

ความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมต่อประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์
**Environmental Uncertainty on Strategic Management
Accounting Applications**

วารุณีย์ จำปานิล และ สมบูรณ์ สารพัด
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

Varunee Champanil and Somboon Saraphat
Kasetsart University, Thailand
Corresponding Author, E-mail : varunee.c@ku.th

บทคัดย่อ

บทความนี้มีจุดมุ่งหมายหลักเกี่ยวข้องกับความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมการดำเนินงานของอุตสาหกรรมต่อการนำการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์มาประยุกต์ ความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมเป็นตัวแปรหนึ่งของทฤษฎีเชิงสถานการณ์ ผู้บริหารจำเป็นต้องประเมินความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมอย่างต่อเนื่องตลอดเวลาของการทำธุรกิจ ทำให้กิจการสามารถปรับตัวและตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมเพื่อให้อยู่รอดและการเติบโต รวมถึงการออกแบบระบบการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ ในฐานะที่เป็นเครื่องมือสำคัญในการจัดสรรทรัพยากรเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุดต่อกิจการ ตัวชี้วัดด้านความไม่แน่นอนได้แก่ ด้านการแข่งขัน ด้านความต้องการของลูกค้า ด้านเทคโนโลยี และด้านสังคมและการเมือง ส่วนตัวชี้วัดด้านการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์มาใช้ ได้แก่ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การบัญชีบริหารเพื่อการ การวางแผน ควบคุม และวัดผลปฏิบัติงานเชิงกลยุทธ์ และ เพื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์

คำสำคัญ: ความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อม; บัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์

Abstracts

This article is primarily concerned with the roles of environmental uncertainty of industrial operations on strategic management accounting applications. Environmental uncertainty is one of variables of contingency theory. Management needs to continuously assess environmental uncertainty throughout its business operating cycle. It also enables firms to orientate and response to changing business environment for survival and growth, including the designing of strategic management accounting as a vital tool of resource allocation to maximize firm efficiency and effectiveness. Indicators of environmental uncertainty consist of competition, customer needs, technology, and society and politics; whereas, indicators of strategic management accounting include strategic cost management, management accounting for strategic planning, controlling and performance evaluation, and management accounting for strategic decision making.

* วันที่รับบทความ : 6 พฤศจิกายน 2565; วันที่แก้ไขบทความ 13 ธันวาคม 2565; วันที่ตอบรับบทความ : 14 ธันวาคม 2565
Received: November 6, 2022; Revised: December 13, 2022; Accepted: December 14, 2022

Keywords: Environmental Uncertainty; Strategy Management Accounting

บทนำ

ตลอดระยะเวลากว่า 60 ปี นับตั้งแต่ ปี 2503 รัฐบาลในสมัย ๗๗ จอมพล สฤษดิ์ ธนะรัชต์ นายกรัฐมนตรี ในขณะที่มีนโยบายส่งเสริมการลงทุนผลิตรถยนต์ในประเทศ เพื่อทดแทนการนำเข้าจากต่างประเทศ ซึ่งเป็นจุดเริ่มต้นการวางรากฐานของอุตสาหกรรมยานยนต์ในประเทศไทยครั้งแรก อุตสาหกรรมยานยนต์เป็นหนึ่งในอุตสาหกรรมที่มีห่วงโซ่อุปทานที่มีขนาดใหญ่ทั้ง ต้นน้ำ กลางน้ำ และปลายน้ำ ถือเป็นหนึ่งในอุตสาหกรรมหลักที่ภาครัฐให้การสนับสนุนและส่งเสริม ทั้งนี้เพื่อให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลางการผลิตยานยนต์แห่งเอเชีย (Detroit Asia) โดยอุตสาหกรรมยานยนต์และชิ้นส่วนแบ่งบริษัทผู้ผลิตออกเป็น 4 กลุ่ม ได้แก่ (1) บริษัทประกอบยานยนต์จากชิ้นส่วนสำเร็จรูป (assembly) (2) บริษัทผลิตชิ้นส่วนของยานยนต์ (tier-1) (3) บริษัทที่ประกอบชิ้นส่วนยานยนต์จากวัตถุดิบ (tier-2) และ(4) บริษัทที่ผลิตวัตถุดิบ อาทิ ปีโตรเคมี พลาสติก เหล็ก และยาง เพื่อประกอบเป็นชิ้นส่วนของยานยนต์ (tier-3) โดยบริษัท tier-1 และ tier-2 อาจจะเป็น Original Equipment Manufacturer (OEM) หรือ Replacement Equipment Manufacturer (REM) หรือทั้งสองอย่าง (สถาบันวิจัยเศรษฐกิจป๋วย อึ๊งภากรณ์ดิจิทัล, 2563 : 1) โดยที่ชิ้นส่วนยานยนต์ OEM: มูลค่าตลาดมีสัดส่วน 30-40% ของตลาดชิ้นส่วนยานยนต์รวมในประเทศ และชิ้นส่วนยานยนต์ REM: มูลค่าตลาดคิดเป็น 60-70% ของตลาดชิ้นส่วนยานยนต์รวมในประเทศ (ศูนย์วิจัยกรุงศรีดิจิทัล, 2563:6) ส่งผลให้ทั้งนักลงทุนทั้งไทยและต่างชาติเข้ามาลงทุนในอุตสาหกรรมชิ้นส่วนยานยนต์ไทย โดยมีปัจจัยหลายอย่างที่เอื้อต่อการเติบโต ทั้งในด้านความต้องการภายในและภายนอกประเทศ เช่น อัตราภาษี วัตถุดิบ ท่าเลที่ตั้งของภาคการผลิต การขนส่ง และแรงงาน รวมทั้งการสนับสนุนด้านนโยบายของภาครัฐและเอกชนที่มีอย่างต่อเนื่อง นับว่าเป็นอุตสาหกรรมที่มีบทบาทสำคัญต่อเศรษฐกิจของไทยทั้งจากการส่งออก การจ้างงาน การเพิ่มมูลค่าทางการค้าและอัตราการเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศไทยได้อย่างต่อเนื่อง

จากวิกฤตโควิด-19 ตั้งแต่ปี 2562 ปริมาณการผลิตชิ้นส่วนยานยนต์ หดตัวเป็นครั้งแรกในรอบ 5 ปี ผลจากภาวะเศรษฐกิจชะลอตัวกดดันกำลังซื้อ โดยดัชนีผลผลิตอุตสาหกรรมชิ้นส่วนยานยนต์ (MPI) หดตัว 5.1% จากปี 2561 จนมาถึงในช่วงปี 2563 เศรษฐกิจเริ่มฟื้นตัวภายหลังการผ่อนคลายมาตรการล็อกดาวน์ในหลายประเทศรวมทั้งประเทศไทย พบว่าในเดือนกรกฎาคม 2563 เริ่มมียอดคำสั่งซื้อชิ้นส่วนยานยนต์กลับมาดีขึ้นจากหลายภูมิภาค อาทิ ตะวันออกกลางและอเมริกาใต้ แต่ขณะเดียวกันปัญหาการขาดแคลนเซมิคอนดักเตอร์ หรือชิป ถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของอิเล็กทรอนิกส์ที่สำคัญในการผลิตรถยนต์ อุตสาหกรรมยานยนต์ก็ยังคงเผชิญอยู่ทำให้ยอดขายลดลง ส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนยานยนต์เช่นเดียวกัน ในปี 2564 ที่ผ่านมา อุตสาหกรรมยานยนต์สร้างรายได้รวมมูลค่าทางเศรษฐกิจของประเทศไทย โดยมีมูลค่าการส่งออกในเดือน มกราคม - ธันวาคม 2564 ส่งออกรถยนต์สำเร็จรูปคิดเป็นมูลค่าการส่งออก 561,147.48 ล้านบาท เพิ่มขึ้น

ร้อยละ 36.56 โดยมีการส่งออกชิ้นส่วนยานยนต์อื่น ๆ คิดเป็นมูลค่าการส่งออก 199,605.42 ล้านบาท เพิ่มขึ้น ร้อยละ 44.74 เมื่อเทียบกับปี 2563 (เอมร์พอร์ตดิจิทัล, 2565 : ออนไลน์) นอกจากนี้ความไม่แน่นอนของวิกฤต โควิด-19 ในอนาคตผู้ประกอบการอุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนยานยนต์ไทยจำเป็นต้องปรับตัว เพื่อเตรียมรองรับ การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยียานยนต์ชนิดใหม่ เช่น ยานยนต์ไฟฟ้า (Electronic Vehicle: EV) ซึ่งจะเข้ามา ทดแทนเทคโนโลยีการเผาไหม้แบบเก่า (Pure Internal Combustion Engine: ICE) อุตสาหกรรม ชิ้นส่วนภายในประเทศจะได้รับผลกระทบอย่างรุนแรง

ดังนั้นสิ่งที่สำคัญที่จะทำให้ธุรกิจหรือองค์กรสามารถอยู่รอดกับการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ได้ดีนั้นก็คือ ผู้บริหารองค์กรต้องพยายามปรับตัวให้ทันและสามารถอยู่รอดได้กับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็วได้ ดีเยี่ยมส่งผลให้องค์กรมีศักยภาพที่จะสามารถดำเนินงานไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและผลการดำเนินงานบรรลุ ตามเป้าหมาย รวมถึงการพัฒนาองค์กรให้ยั่งยืน แต่ก่อนที่จะปรับตัวให้ทันและการอยู่รอดได้ของธุรกิจหรือ องค์กรได้นั้น สิ่งสำคัญที่ควรศึกษาก็คือ การศึกษาปัจจัยหรือสาเหตุของความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อม ผ่านเทคนิคการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์

ความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อม (Environmental Uncertainty)

แนวคิดทฤษฎีเชิงสถานการณ์ (Contingency Theory) ได้รับความสนใจอย่างกว้างขวางในหมู่นักวิจัย และได้ถูกนำมาพิจารณาในการบริหาร แนวคิดนี้ได้ถูกคิดค้นขึ้นในช่วงกลางปี 1960 Fred Fiedler ได้นำเสนอทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ในองค์กรโดยมีแนวคิดที่ว่า “ไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุด หากแต่สถานการณ์ ต่างหากที่จะเป็นตัวกำหนดว่าควรจะใช้การบริหารแบบใดในสภาวะการณ์เช่นนั้น หลักคิดง่าย ๆ ของการบริหารเชิงสถานการณ์ นั้นถือว่าการบริหารจะดีหรือไม่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ สถานการณ์จะเป็นตัวกำหนดการ ตัดสินใจ และรูปแบบการบริหารที่เหมาะสม และผู้บริหารจะต้องพยายามวิเคราะห์สถานการณ์ให้ดีที่สุด” (ครู บ้านนอกดอทคอม, 2552 : ออนไลน์) เพื่อให้ได้มาซึ่งทางเลือกที่เหมาะสมที่สุดสำหรับแต่ละสถานการณ์ ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์เป็นทฤษฎีการตัดสินใจเลือกวิธีการแก้ปัญหาที่เหมาะสมที่สุดต่อสภาพ ข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น ผู้บริหารจะต้องทำการวิเคราะห์สถานการณ์อย่างถี่ถ้วน เพื่อบรรลุเป้าหมายและประสบความสำเร็จได้ในระยะยาวต่อไป (กุลชญา แวนแก้ว, 2559 : 49) ทฤษฎีเชิงสถานการณ์หลักใหญ่ ๆ โดยสังเขป 2 องค์ประกอบได้แก่ ความสามารถในการคาดการณ์ของปัจจัยด้านสิ่งแวดล้อม และทัศนคติของผู้บริหารที่มี ต่อความเสี่ยง อีกทั้งยังส่งผลต่อความเสี่ยงต่อเนื้อหากระบวนการของกลยุทธ์การผลิต สำหรับวัตถุประสงค์ของ การศึกษาทฤษฎีเชิงสถานการณ์ (ฉุกฉิน) นี้มุ่งเน้นไปที่ความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมภายนอกขององค์กร เป็นหลักสภาพแวดล้อมภายนอกถูกมองว่าเป็นระดับของความสามารถในการคาดการณ์ได้ โดยที่การ เปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมนั้นคาดเดาได้ยาก ความสามารถในการคาดการณ์ของสิ่งแวดล้อมอาจเกิดจาก สภาวะของความไม่มั่นคงและความปั่นป่วน เนื่องจากความไม่แน่นอนเป็นภัยคุกคามต่อประสิทธิภาพของ

องค์กร ฝ่ายบริหารจึงพยายามลดความไม่แน่นอน จากการศึกษาพบว่า มีนักทฤษฎีและนักวิจัยหลายท่านได้ให้คำนิยามของความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมไว้ ดังนี้ ปัจจัยทางกายภาพและทางสังคมที่อยู่ภายนอกขอบเขตองค์กร ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับองค์กรในการบรรลุเป้าหมาย สิ่งแวดล้อมทำให้เกิดการจัดการ ความไม่แน่นอนประกอบด้วยองค์ประกอบที่สำคัญที่สามารถมีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพขององค์กร โดยทั่วไปรวมถึงลูกค้า ซัพพลายเออร์ ปัจจัยการผลิต คู่แข่ง หน่วยงานกำกับดูแลของรัฐบาล แรงงาน สภาพแรงงาน สมคมการค้า กลุ่มทางสังคม และเทคโนโลยี ความไม่แน่นอนเกิดขึ้นโดยธรรมชาติการเคลื่อนไหวการเปลี่ยนแปลงการไม่หยุดนิ่งของสภาพแวดล้อม ซึ่งปัจจัยต่าง ๆ ของสภาพแวดล้อมขององค์กรเปลี่ยนแปลงไปตามเวลาเนื่องจากความไม่แน่นอนเป็นภัยคุกคามต่อประสิทธิภาพขององค์กร ฝ่ายบริหารจึงพยายามลดความไม่แน่นอนปิยวรรณ เหตุทอง (2560 : 5) กล่าวว่า สถานการณ์ที่ผู้บริหารไม่สามารถคาดการณ์ความเป็นไปได้ของเหตุการณ์ต่าง ๆ ได้อย่างทันที อาจเกิดได้จากปัจจัยต่าง ๆ เช่น การแข่งขันทางการค้าที่รุนแรง ความต้องการของลูกค้าเปลี่ยนไป สภาพเศรษฐกิจ สถานการณ์ทางการเมือง ภัยพิบัติธรรมชาติ เป็นต้น

จากที่กล่าวมาข้างต้นสรุปได้ว่า ความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อม หมายถึง ความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมภายนอกที่ผู้บริหารไม่อาจคาดการณ์ได้ อาจเกิดจากปัจจัยต่าง ๆ เช่น การแข่งขันที่รุนแรงขึ้นด้านเทคโนโลยีที่เกี่ยวกับกระบวนการผลิตและโปรแกรมต่าง ๆ ที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ความต้องการของลูกค้าที่เปลี่ยนอยู่ตลอดเวลา สภาพสังคมและสถานการณ์ต่าง ๆ ทางการเมือง เป็นต้น ดังนั้น การที่เราจะอยู่รอดและดำเนินงานได้บนความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อม จึงควรรู้ถึงปัจจัยของความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อม เพื่อที่จะได้ปรับตัวและพัฒนาได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประโยชน์ต่อธุรกิจหรือองค์กร ผู้วิจัยขอเสนอผลการสังเคราะห์จากงานวิจัยเกี่ยวกับองค์ประกอบของความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมที่ได้ศึกษาเอกสารงานวิจัยจากนักทฤษฎีและนักวิจัยหลายท่าน สามารถสรุปตัวชี้วัดเกี่ยวกับความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมได้ 4 ตัว ได้แก่ 1) ด้านการแข่งขัน (Competitive) 2) ด้านเทคโนโลยี (Technology) 3) ด้านความต้องการของลูกค้า (Customer) และ 4) สังคมและการเมือง (Social and Political) โดยเรียงลำดับดังนี้

1. ด้านการแข่งขัน (Competitive)

การแข่งขัน (Competitive) จากการศึกษาและค้นคว้าพบว่า มีนักทฤษฎีและนักวิจัยได้ให้คำนิยามหรือความหมายด้านการแข่งขันไว้ ดังนี้ ด้านการแข่งขัน หมายถึง สภาพการแข่งขันที่องค์กรต้องเผชิญในเรื่องต่าง ๆ เช่น ราคา การตลาด การแข่งขันด้านมาตรฐานสินค้า/บริการ หรือกระบวนการผลิต ด้านการแข่งขัน หมายถึง คู่แข่งสำหรับลูกค้าของคุณ และศักยภาพคู่แข่งสำหรับลูกค้าของคุณ

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นพอสรุปได้ว่า ด้านการแข่งขันเป็นความไม่แน่นอนเกี่ยวกับ สภาพการแข่งขันที่องค์กรต้องเผชิญในเรื่องต่าง ๆ เช่น ราคา การตลาด การแข่งขันด้านมาตรฐานสินค้า/บริการ หรือกระบวนการผลิต เป็นต้น ซึ่งจัดเป็นความไม่แน่นอนด้านสิ่งแวดล้อมประเภทหนึ่งที่มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน

2.ด้านเทคโนโลยี (Technology)

ด้านเทคโนโลยี (Techonology) จากการศึกษาพบว่า มีนักทฤษฎีและนักวิจัยหลายท่านได้ให้ความหมายและคำนิยามของด้านเทคโนโลยีไว้ ดังนี้ เทคโนโลยี หมายถึงเทคโนโลยีการผลิต ความแตกต่างระหว่างเทคนิคการผลิตประเภทต่าง ๆ อาทิ การผลิตต่อหน่วย ชุดเล็ก ชุดใหญ่ การผลิตจำนวนมาก และการผลิตตามกระบวนการ ลักษณะของกระบวนการผลิตเป็นตัวกำหนดปริมาณของการจัดสรรต้นทุนมากกว่าการใช้ วิธีการจัดสรรต้นทุนที่เกิดขึ้น เพื่อให้การออกแบบระบบข้อมูลที่เหมาะสมตามคุณลักษณะและสถานการณ์ เทคโนโลยี หมายถึงการเกิดขึ้นและวงจรชีวิตของเทคโนโลยีใหม่ที่เกี่ยวข้อง และการปรับปรุงและพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ โดยใช้ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีใหม่ในอุตสาหกรรม เทคโนโลยี หมายถึง ขั้นตอนกระบวนการผลิต กระบวนการทำงานขององค์กร (วิธีเปลี่ยนอินพุตเป็นเอาต์พุต) และรวมถึงฮาร์ดแวร์ (เช่น เครื่องจักร และเครื่องมือ) วัสดุ คน ซอฟต์แวร์ (ชุดคำสั่งหรือโปรแกรมที่ใช้สั่งงานให้คอมพิวเตอร์) และความรู้ เทคโนโลยีทั่วไป เทคโนโลยี หมายถึง กระบวนการทำงานขององค์กรที่เกี่ยวกับฮาร์ดแวร์ วัสดุ บุคคลากร ซอฟต์แวร์ และความรู้

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นพอสรุปได้ว่า ด้านเทคโนโลยี หมายถึง กระบวนการบริหารจัดการเทคโนโลยีในกระบวนการผลิต (การแปรสภาพทรัพยากรให้เป็นสินค้า) รวมถึงการเกิดขึ้นและวงจรชีวิตของเทคโนโลยีใหม่ การปรับปรุงและพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่โดยใช้เทคโนโลยีใหม่ในอุตสาหกรรม ซึ่งถือว่าเป็นความไม่แน่นอนด้านสิ่งแวดล้อมประเภทหนึ่งที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงาน

3.ด้านความต้องการของลูกค้า (Customer)

มีนักทฤษฎีและนักวิจัยหลายท่านได้ให้ความหมายด้านความต้องการของลูกค้าไว้ ดังนี้ ความต้องการของลูกค้า หมายถึง จำนวนผู้ใช้จริงของผลิตภัณฑ์ พฤติกรรมการซื้อของลูกค้าและความสามารถในการต่อรองราคาของลูกค้า ความต้องการของลูกค้า หมายถึง การวางแผนและการประสานงานของกิจกรรมของบริษัททั้งหมดมุ่งเน้นที่เป้าหมายหลักในการตอบสนองความต้องการของลูกค้า

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นพอสรุปได้ว่า ด้านความต้องการของลูกค้า หมายถึง จำนวนผู้ใช้จริงของผลิตภัณฑ์ พฤติกรรมการซื้อของลูกค้า และความสามารถในการต่อรองราคาของลูกค้า

ด้านสังคมและการเมือง (Social and Political)

จากการศึกษาและทบทวนวรรณกรรมพบว่ามีนักทฤษฎีและนักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมายด้านสังคมและการเมืองไว้ ดังนี้ ด้านสังคมและการเมือง หมายถึง การควบคุมกฎระเบียบของรัฐบาลในอุตสาหกรรมของคุณ และทัศนคติของสังคมต่ออุตสาหกรรมและผลิตภัณฑ์ของอุตสาหกรรม สุกฤษดา พุ่มแก้ว (2560 :17) กล่าวว่า ด้านกฎข้อบังคับของรัฐบาล (Government Regulation) เป็นข้อกำหนดข้อบังคับที่ออกโดยหน่วยงานภาครัฐ เพื่อให้องค์กรธุรกิจต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด และอาจมีปรับเปลี่ยน

ให้ สอดคล้องกับบริบทสังคมในปัจจุบัน เช่น กฎหมายภาษี นโยบายทางการบัญชี หรือมาตรฐานทางการบัญชี เป็นต้น

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นพอสรุปได้ว่า ด้านสังคมและการเมือง หมายถึง ความไม่แน่นอนด้านการควบคุมกฎระเบียบของรัฐบาลในอุตสาหกรรมของคุณ และทัศนคติของสังคมต่ออุตสาหกรรม และผลิตภัณฑ์ของอุตสาหกรรม และความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมทำให้กิจการต้องมีเครื่องมือในการบริหารงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย เครื่องมือที่สำคัญคือการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์

การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์

การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์เป็นแนวคิดที่ถูกคิดค้นในปี ค.ศ. 1981 โดย **Kenneth Simmonds** ได้นำเสนอแนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ โดยได้ให้นิยามการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ว่าเป็นการติดตามและวิเคราะห์การจัดการข้อมูลการบัญชีขององค์กรและคู่แข่ง (**Cinquini and Tenucci, 2007:3**) เพื่อพัฒนาและควบคุมกลยุทธ์ รูปแบบการบัญชีการบริหารที่เน้นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยภายนอกกิจการ ตลอดจนข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงินและข้อมูลที่เกิดขึ้นภายใน (**Eaton, 2005 : 18**) ต่อมาในปี ค.ศ. 1986 โดย **Chenhall and Morris** ผู้นำเสนอแนวคิดเกี่ยวกับระบบการบัญชีบริหาร (**Management Accounting System**) เพื่อเป็นเครื่องมือให้สำหรับผู้บริหารในการบริหารงาน ซึ่งเป็นข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือ ทั้งนี้เพื่อใช้ในการตัดสินใจได้อย่างรอบครอบ และในเวลาต่อมามีนักวิจัยศึกษาและประยุกต์ปรับแต่งเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร เพื่อให้ทันสมัยเหมาะสมต่อสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงในปัจจุบัน ในการประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารควรมีความสอดคล้องกับกลยุทธ์ขององค์กร โดยการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจของผู้บริหารฝ่ายบัญชี ทั้งนี้เพื่อผลการดำเนินงานที่ดีขึ้น (**Cadez and Guilding, 2008 : 838**) ซึ่งการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์จะทำการศึกษาเกี่ยวกับการนำเทคนิค หรือเครื่องมือต่าง ๆ ที่มุ่งเน้นทางกลยุทธ์ จากการศึกษาและทบทวนวรรณกรรมพบว่า มีนักทฤษฎีและนักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมายของการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ไว้ ดังนี้ **Simmonds (1986 : 17)** กล่าวว่า การจัดหาและวิเคราะห์ข้อมูลการจัดการบัญชีเกี่ยวกับธุรกิจและคู่แข่งเพื่อใช้ในการพัฒนาและติดตามกลยุทธ์ทางธุรกิจ โดยเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับระดับและแนวโน้มของต้นทุนและราคาจริง ปริมาณ ส่วนแบ่งตลาด กระแสเงินสดและทรัพยากรที่ใช้ **Bromwich (1990 : 28)** กล่าวว่า การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์คือการจัดหาและวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินในตลาดผลิตภัณฑ์ของบริษัท โครงสร้างต้นทุนและต้นทุนของคู่แข่ง รวมถึงการติดตามกลยุทธ์ทางธุรกิจและคู่แข่งในตลาดอยู่ตลอดเวลา **Codez (2012 : 487)** กล่าวว่า การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ หมายถึง เทคนิคต่าง ๆ ที่แสดงให้เห็นถึงระดับทิศทางที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เป็นมุมมองที่เน้นภายนอกองค์กร และ/หรือรอบเวลาที่เน้นอนาคตในระยะยาว (มองไปข้างหน้า) และต่อมาในปี ค.ศ. 2000 **Guilding et al** กล่าวว่า การบัญชีการบริหารเชิงกลยุทธ์เป็นกลยุทธ์ที่บ่งบอกถึงระยะเวลาการวางแผนการดำเนินงานในอนาคตในระยะยาวและมุมมองที่เน้นสภาพแวดล้อมภายนอก (**Dang**

et al, 2021 : 1085) กล่าวว่า การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์มีหลักการตัดสินใจอยู่ 2 ขั้นตอนคือกระบวนการสร้างและการดำเนินการตามกลยุทธ์ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร ในการปฏิบัติข้อมูลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องไม่เพียงจำเป็นสำหรับนักบัญชี แต่ยังรวมถึงสำหรับผู้บริหาร ศิริเพชร สุนทรวิภาต (2562 : 87) กล่าวว่า การบัญชีการบริหารเชิงกลยุทธ์จึงเกี่ยวกับการนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ประโยชน์ภายในองค์กรซึ่งถือเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารเพื่อช่วยในการตัดสินใจ การวางแผน การควบคุมและการประเมินผล

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นพอสรุปได้ว่า การบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ หมายถึง การติดตามและวิเคราะห์การจัดการข้อมูลการบัญชีขององค์กรและคู่แข่ง เพื่อพัฒนาและควบคุมกลยุทธ์ มาใช้ประโยชน์ภายในองค์กร ซึ่งถือเป็นเครื่องมือเพื่อช่วยฝ่ายบริหารในการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การวางแผน การควบคุมและวัดผลปฏิบัติงานเชิงกลยุทธ์ รวมถึงการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ เป็นต้น ดังนั้น การที่องค์กรจะนำการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์มาใช้ในการดำเนินงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและสามารถสร้างประโยชน์ให้กับธุรกิจหรือองค์กรของตนเองนั้น จึงควรรู้ถึงเทคนิคของการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ เพื่อที่ธุรกิจหรือองค์กรจะได้พัฒนาและนำไปใช้ได้ตรงเป้าหมาย ผู้เขียนขอเสนอผลการสังเคราะห์จากงานวิจัยที่เกี่ยวกับเทคนิคการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ที่ได้ศึกษาเอกสารงานวิจัยจากนักทฤษฎีและนักวิจัยหลายท่านสรุปได้ 3 กลยุทธ์คือ (1) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (2) การวางแผน ควบคุม และวัดผลปฏิบัติงานเชิงกลยุทธ์ (3) การบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ โดยเรียงลำดับดังนี้

1. การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์

แนวคิดการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์เป็นแนวคิดที่สามารถนำมาประยุกต์ใช้ในองค์กรได้ โดยการนำกลยุทธ์และการบริหารมาปรับเปลี่ยนไปตามยุคตามสมัยเพื่อให้องค์กรสามารถแข่งขันได้และประสบความสำเร็จในการดำเนินธุรกิจกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลง Shank (1989:50) ได้ให้ความเห็นการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ คือ การกำหนดการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต้องคำนึงถึงบทบาทสำคัญของข้อมูลทางบัญชีก่อน เพื่ออำนวยความสะดวกในการพัฒนาและการใช้กลยุทธ์ทางธุรกิจ สอดคล้องกับ Cadez (2006:297) กล่าวว่า การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ คือ กรอบการทำงานที่ข้อมูลต้นทุนใช้ในการพัฒนากลยุทธ์ที่เหนือกว่าเพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืนสอดคล้องกับงานวิจัยของ Cadez and Guilding (2008:858) พบว่า การใช้ข้อมูลต้นทุนตามกลยุทธ์และข้อมูลทางการตลาด เพื่อพัฒนาและระบุกลยุทธ์ที่เหนือกว่าเพื่อสร้างความยั่งยืน และความได้เปรียบทางการแข่งขัน Janjic et al (2017:445) กล่าวว่า การบัญชีต้นทุนเชิงกลยุทธ์กระบวนการผลิต โดยเริ่มจากการพิจารณาธุรกิจของตนเองและแยกแยะหาต้นทุนที่แท้จริงของสินค้าและบริการ วิธีการบริหารต้นทุนของสินค้า และบริการ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดด้วยต้นทุนที่ต่ำสุด ดังเช่น Ilemona and Sunday (2019:64) กล่าวว่า การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์คือ การทำความเข้าใจต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นตลอดวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์และการระบุต้นทุนที่สามารถลดได้ในวงจรชีวิตของผลิตภัณฑ์ ซึ่งถือว่าเป็นกุญแจสำคัญในการทำกำไรให้กับผู้ผลิต สอดคล้องกับ DeMoras (2020:124)

กล่าวว่า กลยุทธ์ต้นทุนมีเพื่อสะท้อนต้นทุนผลิตภัณฑ์และบริการให้ดีขึ้น รวมถึงการคิดต้นทุนเป้าหมาย การคิดต้นทุนแบบทันเวลาพอดี การคิดต้นทุนฐานกิจกรรม การคิดต้นทุนไคเซ็น การคิดต้นทุนแบบลีน การคิดต้นทุนคุณภาพ และการคิดต้นทุนตลอดอายุการใช้งาน

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นพอสรุปได้ว่า การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ หมายถึง การวางแผนต้นทุนโดยมุ่งหวังเพื่อการทำกำไรของธุรกิจ ซึ่งเป็นกลยุทธ์ขององค์กร โดยการอาศัยข้อมูลการบัญชีมาใช้ในการวางแผนต้นทุน ทั้งนี้เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดนำมาซึ่งผลการดำเนินงานของธุรกิจ โดยเครื่องมือที่นำมาใช้ เช่น ต้นทุนฐานกิจกรรม ต้นทุนวงจรชีวิต ต้นทุนคุณภาพ และต้นทุนเป้าหมาย เป็นต้น จากการศึกษาและทบทวนวรรณกรรม ผู้วิจัยขอเสนอผลการสังเคราะห์จากงานวิจัยที่เกี่ยวกับการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่ได้ศึกษาเอกสารงานวิจัย โดยนำแนวคิดมาทำการศึกษาสรุปได้ 4 องค์ประกอบคือ (1) ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity based costing) หมายถึง การนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ในการคิดต้นทุนสินค้า การวิเคราะห์สาเหตุของต้นทุน การนำข้อมูลจากต้นทุนกิจกรรมไปใช้ในการวางแผน ควบคุม ตัดสินใจ และวัดผลการปฏิบัติงาน เน้นการคิดต้นทุนผลิตทางอ้อมของผลิตภัณฑ์ โดยใช้ตัวหลักต้นทุนในการแบ่งปันทรัพยากรตามแต่ละกิจกรรมที่เกิดขึ้นในองค์กร โดยมุ่งเน้นการลดต้นทุนและข้อมูลที่มีคุณภาพสำหรับการตัดสินใจ ทำการวัดผลและการปรับปรุงพัฒนาอย่างต่อเนื่อง (2) ต้นทุนวงจรชีวิต (Life Cycle Costing) หมายถึง การประเมินต้นทุนตลอดช่วงอายุของผลิตภัณฑ์หรือบริการ ขั้นตอนเหล่านี้ เช่นการออกแบบ การแนะนำ การเติบโต การเสื่อมถอย และการละทิ้งในที่สุด สำหรับใช้ในการกำหนดราคาขายสินค้าและการวัดประสิทธิภาพการทำกำไรของสินค้าหรือบริการในระยะยาว (3) ต้นทุนคุณภาพ (Quality costing) หมายถึง การวิเคราะห์และประเมินต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการสร้าง การซ่อมแซม และการป้องกันข้อบกพร่องด้านคุณภาพ สามารถจำแนกได้เป็น 3 ประเภท การป้องกัน การประเมิน และความล้มเหลว ภายในองค์กรคือ กระบวนการผลิตขององค์กร (ของเสียจากกระบวนการผลิต) รวมถึงภายนอกองค์กร (หลังจากส่งมอบสินค้าให้ลูกค้า) เพื่อมุ่งความสนใจของฝ่ายบริหารให้ความสำคัญของปัญหาด้านคุณภาพ และ(4) ต้นทุนเป้าหมาย (Target costing) หมายถึง วิธีการวางแผนต้นทุนในระยะยาวของกิจการ โดยเริ่มจากการวิเคราะห์ความต้องการของตลาดเพื่อประมาณราคาขายแล้วทำการประมาณกำไรที่ต้องการ หาผลต่างระหว่างราคาขายและกำไรเพื่อกำหนดเป้าหมายต้นทุน จากนั้นออกแบบผลิตภัณฑ์ โดยใช้วิศวกรรมคุณค่า และปรับปรุงพัฒนากระบวนการต่อเนื่องแบบมีส่วนร่วมจากทุกฝ่าย เพื่อที่จะสามารถออกแบบต้นทุนผลิตภัณฑ์ให้เป็นไปตามต้องการและบรรลุเป้าหมายต้นทุน

2. การวางแผน ควบคุม และวัดผลปฏิบัติงานเชิงกลยุทธ์

จากการศึกษาวรรณกรรมและบทความที่เกี่ยวข้องพบว่า มีนักวิชาการหลายท่านได้ให้คำนิยามเกี่ยวกับการวางแผน การควบคุมและวัดผลการปฏิบัติงาน ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์เชิงกลยุทธ์ โดยในงานวิจัยนี้จะใช้แนวทางของ BSC (Balanced Scorecard) พอสรุปรวบรวมความหมายได้ดังนี้

Kaplan and Norton (1996:55-56) กล่าวว่า วัดความสำเร็จแบบสมดุล เป็นเครื่องมือวัดและประเมินผลที่มีความสมดุลและมีความครอบคลุมทุกมุมมอง ทั้งด้านการเงินและไม่ใช่ทางการเงิน โดยมุ่งเน้นในสิ่งที่มีความสำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร ที่ประเมินในรูปของผล โดยทำการแปลงภารกิจและกลยุทธ์ขององค์กร ให้เป็นชุดของการวัดผลการปฏิบัติที่ครอบคลุม ซึ่งเป็นระบบการวัดและการจัดการเชิงกลยุทธ์ Hoque and James (2000:2-3) หมายถึง เครื่องมือที่ช่วยให้ผู้บริหารตัดสินใจในกิจกรรมด้านการจัดการได้อย่างเหมาะสม และประสบผลสำเร็จตามแผนงานที่กำหนดไว้ ประกอบด้วย 4 มุมมองได้แก่ มุมมองด้านการเงิน มุมมองด้านลูกค้า มุมมองด้านกระบวนการภายใน และมุมมองการเรียนรู้และเติบโต สอดคล้องกับ Cadez and Guiding (2008:839) กล่าวว่า การวางแผน การควบคุม และการวัดผลงานเชิงกลยุทธ์สามารถทำได้ 2 วิธีคือ (1) การเปรียบเทียบสมรรถนะ และ (2) การวัดและประเมินผลการปฏิบัติงาน สมบูรณ์ สารพัด และคณะ (2561 : 46) พบว่า การวัดผลดุลยภาพ (Balanced Scorecard – BSC) เป็นเครื่องมือวัดผลการดำเนินงานขององค์กรเพื่อให้บรรลุกลยุทธ์โดยมุ่งเน้นในสิ่งที่มีความสำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร เพื่อแก้ไขปัญหาการใช้ตัวชี้วัดทางการเงินเพียงด้านเดียว เทคนิคการวัดผลดุลยภาพนั้นเป็นการวัดและการประเมินผลที่มีความสมดุลและมีความครอบคลุมทุกมุมมองทั้งด้านการเงินและไม่ใช่การเงิน

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นพอสรุปได้ว่า การวางแผน ควบคุม และวัดผลปฏิบัติงานเชิงกลยุทธ์ หมายถึง การวางแผนงานและวิธีปฏิบัติงาน กำหนดมาตรฐานในการทำงาน กำหนดกลยุทธ์ในการดำเนินงาน รวมถึงการควบคุม เพื่อให้เป็นตามเป้าหมาย และการวัดผลปฏิบัติงานเชิงกลยุทธ์ ได้แก่ การเปรียบเทียบ การวัดผลเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard – BSC) บัญชีคู่แข่ง และบัญชีลูกค้า จากการศึกษาและทบทวนวรรณกรรม ผู้วิจัยขอนำเสนอผลการสังเคราะห์จากงานวิจัยที่เกี่ยวกับการวางแผน ควบคุม และวัดผลปฏิบัติงานเชิงกลยุทธ์ สรุปได้ 4 องค์ประกอบคือ (1) การเปรียบเทียบ (Benchmarking) หมายถึง การเปรียบเทียบการปฏิบัติงานภายในกับภายนอกองค์กร เพื่อเป็นการระบุแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุด การเปรียบเทียบกระบวนการภายในกับมาตรฐานที่ได้กำหนดไว้ โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อการปรับปรุง (2) การวัดเชิงดุลยภาพ (Balanced scorecard) หมายถึง เครื่องมือที่องค์กรนำมาประยุกต์ใช้ในองค์กรโดยทั่วไป แต่จะมุ่งเน้นให้ความสำคัญลูกค้า มุ่งเน้นด้านความรู้ การใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่ปรับใช้กับระบบการทำงานให้มีประสิทธิภาพตามความต้องการของลูกค้า รวมถึงการวัดผลการดำเนินงานด้านการเงินและที่ไม่ใช่ด้านการเงิน ซึ่งถือว่ามี ความสำคัญต่อองค์กรในการรักษาความพึงพอใจของลูกค้า (3) บัญชีคู่แข่ง (Competitor accounting) หมายถึง ส่วนที่เพิ่มการเสริมของการบัญชีการบริหารเชิงกลยุทธ์ที่มุ่งสร้างความแข็งแกร่งฐานข้อมูล ที่บริษัท ซึ่งประกอบด้วย 3 มิติดังนี้ (1) การประเมินต้นทุนคู่แข่ง (Competitor cost assessment) (2) การติดตามตรวจสอบตำแหน่งคู่แข่ง (Competitive position monitoring) (3) การประเมินผลการดำเนินงานของคู่แข่ง (Competitor performance appraisal) และ(4) บัญชีลูกค้า (Customer accounting) หมายถึง การติดตามและการประเมินผลของฐานลูกค้าเปลี่ยนแปลง ซึ่งประกอบด้วย 3 มิติดังนี้ (1) การวิเคราะห์ผล

กำไรจากลูกค้า (Customer profitability analysis) (2) การวิเคราะห์ผลกำไรตลอดช่วงอายุของลูกค้า (Lifetime customer profitability analysis) (3)การประเมินมูลค่าของลูกค้าเป็นทรัพย์สิน

3. การบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์

จากการทบทวนวรรณกรรมงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ มีนักวิจัยหลายท่านได้ให้คำนิยามไว้ดังนี้ ในปี ค.ศ. 1938 Barnard กล่าวว่า การตัดสินใจ คือ กระบวนการและเทคนิคในการ ที่จะพิจารณาทางเลือกต่าง ๆ ให้เหลือทางเลือกที่ดีที่สุด (พียาภัทร พิงคล้าย, 2562 : 25) สอดคล้องกับ Hammond (2006:1) กล่าวว่า การตัดสินใจเป็นกระบวนการของการระบุและเลือกระหว่างแนวทางปฏิบัติ ทางเลือกในลักษณะที่เหมาะสมกับความต้องการของสถานการณ์ และ Obi and Agwu (2017) พบว่า การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ เพื่อจัดการกับปัญหาที่มีโครงสร้าง การเจรจาต่อรองเป็นกลยุทธ์ในการตัดสินใจ กลยุทธ์ เพื่อการเพิ่มขึ้น การระดมสมอง ความคิดสร้างสรรค์ การจัดการทางอารมณ์ เช่นเดียวกับ อุษณีย์ เส็งพานิช (2662 : 64-65) กล่าวว่า ข้อมูลทางบัญชีบริหาร เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุน (Cost) และผลตอบแทน (Benefits) จะเกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์และประเมินทางเลือก เพื่อให้ผู้บริหารสามารถทำการตัดสินใจเลือก ทางเลือกที่เหมาะสมที่สุดที่กิจการจะสามารถบรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ตามที่กิจการได้วางแผนไว้

จากที่ได้กล่าวมาแล้วจึงพอสรุปได้ว่าการบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ หมายถึง การตัดสินใจเป็นกระบวนการของการระบุและเลือกระหว่างแนวทางปฏิบัติทางเลือกในลักษณะที่เหมาะสมกับ ความต้องการของสถานการณ์ เพื่อให้ผู้บริหารสามารถทำการตัดสินใจ ได้แก่ งบประมาณการลงทุน การ กำหนดราคาเชิงกลยุทธ์ และคุณค่าตราสินค้า และจากการศึกษาและทบทวนวรรณกรรม ผู้วิจัยขอนำเสนอผล การสังเคราะห์จากงานวิจัยที่เกี่ยวกับการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ มาทำการศึกษาสรุปได้ 3 องค์ประกอบคือ (1) งบประมาณการลงทุน (Capital budgeting) หมายถึง การประเมินทางการเงินของโอกาสในการลงทุน โดยทั่วไป รวมถึงการเปรียบเทียบกระแสเงินสดรับในอนาคตกับเงินลงทุนเริ่มแรก การประเมินอาจรวมถึง เทคนิคเสริมต่าง ๆ เช่น มูลค่าปัจจุบันสุทธิ อัตราผลตอบแทนภายในระยะเวลาคืนทุนและอื่น ๆ กับคู่แข่ง (2) คุณค่าตราสินค้า (Brand Valuation) หมายถึง การประเมินมูลค่าทางการเงินของตราสินค้า โดยการ ประเมินปัจจัยความแข็งแกร่งของตราสินค้าเช่น ความเป็นผู้นำ ความมั่นคงด้านตลาด ความเป็นสากล แนวโน้มการสนับสนุน และการปกป้อง รวมทั้งผลกำไรของตราสินค้า (3) กลยุทธ์ด้านราคา (Strategic pricing) หมายถึง การวิเคราะห์ปัจจัยเชิงกลยุทธ์ในกระบวนการตัดสินใจด้านราคา ปัจจัยเหล่านี้อาจรวมถึง การตอบโต้ราคาของคู่แข่ง ความยืดหยุ่น การเติบโตของตลาด การประหยัดต่อขนาดและประสบการณ์

สรุป

ปัจจุบันความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อม (Environmental Uncertainty) ถือว่ามีความสำคัญในการดำเนินงานของธุรกิจหรือองค์กร เป็นความสามารถอีกส่วนหนึ่งของผู้บริหารในการที่จะบริหาร รวมถึงนำพาธุรกิจหรือองค์กรที่จะดำเนินงานให้มีความเจริญมั่นคงอย่างมีประสิทธิภาพและอยู่รอดได้ วัตถุประสงค์ของบทความนี้เพื่อสนับสนุนตัวแบบความสัมพันธ์ระหว่างความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมต่อการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์ พบว่าองค์ประกอบของความไม่แน่นอนด้านสภาพแวดล้อมสรุปได้ 4 องค์ประกอบได้แก่ 1) ด้านการแข่งขัน (Competitive) 2) ด้านเทคโนโลยี (Technology) 3) ด้านความต้องการของลูกค้า (Customer) และ 4) สังคมและการเมือง (Social and Political) ความไม่แน่นอนส่งผลให้กิจการต้องนำการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์มาประยุกต์ใช้เพื่อให้บรรลุเป้าหมายได้แก่ การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ การวางแผนควบคุม และวัดผลปฏิบัติงานเชิงกลยุทธ์ และการบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์

เอกสารอ้างอิง

- กุลชญา แวนแก้ว. (2559). ผลกระทบของกลยุทธ์การจัดการต้นทุนที่เหมาะสมที่มีต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานและรายได้เปรียบเทียบการแข่งขันของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตการค้าชายแดนภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง. *วารสารวิทยาการจัดการสมัยใหม่*. 9 (1), 46-64
- ครูบ้านนอก.คอม. (2552). แนวคิดทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์. *ออนไลน์*. สืบค้นเมื่อ 20 กันยายน 2564. แหล่งที่มาเว็บไซต์ <https://www.kroobannok.com/20420>.
- ปิยวรรณ เหตุทอง. (2560). ความเชื่อมโยงระหว่างโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ ความไม่แน่นอนของสภาพแวดล้อม และระดับการใช้ตัวชี้วัดทางการเงินและไม่ใช้ทางการเงิน: กรณีศึกษาธุรกิจโรงแรมในพื้นที่ภาคใต้ฝั่งอันดามันของประเทศไทย. *วิทยานิพนธ์ คณะบัญชี*. บัณฑิตวิทยาลัย: มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์
- พิยาภัทร พึ่งคล้าย. (2562). การประยุกต์ใช้การบัญชีบริหารที่ส่งผลต่อความสำเร็จของธุรกิจรับเหมาก่อสร้างในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล. *การศึกษาค้นคว้าอิสระมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชี*. บัณฑิตวิทยาลัย: มหาวิทยาลัยศรีปทุม
- วิจัยธนาคารกรุงศรีอยุธยา. (2563). แนวโน้มธุรกิจ/อุตสาหกรรม ปี 2563-65: อุตสาหกรรมชิ้นส่วนยานยนต์. *ออนไลน์*. สืบค้นเมื่อ 10 กันยายน 2564. แหล่งที่มาเว็บไซต์ <https://www.krungsri.com/th/research/industry/industry-outlook/Hi-tech-Industries/Auto-Parts/IO/Industry-Outlook-Auto-Parts>.

- ศิริเพชร สุนทรวิภาต. (2562). ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการบัญชีการจัดการเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารด้านบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในการ ขับเคลื่อนผลการดำเนินงาน. *วารสารวิชาการสถาบันวิทยาการจัดการแห่งแปซิฟิก*. 5 (1), มกราคม-มิถุนายน 2562
- สถาบันวิจัยเศรษฐกิจป๋วย อึ๊งภากรณ์. (2563). อุตสาหกรรมยานยนต์และชิ้นส่วน. *ออนไลน์*. สืบค้นเมื่อ 23 กรกฎาคม 2563. แหล่งที่มาเว็บไซต์ <https://www.pier.or.th/forums/2020/06/automobile-and-automotive-parts/>.
- สมบูรณ์ สารพัด และคณะ. (2561). หลักการและทฤษฎีการวัดผลการดำเนินงานขององค์กรโดยใช้ Balance Scorecard และการนำไปประยุกต์ใช้. *วารสารสยามวิชาการ*. 20 (24), 35–48.
- สุกฤษดา พุ่มแก้ว. (2560). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพทางการเงินโดยข้อมูลบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม กลุ่มอุตสาหกรรมยาพาราในประเทศไทย. *ปรัชญาดุสิตบัณฑิตสาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชี. บัณฑิตวิทยาลัย: มหาวิทยาลัยศรีปทุม*
- อุษณีย์ เส็งพานิช (2562). การประยุกต์ใช้การบัญชีบริหาร ในการจัดการธุรกิจของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดพิษณุโลก. *วารสารวิทยาการจัดการ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏพิบูลสงคราม*. 1 (1), 59-70.
- เอ็มรีพอร์ต (2565). ยอดส่งออกยานยนต์และชิ้นส่วน ธันวาคม 2564. *ออนไลน์*. สืบค้นเมื่อ 10 ตุลาคม 2565. แหล่งที่มาเว็บไซต์ <https://www.mreport.co.th/news/statistic-and-ranking/368-Thailand-Automotive-Export-2021-December.>