

รูปแบบความเป็นผู้นำ ระบบการบัญชีบริหารกับผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ

ปัญญาพร ศรีชนาพันธ์ *

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์รูปแบบความเป็นผู้นำในการใช้ข้อมูลระบบการบัญชีบริหารที่ส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา (1) ระบบการบัญชีบริหาร ประกอบด้วยขอบเขตของข้อมูลทางการบัญชี ความเหมาะสมของเวลาเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร การรวมข้อมูลและการบูรณาการข้อมูล (2) ตัวแปรผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ ประกอบด้วยสภาพรวมผลการดำเนินงาน การตรวจสอบ การประสานงาน การประเมินผล การดูแล พนักงาน การเจรจาและการเป็นตัวแทน (3) ตัวแปรรูปแบบความเป็นผู้นำ ประกอบด้วยความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยน และความเป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลง และ (4) ตัวแปรโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ เก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากกลุ่มบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 510 บริษัท และโปรแกรมลิสรไลในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงประจักษ์

คำสำคัญ: รูปแบบความเป็นผู้นำ / ระบบการบัญชีบริหาร / ผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ

**Leadership Styles, Management Accounting Systems on Managerial Performance****Punchaporn Srichanapun *****Abstract**

The purpose of this paper is to investigate the relationship among leadership styles, management accounting systems and managerial performance. Variables used in the study are (1) Management Accounting Systems consist of Scope of accounting information, Timeliness of management accounting and Aggregated and Integration ; (2) Managerial Performance consists of overall performance, investigating, coordinating, evaluating, supervising, staffing, negotiating and representing; (3) Leadership Styles consist of Transactional Leadership and Transformational Leadership; and (4) Decentralization Organization Structure. Data were collected by questionnaires from a group of 510 listed companies in the Stock Exchange of Thailand. Empirical data were analyzed by LISREL.

Keywords: Leadership Styles / Management Accounting Systems (MAS) / Managerial Performance

* Lecturer, Faculty of Business administration and Liberal Art, Rajamangala University of Technology Lanna Lampang

บทนำ

ปัจจุบันสภาพแวดล้อมขององค์กรธุรกิจมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วเพื่อให้ตอบสนองต่อความต้องการของผู้ถือหุ้น ตามการเปลี่ยนแปลงของธุรกิจ เทคโนโลยี หรือสังคม รวมถึงสถานการณ์ภายในบริษัท (Strumickas and Valanciene, 2010) ส่งผลให้องค์กรต้องมีการปรับตัวเพื่อให้ทันต่อคู่แข่ง สิ่งหนึ่งที่สิ่งจำเป็นในการบริหารองค์กรคือข้อมูลทางการบัญชี เนื่องจากข้อมูลทางการบัญชีเป็นเครื่องมือทางการบริหารอย่างหนึ่งที่ทำให้ทราบถึงความก้าวหน้าของกิจการ และประสิทธิผล ในการดำเนินงานของผู้บริหาร ทราบถึงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการให้ผู้บริหารและผู้เกี่ยวข้อง ใช้ข้อมูล ประกอบการวางแผน การควบคุม และตัดสินใจเพื่อให้ฝ่ายบริหารทราบถึงข้อบกพร่องในการดำเนินงานที่ผ่านมา และเป็น แนวทางในการปรับปรุงการดำเนินงานในอนาคต (BABA, 2009) ดังนั้นองค์กรจำเป็นต้องมีข้อมูลที่มีประสิทธิภาพเพื่อให้ ผู้บริหารในองค์กรจะต้องนำข้อมูลในระบบบัญชีบริหารมาประยุกต์ใช้ภายใต้สภาพแวดล้อมที่ไม่แน่นอน เพื่อเสริมสร้าง ประสิทธิภาพการดำเนินงานของธุรกิจให้แข็งแกร่ง ลดต้นทุนและจุดบกพร่องของการดำเนินธุรกิจ อีกทั้งเป็นเทคนิค กระบวนการเกี่ยวกับการให้ข้อมูลที่มีประโยชน์แก่ผู้บริหาร (Bruns et al, 1993)

ระบบการบัญชีบริหาร (Management Accounting System) เป็นระบบที่ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์สำหรับการตัดสินใจ และการวางแผนและการควบคุมการดำเนินงาน (Hussain, 2005) ซึ่งผู้บริหารใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อการวิเคราะห์ข้อมูลที่เป็น ตัวเลขทางการเงินและมีใช้ตัวเลขทางการเงินเพื่อช่วยในการตัดสินใจ ปรับปรุงผลการดำเนินงานขององค์กร (Kaplan, 1988) สร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน (Hanpuwadal, 2010) เป็นไปตามทฤษฎีฐานทรัพยากรที่องค์กรที่จะประสบความสำเร็จใน การสร้างความได้เปรียบเชิงการแข่งขันสามารถก่อให้เกิดความยั่งยืน อย่างไรก็ตามองค์กรจะอาศัยเฉพาะข้อมูลระบบบัญชี บริหารอย่างเดียวไม่ได้ ทำให้องค์กรจำเป็นต้องอาศัยผู้นำหรือผู้บริหารที่มีความรู้ความสามารถภายใต้สภาพแวดล้อมที่ไม่แน่นอน ตามทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ (Contingency theory) ผู้บริหารจะทำการบริหารองค์กรตามสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลง อย่างต่อเนื่อง ดังนั้น สิ่งขับเคลื่อนสำคัญในองค์กรสิ่งหนึ่งคือความเป็นผู้นำ (Leadership) ขององค์กร ซึ่งเป็นปัจจัยหลักที่ทำให้ องค์กรเกิดประสิทธิภาพ (Muijs, 2011) ซึ่ง Stogdill and Coons (1987) (อ้างจาก Abernethy et al, 2010) ได้จำแนกประเภทของ ความเป็นผู้นำออกเป็นสองรูปแบบคือความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยน (Transactional Leadership) และความเป็นผู้นำ การเปลี่ยนแปลง (Transformational Leadership) ซึ่ง Jensen (2010) กล่าวว่าความตั้งใจที่จะมีการเปลี่ยนแปลงบัญชีบริหารเป็น การเปลี่ยนแปลงการบริหารจัดการที่เกิดจากรูปแบบความเป็นผู้นำที่แตกต่างกัน ขณะที่ Abernethy et al., (2010) กล่าวว่าบทบาท ความเป็นผู้นำขององค์กรมีผลต่อรูปแบบขององค์กร โดยพฤติกรรมของความเป็นผู้นำทั้งสองรูปแบบกับโครงสร้างองค์กรขึ้นอยู่กับ สภาพแวดล้อม เป็นไปตามทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์เป็นแนวคิดการบริหารจัดการที่ผู้บริหารจะปฏิบัติซึ่งขึ้นอยู่กับ สถานการณ์ หรือแนวคิดซึ่งเป็นทางเลือกของผู้นำในการกำหนดโครงสร้างและระบบการควบคุมองค์กร โดยขึ้นอยู่กับ สถานการณ์และลักษณะต่าง ๆ ของสภาพแวดล้อมภายนอกที่มีผลกระทบต่อการทำงานขององค์กร

ซึ่ง Jansen (2010) ได้กล่าวไว้ว่า หลายงานวิจัยที่เผยแพร่ตีพิมพ์ชี้ให้เห็นว่ารูปแบบความเป็นผู้นำของผู้บริหารมีความสัมพันธ์ กับการใช้ข้อมูลบัญชีบริหาร แต่ประเด็นเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างการใช้ข้อมูลทางการบัญชีและรูปแบบความเป็นผู้นำ ที่ส่ง ผลต่อผลการดำเนินงานยังมีไม่มาก ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาในรูปแบบความเป็นผู้นำมีความสัมพันธ์กับการใช้ข้อมูลทางการบัญชีส่งผล ต่อประสิทธิภาพการดำเนินงาน โดยเพิ่มตัวแปรเร่งเกี่ยวกับโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ เนื่องจากการบริหารงานโดย ผู้นำองค์กร ต้องอาศัยความรู้ความสามารถในการบริหารงานภายใต้โครงสร้างองค์กรรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งงานวิจัยนี้เป็นโครงสร้าง องค์กรแบบกระจายอำนาจ ในขณะที่สภาพแวดล้อมการแข่งขันที่รุนแรงต้องมีการอาศัยกลยุทธ์เพื่อให้องค์กรบรรลุตามเป้าหมาย หรือผลการดำเนินงานอีกด้วย จึงนำมาสู่วัตถุประสงค์งานวิจัยเพื่อนำเสนอกรอบแนวคิดความสัมพันธ์รูปแบบความเป็นผู้นำ ระบบการบัญชีหรือไม่ อย่างไร

แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ (Contingency theory)

ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์เป็นแนวคิดการบริหารจัดการที่ผู้บริหารจะปฏิบัติซึ่งขึ้นอยู่กับสถานการณ์ หรือแนวคิดซึ่งเป็นทางเลือกของผู้ดำเนินการกำหนดโครงสร้างและระบบการควบคุมองค์กร โดยขึ้นอยู่กับสถานการณ์และลักษณะต่างๆ ของสภาพแวดล้อมภายนอกที่มีผลกระทบต่อการทำงานขององค์กร หรือเป็นวิธีการที่กล่าวถึงองค์กรที่มีลักษณะแตกต่างเผชิญกับสถานการณ์ที่แตกต่างกัน และยังต้องใช้การบริหารที่แตกต่างกัน ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์เป็นการประสมประสานแนวคิดในการบริหารจัดการที่สำคัญประกอบด้วยแนวคิดแบบดั้งเดิม แนวคิดเชิงพฤติกรรม แนวคิดเชิงปริมาณและแนวคิดเชิงระบบ

Fiedler (1967) ได้เสนอแนวความคิดการบริหารเชิงสถานการณ์หรือทฤษฎีอุปติการณ (Contingency theory) ถือเป็นทฤษฎีการบริหารที่ขึ้นอยู่กับสภาพข้อเท็จจริงด้วยแนวคิดที่ว่าทางเลือกทางออกที่จะนำไปสู่การแก้ปัญหาทางการบริหารถือว่าไม่มีวิธีใดดีที่สุด หากแต่สถานการณ์นั้นจะเป็นตัวกำหนดว่าควรจะใช้การบริหารแบบใดในสภาวะการณ์เช่นนั้น ถือว่าการบริหารจะดีหรือไม่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ ซึ่ง สถานการณ์จะเป็นตัวกำหนดการตัดสินใจ และรูปแบบการบริหารที่เหมาะสม และผู้บริหารจะต้องพยายามวิเคราะห์สถานการณ์ให้ดีที่สุด มุ่งเน้นความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับสภาพแวดล้อมขององค์กร ผู้นำควรพิจารณาความแตกต่างระหว่างบุคคล ระเบียบกฎเกณฑ์ วิธีการ กระบวนการและการควบคุมงาน ความแตกต่างระหว่างความสัมพันธ์ของบุคคลในองค์กร หรือความแตกต่างระหว่างเป้าหมายการดำเนินงานขององค์กร

ทฤษฎีฐานทรัพยากร (Resource-based View)

ทฤษฎีฐานทรัพยากร หรือ RBV กล่าวถึงกรอบทางทฤษฎีที่อธิบายถึงองค์กรที่จะประสบความสำเร็จในการสร้างความได้เปรียบเชิงการแข่งขันสามารถก่อให้เกิดความยั่งยืน (Eisenhardt and Martin, 2000) โดยอธิบายถึงทรัพยากรภายในองค์กร เป็นเสมือนความสามารถทางกลยุทธ์ที่มีส่วนสำคัญในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน (Lorenzoni and Lipparini, 1999) จากการศึกษาของ Barney (1991) พบว่าองค์กรจะสามารถสร้างคุณลักษณะเฉพาะขององค์กรเพื่อให้เกิดศักยภาพในการได้เปรียบเชิงการแข่งขัน ทรัพยากรขององค์กรต้องมีคุณลักษณะของการสร้างคุณค่า (Value) (Fahy, 2000) โดย Chenhall and Morris (1986) กล่าวว่าถ้าองค์กรมีการเปลี่ยนแปลงผลของการใช้ประโยชน์ข้อมูลบัญชีบริหารจะมีการเปลี่ยนแปลงตามไปด้วย ซึ่ง Chenhall and Morris (1986) จำแนกคุณลักษณะของข้อมูลส่งผลต่อการตัดสินใจ เป็น 4 ลักษณะ คือ (1) ขอบเขตของข้อมูลทางการบัญชี (Scope of accounting information) (2) ความเหมาะสมของเวลาเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร (Timeliness of management accounting) (3) การรวมข้อมูล (Aggregated) และ (4) การบูรณาการข้อมูล (Integration) และในปี 1995 Chenhall และ Morris ได้ศึกษาระบบการบัญชีบริหารพบว่าบริษัทที่นำระบบการบัญชีบริหารมาใช้มีผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพมากกว่าบริษัทที่ดำเนินการแบบเดิม และเป็นปัจจัยที่ก่อให้เกิดการรับรู้ประโยชน์ของข้อมูลระบบการบัญชีบริหาร คล้ายกับ Lal (1998) พบว่า การรับรู้ประโยชน์และระดับของการใช้ข้อมูลระบบการบัญชีบริหารส่งผลต่อความสัมพันธ์ระหว่างรูปแบบของแต่ละบุคคลและแต่ละองค์กร

ระบบการบัญชีบริหารกับผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ

ระบบการบัญชีบริหารเป็นการรวบรวมเทคนิคและกลไกขององค์กรเพื่อใช้ให้บรรลุวัตถุประสงค์ เป้าหมายและกลยุทธ์ในการบริหารจัดการให้ประสบผลสำเร็จ ถือเป็นผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งระบบข้อมูลการบัญชีบริหารหมายถึงลักษณะของข้อมูลส่งผลต่อการตัดสินใจ โดยข้อมูลสามารถแบ่งได้ 4 ลักษณะ (Chenhall and Morris, 1986) คือ (1) ขอบเขตของข้อมูลทางการบัญชี (Scope of accounting information) (2) ความเหมาะสมของเวลาเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร (Timeliness of management accounting) (3) การรวมข้อมูล (Aggregated) และ (4) การบูรณาการข้อมูล (Integration) ขณะที่ผลการดำเนินงานการบริหารจัดการเป็นเรื่องเกี่ยวกับผลการดำเนินงานเป็นไปตามแผนการดำเนินงาน สามารถทำให้มีส่วนแบ่งการตลาดที่เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง ตอบสนองความต้องการของลูกค้าทันเวลา การจัดสรรบุคลากรเข้ามาทำงานเหมาะสมกับ

ตำแหน่ง สามารถพัฒนาสินค้าใหม่ได้อย่างต่อเนื่องและสามารถรักษาลูกค้าให้อยู่กับบริษัทหรือมีอำนาจการต่อรองจากลูกค้า (Sharma, 2006)

จากการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับระบบการบัญชีบริหารส่งผลต่อผลการดำเนินงานการบริหารจัดการขององค์กร ตามที่ Chong and Eggleton (2003) พบว่าผู้บริหารจะใช้ข้อมูลระบบการบัญชีบริหารจำนวนมากในการบริหารจัดการภายใน องค์กรและช่วยในการตัดสินใจ สอดคล้องกับ Chong and Eggleton (2003) พบว่าผู้บริหารสามารถปรับปรุงผลการดำเนินงาน เมื่อนำข้อมูลระบบการบัญชีบริหารมาใช้สำหรับการตัดสินใจเพื่อการบริหาร และ ทำให้เห็นว่า บทบาทของการใช้ระบบบัญชี บริหารมีบทบาทเป็นตัวกลางอย่างมีนัยสำคัญระหว่างตัวแปรบริบท ที่มีผลต่อผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ (Hammad et al, 2010) เนื่องจากรูปแบบของระบบการบัญชีบริหารมีผลต่อผลการดำเนินงานโดยที่องค์กรสามารถปรับปรุงผลการดำเนินงาน ได้อย่างเหมาะสม (Naranja-Gil and Hartmann, 2006)

จากที่กล่าวมาผู้วิจัยเชื่อว่าระบบการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์ทางบวกกับผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ ตามสมมติฐานดังนี้

Propositions 1a: ข้อมูลระบบบัญชีบริหารแบบขอบเขตของข้อมูลมีความสัมพันธ์ทางบวกกับผลการดำเนินงาน การบริหารจัดการ

Propositions 1b: ข้อมูลระบบบัญชีบริหารแบบทันเวลามีความสัมพันธ์ทางบวกกับผลการดำเนินงานการบริหาร จัดการ

Propositions 1c: ข้อมูลระบบบัญชีบริหารแบบการรวมข้อมูลมีความสัมพันธ์ทางบวกกับผลการดำเนินงาน การบริหารจัดการ

Propositions 1d: ข้อมูลระบบบัญชีบริหารแบบการบูรณาการข้อมูลมีความสัมพันธ์ทางบวกกับผลการดำเนินงาน การบริหารจัดการ

รูปแบบความเป็นผู้นำกับข้อมูลระบบบัญชีบริหาร

จากการศึกษาที่ผ่านมาพบว่าระบบบัญชีบริหารอย่างเดียว อาจเป็นข้อมูลที่ ไม่สมบูรณ์ ไม่ถูกต้อง และไม่สอดคล้อง (Hussain, 2005) ดังนั้น องค์กรจึงต้องอาศัยปัจจัยสำคัญที่ส่งผลให้องค์กรเกิดประสิทธิภาพคือความเป็นผู้นำ (Muijs, 2011) โดย Stogdill (1974) ให้ความหมายของคำว่าความเป็นผู้นำคือความริเริ่มและชัดเจนไว้ซึ่งโครงสร้างของความคาดหวังและความสัมพันธ์ระหว่างกันของสมาชิกของกลุ่ม ขณะที่ McFarland (1979) ให้ความหมายคำว่าความเป็นผู้นำคือความสามารถที่จะ ชี้แนะ สั่งการ หรืออำนวยความสะดวกหรือมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของผู้อื่นเพื่อให้มุ่งไปสู่จุดหมายที่กำหนดไว้ Schwartz (1980) ได้ให้ ความหมายของคำว่าความเป็นผู้นำคือศิลปในการชี้แนะลูกน้อง หรือผู้ร่วมงานให้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความกระตือรือร้นและเต็มใจ Mitchell and Larson, Jr. (1987) ให้ความหมายของคำว่าความเป็นผู้นำ เป็นกระบวนการที่บุคคลใช้อิทธิพลต่อกลุ่ม เพื่อให้บรรลุ ความต้องการของกลุ่ม หรือจุดมุ่งหมายขององค์กร จากการวิเคราะห์ความหมายของความเป็นผู้นำข้างต้น สรุปได้ว่า ความเป็น ผู้นำหมายถึงความสามารถของบุคคลที่จะจูงใจหรือมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของผู้อื่น โดยให้มีความเต็มใจ หรือกระตือรือร้นใน การปฏิบัติงานให้ประสบผลสำเร็จตามเป้าหมาย ซึ่งคำว่าบุคคลอื่นอาจเป็นผู้ตาม (Followers) หรือผู้ใต้บังคับบัญชา หรือลูกน้อง (Subordinates) ซึ่ง Stogdill and Coons (1987 ; อ้างจาก Abernethy et al, 2010) ได้จำแนกประเภทของความเป็นผู้นำออกเป็น สองรูปแบบคือความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยน (Transactional Leadership) เป็นการที่ผู้นำใช้กระบวนการแลกเปลี่ยนระหว่างผู้นำ กับผู้ตาม โดยที่ผู้นำยอมรับความต้องการของผู้ตามด้วยการให้รางวัลสิ่งของมีค่าตามที่ต้องการ แต่มีเงื่อนไขแลกเปลี่ยนให้ผู้ตาม ต้องทำงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดหรือปฏิบัติหน้าที่ได้สำเร็จตามข้อตกลง ผู้ตามก็จะได้รับรางวัลตอบแทนเป็นการแลกเปลี่ยน (Burn, 1978) และความเป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลง (Transformational Leadership) เป็นการที่ผู้นำให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ตามเพื่อให้เกิดขวัญและแรงใจในระดับที่สูงขึ้น ผู้นำสามารถทำให้ผู้ตามเกิดแรงคล้อยใจในการทำงาน และพยายามที่จะทำงาน ให้ได้มากกว่าที่คาดหวังไว้

จากการศึกษารูปแบบความเป็นผู้นำกับการใช้ข้อมูลระบบบัญชีบริหาร กล่าวว่าคุณลักษณะความสามารถของความเป็นผู้นำควรเข้าใจการใช้ข้อมูลระหว่างการดำเนินงาน (Mohammad, 2009) เนื่องจากความเป็นผู้นำส่งผลทางตรงกับระดับข้อมูลและการแลกเปลี่ยนภายในองค์กร (Farrell et al, 2004) และสามารถปรับปรุงผลการดำเนินงานขององค์กร และจะนำมาซึ่งความอยู่รอดและการเติบโตขององค์กร (Kcknight, 2008) โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้นำองค์กรสนับสนุนการใช้ข้อมูลและรับรู้ถึงประโยชน์ (Dong et al, 2007) ของการใช้ข้อมูลจะส่งผลต่อรูปแบบของข้อมูลระบบบัญชีบริหาร (Bouwens and Abernethy, 2002) การศึกษารูปแบบความเป็นผู้นำส่งผลต่อความต้องการของประเภทของข้อมูลระบบบัญชีบริหาร (Madzar, 2001)

ขณะที่ Jensen (2010) ศึกษาผลกระทบของรูปแบบความเป็นผู้นำต่อการปฏิบัติการรับรู้ข้อมูลในการเปลี่ยนแปลงการบัญชีบริหาร ผลการศึกษาได้กล่าวไว้ว่ารูปแบบผู้นำแบบแลกเปลี่ยนใช้ข้อมูลทางการบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินงานของพนักงานและยอมให้พนักงานตัดสินใจและตระหนักถึงผลที่ได้ และรูปแบบผู้นำการเปลี่ยนแปลงใช้ข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อนำมาปรับปรุงกระบวนการทำงานของหน่วยงาน พร้อมทั้งส่งเสริมการเรียนรู้ภายในองค์กรเพื่อช่วยให้การทำงานดีขึ้น และ Preston และ Karahanna (2009) ศึกษาตัวแปรก่อนเกี่ยวกับการจัดการกลยุทธ์ระบบข้อมูล พบว่า ตัวแปรผู้บริหารสูงสุดเป็นปัจจัยสำคัญในบทบาทการตัดสินใจเกี่ยวกับข้อมูลที่ใช้ภายในองค์กร สอดคล้องกับ Choe (2004) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลการบัญชีบริหาร การเรียนรู้ในองค์กรและผลการดำเนินงานการเพิ่มผลผลิต พบว่าการใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารในการวางแผน ควบคุม และวัดผลการดำเนินงานที่มีใช้ตัวเงินมีความสัมพันธ์ทางบวกกับการเพิ่มผลการดำเนินงาน คือ ถ้ามีการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารสามารถปรับปรุงผลการดำเนินงานให้ดียิ่งขึ้น

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้นผู้วิจัยเชื่อว่ารูปแบบของความเป็นผู้นำที่แตกต่างกันมีความสัมพันธ์ทางบวกกับการใช้ข้อมูลระบบบัญชีบริหาร นำมาสู่สมมติฐานดังนี้

Propositions 2a: ความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบขอบเขตของข้อมูล

Propositions 2b: ความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบความทันเวลา

Propositions 2c: ความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบการรวมข้อมูล

Propositions 2d: ความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบบูรณาการข้อมูล

Propositions 3a: ความเป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบขอบเขตของข้อมูล

Propositions 3b: ความเป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบความทันเวลา

Propositions 3c: ความเป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบการรวมข้อมูล

Propositions 3d: ความเป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบการบูรณาการข้อมูล

รูปแบบความเป็นผู้นำ โครงสร้างองค์กร และระบบบัญชีบริหาร

คุณลักษณะของแต่ละคนส่งผลต่อความเหมาะสมเกี่ยวกับการควบคุมการบริหารจัดการ ขณะเดียวกันรูปแบบความเป็นผู้นำมีความเกี่ยวข้องกับโครงสร้างขององค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งโครงสร้างองค์กรที่เป็นแบบกระจายอำนาจ (Merchant, 1981) โครงสร้างแบบการกระจายอำนาจ คือ ระดับของความอิสระในการตัดสินใจที่ถูกกระจาย (Ibadin, 2010) ดังนั้น โครงสร้างองค์กรและผลการดำเนินงานเป็นรูปแบบสำคัญต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร (Abernethy et al, 2010) เป็นไป

ตามที่ Verbeeten (2010) กล่าวว่า โครงสร้างแบบกระจายอำนาจมีความสัมพันธ์กับความสามารถในการบริหารงาน และผู้บริหารที่อยู่ในองค์กรแบบกระจายอำนาจต้องการข้อมูลที่มีรายละเอียดเพื่อทำการตัดสินใจ ซึ่ง Finkelstein (1996 ; อ้างจาก Chen et al, 2010) กล่าวว่าความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยน (Transaction) และแบบการเปลี่ยนแปลง (Transformational) มีความสำคัญและส่งผลการดำเนินงานขององค์กรแตกต่างกัน โดยที่ผู้นำแบบแลกเปลี่ยนไม่ส่งผลทางตรงกับความมั่งคั่งขององค์กร อาจขึ้นอยู่กับโครงสร้างองค์กร (Rowe, 2001) ขณะที่ผู้นำแบบเปลี่ยนแปลงจะไม่ส่งผลต่อผู้ได้บังคับบัญชาในองค์กรโดยตรง แต่จะมีกรรมมอบอำนาจให้กับผู้ได้บังคับบัญชาเพื่อสร้างมูลค่าให้องค์กรและช่วยสนับสนุนความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยน ขณะที่ Galbraith (1973) กล่าวว่าโครงสร้างแบบกระจายอำนาจมากจะสามารถทำการตัดสินใจหรือประมวลผลข้อมูลได้ใกล้เคียงมากที่สุดตามเหตุการณ์และสามารถปรับปรุงผลการดำเนินงาน

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น ผู้วิจัยเชื่อว่ารูปแบบความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ จึงนำมาซึ่งสมมติฐาน

Propositions 4a: ความเป็นผู้นำแบบแลกเปลี่ยน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโครงสร้างแบบกระจายอำนาจ

Propositions 4b: ความเป็นผู้นำแบบเปลี่ยนแปลงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโครงสร้างแบบกระจายอำนาจ

นอกจากนี้ Soobaroyen and Poorundersing (2008) ศึกษาประสิทธิภาพของระบบการบัญชีบริหาร หลักฐานจากผู้บริหารตามหน้าที่ในประเทศที่กำลังพัฒนา ผลการศึกษาพบว่าโครงสร้างแบบการกระจายอำนาจ (Decentralization) เป็นตัวแปรที่น่าสนใจ และนโยบายแบบโครงสร้างการกระจายอำนาจจะเกิดประสิทธิภาพโดยผ่านขอบเขตของข้อมูลทางการบัญชี (Scope of accounting information) ความเหมาะสมของเวลาเกี่ยวกับการบัญชีบริหาร (Timeliness of management accounting) การรวมข้อมูล (Aggregated) เกี่ยวกับช่วงเวลาในการรวมข้อมูล และการบูรณาการข้อมูล (Integration)

จากหลักฐานสนับสนุนความสัมพันธ์ระหว่างโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจเป็นตัวแปรก่อน (antecedent variables) ที่มีผลต่อการใช้ระบบบัญชีบริหารและผลการดำเนินงาน (Soobaroyen and Poorundersing, 2008) Gul and Chia (1994) เมื่อโครงสร้างแบบกระจายอำนาจเป็นตัวแปรเร่ง (moderating variable) สำหรับความสัมพันธ์ระหว่างขอบเขตและการรวมข้อมูลของระบบการบัญชีบริหารที่มีผลต่อผลการดำเนินงาน

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น ผู้วิจัยเชื่อว่าโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อระบบการบัญชีบริหาร จึงนำมาซึ่งสมมติฐาน

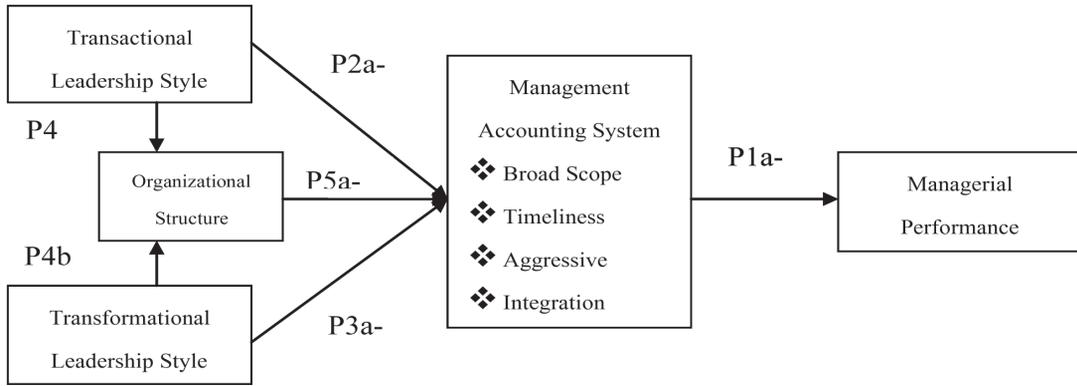
Propositions 5a: โครงสร้างแบบกระจายอำนาจ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบขอบเขตของข้อมูล

Propositions 5b: โครงสร้างแบบกระจายอำนาจ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบความทันเวลา

Propositions 5c: โครงสร้างแบบกระจายอำนาจ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบการรวมข้อมูล

Propositions 5d: โครงสร้างแบบกระจายอำนาจ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระบบข้อมูลบัญชีบริหารแบบการบูรณาการข้อมูล

จากที่ศึกษาข้างต้นเกี่ยวกับความสัมพันธ์รูปแบบความเป็นผู้นำ ระบบบัญชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ โดยผ่านโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ นำมาซึ่งกรอบแนวคิดที่สนใจดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดงานวิจัย

วิธีการดำเนินการวิจัย

จากทฤษฎี การทบทวนวรรณกรรมและการพัฒนาสมมติฐาน ผู้วิจัยมุ่งศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์รูปแบบความเป็นผู้นำ ระบบการบัญชีบริหารที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ โดยผ่านโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ จึงนำมาสู่ระเบียบวิธีวิจัยที่ใช้ในการศึกษา ดังนี้

ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษางานวิจัย คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 510 บริษัท สาเหตุที่เลือกเพราะวิธีการเกี่ยวกับกระบวนการข้อมูลมีการเปลี่ยนแปลงระหว่างแผนกภายในองค์กร ซึ่งข้อมูลที่มีคุณภาพจึงเป็นสิ่งสำคัญที่เกี่ยวข้องกับผู้ใช้ในการสนับสนุนการดำเนินงานในองค์กร และต้องมีการเผยแพร่ข้อมูลอย่างโปร่งใสตามการกำกับดูแลของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตามที่ Campbell (1995) ได้ทำการวิจัยเชิงปริมาณ ผู้ให้ข้อมูล (Key Informant) เป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลต่อความรวดเร็วของข้อมูลสำหรับกรณีวิเคราะห์ และต้องมีความเข้าใจองค์กรอย่างถ่องแท้ ดังนั้นผู้ให้ข้อมูล ประกอบด้วยผู้บริหารระดับสูงด้านการเงิน (Chief Financial Officer: CFO) เนื่องจากเป็นผู้บริหารหรือผู้นำที่มีอำนาจการตัดสินใจระดับการดำเนินงาน (Bouwens and Abernethy, 2000) เพื่อตอบสนองต่อคำถามเกี่ยวกับชนิดของข้อมูลสำหรับการตัดสินใจ และเป็นผู้ที่รับรู้ถึงการใช้อัตราส่วนระบบการบัญชีบริหารของผู้บริหารภายในองค์กร

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือแบบสอบถามเกี่ยวกับความสัมพันธ์รูปแบบความเป็นผู้นำในการใช้ระบบการบัญชีบริหารที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ โดยผ่านโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ โดยผู้วิจัยได้สร้างขึ้นจากการศึกษาเอกสาร แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องให้ครอบคลุมเนื้อหาตามวัตถุประสงค์

การวัดค่าตัวแปรต่างๆ

การวัดระบบข้อมูลบัญชีบริหาร

วัดโดยปรับจากเครื่องมือของ Chenhall and Morris (1986) โดยเครื่องมือออกแบบมุ่งเน้นความสำคัญเกี่ยวกับการรับรู้การใช้ประโยชน์ของระบบการบัญชีบริหาร มีทั้งหมด 19 ข้อคำถามเกี่ยวกับ 4 คุณลักษณะของข้อมูล 5 likert scale โดย 1 คือมีความเห็นว่าข้อมูลไม่มีความเกี่ยวข้องหรือไม่เคยใช้เลย และ 5 คือมีความเห็นว่าข้อมูลใช้บ่อยมาก

การวัดผลการดำเนินงาน

การวัดผลการดำเนินงานใช้การศึกษาเป็นการประเมินผลดำเนินงานการบริหารเป็นแบบการประเมินตนเองเกี่ยวกับการรับรู้ผลการดำเนินงานจำนวนพัฒนาจาก Mahoney et al (1963) และ Sharma et al (2006) มีทั้งหมด 9 ข้อ โดย 8 ข้อวัดผลการดำเนินงานการบริหารเกี่ยวกับการตรวจสอบ การประสานงาน การประเมินผล การดูแล พนักงาน การเจรจาและการเป็นตัวแทน และข้อที่ 9 เป็นการวัดผลในภาพรวม โดย 1 คือผลการดำเนินงานไม่มีการเปลี่ยนแปลง และ 5 คือผลการดำเนินงาน

ยอดเยี่ยม สำหรับข้อที่ 9 ให้ 1 คือผลการดำเนินงานไม่พอใจ คือ ผลการดำเนินงานไม่มีการเปลี่ยนแปลงหรือลดลงเมื่อเทียบกับปีก่อน 2 คือผลการดำเนินงานไม่ค่อยเป็นที่น่าพอใจ คือ ผลการดำเนินงานเพิ่มขึ้นจากปีก่อนไม่เกิน 25% 3 คือผลการดำเนินงานพอใจ คือ ผลการดำเนินงานเพิ่มขึ้นจากปีก่อน 26% - 50% 4 คือผลการดำเนินงานดี คือ ผลการดำเนินงานเพิ่มขึ้นจากปีก่อน 51% - 80% 5 คือผลการดำเนินงานดีมาก คือผลการดำเนินงานเพิ่มขึ้นจากปีก่อนมากกว่า 80%

การวัดรูปแบบความเป็นผู้นำ

การวัดรูปแบบความเป็นผู้นำ วัดจาก Multifactor Leadership Questionnaire (MLQ) พัฒนาโดย Bass (1995) ซึ่ง MLQ เป็นเครื่องมือที่ใช้ประเมินความเป็นผู้นำอย่างกว้างขวาง (Lowe et al, 1996) และ ปรับจากเครื่องมือวัดความเป็นผู้นำ (Leadership Style Instrument: LBDQ) ที่พัฒนาโดย Stogdill and Coons (1957) และ Washington (2007) การวัด 5 likert scale โดยที่ 1 คือท่านคิดว่าไม่ตรงกับตัวผู้บริหารของท่าน และ 5 คือท่านคิดว่าตรงกับตัวท่านผู้บริหารของท่านมากที่สุด สามารถสรุป

การวัดโครงสร้างองค์กร

วัดโดยระดับของการกระจายอำนาจ เป็นการวัดระดับของการมอบอำนาจของผู้บริหารเกี่ยวกับความรับผิดชอบ ในการวางแผน การควบคุม และการเข้าถึงข้อมูลให้กับผู้ใต้บังคับบัญชามากขึ้น (Gordon and Narayanan, 1984) และ Soobaroyen and Poorundersing (2008) ประกอบด้วย 5 คำถาม 5 likert scale คือการพัฒนาผลิตภัณฑ์หรือบริการใหม่ การว่าจ้างบุคลากรทางการบริหาร การเลือกลงทุนใหม่ที่สำคัญ การจัดสรรงบประมาณ และการตัดสินใจกำหนดราคา โดยการกำหนดขอบเขตของอำนาจในการตัดสินใจสำหรับแต่ละสถานการณ์ภายในองค์กรของท่าน ให้ 1 คือท่านคิดว่าไม่มีการมอบอำนาจ การตัดสินใจเลย และ 5 ท่านคิดว่ามีการมอบอำนาจการตัดสินใจอย่างเด็ดขาด

วิธีการวิเคราะห์

1. การทดสอบความเที่ยงตรง (Validity) และความเชื่อมั่น (Reliability)

1.1 ความเที่ยงตรง (Validity) การทดสอบความเที่ยงตรงโดยการทดสอบข้อคำถาม โดยให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบความเหมาะสมของเนื้อหาข้อคำถามแบ่งเป็นสองส่วน ประกอบด้วย ความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา ตรวจสอบโดยนักวิชาการที่มีความรู้ใกล้เคียงกับงานวิจัย และความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้าง แยกการทดสอบเป็นสองส่วน คือ ส่วนที่หนึ่ง ความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา เพื่อวัดระดับความคล้ายคลึงกันของแบบวัด และส่วนที่สองความเที่ยงตรงเชิงจำแนก เพื่อวัดระดับความแตกต่างของแบบวัด โดยเครื่องมือที่ใช้ทดสอบคือ การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factory Analysis) ควรมีค่าสูงกว่า 0.4 (Hair et al, 2006) เพื่อให้เกิดความเที่ยงตรง

1.2 ความเชื่อมั่น (Reliability) ประเมินความสอดคล้องภายใน (Internal Reliability) หลายๆ ข้อคำถาม ค่าความเชื่อมั่นประเมินจากค่าสัมประสิทธิ์ Cronbach alpha ซึ่งค่า Cronbach alpha ควรจะมีค่ามากกว่า 0.7 (Nunally and Bernstein, 1994) จึงจะยอมรับได้ (จากมุมมองของวิธีการวิจัย เพราะพฤติกรรมความเป็นผู้นำมีความใกล้เคียงหรือเหมือนกันมาก ผู้วิจัยจึงใช้เครื่องมือการวิเคราะห์ปัจจัยเพื่อสกัดให้ได้ตามเป้าหมาย เนื่องจากเป็นข้อได้เปรียบหนึ่งของการศึกษามหาวิทยาลัย Ohio กล่าวว่าเป็นวิธีที่มีประสิทธิภาพถ้ามีการวิเคราะห์ปัจจัย)

2. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลจะวิเคราะห์ตามขั้นตอน ดังนี้

2.1 การวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้น จะใช้ค่าสถิติเชิงบรรยาย ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ยเลขคณิต ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าความเบ้ ความโค้งและการแจกแจงปกติของข้อมูล

2.2 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสังเกตได้ในโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของรูปแบบความเป็นผู้นำกับระบบการบริหารที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ โดยผ่านโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ โดยการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบเพียร์สัน (Pearson Correlation)

2.3 การวิเคราะห์ความสอดคล้องของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุรูปแบบความเป็นผู้นำกับระบบการบริหารที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ โดยผ่านโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ ตามสมมติฐานซึ่งผู้วิจัย

สร้างขึ้นจากทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลเชิงสาเหตุ โดยใช้โปรแกรมลิสเรล เป็นการประยุกต์ใช้การวิเคราะห์ การถดถอยเพื่อศึกษาความสัมพันธ์เชิงเหตุและผลระหว่างตัวแปรว่ามีผลในลักษณะใด มีปริมาณมากน้อยเพียงใด เป็นไปใน ทิศทางใด และเป็นอิทธิพลทางตรงหรือทางอ้อม เพราะในงานวิจัยนี้ต้องการศึกษาทั้งทางตรง ทางอ้อม และ Spurious effect ที่มีต่อผลการดำเนินงานโดยผ่านระบบบัญชีบริหาร ถ้าใช้ Multiple Regression จะบอกถึงขนาดและนัยสำคัญเกี่ยวกับสาเหตุของ สมมติฐานเชื่อมระหว่างความแปรปรวน (Asher, 1983)

บทสรุป

งานวิจัยนี้ศึกษาถึงศึกษาความสัมพันธ์รูปแบบความเป็นผู้นำในการใช้ข้อมูลระบบการบัญชีบริหารที่ส่งผลกระทบต่อ ผลการดำเนินงานการบริหารจัดการ โดยผ่านโครงสร้างองค์กรแบบกระจายอำนาจ โดยเก็บข้อมูลจากแบบสอบถามที่ศึกษาจาก กลุ่มบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 510 บริษัท วิธีการศึกษาใช้การวิเคราะห์โปรแกรมลิสเรล ผลการวิเคราะห์พิจารณาจากโมเดลมีค่าความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์

เอกสารอ้างอิง

- Abernethy, M.A., Bouwens, J. and Lent L.V. (2010). *Leadership and control system design*. Management Accounting Research. 21. 2 – 16.
- BABA, M.C. (2009). *Quality Management of the accounting services*. Bulletin of the Transilvania University of Brasov. 2 (51). 59 – 66.
- Barney, J.B. (1991). *Firm resources and sustained competitive advantage*. Journal of Mangement. 17 (1). 99.
- Bouwens, J. and Abernethy, M.A. (2000). *The consequences of Customization on management accounting system design*. Accounting, Organizations and Society. 25. 221 – 241.
- Burns, J. M. (1978). *Leadership*. New York: Harper & Row.
- Chen, D.Q., Preston, D.S. and Xia, W. (2010). *Antecedents and Effects of CIO Supply-Side and Demand-Side Leadership: A Staged Maturity Model*. Journal of Management Information Systems. 27(1). 231- 271.
- Chenhall, R. H. and Morris, D. (1986). *The impact of structure, environment and interdependence on the perceived usefulness of management accounting system*. The Accounting Review. January. 16 – 35.
- Chenhall, R. H., and Morris, D. (1995). *Organic Decision and Communication Processes and Management Accounting Systems in Entrepreneurial and conservative Business Organizations*. Omega International Journal of Management Science. 23 (5). 485 – 497.
- Choe, J.M. (2004). *The relationships among management accounting information, organization learning and production performance*. 13. 61 – 85.
- Chong K. V. and Eggleton, I. R. C. (2003). *The Decision-facilitating role of management accounting system on managerial performance: The influence of locus of control and task uncertainty*. Advance in Accounting. 20. 165 – 197.
- David, N.G. and Frank, H. (2007). *Management accounting systems, to management team heterogeneity and strategic change*. Accounting, Organizations and Society. 32 . 735 – 756.
- Dong, L., Sun, H. and Fang, Y. (2007). *Do Perceived Leadership Behaviors Affect User Technology Beliefs? An Examination of The Impact Of Project Champions And Direct Managers*. Communications of the Association for Information Ssystems. 19. 655 – 664.



- Jansen, E.P. (2010). *The effect of leadership style on the information receivers' reaction to management accounting change*. Management Accounting Research. 22. 105 – 124.
- Eisenhardt, K.M. and Martin, J.A. (2000). *Dynamic Capabilities: What are they?* Strategic Management Journal. 21 (10). 1105.
- Fahy, J. (2000). *The resource-based view of the firm: some stumbling blocks on the road to understanding sustainable competitive advantage*. Journal of European Industrial Training. 24. 94 – 104.
- Farrell, J.B., Folld, P.C., Curtain, S.M., Hannigan, A. Dawson, J. and West, M. (2004). *CEO Leadership, Top Team Trust and the Combination and Exchange of Information*. The Irish Journal of Management. 26 (1). 22-40.
- Fiedler, F.E. (1967). *A Theory of Leadership effectiveness*. McGraw Hill: New York, NY.
- Galbraith, J. (1973). *Designing Complex Organizations*. Reading, MA: Addison-Wesley Publishing Co.
- Gordon, L. A., and Narayanan, V. K. (1984). *Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Organizational Structure: An Empirical Investigation*. Accounting, Organizations and Society. 9. 33-47.
- Gul, F. and Chia, Y. M.. (1994). *The Effects of Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: A Test of Three-way Interaction*. Accounting, Organizations and Society. 19. 413-426.
- Hanpuwadal, N. (2010). *Accounting practice Effectiveness and Financial Performance of Thai Listed Firms: Mediating Effects of Decision Making Efficiency for Tax Management, Competent Resource Allocation, And Strategic Planning Success*. European Journal of Management 10 (1). 1555 – 4015.
- Hammad, S. A., Jsoh R. and Oon E. Y. (2010). *Management accounting system for hospitals: a research framework*. Industrial & Data Systems. 110 (5). 762 – 784.
- Hair, J. E. and Other. (2006). *Multivariate Data Analysis*. Pearson International.
- Hussain, Md. M. (2005) “*Management accounting performance measurement systems in Swedish banks*”, European Business Review. 17 (6). 566 – 589.
- LAL, M. and Hassel, L. (1998). *The Joint impact of environmental uncertainty and tolerance of ambiguity on top managers' perceptions of the usefulness of non-conventional management accounting information*. Scandinavian Journal of Management (14) 3. 259 – 271.
- Lorenzoni, G. and Lipparini, A. (1999). *The leveraging of interfirm relationships as a distinctive organizational capability: A longitude study*. Strategic Management Journal. 20. 318 – 338.
- Madzar, S. (2001). *Subordinates' information inquiry: Exploring the effect of perceived leadership style and individual differences*. Journal of Occupational and Organizational Psychology. 74. 221 – 232.
- Merchant, K. A. 1981. *The design of the corporate budgeting system: Influences on managerial behavior and performance*. The Accounting Review. 56 (October). 813-29.
- Mitchell, T.R., & Larson, J.R., Jr. (1987). *People in organizations : An introduction to organization behavior (3rd ed.)*. New York : McGraw-Hill. 435.
- Mohammad, K. (2009). *E-leadership: The Emerging New Leadership for the Virtual Organization*. International Islamic University. Islamabad. 1 - 21.
- Muijs, D. (2011). *Leadership and organizational performance: from research to prescription?* International Journal of Educational Management. 25 (1). 45 – 60.



- Naranja-Gil, D. and Hartmann, F. (2006). *The effect of Management Style and Management Accounting System Design on Performance*. Journal of Management Accounting Research. 4 (1). 33 – 44.
- Nunnally, I. C. and I. M. Bernstein. (1994). *Psychometric Theory*. New York: McGraw-Hill.
- Preston, D.S. and Karahanna, E. (2009). *Antecedents of IS Strategic Alignment: A Nomological Network*. Information Systems Research. 20 (2). 159 – 179.
- Rowe, G.W. (2001). *Creating wealth in organizations : The role of Strategic leadership*. Academy of management Executive. 15 (1). 81 – 94.
- Sharma R., Jones S. and Ratnatunga J. (2006). *The relationships among broad scope MAS, managerial control performance, and job relevant information: A concomitant analysis*. Review of Accounting and Finance. 5 (3). 228 – 250.
- Soobaroyen, T. and Poorundersing, B. (2008) *The effectiveness of management accounting systems Evidence form functional managers in developing country*. Managerial Auditing Journal. 23 (2). 187 – 219.
- Stogdill, R. M. (1974) *Handbook of Leadership*. A survey of theory and research, New York: Free Press. 411.
- Strumickas, M. and Valanciene L. (2010). *Development of Modern Management Accounting System*. Engineering Economics. 21 (4). 377 – 386.
- Washington, R.R. (2007). *Empirical relationships among servant, transformational and transactional leadership: similarities, differences and correlations with job satisfaction and organizational commitment*. A Dissertation Submitted to Graduate Faculty of Auburn University the Degree of Doctor of Philosophy. 1- 114.