



คุณสมบัติและกรอบความรู้นักบัญชีบริหารในประเทศไทย

โดย

นางสาว กรณิศา ดิษฐ์เสถียร

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

สาขาบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2560

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

คุณสมบัติและกรอบความรู้นักบัญชีบริหารในประเทศไทย

โดย

นางสาว กรณิศา ดิษฐ์เสถียร



วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

สาขาบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2560

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

THE QUALIFICATION AND FRAMEWORK OF COMPETANCY  
OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS IN THAILAND

BY

MISS KORNNISA DITSATHIEN



AN INDEPENDENT STUDY SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE  
REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF MASTER OF ACCOUNTING  
FACULTY OF COMMERCE AND ACCOUNTANCY  
THAMMASAT UNIVERSITY  
ACADEMIC YEAR 2017  
COPYRIGHT OF THAMMASAT UNIVERSITY

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์  
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี

การค้นคว้าอิสระ

ของ

นางสาวกรณิศา ดิษฐ์เสถียร

เรื่อง


คุณสมบัติและกรอบความรู้นักบัญชีบริหารในประเทศไทย

ได้รับการตรวจสอบและอนุมัติ ให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร


บัญชีมหาบัณฑิต

เมื่อ วันที่ 08 ส.ค. 2561

ประธานกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ

  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร)

กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ

  
(อาจารย์ ดร.ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ)

คณบดี

  
(รองศาสตราจารย์ ดร.พิภพ อุดม)

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	คุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย
ชื่อผู้เขียน	นางสาวกรณิศา ดิษฐ์เสถียร
ชื่อปริญญา	บัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชา/คณะ/มหาวิทยาลัย	บัญชี พาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์	อาจารย์ ดร. ชีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ
ปีการศึกษา	2560

### บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาคุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหาร รวมถึงความคาดหวังของผู้บริหารต่อนักบัญชีบริหารและประเทศไทยพร้อมจะมีใบอนุญาตนักบัญชีบริการหรือไม่ โดยเก็บข้อมูลจากการสัมภาษณ์ผู้บริหารจากกลุ่มอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 6 ท่าน

ผลของการศึกษาพบว่ากรอบความรู้ต่อการการมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหาร ควรมีความรู้ทั้งทางด้านบัญชี การเงิน การวิเคราะห์ แก้ไขปัญหา ส่วนความคาดหวังของผู้บริหารเป็นเรื่องทักษะการทำงาน การเฝ้าหาความรู้อยู่เสมอ เตรียมตัวพร้อมรับมือการเปลี่ยนแปลง

การมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารจะเป็นการประกันความสามารถของนักบัญชี เพิ่มคุณค่าให้กับศาสตร์ด้านบัญชี และองค์กรที่มีนักบัญชีบริหารที่มีใบอนุญาตจะเพิ่มความมั่นใจและเชื่อมั่นในข้อมูลที่ได้มาจากนักบัญชีทำให้ผู้ถือหุ้นหรือผู้มีส่วนได้เสียสามารถมั่นใจว่าการตัดสินใจของผู้บริหารมาจากข้อมูลที่มีคุณภาพและถูกต้อง

**คำสำคัญ:** นักบัญชี บัญชีบริหาร

Independent Study Title	THE QUALIFICATION AND FRAMEWORK OF COMPETANCY OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS IN THAILAND
Author	Ms. Kornnisa Ditsathien
Degree	Master of Accounting
Major Field/Faculty/University	Accounting Commerce and Accountancy Thammasat University
Thesis Advisor	Dr. Teerachai Arunruangsirilert
Academic Years	2017

### ABSTRACT

The main objective of this study is to find out the qualification and the framework of competency of management accountants as well as the expectation of the executives towards them. Moreover, to figure out whether Thailand is now ready for the implementation of this kind of license. The study was carried out by the interview of six highly experienced executives whose companies are listed in the Stock Exchange of Thailand.

As a result of this study, it was concluded that the management accountants are fully qualified for the implementation of the license. They are both well versed in accounting principles and financial analytical skills. Furthermore, they are competent in problem solving. With regard to the expectation of the executives, they are expected to possess full working skills, constantly keep themselves updated and brace for the changing circumstances.

Granting the license to the qualified management accountants will serve as a guarantee to their competencies, add more value to the accounting sciences, and enhance more confidence to the investors and stakeholders. They are assured that they get the correct and reliable information, enabling them to make a right decision.

**Keywords:** Accountant, Management Accountant

## กิตติกรรมประกาศ

รายงานการค้นคว้าอิสระ หัวข้อ “คุณสมบัติและกรอบความรู้นักบัญชีบริหารในประเทศไทย” อาจารย์ ดร. ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระที่ให้คำแนะนำในการค้นคว้าข้อมูล ความรู้ในด้านต่างๆ ตรวจสอบ และแก้ไขข้อบกพร่องด้วยความเอาใจใส่ทุกขั้นตอน อีกทั้งยังช่วยแก้ปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นระหว่างการค้นคว้าอิสระรวมถึงผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ศิลปพร ศรีจันทเพชร ที่ได้กรุณาเป็นกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ และให้คำแนะนำเพิ่มเติมเพื่อปรับปรุงแก้ไข งานวิจัยนี้ให้ดียิ่งขึ้นสำเร็จได้ด้วยความอนุเคราะห์ของบุคคลหลายท่าน โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้วิจัยขอ กราบขอบพระคุณ

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ ผู้ให้ข้อมูลทุกท่าน รวมถึงหน่วยงานที่ท่านสังกัด ที่ได้ให้ความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการให้ข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้ ตลอดจนให้คำแนะนำในการค้นคว้าข้อมูลเพิ่มเติมจนการค้นคว้าอิสระนี้สำเร็จไปได้ด้วยดี

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ ครอบครัว เพื่อนร่วมงาน และเพื่อนร่วมรุ่น (MAP รุ่น 13) ที่ช่วยให้กำลังใจในการศึกษาค้นคว้าตลอดมา

สุดท้ายนี้ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ คณะอาจารย์ และเจ้าหน้าที่ โครงการปริญญาโททางการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ที่ได้ฝึกสอน ให้คำแนะนำ และให้ความช่วยเหลือในการจัดทำรายงานจากการค้นคว้าอิสระจนสำเร็จ ผู้วิจัยหวังว่างานชิ้นนี้จะมีประโยชน์และมีคุณค่าต่อผู้ที่ต้องการศึกษาเพิ่มเติม และหากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้วิจัยขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

นางสาว กรณิศา ดิษฐ์เสถียร

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(1)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(2)
กิตติกรรมประกาศ	(3)
สารบัญตาราง	(7)
สารบัญภาพ	(8)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญ	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	2
1.3 ขอบเขตงานวิจัย	2
1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	3
บทที่ 2 วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	4
2.1 การบัญชีบริหาร	4
2.2 ลักษณะของข้อมูลบัญชีบริหาร	5
2.3 คุณลักษณะและบทบาทของนักบัญชีบริหาร	8
2.4 สถาบันที่รับรองนักบัญชีบริหาร	9
2.4.1 สถาบัน IMA	9
2.4.2 สถาบัน CGMA	10
2.4.3 สถาบัน ICMA	11



2.5 ทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย	12
บทที่ 3 วิธีการวิจัย	14
3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อทำการศึกษา	14
3.2 การวิเคราะห์และสรุปผลการศึกษา	16
3.3 ประวัติผู้ให้สัมภาษณ์	16
บทที่ 4 ผลการวิจัยและอภิปรายผล	18
4.1 คุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหาร	18
4.1.1 คุณสมบัติของนักบัญชีบริหาร	18
4.1.2 กรอบความรู้ของนักบัญชีบริหาร	20
4.2 ความต้องการของผู้บริหารที่คาดหวังจากนักบัญชีบริหาร	23
4.3 นักบัญชีบริหารมีความจำเป็นต่อนักบัญชีบริหาร	26
4.3.1 ไบอโนมุทนักบัญชีมีความจำเป็นต่อนักบัญชีบริหาร	26
4.3.2 ประเทศไทยพร้อมมีไบอโนมุทนักบัญชีบริหาร	27
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	30
5.1 ผลการวิจัย	30
5.2 ข้อจำกัดงานวิจัย	33
5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต	33
รายการอ้างอิง	34
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก	35

(6)

ภาคผนวก ข

41

ประวัติผู้เขียน

43



## สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
4.1ความคิดเห็นต่อคุณสมบัตินักบัญชีบริหาร	21
4.2ความคิดเห็นต่อกรอบความรู้นักบัญชีบริหาร	22
4.3ความต้องการของผู้บริหารที่คาดหวังจากนักบัญชีบริหาร	25
5.1ตารางกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหาร	32



## สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
2.1แสดงความสัมพันธ์ของนักบัญชีบริหารและข้อมูลทางการบัญชี	7



## บทที่ 1 บทนำ

### 1.1 ที่มาและความสำคัญ

การเปลี่ยนแปลงของสภาวะแวดล้อมทางธุรกิจในปัจจุบันทำให้เกิดภาวะการแข่งขันอย่างรุนแรงทั้งภายในประเทศและในระดับโลก ปรากฏการณ์เช่นนี้ส่งผลให้ธุรกิจหลายประเภทต้องปรับตัวครั้งใหญ่เพื่อรับมือกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นแล้วและกำลังจะเกิดขึ้น สิ่งเหล่านี้เป็นปัจจัยสำคัญที่กระตุ้นให้ผู้บริหารทั้งในภาครัฐและเอกชนตื่นตัวในการวางแผนทั้งระยะสั้นและระยะยาว การปรับโครงสร้างองค์กร โครงสร้างการบริหารจัดการ กำลังคน รวมถึงการวางกลยุทธ์ในการดำเนินงานให้สอดคล้องกับเทคโนโลยีใหม่ๆ ที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว เพื่อให้องค์กรสามารถอยู่รอดในภาวะการณ์เช่นนี้ ความสำเร็จจะเกิดขึ้นได้จำต้องได้รับความร่วมมือร่วมใจจากบุคคลากรทุกระดับในองค์กรตั้งแต่ผู้บริหารระดับสูงไปจนถึงพนักงานระดับปฏิบัติการเพื่อให้เกิดผลที่พึงประสงค์ในทุกระดับชั้นในองค์กร

ส่วนสำคัญอย่างหนึ่งที่มีบทบาทต่อการพัฒนาองค์กรให้ก้าวทันการเปลี่ยนแปลงของโลก คือ การตัดสินใจของผู้บริหารโดยใช้ข้อมูลที่ถูกต้องเที่ยงตรง แม่นยำ ทันเหตุการณ์และทัน่วงที จึงเป็นสิ่งจำเป็นที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ในบรรดาสารพัดข้อมูลที่เกิดขึ้นในสภาพแวดล้อมทางธุรกิจมีมากมาย กายกองจนผู้บริหารเกิดความสับสนว่าจะใช้ข้อมูลใดในการตัดสินใจจึงจะเกิดประสิทธิภาพสูงสุด ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลทางการตลาด ยอดขาย พฤติกรรมกรรมผู้บริโภค ตัวเลขทางเศรษฐกิจ กำไรขาดทุน สิ่งเหล่านี้เป็นข้อมูลพื้นฐานที่ผู้บริหารในทุกองค์กรธุรกิจต้องประสบอยู่ทุกเมื่อเชื่อวัน หนึ่งในบรรดาข้อมูลเหล่านี้ที่ไม่สามารถถูกมองข้ามได้คือข้อมูลทางบัญชีซึ่งมีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่าข้อมูลชนิดอื่น ด้วยเหตุที่ผู้บริหารจำเป็นต้องตัดสินใจเพื่อให้เกิดการใช้ทรัพยากรในองค์กรที่มีอยู่อย่างจำกัด ให้เกิดประสิทธิภาพมากที่สุด ข้อมูลทางบัญชีจึงมีความสำคัญมาก แต่ข้อมูลทางบัญชีการเงินเป็นข้อมูลที่เกิดขึ้นในอดีตจึงไม่สามารถตอบสนองความต้องการผู้บริหารได้ทัน่วงที ดังนั้นข้อมูลทางการบัญชีบริหารจึงถูกจำแนกออกมาให้เกิดความแตกต่างและสามารถนำมาใช้ในการวิเคราะห์ทางเลือกที่ดีที่สุดและแก้ไขปัญหาต่างๆ ให้ทันต่อสถานการณ์ทางธุรกิจที่เกิดขึ้น

ด้วยเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ข้อมูลทางการบัญชีบริหารจึงเป็นข้อมูลที่ถูกจัดทำขึ้นจากการวิเคราะห์และพยากรณ์สิ่งที่จะเกิดขึ้นและเป็นไปได้ ภายใต้สภาวะแวดล้อมทางธุรกิจ ในขณะที่ข้อมูลที่ถูกนำเสนอให้แก่ผู้บริหารส่วนใหญ่จึงเป็นข้อมูลที่คาดว่าจะเป็นในอนาคต และยึดหยุ่นตามความต้องการของผู้บริหาร นอกจากข้อมูลทางการบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจแล้วอีกสิ่ง

ที่จำเป็นต้องมีคือคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชีที่มีอยู่ เพื่อใช้เป็นส่วนประกอบในการตัดสินใจในการกำหนดขั้นตอนของการปฏิบัติงานเพื่อให้เกิดประสิทธิผลมากที่สุด

ส่วนสำคัญอีกอย่างที่ขาดไม่ได้ในกระบวนการตัดสินใจคือบุคคลกรสายตรงที่เรียกกันว่า นักบัญชีบริหาร นักบัญชีบริหารคือผู้ซึ่งมีความรอบรู้ทั้งทางทฤษฎีบัญชีและสามารถนำข้อมูลทางบัญชีมาประยุกต์ใช้ในทางปฏิบัติให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร ผู้บริหารระดับสูงในองค์กรใหญ่ๆ จำเป็นต้องอาศัยข้อมูลเหล่านี้เพื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ นับว่าเป็นขั้นตอนการดำเนินงานที่สำคัญที่สุดต่อความสำเร็จหรือความล้มเหลวของธุรกิจปัจจุบันสำหรับต่างประเทศมีสถาบันที่ให้การยอมรับและออกใบอนุญาตแก่นักบัญชีบริหารดังนี้ IMA (Institute of Management Accountants) ที่จัดสอบใบอนุญาต CMA(Certified Management Accountant) และ สถาบัน CGMA (Chartered Global of Management Accountants) ต่อมาคือสถาบัน ICMA (Institute of Certified Management Accountants) ทั้งสามสถาบันเปิดการเรียนการสอนและมีการสอบวัดความรู้สำหรับผู้ที่มีความประสงค์ที่จะเป็นผู้เชี่ยวชาญด้านธุรกิจและบัญชีโดยมีใบอนุญาตรับรองความสามารถอย่างเป็นทางการ สำหรับประเทศไทยนักบัญชีบริหารที่มีบทบาทในเรื่องดังกล่าวมีมากมายอยู่ทั่วทุกวงการ ธุรกิจ แต่สิ่งหนึ่งที่บรรดานักบัญชีบริหารเหล่านี้ยังคงเฝ้ารอคอยและแสวงหาอยู่คือการมีสถาบันที่มีชื่อเสียงและเป็นที่ยอมรับจัดสอบและออกใบรับรองความเป็นมืออาชีพอย่างเป็นทางการ เพื่อสร้างความภาคภูมิใจและเกียรติภูมิในวิชาชีพ

## 1.2 วัตถุประสงค์การศึกษา

- 1.2.1 เพื่อศึกษาคุณสมบัติและองค์ความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย
- 1.2.2 เพื่อศึกษาความต้องการของผู้บริหารที่คาดหวังจากนักบัญชีบริหาร
- 1.2.3 เพื่อศึกษาว่าใบอนุญาตนักบัญชีบริหารมีความจำเป็นต่อนักบัญชีบริหารหรือไม่

## 1.3 ขอบเขตงานวิจัย

งานวิจัยนี้เพื่อศึกษาคุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารที่ผู้ประกอบการหรือผู้บริหารที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์คาดหวัง

#### 1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.4.1 เพื่อเป็นประโยชน์แก่ผู้ที่สนใจในงานด้านบัญชีบริหาร ในการเตรียมตัวให้มีคุณสมบัติและความรู้ที่ควรมี

1.4.2 เพื่อเป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารและ ผู้ประกอบการ

1.4.3 เพื่อเป็นประโยชน์แก่สภาวิชาชีพบัญชีในการจัดอบรมหลักสูตร



## บทที่ 2

### วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยนี้ศึกษา “คุณสมบัตินักบัญชีบริหารในประเทศไทย” โดยในบทนี้จะนำเสนอการทบทวนวรรณกรรม งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง การศึกษาจากแนวคิดทางทฤษฎี และเอกสารที่เกี่ยวข้องมาประยุกต์ใช้ในการศึกษา โดยมีรายละเอียดดังนี้

- 2.1 การบัญชีบริหาร (Managerial Accounting)
- 2.2 ลักษณะของข้อมูลบริหาร
- 2.3 คุณลักษณะและบทบาทของนักบัญชีบริหาร
- 2.4 สถาบันที่รองรับนักบัญชีบริหาร
- 2.5 ทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย

#### 2.1 การบัญชีบริหาร (Managerial Accounting)

การศึกษาการบัญชีบริหารในปัจจุบันผู้ศึกษาจำเป็นต้องเรียนรู้เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงขององค์กรที่เป็นผลกระทบจากแรงผลักดันหรือสภาพแวดล้อมภายนอกเสียก่อน เพื่อปรับเปลี่ยน กลยุทธ์ขององค์กรให้สอดคล้องกับสภาวะการณ์ที่เป็นอยู่ บทบาทของการบัญชีบริหารถือว่าเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ช่วยให้ผู้บริหารระดับสูงตัดสินใจเพื่อการวางแผนกลยุทธ์ที่สามารถเลือกไปปฏิบัติ รวมทั้งการช่วยสนับสนุนการควบคุมและประเมินผลหลังจากการนำกลยุทธ์ไปปฏิบัติ เพื่อนำองค์กรไปสู่เป้าหมายความสำเร็จที่ตั้งไว้ เป็นที่แน่นอนว่าความสามารถในการนำพาองค์กรไปสู่ความสำเร็จที่มุ่งหวัง ย่อมนำมาซึ่งความภาคภูมิใจของผู้บริหารและทีมงาน แต่สิ่งสำคัญที่สุดคือการเจริญเติบโตแบบยั่งยืนและสามารถเพิ่มมูลค่ากิจการให้แก่องค์กรผลลัพธ์ที่ได้ไม่เพียงแค่ผลกำไรเชิงตัวเลขเท่านั้น แต่เป็นการสร้างผลกระทบเชิงบวกต่อลูกค้าและผู้มีส่วนได้เสียโดยตรง

ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ (2560) ได้มีการนำเสนอบทความเกี่ยวกับการใช้สารสนเทศทางบัญชีบริหาร พบว่าสารสนเทศทางบัญชีบริหารมีผลกระทบเชิงบวกต่อมูลค่ากิจการ ขณะที่ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างปริมาณของสารสนเทศการบัญชีบริหารกับมูลค่าของกิจการ จึงเห็นได้ว่าข้อมูลทางบัญชีบริหารที่มีคุณภาพสามารถสร้างความเปลี่ยนแปลงที่พึงประสงค์ได้ ด้วยเหตุผลดังกล่าว จึงส่งผลให้มีการสนับสนุนให้องค์กรธุรกิจเผยแพร่ข้อมูลสารสนเทศทางบัญชีบริหารเพื่อส่งสัญญาณ



ไปที่ตลาดทุนให้รับรู้ถึงมูลค่าของกิจการทำให้นักลงทุนสามารถใช้ข้อมูลที่ปรากฏตัดสินใจได้อย่างใดอย่างหนึ่งตามแผนการลงทุนที่วางไว้ ซึ่งทำให้บริษัทสามารถสะท้อนมูลค่ากิจการอย่างมีประสิทธิภาพ

บุญอนันต์ ไชยชลอ (2546) ได้ให้ความคิดเห็นว่าการบัญชีบริหารช่วยเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กร (Organization Value) โดยมีส่วนทำให้สมาชิกขององค์กรโดยเฉพาะผู้บริหารตัดสินใจและบริหารกิจกรรมต่างๆ ขององค์กรได้ดีขึ้นและถูกต้องมากขึ้น ตัวอย่างเช่น สารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนจากระบบบัญชีเพื่อการบริหารจะช่วยให้ผู้จัดการในการตัดสินใจที่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์และการขายรวมทั้งการให้บริการให้ไปทิศทางเดียวกัน สารสนเทศทางการบัญชีบริหารยังช่วยในการประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้บริหารแต่ละคน นอกจากนี้การบัญชีบริหารยังช่วยให้นักบัญชีบริหารสามารถรวบรวมมุมมองเกี่ยวกับกลยุทธ์ของกิจการและการตัดสินใจต่างๆ ทางการเงินให้สอดคล้องและเป็นไปในทิศทางเดียวกันการตัดสินใจของผู้บริหารได้รับอิทธิพลจากข้อมูลทางบัญชีจากนักบัญชีบริหาร (Stephen A. Butler & Dipankar Ghos, 2015) จากการศึกษาพบว่าต้นทุนทางบัญชีที่ถือว่าไม่เกิดดอกออกผล (sunk cost) ไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อการประมาณการทางธุรกิจและการรับรู้ของผู้บริหารด้วยเหตุนี้ ข้อมูลทางธุรกิจอาจนำไปสู่การใช้วิจารณญาณในการตัดสินใจที่แตกต่างกันรวมทั้งความสามารถในการคิดเชิงลึกและเชิงซ้อนเพื่อการพิจารณาหาทางเลือกต่างๆ ที่ดีเยี่ยมที่สุดให้แก่องค์กร

## 2.2 ลักษณะของข้อมูลบัญชีบริหาร (Managerial Accounting Information)

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2549) ได้กล่าวว่าผู้บริหารขององค์กรจำเป็นต้องอาศัยข้อมูลทางบัญชีเพื่อทำการตัดสินใจอย่างมีระบบและมีหลักการ ข้อมูลทางการบัญชีจึงมีความสำคัญมากขึ้นเรื่อย ๆ ตามพลวัตรของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่ผันแปรตามภาวะเศรษฐกิจในขณะใดขณะหนึ่ง บทบาทของนักบัญชีบริหารมีผลโดยตรงต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร โดยนักบัญชีเหล่านั้นสามารถนำองค์ความรู้ทางบัญชีมาผสมผสานกับความรู้ทางการบริหาร ผ่านทักษะและประสบการณ์ในวิชาชีพของตนเองแล้วต่อยอดความรู้ที่สังเคราะห์ขึ้นมาใหม่ มาใช้เป็นเครื่องมือทางการบริหารที่ทรงประสิทธิภาพ ทำให้ผู้บริหารระดับสูงสามารถให้เป็นองค์ประกอบในการตัดสินใจวางกลยุทธ์เพื่อนำพาองค์กรไปสู่ทิศทางที่พึงประสงค์ นักบัญชีที่ทำหน้าที่เหล่านี้จึงถูกขนานนามว่านักบัญชีบริหารจากความจำเป็นและเหตุผลที่กล่าวมา ความต้องการข้อมูลทางการบัญชีบริหารจึงเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ในทางปฏิบัติข้อมูลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องมีรูปแบบตายตัว หรือต้องจัดทำตามหลักเกณฑ์ทางบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป หากแต่การดำเนินการขึ้นกับวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ผู้บริหารกำหนดไว้แล้วนักบัญชีบริหารจึงแสวงหาข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งทางตรงและทางอ้อมนำมาวิเคราะห์ เพื่อประเมิน

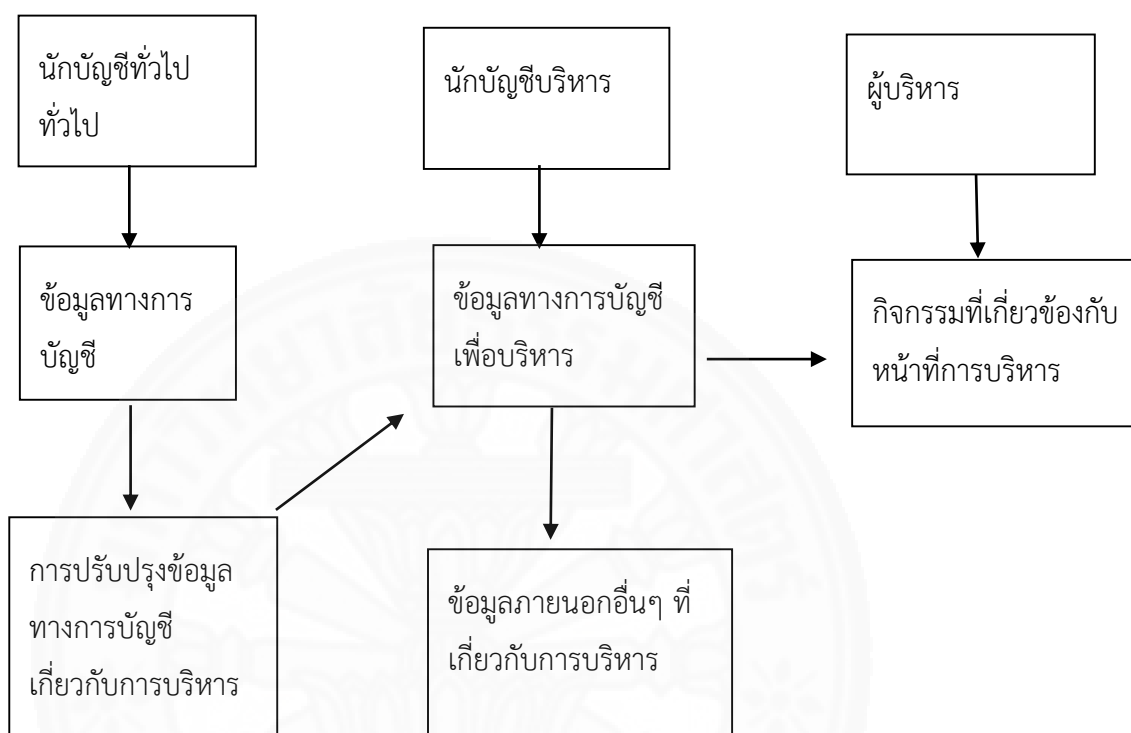
สถานการณ์ ความน่าจะเป็นภายใต้บริบททางธุรกิจต่าง ๆ แล้วนำเสนอต่อผู้บริหารเพื่อการตัดสินใจในลำดับต่อไป

ดังนั้น จึงเห็นได้ว่าความต้องการข้อมูลบัญชีบริหารของผู้บริหารในระดับต่างๆ นั้น ส่วนใหญ่เป็นข้อมูลที่คาดว่าจะเกิดในอนาคตที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจจะประกอบไปด้วยสามด้าน คือด้านการใช้งาน ด้านการนำเสนอและการเข้าถึง และด้านตัวข้อมูลเองนอกจากนี้ยังพบข้อจำกัดของข้อมูลทางการบัญชีบริหารที่สำคัญอันได้แก่ ข้อมูลล่าช้าเกินไปไม่ทันต่อการตัดสินใจ ข้อมูลมีความไม่แน่นอน และข้อมูลไม่ทันสมัย (วิจิตรา กินวงศ์, 2553)

จากลักษณะและหน้าที่ของนักบัญชีบริหารจึงเปรียบเสมือนกับเป็นตัวเชื่อมระหว่างนักบัญชีและผู้บริหาร นั่นก็คือเมื่อผู้บริหารจะทำการตัดสินใจที่อาศัยข้อมูลทางการบัญชีแต่อาจขาดทักษะทางบัญชี ไม่มีความเข้าใจวิธีการที่จะนำข้อมูลทางการบัญชีไปใช้ในการตัดสินใจ จึงต้องมีผู้ที่ทำหน้าที่นำข้อมูลทางการบัญชีมาทำการวิเคราะห์และเสนอให้แก่ผู้บริหารเพื่อทำการตัดสินใจ ผู้ทำหน้าที่นี้ก็คือ นักบัญชีบริหารนั่นเองจากความสัมพันธ์ของนักบัญชี ผู้บริหาร และข้อมูลทางการบัญชี จึงสามารถสรุปได้ดังนี้



ภาพที่ 2.1  
แสดงความสัมพันธ์ของนักบัญชี ผู้บริหาร และข้อมูลทางการบัญชี



สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2549). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แมคกรอ-ฮิล

## 2.3 คุณลักษณะและบทบาทของนักบัญชีบริหาร

กุสุมา ตำพิทักษ์ (2556) คุณลักษณะนักบัญชีที่องค์กรธุรกิจต้องการ นั้นมีส่วนประกอบที่ใกล้เคียงกันเพียงแต่ลำดับความต้องการในแต่ละสมรรถนะอาจแตกต่างกัน โดยสมรรถนะทางด้านความรู้ทางการบัญชีที่องค์กรธุรกิจต้องการในลำดับแรกคือความสามารถในการบันทึกบัญชีตลอดจนความสามารถในการจัดทำรายงานทางการเงินและความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร รองลงมาคือความรู้ด้านบัญชีบริหารและบัญชีต้นทุนการวางแผนงบประมาณ ต่อมาคือความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพที่องค์กรธุรกิจให้ความสำคัญคือการวางแผนทางการเงินการบริหารความเสี่ยงการตรวจสอบภายในและสารสนเทศเพื่อการบริหารสำหรับปัจจัยที่ส่งผลต่อความพึงพอใจของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ต่อคุณลักษณะของนักบัญชี

ธณภัทร กิรติยุทธ์ (2554) ได้ศึกษาเรื่องคุณสมบัติของนักบัญชีที่ดีเรียงลำดับตามความสำคัญ 5 ปัจจัย คือ ความโปร่งใส อิสระ เที่ยงธรรม และประโยชน์สาธารณะ ความรอบรู้ในธุรกิจและโลกาภิวัตน์ ทักษะในการบริหารและตัดสินใจ ทักษะในการปรับตัวและทำงานเป็นทีม และความรู้ทางจรรยาบรรณวิชาชีพและกฎหมาย

การศึกษาเรื่องบทบาทและคุณลักษณะของนักบัญชีบริหารในองค์กรต่างๆ ในประเทศโปแลนด์ ของ Zaneta Pietrzak & Tomasz Wnuk-Pel (2015) พบว่าการปฏิบัติงานที่สำคัญของนักบัญชีบริหารคือ งบประมาณ การควบคุมต้นทุน และการวัดผลปฏิบัติงาน ซึ่งสัดส่วนเหล่านี้อาจมีการเปลี่ยนแปลงได้เนื่องจากนักบัญชีบริหารจะเริ่มมุ่งเป้าไปที่ทางกลยุทธ์และเป็นหุ้นส่วนทางธุรกิจ โดยปัจจัยที่มีผลต่อบทบาทและคุณลักษณะของนักบัญชีบริหาร ปัจจัยภายนอกได้แก่ การมุ่งหวังต่อความต้องการของลูกค้า และการพัฒนาเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัจจัยภายในได้แก่ คำแนะนำจากบริษัทแม่ เช่นเดียวกับงานวิจัยของ CIMA (2011) ที่นำเสนอว่านักบัญชีบริหารควรมีบทบาทในเรื่องการพัฒนาที่ยั่งยืน และมุ่งเน้นไปที่บทบาทของนักบัญชีบริหารในองค์กรในเรื่องการตัดสินใจและกลยุทธ์โดยมีความคิดเห็นว่าคุณลักษณะของนักบัญชีบริหารสามารถมีบทบาทที่มากขึ้นด้านการกำหนดกลยุทธ์ในเรื่องการพัฒนาที่ยั่งยืน ในขณะที่ปัจจุบันความต้องการให้นักบัญชีบริหารมีส่วนช่วยในการตัดสินใจในองค์กรมีมากกว่า

สิ่งสำคัญในการพัฒนาทักษะเชิงวิชาชีพนักบัญชีบริหารในประเทศสเปนและสหราชอาณาจักร Trevor Hassall, John Joyce, Jose Luis Arquer Montano and Jose Antonio Donoso Anes (2005) ได้นำเสนอความคิดเห็นว่าควรมุ่งเน้นพัฒนาทักษะด้านอื่นนอกเหนือจากความรู้ทางบัญชี เช่น ทางด้านการสื่อสาร การทำงานเป็นทีมและการแก้ไขปัญหาโดยความคิดเห็นของนายจ้างทั้งในสเปนและ สหราชอาณาจักรได้มีความคิดเห็นว่าคุณลักษณะอื่นที่นอกเหนือจากความรู้ทางด้านบัญชี จะช่วยให้นักบัญชีบริหารสามารถทำงานของตนได้มีอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ซึ่ง

นายจ้างทั้งสองประเทศมีความคิดเห็นว่าสถาบันการศึกษาควรมีบทบาทในการพัฒนาทักษะข้างต้นให้แก่ นักบัญชีบริหาร

## 2.4 สถาบันที่รับรองนักบัญชีบริหาร

ในปัจจุบันนั้นสถาบันที่รองรับและออกใบอนุญาตให้แก่ นักบัญชีบริหาร ซึ่งมีดังนี้

### 2.4.1 สถาบัน IMA (Institute of Management Accountants)

เป็นสถาบันที่ให้ความร่วมมือแก่นักบัญชีที่เชี่ยวชาญการเงินและธุรกิจ มีความมุ่งมั่นที่จะพัฒนาความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีบริหาร โดยออกใบอนุญาตแก่นักบัญชีบริหาร CMA (Certified Management Accountant) เพื่อพัฒนาความรู้การทำงาน และมุ่งสู่จริยธรรมในการดำเนินธุรกิจ โดยสถาบัน IMA ได้ระบุทักษะหลักและขอบเขตเพื่อมุ่งสู่ความสำเร็จในการเป็นนักบัญชีบริหาร ซึ่งขอบเขตที่กำหนดมานั้นเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้นักบัญชีบริหารพัฒนาสายอาชีพของตน อีกทั้งยังช่วยให้ผู้บริหารสามารถใช้ประโยชน์จากความเป็นนักบัญชีให้เกิดประสิทธิผลการดำเนินงานและตัดสินใจในเรื่องผลตอบแทนรวมถึงการสร้างทักษะการทำงาน ซึ่งทั้งหมดนี้จะทำให้องค์กรมีการพัฒนาธุรกิจอย่างยั่งยืน ขอบเขตความสามารถของนักบัญชีบริหารมีดังนี้

#### (1) การวางแผนและการรายงาน (Planning and Reporting)

ขอบเขตด้านนี้ต้องการทักษะด้านการมองเห็นภาพที่ชัดเจนของเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเกิดในอนาคต การวัดประสิทธิภาพการทำงาน และการทำรายงานทางการเงิน โดยใช้ทักษะทางบัญชีการเงินเพื่อบันทึกและวิเคราะห์รายการทางการเงิน เช่น การวางแผนทางบัญชีให้เหมาะสมกับสถานการณ์ต่างๆ คาดการณ์ทางการเงินและรูปแบบการปฏิบัติงานให้เพียงพอต่อทรัพยากรที่มี เช่น เงินสด สินค้า ยอดขายดำเนินงานทั้งขั้นตอนและกระบวนการเพื่อความมั่นใจว่ากลยุทธ์ทางภาษีจะถูกต้องและทันเวลาต่อการยื่นภาษี

#### (2) การตัดสินใจ (Decision Making)

ขอบเขตด้านนี้ต้องการทักษะด้านการตัดสินใจ จัดการกับความเสี่ยง และสร้างสภาพแวดล้อมที่มีจริยธรรม โดยจัดการความต้องการทางการเงินขององค์กรทั้งในระยะสั้นและระยะยาว เช่นการแนะนำทางเลือกสำหรับการเพิ่มทุน รักษาความสัมพันธ์ที่ตึงเครียดระหว่างสถาบันการเงินและแหล่งเงินทุนอื่น ตัดสินใจโดยใช้ฐานของการวิเคราะห์และระเบียบวิธีที่สร้างสรรค์ เช่น เป็นผู้นำที่สามารถตัดสินใจในระดับที่ซับซ้อนและอยู่ภายใต้ความเสี่ยงสูง อีกทั้งผลลัพธ์ส่งผลกระทบต่อเป้าหมายทางยุทธศาสตร์ ระบุชี้ชัดและประเมินความเสี่ยงภายในองค์กร ดำเนินการบริหารความเสี่ยงด้วยแผนการเชิงกลยุทธ์ขององค์กรรวมทั้งการดำรงธรรมาภิบาลที่ดี

### (3) เทคโนโลยี (Technology)

ขอบเขตด้านนี้ต้องการทักษะด้านการดำเนินงานที่สร้างสรรค์ โดยใช้เทคโนโลยีในการแก้ไขปัญหา วิเคราะห์ข้อมูลที่มีอยู่ เพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานให้สูงขึ้น เช่น นำองค์กรเข้าสู่เส้นทางเทคโนโลยีใหม่ที่เกิดขึ้นรวมทั้งดำเนินการปรับปรุงเทคโนโลยีที่มีอยู่ให้ทันสมัย

### (4) การปฏิบัติการ (Operations)

ขอบเขตด้านนี้ต้องการทักษะทางด้านปรับโฉมด้านการดำเนินงานเพื่อก่อให้เกิดความเปลี่ยนแปลงในวงกว้างต่อลูกค้าให้เกิดความหลากหลายของหน้าที่ โดยต้องทำความเข้าใจกลไกและตัวขับเคลื่อนที่จะนำธุรกิจไปสู่ความสำเร็จในอุตสาหกรรมใดอุตสาหกรรมหนึ่ง เช่น ทำหน้าที่เสมือนหนึ่งเป็นผู้เชี่ยวชาญในอุตสาหกรรมนั้น โดยรอบรู้เกี่ยวกับวงจรห่วงโซ่อุปทานและความได้เปรียบเชิงแข่งขันรวมถึงกฎระเบียบต่างๆ วางแผนและจัดระเบียบทรัพยากรต่างๆ ทั้งบุคคลและเงินเพื่อให้บรรลุเป้าหมายต่างๆ

การได้รับใบอนุญาต CMA นั้นผู้ที่สนใจต้องเป็นสมาชิกของสถาบัน IMA และต้องมีประสบการณ์การทำงานด้านบัญชีบริหารหรือบัญชีการเงินเป็นเวลาอย่างน้อย 2 ปี สำหรับการสอบจะแบ่งออกเป็น 2 ส่วนโดยส่วนแรกนั้นเป็นเนื้อหา รายงานทางการเงิน การวางแผน ประสิทธิภาพ และการควบคุม ส่วนที่สองเป็นเนื้อหาการตัดสินใจทางการเงิน ซึ่งมีทั้งข้อสอบตัวเลือก 100 ข้อ และข้อเขียนซึ่งเนื้อหาเกี่ยวกับสถานการณ์ทางธุรกิจ

### 2.4.2 สถาบัน CGMA (Chartered Global of Management Accountants)

เป็นองค์กรที่มีชื่อเสียงและเป็นที่ยอมรับโดยมีใบอนุญาตทางบัญชีบริหาร CGMA ซึ่งมีวัตถุประสงค์คือช่วยให้บุคลากรและองค์กรทางธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับบัญชี โดยการรวบรวมองค์ความรู้ทางบัญชีบริหารทั้งหมด โดย CGMA (Chartered Global Management Accountant) ซึ่งมีกรอบความรู้ดังนี้

#### (1) ความรู้เฉพาะทาง (Technical skill)

ทักษะในเชิงความรู้ทางการเงินและการบัญชีมาประยุกต์ให้เข้ากับการทำงานได้ ทักษะด้านนี้ครอบคลุมโครงสร้างธุรกิจ (business structure) การดำเนินธุรกิจ (operation) และความรู้ด้านการเงิน (finance)

#### (2) ความรู้ทางธุรกิจ (Business skills)

มีทักษะในการดำเนินธุรกิจโดยมีความรู้รอบด้านในโลกธุรกิจและเข้าใจถึงปัจจัยทั้งภายในและภายนอกที่มีผลกระทบต่อองค์กรธุรกิจ และรู้ถึงประวัติและความสนใจของผู้มีส่วนได้เสียสำคัญในแวดวงธุรกิจ รวมทั้งข้อกฎหมายต่างๆ ที่มีผลกระทบต่อการทำงานธุรกิจ

## (3) ภาวะผู้นำ (Leadership skill)

มีภาวะผู้นำโดยต้องมีทักษะการเป็นผู้นำในสถานการณ์ต่างๆ รู้จักแก้ไขปัญหาเมื่อประสบเหตุต่างๆ รวมทั้งเข้าใจกระบวนการของการบริหารของธุรกิจ

## (4) บุคลากร (People skill)

มีความสามารถในการเข้าใจผู้อื่น ผูกมิตร และสร้างสัมพันธ์ไมตรี รวมทั้งความสามารถในการสื่อสารให้บุคคลากรในองค์กรเข้าใจข้อมูลทั้งเชิงตัวเลขและเชิงบริหาร

## (5) จริยธรรมทางธุรกิจ (Business Ethics, Integrity, Professionalism)

มีจริยธรรมทางธุรกิจ มีคุณธรรมและศีลธรรมจรรยาความเป็นมืออาชีพ มีจรรยาบรรณของวิชาชีพ มีธรรมาภิบาล มีความโปร่งใสและตรวจสอบได้

โดยการที่จะได้ CGMA นั้นผู้ที่สิทธิเข้าสอบจะต้องมีคุณวุฒิการศึกษาในระดับปริญญาตรีขึ้นไปหรือมีใบอนุญาต AICPA และมีประสบการณ์การทำงาน 3 ปีในด้านการบัญชีบริหาร โดยข้อสอบเป็นในรูปแบบสถานการณ์ธุรกิจเสมือนจริง ผู้เข้าสอบต้องใช้กรอบความรู้ทั้ง 5 ด้านมาตอบและแก้ไขปัญหาในรูปแบบคำตอบที่เป็นทางการเช่นการเขียน E-mail การเขียนรายงาน

### 2.4.3 สถาบัน ICMA (Institute of Certified Management Accountants)

ในประเทศออสเตรเลียมีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาความรู้ทางบัญชีบริหารทั้งทางทฤษฎีและการปฏิบัติงานเพื่อมุ่งสู่ความเป็นมืออาชีพ โดยมีการรับรองนักบัญชีบริหารรับอนุญาต CMA (Certified Management Accountant) โดยผู้ที่มีคุณสมบัติสามารถสอบเพื่อขอใบอนุญาตนั้นต้องเป็นผู้ที่จบปริญญาทางบัญชี นอกจากนี้สถาบันได้เปิดโอกาสให้แก่ผู้ที่ไม่มีความรู้ทางบัญชีโดยจะต้องผ่านรายวิชา 4 วิชาดังนี้

- (1) Corporate Finance
- (2) Accounting for Business
- (3) Managerial Accounting
- (4) Financial Statement Analysis

สำหรับผู้ที่มีปริญญาทางบัญชีแล้วจะต้องสอบผ่านรายวิชา 2 วิชาดังนี้

- (1) Strategic Cost Management
- (2) Strategic Business Analysis

เมื่อผู้ที่ไม่มีความรู้ทางบัญชีสอบผ่านทั้ง 4 วิชาแล้วจะต้องมาสอบในรายวิชาสำหรับผู้ที่มีปริญญาทางบัญชีอีก 2 วิชา เมื่อสอบผ่านและมีประสบการณ์การทำงานนี้เกี่ยวข้องกับบัญชีบริหารจำนวน 5 ปี จึงจะได้ใบอนุญาต CMA (Certified Management Accountant)

## 2.5 ทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย

ศรัณย์ ชูเกียรติ และ ประจิต หาวัตร (2548) ได้ทำการศึกษาคณะกรรมการปฏิบัติการปฏิบัติงานและสำรวจทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีบริหารในบริษัทขนาดใหญ่ โดยผลที่ได้แสดงออกมาว่า งานที่นักบัญชีบริหารส่วนใหญ่ทำเกี่ยวกับการเป็นที่ปรึกษาให้แก่หน่วยงานอื่น การจัดเตรียมข้อมูลต่าง ๆ แต่ในขณะเดียวกันความรู้ทางด้านบริหารธุรกิจที่เกี่ยวข้อง การมีวิสัยทัศน์ ความสามารถในการตัดสินใจ การแก้ปัญหาและลดความขัดแย้ง ความเป็นผู้นำ ความมีจริยธรรม และความสามารถในการให้คำปรึกษาแก่หน่วยงานอื่นก็ได้รับการยอมรับว่ามีความสำคัญที่ใกล้เคียงกับความรู้และทักษะด้านการบัญชี โดยผลของการศึกษาจากการสำรวจบริษัทขนาดใหญ่แสดงให้เห็นถึงระดับความสำคัญของทักษะ ความรู้ และคุณสมบัติที่นักบัญชีบริหารควรมี ดังนี้

- (1) เข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล งบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสด
- (2) สามารถแปลและวิเคราะห์งบการเงิน
- (3) ทักษะในการวิเคราะห์งบการเงิน
- (4) มีความเข้าใจและสามารถจัดทำงบการเงิน
- (5) มีความสามารถในการเสนอความคิดและรายงานการเงินการนำเสนอปัญหาแนวทางแก้ไขอย่างเป็นระบบและสามารถอธิบายเป็นรูปธรรมแบบง่าย ๆ และชัดเจน
- (6) มีความรู้ในหลักการบัญชีและสามารถใช้ได้อย่างถูกต้อง
- (7) มีจริยธรรมในการทำงาน
- (8) มีความรู้ในด้านภาษีอากรและสามารถใช้ได้อย่างถูกต้อง
- (9) รู้จักควบคุมอารมณ์ให้คงที่ยามที่มีปัญหาที่งาน เพื่อนร่วมงานหรือฝ่ายที่เกี่ยวข้อง
- (10) รู้จักเปิดโลกให้กว้าง ให้ความสนใจหรือชวนหาความรู้ใหม่ที่ใกล้เคียงในสายบริหารธุรกิจประกอบอยู่เสมอ



ดังนั้นจากการศึกษาทั้งจากต่างประเทศและในประเทศไทยทำให้เห็นว่าความคาดหวังจากผู้บริหารต่อนักบัญชีบริหารนั้นนอกเหนือจากความรู้ทางด้านบัญชีแล้วนั้นยังต้องการความรู้ทางบริหาร และทักษะการทำงานด้วย จากข้อมูลเหล่านี้ทำให้ผู้ศึกษาอยากทราบว่าหากประเทศไทยจะมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารในประเทศไทยคุณสมบัติและกรอบความรู้ที่สอดคล้องกับการศึกษา



## บทที่ 3 วิธีการวิจัย

การค้นคว้าอิสระนี้มุ่งเน้นศึกษา “คุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย” งานวิจัยชิ้นนี้จึงใช้วิธีการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Approach) โดยใช้ข้อมูลปฐมภูมิ และข้อมูลทุติยภูมิในการศึกษาและวิเคราะห์ข้อมูลโดยข้อมูลปฐมภูมิได้มาจากการทำการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) กับผู้บริหารในกลุ่มธุรกิจต่าง ๆ ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ส่วนข้อมูลทุติยภูมิมาจากการศึกษางานวิจัย หนังสือ และบทความต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องโดยขั้นตอนในการวิจัยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

3.1 การเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อทำการศึกษา

3.2 การวิเคราะห์และสรุปผลการศึกษา

3.3 ประวัติผู้ให้สัมภาษณ์

### 3.1 การเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อทำการศึกษา

การเลือกผู้ให้ข้อมูลเพื่อทำการศึกษาโดยพิจารณาจากกลุ่มอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สัมภาษณ์สอบถามความคิดเห็นจากที่ใช้ข้อมูลจากบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจหรือวางแผนการบริหารในองค์กร และความคิดเห็นจากผู้ที่ทำข้อมูลบัญชีบริหารเพื่อนำเสนอต่อผู้บริหาร โดยการจัดกลุ่มอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์มีดังนี้

(1) เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร (Agro & Food Industry)

ธุรกิจเกี่ยวกับการเพาะปลูก ทำป่านไม้ ทำปศุสัตว์ แปรรูปผลิตผลทางการเกษตร และผลิตอาหารและเครื่องดื่ม

(2) สินค้าอุปโภคบริโภค (Consumer Products)

ธุรกิจเกี่ยวกับการผลิตหรือตัวแทนจำหน่ายสินค้าเพื่อการอุปโภคบริโภคต่างๆ ทั้งที่เป็นสินค้าจำเป็นและสินค้าฟุ่มเฟือย

(3) ธุรกิจการเงิน (Financials)

อุตสาหกรรมที่เกี่ยวกับผู้ให้บริการทางการเงินประเภทต่างๆ

#### (4) สินค้าอุตสาหกรรม (Industrials)

ธุรกิจเกี่ยวกับการผลิตและจัดจำหน่ายวัตถุดิบทั่วไปที่สามารถนำไปใช้ได้หลายอุตสาหกรรมสินค้าขั้นต้นหรือสินค้าขั้นกลางเครื่องมือและเครื่องจักรต่าง ๆ ที่นำไปใช้ต่อในอุตสาหกรรมการผลิตต่าง ๆ รวมถึงอุตสาหกรรมยานยนต์

#### (5) อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง (Property & Construction)

กลุ่มอุตสาหกรรมที่เกี่ยวกับผู้ผลิตวัสดุก่อสร้าง ผู้พัฒนาและบริหารอสังหาริมทรัพย์ รวมถึงบริการก่อสร้างและงานวิศวกรรม

#### (6) ทรัพยากร (Resources)

ธุรกิจเกี่ยวกับการแสวงหา หรือจัดการทรัพยากรต่างๆ เช่น การผลิตและจัดสรรเชื้อเพลิงพลังงาน และการทำเหมืองแร่ เป็นต้น

#### (7) บริการ (Services)

ธุรกิจในสาขาบริการต่างๆ ยกเว้นบริการทางการเงินและบริการด้านข้อมูลสารสนเทศหรือเทคโนโลยี หรือเป็นบริการที่ถูกจัดไว้ในกลุ่มอุตสาหกรรมหรือหมวดธุรกิจอื่นแล้ว

#### (8) เทคโนโลยี (Technology)

ธุรกิจเกี่ยวกับสินค้าเทคโนโลยีไม่ว่าจะเป็นสินค้าขั้นต้น ขั้นกลางหรือขั้นสุดท้าย และรวมถึงผู้ให้บริการทางเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร

การเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อทำการศึกษาดูอย่างละเอียดโดยสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) จากผู้บริหารที่ใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อตัดสินใจและผู้ที่ทำข้อมูลบัญชีเพื่อส่งข้อมูลให้ผู้บริหารจำนวน 6 ท่าน โดยสัมภาษณ์จากกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง ทรัพยากร และเทคโนโลยี

วิธีการเก็บข้อมูลใช้วิธีการสัมภาษณ์เชิงลึก โดยทำการนัดและส่งคำถามไปทางอีเมล เพื่อให้ผู้ให้สัมภาษณ์ได้เห็นคำถามก่อนและตอบรับการนัดหมาย ซึ่งตลอดการสัมภาษณ์ได้มีการขออนุญาตผู้ให้สัมภาษณ์บันทึกเสียง แต่มีผู้ให้สัมภาษณ์บางท่านไม่สะดวกสัมภาษณ์ต่อหน้าจึงใช้วิธีสัมภาษณ์ทางโทรศัพท์แทนและมีการบันทึกเสียงเช่นกัน

### 3.2 การวิเคราะห์และสรุปผลการศึกษา

หลังจากได้ข้อมูลจากการสัมภาษณ์แล้วผู้วิจัยจะนำข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) จากทั้ง 6 ท่านมาวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) โดยใช้วิธีของ Mile and Huberman (1994) ซึ่งเป็นกระบวนการในการสรุปข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์รวมถึงข้อมูลที่รวบรวมจากการศึกษาหนังสือ งานวิจัย และสรุปสาระสำคัญที่สะท้อนความคิดเห็นของผู้ทำการศึกษาโดยใช้ภาษาของผู้วิจัยที่สามารถเข้าใจได้ง่าย และตีความโดยใช้รูปแบบจากการทบทวนวรรณกรรม ประกอบข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์เชิงลึก

จากนั้นทำการสรุปผลการศึกษาในรูปแบบของการค้นคว้าหาความเหมือนและความแตกต่างจากความคิดเห็นของผู้ให้สัมภาษณ์ “คุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย”

### 3.3 ประวัติผู้ให้สัมภาษณ์

1. ผู้ให้สัมภาษณ์ ก. ตำแหน่งผู้ช่วยผู้อำนวยการสถาบันการเงินแห่งหนึ่ง มีประสบการณ์ทำงาน 14 ปี เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) รับผิดชอบในวางแผนบริหารเงินสกุลต่างประเทศ
2. ผู้ให้สัมภาษณ์ ข. ตำแหน่งผู้จัดการบริษัทในกลุ่มพลังงานแห่งหนึ่ง มีประสบการณ์ทำงาน 16 ปี เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) รับผิดชอบแผนกบัญชีและการเงินในองค์กร
3. ผู้ให้สัมภาษณ์ ค. ตำแหน่ง Chief Financial Officer บริษัทในกลุ่มพลังงาน มีประสบการณ์ทำงาน 20 ปี รับผิดชอบและวางแผนบริหารเงินในองค์กร ตัดสินใจในการลงทุนรวมถึงภาพรวมขององค์กรเช่น การมีผลิตภัณฑ์ใหม่ขององค์กร
4. ผู้ให้สัมภาษณ์ ง. ตำแหน่งผู้จัดการสถาบันการเงินแห่งหนึ่ง มีประสบการณ์ทำงาน 18 ปี เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) รับผิดชอบแผนกบัญชีและการเงินในองค์กร รวมถึงการบริหารความเสี่ยงในองค์กร

5. ผู้ให้สัมภาษณ์ จ. ตำแหน่งผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการบริษัทในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์แห่งหนึ่ง มีประสบการณ์ทำงาน 23 ปี รับผิดชอบฝ่ายบริหารโครงการราบ หมู่บ้านจัดสรร

6. ผู้ให้สัมภาษณ์ ฉ. ตำแหน่ง Chief Financial Officer บริษัทในกลุ่มโทรคมนาคม มีประสบการณ์ทำงาน 25 ปี รับผิดชอบและบริหารการเงินในองค์กร



## บทที่ 4

### ผลการวิจัยและอภิปรายผล

บทที่นำเสนอผลการศึกษา “คุณสมบัติและกรอบความรู้นักบัญชีบริหารในประเทศไทย” ที่ได้มาจากการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) และการศึกษางานวิจัย หนังสือ ทฤษฎี และบทความต่าง ๆ (Literature Review) และการอภิปรายผลโดยใช้วิธีการนำเสนอของ Mile and Huberman (1994) ซึ่งเป็นกระบวนการในการสรุปข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ และสรุปสาระสำคัญที่สะท้อนความคิดเห็นของผู้ทำการศึกษา โดยใช้ภาษาของผู้ทำการศึกษาที่สามารถเข้าใจได้ง่ายและตีความโดยใช้รูปแบบจากการทบทวนวรรณกรรมประกอบกับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์เชิงลึก

ผลการศึกษาจากการสัมภาษณ์เชิงลึกจากบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยรายละเอียดของผู้ให้สัมภาษณ์ของแต่ละบริษัทผู้ศึกษาได้ให้รายละเอียดไว้ตามภาคผนวก ข ผลการศึกษาจากการสัมภาษณ์เชิงลึกสามารถอภิปรายผลและนำเสนอได้ตามคำถามวิจัยดังนี้

- 4.1 เพื่อศึกษาคุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย
- 4.2 เพื่อศึกษาความต้องการของผู้บริหารที่คาดหวังจากนักบัญชีบริหาร
- 4.3 เพื่อศึกษาว่าใบอนุญาตนักบัญชีบริหารมีความจำเป็นต่อนักบัญชีบริหารหรือไม่และประเทศไทยพร้อมมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารหรือไม่

#### 4.1 คุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย

##### 4.1.1 คุณสมบัติของนักบัญชีบริหาร

การได้รับใบอนุญาตนักบัญชีบริหารนั้นควรเป็นผู้ที่มีความรู้พื้นฐานทั้งทางบัญชีหรือการเงิน รวมถึงการมีประสบการณ์การทำงานที่เกี่ยวข้องกับบัญชีหรือการเงินในแง่ของการจัดการ การวางแผน ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“การทำงานในลักษณะแบบนี้ควรเป็นคนที่จบมาโดยตรงเลยนะ คือจบบัญชีมาเลยเพราะว่าตัวความรู้ที่เสนอมาให้ดูมันเป็นความรู้ทางบัญชีเลยนะ ไม่ใช่ว่าจบบริหารธุรกิจแบบทั่วไปมาแล้วจะทำได้นะ หรือคนที่จบการเงินมาก็โอเค เพราะงานอันนี้มันคือการวิเคราะห์ คาดการณ์ แล้วประสบการณ์ทำงานนี้ 3 ปี เหมือนของ CPA” ผู้ให้สัมภาษณ์ ก: ผู้ช่วยผู้อำนวยการ (สัมภาษณ์ 9 เมษายน 2561)

“ตัวคุณสมบัติที่เสนอมามันก็ดีแล้วแหละ จบปริญญาตรีบัญชี แต่สาขาที่เกี่ยวข้องนี่คือพวกที่ไม่ได้จบบัญชีโดยตรงเลยใช่ไหม พี่ว่ามันจะยากเกินไปกับความรู้ที่เสนอมารึเปล่า เพราะมีความรู้เรื่องทางการเงิน เตรียมงบการเงินด้วย ขนาดจบบัญชีมาก็ใช้ว่าจะทำได้ทุกคนนะ และข้อมูลที่จะเอาไปวิเคราะห์ต่อยอดต่อ มันก็เป็นข้อมูลทางบัญชีด้วยถ้าเป็นคนที่ยื่นบัญชีไปเลยน่าจะดีกว่า ส่วนคนที่เรียน CPA CIA ถ้าอยากมีใบอนุญาตนี้เขาสามารถสอบได้อยู่แล้ว จริง ๆ CPA ทำงานในรูปแบบบัญชีบริหารก็ได้นะ เพียงแต่อาจจะไม่ล้นตลาดเท่า” ผู้ให้สัมภาษณ์ ข : ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

“ใบอนุญาตตัวนี้ไม่จำเป็นต้องจบปริญญาตรีบัญชีอย่างเดียวหรอก การเงินก็ได้ หรือจะพวกคนที่จบปริญญาโท MBA มากี่ทำได้ เพราะงานของบัญชีบริหารมันไม่ได้บัญชีมากเหมือนพวกผู้สอบ CPA เพราะงานนี้มันเน้นเชิงบริหารมากกว่า การมีคนที่ไม่ได้จบบัญชีมาทำจะได้มุมมองที่กว้างกว่า ส่วนประสบการณ์ทำงานมันต้องเฉพาะเจาะจงเลยนะ ว่าทำงานในสายของบริหารทั้งบัญชีบริหาร การเงินบริหาร เพราะไม่ใช่แค่สอบผ่านแล้วไม่เคยทำงานในรูปแบบนี้เลย งานแบบนี้มันต้องมีประสบการณ์ด้วย” ผู้ให้สัมภาษณ์ ค : Chief Financial Officer (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

“ด้วยความรู้ที่เสนอมามันก็ค่อนข้างบัญชีเลย คนที่ไม่ได้จบบัญชีโดยตรงมาจะทำได้รึเปล่า อย่าง financial preparation คนที่มี CFA บางคนก็ยังไม่ได้เลย คนที่ยื่นบัญชีมาก็ทำไม่ได้ทุกคนนะ ถ้าไม่ได้จบบัญชีโดยตรงก็ต้องดูที่ประสบการณ์เพราะเขาอาจจะทำงานจนเชี่ยวชาญแล้ว” ผู้ให้สัมภาษณ์ ง: ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

“ควรมีสายขาอื่นด้วยไม่ใช่แต่บัญชีอย่างเดียว เพราะ งานมันเป็นการวิเคราะห์ เอาข้อมูลในอดีตมาเพื่อหาสิ่งที่จะเกิดในอนาคต อย่างคนที่จบการเงินมาก็สามารถทำตรงนี้ได้ ประสบการณ์ก็สำคัญเพราะผลของการวิเคราะห์มันต้องมาจากการเข้าใจธุรกิจ สภาพแวดล้อมธุรกิจ คู่แข่ง ถ้าไม่มีประสบการณ์เฉพาะ ผลของการทำงาน การวิเคราะห์ การforecastต่าง ๆ มันจะเอาไปใช้งานต่อได้หรือ” ผู้ให้สัมภาษณ์ จ: ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 13 เมษายน 2561)

“คุณสมบัติโอเคแล้ว แต่สาขาที่เกี่ยวข้องก็ควรเป็นสายการเงินนะ ไม่ใช่ว่าใครจบบริหารธุรกิจก็ได้ เพราะความรู้ที่เสนอมามันเฉพาะนะไม่ใช่ว่าใครก็ทำได้ ส่วนประสบการณ์ทำงาน 3 ปีก็โอเคแต่มันก็ต้องเป็นประสบการณ์ที่เกี่ยวกับไฟแนนซ์นะ เหมือน CPA ที่ต้องมีประสบการณ์ในการสอบบัญชี” ผู้ให้สัมภาษณ์ ฉ: Chief Financial Officer (สัมภาษณ์ 16 เมษายน 2561)

#### 4.1.2 กรอบความรู้ของนักบัญชีบริหาร

ความรู้ของนักบัญชีบริหารที่เสนอไปนั้นผู้ให้สัมภาษณ์มีความคิดเห็นว่าเป็นเพียงพอต่อการเป็นนักบัญชีบริหาร แต่ควรเพิ่มความรู้ในด้านภาษีเข้าไปด้วยและนอกเหนือจากความรู้ที่เป็นวิชาการควรมีความรู้ด้านธุรกิจที่ตนทำงานหรือเกี่ยวข้องอยู่หรือมีความรู้พร้อมที่จะรับมือกับการเปลี่ยนแปลงทางธุรกิจ ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“คล้าย ๆ ของต่างประเทศและมันก็เป็นความรู้ที่นักบัญชีมี แต่ควรเพิ่มความรู้ทางภาษีเข้าไปด้วยเพราะบัญชีกับภาษีมันคู่กันโดยอาจเป็นภาษีพื้นฐานก็ได้” ผู้ให้สัมภาษณ์ ก: ผู้ช่วยผู้อำนวยการ (สัมภาษณ์ 9 เมษายน 2561)

“เพียงพอแต่อยากให้เพิ่มความรู้ภาษีเข้าไปด้วย อีกอย่างคือนอกจากความรู้วิชาการ มันต้องมีความรู้ทางธุรกิจด้วย รู้ธุรกิจของตนด้วยไม่ใช่แต่รู้ทางบัญชีอย่างเดียว ถ้าสังเกตธุรกิจจะเห็นว่าบัญชีเข้าไปเกี่ยวข้องในทุก ๆ ส่วน ถึงบัญชีคนมองว่าเป็นหลังบ้านแต่ก็จะชอบเอาบัญชีเข้าไปเกี่ยวข้องและทุกอย่างมันก็จะวิ่งกลับมาหาบัญชีหมด เพราะฉะนั้นมีความรู้แค่ทางบัญชีไม่ได้หรอก” ผู้ให้สัมภาษณ์ ข: ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

“จากที่ดูก็คล้ายๆ กับของต่างประเทศนะ ควรมีพวกภาษีเข้าไปด้วยนะจะได้ครบ ๆ อีกอย่างมันจะมีความรู้ที่ทางบัญชีต้องไปเกี่ยวข้องด้วย เช่น กฎระเบียบที่หน่วยงานราชการออกมาแล้วแล้วหน่วยงานนี้ต้องทำตามกฎซึ่งเนื้องานมันไม่เกี่ยวกับบัญชีหรอก แต่พอปลายทางแล้วมันไปจบที่บัญชีแล้วบัญชีจะต้องทำข้อมูลส่งให้ผู้บริหารแล้วข้อมูลนี้ต่างจากปีที่แล้ว บัญชีจะบอกว่าไม่รู้ว่ามีกฎนี้ออกมาไม่ได้นะ” ผู้ให้สัมภาษณ์ ค: Chief Financial Officer (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

“เพียงพอเพราะมันก็คือคุณสมบัตินักบัญชีเลย ส่วนความรู้อื่นที่ควรมีคือพวก Logic ตรรกะในการคิดวิเคราะห์ เข้าใจในธุรกิจที่ทำ ขวนขวายหาความรู้ข่าวเศรษฐกิจ ปัจจัยต่าง ๆ ที่จะมากระทบกับธุรกิจของเรา” ผู้ให้สัมภาษณ์ ง: ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

“ควรมีความรู้เรื่องเทคโนโลยีเข้าไปด้วย โลกดิจิทัลอลหม่านมาแล้วและมันต่อยอดตลอดเวลา ต้องเพิ่มความรู้ให้ตัวเองเสมอ อย่างบัญชีต้นทุนอาจไม่จำเป็นแล้วก็ได้ เพราะไม่จำเป็นต้องผลิตเองแล้ว สั่งจากประเทศจีนนำเข้ามาใช้งานต่อได้เลย” ผู้ให้สัมภาษณ์ จ: ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 13 เมษายน 2561)

“เพียงพอนะ เพราะมันคล้ายกับของต่างประเทศและอันนี้ก็พื้นฐานอยู่แล้ว” ผู้ให้สัมภาษณ์ ฉ: Chief Financial Officer (สัมภาษณ์ 16 เมษายน 2561)



## ตารางที่ 4.1

## ความคิดเห็นต่อคุณสมบัติของนักบัญชีบริหาร

คุณสมบัติ	ผู้ให้ สัมภาษณ์ ก	ผู้ให้ สัมภาษณ์ ข	ผู้ให้ สัมภาษณ์ ค	ผู้ให้ สัมภาษณ์ ง	ผู้ให้ สัมภาษณ์ จ	ผู้ให้ สัมภาษณ์ ฉ
ปริญญาตรี บัญชี	✓	✓	✓	✓	✓	✓
ปริญญาใน สาขา เกี่ยวข้อง			✓		✓	✓
ใบอนุญาต	✓	✓	✓	✓	✓	✓
ประสบการณ์ 3 ปีขึ้นไป	✓	✓	✓	✓	✓	✓

จากตารางที่ 4.1 แสดงให้เห็นว่าผู้ให้สัมภาษณ์ ก, ผู้ให้สัมภาษณ์ ข, ผู้ให้สัมภาษณ์ ง มีความเห็นว่าคุณสมบัติของใบอนุญาตนักบัญชีบริหารควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรีทางบัญชีอย่างเดียวยิ่งต่างจากผู้ให้สัมภาษณ์ ค, ผู้ให้สัมภาษณ์ จ, ผู้ให้สัมภาษณ์ ฉ ที่มีความเห็นว่าควรมีผู้ที่มีปริญญาในสาขาที่เกี่ยวข้องเช่น การเงิน

## ตารางที่ 4.2

## ความคิดเห็นต่อกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหาร

กรอบความรู้	ก	ข	ค	ง	จ	ฉ
Managerial Accounting	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Financial Statement Preparation	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Financial Statement Analysis	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Financial Reporting, Planning, Performance, and Control	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Financial Decision Making	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Strategic Cost Management	✓	✓	✓	✓		✓
Business Law	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Ethics	✓	✓	✓	✓	✓	✓

จากตารางที่ 4.2 แสดงให้เห็นว่าผู้ให้สัมภาษณ์นั้นมีความคิดเห็นว่าคุณสมบัติที่เสนอไปนั้นมีความเพียงพอและเหมาะสมกับนักบัญชีบริหาร สำหรับผู้ให้สัมภาษณ์ จ. มีความคิดเห็นว่าคุณสมบัติทางด้าน Strategic Cost Management นั้นอาจไม่จำเป็นสำหรับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบันที่มีเทคโนโลยีเข้ามามีบทบาทมากจนธุรกิจไม่จำเป็นต้องผลิตเองแล้ว

#### 4.2 ความต้องการของผู้บริหารที่คาดหวังจากนักบัญชีบริหาร

จากการสัมภาษณ์เหล่าผู้บริหารล้วนต้องการความสามารถที่นอกเหนือจากความรู้ทางวิชาการ เนื่องจากความรู้ทางวิชาการนั้นสามารถศึกษาได้แต่ทักษะหรือเทคนิคในการทำงานต่าง ๆ เป็นเรื่องเฉพาะตัว การมีความรู้ในธุรกิจที่ทำ ข่าวสารธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับงานของตน รู้จักคู่แข่ง จะทำให้ได้เปรียบในการทำงาน คำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“ต้องรู้ธุรกิจตัวเอง ขึ้นตอนต่าง ๆ รู้ตั้งแต่ต้นทางถึงปลายทาง ทำให้เราสามารถให้คำแนะนำแผนกอื่นได้ การวิเคราะห์หรือแสดงความคิดเห็นโดยที่ไม่ได้มองภาพกว้าง ไม่ได้มองถึงปัจจัยอื่นเลย สนใจแต่ตัวเลขที่อยู่ในกระดาษทำทุกอย่างตามตำราบางทีมันก็ใช้ไม่ได้กับสถานการณ์จริง” ผู้ให้สัมภาษณ์ ข: ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

“เข้าใจธุรกิจที่ทำ สนใจข่าวสารธุรกิจเพื่อจะได้ทราบแต่ต้นเลยว่ามีปัจจัยอะไรที่จะมากระทบกับธุรกิจของเรา ต้องรู้ให้รอบด้วย จะได้วางแผนเตรียมตัวรับมือกับปัจจัยนั้น นักบัญชีจะมาสนใจแต่ตัวเลขไม่ได้หรอก มันต้องสนใจเรื่องอื่นด้วย” ผู้ให้สัมภาษณ์ ง: ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

การมีวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล สามารถคิดวิเคราะห์นำข้อมูลทางบัญชีมาต่อยอดเพื่อสร้างประโยชน์ให้แก่องค์กร หรือเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์ให้แก่แผนกอื่นต่อไปก็เป็นสิ่งที่นักบัญชีบริหารควรมีรวมถึงการตัดสินใจและการแก้ปัญหา ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“ข้อมูลตัวเลขต่าง ๆ ที่นักบัญชีเป็นผู้จับต้องคนแรก มีประโยชน์และคุณค่ามากนะ มันสามารถไปพยากรณ์ในงานด้านอื่นต่อได้เยอะมาก เช่น ยอดขาย รายได้ ต้นทุน การลงทุนต่าง ๆ เมื่อนักบัญชีบริหารนำข้อมูลเหล่านี้ไปผ่านการวิเคราะห์ ผ่านกระบวนการ มันจะเป็นข้อมูลที่นำไปใช้ประโยชน์ได้เลยไม่ต้องรอฝ่ายจัดการฝ่ายปฏิบัติการนำข้อมูลดิบไปวิเคราะห์ ทำให้ฝ่ายอื่นที่มึมนำข้อมูลไปทำประโยชน์ได้เลย การตัดสินใจและการแก้ปัญหาอย่างรวดเร็วเมื่อนักบัญชีบริหารวิเคราะห์ข้อมูลแล้วเห็นว่าปัญหาเกิดขึ้นต้องรีบจัดการแก้ไข ซึ่งมันจะเพิ่มศักยภาพการแข่งขันให้กับองค์กร คิดได้เร็วทำได้เร็วกว่าคู่แข่ง” ผู้ให้สัมภาษณ์ ค : Chief Financial Officer (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

บัญชีบริหารเป็นตัวเชื่อมระหว่างผู้บริหารและข้อมูลทางบัญชีทำให้ทักษะการสื่อสารหรือทักษะการนำเสนอเป็นสิ่งที่สำคัญของนักบัญชีบริหาร เพื่อการถ่ายทอดข้อมูลทางบัญชีให้กับผู้บริหารหรือหน่วยงานต่างๆ ในองค์กร เมื่อสามารถทำให้ผู้บริหารและหน่วยงานในองค์กรเข้าใจในข้อมูลบัญชีแล้วการนำข้อมูลทางบัญชีเหล่านั้นไปพัฒนาหรือต่อยอดจะเกิดประโยชน์สูงสุด ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“ทักษะการสื่อสารเป็นสิ่งสำคัญมากนะ เนื่องด้วยผู้บริหารระดับสูง ๆ เขาไม่ได้จับบัญชีกันนะ อาจจะจับวิเศษก็ได้ เพราะฉะนั้นหน้าที่อีกอย่างของบัญชีคือการถ่ายทอดข้อมูลทางบัญชีให้ผู้บริหารเข้าใจ ไม่ใช่พูดแต่เคบิต เครดิต ไม่มีใครเข้าใจหรอก ทักษะนำเสนอด้วยเวลาประชุมกับแผนกอื่นบัญชีต้องสื่อสารและนำเสนอให้แผนกอื่นเข้าใจด้วย ถ้าแผนกอื่นเข้าใจเราก็ทำงานต่อได้ไหลลื่น” ผู้ให้สัมภาษณ์ ฆ : ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

Trevor Hassall et al. (2005) ได้ทำการศึกษาความคิดเห็นของผู้บริหารว่าสถาบันการศึกษาควรมุ่งเน้นพัฒนาทักษะด้านอื่นนอกเหนือจากความรู้ทางบัญชี เช่น ทางด้านการสื่อสาร การทำงานเป็นทีมและการแก้ไขปัญหาโดยความคิดเห็นของนายจ้างทั้งในสเปนและ สหราชอาณาจักรได้มีความคิดเห็นที่ทักษะอื่นที่นอกเหนือจากความรู้ทางด้านบัญชี จะช่วยให้นักบัญชีบริหารสามารถทำงานของตนได้มีอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

ความรู้ทางเทคโนโลยีและดิจิทัลเพื่อเตรียมพร้อมกับการเปลี่ยนแปลงที่จะเกิดขึ้นจะทำให้การทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้นเนื่องจากการเตรียมความพร้อมและรับมือกับการเปลี่ยนแปลงได้ดี สูงสุด ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“โลกมันเปลี่ยนแปลงศาสตร์ความรู้มันเปลี่ยนแปลงเสมอ โลกดิจิทัลมันต่อยอดได้ตลอด อะไรที่มันเป็นฐานความรู้ไม่เปลี่ยน แต่คุณต้องมีความรู้เพิ่มเติมเพื่อต่อยอดให้รู้ว่าดิจิทัลมันจะเข้ามากระทบกับงานในด้านใดบ้าง Technology Disruptive เป็นเรื่องที่จะเข้ามาอย่างรวดเร็วและส่งผลกระทบมาก Crypto Currency อีกมันจะกระทบกับธุรกิจของเราเปล่า คุณต้องเป็นผู้นำพร้อมรับมือการเปลี่ยนแปลงจะมารอให้มันกระทบแล้วค่อยมาแก้ไขหรือมาจัดการมันไม่ได้มันเข้าไป” ผู้ให้สัมภาษณ์ จ : ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 13 เมษายน 2561)

## ตารางที่ 4.3

## ความต้องการของผู้บริหารที่คาดหวังจากนักบัญชีบริหาร

ผู้ให้สัมภาษณ์ ก.	เพิ่มความรู้ทางภาษี
ผู้ให้สัมภาษณ์ ข.	เพิ่มความรู้ทางภาษี รู้จักธุรกิจของตนตั้งแต่ต้นทางถึงปลายทาง
ผู้ให้สัมภาษณ์ ค.	เพิ่มความรู้ทางภาษี รู้จักธุรกิจของตน รู้กฎระเบียบต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง มีวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล มีการตัดสินใจและแก้ปัญหาที่รวดเร็ว
ผู้ให้สัมภาษณ์ ง.	ความรู้ทางธุรกิจ รู้จักธุรกิจของตน ใส่ใจในเรื่องราวเศรษฐกิจ ปัจจัยที่จะมา กระทบกับธุรกิจ มีทักษะการสื่อสาร การนำเสนอ
ผู้ให้สัมภาษณ์ จ.	มีความรู้ทางเทคโนโลยี ดิจิตอล เตรียมพร้อมรับมือการเปลี่ยนแปลง
ผู้ให้สัมภาษณ์ ฉ.	ทักษะการคิดวิเคราะห์ การคิดแบบบริหาร มองภาพกว้าง

จากตารางที่ 4.3 แสดงให้เห็นว่าความคาดหวังของผู้บริหารจะเป็นทางด้านทักษะการทำงานทั้งการรู้จักธุรกิจของตน การมีทักษะการสื่อสาร การนำเสนอ การเตรียมความพร้อมต่อการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ

### 4.3 นักบัญชีบริหารมีความจำเป็นต่อนักบัญชีบริหารหรือไม่และประเทศไทยพร้อมมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารหรือไม่

#### 4.3.1 ใบอนุญาตนักบัญชีบริหารมีความจำเป็นต่อนักบัญชีบริหาร

การมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารจะส่งผลต่อนักบัญชีในเรื่อง การแสดงถึงความสามารถของนักบัญชี เนื่องจากการมีใบอนุญาตจะเป็นการการันตีว่านักบัญชีมีความรู้ความสามารถ เป็นการสร้างคุณค่าให้แก่สาขาวิชาชีพบริหาร อีกทั้งเป็นการกำหนดมาตรฐานการทำงานให้สูงขึ้น ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“การมีใบอนุญาตมันก็ดี เป็นมาตรฐานให้นักกับนักบัญชีที่ทำงานด้านบริหารมีมาตรฐานสำหรับปฏิบัติงาน เหมือนยกมาตรฐานให้สูงขึ้นเพราะต้องผ่านการทดสอบถึงได้ใบอนุญาต เป็นการยืนยันว่านักบัญชีมีความรู้ความสามารถ มีประสบการณ์จริง ๆ ถึงได้ใบอนุญาตมา” ผู้ให้สัมภาษณ์ ก: ผู้ช่วยผู้อำนวยการ (สัมภาษณ์ 9 เมษายน 2561)

“มันเป็นการสร้างความน่าเชื่อถือ เป็นการยืนยันความรู้ความสามารถของนักบัญชีบริหารเพราะมีใบอนุญาตมายืนยันแล้ว สร้างความเชื่อมั่นในผู้บริหารหรือหัวหน้าว่าตัวนักบัญชีมีความรู้และความสามารถที่ผ่านเกณฑ์ และเป็นการเพิ่มคุณค่าให้กับนักบัญชีให้คนภายนอกเห็นว่าบัญชีไม่ใช่งานหลังบ้าน บัญชีสามารถทำอะไรได้เยอะมากเกี่ยวข้องกับการบริหาร การตัดสินใจของผู้บริหาร ไม่ใช่มานั่งทำงาน ปิดงบบอย่างเดียว” ผู้ให้สัมภาษณ์ ง: ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

ใบอนุญาตนักบัญชีบริหารจะเป็นใบเบิกทางให้นักบัญชีในการทำงาน เป็นการเพิ่มโอกาสในการสมัครงาน การทำงานในองค์กรที่มีขนาดใหญ่ ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“ในการจัดหาคนหรือสมัครงานการมีใบอนุญาตเป็นประโยชน์ต่อนักบัญชี เพราะผู้ว่าจ้างจะมั่นใจว่ามีความรู้และมีประสบการณ์โดยตรง และใบอนุญาตนี้มีที่ต่างประเทศแล้วบริษัทต่างชาติในประเทศไทยคงพร้อมและยินดีที่จะมีนักบัญชีที่มีใบอนุญาตนี้” ผู้ให้สัมภาษณ์ ข: ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

ใบอนุญาตนักบัญชีบริหารจะเปลี่ยนความคิด เปลี่ยนทัศนคติของนักบัญชีให้เป็นงานทางด้านบริหารมากขึ้น มองภาพใหญ่ภาพกว้างขององค์กรธุรกิจมากขึ้น ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“มันจะเปลี่ยน Mindset ของนักบัญชีไม่ได้มาสนใจแต่การลงบัญชีหรือมาตรฐานบัญชี เปลี่ยนโลกทัศน์ มองภาพกว้างมากขึ้น มีความคิดที่เป็นการบริหารงาน เพิ่มศักยภาพการทำงานของตน นักบัญชีสามารถทำงานได้กว้างขึ้น” ผู้ให้สัมภาษณ์ ค: Chief Financial Officer (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

#### 4.3.2 ประเทศไทยพร้อมมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหาร

บริษัทในประเทศไทยเห็นความสำคัญของการจ้างงานนักบัญชีบริหารที่มีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารเนื่องจาก ผู้บริหารจะมั่นใจในข้อมูลที่ได้รับมาจากนักบัญชีบริหาร เพิ่มความมั่นใจให้องค์กรว่าพนักงานมีวิสัยทัศน์มากขึ้น สร้างคุณค่าให้กับงานมากขึ้น ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“ข้อมูลที่ได้จากนักบัญชีบริหารรวมถึงการวิเคราะห์หรือคำแนะนำที่ได้มาช่วยในการตัดสินใจของผู้บริหาร การมีใบอนุญาตเป็นการยืนยันว่าข้อมูลที่ได้มามีคุณภาพ เชื่อถือได้ ไม่มีความผิดพลาด และนักบัญชีบริหารที่มีใบอนุญาตจะมาแก้ไขปัญหาก็ได้ เพราะไม่ใช่ใครก็ทำได้ผ่านเกณฑ์มีความรู้ตามที่กำหนด” ผู้ให้สัมภาษณ์ ฉ: Chief Financial Officer (สัมภาษณ์ 16 เมษายน 2561)

การมีนักบัญชีบริหารที่มีใบอนุญาตทำให้ภาพลักษณ์ขององค์กรต่อผู้ถือหุ้นหรือผู้ที่มีส่วนได้ส่วนเสียดี เพราะข้อมูลที่นำมาใช้ตัดสินใจในการบริหารมาจากคนที่มีความรู้ความสามารถที่ผ่านเกณฑ์ที่มีการรับรอง ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“ทำให้ภาพลักษณ์องค์กรดี CG ก็จะได้เพิ่มขึ้น rating ที่ได้ก็จะดี เพราะสิ่งที่ทีมบริหารตัดสินใจมีบุคคลคอยให้คำแนะนำหรือแสดงความเห็นอย่างรอบคอบ มีคนตรวจสอบได้ในระดับหนึ่ง report ที่เห็นจะอุ่นใจ สบายใจได้ ได้รับการวิเคราะห์จากคนที่มีใบอนุญาต เป็นการยกระดับการทำงาน เป็นการ forecast บอกอนาคตได้ว่าทิศทางของธุรกิจองค์กรจะเป็นอย่างไร ” ผู้ให้สัมภาษณ์ จ: ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 13 เมษายน 2561)

ใบอนุญาตนักบัญชีบริหารอาจเป็นการเพิ่มต้นทุน เพิ่มค่าใช้จ่ายให้แก่องค์กรได้ในด้านการให้ค่าตอบแทนแก่นักบัญชี และใบอนุญาตนี้อาจไม่จำเป็นต่อบางองค์กรที่มีรูปแบบการทำงานหรือ Format ที่ถูกกำหนดมาอย่างเคร่งครัดจากบริษัทแม่ที่ต่างประเทศ ดังคำให้สัมภาษณ์ต่อไปนี้

“นักบัญชีที่มีใบอนุญาตนี้ถือว่ามีความคุ้มค่าในตัว ในเนื้องาน เพราะว่ามีใบอนุญาตมารับรองความสามารถแล้ว ในแง่การทำงานก็คือเป็นเครื่องหมายการันตี แต่ในแง่องค์กรการให้ผลตอบแทนก็ต้องเพิ่มมากขึ้นเพราะมีความคุ้มค่า มีใบอนุญาต บางที่คงคิดว่าคุ้มไหมถ้าต้องจ่ายเพิ่ม” ผู้ให้สัมภาษณ์ ค: Chief Financial Officer (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

“ใบอนุญาตนี้อาจไม่สามารถประยุกต์ใช้ได้กับทุกองค์กร เพราะอย่างที่ของพี่ทางสำนักงานใหญ่กำหนดชัดเจน ว่าบัญชีในไทยจัดการดูแลเรื่องที่ต้องเกี่ยวข้องกับหน่วยงานในไทยสรรพากร ธนาคารแห่งชาติ แต่เรื่องของข้อมูลที่น่าสนใจในการบริหาร ที่มต่างประเทศเป็นผู้จัดการหมด การกำหนดทิศทางในการบริหารในอนาคต Intensive ต่าง ๆ เพราะฉะนั้นต้องขึ้นกับขั้นตอนการทำงานขององค์กรเหล่านั้นด้วย” ผู้ให้สัมภาษณ์ ง: ผู้จัดการ (สัมภาษณ์ 10 เมษายน 2561)

จากการสัมภาษณ์เชิงลึกกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 6 ท่าน ทำให้สามารถสรุปคุณสมบัติและกรอบความรู้ที่นักบัญชีบริหารในประเทศไทยดังนี้

#### คุณสมบัติ

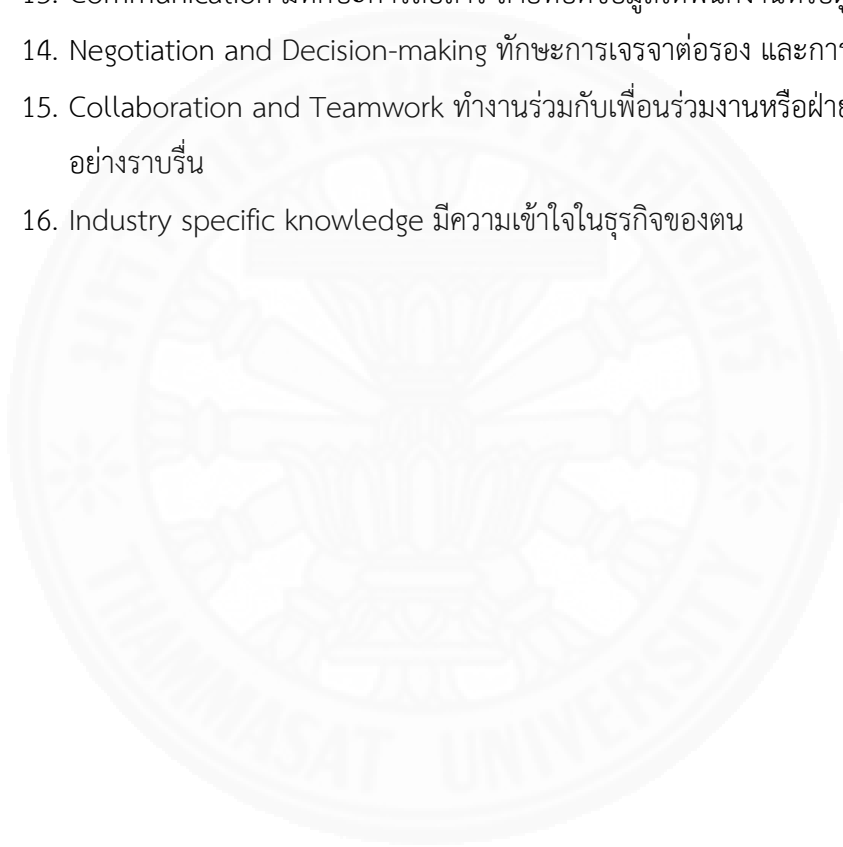
1. ปริญญาตรีทางบัญชี หรือ สาขาที่เกี่ยวข้อง หรือได้รับใบอนุญาตในสาขาที่เกี่ยวข้อง เช่น CPA CIA
2. มีประสบการณ์การทำงานในด้านบัญชี การเงิน หรือบริหาร อย่างน้อย 3 ปี

#### กรอบความรู้

1. Managerial Accounting โดยต้องเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน และกระแสเงินสด
2. Financial Statement Preparation มีความเข้าใจและสามารถจัดทำงบการเงิน
3. Financial Statement Analysis สามารถแปลและวิเคราะห์งบการเงิน
4. Financial Reporting, Planning, Performance, and Control มีความสามารถในการเสนอความคิดและรายงานทางการเงิน การนำเสนอปัญหาและแนวทางแก้ไขอย่างเป็นระบบ และสามารถอธิบายเป็นรูปธรรมง่าย ๆ ชัดเจน
5. Financial Decision Making มีความสามารถในการตัดสินใจจากข้อมูลทางการเงินที่มีรวมถึงการคาดการณ์ธุรกิจในอนาคต การบริหารจัดการความเสี่ยง
6. Strategic Cost Management บริหารจัดการระบบบัญชีต้นทุน
7. Business Law มีความรู้ด้านกฎหมายธุรกิจ และสามารถใช้งานได้อย่างถูกต้อง



8. Ethics มีจริยธรรมในการทำงาน
9. Tax มีความรู้ในด้านภาษีอากรและสามารถใช้ได้อย่างถูกต้อง
10. Business Management วางแผนและตรวจสอบกิจกรรมหรือการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง
11. Market and Regulatory Environment เข้าใจในตลาดและธุรกิจที่ตนทำ รวมถึงสามารถระบุความเสี่ยงและโอกาสที่เกี่ยวข้องกับกฎระเบียบข้อปฏิบัติ
12. Strategy เข้าใจภาพรวมขององค์กร ทิศทางที่ผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นต้องการ
13. Communication มีทักษะการสื่อสาร ถ่ายทอดข้อมูลให้พนักงานหรือผู้บริหารเข้าใจ
14. Negotiation and Decision-making ทักษะการเจรจาต่อรอง และการตัดสินใจ
15. Collaboration and Teamwork ทำงานร่วมกับเพื่อนร่วมงานหรือฝ่ายที่เกี่ยวข้องได้อย่างราบรื่น
16. Industry specific knowledge มีความเข้าใจในธุรกิจของตน



## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

สำหรับบทนี้จะนำเสนอสรุปผลการวิจัยเรื่อง “คุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย” ที่ได้จากการศึกษา รวมถึงข้อจำกัดของการศึกษา และข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในอนาคต โดยมีหัวข้อดังต่อไปนี้

#### 5.1 สรุปผลการวิจัย

##### 5.2 ข้อจำกัดงานวิจัย

##### 5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในอนาคต

#### 5.1 สรุปผลการวิจัย

ในการศึกษาเรื่อง “คุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย” มีวัตถุประสงค์ในการศึกษาได้แก่ 1. เพื่อศึกษาคุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย 2. เพื่อศึกษาความต้องการของผู้บริหารที่คาดหวังจากนักบัญชีบริหาร 3. เพื่อศึกษาว่าใบอนุญาตนักบัญชีบริหารมีความจำเป็นต่อนักบัญชีบริหารหรือไม่และประเทศไทยพร้อมมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารหรือไม่ และศึกษาโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกจากกลุ่มธุรกิจของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 6 ท่าน

จากการวิจัยพบว่าคุณสมบัติของนักบัญชีบริหารที่ได้รับอนุญาตผู้ให้สัมภาษณ์แสดงความคิดเห็นว่าการมีปริญญาตรีทางบัญชีหรือปริญญาตรีในสาขาที่เกี่ยวข้องจะส่งให้นักบัญชีบริหารที่ได้รับอนุญาตมีมุมมองที่กว้างมากกว่าการที่มีแต่ปริญญาตรีทางบัญชีเพียงอย่างเดียว เพราะ งานบัญชีบริหารนั้นไม่ได้มีรายละเอียดของเนื้องานที่ลึกลับ เช่น การบันทึกบัญชี มาตรฐานทางบัญชี แต่เป็นรายละเอียดทางบริหาร การวิเคราะห์ การพยากรณ์ข้อมูล เพื่อนำเสนอต่อผู้บริหารนำไปประกอบการตัดสินใจดังนั้นการมีศาสตร์ความรู้ด้านอื่นเข้ามา เช่น การเงินจะเป็นการเพิ่มศักยภาพและเพิ่มมุมมองทางบริหารมากขึ้น แต่มีกลุ่มผู้ให้สัมภาษณ์ที่มีความคิดเห็นจากกลุ่มความรู้ที่นำเสนอว่านักบัญชีบริหารควรมีเป็นความรู้ทางบัญชีเพราะฉะนั้นควรเป็นผู้ที่จบปริญญาตรีทางบัญชีเหมาะสมมากกว่าและเป็นการเพิ่มคุณค่าให้แก่วิชาชีพทางบัญชีด้วย

กรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารจากการสัมภาษณ์ผู้ให้สัมภาษณ์ทั้ง 6 ท่านแสดงความคิดเห็นว่า จากกรอบความรู้ที่เสนอไปนั้นเพียงพอต่อการมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารและมีการเสนอว่าต้องมีความรู้ทางภาษีเพิ่มเติมไปด้วย ผู้ให้สัมภาษณ์ท่านหนึ่งเสนอว่าความรู้ทางด้านทฤษฎีนั้นอาจไม่จำเป็นแล้วเนื่องด้วยเทคโนโลยีที่มีการพัฒนามากขึ้นทำให้ธุรกิจบางแห่งไม่จำเป็นจะต้องเป็นผู้ผลิตเองอีกต่อไป

ความคาดหวังของผู้บริหารที่มีต่อนักบัญชีบริหารจากการสัมภาษณ์ทั้ง 6 ท่านมีความคิดเห็นว่าการมีทักษะการทำงานเช่น การติดต่อสื่อสาร การนำเสนอ เนื่องจากนักบัญชีบริหารต้องติดต่อสื่อสารและเกี่ยวข้องกับหลากหลายแผนก รวมถึงการนำเสนอข้อมูลแก่ผู้บริหารหรือเพื่อนร่วมงานในแผนกอื่น ๆ หรือการเพิ่มเติมความรู้ที่นอกเหนือจากวิชาการอย่างสม่ำเสมอ เช่น ข่าว เศรษฐกิจ การออกกฎระเบียบจากหน่วยงานราชการ หรือความรู้ทางเทคโนโลยี ดิจิตอล เพื่อรับเตรียมพร้อมรับมือกับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจได้ รวมทั้งการมีความรู้ทางบริหารเพื่อให้นักบัญชีบริหารเข้าใจบริบทของการบริหารองค์กร

การมีใบอนุญาตนักบัญชีบริหารจะส่งผลต่อนักบัญชีในเรื่อง การแสดงถึงความสามารถของนักบัญชี เนื่องจากการมีใบอนุญาตจะเป็นการการันตือนักบัญชีมีความรู้ความสามารถ เป็นการสร้างคุณค่าให้แก่สาขาวิชาชีพบริหาร อีกทั้งเป็นการกำหนดมาตรฐานการทำงานให้สูงขึ้นและจะเป็นใบเบิกทางให้แก่ักบัญชีในการทำงาน เป็นการเพิ่มโอกาสในการสมัครงาน การทำงานในองค์กรที่มีขนาดใหญ่

บริษัทในประเทศไทยเห็นความสำคัญของการจ้างงานนักบัญชีบริหารที่มีใบอนุญาต นักบัญชีบริหารเนื่องจาก ผู้บริหารจะมั่นใจในข้อมูลที่ได้รับมาจากนักบัญชีบริหาร เพิ่มความมั่นใจให้องค์กรว่าพนักงานมีวิสัยทัศน์มากขึ้น สร้างคุณค่าให้กับงานมากขึ้น แต่ผู้ให้สัมภาษณ์บางท่านแสดงความคิดเห็นว่าการมีใบอนุญาตนี้อาจเป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายในด้านการให้ผลตอบแทนที่เพิ่มขึ้น และความคิดเห็นที่ว่าใบอนุญาตนี้อาจไม่เหมาะสมกับทุกองค์กรเนื่องจากบางองค์กรมีกฎเกณฑ์ นโยบายทางบริหารหรือการตัดสินใจที่ชัดเจนหรือถูกกำหนด หรือ บังคับใช้จากบริษัทแม่ที่ต่างประเทศ

## ตารางที่ 5.1

## ตารางกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารไทย

กรอบความรู้ที่นักบัญชีบริหารในประเทศไทย	
<p>ความรู้ทางบัญชีและการเงิน</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Managerial Accounting</li> <li>2. Financial Statement Preparation</li> <li>3. Financial Statement Analysis</li> <li>4. Financial Reporting, Planning, Performance, and Control</li> <li>5. Financial Decision Making</li> <li>6. Strategic Cost Management</li> </ol>	<p>ความรู้ทางบริหาร</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Business Management</li> <li>2. Market and Regulatory Environment</li> <li>3. Strategy</li> </ol>
<p>ทักษะการทำงาน</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Communication</li> <li>2. Negotiation and Decision-making</li> <li>3. Collaboration and Teamwork</li> <li>4. Industry specific knowledge</li> </ol>	<p>ความรู้ทางกฎหมายและภาษี</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Business Law</li> <li>2. Tax</li> </ol>
Ethics	

จากตารางที่ 5.1 แสดงให้เห็นว่ากรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารประกอบด้วย 4 หมวดความรู้ โดยหมวดความรู้ที่สำคัญอันดับแรกคือ ความรู้ทางบัญชีและการเงินรวมถึงความรู้ทางบริหาร ซึ่งความรู้ทั้งสองนี้สำคัญต่อการเป็นนักบัญชีบริหารเพื่อการวิเคราะห์ คาดการณ์ จัดเตรียมรายงานเสนอต่อผู้บริหาร ลำดับต่อมาคือ ทักษะการทำงานและความรู้ทางกฎหมายและภาษีเพราะนอกจากความรู้ทางบัญชีที่ใช้สำหรับการทำงานแล้วทักษะการทำงานก็เป็นสิ่งสำคัญทั้ง ทักษะการสื่อสาร การตัดสินใจ รวมถึงความรู้เฉพาะทางธุรกิจที่ตนทำด้วย สุดท้ายคือความรู้ทางกฎหมายและภาษีเพื่อใช้ประกอบการทำงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น สุดท้ายความรู้ทั้ง 4 หมวดนี้จะต้องอยู่

ภายใต้จริยธรรม เพราะนักบัญชีบริหารต้องทำงานกับข้อมูลที่อาจเป็นข้อมูลที่เป็นความลับ และข้อมูลที่ได้จากนักบัญชีบริหารที่เสนอมีความสำคัญต่อการตัดสินใจของผู้บริหารดังนั้นข้อมูลที่ได้จะต้องเป็นข้อมูลที่ถูกต้องเชื่อถือได้

## 5.2 ข้อจำกัดงานวิจัย

ในการวิจัยเรื่อง “คุณสมบัตินี้และกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย” ผู้วิจัยศึกษาโดยสัมภาษณ์กลุ่มธุรกิจจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยดังนั้นผลการวิจัยนี้อาจไม่สามารถใช้ได้กับบริษัทขนาดกลาง บริษัทขนาดเล็ก หรือบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

ในการวิจัยครั้งนี้มีข้อจำกัดด้านข้อมูลจากการสัมภาษณ์เนื่องจากไม่ได้ทำการสัมภาษณ์ครบทุกกลุ่มธุรกิจในตลาดหลักทรัพย์และข้อจำกัดด้านเวลาของผู้ให้สัมภาษณ์เนื่องจากผู้วิจัยทำการสัมภาษณ์ผู้บริหารบางท่านทางโทรศัพท์ซึ่งอาจได้ข้อมูลที่ต่างจากการให้สัมภาษณ์แบบเผชิญหน้า

## 5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในอนาคต

ในระหว่างการจัดทำการวิจัยเรื่อง “คุณสมบัตินี้และกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารในประเทศไทย” ผู้วิจัยได้พบข้อจำกัดงานวิจัยดังนั้นสำหรับผู้สนใจเกี่ยวกับศาสตร์ในด้านบัญชีบริหารหรือนักบัญชีบริหารสามารถนำไปทำการศึกษาต่อได้ในอนาคต โดยผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในอนาคตดังต่อไปนี้

5.3.1 การศึกษาการเลือกกลุ่มข้อมูลจากกลุ่มธุรกิจที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือ จำแนกตามขนาดบริษัท เช่น บริษัทขนาดใหญ่ บริษัทขนาดกลาง บริษัทขนาดเล็ก

5.3.2 การศึกษาทำเป็นการวิจัยเชิงปริมาณเพื่อศึกษาข้อมูลในปริมาณที่มากขึ้น

## รายการอ้างอิง

- ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ. (2560). สารสนเทศทางบัญชีบริหารมีผลกระทบต่อมูลค่ากิจการหรือไม่  
หลักฐานจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี, 13(40), 43-55.
- บุญอนันต์ ไชยชโล. (2546). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2549). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แมคกรอ-ฮิล
- วิจิตรา กินาวงศ์. (2553). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีบริหารและประสิทธิภาพ  
การตัดสินใจของธุรกิจที่ได้รับมาตรฐาน ISO 9000 ในกรุงเทพมหานคร. (การค้นคว้าอิสระ  
บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์)
- กฤษมา คำพิทักษ์. (2556). นักบัญชีที่องค์กรธุรกิจต้องการ “เก่ง+ดี”. ปทุมธานี: สถาบันวิจัยและพัฒนา  
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี
- ธนภัทธร กิรติยุทธ์. (2554). ความพึงพอใจของผู้ว่าจ้างที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์  
แห่งประเทศไทยต่อคุณลักษณะนักบัญชี. (การค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต,  
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์)
- ศรัณย์ ชูเกียรติ และ ประจิด หาว์ตร. (2548). การวิเคราะห์การปฏิบัติงานและการสำรวจทักษะที่  
จำเป็นของนักบัญชีบริหารในบริษัทขนาดใหญ่. วารสารวิชาชีพบัญชี, 1(2), 32-45.
- Butler, S. A., & Ghosh, D. (2015). Individual differences in managerial accounting  
judgments and decision making. *The British Accounting Review*, (1), 33.  
doi:10.1016/j.bar.2014.09.002
- Pietrzak, z., & Wnuk-Pel, T. (2015). The Roles and Qualities of Management Accountants  
in Organizations – Evidence from the Field. *Procedia - Social and Behavioral  
Sciences*, 213(20th International Scientific Conference "Economics and  
Management 2015 (ICEM-2015)"), 281-285. doi:10.1016/j.sbspro.2015.11.538
- CIMA (2011). Sustainability and the role of the management accountant. *Research  
Executive Summary Series*, 7(14), 1-14
- Hassall, T., Joyce, J., Arquero Montaña, J. L., & Donoso Anes, J. A. (2005). Priorities for  
the development of vocational skills in management accountants: A European  
perspective. *Accounting Forum*, 29379-394. doi:10.1016/j.03.00.accfor.20052

ภาคผนวก



## ภาคผนวก ก



## เอกสารประกอบการสัมภาษณ์

## เรื่อง คุณสมบัติและกรอบความรู้ที่นักบัญชีบริหารในประเทศไทย

เอกสารประกอบการสัมภาษณ์นี้ทำขึ้นเพื่อใช้ประกอบการสัมภาษณ์รายบุคคล (In-depth interview) โดยผู้วิจัยได้จัดทำเอกสารประกอบการสัมภาษณ์ขอให้ผู้ให้ข้อมูลพิจารณาเอกสารชุดนี้ประกอบการตอบคำถาม



นักบัญชีบริหารมีบทบาทที่สำคัญเนื่องจากการตัดสินใจของผู้บริหารนั้นมาจากข้อมูลทางบัญชีบริหารที่ถูกจัดทำขึ้นโดยนักบัญชีบริหาร ทำให้นักบัญชีบริหารคือผู้ซึ่งมีความรอบรู้ทั้งทางทฤษฎีบัญชีและสามารถนำข้อมูลทางบัญชีมาประยุกต์ใช้ในทางปฏิบัติให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร ผู้บริหารระดับสูงในองค์กรใหญ่ๆ จำเป็นต้องอาศัยข้อมูลเหล่านี้เพื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ ทำให้เกิดสถาบันที่ออกมารับรองความรู้ความสามารถของนักบัญชีบริหารเหล่านี้ ดังนี้

1. สถาบัน IMA (Institute of Management Accountants) ในสหรัฐอเมริกาเป็นสถาบันที่ให้ความร่วมมือแก่นักบัญชีที่เชี่ยวชาญการเงินและธุรกิจ มีความมุ่งมั่นที่จะพัฒนาความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีบริหาร โดยให้การรับรองนักบัญชีบริหารรับอนุญาต CMA (Certified Management Accountant) เพื่อพัฒนาความรู้การทำงาน และมุ่งสู่จริยธรรมในการดำเนินธุรกิจ
2. สถาบัน CGMA (Chartered Global of Management Accountants) ในสหราชอาณาจักรเป็นสถาบันที่มีชื่อเสียงและเป็นที่ยอมรับโดยมีการรับรองนักบัญชีบริหารรับอนุญาต CGMA ซึ่งมีวัตถุประสงค์คือช่วยให้บุคลากรและองค์กรทางธุรกิจมุ่งสู่ความสำเร็จโดยพัฒนาทักษะทางด้านบัญชีบริหาร บัญชีการเงิน ความรู้ทางธุรกิจ เพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน
3. สถาบัน ICMA (Institute of Certified Management Accountants) ในออสเตรเลียมีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาความรู้ทางบัญชีบริหารทั้งทางทฤษฎีและการปฏิบัติงานเพื่อมุ่งสู่ความเป็นมืออาชีพ โดยมีการรับรองนักบัญชีบริหารรับอนุญาต CMA (Certified Management Accountant)

โดยทั้ง 3 สถาบันได้กำหนดคุณสมบัติและกรอบความรู้ของนักบัญชีบริหารรับอนุญาตดังนี้

สหรัฐอเมริกา (CMA)	สหราชอาณาจักร (CGMA)	ออสเตรเลีย (CMA)
ผู้ที่สำเร็จการศึกษาปริญญาตรีมหาวิทยาลัยที่ได้รับการรับรองจากสถาบัน หรือ มีใบรับรองรับอนุญาตต่างๆ และมีประสบการณ์การทำงาน 2 ปี	สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี หรือ มีใบอนุญาต AICPA	1.ผู้ที่สำเร็จการศึกษาปริญญาตรีทางบัญชีและมีประสบการณ์การทำงานในด้านบัญชีหรือบริหาร 5 ปี 2.ผู้ที่ไม่ได้สำเร็จการศึกษาปริญญาตรีทางบัญชี (โดยต้องสอบผ่านความรู้พื้นฐานก่อน) และมีประสบการณ์ด้านบัญชีหรือบริหาร 5 ปี

สหรัฐอเมริกา (CMA)	สหราชอาณาจักร (Cert BA)	ออสเตรเลีย (CMA)
Planning and Reporting Decision Making Technology Operations	Technical skill Business skills Leadership skill People skill Business Ethics, Integrity, Professionalism	ผู้ที่สำเร็จการศึกษาทาง บัญชี - Strategic Cost Management - Strategic Business Management ผู้ที่ไม่ได้สำเร็จการศึกษา ทางบัญชี -Corporate Finance Accounting for Business -Managerial Accounting -Financial Statement Analysis -Strategic Cost Management -Strategic Business Management

จากการศึกษาข้อมูลของทั้ง 3 สถาบันในต่างประเทศข้างต้นทำให้เห็นว่าการมีนักบัญชีบริหารรับอนุญาตสามารถเพิ่มคุณค่าให้แก่กับบัญชีและยังเป็นผลดีต่อองค์กรธุรกิจ ดังนั้นหากประเทศไทยมีนักบัญชีบริหารรับอนุญาตเกิดขึ้นจึงทำให้มีการกำหนดคุณสมบัติและกรอบความรู้ นักบัญชีบริหารรับอนุญาตในประเทศไทย ดังนี้

#### คุณสมบัติ

1. เป็นผู้ที่จบการศึกษาในระดับปริญญาตรีขึ้นไปในสาขาบัญชี หรือ เกี่ยวข้อง หรือได้รับใบอนุญาตในสาขาที่เกี่ยวข้อง เช่น CPA, CIA เป็นต้น
2. มีประสบการณ์ในการทำงานในด้านบัญชี การเงิน หรือ บริหาร อย่างน้อย 3 ปี

#### กรอบความรู้

1. Managerial Accounting โดยต้องเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน และกระแสเงินสด
2. Financial Statement Preparation มีความเข้าใจและสามารถจัดทำงบการเงิน
3. Financial Statement Analysis สามารถแปลและวิเคราะห์งบการเงิน
4. Financial Reporting, Planning, Performance, and Control มีความสามารถในการเสนอความคิดและรายงานทางการเงิน การนำเสนอปัญหาและแนวทางแก้ไขอย่างเป็นระบบ และสามารถอธิบายเป็นรูปธรรมง่าย ๆ ชัดเจน
5. Financial Decision Making มีความสามารถในการตัดสินใจจากข้อมูลทางการเงินที่มี รวมถึงการคาดการณ์ธุรกิจในอนาคต การบริหารจัดการความเสี่ยง
6. Strategic Cost Management บริหารจัดการระบบบัญชีต้นทุน
7. Business Law มีความรู้ด้านกฎหมายธุรกิจ และสามารถใช้งานได้ถูกต้อง
8. Ethics มีจริยธรรมในการทำงาน

### แนวคำถามในการสัมภาษณ์

1. ข้อมูลทั่วไปของผู้ให้สัมภาษณ์ (ตำแหน่งงาน, รูปแบบธุรกิจที่ทำ)
2. ท่านคิดว่าประเทศไทยควรที่จะมีนักบัญชีบริหารรับอนุญาต (Certified Management Accountant) หรือไม่ เพราะเหตุใด
3. ท่านคิดว่าจากคุณสมบัติและกรอบความรู้ข้างต้นเพียงพอต่อการเป็นนักบัญชีบริหารรับอนุญาต (Certified Management Accountant) หรือไม่ เพราะเหตุใด(สามารถเสนอทักษะหรือความรู้ที่ท่านคิดว่าควรมีได้)
4. ท่านคิดว่าใบอนุญาตนักบัญชีบริหาร (Certified Management Accountant) มีความจำเป็นต่อนักบัญชีบริหารหรือไม่ เพราะเหตุใด
5. ท่านคิดว่าใบอนุญาตนักบัญชีบริหาร (Certified Management Accountant) จะเป็นใบเบิกทางในการหางานที่เหมาะสมกับความรู้ความสามารถของนักบัญชีบริหารหรือไม่ เพราะเหตุใด
6. ท่านคิดว่าบริษัทในประเทศไทยเห็นความสำคัญของการจ้างงานนักบัญชีบริหารที่มีใบอนุญาตนักบัญชีบริหาร (Certified Management Accountant) ไว้ในองค์กรของตนหรือไม่เพราะเหตุใด

**ภาคผนวก ข****รายละเอียดการสัมภาษณ์เชิงลึก****เรื่อง คุณสมบัติและกรอบความรู้ที่นักบัญชีบริหารในประเทศไทย**

การสัมภาษณ์เชิงลึกเรื่อง “คุณสมบัติและกรอบความรู้ที่นักบัญชีบริหารในประเทศไทย”  
มีรายละเอียดการสัมภาษณ์ดังนี้

**ผู้ให้สัมภาษณ์ ก.**

ตำแหน่งงาน: ผู้ช่วยผู้อำนวยการ

กลุ่มธุรกิจ: สถาบันการเงิน

วันที่สัมภาษณ์: 9 เมษายน 2561

เวลา: 9:00 – 10:00 น.

**ผู้ให้สัมภาษณ์ ข.**

ตำแหน่งงาน: ผู้จัดการ

กลุ่มธุรกิจ: กลุ่มพลังงาน

วันที่สัมภาษณ์: 10 เมษายน 2561

เวลา: 8:30 – 9:45 น.

**ผู้ให้สัมภาษณ์ ค.**

ตำแหน่งงาน: Chief Financial Officer

กลุ่มธุรกิจ: กลุ่มพลังงาน

วันที่สัมภาษณ์: 10 เมษายน 2561

เวลา: 14:30 – 15:30 น.

**ผู้ให้สัมภาษณ์ ก.**

ตำแหน่งงาน: ผู้จัดการ

กลุ่มธุรกิจ: สถาบันการเงิน

วันที่สัมภาษณ์: 10 เมษายน 2561

เวลา: 13:00 – 14:00 น.

**ผู้ให้สัมภาษณ์ จ.**

ตำแหน่งงาน: ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ

กลุ่มธุรกิจ: อสังหาริมทรัพย์

วันที่สัมภาษณ์: 13 เมษายน 2561

เวลา: 10:00 – 11.30 น.

**ผู้ให้สัมภาษณ์ ฉ.**

ตำแหน่งงาน: Chief Financial Officer

กลุ่มธุรกิจ: โทรคมนาคม

วันที่สัมภาษณ์: 16 เมษายน 2561

เวลา: 16:00 – 17:00 น.

## ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นางสาวกรณิศา ดิษฐ์เสถียร
วันเดือนปีเกิด	2 มกราคม 2535
วุฒิการศึกษา	ปีการศึกษา 2557 : เทคโนโลยีบัณฑิต มหาวิทยาลัยศิลปากร
ตำแหน่ง	เจ้าหน้าที่ฝ่ายต่างประเทศ ธนาคารซูมิโตโม มิตรูต แบงก์กิ้ง คอร์ปอเรชั่น
ประสบการณ์ทำงาน	2558 – ปัจจุบัน เจ้าหน้าที่ฝ่ายต่างประเทศ ธนาคารซูมิโตโม มิตรูต แบงก์กิ้ง คอร์ปอเรชั่น

