**บทที่ 2**

**การวิเคราะห์ข้อมูลทางการบัญชี**

ความสำเร็จของการบริหารกิจการให้เกิดประสิทธิภาพนั้น ไม่ได้อยู่ที่การเริ่มต้นหรือการนำเทคนิควิธีการต่าง ๆ มาใช้ในการบริหาร แต่จะต้องขึ้นอยู่กับความสามารถของผู้บริหารในการทำหน้าที่ทางการบริหารได้อย่างสมบูรณ์มากน้อยเพียงไร ซึ่งหน้าที่ทางการบริหารที่สำคัญได้แก่ การวางแผน (Planning) การสั่งการ (Directing) การควบคุม (Controlling) และการตัดสินใจ (Decision Making) โดยที่ความสมบูรณ์ในการทำหน้าที่ทางการบริหารจะอยู่ในระดับใดก็จะขึ้นอยู่กับความพร้อมตลอดจนความสามารถในการจัดหาและใช้ข้อมูล (Internal Information) ได้ดีมากน้อยเพียงไร ข้อมูลที่ผู้บริหารนำมาใช้เพื่อการบริหารหรือการจัดการนั้นเอง โดยปกติจะถูกแบ่งข้อมูลออกเป็นข้อมูลภายในกิจการ (Internal Information) คือ ข้อมูลที่ถูกจัดเก็บและรวบรวมได้จากการดำเนินกิจกรรมของกิจการและสภาพแวดล้อมภายในกิจการ เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับการผลิต ข้อมูลทางบัญชีและการเงิน ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์และข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้า เป็นต้น และข้อมูลภายนอกกิจการ (External Information) คือ ข้อมูลที่เกิดจากกิจกรรมภายนอกที่กิจการควบคุมไม่ได้ เช่น ข้อมูลทางด้านเศรษฐกิจ ข้อมูลการดำเนินงานของคู่แข่ง ข้อมูลทางด้านกฎหมายและการเมือง เป็นต้น

ข้อมูลทั้ง 2 ส่วน จะต้องมีความเกี่ยวข้องและสอดคล้องกันในการนำมาใช้ในการวิเคราะห์ ประเด็นปัญหาเพื่อการตัดสินใจ ซึ่งก็สอดคล้องกับข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์กิจการในแนวคิดต่าง ๆ เช่น SWOT Analysis, Five Forces Model เป็นต้น

**ความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี**

ได้มีนักวิชาการหลาย ๆ ท่านได้ให้ ความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ดังนี้

ไตรรงค์ สวัสดิกุล (2559 : 1) ได้กล่าวถึง ความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า การบัญชี (Accounting) หมายถึง การระบุ รวบรวม วัดค่า จดบันทึก จัดหมวดหมู่ สรุป และ สื่อสารข้อมูลระหว่างกิจการกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เพื่อให้ข้อมูลนั้นเข้าใจได้ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เชื่อถือได้ และเปรียบเทียบกันได้ โดยการรับรู้สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย เกี่ยวกับผลการดำเนินงาน ฐานะ ทางการเงิน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน นอกจากนี้ การบัญชียังเป็นกระบวนการระบุ รวบรวม ปันส่วน สรุปผลและจัดทำรายงานเพื่อการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจอีกด้วย แม้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจส่วนใหญ่ถูกรายงานโดยมุ่งการนำเสนอลักษณะเชิงปริมาณผ่านการวัดมูลค่ารายการในรูปของหน่วยเงินตรา โดยใช้เกณฑ์การวัดมูลค่าด้วย ราคาทุนเดิม ราคาทุนปัจจุบัน มูลค่าที่จะได้รับ และมูลค่าปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม ข้อมูลที่เกี่ยวข้องบางประการอาจไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ หรือยังมีความไม่แน่นอนของการเกิดเหตุการณ์แต่ยังคงมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจจะถูกรายงานลักษณะเชิงคุณภาพซึ่งถูกจัดไว้ ในหมายเหตุประกอบ

งบการเงิน ส่งผลให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจจำนวนหนึ่งไม่ถูกรวบรวมเข้าไว้ในรายงานทาง

การเงิน เนื่องจากความหลากหลายของเหตุการณ์ที่มีผลให้เกิดการตัดสินใจ การนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจกับผู้บริหารเพื่อให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนด จึงมีความจำเป็นและสำคัญ ดังนั้น การวางระบบข้อมูลที่สามารถเชื่อมโยงเหตุการณ์ในอดีตเพื่อความเข้าใจองค์กรเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ระบบบัญชีจึงถูกพัฒนาอย่างต่อเนื่อง แต่เนื่องจากความซับซ้อนในการดำเนินงาน อันเป็นผลมาจากสภาพการแข่งขันในปัจจุบันส่งผลให้บทบาทของ

การบัญชีในปัจจุบันได้ขยายขอบเขตไปสู่การมีส่วนร่วมในการระบุเป้าหมายของธุรกิจ การรวบรวมข้อมูล ระบุและประเมินทางเลือกแล้ว จึงนำทางเลือกที่ดีที่สุดไปปฏิบัติ ส่งผลให้ระบบข้อมูลมีจำเป็นที่จะต้องขยายขอบเขตจากการรายงานทางการเงินให้ครอบคลุมการสร้างข้อมูลที่เกี่ยวข้อง เพื่อเตรียมการรับมือสิ่งที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตโดยการใช้ข้อมูลการพยากรณ์ ซึ่งจะส่งผลให้ผู้บริหารได้รับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่ดีขึ้นอีกด้วย

สมลักษณ์ สันติโรจนกุล (2556 : 1) ได้กล่าวถึง ความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า การบัญชี หมายถึง การเก็บรวบรวม การบันทึก การจำแนก การวิเคราะห์ และสรุปผล รายงานทางการเงิน ได้แก่ งบกำไรขาดทุน งบแสดงฐานะการเงิน และงบกระแสเงินสด เป็นต้น สมาคม นักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยให้คำจำกัดความ ดังนี้ การบัญชี หมายถึง ศิลปะของการเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก และทำสรุปข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชีคือการให้ข้อมูลทางการเงิน ซึ่งเป็นประโยชน์แก่บุคคลหลายฝ่าย และ ผู้ที่สนใจในกิจกรรมของกิจการ การบัญชีเป็นข้อมูลสำคัญที่นักบัญชีจะต้องวิเคราะห์แปลข้อมูลแล้วสรุปผลเสนอผู้บริหารในรูปของการรายงาน เพื่อประกอบการกำหนดนโยบายและการตัดสินใจของผู้บริหาร นอกจากนี้ยังช่วยผู้บริหารในการวางแผน จัดทำงบประมาณ และเพื่อการปรับปรุงระบบบัญชี เป็นต้น

กฤติยา ยงวณิชย์ (2559 : 2) ได้กล่าวถึง ความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า ในยุคสารสนเทศที่การสื่อสารและเข้าถึงข้อมูล ข่าว ข้อเท็จจริง และข้อคิดเห็น ทำได้ทันที สารสนเทศมีผลกระทบต่อการใช้ชีวิต ความสัมพันธ์ และโอกาสของคนในสังคม ดังนั้น ความรู้เกี่ยวกับระบบ สารสนเทศ ซึ่งเป็นระบบที่ใช้ในการเก็บรวบรวม การประมวลผล และรายงานข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ จึงเป็นสิ่งจำเป็นที่จะทำให้ได้รับประโยชน์จากสารสนเทศที่มีอยู่อย่างเต็มที่ การให้ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรที่กิจการเป็นเจ้าของ ภาระผูกพันที่กิจการต้องจ่ายชำระ และ ผลประกอบการของกิจการเป็นวัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดอย่างหนึ่งของการบัญชี การบัญชีเป็นระบบข้อมูล และการวัดผลการดำเนินงานที่ระบุ บันทึก และสื่อสารสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง เชื่อถือได้ และเปรียบเทียบกัน ได้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจขององค์การ การระบุกิจกรรมทางธุรกิจ (Identifying) เป็นขั้นตอนของการเลือกและการเก็บรวบรวมรายการ รวมถึงเหตุการณ์ที่เกี่ยวข้องกับองค์การ เป็นการพิจารณาว่ารายการที่ เกิดขึ้นเป็นรายการหรือเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่กิจการต้องนำมาบันทึกหรือไม่ เพื่อเก็บรวบรวมเอกสาร หลักฐานไว้ใช้ในการบันทึกรายการ เช่น รายการขายกาแฟของ Nestle รายการขายเนยแข็ง (Cheese) ของ Kraft Foods เป็นต้น การบันทึกกิจกรรมทางธุรกิจ (Recording) ขั้นตอนนี้เป็น การนำข้อมูลเกี่ยวกับรายการหรือเหตุการณ์ที่ได้พิจารณาแล้วในขั้นตอนแรกว่าเป็นรายการที่ต้องจดบันทึกมาบันทึกลงในสมุดบัญชีของกิจการตามลำดับของการเกิดรายการ ซึ่งในการบันทึกรายการจะมีการวัดมูลค่าเข้ามาเกี่ยวข้อง เพื่อให้ทราบว่ารายการค้าที่บันทึกควรแสดงมูลค่าเท่าใด รวมถึงการจำแนกรายการ เพื่อสรุปและหายอดคงเหลือของแต่ละรายการ การสื่อสารกิจกรรมทางธุรกิจ (Communicating) เป็นการจัดทำรายงานทางการบัญชีในรูปแบบของงบการเงิน และการวิเคราะห์และแปลความหมายของรายงานเหล่านี้ เมื่อกิจกา ดำเนินงานไปช่วงเวลาหนึ่ง รายการค้าที่ได้จดบันทึก จำแนก และสรุปไว้จะถูกนำจัดทำเป็นรายงานทางการเงิน เพื่อนำเสนอผลดำเนินการและฐานะทางการเงินของกิจการที่นำไปใช้ต้องมีการวิเคราะห์ และตีความหมายของข้อมูลที่รายงานด้วย ดังกิจกรรมทางการบัญชีทั้ง 3 กิจกรรมดังกล่าว แสดงได้ดังภาพที่ 2.1

**ภาพที่ 2.1** ความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี

**ที่มา :** กฤติยา ยงวณิชย์ (2559 : 2)

สิ่งที่ต้องพึงระวัง ก็คือ ความเข้าใจผิดที่คิดว่าการบัญชี คือ การบันทึกรายการหรือเหตุการณ์เท่านั้น ในการนำข้อมูลการบัญชีไปใช้ ผู้ใช้ข้อมูลอาจต้องวิเคราะห์และตีความหมายของข้อมูลที่รายงาน ดังนั้น จะเห็นได้ว่าการจดบันทึกรายการค้า (Bookkeeping) เป็นเพียงส่วนหนึ่งของการบัญชีเท่านั้น การบัญชียังเกี่ยวข้องกับการระบุและการสื่อสารสารสนเทศเกี่ยวกับรายการและเหตุการณ์ที่ครอบคลุมถึงการรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องเพื่อนำมาจดบันทึก และเมื่อจดบันทึกแล้วต้องมีการสรุปรายการและเหตุการณ์ที่วัดค่าเป็นตัวเงิน เพื่อจัดทำรายงานทางการเงิน วิเคราะห์ และแปลความหมายของข้อมูลที่รายงานนั้นด้วย ดังนั้น การบัญชีจึงเกี่ยวข้องกับกิจกรรมต่าง ๆ ดังแสดงใน

ภาพ 2.1 เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลทางการเงินของกิจการที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล รวมถึงความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีมีผลกระทบที่สำคัญต่อการบัญชี เทคโนโลยีช่วยให้การบันทึกรายการค้าทำได้อย่างถูกต้องมากขึ้นในเวลาอันรวดเร็วและด้วยต้นทุนที่ลดลง แต่กิจการขนาดเล็กบางแห่งยังอาจใช้ระบบบัญชีที่อาศัยการบันทึกรายการด้วยมือ (Manual System) นอกจากนี้ เทคโนโลยียังทำให้ระบบบัญชีสามารถจัดเก็บ ประมวลผล และสรุปข้อมูลเป็นจำนวนมากได้ การให้คำปรึกษา การวางแผน และบริการทางการเงินอื่นในปัจจุบันมีความเกี่ยวข้องกับการบัญชีมากขึ้น เนื่องจากบริการเหล่านี้ต้องอาศัยการจัดเรียง ข้อมูล การแปลความหมาย การระบุปัจจัยที่สำคัญ และการวิเคราะห์ผล

จากข้อความข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า การบัญชีเป็นข้อมูลสำคัญที่นักบัญชีจะต้องวิเคราะห์แปลข้อมูล แล้วสรุปผลเสนอผู้บริหารในรูปของการรายงาน เพื่อประกอบการกำหนดนโยบายและการตัดสินใจของผู้บริหาร นอกจากนี้ยังช่วยผู้บริหารในการวางแผน การจัดทำงบประมาณ และเพื่อนำไปสู่การปรับปรุงระบบบัญชี เป็นต้น

กนกพร สุรณัฐกุล (2559 : 13) ได้กล่าวถึง ความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า

ในการบรรลุเป้าหมายขององค์กร ผู้บริหารต้องจัดหาทรัพยากร การจ้างแรงงาน และกำหนดวิธีการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย ดังนั้นหน้าที่งานของผู้บริหารที่สำคัญ จึงแบ่งได้เป็น 4 หน้าที่หลัก ดังนี้

1. การวางแผน (Planning) เป็นกระบวนการในการตั้งเป้าหมาย และกลยุทธ์ที่จะ ทำให้เป้าหมายสำเร็จ ซึ่งการวางแผนต้องคำนึงถึงแผนระยะสั้นและแผนระยะยาว

2. การจัดองค์การ (Organizing) เป็นการวางขั้นตอนในการดำเนินงาน เช่นการกำหนดอำนาจหน้าที่ของพนักงานระดับต่าง ๆ และความรับผิดชอบของแต่ละหน้าที่ เพื่อให้ทราบ ขอบเขตที่แน่นอนไม่ซ้ำซ้อนหรือก้าวก่ายหน้าที่กัน

3. การสั่งการ (Directing) เป็นขั้นตอนเกี่ยวกับการปฏิบัติงานให้ดำเนินไปอย่างราบรื่น เพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ ซึ่งต้องมีการแนะนำและให้กำลังใจพนักงานเพื่อให้ปฏิบัติงานได้ ผลตามแผนที่วางไว้

4. การควบคุม (Controling) เป็นการควบคุมและประเมินผลการดำเนินงานโดยเปรียบเทียบข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงกับแผนงานที่ตั้งไว้ในองค์กรขนาดใหญ่ ซึ่งมีการดำเนินงานซับซ้อนจะ มีการจัดทำรายงานเพื่อเปรียบเทียบผลที่เกิดขึ้นจริงกับงบประมาณที่ตั้งไว้ และหาทางปรับปรุง แก้ไขผลการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

**ลักษณะของข้อมูลทางการบัญชี**

ได้มีนักวิชาการหลาย ๆ ท่านได้บอกลักษณะของข้อมูลทางการบัญชีไว้ ดังนี้

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2558 : 2-3) ได้กล่าวถึง ลักษณะของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า คนทั่วไปมักจะคำนึงถึงข้อมูลทางการบัญชี ลักษณะของข้อมูลทางการบัญชีที่เกิดจากการจัดเก็บและรวบรวมตามขั้นตอนการบันทึกบัญชีต่าง ๆ ตามหลักการบัญชีถือปฏิบัติกันทั่วไป แต่แท้ที่จริงแล้วข้อมูลทางการบัญชีมิได้มีความหมายแคบแต่เพียงเท่านั้น ข้อมูลทางการบัญชีได้มีการพัฒนาและ ปรับปรุงเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา จนกระทั่งทำให้เกิดข้อมูลทางการบัญชีจากแนวคิดขึ้นมาใหม่ที่เรียกว่า "การบัญชีบริหารหรือการบัญชีเพื่อการจัดการ" (Managerial Accounting) ความหมายและประโยชน์ของการบัญชีบริหาร มีความหมายแตกต่างจากบัญชีทั่ว ๆ ไปคือ โดยลักษณะของการบัญชีบริหาร (Nature of Managerial Accounting) เป็นวิธีการในการที่จะเสนอข้อมูลทางการบัญชีเพื่อให้ผู้บริหารได้นำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจ และวางแผนเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจ ดังนั้น ลักษณะของข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารจึงได้มีการกำหนดการจัดทำข้อมูลเป็นหลักเกณฑ์ หรือวิธีการที่แน่นอน ทั้งนี้เราควรที่จะทำความเข้าใจว่าในเรื่องการบริหารธุรกิจนั้นจำเป็นต้องอาศัยกลยุทธ์และวิธีการ เพื่อที่จะก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อกิจการจากการตัดสินใจของผู้บริหารที่ด้วยเหตุผลนี้เองผู้บริหารจึงจำเป็นที่จะต้องทำการตัดสินใจอย่างมีระบบและมีหลักการ ดังนั้นข้อมูลทางการบัญชีจึงมีความสำคัญมากขึ้น แต่ข้อมูลทางการบัญชีที่เกิดขึ้นในอดีตก็ไม่สามารถที่จะสนองความต้องการของการบริหารได้ดี จึงทำให้นักบัญชีต้องนำเอาข้อมูลเหล่านั้นมาทำการวิเคราะห์และพยากรณ์ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เหมาะสมต่อการที่ผู้บริหารจะนำไปใช้ในการตัดสินใจ นักบัญชีที่ทำหน้าที่เหล่านี้จึงถูก เรียกว่า "นักบัญชีบริหาร หรือ นักบัญชีเพื่อการจัดการ" และจากความจำเป็นและเหตุผลในการต้องการข้อมูลทางการบัญชีของผู้บริหารจึงทำให้ข้อมูลทางการบัญชีถูกจำแนกเป็น 2 พวกใหญ่ ๆ คือ

1. ข้อมูลทางการบัญชีการเงิน (Financial Accounting Information) เป็นข้อมูลทางการบัญชีที่จัดทำเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอก ซึ่งการจัดทำข้อมูลทางการบัญชีต้องทำตามหลัก การบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles) ดังนั้นข้อมูลทาง การบัญชี การเงินจึงมักจะเป็นข้อมูลที่เกิดขึ้นในอดีต และจัดเก็บรวบรวมตามหลักฐานอันเที่ยงธรรม เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบกำกับสินค้า สัญญานิติกรรมต่าง ๆ เป็นต้น

2. ข้อมูลทางการบัญชีบริหาร (Managerial Accounting Information) ซึ่งเป็นข้อมูลทางการบัญชีที่โดยปกติแล้วมักจะถูกจัดทำขึ้นโดยวัตถุประสงค์ที่จะเสนอข้อมูลให้แก่ผู้บริหารเพื่อใช้ในการตัดสินใจ ดังนั้นวิธีการและรูปแบบของข้อมูลทางการบัญชีที่นำเสนอผู้บริหาร จึงมิได้มีการกำหนดเป็นหลักเกณฑ์ที่แน่นอน และไม่จำเป็นต้องทำตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป ทั้งนี้ จะคำนึงถึงแต่ละชนิดและลักษณะของข้อมูลที่เกี่ยวข้องและจำเป็นต่อความต้องการข้อมูล เพื่อการจัดการตามหน้าที่ทางการบริหารของผู้บริหารในระดับต่าง ๆ เท่านั้น ทำให้ลักษณะของข้อมูลทาง

การบัญชีที่นำเสนอส่วนใหญ่เป็นข้อมูลที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต

ดังนั้น จากลักษณะและหน้าที่ของนักบัญชีบริหารหรือนักบัญชีเพื่อการจัดการจึงเปรียบเสมือนกับเป็นตัวเชื่อมระหว่างนักบัญชีและผู้บริหาร นั่นคือเมื่อผู้บริหารจะทำการตัดสินใจก็จำเป็นต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชี แต่เมื่อผู้บริหารไม่มีความเข้าใจในการที่จะนำข้อมูลทางการบัญชีไปใช้ในการตัดสินใจได้ จึงต้องมีผู้ที่จะทำหน้าที่นำข้อมูลทางการบัญชีมาทำการวิเคราะห์และเสนอให้แก่ผู้บริหารเพื่อทำการตัดสินใจ ก็คือ นักบัญชีบริหารหรือนักบัญชีเพื่อการจัดการนั่นเอง

แสดงได้ดังภาพที่ 2.2

นักบัญชีบริหาร

นักบัญชีทั่วไป

ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหาร

ข้อมูลทาง

การบัญชี

ผู้บริหาร

การปรับปรุงข้อมูลทางการบัญชีที่เกี่ยวกับการบริหาร

ข้อมูลภายนอกอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบริหาร

กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่ทางการบริหาร

**ภาพที่ 2.2** ลักษณะของข้อมูลทางการบัญชี

**ที่มา :** สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2558 : 2-3)

ประภัสสร กิตติมโนรม (2560 : 5) ได้กล่าวถึง ลักษณะของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า

การบัญชีการเงิน (Financial Accounting) มุ่งเน้นจัดทำงบการเงินโดยมีขั้นตอนและหลักปฏิบัติมาใช้ในการบันทึกบัญชี ผู้รับผิดชอบเรียกว่า นักบัญชีการเงิน (Financial Accountants) ทำหน้าที่จัดทำรายงานการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐาน (Accounting Standard) เพื่อเสนอแก่ผู้ใช้งบการเงินภายนอกธุรกิจ

การบัญชีบริหาร (Accounting for Management) มุ่งเน้นการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจให้กับผู้บริหารการจัดการของธุรกิจ การจัดทำจึงไม่จำเป็นต้องทำตาม มาตรฐานการบัญชีเพราะเป็นการนำเสนอภายในธุรกิจเพื่อใช้ในการตัดสินใจและกำหนดนโยบาย

เพื่อดำเนินการให้บรรลุเป้าหมายที่ธุรกิจกำหนดไว้ต่อไป

ศรีสุดา อาชวานันทกุล (2561 : 1-2) ได้กล่าวถึง ลักษณะของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่าการบัญชีจะจดบันทึก (Recording) จัดหมวดหมู่ (Classifying) สรุปผล (Summarizing) และ วิเคราะห์ตีความข้อมูลทางการเงิน (Interpreting) และเสนอข้อมูลนั้นแก่ผู้ใช้ข้อมูล ลักษณะข้อมูลทางการบัญชีจำแนกได้เป็น 2 ประเภท ตามประเภทของการบัญชี คือ

1. การบัญชีการเงิน (Financial Accounting) เป็นการบัญชีที่จัดทำเพื่อรวบรวมข้อมูลทางการเงินของธุรกิจที่เกิดขึ้นแล้วโดยบันทึกตามมาตรฐานการบัญชีหรือหลักการบัญชีที่รับรองกันทั่วไป เพื่อรายงานต่อผู้ใช้ข้อมูลที่เป็นบุคคลภายนอกกิจการ การเสนอข้อมูลนั้นอยู่ในรูปของรายงานทางการเงิน ได้แก่ งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หรืองบกำไรขาดทุน

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2. การบัญชีบริหารหรือการบัญชีเพื่อการจัดการ (Management Accounting, Managerial Accounting) เป็นการจัดทำเพื่อรวบรวมข้อมูลเสนอต่อผู้ใช้ข้อมูลที่เป็นบุคคลภายในกิจการ ได้แก่ ผู้บริหารทุกระดับ เพื่อใช้ในการวางแผนและควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และบรรลุเป้าหมายขององค์กร ข้อมูลที่เสนอนั้นส่วนหนึ่งมาจากการบัญชีการเงิน รวมกับข้อมูลอื่น ๆ ทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน เช่น จำนวนชั่วโมงการทำงาน จำนวนเครื่องจักร จำนวนหน่วยของวัตถุดิบ เป็นต้น รายงานทางการบัญชีบริหารมีได้หลากหลายรูปแบบขึ้นอยู่กับความ ต้องการของผู้บริหารในระดับต่าง ๆ โดยเฉพาะในภาวะปัจจุบันที่มีการแข่งขันสูงในแทบทุกประเภท ธุรกิจ การนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ประโยชน์เชิงกลยุทธ์ เพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน (Competitive Advantage) จึงเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งต่อผู้บริหารและต่อธุรกิจข้อมูลทางการบัญชีที่นำมาใช้ตามที่กล่าวมาเกี่ยวข้องกับต้นทุน หากมีการบริหารจัดการต้นทุนให้มีประสิทธิภาพแล้วจะทำให้ธุรกิจได้เปรียบคู่แข่งขันได้ จึงมีการเรียกการบัญชีบริหารว่า การบริหารต้นทุน (Cost Management)

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร (2561 : 1-2) ได้กล่าวถึงลักษณะของข้อมูลทางการบัญชีไว้ว่า ข้อมูลทางการบัญชีมีลักษณะแตกต่างจากข้อมูลประเภทอื่น ดังนี้

1. ใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ (Economic Decision Oriented) ผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เช่น การลงทุน การซื้อขายสินค้า เป็นต้น ข้อมูลดังกล่าวเป็นข้อมูลในอดีต หากผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจความสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นในอดีตแล้วก็จะสามารถคาดหมายในอนาคตได้ว่าจะเกิดอะไรขึ้น

2. ลักษณะเชิงทางการเงินและเชิงปริมาณ (Financial and Quantitative Characteristics)

ข้อมูลทั้งเชิงปริมาณและไม่ใช่เชิงปริมาณช่วยในการตัดสินใจ การบัญชีเน้นข้อมูลเชิงปริมาณและเป็นตัวเลขจำนวนเงิน ข้อมูลทางการบัญชีเกือบทั้งหมดวัดออกมาในรูปของหน่วยเงินตรา ผู้ตัดสินใจไม่ควรใช้ข้อมูลทางการบัญชีแต่เพียงอย่างเดียว แต่ควรใช้ข้อมูลที่ไม่ใช่เชิงปริมาณ (หรือเชิงคุณภาพ) ด้วย ในหลายกรณีข้อมูลเชิงคุณภาพมีความสำคัญมากกว่าข้อมูลเชิงปริมาณ เช่น การสอบทานความสามารถในการทำกำไรของสินค้าในอดีต ช่วยให้ประเมินผลการปฏิบัติงานของกิจการได้เป็นอย่างดี แต่การทราบถึงการเปลี่ยนแปลงรูปแบบความพึงพอใจของผู้บริโภคสินค้าก็มีความสำคัญเช่นกัน ซึ่งจะช่วยพยากรณ์ยอดขายในอนาคต ผู้ตัดสินใจจึงไม่ควรจำกัดการใช้ข้อมูลเพียงประเภทเดียว

3. เกี่ยวข้องกับกิจการโดยเฉพาะ (Specific Accounting Entity) ผู้ใช้ต้องการข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานของกิจการผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรมโดยรวม ภาวะเศรษฐกิจ สถานการณ์ทางการเมือง ข้อมูลต่าง ๆ เหล่านี้เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ แต่ข้อมูลบางส่วนเท่านั้นที่ได้มาจากระบบบัญชีที่ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจการใดกิจการหนึ่งโดยเฉพาะเท่านั้น ไม่ได้รวมถึงกิจการอื่นและข้อมูลสภาพแวดล้อมอื่น ๆ

เบญจมาศ อภิสิทธิ์ภิญโญ (2560 : 19) ได้กล่าวถึง ลักษณะของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า ข้อมูลการบัญชีเพื่อการจัดการเป็นบัญชีที่ใช้นำเสนอต่อบุคคลภายในองค์กร ซึ่งส่วนใหญ่ผู้ที่ใช้ ข้อมูลเหล่านี้ คือ ฝ่ายบริหารในทุกระดับขั้น ดังนั้นข้อมูลทางบัญชีที่ดีจึงควรเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่จะช่วยให้ผู้บริหารสามารถทำงานตามบทบาทหน้าที่งานฝ่ายบริหารได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

ไม่ว่าจะเป็นการวางแผนงาน การบริหารการปฏิบัติงาน การควบคุมการปฏิบัติงาน การประเมินผลการปฏิบัติงาน การรายงานผลการปฏิบัติงาน รวมถึงการตัดสินใจปัญหาทางธุรกิจที่มักจะเกิดขึ้นได้เสมอ ลักษณะของข้อมูลบัญชีเพื่อการจัดการที่ดี พอจะสรุปได้ดังนี้

1. ความเกี่ยวข้อง (Relevance) ข้อมูลการบัญชีเพื่อการจัดการจะต้องเป็นข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องตรงประเด็นกับสถานการณ์เฉพาะอย่างที่กำลังเผชิญปัญหาอยู่ และต้องตัดสินใจเลือก ดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่งเพื่อให้สามารถดำเนินงานไปได้อย่างต่อเนื่อง มีประสิทธิภาพ และเกิดประสิทธิผลตามเป้าหมายที่ต้องการ

2 ความถูกต้องเชื่อถือได้ (Accuracy) ข้อมูลการบัญชีเพื่อการจัดการที่ได้มาจากการ ประมาณการจะต้องประมาณการอย่างเหมาะสม มีเหตุผลหรือสมมติฐานที่เชื่อถือได้มาใช้ประกอบการพิจารณา ข้อมูลที่มีความคลาดเคลื่อนไปจากข้อเท็จจริงที่จะเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญจะส่งผลทำให้ฝ่ายบริหารตัดสินใจผิดพลาดด้วย เช่น การคำนวณต้นทุนที่สูง หรือต่ำเกินไป เมื่อฝ่ายบริหารนำข้อมูลต้นทุนที่ประมาณขึ้นไปใช้ประกอบการตั้งราคาขาย อาจจะทำให้ฝ่ายบริหารกำหนดราคาขายไม่เหมาะสม ทำให้เมื่อนำสินค้าออกสู่ตลาดแล้วอาจจะไม่สามารถแข่งขันได้ หรือ ประเมินความสามารถในการทำกำไรของสินค้านั้นไม่ถูกต้อง เป็นต้น

3. ความทันเวลา (Timeliness) ข้อมูลการบัญชีเพื่อการจัดการจะต้องเป็นข้อมูลที่มีความทันเวลา เพื่อผู้บริหารจะนำไปใช้ประโยชน์ได้ในทันที ทั้งนี้เพราะปัญหาทางธุรกิจอาจจะเกิดขึ้นได้ตลอดเวลา ซึ่งอาจจะไม่สามารถคาดการณ์ได้ หรือคาดการณ์ได้ว่าจะเกิดขึ้นแต่อาจจะมีปัจจัย บางอย่างที่ไม่สามารถควบคุมได้เพิ่มเติมเข้ามา ทำให้ต้องรวบรวมข้อมูลการบัญชีเพื่อการจัดการ ขึ้นมาใหม่ ด้วยเหตุนี้ข้อมูลการบัญชีเพื่อการจัดการในหลาย ๆ สถานการณ์จึงได้มาจากการประมาณการอย่างมีเหตุมีผลสนับสนุน เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ทันเวลาต่อการนำมาใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้

4. ต้นทุนกับประโยชน์สมดุลกัน (The Cost - Benefit Balance) ข้อมูลการบัญชีเพื่อการจัดการที่นำมาใช้ประกอบการตัดสินใจ จะต้องมีต้นทุนในการเก็บรวบรวมข้อมูล เหล่านั้นมา ดังนั้น วิธีการหรือเทคนิคต่าง ๆ ที่นำมาใช้จะต้องพิจารณาประกอบด้วยว่าการได้มาซึ่งข้อมูลนั้นมีต้นทุนกับประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับสมดุลกันหรือไม่ เนื่องจากการได้ข้อมูลที่มีความถูกต้องแม่นยำอาจจะต้องใช้เทคนิควิธีการที่ซับซ้อน ทำให้ต้องใช้ทรัพยากรเพื่อการจัดหาข้อมูลเหล่านั้นด้วยจำนวน ที่มากกว่า ซึ่งอาจจะไม่คุ้มค่ากับประโยชน์ที่จะได้รับ ดังนั้น การประมาณการด้วยเทคนิควิธีการ ที่มีความเป็นเหตุเป็นผลที่ยอมรับได้ สามารถนำมาใช้ประโยชน์ให้เกิดประสิทธิผลตามที่ต้องการได้เช่นกัน

จากข้อความข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ลักษณะของการบัญชีบริหาร (Nature of Managerial Accounting) เป็นวิธีการในการที่จะเสนอข้อมูลทางการบัญชี เพื่อให้ผู้บริหารได้นำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจและวางแผนเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจ ดังนั้นลักษณะของข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารจึงได้มีการกำหนดการจัดทำข้อมูลเป็นหลักเกณฑ์ หรือวิธีการที่แน่นอน

**คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชี**

ได้มีนักวิชาการหลาย ๆ ท่านได้ให้คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชีไว้ ดังนี้

เฉลิมขวัญ ครุธบุญยงค์ (2558 : 13) ได้กล่าวถึง คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า ผู้บริหารจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องมีข้อมูลทางการบัญชีที่ถูกต้องและสมบูรณ์แบบมากที่สุด ซึ่งอาจจะได้มาจากการจดบันทึก การจัดหมวดหมู่ การสรุปผล และการวิเคราะห์ตีความแปลความหมาย ซึ่งข้อมูลทางการบัญชีที่ดีควรมีคุณสมบัติ คือ มีความถูกต้อง ทันเวลา ทันเหตุการณ์ และเหมาะสมกับปัญหา แสดงไว้ดังตารางที่ 2.1

**ตารางที่ 2.1** คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชี

|  |  |
| --- | --- |
| **คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชี** | |
| 1. มีความถูกต้อง | คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชีที่ดีจะต้องมีความถูกต้อง ถ้าหากข้อมูล  การบัญชีที่ได้รับมามีความรวดเร็ว ทันต่อเหตุการณ์ แต่เป็นข้อมูลที่ไม่ถูกต้อง ก็จะทำให้การตัดสินใจของผู้บริหารผิดพลาด มีผลต่อการดำเนินงานของธุรกิจ เช่น การสรุปรายงานยอดขายประจำปีที่มีตัวเลขผิดพลาด อาจจะมีผลกระทบต่องบโฆษณาที่ธุรกิจจะลงทุน และอาจเป็นสาเหตุให้มีการกำหนดนโยบายการลงทุนผิดพลาดและไม่เหมาะสมได้ |

|  |  |
| --- | --- |
| **คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชี** | |
| 2. ทันเวลาและทันเหตุการณ์ | คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชีที่ดีต้องเป็นข้อมูลที่ทันต่อเวลาและทันต่อเหตุการณ์ในปัจจุบัน เพราะข้อมูลต่าง ๆ จะเปลี่ยนไปอยู่ตลอดเวลามีผลต่อการตัดสินใจในปัจจุบันของฝ่ายบริหาร การเปลี่ยนแปลงของข้อมูลมีความรวดเร็วมาก เพราะการสื่อสารข้อมูลในปัจจุบันสามารถเปลี่ยนแปลง ได้ทุกวัน ดังนั้น ความทันเวลาของข้อมูลสำหรับการรายงานข้อมูล เพื่อบุคคลภายในจึงมีความสำคัญมาก เพราะต้องใช้ข้อมูลเป็นเครื่องมือในการควบคุมการดำเนินงานประจำวัน |
| 3. เหมาะสมกับปัญญา | คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชีที่ดีจะมีประโยชน์ต่อเมื่อข้อมูลนั้น ๆ มีความเกี่ยวข้องกับปัญหาที่กำลังพิจารณา เช่น ผู้บริหารต้องการพิจารณา เรื่อง  งบโฆษณาเพื่อเพิ่มยอดขาย ควรมีข้อมูลรายงานยอดขายประจำปี และความคิดเห็นของพนักงานขาย เป็นต้น |

**ที่มา :** เฉลิมขวัญ ครุธบุญยงค์ (2558 : 13)

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร (2561 : 1-3) ได้กล่าวถึง คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า ข้อมูลทางการบัญชีเป็นทรัพยากรที่มีความสำคัญอย่างมากต่อการตัดสินใจ ซึ่งควรมีคุณสมบัติ ดังนี้

1. ความถูกต้องเที่ยงตรง (Accuracy) หมายถึง ข้อมูลทางการบัญชีที่ดีจะต้องมีความเที่ยงตรงและเชื่อถือได้ กล่าวคือเป็นข้อมูลที่ไม่มีความผิดพลาดและปราศจากความลำเอียง เพราะประสิทธิผลของการตัดสินใจขึ้นอยู่กับความถูกต้องเที่ยงตรงของข้อมูล ยิ่งข้อมูลมีความถูกต้องมากเท่าใดก็ยิ่งมีคุณค่าต่อผู้ใช้มากเท่านั้น

2. ความรวดเร็วทันต่อการใช้งาน (Timeliness) หมายถึง การได้รับข้อมูลทางบัญชีอย่างทันเวลาต่อความต้องการใช้งาน เนื่องจากเหตุการณ์ต่าง ๆ ทั้งภายในและภายนอกองค์กรมีการเคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ถ้าได้ข้อมูลล่าช้าก็จะส่งผลต่อประสิทธิภาพการตัดสินใจด้วย สำหรับช่วงเวลาที่เหมาะสม คือ ผู้ใช้ต้องสามารถนำข้อมูลทางการบัญชีไปใช้ประโยชน์ได้ทันเหตุการณ์

3. ความสมบูรณ์ (Completeness) แม้ว่าองค์การจะมีข้อมูลทางบัญชีที่ถูกต้อง และได้มาอย่างรวดเร็วทันเวลาแล้วก็ตาม แต่ถ้าข้อมูลนั้นไม่ครบถ้วนสมบูรณ์พอที่จะวินิจฉัยได้ ข้อมูลนั้นก็ไม่สามารถใช้เพิ่มประสิทธิภาพของการตัดสินใจได้

4. เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและสอดคล้องกับความต้องการของผู้ใช้ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) หมายถึง ข้อมูลทางบัญชีที่สื่อความหมายได้ครบถ้วนสามารถตอบสนองความต้องการของผู้ใช้ที่จะนำไปใช้ในการตัดสินใจ ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต้องสามารถสร้างความแตกต่างในการตัดสินใจได้อย่างมีสาระสำคัญ โดยช่วยให้ผู้ใช้ข้อมูลยืนยันผลของเหตุการณ์ที่คาดการณ์ไว้ในอดีต และคาดคะเนผลของเหตุการณ์ที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

5. ตรวจสอบได้ (Verifiability) หมายถึง ข้อมูลที่ได้มาสามารถตรวจสอบย้อนกลับไปถึงแหล่งที่มาได้ ทั้งนี้ เพื่อให้มีการตัดสินใจอย่างรอบคอบไม่ผิดพลาด

พฤติกรรมของต้นทุนคงที่ ต้นทุนผันแปร และต้นทุนผสม สามารถแสดงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนรวมและต้นทุนต่อหน่วย แสดงได้ดังตารางที่ 2.2

**ตารางที่ 2.2** แสดงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนรวมและต้นทุนต่อหน่วยของต้นทุนคงที่ ต้นทุน

ผันแปร และต้นทุนผสม

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| รายการ | ต้นทุนรวม | ต้นทุนต่อหน่วย |
| ต้นทุนคงที่ | ไม่เปลี่ยนแปลง (เท่าเดิม) แม้ว่าปริมาณกิจกรรมจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงก็ตาม | ลดลงเมื่อปริมาณกิจกรรมเพิ่มขึ้น และเพิ่มขึ้นเมื่อปริมาณกิจกรรมลดลง |
| ต้นทุนผันแปร | เพิ่มขึ้นหรือลดลง ตามปริมาณกิจกรรม | เท่ากัน (คงที่) ทุกระดับกิจกรรม |
| ต้นทุนผสม | เพิ่มขึ้นหรือลดลง ตามปริมาณกิจกรรม | ลดลงเมื่อปริมาณกิจกรรมเพิ่มขึ้น และเพิ่มขึ้นเมื่อปริมาณกิจกรรมลดลง |

**ที่มา :** ดัดแปลงมาจาก Horngren Charles T. (2016 : 34)

จากข้อความข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ผู้บริหารจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องมีข้อมูลทางการบัญชีที่ถูกต้องและสมบูรณ์แบบมากที่สุด ซึ่งอาจจะได้มาจากการจดบันทึก การจัดหมวดหมู่ การสรุปผล และการวิเคราะห์ตีความแปลความหมาย ซึ่งข้อมูลทางการบัญชีที่ดีควรมีคุณสมบัติ คือ มีความถูกต้อง ทันเวลา ทันเหตุการณ์ และเหมาะสมกับปัญหา

**บทบาทหน้าที่ของผู้บริหารกับการใช้ข้อมูลทางการบัญชี**

ได้มีนักวิชาการหลาย ๆ ท่านได้กล่าวถึงบทบาทหน้าที่ของผู้บริหารกับการใช้ข้อมูลทาง

การบัญชีไว้ ดังนี้

ศรีสุดา อาชวานันทกุล (2561 : 1-3) ได้กล่าวถึง บทบาทหน้าที่ของผู้บริหารกับการใช้ข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า ผู้บริหารของธุรกิจไม่ว่าขนาดเล็กหรือใหญ่ล้วนมีบทบาทสำคัญในการบริหารจัดการธุรกิจ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายองค์กร ผู้บริหารมีหน้าที่และความรับผิดชอบอยู่ 4 ประการ คือ การวางแผน การสั่งการ การควบคุม และการตัดสินใจ การดำเนินงานตามหน้าที่หลัก ๆ ดังกล่าวของผู้บริหารล้วนต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อประกอบการพิจารณา

1. การวางแผน (Planning) การวางแผนเกี่ยวข้องกับการกำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กร การกำหนดนโยบายและแนวทางการดำเนินงาน เพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ การจัดทำงบประมาณเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนธุรกิจ ซึ่งต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อประกอบการจัดทำงบประมาณ นอกจากนี้งบประมาณยังแสดงให้เห็นผลการดำเนินงานที่คาดว่าจะเป็นจากการดำเนินงานตามแผนนั้น ๆ

2. การสั่งการ (Directing) การสั่งการเกี่ยวข้องกับการดูแลงานประจำวันให้ดำเนินงานธุรกิจไปได้อย่างราบรื่น ผู้บริหารจึงเป็นผู้มอบหมายงานให้ผู้ใต้บังคับบัญชา รวมถึงเป็นที่ปรึกษาและผู้ตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ที่เกินขอบเขตความรับผิดชอบของผู้ใต้บังคับบัญชา การ ดูแลงานประจำวันนั้นผู้บริหารจำเป็นต้องมีข้อมูลทางการบัญชี เพื่อสนับสนุนการดูแลงานประจำวัน เช่น รายงานจำนวนพนักงานที่ปฏิบัติงานในแต่ละวัน รายงานเงินสดหรือสภาพคล่องเพื่อให้มีเงินสดเพียงพอกับรายจ่ายประจำวัน เป็นต้น

3. การควบคุม (Controlling) การควบคุมเกี่ยวข้องกับการติดตามผลของการดำเนินงาน เพื่อให้แน่ใจว่าการปฏิบัติจริงเป็นไปตามแผนที่วางไว้ ผู้บริหารต้องการรายงานประเมินผลการปฏิบัติงานเพื่อเปรียบเทียบกับงบประมาณ ผลต่างที่เกิดขึ้นแสดงให้ผู้บริหารทราบถึงผลสำเร็จหรือ ปัญหาเพื่อจะได้ปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

4. การตัดสินใจ (Decision Making) การตัดสินใจเกี่ยวข้องกับการพิจารณาเลือกทางเลือกใดทางเลือกหนึ่ง ระหว่างทางเลือกหลาย ๆ ทางเลือกที่มีอยู่ โดยต้องตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ ทั้งนี้การตัดสินใจต้องอาศัยข้อมูลสนับสนุนการตัดสินใจเสมอ เช่น ผลกำไรหรือค่าใช้จ่ายของแต่ละทางเลือก เป็นต้น การทำหน้าที่ในการวางแผน การสั่งการ และการควบคุมนั้น ผู้บริหารล้วนต้องตัดสินใจอยู่เสมอ เช่น การวางแผนจะสร้างโรงงานใหม่ ผู้บริหาร ต้องตัดสินใจเลือกทำเลที่ตั้งโรงงานใหม่ ขนาดของโรงงานที่สร้างใหม่ จำนวนคนงานที่ต้องการ เป็นต้น

เบญจมาศ อภิสิทธิ์ภิญโญ (2560 : 10) ได้กล่าวถึง บทบาทหน้าที่ของผู้บริหารกับ

การใช้ข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า การบัญชีบริหารหรือเรียกกันในอีกชื่อหนึ่งว่าการบัญชีเพื่อการจัดการ เป็นกระบวนการอย่างหนึ่งที่มุ่งเน้นไปที่การจัดหา การรวบรวม การวัดค่า การวิเคราะห์ การแปลความหมาย การสื่อสาร และการรายงานข้อมูลที่เกี่ยวกับกิจกรรมต่าง ๆ ทางธุรกิจทั้งในส่วนของข้อมูลทาง การเงิน และข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงินโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะช่วยสนับสนุน และส่งเสริมให้ผู้บริหาร แต่ละระดับขั้นภายในองค์กรสามารถนำข้อมูลที่ได้ไปประยุกต์ใช้ประโยชน์ได้ตามความเหมาะสมกับบทบาทหน้าที่งานของผู้บริหารในลักษณะต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผล สอดคล้องกันกับเป้าหมายหลักขององค์กร ทั้งนี้จะต้องคำนึงถึงความถูกต้อง ความทันเวลา และแหล่งที่มาของข้อมูลเหล่านั้นที่จะนำมาใช้เพื่อการบริหารงานด้วย เมื่อพิจารณาถึงความหมายของการบัญชีเพื่อการจัดการควบคู่ไปกับการพิจารณาถึงสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีพัฒนาการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วมาก ทำให้บทบาทของการบัญชีเพื่อการจัดการในปัจจุบันนี้มีการเปลี่ยนแปลงไปด้วย กล่าวคือ

ในอดีตนักบัญชีบริหารปฏิบัติงานในขอบเขตของงานที่จำกัดเพียงเป็นผู้มีหน้าที่รวบรวมข้อมูลทางการบัญชี และสรุปรายงานให้แก่ผู้บริหารลักษณะของงานดังกล่าวจึงมีความชัดเจนใน

การแบ่งแยกขอบเขตของงานที่นักบัญชีพึ่งมีต่อผู้บริหาร สำหรับในปัจจุบันนี้บทบาทของนักบัญชีบริหารไม่เพียงแต่ทำบัญชีเท่านั้น แต่ยังคงมีหน้าที่ในการให้บริการในลักษณะของการเป็นที่ปรึกษา การมีบทบาทร่วมในการทำงานกับทีมงานฝ่ายบริหารจากทุก ๆ ส่วนงาน ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารได้มีโอกาสในการรับรู้ข้อมูลทางบัญชีเชิงลึกที่มีความเกี่ยวข้องกับประเด็นปัญหาต่าง ๆ ที่อาจจะเกิดขึ้นเฉพาะหน้า ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจหรือแก้ปัญหาต่าง ๆ ในการดำเนินงาน ภายใต้สภาพแวดล้อมในสถานการณ์นั้น ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

สมลักษณ์ สันติโรจนกุล (2556 : 3) ได้กล่าวถึง บทบาทหน้าที่ของผู้บริหารกับการใช้ข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า นักบัญชีบริหารมีหน้าที่รวบรวมข้อมูล สะสมข้อมูล คำนวณและวิเคราะห์ข้อมูลที่เกี่ยวกับการบัญชีการเงินแล้ว จึงสรุปรายงานเพื่อสนองตอบผู้บริหารให้ทันเหตุการณ์ที่จะนำไปใช้ในการวางแผนควบคุมการดำเนินงาน และตัดสินใจเลือกหรือแก้ปัญหาได้ทันท่วงที จึงกล่าวได้ว่านักบัญชีบริหารเป็นผู้ทำหน้าที่ในการสนับสนุนด้านข้อมูลเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพให้กับผู้บริหารที่มีอำนาจหน้าที่โดยตรงในการตัดสินใจ

อัญชลี พิพัฒนเสริญ (2561 : 116) ได้กล่าวถึง บทบาทหน้าที่ของผู้บริหารกับการใช้ข้อมูลทางการบัญชี ไว้ว่า

1. ในเรื่องการวางแผนของผู้บริหารบทบาทที่งานด้านบัญชีเข้าไปเกี่ยวข้อง ได้แก่

1.1 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของต้นทุน-ปริมาณ-กำไร

1.2 การจัดทำงบประมาณ ซึ่งเป็นเครื่องมือในการประเมินผลการปฏิบัติงานด้วย โดยการเทียบกับผลที่เกิดขึ้นจริง

2. การตัดสินใจบทบาทที่งานด้านการบัญชีเข้าไปช่วยเหลือ คือการให้ข้อมูลที่มี ความหมายในการตัดสินใจ ซึ่งการตัดสินใจจะมี 2 ลักษณะ คือ

2.1 การตัดสินใจที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินระยะสั้น

2.2 ควรผลิตด้วยวิธีเดิมหรือวิธีใหม่

2.3 สายผลิตภัณฑ์หรือบริการที่มีใดควรยกเลิก

2.4 ควรผลิตต่อหรือขายเลย จัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุดอย่างไร

2.5 การตัดสินใจที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานระยะยาว

2.6 การวิเคราะห์งบจ่ายลงทุน

3. การควบคุมและประเมินผลการปฏิบัติงานบทบาทที่ระบบบัญชีเข้าไปเกี่ยวข้องได้แก่

3.1 งบประมาณยืดหยุ่นได้

3.2 การบัญชีตามความรับผิดชอบ

3.3 การรายงานผลและการวิเคราะห์ผลแตกต่าง

3.4 วิธีการประเมินผลการปฏิบัติงาน การควบคุมจะเป็นไปได้ค่อนข้างยาก ถ้าเราไม่สามารถเปรียบเทียบผลงานที่เกิดขึ้นจริงกับมาตรฐานที่วางไว้ได้ เพราะฉะนั้นในการกำหนดมาตรฐานของการดำเนินงานควรยึดถือหลักปฏิบัติที่เป็นไปโดยสม่ำเสมอ การพิจารณาผลปฏิบัติงาน ก็เช่นเดียวกัน จะต้องใช้กฎเกณฑ์ที่เหมือนกับในการพิจารณาผลปฏิบัติงานของแต่ละบุคคลที่รับผิดชอบ เพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบ

จากข้อความข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า บทบาทของนักบัญชีบริหารไม่เพียงแต่ทำบัญชีเท่านั้น แต่ยังคงมีหน้าที่ในการให้บริการในลักษณะของการเป็นที่ปรึกษาการมีบทบาทร่วมในการทำงานกับทีมงานฝ่ายบริหารจากทุก ๆ ส่วนงานทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารได้มีโอกาสในการรับรู้ข้อมูล ทางบัญชีเชิงลึกที่มีความเกี่ยวข้องกับประเด็นปัญหาต่าง ๆ ที่อาจจะเกิดขึ้นเฉพาะหน้า ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจหรือแก้ปัญหาต่าง ๆ ในการดำเนินงานภายใต้สภาพแวดล้อมในสถานการณ์นั้น ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

**ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ**

ได้มีนักวิชาการหลาย ๆ ท่านได้กล่าวถึง ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจไว้ ดังนี้

เฉลิมขวัญ ครุฑบุญยงค์ (2558 : 14) ได้กล่าวถึง ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ ไว้ว่า ธุรกิจส่วนใหญ่ให้ความสำคัญต่อข้อมูลต่าง ๆ เพื่อใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหาร เพราะข้อมูลเป็น

สิ่งสำคัญที่จะทำให้ประสบความสำเร็จในการบริหารธุรกิจ โดยสามารถจัดแบ่งข้อมูลออก

เป็น 2 ลักษณะคือ

1. ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงปริมาณ

2. ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงคุณภาพ แสดงไว้ดังตารางที่ 2.3

**ตารางที่ 2.3** สรุปลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงคุณภาพ

|  |  |
| --- | --- |
| **ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ** | |
| 1. ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงปริมาณ | หมายถึง ข้อมูลที่มีลักษณะวัดได้เป็นตัวเงินหรือตัวเลข เช่น จำนวนเงินกำไรขาดทุน จำนวนต้นทุนใน  การดำเนินงาน จำนวนชั่วโมง จำนวนหน่วยยอดขายสินค้า ค่าใช้จ่าย และตัวเลขทางสถิติ เป็นต้น |
| 2. ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงคุณภาพ | หมายถึง ข้อมูลที่มีลักษณะเชิงทัศนคติความคิดเห็น แรงจูงใจเป็น ข้อมูลที่ไม่สามารถวัดค่าเป็นตัวเลขหรือเป็นตัวเงินได้ มีลักษณะเป็นการบรรยายเป็นข้อความ เช่น สภาพของคู่แข่งขัน ความสามารถของพนักงาน คุณภาพของสินค้า สภาพแวดล้อมการทำงาน ภาวะเศรษฐกิจ และความพึงพอใจ เป็นต้น |

**ที่มา :** เฉลิมขวัญ ครุฑบุญยงค์ (2558 : 14)

ไพบูลย์ ผจงวงศ์ (2561 : 178) ได้กล่าวถึง ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ ไว้ว่า

การตัดสินใจเป็นหน้าที่ของผู้บริหารที่สำคัญอีกประการหนึ่งก็ คือ การตัดสินใจการใช้ข้อมูลทางบัญชีผู้บริหารจะตัดสินใจเรื่องอะไรก็ตามจะต้องทำกันอย่างรอบคอบเพื่อให้องค์กรประสบความสำเร็จ และเกิดประโยชน์สูงสุด การที่ผู้บริหารจะตัดสินใจให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อกิจการนั้น ข้อมูลที่นำมาตัดสินใจนั้นจะต้องถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา ในการบริหารงานมักจะประสบกับปัญญาต่าง ๆ ที่จะต้องตัดสินใจ

วันชัย ประเสริฐศรี (2558 : 1-4) ได้กล่าวถึง ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ ไว้ว่า ผู้บริหารการจัดการเป็นผู้ตัดสินใจ ในแต่ละวันธุรกิจดำเนินไปผู้บริหารได้ตัดสินใจในเรื่องต่าง ๆ ในการตัดสินใจเรื่องต่าง ๆ เหล่านี้ บางเรื่องใช้เวลาเพียงเล็กน้อยแต่บางเรื่องใช้เวลามาก ดังนั้นการตัดสินใจจึงเป็นส่วนสำคัญของผู้บริหารเพื่อการจัดการกับธุรกิจ การเรียนรู้กระบวนการตัดสินใจสามารถช่วยให้ผู้บริหารตัดสินใจได้ดีขึ้น ทุกการตัดสินใจต้องการข้อมูลหรือข่าวสารเพื่อนำมาประกอบการตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุดในวิชาการบัญชีเพื่อการจัดการจะมุ่งเน้นการได้มาของงบการเงินโดยผู้ทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปซึ่งปฏิบัติตามแม่บทการบัญชีและพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เพื่อผู้บริหารสามารถใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจ นั่นคือ งบการเงินหรือข้อมูลทางการบัญชีหรือสารสนเทศทางการบัญชี การเปรียบเทียบข้อมูลของธุรกิจที่ดำเนินงานผ่านมาแล้ว เพราะว่าข้อมูลทางการบัญชีมีความสำคัญในการตัดสินใจโดยหาทางเลือกที่ดีที่สุด ดังนั้นข้อมูลทางการบัญชีเกิดขึ้นเพราะว่าข้อมูลมีคุณค่าต่อการตัดสินใจนั่นเอง ขั้นตอนในขบวนการตัดสินใจ (Steps in the Decision-Making Process) มีขั้นตอนที่สำคัญอยู่ 4 ขั้นตอน คือ

1. ระบุเป้าหมาย (Identify Goal) กิจการต้องระบุสิ่งที่ธุรกิจต้องการเป็นขั้นสุดท้ายหรือเป้าหมายของธุรกิจให้ชัดเจน เพราะการที่ธุรกิจกำหนดเป้าหมายจะสามารถกำหนดหลักเกณฑ์ที่กิจการนำมาใช้ในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง

2. รวบรวมข้อมูล (Gather Information) กิจการต้องรวบรวมข้อมูลที่จำเป็นทั้งหมดเพื่อให้ทราบว่าธุรกิจมีปัญหาอะไรที่เกิดขึ้นหรืออาจจะเกิดขึ้นในอนาคตและมีทางเลือกให้ธุรกิจสามารถนำมาใช้ในการแก้ปัญหาได้ โดยพิจารณาทางเลือกได้อย่างถูกต้อง

3. ระบุและประเมินทางเลือกต่าง ๆ (Identify and evaluate alternatives) ทางเลือกต่าง ๆ ที่ผู้ตัดสินใจหรือผู้บริหารต้องจำกัดทางเลือกที่ธุรกิจสนใจจะประเมินโดยพิจารณาการใช้เวลาและทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ผู้ตัดสินใจหรือผู้บริหารควรใช้ข้อมูลประกอบการตัดสินใจให้มากที่สุดเพื่อทำให้สามารถระบุและวัดผลลัพธ์ที่ตามมาของแต่ละทางเลือกได้ว่ามีข้อดี (ประโยชน์) และข้อเสีย (ต้นทุน) เท่าใด

4. เลือกทางเลือกที่ดีที่สุดเพื่อนำไปปฏิบัติ (Choose a Course of Action) จากผลลัพธ์ของแต่ละทางเลือก นำมาเปรียบเทียบกันและตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด เพื่อนำไปปฏิบัติให้บรรลุผลสำเร็จที่กิจการตั้งเป้าหมายไว้ ดังนั้นขั้นตอนในขบวนการตัดสินใจ จึงเป็นกระบวนการแก้ไขปัญหาให้ธุรกิจนั่นเอง

ปัญจพร ศรีชนาพันธ์ (2561 : 4) ได้กล่าวถึง ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ ไว้ว่า ข้อมูลทางการบัญชีเป็นข้อมูลที่มีความสำคัญที่ผู้บริหารต้องการในการวางแผน ควบคุม ประเมินผล และการตัดสินใจ ตลอดจนการนำไปใช้พัฒนาการดำเนินงานให้เกิดประสิทธิภาพที่ดีกว่าเดิม โดยข้อมูลทางการบัญชีสามารถจำแนกตามลักษณะได้ ดังนี้

1. บัญชีการเงิน (Financial Accounting) เป็นการบัญชีที่จัดทำขึ้นเพื่อบันทึกกิจกรรมการดำเนินงานของธุรกิจตามมาตรฐานการบัญชีหรือหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป

โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลทางการเงินจากหลักฐานในอดีต เพื่อนำมาจัดทำรายงานทางการเงินเสนอต่อบุคคลภายนอก เช่น ผู้ถือหุ้น นักลงทุน เจ้าหนี้ และบุคคลอื่นที่สนใจที่ต้องการทราบถึงผล

การดำเนินงาน และฐานะทางการเงินของธุรกิจ

2. การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting) เป็นการบัญชีที่จัดทำขึ้นสำหรับการ

จดบันทึกและรายงานเกี่ยวกับข้อมูลต้นทุนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ ทั้งในลักษณะภาพรวมและรายละเอียดจำแนกตามส่วนงานหรือผลิตภัณฑ์ การปันส่วนต้นทุนการจัดทำรายงาน เพื่อแสดงถึงต้นทุนต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากระบบงานของธุรกิจอาจมีการประมาณการต้นทุนขึ้นมาล่วงหน้า โดยใช้เกณฑ์การประมาณการที่เหมาะสมสำหรับใช้ในวัตถุประสงค์ต่าง ๆ รวมถึงการเปรียบเทียบและ วิเคราะห์ข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงว่ามีความแตกต่างจากมาตรฐานอย่างไร ซึ่งทำให้การบัญชีต้นทุนเข้ามามีบทบาทต่อฝ่ายบริหาร ในปัจจุบันการพัฒนาทางด้านอุตสาหกรรมและการผลิตได้มีการพัฒนาเปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก เช่น การนำเครื่องจักรกล และเครื่องคอมพิวเตอร์เข้ามาใช้ในกระบวน

การผลิต เป็นต้น การนำบัญชีต้นทุนเข้ามาใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลทางด้านต้นทุนที่ถูกต้อง และมีความสามารถที่จะให้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจแก่ฝ่ายบริหารได้อย่างรวดเร็ว ทันสมัย และเชื่อถือได้

จึงเป็นสิ่งที่นักบัญชีต้นทุนจะต้องมีความเข้าใจ และสามารถที่จะประยุกต์การบัญชีต้นทุนให้ใช้ได้กับลักษณะของธุรกิจต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3. การบัญชีบริหาร (Management Accounting) เป็นการบัญชีที่จัดทำขึ้นเพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถนำข้อมูลทางการบัญชีไปใช้ในกระบวนการบริหารธุรกิจ ได้แก่ การวางแผน การสั่งการ การควบคุม และการตัดสินใจ สำหรับการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น ตลอดจนใช้ในการจัดสรรทรัพยากรของธุรกิจให้เกิดประโยชน์สูงสุด ข้อมูลที่ผู้นำองค์กรเลือกมาใช้จะมีความหลากหลายขึ้นกับเหตุการณ์และปัญหาที่เกิดขึ้น ดังนั้นรูปแบบของข้อมูลหรือรายงานที่นำเสนอจะมีลักษณะและเนื้อหาที่แตกต่างกันออกไปตามวัตถุประสงค์ของผู้ใช้ข้อมูลภายในองค์กร ตัวอย่างเช่น การกำหนดราคาขาย การลดต้นทุนการผลิตการกำหนดต้นทุนเป้าหมาย เป็นต้น เพื่อให้การบริหารงานบรรลุเป้าหมายขององค์กรร่วมกันได้ อย่างไรก็ตามข้อมูลที่ได้จากการบัญชีบริหารต้องมีความเกี่ยวข้องกับปัญหาที่กำลังจะตัดสินใจมีความถูกต้อง ทันต่อเวลาในการนำไปใช้งานมีความกระชับและเข้าใจได้ง่าย และต้องพิจารณาความคุ้มค่าของต้นทุนที่เสียไปกับการได้มาของข้อมูลด้วย อย่างไรก็ตามความสำเร็จของ

การบริหารกิจการได้เกิดประสิทธิภาพนั้น ไม่ได้อยู่ที่การเริ่มต้นหรือการนำเทคนิควิธีการต่าง ๆ มาใช้ในกิจการเพียงอย่างเดียว แต่ยังขึ้นอยู่กับความสามารถของผู้บริหารในการนำข้อมูลทางการบัญชีบริหารมาใช้ในวางแผน สั่งการ ติดตาม ควบคุมและตัดสินใจเพื่อให้ธุรกิจเกิดประสิทธิภาพ

นวพร บุศยสุนทร (2561 : 4) ได้กล่าวถึง ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ ไว้ว่า ทักษะพื้นฐานสุดของการบริหาร คือ ความสามารถในการตัดสินใจ (Decision Making) ที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูลอย่างชาญฉลาด การตัดสินใจส่วนใหญ่จะวนเวียนอยู่กับ 3 คำถามเหล่านี้ คือ (1) ควรจะขายอะไร (2) ควรจะให้บริการใคร และ (3) จะดำเนินการอย่างไร แสดงได้ดังตารางที่ 2.4

**ตารางที่ 2.4** แสดงตัวอย่างของ การตัดสินใจที่เกี่ยวข้องกับแต่ละคำถามเหล่านี้

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ควรจะขายอะไร** | **ควรจะให้บริการใคร** | **ควรจะดำเนินการอย่างไร** |
| การตลาดควรมุ้งเน้นสินค้าและบริการอะไร | การตลาดควรมุ่งเน้นที่ลูกค้า กลุ่มใด | ควรจัดเตรียมสินค้าและบริการ อย่างไร |
| สินค้าและบริการใหม่อะไรที่ควรนำเสนอ | ควรเริ่มที่ลูกค้ากลุ่มใด | ควรขยายกำลังการผลิตอย่างไร |
| ควรจะตั้งราคาสินค้าและบริการเท่าไร | ลูกค้ากลุ่มใดควรจ่ายราคาเพิ่มหรือได้รับส่วนลด | ควรลดกำลังการผลิตอย่างไร |
| สินค้าและบริการอะไรที่ควรเลิกผลิต | ควรยกเลิกกลุ่มใด | ควรปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิผลอย่างไร |

**ที่มา** : นวพร บุศยสุนทร (2561 : 4)

จากข้อความข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ลักษณะข้อมูลเพื่อการตัดสินใจไว้ว่า ข้อมูลทาง การบัญชีเป็นข้อมูลที่มีความสำคัญที่ผู้บริหารต้องการในการวางแผน ควบคุม ประเมินผล และ การตัดสินใจ ตลอดจนการนำไปใช้พัฒนาการดำเนินงานให้เกิดประสิทธิภาพที่ดีกว่าเดิม

**การบัญชีเพื่อการจัดการกับการวางแผนและควบคุม**

การบัญชีเพื่อการจัดการกับการวางแผนและควบคุม มีนักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมาย ไว้ดังนี้

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2558 : 7) ได้กล่าวถึง การบัญชีเพื่อการจัดการกับการวางแผนและควบคุมไว้ว่า ความสำคัญประการหนึ่งของบัญชีบริหาร ก็คือ การเสนอข้อมูลย้อนกลับ (Feedback Information) ที่เกี่ยวข้องและมีความสำคัญต่อผู้บริหารเพื่อใช้ในการวางแผน ควบคุม หรือตัดสินใจ ซึ่งกระบวนการตัดสินใจที่ดีก็ควรจะต้องมีทั้งความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) และความมีประสิทธิผล (Effectiveness) กล่าวคือ ถ้าผู้บริหารสามารถดำเนินการให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดได้ถือว่าการดำเนินงานนั้นมีประสิทธิผล และถ้าการดำเนินงานที่บรรลุเป้าหมายได้นั้นสามารถใช้ทรัพยากรได้น้อยกว่าที่กำหนดไว้ตามแผน ถือว่าการดำเนินงานนั้นมีประสิทธิภาพ

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าบัญชีบริหารย่อมต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับการวางแผน และ

การควบคุมอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ทั้งนี้เพราะการวางแผนจะเกี่ยวข้องกับกระบวนการตัดสินใจอยู่

2 ประการ คือ การกำหนดเป้าหมายของกิจการ (Objectives) และวิธีการที่จะนำไปสู่เป้าหมาย (Means) ดังนั้นข้อมูลทางบัญชีบริหารจึงเป็นข้อมูลย้อนกลับที่สำคัญที่จะช่วยให้กระบวนการวางแผนและควบคุมเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้การดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการเป็นไปตามแผนงาน และมุ่งไปสู่เป้าหมายของกิจการที่กำหนดไว้ การวางแผนจำเป็นที่จะต้องมีอยู่ภายในทุก ๆ ส่วนของกิจการและแผนงานของทุก ๆ ส่วน ดังกล่าวก็จะต้องมีการประสานและมีความสอดคล้อง

ซึ่งกันและกันด้วย ดังนั้นเครื่องมือของผู้บริหารที่ช่วยให้สามารถวางแผนให้มีความสอดคล้องกันดังกล่าวได้ ก็คือ งบประมาณ (Budgeting) ที่เกี่ยวกับการจัดทำงบประมาณค่าใช้จ่ายของแผนกซ่อมแซม และบำรุงรักษา ประจำปี 2557 แสดงได้ดังตารางที่ 2.5

**ตารางที่ 2.5** ตัวอย่าง การวางแผนและควบคุมการดำเนินงาน

บริษัท เจริญนครอุตสาหกรรม จำกัด ได้มีการจัดทำงบประมาณสำหรับค่าใช้จ่ายของ

แผนกซ่อม และบำรุงรักษา ประจำปี 2557 เพื่อใช้ในการวางแผนและควบคุมการดำเนินงาน ดังนี้

|  |
| --- |
| แผนกซ่อมแซม และบำรุงรักษา  งบประมาณค่าใช้จ่าย  สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2557  (หน่วย : บาท) |
| ค่าวัสดุสิ้นเปลือง 100,000  ค่าไฟฟ้า 160,000  ค่าแรงงาน 60,000  ค่าเช่า 50,000  ค่าใช้จ่ายอื่น 30,000  รวม 400,000 |

**ที่มา :** สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2558 : 7-8)

หลังจากกระบวนการวางแผนได้เสร็จสิ้น กระบวนการต่อมคือการควบคุมให้แผนงานสามารถบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ โดยที่การควบคุมจะเกี่ยวข้องกับ

1. การควบคุมให้แผนงานดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่อง

2. การสอดส่อง ดูแลแผนงาน และรวบรวมข้อมูลของแผนงานดังกล่าว ว่าสามารถบรรลุผลตามเป้าหมายหรือไม่

3. ในกรณีที่แผนงานไม่เป็นไปตามเป้าหมาย ผู้บริหารจะต้องดำเนินการแก้ไขปรับปรุงแผนนั้นอย่างไร เพื่อให้แผนงานสามารถบรรลุผลตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้กระบวนการพื้นฐานของการควบคุมก็คือ การเก็บรวบรวมข้อมูลที่ย้อนกลับที่สำคัญภายในเวลาอันเหมาะสมเพื่อที่จะสะท้อนให้เห็นว่า แผนการดำเนินงานสามารถบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้หรือไม่ และจากข้อมูลดังกล่าว นักบัญชีบริหารสามารถจะจัดทำรายงานผลการดำเนินงาน (Performance Report) เพื่อประเมินผลการควบคุมว่าเป็นไปตามแผนหรือไม่ เพียงใด

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร (2561 : 14) ได้กล่าวถึง การบัญชีเพื่อการจัดการกับการวางแผนและควบคุมไว้ว่า เครื่องมือที่ใช้ในการวางแผนและควบคุม ได้แก่ งบประมาณ ซึ่งเป็นกระบวนการวางแผนเกี่ยวกับแหล่งข้อมูลทางการเงินทั้งหมด การจัดทำงบประมาณต้องอาศัยการประมาณการในช่วงเวลาของปีงบประมาณ หลังจากการกำหนดแผนกลยุทธ์ และแผนปฏิบัติงานแล้ว ขั้นตอนต่อไปก็คือ การวางแผนระยะสั้น ซึ่งก็คือการจัดทำงบประมาณนั่นเอง งบประมาณสำหรับหน่วยงานแต่ละแห่งอาจไม่เหมือนกัน เนื่องจากหน่วยงานแต่ละแห่งมีลักษณะการดำเนินธุรกิจที่แตกต่างกันงบประมาณที่จัดทำขึ้นโดยทั่วไปมีลักษณะ ดังนี้

1. เฉพาะเจาะจงสำหรับหน่วยงานใดหน่วยงานหนึ่ง หรือกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่ง

2. เฉพาะช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งในอนาคตเป็นข้อมูลที่เป็นตัวเลข

การจัดทำงบประมาณทำให้ทุกหน่วยงานมีการวางแผนในช่วงเวลาหนึ่ง การร่วมมือกันจัดทำงบประมาณช่วยให้ทุกคนในหน่วยงานต้องวางแผนและมีการคิดล่วงหน้า ซึ่งจะทำให้เกิดแผนรวมของกิจการ ถึงแม้ว่าการวางแผนไม่ใช่หลักประกันความสำเร็จของกิจการ แต่งบประมาณถือเป็นข้อมูลขั้นพื้นฐานที่สำคัญ ซึ่งช่วยเสริมให้เกิดความสำเร็จได้งบประมาณให้ประโยชน์ต่อกิจการ เนื่องจากการจัดทำงบประมาณทำให้กิจการต้องมีการวางแผนล่วงหน้า การวางแผนทำให้ผู้บริหารต้องพิจารณาถึงเหตุการณ์ที่จะเกิดขึ้นในอนาคต และวางแผนแก้ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น กิจการจะนำแผนงานของทุกหน่วยงานมารวมกัน เพื่อจะได้ปรับปรุงให้แผนงานของแต่ละหน่วยงานให้สอดคล้องและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน ซึ่งเป็นการลดข้อขัดแย้งและปรับปรุงให้บรรลุเป้าหมายรวมของกิจการในที่สุดงบประมาณให้ประโยชน์ในการควบคุมเหตุการณ์ต่าง ๆ ตามแผนงานที่กำหนด และเป็นข้อมูลให้ผู้บริหารใช้พิจารณาประกอบการวางแผนในอนาคต งบประมาณที่ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานมีส่วนร่วมในการจัดทำจะช่วยสนับสนุนให้เกิดแรงกระตุ้นในการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมาย ซึ่งช่วยให้

การทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น การรายงานผลการปฏิบัติงานเปรียบเทียบกับงบประมาณทำให้ทราบถึงข้อแตกต่างที่เกิดขึ้น กิจการจะแก้ไขปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพโดยวิเคราะห์หาสาเหตุของข้อแตกต่างการแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงานถือเป็นการควบคุม เพื่อให้การทำงานเป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนด เช่น การควบคุมต้นทุน การควบคุมค่าใช้จ่ายทางการตลาด เป็นต้น

นวพร บุศยสุนทร (2561 : 3) ได้กล่าวถึง การบัญชีเพื่อการจัดการกับการวางแผนและควบคุม ดังนี้

1. การวางแผน สมมติว่าคุณเป็นหัวหน้าในการรับสมัครงาน ขั้นตอนแรกของ

การวางแผน (Planning) จะเริ่มจากการกำหนดเป้าหมาย เป้าหมายของตัวอย่างนี้ คือ ต้องการรับนักศึกษาที่ดีและฉลาดที่สุดเป็นพนักงานขั้นตอนต่อมาของ การวางแผน คือ การกำหนดวิธีการปฏิบัติงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยการตอบคำถามเหล่านี้ ได้แก่

1.1 จำนวนนักศึกษาที่ต้องการว่าจ้างทั้งหมดในแต่ละสาขา

1.2 มหาวิทยาลัยเป้าหมายที่จะเข้าไปรับสมัคร

1.3 พนักงานที่จะเข้าไปรับผิดชอบกิจกรรมการรับสมัครงานในแต่ละมหาวิทยาลัย

1.4 วันและเวลาที่จะนัดสัมภาษณ์

1.5 การเปรียบเทียบผลการสัมภาษณ์ของผู้สมัครงานแต่ละรายเพื่อคัดเลือกมาเป็นพนักงานใหม่

1.6 จำนวนเงินเดือนที่ให้กับพนักงานใหม่ จะแตกต่างกันในแต่ละสาขาที่จบหรือไม่

1.7 จำนวนเงินที่ใช้ไปในกระบวนการรับสมัครงาน จากที่กล่าวถึงหลายคำถามที่จำเป็นข้างต้นนั้นเป็นส่วนหนึ่งของขั้นตอนการวางแผนที่แผนจะต้องมาพร้อมกับงบประมาณ (Budget) ซึ่งเป็นรายละเอียดของแผนสำหรับอนาคตที่อยู่ในรูปตัวเงินในฐานะที่เป็นหัวหน้าในการรับสมัครงาน งบประมาณของประกอบด้วย 2 ส่วน ส่วนแรก คุณจะทำงานร่วมกับผู้บริหารอาวุโสภายในองค์กร เพื่อกำหนดงบประมาณสำหรับเงินเดือนรวมที่จะรองรับกับจำนวนพนักงานใหม่ทั้งหมด ส่วนที่สอง คุณจะสร้างงบประมาณเพื่อกำหนดจำนวนค่าใช้จ่ายสำหรับกิจกรรมการรับสมัครงานในแต่ละมหาวิทยาลัย

2. การควบคุม เมื่อคุณกำหนดแผนและเริ่มดำเนินการตามแผนการรับสมัครงานให้กับพีแอนด์จีแล้ว คุณก็จะเปลี่ยนมาสู่ขั้นตอนการควบคุม (Controlling) ซึ่งเป็นขั้นตอนที่เกี่ยวข้องกับการเก็บรวบรวม การประเมินผล และการให้ข้อมูลย้อนกลับ เพื่อทำให้เกิดความมั่นใจว่าขั้นตอนการรับสมัครงานตรงตามความคาดหวัง การประเมินผลข้อมูลย้อนกลับนั้นก็เพื่อค้นหาแนวทางใน

การประชาสัมพันธ์การรับสมัครงานในปีหน้า ให้มีประสิทธิผลกว่าเดิมการควบคุมนั้นเกี่ยวข้องกับ

การตอบคำถามเหล่านี้ ได้แก่

2.1 ประสบความสำเร็จในการว่าจ้างพนักงานใหม่แต่ละสาขาจากมหาวิทยาลัยเป้าหมายตามแผนที่วางไว้ใช่หรือไม่

2.2 สูญเสียผู้สมัครจำนวนมากให้กับคู่แข่งใช่หรือไม่

2.3 พนักงานที่มีหน้าที่ในขั้นตอนการรับสมัครพนักงานใหม่แต่ละคนทำงานได้น่าพอใจใช่หรือไม่ วิธีการเปรียบเทียบคุณสมบัติของผู้สมัครแต่ละคนสามารถทำได้ ใช่หรือไม่

2.4 การสัมภาษณ์พนักงานใหม่ทั้งที่มหาวิทยาลัยและที่บริษัททำได้อย่างราบรื่น ใช่หรือไม่

2.5 เงินเดือนรวมของพนักงานใหม่อยู่ในงบประมาณที่กำหนด ใช่หรือไม่

2.6 ค่าใช้จ่ายในการรับสมัครพนักงานใหม่อยู่ในงบประมาณที่กำหนด ใช่หรือไม่ จากที่กล่าวถึงหลายคำถามที่จำเป็นข้างต้นนั้นเป็นส่วนหนึ่งของขั้นตอนการควบคุม เมื่อตอบคำถามเหล่านี้ว่าเป้าหมายเกินจากที่วางไว้ใช่หรือไม่ เพื่อค้นหาเหตุผลว่าทำไมผลการปฏิบัติงานจึงสูงหรือต่ำกว่าที่คาดหวังส่วนการควบคุมนี้รวมไปถึงการจัดเตรียม "รายงานประเมินผลการปฏิบัติงาน (Performance Report)" ซึ่งเป็นรายงานเปรียบเทียบข้อมูลงบประมาณกับข้อมูลจริง เพื่อระบุและ เรียนรู้จากผลการปฏิบัติงานที่ดี และระบุสาเหตุของผลการปฏิบัติงานที่ไม่น่าพอใจรายงานประเมินผลการปฏิบัติงานยังสามารถใช้เป็นส่วนหนึ่งของเครื่องมือในการประเมินผลและการให้รางวัล กับพนักงาน กล่าวโดยสรุป คือ ผู้บริหารทุกคนจะต้องทำกิจกรรมวางแผนและควบคุม

จากข้อความข้างต้นสามารถสรุปได้ว่าบัญชีบริหารย่อมต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับการวางแผน และการควบคุมอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ทั้งนี้เพราะการวางแผนจะเกี่ยวข้องกับกระบวนการตัดสินใจอยู่ 2 ประการ คือ การกำหนดเป้าหมายของกิจการ (Objectives) และ วิธีการที่จะนำไปสู่เป้าหมาย (Means) ดังนั้นข้อมูลทางบัญชีบริหาร จึงเป็นข้อมูลย้อนกลับที่สำคัญที่จะช่วยให้กระบวนการวางแผนและควบคุมเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้การดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการเป็นไปตามแผนงาน และมุ่งไปสู่เป้าหมายของกิจการที่กำหนดไว้

**ข้อควรระวังในการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการจัดการในการตัดสินใจ**

ข้อควรระวังในการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการจัดการกับในการตัดสินใจ มีนักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมายไว้ดังนี้

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2558 : 11) ได้กล่าวถึง ข้อควรระวังในการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการจัดการในการตัดสินใจไว้ว่า ข้อควรระวังในการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจในการตัดสินใจของผู้บริหารโดยใช้ข้อมูลทางบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจ มักจะพบกับปัญหามากมายใน

การใช้ข้อมูลทำให้การตัดสินใจมีความเสี่ยงมากขึ้นซึ่งความเสี่ยงดังกล่าวอาจจะเกิดจากตัวข้อมูล วิธีการในการเสนอข้อมูล และผลกระทบจากปัจจัยภายนอก เช่น ภาวะเศรษฐกิจ การเมืองกฎหมาย เป็นต้น ดังนั้น ในการที่ผู้บริหารจะใช้ข้อมูลทางบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจ ก็ควรที่จะให้ความระมัดระวังและพิจารณาอย่างรอบคอบในลักษณะของข้อมูลดังนี้

1. ความไม่แน่นอนของข้อมูล

2. ความทันสมัยของข้อมูล

3. ความเชื่อถือได้ของข้อมูลเชิงคุณภาพ

4. ความเกี่ยวข้องของข้อมูล

ซึ่งสาเหตุหรือปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความบกพร่อง และขาดความสมบูรณ์ของข้อมูลบัญชีบริหารดังกล่าว ก็มักจะเกิดจากปัจจัย ดังต่อไปนี้

1. การเปลี่ยนแปลงในเทคโนโลยีการผลิต (Changing of Production Technology)เมื่อพิจารณาถึงระบบการผลิตจะพบว่าในปัจจุบันนี้ระบบการผลิตได้มีการพัฒนาจากอดีตเป็นอย่างมากมีการนำเอาเทคโนโลยีที่ทันสมัยเข้ามาใช้ในกระบวนการผลิต เช่น เครื่องจักรกล คอมพิวเตอร์ ดังนั้น ระบบข้อมูลบัญชีบริหารซึ่งได้มีการพัฒนามาจากระบบการผลิตแบบเดิมโดยส่วนใหญ่จะใช้แรงงานของคนงานเป็นหลัก ซึ่งตรงกันข้ามกับระบบการผลิตในปัจจุบันที่ส่วนใหญ่จะเป็นการใช้เครื่องจักรและคอมพิวเตอร์ จึงเป็นเหตุผลหนึ่งที่ทำให้ระบบข้อมูลบัญชีบริหารไม่สามารถที่จะให้ข้อมูลในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง เพราะระบบข้อมูลบัญชีบริหารที่ใช้อยู่ทุกวันนี้จะใช้ฐานข้อมูลที่มาจากแนวการผลิตถึงแรงงานเป็นหลักเป็นเกณฑ์ในการวิเคราะห์ข้อมูล แต่เมื่อจะนำมาใช้กับสภาพการผลิตในปัจจุบันจะไม่มีความเหมาะสม ทั้งนี้เพราะระบบการผลิตส่วนใหญ่ในปัจจุบันจะเป็นการใช้เครื่องจักร และเทคโนโลยีสมัยใหม่

2. การเปลี่ยนแปลงในลักษณะโครงสร้างของธุรกิจ (Changing of Organizational Sturc Ture) ลักษณะการดำเนินธุรกิจในอดีต เมื่อเรานำมาเปรียบเทียบกับลักษณะการดำเนินธุรกิจในปัจจุบันแล้วจะพบว่า มีลักษณะการดำเนินธุรกิจที่สลับซับซ้อนมากขึ้น ด้วยเหตุนี้เองในการวัดผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ จึงมีความยุ่งยากมากขึ้น ดังนั้นข้อมูลทางการบัญชีบริหารจึงจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการพัฒนา และปรับปรุงให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น

3. การเปลี่ยนแปลงในความต้องการข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ (Changing of Information Ne for Decision Making) ความต้องการข้อมูลทางการบัญชีของผู้บริหารนั้น จะพบว่าในปัจจุบันนี้การตัดสินใจของผู้บริหารจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องทำการตัดสินใจด้วยเวลาอันจำกัด และรวดเร็วบ่อยครั้งที่ข้อมูลทางการบัญชีมีลักษณะไม่ทันสมัย และล่าช้าเกินไปสำหรับผู้บริหารที่จะนำไปใช้ในการตัดสินใจ ดังนั้นนักบัญชีบริหารจึงควรที่จะมีการพัฒนาเกี่ยวกับระบบข้อมูลทาง

การบัญชี เพื่อการจัดการให้มีความทันสมัยอยู่ตลอดเวลา และพร้อมที่จะเสนอให้แก่ผู้บริหารใน

การตัดสินใจซึ่งการพัฒนาอาจจะทำได้โดยการใช้คอมพิวเตอร์ในการวิเคราะห์ข้อมูล

4. การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของบุคคลในองค์กร (Changing of Human Behavior) เมื่อพฤติกรรมของบุคคลในธุรกิจได้มีการเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม จึงเป็นเหตุผลหนึ่งที่ทำให้ระบบบัญชีบริหารไม่สามารถที่จะให้ข้อมูลที่ถูกต้องและเหมาะสมกับการตัดสินใจของผู้บริหาร

แต่บุคคลในองค์กรมักจะมองถึงผลการปฏิบัติงานในระยะสั้น ดังนั้นวิธีการทางการบัญชีบริหารที่ใช้อยู่จึงเน้นในรูปแบบของการวัดผลการปฏิบัติงานในระยะสั้นด้วยเช่นกัน แต่ในปัจจุบันนี้พฤติกรรมและแนวความคิดของบุคคลในองค์กรเริ่มมีการเปลี่ยนไป คือให้ความสำคัญแก่ผลการปฏิบัติงานในระยะยาวเพราะฉะนั้นจึงเป็นหน้าที่ของนักบัญชีบริหารที่จะต้องทำการพัฒนาวิธีการบัญชีต่าง ๆ ที่จะสามารถนำมาใช้วัดผลการปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม

5. การเปลี่ยนแปลงในสภาพเศรษฐกิจ (Changing of Economic)จากสภาวะเศรษฐกิจในอดีตถ้าจะนำมาเปรียบเทียบกับในปัจจุบันจะพบว่ามีการเปลี่ยนแปลงเป็นอย่างมากไม่ว่าจะในเรื่องของค่าเงิน หรือนโยบายทางเศรษฐกิจต่าง ๆ ของประเทศ ดังนั้นข้อมูลทางการบัญชีบริหารที่จะให้ข้อมูลที่ดี และทันสมัยจะต้องพิจารณา และคำนึงถึงสภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไปด้วย

6. การเปลี่ยนแปลงรูปแบบของการศึกษา (Changing of Nature of Education) ในลักษณะของการศึกษานับว่าเป็นอีกปัจจัยหนึ่งซึ่งมีส่วนทำให้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารไม่มี

การพัฒนา และไม่สามารถใช้ได้ดีในสภาพการณ์ปัจจุบัน ทั้งนี้ก็เป็นเพราะว่า รูปแบบของการศึกษาทางด้านการบัญชีบริหารก็มักจะมีลักษณะเหมือน ๆ กับการศึกษาในวิชาบัญชีอื่น ๆ คือ จะเป็นการศึกษาจากทฤษฎี หรือ หลักการที่ถ่ายทอดกันมาจากอดีต ดังนั้นจึงทำให้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารไม่สามารถที่จะตอบสนองความต้องการของผู้บริหารในยุคปัจจุบันได้

7. การขยายตัวของลักษณะการประกอบธุรกิจ (Type of Business) ถ้าหันมาพิจารณาลักษณะของบัญชีที่เป็นอยู่ทุกวันนี้ จะเห็นว่าลักษณะและวิธีการส่วนใหญ่ของระบบบัญชีบริหารจะเน้นหนักไปในการตัดสินใจของธุรกิจประเภทที่เน้นการผลิต แต่ในสถานการณ์ปัจจุบันจะเห็นว่ามีการ ประกอบธุรกิจมากมายไม่ว่าจะเป็นธุรกิจขายบริการ หรือธุรกิจพาณิชย์อื่น ๆ ตลอดจนกิจการสาธารณประโยชน์ก็ตาม ข้อมูลทางการบัญชีบริหารก็ควรที่จะสามารถนำไปใช้ได้ดีในกิจการทุกประเภท แต่ส่วนใหญ่ที่พบเห็นมักจะเป็นในรูปของธุรกิจที่ทำการผลิต ด้วยเหตุนี้เองจึงทำให้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารจึงถูกมองว่าแคบเกินไป

8. ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) ปัจจุบันเป็นที่ยอมรับกันแล้วว่า ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศมีการพัฒนาไปอย่างรวดเร็วมาก ดังนั้นการรับรู้ข่าวสารของผู้บริหารในกิจการต่าง ๆ จึงเป็นไปอย่างรวดเร็วและกว้างขวาง ดังนั้นการตัดสินใจของผู้บริหารจึงต้องการความรวดเร็ว ด้วยเหตุนี้หากนักบัญชีบริหารยังไม่สามารถปรับตัว และเข้าถึงเทคโนโลยีสารสนเทศสมัยใหม่ เพื่อให้การวิเคราะห์และนำเสนอข้อมูลบัญชีบริหารเป็นไปอย่างถูกต้องและรวดเร็วทันกาลต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร ข้อมูลทางการบัญชีบริหารก็จะไม่มีความสำคัญเลย

ปัญจพร ศรีชนาพันธ์ (2561 : 8) ได้กล่าวถึงข้อควรระวังในการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการจัดการในการตัดสินใจไว้ว่า สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ปัจจัยที่ส่งผลกระทบให้ธุรกิจต้องปรับโครงสร้างวิธีการบริหารงานเพื่อให้ธุรกิจอยู่รอด ดังนั้น ในการที่ผู้บริหารจะ ใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจ ก็ควรที่จะให้ความระมัดระวังลักษณะของข้อมูลดังต่อไปนี้ ความไม่แน่นอนของข้อมูล ความทันสมัยของข้อมูล ความเชื่อถือได้ของข้อมูลเชิงคุณภาพ ความเกี่ยวข้องของข้อมูล และผลกระทบในข้อมูลที่เกิดจากปัจจัยภายนอก โดยมีสาเหตุหรือปัจจัยที่มีผลกระทบต่อข้อมูลบัญชีบริหารจากปัจจัยดังต่อไปนี้

1. การเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีการผลิต ปัจจุบันระบบการผลิตส่วนใหญ่เป็นการใช้ เครื่องจักร และเทคโนโลยีสมัยใหม่นี้ อาจทำให้ระบบข้อมูลบัญชีบริหารไม่สามารถที่จะให้ ข้อมูลในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง เพราะระบบข้อมูลบัญชีบริหารใช้ฐานข้อมูลที่มาจากการผลิตที่ใช้แรงงานเป็นหลักเป็นเกณฑ์ในการวิเคราะห์ข้อมูล แต่เมื่อจะนำมาใช้กับสภาพการผลิตในปัจจุบันจะไม่มีความเหมาะสม

2. การเปลี่ยนแปลงในลักษณะโครงสร้างของธุรกิจปัจจุบันลักษณะการดำเนินงานมี ความซับซ้อนมากขึ้น ทำให้การวัดผลการปฏิบัติงานของส่วนงานต่าง ๆ มีความยุ่งยากมากขึ้น ดังนั้นข้อมูลทางการบัญชีบริหารจึงจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการพัฒนา และปรับปรุงให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น

3. การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของบุคคลในองค์กร นักบัญชีบริหารต้องทำการ พัฒนาวิธีการบัญชีต่าง ๆ ที่จะสามารถนำมาใช้วัดผลการปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม เช่น ในอดีตมุ่งเน้นการวัดผลการปฏิบัติงานในระยะสั้น จึงทำให้นักบัญชีบริหารเก็บข้อมูล และคาดการณ์ในช่วงระยะเวลาหนึ่งอาจทำให้ไม่ครอบคลุมข้อมูล แต่ในปัจจุบันธุรกิจมุ่งเน้นการดำเนินงานอย่างยั่งยืน ดังนั้นนักบัญชีบริหารต้องมีการปรับเปลี่ยนแนวคิดและพฤติกรรมในการรวบรวมข้อมูลให้ครอบคลุมและคาดการณ์ถึงอนาคตอย่างเหมาะสม

4. การเปลี่ยนแปลงในความต้องการข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ นักบัญชีบริหารจึงควรที่จะมีการพัฒนาเกี่ยวกับระบบข้อมูลทางการบัญชี เพื่อการจัดการให้มีความทันสมัยอยู่ตลอดเวลา และพร้อมที่จะเสนอให้แก่ผู้บริหารในการตัดสินใจภายใต้เวลาอันจำกัด

5. การเปลี่ยนแปลงในสภาพทางเศรษฐกิจข้อมูลทางการบัญชีบริหารที่จะให้ข้อมูลที่ดี และทันสมัยจะต้องพิจารณา และคำนึงถึงสภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไปด้วย เช่น เงินงวดเวลา เป็นต้น

6. การขยายตัวของลักษณะการประกอบธุรกิจ เนื่องจากในอดีตข้อมูลทางด้านบัญชี บริหารเน้นเฉพาะธุรกิจผลิต แต่ในปัจจุบันข้อมูลทางการบัญชีบริหารก็ควรจะสามารถนำไปใช้ทั้งธุรกิจผลิตบริการ และพาณิชย์ด้วย

7. ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศมีการพัฒนาอย่างรวดเร็ว ดังนั้นการตัดสินใจของผู้บริหารจึงต้องการความรวดเร็ว นักบัญชีบริหารจึงต้องมีการปรับตัวให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยี เพื่อทำการรวบรวมข้อมูลไปวิเคราะห์และนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีบริหารได้อย่างถูกต้องและทันเวลา

จากข้อความข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ข้อควรระวังในการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการจัดการในการตัดสินใจไว้ว่า สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ปัจจัยที่ส่งผลกระทบให้ธุรกิจต้องปรับโครงสร้างวิธีการบริหารงานเพื่อให้ธุรกิจอยู่รอด ดังนั้นในการที่ผู้บริหารจะใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจ ก็ควรที่จะให้ความระมัดระวังลักษณะของข้อมูล ดังต่อไปนี้ ความไม่แน่นอนของข้อมูล ความทันสมัยของข้อมูล

**สรุป**

นักบัญชีบริหารหรือนักบัญชีเพื่อการจัดการจึงเปรียบเสมือนกับเป็นตัวเชื่อมระหว่าง

นักบัญชีและผู้บริหาร นั่นคือ เมื่อผู้บริหารจะทำการตัดสินใจก็จำเป็นต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชี แต่เมื่อผู้บริหารไม่มีความเข้าใจในการที่จะนำข้อมูลทางการบัญชีไปใช้ในการตัดสินใจได้ จึงต้องมีผู้ที่ต้องทำหน้าที่นำข้อมูลทางการบัญชีมาทำการวิเคราะห์และเสนอให้แก่ผู้บริหารเพื่อทำการตัดสินใจ ก็คือ นักบัญชีบริหารหรือนักบัญชีเพื่อการจัดการนั่นเอง

การบัญชีเพื่อการจัดการจึงมีความแตกต่างกับบัญชีการเงินในการดำเนินธุรกิจระบบข้อมูลถือเป็นเรื่องสำคัญในการบริหารงาน เพราะผู้บริหารต้องนำมาใช้ในการวางแผน ควบคุมและตัดสินใจ ระบบข้อมูลทางการบัญชีเป็นระบบข้อมูลหนึ่งที่ผู้บริหารใช้ในการบริหาร ตั้งแต่การวางแผนการดำเนินการจนถึงการควบคุม ซึ่งอาจจะแสดงออกมาในรูปของการสรุปผลที่เป็นงบการเงินและแสดงถึงผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของกิจการหลังจากดำเนินงานจริงแล้ว

ซึ่งสามารถนำไปเปรียบเทียบวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่ตั้งไว้ เพื่อจะได้ทราบว่าผลการดำเนินงานจริงเป็นไปตามแผนงานที่วางไว้หรือไม่ เพื่อจะได้แก้ไขปรับปรุงต่อไป ข้อมูลทางการบัญชีที่จะทำให้ผู้บริหารสามรถบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพจะต้องเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ตัดสินใจ มีความทันต่อเวลาไม่ล้าสมัย มีความถูกต้องและเชื่อถือได้เปรียบเทียบกันได้ สามารถเข้าใจได้และมีประโยชน์ที่ได้รับคุ้มกับต้นทุนที่เสียไป ข้อมูลทางการบัญชีถ้าแบ่งตามลักษณะของผู้ใช้ข้อมูลสามารถแบ่งเป็น การบัญชีการเงินและการบัญชีเพื่อการจัดการ

**คำถามท้ายบทที่ 2**

1. จงอธิบายความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี

2. จงอธิบายลักษณะของข้อมูลทางการบัญชี

3. ผู้บริหารมีบทบาทและหน้าที่สำคัญหลายประการ จงอธิบายคุณสมบัติ บทบาท

และหน้าที่ของ ผู้บริหาร

4. จงอธิบายคุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชี

5. ผู้บริหารยุคใหม่ควรมีความรอบรู้เกี่ยวกับบัญชีเพื่อการจัดการเพื่อวัตถุประสงค์ใด

6. นักบัญชีเพื่อการจัดการย่อมมีหลักเกณฑ์ในการประกอบวิชาชีพ มีความยืดหยุ่น นำไปสู่มาตรฐานของจรรยาบรรณชั้นสูง สมาคมนักบัญชีบริหารของสหรัฐอเมริกาได้พัฒนามาตรฐานจรรยาบรรณ ที่พึงปฏิบัติสำหรับนักบัญชีเพื่อการจัดการ เพื่อเป็นแนวทางแก่นักบัญชีบริหารรับ อนุญาต จงอธิบายจรรยาบรรณของนักบัญชีเพื่อการจัดการ

7. บริษัท ไทยบาย จำกัด มียอดขายสินค้า 3,000 หน่วย ราคาขาย 100 บาทต่อหน่วย

มีต้นทุนขาย 70 บาทต่อหน่วย ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร 40,000 บาท จากการดำเนินงานดังกล่าว มีข้อมูลเกิดขึ้นจริงดังนี้

ขาย (3,000บาท+100บาท) 300,000 บาท

หัก ต้นทุนขาย (3,000 หน่วย x 70 บาท) 210,000 บาท

กำไรขั้นต้น บาท

…

หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน 40,000 บาท

กำไรสุทธิ  บาท

**ให้ทำ :**

7.1 วิเคราะห์และอธิบายผลการดำเนินงานของบริษัท ไทยบาย จำกัด

7.2 ประเมินประสิทธิภาพจากการดำเนินงานของบริษัทแห่งนี้

8. บริษัท แหลมสิงห์ จำกัด เปิดดำเนินธุรกิจมาหลายปี โดยเริ่มซื้อเครื่องจักรเมื่อปี 25x2 จึงมี แผนการขยายโรงงานโดยการซื้อเครื่องจักรใหม่เพิ่มเติม ส่งผลทำให้ต้องลดพนักงานประจำ ลงเป็นจำนวนมาก ดังนั้นจงช่วยวิเคราะห์ประเมินแผนการปรับเปลี่ยนเครื่องจักรของบริษัท แหลมสิงห์ จำกัด ว่าควรซื้อเครื่องจักรใหม่โดยต้องมีพนักงานออกจำนวนมาก เหมาะสมหรือ ไม่ อย่างไร โดยให้เหตุผลประกอบ

9. บริษัท เอฟเอ็ม จำกัด ผลิตและจำหน่ายสินค้า เมื่อปี 25x2 สามารถผลิตและขายสินค้าได้จำน​วน​ 5,000 หน่วย ประกอบด้วยต้นทุนและค่าใช้จ่ายดังนี้

ค่าวัตถุดิบทางตรง​ 20,000 บาท

ค่าแรงงานทางตรง​ 30,000 บาท

ค่าใช้จ่ายการผลิต​ 40,000 บาท

ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร ​30,000 บาท

120,000 บาท

จากการดำเนินงานในรอบปีปัจจุบันที่เกิดขึ้นจริงปรากฏดังนี้

ค่าวัตถุดิบทางตรง 10,000 บาท

ค่าแรงงานทางตรง 54,000 บาท

ค่าใช้จ่ายการผลิต 80,000 บาท

ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร 34, 000 บาท

178,000 บาท

ในปีปัจจุบันบริษัทขายสินค้าได้ทั้งสิ้น 8,000 หน่วย

**ให้ทำ :**

จงอธิบายผลการดำเนินงานของบริษัท เอฟเอ็ม จำกัด ในปีปัจจุบัน

10. บริษัท อำนวยการผลิต จำกัด ได้เปิดดำเนินการมาตั้งแต่ ปี 25x2 จนถึงปัจจุบัน มีข้อมูลเกี่ยวกับการขายและต้นทุนดังนี้

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| รายการ | ปริมาณ(หน่วย) | ราคาต่อหน่วย(บาท) | ต้นทุน(บาท) | ยอดขาย(บาท) |
| เครื่องกรองน้ำ | 30 | 950 | 25,000 | 28,500 |
| เตารีด | 50 | 130 | 4,200 | 6,500 |
| พัดลมตั้งโต๊ะ | 10 | 80 | 300 | 800 |
| พัดลมแขวน | 6 | 580 | 4,000 | 3,480 |
| เครื่องซักผ้าฝาหน้า | 4 | 2,375 | 8,500 | 9,500 |

จากข้อมูลข้างต้น

**ให้ทำ :**

อธิบายผลการดำเนินงานในรอบปีปัจจุบันว่าบริษัทประสบความสำเร็จหรือไม่

โดยใช้ข้อมูล ต้นทุนประกอบการอธิบาย

**เอกสารอ้างอิง**

กนกพร สุรณัฐกุล. (2559). **การบัญชีเพื่อการจัดการ.**  กรุงเทพฯ : อักษรโสภณ.

กฤติยา ยงวณิชย์. (2559). **การบัญชีบริหาร.** กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

เฉลิมขวัญ ครุธบุญยงค์. (2558). **การบัญชีเพื่อการจัดการ.**  กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดยูเคชั่น.

ไตรรงค์ สวัสดิกุล. (2559). **การบัญชีเพื่อการจัดการ.** พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพฯ :

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

นวพร บุศยสุนทร. (2561). **การบัญชีบริหาร.** กรุงเทพฯ : แมคกรอ-ฮิล อินเตอร์เนชั่นแนล เอ็นเตอร์ไพรส์ แอลแอลซี.

เบญจมาศ อภิสิทธิ์ภิญโญ. (2560). **การบัญชีเพื่อการจัดการ.**  นครราชสีมา : แพนด้าเลิร์นนิ่งบุ๊ค

ปัญจพร ศรีชนาพันธ์. (2561). **การบัญชีบริหาร.** เชียงใหม่ : สยามพิมพ์นานา.

ประภัสสร กิตติมโนรม. (2560). **การบัญชีบริหาร.** กรุงเทพฯ : โอเอสพริ้นติ้งเฮ้าส์.

ไพบูลย์ ผจงวงศ์. (2561). **การบัญชีเพื่อการจัดการ.** พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ : แสงดาว.

วันชัย ประเสริฐศรี. (2558). **การบัญชีเพื่อการจัดการ.** กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็นเพรส.

ศรีสุดา อาชวานันทกุล. (2561). **การบัญชีบริหาร.**  กรุงเทพฯ : จามจุรีโปรดักชัน.

ศิลปพร ศรีจั่นเพชร. (2561). **การบัญชีเพื่อการจัดการ.** กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2558). **การบัญชีบริหาร.** พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพ : แมคกรอฮีล.

สมลักษณ์ สันติโรจนกุล. (2556). **การบัญชีเพื่อการจัดการ.** พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ :

โอเดียนสโตร์**.**

อัญชลี พิพัฒนเสริญ. (2561). **การบัญชีสำหรับผู้บริหารและผู้ที่มิใช่นักบัญชี.** กรุงเทพฯ :

ธนาเพรส.

Horngren, Charles T., Foster, George., Datar, Srikant M., Rajan, Madhav V., and

Ittner, Chris (2016). **Cost Accounting** : **A Managerial Emphasis**. 9th Edition, Pearson Education.