



ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทใน  
อุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้  
**Effect of Managerial Accounting Implementation on Corporate Financial  
Performance of Processed Seafood Companies in the Southern Region of  
Thailand**

ดวงกมล จิตภักดี

**Duangkamon Jitpakdee**

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา

บัญชีมหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of**

**Master of Accountancy**

**Prince of Songkla University**

**2560**

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์



ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทใน  
อุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้  
**Effect of Managerial Accounting Implementation on Corporate Financial  
Performance of Processed Seafood Companies in the Southern Region of  
Thailand**

ดวงกมล จิตภักดี

**Duangkamon Jitpakdee**

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา  
บัญชีมหาบัณฑิต  
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of  
Master of Accountancy  
Prince of Songkla University**

**2560**

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

**ชื่อวิทยานิพนธ์** ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทใน  
อุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้  
**ผู้เขียน** นางสาวดวงกมล จิตภักดิ์  
**สาขาวิชา** การบัญชี

---

**อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก**

**คณะกรรมการสอบ**

.....  
(ดร.บุญทริกา ใจกระจ่าง)

.....ประธานกรรมการ  
(ดร.ศิรดา นวลประดิษฐ์)

.....กรรมการ  
(ดร.มัทนชัย สุทธิพันธุ์)

.....กรรมการ  
(ดร.บุญทริกา ใจกระจ่าง)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยรับ  
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

.....  
(รองศาสตราจารย์ ดร.ธีระพล ศรีชนะ)  
คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

ขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้มาจากการศึกษาวิจัยของนักศึกษาเอง และได้แสดงความขอบคุณบุคคลที่มีส่วนช่วยเหลือแล้ว

ลงชื่อ .....

(ดร.บุญทริกา ใจกระจ่าง)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

ลงชื่อ .....

(นางสาวดวงกมล จิตภักดี)

นักศึกษา

(4)

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้ไม่เคยเป็นส่วนหนึ่งในการอนุมัติปริญญาในระดับใดมาก่อน  
และไม่ได้ถูกใช้ในการยื่นขออนุมัติปริญญาในขณะนี้

ลงชื่อ .....

(นางสาวดวงกมล จิตภักดี)

นักศึกษา

**ชื่อวิทยานิพนธ์** ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทใน  
อุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้

**ผู้เขียน** นางสาวดวงกมล จิตภักดิ์

**สาขาวิชา** การบัญชี

**ปีการศึกษา** 2560

### บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการตัดสินใจ ด้านการควบคุม ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามส่งให้ประชากรทั้งหมด 150 บริษัท ได้รับการตอบกลับ 62 ชุดหรือร้อยละ 41.1 ผลการศึกษาพบว่า บริษัทกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ มีการใช้บัญชีบริหารโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง และพบว่าการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจและด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน เป็นตัวแปรที่มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ โดยมีความสัมพันธ์ในทิศทางบวก เช่นเดียวกับ อายุของกิจการ ที่มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ ส่วนตัวแปรอื่นๆ ไม่พบความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ

**คำสำคัญ:** บัญชีบริหาร ผลการดำเนินงานทางการเงิน

<b>Thesis Title</b>	Effect of Managerial Accounting Implementation on Corporate Financial Performance of Processed Seafood Companies in the Southern Region of Thailand
<b>Author</b>	Miss Duangkamon Jitpakdee
<b>Major Program</b>	Master of Accountancy
<b>Academic Year</b>	2017

### **ABSTRACT**

This research examined the effect of managerial accounting implementation on corporate financial performance of the registered processed seafood companies in the south of Thailand. The 150 self-administered questionnaires were sent and 62 respondents or 41.1 percent were returned. Results showed that the processed seafood companies in the southern region have used managerial accounting at a moderate level. Besides, it was found that making decision and performance measurement aspects are the variables influencing financial performance of the companies with positive relationship after using managerial accounting. Likewise, business age also causes to financial operations. Considering other variables, there was no significant relationship regarding financial performance.

**Keywords:** Managerial Accounting, Financial Performance

## กิตติกรรมประกาศ

ข้าพเจ้าขอกราบขอบพระคุณ ดร.บุญทริกา ใจกระจ่าง ซึ่งได้กรุณาเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์และสละเวลาอันมีค่าให้คำปรึกษาและคำแนะนำ แก่ใจและตรวจทานข้อบกพร่องต่างๆ จนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้สำเร็จลงด้วยดี

ขอกราบขอบพระคุณ ดร.ศิริดา นวลประดิษฐ์ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และ ดร.มัทนชัย สุทธิพันธ์ กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ในความกรุณาให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์เพื่อการปรับปรุงวิทยานิพนธ์ให้มีความสมบูรณ์มากขึ้น อีกทั้งขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ทุกท่านและคณาจารย์หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ตั้งแต่การศึกษาขั้นต้น มาจนถึงปัจจุบัน

และที่ขาดไม่ได้ข้าพเจ้าขอขอบพระคุณพ่อ แม่ ที่สอนให้มีความอดทน ซึ่งทำให้ข้าพเจ้ามีความพากเพียรไม่ย่อท้อต่ออุปสรรค รวมถึงหัวหน้างานที่ได้ให้การดูแลช่วยเหลือ และสนับสนุนทุกเรื่อง ตลอดจนขอกราบขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่กรุณาสละเวลาตอบแบบสอบถามทำให้การศึกษาครั้งนี้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี

สุดท้ายนี้ ผู้วิจัยหวังว่างานวิจัยชิ้นนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่สนใจ หากมีข้อผิดพลาดประการใด ขออภัยมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ดวงกมล จิตภักดี



## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(5)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(6)
กิตติกรรมประกาศ	(7)
สารบัญ	(8)
สารบัญตาราง	(10)
สารบัญภาพ	(11)
<b>บทที่ 1 บทนำ</b>	
ความสำคัญและที่มาของปัญหา	1
คำถามวิจัย	3
วัตถุประสงค์ของการวิจัย	3
ขอบเขตของการวิจัย	3
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	3
นิยามคำศัพท์	4
<b>บทที่ 2 แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง</b>	
แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง	5
การบัญชีบริหาร	7
การวัดผลการปฏิบัติงาน	10
งานวิจัยที่เกี่ยวข้องและการพัฒนาสมมติฐาน	12
กรอบแนวคิดในการวิจัย	20
<b>บทที่ 3 ระเบียบวิธีการวิจัย</b>	
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	21
เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลและการออกแบบข้อมูล	22
วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล	22
การวัดค่าของตัวแปร	23
วิธีวิเคราะห์ข้อมูล	24
จำนวนแบบสอบถามที่ส่งให้และตอบกลับ	24

## สารบัญ(ต่อ)

	หน้า
<b>บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล</b>	
ข้อมูลทั่วไปของบริษัท	25
ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารของบริษัทในอุตสาหกรรม	
แปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้	27
การวิเคราะห์สหสัมพันธ์	35
การวิเคราะห์ปัจจัย	36
การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ	40
<b>บทที่ 5 บทสรุป การอภิปราย และข้อเสนอแนะ</b>	
สรุปผลและอภิปรายผลการศึกษา	45
ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา	47
ข้อจำกัดในการศึกษา	48
ข้อเสนอแนะการวิจัยในอนาคต	48
<b>บรรณานุกรม</b>	49
<b>ภาคผนวก</b>	54
ภาคผนวก ก แบบสัมภาษณ์	55
ภาคผนวก ข ผลการทดสอบความเที่ยงตรง (Validity) และค่าความเชื่อมั่น	
(Reliability) แบบสอบถาม	63
ภาคผนวก ค รายชื่อบริษัทอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้	66
<b>ประวัติผู้วิจัย</b>	73

## สารบัญตาราง

	หน้า
<b>บทที่ 2</b>	
ตารางที่ 2.1 สรุปงานวิจัยในประเทศไทยที่เกี่ยวข้องบางส่วน	17
ตารางที่ 2.2 สรุปงานวิจัยในต่างประเทศที่เกี่ยวข้องบางส่วน	19
<b>บทที่ 3</b>	
ตารางที่ 3.1 บริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้จำแนกตามจังหวัด	21
ตารางที่ 3.2 จำนวนแบบสอบถามที่ส่งให้และตอบกลับ	24
<b>บทที่ 4</b>	
ตารางที่ 4.1 ข้อมูลทั่วไป	26
ตารางที่ 4.2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชี บริหาร โดยรวมและเป็นรายด้าน	27
ตารางที่ 4.3 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการวางแผน	28
ตารางที่ 4.4 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการควบคุม	29
ตารางที่ 4.5 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ	30
ตารางที่ 4.6 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน	32
ตารางที่ 4.7 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน	33
ตารางที่ 4.8 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น	34
ตารางที่ 4.9 เมทริกซ์สหสัมพันธ์	35
ตารางที่ 4.10 การอธิบายความแปรปรวนของการวิเคราะห์ห้อยค์ประกอบ	36
ตารางที่ 4.11 การวิเคราะห์ห้อยค์ประกอบของตัวแปร	37
ตารางที่ 4.12 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 1: ผลการดำเนินงาน โดยใช้ Net Profit	41
ตารางที่ 4.13 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 2: ผลการดำเนินงาน โดยใช้ Total Asset	42
ตารางที่ 4.14 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 3: ผลการดำเนินงาน โดยใช้ ROA	43
ตารางที่ 4.15 ผลการทดสอบสมมติฐานตัวแปร	44

**สารบัญภาพ****หน้า****บทที่ 2**

ภาพที่ 2.1 สรุปตัวแปรและทดสอบสมมติฐาน 16

ภาพที่ 2.2 กรอบแนวคิดการวิจัย 20

**บทที่ 4**

ภาพที่ 4.1 สมมติฐานการวิจัยที่ปรับใหม่ตามการวิเคราะห์องค์ประกอบ 40

ภาพที่ 4.2 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 1: Net Profit 42

ภาพที่ 4.3 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 2: Total Asset 43

ภาพที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 3: ROA 44

# บทที่ 1

## บทนำ

### ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ในสภาวะเศรษฐกิจยุคปัจจุบันมีแนวโน้มการแข่งขันที่เพิ่มขึ้นด้วยจำนวนธุรกิจคู่แข่ง ทั้งในประเทศและต่างประเทศ ทำให้ธุรกิจต้องตื่นตัวและปรับตัวให้ทันกับการเปลี่ยนแปลง จึงมีการปรับโครงสร้างขององค์กร รูปแบบการบริหาร และกลยุทธ์ในการดำเนินงาน รวมไปถึงการพัฒนาสินค้าให้มีคุณภาพควบคู่กับมาตรฐาน และประสิทธิภาพในกระบวนการผลิต เพื่อที่จะแสวงหากำไรสูงสุด รักษาส่วนแบ่งทางการตลาด และการขยายการลงทุน เพื่อให้กิจการอยู่รอดและเจริญรุ่งเรืองในอนาคต ปัจจัยเหล่านี้ผู้บริหารเป็นส่วนหนึ่งที่จะสามารถควบคุมและบริหารองค์กรให้มีประสิทธิภาพมากที่สุด ทั้งนี้ความสำเร็จของการบริหารกิจการให้เกิดประสิทธิภาพนั้นผู้บริหารมีหน้าที่ทางการบริหารที่สำคัญได้แก่ การวางแผน (Planning) การสั่งการ (Directing) การควบคุม (Controlling) และการตัดสินใจ (Decision Making) โดยที่ความสมบูรณ์ในการทำหน้าที่ทางการบริหารจะอยู่ในระดับใดก็จะขึ้นอยู่กับความพร้อม ตลอดจนความสามารถในการจัดหาและใช้ข้อมูล (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2552) บัญชีบริหารเป็นกระบวนการในการระบุ การวัดผลงาน การสะสมข้อมูล การวิเคราะห์ การจัดเตรียม การตีความ และการติดต่อสื่อสารข้อมูลทางการเงิน ซึ่งใช้ภายในองค์กรเพื่อให้ผู้บริหารใช้ในการวางแผน การสั่งการ การควบคุม การตัดสินใจ ตลอดจนการประเมินผลของกิจการ เพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ และเกิดผลสำเร็จในการดำเนินงานของกิจการ หากองค์กรมีการใช้บัญชีบริหารที่มีประสิทธิภาพก็จะส่งผลต่อองค์กรทำให้มีผลการดำเนินงานที่สูงขึ้น

ปัจจุบันอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลของไทยเป็นอุตสาหกรรมที่มีศักยภาพสูงในด้านการผลิต เนื่องจากมีเทคโนโลยีการผลิตที่ทันสมัยมีคุณภาพตามมาตรฐานสากล สามารถผลิตและพัฒนาสินค้าให้สอดคล้องกับความต้องการที่หลากหลายของตลาดได้ ทำให้เป็นสินค้าส่งออกอันดับต้นๆ ของประเทศไทย มูลค่าการส่งออกในปี พ.ศ.2557-2559 เท่ากับ 52,554.3 ล้านบาท 47,603.7 ล้านบาท และ 37,844.9 ล้านบาท ตามลำดับ ทั้งนี้ปี พ.ศ.2557-2559 มูลค่าการส่งออกของอุตสาหกรรมฯ ปรับตัวลดลง ตามสภาพเศรษฐกิจ แต่มีอัตราการขยายตัวเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง ร้อยละ -4.61 -9.42 และ -3.41 ตามลำดับ ตลาดส่งออกสินค้าแปรรูปอาหารทะเล 10 อันดับแรก ได้แก่ ญี่ปุ่น สหรัฐอเมริกา ออสเตรเลีย เกาหลีใต้ แคนาดา สหราชอาณาจักร อิตาลี กัมพูชา ฮองกง และไต้หวัน ตามลำดับ ด้วยมูลค่าการส่งออกทั้งหมด 32,350.4 ล้านบาท (สำนักงาน

ปลัดกระทรวงพาณิชย์, 2559) สินค้าหลักในการส่งออกคืออาหารทะเลกระป๋อง ประกอบด้วย ทูน่ากระป๋อง ปลาซาร์ดีนกระป๋อง ผลิตภัณฑ์ปลาและกุ้ง ทั้งนี้อาหารทะเล ประกอบด้วย กุ้งแช่แข็งและปลาหมึกแช่แข็ง และเนื้อปลาสด โดยมีสัดส่วนการส่งออกร้อยละ 92.77 และ 72.03 ตามลำดับ ประเทศไทยมีโรงงานอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลจำนวน 924 โรงงาน อยู่ในภาคใต้จำนวน 150 โรงงาน คิดเป็นร้อยละ 16.23 ของจำนวนโรงงานทั้งหมด (กรมโรงงานอุตสาหกรรม, 2559) ด้วยศักยภาพเชิงพื้นที่เอื้อต่อการจัดหาวัตถุดิบ อุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเล จึงเป็นอุตสาหกรรมที่มีความสำคัญในภาคใต้

อย่างไรก็ตาม จากสถิติมูลค่าการส่งออกที่ลดลงในช่วงปี พ.ศ.2557-2559 อีกทั้งในปี พ.ศ.2558 สหภาพยุโรปได้ยกเลิกการให้สิทธิพิเศษทางภาษีศุลกากร (Generalized System of Preferences: GSP) กับประเทศไทยรวมถึงการให้ใบเหลืองเรื่อง การทำประมงผิดกฎหมาย (IUU Fishing) สถานการณ์เหล่านี้ส่งผลโดยตรงต่ออุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเล ทั้งในด้านการผลิตด้านการบริหารต้นทุนของสินค้า รวมถึงกลยุทธ์ด้านการขาย (รายงานประจำปีบริษัทห้องเย็น โชติวัฒน์หาดใหญ่, 2558) สะท้อนให้เห็นว่าผู้บริหารซึ่งเป็นผู้นำขององค์กร ที่มีอำนาจสูงสุดในการบริหารงานควรให้ความสำคัญ การนำเครื่องมือการบัญชีบริหารมาใช้ในการดำเนินงานเพื่อแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น การใช้ข้อมูลหรือเครื่องมือทางการบัญชีบริหารในการควบคุม การวางแผน ประเมินผลการปฏิบัติงาน และประกอบการการตัดสินใจ เป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้กิจการมีผลการดำเนินงานที่สูงขึ้น บรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้ (Trevor และ John, 1997) โดยข้อมูลบัญชีบริหารมีประโยชน์ทั้งในเชิงเศรษฐกิจและมีใช้เศรษฐกิจ (Zena และ Rimvydas, 2006) ในประเทศไทยงานวิจัยบางส่วนได้ชี้ให้เห็นถึงประโยชน์ของการนำเครื่องมือทางบัญชีบริหารมาใช้ ซึ่งช่วยให้ธุรกิจมีความสามารถในการแข่งขันเพิ่มขึ้นเกิดความได้เปรียบในการแข่งขันทางธุรกิจ (วิมลพรรณ เลาหเจริญยศ, 2553) เพื่อความสามารถในการบริหารจัดการ นวัตกรรม และกลยุทธ์ (ศศิวิมล รุ่งนนทรรัตน์, 2548) อย่างไรก็ตามงานวิจัยในอดีตส่วนใหญ่มุ่งเน้นศึกษาการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในบางประเภทอุตสาหกรรมและไม่ครอบคลุมข้อมูลวิจัยเชิงพื้นที่ ดังนั้นวิจัยชิ้นนี้จึงทำการศึกษาผลของการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ เพื่อให้ผู้บริหาร ผู้ประกอบการสามารถใช้เป็นแนวทางในการนำข้อมูลบัญชีบริหารมาใช้ให้เกิดประสิทธิภาพในการดำเนินงาน การคำนวณต้นทุนที่ถูกต้อง และการพัฒนาการบัญชีบริหารให้มีความเหมาะสมกับลักษณะของการดำเนินธุรกิจ เพิ่มความสามารถในการแข่งขันกับธุรกิจในอุตสาหกรรมเดียวกันต่อไปในอนาคต

### คำถามวิจัย

ผลการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการตัดสินใจ ด้านการควบคุม ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น มีผลต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ หรือไม่อย่างไร

### วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาผลกระทบของบัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการตัดสินใจ ด้านการควบคุม ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นกับผลการดำเนินงานทางการเงินของกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้

### ขอบเขตการวิจัย

1. ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ กลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ จำนวน 150 บริษัท ที่จดทะเบียนกับกรมโรงงานอุตสาหกรรม ณ วันที่ 30 กันยายน 2559
2. ด้านเนื้อหา เพื่อศึกษาถึงประสิทธิภาพของการใช้บัญชีบริหารในกระบวนการบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงานของกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ใน 6 ด้าน คือ
  - ด้านการวางแผน
  - ด้านการคำนวณต้นทุน
  - ด้านการตัดสินใจ
  - ด้านการควบคุม
  - ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน
  - เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น

### ประโยชน์และผลที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบผลของการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการตัดสินใจ ด้านการควบคุม ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นที่มีต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้
2. ทราบผลของการใช้บัญชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัท จำแนกตามรูปแบบธุรกิจ ขนาดของกิจการ และอายุกิจการของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้

## นิยามคำศัพท์

การบัญชีบริหาร (Managerial Accounting) หมายถึง กระบวนการระบุและกำหนดค่า มีการประมวลผล วิเคราะห์ จัดทำรายงาน ตลอดจนนำเสนอข้อมูลและสารสนเทศทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงินแก่ผู้บริหารและพนักงาน เพื่อให้ผู้ใช้ได้นำข้อมูลและสารสนเทศเหล่านี้ไปใช้ในการวางแผน ควบคุม และประเมินผลการปฏิบัติงานและการใช้ทรัพยากรต่างๆ ภายในองค์กร (ดวงมณี โกมารทัต, 2550)

อุตสาหกรรม จะต้องครอบคลุมองค์ประกอบ 4 ประการ ต่อไปนี้ คือ

1. โรงงานต้องเป็นอาคาร สถานที่ หรือยานพาหนะ
2. เป็นการประกอบกิจการ โดยเครื่องจักรที่มีกำลังรวมตั้งแต่ 5 แรงม้าขึ้นไป หรือใช้คนงานตั้งแต่ 7 คนขึ้นไป โดยใช้เครื่องจักรหรือไม่ก็ตาม
3. เป็นการกระทำ การผลิต ประกอบ บรรจุ ซ่อม ซ่อมบำรุง ทดสอบ ปรับปรุง แปรสภาพ ลำเลียง เก็บรักษา หรือทำลายสิ่งใดๆ
4. ลักษณะของกิจการจะต้องจัดอยู่ในประเภทชนิดของโรงงาน 104 ประเภทในกฎกระทรวงฉบับที่ 1 (พ.ศ.2535) (พระราชบัญญัติโรงงานอุตสาหกรรม, 2535)

อุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเล หมายถึง เป็นอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องกับการทำประมงเนื่องจากวัตถุดิบ มาจากการจับสัตว์น้ำตามธรรมชาติและการเพาะเลี้ยงสัตว์น้ำ โดยนำมาแปรรูปในรูปแบบต่างๆ เพื่อการบริโภค ภายในประเทศ หรือเพื่อการส่งออก (สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรม, 2559)

ภาคใต้ หมายถึง ประกอบด้วย 14 จังหวัด คือ นครศรีธรรมราช กระบี่ พังงา ภูเก็ต สุราษฎร์ธานี ระนอง ชุมพร สงขลา สตูล ตรัง พัทลุง ปัตตานี ยะลา และนราธิวาส (สำนักงานสถิติแห่งชาติ, 2559)



## บทที่ 2

### แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

บทที่ 2 ได้รวบรวมแนวคิด ทฤษฎี และทบทวนวรรณกรรม ที่เกี่ยวข้องกับการใช้บัญชีบริหารที่มีผลต่อผลการดำเนินงาน โดยเสนอรายละเอียดตามลำดับ คือ

- 2.1 แนวคิดและทฤษฎี
- 2.2 การบัญชีบริหาร
- 2.3 การวัดผลการปฏิบัติงาน
- 2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องและการพัฒนาสมมติฐาน
- 2.5 กรอบแนวคิดในการวิจัย

#### 2.1 แนวคิดและทฤษฎี

##### 2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร

ในการดำเนินธุรกิจไม่ว่าจะเป็นธุรกิจขนาดย่อมหรือขนาดใหญ่ จำเป็นต้องมีระบบบัญชีที่ถูกต้อง การวางแผนระบบบัญชีที่ดีจะช่วยให้ธุรกิจได้ข้อมูลที่มีประสิทธิภาพ (สุพาดา สิริกุดตา, 2545) การบัญชีบริหารเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหาร ผู้บริหารจะต้องบริหารให้องค์กรธุรกิจได้รับประโยชน์สูงสุด โดยมีการจัดการด้านทรัพยากร กิจกรรมและบุคลากรอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร (บุญอนันต์ ไชยชโล, 2546) โดยการบัญชีบริหารเป็นการจัดทำเพื่อรวบรวมข้อมูลเสนอต่อผู้ใช้ข้อมูลที่เป็นบุคคลภายในกิจการ เพื่อใช้ในการวางแผนการควบคุมให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายขององค์กร โดยเฉพาะในภาวะปัจจุบันที่มีการแข่งขันสูงในแทบทุกประเภทธุรกิจ การนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ให้เกิดประโยชน์ เพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน (Competitive Advantage) จึงเป็นสิ่งสำคัญและจำเป็นอย่างยิ่งต่อผู้บริหารและธุรกิจ (ศรีสุดา อาชวานันทกุล, 2557)

##### 2.1.2 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัยครั้งนี้ประกอบด้วย 2 ทฤษฎี คือ ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory)

ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) ถูกนำมาใช้ในการออกแบบระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหาร โดยเฉพาะการประยุกต์ใช้ข้อมูลทางการบัญชีของกิจการที่เป็นเครื่องมือสำคัญช่วยในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทฤษฎีสถานการณ์ มีแนวคิดว่าลักษณะโครงสร้างองค์กร โดยหมายความรวมถึงวิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหาร ได้รับอิทธิพลหรือผลกระทบจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกองค์กร (Anderson และ Lanen,

1999) ปัจจัยภายนอกเป็นสิ่งที่องค์กรไม่สามารถควบคุมได้ เช่น เศรษฐกิจ สภาพการแข่งขัน การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยี ส่วนปัจจัยภายในองค์กร เช่น เป้าหมายองค์กร ขนาดองค์กร ซึ่งรวมถึง วัตถุประสงค์ทางการบัญชีบริหาร ซึ่งทั้งปัจจัยภายนอกองค์กรและภายในองค์กรมีผลกระทบต่อ ลักษณะของโครงสร้างองค์กร และวัตถุประสงค์ทางการบัญชีบริหาร (Haldma และ Laats, 2002)

โดยการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในการศึกษาครั้งนี้ประกอบด้วย 6 ด้าน คือ ด้าน การวางแผน ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการตัดสินใจ ด้านการควบคุม ด้านการวัดผลการ ปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น ดังนั้นจึงคาดว่าปัจจัยภายในของกิจการได้แก่ รูปแบบ ของธุรกิจ ขนาดขององค์กร และอายุกิจการอาจส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของ กิจการด้วย จากการศึกษางานวิจัยในอดีตพบว่ามีงานวิจัยของ Clarke (1997) วราภรณ์ นาคใหม่ และ สมยศ อวเกียรติ (2558) สิรินพร คำเป็ง (2557) กุลชญา แว่นแก้ว (มปป.) นภภรณ์ พลนิกรกิจและ กฤตยา แสงบุญ (2554) กชกร สันตินาราพันธ์ (2553) เครื่องวัลย์ ช้างเผือก (2552) พรนภา ธีระกุล (2550) สารทูล บัวขาว (2549) และเสาวนีย์ กรรมิการ์ (2546) พบว่าลักษณะของกิจการที่แตกต่าง กันมีผลต่อการใช้เครื่องมือทางการบัญชีบริหารแตกต่างกัน

ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ได้ถูกพัฒนาขึ้นโดย Jensen และ Meckling (1976) มีแนวคิดเบื้องต้นว่าคนทุกคนย่อมมีแรงผลักดันที่สามารถทำทุกอย่าง เพื่อผลประโยชน์ ส่วนตัว ผู้บริหารพยายามหาหนทางในการสร้างมูลค่าสูงสุดให้กับกิจการ เมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่า สิ่งนั้นส่งผลประโยชน์ให้กับตนด้วย ในเวลาเดียวกันสมมติฐานที่อยู่เบื้องหลังทฤษฎีการเป็น ตัวแทนคือ ผู้เป็นเจ้าของกิจการ (ผู้ถือหุ้น) กับผู้บริหารหรือผู้จัดการ ต่างมีความขัดแย้งทางด้าน ผลประโยชน์ซึ่งกันและกัน โดยที่ผู้บริหารมีโอกาสที่จะตัดสินใจ เพื่อสร้างประโยชน์สูงสุดให้แก่ ตัวเอง ซึ่งไม่คำนึงถึงประโยชน์สูงสุดของผู้เป็นเจ้าของกิจการที่จะได้รับ การแก้ปัญหาสามารถทำ ได้ 2 วิธี ดังนี้

1. การให้ค่าตอบแทน (Incentives) เป็นการสร้างแรงจูงใจอย่างหนึ่งโดยการผูก ความมั่งคั่งหรือผลประโยชน์ของเจ้าของและตัวแทนเข้าด้วยกัน ทั้งในรูปแบบของค่าตอบแทนที่ เป็นตัวเงิน (Financial Incentives) และที่ไม่ใช่ตัวเงิน (Non Financial Incentives) เช่น กิจการอาจทำ ได้โดยการให้ผู้บริหารถือครองหุ้นในอัตราที่เหมาะสม เป็นต้น

2. การสอดส่องดูแล (Monitoring) การสร้างกลไกการสอดส่องดูแลนั้น กิจการทำได้ โดยการแต่งตั้งคณะกรรมการบริษัท ซึ่งประกอบด้วยบุคคลผู้ทรงคุณวุฒิที่มีคุณสมบัติจากทั้ง ภายในและภายนอก โดยคณะกรรมการนั้นจะทำหน้าที่สอดส่องดูแลกิจการแทนผู้เป็นเจ้าของ หน้าที่โดยทั่วไปของคณะกรรมการ เช่น การประเมินผู้บริหารระดับสูง การลงคะแนนเสียงในการ ตัดสินใจด้านการเงินและการดำเนินการที่สำคัญต่างๆ ของกิจการ ให้คำปรึกษาแก่ฝ่ายบริหาร

รวมทั้งทำให้ผู้ถือหุ้นมั่นใจว่าการดำเนินงานและสถานะทางการเงินของกิจการที่เผยแพร่ออกมาเป็นข้อมูลที่ถูกต้องเชื่อถือได้

แนวคิดตัวแทนประกอบด้วยกลไก 2 อย่างที่จำเป็น คือ ผลการปฏิบัติงาน (Performance) และความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานตามหน้าที่ (Accountability) ซึ่งจะช่วยให้แนวคิดตัวแทนมีความสมบูรณ์ สำหรับกิจการขนาดเล็ก เจ้าของเงินลงทุนกับผู้บริหารมักเป็นบุคคลเดียวกัน ดังนั้นเมื่อมีการบริหารงานผิดพลาด ผู้บริหารต้องรับผิดชอบผลการดำเนินงาน และเมื่อกิจการเจริญเติบโตเป็นบริษัทใหญ่ทำให้ต้องมีการระดมทุน ส่งผลให้กิจการต้องเกี่ยวข้องกับผู้มีส่วนได้เสียมากขึ้น รูปแบบการบริหารจึงเปลี่ยนแปลงไปโดยการจ้างผู้บริหารมาบริหารงานเพื่อสร้างเกิดมูลค่าสูงสุดแก่กิจการ

ทฤษฎีตัวแทนจึงสามารถอธิบายถึงบทบาทของการบัญชีบริหารในการควบคุม การตัดสินใจ และการสร้างแรงจูงใจ ในการออกแบบหรือเลือกระบบบัญชีบริหารในการดำเนินงานของธุรกิจ ให้ประสบความสำเร็จได้ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของการบัญชีบริหารที่กล่าวว่า การดำเนินธุรกิจจำเป็นต้องมีระบบบัญชีที่ดี มีข้อมูลที่มีประสิทธิภาพ เพราะฉะนั้นการบัญชีบริหารจึงถือเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารที่ทำให้ธุรกิจประสบความสำเร็จ

ดังนั้นทฤษฎีตัวแทนจึงถูกนำมาประยุกต์ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ เนื่องจากทฤษฎีตัวแทนมองว่าผู้บริหารย่อมเลือกนโยบายการบัญชีที่จะส่งผลดีต่อฝ่ายบริหารทั้งในแง่ของความสามารถและชื่อเสียงของผู้บริหารเอง และเพื่อเพิ่มผลตอบแทนให้แก่ผู้บริหาร ทฤษฎีตัวแทนจึงเป็นทฤษฎีที่สามารถอธิบายการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารกับผลการดำเนินงานของกิจการได้ ซึ่งจากการศึกษางานวิจัยในอดีตพบว่ามีหลายงานวิจัยใช้ทฤษฎีตัวแทนเป็นทฤษฎีสันับสนุนการวิจัยเกี่ยวกับการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการและผลการดำเนินงาน เช่นงานวิจัยของ ชนิตาภา ดิสุข (2556) ณิชนันท์ จันทระเขตต์ (2554) พรทิพรรณ เตชะพิชญา (2550) ชีวนันท์ นิยมตรง (2550) และเสาวนีย์ ลิขณวัฒน์ (2549) และฉัตรวรรณ ประทุมศรี (2557) ได้ใช้ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการและการเปิดเผยข้อมูลส่วนงานดำเนินงาน นอกจากนี้งานของวิลานุช ผดุงเดช (2558) ยังใช้ทฤษฎีตัวแทนทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีและระยะเวลาการเป็นผู้สอบบัญชีในบริษัทถูกกำกับกับการจัดการกำไรอีกด้วย

## 2.2 การบัญชีบริหาร

### 2.2.1 ความหมายของบัญชีบริหาร

Hilton (2015) ได้กล่าวถึงบัญชีบริหารเป็นกระบวนการในการระบุ การวัดผล การวิเคราะห์ และการสื่อสารข้อมูลในการแสวงหาเป้าหมายขององค์กร บัญชีบริหารเป็นส่วนหนึ่งของ

กระบวนการบริหาร และเป็นกลยุทธ์สำคัญของผู้บริหาร โดยไม่ได้ใช้ข้อมูลด้านบัญชีเพียงอย่างเดียว แต่ต้องใช้เครื่องมือของการบัญชีบริหารด้วย

กชกร เถลิมาภิญญา (2544) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบัญชีบริหาร หมายถึง กระบวนการทางบัญชีที่พัฒนาขึ้นเพื่อใช้สำหรับฝ่ายบริหารภายในกิจการซึ่งเป็นกระบวนการในการกำหนด การวัดค่า การรวบรวม การวิเคราะห์ การจัดเตรียม การคำนวณ การแสดงในรูปกราฟหรือแผนภูมิ และการสื่อสารข้อมูลที่ช่วยฝ่ายบริหารในการวางแผนให้สามารถดำเนินงานและควบคุม เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกิจการอันก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ทรัพยากรของกิจการ

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2552) ได้ให้ความหมายไว้ว่า กระบวนการในการระบุน การวัดผลงาน การสะสมข้อมูล การวิเคราะห์ การจัดเตรียม การตีความ และการติดต่อสื่อสารข้อมูลทางการเงิน ซึ่งฝ่ายบริหารบุคคลภายใน (Internal Users) ที่จะสามารถใช้ข้อมูลจากการบัญชีบริหาร เพื่อการวางแผน การควบคุม และการประเมินผล ภายในกิจการ อันจะก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ทรัพยากรของกิจการ รวมทั้งมีความรับผิดชอบในการบริหารที่มีต่อเจ้าของกิจการ

ปพฤกษ์ อุดสาหะวาณิชกิจ (2552) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การจัดทำข้อมูลทางการบัญชีเพื่อเสนอและเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลภายในกิจการในการตัดสินใจ การวางแผน การอำนวยความสะดวก และการควบคุม เพื่อให้มีการใช้ทรัพยากรที่มีอย่างจำกัดให้มีประสิทธิภาพสูงสุด ถูกต้อง และเหมาะสม โดยการประมวลผลข้อมูลดิบ (Data) ให้เป็นข้อสนเทศ (Information) เพื่อสนับสนุนกิจกรรมการดำเนินงานและการทำงานภายในองค์กรให้บรรลุสำเร็จตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่วางไว้

ดังนั้นจึงสามารถกล่าวสรุปได้ว่า การบัญชีบริหาร คือ การบัญชีเพื่อการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจในกิจกรรมต่างๆ ของกิจการ ดังนั้น การบัญชีบริหาร จึงมีหลักที่ยึดหยุ่นตามความต้องการของผู้บริหารมากกว่าที่จะปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles)

### 2.2.2 แนวคิดการบัญชีบริหาร

แนวคิดการบัญชีบริหารที่มีการเผยแพร่ในปัจจุบันมี 5 ด้าน ได้แก่ การวางแผน การคำนวณต้นทุน การตัดสินใจ การควบคุมและเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น รายละเอียดแต่ละประเด็นมีดังนี้

#### ด้านการวางแผน (Planning)

เกี่ยวข้องกับการกำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กร แนวทางการดำเนินงานและการกำหนดนโยบาย เพื่อให้องค์กรสามารถดำเนินงานได้ และบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ การ

จัดทำงบประมาณเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนธุรกิจ โดยต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อประกอบการจัดทำงบประมาณ นอกจากนี้งบประมาณยังแสดงให้เห็นถึงผลการดำเนินงานในอนาคตที่คาดว่าจะเป็นการดำเนินงานตามแผนนั้นๆ

#### ด้านการคำนวณต้นทุน (Cost of Product)

เกี่ยวข้องกับการคิดคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ โดยการนำไปหักออกจากรายได้ ในงบกำไรขาดทุน และแสดงเป็นราคาทุนของสินค้าคงเหลือในงบดุล นอกจากนี้ข้อมูลทางด้านต้นทุนสามารถนำมาใช้ในการวางแผน การควบคุม และการประเมินผลการดำเนินงาน ตลอดจนใช้ในการแก้ไขปัญหาต่างๆ ขององค์กรที่เกิดจากการดำเนินงานอีกด้วย

#### ด้านการตัดสินใจ (Decision Making)

เกี่ยวข้องกับการพิจารณาเลือกทางเลือกใดทางเลือกหนึ่ง ที่มีอยู่โดยต้องตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด เพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ขององค์กรที่วางไว้ ทั้งนี้การตัดสินใจต้องอาศัยข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน สนับสนุนการตัดสินใจเสมอ เช่น ค่าใช้จ่ายของแต่ละทางเลือก ผลกำไร เป็นต้น การทำหน้าที่ของผู้บริหารในการวางแผน การสั่งการ และการควบคุม นั้น ล้วนต้องตัดสินใจอยู่เสมอ และผลของการตัดสินใจมีผลแตกต่างกัน ผู้บริหารจึงต้องตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ส่งผลดีสุดแก่กิจการ

#### ด้านการควบคุม (Controlling)

เกี่ยวข้องกับการติดตามผลของการดำเนินงาน เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติงานจริงเป็นไปตามแผนงานขององค์กรที่วางไว้ ผู้บริหารต้องการรายงานประเมินผลการปฏิบัติงานเพื่อเปรียบเทียบกับงบประมาณ ผลต่างที่เกิดขึ้นแสดงถึงผลสำเร็จหรือปัญหา เพื่อให้ผู้บริหารทราบและดำเนินการปรับปรุงแก้ไข ทำให้การดำเนินงานขององค์กรมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

#### เทคนิคการบริหารอื่นๆ

เกี่ยวข้องกับเทคนิคการบริหารอื่นๆ นอกเหนือจากด้านการวางแผน ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการตัดสินใจ ด้านการควบคุม และด้านการวัดผลปฏิบัติงาน ที่ผู้บริหารนำมาใช้ในธุรกิจเพื่อให้มีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ และสามารถพัฒนากระบวนการผลิตและการดำเนินงานอื่นๆ ได้อย่างมีคุณภาพ เทคนิคการบริหารอื่นที่ใช้ในปัจจุบันได้แก่ การวัดผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard: BSC) การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just-In-Time) การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM) ทฤษฎีข้อจำกัด (TOC) งบประมาณฐานศูนย์ (Zero-Based- Budget) (สมหวัง สีหะ, 2557; กชกร สันตินาราพันธ์, 2553; เคลือวัลย์ ช่างเผือก, 2552) ซึ่งผู้วิจัยจะรวมเทคนิคเหล่านี้ในแบบสอบถามการวิจัย

## 2.3 การวัดผลการปฏิบัติงาน (Performance Evaluation)

### 2.3.1 แนวคิดการวัดผลการดำเนินงาน

การวัดผลการดำเนินงานเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบผลการปฏิบัติงานเพื่อดูว่าผลการดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมายขององค์กรหรือไม่ โดยการใช้ข้อมูลผลการปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับแผนงบประมาณ แผนงานและข้อมูลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง หากมีสิ่งแตกต่างไปจากแผนหรือมีความผิดปกติ จะได้นำมาหาสาเหตุและดำเนินการปรับปรุงแก้ไข

การบัญชีบริหารมีบทบาทสำคัญมากต่อความสำเร็จขององค์กร ในประเด็นดังต่อไปนี้

1. บัญชีบริหารเป็นแหล่งข้อมูลที่สำคัญสำหรับการวางแผน (Planning) โดยเอกสารและระบบบัญชี ให้ข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดการดำเนินงานในอดีต นำมาใช้ในการประมาณการหรือคาดคะเนข้อมูลที่จะเกิดขึ้นในอนาคตเกี่ยวกับการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งช่วยให้ฝ่ายบริหารนำตัวเลขที่ได้จากการพยากรณ์ไปใช้ในการวางแผนด้านต่างๆ เช่น การวางแผนค่าใช้จ่ายดำเนินงาน การวางแผนเงินสดและเงินทุนหมุนเวียน เป็นต้น โดยจัดทำออกมาในรูปแบบของงบประมาณหลัก (Master Budget)

2. บัญชีบริหาร เป็นสื่อกลางในการเชื่อมโยงข้อมูลระหว่างหน่วยงานต่างๆ ขององค์กร โดยใช้แผนงานหรืองบประมาณเป็นสื่อกลาง ทำให้เกิดการประสานงานมีการดำเนินงานร่วมกันเพื่อให้บรรลุตามเป้าหมายขององค์กร โดยข้อมูลบัญชีบริหารจะแสดงให้เห็นถึงแผนงานที่เป็นไปได้จากการคาดการณ์ล่วงหน้าของผู้บริหารในระดับสูง โดยได้กระจายแผนงานตลอดจนภาระหน้าที่ที่ผู้บริหารแต่ละฝ่ายจะต้องปฏิบัติงานให้สำเร็จตามแผนงานย่อย เพื่อที่นำไปสู่ความสำเร็จในภาพรวมขององค์กร

3. บัญชีบริหารเป็นแหล่งให้ข้อมูลสนับสนุนความคิดของผู้บริหาร สำหรับการวิเคราะห์สถานการณ์ต่างๆ เพื่อเลือกแนวทางปฏิบัติงานที่ดีที่สุดสำหรับการแก้ปัญหา ตลอดจนการจัดเตรียมแผนงานสำหรับรับมือกับสถานการณ์ที่เป็นปัญหาจากการดำเนินงานขององค์กร

4. บัญชีบริหารเป็นแหล่งให้ข้อมูลที่สะท้อนถึงผลการดำเนินงานขององค์กรในภาพรวม ตลอดจนการดำเนินงานของส่วนย่อย ทำให้ผู้บริหารระดับสูงทราบถึงความแตกต่างระหว่างผลการปฏิบัติงานจริงกับเป้าหมายที่องค์กรวางไว้ สามารถวิเคราะห์ถึงสาเหตุที่ทำให้เกิดผลแตกต่าง เพื่อวางแผนทางการปฏิบัติงาน ปรับปรุงการดำเนินงาน และแก้ไขผลแตกต่างที่เป็นปัญหาขององค์กรให้ลดน้อยลงไป

5. บัญชีบริหารเป็นแหล่งข้อมูลย้อนกลับ (Feedback) ที่ดีถึงระบบการจัดเก็บข้อมูลของฝ่ายบัญชีการเงิน ว่ามีความสมบูรณ์ครบถ้วนในการนำมาใช้สำหรับการวางแผน ควบคุม

และตัดสินใจ เพราะถ้าระบบการจัดเก็บข้อมูลของฝ่ายบัญชีการเงินดี ส่งผลให้ฝ่ายบริหารสามารถเข้าถึงข้อมูลที่มีนัยสำคัญเกี่ยวข้องกับปัญหาไปใช้ในการบริหารการดำเนินงานได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ

### 2.3.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการวัดผลการดำเนินงานของธุรกิจ

จากการศึกษาของฉินฉันท์ จันทรเขตต์ (2554) การวัดผลการดำเนินงานของกิจการจะใช้วิธีทางการบัญชี คือ อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (Return on Asset: ROA) ซึ่งคำนวณโดยใช้การหารกำไรจากการดำเนินงานสุทธิด้วยสินทรัพย์รวม เช่นเดียวกับงานวิจัยของพีรพรณ เตชะพิชญะ (2550) ใช้ ROA เป็นตัววัดผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม เช่นเดียวกับงานวิจัยของชีวันนัท นิยมตรง (2550) และชนิดาภา ดีสุข (2556) ซึ่งนอกเหนือจาก ROA และยังใช้อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Return on Equity: ROE) คำนวณโดยการหารกำไรจากการดำเนินงานสุทธิด้วยส่วนของผู้ถือหุ้น นอกจากนี้งานวิจัยของเสาวนีย์ สิขมวัฒน์ (2549) ได้ใช้ตัวชี้วัดผลการดำเนินงาน 4 ตัวชี้วัด ได้แก่ คือ อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น อัตราส่วนราคาต่อกำไรต่อหุ้น (Profit Earning Ratio: PE) และอัตราส่วนการจ่ายเงินปันผลต่อกำไรสุทธิ (Dividend Payout Ratio)

ทั้งนี้งานวิจัยส่วนใหญ่ที่เก็บข้อมูลจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งมีการเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน ผู้วิจัยจึงเลือกวิธีวัดผลการดำเนินงานที่สอดคล้องกับงานวิจัยและเพื่อความครอบคลุม ผู้วิจัยจึงใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ เป็นตัววัดความสามารถของผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเล ซึ่งบอกถึงความสามารถในการทำกำไรจากสินทรัพย์ของกิจการ หากอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์สูง แสดงว่ากิจการมีความสามารถในการทำกำไรสูงเมื่อเทียบกับมูลค่าสินทรัพย์ที่ลงทุน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยศูนย์ส่งเสริมการพัฒนาความรู้ตลาดทุน (Thailand Securities Institute: TSI) ได้ให้แนวความคิดว่า อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์สิน (Return on Asset: ROA) เป็นการวิเคราะห์ถึงแง่มุมใดแง่มุมหนึ่งของความสามารถในการทำกำไร (Profitability Analysis) หรือความเสี่ยงของบริษัท (Risk Analysis) โดยการประเมินความสามารถในการทำกำไรทำให้ผู้วิเคราะห์ทราบถึงผลการดำเนินงานของกิจการในอดีตและช่วยคาดการณ์ความสามารถในการทำกำไรในอนาคต ในขณะที่การประเมินความเสี่ยงเกี่ยวข้องกับความสำเร็จของกิจการ สำหรับค่า ROA ยิ่งสูงยิ่งดี เพราะแสดงว่าบริษัทมีความสามารถในการทำกำไรสูงเมื่อเทียบกับมูลค่าสินทรัพย์ที่ลงทุน

การวิเคราะห์ ROA สามารถทำได้ดังนี้

$ROA = \text{อัตรากำไรสุทธิ (ก่อนดอกเบี้ยและภาษีที่เกี่ยวข้อง)} \times \text{อัตรามูลเงินของสินทรัพย์}$

## 2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องและการพัฒนาสมมติฐาน

### 2.4.1. ผลการดำเนินงานของธุรกิจกับบัญชีบริหารด้านการวางแผน

จากความสัมพันธ์ระหว่างผลการดำเนินงานและบัญชีบริหารด้านการวางแผน จันท์จิรา คงจันทร์ (2548) พบว่าผู้บริหารมีความเห็นว่าการบัญชีบริหารให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการบริหารและตัดสินใจในการดำเนินงานในระดับปานกลาง และนิยมใช้วิธีการวางแผนโดยใช้งบประมาณระยะสั้น (งบประมาณประจำปี) มากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของปิยรัตน์ วันทอง (2546) ที่พบว่าธุรกิจใช้งบประมาณระยะสั้นในการวางแผนการดำเนินงาน โดย เช่นเดียวกับสุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนาน (2555) ที่พบว่า ความสำเร็จของการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพของการวางแผน

นอกจากนี้งานวิจัยของวิริยา จงรัชต์ศักดิ์ (2556) ทำการศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในประเทศไทยยังพบอีกว่า การเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารด้านการวางแผนมีความสัมพันธ์กับสภาพการแข่งขันและการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีและความสามารถในการเรียนรู้ขององค์กร จึงตั้งสมมติฐานที่ 1 ดังนี้

*H1 : บัญชีบริหารด้านการวางแผนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน*

### 2.4.2. ผลการดำเนินงานของธุรกิจกับบัญชีบริหารด้านการควบคุม

จากการศึกษาของมณูญชัย ธีระกนิษฐ์ ปทุกษ อุดสาหะวาณิชกิจ และเกลินี หมั่นไชสง(2553) พบว่าประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้เครื่องมือทางการบัญชีบริหารด้านการควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการดำเนินงาน ด้านการเรียนรู้และเติบโตขององค์กร ส่วนงานวิจัยของกชกร สันตินาราพันธ์ (2553) พบว่ากิจการอุตสาหกรรมมีการเลือกใช้การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร มากที่สุด ในวางแผนและควบคุม ซึ่งแตกต่างกับงานวิจัยของปิยรัตน์ วันทอง (2546) และ จันท์จิรา คงจันทร์ (2548) ที่พบว่าภารกิจการจัดทำงบประมาณระยะสั้นมากที่สุด ในการวางแผนและการควบคุม นอกจากนี้วารกรณ์ นาคใหม่ และสมยศ อวเกียรติ (2558) พบว่าการใช้บัญชีบริหารเพื่อการควบคุมมีผลต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของธุรกิจอุตสาหกรรม อย่างมีนัยสำคัญ ด้วยการประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารมีความสำคัญ เพราะถือเป็นประสิทธิภาพและเป็นหน้าที่ทางการบริหารงานของผู้บริหารอันส่งต่อการบรรลุเป้าหมายขององค์กร จึงตั้งสมมติฐานที่ 2 ดังนี้



*H2 : บัญชีบริหารด้านการควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน*

#### **2.4.3. ผลการดำเนินงานของธุรกิจกับบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ**

จากงานวิจัยของปิยรัตน์ วันทอง (2546) และจันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) พบว่า กิจการใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีหลากหลายด้าน ได้แก่ การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร และการวิเคราะห์งบการเงินด้วยอัตราส่วนทางการเงิน ทั้งนี้ผู้บริหารให้ความเห็นว่าเครื่องมือทางการบัญชีบริหารก่อให้เกิดประโยชน์ในการบริหารและการตัดสินใจในการดำเนินงานระดับปานกลาง นอกจากนี้สุภาพรรณ รัตนภรณ์ (2543) และ สมหวัง สีหะ (2557) ได้พบว่า เครื่องมือทางการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ด้านการตัดสินใจ ที่กิจการนิยมใช้ คือ ดัชนีความสามารถในการทำกำไร รวมถึงการบัญชีต้นทุนมาตรฐานและการวิเคราะห์กำไรเป้าหมาย (สุจินต์ วงศ์ประธาน 2541) จึงตั้งสมมติฐานที่ 3 ดังนี้

*H3 : บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน*

#### **2.4.4. ผลการดำเนินงานของธุรกิจกับบัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน**

จากการศึกษาของสุภาพรรณ รัตนภรณ์ (2543) ศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมต่างๆ ของบริษัทในประเทศไทย ที่กิจการเป็นสมาชิกของสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยที่ตั้งอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่าเครื่องมือทางการบัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ระบบการบันทึกบัญชีที่นิยมใช้มากที่สุด คือ ระบบต้นทุนเต็มที่เป็นต้นทุนจริง สอดคล้องกับผลการวิจัยของ ปิยรัตน์ วันทอง (2546) ที่พบว่า การคำนวณต้นทุนของธุรกิจนิยมใช้วิธีการคำนวณต้นทุนวิธีต้นทุนเต็มมากที่สุด ทั้งนี้กิจการนิยมใช้วิธีต้นทุนจริงในการวัดมูลค่าต้นทุน เช่นเดียวกับงานวิจัยของ สมหวัง สีหะ (2557) ที่พบว่ากิจการนิยมคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ด้วยวิธีต้นทุนเต็ม นอกจากนี้ยังพบว่า การใช้เครื่องมือทางการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ จะเกิดประโยชน์ต่ออุตสาหกรรมในระดับมากในด้านการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ จึงตั้งสมมติฐานที่ 4 ดังนี้

*H4 : บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน*

#### 2.4.5. ผลการดำเนินงานของธุรกิจกับบัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน

จากการศึกษางานวิจัยของสมหวัง สีหะ (2557) พบว่า การใช้เครื่องมือทางการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์เกิดประโยชน์ต่ออุตสาหกรรมในระดับมากในด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และงานวิจัยของจันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) ที่พบว่าในการวัดผลการปฏิบัติงาน กิจการนิยมใช้วิธีอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนมากที่สุด รองลงมาคือ การวัดผลการปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ โดยผู้บริหารมีความเห็นว่าการบัญชีบริหาร มีประโยชน์ต่อการวัดผลการปฏิบัติงานในระดับปานกลาง สอดคล้องกับ วิจัยของปิรรัตน์ วันทอง (2546) จึงตั้งสมมติฐานที่ 5 ดังนี้

*H5 : บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน*

#### 2.4.6. ผลการดำเนินงานของธุรกิจกับเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ

จากการศึกษางานวิจัยของสมหวัง สีหะ (2557) พบว่า การใช้เทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ เกิดประโยชน์ต่ออุตสาหกรรมในระดับมากในด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน เช่นเดียวกับกชกร สันตินารพันธ์ (2553) และสอดคล้องกับงานวิจัยของเครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) ที่ใช้การบริหารคุณภาพโดยรวม ระบบการดำเนินงานแบบทันเวลา การวัดผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard: BSC) และทฤษฎีข้อจำกัด ในเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น จึงตั้งสมมติฐานที่ 6 ดังนี้

*H6 : เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน*

โดยเครื่องมือทางการบัญชีบริหารจากงานวิจัยในอดีตส่วนใหญ่ได้ศึกษา ด้านการวางแผน ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการตัดสินใจ และด้านการประเมินผล และพบความสัมพันธ์ต่อผลการดำเนินงานของกิจการ จากการทบทวนวรรณกรรมมีเพียงงานของมณูชัย ชีระออกนิษฐ์ ปพฤกษ์ อุดสาหะวณิชกิจ และเกสินี หมั่น ไชสง (2553) ที่ศึกษาบัญชีบริหารด้านการสั่งการและไม่มีความสัมพันธ์ต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของกิจการ

#### 2.4.7. ลักษณะอุตสาหกรรม

สามารถสรุปงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับลักษณะอุตสาหกรรมออกเป็น 3 ด้าน ดังนี้

**1. รูปแบบธุรกิจ** (เจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วนสามัญ/ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัท จำกัด และบริษัทมหาชน)

จากการศึกษางานวิจัยของวราภรณ์ นาคใหม่ (2558) และเครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) พบว่าลักษณะกิจการที่แตกต่างกันมีความเห็นต่อการใช้เครื่องมือทางการบัญชีบริหารแตกต่างกัน และปัจจัยสำคัญที่มีความสัมพันธ์กับการใช้เครื่องมือทางการบัญชีบริหารซึ่งส่งผล

ให้ผลการดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมาย ตามลักษณะอุตสาหกรรม คือ รูปแบบธุรกิจ ดังนั้นควรให้ผู้ประกอบการได้รับความรู้เกี่ยวกับบัญชีบริหารด้านต่างๆ และนำเครื่องมือบัญชีบริหารไปประยุกต์ใช้ให้เกิดประโยชน์และเหมาะสมกับกิจการ สอดคล้องกับงานวิจัยของพรนภา ชีระกุล (2550) รูปแบบของกิจการ มีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้งานวิจัยของสิรินพร คำเป็ง (2557) ได้ศึกษาเกี่ยวกับความต้องการใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารของผู้ประกอบการส่งออกลำไย พบว่าผู้สอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ดำเนินธุรกิจแบบบริษัทจำกัด รองลงมาคือ ห้างหุ้นส่วน และมีการนำข้อมูลทางการบัญชีบริหารมาใช้ในด้านการวางแผน การตั้ง การควบคุม และการตัดสินใจ จึงตั้งสมมติฐานที่ 7.1 ดังนี้

*H7.1: รูปแบบธุรกิจของอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานทางการเงิน*

### **2. ขนาดของกิจการ (จำนวนทุนจดทะเบียนและจำนวนพนักงาน)**

จากการศึกษางานวิจัยของ Clarke (1997) ในประเทศไอร์แลนด์ ขนาดของกิจการมีผลต่อการนำบัญชีบริหารมาใช้ในกิจการ โดยกิจการขนาดใหญ่จะใช้เทคนิคด้านบัญชีบริหารที่มากและซับซ้อนกว่ากิจการขนาดเล็กและการเลือกใช้เทคนิคด้านบัญชีบริหารยังขึ้นอยู่กับความซับซ้อนของเทคโนโลยี สอดคล้องกับกฤษญา แวนแก้ว (มปป.) พบว่ากิจการที่มีขนาดแตกต่างกันจะมีการประยุกต์ใช้ข้อมูลทางการบัญชีแตกต่างกัน นอกจากนี้ภาภรณ์ พลนิกรกิจและกฤตยา แสงบุญ (2554) ยังพบอีกว่า ธุรกิจที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า 50 ล้านบาท มีผลการดำเนินงานโดยรวมมากกว่าบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 20 ล้านบาท เนื่องจากธุรกิจขนาดใหญ่มีความได้เปรียบด้านเงินทุน และความสามารถในการบริหารการเงินให้มีสภาพคล่องที่ดี ได้รับความเชื่อถือ สร้างความมั่นใจให้กับลูกค้า สร้างผลการดำเนินงานตามเป้า และเสาวนีย์ วรรณิการ์ (2546) ยังพบว่าจำนวนรายได้ทุนจดทะเบียน และจำนวนพนักงานของกิจการ มีความสัมพันธ์ต่อการนำงบประมาณมาใช้ในการบริหารงาน แตกต่างจากงานของจันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) ที่ไม่พบความสัมพันธ์ของขนาดธุรกิจกับการใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของกิจการ จึงตั้งสมมติฐานที่ 7.2 ดังนี้

*H7.2 : ขนาดกิจการของอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานทางการเงิน*

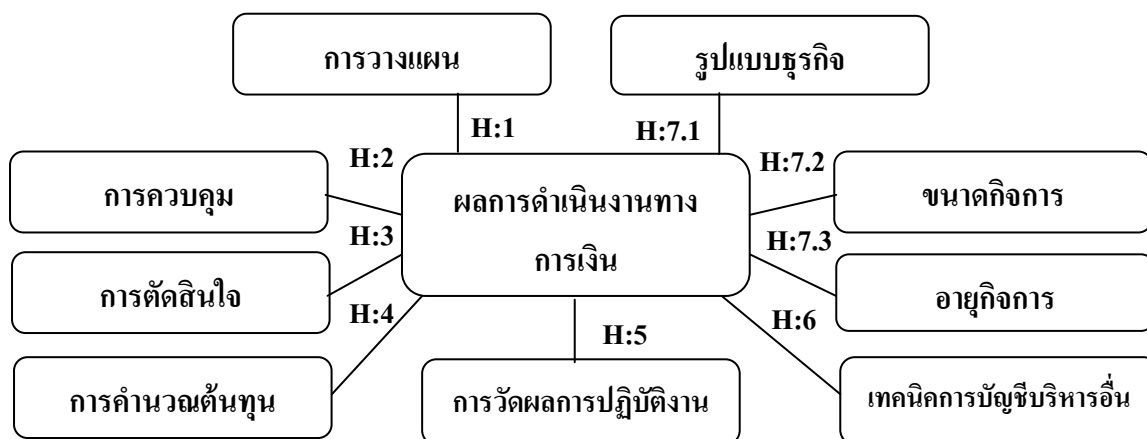
### **3. อายุกิจการ (จำนวนปี)**

จากการศึกษางานวิจัยของเครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) และพรนภา ชีระกุล (2550) พบว่าอายุกิจการเป็นปัจจัยสำคัญที่มีความสัมพันธ์กับการเลือกใช้เครื่องมือทางการบัญชีบริหารที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของกิจการ สอดคล้องกับงาน วราภรณ์ นาคใหม่ (2558) และสารทูล บัว

ขาว (2549) พบว่าอายุกิจการที่แตกต่างกันมีผลต่อการประยุกต์ใช้การบริหารด้านการวางแผน การสั่งการ การควบคุม การตัดสินใจ และการจัดการต้นทุนแตกต่างกัน นอกจากนี้สิรินพร คำเป็ง (2557) ได้ศึกษาถึงความต้องการใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารของผู้ประกอบการส่งออกลำไย พบว่าผู้ประกอบการส่วนใหญ่ประกอบกิจการอยู่ในช่วง 5-10 ปี โดยมีความต้องการต่อการใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหาร ด้านการวางแผน ด้านการสั่งการ ด้านการควบคุม และด้านการตัดสินใจ ตามลำดับ ซึ่งมีผลต่อผลการดำเนินงานทางการเงิน แต่จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) ไม่พบความสัมพันธ์ของระยะเวลาการดำเนินงานกับการใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร จึงตั้งสมมติฐานที่ 7.3 ดังนี้

H7.3: อายุกิจการของอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับการผลการดำเนินงานทางการเงิน

สามารถสรุปตัวแปรและทดสอบสมมติฐานที่ทดสอบได้ดังรูปที่ 2.1



รูปที่ 2.1 สรุปตัวแปรและทดสอบสมมติฐาน

ตารางที่ 2.1 สรุปงานวิจัยในประเทศไทยที่เกี่ยวข้องบางส่วน

ตัวแปร	ผู้วิจัย	ผลการศึกษา
ด้านการวางแผน	ปิยรัตน์ วันทอง (2546) จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) สุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนาน (2555) วิริยา จงรักภักย์ (2556)	มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน โดยใช้วิธีงบประมาณระยะสั้นมากที่สุด
ด้านการการคำนวณต้นทุน	สุภาพรธรรม รัตนภรณ์ (2543) ปิยรัตน์ วันทอง (2546) สมหวัง สีหะ (2557) วราภรณ์ นาคใหม่ และสมยศ อวเกียรติ (2558)	มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน โดยใช้เทคนิคการคิดต้นทุนด้วยวิธีต้นทุนเต็มมากที่สุด
ด้านการตัดสินใจ	สุภาพรธรรม รัตนภรณ์ (2543) ปิยรัตน์ วันทอง (2546) จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) สมหวัง สีหะ (2557)	ธุรกิจส่วนใหญ่ใช้การการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร ในการดำเนินงานด้านการตัดสินใจ
ด้านการควบคุม	ปิยรัตน์ วันทอง (2546) จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) มนุชัย ชีระออกนิษฐ์ และคณะ (2553) วราภรณ์ นาคใหม่ และสมยศ อวเกียรติ (2558)	บัญชีบริหารด้านการควบคุม มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิภาพขององค์กร
ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน	ปิยรัตน์ วันทอง (2546) จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) สมหวัง สีหะ (2557)	ธุรกิจมีการใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงานจริง เปรียบเทียบกับงบประมาณ

ตารางที่ 2.1 สรุปงานวิจัยในประเทศไทยที่เกี่ยวข้องบางส่วน (ต่อ)

ตัวแปร	ผู้วิจัย	ผลการศึกษา
เทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ	เครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) สมหวัง สีหะ (2557)	เทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของธุรกิจ โดยใช้บริหารคุณภาพโดยรวม ระบบการดำเนินงานแบบทันเวลา Balance Scorecard และ TOC
รูปแบบธุรกิจ	พรนภา ธีระกุล (2550) เครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) สิรินพร คำเป็ง (2557) วราภรณ์ นาโคใหม่ และสมยศ อวเกียรติ (2558)	รูปแบบของธุรกิจเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการเลือกใช้เครื่องมือทางบัญชีบริหารเพื่อให้เกิดประโยชน์และเหมาะสมกับกิจการบรรลุตามแผนการดำเนินงานที่วางไว้
ขนาดของกิจการ	เสาวนีย์ ธรรมนิการ์ (2546) นภาพรณ พลนิกรกิจและกฤตยา แสงบุญ (2554) กุลชญา แวนแก้ว (2555)	ขนาดของกิจการที่มีความแตกต่างกันมีผลต่อการเลือกใช้เครื่องมือทางบัญชีบริหารที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงาน ทั้งด้านทุนจดทะเบียนและจำนวนพนักงานของกิจการ
อายุกิจการ	สารทูล บัวขาว (2549) พรนภา ธีระกุล (2550) เครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) สิรินพร คำเป็ง (2557) วราภรณ์ นาโคใหม่ และสมยศ อวเกียรติ (2558)	อายุกิจการมีผลต่อการเลือกใช้เครื่องมือทางบัญชีบริหารด้านการวางแผน การสั่งการ การควบคุม และการตัดสินใจ ของกิจการทำให้มีผลการดำเนินงานต่างกัน

ตารางที่ 2.2 สรุปงานวิจัยในต่างประเทศที่เกี่ยวข้องบางส่วน

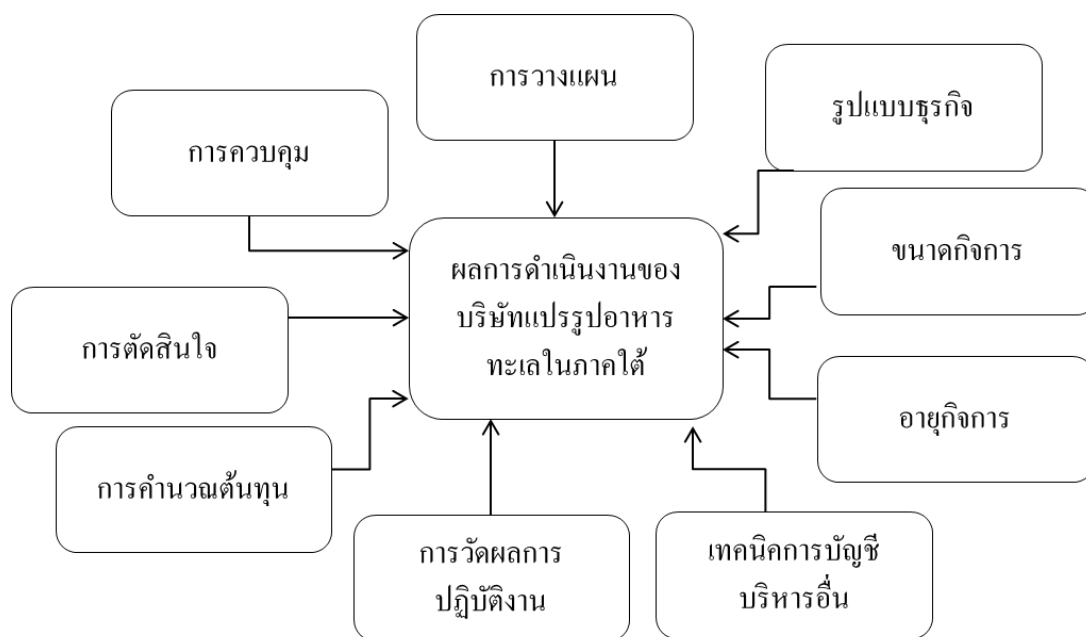
ตัวแปร	ผู้วิจัย	ผลการศึกษา
ด้านการการ คำนวณต้นทุน	B.C. Ghosh และ Yoke-kai Chan (1997)	บริษัทต่างๆ ในประเทศสิงคโปร์ใช้บัญชีบริหาร เป็นเครื่องมือหนึ่งเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการ ทำงาน เช่น ระบบต้นทุนตามกิจกรรม
ด้านการวัดผล การปฏิบัติงาน	B.C. Ghosh และ Yoke-kai Chan (1997)	พบว่าการใช้แนวปฏิบัติทางบัญชีบริหาร เช่น การวัดผลตอบแทนจากการลงทุน งบประมาณ เงินสด ทำให้การดำเนินงานของกิจการมี ประสิทธิภาพและบรรลุตามวัตถุประสงค์
เทคนิคการบัญชี บริหารอื่น	Kloot <i>et al.</i> (1999) Williams และ Seaman (2001) Burns และ Vaivio (2001) Waweru <i>et al.</i> (2004), Boonyanate และ Komaratat (2008)	พบว่าการบริหารทำให้องค์กรเกิดระบบการ เรียนรู้ของสารสนเทศในการเตรียมข้อมูล การ รายงานผล และการเรียนรู้ขององค์กรทำให้เกิด การเปลี่ยนแปลงของบัญชีบริหารและพบว่า กิจการที่มีความสามารถในการเรียนรู้จะยอมรับ การเปลี่ยนแปลงและปรับปรุงระบบบัญชีบริหาร มีความสามารถในการเรียนรู้สูง และจะมีการ เปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในระดับสูง ด้วย นอกจากนี้พบว่า การเปลี่ยนแปลงของ เทคโนโลยี ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงใน กระบวนการวิเคราะห์ข้อมูล การวัดค่า การเก็บ ข้อมูลขององค์กร นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงใน ระบบบัญชีบริหารและความก้าวหน้าทางด้าน เทคโนโลยีเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อการ เปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหาร

ตารางที่ 2.2 สรุปงานวิจัยในต่างประเทศที่เกี่ยวข้องบางส่วน (ต่อ)

ตัวแปร	ผู้วิจัย	ผลการศึกษา
ขนาดของกิจการ	Clarke (1997) Haldma และ Laats (2002)	พบว่าในประเทศไอซ์แลนด์ ขนาดของกิจการมีผลต่อการนำบัญชีบริหารมาใช้ กิจการขนาดใหญ่จะใช้เทคนิคด้านบัญชีบริหารที่มากและซับซ้อนกว่ากิจการขนาดเล็กและยังขึ้นอยู่กับความซับซ้อนของเทคโนโลยี ความรุนแรงของการแข่งขัน และจำนวนผลิตภัณฑ์นอกจากนี้ยังพบว่าขนาด เป้าหมาย นโยบายขององค์กรมีผลต่อวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร

## 2.5 กรอบแนวคิดในการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรม งานวิจัยในอดีตเกี่ยวกับผลของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงาน จึงได้กรอบแนวคิดการวิจัยดังนี้



รูปที่ 2.2 กรอบแนวคิดการวิจัย

จากกรอบแนวคิดในการวิจัย มีตัวแปรอิสระ (Independent Variable) คือระดับการประยุกต์ใช้บัญชีบริหาร ประกอบด้วย 6 ด้าน คือ ด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น ตัวแปรตาม (Dependent Variable) คือ ผลการดำเนินงานของธุรกิจ และมีตัวแปรควบคุม (Control Variable) คือ รูปแบบธุรกิจ ขนาดกิจการ และอายุกิจการ



### บทที่ 3

#### ระเบียบวิธีการวิจัย

การจัดทำวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเล ในภาคใต้ มีระเบียบวิจัยซึ่งประกอบด้วยรายละเอียดดังนี้

- 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลและการออกแบบข้อมูล
- 3.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 การวัดค่าของตัวแปร
- 3.5 วิธีวิเคราะห์ข้อมูล
- 3.6 จำนวนแบบสอบถามที่ส่งให้และตอบกลับ

#### 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการวิจัยครั้งนี้ คือ บริษัทกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ที่จดทะเบียนไว้กับกรมโรงงานอุตสาหกรรม ณ ปี 2559 จำนวน 150 บริษัท

กลุ่มตัวอย่าง คือ บริษัทกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ จำนวน 150 บริษัท เป็นการกำหนดขนาดตัวอย่างโดยใช้ประชากรทั้งหมด (Census Method) (ตารางที่ 3.1)

ตารางที่ 3.1 บริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้จำแนกตามจังหวัด

จังหวัด	จำนวนบริษัท
ชุมพร	19
ตรัง	8
ปัตตานี	22
นครศรีธรรมราช	3
พังงา	6
ภูเก็ต	16
ระนอง	13
สงขลา	37
สตูล	2
สุราษฎร์ธานี	24
รวม	150

### 3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลและการออกแบบข้อมูล

งานวิจัยใช้แบบสอบถามที่พัฒนาขึ้นเองจากงานวิจัย ในอดีตที่เกี่ยวข้อง (Self-administered Questionnaire) สามารถแสดงรายละเอียด แบบสอบถามผ่านการทดสอบความเที่ยงตรงและความน่าเชื่อถือโดยผู้ทรงคุณวุฒิและผู้ประกอบการ แสดงรายละเอียดดังนี้

**ส่วนที่ 1** ข้อมูลทั่วไปของบริษัท ประกอบด้วย รูปแบบธุรกิจ ขนาดกิจการ และอายุกิจการ (จันทร์จิรา คงจันทร์, 2548; กชกร สันตินาราพันธุ์, 2553; ปิยรัตน์ วันทอง, 2546; เครือวัลย์ ช้างเผือก, 2552; สารทูล บัวขาว, 2549) จำนวน 4 ข้อ

**ส่วนที่ 2** แบบสอบถามเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของธุรกิจในปี 2558 คือ อัตราผลตอบแทนสินทรัพย์ประกอบด้วย กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้มูลค่าสินทรัพย์รวมของบริษัท และอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (%) (นิชนันท์ จันทระเขตต์, 2554; ชนิดภา ดิสุข, 2556; เสาวนีย์ สิขณวัฒน์, 2549) จำนวน 3 ข้อ

**ส่วนที่ 3** หลักการหรือเทคนิคทางการบัญชีบริหารที่กิจการได้ใช้ 6 ด้าน คือ ด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการประเมินผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น (เครือวัลย์ ช้างเผือก, 2552; สมหวัง สีหะ, 2557; ปิยรัตน์ วันทอง, 2546; จันทร์จิรา คงจันทร์, 2548) ลักษณะคำถามจะเป็นคำถามปลายเปิดแบบ Likert Scale จำนวน 36 ข้อ

### 3.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

สำหรับการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการศึกษาโดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิและข้อมูลทุติยภูมิ ดังนี้

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ได้จากการรวบรวมแบบสอบถามบริษัทกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ จำนวน 150 บริษัท

2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ได้จากการศึกษาค้นคว้าจากหนังสือเอกสารคู่มือการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีบริหารด้านต่างๆ รวมทั้งเอกสารที่เกี่ยวกับแนวคิดและทฤษฎีของการบัญชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงาน ที่มีความน่าเชื่อถือและอ้างอิงได้

### 3.4 การวัดค่าของตัวแปร

#### ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

ตัวแปรอิสระในงานวิจัยคือการประยุกต์ใช้บัญชีบริหาร 6 ด้าน ได้แก่ ด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการประเมินผล และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น ประยุกต์จากแบบสอบถามจากงานวิจัยของนิภาวรรณ ใจเป็น และคณะ (2558) สมหวัง สีหะ (2557) ปิยรัตน์ วันทอง (2546) และจันทร์จิรา คงจันทร์ (2548)

ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า 6 ระดับ ให้เลือกตอบ ดังนี้ ระดับการได้รับประโยชน์ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย น้อยที่สุด และไม่ใช่ จำนวน 36 ข้อ เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งมีระดับความเข้มข้นให้ผู้ตอบได้เลือกตอบตามความคิดเห็นหรือสภาพความเป็นจริง โดยประยุกต์การแบ่งระดับและกำหนดคะแนนจาก สมหวัง สีหะ (2557) โดยกำหนดค่าน้ำหนักคะแนนจากคำตอบแบบมาตราส่วนประมาณค่า 5 ระดับ ทั้งนี้จะมีเกณฑ์ในการแปลความหมายของค่าเฉลี่ย ดังนี้ (Srisa-ard, B., 1992)

4.51 – 5.00	คือ ได้รับประโยชน์มากที่สุด
3.51 – 4.50	คือ ได้รับประโยชน์มาก
2.51 – 3.50	คือ ได้รับประโยชน์ปานกลาง
1.51 – 2.50	คือ ได้รับประโยชน์น้อย
1.00 – 1.50	คือ ได้รับประโยชน์น้อยที่สุด
0	คือ ไม่ใช้หลักการหรือเครื่องมือทางการบัญชีบริหาร

#### ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

ตัวแปรตาม คือ ผลการดำเนินงานของธุรกิจโดยใช้อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ กำไรสุทธิ และสินทรัพย์รวมเฉลี่ย โดยประยุกต์จากงานวิจัยของฉนิชนันท์ จันทร์เขตต์ (2554) ชนิดาภา ดีสุข (2556) เสาวนีย์ สีชมวัฒน์ (2549) จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) สารทูล บัวขาว (2549) เครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) กชกร สันตินาราพันธ์ (2553) นภภรณ์ พลนิกรกิจและกฤตยา แสงบุญ (2554) กุลชญา แวนแก้ว (2555) และวารภรณ์ นาคใหม่ (2558)

#### ตัวแปรควบคุม (Control Variable)

ตัวแปรควบคุม ในงานวิจัยนี้ประกอบด้วย รูปแบบธุรกิจ ขนาดกิจการ และอายุกิจการ ประยุกต์จากงานวิจัยของ ปิยรัตน์ วันทอง (2546) จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) สารทูล บัวขาว (2549) เครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) และกชกร สันตินาราพันธ์ (2553)

### 3.5 วิธีวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยทำการรวบรวมแบบสอบถาม ตรวจสอบความถูกต้องสมบูรณ์ และทำการประมวลผลโดยใช้โปรแกรมสถิติสำเร็จรูปเพื่อการวิจัยด้านสังคมศาสตร์ (SPSS) ดังนี้

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ที่ใช้ คือ ความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

2. สถิติเชิงอนุมาน (Inference Statistic) ที่ใช้ คือ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) เพื่อตรวจสอบทิศทางความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม การวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis)

### 3.6 จำนวนแบบสอบถามที่ส่งให้และตอบกลับ

สามารถรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 150 บริษัท ซึ่งจากการส่งแบบสอบถามที่ตอบกลับมาจำนวน 62 ชุด คิดเป็นร้อยละ 41.4 สามารถสรุปผลการเก็บข้อมูลได้ดังตารางที่ 3.2

ตารางที่ 3.2 จำนวนแบบสอบถามที่ส่งให้และตอบกลับ

รูปแบบกิจการ	ส่งครั้งที่ 1		ส่งครั้งที่ 2		รับด้วยตนเอง (ร้อยละ)	รวม (ร้อยละ)
	จำนวนส่ง	ตอบกลับ (ร้อยละ)	จำนวนส่ง	ตอบกลับ (ร้อยละ)		
เจ้าของคนเดียว	46	1 (0.7)	45	3 (2)	-	4 (2.7)
ห้างหุ้นส่วนสามัญ/ ห้างหุ้นส่วนจำกัด	6	-	6	1 (0.7)	-	1 (0.7)
บริษัทจำกัด	87	20 (13.3)	62	16 (10.7)	10 (6.7)	46 (30.7)
บริษัทมหาชน	11	8 (5.3)	3	3 (2)	-	11 (7.3)
<b>รวม</b>	<b>150</b>	<b>29 (19.3)</b>	<b>116</b>	<b>23 (15.3)</b>	<b>10 (6.7)</b>	<b>62 (41.4)</b>

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาค้างนี้เป็นการศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของบัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการตัดสินใจ ด้านการควบคุม ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น กับผลการดำเนินงานทางการเงินของกลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ โดยผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม และนำข้อมูลทำการวิเคราะห์ด้วยสถิติเชิงพรรณนา เพื่อหาความถี่ ค่าร้อยละ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ผลการวิเคราะห์ข้อมูลในบทที่ 4 สามารถแสดงได้ตามลำดับดังนี้

#### 4.1 ข้อมูลทั่วไปของบริษัท

4.2 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้

#### 4.3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์

#### 4.4 การวิเคราะห์ปัจจัย

#### 4.5 การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ

#### 4.1 ข้อมูลทั่วไปของบริษัท

จากแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับจำนวน 62 แห่งพบว่ารูปแบบของบริษัทส่วนใหญ่เป็นบริษัทจำกัด จำนวน 46 แห่ง (ร้อยละ 74.2) รองลงมา คือ บริษัทมหาชน จำนวน 11 แห่ง (ร้อยละ 17.7) และขนาดของกิจการ เป็นบริษัทที่มีทุนจดทะเบียน 100 ล้านบาทขึ้นไป มากถึง 23 แห่ง (ร้อยละ 37.1) และมี 14 แห่ง ที่มีทุนจดทะเบียนที่อยู่ระหว่าง 51-100 ล้านบาท (ร้อยละ 22.6) ซึ่งบริษัทส่วนใหญ่มีพนักงานมากกว่า 150 คน จำนวน 33 แห่ง (ร้อยละ 53.2) ส่วนระยะเวลาในการดำเนินงานของบริษัทส่วนใหญ่เป็นบริษัทที่เปิดดำเนินงานมานานมากกว่า 15 ปีขึ้นไป มากถึง 42 แห่ง (ร้อยละ 67.7) ดังตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 ข้อมูลทั่วไป

ข้อมูลบริษัท	จำนวนบริษัท	ร้อยละ
<u>รูปแบบธุรกิจ</u>	<u>62</u>	
เจ้าของคนเดียว	4	6.5
ห้างหุ้นส่วนสามัญ/ห้างหุ้นส่วนจำกัด	1	1.6
บริษัทจำกัด	46	74.2
บริษัทมหาชน	11	17.7
<u>ทุนจดทะเบียน</u>	<u>62</u>	
น้อยกว่า 10 ล้านบาท	12	19.4
10-50 ล้านบาท	13	21
51-100 ล้านบาท	14	22.6
100 ล้านบาทขึ้นไป	23	37.1
<u>จำนวนพนักงาน</u>	<u>62</u>	
น้อยกว่า 50 คน	10	16.1
50-100 คน	5	8.1
101-150 คน	14	22.6
มากกว่า 150 คน	33	53.2
<u>ระยะเวลาในการดำเนินงาน</u>	<u>62</u>	
5-10 ปี	7	11.3
11-15 ปี	13	21
15 ปีขึ้นไป	42	67.7

## 4.2 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้

จากระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารโดยรวมของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ พบว่าอยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 2.72$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 3.12$ ) รองลงมา คือ การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจเป็นด้านอยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 3.07$ ) และการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 2.88$ ) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.2

ตารางที่ 4.2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารโดยรวมและเป็นรายด้าน

ข้อมูลแต่ละด้าน	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับการประเมิน
ด้านการวางแผน	2.83	1.21	ปานกลาง
ด้านการควบคุม	2.81	1.17	ปานกลาง
ด้านการตัดสินใจ	3.07	1.37	ปานกลาง
ด้านการคำนวณต้นทุน	3.12	1.27	ปานกลาง
ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน	2.88	1.35	ปานกลาง
เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น	1.62	1.34	น้อย
รวม	2.72	1.12	ปานกลาง

### 4.2.1 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน

การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในด้านการวางแผนมี 3 ด้าน คือ งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) และ งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) ในภาพรวมการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 2.83$ ) ผลการศึกษาพบว่าในเครื่องมือทางการบัญชีบริหารที่นำมาประยุกต์ใช้จำนวน 59 แห่ง (ร้อยละ 95.2) ในขณะที่มีบริษัทที่ไม่ใช้จำนวน 3 แห่ง (ร้อยละ 4.8) สำหรับผู้ที่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) ( $\bar{x} = 3.13$ ) รองลงมาคือ ด้านงบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) ( $\bar{x} = 2.98$ ) และด้านงบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) ( $\bar{x} = 2.37$ ) ดังตารางที่ 4.3

ตารางที่ 4.3 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการวางแผน

ข้อมูลบัญชีบริหาร	N	Mean (S.D)	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ไม่ใช่
			5	4	3	2	1	0
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	62	3.1 (1.4)	6 (9.7)	26 (41.9)	16 (25.8)	4 (6.5)	4 (6.5)	6 (9.7)
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี)	62	2.9 (1.3)	1 (1.6)	29 (46.8)	14 (22.6)	10 (16.1)	2 (3.2)	6 (9.7)
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	62	2.3 (1.3)		12 (19.4)	25 (40.3)	8 (12.9)	8 (12.9)	9 (14.5)

#### 4.2.2 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม

การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในด้านการควบคุมมี 3 ด้าน คือ งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) และ งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) ในภาพรวมการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 2.81$ ) ผลการศึกษาพบว่าในเครื่องมือทางการบัญชีบริหารที่นำมาประยุกต์ใช้จำนวน 59 แห่ง (ร้อยละ 95.2) ในขณะที่มีบริษัทที่ไม่ใช้จำนวน 3 แห่ง (ร้อยละ 4.8) สำหรับผู้ที่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) ( $\bar{x} = 3.10$ ) รองลงมาคือ ด้านงบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) ( $\bar{x} = 2.77$ ) และด้านงบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) ( $\bar{x} = 2.57$ ) ดังตารางที่ 4.4



ตารางที่ 4.4 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการควบคุม

ข้อมูลบัญชีบริหาร	N	Mean (S.D)	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1	ไม่ใช้ 0
งบประมาณระยะ สั้น (แผนการ ดำเนินงานประจำปี)	62	3.1 (1.4)	7 (11.3)	22 (35.5)	19 (30.6)	4 (6.5)	4 (6.5)	6 (9.7)
งบประมาณระยะ ยาว(แผนการ ดำเนินงาน 2-5ปี)	62	2.7 (1.2)		21 (33.9)	21 (33.9)	11 (17.7)	3 (4.8)	6 (9.7)
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	62	2.5 (1.2)		17 (27.4)	20 (32.3)	13 (21)	5 (8.1)	7 (11.3)

#### 4.2.3 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ

การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 3.07$ ) ผลการศึกษาพบว่า ในเครื่องมือทางการบัญชีบริหารที่นำมาประยุกต์ใช้จำนวน 61 แห่ง (ร้อยละ 98.4) ในขณะที่มีบริษัทที่ไม่ใช้จำนวน 1 แห่ง (ร้อยละ 1.6) สำหรับผู้ที่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร โดยใช้ การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis) ( $\bar{x} = 3.29$ ) รองลงมาคือ การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน โดยใช้อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน (Activity Ratio) ( $\bar{x} = 3.18$ ) และด้านการลงทุน โดยใช้ดัชนีความสามารถในการทำกำไร (Profitability Index) ( $\bar{x} = 3.16$ ) ดังตารางที่ 4.5

ตารางที่ 4.5 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ

ข้อมูลบัญชีบริหาร	N	Mean (S.D)	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1	ไม่ใช้ 0
<u>การวิเคราะห์ต้นทุนปริมาณกำไร</u>								
การวิเคราะห์ ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis)	62	3.2 (1.3)	13 (21)	16 (25.8)	20 (32.3)	5 (8.1)	5 (8.1)	3 (4.8)
การวิเคราะห์ จุดคุ้มทุน (Break Even Point)	62	3.2 (1.4)	12 (19.4)	18 (29)	16 (25.8)	7 (11.3)	5 (8.1)	4 (6.5)
<u>การลงทุน (Capital Budget)</u>								
งวดเวลาคืนทุน (Payback period)	62	3 (1.4)	7 (11.3)	20 (32.3)	20 (32.3)	5 (8.1)	3 (4.8)	7 (11.3)
มูลค่าปัจจุบัน สุทธิ (Net Present Value)	62	3 (1.5)	8 (12.9)	21 (33.9)	18 (29)	4 (6.5)	3 (4.8)	8 (12.9)
อัตราผลตอบแทน แทนจากการลงทุน (Internal rate of return)	62	2.9 (1.6)	11 (17.7)	16 (25.8)	16 (25.8)	8 (12.9)	2 (3.2)	9 (14.5)
ดัชนีความ สามารถในการทำ กำไร Profitability Index)	62	3.1 (1.4)	8 (12.9)	25 (40.3)	15 (24.2)	4 (6.5)	3 (4.8)	7 (11.3)
อัตราผลตอบแทน เฉลี่ย (Average rate of return)	62	3 (1.5)	8 (12.9)	22 (35.5)	16 (25.8)	6 (9.7)	2 (3.2)	8 (12.9)

ตารางที่ 4.5 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ (ต่อ)

ข้อมูลบัญชีบริหาร	N	Mean (S.D)	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1	ไม่ใช่ 0
<u>การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน</u>								
อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน (Liquidity Ratio)	62	3.1 (1.6)	11 (17.7)	21 (33.9)	15 (24.2)	3 (4.8)	4 (6.5)	8 (12.9)
อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน (Activity Ratio)	62	3.1 (1.5)	10 (16.1)	25 (40.3)	12 (19.4)	3 (4.8)	5 (8.1)	7 (11.3)
อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร (Profitability Ratio)	62	3 (1.5)	9 (14.5)	19 (30.6)	17 (27.4)	6 (9.7)	4 (6.5)	7 (11.3)
อัตราส่วนวัดโครงสร้างของเงินทุน (Leverage-Capital Structure Ratio)	62	2.8 (1.6)	8 (12.9)	18 (29)	16 (25.8)	6 (9.7)	3 (4.8)	11 (17.7)
การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด (Economic Order Quantity: EOQ)	62	3 (1.6)	10 (16.1)	19 (30.6)	17 (27.4)	3 (4.8)	4 (6.5)	9 (14.5)
การวางแผนความต้องการวัสดุ (Material Requirement Planning: MRP)	62	2.8 (1.5)	11 (17.7)	11 (17.7)	20 (32.3)	8 (12.9)	4 (6.5)	8 (12.9)

#### 4.2.4 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน

การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในด้านการคำนวณต้นทุนมี 2 ด้าน คือ วิธีการคิดต้นทุน และ วิธีวัดมูลค่าต้นทุน ในภาพรวมการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 3.12$ ) ผลการศึกษาพบว่าในเครื่องมือทางการบัญชีบริหารที่นำมาประยุกต์ใช้จำนวน 59 แห่ง (ร้อยละ 95.2) ในขณะที่มีบริษัทที่ไม่ใช้จำนวน 3 แห่ง (ร้อยละ 4.8) สำหรับผู้ที่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านวิธีการคิดต้นทุน โดยใช้ ต้นทุนเต็ม ( $\bar{x} = 3.32$ ) รองลงมาคือ ด้านวิธีวัดมูลค่าต้นทุน โดยใช้ ต้นทุนมาตรฐาน ( $\bar{x} = 3.18$ ) ดังตารางที่ 4.6

ตารางที่ 4.6 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน

ข้อมูลบัญชีบริหาร	N	Mean (S.D)	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	มากที่สุด	ไม่ใช้
			ที่สุด	กลาง	น้อย	ที่สุด	0	
			5	4	3	2	1	
<u>วิธีการคิดต้นทุน</u>								
ต้นทุนเต็ม (Absorption Costing)	62	3.3 (1.3)	10 (16.1)	24 (38.7)	16 (25.8)	4 (6.5)	4 (6.5)	4 (6.5)
ต้นทุนผันแปร (Direct Costing)	62	3.2 (1.5)	12 (19.4)	22 (35.5)	15 (24.2)	4 (6.5)	2 (3.2)	7 (11.3)
ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing)	62	2.9 (1.6)	9 (14.5)	19 (30.6)	15 (24.2)	5 (8.1)	4 (6.5)	10 (16.1)
<u>วิธีวัดมูลค่าต้นทุน</u>								
ต้นทุนจริง (Actual Costing)	62	3.1 (1.4)	9 (14.5)	18 (29)	22 (35.5)	4 (6.5)	3 (4.8)	6 (9.7)
ต้นทุนปกติ (Normal Costing)	62	2.9 (1.5)	6 (9.7)	22 (35.5)	18 (29)	2 (3.2)	5 (8.1)	9 (14.5)
ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Costing)	62	3.1 (1.4)	11 (17.7)	19 (30.6)	18 (2)	4 (6.5)	4 (6.5)	6 (9.7)

#### 4.2.5 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน

การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในด้านการวัดผลการปฏิบัติงานที่สำรวจมี 6 ด้าน คือ การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน (Cost Variance Analysis) การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (ROA) รายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income) ราคาโอน (Transfer Pricing) และ การประเมินผลการปฏิบัติงาน (Performance Evaluation) ในภาพรวมการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 2.88$ ) ผลการศึกษาพบว่าในเครื่องมือทางการบัญชีบริหารที่นำมาประยุกต์ใช้จำนวน 59 แห่ง (ร้อยละ 95.2) ในขณะที่มีบริษัทที่ไม่ใช้จำนวน 3 แห่ง (ร้อยละ 4.8) สำหรับผู้ที่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ ( $\bar{x} = 3.05$ ) รองลงมาคือ ด้านรายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income) ( $\bar{x} = 3.02$ ) และด้านการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน (Cost Variance Analysis) ( $\bar{x} = 2.97$ ) ดังตารางที่ 4.7

ตารางที่ 4.7 ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน

ข้อมูลบัญชีบริหาร	N	Mean (S.D)	มาก	ปาน	น้อย	ไม่ใช่		
			ที่สุด 5	มาก 4	กลาง 3	น้อย 2	ที่สุด 1	0
การวิเคราะห์ผลต่าง ต้นทุนมาตรฐาน(Cost Variance Analysis)	62	2.9 (1.3)	8 (1.2)	13 (21)	23 (37.1)	10 (16.1)	3 (4.8)	5 (8.1)
การวัดผลปฏิบัติงานจริง เปรียบเทียบกับงบประมาณ	62	3.0 (1.4)	10 (16.1)	14 (22.6)	22 (35.5)	7 (11.3)	3 (4.8)	6 (9.7)
อัตราผลตอบแทนจากการ ลงทุน (ROA)	62	2.7 (1.5)	8 (12.9)	13 (21)	19 (30.6)	10 (16.1)	4 (6.5)	8 (12.9)
รายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income)	62	3.0 (1.5)	9 (14.5)	19 (30.6)	17 (27.4)	6 (9.7)	3 (4.8)	8 (12.9)
ราคาโอน (Transfer Pricing)	62	2.8 (1.5)	8 (12.9)	16 (25.8)	18 (29)	8 (12.9)	2 (3.2)	10 (16.1)
การประเมินประสิทธิภาพ (Performance evaluation)	62	2.6 (1.6)	8 (12.9)	13 (21)	15 (24.2)	9 (14.5)	8 (12.9)	9 (14.5)

#### 4.2.6 การประยุกต์ใช้เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น

การประยุกต์ใช้เทคนิคการบัญชีบริหารอื่นมี 5 ด้าน คือ การวัดผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard: BSC) การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just-In-Time) การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management: TQM) ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constraint: TOC) และ งบประมาณฐานศูนย์ (Zero-Based-Budget) ในภาพรวมการประยุกต์ใช้เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น ๆ มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับน้อย ( $\bar{x} = 1.62$ ) ผลการศึกษาพบว่าในเครื่องมือทางการบัญชีบริหารที่นำมาประยุกต์ใช้จำนวน 59 แห่ง (ร้อยละ 95.2) ในขณะที่มีบริษัทที่ไม่ใช้จำนวน 3 แห่ง (ร้อยละ 4.8) สำหรับผู้ที่การประยุกต์ใช้เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just-In-Time) ( $\bar{x} = 1.77$ ) รองลงมาคือ การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM) ( $\bar{x} = 1.74$ ) และ การวัดผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard: BSC) ( $\bar{x} = 1.63$ ) ดังตารางที่ 4.8

**ตารางที่ 4.8** ระดับความเห็นการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารด้านเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น

ข้อมูลบัญชีบริหาร	N	Mean (S.D)	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ไม่ใช่
			ที่สุด	ที่สุด	กลาง	ที่สุด	ที่สุด	0
			5	4	3	2	1	0
การวัดผลการดำเนินงานเชิงดุล ภาพ	62	1.6 (1.5)	3 (4.8)	5 (8.1)	11 (17.7)	12 (19.4)	9 (14.5)	22 (35.5)
การบริหารของคงเหลือแบบ ทันเวลา (Just-In-Time)	62	1.7 (1.5)		10 (16.1)	16 (25.8)	8 (12.9)	6 (9.7)	22 (35.5)
การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM)	62	1.7 (1.5)	1 (1.6)	8 (12.9)	14 (22.6)	10 (16.1)	9 (14.5)	20 (32.3)
ทฤษฎีข้อจำกัด (TOC)	62	1.5 (1.5)		8 (12.9)	11 (17.7)	11 (17.7)	6 (9.7)	26 (41.9)
งบประมาณฐานศูนย์ (Zero-Based- Budget)	62	1.4 (1.4)		8 (12.9)	8 (12.9)	13 (21)	7 (11.3)	26 (41.9)

#### 4.3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์

เพื่อทำการวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนของความสัมพันธ์ระหว่างการใช้บัญชีบริหาร กับผลการดำเนินงานทางการเงิน ของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ ที่ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันสูงเกิน 0.6 (นงลักษณ์ วิรัชชัย, 2542) ซึ่งอาจเกิดปัญหาในการวิเคราะห์ความถดถอย เพื่อทดสอบสมมติฐานทางสถิติ จึงนำมาคำนวณค่าเมตริกซ์สหสัมพันธ์

โดยสามารถแบ่งตัวแปรได้เป็น 2 กลุ่มดังนี้ 1) ตัวแปรตาม (Y) คือ ผลการดำเนินงานทางการเงินของธุรกิจ ใช้กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ มูลค่าสินทรัพย์สินรวมของบริษัท อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ และ 2) ตัวแปรควบคุม (X) คือ ขนาดของกิจการ ใช้ ทุนจดทะเบียน และจำนวนพนักงาน จึงมีการทดสอบหาสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) ดังตารางที่ 4.9

ตารางที่ 4.9 เมตริกซ์สหสัมพันธ์

ตัวแปร	ทุนจดทะเบียน	จำนวนพนักงาน	กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษี	มูลค่าสินทรัพย์รวม	อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์
ทุนจดทะเบียน	1				
จำนวนพนักงาน	.593**	1			
กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยและภาษี	.318*	.278*	1		
มูลค่าสินทรัพย์สินรวม	.418**	.309*	.872**	1	
อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์	-.193	-.166	.142	-.007	1

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level

\* Correlation is significant at the 0.05 level

เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ของผลการดำเนินงานทางการเงินของธุรกิจ พบว่ากำไร(ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยและภาษี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับทุนจดทะเบียน ( $p= 0.318$ ) และจำนวนพนักงาน ( $p= 0.278$ ) ส่วนมูลค่าสินทรัพย์สินรวม มีความสัมพันธ์กับทุนจดทะเบียน ( $p=$

0.418) จำนวนพนักงาน ( $p= 0.309$ ) กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยและภาษี ( $p= 0.872$ ) ส่วนอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ ไม่พบความสัมพันธ์

#### 4.4 การวิเคราะห์ปัจจัย

จากการทดสอบค่าสหสัมพันธ์ ระหว่างตัวแปรอิสระด้วยกัน พบว่า มีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน เมื่อพิจารณาค่าสหสัมพันธ์ตัวแปรการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ในรายชื่อบประมาณระยะสั้น มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ ในรายชื่้อตราผลตอบแทนเฉลี่ยอย่างมาก ( $p= 0.904$ ) ณ ระดับนัยสำคัญ 0.01 จึงควรอยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกันเดียวกัน และการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุนในรายชื่้อต้นทุนปกติ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ ในรายชื่้อการวางแผนความต้องการวัสดุ อย่างมาก ( $p= 0.726$ ) ณ ระดับนัยสำคัญ 0.01 เช่นกัน จึงควรอยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกันเช่นกัน และนำปัจจัยดังกล่าวไปวิเคราะห์ทางสถิติ (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2559) สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ได้เป็นขั้นตอนดังนี้

**ขั้นที่ 1** การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของการใช้บัญชีบริหารในด้านต่างๆ จากตัวแปรอิสระทั้งหมด

**ขั้นที่ 2** การวัดค่าความเหมาะสมของข้อมูลในการใช้เทคนิควิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) พบว่า ข้อมูลชุดนี้มีค่า Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) เท่ากับ 0.767 ซึ่งมีค่ามาก (เข้าสู่หนึ่ง) หรือมีค่ามากกว่า 0.5 ซึ่งเหมาะสมที่ใช้เทคนิคการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis)

**ขั้นที่ 3** การสกัดปัจจัย โดยใช้วิธี Principal Component Analysis (PCA) และผลการหมุนแกนปัจจัยแบบ Orthogonal Rotation โดยวิธี Varimax ดังตารางที่ 4.10

ตารางที่ 4.10 การอธิบายความแปรปรวนของการวิเคราะห์องค์ประกอบ

กลุ่มปัจจัย	Eigenvalues	% ความแปรปรวน	% ความแปรปรวนสะสม
1	23.240	64.557	50.171
2	3.668	74.746	66.428
3	1.784	79.703	75.061
4	1.117	82.804	82.804

ค่า Eigenvalues แสดงเปอร์เซ็นต์ความแปรปรวนที่อธิบายได้โดยการใช้บัญชีบริหารแต่ละด้านที่รวมอยู่ในแต่ละกลุ่มปัจจัย และเปอร์เซ็นต์ความแปรปรวนสะสมของแต่ละปัจจัย สามารถแบ่งกลุ่มปัจจัยออกได้เป็น 4 กลุ่ม ซึ่งแต่ละกลุ่มปัจจัยจะมีค่า Eigenvalues มากกว่า 1



(ค่า Eigenvalues หมายถึง ค่าความผันแปรหรือความแปรปรวนทั้งหมดในตัวแปรเดิมที่สามารถอธิบายได้โดยปัจจัย) ซึ่งกลุ่มปัจจัยทั้ง 4 กลุ่ม สามารถอธิบายค่าแปรปรวนของตัวแปรอิสระการใช้บัญชีบริหารทั้ง 6 ด้าน ได้ 82.80 % โดยกลุ่มปัจจัยที่ 1 ปัจจัยที่ 2 ปัจจัยที่ 3 และปัจจัยที่ 4 สามารถอธิบายความผันแปรของปัจจัยที่มีผลต่อการผลการดำเนินงานทางการเงินของธุรกิจ คือ 64.56%, 74.75%, 79.70% และ 82.80% ตามลำดับ

**ขั้นที่ 4** การจัดกลุ่มตัวแปรอิสระการใช้บัญชีบริหารทั้ง 6 ด้านออกเป็น 4 ปัจจัย โดยมีหลักเกณฑ์ว่า ตัวแปรด้านใดมีความสัมพันธ์กันมากจะถูกจัดให้อยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกัน ส่วนตัวแปรด้านที่ถูกจัดให้อยู่ในกลุ่มปัจจัยต่างกันจะไม่มีความสัมพันธ์หรือมีความสัมพันธ์กันน้อยมากไม่มีสาระสำคัญ ดังตารางที่ 4.11

**ตารางที่ 4.11** การวิเคราะห์องค์ประกอบของตัวแปร

ตัวแปร	ปัจจัยที่ 1	ปัจจัยที่ 2	ปัจจัยที่ 3	ปัจจัยที่ 4
ค่า Cronbach's Alpha	0.988	0.931	0.868	0.847
การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน				
งบประมาณระยะสั้น	1.420			
งบประมาณระยะยาว	1.312			
งบประมาณยึดหยุ่น				1.333
การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม				
งบประมาณระยะสั้น	1.422			
งบประมาณระยะยาว	1.247			
งบประมาณยึดหยุ่น				1.288
การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ				
วิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร	1.372			
วิเคราะห์จุดคุ้มทุน	1.439			
งวดเวลาต้นทุน	1.448			
มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	1.520			
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	1.604			
ดัชนีความสามารถในการทำกำไร	1.484			
อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย	1.514			
อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน	1.594			

ตารางที่ 4.11 การวิเคราะห์ห้อยค์ประกอบของตัวแปร (ต่อ)

ตัวแปร	ปัจจัยที่ 1	ปัจจัยที่ 2	ปัจจัยที่ 3	ปัจจัยที่ 4
อัตราส่วนความสามารถในการดำเนินงาน	1.563			
อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร	1.515			
อัตราส่วน โครงสร้างเงินทุน	1.645			
การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด				1.614
การวางแผนความต้องการวัสดุ			1.569	
การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน				
ต้นทุนเต็ม	1.364			
ต้นทุนผันแปร	1.517			
ต้นทุนฐานกิจกรรม	1.647			
ต้นทุนจริง			1.420	
ต้นทุนปกติ			1.561	
ต้นทุนมาตรฐาน	1.488			
การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน				
การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน	1.355			
เปรียบเทียบผลปฏิบัติงานจริงกับงบประมาณ	1.442			
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	1.516			
รายได้ส่วนที่เหลือ	1.542			
ราคาโอน	1.581			
การประเมินผลการปฏิบัติงาน	1.612			
เทคนิคการบริหารอื่น				
Balance scorecard		1.550		
การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา		1.552		
TQM		1.514		
ทฤษฎีข้อจำกัด		1.501		
งบประมาณฐานศูนย์		1.467		

**กลุ่มปัจจัยที่ 1** มี 25 ตัวแปร คือ งบประมาณระยะสั้น งบประมาณระยะยาว งบประมาณระยะสั้น งบประมาณระยะยาว วิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร วิเคราะห์จุดคุ้มทุน งวดเวลาต้นทุน มูลค่าปัจจุบันสุทธิ อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ดัชนีความสามารถในการทำกำไร อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน อัตราส่วนความสามารถในการดำเนินงาน อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร อัตราส่วนโครงสร้างเงินทุน ต้นทุนเต็ม ต้นทุนผันแปร ต้นทุนฐานกิจกรรม ต้นทุนมาตรฐาน การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน เปรียบเทียบผลปฏิบัติงานจริงกับงบประมาณ อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน รายได้ส่วนที่เหลือ ราคาโอน และการประเมินผลการปฏิบัติงาน ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านการตัดสินใจ มากที่สุด จำนวน 11 ตัวแปร รองลงมาคือด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน จำนวน 6 ตัวแปร ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 1 จึงให้ชื่อว่า การตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงาน (F1) มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.988

**กลุ่มปัจจัยที่ 2** มี 5 ตัวแปร คือการวัดผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ (Balance scorecard: BSC) การบริหารของคลังแบบทันเวลา TQM ทฤษฎีข้อจำกัด และงบประมาณฐานศูนย์ ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ ทั้งหมด ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 2 จึงให้ชื่อว่า เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น (F2) มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.931

**กลุ่มปัจจัยที่ 3** มี 3 ตัวแปร คือ การวางแผนความต้องการวัสดุ ต้นทุนจริง และต้นทุนปกติ ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านการคำนวณต้นทุน จำนวน 2 ตัวแปร และตัวแปรจากด้านการตัดสินใจ จำนวน 1 ตัวแปร ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 3 จึงให้ชื่อว่า การคำนวณต้นทุน (F3) มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.868 และ

**กลุ่มปัจจัยที่ 4** มี 3 ตัวแปร คือ งบประมาณยืดหยุ่น จากด้านการวางแผน จำนวน 1 ตัวแปร งบประมาณยืดหยุ่น จากด้านการควบคุม จำนวน 1 ตัวแปร และการสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด จากด้านการตัดสินใจ จำนวน 1 ตัวแปร ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 4 จึงให้ชื่อว่า การควบคุม (F4) มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.847

ดังนั้นจึงต้องมีการปรับปรุงสมมติฐานจากที่ตั้งไว้ในบทที่ 2 จำนวน 9 ข้อ ให้สอดคล้องกับการวิเคราะห์ปัจจัยออกเป็น 4 กลุ่มในขณะที่สมมติฐานที่เกี่ยวข้องกับตัวแปรควบคุมคงเดิม (H5 – H7) ดังรูปที่ 4.1 ที่แสดงสมมติฐานการวิจัยที่ปรับเปลี่ยนตามการวิเคราะห์ปัจจัยดังนี้

H1: บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน

H2: เทคนิคการบัญชีบริหารอื่นมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน



Business Model	คือ รูปแบบธุรกิจ
Regis Cap	คือ ทุนจดทะเบียน
Employee	คือ จำนวนพนักงาน
Age	คือ อายุกิจการ
F1	คือ การตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงาน
F2	คือ เทคนิคการบริหารอื่น
F3	คือ การคำนวณต้นทุน
F4	คือ การควบคุม

#### 4.5.1 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ Model 1

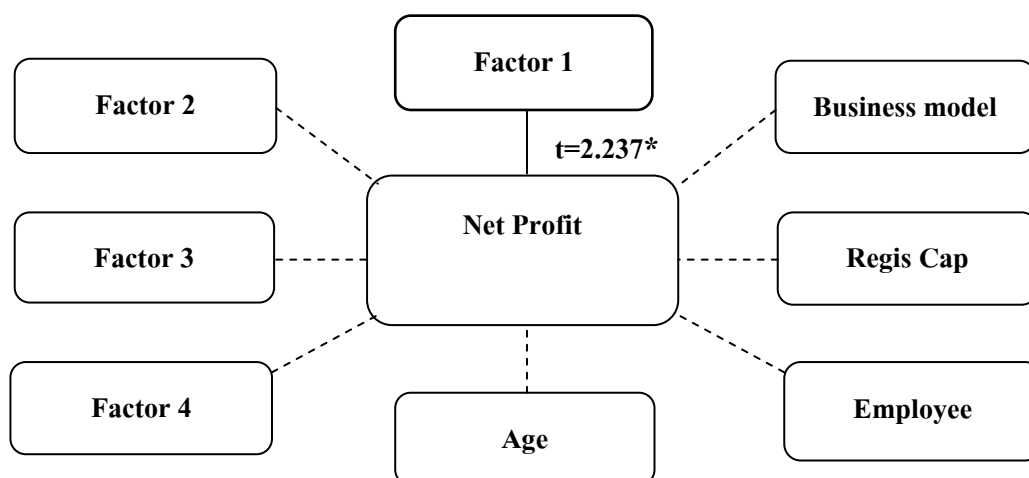
พบว่า เฉพาะปัจจัยที่ 1 (ตารางที่ 4.11) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน ( $t=2.237, p=.03$ ) เมื่อวัดด้วยกำไรสุทธิ ดังตารางที่ 4.12 และรูปที่ 4.2

**ตารางที่ 4.12** ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 1: ผลการดำเนินงานโดยใช้ Net Profit

ตัวแปร	Model 1		
	Beta	T	P-value
(Constant)		-2.623*	.011
F1	.287	2.237*	.030
F2	-.158	-1.280	.206
F3	-.018	-.144	.886
F4	.094	.799	.428
Business model	.272	1.763	.084
Regis Cap	-.003	-.017	.987
Employee	.016	.102	.919
Age	.213	1.756	.085

Model 1 ; R = 0.562 , R Square = 0.316 , Adjust R Square = 0.213 , F = 3.060 , P-Value = 0.007

\*\* significant at the 0.01 level, \* significant at the 0.05 level



รูปที่ 4.2 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 1: Net Profit

#### 4.5.2 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ Model 2

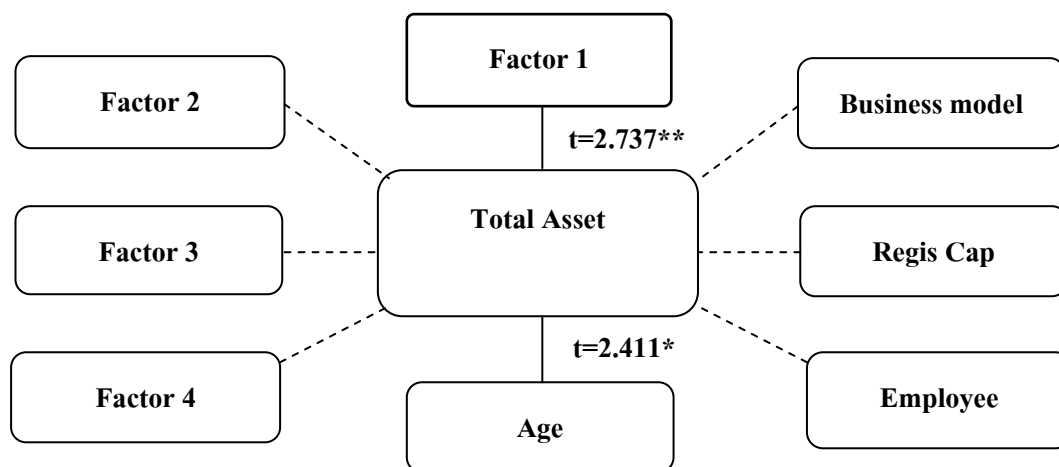
พบว่าเฉพาะปัจจัยที่ 1 (ตารางที่ 4.11) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงินเมื่อวัดด้วยสินทรัพย์รวม ( $t=2.737$ ,  $p= .008$ ) และ อายุกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน ( $t=2.411$ ,  $p= .019$ ) ดังตารางที่ 4.13 และรูปที่ 4.3

ตารางที่ 4.13 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 2: ผลการดำเนินงานโดยใช้ Total Asset

ตัวแปร	Model 2		
	Beta	T	P-value
(Constant)		-3.255**	.002
F1	.321	2.737**	.008
F2	-.232	-2.054	.045
F3	-.153	-1.370	.177
F4	-.042	-.395	.694
Business model	.224	1.592	.117
Regis Cap	.136	.917	.363
Employee	.009	.061	.952
Age	.267	2.411*	.019

Model 2 ; R = 0.656 , R Square = 0.430 , Adjust R Square = 0.344 , F = 4.997 , P-Value = 0.000

\*\* significant at the 0.01 level, \* significant at the 0.05 level



รูปที่ 4.3 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 2: Total Asset

#### 4.5.3 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ Model 3

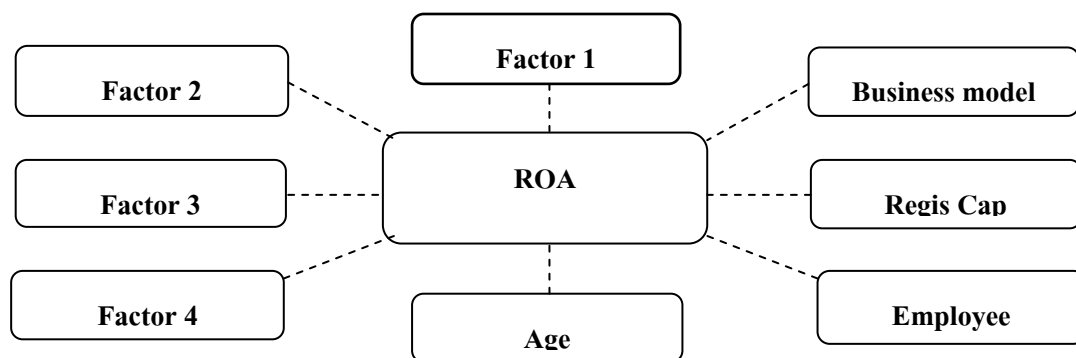
Model 3 ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างการใช้บัญชีบริหารทุกด้านกับผลการดำเนินงานทางการเงิน รวมถึงตัวแปรควบคุมทุกตัว เมื่อวัดด้วยอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ ดังตารางที่ 4.14 และรูปที่ 4.4

ตารางที่ 4.14 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 3: ผลการดำเนินงานโดยใช้ ROA

ตัวแปร	Model 3		
	Beta	T	P-value
(Constant)		.585	.561
F1	.118	.799	.428
F2	-.089	-.629	.532
F3	.176	1.257	.214
F4	.090	.668	.507
Business model	.003	.018	.986
Regis Cap	-.246	-1.320	.193
Employee	-.121	-.677	.501
Age	.102	.730	.469

Model 3 ; R = 0.313 , R Square = 0.098 , Adjust R Square = 0.038 , F = 0.718 , P-Value = 0.674

\*\* significant at the 0.01 level, \* significant at the 0.05 level



รูปที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์การถดถอย Model 3: ROA

จากการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุในสมการข้างต้น สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน ได้ว่า ในโมเดลที่ 1 ซึ่งใช้กำไรสุทธิในการวัดค่าผลการดำเนินงานทางการเงิน พบว่าเฉพาะกลุ่มปัจจัยที่ 1 ด้านการตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน ( $t=2.237$ ,  $p=.030$ ) เช่นเดียวกับในโมเดลที่ 2 เมื่อวัดค่าผลการดำเนินงานทางการเงิน โดยใช้สินทรัพย์รวมพบความสัมพันธ์ของกลุ่มปัจจัยที่ 1 ด้านการตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานทางการเงิน ( $t=2.737$ ,  $p=.008$ ) นอกจากนี้ยังพบว่าอายุกิจการซึ่งเป็นตัวแปรควบคุม มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานทางการเงิน ( $t=2.411$ ,  $p=.019$ ) ในขณะที่โมเดลที่ 3 ผลการทดสอบไม่พบความสัมพันธ์ของตัวแปรทุกตัวกับผลการดำเนินงานทางการเงิน ดังตารางที่ 4.15

ตารางที่ 4.15 ผลการทดสอบสมมติฐานตัวแปร

สมมติฐาน	t-value		
	Model 1	Model 2	Model 3
H1: การตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงาน	2.237* <sup>+</sup>	2.737** <sup>+</sup>	0.799
H2: เทคนิคการบริหารอื่นๆ	-1.280	-2.054	-0.629
H3: การคำนวณต้นทุน	-0.144	-1.370	1.257
H4: การควบคุม	0.799	-0.395	0.668
H5: รูปแบบธุรกิจ	1.763	1.592	0.018
H6.1: ทุนจดทะเบียน	-0.017	0.917	-1.320
H6.2: จำนวนพนักงาน	0.102	0.061	-0.677
H7: อายุกิจการ	1.756	2.411* <sup>+</sup>	0.730

\*\* significant at the 0.01 level, \* significant at the 0.05 level, <sup>+</sup>ยอมรับสมมติฐาน



## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ สามารถแสดงเนื้อหาในบทที่ 5 ได้ดังนี้

5.1 สรุปผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย

5.2 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

5.3 ข้อจำกัดของงานวิจัย

5.4 ข้อเสนอแนะและงานวิจัยในอนาคต

#### 5.1 สรุปผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย

จากการส่งแบบสอบถามของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลระหว่างเดือน กุมภาพันธ์ - มีนาคม 2560 และที่ได้รับการตอบกลับ 62 บริษัท หรือคิดเป็นร้อยละ 41.4 พบว่ารูปแบบของบริษัทส่วนใหญ่เป็นบริษัทจำกัด จำนวน 46 บริษัท รองลงมาเป็นบริษัทมหาชน จำนวน 11 บริษัท และขนาดของกิจการ เป็นบริษัทที่มีทุนจดทะเบียน 100 ล้านบาทขึ้นไป มากถึง 23 บริษัท และมี 14 บริษัทที่มีทุนจดทะเบียนที่อยู่ระหว่าง 51-100 ล้านบาท ซึ่งบริษัทส่วนใหญ่มีพนักงานมากกว่า 150 คน จำนวน 33 บริษัท ส่วนระยะเวลาในการดำเนินงานของบริษัทส่วนใหญ่เป็นบริษัทที่เปิดดำเนินงานมานานมากกว่า 15 ปีขึ้นไป มากถึง 42 บริษัท

จากการให้ความเห็นด้านการใช้บัญชีบริหารของบริษัทใน 6 ด้าน คือ ด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ ด้านการกำหนดต้นทุน ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น พบว่า

**ด้านการวางแผน** มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 2.83$ ) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) ( $\bar{x} = 3.13$ ) รองลงมาก็คือ ด้านงบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) ( $\bar{x} = 2.98$ ) และด้านงบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) ( $\bar{x} = 2.37$ )

**ด้านการควบคุม** มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 2.81$ ) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) ( $\bar{x} = 3.10$ ) รองลงมาก็คือ ด้านงบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) ( $\bar{x} = 2.77$ ) และด้านงบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) ( $\bar{x} = 2.57$ )

**ด้านการตัดสินใจ** มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 3.07$ ) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร โดยใช้ การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis) ( $\bar{x} = 3.29$ ) รองลงมาคือ การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน โดยใช้อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน (Activity Ratio) ( $\bar{x} = 3.18$ ) และด้านการลงทุน โดยใช้ดัชนีความสามารถในการทำกำไร (Profitability Index) ( $\bar{x} = 3.16$ )

**ด้านการคำนวณต้นทุน** มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 3.12$ ) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านวิธีการคิดต้นทุน โดยใช้ ต้นทุนเต็ม ( $\bar{x} = 3.32$ ) รองลงมาคือ ด้านวิธีวัดมูลค่าต้นทุน โดยใช้ ต้นทุนมาตรฐาน ( $\bar{x} = 3.18$ )

**ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน** มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับปานกลาง ( $\bar{x} = 2.88$ ) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ การวัดผลปฏิบัติงานจริง เปรียบเทียบกับงบประมาณ ( $\bar{x} = 3.05$ ) รองลงมาคือ ด้านรายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income) ( $\bar{x} = 3.02$ ) และด้านการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน (Cost Variance Analysis) ( $\bar{x} = 2.97$ ) และ

**ด้านเทคนิคการบริหารอื่น** มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานทางการเงิน อยู่ในระดับน้อย ( $\bar{x} = 1.62$ ) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just-In-Time) ( $\bar{x} = 1.77$ ) รองลงมาคือ การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM) ( $\bar{x} = 1.74$ ) และ การวัดผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard: BSC) ( $\bar{x} = 1.63$ )

จากการวิเคราะห์ผลของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินพบว่า ในโมเดลที่ 1 เมื่อใช้กำไรสุทธิเป็นตัววัดผลการดำเนินงานทางการเงิน มีเครื่องมือทางบัญชีบริหารด้านเดียวคือ กลุ่มปัจจัยที่ 1 ด้านการตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงานที่มีผลต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ โดยมีทิศทางความสัมพันธ์ในทางบวก ( $t=2.237, p=.030$ ) นั่นคือ หากมีการใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงานมากขึ้นจะส่งผลให้กิจการมีผลการดำเนินงานที่ดีขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของสมหวัง สีหะ (2557); ปิยรัตน์ วันทอง (2546) และสุภาพรรณ รัตนภรณ์ (2543) ทั้งนี้อาจเนื่องจากการดำเนินงานของกิจการ ทุกขั้นตอนล้วนเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจพิจารณาเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด เพราะผลของการตัดสินใจมีผลต่างกัน และต้องอาศัยข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วนสนับสนุนการตัดสินใจ เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้ นำไปสู่การวัดผลการปฏิบัติงาน เพื่อตรวจสอบผลการปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับแผนงาน และข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้อง หากพบสิ่งแตกต่างไปจากแผนหรือความผิดปกติจะได้นำมาหาสาเหตุและดำเนินการปรับปรุงแก้ไขต่อไป

เช่นเดียวกับในโมเดลที่ 2 เมื่อใช้ สิ้นทรัพย์ร่วมเป็นตัววัดผลการดำเนินงานทางการเงิน พบว่า กลุ่มปัจจัยที่ 1 ด้านการตัดสินใจและการวัดผลการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานทางการเงินในทางบวกเช่นกัน ( $t=2.737$ ,  $p=.008$ ) เช่นเดียวกับอายุของกิจการ ( $t=2.411$ ,  $p=.019$ ) พบว่าหากกิจการมีอายุการดำเนินงานมากจะมีผลการดำเนินงานดี ทั้งนี้อาจเนื่องจากกิจการที่มีอายุมากมีประสบการณ์ในการทำธุรกิจหรือมีบุคลากรที่มากด้วยประสบการณ์สามารถแก้ปัญหาในการดำเนินงานได้ดี (วารสาร นาคใหม่, 2558)

อย่างไรก็ตามการใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม ด้านการคำนวณต้นทุน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น ไม่ส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการอย่างมีสาระสำคัญ ทั้งใน 3 โมเดล ทั้งนี้เนื่องจาก กลุ่มตัวอย่างที่ศึกษาครั้งนี้โดยการส่งตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นบริษัทจำกัด (ร้อยละ 74.2) จะมีการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารน้อยกว่ากิจการขนาดใหญ่ เช่น บริษัทมหาชน เป็นต้น โดยพบว่ากิจการขนาดใหญ่จะประยุกต์ใช้บัญชีบริหารที่มากกว่าและซับซ้อนกว่า (Clarke, 1997) สอดคล้องกับ กชกร สันตินาราพันธ์ (2553) ที่กล่าวว่า การบริหารงานที่ซับซ้อน และเป็นระบบมากกว่า เป็นผลให้มีการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารที่แตกต่างกัน นอกจากนี้ อาจรวมถึง นโยบายของผู้บริหาร และวิธีการดำเนินงานของแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมอีกด้วย

## 5.2 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

การศึกษา เรื่อง ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ ซึ่งผู้วิจัยพบประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาครั้งนี้ โดยแบ่งออกเป็น 2 ด้าน คือ ประโยชน์เชิงทฤษฎี และประโยชน์เชิงการนำไปใช้ ดังนี้

### 5.2.1 ประโยชน์เชิงทฤษฎี

จากการศึกษาครั้งนี้ทำให้ทราบว่า ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) และ ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) สามารถอธิบายถึงความสัมพันธ์ระหว่างการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ได้ จากการศึกษาพบว่าการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ และการวัดผลการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานทางการเงิน เนื่องจากทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) ถูกนำมาใช้ในการออกแบบระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหาร โดยเฉพาะการประยุกต์ใช้ข้อมูลทางการบัญชีของกิจการที่เป็นเครื่องมือสำคัญช่วยในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่วนทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) คือ การที่ผู้บริหารเป็นผู้เลือกและตัดสินใจนำบัญชีบริหารด้านต่างๆ มาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมและเกิดประโยชน์สูงสุดกับกิจการ

### 5.2.2 ประโยชน์เชิงการนำไปใช้

- ผู้บริหารของบริษัทสามารถนำผลการวิจัยนี้ ที่พบว่าการใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจและการวัดผลปฏิบัติงาน ส่งผลต่อผลการดำเนินงานทางการเงิน ไปเป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เพื่อให้ผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการบรรลุตามเป้าหมาย

- นักวิชาการ หรือผู้ที่สนใจ สามารถนำผลการศึกษาในครั้งนี้เป็นฐานข้อมูลและเป็นประโยชน์ในการขยายขอบเขตการวิจัยในอนาคต

### 5.3 ข้อจำกัดของงานวิจัย

- ประชากรที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้เป็นบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ ไม่ครอบคลุมอุตสาหกรรมประเภทเดียวกันในภาคอื่น

- การศึกษาคั้งนี้เป็นการศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผนด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ ด้านการคำนวณต้นทุน ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น ที่มีผลต่อผลการดำเนินงานทางการเงิน ไม่ครอบคลุมการวัดผลการดำเนินงานที่มีใช้การเงิน

- การศึกษาคั้งนี้เป็นกรรวบรวมข้อมูลในช่วงเวลาหนึ่ง (Cross-sectional Descriptive Studies) ผลการวิจัยจึงอาจแตกต่างกับการศึกษาแบบระยะยาว (Longitudinal Descriptive Studies)

### 5.4 ข้อเสนอแนะและงานวิจัยในอนาคต

- เพื่อทราบผลของการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารระหว่างอุตสาหกรรม งานวิจัยในอนาคตควรมีการทำการศึกษเปรียบเทียบระหว่างอุตสาหกรรม หรือเปรียบเทียบตามภูมิศาสตร์ที่ตั้งของจังหวัด

- ผลของการใช้บัญชีบริหารโดยทั่วไปไม่ได้จำกัดหรือสะท้อนเฉพาะผลการดำเนินงานทางการเงิน อาจสะท้อนในมุมมองของผู้มีส่วนได้เสียอื่น เช่น นักลงทุน คู่ค้า หรือผู้ถือหุ้น ดังนั้นงานวิจัยในอนาคตอาจมีการเพิ่มมุมมองในการศึกษาในส่วนนี้ และ

- เพื่อทราบแนวโน้มหรือผลประโยชน์เชิงประจักษ์ในระยะยาวของการใช้บัญชีบริหาร การวิจัยแบบระยะยาว (Longitudinal Descriptive Studies) จะช่วยเพิ่มมุมมองประโยชน์ของการใช้มากขึ้น นอกจากนี้การศึกษาแบบตัดขวางช่วงเวลา อาจเพิ่มช่วงเวลาเป็น 5 หรือ 10 ปี ตามความเหมาะสมของข้อมูล จะทำให้การเปรียบเทียบเห็นชัดมากยิ่งขึ้น

### บรรณานุกรม

- กชกร เถลิเมกาญจนา. (2544). *การบริหารบัญชี*. กรุงเทพฯ: ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- กชกร สันตินาราพันธ์. (2553). *การนำบัญชีบริหารไปใช้อุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มไทย*. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- กรมโรงงานอุตสาหกรรม.(2559). *รายชื่อโรงงานอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้*. <http://www.diw.go.th/hawk/content.php?mode=dataservice&tabid=1>. สืบค้นเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2559.
- กุลชญา แวนแก้ว. (มปป). *การประยุกต์ใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อเพิ่มความสำเร็จของธุรกิจ SMEs ภาคอุตสาหกรรมการผลิตในจังหวัดศรีสะเกษ*. มหาวิทยาลัยราชภัฏศรีสะเกษ.
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2559). *การวิเคราะห์สถิติขั้นสูงด้วย SPSS for Windows*. กรุงเทพฯ. หจก.สามลดา.
- เกลือวัลย์ ช้างเผือก. (2552). *การใช้เครื่องมือบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ภาคการผลิตและบริการในกรุงเทพมหานคร*. มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- จันทร์จิรา คงจันทร์. (2548). *การศึกษาวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของธุรกิจอุตสาหกรรมแปรรูปไม้ยางพาราในภาคใต้*. งานนิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจบัณฑิต, สาขาบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์.
- ชนิดาภา ดีสุข. (2556). *ความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการกับการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี.
- ชีวันนัท นิยมตรง. (2550). *การกำกับดูแลกิจการและผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเฉพาะกลุ่มบริการ ปี พ.ศ.2548*. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญา มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ณิชนันท์ จันทรเขตต์. (2554). *การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการกับผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญา มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- ดวงมณี โกมารทัต. (2550). *วิวัฒนาการทางการบัญชีบริหาร*. วารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์, 2550 (ธันวาคม), 55-57.
- นงลักษณ์ วิรัชชัย. (2542). *การวิเคราะห์อภิมาน*. กรุงเทพฯ. คณะครุศาสตร์ จุฬาลงกรณ์.

- นภาพรณั พจนิกกรกิจ และกฤตยา แสงบุญ. (2554). การนำข้อมูลต้นทุนไปใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารธุรกิจอุตสาหกรรมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, 32(2), 1-17.
- นิภาวรรณ ใจเป็น, สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และไพบุลย์ รอบรอบ. (2558). ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลการประยุกต์ใช้การบริหารเชิงกลยุทธ์และความสำเร็จเปรียบทางการแข่งขันของธุรกิจอุตสาหกรรมอัญมณีและเครื่องประดับในประเทศไทย. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 34(2), 64-73.
- บุญอนันต์ ไชยชลอ. (2546). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: ภาควิชาการบัญชี, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- ปพฤกษ์ อุตสาหะวานิชกิจ (2552). การบริหารเชิงกลยุทธ์. กรุงเทพฯ. อินโฟนิ่ง
- ปพฤกษ์ อุตสาหะวานิชกิจ และมณูชัย ชีระกนิษฐ. (2553). ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบริหารที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ . งานนิพนธ์หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต, คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ปิยรัตน์ วันทอง. (2546). ศึกษาแนวปฏิบัติทางบัญชีบริหารของธุรกิจ โรงแรมระดับมาตรฐานในภาคใต้. งาน นิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, สาขาวิชาบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์.
- พรนภา ชีระกุล. (2550). การใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในโรงงานอุตสาหกรรมของจังหวัดสงขลา. วารสาร สงขลานครินทร์ ฉบับสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์, 13(3), 333-352.
- พระราชบัญญัติโรงงานอุตสาหกรรม. (2535). ลักษณะของโรงงานตามพระราชบัญญัติ. <http://www.diw.go.th/hawk/news/62.pdf> สืบค้นเมื่อวันที่ 29 พฤศจิกายน 2559
- พริพรรณ เตชะพิชญะ. (2550). การกำกับดูแลกิจการกับผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม ปี พ.ศ.2548. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- มณูชัย ชีระกนิษฐ, ปพฤกษ์ อุตสาหะวานิชกิจ และเกสินี หมั่นไชสง. (2553). ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบริหารที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ, วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2(2), 14-22.

- รายงานประจำปีบริษัทห้องเย็นโชติวัฒน์หาดใหญ่ จำกัด มหาชน. (2558). *ปัญหาการส่งออกอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเล*. [http://www.kst-hatyai.com//annual\\_report\\_2015.pdf](http://www.kst-hatyai.com//annual_report_2015.pdf). สืบค้นเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2559
- ลัทธวรรณ ประทุมศรี. (2557). *ความสัมพันธ์ระหว่างการทำกับคูแลกเปลี่ยนและการเปิดเผยข้อมูล ส่วนงานดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- วราภรณ์ นาคใหม่ และ สมยศ อวเกียรติ. (2558). *การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ ในเขตภาคกลาง*. วารสารวิจัยมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย 7(1): 39-53
- วิมลพรรณ เลหาเจริญยศ. (2553). *ความต้องการใช้ข้อมูลทางการบัญชีของผู้บริหารของธุรกิจในเขตสวนอุตสาหกรรมศรีสอพัฒน์ ลำพูน*. การค้นคว้าแบบอิสระบริหารธุรกิจบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- วิลานุช ผดุงเดช. (2558). *ความสัมพันธ์ระหว่างการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ระยะเวลาการเป็นผู้สอบบัญชีรับลูกคำกับการจัดการกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100*. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- วิริยา จงรัชต์ศักดิ์. (2556). *ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีบริหารในประเทศไทย*. วารสารเกษตรศาสตร์(สังคม), 34, 440-455.
- ศรีสุดา อาชวานันทกุล. (2557). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- ศศิวิมล รุ่งนนท์รัตน์. (2548). *การใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารในการตัดสินใจกิจกรรมด้าน การตลาดของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม: ธุรกิจผลิตอาหารและเครื่องดื่ม*. คณะบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2552). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: แมคกรอ-ฮิล.
- สมหวัง สีหะ. (2557). *การใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ของโรงงานอุตสาหกรรม ในจังหวัด ขอนแก่น*. รายงานการศึกษาระดับปริญญาโทบริหารธุรกิจบัณฑิต มหาวิทยาลัยขอนแก่น.
- สารทูล บัวขาว. (2549). *การประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ประเภทการผลิตสินค้าในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

- สิรินพร คำเป็ง (2557). *ความต้องการของผู้ประกอบการส่งออกลำไยในเขตภาคเหนือต่อการใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหาร*. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- สุจินต์ วงศ์ประธาน. (2541). *การศึกษาการนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารไปใช้ในการบริหารงานของกิจการที่ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับเครื่องสำอางและยาสีฟัน*. งานนิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, สาขาบริหารธุรกิจ, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนาน. (2555). *ความสำเร็จของการปฏิบัติทางบัญชีบริหารและผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเซรามิกในจังหวัดลำปาง*. วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง, 1(1), 1-11.
- สุพาดา สิริกุดตา. (2545). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: ธนัชการพิมพ์.
- สุภาพรรณ รัตนภรณ์. (2543). *การศึกษาแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย*. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- เสาวนีย์ วรรณิการิ. (2546). *การใช้งบประมาณในการบริหารงานของธุรกิจค้าปลีกสมัยใหม่*. การศึกษาค้นคว้าอิสระ. บข.ม. กรุงเทพมหานคร. บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- เสาวนีย์ สิทธิวัฒน์. (2549). *ความสัมพันธ์ระหว่างสัดส่วนการถือครองหุ้นของกรรมการกับผลการดำเนินงานของบริษัท*. วารสารวิชาบัญชี, 2(5), 4-11.
- สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรม (2559). *ความหมายของอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเล*. <http://www.oie.go.th/academic/index>. สืบค้นเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 259
- สำนักงานสถิติแห่งชาติ (2559). *จังหวัดทั้งหมดในภาคใต้*. <http://service.nso.go.th/nso/web/contact/contact04.html>. สืบค้นเมื่อวันที่ 29 พฤศจิกายน 2559
- สำนักงานปลัดกระทรวงพาณิชย์ (2559). *ตลาดและมูลค่าการส่งออกของอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลของไทย*. [http://www.ops3.moc.go.th/infor/menucomth/stru1\\_export/export\\_topn\\_re/report.asp](http://www.ops3.moc.go.th/infor/menucomth/stru1_export/export_topn_re/report.asp). สืบค้นเมื่อวันที่ 29 พฤศจิกายน 2559.
- Anderson, S. W. and Lanen, W. N. (1999). *Economic, strategy and evolution of management accounting practices: The case of India*. Accounting Organization and Society, 29(5/6), 379-412.
- B.C. Ghosh and Yoke-kai Chan. (1997). *Management accounting in singapore-well in place*. Managerial Auditing Journal



- Boonyanate, D. and Komaratat. W. (2008). *Diversification of management accounting practices in the Thai listed companies*. Chulalongkorn Business Review, 30(115-116), 115-134.
- Burns, J. and Vaivio, J. (2001). *Management accounting change*. Management Accounting Research, 12, 389-402.
- Clarke and Peter J.. (1997). *Management accounting practices in Large Irish manufacturing firms*. 136-152
- Haldma, T. and Laats, K. (2002). *Influencing contingencies on mangement accounting practices in Estonian manufacturing companies*. Rochester: University of Tartu, Faculty of Economic and Business Administration.
- Jensen, M. C. and Meckling, W. H., (1976). *Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure*. Journal of Financial Economics, 3(4), 305 - 360.
- Kloot, L., Itali, M., Oliver, J. and Brooks, A.. (1999). *Organization learning and management control systems: A study of local government*. Sydney: University of New South Wales.
- Ronal W.Hilton and David E.Platt. (2015). *Managerial Accounting Creating Value in a Dynamic Business Enviroment*. Mc Graw Hill Education.
- Waweru, N. M., Hoque, Z., & uliana, E. (2004). *Management accounting change in South Africa: Case studies from retail services*. Accounting, Auditing and Accountability Journal, 17(5), 675-704.
- Williams, J. J., and Seaman, A. E. (2001). *Predicting change in management accounting systems: National culture and industry effects*. Accounting, Organization and Society, 26, 443-460.
- Srisa-ard, Boonchom. (1992). *Basic Research*. Bangkok : Suveeriyasarn.
- Teemu, M. and Macus, G., (2009). *In Search of Management Accounting Theory: European Accounting Review*, 18(3), 597–620.
- Trevor, B. and John Richard, E., (1997). *British Cost and Management Accounting Theory and Practice, c.1850-c.1950*. Cardiff Business School University of Wales, Cardiff.
- Zena, G. and Rimeydass, S., (2006). *The Usefulness of Management Accounting Information : User Attitudes*. ISSN 1392-1258. EKONOMIKA.

**ภาคผนวก**

ภาคผนวก ก  
แบบสอบถามเพื่อการวิจัย



แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

เรื่อง ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้

Effect of Managerial Accounting Implementation on Corporate Financial Performance of Processed Seafood Companies in the Southern Region of Thailand

**คำชี้แจง** แบบสอบถามชุดนี้จัดทำขึ้นเพื่อใช้ในการศึกษาวิจัย ของหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ จังหวัดสงขลา โทรศัพท์ 074-287861 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้ ซึ่งข้อมูลที่จะได้ใช้เพื่อประโยชน์ทางการศึกษาเท่านั้น

แบบสอบถามฉบับนี้มีทั้งหมด 7 หน้า แบ่งเป็น 3 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของธุรกิจ

ส่วนที่ 2 ผลการดำเนินงานของบริษัท

ส่วนที่ 3 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหาร

คำตอบของท่านจะถูกเก็บรักษาเป็นความลับ และจะไม่มีการใช้ข้อมูลใดๆ ที่เปิดเผยเกี่ยวกับตัวท่านในการรายงานข้อมูล รวมทั้งจะไม่มีการร่วมใช้ข้อมูลดังกล่าวกับบุคคลภายนอกอื่นใดโดยไม่ได้รับอนุญาตจากท่าน

ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่ท่านกรุณาสละเวลาในการตอบแบบสอบถามชุดนี้ อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และหวังเป็นอย่างยิ่งว่าข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการศึกษา และขอขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้ หากท่านมีข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถาม โปรดติดต่อผู้ศึกษา นางสาวดวงกมล จิตภักดี โทรศัพท์ 083-1694997 หรือ E-mail: [jitpakdee.dee@gmail.com](mailto:jitpakdee.dee@gmail.com)

นางสาวดวงกมล จิตภักดี

นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของบริษัท

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน  หน้าคำตอบที่ผู้ตอบแบบสอบถามเลือก หรือเติม

ข้อความลงในช่องว่างตรงตามความเป็นจริง

**1. รูปแบบของธุรกิจ**

- |                                      |   |
|--------------------------------------|---|
| <input type="radio"/> เจ้าของคนเดียว | <input type="radio"/> ห้างหุ้นส่วนสามัญ/ห้างหุ้นส่วนจำกัด |
| <input type="radio"/> บริษัทจำกัด    | <input type="radio"/> บริษัทมหาชน                         |

**2. ขนาดของกิจการ**

2.1 ทุนจดทะเบียน

- |   |   |
|---|---|
| <input type="radio"/> น้อยกว่า 10 ล้านบาท | <input type="radio"/> 10-50 ล้านบาท     |
| <input type="radio"/> 51-100 ล้านบาท      | <input type="radio"/> 100 ล้านบาทขึ้นไป |

2.2 จำนวนพนักงานทั้งหมด

- |                                      |                                      |
|--------------------------------------|--------------------------------------|
| <input type="radio"/> น้อยกว่า 50 คน | <input type="radio"/> 50-100 คน      |
| <input type="radio"/> 101-150 คน     | <input type="radio"/> มากกว่า 150 คน |

**3. ระยะเวลาในการดำเนินงาน**

- |                                     |                                   |
|-------------------------------------|-----------------------------------|
| <input type="radio"/> น้อยกว่า 5 ปี | <input type="radio"/> 5-10 ปี     |
| <input type="radio"/> 11-15 ปี      | <input type="radio"/> 15 ปีขึ้นไป |

## ส่วนที่ 2 ผลการดำเนินงานของธุรกิจ

**คำชี้แจง** โปรดเติมข้อความลงในช่องว่างตามความเป็นจริง

1. กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ ณ ปี 2558

2. มูลค่าสินทรัพย์รวม (เฉลี่ย) ของบริษัท ณ ปี 2558

3. อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (%) ณ ปี 2558

## ส่วนที่ 3 การใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารของบริษัท

**คำชี้แจง** โปรดทำเครื่องหมาย ✓ เพื่อตอบคำถามว่าในปัจจุบันบริษัทของท่านมีการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในหลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร ดังกล่าวหรือไม่ ในกรณีที่ใช้ให้ท่านประเมินประโยชน์จากการใช้หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร ซึ่งส่งผลต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน มากน้อยเพียงใด แบ่งออกเป็น 5 ระดับ ดังต่อไปนี้

5 = ได้ประโยชน์มากที่สุด

4 = ได้ประโยชน์มาก

3 = ได้ประโยชน์ปานกลาง

2 = ได้ประโยชน์น้อย

1 = ได้ประโยชน์น้อยที่สุด

0 = ไม่ใช้หลักการหรือเครื่องมือทางการบัญชีบริหาร

## 1. การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	ใช้					ไม่ใช้ 0
	5	4	3	2	1	
1. งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)						
2. งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5ปี)						
3. งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)						

## 2. การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	ใช้					ไม่ใช้ 0
	5	4	3	2	1	
1. งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)						
2. งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5ปี)						
3. งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)						

## 3. การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	ใช้					ไม่ใช้ 0
	5	4	3	2	1	
1. การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร						
1.1) การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis)						
1.2) การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน (Break Even Point)						
2. การลงทุน (Capital Budget)						
2.1) งวดเวลาคืนทุน (Payback period)						

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	ใช่					ไม่ใช่
	5	4	3	2	1	0
2.2) มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value)						
2.3) อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Internal rate of return)						
2.4) ดัชนีความสามารถในการทำกำไร (Profitability Index)						
2.5) อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย (Average rate of return)						
<b>3. การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน</b>						
3.1) อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน (Liquidity Ratio)						
3.2) อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน (Activity Ratio)						
3.3) อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร (Profitability Ratio)						
3.4) อัตราส่วนโครงสร้างของเงินทุน (Leverage-Capital Structure Ratio)						
4. การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด (Economic Order Quantity: EOQ)						
5. การวางแผนความต้องการวัสดุ (Material Requirement Planning: MRP)						

#### 4. การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	ใช่					ไม่ใช่
	5	4	3	2	1	0
<b>1. วิธีการคิดต้นทุน</b>						
1.1 ต้นทุนเต็ม (Full Costing or Absorption Costing)						



หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	ใช่					ไม่ใช่
	5	4	3	2	1	0
1.2 ต้นทุนผันแปร (Veritable Costing or Direct Costing)						
1.3 ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing)						
2. วิธีวัดมูลค่าต้นทุน						
2.1 ต้นทุนจริง (Actual Costing)						
2.2 ต้นทุนปกติ (Normal Costing)						
2.3 ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Costing)						

#### 5. การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	ใช่					ไม่ใช่
	5	4	3	2	1	0
1. การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน (Cost Variance Analysis)						
2. การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ						
3. อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (ROA)						
4. รายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income)						
5. ราคาโอน (Transfer Pricing)						
6. การประเมินประสิทธิภาพ (Performance evaluation)						

เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	ใช่					ไม่ใช่
	5	4	3	2	1	0
1. Balance scorecard						
2. การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just-In-Time)						
3. การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM)						
4. ทฤษฎีข้อจำกัด (TOC)						
5. งบประมาณฐานศูนย์ (Zero-Based- Budget)						

ขอขอบพระคุณทุกท่าน

**ภาคผนวก ข**  
**ผลการทดสอบความเที่ยงตรง (Validity) และค่าความเชื่อมั่น**  
**(Reliability)แบบสอบถาม**

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	Cronbach' Alpha If Item Deleted	Cronbach's Alpha
<b>การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน</b>		0.870
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	0.982	
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5ปี)	0.982	
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	0.983	
<b>การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม</b>		0.867
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	0.982	
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5ปี)	0.982	
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	0.982	
<b>การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ</b>		0.979
<u>การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร</u>		0.955
การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis)	0.982	
การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน (Break Even Point)	0.982	
<u>การลงทุน (Capital Budget)</u>		0.971
งวดเวลาคืนทุน (Payback period)	0.982	
มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value)	0.982	
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Internal rate of return)	0.982	
ดัชนีความสามารถในการทำกำไร (Profitability Index)	0.982	
อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย (Average rate of return)	0.982	
<u>การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน</u>		0.963
อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน (Liquidity Ratio)	0.982	
อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน (Activity Ratio)	0.982	
อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร (Profitability Ratio)	0.982	
อัตราส่วนโครงสร้างของเงินทุน (Leverage-Capital Structure Ratio)	0.982	

หลักการหรือเครื่องมือทางด้านบัญชีบริหาร	Cronbach' Alpha If Item Deleted	Cronbach's Alpha
การสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด (Economic Order Quantity: EOQ)	0.982	
การวางแผนความต้องการวัสดุ (Material Requirement Planning: MRP)	0.982	
<b>การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุน</b>		0.920
<u>วิธีการคิดต้นทุน</u>		0.922
ต้นทุนเต็ม (Full Costing or Absorption Costing)	0.982	
ต้นทุนผันแปร (Veritable Costing or Direct Costing)	0.982	
ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing)	0.982	
<u>วิธีวัดมูลค่าต้นทุน</u>		0.854
ต้นทุนจริง (Actual Costing)	0.982	
ต้นทุนปกติ (Normal Costing)	0.983	
ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Costing)	0.982	
<b>การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน</b>		0.948
การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน (Cost Variance Analysis)	0.982	
การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ	0.982	
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (ROA)	0.982	
รายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income)	0.982	
ราคาโอน (Transfer Pricing)	0.982	
การประเมินประสิทธิภาพ (Performance evaluation)	0.983	
<b>เทคนิคการบัญชีบริหารอื่น</b>		0.931
Balance scorecard	0.983	
การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just-In-Time)	0.983	
การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM)	0.983	
ทฤษฎีข้อจำกัด (TOC)	0.983	
งบประมาณฐานศูนย์ (Zero-Based- Budget)	0.983	

ภาคผนวก ค

รายชื่อบริษัทอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้

ผู้ประกอบการ	อำเภอ	จังหวัด
นายสมศักดิ์ ชุมพล	เมืองชุมพร	ชุมพร
นางจันทร์เพ็ญ ตักศิลา	เมืองชุมพร	ชุมพร
บริษัท สหมีงมี ซีฟู้ด นูทริชั่น จำกัด	เมืองชุมพร	ชุมพร
นายสุรเชษฐ์ พูลสวน	เมืองชุมพร	ชุมพร
ห้างหุ้นส่วนจำกัด ประสงค์กิจชุมพร	เมืองชุมพร	ชุมพร
บริษัท สันติภาพ (ฮั่วเฟ็ง 1985) จำกัด	เมืองชุมพร	ชุมพร
ห้างหุ้นส่วนจำกัด แพพัฒนา	เมืองชุมพร	ชุมพร
นายวิรัตน์ โชติชัยพร	เมืองชุมพร	ชุมพร
นายหัตถธา หนูสวัสดิ์	เมืองชุมพร	ชุมพร
นายบุญส่ง สกุกแก้ว	เมืองชุมพร	ชุมพร
นางสุภาภรณ์ อิงบวรตระกูล	เมืองชุมพร	ชุมพร
นายไพรัช สิ้นทรัพย์	เมืองชุมพร	ชุมพร
นายศิริกุล ธาริรัตนวิบูลย์	เมืองชุมพร	ชุมพร
นายยุทธนา ธาริรัตนวิบูลย์	เมืองชุมพร	ชุมพร
บริษัท พิชญมณฑล ฟู้ด โปรดักส์ จำกัด	เมืองชุมพร	ชุมพร
ห้างหุ้นส่วนจำกัด แพพรเพชร (พีพีพี)	เมืองชุมพร	ชุมพร
บริษัท โชติอนุสรณ์ โปรดักส์ จำกัด	เมืองชุมพร	ชุมพร
บริษัท สากล มารีน โปรดักท์ จำกัด	เมืองชุมพร	ชุมพร
ห้างหุ้นส่วนจำกัด พี.เค.ทองวัฒนา	เมืองชุมพร	ชุมพร
บริษัท ไวท์สตาร์โพรเซ่นซีฟู้ดส์ จำกัด	กันตัง	ตรัง
นางกนกวรรณ ณ พัทลุง	กันตัง	ตรัง
นางเกศินี ศรีสุวรรณ	กันตัง	ตรัง
นางสาวสุพัฒน์ บุญพ่วน	กันตัง	ตรัง
บริษัท กันตังซีฟู้ด จำกัด	กันตัง	ตรัง
บริษัท โรงอบปลาสมอทอง จำกัด	กันตัง	ตรัง
นายอนุวัต ดำนรัตนชัย	กันตัง	ตรัง
นายสายันต์ กาหยี	กันตัง	ตรัง
บริษัท ไฮคิว แคนนิ่ง (ปัตตานี) จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี

ผู้ประกอบการ	อำเภอ	จังหวัด
บริษัท รอยัลฟู้ดส์ จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
บริษัท ปัตตานีผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นายวรุฒ ชคทิส	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นายธัญญา วีระกุล	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นายสุธีรพันธ์ หนังสือ	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นางประทีป ปิวิละ	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นายพัฒนะ ลีลาไพบูลย์	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นายสมบูรณ์ ชวานพงษ์	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นางฮับเซาะห์ เบ็ญจลักษณ์	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นายประสิทธิ์พร จินดาวัดน์	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นางสาวชลธิดา ทรัพย์ไพบูลย์	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นางรสวันต์ โรจนชัยศรี	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
บริษัท แหลมทองซีเฟรช จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
บริษัท ศิรินันท์ฟู้ด จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
บริษัท แหลมทองนีโอฟู้ดส์ จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นางสะเร๊ะ ยูโซ๊ะ	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นายสุรวิษ ศรีใจพระเจริญ	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
บริษัท เทพพิทักษ์ซีฟู้ดส์ จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
บริษัท ชัยเจริญมารีน (2002) จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
บริษัท ไฮเฟรชห้องเย็น จำกัด	เมืองปัตตานี	ปัตตานี
นางสาวนิแย เจาะอาแว	ยะหริ่ง	ปัตตานี
ห้างหุ้นส่วนจำกัด เทพดำรงชัย	ปากนคร	เมืองนครศรีธรรมราช
บริษัท ลินไทยอควา จำกัด	ท้องเนียน	ขนอม
บริษัท ฟิสเซอร์คิงส์ นารีนฟู้ดส์ จำกัด	ท่ายสำเภา	พระพรหม
นางวรุณี สงวนนาม	ตะกั่วทุ่ง	พังงา
บริษัท หนูน่า พาราไดส์ จำกัด	ตะกั่วทุ่ง	พังงา
บริษัท ซี เอส เอฟ ภูเก็ต จำกัด	ตะกั่วทุ่ง	พังงา
บริษัท โปร ซีฟู้ด ซัพพลาย จำกัด	ตะกั่วทุ่ง	พังงา



ผู้ประกอบการ	อำเภอ	จังหวัด
บริษัท ท้ายเหมืองซีฟู๊ดส์ จำกัด	ท้ายเหมือง	พังงา
บริษัท นางอ๊พีชเซอร์รี่ จำกัด	ท้ายเหมือง	พังงา
บริษัท เคอส์เบิ้ล แอนด์ เลห์มานันน์ จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท เอเชียน เอเยนต์ แอนรอด จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท ภูเก็ตเป้าอื้อ ฟาร์ม จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท จีจีซี.ทีดับปริวเอ็น จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท เจียรวานิช จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท สยาม หนูน่า ซัพพลาย จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท ภูเก็ต ดองเซอร์ เทรดคิง จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท ไทยโอเชียนเวนเจอร์ จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
นายครรชิต ตัมพานุวัตร	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
นายครรชิต ตัมพานุวัตร	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท พรทิพย์ (ภูเก็ต) จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท เดอะภูเก็ตไฟน์ฟู๊ด จำกัด	เมืองภูเก็ต	ภูเก็ต
บริษัท คุณแม่จู้ จำกัด	ถลาง	ภูเก็ต
บริษัท คุณแม่จู้ จำกัด	ถลาง	ภูเก็ต
บริษัท เก็จมุกดา จำกัด	ถลาง	ภูเก็ต
บริษัท บางกอกแอร์เคเทอริงภูเก็ต จำกัด	ถลาง	ภูเก็ต
ห้างหุ้นส่วนจำกัด วิชัยการประมง	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท ระนองโพรเซ่นฟู๊ดส์ จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท แม่ดวงดี โพรเซ่นฟู๊ดส์ จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท ทีเอสเอ็ม ทักษิณมาริน จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท สยามชัยอาหารสากล จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท วี.ไอ.อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท อ้นคามัน ซีฟู๊ด จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท วาสนาอดิครอินเตอฟู๊ดส์ จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
ห้างหุ้นส่วนจำกัด อรุณกิตพีชเซอร์รี่	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท ผลิตภัณฑ์อาหารบีบี จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง

ผู้ประกอบการ	ตำบล	อำเภอ
บริษัท แอนดี อินเทอร์เน็ตในชั้นเนต (ประเทศไทย) จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
ห้างหุ้นส่วนจำกัด วันดีทูน่า	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท โกลด์เด้น ซีฟู้ด อินเทอร์เน็ตในชั้นเนต จำกัด	เมืองระนอง	ระนอง
บริษัท ผลิตภัณฑ์ปลากระป๋องสยามจำกัด	เมืองสตูล	สตูล
นายสมชัย เลียงประสิทธิ์	ละงู	สตูล
บริษัท เอ็นเอสซี ซีฟู้ด จำกัด	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นายชวลิต พุกภักดิ์วิงษ์	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นายสมพล ช่วงวงษ์ไพศาล	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นายวรวิมล แซ่เบ๊	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นางสาวพัชนี แซ่เตี๋ย	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นางธิดิมา ใจเพชร	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นายจรงค์ พลาหุวานันท์	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นายบุญส่ง เตียวบุตร	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นายกิตติ สินอุดม	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นางนันทินี เขยกลิ่น	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
ห้างหุ้นส่วนสามัญ แพสิน ไทย	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
ห้างหุ้นส่วนจำกัด ลิ้ม ชุน มั่งมี โปรดักส์	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นายชนกฤต ลิ้มใจเพชร	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นางอาภรณ์ เต้	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นางสาวพัชนี แซ่เตี๋ย	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นายชนาคม ทองนำ	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
บริษัท ไทยเฮง เทรคคิง จำกัด	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
นางอุษา รอดจิตต์	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
บริษัท ซีฮอรัส อินเทอร์เน็ต จำกัด	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
บริษัท ฟิลลิปส์ ซีฟู้ด (ประเทศไทย) จำกัด	คอนสัก	สุราษฎร์ธานี
บริษัท วิยะเครป โปรดักส์ จำกัด	ไชยา	สุราษฎร์ธานี
บริษัท ไชน่าสยามซีฟู้ดส์ จำกัด	ท่าหลวง	สุราษฎร์ธานี
บริษัท แพนเอเชีย (1981) จำกัด	พุนพิน	สุราษฎร์ธานี

ผู้ประกอบการ	ตำบล	อำเภอ
บริษัท ห้างเย็นเอเชียนซีฟู้ด (สุราษฎร์ธานี) จำกัด	พุนพิน	สุราษฎร์ธานี
นางจิราภรณ์ มาลิกออาลี	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท คิงฟิชเชอร์ โฮลดีนส์ จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
ห้างหุ้นส่วนจำกัด แพลลาเบอร์ 11	เมืองสงขลา	สงขลา
เวลด์โซว์ซัน หสม.	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท พัฒนาซีฟู้ดส์ จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
นายกิตติพงษ์ งามพีระพงศ์	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท บีวีพี มารี โปรดักส์ จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท แมนเอโฟรสเซนฟู้ดส์ จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท แปซิฟิกแปรรูปสัตว์น้ำ จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท เอส. เอส. โฟรสเซนฟู้ด จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท สุขญา ฟู้ด จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท สุขญา ฟู้ด จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
นางสาวอรุณวดี จงคง	เมืองสงขลา	สงขลา
ห้างหุ้นส่วนจำกัด ยูเนียน เอฟ	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท เอ็น เอส โคลด์ สโตเรจ จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
วิทยาลัยประมงคณิสสุลานนท์	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท ไทยอินเตอร์ ฟิชเชอรีเทรคคิง จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท ไอนอส จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท สงขลาแคนนิ่ง จำกัด (มหาชน)	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท ซีฮอรัส (แคนนิ่ง) อินเตอร์เทรค จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
นายวิเชียร อยู่เย็น	เมืองสงขลา	สงขลา
บริษัท ซีฮอรัส อินเตอร์เทรค จำกัด	เมืองสงขลา	สงขลา
นายบุญธรรม อ่อนดา	สทิงพระ	สงขลา
บริษัท บุญอง เจนเนอรัล จำกัด	จะนะ	สงขลา
บริษัท ไฮไท ซีฟู้ด จำกัด	จะนะ	สงขลา
บริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน)	ระโนด	สงขลา
บริษัท ทวีชัย ฟู้ด แมนูแฟคเจอร์ริง จำกัด	รัตภูมิ	สงขลา

ผู้ประกอบการ	อำเภอ	จังหวัด
บริษัท ทาคาโซ่ เอสซี (ประเทศไทย) จำกัด	สะเดา	สงขลา
บริษัท ภาคใต้ค้าสัตว์ จำกัด	หาดใหญ่	สงขลา
บริษัท ทรอปีคอลแคนนิง (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)	หาดใหญ่	สงขลา
บริษัท ทรอปีคอลแคนนิง (ประเทศไทย) จำกัด	หาดใหญ่	สงขลา
บริษัท นิสซุย (ประเทศไทย) จำกัด	หาดใหญ่	สงขลา
บริษัท สตาร์เอเชีย อิมพอร์ต เอ็กพอร์ต จำกัด	นาหม่อม	สงขลา
บริษัท ห้องเย็นโซติวัฒน์หาดใหญ่ จำกัด (มหาชน)	นาหม่อม	สงขลา
บริษัท อุตสาหกรรมทวิวงษ์ หาดใหญ่ จำกัด	นาหม่อม	สงขลา
บริษัท ไทยลักซ์ เอ็นเตอร์ไพรซ์ จำกัด (มหาชน)	ควนเนียง	สงขลา
บริษัท พัชรินทร์ อุตสาหกรรม จำกัด	สิงหนคร	สงขลา

## ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ สกุล นางสาวดวงกมล จิตภักดี

รหัสประจำตัวนักศึกษา 5810521730

วุฒิการศึกษา

วุฒิ	ชื่อสถาบัน	ปีที่สำเร็จการศึกษา
บัญชีบัณฑิต	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย	2556

ตำแหน่งสถานที่ทำงานปัจจุบัน

เจ้าหน้าที่บริหารงานทั่วไป

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย

1 ถนนราชดำเนินนอก ตำบลบ่อยาง

อำเภอเมืองสงขลา จังหวัดสงขลา 90000

การตีพิมพ์/เผยแพร่ผลงาน

ดวงกมล จิตภักดี และบุญชฎริกา ใจกระจ่าง. (2560, 18 สิงหาคม). ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผล การดำเนินงานทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมแปรรูปอาหารทะเลในภาคใต้. การประชุมวิชาการระดับชาติ Liberal Arts and Management Sciences National of Conference and Exhibition (LAMS NCE 2017) ประจำปี 2560, คณะศิลปศาสตร์และวิทยาการจัดการ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตสุราษฎร์ธานี.