



ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้
Effect of Managerial Accounting Implementation on Organizational Performance
of Agricultural Cooperatives in the Southern Region of Thailand

ฐมิตฐ์ญดา ชินพงษ์

Tamityada Chinapong

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of
Master of Accountancy

Prince of Songkla University

2562

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์



ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้
Effect of Managerial Accounting Implementation on Organizational Performance
of Agricultural Cooperatives in the Southern Region of Thailand

ฐมิตฐ์ญดา ชินพงษ์

Tamityada Chinapong

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of
Master of Accountancy

Prince of Songkla University

2562

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ชื่อวิทยานิพนธ์ ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร
ในภาคใต้

ผู้เขียน นางสาวฐิติชญดา ชินพงษ์

สาขาวิชา การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

คณะกรรมการสอบ

.....

.....ประธานกรรมการ

(ดร.บุญทริกา ใจกระจ่าง)

(ดร.ศิรดา นวลประดิษฐ์)

.....กรรมการ

(ดร.มัทนชัย สุทธิพันธุ์)

.....กรรมการ

(ดร.บุญทริกา ใจกระจ่าง)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยรับเป็นส่วน
หนึ่งของการศึกษา ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

.....

(ศาสตราจารย์ ดร.ดำรงศักดิ์ ฟ้ารุ่งสว่าง)

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

ขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้มาจากการศึกษาวิจัยของนักศึกษาเอง และได้แสดงความขอบคุณบุคคลที่มีส่วนช่วยเหลือแล้ว

ลงชื่อ

(ดร.บุญพริกา ไจระจ่าง)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

ลงชื่อ

(นางสาวฐมิต์ธัญดา ชินพงษ์)

นักศึกษา

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้ไม่เคยเป็นส่วนหนึ่งในการอนุมัติปริญญาในระดับใดมาก่อน
และไม่ได้ถูกใช้ในการยื่นขออนุมัติปริญญาในขณะนี้

ลงชื่อ

(นางสาวธุมิตฐ์ธญา ชินพงษ์)

นักศึกษา

ชื่อวิทยานิพนธ์	ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร ในภาคใต้
ผู้เขียน	นางสาวฐิติธัญญา ชินพงษ์
สาขาวิชา	การบัญชี
ปีการศึกษา	2561

บทคัดย่อ

การศึกษาผลกระทบและระดับของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ รวบรวมข้อมูลผลการดำเนินงาน 3 ตัว (ตัวแปรตาม) คือ กำไรสุทธิ สินทรัพย์รวมเฉลี่ย และอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ปี 2558 และ 2559 และการใช้บัญชีบริหาร 4 มุมมอง (ตัวแปรอิสระ) คือ การวางแผน การควบคุม การตัดสินใจและเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ เก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามที่ปรับปรุงจากงานวิจัยในอดีต และส่งทางไปรษณีย์ให้สหกรณ์การเกษตรทั้งหมดในภาคใต้ ได้รับการตอบกลับ 360 แห่งหรือร้อยละ 51.3 ของประชากร ผู้ให้ข้อมูลเกือบครึ่งหนึ่งดำรงตำแหน่งเป็นผู้จัดการสหกรณ์ (168 คนหรือร้อยละ 46.7) จังหวัดที่มีสหกรณ์ที่ให้ข้อมูลมากที่สุดคือ ระนอง (10 จาก 14 แห่งหรือร้อยละ 71.4) และจังหวัดที่ให้ข้อมูลน้อยที่สุดคือ จังหวัดกระบี่ (12 จาก 42 แห่งหรือร้อยละ 28.6) สหกรณ์เกือบทั้งหมดประยุกต์ใช้บัญชีบริหารทั้ง 4 ด้านในระดับปานกลางมีค่าเฉลี่ยการใช้จาก 5 คะแนนเต็ม (ใช้มากที่สุด) เท่ากับ 3.64, 3.66, 3.75 และ 3.46 ตามลำดับ สหกรณ์ฯ ไม่ใช้งบประมาณยึดหยุ่นจากด้านการวางแผนมากที่สุด เนื่องจากบุคลากรและงบประมาณไม่เพียงพอ ทั้งนี้การใช้บัญชีบริหารทุกด้านมีความถี่ในการตรวจสอบและปรับปรุงข้อมูลทุกๆ ปี

ผลการวิเคราะห์ปัจจัยแบ่งกลุ่มตัวแปรอิสระจาก 4 กลุ่มเป็น 8 กลุ่ม มีค่าความแปรปรวนสะสมตัวแปรเท่ากับ 73.53% และจากการวิเคราะห์ผลกระทบการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานกับตัวแปรโดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ พบว่าการใช้การวัดผลการดำเนินงานมากจะส่งผลให้สหกรณ์มีกำไรสุทธิลดลง ($t = -2.302, p = .022$ และ $t = -.136, p = .029$) ในขณะที่มีการวิเคราะห์ทางการเงินส่งผลเชิงบวกต่อกำไรสุทธินั้นคือจะทำให้มีกำไรสุทธิสูงขึ้น ($t = 3.350, p = .001$ และ $t = .215, p = .001$)

คำสำคัญ: บัญชีบริหาร, ผลการดำเนินงาน, สหกรณ์การเกษตร

Thesis Title Effect of Managerial Accounting Implementation on Organizational Performance of Agricultural Cooperatives in the Southern Region of Thailand

Author Miss Tamityada Chinapong

Major Program Master of Accountancy

Academic Year 2018

ABSTRACT

The study determined roles and level of managerial accounting implementation on organizational performance of agricultural cooperatives in the Southern region of Thailand. Data of three performance indicators, as dependent variables (net income, average total asset, and return on equity) of the year 2016 and 2017, and four dimensions of managerial accounting implementation, as independent variables (planning, control, making decision, and other accounting techniques) were collected by self-administered questionnaire. All the cooperatives locate in the Southern region were selected and posted questionnaire by mail. The response rate was 51.3%, 360 cooperatives. Almost half of respondents worked as a cooperative manager (168 persons, or 46.7%). Provinces which had the highest and lowest response rates were Ranong (10 from 14 cooperatives, or 71.4%), and Krabi (12 from 42 cooperatives, or 28.6%), respectively. All the cooperatives implemented managerial accounting techniques in moderate level. If full score was 5 (most implementation), an average mean scores of the implementation were 3.64, 3.66, 3.75, and 3.46, respectively. The dominant technique that cooperatives mostly did not practice was flexible budgeting from the planning dimension. They claimed that because of insufficient human resources and budget. In addition, all managerial accounting techniques were monitored and reviewed on yearly basis.

Factor analysis was performed and divided independent variables into 8 groups, total accumulate variance of 73.53%. Then all groups were tested their roles on organization performance indicators mentioned above by multiple regression analysis. Results showed that performance evaluation had negative impact on net income 2017 and 2018 ($t = -2.302$, $p = .022$; and $t = -.136$, $p = .029$, respectively). In contrast, it seems that the cooperatives could enhance more net income if being implemented financial analysis techniques ($t = 3.350$, $p = .001$; and $t = .215$, $p = .001$, respectively)

Keyword: managerial accounting, organizational performance, agricultural cooperatives

กิตติกรรมประกาศ

ข้าพเจ้าขอกราบขอบพระคุณ ดร.บุญทริกา ใจกระจ่าง ซึ่งได้กรุณาเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์และตลอดเวลาอันมีค่าให้คำปรึกษาและคำแนะนำ แก่ใจและตรวจทานข้อบกพร่องต่างๆ จนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้สำเร็จลงด้วยดี

ขอกราบขอบพระคุณ ดร.ศิริดา นวลประดิษฐ์ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และ ดร.มัทนชัย สุทธิพันธุ์ กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ในความกรุณาให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์เพื่อการปรับปรุงวิทยานิพนธ์ให้มีความสมบูรณ์มากขึ้น อีกทั้งขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ทุกท่านและคณาจารย์หลักสูตรปรัชญามหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ตั้งแต่การศึกษาขั้นต้น มาจนถึงปัจจุบัน

และที่ขาดไม่ได้ข้าพเจ้าขอขอบพระคุณพ่อ แม่ ที่สอนให้มีความอดทน ซึ่งทำให้ข้าพเจ้ามีความพากเพียรไม่ย่อท้อต่ออุปสรรค รวมถึงหัวหน้างานที่ได้ให้การดูแลช่วยเหลือ และสนับสนุนทุกเรื่อง ตลอดจนขอกราบขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่กรุณาสะดวกเวลาตอบแบบสอบถามทำให้การศึกษาครั้งนี้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี

สุดท้ายนี้ ผู้วิจัยหวังว่างานวิจัยชิ้นนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่สนใจ หากมีข้อผิดพลาดประการใด ขออภัยมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ฐมิตฐัญญา ชินพงษ์

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(5)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(6)
กิตติกรรมประกาศ	(7)
สารบัญ	(8)
สารบัญตาราง	(10)
สารบัญภาพ	(12)
บทที่ 1 บทนำ	
ความสำคัญและที่มาของปัญหา	1
คำถามวิจัย	3
วัตถุประสงค์ของการวิจัย	3
ขอบเขตของการวิจัย	3
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
นิยามคำศัพท์	4
บทที่ 2 แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	
แนวคิดและทฤษฎี	6
การบัญชีบริหาร	7
การวัดผลการดำเนินงาน	10
งานวิจัยที่เกี่ยวข้องและการพัฒนาสมมติฐาน	11
กรอบแนวคิดในการวิจัย	14
บทที่ 3 ระเบียบวิธีการวิจัย	
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	16
เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลและการออกแบบข้อมูล	17
วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล	18
การวัดค่าตัวแปร	18
วิธีวิเคราะห์ข้อมูล	19

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 4 ผลการวิจัย	
ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามและข้อมูลเบื้องต้นของสหกรณ์ การเกษตรในภาคใต้	20
การใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้	23
การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของ สหกรณ์การเกษตรในภาคใต้	38
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	
สรุปผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย	53
ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา	57
ข้อจำกัดของงานวิจัย	58
ข้อเสนอแนะและงานวิจัยในอนาคต	58
บรรณานุกรม	59
ภาคผนวก	64
ภาคผนวก ก แบบสอบถาม	65
ภาคผนวก ข รายชื่อสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้	73
ประวัติผู้วิจัย	75

สารบัญญัตราง

		หน้า
บทที่ 2		
ตารางที่ 2.1	สรุปสมมติฐานและตัวแปรที่ศึกษา	14
บทที่ 3		
ตารางที่ 3.1	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง	16
บทที่ 4		
ตารางที่ 4.1	ตำแหน่งงานและประสบการณ์ในการทำงานมาก่อน	20
ตารางที่ 4.2	ระดับการศึกษาและตำแหน่งงานจำแนกตามสาขาวิชาที่จบ	21
ตารางที่ 4.3	จำนวนสหกรณ์ทั้งหมดและจำนวนที่ตอบแบบสอบถามจำแนกตามจังหวัด	22
ตารางที่ 4.4	ปีที่เริ่มกิจการสหกรณ์	22
ตารางที่ 4.5	ระดับการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้	23
ตารางที่ 4.6	การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน	24
ตารางที่ 4.7	การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม	24
ตารางที่ 4.8	การประยุกต์ใช้บัญชีด้านการตัดสินใจ	25
ตารางที่ 4.9	การประยุกต์ใช้เทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ	26
ตารางที่ 4.10	เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน	27
ตารางที่ 4.11	เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม	28
ตารางที่ 4.12	เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ	30
ตารางที่ 4.13	เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารเทคนิคการบัญชีอื่นๆ	32
ตารางที่ 4.14	ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการวางแผน	33
ตารางที่ 4.15	ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการควบคุม	34
ตารางที่ 4.16	ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ	35
ตารางที่ 4.17	ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านเทคนิคการบัญชีอื่นๆ	37
ตารางที่ 4.18	ผลการดำเนินของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้	38

สารบัญตาราง (ต่อ)

	หน้า
ตารางที่ 4.19 การอธิบายความแปรปรวนของการวิเคราะห์องค์ประกอบ	40
ตารางที่ 4.20 การวิเคราะห์องค์ประกอบของตัวแปร	41
ตารางที่ 4.21 การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านต่างๆ ต่อกำไรสุทธิ	48
ตารางที่ 4.22 การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านต่างๆ ต่อสินทรัพย์รวมเฉลี่ย	49
ตารางที่ 4.23 การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านต่างๆ ต่ออัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์	50
ตารางที่ 4.24 ผลการทดสอบสมมติฐานตัวแปร	51

ตารางภาพ

	หน้า
บทที่ 2	
ภาพที่ 2.1 กรอบแนวคิดการวิจัย	15
บทที่ 4	
ภาพที่ 4.1 ความสัมพันธ์ของสมมติฐานเดิมและสมมติฐานที่ปรับใหม่	45
ภาพที่ 4.2 สมมติฐานการวิจัยปรับใหม่	46

บทที่ 1

บทนำ

ที่มาและความสำคัญของปัญหา

สภาพเศรษฐกิจของไทย มีแนวโน้มในการเปลี่ยนแปลงที่ถดถอยเรื่อยมาจนถึงปัจจุบัน ทำให้ส่งผลกระทบต่อสถานะโดยรวมของประเทศเป็นอย่างมาก ไม่ว่าจะเป็นทางด้านอัตราของดอกเบี้ย อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ จะเห็นได้ว่าการใช้จ่ายภายในครัวเรือนมีแนวโน้มที่ลดลง จำนวนการออมเงินที่น้อยลง แต่จำนวนของหนี้สินมีเพิ่มขึ้น จากเหตุดังกล่าวนี้อาจส่งผลกระทบต่อตรงในด้านเศรษฐกิจเรื่องของการบริโภค การเก็บออมเงิน และความสามารถในการชำระหนี้ ทั้งนี้ลูกจ้าง ข้าราชการ และรัฐวิสาหกิจส่วนหนึ่งมีภาระผูกพันโดยตรงกับสหกรณ์ เนื่องจากบุคคลเหล่านี้ส่วนใหญ่เป็นสมาชิกสหกรณ์และมีภาระกับสหกรณ์ เมื่อเกิดผลกระทบทางการเงิน ย่อมจะส่งผลกระทบต่อสหกรณ์เช่นเดียวกัน ไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อม ได้แก่ ความสามารถในการชำระหนี้ การออมเงิน การเพิ่มเงินทุน ที่มีแนวโน้มลดลงเรื่อยๆ แต่ภาระหนี้สินกลับมีเพิ่มมากขึ้น จึงทำให้สหกรณ์มีความเสี่ยงในการค้างชำระหนี้ที่เพิ่มขึ้น และทำให้สินทรัพย์หมุนเวียน เงินปันผล และเงินเฉลี่ยคืนลดลง ฉะนั้นสหกรณ์จึงจำเป็นต้องหาแนวทางที่ดีเพื่อให้สหกรณ์มีสถานะที่มั่นคงและเป็นสถาบันการเงินที่พึ่งของสมาชิกได้ (พรเทพ ไวทยาวโรจน์, 2550) สิ่งที่ทำรายได้ให้กับสหกรณ์คือให้บริการเงินกู้ที่จะทำให้สหกรณ์ได้รับผลตอบแทน แต่การกำหนดอัตราดอกเบี้ยของสหกรณ์จะมีความแตกต่างจากธนาคารพาณิชย์ที่มีกระทรวงการคลังและธนาคารแห่งประเทศไทยคอยควบคุมอัตราดอกเบี้ยให้ ดังนั้นผู้บริหารจึงเป็นส่วนสำคัญที่จะสามารถจัดการและควบคุมได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด เพื่อจะแสวงหากำไรสูงสุด (Maximum Profit) ทำให้กิจการอยู่รอดและเจริญรุ่งเรืองและเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

โดยทั่วไปผู้บริหารมีหน้าที่ในการบริหารที่สำคัญได้แก่ การวางแผน (Planning) การสั่งการ (Directing) การควบคุม (Controlling) และการตัดสินใจ (Decision Making) ซึ่งความสามารถในการทำหน้าที่ทางการบริหารได้อย่างสมบูรณ์นั้นจึงจำเป็นต้องอาศัยข้อมูลที่มีคุณภาพและให้ประโยชน์ต่อการบริหารได้เป็นอย่างดี (กชกร เกลิมกาญจนา, 2559 และ สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2549) โดยบัญชีบริหารเป็นกระบวนการในการวัดผลงาน การวิเคราะห์ และการติดต่อสื่อสารข้อมูลทางการเงิน เพื่อให้ผู้บริหารได้ใช้ในการวางแผน การสั่งการ การควบคุม การตัดสินใจ ตลอดจนการประเมินผลของธุรกิจ เพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์และทำให้เกิดผล

สำเร็จในการดำเนินงาน ซึ่งหากองค์กรได้นำบัญชีบริหารมาประยุกต์ใช้ ย่อมส่งผลให้กระบวนการบริหารมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นและเกิดผลดีต่อองค์กรอีกด้วย

สหกรณ์เป็นองค์กรนิติบุคคล ที่จัดตั้งขึ้นมาเพื่อแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ สหกรณ์เริ่มก่อตั้งขึ้น ในปี พ.ศ.2459 นับจนถึงปัจจุบัน ปี พ.ศ.2560 เป็นระยะเวลา 101 ปี สหกรณ์นับว่าเป็นองค์กรธุรกิจที่มีความแตกต่างจากธุรกิจอื่นๆ โดยทั่วไปสหกรณ์ถือเป็นของสมาชิก เพราะมีการดำเนินการโดยสมาชิกและเพื่อผลประโยชน์ของสมาชิกในการดำเนินงานของสหกรณ์จะอยู่ภายใต้อุดมการณ์รวมถึงหลักการ วิธีการ และพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 ซึ่งสิ่งเหล่านี้ถือได้ว่าเป็นสิ่งสำคัญในการดำเนินงานที่จะทำให้สหกรณ์ประสบความสำเร็จและเกิดประสิทธิภาพสูงสุด สหกรณ์สามารถแบ่งออกเป็นทั้งหมด 7 ประเภท ได้แก่ สหกรณ์การเกษตร สหกรณ์ประมง สหกรณ์นิคม สหกรณ์ออมทรัพย์ สหกรณ์ร้านค้า สหกรณ์บริการ และสหกรณ์เครดิตยูเนียน

จากข้อมูลของกรมส่งเสริมสหกรณ์ (2559) พบว่าในประเทศไทยมีสหกรณ์รวมทั้งสิ้น 7,016 แห่ง และมีสมาชิกรวม 12,093,972 คน สหกรณ์ที่มีจำนวนมากที่สุด คือ สหกรณ์การเกษตร รองลงมาคือ สหกรณ์ออมทรัพย์ มีจำนวน 3,671 แห่ง (ร้อยละ 52.32) และ 1,396 แห่ง (ร้อยละ 19.90) ตามลำดับ ปัจจุบันทั้งสหกรณ์การเกษตรมีจำนวนสมาชิก 6,592,320 คน คิดเป็นร้อยละ 54.5 ของจำนวนสมาชิกสหกรณ์ที่ได้รับการจดทะเบียน จากการวิเคราะห์ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2559) พบว่าสหกรณ์การเกษตรเป็นเกษตรกรที่เป็นฐานการผลิตที่สำคัญของประเทศและมีจำนวนสมาชิกมากที่สุด แต่เป็นสหกรณ์ที่ประสบความล้มเหลวจนทำให้ต้องเลิกกิจการไปเป็นจำนวนมากที่สุด ในปี 2559 มีสหกรณ์การเกษตรเลิกกิจการจำนวน 794 แห่ง คิดได้เป็นร้อยละ 70.02 ของจำนวนสหกรณ์ที่เลิกกิจการในปี 2559 ดังนั้นงานวิจัยนี้จึงเลือกสหกรณ์การเกษตรเป็นกลุ่มตัวอย่างในการศึกษา

จากการประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร ปี 2559 พบว่าสหกรณ์มีรายได้รวมทั้งสิ้น 147,168.85 ล้านบาท ลดลงจากปี 2558 ร้อยละ 7.72 มีค่าใช้จ่ายรวมทั้งสิ้น 143,774.20 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 97.69 ของรายได้ทั้งสิ้น ลดลงจากปี 2558 ร้อยละ 7.90 เป็นผลทำให้เกิดกำไรสุทธิ 3,394.65 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 2.31 ของรายได้ทั้งสิ้น เนื่องจากสหกรณ์การเกษตรสามารถควบคุมต้นทุนขาย/บริการได้ดีกว่าปี 2558

ในภาคใต้มีจำนวนสหกรณ์ทั้งสิ้น 1,143 แห่ง มีสหกรณ์การเกษตรอยู่ในภาคใต้จำนวน 702 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 61.42 (กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2559) ของจำนวนสหกรณ์ทั้งหมดในภาคใต้เนื่องจากกลุ่มบุคคลที่ประกอบอาชีพเดียวกันต้องการช่วยเหลือซึ่งกันและกัน อาจจะมีการ

ดำเนินงานที่แตกต่างกันไปตามสภาพแวดล้อม แต่เพื่อวัตถุประสงค์เดียวกันคือส่งเสริมและทำให้เกิดประโยชน์ทางคุณภาพชีวิตและเศรษฐกิจ ดังนั้นสหกรณ์จึงเป็นแหล่งที่มีความสำคัญอย่างมาก

จากสัดส่วนสหกรณ์การเกษตรที่ค่อนข้างสูงมากกว่าร้อยละ 61.42 ของจำนวนสหกรณ์ที่มีทั้งหมดในภาคใต้ งานวิจัยมีวัตถุประสงค์เพื่อทราบความสัมพันธ์ของผลกระทบบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ วิเคราะห์ผลของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ ผลการศึกษาจะสะท้อนความสำคัญของบัญชีบริหารที่ช่วยเสริมประสิทธิภาพในการบริหารงานและมีผลประกอบการที่ดีอย่างยั่งยืนของสหกรณ์ต่อไป

คำถามวิจัย

1. สหกรณ์การเกษตรในภาคใต้มีการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ หรือไม่ อย่างไร
2. การใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้หรือไม่ อย่างไร

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาระดับการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ ของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้
2. เพื่อศึกษาผลกระทบการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ ต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

ขอบเขตการวิจัย

1. ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ กลุ่มสหกรณ์การเกษตรจำนวน 702 แห่ง โดยศึกษาเฉพาะสหกรณ์ที่ตั้งอยู่ในภาคใต้เนื่องจากมีสัดส่วนสหกรณ์เหล่านี้มากที่สุดในภาคใต้

2. ด้านเนื้อหา เพื่อศึกษาถึงประสิทธิภาพการใช้งบฎชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้โดยศึกษา 4 ด้าน ดังนี้

1. ด้านการวางแผน
2. ด้านการควบคุม
3. ด้านการตัดสินใจ
4. ด้านเทคนิคการบัญชีอื่นๆ

ประโยชน์และผลที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบระดับการใช้งบฎชีบริหารด้านด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ ของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้
2. ทำให้ทราบถึงความสัมพันธ์ของการใช้งบฎชีบริหารด้านต่างๆ ที่มีผลกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

นิยามคำศัพท์

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

สหกรณ์การเกษตร (Agricultural Cooperatives) คือ การจัดตั้งขึ้นในหมู่ผู้มีอาชีพทางการเกษตร รวมกันจัดตั้งขึ้นและจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลต่อนายทะเบียนสหกรณ์ โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อให้สมาชิกดำเนินกิจการร่วมกันและช่วยเหลือซึ่งกันและกัน เพื่อแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนในการประกอบอาชีพของสมาชิก และช่วยยกฐานะความเป็นอยู่ของสมาชิกให้ดีขึ้น ทำให้เกิดประโยชน์แก่สมาชิกและส่วนรวมให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีทั้งทางด้านเศรษฐกิจและสังคม (กรมส่งเสริมสหกรณ์, 2559)

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

การใช้เกณฑ์การจัดขนาดสหกรณ์ คือต้องพิจารณาว่าสหกรณ์ที่ต้องการวัดขนาดนั้น มีช่วงทุนดำเนินงาน รายได้ธุรกิจหลัก และจำนวนสมาชิก อยู่ในช่วงใด แล้วจึงทำการให้ระดับคะแนนในแต่ละรายการ หลังจากนั้นหาคะแนนรวมของทั้ง 3 รายการ แล้วพิจารณาว่าคะแนนรวมตกอยู่ในช่วงของสหกรณ์ขนาดใดจึงจะทำให้ทราบขนาดของสหกรณ์นั้นๆ (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2559)

ผลการดำเนินงาน หมายถึง การวัดผลการดำเนินงานที่มีความเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบผลการปฏิบัติงานเพื่อดูว่าผลการดำเนินงานสามารถบรรลุตามเป้าหมายขององค์กรหรือไม่ โดยใช้ข้อมูลผลการปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับแผนงบประมาณ แผนงาน และข้อมูลอื่นๆ ที่มีความเกี่ยวข้องกัน หากมีอะไรแตกต่างออกไปจากแผน หรือมีความผิดปกติ จะได้นำมาวิเคราะห์หาสาเหตุ เพื่อวางแผนทางปฏิบัติและดำเนินการปรับปรุงแก้ไขได้ทันเวลา (ปิยรัตน์ วันทอง, 2546)

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนวรรณกรรมได้รวบรวมแนวคิด ทฤษฎี และทบทวนวรรณกรรม ที่เกี่ยวข้องกับการใช้บัญชีบริหารที่มีผลต่อผลการดำเนินงาน โดยมีรายละเอียดตามลำดับ ดังนี้

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

2.1 แนวคิดและทฤษฎี

2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร

การดำเนินกิจการใดๆ ก็ตาม ระบบบัญชีถือว่าเป็นหนึ่งในหลายๆ ระบบขององค์กรที่มีความจำเป็นอย่างมากที่ต้องมีระบบบัญชีที่ถูกต้อง เพื่อใช้ในการวางแผน การควบคุม และการรวบรวมข้อมูลต่างๆ ให้แก่องค์กร รวมทั้งการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานที่ผิดพลาดให้กลับมา มีข้อมูลที่มีประสิทธิภาพและบรรลุตามเป้าหมายขององค์กร (เมธสิทธิ์ พูลดี, 2550) การบัญชีบริหารนับว่าเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหาร ผู้บริหารจึงต้องบริหารให้องค์กรได้รับประโยชน์สูงสุด โดยมีการจัดการด้านบุคลากร ทรัพยากร อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่ตั้งไว้ (บุญอนันต์ ไชยชลอ, 2546) ซึ่งการวางแผนระบบบัญชีที่ดีจะช่วยให้กิจการได้ข้อมูลที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (สุพาดา สิริกุดตา, 2545) แม้แต่ในภาวะปัจจุบันที่มีการแข่งขันสูงของทุกประเภทกิจการ การทำบัญชีบริหาร จึงเป็นการจัดทำเพื่อรวบรวมข้อมูลเสนอต่อผู้ใช้ข้อมูลที่เป็นบุคคลภายในองค์กร ใช้สำหรับการวางแผน การควบคุมให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายขององค์กร หากมีการนำข้อมูลทางการบัญชีบริหารมาใช้ให้เกิดผลประโยชน์ เพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ถือได้ว่าเป็นสิ่งที่จำเป็นและสำคัญอย่างมากต่อผู้บริหารและองค์กรด้วย (ศรีสุดา อาชวานันทกุล, 2557)

2.1.2 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยประยุกต์ใช้ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ซึ่ง Jensen และ Meckling (1976) อธิบายทฤษฎีว่าเป็นความสัมพันธ์ของกลุ่มคนสองคนที่อยู่ภายในองค์กร กลุ่มแรกเรียกว่า “ผู้จ้าง” และกลุ่มที่สองเรียกว่า “ผู้ถูกจ้าง” ซึ่งย่อมจะมีแรงผลักดันจะทำทุกอย่างเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวทั้งสิ้น ซึ่งผู้บริหารพยายามหาหนทางในการสร้างมูลค่าสูงสุดให้กับกิจการต่อเมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่าสิ่งนั้นมีการเอื้อผลประโยชน์ต่อตนเอง ในขณะที่เดียวกันสมมติฐานที่อยู่เบื้องหลังทฤษฎีตัวแทนคือ ผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ถือหุ้นต่างเกิดความขัดแย้งทางด้านผลประโยชน์ระหว่างกัน โดยที่ผู้บริหารมีแนวโน้มที่จะสร้างอรรถประโยชน์สูงสุดให้กับตัวเอง โดยไม่มีการคำนึงถึงการกระทำที่จะก่อให้เกิดอรรถประโยชน์หรือความมั่งคั่งสูงสุดแก่ตัวผู้เป็นเจ้าของกิจการหรือไม่ (วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2543) ดังนั้นจึงเป็นสาเหตุที่ทำให้เจ้าของกิจการจำเป็นต้องกำหนดแนวทางและเลือกวิธีการปฏิบัติทางบัญชีมาช่วยสร้างประโยชน์สูงสุดในตนเอง ซึ่งจะก่อให้เกิดการตกแต่งกำไร

ทฤษฎีตัวแทนสามารถอธิบายถึงบทบาทของการบัญชีบริหารการควบคุม และการตัดสินใจ ในการเลือกใช้ระบบบัญชีบริหารในการดำเนินงานของกิจการเพื่อทำให้กิจการประสบความสำเร็จได้ ซึ่งจะสอดคล้องกับแนวคิดของการบัญชีบริหารที่ว่า การดำเนินกิจการจำเป็นต้องมีระบบบัญชีที่ดี มีข้อมูลที่ถูกต้องและมีประสิทธิภาพ สรุปได้ว่าการบัญชีบริหารเป็นสิ่งสำคัญอย่างหนึ่งของกระบวนการบริหารที่ทำให้กิจการประสบความสำเร็จ

ดังนั้นผู้วิจัยจึงได้นำทฤษฎีตัวแทนมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้ เนื่องจากทฤษฎีตัวแทนชี้ให้เห็นว่าผู้บริหารย่อมเลือกนโยบายการบัญชีที่จะสามารถส่งผลดีต่อฝ่ายบริหารทั้งในด้านความสามารถและการเพิ่มผลตอบแทนให้กับผู้บริหาร ทฤษฎีตัวแทนสามารถอธิบายการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารกับผลการดำเนินงานของกิจการได้ ซึ่งจากการศึกษางานวิจัยในอดีตพบว่ามีหลายงานวิจัยใช้ทฤษฎีตัวแทนเป็นทฤษฎีในการสนับสนุนการวิจัย โดยสามารถประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในการศึกษาครั้งนี้ประกอบด้วย 4 ด้าน คือ ด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ จากงานวิจัยในอดีตของวรารักษ์ นาคใหม่ (2558) เกรือวัลย์ ช้างเผือก (2552) พรนภา ธีระกุล (2550) และสารทูล บัวขาว (2549)

2.2 การบัญชีบริหาร

2.2.1 ความหมายของบัญชีบริหาร

ดวงมณี โกมารทัต (2544) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบัญชีบริหาร หมายถึง การบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะช่วยฝ่ายบริหารในการวางแผนและควบคุมการดำเนินงาน

ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งในการนี้จะมีการจัดทำรายงานทางการเงินและการบัญชีในลักษณะและรูปแบบต่าง ๆ กัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความต้องการของฝ่ายจัดการหรือผู้บริหารในระดับต่าง ๆ ข้อมูลดังกล่าวนี้อาจนำไปใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ทั้งที่เกิดขึ้นเป็นประจำหรือเป็นกรณีพิเศษ

เมธสิทธิ์ พูลดี (2550) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบัญชีบริหาร หมายถึง การบัญชีสาขาหนึ่งที่มีรูปแบบเพื่อให้ข้อมูลแก่ผู้บริหารระดับต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในการดำเนินงาน

นภาพรณ์ พลนิกรกิจ (2547) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบัญชีบริหาร หมายถึง กระบวนการของการจำแนก ประเมินผล วิเคราะห์ ตีความและสื่อสารข้อมูล เพื่อให้การดำเนินงานขององค์การบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ การบัญชีบริหารเป็นรายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อให้บุคคลภายใน ซึ่งประกอบด้วยผู้บริหารองค์การในระดับต่าง ๆ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจ รูปแบบรายงานของบัญชีบริหารจะยืดหยุ่นตามความต้องการใช้ข้อมูลของผู้บริหารจะแตกต่างกันไปตามประเด็นที่ต้องตัดสินใจ

กชกร เถлимกาญจนา (2552) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบัญชีบริหาร หมายถึง กระบวนการทางบัญชีที่พัฒนาขึ้นเพื่อใช้สำหรับฝ่ายบริหารภายในกิจการซึ่งเป็นกระบวนการในการกำหนด การวัดค่า การรวบรวม การวิเคราะห์ การจัดเตรียม การคำนวณ การแสดงในรูปแบบกราฟหรือแผนภูมิ และการสื่อสารข้อมูลที่ช่วยฝ่ายบริหารในการวางแผนให้สามารถดำเนินงานและควบคุมเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกิจการอันก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ทรัพยากรของกิจการ

เบญจมาศ อภิลิทธิภิญโญ (2547) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การบัญชีบริหาร หมายถึง การจัดทำบัญชีเพื่อนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่เกิดขึ้นแล้วในอดีตหรือข้อมูลทางการเงินที่ได้จากการประมาณการว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต เพื่อเสนอข้อมูลนั้นให้ฝ่ายบริหารภายในกิจการได้ทราบและใช้เป็นแนวทางในการวางแผน การควบคุม และใช้ในการประกอบการตัดสินใจต่าง ๆ อย่างเหมาะสมและทันต่อเวลา

ดังนั้นสรุปได้ว่า การบัญชีบริหาร คือ กระบวนการจัดทำบัญชีที่มีการพัฒนาขึ้นโดยใช้รวบรวมข้อมูล จัดทำรายงานทางการเงินสำหรับใช้ในการบริหาร เพื่อการวางแผน การสั่งการ การควบคุม และการตัดสินใจต่าง ๆ รวมไปถึงจัดทำงบประมาณ กำหนดต้นทุนเพื่อตัดสินใจระยะสั้นและวิเคราะห์โครงการลงทุนระยะยาว และนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่เป็นปัจจุบันแก่ผู้บริหารและบุคคลภายในองค์กร เพราะว่าการบัญชีบริหารมีวัตถุประสงค์มุ่งเน้นการรายงานผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป ผู้บริหารจึงต้องเข้าใจถึงบทบาท หน้าที่ และความต้องการข้อมูล เพื่อทำส่งผลที่ต่อการดำเนินการของกิจการ

2.2.2 การนำบัญชีบริหารไปใช้ในการปฏิบัติงาน

ด้านการวางแผน (Planning)

การกำหนดแนวทาง กระบวนการ และนโยบายในการดำเนินงานต่างๆของกิจการ ภายในกิจการอาจมีการจัดทำประมาณของกิจการเป็นแผนงานในระยะสั้น ซึ่งการดำเนินงานให้เกิดผลตามเป้าหมายที่วางไว้จะต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อประกอบการจัดทำประมาณ โดยเป็นการระบุหรือการเลือกทางเลือกอื่นๆ ตามวัตถุประสงค์ที่ได้วางไว้ในทางเลือกใดเป็นทางเลือกหนึ่ง ที่คิดว่าเป็นทางเลือกที่ดีที่สุด เพื่อจะทำกิจการสามารถบรรลุเป้าหมายตามวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้แล้วนั้น

ด้านการสั่งการ (Directing)

การบริหารงานถือเป็นหน้าที่ของผู้บริหารจะต้องกำหนดหรือสั่งการอย่างชัดเจน เต็มขนาด เพื่อให้บุคคลภายในองค์กรได้ทราบถึงขอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบของตนเอง พร้อมทั้งคอยสอดส่องดูแลการทำงานประจำวันให้ดำเนินงานไปด้วยดีและราบรื่น โดยการชี้แนวทางและคอยให้คำปรึกษาแก่บุคคลภายในองค์กรต่อการกระทำใดๆ ที่จะเกิดขึ้นภายในองค์กร ที่จะส่งผลกระทบต่อบุคคลในองค์กรและบุคคลภายนอกองค์กรที่มีส่วนเกี่ยวข้อง รวมไปถึงการสร้างแรงจูงใจให้แก่บุคคลต่างๆในองค์กรได้มีความรู้สึกที่จะร่วมกันทำหน้าที่ของแต่ละคนให้ดีที่สุด เพื่อให้องค์กรสามารถเป็นไปตามเป้าหมายหลักขององค์กร นอกจากนี้การสั่งการยังสามารถนำไปใช้ในการวางแผน การควบคุม การตัดสินใจและกาประเมินผลการดำเนินงานและการแก้ไขปัญหาต่างๆ ขององค์กรที่เกิดจากการดำเนินงาน

ด้านการตัดสินใจ (Decision Making)

การเข้าไปมีส่วนเกี่ยวข้องในทุกๆ บทบาทของผู้บริหารว่าจะตัดสินใจดำเนินการในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงานอย่างไร จึงจะเกิดความเหมาะสมที่สุดภายใต้สภาวะการณ์ที่เกิดขึ้นในขณะนั้น การที่ผู้บริหารจะสามารถทำการตัดสินใจในเรื่องใดเรื่องหนึ่งนั้น จำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้บริหารจะต้องมีการรวบรวมข้อมูลจากแหล่งต่างๆ เพื่อนำมาใช้ประกอบการพิจารณาตัดสินใจเลือกในสิ่งที่สำคัญและดีที่สุดให้กับองค์กร ซึ่งลักษณะของข้อมูลสามารถแบ่งได้เป็น 2 ลักษณะ

1. ข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantity Information) ข้อมูลลักษณะนี้จะสามารถวัดค่าออกมาเป็นตัวเลขได้ชัดเจน เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยขาย หน่วยผลิต ยอดขาย ต้นทุนในการผลิต และผลกำไรหรือขาดทุนที่จะเกิดขึ้น เป็นต้น

2. ข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Information) ข้อมูลลักษณะนี้เป็นข้อมูลที่ไม่สามารถวัดค่าออกมาเป็นตัวเลขที่ชัดเจนได้ เช่น สภาวะทางเศรษฐกิจ การเมือง สถานการณ์ระหว่างประเทศ และสภาพแวดล้อมในการทำงาน เป็นต้น

จะเห็นได้ว่าข้อมูลที่สามารถเก็บรวบรวมได้ทั้งภายในและภายนอกองค์กรจากแต่ละแหล่งนั้นล้วนเป็นข้อมูลที่มีผลต่อการตัดสินใจในการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งของผู้บริหารทั้งสิ้น

ด้านการควบคุม (Controlling)

การติดตามผลของการดำเนินงานเพื่อให้ทราบว่าการปฏิบัติงานจริงของแต่ละหน่วยงานย่อยภายในองค์กรเป็นไปตามแผนมาตรฐานของการปฏิบัติงานที่วางไว้ และสังเกตการณ์ปฏิบัติงานเพื่อรายงานผลการประเมินการเปรียบเทียบการวัดผลสำเร็จหรือปัญหาที่เกิดขึ้นจริงกับแผนงานที่ได้มีการกำหนดไว้ เพื่อให้ผู้บริหารได้รับทราบและหาแนวทางในการดำเนินการแก้ไขปรับปรุง เพื่อให้การดำเนินงานขององค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายและมีประสิทธิภาพที่ดียิ่งขึ้น

2.3 การวัดผลการดำเนินงาน (Performance Evaluation)

2.3.1 แนวคิดการวัดผลการดำเนินงาน

การวัดผลการดำเนินงานเป็นการตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน ว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ขององค์กรหรือไม่ ซึ่งจะใช้ข้อมูลของผลการปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกันในด้านต่างๆ ที่ได้มีการวางแผนไว้ โดยการวัดผลไม่เพียงแต่วัดผลด้านการเงินเท่านั้น ยังคงต้องคำนึงถึงมิติที่หลากหลาย ที่จะส่งผลกระทบต่อความสำเร็จขององค์กรทั้งอดีต ปัจจุบัน และอนาคต โดยเชื่อมโยงกับวิสัยทัศน์ พันธกิจ และเป้าหมายบนพื้นฐานวัฒนธรรมองค์กรอันเป็นระบบที่ยอมรับของบุคลากรทุกฝ่ายซึ่งสามารถเป็นข้อมูลย้อนกลับ ในการพัฒนาตนเอง และทำให้ผลการดำเนินงานดีขึ้น ซึ่งหากเกิดข้อมูลหรือเกิดความผิดปกติที่แตกต่างจากแผน จะได้นำสิ่งเหล่านั้นมาหาสาเหตุและดำเนินการปรับปรุงแก้ไขต่อไป

การบัญชีบริหารมีบทบาทที่สำคัญมากต่อความสำเร็จขององค์กร โดยเป็นแหล่งของข้อมูลที่มีความสำคัญในการวางแผน เนื่องจากระบบบัญชีจะมีข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดในการดำเนินงานที่ผ่านมาขององค์กร เพื่อนำไปใช้ในการประมาณหรือการคาดคะเนข้อมูลที่น่าเกิดขึ้นในอนาคตเกี่ยวกับการดำเนินงานขององค์กร และช่วยให้ฝ่ายบริหารได้นำข้อมูลไปใช้ในการวางแผนด้านต่างๆ เพื่อเป็นสื่อกลางในการเชื่อมโยงข้อมูลระหว่างหน่วยงานต่างๆ ขององค์กร ซึ่งทำให้บุคลากรภายในองค์กรเกิดความร่วมมือกัน โดยข้อมูลบัญชีบริหารจะแสดงให้เห็นถึงแผนงานที่เป็นไปได้จากการคาดการณ์ล่วงหน้าของผู้บริหารในระดับสูง จะมีการกระจายแผนงานตลอดจนภาระหน้าที่ที่แต่ละฝ่ายจะต้องช่วยกันปฏิบัติงานให้สำเร็จตามลำดับเพื่อส่งผลทำให้องค์กรไปสู่ความสำเร็จ การวิเคราะห์สถานการณ์ต่างๆ เป็นหน้าที่ของผู้บริหาร ที่จะเลือกหาแนวทางในการปฏิบัติงานที่มีความเหมาะสมที่สุดสำหรับการแก้ไขปัญหา ตลอดจนมีการจัดเตรียมแผนงานไว้

เพื่อรองรับกับสถานการณ์ที่คาดว่าจะมีปัญหาในอนาคต ซึ่งข้อมูลบัญชีบริหารสามารถสะท้อนถึงผลการดำเนินงานในทุกส่วนขององค์กรได้ จึงทำให้ผู้บริหารระดับสูงได้ทราบถึงผลการปฏิบัติงานจริงกับเป้าหมายขององค์กรที่ได้วางไว้ และทำให้ผู้บริหารสามารถวิเคราะห์ถึงสาเหตุว่าเพราะอะไรที่ทำให้เกิดผลแตกต่าง เพื่อหาแนวทางและวางแผนงานในการปฏิบัติงาน พร้อมทั้งปรับปรุงและแก้ไขผลที่แตกต่างขององค์กรให้ลดน้อยลง ในส่วนของข้อมูลการย้อนกลับที่ดี บ่งบอกได้ถึงระบบการจัดเก็บข้อมูลของฝ่ายบัญชีการเงิน ว่ามีความถูกต้องสมบูรณ์ครบถ้วนในการนำมาใช้สำหรับการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจ หากระบบการจัดเก็บข้อมูลของฝ่ายบัญชีการเงินดี ก็จะทำให้ฝ่ายบริหารสามารถเข้าถึงข้อมูลที่มีความสำคัญและข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับปัญหาได้ เพื่อนำไปใช้สำหรับการบริหารการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด

การบริหารจัดการองค์กรอย่างเป็นระบบจึงประกอบด้วย การวางแผน การนำแผนปฏิบัติไปปฏิบัติ การตรวจสอบ และการดำเนินการ ถือเป็นตัวกำหนดทิศทางขององค์กร ซึ่งการวัดผลได้เข้ามามีบทบาทสำคัญ เพื่อนำไปใช้ในการกำหนดวิธีการและเลือกใช้ให้เหมาะสมกับแผนปฏิบัติ โดยการติดตามควบคุมตรวจสอบ เพื่อให้การวัดผลมีความชัดเจนและสอดคล้องกับแผนงานโดยรวมขององค์กร เนื่องจากสามารถเชื่อมโยงความสำเร็จไปสู่ผลสำเร็จที่เป็นเป้าหมายหลักอย่างมีเหตุผล โดยผ่านทางวิสัยทัศน์และกลยุทธ์ไปสู่บุคลากรภายในองค์กรทุกระดับ รวมถึงการสร้างความเข้าใจกันอันถือเป็นหัวใจสำคัญของการดำเนินงานภายในองค์กร และปรับปรุงการดำเนินงานให้ระบบการทำงานขององค์กรมีประสิทธิภาพที่ดีขึ้น

2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องและการพัฒนาสมมติฐาน

2.4.1 บัญชีบริหารด้านการวางแผนกับผลการดำเนินงานของธุรกิจ

จากการศึกษางานวิจัยของ มนูญชัย ธีระอกนิษฐ์ (2552) พบว่า ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารด้านการวางแผน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการดำเนินงาน ด้านการเงิน ซึ่งสอดคล้องกันกับงานวิจัยของ ปิยรัตน์ วันทอง (2546) สุพจน์ วัฒนวิเชียร (2552) และสุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนนา (2555) เนื่องจากการใช้การปฏิบัติทางบัญชีบริหาร ช่วยทำให้ข้อมูลที่ใช้ในการบริหารมีประโยชน์ มีความถูกต้องและลดข้อผิดพลาดลงไปได้ ดังนั้น กิจกรรมที่จะประสบความสำเร็จในการดำเนินงานจะต้องมีกระบวนการหรือระบบการทำงานที่มีประสิทธิภาพ โดยอาศัยการวางแผนที่ดี เพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถนำไปใช้กำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กร แนวทางการดำเนินงานและการกำหนดนโยบายเพื่อให้องค์กรสามารถดำเนินงานบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ส่วน Burns และ Vaivio (2001) พบว่า ในยุคปัจจุบันการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยี จะส่งผลให้กระบวนการในการวิเคราะห์ข้อมูล การวัดค่า และการเก็บข้อมูลของ

กิจการมีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งเป็นสาเหตุให้ระบบบัญชีบริหารเกิดการเปลี่ยนแปลงตาม ไปอีกด้วย จึงตั้งสมมติฐานที่ 1 ดังนี้

H1 : การใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร

2.4.2 บัญชีบริหารด้านการควบคุมกับผลการดำเนินงานของธุรกิจ

จากการศึกษางานวิจัยของ นิภาวรรณ ใจเป็น (2558) พบว่า การประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของกิจการ อย่างมีนัยสำคัญด้านการควบคุม ซึ่งสอดคล้องกันกับงานวิจัยของ กุลชญา แวนแก้ว (2555) ปิยรัตน์ วันทอง (2546) วราภรณ์ นาคใหม่ (2558) มนูญชัย ธีระออกนิษฐ์ (2552) และจิรพัทธ์ เหลลาสา (2559) เนื่องจากผู้บริหารจะนำข้อมูลที่ได้จากบัญชีบริหารไปใช้ในการดำเนินงานของกิจการเพื่อประกอบการตัดสินใจต่างๆ โดยการกำหนดนโยบายและกระบวนการที่มีความเกี่ยวข้องกับการควบคุม ซึ่งการใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุมให้เกิดประโยชน์สูงสุดนั้น ผู้บริหารจะต้องมีการติดตามการควบคุมและประเมินผลการดำเนินงานว่าเป็นไปตามเป้าหมายที่วางไว้หรือไม่ ซึ่งจะช่วยให้กิจการได้มั่นใจว่า พนักงานได้ปฏิบัติตามหน้าที่ที่รับผิดชอบหรือไม่ ฝ่ายบริหารควรมีการควบคุมในทุกหน้าที่ และทุกระดับตามความเหมาะสม เพื่อให้การดำเนินงานของกิจการมีประสิทธิภาพและช่วยลดความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นในอนาคตได้ ดังนั้นการใช้การบัญชีบริหารสำคัญในการบริหารงานของผู้บริหาร จึงตั้งสมมติฐานที่ 2 ดังนี้

H2 : การใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร

2.4.3 บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจกับผลการดำเนินงานของธุรกิจ

จากการศึกษางานวิจัยของ สุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนาน (2555) พบว่า ความสำเร็จของการปฏิบัติทางบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานด้านการตัดสินใจ ซึ่งสอดคล้องกันกับงานวิจัยของ วราภรณ์ นาคใหม่ (2558) สารทูล บัวขาว (2549) ปิยรัตน์ วันทอง (2546) และจันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) เนื่องจากปัจจุบันในการดำเนินงานของกิจการมีการแข่งขันกันมากขึ้น โดยการตัดสินใจในแต่ละเรื่องผู้บริหารจะต้องอาศัยข้อมูลทางบัญชีบริหารที่ถูกต้องและสำคัญ หากได้รับข้อมูลที่ถูกต้องล้วนส่งผลให้การตัดสินใจนั้นมีประสิทธิภาพ

สามารถแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นได้อย่างเหมาะสม และคุ้มค่ากับกิจการได้มากที่สุด ทั้งนี้ผู้บริหารได้ให้ความเห็นว่าเครื่องมือทางการบัญชีบริหารก่อให้เกิดประโยชน์ในการบริหารและการตัดสินใจในการดำเนินงาน จึงตั้งสมมติฐานที่ 3 ดังนี้

H3 : การใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร

2.4.4. บัญชีบริหารด้านเทคนิคบัญชีด้านอื่นๆ กับผลการดำเนินงานของธุรกิจ

จากการศึกษางานวิจัยของ สมหวัง สีหะ (2557) พบว่า การใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารก่อให้เกิดประโยชน์ทางด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน ซึ่งสอดคล้องกันกับงานวิจัยของงานวิจัยของ จันท์จิรา คงจันทร์ (2548) และปิยรัตน์ วันทอง (2546) เนื่องจากด้านการประเมินผลการปฏิบัติงานใช้วิธีการปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ซึ่งจะทำให้กิจการมีผลการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ และผู้บริหารได้เล็งเห็นถึงความสำคัญของการนำบัญชีบริหารมาใช้ เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับกิจการต่อไป ส่วน กชกร สันตินาราพันธุ์ (2553) พบว่า ใช้วิธีการปฏิบัติงานในการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน-สภาพคล่อง (Liquidity) มากที่สุด จึงตั้งสมมติฐานที่ 4 ดังนี้

H4 : การใช้บัญชีบริหารด้านเทคนิคการบัญชีอื่นๆ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร

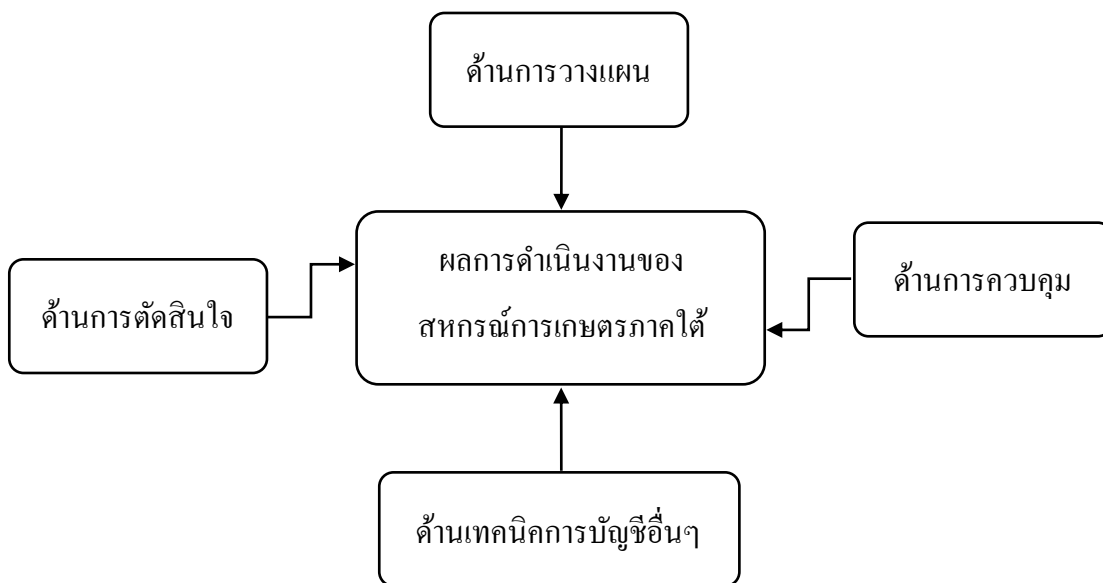
จากสมมติฐานข้างต้นสามารถสรุปการทดสอบสมมติฐานและตัวแปรได้ดังตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 สรุปสมมติฐานและตัวแปรที่ศึกษา

ตัวแปรอิสระ	ทิศทางความสัมพันธ์	สมมติฐาน
การใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน	บวก	H1: การใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร
การใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม	บวก	H2: การใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร
การใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ	บวก	H3: การใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร
การใช้บัญชีบริหารด้านเทคนิคการบัญชีอื่นๆ	บวก	H4: การใช้บัญชีบริหารด้านเทคนิคการบัญชีอื่นๆ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร

2.5 กรอบแนวคิดในการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรม งานวิจัยในอดีตเกี่ยวกับผลของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงาน จึงได้กรอบแนวคิดการวิจัยดังภาพที่ 2.1



ภาพที่ 2.1 กรอบแนวคิดการวิจัย

จากกรอบแนวคิดในการวิจัยตัวแปรอิสระ (Independent Variable) คือ ระดับการประยุกต์ใช้บัญชีบริหาร 4 ด้าน คือ ด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีอื่นๆ วัดค่าโดยใช้ระดับการประยุกต์ใช้แบบ Likert Scale (5=มากที่สุด 1=น้อยที่สุด และ 0=ไม่ได้ใช้) ตัวแปรตาม (Dependent Variable) ของงานวิจัยนี้คือผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร วัดจากกำไรสุทธิปี 2558 และ ปี 2559 มูลค่าทรัพย์สินรวมเฉลี่ยของสหกรณ์ปี 2558 และ ปี 2559 และอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ปี 2558 และ ปี 2559 (คำนวณจากกำไรจากการดำเนินงานหารด้วยสินทรัพย์รวม)

บทที่ 3

ระเบียบวิธีการวิจัย

การจัดทำวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ มีระเบียบวิธีวิจัยซึ่งประกอบด้วยรายละเอียด ดังนี้

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

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรสำหรับงานวิจัยคือกลุ่มสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ซึ่งมีทั้งหมด 702 แห่ง ใช้ประชากรทั้งหมดเป็นกลุ่มตัวอย่าง (Census Method) สามารถจำแนกได้ตามจังหวัดดังตารางที่ 3.1

ตารางที่ 3.1 จำนวนกลุ่มตัวอย่าง

จังหวัด	จำนวน (ร้อยละ)
นราธิวาส	28 (4)
ปัตตานี	44 (6.3)
ยะลา	41 (5.8)
สงขลา	94 (13.4)
สตูล	30 (4.3)
พัทลุง	74 (10.5)
ตรัง	58 (8.3)
พังงา	28 (4)
กระบี่	42 (6)

ตารางที่ 3.1 จำนวนกลุ่มตัวอย่าง (ต่อ)

จังหวัด	กลุ่มตัวอย่าง
ภูเก็ต	6 (1)
สุราษฎร์ธานี	80 (11.4)
ชุมพร	38 (5.4)
ระนอง	14 (2)
นครศรีธรรมราช	125 (17.6)
รวม (แห่ง)	702 (100)

3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลและการออกแบบข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลสำหรับการวิจัยในครั้งนี้ คือ แบบสอบถามที่พัฒนาขึ้นจาก งานวิจัยของกชกร สันตินาราพันธุ์ (2553) ปิยรัตน์ วันทอง (2546) สารทูล บัวขาว (2549) ณิชนันท์ จันทระเขตต์ (2554) ชนิตาภา ดิสุข (2556) เสาวนีย์ สิขมวัฒน์ (2549) เครือวัลย์ ช้างเผือก (2552) และสมหวัง สีหะ (2557) โดยอาศัยข้อมูลที่ได้ศึกษาจากแนวคิด ทฤษฎี และเอกสารงานวิจัยในอดีต แบ่งออกเป็น 3 ส่วนดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปผู้ตอบแบบสอบถามและข้อมูลเบื้องต้นของสหกรณ์ ประกอบด้วย ตำแหน่ง ประสบการณ์การทำงานกับสหกรณ์ ระดับการศึกษา และที่ตั้งสหกรณ์ กับปีที่เริ่มกิจการ(กชกร สันตินาราพันธุ์, 2553; ปิยรัตน์ วันทอง, 2546; และสารทูล บัวขาว, 2549) จำนวน 10 ข้อ

ส่วนที่ 2 ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ปี 2558 และ 2559 คือ อัตราผลตอบแทนสินทรัพย์ประกอบด้วย กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ ณ ปี 2558 และ ปี 2559 มูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการ ณ ปี 2558 และปี 2559 และอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (%) ณ ปี 2558 และ ปี 2559 (ณิชนันท์ จันทระเขตต์, 2554; ชนิตาภา ดิสุข, 2556 และเสาวนีย์ สิขมวัฒน์, 2549) จำนวน 6 ข้อ

ส่วนที่ 3 การใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์ที่ได้ใช้ทั้ง 4 ด้าน คือ การวางแผน การควบคุม การตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ (เครือวัลย์ ช้างเผือก, 2552; สมหวัง สีหะ, 2557; และปิยรัตน์ วันทอง, 2546) ลักษณะคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า Likert Scale จำนวน 26 ข้อ และเป็นแบบสอบถามปลายเปิดให้ตอบเหตุผลของการไม่ใช้บัญชีบริหาร

3.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

สำหรับการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการศึกษาโดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิและข้อมูลทุติยภูมิ ดังนี้

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ได้จากการรวบรวมแบบสอบถามจากสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ จำนวน 702 แห่ง

1.1 ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา พร้อมตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน และความสมบูรณ์ของแบบสอบถาม เพื่อเตรียมนำส่งทางไปรษณีย์

1.2 ยื่นขอหนังสือราชการจากภาควิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ โดยแนบไปพร้อมกับแบบสอบถามที่ส่งไปยังสหกรณ์ต่าง ๆ ของกลุ่มตัวอย่าง สำหรับขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการให้ผู้จัดการสหกรณ์ของกลุ่มตัวอย่างตอบแบบสอบถามคืนกลับมา

1.3 ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้กับผู้จัดการสหกรณ์การเกษตรต่าง ๆ ในภาคใต้ ทั้ง 702 แห่ง หากไม่มีการตอบกลับภายใน 15 วัน จะส่งแบบสอบถามรอบ 2 และรอบ 3 พร้อมติดต่อทางโทรศัพท์ ตามลำดับ

1.4 นำแบบสอบถามที่ตอบกลับตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน และความสมบูรณ์และ รวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามมาวิเคราะห์

2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ได้จากการศึกษาค้นคว้าจากหนังสือเอกสารคู่มือการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีบริหารด้านต่างๆ รวมทั้งเอกสารที่เกี่ยวกับแนวคิดและทฤษฎีของการบัญชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงาน ที่มีความน่าเชื่อถือและอ้างอิงได้ ได้แก่ บทความความเอกสารด้านวิชาการ วิทยานิพนธ์ สารนิพนธ์ รายงานการวิจัย และเว็บไซต์

3.4 การวัดค่าของตัวแปร

ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

ข้อมูลเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร ซึ่งเป็นตัวแปรอิสระในงานวิจัยนี้ ประกอบด้วย ทั้ง 4 ด้าน คือ ด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และด้านเทคนิคการบัญชีอื่นๆ โดยประยุกต์มาจากแบบสอบถามจากงานวิจัยของ เกรือวัลย์ ช่างเผือก (2552) สมหวัง สีหะ (2557) และ ปิยรัตน์ วันทอง (2546) ลักษณะของแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) ตามวิธีการ Likert Scale แบบสอบถามแบ่งระดับในการวัดออกเป็น 6 ระดับ ได้แก่ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย น้อยที่สุด และ ไม่ใช่ จำนวน 26 ข้อ ซึ่งให้ผู้ตอบได้เลือกตอบตามความคิดเห็นหรือ

สภาพความเป็นจริง โดยประยุกต์การแบ่งระดับและการกำหนดคะแนนจาก สมหวัง สีหะ (2557) ทั้งนี้จะมีเกณฑ์ในการกำหนดค่าระดับ ดังนี้

ระดับ 5	คือ	มากที่สุด
ระดับ 4	คือ	มาก
ระดับ 3	คือ	ปานกลาง
ระดับ 2	คือ	น้อย
ระดับ 1	คือ	น้อยที่สุด
ระดับ 0	คือ	ไม่มีการประยุกต์ใช้

ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

ข้อมูลเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร ซึ่งเป็นตัวแปรตาม ในงานวิจัยนี้ คือ ผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตร โดยใช้อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ กำไรสุทธิ และมูลค่าสินทรัพย์รวม โดยประยุกต์จากมางานวิจัยของกชกร สันตินาราพันธ์ (2553) กุลชญา แวนแก้ว (2555) เครือวัลย์ ช่างเผือก (2552) ชนิตาภา คีสุข (2556) จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) เสาวนีย์ ลิขณวัฒน์ (2549) สารทูล บัวขาว (2549) และ วราภรณ์ นาคใหม่ (2558)

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยทำการรวบรวมแบบสอบถาม พร้อมตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วน สมบูรณ์ และทำการประมวลผล โดยใช้โปรแกรมสถิติสำเร็จรูปเพื่อการวิจัย (SPSS)

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
2. สถิติเชิงอนุมาน (Inference Statistic) ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ ใช้การวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis)

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การวิจัย เรื่อง ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ข้อมูล และได้นำเสนอไว้ตามลำดับ ดังนี้

4.1 ข้อมูลเบื้องต้นของผู้ตอบแบบสอบถามและข้อมูลเบื้องต้นของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

4.2 การใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

4.3 การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามและข้อมูลเบื้องต้นของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

จากแบบสอบถามที่ตอบกลับจำนวน 360 แห่ง หรือร้อยละ 51.3 ของประชากร พบว่า ผู้ให้ข้อมูลส่วนใหญ่ดำรงตำแหน่งเป็นผู้จัดการสหกรณ์ จำนวน 168 คน (ร้อยละ 46.7) ไม่เคยทำงานที่อื่นก่อนมาทำงานที่สหกรณ์ จำนวน 190 คน (ร้อยละ 52.8) นอกนั้นเคยทำภาคเอกชน จำนวน 113 คน (ร้อยละ 31.4) และเคยทำงานภาครัฐ จำนวน 57 คน (ร้อยละ 15.8) ตามลำดับ ส่วนใหญ่สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 234 คน (ร้อยละ 65) ในสาขาอื่นๆ ที่ไม่ใช่สาขาบัญชีและการเงินถึง 167 คน (ร้อยละ 46.4) และในจำนวนนี้เป็นผู้จัดการสหกรณ์อยู่จำนวน 95 คน (ร้อยละ 26.4) ดังตารางที่ 4.1 และตารางที่ 4.2

ตารางที่ 4.1 ตำแหน่งงานและประสบการณ์ในการทำงานมาก่อน

ตำแหน่งงาน/ ประสบการณ์	เคยทำงาน ภาครัฐ	เคยทำงาน ภาคเอกชน	ไม่เคยทำ	รวม (ร้อยละ)
ผู้จัดการ	32	56	80	168 (46.7)
ผู้ช่วยผู้จัดการ	1	9	15	25 (6.9)
เลขานุการ	7	9	25	41 (11.4)
เจ้าหน้าที่บัญชี	17	39	70	126 (35)
รวม (ร้อยละ)	57 (15.8)	113 (31.4)	190 (52.8)	360 (100)

ตารางที่ 4.2 ระดับการศึกษาและตำแหน่งงานจำแนกตามสาขาวิชาที่จบ

	การจัดการ ทั่วไป	บัญชี	การเงินการ ธนาคาร	อื่นๆ	รวม (ร้อยละ)
ระดับการศึกษา					
ต่ำกว่าปริญญาตรี	12	17	0	79	108 (30)
ปริญญาตรี	87	57	18	72	234 (65)
สูงกว่าปริญญาตรี	2	0	0	16	18 (5)
รวม (ร้อยละ)	101 (28.1)	74 (20.6)	18 (5)	167 (46.4)	360 (100)
ตำแหน่งงาน					
ผู้จัดการ	58	13	2	95	168 (46.7)
ผู้ช่วยผู้จัดการ	10	1	1	13	25 (6.9)
เลขานุการ	12	5	0	24	41 (11.4)
เจ้าหน้าที่บัญชี	21	55	15	35	126 (35)
รวม (ร้อยละ)	101 (28.1)	74 (20.6)	18 (5)	167 (46.4)	360 (100)

ข้อมูลเบื้องต้นของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ พบว่า จำนวนแบบสอบถามที่ส่งไปและได้รับการตอบกลับมามากที่สุด 5 อันดับแรก คือจังหวัดระนอง ส่งไป 14 แห่งตอบกลับจำนวน 10 แห่ง (ร้อยละ 71.4) จังหวัดภูเก็ต ส่งไป 6 แห่ง ตอบกลับ จำนวน 4 แห่ง (ร้อยละ 66.7) จังหวัดสุราษฎร์ธานี ส่งไป 80 แห่ง ตอบกลับ จำนวน 52 แห่ง (ร้อยละ 65.0) จังหวัดพัทลุง ส่งไป 74 แห่ง ตอบกลับ จำนวน 47 แห่ง (ร้อยละ 63.5) และจังหวัดสงขลา ส่งไป 94 แห่ง ตอบกลับ 59 แห่ง (ร้อยละ 62.8) ตามลำดับ ในขณะที่จังหวัดที่ตอบแบบสอบถามกลับมาน้อยที่สุดคือจังหวัดกระบี่ ส่งไป 42 แห่ง มีการตอบกลับมาเพียง 12 แห่ง (ร้อยละ 28.6) ดังตารางที่ 4.3

ตารางที่ 4.3 จำนวนสหกรณ์ทั้งหมดและจำนวนที่ตอบแบบสอบถามจำแนกตามจังหวัด

จังหวัด	จำนวนทั้งหมด (แห่ง)	จำนวนที่ให้ข้อมูล (ร้อยละ)
นราธิวาส	28	12 (42.9)
ยะลา	41	13 (31.7)
ปัตตานี	44	18 (40.9)
สงขลา	94	59 (62.8)
พัทลุง	74	47 (63.5)
สตูล	30	10 (33.3)
ตรัง	58	33 (56.9)
กระบี่	42	12 (28.6)
นครศรีธรรมราช	125	65 (52.0)
ระนอง	14	10 (71.4)
พังงา	28	11 (39.3)
ภูเก็ต	6	4 (66.7)
สุราษฎร์ธานี	80	52 (65.0)
ชุมพร	38	14 (36.8)

จากข้อมูลปีที่เริ่มดำเนินการสหกรณ์ พบว่า ส่วนใหญ่เริ่มดำเนินการมาตั้งแต่ปี 2531-2540 จำนวน 116 แห่ง (ร้อยละ 32.2) รองลงมาคือปี 2541-2550 จำนวน 53 แห่ง (ร้อยละ 14.7) และปี 2551-2560 จำนวน 29 แห่ง (ร้อยละ 8.1) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.4

ตารางที่ 4.4 ปีที่เริ่มกิจการสหกรณ์

ปี	จำนวน	ร้อยละ
2531-2540	116	32.2
2541-2550	53	14.7
2551-2560	29	8.1
รวม	360	100.00

4.2 การใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

4.2.1 ระดับการประยุกต์ใช้บัญชีบริหาร

จากข้อมูลที่ศึกษา พบว่า ระดับการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารมีประโยชน์ต่อประสิทธิผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ ($\bar{X} = 3.75$) การควบคุม ($\bar{X} = 3.66$) และด้านการวางแผน ($\bar{X} = 3.64$) อยู่ในระดับมาก ตามลำดับ ส่วนด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ ($\bar{X} = 3.46$) อยู่ในระดับปานกลาง ดังตารางที่ 4.5

ตารางที่ 4.5 ระดับการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

	จำนวน	ค่าเฉลี่ย (ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน)	ระดับการประยุกต์ใช้				
			มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านการวางแผน	360	3.64 (0.92)	63 (17.5)	149 (41.4)	105 (29.2)	34 (9.4)	9 (2.5)
ด้านการควบคุม	359	3.66 (0.94)	61 (16.9)	166 (46.1)	89 (24.7)	32 (8.9)	11 (3.1)
ด้านการตัดสินใจ	359	3.75 (0.61)	29 (8.1)	217 (60.3)	103 (28.6)	8 (2.2)	2 (0.6)
เทคนิคการบัญชี ด้านอื่นๆ	348	3.46 (0.62)	6 (1.7)	159 (44.2)	165 (45.8)	16 (4.4)	2 (0.6)

4.2.2 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหาร

ผู้วิจัยศึกษาการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในแต่ละด้านโดยนำเสนอข้อมูลการใช้เป็นจำนวน และร้อยละ จำแนกเป็นด้าน ดังนี้

4.2.2.1 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน

การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในด้านการวางแผนมี 3 ด้าน คือ งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) และ งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) ผลการศึกษาพบว่าในเครื่องมือทางการบัญชีบริหารด้านการวางแผนที่มีระดับการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) จำนวน

359 แห่ง (ร้อยละ 99.7) รองลงมาคือ ด้านงบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) จำนวน 319 แห่ง (ร้อยละ 88.6) และด้านงบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) จำนวน 319 แห่ง (ร้อยละ 88.6) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.6

ตารางที่ 4.6 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน

ด้านการวางแผน	จำนวนผู้ใช้	ร้อยละ
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	359	99.7
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี)	319	88.6
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	319	88.6

4.2.2.2 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน

การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในด้านการควบคุมมี 3 ด้าน คือ งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) และ งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) ผลการศึกษาพบว่า เครื่องมือทางการบัญชีบริหารด้านการควบคุมที่มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) จำนวน 358 แห่ง (ร้อยละ 99.4) รองลงมาคือ ด้านงบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) จำนวน 320 แห่ง (ร้อยละ 88.9) และด้านงบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) จำนวน 320 แห่ง (ร้อยละ 88.9) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.7

ตารางที่ 4.7 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม

ด้านการควบคุม	จำนวนผู้ใช้	ร้อยละ
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	358	99.4
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี)	320	88.9
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	320	88.9

4.2.2.3 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ

บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจที่มีการประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน (Liquidity Ratio) จำนวน 355 แห่ง (ร้อยละ 98.6) รองลงมาคือ การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis) จำนวน 353 แห่ง (ร้อยละ 98.1) และอัตรา

ผลตอบแทนจากการลงทุน (Internal rate of return) จำนวน 351 แห่ง (ร้อยละ 97.5) ตามลำดับ ทั้งนี้ เครื่องมือที่ได้รับความนิยมน้อยที่สุดคือ มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value) มีสหกรณ์ฯ ที่ใช้ เพียง 316 แห่ง (ร้อยละ 87.8) ดังตารางที่ 4.8

ตารางที่ 4.8 การประยุกต์ใช้บัญชีด้านการตัดสินใจ

ด้านการตัดสินใจ	จำนวนผู้ใช้	ร้อยละ
การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis)	353	98.1
การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน (Break Even Point)	347	96.4
เวลาคืนทุน (Payback period)	343	95.3
มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value)	316	87.8
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Internal Rate of Return)	351	97.5
ดัชนีความสามารถในการทำกำไร (Profitability Index)	319	88.6
อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย (Average Rate of Return)	318	88.3
อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน (Liquidity Ratio)	355	98.6
อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน (Activity Ratio)	321	89.2
อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร (Profitability Ratio)	321	89.2
อัตราส่วน โครงสร้างของเงินทุน (Leverage-Capital Structure Ratio)	344	95.6
การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน (Cost Variance Analysis)	340	94.4
การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ	339	94.2
การบัญชีตามความรับผิดชอบ (Responsibility Accounting)	327	90.8
รายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income)	327	90.8

4.2.2.4 การประยุกต์ใช้เทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ

เทคนิคการบัญชีบริหารด้านอื่นๆ ประกอบด้วย การวัดผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard: BSC) การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just In Time) การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management: TQM) ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constraint: TOC) และ งบประมาณฐานศูนย์ (Zero Based Budget) ผลการศึกษาพบว่าเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management: TQM) จำนวน 336 แห่ง (ร้อยละ 93.3) รองลงมาคือ ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constraint: TOC) จำนวน 334 แห่ง (ร้อยละ 92.8) และการบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just In Time) จำนวน 333 แห่ง (ร้อยละ 92.5) ดังตารางที่ 4.9

ตารางที่ 4.9 การประยุกต์ใช้เทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ

เทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ	จำนวนผู้ใช้	ร้อยละ
การวัดผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance scorecard)	282	78.3
การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just In Time)	333	92.5
การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management)	336	93.3
ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constraint)	334	92.8
งบประมาณฐานศูนย์ (Zero Based Budget)	313	86.9

4.2.3 การไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหาร

ผู้วิจัยศึกษาการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารในแต่ละด้านโดยนำเสนอข้อมูลเหตุผลของการไม่ใช้เป็นจำนวน และร้อยละ จำแนกเป็นด้าน ดังนี้

4.2.3.1 เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน

ผลการศึกษาพบว่า ด้านงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ บุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 39 แห่ง (ร้อยละ 10.8) รองลงมาคือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 33 แห่ง (ร้อยละ 9.2) และเครื่องมือล้ำสมัย จำนวน 29 แห่ง (ร้อยละ 8.1) ตามลำดับ ส่วนด้านงบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 42 แห่ง (ร้อยละ 11.7) รองลงมาคือ เครื่องมือล้ำสมัย จำนวน 39 แห่ง (ร้อยละ 10.8) และมีข้อมูลไม่เพียงพอกับบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 35 แห่ง (ร้อยละ 9.7) ตามลำดับ ด้านงบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) เหตุผลของการ

ไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 54 แห่ง (ร้อยละ 15) รองลงมาคือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 51 แห่ง (ร้อยละ 14.2) และบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 39 แห่ง (ร้อยละ 10.8) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.10

ตารางที่ 4.10 เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน

ด้านการวางแผน	เหตุผลที่ไม่ใช้				
	เครื่องมือ ล้ำสมัย	มีข้อมูลไม่ เพียงพอ	บุคลากรไม่ เพียงพอ	งบประมาณ ไม่เพียงพอ	ไม่เห็น ประโยชน์
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	29 (8.1)	33 (9.2)	39 (10.8)	27 (7.5)	20 (5.6)
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี)	39 (10.8)	35 (9.7)	35 (9.7)	42 (11.7)	33 (9.2)
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	33 (9.2)	54 (15)	39 (10.8)	51 (14.2)	27 (7.5)

หมายเหตุ: จำนวนผู้ไม่ใช้ (ร้อยละของผู้ให้ข้อมูล)

4.2.3.2 เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม

ผลการศึกษาพบว่า ด้านงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 29 แห่ง (ร้อยละ 8.1) รองลงมา คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 28 แห่ง (ร้อยละ 7.8) และเครื่องมือล้ำสมัย จำนวน 25 แห่ง (ร้อยละ 6.9) ตามลำดับ ส่วนด้านงบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้ คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 42 แห่ง (ร้อยละ 11.7) รองลงมาคือ บุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 38 แห่ง (ร้อยละ 10.6) และงบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 35 แห่ง (ร้อยละ 9.7) ตามลำดับ และด้านงบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget) เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้ คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 40 แห่ง (ร้อยละ 11.1) รองลงมาคือ บุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 35 แห่ง (ร้อยละ 9.7) และงบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 36 แห่ง (ร้อยละ 10) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.11

ตารางที่ 4.11 เหตุผลที่ไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม

ด้านการควบคุม	เหตุผลที่ไม่ใช้				
	เครื่องมือ ล้ำสมัย	มีข้อมูลไม่ เพียงพอ	บุคลากรไม่ เพียงพอ	งบประมาณ ไม่เพียงพอ	ไม่เห็น ประโยชน์
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	25 (6.9)	28 (7.8)	24 (6.7)	29 (8.1)	12 (3.3)
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี)	20 (5.6)	42 (11.7)	38 (10.6)	35 (9.7)	18 (5)
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	19 (5.3)	40 (11.1)	35 (9.7)	36 (10)	17 (4.7)

หมายเหตุ: จำนวนผู้ไม่ใช้ (ร้อยละของผู้ให้ข้อมูล)

4.2.3.3 เหตุผลที่ไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ

ผลการศึกษา พบว่า เหตุผลที่ไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจในภาพรวม พบว่า เหตุผลสำคัญ 3 ประการแรก คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ บุคลากรไม่เพียงพอ และงบประมาณไม่เพียงพอ เมื่อจำแนกเป็นรายข้อ พบว่า การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 31 แห่ง (ร้อยละ 8.6) รองลงมาคือ บุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 29 แห่ง (ร้อยละ 8.1) และงบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 28 แห่ง การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 45 แห่ง (ร้อยละ 12.5) รองลงมาคือบุคลากรไม่เพียงพอและงบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 27 แห่ง (ร้อยละ 7.5) เวลานี้ต้นทุน เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 34 แห่ง (ร้อยละ 9.4) รองลงมาคือบุคลากรไม่เพียงพอและงบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 28 แห่ง (ร้อยละ 7.8) มูลค่าปัจจุบันสุทธิ เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 42 แห่ง (ร้อยละ 11.7) รองลงมาคืองบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 32 แห่ง (ร้อยละ 8.9) และบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 30 แห่ง (ร้อยละ 8.3)

อัตราตอบแทนจากผลการลงทุน เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 31 แห่ง (ร้อยละ 8.6) รองลงมา คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 28 แห่ง (ร้อยละ 7.8) และเครื่องมือล้ำสมัย จำนวน 26 แห่ง (ร้อยละ 7.2) ดัชนีความสามารถในการทำกำไร เหตุผล

ของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คืองบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 38 แห่ง (ร้อยละ 10.6) รองลงมา คือมีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 36 (ร้อยละ 10) และ เครื่องมือล่าสมัย จำนวน 35 แห่ง (ร้อยละ 9.7)

อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 49 แห่ง (ร้อยละ 13.6) รองลงมาคือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 45 แห่ง (ร้อยละ 12.5) และบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 37 แห่ง (ร้อยละ 10.3)

อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 30 แห่ง (ร้อยละ 8.3) รองลงมาคือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 28 แห่ง (ร้อยละ 7.8) และเครื่องมือล่าสมัย จำนวน 25 แห่ง (ร้อยละ 6.9) และ

อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 44 แห่ง (ร้อยละ 12.2) รองลงมาคือ บุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 35 แห่ง (ร้อยละ 9.7) และ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 33 (ร้อยละ 9.2)

อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 40 แห่ง (ร้อยละ 11.1) รองลงมา คืองบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 35 แห่ง (ร้อยละ 9.7) และบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 32 แห่ง (ร้อยละ 8.9)

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 39 แห่ง (ร้อยละ 10.8) รองลงมาคือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 25 แห่ง (ร้อยละ 6.9) และบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 24 (ร้อยละ 6.7)

การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 30 แห่ง (ร้อยละ 8.3) รองลงมาคือบุคลากรไม่เพียงพอและ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 26 แห่ง (ร้อยละ 7.2)

การบัญชีตามความรับผิดชอบ เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 37 แห่ง (ร้อยละ 10.3) รองลงมาคือ บุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 30 แห่ง (ร้อยละ 8.3) และงบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 27 แห่ง (ร้อยละ 7.5) และ

รายได้ส่วนที่เหลือ เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้มากที่สุด คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 36 แห่ง (ร้อยละ 10) รองลงมาคือบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 28 แห่ง (ร้อยละ 7.8) และ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 27 แห่ง (ร้อยละ 7.5) ดังตารางที่ 4.12

ตารางที่ 4.12 เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ

ด้านการตัดสินใจ	เหตุผลที่ไม่ใช้				
	เครื่องมือ ล้ำสมัย	มีข้อมูลไม่ เพียงพอ	บุคลากรไม่ เพียงพอ	งบประมาณ ไม่เพียงพอ	ไม่เห็น ประโยชน์
การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis)	9 (2.5)	31 (8.6)	29 (8.1)	28 (7.8)	12 (3.3)
การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน (Break Even Point)	10 (2.8)	45 (12.5)	27 (7.5)	27 (7.5)	19 (5.3)
งวดเวลาคืนทุน (Payback period)	11 (3.1)	34 (9.4)	28 (7.8)	28 (7.8)	13 (3.6)
มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value)	17 (4.7)	42 (11.7)	30 (8.3)	32 (8.9)	18 (5)
อัตราผลตอบแทนจากการ ลงทุน (Internal Rate of Return)	26 (7.2)	28 (7.8)	25 (6.9)	31 (8.6)	16 (4.4)
ดัชนีความสามารถในการทำ กำไร (Profitability Index)	35 (9.7)	36 (10)	31 (8.6)	38 (10.6)	30 (10.6)
อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย (Average Rate of Return)	28 (7.8)	49 (13.6)	37 (10.3)	45 (12.5)	25 (6.9)
อัตราส่วนวัดสภาพคล่อง ทางการเงิน (Liquidity Ratio)	25 (6.9)	28 (7.8)	19 (5.3)	30 (8.3)	9 (2.5)
อัตราส่วนวัดความสามารถ ในการดำเนินงาน (Activity Ratio)	16 (4.4)	44 (12.2)	35 (9.7)	33 (9.2)	16 (4.4)
อัตราส่วนวัดความสามารถ ในการทำกำไร (Profitability Ratio)	14 (3.9)	40 (11.1)	32 (8.9)	35 (9.7)	15 (4.2)

ตารางที่ 4.12 เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ (ต่อ)

ด้านการตัดสินใจ	เหตุผลที่ไม่ใช้				
	เครื่องมือ ล้ำสมัย	มีข้อมูลไม่ เพียงพอ	บุคลากรไม่ เพียงพอ	งบประมาณ ไม่เพียงพอ	ไม่เห็น ประโยชน์
การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุน มาตรฐาน (Cost Variance Analysis)	11 (3.1)	39 (10.8)	24 (6.7)	25 (6.9)	15 (4.2)
การวัดผลปฏิบัติงานจริง เปรียบเทียบกับงบประมาณ	9 (2.5)	30 (8.3)	26 (7.2)	26 (7.2)	8 (2.2)
การบัญชีตามความ รับผิดชอบ (Responsibility Accounting)	9 (2.5)	37 (10.3)	30 (8.3)	27 (7.5)	14 (3.9)
รายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income)	9 (2.5)	36 (10)	28 (7.8)	27 (7.5)	14 (3.9)

หมายเหตุ: จำนวนผู้ไม่ใช้ (ร้อยละของผู้ให้ข้อมูล)

4.2.3.4 เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารเทคนิคการบัญชีอื่นๆ

ผลการศึกษา พบว่า การวัดผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ Balance scorecard เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้ คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 34 แห่ง (ร้อยละ 9.4) รองลงมา คือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 31 แห่ง (ร้อยละ 8.6) และ บุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 30 แห่ง (ร้อยละ 8.3) การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just In Time) เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้ คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 29 แห่ง (ร้อยละ 8.1) รองลงมาคือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 25 แห่ง (ร้อยละ 6.9) และบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 24 แห่ง (ร้อยละ 6.7) การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management) เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้ คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 29 แห่ง (ร้อยละ 8.1) รองลงมาคือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 22 แห่ง (ร้อยละ 6.1) และ บุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 27 แห่ง (ร้อยละ 7.5) และงบประมาณฐานศูนย์ (Zero Based Budget) เหตุผลของการไม่ประยุกต์ใช้ คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ จำนวน 35 แห่ง (ร้อยละ 9.7) รองลงมาคือ งบประมาณไม่เพียงพอ จำนวน 30 แห่ง (ร้อยละ 8.3) และบุคลากรไม่เพียงพอ จำนวน 26 แห่ง (ร้อยละ 7.2) ดังตารางที่ 4.13

ตารางที่ 4.13 เหตุผลการไม่ประยุกต์ใช้บัญชีบริหารเทคนิคการบัญชีอื่นๆ

เทคนิคทางบัญชีด้านอื่นๆ	เหตุผลที่ไม่ใช้				
	เครื่องมือ ล้ำสมัย	มีข้อมูลไม่ เพียงพอ	บุคลากรไม่ เพียงพอ	งบประมาณ ไม่เพียงพอ	ไม่เห็น ประโยชน์
การวัดผลการดำเนินงานเชิง คุณภาพ (Balance scorecard)	25 (6.9)	34 (9.4)	30 (8.3)	31 (8.6)	20 (5.6)
การบริหารของคงเหลือแบบ ทันเวลา (Just In Time)	13 (3.6)	29 (8.1)	24 (6.7)	25 (6.9)	13 (3.6)
การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management)	13 (3.6)	29 (8.1)	27 (7.5)	22 (6.1)	11 (3.1)
ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constrain)	11 (3.1)	34 (9.4)	21 (5.8)	32 (8.9)	16 (4.4)
งบประมาณฐานศูนย์ (Zero Based Budget)	13 (3.6)	35 (9.7)	26 (7.2)	30 (8.3)	24 (6.7)

หมายเหตุ: จำนวนผู้ไม่ใช้ (ร้อยละของผู้ให้ข้อมูล)

4.2.4 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหาร

4.2.4.1 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการวางแผน

สหกรณ์การเกษตรภาคใต้ส่วนมากมีการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการวางแผนในทุกๆ ปี โดยการปรับปรุงบัญชีบริหารงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) มีการปรับปรุงมากที่สุด จำนวน 270 แห่ง (ร้อยละ 75.0) รองลงมาคือ งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) จำนวน 236 แห่ง (ร้อยละ 65.6) และงบประมาณยืดหยุ่น จำนวน 172 แห่ง (ร้อยละ 47.8) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.14

ตารางที่ 4.14 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการวางแผน

ข้อมูลบัญชีบริหาร	จำนวน	ทุกๆ ปี	ทุกๆ 5 ปี	นานกว่า 5 ปีต่อครั้ง	ไม่กำหนดแล้วแต่สถานการณ์	ไม่ปรับปรุงใดๆ
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	360	270 (75.0)	33 (9.2)	3 (0.8)	52 (14.4)	2 (0.6)
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี)	360	236 (65.6)	43 (11.9)	5 (1.4)	72 (20.0)	4 (1.1)
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	360	172 (47.8)	61 (16.9)	9 (2.5)	110 (30.6)	8 (2.2)

หมายเหตุ: จำนวนผู้ปรับปรุง (ร้อยละของผู้ให้ข้อมูล)

4.2.4.2 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการควบคุม

สหกรณ์การเกษตรภาคใต้ส่วนมากมีการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการควบคุมในทุกๆ ปี โดยการปรับปรุงบัญชีบริหารงบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี) มีการปรับปรุงมากที่สุด จำนวน 290 แห่ง (ร้อยละ 80.6) รองลงมาคือ งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี) จำนวน 238 แห่ง (ร้อยละ 66.1) และงบประมาณยืดหยุ่น จำนวน 212 แห่ง (ร้อยละ 58.9) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.15

ตารางที่ 4.15 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการควบคุม

ข้อมูลบัญชีบริหาร	จำนวน	ทุกๆ ปี	ทุกๆ 5 ปี	นานกว่า 5 ปีต่อครั้ง	ไม่กำหนดแล้วแต่สถานการณ์	ไม่ปรับปรุงใดๆ
งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)	360	290 (80.6)	14 (3.9)	4 (1.1)	51 (14.2)	1 (0.3)
งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5 ปี)	360	238 (66.1)	48 (13.3)	5 (1.4)	66 (18.3)	3 (0.8)
งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)	360	212 (58.9)	25 (6.9)	9 (2.5)	105 (29.2)	9 (2.5)

หมายเหตุ: จำนวนผู้ปรับปรุง (ร้อยละของผู้ให้ข้อมูล)

4.2.4.3 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ

สหกรณ์การเกษตรภาคใต้ส่วนมากมีการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจในทุกๆ ปี โดยวงเวลาดำเนินการมีการปรับปรุงมากที่สุด จำนวน 300 แห่ง (ร้อยละ 83.3) รองลงมาคือการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน จำนวน 288 แห่ง (ร้อยละ 80.0) และการวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ และการบัญชีตามความรับผิดชอบ จำนวน 287 แห่ง (ร้อยละ 79.7) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.16

ตารางที่ 4.16 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ

ข้อมูลบัญชีบริหาร	จำนวน	ทุกๆ ปี	ทุกๆ 5 ปี	นานกว่า 5 ปีต่อครั้ง	ไม่กำหนดแล้วแต่สถานการณ์	ไม่ปรับปรุงใดๆ
การวิเคราะห์ต้นทุนปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis)	360	267 (74.2)	26 (7.2)	4 (1.1)	58 (16.1)	5 (1.4)
การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน (Break Even Point)	360	288 (80.0)	15 (4.2)	7 (4.2)	48 (13.3)	2 (0.6)
งวดเวลาคืนทุน (Payback period)	360	300 (83.3)	11 (3.1)	1 (0.3)	45 (12.5)	3 (0.8)
มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value)	360	273 (75.8)	22 (6.1)	3 (0.8)	59 (16.4)	3 (0.8)
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Internal Rate of Return)	360	277 (76.9)	16 (4.4)	1 (0.3)	63 (17.5)	3 (0.8)
ดัชนีความสามารถในการทำกำไร (Profitability Index)	360	277 (76.9)	20 (5.6)	5 (1.4)	57 (15.8)	1 (0.3)
อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย (Average Rate of Return)	360	269 (74.7)	25 (6.9)	4 (1.1)	60 (16.7)	2 (0.6)
อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน (Liquidity Ratio)	360	266 (73.9)	32 (8.9)	5 (1.4)	55 (15.3)	2 (0.6)
อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน (Activity Ratio)	360	283 (78.6)	28 (7.8)	4 (1.1)	44 (12.2)	1 (0.3)

ตารางที่ 4.16 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ (ต่อ)

ข้อมูลบัญชีบริหาร	จำนวน	ทุกๆ ปี	ทุกๆ 5 ปี	นานกว่า 5 ปีต่อครั้ง	ไม่กำหนดแล้วแต่สถานการณ์	ไม่ปรับปรุงใดๆ
อัตราส่วนโครงสร้างของเงินทุน (Leverage-Capital Structure Ratio)	360	262 (72.8)	35 (9.7)	8 (2.2)	54 (15.0)	1 (0.3)
การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน (Cost Variance Analysis)	360	267 (74.2)	34 (9.4)	4 (1.1)	51 (14.2)	4 (1.1)
การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ	360	287 (79.7)	19 (5.3)	4 (1.1)	49 (13.6)	1 (0.3)
การบัญชีตามความรับผิดชอบ (Responsibility Accounting)	360	287 (79.7)	18 (5.0)	4 (1.1)	48 (13.3)	3 (0.8)
รายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income)	360	263 (73.1)	33 (9.2)	4 (1.1)	59 (16.4)	1 (0.3)

หมายเหตุ: จำนวนผู้ไม่ใช่ (ร้อยละของผู้ให้ข้อมูล)

4.2.4.4.ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ

สหกรณ์การเกษตรภาคใต้ส่วนมากมีการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านเทคนิคบัญชีด้านอื่นๆ ในทุกๆ ปี โดยเทคนิคการบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา และการบริหารคุณภาพโดยรวมมีการปรับปรุงมากที่สุด จำนวน 239 แห่ง (ร้อยละ 66.4) รองลงมาคือ การวัดผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ จำนวน 227 แห่ง (ร้อยละ 63.1) และ ทฤษฎีข้อจำกัด จำนวน 222 แห่ง (ร้อยละ 61.7) ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.17

ตารางที่ 4.17 ความถี่ในการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ

ข้อมูลบัญชีบริหาร	จำนวน	ทุกๆ ปี	ทุกๆ 5 ปี	นานกว่า 5 ปีต่อครั้ง	ไม่กำหนดแล้วแต่สถานการณ์	ไม่ปรับปรุงใดๆ
การวัดผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ (Balance scorecard)	360	227(63.1)	27 (7.5)	6 (1.7)	81 (22.5)	19 (5.3)
การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just In Time)	360	239 (66.4)	22 (6.1)	6 (1.7)	79 (21.9)	14 (3.9)
การบริหารคุณภาพโดยรวม (TQM)	360	239 (66.4)	24 (6.7)	9 (2.5)	74 (20.6)	14 (3.9)
ทฤษฎีข้อจำกัด (TOC)	360	222 (61.7)	31 (8.6)	6 (1.7)	80 (22.2)	21 (5.8)
งบประมาณฐานศูนย์ (Zero Based Budget)	360	219 (60.8)	36(10.0)	2 (0.6)	79 (21.9)	24 (6.7)

หมายเหตุ: จำนวนผู้ไม่ใช้ (ร้อยละของผู้ให้ข้อมูล)

4.2.4.5 ผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

เมื่อพิจารณาผลการดำเนินงานทางการเงินของสหกรณ์ พบว่า กำไร(ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยและภาษีเงินได้ปี 2558 และปี 2559 ต่ำสุดเท่ากับ -958 พันบาท และ -2,888 พันบาท สูงสุดเท่ากับ 346,009 พันบาท และ 471,060 พันบาท เฉลี่ยเท่ากับ 7,387 พันบาท และ 10,337 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 25,650 พันบาท และ 42,293 พันบาท ส่วนมูลค่าสินทรัพย์รวมของสหกรณ์ ปี 2558 และ ปี 2559 ต่ำสุดเท่ากับ 314 พันบาท และ 289 พันบาท สูงสุดเท่ากับ 114,400,000 พันบาท และ 114,900,000 พันบาท ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 424,933 พันบาท และ 438,812 พันบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 6,025,583 พันบาท และ 6,052,134 พันบาท โดยมีอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์(%) ณ ปี 2558 และ ปี 2559 ต่ำสุดเท่ากับ 1.08 เท่า และ 0.46 เท่า สูงสุดเท่ากับ 89.01 เท่า และ 114.96 เท่า เฉลี่ยเท่ากับ 24.05 เท่า และ 29 เท่า ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 26.91 เท่า และ 31.44 เท่า ดังตารางที่ 4.18

ตารางที่ 4.18 ผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

ข้อมูล	จำนวน	ต่ำสุด	สูงสุด	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
กำไร (ขาดทุน) ก่อน ดอกเบี้ยจ่ายและภาษี เงินได้ปี 2558	360	-958 พันบาท	346,009 พันบาท	7,387 พันบาท	25,650 พันบาท
มูลค่าสิทธิทรัพย์รวมของ สหกรณ์ ปี 2558	360	314 พันบาท	114,400,000 พันบาท	424,933 พันบาท	6,025,583 พันบาท
อัตราผลตอบแทนจาก สินทรัพย์(%) ณ ปี 2558	360	1.08(เท่า)	89.01(เท่า)	24.05(เท่า)	26.91(เท่า)
กำไร (ขาดทุน) ก่อน ดอกเบี้ยจ่ายและภาษี เงินได้ปี 2559	360	-2,888 พันบาท	471,060 พันบาท	10,337 พันบาท	42,293 พันบาท
มูลค่าสิทธิทรัพย์รวมของ สหกรณ์ ปี 2559	360	289 พันบาท	114,900,000 พันบาท	438,812 พันบาท	6,052,134 พันบาท
อัตราผลตอบแทนจาก สินทรัพย์(%) ณ ปี 2559	360	0.46(เท่า)	114.96(เท่า)	29(เท่า)	31.44(เท่า)

4.3 การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

4.3.1 การวิเคราะห์ปัจจัย

จากการทดสอบค่าสหสัมพันธ์ ระหว่างตัวแปรอิสระด้วยกัน พบว่า มีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน เมื่อพิจารณาค่าสหสัมพันธ์ตัวแปรด้านการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน พบว่า งบประมาณวางแผนระยะสั้น มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจในข้อดัชนีความสามารถในการทำกำไรอย่างมาก ($p=0.967$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 จึงควรอยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกันเดียวกัน รายข้องบประมาณวางแผนระยะยาว มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ ในข้ออัตราผลเฉลี่ยอย่างมาก ($p=0.958$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 จึงควรอยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกันเดียวกัน และ งบประมาณวางแผนยืดหยุ่น มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจในข้อ

อัตราผลตอบแทนเฉลี่ยอย่างมาก ($p= 0.953$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 จึงควรอยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกันเดียวกัน ด้านการตัดสินใจ พบว่า ข้ออัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุมในข้องบประมาณควบคุมระยะยาว ($p= .939$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 จึงควรอยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกันเดียวกัน และด้านเทคนิคการบัญชีอื่นๆ ในข้องบประมาณฐานศูนย์ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผนในข้องบประมาณวางแผนระยะสั้น ($p= .939$) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 จึงควรอยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกันเดียวกัน จึงนำปัจจัยดังกล่าวไปวิเคราะห์ทางสถิติ (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2559) สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ได้เป็นขั้นตอนดังนี้

ขั้นที่ 1 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของการใช้บัญชีบริหารในด้านต่างๆ จากตัวแปรอิสระทั้งหมด

ขั้นที่ 2 การวัดค่าความเหมาะสมของข้อมูลในการใช้เทคนิควิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis) พบว่า ข้อมูลชุดนี้มีค่า Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) เท่ากับ 79.4% ซึ่งมีค่ามาก (เข้าสู่หนึ่ง) หรือมีค่ามากกว่า 0.5 ซึ่งเหมาะสมที่ใช้เทคนิคการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor Analysis)

ขั้นที่ 3 การสกัดปัจจัย โดยใช้วิธี Principal Component Analysis (PCA) และผลการหมุนแกนปัจจัยแบบ Orthogonal Rotation โดยวิธี Varimax ดังตารางที่ 4.19

ตารางที่ 4.19 การอธิบายความแปรปรวนของการวิเคราะห์องค์ประกอบ

กลุ่มปัจจัย	Eigenvalues	% ความแปรปรวน	% ความแปรปรวนสะสม
1	7.278	27.994	27.994
2	3.556	13.676	41.670
3	1.900	7.307	48.977
4	1.695	6.519	55.496
5	1.370	5.271	60.767
6	1.219	4.690	65.456
7	1.078	4.145	69.601
8	1.021	3.926	73.527

ค่า Eigenvalues แสดงเปอร์เซ็นต์ความแปรปรวนที่อธิบายได้โดยการใช้บัญชีบริหารแต่ละด้านที่รวมอยู่ในแต่ละกลุ่มปัจจัย และเปอร์เซ็นต์ความแปรปรวนสะสมของแต่ละปัจจัย สามารถแบ่งกลุ่มปัจจัยออกได้เป็น 8 กลุ่ม ซึ่งแต่ละกลุ่มปัจจัยจะมีค่า Eigenvalues มากกว่า 1 (ค่า Eigenvalues หมายถึง ค่าความผันแปรหรือความแปรปรวนทั้งหมดในตัวแปรเดิมที่สามารถอธิบายได้โดยปัจจัย) ซึ่งกลุ่มปัจจัยทั้ง 8 กลุ่ม สามารถอธิบายค่าแปรปรวนของตัวแปรอิสระการใช้บัญชีบริหารทั้ง 4 ด้าน ได้ 73.53% โดยกลุ่มปัจจัยที่ 1 ปัจจัยที่ 2 ปัจจัยที่ 3 ปัจจัยที่ 4 ปัจจัยที่ 5 ปัจจัยที่ 6 ปัจจัยที่ 7 และปัจจัยที่ 8 สามารถอธิบายความผันแปรของปัจจัยที่มีผลต่อการผลการดำเนินงานทางการเงินของสหกรณ์ คือ 27.99%, 13.68%, 7.31%, 6.52%, 5.27%, 4.69%, 4.15% และ 3.93% ตามลำดับ

ขั้นที่ 4 การจัดกลุ่มตัวแปรอิสระการใช้บัญชีบริหารทั้ง 4 ด้านออกเป็น 8 ปัจจัย โดยมีหลักเกณฑ์ว่า ตัวแปรด้านใดมีความสัมพันธ์กันมากจะถูกจัดให้อยู่ในกลุ่มปัจจัยเดียวกัน ส่วนตัวแปรด้านที่ถูกจัดให้อยู่ในกลุ่มปัจจัยต่างกันจะไม่มีความสัมพันธ์หรือมีความสัมพันธ์กันน้อยมากไม่มีสาระสำคัญ ดังตารางที่ 4.20

ตารางที่ 4.20 การวิเคราะห์องค์ประกอบของตัวแปร

ตัวแปร	ปัจจัยที่ 1	ปัจจัยที่ 2	ปัจจัยที่ 3	ปัจจัยที่ 4	ปัจจัยที่ 5	ปัจจัยที่ 6	ปัจจัยที่ 7	ปัจจัยที่ 8
ค่า Cronbach's Alpha	0.839	0.929	0.400	0.605	0.551	0.627	0.546	0.227
การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน								
งบประมาณระยะสั้น			0.842					
งบประมาณระยะยาว		0.847						
งบประมาณยืดหยุ่น		0.909						
การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการควบคุม								
งบประมาณระยะสั้น	0.084							
งบประมาณระยะยาว		0.847						
งบประมาณยืดหยุ่น		0.914						
การประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจ								
การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร						0.819		
การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน						0.796		
งวดเวลาต้นทุน					0.667			
มูลค่าปัจจุบันสุทธิ					0.729			
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	0.504							
ดัชนีความสามารถในการทำกำไร	0.900							
อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย	0.935							
อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน			0.439					

ตารางที่ 4.20 การวิเคราะห์องค์ประกอบของตัวแปร (ต่อ)

ตัวแปร	ปัจจัยที่ 1	ปัจจัยที่ 2	ปัจจัยที่ 3	ปัจจัยที่ 4	ปัจจัยที่ 5	ปัจจัยที่ 6	ปัจจัยที่ 7	ปัจจัยที่ 8
อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน	0.886							
อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร	0.893							
อัตราส่วนโครงสร้างของเงินทุน							0.809	
การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน							0.688	
การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ				0.813				
การบัญชีตามความรับผิดชอบ				0.756				
รายได้ส่วนที่เหลือ			0.513					
ด้านเทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ								
การประเมินเชิงคุณภาพ				0.440				
การบริหารของกองเหลือแบบทันเวลา								0.581
การบริหารคุณภาพโดยรวม								0.835
ทฤษฎีข้อจำกัด					0.691			
งบประมาณฐานศูนย์							0.621	

กลุ่มปัจจัยที่ 1 มี 6 ตัวแปร คือ งบประมาณควบคุมระยะสั้น อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ศักยภาพในการทำอะไร อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย อัตราส่วนความสามารถในการดำเนินงาน และอัตราส่วนวัดความสามารถในการทำอะไร ประกอบด้วยตัวแปรจากการตัดสินใจ มากที่สุดจำนวน 5 ตัวแปร รองลงมาคือด้านการควบคุมคือ งบประมาณควบคุมระยะสั้น จำนวน 1 ตัวแปร ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 1 จึงให้ชื่อว่า **ข้อมูลในการตัดสินใจ (F1)** มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.839

กลุ่มปัจจัยที่ 2 มี 4 ตัวแปร คือ งบประมาณวางแผนระยะยาว งบประมาณวางแผนยืดหยุ่น งบประมาณควบคุมระยะยาว และงบประมาณควบคุมยืดหยุ่น ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านการวางแผน จำนวน 2 ตัวแปร เท่ากันกับตัวแปรจากด้านการควบคุม จำนวน 2 ตัวแปร ทั้งหมด ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 2 จึงให้ชื่อว่า **การจัดการกับงบประมาณ (F2)** มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.929

กลุ่มปัจจัยที่ 3 มี 3 ตัวแปร คือ งบประมาณวางแผนระยะสั้น อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน และรายได้ส่วนที่เหลือ ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านการวางแผน จำนวน 1 ตัวแปร และตัวแปรจากด้านการตัดสินใจ จำนวน 2 ตัวแปร ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 3 จึงให้ชื่อว่า **การวางแผน (F3)** มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.400

กลุ่มปัจจัยที่ 4 มี 3 ตัวแปร คือ การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ การบัญชีตามความรับผิดชอบ และการวัดผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านการตัดสินใจ จำนวน 2 ตัวแปร และตัวแปรจากเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น ๆ จำนวน 1 ตัวแปร ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 4 จึงให้ชื่อว่า **การวัดผลการดำเนินงาน (F4)** มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.605

กลุ่มปัจจัยที่ 5 มี 3 ตัวแปร คือ งวดเวลาคืนทุน มูลค่าปัจจุบันสุทธิ จากด้านการตัดสินใจ จำนวน 2 ตัวแปร และทฤษฎีข้อจำกัด จากเทคนิคการบัญชีอื่นๆ จำนวน 1 ตัวแปร ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 5 จึงให้ชื่อว่า **ข้อมูลทางการเงินและบัญชี (F5)** มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.551

กลุ่มปัจจัยที่ 6 มี 2 ตัวแปร คือ การวิเคราะห์ต้นทุนปริมาณ กำไร และการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านการตัดสินใจ ทั้งหมด ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 2 จึงให้ชื่อว่า **การคำนวณต้นทุนผลผลิต (F6)** มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.627

กลุ่มปัจจัยที่ 7 มี 3 ตัวแปร คือ อัตราส่วนโครงสร้างของเงินทุน การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านการตัดสินใจ จำนวน 2 ตัวแปร และงบประมาณฐานศูนย์ ตัวแปรจากด้านเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ จำนวน 1 ตัวแปร ดังนั้นปัจจัยกลุ่มที่ 7 จึงให้ชื่อว่า **การวิเคราะห์ทางการเงิน (F7)** มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.546 และ

กลุ่มปัจจัยที่ 8 มี 2 ตัวแปร คือ การบริหารของกองเหลือแบบทันเวลา และการบริหารคุณภาพโดยรวม ประกอบด้วยตัวแปรจากด้านเทคนิคการบริหารอื่นๆ ทั้งหมด ดังนั้น ปัจจัยกลุ่มที่ 2 จึงให้ชื่อว่า **เทคนิคทางบัญชี (F8)** มีค่า Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.227

ดังนั้นจึงต้องมีการปรับปรุงสมมติฐานจากที่ตั้งไว้ให้สอดคล้องกับการวิเคราะห์ ปัจจัยออกเป็น 8 กลุ่ม ดังรูปที่ 4.1 ที่แสดงสมมติฐานการวิจัยที่ปรับเปลี่ยนตามการวิเคราะห์ปัจจัยดังนี้

H1: การใช้บัญชีบริหารด้านข้อมูลในการตัดสินใจมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

H2: การใช้บัญชีบริหารด้านการจัดการกับงบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

H3: การใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

H4: การใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

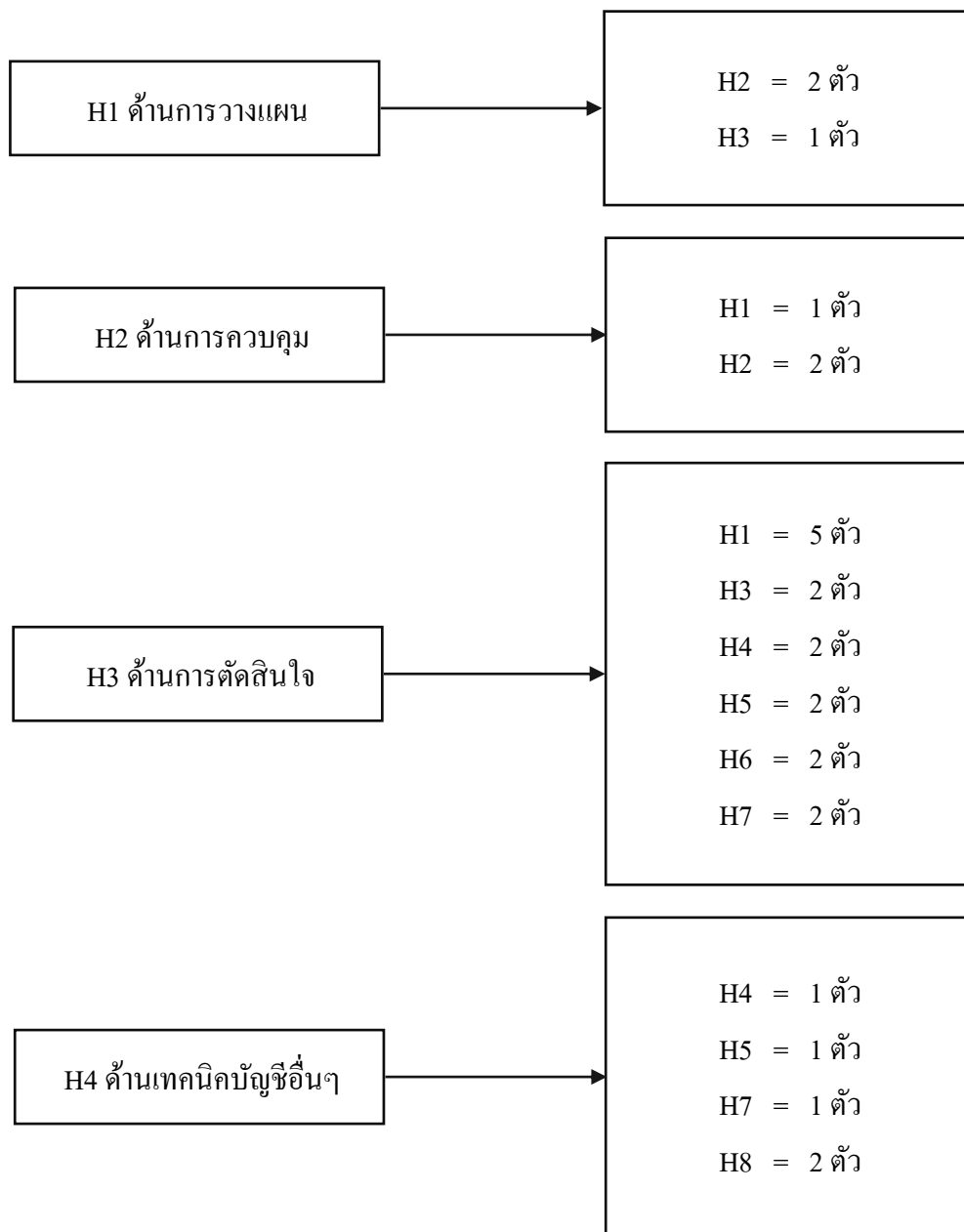
H5: การใช้บัญชีบริหารด้านข้อมูลทางการเงินและบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

H6: การใช้บัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุนการผลิตมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

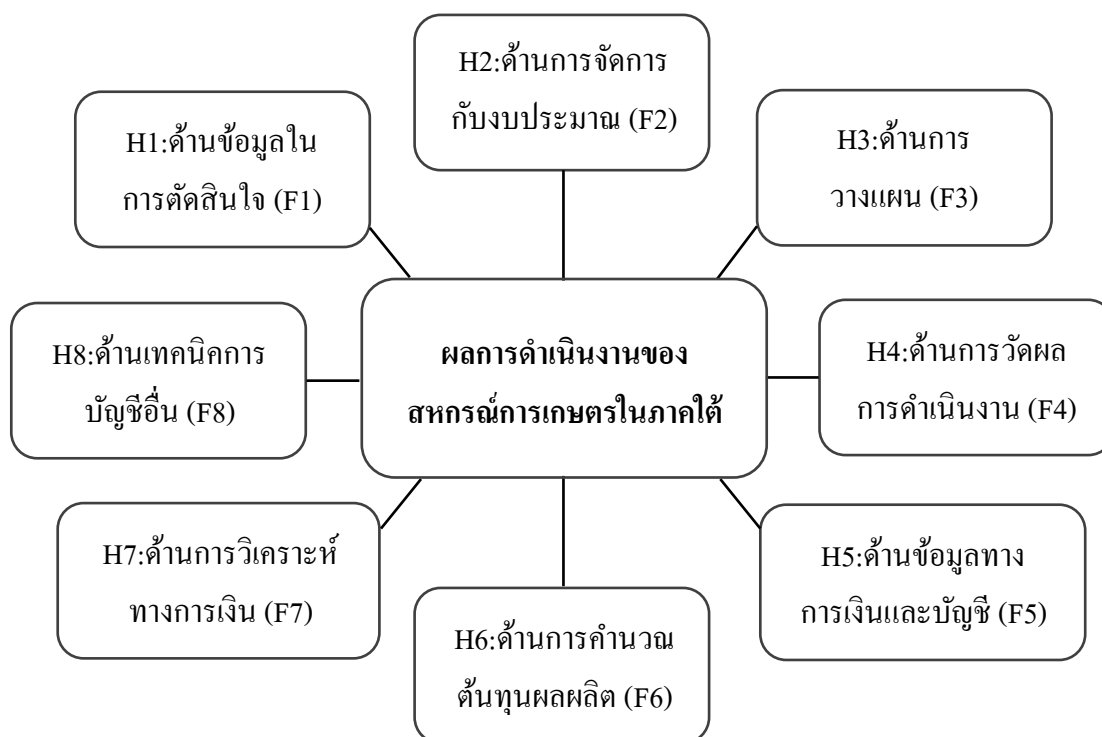
H7: การใช้บัญชีบริหารด้านการวิเคราะห์ทางการเงินมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

H8: การใช้บัญชีบริหารด้านเทคนิคทางบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

จากการจัดกลุ่มตัวแปรอิสระการใช้บัญชีบริหารทั้ง 4 ด้าน สามารถออกเป็น 8 บัญชี โดยแปรที่มีความสัมพันธ์กันมากจะถูกจัดให้อยู่ในกลุ่มบัญชีเดียวกัน ส่วนตัวแปรด้านที่ถูกจัดให้อยู่ในกลุ่มบัญชีต่างกันจะ ไม่มีความสัมพันธ์หรือมีความสัมพันธ์กันน้อยมากไม่มีสาระสำคัญ



ภาพที่ 4.1 ความสัมพันธ์ของสมมติฐานเดิมและสมมติฐานที่ปรับเปลี่ยน



ภาพที่ 4.2 สมมติฐานการวิจัยปรับใหม่

4.3.2 การวิเคราะห์ผลกระทบการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงาน

ตัวแปรต้นแบ่งออกเป็น 3 กลุ่ม คือ กำไรสุทธิ สินทรัพย์รวมเฉลี่ย และอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ ปี 2558 และ 2559 ดังนั้นจึงแบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น 6 โมเดล คือ

กลุ่มกำไรสุทธิ

$$\text{โมเดล 1 Net Profit (2558)} = \beta_0 + \beta_1 F1 + \beta_2 F2 + \beta_3 F3 + \beta_4 F4 + \beta_5 F5 + \beta_6 F6 + \beta_7 F7 + \beta_8 F8 + e$$

$$\text{โมเดล 2 Net Profit (2559)} = \beta_0 + \beta_1 F1 + \beta_2 F2 + \beta_3 F3 + \beta_4 F4 + \beta_5 F5 + \beta_6 F6 + \beta_7 F7 + \beta_8 F8 + e$$

กลุ่มสินทรัพย์รวมเฉลี่ย

$$\text{โมเดล 3 Total Asset (2558)} = \beta_0 + \beta_1 F1 + \beta_2 F2 + \beta_3 F3 + \beta_4 F4 + \beta_5 F5 + \beta_6 F6 + \beta_7 F7 + \beta_8 F8 + e$$

$$\text{โมเดล 4 Total Asset (2559)} = \beta_0 + \beta_1 F1 + \beta_2 F2 + \beta_3 F3 + \beta_4 F4 + \beta_5 F5 + \beta_6 F6 + \beta_7 F7 + \beta_8 F8 + e$$

กลุ่มอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์

$$\text{โมเดล 5 ROA (2558)} = \beta_0 + \beta_1 F1 + \beta_2 F2 + \beta_3 F3 + \beta_4 F4 + \beta_5 F5 + \beta_6 F6 + \beta_7 F7 + \beta_8 F8 + e$$

$$\text{โมเดล 6 ROA (2559)} = \beta_0 + \beta_1 F1 + \beta_2 F2 + \beta_3 F3 + \beta_4 F4 + \beta_5 F5 + \beta_6 F6 + \beta_7 F7 + \beta_8 F8 + e$$

กำหนดให้

Net Profit	คือ กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้
Total Asset	คือ มูลค่าสินทรัพย์รวมเฉลี่ยของสหกรณ์
ROA	คือ อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์
F1	คือ ข้อมูลในการตัดสินใจ
F2	คือ การจัดการกับงบประมาณ
F3	คือ การวางแผน
F4	คือ การวัดผลการดำเนินงาน
F5	คือ ข้อมูลทางการเงินและบัญชี
F6	คือ การคำนวณต้นทุนการผลิต
F7	คือ การวิเคราะห์ทางการเงิน
F8	คือ เทคนิคทางบัญชี
e	คือ ค่าความคลาดเคลื่อน

4.3.2.1 การวิเคราะห์ผลกระทบการใช้บัญชีบริหารต่อกำไรสุทธิ

ผลการวิเคราะห์พบว่า ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ในทุกๆ ด้านไม่แตกต่างกัน ยกเว้น 2 ด้านคือ ด้านการใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการดำเนินงาน (F4) ปี 2558 และปี 2559 ($t = -2.302, p = .022$ และ $t = -.136, p = .029$) และด้านการวิเคราะห์ทางการเงิน (F7) ปี 2558 และ 2559 ($t = 3.350, p = .001$ และ $t = .215, p = .001$) นั่นคือหากมีการใช้การวัดผลการดำเนินงานมากจะส่งผลให้กำไรสุทธิในแต่ละปีลดลง ในขณะที่หากมีการใช้การวิเคราะห์ทางการเงินมากขึ้นจะส่งผลให้มีผลการดำเนินงานมากขึ้นตามไปด้วย ตารางที่ 4.21

ตารางที่ 4.21 การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านต่างๆ ต่อกำไรสุทธิ

ตัวแปร	กำไรสุทธิ	
	ปี 2558	ปี 2559
F1	t=-.700 (p=.484)	t=-.553 (p=.581)
F2	t=-.251 (p=.802)	t=-.029 (p=.623)
F3	t=1.310 (p=.191)	t=.077 (p=.209)
F4	t=-2.302 (p=.022)*	t=-.136 (p=.029)*
F5	t=-1.270 (p=.205)	t=-.057 (p=.354)
F6	t=-1.047 (p=.296)	t=-.063 (p=.286)
F7	t=3.350 (p=.001)**	t=.215 (p=.001) **
F8	t=-.133 (p=.895)	t=-.026 (p=.661)
R ²	.046	.045
F-value	2.129	2.059
P-value	.033	.039

หมายเหตุ: t-value (p-value), ** มีสาระสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ .01 * มีสาระสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ .05

4.3.2.2 การวิเคราะห์ผลกระทบการใช้บัญชีบริหารต่อสินทรัพย์รวมเฉลี่ย

ผลการวิเคราะห์ไม่พบผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ในทุกๆ ด้านต่อผลการดำเนินงานเมื่อวัดค่าผลการดำเนินงานด้วยสินทรัพย์รวมเฉลี่ย ทั้งนี้ สมการมีค่า R² ค่อนข้างต่ำ แสดงถึงสมการไม่เหมาะสมสำหรับการพยากรณ์ผลกระทบในการศึกษาครั้งนี้ ตารางที่ 4.22

ตารางที่ 4.22 การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านต่างๆ ต่อสินทรัพย์รวมเฉลี่ย

ตัวแปร	สินทรัพย์รวมเฉลี่ย	
	ปี 2558	ปี 2559
F1	t=-.069 (p=.945)	t=-.553 (p=.958)
F2	t=-.230 (p=.818)	t=-.492 (p=.806)
F3	t=.582 (p=.561)	t=1.259 (p=.575)
F4	t=-.823 (p=.411)	t=-2.193 (p=.404)
F5	t=-.793 (p=.428)	t=-.927 (p=.434)
F6	t=-.638 (p=.524)	t=-1.069 (p=.545)
F7	t=1.742 (p=.082)	t=3.363 (p=.068)
F8	t=-.567 (p=.571)	t=-.440 (p=.598)
R ²	.014	.015
F-value	.620	.649
P-value	.761	.736

หมายเหตุ: t-value (p-value)

4.3.2.3 การวิเคราะห์ผลกระทบการใช้บัญชีบริหารต่ออัตราผลตอบแทนต่อ

สินทรัพย์

ผลการวิเคราะห์ไม่พบผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ในทุกๆ ด้านต่อผลการดำเนินงานเมื่อวัดค่าผลการดำเนินงานด้วยอัตราผลตอบแทน ทั้งนี้สมการมีค่า R² ค่อนข้างต่ำ แสดงถึงสมการไม่เหมาะสมสำหรับการพยากรณ์ผลกระทบในการศึกษาครั้งนี้ ตารางที่ 4.23

ตารางที่ 4.23 การวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านต่างๆ ต่ออัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์

ตัวแปร	อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์	
	ปี 2558	ปี 2559
F1	t=.448(p=.654)	t=.549 (p=.583)
F2	t=.059 (p=.953)	t=.015 (p=.988)
F3	t=.219 (p=.827)	t=.213 (p=.832)
F4	t=.306 (p=.760)	t=.426 (p=.671)
F5	t=.507 (p=.613)	t=.613 (p=.540)
F6	t=-.058 (p=.954)	t=-.083 (p=.934)
F7	t=-.287 (p=.774)	t=-.437 (p=.662)
F8	t=-.163 (p=.871)	t=-.327 (p=.744)
R ²	.003	.004
F-value	.137	.185
p-value	.998	.993

หมายเหตุ: t-value (p-value)

จากการวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานตัวแปร ได้ดังตารางที่ 4.24

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ สามารถแสดงเนื้อหาในบทที่ 5 ได้ดังนี้

- 5.1 สรุปผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย
- 5.2 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา
- 5.3 ข้อจำกัดของงานวิจัย
- 5.4 ข้อเสนอแนะและงานวิจัยในอนาคต

5.1 สรุปผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย

จากการส่งแบบสอบถามไปยังสหกรณ์การเกษตรภาคใต้ จำนวน 702 แห่ง มีสหกรณ์การเกษตรที่ตอบกลับจำนวน 360 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 51.3 พบว่า จำนวนแบบสอบถามที่ส่งไปและได้รับการตอบกลับมากที่สุด 5 อันดับแรก คือจังหวัดระนอง ส่งไป 14 แห่งตอบกลับจำนวน 10 แห่ง (ร้อยละ 71.4) จังหวัดภูเก็ต ส่งไป 6 แห่ง ตอบกลับ จำนวน 4 แห่ง (ร้อยละ 66.7) จังหวัดสุราษฎร์ธานี ส่งไป 80 แห่ง ตอบกลับ จำนวน 52 แห่ง (ร้อยละ 65.0) จังหวัดพัทลุง ส่งไป 74 แห่ง ตอบกลับ จำนวน 47 แห่ง (ร้อยละ 63.5) และจังหวัดสงขลา ส่งไป 94 แห่ง ตอบกลับ 59 แห่ง (ร้อยละ 62.8) ตามลำดับ ในขณะที่จังหวัดที่ตอบแบบสอบถามกลับมาน้อยที่สุดคือจังหวัดกระบี่ ส่งไป 42 แห่ง มีการตอบกลับมาเพียง 12 แห่ง (ร้อยละ 28.6) จากการให้ความเห็นด้านการใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรใน 4 ด้าน คือ ด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่น พบว่า

ด้านการวางแผน มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=3.64$) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือด้านงบประมาณระยะสั้น ร้อยละ 99.7 รองลงมาคือ งบประมาณระยะยาว และงบประมาณยืดหยุ่นเท่ากันอยู่ที่ ร้อยละ 88.6

ด้านการควบคุม มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=3.66$) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ ด้านงบประมาณระยะสั้น ร้อยละ 99.4 รองลงมาคือ งบประมาณระยะยาว และงบประมาณยืดหยุ่นเท่ากันอยู่ที่ ร้อยละ 88.9

ด้านการตัดสินใจ มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานของสหกรณ์ การเกษตรในภาคใต้ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.75$) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน ร้อยละ 98.6 รองลงมาคือ การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร ร้อยละ 98.1 และ อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ร้อยละ 97.5 ตามลำดับ

ด้านเทคนิคการบริหารอื่นๆ มีประโยชน์ต่อประสิทธิภาพผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ อยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} = 3.46$) มีการประยุกต์ใช้มากที่สุดคือ การบริหารคุณภาพโดยรวม ร้อยละ 93.3 รองลงมาคือ ทฤษฎีข้อจำกัด ร้อยละ 92.8 และการบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา ร้อยละ 92.5 ตามลำดับ

ผลการวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงาน พบว่า เฉพาะ โมเดลที่ใช้กำไรสุทธิวัดค่าผลการดำเนินงานเท่านั้นที่มีสมการเหมาะสมสำหรับการพยากรณ์ผลกระทบ ในขณะที่โมเดลอื่นๆ มีค่า R^2 ต่ำมาก อาจเนื่องจากทิศทางความสัมพันธ์ไม่ได้อยู่ในลักษณะสมการเส้นตรง ผลการวิเคราะห์แสดงให้เห็นว่าการใช้บัญชีบริหารด้านการวัดผลการดำเนินงานและด้านการวิเคราะห์ทางการเงินเป็นเครื่องมือสำคัญที่ส่งผลต่อกำไรสุทธิของสหกรณ์ ทั้งนี้พบว่าหากมีการใช้การวัดผลการดำเนินงานมากจะส่งผลให้กำไรสุทธิในแต่ละปีลดลง อาจเนื่องจากการวัดผลการดำเนินงานในตัวแปรกลุ่มนี้อาจจะให้ความสำคัญในการเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานของบุคลากรมาก ผลการศึกษาตรงข้ามกับที่จันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) และปิยรัตน์ วันทอง (2546) เคยศึกษาพบว่าการประเมินผลการปฏิบัติงานใช้วิธีการปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ และอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน จะทำให้กิจการมีผลการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ อีกเหตุผลหนึ่งอาจเนื่องมาจากลักษณะของข้อมูลที่ศึกษาข้อมูลที่เก็บข้อมูลเฉพาะปี 2558 และปี 2559 และศึกษาเฉพาะสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ซึ่งถือว่าเป็นกลุ่มผู้ให้ข้อมูลสำคัญเพียงแต่กลุ่มเดียวและเป็นกลุ่มที่เป็นองค์กรที่มีความแตกต่างจากธุรกิจอื่นๆ เพราะสหกรณ์ถือเป็นของสมาชิก เพราะมีการดำเนินการ โดยสมาชิกและเพื่อผลประโยชน์ของสมาชิก

นอกจากนี้หากอธิบายตามทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ที่ Jensen และ Meckling (1976) กล่าวไว้คือหากเป็นองค์กรที่มีเจ้าของ คือ มีผู้จ้างและผู้ถูกจ้าง ย่อมจะมีแรงผลักดันให้กิจการทำงานเพื่อผลประโยชน์ของตนเอง ซึ่งแตกต่างจากองค์กรที่ได้ศึกษาจึงทำให้การวัดผลการดำเนินงานไม่ใช่สิ่งที่สำคัญสำหรับการส่งผลกำไรสุทธิของสหกรณ์การเกษตรภาคใต้

ผลการศึกษาพบว่าหากมีการใช้การวิเคราะห์ทางการเงินมากขึ้นจะส่งผลให้สหกรณ์ฯ มีกำไรสุทธิมากขึ้นตามไปด้วย กล่าวคือหากมีการใช้บัญชีบริหารในด้านการวิเคราะห์ทางการเงิน ในเรื่องอัตราส่วนโครงสร้างของเงินทุน การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน และงบประมาณฐานศูนย์ มากขึ้นก็จะส่งผลต่อกำไรสุทธิที่จะเพิ่มมากขึ้น สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Burn และ

Vaivio (2001) ที่พบว่า ในยุคปัจจุบันการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีจะส่งผลให้กระบวนการในการวิเคราะห์ข้อมูล การวัดค่า และการเก็บข้อมูลของกิจการมีการเปลี่ยนแปลง ทำให้บัญชีการบริหารเกิดการเปลี่ยนแปลงตามไปด้วย

ผลการศึกษายังสอดคล้องกับจันทร์จิรา คงจันทร์ (2548) ที่กล่าวว่า ปัจจุบันในการดำเนินกิจการมีการแข่งขันกันมากขึ้น ผู้บริหารจะต้องอาศัยข้อมูลทางบัญชีบริหารที่ถูกต้องและสำคัญ จึงจะทำให้เกิดมีประสิทธิภาพและคุ้มค่ากับกิจการได้มากที่สุด จะเห็นได้ว่างานวิจัยที่ผ่านมาที่แม้จะศึกษาในบริบทที่แตกต่างกัน และระยะเวลาที่ต่างกันแต่ก็พบว่า การวิเคราะห์ทางการเงินเป็นเครื่องมือที่สำคัญของบัญชีการบริหารในการดำเนินงานขององค์กรทางการเงินต่างๆ ที่จะส่งผลให้เกิดผลต่อกำไรสุทธิเป็นไปตามทฤษฎีการจัดการเชิงสถานการณ์ (มหาวิทยาลัยมหิดล, 2559) ที่อธิบายได้ว่าผู้บริหารต้องวิเคราะห์สถานการณ์ ณ เวลาปัจจุบันเพื่อเลือกใช้วิธีการบริหารจัดการให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้น สอดคล้องกับปัจจุบันที่ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีทำให้การดำเนินการทางการเงินในเรื่องต่างๆ จะมีโปรแกรมสำเร็จรูปอำนวยความสะดวกในการจัดการข้อมูลทางการเงินต่างๆ อันจะเป็นตัวช่วยสำคัญให้การวิเคราะห์ทางการเงินถูกต้อง แม่นยำและรวดเร็วส่งผลให้ได้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือในการนำไปวางแผนเพื่อให้สหกรณ์หรือหน่วยงานสามารถสร้างผลกำไรที่เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องได้

ผลการวิเคราะห์ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อมูลค่าสินทรัพย์รวมเฉลี่ย และอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ พบว่าสมการให้ค่าความน่าเชื่อถือต่ำ ซึ่งเกิดได้จากหลายปัจจัย แต่ปัจจัยหนึ่งอาจเนื่องจากตัวแปรที่ศึกษาไม่ได้มีลักษณะความสัมพันธ์เชิงเส้น ซึ่งควรนำไปขยายขอบเขตการศึกษาในการวิจัยในอนาคต อย่างไรก็ตามจากผลการวิเคราะห์ของโมเดล 3-6 ให้ผลการศึกษาขัดแย้งกับงานวิจัยที่ผ่านมาของมณูญชัย ชีระอนิษฐ์ (2552) ที่พบว่า ประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารด้านการวางแผน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการดำเนินงานด้านการเงิน และงานวิจัยของปิรรัตน์ วันทอง (2546) สุพจน์ วัฒนวิเชียร (2552) และสุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนาน (2555) ที่พบว่า การใช้บัญชีบริหารช่วยทำให้ข้อมูลที่ใช้ในการบริหารมีประโยชน์ มีความถูกต้องและลดข้อผิดพลาด และส่งผลให้กิจการประสบความสำเร็จ ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากว่าสหกรณ์การเกษตรเป็นองค์กรที่มีการดำเนินงานอยู่ภายใต้อุดมการณ์รวมถึงหลักการ วิธีการ และพระราชบัญญัติสหกรณ์ ซึ่งถือเป็นสิ่งสำคัญในการดำเนินการของสหกรณ์ จึงเป็นองค์กรที่แตกต่างจากการบริหารจัดการในรูปแบบที่เป็นบริษัท ห้างหุ้นส่วนจำกัดที่มีเจ้าของคนเดียว จึงทำให้ผู้บริหารขาดความตระหนักในการใช้บัญชีบริหารเพื่อให้ผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรเกิดประสิทธิผลมากที่สุด สอดคล้องกับงานวิจัยของรุจิเรข นทีนนท์ ณ ลำปาง (2543) ที่เคยศึกษาการใช้ข้อมูลทางบัญชีในการบริหารงานของสหกรณ์การเกษตรในพื้นที่

รับผิดชอบของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 10 แล้วพบว่า สหกรณ์ยังให้ความสำคัญกับการใช้บัญชีบริหารน้อยมาก ควรต้องมีการให้การศึกษาอบรมกับคณะกรรมการดำเนินการ ผู้จัดการ และพนักงานบัญชีเกี่ยวกับการใช้บัญชีบริหาร เพื่อให้สามารถนำไปใช้กับองค์กรให้เกิดประโยชน์และสัมฤทธิ์ผลได้มากที่สุด จะเห็นได้ว่าทักษะและประสบการณ์ในการใช้ข้อมูลทางบัญชีบริหารของผู้บริหารในหน่วยงานมีความสำคัญต่อผลการดำเนินงานขององค์กร ดังนั้นผู้บริหารจะต้องตระหนักและให้ความสำคัญกับการวางแผน ควบคุม สั่งการ ตัดสินใจอย่างมีคุณภาพเพื่อเป็นประโยชน์ในการบริหารจัดการที่เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลต่อองค์กร (กชกร เถลิงกาญจนา, 2559) ดังนั้นแนวทางหนึ่งที่สำคัญสำหรับการพัฒนาผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล คือการให้ความสำคัญกับการพัฒนาบุคลากรให้ความรู้ และทักษะการใช้บัญชีบริหารในทุกระดับ

การวิจัยครั้งนี้ได้ศึกษาถึงเหตุผลการไม่ใช้บัญชีบริหารของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ ครอบคลุมทั้งด้านการวางแผน การควบคุม การตัดสินใจ และเทคนิคการบัญชีบริหารอื่นๆ พบว่า สหกรณ์การเกษตรในภาคใต้มีเหตุผลสำคัญของการไม่ใช้บัญชีบริหาร คือ มีข้อมูลไม่เพียงพอ สอดคล้องกับงานวิจัยของวิจิตรา กินาวงศ์ (2554) ที่พบว่า ข้อจำกัดของข้อมูลทางบัญชีที่สำคัญคือ ข้อมูลมีความล่าช้า ข้อมูลมีความไม่แน่นอน และข้อมูลไม่ทันสมัย ทั้งนี้อาจเป็นเพราะว่าสหกรณ์การเกษตรเป็นองค์กรที่ดำเนินงานโดยสมาชิกที่มีคณะกรรมการบริหารจัดการที่มาจากคัดเลือกในกลุ่มสมาชิก ทำให้ขาดบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญในการดำเนินงานที่มุ่งเน้นผลกำไรเป็นที่ตั้งเหมือนบริษัทเอกชน จึงทำให้การจัดการกับข้อมูลไม่ดีพอที่จะนำมาประยุกต์ใช้กับบัญชีบริหาร ซึ่งข้อมูลบัญชีบริหารถือได้ว่ามีความสำคัญมากต่อความสำเร็จขององค์กรหรือหน่วยงานทางการเงิน ดังที่ คมกฤษ ภาวสุทธิ์นนท์ (2552) ได้กล่าวถึงความสำคัญของข้อมูลบัญชีบริหารว่ามีส่วนช่วยในการสนับสนุนการดำเนินงาน คือ เป็นแหล่งข้อมูลสำคัญในการวางแผน เป็นสื่อกลางในการเชื่อมโยงข้อมูลระหว่างหน่วยงานต่างๆ ขององค์กร เป็นแหล่งสนับสนุนข้อมูลทางความคิดของผู้นำองค์กรสำหรับใช้ในการวิเคราะห์สถานการณ์ต่างๆ เป็นแหล่งข้อมูลที่สะท้อนถึงผลการดำเนินงานขององค์กรในภาพรวม และเป็นแหล่งข้อมูลย้อนกลับที่ดีถึงระบบการจับเก็บข้อมูลสำหรับนำมาวางแผน ควบคุมและตัดสินใจ ดังนั้นข้อเสนอแนะสำคัญจากงานวิจัยนี้คือองค์กรหรือสถาบันทางการเงินทุกประเภทควรให้ความสำคัญกับข้อมูลการใช้บัญชีบริหาร เพื่อสามารถใช้ข้อมูลในอดีตสำหรับวางแผนในอนาคต และผู้บริหารสามารถนำข้อมูลที่ได้จากการบัญชีบริหารไปใช้เพื่อวิเคราะห์สถานการณ์ ณ เวลาปัจจุบันเพื่อเลือกหาแนวทางในการปฏิบัติที่ดีที่สุดสำหรับองค์กร

นอกจากนี้ยังได้ศึกษาข้อมูลการปรับปรุงบัญชีบริหารด้านการวางแผน การควบคุม การตัดสินใจ และเทคนิคการบริหารบัญชีอื่นๆ พบว่า สหกรณ์การเกษตรภาคใต้มีการปรับปรุงบัญชีบริหารในทุกๆ ปี กล่าวคือในทุกปีสหกรณ์การเกษตรจะมีการปรับปรุงข้อมูลบัญชีบริหารในทุกๆ ด้าน สอดคล้องกับงานวิจัยของพรนภา ธีระกุล (2545) ที่เสนอแนะไว้ว่าต้องมีการปรับปรุงบัญชีบริหารให้เหมาะสมกับธุรกิจ ทั้งนี้การปรับปรุงบัญชีบริหารในทุกๆ ปีจะช่วยให้ข้อมูลทางบัญชีเป็นปัจจุบันสอดคล้องกับการสถานการณ์การดำเนินงานของหน่วยงานหรือองค์กร สามารถใช้ข้อมูลเพื่อวิเคราะห์หาแนวทางในการพัฒนาองค์กรไปในทิศทางที่ถูกต้องเหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน การปรับปรุงบัญชีก็เพื่อต้องการให้องค์กรหรือหน่วยงานมีข้อมูลทางการบัญชีบริหารที่ดีดังที่คมกฤษ ภาวสุทธิ์นนท์ และสุภาภรณ์ คงสวัสดิ์ (2554) กล่าวถึงคุณลักษณะข้อมูลทางการบัญชีบริหาร ว่าข้อมูลจะต้องมีความเกี่ยวข้องกับเนื้อหาของข้อมูลตรงประเด็นกับปัญหาที่เกิดขึ้น ข้อมูลมีความถูกต้องเชื่อถือได้ ทันต่อเวลาสำหรับการนำไปใช้ได้เป็นปัจจุบัน มีความกระชับรัดกุมและสามารถเข้าใจได้ง่าย และมีความคุ้มค่าในการเปรียบเทียบระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสียไปเพื่อให้ได้ข้อมูลนั้น ดังนั้นจะเห็นได้ว่าการปรับปรุงบัญชีบริหารมีความสำคัญต่อการดำเนินการของสหกรณ์การเกษตรและสถาบันการเงินอื่นๆ เพื่อให้องค์กรพัฒนาไปสู่ความสำเร็จและอยู่รอดปลอดภัยในระยะยาว

5.2 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

การศึกษา เรื่อง ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ ซึ่งผู้วิจัยพบประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ โดยแบ่งออกเป็น 2 ด้าน คือ ประโยชน์เชิงทฤษฎี และประโยชน์เชิงการนำไปใช้ ดังนี้

5.2.1 ประโยชน์เชิงทฤษฎี

จากการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ทำให้ทราบว่า ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) สามารถอธิบายถึงความสัมพันธ์ระหว่างการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานทางการเงินของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ได้ จากการศึกษาค้นคว้าพบว่าการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารด้านการวิเคราะห์ทางการเงิน มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของสหกรณ์ เนื่องจากทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ซึ่งให้เห็นว่าผู้บริหารย่อมเลือกนโยบายการบัญชีที่จะสามารถส่งผลดีต่อฝ่ายบริหารทั้งในด้านความสามารถและการเพิ่มผลตอบแทนให้กับผู้บริหาร และทฤษฎีการจัดการเชิงสถานการณ์ (มหาวิทยาลัยมหิดล, 2559) สามารถอธิบายได้ว่าผู้บริหารต้องวิเคราะห์สถานการณ์ ณ เวลาปัจจุบันเพื่อเลือกใช้วิธีการบริหารจัดการให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

5.2.2 ประโยชน์เชิงการนำไปใช้

1. ผู้บริหารของสหกรณ์สามารถนำผลการวิจัยนี้ ที่พบว่าการใช้บัญชีบริหารด้านการวิเคราะห์ทางการเงิน ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เพื่อให้ผลการดำเนินงานของสหกรณ์บรรลุตามเป้าหมาย

2. นักวิชาการหรือผู้ที่สนใจสามารถนำผลการศึกษาในครั้งนี้เป็นฐานข้อมูลและเป็นประโยชน์ในการขยายขอบเขตการวิจัยในอนาคต

5.3 ข้อจำกัดของงานวิจัย

1. การศึกษาครั้งนี้เน้นไปเฉพาะทางสหกรณ์การเกษตร ดังนั้นอาจไม่สะท้อนถึงการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ประเภทอื่นหรือครอบคลุมถึงองค์กรอื่นๆ

2. การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารด้านการวางแผน ด้านการควบคุม ด้านการตัดสินใจ และเทคนิคการบริหารอื่นๆ ที่มีต่อผลการดำเนินงานทางการเงิน ไม่ครอบคลุมการวัดผลการดำเนินงานที่มีไม่ทางการเงิน

3. การศึกษาครั้งนี้เป็นการรวบรวมข้อมูลในช่วงเวลาหนึ่ง (Cross-sectional Descriptive Study) ผลการวิจัยจึงอาจแตกต่างกับการศึกษาแบบระยะยาว (Longitudinal Descriptive Study)

5.4 ข้อเสนอแนะและงานวิจัยในอนาคต

1. ควรศึกษาเปรียบเทียบการประยุกต์ใช้บัญชีบริหารระหว่างสหกรณ์ หรือเปรียบเทียบตามประเภทของสหกรณ์เพื่อให้มีข้อมูลที่ละเอียดเชิงลึกมากขึ้น

2. ควรศึกษาแบบระยะยาว (Longitudinal Descriptive Study) เพื่อทราบแนวโน้มหรือผลประโยชน์เชิงประจักษ์ในระยะยาวของการใช้บัญชีบริหาร จะช่วยเพิ่มมุมมองประโยชน์ของการใช้มากขึ้น หรือศึกษาแบบตัดขวางช่วงเวลาเหมือนเดิม แต่อาจเพิ่มช่วงเวลาเป็น 3 หรือ 5 ปี ตามความเหมาะสมของข้อมูลจะทำให้การเปรียบเทียบเห็นชัดมากยิ่งขึ้น

3. งานวิจัยในอนาคตควรทดลองใช้โมเดลการพยากรณ์ผลกระทบลักษณะที่ไม่ใช่ความสัมพันธ์ของตัวแปรตามและตัวแปรอิสระแบบเส้นตรง และควรเพิ่มตัวแปรควบคุมด้านอายุประเภทสหกรณ์ หรือตำแหน่งหรือประสบการณ์ผู้ให้ข้อมูล อาจในผลการศึกษาที่ช่วยเติมเต็มผลการศึกษางานวิจัยชิ้นนี้

บรรณานุกรม

- กรมส่งเสริมสหกรณ์. (2559). *รายชื่อสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้*.
<http://www.cpd.go.th/รายชื่อสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้>. สืบค้นเมื่อวันที่
 31 มกราคม 2560
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2559). *สารสนเทศความรู้ทางการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ครูและสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้*. <http://www.cad.go.th/สารสนเทศความรู้ทางการเงิน>. สืบค้นเมื่อวันที่ 31 มกราคม 2560
- กชกร เถลิมาภญา. (2544). *การบริหาร*. กรุงเทพฯ: ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- กชกร สันตินาราพันธ์. (2553). *การนำบัญชีบริหารไปใช้อุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มไทย*. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- กุลชญา แวนแก้ว. (2555). *การประยุกต์ใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อความสำเร็จของธุรกิจ SMEs ภาคอุตสาหกรรมการผลิตในจังหวัดศรีสะเกษ*. งานนิพนธ์คณะบริหารธุรกิจและการบัญชี, มหาวิทยาลัยราชภัฏศรีสะเกษ.
- คมกฤษ ภาวศุทธิพนธ์. (2552). *ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหาร*. (พิมพ์ครั้งที่ 7). มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.
- คมกฤษ ภาวศุทธิพนธ์ และสุภาภรณ์ คงสวัสดิ์. (2554). *การบริหาร: บทบาทสำคัญในฐานะเครื่องมือสำหรับผู้นำองค์กรยุคใหม่*. *วารสารนักบริหาร*. 31(3), 125-129.
- เครือวัลย์ ช่างเผือก. (2552). *การใช้เครื่องมือบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมภาคการผลิตและภาคบริการในกรุงเทพมหานคร*. มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- จันทร์จิรา คงจันทร์. (2548). *การศึกษาวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของธุรกิจอุตสาหกรรมแปรรูปไม้ยางพาราในภาคใต้*. งานนิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจบัณฑิต, มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์.
- จิรพัทธ์ เหลาสา และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์. (2559). *ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบริหารต้นทุนสมัยใหม่ที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของธุรกิจระบบทำความเย็นในภาคกลาง*
- ชนิดาภา ดีสุข. (2556). *ความสัมพันธ์ระหว่างการทำบัญชีและการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี.

- ณิชนันท์ จันทระเขตต์. (2554). การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการค้ากับดูแลกิจการกับผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- ดวงมณี โกมารทัต. (2547). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: ท็อป
- นภาพรณ พจนิกกรกิจ และกฤตยา แสงบุญ. (2554). การนำข้อมูลต้นทุนไปใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารธุรกิจอุตสาหกรรมในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, 31(2), 1-17.
- นิภาวรรณ ใจเป็น, สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์, และไพบุลย์ ครอบคอบ. (2558). ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบทางการแข่งขันของธุรกิจอุตสาหกรรมอัญมณีและเครื่องประดับในประเทศไทย. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 34(2), 64-73.
- เบญจมาศ อภิสัทธีภิญโญ. (2546). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: ซีเอ็ดดูนิเคชั่น.
- ปิยรัตน์ วันทอง. (2546). ศึกษาแนวปฏิบัติทางบัญชีบริหารของธุรกิจโรงแรมระดับมาตรฐานในภาคใต้. งานนิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์.
- มนัญชัช ชีระอนันท์. (2552). ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- พรนภา ชีระกุล. (2550). การใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการจัดการในโรงงานอุตสาหกรรมของจังหวัดสงขลา. วารสารสงขลานครินทร์ ฉบับสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์, 13(3), 333-352. (2545). การใช้ข้อมูลบัญชีบริหารในโรงงานอุตสาหกรรมของจังหวัดสงขลา. รายงานการวิจัยทุนอุดหนุนการวิจัยจากมหาวิทยาลัยหาดใหญ่.
- พรเทพ ไวกยวิโรจน์. (2550). “สหกรณ์ออมทรัพย์กับภาวะทางเศรษฐกิจในปี 2550”. [ระบบออนไลน์]. แหล่งที่มา
http://203.154.183.18/ewtadmin/ewt/cadweb_org/ewt_news.php?nid=690&filename=index สืบค้นเมื่อวันที่ 25 มกราคม 2552
- มหาวิทยาลัยมหิดล. (2559). “การบริหารเชิงสถานการณ์”. [ระบบออนไลน์]. แหล่งที่มา
<http://www.op.mahidol.ac.th/ia/KM/Management>.
- เมธสิทธิ์ พูลดี. (2550). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: ทริปปี้แอนด์คูเคชั่น.

- วรศักดิ์ ทุมมานนท์. (2548). *ระบบบัญชีบริหารและการบริหารต้นทุนกิจกรรม (ABCM)*.
กรุงเทพฯ: ชรรมนิติเพรส.
- วราภรณ์ นาคใหม่ และสมยศ อวเกียรติ. (2558). *การประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ ในเขตภาคกลาง*. วารสารวิจัย มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย 7(1): 39-53
- วิจิตรา กินาวงศ์. (2554). *ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีบริหารและประสิทธิภาพการตัดสินใจของธุรกิจที่ได้รับมาตรฐาน ISO 9000 ในกรุงเทพมหานคร*. รายงานการศึกษาอิสระปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ศรีสุดา อาชวานันทกุล. (2557). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, ปานแก้วตา ลักนาวานิช และไพศาล แซ่เต้. (2549). *การใช้เทคนิคทางบัญชีของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม กรณีศึกษา: วิสาหกิจประเภทอุตสาหกรรม ในจังหวัดสุราษฎร์ธานี*. วารสารวิทยาการจัดการ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์, 24(2), 55-68.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2552). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ แมคกรอ-ฮิล.
- สารทูล บัวขาว. (2549). *การประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ประเภทการผลิตสินค้าในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. งานนิพนธ์ตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยสารคาม.
- สุธีรา ทิพย์วิวัฒน์พจนาน. (2555). *ความสำเร็จของการปฏิบัติทางบัญชีบริหารและผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเซรามิกในจังหวัดลำปาง*. วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง, 1(1), 1-11.
- สุพาดา สิริกุดตา. (2545). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: ธนรัชการพิมพ์.
- สุพจน์ วัฒนวิเชียร รังสรรค์ สิงห์เลิศ สุวกิจ ศรีปัดดา และเกรียงศักดิ์ ไพรวรรณ. (2552). *พัฒนาการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคตะวันออกเฉียงเหนือประเทศไทย*. วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม, 3(3), 35-44.
- สมหวัง สีหะ. (2557). *การใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ของโรงงานอุตสาหกรรมในจังหวัดขอนแก่น*. รายงานการศึกษาอิสระปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยขอนแก่น.

- เสาวนีย์ ลิขิตวัฒน์. (2549). ความสัมพันธ์ระหว่างสัดส่วนการถือครองหุ้นของกรรมการกับผลการดำเนินงานของบริษัท. วารสารวิชาชีพบัญชี, 2(5), 4-11.
- สำนักงานสถิติแห่งชาติ. (2559). รายชื่อจังหวัดในภาคใต้. [http:// www.nso.go.th /รายชื่อจังหวัดในภาคใต้](http://www.nso.go.th/รายชื่อจังหวัดในภาคใต้). สืบค้นเมื่อวันที่ 31 มกราคม 2560
- หยาดพิรุฬห์ สิงหา และ ประเวศ เพ็ญอุทัยกุล. (2559). ความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารกับความสำเร็จในการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคใต้. วารสารวิจัยและพัฒนาโดยดลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์, 11(2), 373-381.
- อุษณีย์ เส็งพานิช. (2558). การบัญชีและการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารจัดการของ SMEs ในเขตภาคเหนือ. วารสารวิทยาการจัดการสมัยใหม่, 8(2).
- Burns, J., & Vaivio, J., (2001). *Management accounting change*. Management Accounting Research, 12, 389-402.
- Haldma, T., & 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.
- Peter J. Clarke. (1997). *Management accounting practices in Large Irish manufacturing firms*. Irish Journal of Management, 136-152.
- Ronal W.Hilton and David E.Platt. (2015). *Managerial Accounting Creating Value in a Dynamic Business Enviroment*. Mc Graw Hill Education.
- 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.

- 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.

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก
แบบสอบถาม



แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

ผลกระทบของการใช้บัญชีบริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้
คำชี้แจง แบบสอบถามประกอบด้วย 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของสหกรณ์

ส่วนที่ 2 การประยุกต์ใช้บัญชีบริหาร และ

ส่วนที่ 3 การปรับปรุงหรือตรวจสอบการใช้ประโยชน์

ส่วนที่ 4 ผลการดำเนินงานของสหกรณ์และข้อเสนอแนะ

ขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่สละเวลาในการตอบแบบสอบถามชุดนี้ หากท่านมีข้อสงสัย
 ประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถาม โปรดติดต่อผู้วิจัยนางสาวฐิติธัญญา ชินพงษ์ และ
 ดร.บุญทริกา ใจกระจ่าง โทร.086-880-6063 หรือ Email: Buntarika.j@psu.ac.th

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปผู้ตอบแบบสอบถามและสหกรณ์ โปรดเติมข้อความลงในช่องว่างที่กำหนด
ข้อมูลเบื้องต้นผู้ตอบแบบสอบถาม

1. ตำแหน่งผู้ตอบแบบสอบถาม.....อายุ.....ปี
2. ประสบการณ์การทำงานกับสหกรณ์.....ปี
3. สำเร็จการศึกษาระดับ.....สาขา.....
4. เคยทำงานที่อื่นก่อนมาทำที่สหกรณ์หรือไม่
 ไม่เคยทำ เคยทำงานภาคเอกชนมาก่อนปี เคยทำงานหน่วยงานภาครัฐมาก่อนปี

ข้อมูลเบื้องต้นสหกรณ์

- 5 ชื่อสหกรณ์.....
- 6 ตั้งอยู่ที่จังหวัด.....
- 7 สหกรณ์เริ่มดำเนินกิจการเมื่อ พ.ศ.....
- 8 จำนวนพนักงานประจำของสหกรณ์ในปัจจุบันคน
- 9 จำนวนทุนจดทะเบียนของสหกรณ์ปี 2558บาท ปี 2559บาท
10. รายได้รวมปี 2558บาท ปี 2559.....บาท

ส่วนที่ 3 ท่านมีการปรับปรุงแนวทางปฏิบัติหรือตรวจสอบประโยชน์ของการใช้เครื่องมือบัญชีบริหารเหล่านี้บ่อยเพียงใด

ประเภทเครื่องมือทางบัญชีบริหาร	ความถี่ในการปรับปรุงตรวจสอบ				ไม่ปรับปรุงใดๆ
	ทุกๆ ปี	ทุกๆ 5 ปี	นานกว่า 5 ปีต่อครั้ง	ไม่กำหนดแล้วแต่สถานการณ์	
ด้านการวางแผน					
1. งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)					
2. งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5ปี)					
3. งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)					
ด้านการควบคุม					
4. งบประมาณระยะสั้น (แผนการดำเนินงานประจำปี)					
5. งบประมาณระยะยาว (แผนการดำเนินงาน 2-5ปี)					
6. งบประมาณยืดหยุ่น (Flexible Budget)					
ด้านการตัดสินใจ					
7. การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร (Cost Volume Profit Analysis)					
8. การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน (Break Even Point)					
9. งวดเวลาคืนทุน (Payback period)					
10. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value)					
11. อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Internal rate of return)					
12. ดัชนีความสามารถในการทำกำไร (Profitability Index)					
13. อัตราผลตอบแทนเฉลี่ย (Average rate of return)					

ประเภทเครื่องมือทางบัญชีบริหาร	ความถี่ในการปรับปรุงตรวจสอบ				ไม่ ปรับปรุง ใดๆ
	ทุกๆ ปี	ทุกๆ 5 ปี	นานกว่า 5 ปีต่อครั้ง	ไม่กำหนด แล้วแต่ สถานการณ์	
การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน					
14. อัตราส่วนวัดสภาพคล่องทางการเงิน (Liquidity Ratio)					
15. อัตราส่วนวัดความสามารถในการดำเนินงาน (Activity Ratio)					
16. อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร (Profitability Ratio)					
17. อัตราส่วน โครงสร้างของเงินทุน (Leverage-Capital Structure Ratio)					
18. การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน (Cost Variance Analysis)					
19. การวัดผลปฏิบัติงานจริงเปรียบเทียบกับงบประมาณ					
20. การบัญชีตามความรับผิดชอบ (Responsibility Accounting)					
21. รายได้ส่วนที่เหลือ (Residual Income)					
เทคนิคการบัญชีด้านอื่นๆ					
22. การประเมินเชิงดุลยภาพ (Balance scorecard)					
23. การบริหารของคงเหลือแบบทันเวลา (Just In Time)					
24. การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management)					
25. ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constrain)					
26. งบประมาณฐานศูนย์ (Zero Based Budget)					

ส่วนที่ 4 โปรดเติมข้อความลงในช่องว่างที่กำหนด

1. กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ ณ ปี 2558 _____
2. มูลค่าสินทรัพย์รวมของสหกรณ์ ณ ปี 2558 _____
3. อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (%) ณ ปี 2558 _____
4. กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ ณ ปี 2559 _____
5. มูลค่าสินทรัพย์รวมของสหกรณ์ ณ ปี 2559 _____
6. อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (%) ณ ปี 2559 _____

ข้อเสนอแนะ

ท่านอยากให้มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์จัดอบรมด้านบัญชีแก่หน่วยงานท่านเรื่องใด

หากท่านประสงค์รับบทสรุปผู้บริหารผลของงานวิจัยกรุณาแจ้งชื่อผู้รับและที่อยู่ด้านล่าง

ชื่อ _____

ที่อยู่ _____

Email _____

ภาคผนวก ข

รายชื่อสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

สหกรณ์การเกษตรในภาคใต้

ตาราง 1 ข ข้อมูลสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้ที่เลือกเป็นกลุ่มตัวอย่าง

จังหวัด	สหกรณ์การเกษตร
นราธิวาส	28
ปัตตานี	44
ยะลา	41
สงขลา	94
สตูล	30
พัทลุง	74
ตรัง	58
พังงา	28
กระบี่	42
ภูเก็ต	6
สุราษฎร์ธานี	80
ชุมพร	38
ระนอง	14
นครศรีธรรมราช	125
รวม (แห่ง)	702

ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ สกุล นางสาวธุมิตฐ์ธัญดา ชินพงษ์

รหัสประจำตัวนักศึกษา 5810521706

วุฒิการศึกษา

วุฒิ

บัญชีบัณฑิต

ชื่อสถาบัน

มหาวิทยาลัยหาดใหญ่

ปีที่สำเร็จการศึกษา

2555

ตำแหน่งสถานที่ทำงานปัจจุบัน

เจ้าหน้าที่บัญชีและคอมพิวเตอร์ สหกรณ์ออมทรัพย์ครูนราธิวาส จำกัด

50 ถนนศูนย์ราชการ ตำบลบางนาค อำเภอเมืองนราธิวาส จังหวัดนราธิวาส 96000

การตีพิมพ์/เผยแพร่ผลงาน

ธุมิตฐ์ธัญดา ชินพงษ์ และบุญฤทธิกา ใจกระจ่าง. (2561, 30 มิถุนายน). ผลกระทบของการใช้บัญชี

บริหารต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์การเกษตรในภาคใต้. การประชุมวิชาการ

ระดับชาติ Liberal Arts and Management Sciences National of Conference and Exhibition

(NCAM 2018) ประจำปี 2561, คณะวิทยาการจัดการ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

วิทยาเขตหาดใหญ่.