วัฒนธรรมกับแนวคิดและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร

ดร. มนวิกา ผดุงสิทธิ์

รองผู้อำนวยการโครงการปริญญาโททางการบัญชี (MAP) และอาจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

บทคัดย่อ: การวิจัยนี้มีลักษณะเป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Exploratory research) เพื่อศึกษาว่าองค์กรที่อยู่ในสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมที่แตกต่างกัน มีแนวทางและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่คล้ายคลึงหรือแตกต่างกันอย่างไร และหากมีความแตกต่างกัน ในอนาคตความแตกต่างนี้จะเพิ่มขึ้นหรือลดลง การวิเคราะห์อ้างอิงตามแนวทางทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency theory) และแนวคิดสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของ Hofstede โดยทำการเปรียบเทียบการเลือกใช้แนวคิดและวิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารของบริษัทที่อยู่ในประเทศออสเตรเลียและอินเดีย กับบริษัทในประเทศไทย (อ้างอิงจากงานวิจัยของ Joshi (2001) Chenhall and Langfield-Smith (1998) และ Phadoongsitthi (2003)) จากการศึกษาพบว่า เมื่อเปรียบเทียบแนวคิดและวิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารที่ใช้อยู่ในบริษัทใน 3 ประเทศ บริษัทในประเทศออสเตรเลียจะใช้เทคนิคต่างๆ ที่ทันสมัยมากกว่าบริษัทไทยและอินเดียซึ่งมีสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมที่คล้ายใกล้เคียงกันและยังคงใช้วิธีการปฏิบัติที่เรียกได้ว่า “แบบดั้งเดิม” อยู่มาก อย่างไรก็ตาม ในอนาคตคาดว่าความแตกต่างในการเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารระหว่างองค์กรในสภาพแวดล้อมที่ต่างกันจะลดน้อยลง เนื่องจากการถ่ายทอดข้อมูลข่าวสารและเทคโนโลยีข้ามประเทศ รวมไปถึงแนวทางและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่พัฒนาขึ้นมาใหม่

บทนำ

การบัญชีเป็นระบบที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล จำแนก วัดผล วิเคราะห์และจัดทำสารสนเทศทางการบัญชี รวมทั้งการตีความหมายของสารสนเทศนั้น พร้อมกับนำเสนอข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อใช้ในการตัดสินใจ การบัญชีบริหารมีจุดมุ่งหมายเพื่อจัดทำและนำเสนอข้อมูลให้กับผู้บริหารเพื่อประโยชน์ในการวางแผน ควบคุม ตรวจสอบ ประเมินผล และตัดสินใจตามกระบวนการบริหาร (Management Process) ซึ่งนำไปสู่การพัฒนาปรับปรุงระบบงานให้กิจการประสบความสำเร็จในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง เครื่องมือหนึ่งที่นักบัญชีใช้ในการทำให้ระบบการบัญชีบริหารดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ก็คือ แนวทางและวิธี

วารสารวิชาชีพบัญชี
ปีที่ 1 ฉบับที่ 1
(เมษายน 2548)
หน้า 20–32

Download จาก ภาคสารวิชาชีพบัญชี

ปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร (Management Accounting Practices) อาทิ การวัดผลการปฏิบัติงานโดยใช้ Balanced Scorecard ซึ่งมีจุดมุ่งหมายให้ผู้บริหารมุ่งความสนใจไปที่การเติบโตขององค์กรในระยะยาวโดยการพัฒนาตัวชี้วัด (Key Performance Indicators) ที่นอกจากจะวัด "ผล" ของงานแล้ว ยังแสดงถึง "เหตุ" ของผลนั้นๆ ด้วย ซึ่งตัวชี้วัดจะครอบคลุมมุมมองที่มีผลต่อการเจริญเติบโตในระยะยาว เช่น มุมมองด้านลูกค้า มุมมองด้านการเงิน มุมมองด้านกระบวนการภายใน และมุมมองด้านการเรียนรู้และนวัตกรรม

หากมองในภาพระดับจุลภาค วิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่มีประสิทธิภาพส่งผลดีต่อการดำเนินงานขององค์กรโดยตรง เช่น องค์กรสามารถบันทึกต้นทุนได้ถูกต้องแม่นยำขึ้น หรือมีการวัดผลการปฏิบัติงานโดยวัดสิ่งที่ควรจะวัด ในภาพระดับมหภาค แนวทางและวิธีปฏิบัติดังกล่าวส่งผลต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศโดยอ้อม ประเทศที่มีองค์กรที่เข้มแข็ง มีพื้นฐานในการดำเนินงานที่ดี จะส่งผลให้เศรษฐกิจของประเทศโดยองค์รวมเจริญก้าวหน้า จะเห็นได้ว่าประเทศที่มีความเจริญก้าวหน้าทางด้านเศรษฐกิจ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา มีแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่หลากหลาย และอาจถือได้ว่าเป็นประเทศที่เป็นผู้นำในการนำวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีที่เรียกได้ว่าทันสมัยมาใช้และเผยแพร่สู่ประเทศต่างๆ เนื่องจากโลกในปัจจุบันนี้เป็นโลกที่ไร้พรมแดน การเคลื่อนตัวของข่าวสารข้อมูล รวมทั้งเงินทุนเป็นไปอย่างรวดเร็ว ดังนั้น วิธีการปฏิบัติทางบัญชีบริหารแนวทางใหม่ๆ ที่มีการคิดค้นขึ้นมาจึงถูกนำไปใช้เป็นแนวทางปฏิบัติในประเทศต่างๆ อย่างต่อเนื่อง จึงไม่น่าเป็นที่ประหลาดใจที่ได้มีการศึกษาและค้นพบว่าประเทศต่างๆ ทั้งประเทศพัฒนาแล้วและประเทศที่กำลังเจริญเติบโตมีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ไม่แตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ

ประเทศที่กำลังมีการพัฒนาทางด้านเศรษฐกิจนั้นมักจะมีการเปลี่ยนแปลงทั้งในด้านเศรษฐกิจและการเมือง ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวก็จะส่งผลกระทบต่อองค์กรอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ จึงอาจกล่าวได้ว่าองค์กรเกือบทุกองค์กรที่ดำเนินงานภายใต้ประเทศที่มีการเปลี่ยนแปลงต่างก็มีการปรับโครงสร้างขององค์กรเพื่อรองรับและตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลง ทางหนึ่งที่ทำให้องค์กรสามารถตอบสนองต่อเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วและก้าวทันต่อการแข่งขันที่ทวีความเข้มข้นขึ้นก็คือ การนำวิธีการปฏิบัติทางบัญชีบริหารที่มีความทันสมัยมาประยุกต์ใช้ในองค์กร ในปัจจุบันองค์ความรู้เกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหารในประเทศที่กำลังพัฒนายังมีจำกัด งานวิจัยนี้จึงมุ่งที่จะสำรวจและเปรียบเทียบวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารในช่วงปลายทศวรรษ 1990 ของประเทศไทยและอินเดีย นอกจากนี้ยังได้มีการเปรียบเทียบกับแนวทางปฏิบัติของประเทศออสเตรเลีย ซึ่งเป็นประเทศที่มีการพัฒนารวดเร็วกว่าไทยและอินเดีย ด้วยว่าจะมีความคล้ายคลึงหรือแตกต่างกันอย่างไร โดยการศึกษานี้ได้อ้างอิงแนวคิดสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของ Geert H. Hofstede และทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory)

ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องและปัญหาของการวิจัย

ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัยนี้ประกอบด้วย 2 แนวคิด คือ ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory) และแนวคิดสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของ Geert H. Hofstede สำหรับทฤษฎีสถานการณ์นั้นมักจะถูกนำมาใช้ในงานวิจัยด้านการออกแบบระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อใช้ในการตัดสินใจเนื่องจากทฤษฎีนี้ได้พิจารณาถึงสภาพแวดล้อม ลักษณะองค์กรและแนวทางในการตัดสินใจของผู้บริหาร (Gordon and Miller 1976) โดยทฤษฎีนี้มีสมมติฐานว่าลักษณะโครงสร้างขององค์กรนั้นนอกจากจะขึ้นอยู่กับปัจจัยเฉพาะขององค์กร เช่น ขนาดขององค์กร เป้าหมายขององค์กรและประสบการณ์ในการบริหารของผู้บริหาร ยังขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมภายนอกขององค์กรด้วย เช่น สภาพการแข่งขัน ความไม่แน่นอนทางเศรษฐกิจ หรือสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของประเทศ (Anderson and Lanen 1999) ปัจจัยทั้ง

Download จาก วารสารวิชาชีพบัญชี

ภายในและภายนอกองค์กรนี้จะส่งผลต่อกลยุทธ์ในการแข่งขันขององค์กร ปัจจัยที่ประกอบกันขึ้นเป็นโครงสร้างขององค์กรและส่งผลต่อการดำเนินงานขององค์กรในท้ายที่สุด (Luther and Longden 2001) ซึ่งนักวิจัยทางการบัญชีบริหารได้ถือเอาแนวทางและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารรวมเป็นปัจจัยหนึ่งที่ประกอบกันขึ้นเป็นโครงสร้างขององค์กรด้วย (Anderson and Lanen 1999)

สภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรม (National culture) ของประเทศถือเป็นปัจจัยภายนอกที่องค์กรไม่สามารถควบคุมได้และเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อกลยุทธ์การแข่งขัน ลักษณะของโครงสร้างองค์กร (ซึ่งรวมถึงแนวทางและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร) และผลการดำเนินงานขององค์กร Hofstede (2001) ได้ให้คำนิยามของวัฒนธรรมว่าเป็นวิธีการคิดและเป็นแบบแผนในการดำรงชีวิตของคนที่อยู่ในสังคมเดียวกัน ซึ่งจะแตกต่างกันไปในแต่ละกลุ่มสังคม Hofstede ได้ทำการวิจัยในช่วงปี ค.ศ. 1968-1972 เพื่อศึกษาความคล้ายคลึงและ/หรือความแตกต่างทางด้านวัฒนธรรมของประเทศต่างๆ มากกว่า 50 ประเทศทั่วโลก ซึ่งจากผลของการวิจัย (รวมถึงการวิจัยเพิ่มเติมภายหลังในช่วงต้นทศวรรษ 1980) Hofstede ได้จัดแบ่งกลุ่มวัฒนธรรมของแต่ละประเทศออกเป็น 5 ลักษณะ ดังนี้

1. ระยะห่างของอำนาจ (Power distance) หมายถึงระดับการยอมรับว่าคนมีสถานภาพทางสังคมที่ไม่เท่ากัน ในสังคมที่มีระยะห่างของอำนาจสูง เช่น ประเทศไทยและประเทศในแถบตะวันออก จะเป็นสังคมที่มีความแตกต่างกันอย่างมากระหว่างผู้บังคับบัญชาและผู้ใต้บังคับบัญชา คนในสังคมมีระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน ผู้บังคับบัญชาจะมีสถานภาพทางสังคมสูง เป็นผู้ที่มีสิทธิพิเศษบางประการ รวมทั้งเป็นผู้กำหนดทิศทางและนโยบายขององค์กร ส่วนผู้ใต้บังคับบัญชาจะมีอำนาจในการต่อรองต่ำ ต้องเชื่อฟังผู้บังคับบัญชา และเดินไปในกรอบที่ผู้บังคับบัญชาได้วางไว้ ส่วนสังคมที่มีระยะห่างของอำนาจต่ำ เช่น ประเทศในแถบสแกนดิเนเวียตก จะเป็นสังคมที่ผู้บังคับบัญชาไม่มีสิทธิพิเศษเหนือกว่าผู้ใต้บังคับบัญชามากนัก การทำงานจะเป็นไปในลักษณะเพื่อนร่วมงานมากกว่าการเป็นเจ้านายกับลูกน้อง
2. การหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอน (Uncertainty avoidance) หมายถึง ระดับความรู้สึกของคนในสังคมที่มีต่อเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นอย่างไม่คาดฝันหรือเหตุการณ์ที่ไม่สามารถคาดเดาได้ หรือเหตุการณ์ที่แตกต่างจากที่คาดหวังไว้ ในสังคมที่มีลักษณะการหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอนสูง เช่น ประเทศไทย ฝรั่งเศส และญี่ปุ่น คนในสังคมจะพยายามหลบหลีกสิ่งนั้น ไม่กล้าเผชิญหน้าหรือท้าทายกับปัญหา คนจะรู้สึกเครียดต่อเหตุการณ์ที่ตนไม่สามารถคาดเดาได้ จึงมีความยึดติดต่อกฎเกณฑ์ต่างๆ และพยายามต่อต้านการเปลี่ยนแปลง ส่วนในสังคมที่มีลักษณะการหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอนต่ำ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา อังกฤษและสิงคโปร์ คนจะชอบความท้าทาย ชอบแก้ปัญหาใหม่ๆ ที่อาจเกิดขึ้น การดำเนินชีวิตจะค่อนข้างเป็นไปแบบไม่ค่อยมีแบบแผนมากนัก มีความยืดหยุ่นสูง
3. ลักษณะความเป็นปัจเจกบุคคล/พหุชน (Individualism-collectivism) หมายถึงระดับการพึ่งตัวเองหรือการเป็นตัวของตัวเอง ในสังคมที่มีลักษณะปัจเจกบุคคลสูง เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา อังกฤษ เนเธอร์แลนด์ คนในสังคมจะพยายามรักษาสิทธิประโยชน์ของตนเองไม่ให้คนอื่นมาล่วงละเมิด ส่วนในสังคมที่มีลักษณะเป็นพหุชน เช่น ประเทศไทย อินเดีย ปากีสถาน คนในสังคมจะชอบอยู่รวมกันและมีความภักดีต่อกลุ่ม มีการเสียสละประโยชน์ส่วนตนเพื่อประโยชน์ของส่วนรวม
4. การมุ่งเน้นที่ผลสำเร็จ (Masculinity-Femininity) หมายถึง ระดับที่คนในสังคมมุ่งเน้นที่ผลสำเร็จของงาน นั่นคือ ถ้าสังคมมีลักษณะเป็นแบบ “เพศชาย” (Masculinity) คือมุ่งที่ความสำเร็จของ

Download สำนักวิทยบริการฯ

งานสูง เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา ออสเตรียและเวเนซูเอลา แสดงว่าสังคมนั้นเป็นสังคมที่มีความแข่งขันกันสูง มุ่งที่ความสำเร็จทางด้านวัตถุ ยกย่องผู้นำหรือผู้ชนะ คนที่จะอยู่รอดได้คือคนที่มีความเข้มแข็ง ส่วนสังคมที่มีลักษณะเป็นแบบ “เพศหญิง” (Femininity) เช่น ประเทศไทย เนเธอร์แลนด์ และเดนมาร์กนั้น ค่อนข้างจะเป็นสังคมที่มีความประนีประนอม มีความผ่อนปรนเพื่อหาข้อยุติ

5. จุดมุ่งหมายของชีวิต (Confucian dynamism) หมายถึง ผู้คนในสังคมนั้นมีเป้าหมายของชีวิตในระยะสั้นหรือระยะยาว สังคมที่เน้นที่เป้าหมายของชีวิตในระยะสั้น เช่น ประเทศฟินแลนด์ สหรัฐ-อเมริกา ฝรั่งเศส จะเป็นสังคมที่เน้นทางด้านความเจริญทางวัตถุ คนที่ต้องการจะประสบความสำเร็จทางด้านธุรกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วจะต้องเป็นคนที่มีความมุ่งมั่นและแน่วแน่ มีความคิดสร้างสรรค์ ไม่ยึดติดกับขนบธรรมเนียมประเพณี ส่วนสังคมที่เน้นที่จุดมุ่งหมายของชีวิตในระยะยาว เช่น ประเทศในแถบภูมิภาคเอเชีย จะเน้นที่ความสามัคคีกลมเกลียวของคนในกลุ่ม คนที่จะประสบความสำเร็จทางธุรกิจในระยะยาวจะต้องมีความอดทน มีความสัมพันธ์ที่ดีกับบุคคลอื่น มีความซื่อสัตย์ ละอายที่จะกระทำผิด และมีความภักดีต่อกลุ่ม

จากการศึกษาของ Hofstede (2001) พบว่าในระดับองค์กรนั้น สภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของประเทศมีผลต่อระบบบัญชีที่องค์กรเลือกใช้ เช่น ในประเทศที่มีระยะห่างของอำนาจสูง จุดมุ่งหมายของระบบบัญชีก็คือเพื่อตอบสนองและให้ประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้บริหารระดับสูง ในประเทศที่มีลักษณะการหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอนสูงก็จะมีระบบบัญชีที่ประกอบไปด้วยกฎ ระเบียบต่างๆ อย่างมากมายเพื่อใช้ในการจัดการกับเหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นในสถานการณ์ที่แตกต่างกันออกไป ส่วนระบบบัญชีของประเทศที่มีลักษณะการหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอนต่ำ ก็จะมีกฎ ระเบียบที่หลวมๆ เปิดโอกาสให้คนใช้ดุลพินิจในการตัดสินใจมากขึ้น ส่วนระบบบัญชีจะเน้นที่ผลสัมฤทธิ์ของงานในระยะสั้นหรือระยะยาวก็ขึ้นอยู่กับว่าคนในสังคมนั้นเน้นที่จุดมุ่งหมายของชีวิตในระยะสั้นหรือระยะยาว ในสังคมที่เน้นปัจเจกบุคคล คนจะตัดสินใจโดยใช้ข้อมูลจากระบบบัญชีเพราะถือว่าระบบบัญชีเป็นแหล่งข้อมูลที่มีความสำคัญมาก แต่ในสังคมระบบพหุชนนั้น นักบัญชีจะค่อยได้รับความสำคัญมากนักเนื่องจากคนจะได้รับข้อมูลจากแหล่งอื่น เช่น เพื่อนในกลุ่ม จึงใช้ข้อมูลจากระบบบัญชีน้อยกว่าสังคมระบบปัจเจกบุคคล ส่วนระบบบัญชีของสังคมที่เน้นความสำเร็จในรูปของเงินก็จะเน้นการวัดผลงานในรูปของตัวเงินมากกว่าที่จะเป็นอย่างอื่น

จากทั้งสองแนวคิดดังกล่าวข้างต้นจึงสามารถกล่าวได้ว่าในการออกแบบระบบการบัญชีบริหารตามแนวทางของทฤษฎีสถานการณ์นั้น เป็นไปไม่ได้ที่จะมีระบบการบัญชีบริหารเพียงระบบเดียวที่สามารถนำมาใช้กับทุกองค์กรทั่วโลกได้ หากสภาพแวดล้อมขององค์กรมีการเปลี่ยนแปลงก็จะต้องมีการปรับระบบการบัญชีบริหารให้เข้ากับลักษณะขององค์กรที่เปลี่ยนไปด้วยเพื่อให้ระบบดังกล่าวสามารถดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ (Jones 1985) ดังนั้นแนวทางและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของแต่ละประเทศก็ย่อมที่จะมีความแตกต่างกันไม่มากก็น้อยขึ้นอยู่กับปัจจัยสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกองค์กร ในงานวิจัยนี้จะศึกษาเฉพาะตัวแปรปัจจัยสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งปัจจัยสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของประเทศตามแนวทางของ Hofstede

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากการดำเนินธุรกิจภายในสถานการณ์ปัจจุบันนั้นเป็นแบบโลกที่ไร้พรมแดน ข้อมูลข่าวสารต่างๆ มีการสื่อสารกันอย่างรวดเร็ว มีการถ่ายทอดเทคโนโลยีและวิชาการต่างๆ รวมทั้งวัฒนธรรม แนวคิดและเทคนิคด้านการบัญชีบริหารของสังคมตะวันตกได้มีการถ่ายทอดมาสู่โลกตะวันออกมากขึ้น เช่น การคำนวณต้นทุนตามฐานกิจกรรม (Activity-based costing) และการวัดผลการปฏิบัติงานโดยใช้ Balanced scorecard จึงน่าจะเป็นไปได้อีกเหมือนกันว่า ในปัจจุบันนี้ประเทศ

Download จาก ศูนย์วิทยทรัพยากร

ต่างๆ น่าจะมีวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ไม่แตกต่างกันมากอย่างเป็นสาระสำคัญ

ดังนั้น จึงเป็นที่มาของปัญหาในการวิจัยว่า ประเทศต่างๆ มีแนวคิดและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่เหมือนหรือต่างกันอย่างไร เป็นไปได้ที่วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของแต่ละประเทศมีความคล้ายคลึงกันเป็นอย่างมากเนื่องจากการสื่อสารและนวัตกรรมต่างๆ ในโลกที่ไร้พรมแดน และก็เป็นไปได้อีกเหมือนกันที่วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของแต่ละประเทศน่าจะมีความแตกต่างกันไม่มากก็น้อย เนื่องจากความแตกต่างทางด้านปัจจัยสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรม ประเทศที่มีความใกล้เคียงกันทางด้านวัฒนธรรมก็น่าจะมีวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่คล้ายคลึงกันมากกว่าประเทศที่มีวัฒนธรรมแตกต่างกัน โดยที่งานวิจัยนี้ได้เลือกประเทศที่จะทำการศึกษา 3 ประเทศคือ ประเทศไทย อินเดีย และออสเตรเลีย (โดยอ้างอิงจากงานวิจัยของ Joshi (2001) Chenhall and Langfield-Smith (1998) และ Phadoongsitthi (2003))

ข้อมูลที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยนี้มีลักษณะเป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Exploratory research) เพื่อศึกษาแนวทางและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของประเทศที่มีปัจจัยสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมที่แตกต่างกัน และเพื่อใช้ในการเขียนคำถามว่าบริษัทที่ดำเนินงานในประเทศที่เป็นเป้าหมายของการศึกษาคือ ไทย อินเดีย และออสเตรเลีย มีวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่แตกต่างกันมากน้อยเพียงใด โดยข้อมูลที่ใช้ในงานวิจัยนี้มาจากงานวิจัยของ Phadoongsitthi (2003) Joshi (2001) และ Chenhall and Langfield-Smith (1998) ตามลำดับ

ข้อมูลที่ใช้ในการเปรียบเทียบเป็นข้อมูลของบริษัทที่ทำการผลิต (Manufacturing companies) ที่ได้มาจากแบบสอบถามที่ได้จัดทำขึ้นในแนวทางเดียวกัน ซึ่งทำให้สามารถนำข้อมูลที่ได้มาเปรียบเทียบกันได้ โดยส่วนหนึ่งของแบบสอบถามได้ถามเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่บริษัทเลือกใช้ และรวมถึงคำถามประเมินค่า (Rating scale) ตามแนวของ Likert เพื่อให้ผู้ตอบแบบสอบถามประเมินประโยชน์ที่ได้รับจากวิธีปฏิบัติต่างๆ ว่ามากน้อยเพียงใด และวิธีปฏิบัติเหล่านี้จะยังคงใช้ต่อไปหรือคาดว่าจะใช้ในอนาคต

ผลการวิจัย

ผลการเปรียบเทียบการเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของบริษัทที่ดำเนินงานในประเทศไทย อินเดีย และออสเตรเลียแสดงอยู่ในตารางที่ 1 เพื่อให้ข้อมูลอยู่ในรูปแบบเดียวกัน ผู้วิจัยได้แบ่งเทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ใช้ออกเป็น 3 กลุ่ม คือ วิธีปฏิบัติที่ถูกนำไปใช้โดยกลุ่มตัวอย่างมากกว่า 90% จัดเป็นกลุ่มวิธีปฏิบัติที่ใช้กันมาก (High adoption) วิธีที่ถูกนำไปใช้ 80-89% ของกลุ่มตัวอย่างจัดอยู่ในกลุ่มวิธีปฏิบัติที่ใช้กันปานกลาง (Moderate adoption) และวิธีปฏิบัติที่ใช้กันค่อนข้างน้อยจะมีอัตราการนำไปใช้ต่ำกว่า 80% จากตารางที่ 1 จะเห็นได้ว่าในจำนวน 3 ประเทศนี้ บริษัทในออสเตรเลียจะเป็นบริษัทที่มีการนำเทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารไปใช้มากที่สุด นั่นคือ ออสเตรเลียใช้ 36% ของจำนวนเทคนิคทั้งสิ้น 33 เทคนิคที่ใช้ในการเปรียบเทียบเป็นวิธีที่ใช้กันมาก (12% สำหรับไทยและ 18% สำหรับอินเดีย) 36% จัดเป็นเทคนิคที่ใช้กันปานกลาง (18% สำหรับไทยและ 18% สำหรับอินเดีย) และ 28% จัดเป็นเทคนิคที่ใช้กันค่อนข้างน้อย (70% สำหรับไทยและ 64% สำหรับอินเดีย) จากการสำรวจพบว่า เทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่จัดเป็นวิธีที่ทันสมัยและซับซ้อน เช่น วิธีต้นทุนตามเป้าหมาย (Target costing) วิธีต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-based costing) และการเปรียบเทียบกับแนวทางที่ดีที่สุด (Benchmarking) มีการนำมาใช้ค่อนข้างน้อยในประเทศไทยและอินเดีย

Download from สภาวิชาชีพบัญชี

ตารางที่ 1 วิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ใช้ในประเทศไทย ออสเตรเลียและอินเดีย

เทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร	ไทย		ออสเตรเลีย			อินเดีย		
	%	N	%		N	%		N
■ เทคนิคที่ใช้กันมาก (High adoption):								
Absorption costing	100	53	80	M	62	50	L	30
Budgeting for planning and control of operation	96	51	99	H	77	[illegible]	I	60
Budgeting for planning cash flows	91	48	99	H	77	95	H	57
Product profitability analysis	91	48	89	M	69	[illegible]	M	49
■ เทคนิคที่ใช้กันปานกลาง (Moderate adoption):								
Capital budgeting	89	47	99	H	77	85	M	51
Firm-level performance evaluation: budget variance analysis	87	46	95	H	74	100	H	60
Cost-volume-profit analysis (CVP)	87	46	88	M	69	65	L	39
Formal strategic planning	87	46	91	H	71	63	L	38
Customer satisfaction evaluation	83	44	88	M	69	80	M	48
Long range forecasting	83	44	[illegible]	H	70	58	L	35
■ เทคนิคที่ใช้กันน้อย (Low adoption):								
Budgeting to coordinate activities across units	77	41	94	H	73	95	H	57
Standard costing	77	41				68	L	41
Firm-level performance evaluation: return on investment	[illegible]	40	96	H	75	100	H	60
Benchmarking of product characteristics	74	39	87	M	69	32	L	19
Benchmarking of strategic priorities	72	38	91	H	71	23	L	14
Benchmarking of operational processes	68	36	93	H	73	65	L	39
Benchmarking within the wider organization	68	36	84	M	66	38	L	23
Performance evaluation: divisional profit	68	36	90	H	70	100	H	60
Employee attitudes evaluation	66	35	88	M	69	22	L	13
Shareholders value analysis	66	35	64	L	50	20	L	12
Firm-level performance evaluation: cash flow return on investment	64	34	84	M	66	80	M	48
Ongoing supplier evaluation	64	34	86	M	67	88	M	53
Benchmarking of management processes	60	32	91	H	71	30	L	18
Team performance evaluation	60	32	87	M	68	70	L	42
Variable costing	58	31	76	L	59	52	L	31
Product life cycle analysis	55	29	70	L	55	45	L	27
Firm-level performance evaluation: residual income	53	28	60	L	45	43	L	26
Firm-level performance evaluation: balanced scorecard	51	27	88	M	69	40	L	24
Budgeting for compensating managers	49	26	86	M	67	25	L	15
Performance evaluation: controllable profit	49	26	89	M	69	83	M	50
Target costing	49	26	38	L	30	35	L	21
Value chain analysis	49	26	49	L	38	25	L	15
Activity-based costing (ABC)	40	21	56	L	44	20	L	12
Operational research techniques	36	19	55	L	43	38	L	23
Zero-based budgeting	30	16				5	L	3

H = เทคนิคที่ใช้กันมาก M = เทคนิคที่ใช้กันปานกลาง L = เทคนิคที่ใช้กันน้อย
N = จำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม

Download จาก...วารสารวิชาชีพบัญชี

ตารางที่ 2 ประโยชน์ที่ได้รับจากการนำวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารมาใช้

	ออสเตรเลีย				ไทย				อินเดีย			
เทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร	**Mean**	**SD**	**N**	**t-test**	**Mean**	**SD**	**N**	**t-test**	**Mean**	**SD**	**N**	
Cost-volume-profit analysis (CVP)	3.79	1.46	67	10.99*	6.05	0.77	56	2.62*	5.53	1.11	4	
Customer satisfaction evaluation	4.49	1.56	69	6.14*	5.82	0.82	57	1.74+	5.43	1.16	28	
Budgeting for planning cash flows	4.40	1.40	77	6.80*	5.71	0.86	62	1.82+	5.24	1.78	57	
Budgeting for planning and control of operation	4.21	1.73	77	6.52*	5.69	0.90	65	5.73*	4.33	2.54	60	
Standard costing	n/a	n/a	n/a	n/a	5.63	0.89	45	5.34*	4.37	1.25	41	
Product profitability analysis	4.32	1.42	69	6.52*	5.62	0.81	61	2.51	5.13	1.31	49	
Variable costing	4.18	1.49	59	5.75*	5.56	0.87	37	3.64*	4.47	1.47	31	
Target costing	3.85	1.73	30	4.65*	5.51	0.93	35	0.99	5.25	0.93	21	
Capital budgeting	4.87	1.61	77	2.69*	5.46	0.83	60	1.28*	4.34	0.94	51	
Firm-level performance evaluation: budget variance analysis	5.11	1.48	74	1.69+	5.46	0.86	59	5.61*	4.43	1.12	60	
Absorption costing	4.69	1.76	62	2.88*	5.44	0.93	51	2.30*	4.86	1.17	30	
Firm-level performance evaluation: return on investment	5.18	1.45	75	0.66	5.38	1.02	51	4.52*	4.33	1.30	60	
Shareholders value analysis	3.38	1.74	50	6.48*	5.27	1.01	42	2.45*	4.27	1.30	12	
Formal strategic planning	4.55	1.21	71	3.62*	5.24	0.95	58	0.19	5.19	1.32	38	
Ongoing supplier evaluation	4.26	1.59	67	3.93*	5.17	0.87	46	2.00*	4.79	1.04	53	
Benchmarking of product characteristics	4.02	1.53	69	4.89*	5.17	1.02	49	5.60*	3.04	1.53	19	
Budgeting to coordinate activities across business units	4.31	1.31	73	4.31*	5.17	0.92	52	2.26*	4.68	1.32	57	
Firm-level performance evaluation: cash flow return on investment	4.31	1.38	66	3.75*	5.14	0.94	43	-0.30	5.22	1.46	48	
Value chain analysis	3.17	1.27	38	7.63*	5.13	0.84	30	5.95*	2.38	1.69	15	
Benchmarking within the wider org.	3.94	1.40	66	6.44*	5.11	0.88	49	6.23*	3.73	0.88	23	
Firm-level performance evaluation: RI	3.91	1.53	45	3.09*	5.06	0.90	36	5.19*	3.11	1.75	26	
Performance evaluation: divisional profit	5.06	1.50	70	-0.29	4.99	1.05	46	0.78	4.81	1.36	60	
Benchmarking of strategic priorities	3.66	1.62	71	5.38*	4.91	0.91	47	2.27*	4.33	0.83	14	
Firm-level performance evaluation: balanced scorecard	4.17	1.52	69	2.76*	4.88	1.03	33	5.27*	3.56	0.85	24	
Performance evaluation: controllable profit	4.75	1.40	69	0.45	4.86	0.99	34	2.65*	4.07	1.73	50	
Employee attitudes evaluation	3.65	1.52	69	5.54*	4.85	0.79	45	3.21*	3.51	1.45	13	
Long range forecasting	4.04	1.46	70	3.75*	4.85	0.98	58	1.54+	4.54	0.93	35	
Team performance evaluation	3.99	1.44	68	3.78*	4.81	0.84	41	2.22*	4.35	1.06	42	
Product life cycle analysis	3.16	1.39	55	6.58*	4.79	0.94	33	2.09*	4.04	1.67	27	
Benchmarking of operational processes	4.09	1.49	73	3.10*	4.78	0.93	46	5.53*	3.37	1.34	39	
Operational research techniques	3.20	1.52	43	4.77*	4.77	1.10	22	3.32*	3.30	1.81	23	
Activity-based costing (ABC)	3.23	1.86	44	4.63*	4.77	0.93	27	0.09	4.71	1.80	8	

Download สำนักวิทยทรัพยากร

ตารางที่ 2 ประโยชน์ที่ได้รับจากการนำวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารมาใช้ (ต่อ)

เทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร	ออสเตรเลีย				ไทย				อินเดีย		
	Mean	SD	N	t-test	Mean	SD	N	t-test	Mean	SD	N
Benchmarking of management processes	3.90	1.58	71	2.69*	4.54	0.94	41	0.50	4.32	0.82	19
Zero-based budgeting	n/a	n/a	n/a	n/a	4.49	0.79	19	2.02+	4.01	0.83	32
Budgeting for compensating managers	4.17	1.63	67	0.12	4.20	0.87	33	1.73*	4.07	0.75	15

Mean = ค่าเฉลี่ย SD = ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน N = จำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม

* มีความแตกต่างที่ระดับนัยสำคัญ 5% + มีความแตกต่างที่ระดับนัยสำคัญ 10%

ตารางที่ 2 แสดงข้อมูลเปรียบเทียบประโยชน์ที่ผู้ตอบแบบสอบถามของทั้ง 3 ประเทศประเมินว่าได้รับจากการนำเทคนิคต่างๆ มาใช้ โดยผู้วิจัยได้ใช้ t-test ในการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ย (Mean Values) ของคะแนนประโยชน์ที่ได้รับของแต่ละวิธี ผลการทดสอบเปรียบเทียบระหว่างบริษัทไทยกับออสเตรเลียปรากฏว่าในจำนวนวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร 33 วิธีนั้น บริษัทไทยและออสเตรเลียประเมินประโยชน์ที่ได้รับจาก 29 วิธี (88%) ว่ามีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ส่วนการเปรียบเทียบระหว่างบริษัทไทยและอินเดียนั้น พบว่า ในจำนวนวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่เหมือนกัน 35 วิธี บริษัทไทยและอินเดียประเมินประโยชน์ที่ได้รับจาก 29 วิธี (83%) ว่ามีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ ยังพบว่าไทยและอินเดียมีการประเมินประโยชน์ที่ได้รับจากเทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่จัดเป็นวิธีที่ทันสมัยและซับซ้อนไม่แตกต่างกัน และวิธีเหล่านี้ยังถูกนำมาใช้เป็นส่วนน้อยด้วย ซึ่งเหตุผลที่เป็นไปได้ก็คือ เมื่อเปรียบเทียบกับบริษัทในออสเตรเลียแล้ว บริษัทไทยและอินเดียยังขาดผู้เชี่ยวชาญและการฝึกอบรมการใช้วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีแบบสมัยใหม่ ปรากฏการณ์นี้ยังสามารถอธิบายได้โดยอ้างอิงกับแนวคิดสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของ Hofstede นั่นคือ ไทยและอินเดียมีคะแนนระยะห่างของอำนาจ (Power distance) ที่ค่อนข้างสูงและใกล้เคียงกัน (ไทย 64 คะแนน และอินเดีย 77 คะแนน) ในขณะที่ออสเตรเลียจะมีคะแนนระยะห่างของอำนาจที่ต่ำกว่า (36 คะแนน) ซึ่งแสดงว่าคนไทยและคนอินเดียค่อนข้างยอมรับว่าคนมีความเหลื่อมล้ำทางสังคมและมีสถานภาพทางสังคมที่แตกต่างกัน นอกจากนี้ ไทยและอินเดียยังมีลักษณะเป็นสังคมพหุชน (Collectivism) ส่วนออสเตรเลียจะมีลักษณะที่เป็นสังคมปัจเจกบุคคล (Individualism) สูง จะเห็นได้ว่าไทยและอินเดียมีความคล้ายคลึงกันทางด้านวัฒนธรรมมากกว่าความคล้ายคลึงระหว่างไทยกับออสเตรเลียหรืออินเดียกับออสเตรเลีย ดังนั้น แนวคิดและวิธีการปฏิบัติทางบัญชีบริหารที่ใช้ของบริษัทไทยกับอินเดียจึงมีความแตกต่างกันน้อยกว่าแนวคิดและวิธีการที่ใช้ของบริษัทไทยกับออสเตรเลียหรืออินเดียกับออสเตรเลีย

เทคนิคในการจัดทำงบประมาณ (เช่น งบประมาณเพื่อการวางแผนและควบคุมการดำเนินงาน และงบประมาณเงินสด) จะเป็นเทคนิคที่ใช้กันแพร่หลายใน 3 ประเทศ ส่วนการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณและกำไร (CVP analysis) การวางแผนกลยุทธ์และการพยากรณ์ในระยะยาวนั้น บริษัทไทยจัดเทคนิคเหล่านี้อยู่ในกลุ่มที่มีการใช้ในระดับปานกลาง แต่สำหรับประเทศอินเดีย เทคนิคเหล่านี้จัดเป็นเทคนิคที่ใช้กันค่อนข้างน้อย ซึ่ง Joshi (2001) ให้เหตุผลว่าเนื่องจากคนอินเดียสามารถทนต่อเหตุการณ์ที่ไม่แน่นอนได้ดี ดังนั้น บริษัทในอินเดียจึงมักจะไม่ค่อยใช้เทคนิคที่จะมาช่วยจัดการกับความไม่แน่นอนที่อาจจะเกิดขึ้น คำอธิบายนี้สอดคล้องกับคะแนนทางวัฒนธรรมด้านการหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอนของ Hofstede (2001) นั่นคือ อินเดียจะมีคะแนนเท่ากับ 40 คะแนน ขณะที่ออสเตรเลียและไทยได้ 51 และ 64 คะแนนตามลำดับ (สำหรับลักษณะการหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอนนี้ ถ้า

Download สถาบันวิทยบริการ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 3 การนำวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารมาใช้ในอนาคต

	ออสเตรเลีย				ไทย				อินเดีย			
เทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร	**Mean**	**SD**	**N**	**t-test**	**Mean**	**SD**	**N**	**t-test**	**Mean**	**SD**	**N**	
Cost-volume-profit analysis (CVP)	4.37	1.46	67	9.55*	6.31	0.75	59	6.05*	5.14	1.24	[illegible]	
Customer satisfaction evaluation	5.17	1.59	69	4.96*	6.25	0.81	60	6.83*	4.93	[illegible]	[illegible]	
Product profitability analysis	5.61	1.11	69	3.40*	6.16	0.73	62	2.60*	5.75	1.00	60	
Budgeting for planning cash flows	5.42	1.25	77	4.01*	6.13	0.83	64	0.80	5.93	1.68	58	
Budgeting for planning and control of operation	5.05	1.34	77	5.89*	6.12	0.81	67	[illegible]	5.21	0.79	47	
Capital budgeting	5.44	1.33	77	3.20*	6.02	0.80	63	[illegible]	5.01	1.37	60	
Firm-level performance evaluation: budget variance analysis	5.49	1.53	74	2.28*	5.96	0.83	61	3.97*	5.21	1.22	60	
Standard costing	n/a	n/a	n/a	n/a	5.95	[illegible]	[illegible]	[illegible]	4.69	1.70	44	
Variable costing	4.47	1.69	59	5.41*	5.88	[illegible]	40	1.88+	5.32	1.75	44	
Formal strategic planning	5.73	1.05	71	0.86	5.88	0.89	64	7.53*	4.47	0.98	44	
Target costing	3.48	2.17	30	5.31*	5.76	[illegible]	36	0.70	5.93	1.18	39	
Firm-level performance evaluation: return on investment	5.60	1.46	75	0.59	[illegible]	1.03	54	1.96+	5.31	1.23	58	
Firm-level performance evaluation: cash flow return on investment	4.88	1.55	66	[illegible]	5.60	0.95	47	2.13*	5.10	1.62	53	
Firm-level performance evaluation: balanced scorecard	4.83	1.50	69	[illegible]	5.60	0.83	42	3.47*	4.87	1.22	53	
Benchmarking of product characteristics	4.69	1.56	69	3.81*	5.57	0.97	51	8.00*	4.23	0.69	49	
Absorption costing	4.80	1.83	62	2.73*	5.55	1.02	51	3.60*	4.64	1.17	32	
Benchmarking of strategic priorities	4.81	[illegible]	71	3.11*	5.54	0.97	50	10.24*	3.80	0.68	45	
Performance evaluation: divisional profit	5.61	[illegible]	70	0.14	5.54	1.08	49	1.28	5.27	0.96	43	
Budgeting to coordinate activities across business units	[illegible]	1.48	73	2.13*	5.53	0.91	58	4.30*	4.74	1.06	58	
Shareholders value analysis	4.25	2.09	50	3.76*	5.50	1.02	44	1.63+	5.18	0.86	46	
Ongoing supplier evaluation	4.94	1.71	67	2.04*	5.46	1.01	49	2.75*	4.95	0.90	60	
Employee attitudes evaluation	4.63	1.60	69	3.45*	5.45	0.96	47	5.71*	4.42	0.83	53	
Performance evaluation: controllable profit	5.09	1.50	69	1.44+	5.44	1.01	36	2.67*	4.84	1.15	57	
Value chain analysis	3.24	1.82	38	6.45*	5.44	1.04	36	3.57*	4.63	0.87	34	
Team performance evaluation	4.89	1.56	68	2.26*	5.40	0.83	43	2.79*	4.87	1.07	56	
Benchmarking of operational processes	5.15	1.50	73	1.16	5.40	0.93	50	6.49*	3.97	1.18	44	
Long range forecasting	5.21	1.37	70	0.79	5.37	0.93	61	5.80*	4.43	0.75	47	
Benchmarking within the wider org.	4.96	1.44	66	1.74+	5.36	1.04	52	1.35	5.10	0.75	36	
Firm-level performance evaluation: RI	3.66	2.10	47	4.77*	5.29	0.95	40	2.92*	4.62	0.89	27	
Operational research techniques	3.36	1.89	43	5.22*	5.25	1.07	24	3.44*	4.16	1.17	26	
Activity-based costing (ABC)	4.68	1.97	44	1.29	5.12	1.00	35	0.71	4.94	1.06	31	
Product life cycle analysis	3.67	1.76	55	4.70*	5.06	1.05	36	0.10	5.03	1.27	44	

Download สำนักวิทยบริการฯ

ตารางที่ 3 การนำวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารมาใช้ในอนาคต (ต่อ)

เทคนิคและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร	ออสเตรเลีย				ไทย				อินเดีย		
	Mean	SD	N	t-test	Mean	SD	N	t-test	Mean	SD	N
Zero-based budgeting	n/a	n/a	n/a	n/a	5.01	1.17	19	1.32	4.75	1.03	5
Benchmarking of management processes	5.12	1.48	71	0.81	4.93	1.05	46	2.71*	4.37	0.88	41
Budgeting for compensating managers	4.41	1.74	67	0.02	4.40	1.06	41	3.22*	5.0	0.72	29

Mean = ค่าเฉลี่ย SD = ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน N = จำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม
* มีความแตกต่างที่ระดับนัยสำคัญ 5% + มีความแตกต่างที่ระดับนัยสำคัญ 10%

คะแนนสูงแสดงว่าสังคมนั้นไม่ชอบความท้าทายและพยายามสร้างกฎ ระเบียบขึ้นมาเพื่อยึดเป็นหลักในการปฏิบัติ)

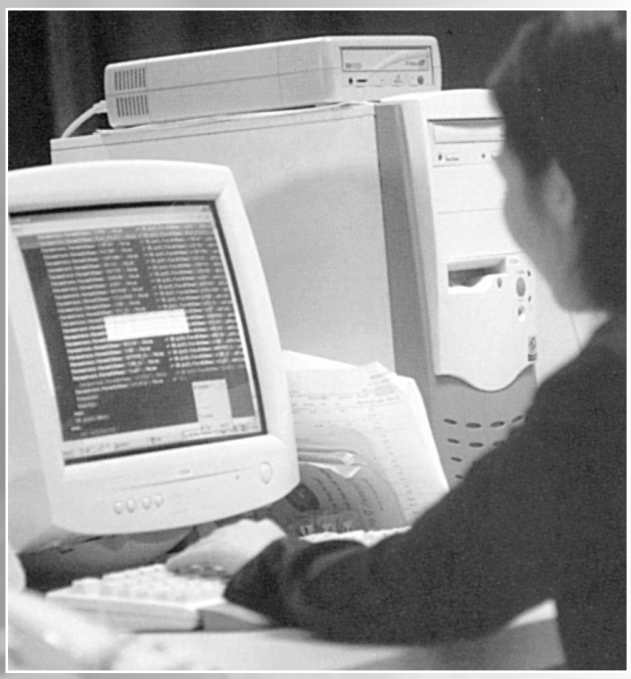
ตารางที่ 3 แสดงการเปรียบเทียบการเน้นใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารแต่ละวิธีในอนาคต ตารางนี้แสดงให้เห็นความคล้ายคลึงกันระหว่างบริษัทไทย ออสเตรเลีย และอินเดีย คือ ในอนาคตอันใกล้นี้ผู้ตอบแบบสอบถามต่างคาดว่าจะเน้นการใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่มีความซับซ้อนและทันสมัยมากขึ้น เช่น วิธีต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC) นอกจากนี้ยังพบว่าในอนาคตบริษัทไทยและออสเตรเลียมีแนวโน้มที่จะประยุกต์ใช้เทคนิคที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีเชิงกลยุทธ์มากขึ้น เช่น การวางแผนทางกลยุทธ์ การวางแผนในระยะยาว และ Benchmarking สำหรับบริษัทไทยกับอินเดียนั้น มีความคล้ายคลึงกันในแง่ที่ว่าจะมีการใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีทั้งในส่วนที่เป็นแนวคิดใหม่ เช่น Benchmarking และในส่วนที่เป็นแนวคิดดั้งเดิม เช่น งบประมาณเงินสด และงบประมาณฐานศูนย์

โดยสรุปแล้ว ประเทศไทยและอินเดียยังคงมีการใช้เทคนิคและวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารแบบดั้งเดิมค่อนข้างมาก ส่วนวิธีการปฏิบัติที่ทันสมัยและซับซ้อนนั้นยังไม่ค่อยมีการนำมาใช้กันมากนัก อย่างไรก็ตาม ข้อมูลแสดงว่าทั้งสองประเทศน่าจะมีการนำเทคนิคที่ทันสมัยมาใช้มากขึ้นในอนาคตอันใกล้นี้ ข้อมูลนี้ได้รับการสนับสนุนจากคะแนนสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของ Hofstede จากตารางที่ 4 จะเห็นได้ว่าประเทศไทยและอินเดียมีความใกล้เคียงกันทางด้านสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมมากกว่า (เช่น ในด้านระยะห่างของอำนาจ (Power distance) ลักษณะของสังคมพหุชน (Collectivism) และการมองเป้าหมายของชีวิตในระยะยาว (Long-term orientation)) ดังนั้น หากสภาพแวดล้อมภายนอกมีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคและวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารขององค์กรตามที่กล่าวอ้างโดยทฤษฎีสถานการณ์แล้ว ประเทศที่มีสภาพแวดล้อมใกล้เคียงกันก็น่าจะมีการเลือกใช้วิธีปฏิบัติที่ไม่แตกต่างกันมากนักดังเห็นได้จากตัวอย่างของประเทศไทยและอินเดีย ส่วนประเทศที่มี

ตารางที่ 4 คะแนนสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรม (Hofstede's cultural scores) ของประเทศไทย ออสเตรเลีย และอินเดีย

ประเทศ	Power Distance	Individualism	Uncertainty Avoidance	Masculinity	Long-Term Orientation
ออสเตรเลีย	36	90	51	61	31
อินเดีย	77	48	40	56	61
ไทย	64	20	64	34	56

Download สถาบันวิทยบริการ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



> ประเทศต่าง ๆ มีแนวคิดและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่เหมือนหรือต่างกันอย่างไร เป็นไปได้ที่วิธีการ...มีความคล้ายคลึงกันเป็นอย่างมาก เนื่องจากการสื่อสารและนวัตกรรมต่าง ๆ ในโลกไร้พรมแดน... และก็เป็นไปได้อีกเหมือนกันที่วิธีการ...น่าจะมีความแตกต่างกันไม่น้อย เนื่องจากความแตกต่างทางวัฒนธรรม

สภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันก็จะมีการเลือกใช้วิธีปฏิบัติที่ต่างกันออกไป อย่างไรก็ตาม เนื่องจากการถ่ายทอดข้อมูลข่าวสารและเทคโนโลยีต่างๆ ที่เป็นไปอย่างรวดเร็ว เช่น การถ่ายทอดแนวคิดเรื่อง Balanced scorecard และ Activity-based costing จากประเทศสหรัฐอเมริกาไปยังประเทศต่างๆ ทำให้ความแตกต่างในวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารมีแนวโน้มที่จะลดลงในอนาคต ดังแสดงในตารางที่ 3

สรุปผลการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อตอบคำถามที่ว่าประเทศต่างๆ มีแนวคิดและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่เหมือนกันหรือแตกต่างกันอย่างไร หากมีความแตกต่างกัน ในอนาคตความแตกต่างนี้จะเพิ่มขึ้นหรือลดลง ซึ่งการวิเคราะห์จะอ้างอิงตามแนวทางทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency theory) และแนวคิดสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมของ Hofstede โดยทำการเปรียบเทียบการเลือกใช้แนวคิดและวิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหารของบริษัทที่อยู่ในประเทศไทย ออสเตรเลีย และอินเดีย (อ้างอิงจากงานวิจัยของ Joshi (2001) Chenhall and Langfield-Smith (1998) และ Phadoongsitthi (2003)) ซึ่งได้ผลสรุปจากการวิจัยคือ เมื่อเปรียบเทียบระหว่างบริษัทใน 3 ประเทศแล้ว บริษัทในประเทศออสเตรเลียจะใช้วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีส่วนใหญ่ที่นำมาเปรียบเทียบ อย่างไรก็ตาม เทคนิคที่ถือว่าค่อนข้างทันสมัยและเกี่ยวข้องกับกลยุทธ์ขององค์กร เช่น วิธีต้นทุนตามเป้าหมาย (Target costing) การวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่า (Value chain analysis) และวิธีต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-based costing) ยังมีการนำมาใช้ในทั้ง 3 ประเทศไม่มากนัก ซึ่งสาเหตุอาจเป็นเพราะทั้งสามประเทศยังขาดความรู้และความเชี่ยวชาญในเรื่องดังกล่าว

สำหรับการประเมินประโยชน์ที่ได้รับจากการนำแนวคิดและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารมาใช้นั้น แต่ละประเทศต่างก็มีการรับรู้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน แต่อย่างไรก็ตาม

Download จาก วารสารวิชาชีพบัญชี

เมื่อเปรียบเทียบกันแล้ว บริษัทในประเทศไทยและอินเดียมีการประเมินประโยชน์ที่ได้รับจากการปฏิบัติที่คล้ายคลึงกันมากกว่าการเปรียบเทียบระหว่างบริษัทไทยกับออสเตรเลีย ซึ่งเหตุผลที่เป็นไปได้รวมถึงการที่ไทยและอินเดียค่อนข้างมีความคล้ายคลึงกันทางด้านสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรม นอกจากนี้ บริษัทจากทั้ง 3 ประเทศคาดว่าจะมีการประยุกต์ใช้แนวคิดและวิธีปฏิบัติที่เหมือนกันมากขึ้น ซึ่งอาจเนื่องมาจากมีการถ่ายทอดข้อมูลข่าวสารและเทคโนโลยีระหว่างกันมากขึ้น

กล่าวโดยสรุปแล้ว ผลการวิจัยสนับสนุนคำกล่าวของทฤษฎีสถานการณ์ที่ว่าบริษัทเลือกใช้แนวคิดและวิธีการปฏิบัติทางบัญชีที่สอดคล้องกับปัจจัยสภาพแวดล้อมภายนอกบริษัท (ซึ่งในที่นี้คือสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรม) บริษัทที่อยู่ในสภาพแวดล้อมที่คล้ายคลึงกันก็จะมีวิธีการปฏิบัติที่ไม่แตกต่างกันมากนัก ดังนั้น การสร้างกฎระเบียบปฏิบัติทางบัญชีให้สามารถนำมาใช้กันได้ทุกบริษัททั่วโลกน่าจะเป็นไปด้วยความระมัดระวัง และต้องการงานวิจัยต่อเนื่องทางด้านนี้มาเสริมมากขึ้น เช่น การศึกษาเจาะลึกว่าวิธีการปฏิบัติทางบัญชีบริหารแต่ละวิธีที่ได้พัฒนาขึ้นมาใหม่และเรียกได้ว่า "ทันสมัย" นั้น ส่งผลต่อองค์กรที่มีสภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันอย่างไร นอกจากนี้ จากการศึกษายังพบว่าความแตกต่างทางวิธีปฏิบัติในปัจจุบันน่าจะมีแนวโน้มที่ลดลงในอนาคตเนื่องจากการสื่อสารไร้พรมแดน จึงควรมีการศึกษาเพิ่มเติม หากต้องการส่งเสริมให้มีการใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เหมือนกันทุกองค์กร ควรจะให้ความสนใจและ (ถ้าเป็นไปได้) ลดความแตกต่างในปัจจัยสภาพแวดล้อมใดบ้าง

บรรณานุกรม

Anderson, Shannon W. and William N. Lanen. (1999), "Economic transition, strategy and the evolution of management accounting practices: The case of India", **Accounting, Organizations and Society**, Vol.24, 379-412.

Chenhall, Robert H. and Kim Langfield-Smith. (1998), "Adoption and benefits of management accounting practices: An Australian study", **Management Accounting Research**, Vol.9, No.1, 1-19.

Gordon, Lawrence A. and Danny Miller. (1976), "A contingency framework for the design of accounting information systems", **Accounting, Organizations and Society**, Vol.1, No.1, 59-69.

Hofstede, Geert H. (2001), **Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions, and organizations across nations**, 2nd ed. Thousand Oaks, CA: Sage Publications.

Jones, C.S. (1985), "An empirical study of the evidence for contingency theories of management accounting systems in conditions of rapid change", **Accounting, Organizations and Society**, Vol.10, No.3, 303-328.

Joshi, P.L. (2001), "The international diffusion of new management accounting practices: The case of India" **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, Vol.10, No.1, 85-109.

Luther, Robert and Stephen Longden. (2001), "Management accounting in companies adapting to structural change and volatility in transition economies: A South African study", **Management Accounting Research**, Vol.12, No.3, 299-320.

Miller, Jeffrey G.; Arnoud De Meyer; and Jinichiro Nakane. (1992), **Benchmarking global manufacturing: Understanding international suppliers, customers, and competitors**, Homewood, IL: Irwin.

Phadoongsitthi, Monvika. (2003). **"The role of managerial accounting in emerging economies: An empirical study of Thailand"**, Ph.D. Dissertation, University of Maryland.

JAP

Download ลูกค้าวิจัยสถาบันวิทยบริการ