

ผลกระทบของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการดำเนินงาน
เชิงดุลยภาพ : การตรวจสอบเชิงประจักษ์ธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาว
ในประเทศไทย

The Effects of Strategic Accounting Information System on Balanced Scorecard
Performance: An Empirical Investigation of Four and Five Star Hotel in Thailand

อนุชา พุฒิกุลสาคร¹ และปาลวี พุฒิกุลสาคร²

Anucha Puttikunsakon¹ and Palawee Puttikunsakon²

Received : July 12, 2021 Revised : September 20, 2021 Accepted : October 6, 2021

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพของธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวในประเทศไทย ประยุกต์ใช้แนวคิดตามทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายการบัญชีของธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวในประเทศไทย จำนวนทั้งสิ้น 118 คน การทดสอบสมมติฐานการวิจัยใช้สถิติการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณและการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการคู่แข่งมีผลกระทบและความสัมพันธ์เชิงบวกต่อผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพด้านมุมมองลูกค้า และระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการลูกค้ามีผลกระทบและความสัมพันธ์เชิงบวกต่อผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพในทุกด้าน ได้แก่ มุมมองด้านการเงิน มุมมองด้านลูกค้า มุมมองด้านกระบวนการภายใน และมุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา อย่างไรก็ตามระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการต้นทุนบริการไม่มีผลกระทบและความสัมพันธ์เชิงบวกต่อผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ ผลลัพธ์ของการศึกษาดังกล่าวมุ่งหวังให้ผู้บริหารธุรกิจโรงแรมได้เล็งเห็นถึงความสำคัญและประโยชน์จากการใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีในการบริหารจัดการองค์กรเชิงกลยุทธ์ สามารถสร้างความได้เปรียบทางด้านข้อมูลที่เหนือกว่าอันจะนำไปสู่การสร้างศักยภาพที่แข็งแกร่งทางการแข่งขันในเชิงธุรกิจและการบรรลุผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ

คำสำคัญ : ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ การจัดการต้นทุนบริการ การจัดการคู่แข่ง
การจัดการลูกค้า ผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ

¹ อาจารย์ คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยกาฬสินธุ์

² Lecturer, Faculty of Administrative Science Kalasin University

Abstract

This research aims to test the effects of strategic accounting information systems (SAIS) on the balanced scorecard performance of four and five and star hotel businesses in Thailand by applying the concept of contingency theory. The questionnaire was a tool used for data collection from executive accountants at 118 four and five star hotels businesses in Thailand. Research hypothesis testing using multiple correlation analysis and multiple regression analysis. The results show that SAIS in the dimension of competitor management has a significant positive effect and correlation on BSC performance of the customer perspective, and SAIS in the dimensions of customer management has a significant positive effect and correlation on BSC performance in all aspects include the financial perspective, customer perspective, internal process perspective, and learning and growth perspective. However, SAIS in the dimensions of service cost management has no significant positive effect and correlation on BSC performance. The result of the study aimed at hotel business executives to recognize the importance and benefits of using accounting information systems in strategic organizational management can create a superior data advantage that leads to building strong business competitiveness and achieving balanced scorecard performance.

Keywords : Strategic accounting information system, Service cost management, Competitor management, Customer management, Balance scorecard

1. บทนำ

หลายช่วงทศวรรษที่ผ่านมาธุรกิจโรงแรมเป็นส่วนหนึ่งในอุตสาหกรรมท่องเที่ยวและบริการที่มีบทบาทสำคัญในการสร้างมูลค่าการเจริญเติบโตและการขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจไทยจากการสร้างรายได้เข้าสู่ประเทศและเม็ดเงินหมุนเวียนในระบบเศรษฐกิจ รวมถึงการสร้างงานและสร้างอาชีพให้แก่คนในชุมชนอย่างต่อเนื่อง จากข้อมูลรายได้ภาคธุรกิจการโรงแรมในปี 2562 มีมูลค่าสูงถึง 1.03 ล้านล้านบาท คิดเป็นสัดส่วน 6.1% ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (วิจัยกรุงศรี, 2564) และในปี 2563 การลงทุนของธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวยังมีอยู่แม้ไม่ขยายตัวมาก (ศูนย์วิจัยธนาคารออมสิน, 2563) ในเชิงโครงสร้างระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย การคงอยู่และการเติบโตของธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวช่วยให้เกิดการจ้างงานจำนวนมาก สนับสนุนให้การผลิตผลิตภัณฑ์สินค้าและบริการเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจทั้งระดับภูมิภาคและประเทศ ที่สำคัญเป็นการสร้างรายได้จากนักท่องเที่ยวต่างชาติเข้าสู่ประเทศ อย่างไรก็ตาม ในสถานการณ์ปัจจุบันการเปลี่ยนฉันทันทางดิจิทัล (Digital Disruption) ที่ทำให้คุณภาพและความรวดเร็วของเทคโนโลยีสารสนเทศกลายเป็นเครื่องมือสำคัญในการขับเคลื่อนธุรกิจ ทำให้ธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวต้องปรับตัวและเปลี่ยนแปลงองค์กร (Business Transformation) ให้สอดคล้องกับยุคดิจิทัล การเติบโตของแพลตฟอร์มการจองห้องพัก การรีวิวบริการที่พักโรงแรม รวมถึงธุรกรรมการเงินออนไลน์ ทำให้คู่แข่งรายใหม่ที่เป็นโรงแรมระดับสามดาวหรือต่ำกว่าสามดาวมีศักยภาพสูง ด้วยสามารถใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเข้าถึงลูกค้าไม่ต่างจากโรงแรมระดับสี่ดาวและห้าดาว ปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้ ส่งผลต่อความไม่มั่นใจของผู้บริหารในการนำพาองค์กรให้บรรลุผลสำเร็จได้ตามเป้าหมายที่วางไว้ทั้งในปัจจุบันและอนาคต

ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System: AIS) เป็นส่วนหนึ่งของระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการองค์กร บทบาทหน้าที่หลักของ AIS คือการจัดการข้อมูลทางบัญชีด้วยการรวบรวม ประมวลผล และจัดทำรายงานสำหรับผู้ใช้อ้างอิง นอกจากนี้ บทบาทของ AIS อาจแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับวิสัยทัศน์ของผู้บริหารและรูปแบบการดำเนินธุรกิจ (Business Model) ขององค์กร อย่างไรก็ตาม ระบบสารสนเทศทางการบัญชีแบบเดิมอาจมีสภาพไม่เข้ากับเงื่อนไขของสภาพแวดล้อมของธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไป แม้ว่า ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศจะทำให้ระบบและกลไกการทำงานภายใน AIS เป็นไปโดยอัตโนมัติ มีความแม่นยำและรองรับปริมาณงานได้จำนวนมากก็ตาม (Wisna, 2013) ด้วยเหตุผลที่ว่า การออกแบบระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่เหมาะสมและสอดคล้องกับพันธกิจ จึงจะสามารถผลิตสารสนเทศที่เป็นประโยชน์และเพียงพอที่จะช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายได้ตามต้องการ (Mndzebele, 2013; Soudani, 2012) นอกจากนี้ AIS จะสามารถเป็นเครื่องมือสำคัญของผู้บริหารในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ (Doinea, et al., 2011; Xu, 2009) องค์กรต้องออกแบบให้ AIS มุ่งเน้นเก็บรวบรวมข้อมูล วิเคราะห์และนำเสนอสารสนเทศในด้านที่เกี่ยวข้องกับการจัดการทรัพยากรที่เป็นสมรรถนะหลัก (Core Competency) ขององค์กรจะทำให้สร้างความสามารถทางการแข่งขันขององค์กรได้ดียิ่งขึ้น (Laonamtha & Aobthong, 2017; Xu, 2009) สำหรับการใช้ AIS ในธุรกิจโรงแรมงานวิจัยของ Tarigan และ Putri (2015) ซึ่งว่า การใช้ AIS สนับสนุนการดำเนินธุรกิจโรงแรมและร้านอาหารในประเทศอินโดนีเซีย ช่วยให้ผู้บริหารสามารถตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้ธุรกิจอยู่รอดแม้ในสถานการณ์ที่มีการแข่งขันทางธุรกิจอย่างรุนแรง นอกจากนี้ การใช้งาน AIS ยังมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อขนาดของบริษัทและองค์กรแห่งการเรียนรู้ จากการทบทวนงานวิจัยการใช้ระบบสารสนเทศเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจโรงแรม พบว่าผู้บริหารธุรกิจโรงแรมให้ความสำคัญกับข้อมูลต้นทุนการให้บริการ ข้อมูลลูกค้าและคู่แข่ง (Albayrak, 2015; Rajabi et al., 2018, Singjai et al., 2018; Ussahawanitchakit, 2017)

การวัดผลเชิงคุณภาพหรือ Balanced Scorecard (BSC) เป็นกลยุทธ์ในการบริหารงานที่ได้รับความนิยมในอุตสาหกรรมธุรกิจโรงแรม (Chen et al., 2011; Elbanna et al., 2015; Fisher et al., 2010; Sainaghi et al., 2013; Sitawati et al., 2015) นอกจากนี้ ยังมีผลการวิจัยสนับสนุนว่า BSC เป็นเครื่องมือที่เหมาะสมของผู้บริหารธุรกิจโรงแรมในการสร้างประสิทธิผลทางการบริหาร BSC เป็นระบบการวัดผลการปฏิบัติงานที่มุ่งการเชื่อมโยงกลยุทธ์ขององค์กร (Chenhall, 2008; Kaplan & Norton, 1996) แนวคิดหลักที่เป็นจุดเด่นของ BSC คือการเป็นระบบการจัดการแบบบูรณาการที่ให้ความสำคัญกับข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินไปพร้อมกัน เป็นการวัดผลทั้งในระยะสั้นและระยะยาว (Ahrens & Chapman, 2006; Ribeiro & Scapens, 2006; Rothenberg, 2007) อย่างไรก็ตาม ปัจจัยความสำเร็จของการนำ BSC มาประยุกต์ใช้ในองค์กร ผู้บริหารต้องมีระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการเชื่อมโยงข้อมูลทั้งสี่มุมมอง (มุมมองด้านการเงิน มุมมองด้านลูกค้า มุมมองด้านกระบวนการภายใน และมุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา) เข้าด้วยกันอย่างกลมกลืน เพื่อมาสนับสนุนการบริหารกลยุทธ์ (Lamelas & Filipe, 2012) ให้บรรลุผล

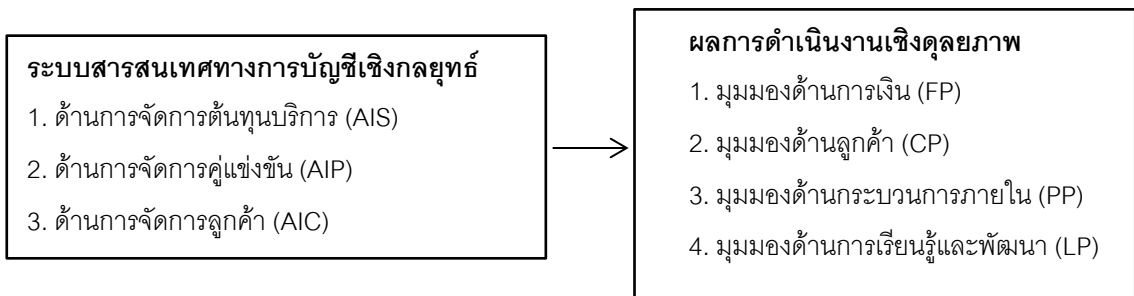
จากความสำคัญของปัญหาและเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น นำไปสู่คำถามการวิจัย คือ "ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ควรมีองค์ประกอบอย่างไรที่จะมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพของธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวในประเทศไทย" ดังนั้น งานวิจัยนี้ จึงกำหนดวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพของธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวในประเทศไทย ซึ่งผลลัพธ์การวิจัยที่ได้จะช่วยสร้างองค์ความรู้ใหม่เกี่ยวกับองค์ประกอบของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่สามารถสนับสนุนให้เกิดการบรรลุผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพของธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวในประเทศไทย

2. เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมติฐานของการวิจัย

งานวิจัยนี้ประยุกต์ใช้ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ (Contingency Theory) เพื่ออธิบายการเชื่อมโยงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต่าง ๆ ตามกรอบแนวคิดทางการวิจัย ด้วยทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์เสนอว่าในการดำเนินงานทางธุรกิจของผู้บริหารองค์กรนั้น ไม่มีกลยุทธ์หรือวิธีการแก้ปัญหาใดที่ดีที่สุดในการปฏิบัติงาน แต่ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับบริบทของการเลือกใช้ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่กำลังเผชิญอยู่ทั้งจากสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกองค์กร (Fiedler, 1973; 2006; Nicolaou, 2000) ดังนั้น วัตถุประสงค์การวิจัยในครั้งนี้จึงมุ่งแสวงหาองค์ความรู้ใหม่ภายใต้ความกดดันทางสถานการณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลงโดยฉับพลันของผู้บริหารธุรกิจโรงแรมระดับสี่และห้าดาวในประเทศไทย บทบาทและความสำคัญของการวางแผนเชิงกลยุทธ์เพื่อรับมือต่อคู่แข่งจำนวนมากที่มีศักยภาพเพิ่มสูงขึ้น อิทธิพลด้านพฤติกรรมและความต้องการของลูกค้า และพลวัตทางเทคโนโลยีดิจิทัลที่ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรในปัจจุบันมีความแตกต่างไปจากอดีตโดยสิ้นเชิง อีกทั้งเพื่อเป็นการต่อยอดในการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีให้เป็นเครื่องมือที่มีคุณภาพของผู้บริหารในการจัดการและวางแผนกลยุทธ์ขององค์กรในทุกมิติที่อาจไม่ใช่แค่การเชื่อมโยงข้อมูลหรือการอำนวยความสะดวกแก่ผู้ปฏิบัติงานเช่นอดีตที่ผ่านมา แต่หากคือการสร้างคุณค่าที่เหนือกว่าให้แก่องค์กรจากการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ดังนั้น ผลลัพธ์ของการศึกษานี้คือการพัฒนาตัวแปรใหม่และทบทวนคุณลักษณะตัวแปรที่เหมาะสมของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ตามแนวคิดของทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ สรุปกรอบแนวคิดการวิจัยได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์และผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ



จากกรอบแนวคิดการวิจัยข้างต้น ผู้วิจัยได้กำหนดให้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์เป็นตัวแปรอิสระและผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพเป็นตัวแปรตาม ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

1. ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ (Strategic accounting information system: SAIS)

หมายถึง วิธีการหรือกระบวนการบริหารจัดการองค์กรเชิงกลยุทธ์ด้วยระบบเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ การสนับสนุนและพัฒนากิจการปฏิบัติงานที่สร้างความสมดุลในการดำเนินงานทางธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ประกอบด้วย ด้านการจัดการต้นทุนบริการ ด้านการจัดการคู่แข่ง และด้านการจัดการลูกค้า (Albayrak, 2015; Rajabi et al., 2018; Singjai et al., 2018; Thapayom, 2019; Ussahawanitchakit, 2017) ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์สามารถสร้างความได้เปรียบด้านข้อมูลให้แก่องค์กร สอดรับตามบริบทของสภาพการณ์แข่งขันทางธุรกิจที่มีความรุนแรงในปัจจุบัน การใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศจึงเป็นทรัพยากรและเครื่องมือที่สำคัญในการวางแผนกลยุทธ์เพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมายด้านผลการดำเนินงานทั้งทางการเงินและไม่ทางการเงิน สามารถช่วงชิงความได้เปรียบทางแข่งขันที่เหนือกว่า และสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรในอนาคต

1.1 ด้านการจัดการต้นทุนบริการ (Service cost management: AIS) หมายถึง ระบบการใช้

สารสนเทศทางการบัญชีเพื่อวิเคราะห์ข้อมูลด้านต้นทุนบริการ การกำหนดกลยุทธ์ผู้นำด้านต้นทุน การสร้างความแตกต่างทางต้นทุน การบริหารต้นทุนคุณภาพและต้นทุนกิจกรรมการให้บริการ การควบคุมและลดความเสี่ยงด้านต้นทุน (Singjai et al., 2018) วิธีที่ธุรกิจโรงแรมสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันสามารถทำได้ โดยการเป็นผู้นำด้านต้นทุนต่ำผ่านการลดราคาและอีกวิธีคือการสร้างคุณภาพการบริการที่แตกต่างผ่านการส่งมอบประสบการณ์ที่ไม่เหมือนใครให้กับลูกค้า (Ooi, 2014) อย่างไรก็ตาม แม้ว่าจัดการต้นทุนต่ำผ่านการลดราคาจะช่วยเพิ่มส่วนแบ่งการตลาดของโรงแรมเป็นได้แค่เพียงระยะสั้น แต่ก็อาจส่งผลกระทบต่อการทำงานกำไรในระยะยาว (Maslanka-Wieczorek, 2014) ดังนั้น โรงแรมจึงต้องมีข้อมูลหรือสารสนเทศเพื่อใช้ในการทบทวนและปรับปรุงต้นทุนคุณภาพของผลิตภัณฑ์และบริการ เพื่อความได้เปรียบด้านต้นทุนต่ำและยังคงรักษาสัดส่วนกำไรได้ตามเป้าหมายอย่างต่อเนื่อง (Dimanche, 2014) ที่สำคัญ ความสามารถในการควบคุมต้นทุนในกระบวนการบริการที่ซับซ้อนและหลากหลายทำได้ อย่างมีประสิทธิภาพทั่วทั้งระบบ จะส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรบรรลุผลสำเร็จได้ในทุกมุมมอง (Kokina et al., 2017) ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงกำหนดสมมติฐานที่ 1 ดังนี้

H1: ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการจัดการต้นทุนบริการมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อการบรรลุผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ 1) มุมมองด้านการเงิน 2) มุมมองด้านลูกค้า 3) มุมมองด้านกระบวนการภายใน 4) มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา

1.2 ด้านการจัดการคู่แข่ง (Competitor management: AIP) หมายถึง กระบวนการรวบรวม

ข้อมูลคู่แข่ง การวิเคราะห์ศักยภาพการดำเนินงานของคู่แข่งในอุตสาหกรรมเดียวกัน และการติดตามแนวโน้มสินค้าหรือบริการทดแทนในตลาด เพื่อให้ได้สารสนเทศสำหรับการกำหนดกลยุทธ์ในการสร้างความแตกต่างที่เหนือกว่าคู่แข่ง และป้องกันคู่แข่งรายใหม่ (Albayrak, 2015; Thapayom, 2019) งานวิจัยของ Fong และ Wong (2012) กล่าวว่า บทบาทของระบบการบัญชีบริหารสมัยใหม่ต้องสามารถเชื่อมโยงข้อมูลทางบัญชีกับกลยุทธ์องค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การวิเคราะห์ความเสี่ยงและพยากรณ์สถานการณ์แนวโน้มการแข่งขันทางธุรกิจในอนาคต จะช่วยเพิ่มประสิทธิผลการตัดสินใจของผู้บริหารในการจัดการกลยุทธ์องค์กร ขณะที่ความสามารถในการประเมินศักยภาพในการบริหารต้นทุนของคู่แข่ง และการวิเคราะห์ประสิทธิภาพการดำเนินงานของคู่แข่ง มีผลกระทบต่อความสามารถทางการตลาดและความได้เปรียบในการแข่งขันขององค์กร (Phornlaphatrachakorn, 2017) นอกจากนี้ การติดตามตำแหน่งทางการแข่งขันของผลิตภัณฑ์และบริการของคู่แข่งทางธุรกิจ และการประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงานของคู่แข่ง มีอิทธิพลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อความได้เปรียบในการแข่งขันขององค์กร (Thapayom, 2019) ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงกำหนดสมมติฐานที่ 2 ดังนี้

H2: ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการจัดการคู่แข่งมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อการบรรลุผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ 1) มุมมองด้านการเงิน 2) มุมมองด้านลูกค้า 3) มุมมองด้านกระบวนการภายใน 4) มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา

1.3 ด้านการจัดการลูกค้า (Customer management: AIC) หมายถึง ระบบการเชื่อมโยงข้อมูล

ลูกค้า จากกระบวนการตลาด ระบบการขาย และระบบบริการ เพื่อวิเคราะห์ยอดขายผลิตภัณฑ์และรายได้ค่าบริการที่เกิดจากลูกค้าแต่ละกลุ่ม การศึกษาพฤติกรรมของลูกค้าแต่ละประเภท สำหรับเป็นสารสนเทศในการตัดสินใจเลือกหรือมุ่งเน้นตอบสนองของลูกค้าเป้าหมาย (Customer Segmentation) รวมถึงการเก็บข้อมูลเชิงลึกลูกค้า (Customer Insight) เพื่อการทำความเข้าใจปัญหาที่ลูกค้าพบเจอหรือความคาดหวังใหม่ ที่จะนำไปสู่การสร้างสรรค์ผลิตภัณฑ์และสินค้า

ที่ตอบสนองลูกค้าในอนาคต (Ussahawanitchakit, 2017; Thapayom, 2019) งานวิจัยพบว่า การบัญชีต้นทุนลูกค้า (Customer Cost Accounting) เป็นเทคนิคของการบัญชีบริหาร ที่มุ่งเน้นการให้สารสนเทศที่ช่วยผู้บริหารในการรับรู้และแก้ไขปัญหาของลูกค้า รวมถึงการเพิ่มประสิทธิภาพการสร้างความสัมพันธ์ระหว่างลูกค้ากับองค์กร นอกจากนี้ยังช่วยในการกำหนดความสามารถในการทำกำไรควบคู่ไปกับหลีกเลี่ยงต้นทุนที่อาจเกิดจากความผิดพลาดของการส่งมอบบริการแก่ลูกค้าให้เป็นศูนย์หรือน้อยที่สุด (Lew et al., 2017) สอดคล้องกับงานวิจัยที่กล่าวว่า การเสนอข้อมูลเกี่ยวกับคุณค่าของผลิตภัณฑ์หรือบริการที่ลูกค้าจะได้รับและราคาเหมาะสม ชัดเจน จะนำไปสู่การเพิ่มขึ้นของความเชื่อมั่นและความเต็มใจของลูกค้าในการจ่ายค่าผลิตภัณฑ์หรือจ่ายค่าบริการนั้น ๆ (Huang et al., 2013) นอกจากนี้ สภาพการแข่งขันภายในอุตสาหกรรมธุรกิจที่รุนแรง องค์กรต้องเรียนรู้และติดตามพฤติกรรมลูกค้าที่มีโอกาสที่จะเปลี่ยนไปใช้สินค้าหรือบริการในรูปแบบใหม่หรือสินค้าทดแทนได้ (Li & Liu, 2018) ดังนั้น งานวิจัยนี้จึงกำหนดสมมติฐานที่ 3 ดังนี้

H3: ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการจัดการลูกค้ามีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการบรรลุผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ 1) มุมมองด้านการเงิน 2) มุมมองด้านลูกค้า 3) มุมมองด้านกระบวนการภายใน 4) มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา

2. ผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard Performance: BSC)

การวัดผลดำเนินงานเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard: BSC) หมายถึง แนวคิดสำหรับการวางแผนเชิงกลยุทธ์ให้กับองค์กร โดยมีตัวชี้วัดผลงาน (Key Performance indicator: KPI) เป็นตัวช่วยในการติดตามวัดและประเมินผล ซึ่งการจัดทำ KPI นั้น ต้องวัดความสำเร็จแบบสมดุล ครอบคลุมมุมมองทางการเงินและที่ไม่ใช่ตัวเงิน (Kaplan & Norton, 1992) โดยแบ่งออกเป็น 4 มุมมอง ดังนี้

1) มุมมองทางการเงิน (Financial Perspective: FP) หมายถึง การวัดผลการดำเนินงานที่ให้ความสำคัญกับการบรรลุผลตอบแทนทางการเงินที่คุ้มค่าต่อความเสี่ยง การใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินได้อย่างเต็มประสิทธิภาพ อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน รายได้ที่เพิ่มขึ้น ต้นทุนที่ลดลง ผลประกอบการเกิดกำไร

2) มุมมองทางด้านลูกค้า (Customer Perspective: CP) หมายถึง การวัดผลการดำเนินงานที่ให้ความสำคัญกับการบรรลุผลการให้บริการที่มีคุณภาพสร้างความพึงพอใจของลูกค้า การรักษาสวนแบ่งทางการตลาด รวมถึงการเจาะตลาดหรือการหาลูกค้าใหม่ได้อย่างต่อเนื่อง

3) มุมมองทางด้านการกระบวนการภายใน (Internal Process Perspective: PP) หมายถึง การวัดผลการดำเนินงานที่ให้ความสำคัญกับการบรรลุผลระบบการทำงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล การบริหารจัดการทรัพยากรภายในต่าง ๆ ที่มีอยู่ให้เกิดประโยชน์สูงสุด กระบวนการทำงานทำได้ตามระยะเวลาที่กำหนด ขั้นตอนการปฏิบัติงานทำได้อย่างถูกต้องตามมาตรฐาน

4) มุมมองทางด้านการเรียนรู้และพัฒนา (Learning and Growth Perspective: LP) หมายถึง การวัดผลการดำเนินงานที่ให้ความสำคัญกับทรัพยากรมนุษย์ ความรู้ ความสามารถ ทักษะและความชำนาญในงานที่ปฏิบัติ วัฒนธรรมองค์กรที่ทุกคนมีทัศนคติและแรงจูงใจในการเรียนรู้สิ่งใหม่ การนำเสนอสินค้าหรือบริการใหม่ ๆ อย่างต่อเนื่อง รวมถึงมีการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศที่ทันสมัย

3. วิธีดำเนินงานวิจัย

ประชากรกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของธุรกิจโรงแรมระดับสี่ดาวและห้าดาวในประเทศไทย จำนวนรวมทั้งสิ้น 639 คน (การทอ้งที่เกี่ยวข้องแห่งประเทศไทย, 2561: เว็บไซต์) เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยผู้วิจัยได้ส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ จำนวน 639 ชุด ได้รับคืนแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ของข้อมูลทั้งหมด จำนวน 118 ฉบับ คิดเป็นอัตราตอบกลับ 18.47% เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนแบบสอบถามที่ส่งไปยังประชากรกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด ซึ่งสอดคล้องกับ Kallis และ Giglierano (1992) และ Thistlethwaite และ Finlay (1993) ได้เสนอว่า การส่งแบบสอบถามการวิจัยต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อย 18% จึงจะถือว่ายอมรับได้ มีความเหมาะสมและเพียงพอที่จะใช้วิเคราะห์ข้อมูลต่อไป ในการนี้ ผู้วิจัยได้พยายามเพิ่มอัตราตอบกลับโดยดำเนินการติดตาม (Follow-up) รวมระยะเวลาในการจัดส่ง ติดตามและรวบรวมแบบสอบถามทั้งสิ้น 90 วัน

การวัดคุณภาพลักษณะของตัวแปร

การวัดและการประเมินผลการตอบสนองได้รับการพัฒนาจากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องโดยใช้คำนิยามจากนามธรรมมาสร้างเป็นข้อคำถาม แต่ละตัวแปรในกรอบแนวคิดการวิจัย โดยใช้มาตรวัดแบบลิเคิร์ต 5 ระดับ (5-Point Likert Scale) ตั้งแต่ 1 (น้อยที่สุด) ถึง 5 (มากที่สุด) การวัดตัวแปรของงานวิจัยนี้ มีดังต่อไปนี้

ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ (SAIS) ถูกกำหนดให้เป็นกระบวนการจัดการข้อมูลทางการบัญชีเพื่อนำเสนอชุดสารสนเทศในการลดต้นทุนในการดำเนินธุรกิจ ทำให้สามารถเข้าใจลูกค้าและคู่แข่ง ทำให้เกิดสินค้าและบริการใหม่ ๆ ซึ่งมุ่งเน้นสนับสนุนการตัดสินใจแก้ปัญหาและช่วงชิงโอกาสในกระบวนการจัดการเชิงกลยุทธ์ขององค์กรให้ทำได้อย่างรวดเร็วและแม่นยำ โดยวัดจากแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 15 ข้อ ซึ่งได้จัดแบ่งออกเป็น 3 มิติองค์ประกอบ ดังนี้ 1) ด้านการจัดการต้นทุนบริการ (AIS) ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ เกี่ยวกับกระบวนการรวบรวม ระบุ วัดค่าและการวิเคราะห์ต้นทุนคุณภาพและต้นทุนกิจกรรมการให้บริการความสามารถในการใช้ข้อมูลต้นทุนบริการในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ความเป็นผู้นำด้านต้นทุน ความสามารถในการติดตามประเมินและควบคุมต้นทุนให้ได้ตามมาตรฐานที่วางไว้ การจัดการความสูญเสียหรือกิจกรรมที่ไม่สร้างมูลค่า 2) ด้านการจัดการคู่แข่ง (AIP) ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ เกี่ยวกับกระบวนการรวบรวมข้อมูลคู่แข่งที่เป็นปัจจุบัน การประเมินศักยภาพการดำเนินงานของคู่แข่ง การวิเคราะห์แนวโน้มสภาพการณ์แข่งขันในตลาด ความสามารถในการใช้ข้อมูลคู่แข่งมากำหนดกลยุทธ์ในการสร้างความแตกต่างที่เหนือกว่าคู่แข่งและป้องกันคู่แข่งรายใหม่ และ 3) ด้านการจัดการลูกค้า (AIC) ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ เกี่ยวกับระบบการเชื่อมโยงข้อมูลจากระบบการตลาด การขาย และการบริการ การวิเคราะห์จัดกลุ่มทางการเงินและพฤติกรรมของลูกค้าแต่ละประเภท การตัดสินใจเลือกหรือมุ่งเน้นบริหารกลุ่มลูกค้าที่สร้างกำไร การทำความเข้าใจปัญหาที่ลูกค้าพบเจอและความคาดหวังใหม่เพื่อการสร้างสรรคบริการหรือสินค้าที่ตอบสนองลูกค้าในอนาคต

ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

ผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ (BSC) ถูกกำหนดให้เป็นการบรรลุผลการดำเนินงานที่มีความสมดุล โดยมีตัวชี้วัดผลงาน (KPI) ครอบคลุมมุมมองทางการเงินและที่ไม่ใช่ทางการเงิน เป็นเครื่องมือติดตามและประเมินผล โดยวัดจากแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 20 ข้อ ซึ่งได้จัดแบ่งออกเป็น 4 มุมมอง ดังนี้

- 1) มุมมองด้านการเงิน (FP) ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ เกี่ยวกับกิจการมีผลตอบแทนจากการลงทุนได้ตามคาดหวัง การเติบโตของรายได้ที่เพิ่มขึ้น และค่าใช้จ่ายลดลงเป็นไปตามเป้าหมาย อัตราสภาพคล่องทางการเงินสูง และฐานะทางการเงินที่มั่นคง
- 2) มุมมองด้านลูกค้า (CP) ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ เกี่ยวกับกิจการได้รับการสะท้อนถึงความพึงพอใจสูงสุดจากลูกค้าอยู่เสมอ การยอมรับจากลูกค้า การคงอยู่ของลูกค้ารายเก่า และการเพิ่มขึ้นของลูกค้ารายใหม่ทำได้อย่างต่อเนื่อง
- 3) มุมมองด้านกระบวนการภายใน (PP) ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ เกี่ยวกับกิจการมีการจัดการทรัพยากรภายในต่าง ๆ ได้อย่างเหมาะสม เกิดความคุ้มค่าและได้ประโยชน์สูงสุด กระบวนการทำงานทำได้ตามระยะเวลาที่กำหนด ขั้นตอนการปฏิบัติงานทำได้ถูกต้องตามมาตรฐาน และ
- 4) มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา (LP) ถูกวัดด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ เกี่ยวกับความรู้ ความสามารถของบุคลากร ความชำนาญและวัฒนธรรมองค์กรที่ทุกคนมีทัศนคติและแรงจูงใจในการปรับตัวเรียนรู้สิ่งใหม่ สร้างวิธีการทำงาน การนำเสนอสินค้าหรือบริการใหม่ ๆ อย่างต่อเนื่อง รวมถึงมีการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศที่ทันสมัย

คุณภาพของเครื่องมือวัด

ผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาผ่านการพิจารณาจากผู้เชี่ยวชาญ และการหาความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) พบว่า มีค่าคะแนนอยู่ระหว่าง 0.880 - 0.936 ซึ่งอยู่ในระดับมากกว่า 0.7 แสดงว่าเครื่องมือมีความเชื่อมั่นสูงสามารถนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลกับประชากรกลุ่มตัวอย่างได้ (Hair et al., 2010) การพิจารณาค่าความเที่ยงตรงเชิงองค์ประกอบ (Factorial Validity) โดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis: CFA) พบว่า ผลลัพธ์มีระดับค่าคะแนนระหว่าง 0.650 - 0.934 ซึ่งมีระดับที่มากกว่า 0.40 บ่งชี้เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษามีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้างที่ยอมรับได้ (Nunnally & Bernstein, 1994) นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความลำเอียงจากการไม่ตอบแบบสอบถามกลับมา (Non-response bias) ด้วยการทดสอบที (t-test) โดยนำข้อมูลจุดตัดทะเบียน จำนวนพนักงาน และระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจของกลุ่มตัวอย่างที่ส่งคืนแบบสอบถามเร็วและช้า พบว่า ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 แสดงว่า การวิจัยนี้ไม่มีปัญหาเกี่ยวกับความลำเอียงจากการไม่ตอบแบบสอบถามกลับมา (Armstrong & Overton, 1977)

ตาราง 1 ค่าน้ำหนักองค์ประกอบและค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือวัด

ตัวแปร	ค่าน้ำหนัก	ค่าสัมประสิทธิ์
	องค์ประกอบ (Factor Loadings)	แอลฟา (Cronbach's Alpha)
ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านการจัดการต้นทุนบริการ (AIS)	.650 - .890	.880
ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านการจัดการคู่แข่งชั้น (AIP)	.849 - .916	.908
ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านการจัดการลูกค้า (AIC)	.822 - .906	.911
ผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพมุมมองด้านการเงิน (FP)	.781 - .899	.911
ผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพมุมมองด้านลูกค้า (CP)	.810 - .934	.918
ผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพมุมมองด้านกระบวนการภายใน (PP)	.861 - .932	.936
ผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพมุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา (LP)	.842 - .909	.919

สถิติที่ใช้ในการวิจัย

งานวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณทดสอบผลกระทบของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพของธุรกิจโรงแรมระดับสี่ดาวและห้าดาวในประเทศไทย ซึ่งเขียนสมการได้ดังนี้

$$\text{Equation 1: FP} = \beta_{01} + \beta_1\text{AIS} + \beta_2\text{AIP} + \beta_3\text{AIC} + \beta_4\text{AGE} + \beta_5\text{SIZE} + \varepsilon_1$$

$$\text{Equation 2: CP} = \beta_{02} + \beta_6\text{AIS} + \beta_7\text{AIP} + \beta_8\text{AIC} + \beta_9\text{AGE} + \beta_{10}\text{SIZE} + \varepsilon_2$$

$$\text{Equation 3: PP} = \beta_{03} + \beta_{11}\text{AIS} + \beta_{12}\text{AIP} + \beta_{13}\text{AIC} + \beta_{14}\text{AGE} + \beta_{15}\text{SIZE} + \varepsilon_3$$

$$\text{Equation 4: LP} = \beta_{04} + \beta_{16}\text{AIS} + \beta_{17}\text{AIP} + \beta_{18}\text{AIC} + \beta_{19}\text{AGE} + \beta_{20}\text{SIZE} + \varepsilon_4$$

เมื่อกำหนดให้ :

AIS แทน ระบบสารสนเทศทางการบัญชี ด้านการจัดการต้นทุนบริการ

AIP แทน ระบบสารสนเทศทางการบัญชี ด้านการจัดการคู่แข่งชั้น

AIC แทน ระบบสารสนเทศทางการบัญชี ด้านการจัดการลูกค้า

FP แทน ผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ มุมมองด้านการเงิน

CP แทน ผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ มุมมองด้านลูกค้า

PP แทน ผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ มุมมองด้านกระบวนการภายใน

LP แทน ผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา

FA แทน ระยะเวลาดำเนินงาน

FS แทน ขนาดของกิจการ

4. ผลลัพธ์การวิจัยและการอภิปรายผล

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพของธุรกิจระดับสี่และห้าดาวในประเทศไทย ผลการวิจัยอธิบายได้ ดังต่อไปนี้

ตาราง 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของตัวแปรระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์กับตัวแปรผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพของธุรกิจโรงแรมระดับสี่ดาวและห้าดาวในประเทศไทย

ตัวแปร	AIS	AIP	AIC	FP	CP	PP	LG	VIFs
\bar{X}	4.09	4.08	4.14	3.75	3.94	3.94	3.92	
S.D.	.71	.71	.70	.65	.64	.70	.67	
AIS	1							3.249
AIP	.821**	1						5.101
AIC	.705**	.808**	1					3.142
FP	.502**	.541**	.555**	1				
CP	.554**	.629**	.649**	.702**	1			
PP	.492**	.521**	.608**	.638**	.822**	1		
LG	.544**	.578**	.661**	.642**	.770**	.852**	1	

**มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ P<0.05

จากตาราง 2 พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหพันธ์ภายในระหว่างตัวแปรอิสระในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามมีค่าระหว่าง .492 - .661 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สำหรับค่าสัมประสิทธิ์สหพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ มีค่าระหว่าง .705-.821 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งอาจทำให้เกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบโดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่าของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 3.142 – 5.101 ซึ่งเป็นค่าที่น้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Hair et al., 2010) ดังนั้น ผู้วิจัยจึงได้ทำการทดสอบสมมติฐานต่อไป

ตาราง 3 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยแบบพหุคูณ

ตัวแปรอิสระ ระบบสารสนเทศทางการบัญชี เชิงกลยุทธ์	ตัวแปรตาม: ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์			
	มุมมองด้าน การเงิน (FP) Equation 1	มุมมองด้าน ลูกค้า (CP) Equation 2	มุมมองด้าน กระบวนการ ภายใน (PP) Equation 3	มุมมองด้านการ เรียนรู้และ พัฒนา (LP) Equation 4
ด้านการจัดการต้นทุนบริการ (AIS)	.130 (.135)	.068 (.119)	.096 (.131)	.117 (.125)
ด้านการจัดการคู่แข่งชั้น (AIP)	.230 (.169)	.273* (.149)	.078 (.165)	.087 (.157)
ด้านการจัดการลูกค้า (AIC)	.240* (.133)	.295** (.117)	.449*** (.129)	.449*** (.123)
ตัวแปรควบคุม				
ระยะเวลาดำเนินงาน (AGE)	.271 (.161)	.307 (.142)	.342 (.157)	.228 (.149)
ขนาดของธุรกิจ (SIZE)	.253 (.166)	.393 (.146)	.507 (.162)	-.012 (.154)
Adjusted R ²	.344	.492	.379	.437
Maximum VIF	5.101	5.101	5.101	5.101

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ P<0.10 **มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ P<0.05, ***มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ P<0.01

ตาราง 3 ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 พบว่า ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการจัดการต้นทุนบริการ (AIS) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ 1) มุมมองด้านการเงิน 2) มุมมองด้านลูกค้า 3) มุมมองด้านกระบวนการภายใน 4) มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา ($\beta_1 = 0.130$, $p > 0.10$, $\beta_6 = 0.068$, $p > 0.10$, $\beta_{11} = 0.096$, $p > 0.10$, $\beta_{16} = 0.117$, $p > 0.10$) ตามลำดับ จากผลลัพธ์การวิจัยปฏิเสธสมมติฐานที่ 1 ซึ่งว่าระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการต้นทุนบริการไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อการบรรลุผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพของธุรกิจโรงแรมระดับสี่ดาวและห้าดาวในประเทศไทย แม้ว่างานวิจัยในอดีต การที่ธุรกิจโรงแรมใช้ AIS ในการสนับสนุนสารสนเทศเพื่อการทบทวนและปรับปรุงต้นทุนคุณภาพของสินค้าและบริการในกลยุทธ์สร้างความได้เปรียบในการแข่งขันด้านต้นทุนทำให้เกิดผลกำไรของกิจการทั้งในระยะสั้นและระยะยาว (Ooi, 2014; Maslanka-Wieczorek, 2014; Dimanche, 2014) อย่างไรก็ตาม ในบริบทของธุรกิจโรงแรม

การนำระบบสารสนเทศทางการบัญชีเข้าไปการจัดการต้นทุนบริการ อาจมีปัจจัยหลายอย่างที่เป็นข้อจำกัด สอดคล้องกับงานวิจัยของ Kokina และคณะ (2017) ที่ชี้ว่าภายใต้กระบวนการจัดการข้อมูลจำนวนมาก (Big data) ให้เกิดประโยชน์สูงสุดภายในองค์กรที่มีความซับซ้อน กิจกรรมการทำงานมีหลายขั้นตอนในและหลากหลายรูปแบบ จำเป็นต้องอาศัยทั้งเทคโนโลยีสารสนเทศที่เพียงพอและผู้ปฏิบัติงานที่มีความเชี่ยวชาญจึงจะสามารถแปลงข้อมูลดิบเชื่อมต่อและสามารถทำการวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data Analytics) และแปลผลได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพสูง ดังนั้น สรุปได้ว่าปฏิสัมพันธ์สมมุติฐานที่ 1

สำหรับผลการทดสอบสมมุติฐานที่ 2 พบว่า ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการจัดการคู่แข่ง (AIP) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพต่อมุมมองด้านลูกค้า ($\beta_7 = 0.273$, $p < 0.10$) เพียงด้านเดียวเท่านั้น ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อ 1) มุมมองด้านการเงิน 3) มุมมองด้านกระบวนการภายใน และ 4) มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา ($\beta_2 = 0.230$, $p > 0.10$, $\beta_{12} = 0.078$, $p > 0.10$, $\beta_{17} = 0.087$, $p > 0.10$) ตามลำดับ จากผลลัพธ์การวิจัยปฏิสัมพันธ์สมมุติฐานที่ 2 ระบุว่าระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการคู่แข่ง พบว่ามีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ มุมมองด้านลูกค้า สอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้าที่ยืนยันว่า การที่ผู้บริหารองค์กรให้ความสำคัญกับการใช้สารสนเทศเกี่ยวกับคู่แข่งทางธุรกิจ ผสมกับการประเมินปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์การแข่งขันในตลาด มาช่วยในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ มีอิทธิพลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถทางการแข่งขันด้านการรักษาลูกค้าให้คงอยู่ สามารถครองส่วนแบ่งทางการตลาดได้ตามเป้าหมาย (Thapayom, 2019) ซึ่งเมื่อพิจารณาในบริบทการเลือกกลยุทธ์ในการแข่งขันของธุรกิจโรงแรม การที่ลูกค้ามีทัศนคติที่ดีต่อตราสินค้า (Brand Loyalty) ที่ได้มาตรฐานระดับสี่และห้าดาว เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ลูกค้าเกิดจากความเชื่อมั่นในคุณภาพมาตรฐานการบริการ การนี้ถึงและหรือตรงใจจึงเหนือกว่าคู่แข่งที่เป็นระดับมาตรฐานต่ำกว่า ถือเป็นจุดแข็งที่เกิดจากกลยุทธ์ที่มุ่งการเป็นผู้นำด้านการวางตำแหน่งสินค้าและบริการโดยใช้มาตรฐานเป็นเครื่องหมายการันตีคุณภาพ อย่างไรก็ตาม ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการคู่แข่ง ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อการดำเนินงานเชิงคุณภาพมุมมองด้านการเงิน มุมมองด้านกระบวนการภายใน และมุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา ผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นสามารถอธิบายในแง่หลักการของทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ อาจเกิดจากสาเหตุความสามารถในการเข้าถึงข้อมูลคู่แข่งซึ่งเป็นความลับทางธุรกิจ ผสมกับหลายปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการแข่งขันในอุตสาหกรรมธุรกิจโรงแรมมีความไม่แน่นอน ส่งผลให้คุณภาพสารสนเทศเกี่ยวกับคู่แข่งไม่สมบูรณ์เพียงพอที่ผู้บริหารจะนำมาใช้ตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ งานวิจัยของ Albayrak (2015) ได้ทำการศึกษารูจกิจให้บริการ ระบุว่า การติดตามและวิเคราะห์ข้อมูลคู่แข่งขึ้นอยู่กับความสามารถในการออกแบบระบบสารสนเทศทางการบัญชี ขณะที่การประยุกต์ใช้ระบบการบัญชีคู่แข่ง (Competitor-focused accounting) อาจมีข้อจำกัดของผู้บริหารองค์กรในการรับรู้ความสำคัญและมองเห็นประโยชน์ของการใช้ข้อมูลหรือสารสนเทศของคู่แข่ง (Anderson & Guilding, 2006) ดังนั้น สรุปได้ว่าสมมุติฐานที่ 2 บางมุมมอง

ผลการทดสอบสมมุติฐานที่ 3 พบว่า ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการจัดการลูกค้ามีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการดำเนินงานเชิงคุณภาพ 1) มุมมองด้านการเงิน 2) มุมมองด้านลูกค้า 3) มุมมองด้านกระบวนการภายใน 4) มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา ($\beta_3 = 0.240$, $p < 0.10$, $\beta_8 = 0.295$, $p < 0.05$, $\beta_{13} = 0.449$, $p < 0.01$, $\beta_{18} = 0.449$, $p < 0.01$) ตามลำดับ จากผลลัพธ์การวิจัยสนับสนุนสมมุติฐานที่ 3 ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการลูกค้า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน

เชิงดุลยภาพครอบคลุมทุกมุมมอง สอดคล้องกับงานวิจัยของ Porter (2008) เชื่อว่าการที่กิจการจะมีกำไรและอยู่รอดในระยะยาวในตลาดการแข่งขันที่รุนแรง กิจการต้องมีข้อมูลในการเฝ้าระวังและติดตามอำนาจต่อรองของลูกค้าอย่างสม่ำเสมอ เนื่องด้วยสภาพการแข่งขันภายในอุตสาหกรรมที่รุนแรงลูกค้ามีโอกาสที่จะเปลี่ยนไปใช้ผลิตภัณฑ์หรือบริการของคู่แข่งรายใหม่ได้ นอกจากนี้ การที่ผู้บริหารให้ความสำคัญกับการใช้ข้อมูลการซื้อของลูกค้า จะช่วยให้กิจการสามารถวางแผนต้นทุนของผลิตภัณฑ์และกำหนดราคาขายได้ตรงความต้องการลูกค้า ก็จะนำไปสู่การเพิ่มความเชื่อมั่นและเพิ่มความเต็มใจของลูกค้าในการยินดีที่จะซื้อหรือจ่ายชำระค่าผลิตภัณฑ์หรือบริการที่องค์กรกำหนด (Huang et al., 2013) ระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่ให้ความสำคัญกับการเก็บ การประมวลผลข้อมูลลูกค้า จะช่วยให้ตอบสนองความต้องการให้กับลูกค้าได้อย่างถูกต้อง (Qamruzzaman, 2014) ขณะที่ยังช่วยในการกำหนดความสามารถในการทำกำไรควบคู่ไปกับหลีกเลี่ยงต้นทุนที่อาจเกิดจากความผิดพลาดของการส่งมอบบริการแก่ลูกค้าให้เป็นศูนย์หรือน้อยที่สุด (Lew et al., 2017) ระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่มีบทบาทสำคัญในการเรียนรู้ขององค์กร ด้วยเป็นเครื่องมือในการอำนวยความสะดวกในกระบวนการแบ่งปันความรู้และความเชี่ยวชาญ ซึ่งจะไปช่วยปรับปรุงกระบวนการดำเนินงานและสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันให้กับองค์กร (Romney & Steinbart, 2016) นอกจากนี้ การทำความเข้าใจปัญหาที่ลูกค้าพบเจอหรือความคาดหวังใหม่ ที่จะนำไปสู่การสร้างสรรค์ผลิตภัณฑ์และสินค้าที่ตอบสนองลูกค้าในอนาคต (Ussahawanitchakit, 2017; Thapayom, 2019) กล่าวโดยสรุป งานวิจัยนี้ได้ยืนยันว่าระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มุ่งเน้นด้านการจัดการลูกค้ามีศักยภาพสูงสุด เมื่อเทียบกับสารสนเทศด้านการจัดการอื่นในระบบสารสนเทศทางการบัญชี จึงถือว่าเป็นกลยุทธ์หรือทางเลือกที่ดีที่สุด สถานการณ์ที่ธุรกิจโรงแรมกับประสบอยู่ ผู้บริหารธุรกิจโรงแรมควรตระหนักและนำไปใช้เพื่อให้องค์กรบรรลุผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพตามเป้าหมาย ดังนั้น สรุปได้ว่าสนับสนุนสมมติฐานที่ 3 ครอบคลุมทุกมุมมอง

5. ข้อจำกัดของงานวิจัยและงานวิจัยในอนาคต

5.1 ข้อจำกัดของงานวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีข้อจำกัดอัตราตอบกลับร้อยละ 18.74 ซึ่งอ้างอิง Kallis และ Giglierano (1992) และ Thistlethwaite และ Finlay (1993) ในการยอมรับได้ อย่างไรก็ตามยังต่ำกว่าเกณฑ์ของ Aaker และคณะ (2001) ที่ได้เสนอว่า การส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้ ในการนี้ ผู้วิจัยได้พยายามติดตามและวิเคราะห์สาเหตุการตอบกลับต่ำ อาจเนื่องมาจากวิธีการส่งและตอบกลับแบบสอบถามทางไปรษณีย์ ผิดกับวิธีการที่ผู้ตอบแบบสอบถามต้องระบุคำตอบในกระดาษเขียนตอบ อาจไม่สอดคล้องกับบริบทการทำงานและการสื่อสารในยุคเทคโนโลยีสารสนเทศปัจจุบัน ส่งผลให้ผู้ตอบแบบสอบถามขาดแรงจูงใจและเป็น การเพิ่มภาระงาน ซึ่งในการวิจัยครั้งต่อไป ผู้วิจัยควรปรับปรุงวิธีการจัดส่งและติดตามแบบสอบถามการวิจัยให้มี ประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

5.2 งานวิจัยในอนาคต

5.2.1 จากผลการวิจัยครั้งนี้ ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการลูกค้ามีต่อผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพในทุกมุมมอง ดังนั้น งานวิจัยต่อไป ควรศึกษาปัจจัยที่สนับสนุนหรือเสริมแรงให้การพัฒนา ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการลูกค้าสัมฤทธิ์ผล ซึ่งอาจจะศึกษาตัวแปรปัจจัยภายในองค์กร เช่น เทคโนโลยีที่ใช้ หรือการเรียนรู้ขององค์กรและตัวแปรปัจจัยภายนอก เช่น เทคโนโลยีสารสนเทศหรือแรงกดดันจากการแข่งขันทางธุรกิจ เป็นต้น

5.2.2 การวิจัยครั้งนี้ ประชากรกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยได้แก่ ธุรกิจโรงแรมระดับสี่ดาวและห้าดาวในประเทศไทย ซึ่งในการวิจัยต่อไปอาจทำการศึกษาธุรกิจโรงแรมระดับสามดาวหรือต่ำกว่าสามดาวในประเทศไทย เนื่องด้วยว่ามีโรงแรมเหล่านี้มีบริบทที่แตกต่างจากระดับสี่ดาวและห้าดาว ด้วยลักษณะเป็นธุรกิจขนาดเล็กและขนาดกลาง การใช้ข้อมูลเพื่อการบริหารองค์กรยังไม่เป็นระบบ และขาดบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถด้านการจัดการข้อมูลเชิงธุรกิจ ซึ่งธุรกิจโรงแรมเหล่านี้กำลังขยายตัวขึ้นในภูมิภาคที่เป็นแหล่งท่องเที่ยวของประเทศไทย ควรส่งเสริมให้มีความเข้มแข็งเพื่อสร้างการหมุนเวียนเศรษฐกิจระดับภูมิภาคต่อไป

6. ประโยชน์ในการวิจัย

6.1 ประโยชน์ในเชิงทฤษฎี

จากผลการวิจัยทฤษฎีบริหารเชิงสถานการณ์สามารถสนับสนุนและขยายองค์ความรู้เกี่ยวกับระบบสารสนเทศทางการบัญชี เป็นการยกระดับของบทบาทระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการไปสู่ระบบสารสนเทศเชิงกลยุทธ์ในสภาวะการณ์ที่เทคโนโลยีสารสนเทศส่งผลกระทบต่อการดำเนินธุรกิจของโรงแรมระดับสี่และห้าดาวในประเทศไทย ที่ทำให้รูปแบบธุรกิจและพฤติกรรมของลูกค้าเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม ผลทำให้ระบบสารสนเทศเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารโรงแรมที่ใช้อยู่ในองค์กรไม่เหมาะสมที่จะสามารถนำไปใช้เผชิญกับรูปแบบการแข่งขันทางธุรกิจใหม่ ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ระบบสารสนเทศทางการบัญชีแบบเดิมหรือองค์ความรู้เดิมมีสภาพไม่เข้ากับเงื่อนไขของสภาพแวดล้อมใหม่ ผู้บริหารต้องปรับปรุงระบบสารสนเทศเพื่อการตัดสินใจที่มีประสิทธิผลยิ่งขึ้น ดังนั้น การข้อค้นพบในวิจัยครั้งนี้ นำไปสู่การสร้างกระบวนการตัดสินใจระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ ที่รองรับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมด้านเทคโนโลยีสารสนเทศในสถานการณ์ปัจจุบัน

6.2 ประโยชน์ในเชิงปฏิบัติ

ผู้บริหารธุรกิจโรงแรมระดับสี่ดาวและห้าดาวในประเทศไทย สามารถนำไปปฏิบัติในการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชี เพื่อเป็นสารสนเทศสำหรับการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ที่มุ่งผลสำเร็จผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ ประการที่หนึ่งควรมุ่งเน้นรวบรวมสารสนเทศของลูกค้า เพื่อกำหนดวิธีการรักษากลุ่มลูกค้าที่สร้างผลกำไรให้กับโรงแรม รวมถึงทำการวิเคราะห์และพยากรณ์กลุ่มลูกค้าใหม่ที่มีโอกาสสร้างรายได้ให้กับโรงแรมในอนาคต จะช่วยให้ผู้บริหารสร้างกลยุทธ์หรือท่วงท่าพยากรณ์ให้ผลลัพธ์ในการดึงดูดลูกค้ากลุ่มนี้ นอกจากนั้น การติดตามข้อมูลพฤติกรรมลูกค้าอย่างต่อเนื่อง เพื่อนำมาวิเคราะห์และวัดผลความพึงพอใจ สำหรับการปรับปรุงและพัฒนากลยุทธ์ด้านการตอบสนองลูกค้าให้ได้ผลและแม่นยำมากยิ่งขึ้น ประการที่สองควรตระหนักถึงการแสวงหาและวิเคราะห์ข้อมูลคู่แข่งขึ้นเพื่อเป็นสารสนเทศในการตัดสินใจกำหนดกลยุทธ์เชิงรับในการป้องกันคู่แข่งและเชิงรุกในการมุ่งพัฒนาทรัพยากรที่เป็นเอกลักษณ์เฉพาะที่สามารถสร้างความได้เปรียบคู่แข่งสำหรับโอกาสในอนาคต

7. สรุปผลการวิจัย

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการต้นทุนบริการไม่มีความสัมพันธ์ต่อผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ ด้านการจัดการคู่แข่งขึ้นมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพเฉพาะมุมมองด้านลูกค้า ขณะที่ผลลัพธ์การวิจัยที่น่าสนใจพบว่า ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการจัดการลูกค้ามีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพครอบคลุมครบ 4 มุมมอง ได้แก่ มุมมองด้านการเงิน มุมมองด้านลูกค้า มุมมองด้านกระบวนการภายใน และมุมมองด้านการเรียนรู้และการพัฒนา ดังนั้น ผู้บริหารธุรกิจโรงแรมระดับสี่ดาวและห้าดาวในประเทศไทย ควรมุ่งเน้นการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชีเชิง

กลยุทธ์โดยมุ่งเน้นด้านการจัดการลูกค้า อันที่จะเป็นระบบสารสนเทศเพื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในการวางแผนควบคุม และการดำเนินงาน ช่วยให้ผู้บริหารบรรลุผลสำเร็จผลการดำเนินงานเชิงดุลยภาพ มากไปกว่านั้น การคงอยู่และการเติบโตของธุรกิจโรงแรมในประเทศไทยยังช่วยให้เกิดการจ้างงาน การผลิตสินค้าและบริการเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจทั้งในส่วนภูมิภาคและของประเทศไทย และที่สำคัญเป็นการสร้างรายได้จากนักท่องเที่ยวต่างชาติเข้าสู่ประเทศ

เอกสารอ้างอิง

- การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย. (2561). *ข้อมูลสถิติของธุรกิจโรงแรมและข้อมูลการท่องเที่ยว*. ค้นเมื่อ 18 มกราคม 2561, จาก <https://thai.tourismthailand.org> หรือ <https://www.shorturl.asia/4yj80>
- วิจัยกรุงศรี. (2564). *แนวโน้มธุรกิจ/อุตสาหกรรม ปี 2564-2566: ธุรกิจโรงแรม*. ค้นเมื่อ 2 เมษายน 2564, จาก <https://www.krungsri.com/th/research/industry/industry-outlook/Services/Hotels/IO/io-hotel-21>.
- ศูนย์วิจัยธนาคารออมสิน. (2563). *สถานการณ์ธุรกิจโรงแรม ปี 2562*. ค้นเมื่อ 5 มีนาคม 2563, จาก https://www.gsbresearch.or.th/wp-content/uploads/2020/01/IN_hotel_12_62_detail-1.pdf.
- Aaker, D. A., Kumar, V., & Day, G. S. (2001). *Marketing Research*. New York : John Wiley and Sons.
- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2006). Doing qualitative field research in management accounting: Positioning data to contribute to theory. *Handbooks of management accounting research*, 1, 299-318.
- Albayrak, T. (2015). Importance performance competitor analysis (IPCA): A study of hospitality companies. *International Journal of Hospitality Management*, 48, 135-142.
- Anderson, S., & Guilding, C. (2006). Competitor focused accounting applied to a hotel context. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 18(3), 206-208.
- Armstrong, J. S., & Overton, T. S. (1977). Estimating nonresponse bias in mail surveys. *Journal of marketing research*, 14(3), 396-402.
- Chen, F. H., Hsu, T. S., & Tzeng, G. H. (2011). A balanced scorecard approach to establish a performance Evaluation and relationship model for hot spring hotels based on a hybrid MCDM model combining DEMATEL and ANP. *International Journal of Hospitality Management*, 30(4), 908-932.
- Chenhall, R. H. (2008). Accounting for the horizontal organization: a review essay. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4-5), 517-550.
- Dimanche, F. (2014). Performance measurement and management in tourism-an introduction. *Tourism Analysis*, 19(4), 397-399.
- Doinea, O., Lepadat, G., Tomita, V., & Daniasa, I. (2011). The role of accounting information in decision-making strategies and processes. *Economics, Management and Financial Markets*, 6(2), 188-193.

- Elbanna, S., Eid, R., & Kamel, H. (2015). Measuring hotel performance using the balanced scorecard: A theoretical construct development and its empirical validation. *International Journal of Hospitality Management*, 51, 105-114.
- Fiedler, F. E. (1973). The contingency model-a reply to Ashour. *Organizational Behavior and Human Performance*, 9(3), 356-368.
- Fiedler, F. E. (2006). The contingency model: A theory of leadership effectiveness. New York: The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Fisher, R., McPhail, R., & Menghetti, G. (2010). Linking employee attitudes and behaviors with business performance: a comparative analysis of hotels in Mexico and China. *International Journal of Hospitality Management*, 29(3), 397-404.
- Fong, C. S., & Wong, J. (2012). Competitor analysis and accounting of social networking site service companies in China. *Journal of Technology Management in China*, 7(3), 243-254.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J. & Anderson, R. E. (2010). Multivariate data analysis: A global perspective. *Multivariate Data Analysis*, 5(3), 207-219.
- Huang, M., Zhu, H., & Zhou, X. (2013). The effects of information provision and interactivity on e-tailer websites. *Online Information Review*, 37(6), 927-946.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard Business Review*, 33(7/8), 172-180.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard*. Boston : Harvard Business School Press.
- Kallis, M. J., & Giglierano, J. J. (1992). Improving mail response rates with express mail. *Industrial Marketing Management*, 21(1), 1-4.
- Kokina, J., Pachamano, D., & Corbett, A. (2017). The role of data visualization and analytics in performance management: Guiding entrepreneurial growth decisions. *Journal of Accounting Education*, 38, 50-62.
- Lamelas, J. P., & Filipe, J. (2012). Co-leadership and hotel management. The account systems USALI and BSC to improve effectiveness and efficiency. The Portuguese case. *International Journal of Latest Trends in Finance and Economics Sciences*, (4)17-30, 286-297.
- Laonamtha, U., & Aobthong, N. (2017). Computerized accounting system capability and accounting information advantage of electronics parts businesses in Thailand. *WMS Journal of Management*, 6(3), 17-30.
- Lew, G., Pacana, A., & Kulpa, W. (2017). The concept of customer cost accounting. *Journal of Business and Retail Management Research*, 11(3), 124-129.
- Li, Y. Q., & Liu, C. H. S. (2018). The role of problem identification and intellectual capital in the management of hotels' competitive advantage-an integrated framework. *International Journal of Hospitality Management*, 75, 160-170.

- Maslanka-Wieczorek, B. (2014). Talent management and high performance work system. *Journal of International Studies*, 7(1), 102-108.
- Mndzebele, N. (2013). The usage of accounting information systems for effective internal controls in the hotels. *International Journal Advanced Computer Technology*, 2(5), 1-3.
- Nicolaou, A. I. (2000). A contingency model of perceived effectiveness in accounting information systems: Organizational coordination and control effects. *International Journal of Accounting Information Systems*, 1(2), 91-105.
- Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). *Psychometric theory*. New York : The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Ooi, K.B. (2014). TQM: A facilitator to enhance knowledge management? A structural analysis. *Expert Systems with Applications*, 41(11), 5167-5179.
- Phornlaphatrachakorn, K. (2017). Competitor accounting and marketing performance: An empirical investigation of electronics and electrical appliance businesses in Thailand. *University of the Thai Chamber of Commerce Journal Humanities and Social Sciences*, 37(4), 35-55.
- Porter, M. E. (2008). The five competitive forces that shape strategy. *Harvard Business Review*, 86(1). 1-17.
- Qamruzzaman, M. D. (2014). Accounting information system (AIS) enhance efficiency level of the organization: Evidence from insurance industry in Bangladesh. *Bangladesh Research Publication Journal*. 9(4), 297-304.
- Rajabi, Z., Pir Mohammad Zadeh, A., Zarepour, M., & Doozandeh Zibary, F. (2018). Strategic planning in hotel industry (Case Study: Parsian Evin Hotel). *Journal of Tourism Hospitality Research*, 6(3), 65-87.
- Ribeiro, J. A. & Scapens, R. W. (2006). Institutional theories in management accounting change: contributions, issues and paths for development. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 3(2), 94-111.
- Romney, M. B., & Steinbart, P. J. (2016). *Accounting information systems* (14th ed.). New York : Pearson.
- Rothenberg, S. (2007). Environmental managers as institutional entrepreneurs: The influence of institutional and technical pressures on waste management. *Journal of Business Research*, 60(7), 749-757.
- Sainaghi, R., Phillips, P., & Corti, V. (2013). Measuring hotel performance: using a balanced scorecard perspectives' approach. *International Journal of Hospitality Management*, 34, 150-159.
- Singjai, K., Winata, L., & Kummer, T. F. (2018). Green initiatives and their competitive advantage for the hotel industry in developing countries. *International Journal of Hospitality Management*, 75, 131-143.
- Sitawati, R., Winata, L., & Mia, L. (2015). Competitive strategy and sustainable performance: The application of sustainable balanced scorecard. *Issues in Social and Environmental Accounting*, 9(1), 51-75.

- Soudani, S. N. (2012). The usefulness of an accounting information system for effective organizational performance. *International Journal of Economics and Finance*, 4(5), 136-145.
- Tarigan, J., & Putri, F. E. (2015). The usage of accounting information system in hotel and restaurant management: An evidence from Indonesia. *Journal of Applied Business and Economics*, 17(4), 105-117.
- Thistlethwaite, P. C., & Finlay, J. (1993). The impact of selected mail response enhancement techniques on surveys of the mature market: some new evidence. *Journal of Professional Services Marketing*, 8(2), 269-276.
- Thapayom, A. (2019). Customer accounting and competitor accounting as a strategic approach for goal achievement: Evidence from auto parts manufacturing companies in Thailand. *Modern Management Journal*, 17(1), 13-27.
- Ussahawanitchakit, P. (2017). Customer accounting as a valuable approach of strategic management accounting: Evidence from hotel businesses in Thailand. *Journal of Business Administration*, 40(154), 37-57.
- Wisna, N. (2013). The effect of information technology on the quality of accounting information system and its impact on the quality of accounting information. *Research Journal of Finance and Accounting*, 4(15), 2222-2847.
- Xu, H. (2009). Data quality issues for accounting information systems' implementation: Systems, stakeholders, and organizational factors. *Journal of Technology Research*, 1, 1-11.