

อิทธิพลของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบ
ในต้นทุนและผลการดำเนินงาน : หลักฐานจาก
สถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP
Effects of Strategic Cost Management on Cost
Advantage and Firm Performance: Evidence from Firms
to be Recognized in Good Manufacturing Practice (GMP)

ไพฑูรย์ อินตะขัน¹

Phaithun Intakhan

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบอิทธิพลของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุนและผลการดำเนินงานขององค์กร โดยมีการสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับ เก็บข้อมูลจากสถานประกอบการที่ผ่านการรับรองโรงงานผลิตสินค้าเกษตรจำนวน 104 แห่ง โดยผู้บริหารฝ่ายบัญชีเป็นผู้ให้ข้อมูลหลัก ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล สถิติที่ใช้ในการวิจัยประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย ค่าร้อยละ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์สมการโครงสร้าง

ผลการวิจัยพบว่า การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีผลกระทบเชิงบวกต่อ ความได้เปรียบในต้นทุน และผลการดำเนินงานขององค์กรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ นอกจากนั้นแล้ว ความได้เปรียบในต้นทุนมีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานขององค์กร และการสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับของอิทธิพลของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบในต้นทุน ดังนั้นผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์เพื่อสร้างความได้เปรียบในต้นทุนและผลการดำเนินงานที่ดีให้กับองค์กรต่อไป

คำสำคัญ: การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ความได้เปรียบในต้นทุน ผลการดำเนินงาน การสนับสนุนจากผู้บริหาร

¹รองศาสตราจารย์ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏลำปาง

^{*}Corresponding Author e-mail: Superkop_p@hotmail.com

Abstract

The objective of this research was to test the impact of strategic cost management on Cost Advantage and Firm Performance. In addition, Top Management Support to be a moderator. The data was collected from 104 firms to be Recognized in Good Manufacturing Practice (GMP). The accounting executive was the key informant. The questionnaire was the instrument. The statistics in this research were mean, percentage, standard deviation, and structural equation modeling analysis.

The results show that Strategic Cost Management has statistically significant positive impacts on Cost advantage and Firm performance. In addition, Top Management Support to be a moderator of the relationship between Cost Management and Cost Advantage. Therefore, management should focus on strategic cost management to generate cost advantage and good firm performance.

Keywords: Strategic Cost Management Cost Advantage Firm Performance
Top Management Support

บทนำ

จากการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมในการดำเนินธุรกิจ ส่งผลให้การประกอบธุรกิจในปัจจุบันต้องประสบกับปัญหาหลายประการ เช่น คู่แข่งขันที่มีทั่วโลกจากโลกไร้พรมแดน ความต้องการของผู้บริโภคที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีดิจิทัลทำให้เกิด digital disruption ตลอดจนการให้ความสำคัญกับ คุณภาพของสินค้าและบริการ ผ่านเครื่องหมายรับรองมาตรฐาน เช่น เครื่องหมายมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม (มอก.) สำนักงานคณะกรรมการอาหารและยา (อย.) มาตรฐานที่ว่าด้วยระบบบริหารคุณภาพ (ISO 9000) เป็นต้น องค์กรจำเป็นต้องแสวงหา กลยุทธ์ทางธุรกิจ เครื่องมือและวิธีการที่จะสามารถทำให้องค์กรตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค ภายใต้ความสามารถในการทำกำไร โดยที่ได้รับการยอมรับจากลูกค้าและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย เพื่อให้องค์กรมีผลการดำเนินงานที่ดีอย่างยั่งยืน กลยุทธ์ทางธุรกิจอาจจะจำแนกได้เป็น 3 มิติ ประกอบด้วย กลยุทธ์สร้างความแตกต่าง (Differentiate) กลยุทธ์ผู้นำด้านต้นทุนต่ำ (Cost Leadership) และกลยุทธ์การมุ่งเน้นตอบสนองตลาดเฉพาะส่วน (Focus Strategy) ซึ่งการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์

เป็นวิธีการหนึ่ง ที่จะทำให้องค์กรมีต้นทุนโดยรวมที่ลดลง ให้ความสำคัญกับต้นทุนที่สร้างมูลค่าเพิ่มให้กับกิจการ เป็นพื้นฐานในการประกอบธุรกิจให้มีความได้เปรียบในการแข่งขัน สามารถเพิ่มผลกำไรได้อย่างเป็นรูปธรรม (Ussahawanitchakit, 2018)

การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ หมายถึง กระบวนการลดต้นทุนแบบบูรณาการกับกลยุทธ์ธุรกิจโดยให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลต้นทุนกับกระบวนการตัดสินใจ เพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมายทางกลยุทธ์ได้โดยรวม (Phornlaphatrachakorn, 2018) จากคำจำกัดความ จะเห็นว่า การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ไม่จำเป็นต้องลดต้นทุนทุกประเภท บางประเภทอาจจะเพิ่มขึ้นถ้าตอบสนองต่อกลยุทธ์ของธุรกิจ เช่น ต้นทุนในการดูแลลูกค้า อาจจะปรับเพิ่มขึ้นตามระดับของยอดขายในแต่ละราย เพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมายในการมุ่งเน้นตอบสนองตลาดเฉพาะส่วน งานวิจัยในอดีตมีการศึกษาผลกระทบของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์อย่างแพร่หลาย โดยผลการวิจัยพบว่า องค์กรที่นำไปใช้จะได้ข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ มีข้อได้เปรียบในด้านต้นทุน ตลอดจน สร้างผลการดำเนินงานที่ดี นอกจากนั้นแล้วยังมีการทดสอบตัวแปรกำกับกับการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์เช่น ระบบบัญชีและประสิทธิภาพของระบบการบัญชีบริหาร (Wongcharendate, 2015; Puttikunsakon & Puttikunsakon, 2020) ซึ่งผลการวิจัยยังไม่สามารถสรุปได้อย่างแน่ชัดเกี่ยวกับบทบาทของตัวแปรกำกับดังกล่าว

ธุรกิจแปรรูปผลิตผลทางการเกษตรเป็นอีกประเภทธุรกิจที่กำลังเติบโต เนื่องจากประเทศไทยเป็น ประเทศเกษตรกรรม มีผลผลิตทางการเกษตรเป็นจำนวนมาก ส่วนใหญ่จะจำหน่ายไม่ทันในช่วงเก็บเกี่ยวและออกสู่ตลาด จำเป็นต้องมีการแปรรูปเพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับสินค้า และสร้างรายได้เพิ่มให้กับเกษตรกร โดยในปัจจุบัน ภาครัฐ โดยกลุ่มพัฒนาระบบตรวจรับรองมาตรฐานสินค้าพืช (กมพ.) กองพัฒนาระบบและรับรองมาตรฐานสินค้าพืช (กตม.) กรมวิชาการเกษตรเป็นผู้มีหน้าที่หลักในการออกไปรับรองระบบ GMP (Good Manufacturing Practice) มีการจำแนกออกเป็น โรงงานแปรรูป และโรงงานคัดบรรจุ ในปัจจุบันมีสถานประกอบการได้รับรองมาตรฐานจำนวน 522 แห่งจำแนกเป็น โรงงานแปรรูป 178 แห่ง และ โรงงานคัดบรรจุ 344 แห่ง ซึ่งมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นทุกปี ประกอบกับธุรกิจแปรรูปผลิตผลทางการเกษตรกำลังเผชิญกับปัญหาการดำเนินงานจากคู่แข่งจากสาธารณรัฐประชาชนจีน และ สาธารณรัฐสังคมนิยมเวียดนาม ทำให้ต้องมีการปรับตัวเพื่อให้องค์กรอยู่รอดได้และมีผลการดำเนินงานที่ดี

จากที่กล่าวมาข้างต้น งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาผลกระทบทางตรงและทางอ้อมของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ต่อความได้เปรียบในต้นทุน และ ผลการดำเนินงาน ตลอดจนทดสอบการสนับสนุนจากผู้บริหารในบทบาทของตัวแปรกำกับระหว่างอิทธิพลของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุนเก็บข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของสถานประกอบการที่ได้รับรองมาตรฐาน GMP จำนวน 522 แห่ง ผลวิจัยที่ได้จะช่วยเติมเต็มวรรณกรรมด้านการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และสถานประกอบการที่ได้รับรองมาตรฐาน GMP สามารถนำไปปรับใช้เพื่อให้องค์กรอยู่รอดได้ มีผลการดำเนินงานที่ดีซึ่งจะส่งผลดีต่อเกษตรกรผู้ปลูกผลผลิตทางการเกษตรต่อไป

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อทดสอบอิทธิพลของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุนและผลการดำเนินงาน
2. เพื่อทดสอบการสนับสนุนจากผู้บริหารในบทบาทตัวแปรกำกับของความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบในต้นทุน

ทบทวนวรรณกรรม

ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ (Contingency Theory)

ในปี ค.ศ. 1967 Fred E.Fiedler ได้นำเสนอหลักการการบริหารเชิงสถานการณ์ ซึ่งถือเป็นทฤษฎีการบริหารที่ขึ้นอยู่กับสภาพข้อเท็จจริง ให้ความสำคัญกับการประเมินสถานการณ์เพื่อเลือกทางเลือกที่ดีที่สุดภายใต้สถานการณ์ที่เป็นอยู่ แนวคิดที่ว่าทางเลือกออกที่จะไปสู่การแก้ปัญหาทางการบริหารไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุด หากแต่สถานการณ์ต่างหากที่จะเป็นตัวกำหนดว่าควรจะใช้การบริหารแบบใดแนวคิดนี้ ผู้บริหารจะต้องวิเคราะห์สถานการณ์ให้ละเอียดและดีที่สุด โดยการวิเคราะห์วางแผนต้องอยู่บนพื้นฐานของการบูรณาการแนวความคิดอย่างเป็นระบบ การจำแนก (Identifying) ตัวแปรสถานการณ์ภายใต้เงื่อนไขต่างๆ การวิเคราะห์ (Analyzing) โอกาสของสภาพการณ์ที่กำลังประสบ (Environment Opportunity) การตรวจสอบ ศักยภาพและทรัพยากรที่มีอยู่ (Competence and Resource) โดยคำนึงถึงเป้าหมายและความต้องการขององค์กร

งานวิจัยนี้ประยุกต์ใช้ทฤษฎีดังกล่าวเป็นฐานคิดในการวิจัย โดยมีข้อสมมติว่าสถานประกอบการที่ได้รับรองมาตรฐาน GMP เมื่อเผชิญการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมในการประกอบธุรกิจ ถ้าปรับใช้วิธีการหรือแนวคิดในการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์เป็น

การปรับปรุงการตามสถานการณ์จะส่งผลให้องค์กรมีข้อได้เปรียบในต้นทุน ใช้ต้นทุนให้เกิดประโยชน์สูงสุดได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีผลการดำเนินงานที่ดี และเติบโตได้ต่อไป

การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์

ข้อมูลต้นทุน เป็นข้อมูลภายในที่มีลักษณะการใช้งานเพื่อประกอบการตัดสินใจในการดำเนินงานขององค์กร ข้อมูลต้นทุนจะถูกใช้จัดทำรายงานทางการเงินของธุรกิจการผลิตที่เสนอต่อบุคคลภายนอก เช่น แสดงเป็นสินค้าคงเหลือในงบแสดงฐานะการเงิน เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในงบกำไรขาดทุนเป็นต้น นอกจากนี้แล้วยังใช้ในการวัดผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ในองค์กร

การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ หมายถึง กระบวนการลดต้นทุนแบบบูรณาการกับกลยุทธ์ธุรกิจโดยให้ความสำคัญกับการนำเสนอข้อมูลต้นทุนกับกระบวนการตัดสินใจเพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมายทางกลยุทธ์ได้โดยรวม ในกรณีที่กิจการประยุกต์ใช้แนวคิดการจัดการต้นทุนผสมผสานกับเป้าหมายเชิงกลยุทธ์จะส่งผลให้การใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ งานวิจัยในอดีตนำเสนอวิธีการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่ได้รับความนิยมมากที่สุด ประกอบด้วย การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC) ต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing : TC) การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management :TQM) การเปรียบเทียบวัด (Benchmarking) การปรับปรุงกระบวนการทำงาน (Business Process Reengineering : BPR) การบริหารสินค้าแบบทันเวลาพอดี (Inventory Control System : JIT) การวัดผลแบบดุลยภาพ (Balanced Score Card :BSC) ไคเซนคอสต์ติ้ง (Kaizen Costing) ซิกส์ซิกม่า (Six Sigma) การบริหารต้นทุนตามช่วงเวลา (Life Cycle Costing : LCC) ทฤษฎีข้อจำกัด (Theory of Constraints :TOC) การบริหารต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Management: ABM) มูลค่าเพิ่มทางเศรษฐศาสตร์ (EVA) การบริหารต้นทุนตามโซ่อุปทาน (Supply Chain) การผลิตแบบลีน (Lean) และการบัญชีสิ่งแวดล้อม (Kiattikulwattana, 2012 ; Wongcharendate, 2015; Intakhan, 2018) เมื่อองค์กรกำหนดเป้าหมายเชิงกลยุทธ์จะมีการจัดสรรทรัพยากรและงบประมาณให้กับแต่ละเป้าหมาย ส่งผลให้การใช้ทรัพยากรเหมาะสมกับเป้าหมาย ต้นทุนและทรัพยากรที่ใช้จะเกิดประสิทธิภาพ นอกจากนั้นแล้ว เมื่อกิจการใช้นโยบายการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ทำให้การปันส่วนต้นทุน การวิเคราะห์ต้นทุน การเปรียบเทียบต้นทุนของกิจการกับหน่วยงานอื่น หรือกับมาตรฐานที่ตั้งไว้ ทำให้ต้นทุนโดยรวมของกิจการเพื่อบรรลุเป้าหมายมีความคุ้มค่า ส่งผลให้องค์กรเกิดความได้เปรียบในต้นทุน ส่งผลให้เกิดผลการดำเนินงานที่ดีในที่สุด (Phornlaphatrachakorn, 2019)

นอกจากนั้นแล้ว Wongcharendate (2014) ศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างหลักการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่ดีกว่าคู่แข่งชั้นจะส่งผลสำเร็จต่อองค์กร โดยมีตัวแปรคั่นกลาง สามมิติ คือ การตัดสินใจที่ถูกต้องมีความเหมาะสม การใช้ข้อมูลบริหารอย่างมีคุณค่า และความเป็นเลิศในการบริหารองค์กร และมีตัวแปรระบบบัญชีที่กระชับเป็นตัวแปรแทรกผลจากการศึกษาพบว่า ตัวแปรการจัดสรรต้นทุนอย่างระมัดระวัง การใช้เทคโนโลยีอย่างมีคุณค่า และความสมบูรณ์ของข้อมูลคู่แข่งชั้น ส่งผลกระทบเชิงบวกบางส่วนต่อการใช้ข้อมูลบริหารอย่างมีคุณค่า การตัดสินใจที่มีความหมายถูกต้องเหมาะสม และความเป็นเลิศในการบริหารธุรกิจ นอกจากนี้ ตัวแปรเชื่อมกลางทุกตัวมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความสำเร็จขององค์กร ในทำนองเดียวกัน ตัวแปรการใช้ข้อมูลบริหารอย่างมีคุณค่า และตัวแปรความเป็นเลิศในการบริหารธุรกิจต่างก็มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับตัวแปรการตัดสินใจที่มีความหมาย ส่วนตัวแปรแทรกส่งผลกระทบเชิงบวกบางส่วนเท่านั้น ท้ายสุดการวิจัยสรุปถึงแนวคิดในการใช้กลยุทธ์การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่เหนือระดับ นั่นคือเหนือกว่าคู่แข่งชั้น หรือเหนือกว่าโดยการปรับปรุงให้ดีขึ้นในทุก ๆ รอบการดำเนินงาน ก่อให้เกิดประสิทธิภาพและความสำเร็จในองค์กร นอกจากนี้ยังสามารถนำไปต่อยอดในอนาคตได้ จากวรรณกรรมที่นำเสนอมาทั้งหมด นำไปสู่สมมติฐาน ที่ 1 - 2 ดังนี้

H1: การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางบวกต่อผลการดำเนินงาน

H2: การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางบวกต่อความได้เปรียบในต้นทุน

ความได้เปรียบในต้นทุน

ความได้เปรียบในต้นทุน หมายถึง การมีสิ่งที่ดีกว่าคู่แข่งชั้นในกระบวนการเกี่ยวกับต้นทุน เช่น ชื่อวัตถุดิบในราคาที่ต่ำกว่า หรือในคุณภาพที่ดีกว่า จ้างแรงงานที่มีคุณภาพสูงกว่า ตลอดจนจ่ายค่าใช้จ่ายที่ได้ผลลัพธ์ที่คุ้มค่ากว่า ความได้เปรียบในต้นทุน อาจจะเป็นผลมาจากการกำหนดเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ที่เน้นกระบวนการมีส่วนร่วม หรือให้บุคลากรมีส่วนร่วม ในการกำหนดเป้าหมายในแต่ละแผนก หรือส่วนงาน ความได้เปรียบในต้นทุนจะส่งผลให้ต้นทุนในการดำเนินงานของกิจการลดลง มีผลการดำเนินงานที่ดี (Phornlaphatrachakorn, 2019) กิจการสามารถนำผลกำไรไปลงทุนเพื่อขยายกิจการอย่างต่อเนื่องโดยอาศัยเงินลงทุนจากกิจการเอง ซึ่งเป็นกระบวนการจัดหาเงินทุนจากภายใน ทำให้สัดส่วนหนี้สินต่อทุน หรือหนี้สินต่อสินทรัพย์ลดลง กิจการจะมีความมั่นคงทางการเงินต้นทุนทางการเงินอาจจะลดลงและหนุนเสริมให้กิจการมีฐานะทางการเงินที่เข้มแข็ง นำไปสู่สมมติฐานที่ 3 ดังนี้

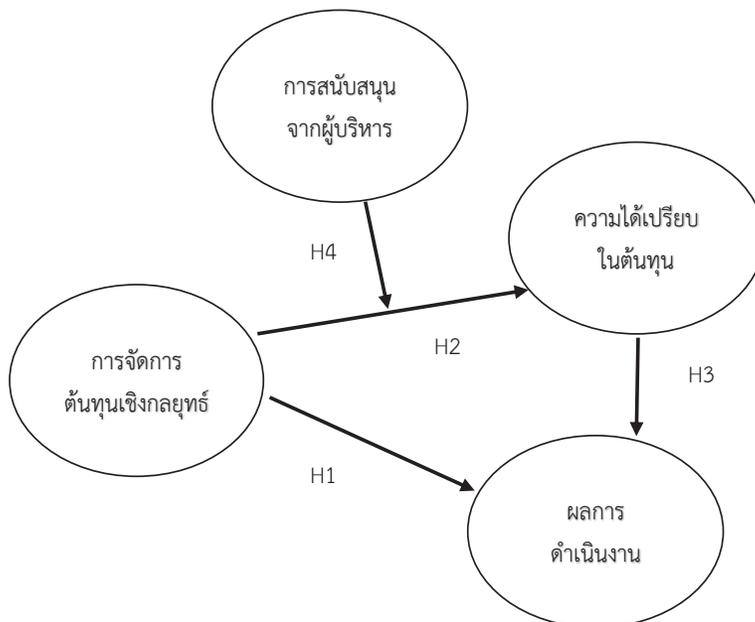
H3: ความได้เปรียบในต้นทุนมีอิทธิพลทางบวกต่อผลการดำเนินงาน

การสนับสนุนจากผู้บริหาร

การสนับสนุนจากผู้บริหาร หมายถึง ระดับการส่งเสริมและกระตุ้นให้บุคลากรเกิดแรงจูงใจในการปฏิบัติงานในด้านการจัดการต้นทุน สร้างความเข้าใจ ตลอดจนให้ความสำคัญกับการพัฒนาและปรับปรุงกระบวนการจัดการต้นทุนอย่างครบวงจร (Limpaiboon, 2015) การสนับสนุนจากผู้บริหาร อาจประกอบด้วย ทรัพยากร ตลอดจน การสื่อสารให้บุคลากรเห็นถึงความสำคัญของการจัดการต้นทุน (Intakhan, 2014) งานวิจัยในอดีตส่วนใหญ่จะใช้การสนับสนุนจากองค์กร (Organizational Support) เป็นตัวแปรในการศึกษา งานวิจัยนี้ประเมินการสนับสนุนดังกล่าวในมิติที่มีความละเอียดขึ้น โดยพิจารณาจากผู้บริหารที่เป็นคนกำหนดกลยุทธ์ วางแผน ควบคุม และประเมินผลเพื่อให้องค์กรประสบความสำเร็จตามเป้าหมาย ในองค์กรที่ผู้บริหารให้การสนับสนุนกับการควบคุมต้นทุนจะส่งผลให้บุคลากรรับรู้ถึงความต้องการขององค์กร จะมีส่วนเพิ่มความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุน นำไปสู่สมมติฐานที่ 4 ดังนี้

H4: การสนับสนุนจากผู้บริหารมีอิทธิพลต่อความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบในต้นทุน

กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัยการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุน และผลการดำเนินงาน ของสถานประกอบการที่ได้รับรองมาตรฐาน GMP

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่างคือ สถานประกอบการที่ได้รับรองมาตรฐาน GMP จำนวน 522 แห่ง ผู้ให้ข้อมูลหลักได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของกิจการ ได้รับการตอบกลับ จำนวน 104 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 19.92

การเก็บรวบรวมข้อมูล

งานวิจัยนี้เก็บรวบรวมข้อมูลโดยแบบสอบถามทางไปรษณีย์และ ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ไปยังสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP โดยเจ้าหน้าที่ส่งถึงผู้บริหารฝ่ายบัญชี

การพัฒนาเครื่องมือในการวิจัย

ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามลำดับ ดังนี้

1. ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ประสิทธิภาพ ต้นทุน ความได้เปรียบในต้นทุน ผลการดำเนินงานขององค์กร และการเติบโตขององค์กร เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม
2. นำผลการศึกษาตามข้อแรกมากำหนดโครงสร้างแบบสอบถามตามประเด็นสำคัญ โดยพิจารณา เนื้อหาให้สอดคล้องกับกรอบแนวคิด วัตถุประสงค์ และสมมติฐานในการวิจัย
3. นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นเสนอผู้เชี่ยวชาญ เพื่อพิจารณาความครบถ้วน ความเหมาะสม ความถูกต้องของการใช้ภาษา และครอบคลุมเนื้อหาของงานวิจัยเพื่อนำมาปรับปรุงแก้ไขตามที่ผู้เชี่ยวชาญแนะนำ
4. ปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถามตามคำแนะนำของผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน
5. นำแบบสอบถามไปหาความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยใช้สูตร IOC เพื่อให้ประเด็นคำถามในแบบสอบถามแต่ละข้อมีความสอดคล้องกับ วัตถุประสงค์และเนื้อหาของเรื่องที่จะศึกษา

สถิติที่ใช้และการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลประกอบด้วยสถิติพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และสถิติอนุมาน ได้แก่ การวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (SEM)

คุณภาพเครื่องมือ

1. นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นไปทดสอบใช้ (Try-out) กับผู้บริหารฝ่ายบัญชี จำนวน 30 คน

2. การหาค่า IOC ทุกข้อคำถามมีค่าเกิน 0.5 เป็นไปตามหลักเกณฑ์ในการพิจารณาความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา

3. การหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ได้ค่าอัลฟา 0.783 – 0.956

ผลการวิจัย

1. ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ 77) รองลงมา เพศชาย (ร้อยละ 23) อายุมากกว่า 40 ปี (ร้อยละ 45.19) สถานภาพ สมรส (ร้อยละ 46.15) ระดับการศึกษา ระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า (ร้อยละ 70.19) ประสบการณ์ในการทำงาน 11-15 ปี (ร้อยละ 40.38) และ ตำแหน่งงานในปัจจุบัน สมุห์บัญชี (ร้อยละ 44.23)

2. สถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP ส่วนใหญ่เป็นประเภทโรงงานคัดแยกบรรจุ 70 แห่ง (ร้อยละ 67.31) ทุนจดทะเบียน 1,000,001 - 5,000,000 บาท (ร้อยละ 49.05) ระยะเวลาในการดำเนินงาน 5 - 10 ปี (ร้อยละ 33.65) และพนักงานของสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP จำนวนน้อยกว่า 50 คน (ร้อยละ 47.12)

3. ค่าสถิติพื้นฐานของแต่ละตัวแปร

ตารางที่ 1 แสดงสถิติพื้นฐานของตัวแปรในการศึกษา

| ตัวแปรสังเกตและมาตรวัด | \bar{X} | S.D. | แปลผล |
|---|-------------|--------------|------------|
| การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ | 4.43 | 0.571 | มาก |
| ท่านให้ความสำคัญกับการบริหารต้นทุนเพราะช่วยให้องค์กรได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืนและได้ผลการดำเนินงานที่ดี | | | |
| ท่านมุ่งมั่นวิเคราะห์ต้นทุนเพื่อให้สอดคล้องและตอบสนองกับการกำหนดกลยุทธ์ขององค์กร | 4.47 | 0.521 | มาก |
| ท่านให้ความสำคัญกับกิจกรรมที่เพิ่มมูลค่าเพื่อให้องค์กรมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ตลอดจนสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กร | 4.42 | 0.496 | มาก |
| ท่านแสวงหาปัจจัยที่ก่อให้เกิดต้นทุนโดยรวมขององค์กร และตัดสินใจในการตัด และลด เพื่อให้องค์กรมีต้นทุนที่ลดลง | 4.40 | 0.566 | มาก |
| ค่าเฉลี่ยรวม | 4.43 | 0.538 | มาก |

ตารางที่ 1 แสดงสถิติพื้นฐานของตัวแปรในการศึกษา (ต่อ)

| ตัวแปรสังเกตและมาตรวัด | \bar{X} | S.D. | แปลผล |
|--|-------------|--------------|------------|
| ความได้เปรียบในต้นทุน | | | |
| องค์กรมีต้นทุนของสินค้าและบริการที่สามารถแข่งขันได้ในตลาด และในสภาพแวดล้อมปัจจุบันได้อย่างดี | 4.10 | 0.616 | มาก |
| ต้นทุนของสินค้าและบริการช่วยให้องค์กรมีความได้เปรียบในการแข่งขันในทุกสถานการณ์ | 4.07 | 0.579 | มาก |
| องค์กรประสบความสำเร็จในการตัดสินใจเนื่องจากได้ข้อมูลต้นทุนของสินค้าและบริการที่ถูกต้อง | 4.10 | 0.616 | มาก |
| องค์กรมีต้นทุนของวัตถุดิบ และปัจจัยการผลิตอื่น ๆ ที่ก่อให้เกิดความได้เปรียบในการแข่งขัน | 4.07 | 0.672 | มาก |
| ค่าเฉลี่ยรวม | 4.08 | 0.621 | มาก |
| ผลการดำเนินงาน | 4.28 | 0.782 | มาก |
| องค์กรสร้างผลการดำเนินงานที่ดี | | | |
| มีส่วนแบ่งการตลาดเพิ่มขึ้น เมื่อเทียบกับปีที่ผ่านมา | 4.42 | 0.586 | มาก |
| ลูกค้ามีความพึงพอใจในสินค้าและบริการของกิจการ | 4.35 | 0.604 | มาก |
| มีการปรับปรุงกระบวนการทำงานให้มีความยืดหยุ่น ลดความผิดพลาด | 4.33 | 0.548 | มาก |
| ค่าเฉลี่ยรวม | 4.35 | 0.498 | มาก |
| การสนับสนุนจากผู้บริหาร | 4.17 | 0.565 | มาก |
| ท่านได้รับการสนับสนุนเกี่ยวกับวัสดุ อุปกรณ์ ที่จำเป็นในการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอจากผู้บริหาร | | | |
| ฝ่ายบริหารใช้รายงานที่ได้มาจากระบบต้นทุนในองค์กรเพื่อประกอบการตัดสินใจในการดำเนินงาน | 4.26 | 0.552 | มาก |
| ผู้บริหารให้การสนับสนุนในการพัฒนาระบบการจัดการต้นทุนเพื่อใช้งานในองค์กรอย่างต่อเนื่อง | 4.17 | 0.548 | มาก |

4. ผลการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์

จากภาพที่ 2 โมเดลสมการโครงสร้าง และตารางที่ 2 แสดงผลการวิเคราะห์โมเดลสมการโครงสร้าง (SEM) อิทธิพลของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ความได้เปรียบในต้นทุนและผลการดำเนินงาน โดยมีตัวแปรการสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับ โดยค่าสถิติในโมเดล

ทั้ง P-value, χ^2/df , GFI, CFI, IFI, RMSEA, NFI บ่งชี้ถึงระดับความกลมกลืนระหว่างข้อมูลเชิงประจักษ์ที่เก็บรวบรวมกับโมเดลวิเคราะห์องค์ประกอบโดยตัวชี้วัดทุกตัวสามารถประเมินได้ว่ามีความสอดคล้องกลมกลืนกันเป็นอย่างดี (Byrne, 1998)

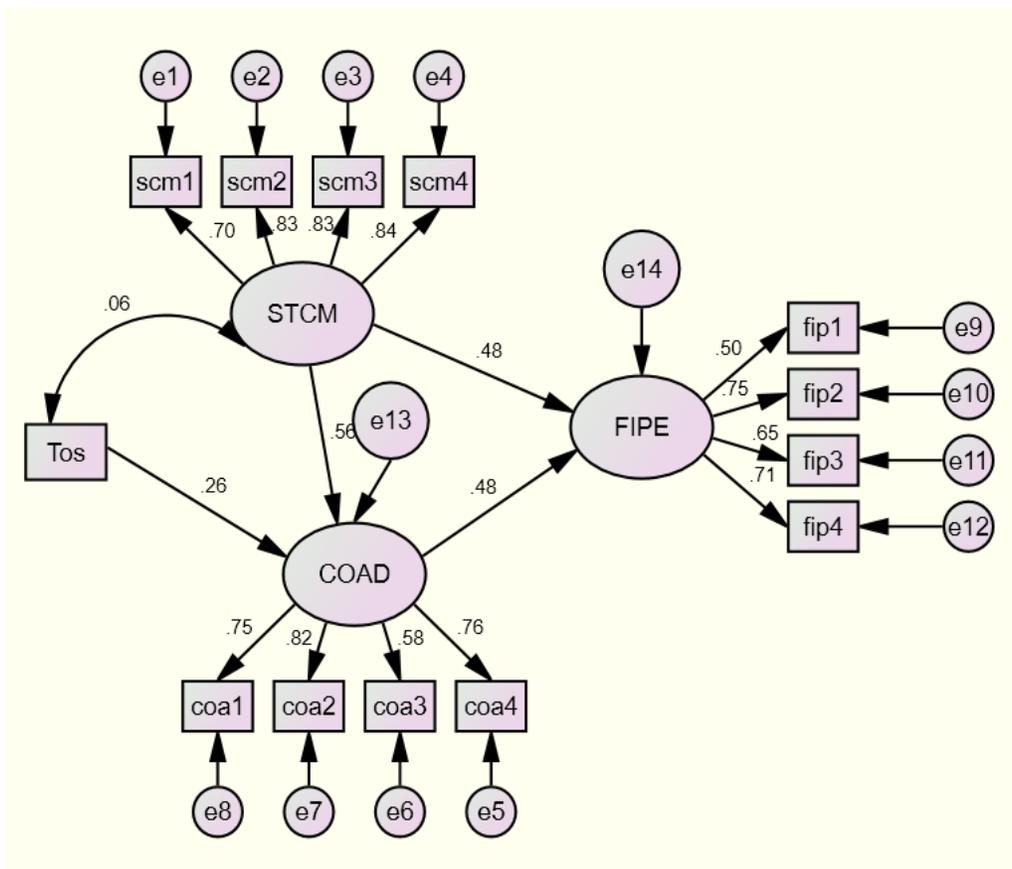
ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ความสอดคล้องของโมเดลตามสมมติฐานกับข้อมูล

| Goodness-of-fit Statistics | Threshold Values | Studied Values |
|---|------------------|----------------|
| P-value | >0.05 | 0.123 |
| Normed Chi-Square (χ^2/df) | <3.00 | 1.226 |
| Goodness-of-Fit Index (GFI) | >0.90 | 0.919 |
| Comparative Fit Index (CFI) | >0.90 | 0.980 |
| Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) | <0.05 | 0.047 |
| Normed Fit Index (NFI) | >0.90 | 0.905 |

ตารางที่ 3 แสดงอิทธิพลทางตรงและทางอ้อม

| ตัวแปรตาม | R2 | อิทธิพล | ตัวแปรอิสระ | | |
|-------------------------|-------|---------|----------------------------|-----------------------|-------------------------|
| | | | การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ | ความได้เปรียบในต้นทุน | การสนับสนุนจากผู้บริหาร |
| ความได้เปรียบในต้นทุน | 0.390 | DE | 0.555* | | 0.255* |
| | | IE | | | |
| | | TE | 0.555* | | |
| ผลการดำเนินงานขององค์กร | 0.724 | DE | 0.480* | 0.480* | |
| | | IE | 0.267* | | |
| | | TE | 0.747* | 0.480* | |

* p < 0.05



ภาพที่ 2 โมเดลสมการโครงสร้างความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ความได้เปรียบในต้นทุนและผลการดำเนินงาน โดยมีตัวแปรการสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับ (STCM=การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์, COAD=ความได้เปรียบในต้นทุน, FIPE=ผลการดำเนินงาน, Tos=ตัวคูณระหว่างการสนับสนุนจากผู้บริหารและการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์)

จากตารางที่ 3 เมื่อพิจารณาจากค่าอิทธิพลรวม พบว่าการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานขององค์กร (0.747) ความได้เปรียบในต้นทุน (0.555) และความได้เปรียบในต้นทุนมีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานขององค์กร (0.480) นอกจากนั้นแล้ว ตัวคูณระหว่างการสนับสนุนจากผู้บริหารและการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุน (0.255) และการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางอ้อมผ่านตัวแปรความได้เปรียบในต้นทุนต่อผลการดำเนินงานขององค์กร (0.267)

เมื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่าการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางบวกต่อผลการดำเนินงานขององค์กร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 มีค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางเท่ากับ 0.480 ดังนั้นยอมรับสมมติฐานที่ 1 การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางบวกต่อความได้เปรียบในต้นทุน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 มีค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางเท่ากับ 0.555 ดังนั้น ยอมรับสมมติฐานที่ 2 นอกจากนั้นแล้ว ความได้เปรียบในต้นทุนมีอิทธิพลทางบวกต่อผลการดำเนินงานขององค์กร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 มีสัมประสิทธิ์เส้นทางเท่ากับ 0.480 ดังนั้นยอมรับสมมติฐานที่ 3 และ ตัวคุณระหว่งการสนับสนุนจากผู้บริหารและการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีความสัมพันธ์ทางบวกต่อความสัมพันธ์ของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบในต้นทุน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 มีค่าสัมประสิทธิ์เส้นทางเท่ากับ 0.255 ดังนั้นยอมรับสมมติฐานที่ 4 การสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ดังกล่าวข้างต้น

เมื่อพิจารณาความสามารถในการอธิบายความแปรปรวน ของตัวแปร การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ความได้เปรียบในต้นทุน ร่วมกันพยากรณ์ (R²) ผลการดำเนินงาน ได้ 0.724 หรือร้อยละ 72.4 และการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์พยากรณ์ความได้เปรียบในต้นทุนได้ 0.390 หรือร้อยละ 39

อภิปรายผลการวิจัย

การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางบวกต่อผลการดำเนินงานขององค์กร เนื่องจากการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มุ่งเน้น กับการบริหารต้นทุนให้เชื่อมโยงกับกลยุทธ์ธุรกิจ เช่น เมื่อกิจการมีกลยุทธ์ต้นทุนต่ำ ผู้บริหารจะมีการปรับลดต้นทุนที่ไม่จำเป็น หรือไม่สร้างมูลค่าเพิ่ม และให้ความสำคัญกับการจัดการเกี่ยวกับ วัตถุดิบที่นำมาใช้ แรงงานที่เหมาะสมกับคุณภาพชิ้นงาน ด้วยเทคนิคทางการจัดการต้นทุน เช่น ระบบสินค้าแบบทันเวลา (JIT) หรือ การแก้ปัญหาในการวัดผลประเมินผลด้วยเทคนิค การวัดผลเชิงดุลยภาพ (Balance Scorecard) ส่งผลให้มีผลการดำเนินงานที่ดี และเป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ยอมรับสมมติฐานที่ 1 ที่กล่าวว่า การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลต่อผลการดำเนินงานสอดคล้องกับ งานวิจัยของ Wongcharendate (2015) กล่าวว่า องค์กรที่ใช้แนวคิดการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่เหนือระดับจะทำให้ได้ผลการดำเนินงานที่เหนือระดับ นอกจากนั้นแล้ว ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Wongcharendate (2014) นำเสนอกลยุทธ์การบริหารต้นทุนเป็นเครื่องมือและแนวคิดทางด้านบัญชีต้นทุน โดยมีเป้าหมายอยู่สองประการ คือ บทบาทในการช่วยตัดสินใจและบทบาทในการช่วยบริหารต้นทุนให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้

องค์กรมีผลการดำเนินงานที่ดี และงานวิจัยของ Intakhan & Kuma (2014) กล่าวว่าองค์กรที่ประยุกต์ใช้การวัดผลการปฏิบัติงานเชิงบูรณาการเป็นสาเหตุที่จะทำให้องค์กรมีศักยภาพเพิ่มขึ้น และได้ผลการดำเนินงานที่เป็นไปตามเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ขององค์กร

การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางบวกต่อความได้เปรียบในต้นทุน ยอมรับสมมติฐานที่ 2 เนื่องจากการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์แสวงหาปัจจัยที่ก่อให้เกิดต้นทุนโดยรวมขององค์กร และตัดสินใจในการตัดและลด เพื่อให้องค์กรมีต้นทุนที่ลดลง ก่อให้เกิดความได้เปรียบในต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่ง กำหนดราคาขายได้ต่ำกว่า และมียอดขายรวมที่สูงขึ้น สอดคล้องกับ Phornlaphatrachakorn (2018) กล่าวว่า การจัดการต้นทุน คือการให้ความสำคัญกับการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า โดยมุมมองในระยะสั้นคือมุ่งตัวสินค้า และมุมมองระยะยาวคือมุ่งที่ลูกค้า จะทำให้องค์กรมีต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่งและมีความได้เปรียบในต้นทุนในท้ายที่สุด และสอดคล้องกับ Ussahawanitchakit (2018) กล่าวว่า การบัญชีต้นทุนเชิงกลยุทธ์ เป็นปัจจัยสำคัญหนึ่งในสามที่ประกอบด้วย การตลาด การจัดการ และการบัญชี ที่จะช่วยให้องค์กร ได้เปรียบในการแข่งขันอย่างยั่งยืน มีผลการดำเนินงานที่ดีและอยู่รอดได้ ภายใต้สถานการณ์ที่มีการแข่งขันอย่างรวดเร็ว และสอดคล้องกับ Polinhom & Penvuttikul (2020) พบว่ามีความสัมพันธ์ทางบวกของการใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารกิจกรรม และการจัดการห่วงโซ่คุณค่าต่อความได้เปรียบในการแข่งขันในกลุ่มกิจการที่เลือกใช้กลยุทธ์การแข่งขันแบบต้นทุนต่ำของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

ความได้เปรียบในต้นทุนมีอิทธิพลทางบวกต่อผลการดำเนินงานขององค์กร ยอมรับสมมติฐานที่ 3 เนื่องจาก ความได้เปรียบในต้นทุน มุ่งเน้นมีต้นทุนของสินค้าและบริการที่สามารถแข่งขันได้ในตลาด และในสภาพแวดล้อมปัจจุบันได้อย่างดี และให้ความสำคัญกับการมีต้นทุนของวัตถุดิบ และปัจจัยการผลิตอื่น ๆ ที่ก่อให้เกิดความได้เปรียบในการแข่งขัน และส่งผลให้กิจการมีกำไรทั้งต่อหน่วยและภาพรวมเพิ่มขึ้นจากกระบวนการผลิตที่มีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับ Intakhan & Kuma (2015) ที่กล่าวถึงการประยุกต์ใช้ข้อมูลต้นทุนที่มีคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เพื่อการวางแผนในการผลิต วางแผนในการกำหนดราคาขาย เป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งที่ทำให้กิจการมีผลประกอบการที่ดี นอกจากนั้นแล้วยังเป็นไปในทิศทางเดียวกับงานวิจัยของ Potjanajaruwit (2018) อธิบายความได้เปรียบในต้นทุนคือการที่กิจการมีต้นทุนสินค้าและบริการที่ต่ำกว่าคู่แข่ง จะทำให้อกิจการได้เปรียบในการแข่งขัน และมีผลกระทบทางตรงต่อผลการดำเนินงานตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ นอกจากนั้นแล้ว Ismail et al. (2010) เสนอแนวคิดการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันประกอบด้วย 3 มิติ ประกอบด้วย ต้นทุนต่ำ สินค้าที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้า และการให้บริการที่ดี โดยกิจการอุตสาหกรรม

ควรจะให้ความสำคัญกับการควบคุมต้นทุนเพื่อให้สามารถแข่งขันได้และสร้างผลการดำเนินงานที่ดี และเป็นไปในทิศทางเดียวกับ Phornlaphatrachakorn, Ngamsutti & Ketchompu (2020) กล่าวว่า การกำหนดราคาเชิงกลยุทธ์หมายถึงการกำหนดราคาขายที่เหมาะสมกับสินค้าและบริการจะส่งผลให้มีความได้เปรียบในการแข่งขันและองค์กรจะมีผลการประกอบการที่เป็นไปตามเป้าหมาย

การสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับความสัมพันธ์ของ การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบในต้นทุน ตัวแปรกำกับ (Moderator) คือตัวแปรที่นักวิจัยเพิ่มเข้ามาในตัวแบบเส้นทางหรือตัวแบบสมการโครงสร้าง เพื่อเปลี่ยนทิศทางและ/หรือขนาดของความสัมพันธ์ตาม เส้นทางที่ศึกษาเนื่องจากมีข้อสงสัยว่าเพราะเหตุใด อิทธิพลของตัวแปรสาเหตุจึงส่งผลกระทบต่อตัวแปรผลลัพธ์น้อยเกินกว่าที่ควรจะเป็น หรือไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (Piriyakun, 2015) การสนับสนุนจากผู้บริหาร เช่น การให้การสนับสนุน วัสดุ อุปกรณ์ และให้ความสำคัญโดยการใช้ข้อมูลจากระบบต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ในงานวิจัยนี้การสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับในบทบาทในทางเสริมปฏิสัมพันธ์ กล่าวคือ ทั้งตัวแปรการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และ การสนับสนุนจากผู้บริหารมีอิทธิพลต่อความได้เปรียบในต้นทุนในทิศทางเดียวกัน และเมื่อมีอิทธิพลการกำกับเข้ามา ทำให้มีอิทธิพลมากกว่าเมื่อมีเฉพาะตัวแปรการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ และการสนับสนุนจากผู้บริหาร ยอมรับสมมติฐานที่ 4 สอดคล้องกับ Limpai boon (2015) กล่าวว่า ผู้บริหารเป็นคนกำหนดกลยุทธ์ วางแผนควบคุม และประเมินผล เพื่อให้องค์กรประสบความสำเร็จตามเป้าหมาย ในองค์กรที่ผู้บริหารให้การสนับสนุนกับการควบคุมต้นทุน จะส่งผลให้บุคลากรรับรู้ถึงความต้องการขององค์กร จะมีส่วนเพิ่มความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุน และ Intakhan (2014) วิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยันปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม พบว่าปัจจัยการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อความสำเร็จในการใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในบริบทของธุรกิจที่ได้รับรอง ISO 9000

สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยเรื่อง อิทธิพลของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุนและผลการดำเนินงาน: หลักฐานจากสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบผลอิทธิพลของการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุนและผลการดำเนินงานขององค์กรและ เพื่อทดสอบตัวแปรการสนับสนุนจากผู้บริหารในบทบาทตัวแปรกำกับ

ของความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบในต้นทุน เก็บข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP จำนวน 104 แห่ง ผลการวิจัยพบว่า

ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุมากกว่า 40 ปี สถานภาพ สมรส ระดับการศึกษา ระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ประสบการณ์ในการทำงาน 11-15 ปี และ ตำแหน่งงานในปัจจุบัน สมพ์บัญชี สถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP ส่วนใหญ่เป็นประเภทโรงงานคัดแยกบรรจุ 70 แห่ง ทุนจดทะเบียน 1,000,001 – 5,000,000 บาท ระยะเวลาในการดำเนินงาน 5 - 10 ปี และ พนักงานของสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP จำนวนน้อยกว่า 50 คน

ค่าเฉลี่ยของตัวแปรการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ ความได้เปรียบในต้นทุน ผลการดำเนินงาน และการสนับสนุนจากผู้บริหาร มีค่าเฉลี่ยในระดับมาก โดยการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางบวกต่อผลการดำเนินงานและความได้เปรียบในต้นทุน ความได้เปรียบในต้นทุนมีอิทธิพลทางบวกต่อผลการดำเนินงาน ตลอดจนการสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับในบทบาททางเสริมปฏิสัมพันธ์ของความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบในต้นทุน ดังนั้น ผู้บริหารสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP ควรให้ความสำคัญกับการเลือกใช้เครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์เพื่อสร้างความได้เปรียบในต้นทุนและสร้างผลการดำเนินงานที่ดี โดยที่ผู้บริหารต้องให้การสนับสนุนทั้งในรูปแบบของทรัพยากรและการให้การสนับสนุนเชิงนโยบายเพื่อหนุนเสริมให้กิจการมีความได้เปรียบในต้นทุนที่ดีขึ้นอย่างต่อเนื่องต่อไป

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัย

จากผลการวิจัยพบว่า การจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์มีอิทธิพลทางบวกต่อความได้เปรียบในต้นทุนและผลการดำเนินงาน ดังนั้นฝ่ายบริหารของสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP ควรให้ความสำคัญกับหลักการดังกล่าวดังนี้

1. กิจการควรประยุกต์ใช้แนวคิดการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์โดยมุ่งใช้เทคนิคการจัดการต้นทุนให้เหมาะสมกับกลยุทธ์ของกิจการ เช่น ในกิจการที่มุ่งเน้นลูกค้าเฉพาะกลุ่มสร้างความแตกต่างให้กับสินค้าหรือผลิตภัณฑ์ ควรประยุกต์ใช้การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรมและการบริหารกิจกรรม เพื่อคำนวณกำไรหรือขาดทุนต่อลูกค้าแต่ละราย หรือผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดโดยให้กิจการดูแลลูกค้าและผลิตภัณฑ์ตามยอดกำไรเพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้อย่างเหมาะสม นอกจากนั้นแล้วในกรณีที่กิจการเน้นลดต้นทุนควรประยุกต์ใช้ต้นทุน

เป้าหมาย หรือการบริหารสินค้าแบบทันเวลาพอดีเพื่อให้ต้นทุนสินค้าหรือบริการสามารถแข่งขันได้ในอุตสาหกรรม

2. กิจกรรมควรให้ความสำคัญกับการสร้างความได้เปรียบในต้นทุนเนื่องจากจะสร้างผลการประกอบการที่ดี โดยการจัดหาปัจจัยในการผลิตหรือติดต่อทำสัญญากับเกษตรกรที่มีผลผลิตในปริมาณที่เหมาะสม หรือติดต่อกับเกษตรกรโดยตรงเพื่อให้ได้ผลผลิตที่มีต้นทุนต่ำ โดยสถานประกอบการอาจต้องไปให้ความรู้เกษตรกรเพื่อส่งเสริมให้ได้ตามข้อกำหนดของ GMP เป็นต้น

3. การสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นตัวแปรกำกับในบทบาทของการเพิ่มปฏิสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบในต้นทุน ดังนั้นฝ่ายบริหารของสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP ควรให้การสนับสนุนหลักการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์โดยสนับสนุนทั้งทรัพยากรและนำผลการวิเคราะห์ต้นทุนไปใช้ในการบริหารงานเพื่อให้องค์กรมีผลการดำเนินงานที่ดี

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

ผลการวิจัยพบว่าการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์เป็นเครื่องมือที่เหมาะสมสำหรับสถานประกอบการที่ได้รับรอง GMP ในการได้ผลการดำเนินงานที่ดี งานวิจัยครั้งต่อไปควรทำเป็นกรณีศึกษา (Case Study) ในการศึกษาเครื่องมือจัดการต้นทุนในแต่ละขั้นตอน เช่น ในช่วงเตรียมการผลิต ควรใช้เทคนิคจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์วิธีใดที่จะทำให้กิจการลดต้นทุนได้มากที่สุด หรือ ในช่วงการส่งมอบสินค้าและบริการควรประยุกต์ใช้เทคนิคใดเพื่อให้ส่งสินค้าและบริการให้ลูกค้าได้ในต้นทุนที่ต่ำที่สุด เป็นต้น

กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยนี้ได้รับทุนสนับสนุนจาก มหาวิทยาลัยราชภัฏรำไพพรรณี ประจำปีงบประมาณ 2563

References

- Byrne, B.M. (1998). *Multivariate applications book series. Structural equation modeling with LISREL, PRELIS, and SIMPLIS: Basic concepts, applications, and programming*. New York: Psychology Press.
- Fiedler, F.E. (1967). *A theory of leadership effectiveness*. New York: McGraw-Hill.
- Intakhan, P. (2014). ABC success: Evidence from ISO 9000 certified companies in Thailand. *Asian Review of Accounting*, 22(2), 287-303.

- Intakhan, P. (2018). Successful managerial accounting practices, the antecedents and consequences: Empirical evidence from SMEs ceramics. In *Proceedings of the 8th International RAIS Conference on Social Sciences*. (pp.24-36). Beltsville: Elsevier.
- Intakhan, P. & Kuma, K. (2015). Antecedents and consequences of comprehensive performance measurement: Empirical evidence from hotel business in Thailand. *Journal of Accountancy and Management*, 7(1), 138 – 150. (In Thai)
- Ismail, A.I, Rose, R.C., Abdullah, H. & Uti, J. (2010). The relationship between organizational competitive advantage and performance moderated by the age and size of the firm. *Asian Academy of Management Journal*, 15(2), 157–173.
- Kiattikulwattana, P. (2012). The use of cost management technique and accounting information for management in Thailand. *KKU Research Journal*, 11(2), 141-153. (In Thai)
- Limpaiboon, C. (2015). The influence of top management support on information systems quality, service quality and the net benefits of the organization. *Journal of Modern Management Science*, 8(2), 195-212. (In Thai)
- Phornlaphatrachakorn, K. (2018). Strategic cost management and firm profitability: An empirical investigation of instant foods and convenience food business in Thailand. *International Journal of Business*, 23(4), 358-371.
- Phornlaphatrachakorn, K. (2019). Influences of strategic management accounting on firm profitability of information and communication technology business in Thailand. *International Journal of Business Excellence*, 17(2), 131–151.
- Phornlaphatrachakorn, K., Ngamsutti, S. & Ketchompu, D. (2020). Strategic pricing and firm performance: Evidence from cosmetics SMEs in Thailand. *Journal of Business Administration and Accountancy*, 4(2), 1-20.
- Piriyakul, M. (2015). Moderator and mediator in structural equation modeling. *The Journal of Industrial Technology*, 11(3), 83-96. (In Thai)

- Polinhom, C. & Penvuttikul, P. (2020). The impact of using strategic cost management tools on competitive advantage and performance of companies in business in industrial estates in Thailand. *UMT Poly Journal*, 17(1), 317-335. (In Thai)
- Potjanajaruwit, P. (2018). Competitive advantage effects on firm performance: A case study of startups in Thailand. *Journal of International Studies*, 10(1), 104-111.
- Puttikunsakon, P. & Puttikunsakon, A. (2020). Effect of integrated cost management capability on firms' success sustainability: Electrical and electronics industry of Thailand. In *Proceeding of the International and National Conference on Business Administration and Accountancy 2020 (INCBAA 2020)*. (pp.3-16). Chiangmai: The Empress Chiangmai Hotel. (In Thai)
- Usahawanitchakit, P. (2018). Strategic costing and business growth: Evidence from beverage food businesses in Thailand. *Journal of Accounting Profession*, 14(42), 52-68. (In Thai)
- Wongcharendate, S. (2014). Strategic cost management in the globalization. *Executive Journal*, 34(1), 60-68. (In Thai)
- Wongcharendate, S. (2015). An increasing strategic cost management and organizational achievement from electronics parts business in Thailand. *Journal of Humanities and Social Science Thonburi University*, 9(20), 9-23. (In Thai)

