

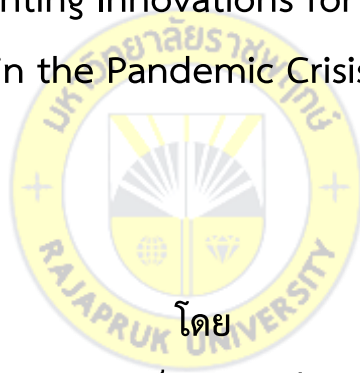


รายงานวิจัย

เรื่อง

นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของ
ผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

Management Accounting Innovations for Effective Management
Decision in the Pandemic Crisis (COVID-19)



โดย

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา

การวิจัยครั้งนี้ได้รับเงินทุนการวิจัยจากมหาวิทยาลัยราชภัฏ

ปีการศึกษา 2565

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยราชภัฏ

ชื่องานวิจัย: นวัตกรรมการบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารใน
ภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)
ชื่อผู้วิจัย: พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา
ปีที่ทำการวิจัยแล้วเสร็จ: 2566

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้ได้ศึกษา นวัตกรรมการบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) โดยมีวัตถุประสงค์การวิจัยได้แก่ 1) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีกับนวัตกรรมการบริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) 2) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) 3) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) 4) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบริหารกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) 5) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบริหารกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

เป็นการวิจัยแบบผสมผสานโดยใช้การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative research) และการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative research) ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบแสดงรายการข้อมูล ในรายงานประจำปี 200 ฉบับ (แบบ 56-1 100 ฉบับ และ แบบ 56-2 100 ฉบับ) ของ 200 บริษัท ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในช่วงปี พ.ศ.2563 - 2564 จาก 5 กลุ่มธุรกิจ 1) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร 2) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค 3) กลุ่มธุรกิจการเงิน 4) กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม และ 5) กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง และทำการสัมภาษณ์ผู้บริหาร บัญชีและนักบัญชีกิจการจำนวน 10 ท่าน จากกลุ่มธุรกิจเดียวกัน ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามนำมาทำการวิเคราะห์ด้วยวิธีการทางสถิติโดยใช้วิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Coefficient) และข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ใช้ Coding analysis methods และทำการวิเคราะห์ เนื้อหา (Content analysis methods)

ผลกาวิจัย พบว่า บทบาทของนักบัญชีกมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบริหาร ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 บทบาทของนักบัญชีกมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 บทบาทของนักบัญชีกมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

นวัตกรรมการบัญชีบริหาร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 และ นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์ กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัย สำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ผลการศึกษานี้ชี้ให้เห็นว่า บทบาทนักบัญชีบริหารในการ ประยุกต์ใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารภายใต้ภาวะวิกฤติโรคระบาดช่วยสร้างประสิทธิภาพ การตัดสินใจของ ผู้บริหารและสร้างประสิทธิภาพการดำเนินงานในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

คำสำคัญ: บทบาทของนักบัญชีบริหาร นวัตกรรมการบัญชีบริหาร ประสิทธิภาพการตัดสินใจ ประสิทธิภาพการดำเนินงาน



Research Title: Management Accounting Innovations for Effective Management Decision in the Pandemic Crisis (COVID-19)
Researcher: Panpen Sittipatna
Year: 2023

Abstract

This research examines management accounting innovation for executive decision making in the pandemic crisis (COVID-19). The research objectives are 1) to study the relationship between the roles of managerial accountants and management accounting innovations; 2) to study the relationship between roles of managerial accountants and executive decision-making efficiency during the pandemic crisis (COVID-19); 3) to study management accounting and business performance during the pandemic crisis (COVID-19); 4) to study the relationship between management accounting innovation and executive decision-making efficiency during the pandemic crisis (COVID-19) and 5) to study the relationship between management accounting innovation and operational efficiency of the business during the pandemic crisis (COVID-19).

This research employs mixed research methods using quantitative research and qualitative research for data collection and analysis. Quantitative data is collected from the 200 annual reports (100 reports of 56-1 and 100 reports of 56-2) of the 200 Thai-listed companies during the year 2020-2021 from 5 business sectors 1) Agriculture and food industry; 2) Consumer products; 3) Financial; 4) Industrial products and 5) Real estate and construction. In-depth interview is conducted with 10 executive accountants and management accountants from the same business sectors in the survey. Correlation coefficient method is employed for quantitative data analysis and coding analysis methods and content analysis are used to analyse in-depth interview data.

The results show that role of managerial accountant is correlated with accounting innovation management during the pandemic crisis (COVID-19) at a statistical significance level of .01. The role of management accountant is correlated with effective management decision during the pandemic crisis (COVID-19) at a statistical significance level of .05. The role of management accountant is correlated with effective operating performance at a statistical significance level of .05. The effective management decision

is correlated with effective management decision during the pandemic crisis (COVID-19) at a statistical significance level of .01. The accounting innovation management is correlated with effective operating performance at a statistical significance level of .01. The results suggest that the role of management accountant in applying management accounting innovations creates effective management decision and effective operating performance during the pandemic crisis (COVID-19).

Keywords: role of management accountants, management accounting innovation, effective management decision, effective operating performance



กิตติกรรมประกาศ

ในการศึกษางานวิจัยเรื่อง “นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)” ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยความกรุณาของมหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ที่ได้รับมอบทุนการงานวิจัยฉบับนี้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา

พฤษภาคม 2566



สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ก
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ค
กิตติกรรมประกาศ.....	จ
สารบัญ.....	ฉ
สารบัญตาราง.....	ช
สารบัญภาพ	ฌ
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 คำถามการวิจัย	3
1.3 วัตถุประสงค์ของการวิจัย	3
1.4 สมมติฐานการวิจัย	4
1.5 ขอบเขตการวิจัย	4
1.6 นิยามศัพท์เฉพาะ	6
1.7 ประโยชน์ของงานวิจัย.....	7
บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	8
2.1 บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA).....	8
2.2 นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI)	15
2.3 ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective Management Decision: EMD).....	22
2.4 ประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Effective operating performance: EOP)	27
2.5 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง - ทฤษฎีเชิงบวก (Positive Accounting Theory: PAT)	33
2.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	36
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	43
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย	43
3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	45
3.3 การสร้างและตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	45
3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล	46

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล	46
3.6 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล	47
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	50
ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ.....	50
ตอนที่ 2 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ	62
บทที่ 5 สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	68
5.1 สรุปผลการวิจัย.....	68
5.2 อภิปรายผล	73
5.3 ข้อเสนอแนะ	78
5.3.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้	78
5.3.2 ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป	79
บรรณานุกรม.....	81
ภาคผนวก	91
ภาคผนวก ก แบบสอบถามงานวิจัย.....	91
ภาคผนวก ข แบบสัมภาษณ์งานวิจัย.....	94
ประวัติผู้วิจัย	96

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
2.1 องค์ประกอบของบทบาทของนักบัญชีบริหารและแหล่งอ้างอิง	13
2.2 องค์ประกอบของนวัตกรรมการบัญชีบริหารและแหล่งอ้างอิง	20
2.3 องค์ประกอบของประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารและแหล่งอ้างอิง	27
2.4 องค์ประกอบของ ประสิทธิภาพการดำเนินงานและแหล่งอ้างอิง.....	32
4.1 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามลักษณะประเภทธุรกิจและรายงาน	50
4.2 ระยะเวลาในการดำเนินงาน.....	51
4.3 สัญลักษณ์และความหมายของสัญลักษณ์ที่ใช้แทนตัวแปรและค่าสถิติ	52
4.4 ระดับค่าเฉลี่ยของบทบาทของนักบัญชีบริหาร	53
4.5 ระดับค่าเฉลี่ยของนวัตกรรมการบัญชีบริหาร	54
4.6 ระดับค่าเฉลี่ยของประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร.....	54
4.7 ระดับค่าเฉลี่ยของประสิทธิภาพการดำเนินงาน	55
4.8 ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารและนวัตกรรมการบัญชีบริหาร	56
4.9 ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารและประสิทธิภาพการตัดสินใจ.....	57
4.10 ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารและประสิทธิภาพการดำเนินงาน.....	57
4.11 ความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบัญชีบริหารและประสิทธิภาพการตัดสินใจ	58
4.12 ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการตัดสินใจกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน	59
4.13 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยภาพรวม	60
4.14 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย	61
4.15 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ.....	63

สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
2.1 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	36



บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

บทบาทของการบัญชีบริหารในโลกธุรกิจทุกวันนี้มีความสำคัญยิ่งในการบริหารจัดการทรัพยากรเงินทุน การนำทรัพยากรเงินทุนไปลงทุน การตรวจสอบประสิทธิภาพการใช้จ่ายเงินและควบคุมให้บรรลุเป้าหมายการเติบโตของธุรกิจ รวมทั้งการใช้นวัตกรรมในการบัญชีบริหาร เพื่อพัฒนาผลการ ประสิทธิภาพของผลการดำเนินงานของกิจการและสร้างการเติบโตของมูลค่าของธุรกิจอย่างยั่งยืน (Thailand Securities Institute, 2015) ผู้บริหารบัญชีหรือนักบัญชีบริหารจึงเป็นบุคคลสำคัญที่เป็นตัวหลักในการช่วยขับเคลื่อนธุรกิจบรรลุวัตถุประสงค์นำไปสู่เป้าหมายของธุรกิจ ผู้บริหารบัญชีจึงจำเป็นต้องนำนวัตกรรมในการบัญชีบริหารมาใช้เพื่อพัฒนาธุรกิจและควบคุมดูแลข้อมูลและทรัพยากรทางการเงินขององค์กร ช่วยให้ผลดำเนินงานของกิจการประสบผลสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Thailand Securities Institute, 2015)

สำหรับสถานการณ์วิกฤติโรคระบาดไวรัสโคโรนา 2019 (โควิด-19) ที่ได้เริ่มต้นเกิดขึ้นในปี 2562 เป็นต้นมานั้น ได้แพร่ระบาดและขยายวงกว้างอย่างรุนแรงและแพร่กระจายไปทั่วทุกภูมิภาคทั่วโลก โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (โควิด-19) ส่งผลกระทบต่ออย่างมาทั้งทางตรงและ ทางอ้อมต่อวิถีชีวิตความเป็นอยู่ของประชาชนทั่วโลก และ ส่งผลกระทบต่ออย่างรุนแรงต่อระบบเศรษฐกิจโลกอย่างรุนแรง สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจรวมถึงปัจจัยมหภาคต่าง ๆ ได้เกิดการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว (Jabin, 2021) วิกฤตการณ์ดังกล่าว สร้างความท้าทายต่อวิชาชีพบัญชีในหลายด้าน เช่น มาตรการจำกัดการเดินทาง การเว้นระยะห่างทางสังคม การกักตัวอยู่ในเคหะสถาน การเข้าถึงสถานประกอบการของกิจการ รวมถึงเอกสารหลักฐานทางการบัญชี ทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณา ครอบรอบในการพัฒนาและประยุกต์ใช้นวัตกรรมและเทคโนโลยีการปฏิบัติงานในด้านต่าง ๆ เพื่อให้การปฏิบัติงานมีหลักฐานที่เพียงพอเหมาะสมและเป็นไปตามข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี (นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร, 2564) นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร กล่าวว่า ภายใต้สถานการณ์โรคระบาด โควิด-19 นี้ นักบัญชีบริหารจำเป็นต้องมีการปรับตัวในด้านการใช้นวัตกรรมเทคโนโลยีและทักษะด้านดิจิทัล รวมถึงการเก็บรวบรวมข้อมูลทางบัญชี การจัดทำรายงานทางการบัญชีเพื่อประสิทธิภาพในการตัดสินใจของผู้บริหาร (นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร, 2564)

นักบัญชีบริหารมีบทบาทสำคัญในการบริหารจัดการทรัพยากรเงินทุน การนำทรัพยากรเงินทุนไปลงทุน การตรวจสอบประสิทธิภาพการใช้จ่ายเงิน และควบคุมให้บรรลุเป้าหมายการเติบโตของธุรกิจ รวมทั้งการเติบโตของมูลค่าของธุรกิจให้เกิดขึ้นอย่างยั่งยืนเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่ง และนักบัญชี

บริหารเป็นบุคคลที่เป็นตัวหลักในการช่วยขับเคลื่อนงานนวัตกรรมการบัญชีบริหารมาใช้เพื่อพัฒนาธุรกิจและควบคุมดูแลข้อมูลและทรัพยากรทางการเงินขององค์กรช่วยให้ผลดำเนินงานของกิจการประสบความสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Thailand Securities Institute, 2015) ในปี 2560 สำนักงาน คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ได้ออกประกาศกำหนดให้บริษัทจดทะเบียนและบริษัทที่ยื่นจดทะเบียน หรือ IPO มีผู้บริหารระดับสูงอย่างประธานเจ้าหน้าที่บริหาร (CEO) และ ผู้บริหารด้านบัญชีรวมทั้งสมุหบัญชี รวม 3 คนเป็นผู้ลงนามรับรองความถูกต้องของรายงานทางการเงินที่นำส่ง ก.ล.ต. ในแบบนำส่งงบการเงิน (แบบ 56-3) โดยมีผลบังคับใช้ในการเงินงวดปี 2560 เพื่อให้ นักบัญชีบริหารรับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินโดยการจัดให้มีระบบบัญชี และการควบคุมภายใน เพื่อให้งบการเงินมีคุณภาพและไม่เป็นภาระของผู้สอบบัญชีมากเกินไป เนื่องจากผู้บริหารด้านบัญชีและสมุหบัญชีเป็นผู้ที่รู้เรื่องเกี่ยวกับการบัญชีบริหารของกิจการดีที่สุด (Management accounting committee of federation of accounting professions, 2015)

จากการแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 นี้ทำให้วิธีการทำงานของผู้บริหารบัญชีและนักบัญชีของกิจการได้เปลี่ยนแปลงไป มีการใช้เทคโนโลยี การประชุมทางไกล การเข้าร่วมอบรมทางไกล แบบระบบออนไลน์มากขึ้น (Jabin, 2021) ผลการศึกษาของ JABIN พบว่า จากการเปลี่ยนแปลง ระบบการทำงานนี้ส่งผลให้ประสิทธิผลในการทำงานบัญชีของนักบัญชี บริหารลดลงเมื่อเทียบกับ ก่อนเกิดวิกฤติการแพร่ระบาดของโรค โควิด-19 ผลการศึกษาของ Aienza & CTabuena, (2021) พบว่า การบัญชีเพื่อการจัดการในตลาดการเงินมีปัญหามากมายตั้งแต่เกิดโรคระบาดนี้ ธุรกิจไม่ได้เตรียมพร้อมสำหรับการแพร่ระบาดของโควิด-19 เจ้าของธุรกิจบางรายต้องปิดกิจการเป็น เวลาสามเดือนเนื่องจากโรคระบาด เจ้าของธุรกิจกำลังดำเนินการเพื่อให้เป็นมิตรและเปิดกว้าง สำหรับผู้บริโภคที่อาจซื้อผลิตภัณฑ์ของตน แม้จะเกิดโรคระบาด เจ้าของบริษัทยังคงมุ่งมั่นที่จะดำเนินกิจการต่อไป และเตรียมพร้อมสำหรับการนำนวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อพัฒนาประสิทธิภาพการตัดสินใจในการดำเนินงานต่อไป สำหรับธุรกิจที่ดำเนินการตามกลยุทธ์การสร้างความแตกต่าง การผู้แสวงหานวัตกรรมใหม่ ๆ ได้มีการจัดทำรายงานสำหรับการตัดสินใจของผู้บริหาร โดยใช้ระบบบัญชี บริหารสมัยใหม่อย่างมีนัยสำคัญ กลายเป็นธุรกิจที่มีกลยุทธ์ความเป็นผู้นำด้านต้นทุนที่ได้รับ ประโยชน์สูงกว่าการใช้การบัญชีบริหารแบบดั้งเดิม (Nimtrakoon & Tayles, 2015)

นอกจากนี้ การระบาดของ COVID-19 ได้เปลี่ยนวิธีการทำงานของธุรกิจและผู้ประกอบการ จำต้องยอมรับเทคโนโลยีดิจิทัลใหม่ ๆ เพื่อรักษาประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจและลดต้นทุนการดำเนินงาน (Sastararuj et al. 2022) ในเอเชียแปซิฟิก 70% ธุรกิจขนาดกลาง และขนาดย่อม (SMEs) กำลังเร่งดำเนินการจัดทำบัญชีและการดำเนินงานด้านบัญชีให้เป็นระบบดิจิทัลเพื่อตอบสนองต่อการปฏิบัติงานภายใต้สถานการณ์วิกฤติ COVID-19 ในขณะที่ประเทศที่มีรายได้ปานกลางระดับล่าง ในภูมิภาคอื่น ๆ มีการใช้เทคโนโลยี ลดลงถึง 10 เท่าในช่วง COVID-19 เนื่องจาก

อัตราการใช้งานอินเทอร์เน็ตยังน้อยอยู่เนื่องจาก มีอุปสรรคด้านความสามารถเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย (Strusani & Hounghbonon, 2020) สำหรับประเทศไทย การนำนวัตกรรมเทคโนโลยีมาใช้ในระบบการจัดทำบัญชีค่อนข้างใหม่ ความเหมาะสมของธุรกิจในการใช้แพลตฟอร์มการบัญชีบนเพื่อพัฒนาประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารภายใต้สถานการณ์โรคระบาดยังมีน้อยงานวิจัยที่สนใจศึกษาเกี่ยวกับการนำนวัตกรรม เทคโนโลยีมาใช้ในระบบบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจภายใต้สถานการณ์โรคระบาดยังไม่มีผลการศึกษาที่ชัดเจน เนื่องจากปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการนำไปใช้ครั้งแรก อาจเปลี่ยนแปลงได้ใน ระหว่างขั้นตอนการจัดทำบัญชีบริหารและความต่อเนื่องในการดำเนินงานและการนำไปใช้อย่างจริงจัง (Sastararuji et al. 2022)

ดังนั้นผู้วิจัยจึงให้ความสนใจศึกษาการประยุกต์ใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) โดยศึกษาแนวคิดบทบาท ของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants) นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management accounting innovation) ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective management decision) และ ผลการดำเนินงานขององค์กร (Organizational Performance) ซึ่งมีวัตถุประสงค์ของการศึกษา ดังอธิบายต่อไปนี้

1.2 คำถามการวิจัย

1.2.1 บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหาร ประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการและประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร หรือไม่ อย่างไร

1.2.2 ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหารหรือไม่อย่างไร

1.2.3 ประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ มีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหารหรือไม่อย่างไร

1.3 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1.3.1 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารกับนวัตกรรมการบัญชีบริหาร ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.3.2 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.3.3 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.3.4 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.3.5 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.4 สมมติฐานการวิจัย

1.4.1 บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.4.2 บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.4.3 บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.4.4 นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.4.5 นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.5 ขอบเขตการวิจัย

1.5.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาการใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) โดยเป็นการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed research methods) การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative research methods) และการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative research methods) สำหรับการค้นคว้าข้อมูลประกอบ ด้วยแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง และวิเคราะห์ สังเคราะห์ ได้เป็นองค์ประกอบ (Components) ดังนี้

องค์ประกอบที่ 1 บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ประกอบด้วย 5 ตัวบ่งชี้ ดังนี้ 1) การตัดสินใจและวางแผน (Decision making and planning) 2) การกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน (Directing and controlling the operational activities) 3) สร้างแรงจูงใจให้พนักงานทุกคนรวมถึงผู้จัดการไปสู่ เป้าหมาย ขององค์กร (Motivating and Achieving organization's goals) 4) การวัดประสิทธิภาพ ของกิจกรรม ผู้จัดการ และพนักงานอื่น ๆ ภายในองค์กร (Measuring the performance of activities) 5) การ

ประมาณตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร) (Estimating the organization's competitive position) (Ahid & Augustine, 2012; Hilton, 2004)

องค์ประกอบที่2 นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ประกอบด้วย 4 ตัวบ่งชี้ ดังนี้ 1) การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ (Integration Performance Measurement) 2) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Cost Measurement) 3) การจัดการควบคุมคุณภาพ (Quality Control Measurement) 4) ระบบการควบคุมทางการจัดการ (Management Control System) (ณัฐนันท์ ฐิตยาปราโมทย์, 2561)

องค์ประกอบที่3 ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective Management Decision: EMD) ประกอบด้วย 4 ตัวบ่งชี้ ดังนี้ 1) การตัดสินใจด้านต้นทุน (Strategic costing decision) 2) การตัดสินใจด้านลูกค้า (Customer decision) 3) การตัดสินใจด้านคู่แข่ง (Competitors decision) 4) การตัดสินใจด้านวางแผนและควบคุม (Planning and control decision) (Asikhia et al. 2021)

องค์ประกอบที่4 ประสิทธิภาพดำเนินงาน (Effective Operating Performance: EOP) ประกอบด้วย 2 ตัวบ่งชี้ ดังนี้ 1) ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน (Financial Performance) (Chhinzer & Currie, 2014; Kaplan & Norton, 2005) และ 2) ผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงิน (Non-Financial Performance) ได้แก่ ความพึงพอใจของลูกค้า (Customer satisfaction) ความสามารถในการแข่งขัน (Competitiveness) การเติบโตของธุรกิจ Business growth) (Kaplan & Norton, 2005; Maley, 2014)

1.5.2 ขอบเขตด้านประชากร

การวิจัยครั้งนี้ เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed research methods) ผู้วิจัยจึงได้แบ่งกลุ่ม เป้าหมายในการเก็บข้อมูลเพื่อทำการศึกษา ดังนี้

5.2.1 การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative research methods) เป็นการศึกษา จากข้อมูล จากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี แบบ 56-1 (จำนวน 100 ฉบับ) และรายงาน ประจำปี แบบ 56-2 (จำนวน 100 ฉบับ) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย จำนวนทั้งสิ้น 200 บริษัท ในช่วงปี พ.ศ.2563 - 2564 ที่เปิดเผยในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Stock Exchange of Thailand, 2022) จาก 5 กลุ่มธุรกิจ ประกอบด้วย

- 1) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร: Agro & Food Industry
- 2) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค: Consumer Products
- 3) กลุ่มธุรกิจการเงิน: Financials
- 4) กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม: Industrials
- 5) กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง: Property & Construction

5.2.2 การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative research methods) กลุ่มประชากรและกลุ่มตัวอย่าง คือ ผู้บริหารบัญชีและหรือนักบัญชีบริหาร (Management accountants) ของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 10 คน จาก 5 กลุ่มธุรกิจ ประกอบด้วย 1) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร: Agro & Food Industry 2) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค: Consumer Products 3) กลุ่มธุรกิจการเงิน: Financials 4) กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม: Industrials และ 5) กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง: Property & Construction

1.5.3 ขอบเขตด้านระยะเวลา

ระยะเวลาในการศึกษา มกราคม 2566 – พฤษภาคม 2566

1.5.4 ขอบเขตด้านพื้นที่

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในช่วงปี พ.ศ.2563 - 2564

1.6 นิยามศัพท์เฉพาะ

1.6.1 บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants) หมายถึง บทบาทในการช่วยผู้บริหารระดับสูงในการตัดสินใจและวางแผน กำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน สร้างแรงจูงใจให้พนักงานทุกคน รวมถึงผู้จัดการ ไปสู่เป้าหมายขององค์กร วัดประสิทธิภาพของกิจกรรม ผู้จัดการ และพนักงานอื่น ๆ ภายในองค์กรและ ประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร

1.6.2 นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management accounting innovation) หมายถึง การนำระบบบัญชีบริหารที่ทันสมัยกว่าหรือรูปแบบสมัยใหม่มาใช้ในการบริหารต้นทุนโดยมีการ การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ (Integrated performance measurement) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic cost management) การจัดการควบคุมคุณภาพ (Quality control management) ระบบการควบคุมการจัดการ (Management control system) เป็นต้น

1.6.3 การบัญชีบริหาร (Management accounting) หมายถึง การจัดทำข้อมูล (Data preparation) การวิเคราะห์ข้อมูล (Data analysis) จัดทำงบประมาณ (Budgeting) จัดทำรายงาน (Reporting) บริหารกิจกรรมทางการเงินของกิจการ (Financial activities management) เพื่อใช้ในการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจ การจัดทำข้อมูลทางบัญชีจะทำตาม ความเหมาะสม และตามความต้องการของฝ่ายบริหาร

1.6.3 ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective management decision) หมายถึง กระบวนการในการเลือกทางเลือกและการจัดการผ่านการดำเนินการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ ทางธุรกิจประกอบด้วย การตัดสินใจด้านต้นทุน (Strategic costing decision) ด้านลูกค้า

(Customer decision) ด้านคู่แข่ง (Competitors decision) ด้านวางแผนและควบคุม (Planning and control decision)

1.6.4 ผลการดำเนินงานขององค์กร (Firm Performance) หมายถึง การวัดผลการดำเนินงาน ของธุรกิจด้านการเงิน ได้แก่ ผลตอบแทนจากการลงทุน (Return on Investment) มูลค่าหุ้น (Share value) และไม่ใช่ด้านการเงิน ได้แก่ ความพึงพอใจของลูกค้า (Customer satisfaction) ความสามารถในการแข่งขัน (Competitiveness) การเติบโตของธุรกิจ (Business growth)

1.6.5 โรคระบาด หมายถึง โรคติดต่อหรือโรคที่ยังไม่ทราบสาเหตุของการเกิดโรคแน่ชัด ซึ่งอาจแพร่ไปสู่ผู้อื่นได้อย่างรวดเร็วและกว้างขวางหรือมีภาวะของการเกิดโรคมากกว่าปกติที่เคยเป็นมา

1.7 ประโยชน์ของงานวิจัย

1.7.1 ประโยชน์ทางด้านวิชาการ

1.7.1.1 ทำให้ได้ข้อค้นพบในเชิงวิชาการเกี่ยวกับการอธิบายถึงการพัฒนารูปแบบการใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อพัฒนาผลการดำเนินงานของกิจการจากประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.7.1.2 สนับสนุนให้เกิดงานวิจัยทางการบัญชีบริหารเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการศึกษาด้อยอดทางการบัญชีเพื่อพัฒนาองค์ความรู้ทางการบัญชีในประเทศไทย

1.7.2 ประโยชน์ทางด้านวิชาชีพหรือการนำไปปฏิบัติ

1.7.2.1 ผลการศึกษาจะเป็นประโยชน์สำหรับผู้บริหารบัญชี หรือนักบัญชีบริหาร (Management accountants) ที่มีบทบาทในการใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อพัฒนาผลการดำเนินงานของกิจการโดยช่วยในการสร้างประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

1.7.2.2 ผู้บริหารบัญชี หรือนักบัญชีบริหาร (Management accountants) สามารถนำผลการ วิจัยไปใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนพัฒนาการใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการ ดำเนินงานของกิจการจากการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพของผู้บริหาร ในภาวะวิกฤติ โรคระบาดที่นำไปสู่การสร้างรายได้เปรียบทางการแข่งขันของธุรกิจในอนาคตผู้บริหารสามารถพยากรณ์ถึงผลการดำเนินงานที่เกิดจากความสามารถในการบริหาร เชิงกลยุทธ์ด้านบัญชี

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนากรอบแนวคิดในการวิจัย เรื่อง “นวัตกรรมกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)” ผู้วิจัยได้ศึกษาองค์ความรู้และนำเสนอเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

2.1 บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA)

บทบาทของนักบัญชีบริหาร คือ ทำการบันทึกและคำนวณตัวเลขช่วยในการเลือกและจัดการการลงทุนของบริษัท การบริหารความเสี่ยง การจัดทำงบประมาณ การวางแผน การวางกลยุทธ์ และการตัดสินใจ (Ahid & Augustine, 2012) บทบาทดั้งเดิมของนักบัญชีบริหาร ได้แก่ เป็นผู้ดูแลตัวเลขและการบัญชี การวางแผนระยะยาวและระยะสั้น การพัฒนาระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการ (Management Information System: MIS) การรักษาโครงสร้างเงินทุนที่เหมาะสม การมีส่วนร่วมในการตัดสินใจในการควบคุมกระบวนการจัดการ (CIMA, 2022)

ต่อมาบทบาทของนักบัญชีบริหารได้มีการเปลี่ยนแปลงเนื่องจากองค์กรธุรกิจเผชิญกับความท้าทายที่ซับซ้อนต่าง ๆ ความสามารถของบุคลากรด้านการเงินจึงควรรับมือกับความท้าทายดังกล่าว งานแบบเดิมที่ให้ข้อมูลทางการเงินระยะสั้นไม่เพียงพออีกต่อไปสำหรับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่ถูกท้าทายจากความก้าวหน้าอย่างรวดเร็วผ่านความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี ความต้องการทางด้านประสิทธิภาพของข้อมูลบัญชี ความเสี่ยงด้านภูมิรัฐศาสตร์ และกรอบการกำกับดูแลแบบทันสมัย ทำให้บทบาทของ นักบัญชีบริหารได้มีการเปลี่ยนแปลงได้มีการเปลี่ยนแปลง ดังนี้ ทำการวิเคราะห์ค้นหาเหตุผลว่าทำไม จึงต้องวางแผนสร้างความเป็นผู้นำด้านกลยุทธ์ที่ได้รับข้อมูลตั้งแต่การวางแผนไปจนถึงการดำเนินการ (CIMA, 2022) Ahid & Augustine, (2012) กล่าวว่า นักบัญชีบริหารไม่เพียงแต่ทำงานในแผนกบัญชี เท่านั้น แต่ยังจัดทำรายงานต่อผู้บริหาร นักบัญชี บริหารยังรับผิดชอบการบัญชีการเงินทั่วไป การบัญชีเพื่อการจัดการ และการรายงานภาษี จะเห็น ได้ว่านักบัญชีบริหารจัดทำรายงานโดยตรงต่อหัวหน้า เจ้าหน้าที่การเงิน ซึ่งรับผิดชอบผลตอบแทน จากข้อกังวลทางการเงินทั้งหมดขององค์กร และมีบทบาท สำคัญในดูแลเรื่องการเงินขององค์กร

นักบัญชีบริหารจัดทำบัญชีและรายงานข้อมูลทางบัญชีให้เป็นไปตามลักษณะดังต่อไปนี้หากบริษัทได้รับประโยชน์จากการใช้งานที่มีความ ความน่าเชื่อถือ ความสมบูรณ์ ทันเวลา เข้าใจได้ และ

ตรวจสอบได้ (Azudin & Mansor, 2018) Ghanbari & Vaseli, (2015) กล่าวว่า เนื่องจาก การบัญชี บริหารเป็นแหล่งข้อมูลที่สำคัญที่สุดที่มีความสำคัญมากในการกำหนดเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ขององค์กร ประสิทธิภาพของระบบบัญชีบริหารจะส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจ การบัญชี ต้นทุน ที่ดีจะทำให้ธุรกิจมั่นใจได้ว่าการบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานทางการเงินได้รับการพัฒนาอย่าง เหมาะสม ชัดเจนและมีรายละเอียด ผู้บริหาร จะสามารถรักษาการดำเนินงานขององค์กร ให้คงอยู่ เป็นเวลานานเพื่อประโยชน์ ของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย อย่างไรก็ตาม สิ่งสำคัญคือต้องจำไว้ว่า แม้ว่าการ บัญชีบริหาร จะเป็นกระบวนการภายในของการบัญชีต้นทุนสำหรับการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ เท่านั้น แต่ก็สามารถสนับสนุนประสิทธิภาพภายนอกขององค์กรได้ (Ameen et al. 2018)

การจัดทำบัญชีบริหารเป็นส่วนที่สำคัญของระบบข้อมูลทางการเงินและที่ไม่ใช่ทางการเงิน ให้ ข้อมูลประเภทต่าง ๆ สำหรับผู้ใช้โดยเฉพาะผู้บริหารขององค์กรเพื่อการตัดสินใจและวางแผนตาม ความ เป็นไปได้ และตามศักยภาพของระบบบัญชีและข้อจำกัดของแต่ละองค์กรทางเศรษฐกิจ Ghanbari & Vaseli, (2015) กล่าวว่า การบัญชีบริหารเป็นวิธีการควบคุม การประเมินและการตัดสินใจ โดยมี ความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพในอดีตและแนวโน้มในอนาคตการจัดการเป็นกลางและประเมิน ระดับของประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและการดำเนินการของธุรกิจ ดังนั้น ระบบการบัญชีบริหารจึง เป็น บทบาทของธุรกิจในการบรรลุเป้าหมายและเพิ่มประสิทธิภาพจากผลดำเนินการบัญชีบริหาร ประกอบด้วย การจัดทำข้อมูล (Data preparation) การวิเคราะห์ข้อมูล (Data analysis) การจัดทำ งบประมาณ (Budgeting) การจัดทำรายงาน (Reporting) และการบริหาร กิจกรรมทางการเงินของ กิจการ (Financial activities management) (Hilton, 2004) นักบัญชีบริหารควรมีรอบความรู้ ด้านในทางด้านบัญชี การเงิน การวิเคราะห์ และการแก้ไขปัญหา นักบัญชีบริหารจะต้องมีทักษะการ ทำงาน การเฝ้าหาความรู้ และเตรียมตัวพร้อมรับมือกับการ เปลี่ยนแปลง (กรณีศึกษา ดิษฐ์เสถียร, 2562) ในภาวะวิกฤติโรค ระบาดต่าง ๆ

นอกจากนี้ นักบัญชีบริหารมีบทบาทสำคัญในการพัฒนาและ นำระบบป้องกัน การฉ้อโกง และการควบคุมภายในไปใช้ภายในองค์กรของตน นักบัญชีบริหารจัดทำรายงานต่อรองประธานฝ่าย ปฏิบัติการต่าง ๆ รายงานเหล่านั้นครอบคลุมรูปแบบขอบเขตและสาเหตุของการฉ้อโกง ภาพรวมการ จัดการความเสี่ยง การป้องกันการฉ้อโกง การระบุการฉ้อโกง และการตอบ สนองต่อการฉ้อโกง สามารถวัดผลได้ทั้งหมด (CIMA, 2022) Bamber, Broun, & Harrison, (2008) กล่าวว่า นักบัญชี บริหาร ทำงานในองค์กรแบบข้ามสายงานซึ่งประกอบด้วยพนักงานที่ทำหน้าที่ต่าง ๆ ขององค์กร เช่น แผนกวิจัยและพัฒนา แผนกออกแบบ แผนกผลิต แผนกตลาด จัดจำหน่าย และบริการผู้บริโภค และ จัดทำ รายงานต่อรองประธานฝ่ายต่าง ๆ ทำการตัดสินใจการดำเนินงาน สำหรับงานวิจัยนี้ บทบาท ของนัก บัญชีบริหารได้กำหนดองค์ ประกอบ ดังนี้

2.1.1 การตัดสินใจและวางแผน (Decision making and planning)

บทบาทของนักบัญชีในการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจและวางแผน (Decision making and planning) กับผู้บริหารระดับสูงมีการจัดทำรายงานเพื่อช่วยผู้บริหารระดับสูงในการตัดสินใจและวางแผนเป็นสิ่งสำคัญที่จะต้องทราบว่า การตัดสินใจเป็นหนึ่งในส่วนที่สำคัญที่สุดขององค์กรธุรกิจ ทำให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย (Ahid & Augustine, 2012; Bamber et al. 2008) นักบัญชีบริหารมีความเกี่ยวข้องกับกำหนดยุทธศาสตร์ เป้าหมาย การสั่งการและการควบคุม ซึ่งหมายความว่า พวกเขามีส่วนร่วมในการตัดสินใจซึ่งเป็นหน้าที่ใหม่ของการจัดการการบัญชี การตัดสินใจเป็นหนึ่งในแง่มุมที่สำคัญของธุรกิจและผู้บริหารได้รับมอบหมายให้มีหน้าที่ในการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพ (Azadnia et al. 2015) เป็นที่ยอมรับว่าการตัดสินใจของผู้บริหาร ทำให้บริษัทสามารถ จัดการ กับผลกระทบจากแรงกดดันใจตลาดแข่งขันและทำให้บริษัทอยู่รอดได้ (Hilton & Platt, 2013) เนื่องจาก นักบัญชีจัดการการเกี่ยวข้องกับการกำหนดยุทธศาสตร์และวัตถุประสงค์สำหรับองค์กรและ กำหนดวิธีการที่จะบรรลุผลสำเร็จโดยการเลือกการดำเนินการเฉพาะเพื่อเป้าหมายของประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจ (Ahid & Augustine, 2012) Azudin & Mansor, (2018) กล่าวว่า นักบัญชีบริหารนำไปสู่การเสริม ความแข็งแกร่งให้กับตำแหน่งของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์และทำให้ บริษัทสามารถเติบโตและต่อต้านแรงกดดันจากการแข่งขันได้แม้ว่าการบัญชีบริหารเป็นการบริหารจัดการ การด้านข้อมูลตัวเลขที่รวมถึงบทบาทสำคัญในการตัดสินใจของผู้บริหารแต่ก็ต้องอยู่ในฐานะที่จะให้ข้อมูลที่ต้องการและเชื่อถือได้แก่ บริษัทต่าง ๆ อีก ด้วย ดังนั้นข้อมูลการบัญชีบริหารจะต้อง มีความเชื่อถือได้ มีความสมบูรณ์ ทันเวลา เข้าใจได้ และตรวจสอบ ได้ (Azudin & Mansor, 2018)

สุชาย สิริภัทรกุลธร และคณะ, (2563) กล่าวว่า การบัญชีบริหารเป็นการนำข้อมูล ต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ และเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่จะสนับสนุน ผู้บริหารให้สามารถบริหารงานและ จัดการ ต้นทุน วางแผนการดำเนินงานที่สอดคล้องกับการตัดสินใจในการบริหารจัดการต้นทุนอย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ความสามารถของนักบัญชีบริหารและเป็นการเพิ่มคุณค่าให้กับศาสตร์ด้านบัญชี เพิ่มความมั่นใจและความน่าเชื่อถือในการจัดทำข้อมูลทางบัญชี ทำให้ผู้ถือหุ้นหรือผู้มีส่วนได้เสียสามารถมั่นใจว่าการตัดสินใจของผู้บริหารมาจากข้อมูลที่มีคุณภาพและถูกต้อง (กรณีศึกษา ดิษฐ์เสถียร, 2562)

2.1.2 การกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน (Directing and controlling the operational activities)

บทบาทของนักบัญชีบริหาร คือ ช่วยผู้บริหารระดับสูงในการกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน (Directing and controlling the operational activities) (Ahid & Augustine, 2012) (Ahid & Augustine, 2012) ความรับผิดชอบของนักบัญชีบริหาร ได้แก่ การวางแผน การกำกับและควบคุม (Garrison et al. 2006) นักบัญชีบริหารไม่ได้เป็นเพียง ผู้ให้ข้อมูลทางการบัญชีเท่านั้นแต่ยัง

เป็นผู้มีอำนาจตัดสินใจและเป็นส่วนสำคัญในทีมผู้บริหารเนื่องจาก พวกเขาให้ข้อมูลภายในที่เป็นประโยชน์และสำคัญมากแก่ผู้บริหารระดับสูงดังนั้นนักบัญชีเพื่อการจัดการจึงช่วยให้ฝ่ายบริหารสามารถบริหารองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (Ahid & Augustine, 2012) Bamber et al. (2008) กล่าวว่า การกำกับ คือ “การกำกับดูแลการดำเนินงานประจำวันของบริษัท” และติดตามการดำเนินการตามแผนเพื่อให้บรรลุ เป้าหมายของธุรกิจ นักบัญชีบริหารมีการวางแผนสำหรับธุรกิจแล้วจำเป็นต้องแนะนำแนวทางต่าง ๆ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจอีกด้วย (Ahid & Augustine, 2012)

สำหรับการควบคุมกิจกรรมการดำเนินงานนั้น ซึ่งก็คือ “การประเมินผลการดำเนินธุรกิจเมื่อเทียบกับแผนและปรับเปลี่ยนเพื่อให้บริษัทดำเนินงานตามเป้าหมายต่อไป” (Bamber et al. 2008) หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งว่า การวางแผนและการสั่งการควรเป็นการควบคุมเพื่อให้มั่นใจถึงประสิทธิภาพของประสิทธิผลของการดำเนินงานของธุรกิจ นอกจากนี้ จุดมุ่งหมายที่โดดเด่นของการควบคุมคือการกำหนดความสำเร็จตามแนวทางของการวางแผนงานในการดำเนินธุรกิจ (Ahid & Augustine, 2012)

2.1.3 สร้างแรงจูงใจให้พนักงานสู่เป้าหมายขององค์กร (Motivating and achieving organization's goals)

นักบัญชีบริหารเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กรโดยการบรรลุเป้าหมายขององค์กรโดยสร้างแรงจูงใจให้พนักงานทุกคน (รวมถึงผู้จัดการ) ไปสู่เป้าหมายขององค์กร บทบาทของนักบัญชีบริหารในที่นี้คือการ กระตุ้นให้ผู้จัดการและพนักงานคนอื่น ๆ นำความพยายามของพวกเขาไปสู่เป้าหมายขององค์กร (Ahid & Augustine, 2012; Hilton, 2004) วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดประการ หนึ่งของการใช้ข้อมูลการบัญชีบริหาร คือ การกระตุ้นให้ผู้จัดการและพนักงานคนอื่น ๆ พยายามที่จะ บรรลุเป้าหมายของบริษัทวิธีหนึ่งที่พนักงานสามารถมีแรงจูงใจไปสู่เป้าหมายของบริษัทได้คือการเสริม การเสริมอำนาจให้กับพนักงานด้านการมีส่วนร่วมในการดำเนินงาน เป็นแนวคิดในการส่งเสริม และอนุญาตให้พนักงานใช้ความคิดริเริ่มในการปรับปรุงการดำเนินงานลดต้นทุนและปรับปรุงคุณภาพของผลิตภัณฑ์และการบริการลูกค้าการมีส่วนร่วมของงบประมาณและผลตอบแทนเป็นสิ่งสำคัญในการกระตุ้นให้ผู้จัดการไปสู่เป้าหมายของบริษัท Friedl et al. (2009) กล่าวว่า สำหรับธุรกิจแล้ว ประสิทธิภาพและการควบคุมต้นทุนที่ดี สำหรับการ ตัดสินใจระยะสั้นที่มีประสิทธิภาพ การวางแผนที่แม่นยำ ต้นทุนทางอ้อมที่ชัดเจนขึ้น โครงสร้างการจัดการที่ดีขึ้น พนักงาน มีแรงจูงใจที่ดีขึ้น กระบวนการทางธุรกิจที่ดีขึ้น และสนับสนุนการตัดสินใจในระยะยาว การ ดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและการควบคุมต้นทุนจะช่วยขจัดความสูญเปล่าและทำให้แน่ใจว่าการดำเนินงานอยู่ในงบประมาณของธุรกิจเป็นโครงสร้างการจัดการที่ดีขึ้นจะช่วยให้มั่นใจได้ว่าความรับผิดชอบ จะบรรลุผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพการสร้างแรงจูงใจของพนักงานจะนำไปสู่การปรับปรุง ประสิทธิภาพ กระบวนการทางธุรกิจที่ดีขึ้นจะช่วยรับประกันความสามารถในการทำกำไรที่ดีขึ้น และการตัดสินใจในระยะยาวจะช่วยเพิ่มความสำเร็จ

ของกลยุทธ์ที่ตั้งไว้ (Ameen et al. 2018) Şahin, (2012) ได้ศึกษา การแลกเปลี่ยนผู้นำ-พนักงานต่อความสัมพันธ์ระหว่างทฤษฎี X และ Y เป็นการศึกษาในรูปแบบการจัดการและความผูกพันทางอารมณ์ โดยใช้การวิเคราะห์แบบหลายระดับพบว่า “ทฤษฎี X และ Y” ต้องการให้ผู้บริหารต้องกระตุ้นพนักงานขององค์กรอย่างสม่ำเสมอ เนื่องจาก ประสิทธิภาพที่ดีขึ้นจะเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อพนักงานมีแรงจูงใจในระดับสูง จะเห็นได้ว่าธุรกิจที่มีโครงสร้าง ภายในที่แข็งแกร่งเช่นนี้มีส่วนช่วยในการรับรู้ภายนอกโดยรวมขององค์กร

2.1.4 การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม (Measuring the performance of activities)

นักบัญชีบริหารเป็นอาชีพที่เกี่ยวข้องกับการเป็นส่วนหนึ่งในการตัดสินใจของฝ่ายบริหารการจัดการวางแผนและการปฏิบัติงานระบบการจัดการและให้ความเชี่ยวชาญในการรายงานทางการเงินและการควบคุมเพื่อช่วยการบริหารจัดการในการกำหนดและนำกลยุทธ์ขององค์กรไปใช้ (Lawson, 2018) นักบัญชีบริหารสร้างคุณค่าให้กับองค์กรโดยการวัดผลการปฏิบัติงานของกิจกรรมผู้จัดการและ พนักงาน คนอื่น ๆ ภายในองค์กร จากผลตอบรับของการวัดผลประเมินผลการปฏิบัติงาน องค์กรอาจให้ รางวัลแก่ผู้บริหารตามประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน (Ahid & Augustine, 2012) เนื่องจากกระแสโลกาภิวัตน์ทำให้ธุรกิจต่าง ๆ จะต้องแข่งขันกันในตลาดภายในประเทศและยังต้อง เผชิญกับตลาดในต่างประเทศด้วย สิ่งสำคัญคือต้องมั่นใจว่าคุณภาพสินค้าและราคาดึงดูดใจสินค้า คุณภาพดี ความรวดเร็ว ในการจัดส่งและการบริการลูกค้าเป็นไปตามความคาดหวังของลูกค้า ดังนั้น ผู้บริหารจำเป็นต้องมี มาตรการในการวัดผลประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้จัดการและพนักงาน รวมถึงการวัดประสิทธิภาพของกิจกรรมการดำเนินงานอีกด้วยปัจจัยเหล่านี้ทั้งหมดนี้คือเวลาที่นักบัญชีบริหารในฐานะผู้ให้ข้อมูลของธุรกิจเพื่อประสิทธิภาพการดำเนินงานจะต้องมีบทบาทในการวัดประสิทธิภาพของกิจกรรมดำเนินงานภายในองค์กร (Zainuddin & Sulaiman, 2016) Mahmoud, (2013) ยังกล่าวต่ออีกว่า บทบาทของการบัญชีบริหารจำเป็นต้องสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมใหม่ ๆ โดยมี วัตถุประสงค์เพื่อปรับปรุงการควบคุมต้นทุน การจัดทำงบประมาณ และประสิทธิภาพการ วัดผลและ ประเมินผลการดำเนินงานภายในองค์กรให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงานยิ่งขึ้น

2.1.5 การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร (Estimating the organization's competitive position)

นักบัญชีบริหารเพิ่มมูลค่าให้กับองค์กรโดยประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรในตลาดที่มีการแข่งขันสูงนี้บทบาทที่สำคัญของนักบัญชีเพื่อการจัดการคือการประเมินว่าองค์กรสามารถแข่งขันในตลาดที่มีการแข่งขันสูงและจะต้องมีการปรับปรุงผลการปฏิบัติงานได้อย่างไรเพื่อต่อสู้กับการแข่งขันในอนาคตได้ (Hilton, 2004) Mahmoud, (2013) กล่าวว่า ระบบบัญชีบริหารเป็น ระบบย่อยของ

การจัดการระดับต่าง ๆ ธุรกิจจำเป็นจะต้องมีการบริหารจัดการด้านกลยุทธ์การแข่งขัน เพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงของตลาดอยู่ตลอดเวลา Bromwich, (1990) พบว่า นักบัญชีบริหาร จะต้องพิจารณาโครงสร้างต้นทุนของบริษัทของตนเองและรวมถึงโครงสร้างต้นทุนของบริษัทอื่น ๆ ทั้ง หมดในตลาดที่เกี่ยวข้องด้วย เพื่อช่วยให้เกิดมุมมองใหม่ต่อพฤติกรรมต้นทุนซึ่งเหมาะสมอย่าง ยิ่งกับการผลิตที่ใช้เทคโนโลยีขั้นสูงและเป็นการประเมินตำแหน่งหรือความสามารถในการแข่งขันของ บริษัทตนเอง Thapayom, (2019) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างเทคนิคการบัญชีการจัดการเชิง กลยุทธ์ ความสามารถในการแข่งขันขององค์กร และประสิทธิภาพที่ยั่งยืนขององค์กร พบว่า การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การควบคุมและการวัดประสิทธิภาพการบัญชีคู่แข่งและการบัญชีลูกค้ามีความสัมพันธ์ เชิง บวกอย่างมีนัยสำคัญกับความสามารถในการแข่งขันขององค์กรและประสิทธิภาพที่ยั่งยืนขององค์กร ในทำนองเดียวกันความสามารถในการแข่งขันขององค์กรมีความสัมพันธ์เชิงบวกที่สำคัญกับ ประสิทธิภาพที่ยั่งยืนขององค์กร จะเห็นได้ว่าผู้บริหารจำเป็นต้องพัฒนาและปรับปรุงการวางแผนเชิงกลยุทธ์การควบคุมและการวัดประสิทธิภาพ การบัญชีคู่แข่งและการบัญชีลูกค้า เพื่อสร้างความสามารถในการ แข่งขันขององค์กรและสร้างประสิทธิภาพที่ยั่งยืนขององค์กร (Thapayom, 2019) ความรู้เกี่ยวกับคู่แข่งและการเข้าใจตำแหน่งในการแข่งขันเป็นการยอมรับได้ว่าการดำรงอยู่ขององค์กร และความสามารถในการทำกำไรจะยังคงอยู่เพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืน การ ประเมินตำแหน่งทางการตลาดและการรับรู้ว่าเป็นคู่แข่งเป็นการวิเคราะห์เชิงกลยุทธ์ที่แท้จริง นอกจากราคาและผลิต ภัณฑ์มีการตรวจสอบตำแหน่งการแข่งขันในตลาดเพื่อทราบตำแหน่งของ บริษัท (CIMA, 2005) Roslender & Hart, (2002) ได้ศึกษา เป็นแนวทางที่มีประสิทธิภาพในการ บัญชีเพื่อความได้เปรียบ ทางการแข่งขัน พบว่า การบัญชีบริหาร เชิงกลยุทธ์ที่มุ่งเน้นภายนอกตลาด เป็นการรวมข้อมูลเชิงลึกจากการบัญชีบริหารและการตลาดภายในได้มีการพัฒนาแนวทางที่มี นัยสำคัญเชิงกลยุทธ์มากขึ้น (Roslender & Hart, 2002)

จากการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับบทบาทนักบัญชีบริหารข้างต้น ผู้วิจัยได้แสดงตัวแปร และองค์ประกอบของตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับวรรณกรรม ดังตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 องค์ประกอบของบทบาทของนักบัญชีบริหารและแหล่งอ้างอิง

(ชื่อผู้วิจัย/ปี ค.ศ.)	การตัดสินใจ และวางแผน	การกำกับ และควบคุม กิจกรรมการ ดำเนินงาน	สร้างแรง จูงใจ ให้พนักงาน	การวัด ประสิทธิภาพ ของ กิจกรรม	การประเมิน ตำแหน่ง การแข่งขัน ขององค์กร
Ahid & Augustine, 2012;	✓	✓	✓	✓	

ตารางที่ 2.2 องค์ประกอบของบทบาทของนักบัญชีบริหารและแหล่งอ้างอิง (ต่อ)

(ชื่อผู้วิจัย/ปี ค.ศ.)	การตัดสินใจ และวางแผน	การกำกับ และควบคุม กิจกรรมการ ดำเนินงาน	สร้างแรง จูงใจ ให้พนักงาน	การวัด ประสิทธิภาพ ของ กิจกรรม	การประเมิน ตำแหน่ง การแข่งขัน ขององค์กร
Bamber et al. 2008	✓	✓			
Azudin & Mansor, (2018)	✓	✓			
(Azadnia, Saman, & Wong, 2015)	✓	✓			
(Mahmoud, 2013)			✓	✓	✓
(Ameen et al. 2018)			✓		
Şahin, (2012)			✓		
(Zainuddin & Sulaiman, 2016)				✓	
(Lawson, 2018)				✓	
Thapayom, (2019)					✓
Bromwich, (1990)					✓
Roslender & Hart, (2002)					✓

2.2 นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI)

นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management accounting innovation: MAI) หมายถึง กระบวนการ วิวัฒนาการการบัญชีบริหารและการนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารที่ค่อนข้างใหม่กว่า มาใช้ในการปฏิบัติงานด้านการบัญชี (Askarany, 2015) Zawawi & Hoque, (2010) กล่าวว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหารได้กำหนดจากการสังเกตการณ์ที่เกิดขึ้นของเทคนิคการบัญชีบริหารแบบร่วมสมัยและในบรรดาเทคนิคการบัญชีบริหารที่มีลักษณะเหล่านี้ ได้แก่ การเปรียบเทียบ การคิดค้น ทุน ตามกิจกรรม การจัดการตามกิจกรรม การคิดค้นทุนเป้าหมาย การปรับเปลี่ยนกระบวนการทาง ธุรกิจ จากการจัดการทางการบัญชีและการจัดการห่วงโซ่คุณค่าถือได้ว่าเป็นนวัตกรรมการบัญชีบริหารที่เกี่ยวข้องกับเทคนิค การบัญชีการจัดการร่วมสมัยข้างต้นเป็นหลัก (Zawawi & Hoque, 2010) ซึ่ง ได้แก่ รูปแบบนวัตกรรม (Format of innovation) ลักษณะการใช้นวัตกรรม (Innovation deliberation) และการได้เปรียบเชิงนวัตกรรม (Innovation Advantage) (Askarany, 2015) ณัฐนันท์ ฐิตยาปราโมทย์ (2561) ได้ให้คำนิยามนวัตกรรมการบัญชีบริหารไว้ว่า หมายถึง วิธีการ หรือ เทคนิคทางการบัญชีบริหารแบบใหม่เพื่อกำหนดกลยุทธ์ในการควบคุมคุณภาพการบริหารจัดการ ธุรกิจนวัตกรรมการบัญชีบริหารยังนำมาใช้ในระบบการควบคุมและการวัดผลการดำเนินงานที่มีผลทำให้เกิดมาตรฐานคุณภาพในการปฏิบัติงานก่อให้เกิดการค่าใช้จ่ายลดลงส่งผลต่อการปรับปรุง กระบวนการทำงานและสามารถลดข้อผิดพลาดต่าง ๆ เพื่อป้องกันปัญหาจากการทำงานโดยอาศัย ข้อมูลทั้งทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงิน ทุก ๆ ธุรกิจต่างมีเป้าหมายหลักคือความอยู่รอดและการเติบโตอย่างรวดเร็วของตลาด จากมุมมองนี้นวัตกรรมถือได้ว่าเป็นองค์ประกอบหลักซึ่งทำหน้าที่เป็น พื้นฐานของ ปัจจัยเหล่านี้โดยถือเป็นจุดสำคัญไม่เพียงแต่สำหรับการสร้างมูลค่าเท่านั้นแต่ยังรวมถึง การรักษาความได้เปรียบในการแข่งขันด้วย (Antunes et al. 2018)

ภายใต้สถานการณ์โรคระบาด เช่น โควิด-19 ที่ผ่านมานี้ นักบัญชีบริหารจำเป็นต้องมีการปรับตัวในด้านการใช้นวัตกรรมเทคโนโลยีและทักษะด้านดิจิทัลเพื่อช่วยในการเก็บรวบรวมข้อมูลทางบัญชีช่วยในการจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการตัดสินใจของผู้บริหาร (นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร, 2564) และส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจ นอกจากนี้ วิธีการทำงานของผู้บริหารบัญชีและนักบัญชีของกิจการได้มีการใช้เทคโนโลยี การประชุมทางไกล การเข้าร่วมอบรมทางไกล แบบระบบออนไลน์มากขึ้น (Jabin, 2021) ช่วยในการจัดเก็บข้อมูลทาง การบัญชี และจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร ในประเทศไทย การนำ นวัตกรรมเทคโนโลยีมาใช้ในระบบบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจภายใต้สถานการณ์โรค ระบาดยังไม่มีผลการศึกษาที่ชัดเจน เนื่องจากปัจจัยที่มี อิทธิพลต่อการนำไปใช้ ครั้งแรกอาจ เปลี่ยนแปลงได้ในระหว่างขั้นตอนการจัดทำบัญชีบริหารและความต่อเนื่องในการดำเนินงานและการ นำไปใช้อย่างจริงจัง (Sastararujji et al. 2022) ดังนั้น งานวิจัย นี้ได้ศึกษาองค์ ประกอบนวัตกรรม

การบัญชีบริหาร 4 ด้าน ได้แก่ การวัดผลการดำเนินงาน แบบบูรณาการ (Integration Performance Measurement) การบริหาร ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Cost Measurement) การบริหาร การควบคุมคุณภาพ (Quality Control Measurement) และระบบการควบคุมทางการบริหาร (Management Control System) (ณัฐนันท์ ฐิติยาปราโมทย์, 2561)

2.2.1 การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ (Integrated Performance Measurement)

การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ (Integration Performance Measurement) คือ การใช้เทคนิคต่าง ๆ ในการบริหารจัดการมาวัดผลประเมินผลการปฏิบัติงานของธุรกิจให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของธุรกิจ (Umit Bititci et al. 1997) เช่น การบริหารคุณภาพทั่วทั้งองค์กร (Total Quality Management: TQM) ระบบการผลิตแบบทันเวลาพอดี (Just-In Time: JIT) การวัดผลงานเชิงดุลยภาพ (Balanced Scorecard: BSC) ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing: ABC) (Zawawi & Hoque, 2010) เป็นต้น การนำเทคนิคต่าง ๆ เหล่านี้ จะช่วยให้การวัดประเมินผลการดำเนินงานครอบคลุมทั้งการตั้งเป้าหมาย การวางแผนการใช้ทรัพยากร กระบวนการปฏิบัติงาน และผลการดำเนินงานของธุรกิจ

ระบบการวัดผลการปฏิบัติงานแบบบูรณาการเป็นการวัดประสิทธิภาพของบริษัทจากภายนอกและภายใน เป็นการติดตามประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านคุณภาพต้นทุน และการส่งมอบสินค้า และประสิทธิภาพของคู่แข่งในมิติเดียวกัน (Gregory, 1993) Gregory, (1993) กล่าวว่า ผู้บริหารจำเป็นต้องตรวจสอบให้แน่ใจว่าระบบการวัดผลภายในและภายนอกมีความสอดคล้องกันและมีการสังเกตข้อจำกัดทางการเงินและเป้าหมายเพื่อบูรณาการการวัดผลการปฏิบัติงานกระบวนการวัดผลการปฏิบัติงานเป็นระบบควบคุมการปฏิบัติงานโดยใช้นโยบายและกลยุทธ์เพื่อวัดประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจระบบการวัดผลการปฏิบัติงานเป็นระบบสารสนเทศที่เป็นหัวใจของกระบวนการบริหารผลการปฏิบัติงานและมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการทำงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบการ บริหารผลการปฏิบัติงาน (Bititci et al. 1997) นอกจากนี้ ระบบการวัดประสิทธิภาพเกี่ยวกับการบูรณาการของมาตรวัดต่าง ๆ ที่ใช้ในการวัดทั้งประสิทธิภาพและ ประสิทธิภาพของการดำเนินการขององค์กร เป็นการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ ที่ส่งผลให้ธุรกิจ ได้เห็นถึงประสิทธิภาพและประสิทธิผลการดำเนินงาน (Neely et al. 2001)

Lata, Boonlua, & Raksong, (2018) ได้ศึกษา กลยุทธ์ระบบการวัดผลงานแบบบูรณาการ ส่งผลต่อความสำเร็จขององค์กรอย่างไร พบว่า กลยุทธ์ระบบการวัดผลการปฏิบัติงานแบบบูรณาการ ที่มุ่งเน้นรายได้มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสามารถในการแข่งขันขององค์กร และความสามารถในการแข่งขันขององค์กร มีผลอย่างมากต่อความสำเร็จขององค์กร ผลการศึกษาของ Phornlaphatrachakorn & Peemane, (2020) พบว่า การวัดประสิทธิภาพแบบบูรณาการมี

อิทธิพล เชิงบวกต่อความผูกพันต่อองค์กร พฤติกรรมการเป็นพลเมืองในองค์กร และความสำเร็จขององค์กร การวัดผลการปฏิบัติงานแบบบูรณาการเป็นวิธีการทางบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญของ ผลการดำเนินงานของธุรกิจธุรกิจจำเป็นต้องสนับสนุนทรัพยากรและความสามารถของผู้บริหารในการพัฒนาเพื่อเป็นประโยชน์ในการดำเนินงาน จะเห็นได้ว่า บริษัทที่มีการดำเนินการวัดผลการปฏิบัติงาน แบบบูรณาการมักเน้นที่การแสวงหาความรู้ด้านประสิทธิภาพตามข้อกำหนดหลายประการของพนักงาน ลูกค้า และผู้มีส่วน ได้ส่วนเสียอื่น ๆ

2.2.2 การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic cost management)

การบริหารต้นทุนเชิง กลยุทธ์ (Strategic Cost Measurement) หมายถึง กระบวนการ ในการลดต้นทุนทั้งหมดในขณะที่ปรับปรุงตำแหน่งเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจเพื่อให้สามารถบรรลุเป้าหมาย โดยใช้การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจและคำนึงถึงต้นทุนใดที่ทำให้ต้นทุนลดลงหรือไม่มีผลกระทบต่อใด ๆ ในการลดต้นทุนที่ตามมา (CIMA, 2005; Zawawi & Hoque, 2010) ธุรกิจได้มีการใช้เทคนิคต่าง ๆ ในการบริหารจัดการต้นทุนเพื่อเป็นผู้นำด้านต้นทุน (Cost Leadership Strategies) โดยนำเทคนิค การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ได้แก่ ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing: ABC) งบประมาณฐานกิจกรรม (Activity Based Budgeting: ABB) ระบบการบริหารโดยกิจกรรม (Activity Based Management: ABM) ต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing) วงจรชีวิต ต้นทุน (Life-Cycle Costing) การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM) ระบบการผลิตแบบทันเวลา (Just-In Time) ระบบการผลิตแบบลีน (Lean Manufacturing) และหรือการบัญชีเพื่อความยั่งยืน (Sustainability Accounting) ในการบริหารจัดการต้นทุนที่ต่ำลง โดยที่ไม่ส่งผลกระทบต่อใด ๆ ตามมา ทั้งนี้เพื่อให้องค์กรมีความสามารถในการแข่งขันและเติบโตได้อย่าง ยั่งยืน

Anderson,(2006) กล่าวว่า การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ คือ การตัดสินใจโดยเจตนามุ่งปรับโครงสร้างต้นทุนของบริษัทให้สอดคล้องกับกลยุทธ์ของบริษัทให้เหมาะสมที่สุด เพื่อให้มั่นใจว่าบริษัทจะได้รับผลกำไรที่ยั่งยืนในระยะยาว การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีสองรูปแบบ: 1) การจัดการต้นทุนเชิงโครงสร้างซึ่งใช้เครื่องมือในการออกแบบองค์กร การออกแบบผลิตภัณฑ์ และการออกแบบกระบวนการ การเพื่อสร้างโครงสร้างต้นทุนที่สอดคล้องกับกลยุทธ์ และ 2) การจัดการต้นทุนการดำเนินการซึ่งใช้ เครื่องมือการวัดและวิเคราะห์ต่าง ๆ เช่น การวิเคราะห์ผลต่างและการวิเคราะห์ ตัวผลักต้นทุนเพื่อ ประเมินประสิทธิภาพของต้นทุน

ในโลกที่มีการแข่งขันในปัจจุบันมีเพียงปัจจัย 3 ประการ ได้แก่ ราคา คุณภาพ และเวลา ที่มีบทบาทสำคัญอย่างยิ่งต่อความสำเร็จของบริษัทเพื่อให้บรรลุผลสำเร็จในการแข่งขัน ด้วยเหตุนี้ ธุรกิจต่าง ๆ จึงต้องปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีและสภาพแวดล้อม (Rounaghi et al. 2021) ผลการศึกษาของ Rounaghi et al. (2021) พบว่า การจัดการต้นทุน เชิงกลยุทธ์เป็นวิธีที่ดีที่สุดในการปรับปรุงรูปแบบการจัดการที่ยั่งยืนในบริษัทผู้ผลิต การจัดการต้นทุน เชิงกลยุทธ์ช่วย

แก้ปัญหา และข้อบกพร่องของระบบบัญชีแบบดั้งเดิม และด้วยการกำหนดต้นทุนที่ ถูกต้อง การจัดสรรต้นทุนที่เหมาะสมให้กับผลิตภัณฑ์ และการกำจัดของเสียเป็นการสร้างมูลค่า ให้กับผู้ถือหุ้นอย่างต่อเนื่อง

Cheng, Jiang, & Zeng (2018) กล่าวว่า การจัดการต้นทุนเป็นส่วนสำคัญของการจัดการธุรกิจ ในอุตสาหกรรมการผลิต ดังนั้น ระดับของการดำเนินการจัดการต้นทุนเป็นการวัด ระดับการจัดการองค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่ง บริษัทที่มีข้อจำกัดในการเข้าถึงเงินทุนจะมีต้นทุนที่สูงขึ้น ในการหาแหล่งเงินทุนจากภายนอกในช่วงที่มีการขยายกำลังการผลิตซึ่งทำให้ต้นทุนในการปรับตัวเพิ่มขึ้น นอกจากนี้ เมื่อบริษัทมีข้อจำกัดในการเข้าถึงเงินทุนอาจประสบกับการลดลงของ มูลค่าปัจจุบัน ของรายได้ที่เกิดจากความสามารถส่วนเพิ่ม บริษัทเหล่านี้มีค่าเสียโอกาสของเงินทุนสูงกว่า และด้วย เหตุนี้ อัตราคิดลดจึงสูงกว่าเมื่อเทียบกับบริษัทที่เข้าถึงเงินทุนได้ดีกว่า ดังนั้น บริษัทจึงตั้งสมมติฐานว่า การเข้าถึงเงินทุนอย่างจำกัดไม่เพียงแต่ลดการขยายกำลังการผลิตร่วมสมัยที่เกี่ยวข้องกับการเพิ่มยอดขาย แต่ยังทำให้ระดับความเหนียวของต้นทุนลดลงเมื่อยอดขายลดลง (Xu & Sim, 2017)

Rounaghi et al. (2021) ได้พัฒนารูปแบบการจัดการที่เรียกว่าการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ซึ่งช่วยลดต้นทุนและเพิ่มความยั่งยืนขององค์กรเป็นการใช้แนวทางการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่สามารถสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันให้กับบริษัทได้เนื่องจากให้ข้อมูลราคาต้นทุนที่ถูกต้องทำให้ผู้บริหารสามารถเข้าใจข้อมูลได้ง่ายเป็นการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่นำไปสู่การกำหนดราคาที่ต้องส่งผลให้ความสามารถในการทำกำไรและความสามารถในการแข่งขันของบริษัทผู้ผลิตเพิ่มขึ้นในตลาดที่มีการ แข่งขันสูง

2.2.3 การจัดการควบคุมคุณภาพ (Quality control management)

การจัดการควบคุมคุณภาพ (Quality control management) คือ การดำเนินการของ การกำกับดูแลกิจกรรมของธุรกิจและการใช้เทคนิคการบริหารคุณภาพทั่วทั้งองค์กร (TQM) มาใช้ในการบริหารงานที่เน้นคุณภาพปรับปรุงกระบวนการอย่างต่อเนื่องโดยให้บุคลากรทุกคนในองค์กรมีส่วนร่วมในการบริหารการควบคุมคุณภาพที่สามารถตอบสนองความต้องการและสร้างความมั่นใจให้แก่ลูกค้าและความสามารถในการแข่งขันในตลาดได้ Zawawi & Hoque, (2010) กล่าวว่า นวัตกรรมของระบบ บัญชีและการบริหารการควบคุมคุณภาพเกี่ยวข้องกับการริเริ่ม การนำไปใช้ และการปรับเป็นระบบ บัญชี และการควบคุมการจัดการร่วมสมัย และเครื่องมือการจัดการ การดำเนินงานขั้นสูง เช่น JIT และ TQM Antunes et al. (2018) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่าง ระบบควบคุมการจัดการ การจัดการคุณภาพโดยรวม (TQM) และนวัตกรรมรวมถึงผลกระทบของ ระบบควบคุมการจัดการที่มีต่อประสิทธิภาพการทำงานขององค์กร พบว่า ตัวบ่งชี้ที่ไม่ใช่ตัวเงินเป็นตัวกำหนดกลยุทธ์ด้านนวัตกรรมของผลิตภัณฑ์และกระบวนการดำเนินงานต่าง ๆ สำหรับตัวชี้วัดทางการเงินเป็นเพียงกลยุทธ์นวัตกรรมของกระบวนการดำเนินงานเท่านั้นมีเพียงตัวบ่งชี้ที่ไม่ใช่ทางการเงินเท่านั้นที่ให้การ

ดำเนินการ ตามแนวทางปฏิบัติของ TQM อย่างเท่าเทียมกัน นอกจากนี้ ผลการ ศึกษา ยังแสดงให้เห็น อีกว่าตัวบ่งชี้ทางการเงินช่วยปรับปรุงผลการดำเนินงานทางการเงินขององค์กร เท่านั้น ในขณะที่ตัว บ่งชี้ที่ไม่ใช่ทางการเงินยังช่วยปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงานอีกด้วย (Antunes et al. 2018)

Savolainen, (1999) กล่าวว่า การบริหารควบคุมคุณภาพ เป็นการทำงานจากจุดเริ่มต้นของ คุณภาพการดำเนินการขององค์กรโดยกำหนดเป้าหมายไปที่การใช้งานจริงของการปรับปรุงคุณภาพ สำหรับการดำเนินงานนั้น ๆ ซึ่งในบริบทของธุรกิจนั้นคุณภาพนั้นถูกนิยามไว้แต่แรกว่าเป็นคุณสมบัติที่ ดีของสินค้าและบริการ อย่างไรก็ตาม แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพของผลิตภัณฑ์และบริการได้รับความ สำคัญอย่างมากและได้กำหนดขอบเขตใหม่ ซึ่งขยายขอบเขตไปสู่ทั้งองค์กรการปฏิเสธคุณภาพ ซึ่งมี เป้าหมายเพื่อตอบสนองหรือเกินความคาดหวังของลูกค้าได้กลายเป็นอุดมการณ์ที่นำไปสู่การแสวงหา ความพึงพอใจของลูกค้า (Antunes et al. 2018)

Mrugalska & Tytyk, (2015) กล่าวว่า การจัดการควบคุมคุณภาพนั้นเกี่ยวกับการใช้ เทคโนโลยีขั้นสูงในการผลิตสินค้าในสภาวะต่าง ๆ ที่นำไปสู่ประสิทธิภาพในสถานการณ์จริงเพื่อให้ บรรลุความน่าเชื่อถือและความปลอดภัย ทั้งนี้รวมถึงความ ผันแปรในการออกแบบการผลิต และการ ใช้งานผลิตภัณฑ์ การควบคุมคุณภาพของผลิตภัณฑ์ ช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือ ของผลิตภัณฑ์และ การ ดำเนินงานด้านความปลอดภัยคุณภาพของผลิตภัณฑ์ สำหรับนักบัญชีบริหารนั้น การนำเทคนิค ทางการบัญชีมากำหนดกลยุทธ์มาใช้ในระบบการควบคุมและการวัดผลการดำเนินงานที่มีผลทำให้เกิด มาตรฐานคุณภาพในการปฏิบัติงานก่อให้เกิดการค่าใช้จ่ายลดลงส่งผลต่อการปรับปรุงกระบวนการ ทำงานและสามารถลดข้อผิดพลาดต่าง ๆ ได้อีกด้วย (ณัฐนันท์ ฐิตียาปราโมทย์, 2561) นอกจากนี้ การนำนวัตกรรมการบัญชีบริหารมา ใช้เป็นกลยุทธ์การจัดการ ควบคุมคุณภาพของกระบวนการผลิต ยังช่วยให้ธุรกิจเติบโตอย่างรวดเร็ว และสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันได้ (Antunes et al. 2018)

2.2.4 ระบบการควบคุมการจัดการ (Management control system)

ระบบควบคุมทางการจัดการ (Management control system) หมายถึง การรักษาระดับ การกำกับดูแลการใช้ทรัพยากรภายในธุรกิจอย่างละเอียด ระบบควบคุมทางการบริหาร ช่วยให้ธุรกิจ สามารถการจัดการทรัพยากรและใช้ทรัพยากรในระบบการผลิตการดำเนินลักษณะอย่างมีประสิทธิภาพ มากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ธุรกิจพยายามปรับปรุงความสามารถในการแข่งขันโดยใช้กลยุทธ์การจัด การที่มุ่งเน้นคุณภาพและนวัตกรรมโดยใช้ระบบการวัดประสิทธิภาพที่รวมถึงมาตรการทางการเงิน และที่ไม่ใช่ทางการเงินที่หลากหลาย (Strives et al. 1998) ระบบควบคุมทางการบริหาร ที่มี ประสิทธิภาพสอดคล้องกับเป้าหมายขององค์กร เทคนิคต่าง ๆ ที่นำมาใช้ในระบบควบคุมการ จัดการ นี้จะขึ้นอยู่กับงบประมาณหรือแผนงานของธุรกิจที่เปรียบเทียบกับผลลัพธ์ที่กำหนดไว้เทคนิคที่ สามารถใช้กับระบบประเภทนี้ ได้แก่ การคิดต้นทุนตามกิจกรรมการจัดทำงบประมาณและ งบประมาณทุน การจัดการโปรแกรม การบริหารความเสี่ยง ต้นทุนเป้าหมาย การจัดการคุณภาพโดย

รวม สำหรับการควบคุมทางการบริหารมี 4 ระดับ ได้แก่ ควบคุมเชิงปฏิบัติการ การควบคุมทางการเงิน การควบคุมเชิงโครงสร้าง การควบคุมเชิงกลยุทธ์ ซึ่งธุรกิจสามารถใช้เทคนิค การบริหารแบบสมดุล (Balanced Scorecard : BSC) มาเป็นเครื่องมือในการวัด และประเมินผลและยัง เป็นเครื่องมือในการควบคุมทาง การบริหารที่มีประสิทธิภาพช่วยให้ธุรกิจ สามารถประเมินการทำงาน และควบคุมการทำให้เป็นไปตามแผนการที่กำหนดไว้ช่วยให้ธุรกิจบรรลุเป้าหมายแห่งความสำเร็จที่ต้องการได้ (Kaplan & Norton, 2000) สำหรับระบบควบคุม การจัดการให้ข้อมูลผ่านตัวบ่งชี้ ทาง การเงินและที่ไม่ใช่ทางการเงินถือว่ามีสำคัญอย่างยิ่ง เนื่องจากเป็นพื้นฐานสำหรับการ ตัดสินใจ ของผู้จัดการในระยะสั้น ระยะกลาง และระยะยาวซึ่งแสดงให้เห็นว่าระบบ การควบคุมทาง การบริหารมีความสำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร (Antunes et al. 2018)

ในสถานการณ์วิกฤติต่าง ๆ การประยุกต์ใช้นวัตกรรมการบริหารช่วยให้กิจการเก็บ รวบรวม ข้อมูลทางบัญชีช่วยในการจัดทำรายงานทางการบัญชีเพื่อช่วยให้บริหารนำไปใช้การตัดสินใจ ด้านการบริหารการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพ (นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร, 2564) Jabin, (2021) กล่าวว่า การนำนวัตกรรมการบริหารมาช่วยในการควบคุมการจัดการเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพ การดำเนินงานของกิจการช่วยให้ระบบการควบคุมการจัดการเป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ขององค์กร จะเห็นได้ว่า ธุรกิจต่าง ๆ ได้ประยุกต์ใช้นวัตกรรมการบริหาร และมีการนำนวัตกรรม เทคโนโลยี มาใช้ในระบบบัญชีบริหารเพื่อช่วยในการควบคุมการจัดการอย่างต่อเนื่องเพื่อช่วยเพิ่ม ประสิทธิภาพการตัดสินใจในการดำเนินงาน (Sastararuj et al. 2022) จากการทบทวนวรรณกรรม เกี่ยวกับ นวัตกรรมการบริหารข้างต้น ผู้วิจัยได้แสดงตัวแปรและองค์ประกอบของตัวแปรที่ เกี่ยวข้องกับ วรรณกรรม ดังตารางที่ 2.2

ตารางที่ 2.2 องค์ประกอบของนวัตกรรมการบริหารและแหล่งอ้างอิง

(ชื่อผู้วิจัย/ปี ค.ศ.)	การวัดผลการดำเนินงาน แบบบูรณาการ	การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	การจัดการควบคุมคุณภาพ	ระบบการควบคุมการจัดการ
Gregory, (1993)	✓			
(Zawawi & Hoque, 2010)	✓			
Lata, Boonlua, & Raksong, (2018)	✓			

ตารางที่ 2.2 องค์ประกอบของนวัตกรรมการบัญชีบริหารและแหล่งอ้างอิง (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย/ปี ค.ศ.)	การวัดผลการดำเนินงาน แบบบูรณาการ	การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	การจัดการควบคุมคุณภาพ	ระบบการควบคุมการจัดการ
Phornlaphatracha korn & Peemanee, (2020)	✓			
Anderson, (2006)		✓		
Rounaghi et al.(2021)		✓		
(Xu & Sim, 2017)		✓		
Cheng, Jiang, & Zeng, (2018)		✓		
(ณัฐนันท์ ฐิติยา ปราโมทย์, 2561)			✓	
Zawawi & Hoque, (2010)			✓	
Mrugalska & Tytyk, (2015)			✓	
Antunes et al. (2018)			✓	✓
Robert S. Kaplan & Norton, (2000)				✓
(นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร, 2564)				✓
Jabin, (2021)				✓

2.3 ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective Management Decision: EMD)

Azadnia et al. (2015) กล่าวว่า การตัดสินใจและการวางแผนเป็นหนึ่งในแง่มุมที่สำคัญของธุรกิจและผู้บริหารได้รับมอบหมายให้มีหน้าที่ในการตัดสินใจอย่างรอบรู้ บริษัทที่สามารถตัดสินใจได้ดีอยู่ในฐานะที่จะใช้ประโยชน์จากโอกาสทางการตลาดไม่ว่าบริษัทจะเลือกทางใดนักบัญชีบริหารควรอยู่ในตำแหน่งที่สามารถตัดสินใจอย่างมีเหตุผลซึ่งมีส่วนช่วยในการปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงาน การเติบโตและความอยู่รอดของบริษัทแนวคิดทั้งหมดเหล่านี้สามารถเชื่อมโยงกับบทบาทของบัญชี การจัดการในการตัดสินใจดังนั้นเราจึงสามารถโต้แย้งได้ว่าการใช้บัญชีการจัดการมีขึ้นเพื่อปรับปรุงการตัดสินใจ เกี่ยวกับเวลา คุณภาพ ต้นทุน และประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Azudin & Mansor, 2018)

จากผลกระทบของการแพร่ระบาดของ COVID-19 ทุก ๆ ธุรกิจมีความกดดันเร่งด่วน ในการลดต้นทุนทำให้ผู้บริหารจำเป็นต้องมุ่งมั่นที่จะพัฒนาการบริหารต้นทุนเพื่อให้ทรัพยากรและเงินทุนที่หายากไหลเวียนไปสู่ผลดำเนินงานทางธุรกิจที่มีค่าที่สุดอย่างสม่ำเสมอเพื่อต่อสู้กับสถานการณ์การแข่งขันในตลาดและผ่านวิกฤติโรคระบาดนี้ (Sastararuji et al. 2022) สำหรับผู้บริหาร ฝ่ายปฏิบัติการแล้วนั้น ภาระหนักสำหรับผู้บริหารคือ การดำเนินการริเริ่มด้านต้นทุนที่ผู้นำระดับ ผู้บริหาร จำเป็นจะต้องสร้างกลยุทธ์วัฒนธรรมและกระบวนการที่สามารถสร้างคุณค่าทั่วทั้งองค์กรและในการบริหารต้นทุนที่เกิดผลการดำเนินงาน ที่มีประสิทธิภาพ มากที่สุด

2.3.1 การตัดสินใจด้านต้นทุน (Costing decision)

การตัดสินใจด้านต้นทุน (Costing decision) เป็นการตัดสินใจที่สำคัญสำหรับ ผู้บริหารด้านการบริหารจัดการต้นทุนสินค้าหรือบริการและค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องเป็นพื้นฐานสำหรับการตัดสินใจ ค่าใช้จ่ายที่สอดคล้องกับรายได้ และต้นทุนที่สามารถลดได้เพื่อรายได้ที่เพิ่มขึ้น (Moisello, 2013) Thapayom, (2021) กล่าวว่า การนำข้อมูลต้นทุนเข้าสู่กระบวนการตัดสินใจ เป็นเสมือน การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ เป็นการประยุกต์ใช้เทคนิคการจัดการต้นทุนเพื่อเป็นการควบคุมต้นทุน เพื่อสนับสนุนกลยุทธ์ขององค์กรโดยรวมการควบคุมต้นทุนไม่เพียงแต่ใช้ข้อมูลต้นทุนประกอบการตัดสินใจของผู้บริหารแต่เป็นเทคนิคการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจนอกจากการเน้นที่การควบคุมต้นทุนต้นทุนการผลิตมาจากการวิเคราะห์ความสะดวกในการตัดสินใจด้านบริหาร เช่น ส่วนผสมของ ผลิตภัณฑ์ การตัดสินใจรักษาหรือลดสายผลิตภัณฑ์ การยอมรับหรือปฏิเสธคำสั่งซื้อ การสั่งซื้อหรือ การซื้อและการ กำหนดราคา (Moisello, 2013) การตัดสินใจด้านต้นทุนเหล่านี้จะเป็นต้นทุนผันแปร ที่เป็นพื้นฐาน สำหรับการกำหนดต้นทุนส่วนต่างที่จำเป็นสำหรับการประเมินผลประโยชน์ที่ส่งผลต่อการ ดำเนินการและเกิดผลกระทบต่อต้นทุนใน ระยะสั้นและไม่มีผลกระทบต่อโครงสร้างการผลิต

Moisello, (2013) กล่าวว่า คุณภาพของข้อมูลต้นทุนมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการตัดสินใจด้านการจัดการในระยะสั้นและระยะยาวและมีความสัมพันธ์กับหน้าที่ทางธุรกิจที่แตกต่างกัน การตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพหมายถึงการนำเครื่องมือต้นทุนที่เหมาะสมมาใช้ เช่น การใช้ต้นทุนตามกิจกรรม (Activity based costing: ABC) ซึ่งสามารถเน้นการใช้ทรัพยากรผ่านทางเลือกต่าง ๆ เป็นกระบวนการตัดสินใจด้านต้นทุนที่แสดงให้เห็นถึงการตัดสินใจด้านต้นทุนตามลักษณะของกิจกรรมการผลิตที่แตกต่างกัน ดังนั้น การคิดต้นทุนตามกิจกรรม (Activity based costing: ABC) เป็นวิธีการทางบัญชีที่เหมาะสมที่สุดสำหรับการประเมินต้นทุนเชิงกลยุทธ์และคำนึงถึงความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ในการกำหนดต้นทุนการผลิต (Moisello, 2013) จุดแข็งของ (Activity based costing: ABC) เกิดจากการตระหนัก ว่าการใช้ทรัพยากรในกระบวนการผลิต ไม่ได้เกี่ยว ข้องกับปริมาณการผลิตเท่า นั้น แต่ส่วนใหญ่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับธุรกรรมที่เกิดขึ้นภายในองค์กร (Cooper & Kaplan, 1988)

การสนับสนุนด้านนวัตกรรมของต้นทุนตาม กิจกรรม (Activity based costing: ABC) เปรียบเสมือนการขับเคลื่อนต้นทุนที่หลากหลาย การวิเคราะห์ของต้นทุนผลิตภัณฑ์ของบริษัทที่มีหลายผลิตภัณฑ์หรือหลายบริการมีผลลัพธ์ที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับความซับซ้อนที่หลากหลาย ในทางกลับกันต้นทุนตามกิจกรรม (Activity based costing: ABC) เป็นเครื่องมือในการขึ้นำการ ตัดสินใจด้านการจัดการต้นทุน เนื่องจากการจัดลำดับกิจกรรมตามตรรกะ แบบลำดับขั้นต้นทุนตาม กิจกรรม (Activity based costing: ABC) เน้นต้นทุนที่เกี่ยวข้องและทำให้สามารถกำหนด ต้นทุนที่แท้จริงของการตัดสินใจได้ (Moisello, 2007)

Duran & Afonso, (2020) ได้ศึกษาแบบจำลองการตัดสินใจต้นทุนตามฐานกิจกรรม (Activity based costing: ABC) ซึ่งพิจารณาวงจรชีวิตของสินทรัพย์ทางกายภาพ โดยเฉพาะต้นทุนด้านโลจิสติกส์ของชิ้นส่วนอะไหล่ที่ไม่สามารถซ่อมแซมได้ พบว่า ต้นทุนตาม ฐาน กิจกรรมเป็นเครื่องมือในการตัดสินใจสำหรับการสต็อกสินค้าระดับการบริการและต้นทุน การคิด ต้น ทุนตามวงจรกิจกรรม (Activity based - Life Cycle Costing: AB-LCC) ช่วยลดข้อจำกัดของ ทั้งการคิดต้นทุนตามกิจกรรม (Activity based costing: ABC) และแนวทางการคิดต้นทุน ตามวงจรชีวิต (Life Cycle Costing: LCC) (Duran & Afonso, 2020)

2.3.2 การตัดสินใจด้านลูกค้า (Customer decision)

Schuha et al.(2019) กล่าวว่า กระบวนการพัฒนาและเปลี่ยนแปลงผลิตภัณฑ์จำเป็นต้องมีการเปลี่ยนแปลงภายในเพิ่มเติมของการผลิตเนื่องจากวงจรการพัฒนาซ้ำที่สั้นและเน้นที่ลูกค้าเป็นหลักกระบวนการพัฒนาผลิตภัณฑ์ที่เพิ่มขึ้นจึงต้องการความสามารถในการปรับตัวที่สูงขึ้นของเครือข่ายการผลิตทั้งในขั้นตอนการพัฒนาเองและในขั้นตอนการผลิตหลังจากนั้น (Schuha et al. 2019) การจัดการต้นทุนโครงสร้างหมายถึงกิจกรรมการจัดการต้นทุนที่มุ่งเปลี่ยนแปลงโครงสร้าง

ต้นทุนของสำนักงานรวมถึงเครื่องมือขององค์กรผลิตภัณฑ์และกระบวนการที่ออกแบบมาเพื่อสร้างโครงสร้างต้นทุนที่สอดคล้องกับกลยุทธ์โดยพื้นฐานแล้วหมายถึงการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ที่กำหนดพารามิเตอร์ขั้นต้นของโครงสร้างต้นทุนของบริษัท (Henri et al. 2016) สำหรับการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Cost Management: SCM) เป็นการประยุกต์ใช้เทคนิคการจัดการต้นทุนเพื่อปรับปรุง การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจและควบคุมต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการรวมข้อมูลต้นทุนเข้ากับแนวทางการตัดสินใจเพื่อสนับสนุนกลยุทธ์ขององค์กร (Thapayom, 2021) ถือเป็นเทคนิคการจัดการ ต้นทุนที่มุ่งเน้นการส่งมอบผลิตภัณฑ์คุณภาพตอบสนองความต้องการของลูกค้า ดังนั้น การจัดการ ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจ ต้องเป็นส่วนหนึ่งของห่วงโซ่คุณค่า ที่จำเป็นต้องรวมทุกแง่มุมของการผลิต การออกแบบ การซื้อ การผลิต การบริการ และการส่งมอบ เพื่อให้ผู้บริหารตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพในด้านการสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า

Henri et al. (2016) กล่าวว่า การจัดการโครงสร้างต้นทุน หมายถึง กิจกรรมการจัดการต้นทุนที่มุ่งเปลี่ยนแปลงโครงสร้างต้นทุนของสำนักงาน รวมถึงเครื่องมือขององค์กร ผลิตภัณฑ์และกระบวนการที่ออกแบบมาเพื่อสร้างโครงสร้างต้นทุนที่สอดคล้องกับกลยุทธ์โดยพื้นฐาน แล้ว หมายถึง การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ที่กำหนดโครงสร้างต้นทุนของธุรกิจ Das, (2019) กล่าวว่า การตัดสินใจ ด้านลูกค้าที่สอดคล้องการกระบวนการผลิตหรือบริการคุณภาพสินค้าที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าอย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ Das, (2019) ยังกล่าวอีกว่า จุดสนใจหลักของกลยุทธ์ต้นทุน คือ การบริหารต้นทุนที่ต่ำเมื่อเทียบกับคู่แข่ง ในการแข่งขันด้าน ต้นทุนธุรกิจจะต้องมีการควบคุมต้นทุน การลดต้นทุนและจะต้องสร้างสมดุลระหว่างราคากับคุณภาพที่ยอมรับได้บริษัทที่ใช้กลยุทธ์สร้างความแตกต่างพยายามทำให้ลูกค้ารู้สึกว่าคุณภาพของตนแตกต่าง มีคุณภาพเหนือกว่าและมีคุณสมบัติมากกว่าผลิตภัณฑ์ของคู่แข่ง

2.3.3 การตัดสินใจด้านคู่แข่ง (Competitor decision)

Thapayom, (2021) กล่าวว่า บริษัทสามารถเลือกที่จะแข่งขันในตลาดบนพื้นฐานของ ความแตกต่างของต้นทุน หรือความเป็นผู้นำด้านต้นทุน หมายความว่า เพื่อให้สามารถแข่งขันได้ บริษัทต้องนำเสนอผลิตภัณฑ์ของตนด้วยต้นทุนที่ต่ำลง หรือมีคุณลักษณะจำนวนมากขึ้นเป็นจุดสนใจ หลักของกลยุทธ์ต้นทุนต่ำคือการบรรลุต้นทุนที่ต่ำเมื่อเทียบกับคู่แข่ง ได้แก่ การควบคุมต้นทุน การลดต้นทุน เป็นต้น ในการแข่งขันด้านต้นทุน ธุรกิจจะต้องสร้างสมดุลระหว่างราคากับคุณภาพที่ ยอมรับ ได้ แนวคิดการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ด้านการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน เป็น แนวคิดที่ขึ้นอยู่กับวิธีที่บริษัทสามารถแยกแยะตัวเองจากคู่แข่งและบรรลุความเหนือกว่าและความเป็นเลิศของตนเองจากการพัฒนาผลิตภัณฑ์ออกสู่ตลาด ดังนั้น ความสามารถในการสร้างความได้ เปรียบทางการแข่งขัน เป็นการสร้างผลตอบแทนแก่ธุรกิจจากการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ให้เกิดประโยชน์ สูงสุด (Ambarwati et al. 2019) ธุรกิจสามารถสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ได้จากปัจจัยที่เกี่ยวข้องหลากหลายใน

รูปแบบการสร้างรายได้เปรียบทางการแข่งขันเป็นความสามารถของบริษัทในการรักษาผลการปฏิบัติงานในระยะยาวให้ดีกว่าคู่แข่งในตลาด (Mahdi et al. 2019) Mahdi et al.(2019) ยังกล่าวอีกว่า ในยุคปัจจุบัน องค์กรต่าง ๆ ได้ตระหนักถึงการแสวงหา ความรู้และการใช้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นวิธีเดียวที่จะมีความได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืนใน ตลาดซึ่งหมายความว่าทรัพยากรของ องค์กรต้องประกอบด้วยความรู้ซึ่งควรได้รับการดูแลและพัฒนา อยู่เสมอ

Lockamy,(2003) กล่าวว่า ในยุค 1980 บริษัทต่าง ๆ ได้เริ่มค้นหาวิธีการจัดระบบการ จัดการ ต้นทุนให้สอดคล้องกับความเป็นจริงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจทำให้ความสามารถในการ แข่งขันระดับโลกเข้มข้นขึ้น วงจรชีวิตของผลิตภัณฑ์ที่ลดลง ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีอย่างรวดเร็ว และห่วง โซ่อุปทานระหว่างองค์กรได้เพิ่มความต้องการอย่างมากสำหรับแนวทางที่มีประสิทธิภาพมาก ขึ้นในการจัดการต้นทุน แต่ในช่วงไม่กี่ปีที่ผ่านมา บางบริษัทได้เริ่มใช้ระบบการจัดการต้นทุนตาม กิจกรรม ตามข้อจำกัดและแบบผสมผสานเพื่อลดผลกระทบของวิธีการคิดต้นทุนแบบดั้งเดิม อย่างไรก็ตาม ธุรกิจมีความจำเป็นต้องมีแนวทางแบบองค์รวมเพื่ออำนวยความสะดวกในการจัดการต้นทุนเชิง กลยุทธ์ตามวัตถุประสงค์ขององค์กร ความต้องการและความสามารถขององค์กร และความต้องการ ของลูกค้า

2.3.4 การตัดสินใจด้านวางแผนและควบคุม (Planning and control decision)

การบัญชีบริหาร หมายถึง กระบวนการที่ผู้บริหารได้รับข้อมูลทางการเงิน การวัด การ วิเคราะห์ การจัดการ การตีความและการส่งต่อข้อมูลเพื่อช่วยในการวางแผน ประเมินผลและ ควบคุม กิจกรรม ขององค์กรในลักษณะที่ส่งเสริมการใช้ทรัพยากรขององค์กร (CIMA, 2005) ดังนั้น นักบัญชี บริหารจึงต้องมีการวางแผนกิจกรรมในอนาคตสำหรับบริษัทเพื่อเพิ่มผลการดำเนินงานทาง การเงินให้ มากที่สุด และลดผลกระทบทางการเงินให้น้อยที่สุด (McIntosh, 2017) นอกจากนี้ นักบัญชีบริหาร ควบคุมกิจกรรมของแผนกเพื่อประเมินผลการปฏิบัติงานในแต่ละด้านโดยเปรียบเทียบผลการ ดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงกับผลดำเนินงานที่คาดการณ์ไว้ (McIntosh, 2017) Banerjee et al. (1994) ได้ทำการ วิเคราะห์และการออกแบบระบบการวางแผนและการควบคุมการผลิตจาก มุมมอง ของการ ตัดสินใจของผู้บริหาร พบว่า แบบจำลองการตัดสินใจในการวางแผนการผลิตและการ ควบคุมที่ เหมาะสมสามารถพัฒนาได้เองภายในองค์กรโดยใช้วิธีการออกแบบซึ่งกำหนดความต้องการและ ข้อกำหนดของระบบการวางแผนและการควบคุมการตัดสินใจที่เหมาะสมและมีความสัมพันธ์ สอดคล้องกับการดำเนินงาน ระยะ เวลาและข้อกำหนดด้านข้อมูล (Banerjee et al. 1994) Pellerin & Perrier, (2019) กล่าวว่า มีการศึกษาวิธีการและเทคนิคที่พัฒนาขึ้นสำหรับปัญหาการตัดสินใจใน การวางแผนและการควบคุมโครงการมากที่สุดในช่วงทศวรรษที่ผ่านมาปัญหาเหล่านี้เกี่ยวข้องกับการ แสดงโครงการการบริหารจัดการโครงการ การจัดสรรทรัพยากร การวิเคราะห์ความเสี่ยง การประเมิน ประสิทธิภาพของเวลาและต้นทุน และการคาดการณ์กระแสเงินสด การมองหาระยะเวลาที่เหมาะสม

ที่สุดในการควบคุม และการตัดสินใจดำเนินการแก้ไขกระบวนการทำงาน Pellerin & Perrier, (2019) พบว่า ธุรกิจให้ความสนใจในการปรับปรุงเทคนิคการควบคุมโครงการ เช่นเดียวกับการพัฒนาวิธีการใหม่ ๆ ในการรวบรวมข้อมูล ประมวลผล และสร้างแผนโครงการแบบบูรณาการมากขึ้น มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในด้านการวางแผนโครงการและการควบคุมการตัดสินใจสำหรับผู้วิจัยแล้ว นั้นสนใจศึกษาการบริหารจัดการโครงการด้านการวางแผนและควบคุมการตัดสินใจในระยะสั้นและการตัดสินใจเชิงรับซึ่งเป็นความท้าทายและโอกาสใหม่ ๆ แก่ธุรกิจและนักวิจัยในอนาคต จะเห็นได้ว่า กระบวนการตัดสินใจเกี่ยวกับการควบคุมต้นทุนและการเพิ่มรายได้สูงสุด ซึ่งจะนำไปสู่ การเพิ่มผลกำไรสูงสุดการบัญชีบริหารสามารถใช้เป็นส่วนหนึ่งของกลยุทธ์การประเมินผลการปฏิบัติงานซึ่งสามารถประเมินประสิทธิภาพของทั้งพนักงานและผู้บริหารได้ (Banerjee et al. 1994) จากการทบทวน วรรณกรรมเกี่ยวกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารข้างต้น ผู้วิจัยได้แสดงตัวแปรและองค์ประกอบของตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับวรรณกรรม ดังตารางที่ 2.3

ตารางที่ 2.3 องค์ประกอบของประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารและแหล่งอ้างอิง

(ชื่อผู้วิจัย/ปี ค.ศ.)	การตัดสินใจด้าน ต้นทุน	การตัดสินใจ ด้านลูกค้า	การตัดสินใจ ด้านคู่แข่ง	การตัดสินใจด้าน วางแผนและ ควบคุม
Moisello, (2013)	✓			
Thapayom, (2021)	✓		✓	
Duran & Afonso, (2020)	✓			
Schuha et al.(2019)		✓		
Henri et al. (2016)		✓		
Das, (2019)		✓		
Ambarwati et al. (2019)			✓	

ตารางที่ 2.3 องค์ประกอบของประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารและแหล่งอ้างอิง (ต่อ)

(ชื่อผู้วิจัย/ปี ค.ศ.)	การตัดสินใจด้าน ต้นทุน	การตัดสินใจ ด้านลูกค้า	การตัดสินใจ ด้านคู่แข่ง	การตัดสินใจด้าน วางแผนและ ควบคุม
Mahdi et al.(2019) ยัง			✓	
Lockamy,(2003)			✓	
(McIntosh, 2017)				✓
(Banerjee et al. 1994)				✓
(McIntosh, 2017)				✓
Pellerin & Perrier, (2019)				✓

2.4 ประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Effective operating performance: EOP)

ประสิทธิภาพการดำเนินงาน หมายถึง การวัดผลการดำเนินงานที่มีความสัมพันธ์กับสินทรัพย์ ที่ใช้เพื่อให้ได้ผลการดำเนินงานเหล่านั้นอย่างมีประสิทธิภาพ ธุรกิจสามารถกำหนดเป็นอัตราส่วนของ ผลผลิตจากการดำเนินการ โดยกระบวนการหรือกิจกรรมที่สัมพันธ์กับพลังงานที่ต้องใช้ทั้งหมดใน กระบวนการผลิต (Azim et al. 2015) Azadnia et al. (2015) กล่าวว่า นักวิชาการ และ ทฤษฎีหลากหลายได้พัฒนา แนวทางการจัดการและประสิทธิผลการทำงานเพื่อกระตุ้นประสิทธิภาพ ผลการดำเนินงานขององค์กร แต่การเลือกแนวทางที่เหมาะสมในช่วงเวลาที่จำกัด ความต้องการในการ แข่งขันและความท้าทายจากสถานการณ์ยังคงเป็นเรื่องที่ยากสำหรับผู้นำ ทางธุรกิจ Kaplan และ Norton (2005) ได้แนะนำการวัดประสิทธิภาพของผลการดำเนินงานจาก 2 มุมมอง ได้แก่ มุมมองทางการเงิน และ มุมมองที่ไม่ใช่ทางการเงิน ซึ่งเป็นองค์ประกอบ สำคัญของประกอบหนึ่งของ การวัดประเมินผลการ ดำเนินงานขององค์กร

ภายใต้สถานการณ์โรคระบาดของ COVID-19 ส่งผลให้มีการเปลี่ยนวิธีการทำงานของธุรกิจ ได้มีการนำเทคโนโลยีดิจิทัลใหม่ ๆ มาใช้ในการดำเนินงานเพื่อรักษา ประสิทธิภาพการดำเนินงานของ

ธุรกิจและลดต้นทุนการดำเนินงาน (Sastararuji et al. 2022) ดังนั้น ประสิทธิภาพการดำเนินงานในงานวิจัยนี้ได้ศึกษา มิติผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน (Financial Performance) และผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงิน (Non-Financial Performance) ได้ศึกษา องค์ประกอบผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงินและผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน ได้แก่ ความพึงพอใจของลูกค้า (Customer satisfaction) ความสามารถในการแข่งขัน (Competiveness) และการเติบโตของธุรกิจ (Business growth) ดังอธิบายต่อไปนี้

2.4.1 ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน (Financial Performance)

ผลการดำเนินงานทางธุรกิจด้านการเงิน (Financial Performance) คือ ผลจากการดำเนินงานของ ธุรกิจและบุคลากรที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานในด้าน ที่สามารถวัดได้เป็นตัวเลขหรือเกี่ยวข้องกับการเงินอย่างชัดเจน เช่น ยอดขาย รายได้ ผลกำไรขั้นต้น หรือการลดลงของต้นทุน (Nkundabanyanga et al. 2014) ผลการดำเนินงาน ทางธุรกิจด้านการเงิน (Financial Performance) เป็นตัวชี้วัดที่ดีและเหมาะสมใน การประเมินประสิทธิผล ของการ ดำเนินงานของ องค์กร ทั้งการใช้กลยุทธ์ ความสามารถของบุคลากร และหรือกิจกรรมต่าง ๆ (Sami & Mohamed, 2014) ความเชื่อถือและเชื่อมั่นที่จะประเมินผลการดำเนินงานของ ธุรกิจที่เกี่ยวกับ ผลประกอบการทางการเงิน (Financial Performance) เมื่อประเมินศักยภาพหรือ ประสิทธิภาพ และประสิทธิผลทางธุรกิจจากการดำเนิน (Chhinzer & Currie, 2014) Chhinzer & Currie, (2014) พบว่า ผลประกอบการทางการเงิน (Financial Performance) เป็นการวัดประเมินการเติบโตทางการเงินเป็นหลัก และไม่เพียงแต่ความสามารถของพนักงาน หรือบุคลากร ที่ส่งผล ต่อผล ประกอบการทางการเงิน (Financial Performance) แต่ยังรวมถึงชื่อเสียงและภาพลักษณ์ ของ องค์กรด้วยเช่นกัน (Wang & Berens, 2015) ความสามารถในการทำกำไรเป็นเกณฑ์ มาตรฐานของประสิทธิภาพทางการเงินของบริษัท กิจกรรมการดำเนินงาน กิจกรรมการลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงินที่มี ประสิทธิภาพ เป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้ได้ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ดีที่สุด (Azim et al. 2015)

Azim et al. (2015) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการดำเนินงานและความสามารถในการทำกำไร โดยใช้ข้อมูลจากบริษัทเซรามิกในบังคลาเทศเป็นกลุ่มตัวอย่างในการศึกษา ผลการศึกษา พบว่า อัตรา ส่วนการดำเนินงานจำนวนหนึ่งถูกใช้เป็นตัวบ่งชี้ประสิทธิภาพการ ดำเนินงานของบริษัท ในขณะที่กำไรต่อหุ้นถูกใช้เป็นตัวกำหนดความสามารถในการทำกำไร จากผลการศึกษาสามารถอนุมานได้ว่า การ เปลี่ยนแปลงของมูลค่าการซื้อขายสินทรัพย์ถาวร ผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น และผลตอบแทน ต่อสินทรัพย์นั้นมีอิทธิพลในทางบวก ต่อความสามารถในการทำกำไร นอกเหนือจากการดำเนินงานความสามารถในการทำกำไรเป็น เกณฑ์มาตรฐานของประสิทธิภาพทางการเงินของบริษัท กิจกรรมการดำเนินงาน กิจกรรมการลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน ที่มี ประสิทธิภาพ เป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้ได้ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ดีที่สุด ผลการศึกษาของ Azim

et al.(2015) พบว่า ผลการดำเนินงานขององค์กรเป็นการมุ่งเน้นการดำเนินงานหรือกิจกรรมที่เกี่ยวข้องเพื่อสร้างผลลัพธ์เชิงธุรกิจ หรือที่เรียกว่าผลการดำเนินงานขององค์กร (Firm Performance) นอกจากนี้ Lee, (2014) พบว่าการดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจใด ๆ ก็ตามรวมถึงบทบาทของ ธุรกิจหรือองค์กรต่อสังคมตลาดและลูกค้าจะส่งผลกระทบต่อ ผลการดำเนินงานขององค์กรทั้งในด้านการเงิน ได้แก่ ยอดขายหรือส่วนแบ่งทางการตลาด และที่ไม่ใช่การเงิน ได้แก่ ความพึงพอใจของลูกค้า ภาพลักษณ์ขององค์กร เช่นเดียวกับผลการศึกษา ของ Tuan et al. (2016) ที่พบว่า ผลของการดำเนินงานของบุคลากร นวัตกรรมของผลิตภัณฑ์ และบริการเป็นส่วนสำคัญที่ผลักดันหรือส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานขององค์กรโดยพบว่า แบ่งผลการดำเนินงานขององค์กรเป็นด้านการเงินและด้านที่ไม่ใช่การเงิน โดยด้านที่ไม่ใช่การเงิน ได้กล่าวถึงด้านที่ไม่ใช่การเงิน ว่าเป็นด้านการตลาด เช่น ภาพลักษณ์ ชื่อเสียง เป็นต้น

2.4.2 ผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงิน (Non-Financial Performance)

ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ด้านการเงิน หมายถึง ผลการดำเนินงานที่ประกอบด้วยมุมมองของความพึงพอใจของลูกค้า มุมมองของกระบวนการธุรกิจภายใน และมุมมองการเรียนรู้ และการเติบโตของธุรกิจ (Refmasari & Rudolfus, 2019) Refmasari & Rudolfus, (2019) ได้ศึกษาผลกระทบของผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงินต่อผลการดำเนินงานทางการเงินโดยการเปิดเผยข้อมูล Balance Scorecard ใช้เพื่อวัดค่าประสิทธิภาพอย่างครอบคลุม เชื่อมโยงกัน วัดได้ และสมดุล พบว่าการวัดประสิทธิภาพที่ไม่ใช่ทางการเงินประกอบด้วยมุมมองของผู้บริโภค การเรียนรู้ และการเติบโตส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพทางการเงิน แต่กระบวนการภายในธุรกิจ ไม่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพทางการเงิน ด้วยเหตุผล การเรียนรู้และการเติบโต ส่งผลกระทบต่อกระบวนการธุรกิจภายในและ กระบวนการธุรกิจภายในส่งผลกระทบต่อลูกค้า จากผลการวิจัยที่ผ่านมา จะเห็นว่าบริษัทต่าง ๆ จำเป็นต้องเพิ่มความพึงพอใจของลูกค้า และการเติบโตของธุรกิจ พนักงาน และการเติบโตตาม กลยุทธ์เพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพทางการเงิน ของบริษัท (Refmasari & Rudolfus, 2019) ผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงิน (Non-financial Performance) เป็นองค์ประกอบสำคัญของ ประกอบหนึ่งของการวัดประเมินผลการดำเนินงาน ขององค์กร มุมมองลูกค้าที่มีต่อธุรกิจเป็นหนึ่งใน การวัดประสิทธิภาพผลการดำเนินงาน ที่ไม่ใช่ทางการเงิน สำหรับงานวิจัยนี้ ผลการดำเนินงาน ที่ไม่ใช่ตัวเงินได้แก่

1) ความพึงพอใจของลูกค้า (Customer satisfaction)

แนวคิดเกี่ยวกับความพึงพอใจของลูกค้าได้รับการทบทวนจากมุมมองที่ประยุกต์ใช้ตามทฤษฎี โดยอิงจากงานประชุมวิชาการที่ได้ค้นพบแนวคิดนี้ (Oliver, 2010) ความพึงพอใจของลูกค้า เป็นการวัดผลความพึงพอใจของลูกค้าที่มีต่อผลิตภัณฑ์ บริการ และความสามารถของบริษัทในการตอบสนองความคาดหวังของลูกค้าอย่างสมบูรณ์ ความพึงพอใจของลูกค้ามีอิทธิพลอย่างมากต่อความสามารถในการแข่งขันของผลิตภัณฑ์และต่อบริษัท ดังนั้นจึงจำเป็นต้องมีการวัดและทดสอบความ พึง

พอใจของลูกค้าภายใต้ความสามารถในการแข่งขันและการสร้างส่วนแบ่งทางการตลาดอีกด้วย (Suchánek & Králová, 2019) ความพึงพอใจของลูกค้าเป็นเป้าหมาย สำคัญที่ธุรกิจให้ความสำคัญ เนื่องจากความพึงพอใจของลูกค้าเป็นสิ่งที่แสดงว่าธุรกิจนั้นเป็นที่ยอมรับของตลาดหรือไม่ธุรกิจที่ ดำเนินไปได้ในระยะยาวจะแสดงถึงความสามารถในการรักษาลูกค้าที่มีความภักดีต่อตราสินค้าของตน (Yussoff & Nayan, 2020) ผลการศึกษาของ Suchánek & Králová, (2019) พบว่า ความคาดหวัง ของลูกค้าถือเป็นตัวแปรสำคัญที่ได้รับอิทธิพลจากความพึงพอใจของลูกค้าเมื่อราคาสินค้าถูกตั้งให้ สัมพันธ์กับคุณภาพอย่างถูกต้องแล้วราคานั้นจะไม่ส่งผลกระทบต่อปัจจัยการวิจัยอื่น ๆ

ความพึงพอใจของลูกค้าโดยพื้นฐานแล้วคือการตัดสินใจของผู้บริโภคที่เกี่ยวข้องกับความรู้สึก พึงพอใจในการตัดสินใจซื้อและการใช้ผลิตภัณฑ์และบริการที่เฉพาะเจาะจงและส่งผลให้ธุรกิจมีความ เชื่อมั่นในการสร้างส่วนแบ่งทางการตลาดที่แข็งแกร่ง (Guido, 2015) ความพึงพอใจ คือ การ ตอบสนอง ความพึงพอใจของผู้บริโภค เป็นการตัดสินใจว่าคุณลักษณะของผลิตภัณฑ์หรือบริการ อยู่ใน ระดับที่น่า พึงพอใจที่ (Oliver, 2006) ผลการศึกษา Sivadas & Baker-Prewitt, (2000) พบว่า ความพึงพอใจมีอิทธิพลต่อทัศนคติ การซื้อซ้ำ และคำแนะนำเป็นการส่งเสริมทัศนคติที่ดีของลูกค้า อื่น ๆ และการให้ลูกค้าแนะนำผลิตภัณฑ์หรือบริการถือเป็นกุญแจสำคัญในการ ส่งเสริมความภักดีต่อ ร้านค้า เป็นการมุ่งเน้นสร้างส่วนแบ่งทางการตลาดของธุรกิจที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงาน ถึงแม้ว่า ความยืดหยุ่นในการผลิตและต้นทุนจะไม่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อความพึงพอใจของลูกค้า แต่ คุณภาพของผลิตภัณฑ์และการส่งมอบนั้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมากกับความพึงพอใจของลูกค้า (Sivadas & Baker-Prewitt, 2000) จะเห็นได้ว่า ความพึงพอใจของลูกค้าเป็นส่วนสำคัญต่อ ประสิทธิภาพในการดำเนินงานที่ไม่ใช่การเงินของธุรกิจ การสร้างความพึงพอใจของลูกค้าเป็นการวัด ประสิทธิภาพการดำเนินงานที่มีอิทธิพลต่อการแข่งขันในตลาดเป็นส่วนแบ่งทางการตลาดอย่าง ยิ่งยืม

2) ความสามารถในการแข่งขัน (Competitiveness)

ความสามารถของธุรกิจการแข่งขัน หมายถึง ความสามารถของธุรกิจด้านการผลิตและ จำหน่ายผลิตภัณฑ์ หรือ บริการที่ตรงตามคุณภาพของตลาดในราคาที่ตอบสนองความคาดหวังของ ลูกค้าและเพิ่มผลตอบแทนสูงสุดจากทรัพยากรที่ใช้ในการผลิตธุรกิจที่สามารถสร้างส่วนแบ่งทาง การตลาดในระดับที่สามารถแข่งขันเพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพที่จำเป็นสำหรับความสามารถในการ แข่งขัน (Li, 2000) ความสามารถในการแข่งขันเป็นการปรับปรุงประสิทธิ ภาพการดำเนินงานของ ธุรกิจ ความสามารถในการแข่งขันและการปฏิบัติงานจะมุ่งเน้นไปที่การบรรลุผลสำเร็จของงานของ บริษัท (Junaidi, 2022) การใช้ต้นทุนการผลิตเป็นการใช้ทรัพยากร ที่สามารถวัดมูลค่าของ ผลตอบแทนที่ สามารถวัดความสามารถในการแข่งขันได้ (Parkan et al. 1997) ผู้บริหารที่เน้นองค์กร

ประกอบที่สนับสนุนความสามารถด้านการผลิต การใช้ทรัพยากรและความสามารถของทรัพยากรมนุษย์พบว่ามีความสามารถในการแข่งขันสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับผลการดำเนินงานของกิจการ ผลการศึกษายังพบอีกว่า ความสามารถในการแข่งขัน ไม่เพียงแต่เป็นตัววัดประสิทธิภาพการดำเนินงานแต่ยังแสดงถึงแนวโน้มที่เปลี่ยนจากระบบเศรษฐกิจแบบวางแผนโดยรัฐไปสู่ระบบเศรษฐกิจแบบตลาด (Li, 2000) ผลการศึกษาของ Grahovac & Miller,(2009) พบว่า เนื่องจาก ปัจจัยตลาดกำหนดต้นทุนที่แตกต่างกันสำหรับผู้สร้างนวัตกรรมและผู้ผลิตสินค้าแบบเดียวกันที่มีศักยภาพเหนือกว่าความได้เปรียบในการแข่งขัน ประสิทธิภาพ และมูลค่าทรัพยากรสูง จึงไม่จำเป็นต้องเกิดขึ้นพร้อมกัน ความสัมพันธ์ระหว่างมูลค่าทรัพยากรและต้นทุนของการผลิตสินค้าแบบเดียวกันอาจจะซับซ้อนและได้รับผลกระทบจากจำนวนสินค้าที่บริษัทในอุตสาหกรรมผลิตขึ้น ด้วยเหตุนี้ ธุรกิจจึงมีความจำเป็นจะต้องสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันเพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Grahovac & Miller, 2009)

ความสามารถในการแข่งขันจึงเป็นการดำเนินธุรกิจที่แสดงถึงความสามารถในการตอบสนองความต้องการของตลาดที่เหนือกว่าคู่แข่ง สินค้าจะต้องมีความโดดเด่นสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า และมีการซื้อซ้ำเกิดขึ้น (Sivadas & Baker-Prewitt, 2000) ต้นทุนสินค้าประเภทเดียวกันแต่สามารถสร้างความแตกต่างทางด้าน ราคา การบริการ หรือการส่งมอบสินค้าถึงมือลูกค้าเป็นการสร้างความภักดีต่อตราสินค้าให้เกิดการซื้อซ้ำ (Yussoff & Nayan, 2020) เป็นการสร้างความสามารถในการแข่งขันได้ (Junaidi, 2022) การผลิตสินค้าหรือบริการด้วยราคาและคุณภาพที่ดีกว่าแตกต่างจากคู่แข่ง สามารถสร้างความสนใจจากลูกค้าได้สามารถสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันในตลาด และมีส่วนแบ่งทางการตลาดที่แน่นอนกว่าส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (Suchánek & Králová, 2019) จะเห็นได้ว่า ความสามารถในการแข่งขันเป็นการดำเนิน ธุรกิจที่ผลิตสินค้าหรือบริการ ที่เหนือกว่าคู่แข่ง มีส่วนแบ่งทางการตลาด สินค้าหรือบริการ สามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้ สร้างคุณค่าแก่ตราสินค้าเพื่อสร้างความสามารถในการ แข่งขันที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานอย่างยั่งยืนต่อการเติบโตของธุรกิจ

3) การเติบโตของธุรกิจ (Business growth)

การเติบโตของธุรกิจ หมายถึง ปรากฏการณ์ที่เกิดขึ้นจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก ที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของบริษัท มีการขยายฐานลูกค้า เพิ่มรายได้ และผลิต สินค้ามากขึ้น (Bevilacqua et al. 2017) ผลการศึกษาของ Bevilacqua et al. (2017) พบว่า จำนวนพนักงานที่มากขึ้นและการหมุนเวียนต้นทุนที่มากขึ้น ลักษณะการดำเนินงานที่เอื้อต่อการเติบโตของธุรกิจ ช่วงของการผลิตสินค้าหรือบริการที่มีการจัดการในการขนส่งที่มีความน่าเชื่อถือ การตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้าแบบรวดเร็วส่งผลต่อการเติบโตของธุรกิจและ ประสิทธิภาพการดำเนินงานรวมถึงมีการเพิ่มศักยภาพ และความสามารถในการแข่งขันและการสร้าง ส่วนแบ่งทาง

การตลาดอีกด้วย (Suchánek & Králová, 2019) ธุรกิจที่ให้ความสำคัญกับตลาด และแนวทางการเรียนรู้สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร และยังเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานได้อีก ด้วย (Celuch et al. 2002) Phorncharoen, (2020) พบว่า ธุรกิจจะสามารถ สร้างประสิทธิภาพการดำเนินงานเชิงกลยุทธ์ได้จะต้องดำเนินการในกิจกรรมส่วนใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับ การวางแผนตลาดและนวัตกรรม ดังนั้น การเติบโตของธุรกิจจะพิจารณาจากประสิทธิภาพการดำเนินงาน ด้านการเรียนรู้ การตลาด และการนำนวัตกรรมมาใช้ในการดำเนินงาน ในปัจจุบันนี้ที่มีการแข่งขัน มากขึ้น การเปลี่ยนแปลง ความไม่แน่นอน สิ่งเหล่านี้มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของ องค์กรที่ส่งต่อการเติบโตของธุรกิจ (Phorncharoen, 2020) Matalamäki & Joensuu-Salo,(2022) กล่าวว่า การเติบโตของธุรกิจประกอบด้วย ปัจจัยก่อนการเติบโต การเติบโตเป็นกระบวนการ และการเติบโตที่เป็นผลลัพธ์ ปัจจัยทั้งสามด้านนี้ส่งผลต่อความยืดหยุ่นเชิงกลยุทธ์ที่ส่งผลการ เติบโตของธุรกิจการเปลี่ยนแปลงด้านนวัตกรรมและความยืดหยุ่นเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงาน จากการใช้การบริหารจัดการที่สามารถควบคุมได้ ดังนั้น การเติบโตของธุรกิจ จึงสอดคล้องกับ ประสิทธิภาพการดำเนินงานที่เกิดจากการนำนวัตกรรมเข้ามาใช้เป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มต่อองค์กร สร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน และส่วนแบ่งทางการตลาด (Junaidi, 2022) จากการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับประสิทธิภาพการดำเนินงานข้างต้น ผู้วิจัยได้แสดงตัวแปรและ องค์ประกอบของ ตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับวรรณกรรม ดังตารางที่ 2.4

ตารางที่ 2.4 องค์ประกอบของ ประสิทธิภาพการดำเนินงานและแหล่งอ้างอิง

(ชื่อผู้วิจัย/ปี ค.ศ.)	ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน	ผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงิน		
		ความพึงพอใจของลูกค้า	ความสามารถในการแข่งขัน	การเติบโตของธุรกิจ
Nkundabanyanga et al. (2014)	✓			
Sami & Mohamed, (2014)	✓			
Chhinzer & Currie, (2014)	✓			
Wang & Berens, (2015)	✓			
Azim et al. (2015)	✓			

ตารางที่ 2.4 องค์ประกอบของ ประสิทธิภาพการดำเนินงานและแหล่งอ้างอิง (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย/ปี ค.ศ.)	ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน	ผลการดำเนินงานที่ไม่เป็นตัวเงิน		
		ความพึงพอใจของลูกค้ำ	ความสามารถในการแข่งขัน	การเติบโตของธุรกิจ
Refmasari & Rudolfus, (2019)		✓	✓	✓
Robert S Kaplan & Norton, (2005)		✓	✓	✓
(Oliver, 2010)		✓	✓	
Refmasari & Rudolfus, (2019)		✓	✓	✓
(Guido, 2015)		✓	✓	
(Yusoff & Nayan, 2020)		✓	✓	✓
(Suchánek & Králová, 2019)		✓	✓	✓

2.5 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง - ทฤษฎีเชิงบวก (Positive Accounting Theory: PAT)

2.5.1 ความเป็นมาและความหมายของทฤษฎีเชิงบวก (Positive Accounting Theory: PAT)

ทฤษฎีเชิงบวก (Positive Accounting Theory: PAT) เป็นทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ เป็นทฤษฎีที่อธิบายและคาดการณ์วิธีปฏิบัติทางบัญชีว่าเกิดอะไรขึ้นทำไมนักบัญชีจึงปฏิบัติเช่นนั้น และ ส่งผลต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้องอย่างไร ตามแนวคิดของ (Watts & Zimmerman, 1990) Watts & Zimmerman, (1986) ได้เขียนทฤษฎีเชิงบวก (Positive Accounting Theory) ขึ้นมาโดยมีแนวคิดเบื้องต้นว่า เพื่อให้บรรลู่เงื่อนไขอันเกิดจากภาวะสัญญา ที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทและผู้มีส่วนได้เสีย ผู้บริหารมักจะมีพฤติกรรมฉกฉวยโอกาสผ่านการเลือกใช้นโยบายบัญชีภายใต้สถานการณ์ที่แตกต่างกันไป ทฤษฎีเชิงบวกและวิธีการที่เป็นรากฐานของวรรณกรรมเชิงประจักษ์ทางเศรษฐศาสตร์ในการบัญชีทฤษฎีการบัญชี เป็นคำอธิบายสำหรับการปฏิบัติทางการบัญชีและการตรวจสอบบัญชีที่สังเกตได้ และ ขอบเขตที่ทฤษฎีสอดคล้องกับหลักฐานการศึกษาเชิงประจักษ์ในการสอบบัญชีด้วย (Watts & Zimmerman, 1986)

ทฤษฎีการบัญชีเชิงบวกพยายามที่จะคาดการณ์โอกาสที่แท้จริงและตีความเหตุการณ์เหล่านี้ในการทำธุรกรรมทางบัญชี ทฤษฎีเชิงบวกพยายามที่จะชี้แจงและคาดการณ์กิจกรรมการดำเนินงานของธุรกิจ เช่น รายการบัญชีใดที่บริษัทจะเลือกใช้ วิธีการทางการบัญชีที่จะตอบสนองต่อ มาตรฐานการบัญชีเป็นการมุ่งเน้นความเข้าใจและคาดการณ์การตัดสินใจของนโยบายการบัญชีภายในบริษัท ทฤษฎีเชิงบวกได้กำหนดสมมติฐาน 3 ข้อ (Watts & Zimmerman, 1986) ที่แสดงการรายงานรายได้ได้ตามรอบเวลา ดังนี้

สมมติฐานที่1: สมมติฐานการให้ผลตอบแทน (The Bonus Plan Hypothesis) บริษัทที่มีแผนรายงานรายได้ที่จะต้องเลือกตามขั้นตอนการบัญชีที่เปลี่ยนการรายงานรายได้ตามช่วงเวลา จากการรายงานรายได้ในอนาคตไปยังการรายงานในเวลาปัจจุบัน

สมมติฐานที่2: สมมติฐานข้อตกลงในสัญญา ก่อหนี้ (The Debt Covenant Hypothesis) อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทสูงมากเท่าใด ผู้บริหารของบริษัทก็ยิ่งมีความเป็นไปได้สูง ที่จะเลื่อนการรายงานรายได้จากช่วงเวลาในอนาคตไปยังรอบบัญชีปัจจุบัน

สมมติฐานที่3: สมมติฐานต้นทุนทางการเมือง (The Political Cost Hypothesis) ยิ่งบริษัทมีขนาดใหญ่เท่าใดผู้บริหารก็ยิ่งแน่ใจว่าจะเลือกวิธีการทางบัญชีเท่านั้นที่สามารถเปลี่ยนแปลงรายงานรายได้จากรอบบัญชีปัจจุบันไปยังอนาคต

2.5.2 การประยุกต์ใช้ทฤษฎีเชิงบวก (Positive Accounting Theory: PAT)

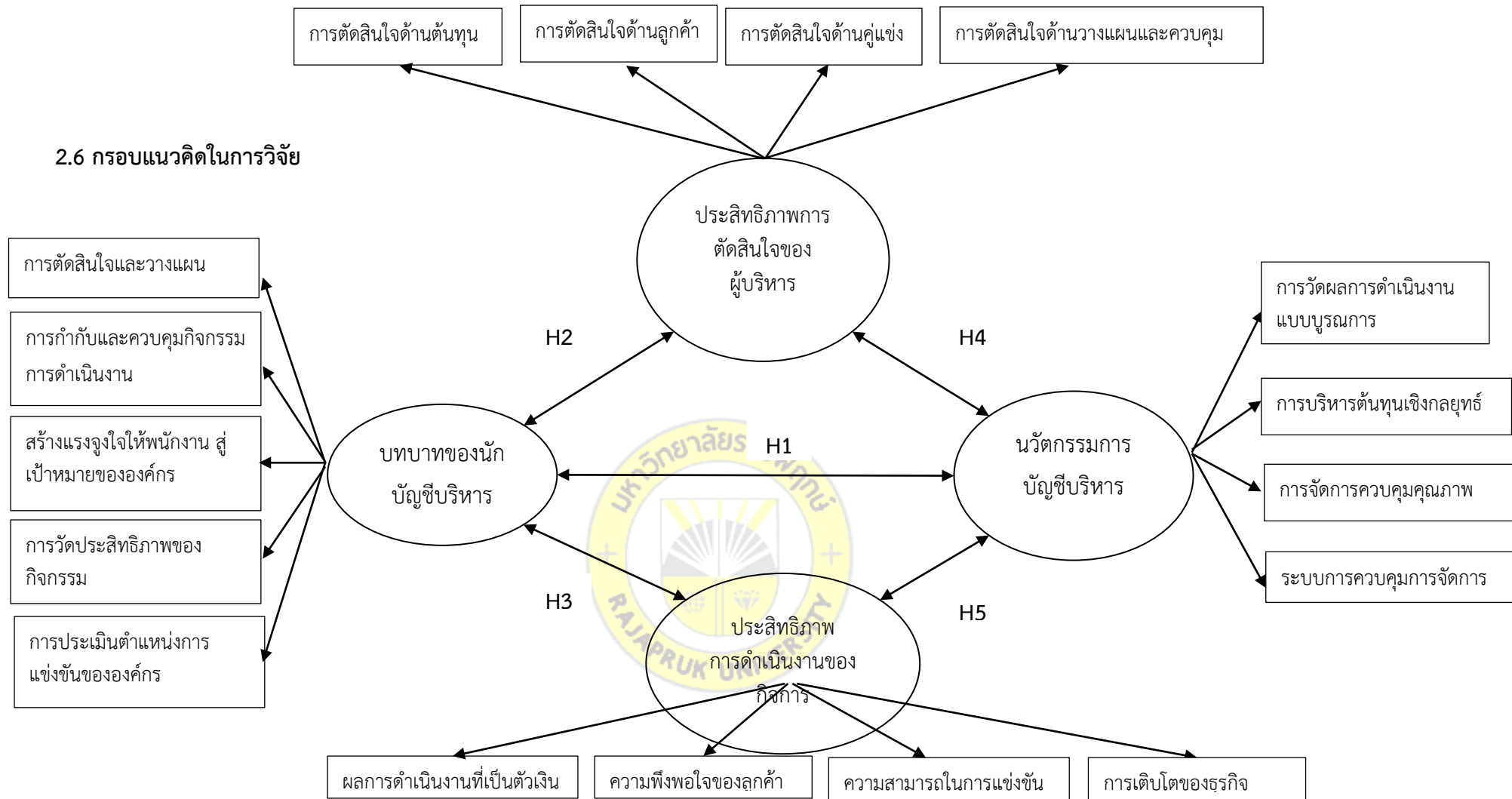
Srivastava & Baag (2020) ได้ศึกษา ความเกี่ยวข้องของทฤษฎีการบัญชีเชิงบวก (PAT) ในสภาพแวดล้อมที่ไม่หยุดนิ่งในปัจจุบัน โดยมุ่งเน้นไปที่การเลือกเทคนิคการบัญชีของบริษัท และลักษณะที่บริษัทจะตอบสนองต่อการบันทึกรายการทางบัญชีที่เสนอแก่ผู้บริหาร ผลการศึกษาพบว่า ทฤษฎีแบ่งออกเป็นทฤษฎีเชิงบวกเนื่องจากไม่รองรับทฤษฎีการพัฒนากฎระเบียบทางการบัญชี เราจำเป็นต้องพัฒนาทฤษฎีบนพื้นฐานของสมมติฐานเชิงเหตุผลที่ดีกว่าหรือพิจารณามุมมองที่กว้างขึ้นของพฤติกรรมองค์กร Indiraswari, Subroto, & Subekti, (2020) ได้ศึกษา ผลกระทบของค่าตอบแทนผู้บริหารต่อการทุจริตทางบัญชีและอิทธิพลของเพศกับผลกระทบของค่าตอบแทนผู้บริหารต่อการทุจริตทางบัญชี ผลการศึกษาพบว่า ค่าตอบแทนผู้บริหารไม่มีผลต่อการทุจริตทางบัญชี และเพศของกรรมการไม่ได้ลดผลกระทบของค่าตอบแทนผู้บริหารต่อการทุจริตทางบัญชี นัยสำคัญของทฤษฎีการวิจัยนี้แสดงให้เห็นว่าการทุจริตทางบัญชีไม่เกี่ยวข้องกับทฤษฎีการบัญชีเชิงบวกและทฤษฎีเพศสภาพทางสังคม (Indiraswari et al. 2020)

Silva & Santos, (2019) ได้ศึกษา ตัวเลือกทางบัญชีหลักที่นักบัญชีและผู้จัดการของบริษัทได้เลือกปฏิบัติงานตลอดวงจรธุรกิจทั้งหมดและตัวเลือกทางบัญชีเหล่านี้้อาจอธิบายได้ดีกว่าทฤษฎีเชิงบวก เพื่อชี้ให้เห็นการตัดสินใจทางบัญชี ในรายงานงบการเงินประจำปี ผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่าบริษัทมีแรงจูงใจในการจัดทำทางเลือกทางบัญชีที่มองเห็นโอกาสตามที่ เช่น คาดการณ์ไว้โดย

สมมติฐานจากทฤษฎีเชิงบวก PAT และยังได้ดำเนินการผ่านสถานการณ์ต่าง ๆ ในวงจรชีวิตธุรกิจที่อาจมีอิทธิพลต่อการเลือกทางบัญชีที่มีโอกาสมากกว่า Santos & Sebayang, (2017) พบว่า การเลือกวิธีการบัญชีบริหารมาจากแรงจูงใจของผู้บริหารและกรรมการว่าทำไมจึงเลือกวิธีการบัญชี การเลือกวิธีการบัญชีบริหารอาจมาจากความแตกต่างของสภาพแวดล้อม ประเภทอุตสาหกรรม และสถานการณ์ปัจจุบัน นอกจากนี้ พฤติกรรมการบริหารจัดการธุรกิจเกิดขึ้นจากส่วนลึกของความต้องการของผู้บริหารและนี่อาจเป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจในการเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่มีความแตกต่างกันของประเภทอุตสาหกรรมแต่สำหรับช่วงเวลาอาจเป็นปัจจัยอื่น ๆ ในการเลือกวิธีการทางบัญชี

จะเห็นได้ว่า ทฤษฎีการบัญชีเชิงบวก (Positive Accounting Theory: PAT) ได้อธิบายถึงการเลือกใช้วิธีการหรือหลักการบัญชีที่สอดคล้องกับโอกาสและวัตถุประสงค์ของธุรกิจรวมถึงสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในปัจจุบันอย่างสมเหตุสมผล สำหรับงานวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้เลือกทฤษฎีการบัญชีเชิงบวกเพื่อทดสอบผลการศึกษา นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)





ภาพที่ 2.1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

บทที่ 3

วิธีการดำเนินวิจัย

รูปแบบของการวิจัยในครั้งนี้ เป็นการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed research methods) การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative research methods) และ การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative research methods) ผู้วิจัยเก็บข้อมูลจากรายงานประจำปี 56-1 จำนวน 100 ฉบับ และ 56-2 จำนวน 100 ฉบับ จากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมาทำการวิเคราะห์ หาความถี่ในการรายงานผลประกอบการจากการใช้นวัตกรรมบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานผู้วิจัยได้ใช้แบบสอบถามที่สร้างเองและปรับปรุงมาจากนักวิจัยท่านอื่นและ ทำการหาคุณภาพเครื่องมือโดยการหาความตรงของเนื้อหา (Content Validity) ด้วยผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจอย่างดีด้านเนื้อหาตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่ต้องการวัดจำนวน 3 ท่าน เพื่อสังเคราะห์ องค์ประกอบและตัวบ่งชี้ที่กำหนด ในขอบเขตการศึกษา นอกจากนี้ยังมีการศึกษาเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับบทบาทนักบัญชีบริหารที่ประยุกต์ใช้นวัตกรรม การบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจในภาวะวิกฤติโรคระบาด(โควิด-19) มาบูรณาการร่วมกับแนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สำหรับการวิจัยเชิงคุณภาพนั้นเป็นการดำเนินการ ศึกษา และเก็บรวบรวมข้อมูลแบบสัมภาษณ์เชิงลึกเกี่ยวกับการเลือกใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) โดยศึกษาบทบาท ของ นัก บัญชีบริหารนวัตกรรมการบัญชีบริหารประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารและผลการดำเนินงาน ขององค์กร ประกอบด้วย

- 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
- 3.3 การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
- 3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล
- 3.6 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

สำหรับการวิจัยเชิงปริมาณ ผู้วิจัยได้ใช้ข้อมูลจากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1= 100 ฉบับ) และรายงานประจำปี (แบบ 56-2= 100 ฉบับ) ของบริษัทที่จดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวนทั้งสิ้น 200 บริษัท ในช่วงปี พ.ศ.2563 - 2564 ที่เปิดเผย ในตลาด

หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สาเหตุที่เลือกใช้รายงานประจำปีทั้งแบบ 56-1 และแบบ 56-2 นี้ เนื่องจากว่าแบบฟอร์มของรายงานมีความใกล้เคียงกัน การนำเสนอข้อมูลในการรายงานมีความแตกต่างกันไม่มาก ผู้วิจัยจึงเลือกใช้รายงานทั้งสองแบบจาก 200 บริษัท เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วน ทั้งสองแบบ โดยใช้วิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) ในการเลือก รายงานประจำปี (56-1 และ 56-2) จาก 5 กลุ่มธุรกิจ ซึ่งเป็นรายงานที่แสดงข้อมูลที่ตรงกับ วัตถุประสงค์การวิจัยเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้นวัตกรรมการบัญชีเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารและผลการดำเนินงานในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) การเลือกกลุ่มแบบเจาะจงเป็น การเลือกกลุ่มตัวอย่าง โดยพิจารณาจากการตัดสินใจของผู้วิจัยเองและเป็นไปตามวัตถุประสงค์การวิจัย (Petcharat, 2015; บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ, 2540) กลุ่มธุรกิจดังกล่าว ประกอบด้วย

กลุ่มธุรกิจ	56-1	56-2
1. กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร: Agro & Food Industry	30	30
2. กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค: Consumer Products	20	20
3. กลุ่มธุรกิจการเงิน: Financials	20	20
4. กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม: Industrials	10	10
5. กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง: Property & Construction	20	20
รวม	100	100

กลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยเชิงคุณภาพ ผู้วิจัยได้ทำการสัมภาษณ์ผู้บริหารด้านบัญชีและหรือนักบัญชีบริหาร (Management accountants) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจากเป็น 5 กลุ่มธุรกิจ ซึ่งเป็นกลุ่มธุรกิจเดียวกันกับกลุ่มตัวอย่างของการวิจัยเชิงปริมาณ กลุ่มตัวอย่างสำหรับการสัมภาษณ์จะถูกเลือกจากกลุ่มธุรกิจละ 2 บริษัท จำแนกเป็นบริษัทละ 2 คน ผู้บริหารบัญชี 1 คน และนักบัญชีบริหาร 1 คน รวมเป็น 10 คน ดังนี้

1) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร: Agro & Food Industry	2 คน
2) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค: Consumer Products	2 คน
3) กลุ่มธุรกิจการเงิน: Financials	2 คน
4) กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม: Industrials	2 คน
5) กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง: Property & Construction	2 คน
รวม	10 คน

สำหรับการวิจัยเชิงคุณภาพ ผู้วิจัยใช้วิธีการกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) โดยเลือกกลุ่มตัวอย่างที่ตรงกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยโดยพิจารณาจากขอบเขตการ ศึกษาและข้อมูล ที่นำไปวิเคราะห์เพื่อได้ผลการศึกษาที่สอดคล้องกับผลการวิจัยเชิงประมาณ (Petcharat, 2015; บุญ ธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์, 2540) โดยกำหนดผู้บริหารการบัญชีและนักบัญชี บริหาร จำนวน 10 คน เพื่อ ตอบคำถาม สัมภาษณ์เชิงลึกกลุ่มตัวอย่างนี้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ของการวิจัยที่จะตอบคำถาม เชิงลึก เกี่ยวกับบทบาทนักบัญชีบริหารกับการประยุกต์ใช้นวัตกรรม การบัญชีเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหารและผลการดำเนินงานในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือในการวิจัยเชิงปริมาณในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้จัดทำหัวข้อเกี่ยวกับบทบาทนักบัญชีบริหาร นวัตกรรม การบัญชีบริหาร ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร และผลการดำเนินงานของธุรกิจ และนำหัวข้อดังกล่าวจัดวางในตารางความถี่ที่ได้สร้างขึ้นจากมากไปหาน้อย ได้แก่ มากที่สุด (5) มาก (4) ปานกลาง (3) น้อย (2) ไม่มีข้อมูล (1) โดยวิธี Likert scale เพื่อทำการแจกแจงข้อมูล (Ali, 2010) ในรายงานประจำปี 56-1 และ 56-2 ดังตัวอย่างต่อไปนี้

เครื่องมือในการวิจัยเชิงคุณภาพในการวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ออกแบบหัวข้อ ดังนี้

1. ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับบทบาทนักบัญชีบริหาร การประยุกต์ ใช้ นวัตกรรม การบัญชีบริหาร ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร และผลการดำเนินงานของธุรกิจ
2. ดำเนินการศึกษาวินิจฉัยเชิงคุณภาพเพื่อค้นหานิยามเชิงปฏิบัติการจากจากผู้เชี่ยวชาญ
3. สร้างแบบสอบถามในลักษณะหัวข้อแล้วนำเครื่องมือไปให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบความตรง ของเนื้อหา

3.3 การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเครื่องมือในการวิจัย

สำหรับการตรวจสอบคุณภาพแบบสัมภาษณ์เชิงลึกนั้น ในงานวิจัยนี้ ผู้วิจัยได้ใช้แบบ สัมภาษณ์ทั้งที่สร้างเองและปรับปรุงมาจากนักวิจัยท่านอื่นและทำการหาคุณภาพเครื่องมือโดยการหา ความตรง ของเนื้อหา (Content Validity) ด้วยผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ ความเข้าใจอย่างดี ด้านเนื้อหาของสิ่งที่ต้องการวัดเพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาความถูกต้องด้านเนื้อหาของ แบบวัดที่ผู้วิจัยได้สร้างขึ้นมาใหม่เพื่อตรวจสอบให้เนื้อหามีความครอบคลุมตามนิยามปฏิบัติการและ ภาษาที่ใช้มีความเหมาะสมกับกลุ่มตัวอย่างและนำมาออกแบบแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ก่อนที่จะนำ ข้อคำถามสัมภาษณ์ไปใช้

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการจัดเก็บรวบรวมข้อมูลสำหรับการวิจัยเชิงปริมาณ ผู้วิจัยทำการดาวน์โหลดรายงานประจำปี 56-1 และรายงานประจำปี 56-2 ของบริษัทกลุ่มตัวอย่างที่แสดงรายงานในเวปไซด์ ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและนำข้อมูลที่ได้มาแจกแจงความถี่ของข้อมูลในรายงานผลตามปริมาณ จากมากไปหาน้อย สำหรับการเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสัมภาษณ์เชิงลึกในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยเป็นผู้ดำเนิน การเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์เชิงลึกจากการศึกษาภาคสนาม (Field Studies) ด้วยตนเอง โดยผู้วิจัยใช้วิธีการสัมภาษณ์แบบรายบุคคลและการเก็บบันทึกด้วยเครื่องบันทึกเสียงในการบันทึกข้อมูลการสนทนาแต่ละรายบุคคล เพื่อเก็บข้อมูลตามความเป็นจริงถูกต้องมากที่สุด จากนั้นนำข้อมูลที่บันทึกได้มาสรุปและทำการจัดหมวดหมู่เพื่อหาคำตอบตามเนื้อหาของการวิจัย

การตรวจสอบข้อมูล ตรวจสอบข้อมูลขณะเก็บรวบรวมข้อมูลภาคสนาม ผู้วิจัยจะตรวจ ความเที่ยงตรง (Validity) ของข้อคำถามข้อมูลภาคสนามทุกครั้งที่เก็บข้อมูล ด้วยการดูข้อคำถาม ได้สื่อความหมายตรงตามที่ต้องการหรือไม่ ทดสอบกับสภาพแวดล้อม และข้อมูลอื่นที่มีอยู่เดิมจาก แหล่งอื่น ๆ ในลักษณะทดสอบแบบสามเส้า (Triangulation) ตามระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพเพื่อจะได้ ข้อมูลมีความแม่นยำ และมีความเชื่อถือได้มากที่สุด จากการสังเกตพฤติกรรมกรรมการสัมภาษณ์ การสนทนารายบุคคลซึ่งเป็นผู้ให้ข้อมูลหลักและข้อมูลทั่วไปของธุรกิจด้วยการตรวจสอบข้อมูลสามเส้าใน ด้านต่าง ๆ เพื่อความครบถ้วนของข้อมูลสัมภาษณ์เชิงลึก และตรงกับวัตถุประสงค์การวิจัยให้มากที่สุด (Hennink et al. 2020)

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยเชิงปริมาณผู้วิจัยได้ทำการใช้แบบสอบถามจำนวน 200 ชุด ทำการเก็บข้อมูล จาก รายงานประจำปีแบบ 56-1 และแบบ 56-2 ของกลุ่มตัวอย่าง 200 บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทำการวิเคราะห์และสรุปข้อมูลที่ได้มาจาก การแจกแจงความถี่จากมากไปหาน้อย (Descriptive analysis) เป็นการแจกแจงความถี่ (frequency distribution) และวัดแนวโน้มเข้าสู่ส่วนกลาง การวัดการกระจายของข้อมูล (เชษฐภูมิ วรรณไพศาล, 2562) จากนั้น ทำการวิเคราะห์เพื่อหาค่าความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

สำหรับการวิจัยเชิงคุณภาพ ผู้วิจัยได้สัมภาษณ์แบบเชิงลึก (In-depth interview) กับ ผู้บริหารบัญชี 5 ท่าน และนักบัญชีบริหาร 5 ท่านของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยรวมเป็น 10 ท่าน และทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ Coding analysis methods ทำการวิเคราะห์ เนื้อหา (Content analysis methods) จากการสัมภาษณ์โดยการเตรียม การวิเคราะห์ ข้อมูลจากเนื้อหาสัมภาษณ์เกี่ยวกับบทบาทของนักบัญชีบริหารในการประยุกต์ใช้นวัตกรรมการบริหารเพื่อประสิทธิภาพในการตัดสินใจและประสิทธิภาพของผลการดำเนินงานในช่วงวิกฤติโรค

ระบาด (โควิด-19) (Hennink et al. 2020) นำผลวิเคราะห์ที่ได้จากการสัมภาษณ์ ไปสนับสนุนผลการวิเคราะห์ทางสถิติของการวิจัยเชิงปริมาณ

3.6 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

3.6.1 การวิจัยเชิงปริมาณ

สำหรับการวิจัยเชิงปริมาณ ผู้วิจัยได้ใช้สถิติพรรณนา (Descriptive statistics) ในการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นเพื่อให้ทราบลักษณะโดยทั่วไปของตัวแปรและองค์ประกอบของตัวแปร โดยแสดงค่าเฉลี่ย (Mean) ของข้อมูลขององค์ประกอบและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (standard deviation, SD) ที่แสดงความแม่นยำของข้อมูล จากนั้น ใช้วิธีวิเคราะห์ทางสถิติ Pearson Correlation Analysis เป็นการหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร 2 ตัวที่อยู่ในมาตราการวัดระดับ Interval หรือ Ratio Scale ค่าที่ได้เรียกว่า “สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์” โดยปกติจะมีค่าอยู่ระหว่าง -1.00 ถึง 1.00. - ถ้ามีค่าติดลบหมายความว่า ตัวแปร 2 ตัวมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม การหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Coefficient) ซึ่งใช้ สูตรในการคำนวณคือ ถ้าสมมติให้ r แทน สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของข้อมูลตัวแปรคู่ X และ Y (พุทธศรีสรรค์ สุทธิไชยเมธี, 2563)

โดย ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r) จะมีค่าอยู่ระหว่าง -1 ถึง 1

ถ้า $r = 1$ หมายความว่า ตัวแปร X และ Y มีความสัมพันธ์เชิงบวกแบบตามกันโดยสมบูรณ์

ถ้า $r = 0$ หมายความว่า ตัวแปร X และ Y ไม่มีความสัมพันธ์เชิงเส้นตรง

ถ้า $r = -1$ หมายความว่า ตัวแปร X และ Y มีความสัมพันธ์เชิงลบกันโดยสมบูรณ์

3.6.2 การวิจัยเชิงคุณภาพ

ในการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยต้องสร้างรหัสและให้รหัสกับข้อความที่ถูกแบ่งส่วนตามขอบเขตและวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่กำหนดไว้ ทำการค้นหาจัดกลุ่มประเภทข้อมูล และกำหนดรหัสและแก่นสาระของเนื้อหา (Themes) และตีความข้อมูลที่เก็บรวบรวมมา การวิเคราะห์เป็นการพรรณนาว่าเป็นอะไรในข้อมูลและการตีความเพื่อสร้างความเข้าใจว่าข้อมูลหมายถึงอะไร (Hennink et al. 2020; สุขชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์, 2554) โดยใช้โปรแกรม Atlas.ti ตามกระบวนการดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 จัดกลุ่มข้อมูลที่สอดคล้องกับตัวแปรในการวิจัยและกำหนดชื่อของกลุ่มข้อมูล ที่ทำการวิเคราะห์

ขั้นตอนที่ 2 ใช้แนวคิด (Concept) ที่ตรงกับแก่นสาระสำคัญ (Themes) ในการตีความข้อค้น พบจากการสัมภาษณ์

ขั้นตอนที่ 3 ทำการแยกข้อมูลที่ทำการกำหนดไว้ (Coding) เพื่อส่งไปยังแก่นสาระสำคัญ (Themes) ที่สอดคล้องกับตัวแปรในการวิจัย

ขั้นตอนที่ 4 ทำการวิเคราะห์ข้อมูลที่มีความสำคัญเปรียบเทียบคุณสมบัติของข้อมูลทั้งหมดตามส่วนประกอบ

ขั้นตอนที่ 5 ทำการสรุปข้อมูลโดยพิจารณาความเหมือนและความแตกต่าง และสร้างข้อสรุปที่ได้จากการเปรียบเทียบโดยบรรยายโยงให้เห็นคุณสมบัติของข้อมูลตามส่วนประกอบนั้น ๆ เพื่อตอบวัตถุประสงค์และคำถามวิจัยได้อย่างครบถ้วน



บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยเรื่อง นวัตกรรมการบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) โดยมีวัตถุประสงค์มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ ระหว่างบทบาทของนักบริหารกับนวัตกรรมการบริหาร ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) 2) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบริหารกับประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) 3) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรม การบริหารกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) 4) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบริหารกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณเพื่อหาความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ศึกษาในครั้งนี้ ผู้วิจัยกำหนดการวิเคราะห์ข้อมูลและผลการวิเคราะห์ ข้อมูลออกเป็น 2 ตอน ดังต่อไปนี้

ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ

ตอนที่ 2 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ

ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ

4.1 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐานข้อมูลทั่วไปของตามลักษณะประเภทของกลุ่มธุรกิจตามจำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังแสดงในตารางที่ 4.1 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.1 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามลักษณะประเภทธุรกิจและรายงาน

กลุ่มธุรกิจ	56-1	ร้อยละ	56-2	ร้อยละ
1. กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร: Agro & Food Industry	30	30	30	30
2. กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค: Consumer Products	20	20	20	20
3. กลุ่มธุรกิจการเงิน: Financials	20	20	20	20
4. กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม: Industrials	10	10	10	10

ตารางที่ 4.1 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามลักษณะประเภทธุรกิจและรายงาน (ต่อ)

กลุ่มธุรกิจ	56-1	ร้อยละ	56-2	ร้อยละ
5. กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง: Property & Construction	20	20	20	20
รวม	100 บริษัท		100 บริษัท	

ตารางที่ 4.1 แสดงจำนวนและอัตราร้อยละของรายงาน 56-1 และ 56-2 ในปี 2563-2564 ของ 200 บริษัท จาก 5 กลุ่มธุรกิจ ได้แก่ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร 56-1 จำนวน 30 บริษัท (30%) 56-2 จำนวน 30 บริษัท(30%) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค 56-1 จำนวน 20 บริษัท (20%) 56-2 จำนวน 20 บริษัท (20%) กลุ่มธุรกิจ การเงิน 56-1 จำนวน 20 บริษัท (20%) 56-2 จำนวน 20 บริษัท (20%) กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม 56-1 จำนวน 10 บริษัท (10%) 56-2 จำนวน 10 บริษัท (10%) และ กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง 56-1 จำนวน 20 บริษัท (20%) 56-2 จำนวน 20 บริษัท (20%)

ตารางที่ 4.2 ระยะเวลาในการดำเนินงาน

ระยะเวลาในการดำเนินงาน	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 5 ปี	55	27.5
5 – 10 ปี	47	23.5
11 – 15 ปี	78	39
มากกว่า 15 ปี	20	10
รวม	200	100

ตารางที่ 4.2 แสดงกลุ่มตัวอย่างที่ได้จำแนกตามระยะเวลาในการดำเนินงานพบว่า บริษัทส่วนใหญ่มีระยะเวลาในการดำเนินงาน 10 – 15 ปี จำนวน 78 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 39 รองลงมา ระยะเวลาในการดำเนินงาน 5-10 ปี จำนวน 55 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 27.5 และน้อยที่สุดมี ระยะเวลาในการดำเนินงานมากกว่า 15 ปี จำนวน 20 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 10 ดังแสดงในตารางที่ 4.2 ต่อไปนี้

4.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ

การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณในครั้งนี้ ผู้วิจัยกำหนดสัญลักษณ์ของตัวแปรสำหรับการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ดังแสดงในตารางที่ 4.3 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.3 สัญลักษณ์และความหมายของสัญลักษณ์ที่ใช้แทนตัวแปรและค่าสถิติ

สัญลักษณ์	ความหมาย
RMA	บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of management Accountants)
DMP	การตัดสินใจและวางแผน (Decision making and planning)
DCO	การกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน (Directing and controlling the operational activities)
MAO	สร้างแรงจูงใจให้พนักงานสู่เป้าหมายขององค์กร (Motivating and achieving organization's goals)
MPA	การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม (Measuring the performance of activities)
EOC	การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร (Estimating the organization's competitive position)
MAI	นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management accounting innovation : MAI)
IPM	การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ (Integrated Performance Measurement)
SCM	การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (Strategic cost management)
QCM	การบริหารการควบคุมคุณภาพ (Quality control management)
MCS	ระบบการควบคุมทางการบริหาร (Management control system)
EMD	ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective management decision)
COD	การตัดสินใจด้านต้นทุน (Costing decision)
CUD	การตัดสินใจด้านลูกค้า (Customer decision)
CPD	การตัดสินใจด้านคู่แข่ง (Competitor decision)
PCD	การตัดสินใจด้านวางแผนและควบคุม (Planning and control decision)
EOP	ประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Effective operating performance)
FIP	ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน (Financial Performance)
CUS	ความพึงพอใจของลูกค้า
BUG	การเติบโตของธุรกิจ

สัญลักษณ์	ความหมาย
COM	ความสามารถในการแข่งขัน

4.2.1 การวิเคราะห์สถิติพรรณนา (Descriptive statistics)

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) ขององค์ประกอบของบทบาทของนักบัญชีบริหาร ได้แก่ การตัดสินใจและวางแผน การกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม และการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร ดังแสดงในตารางที่ 4.4 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.4 ระดับค่าเฉลี่ยของบทบาทของนักบัญชีบริหาร

บทบาทของนักบัญชีบริหาร	MIN	MAX	N	Mean	SD	แปลผล	อันดับ
1. การตัดสินใจและวางแผน	1.00	5.00	200	3.1350	1.53249	มากที่สุด	1
2. การกำกับและควบคุม กิจกรรมการดำเนินงาน	1.00	5.00	200	2.8100	1.47130	มากที่สุด	2
3. สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน	1.00	5.00	200	3.0400	1.57824	มากที่สุด	4
4. การวัดประสิทธิภาพของ กิจกรรม	1.00	5.00	200	2.9350	1.51069	มากที่สุด	5
5. การประเมินตำแหน่งการ แข่งขันขององค์กร	1.00	5.00	200	3.2500	1.53927	มากที่สุด	3
รวม				3.0340	0.03928	มากที่สุด	

จากตารางที่ 4.4 จะเห็นได้ว่า ข้อมูลในรายงาน 56-1 และ 56-2 เกี่ยวกับบทบาทของ บัญชีบริหารในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 3.0340$, $SD = 0.03928$) องค์ประกอบด้าน การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรมีระดับสูงสุด ($\bar{X} = 3.2500$, $SD = 1.53927$) รองลงมา คือ การตัดสินใจและ วางแผน ($\bar{X} = 3.1350$, $SD = 1.53249$) สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน ($\bar{X} = 3.0400$, $SD = 1.57824$) การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม ($\bar{X} = 2.9350$, $SD = 1.51069$) และการกำกับ และควบคุมกิจกรรม การดำเนินงาน ($\bar{X} = 2.8100$, $SD = 1.47130$) ตามลำดับ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) องค์ประกอบของนวัตกรรม การบัญชีบริหาร ได้แก่ การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และระบบการควบคุมทางการบริหาร ดังแสดงในตารางที่ 4.5 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.5 ระดับค่าเฉลี่ยของนวัตกรรมการบัญชีบริหาร

นวัตกรรมบัญชีบริหาร	MIN	MAX	N	Mean	SD	แปลผล	อันดับ
1. การวัดผลการดำเนินงานแบบ บูรณาการ	1.00	5.00	200	3.5750	1.34664	มากที่สุด	4
2. การบริหารต้นทุนเชิง กลยุทธ์	1.00	5.00	200	3.8050	1.24690	มากที่สุด	2
3. การบริหารการควบคุมคุณภาพ	1.00	5.00	200	3.6650	1.13986	มากที่สุด	3
4. ระบบการควบคุมทางการบริหาร	1.00	5.00	200	3.9050	1.17168	มากที่สุด	1
รวม				3.7375	0.09194	มากที่สุด	

จากตารางที่ 4.5 จะเห็นได้ว่า ข้อมูลในรายงาน 56-1 และ 56-2 เกี่ยวกับนวัตกรรม การบัญชีบริหารในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 3.7375$, $SD = 0.09194$) องค์ประกอบด้าน ระบบการควบคุมทางการบริหารมีระดับสูงสุด ($\bar{X} = 3.9050$, $SD = 1.17168$) รองลงมา คือ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ($\bar{X} = 3.8050$, $SD = 1.24690$) การบริหารการควบคุมคุณภาพ ($\bar{X} = 3.6650$, $SD = 1.13986$) และการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ ($\bar{X} = 3.5750$, $SD = 1.34664$) ตามลำดับ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) องค์ประกอบของประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร ได้แก่ การตัดสินใจด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านลูกค้า การตัดสินใจด้านคู่แข่ง การตัดสินใจด้านวางแผนและควบคุม ดังแสดงในตารางที่ 4.6 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.6 ระดับค่าเฉลี่ยของประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร

ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร	MIN	MAX	N	Mean	SD	แปลผล	อันดับ
1. การตัดสินใจด้านต้นทุน	1.00	5.00	200	4.1650	1.00640	มากที่สุด	2
2. การตัดสินใจด้านลูกค้า	1.00	5.00	200	3.8900	1.35168	มากที่สุด	4
3. การตัดสินใจด้านคู่แข่ง	1.00	5.00	200	4.0750	1.07944	มากที่สุด	3
4. การตัดสินใจด้านวางแผนและควบคุม	2.00	5.00	200	4.3850	0.82473	มากที่สุด	1
รวม				4.1288	0.21875	มากที่สุด	

จากตารางที่ 4.6 จะเห็นได้ว่า ข้อมูลในรายงาน 56-1 และ 56-2 เกี่ยวกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} =4.1288, SD=0.21875) องค์ประกอบด้านการตัดสินใจวางแผนและควบคุมมีระดับสูงสุด (\bar{X} =4.3850, SD=0.82473) รองลงมา คือ การตัดสินใจด้าน ต้นทุน (\bar{X} =4.1650, SD=1.00640) การตัดสินใจ ด้านคู่แข่ง (\bar{X} =4.0750, SD=1.07944) และการตัดสินใจด้านลูกค้า (\bar{X} =3.8900, SD=1.35168)

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) องค์ประกอบของประสิทธิภาพการดำเนินงาน ได้แก่ ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน และผลการดำเนินงานที่ไม่เป็น ตัวเงิน ดังแสดง ในตารางที่ 4.7 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.7 ระดับค่าเฉลี่ยของประสิทธิภาพการดำเนินงาน

ประสิทธิภาพการดำเนินงาน	MIN	MAX	N	Mean	SD	แปลผล	อันดับ
1. ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน	1.00	5.00	200	3.8600	1.16498	มากที่สุด	2
2. ความพึงพอใจของลูกค้า	1.00	5.00	200	3.8700	1.17473	มากที่สุด	3
3. ความสามารถในการแข่งขัน	1.00	5.00	200	3.7400	1.10840	มากที่สุด	4
4. การเติบโตของธุรกิจ	1.00	5.00	200	3.9800	1.12066	มากที่สุด	1
รวม				3.8650	0.03258	มากที่สุด	

จากตารางที่ 4.7 จะเห็นได้ว่าข้อมูลในรายงาน 56-1 และ 56-2 เกี่ยวกับประสิทธิภาพการดำเนินงานในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} =3.8650, SD=0.03258) องค์ประกอบด้านการเติบโตของธุรกิจมีระดับสูงสุด (\bar{X} =3.9800, SD=1.12066) รองลงมา คือ ความพึงพอใจ ของลูกค้า (\bar{X} =3.8700, SD=1.17473) ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน (\bar{X} =3.8600, SD=1.16498) และความสามารถในการแข่งขัน (\bar{X} =3.7400, SD=1.10840) ตามลำดับ

4.2.2 วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Pearson Correlation Analysis)

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้สถิติ Pearson Correlation Analysis บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหารในภาวะ วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ดังแสดงในตารางที่ 4.8 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.8 ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารและนวัตกรรมการบัญชีบริหาร

		Correlations	
		RMA	MAI
RMA	Pearson Correlation	1	
	Sig. (2-tailed)		
	N	200	
MAI	Pearson Correlation	.183**	1
	Sig. (2-tailed)	.010	
	N	200	200

** . Correlation is significant at the .01 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4.8 จะเห็นได้ว่าบทบาทของนักบัญชีบริหาร(RMA) มีความสัมพันธ์ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน ($r=.183$) กับนวัตกรรมการบัญชีบริหาร (MAI) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ในระดับความสัมพันธ์ ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้สถิติ Pearson Correlation Analysis บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารใน ภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ดังแสดงในตารางที่ 4.9 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.9 ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารและประสิทธิภาพการตัดสินใจ

Correlations			
		RMA	EMD
RMA	Pearson Correlation	1	
	Sig. (2-tailed)		
	N	200	
EMD	Pearson Correlation	.176*	1
	Sig. (2-tailed)	.013	
	N	200	200

** . Correlation is significant at the .05 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4.9 จะเห็นได้ว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (RMA) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน ($r=.176$) กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (EMD) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ในระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้สถิติ Pearson Correlation Analysis บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการใน ภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ดังแสดงในตารางที่ 4.10 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.2 ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารและประสิทธิภาพการดำเนินงาน

Correlations			
		RMA	EOP
RMA	Pearson Correlation	1	
	Sig. (2-tailed)		
	N	200	
EOP	Pearson Correlation	.143*	1
	Sig. (2-tailed)	.043	
	N	200	200

*. Correlation is significant at the .05 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4.10 จะเห็นได้ว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (RMA) มีความสัมพันธ์ ในทิศทางเดียวกัน ($r=.143$) กับ ประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (EOP) ในภาวะวิกฤติโรค ระบาด (โควิด-19) ในระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ .05

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้สถิติ Pearson Correlation Analysis นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารใน ภาวะวิกฤติ ระบาด (โควิด-19) ดังแสดงในตารางที่ 4.11 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.3 ความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบัญชีบริหารและประสิทธิภาพการตัดสินใจ

Correlations			
		MAI	EMD
MAI	Pearson Correlation	1	
	Sig. (2-tailed)		
	N	200	
EMD	Pearson Correlation	.854**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	200	200

*. Correlation is significant at the .01 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4.11 จะเห็นได้ว่านวัตกรรมการบัญชีบริหาร (MAI) มีความสัมพันธ์ ในทิศทาง เดียวกัน ($r=.854$) กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (EMD) ในภาวะวิกฤติ โรคระบาด (โค วิด-19) ในระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้สถิติ Pearson Correlation Analysis นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (MAI) มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (EOP) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ดังแสดงในตารางที่ 4.12 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.4 ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการตัดสินใจกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน

		MAI	EOP
EMD	Pearson Correlation	1	
	Sig. (2-tailed)		
	N	200	
EOP	Pearson Correlation	.894**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	200	200

** . Correlation is significant at the .01 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4.12 จะเห็นได้ว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (MAI) มีความสัมพันธ์ ในทิศทางเดียวกัน ($r=.894$) กับ ประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (EOP) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ในระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

4.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อตอบวัตถุประสงค์ของการศึกษา

ผลการวิเคราะห์องค์ประกอบของบทบาทของนักบัญชีบริหาร นวัตกรรมการบัญชีบริหาร ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร และประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ผลการศึกษาตอบวัตถุประสงค์การวิจัย ดังนี้

1. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารกับนวัตกรรมการบัญชีบริหาร ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

ผลการศึกษาพบว่า บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรม การบัญชีบริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

ผลการศึกษาพบว่า บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการ ตัดสินใจของผู้บริหารใน ภาวะวิกฤติ โรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

3. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

ผลการศึกษาพบว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพ การตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

4. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบริหารกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

ผลการศึกษาพบว่า นวัตกรรมการบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

5. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบริหารกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)”

ผลการศึกษาพบว่า นวัตกรรมการบริหารมีความสัมพันธ์กับ ประสิทธิภาพการดำเนินงาน ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

นอกจากนี้ ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยโดยภาพรวมของบทบาทของนักบัญชีบริหาร (RMA) นวัตกรรมการบริหาร (MAI) ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (EMD) และประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (EOP) ดังแสดงในตารางที่ 4.13

ตารางที่ 4.5 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยภาพรวม

		Correlations			
		RMA	MAI	EMD	EOP
RMA	Pearson Correlation	1			
	Sig. (2-tailed)				
	N	200			
MAI	Pearson Correlation	.183 ^{**}	1		
	Sig. (2-tailed)	.010			
	N	200	200		
EMD	Pearson Correlation	.176 [*]	.854 ^{**}	1	
	Sig. (2-tailed)	.013	.000		
	N	200	200	200	
EOP	Pearson Correlation	.143 [*]	.894 ^{**}	.756 ^{**}	1
	Sig. (2-tailed)	.043	.000	.000	
	N	200	200	200	200

** . Correlation is significant at the .01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the .05 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4.13 จะเห็นได้ว่า ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยภาพรวมมีความสัมพันธ์กัน อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ .01 และ .05 ทำให้ผลการศึกษาดอสมมติฐานดังต่อไปนี้

สมมติฐาน1: บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหาร ใน ภาวะ วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

สมมติฐาน2: บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของ ผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

สมมติฐาน3: บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของ กิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

สมมติฐาน4: นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้ บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

สมมติฐาน5: นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับ ประสิทธิภาพการ ดำเนินงานของ กิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

4.4 ผลการวิเคราะห์ตามสมมติฐานการวิจัย

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยเรื่องนวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของ ผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ดังแสดงในตารางที่ 4.14 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.6 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐาน	สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
1	บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชี บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ .01	ยอมรับ
2	บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการ ตัดสินใจ ของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมี นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05	ยอมรับ
3	บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการ ดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมี นัยสำคัญทาง สถิติที่ระดับ .05	ยอมรับ
4	นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหาร ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัย สำคัญทางสถิติที่ระดับ .01	ยอมรับ

ตารางที่ 4.7 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย (ต่อ)

สมมติฐาน	สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
5	นวัตกรรมการบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01	ยอมรับ

ตอนที่ 2 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ

การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพเป็นข้อมูลเกี่ยวกับการวิจัยเรื่อง นวัตกรรมการบริหาร เพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ผู้วิจัยได้เก็บข้อมูลจากการสัมภาษณ์เชิงลึกต่อ ผู้บริหารการบัญชี (5 คน) และนักบัญชีบริหาร (5 คน) จำนวน 10 คน เป็นการสนทนาแต่ละรายบุคคลเพื่อตอบคำถามสัมภาษณ์และตรงตามวัตถุประสงค์ ของการวิจัยเกี่ยวกับบทบาทนักบัญชีบริหารกับการประยุกต์ใช้นวัตกรรมการบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารและผลการดำเนินงานในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) โดยทำการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงเนื้อหา (Content Analysis) ใช้การวิจัยเชิงตีความ(Interpretive Research) มีการจัดวางประเด็นตรงกับกรอบแนวคิดโครงสร้างของตัวแปรในการวิจัยเชิงปริมาณ เพื่อนำผลที่ได้จากการวิเคราะห์มาสนับสนุนผลการศึกษาของการวิจัยเชิงคุณภาพ ผู้วิจัยได้นำผลการ วิเคราะห์มาทำการสรุปตามตัวแปร การวิจัยเชิงปริมาณที่แสดงในตารางที่ 4.14 และ สรุปผลการวิเคราะห์ข้อมูลการวิจัยเชิงคุณภาพได้แสดงในตารางที่ 4.15 ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.8 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ

ตัวแปร/คำถาม	ผลสรุปจากการสัมภาษณ์
บทบาทของนักบัญชีบริหาร	
บทบาทนักบัญชีบริหารของท่านมีส่วนร่วมในสถานการณ์โควิด-19 อย่างไรบ้าง	
การตัดสินใจและวางแผน	มีส่วนช่วยในการตัดสินใจและวางแผนงานทั้งแผนระยะสั้นและระยะยาว มีส่วนช่วยในการ พัฒนากลยุทธ์ ให้สอดคล้องกับเป้าหมาย วัตถุประสงค์ และนโยบายของบริษัท
การกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน	มีส่วนร่วมในการกำกับและควบคุมการทุก ๆ กิจกรรมดำเนินงานของ บริษัท เพื่อให้การปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นจริงให้เป็นไปตามมาตรฐาน หรือแผนงานที่บริษัทได้กำหนดไว้ มีส่วนช่วยกำหนดมาตรฐานต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน และจัดทำรายงานผลการดำเนินงาน (performance report) เสนอข้อมูลแก่ผู้บริหาร
สร้างแรงจูงใจให้ พนักงานสู่เป้าหมายขององค์กร	มีส่วนร่วมในการสร้างแรงจูงใจให้พนักงานทำงานบรรลุเป้าหมายของบริษัทด้วยการกำหนดค่าตอบแทน วันหยุด วันลาที่เหมาะสม ไม่กระทบต่อประสิทธิภาพการทำงานของพนักงาน
การวัดประสิทธิ ภาพของกิจกรรม	มีส่วนร่วมในการวัดประสิทธิภาพของกิจกรรมของบริษัท จัดทำรายงานและมีส่วนร่วมกับผู้บริหารในการวัดผล ประเมินผล ว่าในการดำเนินงานของกิจการมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพอย่างไรในแต่ละไตรมาส
การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร	มีส่วนร่วมในการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรอย่างต่อเนื่อง ประเมินต้นทุนการปฏิบัติงานให้ได้เป็นไปตามมาตรฐาน เพื่อสามารถประหยัดหรือลดต้นทุนได้ซึ่งจะสามารถกำหนดราคาเพื่อ ต่อสู้กับคู่แข่งได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ตารางที่ 4.9 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ (ต่อ)

ตัวแปร/คำถาม	ผลสรุปจากการสัมภาษณ์
นวัตกรรมการบริหาร	
นวัตกรรมการบริหารช่วยกิจการดำเนินงานในสถานการณ์โควิด-19 อย่างไรบ้าง	
การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ	บริษัทเราได้มีการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการหลากหลายรูปแบบ ตามลักษณะกิจกรรมของแต่ละแผนก มีการติดตามประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านคุณภาพต้นทุน การบริหาร และการส่งมอบสินค้า
การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์	บริษัทมีการนำวิธีการหรือเทคโนโลยีเข้ามาใช้เพื่อลดต้นทุน มีการกำหนดมาตรฐานของปริมาณเวลาและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง มีการปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การตลาดเพื่อ ลดต้นทุนและเพิ่มรายได้
การจัดการ ควบคุมคุณภาพ	การบริหารช่วยให้อำนาจหน้าที่ในการจัดการบริหารงานในปัจจุบันที่มี การแข่งขันทางการค้าหลากหลายรูปแบบเพื่อความอยู่รอดของธุรกิจ นวัตกรรมบริหารมีส่วนช่วยให้บริษัทได้พัฒนาสินค้าเพื่อเพิ่มมูลค่า อย่างต่อเนื่อง
ระบบการควบคุมการจัดการ	บริษัทได้ใช้นวัตกรรมบริหารช่วยในกระบวนการผลิตและระบบ การปฏิบัติงานที่เรียกว่าห่วงโซ่อุปทาน (supply chain) เพื่อใช้ในการควบคุมการบริหารงานให้เป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ของบริษัทได้
ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร	
ท่านมีส่วนร่วมกับผู้บริหารด้านประสิทธิภาพการตัดสินใจในสถานการณ์โควิด-19 อย่างไรบ้าง	
การตัดสินใจด้านต้นทุน	นักบริหารมีส่วนสนับสนุนข้อมูลทางบัญชี เกี่ยวกับต้นทุนราคาขาย กำไร คุณภาพ และการบริการลูกค้า จัดทำงบประมาณการใช้ทรัพยากร เช่น เงินสด สินค้าคงเหลือ และทรัพยากรบุคคลเพื่อทำการวิเคราะห์ ต้นทุนสินค้าและช่วยผู้บริหารตัดสินใจด้านต้นทุนอย่างเหมาะสม

ตารางที่ 4.15 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ (ต่อ)

ตัวแปร/คำถาม	ผลสรุปจากการสัมภาษณ์
การตัดสินใจด้านลูกค้า	นักบัญชีบริหารจัดการทำรายงานการผลิต การออกแบบ เพื่อให้ผู้บริหาร ตัดสินใจอย่างมี ประสิทธิภาพในด้านการสร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้า ด้านราคา บริการ และการส่งมอบ
การตัดสินใจด้านคู่แข่ง	บริษัทได้ใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารช่วยในกระบวนการผลิตและระบบ การปฏิบัติงานที่เรียกว่าห่วงโซ่อุปทาน (supply chain) เพื่อให้มีการ กำหนดต้นทุนที่สอดคล้องกับความเป็นจริงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ และการแข่งขันในตลาดได้อย่างมีประสิทธิภาพ
การตัดสินใจด้านวางแผนและควบคุม	นักบัญชีบริหารมีส่วนช่วยในสถานการณ์ที่ต้องตัดสินใจและต้องเลือกวิธีการหรือทางเลือกที่จะทำให้บริษัทดำเนินกิจการให้บรรลุวัตถุประสงค์ นักบัญชีบริหารจัดการทำรายงานเพื่อให้ผู้บริหารทราบข้อมูลทางการบัญชีที่ เกี่ยวข้องเพื่อช่วยให้เห็นความแตกต่างของข้อได้เปรียบและเสียเปรียบของแต่ละแผนงาน และเพื่อมีทางเลือกหรือแต่ละสถานการณ์ที่เหมาะสมกว่า นักบัญชีบริหารจัดการทำรายงานให้ผู้บริหารสามารถกำหนดงบประมาณ ในการประเมินผลการดำเนินงานของกิจการล่วงหน้า ก่อนที่จะนำแผนงาน ไปปฏิบัติงานจริงเพื่อช่วยลดความเสี่ยงในการดำเนินงาน
ประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ	
ท่านมีส่วนร่วมกับผู้บริหารด้านประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในสถานการณ์โควิด-19 อย่างไรบ้าง	
ความสามารถใน การแข่งขัน	นักบัญชีมีส่วนร่วมในการวางแผนเพื่อเตรียมความพร้อม สำหรับการแข่งขันทางการค้าหลากหลายรูปแบบเพื่อความอยู่รอดของธุรกิจและมีส่วนร่วมในการพัฒนาสินค้า เพื่อเพิ่มมูลค่าและความสามารถในการแข่งขันได้

ตารางที่ 4.15 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ (ต่อ)

ตัวแปร/คำถาม	ผลสรุปจากการสัมภาษณ์
ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน	นักบัญชีบริหารมีส่วนร่วมในการวางแผนกำไรตามเป้าหมายที่บริษัทได้กำหนดไว้ มีส่วนร่วมในการมุ่งหวังกำไรที่เป็นเป้าหมายที่จะทำให้ผู้ถือหุ้นหรือผู้มีส่วนได้เสียมีกำไรสูงในระยะยาวรวมถึงมีส่วนร่วมในการสร้างมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่คาดว่าจะกิจการจะได้รับในอนาคตอีกด้วย
การเติบโตของ ธุรกิจ	นักบัญชีบริหารมีส่วนร่วมกับผู้บริหารในเพื่อลดต้นทุนหรือปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การตลาดเพื่อเพิ่มรายได้และการเติบโตของธุรกิจอย่างต่อเนื่อง
ความพึงพอใจ ของลูกค้า	ข้อมูลบัญชีช่วยให้ผู้บริหารวางแผนพัฒนาคุณภาพสินค้าและบริการที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้เป็นอย่างดี สร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้าได้ ช่วยให้บริษัทมีส่วนแบ่งทางการตลาดดีขึ้น

สรุปผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพพบว่า บทบาทนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้านการตัดสินใจและวางแผน การกำกับและควบคุม กิจกรรมการดำเนินงาน สร้างแรงจูงใจให้พนักงานสู่เป้าหมายขององค์กร การวัดประสิทธิภาพของ กิจกรรมการดำเนินงาน การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร สอดคล้องกับผลการ วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) กับนวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ที่ช่วยให้กิจการมีการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ ช่วยในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ช่วยในการจัดการควบคุมคุณภาพ และระบบการควบคุมการจัดการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

2. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพพบว่า นักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้านการตัดสินใจและวางแผน การกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน การสร้างแรงจูงใจให้พนักงานสู่เป้าหมายขององค์กร การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรสอดคล้องกับผลวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร(EMD) การ

ตัดสินใจด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านลูกค้า การตัดสินใจด้านคู่แข่ง และการตัดสินใจด้านวางแผน และควบคุม ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

3. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพพบว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้านการตัดสินใจและวางแผน การกำกับและ ควบคุมกิจกรรม การดำเนินงาน การสร้างแรงจูงใจให้พนักงานสู่เป้าหมายขององค์กร การวัด ประสิทธิภาพของ กิจกรรม การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรสอดคล้องกับผลวิเคราะห์ ความสัมพันธ์ระหว่าง บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) กับประสิทธิภาพการ ดำเนินงานของกิจการ (Effective Operating Performance: EOP) ความสามารถในการแข่งขัน ผล การดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน การเติบโตของธุรกิจ และความพึงพอใจ ของลูกค้า ในภาวะวิกฤติโรค ระบาด (โควิด-19)

4. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพพบว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ด้านการมีนวัตกรรมผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ การบริหาร ต้นทุน เชิงกลยุทธ์ การจัดการควบคุมคุณภาพ และระบบการจัดการจัดการ ซึ่งสอดคล้องกับ ผลการ วิเคราะห์เชิงปริมาณพบว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหาร มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหารด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านลูกค้า การตัดสินใจด้านคู่แข่งและการตัดสินใจ ด้าน วางแผนและควบคุมในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

5. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพพบว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (MAI) ด้านการวัดผล การดำเนินงานแบบบูรณาการ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การจัดการควบคุมคุณภาพ และระบบ การควบคุมการจัดการสอดคล้องกับผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณที่พบว่า นวัตกรรม การบัญชี บริหาร (MAI) มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (EOP) ความ สามารถในการ แข่งขัน ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน การเติบโตของธุรกิจ และความพึงพอใจ ของลูกค้าในภาวะ วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษา เรื่อง นวัตกรรมการบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะ วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) สามารถสรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะตามลำดับหัวข้อ ดังต่อไปนี้

5.1 สรุปผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ เป็นการศึกษา นวัตกรรมการบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) เป็นการวิจัยแบบผสมผสานการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative research) และการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative research) ประชากรและกลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยเชิงปริมาณในครั้งนี้ คือ รายงานประจำปี 56-1 (100 บริษัท) และ รายงานประจำปี 56-2 (100 บริษัท) ปี 2563 – 2564 จำนวน 200 บริษัทที่จดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย การเก็บข้อมูลจากการทบทวนข้อมูลในรายงานและ ทำการจัดลำดับข้อมูลแบบ Rating scale และวิเคราะห์ข้อมูลโดยเริ่มจากการใช้สถิติพรรณนา (Descriptive statistics) และวิเคราะห์ทางสถิติ Pearson Correlation Analysis เพื่อหาค่าความสัมพันธ์ของตัวแปรเพื่อตอบวัตถุประสงค์ และ สมมติฐานการวิจัย นอกจากนี้ การวิจัยเชิงคุณภาพได้ทำการเก็บข้อมูลจากการสัมภาษณ์เชิงลึกกับ ผู้บริหารบัญชี (5 ท่าน) และนักบัญชีบริหาร (5 ท่าน) ทำการวิเคราะห์ข้อมูลแบบ Content analysis ใช้การวิจัยเชิงตีความ (Interpretive research) มีการใช้ในการวิเคราะห์เชิงอุปนัยเพื่อสรุปผล การศึกษา และนำผลการศึกษามาสนับสนุนผลการวิเคราะห์การวิจัยเชิงปริมาณ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่เก็บรวบรวมจากรายงานประจำปีของ 200 บริษัท พบว่า บริษัทส่วนใหญ่มีระยะเวลาในการดำเนินงาน 10 – 15 ปี จำนวน 78 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 39 รองลงมา ระยะเวลาในการดำเนินงาน 5-10 ปี จำนวน 55 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 27.5 และน้อยที่สุดมีระยะเวลา ในการดำเนินงานมากกว่า 15 ปี จำนวน 20 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 10 สำหรับผลการวิเคราะห์ ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) ของบทบาทของนักบัญชีบริหาร พบว่า บทบาทของบัญชี บริหารในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} =3.0340, SD =0.03928) องค์ประกอบด้านการประเมิน ตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรมีระดับสูงสุด (\bar{X} =3.2500, SD =1.53927) รองลงมา คือ การตัดสินใจ และวางแผน (\bar{X} =3.1350, SD =1.53249) สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน (\bar{X} =3.0400, SD =1.57824) การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม (\bar{X} =2.9350,

SD=1.51069) และการกำกับและควบคุมกิจกรรม การดำเนินงาน (\bar{X} =2.8100, SD=1.47130) ตามลำดับ นวัตกรรมการบัญชีบริหารในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} =3.7375, SD=0.09194) องค์ประกอบด้านด้านการควบคุมทางการ บริหาร มีระดับสูงสุด (\bar{X} =3.9050, SD=1.17168) รองลงมา คือ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (\bar{X} =3.8050, SD=1.24690) การบริหารการควบคุมคุณภาพ (\bar{X} =3.6650, SD=1.13986) และการวัด ผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ (\bar{X} =3.5750, SD=1.34664) ตามลำดับ ประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหารในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} =4.1288, SD=0.21875) องค์ประกอบด้านด้านการตัดสินใจวางแผนและควบคุมมีระดับสูงสุด (\bar{X} =4.3850, SD=0.82473) รองลงมา คือ การตัดสินใจด้าน ต้นทุน (\bar{X} =4.1650, SD=1.00640) การตัดสินใจด้านคู่แข่ง (\bar{X} =4.0750, SD=1.07944) และการตัดสินใจด้านลูกค้า (\bar{X} =3.8900, SD=1.35168) ตามลำดับ และประสิทธิ ภาพการดำเนินงานในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด (\bar{X} =3.8650, SD=0.03258) องค์ประกอบด้าน การเติบโตของธุรกิจมีระดับสูงสุด (\bar{X} =3.9800, SD=1.12066) รองลงมา คือ ความพึงพอใจของ ลูกค้า (\bar{X} =3.8700, SD=1.17473) ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน (\bar{X} =3.8600, SD=1.16498) และความสามารถในการแข่งขัน (\bar{X} =3.7400, SD=1.10840) ตามลำดับ

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้สถิติ Pearson Correlation Analysis พบว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับนวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ในระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ .01 ซึ่งอยู่ในระดับมาตรฐาน .01 องค์ประกอบของบทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้านการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร การตัดสินใจ และวางแผน สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม และการกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับนวัตกรรม การบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ด้านระบบการควบคุมทาง การบริหาร การบริหาร ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพสนับสนุนผลการวิเคราะห์ ความสัมพันธ์ ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) กับนวัตกรรม การบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) พบว่า บทบาทนักบัญชีบริหารมีส่วนร่วมในการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร อย่างต่อเนื่อง มีส่วนร่วมในการวัดประสิทธิภาพของกิจกรรมของบริษัท สอดคล้องกับการการ วัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการหลากหลายรูปแบบ ตามลักษณะกิจกรรมของแต่ละแผนก มีการติดตามประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านคุณภาพต้นทุน การบริหาร และการส่งมอบสินค้า ด้านการมีส่วนร่วมในการสร้าง

แรงจูงใจให้พนักงานทำงานบรรลุ เป้าหมายของบริษัทที่ สอดคล้องกับการควบคุมการบริหารงาน ให้เป็นไปตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ของบริษัทได้ มีส่วนร่วมในการกำกับและควบคุมการทุก ๆ กิจกรรมดำเนินงานของบริษัทเพื่อให้ การปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นจริงให้เป็นไปตามมาตรฐานหรือ แผนงาน ที่บริษัทได้กำหนดไว้ และมีส่วนช่วยในการตัดสินใจและวางแผนงานทั้งแผนระยะสั้นและ ระยะยาว มีส่วนช่วยในการ พัฒนากลยุทธ์ให้สอดคล้องกับเป้าหมาย วัตถุประสงค์ และนโยบายของ บริษัท สอดคล้องกับการ ใช้นวัตกรรมการบริหารช่วยในกระบวนการผลิตและระบบ การ ปฏิบัติงาน ที่เรียกว่าห่วงโซ่อุปทาน (supply chain) เพื่อใช้ในการควบคุมการบริหารงานให้เป็นไป ตาม เป้าหมายและวัตถุประสงค์ของบริษัทได้

2. ผลการวิเคราะห์เชิงปริมาณพบว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (RMA) มีความสัมพันธ์ใน ทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร(EMD) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ในระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ .013 ซึ่งอยู่ในระดับมาตรฐาน .05 องค์ประกอบ ของ บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้านการ ประเมิน ตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร การตัดสินใจและวางแผน สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัด ประสิทธิภาพของกิจกรรม และการกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงานมีความสัมพันธ์ใน ทิศทางเดียวกัน กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective Management Decisions: EMD) ด้านการตัดสินใจวางแผนและควบคุม การตัดสินใจด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านคู่แข่ง และการ ตัดสินใจด้านลูกค้า

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพสนับสนุนผลการวิเคราะห์ ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาท ของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) กับประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหาร (Effective Management Decisions: EMD) ในภาวะ วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) พบว่า บทบาทนักบัญชีบริหารด้านการกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน ช่วยในการกำหนด มาตรฐานต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน และจัดทำรายงานผลการดำเนินงาน (performance report) เสนอข้อมูล จัดทำงบประมาณ รายงานการผลิต เกี่ยวกับต้นทุน ราคาขาย และการบริการ ลูกค้าเพื่อให้ผู้บริหารตัดสินใจอย่างมี ประสิทธิภาพ บริษัทได้ใช้นวัตกรรม การบัญชีบริหารช่วยใน กระบวนการ ผลิตและระบบ การปฏิบัติงานที่เรียกว่าห่วงโซ่อุปทาน (supply chain) เพื่อให้มีการ กำหนดต้นทุนที่สอดคล้องกับความเป็นจริงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ และการแข่งขันในตลาดได้ อย่างมีประสิทธิภาพ บทบาทนักบัญชีบริหารด้านการ ตัดสินใจและวางแผนงานในสถานการณ์ที่ต้อง ตัดสินใจและต้องเลือกวิธีการหรือทางเลือกที่จะทำให้บริษัทดำเนินกิจการให้บรรลุวัตถุประสงค์

3. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ พบว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (Effective Operating Performance: EOP) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

ในระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.043 ซึ่งอยู่ในระดับมาตรฐาน .05 องค์ประกอบ ของบทบาทของนักบัญชีบริหาร (RMA) ด้านการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร การตัดสินใจและวางแผน สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม และการกำกับ และควบคุมกิจกรรมการดำเนินงานมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการดำเนินงานด้านความสามารถในการแข่งขัน ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน การเติบโตของธุรกิจ และความพึงพอใจของลูกค้า

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพสนับสนุนผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างบทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (Effective Operating Performance: EOP) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) พบว่า นักบัญชีบริหารมีส่วนร่วมในการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กรมีการวางแผน เพื่อเตรียมความพร้อมสำหรับการแข่งขันทางการค้าพัฒนาสินค้าเพื่อเพิ่มมูลค่าและความสามารถในการแข่งขันได้นักบัญชีบริหารจัดทำรายงานให้ผู้บริหารสามารถกำหนดงบประมาณและวัดประสิทธิภาพของกิจกรรมรวมถึงประเมินการดำเนินงานของกิจการล่วงหน้าเพื่อช่วยลดความเสี่ยงในการดำเนินงานนักบัญชีบริหารมีส่วนร่วมกับผู้บริหารในการตัดสินใจและวางแผนเพื่อลดต้นทุนหรือปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การตลาดเพื่อเพิ่มรายได้และการเติบโตของธุรกิจอย่างต่อเนื่องนักบัญชีบริหารมีส่วนร่วมกับผู้บริหารวางแผนพัฒนาคุณภาพสินค้าและการบริการที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าสร้างความพึงพอใจ แก่ลูกค้า

4. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณพบว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหาร มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ในระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.000 ซึ่งอยู่ในระดับมาตรฐาน .01 องค์ประกอบของนวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ด้านระบบการควบคุมทางการบริหาร การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับ ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective Management Decisions: EMD) ด้านการตัดสินใจวางแผนและควบคุม การตัดสินใจด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านคู่แข่ง และการตัดสินใจด้านลูกค้า

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพสนับสนุนผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างนวัตกรรมการบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติ โรคระบาด (โควิด-19) พบว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีส่วนช่วยสนับสนุนการจัดทำข้อมูลทางบัญชีโดยใช้เทคโนโลยีเข้ามาช่วยในการจัดทำรายงานต้นทุน วางแผนกำไร คุณภาพสินค้า และการ บริการ ช่วยลดต้นทุนอย่างเหมาะสม นวัตกรรมบัญชีบริหารช่วยให้การบริหารการควบคุม คุณภาพ ในการผลิต การออกแบบสินค้าอย่างมีประสิทธิภาพ สร้างความพึงพอใจแก่ลูกค้าทั้งด้านบริการ และการส่งมอบ บริษัทได้ใช้

นวัตกรรมการบัญชีบริหารช่วยในกระบวนการผลิตและระบบ การปฏิบัติงานที่เรียกว่าห่วงโซ่อุปทาน (Supply chain) เพื่อให้มีการกำหนดต้นทุนที่สอดคล้องกับความเป็นจริง ของสภาพ แวดล้อมทาง ธุรกิจ และการแข่งขันในตลาดได้อย่างมีประสิทธิภาพ นวัตกรรมการบัญชีบริหารมี ส่วนช่วยในสถานการณ์ที่ต้องตัดสินใจและต้องเลือกวิธีการหรือทางเลือกที่จะทำให้บริษัทดำเนินกิจการให้บรรลุ วัตถุประสงค์และเป้าหมายของบริษัทช่วยในการจัดทำรายงานเพื่อให้ผู้บริหารทราบข้อมูลทางการ บัญชีที่เกี่ยวข้องอย่างทันเวลาเพิ่มประสิทธิภาพในการตัดสินใจ ในการเลือกแผนงาน เหมาะสม กับ สถานการณ์มากกว่า

5. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ พบว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน ของกิจการ (Effective Operating Performance: EOP) ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ใน ระดับความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.000 ซึ่งอยู่ในระดับมาตรฐาน .01 องค์ประกอบ ของ นวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ด้านระบบการ ควบคุม ทางการบริหาร การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผล การ ดำเนินงานแบบบูรณาการมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของ กิจการ (Effective Operating Performance: EOP) ด้านความสามารถในการแข่งขัน ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน การเติบโตของธุรกิจ และความพึงพอใจของลูกค้า

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพสนับสนุนผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่าง นวัตกรรม การบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) มีความสัมพันธ์ กับประสิทธิภาพ การดำเนินงานของกิจการ (Effective Operating Performance: EOP) พบว่า นวัตกรรมการบัญชี บริหารมีส่วนช่วยให้นักบัญชีบริหารในการควบคุมคุณภาพสินค้า พัฒนาสินค้าเพื่อเพิ่ม มูลค่าสินค้า เพื่อพร้อมสำหรับการแข่งขันทางการค้าหลากหลายรูปแบบ และความสามารถในการแข่งขันได้เพื่อ ความอยู่รอดของธุรกิจ นวัตกรรม การ บัญชีบริหารมีส่วนช่วยนักบัญชีบริหารจัดทำรายงานให้ผู้บริหาร สามารถวางแผนกำไรตามเป้าหมายที่บริษัทได้กำหนดไว้ สร้างมูลค่าหุ้นที่สูงขึ้น รวมถึงมีส่วนร่วมใน การสร้างมูลค่าปัจจุบันของ กระแสเงินสดของกิจการอีกด้วย นวัตกรรมการบัญชีบริหาร มีส่วนช่วยให้ นักบัญชี บริหารควบคุมต้นทุน ตามกลยุทธ์การตลาดเพื่อเพิ่มรายได้และการเติบโตของธุรกิจอย่าง ต่อเนื่อง นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีส่วนช่วยให้นักบัญชีบริหารจัดทำข้อมูลบัญชีเพื่อให้ผู้บริหาร วางแผนพัฒนาคุณภาพสินค้าและการบริการที่ ตอบสนองความต้องการของ สร้างความพึงพอใจแก่ ลูกค้า และส่งผลให้ส่วนแบ่งทางการตลาดดีขึ้น

5.2 อภิปรายผล

ผลการศึกษา นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาโดยใช้ระเบียบวิธีการวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed Research Methods) ในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative research) และเชิงคุณภาพ (Qualitative research) ซึ่งสามารถนำมาร่วมกันอภิปรายผลตามสมมติฐานการวิจัย ได้ต่อดังนี้

1) บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหารในภาวะ วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 แสดงให้เห็นว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้านการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร การตัดสินใจและวางแผน สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม และการกำกับและควบคุม กิจกรรมการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับนวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ด้านระบบการควบคุมทางการบริหาร การบริหาร ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ มีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหารด้านระบบการควบคุมทางการบริหาร การบริหาร ต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ผลการศึกษาสอดคล้องกับ นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร (2564) ที่กล่าวว่า ภายใต้สถานการณ์โรคระบาด โควิด-19 บทบาทของนักบัญชี บริหารจำเป็นต้องมีการปรับตัวในด้านการใช้นวัตกรรมเทคโนโลยีและทักษะด้านดิจิทัล รวมถึงการเก็บรวบรวมข้อมูลทางบัญชี การจัดทำรายงานทางการบัญชีโดยใช้นวัตกรรม การบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพในการตัดสินใจของผู้บริหาร (นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร, 2564) ผลการศึกษายังสอดคล้องกับ Azudin & Mansor, (2018) ที่ได้ค้นพบว่า นักบัญชีบริหารมีส่วนร่วมสร้างความแข็งแกร่งให้กับตำแหน่งของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์และทำให้ บริษัทสามารถเติบโตและต่อต้านแรงกดดันจากการแข่งขันได้ นักบัญชีบริหารมีส่วนร่วมในการการวางแผนงานเพื่อให้ผู้บริหารได้ใช้เป็นแนวทางต่าง ๆ (Ahid & Augustine, 2012) การสร้างแรงจูงใจให้พนักงานจะนำไปสู่การปรับปรุงประสิทธิภาพ และความสามารถในการทำกำไรที่ดีขึ้น (Ameen et al. 2018) นักบัญชีบริหารเป็นผู้ให้ข้อมูลแก่ผู้บริหารในการดำเนินงานและมีบทบาทในการวัดประสิทธิภาพของกิจกรรมดำเนินงานภายในองค์กร (Zainuddin & Sulaiman, 2016) ดังนั้น การใช้นวัตกรรมการบัญชี บริหารหรือเทคนิคการบัญชีช่วยให้ธุรกิจมีการควบคุมและการวัดประสิทธิ ภาพการบัญชีคู่แข่งได้อย่างมีประสิทธิภาพ (Thapayom, 2019) การวัดประสิทธิภาพแบบบูรณาการ เป็นวิธีการทางบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ (Phornlaphatrachakorn & Peemane, 2020) ช่วยให้ธุรกิจควบคุมต้นทุน คุณภาพสินค้า และความสามารถในการแข่งขันได้ (Rounaghi et al. 2021) ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Antunes

et al.(2018) ที่ว่า นวัตกรรมบัญชี บริหารช่วยให้นักบัญชีบริหารสามารถควบคุมการจัดการเพื่อให้ผู้บริหารใช้ข้อมูลในการตัดสินใจในการบริหารและควบคุมภายในที่มีความสำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร ในการควบคุม คุณภาพ ของผลิตภัณฑ์และบริการที่สามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าและนำไปสู่การแสวงหาความ พึงพอใจของลูกค้าส่งผลให้องค์กรประสบความสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2) บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 แสดงให้เห็นว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้านการประเมินตำแหน่ง การแข่งขันขององค์กร การตัดสินใจและวางแผน สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรมและการกำกับและควบคุมกิจกรรม การดำเนินงานมีความสัมพันธ์ใน ทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective Management Decisions: EMD) ด้านการตัดสินใจวางแผนและควบคุม การตัดสินใจด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านคู่แข่ง และการตัดสินใจด้านลูกค้า ผลการศึกษาสอดคล้องกับ Sastararuji et al. (2022) ที่กล่าวว่า ภายใต้สถานการณ์โรคระบาดของ COVID-19 ธุรกิจได้มีการนำเทคโนโลยีดิจิทัลใหม่ ๆ มาใช้ในการดำเนินงานเพื่อรักษาประสิทธิภาพการดำเนินงานของ ธุรกิจและลดต้นทุนการดำเนินงาน ผลการศึกษายังสอดคล้องกับ Thapayom, (2021) ที่พบว่า นักบัญชีบริหารจัดทำข้อมูลต้นทุนเพื่อให้ผู้บริหารใช้ในการกระบวนการตัดสินใจ เปรียบเสมือนการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ที่ประยุกต์ใช้เทคนิคการจัดการต้นทุนเพื่อ เป็นการควบคุมต้นทุนของกิจการโดยรวม การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ที่กำหนดโครงสร้างต้นทุนของธุรกิจ (Henri et al. 2016) ด้านลูกค้า ที่สอดคล้องการกระบวนการผลิตหรือบริการ คุณภาพ สินค้าที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าอย่าง มีประสิทธิภาพ (Das, 2019) ความสามารถในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันเป็นการสร้างผลตอบแทนแก่ธุรกิจจากการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ให้เกิดประโยชน์สูงสุด (Ambarwati et al. 2019) การตัดสินใจใน การวางแผนและการควบคุม เป็นควบคุมการบริหารจัดการโครงการที่ธุรกิจให้ความสำคัญอย่างมาก (Pellerin & Perrier, 2019)

3) บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการดำเนินงานของ กิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 แสดงให้เห็นว่า บทบาทของนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้านการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร การตัดสินใจและ วางแผน สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม และการกำกับและควบคุม กิจกรรมการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Effective operating performance: EOP) ด้านความสามารถในการแข่งขัน ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน การเติบโตของธุรกิจ และความพึงพอใจของลูกค้า ผลการศึกษายังสอดคล้องกับ Jabin (2021) ที่พบว่า จากการแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 ทำให้บทบาท

นักบัญชีบริหารและนักบัญชีมีการใช้เทคโนโลยี การประชุมทางไกล การเข้าร่วมอบรมทางไกล แบบระบบออนไลน์มากขึ้น จากการเปลี่ยนแปลง ระบบการทำงานนี้ส่งผลให้ประสิทธิผลในการทำงาน บัญชีของนักบัญชีและประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจ ผลการศึกษาวิจัยสอดคล้องกับ Azudin & Mansor, (2018) ที่กล่าวว่า บทบาทของนักบัญชีบริหารช่วยเสริมสร้างความแข็งแกร่ง ให้กับตำแหน่งของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ส่งผลให้บริษัทสามารถเติบโตและต่อต้านแรงกดดันจาก การแข่งขันได้ ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ บทบาทนักบัญชี บริหารด้านการตัดสินใจเป็นเป็น เครื่องมือที่สำคัญที่จะสนับสนุน ผู้บริหารให้สามารถบริหารงานและ จัดการต้นทุน วางแผนการดำเนิน ที่สอดคล้องกับการตัดสินใจในการบริหารจัดการต้นทุนอย่างมี ประสิทธิภาพ (สุชาย สิริภัทรกุลธรร ศักดิ์ชัย นิรัญทวี อัจฉรา วัฒนาณรงค์ และชญาพร ฑีฆาอุตมากร, 2563) บทบาทด้านกำกับดูแล ควบคุมกิจการดำเนินงานของนักบัญชีบริหารช่วยให้กิจการดำเนิน การตามแผนเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย ของธุรกิจ (Ahid & Augustine, 2012) ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการอีกด้วย ผล การศึกษาวิจัยสอดคล้องกับ Ameen et al. (2018) ที่พบว่า บทบาทนักบัญชีบริหารด้านการสร้าง แรงจูงใจให้พนักงานสู่เป้าหมายของธุรกิจ และส่งผลต่อการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ การสร้าง แรงจูงใจของพนักงานจะนำไปสู่การปรับปรุง ประสิทธิภาพกระบวนการทางธุรกิจที่ดีขึ้นจะช่วย รับประกันความสามารถในการทำกำไรที่ดีขึ้น และการตัดสินใจในระยะยาวจะช่วยเพิ่มความสำเร็จ ของกลยุทธ์ที่ตั้งไว้ (Ameen et al. 2018) สำหรับบทบาทนักบัญชีบริหารด้านการวัดประสิทธิภาพ ของกิจกรรมนั้นได้สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Zainuddin & Sulaiman, (2016) ที่พบว่า การ วัดผลประเมินผลการปฏิบัติงาน ของผู้จัดการและพนักงาน รวมถึงการวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม การดำเนิน งานเป็นบทบาทของนักบัญชีบริหารในฐานะผู้ให้ข้อมูลของธุรกิจเพื่อประสิทธิภาพการ ดำเนินงานจะต้องมีบทบาทในการวัดประสิทธิภาพของกิจกรรมดำเนินงานภายในกิจการ นอกจากนี้ การประเมินตำแหน่งแข่งขันขององค์กรส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการซึ่งสอดคล้อง กับ Thapayom, (2019) ที่พบว่า การควบคุมและการวัดประสิทธิภาพการบัญชีคู่แข่งและ การบัญชี ลูกค้ำมีความสัมพันธ์ เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับความสามารถในการแข่งขันขององค์กร และ ประสิทธิภาพที่ยั่งยืนขององค์กร การควบคุมและการวัดประสิทธิภาพ ของกิจกรรมดำเนินงาน ภายในกิจการเป็นการสร้างความสามารถในการแข่งขันขององค์กรและสร้างประสิทธิภาพ ที่ยั่งยืนของ องค์กร

4) นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้ บริหารใน ภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 แสดงให้เห็นว่า นวัตกรรม การบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ด้านระบบการควบคุมทางการ บริหาร การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผลการดำเนินงาน แบบบูรณาการมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับ ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Effective

Management Decisions: EMD) ด้านการตัดสินใจวางแผนและควบคุม การตัดสินใจด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านคู่แข่ง และการตัดสินใจด้านลูกค้า ผลการศึกษาสอดคล้องกับ นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร, (2564) ที่กล่าวว่า ภายใต้สถานการณ์โรคระบาด เช่น โควิด-19 มีการปรับตัวในด้านการใช้นวัตกรรมเทคโนโลยี และทักษะด้านดิจิทัล เพื่อช่วยในการเก็บรวบรวมข้อมูลทาง บัญชี ช่วยในการจัด ทำรายงานทางการบัญชีเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการตัดสินใจของผู้บริหาร ผลการศึกษาสอดคล้องกับ Thapayom, (2019) ที่พบว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหารหรือเทคนิคการบัญชีช่วยให้ธุรกิจ มีการควบคุมและการวัดประสิทธิภาพการบัญชีคู่แข่งได้อย่างมีประสิทธิภาพ การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการเป็นการวัด ประสิทธิภาพของกิจกรรมดำเนินงานภายในองค์กร (Zainuddin & Sulaiman, 2016) และเป็นการการวัดประสิทธิภาพแบบบูรณาการ เป็นวิธีการ ทางบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ (Phornlaphatrachakorn & Peemane, 2020) ซึ่งช่วยให้ธุรกิจ ควบคุมต้นทุน คุณภาพสินค้า และความสามารถในการแข่งขันได้ (Rounaghi et al. 2021) ผลการศึกษานวัตกรรม การ บัญชีบริหารด้านระบบการควบคุมทางการบริหารส่งผลต่อ ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารสอดคล้องกับ Antunes et al. (2018) ที่พบว่า ระบบควบคุมการจัดการมีความสำคัญ ต่อ การตัดสินใจ ของผู้บริหารทั้งในระยะสั้น กลางและยาว ซึ่งระบบการควบคุมทางการบริหารมีความ สำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร ผลการศึกษาด้านการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สอดคล้องกับ Rounaghi et al. (2021) ที่พบว่า การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ช่วยลดต้นทุนและเพิ่มความยั่งยืน ขององค์กร เป็นการใช้นโยบายการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์สามารถสร้างความได้เปรียบทางการ แข่งขันให้กับบริษัทได้ เป็นการสร้างประสิทธิภาพการ ตัดสินใจของผู้บริหารได้ ผลการศึกษานวัตกรรม การบัญชีบริหารด้านการบริหารการควบคุม คุณภาพสอดคล้องกับ Antunes et al.(2018) ที่พบว่า ระบบควบคุมการจัดการเป็นพื้นฐานสำหรับการสร้างประสิทธิภาพการตัดสินใจของ ผู้บริหาร มีความสำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร ผลการศึกษาด้านการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการยัง สอดคล้องกับ Phornlaphatrachakorn & Peemane, (2020) ที่พบว่า การวัดผลการปฏิบัติงาน แบบ บูรณาการเป็นวิธีการทางบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ซึ่ง เป็นปัจจัยสำคัญของผลการดำเนินงาน ของ ธุรกิจธุรกิจจำเป็นต้องสนับสนุนทรัพยากร และความสามารถของผู้บริหารในการพัฒนาเพื่อเป็น ประโยชน์ในการดำเนินงานซึ่งส่งผลต่อ ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร

5) นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการ ดำเนินงานของกิจการใน ภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 แสดงให้เห็นว่า นวัตกรรม การบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ด้านระบบการควบคุมทางการ บริหาร การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผลการดำเนินงาน แบบบูรณาการมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับ ประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ (EOP) ด้านความสามารถในการแข่งขัน ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน การเติบโตของธุรกิจ และความพึง

พอใจของลูกค้า ผลการศึกษาสอดคล้องกับ Sastararuji et al. (2022) ที่กล่าวว่า จากการเกิดโรคระบาด COVID-19 ธุรกิจได้มีการปรับตัวและเปลี่ยนวิธีการทำงานโดยจำเป็นต้องยอมรับเทคโนโลยีดิจิทัลใหม่ ๆ เพื่อรักษา ประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจและลดต้นทุนการดำเนินงานเพื่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Sastararuji et al. 2022) นอกจากนี้ ผลการศึกษายังสอดคล้องกับ Antunes et al.(2018) ที่ค้นพบว่า นวัตกรรมบัญชีบริหารช่วยให้นักบัญชีบริหารควบคุมการจัดการสำหรับผู้บริหารใน การตัดสินใจในการควบคุมทางการบริหารที่มีความสำคัญต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ ผลการศึกษาด้านการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สอดคล้องกับ Rounaghi et al. (2021) ที่พบว่า การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เป็นวิธีที่ดีที่สุด ในการปรับปรุงรูปแบบการจัดการที่ยั่งยืนในบริษัทผู้ผลิต การกำหนดต้นทุนที่ถูกต้อง การจัดสรรต้นทุนที่เหมาะสมให้กับผลิตภัณฑ์ และการกำจัดของเสีย เป็นการสร้างมูลค่าให้กับผู้ถือหุ้นและส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน ผลการศึกษาด้านการบริหารการควบคุมคุณภาพสอดคล้องกับ Antunes et al. (2018) ที่พบว่า ระบบควบคุมการจัดการมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของกิจการ นอกจากนี้ ผลการศึกษาด้านการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการยังได้สอดคล้องกับ Phornlaphatrachakorn & Peemane, (2020) ที่พบว่า การวัดผลการปฏิบัติงานแบบบูรณาการเป็นวิธีการทางบัญชี บริหารเชิงกลยุทธ์ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญของประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจธุรกิจ บริษัทที่มีการดำเนินการวัดผลการปฏิบัติงานแบบ บูรณาการมักเน้นที่การแสวงหาความรู้ด้านประสิทธิภาพตามข้อกำหนดหลายประการของพนักงาน ลูกค้า และผู้มีส่วน ได้ส่วนเสียอื่น ๆ ที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ

ทฤษฎีเชิงบวกสามารถอธิบายผลการศึกษาได้ว่า นวัตกรรมการบัญชีบริหารเป็น เครื่องมือที่ช่วยให้ผู้บริหารสามารถนำมาใช้เป็นนโยบายการบัญชีเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจภายใต้ สถานการณ์โรคระบาด (โควิด-19) เนื่องจากว่า ทฤษฎีเชิงบวกเป็นรากฐานของวรรณกรรมเชิง ประจักษ์ทางเศรษฐศาสตร์ในการอธิบายการปฏิบัติทางการบัญชีและการตรวจสอบบัญชีที่สังเกตได้ (Watts & Zimmerman, 1986) ผลการศึกษายังได้แสดงให้เห็นว่า บทบาทนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์อย่าง มีนัยสำคัญกับการเลือกใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารภายใต้สถานการณ์วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) บทบาทนักบัญชีบริหารยังมีความสัมพันธ์ อย่างมีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร บทบาทของนักบัญชีบริหารมี ความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของ กิจการ นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์มีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพการตัดสินใจของ ผู้บริหาร และ นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์มีนัยสำคัญกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ ดังนั้น ทฤษฎีเชิงบวกอธิบายได้ว่า การเลือกวิธีการบัญชีบริหาร หรือนวัตกรรมการบัญชี บริหารมาใช้ในกิจการมาจากแรงจูงใจของผู้บริหารภายใต้ สถานการณ์วิกฤติต่าง ๆ ความแตกต่างของ สภาพแวดล้อม ประเภทอุตสาหกรรม และ สถานการณ์ปัจจุบัน นอกจากนี้ พฤติกรรม การบริหาร

จัดการธุรกิจเกิดขึ้นจากส่วนลึกของความต้อง การของผู้บริหาร และนี้อาจ เป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ ในการเลือกใช้วิธีปฏิบัติ ทางการบัญชีที่มีความแตกต่างกันของประเภทอุตสาหกรรม (Santoso & Sebayang, 2017)

5.3 ข้อเสนอแนะ

การศึกษา นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) พบว่ามีข้อเสนอแนะ ดังนี้

5.3.1 ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

1) บทบาทของนักบัญชีบริหาร มีความสัมพันธ์กับนวัตกรรมการบัญชีบริหารใน ภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญ ดังนั้น บทบาทนักบัญชีบริหาร(Roles of Management Accountants: RMA) ช่วยให้กิจการทำการประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร การตัดสินใจและวางแผน การสร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม และการกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงานกับการนำนวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ไปใช้ในด้านระบบการควบคุมทางการบริหาร การบริหาร ต้นทุน เชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการในภาวะ วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

2) บทบาทของนักบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์ใน ทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพ การตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญ ดังนั้น บทบาทนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ช่วยให้กิจการ ทำการประเมิน ตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร การตัดสินใจและวางแผน การสร้างแรงจูงใจ ให้พนักงาน การวัด ประสิทธิภาพของกิจกรรม และการกำกับและควบคุม กิจกรรมการดำเนินงานเป็นการสร้าง ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) จากการ ตัดสินใจวางแผนและควบคุม การตัดสินใจด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านคู่แข่ง และการตัดสินใจด้าน ลูกค้าในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

3) บทบาทของนักบัญชีบริหาร มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับประสิทธิภาพการ ดำเนินงาน ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญ ดังนั้น บทบาทนักบัญชีบริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ช่วยให้กิจการทำการประเมินตำแหน่งการ แข่งขัน ขององค์กร การตัดสินใจและวางแผน การสร้างแรงจูงใจให้พนักงาน การวัด ประสิทธิภาพของ กิจกรรม และการกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน ช่วยให้เกิดประสิทธิภาพการดำเนินงาน กิจการ (Effective operating performance: EOP) ด้านความสามารถในการแข่งขัน ผลการ

ดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน การเติบโตของธุรกิจ และความพึงพอใจของลูกค้าในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

4) นวัตกรรมการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการตัดสินใจ ของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญ ดังนั้น การนำนวัตกรรมการบัญชีบริหาร(Management Accounting Innovation: MAI) ไปใช้ในการดำเนินงานด้านระบบการควบคุมทางการบริหาร การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผล การดำเนินงานแบบบูรณาการเป็นการสร้าง ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร (Roles of Management Accountants: RMA) ด้าน การตัดสินใจวางแผนและควบคุม การตัดสินใจด้านต้นทุน การตัดสินใจด้านคู่แข่ง และการตัดสินใจ ในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

5) นวัตกรรมการบัญชีบริหารกับประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) อย่างมีนัยสำคัญ ดังนั้น การนำนวัตกรรมการบัญชีบริหาร (Management Accounting Innovation: MAI) ไปใช้ในการดำเนินงานด้านระบบการควบคุมทางการบริหาร การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบริหารการควบคุมคุณภาพ และการวัดผล การดำเนินงาน แบบบูรณาการ ช่วยให้เกิดประสิทธิภาพการดำเนินงานกิจการ (Effective operating performance: EOP) ด้านความสามารถในการแข่งขัน ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน การเติบโตของธุรกิจ และความพึงพอใจของลูกค้าในภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

6) ผลการศึกษาสามารถใช้เป็นแนวทางสำหรับนักบัญชีบริหารของบริษัทจดทะเบียน ใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเพื่อประยุกต์ใช้นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อพัฒนา ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารและ ส่งผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ ในภาวะ วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)ได้ นอกจากนี้ ผลการศึกษาสามารถใช้เป็นแนวทางของนักบัญชีบริหาร ของบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และมีความประสงค์ที่จะประยุกต์ใช้นวัตกรรมการ บัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจและประสิทธิภาพการดำเนินงานขององค์กรภายใต้ สถานการณ์วิกฤติอื่น ๆ ได้

5.3.2 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยครั้งต่อไป

การวิจัย เรื่อง นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารใน ภาวะวิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ในครั้งนี้ ได้ทำการศึกษาโดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยแบบผสมผสาน (Mixed research methods) โดยทำการศึกษาจากกลุ่มตัวอย่าง 5 กลุ่ม ได้แก่ 5 กลุ่มธุรกิจ ประกอบด้วย 1) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร: Agro & Food Industry 2) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค: Consumer Products 3) กลุ่มธุรกิจการเงิน: Financials 4) กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม: Industrials และ 5) กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง: Property & Construction โดยทำการเก็บ ข้อมูลสำหรับการวิจัยเชิงปริมาณจากรายงานประจำปี 52-1 และ 52-2 จำนวน 200 ฉบับ จาก 200

บริษัทที่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสำหรับการวิจัยเชิงคุณภาพได้ทำการ สัมภาษณ์ผู้บริหารด้านบัญชีและนักบัญชีบริหาร (Management accountants) จำนวน 10 ท่าน จาก 5 กลุ่มธุรกิจเดียวกันกับการวิจัยเชิงปริมาณ ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป ดังต่อไปนี้

1) ควรมีการศึกษาโดยเลือกกลุ่มธุรกิจเกี่ยวกับการบริการเพื่อแสดงผลการศึกษาบทบาท นักบัญชีบริหารกับการนำนวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานภายใต้วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19)

2) ควรมีการเก็บข้อมูลจากโดยใช้แบบสอบถามกับผู้บริหารบัญชีและหรือนักบัญชีบริหาร เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องโดยตรงเกี่ยวกับบทบาทนักบัญชีบริหารกับการนำนวัตกรรมการบัญชีบริหาร เพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานภายใต้วิกฤติ โรคระบาด (โควิด-19) และควรใช้รายงานประจำปีสำหรับการวิจัยเชิงคุณภาพเพื่อนำผลการศึกษามา สนับสนุนผล การวิจัยเชิงปริมาณจะทำให้การแสดงผลการศึกษาคงครอบคลุมมากยิ่งขึ้น

3) ควรศึกษาบทบาทนักบัญชีบริหารกับการนำนวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานภายใต้วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่สามารถนำผลการศึกษาไปประยุกต์ ใช้กับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย หรือธุรกิจด้านอื่น ๆ

4) ควรศึกษาบทบาทนักบัญชีบริหารกับการนำนวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานภายใต้วิกฤติโรคระบาด (โควิด-19) ที่ มีองค์ประกอบด้านต่าง ๆ ที่ใกล้เคียงกับการศึกษาวิจัยครั้งนี้ เพื่อเปรียบเทียบประสิทธิผลของ เครื่องมือ เพื่อนำไปใช้กับผู้บริหารบัญชีและนักบัญชีบริหารของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาด หลักรัพย์แห่งประเทศไทย และวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในการนิคมอุตสาหกรรมแห่ง ประเทศไทย หรือธุรกิจ ด้านอื่น ๆ

บรรณานุกรม

- กรณิศา ดิษฐ์เสถียร. (2562). *คุณสมบัติและกรอบความรู้ นักบัญชีบริหารในประเทศไทย. วารสาร
สภาวิชาชีพบัญชี*, ปีที่ 1(ฉบับที่ 1), หน้า 1-11.
- เชษฐภูมิ วรรณไพศาล. (2562). *เครื่องมือการวิจัยทางสังคมศึกษา*. เชียงใหม่: ศูนย์บริหารงานวิจัย
สำนักงานมหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ณัฐนันท์ ฐิตียาปราโมทย์. (2561), *นวัตกรรมการบัญชีบริหารและความสำเร็จของธุรกิจ ISO 9001
ในประเทศไทย. วารสารเทคโนโลยีภาคใต้*, ปีที่ 11(ฉบับที่2), 161-170.
- นรินทร์ทิพย์ ฉลาดพจนพร. (2564), *วิชาชีพบัญชีในภาวะวิกฤตโรคระบาด: ผลกระทบและการปรับตัว
ในภาวะแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (โรคโควิด 19”*, *วารสารบริหารธุรกิจ
และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง*, ปีที่ 4 (ฉบับที่3), หน้า33-41.
- บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์. (2540). *ระเบียบวิธีการวิจัยทางสังคมศาสตร์*. พิมพ์ครั้งที่7. กรุงเทพฯ:
โรงพิมพ์และปกเจริญผล.
- พฤกษ์สรรค์ สุทธิไชยเมธี. (2563). *สถิติขั้นสูงเพื่อการวิจัยเชิงปริมาณทางสังคมศาสตร์*. กรุงเทพฯ:ซี
เอ็ดยูเคชั่น, บมจ.
- สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์. (2554). *วิธีวิทยาการวิจัยเชิงคุณภาพยุคใหม่*. กรุงเทพฯ:ห้างหุ้นส่วนจำกัด
สามลดดา.
- สุชาย สิริภัทรกุลธร ศักดิ์ชัย นิรัญทวี อัจฉรา วัฒนานรงค์ และชฎาพร ทีฆาอุตมากร. (2563), *บัญชี
บริหาร: เครื่องมือสำคัญสำหรับผู้บริหารสถาบันอาชีวศึกษาเอกชน, วารสารวิชาการสมาคม
สถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย (สสอท.)*, ปีที่ 26 (ฉบับที่ 2), หน้า 123-135.
- Ahid, M., & Augustine, A. (2012). *The Roles and Responsibilities of Management
Accountants in the Era of Globalization. Global journal of management
and business research*, Vol. 12(No. 15), Pages 43-53.
- Ali, U. (2010). *Cost and management accounting practices: a survey of
manufacturing companies. Eurasian Journal of Business and Economics*,
Vol. 3 (No.6), Pages 113-125.
- Ambarwati, R., Saputro, A., Fathurochman, A. G., & Rizal, A. (2019). *Product
development for competitive advantage of micro, small, and medium
enterprises of ikat woven fabric in Kediri. Binus Business Review*, Vol. 10
(No.2), Pages 75-86.

- Ameen, A. M., Ahmed, M. F., & Hafez, M. A. A. (2018). *The Impact of Management Accounting and How It Can Be Implemented into the Organizational Culture*. **Dutch Journal of Finance and Management**, Vol. 2 (No.1), Pages 1-9.
- Anderson, S. W. (2006). *Managing Costs and Cost Structure throughout the Value Chain: Research on Strategic Cost Management*. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Eds.), **Handbooks of Management Accounting Research** (No. 2), pages. 481-506.
- Antunes, M. G., Quirós, J. T., & Justino, M. d. R. T. F. (2018). *Role of Management Control Systems in Quality, Innovation and Organizational Performance in Portugal SMES Companies*. **International Journal of Innovation and Technology Management**, Vol. 15 (No.02), Pages 1-22.
- Asikhia, O., Ogunode, O., Oladipo, S., & Oluwatoyin, F. (2021). *Effective Management Decision Making and Organisational Excellence: A Theoretical Review*. **The International Journal of Business & Management**, Vol. 9, Pages 144-150.
- Askarany, D. (2015). **Innovation of Management Accounting Practices and Techniques** (3rd ed.). IDEA Group Publishing.
- Atienza, M. A., & CTabuena, A. (2021). *The impact of COVID-19 pandemic on managerial accounting and its adjustments in financial markets*. **International Journal of Business, Technology and Organizational Behavior (IJBTOB)**, Vol. 1 (No.4), Pages 287-296.
- Azadnia, A. H., Saman, M. Z. M., & Wong, K. Y. (2015). *Sustainable supplier selection and order lot-sizing: an integrated multi-objective decision-making process*. **International Journal of Production Research**, Vol. 53 (No.2), Pages 383-408.
- Azim, M., Ahmed, H., & Khan, A. T. M. (2015). *Operational Performance and Profitability: An Empirical Study on the Bangladeshi Ceramic Companies*. **International Journal of Entrepreneurship and Development Studies**, Vol. 3, Pages 63-73.
- Azudin, A., & Mansor, N. (2018). *Management accounting practices of SMEs: The impact of organizational DNA, business potential and operational technology*. **Asia Pacific Management Review**, Vol. 23 (No.3), Pages 222-226.
- Bamber, L., Broun, K., & Harrison, T. W. (2008). **Managerial accounting**. Prentice Hall.

- Banerjee, S. K., Kourouklis, A. P., & Penman, J. (1994). *Manufacturing planning and control decision model: A design methodology*. **International Journal of Production Economics**, Vol. 34 (No.3), Pages 283-292.
- Bevilacqua, M., Ciarapica, F. E., & De Sanctis, I. (2017). *Relationships between Italian companies' operational characteristics and business growth in high and low lean performers*. **Journal of Manufacturing Technology Management**, Vol. 28 (No.2), Pages 250-274.
- Bititci, U. S., Carrie, A. S., & McDevitt, L. (1997). *Integrated performance measurement systems: a development guide*. **International Journal of Operations & Production Management**, Vol. 17 (No.5), Pages 522-534.
- Bromwich, M. (1990). *The case for strategic management accounting: The role of accounting information for strategy in competitive markets*. **Accounting, Organizations and Society**, Vol. 15 (No.1), Pages 27-46.
- Celuch, K., Kasouf, C., & Peruvemba, V. (2002). *The effects of perceived market and learning orientation on assessed organizational capabilities*. **Ind Mark Manag**, Vol. 3 (No.16), Pages 545-554.
- Cheng, S., Jiang, W., & Zeng, Y. (2018). *Does access to capital affect cost stickiness? Evidence from China*. **Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics**, Vol. 25 (No. 1-2), Pages 177-198.
- Chhinzar, N. N., & Currie, E. (2014). *Assessing longitudinal relationships between financial performance and downsizing*. **Management Decision**, Vol. 52 (No. 8), Pages 1474-1490.
- CIMA. (2005). **Management Accounting in Support of the Strategic Management Proces**. CIMA Executive Summary Report
- CIMA. (2022). **The Changing Role Of The Management Accountant**. Retrieved 5 December 2022 from <https://www.cima.institute/blog/the-changing-role-of-the-management-accountant>
- Cooper, R., & Kaplan, R. S. (1988). *How cost accounting distorts product costs*. **Management Accounting**, Vol. 69 (No. 10), Pages 20-27.
- Das, S. C. (2019). **Management control systems: principles and practices**. Delhi, India.

- Duran, O., & Afonso, P. S. L. P. (2020). *An activity based costing decision model for life cycle economic assessment in spare parts logistic management*. **International Journal of Production Economics**, Vol.222, Pages 1-22.
- Friedl, G., Hammer, C., Küpper, A., & Pedell, B. (2009). *How Do German Companies Run Their Cost Accounting Systems?.* **Management Accounting Quarterly**, Vol. 10, Pages 38-52.
- Garrison, R., Noreen, E., & Brewer, P. (2006). **Managerial Accounting** (11th ed.). McGraw Hill.
- Ghanbari, M., & Vaseli, S. (2015). *The Role of Management Accounting in the Organization*. **International Research Journal of Applied and Basic Sciences**, Vol. 9 (No. 11), Pages 1912-1915.
- Grahovac, J., & Miller, D. J. (2009). *Competitive advantage and performance: the impact of value creation and costliness of imitation*. **Strategic Management Journal**, Vol. 30 (No. 11), Pages 1192-1212.
- Gregory, M. J. (1993). *Integrated performance measurement: A review of current practice and emerging trends*. **International Journal of Production Economics**, Vol.30 (No. 31), Pages 281-296.
- Guido, G. (2015). *Customer Satisfaction*. **Wiley encyclopedia of management**, Vol. 9, 1-8.
- Hennink, M., Hutter, I., & Bailey, A. (2020). **Qualitative Research Methods**. SAGE.
- Henri, J.-F., Boiral, O., & Roy, M.-J. (2016). *Strategic cost management and performance: The case of environmental costs*. **The British Accounting Review**, Vol. 48 (No. 2), Pages 269-282.
- Hilton, R. W. (2004). **Managerial accounting** (6th ed.). MGH.
- Hilton, R. W., & Platt, D. E. (2013). **Managerial accounting: creating value in a dynamic business environment**. McGraw-Hill Education.
- Indiraswari, S. D., Subroto, B., & Subekti, I. (2020). *The effect of compensation on accounting fraud with the genders variety of directors as a moderation variable*. **International Journal of Research in Business and Social Science**, Vol. 9 (No. 2), Pages 191-201.

- Jabin, S. (2021). *The Impact of Covid-19 on the accounting profession in Bangladesh*. **The Journal of Industrial Distribution & Business**, Vol. 12 (No. 7), Pages 7-14.
- Junaidi, J. (2022). *The Effect of Corporate Governance, Integrated Quality Management and Social Responsibility on Competitiveness and Operational Performance*. **Golden Ratio of Marketing and Applied Psychology of Business**, Vol. 2 (No. 2), Pages 73 - 91.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2000). **The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment**. Harvard Business Review Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2005). *The balanced scorecard: measures that drive performance*. **Harvard business review**, Vol. 83 (No. 7), Page 172.
- Lata, P., Boonlua, S., & Raksong, S. (2018). *Integrated Performance Measurement System Strategy and Firm Success: An Empirical Investigation of Thai-Listed Firms*. **Journal of Accountancy and Management**, Vol. 10 (No. 3), Pages 35-50.
- Lawson, R. (2018). **Enterprise Performance Management and the Role of the Management Accountant in India**. Institute of Management Accountants.
- Lee, B. (2014). **The effects of doing better than others and doing better than usual: A longitudinal study of corporate social responsibility**. Ph.D. Dissertations, The University of Nebraska.
- Li, L. X. (2000). *An analysis of sources of competitiveness and performance of Chinese manufacturers*. **International Journal of Operations & Production Management**, Vol. 20 (No. 3), Pages 299-315.
- Lockamy, A. (2003). *A constraint-based framework for strategic cost management*. **Industrial Management & Data Systems**, Vol.103 (No.8), Pages 591-599.
- Mahdi, O. R., Nassar, I. A., & Almsafir, M. K. (2019). *Knowledge management processes and sustainable competitive advantage: An empirical examination in private universities*. **Journal of Business Research**, Vol. 94, Pages 320-334.
- Mahmoud, A. G. S. A. (2013). *Exploring the role of management accounting in improving the performance of managers in the new environment “evidence*

- from Bahrain. Global Advanced Research Journal of Management and Business Studies*, Vol. 2 (No. 4), Pages 234-244,.
- Maley, J. (2014). *Sustainability: the missing element in performance management. Asia - Pacific Journal of Business Administration*, Vol. 6 (No. 3), Pages 190-205.
- Management accounting committee of federation of accounting professions. (2015). **CFO Current Issues**. FAP Newsletter(35).
- Matalamäki, M. J., & Joensuu-Salo, S. (2022). *Digitalization and strategic flexibility – a recipe for business growth. Journal of Small Business and Enterprise Development*, Vol. 29 (No. 3), Pages 380-401.
- McIntosh, K. A. (2017). **Planning Vs. Controlling Managerial Accounting**. Retrived 25 December 2022, <https://bizfluent.com/how-8648047-interpret-budget-variances.html>
- Moisello, A. (2013). *Costing for Decision Making: Activity-based Costing vs. Theory of Constraints. International Journal of Knowledge, Culture and Change Management*, Vol. 12, Pages 1-13.
- Moisello, A. M. (2007). *ABC and EVA for decision making. The International Journal of Knowledge, Culture and Change Management*, Vol. 7 (No. 4), 51-58.
- Mrugalska, B., & Tytyk, E. (2015). *Quality Control Methods for Product Reliability and Safety. Procedia Manufacturing*, Vol. 3, Pages 2730-2737.
- Neely, A., Adams, C., & Crowe, P. (2001). *The performance prism in practice. Measuring Business Excellence*, Vol. 5 (No. 2), Pages 6-12.
- Nimtrakoon, S., & Tayles, M. (2015). *Explaining management accounting practices and strategy in Thailand. Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 5 (No. 3), Pages 269-298.
- Nkundabanyanga, S. K., Ntayi, J. M., Ahiauzu, A., & Sejjaaka, S. K. (2014). *Intellectual capital in Ugandan service firms as mediator of board governance and firm performance. African Journal of Economic and Management Studies*, Vol. 5 (No. 3), Pages 300-340.
- Oliver, R. L. (2006). *Customer satisfaction research. The handbook of marketing research: Uses, misuses, and future advances*, Vol. 1, Pages 569-587.

- Oliver, R. L. (2010). **Customer Satisfaction**. In Wiley International Encyclopedia of Marketing.
- Parkan, C., Lam, K., & Hang, G. (1997). *Operational competitiveness analysis on software development*. **Journal of the Operational Research Society**, Vol. 48 (No. 9), Pages 892-905.
- Pellerin, R., & Perrier, N. (2019). *A review of methods, techniques and tools for project planning and control*. **International Journal of Production Research**, 57 (No. 7), Pages 2160-2178.
- Petcharat, N. (2015). *Can Management Accountants Play an Important Role in Moving Towards a Corporate Sustainability? : Evidence of Thailand*. **APHEIT Journal**, Vol. 1 (No. 21), Pages 103-114.
- Phorncharoen, I. (2020). *Influence of market orientation, learning orientation, and innovativeness on operational performance of real estate business*. **International Journal of Engineering Business Management**, Vol. 12, 1-11.
- Phornlaphatrachakorn, K., & Peemanee, J. (2020). *Integrated Performance Measurement as a Strategic Management Accounting Approach: A Case of Beverage Businesses in Thailand*. **The Journal of Asian Finance, Economics and Business**, Vol. 7 (No. 8), Pages 247-257.
- Refmasari, V., & Rudolfus, S. (2019). *Effect of Non-Financial Performance towards Financial Performance Moderated by Information Disclosure*. **Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura**, Vol. 22 (No. 2), Pages 248-263.
- Roslender, R., & Hart, S. J. (2002). *Integrating Management Accounting and Marketing in the Pursuit of Competitive advantage: the case for strategic management accounting*. **Critical Perspectives on Accounting**, Vol. 13 (No. 2), Pages 255-277.
- Rounaghi, M. M., Jarrar, H., & Dana, L.-P. (2021). *Implementation of strategic cost management in manufacturing companies: overcoming costs stickiness and increasing corporate sustainability*. **Future Business Journal**, Vol. 7 (No. 1), Pages 1-8.

- Şahin, F. (2012). *The Mediating Effect of the Leader-Member Exchange on the Relationship between Theory X and Y Management Styles and Affective Commitment: A Multilevel Analysis*. **Journal of Management & Organization**, Vol. 18, Pages 159-174.
- Sami, B. A., & Mohamed, G. (2014). *Determinants of tourism hotel profitability in Tunisia*. **Tourism and Hospitality Research**, Vol. 14 (No. 4), Pages 163-175.
- Santoso, M. R., & Sebayang, M. M. b. (2017). *A glimpse of positive accounting theory (PAT)*. **Junior Scientific Researcher**, Vol. 3 (No. 2), Pages 70-77.
- Sastararujji, D., Hoonsopon, D., Pitchayadol, P., & Chiwamit, P. (2022). *Cloud accounting adoption in Thai SMEs amid the COVID-19 pandemic: an explanatory case study*. **Journal of Innovation and Entrepreneurship**, Vol. 11 (No. 43), Page 1-25.
- Savolainen, T. (1999). *Cycles of continuous improvement Realizing competitive advantages through quality*. **International Journal of Operations & Production Management**, Vol. 19 (No. 11), Pages 1203-1222.
- Schuha, G., Prote, J. P., Gützlaff, A., Ays, J., & Donner, A. (2019). *Fixed cost management as an enabler for Agile manufacturing networks*. **Procedia Manufacturing**, Vol. 39, Pages 625-634.
- Silva, A. H. C. e., & Santos, M. S. A. G. C. d. (2019). *The opportunistic approach of the Positive Accounting Theory (PAT) fails to explain choices made at OGX: An anomalous situation?* **Journal of Accounting and Organizations**, Vol. 13, Pages 1-18.
- Sivadas, E., & Baker-Prewitt, J. L. (2000). *An examination of the relationship between service quality, customer satisfaction, and store loyalty*. **International Journal of Retail & Distribution Management**, Vol. 28 (No. 2), Pages 73-82.
- Srivastava, J., & Baag, P. K. (2020). *Positive accounting theory and agency costs: A critical perspective*. **AIMS International**, Vol. 2, Pages 101-113.
- Stock Exchange of Thailand. (2022). **Common Stocks**. Retrieved 23 January 2023 from <https://www.set.or.th>

- Strives, B., Covin, T., Hall, N., & Smalt, S. (1998). *How non-financial performance measures are used: Survey of Fortune 500 and Canadian Post 300 executives*. **Management Accounting Quarterly**, Vol. 79 (No. 8), Pages 44-49.
- Strusani, D., & Hounghonon, V. G. (2020). **The impact of COVID-19 on disruptive technology adoption in emerging markets**. Internation Finance Corporation.
- Suchánek, P., & Králová, M. (2019). *Customer satisfaction, loyalty, knowledge and competitiveness in the food industry*. **Economic Research-Ekonomiska Istraživanja**, Vol. 32 (No. 1), Pages 1237-1255.
- Thailand Securities Institute. (2015). **Strategic CFO in Capital Market Program Handbook**. Curriculum Handbook.
- Thapayom, A. (2019). *Strategic Management Accounting Techniques and Organizational Sustainable Performance: Evidence from Industrial Estates in Rayong Area, Thailand*. **Journal of Modern Management Science**, Vol. 12 (No. 1), Pages 51-74.
- Thapayom, A. (2021). *Strategic Cost Management as a Valuable Approach for Achieving Organizational Sustainability: Evidence from Industrial Businesses in Rayong*. **Journal of Accounting Profession**, Vol. 17 (No. 53), Pages 98-125.
- Tuan, N., Nhan, N., Giang, P., & Ngoc, N. (2016). *The effects of innovation on firm performance of supporting industries in Hanoi, Vietnam*. **Journal of Industrial Engineering and Management**, Vol. 9 (No. 2), Pages 413-431.
- Umit Bititci, Allan Carrie, & Liam McDevitt. (1997). *Integrated performance measurement systems: A development guide*. **International Journal of Operations & Production Management**, Vol. 17, Pages 522-534.
- Wang, Y., & Berens, G. (2015). *The Impact of Four Types of Corporate Social Performance on Reputation and Financial Performance*. **Journal of Business Ethics**, Vol. 131 (No. 2), Pages 337-359.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). **Positive accounting theory**. Prentice-Hall Inc.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). *Positive Accounting Theory: A ten Year Perspective*. **The Accounting Review**, Vol. 65 (No. 1), Pages 131-156.

- Xu, J., & Sim, J. W. (2017). *Are costs really sticky and biased? Evidence from manufacturing listed companies in China*. **Applied Economics**, Vol. 49 (No. 55), Pages 5601-5613.
- Yusoff, N. M., & Nayan, S. M. (2020). *Review on customer satisfaction*. **Journal of Undergraduate Social Science and Technology**, Vol. 2 (No. 2), Pages 1-6.
- Zainuddin, Z. N., & Sulaiman, S. (2016). *Challenges Faced by Management Accountants in the 21st Century*. **Procedia Economics and Finance**, Vol. 37, Pages 466-470.
- Zawawi, N. H. M., & Hoque, Z. (2010). *Research in management accounting innovations*. **Qualitative Research in Accounting & Management**, Vol. 7 (No. 4), Pages 505-568





ภาคผนวก ก

แบบสอบถามงานวิจัย

แบบสอบถามงานวิจัย

ข้อคำถามแบบเก็บข้อมูลจากรายงาน

หัวข้อวิจัยเรื่อง นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะ
วิกฤติ โครonavirus (โควิด-19)

ตอนที่1: ทำเครื่องหมาย ✓ ให้ตรงกับข้อมูลของรายงาน

เลือกรูปแบบของรายงานตามกลุ่มธุรกิจ

1. กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร: Agro & Food Industry	
2. กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค: Consumer Products	
3. กลุ่มธุรกิจการเงิน: Financials	
4. กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม: Industrials	
5. กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง: Property & Construction	

เลือกระยะเวลาในการดำเนินงาน

น้อยกว่า 5 ปี	
5 – 10 ปี	
11 – 15 ปี	
มากกว่า 15 ปี	

ตอนที่2: ทำเครื่องหมาย ✓ ให้ตรงกับความถี่ของเนื้อหาและปริมาณของข้อมูลที่แสดงในรายงาน

มากที่สุด= 5 มาก= 4 ปานกลาง= 3 น้อย= 2 ไม่มีข้อมูล= 1

บทบาทของนักบัญชีบริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด	5	4	3	2	1
1. การตัดสินใจและวางแผน					
2. การกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน					
3. สร้างแรงจูงใจให้พนักงาน					
4. การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม					
5. การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร					
นวัตกรรมการบัญชีบริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด	5	4	3	2	1
6. การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ					
7. การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์					
8. การบริหารการควบคุมคุณภาพ					

9. ระบบการควบคุมทางการบริหาร					
ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะวิกฤติโรคระบาด	5	4	3	2	1
10. การตัดสินใจด้านต้นทุน					
11. การตัดสินใจด้านลูกค้า					
12. การตัดสินใจด้านคู่แข่ง					
13. การตัดสินใจด้านวางแผนและควบคุม					
ประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในภาวะวิกฤติโรคระบาด	5	4	3	2	1
14. ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน					
15. ความพึงพอใจของลูกค้า					
16. ความสามารถในการแข่งขัน					
17. การเติบโตของธุรกิจ					

หมายเหตุ แบบสอบถามนี้ใช้ทั้งรายงาน 56-1 และ 56-2





ภาคผนวก ข
แบบสัมภาษณ์งานวิจัย

แบบสัมภาษณ์งานวิจัย

ข้อคำถามสัมภาษณ์

หัวข้อวิจัยเรื่อง นวัตกรรมการบัญชีบริหารเพื่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในภาวะ
วิกฤติ โครonavirus (โควิด-19)

บทบาทของนักบัญชีบริหาร
1.บทบาทนักบัญชีบริหารของท่านมีส่วนร่วมในสถานการณ์โควิด-19 อย่างไรบ้าง
1.1 การตัดสินใจและ วางแผน
1.2 การกำกับและควบคุมกิจกรรมการดำเนินงาน
1.3 สร้างแรงจูงใจให้ พนักงานสู่เป้า หมายขององค์กร
1.4 การวัดประสิทธิภาพของกิจกรรม
1.5 การประเมินตำแหน่งการแข่งขันขององค์กร
นวัตกรรมการบัญชีบริหาร
2.นวัตกรรมการบัญชีบริหารช่วยกิจการดำเนินงานในสถานการณ์โควิด-19 อย่างไรบ้าง
2.1 การวัดผลการดำเนินงานแบบบูรณาการ
2.2 การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์
2.3 การจัดการ ควบคุมคุณภาพ
2.4 ระบบการควบคุมการจัดการ
ประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหาร
3. ท่านมีส่วนร่วมกับผู้บริหารด้านประสิทธิภาพการตัดสินใจในสถานการณ์โควิด-19 อย่างไรบ้าง
3.1 การตัดสินใจด้านต้นทุน
3.2 การตัดสินใจด้านลูกค้า
3.3 การตัดสินใจด้านคู่แข่ง
3.4 การตัดสินใจด้านวางแผนและควบคุม
ประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการ
4.ท่านมีส่วนร่วมกับผู้บริหารด้านประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการในสถานการณ์โควิด-19 อย่างไรบ้าง
4.1 ความสามารถในการแข่งขัน
4.2 ผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน
4.3 การเติบโตของธุรกิจ
4.4 ความพึงพอใจของลูกค้า

ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ ดร.พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา
วัน เดือน ปีเกิด วันที่ 10 เดือน เมษายน พ.ศ. 2520
ประวัติการศึกษา บธ.ด. (การบัญชีเพื่อการจัดการ)
มหาวิทยาลัยศรีปทุม
บธ.ม.(การบัญชี)
มหาวิทยาลัยเกริก
ศศ.บ. (การจัดการทั่วไป (แขนงวิชาการบัญชี))
สถาบันราชภัฏอุดรดิตถ์

ตำแหน่งและสถานที่ทำงาน คณบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์

ประสบการณ์ทำงาน

พ.ศ. 2543 –2549 อาจารย์สอนการบัญชี โรงเรียนเทคนิคพาณิชย์การพิษณุโลก
พ.ศ. 2550 –2551 อาจารย์สอนการบัญชี วิทยาลัยพิษณุโลก
พ.ศ.2551 – 2562 อาจารย์สาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชีมหาวิทยาลัยราชพฤกษ์
พ.ศ.2562 – ปัจจุบัน คณบดี คณะบัญชีวิทยาลัยราชพฤกษ์

ชื่อผลงานทางวิชาการที่ตีพิมพ์เผยแพร่

เพ็ญจันทร์ แสงอาวุธ, ปุญญพล เทพประสิทธิ์, รัชณี บินยาเซ็น, พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา และจักรพันธ์ พงษ์เกตุรา. (2564). *ความสัมพันธ์ระหว่างการทำกักตุนแลกิจการกับมูลค่ากิจการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. วารสารมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย. 9(1). (มกราคม-เมษายน 2565).

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา. (2563). *ความคาดหวังของผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในจังหวัดกรุงเทพมหานคร ที่มีต่อรายการหักลดหย่อน*. ในการประชุมวิชาการระดับชาติและระดับนานาชาติเบญจมิตรวิชาการ ครั้งที่ 10 (น.8-282-8-289). เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยนอร์ท-เชียงใหม่. (22 พฤษภาคม 2563).

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา และสุนันทา สังข์ทัศน์. (2564). *People's Expectations For Financial Planning in Bang Khanun Sub-District, Bang Kruai District, Nonthaburi Province*. ในการประชุมเชิงวิชาการผลงานวิจัยบัณฑิตศึกษาระดับภูมิภาค ครั้งที่ 7 ประจำปี 2564 (น. 672-679) ขอนแก่น: มหาวิทยาลัยศรีปทุม วิทยาเขตขอนแก่น. (16 มกราคม 2564) (เกณฑ์มาตรฐานผลงาน 0.40).

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา. (2564). การปรับตัวของนักศึกษาสาขาบัญชีมหาวิทยาลัยราชพฤกษ์จากการระบาดของเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19). ในการประชุมวิชาการระดับชาติและระดับนานาชาติเบญจมิตรวิชาการ ครั้งที่ 11 (น.8-282-8-289). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัย Southeast Bangkok College.

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา, เยาวรักษ์ สุขวิบูลย์, มณีรัตน์ เอียดงามสม และจักรพันธ์ พงษ์เกตรา. (2564). การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อแรงจูงใจในการเข้ารับการทดสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตกรณีศึกษา นิสิต ชั้นปีที่ 4 สาขาบัญชี คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์. ในการประชุมวิชาการระดับชาติและนานาชาติครบรอบ 15 ปี มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ (ISSUE3) (น.373-383) นนทบุรี: มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ (26 พฤศจิกายน 2564).

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา, สันธยา ชูทรัพย์, ณิตญา แซ่มซ้อย และธัญญ์ธารีย์ ใหญ่น้อย. (2564). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพของผู้ทำบัญชีในสถานการณ์ที่เกิดโรคระบาดของไวรัสโคโรนา 2019 ในเขตพื้นที่จังหวัดนนทบุรี. ในการประชุมวิชาการระดับชาติและนานาชาติครบรอบ 15 ปี มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ (ISSUE2) (น.434-444) นนทบุรี: มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ (26 พฤศจิกายน 2564).

พรรณเพ็ญ สิทธิพัฒนา, สันธยา ชูทรัพย์, ณัฐชา ฤทธิธรรม และรุจิรัตน์ เอี่ยมประภาค และคณะ. (2564). ปัจจัยที่มีผลต่อการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาผ่านทางอินเทอร์เน็ตของประชาชนในเขตพื้นที่อำเภอบางบัวทอง จังหวัดนนทบุรี. ในการประชุมวิชาการระดับชาติและนานาชาติครบรอบ 15 ปี มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ (ISSUE2) (น.419-433) นนทบุรี: มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ (26 พฤศจิกายน 2564).