ระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมและผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในอุตสาหกรรมไทย

นางสาวอิสราภรณ์ พลนารักษ์

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีดุษฎีบัณฑิต
สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2550
ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

IMPLEMENTATION LEVELS OF ACTIVITY-BASED MANAGEMENT AND THE EFFECTS ON PROFITABILITY OF THAI MANUFACTURING FIRMS

Miss Issaraporn Pholnaruksa

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

A Dissertation Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Doctor of Philosophy Program in Accountancy
Department of Accountancy
Faculty of Commerce and Accountancy
Chulalongkorn University
Academic Year 2007

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อวิทยานิพนธ์	ระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมและผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในอุตสาหกรรมไทย
โดย	นางสาวอิสราภรณ์ พลนารักษ์
สาขาวิชา	การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา	รองศาสตราจารย์ ดร. ดนุชา คุณพนิชกิจ
อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม	รองศาสตราจารย์ ดร. สุพล ดุรงค์วัฒนา

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้นับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาดุษฎีบัณฑิต

..... คณบดีคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี
(รองศาสตราจารย์ ดร. อรรณพ ตันละมัย)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

.....ประธานกรรมการ
(ศาสตราจารย์ ดร. อุทัย ตันละมัย)

.....อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก
(รองศาสตราจารย์ ดร. ดนุชา คุณพนิชกิจ)

.....อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม
(รองศาสตราจารย์ ดร.สุพล ดุรงค์วัฒนา)

.....กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย
(อาจารย์ ดร. สันสกฤต วิจิตรเลขการ)

..... กรรมการ
(รองศาสตราจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทุมมานนท์)

อิสราภรณ์ พลนารักษ์ : ระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมและผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในอุตสาหกรรมไทย (IMPLEMENTATION LEVELS OF ACTIVITY-BASED MANAGEMENT AND THE EFFECTS ON PROFITABILITY OF THAI MANUFACTURING FIRMS) อ. ที่ปรึกษา : รศ. ดร. คนุชา คุณพนิชกิจ, อ.ที่ปรึกษาร่วม : รศ. ดร. สุพล ดุรงค์วัฒนา, 162 หน้า.

งานวิจัยฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา 1. ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อระดับการยอมรับและระดับการประยุกต์ ABM 2. ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในแต่ละระดับของการประยุกต์ ABM และ 3. ความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์กับความสามารถในการทำกำไรของบริษัท งานวิจัยนี้เก็บข้อมูลทั้งปฐมภูมิและทุติยภูมิ โดยข้อมูลปฐมภูมิเก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามส่งไปยังบริษัทที่ทำการผลิตซึ่งจดทะเบียนกับสภาอุตสาหกรรมไทยสิ้นสุดปี 2548 จำนวน 2,556 ราย ซึ่งแบบสอบถามตอบกลับมีจำนวน 128 ราย ส่วนข้อมูลทุติยภูมิเป็นข้อมูลทางการเงินที่เก็บจากรายงานประจำปีของบริษัท การศึกษาใช้วิธีการวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก (Logistic Regression Analysis) การวิเคราะห์เส้นทาง (Path Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Regression Analysis) โดยใช้ข้อมูลแบบภาคตัดขวาง (Cross-sectional Data) และพิจารณาระดับความมีนัยสำคัญ 0.10 สำหรับค่าสัมประสิทธิ์ (Beta) ของตัวแปรอิสระในตัวแบบต่างๆ

ผลการวิจัยพบว่า **ในระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM** นั้น ความบิดเบือนของต้นทุน ความต้องการลดต้นทุน ระดับความสอดคล้องของการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป คุณภาพของระบบสารสนเทศ และขนาดบริษัท มีความสัมพันธ์กับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ในบริษัท ทั้งนี้ ระดับความสอดคล้องของการมีส่วนร่วมของพนักงานนอกจากมีความสัมพันธ์ทางตรงแล้วยังมีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ ส่วนการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไป มีความสัมพันธ์เฉพาะทางอ้อมกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์

ในระดับการประยุกต์ ABM การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM ความชัดเจนของวัตถุประสงค์ การสนับสนุนของผู้บริหาร และความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ มีความสัมพันธ์เฉพาะทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับโอกาสการเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ได้แก่ คุณภาพของระบบสารสนเทศ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM และความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ ทั้งนี้ ระดับความสอดคล้องของการมีส่วนร่วมของพนักงานมีความสัมพันธ์เฉพาะทางอ้อมกับระดับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ นอกจากนี้ สรุปได้ว่า เฉพาะปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งบางปัจจัยมีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จในการประยุกต์ ABM และปัจจัยเหล่านี้มีความแตกต่างกันในแต่ละระดับการประยุกต์ และงานวิจัยนี้พบว่า บริษัทที่เข้าถึงระดับการประยุกต์ ABM ในระดับที่สมบูรณ์ขึ้นจะมีความสามารถในการทำกำไรเพิ่มขึ้น

ภาควิชา ...การบัญชี..... ลายมือชื่อนิสิต.....

สาขาวิชา ...การบัญชี..... ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....

ปีการศึกษา 2550 ..... ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม.....

4683354526 : MAJOR ACCOUNTANCY

KEY WORD : ABM / ABC/ PVA

ISSARAPORN PHOLNARUKSA : IMPLEMENTATION LEVELS OF ACTIVITY-BASED MANAGEMENT AND THE EFFECTS ON PROFITABILITY OF THAI MANUFACTURING FIRMS. THESIS ADVISOR : ASSOC. PROF DANUJA KUNPANITCHAKIT,Ph.D., THESIS COADVISOR : ASSOC. PROF. SUPHOL DURONGWATTANA,Ph.D., 162 pp.

The objectives of this study are 1) to study factors that affects the adoption levels and the implementation levels of ABM, 2) to study factors that affects each success level of ABM implementation; and 3) to study the association between full stage ABM implementation and firms' profitability. The data collection is based on both primary and secondary data. The primary data are gathered from 2,556 questionnaires distributed to Thai manufacturing firms registered to the Federation of Thai Industries for the year ended 2005. The number of respondents are 128 firms. The secondary data are obtained from firms' annual reports. The statistical techniques used are logistic regression analysis, path analysis, and regression analysis for cross-sectional data. The results are based on 0.10 level of significance of independent variables in the models.

At ABM adoption levels, cost distortion, cost reduction, degree of participative congruence, quality of information system, and firm size associate with the probability of ABM adoption. Degree of participative congruence has both direct and indirect effects on the ABM adoption level through affective conflict, linkage of incentive to performance of employee has only indirect association with ABM adoption levels through affective conflict.

At ABM implementation levels, linkage of incentive to performance of employee including the result of ABM implementation, clarity of objectives, top management and cognitive conflict directly associate with ABM implementation levels. Factors which associates with probability of reaching to full stage ABM implementation are quality of information system, linkage of incentive to performance of employee including the result of ABM implementation, and cognitive conflict. Degree of participative congruence indirectly associates with the ABM implementation levels through cognitive conflict. It could be concluded that only some different structural and conflict factors associate with each ABM implementation levels. This study also finds that firms reaching higher ABM implementation levels have higher firms' profitability.

Department.....Accountancy..... Student's signature.....

Field of study...Accountancy.....Advisor's signature.....

Academic year 2007..... Co-advisor's signature.....

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จได้ด้วยความกรุณาของ รองศาสตราจารย์ ดร.ดนุชา คุณพนิชกิจ และรองศาสตราจารย์ ดร. สุพล ดุรงค์วัฒนา อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ซึ่งกรุณาสละเวลาให้คำแนะนำ ข้อชี้แนะ คำปรึกษา และกำลังใจในการทำวิทยานิพนธ์ให้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงมา ณ ที่นี้ อีกทั้ง ขอกราบขอบพระคุณ ศาสตราจารย์ ดร. อุทัย ตันละมัย ประธานสอบวิทยานิพนธ์ กรุณาให้ความเมตตาศิษย์และข้อชี้แนะในการทำวิทยานิพนธ์ รองศาสตราจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทุมมานนท์ กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ที่ให้คำแนะนำและกำลังใจศิษย์ตลอดการศึกษาและการทำวิทยานิพนธ์ อาจารย์ ดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ที่ให้คำแนะนำและข้อคิดที่ดีในการทำวิทยานิพนธ์ รองศาสตราจารย์ ดร. อนันตชัย คงจันทร์ ที่กรุณาสละเวลาให้คำแนะนำ แนวทางและแก้ไขรายการคำถามที่เกี่ยวกับปัจจัยด้านพฤติกรรม ทำให้แบบสอบถามในงานวิจัยมีความสมบูรณ์ตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย และขอกราบขอบพระคุณคณาจารย์ภาควิชาการบัญชีทุกท่านที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้และให้กำลังใจตลอดการศึกษา

ขอขอบพระคุณ คุณธัญพร ตันติยวรงค์ ที่กรุณาให้ข้อมูลในการติดตามแบบสอบถาม คุณณรงค์ฤทธิ์ ชาญสุวรรณ และคุณสุกัญญา คาเนโกะ ที่สละเวลาช่วยเก็บข้อมูลและให้กำลังใจตลอดมา เพื่อนและรุ่นน้องนิสิตปริญญาเอกในสาขาวิชาการบัญชีทุกท่านที่ให้กำลังใจตลอดการทำวิทยานิพนธ์ รวมถึงผู้มีพระคุณทุกท่านที่มิได้เอ่ยนามไว้ ณ ที่นี้

สุดท้ายนี้ ขอกราบขอบพระคุณ คุณพ่อสุดใจ พลนารักษ์ และคุณแม่กิ่งพร พลนารักษ์ บุพการีที่ให้กำลังใจและสนับสนุนผู้วิจัยในทุกด้าน ตลอดระยะเวลาของการศึกษาและการทำวิทยานิพนธ์

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย…….. ง

บทคัดย่อภาษาอังกฤษ……. จ

กิตติกรรมประกาศ…….. ฉ

สารบัญ…… ช

สารบัญตาราง…….. ฌ

สารบัญภาพ…… ฎ

บทที่ 1 บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา…….…. 1

1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย…… 5

1.3 นิยามของปัจจัยที่จะศึกษา…… 5

1.4 ปัญหาการวิจัย…….. 6

1.5 สมมติฐานการวิจัย…… 6

1.6 ขอบเขตและวิธีดำเนินงานวิจัย…… 9

1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ…… 9

บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎีและการทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM ในองค์การ…… 11

2.1.1 แนวคิด ABM…….. 11

2.1.2 แนวคิดการบริหารงานแบบมีส่วนร่วม…… 15

2.1.3 แนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรม……. 18

2.1.4 ทฤษฎีเป้าหมาย…… 19

2.1.5 แนวคิดเกี่ยวกับความขัดแย้ง……. 20

2.1.6 ทฤษฎีสถานการณ์…… 25

2.1.7 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM…….. 25

2.2 การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM ในองค์การ…… 27

2.2.1งานวิจัยที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM ที่ไม่ได้พิจารณาระดับการประยุกต์ …… 27

2.2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM ที่พิจารณาระดับการประยุกต์……. 31

หน้า

2.2.3 งานวิจัยอื่นที่เกี่ยวข้องกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM …… 34
2.2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการยอมรับและประยุกต์ ABM และความสำเร็จในการประยุกต์ ABM ……. 39
2.2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการยอมรับและประยุกต์ ABM และการเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงาน …….. 39
2.3 สรุปแนวคิด ทฤษฎีและการทบทวนวรรณกรรมในงานวิจัย……. 41
บทที่ 3 ระเบียบวิธีวิจัย
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง…… 46
3.2 การกำหนดและการวัดค่าตัวแปร…….. 46
3.3 วิธีการทดสอบสมมติฐานการวิจัย……. 59
บทที่ 4 การวิเคราะห์ข้อมูลและผลการวิจัย
4.1 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM…… 66
4.2 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้งและปัจจัยการดำเนินงานกับระดับการประยุกต์ ABM…… 79
4.3 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไร…….. 103
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัย
5.1 ปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการประยุกต์ABM 113
5.2 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ABM……. 114
5.3 ระดับการประยุกต์ ABM และความสามารถในการทำกำไร……..…… 118
5.4 บทสรุปและข้อเสนอแนะ 118
5.5 ข้อจำกัดในงานวิจัยและข้อเสนองานวิจัยในอนาคต……. 124
รายการอ้างอิง…… 128
ภาคผนวก…….. 137
ภาคผนวก ก……... 138
ภาคผนวก ข……... 150
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์…… 162

สารบัญตาราง

หน้า

ตาราง

ตารางที่ 2.1 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งที่ได้จากแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัย..... 44
ตารางที่ 4.1 ค่าสถิติเชิงพรรณนาสำหรับตัวแปรในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM..... 67
ตารางที่ 4.2 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้ง กับโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABMโดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (Ordered Logit Coefficients) และการทดสอบ Proportional Odds …..... 69
ตารางที่ 4.3 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างปัจจัยโครงสร้าง (Incent1 และ |DPC1|) กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM {Prob (ABMADOP>1)} โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง (Cogconf1 และ Affconf1)..... 75
ตารางที่ 4.4 ค่าของระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่เปลี่ยนแปลงไปตามระดับ Affconf1 และระดับ |DPC1| …….. 78
ตารางที่ 4.5 ค่าสถิติเชิงพรรณนาในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM 82
ตารางที่ 4.6 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์ ABM โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (Logit Coefficients) และการทดสอบ Proportional Odds…… 83
ตารางที่ 4.7 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างปัจจัยโครงสร้าง (Incent2 |DPC1| และ |DPC2|) และปัจจัยการดำเนินงาน (Train Clar และ Topmg) กับระดับประยุกต์ ABM {Prob(ABMIMP=3)} โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง..... 87
ตารางที่ 4.8 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะขององค์การกับระดับการประยุกต์ ABM โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (Logit Coefficients) และ การทดสอบ Proportional Odds..... 93

หน้า

ตารางที่ 4.9.1 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้ง และปัจจัยการดำเนินงานกับระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABM..... 95
ตารางที่ 4.9.2 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้งและปัจจัยการดำเนินงานกับระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์ และไม่สมบูรณ์ 97
ตารางที่ 4.10 ค่าสถิติเชิงพรรณนาสำหรับตัวแปรที่ใช้ในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์กับความสามารถในการทำกำไร……. 105
ตารางที่ 4.11 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไร ……. 107

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญภาพ

หน้า

ภาพประกอบ

แผนภาพที่ 1.1 ขอบเขตการศึกษาของ Krumwiede, Ittner และคณะ และงานวิจัยฉบับนี้ 3
แผนภาพที่ 1.2 กรอบแนวคิด (Conceptual Diagram)…… 4
แผนภาพที่ 2.1 แนวคิดการบริหารฐานกิจกรรม(Activity-based Management)……. 13
แผนภาพที่ 2.2 กระบวนประยุกต์นวัตกรรม (The Process of Implementing an Initiative). 19
แผนภาพที่ 2.3 แรงจูงใจที่ทำให้เกิดความต้องการที่จะบรรลุเป้าหมาย…… 21
แผนภาพที่ 2.4 ความขัดแย้งและประสิทธิผลในการดำเนินงานขององค์การ…….. 24
แผนภาพที่ 4.1ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้าง (Incent1 และ |DPC1|) กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง (Cogconf1 และ Affconf1)…… 76
แผนภาพที่ 4.2 ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้าง(Incent2 |DPC1| และ |DPC2|) และปัจจัยการดำเนินงาน (Train Clar และ Topmg) กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง (Cogconf1 และ Affconf1)……..…….. 88

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

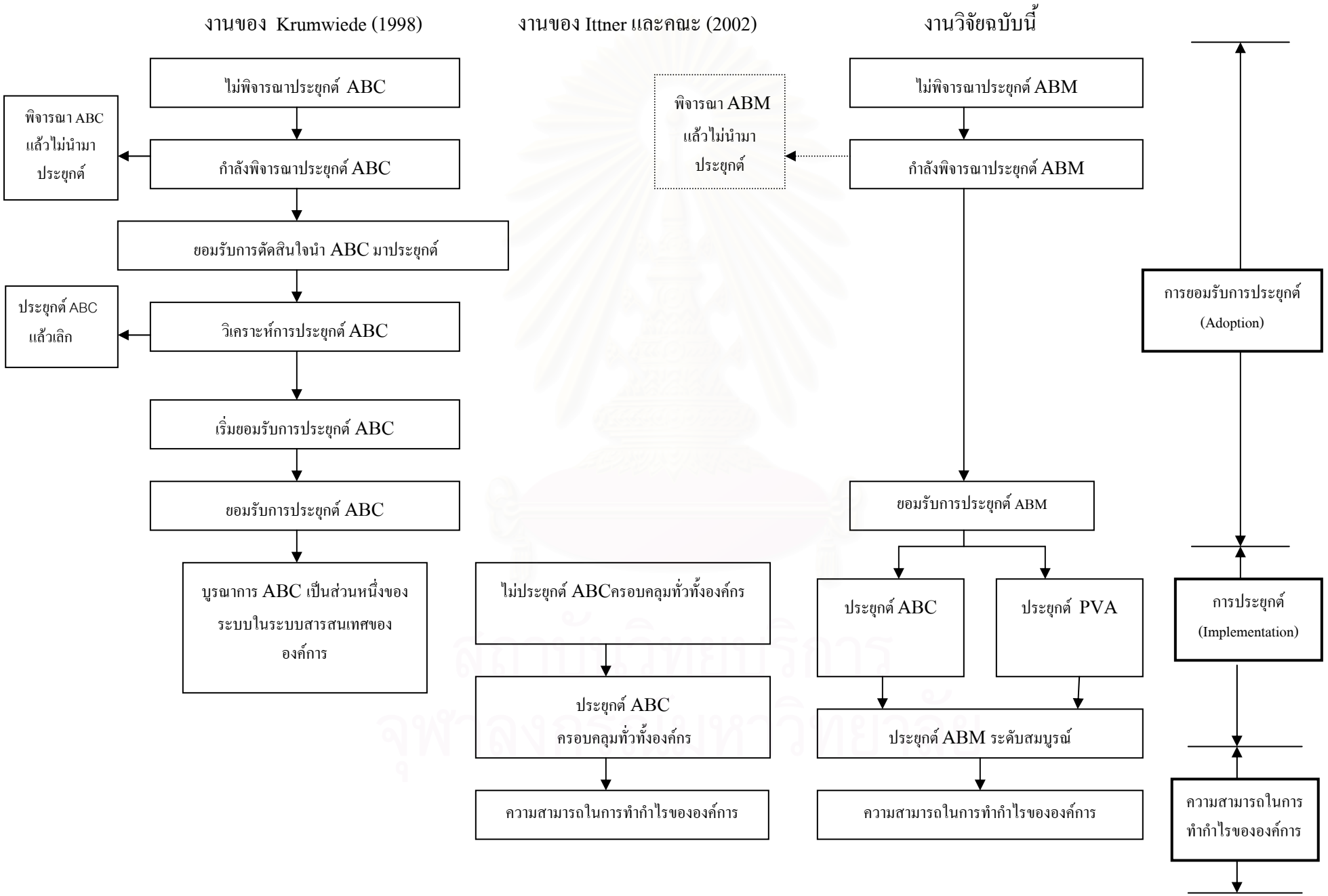
แนวคิดการบริหารฐานกิจกรรม (Activity-based Management, ABM) เป็นนวัตกรรมทางการบัญชีบริหารร่วมสมัยที่สำคัญแนวคิดหนึ่งโดยประกอบด้วยสองมิติ มิติแรก คือ มิติของการกำหนดต้นทุน (Cost Assignment View) หรือมิติด้านต้นทุน (Cost Dimension) โดยมิติดังกล่าวจะให้ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากร (Resources) กิจกรรม (Activities) และต้นทุนที่มีความแม่นยำใกล้เคียงกับความจริงของสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน (Cost Objects) (Cooper, 1987, 1994) มิติด้านต้นทุนนี้เป็นมิติที่เรียกกันอย่างแพร่หลายว่า “ต้นทุนฐานกิจกรรม” (Activity-based Costing, ABC) มิติที่สอง คือ มิติของการวิเคราะห์กระบวนการ (Process Value Analysis, PVA) โดยมิตินี้จะให้ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมเพื่อวิเคราะห์กิจกรรมโดยมีวัตถุประสงค์ในการลดต้นทุนขององค์การ (Cost Reduction) และมุ่งไปสู่การพัฒนาองค์การอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) (Cooper, 1987, 1994)

แนวคิด ABM เป็นแนวคิดทางการบัญชีบริหารซึ่งองค์การจำนวนมากในต่างประเทศมีการยอมรับและประยุกต์แนวคิดดังกล่าวอย่างแพร่หลายมาระยะหนึ่งแล้ว (Innes และ Mitchell, 1995; Bjornenak, 1997; Innes, Mitchell และ Sinclair, 2000) สำหรับองค์การในประเทศไทยเริ่มมีการยอมรับและประยุกต์แนวคิดดังกล่าวไม่แพร่หลายนัก โดยมีการวิจัยเชิงสำรวจองค์การที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและพบว่า องค์การเหล่านั้นมีการประยุกต์แนวคิด ABM ในองค์การ 12% ประยุกต์แล้วเลิก 2% กำลังพิจารณาการประยุกต์ ABM 23% และไม่พิจารณาประยุกต์ ABM 63% (Chongruksut, 2002) จากข้อมูลดังกล่าว อาจเป็นไปได้ว่า องค์การในประเทศไทยบางส่วนประสบอุปสรรคในระหว่างการประยุกต์ ABM จึงไม่ดำเนินการประยุกต์ต่อไป และบางส่วนที่กำลังพิจารณาประยุกต์ ABM ในอนาคต อาจยังลังเลเนื่องจากไม่มีความมั่นใจต่อแนวทางการประยุกต์แนวคิด ABM ให้ประสบความสำเร็จได้ ดังนั้น งานวิจัยฉบับนี้จึงมุ่งศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการยอมรับและการประยุกต์ ABM ในองค์การที่ทำการผลิตและจดทะเบียนกับสภาอุตสาหกรรมไทย เพื่อเป็นแนวทางให้ผู้บริหารขององค์การต่างๆใช้ประกอบการพิจารณาในการประยุกต์ ABM ให้ประสบความสำเร็จ นอกจากนี้ ผู้บริหารองค์การจะได้ตระหนักถึงประโยชน์ของ ABM ในการเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานทางการเงิน ซึ่งนับว่าเป็นสิ่งจูงใจสำคัญในการผลักดันให้มีการประยุกต์ ABM อย่างแพร่หลายต่อไป

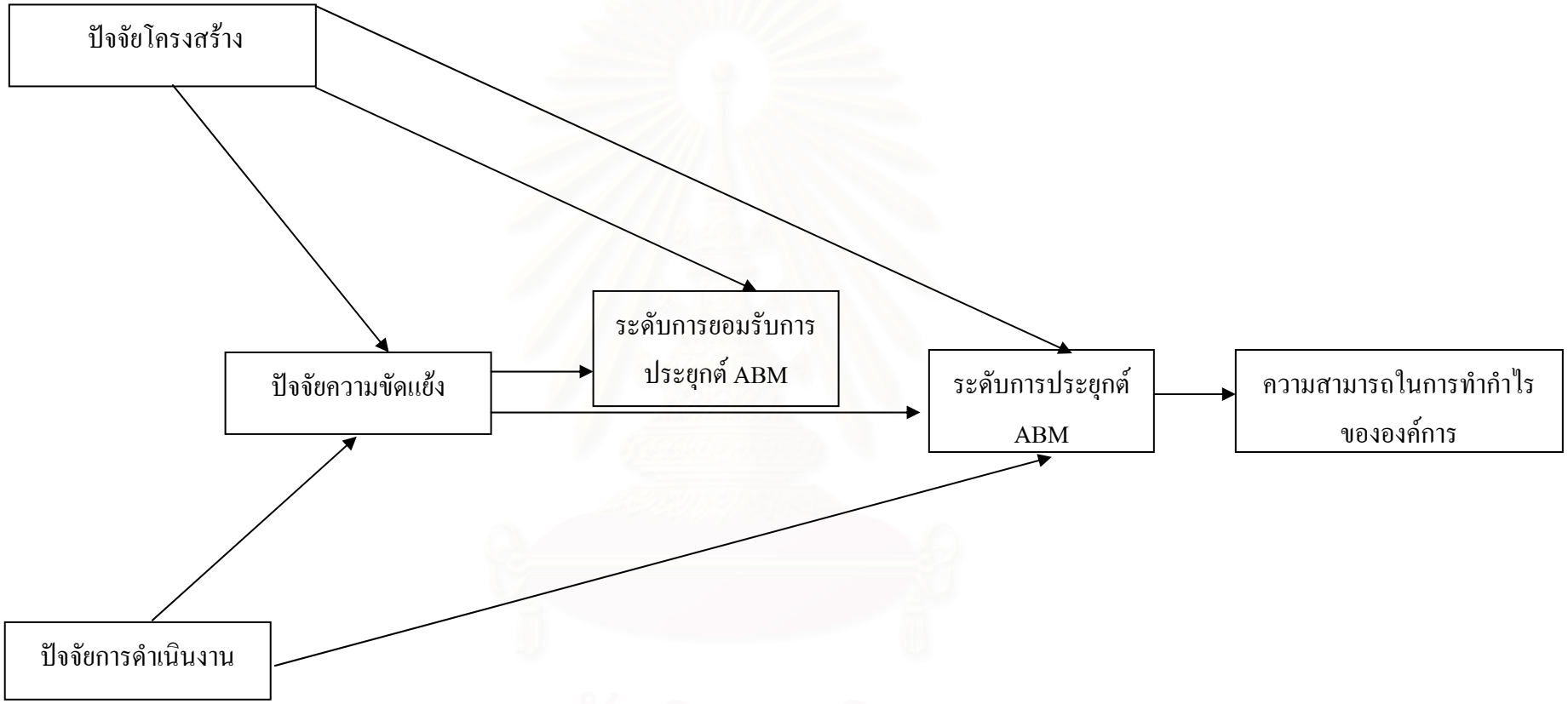
ปัจจุบันมีงานวิจัยที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จของการประยุกต์ ABC โดยกำหนดนิยามของความสำเร็จของการประยุกต์ ABC แตกต่างกัน งานวิจัยส่วนใหญ่กำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC หมายถึง ประโยชน์ที่ได้รับจากการประยุกต์ ABC (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan, 1998; Anderson และ Young, 1999; Innes และคณะ, 2000) บางงานวิจัยกำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC หมายถึง ความถูกต้องของต้นทุน (Anderson และ Young, 1999) การเพิ่มขึ้นในผลปฏิบัติทางการเงินขององค์กร (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997; Innes และคณะ, 2000; Ittner, Lanen และ Larcker, 2002) และความสำเร็จจากการบริหารโดยรวมขององค์กร (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997) ในขณะที่มีเพียงบางงานวิจัยกำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC หมายถึง การเข้าถึงระดับต่างๆของการประยุกต์ ABC (Anderson, 1995; Innes และ Mitchell, 1995; Gosselin, 1997; Krumwiede, 1998) ทั้งนี้ การศึกษาเกี่ยวกับการประยุกต์ ABC ส่วนใหญ่ไม่ได้มุ่งเน้นการแยกระดับการประยุกต์ ABC (Shield, 1995; Swenson, 1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan และ Klammer, 1997; McGowan, 1998; Anderson และ Young, 1999; Cagwin และ Bouwman, 2002) และมีเพียงน้อยรายที่ศึกษาผลกระทบของการประยุกต์ ABC ที่มีต่อการปฏิบัติงานขององค์การ (Gordon และ Silvester, 1999; Kennedy และ Affleck-Graves, 2001; Ittner และคณะ, 2002; Cagwin และ Bouwman, 2002) นอกจากนี้ ไม่มีงานวิจัยใดขยายการศึกษาการประยุกต์ ABC ไปสู่การประยุกต์ PVA และการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์

งานวิจัยฉบับนี้จึงมุ่งเน้นการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระดับการประยุกต์ ABM และความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การ โดยแสดงการเปรียบเทียบขอบเขตการวิจัยของ Krumweide (1998) และ Ittner และคณะ (2002) กับงานวิจัยในแผนภาพที่ 1.1 และแสดงกรอบแนวคิดการวิจัยในแผนภาพที่ 1.2 จากแผนภาพที่ 1.1 งานวิจัยมุ่งเน้นการพิจารณาระดับการประยุกต์ ABM ทั้งในมิติ ABC PVA และระดับสมบูรณ์ โดยงานของ Krumwiede (1998) พิจารณาเพียงการประยุกต์ ABC อีกทั้งงานวิจัยฉบับนี้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไร ในขณะที่ Krumwiede (1998) ไม่ได้ศึกษาความสัมพันธ์ดังกล่าว ถึงแม้ว่า Ittner และคณะ (2002) ศึกษาความสัมพันธ์ดังกล่าว แต่เป็นการศึกษาสำหรับการประยุกต์ ABC เท่านั้น จากแผนภาพที่ 1.2 แสดงความสัมพันธ์ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้ง และระดับการประยุกต์ ABM โดยงานวิจัยพิจารณาการศึกษาเป็น 3 ส่วน ในส่วนที่ 1 ศึกษาความสัมพันธ์ทางตรงระหว่างปัจจัยโครงสร้างและระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM และความสัมพันธ์ทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้าง และระดับการยอมรับการประยุกต์

แผนภาพที่ 1.1 ขอบเขตการศึกษาของ Krumewiede, Ittner และคณะ และงานวิจัยฉบับนี้



แผนภาพที่ 1.2 กรอบแนวคิด (Conceptual Diagram)



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง ส่วนที่ 2 ศึกษาความสัมพันธ์ทางตรงระหว่างปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงาน กับระดับการประยุกต์ ABM และความสัมพันธ์ทางอ้อมระหว่าง ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงาน กับระดับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง ส่วนที่ 3 ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM และความสามารถในการทำกำไรขององค์การ โดยรายละเอียดของปัจจัยดังกล่าวจะกล่าวต่อไปในบทที่ 2 และ 3

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ดังต่อไปนี้

1.1 เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม (ABM Adoption) และระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม (ABM Implementation) ขององค์การที่ทำการผลิต

1.2 เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความสำเร็จในแต่ละระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

1.3 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมในระดับสมบูรณ์ (Full-stage ABM Implementation) กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การ

1.3 นิยามของปัจจัยที่ศึกษา

ปัจจัยที่ศึกษาในงานวิจัยนี้มี 3 ปัจจัยหลัก ได้แก่

1.3.1 ปัจจัยโครงสร้าง (Structural Factors) หมายถึง ปัจจัยที่สะท้อนคุณลักษณะในด้านต่างๆขององค์การ (Anderson และ Young, 1999)

1.3.2 ปัจจัยการดำเนินงาน (Executional Factors) หมายถึง ปัจจัยที่สะท้อนวิธีการที่องค์การใช้เพื่อสนับสนุนหรือผลักดันให้การประยุกต์ ABM ประสบความสำเร็จ (Anderson และ Young, 1999)

1.3.2 ปัจจัยความขัดแย้ง (Conflict Factors) แบ่งออกได้เป็น 2 ลักษณะ ได้แก่

1.3.2.1 ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ (Cognitive Conflict) หมายถึง ความขัดแย้งด้านหน้าที่การงานที่สนับสนุนงานของกลุ่มหรือองค์การ โดยเกิดจากความคิดเห็นหรือดุลยพินิจที่

แตกต่างกันและใช้หลักเหตุและผลทางวิชาการเพื่อทำให้องค์การบรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ (Chenhall, 2004)

1.3.2.2 ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ (Affective Conflict) หมายถึง ความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงานที่เกิดจากอารมณ์และความรู้สึกโดยส่วนตัวบุคคล (Chenhall, 2004)

1.4 ปัญหาการวิจัย

งานวิจัยนี้กำหนดปัญหาการวิจัยดังต่อไปนี้

4.1 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรมขององค์การในอุตสาหกรรมการผลิตไทยอย่างไร?

4.2 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมขององค์การในอุตสาหกรรมการผลิตไทยอย่างไร?

4.3 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งมีผลต่อความสำเร็จในการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมภายในแต่ละระดับการประยุกต์อย่างไร?

4.4 การประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมในระดับสมบูรณ์มีความสัมพันธ์กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การในอุตสาหกรรมการผลิตไทยอย่างไร?

1.5 สมมติฐานการวิจัย

ปัจจัยโครงสร้างมีบทบาทสำคัญทำให้องค์การเข้าถึงระดับการประยุกต์ ABC ที่สมบูรณ์ขึ้น (Anderson, 1995; Gosselin, 1997; Ittner และคณะ, 2002) และการศึกษาส่วนใหญ่มีข้อสรุปว่าทั้งปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานมีความสัมพันธ์กับการประยุกต์ ABC (Shield, 1995; Innes และ Mitchell, 1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan และ Klammer, 1997; Krumwiede, 1998; Anderson และ Young, 1999) สำหรับปัจจัยความขัดแย้งมีผลต่อความสำเร็จภายในระดับต้นของการประยุกต์ ABC ขององค์การ (Chenhall, 2004; Snead, Johnson และ Ndede-Amadi, 2005)

สำหรับงานวิจัยนี้ ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานจะจัดประเภทตามงานวิจัยของ Anderson และ Young (1999) ส่วนปัจจัยความขัดแย้งจะจัดประเภทตามงานวิจัยของ Chenhall (2004) ทั้งนี้ ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งจะนำมาเป็นปัจจัยที่มีผลต่อการยอมรับและความสำเร็จในการยอมรับการประยุกต์ ABM ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งจะนำมาเป็นปัจจัยที่มีผลต่อการประยุกต์และความสำเร็จในการประยุกต์ ABM ปัจจัยต่างๆ เหล่านี้เปลี่ยนแปลงไปตามระดับการประยุกต์ ABM (Anderson, 1995; Krumwiede, 1998; Kennedy และ Affleck-Graves, 2001) และปัจจัยบางประเภทอาจมีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับระดับการประยุกต์ ABM มากกว่าหนึ่งระดับ (Krumweide, 1998) จากประเด็นข้างต้นนำไปสู่สมมติฐานการวิจัยดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 1 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่1.1 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่1.2 ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยความขัดแย้งเปลี่ยนแปลงไปตามระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่1.3 ปัจจัยโครงสร้างมีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม

ปัจจัยการดำเนินงานมีบทบาทเฉพาะในการประยุกต์ ABC (McGowan และ Klammer, 1997) ส่วนปัจจัยโครงสร้างยังคงมีบทบาทที่สำคัญภายหลังจากตัดสินใจนำ ABC ประยุกต์ในองค์การ (Krumweide, 1998) นอกจากนั้น ปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จของการประยุกต์ ABC (Chenhall, 2004) งานวิจัยของ Chenhall (2004) ให้ความสำคัญต่อปัจจัยความขัดแย้ง อันได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ ผลการวิจัยพบว่า ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์มีผลต่อความสำเร็จของการประยุกต์ ABC ทั้งนี้ การศึกษาดังกล่าวมุ่งเน้นหาความสัมพันธ์เพียงภายในช่วงแรกของการประยุกต์ ABC ประเด็นดังกล่าวนำไปสู่สมมติฐานดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 2 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่ 2.1 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่ 2.2 ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งเปลี่ยนแปลงไปตามระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่ 2.3 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานมีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่ 2.4 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งที่แตกต่างกันมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมภายในแต่ละระดับการประยุกต์

การศึกษาเกี่ยวกับการประยุกต์ ABM ขยายความสัมพันธ์ไปสู่ผลการปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การ (Ittner และคณะ, 2002; Cagwin และ Bouwman, 2002; Kennedy และ Affleck-Graves, 2001) การประยุกต์ ABC มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อมูลค่าองค์การ (Firm Value) โดยวัดจากตัววัดผลปฏิบัติงานทางการบัญชี (Accounting-based Measures of Performance) และตัววัดผลปฏิบัติงานทางการตลาด (Market-based Measures of Performance) Cagwin และ Bouwman (2002) พบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างการประยุกต์ ABC กับผลตอบแทนของการลงทุน (Return on Investment) อย่างไรก็ตาม การศึกษาไม่พบหลักฐานเชิงประจักษ์ที่ชัดเจนของความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABC กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การเมื่อองค์การลงทุนประยุกต์ ABC ในระดับมากเกินไป (Over Investment) หรือน้อยเกินไป (Under Investment) (Ittner และคณะ, 2002) จากประเด็นดังกล่าวนำไปสู่สมมติฐานการวิจัยดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 3 การเข้าถึงระดับสมบูรณ์ของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมเพิ่มความสามารถในการทำกำไรขององค์การ

1.6 ขอบเขตและวิธีดำเนินการวิจัย

งานวิจัยนี้ดำเนินการ 2 ขั้นตอนดังต่อไปนี้

1.6.1 เก็บรวบรวมข้อมูลโดยแบ่งเป็น 2 ส่วน

1.6.1.1 ข้อมูลปฐมภูมิ เก็บข้อมูลจากการส่งแบบสอบถามไปยังผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีขององค์การที่ทำการผลิตที่จดทะเบียนกับสภาอุตสาหกรรมไทยสิ้นสุดปี พ.ศ. 2548 แบบสอบถามดังกล่าวนำมาจัดกลุ่มองค์การโดยพิจารณาจากระดับการประยุกต์ ABM ได้ดังนี้

(1) ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM แบ่งเป็น 3 ระดับ ดังนี้

(1.1) ไม่พิจารณาประยุกต์ ABM

(1.2) กำลังพิจารณาประยุกต์ ABM

(1.3) ยอมรับการประยุกต์ ABM

(2) ระดับการประยุกต์ ABM แบ่งเป็น 2 ระดับ ดังนี้

(2.1) ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

(2.1.1) ประยุกต์ ABC หรือ

(2.1.2) ประยุกต์ PVA

(2.2) ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ได้แก่ การประยุกต์ทั้งมิติ ABC และ PVA

1.6.1.2 ข้อมูลทุติยภูมิ เก็บข้อมูลจากงบการเงินประจำปีขององค์การที่ทำการผลิตที่จดทะเบียนกับสภาอุตสาหกรรมไทยจากกระทรวงพาณิชย์ โดยเก็บข้อมูลขององค์การที่ประยุกต์ ABM ในองค์การและตอบแบบสอบถามกลับคืน

1.6.2 วิเคราะห์ข้อมูลปฐมภูมิและทุติยภูมิดังกล่าวด้วยวิธี Logistic Regression Analysis Path Analysis และ Regression Analysis

1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

งานวิจัยฉบับนี้ให้องค์ความรู้ดังต่อไปนี้

1.7.1 งานวิจัยพิจารณาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการประยุกต์ ABM อย่างครบถ้วน โดยเฉพาะอย่างยิ่งครอบคลุมถึงปัจจัยเชิงพฤติกรรม (Behavioral Factors) อันได้แก่ ปัจจัยความขัดแย้ง

และศึกษาผลกระทบทั้งทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงาน โดยมีปัจจัยความขัดแย้งเป็นปัจจัยแทรกแซง (Intervening Variables)

1.7.2 งานวิจัยศึกษามิติความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ทั้งมิติของโอกาสเข้าถึงระดับการประยุกต์ที่สูงขึ้นของ ABM และมิติของความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ภายในแต่ละระดับการประยุกต์

1.7.3 งานวิจัยขยายการศึกษาการประยุกต์แนวคิด ABM ที่สมบูรณ์ไปสู่การพัฒนาความสามารถในการทำกำไรขององค์การ

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและการทบทวนวรรณกรรม

จากการอภิปรายภาพรวมของงานวิจัยในบทที่ 1 งานวิจัยมุ่งเน้นการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระดับการประยุกต์ ABM และความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การ ทั้งนี้ งานวิจัยพิจารณาการประยุกต์ ABM คือ การประยุกต์นวัตกรรมอย่างหนึ่งในองค์การซึ่งมีปัจจัยต่างๆที่ช่วยผลักดันให้เกิดการยอมรับนวัตกรรมดังกล่าว ดังนั้น แนวคิดทฤษฎีในงานวิจัยฉบับนี้จึงเกี่ยวข้องกับหลายแนวคิด ได้แก่ (1) แนวคิดABM (2) แนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรมในองค์การ (3) ทฤษฎีเป้าหมาย (4) แนวคิดการมีส่วนร่วมของพนักงาน (5) แนวคิดเกี่ยวกับความขัดแย้ง และ (6) ทฤษฎีสถานการณ์ โดยในบทนี้จะอภิปรายเป็น 3 ส่วน คือ (1) แนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวกับการยอมรับและประยุกต์ ABMในองค์การ (2) การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวกับการยอมรับและประยุกต์ ABM ในองค์การ (3) สรุปแนวคิด ทฤษฎีและการทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM ในองค์การ

2.1.1 แนวคิด ABM

แนวคิด ABM แบ่งการอภิปรายเป็น 3 ส่วน ได้แก่ (1) การประยุกต์ ABC PVA และ ระดับสมบูรณ์ (2) คุณลักษณะขององค์การและการประยุกต์ ABC และ PVA และ (3) การประยุกต์ ABM และ การเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน

2.1.1.1 การประยุกต์ ABC PVA และ ABM ระดับสมบูรณ์

แนวคิดABMเป็นแนวคิดที่ผนวกกันระหว่างแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC) และแนวคิดการวิเคราะห์กระบวนการ (PVA) แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมซึ่งในงานวิจัยเรียกว่าการประยุกต์ ABC มิติดังกล่าวมุ่งเน้นคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ โดยสอดคล้องกับความยากง่ายในการผลิตโดยการจัดสรรต้นทุนไปสู่ผลิตภัณฑ์หรือสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนโดยอาศัยตัวผลักดันต้นทุน (Activity Driver) (Cooper 1990) โดยลำดับแรกเป็นกระบวนการจัดสรรต้นทุนและทรัพยากรทางอ้อมให้แก่กลุ่มต้นทุน (Cost Pool) ที่ใช้ต้นทุนดังกล่าว ลำดับที่สองเป็นการจัดสรรต้นทุนและทรัพยากรทางอ้อมที่สะสมในแต่ละกลุ่มต้นทุนไปสู่กิจกรรมต่างๆ และลำดับที่สามเป็นการจัดสรรต้นทุนกิจกรรมไปสู่ผลิตภัณฑ์หรือสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน (Cooper 1994) ทั้งนี้ การจัดสรรทุนจากกิจกรรมไปสู่

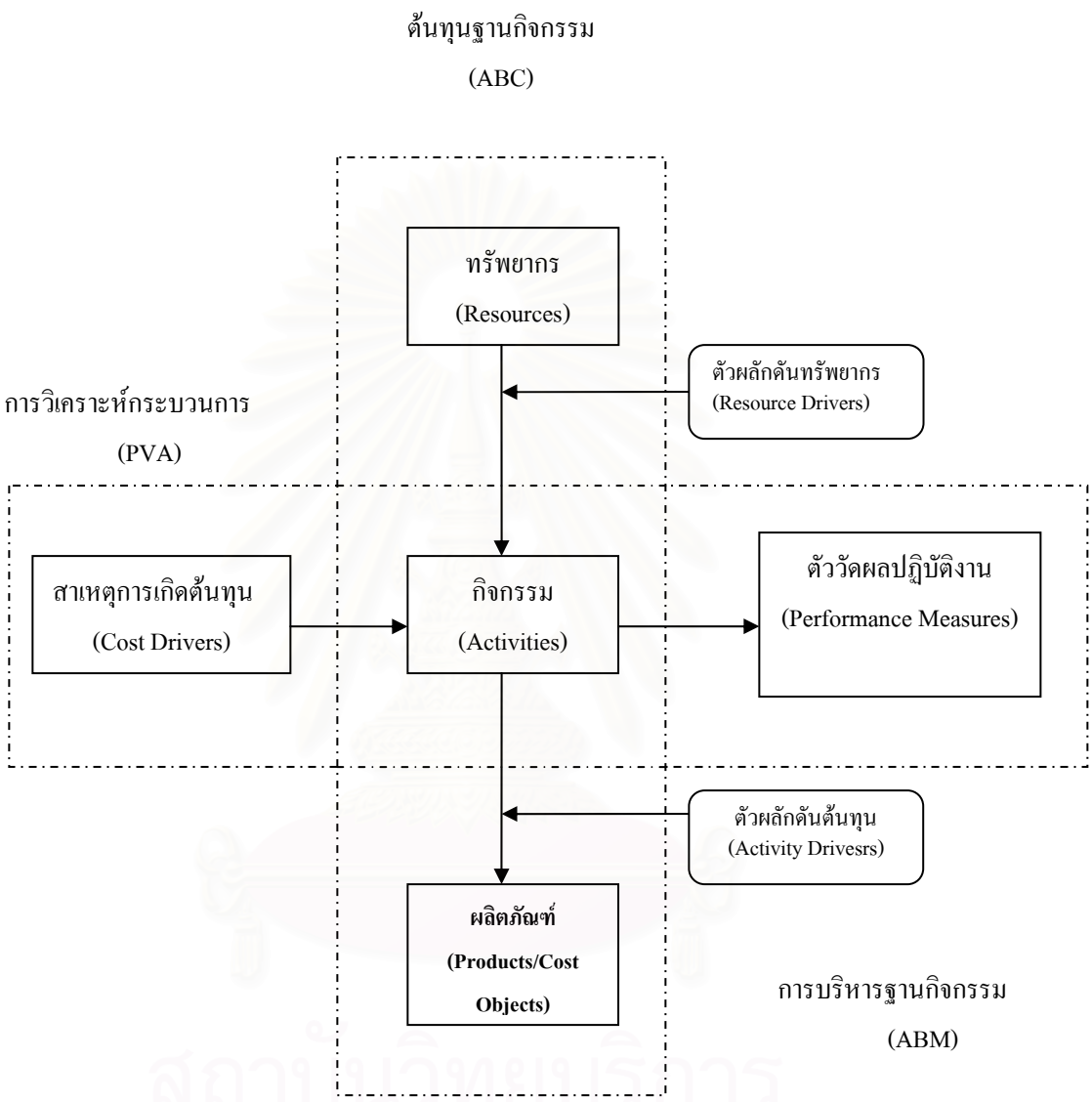
ผลิตภัณฑ์จะต้องพิจารณาจากความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลในการเลือกเกณฑ์ในการจัดสรรต้นทุนไปสู่ตัวผลิตภัณฑ์ หรือสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน โดยแนวคิดดังกล่าวแตกต่างจากแนวคิดต้นทุนแบบเดิมในประเด็นการพิจารณาการจัดสรรต้นทุนทางอ้อมให้แก่ผลิตภัณฑ์โดยเน้นการจัดสรรต้นทุนตามการใช้ต้นทุน (Tracing-intensive) และพิจารณาต้นทุนในส่วนที่นอกเหนือจากการผลิต (Hasen และ Mowen, 1997) ส่วนแนวคิดการวิเคราะห์กระบวนการมุ่งเน้นการลดต้นทุนขององค์การโดยผ่านการบริหารกิจกรรมของกิจกรรมที่เพิ่มมูลค่า (Value Added Activity) และกิจกรรมไม่เพิ่มมูลค่า (Non-value Added Activity) ในกระบวนการดำเนินงานโดยอาศัยการพิจารณาสาเหตุของการเกิดต้นทุนหรือกิจกรรมต่างๆ และนำไปสู่การสร้างเกณฑ์ในการวัดผลการปฏิบัติงานขององค์การ

แผนภาพที่ 2.1 แสดงแนวคิดABMในระดับสมบูรณ์ ซึ่งแบ่งออกเป็นสองมิติ มิติแรก คือ มิติของต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC) โดยแสดงในแนวตั้ง มิติที่สอง คือ มิติของการวิเคราะห์กระบวนการ (PVA) ซึ่งในงานวิจัยเรียกว่า การประยุกต์ ABC โดยแสดงในแนวนอน ทั้งสองมิติเป็นส่วนหนึ่งของแนวคิดABM มิติต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นกระบวนการจัดสรรต้นทุนไปสู่แผนกกิจกรรม และผลิตภัณฑ์ตามลำดับ และมิติการวิเคราะห์กระบวนการเป็นกระบวนการพยายามหาสาเหตุที่แท้จริงของต้นทุนกิจกรรม เพื่อนำไปสู่การลดต้นทุนโดยรวมขององค์การ และเมื่อพิจารณาทั้งสองมิติพร้อมกันคือแนวคิดการบริหารฐานกิจกรรม

2.1.1.2 สภาพแวดล้อมภายในขององค์การที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลด้านต้นทุนที่เกื้อหนุนให้องค์การมีโอกาสการยอมรับและการประยุกต์ ABM

ระบบการคำนวณต้นทุนแบบเดิมมีข้อสมมติว่า ต้นทุนผลิตภัณฑ์ผันแปรตามหน่วยผลิตและต้นทุนผลิตภัณฑ์จัดสรรต้นทุนการผลิตทางอ้อมให้แก่ผลิตภัณฑ์โดยอาศัยเกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่ง เช่น ชั่วโมงแรงงานทางตรง ชั่วโมงเครื่องจักร และ ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง เป็นต้น โดยไม่ได้คำนึงถึงพฤติกรรมการใช้ทรัพยากรตามความเป็นจริงของผลิตภัณฑ์ ภายในระบบการคำนวณต้นทุนแบบเดิม คุณลักษณะของการผลิตที่อาจทำให้มีความบิดเบือนของต้นทุนผลิตภัณฑ์ ได้แก่ องค์การมีผลิตภัณฑ์หลากหลายชนิด ผลิตภัณฑ์ที่มีความแตกต่างกันจะมีการใช้ต้นทุนผลิตที่แตกต่างกันหรือผันแปรตามหน่วยผลิตในสัดส่วนต้นทุนที่แตกต่างกัน องค์การที่มีจำนวนต้นทุนการผลิตทางอ้อมในสัดส่วนที่สูง และองค์การที่มีการผลิตสินค้าแบบต่อเนื่องและการมีการผลิตในแต่ละครั้งเป็นปริมาณมาก คุณลักษณะดังกล่าวทำให้องค์การไม่สามารถระบุต้นทุนของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด หรือต้นทุนของแต่ละงานได้อย่างถูกต้อง การศึกษาเชิงสำรวจพบว่า โดยส่วนใหญ่องค์การที่ผลิตสินค้าจัดสรรต้นทุน

แผนภาพที่ 2.1 แนวคิดการบริหารฐานกิจกรรม (Activity-based Management)



ที่มา: Turney, P. B. B. Second-generation architecture. In B. Brinker (ed.), Handbook of cost management, pp. B3-4. New York : Warren Gorham Lamont, 1994.

แรงงานทางตรงไปสู่ตัวผลิตภัณฑ์เป็นส่วนหนึ่งที่ทำให้ต้นทุนรวมของผลิตภัณฑ์เพิ่มขึ้นหรือลดลง อีกทั้งการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์รวมต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการผลิตและต้นทุนผลิตภัณฑ์ดังกล่าวถูกนำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์เพื่อการแข่งขัน ดังนั้น หากข้อมูลด้านต้นทุนมีความสำคัญต่อองค์การ การบิดเบือนต้นทุนผลิตภัณฑ์ดังกล่าวอาจทำให้องค์การเสียเปรียบในการแข่งขันทางธุรกิจ อย่างไรก็ตามการประยุกต์ ABM ในองค์การอาจไม่ถูกยอมรับในทุกองค์การ ทั้งนี้เนื่องจากองค์การที่มีลักษณะสภาพแวดล้อมภายใน และโครงสร้างองค์การที่เหมาะสมต่อการประยุกต์ ABM ย่อมมีโอกาสในการยอมรับ และได้รับความสำเร็จในการประยุกต์มากกว่าองค์การที่มีลักษณะสภาพแวดล้อมภายในขององค์การไม่เหมาะสมกับการประยุกต์

จากข้างต้นสรุปได้ว่า สภาพแวดล้อมภายในขององค์การที่เอื้อต่อการประยุกต์ ABM ได้แก่ ความสำคัญของข้อมูลด้านต้นทุน การลดต้นทุนขององค์การ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน สัดส่วนของต้นทุนการผลิตในลักษณะงานสั่งทำ และเนื่องจากการประยุกต์ ABM องค์การต้องสามารถระบุรายละเอียดของต้นทุนในระดับกิจกรรม ดังนั้น คุณภาพระบบสารสนเทศ จึงเป็นส่วนหนึ่งของปัจจัยที่จะผลักดันให้องค์การประยุกต์ ABM ได้สำเร็จ ทั้งนี้ งานวิจัยใช้เกณฑ์และนิยามกำหนดประเภทของปัจจัยจากงานของ Anderson และ Young (1999) กำหนดให้ลักษณะของกระบวนการดำเนินงาน (Functional Specialization) มาตรฐานและรูปแบบของการดำเนินงาน (Formalization/job Standardization) เทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) เป็นปัจจัยโครงสร้าง โดยความสำคัญของข้อมูลด้านต้นทุน การลดต้นทุนขององค์การ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน และสัดส่วนของต้นทุนการผลิตในลักษณะงานสั่งทำเป็นปัจจัยที่สะท้อนลักษณะของกระบวนการดำเนินงาน มาตรฐานและรูปแบบของการดำเนินงาน และคุณภาพระบบสารสนเทศเป็นปัจจัยที่สะท้อนด้านเทคโนโลยีสารสนเทศขององค์การ ดังนั้น ในงานวิจัยจึงพิจารณาปัจจัยดังกล่าวเป็นปัจจัยโครงสร้าง อีกทั้ง งานวิจัยพิจารณาปัจจัยระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ ซึ่งจัดเป็นปัจจัยโครงสร้างและกำหนดปัจจัยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของปัจจัยควบคุม ซึ่งปัจจัยดังกล่าวมีผลต่อระดับความสำเร็จขององค์การ (Ittner และคณะ, 2002) นอกจากนี้ ยังมีปัจจัยอื่นที่มีผลต่อการยอมรับการประยุกต์ ABM และการประยุกต์ ABM โดยพิจารณาจาก แนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรม ทฤษฎีเป้าหมาย แนวคิดการมีส่วนร่วมและแนวคิดเกี่ยวกับความขัดแย้ง โดยจะถูกกล่าวในหัวข้อถัดไป

2.1.1.3 การประยุกต์ ABM และการเพิ่มประสิทธิภาพผลปฏิบัติงานขององค์การ

แนวคิด ABM สามารถปรับปรุงต้นทุนผลิตภัณฑ์ให้ถูกต้องมากขึ้น โดยให้ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรรมต่างๆซึ่งสามารถนำไปสู่มิติของการบริหารฐานกิจกรรมได้ (Turney, 1994) ดังนี้ ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากร ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนกิจกรรมในกลุ่มงานและผลิตภัณฑ์ สาเหตุของการเกิดกิจกรรม (Cost Driver) หรือมูลเหตุของการเกิดต้นทุนของกิจกรรม กิจกรรมที่เพิ่มมูลค่า และกิจกรรมไม่เพิ่มมูลค่านำไปสู่การลดต้นทุนของกิจกรรมที่เพิ่มมูลค่าและไม่เพิ่มมูลค่าค่าให้แก่องค์การ (Maisel และ Morrissey, 1994) ผู้บริหารสามารถใช้ข้อมูลเกี่ยวกับสาเหตุของการเกิดต้นทุนของกิจกรรมดังกล่าวข้างต้นเป็นเครื่องมือในการลดต้นทุนโดยรวมขององค์การ และกำหนดตัววัดผลการปฏิบัติงานในแต่ละกิจกรรม หน่วยงาน หรือ แผนก เพื่อเพิ่มผลการปฏิบัติงานให้แก่องค์การ ปรับปรุงกระบวนการในการดำเนินงานขององค์การอย่างต่อเนื่อง

ภายใต้แนวคิด ABM ซึ่งมุ่งเน้นทั้งมิติของ ABC เพื่อคำนวณต้นทุนผลิตภันฑ์ที่ถูกต้องควบคู่ไปกับมิติของ PVA เพื่อลดต้นทุนโดยรวมขององค์การ องค์การจะได้รับข้อมูลที่ประโยชน์ต่อการตัดสินใจในการดำเนินงาน เมื่อนำข้อมูลดังกล่าวใช้เพื่อตัดสินใจจึงนำไปสู่การเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานขององค์การ ทั้งนี้ความสัมพันธ์ดังกล่าวถูกสนับสนุนจากการศึกษาความสัมพันธ์ของการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมและผลการปฏิบัติงานโดยงานของ Kennedy และ Affleck-Graves (2001), Ittner และคณะ (2002) และ Cagwin และ Bouwman (2002)

2.1.2 แนวคิดการบริหารงานแบบมีส่วนร่วม (Participative Management)

แนวคิดการบริหารงานแบบมีส่วนร่วมกล่าวว่าระดับการมีส่วนร่วมของพนักงานมีผลกระทบต่อผลการปฏิบัติงานของพนักงาน (Vroom และ Jago, 1988 อ้างถึงใน Yukl, 2002) แนวคิดดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของลักษณะการบริหารงานของผู้นำ โดยเกี่ยวข้องกับการใช้กระบวนการตัดสินใจของผู้นำที่ยอมให้เกิดการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจของผู้ใต้บังคับบัญชา ตัวแบบ Vroom และ Yetton (1973) (Yukl, 2002) ให้นิยามลักษณะการตัดสินใจของผู้นำในลักษณะต่างๆ โดยในแต่ละลักษณะการตัดสินใจของผู้นำจะสะท้อนถึงระดับการมีส่วนร่วมของพนักงาน ลักษณะการตัดสินใจของผู้นำมี 5 ลักษณะ เรียงลำดับการมีส่วนร่วมจากน้อยไปหามากดังนี้

ลักษณะการตัดสินใจแบบเผด็จการระดับที่ 1 (Autocratic Style/ AI) เป็นสถานการณ์ที่ผู้บังคับบัญชาตัดสินใจแก้ปัญหาด้วยตัวเองโดยปราศจากการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับ บัญชา

ลักษณะการตัดสินใจแบบเผด็จการระดับที่ 2 (Autocratic Style/ AII) เป็นสถานการณ์ที่ผู้บังคับบัญชาใช้ข้อมูลบางส่วนจากผู้ใต้บังคับบัญชาแล้วนำข้อมูลดังกล่าวมาใช้ประกอบการตัดสินใจแก้ปัญหาด้วยตนเอง ทั้งนี้ ผู้บังคับบัญชาอาจจะระบุหรือไม่ระบุปัญหาให้ผู้ใต้บังคับบัญชาทราบก็ได้

ลักษณะการตัดสินใจแบบรับฟังความคิดเห็นระดับที่ 1 (Consultative Style / CI) เป็นสถานการณ์ที่ผู้บังคับบัญชาให้โอกาสผู้ใต้บังคับบัญชาแต่ละคนแสดงความคิดเห็น โดยการแสดงความคิดเห็นดังกล่าวไม่เป็นในลักษณะกลุ่ม ทั้งนี้ ผู้บังคับบัญชาอาจนำความเห็นดังกล่าวใช้ในการตัดสินใจในปัญหาหรือไม่ก็ตาม

ลักษณะการตัดสินใจแบบรับฟังความคิดเห็นระดับที่ 2(Consultative Style/ CII) เป็นสถานการณ์ที่ผู้บังคับบัญชาจะให้โอกาสผู้ใต้บังคับบัญชาแต่ละคนแสดงความคิดเห็นและการแสดงความคิดเห็นดังกล่าวเป็นลักษณะกลุ่ม ทั้งนี้ ผู้บังคับบัญชาอาจนำความเห็นดังกล่าวใช้ในการตัดสินใจในปัญหาหรือไม่ก็ตาม

ลักษณะการตัดสินใจแบบกลุ่ม (Group Style/ GII) เป็นสถานการณ์ที่ผู้บังคับบัญชาให้โอกาสผู้ใต้บังคับบัญชาแต่ละคนแสดงความคิดเห็น การแสดงความคิดเห็นดังกล่าวเป็นลักษณะกลุ่มและผู้บังคับบัญชาจะนำความคิดเห็นของกลุ่มไปใช้ในการตัดสินใจในปัญหาโดยความคิดเห็นของกลุ่มจะไม่สอดคล้องกับความคิดของผู้บังคับบัญชาก็ได้

2.1.2.1 การบริหารงานแบบมีส่วนร่วมสามารถนำไปสู่ข้อได้เปรียบในการบริหารงาน

2.1.2.1.1 การเพิ่มระดับคุณภาพในการตัดสินใจ ในสถานการณ์การบริหารแบบมีส่วนร่วม หากผู้ใต้บังคับบัญชามีข้อมูลในส่วนที่ผู้บังคับบัญชาไม่มี อาจนำไปสู่การร่วมมือ (Cooperation) ของทั้งสองฝ่ายในการพยายามแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น แต่ถ้าผู้ใต้บังคับบัญชามีเป้าหมายที่ไม่สอดคล้องกับผู้บังคับบัญชา การให้ความร่วมมือและการให้ข้อมูลระหว่างกันเพื่อร่วมกันตัดสินใจแก้ปัญหาอาจไม่เกิดขึ้น (Yukl, 2002) ในการบริหารงานโดยให้โอกาสพนักงานมีส่วนร่วมในการตัดสินใจในปัญหาในลักษณะกลุ่ม อาจเกิดสถานการณ์สมาชิกในกลุ่มมีความเห็นไม่สอดคล้องกัน มีความเข้าใจในปัญหาแตกต่างกัน หรือให้ลำดับความสำคัญกับปัญหาแตกต่างกัน ดังนั้นแม้องค์การมีการบริหารงานแบบมีส่วนร่วมอาจไม่สามารถนำไปสู่การเพิ่มระดับคุณภาพของการตัดสินใจได้เสมอไป

2.1.2.1.2 การยอมรับการตัดสินใจจากพนักงาน หากผู้บังคับบัญชายอมให้ผู้ใต้บังคับบัญชามีส่วนร่วมในการตัดสินใจแก้ปัญหาจะทำให้เพิ่มโอกาสการยอมรับการตัดสินใจจากผู้ใต้บังคับบัญชา เนื่องจากผู้ใต้บังคับบัญชาจะรับรู้ว่าตนเป็นส่วนหนึ่งของการตัดสินใจในการแก้ปัญหานั้นๆ การสร้างความรู้สึกของการเป็นส่วนหนึ่งในการตัดสินใจแก้ปัญหาจะช่วยเพิ่มแรงจูงใจในการพยายามแก้ปัญหาให้สำเร็จลุล่วงได้ ผู้ใต้บังคับบัญชาจะเข้าใจในปัญหาดีขึ้น รวมถึงเหตุผลและที่มาของทางเลือกที่ใช้ในการตัดสินใจ ดังนั้น ทำให้สามารถช่วยลดแรงต้านทานของการไม่เห็นด้วยหรือไม่ยอมรับในการตัดสินใจของผู้บังคับบัญชา แต่อย่างไรก็ตามการใช้การบริหารแบบมีส่วนร่วมนั้นควรต้องพิจารณาถึงความเหมาะสมของสมาชิกในกลุ่ม เนื่องจากหากสมาชิกในกลุ่มส่วนใหญ่ไม่มีความต้องการที่จะมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ การบริหารแบบมีส่วนร่วมอาจสร้างแรงกดดันให้กับกลุ่มได้ (Yulk, 2002)

2.1.2.1.3 ความพึงพอใจในกระบวนการตัดสินใจของพนักงาน การศึกษาเกี่ยวกับการบริหารแบบมีส่วนร่วมพบว่า การให้โอกาสในการแสดงความคิดเห็นก่อนที่จะมีการตัดสินใจแก้ปัญหาจะช่วยลดความไม่เห็นด้วยของสมาชิกในองค์การต่อทางเลือกของการตัดสินใจในปัญหา (Early และ Lind, 1987; Lind และ Tyler, 1988 อ้างถึงใน Yulk, 2002) เนื่องจากคนโดยทั่วไปจะรู้สึกได้รับเกียรติ เมื่อมีโอกาสได้มีส่วนร่วมในการตัดสินใจแก้ปัญหา ซึ่งปัญหาดังกล่าวมีผลโดยตรงต่อตนเอง ดังนั้น จึงมีโอกาสที่จะทำให้บุคคลเหล่านั้นรับรู้ถึงกระบวนการตัดสินใจที่เป็นเหตุเป็นผล และมีความพึงพอใจต่อกระบวนการตัดสินใจมากขึ้น (Roberson, Moye และ Locke, 1999 อ้างถึงใน Yulk, 2002) อย่างไรก็ตาม การบริหารแบบมีส่วนร่วมอาจไม่ทำให้เพิ่มความพึงพอใจในกระบวนการตัดสินใจ เมื่อผู้ใต้บังคับบัญชารับรู้ว่าผู้บังคับบัญชาพยายามบิดเบือนและผลักดันให้สมาชิกกลุ่มหรือผู้ใต้บังคับบัญชาสนับสนุนการทางเลือกในการตัดสินใจซึ่งไม่สอดคล้องกับความคิดเห็นของกลุ่ม (Yulk, 2002)

2.1.2.1.4 การพัฒนาและเพิ่มทักษะในการทำงานของพนักงาน แม้ว่าการยอมให้มีระดับการมีส่วนร่วมในการบริหารหรือการตัดสินใจที่สูงจะสร้างข้อได้เปรียบแก่องค์การหรือการตัดสินใจแก้ปัญหาที่เกิดขึ้น ผู้ใต้บังคับบัญชาที่มีประสบการณ์ในการมีส่วนร่วมสูงจะมีโอกาสได้รับประสบการณ์ในการตัดสินใจในปัญหาที่ซับซ้อนได้ดีกว่าผู้ใต้บัญชาที่มีประสบการณ์ในการมีส่วนร่วมน้อย ดังนั้น การเพิ่มโอกาสให้แก่ผู้ใต้บังคับบัญชาให้มีส่วนร่วมในการตัดสินใจจะช่วยเพิ่มทักษะในการตัดสินใจและนำไปสู่ทางเลือกของการตัดสินใจในการแก้ปัญหาที่ดีขององค์การได้ (Yulk, 2002)

ทั้งนี้ งานวิจัยที่เกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของพนักงานที่อ้างในงานวิจัยฉบับนี้จะถูกกล่าวถึงในหัวข้อ การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวกับการยอมรับและประยุกต์ ABM ในหัวข้อถัดไป

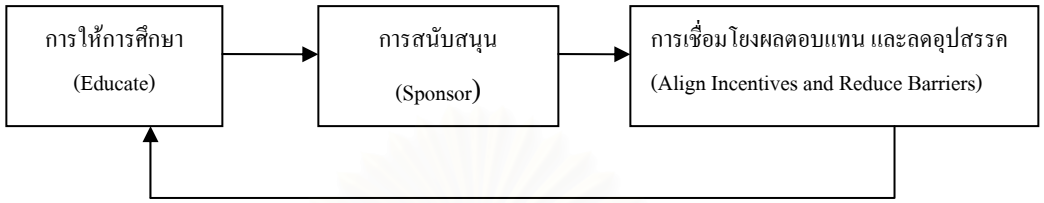
2.1.3 แนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรม (Process of Implementing an Initiative)

แผนภาพที่ 2.2 แสดงแนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรมภายในองค์การเป็นกระบวนการที่ตระหนักถึงการใช้แนวคิดใหม่ในองค์กร และการต่อต้านการเปลี่ยนแปลงในระดับองค์การและระดับบุคคล (Argyris และ Kaplan, 1994) ซึ่งมีองค์ประกอบ 3 ประการ คือ (1) การให้การศึกษา (Education) (2) การสนับสนุน (Sponsorship) (3) การเชื่อมโยงกับผลตอบแทนหรือเงินรางวัล (Alignment of Incentives) (Argyris และ Kaplan, 1994) หากพิจารณาแนวคิด ABM เป็นนวัตกรรมใหม่ กระบวนการประยุกต์นวัตกรรมเพื่อนำไปสู่ความสำเร็จควรประกอบด้วย

ขั้นแรก การให้การศึกษา การให้ความรู้เกี่ยวกับแนวคิด ABM แก่สามาชิกเพื่อให้เกิดการเรียนรู้และยอมรับแนวคิด ABM โดยใช้ความเป็นเหตุเป็นผลและระบุเหตุผลให้พนักงานทราบถึงความจำเป็นในการประยุกต์ ABM ทั้งนี้ ประกอบด้วย 3 ขั้นตอน ได้แก่ (1) ชี้แจงให้สมาชิกในองค์การทราบถึงความแตกต่างระหว่างการใช้แนวคิดเกี่ยวกับการคำนวณและบริหารต้นทุนผลิตภัณฑ์แบบเดิมและแนวคิดบริหารฐานกิจกรรม (2) ชี้แจงให้สมาชิกในองค์การทราบว่า แนวคิดบริหารฐานกิจกรรมจะสามารถเพิ่มประสิทธิภาพในการคำนวณและบริหารต้นทุนผลิตภัณฑ์แบบเดิมได้อย่างไร (3) ชี้แจงให้สมาชิกให้องค์การทราบถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากการประยุกต์แนวคิด ABM โดยอาจอ้างจากองค์การอื่นที่ประสบความสำเร็จในการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

ขั้นที่สอง การสนับสนุนจากผู้บริหาร หลังจากให้ความรู้และสร้างความเข้าใจในการประยุกต์ ABM แก่พนักงาน การสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นปัจจัยที่สำคัญที่จะกระตุ้นให้พนักงานในองค์การเกิดความมุ่งมั่นและให้ความสำคัญต่อการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยการพยายามโน้มน้าวผู้บริหารในองค์การเข้าใจในแนวคิด ABM และเมื่อผู้บริหารเข้าใจแนวคิด ABM และยอมรับการประยุกต์ ABM ผู้บริหารจะสามารถโน้มน้าวพนักงานในหน่วยงานของตนให้ยอมรับการประยุกต์ ABM ได้ โดยในขั้นนี้เป็นกระบวนการทำให้องค์การเริ่มยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผู้บริหารใช้ความรู้และความเข้าใจที่ได้เรียนรู้มาถ่ายทอดไปสู่พนักงาน ทั้งนี้ แบ่งได้เป็นสองขั้นคือ

แผนภาพที่ 2.2 กระบวนประยุกต์นวัตกรรม (The Process of Implementing an Initiative)



ที่มา : Argyris, C., and Kaplan, R. S. Implementing new knowledge : The case of activity- based costing. Accounting Horizons 8 (september 1994) : 92.

(1) ผู้บริหารตัดสินใจยอมรับการประยุกต์ ABM โดยการพิจารณาจากต้นทุนและผลประโยชน์ที่จะได้รับจากการประยุกต์ ABM (2) สร้างการเปลี่ยนแปลงในองค์การหรือการเริ่มต้นประยุกต์ ABM

ขั้นที่สาม การเชื่อมโยงสิ่งจูงใจกับผลการปฏิบัติงานที่ได้จากการประยุกต์ ABM ในขั้นตอนนี้จะช่วยลดอุปสรรคในการยอมรับการประยุกต์ ABM เนื่องจาก เมื่อพนักงานทราบว่าผลการปฏิบัติงานที่ได้จากการประยุกต์ ABM จะสามารถสร้างผลตอบแทนที่มากกว่าผลตอบแทนจากการปฏิบัติงานปกติ พนักงานจะเต็มใจยอมรับการประยุกต์เพิ่มขึ้น และลดการต่อต้านการประยุกต์ ABM ของพนักงาน ทั้งนี้ การเชื่อมโยงการประยุกต์ ABM กับผลตอบแทนจะก่อให้เกิดแรงจูงใจ (Motivation) ในการประยุกต์ให้ประสบความสำเร็จ ซึ่งสนับสนุนเพิ่มเติมโดยทฤษฎีความคาดหวัง (Expentancy Theory) ที่เชื่อว่าผลตอบแทนไม่ว่าจะอยู่ในรูปของ Intrinsic Valences หรือ Extrinsic Valences จะทำให้พนักงานเพิ่มความพยายามในการปฏิบัติงานมากขึ้น (Vroom, 1964 อ้างถึงใน Yukl, 2002)

2.1.4 ทฤษฎีเป้าหมาย (Goal Theory)

ทฤษฎีนี้กล่าวว่าพฤติกรรมของบุคคลจะถูกกำหนดโดยเป้าหมายของแต่ละบุคคล เป้าหมายที่ถูกกำหนดจากองค์การ หมายถึง วัตถุประสงค์ที่องค์การต้องการดำเนินการให้สำเร็จ

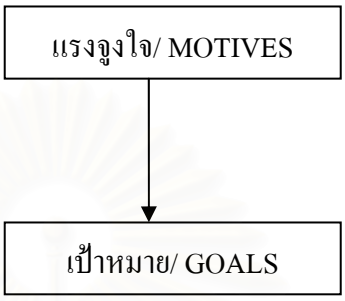
เป็นสิ่งที่อยู่ภายนอกตัวบุคคลสามารถนำไปสู่ความคาดหวังในผลรางวัลของแต่ละบุคคลจากการปฏิบัติงานในบรรลุเป้าหมาย ซึ่งถือเป็นแรงจูงใจโดยตรงในการปฏิบัติงานของพนักงาน โดยทั่วไปตามทฤษฎีทางจิตวิทยา เป้าหมายที่กำหนดขึ้นนั้นจะพิจารณาว่าเป็นสิ่งจูงใจที่กระตุ้นให้เกิดแรงจูงใจในการบรรลุเป้าหมาย ดังนั้น ผู้บริหารควรบริหารงานให้เกิดบรรยากาศของการมีเป้าหมายในการปฏิบัติงานที่เหมาะสมเพื่อจูงใจให้พนักงานเกิดแรงจูงใจในการปฏิบัติงานได้ตามเป้าหมาย (Hersey และ Blanchard, 1972) การกำหนดเป้าหมาย (Goal Setting) จะจูงใจให้พนักงานปฏิบัติงานได้ตามเป้าหมาย โดยพนักงานจะทราบบทบาทและภาระหน้าที่ของตนเองได้ชัดเจน (Mcshane และ Von Glinow, 2005) การกำหนดเป้าหมายที่ชัดเจนมีผลต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงานของพนักงาน อีกทั้ง เพิ่มความสนใจและเอาใจใส่ของผู้ใต้บังคับบัญชาในการปฏิบิติงาน เนื่องจากผู้ใต้บังคับบัญชาจะทราบถึงความคาดหวังของผู้บังคับบัญชาที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของตนเอง (Locke, Kirkpatrick, Wheeler, Schneider, Niles, Goldstein, Welsh และ Chah, 1991) ดังแผนภาพที่ 2.3 อธิบายได้ว่า การกำหนดเป้าหมายจะสามารถเพิ่มผลการปฏิบัติงานของพนักงาน โดยการกำหนดเป้าหมายจะต้องประกอบด้วย (1) กระตุ้นความพยาพยามของพนักงานต่อเป้าหมายในระดับที่เพิ่มขึ้น (2) ทำให้พนักงานรับรู้ถึงบทบาทของตนเองอย่างชัดเจนมากขึ้นเพื่อทำให้พนักงานสามารถปฏิบัติงานได้ตรงกับหน้าที่ที่พึงปฏิบัติงานนำไปสู่การเพิ่มผลปฏิบัติงานของพนักงานและองค์การ (McShane และ Von Glinow, 2005) นอกจากประเด็นที่ควรตระหนักในกระบวนการกำหนดเป้าหมายเพื่อเพิ่มผลการปฏิบัติงานขององค์การซึ่งกล่าวไปแล้วนั้น ข้อที่ควรพิจารณาในรายละเอียดของเป้าหมายที่ถูกกำหนดขึ้นหรือลักษณะของเป้าหมายที่ดีนั้น (Characteristic of Effective Goals) ประกอบด้วย 6 ประเด็น คือ (1) เป้าหมายที่มีความเฉพาะเจาะจง (Specific Goal) (2) เป้าหมายที่เกี่ยวข้องกับปัญหาหรือวัตถุประสงค์ของการดำเนินงาน (Relevant Goals) (3) เป้าหมายที่ท้าทายความสามารถ (Challenging Goal) (4) เป้าหมายที่มีพันธะสัญญา (Commitment Goal) (5) เป้าหมายที่มาจากการมีส่วนร่วม (Participative Goal) และ (6) เป้าหมายที่สามารถสะท้อนผลการปฏิบัติงานของพนักงานได้ (Feedback Goal)

2.1.5 แนวคิดเกี่ยวกับความขัดแย้ง

2.1.5.1 นิยามความขัดแย้ง (Definitions of Conflict)

ความขัดแย้ง หมายถึง สถานการณ์ที่เกิดจากแนวคิดที่แตกต่างกันของแต่ละบุคคล หรือเป้าหมายของแต่ละบุคคลที่แตกต่างกัน (Robbins, 1990) ความขัดแย้งในมองมุมมองดั้งเดิม (The Traditional View of Conflict) ในช่วงปี ค.ศ 1930 – 1940 มีความเชื่อว่าความขัดแย้งเป็นสิ่ง

แผนภาพที่ 2.3 แรงจูงใจที่ทำให้เกิดความต้องการที่จะบรรลุเป้าหมาย



ที่มา : Hersey, P., and Blanchard, K. H. Management of Organizatioanl Behavior. New Jersey: Prentice-Hall,1972: 11

ที่มีผลต่อผลการปฏิบัติงานในเชิงลบ และเป็นสิ่งที่องค์การควรหลีกเลี่ยง (Robbins, 2003) ความขัดแย้งในมุมมองด้านมนุษย์สัมพันธ์ (Human Relations View of Conflict) ในช่วงปี ค.ศ.1940–1970 มีความเชื่อว่าความขัดแย้งเป็นสิ่งที่สามารถเกิดขึ้นในกลุ่มหรือองค์การและไม่สามารถทำให้หมดไปจากองค์การได้ โดยความขัดแย้งดังกล่าวอาจก่อให้เกิดผลเชิงบวกแก่ผลการปฏิบัติงานขององค์การได้ (Robbins, 2003) ความขัดแย้งในมุมมองนักปฏิสัมพันธ์ (Interactionist View of Conflict) ในช่วงตั้งแต่ 1970 เชื่อว่าความขัดแย้งไม่เพียงแต่เป็นแรงผลักดันเชิงบวกในกลุ่มหรือองค์การ แต่ยังเป็นสิ่งที่จำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการปฏิบัติงานอย่างมีปฏิบัติของกลุ่มหรือองค์การ โดยความขัดแย้งดังกล่าวจะมีผลเชิงบวกหรือเชิงลบต่อองค์การหรือไม่นั้นขึ้นอยู่กับรูปแบบของความขัดแย้ง ความขัดแย้งในด้านหน้าที่การงาน (Functional Conflict) ความขัดแย้งดังกล่าวนั้นจะส่งผลเชิงบวกต่อองค์การโดยช่วยสนับสนุนการบรรลุเป้าหมายและช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงาน ความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงาน (Dysfuctional Conflict) เป็นความขัดแย้งที่เกิดจากกลุ่มอำนาจแฝงในองค์การและเป็นอุปสรรคต่อผลการปฏิบัติงานขององค์การ (Robbins, 2003) นอกจากนี้ มีนักวิชาการแบ่งประเภทของความขัดแย้งดังนี้

(1) ความขัดแย้งในภาระงานงาน (Task Conflict) หมายถึง ความขัดแย้งที่เกิดจากภาระหน้าที่ในการทำงานของบุคคลหรือกลุ่มคน (Robbins, 2003) หรือเกิดจากความต้องการในเป้าหมายของงานที่แตกต่างกัน (Goal Conflict) (Hellriegel, Slocum และ Woodman, 1992)

(2) ความขัดแย้งในกระบวนการทำงาน (Process Conflict) หมายถึง ความขัดแย้งที่เกิดจากกระบวนการทำงานและวิธีการทำงานเพื่อให้บรรลุผลสำเร็จของงานหรือวัตถุประสงค์ของงาน (Hellrigel และคณะ, 1992; Robbins, 2003)

(3) ความขัดแย้งจากสัมพันธภาพระหว่างบุคคล (Relationship Conflict) เป็นความขัดแย้งที่มุ่งเน้นที่ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลหรือกลุ่มคน ในงานวิจัยหลายชิ้นพบว่า ความขัดแย้งจากสัมพันธภาพระหว่างบุคคลนั้นมักจะเป็นความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงาน หรือความขัดแย้งที่ก่อให้ เกิดอุปสรรคต่อเป้าหมายของงานและประสิทธิภาพในการทำงาน (Robbins, 2003)

ความขัดแย้งในภาระงานและความขัดแย้งในกระบวนการทำงานเป็นรูป แบบของความขัดแย้งที่เกิดจากแนวคิดหรือความคิดที่แตกต่างกันโดยใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการและเป็นความขัดแย้งในด้านหน้าที่การงาน จึงอาจมองเป็นความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ แต่ความขัดแย้งจากสัมพันธภาพระหว่างบุคคลเป็นความขัดแย้งที่เกิดจากความรู้สึกและอารมณ์ส่วนตัว โดยปราศจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเป็นความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงาน จึงอาจมองเป็นความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ *ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ หมายถึง ความขัดแย้งด้านหน้าที่การงานสนับสนุนงานของกลุ่มหรือองค์การ โดยเกิดจากความคิดเห็นหรือดุลยพินิจที่แตกต่างกันและใช้หลักเหตุและผลทางวิชาการเพื่อทำให้กลุ่มหรือองค์การบรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ ความขัดแย้งเชิงอารมณ์และความรู้สึก หมายถึง ความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงานที่เกิดจากอารมณ์และความรู้สึกโดยส่วนตัวบุคคล* (Amason และ Schweiger, 1994 อ้างถึงใน Chenhall, 2004) และบางครั้งความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้อาจนำไปสู่ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ได้ (Amason และ Sapienza, 1997; Mooney, Holahan และ Amason, 2007)

2.1.5.2 ระดับของความขัดแย้งในองค์การ (Level of Conflict)

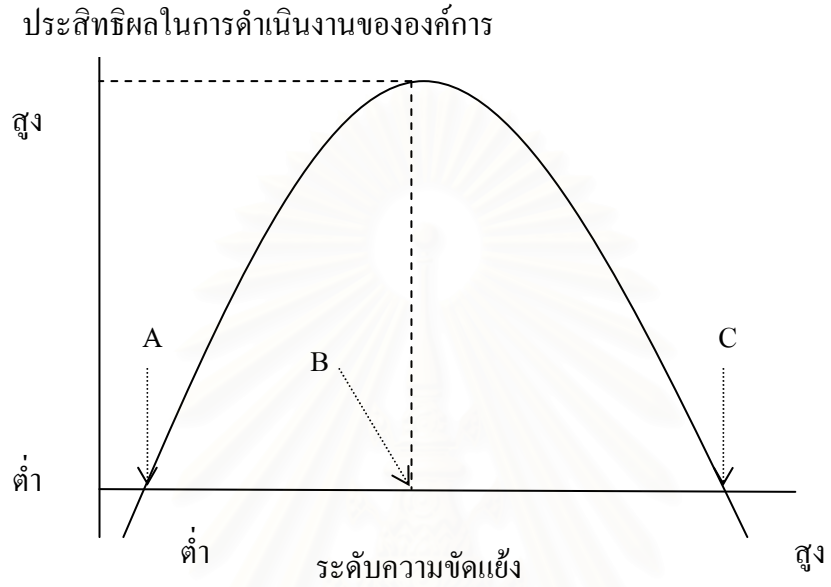
ความขัดแย้งในองค์การมีหลายรูปแบบโดยแต่ละรูปแบบอาจมีระดับความขัดแย้งที่แตกต่างกันแบ่งระดับได้ดังนี้ (1) ระหว่างบุคคล (Interpersonal) คือ ความขัดแย้งที่เกิดขึ้นระหว่างบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไป (2) ภายในกลุ่ม(Intragroup) คือ ความขัดแย้งที่เกิดภายในกลุ่ม (3) ระหว่างกลุ่ม (Intergroup) คือ ความขัดแย้งระหว่างกลุ่มตั้งแต่สองกลุ่มขึ้นไป (Robbins, 2001) ทั้งนี้

ความคิดเห็นที่แตกต่างกันมีผลต่อระดับความระมัดระวังที่เพิ่มขึ้น และสามารถพัฒนาคุณภาพของการตัดสินใจในองค์การได้ (Conlon และ Sullivan, 1999) อย่างไรก็ตาม ความขัดแย้งอาจลดระดับคุณภาพในการตัดสินใจได้เช่นกัน เนื่องจากความขัดแย้งอาจก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความสามารถของแต่ละบุคคลในการทำงานร่วมกัน (Schweiger, Sandberg และ Ragan, 1986 อ้างถึงใน Chenhall, 2004) ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้เป็นความขัดแย้งที่ช่วยเพิ่มคุณภาพในการตัดสินใจ โดยความขัดแย้งที่ลักษณะนี้ช่วยเพิ่มประโยชน์และระดับความสำเร็จในการทำงานภายในองค์การ ส่วนความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์เป็นความขัดแย้งที่เกิดขึ้นจากความรู้สึกของบุคคลซึ่งไม่สามารถอธิบายเหตุผลของความขัดแย้งได้ชัดเจนและจะส่งผลเชิงลบต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน โดยงานวิจัยฉบับนี้พิจารณาปัจจัยโครงสร้างในระดับบุคคลและปัจจัยการดำเนินงานเป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ในการประยุกต์ ABM ในองค์การ (Chenhall, 2004)

2.1.5.3 ความขัดแย้งและผลการปฏิบัติงานขององค์การ

ในมุมมองของนักปฏิสัมพันธ์ให้ความเห็นสนับสนุนว่า ความขัดแย้งบางประเภทนำไปสู่ผลเชิงลบในประสิทธิผลการดำเนินงานขององค์การ และบางประเภทก่อให้เกิดผลดีต่อประสิทธิผลการดำเนินงานขององค์การ (Robbins, 1990) ดังแผนภาพที่ 2.4 สถานการณ์ A และ C เป็นสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดลักษณะความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงานและนำไปสู่ผลเชิงลบต่อประสิทธิผลต่อการดำเนินงานขององค์การ และ B เป็นสถานการณ์ที่สามารถทำให้เกิดลักษณะความขัดแย้งด้านหน้าที่การงานและอาจนำไปสู่ผลเชิงบวกต่อประสิทธิผลต่อการดำเนินงานขององค์การ สถานการณ์ A เป็นสถานการณ์ที่มีความขัดแย้งในระดับต่ำ เนื่องจากสมาชิกในองค์การไม่แสดงหรือไม่สามารถแสดงการตอบสนองต่อความขัดแย้งที่เกิดขึ้นหรือตอบสนองต่อความขัดแย้งน้อยทำให้องค์การขาดความคิดและข้อเสนอแนะใหม่ที่ก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงบวกต่อประสิทธิผลในการดำเนินงาน พิจารณาที่ในสถานการณ์ C เป็นสถานการณ์ที่มีความขัดแย้งในระดับสูง เนื่องจากสมาชิกในองค์การแสดงการตอบสนองต่อความขัดแย้งที่เกิดขึ้นในระดับสูงแม้ว่าสถานการณ์ดังกล่าวอาจจะก่อให้เกิดแนวคิดใหม่ต่อการดำเนินงานแต่การที่สมาชิกสามารถแสดงการตอบสนองต่อความขัดแย้งที่เกิดขึ้นในระดับสูงอาจทำให้นำไปสู่ความสับสนภายในองค์การและไม่สามารถก่อให้เกิดการร่วมมือหรือการประณีประนอมในการปฏิบัติงานของสมาชิกในองค์การได้ ดังนั้น ทั้งสถานการณ์ที่มีระดับความขัดแย้งที่ต่ำเกินไปหรือสูงเกินไปอาจทำให้มีผลเชิงลบต่อประสิทธิผลในการดำเนินงานขององค์การได้ ดังนั้น ผู้บริหารควรบริหารจัดการความขัดแย้งให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม ในสถานการณ์ B

แผนภาพที่ 2.4 ความขัดแย้งและประสิทธิผลในการดำเนินงานขององค์การ



ที่มา Robbins, S. P, Organization Theory. New Jersey: Prentice-Hall, 1990 : 415.

เป็นระดับความขัดแย้งที่เหมาะสม เนื่องจากเป็นระดับความขัดแย้งที่สามารถทำให้สมาชิกในองค์การสามารถแสดงความคิดเห็น วิพากษ์วิจารณ์ และเสนอแนวทางใหม่ๆในการดำเนินงานอย่างเป็นเหตุเป็นผลก่อให้เกิดการร่วมมือในการดำเนินงานขององค์การได้นำไปสู่ผลเชิงบวกต่อประสิทธิผลการดำเนินงานขององค์การ (Robbins, 1990) อย่างไรก็ตามแม้ว่า การพยายามให้สมาชิกในองค์การทำงานร่วมกัน หรือตัดสินปัญหาร่วมกันเพื่อก่อให้เกิดแนวทางใหม่ๆ แต่การทำงานร่วมกันก็สามารถนำไปสู่ความขัดแย้งได้ (Robbin, 1990; Kreitner และ Kinicki, 2001) ทั้งนี้ ความขัดแย้งไม่สามารถถูกกำจัดให้หมดไปจากองค์กร ดังนั้น ผู้บริหารในองค์การควรพยายามบริหารจัดการความขัดแย้งที่เกิดขึ้นในองค์กรให้อยู่ในระดับที่เหมาะสมมากกว่าพยายามกำจัดความขัดแย้งทั้งหมดที่เกิดขึ้น เช่น การพยามสร้างแรงจูงใจหรือระบบการให้รางวัล (Reward System) ต่อหน่วยงาน หรือสมาชิกที่ต้องปฏิบัติงาน

ร่วมกัน โดยพิจารณาจากผลการปฏิบัติโดยรวมของหน่วยงานหรือสมาชิกที่ปฏิบัติงานร่วมกัน (Robbins, 1990)

2.1.6 ทฤษฎีสถานการณ์ (Contingency Theory)

ทฤษฎีนี้กล่าวว่าวิธีการบริหารงานที่ดีที่สุดขึ้นอยู่กับสถานการณ์และสิ่งแวดล้อมขององค์การ(Burns และ Stalker, 1961; Lawrence และ Lorsch, 1986; Hall, 1996; Scott, 1981) ปัจจัยด้านสภาวะแวดล้อมขององค์การเป็นส่วนหนึ่งที่นักวิจัยควรตระหนักในการศึกษาทั้งสภาวะการณ์ภายนอกและภายในองค์การ ปัจจัยต่างๆเหล่านี้รวมถึงลักษณะขององค์การโดยทั่วไป บุคลากรในองค์การ กลยุทธ์ขององค์การ เทคนิควิธีการดำเนินงานขององค์การ หากมีความแตกต่างกันอาจเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้ผลสำเร็จหรือประสิทธิผลในการดำเนินงานขององค์การแตกต่างกัน จากทฤษฎีดังกล่าว นำไปสู่การสนับสนุนประเด็นสำคัญในงานวิจัยฉบับนี้ โดยพิจารณาปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์ต่อระดับของการยอมรับและประยุกต์ ABM อีกทั้งพิจารณาถึงระดับการประยุกต์ ABM ที่แตกต่างกันอาจมีผลต่อความสำคัญของปัจจัยต่างๆที่มีต่อความสำเร็จในการประยุกต์ ABM และงานวิจัยได้พิจารณาปัจจัยอื่นๆที่ไม่ได้กล่าวถึงข้างต้นเป็นปัจจัยควบคุมสถานการณ์บางส่วนที่อาจมีผลต่อความสำเร็จการประยุกต์ ABM ได้แก่ ขนาดขององค์การ ระยะเวลาในการประยุกต์ ABM การประยุกต์ ABM ทั้งองค์การหรือบางส่วนขององค์การ และลักษณะความเป็นมหาชนขององค์การ

2.1.7 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM

จากแนวคิทฤษฎีข้างต้น พบว่า ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการประยุกต์ ABM ในองค์การ ประกอบด้วยหลายปัจจัย โดยงานวิจัยฉบับนี้แบ่งปัจจัยดังกล่าวเป็น 3 ประเภท ได้แก่ ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้ง

2.1.7.1 นิยามของปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้ง

2.1.7.1.1 นิยามของปัจจัยโครงสร้าง

ปัจจัยโครงสร้างในงานวิจัยฉบับนี้ใช้นิยามตาม Anderson และ Young (1999) โดยกำหนดนิยามของ*ปัจจัยโครงสร้าง หมายถึง ปัจจัยที่สะท้อนคุณลักษณะในด้านต่างๆขององค์การ* โดยอาจเป็นปัจจัยระดับบุคคล (Individual Factors) หรือปัจจัยระดับองค์การ (Organization Factors) เช่น การเชื่อมโยงผลตอบแทนหรือรางวัลกับผลการปฏิบัติงาน (Extrinsic

Reward Syatem) การรวมอำนาจหรือการไม่ให้อำนาจในการตัดสินใจ (Centralization) ลักษณะของกระบวนการดำเนินงาน (Functional Specialization) มาตรฐานและรูปแบบของการดำเนินงาน (Formalization/ Job Standardization) เทคโนยีสารสนเทศ (Information Technology)

2.1.7.1.2 นิยามของปัจจัยการดำเนินงาน

ปัจจัยการดำเนินงานในงานวิจัยใช้นิยามจากงานของ Anderson และ Young (1999) และ Chenhall (2004) โดยกำหนดนิยามของ*ปัจจัยการดำเนินงาน หมายถึง ปัจจัยที่สะท้อนวิธีการที่องค์การใช้เพื่อสนับสนุนหรือผลักดันให้การประยุกต์ ABM ประสบความสำเร็จ* ได้แก่ การสนับสนุนจากผู้บริหาร การอบรมและให้ความรู้ และ วัตถุประสงค์ที่ชัดเจน ทั้งนี้ อาจพิจารณาปัจจัยโครงสร้างที่มีผลต่อการประยุกต์ ABM เป็น ปัจจัยการดำเนินงาน ในช่วงการประยุกต์ ABM แต่อย่างไรก็ตาม ปัจจัยโครงสร้างเหล่านั้นยังคงมีผลต่อการประยุกต์ ABM ไม่ว่าจะถูกพิจารณาเป็นปัจจัยโครงสร้าง หรือปัจจัยการดำเนินงาน ก็ตาม (Anderson และ Young, 1999) ซึ่งในงานวิจัยจะพิจารณาปัจจัยโครงสร้าง เป็น ปัจจัยที่มีผลต่อการประยุกต์ ABM

2.1.7.1.3 นิยามของปัจจัยความขัดแย้ง

ปัจจัยความขัดแย้งในงานวิจัยใช้นิยามจากงานของ Chenhall (2004) พิจารณาความขัดแย้งเป็นปัจจัยเชิงพฤติกรรม ซึ่งเกิดขึ้นในช่วงการประยุกต์ ABC โดยงานดังกล่าวกำหนดนิยาม ดังนี้ *ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ หมายถึง ความขัดแย้งด้านหน้าที่การงานที่สนับสนุนงานของกลุ่มหรือองค์การ โดยเกิดจากความคิดเห็นหรือดุลยพินิจที่แตกต่างกันและใช้หลักเหตุและผลทางวิชาการเพื่อทำให้องค์การบรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ หมายถึง ความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงานที่เกิดจากอารมณ์และความรู้สึกโดยส่วนตัวบุคคล*โดยได้กล่าวถึงรายละเอียดของแนวคิดและทฤษฎีดังกล่าวในหัวข้อ 2.1.5

2.1.7.2 การแบ่งประเภทปัจจัยโครงสร้าง

ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้ง จากการทบทวนงานวิจัยข้างต้น งานวิจัยฉบับนี้ศึกษา ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับโอกาสการยอมรับและการประยุกต์ ABM โดยแบ่งประเภทปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงาน โดยใช้เกณฑ์ในงานของ Anderson และ Young (1999) และแบ่งประเภทปัจจัยความขัดแย้งเป็นความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ โดยใช้เกณฑ์ในงานของ Chenhall (2004)

2.2 การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM ในองค์การ

งานวิจัยที่ศึกษาการประยุกต์ ABM ในองค์การ ที่ผ่านมาประกอบด้วยงานวิจัยที่ศึกษาการประยุกต์ ABM ในองค์การทั้งที่ไม่พิจารณาและพิจารณาระดับการประยุกต์ ABM งานวิจัยอื่นๆที่เกี่ยวกับปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการยอมรับและประยุกต์ ABM และงานวิจัยที่ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการปรยุกต์ ABM และ การเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานขององค์การ อภิปรายได้ดังนี้

2.2.1 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM ที่ไม่ได้พิจารณาระดับการประยุกต์

งานวิจัยของ Shields (1995) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านองค์การ (Organization Factors) และปัจจัยด้านเทคนิค (Technical Factors) กับความสำเร็จของการประยุกต์ ABC โดยสำรวจลักษณะขององค์การที่ประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมและระดับความสำเร็จจากการประยุกต์จากบริษัทที่ประยุกต์แนวคิดนี่จำนวน 143 บริษัท ทั้งนี้ งานวิจัยใช้แบบสอบถามวัดตัวแปรด้านองค์การและด้านเทคนิค โดยตัวแปรดังกล่าวแบ่งออกเป็น 5 มิติ คือการ (1) การให้การสนับสนุนจากผู้บริหารและการให้ความร่วมมือของพนักงาน (2) การให้ความรู้และการฝึกอบรมที่เกี่ยวข้องกับการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (3) ลักษณะการใช้ที่ปรึกษาภายนอกในการประยุกต์ ABC ทั้งระบบ (4) การใช้ซอฟแวร์เกี่ยวข้องกับการประยุกต์ ABC (5) หน่วยงานที่ทำการประยุกต์เป็นหน่วยงานด้านอื่นที่ไม่ใช่หน่วยงานทางการบัญชี ภายในตัวแปร 5 มิตินั้น แบ่งเป็น ปัจจัยด้านองค์การ 7 ปัจจัย ดังนี้ (1) การให้การสนับสนุนจากผู้บริหาร (2) การใช้ข้อมูลจากการประยุกต์ ABM เพื่อการตัดสินใจ (3) การเชื่อมโยงผลการปฏิบัติงการต่อผลตอบแทน (4) การให้ความรู้และฝึกอบรม (5) หน่วยงานที่ทำการประยุกต์แนวคิดที่ไม่ใช่ทางการบัญชี (6) ความพร้อมในด้านเวลาของคณะทำงานประยุกต์ ABC และ (7) ความชัดเจนของวัตถุประสงค์ในระบบการบริหารต้นทุน ปัจจัยด้านเทคนิคประกอบด้วย 2 ปัจจัย ดังนี้ (1) ลักษณะการใช้ที่ปรึกษาภายนอกและการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมทั้งระบบ (2) การใช้ซอฟแวร์เกี่ยวข้องกับแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม ผู้ตอบแบบสอบถามโดยส่วนใหญ่จะเป็นผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานทางด้านทางเงิน หรือเทียบเท่าผู้ทำงานทางด้านการเงิน ผู้ตอบแบบสอบถามจะระบุระดับคะแนนโดยแบบสอบถามใช้ Likert Scale 7 ระดับคะแนน ปัจจัยด้านต่างๆถูกวัดจากคำถามทั้งหมด 17 คำถาม โดยใช้เทคนิคการสกัดปัจจัย (Factor Analysis) และใช้คะแนนปัจจัยร่วม (Factor Score)ที่ได้จากการวิเคราะห์เป็นตัวแทนของตัวแปรด้านต่างๆ งานวิจัยกำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC คือการเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน และการเพิ่มขึ้นของผลปฏิบัติงานทางการเงิน โดยวัดจากคำถาม 2 คำถาม คำถามแรกเป็นคำถามที่วัดความสำเร็จโดยทั่วไปจากการ

บริหารจัดการที่เกิดขึ้นจากการประยุกต์ ABC คำถามที่สองเป็นคำถามที่วัดความสำเร็จทางด้านการเงิน คำถามทั้งหมดวัดจากการรับรู้ของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อการประยุกต์ ABC งานวิจัยใช้ Regression Analysis ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านองค์การมีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABC โดยปัจจัยด้านองค์การดังกล่าวประกอบด้วย การให้การสนับสนุนจากผู้บริหาร การเชื่อมโยงต่อกลยุทธ์ขององค์การ การเชื่อมโยงผลการปฏิบัติงการต่อผลตอบแทน การให้ความรู้และฝึกอบรม หน่วยงานที่ทำการประยุกต์ ABC ที่ไม่ใช่ทางการบัญชี และความพร้อมในด้านเวลาของคณะทำงานประยุกต์ ABC ในขณะที่ปัจจัยทางด้านเทคนิคไม่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABC ซึ่งปัจจัยด้านเทคนิคประกอบด้วย ลักษณะการใช้ที่ปรึกษาภายนอกและการประยุกต์ ABC ทั้งระบบ และการใช้ซอฟแวร์เกี่ยวข้องกับ ABC ทั้งนี้ ในบางงานวิจัยให้นิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC แตกต่างไปจากงานของ Shield เช่นงานของ Swenson (1995) ให้นิยามความสำเร็จการประยุกต์ ABC คือ การใช้ข้อมูลที่ได้จากการประยุกต์และความพึงพอใจจากการประยุกต์

Foster และ Swenson (1997) นำปัจจัยด้านองค์การในงานของ Shield (1995) เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาเปรียบเทียบตัวแบบที่แตกต่างกัน โดยเปรียบเทียบความสามารถในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านองค์การกับความสำเร็จของการประยุกต์ ABC งานวิจัยดังกล่าวเป็นงานวิจัยเชิงสำรวจ โดยการส่งแบบสอบถามไปยังองค์การที่มีความไปได้ในการประยุกต์ ABC จำนวน 750 บริษัท มีผู้ตอบกลับ166 หน่วยงานใน 132 องค์การ หน่วยงานดังกล่าวเป็นองค์การที่ประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมภายในองค์การในปัจจุบันที่ทำการวิจัย งานวิจัยศึกษาเปรียบเทียบความสามารถของตัวแบบในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านต่างๆ และความสำเร็จจากการประยุกต์ ABC โดยงานวิจัยเปรียบเทียบตัวแบบของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแบบที่ตัวแปรถูกวัดจากเพียงรายการเดียวและตัวแบบที่ตัวแปรถูกวัดจากหลายรายการ ซึ่งตัวแปรอิสระเป็นปัจจัยด้านต่างๆที่มีความสัมพันธ์กับระดับความ สำเร็จจากการประยุกต์ ABC และตัวแปรตามคือความสำเร็จ โดยแบ่งเป็น 4 ด้าน ซึ่งใช้ในงานวิจัยก่อนหน้านี้ ทั้งนี้ ตัวแปรความสำเร็จที่ใช้งานวิจัยเหล่านี้ให้นิยามความสำเร็จที่แตกต่างกันดังนี้ (1) การใช้ข้อมูลจาก ABC ในการตัดสินใจ (Innes และ Mitchell 1995 ; Krumwiede, 1998) (2) การตัดสินใจที่เปลี่ยนแปลงไปจากเดิมเมื่อมีข้อมูลจาก ABC (Innes และ Mitchell, 1995) (3) การเพิ่มประสิทธิภาพทางการเงิน (Shields, 1995; Krumwiede, 1997) (4) การเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารจัดการ (Shield, 1995; Swenson, 1995; Mc Gowan และ Klammer, 1997) นิยามความสำเร็จทั้ง 4 นิยามใช้เป็นตัวแปรตามในตัวแบบในงานวิจัยของ Swenson และ Foster (1997) ตัวแปรอิสระในงานวิจัยดังกล่าวมีจำนวน 2 ชุด โดยใช้ตัวแปรอิสระจากงานของ Shield (1995) และ Shield และ Young (1989) ตัวแปรอิสระจากงานของ Shield นำมาใช้ในงานวิจัยโดยแบ่งเป็น 5 ปัจจัย ได้แก่ การ

สนับสนุนจากผู้บริหาร การให้ความรู้และการฝึกอบรม การเชื่อมโยงผลการปฏิบัติงานกับผลตอบแทน ความต้องการใช้ข้อมูลขององค์การจาก ABC ความพร้อมด้านเวลาของคณะทำงานและผู้สนันสนุนคณะทำงานประยุกต์ ABC ตัวแปรอิสระจากงานของ Shield และ Young นำมาใช้ในงานวิจัยของ Foster และ Swenson (1997) แบ่งได้ 7 ปัจจัยได้แก่ วัฒนธรรมขององค์การ ลักษณะการควบคุมภายในขององค์การ การมีส่วนร่วมจากผู้สนับสนุนการประยุกต์และผู้ริเริ่มการประยุกต์ การสร้างพันธะสัญญาของผู้บริหาร การเชื่อมโยงผลการปฏิบัติงานกับผลตอบแทน การให้ความรู้เกี่ยวกับ ABC อย่างต่อเนื่อง ในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยแต่ละด้านกับความสำเร็จใช้ Regression Analysis โดยพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (R^2) ของโมเดลเพื่อพิจารณาความสัมพันธ์ดังกล่าว พบว่า โมเดลที่มีปัจจัยด้านองค์การและปัจจัยความสำเร็จ ซึ่งถูกวัดจากหลายๆรายการโดยเทคนิคสกัดปัจจัยทำให้ปัจจัยด้านพฤติกรรมและองค์การสามารถอธิบายระดับความสำเร็จได้มากกว่าปัจจัยที่ถูกวัดจากรายการเพียงรายการเดียวหรือระดับความสำเร็จเพียงนิยามเดียว ดังนั้น งานวิจัยฉบับนี้ ปัจจัยโดยส่วนใหญ่จึงถูกพิจารณาจากรายการคำถามมากกว่า 1 คำถาม

McGowan และ Klammer (1997) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการสนับสนุนจากผู้บริหาร การมีส่วนร่วมของผู้ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ความชัดเจนของวัตถุประสงค์ ความสอดคล้องของวัตถุประสงค์การประยุกต์กับนโยบายองค์การ การให้ความรู้และการฝึกอบรมและความพอเพียงของทรัพยากร การเชื่อมโยงผลการปฏิบัติงานกับผลตอบแทนและคุณภาพของระบบฐานข้อมูลขององค์การกับความความสำเร็จของการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม นอกจากนี้ งานวิจัยกำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC คือ ความพึงพอใจของผู้ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม งานวิจัยนี้ยังพิจารณาถึงความแตกต่างระหว่างความพึงพอใจของผู้ใช้ระบบ ABC และความพึงพอใจของผู้เตรียมระบบ ABC การทดสอบความสัมพันธ์ดังกล่าวใช้ Regression Analysis กลุ่มตัวอย่างคือบริษัทที่อยู่ในเขตทางใต้ของประเทศสหรัฐอเมริกาที่มีการใช้ข้อมูลจากการประยุกต์ ABC โดยใช้แบบสอบถามสัมภาษณ์ผู้บริหารและพนักงานของแต่ละบริษัทเป็นรายบุคคล คำถามเพื่อใช้วัดตัวแปรต่างๆถูกสร้างขึ้นจากหลายรายการคำถามเพื่อทำให้ตัวแปรเหล่านั้นสามารถอธิบายความสัมพันธ์ได้มากขึ้น (Foster และ Swenson, 1997) กลุ่มตัวอย่างทั้งหมดมีจำนวน 53 ราย ประกอบด้วยผู้เตรียมระบบ 11 ราย และผู้ใช้ระบบ 43 ราย ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อระดับความพึงพอใจได้แก่ การสนับสนุนจากผู้บริหาร การมีส่วนร่วมของผู้ใช้ระบบ ABC ความชัดเจนของวัตถุประสงค์ การเชื่อมโยงผลการปฏิบัติงานกับผลตอบแทน และคุณภาพของระบบฐานข้อมูลขององค์การ การให้ความรู้และการฝึกอบรม และความพอเพียงของทรัพยากร โดยมีระดับความพึงพอใจของผู้ใช้ระบบและเตรียมระบบมีความแตกต่างกัน ทั้งนี้ ในงานวิจัยพิจารณาความสำเร็จของการประยุกต์ ABC เฉพาะ

มุมมองของผู้ใช้ระบบเท่านั้น โดยไม่ได้ศึกษาเปรียบเทียบระดับความสำเร็จระหว่างมุมมองของผู้เตรียมระบบ ABC และผู้ใชระบบ ABC

Anderson และ Young (1999) ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จของการประยุกต์ ABC โดยกำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC จากการเพิ่มขึ้นของประสิทธิภาพในการบริหารจัดการโดยรวม การรับรู้ความถูกต้องของต้นทุนที่ได้จากการประยุกต์ ABC และการรับรู้การใช้ข้อมูลที่ได้จากการประยุกต์ ซึ่งแตกต่างจากงานข้างต้น ปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จที่ถูกพิจารณาในการวิจัย ได้แก่ ปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยการดำเนินงาน ซึ่งยังคงสอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้า (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan และ Klammer, 1997) ทั้งนี้ปัจจัยโครงสร้างประกอบด้วย ปัจจัยระดับบุคคลและปัจจัยระดับองค์การ ได้แก่ สภาพแวดล้อมทางการแข่งขัน คุณภาพของระบบสารสนเทศ สภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา การปลดพนักงานในอดีต โอกาสการขยายกระบวนการผลิต ความสำคัญในฐานะหน่วยงานผลิตที่มีต่อบริษัท ความต้องการการเปลี่ยนแปลงของหน่วยงานผลิต ความสัมพันธ์ระหว่างพนักงานที่อยู่ในกระบวนการผลิต ความรู้สึกในพันธะสัญญาที่มีต่อบริษัท ความสอดคล้องของค่านิยมของพนักงานกับค่านิยมขององค์การ และความคาดหวังในผลตอบแทนและรางวัล สำหรับปัจจัยการดำเนินงานแบ่งเป็น การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงขององค์การ การให้ความร่วมมือจากผู้บริหารระดับล่าง การสนับสนุนของสหภาพแรงงาน และความพอเพียงของทรัพยากร กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ คือ บริษัทผู้ผลิตรถยนต์ของประเทศสหรัฐอเมริกา 2 ราย โดยศึกษาหน่วยงานภายในบริษัทที่ประยุกต์ ABC จำนวน 21 หน่วยงาน เพื่อควบคุมปัจจัยในลักษณะของกระบวนการผลิต ระดับในการประยุกต์ ABC และความสำเร็จจากการประยุกต์ ABC ผู้วิจัยกำหนดเกณฑ์ในการเลือกหน่วยงานที่ประยุกต์ ABC ดังนี้ (1) หน่วยงานที่ผู้บริหารยอมรับการประยุกต์ ABC และเริ่มพัฒนา ABC ในองค์การ (2) หน่วยงานที่มีกระบวนการผลิตแบบต่อเนื่อง และ (3) หน่วยงานที่รับรู้ความสำเร็จของการประยุกต์ ABC นิยามความสำเร็จในงานวิจัยกำหนดจากการสัมภาษณ์ผู้บริหาร ผู้บริหารจะให้นิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC จากการรับรู้ของตนเอง ทั้งนี้ผู้วิจัยศึกษาความสัมพันธ์ของปัจจัยด้านโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานที่มีต่อการประยุกต์ ABC โดยใช้เทคนิค Structural Equation Modeling (SEM) ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยการดำเนินงานที่มีความสัมพันธ์ต่อความสำเร็จโดยรวมของการประยุกต์ ABC ได้แก่ การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงของบริษัท การสนับสนุนของสหภาพแรงงาน และความพอเพียงของทรัพยากร และปัจจัยด้านโครงสร้างที่มีผลต่อความสำเร็จโดยรวม ได้แก่ ความคาดหวังในผลตอบแทนและรางวัล และคุณภาพของระบบสารสนเทศ นอกจากนี้ ผลการวิจัยพบว่าการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง และคุณภาพของระบบสารสนเทศ ทำให้เกิดการให้ความร่วมมือจากผู้บริหารระดับล่าง การให้ความร่วมมือจาก

ผู้บริหารระดับล่างและสัมพันธภาพระหว่างพนักงานที่อยู่ในกระบวนการผลิตมีความสัมพันธ์ทางอ้อมเชิงบวกกับความสำเร็จโดยรวมของการประยุกต์ ABC โดยผ่านการสนับสนุนของสหภาพแรงงาน และนอกจากการสนับสนุนของผู้บริหารระดับสูงมีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับความสำเร็จโดยรวมของการประยุกต์ ABC แล้ว ยังพบว่ามีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับความสำเร็จโดยรวมของการประยุกต์ ABC ด้วย โดยผ่านความพอเพียงของทรัพยากร การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่างๆกับความสำเร็จในด้านการใช้ข้อมูลและความถูกต้องของข้อมูลที่ได้จาก ABC พบว่า ความพอเพียงของทรัพยากรและสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลามีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จด้านความถูกต้องของข้อมูลที่ได้จาก ABC และการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง การให้ความร่วมมือของผู้บริหารระดับล่าง การสนับสนุนจากสหภาพแรงงาน ความพอเพียงของทรัพยากร สภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา การปลดพนักงานในอดีตและความคาดหวังในผลตอบแทนและรางวัลมีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จด้านการใช้ข้อมูลจาก ABC ทั้งนี้ พบว่าการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงมีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับความสำเร็จด้านความถูกต้องของข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ด้านการใช้ข้อมูลและความสำเร็จโดยรวมโดยผ่านความพอเพียงของทรัพยากร จากประเด็นการศึกษาความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานกับระดับความสำเร็จในการประยุกต์ ABC งานวิจัยฉบับนี้จึงพิจารณาความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งระหว่างปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM และโอกาสการประยุกต์ ABM

2.2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM ที่พิจารณาระดับการประยุกต์

งานวิจัยในส่วนนี้เป็นงานวิจัยที่พิจารณาระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมและกำหนดนิยามระดับการประยุกต์แตกต่างกัน Innes และ Mitchell (1995) กำหนดให้ระดับประยุกต์คือ ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABC โดยแบ่งเป็น 2 ระดับ ได้แก่ การไม่ยอมรับ ABC และการยอมรับ ABC งานวิจัยสำรวจบริษัทที่ทำการผลิตและไม่ได้ทำการผลิตในประเทศอังกฤษจำนวน 251 บริษัท โดยใช้แบบสอบถาม ผลการวิจัยพบว่า สัดส่วนขององค์การที่ยอมรับการประยุกต์ ABC ต่อองค์การที่ไม่ยอมรับ ABC ในองค์การที่ทำการผลิตไม่แตกต่างจากองค์การที่ไม่ได้ทำการผลิต ผู้ที่มีส่วนร่วมในการประยุกต์ ABC ในองค์การโดยส่วนใหญ่เป็นนักบัญชี และวัตถุประสงค์ของการประยุกต์ ABC ขององค์การโดยส่วนใหญ่ต้องการ (1) การลดต้นทุนโดยรวม (2) เพิ่มผลการปฏิบัติงานขององค์การ และ(3) ข้อมูลในการตัดสินใจเกี่ยวกับราคาผลิตภัณฑ์และบริการ โดยยังคงพิจารณาระดับการ

ประยุกต์เพียง 2 ระดับ คือ ไม่ยอมรับ ABC และยอมรับ ABC หลังจากนั้น Innes และคณะ (2000) ศึกษาเชิงสำรวจเพิ่มเติมเกี่ยวกับการประยุกต์ ABC ในบริษัทขนาดใหญ่ในประเทศอังกฤษ โดยสำรวจในภาคอุตสาหกรรมที่หลากหลาย ได้แก่ องค์การที่ทำการผลิต องค์การที่ไม่ได้ทำการผลิต และองค์การที่ประกอบธุรกิจด้านการเงิน การศึกษาดังกล่าวให้หลักฐานแสดงแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงสัดส่วนของบริษัทที่ประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมโดยสำรวจเปรียบเทียบระหว่างปี 1999 และ 1994 พบว่าสัดส่วนของการยอมรับการประยุกต์ ABC ต่อองค์การทั้งหมดที่ได้รับการตอบกลับของแบบสอบถามไม่เปลี่ยนแปลง และวัตถุประสงค์หลักในการประยุกต์ ABC คือ เพื่อการลดต้นทุนขององค์การ อีกทั้งพบว่าการสนับสนุนจากผู้บริหารทำให้องค์การได้รับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABC

Anderson (1995) ศึกษาการประยุกต์ ABC โดยใช้กรณีศึกษาหนึ่งองค์การ การศึกษาเก็บข้อมูลโดยการสัมภาษณ์ผู้บริหารรวมถึงการสังเกตการณ์ภายในองค์การดังกล่าวและวิเคราะห์ข้อมูลโดยวิธีเปรียบเทียบข้อมูล (With-in Case Comparison) งานวิจัยดังกล่าวพิจารณาระดับการประยุกต์ออกเป็น 4 ขั้น ได้แก่ (1) ขั้นเริ่มต้น (Initiation) (2) เริ่มยอมรับ (Adoption) (3) มีการปรับเปลี่ยนภายในองค์การ (Adaption) และ(4) ยอมรับ (Acceptance) งานวิจัยพบบางประเด็นที่น่าสนใจกล่าวคือ ทัศนคติของบุคคลที่มีต่อการยอมรับการประยุกต์ ABC อย่างมากเกิดขึ้นในขั้นการปรับเปลี่ยนภายในองค์การ เทคโนโลยีและความซับซ้อนของข้อมูลในระบบบัญชีแบบเดิมมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงไปสู่ระบบ ABC

Gosselin (1997) ศึกษาเกี่ยวกับ ABC โดยพิจารณาการประยุกต์ ABC เป็น 2 ขั้น ขั้นแรกคือ การยอมรับการประยุกต์ ABC (Adoption) และ ขั้นที่สองคือ การประยุกต์ ABC ในองค์การ (Implementation) โดยไม่ได้ให้คำจำกัดความของแต่ละขั้นการประยุกต์ และแบ่งความเข้มข้นในการประยุกต์เป็น 3 ระดับ ได้แก่ ระดับการวิเคราะห์กิจกรรม ระดับการวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรม และระดับการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ นอกจากนี้ การศึกษาพบว่าการยอมรับการประยุกต์ ABC มีความสัมพันธ์กับกลยุทธ์ที่องค์การใช้ในการแข่งขัน

Krumwiede (1998) ประยุกต์การแบ่งระดับการประยุกต์นวัตกรรมจากแบบจำลองด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของ Cooper และ Zmud (1990) ในการแบ่งระดับการประยุกต์ ABM โดยนำมาใช้ในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยองค์การและปัจจัยโครงสร้าง กับความสำเร็จในการประยุกต์ ABC แบ่งการประยุกต์ออกเป็น 10 ระดับ ดังนี้ (1)ไม่พิจารณา (Not Considered) (2) พิจารณา (Considering) (3) พิจารณาและปฏิเสธ (Considered then Rejected) (4) อนุมติให้เริ่มใช้ (Approved for Implementation) (5) วิเคราะห์ (Analysis) (6) เริ่มยอมรับ (Getting Acceptance)

(7) ประยุกต์และยกเลิก (Implemented then Abandoned) (8) ยอมรับ (Acceptance) (9) ปฏิบัติเป็นงานประจำในองค์การ (Routine System) (10) รวมเป็นส่วนหนึ่งของระบบการปฏิบัติงานโดยปกติ (Integrated System) งานวิจัยนี้ศึกษาความสัมพันธ์ดังกล่าวโดย Logistic Regression Analysis งานวิจัยพบว่า ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนต้นทุน ระบบสารสนเทศ ลักษณะการผลิตแบบงานสั่งทำ และ ขนาดขององค์การ มีความสัมพันธ์ต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABC และพบว่า ประโยชน์ของข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ ระบบสารสนเทศ การสนับสนุนจากผู้บริหาร การให้ความรู้และอบรม จำนวนวัตถุประสงค์ในการประยุกต์ และจำนวนปีที่ประยุกต์ มีความสัมพันธ์ต่อโอกาสการประยุกต์ ABC

Ittner และคณะ (2002) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABC และผลการปฏิบัติงานในส่วนการผลิตขององค์การ งานวิจัยแบ่งระดับการประยุกต์เป็น 2 ระดับ คือ (1) การประยุกต์ในหลายหน่วยงานในองค์การ (Extensive Use) และ(2) การประยุกต์เพียงบางหน่วยงานในองค์การ (Non-extensive Use) ทั้งนี้ งานวิจัยดังกล่าวมิได้ให้คำจำกัดความของระดับการประยุกต์ที่ชัดเจน งานวิจัยพบว่าการประยุกต์ ABC มีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับคุณภาพการผลิต และทำให้ประสิทธิภาพในการผลิตขององค์การที่สูงขึ้น นอกจากนี้การประยุกต์ ABC มีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับการลดลงของต้นทุนการผลิตโดยผ่านระดับคุณภาพการผลิตและการเพิ่มขึ้นในประสิทธิภาพในการผลิตขององค์การ

จากงานวิจัยข้างต้น การศึกษาการประยุกต์ ABM ส่วนใหญ่ไม่ได้มุ่งเน้นการแยกระดับการประยุกต์ ABM (Shield, 1995; Swenson,1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan และ Klammer,1997; McGowan, 1998; Anderson และ Young, 1999; Cagwin และ Bouwman, 2002) บางงานวิจัยศึกษาระดับการประยุกต์ ABM แต่ไม่มีงานวิจัยใดขยายการศึกษาไปสู่มิติการประยุกต์ PVA และการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ในภาพรวม ดังนั้น ในงานวิจัยฉบับนี้จึงศึกษาความสัมพันธ์ของปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อการประยุกต์ ABM โดยมุ่งเน้นพิจารณาระดับการประยุกต์ ABM ในระดับไม่สมบูรณ์ (ABC/ PVA) และ การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ โดยแสดงในสมมติฐานที่ 1 และ 2

สมมติฐานที่ 1 **ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม**

สมมติฐานที่ 2 **ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม**

2.2.3 งานวิจัยอื่นที่เกี่ยวข้องกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM

2.2.3.1 งานวิจัยเกี่ยวกับแนวคิดการบริหารงานแบบมีส่วนร่วม

งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการบริหารแบบมีส่วนร่วมโดยส่วนใหญ่ศึกษาความสัมพันธ์ของระดับการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับบัญชาและประสิทธิผลในการบริหารของผู้บังคับบัญชา ทั้งนี้ นิยามของประสิทธิผลในการบริหารของผู้บังคับบัญชาวัดด้วยความพึงพอใจของผู้ใต้บังคับบัญชาและผลการปฏิบัติงานขององค์การ (Yulk, 2002) งานวิจัยเชิงปริมาณบางส่วนซึ่งศึกษาในลักษณะของการวิจัยเชิงสำรวจโดยใช้แบบสอบถาม สนับสนุนความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างระดับการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับบัญชาและประสิทธิผลในการตัดสินใจ ทั้งนี้ มีการศึกษาความสัมพันธ์ซึ่งสนับสนุนความสัมพันธ์ดังกล่าว Pasewark และ Welker (1990) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับบัญชาและความสำเร็จจากการตัดสินใจในการจัดทำงบประมาณโดยใช้ตัวแบบ Vroom และ Yetton (1973) กำหนดระดับการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับบัญชา ผลการวิจัยพบว่า ระดับการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับบัญชาที่สูงทำให้มีโอกาสประสบความสำเร็จในการตัดสินใจในการจัดทำงบประมาณ

ในขณะที่งานวิจัยเชิงทดลองโดยการศึกษากำหนดขอบเขตของการตัดสินใจที่มีการกำหนดเป้าหมายไว้อย่างชัดเจน ผลการศึกษาไม่สนับสนุนความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างระดับการมีส่วนร่วมกับประสิทธิผลในการตัดสินใจ ทั้งนี้ การศึกษาระดับความมีส่วนร่วมในการตัดสินใจโดยกำหนดเป้าหมายไว้อย่างชัดเจนจะมีผลต่อประสิทธิผลในการตัดสินใจหรือไม่ขึ้นอยู่กับปัจจัยอื่น ได้แก่ ความยากของเป้าหมาย (Goal Difficulty) และลักษณะความเป็นผู้นำที่ให้การสนับสนุนของผู้บังคับบัญชา (Supportive Leadership) (Latham, Erez และ Locke, 1988 อ้างถึงใน Yulk, 2002) แต่ความสัมพันธ์ดังกล่าวยังไม่มีข้อสรุปที่แน่นอน นั่นคืองานวิจัยที่ศึกษาความสัมพันธ์ดังกล่าวได้ผลการวิจัยที่ไม่สอดคล้องกัน

แม้ว่าหลักฐานในงานวิจัยเชิงปริมาณไม่อาจสรุปความสัมพันธ์ที่ชัดเจนระหว่างการบริหารงานแบบมีส่วนร่วมกับประสิทธิผลของการตัดสินใจจากการยอมให้พนักงานมีส่วนร่วม แต่การศึกษาจากงานวิจัยเชิงคุณภาพสนับสนุนความสัมพันธ์ดังกล่าวอย่างชัดเจนมากกว่า (Yulk, 2002) ทั้งนี้ มีการเสนอความคิดเห็นในการศึกษาบางประเด็นเพิ่มเติมในความสัมพันธ์ระหว่างระดับการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับบัญชากับผลการปฏิบัติงานขององค์การ โดยควรพิจารณาปัจจัยอื่นร่วมด้วย ทั้งนี้ ระดับการมีส่วนร่วมนั้นอาจขึ้นอยู่กับลักษณะของสถานการณ์การตัดสินใจ (Chalos และ Haka,

1989 อ้างถึงใน Clinton, 1999) ซึ่งนำไปสู่ประสิทธิผลของการตัดสินใจหรือผลการปฏิบัติงานที่ดีขององค์การได้

Clinton (1999) เสนอความเห็นว่า ระดับความต้องการให้มีการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจอาจเชื่อมโยงกับระดับการยอมให้เกิดการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับบัญชา และเสนอความเป็นไปได้ของการศึกษาความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างระดับการยอมให้เกิดการมีส่วนร่วมของผู้ใต้บังคับบัญชา (Degree of Participation Allowed/ DPA) กับประสิทธิผลที่ได้จากการตัดสินใจแบบมีส่วนร่วม โดยความสัมพันธ์ดังกล่าวมีการศึกษาในงานวิจัยเชิงสำรวจของ Clinton และ Hunton (2001) ทั้งนี้ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการจัดทำงบประมาณ (Degree of Participation Congruence/ DPC) คือ ความแตกต่างระหว่างระดับของความต้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการจัดทำงบประมาณในองค์การและระดับการยอมให้เกิดการมีส่วนร่วมของพนักงานต่อการจัดทำงบประมาณ การศึกษาเชื่อมโยงระดับการมีส่วนร่วมที่มีต่อผลการปฏิบัติงานโดยวัดจากสัดส่วนการเปลี่ยนแปลงของกำไรสุทธิ (Net Income) ราคาหุ้น (Stock Price) และผลตอบแทนต่อการลงทุน (Return on Investment) ผลการศึกษาพบว่า ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการจัดทำงบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อผลการปฏิบัติงานขององค์การ ในขณะที่ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างระดับของความต้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการจัดทำงบประมาณในองค์การและระดับการยอมให้เกิดการมีส่วนร่วมของพนักงานในการจัดทำงบประมาณกับผลการปฏิบัติงานขององค์การ ดังนั้น อาจเป็นข้อบ่งชี้ได้ว่าการบริหารแบบมีส่วนร่วมขององค์การโดยการยอมให้เกิดระดับการมีส่วนร่วมจากผู้ใต้บังคับบัญชา อาจไม่สามารถนำไปสู่ผลการปฏิบัติงานที่ดีได้เสมอไป หากผู้ใต้บังคับบัญชาไม่มีความต้องการที่จะมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ

สำหรับงานวิจัยฉบับนี้ มุ่งเน้นศึกษาปัจจัยความสอดคล้องระหว่างความต้องการการมีส่วนร่วมของพนักงานกับระดับการยอมให้พนักงานมีส่วนร่วม (Degree of Participation Congruence) โดยกำหนดเป็นปัจจัยโครงสร้างที่มีผลต่อระดับการประยุกต์ ABM โดยประยุกต์ตัวแบบ Vroom และ Yetton (1973) เป็นเกณฑ์ในการวัดระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน การกำหนดปัจจัยดังกล่าวเป็นปัจจัยโครงสร้าง ใช้เกณฑ์และนิยามจากงานของ Anderson และ Young (1999) กำหนดให้ลักษณะการรวมอำนาจและการไม่ให้อำนาจในการตัดสินใจ (Centralization) เป็นปัจจัยโครงสร้าง ทั้งนี้ งานวิจัยพิจารณาระดับการยอมให้พนักงานมีส่วนร่วมเป็นปัจจัยที่สะท้อนระดับการรวมอำนาจการตัดสินใจหรือการให้อำนาจในการตัดสินใจ ดังนั้น จึงกำหนดปัจจัยดังกล่าวเป็นปัจจัยโครงสร้าง

2.2.3.2 งานวิจัยที่เกี่ยวกับแนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรม

Argyris และ Kaplan (1994) ศึกษาการประยุกต์นวัตกรรมในองค์การ ในกรณีการประยุกต์ ABC โดยเสนอแนะแนวทางการประยุกต์ ABC และประสบความสำเร็จ โดยกล่าวว่า พนักงานขององค์การควรจะเรียนรู้และมีความเข้าใจในแนวคิด ABM เมื่อพนักงานเข้าใจในแนวคิด ABM และประโยชน์ของการประยุกต์ ABM ผู้บริหารควรให้การสนับสนุนการประยุกต์นั้น แม้ว่าการให้ความรู้ และการสนับสนุนของผู้บริหารเป็นสิ่งที่สำคัญในการประยุกต์ ABM แต่ยังไม่เพียงพอต่อการประยุกต์ ABM ให้ประสบความสำเร็จ โดยควรเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานที่ได้จากการประยุกต์ ABM ทั้งนี้ได้กล่าวรายละเอียดในหัวข้อแนวคิดทฤษฎี (หัวข้อ 2.1.3)

จากแนวคิดดังกล่าวนำไปสู่การพิจารณา ปัจจัยการฝึกอบรมและความรู้เกี่ยวกับการประยุกต์ ABM แก่พนักงานขององค์การ (Training) การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง (Top Management Support) และการเชื่อมโยงการประยุกต์ ABM กับผลตอบแทน (Alignment of Incentive) เป็นตัวแปรอิสระในงานวิจัยนี้ ทั้งนี้ การเชื่อมโยงการประยุกต์ ABM กับผลตอบแทนที่จะก่อให้เกิดแรงจูงใจ (Motivation) ในการประยุกต์ให้ประสบความสำเร็จ ซึ่งสนับสนุนโดยทฤษฎีความคาดหวัง (Expentancy Theory) ที่เชื่อว่าผลตอบแทนไม่ว่าจะอยู่ในรูปของ Intrinsic Valences หรือ Extrinsic Valences จะทำให้พนักงานเพิ่มความพยายามในการปฏิบัติงานมากขึ้น (Vroom, 1964 อ้างถึงใน Yukl, 2002) งานวิจัยใช้เกณฑ์และนิยามการกำหนดปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานจากงานของ Anderson และ Young (1999) ซึ่งงานดังกล่าวกำหนดให้การเชื่อมโยงผลตอบแทนหรือรางวัลกับผลการปฏิบัติงานเป็นปัจจัยโครงสร้าง การสนับสนุนจากผู้บริหารและการอบรมและให้ความรู้ เป็นปัจจัยการดำเนินงาน ดังนั้น งานวิจัยจึงกำหนดปัจจัยดังกล่าวเป็นปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยการดำเนินงาน ตามลำดับ

2.2.3.3 งานวิจัยที่เกี่ยวกับทฤษฎีเป้าหมาย

Chenhall (2004) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความชัดเจนของเป้าหมายการประยุกต์ ABC และความสำเร็จจากการประยุกต์ งานวิจัยใช้แบบสอบถามในการเก็บข้อมูล โดยส่งแบบสอบถามไปยัง หน่วยธุรกิจ (Strategic Business Unit) ของบริษัทที่ทำการผลิตขนาดใหญ่ที่มีการประยุกต์ ABC ในช่วงเริ่มแรกโดยมีระยะเวลาการประยุกต์ไม่เกิน 18 เดือน ทั้งนี้ แบบสอบถามส่งไปยังผู้จัดการอาวุโสของหน่วยธุรกิจ 64 ราย จาก 18 บริษัท พบว่า วัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM ที่ชัดเจนมีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับความสำเร็จจากการ

ประยุกต์ ABC ทั้งนี้ ระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABM ได้แก่ ประโยชน์ในการวางแผนผลิตภัณฑ์ งานวิจัยฉบับนี้ จึงพิจารณาความชัดเจนของวัตถุประสงค์ (Clarity of Objectives) ในการประยุกต์ ABM มีความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับและการประยุกต์ ABM โดยกำหนดให้ความชัดเจนของวัตถุประสงค์เป็นปัจจัยการดำเนินงาน ตามงานของ Anderson และ Young (1999) และ Chenhall (2004)

2.2.3.4 งานวิจัยที่เกี่ยวกับแนวคิดความขัดแย้ง

งานวิจัยของ Chenhall (2004) สนับสนุนความสัมพันธ์ระหว่างความขัดแย้งและประสิทธิผลในการดำเนินงานขององค์การโดยมุ่งเน้นต่อการประยุกต์ ABM ทั้งนี้ งานดังกล่าวพิจารณาปัจจัยความขัดแย้งเป็นปัจจัยแทรกแซง (Intervenes Variable) ระหว่างปัจจัยความสำเร็จของการประยุกต์ ABM และประสิทธิผลในการประยุกต์ ABM งานวิจัยแบ่งประเภทของปัจจัยความขัดแย้งออกเป็น 2 ประเภท คือ ปัจจัยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ และปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ โดยประสิทธิผลของการประยุกต์ ABM แบ่งออกเป็น 3 ส่วน คือ (1) ประโยชน์ที่ได้จาก ABM ในการวางแผนผลิตภัณฑ์ขององค์การ (2) ประโยชน์ที่ได้จาก ABM ขององค์การ และ (3) ความสำเร็จทางการเงิน ผลการศึกษาดังกล่าวพบว่า ปัจจัยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับประสิทธิผลในการประยุกต์ ABM ในขณะที่ปัจจัยความขัดแย้งเชิงอารมณ์และความรู้สึกมีความสัมพันธ์เชิงลบกับประสิทธิผลในการประยุกต์ ABM งานวิจัยกำหนดประเภทของปัจจัยความขัดแย้งดังกล่าวตามเกณฑ์และนิยามจากงานของ Chenhall (2004)

จากการอภิปรายงานวิจัยข้างต้น ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับโอกาสการยอมรับและการประยุกต์ ABM แบ่งประเภทเป็นปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงาน โดยใช้เกณฑ์และนิยามในงานของ Anderson และ Young (1999) และแบ่งประเภทของปัจจัยความขัดแย้งเป็นความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ โดยใช้เกณฑ์ในงานของ Chenhall (2004) ปัจจัยโครงสร้างมีบทบาทสำคัญทำให้องค์การเข้าถึงระดับการประยุกต์ ABC ที่สูงขึ้น (Anderson, 1995; Gosselin, 1997; Ittner และคณะ, 2002) และการศึกษาส่วนใหญ่มีข้อสรุปว่า ทั้งปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานมีความสัมพันธ์กับการประยุกต์ ABC (Shield,1995; Innes และ Mitchell, 1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan และ Klammer, 1997; Krumwiede, 1998; Anderson และ Young, 1999) สำหรับปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จภายในช่วงเริ่มต้นของการประยุกต์ ABC ขององค์การ (Chenhall, 2004; Snead และคณะ, 2005) ทั้งนี้ ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งจะนำมาเป็นปัจจัยที่มีผลต่อการยอมรับและความสำเร็จในการยอมรับ

การประยุกต์ ABM สำหรับปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งจะนำมาเป็นปัจจัยที่มีผลต่อการประยุกต์และความสำเร็จในการประยุกต์ ABM ปัจจัยต่างๆเหล่านี้เปลี่ยนแปลงไปตามระดับการประยุกต์ ABC (Anderson, 1995; Krumwiede, 1998; Kennedy และ Affleck-Graves, 2001) และปัจจัยบางประเภทอาจมีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับระดับการประยุกต์ ABC มากกว่าหนึ่งระดับ (Krumweide, 1998) ทั้งนี้ Krumweide กำหนดระดับการประยุกต์ ABC ไว้ 10 ระดับ จากประเด็นข้างต้นนำไปสู่สมมติฐานการวิจัยย่อยของสมมติฐานที่ 1 ดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่1.1 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่1.2 ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งเปลี่ยนแปลงไปตามระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่1.3 ปัจจัยโครงสร้างมีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม

ปัจจัยการดำเนินงานมีบทบาทเฉพาะในการประยุกต์ ABC (McGowan และ Klammer, 1997) ส่วนปัจจัยโครงสร้างยังคงมีบทบาทที่สำคัญภายหลังจากตัดสินใจนำ ABC ประยุกต์ในองค์การ (Krumweide, 1998) นอกจากนั้นปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จของการประยุกต์ ABC (Chenhall, 2004) งานวิจัยของ Chenhall (2004) ให้ความสำคัญต่อปัจจัยความขัดแย้ง อันได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ ผลการวิจัยพบว่า ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์มีผลต่อความสำเร็จของการประยุกต์ ABC ทั้งนี้ การศึกษาดังกล่าวมุ่งเน้นหาความสัมพันธ์เพียงภายในระดับต้นของการประยุกต์ ABC เท่านั้น ประเด็นดังกล่าวนำไปสู่สมมติฐานย่อยของสมมติฐานที่ 2 ดังต่อไปนี้

สมมติฐานที่ 2.1 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่ 2.2 ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งเปลี่ยนแปลงไปตามระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่ 2.3 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานมีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

2.2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM และความสำเร็จในการประยุกต์ ABM

ปัจจุบันมีงานวิจัยที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จของการประยุกต์ ABC โดยกำหนดนิยามของความสำเร็จของการประยุกต์ ABC แตกต่างกัน งานวิจัยส่วนใหญ่กำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC หมายถึง ประโยชน์ที่ได้รับจากการประยุกต์ ABC (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan, 1998; Anderson และ Young, 1999; Innes และคณะ, 2000) บางงานวิจัยกำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC หมายถึง ความถูกต้องของต้นทุน (Anderson และ Young, 1999) การพัฒนาผลปฏิบัติทางการเงินขององค์กร (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997; Innes และคณะ, 2000; Ittner และคณะ, 2002) และความสำเร็จจากการบริหารโดยรวมขององค์กร (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997) ในขณะที่มีเพียงบางงานวิจัยกำหนดนิยามความสำเร็จของการประยุกต์ ABC หมายถึง การเข้าถึงระดับต่างๆของการประยุกต์ (Anderson, 1995; Innes และ Mitchell, 1995; Gosselin, 1997; Krumwiede, 1998) ดังนั้น จึงนำไปสู่สมมติฐานการวิจัยย่อยของสมมติฐานที่ 2 คือ

สมมติฐานที่ 2.4 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งที่แตกต่างกันมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมภายในแต่ละระดับการประยุกต์

2.2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการยอมรับและการประยุกต์ ABM และการเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงาน

Kennedy และ Affleck-Graves (2001) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABC และผลการปฏิบัติงานขององค์การ โดยเก็บและรวบรวมข้อมูลเป็นระยะเวลา 3 ปี หลังจากองค์การ

เริ่มประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม ผลการปฏิบัติงานองค์การคำนวณจากมูลค่ากิจการหลังจากวันที่เริ่มประยุกต์เปรียบเทียบระหว่างองค์การที่ไม่ประยุกต์และประยุกต์ โดยใช้ผลตอบแทนจากราคาหุ้นสะสมเฉลี่ย (Average Cumulative Abnormal Return/ CAR) และ ผลตอบแทนจากราคาหุ้นประจำปีเฉลี่ย 3 ปี (Three-year Average Holding Period Returns) งานวิจัยศึกษาองค์การในประเทศอังกฤษ โดยกำหนดให้วันที่เริ่มประยุกต์คือวันต้นปีของปีที่เริ่มประยุกต์ ผลการวิจัยพบว่า องค์การที่ประยุกต์ ABC มีผลตอบแทนจากราคาหุ้นสะสมเฉลี่ยและผลตอบแทนจากราคาหุ้นประจำปีเฉลี่ยสูงกว่าองค์การที่ไม่ได้ประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่งในช่วงปีที่ 3 หลังจากต้นปีที่เริ่มประยุกต์ พบว่าองค์การที่ประยุกต์ ABC มีผลการปฏิบัติงานที่สูงกว่าองค์การที่ไม่ได้ประยุกต์ ABC

Cagwin และ Bouwman (2002) งานวิจัยศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABC และการเพิ่มผลการปฏิบัติงานทางการเงิน โดยผลปฏิบัติทางการเงินคำนวณจากการเปลี่ยนแปลงของผลตอบแทนจากการใช้สินทรัพย์รวม (ROA) และผลตอบแทนจากการลงทุน (ROI) หลังจากเริ่มประยุกต์ ABC ในระยะเวลา 3 ปี และ 5 ปี โดยวัดผลปฏิบัติงานจากแบบสอบถามจากการรับรู้ (Perception) ของผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งเป็นผู้ตรวจสอบภายในในองค์การ ทั้งนี้ งานวิจัยมีการควบคุมปัจจัยด้านอื่น ได้แก่ การใช้ต้นทุนฐานกิจกรรม การใช้นวัตกรรมอื่น ระบบสารสนเทศ ความหลากหลายของธุรกิจ ความสำคัญของต้นทุน รายการซื้อขายระหว่างกันภายในองค์การ ขนาดของกำลังการผลิตว่างเปล่า ระดับการแข่งขัน และขนาดองค์การ ผลการวิจัยพบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างการใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมกับการเพิ่มผลปฏิบัติงานทางการเงินเมื่อ (1) องค์การใช้ ABC ร่วมกับนวัตกรรมอื่น (2) มีการประยุกต์ ABC ในองค์การที่มีความหลากหลายของธุรกิจ (3) ต้นทุนมีความสำคัญต่อองค์การ และ(4) เมื่อองค์การมีการจำกัดจำนวนรายการซื้อขายระหว่างหน่วยงานภายในองค์การ

Ittner และ คณะ (2002) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABC กับผลการปฏิบัติงานในส่วนการผลิตขององค์การ โดยผลการปฏิบัติงานขององค์การ ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงของระดับคุณภาพการผลิตโดยคำนวณจากจำนวนของเสียและมีตำหนิที่พบในช่วง 5 ปีหลังจากเริ่มประยุกต์ การเปลี่ยนแปลงของเวลาที่ใช้การผลิตคำนวณจากจำนวนเวลาที่ใช้ในกระบวนการผลิตในช่วง 5 ปี หลังจากเริ่มประยุกต์ และการเปลี่ยนแปลงของต้นทุนการผลิตคำนวณจากต้นทุนการผลิตโดยไม่รวมต้นทุนวัตถุดิบ ในช่วง 5 ปี หลังจากเริ่มประยุกต์ ผลการวิจัยพบว่า การประยุกต์ ABC ทำให้ระดับคุณภาพการผลิตสูงขึ้น ประสิทธิภาพในการผลิตเพิ่มขึ้น และทำให้ต้นทุนการผลิตลดลงทางอ้อมโดยผ่านระดับคุณภาพการผลิตและประสิทธิภาพในการผลิต

จากงานวิจัยข้างต้นพบว่า การศึกษาเกี่ยวกับการประยุกต์ ABC ขยายความสัมพันธ์ไปสู่ผลการปฏิบัติงานทางการเงินขององค์กร (Ittner และคณะ, 2002; Cagwin และ Bouwman, 2002; Kennedy และ Affleck-Graves, 2001) การประยุกต์ ABC มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อมูลค่าองค์การ (Firm Value) โดยวัดจากตัววัดผลปฏิบัติงานทางการบัญชี (Accounting-based Measures of Performance) และตัววัดผลปฏิบัติงานทางการตลาด (Market-based Measures of Performance) Cagwin และ Bouwman (2002) พบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างการประยุกต์ ABCในกับผลตอบแทนของการลงทุน (Return on Investment) อย่างไรก็ตาม การศึกษาไม่พบหลักฐานเชิงประจักษ์ที่ชัดเจนของความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABC กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การเมื่อองค์การลงทุนประยุกต์ ABC ในระดับมากเกินไป (Over Investment) หรือน้อยเกินไป (Under Investment) (Ittner และคณะ, 2002) จากประเด็นดังกล่าวนำไปสู่สมมติฐานการวิจัยที่ 3

สมมติฐานที่ 3 การเข้าถึงระดับสมบูรณ์ของการประยุกต์แนวคิดบริหารฐานกิจกรรมเพิ่มความสามารถในการทำกำไรขององค์การ

2.3 สรุปแนวคิด ทฤษฎีและการทบทวนวรรณกรรมในงานวิจัย

2.3.1 แนวคิด ABM เป็นนวัตกรรมทางการบัญชีบริหารร่วมสมัย ประกอบด้วย 2 มิติ คือ มิติของ ABC และ มิติของ PVA (Cooper, 1994) ภายใต้แนวคิด ABM ซึ่งมุ่งเน้นทั้งมิติของ ABC เพื่อคำนวณต้นทุนผลิตภันฑ์ที่ถูกต้องควบคู่ไปกับมิติของ PVA เพื่อลดต้นทุนโดยรวมขององค์การ องค์การจะได้รับข้อมูลที่ประโยชน์ต่อการตัดสินใจในการดำเนินงาน เมื่อนำข้อมูลดังกล่าวใช้เพื่อตัดสินใจจึงนำไปสู่การเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานขององค์การ ทั้งนี้ ความสัมพันธ์ดังกล่าวถูกสนับสนุนจาก งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับประยุกต์ ABM ในงานวิจัยฉบับนี้อภิปรายถึงงานวิจัยที่ไม่ได้พิจารณาระดับการประยุกต์ (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan และ Klammer, 1997; Anderson และ Young, 1999) งานวิจัยที่พิจารณาระดับการประยุกต์ (Innes และ Mitchell, 1995; Anderson, 1995; Gosselin, 1997; Krumewiede, 1998; Ittner และคณะ, 2002) งานวิจัยที่พิจารณาระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABC โดยกำหนดนิยามความสำเร็จที่แตกต่างกันดังนี้ (1) ประโยชน์ที่ได้รับจากการประยุกต์ ABC (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997; McGowan, 1998; Anderson และ Young, 1999; Innes และคณะ, 2000) (2) ความถูกต้องของต้นทุน (Anderson และ Young, 1999) (3) การพัฒนาผลปฏิบัติทางการเงินขององค์กร (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997; Innes และคณะ, 2000; Ittner และคณะ, 2002) (4) ความสำเร็จจากการบริหารโดยรวมขององค์กร (Shield, 1995; Foster และ Swenson, 1997) และ (5) การเข้าถึงระดับต่างๆของ

การประยุกต์ (Anderson, 1995; Innes และ Mitchell, 1995; Gosselin, 1997; Krumwiede, 1998) นอกจากนี้ งานวิจัยฉบับนี้อภิปรายถึงงานวิจัยที่ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABM และการเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานขององค์การ (Kennedy และ Affleck-Graves, 2001; Ittner และคณะ, 2002; Cagwin และ Bouwman, 2002)

จากแนวคิดทฤษฎีและการทบทวนวรรณกรรมในส่วนนี้ งานวิจัยฉบับนี้จึงพิจารณาปัจจัยต่อไปนี้เป็นปัจจัยส่วนหนึ่งของปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ ความไม่สอดคล้องระหว่างการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ ความสำคัญของข้อมูลด้านต้นทุน การลดต้นทุนขององค์การ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน สัดส่วนของกระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ และคุณภาพของระบบสารสนเทศ

2.3.2 แนวคิดการบริหารงานแบบมีส่วนร่วม กล่าวว่าระดับการมีส่วนร่วมของพนักงานมีผลกระทบต่อผลการปฏิบัติงานของพนักงาน (Vroom และ Jago, 1988 อ้างถึงใน Yukl, 2002) แนวคิดดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของลักษณะการบริหารงานของผู้นำโดยเกี่ยวข้องกับการใช้กระบวนการตัดสินใจของผู้นำที่ยอมให้เกิดการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจของผู้ใต้บังคับบัญชา Clinton และ Hunton (2001) พบว่า ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการจัดทำงบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานขององค์การ ทั้งนี้ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน (Degree of Participation Congruence/ DPC) คือ ความแตกต่างระหว่างระดับของความต้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในองค์การกับระดับการยอมให้เกิดการมีส่วนร่วมของพนักงาน สำหรับงานวิจัยนี้ มุ่งเน้นศึกษา ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานเป็นส่วนหนึ่งของปัจจัยโครงสร้างที่มีผลต่อระดับการประยุกต์ ABM โดยประยุกต์ตัวแบบ Vroom และYetton (1973) เป็นเกณฑ์ในการวัดระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน

2.3.3 แนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรม เป็นกระบวนการที่อภิปรายถึงการประยุกต์แนวคิดใหม่ในองค์กรและการต่อต้านการเปลี่ยนแปลงในระดับองค์กรและระดับบุคคล (Argyris และ Kaplan, 1994) ซึ่งมีองค์ประกอบ 3 ประการ คือ (1) การให้การศึกษา (Education) (2) การสนับสนุน(Sponsorship) (3) การเชื่อมโยงกับผลตอบแทนหรือเงินรางวัล (Alignment of Incentives) (Argyris และ Kaplan,1994) งานวิจัยนี้พิจารณา ปัจจัยการอบรมและให้ความรู้ และปัจจัยการสนับสนุนจากผู้บริหารเป็นส่วนหนึ่งของปัจจัยการดำเนินงาน และพิจารณาปัจจัยการเชื่อมโยงกับผลตอบแทนกับผลที่ได้จากผลปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM เป็นส่วนหนึ่งของปัจจัยโครงสร้าง

2.3.4 ทฤษฎีเป้าหมาย อธิบายว่าเป้าหมายที่กำหนดขึ้นนั้นจะถูกพิจารณาเป็นสิ่งจูงใจที่ไม่เป็นตัวเงิน ดังนั้น ผู้บริหารควรบริหารงานให้เกิดบรรยากาศของการมีเป้าหมายในการปฏิบัติงานที่เหมาะสมเพื่อสร้างแรงจูงใจให้พนักงานในการปฏิบัติงานได้ตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ (Hersey และ Blanchard, 1972) นอกจากนั้น การกำหนดเป้าหมายที่ชัดเจนสามารถเพิ่มความสนใจและเอาใจใส่ของผู้ใต้บังคับบัญชาในการปฏิบิติงานของตนเองเนื่องจากผู้ใต้บังคับบัญชาจะทราบถึงความคาดหวังของผู้บังคับบัญชาที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของตนเอง (Locke และคณะ, 1991) งานวิจัยพิจารณาวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนเป็นส่วนหนึ่งของปัจจัยการดำเนินงาน

2.3.5 แนวคิดเกี่ยวกับความขัดแย้ง ความขัดแย้งในด้านหน้าที่การงานจะส่งผลเชิงบวกต่อองค์การโดยช่วยสนับสนุนการบรรลุเป้าหมายและช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงาน ในขณะที่ความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงานเป็นความขัดแย้งที่เกิดจากกลุ่มอำนาจแฝงในองค์การและเป็นอุปสรรคต่อผลการปฏิบัติงานขององค์การ (Robbins, 2003) ทั้งนี้ความขัดแย้งในด้านหน้าที่การงาน และความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงาน อาจมองเป็นความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ และความขัดแย้งเชิงอารมณ์และความรู้สึก ตามลำดับ โดยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้หมายถึงความขัดแย้งด้านหน้าที่การงานสนับสนุนงานของกลุ่มหรือองค์การโดยเกิดจากความคิดเห็นหรือดุลยพินิจที่แตกต่างกันเพื่อทำให้กลุ่มหรือองค์การบรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ ความขัดแย้งเชิงอารมณ์และความรู้สึกหมายถึง ความขัดแย้งที่ไม่ใช่ด้านหน้าที่การงานที่เกิดจากอารมณ์และความรู้สึกโดยส่วนตัวบุคคล (Amason และ Schweiger, 1994 อ้างถึงใน Chenhall, 2004) และบางสถานการณ์ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้อาจมีความสัมพันธ์กับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ได้ (Mooney และคณะ, 2007) ในงานวิจัยพิจารณา ปัจจัยความขัดแย้ง เป็น 2 ปัจจัย ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์

2.3.6 ทฤษฎีสถานการณ์ วิธีการบริหารงานที่ดีที่สุดขึ้นอยู่กับสถานการณ์และสิ่งแวดล้อมขององค์การทั้งภายในและภายนอก (Burns และ Stalker, 1961; Lawrence และ Lorsch, 1967; Hall, 1996; Scott, 1981) จากทฤษฎีดังกล่าวนำไปสู่การสนับสนุนประเด็นสำคัญในงานวิจัยฉบับนี้ โดยพิจารณาปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับระดับของการยอมรับและประยุกต์ ABM อีกทั้ง พิจารณาถึงระดับการประยุกต์ ABM ที่แตกต่างกันอาจมีความสัมพันธ์กับความสำคัญของปัจจัยต่างๆที่มีต่อความสำเร็จในการประยุกต์ ABM และงานวิจัยได้พิจารณา ปัจจัยอื่นๆที่ยังไม่ได้กล่าวถึงในแนวคิดและทฤษฎีข้างต้น เป็นปัจจัยควบคุมสถานการณ์ที่อาจ

มีผลต่อความสำเร็จการประยุกต์ ABM ได้แก่ ขนาดขององค์การ ระยะเวลาในการประยุกต์ ABM การประยุกต์ ABM ทั้งองค์การหรือบางส่วนขององค์การ และลักษณะความเป็นมหาชนขององค์การ

จากข้างต้น สรุปปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อโอกาสการยอมรับและการประยุกต์ ABM โดยแบ่งประเภทของปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงาน โดยใช้เกณฑ์ในงานของ Anderson และ Young (1999) และแบ่งประเภทของปัจจัยความขัดแย้งโดยใช้เกณฑ์ในงานของ Chenhall (2004) แสดงในตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งที่ได้จากแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัย

ปัจจัย	ประเภท	แนวคิดและทฤษฎีที่ใช้สนับสนุน
1.ความสำคัญของต้นทุน	ปัจจัยโครงสร้าง	แนวคิด ABM
2.การลดต้นทุนขององค์การ	ปัจจัยโครงสร้าง	แนวคิด ABM
3.ความบิดเบือนของต้นทุน	ปัจจัยโครงสร้าง	แนวคิด ABM
4.ลักษณะกระบวนการผลิตลักษณะแบบ Job order	ปัจจัยโครงสร้าง	แนวคิด ABM
5 .คุณภาพของระบบสารสนเทศ	ปัจจัยโครงสร้าง	แนวคิด ABM
6 .ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน	ปัจจัยโครงสร้าง	แนวคิดการบริหารแบบมีส่วนร่วม
7. การเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานและ ประยุกต์ ABM	ปัจจัยโครงสร้าง	แนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรม
8. การสนับสนุนจากผู้บริหาร	ปัจจัยการดำเนินงาน	แนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรม
9. การอบรมและให้ความรู้	ปัจจัยการดำเนินงาน	แนวคิดกระบวนการประยุกต์นวัตกรรม
10. ความชัดเจนของวัตถุประสงค์	ปัจจัยการดำเนินงาน	ทฤษฎีเป้าหมาย
11.ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้	ปัจจัยความขัดแย้ง	แนวคิดเกี่ยวกับความขัดแย้ง

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

ปัจจัย	ประเภท	แนวคิดและทฤษฎี
12.ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์	ปัจจัยความขัดแย้ง	แนวคิดเกี่ยวกับความขัดแย้ง
13.ระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับ คุณลักษณะขององค์การ	ปัจจัยควบคุม	แนวคิด ABM
14 ขนาดองค์การ	ปัจจัยควบคุม	ทฤษฎีสถานการณ์
15.ระยะเวลาในการประยุกต์ ABM	ปัจจัยควบคุม	ทฤษฎีสถานการณ์
16.การประยุกต์ ABM ทั้งองค์การ หรือ บางส่วนขององค์การ	ปัจจัยควบคุม	ทฤษฎีสถานการณ์
17.ลักษณะการเป็นมหาชนขององค์การ	ปัจจัยควบคุม	ทฤษฎีสถานการณ์

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 3

ระเบียบวิธีวิจัย

ระเบียบวิธีวิจัยประกอบด้วยการสุ่มตัวอย่างและการรวบรวมข้อมูล การกำหนดและการวัดค่าตัวแปร และวิธีการทางสถิติในการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรของงานวิจัยฉบับนี้ ได้แก่ องค์การที่ทำการผลิตซึ่งจดทะเบียนกับสภาอุตสาหกรรมไทยสิ้นสุดปี พ.ศ. 2548 โดยเป็นองค์การที่มีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล 5 จังหวัด ได้แก่ ปทุมธานี สมุทรปราการ นนทบุรี นครปฐม และสมุทรสาคร โดยมีจำนวนบริษัทที่เข้าเกณฑ์ดังกล่าว 2,556 บริษัท งานวิจัยศึกษาประชากรทั้งหมด โดยได้รับแบบสอบถามกลับคืนจำนวน 128 ราย คิดเป็นร้อยละ 5 ของจำนวนประชากร

3.2 การกำหนดและการวัดค่าตัวแปร

ตัวแปรอิสระ (Independent Variables) ในงานวิจัยแบ่งเป็น 3 ประเภท คือ ตัวแปรเกี่ยวกับปัจจัยโครงสร้าง ตัวแปรเกี่ยวกับปัจจัยการดำเนินงาน และตัวแปรเกี่ยวกับปัจจัยความขัดแย้ง จัดประเภทตามงานวิจัยของ Anderson และ Young (1999) และงานวิจัยของ Chenhall (2004) ส่วนตัวแปรตาม (Dependent Variables) แบ่งออกเป็น 4 ตัวแปร คือ การยอมรับการประยุกต์ ABM การประยุกต์ ABM ความสำเร็จในการประยุกต์ ABM และการเพิ่มขึ้นของความสามารถในการทำกำไรขององค์การ

3.2.1 ตัวแปรอิสระ

3.2.1.1 ปัจจัยโครงสร้าง

งานวิจัยนี้แยกปัจจัยโครงสร้างออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ๆ คือ ปัจจัยโครงสร้างระดับองค์การ และปัจจัยโครงสร้างระดับบุคคล ปัจจัยโครงสร้างระดับองค์การประกอบด้วยตัวแปรอิสระ อันได้แก่ การลดต้นทุนขององค์การ กระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ ความบิดเบือนของต้นทุน ประโยชน์ของการใช้ข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ (Decision Usefulness of Cost Information) คุณภาพระบบสารสนเทศ ขนาดองค์การ และความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ ส่วนปัจจัยโครงสร้างระดับบุคคล ประกอบด้วยตัวแปรอิสระ อันได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM และระดับความ

สอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน รายละเอียดของตัวแปรอิสระในแต่ละประเภทของปัจจัยโครงสร้างมีดังต่อไปนี้

3.2.1.1.1 การลดต้นทุนขององค์การ (Cost Reduction, Costred)

ความต้องการลดต้นทุนและวัตถุประสงค์ขององค์การต่อการลดต้นทุนขององค์การ คือ ปัจจัยที่มีผลต่อการประยุกต์ ABC ในองค์การ (Krumwiede, 1998; Innes และ Mitchell, 1995) ในงานวิจัยนี้วัดค่า Costred โดยใช้ คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Krumwiede (1998) โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.1.2 กระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ (Job Order Production Process, Job)

กระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำมีความสัมพันธ์ต่อการยอมรับและประยุกต์ ABC (Krumwiede, 1998) ในการวิจัยฉบับนี้วัดค่า Job โดยใช้สัดส่วนของลักษณะกระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำโดยดัดแปลงจากคำถามในงานของ Krumwiede (1998) โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.1.3 ความบิดเบือนของต้นทุน (Cost Distortion, Cosdis)

ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนมีผลต่อการยอมรับการประยุกต์ ABM ในองค์การ (Anderson, 1995; Estrin, Kantor และAlbers, 1994) ความเป็นไปได้ที่จะเกิดความบิดเบือนต้นทุนขององค์การมีความสัมพันธ์กับความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ กระบวนการผลิตที่ซับซ้อน จำนวนการผลิตขนาดใหญ่ และสัดส่วนของค่าใช้จ่ายในการผลิต หากองค์การมีโอกาสความบิดเบือนของต้นทุนสูงขึ้นอาจเพิ่มแรงจูงใจต่อการประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์ Krumwiede (1998) พบว่าความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อโอกาสในการประยุกต์ ABC ในองค์การ งานวิจัยวัดค่า Costdis โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Anderson (1995) และ Krumwiede (1998) โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.1.4 ประโยชน์ของข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ (Decision Usefulness of Cost information, Decis)

ในสภาพแวดล้อมการแข่งขันทางธุรกิจ ประโยชน์ของการใช้ข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจขององค์การมีผลต่อการยอมรับการประยุกต์ ABM ในองค์การ ในกรณี

ที่องค์การเน้นกลยุทธ์ต้นทุนต่ำเพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน (Cost Leadership) องค์การจำเป็นต้องใช้ข้อมูลต้นทุนเพื่อพยายามลดต้นทุนขององค์การ (Anderson, 1995) อย่างไรก็ตาม งานวิจัยในอดีตไม่พบความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญระหว่างประโยชน์ของการใช้ข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจกับโอกาสของการประยุกต์ ABM ในองค์การ (Krumwiede, 1998) งานวิจัยฉบับนี้วัดค่า Decis โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Anderson (1995) และ Krumwiede (1998) โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.1.5 คุณภาพระบบสารสนเทศ (Quality of Information System, Infsys)

ในองค์การที่มีระบบสารสนเทศที่มีคุณภาพสูงผู้บริหารอาจจะพึงพอใจที่จะประยุกต์ ABC มากกว่าองค์การซึ่งมีระบบสารสนเทศที่มีคุณภาพต่ำกว่า (Cooper, 1988) ในทางกลับกันผู้บริหารอาจไม่เต็มใจประยุกต์ ABC ในองค์การ หากผู้บริหารพึงพอใจกับข้อมูลที่ได้รับจากระบบสารสนเทศขององค์การแล้ว (Anderson, 1995) ทั้งนี้ Krumwiede (1998) พบว่า ระดับความซับซ้อนของระบบสารสนเทศขององค์การมีความสัมพันธ์กับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABC ในองค์การ จากผลการวิจัยข้างต้น อาจกล่าวได้ว่า คุณภาพหรือระดับความซับซ้อนของระบบสารสนเทศขององค์การเป็นปัจจัยสนับสนุนการยอมรับการประยุกต์ ABM ในองค์การ งานวิจัยนี้วัดค่า Infsys โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Krumwiede (1998) โดยพิจารณาคุณภาพระบบสารสนเทศเป็น 2 ปัจจัย Infsys1 และ Infsys2 โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.2.1.6 ขนาดองค์การ (Firm size, Lnsize)

องค์การขนาดใหญ่ประยุกต์ ABC ในองค์การมากกว่าองค์การขนาดเล็ก (Innes และ Mithchell, 1995) ดังนั้นขนาดองค์การอาจมีผลต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM และอาจมีผลต่อปัจจัยอื่นๆในงานวิจัย ในงานวิจัยนี้จึงพิจารณาขนาดขององค์การเป็นปัจจัยควบคุม และวัดค่าจากจำนวนพนักงานขององค์การ แต่เนื่องจากจำนวนพนักงานขององค์การมีความแตกต่างกันอย่างมาก จึงวัดขนาดขององค์การด้วยค่า Ln (Size)

3.2.2.1.7 ระดับความไม่สอดคล้องระหว่างการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ (Mismatch of ABM Implementation)

Ittner และคณะ (2002) พบว่าความไม่สอดคล้องในการประยุกต์ ABC กับคุณลักษณะขององค์การ (Mismatch of ABC Implementation) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับ

ผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม (ROA) สำหรับในงานวิจัยนี้จะพิจารณาระดับความไม่สอดคล้องในการประยุกต์ ABM ใน 3 ลักษณะ ดังนี้

(1) ความไม่สอดคล้องของการประยุกต์ ABC (Mismatch_ABC_NEG และ Mismatch_ABC_POS) คำนวณจาก เศษเหลือ (Residual) จาก Logistic Model ดังนี้

ตัวแปรตาม คือ การประยุกต์ ABC (ABC_DUM) ซึ่งมีค่าเท่ากับ 1 และหากประยุกต์ในระดับอื่นๆ จะมีค่าเท่ากับ 0 โดยแสดงรายการกำหนดระดับการประยุกต์ ABC ในภาคผนวก ข ตารางที่ 2

ตัวแปรอิสระ คือ คุณลักษณะขององค์การที่เหมาะสมต่อการประยุกต์ ABC อันประกอบด้วย

1.1 ลักษณะกระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ (Job) (Ittner และคณะ, 2002)

1.2 ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ที่ผลิต (Mix) (Ittner และคณะ, 2002)

1.3 สัดส่วนของการผลิตผลิตภัณฑ์ที่ออกแบบใหม่ (Newprod) (Ittner และคณะ, 2002)

1.4 ปริมาณการผลิต (Volume) (Ittner และคณะ, 2002)

1.5 ระดับความก้าวหน้าของเทคโนโลยีของกระบวนการผลิต (Advmp) (Ittner และคณะ, 2002)

จากตัวแปรข้างต้นแสดง ตัวแบบ Logistic Regression ได้ดังนี้

$$P(ABC_DUM=1 \mid X_1 \ldots X_p) = \frac{\exp\{\beta_0 + \beta_1 Job + \beta_2 Mix + \beta_3 Newprod + \beta_4 Volume + \beta_5 Advmp\}}{1 + [\exp\{\beta_0 + \beta_1 Job + \beta_2 Mix + \beta_3 Newprod + \beta_4 Volume + \beta_5 Advmp\}]} \quad (1)$$

การวัดค่าตัวแปร Mismatch_ABC แบ่งเป็น 2 ตัวแปร คือ

- Mismatch_ABC_POS วัดค่าโดยเศษเหลือที่มีค่าเป็นบวก หากไม่ใช่ให้มีค่าเป็น 0
- Mismatch_ABC_NEG วัดค่าโดยเศษเหลือที่มีค่าเป็นลบ หากไม่ใช่ให้มีค่าเป็น 0

(2) ความไม่สอดคล้องของการประยุกต์ PVA (Mismatch_PVA_NEG และ Mismatch_PVA_POS) คำนวณจากเศษเหลือจาก Logistic Model ดังนี้

ตัวแปรตาม คือ การประยุกต์ PVA (PVA_DUM) ซึ่งมีค่าเท่ากับ 1 และหากประยุกต์ในระดับอื่นๆจะมีค่าเท่ากับ 0 โดยแสดงรายการกำหนดระดับการประยุกต์ PVA ในภาคผนวก ข ตารางที่ 2

ตัวแปรอิสระ คือ ลักษณะขององค์การและสภาพแวดล้อมองค์การที่เหมาะสมต่อการประยุกต์ PVA อันได้แก่ การลดต้นทุนขององค์การ (Cost Reduction, Costred) จากสภาพแวดล้อมขององค์การผลักดันให้องค์การเกิดระดับความต้องการการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) (Raffish และ Turney, 1991) โดยผ่านการลดต้นทุนขององค์การ (Chenhall และ Langfield-Smith, 1998) และเนื่องจาก PVA เป็นมิติที่มุ่งเน้นการลดต้นทุนขององค์การ หากองค์การมีระดับความต้องการลดต้นทุนขององค์การโดยรวม องค์การจึงควรประยุกต์ PVA

จากตัวแปรข้างต้นแสดง ตัวแบบ Logistic Model ได้ดังนี้

$$P(PVA_DUM=1 \mid X_1 \ldots X_p) = \frac{\exp\{\beta_0 + \beta_1 Costred\}}{1 + [\exp\{\beta_0 + \beta_1 Costred\}]} \quad (2)$$

การวัดค่าตัวแปร Mismatch_PVA แบ่งเป็น 2 ตัวแปร คือ

- Mismatch_PVA_POS วัดค่าโดยเศษเหลือที่มีค่าเป็นบวกหากไม่ใช่ให้มีค่าเป็น 0
- Mismatch_PVA_NEG วัดค่าโดยเศษเหลือที่มีค่าเป็นลบ หากไม่ใช่ให้มีค่าเป็น 0

(3) ความไม่สอดคล้องของการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ (Mismatch_ABM_NEG และ Mismatch_ABM_POS) คำนวณจาก เศษเหลือจาก Logistic Model โดย

ตัวแปรตาม คือ การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ (ABM_DUM) เท่ากับ 1 และหากประยุกต์ในระดับอื่นๆ เท่ากับ 0 แสดงรายการกำหนดระดับการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ในภาคผนวก ข ตารางที่ 2

ตัวแปรอิสระ คือลักษณะขององค์การและสภาพแวดล้อมองค์การที่เหมาะสมต่อการประยุกต์ABMในระดับสมบูรณ์ ประกอบด้วย

3.1 ลักษณะกระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ (Job) (Ittner และคณะ, 2002)

3.2 ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ที่ผลิต(Mix) (Ittner และคณะ, 2002)

3.3 สัดส่วนของการผลิตผลิตภัณฑ์ที่ออกแบบใหม่ (Newprod) (Ittner และคณะ, 2002)

3.4 ปริมาณการผลิต (Volume) (Ittner และ คณะ, 2002)

3.5 ระดับความก้าวหน้าของเทคโนโลยีของกระบวนการผลิต (Advmp) (Ittner และคณะ, 2002)

3.6 การลดต้นทุนขององค์การ (Costred)

จากตัวแปรข้างต้นแสดง ตัวแบบ Logistic Model ได้ดังนี้

$$P(ABM_DUM=1|\ X_1...X_p) = \frac{\mathbf{Exp}\ \{\beta_0+\beta_1 Job+\beta_2 Mix+\beta_3 Newprod+\beta_4 Volume+\beta_5 Advmp+\beta_6 Costred\ \}}{\mathbf{1}+[\mathbf{exp}\ \{\beta_0+\beta_1 Job+\beta_2 Mix+\beta_3 Newprod+\beta_4 Volume+\beta_5 Advmp+\beta_6 Costred\ \}]} \quad (3)$$

การวัดค่าตัวแปร Mismatch_ABM แบ่งเป็น 2 ตัวแปร คือ

- Mismatch_ABM_POS วัดค่าโดยเศษเหลือที่มีค่าเป็นบวก หากไม่ใช่ให้มีค่าเป็น 0
- Mismatch_ABM_NEG วัดค่าโดยเศษเหลือที่มีค่าเป็นลบ หากไม่ใช่ให้มีค่าเป็น 0

ตัวแปรเกี่ยวกับระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะองค์การนี้เป็นปัจจัยโครงสร้าง โดยในงานวิจัยจัดตัวแปรดังกล่าวเป็นปัจจัยควบคุม

3.2.2.1.8 การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงาน (Alignment of Incentive with Performance, Incent)

งานวิจัยเกี่ยวกับการประยุกต์ ABM ก่อนหน้านี้ ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จของการประยุกต์ ABC โดยพิจารณาการเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ABC เพิ่มระดับความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ในระดับABC (Shields และYoung, 1989; Argyris และ Kaplan, 1994) การศึกษาพบว่าการเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานทำให้พนักงานยอมรับการเปลี่ยนแปลงภายในองค์กร (Snead และคณะ, 2005) ในงานวิจัยนี้วัดค่า Incent โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Shields และ Young (1989) และ Shield (1995) โดยพิจารณาการเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานเป็นสองระดับ Incent1 และ Incent2 โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.2.1.9 ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน (Degree of Partcicipation Congruence, |DPC|)

จากการศึกษางานวิจัยต่างๆพบว่า การมีส่วนร่วมของพนักงานเพิ่มระดับการควบคุมผลการปฏิบัติงาน (Robey และ Farrow, 1982) และนำไปสู่ระดับการยอมรับและพึงพอใจต่อการประยุกต์แนวคิดใหม่ในองค์การที่สูงขึ้น (Mckeen, Guimaraes และ Wetherbe, 1994) การมีส่วนร่วมของพนักงานในการประยุกต์แนวคิดใหม่ภายในองค์การช่วยลดแรงต่อต้านที่เกิดขึ้นภายในองค์การได้ (Kotter และ Schlesinger, 1979) นอกจากนี้ ระดับการมีส่วนร่วมเป็นปัจจัยสนับสนุนระดับของทัศนคติที่ดีและความพึงพอใจของพนักงานที่มีต่อการปฏิบัติงาน การศึกษาระดับการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณขององค์การกับผลการปฏิบัติงาน Brownell (1982) พบว่า พนักงานมีผลการปฏิบัติงานที่สูงขึ้นเมื่อมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณ และ Brownell (1985) พบว่าการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับผลการปฏิบัติงานของพนักงาน Pasewark และ Welker (1990) พัฒนาตัวแบบของ Vroom และYetton (1973) เพื่อวัดระดับของการมีส่วนร่วมโดยศึกษาการมีส่วนร่วมต่อการจัดทำงบประมาณ และภายหลัง Clinton (1999) ศึกษาปัจจัยที่ก่อให้เกิดความต้องการมีส่วนร่วม (Perceived Need for Participation, PNP) ต่อการจัดทำงบประมาณ จากนั้น Clinton และHunton (2001) พัฒนางานวิจัยโดยพิจารณาระดับความสอดคล้องระหว่างระดับความต้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน (PNP) และระดับการมีส่วนร่วมที่องค์การให้แก่พนักงาน

(Degree of Participation Allowed, DPA) ซึ่งงานวิจัยดังกล่าว พบว่า ระดับความสอดคล้องระหว่าง PNP และ DPA ซึ่งเรียกว่า ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน (Degree of Participation Congruence, DPC) มีความสัมพันธ์กับผลการปฏิบัติงานของพนักงาน

ตัวแบบของ Vroom และ Yetton (1973) กล่าวถึงรูปแบบการตัดสินใจ (Decision Style) ของผู้บริหาร โดยกำหนดรูปแบบจากระดับการมีส่วนร่วมของพนักงาน อย่างไรก็ตาม งานวิจัยนี้พัฒนาตัวแบบของ Vroom และ Yetton (1973) เพื่อวัดระดับการมีส่วนร่วมของพนักงานต่อการประยุกต์ABMในองค์การ โดยพิจารณาระดับการมีส่วนร่วมของพนักงานจาก สถานการณ์ 5 สถานการณ์การตัดสินใจของผู้บริหาร (รายละเอียดของสถานกาณ์ต่างๆ กล่าวในบทที่ 2 หัวข้อที่ 2.1.2) ได้แก่ (1) สถานการณ์ประเภทแรกเป็นสถานการณ์ซึ่งผู้บริหารมีรูปแบบการตัดสินใจโดยตนเอง (Autocratic Style) แต่มีระดับการมีส่วนร่วมของพนักงานแยกเป็น 2 ระดับ จากระดับน้อยไปมาก คือ สถานการณ์ AI และ AII (2) สถานการณ์ประเภทที่สองเป็นสถานการณ์ซึ่งผู้บริหารมีรูปแบบการตัดสินใจโดยรับฟังความคิดเห็นจากพนักงาน (Consultative Style) และแบ่งระดับการมีส่วนร่วมของพนักงานเป็น 2 ระดับ จากระดับน้อยไปมาก คือ สถานการณ์ CI และ CII และ (3) สถานการณ์ที่สามเป็นสถานการณ์ซึ่งผู้บริหารมีรูปแบบการตัดสินใจโดยใช้ความเห็นของกลุ่ม(Group Style) โดยมีระดับการมีส่วนร่วมเพียงหนึ่งระดับ คือ สถานการณ์ GII นอกจากนี้การศึกษาของ Vroom และ Yetton (1973) กำหนดระดับคะแนนการมีส่วนร่วมให้แก่สถานการณ์ข้างต้นได้ดังนี้ สถานการณ์ AI = 0.000 สถานการณ์ AII = 0.625 สถานการณ์ CI = 5.000 สถานการณ์ CII =8.125 และสถานการณ์ GII = 10.000

Pasewark (1999) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่าง DPC ต่อการจัดทำงบประมาณและความสำเร็จในการจัดทำงบประมาณ โดยปรับการกำหนดระดับคะแนนการมีส่วนร่วมจากการศึกษาของ Vroom และ Yetton (1973) ให้เป็นตัวเลขจำนวนเต็ม ดังต่อไปนี้ AI = 0 สถานการณ์ AII = 1 สถานการณ์ CI = 5 สถานการณ์ CII =8 และสถานการณ์ GII = 10 ในขณะที่ Clinton (2001) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่าง DPC กับผลการปฏิบัติงานของพนักงาน โดยใช้คำถามเพื่อวัดระดับ PNP และ DPA ทั้งนี้ ความแตกต่างของระดับ PNP และ DPA คือ DPC โดยระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานแบ่งเป็น 2 ปัจจัย |DPC1| และ |DPC2| โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

จากข้อมูลข้างต้น DPC ในงานวิจัยนี้กำหนดค่าได้ดังนี้

(1) กำหนดสถานการณ์ 5 สถานการณ์ โดยพัฒนาจากตัวแบบของ Vroom และYetton (1973)

(2) ใช้คำถามเพื่อวัดระดับ DPA โดยให้ผู้ตอบแบบสอบถาม

ระบุสถานการณ์ที่เกิดขึ้นภายในองค์การจาก 5 สถานการณ์ข้างต้นโดยกำหนดให้สถานการณ์ AI = 0 สถานการณ์ AII = 1 สถานการณ์ CI = 5 สถานการณ์ CII = 8 และสถานการณ์ GII = 10

(3) ใช้คำถามเพื่อวัดระดับ PNP โดยให้ผู้ตอบแบบสอบถามระบุสถานการณ์ที่ต้องการให้เกิดขึ้นภายในองค์การจาก 5 สถานการณ์ข้างต้น โดยกำหนดให้สถานการณ์ AI = 0 สถานการณ์ AII = 1 สถานการณ์ CI = 5 สถานการณ์ CII = 8 และสถานการณ์ GII = 10

(4) เปรียบเทียบระดับคะแนนที่ได้จากสถานการณ์ DPA และ PNP ระดับที่แตกต่างกันหมายถึง DPC

(5) ใช้ค่าสัมบูรณ์ของ DPC (|DPC|) แทนระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน โดยหากมีค่าเข้าใกล้ 0 หมายความว่า มีความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน

3.2.1.2 ปัจจัยการดำเนินงาน

ปัจจัยการดำเนินงานเป็นปัจจัยที่เกิดขึ้นในขณะที่องค์การประยุกต์ ABM และเป็นปัจจัยที่มีผลต่อสำเร็จในการประยุกต์ ABM โดยงานวิจัยนี้พิจารณาปัจจัยการดำเนินงานระดับบุคคลซึ่งประกอบด้วย การฝึกอบรมให้ความรู้ในการประยุกต์ ABM การให้การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง และความชัดเจนของวัตถุประสงค์

3.2.1.2.1 การให้ความรู้และฝึกอบรมพนักงานในการประยุกต์ ABM (Training in ABM Implementation, Train)

การให้ความรู้และฝึกอบรมการประยุกต์ ABM แก่พนักงานทำให้ลดความผิดพลาดในการทำงาน จากการศึกษาก่อนหน้าพบว่าการฝึกอบรมเป็นกระบวนการสร้างความรู้และความเข้าใจในงานและคณะทำงานในการประยุกต์วิธีการหรือเทคนิคใหม่ในองค์การ โดยพนักงานที่ได้รับการฝึกอบรมจะมีระดับการใช้ความคิดในการแก้ปัญหาในระดับที่สูงขึ้น (Basadur, Grean และ Green, 1982) การฝึกอบรมมีผลต่อระดับความพึงพอใจของพนักงานในการประยุกต์ ABC (McGowan และ Klammer, 1997) และมีผลต่อความสำเร็จในการประยุกต์ ABC (Shield,1995; Krumwiede, 1998) ในงานวิจัยฉบับนี้วัดค่า Train โดยการใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Shield (1995) และ Krumwiede (1998) โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.2.2 การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง (Top Managment Support , Topmg)

การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงเป็นปัจจัยสำคัญในระดับบุคคลในกระบวนการประยุกต์ความรู้ใหม่ในองค์การ (Argyris และ Kaplan, 1994) เป็นปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จในการประยุกต์ ABM (Shield, 1995; Krumwiede, 1998) ในงานวิจัยฉบับนี้วัดค่า Topmg โดยการใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Shield (1995) และ Krumwiede (1998) โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.2.3 ความชัดเจนของวัตถุประสงค์ (Clarity of Objective, Clar)

ความชัดเจนของวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานขององค์การเป็นปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จขององค์การ โดยทำให้ผู้ใต้บังคับบัญชาทราบความคาดหวังของผู้บังคับบัญชาและเพิ่มความเอาใจใส่ในการปฏิบัติงานมากขึ้น (Locke, 1991) ทั้งนี้ ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM มีความสัมพันธ์ทางตรงเชิงบวกกับระดับความสำเร็จในการประยุกต์ ABM และความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ (Chenhall, 2004) ในงานวิจัยฉบับนี้วัดค่า Clar โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Chenhall (2004) โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.3 ปัจจัยความขัดแย้ง

โดยงานวิจัยนี้ให้ความสนใจต่อปัจจัยความขัดแย้งเนื่องจากการประยุกต์ ABM เป็นการประยุกต์วิธีการหรือเทคนิคใหม่ทางการบัญชีบริหารซึ่งพนักงานในหน้าที่งานต่างๆ จะต้องทำงานร่วมกันในองค์การ ปัจจัยความขัดแย้งเป็นปัจจัยที่เกิดจากลักษณะของแต่ละบุคคลซึ่งอาจจะก่อให้เกิดความคิดเห็นที่แตกต่างกันได้ ปัจจัยสำคัญที่ก่อให้เกิดความขัดแย้ง คือ ข้อมูลที่ได้รับ (Information) ทรัพยากร (Resource) และความคาดหวัง (Expectation) ของแต่ละบุคคล (Lumsden และ Lumsden, 2004) ปัจจัยความขัดแย้งเป็นปัจจัยที่สามารถเพิ่มประสิทธิภาพการประยุกต์ABM แต่ในขณะเดียวกันปัจจัยดังกล่าวอาจเป็นอุปสรรคต่อการประยุกต์ ABM ได้เช่นกัน ความขัดแย้งเป็นสถานการณ์ที่เกิดจากความแตกต่างของความคิดของแต่ละบุคคล เช่น ความแตกต่างในเป้าหมาย และความแตกต่างในวิธีการดำเนินงานไปสู่เป้าหมาย (Litterer, 1996) ทั้งนี้ ความขัดแย้งอาจเพิ่มคุณภาพการตัดสินใจและในขณะเดียวกันอาจเป็นอุปสรรคต่อความสามารถของบุคคลในการทำงานร่วมกัน (Schweiger และคณะ, 1986) งานวิจัยนี้แยกปัจจัยความขัดแย้งเป็น 2 ปัจจัยดังนี้

3.2.1.3.1 ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ (Cognitve Conflict, Cogconf)

ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้เป็นความขัดแย้งที่ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อองค์การ (Schweiger และคณะ, 1986; Amason และ Schweiger, 1994) เนื่องจากความแตกต่างทางความคิดของพนักงานช่วยเพิ่มความระมัดระวังในการตัดสินใจ และนำไปสู่คุณภาพในการตัดสินใจในการประยุกต์ ABM ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ ABC (Chenhall, 2004) ทั้งนี้ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้อาจมีผลมาจากปัจจัยอื่นที่มีผลต่อความคิดเห็นและความรู้สึกของบุคคล Chenhall (2004) พบว่า ปัจจัยการดำเนินงาน อันได้แก่ การให้ความรู้และฝึกอบรม การสนับสนุนจากผู้บริหาร และการกำหนดวัตถุประสงค์ที่ชัดเจน มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการประยุกต์ABM นอกเหนือจากปัจจัยการดำเนินงานข้างต้น ในงานวิจัยฉบับนี้พิจารณาปัจจัยโครงสร้างระดับบุคคล ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM และระดับการมีส่วนร่วมของพนักงาน อาจเป็นปัจจัยที่ก่อให้เกิดความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ ในงานวิจัยฉบับนี้วัดค่า Cogconf โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Chenhall (2004) ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้แบ่งเป็น 2 ปัจจัย Cogconf1 และ Cogconf2 โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.3.2 ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ (Affective Conflict, Affconf)

ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความสำเร็จในการทำงาน (Schweiger และคณะ, 1986; Amason และ Schweiger, 1994) ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความสำเร็จในการประยุกต์ ABC (Chenhall, 2004) ในงานวิจัยฉบับนี้วัดค่า Affconf โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้องจากคำถามที่ดัดแปลงจากงานของ Chenhall (2004) ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์แบ่งเป็น 2 ปัจจัย คือ Affconf1 และ Affconf2 โดยแสดงรายการคำถามใน ภาคผนวก ก

3.2.1.4 ระดับในการประยุกต์ ABM ขององค์การ

ระดับในการประยุกต์ ABM ขององค์การแบ่งเป็นสองลักษณะ ดังนี้

(1) แบ่งระดับการประยุกต์ ABM เป็น 2 ระดับ คือ การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ และระดับไม่สมบูรณ์ โดยใช้ ABM_DUM เป็นตัวแปรหุ่นแทนระดับการประยุกต์ ABM ซึ่งวัดค่าดังนี้

ABM_DUM มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อเป็นการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์

มีค่าเท่ากับ 0 เมื่อเป็นการประยุกต์ ABM ระดับอื่น

(2) แบ่งระดับการประยุกต์ ABM เป็น 3 ระดับ คือ การประยุกต์ ABC PVA และระดับสมบูรณ์ โดยใช้ ABC_DUM เป็นตัวแปรหุ่นแทนระดับการประยุกต์ ABC และ PVA_DUM เป็นตัวแปรหุ่นแทนระดับการประยุกต์ PVA

ABC_DUM มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อประยุกต์ ABC

มีค่าเท่ากับ 0 เมื่อประยุกต์มิติอื่น

PVA_DUM มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อประยุกต์ PVA

มีค่าเท่ากับ 0 เมื่อประยุกต์มิติอื่น

3.2.1.5 ปัจจัยควบคุม (Control Variables)

ในการศึกษาการประยุกต์ ABM ในงานวิจัยนี้ พบว่า องค์การอาจมีระดับความไม่สอดคล้องระหว่างการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ องค์การมีขนาดองค์การที่แตกต่างกัน องค์การมีความหลากหลายในจำนวนปีของการประยุกต์ ABM องค์การบางส่วนประยุกต์ ABM เพียงบางหน่วยงาน ในขณะที่บางองค์การประยุกต์ ABM ทั้งองค์การ อีกทั้ง บางองค์การมีลักษณะเป็นมหาชน ดังนั้น ในการวิจัยจึงพิจารณาปัจจัยต่อไปนี้เป็นปัจจัยควบคุม

3.2.1.5.1 ขนาดองค์การ รายละเอียดกล่าวในหัวข้อ 3.1.2.1.6

3.2.1.5.2 ระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM และคุณลักษณะขององค์การ รายละเอียดกล่าวในหัวข้อ 3.1.2.1.9

3.2.1.5.3 ระยะเวลาในการประยุกต์ ABM (Duration of ABM Implementation, Dura) วัดค่าโดยใช้จำนวนปีของการประยุกต์แนวคิดตั้งแต่ปีที่เริ่มจนถึงปีปัจจุบัน

3.2.1.5.4 ลักษณะการประยุกต์ ABM ทั้งองค์การหรือบางส่วนขององค์การ (Whole) วัดค่าโดยใช้ตัวแปรหุ่น โดยองค์การประยุกต์ ABM ทั้งองค์การ Whole จะมีค่าเท่ากับ 1 และ หากไม่ใช่ Whole จะมีค่าเท่ากับ 0

3.2.1.5.5 ลักษณะขององค์การที่เป็นมหาชน (Public) วัดค่าโดยใช้ตัวแปรหุ่น โดยองค์การมหาชน Public จะมีค่าเท่ากับ 1 และหาก ไม่ใช่ Public จะมีค่าเท่ากับ 0

3.2.2 ตัวแปรตาม

3.2.2.1 การยอมรับการประยุกต์ ABM ในองค์การ (ABM Adoption, ABMADOP)

แบ่งเป็น 3 ระดับและวัดค่าเป็นข้อมูลเชิงลำดับ (Ordinal Scale) ดังนี้

(1) ไม่พิจาณาประยุกต์ ABM มีค่าเท่ากับ 0

(2) กำลังพิจารณาประยุกต์ ABM มีค่าเท่ากับ 1

(3) ยอมรับการประยุกต์ ABM มีค่าเท่ากับ 2

3.2.2.2 การประยุกต์ ABM ในองค์การ (ABM Implementation, ABMIMP)

แบ่งเป็น 3 ค่าและวัดค่าเป็นข้อมูลเชิงคุณภาพ (Nominal Scale) ดังนี้

(1) การประยุกต์ ABC มีค่าเท่ากับ 1

(2) การประยุกต์ PVA มีค่าเท่ากับ 2

(3) การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ มีค่าเท่ากับ 3

3.2.2.3 ความสำเร็จในการประยุกต์ ABM

งานวิจัยนี้พิจารณาความสำเร็จในการประยุกต์ ABM โดยให้ความหมายของความสำเร็จในประเด็นดังต่อไปนี้

(1) การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ (USE)

(2) การนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจ (DECISION)

(3) การเพิ่มประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงิน (IMPROVE)

(4) ความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM ขององค์การ (OVERALL)

ในแต่ละประเด็นความสำเร็จวัดค่าโดยการใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้อง คำถามที่ใช้วัดระดับความสำเร็จในแต่ละประเด็นปรับจากงานของ Shield (1995) และ Foster และ Swenson (1997)

3.2.2.4 การเพิ่มความสามารถในการทำกำไรขององค์การ (Improvement in Firm's Profitability, Abnormal_ROA)

ข้อมูลจากการประยุกต์ ABM ช่วยเพิ่มคุณภาพในการตัดสินใจขององค์การ ผลการปฏิบัติงาน และการพัฒนาองค์การอย่างต่อเนื่อง มีการศึกษาพบว่าความสามารถในการทำกำไรขององค์การ (กำไรต่อสินทรัพย์และกำไรต่อการลงทุน) มีความสัมพันธ์กับการประยุกต์ ABC (Kennedy และ Affleck-Graves, 2001; Ittner และคณะ, 2002; Cagwin และ Bouwman, 2002) ในการ

วิจัยฉบับนี้ศึกษาเฉพาะความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การ ซึ่งความสามารถในการทำกำไรขององค์การคำนวณได้ดังนี้

(1) คำนวณกำไรจากการดำเนินงานและสินทรัพย์รวมขององค์การ รายการที่ใช้คำนวณรายการข้างต้นเก็บข้อมูลจากงบการเงินประจำปีขององค์การจากกระทรวงพาณิชย์

(2) คำนวณ ROA (กำไรจากการดำเนินงาน/ สินทรัพย์รวม) ของแต่ละองค์การย้อนหลังจากปีก่อนเริ่มประยุกต์ 7-10 ปี และนำมาคำนวณหาค่าพยากรณ์ ROA ปกติ (Normal_ROA) ปีที่ t t+1 และ t+2 ขององค์การ ด้วยวิธี Time Serie Analysis โดย t คือปีที่เริ่มประยุกต์ ABM และใช้เทคนิค Holt's Two-Parameter Method ซึ่งคำนึงค่าแนวโน้ม (Trend) โดยกำหนดแนวโน้มเป็นเส้นตรง และไม่มีอิทธิพลของฤดูกาล จากนั้นเลือกสมการที่มีค่าผลรวมความคลาดเคลื่อนกำลังสอง (Sum of Squared of Error) น้อยที่สุดในการประมาณค่า ROA_{t+n} ปกติ

(3) คำนวณความสามารถในการทำกำไรขององค์การที่เพิ่มขึ้นโดยวัดค่า ROA เกินปกติ (Abnormal_ROA) จากการเปรียบเทียบ ROA_t ที่เกิดขึ้นจริงจากงบการเงิน (Actual_ROA_t) กับ ROA_t ปกติ (Normal_ROA_t) ของแต่ละองค์การ ณ วันสิ้นปี

3.3 วิธีการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

เทคนิคทางสถิติเพื่อทดสอบสมมติฐานในงานวิจัยนี้ แสดงได้ดังนี้

3.3.1 การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 1.1 และ 1.2 ใช้ Ordinal Logistic Analysis

สมมติฐานที่1.1 ปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยความขัดแย้งมีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรมประยุกต์ในองค์การ

สมมติฐานที่1.2 ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้งเปลี่ยนแปลงไปตามระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรมประยุกต์ในองค์การ

ตัวแบบ Ordinal Logistic Regression P (ABMADOP >i) คือ โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ในองค์การในระดับที่ i แสดงเป็น 3 ระดับได้ดังนี้

ระดับไม่พิจารณาประยุกต์ ABM = 0 ระดับ กำลังพิจารณาประยุกต์ ABM =1 และระดับยอมรับการประยุกต์ ABM = 2 ดังนั้นจึง มีสมการ logit 2 สมการ แสดงได้ดังนี้

$$\frac{P(ABMADOP>0|\ X_1...X_p)}{1-\{P(ABMADOP>0|\ X_1...X_p)\}} = \frac{\exp\{\beta_0+\beta_1 Costdis_i+\beta_2 Decis_i+\beta_3 Costred_i+\beta_4 Job_i+\beta_5 Infsys1_i+\beta_6 Lnsize_i+\beta_7 Incent_i+\beta_8|DPC1|_i+\beta_9 Cogconf1_i+\beta_{10} Affconf1_i\}}{1+[\exp\{\beta_0+\beta_1 Costdis_i+\beta_2 Decis_i+\beta_3 Costred_i+\beta_4 Job_i+\beta_5 Infsys1_i+\beta_6 Lnsize_i+\beta_7 Incent_i+\beta_8|DPC1|_I+\beta_9 Cogconf1_i+\beta_{10} Affconf1_i\}]} \quad (4.1)$$

$$\frac{P(ABMADOP>1|\ X_1...X_p)}{1-\{P(ABMADOP>1|\ X_1...X_p)\}} = \frac{\exp\{\beta_0+\beta_1 Costdis_i+\beta_2 Decis_i+\beta_3 Costred_i+\beta_4 Job_i+\beta_5 Infsys1_i+\beta_6 Lnsize_i+\beta_7 Incent_i+\beta_8|DPC1|_i+\beta_9 Cogconf1_i+\beta_{10} Affconf1_i\}}{1+[\exp\{\beta_0+\beta_1 Costdis_i+\beta_2 Decis_i+\beta_3 Costred_i+\beta_4 Job_i+\beta_5 Infsys1_i+\beta_6 Lnsize_i+\beta_7 Incent_i+\beta_8|DPC1|_I+\beta_9 Cogconf1_i+\beta_{10} Affconf1_i\}]} \quad (4.2)$$

3.3.2 การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 1.3 ใช้วิธี Path Analysis

สมมติฐานที่1.3 ปัจจัยโครงสร้างมีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม

การทดสอบความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้างกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ในงานวิจัยนี้ปัจจัยโครงสร้างที่ต้องการทดสอบความสัมพันธ์ทางอ้อมกับการยอมรับการประยุกต์ ABM คือ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไป (Incent1) และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานโดยทั่วไป (|DPC1|) โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในการดำเนินงานทั่วไป (Cogconf1) และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ในการดำเนินงานทั่วไป (Affconf1) ใช้วิธีการทดสอบความสัมพันธ์โดย Path Analysis ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้ง และระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยแทนด้วยค่าพยากรณ์โอกาสการยอมรับ ABM {P(ABMADOP>1)}ที่ได้จากสมการ Cumulative Binary Logistic Regression ที่ 4.2 ทั้งนี้รูปแบบความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM พิจารณาโดยการทบทวนวรรณกรรม และพิจารณาเฉพาะปัจจัยโครงสร้างที่มี

ความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM

3.3.3 การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 2.1 และ 2.2 ใช้วิธี Multinomial Logistic Analysis

สมมติฐานที่ 2.1 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้ง มีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

สมมติฐานที่ 2.2 ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้ง เปลี่ยนแปลงไปตามระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

ตัวแบบ Multinomial Logistic Regression กรณี Y มีมากกว่า 2 ค่า เช่น มี J ค่า ; J > 2 จะได้สมการ Logit จำนวน J-1 ค่า โดย Y แต่ละค่าจะเปรียบเทียบกับ Baseline Category เช่น ถ้าให้ Baseline เป็นค่าคงที่ J จะได้ว่า Logit ของ Category ที่ j จะเป็น

$$\text{Log}\left\{\frac{P(\text{category j})}{P(\text{category J})}\right\} = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \ldots \beta_p X_p$$

จากข้างต้น P (ABMIMP>j) คือโอกาสขององค์การประยุกต์ ABM ในองค์การในระดับที่ j แสดงการวัดค่า ABMIMP เป็น 3 ค่า ได้ดังนี้ ระดับที่ 1 ชนิด a (ABC) = 1 ระดับที่ 1 ชนิด b (PVA) = 2 และ ระดับที่ 2 (ABM) = 3 ตัวแบบ Multinomial Logistic Regression จึงมีสมการ Logit 2 สมการ โดยให้ ABC และ PVA เป็น Baseline Category ดังนี้

$$\frac{P(ABMIMP=3|\ X_1 \ldots X_p)}{P(ABMIMP=1|\ X_1 \ldots X_p)} = \frac{\exp\{\beta_0 + \beta_1 \text{Train_Clar}_i + \beta_2 \text{Topmg}_i + \beta_3 \text{Decis_Costred}_i + \beta_4 \text{Costdis}_i + \beta_5 \text{Job}_i + \beta_6 \text{Infsys2}_{i\,i} + \beta_7 \text{Incent2}_i + \beta_8 |\text{DPC1}|_i + \beta_9 \text{Cogconf2}_i + \beta_{10} \text{Affconf2}_i + \beta_{11} \text{Lnsize} + \beta_{12} \text{Dura}_i\}}{1 + [\exp\{\beta_0 + \beta_1 \text{Train_Clar}_i + \beta_2 \text{Topmg}_i + \beta_3 \text{Decis_Costred}_i + \beta_4 \text{Costdis}_i + \beta_5 \text{Job}_i + \beta_6 \text{Infsys2}_{i\,i} + \beta_7 \text{Incent2}_i + \beta_8 |\text{DPC1}|_i + \beta_9 \text{Cogconf2}_i + \beta_{10} \text{Affconf2}_i + \beta_{11} \text{Lnsize} + \beta_{12} \text{Dura}_i\}]} \quad (5.1)$$

$$\frac{P(ABMIMP=3 \mid X_1 \ldots X_p)}{P(ABMIMP=2 \mid X_1 \ldots X_p)} = \frac{\exp\{\beta_0 + \beta_1 \text{Train_Clar}_i + \beta_2 \text{Topmg}_i + \beta_3 \text{Decis_Costred}_i + \beta_4 \text{Costdis}_i + \beta_5 \text{Job}_i + \beta_6 \text{Infsys2}_i + \beta_7 \text{Incent2}_i + \beta_8 |\text{DPC1}|_i + \beta_9 \text{Cogconf2}_i + \beta_{10} \text{Affconf2}_i + \beta_{11} \text{Lnsize} + \beta_{12} \text{Dura}_i\}}{1 + [\exp\{\beta_0 + \beta_1 \text{Train_Clar}_i + \beta_2 \text{Topmg}_i + \beta_3 \text{Decis_Costred}_i + \beta_4 \text{Costdis}_i + \beta_5 \text{Job}_i + \beta_6 \text{Infsys2}_i + \beta_7 \text{Incent2}_i + \beta_8 |\text{DPC1}|_i + \beta_9 \text{Cogconf2}_i + \beta_{10} \text{Affconf2}_i + \beta_{11} \text{Lnsize} + \beta_{12} \text{Dura}_i\}]} \quad (5.2)$$

3.3.4 การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 2.3 ใช้วิธีการทดสอบค่าสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดย Path Model

สมมติฐานที่ 2.3 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานมีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมกับระดับการประยุกต์ ABM ในองค์การ

ในการทดสอบความสัมพันธ์ทางตรงของปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยการดำเนินงานต่อการประยุกต์ ABM ปัจจัยโครงสร้างที่ต้องการทดสอบความสัมพันธ์ทางอ้อม ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM (Incent2) และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน (|DPC1|และ|DPC2|) สำหรับปัจจัยการดำเนินงานที่ต้องการทดสอบความสัมพันธ์ทางอ้อม ได้แก่ การอบรมและให้ความรู้ (Train) การสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง (Topmg) และ ความชัดเจนของวัตถุประสงค์ (Clar) ความสัมพันธ์ทางอ้อมเป็นความสัมพันธ์ที่ผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ (Cogconf2) และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ (Affconf2) การทดสอบใช้วิธีการทดสอบค่าสหสัมพันธ์ โดย Path Analysis ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน ปัจจัยความขัดแย้ง และระดับการประยุกต์ ABM ซึ่งแทนด้วยค่าพยากรณ์โอกาสการประยุกต์ ABM {P(ABMIMP=3)} ที่ได้จากสมการ Multinomial Logistic Regression ที่ 5.1 และ 5.2 ทั้งนี้ รูปแบบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้างปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM พิจารณาโดยการทบทวนวรรณกรรมและพิจารณาเฉพาะปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานที่มีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM เท่านั้น

3.3.5 การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 2.4 โดยใช้วิธี Regression Analysis

สมมติฐานที่ 2.4 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งที่แตกต่างกันมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมภายในแต่ละระดับการประยุกต์

การทดสอบสมมติฐานดังกล่าวใช้วิธี Regression Analysis ดังนี้

(1) เนื่องจากจำนวนตัวแปรที่ต้องการศึกษามีจำนวนมากเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนข้อมูลที่มีจึงทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรทั้งหมดที่มีต่อระดับความสำเร็จในแต่ละนิยาม

$$\begin{aligned}USE_i = {} & \beta_0 + \beta_1 Train + \beta_2 Clar_i + \beta_3 Topmg_i + \beta_4 Costdis_i + \beta_5 Decis \\ & + \beta_6 Costred_i + \beta_7 Job_i + \beta_8 Infsys2_i + \beta_9 Incent2_i + \beta_{10} |DPC1|_i \\ & + \beta_{11} |DPC2|_i + \beta_{12} Cogconf2_i + \beta_{13} Affconf2_i + \varepsilon_i \end{aligned} \quad (6.1)$$

$$\begin{aligned}DECISION_i = {} & \beta_0 + \beta_1 Train + \beta_2 Clar_i + \beta_3 Topmg_i + \beta_4 Costdis_i + \beta_5 Decis \\ & + \beta_6 Costred_i + \beta_7 Job_i + \beta_8 Infsys2_i + \beta_9 Incent2_i + \beta_{10} |DPC1|_i \\ & + \beta_{11} |DPC2|_i + \beta_{12} Cogconf2_i + \beta_{13} Affconf2_i + \varepsilon_i \end{aligned} \quad (6.2)$$

$$\begin{aligned}IMPROVE_i = {} & \beta_0 + \beta_1 Train + \beta_2 Clar_i + \beta_3 Topmg_i + \beta_4 Costdis_i + \beta_5 Decis \\ & + \beta_6 Costred_i + \beta_7 Job_i + \beta_8 Infsys2_i + \beta_9 Incent2_i + \beta_{10} |DPC1|_i \\ & + \beta_{11} |DPC2|_i + \beta_{12} Cogconf2_i + \beta_{13} Affconf2_i + \varepsilon_i \end{aligned} \quad (6.3)$$

$$\begin{aligned}OVERALL_i = {} & \beta_0 + \beta_1 Train + \beta_2 Clar_i + \beta_3 Topmg_i + \beta_4 Costdis_i + \beta_5 Decis \\ & + \beta_6 Costred_i + \beta_7 Job_i + \beta_8 Infsys2_i + \beta_9 Incent2_i + \beta_{10} |DPC1|_i \\ & + \beta_{11} |DPC2|_i + \beta_{12} Cogconf2_i + \beta_{13} Affconf2_i + \varepsilon_i \end{aligned} \quad (6.4)$$

(2) นำตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จอย่างมีนัยสำคัญจากการทดสอบในข้อที่ (1) ทดสอบสมมติฐาน 2.4 ต่อไป โดยใช้วิธี Regression Analysis ดังนี้

$$\text{USE}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{ABM_DUM} * \text{Clar}_i + \beta_2 \text{ABM_DUM} * \text{Decis}_i + \beta_3 \text{ABM_DUM} * \text{Job}_i + \beta_4 \text{ABM_DUM} * \text{Incent2}_i + \beta_5 \text{ABM_DUM} * |\text{DPC1}|_i + \beta_6 \text{ABM_DUM} * |\text{DPC2}|_i + \beta_7 \text{ABM_DUM} * \text{Affconf2}_i + \beta_8 \text{Clar}_I + \beta_9 \text{Decis}_i + \beta_{10} \text{Job}_i + \beta_{11} \text{Incent2}_i + \beta_{12} |\text{DPC1}|_i + \beta_{13} |\text{DPC2}|_i + \beta_{14} \text{Affconf2}_i + \beta_{15} \text{ABM_DUM}_i + \beta_{16} \text{Mismatch_ABM_POS}_i + \beta_{17} \text{Mismatch_ABM_NEG}_i + \beta_{18} \text{Whole} + \beta_{19} \text{Lnsize} + \varepsilon_i \quad (6.5)$$

$$\text{DECISION}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{ABM_DUM} * \text{Clar}_i + \beta_2 \text{ABM_DUM} * \text{Decis}_i + \beta_3 \text{ABM_DUM} * \text{Job}_i + \beta_4 \text{ABM_DUM} * \text{Incent2}_i + \beta_5 \text{ABM_DUM} * |\text{DPC1}|_i + \beta_6 \text{ABM_DUM} * |\text{DPC2}|_i + \beta_7 \text{ABM_DUM} * \text{Affconf2}_i + \beta_8 \text{Clar}_I + \beta_9 \text{Decis}_i + \beta_{10} \text{Job}_i + \beta_{11} \text{Incent2}_i + \beta_{12} |\text{DPC1}|_i + \beta_{13} |\text{DPC2}|_i + \beta_{14} \text{Affconf2}_i + \beta_{15} \text{ABM_DUM}_i + \beta_{16} \text{Mismatch_ABM_POS}_i + \beta_{17} \text{Mismatch_ABM_NEG}_i + \beta_{18} \text{Whole} + \beta_{19} \text{Lnsize} + \varepsilon_i \quad (6.6)$$

$$\text{IMPROVE}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{ABM_DUM} * \text{Clar}_i + \beta_2 \text{ABM_DUM} * \text{Decis}_i + \beta_3 \text{ABM_DUM} * \text{Job}_i + \beta_4 \text{ABM_DUM} * \text{Incent2}_i + \beta_5 \text{ABM_DUM} * |\text{DPC1}|_i + \beta_6 \text{ABM_DUM} * |\text{DPC2}|_i + \beta_7 \text{ABM_DUM} * \text{Affconf2}_i + \beta_8 \text{Clar}_I + \beta_9 \text{Decis}_i + \beta_{10} \text{Job}_i + \beta_{11} \text{Incent2}_i + \beta_{12} |\text{DPC1}|_i + \beta_{13} |\text{DPC2}|_i + \beta_{14} \text{Affconf2}_i + \beta_{15} \text{ABM_DUM}_i + \beta_{16} \text{Mismatch_ABM_POS}_i + \beta_{17} \text{Mismatch_ABM_NEG}_i + \beta_{18} \text{Whole} + \beta_{19} \text{Lnsize} + \varepsilon_i \quad (6.7)$$

$$\text{OVERALL}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{ABM_DUM} * \text{Clar}_i + \beta_2 \text{ABM_DUM} * \text{Decis}_i + \beta_3 \text{ABM_DUM} * \text{Job}_i + \beta_4 \text{ABM_DUM} * \text{Incent2}_i + \beta_5 \text{ABM_DUM} * |\text{DPC1}|_i + \beta_6 \text{ABM_DUM} * |\text{DPC2}|_i + \beta_7 \text{ABM_DUM} * \text{Affconf2}_i + \beta_8 \text{Clar}_I + \beta_9 \text{Decis}_i + \beta_{10} \text{Job}_i + \beta_{11} \text{Incent2}_i + \beta_{12} |\text{DPC1}|_i + \beta_{13} |\text{DPC2}|_i + \beta_{14} \text{Affconf2}_i + \beta_{15} \text{ABM_DUM}_i + \beta_{16} \text{Mismatch_ABM_POS}_i + \beta_{17} \text{Mismatch_ABM_NEG}_i + \beta_{18} \text{Whole} + \beta_{19} \text{Lnsize} + \varepsilon_i \quad (6.8)$$

ตัวแปรตามในสมการที่ (6.5 – 6.8) หมายถึง ระดับความสำเร็จจากการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม ตัวแปรวัดค่าโดยการใช้ คะแนนร้อยละเฉลี่ยของปัจจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งกล่าวไว้ในหัวข้อการวัดค่าตัวแปรตาม

3.3.6 การทดสอบสมมติฐานการวิจัยที่ 3 ใช้วิธี Regression Analysis

สมมติฐานข้อที่ 3 การเข้าถึงระดับสมบูรณ์ของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมเพิ่มความสามารถในการทำกำไรขององค์การ

การทดสอบสมมติฐานดังกล่าวใช้วิธี Regression Analysis จากสมการ ดังนี้

$$\text{Abnormal_ROA}_{it+n} = \beta_0 + \beta_1 \text{Whole}_{it} + \beta_2 \text{Lnsize}_{it} + \beta_3 \text{Public}_{it} + \beta_4 \text{ABM_DUM}_{it} + \beta_5 \text{Mismatch_ABM_NEG}_{it} + \beta_6 \text{Mismatch_ABM_POS}_{it} + \varepsilon_{it} \quad (7)$$

Abnormal_ROA คือ การเพิ่มความสามารถในการทำกำไรขององค์การ

ส่วน ABM _DUM คือ ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) แทนระดับการประยุกต์ ABM

ปัจจัยควบคุม ได้แก่ ลักษณะการประยุกต์ทั้งองคกรหรือบางส่วน (Whole) ขนาดองค์การ (Lnsize) ลักษณะขององค์การที่เป็นมหาชน (Public) และ ระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM และคุณลักษณะขององค์การ (Mismatch_ABM_NEG และ Mismatch_ABM_POS)

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 4
การวิเคราะห์ข้อมูลและผลการวิจัย

งานวิจัยนี้ศึกษาความสัมพันธ์ของปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการประยุกต์ ABM ในองค์การที่ทำการผลิตที่จดทะเบียนกับสภาอุตสาหกรรมไทย โดยเป็นองค์การที่มีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานครและปริมณฑล การศึกษาแบ่งการทดสอบออกเป็น 3 ขั้นตอน (1) การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM (2) การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM และ(3) การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไร

4.1 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM

ในการทดสอบนี้ จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ได้จากการสำรวจโดยแบบสอบถามมีจำนวนทั้งสิ้น 128 ราย คิดเป็นร้อยละ 5 ของจำนวนแบบสอบถามที่ส่งไปยังผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีของแต่ละองค์การจำนวน 2,556 ราย โดยนำมาจัดเป็นกลุ่มโดยใช้ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ได้ 3 กลุ่ม คือ

(1) ไม่พิจารณาประยุกต์ ABM	59 ราย
(2) กำลังพิจารณาประยุกต์ ABM	31
(3) ยอมรับการประยุกต์ ABM	38
รวม	128 ราย

ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามที่ใช้ในการวิเคราะห์ผลในขั้นนี้ประกอบด้วย ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้ง โดยปัจจัยดังกล่าววัดจากระดับคะแนนร้อยละเฉลี่ยที่ได้จากรายการคำถามในแบบสอบถาม ตาราง 4.1 แสดงนิยามของตัวแปรที่ใช้ทดสอบสมมติฐานที่ 1 และแสดงค่าเฉลี่ย ค่ามัธยฐาน ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าสูงสุด และค่าต่ำสุดของแต่ละตัวแปร และแสดงค่าความน่าเชื่อถือของรายการคำถามในแบบสอบถาม โดยพิจารณาจากค่า Cronbach Alpha หากมีการวัดค่าปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งวัดจากรายการคำถามมากกว่า 1 คำถาม หากค่าที่ได้มีค่าเข้าใกล้

ตารางที่ 4.1 ค่าสถิติเชิงพรรณนาสำหรับตัวแปรในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM

(จำนวนข้อมูล 128 ราย)

ตัวแปร	นิยาม	Cronbach Alpha	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ค่ามัธยฐาน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน
Prob (ABMADOP>i)	โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM i =0 (ระดับไม่พิจารณา) i= 1 (ระดับกำลังพิจารณา) i= 2 (ระดับยอมรับการประยุกต์)	N A	N A	N A	N A	N A	N A
Prob (ABMADOP>0)	โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่สูงกว่า “ระดับไม่พิจารณา”	N A	0.12	0.86	0.56	0.53	0.19
Prob (ABMADOP>1)	โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่สูงกว่า “ระดับกำลังพิจารณา”	N A	0.01	0.83	0.26	0.30	0.20
<u>ปัจจัยโครงสร้าง</u>							
Costdis	ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน	0.77	0	100	60	54.26	28.62
Decis	ประโยชน์ของข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ	0.81	9	100	69	66.83	19.76
Costred	การลดต้นทุนขององค์การ	0.90	3.33	100	70.50	62.32	28.61
Job	กระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ	N A	0	100	1.50	28.73	36.69
Infsys1	คุณภาพระบบสารสนเทศโดยทั่วไป	0.94	0	100	60	55.97	25.68
Incent1	การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไป	N A	0	100	60	56.34	27.50
|DPC1|	ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป	N A	0	10	2	3.23	3.50
<u>ปัจจัยความขัดแย้ง</u>							
Cogconf1	ระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในการดำเนินงานทั่วไป	0.91	0	100	50	44.60	23.49
Affconf1	ระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ในการดำเนินงานทั่วไป	0.95	0	92	27.15	30.10	21.94
<u>ปัจจัยควบคุม</u>							
Lnsize	ขนาดองค์การโดยวัดจากจำนวนพนักงาน	N A	2.48	10.09	5.50	5.52	1.37

1 แสดงว่ารายการคำถามเหล่านั้นมีความสอดคล้องกัน ปัจจัยความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน (Costdis) ใช้คำถาม 4 รายการ แต่เนื่องจากค่า Cronbach Alpha ที่ได้จากการวิเคราะห์มีค่าต่ำ จึงตัดบางรายการของคำถามที่ไม่มีความสอดคล้องกันออกไปจากการวิเคราะห์ สำหรับ Incent1 ใช้คำถามเพียงรายการเดียวจึงไม่มีค่า Cronbach Alpha ทั้งนี้ ขนาดขององค์การ (Lnsize) วัดจากจำนวนพนักงาน แต่เนื่องจากจำนวนพนักงานขององค์การในกลุ่มตัวอย่างมีความแตกต่างกันอย่างมาก ดังนั้น จึงปรับเปลี่ยนค่าจาก Size เป็น Lnsize โดยทำให้ความแตกต่างของขนาดองค์การลดลง และทำให้ Lnsize มีการแจกแจงแบบปกติ (Normal Distribution) นิยามของ Incent1 ในขั้นตอนนี้หมายถึง การเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานโดยทั่วไปของพนักงาน ซึ่งในขั้นนี้ยังมิได้เชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลปฏิบัติงานจาก ABM ในขั้นต่อไปจะปรับเปลี่ยนเป็น Incent2 โดยเพิ่มการเชื่อมโยงผลตอบแทนกับการประยุกต์ ABM ด้วย นอกจากนี้จะใช้ Infsys1 |DPC1| Cogconf1 และ Affconf1 ในการทดสอบเฉพาะขั้นตอนนี้เท่านั้น โดยในขั้นต่อไปจะปรับเปลี่ยนเป็น Infsys2 |DPC2| Cogconf2 และ Affconf2 เพื่อให้สอดคล้องและเชื่อมโยงกับการดำเนินการประยุกต์ ABM ผลการวิเคราะห์ทางสถิติในงานวิจัยฉบับนี้ใช้ระดับนัยสำคัญที่ 0.10 การทดสอบในขั้นแรกแบ่งการวิเคราะห์ในส่วนนี้เป็น 2 ส่วน ดังนี้

4.1.1 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งกับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการยอมรับการประยุกต์ ABM (สมมติฐานที่ 1.1 และ 1.2)

ตารางที่ 4.2 แสดงผลการทดสอบความสัมพันธ์ตามสมมติฐานที่ 1.1 และ 1.2 ปัจจัยที่ทดสอบ คือ ปัจจัยโครงสร้าง 7 ปัจจัย ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน (Costdis) ประโยชน์ของข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ (Decis) การลดต้นทุนขององค์การ (Costred) กระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ (Job) คุณภาพระบบสารสนเทศ (Infsys1) การเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงาน (Incent1) ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการประยุกต์ ABM เท่านั้น (|DPC1|) และขนาดองค์การ (Lnsize) และปัจจัยความขัดแย้ง 2 ปัจจัย ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ (Cogconf1) และความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ (Affconf1) คอลัมน์ที่ (1) แสดงผลการทดสอบความสัมพันธ์โดยใช้ Ordinal Logistic Regression จากการพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกพบว่าปัจจัยโครงสร้างที่มีผลต่อโอกาสการยอมรับ ABM ได้แก่ Costdis Infsys1 และ Lnsize โดย Costdis และ Infsys1 มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ค่าสัมประสิทธิ์ โลจิสติกเท่ากับ 0.024 และ 0.025 ส่วน Lnsize มีความสัมพันธ์เชิงลบต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM มีค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกเท่ากับ -0.385 นั่นคือ องค์การที่มีความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนสูงจะมีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ในระดับที่สูงขึ้น องค์การที่มีระดับของคุณภาพ

ตารางที่ 4.2 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (Ordered Logit Coefficients) และ การทดสอบ Proportional Odds ในคอลัมน์ Ordinal Logistic แสดงค่าสัมประสิทธิ์จากการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่างๆกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM (ABMADOP) ใน 3 ระดับ ได้แก่ Y = 0 คือ ไม่พิจารณาประยุกต์ ABM Y = 1 คือ กำลังพิจารณาประยุกต์ ABM และ Y=2 คือ ยอมรับการประยุกต์ ABM แสดงความสัมพันธ์ของสมการ Ordinal Logistic และในคอลัมน์ Cumulative Binary Logistic แสดงค่าสัมประสิทธิ์จากการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่างๆ กับ แต่ละระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดย หาก Y > m กำหนดให้เป็น 1 ถ้าไม่ใช่ กำหนดเป็น 0 โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกจาก Ordered Logit Log {Prob (Y > m)/ 1- Prob (Y > m)} = $\beta_0 + \beta_1 \text{Costdis}_i + \beta_2 \text{Decis}_i + \beta_3 \text{Costred}_i \ \beta_4 \text{Job}_i + \beta_5 \text{Infsys1}_i + \beta_6 \text{Incent}_i + \beta_7 \text{DPC1}_i + \beta_8 \text{Cogconf1}_i + \beta_9 \text{Affconf1}_i + \beta_{10} \text{Lnsize}_i$

ปัจจัย	ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (B) จากสมการ Ordinal Logistic	ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (B) และค่าเอซโปเนลเชียลของสัมประสิทธิ์ (Exp B)			
	(1)	(2) P(Y>0)		(3) P(Y>1)	
	B	B	Exp(B)	B	Exp(B)
Constant	-0.677	0.708		-0.236	
Wald	(0.537)	(0.508)		(0.040)	
p-value	(0.464)	(0.476)		(0.842)	
ปัจจัยโครงสร้าง					
Costdis	**0.024**	**0.025**	**1.025**	**0.018**	**1.018**
Wald	(9.480)	(8.802)		(3.522)	
p-value	(0.002)	(0.003)		(0.061)	
Decis	**-0.016**	**-0.008**	**0.992**	**-0.024**	**0.977**
Wald	(2.094)	(0.488)		(2.617)	
p—value	(0.148)	(0.485)		(0.106)	
Costred	**0.010**	**0.004**	**1.004**	**0.020**	**1.020**
Wald	(1.867)	(0.304)		(4.068)	
p—value	(0.172)	(0.582)		(0.044)	
Job	**0.005**	**0.006**	**1.006**	**0.000**	**1.000**
Wald	(0.935)	(1.272)		(0.000)	
p—value	(0.334)	(0.259)		(0.996)	
Infsys1	**0.025**	**0.019**	**1.019**	**0.038**	**1.039**
Wald	(7.064)	(3.551)		(8.043)	
p—value	(0.008)	(0.060)		(0.005)	
Incent1	**-0.007**	**-0.007**	**0.993**	**-0.015**	**0.985**
Wald	(0.806)	(0.627)		(2.104)	
p—value	(0.369)	(0.429)		(0.147)	
|DPC1|	**-0.039**	**0.012**	**1.012**	**- 0.150**	**0.860**
Wald	(0.547)	(0.040)		(4.598)	
p—value	(0.460)	(0.841)		(0.032)	
ปัจจัยความขัดแย้ง					
Cogconf1	**-0.010**	**-0.007**	**0.506**	**-0.013**	**0.987**
Wald	(1.314)	(0.442)		(1.308)	
p—value	(0252)	(0.506)		(0.253)	

ตารางที่ 4.2 (ต่อ)

ปัจจัย	ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (B) จากสมการ Ordinal Logistic	ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (B) และค่าเอซโปเนลเชียลของสัมประสิทธิ์ (Exp B)			
	(1)	(2)		(3)	
		P(Y>0)		P(Y>1)	
	B	B	Exp(B)	B	Exp(B)
Affconf1	**0.009**	**0..003**	**0.800**	**0.017**	**1.017**
Wald	(0.857)	(0.064)		(2.134)	
p—value	(0.355)	(0.800)		(0.144)	
ปัจจัยควบคุม					
Lnsize	**- 0.385**	**- 0.416**	**0.660**	**- 0.412**	**0.662**
Wald	(6.530)	(6.341)		(4.325)	
p—value	(0.011)	(0.012)		(0.038)	
μ_1	**0.505**				
Wald	(0.299)				
p—value	(0.585)				
-2 Log Likelihood	**248.028**				
Chi-Square	**(23.579)**				
Test of Parallel Lines	**22.997**				
p—value	(0.011)				
Percentage Correct		**67.20**		**69.50**	
The Cut Value		**0.54**		**0.30**	
Cox and Snell	**0.168**	**0.142**		**0.180**	
n	128	128		128	

ของระบบสารสนเทศสูงผลักดันให้องค์การมีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM สูงขึ้น เช่นกัน และองค์การขนาดเล็กมีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM มากกว่าองค์การขนาดใหญ่ ค่าสถิติจาก Ordinal Logistic ในคอลัมน์ที่ (1) ประกอบด้วย 2 สมการ สมการแรกคือ สมการที่ใช้อธิบายว่าปัจจัยใดที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM จาก “ระดับไม่พิจารณา” (ABMADOP = 0) ไปสู่โอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM ใน “ระดับกำลังพิจารณา” (ABMADOP = 1) โดยมีค่า Intercept เท่ากับ -0.677 (Constant) สมการที่สอง คือ สมการที่ใช้อธิบายว่าปัจจัยใดที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM จาก “ระดับกำลังพิจารณา” (ABMADOP = 1) ไปสู่โอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM ใน “ระดับยอมรับการประยุกต์” (ABMADOP = 2) โดยมีค่า Intercept เท่ากับ 0.505 (μ_1) ทั้งนี้ สมการ Ordinal Logistic Regression มีข้อกำหนดเบื้องต้นของ Parallel Lines กล่าวคือ ปัจจัย

ในทั้งสองสมการดังกล่าวจะต้องมีค่าสัมประสิทธิโลจิสติกที่เท่ากันในแต่ละปัจจัย แต่ผลที่ได้จากการทดสอบข้อสมมติ Parallel Lines ปฏิเสธสมมติฐาน (Chi-squared = 22.997, p = 0.011) แสดงว่าความสัมพันธ์ของปัจจัยที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM จากระดับ ABMADOP = 0 ไปสู่ระดับ ABMADOP = 1 แตกต่างจากความสัมพันธ์ของปัจจัยที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสการยอมรับ ABM ในระดับที่สูงกว่า ระดับ ABMADOP = 1 ไปสู่ระดับ ABMADOP = 2 อย่างน้อย 1 ปัจจัย ดังนั้น ผลที่ได้จาก Ordinal Logistic Regression ยังไม่สามารถตอบสมมติฐาน 1.1 และ 1.2 ได้ครบถ้วน จึงใช้การทดสอบ Cumulative Binary Logistic Regression ทดสอบสมมติฐานต่อไป

จากการพิจารณาตารางที่ 4.2 คอลัมน์ที่ (2) ซึ่งแสดงผลทางสถิติที่ได้จาก Cumulative Binary Logistic Regression พบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อโอกาสการยอมรับ ABM ที่สูงกว่า “ระดับไม่พิจารณา” (ABMADOP > 0) ได้แก่ Costdis Infsys1 และ Lnsize ซึ่งสอดคล้องกับผลที่ได้จากการทดสอบด้วย Ordinal Logistic Regression ผลดังกล่าวอภิปรายได้ว่า Costdis มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโอกาสการยอมรับ ABM ที่สูงกว่า “ระดับไม่พิจารณา” ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก เท่ากับ 0.025 หากองค์การมีความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนสูงทำให้องค์การมีโอกาสพิจารณาหรือประยุกต์ ABM ในองค์การ Infsys1 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโอกาสการยอมรับ ABM ที่สูงกว่า”ระดับไม่พิจารณา” ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก เท่ากับ 0.019 คุณภาพของระบบสารสนเทศทำให้มีโอกาสการยอมรับ ABM ในระดับที่สูงกว่า “ระดับไม่พิจารณา” Lnsize มีความสัมพันธ์เชิงลบกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก เท่ากับ -0.416 กล่าวคือ องค์การขนาดเล็กมีโอกาสการยอมรับ ABM ในระดับสูงกว่า”ระดับไม่พิจารณา” มากกว่าองค์การขนาดใหญ่ โดยสมการที่ใช้ในการทดสอบ ณ ระดับการยอมรับที่สูงกว่า “ระดับไม่พิจารณา” มีค่าความถูกต้องจากการใช้สมการพยากรณ์เท่ากับ 67.20% การวิเคราะห์ค่าความถูกต้องจากการพยากรณ์ของ Cumulative Binary Logistic Regression ใช้ Cut Value เท่ากับ 0.54 เป็นเกณฑ์ในการพยากรณ์โดยคำนวณมาจากสัดส่วนของจำนวนองค์การที่ยอมรับการประยุกต์ ABM ใน “ระดับยอมรับการประยุกต์” และ “ระดับกำลังพิจารณา” (69 ราย) ต่อจำนวนองค์การทั้งหมด (128 ราย)

ตารางที่ 4.2 คอลัมน์ที่ (3) แสดงผลทางสถิติที่ได้จาก Cumulative Binary Logistic Regression ในการทดสอบความสัมพันธ์ของปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่สูงกว่า “ระดับกำลังพิจารณา” (ABMADOP > 1) พบว่า นอกจาก Costdis Infsys1 และ Lnsize มีความสัมพันธ์กับโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM ในระดับที่สูงกว่า “ระดับกำลังพิจารณา” แล้วยังพบว่า Costred และ |DPC1| มีความสัมพันธ์กับโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABMในระดับที่สูงกว่า “ระดับกำลังพิจารณา” ด้วย อธิบายผลได้ดังนี้ Costdis มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโอกาสการยอมรับ ABM ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก เท่ากับ 0.018 ความน่าจะเป็นที่จะเกิด

ความบิดเบือนของต้นทุนสูงทำให้องค์การมีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM สูงขึ้น Infsys1 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก เท่ากับ 0.038 คุณภาพระบบสารสนเทศที่สูงทำให้องค์การมีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM สูงขึ้น โดยสอดคล้องกับงานของ Krumwiede (1998) Lnsize มีความสัมพันธ์เชิงลบกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกเท่ากับ -0.412 องค์การขนาดเล็กมีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ABM มากกว่าองค์การขนาดใหญ่ ทั้งนี้ ความสัมพันธ์ดังกล่าวไม่สอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวังโดยคาดหวังว่าองค์การขนาดใหญ่มีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM มากว่าองค์การขนาดเล็ก (Innes และ Mitchell 1995) ซึ่งพบว่า องค์การขนาดใหญ่มีโอกาสการยอมรับ ABM มากกว่าองค์การขนาดเล็ก ทั้งนี้ งานวิจัยดังกล่าวศึกษาความสัมพันธ์ในองค์การการผลิตในประเทศอังกฤษโดยวัดขนาดองค์การจากเงินทุน (Capital) ขององค์การ และปัจจัยด้านวัฒนธรรมที่ต่างกันอาจเป็นปัจจัยที่ทำให้ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยขนาดองค์การและการบริหารงานขององค์การมีความแตกต่างกัน (Hofstede, 1984) Costred มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM มีค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกเท่ากับ 0.020 หากองค์การมีความต้องการสูงในการจะผลักดันให้มีโอกาสยอมรับ ABM สูงขึ้น |DPC1| มีความสัมพันธ์เชิงลบกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกเท่ากับ -0.150 จากการที่ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานที่สูง ค่าของ |DPC1| จะเข้าใกล้ 0 จึงอธิบายได้ว่าระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในองค์การผลักดันให้องค์การมีโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM สูงขึ้น โดยความสัมพันธ์ที่พบสอดคล้องกับความสัมพันธ์ตามความคาดหวัง การวิเคราะห์หาค่าความถูกต้องของการพยากรณ์จากสมการ Cumulative Binary Logistic Regression ใช้ Cut Value เท่ากับ 0.30 เป็นเกณฑ์ในการพยากรณ์ คำนวณจากสัดส่วนของจำนวนองค์การที่ยอมรับการประยุกต์ ABM ในระดับยอมรับการประยุกต์ (38 ราย) ต่อจำนวนองค์การทั้งหมด (128 ราย)

จากผลการวิจัยข้างต้น พบว่า ปัจจัยโครงสร้างบางรายการไม่พบความสัมพันธ์ในช่วงที่องค์การกำลังที่จะพิจารณายอมรับการประยุกต์ ABM (ABMADOP>0) แต่พบความสัมพันธ์ในช่วงที่องค์การกำลังที่จะยอมรับการประยุกต์ ABM (ABMADOP>1) ปัจจัยดังกล่าว ได้แก่ |DPC1| และ Costred แสดงว่า ปัจจัยเหล่านี้มีความสำคัญกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM เพียงช่วงที่องค์การกำลังที่จะยอมรับการประยุกต์ ABM เท่านั้น สมการที่ใช้ทดสอบความสัมพันธ์ คือ Logistic Regression ดังนั้นการพิจารณาเพียงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (Coefficient Beta / B) จากสมการจะอภิปรายได้เพียงทิศทางความสัมพันธ์ของปัจจัยต่างๆกับ Log [(Prob (Y=1) / {1-Prob(Y=1)}] เท่านั้น จึงควรพิจารณาค่าเอกซโปเนลเชียลของสัมประสิทธิ์โลจิสติก {Exp(B)} ซึ่งแสดงความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่พิจารณากับ Prob (Y=1) / {1-Prob(Y=1)} จากสมการ Cumulative Binary Logistic Regression

ตาราง 4.2 หาก Exp(B) มีค่ามากกว่า 1 แสดงว่าปัจจัยดังกล่าวทำให้โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้น และหากมีค่าน้อยกว่า 1 แสดงว่าปัจจัยดังกล่าวทำให้โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ลดลง พิจารณาเปรียบเทียบค่า Exp(B) ระหว่างระดับการยอมรับการประยุกต์ ABMADOP>0 และ ABMADOP>1 พบว่า ค่า Exp(B) ของ Costdis ในระดับ ABMADOP >0 เท่ากับ 1.025 และมีค่าเท่ากับ 1.018 ในระดับ ABMADOP>1 อธิบายได้ว่า ความสำคัญที่มีต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ในระดับสูงกว่า "ระดับกำลังพิจารณา" มีค่าลดลง เมื่อเปรียบเทียบกับความสำคัญที่มีต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ในระดับที่สูงกว่า "ระดับไม่พิจารณา" Infsys1 มีความสำคัญต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM สูงขึ้น โดยมีค่า Exp(B) เพิ่มขึ้นจาก 1.019 ในระดับ ABMADOP>0 เป็น 1.039 ในระดับ ABMADOP>1 Lnsize มีความสำคัญต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้นเล็กน้อย โดยมีค่าExp(B) เท่ากับ 0.660 ในระดับ ABMADOP>0 และมีค่า Exp(B) เท่ากับ 0.662 ในระดับ ABMADOP>1

ผลที่ได้จาก Ordinal Logistic Regression และ Cumulative Binary Regression พบว่า ปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ Costdis Infsys1 Lnsize Costred และ|DPC1| มีความสัมพันธ์กับโอกาสการยอมรับ ABM ขององค์การ โดย Costdis Infsys1 Lnsize มีความสำคัญทั้งในช่วงที่องค์การกำลังที่จะพิจารณายอมรับการประยุกต์ ABM และช่วงที่องค์การกำลังที่จะยอมรับการประยุกต์ ABM สำหรับ Costred และ|DPC1| มีความสำคัญเพียงในช่วงที่องค์การกำลังที่จะยอมรับการประยุกต์ ABM เท่านั้น จึงสรุปว่า *ปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน คุณภาพระบบสารสนเทศ ขนาดองค์การ การลดต้นทุนขององค์การ และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไปมีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม (สมมติฐานที่ 1.1) และระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ การลดต้นทุนขององค์การ และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไปเปลี่ยนแปลงไปตามระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม (สมมติฐานที่ 1.2)*

4.1.2 ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้างกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM (สมมติฐานที่ 1.3)

การทดสอบความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้างกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยพิจารณาปัจจัยโครงสร้างที่มีความสัมพันธ์อย่างเป็นเหตุเป็นผลต่อระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่าน Cogconf1 และ Affconf1 ซึ่งกำหนดเป็นปัจจัยแทรกแซง (Intervene Variables) รูปแบบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM พิจารณาโดยการทบทวนวรรณกรรม และพิจารณาเฉพาะปัจจัย

โครงสร้างที่มีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM เท่านั้น จากทบทวนวรรณกรรม พบว่า

(1) ปัจจัยการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ทางตรงกับโอกาสการยอมรับนวัตกรรมในองค์การ โดยปัจจัยการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานลดการต่อต้านการประยุกต์นวัตกรรม (Argyris และ Kaplan, 1994) และมีความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการยอมรับนวัตกรรมในองค์การ โดยการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปช่วยลดระดับความขัดแย้งภายในการปฏิบัติงาน (Robbins, 1990) ในงานวิจัยฉบับนี้นวัตกรรม คือ ABM

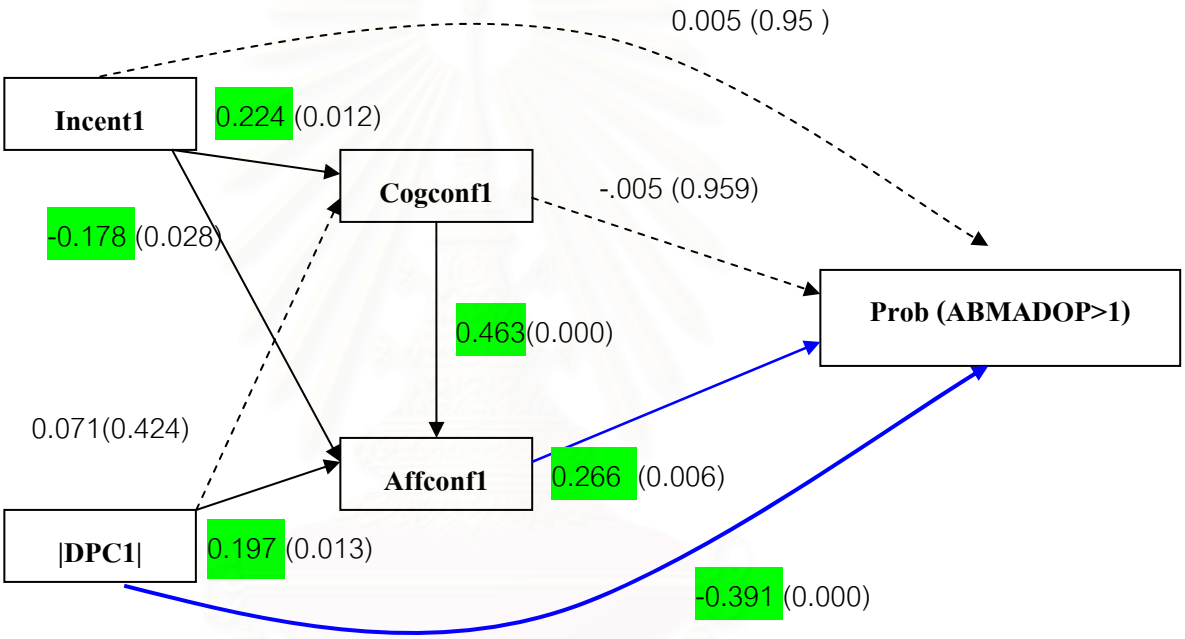
(2) ปัจจัยระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานมีความสัมพันธ์ทางตรงกับโอกาสการยอมรับนวัตกรรมในองค์การ โดยปัจจัยระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานช่วยเพิ่มระดับความสำเร็จในการปฏิบัติงาน (Pasewark และ Welker, 1990) ในงานวิจัยส่วนนี้ ความสำเร็จ หมายถึง การยอมรับการประยุกต์ ABM ในองค์การ และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานช่วยเพิ่มโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง โดยองค์การมีความสอดคล้องของการมีส่วนร่วมของพนักงงานจะลดแรงต่อต้านหรือการไม่ยอมรับในการตัดสินใจของผู้บังคับบัญชาและนำไปสู่การลดความขัดแย้งในการปฏิบัติงาน (Yulk, 2002)

การทดสอบความสัมพันธ์ในส่วนนี้ใช้ Path Analysis ปัจจัยโครงสร้างที่พิจารณาในการทดสอบความสัมพันธ์ ได้แก่ Incent1 และ |DPC1| โดยคาดหวังว่า Incent1 จะเพิ่มระดับ Cogconf1 และลดระดับ Affconf1 และ |DPC1| เพิ่ม Cogconf1 และ Affconf1 ระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ช่วยเพิ่มระดับความสำเร็จในการประยุกต์ ABM ในขณะที่ระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ทำให้ระดับความสำเร็จในการประยุกต์ ABM ลดลง (Chenhall, 2004) ดังนั้น ในงานวิจัยฉบับนี้จึงคาดหวังว่า Cogconf1 จะเพิ่มระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM และ Affconf1 จะลดระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM การทดสอบความสัมพันธ์ในขั้นตอนนี้ ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM หมายถึง ค่าพยากรณ์โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ใน “ระดับยอมรับการประยุกต์” ที่ได้จากสมการ Cumulative Binary Logistic Regression ในตารางที่ 4.2 ผลการวิเคราะห์ที่ได้จากการทดสอบ Path Analysisในตารางที่ 4.3 แสดงความสัมพันธ์ด้วยค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐาน (Standardized Coefficients Beta) โดยแสดงถึงระดับความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่พิจารณากับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานมีค่าสูงแสดงว่าปัจจัยที่พิจารณามีความสัมพันธ์กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM สูง จากตาราง 4.3 ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ทางตรงต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM อย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ |DPC1| และ Affconf1 แสดงความสัมพันธ์ดังกล่าวในแผนภาพที่ 4.1 ซึ่งอภิปรายผลได้ดังนี้

ตารางที่ 4.3 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างปัจจัยโครงสร้าง (Incent1 และ |DPC1|) กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM {Prob (ABMADOP>1)} โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง (Cogconf1 และ Affconf1) โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานจากสมการวิเคราะห์ความถดถอย ตัวแปรตาม คือ Cogconf1 Affconf1 และ Prob(ABMADOP>1) แทนด้วยค่าพยากรณ์ของโอกาสการยอมรับ ABM ในระดับที่สูงกว่า "ระดับพิจารณา" จากสมการ Cumulative Binary Logistic Regression ตารางที่ 4.2

	เส้นทางความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่างๆไปสู่ ตัวแปรตาม (Path to)		
ปัจจัย	**Cogconf1**	**Affconf1**	**Prob (ABMADOP>1)**
ปัจจัยโครงสร้าง			
Incent1	**0.224**	**-0.178**	**0.005**
t-value	(2.536)	(-2.229)	(0.057)
p-value	(0.012)	(0.028)	(0.955)
|DPC1|	**0.071**	**0.197**	**-0.391**
t-value	(0.802)	(2.518)	(-4.569)
p-value	(0.424)	(0.013)	(0.000)
ปัจจัยความขัดแย้ง			
Cogconf1		**0.463**	**-0.005**
t-value		(5.878)	(-0.051)
p-value		(0.000)	(0.959)
Affconf1			**0.266**
t-value			(2.780)
p-value			(0.006)
F-test	**3.286**	**15.140**	**6.421**
p-value	(0.041)	(0.000)	(0.000)
R^2	**0.223**	**0.518**	**0.416**
n	**128**	**128**	**128**

แผนภาพที่ 4.1 ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้าง (Incent1 และ |DPC1|) กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง (Cogconf1 และ Affcnf1)



ความสัมพันธ์แสดงด้วยค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐาน (Standardized Coefficients Beta) และ p-value โดยเส้นทึบ หมายถึง ความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญ Prob (ABMADOP>1) หมายถึง ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยแทนด้วยค่าพยากรณ์ของโอกาสการยอมรับ ABM ที่สูงกว่า "ระดับกำลังพิจารณา" จากสมการ Cumulative Binary Logistic Regression ตารางที่ 4.2

|DPC1| มีระดับความสัมพันธ์ทางตรงเชิงลบกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM เท่ากับ –0.391 อธิบายเป็นสองกรณี กรณีแรก ผู้บริหารพยายามกระตุ้นให้พนักงานมีส่วนร่วมในการตัดสินใจมากกว่าระดับการมีส่วนร่วมที่พนักงานต้องการ กรณีที่สอง พนักงานมีความต้องการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจในระดับที่มากกว่าที่ผู้บริหารยอมให้พนักงานมีส่วนร่วม ทั้งสองกรณีจะสร้างความรู้สึกกดดันในการปฏิบัติงานให้แก่พนักงาน ทำให้พนักงานเกิดความรู้สึกต่อต้านและทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติงานของพนักงาน จึงทำให้โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ลดลง

Affconf1 มีระดับความสัมพันธ์ทางตรงเชิงบวกเท่ากับ 0.266 ระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ทำให้มีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM สูงขึ้น โดยความสัมพันธ์ที่พบไม่สอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวังไว้ พิจารณาตารางที่ 4.4 แสดงระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่เปลี่ยนแปลงเมื่อ Affconf1 และCogconf1 เพิ่มขึ้น Affconf1 มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.002 หมายถึง เมื่อปัจจัยอื่นคงที่ และมีระดับ Affconf1เพิ่มขึ้น 1 หน่วยคะแนน จะทำให้ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้น 0.002 ซึ่งเป็นระดับที่น้อยมาก อาจเป็นไปได้ว่าระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์เป็นปัจจัยกระตุ้นให้เกิดการแข่งขันภายในองค์การและความพยายามปฏิบัติงานให้เกิดความสำเร็จ ซึ่งในที่นี้คือการพยายามประยุกต์ ABM จึงทำให้โอกาสการยอมรับ ABM เพิ่มขึ้น เมื่อพิจารณาระดับ Affconf1 ในระดับเปอร์เซ็นต์ไทล์ที่ 10 25 และ 50 พบว่า มีการเพิ่มขึ้นของโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ในอัตราที่เพิ่มขึ้น และมีอัตราที่ลดลงในเปอร์เซ็นต์ไทล์ที่ 75 90 และ 95 โดย ณ เปอร์เซ็นต์ไทล์ที่ 95 ระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์มีระดับคะแนน 72.48 แต่ทำให้โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้นเท่ากับ 0.148 เท่านั้น อีกทั้งหากพิจารณาในตารางที่ 4.2 พบว่า Affconf1 ไม่มีความสัมพันธ์กับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM อย่างมีนัยสำคัญ โดยค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ 0.017 ในขณะที่เมื่อพิจารณาในตารางที่ 4.3 ระดับของความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์มีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยอาจเป็นปัจจัยกระตุ้นองค์การให้มีระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม Affconf1 ไม่สามารถผลักดันให้องค์การยอมรับการประยุกต์ ABM ได้ นอกจากความสัมพันธ์ทางตรงข้างต้น พบว่าปัจจัยโครงสร้าง Incent1 และ |DPC1| และปัจจัยความขัดแย้ง Cogconf1 มีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM โดย Incent1 มีความสัมพันธ์ทางอ้อมเชิงลบกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่าน Affconf1 โดย Incent1 มีความสัมพันธ์เชิงลบกับ Affconf1 ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ -0.178 เมื่อองค์การมีการเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปของพนักงานในระดับสูงขึ้นจะช่วยลดระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์และมีผลทางอ้อมกับการลดลงของโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM เนื่องจากการเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปของพนักงานจะช่วยเพิ่มระดับความพึงพอใจของพนักงานที่มีต่อการปฏิบัติงาน

ตารางที่ 4.4 ค่าของระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่เปลี่ยนแปลงไปตามระดับ Affconf1 และระดับ |DPC1|

โดยคำนวณระดับการยอมรับการประยุกต์จากค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย (Unstandardized Coefficients Beta) ที่ได้จากสมการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ Prob(ABMADOP>1) = 0.296 + 3.57E-005Incent1 - 0.022 |DPC1| - 4.12 E-005 Cogconf1 + 0.002 Affconf1 + e_1 (จากตารางที่ 4.3) โดย Prob(ABMADOP>1) เป็นค่าพยากรณ์โอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่ได้จากตารางที่ 4.2

	เปอร์เซ็นไทล์ที่						
	P_5	P_{10}	P_{25}	P_{50}	P_{75}	P_{90}	P_{95}
$B_{affconf}$ = 0.002							
ระดับ Affconf1	0.000	4.120	10.100	27.150	44.750	62.050	72.475
ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่เพิ่มขึ้นเมื่อตัวแปรอื่นคงที่	**0.000**	**0.008**	**0.020**	**0.054**	**0.090**	**0.124**	**0.145**
อัตราการเปลี่ยนแปลงของโอกาส			1.451	1.688	0.648	0.386	0.168
$B_{\|DPC1\|}$ = -0.022							
ระดับ |DPC1|	0.000	0.000	0.000	2.000	5.000	9.000	10.000
ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่ลดลงเมื่อตัวแปรอื่นคงที่	0.000	0.000	0.000	**-0.044**	**-0.110**	**-0.198**	**-0.220**
อัตราการเปลี่ยนแปลงของโอกาส					1.500	0.800	0.111

ของตนเองทำให้ช่วยลดความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานได้ ทั้งนี้ไม่พบว่า Incent1 มีความสัมพันธ์ทางตรงกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ในขณะที่พบว่า |DPC1| มีความสัมพันธ์ทางอ้อมเชิงบวกกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM โดย |DPC1| มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ Affconf1 ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ 0.197 อธิบายได้ว่าเมื่อองค์การมีความไม่สอดคล้องของการมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานในระดับที่สูง จะทำให้มีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ลดลง เนื่องจากทำให้พนักงานได้รับความกดดันจากการให้มีส่วนร่วมมากเกินกว่าความต้องการหรือน้อยกว่าความต้องการ ในกรณีแรก องค์การจะเป็นฝ่ายกระตุ้นให้พนักงานมีส่วนร่วมในการตัดสินใจในปัญหาขององค์การทำให้พนักงานมีโอกาสปฏิสัมพันธ์และแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเพิ่มขึ้นและทำให้มีโอกาสเพิ่มระดับความขัดแย้ง (ความขัดแย้งทั้งเชิงการเรียนรู้และเชิงความรู้สึกทางอารมณ์) กรณีที่สอง พนักงานจะเป็นฝ่ายแสวงหาช่องทางและสร้างโอกาสการมีส่วนร่วมในการ

ตัดสินใจขององค์การ ทำให้มีโอกาสเพิ่มระดับความขัดแย้งเช่นกัน จึงทำให้มีผลทางอ้อมกับการเพิ่มขึ้นของโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM Cogconf1 มีความสัมพันธ์ทางอ้อมเชิงบวกกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM โดย Cogconf1 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ Affconf1 และมีสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐาน เท่ากับ 0.463 เมื่อองค์การมีระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้สูงโดยไม่สามารถทำให้เกิดความสอดคล้องของความคิดเห็นเชิงวิชาการได้ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้อาจกลายเป็นความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ ทำให้ Cogconf1 มีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ที่เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่พบความสัมพันธ์ทางตรงระหว่าง Cogconf1 กับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM อย่างมีนัยสำคัญ

นอกจากนั้น พบว่า ปัจจัยโครงสร้าง Incent1 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับปัจจัยความขัดแย้ง Cogconf1 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ 0.224 การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลปฏิบัติงานทำให้มีการกำหนดผลตอบแทนจากความคาดหวังผลปฏิบัติงานที่สูงจากองค์การจึงเป็นปัจจัยจูงใจให้พนักงานพยายามแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเชิงวิชาการเพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุได้ตามเป้าหมายที่องค์การกำหนดไว้ ความสัมพันธ์ดังกล่าวเป็นไปตามความสัมพันธ์ที่คาดหวัง อย่างไรก็ตาม ไม่พบความสัมพันธ์ทางตรงระหว่าง Cogconf1 กับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM อย่างมีนัยสำคัญ

จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้าง |DPC1| และ Incent1 กับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ข้างต้น จึงสรุปว่า ***ปัจจัยโครงสร้างที่มีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้กับระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม*** *ได้แก่* ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป และ ***ปัจจัยโครงสร้างที่มีเฉพาะความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์*** ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไป *(สมมติฐานที่ 1.3)*

4.2 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ABM

ในขั้นตอนนี้เป็นการทดสอบภายในกลุ่มองค์การที่ประยุกต์ ABM จำนวน 38 ราย โดยแบ่งเป็นกลุ่มดังนี้

(1) ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์		15 ราย
(1.1) ประยุกต์ ABC	7	
(1.2) ประยุกต์ PVA	8	
(2) ประยุกต์ ABMระดับสมบูรณ์		23
รวม		38 ราย

การทดสอบความสัมพันธ์ภายในกลุ่มที่ยอมรับการประยุกต์ ABM นอกจากพิจารณาปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยความขัดแย้ง จึงพิจารณาปัจจัยการดำเนินงานเพิ่มอีกหนึ่งกลุ่มปัจจัย และแบ่งการทดสอบเป็น 3 ส่วน (1) ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการประยุกต์ ABM (2) ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยการดำเนินงานกับระดับการประยุกต์ ABM และ (3) ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ดังนี้

4.2.1 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้ง กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการประยุกต์ ABM (สมมติฐานที่ 2.1 และ 2.2)

ผลการทดสอบจากสมการ Multinomial Logistic Regression โดยมีตัวแปรตาม คือ Log {Prob ABM / Prob ABC) และ Log { Prob ABM / Prob PVA} และมีตัวแปรอิสระ คือ ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้ง โดยปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ Incent 2 Infsys2 |DPC1| และ ปัจจัยความขัดแย้ง ได้แก่ Cogconf2 และ Affconf2 ซึ่งวัดโดยใช้คำถามเช่นเดียวกับการทดสอบในขั้นที่ 1 แต่เพิ่มเติมคำถามให้สอดคล้องกับสถานการณ์ของการประยุกต์ ABM ทั้งนี้ เนื่องจากจำนวนข้อมูลใช้ในการวิเคราะห์มีจำนวนน้อยมากแต่จำนวนตัวแปรอิสระมีจำนวนมาก เพื่อสามารถวิเคราะห์ผลต่อไปจึงปรับลดจำนวนตัวแปรอิสระจาก 15 ตัวแปร เหลือ 12 ตัวแปรในการทดสอบความสัมพันธ์ ดังนี้

(1) รวมปัจจัยโครงสร้าง Decis และ Costred เป็น Decis_costred โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ย มีค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.841 และรวมปัจจัย Train และ Clar เป็น Train_clar โดยใช้คะแนนร้อยละเฉลี่ย มีค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.929 แสดงว่ารายการคำถามสองปัจจัยสอดคล้องกัน

(2) ปัจจัยโครงสร้าง |DPC| ที่ใช้ในการวิเคราะห์ คือ |DPC1| โดยถือว่า |DPC2| เป็นส่วนหนึ่งของ |DPC1| อย่างไรก็ตามผู้วิจัยได้วิเคราะห์โดยใช้ |DPC2| ในสมการ โดยไม่ได้แสดงผลการวิเคราะห์ในงานวิจัยซึ่งไม่พบความสัมพันธ์ระหว่าง |DPC2| กับโอกาสการประยุกต์ ABM

ตัวแปรทั้งหมดที่พิจารณาในการทดสอบความสัมพันธ์แสดงในตารางที่ 4.5 และความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ แสดงในตารางที่ 4.6 ซึ่งอภิปรายผลได้ดังนี้

(1) เมื่อเปรียบเทียบโอกาสการประยุกต์ PVA กับโอกาสการประยุกต์ ABC ปัจจัยโครงสร้าง Costdis จะช่วยทำให้องค์การมีโอกาสประยุกต์ PVA มากกว่า ABC โดยมีค่า Exp B เท่ากับ 1.204 อธิบายได้ว่า หากองค์การพิจารณามิติในการเริ่มต้นประยุกต์ ABM ระหว่างมิติ ABC และ PVA ปัจจัยโครงสร้าง อันได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนขององค์การจะผลักดันให้องค์การมีโอกาสการประยุกต์ PVA ได้มากกว่าการประยุกต์ ABC ซึ่งอาจเป็นไปได้ว่า หากองค์การมีลักษณะการผลิตที่มีความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนสูง จะก่อให้เกิดอุปสรรคมากในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีความแม่นยำใกล้เคียงกับความจริง องค์การจึงคาดว่าเริ่มต้นประยุกต์ PVA จะประสบปัญหาหรืออุปสรรคน้อยกว่า

(2) เมื่อเปรียบเทียบโอกาสการประยุกต์ ABM กับโอกาสการประยุกต์ ABC ปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ Infsys2 จะช่วยผลักดันให้องค์การมีโอกาสประยุกต์ ABM มากกว่า ABC โดยมีค่า Exp (B) เท่ากับ 1.200 อธิบายได้ว่า หากองค์การเริ่มต้นประยุกต์ ABM ในมิติ ABC คุณภาพของระบบสารสนเทศขององค์การจะผลักดันให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้น เนื่องจากระบบสารสนเทศที่ดีจะเอื้อต่อการวิเคราะห์ข้อมูลต้นทุนในระดับกิจกรรมได้สะดวกและรวดเร็วขึ้น และความสัมพันธ์ดังกล่าวเป็นไปตามความสัมพันธ์ที่คาดหวัง

(3) เมื่อเปรียบเทียบโอกาสการประยุกต์ ABM กับโอกาสการประยุกต์ ABC ปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ Incent2 จะทำให้องค์การมีโอกาสประยุกต์ ABM น้อยกว่า ABC โดยมีค่า Exp (B) 0.888 อธิบายได้ว่า หากองค์การเริ่มต้นประยุกต์ ABM ในมิติ ABC การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM จะทำให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ลดลง เนื่องจากการเชื่อมโยงตอบแทนพนักงานกับผลปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM อีกนัยหนึ่ง เป็นการแสดงความคาดหวังต่อผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM อาจสร้างความกดดันต่อพนักงานและเป็นอุปสรรคในการประยุกต์ ABM จึงลดโอกาสการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ทั้งนี้ ความสัมพันธ์ดังกล่าวไม่สอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวัง โดยการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลปฏิบัติงานทั่วไปและการ

ตารางที่ 4.5 ค่าสถิติเชิงพรรณนาในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM (จำนวนข้อมูล 38 ราย)

ตัวแปร	นิยาม	Cronbach Alpha	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ค่ามัธยฐาน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน
Prob (ABMIMP=1)	โอกาสการประยุกต์ ABC	NA	0	0.9999	0.0101	0.1842	0.3127
Prob (ABMIMP=2)	โอกาสการประยุกต์ PVA	NA	0	1.0000	0.0050	0.2105	0.3367
Prob (ABMIMP=3)	โอกาสการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์	NA	0	1.000	0.0050	0.6052	0.3911
ปัจจัยโครงสร้าง							
Costdis	ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน	0.713	0	100	67.50	61.31	27.06
Decis	ประโยชน์ของข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ	0.800	10	100	70.50	67.96	21.93
Costred	การลดต้นทุนขององค์การ	0.784	3.33	100	77.17	71.90	26.35
Decis_costred	ประโยชน์ของข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจและการลดต้นทุนขององค์การ	0.841	7.50	100	70.50	69.44	20.78
Job	กระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ	NA	0	100	15	30.01	34.36
Infsys2	คุณภาพระบบสารสนเทศทั่วไปและเมื่อประยุกต์ ABM	0.936	1.25	100	71.75	61.75	26.59
Incent2	การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM	0.877	0	90.50	50	45.65	27.23
|DPC1|	ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป	NA	0	10	1	2.5	3.13
|DPC2|	ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการประยุกต์ ABM เท่านั้น	NA	0	9	0.5	1.92	2.65
ปัจจัยการดำเนินงาน							
Train	การให้ความรู้และฝึกอบรมพนักงาน	0.968	0	100	29.13	31.53	24.21
Clar	ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM	0.913	0	86.67	43.58	42.12	26.56
Topmg	การสนับสนุนจากผู้บริหาร	0.978	0	100	53	54.57	28.46
Train_clar	การให้ความรู้ ฝึกอบรม และชี้แจงวัตถุประสงค์การประยุกต์ที่ชัดเจนแก่พนักงาน	0.929	0	94.29	35.36	36.07	22.50
ปัจจัยความขัดแย้ง							
Cogconf2	ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในการดำเนินงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM	0.872	0	79	46.5	40.29	20.87
Affconf2	ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์.ในการดำเนินงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM	0.965	0	81	23.20	28.07	22.89
ปัจจัยควบคุม							
Lnsize	ขนาดองค์การโดยวัดจากจำนวนพนักงาน	NA	2.48	9.18	5.28	5.47	1.3718
Dura	ระยะเวลาที่ประยุกต์ตั้งแต่วันที่เริ่มประยุกต์จนถึงปัจจุบัน	NA	0.5	18	4.50	5.276	4.2755
Whole	1= ประยุกต์ ABM ทั้งองค์การ 0 = เป็นอย่างอื่น	NA	0	1	NA	NA	NA
นิยามความสำเร็จ							
USE	การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ	0.968	0	100	60.25	54.58	29.14
DECISION	การนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจ	0.950	0	100	54	53.87	30.05
IMPROVE	การเพิ่มประสิทธิภาพของผลปฏิบัติงานทางการเงิน	NA	0	100	50.50	47.89	31.89
OVERALL	ความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM ขององค์การ	NA	0	90.50	50.50	47.89	31.89
ลักษณะกระบวนการผลิต							
Mix	ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์	NA	0	100	70.50	62.78	31.71
Newprod	สัดส่วนของการผลิตผลิตภัณฑ์ใหม่	NA	0	90.50	30	32.24	23.02
Volume	ปริมาณการผลิตในแต่ละครั้ง	NA	10	100	60	60.03	27.12
Advmp	ความทันสมัยของกระบวนการผลิต	NA	5	100	50.50	53.83	27.63

ตารางที่ 4.6 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์ ABM โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (Logit Coefficients) และการทดสอบ Proportional Odds แสดงค่าสัมประสิทธิ์จากการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่างๆกับ ระดับการประยุกต์ ABM (ABMIMP) ใน 3 ระดับ ได้แก่ Y=1 คือ การประยุกต์ ABC Y=2 คือ การประยุกต์ PVA และ Y=3 คือ การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์

โดย หาก Y > m กำหนดให้เป็น 1 ถ้าไม่ใช่ กำหนดเป็น 0 โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกจาก Multinomial Logistic Regression

$$\text{Log}\{\text{Prob}(Y=j)/\text{Prob}(Y=J)\} = \beta_0 + \beta_1 \text{Train}_i_\text{Clar}_i + \beta_2 \text{Topmg}_i + \beta_3 \text{Infsys2}_i + \beta_4 \text{Incent2}_i + \beta_5 |\text{DPC1}|_i + \beta_6 \text{Lnsize}_i + \beta_7 \text{Decis_Costred}_i + \beta_8 \text{Costdis}_i + \beta_9 \text{Job}_i + \beta_{10} \text{Cogconf2}_i + \beta_{11} \text{Affconf2}_i + \beta_{12} \text{Dura}_i + \varepsilon_i$$

โดย $j \neq J$ j และ J คือระดับการประยุกต์ ABM มีค่าเท่ากับ 1 2 และ 3

ปัจจัย	ค่าสัมประสิทธิ์ (B) และ ค่าเอกซโปเนลเชียลของสัมประสิทธิ์ (Exp B) จากสมการ Multinomial Logistic Regression					
	Y = 3 เปรียบเทียบกับ Y= 1		Y =3 เปรียบเทียบกับ Y = 2		Y =2 เปรียบเทียบกับ Y =1	
	B	Exp(B)	B	Exp(B)	B	Exp(B)
Intercept	**3.020**		**-17.309**		**20.329**	
Wald	(0.273)		(2.649)		(2.902)	
p-value	(0601)		(0.104)		(0.088)	
ปัจจัยโครงสร้าง						
Decis_costred	**-0.085**	**0.919**	**0.104**	**1.109**	**-0.189**	**8.28**
Wald	(0.765)		(0.433)		(1.103)	
p-value	(0.382)		(0.511)		(0.294)	
Costdis	**0.063**	**1.065**	**-0.123**	**0.884**	**0.186***	**1.204***
Wald	(1.253)		(1.669)		(2.798)	
p-value	(0.263)		(0.196)		(0.094)	
Job	**-0.019**	**0.982**	**-0.068**	**0.934**	**0.050**	**1.051**
Wald	(0.264)		(1.680)		(0.993)	
p-value	(0.607)		(0.195)		(0.319)	
Infsys2	**0.183***	**1.200***	**-0.049**	**0.952**	**0.231**	**1.260**
Wald	(2.754)		(0.141)		(1.831)	
p-value	(0.097)		(0.708)		(0.176)	
Incent2	**-0.118***	**0.888***	**-0.800**	**0.923**	**-0.038**	**0.963**
Wald	(3.582)		(1.083)		(0.304)	
p-value	(0.058)		(0.293)		(0.582)	
|DPC1|	**-0.194**	**0.824**	**0.390**	**1.477**	**-0.584**	**0.558**
Wald	(0.385)		(0.149)		(0.319)	
p-value	(0.535)		(0.700)		(0.572)	
ปัจจัยการดำเนินงาน						
Train_clar	**0.171**	**1.187**	**-0.136**	**0.872**	**0.308**	**1.380**
Wald	(2.709)		(0.840)		(2.611)	
p-value	(1.000)		(0.359)		(0.106)	
Topmg	**-0.103**	**0.902**	**0.187**	**1.206**	**-0.291**	**0.748**
Wald	(1.523)		(1.540)		(2.651)	
p-value	(0.217)		(0.215)		(0.103	

ตารางที่ 4.6 (ต่อ)

ปัจจัย	ค่าสัมประสิทธิ์ (B) และ ค่าเอกซโปเนลเชียลของสัมประสิทธิ์ (Exp B) จากสมการ Multinomial Logistic Regression					
	Y = 3 เทียบกับ Y= 1		Y =3 เทียบกับ Y = 2		Y =2 เทียบกับ Y =1	
	B	Exp(B)	B	Exp(B)	B	Exp(B)
ปัจจัยความขัดแย้ง						
Cogconf2	**0.158**	**1.171**	**0.343***	**1.409***	**-0.184**	**0.832**
Wald	(1.512)		(2.910)		(1.141)	
p-value	(0.219)		(0.088)		(0.285)	
Affconf2	**-0.072**	**0.930**	**0.059**	**1.061**	**-0.132**	**0.877**
Wald	(0.794)		(0.353)		(0.962)	
p-value	(0.373)		(0.553)		(0.327)	
ปัจจัยควบคุม						
Lnsize	**-4.829**	**0.195**	**2.865**	**17.554**	**-4.497**	**0.011**
Wald	(1.775)		(1.669)		(2.518)	
p-value	(0.183)		(0.196)		(0.113)	
Dura	**0.311**	**1.365**	**-0.800**	**0.449**	**1.117**	**3.040**
Wald	(0.6610		(1.275)		(1.685)	
p-value	(0.661)		(0.259)		(0.194)	
-2 Log Likelihood		28.056				
Chi-Square		(43.654)				
Cox and Snell (Pseudo R^2)		0.683				
Percentage Correct	ABC = 71.4%	PVA = 75%	ABM = 91.3%	Total = 84.2%		
n	38		38		38	

ประยุกต์ ABM ขององค์การทำให้องค์การประสบความสำเร็จในการประยุกต์ (Argyris และ Kaplan, 1994)

(4) เมื่อเปรียบเทียบโอกาสการประยุกต์ ABM กับโอกาสการประยุกต์ PVA ปัจจัยความขัดแย้ง ได้แก่ Cogconf2 จะผลักดันให้องค์การมีโอกาสประยุกต์ ABM มากกว่า PVA โดยมีค่า Exp(B) เท่ากับ 1.409 อธิบายได้ว่า หากองค์การเริ่มต้นประยุกต์ ABM ที่มิติ PVA ก่อน ระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ผลักดันให้องค์การมีโอกาสการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้น เนื่องจากระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้เกิดจากการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นทางวิชาการเพื่อหาแนวทางที่เหมาะสมและแนวทางที่จะสร้างความสำเร็จในการประยุกต์จึงผลักดันให้องค์การมีโอกาสการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้นโดยความสัมพันธ์เป็นไปตามความสัมพันธ์ที่คาดหวังไว้

ผลการวิเคราะห์ข้างต้น หากองค์การกำลังพิจารณามิติที่จะเริ่มต้นประยุกต์ ABM ระหว่างมิติ ABC และ PVA ปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนทำให้องค์การมีโอกาสประยุกต์ PVA ได้ง่ายกว่าประยุกต์ ABC ทั้งนี้ หากองค์การเริ่มประยุกต์ ABM ที่

มิติ ABC ก่อน ปัจจัยโครงสร้าง คุณภาพระบบสารสนเทศจะผลักดันให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้น ปัจจัยโครงสร้าง การเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM จะทำให้โอกาสการเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ลดลง ในขณะที่ หากองค์การเริ่มประยุกต์ ABM ที่มิติ PVA ก่อน ปัจจัยความขัดแย้ง ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในองค์การจะช่วยผลักดันองค์การให้มีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้น จึงสรุปได้ว่า ***ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่* คุณภาพระบบสารสนเทศ กับ การเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM ***และปัจจัยความขัดแย้ง*** *ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในองค์การ****มีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม*** *(สมมติฐานที่ 2.1)* *และ****ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่* ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน คุณภาพระบบสารสนเทศ และการเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ***และปัจจัยความขัดแย้ง*** *ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในองค์การ****เปลี่ยนแปลงไปตามระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม*** *(สมมติฐานที่ 2.2)*

4.2.2 ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้าง และปัจจัยการดำเนินงานกับระดับการประยุกต์ ABM (สมมติฐานที่ 2.3)

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานกับระดับการประยุกต์ ABM ใช้วิธี Path Analysis และพิจารณาความสัมพันธ์จากค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานที่ได้จากสมการ Regression Analysis โดยพิจารณาปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานที่มีความสัมพันธ์อย่างเป็นเหตุเป็นผลกับ Cogconfl และ Affconfl ซึ่งกำหนดให้เป็นปัจจัยแทรกแซง (Intervene Variables) รูปแบบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์ ABM พิจารณาโดยการทบทวนวรรณกรรมและพิจารณาเฉพาะปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยการดำเนินงานที่มีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์ ABM เท่านั้น จากทบทวนวรรณกรรมพบว่า

(1) การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM มีความสัมพันธ์ทางตรงกับการประยุกต์นวัตกรรมในองค์การ โดยการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลจากการปฏิบัติงานลดการต่อต้านการประยุกต์นวัตกรรม (Argyris และ Kaplan, 1994) และมีความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์นวัตกรรมในองค์การ ทั้งนี้ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานช่วยลดระดับความ

ขัดแย้งภายในการปฏิบัติงานทั่วไป (Robbins, 1990) สำหรับงานวิจัยนี้ นวัตกรรม คือ ABM และผลการปฏิบัติงาน หมายถึง การปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM

(2) ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานมีความสัมพันธ์ทางตรงกับโอกาสการประยุกต์นวัตกรรมในองค์การ โดยระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานช่วยเพิ่มระดับความสำเร็จในการปฏิบัติงาน (Pasewark และ Welker, 1990) สำหรับงานวิจัยนี้ ความสำเร็จ คือ ความสำเร็จในการประยุกต์ ABM ในองค์การ และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานช่วยเพิ่มโอกาสการประยุกต์ ABM ในระดับที่สูงขึ้นโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง หากองค์การมีความสอดคล้องของการมีส่วนร่วมของพนักงานจะทำให้ลดแรงต่อต้านหรือการไม่ยอมรับในการตัดสินใจของผู้บังคับบัญชา และนำไปสู่การลดความขัดแย้งในการปฏิบัติงาน (Yulk, 2002) ทั้งนี้ ในงานวิจัยนี้ การปฏิบัติงาน หมายถึง การประยุกต์ ABM และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน หมายถึง ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานที่มีต่อการปฏิบัติงานทั่วไปและระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานที่มีต่อการประยุกต์ ABM

(3) การให้ความรู้และฝึกอบรมพนักงานมีความสัมพันธ์ทางตรงมีความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์ ABM (Chenhall, 2004)

(4) การสนับสนุนจากผู้บริหารมีความสัมพันธ์ทางตรงและมีความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์ ABM (Chenhall, 2004)

(5) ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM มีความสัมพันธ์ทางตรงและมีความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับโอกาสการประยุกต์ ABM (Chenhall, 2004)

การทดสอบมีความคาดหวังว่า ปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ Incent2 |DPC1| และ |DPC2| มีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM และมีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง ปัจจัยการดำเนินงาน ได้แก่ Train Clar และTopmg มีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM และมีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง ทั้งนี้ ระดับการประยุกต์ ABM ในการทดสอบนี้ หมายถึง ค่าพยากรณ์โอกาสการประยุกต์ ABM ที่คำนวณได้จากสมการ Multinomial Logistic Regression ในตาราง 4.6 และแสดงความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมในตารางที่ 4.7 และแผนภาพที่ 4.2 ซึ่งอภิปรายผลได้ดังนี้

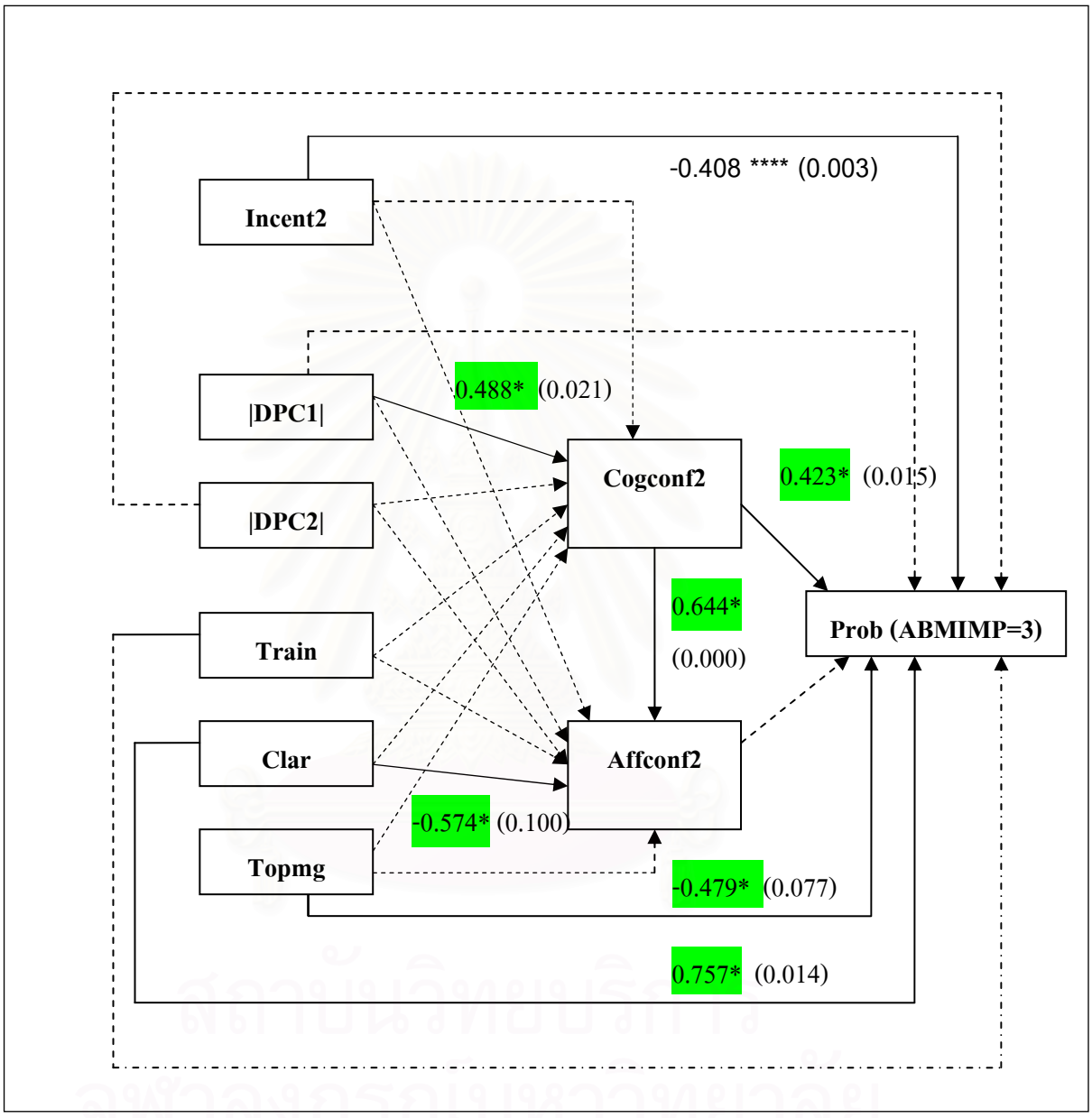
(1) ปัจจัยโครงสร้าง Cogconf2 มีความสัมพันธ์ทางตรงเชิงบวกกับระดับการประยุกต์ ABM โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ 0.423 อธิบายความสัมพันธ์ได้ว่า ระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ผลักดันให้ระดับการประยุกต์ ABM สูงขึ้น นอกจากนั้น Cogconf2 ยังมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ Affconf2 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ 0.644 ความสัมพันธ์ดังกล่าวอธิบายได้ว่า ในขณะที่ ระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ที่สูงขึ้นผลักดันให้ระดับ

ตารางที่ 4.7 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างปัจจัยโครงสร้าง (Incent2 |DPC1| และ |DPC2|) และปัจจัยการดำเนินงาน (Train Clar และ Topmg) กับระดับการประยุกต์ ABM {Prob(ABMIMP=3)} โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานจากสมการวิเคราะห์ความถดถอย ตัวแปรตาม คือ Cogconf2 Affconf2 และ Prob(ABMIMP=3) แทนด้วยค่าพยากรณ์ของโอกาสการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ จากสมการ Multinomial Logistic Regression ตารางที่ 4.6

เส้นทางความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่างๆไปสู่ ตัวแปรตาม

ปัจจัย	(Path to) Cogconf2	Affconf2	Prob(ABMIMP=3)
ปัจจัยโครงสร้าง			
Incent2	**-0.232**	**0.136**	**-0.408**
t-value	(-1.377)	(0.880)	(-3.180)
p-value	(0.178)	(0.386)	(0.003)
|DPC1|	**0.488**	**0.258**	**0.056**
t-value	(2.426)	(1.324)	(0.340)
p-value	(0.021)	(0.195)	(0.736)
|DPC2|	**-0.209**	**-0.229**	**-0.100**
t-value	(-1.116)	(-1.349)	(-0.699)
p-value	(0.273)	(0.188)	(0.490)
ปัจจัยการดำเนินงาน			
Train	**0.099**	**0.088**	**0.253**
t-value	(0.479)	(0.482)	(1.670)
p-value	(0.635)	(0.633)	(0.106)
Clar	**0.275**	**-0.574***	**0.757**
t-value	(0.727)	(-1.695)	(2.630)
p-value	(0.472)	(0.100)	(0.014)
Topmg	**-0.054**	**0.060**	**-0.479**
t-value	(-0.150)	(0.187)	(-1.832)
p-value	(0.882)	(0.853)	(0.077)
ปัจจัยความขัดแย้ง			
Cogconf2		**0.644**	**0.423**
t-value		(4.039)	(2.598)
p-value		(0.000)	(0.015)
Affconf2			**-0.012**
t-value			(-0.079)
p-value			(0.938)
F-test	2.387	3.925	7.026
p-value	(0.052)	(0.004)	(0.000)
R^2	0.316	0.478	0.660
n	38	38	38

แผนภาพที่ 4.2 ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างปัจจัยโครงสร้าง (Incent2 |DPC1| และ |DPC2|) และปัจจัยการดำเนินงาน (Train Clar และ Topmg) กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้ง Cogconf1 และ Affconf1



ความสัมพันธ์แสดงด้ายค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐาน (Standardized Coefficients Beta) และระดับนัยสำคัญ (p-value)

โดยเส้นทึบ หมายถึง ความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญ

Prob(AMBIMP=3) หมายถึง ระดับการประยุกต์ ABM โดยคำนวณค่าพยากรณ์ของโอกาสการประยุกต์ ABM จากสมการ Multinomial Logistic Regression ตารางที่ 4.6

การประยุกต์ ABM สูงขึ้น แต่ในขณะเดียวกันอาจนำไปสู่ระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ หากไม่สามารถสร้างความสอดคล้องทางความคิดหรือจัดการต่อสถานการณ์ความขัดแย้งเชิงวิชาการได้อย่างเหมาะสมด้วยเหตุนี้ระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้อาจนำไปสู่ระดับการประยุกต์ABM ที่ลดลงโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ ทั้งนี้ ความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่พบในสมการ Multinomial Logistic Regression ในตารางที่ 4.6 กล่าวได้ว่า ระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้มีความสัมพันธ์กับระดับการประยุกต์ ABM โดยทำให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้น

(2) ปัจจัยโครงสร้าง Incent2 มีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ -0.408 อธิบายได้ว่า การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานโดยทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM จะทำให้ระดับการประยุกต์ ABM ลดลง ความสัมพันธ์เชิงลบที่พบนี้ไม่สอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวังไว้ เนื่องจากผลตอบแทนที่เชื่อมโยงกับผลการปฏิบัติงานควรจูงใจให้พนักงานเพิ่มความพยายามในการประยุกต์ ABM ให้สำเร็จเพื่อให้ได้รับผลตอบแทนตามที่องค์การกำหนดไว้ซึ่งเป็นผลการปฏิบัติงานที่ดี ความสัมพันธ์เชิงลบที่พบในงานวิจัยระหว่าง Incent2 กับระดับการประยุกต์ ABM อาจเนื่องมาจากการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM อาจสร้างความคาดหวังในผลปฏิบัติงานของพนักงานในระดับสูงมากขึ้น อันทำให้พนักงานเกิดความกดดันในการปฏิบัติงานและการประยุกต์ ABM นอกจากนี้ หากพนักงานพิจารณาว่าเป้าหมายในผลการปฏิบัติงานที่องค์การกำหนดไว้สูงเกินกว่าความสามารถของตนเอง การเชื่อมโยงผลตอบแทนกับเป้าหมายนั้นจะเป็นอุปสรรคต่อความสำเร็จในการประยุกต์ ABM ทำให้องค์การมีระดับการประยุกต์ ABM ลดลงได้ อย่างไรก็ตาม การทดสอบไม่พบว่า Incent2 มีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับการประยุกต์ABM โดยไม่พบความสัมพันธ์ระหว่าง Incent2 กับปัจจัยความขัดแย้งทั้ง Cogconf2 และ Affconf1 อย่างมีนัยสำคัญ ความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความสัมพันธ์จากสมการ Multinomial Logistic Regression ในตารางที่ 4.6 จึงกล่าวได้ว่า Incent2 ทำให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ลดลง

(3) ปัจจัยการดำเนินงาน Clar มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับการประยุกต์ ABM มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ 0.584 อธิบายได้ว่า ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM และการชี้แจงวัตถุประสงค์ต่อพนักงาน ทำให้องค์การมีระดับการประยุกต์ ABM สูงขึ้น เนื่องจากพนักงานจะเข้าใจการประยุกต์ ABM มากขึ้น และสามารถดำเนินการประยุกต์ให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ซึ่งจะช่วยลดอุปสรรคในการประยุกต์และทำให้เพิ่มระดับการประยุกต์ ABM ความสัมพันธ์ดังกล่าวเป็นไปตามความสัมพันธ์ที่คาดหวัง แต่ไม่พบว่า Clar มีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับ

ระดับการประยุกต์ ABM นอกจากนั้น Clar มีความสัมพันธ์เชิงลบกับ Affconf2 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ -0.574 แต่ Affconf2 ไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการประยุกต์ ABM อย่างมีนัยสำคัญ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ -0.047 อธิบายได้ว่า ความชัดเจนของวัตถุประสงค์ทำให้พนักงานมีทักษะและความเข้าใจในการประยุกต์มากขึ้นและลดความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์จากความไม่เข้าใจในงานประยุกต์ แต่ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ที่ลดลงไม่ทำให้ระดับการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ จึงสรุปว่า Clar ไม่มีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับการประยุกต์ ABM โดยผ่าน Affconf2 และหรือ Cogconf2 อย่างมีนัยสำคัญ

(4) ปัจจัยการดำเนินงาน Topmg มีความสัมพันธ์ทางตรงเชิงลบกับระดับการประยุกต์ ABM โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐาน -0.479 การสนับสนุนของผู้บริหารลดระดับการประยุกต์ ABM ความสัมพันธ์ที่พบไม่สอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวัง เนื่องจากแม้ว่าผู้บริหารจะให้การสนับสนุนการประยุกต์ ABM ในองค์การ แต่อาจมีเป้าหมายที่ไม่ชัดเจนเกี่ยวกับระดับการประยุกต์ ABM ที่องค์การต้องการ ทำให้องค์การไม่สามารถเข้าถึงระดับประยุกต์ ABM ที่สูงขึ้นได้ ทั้งนี้ หากพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่าง Topmg กับโอกาสการประยุกต์ ABM จากสมการ Multinomial Logistic Regression ในตารางที่ 4.6 ไม่พบว่า Topmg มีความสัมพันธ์กับโอกาสการประยุกต์ ABM อย่างมีนัยสำคัญ โดยมีค่า Exp B เท่ากับ 0.103 และ 0.187 ดังนั้น กล่าวได้ว่า Topmg ทำให้ลดระดับการประยุกต์ ABM หรือเป็นอุปสรรคต่อระดับการประยุกต์ ABM แต่ไม่พบว่า Topmg ลดโอกาสการเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ อย่างมีนัยสำคัญ

(5) ปัจจัยโครงสร้าง |DPC1| มีความสัมพันธ์ทางอ้อมกับระดับการประยุกต์ ABM โดยผ่าน Cogconf2 โดย |DPC1| มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ Cogconf2 มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยมาตรฐานเท่ากับ 0.488 ดังนั้น |DPC1| จึงมีความสัมพันธ์ทางอ้อมเชิงบวกกับระดับการประยุกต์ ABM อธิบายได้ว่า เมื่อองค์การมีความไม่สอดคล้องของการมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานในระดับที่สูง กรณีแรก องค์การเป็นฝ่ายกระตุ้นให้พนักงานมีส่วนร่วมในการตัดสินใจขององค์การ ทำให้พนักงานมีโอกาสปฏิสัมพันธ์และแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเพิ่มขึ้นมากกว่าปกติ และทำให้มีโอกาสเพิ่มระดับความขัดแย้งทั้งในเชิงการเรียนรู้และเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ กรณีที่สอง พนักงานเป็นฝ่ายแสวงหาช่องทางและสร้างโอกาสการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจขององค์การทำให้โอกาสปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลเพิ่มขึ้น ดังนั้น จึงทำให้มีความเป็นไปได้ที่จะเพิ่มระดับความขัดแย้งได้เช่นกัน ในที่นี้ความขัดแย้งที่เพิ่มขึ้นคือความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ และ |DPC1| ทำให้ระดับการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้นทางอ้อมโดยผ่าน Cogconf2 โดยไม่พบความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่าง |DPC2| กับระดับการประยุกต์ ABM กล่าวได้ว่า การประยุกต์ ABM ในองค์การควรพิจารณาระดับความสอดคล้องการมี

ส่วนรวมของพนักงานโดยรวมขององค์การมากกว่าพิจารณาเพียงระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการประยุกต์ ABM เท่านั้น

การวิเคราะห์ผลข้างต้น ***ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ABM ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM การสนับสนุนจากผู้บริหาร* ***และปัจจัยความขัดแย้ง*** *ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในการดำเนินงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM* ***มีเฉพาะความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM*** และพบว่า ***ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป* ***มีเฉพาะความสัมพันธ์ทางอ้อมต่อระดับการประยุกต์ ABM โดยผ่าน ปัจจัยความขัดแย้ง ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในการดำเนินงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM*** *(สมมติฐานที่ 2.3)*

4.2.3 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับความสำเร็จของการประยุกต์ ABM (สมมติฐานที่ 2.4)

ขั้นตอนนี้เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ทั้งนี้ กำหนดให้ความไม่สอดคล้องระหว่างการประยุกต์ ABM และคุณลักษณะขององค์การ (Mismatch_ABM_NEG และ Mismatch_ABM_POS) เป็นปัจจัยควบคุมเพิ่มเติม โดยพิจารณาจากเศษเหลือ (Residual) ที่ได้จากสมการ Logistic Binary Regression การวิเคราะห์ผลแบ่งเป็น 2 ส่วน ส่วนแรก อภิปรายผลการวิเคราะห์ความไม่สอดคล้องระหว่างการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ ส่วนที่สอง อภิปรายผลความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ในด้านต่างๆ

4.2.3.1 ความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ (Mitmatch_ABM_POS และ Mitmatch_ABM_NEG) การประมาณค่าความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การใช้วิธี Binary Logistic Regression โดยให้คุณลักษณะขององค์การที่เหมาะสมต่อการประยุกต์ในระดับต่างๆเป็นปัจจัยอธิบายโอกาสของการประยุกต์ ABC PVA และ ABM ระดับสมบูรณ์ ดังนี้ (1) คุณลักษณะขององค์การที่เหมาะสมกับการประยุกต์ ABC ได้แก่ Job Mix Newprod Volume และ AdvMP (2) คุณลักษณะขององค์การที่เหมาะสมกับการประยุกต์ PVA ได้แก่ Costred และ(3) คุณลักษณะขององค์การที่เหมาะสมกับการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ได้แก่ Job Mix Newprod Volume Advmp และ Costred แสดง

สมการที่ใช้พยากรณ์โอกาสของการประยุกต์ ABM ในระดับต่างๆ และค่าทางสถิติในตารางที่ 4.8 โดยนำค่าเศษเหลือที่ได้จากสมการเป็นค่าของความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM และคุณลักษณะขององค์การ โดยนำค่าเศษเหลือที่ได้แบ่งเป็น 2 ค่า ได้แก่ ค่าที่เป็นบวกและค่าที่เป็นลบ เนื่องจากการทดสอบความสัมพันธ์ในขั้นนี้มีจำนวนองค์การที่ใช้ในการทดสอบเพียง 38 ราย จำนวนตัวแปรอิสระมีผลต่อการวิเคราะห์ทางสถิติจึงไม่สามารถควบคุมปัจจัยความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABC และ PVA กับคุณลักษณะขององค์การ โดยควบคุมได้เพียงความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ (Mismatch_ABM_POS และ Mismatch_ABM_NEG) ตารางที่ 4.8 พบว่า ปัจจัย Advmp มีความสัมพันธ์เชิงลบกับโอกาสการประยุกต์ ABC โดยมีค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกเท่ากับ -0.047 และ มีค่า Exp(B) เท่ากับ 0.954 อธิบายได้ว่า ความทันสมัยทางเทคโนโลยีของกระบวนการผลิตทำให้องค์การมีโอกาสการประยุกต์ ABC ลดลง ทั้งนี้ การประมาณค่าดังกล่าวในตารางที่ 4.8 เป็นเพียงโมเดลที่ใช้พยากรณ์โอกาสการประยุกต์ ABM ในระดับต่างๆเพื่อพิจารณาความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์กับคุณลักษณะขององค์การที่เหมาะสมต่อการประยุกต์ ทั้งนี้ ไม่สามารถกำหนดทิศทางความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะขององค์การและโอกาสการประยุกต์ ABM ในระดับต่างๆได้ เนื่องจากการประมาณสมการเพื่อใช้พยากรณ์โอกาสการประยุกต์ ABM ในแต่ละระดับประมาณจากองค์การที่ประยุกต์ ABM แล้วทั้งสิ้น โดยพบว่า AdvMP ทำให้โอกาสการประยุกต์ ABC ลดลง แต่อีกนัยหนึ่ง หมายถึง AdvMP ทำให้โอกาสการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ หรือ PVA เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่พบว่าปัจจัยคุณลักษณะองค์การอื่น อันได้แก่ Job Mix Newprod Volume และ Costred และมีความสัมพันธ์กับโอกาสการประยุกต์ ABM ในระดับต่างๆ อย่างมีนัยสำคัญ

จากสมการ Binary Logistic Regression ตารางที่ 4.8 โดยส่วนใหญ่ของปัจจัยคุณลักษณะขององค์การไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญต่อโอกาสการประยุกต์ ABC PVA และ ABM ระดับสมบูรณ์ ทั้งนี้ งานวิจัยไม่ได้มุ่งศึกษาปัจจัยด้านคุณลักษณะขององค์การที่มีผลต่อโอกาสการประยุกต์ ABM แต่ใช้สมการดังกล่าวเพื่อประมาณระดับการลงทุนการประยุกต์ ABM จากคุณลักษณะขององค์การ โดยใช้ค่าเศษเหลือที่ได้จากสมการดังกล่าวเป็นตัวแทนของการลงทุนประยุกต์ ABM ในระดับสูง (Over Investment) หรือต่ำ (Under Investment) กว่าระดับการประยุกต์ที่สอดคล้องกับคุณลักษณะขององค์การ (Itner และคณะ, 2002) เป็นปัจจัยควบคุมเกี่ยวกับความสอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์กับคุณลักษณะขององค์การ ในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้างปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABM

ตารางที่ 4.8 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะขององค์การกับระดับการประยุกต์ ABM โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติก (Logit Coefficients) และ การทดสอบ Proportional Odds

แสดงค่าสัมประสิทธิ์จากการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยคุณลักษณะกับโอกาสในการประยุกต์ ABM ในแต่ละระดับ โดย หาก Y > m กำหนดให้เป็น 1 ถ้าไม่ใช่ กำหนดเป็น 0 โดย ระดับการประยุกต์ ABM มี 3 ระดับ Y = 1 คือ ประยุกต์ ABC Y= 2 คือ ประยุกต์ PVA และ Y=3 คือ ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ แสดงค่าสัมประสิทธิ์โลจิสติกจาก Binary Logistic Regression คำนวณจากสมการดังนี้

$$\text{Log}\{\text{Prob}(Y=1)/1-\text{Prob}(Y=1)\} = \beta_0 + \beta_1 \text{Job}_i + \beta_2 \text{Mix}_i + \beta_3 \text{Newprod}_i + \beta_4 \text{Volume}_i + \beta_5 \text{Avdmp}$$

$$\text{Log}\{\text{Prob}(Y=2)/1-\text{Prob}(Y=2)\} = \beta_0 + \beta_1 \text{Costred}_i$$

$$\text{Log}\{\text{Prob}(Y=3)/1-\text{Prob}(Y=3)\} = \beta_0 + \beta_1 \text{Job}_i + \beta_2 \text{Mix}_i + \beta_3 \text{Newprod}_i + \beta_4 \text{Volume}_i + \beta_5 \text{Avdmp} + \beta_6 \text{Costred}_i$$

ปัจจัย	ค่าสัมประสิทธิ์จากสมการ Binary Logistic		
	(1)	**(2)**	**(3)**
	Y=1	**Y=2**	**Y=3**
Constant	**-0.724**	**-1.260**	**-0.174**
Wald	(0.195)	(1.182)	(0.016)
p-value	(0.659)		(0.900)
Job	**0.016**		**0.005**
Wald	(0.883)		(0.161)
p-value	(0.347)		(0.000)
Mix	**-0.012**		**0.000**
Wald	(0.495)		(0.001)
p-value	(0.482)		(0.971)
Newprod	**0.000**		**0.012**
Wald	(0.000)		(0.415)
p-value	(0.987)		(0.519)
Volume	**0.029**		**-0.007**
Wald	(1.333)		(0.133)
p-value	(0.248)		(0.715)
Advmp	**-0.047**		**0.024**
Wald	(3.771)		(1.846)
p-value	(0.052)		(0.174)
Costred		**-0.001**	**-0.011**
Wald		(0.003)	(0.399)
p-value		(0.955)	(0.528)
The Cut Value	**0.18**	**0.21**	**0.61**
Percentage Correct	**65.8**	**52.6**	**68.4**
-2 log likelihood (Chi- squared)	**29.734**	**39.110**	**47.727**
Cox & Snell R Square	**0.159**	**0.000**	**0.082**
Hosmer and Lemeshow	**5.533**	**6.373**	**11.942**
n	38	38	38

4.2.3.2 ระดับความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ และระดับสมบูรณ์

การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้ง และปัจจัยการดำเนินงาน กับระดับความสำเร็จ โดยมีนิยามความสำเร็จจากการประยุกต์ ABM 4 ด้าน ได้แก่ USE DECISION IMPROVE และ OVERALL โดยใช้ Regression Analysis เนื่องจากจำนวนองค์การที่ใช้ในการทดสอบในส่วนนี้มีเพียง 38 ราย จึงจำเป็นต้องลดปัจจัยที่ใช้วิเคราะห์ ดังนี้ (1) นำปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้งและปัจจัยการดำเนินงาน ทั้งหมดจำนวน 13 ปัจจัย ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยดังกล่าวและระดับความสำเร็จในนิยามต่างๆ 4 นิยาม ได้แก่ USE DECISION IMPROVE และ OVERALL ซึ่งแสดงผลการทดสอบในตารางที่ 4.9.1 (2) นำปัจจัยที่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญต่อระดับความสำเร็จมาทดสอบความสัมพันธ์ตามสมมติฐานที่ 2.4

จากตารางที่ 4.9.1 พบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ Decis Job Incent2 |DPC1| |DPC2| Affconf2 และ Clar โดยปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ USE ได้แก่ Decis Job |DPC1| Affconf2 และ Calr ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ DECISION ได้แก่ Decis Incent2 |DPC1| |DPC2| และ Affconf2 ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ IMPROVE ได้แก่ Decis |DPC1| และ Affconf2 ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ OVERALL ได้แก่ Decis Incent2 |DPC1| |DPC2| และ Affconf2

จากนั้นนำปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จอย่างมีนัยสำคัญจากตารางที่ 4.9.1 มาทดสอบสมมติฐานที่ 2.4 ค่าสถิติเชิงพรรณนาของตัวแปรที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐานแสดงในตาราง 4.5 ระดับการประยุกต์แบ่งเป็นสองระดับ คือ การประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ (ABM_DUM = 0) และการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ (ABM_DUM = 1) ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์แสดงในตารางที่ 4.9.2 ดังนี้

4.2.3.2.1 ระดับความสำเร็จ USE

พิจารณาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ USE พบว่าปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อระดับความสำเร็จ USE ได้แก่ ABM_DUM*Incent2 Job และ Incent2 อธิบายผลได้ดังนี้

ABM_DUM*Incent2 มีความสัมพันธ์เชิงลบกับ USE โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ -0.862 หมายความว่า ณ ระดับการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ในระดับที่เท่ากัน ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ได้รับข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

ตารางที่ 4.9.1 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้งและปัจจัยการดำเนินงานกับระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABM โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์จากสมการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ตัวแปรตาม คือ ระดับความสำเร็จในด้านต่างๆ 4 ด้าน ได้แก่ USE DECISION IMPROVE และ OVERALL ตัวแปรอิสระ คือ ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้ง และปัจจัยการดำเนินงาน

ปัจจัย	การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ (USE)	การนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจ (DECISION)	การเพิ่มประสิทธิภาพผลฏิบัติงานทางการเงินขององค์การ (IMPROVE)	ความสำเร็จโดยรวม (OVERALL)
Constant	**-48.281**	**-25.597**	**-45.161**	**-48.281**
t-value	(-3.051)	(-1.926)	(-2.564)	(-3.051)
p-value	(0.005)	(0.066)	(0.017)	(0.005)
ปัจจัยโครงสร้าง				
Costdis	**0.094**	**0.133**	**0.037**	**0.094**
t-value	(0.484)	(0.814)	(0.172)	(0.484)
p-value	(0.633)	(0.423)	(0.865)	(0.633)
Decis	**0.809**	**0.681**	**0.906**	**0.809**
t-value	(3.256)	(3.261)	(3.276)	(3.256)
p-value	(0.003)	(0.003)	(0.003)	(0.003)
Costred	**-0.150**	**-0.138**	**-0.072**	**-0.150**
t-value	(-0.846)	(-0.920)	(-0.363)	(-0.846)
p-value	(0.406)	(0.367)	(0.720)	(0.406)
Job	**-0.095**	**-0.391**	**-0.074**	**-0.095**
t-value	(-0.810)	(-3.970)	(-0.568)	(0.810)
p-value	(0.426)	(0.001)	(0.576)	(0.426)
Infsys2	**0.162**	**0.225**	**0.011**	**0.162**
t-value	(0.808)	(1.340)	(0.048)	(0.808)
p-value	(0.427)	(0.193)	(0.962)	(0.427)
Incent2	**0.326**	**0.169**	**0.280**	**0.326**
t-value	(2.013)	(1.240)	(1.553)	(2.013)
p-value	(0.056)	(0.227)	(0.134)	(0.056)
|DPC1|	**-4.868**	**-2.763**	**-4.041**	**-4.868**
t-value	(-2.738)	(-1.850)	(-2.042)	(-2.738)
p-value	(0.011)	(0.077)	(0.052)	(0.011)
|DPC2|	**3.874**	**1.933**	**3.432**	**3.874**
t-value	(2.073)	(1.232)	(1.650)	(2.073)
p-value	(0.049)	(0.230)	(0.112)	(0.049)

ตารางที่ 4.9.1 (ต่อ)

ปัจจัย	การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ (USE)	การนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจ (DECISION)	การเพิ่มประสิทธิภาพผลปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การ (IMPROVE)	ความสำเร็จโดยรวม (OVERALL)
ปัจจัยการดำเนินงาน				
Train	**0.016**	**-0.287**	**0.071**	**0.016**
t-value	(0.070)	(-1.493)	(0.278)	(0.070)
p-value	(0.945)	(0.148)	(0.783)	(0.945)
Clar	**-0.126**	**0.585**	**-0.020**	**-0.126**
t-value	(-0.362)	(1.995)	(-0.052)	(-0.362)
p-value	(0.721)	(0.058)	(0.959)	(0.721)
Topmg	**0.239**	**-0.042**	**0.214**	**0.239**
t-value	(0.879)	(-0.181)	(0.707)	(0.879)
p-value	(0.388)	(0.858)	(0.487)	(0.388)
ปัจจัยความขัดแย้ง				
Cogconf1	**0.156**	**0.115**	**-0.058**	**0.156**
t-value	(0.567)	(0.496)	(-0.190)	(0.567)
p-value	(0.576)	(0.625)	(0.851)	(0.567)
Affconf1	**0.511**	**0.392**	**0.567**	**0.511**
t-value	(2.357)	(2.156)	(2.352)	(2.357)
p-value	(0.027)	(0.041)	(0.027)	(0.027)
F	**5.481**	**7.459**	**4.506**	**5.481**
p-value	(0.000)	(0.000)	(0.001)	(0.000)
R^2	**0.802**	**0.779**	**0.709**	**0.748**
n	**38**	**38**	**38**	**38**

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.9.2 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้งและปัจจัยการดำเนินงานกับระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์ และระดับไม่สมบูรณ์ โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์จากสมการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ ตัวแปรตาม คือ ระดับความสำเร็จในด้านต่างๆ 4 ด้าน ได้แก่ USE DECISION IMPROVE และ OVERALL ตัวแปรอิสระ คือ ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยความขัดแย้ง และปัจจัยการดำเนินงาน ABM_DUM =1 ประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์ ABM_DUM =0 ประยุกต์ ABM ในระดับไม่สมบูรณ์

ปัจจัย	การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ (USE)	การนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจ (DECISION)	การเพิ่มประสิทธิภาพผลปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การ (IMPROVE)	ความสำเร็จโดยรวม (OVERALL)
Constant	-31.594	32.146	42.794	29.436
t-value	(-0.702)	(0.771)	(0.862)	(0.650)
p-value	(0.491)	(0.451)	(0.400)	(0.524)
ระดับการประยุกต์และปัจจัยโครงสร้าง				
ABM_DUM*Decis	**0.073**	**0.761**	**0.724**	**0.873**
t-value	(0.150)	(1.691)	(1.352)	(1.786)
p-value	(0.882)	(0.108)	(0.193)	(0.091)
ABM_DUM*Job	**0.018**	**0.238**	**0.440**	**0.353**
t-value	(0.083)	(1.205)	(1..871)	(1.647)
p-value	(0.935)	(0.244)	(0.078)	(0.117)
ABM_DUM*Incent2	**-0.862**	**-0.769**	**-0.662**	**-0.565**
t-value	(-2.470)	(-2.377)	(-1.719)	(-1.609)
p-value	(0.024)	(0.029)	(0.103)	(0.125)
ABM_DUM*|DPC1|	**-2.511**	**-4.408**	**-10.662**	**-8.496**
t-value	(-0.685)	(-1.297)	(-2.637)	(-2.303)
p-value	(0.502)	(0.211)	(0.017)	(0.033)
ABM_DUM*|DPC2|	**0.943**	**3.611**	**9.965**	**8.034**
t-value	(0.221)	(0.910)	(2.112)	(1.866)
p-value	(0.828)	(0.375)	(0.049)	(0.078)
ระดับการประยุกต์และปัจจัยความขัดแย้ง				
ABM_DUM*Affconf2	**0.046**	**0.743**	**0.667**	**0.707**
t-value	(0.132)	(2.292)	(1.728)	(2.009)
p-value	(0.897)	(0.034)	(0.101)	(0.060)
ระดับการประยุกต์และปัจจัยดำเนินงาน				
ABM_DUM*Clar	**0.394**	**0.095**	**-0.349**	**-0.494**
t-value	(0.968)	(0.251)	(-0.777)	(-1.205)
p-value	(0.346)	(0.805)	(0.447)	(0.244)
ปัจจัยโครงสร้าง				
Decis	**0.571**	**0.229**	**0.203**	**0.006**
t-value	(1.284)	(0.556)	(0.415)	(0.014)
p-value	(0.215)	(0.585)	(0.683)	(0.989)
Job	**-0.370**	**-0.183**	**-0.312**	**-0.258**
t-value	(-2.066)	(-1.099)	(-1.577)	(-1.430)
p-value	(0.054)	(0.286)	(0.132)	(0.170)

ตารางที่ 4.9.2(ต่อ)

ปัจจัย	การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ (USE)	การนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจ (DECISION)	การเพิ่มประสิทธิภาพผลฏิบัติงานทางการเงินขององค์การ (IMPROVE)	ความสำเร็จโดยรวม (OVERALL)
Incent2	**0.575**	**0.775**	**0.610**	**0.754**
t-value	(2.118)	(3.080)	(2.037)	(2.761)
p-value	(0.048)	(0.006)	(0.057)	(0.013)
|DPC1|	**-1.928**	**-0.232**	**2.456**	**1.952**
t-value	(-0.708)	(-0.092)	(0.817)	(0.712)
p-value	(0.488)	(0.928)	(0.424)	(0.486)
|DPC2|	**2.730**	**-0.336**	**-1.675**	**-2.069**
t-value	(0.827)	(-0.110)	(-0.460)	(-0.623)
p-value	(0.419)	(0.914)	(0.651)	(0.541)
ปัจจัยความขัดแย้ง				
Affconf2	**0.234**	**-0.009**	**-0.111**	**-0.035**
t-value	(0.919)	(-0.038)	(-0.396)	(-0.136)
p-value	(0.370)	(0.970)	(0.697)	(0.893)
ปัจจัยการดำเนินงาน				
Clar	**0.322**	**0.366**	**0.720**	**0.667**
t-value	(0.933)	(1.144)	(1.891)	(1.919)
p-value	(0.363)	(0.268)	(0.075)	(0.071)
ปัจจัยควบคุม				
ABM_DUM	**16.711**	**-99.349**	**-68.936**	**-55.391**
t-value	(0.341)	(-2.188)	(-1.276)	(-1.124)
p-value	(0.737)	(0.042)	(0.218)	(0.276)
Mismatch_ABM_POS	**-20.940**	**49.286**	**11.722**	**24.653**
t-value	(-0.686)	(1.742)	(0.348)	(0.803)
p-value	(0.501)	(0.099)	(0.732)	(0.432)
Mismatch_ABM_NEG	**20.317**	**72.481**	**59.340**	**24.088**
t-value	(0.370)	(1.425)	(0.981)	(0.436)
p-value	(0.715)	(0.171)	(0.340)	(0.668)
Whole	**-2.339**	**2.110**	**-1.603**	**1.403**
t-value	(-0.347)	(0.338)	(-0.216)	(0.207)
p-value	(0.733)	(0.739)	(0.832)	(0.838)
Lnsize	**3.786**	**-0.681**	**-3.844**	**-4.653**
t-value	(1.495)	(-0.290)	(-1.376)	(-1.826)
p-value	(0.152)	(0.775)	(0.186)	(0.084)
F	**6.466**	**8.223**	**6.351**	**7.219**
p-value	(0.000)	(0.000)	(0.000)	(0.000)
R^2	**0.872**	**0.897**	**0.870**	**0.884**
n	**38**	**38**	**38**	**38**

Job มีความสัมพันธ์เชิงลบกับ USE ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ -0.370 ความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวัง หากพิจารณาสัดส่วนของลักษณะการผลิตแบบงานสั่งทำขององค์การทั่วไปโดยไม่พิจารณาระดับการประยุกต์ ABM องค์การที่มีสัดส่วนของลักษณะการผลิตแบบงานสั่งทำที่สูงจะได้รับข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจลดลง เนื่องจากองค์การที่มีสัดส่วนของลักษณะการผลิตแบบงานสั่งทำที่สูงแสดงว่าข้อมูลขององค์การสามารถระบุต้นทุนที่ชัดเจนได้ในระดับสูง ดังนั้น ข้อมูลที่ได้รับจากการประยุกต์ ABM อาจซ้ำซ้อนกับข้อมูลเดิมที่มี จึงทำให้องค์การได้รับข้อมูลต้นทุนที่สามารถใช้เพื่อการตัดสินใจลดลง Incent2 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ USE โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.575 ทั้งนี้ ความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องต่อความสัมพันธ์ที่คาดหวัง หากพิจารณาการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ขององค์การทั่วไปโดยไม่พิจารณาระดับการประยุกต์ ABM เมื่อองค์การมีการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ของพนักงานในระดับที่สูงขึ้น ทำให้องค์การได้รับข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจเพิ่มขึ้น เนื่องจากการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ของพนักงานในระดับที่สูงขึ้น ทำให้ข้อมูลต้นทุนที่ได้รับจากการประยุกต์ ABM เป็นส่วนหนึ่งที่มีความสำคัญต่อระดับผลตอบแทนที่จะได้รับจากการประยุกต์ ABM จึงทำให้พนักงานเกิดความพยายามในการประยุกต์ ABM องค์การจึงได้รับข้อมูลต้นทุนที่สามารถใช้เพื่อการตัดสินใจในระดับสูงขึ้น

4.2.3.2.2 ระดับความสำเร็จ DECISION

พิจารณาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ DECISION พบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ DECISION ได้แก่ ABM_DUM*Incent2 ABM_DUM*Affconf2 Incent2 Mismatch_ABM_POS และ ABM_DUM

ABM_DUM*Incent2 มีความสัมพันธ์เชิงลบต่อ DECISION มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ -0.769 หมายความว่า ณ ระดับการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ในระดับที่เท่ากัน จะทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์นำข้อมูลที่ได้จากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจน้อยกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับไม่สมบูรณ์

ABM_DUM*Affconf2 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ DECISION มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.743 หมายความว่า ณ ระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์

ในระดับที่เท่ากันจะทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์นำข้อมูลที่ได้จากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับไม่สมบูรณ์

Incent2 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ DECISION ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ 0.775 โดยความสัมพันธ์ที่พบสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวัง องค์การที่มีการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ในระดับสูงทำให้องค์การนำข้อมูลที่ได้จากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจในระดับเพิ่มขึ้น เนื่องจากการตัดสินใจที่ถูกต้องมากขึ้นอาจเป็นส่วนหนึ่งของการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไป และจากการประยุกต์ ABM ของพนักงาน จึงทำให้องค์การนำข้อมูลต้นทุนที่ได้จากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจมากขึ้น

Mismatch_ABM_POS มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับ DECISION ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ 49.286 โดยองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ขณะที่องค์การควรประยุกต์เพียงระดับไม่สมบูรณ์ องค์การจะได้รับข้อมูลต้นทุนที่ครอบคลุมมากกว่าที่องค์การควรมี และองค์การอาจนำข้อมูลทั้งหมดที่ได้รับจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจ

ABM_DUM มีความสัมพันธ์เชิงลบกับ DECISION ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ -99.349 องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์จะมีระดับความสำเร็จ DECISION มากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ อาจเนื่องจากองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์จะได้รับข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปตัดสินใจที่น้อยกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ดังนั้น องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์จึงโอกาสนำข้อมูลต้นทุนที่ได้รับจากประยุกต์ ABM ไปใช้ตัดสินใจมากว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

4.2.3.2.3 ระดับความสำเร็จ IMPROVE

พิจารณาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ IMPROVE พบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อระดับความสำเร็จ IMPROVE ได้แก่ ABM_DUM*Job ABM_DUM*|DPC1| ABM_DUM*|DPC2| Incent2 และ Clar

ABM_DUM*Job มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ IMPROVE มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.440 หมายความว่า ณ ระดับของสัดส่วนของลักษณะการผลิตแบบงานสั่งทำในระดับที่เท่ากัน องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์จะมีประสิทธิภาพของผลปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การที่เพิ่มขึ้นมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

ABM_DUM*|DPC1| มีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับความสำเร็จ IMPROVE มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ -10.662 หมายความว่า ณ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไปในระดับที่เท่ากัน องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์จะมีประสิทธิภาพของผลปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การที่เพิ่มขึ้นน้อยกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

ABM_DUM*|DPC2| มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ IMPROVE มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 9.965 หมายความว่า ณ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการประยุกต์ ABM ในระดับที่เท่ากัน องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์จะมีประสิทธิภาพของผลปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การที่เพิ่มขึ้นมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

Incent2 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ IMPROVE มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.610 ความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องต่อความสัมพันธ์ที่คาดหวังหากพิจารณาการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ขององค์การโดยรวม โดยไม่พิจารณาระดับการประยุกต์ ABM เมื่อองค์การมีการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ของพนักงานในระดับที่สูงขึ้น ประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานเป็นส่วนหนึ่งที่มีความสำคัญต่อระดับผลตอบแทนที่จะได้รับจากการประยุกต์ ABM จึงทำให้พนักงานเกิดความพยายามในการประยุกต์ ABM และปฏิบัติงาน นำไปสู่การเพิ่มประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางเงินขององค์การ

Clar มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ IMPROVE มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.720 ความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวังหากพิจารณาความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM ขององค์การโดยรวม โดยไม่พิจารณาระดับการประยุกต์ ABM เมื่อองค์การมีความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM ในระดับที่สูงขึ้นจะเพิ่มประสิทธิภาพของผลปฏิบัติงานทางการเงิน

4.2.3.2.4 ระดับความสำเร็จ OVERALL

พิจารณาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จ OVERALL พบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อระดับความสำเร็จ OVERALL ได้แก่ ABM_DUM*Decis ABM_DUM* |DPC1| ABM_DUM*|DPC2| ABM_DUM*Affconf2 Clar Incent2 Lnsize

ABM_DUM*Decis มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ OVERALL มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.873 หมายความว่า ณ ระดับประโยชน์ของข้อมูล

ต้นทุนในการตัดสินใจในระดับที่เท่ากัน องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์จะมีระดับความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM ขององค์การมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

ABM_DUM* |DPC1| มีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับความสำเร็จ OVERALL มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ -8.496 หมายความว่า ณ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไปในระดับที่เท่ากัน องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์จะมีระดับความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM ขององค์การน้อยกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

ABM_DUM*|DPC2| มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ OVERALL มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 8.034 หมายความว่า ณ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไปในระดับที่เท่ากันทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์จะมีระดับความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM ขององค์การมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

ABM_DUM*Affconf2 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ OVERALL มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.707 หมายความว่า ณ ระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ในระดับที่เท่ากัน ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์จะมีระดับความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM ขององค์การมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์

Clar มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ OVERALL มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.667 ความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวังหากพิจารณาความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM ขององค์การโดยรวม โดยไม่พิจารณาระดับการประยุกต์ ABM เมื่อองค์การมีความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM ในระดับที่สูงขึ้นจะเพิ่มระดับความ สำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM

Incent2 มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับความสำเร็จ OVERALL ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ 0.754 โดยความสัมพันธ์ที่พบสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวังองค์การที่มีการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ในระดับสูงทำให้องค์การมีระดับความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้น เนื่องจากผลการปฏิบัติงานโดยรวมขององค์การอาจเป็นส่วนหนึ่งของระดับผลตอบแทนที่พนักงานจะได้จากการประยุกต์ ABM จึงทำให้องค์การมีความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้น

Lnsize มีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับความสำเร็จ OVERALL ค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย เท่ากับ -4.653 องค์การขนาดใหญ่จะมีระดับความสำเร็จโดยรวมของผลการปฏิบัติงานจากการประยุกต์ ABM น้อยกว่าองค์การขนาดเล็ก

การวิเคราะห์สรุปได้ว่า ***ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน ลักษณะของกระบวนการผลิต การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานและผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานที่มีต่อการประยุกต์ ABM เท่านั้น* ***และปัจจัยความขัดแย้ง*** *ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์* ***ที่แตกต่างกันมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมภายในแต่ละระดับการประยุกต์*** *(สมมติฐานที่ 2.4)*

4.3 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่าวระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไร

ขั้นตอนนี้มีข้อมูลใช้ในการวิเคราะห์แบ่งองค์การตามระดับการประยุกต์ ABM ดังนี้

	ปีที่ t	ปีที่ t+1	ปีที่ t+2	
(1) ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์				
ประยุกต์ ABC	3	3	1	ราย
ประยุกต์ PVA	3	3	2	
(2) ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์	14	9	7	
รวม	20	15	10	ราย

t หมายถึง ปีที่เริ่มประยุกต์ ABM ในองค์การ

ความสามารถในการทำกำไรในงานวิจัยฉบับนี้ หมายถึง กำไรจากการดำเนินงานต่อสินทรัพย์รวมเกินปกติ (Abnormal_ROA) ซึ่งคำนวณจากผลต่างระหว่าง ROA ที่เปิดเผยในงบการเงินจริง กับ ROA ปกติ การประมาณค่า ROA ปกติ ใช้วิธีวิเคราะห์ข้อมูลอนุกรมเวลา (Time Series) โดยเทคนิค Holt ‘s Two-Parameter Method ซึ่งคำนึงค่าแนวโน้ม (Trend) โดยกำหนดแนวโน้มเป็นเส้นตรงและไม่มีอิทธิพลของฤดูกาล เนื่องจากข้อมูลเป็นข้อมูลที่ได้จากงบการเงิน ณ สิ้นปี โดยมีรอบระยะเวลาบัญชีตรงกัน และเลือกสมการที่มีค่าผลรวมความคลาดเคลื่อนกำลังสอง (Sum of Squared of Error) น้อยที่สุดในการประมาณค่า ROA ปกติ โดยแสดงค่าคงที่ทำให้เรียบระหว่างข้อมูลกับค่าพยากรณ์ (α) และค่าคงที่ทำให้เรียบระหว่างแนวโน้มจริงกับค่าประมาณของแนวโน้ม (γ) ในสมการที่ใช้พยากรณ์ ROA ปกติ การวิเคราะห์อนุกรมเวลาใช้ข้อมูลย้อนหลังจากปีก่อนเริ่มประยุกต์ 7-10 ปี และนำมาคำนวณค่า

ROA ปกติ ณ สิ้นปีของปีที่ประยุกต์ และหลังจากปีที่ประยุกต์ 1 และ 2 ปี เนื่องจากข้อจำกัดของข้อมูลที่มีจำนวนน้อย ทำให้วิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไรหลังจากการประยุกต์ ABM ได้เพียง 2 ปี หลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ โดยถือว่าการประยุกต์เริ่ม ณ ต้นปีของปีที่ประยุกต์ (Kennedy และAffleck-Graves, 2001) จำนวนข้อมูลที่ใช้ในการทดสอบไม่รวมองค์การที่ไม่สามารถติดตามข้อมูลของงบการเงินและองค์การที่เปิดเผยข้อมูลงบการเงินไม่เพียงพอต่อการประมาณค่า $Abnormal_ROA_t$ นอกจากนี้ การทดสอบได้ตัดข้อมูลบางรายการที่มีค่า $Abnormal_ROA_t$ สูงหรือต่ำเกินไป (Outliers) โดยพิจารณาจากกราฟ Stem and Leaf ตัวแปรที่ใช้ในการทดสอบอธิบายความหมายในตารางที่ 4.10

4.3.1 ข้อจำกัดในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ABMกับความสามารถในการทำกำไรขององค์การในงานวิจัย

การวิเคราะห์ในขั้นตอนนี้มีข้อจำกัดด้านจำนวนข้อมูลและคุณลักษณะบางประการขององค์การที่มีความแตกต่างกัน กล่าวเป็นประเด็นดังนี้

(1) เนื่องจากองค์การที่ใช้วิเคราะห์มีขนาดแตกต่างกัน ลักษณะการประยุกต์ ABM ซึ่งมีทั้งการประยุกต์ทั้งองค์การ และการประยุกต์เพียงบางส่วน งานวิจัยจึงควบคุมปัจจัยดังกล่าวด้วยตัวแปร Lnsize และWhole นอกจากนี้ ในกลุ่มของข้อมูลที่ใช้วิเคราะห์ความสัมพันธ์ประกอบด้วยองค์การที่มีลักษณะเป็นมหาชนและไม่เป็นมหาชน งานวิจัยจึงควบคุมลักษณะดังกล่าวด้วยตัวแปร Public

(2) งานวิจัยพิจารณาระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การ ซึ่งอาจมีผลต่อความสามารถในการทำกำไร (Ittner และคณะ 2002) จึงควบคุมปัจจัยดังกล่าวด้วย Mismatch_ABM_NEG และ Mismatch_ABM_POS ผู้วิจัยจึงไม่สามารถควบคุมระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABC กับคุณลักษณะขององค์การ และการประยุกต์ PVA (Mismatch_ABC_POS Mismatch_ABC_NEG Mismatch_PVA_POS และ Mismatch_PVA_NEG) ในสมการได้ เนื่องจากข้อจำกัดด้านจำนวนข้อมูล

(3) จากข้อมูลเกี่ยวกับระดับการประยุกต์ขององค์การที่กล่าวข้างต้นโดยเฉพาะอย่างยิ่งในปีที่ 2 หลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ (t+2) พบว่า มีองค์การที่ประยุกต์ ABC เพียง 1 ราย และประยุกต์ PVA เพียง 2 ราย เนื่องจากระดับการประยุกต์เป็นตัวแปรสำคัญที่ต้องการศึกษาความสัมพันธ์กับความสามารถในการทำกำไร ดังนั้นในขั้นตอนนี้จึงพิจารณาแบ่งระดับการประยุกต์เป็น 2 ระดับ ได้แก่ ระดับไม่สมบูรณ์ (ABC หรือ PVA) และ ระดับสมบูรณ์ ABM โดยใช้ตัวแปรหุ่น ABM_DUM ในการวิเคราะห์ อย่างไรก็ตาม งานวิจัยได้พิจารณาแบ่งระดับการประยุกต์ เป็น 3 ระดับ ได้แก่ การ

ตารางที่ 4.10 ค่าสถิติเชิงพรรณนาสำหรับตัวแปรที่ใช้ในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์กับความสามารถในการทำกำไร

ตัวแปร	นิยาม	n=20		n=15		n=10	
		ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน
$Abnormal_ROA_t$	กำไรจากการดำเนินงานต่อสินทรัพย์เกินปกติปีที่ t	0.0157	0.1059				
$Abnormal_ROA_{t+1}$	กำไรจากการดำเนินงานต่อสินทรัพย์เกินปกติปีที่ t+1			-0.0489	0.0583		
$Abnormal_ROA_{t+2}$	กำไรจากการดำเนินงานต่อสินทรัพย์เกินปกติปีที่ t+2					-0.0589	0.0782
Lnsize	ขนาดขององค์การโดยวัดจากจำนวนพนักงาน	5.8886	1.6219	5.6767	1.45	5.7588	1.3797
Mismatch_ABM_NEG	องค์การไม่ได้ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ในขณะที่คุณลักษณะองค์การทำให้องค์การมีโอกาสการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มากกว่า 0 (ค่าเศษเหลือที่เป็นลบจากสมการที่ 3 ในตาราง 4.8 ถ้าไม่ใช่ =0)	-0.1767	0.2845	-0.2356	0.3082	-0.1880	0.3153
Mismatch_ABM_POS	องค์การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ABM ในขณะที่คุณลักษณะองค์การทำให้องค์การมีโอกาสการประยุกต์ ABM น้อยกว่า 1(ค่าเศษเหลือที่เป็นบวกจากสมการที่ 3 ในตาราง 4.8 ถ้าไม่ใช่ =0)	0.2567	0.2122	0.2130	00.2167	0.2761	0.2253
Whole	1= ประยุกต์ทั้งองค์การ 0 =ประยุกต์บางหน่วยงาน	NA	NA	NA	NA	NA	NA
Public	1 = บริษัทมหาชน 0 = ไม่ใช่บริษัทมหาชน	NA	NA	NA	NA	NA	NA
	1= ประยุกต์ ABM 0 = ประยุกต์ในระดับอื่น	NA	NA	NA	NA	NA	NA
ABC_DUM	1 = ประยุกต์ ABC 0 = ประยุกต์ในระดับอื่น	NA	NA	NA	NA	NA	NA
PVA_DUM	1 = ประยุกต์ PVA 0 = ประยุกต์ในระดับอื่น	NA	NA	NA	NA	NA	NA

n=20 คือกลุ่มองค์การที่ประยุกต์มากกว่าหรือเท่ากับ 1 ปี n=15 คือกลุ่มองค์การที่ประยุกต์มากกว่าหรือเท่ากับ 2 ปี n=10 คือกลุ่มองค์การที่ประยุกต์มากกว่าหรือเท่ากับ 3 ปี

t หมายถึงปีที่องค์การเริ่มประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประยุกต์ ABC PVA และ ABM ระดับสมบูรณ์ โดยใช้ตัวแปรหุ่น ABC_DUM และPVA_DUM เพิ่มเติมในการทดสอบ

(4) องค์การที่ประยุกต์ ABM มีระยะเวลาในการประยุกต์ (Dura) ตั้งแต่ปีเริ่มประยุกต์จนถึงปีปัจจุบันแตกต่างกันและเริ่มประยุกต์ในปีที่แตกต่างกัน ดังนั้น จึงควบคุมระยะเวลาในการประยุกต์ในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไรโดยทดสอบความสัมพันธ์ระดับการประยุกต์และความสามารถในการทำกำไรแยกเป็นรายปีภายหลังจากปีที่องค์การเริ่มประยุกต์ โดยในงานวิจัยสามารถทดสอบได้เพียง 3 ปี ได้แก่ (1) ปีที่เริ่มประยุกต์ (ปีที่ t) (2) ในปีที่ 1 หลังจากเริ่มประยุกต์ (ปีที่ t+1) และ(3) ในปีที่ 2 หลังจากเริ่มประยุกต์ (ปีที่ t+2) แสดงความสัมพันธ์โดยใช้ Regression Analysis ระหว่างระดับประยุกต์ABM และความสามารถในการทำกำไร ในตารางที่ 4.11 พบว่า ในปีที่ t และ ปีที่ t+1 ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การอย่างมีนัยสำคัญ ในปีที่ t และปี t+1 อธิบายได้ว่า ในปีที่เริ่มประยุกต์และภายหลังปีที่เริ่มประยุกต์ 1 ปี ซึ่งเป็นช่วงปีแรกของการประยุกต์จะยังไม่ได้รับผลประโยชน์ใดจากการลงทุนประยุกต์ ABM กลับคืน ในปีที่ t+2 พบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM และความสามารถในการทำกำไรขององค์การ โดยพิจารณาในสมการที่ (2) พบว่า ABM_DUM มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ 0.051 อธิบายได้ว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM มีความสามารถในการทำกำไรมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABC หรือ PVA แต่เพียงอย่างเดียว และสมการที่ (4) พบว่า PVA_DUM มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ -0.076 ความสัมพันธ์ของ PVA_DUM และ ABM_DUM กับความสามารถในการทำกำไรที่แสดงในแต่ละปีมีทิศทางความสัมพันธ์สอดคล้องกัน อธิบายได้ว่า องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มีความสามารถในการทำกำไรมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ และความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวัง ทั้งนี้ ความสัมพันธ์ที่พบดังกล่าวเป็นความสัมพันธ์จากสมการที่ไม่ได้ควบคุมความไม่สอดคล้องของระดับการประยุกต์และคุณลักษณะขององค์การ Mismatch_ABM_NEG และ Mismacth_ABM_POS ซึ่งอาจเนื่องจากข้อจำกัดของจำนวนข้อมูลในการวิเคราะห์ดังกล่าวไปแล้วจึงไม่พบความสัมพันธ์ในสมการที่ควบคุม

จากการพิจาณา Mismatch_ABM_NEG Mismacth_ABM_POS Mismacth_ABM_NEG และ Mismatch_ABM_POS ไม่พบความสัมพันธ์ของปัจจัยเหล่านี้กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การอย่างมีนัยสำคัญแต่หากพิจารณาเพียงทิศทางความสัมพันธ์ พบว่า ในปีที่เริ่มประยุกต์ Mismatch_ABM_POS มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสามารถในการทำกำไร และในปีที่ t +1 และ t+2 มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความสามารถในการทำกำไร โดยพิจารณาในสมการที่ (1) ซึ่งควบคุมระดับการประยุกต์ด้วย อธิบายผลได้ดังนี้ พิจารณาสมการที่ (1) ในปีที่ t มีค่า

ตารางที่ 4.11 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไร

โดยแสดงค่าสัมประสิทธิ์จากสมการ Regression Analysis ตัวแปรตาม คือ ความสามารถในการทำกำไรในปีที่ t t+1 และ t+2 (t หมายถึง ปีที่มีการประยุกต์ ABM ภายในองค์การ ณ ต้นปี)

ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม											
	$Abnormal_ROA_t$				$Abnormal_ROA_{t+1}$				$Abnormal_ROA_{t+2}$			
	(1)	(2)	(3)	(4)	(1)	(2)	(3)	(4)	(1)	(2)	(3)	(4)
Constant	**0.266**	**0.226**	**0.099**	**0.199**	**-0.004**	**-0.078**	**-0.046**	**-0.081**	**-0.247**	**-0.315**	**-0.237**	**-0.270**
t-value	(1.023)	(2.389)	(0.557)	(2.042)	(-0.030)	(-1.204)	(-0.306)	(-1.214)	(-2..028)	(-4.976)	(-2.043)	(-5.446)
p-value	(0.325)	(0.030)	(0.588)	(0.061)	(0.977)	(0.256)	(0.769)	(0.256)	(0.136)	(0.004)	(0.178)	(-0.006)
Whole	**0.009**	**0.011**	**0.011**	**0.013**	**0.069**	**0.069**	**0.069**	**0.070**	**0.138**	**0.138**	**0.152**	**0.156**
t-value	(0.179)	(0.214)	(0.197)	(0.258)	(2.224)	(2.467)	(2.089)	(2.363)	(5.836)	(7.361)	(4.783)	(6.882)
p-value	(0.860)	(0.834)	(0.847)	(0.800)	(0.057)	(0.033)	(0.075)	(0.042)	(0.010)	(0.001)	(0.041)	(0.002)
Lnsize	**-0.027**	**-0.033**	**-0.028**	**-0.035**	**-0.001**	**0.001**	**-0.003**	**0.000**	**0.032**	**0.035**	**0.031**	**0.034**
t-value	(-1.403)	(-2.064)	(-1.350)	(-2.070)	(-0.094)	(0.085)	(-0.169)	(-0.150)	(2.187)	(3.443)	(1.952)	(3.96)
p-value	(0.184)	(0.057)	(0.202)	(0.057)	(0.928)	(0.934)	(0.871)	(0.988)	(0.117)	(0.018)	(0.190)	(0.023)
Public	**-0.002**	**0.032**	**0.008**	**0.044**	**-0.017**	**-0.020**	**-0.008**	**-0.015**	**-0.113**	**-0.114**	**-0.097**	**-0.103**
t-value	(-0.024)	(0.457)	(0.081)	(0.580)	(-0.300)	(-0.514)	(-0.103)	(-0.338)	(-2.572)	(-4.231)	(-1.841)	(3.821)
p-value	(0.981)	(0.654)	(0.937)	(0.571)	(0.772)	(0.618)	(0.921)	(0.743)	(0.082)	(0.008)	(0.207)	(0.019)
ABM_DUM	**-0.178**	**-0.035**			**-0.055**	**-0.009**			**0.007**	**0.051**		
t-value	(0.686)	(-0.668)			(-0.389)	(-0.300)			(0.063)	(2.358)		
	(0.504)	(0.514)			(0.707)	(0.770)			(0.954)	(0.065)		

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.11 (ต่อ)

ตัวแปรอิสระ	ตัวแปรตาม											
	Abnormal_ROA$_t$				Abnormal_ROA$_{t+1}$				Abnormal_ROA$_{t+2}$			
	(1)	(2)	(3)	(4)	(1)	(2)	(3)	(4)	(1)	(2)	(3)	(4)
ABC_DUM			**0.159**	**0.056**			**0.042**	**0.015**			**-0.020**	**-0.024**
t-value			(0.564)	(0.851)			(0.252)	(0.399)			(-0.177)	(-0.789)
p-value			(0.583)	(0.429)			(0.808)	(0.699)			(0.876)	(0.474)
PVA_DUM			**0.136**	**0.011**			**0.031**	**0.002**			**-0.068**	**-0.076**
t-value			(0.411)	(0.151)			(0.149)	(0.049)			(-0.493)	(-2.675)
p-value			(0.689)	(0.882)			(0.886)	(0.962)			(0.671)	(0.056)
Mismatch_ABM_NEG	**0.121**		**0.080**		**0.102**		**0.080**		**0.085**		**0.031**	
t-value	(0.308)		(0.179)		(0.496)		(0.341)		(0.627)		(0.190)	
p-value	(0.763)		(0.861)		(0.633)		(0.763)		(0.575)		(0.867)	
Mismatch_ABM_POS	**0.186**		**0.173**		**-0.039**		**-0.055**		**-0..027**		**-0.042**	
t-value	(0.797)		(0.690)		(-0.237)		(-0.279)		(-0.225)		(-0.320)	
p-value	(0.440)		(0.504)		(0.819)		(0.788)		(0.836)		(0.779)	
Durbin-Watson	**2.339**	**2.228**	**2.311**	**2.226**	**2.700**	**2.545**	**2.632**	**2.533**	**2.065**	**2.135**	**1.624**	**1.687**
F	**0.951**	**1.369**	**0.761**	**1.088**	**1.221**	**2.098**	**0.924**	**1.540**	**8.586**	**18.112**	**6.423**	**16.453**
p-value	(0.493)	(0.291)	(0.629)	(0.409)	(0.386)	(0.156)	(0.540)	(0.270)	(0.053)	(0.004)	(0.141)	(0.009
R^2	**0.305**	**0.267**	**0.308**	**0.280**	**0.478**	**0.456**	**0.480**	**0.461**	**0.945**	**0.935**	**0.957**	**0.954**
n	**20**	**20**	**20**	**20**	**15**	**15**	**15**	**15**	**10**	**10**	**10**	**10**

สัมประสิทธิ์ความถดถอยของ Mismatch_ABM_NEG เท่ากับ 0.121 และของ Mismatch_ABM_POS เท่ากับ 0.186 โดยไม่มีนัยสำคัญในปีที่ t+1 มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยของ Mismatch_ABM_NEG เท่ากับ 0.102 และมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยของ Mismatch_ABM_POS เท่ากับ -0.039 โดยไม่มีนัยสำคัญ และ ในปีที่ t+2 มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยของ Mismatch_ABM_NEG เท่ากับ0.085 และค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยของ Mismatch_ABM_POS เท่ากับ -0.027 โดยไม่มีนัยสำคัญ อธิบายได้ว่า องค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับที่มากกว่าระดับที่องค์การควรจะประยุกต์ (Mismatch_ABM_POS) ทำให้ความสามารถในการทำกำไรสูงขึ้นในปีที่เริ่มประยุกต์ t และลดลงในปีที่ t+1 และ t+2 ในขณะที่องค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับที่ต่ำกว่าระดับที่องค์การควรจะประยุกต์ (Mismatch_ABM_NEG) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสามารถในการทำกำไรในปีที่เริ่มประยุกต์และหลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ อธิบายได้ว่า องค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับต่ำกว่าระดับที่องค์การควรประยุกต์ทำให้องค์การมีความสามารถในการทำกำไรลดลงตั้งแต่ปีเริ่มประยุกต์ จนถึงปีที t+2 จากข้างต้นหากพิจาณาเพียงทิศทางความสัมพันธ์ พบว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับที่มากกว่าหรือน้อยกว่าระดับที่ควรประยุกต์ทำให้ความสามารถในการทำกำไรลดลงหลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ (Ittner และคณะ, 2002) อย่างไรก็ตาม แม้ว่างานวิจัยฉบับนี้ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับคุณลักษณะขององค์การและความสามารถในการทำกำไรอย่างมีนัยสำคัญ แต่ทิศทางความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวัง

Whole ไม่พบความสัมพันธ์กับความสามารถในการทำกำไรในปีที่เริ่มประยุกต์อย่างมีนัยสำคัญแต่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสามารถในการทำกำไรอย่างมีนัยสำคัญหลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ในปีที่ t+1 และ t+2 โดยพบความสัมพันธ์ทั้งในสมการที่ควบคุม Mismatch_ABM_NEG และ Mismatch_ABM_POS และสมการไม่ได้ควบคุมตัวแปรดังกล่าว หากพิจารณาในสมการที่ (1) จากตารางที่ 4.11 มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ 0.069 ในปีที่ t+1 และ เพิ่มขึ้นเป็น 0.138 ในปีที่ t+2 อธิบายได้ว่า หลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ ABM 1 ปี องค์การที่ประยุกต์ ABM ทั้งองค์การมีความสามารถในการทำกำไรสูงกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ภายในบางหน่วยงานขององค์การ และมีระดับความสัมพันธ์ดังกล่าวเพิ่มขึ้นในปีที่ 2 หลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ทั้งนี้ความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความสัมพันธ์ที่คาดหวัง

Lnsize พิจารณาสมการที่ (2) และ (4) ในปี t มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความสามารถในการทำกำไรขององค์การ มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ -0.033 และ -0.035 องค์การที่ประยุกต์ ABM ที่มีขนาดเล็กมีความสามารถในการทำกำไรมากกว่าองค์การขนาดใหญ่ และพบความสัมพันธ์เชิงบวกปีที่ t+2 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ 0.035 และ 0.034 องค์การขนาดใหญ่มีความสามารถในการทำกำไรมากกว่าองค์การขนาดเล็ก อาจเนื่องมากจากในช่วงแรกของ

การประยุกต์องค์การขนาดใหญ่มีการลงทุนในสินทรัพย์ที่สูงกว่าองค์การขนาดเล็กและสถานการณ์การแข่งขันที่สูงกว่าองค์การขนาดเล็กจึงมีผลต่อกำไรจากการดำเนินงานต่อสินทรัพย์ที่ต่ำกว่าองค์การขนาดเล็ก และในปี t+2 องค์การขนาดใหญ่สามารถสร้างกำไรจากการดำเนินงานต่อสินทรัพย์ได้สูงกว่าองค์การขนาดเล็ก ทั้งนี้ อาจเนื่องมาจากในระยะยาวองค์การขนาดใหญ่สามารถนำข้อมูลที่ได้รับจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจและได้รับผลตอบแทนในระดับที่สูงกว่าองค์การขนาดเล็กจึงทำให้ในระยะยาวองค์การขนาดใหญ่จึงมีความสามารถในการทำกำไรมากกว่าองค์การขนาดเล็ก ความสัมพันธ์ดังกล่าวพบในสมการที่ไม่ควบคุม Mismatch_ABM_NEG และMismatch_ABM_POS โดยความสัมพันธ์ดังกล่าวสอดคล้องต่อความสัมพันธ์ที่คาดหวัง

Public มีความสัมพันธ์เชิงลบกับความสามารถในการทำกำไรขององค์การในปีที่ t+2 ทั้งนี้ ความสัมพันธ์ดังกล่าวพบในสมการที่พิจารณาควบคุม Mismatch_ABM_NEG และ Mismatch_ABM_POS และสมการที่ไม่ควบคุมตัวแปรดังกล่าว พิจารณาสมการที่ (1) (2) และ (4) มีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ -0.113 -0.114 และ-0.103 อธิบายว่าลักษณะองค์การที่เป็นบริษัทจำกัดมหาชนมีความสามารถในการทำกำไรต่ำกว่าองค์การที่ไม่ได้เป็นบริษัทจำกัดมหาชน อาจเนื่องจากองค์การที่มีลักษณะเป็นมหาชนจะมีขนาดขององค์การใหญ่กว่าองค์การที่ไม่มีลักษณะเป็นมหาชน องค์การขนาดใหญ่อาจมีการลงทุนในสินทรัพย์ในการประยุกต์ ABM สูงกว่าองค์การขนาดเล็ก ดังนั้นอาจเป็นไปได้ว่าในช่วงแรกๆหรือในระยะสั้นหลังจากการประยุกต์ ABM องค์การที่มีลักษณะเป็นมหาชนจะยังไม่สามารถเพิ่มความสามารถในการทำกำไรได้มากจึงทำให้มีความสามารถในการทำกำไรต่ำกว่าองค์การที่ไม่เป็นมหาชน โดยอาจจะพบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างบริษัทที่มีลักษณะเป็นมหาชนกับความสามารถในการกำไรในปีต่อไป แม้ว่าองค์การที่มีลักษณะเป็นบริษัทจำกัดมหาชนมีเพียงจำนวน 3 ราย แต่เนื่องจากจำนวนข้อมูลที่ใช้วิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไรขององค์การมีจำนวนน้อยทำให้สัดส่วนขององค์การที่เป็นบริษัทจำกัดมหาชนมีสัดส่วนที่สูง ดังนั้น จึงกำหนด Public เป็นปัจจัยควบคุมในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM และความสามารถในการทำกำไรขององค์การ

ทั้งนี้ ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ในขั้นตอนนี้ มีข้อจำกัดด้านข้อมูลซึ่งมีจำนวนน้อย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปีที่ 2 หลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ อย่างไรก็ตาม ผู้วิจัยตรวจสอบการแจกแจงแบบปกติของข้อมูลเชิงปริมาณในสมการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุแสดงผลการทดสอบลักษณะการแจกแจงของข้อมูลในภาคผนวก จากการวิเคราะห์ข้างต้นสรุปได้ว่า ในช่วงระยะเวลาเริ่มต้นการประยุกต์ ABM ยังไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไรขององค์การอย่างมีนัยสำคัญ โดยพบความสัมพันธ์ดังกล่าวภายหลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ ABM ไปแล้ว 2 ปี (t+2) ทั้งนี้ เนื่องจากแนวคิด ABM เป็นแนวคิดที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานของ

องค์การในช่วงระยะยาว จึงไม่พบความสัมพันธ์ในช่วงต้นของการประยุกต์ การวิเคราะห์ดังกล่าวจึงสรุปว่า ***การเข้าถึงระดับสมบูรณ์ของการประยุกต์แนวคิดบริหารฐานกิจกรรมเพิ่มความสามารถในการทำกำไรขององค์การ*** *(สมมติฐานที่ 3)*

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้ศึกษาระดับการประยุกต์ ABM และผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรขององค์การ โดยเลือกศึกษาองค์การที่ทำการผลิตและขึ้นทะเบียนกับสภาอุตสาหกรรมไทย ทั้งนี้ การวิจัยเลือกเฉพาะองค์การที่มีสำนักงานอยู่ในกรุงเทพมหานครและปริมณฑล การศึกษาแบ่งข้อมูลเป็นสองส่วน ส่วนที่หนึ่งเป็นข้อมูลปฐมภูมิ ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน ปัจจัยความขัดแย้ง และระดับการประยุกต์ ABM โดยเก็บรวบรวมจากการสำรวจโดยใช้แบบสอบถามส่งไปยังผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีจำนวน 2,556 ราย ข้อมูลส่วนที่สองเป็นข้อมูลทุติภูมิ ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไรขององค์การโดยเก็บข้อมูลจากรายงานการเงินประจำปีขององค์การที่แสดงต่อกระทรวงพาณิชย์ โดยนิยามความสามารถในการทำกำไรในงานวิจัยฉบับนี้ หมายถึง กำไรจากการดำเนินงานต่อสินทรัพย์รวมเกินปกติ (Abnormal_ROA) จำนวนแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับ และสามารถนำมาทดสอบความสัมพันธ์ได้มีจำนวนทั้งสิ้น 128 ราย โดยแบ่งเป็นกลุ่มได้ดังนี้

1. กลุ่มการยอมรับการประยุกต์ ABM แบ่งเป็น 3 ระดับ

1.1 ไม่พิจารณาการประยุกต์ ABM	59 ราย	(46%)
1.2 กำลังพิจารณาการประยุกต์ ABM	31	(24%)
1.3 ยอมรับการประยุกต์ ABM	38	(30%)
รวม กลุ่มการยอมรับการประยุกต์ ABM	128	(100 %)

ซึ่งแบ่งกลุ่มองค์การที่ยอมรับการประยุกต์ ABM เป็น 2 ระดับ

2. กลุ่มการประยุกต์ ABM แบ่งเป็น 2 ระดับ

2.1 การประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์		
2.1.1 ประยุกต์ ABC	7 ราย	(18 %)
2.1.2 ประยุกต์ PVA	8	(21%)
2.2 การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์	23	(61%)
รวม กลุ่มการประยุกต์ ABM	38	(100%)

5.1 ปัจจัยโครงสร้างและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการประยุกต์ABM

5.1.1 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้างกับโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM

ปัจจัยโครงสร้างที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM ได้แก่ (1) ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน (2) คุณภาพของระบบสารสนเทศ (3) การลดต้นทุนขององค์การ และ (4) ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานโดยทั่วไป ส่วนปัจจัยโครงสร้างที่เป็นอุปสรรคต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ขนาดขององค์การ โดยองค์การที่มีขนาดใหญ่จะมีโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM น้อยกว่า นอกจากนี้ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน คุณภาพของระบบสารสนเทศ และขนาดองค์การมีความสำคัญต่อโอกาสการยอมรับการประยุกต์ ABM ทั้งในช่วงที่องค์การกำลังที่จะพิจารณายอมรับการประยุกต์ ABM และช่วงที่องค์การกำลังที่จะยอมรับการประยุกต์ ABM ส่วนการลดต้นทุนขององค์การและระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานโดยทั่วไปไม่มีความสัมพันธ์ต่อโอกาสการยอมรับ ABMในช่วงที่องค์การกำลังที่จะพิจารณายอมรับการประยุกต์ ABM แต่จะมีความสำคัญต่อโอกาสการยอมรับ ABM ในช่วงที่องค์การกำลังที่จะยอมรับการประยุกต์ ABM

จึงสรุปว่า ***ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน การลดต้นทุนขององค์การ คุณภาพของระบบสารสนเทศ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป และขนาดองค์การ* ***มีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม*** *(สมมติฐานที่ 1.1)* และ

ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้าง *ได้แก่ การลดต้นทุนขององค์การ และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานโดยทั่วไป* ***เปลี่ยนแปลงไปตามระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม*** *(สมมติฐานที่ 1.2)*

5.1.2 ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างปัจจัยโครงสร้างโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM

ปัจจัยความขัดแย้งที่มีความสัมพันธ์กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ โดยอาจเป็นเพียงปัจจัยช่วยกระตุ้นให้เกิดการแข่งขันภายในองค์การและพยายามปฏิบัติงานให้เกิดความความสำเร็จทำให้ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ขององค์การเพิ่มขึ้นเล็กน้อย แต่อย่างไรก็ตาม ระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ไม่สามารถผลักดันให้องค์การยอมรับการประยุกต์ ABM ได้

ปัจจัยโครงสร้างที่มีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมในการดำเนินงานทั่วไป โดยหากองค์การมีความสอดคล้องการมีส่วนร่วมในการดำเนินงานทั่วไปจะช่วยลดระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ภายในองค์การและกระตุ้นให้เพิ่มระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ทางอ้อม

ปัจจัยโครงสร้างที่มีเพียงความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานโดยทั่วไป โดยการเชื่อมโยงดังกล่าวช่วยลดระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์จึงทำให้ลดแรงกระตุ้นให้องค์การเพิ่มระดับการประยุกต์ ABM ทางอ้อม อีกทั้ง การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานโดยทั่วไปทำให้ช่วยเพิ่มระดับความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ในองค์การ

จากข้างต้นจึงสรุปว่า ***ปัจจัยโครงสร้างที่มีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์กับระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม*** *ได้แก่ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมในการดำเนินงานทั่วไป* และ

ปัจจัยโครงสร้างที่มีเฉพาะความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์กับระดับการยอมรับการบริหารฐานกิจกรรม *ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานโดยทั่วไป (สมมติฐานที่ 1.3)*

5.2 ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงานและปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM

5.2.1 ความสัมพันธ์ระหว่าง ปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM

(1) หากองค์การกำลังพิจารณามิติที่จะเริ่มประยุกต์ ABM ระหว่างมิติ ABC กับ PVA ปัจจัยโครงสร้างที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสประยุกต์ PVA มากกว่าประยุกต์ ABC ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน

(2) ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ ปัจจัยโครงสร้าง ได้แก่ คุณภาพของระบบสารสนเทศ และการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ปัจจัยความขัดแย้ง ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้

(2.1) หากองค์การเริ่มต้นประยุกต์ในมิติ ABC ปัจจัยโครงสร้างที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้นได้แก่ คุณภาพของระบบสารสนเทศ

(2.2) หากองค์การเริ่มต้นประยุกต์ในมิติ ABC ปัจจัยโครงสร้างที่ทำให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ลดลง ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ความสัมพันธ์ดังกล่าวไม่สอดคล้องกับความ สัมพันธ์ที่คาดหวัง เนื่องจากการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ที่สูง อีกนัยหนึ่ง คือ การแสดงความหวังในผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM ในระดับที่สูงทำให้เกิดความกดดันต่อพนักงานและเป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานและการประยุกต์ ABM หรือการเชื่อมโยงผลตอบแทนดังกล่าวอาจเชื่อมโยงกับผลการปฏิบัติงานโดยรวมของทีมหรือคณะทำงานจึงทำให้ลดแรงจูงใจในการปฏิบัติงานของพนักงานในระดับบุคคล

(2.3) หากองค์การเริ่มต้นประยุกต์ในมิติ PVA ปัจจัยความขัดแย้งที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้น ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้

ผลวิจัยข้างต้นจึงสรุปว่า ***ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่ คุณภาพระบบสารสนเทศ และ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM* ***และปัจจัยความขัดแย้ง*** *ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้* ***มีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม*** *(สมมติฐานที่ 2.1)* และ

*ระดับความสำคัญของ****ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน คุณภาพระบบสารสนเทศ และ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM* ***และปัจจัยความขัดแย้ง*** *ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้* ***เปลี่ยนแปลงไปตามระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรม*** *(สมมติฐานที่ 2.2)*

5.2.2 ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน ปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM

(1) ปัจจัยโครงสร้างที่มีเฉพาะความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ของพนักงาน โดยทำให้องค์การมีระดับการประยุกต์ ABM ที่ลดลง

(2) ปัจจัยการดำเนินงานที่มีเฉพาะความสัมพันธ์ทางตรงต่อระดับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุตก์ ABM การสนับสนุนจากผู้บริหาร โดยความชัดเจนของวัตถุประสงค์จะช่วยเพิ่มระดับการประยุกต์ และการสนับสนุนจากผู้บริหารทำให้ลดระดับ

การประยุกต์ ABM นั่นคือ การให้การสนับสนุนของผู้บริหารต่อการประยุกต์ ABM ทำให้องค์การมีระดับการประยุกต์ ABM ลดลง อาจเนื่องมาจากผู้บริหารไม่มีทิศทางหรือเป้าหมายในระดับการประยุกต์ ABM ที่ชัดเจน

(3) ปัจจัยความขัดแย้งที่มีเฉพาะความสัมพันธ์ทางตรงต่อระดับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ โดยจะช่วยผลักดันให้องค์การมีระดับการประยุกต์ ABM ที่สูงขึ้น

(4) ปัจจัยโครงสร้างที่มีเฉพาะความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งกับระดับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานโดยทั่วไป โดยจะช่วยลดระดับการประยุกต์ ABM ทางอ้อมโดยผ่านความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้

จากผลวิจัยข้างต้นสรุปได้ว่า ***ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ของพนักงาน ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ และการสนับสนุนจากผู้บริหาร* ***และปัจจัยความขัดแย้ง*** *ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้* ***มีความสัมพันธ์ทางตรงต่อระดับการประยุกต์ ABM*** และ

ปัจจัยโครงสร้าง *ได้แก่ ระดับความสอดคล้องในการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานโดยทั่วไป* ***มีความสัมพันธ์ทางอ้อมต่อระดับการประยุกต์ ABM โดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้*** *(สมมติฐานที่ 2.3)*

5.2.3 ระดับการประยุกต์ABMและระดับความสำเร็จ

ระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ABMวัดจากการรับรู้ในด้านต่างๆ 4 ด้าน (1) การได้รับข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ (2) การนำข้อมูลต้นทุนใช้ในการตัดสินใจ (3) การเพิ่มประสิทธิภาพผลปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การ (4) ความสำเร็จโดยรวม แสดงความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้งกับระดับความสำเร็จจากการประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ และระดับการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์

โดยอธิบายความสัมพันธ์ตามนิยามความสำเร็จต่างๆ ดังนี้

(1) การได้รับข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ พบว่า

ปัจจัยโครงสร้างที่ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ได้รับข้อมูลจากการประยุกต์ ABM มากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM

(2) การนำข้อมูลต้นทุนใช้ในการตัดสินใจ พบว่า

ปัจจัยโครงสร้างที่ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์นำข้อมูลที่ได้จากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจน้อยกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM

ปัจจัยความขัดแย้งที่ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์นำข้อมูลที่ได้จากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์

(3) การเพิ่มประสิทธิภาพผลปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การ พบว่า

ปัจจัยโครงสร้างที่ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มีการเพิ่มของประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงินมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ ลักษณะกระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ และ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการประยุกต์ ABM เท่านั้น

ปัจจัยโครงสร้างที่ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มีการเพิ่มของประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงินน้อยกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป

(4) ความสำเร็จโดยรวม พบว่า

ปัจจัยความขัดแย้งที่ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มีผลการปฏิบัติงานโดยรวมมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์

ปัจจัยโครงสร้างที่ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มีผลการปฏิบัติงานโดยรวมมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนและระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการประยุกต์ ABM เท่านั้น

ปัจจัยโครงสร้างที่ทำให้องค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์มีผลการปฏิบัติงานโดยรวมน้อยกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป

ผลการวิจัยข้างต้น จึงสรุปว่า ***ปัจจัยโครงสร้าง*** *ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน ลักษณะกระบวนการผลิตแบบงานสั่งทำ การเชื่อมโยงผลตอบแทน*

พนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป ระดับความสอดคล้องของการมีส่วนร่วมของพนักงานที่มีต่อการประยุกต์ ABM เท่านั้น ***และปัจจัยความขัดแย้ง*** *ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์* ***ที่แตกต่างกันมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จของการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมภายในแต่ละระดับการประยุกต์*** *(สมมติฐาน 2.4)*

5.3 ระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไร

ความสัมพันธ์ระหว่างระดับการประยุกต์ ABM กับความสามารถในการทำกำไร ระดับการประยุกต์ ABM ในขั้นนี้ แบ่งเป็น 2 ระดับ ได้แก่ การประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ และระดับสมบูรณ์ องค์การที่ประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความสามารถในการทำกำไร โดยความสัมพันธ์ดังกล่าวพบภายหลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ ABM 2 ปี เนื่องจาก ABM เป็นแนวคิดที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานขององค์การในระยะยาวจึงไม่พบความสัมพันธ์ในช่วงแรกที่เริ่มประยุกต์ ABM ผลวิเคราะห์ดังกล่าว จึงสรุปว่า ***การเข้าถึงระดับสมบูรณ์ของการประยุกต์แนวคิดบริหารฐานกิจกรรมเพิ่มความสามารถในการทำกำไรขององค์การ*** *(สมมติฐานที่ 3)* (Kennedy และ Affleck-Garves, 2001; Ittner และคณะ, 2002)

5.4 บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.4.1 บทสรุป

5.4.1.1 ปัจจัยโครงสร้างที่มีความสัมพันธ์กับการเข้าถึงระดับที่สูงขึ้นของการยอมรับการประยุกต์ ABM ได้แก่ (1) ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน (2) คุณภาพของระบบสารสนเทศ (3) ขนาดองค์การ (4) การลดต้นทุนขององค์การ และ (5) ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป

5.4.1.2 ระดับความสำคัญของปัจจัยโครงสร้างเปลี่ยนแปลงไปตามระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM โดยปัจจัยโครงสร้างที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM ทั้งใน “ช่วงที่องค์การกำลังที่จะพิจารณายอมรับการประยุกต์ ABM” และ “ช่วงที่องค์การกำลังที่จะยอมรับการประยุกต์ ABM” ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน และคุณภาพของระบบ โดยขนาดองค์การจะทำให้องค์การมีโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM ลดลง และปัจจัยโครงสร้างที่มีความสำคัญเฉพาะใน “ช่วงที่องค์การกำลังที่จะยอมรับการประยุกต์ ABM” โดยผลักดันให้องค์การมีโอกาสยอมรับการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้นได้แก่ การลดต้นทุนขององค์การ และระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป

5.4.1.3 ปัจจัยโครงสร้างที่มีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป และปัจจัยโครงสร้างที่มีเฉพาะมีความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์กับระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานโดยทั่วไป

5.4.1.4 เมื่อองค์การพิจารณามิติที่จะเริ่มต้นประยุกต์ระหว่างมิติ ABC และ PVA ปัจจัยโครงสร้างที่ผลักดันให้องค์การมีโอกาสประยุกต์ PVA มากกว่า ABC ได้แก่ ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุน ทั้งนี้ หากองค์การเริ่มประยุกต์ที่มิติ ABC ก่อน ปัจจัยโครงสร้างที่ช่วยผลักดันให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้น ได้แก่ คุณภาพสารสนเทศ และปัจจัยโครงสร้างที่ทำให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ลดลง ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานโดยทั่วไป หากองค์การเริ่มประยุกต์ที่มิติ PVA ก่อน ปัจจัยความขัดแย้งที่ผลักดันให้องค์การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์เพิ่มขึ้น ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้

5.4.1.5 ปัจจัยโครงสร้างที่มีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM ได้แก่ การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ปัจจัยการดำเนินงานที่มีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM และการสนับสนุนจากผู้บริหาร ปัจจัยความขัดแย้งที่มีความสัมพันธ์ทางตรงกับระดับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ และปัจจัยโครงสร้างที่มีเพียงความสัมพันธ์ทางอ้อมโดยผ่านปัจจัยความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้กับระดับการประยุกต์ ABM ได้แก่ ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป

5.4.1.6 ปัจจัยโครงสร้างที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ในระดับสมบูรณ์แตกต่างจากการประยุกต์ ABM ในระดับไม่สมบูรณ์ ได้แก่ (1) ประโยชน์ของข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ (2) ลักษณะการผลิตแบบงานสั่งทำ (3) การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ของพนักงาน (4) ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการดำเนินงานทั่วไป (5)ระดับความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในการประยุกต์ ABM เท่านั้น และปัจจัยความขัดแย้งที่มีความสัมพันธ์กับระดับความสำเร็จของการประยุกต์ ABM ได้แก่ ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์

5.4.1.7 การเข้าถึงระดับสมบูรณ์ของการประยุกต์ ABM จะเพิ่มความสามารถในการทำกำไรขององค์การ ภายหลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ ABM 2 ปี เนื่องจาก ABM เป็นเทคนิคทางบัญชีบริหารที่จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงานขององค์การในระยะยาว

5.4.2 ข้อเสนอแนะ

จากบทสรุปข้างต้นนำไปสู่ข้อเสนอแนะโดยแบ่งเป็น 3 ส่วน (1) การยอมรับการประยุกต์ ABM (2) การประยุกต์ ABM และ (3) การประยุกต์ ABM และการเพิ่มความสามารถในการทำกำไร ดังนี้

5.4.2.1 ระดับการยอมรับการประยุกต์ ABM

5.4.2.1.1 องค์การที่ยังไม่ได้พิจารณาประยุกต์ ABM ในองค์การ

หากองค์การที่ไม่เคยพิจารณาประยุกต์ ABM แต่ปัจจุบันต้องการประยุกต์ ABM ในองค์การ องค์การควรพิจารณาลักษณะกระบวนการผลิตขององค์การ หากมีความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนสูง และองค์การมีคุณภาพของระบบสารสนเทศที่ดี จะช่วยเกื้อหนุนให้องค์การยอมรับการประยุกต์ ABM ได้ง่ายขึ้น ทั้งนี้ หากองค์การมีขนาดใหญ่อาจมีอุปสรรคในการยอมรับการประยุกต์ ABM บ้าง

5.4.2.1.2 องค์การที่กำลังพิจารณาว่าจะประยุกต์ ABM ในองค์การ

(1) หากองค์การที่กำลังอยู่ในช่วงกำลังพิจารณายอมรับการประยุกต์ ABM นอกเหนือจากลักษณะกระบวนการผลิตที่มีความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนสูงและคุณภาพของระบบสารสนเทศที่ดีเป็นปัจจัยเกื้อหนุนให้องค์การยอมรับการประยุกต์ ABM และขนาดองค์กรที่ใหญ่ยังคงเป็นอุปสรรคกับการยอมรับการประยุกต์ ABM บ้าง ยังมีปัจจัยอื่นที่จะช่วยผลักดันให้องค์การยอมรับและประยุกต์ ABM ในองค์การได้ง่ายขึ้น ได้แก่ ความต้องการในการลดต้นทุนขององค์การ ซึ่งหากกลยุทธ์ในการแข่งขันขององค์การมีความจำเป็นต้องอาศัยการลดต้นทุนมากเท่าใดจะทำให้องค์การยอมรับการประยุกต์ ABM ได้มากขึ้น นอกจากนี้ หากองค์การยอมให้พนักงานมีส่วนร่วมในการดำเนินงานทั่วไปสอดคล้องกับระดับความต้องการมีส่วนร่วมของพนักงานจะช่วยผลักดันให้องค์การยอมรับการประยุกต์ ABM ได้มากขึ้นเช่นกัน

(2) องค์การพึงตระหนักไว้ว่า ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์อาจเกิดขึ้นได้จากการดำเนินงานโดยปกติขององค์การ ดังนั้น องค์การควรให้ความสำคัญกับเรื่องต่อไปนี้ เพื่อลดระดับความขัดแย้ง

(2.1) การยอมให้พนักงานมีส่วนร่วมในการดำเนินงานทั่วไปให้สอดคล้องกับความต้องการมีส่วนร่วมของพนักงาน

(2.2) สร้างการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปเพิ่มขึ้นเพื่อจูงใจให้พนักงานสร้างผลการปฏิบัติงานที่ดี

5.4.2.2 ระดับการประยุกต์ ABM

หลังจากองค์การยอมรับการประยุกต์ ABM ในองค์กรแล้ว

(1) องค์การที่กำลังพิจารณามิติในการเริ่มต้นประยุกต์ระหว่าง ABC และ PVA ลักษณะของกระบวนการผลิตที่มีความน่าจะเป็นที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนจะทำให้องค์การมีโอกาสประยุกต์ PVA ได้ง่ายกว่า ABC

(2) หากองค์การเริ่มต้นประยุกต์ในมิติ ABC ก่อน สิ่งที่องค์การควรให้ความสำคัญเพื่อผลักดันให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มากขึ้น ได้แก่

(1.1) การเพิ่มคุณภาพระบบสารสนเทศขององค์การ โดยอาจมีการลงทุนเพิ่มในระบบสารสนเทศขององค์การเพื่อให้เกิดความสอดคล้องกับข้อมูลที่จะได้รับจาก ABM ทำให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มากขึ้น

(1.2) การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานโดยทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM โดยพยายามสร้างการเชื่อมโยงดังกล่าวให้มีความยืดหยุ่นมากขึ้น เช่น เป้าหมายของผลการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ไม่ควรสูงหรือต่ำเกินไป หรือพยายามกำหนดผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานผสมผสานทั้งในส่วนของผลการปฏิบัติงานของรายบุคคลและผลปฏิบัติงานโดยรวมของคณะทำงานหรือหน่วยงาน หากองค์การมีการเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM โดยรวมของคณะทำงานหรือทีมปฏิบัติงานประยุกต์ ABM มากเกินไป อาจทำให้ลดแรงจูงใจต่อพนักงานรายบุคคลในการปฏิบัติงาน หรือหากการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลปฏิบัติงานดังกล่าวกำหนดเป้าหมายของผลการปฏิบัติไว้สูงเกินไปอาจสร้างความกดดันให้แก่พนักงานในการปฏิบัติงานและการประยุกต์ ABM ทำให้เป็นอุปสรรคต่อการเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์

(3) หากองค์การเริ่มต้นประยุกต์ในมิติ PVA ก่อน สิ่งที่องค์การควรให้ความสำคัญเพื่อผลักดันให้องค์การมีโอกาสเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์มากขึ้น ได้แก่ การสร้างบรรยากาศของความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้ภายในองค์การ กล่าวคือ ในขณะที่องค์การประยุกต์ ABM องค์การควรพยายามให้พนักงานได้มีโอกาสได้อภิปรายและแลกเปลี่ยนความรู้เชิงวิชาการที่เกี่ยวกับการดำเนินงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM โดยใช้หลักเหตุและผลทางวิชาการ โดยอาจยอมให้พนักงานมีส่วนร่วมในการดำเนินงานทั่วไปขององค์การเพิ่มมากขึ้น หรือกระตุ้นให้พนักงานเกิดความต้องการมีส่วนร่วมในการดำเนินงานทั่วไปขององค์การ แต่องค์การควรตระหนักว่า ความขัดแย้งเชิงการเรียนรู้อาจก่อให้เกิดความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ขึ้นในองค์การได้เช่นกัน ทั้งนี้

องค์การสามารถลดระดับความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ได้โดยการกำหนดวัตถุประสงค์ในการประยุกต์ ABM ให้ชัดเจนและชี้แจ้งให้พนักงานทราบ

(4) ในระหว่างที่องค์การประยุกต์ ABM ในระดับใดก็ตาม องค์การควรให้ความสำคัญกับเรื่องต่อไปนี้เพื่อช่วยเสริมให้องค์การสามารถเข้าถึงการประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ได้ง่ายขึ้น

(4.1) การสร้างความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์ ABM และชี้แจงให้พนักงานทราบ

(4.2) ผู้บริหารควรกำหนดเป้าหมายของระดับการประยุกต์ ABM ให้ชัดเจน เนื่องจาก หากไม่ได้กำหนดระดับการประยุกต์ ABM ให้ชัดเจน อาจทำให้การสนับสนุนจากผู้บริหารไม่ทำให้การประยุกต์ ABM ได้สำเร็จ และอาจกลายเป็นอุปสรรคในการประยุกต์ได้

(5) หลังจากองค์การเปลี่ยนระดับการประยุกต์จาก ABC หรือ PVA ไปสู่การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์แล้ว องค์การอาจประสบกับอุปสรรคในการเพิ่มระดับความสำเร็จในการประยุกต์ ABM ในเรื่องต่างๆ ได้แก่ การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ การนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ABM ใช้ในการตัดสินใจ ประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงิน และความสำเร็จโดยรวม จึงควรให้ความระมัดระวังกับเรื่องต่อไปนี้มากขึ้นเพื่อลดอุปสรรคในการประยุกต์

(5.1) ควรสร้างการเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM ให้ยืดหยุ่นมากขึ้น เช่น ไม่เชื่อมโยงค่าตอบแทนไว้กับเป้าหมายในผลการปฏิบัติงานที่สูงเกินไป เพื่อจูงใจให้พนักงานพยายามสร้างผลการปฏิบัติงานในการประยุกต์ ABM ที่ดี ทำให้องค์การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ และมีการนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจเพิ่มขึ้น

(5.2) องค์การควรเพิ่มระดับความสอดคล้องระหว่างระดับการมีส่วนร่วมที่องค์การให้แก่พนักงานกับการมีส่วนร่วมที่พนักงานต้องการในการดำเนินงานทั่วไปขององค์การ มากกว่าการสร้างความสอดคล้องการมีส่วนร่วมของพนักงานในส่วนของการประยุกต์ ABM เท่านั้น เพื่อกระตุ้นให้พนักงานเกิดความพึงพอใจการปฏิบัติงาน และมีผลการปฏิบัติงานที่ดี ทำให้องค์การมีประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงินและความสำเร็จโดยรวมเพิ่มขึ้น

อย่างไรก็ตาม สถานการณ์บางประการที่องค์การต้องประสบอาจช่วยเกื้อหนุนให้องค์การมีระดับความสำเร็จเพิ่มขึ้น เมื่อองค์การเพิ่มระดับการประยุกต์ ABM ดังนี้

(5.3) หากข้อมูลต้นทุนมีความสำคัญในการตัดสินใจขององค์การมากจะช่วยเกื้อหนุนให้องค์การมีความสำเร็จโดยรวมมากขึ้น

(5.4) สัดส่วนของลักษณะการผลิตแบบงานสั่งทำที่สูงจะช่วยเกื้อหนุนให้องค์การเพิ่มประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงิน อาจเนื่องจากความชัดเจนของต้นทุนผลิตภัณฑ์มีสูงจึงช่วยลดอุปสรรคในการประยุกต์ได้

(5.5) ความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการมีส่วนร่วมที่องค์การให้แก่พนักงานกับการมีส่วนร่วมที่พนักงานต้องการในการประยุกต์ ABM อาจช่วยกระตุ้นให้พนักงานเกิดความต้องการที่จะมีส่วนร่วมในการประยุกต์มากขึ้นจึงมีโอกาสที่จะเรียนรู้และศึกษาการประยุกต์ ABM เพิ่มขึ้น ทำให้องค์การมีประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงินและความสำเร็จโดยรวมเพิ่มขึ้น

(5.6) ความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์อาจช่วยกระตุ้นอาจช่วยกระตุ้นให้พนักงานมีการแข่งขันในผลปฏิบัติงานทั่วไปและการประยุกต์ ABM มากขึ้น จึงทำให้องค์การมีการนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจเพิ่มขึ้น และนำไปสู่การเพิ่มขึ้นของความสำเร็จโดยรวม

(6) หากองค์การกำลังประยุกต์ ABC PVA หรือ ABM ระดับสมบูรณ์และในปัจจุบันยังคงไม่เปลี่ยนแปลงระดับการประยุกต์ดังกล่าวควรให้ความสำคัญกับเรื่องต่อไปนี้เพื่อเพิ่มระดับความสำเร็จในการประยุกต์

(6.1) การเชื่อมโยงผลตอบแทนพนักงานกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและจากการประยุกต์ ABM เพื่อให้องค์การมี การสร้างข้อมูลต้นทุนที่สามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจ การนำข้อมูลต้นทุนจากการประยุกต์ ABM ใช้ในการตัดสินใจ ประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงิน และความสำเร็จโดยรวมเพิ่มขึ้น

(6.2) การสร้างความชัดเจนของวัตถุประสงค์ในการประยุกต์ABM และชี้แจงให้พนักงานทราบ เพื่อให้องค์การมีประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานทางการเงินและความสำเร็จโดยรวมเพิ่มขึ้น

5.4.2.3 การประยุกต์ ABM และความสามารถในการทำกำไร

(1) หากองค์การกำลังประยุกต์ ABC หรือ PVA องค์การควรมีการเพิ่มระดับการประยุกต์ไปสู่ ABM ระดับสมบูรณ์ จะทำให้องค์การมีความสามารถในการทำกำไรเพิ่มขึ้น

(2) หากองค์การกำลังประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ องค์การควรประยุกต์ ABM ต่อไปจนสำเร็จ โดยตระหนักว่า ABM เป็นแนวคิดทางการบัญชีบริหารที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพผลการปฏิบัติงานในระยะยาว

จากบทสรุปและข้อเสนอแนะ เมื่อองค์การกำลังเริ่มที่จะพิจารณายอมรับการประยุกต์ ABM ในองค์การตลอดจนองค์การที่อยู่ในระหว่างการประยุกต์ ABM องค์การอาจประสบกับปัญหาและอุปสรรคดังกล่าวข้างต้น ทำให้องค์การลังเลใจในการดำเนินการประยุกต์ ABM ต่อไป อีกทั้ง ABM จะไม่สามารถเพิ่มความสามารถในการทำกำไรในช่วงเริ่มต้นของการประยุกต์หรือในช่วงเวลาสั้นๆ ซึ่งอาจเป็นอุปสรรคอย่างหนึ่งที่ทำให้องค์การล้มเลิกการประยุกต์เนื่องจากไม่มั่นใจในประโยชน์ที่จะได้รับจากการประยุกต์ ABM งานวิจัยฉบับนี้แสดงว่า หลังจากประยุกต์ ABM ไปแล้ว 3 ปี องค์การที่ประยุกต์ ABMระดับสมบูรณ์จะมีความสามารถในการทำกำไรขององค์การมากกว่าองค์การที่ประยุกต์ ABM ระดับไม่สมบูรณ์ แม้ว่างานวิจัยฉบับนี้จะศึกษาองค์การภายในสภาพแวดล้อมและบรรยากาศของประเทศไทยแต่ความสัมพันธ์ดังกล่าวก็ยังคงสอดคล้องกับงานวิจัยที่ศึกษาในต่างประเทศ (Affleck-Graves และ Kennedy, 2001; Ittner และคณะ, 2002; Cagwin และ Bouwman, 2002) จึงเป็นข้อบ่งชี้ให้องค์การที่ยังคงลังเลใจที่จะประยุกต์ ABM ในองค์การมีความมั่นใจต่อประโยชน์ที่จะได้รับจากการประยุกต์ และแนวทางที่จะทำให้องค์การสามารถประยุกต์ ABM ได้สำเร็จ

5.5 ข้อจำกัดในงานวิจัยและข้อเสนองานวิจัยในอนาคต

5.5.1 การวิเคราะห์ผลการวิจัยมีข้อจำกัดหลายประการดังต่อไปนี้

5.5.1.1 เนื่องจากงานวิจัยส่วนหนึ่งเก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจึงควบคุมการสร้างแบบสอบถามให้มีความเที่ยงตรง (Validity) และความน่าเชื่อถือ (Reliability) โดยรายการคำถามแบ่งเป็น 2 ส่วน ส่วนแรกเป็นรายการคำถามเกี่ยวกับ ทฤษฎีด้านบัญชีบริหาร ส่วนที่สองเป็นรายการคำถามเกี่ยวกับ ทฤษฎีด้านพฤติกรรมองค์การ (Organizational Behavior) ผู้วิจัยสร้างความเที่ยงตรงของแบบสอบถาม โดยส่งรายการคำถามให้ผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีบริหาร และผู้เชี่ยวชาญด้านพฤติกรรมองค์การ พิจารณาและปรับเปลี่ยนรายการคำถามให้สอดคล้องกับทฤษฎีดังกล่าว หลังจากนั้นผู้วิจัยให้ผู้ที่มีความรู้ทางการบัญชีและเกี่ยวข้องในการทำบัญชีขององค์การทดลองทำแบบสอบถามดังกล่าวเพื่อตรวจสอบความเข้าใจในรายการคำถามต่างๆก่อนส่งแบบสอบถามทั้งหมดไปยังองค์การที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง หลังจากได้รับแบบสอบถามตอบกลับมาและสามารถใช้วิเคราะห์ผล

ต่อไปได้มีจำนวนทั้งสิ้น 128 ราย ผู้วิจัยได้ทดสอบความน่าเชื่อถือของแบบสอบถามในแต่ละรายการปัจจัยเพื่อแสดงค่าความน่าเชื่อถือของคำถามต่างๆที่ถูกวัดเป็นปัจจัยเพื่อใช้ในการทดสอบแสดงด้วยค่า Cronbach Alpha มีบางรายการถูกตัดออกไปจากการวิเคราะห์ เนื่องจากการทดสอบค่า Cronbach Alpha มีค่าต่ำแสดงถึงความไม่สัมพันธ์ของรายการคำถามนั้นต่อรายการคำถามอื่นๆ ค่าความน่าเชื่อถือของรายการคำถามในแต่ละปัจจัยมีค่าสูงกว่า 0.70 แสดงว่ารายการคำถามแต่ละปัจจัยมีความเชื่อถือ และแสดงค่า Cronbach Alpha ในตารางสถิติเชิงพรรณนา ในแต่ละขั้นตอนการวิเคราะห์ความสัมพันธ์

5.5.1.2 การเก็บข้อมูลจากแบบสอบถาม ผู้ตอบแบบสอบถามบางรายไม่ระบุคะแนนร้อยละที่แน่นอนในแต่ละรายการคำถามโดยระบุเป็นช่วงคะแนน ดังนั้น จึงใช้ค่ากลางของช่วงคะแนนดังกล่าวในการวิเคราะห์ผล โดยสรุปเป็นสัดส่วนได้ดังนี้ (1) กลุ่มประยุกต์จำนวน 38 ราย ระบุคะแนน 71.05% ระบุช่วงคะแนน 28.95 % (2) กลุ่มกำลังพิจารณา 31 ราย ระบุคะแนน 70.97% และระบุช่วงคะแนน 29.03 % (3) กลุ่มไม่พิจารณา 59 ราย ระบุคะแนน 74.58 % ระบุช่วงคะแนน 25.54% รวมทั้งหมด ระบุคะแนน 71.88 % ระบุช่วงคะแนน 28.12%

5.5.1.3 การควบคุมระยะเวลาในการประยุกต์ โดยคำนวณจากปีที่เริ่มจากประยุกต์จนถึงปีปัจจุบัน (Kennedy และ Affleck-Garves, 2001) เนื่องจากองค์การโดยส่วนใหญ่ไม่สามารถระบุ วัน เดือน ปี ที่เริ่มประยุกต์ได้อย่างแน่นอน

5.5.1.4 บางขั้นตอนจำนวนข้อมูลในการวิเคราะห์มีจำนวนน้อยมากแต่มีจำนวนตัวแปรอิสระจำนวนมากจึงมีความจำเป็นต้องลดจำนวนตัวแปรอิสระในการวิเคราะห์ผลด้วยวิธีการรวมปัจจัยที่มีรายการคำถามสอดคล้องกันเป็นปัจจัยเดียวกันโดยพิจารณาค่า Cronbach Alpha ประกอบการพิจารณา

5.5.1.5 บางขั้นตอนของงานวิจัยมีการทดสอบความสัมพันธ์โดยอาศัยวิธี ฑำ Regression Analysis ซึ่งมีเงื่อนไขของข้อมูลที่ควรมีลักษณะการแจกแจงข้อมูลแบบปกติ (Normal Distribution) แต่เนื่องจากกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิเคราะห์ผลมีจำนวนน้อยมาก ทำให้ข้อมูลบางส่วนไม่มีลักษณะการแจงแจกแบบปกติ ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้พยายามปรับเปลี่ยนรูปแบบของตัวแปรที่ไม่มีลักษณะการแจกแจงข้อมูลแบบปกติเพื่อให้ข้อมูลเข้าใกล้การแจกแจงแบบปกติมากที่สุด ไม่พบว่าการเปลี่ยนรูปแบบของข้อมูลทำให้ข้อมูลมีการแจกแจงแบบปกติ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงคงใช้ข้อมูลในรูปแบบเดิมในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์โดยแสดงค่าการทดสอบการแจกแจงแบบปกติของข้อมูลที่ใช้การทดสอบโดยใช้ Kolmogorov-Smirnov Z ในภาคผนวก ข

5.5.1.6 ในการทดสอบความสัมพันธ์ในงานวิจัยฉบับนี้มีความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ แต่เนื่องจากปัจจัยดังกล่าวเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญต่องานวิจัยฉบับนี้ จึงไม่สามารถตัดตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์กันออกไปจากการวิเคราะห์ผลได้ ดังนั้น ข้อมูลที่ใช้ในการทดสอบอาจมี

ปัญหา Multicollinearity โดยแสดงค่าสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรในแต่ละสมมติฐานโดย Pearson Correlation ในภาคผนวก ข และไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของ Regression Analysis

5.5.2 ข้อเสนองานวิจัยในอนาคต

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ในงานวิจัยฉบับนี้มีบางประเด็นที่ควรได้รับการศึกษาเพิ่มเติม ดังนี้

5.5.2.1 ในกรณีของการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความขัดแย้งเชิงความรู้สึกทางอารมณ์ (Affconf1) การเชื่อมโยงผลตอบแทนกับผลการปฏิบัติงานทั่วไปและผลจากการประยุกต์ ABM (Incent2) และการให้การสนับสนุนของผู้บริหาร (Topmg) กับระดับการประยุกต์ABM ผลวิจัยไม่สอดคล้องต่อความสัมพันธ์ที่คาดหวัง จึงอาจมีการศึกษาความสัมพันธ์ดังกล่าวเพิ่มเติมโดยพิจารณาปัจจัยอื่นร่วมหรือรูปแบบความสัมพันธ์อื่นซึ่งไม่ได้ถูกพิจารณาในงานวิจัยฉบับนี้

5.5.2.2 งานวิจัยพิจารณาระดับการประยุกต์ เป็น 3 ระดับ ได้แก่ (1) การประยุกต์ ABC (2) การประยุกต์ PVA และ (3) การประยุกต์ ABM ระดับสมบูรณ์ แต่เนื่องจากข้อจำกัดจำนวนข้อมูลที่มีน้อย ในขั้นตอนวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของปัจจัยโครงสร้าง ปัจจัยการดำเนินงาน และปัจจัยความขัดแย้ง กับระดับความสำเร็จ (สมมติฐานที่ 2.4) จึงไม่สามารถแบ่งระดับการประยุกต์เป็น 3 ระดับได้ จึงแบ่งระดับการประยุกต์ได้ใหม่เป็น 2 ระดับคือ ระดับไม่สมบูรณ์และระดับสมบูรณ์ ดังนั้น งานวิจัยในอนาคตหากมีข้อมูลเพียงพอในการวิเคราะห์อาจศึกษาระดับความสำเร็จภายในแต่ละระดับการประยุกต์ทั้ง 3 ระดับ ต่อไปได้

5.5.2.3 งานวิจัยพิจารณาระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM และคุณลักษณะขององค์การ (Mismatch_ABM_NEG Mismatch_ABM_POS Mismatch_ABC_NEG Mismatch_ABC_POS Mismatch_PVA_NEG และ Mismatch_PVA_POS) เป็นปัจจัยหนึ่งที่มีความสัมพันธ์ต่อความสำเร็จในการประยุกต์ ABM แต่เนื่องจากจำนวนข้อมูลใช้ในการวิเคราะห์มีจำนวนน้อยมาก จึงไม่สามารถควบคุมระดับความไม่สอดคล้องระหว่างระดับการประยุกต์ ABM และคุณลักษณะขององค์การได้ครบทุกระดับการประยุกต์ งานวิจัยฉบับนี้จึงควบคุมได้เพียง Mismatch_ABM_NEG และ Mismatch_ABM_POS ดังนั้น ในงานวิจัยในอนาคตหากมีจำนวนข้อมูลเพียงพอต่อการวิเคราะห์อาจนำปัจจัยดังกล่าวพิจารณาประกอบการศึกษาต่อไปได้

5.5.2.4 งานวิจัยแสดงความสัมพันธ์ระหว่างระดับระดับการประยุกต์ ABM และความสามารถในการทำกำไร ภายหลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ 2 ปี แต่เนื่องจากจำนวนข้อมูลที่สามารถนำมาวิเคราะห์ความสัมพันธ์ดังกล่าวมีจำนวนน้อยมาก งานวิจัยฉบับนี้จึงสามารถวิเคราะห์ความสัมพันธ์

ดังกล่าวได้เพียง 2 ปี หลังจากปีที่เริ่มประยุกต์ซึ่งไม่สามารถอธิบายได้ว่าความสัมพันธ์ดังกล่าวจะเพิ่มหรือลดลงอย่างไรในปีถัดไป

5.5.2.5 งานวิจัยศึกษาความสามารถในการทำกำไรขององค์การที่ประยุกต์ABM โดยใช้อัตราส่วนทางการเงิน กำไรจากการดำเนินงานต่อสินทรัพย์รวม (ROA) งานวิจัยในอนาคตอาจพิจารณาความสามารถในการทำกำไรโดยใช้อัตราส่วนทางการเงินอื่นที่เหมาะสมต่อลักษณะการดำเนินงานขององค์การ

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการอ้างอิง

Aldrich, J. H., and Nelson, F. D. Linear probability, Logit, and probit models. California : Sage, 1984.

Amason, A. C., Distinguishing the effects of functional and dysfunctional conflict on strategic decision making: Resolving a paradox for top management teams. Academy of Management Journal 39 (1996) : 123-148.

Amason, A. C., and Sapienza, H. J. The effects of top management team size and interaction norms on cognitive and affective conflict. Journal of Management 23 (1997) : 295-516.

Amason, A. C. and Schweiger, D. M. Resolving the paradox of conflict : Strategic decision making and organizational performance. International Journal of Conflict Management 5 (1994) : 239 -235.

Anderson, S. W. A framework for assesing cost management system changes : The case of activity-based costing implementation at general motors, 1986-1993. Journal of Management Accounting Research 7 (1995) : 1-51.

Anderson, S. W., Hesford, J. W., and Young, S. M. Factors influencing the performance of activity-based costing teams : A field study of ABC model development time in the automobile industry. Accounting, Organizations and Society 27 (March 2002) : 195-211.

Anderson, S. W.,and Young, S. M. The impact of contextual and process factors on the evaluation of activity-based costing systems. Accounting, Organization and Society 24 (July 1999) : 195-211.

Argyris, C. Double loop learning in organization. Harvard Business Review 55 (1977) : 115-125.

Argyris, C., and Kaplan, R. S. Implementing new knowledge : The case of activity- based costing. Accounting Horizons 8 (september 1994) : 83-105.

Argyris, C., and Schon, D. A. Organizational learning: A theory of action perspective. Massachusetts : Addison- Wesley Reading, 1978.

Atkinson, A. A., Balakrishnan R., Booth, P., Cote, J. M., Goot, T., Malmi, T., Oberts, H., Liana., and Wu, A. New direction in management accounitng research. Journal of Management Accounting Research 9 (1997) : 79-108.

Baird, K. M., Harrison, G. L., and Reeve, R. C. Adoption of activity management practices : A note on the extent of adoption and the influence of organizational and cultural factors. Management Accounting Research 15 (2004) : 383-399.

Barki, H and Hartwick, J. Measuring user participation, user involvement, and user attitude. MIS Quarterly 8 (March 1994) : 59-82.

Basadur, M., Grean, G. B., and Green, S. G. Training in creative problem solving : Effects on ideation and problem finding and solving in an industrial research organiztion. Organizational Behavior and Human Performance 30(1982) : 41-70.

Bjornenak, T. Diffusion and accounting : The case of ABC in Norway. Journal of Management Accounting Research 8 (1997) : 3-17.

Blumberg, M., and Pringle, C. D. The missing opportunity in organizational research : Some implications for theory of work performance. Academy of Management Review 7 (October 1982) : 560-569.

Brimson, J. A. Activity accounting : An activity based costing approach. New york : John Wiley & Son, 1991.

Brinker, B. J., ed. Handbok of Cost Management. New York : Warren Gorham Lamont, 1994.

Brownell, P. The role of accounting data in performance evaluation, Budgetary participation, and organizational effectiveness. Journal of Accounting Research 20 (Spring 1982) :12-25.

Brownell, P. Budgetary systems and the control of functionally differentiated organizational activities. Journal of Accounting Research 23 (Autumn 1985) : 502-511.

Burns, T., and Stalker, G. M. The Management of Innovation. London :Tavistock, 1961.

Bhatt, G. D. Strategies for individual knowledge and organizational knowledge. Journal of Knowledge Management 6 (2002) : 31-39.

Cagwin, D., and Bouwman, M. J. The association between activity-based costing and improvement in financial performance. Management Accounting Research 13 (2002) :1-39.

Chacko, T. I., and McElrey, J. C. The cognitive component in locke's theory of goal setting : Suggestive evidence for a causal attribution interpretation. Academy of Management Journal 26 (1983) : 104-118.

Chalos, P., and Haka, S. 1989. Participative budgeting and managerial performance. Decision Sciences 20 (1989) : 334-347.

Chenhall, R. H., and Langfield-Smith, K. Adoption and benefits of management accounting practices : An Australian study. Management Accounting Research 9 (1998) : 1-19.

Chenhall, R. H. The role of cognitive and affective conflict in early implementation of activity-based cost management. Behavioral Research in Accounting 16 (2004) : 19-44.

Chongruksut, W. The adoption of activity-based costing in Thailand. Doctoral Dissertation. School of Acccounting and Finance, Faculty of Business and Law, Victoria University, 2002.

Clinton, B. D. Antecedents of budgetary participation the effects of organizational situational, and individual factor. Behavioral Research in Accounting 8 (1999) : 45-70.

Clinton, B. D., and Hunton, J. E. Linking participative budgeting congruence to organization performance. Behavioral Research in Accounting 13 (2001) :127-141.

Conlon, D. E., and Sullivan, D. P. Examining the actions of organizations in conflict : Evidence from the Delaware court of Chancery. Academy of Management Journal 42 (1999) : 319-329.

Connor, P. E. Decision-making participation patterns : The role of organizational context. Academy of Management Journal 35 (1992) : 218-231.

Cooper, R. The two-stage procedure in cost accounting-part two. Journal of Cost Management (Fall 1987) : 39-45.

Cooper, R. The rise of activity-based costing-part two : When do I need on activity-based system? Journal of Cost Management (Fall 1988) : 41-48.

Cooper, R. Activity-based costing for product costing. In B. Brinker (ed.), Handbook of cost management, pp. B1-1 – B1-51. New York : Warren Gorham Lamont, 1994.

Cooper, R., and Kaplan, R. S. Profit priorities from activity-based costing. Harvard Business Review 69 (May 1991) :130-135.

Cooper, R., and Turney, P. Internally focused activity-based cost systems. Measures For Manufacturing Excellence (1990) : 291-305 .

Cooper, R., and Zmud, R. W. Information technology implementation research : A technological diffusion approach. Management Science 36 (1990) : 123-139.

Cummings, T. G., and Worley, C. G. Organization development and change. Minnesota : West Publishing, 1993.

Dodgson, M. Organizational learning : A review of some literatures. Organization Studies 14 (1993) : 375 – 394.

Doll, W. J. Avenues for top management involvement in successful MIS development. MIS Quarterly 9 (1985) : 17-35.

Duncan, R., and Weiss, A. Organizational learning : Implications for organizational design. Research in Organizational Behavior 1 (1979) : 75-123.

Earley, P. C., and Lind, E. A. Procedural justice and participation in task selection : The role of control in mediating justice judgments. Journal of Personality and Social Psychology 52 (1987) : 1148-1160.

Estrin, T. L., Kantor, J., and Albers, D. Is ABC Suitable for your company? Management Accounting (April 1994) : 40-45.

Evan, W. M. Organizational lag. Human Organizations. (1966) : 51-53.

Evan, W . M., and Black, G. Innovation in business organization : Some factors associated with success or failure of staff proposals. Journal of Business 40 (October 1967) : 519-530.

Eveland, J. D. Issues in using the concept of "adoption of innovations". Journal of Technology Transfer 4 (1979) : 1-14.

Fiol, C. M., and Lyles, M. A. Organizational learning. Academy of Management Journal. 10 (1985) : 803-813.

Foster, G., and Swenson, D. W. Measuring the success of activity–based cost management and its determinants. Journal of Management Accounting Research 9 (1997) : 109-141.

Foster, B. P., and Ward, T. J. Theory of perpetual management accounting innovation lag in hierarchical organizations. Accounting, Organizations and Society. 19 (1994) : 401-11.

Foster, G., and Young, S. M. Frontiers of management accounting research. Journal of Management Accounting Research 9 (1997) : 63-77.

Franz, C.R., and Jin, K. G. The structure of group conflict in a collaborative work group during information systems development. Journal of Applied Communication Research 23 (1995) :108-127.

Galbraith, J. R. Designing complex organizations. Massachusets : Addiso -Wesley, 1973.

Gordon, L. A., and Silvester, K. J. Stock market reactions to activity-based costing adoptions. Journal of Accounting and Public Policy 18 (1999) : 229-251.

Gosselin, M. The Effect of strategy and organizational structure on the adoption and Implementation of activity-based costing. Accounting, Organizations and Society 22 (1997) : 105-122.

Hall, J. Americans know how to be productive if managers will let them. Organizational Dynamics 22 (Winter 1994) : 33 - 46.

Hall, R. H. Organizations, structures, processes and outcomes. New Jersey : Prentice Hall, 1996.

Hansen, D. R., and Mowen, M. M. Basic cost management concepts : Cost management. Ohio : South-Weastern College Publishing, 1997.

Hellriegrel, D., Slocum, J. W., Jr., and Woodman, R. W. Organizational behavior. Minnesota : West Publishing, 1992.

Hersey, P., and Blanchard. Organization Behavior : Utilizing Human Resources. New Jersey, Prentice-Hall, 1972.

Hofstede, G. Culture's consequences : International differences in work-related values, California : Sage Publications, 1980.

Hofstede, G. Cultural dimensions in management and planning, Asia Pacific Journal of Management (1984) : 81-99.

Huber, G. P. Organizational learning : The contributing process and literatures. Organization Science 2 (1991) : 88 -115.

Innes, J., and Mitchell, F. A survey of activity-based costing in the U.K.'s largest companies. Management Accounting Research 6 (June 1995) : 137-153.

Innes, J., Mitchell, F., and Sinclair, D. Activity-based costing in the U.K.'s largest companies : A comparison of 1994 and 1999. Management Accounting Research 11 (2000) : 349 -363.

Ittner, C. D., Lanen, W. N., and Larcker, D. F. The association between ABC and manufacturing performance. Journal of Accounting Research 40 (2002) : 711-726.

Ittner, C. D., Larcker, D. F., and Randall, T. The activity-based cost hierarchy, production policies and firm profitability. Journal of Management Accounting Research 9 (1997) :143 -161.

Ives, B., and Olson, M. H. User involvement and MIS success : A review of research. Management Science 30 (May 1984) : 586-603.

Jehn, K. A. A multimethod examination of the benefits and dimentions in organizational groups. Administrative Science Quarterly 42 (1995) : 530-557.

Johnson, H. T. It's time to stop overselling activity-based concepts. Management Accounting 74 (September 1992) : 26-35.

Jones, G. R. Organization Theory. New Jersey : Presstice Hall, 2001.

Kaplan, R. S. Management accounting (1984-1994) : Development of new practice and theory. Management Accounting Research 5 (1994) : 247-260.

Kennedy, T., and Affleck-Graves, J. The impact of activity-based costing techniques on firm performance. Journal of Management Accounting Research 13 (2001) : 19-45.

Kitivacharapon, S., and Guao-prasertwong, J. Production cost estimation in the printing industry by activity-based costing. Journal of Engineering 53 (March 2000) : 59-68.

Kloot, L. Organizational learning and management control systems : responding to environment. Management Accounting Research 8 (1997) : 47-73.

Kotter, J. P., and Schlesinger, L. A. Choosing strategies for change. Harvard Business Review 57 (march 1979) : 106-114.

Kreitner, R., and Kinicki, A. Organizational behavior. 3 rd ed. Chicago : Irwin, 2001.

Kreitner, R., and Kinicki, A. Organizational behavior. 5 th ed. New york : McGraw Hill, 2001.

Krumwiede, K. R. ABC adoption hits net high, but is ABC worth implementation costs. Cost Management Update (January 1997) : 1-4.

Krumwiede, K. R. The implementation stages of activity-based costing and the impact of contextual and organizational factors. Journal of Management Accounting Research 10(1998): 239-277.

Latham, G. P., Erez, M., and Locke, E. A. Resolving scientific disputes by the joint design of crucial experiments : Application to the Erez-Latham dispute regarding participation in goal setting. Journal of applied Psychology 73 (1988) : 753-777.

Lawer, E. E. Job design and employee motivation. Personnel Psychology 22 (1969) : 426-435.

Lawrence, P. R., and Lorsch, J. W. Organization and environment : Managing differentiation and intregration. Massachusets : Harward Business School Press, 1986.

Lind, E. A., and Tyler, T. R. The social psychology of peocedural justice. New York : Plenum, 1988.

Litterer, A. Conflict in organizations : A reexamination. Academy of Management Journal 9 (1996) :178-186.

Locke, E. A., Kirkpatrick, S., Wheeler, J. K., Schneider, J., Niles, K., Goldstein, H., Welsh, K., and Dong-Ok, C. The essence of leadership. New York : An Imprint of Macmillan, 1991.

Lumsden, G., and Lumsden, D. Communicating in groups teams sharing leadership. London : Thomson Learning, 2004.

Maisel, L. S., and Morrisey, E. Using Activity-based costing to improve performance. In B. Brinker (ed.), Handbook of cost management, pp. B4-1–B4-26. New York : Warren Gorham Lamont, 1994.

McGowan, A. S. Percieved benefits of ABCM implementation, Accounting Horizons 12 (March 1998) : 31-50.

McGowan, A. S., and Klammer, T. P. Satisfaction with activity-based cost management implementation. Journal of Management Accounting Research 7 (1997) : 217-237.

McKeen, J. D., Guimaraes, T., and Wetherbe, J. C. The relationship between user participation and user satisfaction : An investigation of four contingency factors. MIS Quarterly 18 (December1994) : 427- 451.

McShane, S. L., and Von Glinow, M. A. Organizational Behavior. New York : McGraw -Hill, 2005.

Mooney, A. C., Holahan, P. J., and Amason, A. C. Don't take it personally : Exploring cognitive conflict as a mediator of affective conflict. Journal of Management Studies 44(July 2007) : 733-758.

Morakul, S., and Wu, F. H. Cultural influences on the ABC implementation in Thailand' s environment, Journal of Managerial Psychology 16 (March 2001) : 142-158.

Neuman, W. L. Social Research Methods. Boston : Pearson Education, 2003.

Pasewark, W. R., and Welker, R. B. A Vroom-Yetton evaluation of subordinate participation in budgetary decision making. Journal of Management Accounting Research (1990) :113-126.

Peters, L. H., O'Connor, E. J., and Rudolf, C. J. The behavioral and affective consequences of performance-relevant situational variables, Organizational Behavior and Human Performance 25 (Febuary 1980) : 79 - 96.

Raffish, N., and Turney, P. B. B. Glossary of acticity-based management. Journal of Cost Management. 5 (1991) : 53-63.

Robbins, S. P. Organization theory : Structure, design, and application. 3 rd ed. New Jersey : Prentice-Hall, 1990.

Robbins, S. P. Organizational Behavior. 9 th ed. New Jersey : Prentice-Hall, 2001.

Robbins, S. P. Organization theory : Structure, design, and application. 10 th ed. New Jersey : Prentice-Hall, 2003.

Roberson, Q. M., Moye, N. A., and Locke, E. A. Identifying a missing lonk between participation and satisfaction : The mediating role of procedural justice perceptions. Journal of Applied Psychology 84 (1999) : 585-593.

Robert, M. W., and Silvester, K. J. Why ABC failed and how it may yet succeed. Cost Management 9 (Winter 1996) : 23-35.

Robey, D., and Farrow, D. L. User involvement in information system development :A conflict model and empirical test. Management Science 28 (January 1982) : 73-85.

Rogers, E. M. Diffusion of innovation. New York : Free Press, 1983.

Schultz, R., and Ginzberg, M. J. Implementation research-the third generation. Applications of Management Science (1984)

Schweiger, D. M., Sandberg, W. R., and Ragan, J. W. Group approaches for improving strategic decision making : A comparative analysis of dislectical inquiry, devil's advocacy, and consensus. Academy of Management Journal 32 (1986) : 745-772.

Scott, W. R. Organizations : Rational, natural, and open systems. New Jersey : Pearson Education, 1981.

Senge, P. M. The Fifth Discipline :The art and practice of the learning organization , London : Random House, 1990.

Shield, M. D. An empirical analysis of firm's implementation experiences with activity-based costing. Journal of Management Accounting Research 7 (1995) :148-166.

Shield, M. D., and Young, S. M. A behavioral model for implementing cost management Systems. Journal of Cost Management 3 (1989) : 17-27.

Simon, T. L., and Peterson, R. S. Task conflict and relationship conflict in top management teams : The ptivotal role of intragroup trust. Journal of Applied Psychology 85 (2000) : 102-111.

Snead, K. C., Jr., Johnson, W. A., and Ndede-Amadi, A. Expectancy theory as the basis for activity-based costing system implementation by managers. Advances in Management Accounting 14 (2005) : 253-275.

Soin, K., Seal, W., and Cullen, J. ABC and organizational change : An institutional perspective. Management Accounting Research 13 (June 2002) : 249 – 259.

Swenson, D. W. The benefits of activity-based cost management to the manufacturing industry. Journal of Management Accounting Research 7 (1995) : 167-180.

Turney, P. B. B. Second-generation architecture. In B. Brinker (ed.), Handbook of cost management, pp. B3-1–B3-24. New York : Warren Gorham Lamont, 1994.

Tyndall, G. R. Logistics. In B. Brinker (ed.), Handbook of cost management, pp. A4-1–A4-31. New York : Warren Gorham Lamont, 1994.

Waldman, D. A., and Spangler, W. D. Putting together the pieces : A closer look at the determinants of job performance. Human Performance 2 (1989) : 29 - 59.

Vroom, V. H. Work and motivation. New York : John Wiley and Sons, 1964.

Vroom, V. H., and Jago, A. G. The new leadership: Managing participation in organizations. New Jersey : Prentice-Hall, 1988.

Vroom, V. H., and Yetton, P. Leadership and decision-making. Pennsylvania : University of Pittsburgh Press, 1973.

Yukl, G. Leadership in organizations. 5 th ed. New Jersey : Prentice-Hall, 2002.

Zaltman, G., Duncan, R., and Holbek, J. Innovations and organizations. New York : John Wiley and Sons, 1973.

ภาคผนวก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก ก

<u>แบบสอบถาม</u>

การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมขององค์การกลุ่มอุตสาหกรรมในประเทศไทย สำรวจในปี 2550

<u>ส่วนที่ 1</u> ข้อมูลทั่วไปขององค์การ

1. ชื่อบริษัท .....2. ตำแหน่งผู้ตอบแบบสอบถาม.....

3. ที่ตั้ง.....

4. E-mail Address ของผู้ตอบแบบสอบถาม..... .....

5.. ประเภทขององค์การ ☐ ผลิตสินค้า ☐ ไม่ได้ดำเนินการผลิตสินค้า (โปรดระบุประเภท.....)

6. จำนวนพนักงานรวม..... คน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2549

<u>ส่วนที่ 2</u> ข้อมูลเกี่ยวกับการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-based Costing / ABC) ภายในองค์การ ให้ท่านทำเครื่องหมาย ✓ ในการรายการที่เกิดขึ้นในองค์การ

1. ปัจจุบันมีการประยุกต์แนวคิดบัญชีบริหารอื่นๆในองค์การ

1.1 ต้นทุนคุณภาพ (Quality Cost)	☐ ประยุกต์	☐ ไม่ได้ประยุกต์
1.2 ตัวชี้วัดผลการการปฏิบัติงาน (KPI)	☐ ประยุกต์	☐ ไม่ได้ประยุกต์
1.3 Balanced Scorecard	☐ ประยุกต์	☐ ไม่ได้ประยุกต์
1.4 อื่นๆ ระบุ.....	☐ ประยุกต์	☐ ไม่ได้ประยุกต์

2. การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

☐ ปัจจุบัน<u>มีการประยุกต์</u>แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม <u>ทั้งองค์การ</u> เริ่มประยุกต์เมื่อ .. …./…... /…... .
(ตอบในส่วนที่ 3, 4, 5 และ 6)

☐ ปัจจุบัน<u>มีการประยุกต์</u>แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมใน <u>บางหน่วยงานขององค์การ</u> เริ่มประยุกต์เมื่อ ...../...../.....
ระบุหน่วยงาน..... **(ตอบในส่วนที่ 3, 4, 5 และ 6)**

☐ <u>เคยประยุกต์</u>แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม <u>ทั้งองค์การแต่ปัจจุบันยกเลิก</u>การประยุกต์ เริ่มประยุกต์เมื่อ ...../...../.....
เลิกประยุกต์เมื่อ ...../...../.....**(หากเลิกประยุกต์ ตอบในส่วนที่ 3, 4, และ 5)**

☐ <u>เคยประยุกต์</u>แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมใน <u>บางหน่วยงานขององค์การแต่ปัจจุบันยกเลิก</u>การประยุกต์
เริ่มประยุกต์เมื่อ...../...../.....
เลิกประยุกต์เมื่อ ...../.....ระบุหน่วยงาน..... **(หากเลิกประยุกต์ ตอบในส่วนที่ 3, 4, และ 5)**
เหตุผลที่เลิกประยุกต์ ☐ ไม่ได้รับการสนับสนุนจากผู้บริหาร ☐ ต้นทุนในการประยุกต์สูง
☐ อื่นๆ ระบุ.....

☐ <u>กำลังพิจารณา</u>นำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมประยุกต์ในองค์การ <u>ทั้งองค์การในอนาคต</u>
(ข้ามไปตอบในส่วนที่ 7 เท่านั้น)

☐ <u>กำลังพิจารณา</u>นำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมประยุกต์ใน <u>บางหน่วยงานขององค์การในอนาคต</u>
ระบุหน่วยงาน..... **(ข้ามไปตอบในส่วนที่ 7 เท่านั้น)**

☐ <u>ไม่เคยพิจารณา</u>นำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมประยุกต์ในองค์การ **(ข้ามไปตอบในส่วนที่ 7 เท่านั้น)**

<u>ส่วนที่ 3</u> ขั้นตอนต่างๆที่องค์การได้กระทำในการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม
(ให้ท่านทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องที่มีและไม่มีรายการต่างๆต่อไปนี้)

รายการ	มี	ไม่มี
1. มีการแบ่งประเภทต้นทุนขององค์การเป็นประเภทต่างๆตามหน้าที่งานขององค์การ เช่น ต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เป็นต้น		
2. วิเคราะห์งานเพื่อกำหนดกิจกรรมต่างๆในองค์การ		
3. กำหนดตัวผลักดันทรัพยากร (Resource Driver) เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณต้นทุนในแต่ละกลุ่มต้นทุน (Cost Pool) ซึ่งอยู่ในรูปของบัญชีแยกประเภทไปสู่กิจกรรมต่างๆที่กำหนดไว้		
4. คำนวณต้นทุนในกลุ่มต้นทุน (Cost Pool) ให้แก่กิจกรรมแต่ละรายการด้วยตัวผลักดันทรัพยากร(Resource Driver)		
5. กำหนดตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver) เพื่อให้เป็นเกณฑ์คำนวณต้นทุนแต่ละกิจกรรมให้แก่ผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด		
6. แบ่งต้นทุนแต่ละกิจกรรมไปสู่ผลิตภัณฑ์ (Product) ด้วยตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver)		
7. พิจารณาว่าตัวผลักดันต้นทุนกิจกรรมแต่ละรายการ (Cost Driver) เกิดจากสาเหตุใด		
8. กำหนดประเภทกิจกรรมเป็นกิจกรรมเพิ่มมูลค่าและไม่เพิ่มมูลค่า		
9. พยายามลดสาเหตุของการเกิดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่า		
10. กำหนดตัววัดผลการปฏิบัติงานของกิจกรรมที่กำหนดขึ้นเพื่อให้พนักงาน / ผู้บริหาร พยายามลดต้นทุนของกิจกรรม		
11. พยายามปรับปรุงตัววัดผลการปฏิบัติงานและเกณฑ์การวัดผลการปฏิบัติงานตลอดเวลา		

<u>ส่วนที่ 4</u> ให้ท่านระบุตัวเลขร้อยละเพียงหนึ่งค่าในรายการต่างๆต่อไปนี้(รายการใดไม่มีในองค์การโปรดระบุ 0 %)

ตัวอย่าง เช่น

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
องค์การต้องการลดต้นทุนในแผนกผลิต	15 %	---	---	---	---

ส่วนที่ 4.1 คำถามเกี่ยวกับปัจจัยการดำเนินงาน

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
1. <u>การฝึกอบรมพนักงาน</u>					
1.1 มีการฝึกอบรมและให้ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับระบบต้นทุนฐานกิจกรรมแก่พนักงาน					
1.2 มีการฝึกอบรมและให้ความรู้แก่พนักงานเกี่ยวกับวัตถุประสงค์การประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม					
1.3 มีการฝึกอบรมและให้ความรู้แก่พนักงานเกี่ยวกับแนวทางการประยุกต์ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม					

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
1.4 มีการฝึกอบรมและให้ความรู้แก่พนักงานเกี่ยวกับวิธีการใช้ข้อมูลจากระบบต้นทุนฐานกิจกรรม					
2. การสนับสนุนจากผู้บริหาร					
2.1 ผู้บริหารมีพันธะสัญญาอย่างชัดเจนต่อการประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม					
2.2 ผู้บริหารเป็นตัวแทนในคณะกรรมการเตรียมระบบต้นทุนฐานกิจกรรม					
2.3 ผู้บริหารให้การสนับสนุนอย่างมากในการประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม					
2.4 ผู้บริหารจัดสรรทรัพยากรอย่างเพียงพอต่อการประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม					
3. ความชัดเจนของวัตถุประสงค์การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม					
3.1 องค์การกำหนดวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนก่อนเริ่มประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม					
3.2 พนักงานขององค์การโดยส่วนใหญ่มีความเข้าใจในวัตถุประสงค์ของการประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรมตรงกัน					
3.3 มีหน่วยงานหรือแผนกภายในองค์การที่หลากหลายเป็นผู้ร่วมกำหนดวัตถุประสงค์ของการประยุกต์ ต้นทุนฐานกิจกรรม					

ส่วนที่ 4.2 คำถามเกี่ยวกับปัจจัยความขัดแย้ง

4.เชิงการเรียนรู้					
4.1 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป(โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความคิดเห็นที่แตกต่างกันเกี่ยวกับกระบวนการทำงานต่างๆในองค์การ โดยเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การเท่านั้น					
4.2 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป(โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความเห็นที่ขัดแย้งกันในแนวคิดในการดำเนินงานโดยทั่วไปในองค์การ โดยเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การเท่านั้น					
ภายในคณะบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความคิดเห็นที่แตกต่างกันเกี่ยวกับการประยุกต์แนวคิดดังกล่าวภายในองค์การตลอดระยะเวลาของการประยุกต์แนวคิด โดยเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การเท่านั้น					

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
4.4 ภายในคณะบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความเห็นที่ขัดแย้งกันในแนวคิดดังกล่าวภายในองค์การตลอดระยะเวลาการประยุกต์แนวคิด โดยเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การเท่านั้น					
4.5 คณะบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมต้องดำเนินการประยุกต์ในหน่วยงานต่างๆซึ่งหน่วยงานเหล่านั้นมีลักษณะของกระบวนการดำเนินงานแตกต่างกันมาก					
5. เชิงอารมณ์และความรู้สึก					
5.1 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความตึงเครียดเกิดขึ้นในกระบวนการตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินงานโดยทั่วไปในองค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
5.2 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมองค์การ) มีการกระทบกระทั่งกันระหว่างบุคคล และหรือกลุ่มคนในการดำเนินงานโดยทั่วไปขององค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
5.3 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีการเผชิญหน้าโต้เถียงกันระหว่างบุคคล และหรือกลุ่มคนในการดำเนินงานโดยทั่วไปขององค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
5.4 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความไม่พอใจอย่างรุนแรงและหรืออารมณ์โกรธระหว่างบุคคล และหรือกลุ่มคนในการดำเนินงานโดยทั่วไปขององค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
5.5 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความขัดแย้งซึ่งเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การ และสามารถนำไปสู่ความขัดแย้งที่เกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
5.6 ภายในคณะบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความตึงเครียดเกิดขึ้นในกระบวนการตัดสินใจเกี่ยวกับการประยุกต์แนวคิดดังกล่าวในองค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
5.7 ภายในคณะบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีการกระทบกระทั่งตลอดระยะเวลาการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
5.8 ภายในคณะบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีการเผชิญหน้าโต้แย้งกันตลอดระยะเวลาการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
5.9 ภายในคณะบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความไม่พอใจอย่างรุนแรงและหรืออารมณ์โกรธตลอดระยะเวลาการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
5.10 ภายในคณะบุคคลที่มีหน้าที่รับผิดชอบประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความขัดแย้งซึ่งเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การและสามารถนำไปสู่ความขัดแย้งที่เกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					

ส่วนที่ 5 : ให้ท่านระบุตัวเลขร้อยละเพียงหนึ่งค่าในรายการต่างๆต่อไปนี้(รายการใดไม่มีในองค์การโปรดระบุ 0%)

ส่วนที่ 5.1 คำถามเกี่ยวกับปัจจัยโครงสร้างขององค์การ

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
6.การลดต้นทุนขององค์การ					
6.1 องค์การต้องการลดต้นทุนในแผนกผลิต					
6.2 องค์การต้องการลดต้นทุนในแผนกอื่นๆที่ไม่ใช่แผนกผลิต (เช่น แผนกจัดซื้อ) เป็นต้น					
6.3 องค์การต้องการลดต้นทุนโดยรวมขององค์การ					

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
7. มาตรฐานในกระบวนการผลิตและความซับซ้อนของต้นทุนผลิตภัณฑ์					
7.1 ผลิตภัณฑ์ขององค์การมีความหลากหลายมาก					
7.2 ปริมาณหรือจำนวนชิ้นของผลิตภัณฑ์ขององค์การแต่ละครั้งที่ทำการผลิตมีจำนวนแตกต่างกัน					
8. ความสำคัญของข้อมูลต้นทุนที่มีต่อการตัดสินใจ					
8.1 ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องทำให้องค์การมีความได้เปรียบมากในการแข่งขันทางการตลาด					
8.2 ต้นทุนกิจกรรมที่ถูกต้องและละเอียดทำให้องค์การมีความได้เปรียบมากในการแข่งขันทางการตลาด					
8.3 ความพยายามในการลดต้นทุนขององค์การทำให้ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานมีความสำคัญอย่างมาก					
8.5 เมื่อองค์การเผชิญกับการตัดสินใจในปัญหาพิเศษเกี่ยวกับต้นทุนผลิตภัณฑ์ (เช่น การรับคำสั่งซื้อพิเศษจากลูกค้า) ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับปัญหาจะถูกวิเคราะห์เพื่อการตัดสินใจในปัญหาดังกล่าว					
9. ระบบสารสนเทศขององค์การ					
9.1 ระบบสารสนเทศขององค์การมีการเชื่อมโยงระหว่างหน่วยงานในองค์การ					
9.2 ระบบสารสนเทศของหน่วยงานภายในองค์การให้ข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานขององค์การได้ทันสมัยและละเอียดอย่างมาก					
9.3 ระบบสารสนเทศขององค์การแสดงข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานขององค์การได้ทันสมัยและละเอียดอย่างมาก					
9.4 หลังจากองค์การตัดสินใจนำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมประยุกต์ในองค์การ องค์การมีการลงทุนในระบบสารสนเทศเพิ่มขึ้น					
10. การให้รางวัลและผลตอบแทนจากผลปฏิบัติงาน					
10.1 ระบบการให้รางวัลหรือผลตอบแทนพนักงานมีการเชื่อมโยงกับตัววัดผลปฏิบัติงานของพนักงาน					
10.2 ตัววัดผลปฏิบัติงานของพนักงานมีการเชื่อมโยงกับข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรม					
10.3 ระบบการให้รางวัลหรือผลตอบแทนพนักงานมีการเชื่อมโยงกับข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรม					
11. ลักษณะของกระบวนการผลิต					
11.1 สัดส่วนของผลิตภัณฑ์ที่ออกใหม่หรือผลิตภัณฑ์ใหม่ต่อผลิตภัณฑ์ทั้งหมดที่ผลิตใน 1 ปี เป็นสัดส่วนที่สูง					
11.2 ผลิตภัณฑ์ที่ผลิตในแต่ละครั้งมีปริมาณ หรือจำนวนหน่วยที่มาก					
11.3 กระบวนการผลิตมีเทคโนโลยีที่มีความทันสมัยมาก					

12. ในองค์การของท่านมีการผลิตในลักษณะของ Job Order* เป็นสัดส่วน.....% ของกระบวนการผลิตทั้งหมดขององค์การ

(*โดย Job Order คือ ลักษณะการผลิตที่มีกระบวนการผลิตแยกออกจากกัน หรือไม่ต่อเนื่อง และสามารถสะสมต้นทุนของงานแต่ละงานออกจากกันได้)

13. จากสถานการณ์ AI_1 AII_1 CI_1 CII_1 และ GII_1 ด้านล่าง ให้ท่านตอบคำถามต่อไปนี้

13.1 สถานการณ์ใดเกิดขึ้นในองค์การของท่าน (ให้ท่านทำเครื่องหมาย ✓ เพียงสถานการณ์เดียว)

☐ AI_1 ☐ AII_1 ☐ CI_1 ☐ CII_1 ☐ GII_1

13.2 ท่านต้องการให้สถานการณ์ใดเกิดขึ้นในองค์การของท่าน (ให้ท่านทำเครื่องหมาย ✓ เพียงสถานการณ์เดียว)

☐ AI_1 ☐ AII_1 ☐ CI_1 ☐ CII_1 ☐ GII_1

AI_1 : ผู้บริหารระดับสูงจะจัดหาข้อมูลที่มีอยู่ เพื่อใช้ในการตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานด้วยตนเอง

AII_1 : ผู้บริหารระดับสูงจะได้รับข้อมูลที่จำเป็นในการตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานจากผู้ใต้บังคับบัญชา แล้วนำมาตัดสินใจด้วยตนเอง ทั้งนี้ผู้บริหารระดับสูงอาจจะอธิบายการตัดสินใจในการดำเนินการให้แก่ผู้ใต้บังคับบัญชาทราบหากผู้ใต้บังคับบัญชาต้องการทราบ

CI_1 : ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานโดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชาแต่ละท่านมีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งไม่ได้ดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยอาจจะใช้หรือไม่ใช้ความคิดเห็นเหล่านั้นก็ได้ และไม่ได้ใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

CII_1 : ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงาน โดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชามีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยอาจจะใช้หรือไม่ใช้ความคิดเห็นเหล่านั้นก็ได้ และไม่ได้ใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

GII_1 : ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานโดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชามีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

14. จากสถานการณ์ AI_2 AII_2 CI_2 CII_2 และ GII_2 ด้านล่าง ให้ท่านตอบคำถามต่อไปนี้

14.1 สถานการณ์ใดเกิดขึ้นในองค์การของท่าน (ให้ท่านทำเครื่องหมาย ✓ เพียงสถานการณ์เดียว)

☐ AI_2 ☐ AII_2 ☐ CI_2 ☐ CII_2 ☐ GII_2

14.2 ท่านต้องการให้สถานการณ์ใดเกิดขึ้นในองค์การของท่าน (ให้ท่านทำเครื่องหมาย ✓ เพียงสถานการณ์เดียว)

☐ AI_2 ☐ AII_2 ☐ CI_2 ☐ CII_2 ☐ GII_2

AI_2 : ผู้บริหารระดับสูงจะจัดหาข้อมูลที่มีอยู่เพื่อใช้ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินการเตรียมระบบต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยตนเอง

AII_2 : ผู้บริหารระดับสูงจะได้รับข้อมูลที่จำเป็นในการตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินการเตรียมระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจากผู้ใต้บังคับบัญชาแล้วนำมาตัดสินใจด้วยตนเอง ทั้งนี้ผู้บริหารระดับสูงอาจจะอธิบายการตัดสินใจให้แก่ผู้ใต้บังคับบัญชาทราบหากผู้ใต้บังคับบัญชาต้องการทราบ

CI_2 : ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินการเตรียมระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชาแต่ละท่านมีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งไม่ได้ดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยอาจจะใช้หรือไม่ใช้ความคิดเห็นเหล่านั้นก็ได้ และไม่ได้ใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

CII_2 : ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินการเตรียมระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชามีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยอาจจะใช้หรือไม่ใช้ความคิดเห็นเหล่านั้นก็ได้ และไม่ได้ใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

GII_1: ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินการเตรียมระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชามีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

ส่วนที่ 6 : ให้ท่านระบุตัวเลขร้อยละเพียงหนึ่งค่าในรายการต่างๆต่อไปนี้ (รายการใดไม่มีในองค์การโปรดระบุ 0 %)

ส่วนที่ 6.1 คำถามเกี่ยวกับความสำเร็จจากการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
15. หลังจากประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม					
15.1 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมให้ข้อมูลเกี่ยวกับกลยุทธ์ทางด้านราคาของผลิตภัณฑ์ละเอียดมากขึ้น					
15.2 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนผลิตภัณฑ์ถูกต้องมากขึ้น					
15.3 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของหน่วยงานต่างๆละเอียดมากขึ้น					
15.4 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของกิจกรรมต่างๆในองค์การละเอียดมากขึ้น					
15.5 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมให้ข้อมูลที่สะท้อนสาเหตุของการเกิดต้นทุนในแต่ละกิจกรรมละเอียดมากขึ้น					
15.6 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมให้ข้อมูลที่สะท้อนถึงกิจกรรมที่เพิ่มมูลค่าและกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่ามากขึ้น					
16. หลังจากประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม					
16.1 องค์การใช้ข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการตัดสินใจเกี่ยวกับกลยุทธ์ทางด้านราคา ของ ผลิตภัณฑ์					
16.2 องค์การใช้ข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการตัดสินใจเกี่ยวกับการพยายามลดต้นทุนผลิตภัณฑ์					
16.3 องค์การใช้ข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการตัดสินใจเกี่ยวกับการพยายามลดต้นทุนของหน่วยงานต่างๆในองค์การ					

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
16.4 องค์การใช้ข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการตัดสินใจเกี่ยวกับการพยายามลดสาเหตุของการเกิดต้นทุนของกิจกรรมที่เกิดขึ้นในองค์การ					
16.5 องค์การใช้ข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการตัดสินใจเกี่ยวกับการพยายามลดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่า					
17. การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมทำให้ผลการปฏิบัติงานทางการเงินขององค์การเพิ่มขึ้น					
18. หากพิจารณาผลปฏิบัติงานขององค์การโดยรวม องค์การประสบความสำเร็จจากการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐาน กิจกรรม					

<u>ส่วนที่ 7</u> ส่วนนี้สำหรับองค์การที่กำลังพิจารณาแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมประยุกต์ในองค์การ และองค์การที่ไม่เคยประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การเท่านั้น ให้ท่านระบุตัวเลขร้อยละเพียงหนึ่งค่าในรายการต่างๆต่อไปนี้ (รายการใดไม่มีในองค์การโปรดระบุ 0 %)

ตัวอย่าง เช่น

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
องค์การต้องการลดต้นทุนในแผนกผลิต	**15 %**	---	---	---	---

ส่วนที่ 7.1 คำถามเกี่ยวกับปัจจัยโครงสร้างขององค์การ

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
1.<u>การลดต้นทุนขององค์การ</u>					
1.1 องค์การต้องการลดต้นทุนในแผนกผลิต					
1.2 องค์การต้องการลดต้นทุนในแผนกอื่นๆที่ไม่ใช่แผนกผลิต (เช่น แผนกจัดซื้อ) เป็นต้น					
1.3 องค์การต้องการลดต้นทุนโดยรวมขององค์การ					
2.<u>มาตรฐานในกระบวนการผลิตและความซับซ้อนของต้นทุนผลิตภัณฑ์</u>					
2.1 ผลิตภัณฑ์ขององค์การมีความหลากหลายมาก					
2.2 ผลิตภัณฑ์โดยส่วนใหญ่ขององค์การต้องผ่านกระบวนการผลิตและจำหน่ายในรูปแบบเดียวกัน					
2.3 ปริมาณหรือจำนวนชิ้นของผลิตภัณฑ์ขององค์การแต่ละครั้งที่ทำการผลิตมีจำนวนแตกต่างกัน					
2.4 ผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดขององค์การมีสัดส่วนการใช้ทรัพยากรหรือต้นทุนจากแผนกสนับสนุนการผลิต (เช่น แผนกวิศวกรรม แผนกจัดซื้อ และ แผนกตลาด เป็นต้น) ที่ไม่แตกต่างกัน					

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
3. การใช้ข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ					
3.1 ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องทำให้องค์การมีความได้เปรียบมากในการแข่งขันทางการตลาด					
3.2 ต้นทุนกิจกรรมที่ถูกต้องและละเอียดทำให้องค์การมีความได้เปรียบมากในการแข่งขันทางการตลาด					
3.3 ความพยายามในการลดต้นทุนขององค์การทำให้ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานมีความสำคัญอย่างมาก					
3.4 ความพยายามในการลดต้นทุนขององค์การทำให้ต้นทุนกิจกรรมขององค์การมีความสำคัญอย่างมาก					
3.5 เมื่อองค์การเผชิญกับการตัดสินใจในปัญหาพิเศษเกี่ยวกับต้นทุนผลิตภัณฑ์ (เช่น การรับคำสั่งซื้อ พิเศษจากลูกค้า) ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับปัญหาจะถูกวิเคราะห์เพื่อการตัดสินใจในปัญหาดังกล่าว					
4. ระบบสารสนเทศขององค์การ					
4.1 ระบบสารสนเทศขององค์การมีการเชื่อมโยงระหว่างหน่วยงานในองค์การ					
4.2 ระบบสารสนเทศของหน่วยงานภายในองค์การให้ข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานขององค์การได้ทันสมัยและละเอียดอย่างมาก					
4.3 ระบบสารสนเทศขององค์การแสดงข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานขององค์การได้ทันสมัยและละเอียด อย่างมาก					
5. การให้รางวัลและผลตอบแทนจากผลปฏิบัติงาน					
5.1 ระบบการให้รางวัลหรือผลตอบแทนพนักงานมีการเชื่อมโยงกับตัววัดผลปฏิบัติงานของพนักงาน					
6.ลักษณะของกระบวนการผลิต					
6.1 สัดส่วนของผลิตภัณฑ์ที่ออกใหม่หรือผลิตภัณฑ์ใหม่ต่อผลิตภัณฑ์ทั้งหมดที่ผลิตใน1 ปีเป็นสัดส่วนที่สูง					
6.2 ผลิตภัณฑ์ที่ผลิตในแต่ละครั้งมีปริมาณ หรือจำนวนหน่วยที่มาก					
6.3 กระบวนการผลิตมีเทคโนโลยีที่มีความทันสมัยมาก					

ส่วนที่ 7.2 คำถามเกี่ยวกับปัจจัยความขัดแย้ง

7. เชิงการเรียนรู้					
7.1 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมใน องค์การ) มีความคิดเห็นที่แตกต่างกันเกี่ยวกับกระบวนการทำงานต่างๆในองค์การโดยเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การเท่านั้น					

รายการ	น้อยที่สุด (0% - 20%)	น้อย (21% -40%)	ปานกลาง (41% - 60%)	มาก (61% -80%)	มากที่สุด (81% - 100%)
7.2 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความเห็นที่ขัดแย้งกันในแนวคิดในการดำเนินงานโดยทั่วไปในองค์การ โดยเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การเท่านั้น					
8. เชิงอารมณ์และความรู้สึก					
8.1 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความตึงเครียดเกิดขึ้นในกระบวนการตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินงานโดยทั่วไปในองค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
8.2 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีการกระทบกระทั่งกันระหว่างบุคคล และหรือกลุ่มคนในการดำเนินงานโดยทั่วไปขององค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
8.3 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีการเผชิญหน้าโต้เถียงกันระหว่างบุคคล และหรือกลุ่มคนในการดำเนินงานโดยทั่วไปขององค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
8.4 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความไม่พอใจอย่างรุนแรงและหรืออารมณ์โกรธระหว่างบุคคล และหรือกลุ่มคนในการดำเนินงานโดยทั่วไปขององค์การ โดยเกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					
8.5 ภายในองค์การโดยปกติทั่วไป (โดยไม่ต้องคำนึงถึงการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์การ) มีความขัดแย้งซึ่งเกิดจากการใช้เหตุผลและหลักการทางวิชาการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการดำเนินงานขององค์การ และสามารถนำไปสู่ความขัดแย้งที่เกิดขึ้นจากอารมณ์และความรู้สึกส่วนตัวปราศจากเหตุผลและหลักการทางวิชาการ					

9. ในองค์การของท่านมีการผลิตในลักษณะของ Job Order* เป็นสัดส่วน.....% ของกระบวนการผลิตทั้งหมดขององค์การ (*โดย Job Order คือลักษณะการผลิตที่มีกระบวนการผลิตแยกออกจากกัน หรือไม่ต่อเนื่อง และสามารถสะสมต้นทุนของงานแต่ละงานแยกออกจากกันได้)

10. จากสถานการณ์ AI_1 AII_1 CI_1 CII_1 และ GII_1 ด้านล่าง ให้ท่านตอบคำถามต่อไปนี้

10.1 สถานการณ์ใดเกิดขึ้นในองค์การของท่าน (ให้ท่านทำเครื่องหมาย ✓ เพียงสถานการณ์เดียว)

☐ AI_1 ☐ AII_1 ☐ CI_1 ☐ CII_1 ☐ GII_1

10.2 ท่านต้องการให้สถานการณ์ใดเกิดขึ้นในองค์การของท่าน (ให้ท่านทำเครื่องหมาย ✓ เพียงสถานการณ์เดียว)

☐ AI_1 ☐ AII_1 ☐ CI_1 ☐ CII_1 ☐ GII_1

AI_1 : ผู้บริหารระดับสูงจะจัดหาข้อมูลที่มีอยู่เพื่อใช้ในการตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานด้วยตนเอง

AII_1 : ผู้บริหารระดับสูงจะได้รับข้อมูลที่จำเป็นในการตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานจากผู้ใต้บังคับบัญชาแล้วนำมาตัดสินใจด้วยตนเอง ทั้งนี้ผู้บริหารระดับสูงอาจจะอธิบายการตัดสินใจในการดำเนินการให้แก่ผู้ใต้บังคับบัญชาทราบหากผู้ใต้บังคับบัญชาต้องการทราบ

CI_1 : ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานโดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชาแต่ละท่านมีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งไม่ได้ดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยอาจจะใช้หรือไม่ใช้ความคิดเห็นเหล่านั้นก็ได้ และไม่ได้ใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

CII_1 : ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานโดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชามีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยอาจจะใช้หรือไม่ใช้ความคิดเห็นเหล่านั้นก็ได้ และไม่ได้ใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

GII_1 : ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจในปัญหาต่างๆในการบริหารงานโดยให้ผู้ใต้บังคับบัญชามีโอกาสแสดงความคิดเห็นและคำแนะนำ ซึ่งดำเนินการเป็นลักษณะกลุ่ม หลังจากนั้นผู้บังคับบัญชาจะตัดสินใจโดยใช้ความคิดเห็นโดยรวมของกลุ่ม

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก ข

ตารางที่ 1 องค์การที่ประยุกต์ ABM แยกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวนบริษัท (ราย)
พลาสติก	7
ผลิตภัณฑ์เคมี	5
ชิ้นส่วนอุตสาหกรรมยานยนต์	5
เฟอร์นิเจอร์บ้านและสำนักงาน	4
การพิมพ์และบรรจุภัณฑ์กระดาษ	4
ซีเมนต์	2
เหล็กและโลหะ	2
อิเลคทรอนิกส์	2
สิ่งทอ	1
เครื่องประดับอัญมณี	1
อลูมิเนียม	1
ของตกแต่ง	1
เซรามิค	1
อาหาร	1
อื่น ๆ	1
รวม	38

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 2 แสดงรายการในการประยุกต์ ABM ในระดับต่างๆ

รายการ	ABC	PVA	ABM
1. มีการแบ่งประเภทต้นทุนขององค์การเป็นประเภทต่างๆตามหน้าที่งานขององค์การ เช่น ต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เป็นต้น	/	/	/
2. วิเคราะห์งานเพื่อกำหนดกิจกรรมต่างๆในองค์การ	/	/	/
3. กำหนดตัวผลักดันทรัพยากร (Resource Driver) เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณต้นทุนในแต่ละกลุ่มต้นทุน (Cost Pool) ซึ่งอยู่ในรูปของบัญชีแยกประเภทไปสู่กิจกรรมต่างๆที่กำหนดไว้	/	/	/
4. คำนวณต้นทุนในกลุ่มต้นทุน (Cost Pool) ให้แก่กิจกรรมแต่ละรายการด้วยตัวผลักดันทรัพยากร(Resource Driver)	/	/	/
5. กำหนดตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver) เพื่อให้เป็นเกณฑ์คำนวณต้นทุนแต่ละกิจกรรมให้แก่ผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด	/		/
6. แบ่งต้นทุนแต่ละกิจกรรมไปสู่ผลิตภัณฑ์ (Product) ด้วยตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver)	/		/
7. พิจารณาว่าตัวผลักดันต้นทุนกิจกรรมแต่ละรายการ (Cost Driver) เกิดจากสาเหตุใด		/	/
8. กำหนดประเภทกิจกรรมเป็นกิจกรรมเพิ่มมูลค่าและไม่เพิ่มมูลค่า		/	/
9. พยายามลดสาเหตุของการเกิดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่า		/	/
10. กำหนดตัววัดผลการปฏิบัติงานของกิจกรรมที่กำหนดขึ้นเพื่อให้พนักงานและ ผู้บริหาร พยายามลดต้นทุนของกิจกรรม		/	/
11. พยายามปรับปรุงตัววัดผลการปฏิบัติงานและเกณฑ์การวัดผลการปฏิบัติงานตลอดเวลา		/	/

ตารางที่ 3 ลักษณะการแจกแจงของข้อมูลแบบปกติทดสอบโดย Kolmogorov-Smirnov Test สำหรับข้อมูลใช้วิเคราะห์ในสมมติฐานที่ 1.1 1.2 และ 1.3 จำนวนข้อมูล 128 ราย

		Infsys1	Incent1	|DPC1|	Lnsize	Decis	Costred	Costdis	Job	Cogconf1	Affconf1	P(ABMADOP>1)
n		128	128	128	128	128	128	128	128	128	128	128
Normal Parameters	Mean	55.9714	56.3359	3.2344	5.5157	66.8375	62.3177	54.2598	28.7344	44..6016	30.1047	0.2968750
	Std.Deviation	25.67747	27.491811	3.50137	1.37122	19.76475	28.61158	28.61863	36.69356	23.48528	21.93781	0.19858518
Most Extreame	Absolute	0.097	0.151	0..228	0.074	0.077	0.136	0.103	0.275	0.146	0.099	0.122
	Positive	0.057	0.077	0.228	0.074	0.047	0.094	0.086	0.275	0.096	0.099	0.122
	Negative	-0.097	-0.151	-0.178	-0.046	-0.077	-0.136	-0.103	-0.217	-0.146	-0.085	-0.075
Kolmogorov-Smirnov Z		1.094	1.712***	2.5885***	0.832	0.876	1.539**	1.164	3.1166***	1.647***	1.124	1.384**
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.182	0.006	0.000	0.493	0.427	0.018	0.133	0.000	0.009	0.160	0.043

***0.01 **0.05 *0.10

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4 ลักษณะการแจกแจงของข้อมูลแบบปกติทดสอบโดย Kolmogorov-Smirnov Test สำหรับข้อมูลใช้วิเคราะห์ในสมมติฐานที่ 2.2 2.2 2.3 และ 2.4

		Train_clar	Topmg	Infsys2	Incent2	|DPC1|	|DPC2|	Lnsize	Decis_Costred	Costdis	Job	Cogconf2	Affconf2	Dura
n		38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38
Normal Parameters	Mean	36.0695	54.5724	61.7467	45.6447	2.5000	1.9211	5.47032	69.4375	61.3092	30.0263	40.2868	71.8991	5.276
	Std.Deviation	22.49982	28.46245	26.58876	27.22350	3.12574	2.65474	1.37180	20.78964	27.06408	34.3633	20..87045	226.34948	4.2755
Most Extreame	Absolute	0.078	0.062	0.175	0.106	0.235	0.265	0.093	0.1110	0.154	0.222	0.143	0.157	0.176
	Positive	0.069	0.057	0.087	0.106	0.235	0.265	0.089	0.071	0.076	0.222	0.086	0.143	0.176
	Negative	-0.078	-0.062	-0.175	-0.090	-0..212	-0.235	-0.093	-0.111	-0.154	0.191	-0.143	-0.157	-0.132
Kolmogorov-Smirnov Z		0.480	0.385	1.075	0.652	1.451**	1.636***	0.576	0.686	0.948	1.368**	0.884	0.966	1.088
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.975	0.998	0.197	0.789	0.030	0.009	0.894	0.734	0.330	0.047	0416	0.308	0.187

***0.01 **0.05 *0.10

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4 (ต่อ)

		P(ABMIMP=3)	USE	DECISION	IMPROVE	OVERALL	Mismatch_ABM_NEG	Mismatch_ABM_POS
n		38	38	38	38	38	38	38
Normal Parameters	Mean	0.6052632	54.5768	53.8711	47.8947	47.8158	-0.2194251	0.2194251
	Std.Deviation	0.40881077	29.13707	30.04979	31.89471	30.77609	0.28396932	0.21437775
Most Extreame	Absolute	0.209	0.154	0.133	0.148	0.186	0.385	0.242
	Positive	0.167	0.102	0.095	0.148	0.155	0.220	0.242
	Negative	-0.209	-0.154	-0.133	-0.132	-0.186	-0.385	-0.153
Kolmogorov-Smirnov Z		1.288*	0.951	0.820	0.909	1.148	2.376***	1.490**
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.072	0.327	0.513	0.380	0.143	0.000	0.024

***0.01 **0.05 *0.10

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5 ลักษณะการแจกแจงของข้อมูลแบบปกติทดสอบโดย Kolmogorov-Smirnov Test สำหรับข้อมูลใช้วิเคราะห์ในสมมติฐานที่ 3 ในปีที่ t ปีที่ t+1 และ ปีที่ t+2

		Year t				Year t+1				Year t+2			
		Abnormal _ROA$_t$	Lnsize$_t$	Mismatch _ABM_NEG$_t$	Mismatch _ABM_POS$_t$	Abnormal _ROA$_{t+1}$	Lnsize$_t$	Mismatch _ABM_NEG$_t$	Mismatch _ABM_POS$_t$	Abnormal _ROA$_{t+2}$	Lnsize$_t$	Mismatch _ABM_NEG$_t$	Mismatch _ABM_POS$_t$
n		20	20	20	20	15	15	15	15	10	10	10	10
Normal Parameters	Mean	0.0156525	5.888552	-0.1767070	0.256519	-0.0489400	5.676703	-0.2356094	0.2129911	-0.0589040	5.7587639	-0.1880116	0.2760949
	Std.Deviation	0.10594532	1.621925	0.28450423	0.2122169	0.05830727	1.457744	0.30819072	0.21674808	0.07815496	1.3797409	0.31532612	0.22530209
Most Extreame	Absolute	0.153	0.080	0.433	0.187	0.192	0.116	0.378	0.237	0.111	0.115	0.424	0.190
	Positive	0.153	0.075	0.267	0.187	0.143	0.087	0.222	0.237	0.102	0.083	0.276	0.190
	Negative	-0.109	-0.080	-0.433	-0.113	-0.192	-0.116	-0.378	-0.163	-0.111	-0.115	-0.424	-0.146
Kolmogorov-Smirnov Z		0.682	0.359	1.935***	0.835	0.743	0.449	1.463**	0.918	0.350	0.363*	1.342*	0.600
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.741	1.000	0.001	0.488	0.639	0.988	0.028	0.368	1.000	0.999	0.054	0.864

t หมายถึง ปีที่เริ่มประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมในองค์การ ***0.01 **0.05 *0.10

ตารางที่ 6 ค่าสหสัมพันธ์ (Correlation) ระหว่างตัวแปรที่ใช้ทดสอบในสมมติฐานที่ 1.1 1.2 และ 1.3 (Pearson Correlation)

	Costdis	Decis	Costred	Job	Infsys1	Incent1	|DPC1|	Cogconf1	Affconf1	Insize	P(ABMADOP>1)
Costdis	1										
Decis	0.397***	1									
p-value	(0.000)										
Costred	0.318***	0.416***	1								
p-value	(0.000)	(0.000)									
Job	0.309***	0.204**	0.019	1							
p-value	(0.000)	(0.021)	(0.831)								
Infsys1	0.079	0.368***	0.345***	-0.033	1						
p-value	(0.377)	(0.000)	(0.000)	(0.713)							
Incent1	0.040	0.232***	0.134	-0.100	0.511***	1					
p-value	(0.658)	(0.008)	(0.131)	(0.261)	(0.000)						
|DPC1|	-0.009	-0.032	0.056	0.065	-0.082	-0.172*	1				
p-value	(0.922)	(0.722)	(0.527)	(0.464)	(0.356)	(0.053)					
Cogconf1	0.156*	0.174**	0.170*	0.062	0.328***	0.212**	0.032	1			
p-value	(0.079)	(0.050)	(0.055)	(0.485)	(0.000)	(0.016)	(0.716)				
Affconf1	0.104	0.094	0.075	0.125	0.016	-0.114	0.242***	0.432***	1		
p-value	(0.241)	(0.291)	(0.402)	(0.158)	(0.861)	(0.201)	(0.006)	(0.000)			
Insize	0.340***	0.283***	0.319***	0.079	0.283***	0.129	-0.020	0.068	0.021	1	
p-value	(0.000)	(0.001)	(0.000)	(0.374)	(0.001)	(0.146)	(0.821)	(0.447)	(0.812)		
P(ABMADOP>1)	0.371***	0.086	0.505***	0.053	0.497***	0.041	-0.327***	0.099	0.169*	-0.050	1
p-value	(0.000)	(0.337)	(0.000)	(0.552)	(0.000)	(0.648)	(0.000)	(0.268)	(0.056)	(0.577)	

n=128 ***0.01 **0.05 *0.10

ตารางที่ 7 ค่าสหสัมพันธ์ (Correlation) ระหว่างตัวแปรที่ใช้ทดสอบในสมมติฐานที่ 2.1 2.2 2.3 และ 2.4 (Pearson Correlation)

	Train_clar	Topmg	Costdis	Decis_costred	Job	Infsys2	Incent2	|DPC1|	|DPC2|	Cogconf2	Affconf2	Insize	Dura	P(ABMIMP=3)	USE	DECISION	IMPROVE	OVERALL	Mismatch_ABM_NEG	Mismatch_ABM_POS
Train_clar	1																			
p-value																				
Topmg	0.783***	1																		
p-value	(0.000)																			
Costdis	0.143	-0.040	1																	
p-value	(0.390)	(0.810)																		
Decis_Costred	0.382**	0.317**	0.468***	1																
p-value	(0.018)	(0.053)	(0.003)																	
Job	0.157	0.058	0.395**	0.071	1															
p-value	0.345	(0.730)	(0.014)	(0.670)																
Infsys2	0.442***	0.465***	0.083	0.614***	-0.090	1														
p-value	(0.005)	(0.003)	(0.622)	(0.000)	(0.593)															
Incent2	0.446***	0.306*	0.326**	0.558***	0.035	0.493***	1													
p-value	(0.005)	(0.062)	(0.046)	(0.000)	(0.833)	(0.002)														
|DPC1|	0.283*	0.402***	0.121	0.169	0.131	0.340**	0.138	1												
p-value	(0.086)	(0.009)	(0.470)	(0.311)	(0.434)	(0.037)	(0.407)													
|DPC2|	0.147	0.138	-0.121	-0.088	0.084	-0.058	0.080	0.542***	1											
p-value	0.378	(0.408)	(0.469)	(0.601)	(0.614)	(0.729)	(0.631)	(0.000)												
Cogconf2	0.290*	0.352**	0.191	0.062	0.406**	0.006	-0.064	0.439***	0.067	1										
p-value	(0.078)	(0.030)	(0.251)	(0.710)	(0.011)	(0.972)	(0.701)	(0.006)	(0.689)											
Affconf2	-0.084	-0.068	0.316*	-0.124	0.117	-0.081	-0.013	0.255	-0.053	0.550***	1									
p-value	0.616	(0.648)	(0.053)	(0.458)	(0.485)	(0.630)	(0.939)	(0.122)	(0.754)	(0.000)										

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 7 (ต่อ)

	Train_clar	Topmg	Costdis	Decis_costred	Job	Infsys2	Incent2	|DPC1|	|DPC2|	Cogconf2	Affconf2	Insize	Dura	P(ABMIMP=3)	USE	DECISION	IMPROVE	OVERALL	Mismatch_ABM_NEG	Mismatch_ABM_POS
Insize	0.186	0.077	0.440***	0.429***	0.158	0.445***	0.255	0.187	-0.060	0.127	0.205	1								
p-value	(0.263)	(0.646)	(0.006)	(0.007)	(0.342)	(0.005)	(0.122)	(0.260)	(0.720)	(0.446)	(0.216)									
Dura	0.068	0.096	-0.082	-0.150	-0.293	-0.119	0.035	-0.160	-0.198	-0.155	-0.030	-0.060	1							
p-value	(0.683)	(0.567)	(0.624)	(0.368)	(0.074)	(0.477)	(0.833)	(0.336)	(0.233)	(0.351)	(0.860)	(0.719)								
P(ABMIMP=3)	0.440***	0.363**	-0.080	0.012	0.172	0.309*	-0.216	0.338**	0.045	0.600***	0.184	0.194	-0.207	1						
p-value	(0.006)	(0.025)	(0.634)	(0.945)	(0.302)	(0.059)	(0.193)	(0.038)	(0.787)	(0.000)	(0.269)	(0.242)	(0.214)							
USE	0.461***	0.432***	0.172	0.581***	-0.338**	0.608***	0.524***	0.123	-0.132	0.095	0.144	0.412***	0.045	0.082	1					
p-value	(0.004)	(0.007)	(0.302)	(0.000)	(0.038)	(0.000)	(0.001)	(0.463)	(0.428)	(0.572)	(0.389)	(0.010)	(0.789)	(0.624)						
DECISION	0.454***	0.317*	0.336**	0.621***	-0.044	0.457***	0.619***	0.005	-0.046	0.106	0.220	0.365**	-0.093	-0.015	0.810***	1				
p-value	(0.004)	(0.053)	(0.039)	(0.000)	(0.792)	(0.004)	(0.000)	(0.976)	(0.786)	(0.527)	(0.184)	(0.024)	(0.577)	(0.930)	(0.000)					
IMPROVE	0.434***	0.252	0.411***	0.599***	0.024	0.370**	0.611***	-0.006	0.001	0.051	0.178	0.266	-0.116	-0.029	0.687***	0.932***	1			
p-value	(0.006)	(0.126)	(0.010)	(0.000)	(0.887)	(0.022)	(0.000)	(0.972)	(0.997)	(0.763)	(0.285)	(0.106)	(0.488)	(0.861)	(0.000)	(0.000)				
OVERALL	0.413***	0.234	0.429***	0.585***	0.035	0.391**	0.628***	-0.017	-0.009	0.096	0.225	0.250	-0.157	0.002	0.671***	0.926***	0.975***	1		
p-value	(0.010)	(0.156)	(0.007)	(0.000)	(0.833)	(0.015)	(0.000)	(0.921)	(0.955)	(0.565)	(0.174)	(0.130)	(0.346)	(0.991)	(0.000)	(0.000)	(0.000)			
Mismatch_ABM_NEG	0.345**	0.299*	-0.127	-0.052	0.071	0.240	-0.155	0.202	0.085	0.448***	0.188	0.160	-0.150	(0.792)***	0.144	0.161	0.092	0.133	1	
p-value	(0.034)	(0.069)	(0.448)	(0.759)	(0.670)	(0.148)	(0.352)	(0.223)	(0.611)	(0.005)	(0.257)	(0.339)	(0.369)	0.000	(0.388)	(0.336)	(0.583)	(0.425)		
Mismatch_ABM_POS	0.205	0.209	-0.084	0.096	-0.095	0.144	-0.149	0.070	0.075	0.350**	0.033	0.028	-0.086	0.602***	0.098	0.182	0.122	0.195	0.812***	1
p-value	(0.218)	(0.208)	(0.618)	(0.567)	(0.572)	(0.390)	(0.371)	(0.677)	(0.655)	(0.031)	(0.845)	(0.870)	(0.609)	0.000	(0.559)	(0.275)	(0.466)	(0.242)	(0.000)	

n=38 ***0.01 **0.05 *0.10

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 8 ค่าสหสัมพันธ์ (Correlation) ระหว่างตัวแปรที่ใช้ทดสอบในสมมติฐานที่ 3 ในปีที่ t (Pearson Correlation)

	$Abnormal_ROA_t$	Whole	Lnsize	Public	ABM_DUM	ABC_DUM	PVA_DUM	Mismatch_ABM_NEG	Mismatch_ABM_POS
$Abnormal_ROA_t$	1								
Whole	-0.025	1							
p-value	(0.915)								
Lnsize	-0.476**	0..186	1						
p-value	(0.034)	(0.433)							
Public	-0.065	-0.140	0.341	1					
p-value	0.785	(0.556)	(0.141)						
ABM_DUM	-0.216	-0.218	0.093	-0.031	1				
p-value	(0.360)	(0.355)	(0.696)	(0.898)					
ABC_DUM	0.160	0.140	0.013	-0.176	-0.642***	1			
p-value	(0.500)	(0.556)	(0.957)	(0.457)	(0.002)				
PVA_DUM	0.117	0.140	-0.133	0.216	-0.642***	-0.176	1		
p-value	(0.623)	(0.556)	(0.577)	(0.361)	(0.002)	(0.457)			
Mismatch_ABM_NEG	-0.208	-0.220	0.125	0.032	0.973***	-0.570***	-0.679***	1	
p-value	(0.379)	(0.352)	(0.599)	(0.892)	(0.000)	(0.009)	(0.001)		
Mismatch_ABM_POS	0.023	-0.257	0.111	0.141	0.812***	-0.521**	-0.521**	0.812***	1
p-value	(0.923)	(0.273)	(0.641)	(0.554)	(0.000)	(0.018)	(0.018)	(0.000)	

n=20 ***0.01 **0.05 *0.10

ตารางที่ 9 ค่าสหสัมพันธ์ (Correlation) ระหว่างตัวแปรที่ใช้ทดสอบในสมมติฐานที่ 3 ในปีที่ t +1 (Pearson Correlation)

	$Abnormal_ROA_{t+1}$	Whole	Lnsize	Public	ABM_DUM	ABC_DUM	PVA_DUM	Mismatch_ABM_NEG	Mismatch_ABM_POS
$Abnormal_ROA_{t+1}$	1								
p-value									
Whole	0.659***	1							
p-value	(0.008)								
Lnsize	-0.051	0.003	1						
p-value	(0.857)	(0.990)							
Public	-0.218	-0.134	0.531**	1					
p-value	(0.435)	(0.635)	(0.042)						
ABM_DUM	-0.285	-0.327	0.008	0.068	1				
p-value	(0.303)	(0.234)	(0.978)	(0.810)					
ABC_DUM	0.256	0.200	0.093	-0.250	-0.612**	1			
p-value	(0.356)	(0.474)	(0.743)	(0.369)	(0.015)				
PVA_DUM	0.093	0.200	-0.102	0.167	-0.612**	-0.250	1		
p-value	(0.742)	(0.474)	(0.717)	(0.553)	(0.015)	(0.369)			
Mismatch_ABM_NEG	-0.259	-0.326	0.055	0.135	0.969***	-0.533**	-0.654***	1	
p-value	(0.352)	(0.236)	(0.844)	(0.632)	(0.000)	(0.041)	(0.008)		
Mismatch_ABM_POS	-0.353	-0.355	-0.128	0.270	0.831***	-0..509*	-0.509*	0.805***	1
p-value	(0.197)	(0.194)	(0.648)	(0.331)	(0.000)	(0.053)	(0.053)	(0.000)	

n=15 ***0.01 **0.05 *0.10

ตารางที่ 10 ค่าสหสัมพันธ์ (Correlation) ระหว่างตัวแปรที่ใช้ทดสอบในสมมติฐานที่ 3 ในปีที่ t +2 (Pearson Correlation)

	Abnormal_ROA$_{t+2}$	Whole	Lnsize	Public	ABM_DUM	ABC_DUM	PVA_DUM	Mismatch_ ABM_NEG	Mismatch_ ABM_POS
Abnormal_ROA$_{t+2}$	1								
Whole p-value	0.826*** (0.003)	1							
Lnsize p-value	-0.043 (0.907)	-0.061 (0.867)	1						
Public p-value	-0.369 (0.294)	-0.089 (0.807)	0.707** (0.022)	1					
ABM_DUM p-value	-0.166 (0.646)	-0..356 (0.312)	-0.134 (0.376)	-0.048 (0.896)	1				
ABC_DUM p-value	-0.134 (0.713)	-0.272 (0.447)	0.059 (0.871)	-0.218 (0.545)	-0.509 (0.133)	1			
PVA_DUM p-value	0.291 (0.415)	0.612 (0.060)	0.316 (0.374)	0.218 (0.545)	-0.764*** (0.010)	-0.167 (0.645)	1		
Mismatch_ABM_ NEG	-0.190 (0.599)	-0.373 (0.289)	-0.209 (0.562)	0.072 (0.844)	0.960*** (0.000)	-0.439 (0.204)	-0.771*** (0.009)	1	
Mismatch_ABM_ POS	-0.404 (0.247)	-0.393 (0.261)	-0.306 (0.390)	0.153 (0.674)	0.846*** (0.002)	-0.431 (0.214)	-0.646*** (0.044)	0.812*** (0.004)	1

n=10 ***0.01 **0.05 *0.10

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นางสาวอิสราภรณ์ พลนารักษ์ เกิดวันที่ 15 พฤศจิกายน 2515 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาบัณฑิต สาขาการบัญชี จากมหาวิทยาลัยสยาม ในปี พ.ศ. 2537 หลังจากจบการศึกษาระดับปริญญาบัณฑิตได้เข้าทำงานในบริษัทไทยซัลไฟล์ จำกัด และบริษัทบุญมีการเกษตร จำกัด ในตำแหน่งเจ้าหน้าที่บัญชี ในปี พ.ศ. 2539 เข้าศึกษาต่อระดับปริญญามหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชีบริหาร จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย สำเร็จการศึกษา ในปี พ.ศ. 2541 และเข้าทำงานในมหาวิทยาลัยแม่โจ้ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2541 ถึง 2546 ในตำแหน่งอาจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี ปี พ.ศ. 2546 เข้าศึกษาต่อระดับปริญญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ณ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ในระหว่างศึกษาปริญญาเอกได้รับทุนการศึกษาในระดับปริญญาเอก สาขาวิชาการบัญชี จากมหาวิทยาลัยบูรพา

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย