

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการศึกษาค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการศึกษาถึง ความสัมพันธ์ระหว่างสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร การเรียนรู้ขององค์กร และผลการดำเนินงานด้านการผลิตของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทำให้สามารถจำแนกและประมวลความรู้ที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรมออกได้ดังนี้

#### 2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

- 2.1.1 ความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับระบบสารสนเทศ
- 2.1.2 ประเภทของสารสนเทศที่จัดทำขึ้นโดยจากระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร
- 2.1.3 เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า และความต้องการสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร
- 2.1.4 กลยุทธ์ด้านการผลิต และความต้องการสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร
- 2.1.5 สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร การเรียนรู้ขององค์กร และผลการดำเนินงานด้านการผลิต
- 2.1.6 บทบาทในการเชื่อมโยงสิ่งที่สนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร

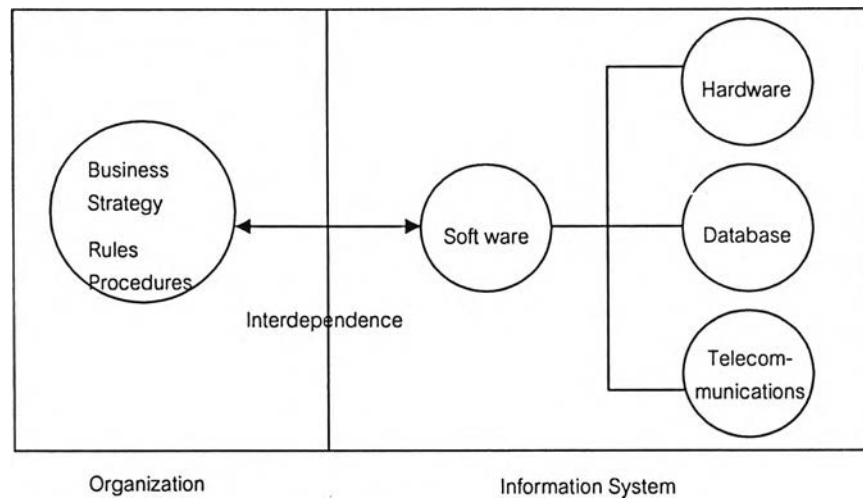
#### 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

- 2.2.1 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารและเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า
- 2.2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารและกลยุทธ์ด้านการผลิต
- 2.2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการเรียนรู้ขององค์กร สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร และผลการดำเนินงานด้านการผลิต

## 2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

### 2.1.1 ความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับระบบสารสนเทศ

Laudon (2002) อธิบายถึงความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับระบบสารสนเทศว่านับวันจะเพิ่มมากขึ้น ด้านหนึ่งประกอบด้วยกลยุทธ์ขององค์กร (Business Strategy) กฎระเบียบ (Rules) และกระบวนการทำงาน (Procedures) ส่วนอีกด้านหนึ่งประกอบด้วยซอฟต์แวร์ ฮาร์ดแวร์ ฐานข้อมูล (Database) และระบบสื่อสารข้อมูล (Telecommunications) การเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในส่วนใดส่วนหนึ่งมักจะทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในส่วนอื่นด้วยเสมอ ความสัมพันธ์ระหว่างกันนี้นับวันจะยิ่งทวีความสำคัญยิ่งขึ้นเมื่อมีการวางแผนสำหรับการจัดการในอนาคตของกิจการในทุกๆ ด้าน รวมถึงด้านการผลิตด้วย กิจการจำเป็นต้องกำหนดหน้าที่การทำงานของระบบสารสนเทศให้สอดคล้องกันไปด้วยเพื่อผลการดำเนินงานที่ดียิ่งขึ้น ความสัมพันธ์ดังกล่าวอาจอธิบายได้ว่าระบบสารสนเทศถือเป็นส่วนหนึ่งขององค์กร องค์กรบางแห่งในปัจจุบันสามารถดำเนินธุรกิจได้ก็เพราะมีระบบสารสนเทศที่ดี เช่น ธนาคารต่างๆ ถ้าระบบสารสนเทศหยุดทำงาน ธนาคารนั้นก็จะต้องหยุดทำงานในทันที องค์กรประกอบที่สำคัญขององค์กร ได้แก่ พนักงาน โครงสร้างและระเบียบปฏิบัติงาน นโยบาย และแบบธรรมเนียม โดยองค์กรแบบเป็นทางการจะมีโครงสร้างที่แบ่งเป็นหลายระดับและมีผู้เชี่ยวชาญหลายประเภท ซึ่งเป็นการแบ่งพนักงานออกเป็นหลายกลุ่มตามหน้าที่การงานอย่างชัดเจน Laudon ได้แสดงภาพความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับระบบสารสนเทศดังกล่าว แสดงได้ดังต่อไปนี้



รูปที่ 2.1 การแสดงความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรกับระบบสารสนเทศ<sup>4</sup>

### 2.1.2 ประเภทของสารสนเทศที่จัดทำขึ้นโดยจากระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

Bruggeman และ Slagmulder (1995) กล่าวว่าระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหารช่วยในการบันทึก จัดประเภท สรุป และรายงานผลสารสนเทศด้านการบัญชีบริหารให้แก่กิจการ เป็นการช่วยผู้จัดการในการวางแผน ควบคุม และการประเมินกิจกรรมการผลิตของกิจการ อธิบายได้ดังนี้

- การวางแผน เป็นกระบวนการด้านการตัดสินใจถึงวิธีการที่จะบรรลุเป้าหมายขององค์กร
- การควบคุม เป็นกระบวนการที่มุ่งใจพฤติกรรมของคนในองค์กรในการเพิ่มความน่าจะเป็นในการนำไปสู่การบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร
- การประเมิน แสดงถึงกลไกในการประเมินผลการดำเนินงาน

Flamholtz และ Das (1985) อธิบายว่าการวางแผน และการควบคุมมีความสัมพันธ์กันอย่างมาก การวางแผนเป็นพื้นฐานที่สำคัญของการควบคุม ดังนั้นในการวิจัยครั้งนี้จึงจัดกลุ่มประเภทของสารสนเทศที่ระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหารจัดทำโดยทั่วไปแบ่งออกได้ 2 ประเภท ได้แก่

1. สารสนเทศในการวางแผนและควบคุม (Planning and control information – PCI) และ
2. สารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงาน (Performance Evaluation Information)

<sup>4</sup> ที่มา: Laudon, K.C., and Laudon, J.P. 2000. Management Information Systems: Organization and Technology in the networked enterprise. 6<sup>th</sup> edition. Prentice Hall. (หน้าที่ 15)

โดยในส่วนของสารสนเทศในการวางแผนและควบคุมนั้นจะหมายความรวมถึง การวางแผนทางด้านต้นทุน และการควบคุมและประสานงานของกิจกรรมการผลิตขององค์กร ส่วนสารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานจะหมายความรวมถึง สารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานทั้งทางการเงิน และไม่ใช้ทางการเงิน โดยสารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานทางการเงินจะพิจารณาจากเป้าหมายทางด้านการเงินขององค์กร เช่น ผลตอบแทนของสินทรัพย์ (Return on assets - ROA) ผลตอบแทนจากยอดขาย (Return on Sale - ROS) และผลตอบแทนจากการลงทุน (Return on investment - ROI) เป็นต้น ส่วนสารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงินจะแสดงถึงการวัดค่าที่ไม่เกี่ยวกับตัวเงิน และวัดค่าในเชิงคุณภาพ เช่น ความพึงพอใจของลูกค้า คุณภาพของสินค้า เป็นต้น

### 2.1.3 เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า และความต้องการสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

ณัฐพันธุ์ เขจรนันท์ (2545) กล่าวถึงแรงผลักดันของเทคโนโลยีว่า ในปัจจุบันเทคโนโลยีเป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการทำงานของธุรกิจทั้งด้านการผลิตและการบริหารงาน การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีในอุตสาหกรรม ทำให้องค์กรต้องปรับเปลี่ยนเทคโนโลยีของตนเอง เพื่อให้สามารถทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลทัดเทียมหรือเหนือกว่าองค์กรอื่นๆ ในอุตสาหกรรม มิเช่นนั้นก็จะถูกแข่งขันแข่งขัน และอาจจะต้องออกจากการแข่งขันไปในที่สุด ซึ่งเราควรให้ความสำคัญทั้งด้าน “เทคโนโลยีสารสนเทศ” (Information Technology) ซึ่งเป็นกลยุทธ์สำคัญในการสร้างประสิทธิภาพและความคล่องตัวขององค์กร ผ่านระบบการจัดการข้อมูลที่เหมาะสม ที่ช่วยในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาที่มีความถูกต้องเหมาะสมกับข้อจำกัดของสถานการณ์ “เทคโนโลยีการผลิตและปฏิบัติงาน” (Production/ Operations Technology) ช่วยให้การผลิตมีประสิทธิภาพและผลผลิตสูงขึ้น ตลอดจนช่วยในการปฏิบัติงานของพนักงานให้สะดวกและรวดเร็วมากขึ้น ซึ่งจะช่วยเพิ่มผลิตภาพ (Productivity) ในการดำเนินงานของธุรกิจ และ “เทคโนโลยีการบริหารงาน” (Management Technology) เป็นเทคโนโลยีสมัยใหม่ที่ช่วยให้การทำงานขององค์กรมีประสิทธิภาพ ทั้งในด้านการวางแผน การปฏิบัติการ และการควบคุม เช่น การเปรียบเทียบกับมาตรฐาน (Benchmarking) การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total quality management - TQM) และการปรับระบบ (Reengineering) เป็นต้น ณัฐพันธุ์แสดงถึงความสัมพันธ์ของเทคโนโลยีต่อองค์กรดังภาพต่อไปนี้



รูปที่ 2.2 การแสดงความสัมพันธ์ของเทคโนโลยีต่อองค์กร<sup>5</sup>

เราจะเห็นว่า พัฒนาการและการใช้งานเทคโนโลยีทั้งสามด้านอย่างเหมาะสมจะมีอิทธิพลและช่วยเร่งการพัฒนาผลิตภาพรวมขององค์กร ดังนั้นการที่เราจะสามารถใช้เทคโนโลยีได้อย่างถูกต้องและลงตัวจะต้องอาศัยทรัพยากรมนุษย์ที่มีความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กร โดยสามารถประสานประโยชน์และสร้างสมดุลระหว่างงานและระบบให้ได้อย่างเต็มที่

เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้ามีความสัมพันธ์กับทั้งเครื่องจักรอุปกรณ์ต่างๆ ในกระบวนการผลิต และยังรวมไปถึงความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีในการใช้ระบบคอมพิวเตอร์ที่ก้าวหน้ามาใช้ในกระบวนการผลิต โรงงานอุตสาหกรรมที่ทันสมัยแทบทุกแห่ง ได้นำคอมพิวเตอร์มาควบคุมการผลิต เพื่อให้สินค้ามีคุณภาพดีขึ้น โดยมีการควบคุมทุกขั้นตอน ตั้งแต่ตรวจสอบคุณภาพของวัตถุดิบ ขั้นตอนการผลิต จนกระทั่งคุณภาพของสินค้าสำเร็จรูปที่ออกมาจากโรงงานก่อนที่จะนำไปจำหน่ายให้แก่ลูกค้า คอมพิวเตอร์จะรายงานอุปสรรคที่เกิดขึ้นแล้วแก้ไขโดยอัตโนมัติ งานจึงไม่หยุดชะงัก เมื่อเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้าถูกนำมาใช้ สภาพต่างๆ ของการผลิตโดยรวมจะแตกต่างออกไป สภาพแวดล้อมทางด้านเทคโนโลยีของกิจการเมื่อเปลี่ยนแปลงไป ปัญหาทางด้านการตัดสินใจใหม่ๆ ก็เกิดขึ้น ดังนั้นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีด้านการผลิตใหม่ๆ ความต้องการในสารสนเทศทางการบัญชีบริหารก็จะแตกต่างกันออกไปด้วยทั้งในด้านรูปแบบ และปริมาณที่แตกต่างกันไป ความหลากหลายของรสนิยมของผู้บริโภคในปัจจุบันทำให้วงจรผลิตภัณฑ์สั้นลง กล่าวคือบริษัทต้องผลิต

<sup>5</sup> ที่มา: ญักรพันธ์ เจริญพันธ์. กลยุทธ์การเปลี่ยนแปลงและพัฒนาองค์กร. กรุงเทพมหานคร : บริษัท เอ็กสเปอร์เน็ท จำกัด, 2545 (หน้าที่ 14)

สินค้าที่มีรูปแบบหลากหลายมากขึ้น โดยเปลี่ยนจากการผลิตน้อยประเภทครั้งละมากๆ มาเป็นการผลิตผลิตภัณฑ์ที่หลากหลายมากขึ้นแต่ผลิตครั้งละน้อยลงแทน เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้าจะช่วยให้กิจการสามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้มากขึ้น และช่วยให้สะดวกต่อการวางแผนและดำเนินการผลิตในแต่ละช่วงเวลาได้ โดยส่วนใหญ่แล้วการออกแบบสินค้า และวงจรการผลิตต้องสามารถตอบสนองให้ทันกับความเปลี่ยนแปลงของความต้องการของตลาดเมื่อเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้ามีการนำมาใช้มากขึ้น ระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหารก็จำเป็นต้องสร้างข้อมูลในการวางแผนและกำหนดแนวโน้มในอนาคตมากขึ้น เพื่อจัดการกับความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในการผลิตอยู่ตลอดเวลา เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้าส่งผลให้ต้นทุนคงที่ของสินค้ามากขึ้น ดังนั้นกิจการต้องมีการบริหารการลงทุนในเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้าให้เหมาะสม เพราะกิจการต้องทำการควบคุมและคำนวณต้นทุนเป็นอย่างดี เพราะว่าการลงทุนในเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า ทำให้กิจการมีความเสี่ยงเพิ่มมากขึ้น

Maskell (1991) กล่าวว่าบริษัทที่ใช้เทคโนโลยีในการผลิตสมัยใหม่ต้องการสารสนเทศในการประเมินผลการดำเนินงานรูปแบบใหม่ๆ ในการควบคุมการผลิตภายในโรงงาน เนื่องจากว่าต้องการความคล่องตัวมากขึ้นในการตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค และการบัญชีบริหารในรูปแบบในอดีตไม่เกี่ยวข้องกับการผลิตสมัยใหม่ โดยสารสนเทศที่ใช้ในการวัดผลการดำเนินงานแบบใหม่นั้นต้องสัมพันธ์กับกลยุทธ์ทางการผลิตของบริษัท ต้องมีการใช้การวัดผลที่ไม่ใช่ทางการเงินมาเป็นพื้นฐานด้วย ต้องมีการเปลี่ยนแปลงของสารสนเทศอยู่ตลอดเวลา จัดหาอย่างรวดเร็ว เข้าใจง่าย และสะดวกในการนำไปใช้

นอกจากนั้น Maskell ยังกล่าวอีกว่าสารสนเทศที่แสดงการวัดผลทางการเงินยังคงมีความสำคัญสำหรับการรายงานผลต่อภายนอก และยังคงมีความจำเป็นต้องมีการบัญชีต้นทุน และบัญชีการเงินเป็นองค์ประกอบอยู่เช่นกัน แต่ในสภาวะที่ต้องควบคุมกระบวนการผลิต และการกระจายสินค้าต่างๆ สารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงินจะสามารถควบคุมได้ดีกว่า Maskell กล่าวว่า การรายงานสารสนเทศการบัญชีบริหารในการวัดผลการดำเนินงาน ทางการเงิน นอกจากจะไม่มีความสัมพันธ์กับการปฏิบัติงานในแต่ละวันขององค์กรแล้ว ยังค่อนข้างสับสน และบิดเบือนจากความจริงอีกด้วย

สรุปได้ว่าสารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่แสดงการวัดผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงิน จะมีความเกี่ยวข้องในการนำเป็นสื่อกลางในการสื่อสารข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลง สิ่งแวดล้อมองค์กรในด้านของการนำเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้ามาใช้มากกว่าสารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่แสดงการวัดผลทางการเงิน ดังนั้น สารสนเทศทางการบัญชีบริหารในส่วนของผลการดำเนินงานในงานวิจัยครั้งนี้ จะหมายถึงสารสนเทศฯ ที่ไม่ใช่ทางการเงินเท่านั้น

#### 2.1.4 กลยุทธ์ด้านการผลิต และความ ต้องการสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

Laudon (2002) กล่าวไว้ว่าระบบสารสนเทศชนิดต่างๆ ให้การช่วยเหลือองค์กรในการ แก้ปัญหามากมาย โดยเฉพาะระบบสารสนเทศที่เข้ามามีส่วนช่วยในการกำหนดกลยุทธ์ สามารถเข้ามา มีบทบาทให้องค์กรวางแผนและควบคุมการดำเนินงานขององค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์ได้ ตลอดจน ช่วยให้องค์กรมีความได้เปรียบเชิงเศรษฐกิจเหนือคู่แข่ง

Efraim, McLean และ Wetherbe (2002) อธิบายถึงข้อได้เปรียบทางด้านกลยุทธ์ และ เทคโนโลยีสารสนเทศว่า ระบบสารสนเทศทางด้านกลยุทธ์ (Strategic Information Systems: SISs) เป็นระบบที่สนับสนุนกลยุทธ์ในการแข่งขันของธุรกิจ ระบบสารสนเทศทางด้านกลยุทธ์สามารถเข้ามา เปลี่ยนแปลงวิธีการสำคัญๆ ของธุรกิจ และยังมีบทบาทสำคัญในการเปลี่ยนแปลงเป้าหมาย กระบวนการผลิต ตลอดจนสิ่งแวดล้อมต่างๆ ที่มีส่วนช่วยให้องค์กรมีข้อได้เปรียบทางการแข่งขัน

กลยุทธ์ทางการแข่งขันขององค์กร คือการค้นหาข้อได้เปรียบทางการแข่งขันใน อุตสาหกรรมนั้นๆ ข้อได้เปรียบดังกล่าวสามารถวัดได้จากต้นทุน คุณภาพ หรือความเร็วในการ ผลิต ระบบสารสนเทศทางด้านกลยุทธ์ช่วยให้องค์กรมีความได้เปรียบในการแข่งขัน โดยจะช่วย สนับสนุนการกำหนดเป้าหมายด้านกลยุทธ์ขององค์กร เพิ่มผลการดำเนินงาน และความสามารถใน การผลิต

#### 2.1.5 สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร การเรียนรู้ขององค์กร และผลการดำเนินงานด้าน การผลิต

- การปรับตัวขององค์กรด้านการเรียนรู้ต่อสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป

ธงชัย สันติวงษ์ (2541) กล่าวว่าเมื่อสภาพแวดล้อมขององค์กรมีความสลับซับซ้อนมากขึ้น ก็ทำให้การตัดสินใจต้องยุ่งยากและซับซ้อนมากขึ้นตามไปด้วย เช่นเดียวกับการผลิตที่มีเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้าขึ้น องค์กรต้องพิจารณาและตัดสินใจการดำเนินงานด้านต่างๆ เปลี่ยนแปลงไปเพื่อการตัดสินใจที่ถูกต้องของผู้บริหารแล้วนั้นองค์กรจำเป็นต้องอาศัยสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพเหมาะสม รวมทั้งมีการจัดระบบแจกจ่ายผ่านข้อมูลที่ดี โดยพยายามให้แต่ละส่วนงานได้ข้อมูลตรงกับความต้องการใช้ให้มากที่สุด ดังนั้นการเรียนรู้ขององค์กร (Organizational Learning) ทั้งในด้านการตีความข้อมูล การแจกจ่าย การเรียกใช้ และการเก็บข้อมูลก็ต้องเพิ่มความสำคัญมากขึ้น

#### - ผลของการเรียนรู้ขององค์กรเกี่ยวกับสารสนเทศ

Garvin (2000) อธิบายถึงการเรียนรู้ขององค์กรว่าพนักงานในองค์กรจำเป็นต้องมีความสนใจใคร่รู้ในการปฏิบัติงาน และได้รับอิสระอย่างเต็มที่จากบุคคลในองค์กรในการจัดการกับปัญหาอย่างอิสระ มิเช่นนั้นองค์กรก็จะดำเนินไปเหมือนเดิมทุกวันๆ Garvin ยังได้แบ่งการเรียนรู้ขององค์กรทั้งหมดว่าประกอบด้วย 3 กระบวนการ ได้แก่

1. การได้มาซึ่งสารสนเทศ (Acquire Information) เป็นการจัดหารวบรวม ข้อเท็จจริง ข้อสังเกต และข้อมูลต่างๆ ซึ่งเปรียบเสมือนวัตถุดิบของกระบวนการเรียนรู้
2. การแปลความหมายสารสนเทศ (Interpret Information) เป็นการอธิบายสารสนเทศออกมาเพื่อให้เข้าใจและนำไปใช้ได้ ในขั้นตอนนี้วัตถุดิบที่ได้มาในขั้นตอนแรกจะถูกนำเข้ามาในกระบวนการเพื่อพิจารณาถึงความหมาย การจัดหมวดหมู่ ตลอดจนพิจารณาว่าสารสนเทศดังกล่าวมีผลกระทบอย่างไรต่องาน
3. การประยุกต์ใช้สารสนเทศ (Apply Information)

Daft และ Weick (1984) ได้อธิบายว่า กระบวนการเรียนรู้ขององค์กรสามารถแบ่งคร่าวๆ ได้ 3 ขั้นตอน ได้แก่ การเก็บรวบรวมสารสนเทศ การแปลความหมาย และขั้นตอนการเรียนรู้ (ปฏิบัติ) การจัดหา หรือการรวบรวมสารสนเทศเป็นขั้นตอนแรกของการเรียนรู้ขององค์กร สารสนเทศเป็นการไหลเวียนของข้อความ หรือความหมายต่างๆ ซึ่งต้องอาศัยการเพิ่มคุณค่า หรือการเปลี่ยนแปลงความรู้ ความรู้ใหม่จะถูกสร้าง หรือรวบรวมขึ้นใหม่จากสารสนเทศหลากหลายรูปแบบ สารสนเทศเป็นสิ่งที่จำเป็นมาก หรือเรียกได้ว่าเป็นวัตถุดิบของการเรียนรู้ขององค์กรในการสร้างองค์ความรู้



- การเรียนรู้ขององค์กร และผลการดำเนินงานด้านการผลิต

Filo และ Lyles (1985) กล่าวว่า การเรียนรู้ขององค์กรที่ถูกต้องจะเป็นการเพิ่ม หรือช่วยพัฒนาการดำเนินงานขององค์กรได้ Little et al. (2002) ศึกษาพบว่า นอกจากนั้นความรู้ก็ยังเป็นทรัพยากรที่มีมูลค่ามากต่อองค์กรในการเพิ่มและสนับสนุนข้อได้เปรียบทางการแข่งขันขององค์กร ซึ่งทั้งนี้ก็ขึ้นอยู่กับความรู้ที่รู้ และความสามารถในการสร้างความรู้ของแต่ละองค์กร ดังนั้นการเรียนรู้ขององค์กรที่มีประสิทธิภาพ โดยองค์ความรู้ที่กิจการมีนั้น ช่วยให้กิจการมีข้อได้เปรียบในการแข่งขัน และสามารถพัฒนาการดำเนินงานขององค์กรได้ในที่สุด ดังนั้นความแตกต่างของการดำเนินงานระหว่างแต่ละองค์กรอาจเกิดจากความไม่เท่าเทียมกันของความรู้ หรือกระบวนการสร้างความรู้ขององค์กรนั้นๆ

2.1.6 บทบาทในการเชื่อมโยงสิ่งที่สนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร

Nevis et al. (1995) กล่าวว่า องค์กรไม่สามารถเรียนรู้ได้ด้วยตัวเอง พื้นฐานการเรียนรู้ทั้งหมดเกิดจากสมาชิกขององค์กร การเรียนรู้ที่มีประสิทธิภาพไม่ได้บรรลุผลแค่เพียงการมีสารสนเทศเท่านั้น แต่กิจการต้องมีการจัดเตรียมสภาพแวดล้อมที่สนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กรเพื่อนำไปสู่กระบวนการเรียนรู้ สิ่งที่สนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กรก็คือโครงสร้าง และกระบวนการช่วยให้การเรียนรู้ง่ายยิ่งขึ้น ยังมีโครงสร้างและกระบวนการที่ง่ายต่อการเรียนรู้มากแค่ไหน การเรียนรู้ก็จะมีประสิทธิภาพมากขึ้นเท่านั้น Nevis ยังกล่าวอีกว่าการเรียนรู้ขององค์กรถูกสนับสนุนโดยความหลากหลายของประสบการณ์ขององค์กรนั้นด้วย การปฏิบัติงานในสภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันช่วยเพิ่มความหลากหลายของการดำเนินงาน และช่วยให้องค์กรสร้างฐานความรู้ที่ดีขึ้น ตลอดจนส่งเสริมการเรียนรู้ขององค์กร

Nonaka (1994) กล่าวว่า การเรียนรู้ขององค์กรเป็นกระบวนการของกลุ่มบุคคล ผ่านการโต้ตอบและติดต่อสื่อสารกันท่ามกลางสมาชิกในกลุ่ม สารสนเทศและความรู้ของสมาชิกในกลุ่มจะถูกดึงออกมาและแบ่งปันกันระหว่างสมาชิก การโต้ตอบและติดต่อสื่อสารระหว่างแต่ละบุคคลดังกล่าวเป็นวิธีการที่ช่วยแลกเปลี่ยน และแบ่งปันข้อมูลกันภายในองค์กร Tyre และ Hippel (1997) เสนอว่าสมาชิกในองค์กรควรจะมีการเปลี่ยนลักษณะการทำงานอยู่เสมอ เพราะว่าลักษณะงานที่แตกต่างกันจะนำมาซึ่งโอกาสในการเรียนรู้ต่างๆ มากขึ้น นอกจากนั้น Argote (1999) ยังบอกอีกว่าการหมุนเวียน

และแลกเปลี่ยนงานกันภายในองค์กร เป็นวิธีที่ช่วยสนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร การสับเปลี่ยนงานกันช่วยให้สมาชิกขององค์กรเข้าใจในธุรกิจมากขึ้นจากหลายๆ มุมมอง การเรียนรู้ขององค์กรยังส่งผลในการเพิ่มพื้นฐาน และประสบการณ์ของสมาชิกในองค์กรให้หลากหลายมากยิ่งขึ้น กลุ่มหรือหน่วยงานที่แตกต่างกันภายในองค์กรย่อมมีความรู้และสารสนเทศที่แตกต่างกัน เมื่อมีการแลกเปลี่ยนพื้นฐาน หรือมีการอบรมระหว่างกันก็จะเป็นการช่วยสนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร โดยจะเป็นการทำให้องค์กรมีการประสาน และเชื่อมโยงงานกันในรูปแบบต่างๆ มากขึ้น

จากที่กล่าวมาข้างต้น สังเกตได้ว่าภายใต้การเรียนรู้ที่เหมาะสม การจัดหาสารสนเทศทางการบัญชีบริหารมีความเชื่อมโยงกับการเรียนรู้ขององค์กร อย่างไรก็ตามการจัดเตรียมข้อมูลอาจจะไม่นำมาซึ่งความรู้ในทันที และก็ไม่สามารถช่วยปรับปรุงผลการดำเนินงานของกิจการได้โดยตรง ต้องอาศัยการเรียนรู้เข้ามาเชื่อมโยงด้วย

## 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### 2.2.1 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารและเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า

Bruggeman และ Slagmulder (1995) ได้ทำการศึกษาถึงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในเทคโนโลยีต่อการบัญชีบริหาร กล่าวไว้ว่าองค์กรด้านการผลิตต่างสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันโดยใช้เทคโนโลยีในการผลิตที่ก้าวหน้า เช่น การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการออกแบบ (Computer-aided design – CAD) การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการผลิต (Computer-aided manufacturing – CAM) ระบบการผลิตที่มีความยืดหยุ่น (Flexible manufacturing systems – FMS) เป็นต้น ทำให้เกิดข้อโต้แย้งในหลายองค์กรว่าระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่มีอยู่มีความเหมาะสมกับการนำเทคโนโลยีใหม่ๆ มาใช้หรือไม่ และจะนำมาสู่ข้อได้เปรียบทางการแข่งขันจริงหรือไม่ แต่ Bruggeman จะเน้นไปที่การพิจารณาการลงทุน และระบบต้นทุนขององค์กรมากกว่า โดย Bruggeman ได้ทำการศึกษาในครั้งนี้ด้วยการค้นคว้า และเข้าไปสำรวจในสถานที่จริง (Field Research) จากบริษัทที่เลือกมาเป็นกรณีศึกษาจำนวนทั้งสิ้น 3 บริษัท ข้อมูลที่ได้จะมาจากการสังเกตการณ์และการสอบถามพนักงานภายในฝ่ายผลิตของบริษัทที่เข้าไปศึกษา รวมถึงข้อมูลทางการเงินที่เก็บรวบรวมจากแต่ละบริษัทมาคำนวณถึงการพิจารณาเลือกลงทุนในเทคโนโลยีการผลิตขององค์กร เช่น การคำนวณมูลค่า

ปัจจุบัน (Net Present Value – NPV) เพื่อคำนวณเปรียบเทียบถึงต้นทุนที่เสียไป และผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการลงทุน จากการเข้าไปค้นคว้า และสำรวจจากสถานที่จริงพบว่าวิธีการตัดสินใจในการลงทุนในเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้านั้นเปลี่ยนแปลงไป เมื่อองค์กรมีการใช้เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้ามากขึ้น โดยจากเดิมจะพิจารณาเฉพาะในเชิงปริมาณถึงผลประโยชน์ และต้นทุนอันเกิดจากการลงทุน โดยจะมีการวิเคราะห์กระแสเงินสด (Cashflow Analysis) ระยะเวลาได้รับเงินคืน (Pay-back) และมูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Net Present Value) เป็นต้น มีการพิจารณาถึงความแตกต่างของการลงทุนในแต่ละโครงการ และวิเคราะห์ถึงความเสี่ยงของแต่ละโครงการ และประเมินผลจากงบการเงินในอดีต แต่ภายหลังกระบวนการตัดสินใจลงทุนจะมีการพิจารณาที่แตกต่างออกไป การตัดสินใจในการลงทุนจะมีการพิจารณาในรูปแบบใหม่ที่แตกต่างออกไป โดยการวิเคราะห์ถึงกลยุทธ์ที่จะสามารถช่วยให้องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายได้มากที่สุด วิเคราะห์และประเมินความเหมาะสมในการลงทุนด้วยกลยุทธ์ทางธุรกิจ ถ้าการลงทุนมีความเหมาะสมกับกลยุทธ์ที่ใช้จึงจะพิจารณาเลือกดำเนินการโครงการนั้นต่อไป นั่นคือการวิเคราะห์ถึงกลยุทธ์เป็นปัจจัยสำคัญในการตัดสินใจเกี่ยวกับการลงทุน หรือกล่าวได้ว่าการตัดสินใจในการลงทุนแบบใหม่จะมีการพิจารณาในเชิงคุณภาพมากยิ่งขึ้น

สรุปได้ว่า Bruggeman ศึกษาและพบว่าระบบการบัญชีบริหารจะมีการเปลี่ยนแปลงไปเมื่อเทคโนโลยีการผลิตเปลี่ยนแปลงไป สรุปงานวิจัยของ Bruggeman และ Slagmulder ในตารางที่ 2.1 ดังนี้

ตารางที่ 2.1 สรุปงานวิจัยของ Bruggeman และ Slagmulder (1995) เกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีการผลิต และการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

ก. ผู้วิจัย ข. ประเด็นที่ศึกษา	ระเบียบวิธีวิจัย	ผลงานวิจัย
ก. Bruggeman และ Slagmulder (1995) ข. ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีทางการผลิตต่อการบัญชีบริหาร	การวิจัยเชิงทดลอง (Empirical Research) โดยการใช้บริษัท 3 บริษัทเป็นกรณีศึกษา (Case Study) ในการเข้าไปสังเกตการณ์ Bruggeman ได้ทำการศึกษาเปรียบเทียบถึงกระบวนการที่เป็นหลักสำคัญในการตัดสินใจลงทุนในเทคโนโลยีทางการผลิต จากการตั้งคำถาม และสัมภาษณ์เชิงลึกพนักงานในบริษัทที่ถูกเลือกมาเป็นกรณีศึกษา แล้วจึงทำการวิเคราะห์ถึงเหตุผลในการตัดสินใจลงทุนของแต่ละบริษัทว่าจะต้องมีการใช้สารสนเทศทางการบัญชีอย่างไรบ้าง โดยพิจารณาจากกระบวนการตัดสินใจในการลงทุน ได้แก่ การพิจารณาเลือกลงทุนจากข้อมูลเชิงปริมาณ เช่น การวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน และการพิจารณาจากข้อมูลเชิงคุณภาพ เช่น การพิจารณากลยุทธ์ของธุรกิจ เป็นต้น	เมื่อสภาพเทคโนโลยีขององค์กรเปลี่ยนแปลงไป ปริมาณและประเภทของสารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่องค์กรต้องการใช้จะต้องเปลี่ยนไปด้วย เนื่องจากสภาพแวดล้อมด้านเทคโนโลยีการผลิตมีบทบาทสำคัญอย่างมากต่อกระบวนการตัดสินใจลงทุน และการควบคุมการดำเนินงานด้านต่างๆ โดยข้อมูลที่นำมาใช้ในการตัดสินใจจะต้องสามารถระบุถึงระดับการลงทุนที่ถูกต้องได้ ดังนั้นสารสนเทศที่นำมาใช้จะต้องมีการเปลี่ยนแปลงไปตลอดเวลา สรุปได้ว่าเมื่อมีการลงทุนในเทคโนโลยีเพิ่มมากขึ้น องค์กรจะมีการใช้ข้อมูลเชิงคุณภาพเข้ามาช่วยในการตัดสินใจมากขึ้น จากเดิมที่วิเคราะห์จากข้อมูลเชิงปริมาณเท่านั้น

Choe (2004) กล่าวว่ากระบวนการทางด้านสารสนเทศไม่ว่าจะเป็นด้านปริมาณ หรือลักษณะของสารสนเทศ ย่อมถูกเชื่อมโยงกับงานที่ทำ และความไม่แน่นอนทางเทคโนโลยี ลักษณะของงานหรือเทคโนโลยีเป็นปัจจัยเบื้องต้นของรูปแบบสารสนเทศที่ระบบข้อมูลจัดทำขึ้น องค์กรที่มีประสิทธิภาพย่อมต้องอาศัยความเหมาะสมระหว่างความไม่แน่นอนด้านเทคโนโลยี และความสามารถขององค์กรในการจัดหาสารสนเทศที่องค์กรต้องการ งานวิจัยในอดีตเกี่ยวกับหัวข้อนี้พบว่าความสัมพันธ์ระหว่างความไม่แน่นอนทางเทคโนโลยี และความต้องการข้อมูลของระบบสารสนเทศ และผลกระทบระหว่างเทคโนโลยีฯ และความต้องการสารสนเทศ มีผลต่อการดำเนินงานขององค์กรอีกด้วย สรุปงานวิจัยของ Choe ดังตารางที่ 2.2 และสรุปการวัดค่าของตัวแปรที่ใช้ในงานวิจัยได้ดังตารางที่ 2.3 ดังนี้

ตารางที่ 2.2 สรุปงานวิจัยของ Choe (2004) เกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีการผลิต และการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

ก. ผู้วิจัย ข. ประเด็นที่ศึกษา	ก. ระเบียบวิธีวิจัย ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	ผลงานวิจัย
ก. Choe (2004) ข. ความสัมพันธ์ระหว่างระดับการใช้เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า และปริมาณสารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่จัดหาโดยระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร	ก. การวิจัยเชิงสำรวจ โดยการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ 1.เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า วัดค่าตัวแปรจาก 10 รายการ 2.สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร โดยแบ่งเป็นตัวแปรร้อยย 2 ตัวแปร ได้แก่ 1) สารสนเทศในการวางแผนและควบคุม วัดค่าตัวแปรจากสารสนเทศ 7 รายการ 2) สารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงิน วัดค่าตัวแปรจากสารสนเทศ 13 รายการ	เมื่อมีการใช้เทคโนโลยีทางการผลิตที่ก้าวหน้าเพิ่มมากขึ้น ก็มีความจำเป็นที่จะต้องใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร เช่น สารสนเทศในการวางแผนและควบคุม และสารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงิน เพิ่มมากขึ้นด้วย

ตารางที่ 2.3 สรุปการวัดค่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาในงานวิจัยของ Choe (2004) เกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีการผลิต และการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	การวัดค่าตัวแปร
<p>เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า (Advanced Manufacturing Technology – AMT) 10 รายการ</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>(1) การวางแผนความต้องการทรัพยากร (Materials Resource Planning –MRPII)</li> <li>(2) การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการออกแบบ (Computer-aided design – CAD)</li> <li>(3) การควบคุมเชิงตัวเลข (Numerical Control – NC)</li> <li>(4) การควบคุมเชิงตัวเลขด้วยคอมพิวเตอร์ (Computer Numerical Control – CNC)</li> <li>(5) การควบคุมเชิงตัวเลขทางตรง (Direct Numerical Control)</li> <li>(6) ระบบการผลิตแบบคล่องตัว (Flexible Manufacturing Systems – FMS)</li> <li>(7) หุ่นยนต์ (Robotics)</li> <li>(8) การจัดการวัตถุดิบอัตโนมัติ (Automated materials handling)</li> <li>(9) การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในทดสอบและตรวจสอบ (Computer-aided test and inspection)</li> <li>(10) การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการวางแผนกระบวนการ (Computer-aided process planning)</li> </ol>
<p>สารสนเทศในการวางแผนและควบคุม (Planning and Control Information - PCI) 7 รายการ</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>(1) ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Costing)</li> <li>(2) งบประมาณ (Budgeting)</li> <li>(3) ต้นทุนทางตรง (Direct Costing)</li> <li>(4) ต้นทุนผันแปร (Variable Costing)</li> <li>(5) ต้นทุนกิจกรรม (Activity Based Costing – ABC)</li> <li>(6) ต้นทุนวงจรชีวิต (Life-cycle costing)</li> <li>(7) แนวโน้มต้นทุนในระยะยาว (Long-range cost trends)</li> </ol>

ตารางที่ 2.3 สรุปรูปการวัดค่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาในงานวิจัยของ Choe (2004) เกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีการผลิต และการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร (ต่อ)

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	การวัดค่าตัวแปร
สารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงิน (Non-financial performance information) 13 รายการ	<ol style="list-style-type: none"> <li>(1) การขนส่งที่ตรงเวลา (On-time delivery)</li> <li>(2) คำร้องขอ/บ่นว่าของลูกค้า (Customer complaints)</li> <li>(3) การเปลี่ยนคืนสินค้า (Product Return)</li> <li>(4) สินค้าชำรุดเสียหาย (Product Defects)</li> <li>(5) ความพึงพอใจของลูกค้า (Customer satisfaction)</li> <li>(6) คุณภาพของสินค้า (Product Quality)</li> <li>(7) ผลิตภัณฑ์ใหม่ (New Products)</li> <li>(8) การประเมินความสามารถในคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ที่แตกต่างกัน (Evaluation of the ability to vary product characteristics)</li> <li>(9) ระยะเวลาในการผลิต (Length of cycle time)</li> <li>(10) เศษวัสดุที่สูญเสียไป (Material scrap loss)</li> <li>(11) การวัดความสามารถในการทำงานของเครื่องจักร (Measurement of machine utilization)</li> <li>(12) การประเมินความร่วมมือ และความรับผิดชอบของพนักงานในฝ่ายผลิต (Evaluation of whether people in manufacturing are cooperative and responsive)</li> <li>(13) การกำหนดและเปลี่ยนแปลงเวลาการทำงาน (Set-up and changeover times)</li> </ol>

Baines และ Langfield-Smith (2003) ศึกษาถึงการเปลี่ยนแปลงการบัญชีบริหารโดยการสำรวจบริษัทที่ทำประกอบธุรกิจทางด้านการผลิตในประเทศออสเตรเลีย ศึกษาโดยการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมทางการแข่งขัน และตัวแปรอื่นๆ เกี่ยวกับองค์กร เช่นการเปลี่ยนแปลงในสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร พบว่าเมื่อสภาพแวดล้อมของธุรกิจมีการแข่งขันเพิ่มมากขึ้น จะส่งผลให้มีการมุ่งเน้นถึงความสำคัญในส่วนของการใช้เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า และความเกี่ยวข้องกับการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่ไม่ใช่ทางการเงิน พบว่าเมื่อมีการใช้เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้าเพิ่มมากขึ้น จะส่งผลให้มีการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่ไม่ใช่ทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการผลิตมากยิ่งขึ้น สรุปงานวิจัยของ Baines and Langfield-Smith ดังตารางที่ 2.4 และสรุปการวัดค่าของตัวแปรที่ใช้ในงานวิจัยได้ดังตารางที่ 2.5 ดังนี้

ตารางที่ 2.4 สรุปงานวิจัยของ Baines และ Langfield-Smith (2003) เกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีการผลิต และการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

ก. ผู้วิจัย ข. ประเด็นที่ศึกษา	ก. ระเบียบวิธีวิจัย ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	ผลงานวิจัย
ก. Baines and Langfield-Smith (2003)  ข. ความสัมพันธ์ของ การใช้เทคโนโลยีการ ผลิตที่ก้าวหน้ากับ สารสนเทศทางการ บัญชีบริหารที่ไม่ใช่ ทางการเงิน	ก. การวิจัยเชิงสำรวจ วิเคราะห์ผลโดย การใช้ Structural Equation Modelling (SEM)  ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ 1. เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า วัด ค่าตัวแปรจาก 9 รายการ 2. สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร ที่ ไม่ใช่ทางการเงิน วัดค่าตัวแปรจาก สารสนเทศ 11 รายการ	เมื่อเทคโนโลยีในการ ผลิตถูกที่ก้าวหน้าถูก นำมาใช้มากยิ่งขึ้น ส่งผลให้มีการ ปรับเปลี่ยนสารสนเทศ ทางการบัญชีบริหารที่ ไม่ใช่ทางการเงินให้ม ีความสอดคล้อง เหมาะสมกับ สภาพแวดล้อมทาง เทคโนโลยีที่ เปลี่ยนแปลงไปมากขึ้น ด้วย



ตารางที่ 2.5 สรุปการวัดค่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาในงานวิจัยของ Baines และ Langfield-Smith (2003) เกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีการผลิต และการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	การวัดค่าตัวแปร
<p>เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า (Advanced Manufacturing Technology – AMT) 9 รายการ</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>(1) การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการออกแบบ (Computer-aided design – CAD)</li> <li>(2) การผลิตที่ทันเวลาพอดี (Just -in-time production)</li> <li>(3) การจัดซื้อที่ทันเวลาพอดี (Just-in-time purchasing)</li> <li>(4) การจัดการคุณภาพทั้งองค์กร (Total quality management – TQM)</li> <li>(5) การวางแผนความต้องการทรัพยากร (Materials Resource Planning –MRPII)</li> <li>(6) การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยประสานงานการผลิต (Computer integrated manufacturing - CIM)</li> <li>(7) การวางแผนความต้องการวัตถุดิบ (Materials requirements planning)</li> <li>(8) การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยประสานงานการผลิต (Computer integrated manufacturing - CIM)</li> <li>(9) ระบบการผลิตแบบคล่องตัว (Flexible Manufacturing Systems – FMS)</li> </ol>
<p>สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร ที่ไม่ใช่ทางการเงิน (Non-Financial Management Accounting Information) 11 รายการ</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>(1) การขนส่งที่ตรงเวลา (On-time delivery)</li> <li>(2) ความพึงพอใจของลูกค้า (Customer satisfaction)</li> <li>(3) เศษวัตถุดิบที่เสียไป (Material scrap loss)</li> <li>(4) สินค้าชำรุดเสียหาย (Product Defects)</li> <li>(5) การประเมินผู้ขายวัตถุดิบ (Supplier evaluations)</li> <li>(6) ส่วนแบ่งการตลาด (Market share)</li> <li>(7) การให้การศึกษ/ฝึกอบรมแก่พนักงาน (Employee education/training)</li> <li>(8) การทำงานเป็นทีม (Team performance)</li> </ol>

ตารางที่ 2.5 สรุปการวัดค่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาในงานวิจัยของ Baines และ Langfield-Smith (2003) เกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีการผลิต และการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร (ต่อ)

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	การวัดค่าตัวแปร
	(9) การกำหนดและเปลี่ยนแปลงเวลาการทำงาน (Set-up and changeover times) (10) ความพึงพอใจของพนักงาน (Employee satisfaction) การหมุนเวียนเข้าออก/ เปลี่ยนงานของพนักงาน (Employee turnover)

Bledsoe และ Ingram (1997) ศึกษาถึงความพึงพอใจของผู้บริโภคผ่านการประเมินผลการดำเนินงาน ให้ข้อสังเกตว่าระบบสารสนเทศทางการบัญชีบริหารเป็นมุมมองสำคัญในการประเมินผลการดำเนินงาน Bledsoe กล่าวว่า การวัดผลการดำเนินงานควรจะเป็นข้อมูลในเชิงปริมาณซึ่งจะต้องมีความเกี่ยวข้องกับผลลัพธ์ของกิจการด้วย แต่ในสภาพความเป็นจริงแล้วค่อนข้างยุ่งยากเพราะว่าผลการดำเนินงานที่เกี่ยวข้องนั้นมักจะไม่มิตัวตน และยากที่จะวัดออกมาในเชิงปริมาณ ดังนั้น Bledsoe มีข้อโต้แย้งว่า สารสนเทศที่แสดงการวัดผลการดำเนินงานทางการเงินจึงไม่มีความเกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีการผลิตที่กำหนดหน้าโดยตรง และยังไม่สอดคล้องกับคุณภาพ ความคล่องตัว และการพึ่งพาความสามารถทางการผลิต รวมถึงไม่มีความเกี่ยวข้องกับเป้าหมายในการปฏิบัติงานขององค์กรโดยตรงอีกด้วย สารสนเทศดังกล่าวเพียงแต่ชี้ให้เห็นถึงแนวโน้มที่รายงานผลการดำเนินงานขององค์กรในอดีตเท่านั้น นอกจากนี้สารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานทางการเงินยังเป็นสิ่งที่ทำให้พนักงานในองค์กรนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการแสวงหาผลรางวัลจากผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเลขอีกด้วย ทำให้ไม่สามารถแสดงถึงเป้าหมายขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพได้ ซึ่งสิ่งเหล่านี้ก็กำลังกลายเป็นข้อวิพากษ์วิจารณ์ในเรื่องความสำเร็จของกิจการในปัจจุบัน สำหรับสภาพแวดล้อมขององค์กรที่มีการผลิตที่กำหนด สารสนเทศในการประเมินผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงินจะมีความเหมาะสมมากกว่าสารสนเทศในการประเมินผลทางการเงิน เทคโนโลยีทางการผลิตที่กำหนดหน้าทำให้กิจการมีกลยุทธ์ที่เอื้อประโยชน์ต่อกิจการมากกว่า ไม่ว่าจะ เป็นทางด้าน การปรับปรุงคุณภาพ การประหยัดต่อขนาด รวมถึงประหยัดเวลาในการผลิตและการขนส่งมากขึ้น สารสนเทศการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงินจึงมีความจำเป็นต้องใช้มากขึ้นเพื่อสนับสนุนและประเมินข้อได้เปรียบทางกลยุทธ์ทั้งหลายของกิจการ

Bledsoe และ Ingram ทำการวิจัยโดยแบ่งข้อมูลออกเป็น 3 กลุ่มตามลักษณะสายผลิตภัณฑ์ของบริษัท โดย 2 กลุ่มแรกจะเป็นกลุ่มที่มีการเพิ่มระบบการประเมินผลใหม่ๆ เข้าไปในกระบวนการผลิต ระบบการประเมินผลใหม่จะประกอบไปด้วยการตรวจสอบกระบวนการผลิตอย่างเข้มงวด โดยการแนะนำพนักงานให้มุ่งเน้นไปยังส่วนสำคัญในการผลิต 4 ส่วน ได้แก่ การตรวจสอบสถานที่ในการทำงานขององค์กร (Workplace Organization) การกำหนดขอบเขตในการควบคุมการผลิต (Visual Controls) การลดเวลาที่ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ในการทำงาน (Waste and leadtime reduction) และการใช้ระบบดึง (Pull system implementation) และกลุ่มที่ 3 จะเป็นกลุ่มที่ใช้ในการควบคุม กล่าวคือ จะไม่มีการเปลี่ยนแปลงระบบใดๆ ในสายผลิตภัณฑ์ที่ 3 โดยระบบการประเมินผลใหม่จะเน้นไปที่การประเมินผลเชิงคุณภาพ ซึ่งเน้นไปที่การวัดผลจากความพึงพอใจของผู้บริโภคเป็นหลัก โดยวัดจากคุณภาพของสินค้า โดยพิจารณาตั้งแต่กระบวนการผลิตสินค้า จนถึงการขนส่งสินค้าให้แก่ผู้บริโภค อันได้แก่ ระบบควบคุมกระบวนการทางสถิติ (Statistical Process Control – SPC) การชำรุดเสียหายของสินค้า (Product Defects) และการบ่นว่าของลูกค้า (Customer Complaints) เป็นต้น แล้วจึงทำการเปรียบเทียบถึงผลการดำเนินงาน ดังกล่าวทั้งก่อน และหลังการใช้ระบบการประเมินผลใหม่ๆ เข้าไป ในทุกๆ เดือนพนักงานฝ่ายผลิตจะต้องพยายามประเมินผลการดำเนินงานของตนเอง แล้วนำผลมาสังเกตและเปรียบเทียบถึงการเปลี่ยนแปลงภายใต้ระยะเวลาเดียวกัน (เป็นระยะเวลา 20 เดือน) เมื่อทำการประเมินผลการดำเนินงานโดยมุ่งเน้นไปที่คุณภาพของสินค้าอันนำมาซึ่งความพึงพอใจของผู้บริโภคเป็นหลักแล้วนั้น พบว่าองค์กรสามารถประเมินผลได้สอดคล้องกับเป้าหมายขององค์กรมากยิ่งขึ้น จากเดิมที่มีการประเมินผลในเชิงปริมาณโดยใช้ข้อมูลทางการเงิน หรืองบประมาณนั้น อาจมีความจำเป็นน้อยลง หรือชี้ให้เห็นถึงประสิทธิภาพในผลการดำเนินงานได้ไม่ตรงกับเป้าหมายขององค์กรนัก สรุปงานวิจัยของ Bledsoe และ Ingram (1997) ในตารางที่ 2.6 ดังนี้

ตารางที่ 2.6 สรุปงานวิจัยของ Bledsoe และ Ingram (1997) เกี่ยวกับเกี่ยวกับการใช้เทคโนโลยีการผลิต และการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร

ก. ผู้วิจัย ข. ประเด็นที่ศึกษา	ระเบียบวิธีวิจัย	ผลงานวิจัย
ก. Bledsoe และ Ingram (1997) ข. ศึกษาถึงสารสนเทศที่ใช้วัดผลการดำเนินงานทางด้านการผลิต เพื่อประเมินความพึงพอใจของผู้บริโภค	การวิจัยเชิงทดลอง (Empirical Research) โดยการใช้บริษัท General Motors Corporation (GM) เป็นกรณีศึกษา (Case Study) ในการเข้าไปสอบถาม และสังเกตการณ์ แล้วจึงทำการวิจัยโดยทดลองแบ่งสายผลิตภัณฑ์ออกเป็น 3 กลุ่มเพื่อทำการพัฒนาระบบการประเมินผลใหม่เข้าไปในกลุ่มที่ต้องการทดสอบ 2 กลุ่ม และกลุ่มที่ไม่มีการเปลี่ยนแปลงระบบใดๆ 1 กลุ่มเป็นกลุ่มควบคุม แล้วจึงเปรียบเทียบถึงผลการพัฒนาในประสิทธิภาพในการผลิตที่วัดผลโดยมุ่งเน้นไปที่ความพึงพอใจของผู้บริโภค	ระบบการประเมินผลการทำงานแบบใหม่ที่มุ่งเน้นไปที่การประเมินผลเชิงคุณภาพ หรือ การประเมินผลจากข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงิน จะมีความเหมาะสมกว่าระบบการประเมินผลแบบเก่าที่มุ่งเน้นการประเมินผลเชิงปริมาณ หรือ การประเมินผลทางการเงิน ทั้งนี้เนื่องจากสามารถสะท้อนให้เห็นถึงผลการดำเนินงาน อันเกิดจากเทคโนโลยีที่ก้าวหน้าในการผลิตขององค์กรได้ชัดเจนมากกว่า ในขณะที่สารสนเทศในการประเมินผลทางการเงินยังไม่สอดคล้องกับคุณภาพ ความคล่องตัว และการพึ่งพาความสามารถทางการผลิต

Nanni et al., (1992) ศึกษาถึงข้อโต้แย้งในเรื่องของความน่าเชื่อถือของสารสนเทศที่แสดงการวัดผลการดำเนินงานทางการเงินเพียงอย่างเดียวว่าไม่มีความจำเป็นต่อการพัฒนาผลลัพธ์ทางการเงินของกิจการ ขณะที่สารสนเทศที่แสดงการวัดผลทางการเงินเป็นเพียงการชี้ให้เห็นถึงผลลัพธ์ของกิจกรรมต่างๆ ในช่วงเวลาที่ผ่านไป ซึ่งไม่ได้ชี้ให้เห็นถึงการพัฒนาผลการดำเนินงานในอนาคตได้ อย่างไรก็ตามการวัดผลที่ไม่ใช่ทางการเงินสามารถช่วยสะท้อนให้เห็นถึงสิ่งที่ผลักดันให้เกิดผลการดำเนินงานทางการเงินในอนาคตได้

จากการทบทวนงานวิจัยต่างๆ ชำ้กันสรุปได้ว่าเมื่อการใช้เทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้า และ การใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารมีความสัมพันธ์กัน เมื่อสิ่งหนึ่งมีการเปลี่ยนแปลงไป อีกสิ่งหนึ่งย่อมจะเปลี่ยนแปลงไปด้วยในทิศทางเดียวกัน นั่นคือเมื่อมีการใช้เทคโนโลยีทางการผลิตมากขึ้น ก็มีความจำเป็นต้องใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารมากขึ้นด้วย โดยสารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่แสดงผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงินจะเกี่ยวข้อง และมีบทบาทในการผลักดันให้เกิดการพัฒนาผลการดำเนินงานด้านการผลิตมากกว่าสารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานทางการเงินที่แสดงให้เห็นถึงผลของการดำเนินงานที่ผ่านมาขององค์กรมากกว่าผลการดำเนินงานในปัจจุบัน

#### 2.2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวกับการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารและกลยุทธ์ด้านการผลิต

Baines and Langfield-Smith (2003) ศึกษาถึงการเปลี่ยนแปลงการบัญชีบริหาร แล้วพบว่า การเปลี่ยนแปลงการใช้กลยุทธ์การผลิตรูปแบบต่างๆ จะส่งผลให้องค์กรเพิ่มวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ก้าวหน้ามากขึ้น โดยองค์กรอาจจะใช้กระบวนการทางการผลิตและระบบบริหารจัดการมาช่วยในการบรรลุเป้าหมายของกลยุทธ์ทางการผลิตขององค์กร ยกตัวอย่างเช่น องค์กรมีการใช้กลยุทธ์การสร้างแตกต่างให้แก่สินค้าให้มากขึ้น พบว่าการใช้วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีที่ก้าวหน้า เช่น โปรแกรมการพัฒนาคุณภาพ การเปรียบเทียบกับมาตรฐาน (Benchmarking) และ การบริหารต้นทุนกิจกรรม (Activity-based management – ABM) เป็นต้น จะช่วยเน้นและสนับสนุนกลยุทธ์ดังกล่าวให้บรรลุเป้าหมายมากขึ้น และเป็นผลให้ผลการดำเนินงานออกมาดีในที่สุด การปฏิบัติทางการบัญชีบริหารช่วยพนักงานให้มุ่งความสำคัญไปยังความสามารถในการสร้างความแตกต่างได้ง่ายขึ้น เช่น คุณภาพ การขนส่ง และบริการลูกค้า เมื่อเปรียบเทียบกับการปฏิบัติทางการบัญชีแบบเดิม จะเห็นได้ว่าเราสามารถเน้นความต้องการของลูกค้าได้มากขึ้น ซึ่งวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีที่

กำหนดนั้น จำเป็นต้องอาศัยสารสนเทศทางการบัญชีบริหารเข้ามาเป็นสื่อกลางในการช่วยวางแผน และควบคุมการดำเนินงานเพื่อให้กลยุทธ์นั้นๆ ประสบความสำเร็จมากยิ่งขึ้น

จากการทบทวนวรรณกรรมดังกล่าวสรุปได้ว่าการใช้กลยุทธ์ด้านการผลิต และวิธีปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่กำหนดมีความสัมพันธ์กัน อธิบายได้ว่าเมื่อองค์กรมีการใช้กลยุทธ์ด้านการผลิตมากขึ้น ก็มีความจำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่กำหนดเพิ่มขึ้นตามไปด้วย นั่นหมายถึงต้องมีการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารเพิ่มขึ้นด้วยนั่นเอง สรุปงานวิจัยของ Baines and Langfield-Smith ดังตารางที่ 2.7 และสรุปการวัดค่าของตัวแปรที่ใช้ในงานวิจัยได้ดังตารางที่ 2.8 ดังนี้

ตารางที่ 2.7 สรุปงานวิจัยของ Baines และ Langfield-Smith (2003) เกี่ยวกับการใช้การใช้กลยุทธ์ด้านการผลิต และการใช้วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่กำหนด

ก. ผู้วิจัย ข. ประเด็นที่ศึกษา	ก. ระเบียบวิธีวิจัย ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	ผลงานวิจัย
ก. Baines and Langfield-Smith (2003) ข. ความสัมพันธ์ของการใช้กลยุทธ์ทางการผลิตต่างๆ กับการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่กำหนดขององค์กร	ก. การวิจัยเชิงสำรวจ วิเคราะห์ผลโดยการใช้ Structural Equation Modelling (SEM) ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ 1. กลยุทธ์ด้านการผลิตต่างๆ วัดค่าตัวแปรจากกลยุทธ์ต่างๆ 8 รายการ 2. วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่กำหนด วัดค่าตัวแปรจากวิธีปฏิบัติทางบัญชีบริหาร 10 รายการ	เมื่อองค์กรมีการเปลี่ยนแปลงการใช้กลยุทธ์ทางการผลิตต่างๆ มากขึ้น จะส่งผลให้องค์กรมีการใช้วิธีการปฏิบัติทางบัญชีบริหารที่กำหนดเพิ่มขึ้นตามไปด้วย

ตารางที่ 2.8 สรุปการวัดค่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาในงานวิจัยของ Baines และ Langfield-Smith (2003) เกี่ยวกับการใช้การใช้กลยุทธ์ด้านการผลิต และการใช้วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ก้าวหน้า

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	การวัดค่าตัวแปร
กลยุทธ์ด้านการผลิต (Strategy) 8 รายการ	<ol style="list-style-type: none"> <li>(1) การจัดส่งที่ตรงเวลา (Provide on-time delivery)</li> <li>(2) การรับประกันการจัดส่งที่เชื่อถือได้ (Make dependable delivery promises)</li> <li>(3) การจัดหาสินค้าที่มีคุณภาพสูง (Provide high quality products)</li> <li>(4) การบริการหลังการขายที่มีประสิทธิภาพ (Provide effective after-sales service and support)</li> <li>(5) การเปลี่ยนแปลงพัฒนารูปแบบ และแนะนำสินค้าใหม่อย่างรวดเร็ว (Make changes in design and introduce new products quickly)</li> <li>(6) การผลิตสินค้าและบริการที่กำหนดจากความต้องการของลูกค้า (Customize products and services to customer needs)</li> <li>(7) การกระจายสินค้าอย่างทั่วถึงเพื่อความสะดวกในการจัดซื้อ (Product availability – broad distribution)</li> <li>(8) การเปลี่ยนแปลงส่วนผสมผลิตภัณฑ์อย่างรวดเร็ว (Make rapid volume/product mix changes)</li> </ol>
วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ก้าวหน้า (Advanced Management Accounting Practice) 10 รายการ	<ol style="list-style-type: none"> <li>(1) การใช้โปรแกรมการพัฒนาคุณภาพ (Quality improvement programs)</li> <li>(2) การวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไรของสินค้า (Product profitability analysis)</li> <li>(3) การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Benchmarking)</li> </ol>

ตารางที่ 2.8 สรุปการวัดค่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาในงานวิจัยของ Baines และ Langfield-Smith (2003) เกี่ยวกับการใช้การใช้กลยุทธ์ด้านการผลิต และการใช้วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีบริหารที่ก้าวหน้า (ต่อ)

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	การวัดค่าตัวแปร
	(4) การวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไรของลูกค้า (Customer profitability analysis)
	(5) การวิเคราะห์มูลค่าของผู้ถือหุ้น (Shareholder value analysis / EVA)
	(6) การบัญชีต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing)
	(7) การบัญชีต้นทุนกิจกรรม (Activity-based costing)
	(8) การจัดการต้นทุนกิจกรรม (Activity-based management)
	(9) การวิเคราะห์ห่วงโซ่แห่งคุณค่า (Value chain analysis)
	(10) การวิเคราะห์วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ (Product life-cycle analysis)

#### 2.2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการเรียนรู้ขององค์กร สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร และผลการดำเนินงานด้านการผลิต

Choe (2004) ศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างสารสนเทศทางการบัญชีบริหาร การเรียนรู้ขององค์กร และผลการดำเนินงานด้านการผลิตพบว่าสิ่งที่สนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร เป็นสื่อกลางที่มีผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการสารสนเทศ และการพัฒนาผลการดำเนินงานขององค์กร ดังนั้นเมื่อสิ่งที่สนับสนุนการเรียนรู้ถูกเตรียมพร้อมอย่างดี และนำมาใช้มากขึ้น เมื่อองค์กรมีการจัดการสารสนเทศ ก็จะทำให้การเรียนรู้ขององค์กรมากขึ้น และพัฒนาผลการดำเนินงานทางด้านการผลิตให้ดีขึ้นในที่สุด สรุปงานวิจัยของ Choe ดังตารางที่ 2.9 และสรุปการวัดค่าของตัวแปรที่ใช้ในงานวิจัยได้ดังตารางที่ 2.10 ดังนี้



ตารางที่ 2.9 สรุปงานวิจัยของ Choe (2004) เกี่ยวกับการเรียนรู้ขององค์กร สารสนเทศทางการ บัญชีบริหาร และการดำเนินงานด้านการผลิต

ก. ผู้วิจัย ข. ประเด็นที่ศึกษา	ก. ระเบียบวิธีวิจัย ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	ผลงานวิจัย
<p>ก. Choe (2004)</p> <p>ข. ศึกษาถึงบทบาทของสิ่งที่สนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กรในการเป็นตัวกลางที่มีผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างปริมาณการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารและผลการดำเนินงานด้านการผลิตขององค์กร</p>	<p>ก. การวิจัยเชิงสำรวจ โดยการวิเคราะห์ความถดถอยแบบหาผลกระทบของตัวแปรที่เป็นตัวกลาง - Moderated regression analysis (MRA)</p> <p>ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่</p> <p>1. สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร โดยแบ่งเป็นตัวแปรย่อย 2 ตัวแปร ได้แก่</p> <p>(1) สารสนเทศในการวางแผน และควบคุม วัตถุประสงค์ตัวแปรจากสารสนเทศ 7 รายการ</p> <p>(2) สารสนเทศที่วัดผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงิน วัตถุประสงค์ตัวแปรจากสารสนเทศ 13 รายการ</p> <p>(ได้แสดงถึงการวัดผลของตัวแปรย่อยทั้ง 20 รายการไว้แล้วในตารางที่ 2.3)</p>	<p>การเรียนรู้ขององค์กร โดยผ่านสิ่งสนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร อันได้แก่ การติดต่อและติดต่อสื่อสารกัน และการหมุนเวียนงาน และประสบการณ์ในการทำงาน มีบทบาทให้การเชื่อมโยงให้องค์กรมีการนำสารสนเทศทางการบัญชีบริหารมาใช้เพื่อพัฒนาผลการดำเนินงานด้านการผลิตขององค์กรมากยิ่งขึ้น</p>

ตารางที่ 2.9 สรุปงานวิจัยของ Choe (2004) เกี่ยวกับการเรียนรู้ขององค์กร สารสนเทศทางการ  
บัญชีบริหาร และการดำเนินงานด้านการผลิต (ต่อ)

ก. ผู้วิจัย ข. ประเด็นที่ศึกษา	ก. ระเบียบวิธีวิจัย ข. ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	ผลงานวิจัย
	<p>2. สิ่งที่สนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร โดยแบ่งเป็นตัวแปรย่อย 2 ตัวแปร ได้แก่</p> <p>(1) การโต้ตอบ และติดต่อสื่อสารกัน วัดค่าตัวแปรจาก 8 รายการ</p> <p>(2) การหมุนเวียนงาน และ ประสิทธิภาพในการทำงาน วัดค่าตัวแปรจาก 8 รายการ</p> <p>3. ผลการดำเนินงานด้านการผลิต โดยแบ่งการวัดค่าออกเป็น 4 กลุ่ม ได้แก่</p> <p>(1) ด้านการลดต้นทุน (Cost reduction) วัดค่าตัวแปรจาก 4 รายการ</p> <p>(2) ด้านการปรับปรุงคุณภาพ (Quality improvement) วัดค่าตัวแปรจาก 6 รายการ</p> <p>(3) ด้านการเพิ่มความคล่องตัว (Increased flexibility) วัดค่าตัวแปรจาก 5 รายการ</p> <p>(4) ด้านการพึ่งพาความสามารถ ทางด้านการผลิต (Dependability of Supply) วัดค่าตัวแปรจาก 4 รายการ</p>	

ตารางที่ 2.10 สรุปการวัดค่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาในงานวิจัยของ Choe (2004) เกี่ยวกับการเรียนรู้ขององค์กร สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร และผลการดำเนินงานด้านการผลิต

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	การวัดค่าตัวแปร
<p>สิ่งที่สนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร (Facilitators of Organizational Learning) 16 รายการ</p>	<p><b>การโต้ตอบ และติดต่อสื่อสารกัน (Interaction and communication)</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) การรับหรือส่งรายงานหรือบันทึกต่างๆ ภายในฝ่ายผลิต</li> <li>(2) การรับหรือส่งรายงานหรือบันทึกต่างๆ ระหว่างฝ่ายผลิต และฝ่ายอื่นๆ</li> <li>(3) การอภิปรายโต้ตอบกันภายในฝ่ายผลิต</li> <li>(4) การอภิปรายโต้ตอบกันระหว่างฝ่ายผลิตและฝ่ายอื่นๆ</li> <li>(5) การประชุมอย่างไม่เป็นทางการของพนักงานฝ่ายผลิต</li> <li>(6) การประชุมอย่างไม่เป็นทางการของพนักงานฝ่ายผลิตและฝ่ายอื่นๆ</li> <li>(7) การประชุมอย่างเป็นทางการของพนักงานฝ่ายผลิต</li> <li>(8) การประชุมอย่างเป็นทางการของพนักงานฝ่ายผลิตและฝ่ายอื่นๆ</li> </ol> <p><b>การหมุนเวียนงาน และประสบการณ์ในการทำงาน (Job rotation and job experience)</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) การหมุนเวียนงานของพนักงานในฝ่ายผลิต</li> <li>(2) การหมุนเวียนงานของพนักงานในฝ่ายผลิตและฝ่ายอื่นๆ</li> <li>(3) ความสะดวกในการหมุนเวียนงานของพนักงานฝ่ายผลิต</li> <li>(4) ความสะดวกในการหมุนเวียนงานของพนักงานฝ่ายผลิตและฝ่ายอื่นๆ</li> <li>(5) จำนวนของพนักงานฝ่ายผลิตที่มีคุณสมบัติจะทำหน้าที่อื่นๆ ของพนักงานในฝ่ายผลิตด้วย กันเอง</li> <li>(6) จำนวนของพนักงานฝ่ายผลิตที่มีคุณสมบัติจะทำหน้าที่อื่นๆ ของพนักงานในฝ่ายอื่นๆ</li> <li>(7) จำนวนของพนักงานฝ่ายผลิตที่มีประสบการณ์จะทำหน้าที่อื่นๆ ของพนักงานในฝ่ายผลิตด้วย กันเอง</li> <li>(8) จำนวนของพนักงานฝ่ายผลิตที่มีประสบการณ์จะทำหน้าที่อื่นๆ ของพนักงานในฝ่ายอื่นๆ</li> </ol>

ตารางที่ 2.10 สรุปการวัดค่าตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาในงานวิจัยของ Choe (2004) เกี่ยวกับการเรียนรู้ขององค์กร สารสนเทศทางการบัญชีบริหาร และผลการดำเนินงานด้านการผลิต (ต่อ)

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	การวัดค่าตัวแปร
ผลการดำเนินงานด้านการผลิต (Production Performance) 19 รายการ	ด้านการลดต้นทุน (Cost reduction) <ul style="list-style-type: none"> <li>- ต้นทุนในการผลิต (Production Cost)</li> <li>- ต้นทุนวัตถุดิบ (Material Cost)</li> <li>- ต้นทุนแรงงาน (Labor Cost)</li> <li>- ค่าใช้จ่ายในการผลิต (Overhead Cost)</li> </ul>
	ด้านการปรับปรุงคุณภาพ (Quality improvement) <ul style="list-style-type: none"> <li>- สมรรถภาพของสินค้า (Product Performance)</li> <li>- ความทนทานของสินค้า (Product Durability)</li> <li>- รายละเอียด หรือลักษณะเฉพาะของสินค้า (Specifications)</li> <li>- การออกแบบ และวางแผนจัดการ/วิศวกรรม (Design and Engineering)</li> <li>- ลักษณะหรือรูปแบบของสินค้า (Product Features)</li> <li>- การยอมรับในคุณภาพ (Perception of Quality)</li> </ul>
	ด้านการเพิ่มความคล่องตัว (Increased flexibility) <ul style="list-style-type: none"> <li>- ผลิตภัณฑ์ใหม่ (New Product)</li> <li>- ปริมาณสินค้าที่ผลิต (Product Volume)</li> <li>- ความเร็วในการเกิดผลิตภัณฑ์ใหม่ (Speed in new Products)</li> <li>- การมีผลิตภัณฑ์ใหม่ทดแทนผลิตภัณฑ์เดิม (Product Changeover)</li> <li>- การวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์ (Research &amp; Development)</li> </ul>
	ด้านการพึ่งพาความสามารถทางด้านการผลิต (Dependability of Supply) <ul style="list-style-type: none"> <li>- เวลามา (Lead Time)</li> <li>- การขนส่ง (Delivery)</li> <li>- เวลามาในการผลิต (Production Lead Time)</li> <li>- ข้อกำหนดหรือความต้องการของลูกค้า (Customer Requirements)</li> </ul>

นักวิจัยบางคนให้ข้อสังเกตว่าผลกระทบในทิศทางเดียวกันของการเรียนรู้ขององค์กรต่อการดำเนินงานด้านการผลิต เช่น Simonin (1997) ศึกษาพบว่าการมีประสบการณ์ในการทำงานร่วมกันของคนในองค์กรช่วยเพื่อพัฒนาการในการเรียนรู้ได้ ซึ่งเป็นประโยชน์ในการร่วมมือกันภายในองค์กรอีกในอนาคต Kraatz (1998) ให้ข้อสังเกตว่าการเชื่อมโยงเครือข่ายกันระหว่างองค์กรสามารถสนับสนุนการเรียนรู้ในสังคม และช่วยให้สามารถปรับตัวกับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมได้ดีมากยิ่งขึ้น และงานวิจัยของ Pennings et al. (1994) ยังแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันระหว่างการเรียนรู้จากประสบการณ์หรือการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อม และความสำเร็จขององค์กรอีกด้วย

สารสนเทศทางการบัญชีเป็นประโยชน์ต่อการเรียนรู้ขององค์กรเป็นอย่างมาก Young และ Selto (1993) ศึกษาแล้วพบว่าการขาดแคลนข้อมูลเป็นสาเหตุของปัญหามากมายในกระบวนการผลิต อันเนื่องมาจากการเรียนรู้ที่ไม่มีประสิทธิภาพขององค์กร Sim และ Killough (1998) ยังแนะนำอีกว่าเมื่อกิจการมีการนำเทคโนโลยีการผลิตที่ก้าวหน้ามาใช้ประโยชน์ การรายงานสารสนเทศการดำเนินงานที่ไม่ใช่ทางการเงินอยู่เป็นประจำ (เช่น คุณภาพ และความพึงพอใจของลูกค้า) สามารถเพิ่มผลการดำเนินงานขององค์กรผ่านการเรียนรู้ได้

จากการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องต่างๆ ข้างต้น สรุปได้ว่าการเรียนรู้ขององค์กรเข้ามามีบทบาทในการพัฒนาผลการดำเนินงานด้านการผลิตขององค์กรให้ดีขึ้น โดยช่วยสนับสนุนการใช้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารให้มีประสิทธิภาพมากขึ้นผ่านสิ่งสนับสนุนการเรียนรู้ขององค์กร เมื่อองค์กรจัดให้มีการเรียนรู้ขององค์กรมากขึ้น พนักงานภายในองค์กรก็จะมีความรู้ ความเข้าใจในการสื่อสารข้อมูลระหว่างกันได้ถูกต้อง เหมาะสม และเป็นไปในทิศทางเดียวกันมากยิ่งขึ้น ส่งผลให้การดำเนินงานขององค์กรมีการพัฒนาอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้นด้วย