาทิ การเจริญเติบโตของยอดขาย การลดต้นทุนในองค์กร และลดค่าใช้จ่ายโครงการ เพื่อให้บรรลุสิ่งเหล่านี้ องค์กรใช้ตัวบ่งชี้ผลการดำเนินงาน (Key Performance Indicators : KPIs) ซึ่งเป็นวิธีที่องค์กรใช้ตัดสินว่าการดำเนินงานมีประสิทธิภาพดีเพียงใด ตัววัดเหล่านี้ยังช่วยให้ธุรกิจสามารถกำหนดตัวชี้วัดที่สำคัญที่สุดได้ ตัววัดเหล่านี้มักเป็นตัวเลข แต่จะแตกต่างกันในแต่ละธุรกิจตัววัดที่ใช้กันมาก คือ ยอดขายเฉลี่ย หากเพิ่มขึ้นตลอดทั้งปีก็ดูเหมือนองค์กรทำอะไรถูกต้องแล้ว (Armstrong & Baron, 1998)

ประสิทธิภาพในระดับองค์กรนั้นมีการวัดด้วยวิธีต่าง ๆ รวมถึงตัววัดความสามารถในการทำกำไรในทางบัญชี ยอดขายต่อครั้ง และผลผลิตทั้งหมด ถึงแม้จะสัมพันธ์กันแต่ตัววัดในแง่มุมต่างๆ ของประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กรก็ไม่จำเป็นจะต้องไปในทิศทางเดียวกันทั้งหมด ตัวแปรอื่นๆ อาทิ ส่วนแบ่งตลาด เป็นตัวแปรที่ใช้กันอย่างแพร่หลายในยุทธศาสตร์ (Buzzell & Gale, 1987)

การวัดผลการดำเนินงานขององค์กรนั้น มีวิธีการวัดที่แตกต่างกันออกไป โดย Porter (1990) กล่าวว่าการใช้อัตราผลตอบแทนจากการลงทุนสามารถใช้เป็นตัวชี้วัดทั่วไปด้านความสำเร็จของกิจการ Hamilton & Shergill (1993) ได้อธิบายว่าผลการดำเนินงานของกิจการสามารถวัดได้จาก

ประสิทธิภาพทางการเงิน 3 ด้าน คือ 1)อัตราผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น (Return On Equity :ROE) 2)อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (Return On Assets : ROA) และ 3)อัตราการเติบโตของยอดขาย (Sales Growth) ซึ่ง Tomlinson (1970) ได้อธิบายว่ามุมมองประสิทธิภาพทางการเงินนั้น มีการนำไปใช้ในการวัดประสิทธิภาพของกิจการเป็นอย่างมาก นอกจากนี้ Dess & Robinson (1984) ได้อธิบายว่า การวัดประสิทธิภาพนั้นสามารถวัดได้จากตัวชี้วัดอื่นที่ไม่ใช่ตัวชี้วัดทางการเงินได้ เช่น ตัวชี้วัดทางด้านนามธรรม หรือการวัดทางด้านความรู้ เช่นเดียวกับ Slater & Narver (1994) & Greenley (1995) อธิบายว่า การวัดประสิทธิภาพของกิจการนั้นสามารถวัดได้โดยใช้วิธีทางนามธรรม ซึ่ง วิธีการนี้จะเป็นการถามผู้ตอบแบบสอบถามเพื่อให้ประเมินผลการดำเนินงานขององค์กรของตนในตัวชี้วัดที่หลากหลาย สำหรับ Dess & Robinson (1984) สรุปว่าจะเป็นการเหมาะสมถ้ามีการใช้ตัววัดทางนามธรรม หากตัววัดทางรูปธรรมนั้นไม่สามารถวัดได้ หรือทำได้ยาก Anderson (1990) อธิบายว่าการวัดทางการเงินนั้นเป็นเพียงมิติหนึ่งของการวัดผลการดำเนินงานของกิจการเท่านั้น Niven (2002) ได้อธิบายว่าการวัดผลด้านการเงินเพียงอย่างเดียวไม่เพียงพอ เนื่องจากการวัดผลทางการเงินนั้นจะค่อนข้างเป็นการสรุปผล เช่นเดียวกับ Kaplan & Norton (1992) ที่เห็นว่าการวัดผลการดำเนินงานขององค์กรนั้นควรมีการมองจากมุมมองทั้ง 4 ด้านคือ ด้านการเงิน ด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน และด้านการเรียนรู้และพัฒนา

**การวัดผลการดำเนินงานของกิจการนั้นผู้วิจัยจะใช้ตัวชี้วัดใน 2 รูปแบบ คือ**

**1. ตัวชี้วัดทางการเงินหรือผลการดำเนินงานด้านการเงิน (Financial Performance)** ซึ่งจะวัดด้วย อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (ROA) อัตราผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) และอัตราการเติบโตของยอดขาย (Hamilton & Shergill, 1993)

**2. ตัวชี้วัดทางนามธรรมหรือผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (Non-Financial Performance)** จะวัดผลการดำเนินงานโดยใช้วิธีชี้วัดทางนามธรรมโดยให้ผู้บริหาร หรือเจ้าของกิจการประเมินผลประกอบการของบริษัทตนเอง ซึ่งจะใช้ตัวชี้วัดทางนามธรรมทั้งสิ้น 16 ตัวชี้วัดซึ่งได้ปรับมาจากผลงานของ Hudson, Smart & Bourne (2001)

โดยในการวัดผลการดำเนินงานทางนามธรรมของกิจการนั้น ได้แบ่งออกเป็น 4 มุมมอง คือ **ตัวชี้วัดทางนามธรรมด้านการเงิน** จะมีการวัดจาก

2.1 ยอดขาย

2.2 อัตรากำไร



### 2.3 การควบคุมต้นทุน

#### ตัวชี้วัดทางนามธรรมด้านลูกค้า จะมีการวัดจาก

2.4 ปริมาณการคืนสินค้า

2.5 ชื่อเสียงของบริษัท

2.6 คุณภาพการให้บริการแก่ลูกค้า

2.7 ความภักดีของลูกค้า

#### ตัวชี้วัดทางนามธรรมด้านกระบวนการภายใน จะมีการวัดจาก

2.8 ประสิทธิภาพการผลิต

2.9 ระยะเวลาการผลิต

2.10 ปริมาณของเสีย

2.11 คุณภาพของสินค้า

2.12 การส่งสินค้าตรงเวลา

2.13 ประสิทธิภาพของแรงงาน

#### ตัวชี้วัดทางนามธรรมด้านการเรียนรู้และพัฒนา จะมีการวัดจาก

2.14 อัตราการลาออกของพนักงาน

2.15 ปริมาณสินค้าใหม่

2.16 การพัฒนาทางเทคโนโลยี

ดังนั้น จากการทบทวนวรรณกรรม สามารถสรุปได้ว่า การเพิ่มประสิทธิภาพขององค์การด้วยวิธีการปรับปรุงความสามารถในการทำงานของหมู่คณะหรือทีมงานและพัฒนาความสามารถในการทำงานให้เกิดคุณประโยชน์จากแต่ละคน การบริหารจัดการผลการปฏิบัติงานของพนักงานและการบริหารเป้าหมายช่วยให้บรรลุเป้าหมายเชิงกลยุทธ์และการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันขององค์การ

## 5. งานวิจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

James (2009 , p. 70-80) ได้ศึกษา การขยายตัวทางการเงินเชิงกลยุทธ์สำหรับการดำเนินงานโดยใช้วิธีสิน พบว่า สภาพเศรษฐกิจในปัจจุบันได้มีการส่งเสริมให้เกิดการไหลเวียนการผลิตที่ทันสมัยและสนองความต้องการของลูกค้าโดยการลดมูลค่าสินค้า ลดเวลาในกระบวนการผลิตลง

และทำการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง ปัญหาจะเกิดขึ้นในกระบวนการภายในเมื่อมีการพัฒนาองค์การโดยใช้วิธีลีน เพราะจะทำให้เกิดการตั้งเครือข่ายเศรษฐกิจและการเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมในองค์การวัตถุประสงค์ครั้งนี้เพื่อตอบสนองความต้องการของภาคอุตสาหกรรมเพื่อเอาชนะคู่แข่งโดยการเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานทางการเงินผ่านการเปลี่ยนแปลงแบบลีน โดยการจัดลำดับขั้นตอนอย่างถูกต้อง ปัญหางานวิจัยบรรเทาผลกระทบภายในบริษัทโดยระบบกระบวนการไหลเวียนภายในการวิจัยต้องการยอดของรายได้และมีการวิเคราะห์หาอัตราส่วนทางการเงินพร้อมกับเปรียบเทียบสถิติเชิงพรรณนาแบบดั้งเดิมและวิเคราะห์การประยุกต์ใช้วิธีการถดถอยในการทดสอบสมมติฐานที่เกิดขึ้น ในพยากรณ์ผลทางการเงินขององค์การโดยใช้กระบวนการผลิตแบบลีน 14 มิติ ของการประเมินและยังมีหลักฐานประกอบงบการเงิน ต่อมาผลที่ได้การตรวจสอบเป็นรูปแบบธุรกิจที่ชัดเจน ดำเนินงานทางการเงินได้อย่างเหมาะสมในการคาดการณ์ขององค์การ กรณีศึกษาของ 7 จาก 14 ในการผลิตแบบลีนดังต่อไปนี้ การวางแผนกลยุทธ์ในการปรับปรุงคลังสินค้า การทำงานโดยมุ่งเน้นคุณภาพ (รวมถึงพื้นที่และการขนส่งสินค้า) ตลอดจนการจัดการความซับซ้อนของการปฏิบัติงานเพื่อตอบสนองความต้องการของอุตสาหกรรมและบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การโดยใช้วิธีลีน เป็นเครื่องมือเพิ่มผลผลิต ลดต้นทุน รวมทั้งได้เปรียบคู่แข่ง

ในแง่ผลกระทบของกลยุทธ์การบริหารต้นทุนในการดำเนินงานทางการเงิน Kumar & Shafabi (2011) ระบุความสัมพันธ์ระหว่างกลยุทธ์การบริหารต้นทุนกับผลการดำเนินงานทางการเงินควรเป็นความสัมพันธ์ทางบวก กลยุทธ์การบริหารต้นทุนถือเป็นปัจจัยสำคัญในการเพิ่มรายได้ให้กับองค์การ ความสัมพันธ์เชิงบวกอีกประการหนึ่งก็คือกลยุทธ์การบริหารต้นทุนส่งผลให้ต้นทุนหรือต้นทุนต่ำลง ส่งผลให้ผลกำไรเพิ่มขึ้น

ดังนั้น องค์การจึงต้องใช้ความพยายามในการลดต้นทุนผันแปรและคงที่ลงและจัดการกับกิจกรรมสำคัญจะช่วยให้สินทรัพย์รวมที่จำเป็นต้องใช้ในองค์การลดต่ำลงในขณะที่รายได้เพิ่มขึ้นทำให้ผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA) เพิ่มขึ้นความสามารถในการทำกำไร(Profitability) จึงเพิ่มขึ้น การหลีกเลี่ยงต้นทุนหรือกิจกรรมที่ก่อให้เกิดต้นทุนแต่ไม่ได้เพิ่มมูลค่ามีผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไร และทำให้ผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA) เพิ่มขึ้น (Groth & Kinnery, 1994)

จากการศึกษาที่ดำเนินการโดย Omar (2013) พบว่าลักษณะเฉพาะขององค์การส่งผลต่อผลการดำเนินงานทางการเงินขององค์การในกลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรที่วัดโดยใช้ผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA) ซึ่งความสัมพันธ์ระหว่างแนวทางการบริหารจัดการเงินทุนหมุนเวียนและผลการดำเนินงานทาง

การเงินขององค์การในอุตสาหกรรมทางการเกษตรจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งอินเดีย โดยพบว่าขนาดองค์การ สัดส่วนที่มาของเงินทุนในองค์การ และอัตราส่วนทางการเงินอีกจำนวนหนึ่งมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานขององค์การ เหล่านี้เป็นการศึกษาที่แตกต่างจากการศึกษาที่ซึ่งเน้นเรื่องกลยุทธ์การบริหารต้นทุนกับผลที่เกิดขึ้นกับองค์การ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Ondiek (2010) ที่ศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างโครงสร้างเงินทุนกับผลการดำเนินงานทางการเงินขององค์การจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งอินเดียโดยใช้การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณและใช้ตัวแปรต่างๆ พบว่าขนาดขององค์การและการเติบโตของยอดขายมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสามารถในการทำกำไร

นอกจากนี้ในงานวิจัยของ Kaplan (1984) ระบุว่าระบบการวัดผลการดำเนินงานสำหรับองค์การผลิตในขณะนั้นต้องพิจารณาคูณภาพ ผลผลิตสัมพัทธ์คงคลัง ผลผลิต นวัตกรรม และกำลังคนทำงาน สรุปได้ว่ามาตรการทางการเงินที่เกิดจากระบบบัญชีต้นทุนแบบดั้งเดิมจะให้ข้อมูลและสรุปผลการดำเนินงานในการผลิตไม่เพียงพอ การแข่งขันในระดับโลกจำเป็นต้องมีมาตรการทางการเงินที่ไม่ใช่ที่กล่าวไว้ก่อนหน้านี้ เพื่อนำมาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานขององค์การ องค์การที่มีผลการดำเนินงานทางการเงินที่น่าพอใจ แต่แสดงให้เห็นการทำงานที่ซบเซาหรือเสื่อมลงแม้จะมีตัวชี้วัดทางการเงินบอกว่าดีก็ไม่น่าจะสามารถดำรงความเป็นผู้เล่นที่สำคัญระดับโลกได้อีกต่อไป การบัญชีต้นทุนและระบบควบคุมการบริหารพัฒนามานับศตวรรษแล้ว เมื่อลักษณะของการแข่งขันและความต้องการข้อมูลภายในแตกต่างออกไปจากที่องค์การมีอยู่เดิม องค์การต้องพัฒนาและเปลี่ยนแปลงทั้งหมดเพื่อความอยู่รอดและสร้างผลกำไรในสภาพแวดล้อมการแข่งขันระดับโลก องค์การผู้ผลิตต่างเริ่มตั้งคำถามเกี่ยวกับระบบการบริหารแบบดั้งเดิมและระบบต้นทุนของตนโดยมีเป้าหมายเพื่อปรับตัวให้เข้ากับการแข่งขันระดับโลกและจัดหาวิธีตอบสนองกับความต้องการและความคาดหวังที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วของผู้บริโภค การบริหารต้นทุนแบบดั้งเดิมและต้นทุนบวกกับกลยุทธ์การกำหนดราคาแบบเดิมได้สูญเสียอิทธิพลไปในสภาพแวดล้อมการแข่งขันใหม่นี้ด้วย เนื่องจากต้นทุนส่วนใหญ่จะถูกกำหนดไว้ในขั้นตอนการประมาณการและการพัฒนาวิธีการบริหารต้นทุนแบบดั้งเดิมซึ่งพิจารณาเฉพาะต้นทุนในระยะการผลิตและการไม่คำนึงถึงต้นทุนอื่นๆ ในวงจรชีวิตการผลิตจึงสูญเสียความสำคัญ อีกทั้งการบริหารต้นทุนไม่ได้เป็นระบบที่เอาไว้คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เพียงอย่างเดียว การบริหารต้นทุนยังสามารถแบ่งออกได้เป็นแนวคิดการลดต้นทุน (การวางแผนต้นทุน) และการควบคุมต้นทุน ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมจะขึ้นอยู่กับควบคุมต้นทุน แต่ระบบต้นทุนสมัยใหม่จะคิด

ในทางตรงกันข้าม คือ เห็นการบริหารจัดการต้นทุนเป็นกระบวนการในการวางแผนลดต้นทุนก่อนที่จะมีการเกิดขึ้น ดังนั้นด้วยเหตุที่ทรัพยากรมีอยู่อย่างจำกัดและการแข่งขันที่รุนแรงขึ้นอย่างต่อเนื่อง ทำให้องค์กรต่างๆ สามารถจัดการต้นทุนการผลิตได้ดีขึ้นโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน ระบบงบประมาณ การติดตามข้อมูลต้นทุน และการเน้นกิจกรรมมูลค่าเพิ่มโดยการกำจัดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่าออกไป การที่มีการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่ดีสามารถทราบได้ว่าจะต้องเสียต้นทุนในอนาคตเท่าใดเนื่องจากมีข้อมูลต้นทุนปัจจุบันและการคาดการณ์ที่มีเหตุผลสำหรับอนาคต แต่จนถึงขณะนี้ยังไม่มีการวิจัยในท้องถิ่นซึ่งระบุผลกระทบโดยตรงของกลยุทธ์การบริหารต้นทุนต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานทางการเงินขององค์กร งานวิจัยครั้งนี้จึงต้องการเติมช่องว่างดังกล่าว (Ansari et al., 1997, p. 6)

Hsu (2008 : p. 258-265) ได้ศึกษา การใช้ข้อมูลทางต้นทุนเพื่อการตัดสินใจและการบริหารจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ พบว่า การวิจัยครั้งนี้ได้อ้างอิงข้อมูลของ องค์กรโรงพยาบาลซึ่งการตรวจสอบข้อมูลทางต้นทุนเพื่อการตัดสินใจและการบริหารจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ โดยขั้นแรกศึกษาวิธีการทางการตลาดมีผลกระทบต่อการบริหารต้นทุนในระบบบัญชีอย่างไร การใช้ข้อมูลจากโรงพยาบาลรัฐแคลิฟอร์เนีย 1980-1991 ปีขึ้นไป ผู้วิจัยได้แบ่งการจัดสรรต้นทุนที่เพิ่มขึ้นจากการบริการได้ 2 แบบ คือ แบบโดดเด่นและแบบไม่โดดเด่น โดยเฉพาะโรงพยาบาลที่ไม่เป็นที่น่าสนใจของประชาชนทั่วไป ต้นทุนโดยตรงของค่าบริการมีอัตราที่คงที่ในระบบบัญชี อย่างไรก็ตามโรงพยาบาลที่มีอำนาจการตลาดก็ไม่ได้ลดต้นทุนโดยตรงของการให้บริการในอัตราคงที่ นอกจากนั้นยังเพิ่มเติมต้นทุนทางตรงของการให้บริการเนื่องจากองค์กรจะได้รับประโยชน์จากอำนาจการตลาดที่องค์กรจะได้รับจากลูกค้าเพราะรายได้จะเพิ่มขึ้นตามต้นทุนที่สูงขึ้นด้วย จากข้อมูลข้างต้นพบว่า โรงพยาบาลทั้งสองจะจัดการต้นทุนอย่างมีประสิทธิภาพได้นั้นต้องขึ้นอยู่กับการมีอำนาจทางการตลาดที่มากพอสมควร ซึ่งผู้บริหารสูงสุดในการกำหนดนโยบายเป็นเรื่องสำคัญที่สุด ในองค์กรเพื่อรักษาอำนาจต่อรองของผู้รับบริการ ประการที่สององค์กรมีความมุ่งมั่นในการจัดสรรต้นทุนระยะยาวเพียงใดเมื่อองค์กรมีประสบการณ์มากพอสมควร มีการใช้ข้อมูลบัญชีต้นทุนของโรงพยาบาลรัฐแคลิฟอร์เนีย 1993-1999 ปีขึ้นไป มีข้อมูลจากการกำหนดราคารายได้จากต้นทุนผันแปร ผู้วิจัยพบการใช้กำลังการผลิตในเชิงบวกส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างราคา และค่าใช้จ่ายจัดสรร โรงพยาบาลมีค่าใช้จ่ายจัดสรรสูงจากการวัดค่าเสียโอกาสของการใช้กำลังการผลิตในทางกลับกันโรงพยาบาลมีความสามารถในการกำหนดค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้นโดยไม่ขึ้นอยู่กับราคาทางการตลาดอีกด้วย

Nabeel (2006, p. 1-6) ได้ศึกษา การสร้างแบบจำลองค่าใช้จ่ายในห่วงโซ่อุปทาน พบว่าการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าเพื่อมีโอกาสในการประหยัดต้นทุนมากขึ้นซึ่งวรรณกรรมมีอยู่อย่างจำกัด และปัญหาที่ส่งผลกระทบ อย่างไรก็ตาม ไม่มีความจำเป็นในการอาศัยกรอบทั่วไปที่สามารถใช้เป็นแม่แบบตามมาตรฐานในการจัดการห่วงโซ่อุปทานด้านค่าใช้จ่ายและการจัดการให้มีประสิทธิภาพ Decker and Goa (2000) ได้กล่าวไว้ว่าเป้าหมาย คือ การพัฒนารูปแบบที่จะช่วยให้การเปรียบเทียบโดยตรงกับกิจกรรมที่ระบุระหว่างองค์การ เช่น ต้นทุนทั้งหมดของกิจกรรมของคลังสินค้ามีการผลักดันต้นทุนผ่านห่วงโซ่อุปทาน องค์การจึงสร้างแบบจำลองในการวิเคราะห์ผลกระทบการเปลี่ยนแปลงในกิจกรรม แต่กิจกรรมนั้นต้องเป็นกิจกรรมเฉพาะ เช่น โลจิสติกส์ วัตถุประสงค์ของการวิจัยครั้งนี้คือการสร้างกรอบทั่วไปที่สามารถแสดงข้อมูลค่าใช้จ่ายสำหรับคู่ค้าของห่วงโซ่อุปทานในคำที่คล้ายกัน โดยจะจัดกิจกรรมร่วมกันระบุไว้ภายในองค์การ และความสัมพันธ์ของกิจกรรมเหล่านี้ระหว่างคู่ค้าของห่วงโซ่อุปทานและกรอบการทำงานจะระบุผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในกิจกรรมที่คู่ค้าอื่น ๆ ภายในห่วงโซ่อุปทาน ข้อมูลต้นทุนจะช่วยในการตัดสินใจเกี่ยวกับการกำหนดราคาการจ้าง ค่าใช้จ่ายเงินทุน และประสิทธิภาพการดำเนินงานกรอบการทำงานจะสามารถติดตามค่าใช้จ่ายผ่านห่วงโซ่ซึ่งจะช่วยเพิ่มความยืดหยุ่นของห่วงโซ่อุปทานเพื่อตอบสนองต่อเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว กรอบจะช่วยในกระบวนการพัฒนาผลิตภัณฑ์กลยุทธ์ที่รวมการเปลี่ยนแปลงของตลาดโดยเฉพาะที่เกี่ยวข้องวงจรการยอมรับเทคโนโลยีใหม่ๆ

Emblemsvag (1999 , Abstract) ได้ศึกษา การประเมินผลกิจกรรมตามวงจรชีวิตในการออกแบบและการจัดการองค์การ พบว่า การประเมินวงจรชีวิต (LCA) ซึ่งสามารถกำหนดเป็นแนวทางในการประเมินด้านสิ่งแวดล้อม และผลกระทบต่อวงจรชีวิตของระบบผลิตภัณฑ์มีความสำคัญในการจัดการสิ่งแวดล้อมอย่างไรก็ตามวิธีการ LCA ปัจจุบันไม่ได้ให้ผลลัพธ์ใกล้เคียงความต้องการของอุตสาหกรรมบางอย่าง ดังนั้นเราจึงออกแบบวิธีการ LCA ที่อัตราผลตอบแทนผลการเปรียบเทียบองค์การใช้วิธีการจัดการค่าใช้จ่ายที่ทันสมัยและขยายตัวในการจัดการผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมในแง่ของการใช้พลังงานและของเสีย ซึ่งของเสียเป็นวัดประสิทธิภาพของวัสดุที่จะถูกผลิตเป็นผลิตภัณฑ์ที่มีประโยชน์ในขณะที่การใช้พลังงานเป็นวิธีการวัดพลังงานอย่างมีประสิทธิภาพจากการผลิต หลักการคือ 1) Activity-Based LCA เป็นส่วนเสริมของกิจกรรมพื้นฐานเพราะการคิดต้นทุนค่าใช้จ่าย การใช้พลังงานและของเสียได้รับการจัดการในกิจกรรมตามกรอบบูรณาการ นอกจากนี้ความสามารถในการอำนวยความสะดวกจะเพิ่มขึ้นโดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อเพิ่มความไม่แน่นอนโมเดล วิธีการจ้างและการ

วิเคราะห์ความไว การใช้วิธีมอนติคาร์โลช่วยให้การจัดการความไม่แน่นอนที่ง่าย และผลกระทบของการบิดเบือนข้อมูลในการประเมินผลรวมท้ายที่สุดการประเมินผลและการกำหนดปัจจัยความสำเร็จที่สำคัญที่เชื่อมโยงกับผลิตภัณฑ์และการออกแบบกระบวนการ 2) ตัวบ่งชี้สภาพแวดล้อมใหม่ที่เรียกว่าเสีย Index (WI) คือ ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมสามารถทำได้โดยการเปรียบเทียบการวัดความเนเจอร์นี้แสดงถึงกรอบความคิดในการประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมตั้งแต่ตัวชี้วัดแบบเดิมเสมอที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลเพื่อปัญหาสิ่งแวดล้อมโดยเฉพาะที่มีอย่างโดยเนื้อแท้หาที่เปรียบเทียบได้ ผู้วิจัยจึงสรุปได้ว่ากิจกรรมพื้นฐาน LCA คือ การปรับปรุงที่สำคัญกว่าวิธีการ LCA ปัจจุบัน

สำหรับการศึกษาที่ใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยมีตัวแปรต้น ระบบบัญชีต้นทุน และมีตัวแปรตามผลประกอบการขององค์กรซึ่งทำการศึกษาในบริษัทในอุตสาหกรรมในนวนานา 44 แห่งพบว่าบริษัทควรวางแผนระบบต้นทุนให้มีประสิทธิภาพโดยการพิจารณาระบบค่าใช้จ่ายที่ใช้แล้วและพัฒนาให้สอดคล้องกับข้อกำหนดและตัวแปรสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและอุตสาหกรรมทั้งนี้จะต้องอาศัยการจัดการและการลดต้นทุนเพื่อเพิ่มและปรับปรุงการบริหารต่าง ๆ การตัดสินใจ (El-Hwaity , 2013) สำหรับการศึกษาของ Afonina Anna (2014) เป็นการศึกษาที่ใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันมีตัวแปรต้น คือ เครื่องมือการจัดการ และส่งผลกระทบต่อตัวแปรตาม คือ การใช้เทคนิคและประสิทธิภาพขององค์กร โดยใช้กลุ่มตัวอย่างบริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 91 บริษัทผลการศึกษาแสดงให้เห็นถึงระดับการใช้เครื่องมือการจัดการและความเป็นไปได้ที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการทำงาน การศึกษาชี้ให้เห็นว่ามีความสัมพันธ์ที่ดีในเชิงบวกระหว่างเครื่องมือการจัดการกับการใช้เทคนิคและประสิทธิภาพขององค์กร ในปีเดียวกัน การศึกษาโดยใช้ SMA ที่มีตัวแปรต้น คือ การจัดการทางบัญชีในรูปแบบการปฏิบัติ และตัวแปรตาม คือ การวางตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ความได้เปรียบทางการแข่งขันและ ส่วนแบ่งการตลาด ซึ่งมีกลุ่มตัวอย่างได้แก่ ผู้จัดการธนาคารจำนวน 71 แห่งในไนจีเรีย พบว่า SMA มีความแตกต่างในด้านคุณสมบัติและการวางแผนทางที่เกี่ยวกับการบัญชีการจัดการ ทั้งนี้หลักดำเนินงานของ SMA มีส่วนสำคัญในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในด้านความได้เปรียบทางการแข่งขันและส่วนแบ่งและมีผลทำให้การตลาดเพิ่มขึ้น (Obohn,Ajibolade ,2014) เช่นเดียวกับการศึกษาของ Sedaghati, Noodezh , Amiri, 2015 มีการใช้ตัวแปรต้น กลยุทธ์การบริหารต้นทุนขององค์กร และมีผลต่อตัวแปรตาม ได้แก่ ยอดขาย โดยทำการศึกษาในบริษัท 76 แห่ง ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เตหะรานสำหรับปี 2009 ถึง 2013 พบว่ากลยุทธ์กลยุทธ์การ

บริหารต้นทุนขององค์การมีความสัมพันธ์ที่สำคัญและเป็นบวกกับการเติบโตของยอดขาย ในปีเดียวกัน การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยมีตัวแปรต้น การสร้างความแตกต่าง และการสร้างความรับรู้และมีตัวแปรตาม ประสิทธิภาพในการดำเนินธุรกิจซึ่งทำการศึกษากับผู้จัดการฝ่ายบัญชีจำนวน 229 คนผลการศึกษาพบว่าความสัมพันธ์ระหว่างกลยุทธ์การสร้างความแตกต่างและการรับรู้คุณภาพสามารถทำให้การดำเนินธุรกิจเกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นได้ (AYKAN , 2015) เช่นเดียวกับการศึกษาของ Alsoboa (2015) ได้ศึกษาถึงตัวแปรต้น ได้แก่ ประสิทธิภาพ, ผลการดำเนินงานทางการเงินและผลการดำเนินงานของตลาด และมีตัวแปรตาม คือ การคิดต้นทุนแบบแอ็ดทริบิวต์ LCC ซึ่งมีกลุ่มตัวอย่างได้แก่ บริษัท ผู้ผลิตที่จดทะเบียนในจอร์แดน (JLMC) จำนวน 91 บริษัทผลการวิจัยสรุปว่าการคำนวณต้นทุนของแอ็ดทริบิวต์มีผลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับประสิทธิภาพและผลการดำเนินงานของบริษัท สำหรับการศึกษา Jana Pokorná (2016) ได้ศึกษาตัวแปรต้นที่ใช้ การลดต้นทุนที่สามารถส่งผลกระทบต่อไปยังตัวแปรตาม ที่มีการเพิ่มความสามารถทางการแข่งขัน กับบริษัทในอุตสาหกรรมในเมืองปรากจำนวน 38 บริษัทผลการวิจัยสรุปได้ว่า สามารถเพิ่มศักยภาพทางแข่งขันได้ ด้วยวิธีลดค่าใช้จ่ายที่ยังส่งผลต่อความสามารถในการสร้างมูลค่าของบริษัทและเพิ่มกำไร ในปีเดียวกัน การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน โดยมีตัวแปรต้น กลยุทธ์การจัดการค่าใช้จ่ายและตัวแปรตาม วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ใช้กลุ่มตัวอย่างได้แก่ บริษัทในเมืองหางโจว จำนวน 40 บริษัทผลการวิจัยสรุปว่าควรให้ความสำคัญกับกลยุทธ์การจัดการค่าใช้จ่ายของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจัดการค่าใช้จ่ายในแนวตั้งและแนวนอนแล้วสร้างต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (WANG , 2016) และการศึกษาของ ALAMRI (2016) ที่มีตัวแปรต้น ต้นทุนคุณภาพ และการมีส่วนร่วมของนักบัญชี และสามารถส่งผลกระทบต่อไปยังตัวแปรตาม การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันที่มีกลุ่มตัวอย่าง คือผู้ บริหาร จำนวน 289 คน นักบัญชีและผู้จัดการอาวุโสจำนวน จำนวน 289 คนที่ทำงานใน บริษัทอุตสาหกรรมชาวดิอาระเบีย สรุปผลว่าการบัญชีการบริหารจัดการจากมุมมองเชิงกลยุทธ์มีนัยสำคัญที่ผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขัน ทั้งในด้านต้นทุนคุณภาพสามารถเพิ่มขีดความสามารถของตนได้นอกจากนี้การมีส่วนร่วมในการจัดการนักบัญชีในกระบวนการจัดการเชิงกลยุทธ์ก็ยังสามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันให้กับองค์กรได้อีกด้วย

สำหรับการศึกษาเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยใช้ตัวแปรต้น ได้แก่ การบริหารต้นทุน และการพัฒนาผลิตภัณฑ์ ซึ่งมีตัวแปรตาม

ความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยทำการศึกษาใช้การแจกแบบสอบถาม 40 ชุด ในกับคนงานในบริษัท Sudanese Paints Companies in Khartoum State ผลการศึกษาพบว่าบริษัทจะต้องปรับปรุงการดำเนินงานและผลิตภัณท์อย่างต่อเนื่องเพื่อลดค่าใช้จ่ายบางส่วนโดยเน้นหนักไปที่การกำหนดกลยุทธ์ต้นทุนเพื่อการได้เปรียบทางการ แข่งขันอย่างต่อเนื่อง (Abdelraheem , 2017) เช่นเดียวกันในปี 2017 การศึกษาของ Abubkr & Badreldin (2017) ได้ใช้ตัวแปรต้น คือ การบริหารต้นทุน ที่จะส่งผลกระทบต่อตัวแปรตาม ได้แก่ ความได้เปรียบทางการแข่งขัน ทำการศึกษากับพนักงานทุกคนใน บริษัท Ayoub สำหรับการสุ่มเลือก แบบสอบถามมีจำนวน 40 ชุด พบว่า ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ช่วยลดต้นทุนในขั้นตอนการออกแบบผลิตภัณท์ โดยบริษัท มีความตระหนักในการวิเคราะห์สถานการณ์เปรียบในการแข่งขันโครงสร้างค่าใช้จ่ายของคู่แข่ง และบริษัท จะต้องปรับปรุงการดำเนินงานและผลิตภัณท์ลดต้นทุนอย่างต่อเนื่อง สำหรับการศึกษาของ Melo (2017) ได้ใช้ตัวแปรต้นเป็นการบริหารต้นทุน โดยมีตัวแปรตาม เป็นการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน พบว่าบริษัท อุตสาหกรรมขนาดเล็กในส่วนที่ตั้งอยู่ในเมืองของ Mossoró, Rio Grande do Norte, ประเทศบราซิลชี้ให้เห็นว่าข้อได้เปรียบด้านการแข่งขันเกิดขึ้นทั้งจากการความแตกต่างและต้นทุนต่ำ และการศึกษาโดยใช้ ตัวแปรต้น การจัดการบัญชีเชิงกลยุทธ์ มีตัวแปรตาม คือ ต้นทุนค่าใช้จ่ายในองค์การ ได้ทำการศึกษาในกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้จัดการบริษัทในประเทศโครเอเชียจำนวน 50 แห่งผลของการวิจัยพบว่ายุทธศาสตร์บัญชีที่แตกต่างกันจะส่งผลกระทบต่อกลยุทธ์ทางเทคนิคการจัดการกลยุทธ์ที่แตกต่างกันในเชิงบวกอีกทั้งยังช่วยลดค่าใช้จ่าย ให้กับองค์การได้เป็นอย่างดีอีกด้วย (Ramljak , 2017)

กัลยา วรณสวัสดิ์ และคณะ (2558) ได้ทำการวิจัย เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบกับต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายทั้งภายในและภายนอก และ เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบกับผลการดำเนินงานขององค์การด้านความคุ้มค่าจากการลงทุนในต้นทุนคุณภาพ การศึกษานี้เก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิในช่วงเดือนตุลาคม พ.ศ. 2557 ถึง เดือนธันวาคม พ.ศ. 2557 โดยใช้แบบสอบถามส่งทางไปรษณีย์ไปยัง ผู้บริหารที่รับผิดชอบในสำนักงานควบคุมคุณภาพหรือส่วนงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับงานควบคุมคุณภาพของบริษัทที่ตั้งอยู่ในเขตนิคมอุตสาหกรรมอมตะนคร จังหวัดชลบุรี จำนวน 314 บริษัท ได้รับการตอบกลับ ร้อยละ 22 รวมทั้งสิ้น 69 บริษัท การวิจัยนี้ทดสอบสมมติฐานวิจัยโดยใช้ตัวแบบการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ที่ระดับ



นัยสำคัญ 0.05 ผลการศึกษาพบว่าระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงลบ กับต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายทั้งภายในและภายนอก โดยบริษัทที่มีระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้าน การป้องกันและการตรวจสอบสูงจะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายทั้งภายในและภายนอกต่ำ ในขณะที่เดียวกันระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบก็มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานขององค์กรด้านความคุ้มค่าจากการลงทุนในต้นทุนคุณภาพ โดยบริษัทที่มีการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและด้านการตรวจสอบสูงจะมีความคุ้มค่าจากการลงทุนในต้นทุนคุณภาพสูงขึ้น จากผลการวิจัยข้างต้นมีข้อบ่งชี้ว่าบริษัทควรตระหนักถึงการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบเพื่อลดต้นทุนทางอ้อมของต้นทุนคุณภาพหรือจากการเสียชื่อเสียงของบริษัทที่มาจากความเสียหายภายในและภายนอก

จิระประภา ประจวบสุข (2556) ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาวิจัย ผลกระทบของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติกในประเทศไทยโดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติกในประเทศไทย จำนวน 121 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ T-test, F-test (ANOVA และ MANOVA) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณผลการวิจัย พบว่าผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติก มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์โดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า ด้านการวิเคราะห์ตำแหน่งยุทธศาสตร์ และด้านการวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน อยู่ในระดับมากและผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติก มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากได้แก่ ด้านผลการดำเนินงาน ด้านต้นทุนและด้านเวลาผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติก ที่มีรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน รายได้เฉลี่ยต่อปีจากการดำเนินงาน และจำนวนพนักงานในปัจจุบันแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ไม่แตกต่างกัน ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติก ที่มีทุนการดำเนินงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์โดยรวม ด้านการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า ด้านการวิเคราะห์ตำแหน่งยุทธศาสตร์ และด้านการวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนแตกต่างกัน ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติก ที่มีจำนวนพนักงานในปัจจุบันแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์โดยรวม ด้านการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าด้านการวิเคราะห์ตำแหน่งยุทธศาสตร์ และ

ด้านการวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนแตกต่างกัน ผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจบรรจุภัณฑ์พลาสติก ที่มีรูปแบบธุรกิจ ทุนการดำเนินงาน ระยะเวลาในการดำเนิน รายได้เฉลี่ยต่อปีจากการดำเนินงาน และจำนวนพนักงานในปัจจุบันแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการดำเนินงานไม่แตกต่างกัน จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ด้านการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านผลการดำเนินงาน 2) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการวิเคราะห์ตำแหน่งยุทธศาสตร์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านต้นทุน และด้านเวลา และ 3) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านผลการดำเนินงาน ด้านต้นทุน และด้านเวลา

ธัญธร ศรีวิเชียร (2560) การวิจัยครั้งนี้เพื่อทดสอบผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย จำนวน 124 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ พหุคูณและการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า 1) การบริหารต้นทุนเป้าหมายด้านการออกแบบกระบวนการผลิตด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์และด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน 2) การบริหารต้นทุนเป้าหมายด้านการออกแบบกระบวนการผลิต ด้านความต้องการของลูกค้า ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุนกิจกรรม และด้านการบริหารทีมงานบุคลากรแบบข้ามสายงาน มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน 3) ความได้เปรียบทางการแข่งขัน มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน จากผลลัพธ์การวิจัยข้างต้นในการบริหารต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงาน ดังนั้นผู้บริหารธุรกิจอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ควรให้ความสำคัญในการนำนวัตกรรมหรือเทคโนโลยีในการออกแบบการผลิตรวมถึงการผลิตที่จัดต้นทุนที่ไม่ก่อให้เกิดคุณค่าการสร้างห่วงโซ่คุณค่าของต้นทุนกิจกรรม โดยทำการวิเคราะห์การเชื่อมโยงกิจกรรมต่างๆ พร้อมทั้งมีการวิเคราะห์และจัดสรรงบประมาณเกี่ยวกับต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์ การบริหาร ทีมงานโดยส่งเสริมบุคลากรมีการทำงานข้ามสายงานและสอดคล้องกันในการดำเนินงานและมีการเรียนรู้นวัตกรรมใหม่ๆ

และการนำเทคโนโลยีการสร้างเครือข่ายทางธุรกิจ การใช้ข้อมูลสารสนเทศมาปรับใช้ การปฏิบัติงานที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าการเสนอสินค้าและบริการที่มีคุณภาพในเวลาอย่างรวดเร็ว

สมบูรณ์ สารพัด (2557) ได้ศึกษาสำรวจกลยุทธ์การลดต้นทุน ตรวจสอบประสิทธิผลของกลยุทธ์การลดต้นทุน และรวบรวมข้อเท็จจริงที่จำเป็นเพื่อวางมาตรการการให้การสนับสนุนแก่ผู้ประกอบการ จากการรวบรวมข้อมูลจำนวน 320 ชุดหรือคิดเป็นร้อยละ 80 จากผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่าน 5 กิจกรรมหลัก พบว่ากลยุทธ์ที่สำคัญของกิจกรรมการวิจัย การพัฒนา และการออกแบบ คือ การค้นคว้าหาความรู้ต่อเนื่องจากสื่อต่างๆ กลยุทธ์ที่สำคัญของกิจกรรมการผลิต คือ เน้นการควบคุมคุณภาพในทุกขั้นตอนของการผลิต กลยุทธ์ที่สำคัญของกิจกรรมการตลาดคือ เน้นการให้ส่วนลดเชิงปริมาณ กลยุทธ์ที่สำคัญของกิจกรรมการบริการลูกค้าคือ เน้นการแก้ไขปัญหาต่างๆ ให้ลูกค้าอย่างทันท่วงที กลยุทธ์การใช้เทคโนโลยีเพื่อลดต้นทุนที่สำคัญ คือ การใช้ระบบจีพีเอสในการควบคุมกิจกรรมการกระจายสินค้าในด้านประสิทธิผลของการลดต้นทุนพบว่า กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกิจกรรมการวิจัย พัฒนา และทดลองทำให้เกิดการปรับปรุงกระบวนการภายในและเกิดการสร้างนวัตกรรม รวมถึงทำให้ลูกค้ามีการตอบสนองในทางที่ดี ประสิทธิภาพต้นทุนเพิ่มขึ้น และเกิดความคุ้มค่าในการใช้ทรัพยากรและมีโอกาสในการสร้างรายได้และกำไรให้เติบโต กลยุทธ์การลดการลดต้นทุนผ่านกระบวนการผลิต มีผลทำให้เกิดการเรียนรู้และการเติบโตขององค์กรสูงขึ้น มีกระบวนการดำเนินงานภายในในเชิงนวัตกรรม มีการตอบสนองจากลูกค้าที่ดี และทำให้ต้นทุนมีประสิทธิผล กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกิจกรรมการตลาดส่งผลให้เกิดการเรียนรู้และการเติบโต และประสิทธิผลด้านต้นทุนเพิ่มขึ้นซึ่งมีผลลัพธ์ไม่แตกต่างกลยุทธ์การลดต้นทุนที่ใช้ในกิจกรรมการกระจายสินค้า นอกจากนี้ กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกิจกรรมการกระจายสินค้า กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกิจกรรมการให้บริการลูกค้า ส่งผลให้กระบวนการดำเนินงานภายในดีขึ้น และทำให้การทำงานมีนวัตกรรม ส่งผลให้ลูกค้ามีความพึงพอใจ บรรลุประสิทธิผลด้านต้นทุนสูงขึ้น และทำให้เพิ่มโอกาสในการใช้สินทรัพย์เพื่อการสร้างรายได้และกำไรที่คุ้มค่า นอกจากนี้ในด้านการต้องการความช่วยเหลือที่ต้องการเกี่ยวกับการรับการฝึกอบรมจำแนกได้ 4 ประเด็นคือ ด้านเทคโนโลยี ด้านทักษะการบริหารธุรกิจและทักษะด้านภาษา ด้านการผลิต และด้านการวิจัยและพัฒนา นอกจากนี้ยังต้องการแหล่งเงินทุนและเงินทุนหมุนเวียนที่มีดอกเบี้ยต่ำรวมถึงต้องการให้ภาครัฐส่งเสริมให้การฝึกอบรม การพัฒนาตลาดเพื่อกระจายสินค้าทั้งในและต่างประเทศ ควบคุมและจัดหาปัจจัยการผลิตที่สำคัญ

กุลชญา แวนแก้ว (2559) ได้ทำการวิจัยเพื่อทดสอบผลกระทบของกลยุทธ์การจัดการต้นทุนที่เหมาะสมที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและเพื่อทดสอบผลกระทบประสิทธิภาพการดำเนินงานที่มีต่อความสามารถทางการแข่งขันของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเขตการค้าชายแดนภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Method) ได้แก่ การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) จากผู้ประกอบการ ผู้จัดการ หรือหัวหน้าฝ่ายบัญชีของธุรกิจ SMEs ในเขตการค้าชายแดนภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง ประกอบด้วย จังหวัดศรีสะเกษ จังหวัดอุบลราชธานี และจังหวัดสุรินทร์ ได้รับตอบกลับ จำนวน 210 ราย การวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression) เพื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่ากลยุทธ์การบริหารต้นทุนที่เหมาะสมมีผลกระทบเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน โดยเฉพาะด้านการมุ่งเน้นการกำหนดเป้าหมายเชิงรุกและด้านการวางแผนและการพยากรณ์อย่างเหมาะสม และพบว่าประสิทธิภาพการดำเนินงานมีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป ควรนำกรอบแนวคิดนี้ไปทดสอบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นเพื่อยืนยันคำตอบงานวิจัย นอกจากนี้ข้อจำกัดของการวิจัยนี้ พบว่า ตัวอย่างที่ใช้ศึกษาเป็นธุรกิจ SMEs ทุกประเภทอาจไม่ได้ผลการวิจัยที่มีความเฉพาะเจาะจงตามประเภทธุรกิจ

## บทที่ 3

### ระเบียบวิธีการวิจัย

แนวคิดที่เกี่ยวข้องกับ “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย” ในการวิจัยนี้เป็นไปตามแนวทางที่ผู้วิจัยได้ทำการทบทวนวรรณกรรมไว้ในบทที่ 2 ผู้วิจัยเกิดแรงบันดาลใจในการมองประเด็นปัญหา จนนำมาซึ่งการกำหนดกรอบแนวคิดในหัวข้อ 1.3 (ภาพประกอบที่ 1) และกำหนดสมมติฐานอย่างมีทิศทางดังหัวข้อ 1.5 และในบทนี้จะกล่าวถึงวิธีดำเนินการวิจัย 3 หัวข้อดังต่อไปนี้

- 1) รูปแบบการวิจัย (Design Research)
- 2) การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research)
- 3) การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research)

#### 3.1 รูปแบบการวิจัย (Design Research)

การศึกษาวิจัย เรื่อง “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย” ใช้วิธีการวิจัยแบบผสม (Mixed methods) โดยทำการวิจัยเชิงปริมาณ (Qualitative and Quantitative Research Methods) และเชิงคุณภาพในการวิจัยเรื่องเดียวกัน เนื่องจากเป็นวิธีที่ช่วยในการค้นคว้าหาคำตอบและยืนยันคำตอบ (Exploratory and Confirmatory Questions) ซึ่งจะช่วยทำให้ผลการวิจัยมีความน่าเชื่อถือ (Credibility) มากขึ้น เนื่องจากผลการวิจัยจากวิธีการวิจัยแบบผสมสามารถเสริมต่อกันโดยใช้ผลการวิจัยจากวิธีหนึ่งอธิบายขยายความผลการวิจัยอีกวิธีหนึ่ง ช่วยให้การตอบคำถามการวิจัยได้ละเอียดชัดเจนมากกว่าการใช้รูปแบบการวิจัยอย่างใดอย่างหนึ่งเพียงรูปแบบเดียว (Creswell, 1998 ; Glaser & Strauss, 1967)

### 3.2 การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research)

#### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

**ประชากร (Population)** คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ หรืออื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย จากข้อมูลจำนวนบริษัทที่มีอยู่ทั้งสิ้นจำนวน 5,790 บริษัท (จากข้อมูลของกิจการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 7 พฤศจิกายน 2561) บริษัทละ 1 คน

**กลุ่มตัวอย่าง (Sampling)** คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ หรืออื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย สำหรับการพิจารณาความเหมาะสมของกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการพิจารณาถึงขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่มีความเหมาะสมกับการวิเคราะห์ข้อมูลโดยการใช้เครื่องมือทางสถิติ Structural Equation Modeling (SEM) ซึ่งผู้วิจัยใช้วิธีการกำหนดกลุ่มตัวอย่างตามกฎแห่งความชัดเจน (Rule of Thumb) ขนาดของตัวอย่างที่เหมาะสมในงานที่มีการวิเคราะห์องค์ประกอบ การวิเคราะห์เส้นทาง และโมเดลสมการโครงสร้างโดย Comrey, (1973) ได้ให้ข้อเสนอแนะขนาดตัวอย่างที่เหมาะสม โดยกำหนดขอบเขตของตัวอย่าง ควรมีหน่วยตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาไม่ต่ำกว่า 200 ตัวอย่าง (Kline, 2010) และนอกจากนี้ยังมีนักสถิติ และนักวิจัยที่มีชื่อเสียงอีกหลายท่าน เช่น (Hair et al., 2010, อ้างถึงใน ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2555) ได้แนะนำถึงงานวิจัย ประเภทนี้ว่าควรใช้ขนาดตัวอย่างระหว่าง 15-20 ตัวอย่าง ต่อ 1 พารามิเตอร์ที่เป็นตัวแปรทำนาย (Shumacker & Lomax, 2010) ซึ่งสอดคล้องกับ (Anderson & Gerbing, 1988) 15-20 เท่าของจำนวน ตัวแปรเชิงสังเกต ดังนั้น ขนาดตัวอย่างที่มีความเหมาะสมและเพียงพอจึงควรมีอย่างน้อย (15 x 20= 300) ถึง (20 x 20= 400) ซึ่งผลจากการคำนวณดังกล่าวเป็นจำนวนของขนาดกลุ่มตัวอย่างขั้นต่ำ 300 ตัวอย่าง ที่สามารถนำมาใช้ ในการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยเครื่องมือทางสถิติ Structural Equation Modeling (SEM) โดยสอดคล้องกับกลุ่มตัวอย่างที่ได้มาจากการคำนวณขนาดกลุ่มตัวอย่างด้วยสูตรของ Krejcie & Morgan (1970) จำนวน 306 ตัวอย่าง และ ควรทำการเก็บกลุ่มตัวอย่างเพิ่มอีกร้อยละ 10 เพื่อขาดเหลือ ไม่พบ ไม่ยอมตอบ ฯลฯ ดังนั้นการวิจัยในครั้งนี้มีขนาดกลุ่มตัวอย่างที่จะทำการเก็บข้อมูลทั้งหมดอยู่ที่ 400 ตัวอย่าง โดยในการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ ได้ทำการเก็บข้อมูลจาก 400 บริษัท ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างที่ให้

ข้อมูลที่สามารถนำมาใช้งานได้ทั้งหมด และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ซึ่งมีขั้นตอนในการสุ่มตัวอย่าง ดังนี้

1. จำแนกประชากรผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ หรืออื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย
2. กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ หรืออื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ตามสัดส่วนของประชากร
3. ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2 โดยใช้วิธีการจับสลาก ดังตารางที่ 5

### การคำนวณหาขนาดตัวอย่าง

สูตรการหาขนาดตัวอย่าง

$$n = \frac{x^2 NP(1-P)}{e^2(N-1) + x^2 P(1-P)}$$

$$n = \frac{3.841 * 5790 * 0.5 * (1-0.5)}{0.05^2 (5789) + 3.841 * 0.5 * (1-0.5)}$$

$$n = 306$$

เมื่อ  $n$  = ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

$N$  = ขนาดของประชากร ในที่นี้ คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ หรืออื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย จากบริษัทในนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย จำนวน 5,790 บริษัท องค์กรละ 1 คน

$P$  = ค่าสัดส่วนของประชากร (0.5)

$e$  = ระดับความคลาดเคลื่อนจากการสุ่มตัวอย่าง (0.05)

$X^2$  = ค่าไคสแควร์ที่  $df. = 1$  และระดับความเชื่อมั่น 95% (ค่า  $X^2 = 3.841$ )

ตารางที่ 5 จำนวนประชากรและจำนวนกลุ่มตัวอย่างของนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

ลำดับ	ชื่อนิคมอุตสาหกรรม	จังหวัด	ภาค	เขตอุตสาหกรรม ทั่วไป	เขตประกอบ เสรี	รวมทั้งหมด	จำนวนกลุ่ม ตัวอย่าง
1	นิคมอุตสาหกรรมอมตะนคร	ชลบุรี	ตะวันออก	1,127	-	1,127	77
2	นิคมอุตสาหกรรมบางปู	สมุทรปราการ	กลาง	471	71	542	36
3	นิคมอุตสาหกรรมอมตะซิตี้	ระยอง	ตะวันออก	481	3	484	32
4	นิคมอุตสาหกรรมอีสเทิร์นซีดีบอร์ด (ระยอง)	ระยอง	ตะวันออก	416	-	416	28
5	นิคมอุตสาหกรรมลาดกระบัง	กรุงเทพมหานคร	กลาง	117	180	297	20
6	นิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบัง	ชลบุรี	ตะวันออก	103	137	240	17
7	นิคมอุตสาหกรรมเวียงซีตี้	ฉะเชิงเทรา	ตะวันออก	192	43	235	16
8	นิคมอุตสาหกรรมไฮเทค (บ้านหว้า)	พระนครศรีอยุธยา	กลาง	174	44	218	15
9	นิคมอุตสาหกรรมปิ่นทอง	ชลบุรี	ตะวันออก	196	-	196	14
10	นิคมอุตสาหกรรมเวลโกรว์	ฉะเชิงเทรา	ตะวันออก	188	-	188	13
11	นิคมอุตสาหกรรมเหมราชอีสเทิร์นซีบอร์ด	ระยอง	ตะวันออก	186	-	186	13



ตารางที่ 5 (ต่อ)

ลำดับ	ชื่อนิคมอุตสาหกรรม	จังหวัด	ภาค	เขตอุตสาหกรรม ทั่วไป	เขตประกอบ เสรี	รวมทั้งหมด	จำนวนกลุ่ม ตัวอย่าง
12	นิคมอุตสาหกรรมบางพลี	สมุทรปราการ	กลาง	181	-	181	13
13	นิคมอุตสาหกรรมเหมราชชลบุรี	ชลบุรี	ตะวันออก	102	47	149	10
14	นิคมอุตสาหกรรมอัญธานี	กรุงเทพมหานคร	กลาง	74	62	136	9
15	นิคมอุตสาหกรรมสมุทรสาคร	สมุทรสาคร	กลาง	130	-	130	9
16	นิคมอุตสาหกรรมบางปะอิน	พระนครศรีอยุธยา	กลาง	99	27	126	9
17	นิคมอุตสาหกรรมมาบตาพุด	ระยอง	ตะวันออก	124	-	124	9
18	นิคมอุตสาหกรรมสินสาคร	สมุทรสาคร	กลาง	110	-	110	8
19	นิคมอุตสาหกรรมบางชัน	กรุงเทพมหานคร	กลาง	105	-	105	7
20	นิคมอุตสาหกรรมปิ่นทอง (แหลมฉบัง)	ชลบุรี	ตะวันออก	102	-	102	7
21	นิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ	ลำพูน	ภาคเหนือ	28	64	92	6
22	นิคมอุตสาหกรรมเหมราชตะวันออก (มาบตาพุด)	ระยอง	ตะวันออก	79	-	79	5
23	นิคมอุตสาหกรรมปิ่นทอง (โครงการ 3)	ชลบุรี	ตะวันออก	65	-	65	4

ตารางที่ 5 (ต่อ)

ลำดับ	ชื่อนิคมอุตสาหกรรม	จังหวัด	ภาค	เขตอุตสาหกรรม ทั่วไป	เขตประกอบ เสรี	รวมทั้งหมด	จำนวนกลุ่ม ตัวอย่าง
24	นิคมอุตสาหกรรมสหรัตนนคร	พระนครศรีอยุธยา	กลาง	52	-	52	4
25	นิคมอุตสาหกรรมหนองแค	สระบุรี	กลาง	39	-	39	3
26	นิคมอุตสาหกรรมเอเชีย (สุวรรณภูมิ)	สมุทรปราการ	กลาง	34	-	34	2
27	นิคมอุตสาหกรรมราชบุรี	ราชบุรี	กลาง	32	-	32	2
28	นิคมอุตสาหกรรมเอเชีย	ระยอง	ตะวันออก	25	-	25	2
29	นิคมอุตสาหกรรมอาร์ ไอ แอล	ระยอง	ตะวันออก	24	-	24	2
30	นิคมอุตสาหกรรมภาคใต้	สงขลา	ภาคใต้	15	8	23	2
31	นิคมอุตสาหกรรมบางปู (เหนือ)	สมุทรปราการ	กลาง	9	-	9	1
32	นิคมอุตสาหกรรมไฮเทคกบินทร์	ปราจีนบุรี	ตะวันออก	8	-	8	1
33	นิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือตอนล่าง	พิจิตร	ภาคเหนือ	5	2	7	1
34	นิคมอุตสาหกรรมผาแดง	ระยอง	ตะวันออก	5	-	5	1
35	นิคมอุตสาหกรรมหลักชัยเมืองยาง	ระยอง	ตะวันออก	2	-	2	1
36	นิคมอุตสาหกรรมมหาราชนคร	สมุทรสาคร	กลาง	2	-	2	1

## เครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล

ส่วนที่เป็นการวิจัยเชิงปริมาณนั้น ผู้วิจัยกำหนดให้ใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยเก็บข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลของกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้บริหารหรือผู้ปฏิบัติงานด้านการวางแผนกลยุทธ์ของบริษัท โดยการสำรวจในส่วนนี้จะเป็นการสำรวจเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม และการสำรวจสถานการณ์ที่เป็นอยู่ของบริษัทเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการ เพื่อขยายความสามารถด้านข้อมูลต้นทุนและระดับความสามารถในการแข่งขัน นำข้อมูลมาใช้ในการวิเคราะห์ และทดสอบสมมติฐานการวิจัยต่อไป โดยลักษณะของแบบสอบถามจะประกอบด้วย

1. การสำรวจข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ประกอบด้วยข้อความแบบให้เลือกตอบได้คำตอบเดียว จำนวน 5 ข้อ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน และระยะเวลาในปฏิบัติงานในตำแหน่งงาน

2. การสำรวจความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม

**ประเด็นที่ 1** ระดับการความสำคัญของปัจจัยเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เข้ามาใช้ในองค์กร การสำรวจประเด็นนี้ จะใช้แบบสอบถาม ซึ่งแต่ละประเด็นจะมีระดับคะแนน (Rating Scale) 5 ระดับ ตามแบบวัดเจตคติด้วยเทคนิคของลิเคิร์ต (Likert Technique)

ระดับที่ 5	หมายถึง มากที่สุด	ให้มีค่าเท่ากับ 5 คะแนน
ระดับที่ 4	หมายถึง มาก	ให้มีค่าเท่ากับ 4 คะแนน
ระดับที่ 3	หมายถึง ปานกลาง	ให้มีค่าเท่ากับ 3 คะแนน
ระดับที่ 2	หมายถึง น้อย	ให้มีค่าเท่ากับ 2 คะแนน
ระดับที่ 1	หมายถึง น้อยที่สุด	ให้มีค่าเท่ากับ 1 คะแนน

**ประเด็นที่ 2** ระดับความสามารถด้านข้อมูลต้นทุนที่เพิ่มขึ้นขององค์กร

การสำรวจประเด็นนี้ จะใช้แบบสอบถาม ซึ่งแต่ละประเด็นจะมีระดับคะแนน (Rating Scale) 5 ระดับ ตามแบบวัดเจตคติด้วยเทคนิคของลิเคิร์ต (Likert Technique) ตั้งแต่ 1 ถึง 5 เช่นกัน โดย 1 หมายถึง มีความต้องการในประเด็นนั้นๆ ต่ำ และ 5 หมายถึง มีความต้องการในประเด็นนั้นๆ สูง

### ประเด็นที่ 3 ระดับความสามารถในการแข่งขันขององค์กร

การสำรวจประเด็นนี้ จะใช้แบบสอบถาม ซึ่งแต่ละประเด็นจะมีระดับคะแนน (Rating Scale) 5 ระดับ ตามแบบวัดเจตคติด้วยเทคนิคของลิเคิร์ต (Likert Technique) ตั้งแต่ 1 ถึง 5 เช่นกัน โดย 1 หมายถึง มีความต้องการในประเด็นนั้นๆ ต่ำ และ 5 หมายถึง มีความต้องการในประเด็นนั้นๆ สูง โดยให้นำน้ำหนักแต่ละประเด็นเป็นอิสระจากกัน

### ประเด็นที่ 4 ความคิดเห็นเพิ่มเติมของผู้ตอบแบบสอบถาม (ถ้ามี)

สำหรับการประกันคุณภาพของแบบสอบถามนั้น จะใช้วิธีการหาค่าความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์หรือเนื้อหา (Index of Item Objective Congruence หรือ IOC) ของผู้เชี่ยวชาญจากการให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบแบบสอบถามการวิจัย โดยจะให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบไม่น้อยกว่า 5 คนในการตรวจสอบ แสดงคะแนนในภาคผนวก โดยให้เกณฑ์ในการตรวจพิจารณาข้อคำถาม มีดังนี้

ให้คะแนน	+1	ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามวัดได้ตรงตามวัตถุประสงค์
ให้คะแนน	0	ถ้าไม่แน่ใจว่าข้อคำถามวัดได้ตรงตามวัตถุประสงค์
ให้คะแนน	-1	ถ้าแน่ใจว่าข้อคำถามวัดได้ไม่ตรงตามวัตถุประสงค์

แล้วนำผลคะแนนที่ได้จากผู้เชี่ยวชาญมาคำนวณหาค่า IOC ตามสูตร เกณฑ์สำหรับความเที่ยงตรงมีดังนี้

ข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.50-1.00 มีค่าความเที่ยงตรง ใช้ได้

ข้อคำถามที่มีค่า IOC ต่ำกว่า 0.50 ต้องปรับปรุง ยังใช้ไม่ได้

นอกจากนี้จะทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามโดยจะนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นมาและปรับปรุงแก้ไขแล้วไปทำการทดสอบ (Pre-test) จำนวน 30 ชุด กับกลุ่มตัวอย่างที่คัดเลือกไว้เป็นกลุ่มตัวอย่างที่มีคุณสมบัติใกล้เคียงกับประชากรที่ต้องการศึกษาแล้วนำมาทดสอบความเชื่อมั่นของแบบสอบถามโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปในการหาความน่าเชื่อถือตามเกณฑ์โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ที่ Cornbach (1951) ได้นำเสนอไว้ว่า ค่าแอลฟา ควรมากกว่าหรือเท่ากับ 0.7 สำหรับงานวิจัยเชิงสำรวจ (Exploratory Research) โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัก ปรากฏตามตาราง 2 ดังนี้

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์

ตารางที่ 6 ค่าความเชื่อมั่น (Cronbach's Alpha) ของแบบสอบถามเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	Cronbach's Alpha
<b>การใช้ต้นทุนคุณลักษณะ</b>	0.968
1.กิจการมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้เหมาะสม	0.966
2.กิจการมุ่งเน้นการคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่ายได้ครบถ้วน	0.967
3.กิจการให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ	0.968
4.กิจการมุ่งเน้นประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกัน อย่างสม่ำเสมอ	0.966
5.กิจการให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหาและบริการหลังการขาย อย่างเหมาะสม	0.967
<b>การใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม</b>	
1.กิจการมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากร กิจกรรม และตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ชัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ	0.968
2.กิจการมุ่งเน้นการลดต้นทุน เพื่อเป็นมิติของการเข้าไปจัดการวัดผลการบริหารเพื่อการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง	0.966
3.กิจการให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ	0.967

ตารางที่ 6 (ต่อ)

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	Cronbach's Alpha
4.กิจกรรมมุ่งเน้นสำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธี อย่างเหมาะสม	0.966
<b>การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์</b>	
1.กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณฑ์ ส่งผลต่อการดำเนินงานในระยะยาว	0.968
2.กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต ได้อย่างเหมาะสม	0.965
3.กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้า อย่างมีประสิทธิภาพ	0.966
4.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ที่จะเป็นตัวสนับสนุนการบริหารในการวางแผนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต ที่จะคำนวณต้นทุนตั้งแต่การออกแบบวิศวกรรม การผลิตเป็นอุตสาหกรรม ไปจนถึงอายุการใช้งาน สามารถทำกำไรของผลิตภัณฑ์อย่างมีประสิทธิภาพในระยะยาว	0.966
5.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญ อย่างต่อเนื่อง	0.966
<b>การใช้ต้นทุนคุณภาพ</b>	
1.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์การลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลง ต้นทุนกลุ่มนี้ส่วนใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต	0.965

ตารางที่ 6 (ต่อ)

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	Cronbach's Alpha
2.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวางแผน การตรวจสอบและการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้	0.967
3.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและปรับปรุงแก้ไขที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย	0.966
4.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์และกำจัดต้นทุนที่ไม่มีคุณภาพทิ้งไป เพื่อที่จะให้ต้นทุนที่เหลือมีคุณภาพ ซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร	0.965
5.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายใน (Internal failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากของเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า	0.965
6.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว พร้อมมีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันเวลาในการส่งออกผลิตภัณฑ์แก่ลูกค้า	0.965
<b>การใช้ต้นทุนเป้าหมาย</b>	
1.กิจกรรมเชื่อมั่นว่าการจัดสรรงบประมาณตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะทำให้การบริหารงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ	0.966
2.กิจกรรมมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี	0.966
3.กิจกรรมมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของคู่แข่ง	0.966

ตารางที่ 6 (ต่อ)

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	Cronbach's Alpha
4.กิจการเชื่อมั่นว่าวัตถุประสงค์ด้านการวิเคราะห์ราคาจะสามารถทำให้กิจการทราบถึงจุดหมายปลายทางที่ต้องการและใช้เป็นสิ่งจูงใจโน้มน้าวให้ผู้เกี่ยวข้องหรือลูกค้า	0.965
5.กิจการให้ความสำคัญกับการตัดสินใจกำหนดราคาอย่างเป็นระบบ ซึ่งจะทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพ	0.966
6.กิจการมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ ที่จะส่งผลให้กิจการสามารถมีระดับต้นทุนตามเป้าหมายได้	0.965
<b>การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า</b>	
1.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขันมาประยุกต์ใช้ในองค์กรกับหน่วยงานภายนอก เพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้เหมาะสม	0.965
2.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์หน้าที่ขององค์กรในกระบวนการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่สินค้าและบริการ เพื่อให้เกิดความสัมพันธ์กันตลอดทั้งระบบภายในองค์กรและภายนอกองค์กร	0.966
3.กิจการตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อต้นทุนทั้งกระบวนการ และเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร	0.833
4.กิจการสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญของกิจกรรมต่างๆ ในระดับองค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อหาแนวทางในการลดต้นทุนก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานของกิจการ	0.829



ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	Cronbach's Alpha
<b>ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership)</b>	
1. กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง	0.831
2. กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน	0.821
3. กิจการได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากการซื้อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่ง	0.824
4. สถานที่ผลิตหรือสถานประกอบการอยู่ในแหล่งวัตถุดิบหรือแรงงาน	0.829
5. กิจการเข้าถึงกลุ่มลูกค้าและสามารถสร้างความสัมพันธ์กับกลุ่มลูกค้าได้มากกว่าคู่แข่ง	0.818
6. กิจการเข้าถึงทรัพยากรหรือปัจจัยการผลิตได้มากกว่าคู่แข่งและสามารถซื้อปัจจัยการผลิตได้ต่ำกว่าคู่แข่ง	0.822
<b>ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation)</b>	
1. กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดและสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า	0.932
2. ชื่อเสียงของกิจการและสินค้าของกิจการและมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่ง	0.833
3. คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่ง	0.826
4. กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งและมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่ง รวมไปถึงกิจการให้บริการหลังการขายอย่างดีโดยไม่ทอดทิ้งลูกค้า	0.920
5. กิจการมีการโฆษณาและประชาสัมพันธ์ เน้นการสร้างความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	0.924
6. กิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา	0.826

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	Cronbach's Alpha
ด้านผู้นำเฉพาะจุด (Focus)	
1.กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	0.828
2.กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน	0.926
3.กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	0.931
4.คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	0.926
5.กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	0.921
6.กิจการมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	0.924
7.กิจการมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	0.932
8.กิจการมีการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมือนคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	0.934

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	Cronbach's Alpha
<b>ด้านการเงิน (Financial Performance)</b>	
1. กิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง	0.832
2. กิจการมีกำไรต่อสินทรัพย์มากกว่าคู่แข่ง	0.934
3. กิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง	0.834
4. กิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง	0.923
<b>ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance)</b>	
1. กิจการมีการผลิตและส่งมอบได้เร็วกว่าคู่แข่ง	0.922
2. กิจการมีการผลิตและมีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง	0.923
3. กิจการมีการผลิตและสินค้าได้รับการยอมรับมากกว่าของคู่แข่ง	0.930
4. กิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง	0.935
5. กิจการมีการผลิตและมีส่วนแบ่งตลาดมากกว่าคู่แข่ง	0.919
6. กิจการมีการผลิตและขยายไปยังกลุ่มลูกค้าใหม่ได้สำเร็จมากกว่าคู่แข่ง	0.933
7. กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง	0.918
8. กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง	0.921

## สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ประเด็นหลักที่ต้องการสำรวจด้วยการวิจัยเชิงปริมาณโดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) ในการสำรวจ และสถิติที่ใช้มีดังนี้

### 1. สถิติที่ใช้ในการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัย

สถิติที่ใช้ในการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัยโดยหาค่าความเที่ยงตรง ตามเนื้อหา (Content Validity) และหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Reliability) ดังนี้

1.1 หาค่าความเที่ยงตรงตามเนื้อหา (Content Validity) โดยวิธีการวิเคราะห์ของโรวินลลี และแฮมเบิลตัน (Rovinelli & Hambleton) (พวงรัตน์ ทวีรัตน์, 2538: 117)

$$IC = \frac{\sum R}{N}$$

เมื่อ	IC	แทน	ดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อความกับโครงสร้างหลักของเนื้อหา (IC : Index of Item Objective Congruence)
	$\sum R$	แทน	ผลรวมของคะแนนความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญในแต่ละข้อคำถาม
	N	แทน	จำนวนผู้ทรงคุณวุฒิ

1.2 หาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามใช้สูตรสัมประสิทธิ์แอลฟาหรือ Alpha Coefficient ( $\alpha$ - Coefficient) โดยใช้สูตรของครอนบัก (Cronbach,1990 :204)

$$\alpha_k = \frac{k}{k-1} \left[ 1 - \frac{Sums_{items}^2}{S_{Total}^2} \right]$$

เมื่อ	$\alpha$	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ( $\alpha$ Coefficient)
	k	แทน	จำนวนข้อของเครื่องมือวัด
	$S_{items}^2$	แทน	ความแปรปรวนของคะแนนแต่ละข้อ
	$S_{Total}^2$	แทน	ความแปรปรวนของคะแนนรวมทุกข้อ

### 1.2.1 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1.2.1.1 ค่าร้อยละ (Percentage) ใช้สูตร อิลิฟสันและคณะ (Elifson and Others, 1990: p. 39)

$$\text{ร้อยละ} = \left[ \frac{f}{N} \right] \times 100$$

เมื่อ f แทน ความถี่ของรายการนั้นทั้งหมด  
N แทน ความถี่ทั้งหมด

3.5.2.2 ค่าเฉลี่ย (Arithmetic Mean) ใช้สูตรเฟอร์กูสัน (Ferguson ,1981 : 49 )

$$\bar{x} = \frac{\sum x}{n}$$

เมื่อ  $\bar{x}$  แทน ค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง  
 $\sum X$  แทน ผลรวมของคะแนนทั้งหมด  
n แทน จำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด

1.2.1.2 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ใช้สูตรเฟอร์กูสัน (Ferguson ,1981: p. 68)

$$SD = \frac{\sqrt{n\sum x^2 - (\sum X)^2}}{n(n-1)}$$

เมื่อ SD แทน ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน  
 $\sum X^2$  แทน ผลรวมของคะแนนแต่ละตัวยกกำลังสอง  
 $(\sum X)^2$  แทน ผลรวมของคะแนนทั้งหมดยกกำลังสอง  
n แทน จำนวนกลุ่มตัวอย่าง

1.3 การวิเคราะห์ข้อมูลสำหรับการวิจัยครั้งนี้ ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ในการวิเคราะห์ข้อมูลซึ่งมีขั้นตอนดังนี้

1.3.1 ข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับกลุ่มตัวอย่างและตัวแปรวิเคราะห์ข้อมูลโดยการแจกแจงความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าความเบ้ ความโด่ง และค่าความเชื่อมั่นของตัวแปร สังเกตได้รวมทั้งตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นในการวิเคราะห์โดยใช้โปรแกรมทางสถิติ

1.3.2 ตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลการวัด (Measurement Model) เพื่อยืนยันว่า เครื่องมือที่สร้างขึ้นหรือเครื่องมือที่พัฒนาขึ้นมีโครงสร้างตามองค์ประกอบที่ได้กำหนดไว้และเชื่อมั่นได้ว่าตัวแปรสังเกตได้แต่ละกลุ่มนั้น เป็นตัวบ่งชี้ที่เหมาะสมสำหรับตัวแปรแฝงที่กำหนดไว้ โดยใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirm factor analysis) ในโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ

1.3.3 วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson Correlation Coefficient) และทดสอบนัยสำคัญด้วยค่าที (T-test) เพื่อนำไปใช้เป็นข้อมูล ในการตรวจสอบความสอดคล้องของรูปแบบความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างต่อไป

1.3.4 การวิเคราะห์การพัฒนา ผู้วิจัยได้ทำวิเคราะห์โมเดลความสัมพันธ์ระหว่าง ตัวแปร ปัจจัยที่เป็นสาเหตุได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ปัจจัยส่งผ่าน ได้แก่ ตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ตัวแบบผู้นำเฉพาะจุด (Focus) และปัจจัยที่เป็นตัวแปรตามหรือความ ได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ได้แก่ ตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ด้วยวิธีการ Maximum Likelihood ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ เพื่อทำการเปรียบเทียบ ถึงความกลมกลืนระหว่างโมเดลที่พัฒนาขึ้นกับข้อมูลเชิงประจักษ์โดยเกณฑ์ในการตรวจสอบความ สอดคล้องกลมกลืนของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ และเพื่อให้เกิดความกลมกลืนระหว่างโมเดลที่ พัฒนาขึ้นกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ผู้วิจัยจึงได้ดำเนินการปรับโมเดล (Model Modification) โดย พิจารณาจากคำแนะนำในการปรับพารามิเตอร์ในโมเดลด้วยค่าดัชนีปรับโมเดล (Model Modification Indices: MI) จากนั้นปรับพารามิเตอร์โดยยินยอมให้ผ่อนคลายข้อตกลงเบื้องต้นให้ ค่าความคลาดเคลื่อนสัมพันธ์กันได้ จนกระทั่งค่าดัชนีความกลมกลืนมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิง ประจักษ์ โดยรายละเอียดของการปรับแก้โมเดลเพื่อให้มีความสอดคล้องกลมกลืน (Model Fit) กับ

ข้อมูลเชิงประจักษ์ เพื่อวิเคราะห์โมเดลตามสมมติฐานที่กำหนดไว้ ถ้าผลการวิเคราะห์พบว่า โมเดลตามสมมติฐานไม่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ผู้วิจัยจะดำเนินการการปรับโมเดลใหม่โดยอาศัยเหตุผลเชิงทฤษฎีและดัชนีปรับโมเดล (Model Modification Indices) เพื่อให้ได้โมเดลที่สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ที่ดีที่สุดจากค่าสถิติที่ใช้ในการตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ดังนี้

1.3.4.1 การตรวจสอบความสอดคล้องระหว่างโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์โดยใช้ค่าไค-สแควร์ (Chi-square goodness of-fit index) ในกรณีทดสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ค่าไค-สแควร์ที่คำนวณได้ ควรน้อยกว่าค่าไค-สแควร์ตารางหรือพิจารณาจากค่าความน่าจะเป็น ( $p$ ) ต้องมากกว่า 0.05 ในงานวิจัยนี้กำหนดให้อัตราส่วนระหว่างไค-สแควร์กับระดับความเป็นอิสระ มีค่าต่ำกว่า 2 ถือว่าโมเดลตามสมมติฐานมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (พูลพงษ์ สุขสว่าง, 2556: 15)

1.3.4.2 ดัชนีวัดความกลมกลืน (Goodness of Fit Index: GF) ดัชนี GF เป็นอัตราส่วนของผลต่างระหว่างฟังก์ชันความสอดคล้องจากโมเดลก่อนปรับและหลังปรับโมเดล มีค่าอยู่ระหว่าง 0 และ 1 ดัชนี GFI ที่มีค่าเข้าใกล้ 1 แสดงว่า โมเดลตามสมมติฐานมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยค่าที่เข้าใกล้ 1 สูงจะบ่งบอกว่า โมเดลมีความสอดคล้องข้อมูลเชิงประจักษ์สูง

1.3.4.3 ดัชนีวัดระดับความกลมกลืนที่ปรับแก้แล้ว (Adjust Goodness of Fit Index =AGFI) เป็นการนำดัชนี GFI มาปรับแก้โดยคำนึงถึงระดับความเป็นอิสระ (df) ซึ่งรวมทั้งจำนวนตัวแปรและขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยค่าดัชนี AGFI มีคุณสมบัติเช่นเดียวกับ GFI

1.3.4.4 ดัชนีรากมาตรฐานค่าเฉลี่ยกำลังสองของส่วนที่เหลือ (Standard Root Mean Squared Residual = SRMR) ดัชนี SRMR เป็นดัชนีบอกความคลาดเคลื่อนจากการเปรียบเทียบระดับความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ดัชนี SRMR มีค่าอยู่ระหว่าง 0 ถึง 1 ถ้ามีค่าต่ำกว่า 0.05 แสดงว่า โมเดลตามสมมติฐานมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

1.3.4.5 ดัชนีรากกำลังสองเฉลี่ยของความแตกต่างโดยประมาณ (Root Mean Squared Error of Approximation = RMSEA) เป็นค่าสถิติจากข้อตกลงเบื้องต้นเกี่ยวกับค่าไค-สแควร์ว่า โมเดลอิสระตามสมมติฐานมีความเที่ยงตรงไม่สอดคล้องกับความจริงและเมื่อเพิ่มพารามิเตอร์อิสระแล้วค่าสถิติมีค่าลดลง เนื่องจากค่าสถิติตัวนี้ขึ้นอยู่กับประชากรและระดับความเป็น

อิสระดัชนี RMSEA มีค่าอยู่ระหว่าง 0 ถึง 1 ถ้ามีค่าต่ำกว่า 0.05 หรือไม่เกิน 0.08 แสดงว่า โมเดลตามสมมติฐานมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

1.3.4.6 ค่า CN (Critical N) เป็นดัชนีที่ระบุความเพียงพอของขนาดกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งใช้สำหรับการทดสอบโมเดลมากกว่าการทดสอบความสอดคล้องของโมเดล ที่ทำให้ค่า Fit function (F) ส่งผลให้การทดสอบไค-สแควร์ มีนัยสำคัญทางสถิติ นั่นคือ การปฏิเสธสมมติฐานว่าโมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ จึงมีข้อเสนอแนะว่า ค่า CN ควรจะมีค่ามากกว่าหรือเท่ากับ 200

จากข้อ 1.3.4.1 ถึง 1.3.4.6 สามารถสรุปค่าสถิติที่ใช้ตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ได้ดังตาราง 3.3

**ตารางที่ 7** สถิติที่ใช้ตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์และเกณฑ์ที่ใช้พิจารณา

สถิติที่ใช้ตรวจสอบความกลมกลืนของโมเดล	เกณฑ์การพิจารณา
$\chi^2$ (Chi - Square)	< 3.00
- Relative Chi – Square Ratio	> 0.90
- GFI (Goodness of Fit Index)	> 0.90
- AGFI (Adjusted Goodness of Fit Index)	> 0.05
- SRMR (Standardized Root Mean Squared Residual)	> 0.05
- RMSEA (Root Mean Squared of Error Approximation)	> 0.05
Chi – Square/df	< 2
Chi – Square ( $\chi^2$ )	ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ
ดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (GFI)	$\geq 0.95$
ดัชนีวัดระดับความกลมกลืนที่ปรับแก้ (AGFI)	$\geq 0.95$
ดัชนีวัดระดับความสอดคล้องเปรียบเทียบ (CFI)	$\geq 0.95$
ดัชนีรากมาตรฐานของค่าเฉลี่ยกำลังสองของส่วนที่เหลือ (SRMR)	$\leq 0.05$
ดัชนีความคลาดเคลื่อนในการประมาณค่าพารามิเตอร์ (RMSEA)	$\leq 0.05$
ดัชนีระบุขนาดของกลุ่มตัวอย่าง (CN)	$\geq 200$



สถิติที่ใช้ตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ดังแสดงในตาราง 3.3 นั้นใช้พิจารณาโมเดลตามภาวะสันนิษฐานที่ได้ตั้งไว้ หากค่าสถิติที่คำนวณได้ไม่เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดก็จะต้องทำการปรับโมเดลใหม่ โดยอาศัยเหตุผลเชิงทฤษฎีและค่าดัชนีดัดแปลงโมเดล (Model Modification Indices) ซึ่งเป็นค่าสถิติเฉพาะของพารามิเตอร์แต่ละตัวมีค่าเท่ากับค่าไค-สแควร์ที่ลดลง เมื่อกำหนดให้พารามิเตอร์ตัวนั้น เป็นพารามิเตอร์อิสระหรือมีการผ่อนคลายข้อกำหนดเงื่อนไขบังคับของพารามิเตอร์นั้น ข้อมูลที่ได้นั้นนำไปใช้ในการปรับโมเดล จนได้โมเดลที่มีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์และได้ค่าสถิติตามเกณฑ์ที่กำหนด

1.3.4.7 นำเสนอค่าอิทธิพลของตัวแปรในโมเดล โดยแสดงอิทธิพลทางตรง (Direct effect) อิทธิพลทางอ้อม (Indirect effect) และอิทธิพลรวม (Total effect)

### 3.3 การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research)

#### การเลือกผู้ให้ข้อมูลหลัก (Key Informant)

กำหนดผู้ให้ข้อมูลหลัก คือ ผู้บริหารระดับสูง ผู้บริหารฝ่ายบัญชี หรือผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย จำนวน 8 คน โดยพิจารณาจากหลักเกณฑ์ต่อไปนี้

- 1.อายุอยู่ในช่วงระหว่าง 40 – 55 ปี
- 2.ประสบการณ์การทำงานในนิคมอุตสาหกรรม มากกว่า 5 ปีขึ้นไป
- 3.ตำแหน่งงาน ได้แก่ ผู้บริหารระดับสูง ผู้บริหารฝ่ายบัญชี หรือผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย
- 4.วุฒิการศึกษา ระดับปริญญาโทขึ้นไป

#### เครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล

ส่วนที่เป็นการศึกษาเชิงคุณภาพนั้น การรวบรวมข้อมูลผู้วิจัยใช้เทคนิคการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-Depth Interview) ด้วยแบบสัมภาษณ์เชิงลึก โดยผู้วิจัยจะดำเนินการสัมภาษณ์ผู้ให้ข้อมูลหลักด้วยตนเองเพื่อให้สามารถเพิ่มเติมคำถามที่ควรถามหากมีประเด็นที่น่าสนใจเพิ่มเติมไปจากคำถามโครงสร้างที่วางไว้ และจดบันทึกคำให้สัมภาษณ์ของผู้ให้ข้อมูลเพื่อการวิเคราะห์เพิ่มเติมในภายหลัง

หากมีความจำเป็นก็จะขอคำแนะนำเพื่อดำเนินการสัมภาษณ์เพิ่มเติม สิ่งที่จะรวบรวมจากการสัมภาษณ์เชิงลึกนี้ได้แก่ ตัวแปรต้นที่จำเป็นต้องมี ที่จะส่งผลต่อตัวแปรกลาง ซึ่งอาจเป็นตัวแปรต้นตัวเดียวกับที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรมหรือตัวแปรอื่น ๆ นอกเหนือจากนั้น เมื่อรวบรวมข้อมูลได้แล้ว จะนำข้อมูลมาประมวลผลด้วยการทำดัชนีข้อมูล ทำข้อสรุปชั่วคราว กำจัดข้อมูล แล้วสร้างบทสรุปและพิสูจน์บทสรุป

### **การวิเคราะห์ข้อมูล**

ใช้การวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) เป็นการบรรยายเนื้อหาของข้อความหรือเอกสารโดยใช้วิธีการเชิงปริมาณอย่างเป็นระบบ และเน้นความเป็นวัตถุวิสัย (Objectivity) ینگกรอบทฤษฎีการบรรยายจะเน้นเนื้อหาตามที่ปรากฏไม่เน้นการตีความหรือการหาความหมายที่ซ่อนไว้

## บทที่ 4

### ผลการวิจัย

สำหรับงานวิจัย เรื่อง “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย” ผู้วิจัยเลือกใช้การวิจัยแบบผสม (Mixed-Method Research) ระหว่างการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยส่วนแรกเป็นการแสดงผลของวิธีการวิจัยเชิงปริมาณ ส่วนที่สองเป็นผลการวิจัยเชิงคุณภาพ ได้ดังนี้

#### สัญลักษณ์และความหมาย

ตารางที่ 8 สัญลักษณ์ทางสถิติและความหมายของสัญลักษณ์ค่าสถิติและตัวแปร

สัญลักษณ์	ความหมาย
$\bar{X}$	ค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Arithmetic Mean)
S.D.	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
MIN	คะแนนต่ำสุด (Minimum)
MAX	คะแนนสูงสุด (Maximum)
t-value	ค่าสถิติทดสอบซึ่งมีการแจกแจงแบบ t
P-value	ค่าสัดส่วนของความผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากการปฏิเสธสมมติฐานและเป็นค่าที่คำนวณได้จากข้อมูลเชิงประจักษ์ (Observed Significance Level)
r	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation)
$\chi^2$	ดัชนีตรวจสอบความกลมกลืนประเภทค่าสถิติไค-สแควร์ (Chi-square)
df	ค่าองศาความเป็นอิสระ (Degree of Freedom)
R <sup>2</sup>	ค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ (Coefficient of Determination)
P	ระดับนัยสำคัญทางสถิติ

## ตารางที่ 8 (ต่อ)

สัญลักษณ์	ความหมาย
CFI	ดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสัมพัทธ์ (Comparative Fit )Index)
GFI	ดัชนีวัดระดับความกลมกลืน (Goodness of Fit Index)
AGFI	ดัชนีวัดระดับความกลมกลืนที่ปรับแก้แล้ว (Adjusted Goodness of Fit Index)
RMSEA	ดัชนีรากที่สองของค่าเฉลี่ยความคลาดเคลื่อนโดยประมาณ
SRMR	ดัชนีรากที่สองของค่าเฉลี่ยกำลังสองของส่วนเหลือมาตรฐาน
TE	อิทธิพลรวม(Total Effects: TE)
IE	อิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effects: IE)
DE	ผลของอิทธิพลทางตรง (Direct Effects: DE)
ATTC	ต้นทุนคุณลักษณะ
ACTC	ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม
PROC	ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์
QUAC	ต้นทุนคุณภาพ
TARC	ต้นทุนเป้าหมาย
VALU	การจัดการห่วงโซ่คุณค่า
COST	ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ
DIFF	ผู้นำด้านความแตกต่าง
FOCU	ผู้นำเฉพาะจุด
FINA	ด้านการเงิน (Financial Performance)
NFIN	ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance)

## ผลการวิจัยเชิงปริมาณ

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 9 ข้อมูลตำแหน่งงานปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตำแหน่งงานปัจจุบัน	จำนวน	ร้อยละ
ผู้บริหารฝ่ายบัญชี	223	55.75
ผู้บริหารฝ่ายการเงิน	116	29.00
ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์	45	11.25
อื่น ๆ	16	4
รวม	400	100

ตารางที่ 9 ข้อมูลตำแหน่งงานปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม ทั้งหมด 400 คน ส่วนมากดำรงตำแหน่งผู้บริหารฝ่ายบัญชี จำนวน 223 คน คิดเป็นร้อยละ 55.75 รองลงมา ตำแหน่งผู้บริหารฝ่ายการเงิน จำนวน 116 คน คิดเป็นร้อยละ 29.00 รองลงมา ตำแหน่งผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 11.25 และตำแหน่งอื่น ๆ จำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 4 ตามลำดับ

ตารางที่ 10 ข้อมูลระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งงานปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม

ระยะเวลาในการดำรง	จำนวน	ร้อยละ
ไม่เกิน 5 ปี	118	29.5
5-10 ปี	146	36.5
11-15ปี	50	12.5
มากกว่า 15 ปี	86	21.5
รวม	400	100

**ตารางที่ 10** ข้อมูลระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งงานปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 400 คน ส่วนมากมีระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งงานปัจจุบัน คือ 5-10 ปี จำนวน 146 คน คิดเป็นร้อยละ 36.5 รองลงมา ไม่เกิน 5 ปี จำนวน 118 คน คิดเป็นร้อยละ 29.5 รองลงมา มากกว่า 15 ปี จำนวน 86 คน คิดเป็นร้อยละ 21.5 และ 11-15 ปี จำนวน 50 คน คิดเป็นร้อยละ 12.5 ตามลำดับ

**ตารางที่ 11** ข้อมูลระดับการศึกษาสูงสุดของผู้ตอบแบบสอบถาม

ระดับการศึกษาสูงสุด	จำนวน	ร้อยละ
ต่ำกว่าปริญญาตรี	114	28.50
ปริญญาตรี	256	64.00
ปริญญาโท	18	4.50
ปริญญาเอก	12	3.00
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100</b>

**ตารางที่ 11** ข้อมูลระดับการศึกษาสูงสุดของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 400 คน ส่วนมากมีระดับการศึกษาสูงสุด ปริญญาตรี จำนวน 256 คน คิดเป็นร้อยละ 64.00 รองลงมา ต่ำกว่าปริญญาตรี จำนวน 114 คน คิดเป็นร้อยละ 28.50 รองลงมา ปริญญาโท จำนวน 18 คน คิดเป็นร้อยละ 4.50 และระดับปริญญาเอก จำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 3.00 ตามลำดับ

## ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ

### ตารางที่ 12 ระยะเวลาที่ดำเนินการมาแล้วของกิจการ

ระยะเวลาที่ดำเนินการมาแล้ว	จำนวน	ร้อยละ
0-5 ปี	118	29.50
6-10 ปี	146	36.50
11-15 ปี	32	8.00
16-20 ปี	86	21.50
มากกว่า 20 ปี	18	4.50
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100</b>

ตารางที่ 12 ข้อมูลระยะเวลาที่ดำเนินการมาแล้วของกิจการ จำนวน 400 กิจการ ส่วนมากมีระยะเวลาที่ดำเนินการมาแล้วของกิจการ อยู่ที่ 6-10 ปี จำนวน 146 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 36.50 รองลงมา อยู่ที่ 0-5 ปี จำนวน 118 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 29.50 รองลงมา 16-20 ปี จำนวน 86 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 21.50 รองลงมา อยู่ที่ 11-15 ปี จำนวน 32 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 8.00 และมากกว่า 20 ปี จำนวน 18 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 4.50 ตามลำดับ

### ตารางที่ 13 ข้อมูลจำนวนสาขาของกิจการในปัจจุบัน

จำนวนสาขาของกิจการ	จำนวน	ร้อยละ
0-5 แห่ง	65	16.25
5-10 แห่ง	140	35.00
11-15 แห่ง	104	26.00
มากกว่า 15 แห่ง	91	22.75
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100</b>

**ตารางที่ 13** ข้อมูลจำนวนสาขาของกิจการในปัจจุบัน จำนวน 400 กิจการ ส่วนมากมีจำนวนสาขาของกิจการในปัจจุบัน 5-10 แห่ง มากที่สุด จำนวน 140 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 35.00 รองลงมา 11-15 แห่ง จำนวน 104 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 26.00 รองลงมา มากกว่า 15 แห่ง จำนวน 91 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 22.75 และ 0-5 แห่ง จำนวน 65 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 16.25 ตามลำดับ

**ตารางที่ 14** ข้อมูลจำนวนพนักงานของกิจการในปัจจุบัน

จำนวนพนักงาน	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 100 คน	223	55.75
100-200 คน	89	22.25
201-300 คน	59	14.75
มากกว่า 300 คน	29	7.25
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100</b>

**ตารางที่ 14** ข้อมูลจำนวนพนักงานของกิจการในปัจจุบัน จำนวน 400 กิจการ ส่วนมากมีจำนวนพนักงาน น้อยกว่า 100 คน จำนวน 223 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 55.75 รองลงมา 100-200 คน จำนวน 89 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 22.25 รองลงมา 201-300 คน จำนวน 59 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 14.75 และ มากกว่า 300 คน จำนวน 29 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 7.25 ตามลำดับ

**ตารางที่ 15** ข้อมูลรายได้เฉลี่ยต่อปีจากการดำเนินงานของกิจการ

รายได้เฉลี่ยต่อปี	จำนวน	ร้อยละ
ไม่เกิน 30 ล้านบาท	61	15.25
10-30 ล้านบาท	168	42.00
51-100 ล้านบาท	113	28.25
มากกว่า 150 ล้านบาท	58	14.50
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100</b>



**ตารางที่ 15** ข้อมูลรายได้เฉลี่ยต่อปีจากการดำเนินงานของกิจการ จำนวน 400 กิจการ ส่วนมากมีรายได้เฉลี่ยต่อปี อยู่ที่ 10-30 ล้านบาท จำนวน 168 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 42.00 รองลงมา อยู่ที่ 51-100 ล้านบาท จำนวน 113 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 28.25 รองลงมา ไม่เกิน 30 ล้านบาท จำนวน 61 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 15.25 และมากกว่า 150 ล้านบาท จำนวน 58 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 14.50 ตามลำดับ

**ตารางที่ 16** ข้อมูลทุนจดทะเบียนปัจจุบันของกิจการ

ทุนจดทะเบียน	จำนวน	ร้อยละ
ไม่เกิน 10 ล้านบาท	3	0.75
ไม่เกิน 30 ล้านบาท	176	44.00
เกิน 30-50 ล้านบาท	139	34.75
มากกว่า 50 ล้านบาท	82	20.50
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100</b>

**ตารางที่ 16** ข้อมูลทุนจดทะเบียนปัจจุบันของกิจการ จำนวน 400 กิจการ ส่วนมากมีทุนจดทะเบียนของกิจการ ไม่เกิน 30 ล้านบาท จำนวน 176 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 44.00 รองลงมา เกิน 30-50 ล้านบาท จำนวน 139 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 34.75 รองลงมา มากกว่า 50 ล้านบาท จำนวน 82 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 20.50 และ ไม่เกิน 10 ล้านบาท จำนวน 3 กิจการ คิดเป็นร้อยละ 0.75 ตามลำดับ

ตารางที่ 17 ข้อมูลรูปแบบธุรกิจ

รูปแบบธุรกิจ	จำนวน	ร้อยละ
ห้างหุ้นส่วนจำกัด	-	-
บริษัทจำกัด	247	61.75
บริษัทมหาชนจำกัด	153	38.25
อื่น ๆ	-	-
<b>รวม</b>	<b>400</b>	<b>100</b>

ตารางที่ 17 ข้อมูลรูปแบบธุรกิจ จำนวน 400 กิจกรรม ส่วนมากมีรูปแบบบริษัทจำกัด จำนวน 247 กิจกรรม คิดเป็นร้อยละ 61.75 และบริษัทมหาชนจำกัด จำนวน 153 กิจกรรม คิดเป็นร้อยละ 38.25 ตามลำดับ

### ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์

ตารางที่ 18 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุน  
คุณลักษณะ

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุน คุณลักษณะ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของ ผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้เหมาะสม	4.12	.85	เห็นด้วยมาก
2.กิจการมุ่งเน้นการคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูล เชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่ายได้ครบถ้วน	4.20	.92	เห็นด้วยมาก
3.กิจการให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือ ลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงาน ค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ	4.19	.90	เห็นด้วยมาก
4.กิจการมุ่งเน้นประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกันอย่างสม่ำเสมอ	4.24	.86	เห็นด้วยมาก
5.กิจการให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหาและการ บริการหลังการขายอย่างเหมาะสม	4.21	.82	เห็นด้วยมาก
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.19</b>	<b>.87</b>	<b>เห็นด้วยมาก</b>

ตารางที่ 18 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้  
ต้นทุนคุณลักษณะ ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.19$ , S.D. = .87) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุดคือ  
ข้อ 4. กิจการมุ่งเน้นประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกัน อย่าง  
สม่ำเสมอ ( $\bar{X} = 4.24$ , S.D. = .86) รองลงมา ข้อ 5.กิจการให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหา  
และการบริการหลังการขาย อย่างเหมาะสม ( $\bar{X} = 4.21$ , S.D. = .82) รองลงมา ข้อ 2.กิจการมุ่งเน้น  
การคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่ายได้ครบถ้วน ( $\bar{X} = 4.20$ , S.D.  
= .92) รองลงมา ข้อ 3.กิจการให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหา  
โดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ ( $\bar{X} = 4.19$ , S.D. = .90)

และข้อ 1.กิจกรรมมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้  
เหมาะสม ( $\bar{X} = 4.12$ , S.D. = .85) ตามลำดับ

**ตารางที่ 19** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุน  
ฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุน ฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจกรรมมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับ ทรัพยากร กิจกรรม และตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ	4.25	.70	เห็นด้วยมาก
2.กิจกรรมมุ่งเน้นการลดต้นทุน เพื่อเป็นมิติของการเข้าไป จัดการวัดผลการบริหารเพื่อการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง	4.42	.76	เห็นด้วยมาก
3.กิจกรรมให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูก รวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ	4.37	.80	เห็นด้วยมาก
4.กิจกรรมมุ่งเน้นสำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การบริหาร ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธี อย่าง เหมาะสม	4.00	.79	เห็นด้วยมาก
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.26</b>	<b>.76</b>	<b>เห็นด้วยมาก</b>

**ตารางที่ 19** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้  
ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.26$ , S.D. =  
.76) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุดคือ ข้อ 2.กิจกรรมมุ่งเน้นการลดต้นทุน เพื่อเป็นมิติของการเข้าไปจัดการ  
วัดผลการบริหารเพื่อการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง ( $\bar{X} = 4.42$ , S.D. = .76) รองลงมา ข้อ 3.  
กิจกรรมให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะ

ถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ ( $\bar{X} = 4.37$ , S.D. = .80) รองลงมา ข้อ 1.กิจการมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากร กิจกรรม และตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณ์ ลูกค้ำ ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ ( $\bar{X} = 4.25$ , S.D. = .70) และข้อ 4.กิจการมุ่งเน้นสำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณ์ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธี อย่างเหมาะสม ( $\bar{X} = 4.00$ , S.D. = .79) ตามลำดับ

**ตารางที่ 20** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณ์

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณ์	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณ์ ส่งผลต่อการดำเนินงานในระยะยาว	4.17	.90	เห็นด้วยมาก
2.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต ได้อย่างเหมาะสม	4.09	.92	เห็นด้วยมาก
3.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้ำ อย่างมีประสิทธิภาพ	4.16	.89	เห็นด้วยมาก
4.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณ์ที่จะเป็นตัวสนับสนุนการบริหารในการวางแผนผลิตภัณ์ตลอดวงจรชีวิต ที่จะคำนวณต้นทุนตั้งแต่การออกแบบวิศวกรรมการผลิตเป็นอุตสาหกรรม ไปจนตลอดอายุการใช้งานสามารถทำกำไรของผลิตภัณ์อย่างมีประสิทธิภาพในระยะยาว	4.23	.85	เห็นด้วยมาก

ตารางที่ 20 (ต่อ)

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุน วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
5.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญ อย่าง ต่อเนื่อง	4.17	.90	เห็นด้วยมาก
ภาพรวม	4.20	.89	เห็นด้วยมาก

ตารางที่ 20 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.20$ , S.D. = .89) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุดคือ ข้อ 5.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญ อย่างต่อเนื่อง ( $\bar{X} = 4.33$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 4.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนของวงจรชีวิตที่จะเป็นตัวสนับสนุนการบริหารในการวางแผนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต ที่จะคำนวณต้นทุนตั้งแต่การออกแบบวิศวกรรม การผลิตเป็นอุตสาหกรรม ไปจนถึงตลอดอายุการใช้งาน สามารถทำกำไรของผลิตภัณฑ์อย่างมีประสิทธิภาพในระยะยาว ( $\bar{X} = 4.23$ , S.D. = .85) รองลงมา ข้อ 1.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณฑ์ ส่งผลต่อการดำเนินงานในระยะยาว ( $\bar{X} = 4.17$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 3. กิจการวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้า อย่างมีประสิทธิภาพ ( $\bar{X} = 4.16$ , S.D. = .89) และข้อ 2.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต ได้อย่างเหมาะสม ( $\bar{X} = 4.09$ , S.D. = .92)

ตารางที่ 21 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุน  
คุณภาพ

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุน คุณภาพ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการมุ่งเน้นวิเคราะห์การลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการ ป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลง ต้นทุนกลุ่มนี้ส่วน ใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต	4.30	.85	เห็นด้วยมาก
2.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่ เกี่ยวข้องกับการวางแผน การตรวจสอบและการประเมิน คุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและ บริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้	4.38	.89	เห็นด้วยมาก
3.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและปรับปรุงแก้ไขที่ เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้า โดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย	4.37	.80	เห็นด้วยมาก
4.กิจการมุ่งเน้นวิเคราะห์และกำจัดต้นทุนที่ไม่มีคุณภาพทิ้งไป เพื่อที่จะให้ต้นทุนที่เหลือมีคุณภาพ ซึ่งส่งผลกระทบต่อ ความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่ เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร	4.26	.79	เห็นด้วยมาก
5.กิจการมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหาย ภายใน (Internal failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากของเสีย ที่เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถ ตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า	4.20	.80	เห็นด้วยมาก

ตารางที่ 21 (ต่อ)

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนคุณภาพ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
6.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว พร้อมมีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันเวลาในการส่งออกผลิตภัณฑ์แก่ลูกค้า	4.30	.82	เห็นด้วยมาก
ภาพรวม	4.30	.83	เห็นด้วยมาก

ตารางที่ 21 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนคุณภาพ ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.30$ , S.D. = .83) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุดคือ ข้อ 2.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวางแผน การตรวจสอบ และการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้ ( $\bar{X} = 4.38$ , S.D. = .89) รองลงมา ข้อ 3.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและปรับปรุงแก้ไขที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย ( $\bar{X} = 4.37$ , S.D. = .80) รองลงมา ข้อ 1.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์การลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลง ต้นทุนกลุ่มนี้ส่วนใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต ( $\bar{X} = 4.30$ , S.D. = .85) และข้อ 6.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว พร้อมมีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันเวลาในการส่งออกผลิตภัณฑ์แก่ลูกค้า ( $\bar{X} = 4.30$ , S.D. = .82) รองลงมา ข้อ 4.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์และกำจัดต้นทุนที่ไม่มีคุณภาพทิ้งไปเพื่อที่จะให้ต้นทุนที่เหลือมีคุณภาพ ซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร ( $\bar{X} = 4.26$ , S.D. = .79) รองลงมา ข้อ 5.



กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายใน (Internal failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากของเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า ( $\bar{X} = 4.20$ , S.D. = .80) ตามลำดับ

**ตารางที่ 22** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนเป้าหมาย

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนเป้าหมาย	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจกรรมเชื่อมั่นว่าการจัดสรรงบประมาณตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะทำให้การบริหารงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ	4.10	.92	เห็นด้วยมาก
2.กิจกรรมมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี	4.18	.89	เห็นด้วยมาก
3.กิจกรรมมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของกลุ่มแข่งขัน	4.22	.85	เห็นด้วยมาก
4.กิจกรรมเชื่อมั่นว่าวัตถุประสงค์ด้านการวิเคราะห์ราคาจะสามารถทำให้กิจการทราบถึงจุดหมายปลายทางที่ต้องการและใช้เป็นสิ่งจูงใจโน้มน้าวให้ผู้เกี่ยวข้องหรือลูกค้า	4.14	.90	เห็นด้วยมาก
5.กิจกรรมให้ความสำคัญกับการตัดสินใจกำหนดราคาอย่างเป็นระบบ ซึ่งจะทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพ	3.98	.95	เห็นด้วยมาก
6.กิจกรรมมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ ที่จะส่งผลให้กิจการสามารถมีระดับต้นทุนตามเป้าหมายได้	4.08	.90	เห็นด้วยมาก
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.12</b>	<b>.90</b>	<b>เห็นด้วยมาก</b>

**ตารางที่ 22** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนเป้าหมาย ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.12$ , S.D. = .90) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุดคือ ข้อ 3.กิจการมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของคู่แข่งชั้น ( $\bar{X} = 4.22$ , S.D. = .85) รองลงมา ข้อ 2.กิจการมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี ( $\bar{X} = 4.18$ , S.D. = .89) รองลงมา ข้อ 4. กิจการเชื่อมั่นว่าวัตถุประสงค์ด้านการวิเคราะห์ราคาจะสามารถทำให้กิจการทราบถึงจุดหมายปลายทางที่ต้องการและใช้เป็นสิ่งจูงใจใ้มน้ำให้ผู้เกี่ยวข้องหรือลูกค้า ( $\bar{X} = 4.14$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 1.กิจการเชื่อมั่นว่าการจัดสรรงบประมาณตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะทำให้การบริหารงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ ( $\bar{X} = 4.10$ , S.D. = .92) รองลงมา ข้อ 6.กิจการมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ ที่จะส่งผลให้กิจการสามารถมีระดับต้นทุนตามเป้าหมายได้ ( $\bar{X} = 4.08$ , S.D. = .90) และข้อ 5.กิจการให้ความสำคัญกับการตัดสินใจกำหนดราคาอย่างเป็นระบบ ซึ่งจะทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพ ( $\bar{X} = 3.98$ , S.D. = .95) ตามลำดับ

**ตารางที่ 23** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขันมาประยุกต์ใช้ในองค์กรกับหน่วยงานภายนอก เพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้เหมาะสม	4.04	.75	เห็นด้วยมาก
2.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์หน้าที่ขององค์กรในกระบวนการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่สินค้าและบริการ เพื่อให้เกิดความสัมพันธ์กันตลอดทั้งระบบภายในองค์กรและภายนอกองค์กร	4.42	.70	เห็นด้วยมาก

ตารางที่ 23 (ต่อ)

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้การ จัดการห่วงโซ่คุณค่า	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
3.กิจการตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่ เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อต้นทุน ทั้งกระบวนการ และเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร	4.37	.69	เห็นด้วยมาก
4.กิจการสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญของกิจกรรม ต่าง ๆ ในระดับองค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อหาแนวทาง ในการลดต้นทุนก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานของ กิจการ	4.29	.68	เห็นด้วยมาก
ภาพรวม	4.28	.71	เห็นด้วยมาก

ตารางที่ 23 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้  
การจัดการห่วงโซ่คุณค่า ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.28$ , S.D. = .71) ข้อที่ได้คะแนนมาก  
ที่สุดคือ ข้อ 2.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์หน้าที่ขององค์กรในกระบวนการสร้างมูลค่าเพิ่ม  
ให้แก่สินค้าและบริการ เพื่อให้เกิดความสัมพันธ์กันตลอดทั้งระบบภายในองค์กร และภายนอกองค์กร  
( $\bar{X} = 4.42$ , S.D. = .70) รองลงมา ข้อ 3.กิจการตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่  
เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อต้นทุนทั้งกระบวนการ และเพิ่มประสิทธิภาพ  
ขององค์กร ( $\bar{X} = 4.37$ , S.D. = .69) รองลงมา ข้อ 4.กิจการสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญ  
ของกิจกรรมต่าง ๆ ในระดับองค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อหาแนวทางในการลดต้นทุนก่อให้เกิด  
ประโยชน์ต่อการดำเนินงานของกิจการ ( $\bar{X} = 4.29$ , S.D. = .68) รองลงมา ข้อ 1.กิจการให้  
ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขันมา  
ประยุกต์ใช้ในองค์กรกับหน่วยงานภายนอก เพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้  
เหมาะสม ( $\bar{X} = 4.04$ , S.D. = .75) ตามลำดับ

#### ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ

ตารางที่ 24 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership)

ความได้เปรียบในการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership)	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง	3.99	.90	เห็นด้วยมาก
2.กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน	4.05	.89	เห็นด้วยมาก
3.กิจการได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากการซื้อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่ง	4.28	.92	เห็นด้วยมาก
4.สถานที่ผลิตหรือสถานประกอบการอยู่ในแหล่งวัตถุดิบหรือแรงงาน	4.13	.90	เห็นด้วยมาก
5.กิจการเข้าถึงกลุ่มลูกค้าและสามารถสร้างความสัมพันธ์กับกลุ่มลูกค้าได้มากกว่าคู่แข่ง	4.07	.85	เห็นด้วยมาก
6.กิจการเข้าถึงทรัพยากรหรือปัจจัยการผลิตได้มากกว่าคู่แข่ง และสามารถซื้อปัจจัยการผลิตได้ต่ำกว่าคู่แข่ง	4.20	.89	เห็นด้วยมาก
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.12</b>	<b>.89</b>	<b>เห็นด้วยมาก</b>

ตารางที่ 24 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership) ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.12$ , S.D. = .89) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุดคือ ข้อ 3.กิจการได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากการซื้อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.28$ , S.D. = .92) รองลงมา ข้อ 6.กิจการเข้าถึงทรัพยากรหรือปัจจัยการผลิตได้มากกว่าคู่แข่งและสามารถซื้อปัจจัยการผลิตได้ต่ำกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.20$ , S.D. = .89) รองลงมา ข้อ 4.สถานที่ผลิตหรือสถานประกอบการอยู่ในแหล่งวัตถุดิบหรือแรงงาน ( $\bar{X} = 4.13$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 5.กิจการเข้าถึงกลุ่มลูกค้าและสามารถสร้างความสัมพันธ์กับกลุ่มลูกค้าได้มากกว่า

คู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.07$ , S.D. = .85) รองลงมา ข้อ 2.กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน ( $\bar{X} = 4.05$ , S.D. = .89) และข้อ 1.กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 3.99$ , S.D. = .90) ตามลำดับ

**ตารางที่ 25** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation Leadership)

ความได้เปรียบในการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation)	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดและสร้าง ความพึงพอใจแก่ลูกค้า	4.09	.79	เห็นด้วยมาก
2.ชื่อเสียงของกิจการและสินค้าของกิจการและมีเทคโนโลยี บำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่ง	4.16	.70	เห็นด้วยมาก
3.คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่ง	4.23	.75	เห็นด้วยมาก
4.กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลัง การขายแตกต่างจากคู่แข่งและมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่น กว่าคู่แข่ง รวมไปถึงกิจการให้บริการหลังการขายอย่างดีโดย ไม่ทอดทิ้งลูกค้า	4.33	.80	เห็นด้วยมาก
5. กิจการมีการโฆษณาและประชาสัมพันธ์ เน้นการสร้าง ความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ	4.30	.75	เห็นด้วยมาก
6. กิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา	4.38	.79	เห็นด้วยมาก
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.25</b>	<b>.76</b>	<b>เห็นด้วยมาก</b>

**ตารางที่ 25** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation) ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.25$ , S.D. = .76) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุดคือ ข้อ 6. กิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา ( $\bar{X} = 4.38$ , S.D. = .79) รองลงมา ข้อ 4. กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจาก

คู่แข่งและมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่ง รวมไปถึงกิจการให้บริการหลังการขายอย่างดีโดยไม่ทอดทิ้งลูกค้า ( $\bar{X} = 4.33$ , S.D. = .80) รองลงมา ข้อ 5. กิจการมีการโฆษณาและประชาสัมพันธ์ เน้นการสร้างความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ( $\bar{X} = 4.30$ , S.D. = .75) รองลงมา ข้อ 3. คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.23$ , S.D. = .75) รองลงมา ข้อ 2. ชื่อเสียงของกิจการและสินค้าของกิจการและมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.16$ , S.D. = .60) และข้อ 1. กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดและสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า ( $\bar{X} = 4.09$ , S.D. = .79) ตามลำดับ

**ตารางที่ 26** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ความได้เปรียบในการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด (Focus Leadership)

ความได้เปรียบในการแข่งขัน ความได้เปรียบในการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	4.29	.90	เห็นด้วยมาก
2.กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน	4.20	.89	เห็นด้วยมาก
3.กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	4.19	.92	เห็นด้วยมาก
4.คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	4.00	.97	เห็นด้วยมาก
5.กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	4.17	.90	เห็นด้วยมาก
6.กิจการมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	4.09	.95	เห็นด้วยมาก
7.กิจการมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	4.16	.90	เห็นด้วยมาก
8.กิจการมีการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมือนคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	4.23	.92	เห็นด้วยมาก
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.17</b>	<b>.92</b>	<b>เห็นด้วยมาก</b>

**ตารางที่ 26** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ความได้เปรียบในการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.17$ , S.D. = .92) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุดคือ ข้อ 1.กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด ( $\bar{X} = 4.29$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 8.กิจการมีการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมือนคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด ( $\bar{X} = 4.23$ , S.D. = .92) รองลงมา ข้อ 2.กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน ( $\bar{X} = 4.20$ , S.D. = .89) รองลงมา ข้อ 3.กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด ( $\bar{X} = 4.19$ , S.D. = .92) รองลงมา ข้อ 5.กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด ( $\bar{X} = 4.17$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 7.กิจการมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด ( $\bar{X} = 4.16$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 6.กิจการมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด ( $\bar{X} = 4.09$ , S.D. = .95) และ ข้อ 4.คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด ( $\bar{X} = 4.00$ , S.D. = .97) ตามลำดับ

### ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ

**ตารางที่ 27** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านการเงิน (Financial Performance)

ผลการดำเนินงาน ด้านการเงิน (Financial Performance)	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง	4.33	.90	เห็นด้วยมาก
2.กิจการมีกำไรต่อสินทรัพย์มากกว่าคู่แข่ง	4.30	.89	เห็นด้วยมาก
3.กิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง	4.38	.92	เห็นด้วยมาก
4.กิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง	4.29	.95	เห็นด้วยมาก
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.33</b>	<b>.92</b>	<b>เห็นด้วยมาก</b>

**ตารางที่ 27** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านการเงิน (Financial Performance) ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.33$ , S.D. = .92) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุด คือ ข้อ 3. กิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.38$ , S.D. = .92)

รองลงมา ข้อ 1. กิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.33$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 2. กิจการมีกำไรต่อสินทรัพย์มากกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.30$ , S.D. = .89) และข้อ 4. กิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.29$ , S.D. = .95) ตามลำดับ

**ตารางที่ 28** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance)

ผลการดำเนินงาน ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance)	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
1.กิจการมีการผลิตและส่งมอบได้เร็วกว่าคู่แข่ง	4.12	.89	เห็นด้วยมาก
2.กิจการมีการผลิตและมีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง	4.20	.85	เห็นด้วยมาก
3.กิจการมีการผลิตและสินค้าได้รับการยอมรับมากกว่าของคู่แข่ง	4.19	.90	เห็นด้วยมาก
4.กิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง	4.24	.87	เห็นด้วยมาก
5.กิจการมีการผลิตและมีส่วนแบ่งตลาดมากกว่าคู่แข่ง	4.21	.89	เห็นด้วยมาก
6.กิจการมีการผลิตและขยายไปยังกลุ่มลูกค้าใหม่ได้สำเร็จมากกว่าคู่แข่ง	4.25	.92	เห็นด้วยมาก
7.กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง	4.42	.90	เห็นด้วยมาก
8.กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง	4.37	.95	เห็นด้วยมาก
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.25</b>	<b>.90</b>	<b>เห็นด้วยมาก</b>

**ตารางที่ 28** แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance) ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.25$ , S.D. = .90) ข้อที่ได้คะแนนมากที่สุด คือ ข้อ 7.กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.42$ , S.D. = .90) รองลงมา ข้อ 8.กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.37$ , S.D. = .95) รองลงมา ข้อ 6.กิจการมีการผลิตและขยายไปยังกลุ่มลูกค้าใหม่ได้สำเร็จมากกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.25$ , S.D. = .92) รองลงมา ข้อ 4.กิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่า



คู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.24$ , S.D. = .87) รองลงมา ข้อ 5.กิจการมีการผลิตและมีส่วนแบ่งตลาดมากกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.21$ , S.D. = .89) รองลงมา ข้อ 2.กิจการมีการผลิตและมีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.20$ , S.D. = .85) รองลงมา ข้อ 3.กิจการมีการผลิตและสินค้าได้รับการยอมรับมากกว่าของคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.19$ , S.D. = .90) และข้อ 1.กิจการมีการผลิตและส่งมอบได้เร็วกว่าคู่แข่ง ( $\bar{X} = 4.12$ , S.D. = .89) ตามลำดับ

## ตอนที่ 6 ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบเพื่อกำหนดน้ำหนักเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

การวิเคราะห์องค์ประกอบนี้ เพื่อกำหนดคะแนนขององค์ประกอบด้านต่างๆ ของทั้ง 11 ด้าน เพื่อใช้เป็นตัวแปรสังเกตได้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงโครงสร้าง ของตัวแปรทั้ง 11 ด้านหรือ องค์ประกอบ องค์ประกอบของแต่ละด้านมีตัวชี้วัดที่ชัดเจนแน่นอนผ่านการประเมินความสอดคล้อง (IOC) ผู้ทรงคุณวุฒิมาแล้ว จึงใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบด้วยการใช้วิธีการสกัดปัจจัยด้วยวิธี Principal Component Analysis โดยกำหนดจำนวนองค์ประกอบเป็น 1 องค์ประกอบ สำหรับแต่ละด้าน ดังนี้

(1) ด้านต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 5 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้เหมาะสม 2) กิจการมุ่งเน้นการคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่ายได้ครบถ้วน 3) กิจการให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ 4) กิจการมุ่งเน้นประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกัน อย่างสม่ำเสมอ และ 5) กิจการให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหาและการบริการหลังการขายอย่างเหมาะสม

(2) ด้านต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 4 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากร กิจกรรม และตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ 2) กิจการมุ่งเน้นการลดต้นทุน เพื่อเป็นมิติของการเข้าไปจัดการวัดผลการบริหารเพื่อการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง 3) กิจการให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ และ 4) กิจการมุ่งเน้นสำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธีอย่างเหมาะสม

(3) **ด้านต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 5 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณฑ์ ส่งผลต่อการดำเนินงานในระยะยาว 2) กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต ได้อย่างเหมาะสมสำหรับใช้ในการกำหนดราคาขาย 3) กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้าอย่างมีประสิทธิภาพ 4) กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ที่จะเป็นตัวสนับสนุนการบริหารในการวางแผนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต ที่จะคำนวณต้นทุนตั้งแต่การออกแบบวิศวกรรม การผลิตเป็นอุตสาหกรรม ไปจนถึงอายุการใช้งาน สามารถทำกำไรของผลิตภัณฑ์อย่างมีประสิทธิภาพในระยะยาว และ 5) กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่นๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญอย่างต่อเนื่อง

(4) **ด้านต้นทุนคุณภาพ (QUAC)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 6 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์การลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลง ต้นทุนกลุ่มนี้ส่วนใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต 2) กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวางแผน การตรวจสอบและการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้ 3) กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและปรับปรุงแก้ไขที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย 4) กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์และกำจัดต้นทุนที่ไม่มีคุณภาพทิ้งไป เพื่อที่จะให้ต้นทุนที่เหลือมีคุณภาพ ซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร 5) กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายใน (Internal failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากของเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า และ 6) กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว พร้อมมีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันเวลาในการส่งออกผลิตภัณฑ์แก่ลูกค้า

(5) **ด้านต้นทุนเป้าหมาย (TARC)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 6 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการเชื่อมั่นว่าการจัดสรรงบประมาณ ขั้นตอน การออกแบบ ตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะทำให้การบริหารงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ 2) กิจการมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี 3) กิจการมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของคู่แข่ง 4) กิจการเชื่อมั่นว่าวัตถุประสงค์ด้านการวิเคราะห์ราคาจะสามารถทำให้กิจการทราบถึงจุดหมายปลายทางที่ต้องการและใช้เป็นสิ่งจูงใจโน้มน้าวให้ผู้เกี่ยวข้องหรือลูกค้า 5) กิจการให้ความสำคัญกับการตัดสินใจกำหนดราคาอย่างเป็นระบบ ซึ่งจะทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพ และ 6) .กิจการมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ ที่จะส่งผลให้กิจการสามารถมีระดับต้นทุนตามเป้าหมายได้

(6) **ด้านการจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 4 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขันมาประยุกต์ใช้ในองค์กรกับหน่วยงานภายนอก เพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้เหมาะสม 2) กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์หน้าที่ขององค์กรในกระบวนการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่สินค้าและบริการ เพื่อให้เกิดความสัมพันธ์กันตลอดทั้งระบบภายในองค์กรและภายนอกองค์กร 3) กิจการตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อต้นทุนทั้งกระบวนการ และเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร และ 4) กิจการสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญของกิจกรรมต่างๆ ในระดับองค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อหาแนวทางในการลดต้นทุนเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานของกิจการ

(7) **ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 6 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง 2) กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน 3) กิจการได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากการซื้อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่ง 4) กิจการให้ความสำคัญในสถานที่ผลิตหรือสถานประกอบการอยู่ในแหล่งวัตถุดิบหรือแรงงาน 5) กิจการเข้าถึงกลุ่มลูกค้าและสามารถสร้างความสัมพันธ์กับกลุ่มลูกค้าได้มากกว่าคู่แข่ง และ 6) กิจการเข้าถึงทรัพยากรหรือปัจจัยการผลิตได้มากกว่าคู่แข่งและสามารถซื้อปัจจัยการผลิตได้ต่ำกว่าคู่แข่ง

(8) **ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 6 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดและสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า 2) ชื่อเสียงและสินค้าของกิจการและมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่ง 3) คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่าง

จากคู่แข่ง 4) กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งและมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่ง รวมไปถึงกิจการให้บริการหลังการขายอย่างดีโดยไม่ทอดทิ้งลูกค้า 5) กิจการมีการโฆษณาและประชาสัมพันธ์ เน้นการสร้างความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ และ 6) กิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา

(9) **ด้านผู้นำเฉพาะจุด (FOCU)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 6 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด 2) กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน 3) กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด 4) คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด 5) กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด 6) กิจการมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด 7) กิจการมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด และ 8) กิจการมีการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมือนคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด

(10) **ด้านผลการดำเนินการของกิจการด้านการเงิน (FINA)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 4 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง 2) กิจการมีกำไรต่อสินทรัพย์มากกว่าคู่แข่ง 3) กิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง และ 4) กิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง

(11) **ด้านผลการดำเนินงานของกิจการด้านที่ไม่ใช่การเงิน (NFIN)** ประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 6 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการมีการผลิตและส่งมอบได้เร็วกว่าคู่แข่ง 2) กิจการมีการผลิตและมีการกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง 3) กิจการมีการผลิตและสินค้าได้รับการยอมรับมากกว่าของคู่แข่ง 4) กิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง 5) กิจการมีการผลิตและมีส่วนแบ่งตลาดมากกว่าคู่แข่ง 6) กิจการมีการผลิตและขยายไปยังกลุ่มลูกค้าใหม่ได้สำเร็จมากกว่าคู่แข่ง 7) กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่งและ 8) กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง

องค์ประกอบย่อย ทั้ง 11 ปัจจัย ซึ่งมีตัวแปรแน่นอนแล้ว จึงใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบด้วยการใช้วิธีการสกัดปัจจัยด้วยวิธี Principal Component Analysis โดยกำหนดจำนวนองค์ประกอบเป็น 1 องค์ประกอบ สำหรับแต่ละปัจจัย ได้ผลการวิเคราะห์ ดังนี้

## (1) ปัจจัยการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC)

ตารางที่ 29 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC)

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจกรรมมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้เหมาะสม (ATCC1)	.911
2. กิจกรรมมุ่งเน้นการคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่ายได้ครบถ้วน (ATCC2)	.969
3. กิจกรรมให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ (ATTC3)	.971
4. กิจกรรมมุ่งเน้นประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกัน อย่างสม่ำเสมอ (ATCC4)	.929
5. กิจกรรมให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหาและการบริการหลังการขาย อย่างเหมาะสม (ATCC5)	.979
Eigenvalues	4.533
Variance Explained	90.663
KMO	.853
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	3418.687
p-value	.000

ตารางที่ 29 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.853 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 3418.678 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 5 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ได้ร้อยละ 90.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่ กิจกรรมให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหาและการบริการหลังการขาย อย่างเหมาะสม (ATCC5) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.979 รองลงมาเป็นเรื่อง กิจกรรมให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่าง สม่ำเสมอ (ATTC3) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.971

ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือกิจกรรมมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้เหมาะสม (ATCC1) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.911 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

$$\text{ด้านต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC)} = .911(\text{ATTC1}) + .969(\text{ATTC2}) + .971(\text{ATTC3}) + .929(\text{ATTC4}) + .979(\text{ATTC5})$$

(2) ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC)

ตารางที่ 30 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านการใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจกรรมมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากร กิจกรรม และตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ(ACTC1)	.923
2. กิจกรรมมุ่งเน้นการลดต้นทุน เพื่อเป็นมิติของการเข้าไปจัดการวัดผลการบริหารเพื่อการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง(ACTC2)	.922
3. กิจกรรมให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ (ACTC3)	.952
4. กิจกรรมมุ่งเน้นสำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธี อย่างเหมาะสม(ACTC4)	.666
Eigenvalues	3.051
Variance Explained	76.266
KMO	.753
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	1408.972
p-value	.000

**ตารางที่ 30** ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.753 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 1408.972 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 4 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม(ACTC)ได้ร้อยละ 90.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่ กิจกรรมให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ(ACTC3) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.952 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากร กิจกรรมและตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ (ACTC1)มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.923 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจการมุ่งเน้นสำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธี อย่างเหมาะสม(ACTC4)มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.666 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{การใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม(ACTC)} &= .923(\text{ACTC1}) + .922(\text{ACTC2}) \\ &+ .952(\text{ACTC3}) + .666 (\text{ACTC3}) \end{aligned}$$

(3) ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC)

ตารางที่ 31 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านการใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์

ตัวชี้วัด	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณฑ์ ส่งผลต่อการดำเนินงานในระยะยาว(PROC1)	.890
2. กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต ได้อย่างเหมาะสม(PROC2)	.932
3. กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้า อย่างมีประสิทธิภาพ(PROC3)	.924
4. กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ที่จะเป็นตัวสนับสนุนการบริหารในการวางแผนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต ที่จะคำนวณต้นทุนตั้งแต่การออกแบบวิศวกรรม การผลิตเป็นอุตสาหกรรม ไปจนตลอดอายุการใช้งาน สามารถทำกำไรของผลิตภัณฑ์อย่างมีประสิทธิภาพในระยะยาว (PROC4)	.858
5. กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญ อย่างต่อเนื่อง(PROC5)	.798
Eigenvalues	3.888
Variance Explained	77.756
KMO	.845
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	1844.423
p-value	.000



**ตารางที่ 31** ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.845 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 1844.423 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 5 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ได้ร้อยละ 90.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นทุนวัตถุดิบค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต ได้อย่างเหมาะสม(PROC2)ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.932 รองลงมาเป็นเรื่องกิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้าอย่างมีประสิทธิภาพ (PROC3)มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.924 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญอย่างต่อเนื่อง(PROC5) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.798 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

**การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์(PROC)**

$$= .890(\text{PROC1}) + .932(\text{PROC2}) + .924(\text{PROC3}) \\ + .858(\text{PROC4}) + .798(\text{PROC5})$$

(4) ผลการวิเคราะห์ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนคุณภาพ (QUAC)

ตารางที่ 32 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านการใช้ต้นทุนคุณภาพ

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์การลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลงต้นทุนกลุ่มนี้ส่วนใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต (QUAC1)	.920
2. กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวางแผนการตรวจสอบและการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้ (QUAC2)	.945
3. กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและปรับปรุงแก้ไขที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย (QUAC3)	.954
4. กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์และกำจัดต้นทุนที่ไม่มีคุณภาพทิ้งไป เพื่อให้ได้ต้นทุนที่เหลือมีคุณภาพ ซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร (QUAC4)	.885
5. กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายใน (Internal failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากของเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า (QUAC5)	.868

ตารางที่ 32 (ต่อ)

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
6. กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว พร้อมมีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันเวลาในการส่งออกผลิตภัณฑ์แก่ลูกค้า (QUAC6)	.911
Eigenvalues	5.014
Variance Explained	83.572
KMO	.791
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	4757.090
p-value	.000

ตารางที่ 32 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.791 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 4757.090 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 6 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ได้ร้อยละ 90.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและปรับปรุงแก้ไขที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย (QUAC3) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.954 รองลงมาเป็นเรื่องกิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวางแผนการตรวจสอบและการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้ (QUAC2) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.945 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์และกำจัดต้นทุนที่ไม่มีคุณภาพทิ้งไป เพื่อที่จะให้ต้นทุนที่เหลือมีคุณภาพ ซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร(QUAC4)มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.885 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

$$\text{การใช้ต้นทุนคุณภาพ (QUAC)} = .920(\text{QUAC1}) + .945(\text{QUAC2}) + .954(\text{QUAC3}) \\ + .885(\text{QUAC4}) + .868(\text{QUAC5}) + .911(\text{QUAC6})$$

(5) ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนเป้าหมาย (TARC)

ตารางที่ 33 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านการใช้ต้นทุนเป้าหมาย

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจกรรมเชื่อมั่นว่าการจัดสรรงบประมาณตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะทำให้การบริหารงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ (TARC1)	.822
2. กิจกรรมมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี (TARC2)	.840
3. กิจกรรมมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของคู่แข่ง (TARC3)	.724
4. กิจกรรมเชื่อมั่นว่าวัตถุประสงค์ด้านการวิเคราะห์ราคาจะสามารถทำให้กิจกรรมทราบถึงจุดหมายปลายทางที่ต้องการและใช้เป็นสิ่งจูงใจในมน้ำวให้ผู้เกี่ยวข้องหรือลูกค้า (TARC4)	.802
5. กิจกรรมให้ความสำคัญกับการตัดสินใจกำหนดราคาอย่างเป็นระบบ ซึ่งจะทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพ (TARC5)	.797
6. กิจกรรมมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ที่จะส่งผลให้กิจการสามารถมีระดับต้นทุนตามเป้าหมายได้ (TARC6)	.855
Eigenvalues	3.917
Variance Explained	65.280
KMO	.760
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	2495.024
p-value	.000

**ตารางที่ 33** ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.760 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 2495.024 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 6 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้ต้นทุนเป้าหมาย(TARC) ได้ร้อยละ 65.28 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่กิจการมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ที่จะส่งผลให้กิจการสามารถมีระดับต้นทุนตามเป้าหมายได้(TARC6) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.855 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์ อย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี (TARC2) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.840 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจการมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของคู่แข่งชั้น(TARC3) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.724 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{การใช้ต้นทุนเป้าหมาย (TARC)} = & 822(\text{TARC1}) + .840(\text{TARC2}) + .724(\text{TARC3}) \\ & +.802(\text{TARC4}) + .797(\text{TARC5}) + .855(\text{TARC6}) \end{aligned}$$

(6) ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU)

**ตารางที่ 34** แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านการใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขันมาประยุกต์ใช้ในองค์กรกับหน่วยงานภายนอก เพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้เหมาะสม(VALU1)	.589
2. กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์หน้าที่ขององค์กรในกระบวนการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่สินค้าและบริการ เพื่อให้เกิดความสัมพันธ์กันตลอดทั้งระบบภายในองค์กรและภายนอกองค์กร(VALU2)	.930

ตารางที่ 34 (ต่อ)

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
3. กิจกรรมตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อต้นทุนทั้งกระบวนการ และเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร(VALU3)	.961
4. กิจกรรมสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญของกิจกรรมต่าง ๆ ในระดับองค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อหาแนวทางในการลดต้นทุนก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานของกิจการ(VALU4)	.941
Eigenvalues	3.022
Variance Explained	75.556
KMO	.753
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	1495.747
p-value	.000

ตารางที่ 34 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.753 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 1495.747 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 4 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ได้ร้อยละ 75.556 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่กิจกรรมตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อต้นทุนทั้งกระบวนการ และเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร (VALU3) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.961 รองลงมาเป็นเรื่อง กิจกรรมสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญของกิจกรรมต่าง ๆ ในระดับ องค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อหาแนวทางในการลดต้นทุนก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานของกิจการ (VALU4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.941 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจกรรมให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขันมาประยุกต์ใช้ในองค์กรกับหน่วยงานภายนอกเพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้เหมาะสม (VALU1) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.589 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

### การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU)

$$= .589(\text{VALU1}) + .930(\text{VALU2}) + .961(\text{VALU3}) + .941(\text{VALU4})$$

### (7) ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST)

ตารางที่ 35 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจกรรมเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง(COST1)	.883
2. กิจกรรมมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน(COST2)	.853
3. กิจกรรมได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากการซื้อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่งชั้น(COST3)	.765
4. สถานที่ผลิตหรือสถานประกอบการอยู่ในแหล่งวัตถุดิบหรือแรงงาน (COST4)	.801
5. กิจกรรมเข้าถึงกลุ่มลูกค้าและสามารถสร้างความสัมพันธ์กับกลุ่มลูกค้าได้มากกว่าคู่แข่ง (COST5)	.819
6. กิจกรรมเข้าถึงทรัพยากรหรือปัจจัยการผลิตได้มากกว่าคู่แข่งและสามารถซื้อปัจจัยการผลิตได้ต่ำกว่าคู่แข่งชั้น(COST6)	.771
Eigenvalues	4.000
Variance Explained	66.663
KMO	.764
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	2500.755
p-value	.000

ตารางที่ 35 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.764 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 2500.755 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 6 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ได้ร้อยละ 66.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่ เรื่องกิจกรรมเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง(COST1) ด้วยค่าน้ำหนัก

องค์ประกอบเท่ากับ 0.883 รองลงมาเป็นเรื่อง กิจกรรมมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน (COST2) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.853 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือ กิจกรรมได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากการซื้อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่ง (COST3) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.765 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ} = & \text{COST}.883(\text{COST1})+.853(\text{COST2})+.765(\text{COST3})+.801(\text{COST4}) \\ & +.819(\text{COST5})+.771(\text{COST6}) \end{aligned}$$

#### (8) ปัจจัยด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF)

ตารางที่ 36 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในองค์ประกอบ ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจกรรมนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดและสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า (DIFF1)	.832
2. ชื่อเสียงของกิจการและสินค้าของกิจการและมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่ง (DIFF2)	.833
3. คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่ง (DIFF3)	.889
4. กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งและมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่ง รวมไปถึงกิจการให้บริการหลังการขายอย่างดีโดยไม่ทอดทิ้งลูกค้า (DIFF4)	.920
5. กิจการมีการโฆษณาและประชาสัมพันธ์ เน้นการสร้างความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ (DIFF5)	.880
6. กิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา (DIFF6)	.912



ตารางที่ 36 (ต่อ)

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
Eigenvalues	4.627
Variance Explained	77.124
KMO	.829
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	2733.686
p-value	.000

ตารางที่ 36 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.829 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 2733.686 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 6 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) ได้ร้อยละ 77.124 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่ เรื่องกิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งและมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่ง รวมไปถึงกิจการให้บริการ หลังการขายอย่างดีโดยไม่ทอดทิ้งลูกค้า (DIFF4) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.920 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา (DIFF6) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.912 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดและสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า (DIFF1) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.832 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

#### ผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF)

$$= .832(\text{DIFF1}) + .833(\text{DIFF2}) + .889(\text{DIFF3}) \\ + .920(\text{DIFF4}) + .880(\text{DIFF5}) + .912(\text{DIFF6})$$

## (9) ปัจจัยด้าน ด้านผู้นำเฉพาะจุด (FOCU)

ตารางที่ 37 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านผู้นำเฉพาะจุด

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจกรรมเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU1)	.877
2. กิจกรรมมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน (FOCU2)	.943
3. กิจกรรมนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU3)	.959
4. คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU4)	.681
5. กิจกรรมเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจาก(FOCU5)	.848
6. กิจกรรมมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU6)	.903
7. กิจกรรมมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU7)	.914
8. กิจกรรมมีการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมือนคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU8)	.890
Eigenvalues	6.203
Variance Explained	77.541
KMO	.915
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	4227.207
p-value	.000

ตารางที่ 37 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.915 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 4227.207 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์หองค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 8 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้าน ด้านผู้นำเฉพาะจุด (FOCU) ได้ร้อยละ 77.541 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่ เรื่องกิจกรรมนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU3) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.959 รองลงมาเป็นเรื่องกิจกรรมมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้า

กว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน (FOCU2) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.943 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือคุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.681 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

#### ด้านผู้นำเฉพาะจุด (FOCU)

$$= .877(\text{FOCU2})+.943(\text{FOCU2})+.959(\text{FOCU2})+.681(\text{FOCU2}) \\ +.848(\text{FOCU2}) +.903(\text{FOCU2})+.914(\text{FOCU2})+.890(\text{FOCU2})$$

#### (10) ปัจจัยด้านผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านการเงิน (FINA)

ตารางที่ 38 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในปัจจัยด้านผู้นำเฉพาะจุด

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง(FINA1)	.965
2. กิจการมีกำไรต่อสินทรัพย์มากกว่าคู่แข่ง(FINA2)	.928
3. กิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง(FINA3)	.960
4. กิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง(FINA4)	.917
Eigenvalues	3.553
Variance Explained	88.816
KMO	.783
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	2008.751
p-value	.000

ตารางที่ 38 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.783 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 2008.751 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 4 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการเงิน (FINA) ได้ร้อยละ 88.816 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่ เรื่องกิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง(FINA1)ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.965 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง

(FINA3)มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.960 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง (FINA4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.917 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

**ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA)**

$$= .965(\text{FINA1})+.928(\text{FINA2})+.960(\text{FINA3})+.917(\text{FINA4})$$

**(11) ปัจจัยผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (NFIN)**

ตารางที่ 39 แสดงค่าน้ำหนักตัวแปรสังเกตในองค์ประกอบด้านผู้นำเฉพาะจุด

ตัวแปรสังเกต	น้ำหนักองค์ประกอบ
1. กิจการมีการผลิตและส่งมอบได้เร็วกว่าคู่แข่ง(NFIN1)	.865
2. กิจการมีการผลิตและมีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง(NFIN2)	.962
3. กิจการมีการผลิตและสินค้าได้รับการยอมรับมากกว่าคู่แข่ง(NFIN3)	.932
4. กิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง(NFIN4)	.960
5. กิจการมีการผลิตและมีส่วนแบ่งตลาดมากกว่าคู่แข่ง(NFIN5)	.951
6. กิจการมีการผลิตและขยายไปยังกลุ่มลูกค้าใหม่ได้สำเร็จมากกว่าคู่แข่ง(NFIN6)	.959
7. กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง(NFIN7)	.832
8. กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง(NFIN8)	.884
Eigenvalues	6.760
Variance Explained	84.00
KMO	.885
Bartlett's Test of Sphericity $\chi^2$	6502.169
p-value	.000

ตารางที่ 39 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลให้ค่า KMO เท่ากับ 0.885 การทดสอบ Bartlett's Test of Sphericity มีค่า ไค-สแควร์ เท่ากับ 6502.169 มีค่า P-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่า 0.05

สรุปได้ว่าข้อมูลมีความเหมาะสมในการวิเคราะห์องค์ประกอบ ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 8 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านที่ไม่ใช่การเงิน (NFIN) ได้ร้อยละ 84.00 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุดได้แก่ เรื่องกิจการมีการผลิตและมีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง(NFIN2)ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.962 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง (NFIN4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.960 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง(NFIN7) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.832 คำนวณเป็นคะแนนปัจจัยได้ดังนี้

#### ผลการดำเนินงานด้านที่ไม่ใช่การเงิน (NFIN)

$$= .865(\text{NFIN1}) + .962(\text{NFIN2}) + .932(\text{NFIN3}) + .960(\text{NFIN4}) \\ + .951(\text{NFIN5}) + .959(\text{NFIN6}) + .832(\text{NFIN7}) + .884(\text{NFIN8})$$

### ตอนที่ 7 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานขององค์ประกอบ

1. การวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรสังเกตได้ เพื่อตรวจสอบการแจกแจงของข้อมูลว่ามีการแจกแจงแบบปกติหรือไม่ เนื่องจากเป็นข้อตกลงเบื้องต้นของการตรวจสอบข้อมูลก่อนวิเคราะห์ข้อมูลด้วยวิธีการวิเคราะห์สมการเชิงโครงสร้าง ในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติพรรณนา ได้แก่ ค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Arithmetic Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation) ค่าความเบ้ (Skewness) ค่าความโด่ง (Kurtosis) เพื่อให้สามารถสรุปได้ว่าตัวแปรในการวิจัยแต่ละตัวมีการแจกแจงแบบปกติหรือไม่อย่างไร (นงลักษณ์ วิรัชชัย, 2542) ของตัวแปร จำนวน 11 องค์ประกอบ คือ ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพรรณนาลักษณะของตัวแปรสังเกตได้ในรูปแบบค่ามาตรฐาน พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 0 และ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 1 ทุกตัว ดังแสดงในตารางที่ 4.32 เมื่อพิจารณาค่าความเบ้ (Skewness) หรือความไม่สมมาตรของการแจกแจงในภาพรวมพบว่า ตัวแปรสังเกตได้ที่มีอยู่ในแบบจำลองส่วนใหญ่แล้วมีการแจกแจงในลักษณะเบ้ซ้าย (ค่าความเบ้เป็นลบ) แสดงว่าข้อมูลของตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวมีค่าคะแนนสูงกว่าค่าเฉลี่ย มีค่าความเบ้อยู่ระหว่าง -0.437 ถึง - 0.279 ซึ่งถือว่ามีความเบ้น้อยมาก เมื่อพิจารณาค่าความโด่ง (Kurtosis) พบว่าตัวแปรสังเกตได้ที่มีอยู่ในแบบจำลองส่วนใหญ่มีค่าความโด่งต่ำกว่าปกติ (Platy Kurticor Leptokurtic distribution) โดยค่าความโด่งที่คำนวณได้น้อยกว่าศูนย์ แสดงว่าข้อมูลของตัวแปรสังเกตได้ดังกล่าวมีการกระจายข้อมูลในลักษณะค่อนข้างโด่งน้อย หรือมีการกระจาย

ของข้อมูลค่อนข้างมาก โดยพบว่าตัวแปรสังเกตได้มีค่าความโค้งอยู่ระหว่าง -0.764 ถึง -0.047 เมื่อพิจารณาค่าความเบ้และความโค้ง พบว่า ค่าความเบ้และความโค้งมีความแตกต่างจากศูนย์ค่อนข้างน้อย สามารถนำไปใช้ในการวิเคราะห์ สมการเชิงโครงสร้าง

**ตารางที่ 40** แสดงค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรสังเกตได้

	Min	Max	Mean	S.D.	SK	KU
ATTC	-2.225	1.642	.000	1.000	-.241	-.764
ACTC	-2.144	1.405	.000	1.000	-.391	-.745
PROC	-1.962	2.129	.000	1.000	-.047	-.592
QUAC	-1.687	2.545	.000	1.000	.279	-.096
TARC	-2.027	1.540	.000	1.000	-.272	-.833
VALU	-2.076	1.548	.000	1.000	-.350	-.750
COST	-2.044	1.540	.000	1.000	-.437	-.656
DIFF	-2.011	1.847	.000	1.000	-.406	-.746
FOCU	-2.022	1.995	.000	1.000	-.280	-.734
FINA	-1.960	1.996	.000	1.000	-.224	-.689
NFIN	-1.979	1.824	.000	1.000	-.279	-.723

## 2. ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้

ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Product Moment Correlation) ใช้สำหรับตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นของการวิเคราะห์โมเดลสมการเชิงโครงสร้าง คือ ตัวแปรต้องมีความสัมพันธ์กัน เพื่อวัตถุประสงค์หลักของการวิเคราะห์องค์ประกอบในการรวมกลุ่มของตัวแปรที่สัมพันธ์กัน ซึ่งการตรวจสอบว่าตัวแปรมีความสัมพันธ์กันมากหรือไม่ ผู้วิจัยใช้ค่าสถิติทดสอบ 2 ค่า คือ Kaiser-Mayer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (KMO) และสถิติ Bartlett's test of sphericity เพื่อทดสอบว่าตัวแปรสังเกตได้ทั้งหมดเป็นเมทริกซ์เอกลักษณ์ (Identity Matrix) หรือไม่ (สุภมาศ อังศุโชติ และคณะ, 2554) ผลการวิเคราะห์สามารถนำเสนอได้ดังนี้

ตารางที่ 41 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สันระหว่างตัวแปรสังเกตได้

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU	COST	DIFF	FOCU	FINA
ATTC	1									
ACTC	.868**	1								
PROC	.766**	.750**	1							
QUAC	.502**	.512**	.752**	1						
TARC	.784**	.828**	.748**	.556**	1					
VALU	.795**	.812**	.728**	.555**	.793**	1				
COST	.801**	.825**	.721**	.526**	.789**	.909**	1			
DIFF	.752**	.741**	.697**	.501**	.745**	.815**	.826**	1		
FOCU	.753**	.723**	.711**	.540**	.721**	.795**	.803**	.933**	1	
FINA	.700**	.676**	.669**	.513**	.653**	.746**	.753**	.864**	.931**	1
NFIN	.735**	.711**	.663**	.474**	.702**	.781**	.778**	.876**	.918**	.932**

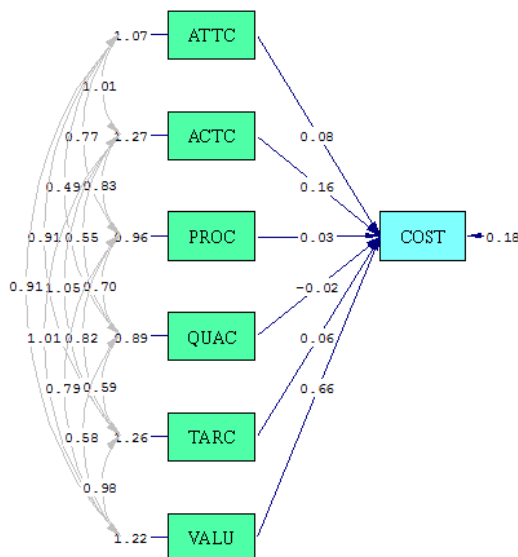
จากตารางที่ 41 พบว่าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระมีค่าระหว่าง 0.502 – 0.868 ค่าสัมประสิทธิ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตามมีค่า ระหว่าง 0.474 – 0.909 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรอิสระบางคู่ค่อนข้างสูง

## ตอนที่ 8 ผลการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณนั้น ผู้วิจัยกำหนดเป็น 5 ขั้นตอนได้แก่

### 1. ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST)

ผลการศึกษาปัจจัยต้นทุนผู้นำด้านต้นทุนต่ำพบว่าข้อมูลเชิงประจักษ์สอดคล้องกับปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำอย่างสมบูรณ์ด้วย (P-value ของ ไค-สแควร์ = 1, RMSEA = 0.000) สรุปได้ว่าตัวแปรเชิงสาเหตุทั้ง 6 ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของการเป็นผู้นำแบบต้นทุนต่ำได้ร้อยละ 85.00 ( $R^2 = 0.85$ ) โดยตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ดังภาพประกอบที่ 9 และตารางที่ 42



Chi-Square=0.00, df=15, P-value=1.00000, RMSEA=0.000

ภาพประกอบที่ 9 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST)

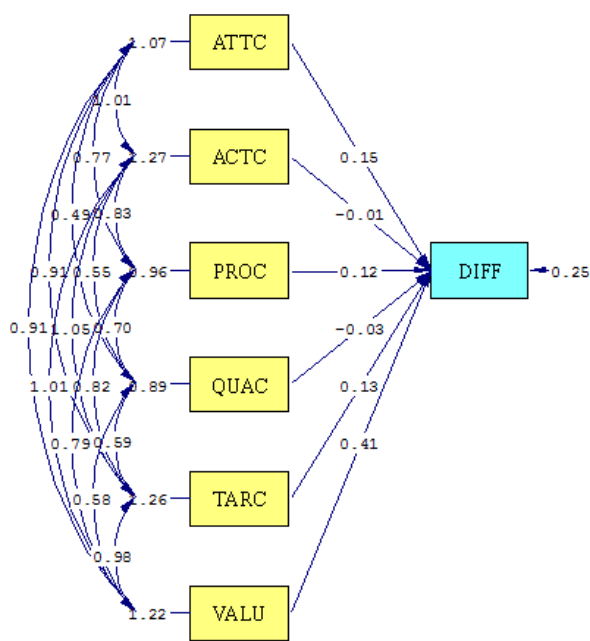
ตารางที่ 42 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST)

ตัวแปร	น้ำหนักองค์ประกอบ			
	สัมประสิทธิ์	SE	t	สัมประสิทธิ์มาตรฐาน
ATTC	0.080	0.047	1.71	0.07
ACTC	0.160	0.046	3.55	0.16
PROC	0.033	0.048	0.70	0.03
QUAC	0.018	0.036	-0.50	-0.02
TARC	0.063	0.039	1.63	0.06
VALU	0.660	0.038	17.37	0.65
สมการ คือ $COST = 0.080*ATTC + 0.16*ACTC + 0.033*PROC - 0.018*QUAC + 0.063*TARC + 0.66*VALU$ , $R^2 = 0.85$				
Chi-Square = 0, df = 15, p = 1.000, RMSEA = 0.000				



## 2. ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF)

ผลการศึกษาปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่างพบว่าข้อมูลเชิงประจักษ์สอดคล้องกับปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง อย่างสมบูรณ์ด้วย (P-value ของ ไค-สแควร์ = 1, RMSEA = 0.000) สรุปได้ว่าตัวแปรเชิงสาเหตุทั้ง 6 ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของการเป็นผู้นำด้านความแตกต่าง ได้ร้อยละ 71.00 ( $R^2 = 0.71$ ) โดยตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ดังภาพประกอบที่ 10 และตารางที่ 43



Chi-Square=0.00, df=0, P-value=1.00000, RMSEA=0.000

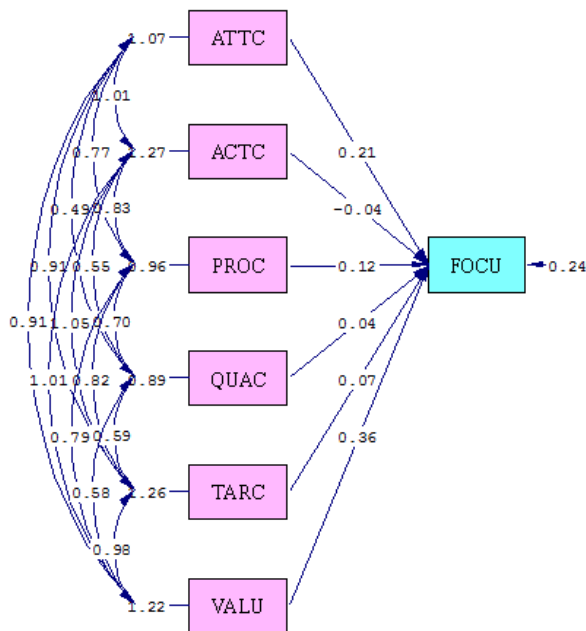
ภาพประกอบที่ 10 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF)

ตารางที่ 43 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF)

ตัวแปร	น้ำหนักองค์ประกอบ			
	สัมประสิทธิ์	SE	t	สัมประสิทธิ์มาตรฐาน
ATTC	0.150	0.055	2.72	0.17
ACTC	0.010	0.053	-0.16	-0.01
PROC	0.120	0.056	2.15	0.13
QUAC	0.032	0.042	-0.76	-0.03
TARC	0.130	0.045	2.84	0.15
VALU	0.410	0.044	9.34	0.49
สมการ คือ DIFF = 0.15*ATTC - 0.0085*ACTC + 0.12*PROC - 0.032*QUAC + 0.13*TARC + 0.41*VALU , R <sup>2</sup> = 0.71				
Chi-Square = 0, df = 15, p = 1.000, RMSEA = 0.000				

### 3. ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus)

ผลการศึกษาปัจจัยผู้นำเฉพาะจุดพบว่าข้อมูลเชิงประจักษ์สอดคล้องกับปัจจัยผู้นำผู้นำเฉพาะจุดอย่างสมบูรณ์ด้วย (P-value ของ ไค-สแควร์ = 1, RMSEA = 0.000) สรุปได้ว่าตัวแปรเชิงสาเหตุทั้ง 6 ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของตัวแบบผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ได้ร้อยละ 69.00 (R<sup>2</sup> = 0.69) โดยตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ดังภาพประกอบที่ 11 และตารางที่ 44



Chi-Square=0.00, df=0, P-value=1.00000, RMSEA=0.000

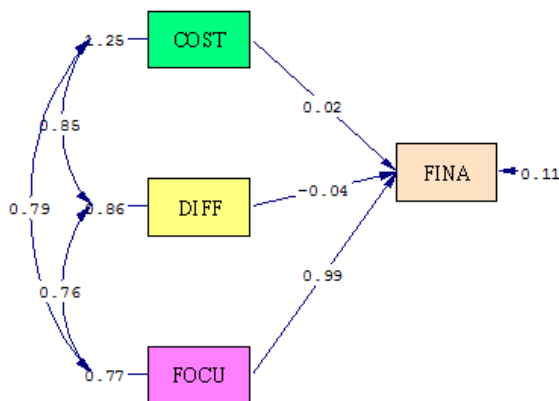
ภาพประกอบที่ 11 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus)

ตารางที่ 44 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus)

ตัวแปร	น้ำหนักองค์ประกอบ			
	สัมประสิทธิ์	SE	t	สัมประสิทธิ์มาตรฐาน
ATTC	0.210	0.054	3.89	0.25
ACTC	-0.04	0.052	-0.83	-0.06
PROC	0.120	0.054	2.28	0.14
QUAC	0.038	0.041	0.92	0.04
TARC	0.073	0.044	1.66	0.09
VALU	0.360	0.043	8.19	0.45
สมการ คือ $FOCU = 0.21*ATTC - 0.043*ACTC + 0.12*PROC + 0.038*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU$ , $R^2 = 0.69$				
Chi-Square = 0, df = 15, p = 1.000, RMSEA = 0.000				

#### 4. ปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA)

ผลการศึกษาปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน ข้อมูลเชิงประจักษ์สอดคล้องกับปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน อย่างสมบูรณ์ด้วย (P-value ของ ไค-สแควร์ = 1, RMSEA = 0.000) สรุปได้ว่าตัวแปรเชิงสาเหตุทั้ง 3 ได้แก่ ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) ได้ร้อยละ 87.00 ( $R^2 = 0.87$ ) โดยตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ กับปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน ดังภาพประกอบที่ 12 ละครางที่ 45



Chi-Square=0.00, df=0, P-value=1.00000, RMSEA=0.000

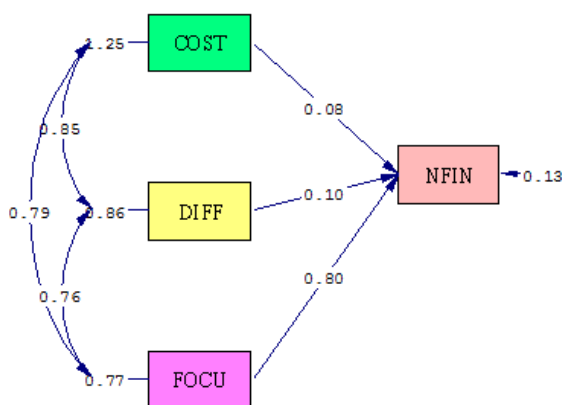
ภาพประกอบที่ 12 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA)

ตารางที่ 45 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA)

ตัวแปร	น้ำหนักองค์ประกอบ			
	สัมประสิทธิ์	SE	t	สัมประสิทธิ์มาตรฐาน
COST	0.021	0.027	0.76	0.03
DIFF	-0.045	0.054	-0.83	-0.05
FOCU	0.990	0.054	18.48	0.92
สมการ คือ FINA = 0.021*COST - 0.045*DIFF + 0.99*FOCU , $R^2 = 0.87$				
Chi-Square = 0, df = 0, p = 1.000, RMSEA = 0.000				

5. ปัจจัยผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN)

ผลการศึกษาตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน ข้อมูลเชิงประจักษ์สอดคล้องกับตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงินอย่างสมบูรณ์ด้วย (P-value ของ ไค-สแควร์ = 1, RMSEA = 0.000) สรุปได้ว่าตัวแปรเชิงสาเหตุทั้ง 3 ได้แก่ ตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ตัวแบบผู้นำเฉพาะจุด (Focus) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) ได้ร้อยละ 85.00 ( $R^2 = 0.85$ ) โดยตัวแปรทั้ง 3 ตัวที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังภาพประกอบที่ 13 และตารางที่ 46



Chi-Square=0.00, df=0, P-value=1.00000, RMSEA=0.000

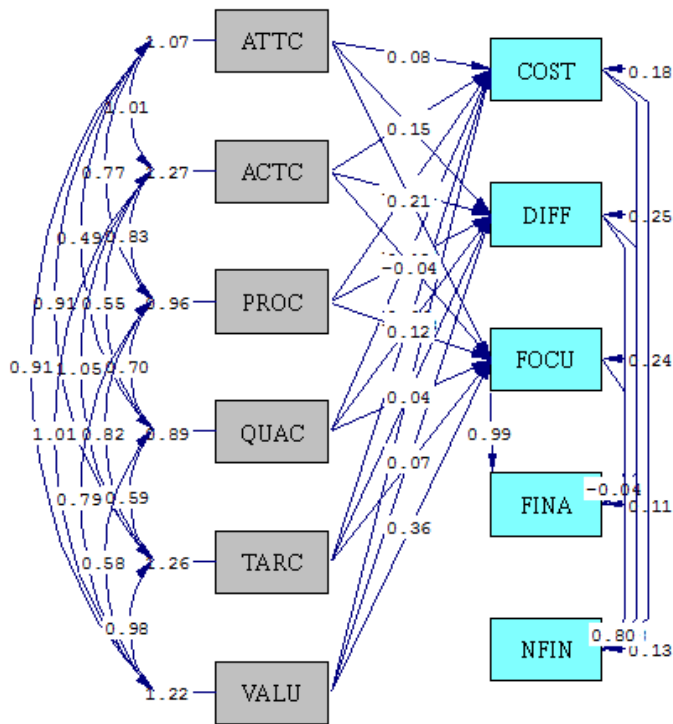
ภาพประกอบที่ 13 แสดงความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างของปัจจัยผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN)

ตารางที่ 46 แสดงผลการวิเคราะห์ปัจจัยผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA)

ตัวแปร	น้ำหนักองค์ประกอบ			
	สัมประสิทธิ์	SE	t	สัมประสิทธิ์มาตรฐาน
COST	0.079	0.029	2.68	0.09
DIFF	0.097	0.059	1.65	0.10
FOCU	0.800	0.059	13.75	0.75
สมการ NFIN = 0.079*COST + 0.097*DIFF + 0.80*FOCU, $R^2 = 0.85$				
Chi-Square = 0, df = 0, p = 1.000, RMSEA = 0.000				

## ตอนที่ 9 ผลการวิเคราะห์เส้นทาง

ผู้วิจัยได้ทำวิเคราะห์โมเดลความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรปัจจัยที่เป็นสาเหตุได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ปัจจัยส่งผ่าน ได้แก่ ตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ตัวแบบผู้นำเฉพาะจุด (Focus) และปัจจัยที่เป็นตัวแปรตามหรือความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ได้แก่ ตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ด้วยวิธีการ Maximum Likelihood ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป LISREL 8.80 เพื่อทำการเปรียบเทียบถึงความกลมกลืนระหว่างโมเดลที่พัฒนาขึ้นกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยเกณฑ์ในการตรวจสอบความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ผู้วิจัยพิจารณาจากค่าสถิติ ได้แก่ ประกอบด้วย ดัชนี ค่า  $\chi^2 = 438.47$  ,  $df = 16$ ,  $p\text{-value} = 0.000$ ,  $CFI = 0.950$ ,  $GFI = 0.830$   $AGFI = 0.310$ ,  $RMSEA = 0.259$  และ  $SRMR = 0.051$  ค่าสถิติที่สำคัญไม่ผ่านเกณฑ์ตามที่กำหนดไว้ (Joreskog; & Sorbom, 1996) ดังตารางที่ 4.39 เพื่อให้เกิดความกลมกลืนระหว่างข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบผู้วิจัยจึงได้ดำเนินการปรับโมเดล (Model Modification) โดยพิจารณาจากคำแนะนำในการปรับพารามิเตอร์ในโมเดลด้วยค่าดัชนีปรับโมเดล (Model Modification Indices: MI) จากนั้นปรับพารามิเตอร์โดยยินยอมให้ผ่อนคลายข้อตกลงเบื้องต้นให้ค่าความคลาดเคลื่อนสัมพันธ์กันได้ จนกระทั่งค่าดัชนีความกลมกลืนมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยรายละเอียดของการปรับแก้โมเดลเพื่อให้มีความสอดคล้องกลมกลืน (Model fit) กับข้อมูลเชิงประจักษ์ ซึ่งผู้วิจัยนำเสนอผลได้ดังตารางที่ 4.40 แสดงรายละเอียดการปรับแก้โมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

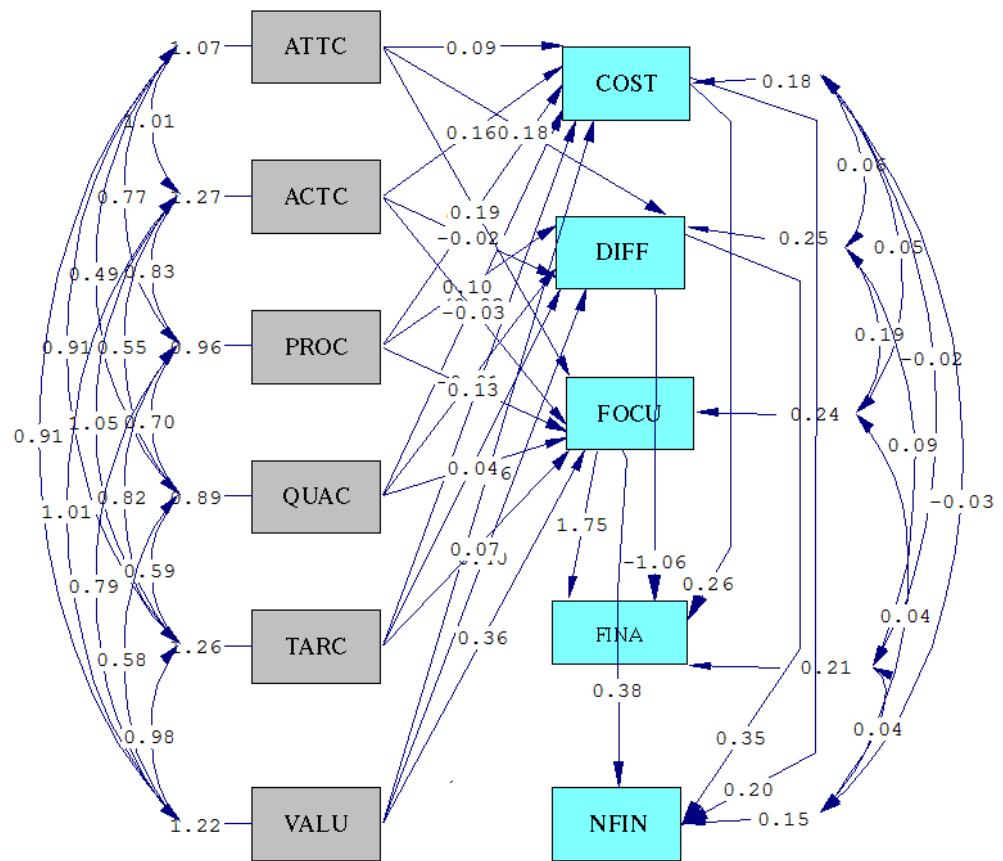


Chi-Square=438.47, df=16, P-value=0.00000, RMSEA=0.259

ภาพประกอบที่ 14 แสดงตัวแบบผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย(ก่อนปรับความสัมพันธ์ของความคลาดเคลื่อน)

ตารางที่ 47 แสดงการวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลโดยรวม

ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์	ค่าดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
$\chi^2/df$	< 2.00	27.34	ไม่ผ่านเกณฑ์
CFI	≥ 0.95	0.950	ผ่านเกณฑ์
GFI	≥ 0.95	0.830	ไม่ผ่านเกณฑ์
AGFI	≥ 0.90	0.310	ไม่ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.259	ไม่ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.051	ไม่ผ่านเกณฑ์



Chi-Square=6.20, df=8, P-value=0.62489, RMSEA=0.000

ภาพประกอบที่ 15 แสดงตัวแบบผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย(หลังปรับความสัมพันธ์ของความคลาดเคลื่อน)



ตารางที่ 48 แสดงการวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลโดยรวมหลังจากการปรับแก้โมเดล

ดัชนีความกลมกลืน	เกณฑ์	ค่าดัชนีที่วัดได้	ผลการพิจารณา
$\chi^2 / df$	< 2.00	0.775	ผ่านเกณฑ์
CFI	> 0.95	1.000	ผ่านเกณฑ์
GFI	> 0.95	1.000	ผ่านเกณฑ์
AGFI	> 0.90	0.980	ผ่านเกณฑ์
RMSEA	< 0.05	0.000	ผ่านเกณฑ์
SRMR	< 0.05	0.004	ผ่านเกณฑ์

จากตารางที่ 48 เมื่อพิจารณาค่าดัชนีความกลมกลืนของโมเดล พบว่า โมเดลสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์โดยมีค่าดัชนีความกลมกลืนทั้ง 6 ดัชนีที่ผ่านเกณฑ์ การยอมรับ คือค่าดัชนี  $\chi^2 / df = 0.775$ , CFI = 1.000, GFI = 1.00, AGFI = 0.980, RMSEA = 0.000 และ SRMR = 0.004 ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า โมเดลแบบจำลองสมการเชิงโครงสร้างมีความเหมาะสมกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ซึ่งสามารถอธิบายได้ ดังนี้

(1) ค่าไค-สแควร์สัมพันธ์ ( $\chi^2 / df$ ) มีค่าเท่ากับ 0.775 แสดงว่าโมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ เนื่องจาก ค่าไค-สแควร์สัมพันธ์มีค่าน้อยกว่า 2.00

(2) ดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสัมพันธ์ (Comparative Fit Index: CFI) มีค่าเท่ากับ 1.000 แสดงว่า โมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสัมพันธ์ เนื่องจากค่า CFI มีค่า 0.90 ขึ้นไป

(3) ดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนเชิงสมบูรณ์ (Absolute Fit Index) ที่ผู้วิจัยพิจารณาค่า 2 ดัชนี คือ ดัชนีวัดความกลมกลืน (Goodness of Fit Index: GFI) มีค่าเท่ากับ 1.000 และดัชนีวัดความกลมกลืนที่ปรับแก้ไขแล้ว (Adjusted Goodness of Fit Index: AGFI) มีค่าเท่ากับ 0.980 แสดงว่า โมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ เนื่องจากค่า GFI และค่า AGFI มีค่าระหว่าง 0 ถึง 1 และค่า GFI และค่า AGFI ที่ยอมรับได้มีค่ามากกว่า 0.90

(4) ดัชนีรากที่สองของค่าเฉลี่ยความคลาดเคลื่อนกำลังสองของการประมาณค่า (Root Mean Square Error of Approximation: RMSEA) มีค่าเท่ากับ 0.01900 หมายถึง โมเดลสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ เนื่องจาก ค่า RMSEA มีค่าน้อยกว่า 0.05 หรือมีค่าระหว่าง 0.05 ถึง 0.08

(5) ดัชนีวัดความสอดคล้องกลมกลืนในรูปความคลาดเคลื่อน โดยดัชนีที่ผู้วิจัยนำมาใช้ในการพิจารณา คือ รากที่สองของค่าเฉลี่ยกำลังสองของส่วนเหลือมาตรฐาน (Standardized Root Mean Square Residual: SRMR) มีค่าเท่ากับ 0.004 แสดงว่า โมเดลสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ เนื่องจาก มีค่าน้อยกว่า 0.05

ผลการวิเคราะห์อิทธิพลเชิงสาเหตุของ ต้นทุนคุณลักษณะ ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ต้นทุนคุณภาพ ต้นทุนเป้าหมาย และการจัดการห่วงโซ่คุณค่าต่อปัจจัยส่งผ่านหรือความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ผู้นำด้านความแตกต่าง และผู้นำเฉพาะจุด และปัจจัยที่เป็นตัวแปรตามหรือผลการดำเนินงานของกิจการ ได้แก่ ผลการดำเนินงานด้านการเงิน และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน เพื่อทำการตอบคำถามการวิจัยและสมมติฐานการวิจัย โดยผู้วิจัยนำเสนอผลของอิทธิพลทางตรง (Direct Effects: DE) อิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effects: IE) และอิทธิพลรวม (Total Effects: TE) ซึ่งสามารถนำเสนอผลการวิเคราะห์ได้ดังตารางที่ 4.41

ตารางที่ 49 แสดงการวิเคราะห์อิทธิพลของตัวแปรในโมเดลต้นทุนคุณลักษณะ ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ต้นทุนคุณภาพ ต้นทุนเป้าหมาย และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า ตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง และตัวแบบผู้นำเฉพาะจุดส่งผลต่อตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน

ปัจจัยผล	ปัจจัยเหตุ											
	ATTC			ACTC			PROC			QUAC		
	TE	IE	DE	TE	IE	DE	TE	IE	DE	TE	IE	DE
COST	0.09	-	0.090	0.16	-	0.16	0.04	-	0.04	-0.03	-	-0.03
	(0.05)		(0.05)	(0.05)		(0.05)	(0.05)		(0.05)	(0.04)		(0.04)
	1.97		1.97	3.51		3.51	0.77		0.77	-0.75		-0.75
DIFF	0.18	-	0.18	-0.02	-	-0.02	0.10	-	0.10	-0.01	-	-0.01
	(0.05)		(0.05)	(0.05)		(0.05)	(0.05)		(0.05)	(0.04)		(0.04)
	3.58		3.58	-0.44		-0.44	1.98		1.98	-0.34		-0.34
FOCU	0.19	-	0.19	-0.03	-	-0.03	0.13	-	0.13	0.04	-	0.04
	(0.05)		(0.05)	(0.05)		(0.05)	(0.05)		(0.05)	(0.04)		(0.04)
	3.58)		3.58)	-0.66		-0.66	2.37		2.37	1.04		1.04
FINA	0.16	0.16	-	0.00	0.00	-	0.13	0.13	-	0.08	0.08	-
	(0.05)	(0.05)		(0.05)	(0.05)		(0.05)	(0.05)		(0.04)	(0.04)	
	3.09	3.09		0.08	0.08		2.33	2.33		1.92	1.92	
NFIN	0.15	0.15	-	0.01	0.01	-	0.09	0.09	-	0.01	0.01	-
	(0.04)	(0.04)		(0.04)	(0.04)		(0.04)	(0.04)		(0.03)	(0.03)	
	3.59	3.59		0.27	0.27		2.09	2.09		0.17	0.17	

ตารางที่ 49 (ต่อ)

ปัจจัย ผล	ปัจจัยเหตุ											
	TARC			VALU			COST		DIFF		FOCU	
	TE	IE	DE	TE	IE	DE	TE	DE	TE	DE	TE	DE
COST	0.06	-	0.06	0.66	-	0.66	-	-	-	-	-	-
	(0.04)		(0.04)	(0.04)		(0.04)						
	1.64		1.64	17.69		17.69						
DIFF	0.13	-	0.13	0.40	-	0.40	-	-	-	-	-	-
	(0.04)		(0.04)	(0.04)		(0.04)						
	3.05		3.05	9.84		9.84						
FOCU	0.07	-	0.07	0.36	-	0.36	-	-	-	-	-	-
	(0.04)		(0.04)	(0.04)		(0.04)						
	1.68		1.68	8.41		8.41						
FINA	0.00	0.00	-	0.37	0.37	-	0.26	0.26	-1.06	-1.06	1.75	1.75
	(0.05)	(0.05)		(0.04)	(0.04)		(0.13)	(0.13)	(0.51)	(0.51)	(0.38)	(0.38)
	0.07	0.07		8.37	8.37		2.03	2.03	-2.08	-2.08	4.56	4.56
NFIN	0.09	0.09	-	0.41	0.41	-	0.20	0.20	0.35	0.35	0.38	0.38
	(0.04)	(0.04)		(0.04)	(0.04)		(0.05)	(0.05)	(0.22)	(0.22)	(0.28)	(0.28)
	2.45	2.45		11.19	11.19		3.75	3.75	1.61	1.61	1.35	1.35

$\chi^2/df = 6.02$  , CFI = 1.000, GFI = 1.000, AGFI = 0.980, RMSEA = 0.000 , SRMR = 0.004

ตารางที่ 49 แสดงการทดสอบความสอดคล้องของตัวแบบผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ พบว่า โมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยพิจารณาจากค่าสถิติที่ใช้ตรวจสอบความสอดคล้องระหว่างโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ได้แก่ ค่าไคว-สแควร์ มีค่าเท่ากับ 6.20 องศาอิสระเท่ากับ 8 ค่าน่าจะเป็น (p) เท่ากับ 0.6249 นั่นคือ ค่าไคว-สแควร์ แตกต่างจากศูนย์อย่างไม่มีนัยสำคัญ แสดงว่ายอมรับสมมติฐานหลักที่ว่า โมเดลเชิงสาเหตุของปัจจัยที่ส่งผลต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยที่พัฒนาขึ้นสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิเคราะห์ ค่าดัชนีวัดความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 1.000 ค่าดัชนีวัดความ

กลมกลืนที่ปรับแก้แล้ว (AGFI) มีค่าเท่ากับ 0.9680 ซึ่งมีค่าเข้าใกล้ 1 และค่าดัชนีรากกำลังสองเฉลี่ยของส่วนที่เหลือ (RMR) มีค่าเท่ากับ 0.02104 ซึ่งเข้าใกล้ศูนย์ โดยรายละเอียดดังกล่าวผู้วิจัยได้กล่าวไว้แล้วอย่างละเอียดในส่วนของ ๆ ตัวแบบ ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยข้างต้น

**ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA)** จากการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของ ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) ได้ร้อยละ 75.00 การดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) ได้รับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 จากปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพล 0.26 และ 1.75 ตามลำดับ ได้รับอิทธิพลทางตรงเชิงลบอย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 จากปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ -1.06 ได้รับอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 จากปัจจัยต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.16 0.13 และ 0.37 ตามลำดับ เขียนเป็นสมการตัวแบบได้ดังนี้

$$\text{FINA} = 0.26(\text{COST}) - 1.06(\text{DIFF}) + 1.75(\text{FOCU}), R^2 = 0.75$$

**ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN)** จากการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของ ตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFINA) ได้ร้อยละ 83.00 การดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFINA) ได้รับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 และ .10 จากปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพล 0.20 0.325 และ 0.38 ตามลำดับ ได้รับอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 จากปัจจัยต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.15 0.09

และ 0.41 ตามลำดับเขียนเป็นสมการตัวแบบได้ดังนี้

$$\text{NFIN} = 0.20(\text{COST}) + 0.35(\text{DIFF}) + 0.38(\text{FOCU}), R^2 = 0.83$$

**ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST)** จากการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้าน ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ได้ร้อยละ 85.00 ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ได้รับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญที่ .05 และ .10 จาก ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) และ ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.091 0.160 0.660 และ 0.062 ตามลำดับ เขียนเป็นสมการได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{COST} &= 0.091(\text{ATTC}) + 0.16(\text{ACTC}) + 0.036(\text{PROC}) - 0.026(\text{QUAC}) \\ &+ 0.062(\text{TARC}) + 0.66(\text{VALU}), R^2 = 0.85 \end{aligned}$$

**ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF)** จากการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้าน ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) ได้ร้อยละ 71.00 ผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) ได้รับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญที่ .05 จาก ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.18 0.10 0.13 และ 0.40 ตามลำดับ เขียนเป็นสมการได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{DIFF} &= 0.18(\text{ATTC}) - 0.022(\text{ACTC}) + 0.099(\text{PROC}) - 0.013(\text{QUAC}) \\ &+ 0.13(\text{TARC}) + 0.40(\text{VALU}), R^2 = 0.71 \end{aligned}$$

**ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus)** จากการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้าน ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของ

ปัจจัยปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ได้ร้อยละ 69.00 ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ได้รับอิทธิพลทางตรงเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญที่ .05 จาก ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.19 0.13 และ 0.36 ตามลำดับ เขียนเป็นสมการได้ดังนี้

$$\text{FOCU} = 0.19(\text{ATTC}) - 0.034(\text{ACTC}) + 0.13(\text{PROC}) + 0.042(\text{QUAC}) + 0.073(\text{TARC}) + 0.36(\text{VALU}), R^2 = 0.69$$

ตารางที่ 50 แสดงค่าน้ำหนักอิทธิพลตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่างและ ตัวแบบผู้นำเฉพาะจุดส่งผลต่อ ตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน

ตัวแปร	น้ำหนักอิทธิพล			
	สัมประสิทธิ์	SE	t	สัมประสิทธิ์มาตรฐาน
COST = 0.091(ATTC) + 0.16(ACTC) + 0.036(PROC) - 0.026(QUAC) + 0.062(TARC) + 0.66(VALU) , R <sup>2</sup> = 0.85				
ATTC	0.091	0.046	1.97	0.08
ACTC	0.160	0.045	3.51	0.16
PROC	0.036	0.047	0.77	0.03
QUAC	-0.026	0.035	-0.75	-0.02
TARC	0.062	0.038	1.64	0.06
VALU	0.660	0.037	17.69	0.65
DIFF = 0.18(ATTC) - 0.022(ACTC) + 0.099(PROC) - 0.013(QUAC) + 0.13(TARC) + 0.40(VALU) , R <sup>2</sup> = 0.71				
ATTC	0.18	0.050	3.38	0.20
ACTC	-0.022	0.049	-0.44	-0.03
PROC	0.099	0.050	1.98	0.11
QUAC	-0.013	0.039	-0.34	-0.01
TARC	0.130	0.043	3.05	0.16
VALU	0.400	0.041	9.84	0.48

ตารางที่ 50 (ต่อ)

ตัวแปร	น้ำหนักอิทธิพล			
	สัมประสิทธิ์	SE	t	สัมประสิทธิ์มาตรฐาน
FOCU = 0.19(ATTC) - 0.034(ACTC) + 0.13(PROC) + 0.042(QUAC) + 0.073(TARC + 0.36(VALU) , R <sup>2</sup> = 0.69				
ATTC	0.190	0.053	5.58	0.22
ACTC	-0.034	0.051	-0.66	-0.04
PROC	0.130	0.053	2.37	0.14
QUAC	0.042	0.040	1.04	0.05
TARC	0.073	0.043	1.68	0.09
VALU	0.360	0.043	8.41	0.45
FINA = 0.26(COST) - 1.06(DIFF) + 1.75(FOCU) , R <sup>2</sup> = 0.75				
COST	0.26	0.13	2.03	0.31
DIFF	-1.06	0.51	-2.08	-1.07
FOCU	1.75	0.38	4.56	1.68
NFIN = 0.20(COST) + 0.35(DIFF) + 0.38(FOCU) , R <sup>2</sup> = 0.83				
COST	0.20	0.053	3.75	0.24
DIFF	0.35	0.22	1.61	0.35
FOCU	0.38	0.28	1.35	0.35

ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) จากตารางที่ 4.42 พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานด้านการเงิน อย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 ได้แก่ ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐาน 0.31 -1.07 และ 1.68 ตามลำดับ

ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) จากตารางที่ 4.42 พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) อย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 และ .10 ได้แก่ ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐาน 0.24 0.35 และ 0.35 ตามลำดับ

ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) จากตารางที่ 50 พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) อย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 ได้แก่ ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC)



ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) และ ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐานเท่ากับ 0.08 0.16 0.06 และ 0.65 ตามลำดับ เขียนเป็นสมการได้ดังนี้

**ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF)** จากตารางที่ 50 พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อปัจจัย ผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) อย่างมีนัยสำคัญที่ .05 ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐานเท่ากับ 0.20 0.11 0.16 และ 0.48 ตามลำดับ เขียนเป็นสมการได้ดังนี้

**ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus)** จากตารางที่ 50 พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อปัจจัย ผู้นำเฉพาะจุด (Focus) อย่างมีนัยสำคัญที่ .05 ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐานเท่ากับ 0.22 0.14 และ 0.45 ตามลำดับ

## ตอนที่ 10 ผลการวิเคราะห์ตามสมมติฐานการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยสามารถนำเสนอผลการวิจัยเพื่อตอบสนองสมมติฐานการวิจัย โดยมีรายละเอียดดังนี้

**สมมติฐานที่ 1** การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.09 0.18 และ 0.19 ตามลำดับ สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 1 นอกจากนี้ ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ทั้งในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ผ่านความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.16 และ 0.15 ตามลำดับ

**สมมติฐานที่ 2** การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) เพียงปัจจัยเดียว ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.16 ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 2 นอกจากนี้ ยังไม่มีผลกระทบต่อ ผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ทั้งในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN)

**สมมติฐานที่ 3** การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.10 และ 0.13 ตามลำดับ สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 4 นอกจากนี้ การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ มีผลกระทบทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยผ่านความได้เปรียบทางการแข่งขัน ใน รูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และ ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.13 และ 0.09 ตามลำดับ

**สมมติฐานที่ 4** การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้ต้นทุนคุณภาพไม่มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 5 แต่มีผลกระทบทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.08 ไม่มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN)

**สมมติฐานที่ 5** การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus)

ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.13 และ 0.07 ตามลำดับ สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 3 นอกจากนี้ การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยผ่านความได้เปรียบทางการแข่งขัน ในรูปแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.09 สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ แต่ไม่มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน/ผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA)

**สมมติฐานที่ 6** การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.66 0.40 และ 0.36 ตามลำดับ สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 6 นอกจากนี้ การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และ ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.37 และ 0.41 ตามลำดับ

**สมมติฐานที่ 7** ความได้เปรียบทางการแข่งขันมีผลกระทบทางตรงต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) มีอิทธิพลทางตรงต่อผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.26 -1.06 และ 1.75 ตามลำดับ และมีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.20 0.35 และ 0.38 ตามลำดับ สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 7

ตารางที่ 51 แสดงผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

ข้อที่	สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
1	การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย	ยอมรับสมมติฐาน
2	การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรม/การบริหารโดยกิจกรรมมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย	ไม่ยอมรับสมมติฐาน
3	การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย	ยอมรับสมมติฐาน
4	การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย	ไม่ยอมรับสมมติฐาน
5	การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย	ยอมรับสมมติฐาน
6	การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย	ยอมรับสมมติฐาน
7	ความได้เปรียบทางการแข่งขันมีผลกระทบทางตรงต่อของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย	ยอมรับสมมติฐาน

ผลการวิจัยเชิงคุณภาพ

ผู้บริหารระดับสูงฝ่ายบัญชี ฝ่ายการเงิน ฝ่ายวางแผนกลยุทธ์หรือการตลาดของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย โดยเลือกตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) จากบริษัทที่เป็นกรณีศึกษาโดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก (Depth Interview) แบบหนึ่ง เป็นการสัมภาษณ์และสนทนาแบบเจาะประเด็นด้วยการเชิญผู้ร่วมสนทนามารวมเป็นกลุ่มอย่างเจาะจง ในครั้งนี้มีผู้ให้ข้อมูลหลัก (Key Information) จำนวน 8 บริษัท ดังรายชื่อแสดงสรุป ตารางที่ 1 จากการสัมภาษณ์พบว่าแต่ละบริษัทมีการใช้เทคนิคการบัญชีบริหารที่ช่วยให้เจ้าของกิจการใช้เป็นเครื่องมือในการวัด และเพิ่มผลกำไรให้กิจการ ในขณะที่เดียวกันก็ช่วยลดค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการดำเนินกิจการได้ด้วย ซึ่งมีการใช้

เครื่องมือในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Costing Management Technique) รวมไปถึงความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ (Firm Competitive Advantage) และผลการดำเนินงานของกิจการ (Firm Performance) โดยสามารถสรุปข้อมูลจากการการสัมภาษณ์ได้ดังนี้

**1. ต้นทุนคุณลักษณะ (Attribute Costing)** คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการจัดหาสินค้าที่มีคุณลักษณะพิเศษให้กับลูกค้าซึ่งอาจจะเป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับตัวแปรของผลการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือในผลิตภัณฑ์ การประกันสินค้า ในเชิงบัญชีบริหารเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการจัดซื้อจัดหาสินค้าที่มีคุณลักษณะพิเศษตามความต้องการของลูกค้าทั้งนี้รวมถึงค่าประกันสินค้า และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นตั้งแต่การจัดซื้อจัดหาสินค้าจนถึงมือลูกค้า รวมทั้งค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการบริการหลังการขายอีกด้วย Attribute costing ในมุมมองของธุรกิจค้าปลีกจึงเกี่ยวข้องกับการรวมต้นทุนที่ทำให้สินค้านั้นมีคุณลักษณะพิเศษ เช่น ค่าประกันภัย ค่าขนส่ง ค่าใช้จ่ายในการบริการต่างๆ รวมลงไปในการราคาสินค้า

**2. ต้นทุนวงจรชีวิต (Life-Cycle Costing)** คือ การคิดต้นทุนในแต่ละช่วงของวงจรชีวิตของตัวสินค้าเพื่อรวบรวมข้อมูลนำเสนอผู้บริหารกิจการในรูปแบบเงินลงทุนที่เกี่ยวข้องกับค่าใช้จ่ายในแต่ละช่วงของการแนะนำสินค้าลงสู่ตลาด ดังนี้ ช่วง Introduction สั่งซื้อในจำนวนที่น้อยก่อนยอมรับต้นทุนต่อหน่วยที่สูงแต่มีความปลอดภัยหากสินค้าไม่ได้รับความนิยม ทำให้สามารถออกจากตลาดได้เร็ว ช่วง Growth สั่งซื้อให้สินค้าเข้ามาทันต่อยอดขายที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วไม่ทำให้สินค้าขาดตลาด จนต้องสร้างการรับรู้ใหม่ ยอมรับต้นทุนต่อหน่วยที่สูง เพื่อไม่ให้สินค้าขาดตลาด ช่วง Maturity ต่อรองเรื่องต้นทุนต่อหน่วย หาวิธีลดค่าใช้จ่ายในการขนส่งหาสินค้าที่ปรับปรุงต่อยอดจากสินค้าเดิมเข้ามาขาย สร้างความแปลกใหม่ให้สินค้าในจังหวะเวลาที่เหมาะสม และ ช่วง Decline วางแผนการหยุดสั่งซื้อระบายสินค้าออกให้เร็วที่สุดโดยใช้กลยุทธ์ราคา ไม่หวังกำไรกับต้นทุนต่อหน่วยที่ต่ำๆ สินค้าทุกชนิดจะมี วงจรชีวิตสินค้าเป็นของตนเอง จะสั้นหรือยาวขึ้นอยู่กับประเภทของสินค้า ดังนั้น ในธุรกิจค้าปลีกอาจจะนำไปใช้ในเรื่องการรวมต้นทุนในการแนะนำสินค้าเข้าไปในราคาสินค้าในการลดราคาเมื่อสินค้าเสื่อมความนิยม การบันทึกต้นทุนสินค้าเมื่อต้องการล้างสต็อกสินค้าที่ขายไม่ได้หรือเสื่อมสภาพ

**3. ต้นทุนคุณภาพ (Quality Costing)** คือ มูลค่าที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพของสินค้าหรือบริการ คุณภาพสินค้ามีการเปลี่ยนแปลงได้อยู่เสมอขึ้นอยู่กับมุมมองของแต่ละบุคคล สถานการณ์และ

สภาพแวดล้อมที่แตกต่างกัน อาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า คุณภาพ หมายถึง การดำเนินงานให้เป็นไปตามข้อกำหนดที่ต้องการโดยสร้างความพอใจให้กับลูกค้า และมีต้นทุนการดำเนินงานที่เหมาะสม

ต้นทุนคุณภาพในเชิงธุรกิจค้าปลีก สามารถแบ่งได้เป็น 2 ประเภท ได้แก่

3.1 ต้นทุนคุณภาพทางตรง (Direct Quality Costs) ซึ่งสามารถแยกย่อยเป็นต้นทุนคุณภาพที่ดีและไม่ดี ดังนี้

1) ต้นทุนคุณภาพที่ดี เป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานเพื่อให้แน่ใจว่าสินค้าหรือบริการมีคุณภาพ โดยจำแนกเป็น 2 ประเภท คือ

1. ต้นทุนการป้องกัน (Prevention Costs) เป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการป้องกันสินค้าเสื่อมสภาพ สูญหาย

2. ต้นทุนการตรวจสอบ การวัด การประเมินคุณภาพ เป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจรับหรือตรวจสอบสินค้าจากผู้ขายในร้าน รวมไปถึงการตรวจสอบคุณภาพของสินค้าในระหว่างการขาย เช่น วันหมดอายุ แดก หัก หรือรั้ว

2) ต้นทุนคุณภาพไม่ดี ได้แก่ ค่าใช้จ่าย หรือมูลค่าความเสียหายที่เกิดจากตัวสินค้า หรือบริการที่ไม่มีคุณภาพโดยจำแนกเป็น 2 ประเภท คือ

1. ต้นทุนความบกพร่องด้านคุณภาพภายใน หมายถึง ค่าใช้จ่ายหรือค่าเสียหายที่เกิดขึ้นกับสินค้าก่อนถึงมือลูกค้า เช่น สินค้าที่ชำรุดเสียหาย หรือเสื่อมสภาพในคลังสินค้า

2. ต้นทุนความบกพร่องด้านคุณภาพภายนอก หมายถึง ค่าใช้จ่ายหรือเสียหายต่างๆ ที่เกิดขึ้นหลังจากสินค้าถึงมือลูกค้า หรือลูกค้าพบข้อบกพร่องของสินค้าหรือบริการเช่น การรับประกันสินค้า การรับคืนสินค้าที่ไม่ได้คุณภาพจากลูกค้า การส่งคืนสินค้าที่ไม่ได้คุณภาพจากผู้ขาย รวมไปถึงต้นทุนค่าเสียโอกาสทางการขาย

3.2 ต้นทุนคุณภาพทางอ้อม (Indirect quality costs) ต้นทุนคุณภาพทางอ้อมนี้วัดค่าเป็นตัวเงิน ได้ยากแต่ก็มีผลต่อค่าใช้จ่ายรวม ซึ่งแบ่งออกเป็น 3 ด้าน คือ ความเสียหายที่เกิดกับลูกค้า ความไม่พอใจใน ผลិតภัณฑ์ และการเสียชื่อเสียงของบริษัท ดังนี้

1) ความเสียหายที่เกิดกับลูกค้า เป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นกับลูกค้าเนื่องจากเครื่องจักรต้องทำงานช้าลง เสีย ค่าซ่อมแซมเนื่องจากผลิตภัณฑ์นั้นคุณภาพไม่ดีหลังช่วงการรับประกัน

2) ความไม่พอใจในผลิตภัณฑ์ ต้นทุนส่วนนี้จะมากขึ้นเรื่อยๆ ขึ้นอยู่กับระดับของข้อบกพร่องของ ผลิตภัณฑ์ หากมีข้อบกพร่องมากลูกค้า่อมไม่พอใจมากคิดเป็นต้นทุนสูง



ใช้เทคโนโลยีมาช่วยเพิ่มคุณค่าให้กับสินค้าและบริการ รวมไปถึงการดูแลรักษาความสะอาดของหน้าร้านให้เป็นจุดสนใจของลูกค้า

**6. ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม (Activity Based Costing / Management)**คือ กิจกรรมเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุนจึงปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง โดยอาศัยตัวผลักดันต้นทุนที่มีความสัมพันธ์กับกิจกรรมที่เกิดขึ้นแล้วจึงคิดต้นทุนเข้าสู่ตัวผลิตภัณฑ์ ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมีการแบ่งกิจกรรมออกเป็น 4 ระดับ คือ 1) กิจกรรมระดับหน่วย (Unit-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละหน่วยของผลผลิต ก่อให้เกิดต้นทุนตามหน่วยของผลผลิต (Unit-Level Cost) โดยต้นทุนฐานกิจกรรมจะผันแปรโดยตรงกับหน่วยของผลิตภัณฑ์ 2) กิจกรรมระดับกลุ่ม (Batch-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละกลุ่ม (Batch) โดยไม่ได้มีความสัมพันธ์โดยตรงกับจำนวนหน่วยผลิตในกลุ่มเหล่านั้น ทำให้เกิดต้นทุนฐานกิจกรรมตามกลุ่ม (Batch Level Cost) เช่น ต้นทุนการจัดเตรียมเครื่องจักร ต้นทุนการอบเซรามิกโดยใช้เตาเผา เป็นต้น 3) กิจกรรมระดับผลิตภัณฑ์ (Product-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่กระทำโดยรวมเพื่อสนับสนุนการผลิตและขายผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดที่แตกต่างกันได้ ทั้งนี้ไม่ได้มีความสัมพันธ์ใดๆ กับจำนวนหน่วยผลิตหรือจำนวนกลุ่ม แต่กิจกรรมเหล่านี้จะเพิ่มมากขึ้นตามความหลากหลายของประเภทและลักษณะเฉพาะตัวของผลิตภัณฑ์ เช่น ต้นทุนการออกแบบและทำผลิตภัณฑ์ตัวอย่างตามคำสั่งผลิตของลูกค้า เป็นต้น 4) กิจกรรมระดับอำนวยการ (Facility-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ใช้ประโยชน์ร่วมกัน (Common Cost)

สำหรับสิ่งที่จะมาช่วยในการตัดสินใจว่าผู้ประกอบการหรือองค์กรนั้น ๆ สามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันได้เหนือกว่าคู่แข่งแล้วหรือไม่ ได้แก่ 1) การที่องค์กรสามารถก้าวขึ้นมาเป็นผู้นำในด้านการความแตกต่าง (Differentiation) โดยจะต้องมีสินค้าหรือบริการที่แตกต่างและเหนือกว่าคู่แข่ง 2) ต้องเป็นผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership) เมื่อธุรกิจสามารถควบคุมต้นทุนให้ต่ำกว่าคู่แข่งได้ ย่อมสามารถที่จะตั้งราคาขายให้ถูกกว่าคู่แข่ง จนเป็นที่มาของยอดขายและกำไรที่เพิ่มขึ้นได้ และ 3) การเป็นผู้นำเฉพาะจุด (Focus) คือการเลือกที่จะแตกต่างเฉพาะจุดหรือการเลือกที่จะเป็นส่วนใดส่วนหนึ่งของตลาดก็เพียงพอแล้วในการทำธุรกิจให้ประสบความสำเร็จได้ นอกจากนี้ การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันสามารถก่อให้เกิดประสิทธิภาพผลการดำเนินงานของกิจการประกอบด้วย 1) ผลการดำเนินงานด้านการเงิน หมายถึง ตัวเลขกำไรขาดทุนของกิจการ และ 2) ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่การเงิน





## ตารางที่ 52 (ต่อ)

ผู้ให้ข้อมูลหลัก (Key Information) ในการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth interview)	Key Information1	Key Information2	Key Information3	Key Information4	Key Information5	Key Information6	Key Information7	Key Information8
<b>ผลการดำเนินงานของกิจการ (Firm Performance)</b>								
10.ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (Non-Financial Performance)	√	√	√	√	√	√	√	√
11.ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (Financial Performance)	√	√	√	√	√	√	√	√

สรุป ผลการวิจัยเชิงคุณภาพมีความสอดคล้องกับผลการวิจัยเชิงปริมาณ ซึ่งช่วยสนับสนุนให้ผลการวิจัยเชิงปริมาณมีความน่าเชื่อถือมากขึ้น

## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย” ใช้วิธีการวิจัยแบบผสม (Mixed methods) โดยทำการวิจัยเชิงปริมาณ (Qualitative and Quantitative Research Methods) และเชิงคุณภาพในการวิจัยเรื่องเดียวกัน โดยมีวัตถุประสงค์การวิจัย 1) เพื่อศึกษาผลกระทบทางตรงของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย 2) เพื่อศึกษาผลกระทบทางตรงของความได้เปรียบทางการแข่งขันต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย 3) เพื่อศึกษาข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากความเห็นของผู้ให้ข้อมูลหลัก โดยมีประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ 1) การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ประชากร คือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน ผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ หรืออื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย จากข้อมูลจำนวนองค์การที่มีอยู่ทั้งสิ้นจำนวน 5,790 บริษัท (ข้อมูล ณ วันที่ 7 พฤศจิกายน 2561) บริษัทละ 1 คน จำนวน 400 ตัวอย่าง 2) การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ผู้ให้ข้อมูลหลัก (Key Informant) คือ ผู้บริหารระดับสูง ผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน หรือผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย 8 คน ที่เลือกแบบเจาะจง และมีการวิเคราะห์ข้อมูลทั้งการวิจัยเชิงปริมาณและการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยสรุปผลการวิจัย อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ ตามรายละเอียดดังต่อไปนี้

สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีการแข่งขันสูงอย่างในปัจจุบัน ที่องค์กรจะมุ่งเน้นการสร้างความสามารถได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืน เพื่อให้สามารถอยู่รอดและประสบความสำเร็จ การสร้างความสามารถได้เปรียบในการแข่งขันนั้น เกิดจากการกลยุทธ์การบริหารความแตกต่างของผลิตภัณฑ์และการบริหารรวมไปถึงการบริหารต้นทุนขององค์การเมื่อเทียบกับคู่แข่ง ทั้งนี้ การความแตกต่างที่ประสบความสำเร็จจะสร้างมูลค่าให้กับลูกค้าและช่วยให้้องค์การสามารถกำหนดราคาผลิตภัณฑ์ของตนเหนือคู่แข่งขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งการบริหารต้นทุนที่เป็นเครื่องมือสำคัญ ที่จะช่วยให้้องค์การประสบความสำเร็จสามารถบรรลุเป้าหมายด้านผลกำไรและบรรลุความยั่งยืนในระยะยาว และสามารถแข่งขันได้โดยเสนอราคาที่ดีกว่าต้นทุนระดับเป้าหมาย การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์จะเป็นประโยชน์

ในการสร้างมูลค่าหรือการลดต้นทุน เช่นเดียวกับแนวคิดการวางตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า การวิเคราะห์คุณค่าสำหรับลูกค้า และการบริหารต้นทุนตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Blocher et al. 2013, Hansen & Mowen 2013) การบริหารเชิงกลยุทธ์เป็นเรื่องของการตั้งเป้าหมาย การวางแผน และนำแผนเหล่านี้ไปปฏิบัติให้บรรลุเป้าหมาย ซึ่งการบริหารเชิงกลยุทธ์อย่างมีประสิทธิภาพมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อความสำเร็จขององค์กร ด้วยสภาพการแข่งขันทางเศรษฐกิจที่รุนแรงในปัจจุบัน ทำให้การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสำคัญและมีการขับเคลื่อนกันอย่างมากกว่าที่เคย ดังนั้น การบริหารเชิงกลยุทธ์ จะมุ่งเน้นไปที่การบริหารต้นทุนเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อให้องค์กรได้รับประโยชน์สูงสุด (Wilson, RMS & Chua, 1993) ทั้งนี้ การบริหารต้นทุนเป็นกระบวนการวางแผนคุณภาพและการลดต้นทุนที่จัดการต้นทุนตั้งแต่ต้น ซึ่งระบบการบริหารต้นทุนที่วางแผนไว้อย่างดีจะช่วยปรับปรุง คุณภาพ ราคา และความสามารถในการทำงานของผลิตภัณฑ์ ดังนั้น การบริหารต้นทุนจึงถือเป็นเครื่องมือทางการเงิน ที่เรียกว่า การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์และแน่นอนว่าเครื่องมือดังกล่าวสามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันให้กับองค์กรได้เป็นอย่างดี ในการวิจัยครั้งนี้สรุปจากการสำรวจนั้น สำหรับตำแหน่งงานปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม ทั้งหมด 400 คน ส่วนมากดำรงตำแหน่งผู้บริหารฝ่ายบัญชี รองลงมา ตำแหน่งผู้บริหารฝ่ายการเงิน รองลงมา ตำแหน่งผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ และตำแหน่งอื่น ๆ โดยมีระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งงานปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนมากมีระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งงานปัจจุบัน คือ 5-10 ปี รองลงมา ไม่เกิน 5 ปี รองลงมา มากกว่า 15 ปี และ 11-15 ปี ตามลำดับ ด้านระดับการศึกษาสูงสุดของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนมากมีระดับการศึกษาสูงสุด ปริญญาตรี รองลงมา ต่ำกว่าปริญญาตรี รองลงมา ปริญญาโท และระดับปริญญาเอก ตามลำดับ ด้านข้อมูลระยะเวลาที่ดำเนินการมาแล้วของกิจการ ส่วนมากมีระยะเวลาที่ดำเนินการมาแล้วของกิจการ อยู่ที่ 6-10 ปี รองลงมา อยู่ที่ 0-5 ปี รองลงมา 16-20 ปี รองลงมา อยู่ที่ 11-15 ปี และ มากกว่า 20 ปี ตามลำดับ สำหรับจำนวนพนักงานของกิจการในปัจจุบัน ส่วนมากมีจำนวนพนักงาน น้อยกว่า 100 คน รองลงมา 100-200 คน รองลงมา 201-300 คน และ มากกว่า 300 คน ตามลำดับ สำหรับข้อมูลรายได้เฉลี่ยต่อปีจากการดำเนินงานของกิจการ ส่วนมากมีรายได้เฉลี่ยต่อปี อยู่ที่ 10-30 ล้านบาท รองลงมา อยู่ที่ 51-100 ล้านบาท รองลงมา ไม่เกิน 30 ล้านบาท และมากกว่า 150 ล้านบาท ตามลำดับ ด้านข้อมูลทุนจดทะเบียนปัจจุบันของกิจการ ส่วนมากมีทุนจดทะเบียนของกิจการ ไม่เกิน 30 ล้านบาท รองลงมา เกิน 30-50 ล้านบาท รองลงมา มากกว่า 50 ล้านบาท และ ไม่เกิน 10 ล้านบาท ตามลำดับ และสำหรับรูปแบบธุรกิจ ส่วนมากมีรูปแบบบริษัทจำกัด และบริษัทมหาชนจำกัด

สำหรับการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ถือเป็นแนวทางหนึ่งที่สำคัญสำหรับผู้บริหารให้สามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจในการบริหารได้เป็นอย่างมาก ซึ่งในบางส่วนของการบัญชีร่วมสมัย คำ

ว่า “การบริหารต้นทุน” ได้รับการยอมรับว่ามีประสิทธิภาพที่ทำให้องค์กรสามารถบรรลุความสามารถในการแข่งขันและอยู่ในโลกธุรกิจ ทั้งนี้ ปัจจุบันการแข่งขันมีความรุนแรงเพิ่มขึ้น โดยทั่วโลกได้ให้ความสนใจวิธีการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า การวิเคราะห์ผลประโยชน์กับต้นทุน ต้นทุนฐานกิจกรรม ต้นทุนเป้าหมาย วิธีการที่ทันสมัยเหล่านี้เป็นแนวทางของการบริหารเชิงกลยุทธ์และเป็นเครื่องมือที่ช่วยในการให้ข้อมูลที่ถูกต้องและทันเวลา (Gaurav, 2011) ซึ่งการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เป็นวิธีการที่ทันสมัยในการทำบัญชีซึ่งจะช่วยให้องค์กรจัดเตรียมข้อมูลต้นทุนที่ช่วยให้ฝ่ายบริหารสามารถตัดสินใจได้พร้อมทั้งมีส่วนร่วมในการพัฒนากลยุทธ์เพื่อให้บรรลุข้อดีในการแข่งขันขององค์กรทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ทั้งยังช่วยให้เกิดความเข้าใจในเชิงลึกเกี่ยวกับโครงสร้างต้นทุนสิ่งเหล่านี้จะช่วยให้องค์กรสามารถก้าวไปสู่การเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน (Al-Ashmawy, 2007) ซึ่งองค์กรสามารถใช้กลยุทธ์การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ โดยใช้เทคนิคดังต่อไปนี้ (Moslem, 2015) 1) การใช้สิ่งอำนวยความสะดวก การปรับปรุงกระบวนการผลิตขนาดใหญ่ 2) การลดต้นทุนการผลิต 3) การบริหารคุณภาพโดยรวม 4) การใช้แบบจำลองและการควบคุมต้นทุนที่เหมาะสมเพื่อลดการเคลื่อนย้ายที่ไม่จำเป็น

### 5.1 สรุปผลการวิจัย

สรุปการใช้เครื่องมือบริหารเชิงกลยุทธ์และกำหนดวงจรบริหารธุรกิจ สิ่งเหล่านี้จะนำไปสู่ “ระบบการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์” โดย McNair (2000) จำแนกออกเป็น 7 ประการดังนี้ 1) จุดสนใจการบริหารต้นทุนแบบดั้งเดิมจะเน้นที่ความสัมพันธ์ภายใน คือ สนใจต้นทุนปัจจุบันของการผลิต ในขณะที่ การจัดสรรทรัพยากรที่ใช้ร่วมกันให้กับผลิตภัณฑ์และบริการต่าง ๆ แล้วดูผลลัพธ์ที่เกิดขึ้น กิจกรรมเหล่านี้เป็นกิจกรรมหลักที่ปฏิบัติกันมาในการบริหารต้นทุนตลอดช่วงศตวรรษที่ 20 แต่ในโลกของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ในศตวรรษที่ 21 จะมุ่งที่ความสัมพันธ์ภายนอก คือ เปรียบเทียบระหว่างต้นทุนกับประโยชน์ที่เกิดขึ้น 2) แนวโน้มและมุมมอง การบริหารต้นทุนแบบดั้งเดิมมุ่งเน้นไปที่แนวคิดเรื่องมูลค่าเพิ่ม สนใจการขายน้อยกว่าต้นทุนการซื้อวัตถุดิบ ข้อผิดพลาดนี้มาจากความเชื่อที่ว่า องค์กรสามารถมีอิทธิพลต่อต้นทุนเป็นหลัก แต่ด้วยแนวคิดสมัยใหม่เรื่องห่วงโซ่คุณค่า ความเข้าใจผิดได้รับการแก้ไขหลายประการ ได้แก่ ทำให้เกิดการแยกแยะความแตกต่างระหว่างการจัดหาวัตถุดิบกับปัจจัยการผลิตอื่น ๆ เช่น การบำรุงรักษา หรือการให้คำปรึกษาอย่างมืออาชีพ สามารถจัดหาได้โดยวิธีการที่แตกต่างจากการซื้อวัตถุดิบ ห่วงโซ่คุณค่ายังทำให้เห็นถึงศักยภาพในการใช้ประโยชน์จากความเชื่อมโยงระหว่างองค์กรกับผู้จำหน่าย หรือระหว่างองค์กรกับลูกค้าในการลดต้นทุนหรือเพิ่มความแตกต่าง นอกจากนี้ ห่วงโซ่คุณค่ายังทำให้เกิดการสำรวจความได้เปรียบในการแข่งขัน โดยคำนึงถึงความสัมพันธ์ระหว่างสิ่งต่าง ๆ เช่น บางครั้งการซื้อวัตถุดิบที่มีราคาสูงกว่าสามารถลดเศษ

เหลือทิ้งได้มากกว่าและทำให้ต้นทุนรวมลดลง ดังนั้น ในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่ แนวโน้มและมุมมองเปลี่ยนไปเป็นการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าอย่างมีความหมายมากขึ้น โดยมุ่งเน้นทั้ง การลดต้นทุน การปรับปรุงผลกำไร และการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน 3) ภาระหลัก การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์แบบเดิมมักถูกรบกวนำด้วยการกำหนดประมาณต้นทุน การปรับปรุงการใช้งาน การหาวิธีที่ดีกว่าในการใช้ทรัพยากร แต่ด้วยแนวคิดแบบใหม่ องค์กรจำเป็นต้องเข้าใจถึงต้นทุนของการดำเนินการว่านอกจากความแม่นยำของตัวเลขแล้ว ต้องคำนึงถึงความเกี่ยวข้องสัมพันธ์ด้านต่าง ๆ ด้วย เป้าหมายของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ในศตวรรษที่ 21 คือ ทำความเข้าใจและวัดผลต้นทุนและความสัมพันธ์กับรายได้ ซึ่งจะกำหนดตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรและความสำเร็จในระยะยาว จะเห็นได้ชัดว่าทุกองค์กรไม่ได้มีต้นทุนเท่ากัน ต้นทุนบางอย่างนำไปสู่การสร้างมูลค่าและสร้างผลกำไรให้กับลูกค้าโดยตรง การรู้ว่าต้นทุนของกิจกรรมใดได้สร้างผลตอบแทนที่ดีที่สุดแก่องค์กรและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย 4) ตัวผลักดันต้นทุน ในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์แบบเดิม ความสนใจต้นทุนไปอยู่ที่ว่าตัวผลักดัน คือ ผลลัพธ์หรือจำนวนหน่วยที่ได้ จึงสนใจการเฉลี่ยต้นทุนต่อหน่วยผลผลิต แต่ในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่ การทำความเข้าใจพฤติกรรมต้นทุนเป็นเรื่องสำคัญ โดยการทำความเข้าใจว่าต้นทุนเป็นผลมาจากตัวผลักดันหรือปัจจัยหลายอย่างที่มีสัมพันธ์กันในรูปแบบที่ซับซ้อนกว่า 5) ขอบเขตของความรู้ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เดิม ถือเป็นส่วนขยายของการบัญชีและการเงินในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งเป็นความสัมพันธ์ที่ไม่ดี นักวิเคราะห์ต้นทุนมักรู้สึกว่าเป็นโลกของการเงินและการบัญชี การบริหารต้นทุนเป็นเพียงแหล่งที่มาของงบประมาณที่ประมาณการและจัดสรรต้นทุน ต้นทุนเป็นเพียงส่วนเล็ก ๆ ของโลกการเงิน แต่ในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่ได้ฉีกกรอบของการเงินและการบัญชีมาสู่โลกของการตลาดและเศรษฐศาสตร์มากขึ้น ว่าในแต่ละวันองค์กรได้สร้างมูลค่าอะไรขึ้นบ้าง และสร้างขึ้นสำหรับลูกค้าหรือไม่ ลูกค้ายินดีจะจ่ายเพื่อสิ่งนี้หรือไม่ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่นี้ จึงพยายามช่วยองค์กรให้เข้าใจและใช้ประโยชน์จากทรัพยากรและความสามารถของตนเพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์จะช่วยลดช่องว่างระหว่างการเงินกับการตลาด ระหว่างมูลค่าของลูกค้ากับมูลค่าของผู้ถือหุ้น 6) ความรับผิดชอบในการบริหาร ผู้จัดการฝ่ายการเงินแบบดั้งเดิมมักจะเป็นผู้ติดตามมากกว่าเป็นผู้นำที่ตอบสนองต่อคำขอและเหตุการณ์มากกว่าที่คาดการณ์ไว้ ในบทบาทปฏิบัติกริยานี้การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มักต้องการความไว้วางใจได้ของข้อมูลทางบัญชีและข้อมูลการดำเนินงานที่ผสมผสานกันระหว่างรายงานและการวิเคราะห์ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์แบบดั้งเดิมมีแนวโน้มที่จะเข้าไปมีส่วนรวมและให้ความช่วยเหลือในขั้นตอนการยกเลิกแทนที่จะเป็นขั้นตอนการริเริ่มโครงการ แต่ในศตวรรษที่ 21 การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มุ่งมาสู่การประเมินเพื่อสร้างอนาคตมากขึ้น ในสภาพแวดล้อมใหม่นี้ผู้เชี่ยวชาญด้านต้นทุนทางธุรกิจต้องเป็นพนักงานเชิงรุก แสดงทักษะความเป็น

ผู้นำขณะทำงานกับทีมและกับหน่วยงานอื่น ๆ ในองค์กร เพื่อหาแนวทางใหม่ ๆ ให้กับองค์กรในการแข่งขัน ผู้เชี่ยวชาญด้านการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์จะต้องมีความสามารถที่โดดเด่นซึ่งจะช่วยให้องค์กรสามารถระบุโอกาสและประเมินความเป็นไปได้ 7) บทบาทหลัก บันทึกต่าง ๆ แสดงให้เห็นว่าบทบาทสำคัญของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์แบบดั้งเดิมในองค์กร คือ เป็นหนึ่งในเจ้าหน้าที่ตรวจสอบหาข้อเท็จจริงและแสวงหาความจริง สนใจการควบคุมภายในและแนะนำรูปแบบการควบคุมการบริหารที่หลากหลาย เมื่อรายงานบัญชีต้นทุนมาวางบนที่โต๊ะของผู้จัดการการเงินมักมาพร้อมกับข้อโจมตีอย่างฉับพลันว่ามีข้อผิดพลาดบางอย่างเกิดขึ้น แต่ในศตวรรษที่ 21 ได้แสดงให้เห็นว่ามีการละทิ้งบทบาทนักวิเคราะห์แบบเดิม สร้างพื้นที่สร้างโอกาสในการให้คำปรึกษาที่เป็นประโยชน์ต่ออนาคตขององค์กรมากขึ้น สำหรับการสรุปการสำรวจในครั้งนี้เกี่ยวกับความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนคุณลักษณะ ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.19$ , S.D. = .87) ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.26$ , S.D. = .76) ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.20$ , S.D. = .89) ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนคุณภาพ ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.30$ , S.D. = .83) ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนเป้าหมาย ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.12$ , S.D. = .90) และความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.28$ , S.D. = .71) สำหรับความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership) ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.12$ , S.D. = .89) ความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation) ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.25$ , S.D. = .76) ความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ ความได้เปรียบในการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.17$ , S.D. = .92) สำหรับความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านการเงิน (Financial Performance) ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.33$ , S.D. = .92) และความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance) ภาพรวมมีระดับเห็นด้วยมาก ( $\bar{X} = 4.25$ , S.D. = .90)

สรุปผลการวิเคราะห์องค์ประกอบนี้ เพื่อกำหนดคะแนนขององค์ประกอบด้านต่าง ๆ ของทั้ง 11 ด้าน เพื่อใช้เป็นตัวแปรสังเกตได้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงโครงสร้าง ของตัวแปรทั้ง 11 ด้านหรือองค์ประกอบ องค์ประกอบของแต่ละด้านมีตัวชี้วัดที่ชัดเจนแน่นอนผ่านการประเมินความ

สอดคล้อง (IOC) ผู้ทรงคุณวุฒิมาแล้ว จึงใช้การวิเคราะห์องค์ประกอบด้วยการใช้วิธีการสกัดปัจจัย ด้วยวิธี Principal Component Analysis โดยกำหนดจำนวนองค์ประกอบเป็น 1 องค์ประกอบ สำหรับแต่ละด้าน ได้ผลการวิเคราะห์ ดังนี้

**1. ปัจจัยการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 5 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ได้ร้อยละ 90.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ กิจกรรมให้ความสำคัญกับการรับประกัน การจัดหาและการบริการหลังการขายอย่างเหมาะสม (ATCC5) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.979 รองลงมาเป็นเรื่องกิจกรรมให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ (ATTC3) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.971 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ กิจกรรมมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้เหมาะสม (ATCC1) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.911

**2. ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 4 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ได้ร้อยละ 90.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ กิจกรรมให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ (ACTC3) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.952 รองลงมาเป็นเรื่องกิจกรรมมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากร กิจกรรมและตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ (ACTC1) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.923 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ กิจกรรมมุ่งเน้นสำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธีอย่างเหมาะสม (ACTC4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.666

**3. ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 5 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ได้ร้อยละ 90.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นทุนวัตถุดิบค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิตได้อย่างเหมาะสม (PROC2) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.932 รองลงมาเป็นเรื่องกิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้าอย่างมีประสิทธิภาพ (PROC3) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.924 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์



เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญอย่างต่อเนื่อง (PROC5) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.798

**4. ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้ต้นทุนคุณภาพ (QUAC)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 6 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้ต้นทุนคุณภาพ(QUAC) ได้ร้อยละ 90.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและปรับปรุงแก้ไขที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย (QUAC3) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.954 รองลงมาเป็นเรื่องกิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวางแผนการตรวจสอบและการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้ (QUAC2) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.945 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือ กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์และกำจัดต้นทุนที่ไม่มีคุณภาพทิ้งไป เพื่อที่จะให้ต้นทุนที่เหลือมีคุณภาพ ซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร (QUAC4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.885

**5. ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์การใช้ต้นทุนเป้าหมาย (TARC)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 6 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้ต้นทุนเป้าหมาย(TARC) ได้ร้อยละ 65.28 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ กิจกรรมมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ที่จะส่งผลให้กิจการสามารถมีระดับต้นทุนตามเป้าหมายได้(TARC6) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.855 รองลงมาเป็นเรื่องกิจกรรมมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบ ซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี (TARC2) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.840 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ กิจกรรมมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของคู่แข่ง (TARC3) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.724

**6. ปัจจัยด้านการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 4 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ได้ร้อยละ 75.556 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ กิจกรรมตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลกระทบต่อต้นทุนทั้งกระบวนการและเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร (VALU3) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.961 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญของกิจกรรมต่าง ๆ ในระดับองค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อหาแนวทางในการลดต้นทุนก่อให้เกิด

ประโยชน์ต่อการดำเนินงานของกิจการ (VALU4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.941 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขันมาประยุกต์ใช้ในองค์กรกับหน่วยงานภายนอกเพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้เหมาะสม (VALU1) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.589

**7. ปัจจัยด้านผู้นำต้นทุนต่ำ (COST)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 6 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ได้ร้อยละ 66.663 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ เรื่องกิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง (COST1) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.883 รองลงมาเป็นเรื่อง กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน (COST2) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.853 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ กิจการได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากการซื้อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่ง (COST3) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.765

**8. ปัจจัยด้านผู้นำความแตกต่าง (DIFF)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 6 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) ได้ร้อยละ 77.124 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ เรื่องกิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งและมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่ง รวมไปถึงกิจการให้บริการหลังการขายอย่างดีโดยไม่ทอดทิ้งลูกค้า (DIFF4) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.920 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา (DIFF6) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.912 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดและสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า (DIFF1) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.832

**9. ปัจจัยด้านผู้นำเฉพาะจุด (FOCU)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 8 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านผู้นำเฉพาะจุด (FOCU) ได้ร้อยละ 77.541 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ เรื่องกิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU3) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.959 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน (FOCU2) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.943 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด (FOCU4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.681

**10. ปัจจัยด้านผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านการเงิน (FINA)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 4 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านการเงิน (FINA) ได้ร้อยละ 88.816 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ เรื่องกิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง (FINA1) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.965 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง

(FINA3) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.960 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุด คือ กิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง (FINA4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.917

**11. ปัจจัยผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (NFIN)** ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรทั้ง 8 สามารถอธิบายความผันแปรองค์ประกอบด้านที่ไม่ใช่การเงิน (NFIN) ได้ร้อยละ 84.000 โดยตัวแปรที่มีน้ำหนักมากที่สุด ได้แก่ เรื่องกิจการมีการผลิตและมีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง (NFIN2) ด้วยค่าน้ำหนักองค์ประกอบเท่ากับ 0.962 รองลงมาเป็นเรื่องกิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง (NFIN4) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.960 ส่วนตัวแปรที่มีน้ำหนักปัจจัยน้อยที่สุดคือกิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง (NFIN7) มีค่าน้ำหนักปัจจัยเท่ากับ 0.832

สรุปตัวแปรในการวิจัยแต่ละตัวมีการแจกแจงแบบปกติหรือไม่อย่างไร (นงลักษณ์ วิรัชชัย, 2542) ของตัวแปร จำนวน 11 องค์ประกอบ คือ ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพรรณนาลักษณะของตัวแปรสังเกตได้ในรูปแบบค่ามาตรฐาน พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 0 และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 1 ทุกตัว ดังแสดงในตารางที่ 4.32 เมื่อพิจารณาค่าความเบ้ (Skewness) หรือความไม่สมมาตรของการแจกแจงในภาพรวมพบว่า ตัวแปรสังเกตได้ที่มีอยู่ในแบบจำลองส่วนใหญ่แล้วมีการแจกแจงในลักษณะเบ้ซ้าย (ค่าความเบ้เป็นลบ) แสดงว่าข้อมูลของตัวแปรสังเกตได้ทุกตัวมีค่าคะแนนสูงกว่าค่าเฉลี่ย มีค่าความเบ้อยู่ระหว่าง -0.437 ถึง -0.279 ซึ่งถือว่ามีความเบ้น้อยมาก เมื่อพิจารณาค่าความโด่ง (Kurtosis) พบว่า ตัวแปรสังเกตได้ที่มีอยู่ในแบบจำลองส่วนใหญ่มีค่าความโด่งต่ำกว่าปกติ (Platy Kurticor Leptokurtic Distribution) โดยค่าความโด่งที่คำนวณได้น้อยกว่าศูนย์ แสดงว่า ข้อมูลของตัวแปรสังเกตได้ดังกล่าว มีการกระจายข้อมูลในลักษณะค่อนข้างโด่งน้อย หรือมีการกระจายของข้อมูลค่อนข้างมาก โดยพบว่าตัวแปรสังเกตได้มีค่าความโด่งอยู่ระหว่าง -0.764 ถึง -0.047 เมื่อพิจารณาค่าความเบ้และความโด่ง พบว่า ค่าความเบ้และความโด่งมีความแตกต่างจากศูนย์ค่อนข้างน้อย สามารถนำไปใช้ในการวิเคราะห์ สมการเชิงโครงสร้าง

ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson's Product Moment Correlation) ใช้สำหรับตรวจสอบข้อตกลงเบื้องต้นของการวิเคราะห์โมเดลสมการเชิงโครงสร้าง คือ ตัวแปรต้องมีความสัมพันธ์กัน เพื่อวัตถุประสงค์หลักของการวิเคราะห์องค์ประกอบในการรวมกลุ่มของตัวแปรที่สัมพันธ์กันซึ่งการตรวจสอบว่าตัวแปรมีความสัมพันธ์กันมากหรือไม่ พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระมีค่าระหว่าง 0.502-0.868 ค่าสัมประสิทธิ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตามมีค่าระหว่าง 0.474-0.909 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรอิสระบางคู่ค่อนข้างสูง

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงโครงสร้างตามวัตถุประสงค์นั้นผู้วิจัยกำหนดเป็น 6 ขั้นตอน ได้แก่ ผลการศึกษาปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง ปัจจัยด้านผู้นำเฉพาะจุด พบว่า ข้อมูลเชิงประจักษ์สอดคล้องกับปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำอย่างสมบูรณ์ด้วย (P-value ของ ไค-สแควร์ =1, RMSEA =0.000) สรุปได้ว่า ตัวแปรเชิงสาเหตุทั้ง 6 ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และ การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของการเป็นผู้นำแบบต้นทุนต่ำได้ร้อยละ 85.00 ( $R^2=0.85$ ) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) ได้ร้อยละ 71.00 ( $R^2=0.71$ ) ปัจจัยด้านผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ได้ร้อยละ 69.00 ( $R^2=0.69$ ) โดยตัวแปรที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สำหรับปัจจัยด้านผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และปัจจัยผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) สรุปได้ว่า ตัวแปรเชิงสาเหตุทั้ง 3 ได้แก่ ตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และตัวแบบผู้นำเฉพาะจุด (Focus) สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของตัวแบบปัจจัยด้านผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) ได้ร้อยละ 87.00 ( $R^2=0.87$ ) และปัจจัยผลการดำเนินงานไม่ใช่ด้านการเงิน (NFINA) ได้ร้อยละ 85.00 ( $R^2=0.85$ ) โดยตัวแปรทั้ง 3 ตัวที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

สำหรับการวิเคราะห์โมเดลความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรปัจจัยที่เป็นสาเหตุได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ปัจจัยส่งผ่าน ได้แก่ ตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และตัวแบบผู้นำเฉพาะจุด (Focus) และปัจจัยที่เป็นตัวแปรตามหรือความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ได้แก่ ตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ด้วยวิธีการ Maximum Likelihood ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป LISREL 8.80 เพื่อทำการเปรียบเทียบถึงความกลมกลืนระหว่างโมเดลที่พัฒนาขึ้นกับข้อมูลเชิงประจักษ์โดยเกณฑ์ในการตรวจสอบความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ผู้วิจัยพิจารณาจากค่าสถิติ ได้แก่ ประกอบด้วย ดัชนี ค่า  $\chi^2=438.47$ ,  $df=16$ ,  $p\text{-value}=0.000$ , CFI =0.950, GFI =0.830 AGFI =0.310, RMSEA =0.259 และ SRMR=0.051 ค่าสถิติที่สำคัญไม่ผ่านเกณฑ์ตามที่กำหนด เพื่อให้เกิดความกลมกลืนระหว่างข้อมูลเชิงประจักษ์กับรูปแบบผู้วิจัยจึงได้ดำเนินการปรับโมเดล (Model Modification) เมื่อปรับแล้ว พิจารณาค่าดัชนีความกลมกลืนของโมเดล พบว่า โมเดลสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์โดยมีค่าดัชนีความกลมกลืนทั้ง 6 ดัชนีที่ผ่านเกณฑ์ การยอมรับ คือ ค่าดัชนี  $\chi^2/df=0.775$ , CFI =1.000, GFI

=1.00, AGFI =0.980, RMSEA =0.000 และSRMR =0.004 ดังนั้น จึงสรุปได้ว่า โมเดลแบบจำลองสมการเชิงโครงสร้างมีความเหมาะสมกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์

ผลการวิเคราะห์อิทธิพลเชิงสาเหตุของ ต้นทุนคุณลักษณะ ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ต้นทุนคุณภาพ ต้นทุนเป้าหมาย และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า ปัจจัยส่งผ่านได้แก่ ตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง และตัวแบบผู้นำเฉพาะจุด และปัจจัยที่เป็นตัวแปรตามหรือความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ได้แก่ ตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน เพื่อทำการตอบคำถามการวิจัยและสมมติฐานการวิจัย โดยผู้วิจัยนำเสนอผลของอิทธิพลทางตรง (Direct Effects: DE) อิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effects: IE) และอิทธิพลรวม (Total Effects: TE) การทดสอบความสอดคล้องของตัวแบบตัวแบบผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ตามสมมติฐานกับข้อมูลเชิงประจักษ์ พบว่า โมเดลมีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยพิจารณาจากค่าสถิติที่ใช้ตรวจสอบความสอดคล้องระหว่างโมเดลกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ได้แก่ ค่าไคว-สแควร์ มีค่าเท่ากับ 6.20 องศาอิสระเท่ากับ 8 ค่าน่าจะเป็น (p) เท่ากับ 0.6249 นั่นคือ ค่าไคว-สแควร์ แตกต่างจากศูนย์อย่างไม่มีนัยสำคัญ แสดงว่ายอมรับสมมติฐานหลักที่ว่า โมเดลเชิงสาเหตุของปัจจัยที่ส่งผลต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยที่พัฒนาขึ้นสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิเคราะห์ค่าดัชนีวัดความกลมกลืน (GFI) มีค่าเท่ากับ 1.000 ค่าดัชนีวัดความกลมกลืนที่ปรับแก้แล้ว (AGFI) มีค่าเท่ากับ 0.9680 ซึ่งมีค่าเข้าใกล้ 1 และค่าดัชนีรากกำลังสองเฉลี่ยของส่วนที่เหลือ (RMR) มีค่าเท่ากับ 0.02104 ซึ่งเข้าใกล้ศูนย์

สำหรับค่าน้ำหนักอิทธิพลตัวแบบตัวแบบผู้นำด้านต้นทุนต่ำ ตัวแบบผู้นำด้านความแตกต่าง และตัวแบบผู้นำเฉพาะจุดส่งผลต่อตัวแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน และตัวแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน ได้แก่ ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานด้านการเงินอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ได้แก่ ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐาน 0.31-1.07 และ 1.68 ตามลำดับ ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 และ 0.10 ได้แก่ ปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐาน 0.24 0.35 และ 0.35 ตามลำดับ สำหรับปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อปัจจัยผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) อย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับ.05 ได้แก่ ต้นทุนการบริหารฐาน

กิจกรรม (ACTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) การจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) และ ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐานเท่ากับ 0.08 0.16 0.06 และ 0.65 ตามลำดับ ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อปัจจัย ผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) อย่างมีนัยสำคัญที่ 0.05 ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐานเท่ากับ 0.20 0.11 0.16 และ 0.48 ตามลำดับ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) พบว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) อย่างมีนัยสำคัญที่ 0.05 ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) ด้วยขนาดอิทธิพลมาตรฐานเท่ากับ 0.22 0.14 และ 0.45 ตามลำดับ

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 1) เพื่อศึกษาผลกระทบทางตรงของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย
- 2) เพื่อศึกษาผลกระทบทางตรงของความได้เปรียบทางการแข่งขันต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย
- 3) เพื่อศึกษาข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากความเห็นของผู้ให้ข้อมูลหลัก

## 5.2 อภิปรายผล

1) ผลกระทบทางตรงของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ประกอบด้วย 6 สมมติฐาน ดังนี้

**สมมติฐานที่ 1** การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 1a : การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ

สมมติฐานที่ 1b : การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง

สมมติฐานที่ 1c : การใช้ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.09 0.18 และ 0.19 ตามลำดับ และ

ต้นทุนคุณลักษณะมีผลกระทบทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ผ่านความได้เปรียบทางการแข่งขันในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.16 และ 0.15 ตามลำดับสอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ จึงสรุปได้ว่า ด้านต้นทุนคุณลักษณะประกอบด้วย ตัวชี้วัดจำนวน 5 ตัวแปร ได้แก่ 1) กิจการมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้เหมาะสม 2) กิจการมุ่งเน้นการคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่ายได้ครบถ้วน 3) กิจการให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ 4) กิจการมุ่งเน้นประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกันอย่างสม่ำเสมอ และ 5) กิจการให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหาและบริการหลังการขายอย่างเหมาะสมส่งผลทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงินสอดคล้องกับสมมติฐานที่ 1 ซึ่งสามารถอธิบายต้นทุนคุณลักษณะ (Attribute Costing) หรือที่เรียกว่า ต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้า ต้นทุนคุณลักษณะเหล่านี้ถูกมองว่าเป็นวัตถุดิบ โดยเทคนิคนี้ขึ้นอยู่กับความคิดที่ว่าผลิตภัณฑ์เป็นที่พึงปรารถนาเนื่องจากคุณสมบัติที่ถูกทำให้ไว้ (Lancaster, 1979) การคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่าย สิ่งเหล่านี้ จะส่งผลต่อการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ โดยคุณสมบัติที่สามารถคำนวณได้ ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิภาพการดำเนินงานความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกันระดับของการตกแต่ง และการตกแต่งการประกันการจัดหา และบริการหลังการขาย ดังนั้น ต้นทุนคุณลักษณะ (Attribute Costing) หมายถึง การคิดต้นทุนของคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้า คุณสมบัติที่สามารถคำนวณได้ ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกันระดับของการตกแต่ง และการตัดประกันการจัดหาและบริการหลังการขาย ที่มีหัวใจสำคัญอยู่ที่การสร้างสรรคคุณสมบัติจนลูกค้าเกิดความเต็มใจที่จะจ่ายเงินในการซื้อผลิตภัณฑ์นั้น ๆ (Ramljak and Rogosic, 2012) ซึ่งผลการวิจัยที่ยอมรับสมมติฐานสอดคล้องกับการศึกษา การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยมีตัวแปรต้น การสร้างความแตกต่าง และการสร้างความรับรู้และมีตัวแปรตามประสิทธิภาพในการดำเนินธุรกิจซึ่งทำการศึกษากับผู้จัดการฝ่ายบัญชีจำนวน 229 คนผลการศึกษาพบว่าความสัมพันธ์ระหว่างกลยุทธ์การสร้างความแตกต่างและการรับรู้คุณภาพสามารถทำให้การดำเนินธุรกิจเกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นได้ (Ebru Aykan, 2015) เช่นเดียวกับการศึกษาของ Sliman

Alsoboa (2015) ได้ศึกษาถึงตัวแปรต้น ได้แก่ ประสิทธิภาพ ผลการดำเนินงานทางการเงินและผลการดำเนินงานของตลาด และมีตัวแปรตาม คือ การคิดต้นทุนแบบต้นทุนคุณลักษณะ LCC ซึ่งมีกลุ่มตัวอย่างได้แก่ บริษัท ผู้ผลิตที่จดทะเบียนในจอร์แดน (JLMC) จำนวน 91 บริษัทผลการวิจัยสรุปว่าการคำนวณต้นทุนของต้นทุนลักษณะมีผลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับประสิทธิภาพและผลการดำเนินงานของบริษัท

**สมมติฐานที่ 2** การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 2a : การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ

สมมติฐานที่ 2b : การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง

สมมติฐานที่ 2c : การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม มีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) เพียงปัจจัยเดียว ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.16 และไม่มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยทั้งในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 2 ดังนั้น การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรม (Activity Based Costing/Management) หมายถึง การคิดต้นทุนในการผลิตทางอ้อมของผลิตภัณฑ์โดยใช้ตัวหลักต้นทุน เพื่อแทนที่ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมที่มักไม่สามารถให้รายละเอียดของต้นทุนและข้อมูลที่มีคุณภาพสำหรับการตัดสินใจ การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมและระบบต้นทุนเป้าหมายต่างก็ถือได้ว่าเป็นแนวคิดการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สมัยใหม่ ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม เป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาที่เกี่ยวข้องกับระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม ซึ่งไม่สามารถกำหนดต้นทุนการผลิตผลิตภัณฑ์หรือบริการได้อย่างถูกต้อง และไม่สามารถให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์สำหรับการตัดสินใจในการดำเนินงาน ด้วยความบกพร่องเหล่านี้ ผู้บริหารจะสามารถตัดสินใจได้โดยอาศัยข้อมูลที่ไม่ถูกต้อง ความเสี่ยงนี้จะสูงขึ้นสำหรับองค์กรที่มีผลิตภัณฑ์หรือบริการหลายประเภท ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจะช่วยให้องค์กรบรรลุแนวทางการแก้ปัญหาเหล่านี้ด้วยความต้องการทรัพยากรขององค์กรน้อยลง (Kaplan & Cooper,



1998) ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมีแนวคิดที่สำคัญ คือ กิจกรรมเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุนจึงปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง โดยอาศัยตัวหลักต้นทุนที่มีความสัมพันธ์กับกิจกรรมที่เกิดขึ้นแล้วจึงคิดต้นทุนเข้าสู่ตัวผลิตภัณฑ์ ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมีการแบ่งกิจกรรมออกเป็น 4 ระดับ คือ 1) กิจกรรมระดับหน่วย (Unit-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละหน่วยของผลผลิต ก่อให้เกิดต้นทุนตามหน่วยของผลผลิต (Unit-Level Cost) โดยต้นทุนฐานกิจกรรมจะผันแปรโดยตรงกับหน่วยของผลิตภัณฑ์ 2) กิจกรรมระดับกลุ่ม (Batch-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละกลุ่ม (Batch) โดยไม่ได้มีความสัมพันธ์โดยตรงกับจำนวนหน่วยผลิตในกลุ่มเหล่านั้น ทำให้เกิดต้นทุนฐานกิจกรรมตามกลุ่ม (Batch Level Cost) เช่น ต้นทุนการจัดเตรียมเครื่องจักร ต้นทุนการอบเซรามิกโดยใช้เตาเผา เป็นต้น 3) กิจกรรมระดับผลิตภัณฑ์ (Product-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่กระทำโดยรวมเพื่อสนับสนุนการผลิตและขายผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดที่แตกต่างกันได้ ทั้งนี้ไม่ได้มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับจำนวนหน่วยผลิตหรือจำนวนกลุ่ม แต่กิจกรรมเหล่านี้จะเพิ่มมากขึ้นตามความหลากหลายของประเภทและลักษณะเฉพาะตัวของผลิตภัณฑ์ เช่น ต้นทุนการออกแบบและทำผลิตภัณฑ์ตัวอย่างตามคำสั่งผลิตของลูกค้า เป็นต้น 4) กิจกรรมระดับอำนวยการ (Facility-Level Activities) เป็นกิจกรรมที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ใช้ประโยชน์ร่วมกัน (Common Cost) หรือต้นทุนฐานกิจกรรมเพื่อสนับสนุนกระบวนการผลิตโดยทั่วไป (Facility Level Cost) ที่เกิดขึ้นในโรงงาน โดยไม่ได้มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับจำนวนหน่วยผลิต จำนวนกลุ่ม หรือความหลากหลายของประเภทผลิตภัณฑ์ เช่น ต้นทุนการรักษาความปลอดภัยโรงงาน ต้นทุนบำรุงรักษาโรงงาน ต้นทุนการบริหารโรงงาน เป็นต้น การคิดต้นทุนตามกิจกรรมจึงเป็นเครื่องมือต้นทุนที่มีประสิทธิภาพที่ใช้ร่วมกับเครื่องมือต้นทุนอื่น ๆ เพื่อวัดต้นทุน ศูนย์รวมกิจกรรม ทรัพยากรที่ใช้ในกิจกรรม เชื่อมโยงกิจกรรมกับทรัพยากร เชื่อมโยงกิจกรรมกับศูนย์รวมกิจกรรม การประยุกต์ใช้การคิดต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารเชิงกิจกรรมจะช่วยปรับปรุงประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน การเพิ่มความได้เปรียบในการแข่งขันและคุณค่าขององค์การ ซึ่งจากผลการวิจัยไม่ยอมรับสมมติฐานทำให้ไม่สอดคล้องกับการศึกษาโดยใช้ SMA ที่มีตัวแปรต้น คือ การจัดการทางบัญชีในรูปแบบการปฏิบัติ และตัวแปรตาม คือ การวางตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ ความได้เปรียบทางการแข่งขันและ ส่วนแบ่งการตลาด ซึ่งมีกลุ่มตัวอย่างได้แก่ ผู้จัดการธนาคาร จำนวน 71 แห่งในไนจีเรีย พบว่า SMA มีความแตกต่างในด้านคุณสมบัติและการวางแนวทางที่เกี่ยวกับการบัญชีการจัดการ ทั้งนี้ หลักดำเนินงานของ SMA มี

ส่วนสำคัญในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในด้านความได้เปรียบทางการแข่งขันและส่วนแบ่งและมีผลทำให้การตลาดเพิ่มขึ้น (Obohn, & Ajibolade , 2014)

**สมมติฐานที่ 3** การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 3a : การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ

สมมติฐานที่ 3b : การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง

สมมติฐานที่ 3c : การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.13 และ 0.07 ตามลำดับ และการใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยผ่านความได้เปรียบทางการแข่งขัน ในรูปแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.09 สอดคล้องกับสมมติฐานที่ตั้งไว้ แต่ไม่มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 3 โดยสรุประบบต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing) หมายถึง การกำหนดต้นทุนเป้าหมายเป็นเทคนิคที่สำคัญในการบริหารต้นทุนผลิตภัณฑ์ระหว่างขั้นตอนการออกแบบ โดยคำนวณต้นทุนเป้าหมายที่ต้องการให้เป็นจากราคาขายในตลาดลบด้วยกำไรที่ต้องการตั้งแต่นั้นขั้นตอนการพัฒนาผลิตภัณฑ์เพื่อให้ได้ผลกำไรที่เพียงพอเมื่อนำผลิตภัณฑ์นั้น ๆ เข้าสู่ตลาดโดยทั้งระบบการนำแนวคิดต้นทุนเป้าหมายไปสู่แนวทางปฏิบัติ (Install a Comprehensive Target Costing Approach within an Organization) การนำแนวคิดต้นทุนเป้าหมายไปสู่แนวทางปฏิบัติได้มีด้วยกัน 10 ขั้นตอนดังนี้ 1) การสร้างทัศนคติและวัฒนธรรมองค์กร สิ่งแรกเริ่มที่สำคัญที่สุดจะต้องดำเนินการ คือ การที่จะทำให้มีการเปลี่ยนแนวคิดการพัฒนาผลิตภัณฑ์จากที่มีแนวคิดมุ่งไปที่ผลิตภัณฑ์ด้านเทคนิคเป็นแนวคิดที่จะพัฒนาผลิตภัณฑ์มุ่งไปที่ให้ผลิตภัณฑ์มี

ราคาขายเป็นราคาตลาด และสนองต่อความต้องการของลูกค้า เป็นพื้นฐานเบื้องต้นในการจัดการ ต้นทุนเป้าหมายให้มีการออกแบบผลิตภัณฑ์ กำหนดความต้องการของผลิตภัณฑ์ (Product Requirements) และการผลิตผลิตภัณฑ์ 2) การตั้งมั่นให้ผลิตภัณฑ์มีเป้าหมายราคาขายเป็นราคาตลาด ราคาเป้าหมายเป็นสิ่งที่สำคัญอย่างยิ่งที่ต้องรักษาไว้ซึ่งเป็นการรักษาตำแหน่งในตลาด (Market Share) ต้องใช้ราคาขายเป็นกลยุทธ์ในแผนการตลาด โดยต้องคำนึงถึงราคาขายของกลุ่มคู่แข่ง ราคาขายที่เหมาะสมในตลาดและความยืดหยุ่นของความต้องการ (Demand) ผลิตภัณฑ์ การตอบสนองต่อราคาเป้าหมายให้ได้โดยการวิเคราะห์ตลาด วิเคราะห์กำลังซื้อของลูกค้าและวิเคราะห์คู่แข่ง 3) การกำหนด ต้นทุนเป้าหมาย การตั้งมั่นที่ต้นทุนเป้าหมาย นั้นต้องกำหนดต้นทุนเป้าหมายให้ได้ก่อน โดยใช้ตาราง การคำนวณราคาต้นทุนเป้าหมาย โดยกำหนดค่าแตกต่างระหว่างราคาต้นทุนกับราคาขาย (Profit Margin) ค่าประกันการสำรองจ่าย ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่ไม่สามารถควบคุมได้ ถ้าเส้นทางการ เกิดต้นทุนนี้รวมค่าใช้จ่ายในการพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ก็ให้นำมาคิดด้วย ค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่กล่าวมานี้ จะถูกหักออกจากราคาขาย ดังนั้น จะเห็นได้ว่าต้นทุนเป้าหมายจะมีระดับที่ต่ำลงตามขั้นตอนตลอด เส้นทางการเกิดต้นทุน เราสามารถเห็นภาพการเกิดต้นทุนในทุกขั้นตอนและสามารถออกแบบ กระบวนการย่อยของการผลิตให้สอดคล้องกับต้นทุนเป้าหมายได้ 4) สร้างสมดุลระหว่างต้นทุนเป้าหมาย กับความต้องการ ต้นทุนเป้าหมายค่าสุดท้ายเป็น ต้นทุนเป้าหมายที่มีความสมดุลกับความต้องการของ ผลิตภัณฑ์จะสามารถเห็นความชัดเจนของการเกิดต้นทุนตลอดเส้นทาง ทำให้เห็นโอกาสที่จะควบคุม ต้นทุนได้ในแต่ละกิจกรรมสามารถกำหนดรายละเอียดของการใช้วัสดุรายละเอียดของการปฏิบัติทั้งนี้ ต้องสอดคล้องกับความต้องการของลูกค้า และมีความเข้าใจถึงความต้องการของลูกค้าอย่างถูกต้อง ทั้งทางด้านการใช้ประโยชน์จากผลิตภัณฑ์คุณภาพของผลิตภัณฑ์ 5) การกำหนดกระบวนการที่ทำให้ เกิดต้นทุนและโครงสร้างองค์กรกระบวนการที่กำหนดในแต่ละขั้นตอนนั้นจะต้องถูกวิเคราะห์ด้วย เครื่องมือหลายชนิดใช้ในการตัดสินใจเลือกกระบวนการที่ทำให้เกิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ เลือกกิจกรรมใน แต่ละขั้นตอนเลือกวิธีการปฏิบัติที่ทำให้เกิดต้นทุนตามเป้าหมายด้วย นั่นก็คือ องค์กรสามารถที่จะ ควบคุมต้นทุนเป้าหมายได้ตลอดกระบวนการได้ทุกขั้นตอน ได้ทุกกิจกรรม ที่สามารถควบคุมได้พร้อม กันนี้ต้องมีการกำหนดโครงสร้างองค์กรให้มีความมุ่งมั่นในการควบคุมต้นทุนเป้าหมายด้วย โดยให้มี ลักษณะเป็นความร่วมมือกันเป็นทีม อันประกอบไปด้วย การตลาดวิศวกรรมการผลิต การจัดซื้อและ การบริหารการเงิน ต้องพร้อมใจกันมุ่งมั่นเป็นความรับผิดชอบต้นทุนผลิตภัณฑ์ร่วมกัน ให้ถือเป็น หน้าที่ที่กำหนดอย่างชัดเจน 6) การระดมสมองและการวิเคราะห์เพื่อให้เกิดทางเลือก การระดมสมอง

และการวิเคราะห์นับว่าเป็นสิ่งสำคัญอันดับสองที่จะทำให้เกิดความสำเร็จในการจัดทำต้นทุนเป้าหมาย รองจากการสร้างทัศนคติและวัฒนธรรมองค์กร การระดมสมองจากคนในหลาย ๆ หน่วยงาน จากแนวคิดนอกกรอบ การคิดแบบสร้างสรรค์ทำให้เกิดทางเลือกใหม่ ๆ อยู่เสมอ การตัดสินใจเลือกกระบวนการ ขั้นตอนหรือกิจกรรมใดจำเป็นต้องวิเคราะห์เพื่อให้ได้ทางเลือกที่ดีที่สุด สามารถสนองตอบต่อต้นทุนเป้าหมายและตรงตามความต้องการของลูกค้า 7) แบบจำลองเส้นทางของการเกิดต้นทุนเป้าหมายเพื่อการตัดสินใจแบบจำลองเส้นทางของการเกิดต้นทุนเป้าหมายเพื่อการตัดสินใจ และตารางแสดงเส้นทางของการเกิดต้นทุนเพื่อกำหนดต้นทุนเป้าหมาย เป็นเครื่องมือที่สำคัญมาก ทำให้สามารถประเมินผลแนวคิดสามารถเห็นภาพการเกิดต้นทุนในแต่ละขั้นตอนได้อย่างง่ายดาย สามารถกำหนดทางเลือกและพัฒนาได้อย่างต่อเนื่อง 8) การใช้เครื่องมือในการลดต้นทุน เครื่องมือต่างๆ ได้ถูกสร้างขึ้นมาเพื่อช่วยให้การออกแบบกิจกรรมได้อย่างมีประสิทธิภาพ กิจกรรมการสร้างกระบวนการผลิต กระบวนการประกอบ กระบวนการตรวจสอบ กระบวนการทดสอบ การสร้างแบบจำลอง และมาตรฐานชิ้นส่วนแล้วแต่มีเครื่องมือช่วยดำเนินการทั้งสิ้น ดังนั้นการที่จะควบคุมต้นทุนแต่ละกระบวนการให้ได้ตามเป้าหมาย ต้องรู้จักเลือกเครื่องมือมาใช้ให้เหมาะสมและใช้เครื่องมือได้อย่างมีประสิทธิภาพและเช่นเดียวกันกับการวิเคราะห์คุณค่า การวิเคราะห์คุณสมบัติการใช้งานของผลิตภัณฑ์ จำเป็นต้องวิธีการที่เหมาะสม มีฐานข้อมูลที่ดีเจ้าหน้าที่วิเคราะห์ได้รับการอบรมอย่างดีและต้องสนับสนุนเครื่องมือช่วยในการวิเคราะห์ด้วย 9) การลดต้นทุนโดยอ้อม ต้นทุนผลิตภัณฑ์จะประกอบไปด้วยต้นทุนโดยอ้อมประมาณ 30-50% ดังนั้น จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องค้นหาให้พบและจัดการกับต้นทุนโดยอ้อมเหล่านี้ โดยการทวนสอบกระบวนการต่าง ๆ ว่ามีต้นทุนแฝงอยู่หรือไม่และทำการการลดกิจกรรมต่าง ๆ ที่ไม่ได้สร้างคุณค่าลง แต่มีกิจกรรมการพัฒนาบุคคลากร ซึ่งดูเหมือนว่าเป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์โดยตรงแต่ในระยะยาวถึงจะกระทบ ดังนั้น การพิจารณาต้องคำนึงถึงผลในระยะยาวด้วย การใช้การคิดคำนวณต้นทุนตามกิจกรรมที่เกิดขึ้น (Activity-Based Costing : ABC) และการทำความเข้าใจลำดับขั้นในการเกิดต้นทุน จะเป็นตัวขับเคลื่อนในการตัดสินใจว่าผลกระทบจากต้นทุนโดยอ้อมที่ควรหลีกเลี่ยง 10) การวัดผลและธำรงรักษาต้นทุนเป้าหมาย การเฝ้าติดตามผลของการเกิดต้นทุนมีความจำเป็นอย่างยิ่งเพื่อให้ทราบว่าจะตรงตามที่กำหนดเป้าหมายหรือไม่ ซึ่งจะทำให้สามารถปรับปรุงและพัฒนาได้อย่างต่อเนื่อง การจัดการที่มุ่งผลสำเร็จในการทำต้นทุนผลิตภัณฑ์ตรงตามต้นทุนเป้าหมายต้องมีการทบทวนและวัดผลระหว่างการออกแบบกิจกรรมและระหว่างรอยต่อของกิจกรรม พร้อมทั้งสื่อสารผลของการทำต้นทุนเป้าหมายให้ผู้เกี่ยวข้อง

ทราบอยู่เสมอเพราะจะทำให้เกิดพลังร่วมอันจะนำไปสู่ความสำเร็จ ซึ่งผลการวิจัยได้ผลยอมรับสมมติฐานโดยสอดคล้องกับการศึกษา Pokorná (2016) ได้ศึกษาตัวแปรต้นที่ใช้ การลดต้นทุนที่สามารถส่งผลกระทบต่อไปยังตัวแปรตาม ที่มีการเพิ่มความสามารถทางการแข่งขันกับบริษัทในอุตสาหกรรมในเมืองปรากจำนวน 38 บริษัทผลการวิจัยสรุปได้ว่า สามารถเพิ่มศักยภาพทางแข่งขันได้ด้วยวิธีลดค่าใช้จ่ายทั้งยังส่งผลต่อความสามารถในการสร้างมูลค่าของบริษัทและเพิ่มกำไรในปีเดียวกัน การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน โดยมีตัวแปรต้น กลยุทธ์การจัดการค่าใช้จ่ายและตัวแปรตาม วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ใช้กลุ่มตัวอย่างได้แก่บริษัทในเมืองหางโจว จำนวน 40 บริษัทผลการวิจัยสรุปว่าควรให้ความสำคัญกับกลยุทธ์การจัดการค่าใช้จ่ายของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์โดยเพาะอย่างยิ่งการจัดการค่าใช้จ่ายในแนวตั้งและแนวนอนแล้วสร้างต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Wang , 2016)

**สมมติฐานที่ 4** การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 4a : การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ

สมมติฐานที่ 4b : การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง

สมมติฐานที่ 4c : การใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.10 และ 0.13 ตามลำดับ และการใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยผ่านความได้เปรียบทางการแข่งขัน ใน รูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และ ปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.13 และ 0.09 ตามลำดับสอดคล้องกับสมมติฐานที่ 4 โดยต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle Costing) หมายถึง แนวคิดในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ให้ความสำคัญกับการดำเนินงานในระยะยาวโดยจะนำเอาต้นทุนตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มาคิดเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์

หรือบริการ เหมาะสำหรับการใช้ในการกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์และการวัดประสิทธิภาพการทำกำไรของผลิตภัณฑ์หรือบริการในระยะยาว เป็นแนวคิดในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ให้ความสำคัญกับการดำเนินงานในระยะยาวโดยจะนำเอาต้นทุนตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มาคิดเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ (Freiberg & Sujova, 2011) แนวคิดนี้จึงถือว่าผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้นั้นจะประกอบไปด้วยต้นทุนที่สำคัญ 3 ส่วนดังนี้ 1) ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) คือ ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณฑ์ 2) ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) คือ ต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต และ 3) ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) คือ ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้า (Simões, Pinto, Simoes, & Bernardo, 2013) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product Life Cycle Costing) จะมีบทบาทสำคัญการสนับสนุนกลยุทธ์และการตัดสินใจในการบริหารธุรกิจ แนวคิดต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์มีประโยชน์สำคัญ 2 ด้าน ได้แก่ การลดต้นทุนและการเพิ่มรายได้ ในแง่การลดต้นทุนไม่ใช่การควบคุมต้นทุนตลอดอายุการใช้งาน กลยุทธ์การลดต้นทุน ควรชัดเจนว่าจะต้องดำเนินการในช่วงเริ่มต้นของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ซึ่งการบริหารในช่วงนี้สามารถลดต้นทุนสำหรับขั้นตอนการผลิตและการบริโภคในภายหลังได้ เนื่องจาก 90% ของต้นทุนในวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ถูกกำหนดขึ้นในระหว่างขั้นตอนการพัฒนา ในแง่การเพิ่มรายได้ การสร้างรายได้ได้มากหรือน้อยขึ้นอยู่กับว่าอยู่ในช่วงไหนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ซึ่งก็อยู่ที่การตลาดและผลกระทบในแง่มูลค่าต่อลูกค้า เช่น กลยุทธ์การกำหนดราคาแตกต่างกันไปในแต่ละช่วงชีวิตผลิตภัณฑ์ ในช่วงต้นอาจตั้งราคาสูงได้เนื่องจากลูกค้ายังสนใจตัวผลิตภัณฑ์และยังไม่ให้ความสำคัญกับราคามากนัก เมื่อถึงช่วงอิมมัตู ลูกค้าให้ความสำคัญกับทั้งตัวผลิตภัณฑ์และราคาองค์การจึงอาจเพิ่มคุณสมบัติ ความทนทาน ต่อการบำรุงรักษา หรือดัดแปลงผลิตภัณฑ์ให้เข้ากับแต่ละกลุ่มลูกค้า และพอถึงช่วงตกต่ำ องค์การอาจต้องหันไปหาลูกค้าหรือผู้ใช้ผลิตภัณฑ์กลุ่มใหม่สำหรับผลิตภัณฑ์นั้นๆ

สำหรับประโยชน์จากวัฏจักรชีวิตผลิตภัณฑ์ การที่วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ มีแนวโน้มสั้นลง การแข่งขันในระดับโลก ความซับซ้อนของห่วงโซ่อุปทาน และความต้องการของลูกค้าหลากหลายขึ้น ล้วนสร้างความท้าทายต่อการนำผลิตภัณฑ์เข้าสู่ตลาดให้ประสบความสำเร็จ การจะเพิ่มรายได้ ส่วนแบ่งตลาด คุณภาพ และความสามารถในการทำกำไรของผลิตภัณฑ์ ผู้ผลิตต้องมีความเป็นเลิศในการปฏิบัติงานตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์และทั่วทั้งองค์การ สิ่งที่สำคัญที่สุดในบรรดาเครื่องมือเหล่านี้ คือ การคิดต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ การกำหนดต้นทุนเป้าหมาย และการคิดต้นทุนและการบริหารเชิงกิจกรรม คุณลักษณะทั่วไปของเครื่องมือเหล่านี้ คือ การให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องเพื่อให้ทราบกำไรที่เป็นจริงของผลิตภัณฑ์ เพื่อเน้นการบริหารต้นทุนในระยะปานกลางหรือระยะยาว ซึ่งผล

การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ ไม่ยอมสมมติฐานโดยไม่สอดคล้องกับการศึกษาของ Ahmad Mohammed Alamri (2016) ที่มีตัวแปรต้น ต้นคุณคุณภาพ และการมีส่วนร่วมของนักบัญชีและสามารถส่งผลกระทบต่อไปยังตัวแปรตาม การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันที่มีกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้บริหารจำนวน 289 คน นักบัญชีและผู้จัดการอาวุโสจำนวน จำนวน 289 คนที่ทำงานในบริษัทอุตสาหกรรมชาอูดีอาระเบีย สรุปผลว่า การบัญชีการบริหารจัดการจากมุมมองเชิงกลยุทธ์มีนัยสำคัญที่ผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขันทั้งในด้านต้นทุนคุณภาพสามารถเพิ่มขีดความสามารถของตนได้ นอกจากนี้ การมีส่วนร่วมในการจัดการนักบัญชีในกระบวนการจัดการเชิงกลยุทธ์ก็ยังสามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันให้กับองค์กรได้อีกด้วย

**สมมติฐานที่ 5** การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 5a : การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ

สมมติฐานที่ 5b : การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง

สมมติฐานที่ 5c : การใช้ต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้ต้นทุนคุณภาพไม่มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน แต่มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.08 ไม่มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ 5 โดยต้นทุนคุณภาพ (Quality Costing) หมายถึง ต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กรเพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์กร รวมถึงต้นทุนความเสียหายที่เกิดจากการที่ไม่สามารถทำได้ตามข้อกำหนดหรือตามที่ลูกค้าต้องการได้ เป็นต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กรเพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์กร (Crandall & Julien, 2010) แนวคิดต้นทุนคุณภาพ ประกอบด้วยต้นทุนทางตรงและต้นทุนทางอ้อม ซึ่งต้นทุนทางตรง เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในแต่ละกระบวนการขององค์กรเพื่อสร้างสินค้าให้มีคุณภาพ

ซึ่งค่าใช้จ่ายกลุ่มนี้สามารถวัดผลเป็นตัวเงินได้เหมือนกับต้นทุนทางการผลิตอื่นๆ โดยต้นทุนคุณภาพทางตรงนี้ สามารถแบ่งได้เป็น 3 กลุ่ม คือ 1) ต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกัน (Prevention Costs) ต้นทุนกลุ่มนี้ป้องกันการเกิดความผิดพลาด ความสูญเสียในกระบวนการดำเนินงาน และเพื่อลดการเกิดค่าใช้จ่ายในการ เมื่อมีการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลง ต้นทุนกลุ่มนี้ส่วนใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต (Juran & Gryna, 1988) 2) ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ (Appraisal Costs) ต้นทุนกลุ่มนี้ คือต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวัดผล การตรวจสอบและการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์การกำหนดไว้หรือไม่ และ 3) ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหาย (Failure Costs) คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กร และลูกค้าภายนอกด้วย โดยต้นทุนกลุ่มนี้สามารถแบ่งออกเป็น 2 ชนิด ได้แก่ 1) ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายใน (Internal Failure Costs) คือ ต้นทุนที่เกิดจากของเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า และ 2) ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External Failure Costs) คือ ต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว และต้นทุนคุณภาพทางอ้อม (Indirect Quality Costs) คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการที่สินค้าขององค์กรไม่มีคุณภาพซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร ดังนั้นองค์กรจึงควรตระหนักถึงการควบคุมคุณภาพของผลิตภัณฑ์อย่างต่อเนื่องเพื่อป้องกันผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กร ซึ่งผลการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ ยอมรับสมมติฐานโดยสอดคล้องกับการศึกษาที่ใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยมีตัวแปรต้น ระบบบัญชีต้นทุน และมีตัวแปรตามผลประกอบการขององค์กรซึ่งทำการศึกษาในบริษัทในอุตสาหกรรมในฉนวนกาซา 44 แห่ง พบว่าบริษัทควรวางแผนระบบต้นทุนให้มีประสิทธิภาพโดยการพิจารณาระบบค่าใช้จ่ายที่ใช้แล้วและพัฒนาให้สอดคล้องกับข้อกำหนดและตัวแปรสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและอุตสาหกรรมทั้งนี้จะต้องอาศัย การจัดการและการลดต้นทุนเพื่อเพิ่มและปรับปรุงการบริหารต่าง ๆ การตัดสินใจ (El-Hwaity , 2013)



**สมมติฐานที่ 6** การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 6a : การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ

สมมติฐานที่ 6b : การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง

สมมติฐานที่ 6c : การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ด้านผู้นำเฉพาะจุด

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.66 0.40 และ 0.36 ตามลำดับ และการใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่ามีผลกระทบทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน (FINA) และผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN) ผ่านตัวแปรส่งผ่าน ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.37 และ 0.41 ตามลำดับสอดคล้องกับสมมติฐานที่ 6 สำหรับการจัดการห่วงโซ่คุณค่า (Value Chain Management) หมายถึง แนวคิดที่เน้นถึงบทบาทของเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขัน ซึ่งแนวคิดนี้จะแบ่งกิจกรรมขององค์กรออกเป็นกิจกรรมต่าง ๆ ที่แตกต่างกันด้านเทคโนโลยีและเศรษฐกิจ คุณค่าที่องค์กรสร้างขึ้นจะวัดได้จากจำนวนเงินที่ผู้ซื้อยินดีจะจ่ายสำหรับผลิตภัณฑ์หรือบริการขององค์กรนั้น ๆ เป็นวิธีการประเมินความได้เปรียบในการแข่งขันโดยกำหนดข้อได้เปรียบเชิงกลยุทธ์และข้อเสียของกิจกรรมในวงจรที่ก่อให้เกิดผลิตภัณฑ์หรือบริการและเสนอขายให้แก่ผู้ใช้ปลายทาง ด้วยการศึกษาห่วงโซ่คุณค่าขององค์กร ต้นทุนต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในทุก ๆ กิจกรรมในห่วงโซ่สามารถนำมากำหนดโครงสร้างต้นทุนขององค์กรได้ (Shank & Govindarajan, 2012) ความสำคัญของการบริหารห่วงโซ่อุปทาน (Supply Chain Management) การเลือกตำแหน่งทางยุทธศาสตร์ที่เหมาะสมนั้นจะต้องให้ผู้บริหารเข้าใจถึงกิจกรรมที่จะช่วยให้บรรลุเป้าหมายได้ การแสวงหาตำแหน่งทางยุทธศาสตร์ที่เข้มแข็งจะประสบความสำเร็จนั้น จะต้องทำความเข้าใจห่วงโซ่คุณค่าในอุตสาหกรรมองค์กรทุกแห่งประกอบด้วยกิจกรรมต่าง ๆ ที่ดำเนินการตั้งแต่การออกแบบผลิตภัณฑ์ การผลิต

การตลาด การส่งมอบ และการสนับสนุนผลิตภัณฑ์หรือบริหารห่วงโซ่คุณค่าขององค์การ ประกอบด้วย ชุดของกิจกรรมที่สร้างมูลค่าห่วงโซ่คุณค่าครอบคลุมถึงกำไรด้วย เนื่องจากกำไรนั้นเป็นส่วนที่เพิ่มขึ้นมาจากต้นทุนในการดำเนินกิจกรรมสร้างคุณค่าทั้งหมดขององค์การ ดังนั้น กำไรจึงเป็นส่วนหนึ่งของราคา หรือต้นทุนที่ผู้ซื้อต้องจ่ายให้องค์การเพื่อแลกกับผลิตภัณฑ์หรือบริการขององค์การ

ดังนั้น แนวคิดการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า คือ การแยกแยะห่วงโซ่ของกิจกรรมที่ดำเนินการ ตั้งแต่ การรับวัตถุดิบไปจนถึงส่งมอบผลิตภัณฑ์ให้ลูกค้าที่ใช้ งาน แนวคิดนี้เป็นส่วนหนึ่งของ ยุทธศาสตร์เพื่อทำความเข้าใจกับพฤติกรรมต้นทุนและแหล่งที่มาของความแตกต่าง การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าช่วยให้เราเห็นกรอบของกิจกรรมภายในและภายนอกองค์การ และทำให้ความแข็งแกร่งและความสามารถต่าง ๆ ในการแข่งขันขององค์การรวมเข้าด้วยกัน ช่วยให้เห็นมูลค่าของแต่ละกิจกรรมที่เพิ่มให้กับผลิตภัณฑ์และบริการ ความสามารถขององค์การในการดำเนินกิจกรรมที่สร้างมูลค่าและจัดการความเชื่อมโยงระหว่างกิจกรรมเหล่านี้เป็นแหล่งที่มาของความได้เปรียบในการแข่งขัน การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าเป็นวิธีการประเมินความได้เปรียบในการแข่งขันโดยระบุข้อได้เปรียบเชิงกลยุทธ์และข้อเสียของกิจกรรมทั้งวงจรที่ช่วยกันสร้างผลิตภัณฑ์ที่องค์การนำเสนอและส่งมอบต่อผู้ใช้ปลายทาง เป้าหมายขององค์การ คือ การเพิ่มมูลค่าสูงสุดและในเวลาเดียวกัน เพื่อลดต้นทุนโดยการลดต้นทุนและตัวผลักดันต้นทุนในทุกกิจกรรมของการสร้างคุณค่า การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าได้เปิดโอกาสให้มีการบริหารด้วยเครื่องมือวิเคราะห์ที่มีประสิทธิภาพในการวางแผนกลยุทธ์ เดิมทีนั้นการแข่งขันระหว่างองค์การส่วนใหญ่จะใช้ราคา คุณภาพการผลิต คุณภาพการบริการ และวิธีการทางการตลาด แต่ด้วยการวิเคราะห์ห่วงโซ่แห่งคุณค่าขององค์การคู่แข่ง องค์การจะสามารถระบุจุดแข็งและความสามารถในการแข่งขันของคู่แข่ง และเมื่อวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าในองค์การเอง องค์การก็สามารถวิเคราะห์หาจุดแข็งและโอกาสในการสร้างจุดแข็งที่จะเป็นความได้เปรียบในการแข่งขันให้กับองค์การ (Kirli & Gumus, 2011)

การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าเป็นวิธีการประเมินความได้เปรียบในการแข่งขันโดยกำหนดข้อได้เปรียบเชิงกลยุทธ์และข้อเสียของกิจกรรมในวงจรที่ก่อให้เกิดผลิตภัณฑ์หรือบริการและเสนอขายให้แก่ผู้ใช้ปลายทาง ด้วยการศึกษาห่วงโซ่คุณค่าขององค์การ ต้นทุนต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในทุก ๆ กิจกรรมในห่วงโซ่สามารถนำมากำหนดโครงสร้างต้นทุนขององค์การได้ ห่วงโซ่คุณค่านี้ขึ้นอยู่กับ "การสร้างมูลค่า" ในทางกลับกันการบัญชีบริหารแบบดั้งเดิมให้ความสนใจเรื่อง "การเพิ่มมูลค่า" ซึ่งเป็นแนวคิดที่แคบมากสำหรับสภาพแวดล้อมการแข่งขันในปัจจุบัน การบัญชีต้นทุนในวันนี้ต้องเข้าใจถึงหลายหน้าที่ของห่วงโซ่คุณค่าขององค์การ ตั้งแต่การผลิต การตลาด การจัดจำหน่าย และการบริการลูกค้า นักบัญชีขององค์การต้องก้าวไปไกลกว่าวิธีการต้นทุนการผลิตแบบดั้งเดิม สู่แนวทางที่ครอบคลุมมากขึ้น

วิธีการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์นี้ควรจะคำนึงถึงต้นทุนของกิจกรรมต่าง ๆ ในห่วงโซ่คุณค่าที่กำหนดขึ้นด้วยการออกแบบ วิศวกรรม การผลิต การจัดจำหน่าย การขาย และการบริการด้วย ซึ่งผลการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ ยอมรับสมมติฐานโดยสอดคล้องกับการศึกษาของ Sedaghati, Noodezh & Amiri, 2015 มีการใช้ตัวแปรต้น กลยุทธ์การบริหารต้นทุนขององค์กร และมีผลต่อตัวแปรตาม ได้แก่ ยอดขาย โดยทำการศึกษาในบริษัท 76 แห่ง ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ تهران สำหรับปี 2009 ถึง 2013 พบว่ากลยุทธ์การบริหารต้นทุนขององค์กรมีความสัมพันธ์ที่สำคัญและเป็นบวกกับการเติบโตของยอดขาย สำหรับการศึกษาของ Anna (2014) เป็นการศึกษาที่ใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันมีตัวแปรต้น คือ เครื่องมือการจัดการ และส่งผลกระทบต่อตัวแปรตาม คือ การใช้เทคนิคและประสิทธิภาพขององค์กร โดยใช้กลุ่มตัวอย่างบริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 91 บริษัทผลการศึกษาแสดงให้เห็นถึงระดับการใช้เครื่องมือการจัดการและความเป็นไปได้ที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการทำงาน การศึกษาชี้ให้เห็นว่ามีความสัมพันธ์ที่ดีในเชิงบวกระหว่างเครื่องมือการจัดการกับการใช้เทคนิคและประสิทธิภาพขององค์กร

2) ผลกระทบทางตรงของความได้เปรียบทางการแข่งขันต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ประกอบด้วย 1 สมมติฐาน ดังนี้

**สมมติฐานที่ 7** ความได้เปรียบทางการแข่งขันมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 7a : ความได้เปรียบทางการแข่งขันผู้นำด้านต้นทุนต่ำมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 7b : ความได้เปรียบทางการแข่งขันผู้นำด้านต้นทุนต่ำมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 7c : ความได้เปรียบทางการแข่งขันผู้นำด้านความแตกต่าง มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 7d : ความได้เปรียบทางการแข่งขันผู้นำด้านความแตกต่าง มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 7e : ความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

สมมติฐานที่ 7f : ความได้เปรียบทางการแข่งขันด้านผู้นำเฉพาะจุด มีผลกระทบทางตรงต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงินของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้แก่ ปัจจัยด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (COST) ปัจจัยผู้นำด้านความแตกต่าง (DIFF) และปัจจัยผู้นำเฉพาะจุด (Focus) มีอิทธิพลทางตรงต่อผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย ในรูปแบบผลการดำเนินงานด้านการเงิน(FINA) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.26 -1.06 และ 1.75 ตามลำดับ และมีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (NFIN)) ด้วยขนาดอิทธิพลเท่ากับ 0.20 0.35 และ 0.38 ตามลำดับสอดคล้องกับสมมติฐานที่ 7 โดยความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ (Firm Competitive Advantage) ที่สำคัญขององค์กรมี 2 อย่าง ซึ่งองค์กรระดับโลกจะมีอย่างใดอย่างหนึ่งระหว่าง การเป็นผู้นำทางด้านต้นทุน (Cost Leadership) กับการเป็นผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation Leadership) องค์กรที่พยายามจะเป็นทั้ง 2 อย่างมักจะจบลงที่ความไม่ชัดเจนในกลยุทธ์ และจะไม่สามารถเข้าถึงหรือรักษาความเป็นผู้นำไว้ได้ โดยความหมายของ ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership) คือ ที่นำต้นทุนโดยรวมขององค์กรและของทุกผลิตภัณฑ์ ผลดีของต้นทุนต่ำซึ่งองค์กรจะมีกำไรสูงกว่ากำไรปกติ และขณะเดียวกันป้องกันคู่แข่งไม่ให้ลดราคาลงมา เป็นการป้องกันฐานลูกค้า และกดดันผู้ขายวัตถุดิบในด้านราคาเพราะต้องรักษาค่าต้นทุนต่ำ ส่วนด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation Leadership) คือ การแสดงถึงผู้ที่แสวงหาข้อได้เปรียบในการแข่งขันด้วยการสร้างความแตกต่างในผลิตภัณฑ์หรือการบริการในลักษณะที่ไม่เหมือนใคร เพื่อให้เกิดคุณค่าที่สูงขึ้นกับลูกค้า และความแตกต่างนี้ต้องทำให้ผู้ซื้ออยากใช้ผลิตภัณฑ์นั้น และยินดีจะจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ในราคาที่สูงกว่าผลิตภัณฑ์ของคู่แข่งซึ่งผู้นำเฉพาะจุด (Focus Leadership) จะเป็นผู้ที่นำกลยุทธ์ที่เน้นการทำต้นทุนให้ต่ำในตลาดเฉพาะจุด องค์กรที่ใช้กลยุทธ์นี้ไม่จำเป็นต้องเสนอราคาต่ำที่สุดในตลาดโดยรวม เพียงแค่ต่ำกว่าคู่แข่งในพื้นที่การแข่งขันของตนก็เพียงพอ ซึ่งการวิจัยในครั้งนี้ ยอมรับสมมติฐานโดยสอดคล้องกับการศึกษาเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยใช้ตัวแปรต้น ได้แก่ การบริหารต้นทุนและการพัฒนาผลิตภัณฑ์ ซึ่งมีตัวแปรตาม ความได้เปรียบทางการแข่งขันโดยทำการศึกษาใช้การแจกแบบสอบถาม 40 ชุด กับคนงานในบริษัท Sudanese Paints Companies in Khartoum State ผลการศึกษาพบว่าบริษัทจะต้องปรับปรุงการดำเนินงานและผลิตภัณฑ์อย่างต่อเนื่องเพื่อลดค่าใช้จ่ายบางส่วนโดยเน้นหนักไปที่การกำหนดกลยุทธ์ต้นทุนเพื่อการได้เปรียบทางการ แข่งขันอย่างต่อเนื่อง (Abdelraheem , 2017)

เช่นเดียวกันในปี 2017 การศึกษาของ Abubkr & Badreldin (2017) ได้ใช้ตัวแปรต้น คือ การบริหารต้นทุนที่จะส่งผลกระทบต่อตัวแปรตาม ได้แก่ ความได้เปรียบทางการแข่งขัน ทำการศึกษากับพนักงานทุกคนในบริษัท Ayoub สำหรับการสุ่มเลือก แบบสอบถามมีจำนวน 40 ชุด พบว่า ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ช่วยลดต้นทุนในขั้นตอนการออกแบบผลิตภัณฑ์ โดยบริษัทที่มีความตระหนักในการวิเคราะห์สถานการณ์เปรียบในการแข่งขันโครงสร้างค่าใช้จ่ายของคู่แข่ง และบริษัทจะต้องปรับปรุงการดำเนินงานและผลิตภัณฑ์ลดต้นทุนอย่างต่อเนื่อง

นอกจากนี้ การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันสามารถก่อให้เกิดประสิทธิภาพผลการดำเนินงานของกิจการ (Firm Performance) ซึ่งประกอบด้วย 1) ผลการดำเนินงานด้านการเงิน (Financial Performance) หมายถึง ตัวเลขกำไรขาดทุนของกิจการ และ 2) ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance) (American Veterinary Medical Association, 2015) สำหรับการศึกษาของ Melo (2017) ได้ใช้ตัวแปรต้น คือ การบริหารต้นทุน โดยมีตัวแปรตาม คือ การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน พบว่าบริษัทอุตสาหกรรมขนาดเล็กในสวนที่ตั้งอยู่ในเมืองของ Mossoró, & Norte, 2015 ประเทศบราซิลชี้ให้เห็นว่าข้อได้เปรียบด้านการแข่งขันเกิดขึ้นทั้งจากความแตกต่างและต้นทุนต่ำ และการศึกษาโดยใช้ ตัวแปรต้น คือ การจัดการบัญชีเชิงกลยุทธ์ มีตัวแปรตาม คือ ต้นทุนค่าใช้จ่ายในองค์กร ได้ทำการศึกษาต่อกับกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้จัดการบริษัทในประเทศโครเอเชีย จำนวน 50 แห่ง ผลของการวิจัยพบว่ายุทธศาสตร์บัญชีที่ต่างกันจะส่งผลกระทบต่อกลยุทธ์ทางเทคนิคการจัดการกลยุทธ์ที่ต่างกันเชิงบวกอีกทั้งยังช่วยลดค่าใช้จ่ายให้กับองค์กรได้เป็นอย่างดีอีกด้วย (Ramljak , 2017)

### 3) ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพที่ได้จากความเห็นของผู้ให้ข้อมูลหลัก

สำหรับผลการวิจัยเชิงคุณภาพจากการสัมภาษณ์ผู้บริหารระดับสูง ฝ่ายบัญชี ฝ่ายการเงิน ฝ่ายวางแผนกลยุทธ์หรือการตลาดของกิจการนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย โดยเลือกตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) จากบริษัทที่เป็นกรณีศึกษาโดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก (Depth Interview) แบบหนึ่ง เป็นการสัมภาษณ์และสนทนาแบบเจาะประเด็นด้วยการเชิญผู้ร่วมสนทนา มารวมเป็นกลุ่มอย่างเจาะจง ในครั้งนี้มีผู้ให้ข้อมูลหลัก (Key Information) จำนวน 8 บริษัท จากการสัมภาษณ์ พบว่า แต่ละบริษัทมีเทคนิคการบัญชีบริหาร ได้แก่ ต้นทุนคุณลักษณะ (ATTC) ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม (ACTC) ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (PROC) ต้นทุนคุณภาพ (QUAC) ต้นทุนเป้าหมาย (TARC) และการจัดการห่วงโซ่คุณค่า (VALU) เป็นเทคนิคที่ช่วยให้เจ้าของกิจการใช้เป็นเครื่องมือในการวัดและเพิ่มผลกำไรให้กิจการ ในขณะที่เดียวกันก็ช่วยลดค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการ

ดำเนินกิจการได้ด้วย ซึ่งมีการใช้เครื่องมือในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Costing Management Technique) รวมไปถึงความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ (Firm Competitive Advantage) และผลการดำเนินงานของกิจการ (Firm Performance) โดยสอดคล้องกับการศึกษาของ กัลยา วรรณสวัสดิ์ และคณะ (2558) ได้ทำการวิจัย เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบกับต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายทั้งภายในและภายนอก และเพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบกับผลการดำเนินงานขององค์การด้านความคุ้มค่าจากการลงทุนในต้นทุนคุณภาพ มีข้อบ่งชี้ว่าบริษัทควรตระหนักถึงการลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันและการตรวจสอบเพื่อลดต้นทุนทางอ้อมของต้นทุนคุณภาพหรือจากการเสียชื่อเสียงของบริษัทที่มาจากความเสียหายภายในและภายนอก จากการศึกษาของ จิระประภา ประจวบสุข (2556) ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาวิจัยผลกระทบของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติกในประเทศไทยโดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติกในประเทศไทย จากการศึกษาวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านผลการดำเนินงาน 2) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการวิเคราะห์ตำแหน่งยุทธศาสตร์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านต้นทุน และด้านเวลา และ 3) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ด้านการวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการดำเนินงานโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านผลการดำเนินงาน ด้านต้นทุน และด้านเวลา และจากการศึกษาของ ธัญธร ศรีวิเชียร (2560) การวิจัยครั้งนี้เพื่อทดสอบผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า 1) การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการออกแบบกระบวนการผลิตด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์และด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน 2) การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต ด้านความต้องการของลูกค้า ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุนกิจกรรม และด้านการบริหารทีมงานบุคลากรแบบข้ามสายงาน มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน 3) ความได้เปรียบทางการแข่งขัน มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน จากผลลัพธ์การวิจัยข้างต้นในการบริหารต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงาน ดังนั้น ผู้บริหารธุรกิจอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ควรให้ความสำคัญในการนำนวัตกรรมหรือเทคโนโลยีในการออกแบบการผลิตรวมถึงการผลิตที่ซัดต้นทุนที่ไม่ก่อให้เกิดคุณค่า การสร้างห่วงโซ่คุณค่าของต้นทุนกิจกรรม โดยทำการ

วิเคราะห์การเชื่อมโยงกิจกรรมต่าง ๆ พร้อมทั้งมีการวิเคราะห์และจัดสรรงบประมาณเกี่ยวกับต้นทุน วงจรผลิตภัณฑ์ การบริหาร ทีมงานโดยส่งเสริมบุคลากรมีการทำงานข้ามสายงานและสอดคล้องกันในการดำเนินงานและมีการเรียนรู้นวัตกรรมใหม่ๆ และการนำเทคโนโลยีการสร้างเครือข่ายทางธุรกิจ การใช้ข้อมูลสารสนเทศมาปรับใช้ การปฏิบัติงานที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าการเสนอสินค้าและบริการที่มีคุณภาพในเวลาอย่างรวดเร็ว

สำหรับการศึกษาของ สมบูรณ์ สารพัด (2557) ได้ศึกษาสำรวจกลยุทธ์การลดต้นทุน ตรวจสอบประสิทธิผลของกลยุทธ์การลดต้นทุน และรวบรวมข้อเท็จจริงที่จำเป็นเพื่อวางมาตรการการให้การสนับสนุนแก่ผู้ประกอบการ จากผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ผลการวิเคราะห์กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่าน 5 กิจกรรมหลัก พบว่า กลยุทธ์ที่สำคัญของกิจกรรมการวิจัย การพัฒนา และการออกแบบคือการค้นคว้าหาความรู้ต่อเนื่องจากสื่อต่าง ๆ กลยุทธ์ที่สำคัญของกิจกรรมการผลิต คือ เน้นการควบคุมคุณภาพในทุกขั้นตอนของการผลิต กลยุทธ์ที่สำคัญของกิจกรรมการตลาดคือ เน้นการให้ส่วนลดเชิงปริมาณ กลยุทธ์ที่สำคัญของกิจกรรมการบริการลูกค้า คือ เน้นการแก้ไขปัญหาต่างๆ ให้ลูกค้าอย่างทันท่วงที กลยุทธ์การใช้เทคโนโลยีเพื่อลดต้นทุนที่สำคัญคือ การใช้ระบบจีพีเอสในการควบคุมกิจกรรมการกระจายสินค้าในด้านประสิทธิผลของการลดต้นทุนพบว่า กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกิจกรรมการวิจัย พัฒนา และทดลองทำให้เกิดการปรับปรุงกระบวนการภายในและเกิดการสร้างนวัตกรรม รวมถึงทำให้ลูกค้ามีการตอบสนองในทางที่ดี ประสิทธิภาพต้นทุนเพิ่มขึ้น และเกิดความคุ้มค่าในการใช้ทรัพยากรและมีโอกาสในการสร้างรายได้และกำไรให้เติบโต กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกระบวนการผลิต มีผลทำให้เกิดการเรียนรู้และการเติบโตขององค์กรสูงขึ้น มีกระบวนการดำเนินงานภายในในเชิงนวัตกรรม มีการตอบสนองจากลูกค้าที่ดี และทำให้ต้นทุนมีประสิทธิผล กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกิจกรรมการตลาด ส่งผลให้เกิดการเรียนรู้และการเติบโต และประสิทธิผลด้านต้นทุนเพิ่มขึ้นซึ่งมีผลลัพธ์ไม่แตกต่างกลยุทธ์การลดต้นทุนที่ใช้ในกิจกรรมการกระจายสินค้า นอกจากนี้ กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกิจกรรมการกระจายสินค้า กลยุทธ์การลดต้นทุนผ่านกิจกรรมการให้บริการลูกค้า ส่งผลให้กระบวนการดำเนินงานภายในดีขึ้น และทำให้การทำงานมีนวัตกรรม ส่งผลให้ลูกค้ามีความพึงพอใจ บรรลุประสิทธิผลด้านต้นทุนสูงขึ้น และทำให้เพิ่มโอกาสในการใช้สินทรัพย์เพื่อการสร้างรายได้และกำไรที่คุ้มค่า และเช่นเดียวกับการศึกษาของ กุลชญา แวนแก้ว (2559) ได้ทำการวิจัยเพื่อทดสอบผลกระทบของกลยุทธ์การจัดการต้นทุนที่เหมาะสมที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและเพื่อทดสอบผลกระทบประสิทธิภาพการดำเนินงานที่มีต่อความสามารถทางการแข่งขันของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเขตการค้าชายแดนภาคตะวันออกเฉยงเหนือตอนล่าง โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Method) ได้แก่ การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) จากผู้ประกอบการ ผู้จัดการ หรือหัวหน้าฝ่ายบัญชีของธุรกิจ

SMEs ในเขตการค้าชายแดนภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง เพื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า กลยุทธ์การบริหารต้นทุนที่เหมาะสมมีผลกระทบเชิงผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน โดยเฉพาะด้านการมุ่งเน้นการกำหนดเป้าหมายเชิงรุกและด้านการวางแผนและการพยากรณ์อย่างเหมาะสม และพบว่าประสิทธิภาพการดำเนินงานมีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป ควรนำกรอบแนวคิดนี้ไปทดสอบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นเพื่อยืนยันคำตอบงานวิจัย นอกจากนี้ข้อจำกัดของการวิจัยนี้ พบว่า ตัวอย่างที่ใช้ศึกษาเป็นธุรกิจ SMEs ทุกประเภทอาจไม่ได้ผลการวิจัยที่มีความเฉพาะเจาะจงตามประเภทธุรกิจ จากการศึกษาสรุปได้ว่าสิ่งที่จะมาช่วยในการตัดสินใจว่าผู้ประกอบการหรือองค์กรนั้น ๆ สามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันได้เหนือกว่าคู่แข่งแล้วหรือไม่ ได้แก่ 1) การที่องค์กรสามารถก้าวขึ้นมาเป็นผู้นำในด้านการความแตกต่าง (Differentiation Leadership) โดยจะต้องมีสินค้าหรือบริการที่แตกต่างและเหนือกว่าคู่แข่ง 2) ต้องเป็นผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership) เมื่อธุรกิจสามารถควบคุมต้นทุนให้ต่ำกว่าคู่แข่งได้ ย่อมสามารถที่จะตั้งราคาขายให้สูงกว่าคู่แข่ง จนเป็นที่มาของยอดขายและกำไรที่เพิ่มขึ้นได้ และ 3) การเป็นผู้นำเฉพาะจุด (Focus Leadership) คือการเลือกที่จะแตกต่างเฉพาะจุดหรือการเลือกที่จะเป็นส่วนใดส่วนหนึ่งของตลาดก็เพียงพอแล้วในการทำธุรกิจให้ประสบความสำเร็จได้ (Hansen & Mowen, 2013)

การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันสามารถก่อให้เกิดประสิทธิภาพผลการดำเนินงานของกิจการ (Firm Performance) ซึ่งผลการดำเนินงานของกิจการ (Firm Performance) หมายถึง ผลลัพธ์ที่สามารถสร้างออกมาโดยการกำหนดขั้นตอนและการปฏิบัติงาน มีการวัดหรือการประเมินองค์การในด้านต่าง ๆ ที่วางแผนไว้ ผลของการดำเนินงานไม่เพียงแต่จะวัดผลด้านการเงินซึ่งเป็นข้อมูลในอดีตเพียงอย่างเดียว ดังนั้น การพัฒนาธุรกิจให้เติบโตอย่างต่อเนื่องและยั่งยืนรวมถึงการพัฒนาการวัดผลการดำเนินงานขององค์การเพื่อให้ทราบสภาพได้ตลอดเวลา โดยมีผลการดำเนินงานด้านการเงิน (Financial Performance) หมายถึง ผลการดำเนินงานทางการเงินมีการวัดตามเงื่อนไขทางบัญชี การประเมินผลการดำเนินงานขององค์การควรประเมินผลสำเร็จของเป้าหมายและผลการดำเนินงานทางการเงินที่แสดงถึงผลสำเร็จของรายได้สุทธิหรือยอดขาย การเพิ่มส่วนแบ่งการตลาด ผลตอบแทนจากการลงทุนที่ดีขึ้น การเติบโต และความต่อเนื่องของผลการดำเนินงาน จากผลการวิเคราะห์ห้วงองค์ประกอบผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านการเงิน (Financial Performance) มีจำนวน 4 รูปแบบ ได้แก่ 1) กิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง 2) กิจการมีกำไรต่อสินทรัพย์มากกว่าคู่แข่ง 3) กิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง 4) กิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง สำหรับผลการดำเนินงานด้านการเงินที่ไม่ใช่ด้านการเงิน (Non-Financial Performance) หมายถึง ผลการดำเนินงานทางการตลาดสัมพันธ์กับพฤติกรรมของลูกค้า ปริมาณการขายที่เพิ่มขึ้น



ความพึงพอใจของลูกค้าที่เพิ่มขึ้น ความภักดีของลูกค้า และการเติบโตของส่วนแบ่งการตลาด เหล่านี้เป็นตัวบ่งชี้ถึงผลการดำเนินงานด้านการตลาด (American Veterinary Medical Association 2015) โดยผลการวิเคราะห์องค์ประกอบผลการดำเนินงานของกิจการ ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance) ปรากฏว่า มีปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อความสำเร็จจำนวน 8 ปัจจัยที่ใช้อธิบายความสำเร็จสำหรับการจ้างงานผู้สูงอายุในธุรกิจโรงแรมเขตภาคตะวันออก ได้แก่ 1) กิจการมีการผลิตและส่งมอบได้เร็วกว่าคู่แข่ง 2) กิจการมีการผลิตและมีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง 3) กิจการมีการผลิตและสินค้าได้รับการยอมรับมากกว่าคู่แข่ง 4) กิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง 5) กิจการมีการผลิตและมีส่วนแบ่งตลาดมากกว่าคู่แข่ง 6) กิจการมีการผลิตและขยายไปยังกลุ่มลูกค้าใหม่ได้สำเร็จมากกว่าคู่แข่ง 7) กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง 8) กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง

### 5.3 ข้อเสนอแนะ

สภาพการแข่งขันทางธุรกิจในปัจจุบันที่ตลาดเป็นของผู้บริโภค ความต้องการสินค้าและบริการมีความหลากหลาย เทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น ระบบอินเทอร์เน็ต และเทคโนโลยีสื่อสารไร้สายต่าง ๆ ทำให้ผู้ผลิตและลูกค้าสามารถติดต่อสื่อสารกันได้อย่างรวดเร็วอย่างไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน ประกอบกับเงื่อนไขการลงทุนและการค้าระหว่างประเทศได้เปลี่ยนแปลงไป เป็นการเปิดเสรีทางการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศ ภายใต้กรอบการค้าต่างๆโดยมีเป้าหมายสำคัญเพื่อให้มีสินค้าหรือบริการในปริมาณ เวลา คุณภาพ ราคา และสถานที่ตามความต้องการของลูกค้า ในสภาพการณ์เช่นนี้ผู้บริหารได้ตระหนักถึงความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชีโดยข้อมูลทางด้านต้นทุนที่สอดคล้องกับทิศทางของการบริหารงาน ข้อมูลต้นทุนนั้นจะเป็นประโยชน์ก็ต่อเมื่อสามารถใช้สนับสนุนฝ่ายบริหาร โดยความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ได้สัมพันธ์กับ ต้นทุนคุณลักษณะที่เป็นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้า ต้นทุนคุณภาพ เป็นต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์การเพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์การที่ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญและใส่ใจ โดยจะนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในการวางแผนบริหารจัดการองค์การต่อไป และเมื่อพิจารณาถึงระบบต้นทุนฐานกิจกรรมและต้นทุนตามเป้าหมายสามารถใช้งานร่วมกันได้ภายใต้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต และจัดได้ว่าเป็นการบริหารจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่โดดเด่น องค์การสามารถบรรลุเป้าหมายการบริหารต้นทุนในระยะยาวโดยมุ่งเน้นที่ตลาดได้อย่างประสบความสำเร็จหากรวมเอาเครื่องมือการบริหารต้นทุนต่าง ๆ ดังกล่าวมาใช้ให้สอดคล้องกันในทุกช่วงของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ได้แก่ ช่วงการวิจัยและพัฒนา (ก่อนการผลิต) ช่วงผลิต และช่วงการบริการลูกค้าและการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ (หลังการผลิต) รวมไปถึงการระบุห่วงโซ่คุณ

ค่าที่เป็นการหาความได้เปรียบในการแข่งขันเหนือคู่แข่งขององค์กร องค์กรต้องดำเนินกิจกรรมเหล่านี้ด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่าหรือนำไปสู่ความแตกต่าง โดยการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ให้มีประสิทธิภาพนั้น จะต้องเข้าใจองค์กรในมุมกว้าง กว้างออกไปกว่าแค่ตัวองค์กร มองให้ออกว่าองค์กรประกอบด้วยห่วงโซ่คุณค่าอย่างไรที่เชื่อมโยงเอากิจกรรมที่สร้างมูลค่าจากแหล่งวัตถุดิบขึ้นพื้นฐานซึ่งอาจได้จากซัพพลายเออร์ ผ่านไปยังผลิตภัณฑ์ และส่งมอบให้ถึงมือผู้บริโภคภายนอก

### 5.3.1 ข้อเสนอแนะสำหรับการนำไปปฏิบัติ

ในสภาพการแข่งขันทางธุรกิจในปัจจุบันที่ตลาดเป็นของผู้บริโภค ความต้องการสินค้าและบริการมีความหลากหลาย เทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น ระบบอินเทอร์เน็ต และเทคโนโลยีสื่อสารไร้สายต่าง ๆ ทำให้ผู้ผลิตและลูกค้าสามารถติดต่อสื่อสารกันได้อย่างรวดเร็วอย่างไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน ประกอบกับเงื่อนไขการลงทุนและการค้าระหว่างประเทศได้เปลี่ยนแปลงไป เป็นการเปิดเสรีทางการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศ ภายใต้กรอบการค้าต่างๆโดยมีเป้าหมายสำคัญเพื่อให้มีสินค้าหรือบริการในปริมาณ เวลา คุณภาพ ราคา และสถานที่ตามความต้องการของลูกค้า

1. สภาพการณ์เช่นนี้ ผู้บริหารได้ตระหนักถึงความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชีโดยข้อมูลทางด้านต้นทุนที่สอดคล้องกับทิศทางของการบริหารงาน ข้อมูลต้นทุนนั้นจะเป็นประโยชน์ก็ต่อเมื่อสามารถใช้สนับสนุนฝ่ายบริหาร โดยความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ได้แก่

1.1 ต้นทุนคุณลักษณะที่เป็นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้า

1.2 ต้นทุนคุณภาพ เป็นต้นทุนที่เกิดจากการทำกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กรเพื่อก่อให้เกิดคุณภาพในทุก ๆ กระบวนการดำเนินงานขององค์กรที่ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญและใส่ใจ โดยจะนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในการวางแผนบริหารจัดการองค์กรต่อไป

1.3 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมและต้นทุนตามเป้าหมายสามารถใช้งานร่วมกันได้ ภายใต้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต และจัดได้ว่าเป็นการบริหารจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่โดดเด่น องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายการบริหารต้นทุนในระยะยาวโดยมุ่งเน้นที่ตลาดได้อย่างประสบความสำเร็จหากรวมเอาเครื่องมือการบริหารต้นทุนต่าง ๆ มาใช้ในองค์กร

1.4 ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ ได้แก่ ช่วงการวิจัยและพัฒนา (ก่อนการผลิต) ช่วงผลิต และช่วงการบริการลูกค้าและการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ (หลังการผลิต) ที่สามารถนำมาใช้ภายในองค์กร

1.5 ต้นทุนเป้าหมาย เป็นเทคนิคที่สำคัญในการบริหารต้นทุนผลิตภัณฑ์ระหว่างขั้นตอนการออกแบบ โดยคำนวณต้นทุนเป้าหมายที่ต้องการให้เป็นจากราคาขายในตลาดลบด้วยกำไรที่ต้องการตั้งไว้ในขั้นตอนการพัฒนาผลิตภัณฑ์เพื่อให้ได้ผลกำไรที่เพียงพอเมื่อนำผลิตภัณฑ์นั้น ๆ เข้าสู่ตลาด

1.6 การห้วงโซ่คุณค่าที่เป็นการหาความได้เปรียบในการแข่งขันเหนือคู่แข่งขององค์กร องค์กรต้องดำเนินกิจกรรมเหล่านี้ด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่าหรือนำไปสู่ความแตกต่าง โดยการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ให้มีประสิทธิภาพนั้น จะต้องเข้าใจองค์กรในมุมกว้าง กว้างออกไปกว่าแค่ตัวองค์กร มองให้ออกว่าองค์กรประกอบด้วยห้วงโซ่คุณค่าอย่างไรที่เชื่อมโยงเอากิจกรรมที่สร้างมูลค่าจากแหล่งวัตถุดิบขั้นพื้นฐานซึ่งอาจได้จากซัพพลายเออร์ ผ่านไปยังผลิตภัณฑ์ และส่งมอบให้ถึงมือผู้บริโภคภายนอก

### 5.3.2 ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาการใช้การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย อย่างไรก็ตาม ในการศึกษาวิจัยในอนาคตควรขยายขอบเขตการศึกษาในด้านอื่น ๆ เพื่อนำข้อมูลที่ได้มาใช้เป็นแนวทางในการดำเนินธุรกิจเพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงาน

2. ควรมีการศึกษาองค์ประกอบด้านอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เพื่อประโยชน์ในการสร้างความได้เปรียบคู่แข่งในการวางแผนเชิงกลยุทธ์ ให้มีข้อมูลประกอบการตัดสินใจที่มีคุณภาพเพื่อให้ข้อมูลงานวิจัยมีความครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

3. ควรทำการศึกษาวิจัย ผลกระทบของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานในกลุ่มธุรกิจอื่น ๆ เช่น ธุรกิจธนาคาร ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ธุรกิจ SMEs เป็นต้น เพื่อเปรียบเทียบผลการวิจัย เนื่องจากธุรกิจดังกล่าวเป็นธุรกิจที่มีการแข่งขันที่สูง และเป็นธุรกิจที่ต้องมีการพัฒนาและควบคุมต้นทุนอย่างต่อเนื่อง จึงจำเป็นต้องมีการวิเคราะห์อย่างเสมอ

4. งานวิจัยในอนาคตควรนำกรอบแนวคิดนี้ไปทดสอบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นเพื่อเป็นการยืนยันตามหลักทฤษฎีเฉพาะกลุ่มธุรกิจ เช่น ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเฉพาะกลุ่มอุตสาหกรรม ได้แก่ กลุ่มอุตสาหกรรมการผลิต กลุ่มการค้า และกลุ่มบริการ เป็นต้น

5. งานวิจัยที่ควรศึกษาต่อไป โดยทำการศึกษาจากตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับการใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารฐานกิจกรรมและการใช้ต้นทุนคุณภาพมีผลกระทบทางตรงต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

## บรรณานุกรม

- กอบโชค กาศธ. (2549).**การบริหารกลยุทธ์**. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- กาพล กิจจรธุมิ และสุชาติ ยุวรี. (2546). การจัดการต้นทุน Cost management แนวคิดใหม่ของการบริหารเชิงกลยุทธ์,**วารสารธรรมนิติ ฉบับเอกสารภาชีอากร**. 17(193): 29-34.
- กัลยา วรณสวัสดิ์, อิศราภรณ์ ทนุผล และ เนตรดาว ชัยเขต. (2559) . **ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนคุณภาพกับผลการดำเนินงานขององค์กร**.วารสารการจัดการธุรกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา, 5(1), 37-62.
- กุลชญา แวนแก้ว. (2559).ผลกระทบของกลยุทธ์การจัดการต้นทุนที่เหมาะสมที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและการได้เปรียบทางการแข่งขันของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตการค้าชายแดนภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง. **วารสารวิทยาการจัดการสมัยใหม่**, 9(1), 46-64.
- จิรประภา ประจวบสุข, จุลสุชาดา ศิริสม และ นภาพรณ พลนิกรกิจ. (2556) .ผลกระทบของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติกในประเทศไทย. **วารสารมนุษยศาสตร์สังคมศาสตร์** มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 33(1), 26-35.
- ดนุชา คุณพนิชกิจ. (2553).**การบริหารเชิงกลยุทธ์**. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ. (2553). การประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม. **วารสารวิชาชีพบัญชี**, 6(17), 86-89.
- ธัญญธร ศรีวิเชียร. (2560) . ผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย. **วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม**, 36(6), 204-217.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2554). **ทฤษฎีการบัญชี**. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็นเพรส.
- นพพัทธ์ กิรติวรนนท์. (2550).**การบริหารต้นทุน**. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- บุญชม ศรีสะอาด.(2553). **การวิจัยเบื้องต้น**. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- ประสิทธิ์ สุนทรารักษ์. (2551).**การจัดการเชิงกลยุทธ์**. กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดยูเคชั่น.
- ปกรณ ปรียาภรณ์.(2553). การวางแผนกลยุทธ์ : **แนวคิดและแนวทางเชิงประยุกต์**. กรุงเทพฯ : สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์
- วรศักดิ์ ทุมมานนท์ และธีรยุทธ วัฒนาศุภโกภ.(2545). **ระบบการบริหารต้นทุนกิจกรรมและระบบการวัดผลดุลยภาพ**. กรุงเทพฯ : ธรรมนิติเพลส

สุภารัตน์ ธาราสายทอง. (2549).**การบริหารเชิงกลยุทธ์**. กรุงเทพฯ : บรรณกิจ 1991.

สุวรรณ หวังเจริญเดช. (2557) .กลยุทธ์การบริหารต้นทุนในยุคโลกาภิวัตน์.**วารสารนักบริหาร**, 34(1), 60-68.

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์.(2552). **การบัญชีเพื่อการจัดการ**. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยราชภัฏจันทรเกษม.

## BIBLIOGRAPHT

- Abdelraheem Abubkr, Serajeldin Badreldin & Jedo Aldouma. (2017). Strategic Cost and Activating Competitive Advantage. **International Journal of Trend in Scientific Research and Development**, 1(4), 337-342.
- Al-Naser Khalis. (2017). The Integration between Strategic Cost Management Techniques to Improve the Performance of Iraqi Manufacturing Companies. **Asian Journal of Finance & Accounting**, 9(1), 210-223.
- Alsoboa Sliman, Al-Ghazzawi Ali & Joudeh Abdulhakim. (2015).The impact of strategic costing techniques on the performance of Jordanian listed manufacturing companies. **Research Journal of Finance and Accounting**. 6(10), 116-127.
- Anna Afonina. (2015). **Strategic Management Tools and Techniques and Organizational Performance: Findings from the Czech Republic**. Journal of Competitiveness, 7(3). 19-36.
- Ana JURAS, Ph.D. Student University of Split, Split &CROATIA. (2014). **Strategic Management Accounting – What Is the Current State of the Concept**. Economy Trans disciplinarily Cognition, 17(2), 76-83.
- Alexandre Rui, Céu do Maria & Rodrigues Lima Lúcia. (2001). **Strategic Management Accounting: Definitions and Dimensions**, 11(8), 1-18.
- Alamri Mohammed Ahmad. (2018). Strategic Management Accounting and the Dimensions of Competitive Advantage: Testing the Associations in Saudi Industrial International. **Journal of Academic Research in Accounting**, 8(2), 48-64.
- Arithi & Muthuri Paul. (2001). **Application of strategic management accounting by large manufacturing companies in nairobi**. Finance and Management Sciences, 12(4), 71-77.
- Aykan Ebru & Aksoylu Semra. (2013). Effects of Competitive Strategies and Strategic Management Accounting Techniques on Perceived Performance of Businesses. **Australian Journal of Business and Management Research**, 3(7), 30-39.
- Beheshti Hooshang. (2004). **Gaining and sustaining competitive advantage with activity-based cost management system**. Industrial Management & Data Systems, 104(5). 377-383.

- Branka Ramljak. (2010). **Strategic Management Accounting Practices in Croatia.** Journal of Business and Management, 7(2), 1-6.
- Cadez, Simon, Guilding & Christopher. (2012). **Strategy, strategic management accounting and performance: a configurational analysis.** Industrial Management & Data Systems, 19(8), 1-21.
- El-Hwaity. (2013). **Strategic Cost Management to Maximize the Value of The Organization and Its Competitive Advantage.** Applied Study at Industrial Companies at Gaza strip, 31(7), 1-166.
- Elyazid Sahri. (2016). Performance Measurement: Quality, Cost, and Time Is New System: So Called Strategic Cost Management. **Research Journal of Finance and Accounting**, 7(17),1-11.
- Gichuki Caroline. (2014). **Effect of Cost Management Strategic on The Financial Performance of Manufacturing Companies Listed on The NAIROBI SECURITIES EXCHANGE BY CAROLINE WANJIKU GICHUKI.** 31(4), 1-58.
- Ganapaiah Chidambara. (2012). Strategic Cost Management and Business Performance: A Study of SME's in INDIA-An Analysis. **International Journal of Social Science Research**, 28(5), 17-29
- Gliaubicas Darius, Kanapickien Rasa. (2015). **Contingencies Impact on Strategic Cost Management Usage In Lithuanian Companies.** Social and Behavioral Sciences, 21(3), 254-260.
- Hao Ma. (2000). **Competitive Advantage and Firm Performance.** Finance and Management Sciences, 10(2), 1-19.
- Ikechukwu Charles, Uchechukwu Augustine & Innocent Chinedu. (2016). The Use of Strategic Management Accounting Techniques (SMATs) in Sustainability Performance Measurement for Corporate Governance in Nigeria. **International Journal of Academic Research in Accounting**, 14(5), 185-192.
- Kubuta Selina. (2014). **Competitive Advantage and Performance of Real Estate Firms In NAIROBI, KENYA.** 41(6), 1-71.
- Kumar Ashvine, Nagpal Shafali, (2011). Strategic cost management – suggested framework for 21st Century. **Journal of Business and Retail Management Research**, 5(2), 118-130.

- Lisa Ellram M. Lisa, Ph.D., C.P.M., C.M.A. (2002). **Strategic Cost Management in the Supply Chain:A Purchasing and Supply Management Perspective**. Center for Advanced Purchasing Studies, 22(8), 1-144.
- Ljiljana Dmitrović-Šaponja & Edin Suljović. (2017). **Strategic management accounting in the Republic of Serbia**. Economic Research-Ekonomska Istraživanja, 31(1), 1829-1839.
- Majeed Abdul Hussien Hatif Al-Maryani. (2015). **The strategic impact of integration between target costing and continuous improvements techniques in achieving cost reductions and competitive advantage: An analytical study**. Merit Research Journal of Accounting, Auditing, Economics and Finance, 3(4), 46-53.
- Maurilio Alves de Melo & Rodrigo José Guerra Leone. (2015). **Alignment between Competitive Strategies and Cost Management: a Study of Small Manufacturing Companies**. This article has a Creative Commons License - Attribution 3.0 Not Adapted, 12(5), 78-96.
- Moslem Sedaghati, Hamid Ravanpak Noodezh, Ali Amiri.(2015). **Investigate the Relationship Between Cost Management Strategy, Organization Size, Growth Options and The Performance of Companies in Tehran Stock Exchange**. Ciência e Natura, Santa Maria, 37(1), 104–115.
- Noordin Raman, Zainuddin Yuserrie & Fuadc and Rasid Mail. (2014). **Strategic Management Accounting: State-of-the-Art**. Malaysian Journal of Business and Economics, 1(1), 47-71.
- Nasieku Tabitha & Githinji Nicholas. (2016). **Use of Strategic Management Accounting By Organisations**. Asian Journal of Business and Management, 4(4), 165-173
- Obara Lawver & Akenbor Cletus. (2010). **Strategic Cost Management And Competitive Strategy In The c.s.xi. Telecommuni Cation Industry In NIGERIA**. Proceedings of International Conference on Research and Development, 3(9), 31-37.
- Obohn & Ajibolade . (2014). **Strategic management accounting and decision making: A survey of the Nigerian Banks**. Future Business Journal 3(1), 119-137.



- Pokorná Jana. (2016) **Impact of Activity-Based Costing on Financial Performance in The CZECH REPUBLIC**. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 64(2), 643–652.
- Pazarceviren Yuksel Selim, Dede Bayram & Candidate. (2015). Life Cycle Costing Model Based on Target Costing and Activity-Based Costing Method and A Model Proposal. *European Scientific Journal*, 31(6), 1-18.
- Simon Cadez, (2008). **Strategy and Strategic Management Accounting: An Investigation of Organizational Configuration**. Manchester Business School Research Seminar, 17(4), 1-25.
- Said Jamaliah, Hui Shu Wee & Othman Rohana. (2012). **Strategic Management Accounting and Information Technology Competency on Customer Service Process Performance in Local Government Agencies**. *Malaysian accounting review*, 11(1), 91-122.
- Walters Melissa, Pergola Teresa & Matulich Erika. (2012). Kennel-Up Company: an analysis of target costing and strategic cost management techniques. *Journal of Business Cases and Applications*, 17(4), 1-9.
- Wang Fengzhou & KE Tengmin. (2016). **The Strategy Framework of Product Life Cycle Cost Management**. Atlantis Press. 21(6), 212-217.
- Wanjiku Mwangi. (2017). Strategy, **Competitive Advantage and Performance of Financial Institution That Offer Mobile Loans Services In KENYA**. 41(8), 1-62.
- Yasar Fatih. (2010). Competitive Strategies and Firm Performance: Case Study on Gazizntep Carpeting Sector. Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi Mustafa Kemal University. *Journal of Social Sciences Institute*, 7(14), 309– 324.

ภาคผนวก ก.

แบบสอบถาม

## แบบสอบถามงานวิจัย

**เรื่อง** ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย”

### คำชี้แจง

แบบสอบถามฉบับนี้จัดทำขึ้นเพื่อศึกษาผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย โดยข้อมูลที่ได้รับจากท่านมีความสำคัญต่อการวิเคราะห์ข้อมูล และสรุปผลการศึกษา ซึ่งเป็นประโยชน์และมีคุณค่าทางวิชาการอย่างยิ่งต่อองค์กรและหน่วยงานภาคธุรกิจอุตสาหกรรมสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาหรือปรับปรุงการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์เพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน และเพิ่มประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทั้งด้านการเงิน และมีใช้การเงินของกิจการ

แบบสอบถามชุดนี้ แบ่งออกเป็น 5 ตอน ประกอบด้วย

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม มี 3 ข้อ

ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ มี 6 ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ มี 30 ข้อ

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ มี 20 ข้อ

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน มี 12 ข้อ

เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ได้มีความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ ผู้วิจัยจึงขอความอนุเคราะห์จากผู้บริหารฝ่ายบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน และผู้บริหารที่กำหนดกลยุทธ์ของกิจการ โปรดตอบแบบสอบถามตามความเป็นจริง เพราะ คำตอบของท่านจะถูกเก็บไว้เป็นความลับ โดยไม่มีการนำไปเปิดเผยให้เกิดความเสียหายแก่ตัวท่าน และกิจการของท่าน

หากท่านมีปัญหาหรือข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามฉบับนี้ โปรดติดต่อข้าพเจ้า นายชลิต ผลอินทร์หอม หมายเลขโทร. 064 569 2469 หรือ E-mail: chalit.polinhom@hotmail.com

ผู้วิจัยใคร่ขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาสละเวลาในการให้ข้อมูลตอบแบบสอบถามทุกข้ออย่างถูกต้องครบถ้วนและขอความกรุณาส่งแบบสอบถามกลับภายใน 15 วัน ขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

(นายชลิต ผลอินทร์หอม)

นักศึกษาปริญญาเอก หลักสูตรปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

หากท่านต้องการรับรายงานสรุปการวิจัย โปรดแนบนามบัตรของท่านมาพร้อมกับ แบบสอบถามฉบับนี้

ต้องการ

ไม่ต้องการ

### แบบสอบถาม

งานวิจัยเรื่อง “ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในการแข่งขัน และผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย”

**ตอนที่ 1** ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่เป็นจริงมากที่สุด

1. ตำแหน่งงานปัจจุบัน

- |   |   |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> ผู้บริหารฝ่ายบัญชี   | <input type="checkbox"/> ผู้บริหารฝ่ายการเงิน |
| <input type="checkbox"/> ผู้บริหารด้านกลยุทธ์ | <input type="checkbox"/> อื่น ๆ ระบุ.....     |

2. ระยะเวลาในการดำรงตำแหน่งงานปัจจุบัน

- |                                       |  |
|---------------------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> ไม่เกิน 5 ปี | <input type="checkbox"/> 5-10 ปี       |
| <input type="checkbox"/> 11-15 ปี     | <input type="checkbox"/> มากกว่า 15 ปี |

3. ระดับการศึกษาสูงสุด

- |   |                                    |
|---|------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> ต่ำกว่าปริญญาตรี | <input type="checkbox"/> ปริญญาตรี |
| <input type="checkbox"/> ปริญญาโท         | <input type="checkbox"/> ปริญญาเอก |

**ตอนที่ 2** ข้อมูลทั่วไปของกิจการ กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่เป็นจริงมากที่สุด

1. ระยะเวลาที่กิจการดำเนินงานมาแล้ว

- |                                   |  |
|-----------------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> 0-5 ปี   | <input type="checkbox"/> 6-10 ปี       |
| <input type="checkbox"/> 11-15 ปี | <input type="checkbox"/> มากกว่า 15 ปี |

2. จำนวนสาขาของกิจการในปัจจุบัน

- |                                     |  |
|-------------------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> 0-5 สาขา   | <input type="checkbox"/> 6-10 สาขา       |
| <input type="checkbox"/> 11-15 สาขา | <input type="checkbox"/> มากกว่า 15 สาขา |

3. จำนวนพนักงานของกิจการในปัจจุบัน

- |   |   |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> ต่ำกว่า 100 คน | <input type="checkbox"/> 100-200 คน     |
| <input type="checkbox"/> 201-300 คน     | <input type="checkbox"/> มากกว่า 300 คน |

4. รายได้เฉลี่ยต่อปีจากการดำเนินงานของกิจการ

- |   |  |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> ไม่เกิน 30 ล้านบาท | <input type="checkbox"/> 10-50 ล้านบาท       |
| <input type="checkbox"/> 51-100 ล้านบาท     | <input type="checkbox"/> มากกว่า 150 ล้านบาท |

## 5. ทุนจดทะเบียนปัจจุบันของกิจการ

 ต่ำกว่า 10 ล้านบาท เกิน 10- 30 ล้านบาท เกิน 30-50 ล้านบาท มากกว่า 50 ล้านบาท

## 6. รูปแบบธุรกิจ

 ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด อื่น ๆ ระบุ.....**ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์**

**คำชี้แจง** โปรดพิจารณารายการในแต่ละข้อว่าท่านมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์อยู่ในระดับใด โดยใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุดเพียงระดับเดียว

5 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยมากที่สุด

4 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยมาก

3 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยปานกลาง

2 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อย

1 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อยที่สุด

การใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
<b>การใช้ต้นทุนคุณลักษณะ</b>					
1. กิจการมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ตั้งคุณลูกค้าได้เหมาะสม					
2. กิจการมุ่งเน้นการคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่ายได้ครบถ้วน					
3. กิจการให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ					
4. กิจการมุ่งเน้นประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกัน อย่างสม่ำเสมอ					

การใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
5.กิจการให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหาและการบริการหลังการขาย อย่างเหมาะสม					
<b>การใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม</b>					
1.กิจการมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากร กิจกรรม และตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ					
2.กิจการมุ่งเน้นการลดต้นทุน เพื่อเป็นมิติของการเข้าไปจัดการวัดผลการบริหารเพื่อการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง					
3.กิจการให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ					
4.กิจการมุ่งเน้นสำหรับการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการวิเคราะห์ทางยุทธวิธี อย่างเหมาะสม					
<b>การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์</b>					
1.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณฑ์ ส่งผลต่อการดำเนินงานในระยะยาว					
2.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต ได้อย่างเหมาะสมสำหรับการกำหนดราคาขาย					
3.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัด					

การใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
จำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้าอย่างมีประสิทธิภาพ					
4.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะเป็นตัวสนับสนุนการบริหารในการวางแผนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต ที่จะคำนวณต้นทุนตั้งแต่การออกแบบวิศวกรรม การผลิตเป็นอุตสาหกรรม ไปจนตลอดอายุการใช้งาน สามารถทำกำไรของผลิตภัณฑ์อย่างมีประสิทธิภาพในระยะยาว					
5.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่นๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญ อย่างต่อเนื่อง					
<b>การใช้ต้นทุนคุณภาพ</b>					
1.กิจการมุ่งเน้นวิเคราะห์การลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลง ต้นทุนกลุ่มนี้ส่วนใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต					
2.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวางแผน การตรวจสอบ และการประเมินคุณภาพของสินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้					
3.กิจการมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและปรับปรุงแก้ไขที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของ					

การใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
ลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย					
4.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์และกำจัดต้นทุนที่ไม่มีคุณภาพทิ้งไป เพื่อที่จะให้ต้นทุนที่เหลือมีคุณภาพ ซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร					
5.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายใน (Internal failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากของเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า					
6.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว พร้อมมีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันเวลาในการส่งออกผลิตภัณฑ์แก่ลูกค้า					
<b>การใช้ต้นทุนเป้าหมาย</b>					
1.กิจกรรมเชื่อมั่นว่าการจัดสรรงบประมาณ ขั้นตอน การออกแบบ ตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะทำให้การบริหารงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
2.กิจกรรมมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี					
3.กิจกรรมมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของคู่แข่ง					



การใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
4.กิจการเชื่อมั่นว่าวัตถุประสงค์ด้านการวิเคราะห์ราคาจะสามารถทำให้กิจการทราบถึงจุดหมายปลายทางที่ต้องการและใช้เป็นสิ่งจูงใจโน้มน้าวให้ผู้เกี่ยวข้องหรือลูกค้า					
5.กิจการให้ความสำคัญกับการตัดสินใจกำหนดราคาอย่างเป็นระบบ ซึ่งจะทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพ					
6.กิจการมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ ที่จะส่งผลให้กิจการสามารถมีระดับต้นทุนตามเป้าหมายได้					
<b>การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า</b>					
1.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยการนำเทคโนโลยีสารสนเทศในการแข่งขันมาประยุกต์ใช้ในองค์กรกับหน่วยงานภายนอก เพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้เหมาะสม					
2.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์หน้าที่ขององค์กรในกระบวนการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่สินค้าและบริการ เพื่อให้เกิดความสัมพันธ์กันตลอดทั้งระบบภายในองค์กรและภายนอกองค์กร					
3.กิจการตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อต้นทุนทั้งกระบวนการ และเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร					
4.กิจการสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญของกิจกรรมต่างๆ ในระดับองค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อ					

การใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
หาแนวทางในการลดต้นทุนเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานของกิจการ					

#### ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ

**คำชี้แจง** โปรดพิจารณารายการในแต่ละข้อว่าท่านมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการอยู่ในระดับใด โดยใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุดเพียงระดับเดียว

- 5 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยมากที่สุด
- 4 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยมาก
- 3 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยปานกลาง
- 2 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อย
- 1 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อยที่สุด

ความได้เปรียบในการแข่งขัน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
<b>ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership)</b>					
1. กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง					
2. กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน					
3. กิจการได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากการซื้อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่าคู่แข่ง					
4. กิจการให้ความสำคัญในสถานที่ผลิตหรือสถานประกอบการอยู่ในแหล่งวัตถุดิบหรือแรงงาน					
5. กิจการเข้าถึงกลุ่มลูกค้าและสามารถสร้างความสัมพันธ์กับกลุ่มลูกค้าได้มากกว่าคู่แข่ง					

ความได้เปรียบในการแข่งขัน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
6.กิจการเข้าถึงทรัพยากรหรือปัจจัยการผลิตได้มากกว่าคู่แข่งและสามารถซื้อปัจจัยการผลิตได้ต่ำกว่าคู่แข่ง					
<b>ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation)</b>					
1.กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดและสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า					
2.ชื่อเสียงและสินค้าของกิจการและมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่ง					
3.คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่ง					
4.กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งและมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่ง รวมไปถึงกิจการให้บริการหลังการขายอย่างดีโดยไม่ทอดทิ้งลูกค้า					
5. กิจการมีการโฆษณาและประชาสัมพันธ์ เน้นการสร้างความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ					
6. กิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา					
<b>ด้านผู้นำเฉพาะจุด (Focused Leadership)</b>					
1.กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด					
2.กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน					
3.กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด					
4.คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด					
5.กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด					

ความได้เปรียบในการแข่งขัน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
6.กิจการมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด					
7.กิจการมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด					
8.กิจการมีการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมือนคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด					

#### ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ

**คำชี้แจง** โปรดพิจารณารายการในแต่ละข้อว่าท่านมีความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการอยู่ในระดับใด โดยใส่เครื่องหมาย ✓ ลงในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุดเพียงระดับเดียว

5 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยมากที่สุด

4 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยมาก

3 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยปานกลาง

2 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อย

1 หมายถึง ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อยที่สุด

ผลการดำเนินงาน	ระดับความคิดเห็น				
	5	4	3	2	1
<b>ด้านการเงิน (Financial Performance)</b>					
1.กิจการมีกำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง					
2.กิจการมีกำไรต่อสินทรัพย์มากกว่าคู่แข่ง					
3.กิจการมีกำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง					
4.กิจการมีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง					
<b>ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance)</b>					
1.กิจการมีการผลิตและส่งมอบได้เร็วกว่าคู่แข่ง					
2.กิจการมีการผลิตและมีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง					

3.กิจการมีการผลิตและสินค้าได้รับการยอมรับมากกว่าของคู่แข่ง					
4.กิจการมีการผลิตและยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง					
5.กิจการมีการผลิตและมีส่วนแบ่งตลาดมากกว่าคู่แข่ง					
6.กิจการมีการผลิตและขยายไปยังกลุ่มลูกค้าใหม่ได้สำเร็จมากกว่าคู่แข่ง					
7.กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง					
8.กิจการมีการผลิตและระดับความพอใจของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง					

#### ตอนที่ 6 ข้อเสนอแนะ

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่ท่านให้ความอนุเคราะห์มา ณ โอกาสนี้

### แบบสัมภาษณ์ผู้บริหาร

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย

ชื่อผู้บริหารที่ให้สัมภาษณ์.....ตำแหน่ง.....

ชื่อบริษัท.....

ที่อยู่.....

วัน/เดือน/ปี ที่ให้สัมภาษณ์.....

ขนาดของบริษัท.....

การได้รับรองมาตรฐาน.....

#### ประเด็นการสัมภาษณ์

1. ข้อคิดเห็นเกี่ยวกับเครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

1.1 ต้นทุนคุณลักษณะ \_\_\_\_\_

1.2 ต้นทุน/การบริหารฐานกิจกรรม \_\_\_\_\_

1.3 ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ \_\_\_\_\_

1.4 ต้นทุนคุณภาพ \_\_\_\_\_

1.5 ต้นทุนเป้าหมาย \_\_\_\_\_

1.6 การบริหารห่วงโซ่คุณค่า \_\_\_\_\_

2. ข้อคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบทางการแข่งขันของกิจการ

2.1 ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ \_\_\_\_\_

2.2 ผู้นำด้านความแตกต่าง \_\_\_\_\_

2.3 ผู้นำเฉพาะจุด \_\_\_\_\_

3. ข้อคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ

3.1 ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน \_\_\_\_\_

3.2 ผลการดำเนินงานด้านการเงิน \_\_\_\_\_

4. ข้อเสนอแนะอื่นๆ

---



---



---

ภาคผนวก ข.

แสดงค่าผลIOC

การวิเคราะห์ค่าดัชนีความสอดคล้อง ICO

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่าดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
<b>การใช้ต้นทุนคุณลักษณะ</b>								
1.กิจกรรมมุ่งเน้นต้นทุนของคุณสมบัติคุณลักษณะเฉพาะของผลิตภัณฑ์ที่ดึงดูดลูกค้าได้เหมาะสม	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
2.กิจกรรมมุ่งเน้นการคำนวณต้นทุนทำให้นักบัญชีใช้ข้อมูลเชิงกลยุทธ์และข้อมูลค่าใช้จ่ายได้ครบถ้วน	+1	+1	0	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
3.กิจกรรมให้ความสำคัญกับการคิดต้นทุนของคุณลักษณะหรือลักษณะที่จัดหาโดยผลิตภัณฑ์และการตรวจสอบและรายงานค่าใช้จ่ายเหล่านี้อย่างสม่ำเสมอ	+1	0	+1	+1	0	3	0.6	ใช้ได้
4.กิจกรรมมุ่งเน้นประสิทธิภาพการดำเนินงาน ความน่าเชื่อถือ การจัดเตรียมการรับประกัน อย่างสม่ำเสมอ	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
5.กิจกรรมให้ความสำคัญกับการรับประกันการจัดหาและการบริการหลังการขาย อย่างเหมาะสม	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้



การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
<b>การใช้ต้นทุนการบริหารฐานกิจกรรม</b>								
1.กิจกรรมมุ่งเน้นด้านต้นทุนให้ข้อมูลรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพยากรกิจกรรม และตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ เช่น ผลิตภัณฑ์ ลูกค้า ซัพพลายเออร์ ช่องทางการจัดจำหน่าย ฯลฯ	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
2.กิจการให้ความสำคัญสำหรับต้นทุนทรัพยากรที่จะถูกรวบรวมตามกิจกรรมและต้นทุนของกิจกรรมจะถูกป้อนเข้าสู่ตัวรับต้นทุนที่องค์กรสนใจ	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
3.กิจการให้ความสนใจการให้ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมที่ดำเนินการว่าเหตุใดจึงมีการดำเนินการและดำเนินการอย่างไร	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
4.กิจกรรมมุ่งเน้นการลดต้นทุน เพื่อเป็นมิติของการเข้าไปจัดการวัดผลการบริหารเพื่อการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง	+1	+1	0	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
<b>การใช้ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์</b>								
1.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนก่อนการผลิต (Upstream Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยและพัฒนาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบผลิตภัณฑ์อย่างต่อเนื่อง	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
2.กิจการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs) ซึ่งเป็นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและต้นทุนในการผลิต อย่างต่อเนื่อง	+1	0	0	+1	+1	3	0.6	ใช้ได้

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่าดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
3.กิจกรรมวิเคราะห์ต้นทุนหลังการผลิต (Downstream Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตลาดและการจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการลูกค้า อย่างต่อเนื่อง	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
4.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนของวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ที่จะเป็นตัวสนับสนุนการบริหารในการวางแผนผลิตภัณฑ์ตลอดวงจรชีวิต ที่จะคำนวณต้นทุนตั้งแต่การออกแบบวิศวกรรม การผลิตเป็นอุตสาหกรรม ไปจนถึงตลอดอายุการใช้งาน อย่างเหมาะสม	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
5.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์เงินที่ลูกค้าจ่ายซื้อผลิตภัณฑ์ เวลา และความพยายามที่ใช้ไปในการซื้อและการเรียนรู้ใช้ผลิตภัณฑ์ รวมถึงปัจจัยอื่นๆ ที่ลูกค้าคิดว่าสำคัญ อย่างต่อเนื่อง	+1	0	+1	+1	0	3	0.6	ใช้ได้
<b>การใช้ต้นทุนคุณภาพ</b>								
1.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์การลงทุนในต้นทุนคุณภาพด้านการป้องกันที่มากพอ ก็จะทำให้ต้นทุนคุณภาพด้านการตรวจสอบ และต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายลดลง ต้นทุนกลุ่มนี้ส่วนใหญ่จะเกิดในกระบวนการดำเนินงานก่อนที่จะทำการผลิต	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
2.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นในกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการวัดผล การตรวจสอบและการประเมินคุณภาพของ	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
สินค้าและบริการเพื่อเป็นการยืนยันว่าสินค้าและบริการนั้นมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่องค์กรกำหนดไว้หรือไม่								
3.กิจกรรมมุ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากความผิดพลาดในการดำเนินงานรวมถึงการที่ผลิตภัณฑ์มีความบกพร่องไม่ตรงตามความต้องการของลูกค้าโดยพิจารณาทั้งลูกค้าภายในองค์กรและลูกค้าภายนอกด้วย	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
4.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการที่สินค้าขององค์กรไม่มีคุณภาพซึ่งส่งผลกระทบต่อความรู้สึกและความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือขององค์กร	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
5.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายใน (Internal failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากของเสียที่เกิดขึ้นในกระบวนการดำเนินงานขององค์กรและสามารถตรวจพบก่อนจะส่งสินค้าไปถึงมือลูกค้า	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
6.กิจกรรมมุ่งเน้นวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพด้านความเสียหายภายนอก (External failure Costs) คือต้นทุนที่เกิดจากความเสียหายของผลิตภัณฑ์ที่พบหลังจากที่ส่งผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าแล้ว	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
<b>การใช้ต้นทุนเป้าหมาย</b>								

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่า ดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
1.กิจการเชื่อมั่นว่าการจัดสรรงบประมาณตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะทำให้การบริหารงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ	+1	+1	0	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
2.กิจการมุ่งเน้นให้การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การบริหารบรรลุเป้าหมายเป็นอย่างดี	+1	+1	0	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
3.กิจการมุ่งเน้นในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมด้านราคาของคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
4.กิจการเชื่อมั่นว่าวัตถุประสงค์ด้านการวิเคราะห์ราคาจะสามารถทำให้กิจการทราบถึงจุดหมายปลายทางที่ต้องการและใช้เป็นสิ่งจูงใจโน้มน้าวให้ผู้เกี่ยวข้องหรือลูกค้า	+1	0	+1	+1	0	3	0.6	ใช้ได้
5.กิจการให้ความสำคัญกับการตัดสินใจกำหนดราคาอย่างเป็นระบบซึ่งจะทำให้การทำงานมีระบบที่ดี	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
6.กิจการมุ่งเน้นให้มีการกำหนดราคาในระดับที่สามารถรักษาระดับการผลิตไว้ ที่จะส่งผลให้กิจการมีความได้เปรียบทางการแข่งขัน	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
<b>การใช้การจัดการห่วงโซ่คุณค่า</b>								
1.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ขององค์กรกับหน่วยงานภายนอก เพื่อประโยชน์ในการวางแผนตอบสนองความต้องการได้เหมาะสม	+1	+1	0	+1	0	3	0.6	ใช้ได้

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่าดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
2.กิจการให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์หน้าที่ขององค์กรในกระบวนการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่สินค้าและบริการ เพื่อให้เกิดความสัมพันธ์กันตลอดทั้งระบบภายในองค์กรและภายนอกองค์กร	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
3.กิจการตระหนักถึงการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อต้นทุนทั้งกระบวนการและเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
4.กิจการสนับสนุนให้มีการวิเคราะห์ความสำคัญของกิจกรรมต่างๆ ในระดับองค์กรหรือระดับปฏิบัติการ เพื่อหาแนวทางในการลดต้นทุนที่เกิดจากกิจกรรมนั้น	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการ

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่าดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
<b>ด้านผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership)</b>								
1.กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	0	4	0.8	ใช้ได้
2.กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
3.กิจการได้เปรียบเรื่องการประหยัดจากขนาด (Economies of scale)	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
4.สถานที่ผลิตหรือสถานประกอบการอยู่ในแหล่งวัตถุดิบหรือแรงงาน	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
5.กิจการเข้าถึงกลุ่มลูกค้าได้มากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	0	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
6.กิจการเข้าถึงทรัพยากรหรือปัจจัยการผลิตได้มากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
<b>ด้านผู้นำด้านความแตกต่าง (Differentiation)</b>								
1.กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาด	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
2.ชื่อเสียงของกิจการและสินค้าของกิจการ	+1	0	0	+1	+1	3	0.6	ใช้ได้
3.คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
4.กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
5.กิจการมีตราสัญลักษณ์ (แบรนด์) ที่แข็งแกร่ง	+1	+1	+1	-1	0	3	0.6	ใช้ได้
6.กิจการมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่าดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
7.กิจการเข้าใจความต้องการของลูกค้าอย่างลึกซึ้ง	+1	0	+1	+1	+1	4	0.8	ใช้ได้
8.กิจการมีการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมือนคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
9.กิจการให้บริการหลังการขายอย่างดีโดยไม่ทอดทิ้งลูกค้า	+1	0	0	+1	+1	3	0.6	ใช้ได้
10.กิจการมีฐานลูกค้าที่กลับมาซื้อซ้ำมากเมื่อปรับราคา	+1	0	0	+1	+1	3	0.6	ใช้ได้
<b>ด้านผู้นำเฉพาะจุด</b>								
1.กิจการเสนอราคาต่ำกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	+1	+1	+1	+1	-1	4	0.8	ใช้ได้
2.กิจการมีเทคโนโลยีที่ล้ำหน้ากว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุดที่ช่วยให้ประหยัดต้นทุน	+1	+1	+1	+1	-1	4	0.8	ใช้ได้
3.กิจการนำเสนอสินค้าที่แตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	+1	+1	+1	+1	-1	3	0.6	ใช้ได้
4.คุณภาพสินค้าของกิจการแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	+1	+1	+1	+1	-1	3	0.6	ใช้ได้
5.กิจการเสนอบริการหลังการขายหรือให้ผลประโยชน์หลังการขายแตกต่างจากคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	+1	+1	+1	+1	-1	3	0.6	ใช้ได้
6.กิจการมีเทคโนโลยีบำบัดของเสียที่ดีกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	+1	+1	+1	+1	-1	3	0.6	ใช้ได้
7.กิจการมีการบริการลูกค้าที่โดดเด่นกว่าคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	+1	+1	+1	+1	-1	3	0.6	ใช้ได้
8.กิจการมีการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมือนคู่แข่งในตลาดเฉพาะจุด	+1	+1	+1	+1	-1	3	0.6	ใช้ได้

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ

การใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	ความคิดเห็นผู้ทรงคุณวุฒิ					รวม	ค่าดัชนี IOC	แปรผล
	ท่านที่ 1	ท่านที่ 2	ท่านที่ 3	ท่านที่ 4	ท่านที่ 5			
<b>ด้านการเงิน (Financial Performance)</b>								
1.กำไรต่อยอดขายมากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
2.กำไรต่อสินทรัพย์มากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
3.กำไรต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
4.มีกระแสเงินสดที่คล่องตัวกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
<b>ด้านที่ไม่ใช่การเงิน (Non-Financial Performance)</b>								
1.ผลิตและส่งมอบได้เร็วกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
2.มีกำลังการผลิตที่ยืดหยุ่นกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
3.สินค้าได้รับการยอมรับมากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
4.ยอดขายเติบโตมากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	0	+1	+1	4	1.0	ใช้ได้
5.มีส่วนแบ่งตลาดมากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
6.ขยายไปยังกลุ่มลูกค้าใหม่ได้สำเร็จมากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
7.ระดับความพอใจของลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้
8.ระดับความพอใจของผู้ถือหุ้นมากกว่าคู่แข่ง	+1	+1	+1	+1	+1	5	1.0	ใช้ได้



ภาคผนวก ค.

DATE: 8/28/2019

TIME: 23:59

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

The following lines were read from file F:\A\_KO\ko2000.SPJ:

aaaaa  
 Raw Data from file 'F:\A\_KO\ko2000.psf'  
 Sample Size = 400  
 Relationships  
 FINA = COST DIFF FOCU  
 NFIN = COST DIFF FOCU  
 COST = ATTC ACTC PROC QUAC TARC VALU  
 DIFF = ATTC ACTC PROC QUAC TARC VALU  
 FOCU = ATTC ACTC PROC QUAC TARC VALU  
 Path Diagram  
 End of Problem

Sample Size = 400

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18 , R<sup>2</sup> = 0.85  
 (0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.038) (0.013)  
 1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63 17.37 14.02

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25 , R<sup>2</sup> = 0.71  
 (0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045) (0.044) (0.018)  
 2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84 9.34 14.02

FOCU = 0.21\*ATTC - 0.043\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.24 , R<sup>2</sup> = 0.69  
 (0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043) (0.017)  
 3.89 -0.83 2.28 0.92 1.66 8.19 14.02

FINA = 0.021\*COST - 0.045\*DIFF + 0.99\*FOCU, Errorvar.= 0.11 , Rý = 0.87  
 (0.027) (0.030) (0.030) (0.0080)  
 0.77 -1.51 32.79 14.02

NFIN = 0.079\*COST + 0.097\*DIFF + 0.80\*FOCU, Errorvar.= 0.13 , Rý = 0.84  
 (0.029) (0.032) (0.033) (0.0094)  
 2.69 2.99 24.39 14.02

Reduced Form Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18, Rý = 0.85  
 (0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.038)  
 1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63 17.37

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25, Rý = 0.71  
 (0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045) (0.044)  
 2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84 9.34

FOCU = 0.21\*ATTC - 0.043\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.24, Rý = 0.69  
 (0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043)  
 3.89 -0.83 2.28 0.92 1.66 8.19

FINA = 0.20\*ATTC - 0.039\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.068\*TARC + 0.35\*VALU, Errorvar.= 0.35, Rý = 0.59  
 (0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.044)  
 3.77 -0.76 2.18 0.95 1.56 7.86

NFIN = 0.19\*ATTC - 0.023\*ACTC + 0.11\*PROC + 0.026\*QUAC + 0.076\*TARC + 0.38\*VALU, Errorvar.= 0.29, Rý = 0.65  
 (0.044) (0.043) (0.044) (0.033) (0.036) (0.037)  
 4.29 -0.54 2.56 0.78 2.12 10.23

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08) 14.02					
ACTC	1.01 (0.08) 13.00	1.27 (0.09) 14.02				
PROC	0.77 (0.06) 12.06	0.83 (0.07) 11.89	0.96 (0.07) 14.02			
QUAC	0.49 (0.06) 8.89	0.55 (0.06) 9.04	0.70 (0.06) 11.92	0.89 (0.06) 14.02		
TARC	0.91 (0.07) 12.23	1.05 (0.08) 12.64	0.82 (0.07) 11.87	0.59 (0.06) 9.63	1.26 (0.09) 14.02	
VALU	0.91 (0.07) 12.34	1.01 (0.08) 12.49	0.79 (0.07) 11.67	0.58 (0.06) 9.62	0.98 (0.08) 12.32	1.22 (0.09) 14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.79	0.86				
FOCU	0.74	0.56	0.77			
FINA	0.72	0.54	0.75	0.85		
NFIN	0.77	0.60	0.73	0.72	0.84	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.67	0.69	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.73	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.59	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.45	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.69	0.72	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.79	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 16  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 589.59 (P = 0.0)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 438.47 (P = 0.0)

Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 422.47  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (357.88 ; 494.48)

Minimum Fit Function Value = 1.48  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 1.07  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.91 ; 1.26)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.26  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.24 ; 0.28)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.00

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 1.37  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (1.21 ; 1.55)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50

Independence AIC = 12192.50  
 Model AIC = 538.47  
 Saturated AIC = 132.00  
 Independence CAIC = 12247.40  
 Model CAIC = 788.04  
 Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 0.95  
 Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.84  
 Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.28  
 Comparative Fit Index (CFI) = 0.95  
 Incremental Fit Index (IFI) = 0.95  
 Relative Fit Index (RFI) = 0.83

Critical N (CN) = 22.66

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.043  
 Standardized RMR = 0.051  
 Goodness of Fit Index (GFI) = 0.83  
 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.31  
 Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.20

The Modification Indices Suggest to Add the

Path to	from	Decrease in Chi-Square	New Estimate
COST	DIFF	28.7	0.23
COST	FOCU	22.3	0.21
COST	FINA	15.6	0.16
DIFF	COST	28.7	0.31
DIFF	FOCU	248.0	0.81
DIFF	FINA	230.7	0.74
DIFF	NFIN	186.8	0.79
FOCU	COST	22.3	0.27
FOCU	DIFF	248.0	0.77
FOCU	NFIN	9.1	0.41
FINA	NFIN	117.1	0.50
NFIN	FINA	117.1	0.59

The Modification Indices Suggest to Add an Error Covariance

Between	and	Decrease in Chi-Square	New Estimate
DIFF	COST	28.7	0.06
FOCU	COST	22.3	0.05
FOCU	DIFF	248.0	0.19
NFIN	COST	10.2	-0.03
NFIN	DIFF	8.4	-0.06
NFIN	FINA	117.1	0.07
COST	COST	12.1	0.46
DIFF	COST	32.4	0.06
FOCU	COST	29.8	0.03
FOCU	DIFF	191.4	0.13
FOCU	FOCU	102.1	0.07
FINA	FOCU	97.9	-0.07
NFIN	COST	12.9	-0.04
NFIN	FOCU	120.3	-0.06
NFIN	FINA	117.1	0.07
ATTC	COST	46.0	-0.26
ATTC	DIFF	201.4	-0.62
ATTC	ATTC	279.5	5.24
ACTC	ATTC	16.0	1.09
ACTC	ACTC	24.4	-7.28
PROC	COST	36.7	-0.32
PROC	DIFF	101.2	-0.59
PROC	ATTC	293.9	4.17
PROC	ACTC	14.9	1.51
PROC	PROC	298.5	13.11
QUAC	ATTC	73.0	-17.22
QUAC	PROC	17.8	-13.51
QUAC	QUAC	147.8	-95.13
TARC	COST	36.6	-0.38
TARC	DIFF	110.5	-0.77
TARC	ATTC	276.9	4.18
TARC	ACTC	8.6	1.39

TARC	PROC	286.3	6.85
TARC	QUAC	10.9	7.24
TARC	TARC	245.0	13.64
VALU	COST	57.1	-0.14
VALU	DIFF	137.8	-0.17
VALU	FOCU	35.4	-0.03
VALU	ATTC	192.4	0.60
VALU	PROC	205.1	0.99
VALU	TARC	179.1	0.98
VALU	VALU	143.7	0.33

Time used: 0.047 Seconds

DATE: 8/29/2019  
TIME: 0:00

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
Scientific Software International, Inc.  
7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
Use of this program is subject to the terms specified in the  
Universal Copyright Convention.  
Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST	= 0.080*ATTC + 0.16*ACTC + 0.033*PROC - 0.018*QUAC + 0.063*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.038) (0.013)
	1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63 17.37 14.02
DIFF	= 0.15*ATTC - 0.0085*ACTC + 0.12*PROC - 0.032*QUAC + 0.13*TARC + 0.41*VALU, Errorvar.= 0.25 , R <sup>2</sup> = 0.71
	(0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045) (0.044) (0.018)
	2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84 9.34 14.02
FOCU	= 0.21*ATTC - 0.043*ACTC + 0.12*PROC + 0.038*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU, Errorvar.= 0.24 , R <sup>2</sup> = 0.69
	(0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043) (0.017)
	3.89 -0.83 2.28 0.92 1.66 8.19 14.02
FINA	= 0.021*COST - 0.045*DIFF + 0.99*FOCU, Errorvar.= 0.11 , R <sup>2</sup> = 0.87
	(0.024) (0.053) (0.054) (0.0080)

0.86            -0.85            18.45            14.02

NFIN = 0.079\*COST + 0.097\*DIFF + 0.80\*FOCU, Errorvar.= 0.13 , Rý = 0.85  
 (0.026)    (0.057)    (0.059)    (0.0094)

3.02            1.68            13.72            14.02

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.19  
 (0.016)  
 12.27

Reduced Form Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18, Rý = 0.85  
 (0.047)    (0.046)    (0.048)    (0.036)    (0.039)    (0.038)  
 1.71            3.55            0.70            -0.50            1.63            17.37

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25, Rý = 0.71  
 (0.055)    (0.053)    (0.056)    (0.042)    (0.045)    (0.044)  
 2.72            -0.16            2.15            -0.76            2.84            9.34

FOCU = 0.21\*ATTC - 0.043\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.24, Rý = 0.69  
 (0.054)    (0.052)    (0.054)    (0.041)    (0.044)    (0.043)  
 3.89            -0.83            2.28            0.92            1.66            8.19

FINA = 0.20\*ATTC - 0.039\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.068\*TARC + 0.35\*VALU, Errorvar.= 0.33, Rý = 0.60  
 (0.052)    (0.050)    (0.052)    (0.039)    (0.042)    (0.043)  
 3.91            -0.78            2.27            0.98            1.61            8.14

NFIN = 0.19\*ATTC - 0.023\*ACTC + 0.11\*PROC + 0.026\*QUAC + 0.076\*TARC + 0.38\*VALU, Errorvar.= 0.32, Rý = 0.63  
 (0.048)    (0.046)    (0.048)    (0.036)    (0.039)    (0.040)  
 3.93            -0.49            2.35            0.71            1.94            9.44

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08)					
ACTC	1.01 (0.08)	1.27 (0.09)				
PROC	0.77 (0.06)	0.83 (0.07)	0.96 (0.07)			
QUAC	0.49 (0.06)	0.55 (0.06)	0.70 (0.06)	0.89 (0.06)		
TARC	0.91 (0.07)	1.05 (0.08)	0.82 (0.07)	0.59 (0.06)	1.26 (0.09)	
VALU	0.91 (0.07)	1.01 (0.08)	0.79 (0.07)	0.58 (0.06)	0.98 (0.08)	1.22 (0.09)

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.79	0.86				
FOCU	0.74	0.76	0.77			
FINA	0.72	0.73	0.75	0.83		
NFIN	0.77	0.75	0.75	0.73	0.87	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.67	0.69	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.73	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.59	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.45	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.69	0.72	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.79	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 15  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 201.78 (P = 0.0)

Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 167.80 (P = 0.0)  
 Chi-Square Difference with 1 Degree of Freedom = 270.67 (P = 0.0)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 152.80  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (114.81 ; 198.24)

Minimum Fit Function Value = 0.51  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.39  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.29 ; 0.50)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.16  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.14 ; 0.18)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.00

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.69  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.59 ; 0.80)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50  
 Independence AIC = 12192.50  
 Model AIC = 269.80  
 Saturated AIC = 132.00  
 Independence CAIC = 12247.40  
 Model CAIC = 524.36  
 Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 0.98  
 Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.94  
 Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.27  
 Comparative Fit Index (CFI) = 0.98  
 Incremental Fit Index (IFI) = 0.98  
 Relative Fit Index (RFI) = 0.94

Critical N (CN) = 61.47

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.016  
 Standardized RMR = 0.017  
 Goodness of Fit Index (GFI) = 0.93  
 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.69  
 Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.21

The Modification Indices Suggest to Add the

Path to	from	Decrease in Chi-Square	New Estimate
COST	DIFF	28.7	0.23
COST	FOCU	22.3	0.21
COST	FINA	15.9	0.16
FINA	NFIN	117.1	0.50
NFIN	FINA	117.1	0.59

The Modification Indices Suggest to Add an Error Covariance

Between	and	Decrease in Chi-Square	New Estimate
NFIN	COST	8.6	-0.03
NFIN	DIFF	11.5	-0.07
NFIN	FINA	117.1	0.07
COST	COST	10.2	0.39
DIFF	COST	8.4	0.02
FOCU	DIFF	8.3	0.04
FOCU	FOCU	96.8	0.07
FINA	FOCU	105.8	-0.07
NFIN	COST	10.9	-0.03
NFIN	FOCU	105.9	-0.06
NFIN	FINA	117.1	0.07
ATTC	COST	17.6	-0.19
ATTC	ATTC	18.4	2.67
ACTC	ATTC	21.0	1.59
PROC	COST	15.9	-0.25
PROC	ATTC	24.3	3.06
PROC	ACTC	28.4	2.85
PROC	PROC	27.3	12.93
QUAC	ATTC	9.5	-4.37
QUAC	PROC	13.8	-9.86
TARC	COST	16.3	-0.27
TARC	DIFF	8.8	-0.21
TARC	ATTC	28.5	2.79
TARC	ACTC	19.0	2.07
TARC	PROC	29.3	4.89
TARC	TARC	23.4	6.17
VALU	COST	34.8	-0.15
VALU	DIFF	8.5	-0.03
VALU	ATTC	21.7	0.29
VALU	ACTC	19.6	0.69
VALU	PROC	27.8	0.57
VALU	TARC	25.6	0.48
VALU	VALU	29.3	0.21

Time used: 0.031 Seconds

DATE: 8/29/2019

TIME: 0:00

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18 , R<sup>2</sup> = 0.85  
 (0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.038) (0.013)  
 1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63 17.37 14.02

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25 , R<sup>2</sup> = 0.71  
 (0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045) (0.044) (0.018)  
 2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84 9.34 14.02

FOCU = 0.21\*ATTC - 0.043\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.24 , R<sup>2</sup> = 0.69  
 (0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043) (0.017)  
 3.89 -0.83 2.28 0.92 1.66 8.19 14.02

FINA = 0.021\*COST - 0.045\*DIFF + 0.99\*FOCU, Errorvar.= 0.11 , R<sup>2</sup> = 0.87  
 (0.024) (0.053) (0.054) (0.0080)  
 0.86 -0.85 18.45 14.02

NFIN = 0.079\*COST + 0.097\*DIFF + 0.80\*FOCU, Errorvar.= 0.13 , R<sup>2</sup> = 0.85  
 (0.026) (0.057) (0.059) (0.0094)  
 3.02 1.68 13.72 14.02

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.19  
 (0.016)  
 12.27

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.066  
 (0.0070)  
 9.44



Reduced Form Equations

COST	= 0.080*ATTC + 0.16*ACTC + 0.033*PROC - 0.018*QUAC + 0.063*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18, Rý = 0.85
	(0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.038)
	1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63 17.37
DIFF	= 0.15*ATTC - 0.0085*ACTC + 0.12*PROC - 0.032*QUAC + 0.13*TARC + 0.41*VALU, Errorvar.= 0.25, Rý = 0.71
	(0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045) (0.044)
	2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84 9.34
FOCU	= 0.21*ATTC - 0.043*ACTC + 0.12*PROC + 0.038*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU, Errorvar.= 0.24, Rý = 0.69
	(0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043)
	3.89 -0.83 2.28 0.92 1.66 8.19
FINA	= 0.20*ATTC - 0.039*ACTC + 0.12*PROC + 0.038*QUAC + 0.068*TARC + 0.35*VALU, Errorvar.= 0.33, Rý = 0.60
	(0.052) (0.050) (0.052) (0.039) (0.042) (0.043)
	3.91 -0.78 2.27 0.98 1.61 8.14
NFIN	= 0.19*ATTC - 0.023*ACTC + 0.11*PROC + 0.026*QUAC + 0.076*TARC + 0.38*VALU, Errorvar.= 0.32, Rý = 0.63
	(0.048) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.040)
	3.93 -0.49 2.35 0.71 1.94 9.44

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08)					
ACTC	14.02	1.01 (0.08)				
PROC	0.77 (0.06)	0.83 (0.07)	0.96 (0.07)			
QUAC	12.06	11.89	14.02	0.49 (0.06)	0.89 (0.06)	
TARC	8.89	9.04	11.92	14.02	0.91 (0.07)	1.26 (0.09)
VALU	12.23	12.64	11.87	9.63	14.02	0.91 (0.07)
	0.91 (0.07)	1.01 (0.08)	0.79 (0.07)	0.58 (0.06)	0.98 (0.08)	1.22 (0.09)
	12.34	12.49	11.67	9.62	12.32	14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.79	0.86				
FOCU	0.74	0.76	0.77			
FINA	0.72	0.73	0.75	0.83		
NFIN	0.77	0.75	0.75	0.79	0.87	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.67	0.69	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.73	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.59	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.45	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.69	0.72	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.79	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 14  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 63.18 (P = 0.00)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 62.89 (P = 0.00)  
 Chi-Square Difference with 1 Degree of Freedom = 104.91 (P = 0.0)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 48.89  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (27.96 ; 77.36)

Minimum Fit Function Value = 0.16  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.12  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.071 ; 0.20)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.094  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.071 ; 0.12)

P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.0011

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.42
90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.37 ; 0.50)
ECVI for Saturated Model = 0.34
ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50
Independence AIC = 12192.50
Model AIC = 166.89
Saturated AIC = 132.00
Independence CAIC = 12247.40
Model CAIC = 426.45
Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 0.99
Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.98
Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.25
Comparative Fit Index (CFI) = 1.00
Incremental Fit Index (IFI) = 1.00
Relative Fit Index (RFI) = 0.98

Critical N (CN) = 185.06

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.014
Standardized RMR = 0.014
Goodness of Fit Index (GFI) = 0.97
Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.87
Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.21

The Modification Indices Suggest to Add the

Table with 4 columns: Path to, from, Decrease in Chi-Square, New Estimate. Rows include COST, FINA, and TARC.

The Modification Indices Suggest to Add an Error Covariance

Table with 4 columns: Between, and, Decrease in Chi-Square, New Estimate. Rows list various variable pairs like FINA, NFAN, ATTC, etc.

Time used: 0.016 Seconds

DATE: 8/29/2019
TIME: 0:02

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Joreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 4

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST	= 0.080*ATTC + 0.16*ACTC + 0.033*PROC - 0.018*QUAC + 0.063*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.038) (0.013)
	1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63 17.37 14.02
DIFF	= 0.15*ATTC - 0.0085*ACTC + 0.12*PROC - 0.032*QUAC + 0.13*TARC + 0.41*VALU, Errorvar.= 0.24 , R <sup>2</sup> = 0.71
	(0.054) (0.052) (0.055) (0.041) (0.044) (0.044) (0.017)
	2.76 -0.16 2.18 -0.78 2.88 9.49 14.08
FOCU	= 0.21*ATTC - 0.043*ACTC + 0.12*PROC + 0.038*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU, Errorvar.= 0.24 , R <sup>2</sup> = 0.69
	(0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043) (0.017)
	3.89 -0.83 2.28 0.92 1.66 8.19 14.02
FINA	= 0.021*COST - 0.045*DIFF + 0.99*FOCU, Errorvar.= 0.11 , R <sup>2</sup> = 0.87
	(0.025) (0.054) (0.053) (0.0080)
	0.83 -0.83 18.86 14.02
NFIN	= 0.079*COST + 0.097*DIFF + 0.80*FOCU, Errorvar.= 0.13 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.027) (0.059) (0.057) (0.0094)
	2.92 1.64 14.03 14.02

Error Covariance for DIFF and COST = 0.019  
 (0.0067)  
 2.76

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.19  
 (0.015)  
 12.23

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.066  
 (0.0070)  
 9.44

Reduced Form Equations

COST	= 0.080*ATTC + 0.16*ACTC + 0.033*PROC - 0.018*QUAC + 0.063*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18, R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.038)
	1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63 17.37

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.24, Rý = 0.71  
 (0.054) (0.052) (0.055) (0.041) (0.044) (0.044)  
 2.76 -0.16 2.18 -0.78 2.88 9.49

FOCU = 0.21\*ATTC - 0.043\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.24, Rý = 0.69  
 (0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043)  
 3.89 -0.83 2.28 0.92 1.66 8.19

FINA = 0.20\*ATTC - 0.039\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.068\*TARC + 0.35\*VALU, Errorvar.= 0.33, Rý = 0.60  
 (0.052) (0.050) (0.052) (0.039) (0.042) (0.043)  
 3.91 -0.78 2.27 0.98 1.61 8.14

NFIN = 0.19\*ATTC - 0.023\*ACTC + 0.11\*PROC + 0.026\*QUAC + 0.076\*TARC + 0.38\*VALU, Errorvar.= 0.32, Rý = 0.63  
 (0.048) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.040)  
 3.94 -0.49 2.36 0.71 1.94 9.46

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08)					
ACTC	14.02	1.01 (0.08)	1.27 (0.09)			
PROC	13.00	0.77 (0.06)	0.83 (0.07)	0.96 (0.07)		
QUAC	12.06	0.49 (0.06)	0.55 (0.06)	0.70 (0.06)	0.89 (0.06)	
TARC	8.89	0.91 (0.07)	1.05 (0.08)	0.82 (0.07)	0.59 (0.06)	1.26 (0.09)
VALU	12.23	0.91 (0.07)	1.01 (0.08)	0.79 (0.07)	0.58 (0.06)	0.98 (0.08)
	12.34	12.49	11.67	9.62	12.32	14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.81	0.85				
FOCU	0.74	0.75	0.77			
FINA	0.72	0.73	0.75	0.83		
NFIN	0.77	0.75	0.75	0.79	0.87	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.67	0.69	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.73	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.59	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.45	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.69	0.72	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.79	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 13  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 55.62 (P = 0.00)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 55.13 (P = 0.00)  
 Chi-Square Difference with 1 Degree of Freedom = 7.76 (P = 0.0053)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 42.13  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (22.85 ; 68.95)

Minimum Fit Function Value = 0.14  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.11  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.058 ; 0.18)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.091  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.067 ; 0.12)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.0033

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.41  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.36 ; 0.48)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50

Independence AIC = 12192.50
Model AIC = 161.13
Saturated AIC = 132.00
Independence CAIC = 12247.40
Model CAIC = 425.67
Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 1.00
Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.99
Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.24
Comparative Fit Index (CFI) = 1.00
Incremental Fit Index (IFI) = 1.00
Relative Fit Index (RFI) = 0.98

Critical N (CN) = 199.62

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.013
Standardized RMR = 0.013
Goodness of Fit Index (GFI) = 0.98
Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.88
Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.19

The Modification Indices Suggest to Add the

Table with 4 columns: Path to, from, Decrease in Chi-Square, New Estimate. Rows include COST, DIFF, FOCU, FINA, NFIN, TARC.

The Modification Indices Suggest to Add an Error Covariance

Table with 4 columns: Between, and, Decrease in Chi-Square, New Estimate. Rows include FOCU, FINA, NFIN, ATTC, ACTC, PROC, QUAC, TARC, VALU.

Time used: 0.031 Seconds

DATE: 8/29/2019
TIME: 0:02

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. J"reskog & Dag S"rbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 1

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST	= 0.080*ATTC + 0.16*ACTC + 0.033*PROC - 0.018*QUAC + 0.063*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039) (0.038) (0.013)
	1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63 17.37 14.02
DIFF	= 0.15*ATTC - 0.0085*ACTC + 0.12*PROC - 0.032*QUAC + 0.13*TARC + 0.41*VALU, Errorvar.= 0.25 , R <sup>2</sup> = 0.71
	(0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045) (0.044) (0.018)
	2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84 9.34 14.02
FOCU	= 0.21*ATTC - 0.043*ACTC + 0.12*PROC + 0.038*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU, Errorvar.= 0.24 , R <sup>2</sup> = 0.69
	(0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043) (0.017)
	3.89 -0.83 2.28 0.92 1.66 8.19 14.02
FINA	= 0.021*COST - 0.045*DIFF + 0.99*FOCU, Errorvar.= 0.11 , R <sup>2</sup> = 0.87
	(0.027) (0.054) (0.054) (0.0080)
	0.76 -0.83 18.41 14.02
NFIN	= 0.079*COST + 0.097*DIFF + 0.80*FOCU, Errorvar.= 0.13 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.029) (0.059) (0.059) (0.0094)
	2.67 1.64 13.69 14.02

Error Covariance for DIFF and COST = 0.058  
 (0.011)  
 5.13

Error Covariance for FOCU and COST = 0.050  
 (0.011)  
 4.56

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.19  
 (0.016)  
 12.27

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.066  
 (0.0070)  
 9.44

Reduced Form Equations

COST	=	0.080*ATTC	+ 0.16*ACTC	+ 0.033*PROC	- 0.018*QUAC	+ 0.063*TARC	+ 0.66*VALU,	Errorvar.= 0.18,	Rý = 0.85
		(0.047)	(0.046)	(0.048)	(0.036)	(0.039)	(0.038)		
		1.71	3.55	0.70	-0.50	1.63	17.37		
DIFF	=	0.15*ATTC	- 0.0085*ACTC	+ 0.12*PROC	- 0.032*QUAC	+ 0.13*TARC	+ 0.41*VALU,	Errorvar.= 0.25,	Rý = 0.71
		(0.055)	(0.053)	(0.056)	(0.042)	(0.045)	(0.044)		
		2.72	-0.16	2.15	-0.76	2.84	9.34		
FOCU	=	0.21*ATTC	- 0.043*ACTC	+ 0.12*PROC	+ 0.038*QUAC	+ 0.073*TARC	+ 0.36*VALU,	Errorvar.= 0.24,	Rý = 0.69
		(0.054)	(0.052)	(0.054)	(0.041)	(0.044)	(0.043)		
		3.89	-0.83	2.28	0.92	1.66	8.19		
FINA	=	0.20*ATTC	- 0.039*ACTC	+ 0.12*PROC	+ 0.038*QUAC	+ 0.068*TARC	+ 0.35*VALU,	Errorvar.= 0.33,	Rý = 0.60
		(0.052)	(0.050)	(0.052)	(0.039)	(0.042)	(0.043)		
		3.89	-0.78	2.26	0.97	1.61	8.10		
NFIN	=	0.19*ATTC	- 0.023*ACTC	+ 0.11*PROC	+ 0.026*QUAC	+ 0.076*TARC	+ 0.38*VALU,	Errorvar.= 0.33,	Rý = 0.63
		(0.049)	(0.047)	(0.049)	(0.037)	(0.040)	(0.041)		
		3.86	-0.48	2.31	0.70	1.91	9.27		

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08) 14.02					
ACTC	1.01 (0.08) 13.00	1.27 (0.09) 14.02				
PROC	0.77 (0.06) 12.06	0.83 (0.07) 11.89	0.96 (0.07) 14.02			
QUAC	0.49 (0.06) 8.89	0.55 (0.06) 9.04	0.70 (0.06) 11.92	0.89 (0.06) 14.02		
TARC	0.91 (0.07) 12.23	1.05 (0.08) 12.64	0.82 (0.07) 11.87	0.59 (0.06) 9.63	1.26 (0.09) 14.02	
VALU	0.91 (0.07) 12.34	1.01 (0.08) 12.49	0.79 (0.07) 11.67	0.58 (0.06) 9.62	0.98 (0.08) 12.32	1.22 (0.09) 14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.67	0.69	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.73	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.59	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.45	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.69	0.72	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.79	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 12  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 32.73 (P = 0.0011)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 31.71 (P = 0.0015)  
 Chi-Square Difference with 1 Degree of Freedom = 23.41 (P = 0.0)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 19.71  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (6.71 ; 40.36)

Minimum Fit Function Value = 0.082  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.050  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.017 ; 0.10)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.065  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.038 ; 0.093)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.17

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.36  
90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.32 ; 0.41)  
ECVI for Saturated Model = 0.34  
ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50  
Independence AIC = 12192.50  
Model AIC = 139.71  
Saturated AIC = 132.00  
Independence CAIC = 12247.40  
Model CAIC = 409.25  
Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 1.00  
Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.99  
Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.22  
Comparative Fit Index (CFI) = 1.00  
Incremental Fit Index (IFI) = 1.00  
Relative Fit Index (RFI) = 0.99

Critical N (CN) = 320.64

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.0062  
Standardized RMR = 0.0064  
Goodness of Fit Index (GFI) = 0.99  
Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.92  
Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.18

The Modification Indices Suggest to Add the

Path to	from	Decrease in Chi-Square	New Estimate
DIFF	NFIN	9.1	-0.63
FINA	TARC	8.5	-0.06

The Modification Indices Suggest to Add an Error Covariance

Between	and	Decrease in Chi-Square	New Estimate
FINA	DIFF	12.0	0.07
NFIN	COST	9.9	-0.03
NFIN	DIFF	19.5	-0.10
COST	COST	9.4	0.38
DIFF	COST	11.0	0.19
DIFF	DIFF	21.1	0.82
FINA	DIFF	12.0	0.07
NFIN	COST	9.9	-0.03
NFIN	DIFF	19.5	-0.10
TARC	FINA	9.8	-0.02

Time used: 0.031 Seconds

DATE: 8/29/2019  
TIME: 0:02

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Joreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
Scientific Software International, Inc.  
7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.

Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
Use of this program is subject to the terms specified in the  
Universal Copyright Convention.  
Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91



VALU            1.12            0.83            0.77            0.75            0.81            0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 19

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18 , Rý = 0.85  
 (0.047)            (0.046)            (0.048)            (0.036)            (0.039)            (0.038)            (0.013)  
 1.71            3.55            0.70            -0.50            1.63            17.37

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25 , Rý = 0.71  
 (0.055)            (0.053)            (0.056)            (0.042)            (0.045)            (0.044)            (0.018)  
 2.72            -0.16            2.15            -0.76            2.84            9.34            14.02

FOCU = 0.16\*ATTC - 0.015\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.040\*QUAC + 0.062\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.26 , Rý = 0.66  
 (0.052)            (0.050)            (0.052)            (0.040)            (0.043)            (0.042)            (0.018)  
 3.03            -0.30            2.47            0.98            1.45            8.59            14.63

FINA = 0.021\*COST - 0.045\*DIFF + 0.99\*FOCU, Errorvar.= 0.11 , Rý = 0.87  
 (0.027)            (0.054)            (0.054)            (0.0080)  
 0.76            -0.83            18.41            14.02

NFIN = 0.15\*COST + 0.76\*DIFF - 0.021\*FOCU, Errorvar.= 0.20 , Rý = 0.77  
 (0.043)            (0.24)            (0.30)            (0.049)  
 3.37            3.12            -0.072            4.04

Error Covariance for DIFF and COST = 0.058  
 (0.011)  
 5.13

Error Covariance for FOCU and COST = 0.063  
 (0.011)  
 5.81

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.21  
 (0.016)  
 12.59

Error Covariance for NFIN and FOCU = 0.080  
 (0.028)  
 2.83

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.067  
 (0.0069)  
 9.62

Reduced Form Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18, Rý = 0.85  
 (0.047)            (0.046)            (0.048)            (0.036)            (0.039)            (0.038)  
 1.71            3.55            0.70            -0.50            1.63            17.37

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25, Rý = 0.71  
 (0.055)            (0.053)            (0.056)            (0.042)            (0.045)            (0.044)  
 2.72            -0.16            2.15            -0.76            2.84            9.34

FOCU = 0.16\*ATTC - 0.015\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.040\*QUAC + 0.062\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.26, Rý = 0.66  
 (0.052)            (0.050)            (0.052)            (0.040)            (0.043)            (0.042)  
 3.03            -0.30            2.47            0.98            1.45            8.59

FINA = 0.15\*ATTC - 0.011\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.040\*QUAC + 0.057\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.36, Rý = 0.57  
 (0.050)            (0.048)            (0.050)            (0.039)            (0.041)            (0.042)  
 3.03            -0.23            2.46            1.04            1.39            8.52

NFIN = 0.12\*ATTC + 0.017\*ACTC + 0.093\*PROC - 0.028\*QUAC + 0.10\*TARC + 0.40\*VALU, Errorvar.= 0.35, Rý = 0.60  
 (0.044)            (0.043)            (0.045)            (0.038)            (0.038)            (0.038)  
 2.75            0.41            2.07            -0.72            2.76            10.64

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08)					
	14.02					
ACTC	1.01 (0.08)	1.27 (0.09)				
	13.00	14.02				
PROC	0.77 (0.06)	0.83 (0.07)	0.96 (0.07)			
	12.06	11.89	14.02			
QUAC	0.49 (0.06)	0.55 (0.06)	0.70 (0.06)	0.89 (0.06)		
	8.89	9.04	11.92	14.02		
TARC	0.91 (0.07)	1.05 (0.08)	0.82 (0.07)	0.59 (0.06)	1.26 (0.09)	
	12.23	12.64	11.87	9.63	14.02	
VALU	0.91 (0.07)	1.01 (0.08)	0.79 (0.07)	0.58 (0.06)	0.98 (0.08)	1.22 (0.09)
	12.34	12.49	11.67	9.62	12.32	14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.66	0.64	0.67	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.70	0.68	0.72	1.01
PROC	0.79	0.63	0.60	0.58	0.58	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.44	0.43	0.40	0.49
TARC	0.99	0.77	0.69	0.67	0.72	0.91
VALU	1.12	0.83	0.76	0.74	0.78	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 11  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 27.48 (P = 0.0039)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 26.91 (P = 0.0047)  
 Chi-Square Difference with 1 Degree of Freedom = 4.81 (P = 0.028)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 15.91  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (4.37 ; 35.12)

Minimum Fit Function Value = 0.069  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.040  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.011 ; 0.089)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.061  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.032 ; 0.090)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.24

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.35  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.32 ; 0.40)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50  
 Independence AIC = 12192.50  
 Model AIC = 136.91  
 Saturated AIC = 132.00  
 Independence CAIC = 12247.40  
 Model CAIC = 411.44  
 Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 1.00  
 Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.99  
 Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.20  
 Comparative Fit Index (CFI) = 1.00  
 Incremental Fit Index (IFI) = 1.00  
 Relative Fit Index (RFI) = 0.99

Critical N (CN) = 360.01

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.010  
 Standardized RMR = 0.011  
 Goodness of Fit Index (GFI) = 0.99  
 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.93  
 Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.16

The Modification Indices Suggest to Add the

Path to	from	Decrease in Chi-Square	New Estimate
COST	FOCU	12.5	-0.49
COST	NFIN	10.3	-0.20
DIFF	FOCU	17.4	-1.32
DIFF	NFIN	8.8	-0.41
NFIN	ATTC	15.2	0.13
NFIN	VALU	8.3	0.13

The Modification Indices Suggest to Add an Error Covariance

Between	and	Decrease in Chi-Square	New Estimate
NFIN	COST	12.5	-0.04
NFIN	DIFF	17.4	-0.11
COST	COST	12.3	0.29
DIFF	COST	12.9	0.05
DIFF	DIFF	18.1	0.14
NFIN	COST	12.5	-0.04
NFIN	DIFF	17.4	-0.11
ATTC	DIFF	8.2	-0.03
ATTC	NFIN	8.1	0.03

Time used: 0.031 Seconds

DATE: 8/29/2019  
 TIME: 0:03

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 12

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST = 0.088\*ATTC + 0.15\*ACTC + 0.030\*PROC - 0.020\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18 , Rý = 0.85  
 (0.047) (0.045) (0.047) (0.036) (0.038) (0.038) (0.013)  
 1.89 3.40 0.63 -0.56 1.92 17.33 14.02

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25 , Rý = 0.71  
 (0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045) (0.044) (0.018)  
 2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84 9.34 14.02

FOCU = 0.17\*ATTC - 0.020\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.046\*QUAC + 0.060\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.25 , Rý = 0.67  
 (0.052) (0.051) (0.053) (0.040) (0.043) (0.043) (0.018)  
 3.22 -0.40 2.47 1.13 1.38 8.51 14.32

FINA = - 0.016\*COST - 0.024\*DIFF + 1.01\*FOCU, Errorvar.= 0.11 , Rý = 0.86  
 (0.034) (0.057) (0.055) (0.0081)  
 -0.46 -0.42 18.50 13.97

NFIN = 0.13\*COST + 0.59\*DIFF + 0.19\*FOCU, Errorvar.= 0.17 , Rý = 0.81  
 (0.038) (0.20) (0.24) (0.031)  
 3.35 2.94 0.78 5.45

Error Covariance for DIFF and COST = 0.057  
 (0.011)  
 5.10

Error Covariance for FOCU and COST = 0.058  
 (0.011)  
 5.32

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.20  
 (0.016)  
 12.46

Error Covariance for FINA and COST = 0.014  
 (0.0082)  
 1.69

Error Covariance for NFIN and FOCU = 0.060  
 (0.023)  
 2.59

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.067  
 (0.0070)  
 9.57

Reduced Form Equations

COST = 0.088\*ATTC + 0.15\*ACTC + 0.030\*PROC - 0.020\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18, Rý = 0.85  
 (0.047) (0.045) (0.047) (0.036) (0.038) (0.038)  
 1.89 3.40 0.63 -0.56 1.92 17.33

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25, Rý = 0.71  
 (0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045) (0.044)  
 2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84 9.34

FOCU = 0.17\*ATTC - 0.020\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.046\*QUAC + 0.060\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.25, Rý = 0.67  
 (0.052) (0.051) (0.053) (0.040) (0.043) (0.043)  
 3.22 -0.40 2.47 1.13 1.38 8.51

FINA = 0.17\*ATTC - 0.023\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.047\*QUAC + 0.056\*TARC + 0.35\*VALU, Errorvar.= 0.36, Rý = 0.57  
 (0.052) (0.050) (0.052) (0.040) (0.043) (0.043)  
 3.20 -0.46 2.46 1.18 1.31 7.99

NFIN = 0.13\*ATTC + 0.011\*ACTC + 0.099\*PROC - 0.013\*QUAC + 0.096\*TARC + 0.40\*VALU, Errorvar.= 0.35, Rý = 0.60  
 (0.045) (0.043) (0.045) (0.038) (0.038) (0.038)  
 2.94 0.26 2.22 -0.33 2.54 10.52

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08) 14.02					
ACTC	1.01 (0.08) 13.00	1.27 (0.09) 14.02				
PROC	0.77 (0.06) 12.06	0.83 (0.07) 11.89	0.96 (0.07) 14.02			
QUAC	0.49 (0.06) 8.89	0.55 (0.06) 9.04	0.70 (0.06) 11.92	0.89 (0.06) 14.02		
TARC	0.91 (0.07)	1.05 (0.08)	0.82 (0.07)	0.59 (0.06)	1.26 (0.09)	

	12.23	12.64	11.87	9.63	14.02	
VALU	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22
	(0.07)	(0.08)	(0.07)	(0.06)	(0.08)	(0.09)
	12.34	12.49	11.67	9.62	12.32	14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.93	0.72	0.67	0.64	0.67	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.68	0.72	1.01
PROC	0.79	0.63	0.60	0.58	0.59	0.77
QUAC	0.55	0.44	0.45	0.43	0.41	0.49
TARC	0.99	0.77	0.70	0.67	0.72	0.91
VALU	1.12	0.83	0.76	0.73	0.78	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 10  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 24.94 (P = 0.0055)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 24.60 (P = 0.0062)  
 Chi-Square Difference with 1 Degree of Freedom = 2.31 (P = 0.13)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 14.60  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (3.71 ; 33.16)

Minimum Fit Function Value = 0.063  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.037  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.0094 ; 0.084)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.061  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.031 ; 0.092)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.24

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.35  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.32 ; 0.39)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50  
 Independence AIC = 12192.50  
 Model AIC = 136.60  
 Saturated AIC = 132.00  
 Independence CAIC = 12247.40  
 Model CAIC = 416.12  
 Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 1.00  
 Non-Normed Fit Index (NNFI) = 0.99  
 Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.18  
 Comparative Fit Index (CFI) = 1.00  
 Incremental Fit Index (IFI) = 1.00  
 Relative Fit Index (RFI) = 0.99

Critical N (CN) = 372.33

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.0095  
 Standardized RMR = 0.0097  
 Goodness of Fit Index (GFI) = 0.99  
 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.93  
 Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.15

The Modification Indices Suggest to Add the

Path to	from	Decrease in Chi-Square	New Estimate
COST	FOCU	10.3	-0.61
COST	FINA	10.3	-0.29
COST	NFIN	10.3	-0.20
DIFF	FOCU	14.7	-1.69
DIFF	NFIN	8.3	-0.42
NFIN	FINA	10.3	-2.63
NFIN	ATTC	12.7	0.12

The Modification Indices Suggest to Add an Error Covariance

Between	and	Decrease in Chi-Square	New Estimate
NFIN	COST	10.3	-0.04
NFIN	DIFF	14.7	-0.10
COST	COST	10.3	0.28
DIFF	COST	11.2	0.06
DIFF	DIFF	15.3	0.17
FOCU	COST	10.0	0.19
NFIN	COST	10.3	-0.04
NFIN	DIFF	14.7	-0.10

Time used: 0.016 Seconds

DATE: 8/29/2019  
TIME: 0:03

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
Scientific Software International, Inc.  
7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
Use of this program is subject to the terms specified in the  
Universal Copyright Convention.  
Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 20

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST	= 0.076*ATTC + 0.16*ACTC + 0.036*PROC - 0.020*QUAC + 0.062*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.038) (0.038) (0.013)
	1.62 3.59 0.77 -0.57 1.62 17.44
DIFF	= 0.18*ATTC - 0.021*ACTC + 0.097*PROC - 0.014*QUAC + 0.13*TARC + 0.40*VALU, Errorvar.= 0.25 , R <sup>2</sup> = 0.71
	(0.049) (0.048) (0.050) (0.038) (0.043) (0.041) (0.018)
	3.66 -0.44 1.95 -0.36 3.06 9.97 14.18
FOCU	= 0.20*ATTC - 0.042*ACTC + 0.13*PROC + 0.042*QUAC + 0.072*TARC + 0.35*VALU, Errorvar.= 0.24 , R <sup>2</sup> = 0.68
	(0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043) (0.017)
	3.73 -0.80 2.34 1.02 1.65 8.13 14.05
FINA	= 0.24*COST - 1.11*DIFF + 1.82*FOCU, Errorvar.= 0.22 , R <sup>2</sup> = 0.73
	(0.13) (0.51) (0.38) (0.11)
	1.87 -2.18 4.77 2.10

NFIN = 0.095\*COST + 0.25\*DIFF + 0.61\*FOCU, Errorvar.= 0.14 , R<sub>y</sub> = 0.84  
 (0.035) (0.20) (0.24) (0.013)  
 2.67 1.29 2.52 10.13

Error Covariance for DIFF and COST = 0.057  
 (0.011)  
 5.13

Error Covariance for FOCU and COST = 0.053  
 (0.011)  
 4.81

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.19  
 (0.016)  
 12.35

Error Covariance for FINA and COST = -0.01  
 (0.018)  
 -0.76

Error Covariance for FINA and DIFF = 0.10  
 (0.047)  
 2.15

Error Covariance for NFIN and FOCU = 0.019  
 (0.023)  
 0.84

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.052  
 (0.020)  
 2.56

Reduced Form Equations

COST = 0.076\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.036\*PROC - 0.020\*QUAC + 0.062\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18, R<sub>y</sub> = 0.85  
 (0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.038) (0.038)  
 1.62 3.59 0.77 -0.57 1.62 17.44

DIFF = 0.18\*ATTC - 0.021\*ACTC + 0.097\*PROC - 0.014\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.40\*VALU, Errorvar.= 0.25, R<sub>y</sub> = 0.71  
 (0.049) (0.048) (0.050) (0.038) (0.043) (0.041)  
 3.66 -0.44 1.95 -0.36 3.06 9.97

FOCU = 0.20\*ATTC - 0.042\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.042\*QUAC + 0.072\*TARC + 0.35\*VALU, Errorvar.= 0.24, R<sub>y</sub> = 0.68  
 (0.054) (0.052) (0.054) (0.041) (0.044) (0.043)  
 3.73 -0.80 2.34 1.02 1.65 8.13

FINA = 0.18\*ATTC - 0.013\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.087\*QUAC + 0.00094\*TARC + 0.35\*VALU, Errorvar.= 0.35, R<sub>y</sub> = 0.59  
 (0.057) (0.055) (0.057) (0.044) (0.048) (0.047)  
 3.22 -0.23 2.32 1.96 0.020 7.59

NFIN = 0.17\*ATTC - 0.015\*ACTC + 0.11\*PROC + 0.020\*QUAC + 0.083\*TARC + 0.38\*VALU, Errorvar.= 0.34, R<sub>y</sub> = 0.62  
 (0.048) (0.046) (0.048) (0.038) (0.039) (0.039)  
 3.67 -0.33 2.21 0.53 2.14 9.66

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08) 14.02					
ACTC	1.01 (0.08) 13.00	1.27 (0.09) 14.02				
PROC	0.77 (0.06) 12.06	0.83 (0.07) 11.89	0.96 (0.07) 14.02			
QUAC	0.49 (0.06) 8.89	0.55 (0.06) 9.04	0.70 (0.06) 11.92	0.89 (0.06) 14.02		
TARC	0.91 (0.07) 12.23	1.05 (0.08) 12.64	0.82 (0.07) 11.87	0.59 (0.06) 9.63	1.26 (0.09) 14.02	
VALU	0.91 (0.07) 12.34	1.01 (0.08) 12.49	0.79 (0.07) 11.67	0.58 (0.06) 9.62	0.98 (0.08) 12.32	1.22 (0.09) 14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		

NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.73	0.68	0.65	0.68	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.68	0.73	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.55	0.44	0.45	0.46	0.44	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.66	0.72	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.74	0.78	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 9  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 15.96 (P = 0.068)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 15.75 (P = 0.072)  
 Chi-Square Difference with 1 Degree of Freedom = 8.85 (P = 0.0029)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 6.75  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (0.0 ; 21.88)

Minimum Fit Function Value = 0.040  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.017  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.0 ; 0.056)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.044  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.0 ; 0.079)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.57

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.33  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.31 ; 0.37)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50  
 Independence AIC = 12192.50  
 Model AIC = 129.75  
 Saturated AIC = 132.00  
 Independence CAIC = 12247.40  
 Model CAIC = 414.26  
 Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 1.00  
 Non-Normed Fit Index (NNFI) = 1.00  
 Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.16  
 Comparative Fit Index (CFI) = 1.00  
 Incremental Fit Index (IFI) = 1.00  
 Relative Fit Index (RFI) = 0.99

Critical N (CN) = 542.70

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.0070  
 Standardized RMR = 0.0072  
 Goodness of Fit Index (GFI) = 0.99  
 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.95  
 Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.14

The Modification Indices Suggest to Add the

Path to	from	Decrease in Chi-Square	New Estimate
COST	FOCU	9.4	-1.67
COST	FINA	9.4	-0.37
COST	NFIN	9.4	-0.22
DIFF	FOCU	10.1	-4.50
DIFF	FINA	10.1	-0.99
DIFF	NFIN	10.1	-0.59
NFIN	ATTC	8.1	0.10

The Modification Indices Suggest to Add an Error Covariance

Between	and	Decrease in Chi-Square	New Estimate
NFIN	COST	9.4	-0.03
NFIN	DIFF	10.1	-0.09
COST	COST	9.4	0.34
DIFF	COST	9.9	0.12
DIFF	DIFF	10.1	0.34
FOCU	COST	8.6	0.05
NFIN	COST	9.4	-0.03
NFIN	DIFF	10.1	-0.09

Time used: 0.016 Seconds

DATE: 8/29/2019



TIME: 0:04

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 13

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST	= 0.091*ATTC + 0.16*ACTC + 0.036*PROC - 0.026*QUAC + 0.062*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.046) (0.045) (0.047) (0.035) (0.038) (0.037) (0.013)
	1.97 3.51 0.77 -0.75 1.64 17.69 14.02
DIFF	= 0.18*ATTC - 0.022*ACTC + 0.099*PROC - 0.013*QUAC + 0.13*TARC + 0.40*VALU, Errorvar.= 0.25 , R <sup>2</sup> = 0.71
	(0.050) (0.049) (0.050) (0.039) (0.043) (0.041) (0.018)
	3.58 -0.44 1.98 -0.34 3.05 9.84 14.15
FOCU	= 0.19*ATTC - 0.034*ACTC + 0.13*PROC + 0.042*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU, Errorvar.= 0.24 , R <sup>2</sup> = 0.69
	(0.053) (0.051) (0.053) (0.040) (0.043) (0.043) (0.017)
	3.58 -0.66 2.37 1.04 1.68 8.41 14.03
FINA	= 0.26*COST - 1.06*DIFF + 1.75*FOCU, Errorvar.= 0.21 , R <sup>2</sup> = 0.75
	(0.13) (0.51) (0.38) (0.10)
	2.03 -2.08 4.56 2.08
NFIN	= 0.20*COST + 0.35*DIFF + 0.38*FOCU, Errorvar.= 0.15 , R <sup>2</sup> = 0.83
	(0.053) (0.22) (0.28) (0.027)
	3.75 1.61 1.35 5.74

Error Covariance for DIFF and COST = 0.057  
 (0.011)  
 5.12

Error Covariance for FOCU and COST = 0.050  
 (0.011)  
 4.56

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.19  
 (0.016)  
 12.31

Error Covariance for FINA and COST = -0.02  
 (0.017)  
 -1.40

Error Covariance for FINA and DIFF = 0.094  
 (0.047)  
 2.00

Error Covariance for NFIN and COST = -0.03  
 (0.012)  
 -2.90

Error Covariance for NFIN and FOCU = 0.039  
 (0.026)  
 1.48

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.045  
 (0.022)  
 1.99

Reduced Form Equations

COST = 0.091\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.036\*PROC - 0.026\*QUAC + 0.062\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18, Rý = 0.85  
 (0.046) (0.045) (0.047) (0.035) (0.038) (0.037)  
 1.97 3.51 0.77 -0.75 1.64 17.69

DIFF = 0.18\*ATTC - 0.022\*ACTC + 0.099\*PROC - 0.013\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.40\*VALU, Errorvar.= 0.25, Rý = 0.71  
 (0.050) (0.049) (0.050) (0.039) (0.043) (0.041)  
 3.58 -0.44 1.98 -0.34 3.05 9.84

FOCU = 0.19\*ATTC - 0.034\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.042\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.24, Rý = 0.69  
 (0.053) (0.051) (0.053) (0.040) (0.043) (0.043)  
 3.58 -0.66 2.37 1.04 1.68 8.41

FINA = 0.16\*ATTC + 0.0041\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.081\*QUAC + 0.0033\*TARC + 0.37\*VALU, Errorvar.= 0.33, Rý = 0.60  
 (0.053) (0.052) (0.054) (0.042) (0.046) (0.044)  
 3.09 0.078 2.33 1.92 0.073 8.37

NFIN = 0.15\*ATTC + 0.011\*ACTC + 0.090\*PROC + 0.0059\*QUAC + 0.086\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.31, Rý = 0.65  
 (0.042) (0.041) (0.043) (0.035) (0.035) (0.037)  
 3.59 0.27 2.09 0.17 2.45 11.19

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08) 14.02					
ACTC	1.01 (0.08) 13.00	1.27 (0.09) 14.02				
PROC	0.77 (0.06) 12.06	0.83 (0.07) 11.89	0.96 (0.07) 14.02			
QUAC	0.49 (0.06) 8.89	0.55 (0.06) 9.04	0.70 (0.06) 11.92	0.89 (0.06) 14.02		
TARC	0.91 (0.07) 12.23	1.05 (0.08) 12.64	0.82 (0.07) 11.87	0.59 (0.06) 9.63	1.26 (0.09) 14.02	
VALU	0.91 (0.07) 12.34	1.01 (0.08) 12.49	0.79 (0.07) 11.67	0.58 (0.06) 9.62	0.98 (0.08) 12.32	1.22 (0.09) 14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.93	0.73	0.68	0.66	0.70	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.55	0.44	0.45	0.46	0.44	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 8  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 6.22 (P = 0.62)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 6.20 (P = 0.62)  
 Chi-Square Difference with 1 Degree of Freedom = 9.55 (P = 0.0020)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (0.0 ; 7.76)

Minimum Fit Function Value = 0.016  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.0 ; 0.020)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.0 ; 0.050)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.95

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.32  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.32 ; 0.34)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50  
 Independence AIC = 12192.50  
 Model AIC = 122.20  
 Saturated AIC = 132.00  
 Independence CAIC = 12247.40  
 Model CAIC = 411.70  
 Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 1.00  
 Non-Normed Fit Index (NNFI) = 1.00  
 Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.15  
 Comparative Fit Index (CFI) = 1.00  
 Incremental Fit Index (IFI) = 1.00  
 Relative Fit Index (RFI) = 1.00

Critical N (CN) = 1289.58

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.0038  
 Standardized RMR = 0.0042  
 Goodness of Fit Index (GFI) = 1.00  
 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.98  
 Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.12

Time used: 0.047 Seconds

DATE: 8/29/2019  
 TIME: 0:06

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Joreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			

FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST	= 0.091*ATTC + 0.16*ACTC + 0.036*PROC - 0.026*QUAC + 0.062*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.046) (0.045) (0.047) (0.035) (0.038) (0.037) (0.013)
	1.97 3.51 0.77 -0.75 1.64 17.69 14.02
DIFF	= 0.18*ATTC - 0.022*ACTC + 0.099*PROC - 0.013*QUAC + 0.13*TARC + 0.40*VALU, Errorvar.= 0.25 , R <sup>2</sup> = 0.71
	(0.050) (0.049) (0.050) (0.039) (0.043) (0.041) (0.018)
	3.58 -0.44 1.98 -0.34 3.05 9.84 14.15
FOCU	= 0.19*ATTC - 0.034*ACTC + 0.13*PROC + 0.042*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU, Errorvar.= 0.24 , R <sup>2</sup> = 0.69
	(0.053) (0.051) (0.053) (0.040) (0.043) (0.043) (0.017)
	3.58 -0.66 2.37 1.04 1.68 8.41 14.03
FINA	= 0.26*COST - 1.06*DIFF + 1.75*FOCU, Errorvar.= 0.21 , R <sup>2</sup> = 0.75
	(0.13) (0.51) (0.38) (0.10)
	2.03 -2.08 4.56 2.08
NFIN	= 0.20*COST + 0.35*DIFF + 0.38*FOCU, Errorvar.= 0.15 , R <sup>2</sup> = 0.83
	(0.053) (0.22) (0.28) (0.027)
	3.75 1.61 1.35 5.74

Error Covariance for DIFF and COST = 0.057  
(0.011)  
5.12

Error Covariance for FOCU and COST = 0.050  
(0.011)  
4.56

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.19  
(0.016)  
12.31

Error Covariance for FINA and COST = -0.02  
(0.017)  
-1.40

Error Covariance for FINA and DIFF = 0.094  
(0.047)  
2.00

Error Covariance for NFIN and COST = -0.03  
(0.012)  
-2.90

Error Covariance for NFIN and FOCU = 0.039  
(0.026)  
1.48

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.045  
(0.022)  
1.99

Reduced Form Equations

COST	= 0.091*ATTC + 0.16*ACTC + 0.036*PROC - 0.026*QUAC + 0.062*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18, R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.046) (0.045) (0.047) (0.035) (0.038) (0.037)
	1.97 3.51 0.77 -0.75 1.64 17.69

DIFF = 0.18\*ATTC - 0.022\*ACTC + 0.099\*PROC - 0.013\*QUAC + 0.13\*TARC + 0.40\*VALU, Errorvar.= 0.25, Rý = 0.71  
 (0.050) (0.049) (0.050) (0.039) (0.043) (0.041)  
 3.58 -0.44 1.98 -0.34 3.05 9.84

FOCU = 0.19\*ATTC - 0.034\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.042\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.24, Rý = 0.69  
 (0.053) (0.051) (0.053) (0.040) (0.043) (0.043)  
 3.58 -0.66 2.37 1.04 1.68 8.41

FINA = 0.16\*ATTC + 0.0041\*ACTC + 0.13\*PROC + 0.081\*QUAC + 0.0033\*TARC + 0.37\*VALU, Errorvar.= 0.33, Rý = 0.60  
 (0.053) (0.052) (0.054) (0.042) (0.046) (0.044)  
 3.09 0.078 2.33 1.92 0.073 8.37

NFIN = 0.15\*ATTC + 0.011\*ACTC + 0.090\*PROC + 0.0059\*QUAC + 0.086\*TARC + 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.31, Rý = 0.65  
 (0.042) (0.041) (0.043) (0.035) (0.035) (0.037)  
 3.59 0.27 2.09 0.17 2.45 11.19

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08)					
ACTC	14.02	1.01 (0.08)				
PROC	0.77 (0.06)	1.27 (0.09)	0.96 (0.07)			
QUAC	12.06	14.02	14.02	0.70 (0.06)		
TARC	0.49 (0.06)	0.55 (0.06)	0.82 (0.07)	0.89 (0.06)	1.26 (0.09)	
VALU	8.89 (0.07)	9.04 (0.08)	11.92 (0.07)	14.02 (0.06)	14.02 (0.08)	1.22 (0.09)
	12.23	12.64	11.87	9.63	12.32	14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.93	0.73	0.68	0.66	0.70	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.55	0.44	0.45	0.46	0.44	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 8  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 6.22 (P = 0.62)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 6.20 (P = 0.62)  
 Chi-Square Difference with 0 Degree of Freedom = 0.00 (P = 1.00)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (0.0 ; 7.76)

Minimum Fit Function Value = 0.016  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.0 ; 0.020)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.0 ; 0.050)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.95

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.32  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.32 ; 0.34)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50  
 Independence AIC = 12192.50  
 Model AIC = 122.20  
 Saturated AIC = 132.00  
 Independence CAIC = 12247.40  
 Model CAIC = 411.70  
 Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 1.00  
 Non-Normed Fit Index (NNFI) = 1.00  
 Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.15  
 Comparative Fit Index (CFI) = 1.00  
 Incremental Fit Index (IFI) = 1.00  
 Relative Fit Index (RFI) = 1.00

Critical N (CN) = 1289.58

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.0038  
 Standardized RMR = 0.0042  
 Goodness of Fit Index (GFI) = 1.00  
 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.98  
 Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.12

aaaaa

Factor Scores Regressions

Y

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
DIFF	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00
FOCU	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00
FINA	- -	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00
NFIN	- -	0.00	0.00	0.00	1.00	0.00

Y

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.00	0.00	0.00	0.00	- -
DIFF	0.00	0.00	- -	0.00	- -
FOCU	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
FINA	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
NFIN	0.00	0.00	0.00	0.00	- -

X

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
ATTC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00
ACTC	- -	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
PROC	- -	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
QUAC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
TARC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
VALU	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

X

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	0.00	0.00	0.00	0.00	- -
ACTC	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00
PROC	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00
QUAC	0.00	0.00	1.00	0.00	- -
TARC	0.00	0.00	0.00	1.00	- -
VALU	0.00	0.00	- -	0.00	1.00

aaaaa

Standardized Solution

BETA

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN
COST	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.31	-1.07	1.68	- -	- -
NFIN	0.24	0.35	0.35	- -	- -

GAMMA

ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
------	------	------	------	------	------

COST	0.08	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65
DIFF	0.20	-0.03	0.11	-0.01	0.16	0.48
FOCU	0.22	-0.04	0.14	0.05	0.09	0.45
FINA	- -	- -	- -	- -	- -	- -
NFIN	- -	- -	- -	- -	- -	- -

Correlation Matrix of Y and X

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.00					
DIFF	0.83	1.00				
FOCU	0.80	0.93	1.00			
FINA	0.75	0.86	0.93	1.00		
NFIN	0.78	0.88	0.92	0.93	1.00	
ATTC	0.80	0.76	0.75	0.69	0.72	1.00
ACTC	0.83	0.74	0.72	0.68	0.71	0.87
PROC	0.72	0.70	0.71	0.67	0.67	0.77
QUAC	0.52	0.51	0.54	0.53	0.49	0.50
TARC	0.79	0.75	0.72	0.66	0.70	0.78
VALU	0.91	0.81	0.80	0.75	0.78	0.80

Correlation Matrix of Y and X

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.00				
PROC	0.75	1.00			
QUAC	0.51	0.75	1.00		
TARC	0.83	0.75	0.56	1.00	
VALU	0.81	0.73	0.56	0.79	1.00

PSI

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN
COST	0.15				
DIFF	0.06	0.29			
FOCU	0.05	0.24	0.31		
FINA	-0.02	0.11	- -	0.25	
NFIN	-0.03	- -	0.05	0.05	0.17

Regression Matrix Y on X (Standardized)

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.08	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65
DIFF	0.20	-0.03	0.11	-0.01	0.16	0.48
FOCU	0.22	-0.04	0.14	0.05	0.09	0.45
FINA	0.19	0.00	0.13	0.08	0.00	0.45
NFIN	0.17	0.01	0.09	0.01	0.10	0.48

aaaaa

Total and Indirect Effects

Total Effects of X on Y

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.09 (0.05)	0.16 (0.04)	0.04 (0.05)	-0.03 (0.04)	0.06 (0.04)	0.66 (0.04)
DIFF	1.97 (0.05)	3.51 (0.05)	0.77 (0.05)	-0.75 (0.04)	1.64 (0.04)	17.69 (0.04)
FOCU	3.58 (0.05)	-0.44 (0.05)	1.98 (0.05)	-0.34 (0.04)	3.05 (0.04)	9.84 (0.04)
FINA	0.19 (0.05)	-0.03 (0.05)	0.13 (0.05)	0.04 (0.04)	0.07 (0.05)	0.36 (0.04)
NFIN	3.58 (0.05)	-0.66 (0.05)	2.37 (0.05)	1.04 (0.04)	1.68 (0.05)	8.41 (0.04)
	0.16 (0.05)	0.00 (0.05)	0.13 (0.05)	0.08 (0.04)	0.00 (0.05)	0.37 (0.04)
	3.09 (0.04)	0.08 (0.04)	2.33 (0.04)	1.92 (0.03)	0.07 (0.04)	8.37 (0.04)
	0.15 (0.04)	0.01 (0.04)	0.09 (0.04)	0.01 (0.03)	0.09 (0.04)	0.41 (0.04)
	3.59	0.27	2.09	0.17	2.45	11.19

Indirect Effects of X on Y

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	- -	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.16 (0.05)	0.00 (0.05)	0.13 (0.05)	0.08 (0.04)	0.00 (0.05)	0.37 (0.04)
NFIN	3.09 (0.05)	0.08 (0.05)	2.33 (0.05)	1.92 (0.04)	0.07 (0.05)	8.37 (0.04)
	0.15	0.01	0.09	0.01	0.09	0.41

(0.04) (0.04) (0.04) (0.03) (0.04) (0.04)  
 3.59 0.27 2.09 0.17 2.45 11.19

Total Effects of Y on Y

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN
COST	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.26	-1.06	1.75	- -	- -
	(0.13)	(0.51)	(0.38)		
	2.03	-2.08	4.56		
NFIN	0.20	0.35	0.38	- -	- -
	(0.05)	(0.22)	(0.28)		
	3.75	1.61	1.35		

Largest Eigenvalue of B\*B' (Stability Index) is 4.294

aaaaa

Standardized Total and Indirect Effects

Standardized Total Effects of X on Y

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.08	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65
DIFF	0.20	-0.03	0.11	-0.01	0.16	0.48
FOCU	0.22	-0.04	0.14	0.05	0.09	0.45
FINA	0.19	0.00	0.13	0.08	0.00	0.45
NFIN	0.17	0.01	0.09	0.01	0.10	0.48

Standardized Indirect Effects of X on Y

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	- -	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.19	0.00	0.13	0.08	0.00	0.45
NFIN	0.17	0.01	0.09	0.01	0.10	0.48

Standardized Total Effects of Y on Y

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN
COST	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.31	-1.07	1.68	- -	- -
NFIN	0.24	0.35	0.35	- -	- -

Time used: 0.047 Seconds

DATE: 8/29/2019  
 TIME: 0:34

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. J"reskog & Dag S"rbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaaa

Covariance Matrix

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	



ATTC	0.92	0.72	0.68	0.66	0.71	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.56	0.44	0.45	0.44	0.42	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

aaaaa

Number of Iterations = 9

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST	= 0.091*ATTC + 0.16*ACTC + 0.036*PROC - 0.026*QUAC + 0.062*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18 , R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.046) (0.045) (0.047) (0.035) (0.038) (0.037) (0.013)
	1.97 3.51 0.77 -0.75 1.64 17.69 14.02
DIFF	= 0.18*ATTC - 0.022*ACTC + 0.099*PROC - 0.013*QUAC + 0.13*TARC + 0.40*VALU, Errorvar.= 0.25 , R <sup>2</sup> = 0.71
	(0.050) (0.049) (0.050) (0.039) (0.043) (0.041) (0.018)
	3.58 -0.44 1.98 -0.34 3.05 9.84 14.15
FOCU	= 0.19*ATTC - 0.034*ACTC + 0.13*PROC + 0.042*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU, Errorvar.= 0.24 , R <sup>2</sup> = 0.69
	(0.053) (0.051) (0.053) (0.040) (0.043) (0.043) (0.017)
	3.58 -0.66 2.37 1.04 1.68 8.41 14.03
FINA	= 0.26*COST - 1.06*DIFF + 1.75*FOCU, Errorvar.= 0.21 , R <sup>2</sup> = 0.75
	(0.13) (0.51) (0.38) (0.10)
	2.03 -2.08 4.56 2.08
NFIN	= 0.20*COST + 0.35*DIFF + 0.38*FOCU, Errorvar.= 0.15 , R <sup>2</sup> = 0.83
	(0.053) (0.22) (0.28) (0.027)
	3.75 1.61 1.35 5.74

Error Covariance for DIFF and COST = 0.057  
(0.011)  
5.12

Error Covariance for FOCU and COST = 0.050  
(0.011)  
4.56

Error Covariance for FOCU and DIFF = 0.19  
(0.016)  
12.31

Error Covariance for FINA and COST = -0.02  
(0.017)  
-1.40

Error Covariance for FINA and DIFF = 0.094  
(0.047)  
2.00

Error Covariance for NFIN and COST = -0.03  
(0.012)  
-2.90

Error Covariance for NFIN and FOCU = 0.039  
(0.026)  
1.48

Error Covariance for NFIN and FINA = 0.045  
(0.022)  
1.99

Reduced Form Equations

COST	= 0.091*ATTC + 0.16*ACTC + 0.036*PROC - 0.026*QUAC + 0.062*TARC + 0.66*VALU, Errorvar.= 0.18, R <sup>2</sup> = 0.85
	(0.046) (0.045) (0.047) (0.035) (0.038) (0.037)
	1.97 3.51 0.77 -0.75 1.64 17.69
DIFF	= 0.18*ATTC - 0.022*ACTC + 0.099*PROC - 0.013*QUAC + 0.13*TARC + 0.40*VALU, Errorvar.= 0.25, R <sup>2</sup> = 0.71

	(0.050)	(0.049)	(0.050)	(0.039)	(0.043)	(0.041)
	3.58	-0.44	1.98	-0.34	3.05	9.84
FOCU	= 0.19*ATTC - 0.034*ACTC + 0.13*PROC + 0.042*QUAC + 0.073*TARC + 0.36*VALU, Errorvar.= 0.24, Rý = 0.69					
	(0.053)	(0.051)	(0.053)	(0.040)	(0.043)	(0.043)
	3.58	-0.66	2.37	1.04	1.68	8.41
FINA	= 0.16*ATTC + 0.0041*ACTC + 0.13*PROC + 0.081*QUAC + 0.0033*TARC + 0.37*VALU, Errorvar.= 0.33, Rý = 0.60					
	(0.053)	(0.052)	(0.054)	(0.042)	(0.046)	(0.044)
	3.09	0.078	2.33	1.92	0.073	8.37
NFIN	= 0.15*ATTC + 0.011*ACTC + 0.090*PROC + 0.0059*QUAC + 0.086*TARC + 0.41*VALU, Errorvar.= 0.31, Rý = 0.65					
	(0.042)	(0.041)	(0.043)	(0.035)	(0.035)	(0.037)
	3.59	0.27	2.09	0.17	2.45	11.19

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08)					
ACTC	1.01 (0.08)	1.27 (0.09)				
PROC	0.77 (0.06)	0.83 (0.07)	0.96 (0.07)			
QUAC	12.06 (0.06)	11.89 (0.06)	14.02 (0.06)	0.70 (0.06)	0.89 (0.06)	
TARC	8.89 (0.07)	9.04 (0.08)	11.92 (0.07)	14.02 (0.06)	1.26 (0.09)	
VALU	12.23 (0.07)	12.64 (0.08)	11.87 (0.07)	9.63 (0.06)	14.02 (0.08)	1.22 (0.09)
	12.34	12.49	11.67	9.62	12.32	14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.25					
DIFF	0.85	0.86				
FOCU	0.79	0.76	0.77			
FINA	0.77	0.73	0.75	0.84		
NFIN	0.81	0.76	0.75	0.80	0.88	
ATTC	0.93	0.73	0.68	0.66	0.70	1.07
ACTC	1.04	0.77	0.71	0.70	0.75	1.01
PROC	0.79	0.63	0.61	0.60	0.61	0.77
QUAC	0.55	0.44	0.45	0.46	0.44	0.49
TARC	0.99	0.77	0.71	0.67	0.74	0.91
VALU	1.12	0.83	0.77	0.75	0.81	0.91

Covariance Matrix of Latent Variables

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.27				
PROC	0.83	0.96			
QUAC	0.55	0.70	0.89		
TARC	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 8  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 6.22 (P = 0.62)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 6.20 (P = 0.62)  
 Chi-Square Difference with 0 Degree of Freedom = 0.00 (P = 1.00)  
 Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for NCP = (0.0 ; 7.76)

Minimum Fit Function Value = 0.016  
 Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.0 ; 0.020)  
 Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.0  
 90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.0 ; 0.050)  
 P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.95

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.32  
 90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.32 ; 0.34)  
 ECVI for Saturated Model = 0.34  
 ECVI for Independence Model = 31.02

Chi-Square for Independence Model with 55 Degrees of Freedom = 12170.50

Independence AIC = 12192.50  
 Model AIC = 122.20  
 Saturated AIC = 132.00  
 Independence CAIC = 12247.40  
 Model CAIC = 411.70  
 Saturated CAIC = 461.44

Normed Fit Index (NFI) = 1.00  
 Non-Normed Fit Index (NNFI) = 1.00  
 Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.15  
 Comparative Fit Index (CFI) = 1.00  
 Incremental Fit Index (IFI) = 1.00  
 Relative Fit Index (RFI) = 1.00

Critical N (CN) = 1289.58

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.0038  
 Standardized RMR = 0.0042  
 Goodness of Fit Index (GFI) = 1.00  
 Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.98  
 Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.12

aaaaa

Factor Scores Regressions

Y

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
DIFF	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00
FOCU	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00
FINA	0.00	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00
NFIN	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00	0.00

Y

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
DIFF	0.00	0.00	0.00	0.00	- -
FOCU	0.00	0.00	0.00	0.00	- -
FINA	- -	0.00	0.00	0.00	0.00
NFIN	0.00	0.00	0.00	- -	- -

X

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
ATTC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00
ACTC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
PROC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
QUAC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
TARC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
VALU	- -	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

X

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
ACTC	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00
PROC	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00
QUAC	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00
TARC	0.00	0.00	- -	1.00	0.00
VALU	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00

aaaaa

Standardized Solution

BETA

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN
COST	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.31	-1.07	1.68	- -	- -
NFIN	0.24	0.35	0.35	- -	- -

GAMMA

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.08	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65

DIFF	0.20	-0.03	0.11	-0.01	0.16	0.48
FOCU	0.22	-0.04	0.14	0.05	0.09	0.45
FINA	--	--	--	--	--	--
NFIN	--	--	--	--	--	--

Correlation Matrix of Y and X

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN	ATTC
COST	1.00					
DIFF	0.83	1.00				
FOCU	0.80	0.93	1.00			
FINA	0.75	0.86	0.93	1.00		
NFIN	0.78	0.88	0.92	0.93	1.00	
ATTC	0.80	0.76	0.75	0.69	0.72	1.00
ACTC	0.83	0.74	0.72	0.68	0.71	0.87
PROC	0.72	0.70	0.71	0.67	0.67	0.77
QUAC	0.52	0.51	0.54	0.53	0.49	0.50
TARC	0.79	0.75	0.72	0.66	0.70	0.78
VALU	0.91	0.81	0.80	0.75	0.78	0.80

Correlation Matrix of Y and X

	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ACTC	1.00				
PROC	0.75	1.00			
QUAC	0.51	0.75	1.00		
TARC	0.83	0.75	0.56	1.00	
VALU	0.81	0.73	0.56	0.79	1.00

PSI

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN
COST	0.15				
DIFF	0.06	0.29			
FOCU	0.05	0.24	0.31		
FINA	-0.02	0.11	--	0.25	
NFIN	-0.03	--	0.05	0.05	0.17

Regression Matrix Y on X (Standardized)

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.08	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65
DIFF	0.20	-0.03	0.11	-0.01	0.16	0.48
FOCU	0.22	-0.04	0.14	0.05	0.09	0.45
FINA	0.19	0.00	0.13	0.08	0.00	0.45
NFIN	0.17	0.01	0.09	0.01	0.10	0.48

aaaaa

Total and Indirect Effects

Total Effects of X on Y

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.09 (0.05)	0.16 (0.04)	0.04 (0.05)	-0.03 (0.04)	0.06 (0.04)	0.66 (0.04)
DIFF	1.97 (0.05)	3.51 (0.05)	0.77 (0.05)	-0.75 (0.04)	1.64 (0.04)	17.69 (0.04)
FOCU	0.18 (0.05)	-0.02 (0.05)	0.10 (0.05)	-0.01 (0.04)	0.13 (0.04)	0.40 (0.04)
FINA	3.58 (0.05)	-0.44 (0.05)	1.98 (0.05)	-0.34 (0.04)	3.05 (0.04)	9.84 (0.04)
NFIN	0.19 (0.05)	-0.03 (0.05)	0.13 (0.05)	0.04 (0.04)	0.07 (0.04)	0.36 (0.04)
ACTC	3.58 (0.05)	-0.66 (0.05)	2.37 (0.05)	1.04 (0.04)	1.68 (0.05)	8.41 (0.04)
PROC	0.16 (0.05)	0.00 (0.05)	0.13 (0.05)	0.08 (0.04)	0.00 (0.05)	0.37 (0.04)
QUAC	3.09 (0.04)	0.08 (0.04)	2.33 (0.04)	1.92 (0.03)	0.07 (0.04)	8.37 (0.04)
TARC	0.15 (0.04)	0.01 (0.04)	0.09 (0.04)	0.01 (0.03)	0.09 (0.04)	0.41 (0.04)
VALU	3.59 (0.04)	0.27 (0.04)	2.09 (0.04)	0.17 (0.03)	2.45 (0.04)	11.19 (0.04)

Indirect Effects of X on Y

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	--	--	--	--	--	--
DIFF	--	--	--	--	--	--
FOCU	--	--	--	--	--	--
FINA	0.16 (0.05)	0.00 (0.05)	0.13 (0.05)	0.08 (0.04)	0.00 (0.05)	0.37 (0.04)
NFIN	3.09 (0.04)	0.08 (0.04)	2.33 (0.04)	1.92 (0.03)	0.07 (0.04)	8.37 (0.04)
ACTC	0.15 (0.04)	0.01 (0.04)	0.09 (0.04)	0.01 (0.03)	0.09 (0.04)	0.41 (0.04)
QUAC	3.59 (0.04)	0.27 (0.04)	2.09 (0.04)	0.17 (0.03)	2.45 (0.04)	11.19 (0.04)

Total Effects of Y on Y

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN
COST	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.26 (0.13)	-1.06 (0.51)	1.75 (0.38)	- -	- -
NFIN	0.20 (0.05)	0.35 (0.22)	0.38 (0.28)	- -	- -
	3.75	1.61	1.35		

Largest Eigenvalue of B\*B' (Stability Index) is 4.294

aaaaa

Standardized Total and Indirect Effects

Standardized Total Effects of X on Y

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.08	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65
DIFF	0.20	-0.03	0.11	-0.01	0.16	0.48
FOCU	0.22	-0.04	0.14	0.05	0.09	0.45
FINA	0.19	0.00	0.13	0.08	0.00	0.45
NFIN	0.17	0.01	0.09	0.01	0.10	0.48

Standardized Indirect Effects of X on Y

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	- -	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.19	0.00	0.13	0.08	0.00	0.45
NFIN	0.17	0.01	0.09	0.01	0.10	0.48

Standardized Total Effects of Y on Y

	COST	DIFF	FOCU	FINA	NFIN
COST	- -	- -	- -	- -	- -
DIFF	- -	- -	- -	- -	- -
FOCU	- -	- -	- -	- -	- -
FINA	0.31	-1.07	1.68	- -	- -
NFIN	0.24	0.35	0.35	- -	- -

Time used: 0.016 Seconds

ภาคผนวก ง.

L I S R E

DATE: 8/31/2019

TIME: 8:58

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog &amp; Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.

Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140

Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006

Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.

Website: www.ssicentral.com

The following lines were read from file F:\A\_KO\ko2100.SPJ:

aaaa

Raw Data from file 'F:\A\_KO\ko2000.psf'

Sample Size = 400

Relationships

COST = ATTC ACTC PROC QUAC TARC VALU

Path Diagram

End of Problem

Sample Size = 400

aaaa

Covariance Matrix

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
COST	1.25					
ATTC	0.92	1.07				
ACTC	1.04	1.01	1.27			
PROC	0.79	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.56	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.99	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	1.12	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

Covariance Matrix

	VALU
	-----
VALU	1.22

aaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC +  
 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18 , R<sup>2</sup> = 0.85  
 (0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039)  
 (0.038) (0.013)  
 1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63  
 17.37 14.02

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08) 14.02					
ACTC	1.01 (0.08) 13.00	1.27 (0.09) 14.02				
PROC	0.77 (0.06) 12.06	0.83 (0.07) 11.89	0.96 (0.07) 14.02			
QUAC	0.49 (0.06) 8.89	0.55 (0.06) 9.04	0.70 (0.06) 11.92	0.89 (0.06) 14.02		
TARC	0.91 (0.07) 12.23	1.05 (0.08) 12.64	0.82 (0.07) 11.87	0.59 (0.06) 9.63	1.26 (0.09) 14.02	
VALU	0.91 (0.07) 12.34	1.01 (0.08) 12.49	0.79 (0.07) 11.67	0.58 (0.06) 9.62	0.98 (0.08) 12.32	1.22 (0.09) 14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
COST	1.25					
ATTC	0.92	1.07				
ACTC	1.04	1.01	1.27			
PROC	0.79	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.56	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.99	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	1.12	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

Covariance Matrix of Latent Variables

	VALU
VALU	1.22



## Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 0  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)

The Model is Saturated, the Fit is Perfect !

Time used: 0.016 Seconds

DATE: 8/31/2019

TIME: 8:59

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaa

## Covariance Matrix

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
COST	1.25					
ATTC	0.92	1.07				
ACTC	1.04	1.01	1.27			
PROC	0.79	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.56	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.99	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	1.12	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

## Covariance Matrix

	VALU
	-----
VALU	1.22

aaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18 , R<sup>2</sup> = 0.85  
 (0.047) (0.046) (0.048) (0.036) (0.039)  
 (0.038) (0.013)  
 1.71 3.55 0.70 -0.50 1.63  
 17.37 14.02

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
ATTC	1.07 (0.08) 14.02					
ACTC	1.01 (0.08) 13.00	1.27 (0.09) 14.02				
PROC	0.77 (0.06) 12.06	0.83 (0.07) 11.89	0.96 (0.07) 14.02			
QUAC	0.49 (0.06) 8.89	0.55 (0.06) 9.04	0.70 (0.06) 11.92	0.89 (0.06) 14.02		
TARC	0.91 (0.07) 12.23	1.05 (0.08) 12.64	0.82 (0.07) 11.87	0.59 (0.06) 9.63	1.26 (0.09) 14.02	
VALU	0.91 (0.07) 12.34	1.01 (0.08) 12.49	0.79 (0.07) 11.67	0.58 (0.06) 9.62	0.98 (0.08) 12.32	1.22 (0.09) 14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
COST	1.25					
ATTC	0.92	1.07				
ACTC	1.04	1.01	1.27			
PROC	0.79	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.56	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.99	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	1.12	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

Covariance Matrix of Latent Variables

	VALU
VALU	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 0  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)  
 Chi-Square Difference with 0 Degree of Freedom = 0.0 (P = 1.00)

The Model is Saturated, the Fit is Perfect !

aaaa

Factor Scores Regressions

Y

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
COST	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Y

	VALU
COST	- -

X

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
ATTC	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00
ACTC	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00
PROC	- -	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00
QUAC	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00	0.00
TARC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00
VALU	- -	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

X

	VALU
ATTC	- -
ACTC	0.00
PROC	- -
QUAC	0.00
TARC	- -
VALU	1.00

aaaa

Standardized Solution

GAMMA

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.07	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65

Correlation Matrix of Y and X

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
COST	1.00					
ATTC	0.80	1.00				
ACTC	0.83	0.87	1.00			
PROC	0.72	0.77	0.75	1.00		
QUAC	0.53	0.50	0.51	0.75	1.00	
TARC	0.79	0.78	0.83	0.75	0.56	1.00
VALU	0.91	0.80	0.81	0.73	0.56	0.79

Correlation Matrix of Y and X

	VALU
VALU	1.00

PSI

	COST
COST	0.15

Regression Matrix Y on X (Standardized)

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.07	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65

Time used: 0.000 Seconds

DATE: 8/31/2019  
TIME: 9:00

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. J"reskog & Dag S"rbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaa

Covariance Matrix

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
--	------	------	------	------	------	------

COST	1.25						
ATTC	0.92	1.07					
ACTC	1.04	1.01	1.27				
PROC	0.79	0.77	0.83	0.96			
QUAC	0.56	0.49	0.55	0.70	0.89		
TARC	0.99	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26	
VALU	1.12	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98	

Covariance Matrix

	VALU
	-----
VALU	1.22

aaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

COST = 0.080\*ATTC + 0.16\*ACTC + 0.033\*PROC - 0.018\*QUAC + 0.063\*TARC + 0.66\*VALU, Errorvar.= 0.18 , R<sup>2</sup> = 0.85

	(0.047)	(0.046)	(0.048)	(0.036)	(0.039)
(0.038)		(0.013)			
	1.71	3.55	0.70	-0.50	1.63
17.37		14.02			

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
ATTC	1.07 (0.02) 68.52					
ACTC	1.01	1.27 (0.02) 76.36				
PROC	0.77	0.83	0.96 (0.02) 59.86			
QUAC	0.49	0.55	0.70	0.89 (0.03) 31.65		
TARC	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26 (0.02) 55.18	
VALU	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22 (0.02) 52.40

Covariance Matrix of Latent Variables

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
COST	1.25					
ATTC	0.92	1.07				
ACTC	1.04	1.01	1.27			
PROC	0.79	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.56	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.99	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	1.12	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

Covariance Matrix of Latent Variables

	VALU
VALU	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 15  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)  
 Chi-Square Difference with 15 Degrees of Freedom = 0.0 (P = 1.00)

The Fit is Perfect !

aaaa

Factor Scores Regressions

Y

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
COST	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Y

	VALU
COST	- -

X

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
ATTC	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00
ACTC	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00
PROC	- -	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00
QUAC	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00	0.00
TARC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00
VALU	- -	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

X

	VALU

ATTC - -  
 ACTC 0.00  
 PROC - -  
 QUAC 0.00  
 TARC - -  
 VALU 1.00

aaaa

Standardized Solution

GAMMA

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.07	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65

Correlation Matrix of Y and X

	COST	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
COST	1.00					
ATTC	0.80	1.00				
ACTC	0.83	0.87	1.00			
PROC	0.72	0.77	0.75	1.00		
QUAC	0.53	0.50	0.51	0.75	1.00	
TARC	0.79	0.78	0.83	0.75	0.56	1.00
VALU	0.91	0.80	0.81	0.73	0.56	0.79

Correlation Matrix of Y and X

	VALU
VALU	1.00

PSI

	COST
	0.15

Regression Matrix Y on X (Standardized)

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
COST	0.07	0.16	0.03	-0.02	0.06	0.65

Time used: 0.031 Seconds

DATE: 8/31/2019

TIME: 9:40

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Jöreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.  
 Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaa

Covariance Matrix

	DIFF	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
DIFF	0.86					
ATTC	0.72	1.07				
ACTC	0.77	1.01	1.27			
PROC	0.63	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.44	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.77	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	0.83	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

Covariance Matrix

	VALU
	-----
VALU	1.22

aaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

DIFF = 0.15\*ATTC - 0.0085\*ACTC + 0.12\*PROC - 0.032\*QUAC + 0.13\*TARC +  
 0.41\*VALU, Errorvar.= 0.25 , R<sup>2</sup> = 0.71  
 (0.055) (0.053) (0.056) (0.042) (0.045)  
 (0.044) (0.018)  
 2.72 -0.16 2.15 -0.76 2.84  
 9.34 14.02

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
ATTC	1.07 (0.08)					



	14.02					
ACTC	1.01	1.27				
	(0.08)	(0.09)				
	13.00	14.02				
PROC	0.77	0.83	0.96			
	(0.06)	(0.07)	(0.07)			
	12.06	11.89	14.02			
QUAC	0.49	0.55	0.70	0.89		
	(0.06)	(0.06)	(0.06)	(0.06)		
	8.89	9.04	11.92	14.02		
TARC	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26	
	(0.07)	(0.08)	(0.07)	(0.06)	(0.09)	
	12.23	12.64	11.87	9.63	14.02	
VALU	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98	1.22
	(0.07)	(0.08)	(0.07)	(0.06)	(0.08)	(0.09)
	12.34	12.49	11.67	9.62	12.32	14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	DIFF	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
DIFF	0.86					
ATTC	0.72	1.07				
ACTC	0.77	1.01	1.27			
PROC	0.63	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.44	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.77	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	0.83	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

Covariance Matrix of Latent Variables

	VALU
	-----
VALU	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 0  
 Minimum Fit Function Chi-Square = 0.0 (P = 1.00)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)  
 Chi-Square Difference with 15 Degrees of Freedom = 0.00 (P = 1.00)

The Model is Saturated, the Fit is Perfect !

aaaa

Factor Scores Regressions

	DIFF	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
DIFF	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Y

VALU  
 -----  
 DIFF          0.00

X

	DIFF	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
ATTC	- -	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00
ACTC	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00	- -
PROC	0.00	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00
QUAC	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00	0.00
TARC	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00
VALU	0.00	- -	- -	0.00	0.00	0.00

X

                  VALU  
 -----  
 ATTC          0.00  
 ACTC          - -  
 PROC          - -  
 QUAC          0.00  
 TARC          - -  
 VALU          1.00

aaaa

Standardized Solution

GAMMA

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
DIFF	0.17	-0.01	0.13	-0.03	0.15	0.49

Correlation Matrix of Y and X

	DIFF	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
DIFF	1.00					
ATTC	0.75	1.00				
ACTC	0.74	0.87	1.00			
PROC	0.70	0.77	0.75	1.00		
QUAC	0.50	0.50	0.51	0.75	1.00	
TARC	0.74	0.78	0.83	0.75	0.56	1.00
VALU	0.81	0.80	0.81	0.73	0.56	0.79

Correlation Matrix of Y and X

                  VALU  
 -----  
 VALU          1.00

PSI

                  DIFF  
 -----

0.29

Regression Matrix Y on X (Standardized)

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
DIFF	0.17	-0.01	0.13	-0.03	0.15	0.49

Time used: 0.000 Seconds

DATE: 8/31/2019

TIME: 9:55

L I S R E L 8.80

BY

Karl G. Joreskog & Dag Sörbom

This program is published exclusively by  
 Scientific Software International, Inc.  
 7383 N. Lincoln Avenue, Suite 100  
 Lincolnwood, IL 60712, U.S.A.

Phone: (800)247-6113, (847)675-0720, Fax: (847)675-2140  
 Copyright by Scientific Software International, Inc., 1981-2006  
 Use of this program is subject to the terms specified in the  
 Universal Copyright Convention.  
 Website: www.ssicentral.com

aaaa

Covariance Matrix

	FOCU	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
FOCU	0.77					
ATTC	0.68	1.07				
ACTC	0.71	1.01	1.27			
PROC	0.61	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.45	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.71	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	0.77	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

Covariance Matrix

	VALU
VALU	1.22

aaaa

Number of Iterations = 0

LISREL Estimates (Maximum Likelihood)

Structural Equations

FOCU = 0.21\*ATTC - 0.043\*ACTC + 0.12\*PROC + 0.038\*QUAC + 0.073\*TARC + 0.36\*VALU, Errorvar.= 0.24 , R<sup>2</sup> = 0.69

	(0.054)	(0.052)	(0.054)	(0.041)	(0.044)
(0.043)		(0.017)			
8.19	3.89	-0.83	2.28	0.92	1.66
		14.02			

Covariance Matrix of Independent Variables

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
ATTC	1.07 (0.08) 14.02					
ACTC	1.01 (0.08) 13.00	1.27 (0.09) 14.02				
PROC	0.77 (0.06) 12.06	0.83 (0.07) 11.89	0.96 (0.07) 14.02			
QUAC	0.49 (0.06) 8.89	0.55 (0.06) 9.04	0.70 (0.06) 11.92	0.89 (0.06) 14.02		
TARC	0.91 (0.07) 12.23	1.05 (0.08) 12.64	0.82 (0.07) 11.87	0.59 (0.06) 9.63	1.26 (0.09) 14.02	
VALU	0.91 (0.07) 12.34	1.01 (0.08) 12.49	0.79 (0.07) 11.67	0.58 (0.06) 9.62	0.98 (0.08) 12.32	1.22 (0.09) 14.02

Covariance Matrix of Latent Variables

	FOCU	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
FOCU	0.77					
ATTC	0.68	1.07				
ACTC	0.71	1.01	1.27			
PROC	0.61	0.77	0.83	0.96		
QUAC	0.45	0.49	0.55	0.70	0.89	
TARC	0.71	0.91	1.05	0.82	0.59	1.26
VALU	0.77	0.91	1.01	0.79	0.58	0.98

Covariance Matrix of Latent Variables

	VALU
	-----
VALU	1.22

Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 0

Minimum Fit Function Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)  
 Normal Theory Weighted Least Squares Chi-Square = 0.00 (P = 1.00)  
 Chi-Square Difference with 0 Degree of Freedom = 0.00 (P = 1.00)

The Model is Saturated, the Fit is Perfect !

aaaa

Factor Scores Regressions

Y

	FOCU	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
FOCU	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Y

	VALU
FOCU	0.00

X

	FOCU	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
ATTC	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00	0.00
ACTC	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00	0.00
PROC	- -	0.00	0.00	1.00	0.00	0.00
QUAC	0.00	0.00	0.00	0.00	1.00	0.00
TARC	- -	0.00	0.00	0.00	- -	1.00
VALU	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

X

	VALU
ATTC	0.00
ACTC	- -
PROC	0.00
QUAC	- -
TARC	0.00
VALU	1.00

aaaa

Standardized Solution

GAMMA

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
FOCU	0.25	-0.06	0.14	0.04	0.09	0.45

Correlation Matrix of Y and X

FOCU	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC
------	------	------	------	------	------

FOCU	1.00					
ATTC	0.75	1.00				
ACTC	0.72	0.87	1.00			
PROC	0.71	0.77	0.75	1.00		
QUAC	0.54	0.50	0.51	0.75	1.00	
TARC	0.72	0.78	0.83	0.75	0.56	1.00
VALU	0.79	0.80	0.81	0.73	0.56	0.79

Correlation Matrix of Y and X

	VALU
VALU	1.00

PSI

	FOCU
	0.31

Regression Matrix Y on X (Standardized)

	ATTC	ACTC	PROC	QUAC	TARC	VALU
FOCU	0.25	-0.06	0.14	0.04	0.09	0.45

Time used: 0.000 Seconds

## ประวัติผู้วิจัย



ชื่อ - สกุล	นายชลิต ผลอินทร์หอม
วัน เดือน ปี เกิด	4 มีนาคม พ.ศ. 2522
สถานที่เกิด	จังหวัดสุราษฎร์ธานี
วุฒิการศึกษา	พ.ศ.2545 บัณฑิต (บช.บ) มหาวิทยาลัยศรีปทุม พ.ศ.2552 บัณฑิต (บช.ม) มหาวิทยาลัยศรีปทุม
ผลงานทางวิชาการที่ได้รับการ	นำเสนอผลงานวิชาการ “ประสิทธิผลของระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่ส่งผลต่อการตัดสินใจของผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” (2559) ผลกระทบของคุณภาพของการรายงานทางการเงินต่อการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงินของธุรกิจสตาร์ทอัพในกรุงเทพมหานคร (2562)
ประสบการณ์ในการทำงาน	ผู้จัดการอาวุโสฝ่ายบัญชีการเงินและบุคคล บจก.เฟรชเซอร์ ผู้จัดการส่วนงานบัญชีและการเงิน บริษัท เดอะคุล จำกัด ผู้ช่วยผู้จัดการแผนกเร่งรัดหนี้สิน บริษัท ชันโย(ไทยแลนด์) จำกัด
ตำแหน่งหน้าที่ปัจจุบัน	ผู้ช่วยผู้อำนวยการหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	136/71 หมู่บ้านพิพรพงษ์ 1 ถนนวิภาวดีรังสิต แขวงสนามบิน เขตดอนเมือง กรุงเทพมหานคร