

139941

รายงานการวิจัย

เรื่อง

การเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในประเทศไทย
Change in Management Accounting Systems in Thailand

โดย

วิริยา จงรักนัสสัย

รายงานวิจัย ฉบับที่ 261



ปี พ.ศ. 2554

มหาวิทยาลัยพายัพ

ชื่อเรื่อง: การเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในประเทศไทย
ผู้วิจัย: ดร.วิริยา จงรักษ์ศักดิ์
คณะบัญชี การเงินและการธนาคาร
มหาวิทยาลัยพายัพ
มหาวิทยาลัยพายัพ
จำนวนหน้า: 102
คำสำคัญ: การเปลี่ยนแปลง ระบบบัญชีบริหาร ประเทศไทย

บทคัดย่อ

วัตถุประสงค์ของงานวิจัยครั้งนี้เพื่อศึกษาการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร วิเคราะห์ปัจจัยและทำนายปัจจัยที่มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร โดยศึกษาการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) ที่เกิดขึ้นในช่วงปี พ.ศ. 2541-2550 โดยปัจจัยที่คาดว่าจะเกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงการบัญชีบริหารในการศึกษานี้คือ สภาพการแข่งขัน ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีและความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กร

เนื่องจากประชากรในการศึกษานี้ประกอบด้วยบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) (479 บริษัท) วิธีการแจกแบบสอบถามจึงเป็นวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลที่เหมาะสมสำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้รับแบบสอบถามตอบกลับ 100 ฉบับ คิดเป็นอัตราการตอบกลับ 20.88%

ข้อมูลจากแบบสอบถามทั้งหมดถูกวิเคราะห์โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติเพื่อหาค่าสถิติเชิงพรรณนา เช่น ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เป็นต้นและทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามโดยใช้สถิติสหสัมพันธ์แบบเพียร์สันและวิเคราะห์ปัจจัยที่สามารถทำนายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร โดยใช้สถิติการถดถอยพหุคูณแบบหลายขั้นตอน

ผลการวิจัยนี้ชี้ว่าเกือบครึ่งหนึ่งของบริษัทผู้ตอบแบบสอบถามมีการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ทางการบริหารทั้ง 4 กลุ่มคือกลุ่มระบบการวางแผน กลุ่มระบบการควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงาน กลุ่มระบบการตัดสินใจและกลุ่มระบบต้นทุนและร้อยละ 86.0 ของบริษัทในการศึกษานี้มีการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารที่ใช้ในกระบวนการบริหารอย่างน้อย 1 กลุ่มในช่วงปี 2541-2550 โดยบริษัทส่วนใหญ่มีการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์การควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงานและการตัดสินใจมากกว่าระบบบัญชีบริหารที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นๆ นอกจากนี้การเปลี่ยนแปลงส่วนใหญ่ในระบบบัญชีบริหารในแต่ละกลุ่มแสดงในรูปแบบการปรับปรุงวิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารที่ใช้อยู่เดิม ยกเว้นการ

เปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในกลุ่มระบบการตัดสินใจที่มีการเปลี่ยนแปลงในรูปแบบเพิ่มวิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหาร

งานวิจัยนี้ยังได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยภายในองค์กรและปัจจัยภายนอกองค์กรกับการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร ซึ่งพบว่าความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กร (ปัจจัยภายใน) สภาพการแข่งขันและการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี (ปัจจัยภายนอก) เป็นปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในประเทศไทยในภาพรวมเช่นเดียวกับการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์การตัดสินใจ

แต่สำหรับวัตถุประสงค์การควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงาน ความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กรและการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีเป็นเพียงสองปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว ในขณะที่ความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กรและสภาพการแข่งขันเป็นเพียงสองปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์การวางแผน แต่ความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กรเป็นปัจจัยตัวเดียวที่มีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์การจัดเตรียมข้อมูลต้นทุน

อย่างไรก็ตาม การวิจัยนี้ชี้ว่าความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กรเป็นเพียงปัจจัยตัวเดียวที่มีประสิทธิภาพในการทำนายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในประเทศไทย โดยสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในประเทศไทยได้ถึงร้อยละ 25.9 ($R^2 = 0.259$) ซึ่งสามารถเขียนเป็นสมการทำนายได้ดังนี้

$$\text{CHANGE} = -2.286 + 0.942(\text{OL})$$

จากสมการนี้อาจกล่าวได้ว่าองค์กรที่มีความสามารถในการเรียนรู้สูง มักจะมีแนวโน้มในการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารสูงเช่นกัน

การวิจัยครั้งนี้เสนอแนะผู้บริหารว่าหากกิจการเผชิญกับสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลง เช่น สภาพการแข่งขันสูง สภาพเศรษฐกิจหรือเทคโนโลยีที่เปลี่ยนไป เป็นต้น เพื่อความอยู่รอดของกิจการ ผู้บริหารควรส่งเสริมให้บุคลากรและองค์กรเกิดการเรียนรู้สิ่งใหม่ๆ เพื่อองค์กรจะสามารถปรับตัวให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนไป โดยเฉพาะการเรียนรู้วัฒนธรรมทางบัญชีบริหาร เช่น ต้นทุนฐานกิจกรรม ต้นทุนตามเป้าหมาย ต้นทุนวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ หรือมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์ เป็นต้น เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารของกิจการให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนไปจะช่วยจัดเตรียมข้อมูลที่เหมาะสมระหว่างองค์กรและสภาพแวดล้อมและช่วยเพิ่มความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กรให้สามารถอยู่รอดในสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนไป

Title: Change in Management Accounting Systems in
Thailand

Author: Dr. Wiriya Chongruksut
Faculty of Accountancy, Finance and Banking,
Payap University

Funding Organization: Payap University

Pages: 102

Keywords: Change, Management accounting systems, Thailand

ABSTRACT

The purposes of this research are to study change in management accounting systems (MAS), to analyze and to predict factors influencing change in MAS in Thailand by studying change in MAS of firms listed on the Stock Exchange of Thailand (SET) in the period of 1998-2007. Factors that were expected to relate to change in MAS were intensity of competition, technological change and organizational capacity to learn.

Since the population of this research included firms listed on the SET, a mail questionnaire survey was considered an appropriate method for this study. 100 questionnaires were returned, generating a 20.88% response rate. All data from the questionnaires were processed using a SPSS program and were analyzed by descriptive statistics, such as frequency, percentage, mean and standard deviation. The Pearson's product moment correlation coefficient was used to analyze the hypothesized relationships between the independent and dependent variables and the multiple regression analysis with stepwise were employed in creating the equations of predicting change in MAS.

The results showed that nearly half of respondent firms had change in MAS used for all four managerial purposes: planning group; controlling and evaluating performance group; decision group; and costing group, and 86% of respondent firms had change at least one group in the period of 1998-2007. More changes occurred to the controlling and evaluating performance

group and the decision group than to other groups of MAS. Most changes in each group of MAS present in terms of practice improvement, excepting change in the decision MAS group (in term of practice addition).

In addition, this research investigated the relationship between internal and external factors and change in MAS. It was found that organizational capacity to learn (internal factor), intensity of competition and technological change (external factors) influencing change in MAS overall, likewise change in the decision MAS group.

For the controlling and evaluating performance group, organizational capacity to learn and technological change were two factors impacting on change in MAS for this purpose while organizational capacity to learn and intensity of competition were two factors influencing change in MAS for the planning MAS group. Nevertheless, there was only organizational capacity impacting on the costing MAS group.

However, the results indicated that organizational capacity to learn was only efficient factor in predicting change in MAS in Thailand. It was able to explain change in MAS in Thailand with the accuracy of 25.9% ($R^2 = 0.259$) and to create an equation of predicting change in MAS as follows:

$$\text{CHANGE} = -2.286 + 0.942(\text{OL})$$

From the predicting equation, it may indicate that the organizations with high capacity to learn incline towards change in management accounting systems.

Last, the findings suggest managers that when their firms faces the changed environment, such as intensity of competition; change in economical environment and technology, the managers should support their staffs and organization to have learning of new things, management accounting innovations in particular, such as ABC; target costing; product life cycle costing; or EVA, in order to adapt their organization to suit with the changed environment. Change in management accounting systems to suit with the changed environment will provide appropriate information between an organization and environment and will enhance organizational capacity to learn.

กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยครั้งนี้ได้รับทุนอุดหนุนการวิจัยจากมหาวิทยาลัยพายัพ ประจำปีการศึกษา 2553 ผู้วิจัยขอขอบพระคุณศาสตราจารย์ ผศ. ดร.ประดิษฐ์ เดกิงรังษณัญญ์ อธิการบดีมหาวิทยาลัยพายัพ ที่ได้ให้การสนับสนุนและอนุมัติทุนอุดหนุนการวิจัยครั้งนี้

ขอขอบพระคุณ ดร.บุวลักษณ์ จิระกิตติการและรศ.ดร. รัตนาพร เศรษฐกุลที่ให้การสนับสนุนการทำวิจัยครั้งนี้

ขอขอบพระคุณ รศ.ดร.ชาวิณี พงศ์สุพัฒน์ ผศ.ดร. พงศ์พรต นัทรารมณ์และดร.ฉัตรฤดี จอองสุริยภาส ผู้ทรงคุณวุฒิประเมินผลงานวิจัยและให้ข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเพื่อให้งานวิจัยสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

ขอขอบพระคุณ รศ. ดร.ปิติพัฒน์ ฉัตรอักษรพัฒน์ ดร.จรี วิจิตรนยดีและดร.วิภา จงรักษ์สัตย์ ผู้ทรงคุณวุฒิตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือวิจัย

ขอขอบคุณ ดร.รัชนี พรหมपालิต ดร.ทวิวรรณ ธารพิพัฒน์ และ ผศ.บุษบา อารีย์ กรรมการพิจารณาโครงร่างงานวิจัย

ขอขอบคุณผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี/การเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่สละเวลาและให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม

ขอขอบคุณอาจารย์พามดา ชูฉวยกรและอาจารย์พิกุล พงษ์กลางที่ให้ความช่วยเหลือผู้วิจัยตลอดการทำวิจัย

ขอขอบคุณอาจารย์วุฒิพงษ์ ฉั่วตระกูลและเจ้าหน้าที่สำนักวิจัยมหาวิทยาลัยพายัพทุกท่านที่ช่วยดำเนินการให้การวิจัยครั้งนี้ลุล่วงด้วยดี

สุดท้าย ขอขอบพระคุณคุณพ่อ คุณแม่และพี่สาวที่ให้อำนาจใจและช่วยเหลือในทุกเรื่องตลอดมา

ดร.วิริยา จงรักษ์สัตย์

ผู้วิจัย

กุมภาพันธ์ 2554

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ก
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ค
กิตติกรรมประกาศ	จ
สารบัญ	ฉ
สารบัญตาราง	ช
สารบัญภาพ	ญ
บทที่ 1 บทนำ	1
ความเป็นมาและความสำคัญของการวิจัย	1
วัตถุประสงค์การวิจัย	2
สมมุติฐานของการวิจัย	3
ขอบเขตการวิจัย	3
ประโยชน์ที่ได้รับ	3
นิยามศัพท์เฉพาะ	4
บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	6
ระบบบัญชีบริหาร	6
ลักษณะของการบัญชีบริหาร	7
กระบวนการบริหารและการบัญชีบริหาร	8
เทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารในประเทศไทย	10
ทฤษฎีสถานการณ์	13
การเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร	15
สภาพการแข่งขัน	20
การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี	21
ความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กร	22
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	24
กรอบแนวคิดของงานวิจัย	26

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	27
ควัแปรอิสระและตัวแปรตาม	27
ประชากร	29
เครื่องมือที่ใช้รวบรวมข้อมูลและการตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ	30
การเก็บรวบรวมข้อมูล	32
การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้	34
บทที่ 4 ผลการวิจัย	35
ส่วนที่ 1 : ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม	36
ส่วนที่ 2 : ลักษณะของบริษัท	37
ส่วนที่ 3 : สภาพแวดล้อมของบริษัท	40
ส่วนที่ 4 : การใช้ระบบบัญชีบริหารในประเทศไทย	42
ส่วนที่ 5 : การเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร	45
ส่วนที่ 6 : การใช้เทคนิค/วิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารในประเทศไทย	57
ส่วนที่ 7 : ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกองค์กรกับการเปลี่ยนแปลง ในระบบบัญชีบริหารและสมการทำนายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร	64
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	75
สรุปผลการวิจัย	75
อภิปรายผลการศึกษา	78
ข้อจำกัดและข้อเสนอแนะ	81
บรรณานุกรม	82
ภาคผนวก	90
ภาคผนวก ก	90
ภาคผนวก ข	99
ประวัตินักวิจัย	102

สารบัญตาราง

ตาราง	หน้า	
3.1	การกำหนดชนิดของเครื่องมือวิจัย	30
3.2	การทดสอบ Non-response bias	33
4.1	จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามอายุ ระดับการศึกษาและ ระยะเวลาการทำงานหน้าที่บัญชี/การเงิน	36
4.2	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามประเภทธุรกิจและกลุ่มอุตสาหกรรม	37
4.3	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามการถือหุ้นของชาวต่างชาติ	38
4.4	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้ว	38
4.5	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของลักษณะการดำเนินงานของบริษัท	39
4.6	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของสภาพการแข่งขันที่บริษัทเผชิญ	40
4.7	ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีที่มีผลกระทบต่อ ต่อระบบบัญชีบริหารของบริษัท	41
4.8	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามจำนวนระบบบัญชีบริหารที่บริษัทใช้ใน ปี 2550	42
4.9	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามการใช้ระบบบัญชีบริหาร	43
4.10	จำนวนและร้อยละของการเปลี่ยนแปลงในกลุ่มระบบบัญชีบริหาร จำแนกตาม วัตถุประสงค์ทางการบริหาร	45
4.11	การเปรียบเทียบจำนวนและร้อยละของการเปลี่ยนแปลงในกลุ่มระบบบัญชีบริหารของ บริษัทในประเทศไทยกับประเทศอื่น	46
4.12	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามขอบเขตของการเปลี่ยนแปลง	47
4.13	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามการเปลี่ยนแปลงในกลุ่มระบบบัญชีบริหาร ในแต่ละวัตถุประสงค์ทางการบริหาร	48
4.14	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร	49
4.15	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามจำนวนระบบบัญชีบริหารที่มีการเปลี่ยนแปลง ในช่วงปี 2541-2550	51
4.16	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามจำนวนระบบบัญชีบริหารที่มีการเปลี่ยนแปลง ในช่วงปี 2541-2550 ในแต่ละวัตถุประสงค์/หน้าที่ทางการบริหาร	52
4.17	จำนวนและร้อยละของการเปลี่ยนแปลงในกลุ่มระบบบัญชีบริหารที่ใช้ในแต่ละวัตถุประสงค์ ทางการบริหาร จำแนกตามรูปแบบการเปลี่ยนแปลง	53
4.18	จำนวนและร้อยละของบริษัท จำแนกตามรูปแบบการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร	54

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตาราง	หน้า
4.19 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของปัจจัยที่ทำให้มีการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร	55
4.20 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของอุปสรรคในการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร	56
4.21 จำนวนและร้อยละของบริษัทที่ใช้เทคนิค/วิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การวางแผน	57
4.22 จำนวนและร้อยละของบริษัทที่ใช้เทคนิค/วิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงาน	59
4.23 จำนวนและร้อยละของบริษัทที่ใช้เทคนิค/วิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การตัดสินใจ	61
4.24 จำนวนและร้อยละของบริษัทที่ใช้เทคนิค/วิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การจัดเตรียมข้อมูลต้นทุน	63
4.25 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและพิสัยของตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม	65
4.26 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม	66
4.27 การทำนายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร	68
4.28 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การวางแผน	69
4.29 การทำนายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การวางแผน	69
4.30 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงาน	70
4.31 การทำนายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงาน	71
4.32 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การตัดสินใจ	72
4.33 การทำนายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การตัดสินใจ	73
4.34 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การจัดเตรียมข้อมูลต้นทุน	73
4.35 การทำนายการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์การจัดเตรียมข้อมูลต้นทุน	74

สารบัญภาพ

ภาพ	หน้า
2.1 ระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร	7
2.2 การเปรียบเทียบการบัญชีการเงินและการบัญชีบริหาร	8
2.3 วงจรการวางแผน การควบคุมและการตัดสินใจ	10
2.4 กรอบแนวคิดทฤษฎีสถานการณ์	14
2.5 กรอบแนวคิดของงานวิจัย	26

PAYAP UNIVERSITY