

บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีเปลี่ยนแปลงไปอย่างไรเมื่อองค์กรนำเทคโนโลยีดิจิทัลมาใช้ในระบบสารสนเทศ : มุมมองของนักบัญชีในธุรกิจขนาดใหญ่

ดร.นันทพล วิเศษสรพร

ดร.คณิตสร เทอดเผ่าพงศ์

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยรังสิต

ดร.ภัทรณัชชา โชติคุณากิตติ

อาจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยรังสิต

วันที่ได้รับต้นฉบับบทความ : 11 มกราคม 2566

วันที่แก้ไขปรับปรุงบทความ : 28 กุมภาพันธ์ 2566

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ : 16 มีนาคม 2566

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อสำรวจการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในธุรกิจขนาดใหญ่ที่เป็นผลจากใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในยุคปัจจุบัน ใช้วิธีศึกษาภาคสนามแบบตัดขวาง (Cross-Sectional Field Study) รวบรวมข้อมูลจากนักบัญชีที่ทำงานในบริษัทจำกัด และบริษัทจำกัด (มหาชน) จำนวน 137 แห่ง ซึ่งคัดเลือกด้วยวิธีสะดวกจากกลุ่มประชากรเป้าหมายที่เป็นธุรกิจขนาดใหญ่มีมูลค่าตามบัญชีสินทรัพย์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2564 สูงสุด 1,000 อันดับแรกจากฐานข้อมูล EMIS โดยใช้แบบสอบถามส่งไปทางไปรษณีย์ การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนาและการทดสอบไคสแควร์เพื่อเปรียบเทียบระดับการยอมรับผลของการใช้ดิจิทัลเทคโนโลยีที่มีต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรที่มีตำแหน่งงานและทำงานในธุรกิจที่มีลักษณะต่างกัน โดยกำหนดช่วงความเชื่อมั่น 95% ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่า นักบัญชีที่มีตำแหน่งงานต่างกันมีระดับการยอมรับการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในยุคเทคโนโลยีดิจิทัลแตกต่างกัน โดยรวมบทบาทและความรับผิดชอบเปลี่ยนแปลงไปสู่งานส่วนหน้ามากขึ้น โดยเข้าร่วมทีมผู้บริหารในฐานะผู้รายงานสถานการณ์ของกิจการและการคาดการณ์ผลกระทบจากปัจจัยสภาพแวดล้อมด้านต่าง ๆ ในอนาคต รวมทั้งการให้ข้อเสนอแนะแก่ผู้บริหารระดับสูงในการ วางแผนปรับปรุงการดำเนินงานและแผนกลยุทธ์ ซึ่งเป็นบทบาทด้านการบริหารมากขึ้น นักบัญชียอมรับว่า มีความจำเป็นต้องพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยีดิจิทัล การทำงานเป็นทีม และการนำเสนอ แต่การยอมรับในผลของการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลที่ทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีเปลี่ยนแปลง จะมีระดับแตกต่างกันเฉพาะการใช้เครือข่ายอินเทอร์เน็ต 5G และปัญญาประดิษฐ์ในองค์กรที่มีโครงสร้างส่วนของเจ้าของและระดับการใช้เทคโนโลยีต่างกันเท่านั้น

คำสำคัญ: การเปลี่ยนแปลงบทบาทของนักบัญชี ดิจิทัลเทคโนโลยี ธุรกิจขนาดใหญ่

How Accountants' Roles and Responsibilities Change as Organizations Adopt Digital Technologies in Information Systems: An Accountant's Perspective in Big Business

Dr.Nimnual Visedsun

Dr.Kanitsorn Terdpaopong

Assistant Professor of Faculty of Accountancy, Rangsit University

Dr.Phatnatcha Chotkunakitti

Lecturer of Faculty of Accountancy, Rangsit University

Received: January 11, 2023

Revised: February 28, 2023

Accepted: March 16, 2023

ABSTRACT

This research aimed to survey the changes in roles and responsibilities of accountants in large business as a result of digital technologies in the present. A cross-sectional field study method was used and the data collected from 137 accountants working in limited and public limited companies. This sample group was selected by a convenient method from the target population which were businesses in the top 1,000 rank of the highest total asset book value as of December 31, 2021 from the EMIS database system. A questionnaire sent by post was used for data collection. The descriptive statistics and Chi-square test were used to analyze data and to compare the differences in the impact of digital technology on the roles and responsibilities of accountants in organizations with different positions and in different businesses characteristic with a 95% confidence interval. The results showed that accountants with different job titles had different levels of acceptance of changing roles and responsibilities of accountants in the digital age. Overall, roles and responsibilities had shifted to more front-office work. They joined the management team as a reporter on the situation of the business and forecasting the impact of various environmental factors in the future, as well as providing recommendations to senior management for improvement and strategic planning which are more administrative roles. Accountants acknowledge the need to develop digital

technology skills, team work, and presentation. But accepting the effects of using digital technology has changed the roles and responsibilities of accountants was different levels in utilization of 5G Internet networks and artificial intelligence in organizations with different ownership structures and technology utilization levels.

Keywords: Changes in Accountant Role, Digital Technology, Large Business

บทนำ

ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2560 เป็นต้นมา ภาวะเศรษฐกิจของประเทศไทยได้รับแรงกดดันจากปัจจัยภายนอกหลายด้าน ทั้งการเปลี่ยนแปลงสภาพเศรษฐกิจและการเงินของโลก เทคโนโลยีดิจิทัล การแพร่ระบาดของโรคโคโรนาไวรัสสายพันธุ์ใหม่ 2019 และภาวะสงครามในต่างประเทศ แรงกดดันที่ได้รับส่งผลกระทบต่อห่วงโซ่อุปทานในระบบเศรษฐกิจโลกและประเทศไทย ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมกรรมการบริโภคและวิถีชีวิตของคนในประเทศ เป็นที่สังเกตได้ว่า ปริมาณความต้องการในสินค้าและบริการหลายอย่างลดลงอย่างรวดเร็ว และเกิดธุรกิจใหม่ ๆ ที่มีความแตกต่างไปจากอดีตอย่างมาก มีความเป็นนวัตกรรม และใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่มากขึ้นในการผลิตสินค้าและการให้บริการเพื่อตอบสนองความต้องการผู้บริโภคด้วยการสร้างพึงพอใจและความสะดวกรวดเร็วในการเข้าถึงแหล่งสินค้าและบริการ รวมทั้งการทำรายการซื้อขาย ธุรกิจหลายแห่งปิดตัวลงเนื่องจากไม่สามารถปรับตัว เทคโนโลยีสมัยใหม่ที่ธุรกิจนำมาใช้เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันทางธุรกิจได้แก่ กระบวนการทำงานอัตโนมัติ ปัญญาประดิษฐ์ ระบบคลาวด์คอมพิวเตอร์ เทคโนโลยีบล็อกเชน และอื่น ๆ การประยุกต์เทคโนโลยีสมัยใหม่จึงนับเป็นปัจจัยความอยู่รอดในช่วง S-Curve

บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรอาจแบ่งเป็น 2 ด้าน ได้แก่ บทบาทและความรับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินแก่สาธารณะ และการรายงานข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร (Clinton & White, 2012) ผลการวิจัยของ Wanderley and Cullen (2013) ได้กล่าวถึงการติดตามการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและหน้าที่ของนักบัญชีในองค์กร โดยเฉพาะในช่วง 10 ปีให้หลังมานี้เพิ่มมากขึ้น อันเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี ซึ่ง Hint, Popa, Trif and Bădescu (2018) ชี้ให้เห็นว่า ความสำเร็จของการดำเนินธุรกิจในยุคปัจจุบันขึ้นอยู่กับความสามารถของกิจการในการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีในกระบวนการผลิตหรือการให้บริการเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคที่มีต่อคุณภาพและสนองอรรถประโยชน์ของสินค้าและบริการที่ได้รับ ซึ่งความสำเร็จนี้จะเกิดขึ้นได้ต่อเมื่อกิจการมีระบบสารสนเทศทางการบัญชีและการควบคุมต้นทุนที่มีประสิทธิภาพ Sulaiman et al. (2008) พบว่า ปัจจัยเหตุที่ทำให้บทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรเปลี่ยนแปลงไป ประกอบด้วย 1) ภาวะการแข่งขันทางธุรกิจในตลาดที่มากขึ้นทั้งทางด้านผลิตภัณฑ์ พฤติกรรมผู้บริโภค หรือกฎระเบียบทางธุรกิจของแต่ละประเทศ ในการเปิดเขตการค้าเสรี 2) รูปแบบและกระบวนการดำเนินงานภายในองค์กรที่จำเป็นต้องปรับเปลี่ยนอย่างรวดเร็วในด้านสมรรถนะหลัก โมเดลทางธุรกิจใหม่ ๆ รวมทั้งนวัตกรรมทางธุรกิจ และ 3) ปัจจัยด้านองค์กร ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างส่วนของผู้ถือหุ้น การจัดโครงสร้างองค์กรเป็นกระจายอำนาจหรือรวมศูนย์ จึงกล่าวได้ว่า การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรมีความเกี่ยวข้องกับปัจจัยสภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกองค์กร โดยพบหลักฐานเชิงประจักษ์จากงานวิจัยที่แสดงให้เห็นว่า นักบัญชีในองค์กรเป็นตัวเร่งให้เกิดการเปลี่ยนแปลงและความก้าวหน้าขององค์กร เพราะจากการปรับหลักคิดและวิธีการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานด้วยตัวชี้วัดใหม่ ๆ เช่นเดียวกับ Harrington and Moussalli (2005) ที่ได้กล่าวถึงการบทบาทวิชาชีพบัญชีในอนาคต ซึ่งจะต้องเปลี่ยนแปลงทั้งในด้านการพัฒนามาตรฐานวิชาชีพ ทักษะทางด้านเทคโนโลยี กระบวนการทำงานที่มีความทันสมัยมากขึ้น รวมทั้งความคาดหวังของภาครัฐที่มีต่อคุณภาพนักบัญชี และผลการวิจัยของ Nicolae (2020) ชี้ให้เห็นว่า ความก้าวหน้าของเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication Technology, ICT) ในปัจจุบันทำให้การกระบวนการทำงานแบบเดิมที่ต้องอาศัยคนทำงานลดลงอย่างมาก และงานบางงานถูกแทนที่ด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่ทำให้เกิดกระบวนการทำงานแบบอัตโนมัติหรือซอฟต์แวร์หุ่นยนต์ สิ่งนี้จึงกลายเป็นจุดแข็งขององค์กรที่ใช้เทคโนโลยี ICT ในการสื่อสารกับ

คนทั่วโลก ทำให้การสื่อสารข้อมูลกับผู้บริโภคกับผู้จำหน่ายมีประสิทธิภาพสูงและไร้พรมแดน บทบาทและศักยภาพของ ICT ในทางบัญชี ทำให้กระบวนการทำงานต่าง ๆ ตามบทบาทหน้าที่ทางการบัญชีส่วนใหญ่เป็นการทำงานผ่านคอมพิวเตอร์ และระบบเครือข่ายวงกว้าง มีความรวดเร็ว แม่นยำ และทันเวลามากขึ้น ผลกระทบของเทคโนโลยีต่อการบัญชีที่พบได้ ในปัจจุบันไม่ว่าจะเป็นด้านบวกหรือด้านลบ เห็นได้ชัดว่า ได้เข้ามาเปลี่ยนแปลงกระบวนการทำงานด้านการบัญชีอย่าง หลีกเลียงไม่ได้ ทั้งงานการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงิน การใช้ข้อมูลการบัญชีเพื่อการวางแผนตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ และการสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่น

วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อให้รู้ข้อเท็จจริงเกี่ยวกับบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในธุรกิจไทยขนาดใหญ่ ใน 2 ประเด็นย่อย ดังนี้
1) การเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในปัจจุบัน และ 2) ผลกระทบของเทคโนโลยีดิจิทัลที่ทำให้ บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในปัจจุบันเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม

การทบทวนวรรณกรรมและการพัฒนาสมมติฐานการวิจัย

ทฤษฎีสถาบัน (Institutional Theory)

Wanderley (2019) ได้ใช้ทฤษฎีสถาบัน (Institutional Theory) เพื่ออธิบายกระบวนการเปลี่ยนแปลงบทบาท และความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กร ซึ่งเป็นเป็นทฤษฎีที่นิยมใช้ในการศึกษาการเปลี่ยนแปลงภายในองค์กร และ พบในการวิจัยการเปลี่ยนแปลงการบัญชีบริหาร (Sharma et al., 2010; Parker, 2012; Goretzki et al., 2013) ประกอบด้วยแนวคิดที่สำคัญ 3 ประการ สรุปได้ ดังนี้

แนวคิดที่ 1 ที่มาของการเปลี่ยนแปลงองค์กรเกิดจากผลกระทบภายนอก เช่น การเปลี่ยนแปลงค่านิยมทางสังคม นโยบายและกฎระเบียบจากต้นสังกัด หรือความก้าวหน้าการพัฒนาเทคโนโลยี

แนวคิดที่ 2 กลไกของความขัดแย้งในระดับการปฏิบัติภายในองค์กร จะก่อให้เกิดกระบวนการตอบสนองต่อแรงกดดัน ของสถาบันในช่วงเริ่มต้นการเปลี่ยนแปลง

แนวคิดที่ 3 พลวัตภายในองค์กร ซึ่งขึ้นอยู่กับความสนใจและค่านิยมภายในองค์กร จะเป็นเงื่อนไขการตอบสนองหรือ ต่อต้านการเปลี่ยนแปลงกฎข้อบังคับหรือแนวทางการปฏิบัติใหม่ ๆ ขององค์กร

ตรรกะของทฤษฎีสถาบัน จึงถูกนำมาใช้ในการศึกษาการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นกับการบัญชีบริหาร อาทิ Burns & Balvdinsdottir (2005) ได้ศึกษาการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรเอสซีขนาดใหญ่ ด้วยวิธีสัมภาษณ์พบว่า ปัจจัยที่ทำให้ต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการปฏิบัติงานทางบัญชีเกิดจากปฏิสัมพันธ์ระหว่างปัจจัย ภายนอกและภายในที่สร้างแรงกดดันต่อองค์กรทำให้ต้องปรับวิธีการปฏิบัติงาน สอดคล้องกับ Scapens (2006) ที่กล่าวถึง แรงกดดันจากภายนอกที่ส่งผลให้นักบัญชีในองค์กรต้องทบทวนบทบาทและความรับผิดชอบในปัจจุบัน และขณะเดียวกัน จะมีแรงกดดันจากภายในที่มาจากแนวปฏิบัติทางบัญชีบริหารแบบเดิม อำนาจและความไว้วางใจ และการต่อต้านการ เปลี่ยนแปลง ดังนั้นการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบจะมีลักษณะเป็นกระบวนการและมีวิวัฒนาการในตัวเอง โดยไม่สามารถเปลี่ยนแปลงได้อย่างทันทีทันใด แต่ระยะเวลาการปรับตัวจะขึ้นอยู่กับพลวัตภายในองค์กร ซึ่ง Scapens (2006) ถือว่า เป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการปรับเปลี่ยนบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีบริหาร

ดังนั้นกระบวนการและวิวัฒนาการการเปลี่ยนแปลงบทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบของนักบัญชีจึงอาจมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับ (1) ขนาดของผลกระทบร่วมของแรงกดดันภายในและจากภายนอก (2) โครงสร้างองค์กร (3) พลวัตของหน่วยงานบัญชีภายในองค์กร และ (4) การปรับแนวทางการปฏิบัติงาน

ทฤษฎีตัวแทน

Jensen and Meckling (1976) ได้อธิบายทฤษฎีตัวแทน โดยกล่าวถึงความสัมพันธ์ระหว่างคน 2 ฝ่าย ได้แก่ ผู้ถือหุ้นในฐานะเจ้าของบริษัท เรียกว่า ตัวการ (Principal) ได้มอบอำนาจการบริหารงานของกิจการให้แก่คนกลุ่มหนึ่ง เรียกว่า ตัวแทน (Agent) โดยที่ทั้งสองฝ่ายต่างมีพฤติกรรมที่ต้องการตอบสนองผลประโยชน์ของตนเอง ทำให้เกิดปัญหาความขัดแย้งในผลประโยชน์ (Conflict of Interest) และส่งผลต่อพฤติกรรมของฝ่ายจัดการหรือผู้บริหาร การนำทฤษฎีตัวแทนใช้ในการพัฒนารอบแนวคิดการวิจัยการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีบริหาร จะเป็นมุมมองด้านตัวแทนที่จะพิจารณาถึงผลการดำเนินงานของกิจการที่เกิดจากวิธีปฏิบัติแบบเดิมที่ไม่สามารถสะท้อนถึงความสามารถในการบริหารจัดการองค์กรของฝ่ายบริหาร ซึ่งอาจส่งผลต่อความไว้วางใจที่ได้รับจากเจ้าของลดลง ดังนั้นนักบัญชีบริหารจึงมีบทบาทสำคัญในกระบวนการเปลี่ยนแปลงการปฏิบัติงานในองค์กร (Englund & Gerdin, 2018) การนำทฤษฎีตัวแทนมาประยุกต์เพื่อพัฒนารอบแนวคิดการวิจัยการเปลี่ยนแปลงในองค์กร โดย Battilana, et al. (2009) ชี้ให้เห็นว่า ความเต็มใจของผู้บริหารที่จะทุ่มเทให้กับหน่วยงานขึ้นอยู่กับเงื่อนไข (ก) ลักษณะเฉพาะขององค์กรในปัจจุบัน และ (ข) ตำแหน่งทางสังคมของผู้บริหาร ซึ่งพิจารณาแล้วเป็นความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Wagner, Moll, & Newell, 2011) และกลายเป็นที่มาของความขัดแย้งภายใน (Battilana et al., 2009) ความขัดแย้งดังกล่าวนี้จะเป็นแรงกระตุ้นให้นักบัญชีบริหารในองค์กรเสนอการปฏิบัติงานในรูปแบบใหม่ การจัดระเบียบปฏิบัติ และชักจูงให้บุคลากรในองค์กรเข้ามามีส่วนร่วมในการเปลี่ยนแปลงองค์กร ซึ่ง Seo and Creed (2002) เรียกแนวคิดนี้ว่า แนวคิดการเป็นผู้ประกอบการสถาบัน (Institutional Entrepreneurship Concept) นำมาอธิบายพฤติกรรมบุคลากรที่เป็นผู้นำการเปลี่ยนแปลงองค์กร โดยชี้ให้เห็นอุปสรรคของการเปลี่ยนแปลงองค์กรมักเกิดจากการขาดประสิทธิภาพทางเทคนิค แรงจูงใจในการปรับตัวให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลง ความขัดแย้งภายในหน่วยงาน และกระบวนการทางการเมืองภายในองค์กร

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนผลการวิจัยในอดีตที่ทำการติดตามและตรวจสอบการเปลี่ยนแปลงในบทบาทของการบัญชีบริหารพบว่า ได้มีการแบ่งบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรออกเป็น 2 ด้าน (Hlaciuc et al., 2017; Hyndman & Liguori, 2019) ได้แก่ ด้านการบัญชีการเงิน ซึ่งมีหน้าที่หลักในการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอก และด้านการบัญชีบริหาร ซึ่งมีหน้าที่หลักในการคำนวณต้นทุนการผลิต การควบคุมต้นทุน และการประเมินผลการปฏิบัติงาน โดยบทบาททั้งสองด้านนี้มีฟังก์ชันการทำงานเชื่อมโยงกัน โดยที่การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเกิดจากการปฏิบัติที่ต้องเป็นไปตามกฎหมายและข้อบังคับใหม่ ๆ ของหน่วยงานกำกับดูแล และหรือเกิดจากความจำเป็นที่จะต้องปรับปรุงหรือเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติเดิมเพื่อให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและภาวะการแข่งขันในตลาดยุคใหม่ (Cooper, 2006) วิวัฒนาการของเทคนิคการบัญชีบริหารสะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงในบทบาทนักบัญชีสู่การวางแผนตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ความยั่งยืนทางธุรกิจ (Ahmed & Leftesi, 2014; Saraswati et al., 2021)

ซึ่งนับเป็นการเปลี่ยนแปลงบทบาทของนักบัญชีในองค์กรที่ชัดเจนที่สุด ประเด็นการศึกษาวิจัยมีหลายมิติ อาทิ การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อองค์กรทำให้ต้องเปลี่ยนแปลง (Innes & Mitchell, 1990; Burns & Baldvinsdottir, 2005; Yazdifar et al., 2008; Odia & Shedrack Oke, 2018) ซึ่งประกอบด้วยปัจจัยภายนอกและปัจจัยภายใน มีการศึกษาถึงลักษณะของงานหลักของการบัญชีบริหารในยุคปัจจุบัน (Burns & Baldvinsdottir, 2005; Windeck et al., 2015; Brands & Holtzblatt, 2015; Odia & Shedrack Oke, 2018) รวมทั้งทักษะที่นักบัญชีบริหารสมควรพัฒนา (Albright & Lam, 2006; Cavélius et al., 2020) จากการสังเคราะห์ผลการวิจัยที่เกิดขึ้นในช่วง 10 ปีที่ผ่านมาพบว่า ปัจจัยสภาพแวดล้อมทางธุรกิจโดยเฉพาะภาวะแข่งขันในโลกไร้พรมแดน (Burns & Baldvinsdottir, 2005; Cooper, 2006; Yazdifar et al., 2008; Odia & Shedrack Oke, 2018) การเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีสารสนเทศและข้อมูล (Yazdifar et al., 2008; Brands & Holtzblatt, 2015; Ratnatunga, 2015; Cavélius et al., 2020) การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างต้นทุนการผลิตและการให้บริหาร (Ratnatunga, 2015) เหล่านี้ส่งผลกระทบต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีบริหาร โดยทำให้ขอบเขตงานด้านการบัญชีบริหารกว้างมากขึ้น (Burns & Baldvinsdottir, 2005; Yazdifar et al., 2008; Brands & Holtzblatt, 2015; Odia & Shedrack Oke, 2018; Cavélius et al., 2020) และก่อให้เกิดความต้องการในการเพิ่มพูนความรู้และทักษะที่จำเป็นต่อการเป็นนักบัญชีบริหารในยุคปัจจุบัน (Burns & Baldvinsdottir, 2005; Cooper, 2006; Yazdifar et al., 2008; Ratnatunga, 2015; Odia & Shedrack Oke, 2018; Cavélius et al., 2020) วิธีการศึกษาที่ใช้ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของการวิจัย ซึ่งแบ่งเป็นการวิจัยภาคสนามแบบตัดขวาง (Cross-Sectional Field-Study) และการวิจัยภาคสนามแบบระยะยาว (Longitudinal Field-Study) โดยแบบแรกมักจะได้อธิสรุปเป็นภาพรวมของการเปลี่ยนแปลงในประเด็นต่าง ๆ ว่า มีมากน้อยหรือแตกต่างกันอย่างไร แต่วิธีวิจัยแบบหลังจะเน้นการวิจัยกรณีศึกษา โดยช่วงระยะเวลาที่ศึกษา 4-10 ปี ผลการวิจัยที่ได้จึงทำให้เห็นภาพของกระบวนการเปลี่ยนแปลงจากต้นทางไปสู่ปลายทาง ซึ่งเป็นการเชื่อมโยงปัจจัยเหตุของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว และลักษณะการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น

Burns and Baldvinsdottir (2005) ได้ศึกษาการเปลี่ยนแปลงบทบาทนักบัญชีบริหารในแผนกผลิตยาและเวชภัณฑ์ขององค์กรเภสัชกรรมข้ามชาติขนาดใหญ่ในสหราชอาณาจักรอังกฤษที่ครองส่วนแบ่งตลาดสูงที่สุด โดยใช้วิธีการศึกษาภาคสนามแบบแนวนอน เก็บรวบรวมข้อมูลที่เกิดขึ้นในช่วงกลางทศวรรษ 19 ด้วยวิธีการสังเกตและสัมภาษณ์บุคลากรทางบัญชี รวม 24 คน ประกอบด้วยผู้จัดการการเงิน นักวิเคราะห์ทางการเงิน หัวหน้าทีมผลิตและสายการผลิต ผู้บริหารระดับปฏิบัติการ ผู้จัดการทีมบรรจุภัณฑ์ นักบัญชีต้นทุนและการบริหาร นักบัญชีบริหารโรงงานผลิต ผลการวิจัยพบว่าบทบาทใหม่ของนักบัญชีในองค์กรเป็นผลจากการปรับโครงสร้างองค์กรครั้งใหญ่ที่มีสาเหตุจากการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมภายนอกอย่างรุนแรงและทำให้ส่วนแบ่งตลาดและกำไรของกิจการลดลงอย่างมีนัยสำคัญ ผู้บริหารระดับสูงได้มอบหมายให้นักบัญชีค้นหาสาเหตุและนำเสนอแนวทางแก้ไขผลกระทบดังกล่าว โดยมีเป้าหมายที่จะดึงส่วนแบ่งตลาดและกำไรกลับมา โดยยังคงเห็นถึงจุดแข็งของกิจการในการถือครองสิทธิบัตรยาและโอกาสทางการตลาด ผลการวิจัยนี้ชี้ให้เห็นว่าในกระบวนการแก้ไขปัญหาก็ต้องการข้อมูลอย่างละเอียด จะสะท้อนถึงบทบาทและความรับผิดชอบใหม่ของฝ่ายบัญชีที่แตกต่างจากเดิมอย่างมีนัยสำคัญ เนื่องจากเดิมจะเน้นที่การรายงานผลการดำเนินงานผลิตยาและเวชภัณฑ์ ไปสู่การวิเคราะห์ความคุ้มค่าและนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจปรับกลยุทธ์การเพิ่มส่วนแบ่งตลาดและกำไรให้กับสายการผลิตและเวชภัณฑ์ทั้งหมด รวมทั้งการควบคุมการสูญเสียทรัพยากรที่เกิดขึ้นในแผนกวิจัยและพัฒนา ดังนั้นบทบาทใหม่ของ

นักบัญชีในองค์กรเหล่านี้จึงเป็นรวมศูนย์ข้อมูลและการวิเคราะห์เพื่อการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพและมีการควบคุมคุณภาพตลอดกระบวนการตั้งแต่การวิจัยและพัฒนา การจัดทาวัตถุติบ การผลิต และการจัดจำหน่าย ด้วยการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและการติดต่อสื่อสารในองค์กรอย่างทั่วถึง

ความแตกต่างของการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรอาจอยู่กับตำแหน่งงานและโครงสร้างส่วนของผู้เจ้าของ ซึ่ง Yazdifar et al. (2008) ได้ใช้วิธีการศึกษาภาคสนามแบบภาคตัดขวางเพื่อเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวของนักบัญชีในบริษัทใหญ่และในบริษัทย่อย โดยถือว่า บริษัทใหญ่เป็นองค์กรที่มีความเป็นอิสระซึ่งจะมีอิทธิพลต่อการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีบริหารในบริษัทย่อยที่ไม่มีความเป็นอิสระด้วยผลการวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นของสมาชิก Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) จำนวน 100 คนที่มีตำแหน่งงานต่าง ๆ จำแนกเป็น 1) ปัจจัยหลักที่ขับเคลื่อนบทบาทใหม่หรือที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน 2) งานของนักบัญชีบริหารที่สำคัญ (ตามจริงและคาดการณ์) 3) เครื่องมือหรือเทคนิคการบัญชีบริหาร (ตามจริงและคาดการณ์) 4) ทักษะที่นักบัญชีบริหารในปัจจุบันควรมี 5) การรับรู้ถึงการเปลี่ยนแปลง 6) ตำแหน่งงานของนักบัญชีบริหาร และ 7) ปัญหาที่นักบัญชีบริหารกำลังเผชิญในปัจจุบัน ผลการวิจัยชี้ถึงความแตกต่างในความคิดเห็นของนักบัญชีบริหารในบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยที่มีต่อปัจจัยขับเคลื่อนบทบาทใหม่ของนักบัญชีบริหาร มีความสอดคล้องกันในด้านโครงสร้างองค์กร รูปแบบธุรกิจ สไตล์การบริหาร และภาวะการแข่งขันไร้พรมแดน บทบาทและความรับผิดชอบใหม่ของนักบัญชีบริหาร จะเกี่ยวข้องกับการประเมินผลการปฏิบัติงานของแผนกต่าง ๆ ด้วยเทคนิคการบัญชีบริหารเชิงกลยุทธ์มากขึ้น ซึ่งนำไปสู่การปรับกระบวนการทำงานในแผนกต่าง ๆ บนหลักการบริหารคุณภาพแบบองค์รวม ทำให้รูปแบบการทำงานเปลี่ยนไปสู่ความเป็นทีมงาน โดยทำงานร่วมกับแผนกต่าง ๆ มากขึ้น ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงินเพื่อการตัดสินใจมีความสำคัญมากขึ้น นอกจากนี้บทบาทของนักบัญชีในบริษัทใหญ่จะเปลี่ยนฐานะเป็นผู้ให้การสนับสนุนทางธุรกิจ เช่น สามารถทำหน้าที่เป็นนักวิเคราะห์ธุรกิจ เป็นหุ้นส่วนธุรกิจ และนักวิเคราะห์การเงิน เป็นต้น และเปิดโอกาสให้นักบัญชีในบริษัทย่อยมีส่วนร่วมในกระบวนการตัดสินใจมากขึ้น

การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีภายหลังจากที่มีการประยุกต์เทคโนโลยีในองค์กร เช่น ยุคที่มีการพัฒนาระบบเทคโนโลยีสารสนเทศการวางแผนทรัพยากรองค์กร (Enterprise Resource Planning หรือ ERP) เช่น SAP, Baan, Oracle and PeopleSoft เป็นต้น และต่อมาเป็นเทคโนโลยีดิจิทัล ผลการศึกษาภาคสนามแบบระยะยาว โดย Brands and Holtzblatt (2015) ชี้ให้เห็นว่า ระบบ ERP มีผลกระทบค่อนข้างปานกลางต่อการบัญชีบริหารในองค์กรรวมถึงการทำงานของนักบัญชี จากการตรวจสอบกระบวนการการเปลี่ยนแปลงในบทบาทของการบัญชีบริหารในแผนกบัญชีของบริษัทข้ามชาติขนาดใหญ่ในสหรัฐอเมริกา ตลอดช่วงระยะเวลา 4 ปี แบ่งเป็น 2 ช่วงคือระหว่างปีที่มีการใช้ SAP 2 ปี และหลังใช้แล้ว 2 ปี ด้วยการสัมภาษณ์กลุ่มผู้บริหารและพนักงานบัญชี สรุปผลการวิจัยกล่าวว่า ไม่มีการเปลี่ยนแปลงในข้อมูลการบัญชีในการตัดสินใจขั้นพื้นฐาน แต่พบมีการเปลี่ยนแปลงในบทบาทของนักบัญชีอย่างเห็นได้ชัดใน 4 ประเด็นได้แก่ 1) การลดลงของการทำงานที่มีลักษณะเป็นงานประจำ 2) การสรรหาผู้บริหารตามสายงาน (Line Manager) ถูกกำหนดให้มีคุณสมบัติสำคัญคือต้องมีความรู้ด้านการบัญชี 3) มีการใช้ข้อมูลเพื่อการพยากรณ์หรือคาดการณ์เหตุการณ์ในอนาคตมากขึ้น และ 4) ขอบเขตงานของนักบัญชีขยายไปสู่การบริหาร งานมากขึ้น เพราะด้วยคุณลักษณะฟังก์ชันการทำงานในระบบ SAP เป็นการรวมศูนย์ข้อมูลให้อยู่ในระบบและมีมาตรฐานเดียวกัน จึงส่งผลให้การจัดการและประมวลผลข้อมูลสามารถออกการรายงานได้ทันเวลา โมเดลทางธุรกิจที่อยู่บน SAP มีมาตรฐานและ

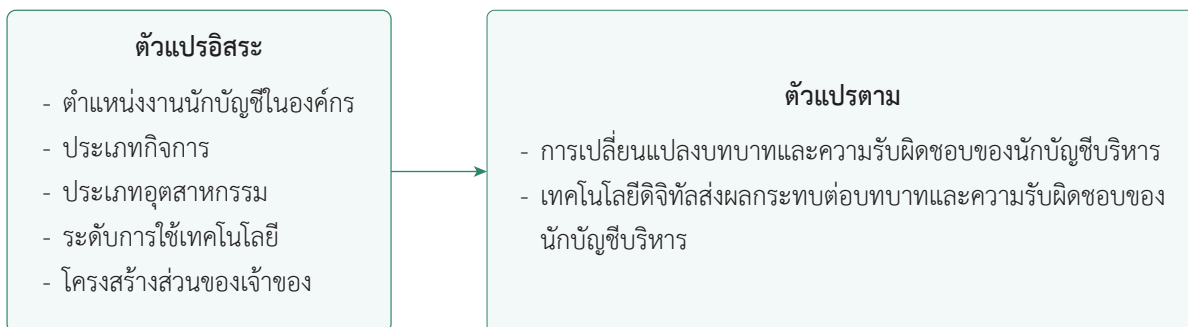
ความเชื่อมโยงระหว่างแผนกได้อย่างมีประสิทธิภาพ Ratnatunga (2015) ได้กล่าวถึงการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีที่เข้ามามีบทบาทในการดำรงชีวิตและการทำงานของคนในยุคปัจจุบัน ไม่ว่าจะเป็นการประกอบธุรกิจขนาดเล็กที่บ้านด้วย 3D Printing การเดินทางโดยไม่เสียค่าใช้จ่ายในระยะทางไกล (Maglev) การมีเครื่องกำเนิดไฟฟ้าที่ขับเคลื่อนความต้องการพลังงานทั้งหมด (Fuel Cells) การทำฟาร์มในอาคารสูง (Hydroponics) หรือการมีแท็กซี่ไร้คนขับ (Robotic Vehicles) ล้วนเป็นเทคโนโลยีขั้นสูง การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจะมีผลกระทบต่อการผลิตและการให้บริการในทุกอุตสาหกรรม ซึ่งต่อไปการผลิตสินค้าหรือให้บริการบางอย่างจะเป็นระบบอัตโนมัติ Ratnatunga (2015) กล่าวว่า การใช้เทคโนโลยีเหล่านี้จะส่งผลต่อโครงสร้างต้นทุนการผลิตและการให้บริการขนส่ง โครงสร้างต้นทุนการผลิตพลังงาน โครงสร้างต้นทุนเหล่านี้มีส่วนประกอบหลักคือจำนวนค่าเสื่อมราคาเป็นจำนวนมากและมากกว่าต้นทุนผันแปร เช่น วัสดุทางตรง ค่าแรงทางตรง ที่จะลดน้อยลงจนเข้าใกล้ศูนย์ Ratnatunga (2015) ได้คาดการณ์ถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีที่มีต่อการบัญชีบริหาร จะทำให้ต้องคิดค้นวิธีปฏิบัติใหม่ที่เหมาะสมกับการควบคุมต้นทุนตามโครงสร้างใหม่ โดยอาจต้องมองข้ามบทบาทของผู้ควบคุมต้นทุน และหันไปให้ความสำคัญต่อคุณภาพสินค้าและบริการ และการกำหนดราคาที่มุ่งใจภายใต้ต้นทุนที่แข่งขันได้ สอดคล้องกับ Windeck et al. (2015) ใช้วิธีวิจัยเชิงคุณภาพและทฤษฎีเครือข่ายตัวแสดง (Actor Network Theory หรือ ANT) ในการศึกษากระบวนการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กร ด้วยการสำรวจความคิดเห็นของผู้บริหารและบุคลากรภายในองค์กรที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับนักบัญชี โดยใช้วิธีสัมภาษณ์เชิงลึก ภายใต้ทฤษฎีดังกล่าวผู้บริหารและบุคลากรมีส่วนเกี่ยวข้องกับการทำงานของนักบัญชีในองค์กร และใช้วิธีการสังเกตติดตามกระบวนการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นตลอดระยะเวลาศึกษา รวม 10 ปีในบริษัท AQUARIUS ซึ่งเป็นผู้ผลิตผลิตภัณฑ์คุณภาพสูงและเป็นนวัตกรรมของเยอรมัน ผลการวิจัยแสดงให้เห็นถึงบทบาทของนักบัญชีในองค์กรที่เปลี่ยนแปลงจากเดิมซึ่งอยู่ในวงจำกัดและเป็นงานเบื้องหลังเกี่ยวกับการเก็บรวบรวมข้อมูล การประมวลผลเพื่อจัดรายงานทางการเงินตามมาตรฐานเพื่อเสนอต่อสาธารณชน และจัดทำรายงานข้อมูลสำหรับผู้บริหารต้องการใช้ในการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานในแผนกต่าง ๆ แต่ในระยะหลังเมื่อเทคโนโลยีก้าวหน้าอย่างรวดเร็วส่งผลให้บทบาทของนักบัญชีเปลี่ยนไปสู่บทบาทของการเป็นหุ้นส่วนทางธุรกิจและเป็นส่วนหนึ่งของทีมผู้บริหาร ทำให้นักบัญชีมีส่วนร่วมอย่างมากในกระบวนการทางธุรกิจและการตัดสินใจมากขึ้น การบริหารจึงเป็นแบบกระจายอำนาจมากขึ้นด้วยการให้ความสำคัญหรือยอมรับในบทบาทใหม่ของนักบัญชี ภายใต้แนวคิดของ ANT ขอบเขตของการทำงานของนักบัญชีกว้างขึ้นและเกี่ยวข้องกับการทำหน้าที่ของส่วนงานอื่นในองค์กรมากขึ้น เช่นเดียวกับผลการวิจัยของ Cavélius et al. (2020) ที่ชี้ให้เห็นว่าในยุคดิจิทัลเทคโนโลยี ผู้อำนวยการทางการเงิน (Controller) ที่พัฒนาความรู้และความสามารถในการจัดการทางการเงินและวิเคราะห์ข้อมูลด้วยเทคนิคข้อมูลขนาดใหญ่ จะมีส่วนอย่างมากต่อศักยภาพการแข่งขันของธุรกิจ ความพร้อมขององค์กรในการใช้งานข้อมูลขนาดใหญ่ จะขึ้นอยู่กับบทบาทและความรับผิดชอบของผู้อำนวยการทางการเงิน ซึ่งจะมุ่งเน้นไปทางเทคนิคมากขึ้นและพัฒนาตนเองไปสู่การเป็นผู้เชี่ยวชาญด้านข้อมูล อย่างไรก็ตาม Cavélius et al. (2020) ได้ให้ข้อสังเกตเมื่อผู้อำนวยการทางการเงินที่มีความเชี่ยวชาญข้อมูลและสามารถใช้เครื่องมือดิจิทัลเทคโนโลยี จะมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเปลี่ยนแปลงกระบวนการทำงานของหน่วยงานต่าง ๆ ภายในบริษัทมากขึ้น

ผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงในองค์กรธุรกิจที่จัดอยู่ในประเภทธุรกิจต่างกัน Odia and Shedrack Oke (2018) ได้ทำการตรวจสอบการเปลี่ยนแปลงทั้งในด้านการบัญชีบริหารและบทบาทของนักบัญชีในองค์กรอิสระสองแห่งในภาครัฐของไนจีเรียที่มีรูปแบบธุรกิจต่างกันคือ มหาวิทยาลัยของรัฐ และโรงพยาบาล โดยวิธีสำรวจความคิดเห็นบุคลากรในสายงาน

ด้านการบัญชี จำนวน 100 คน ด้วยสถิติทดสอบ Mann Whitney ในการพิจารณานัยสำคัญของความแตกต่างในความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงด้านการบัญชีบริหาร บทบาทของนักบัญชี ตลอดจนปัจจัยการขับเคลื่อนและอุปสรรคในการเปลี่ยนแปลง ผลการวิจัยชี้ให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในทางปฏิบัติของแต่ละองค์กรอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ การเป็นนักวิเคราะห์ทางธุรกิจ ผู้นำทีมงานข้ามสายงาน (Cross-Functional Team Leader) รวมทั้งการเป็นผู้ให้คำแนะนำแนวทางปฏิบัติใหม่ ๆ ให้กับองค์กรพบว่า นักบัญชีในองค์กรมีความรับผิดชอบในด้านการบริหารจัดการมากขึ้น โดยมีบทบาทเป็นผู้ตัดสินใจปรับลดหรือตัดต้นทุนการผลิตและการดำเนินงานให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม ในขณะเดียวกันนักบัญชีจะพัฒนาทักษะการวิเคราะห์และความคิดสร้างสรรค์มากขึ้น ปัจจัยขับเคลื่อนการเปลี่ยนแปลง ได้แก่ เทคโนโลยี โลกาภิวัตน์ และการแข่งขัน ส่วนปัจจัยอุปสรรค ได้แก่ เสถียรภาพในการจัดการ การขาดทรัพยากรที่เพียงพอ และการขาดแคลนพนักงานบัญชีที่มีความรู้ความสามารถด้านเทคโนโลยีใหม่

แนวคิดทางทฤษฎีและผลการวิจัยในอดีตที่กล่าวไว้ข้างต้น เป็นหลักฐานที่สนับสนุนการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชี ในองค์กร ในยุคเทคโนโลยีดิจิทัล ที่ขับเคลื่อนหรือเกิดขึ้นจากแรงกดดันของสภาพแวดล้อมภายนอกและภายในองค์กร สามารถสังเกตได้จากขอบเขตบทบาทและความรับผิดชอบที่เพิ่มขึ้น โดยเน้นความสำคัญที่การมีส่วนร่วมในกระบวนการการบริหารธุรกิจ เช่น การนำเสนอทางเลือกในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ เป็นต้น ซึ่งแต่เดิมมุ่งเน้นบทบาทการควบคุมต้นทุนและการประเมินผลการปฏิบัติงาน บทบาทใหม่ที่ก้าวไปสู่การเป็นหุ้นส่วนทางธุรกิจ ศูนย์รวมข้อมูลและการวิเคราะห์ และเป็นส่วนสำคัญของทีมบริหาร การมีส่วนร่วมในการวางแผนและตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบดังกล่าวมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับปัจจัยภายใน เช่น โครงสร้างองค์กร ประเภทของกิจการ บทบาทหน้าที่ในตำแหน่งงาน และระดับการใช้เทคโนโลยีในองค์กร เป็นต้น และปัจจัยภายนอกได้แก่ การแข่งขันในธุรกิจไร้พรมแดน วิวัฒนาการทางเทคโนโลยี ปัจจัยเหล่านี้ส่งผลให้นักบัญชีต้องพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยี และการจัดการข้อมูล ทักษะการสื่อสาร และทักษะการทำงานเป็นทีม จากทฤษฎีและผลการวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้องผู้วิจัยจึงได้นำมาใช้พัฒนารอบแนวคิดการวิจัย โดยนำมาพัฒนาเป็นตัวแปรที่สามารถสังเกตได้เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชี และผลกระทบของเทคโนโลยีที่มีต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชี ซึ่งแยกตามตัวแปรเชิงกลุ่มที่อาจส่งผลให้การเปลี่ยนแปลงที่ศึกษามีความแตกต่างกัน ได้แก่ ตำแหน่งงาน นักบัญชีในองค์กร ประเภทกิจการ ประเภทอุตสาหกรรม ระดับการใช้เทคโนโลยีในองค์กร และโครงสร้างส่วนของผู้ถือหุ้น ทั้งนี้ เนื่องจากบทบทวนวรรณกรรมข้างต้นเป็นผลการศึกษาภายใต้สภาพแวดล้อมองค์กรธุรกิจขนาดใหญ่ในบริบทต่างประเทศ ซึ่งมีการแบ่งหน้าที่ของนักบัญชีชัดเจนแตกต่างกับบริบทประเทศไทย กรอบแนวคิดการวิจัยนี้จึงมุ่งตอบคำถามการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรของธุรกิจขนาดใหญ่ในยุคเทคโนโลยีดิจิทัลว่า มีความแตกต่างกันหรือไม่อย่างไรตามลักษณะของตัวแปรเชิงกลุ่ม ดังนั้นกรอบแนวคิดการวิจัย จึงเป็นดังนี้

กรอบแนวคิดการวิจัย



รูปที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

สมมติฐานการวิจัย

1. การเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรธุรกิจขนาดใหญ่เมื่อเทียบกับ 5 ปีที่ผ่านมา มีความแตกต่างระหว่างกลุ่มขึ้นอยู่กับตำแหน่งงาน ประเภทกิจการ ประเภทอุตสาหกรรม ระดับการใช้เทคโนโลยี และโครงสร้างส่วนของผู้ถือหุ้น
2. เทคโนโลยีดิจิทัลส่งผลกระทบต่อบทบาทหน้าที่ของนักบัญชีในองค์กรธุรกิจขนาดใหญ่ มีความแตกต่างระหว่างกลุ่มขึ้นอยู่กับตำแหน่งงาน ประเภทกิจการ ประเภทอุตสาหกรรม ระดับการใช้เทคโนโลยี และโครงสร้างส่วนของผู้ถือหุ้น

วิธีการดำเนินการวิจัย

วิธีการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงพรรณนา และใช้วิธีการศึกษาภาคสนามแบบตัดขวาง เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามส่งไปทางไปรษณีย์ การสัมภาษณ์ผู้บริหารด้านการบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 3 แห่งเพิ่มเติมในประเด็นของการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบที่สังเกตได้ ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามและการสัมภาษณ์ เป็นข้อเท็จจริงของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงบทบาทหน้าที่การบัญชีบริหารในฐานะเป็นนักบัญชีในองค์กร และเทคโนโลยีดิจิทัลใดที่ทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง

กลุ่มประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

จากฐานข้อมูลธุรกิจ (EMIS) ซึ่งเป็นฐานข้อมูลออนไลน์ในเครือ ISI Market Group เป็นฐานข้อมูลที่รวบรวมข้อมูลในตลาดที่เกิดขึ้นใหม่ (Emerging Markets) มากกว่า 145 ประเทศ โดยงานวิจัยนี้ได้รวบรวมข้อมูลธุรกิจในอุตสาหกรรมต่างๆ ในประเทศไทย พร้อมทั้งขนาดของธุรกิจ โดยวัดจากยอดขายของสินทรัพย์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2563 ได้จำนวนทั้งสิ้น 65,000 รายบริษัท จากนั้นนำมาเรียงลำดับจากมากไปหาน้อยด้วยยอดขายของสินทรัพย์สุทธิและ

คัดเลือกมา 1,000 อันดับแรก เพื่อเป็นกลุ่มประชากรเป้าหมายการวิจัยนี้ และใช้วิธีคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างด้วยวิธีสะดวก โดยขึ้นอยู่กับความยินยอมในการให้ข้อมูลแก่ทีมวิจัย ดังนั้นจากการส่งจดหมายขอความร่วมมือในการเข้าร่วมการวิจัย และยินยอมให้ข้อมูล พร้อมทั้งชี้แจงสิทธิและหน้าที่ของผู้เข้าร่วมวิจัยตามหลักการของจริยธรรมการวิจัยในคน จึงได้จำนวน บริษัทที่มีความยินยอมให้ข้อมูลแก่ทีมผู้วิจัยรวม 137 บริษัทจาก 1,000 บริษัท ประกอบด้วยบริษัทจำกัด 96 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 70 และบริษัทจำกัด (มหาชน) 41 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 30

การพัฒนาแบบสอบถาม

ผู้วิจัยได้พัฒนาแบบสอบถามจากความรู้ที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรมทั้งแนวคิดทางทฤษฎีและงานวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้อง โดยผ่านการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) จากผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความเชี่ยวชาญ จำนวน 11 คน เป็นผู้ทรงคุณวุฒิจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ 2 คน ศาสตราจารย์จากมหาวิทยาลัยต่างประเทศ ในกลุ่มอาเซียนที่มีความร่วมมือทางวิชาการกับมหาวิทยาลัยรังสิต 8 คน กรรมการในคณะกรรมการสมาคมบัญชีบริหารแห่งเอเชีย-แปซิฟิก (Asia-Pacific Management Accounting Association, APMAA) 1 คน เนื่องจากเป็นงานวิจัยที่อยู่ภายใต้ความร่วมมือข้อตกลงร่วมวิจัย (Research Agreement) ในการพิจารณาเพื่อกำหนดข้อคำถามให้ตรงประเด็นของข้อเท็จจริงเกี่ยวกับบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีบริหารในยุคปัจจุบันเมื่อเทียบกับ 5 ปีที่ผ่านมา และทำการทดสอบความเชื่อถือได้ด้วยวิธีการทางสถิติ โดยนำแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืนมา จำนวน 30 คน มาคำนวณค่า Cronbach Alpha ได้เท่ากับ .894 นอกจากนี้แบบสอบถามชุดนี้ได้รับการรับรองจริยธรรมการวิจัยในคน เลขที่ RSUERB2022-031 ซึ่งแบ่งเป็น 3 ตอน

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของบริษัท ประกอบด้วย ตำแหน่งงานในปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม กิจกรรมอยู่ในกลุ่มธุรกิจ และประเภทอุตสาหกรรมใด ระดับการใช้เทคโนโลยีขององค์กร และโครงสร้างส่วนของผู้เจ้าของ

ตอนที่ 2 บทบาทและความรับผิดชอบในฐานะนักบัญชีในยุคเทคโนโลยีดิจิทัล ประกอบด้วยข้อคำถามเกี่ยวกับลักษณะงานและความรับผิดชอบด้านการบัญชีบริหารในองค์กร รวม 8 ข้อ

ตอนที่ 3 ผลกระทบของเทคโนโลยีดิจิทัลที่มีต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชี ประกอบด้วยข้อคำถามเกี่ยวกับความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี และผลกระทบของความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีที่ทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง รวม 7 ข้อ

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ใช้วิธีส่งแบบสอบถามพร้อมจดหมายขอความร่วมมือไปทางไปรษณีย์ไปยังบริษัทต่าง ๆ ในกลุ่มประชากรเป้าหมาย จำนวน 1,000 บริษัท และได้ตอบกลับคืนมา 137 บริษัท

ตัวแปรและการวัดค่าตัวแปร

ข้อมูลที่ใช้ในการวิจัยทั้งหมดเป็นข้อมูลปฐมภูมิเก็บรวบรวมจากแบบสอบถาม ตัวแปรและค่าวัดตัวแปรในที่นี้จึงหมายถึงคำถามและอันดับคะแนนคำตอบจากแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืนมา แบ่งเป็น 3 ส่วน ดังนี้ 1) ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถามเป็นตัวแปรเชิงกลุ่มทั้งหมด ซึ่งวัดค่าด้วยมาตราวัดนามบัญญัติ (Nominal Scales) ประกอบด้วย

ตำแหน่งงานปัจจุบัน ประเภทกิจการ ประเภทอุตสาหกรรมใด ระดับการใช้เทคโนโลยีในองค์กร และโครงสร้างส่วนของเจ้าของ 2) ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและหน้าที่ของนักบัญชี และ 3) ผลกระทบจากเทคโนโลยีดิจิทัลที่มีต่อบทบาทและหน้าที่ของนักบัญชีวัดค่าด้วยลิเคิร์ทสเกล 5 อันดับคะแนน (เรียงอันดับคะแนน จาก 1 = ตรงกับข้อเท็จจริงน้อยที่สุด จนถึง 5 = ตรงกับข้อเท็จจริงมากที่สุด) แปลผลลัพธ์ด้วยคะแนนเฉลี่ย ดังนี้

- 1.00–1.50 คะแนน หมายถึง ตรงกับข้อเท็จจริงน้อยที่สุด
- 1.51–2.50 คะแนน หมายถึง ตรงกับข้อเท็จจริงน้อย
- 2.51–3.50 คะแนน หมายถึง ตรงกับข้อเท็จจริงปานกลาง
- 3.51–4.50 คะแนน หมายถึง ตรงกับข้อเท็จจริงมาก
- 4.51–5.00 คะแนน หมายถึง ตรงกับข้อเท็จจริงมากที่สุด

การวิเคราะห์ข้อมูล

ใช้สถิติเชิงพรรณนาในการอธิบายลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง ค่าเฉลี่ยอันดับคะแนนตัวแปรเพื่อสรุปข้อเท็จจริงเกี่ยวกับ การเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบ รวมทั้งผลกระทบของดิจิทัลเทคโนโลยีที่มีต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีบริหารในองค์กร การทดสอบสมมติฐานการวิจัยใช้สถิติทดสอบไคสแควร์ (Chi-Square Test) กำหนดช่วงความเชื่อมั่น 95%

ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างประกอบด้วย 137 บริษัท โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 50 เป็นนักบัญชีของบริษัท (Accountant) รองลงมาร้อยละ 30 เป็นผู้อำนวยการทางการเงิน (Controller) และร้อยละ 20 เป็นประธานฝ่ายเจ้าหน้าที่การเงิน (Chief Financial Officer) ดำเนินธุรกิจอยู่ในกลุ่มค้าส่งและค้าปลีกร้อยละ 26 การบริการร้อยละ 20 และการผลิตร้อยละ 54 มีการใช้เทคโนโลยีขั้นพื้นฐานร้อยละ 13 ขั้นปานกลางในระดับการปฏิบัติการในแผนกต่าง ๆ ใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศหรือโปรแกรมสำเร็จรูปร้อยละ 54 และร้อยละ 33 ใช้เทคโนโลยีขั้นสูง เช่น เทคโนโลยีระบบคลาวด์ ปัญญาประดิษฐ์ เป็นต้น ทั้งในกระบวนการผลิต การให้บริการ และการค้าขาย โครงสร้างของส่วนเจ้าของเป็นดังนี้ ถือหุ้นสามัญโดยบุคคลในครอบครัวร้อยละ 34 ร่วมค้ำกับนักลงทุนต่างชาติร้อยละ 56 ภาครัฐเข้ามาถือหุ้นสามัญบางส่วนร้อยละ 8 และรัฐบาลถือหุ้นสามัญทั้งหมดร้อยละ 2 ดังแสดงในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 ลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง

(n = 137 บริษัท)

ตำแหน่งงาน ผู้ตอบแบบสอบถาม		ธุรกิจที่กําลังคํายอยู่ในกลุ่ม อุตสาหกรรม		การใช้เทคโนโลยี		โครงสร้างส่วของเจ้าของ	
ตำแหน่งงาน	ร้อยละ (จำนวนคน)	อุตสาหกรรม	ร้อยละ (จำนวนบริษัท)	ระดับชั้น ของเทคโนโลยี	ร้อยละ (จำนวนบริษัท)	การถือหุ้นสามัญ ในบริษัท	ร้อยละ (จำนวนบริษัท)
นักบัญชีใน องค์กร	50 (69)	ค้าส่งและ ค้าปลีก	26 (36)	ขั้นพื้นฐาน	13 (18)	บุคคลใน ครอบครัว	34 (46)
ผู้อำนวยการ ด้านการ บริหาร	30 (39)	การบริการ	20 (27)	ขั้นปานกลาง	54 (74)	ร่วมคํากับ นักลงทุน ต่างชาติ	56 (77)
ผู้บริหารสูงสุด ทางด้านการเงิน	20 (29)	อุตสาหกรรม การผลิต	54 (74)	ขั้นสูง	33 (45)	ภาครัฐถือหุ้น บางส่วน ภาครัฐถือหุ้น ทั้งหมด	8 (11) 2 (3)

การเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในปัจจุบัน

ผลการวิเคราะห์ระดับการยอมรับถึงการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในยุคเทคโนโลยีดิจิทัล ดังแสดงในตารางที่ 2 เมื่อเทียบกับ 5 ปีที่ผ่านมา อธิบายได้ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กร

ตัวแปร	ประเด็นการเปลี่ยนแปลง	ค่าเฉลี่ยคะแนน	แปลผล
CHR 1	ในระยะ 5 ปีที่ผ่านมา คุณสังเกตได้ว่า คุณมีส่วนร่วมมากขึ้นในการแสดงความคิดเห็นและการตัดสินใจที่สำคัญ ๆ เกี่ยวกับการดำเนินงาน การลงทุน หรือการจัดการเงินทุน ในที่ประชุมผู้บริหารระดับสูง เช่น คณะกรรมการบริษัท คณะกรรมการบริหาร คณะกรรมการตรวจสอบ เป็นต้น	3.26	ปานกลาง
CHR 2	ในระยะ 5 ปีที่ผ่านมา ผู้บริหารระดับสูงมีความต้องการใช้ข้อมูลทั้งทางการเงินและไม่ใชทางการเงินมากขึ้น และมักจะให้คุณเป็นผู้รับผิดชอบในการรายงานข้อมูลเหล่านั้น	4.04	มาก
CHR 3	ในระยะ 5 ปีที่ผ่านมา คุณมีโอกาสดในการแสดงความคิดเห็นต่อสถานการณ์ปัจจุบัน และการคาดการณ์ในอนาคตเพื่อประกอบการวางแผนและตัดสินใจเชิงกลยุทธ์มากขึ้น	3.58	มาก
CHR 4	ในปัจจุบันคุณมีบทบาทและความรับผิดชอบมากขึ้นในด้านการวิเคราะห์และพยากรณ์	3.64	มาก

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กร (ต่อ)

ตัวแปร	ประเด็นการเปลี่ยนแปลง	ค่าเฉลี่ยคะแนน	แปลผล
CHR 5	ในปัจจุบันองค์กรมีความคาดหวังในความรู้ความสามารถเกี่ยวกับการจัดการข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งเพิ่มเติมจากงานหลักด้านการควบคุมต้นทุน งบประมาณ การติดตามและประเมินผลการดำเนินงาน	4.02	มาก
CHR 6	ในปัจจุบันคุณมีความจำเป็นอย่างมากที่ต้องเพิ่มพูนทักษะด้านเทคโนโลยีดิจิทัลและอื่น ๆ เพื่อเพิ่มมูลค่าให้กับข้อมูลที่มีอยู่ และสร้างโอกาสในการแข่งขันให้กับองค์กร	4.31	มาก
CHR 7	ในปัจจุบันบทบาทและความรับผิดชอบของคุณครอบคลุมถึงการบริหารทรัพยากรทั้งหมดในองค์กรไม่ใช่แต่เฉพาะทรัพยากรทางการเงินเท่านั้น	3.45	ปานกลาง
CHR 8	ในปัจจุบันบทบาทและความรับผิดชอบของคุณครอบคลุมถึงการสร้างคุณค่าให้กับลูกค้าและผู้มีส่วนได้เสียกับองค์กร	3.39	ปานกลาง

จากตารางที่ 2 การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรในปัจจุบันมุ่งเน้นการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อการวางแผนและตัดสินใจเชิงกลยุทธ์มากขึ้น โดยนักบัญชีจะได้รับมอบหมายจากผู้บริหารระดับสูงให้เป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการวางแผนเชิงกลยุทธ์ รวมทั้งการได้รับโอกาสมากขึ้นในการแสดงความคิดเห็นต่อสถานการณ์ของบริษัทในปัจจุบันและการพยากรณ์เหตุการณ์ในอนาคต ผู้บริหารระดับสูงมีความคาดหวังต่อนักบัญชีมากขึ้นในด้านความรู้ความสามารถด้านการจัดการข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งครอบคลุมทั้งข้อมูลทางการเงินและข้อมูลไม่ใช่ทางการเงิน รวมทั้งความสามารถในการนำเสนอต่อที่ประชุม นักบัญชีจึงจำเป็นต้องเพิ่มพูนทักษะด้านเทคโนโลยีดิจิทัลและอื่น ๆ เพื่อใช้ในการทำงานในบทบาทและความรับผิดชอบที่เพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตามการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจวางแผนเชิงกลยุทธ์ที่สำคัญ ๆ ร่วมกับคณะกรรมการบริหาร คณะกรรมการบริษัท หรือคณะกรรมการตรวจสอบ มีการยอมรับถึงการเปลี่ยนแปลงในระดับปานกลางเช่นเดียวกับการขยายขอบเขตของบทบาทและความรับผิดชอบที่ครอบคลุมถึงการบริหารทรัพยากรทั้งหมดในองค์กร และการสร้างคุณค่าให้กับลูกค้าและผู้มีส่วนได้เสียกับองค์กร

ข้อมูลเพิ่มเติมที่ได้จากการสัมภาษณ์ผู้จัดการฝ่ายบัญชีทั่วไปของบริษัทจำกัด (มหาชน) ซึ่งประกอบธุรกิจค้าปลีกขนาดใหญ่พบว่า การปรับโมเดลทางธุรกิจไปสู่การพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ พร้อม ๆ กับพิจารณาการลงทุนเปิดสาขาเพิ่มเติมในจังหวัดเป้าหมาย ผู้บริหารระดับสูงได้มอบหมายให้ผู้จัดการฝ่ายบัญชีทั่วไปเป็นหัวหน้าทีมงานพัฒนาปรับปรุงระบบการซื้อขายแบบพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ และระบบการบริหารจัดการสินค้าคงคลัง เพื่อให้การบันทึกรายได้จากการขายบริการ และต้นทุนขาย หรือต้นทุนการบริการ รวมทั้งการปฏิบัติทางภาษี เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและกฎหมายภาษี รวมทั้งแผนงานการติดตามและตรวจสอบผลการดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อป้องกันการรั่วไหล ซึ่งบทบาทใหม่นี้ทำให้ได้ทำงานร่วมกับฝ่ายพัฒนาออกแบบระบบของบริษัทในการประเมินความคุ้มค่าของการลงทุนและประสิทธิภาพของการควบคุมภายในเสนอต่อผู้บริหารระดับสูง การเปลี่ยนแปลงในบทบาทหน้าที่ของผู้อำนวยการทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนอีกแห่งหนึ่งที่อยู่ในหมวดธุรกิจการเงิน ได้กล่าวถึงการประยุกต์ใช้ซอฟต์แวร์หุ่นยนต์ร่วมกับปัญญาประดิษฐ์เชื่อมต่อกับระบบ ERP ทำให้ปริมาณงานประจำของนักบัญชีลดลง

ไปมาก จึงได้เพิ่มบทบาทของนักบัญชี โดยให้เข้าไปมีส่วนร่วมในการบริการลูกค้า และในปัจจุบันนักบัญชีในองค์กรมีหน้าที่ศึกษาและวิเคราะห์ผลกระทบของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ ที่นอกจากจะทำให้ต้องปรับวิธีการปฏิบัติทางบัญชียังมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานหรือฐานะการเงินของกองทุนหรือพอร์ตการลงทุนของลูกค้า นักบัญชีจึงมีบทบาทในการมีส่วนร่วมให้คำแนะนำกลยุทธ์การลงทุน นอกจากนี้ได้รับมอบหมายให้จัดทำรายงานต่อผู้บริหารระดับสูง เช่น รายงานการวิเคราะห์ต้นทุน การเปรียบเทียบผลการดำเนินงาน ประสิทธิภาพการควบคุมต้นทุนดำเนินการ และการเปรียบเทียบจุดคุ้มทุน เป็นต้น พร้อมทั้งเสนอแนวทางปรับปรุงวิธีการควบคุมค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนในแต่ละสถานการณ์ต่อที่ประชุมผู้บริหาร ช่วยให้คำปรึกษาทางการเงินในการกำกับดูแลการนำเงินฝากของลูกค้าไปลงทุนให้เกิดประโยชน์ โดยจะต้องเป็นไปตามกฎเกณฑ์ของตลาดหลักทรัพย์ ที่จะไม่ทำให้ระดับความเสี่ยงสูงเกินกว่าระดับที่ยอมรับได้ และสภาพคล่องของบริษัท จากการสัมภาษณ์ประธานฝ่ายเจ้าหน้าที่การเงินของบริษัทจดทะเบียนแห่งที่สามที่ประกอบธุรกิจพลังงาน ได้กล่าวถึงความต้องการขององค์กรที่จะเปลี่ยนแปลงบทบาทของนักบัญชีในองค์กรจากบทบาทของผู้อำนวยการทางการเงิน (Controller) เป็นบทบาทของหุ้นส่วนทางธุรกิจ โดยเข้าไปมีส่วนร่วมในการวางแผนและตัดสินใจทางธุรกิจเมื่อมีโครงการใหม่ ซึ่งจะเป็นผู้ให้ความเห็นที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหารระดับสูง อาทิ ผลกระทบทางการเงินและผลการปฏิบัติงานของโครงการใหม่ที่รับผิดชอบ ดังนั้นผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จึงยืนยันได้ว่า บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรในปัจจุบัน ขยายขอบเขตจากเดิมที่เน้นการควบคุมการดำเนินงานและการประเมินผลการปฏิบัติงานไปสู่การเป็นหุ้นส่วนทางธุรกิจ (Business Partner) ในฐานะผู้มีส่วนร่วมในการตัดสินใจมากขึ้น

นอกจากนี้ค่าความถี่ของอันดับคะแนนที่ได้จากมาตรวัดลิเคิร์ทสเกล และค่าฐานนิยม ดังแสดงในตารางที่ 3 ซึ่งให้เห็นว่าในแต่ละประเด็นย่อยนั้นมีลักษณะการกระจายคล้ายคลึงกัน โดยคำตอบส่วนใหญ่ค่อนข้างไปทางมาก ผลการทดสอบความแตกต่างในการยอมรับการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบดังกล่าว ด้วยค่าสถิติทดสอบไคสแควร์ (χ^2) แสดงให้เห็นว่า อันดับการยอมรับมีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ช่วงความเชื่อมั่น 95% (หมายถึงจำนวนข้อมูลในแต่ละอันดับคะแนนไม่เท่ากับ 20%) โดยมีค่าฐานนิยม (Mode) อยู่ในอันดับคะแนนที่สอดคล้องกับการแปลผลในตารางที่ 2 เป็นส่วนใหญ่ ทั้งนี้ อาจขึ้นอยู่กับตำแหน่งงานและลักษณะของกิจการของผู้ตอบแบบสอบถาม จึงได้ทำการทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่ม โดยแบ่งกลุ่มตัวอย่างเป็นกลุ่มตัวอย่างย่อยตามลักษณะของกิจการของผู้ตอบแบบสอบถาม ดังผลที่แสดงในตารางที่ 4

ตารางที่ 3 ค่าความถี่และอัตราร้อยละของข้อมูล ค่าฐานนิยม และผลการทดสอบความแตกต่างระหว่างระดับคะแนน

ข้อมูลตรงกับ ข้อเท็จจริง	CHR1		CHR2		CHR3		CHR4		CHR5		CHR6		CHR7		CHR8	
	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ
น้อยที่สุด	20	14.6	2	1.5	6	4.4	8	5.8	3	2.2	3	2.2	6	4.4	6	4.4
น้อย	16	11.7	5	3.6	19	13.9	13	9.5	4	2.9	3	2.2	20	14.6	24	17.5
ปานกลาง	38	27.7	30	21.9	34	24.8	35	25.5	26	19.0	11	8.0	39	28.5	40	29.2
มาก	35	25.5	48	35.0	45	32.8	46	33.6	58	42.3	52	38.0	50	36.5	45	32.8
มากที่สุด	28	20.4	52	38.0	33	24.1	35	25.5	46	33.6	68	49.6	22	16.1	22	16.1
Total	137	100.0	2	100.0	137	100.0	137	100.0	137	100.0	137	100.0	137	100.0	137	100.0
ค่าฐานนิยม	3 (ปานกลาง)		5 (มากที่สุด)		4 (มาก)		4 (มาก)		4 (มาก)		5 (มากที่สุด)		4 (มาก)		4 (มาก)	
ค่า χ^2	12.964a		79.679a		33.328a		38.146a		88.584a		135.518a		43.328a		35.299a	
Asymp. Sig	.011		.000		.000		.000		.000		.000		.000		.000	

a. 0 cells (.0%) have expected frequencies less than 5.

ตารางที่ 4 ผลการทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ในด้านเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กร

กลุ่มย่อย	ค่าสถิติ	CHR1	CHR2	CHR3	CHR4	CHR5	CHR6	CHR7	CHR8
ตำแหน่งงานต่างกัน	Pearson Chi-Square	50.81	29.86	42.42	39.18	31.56	15.21	18.38	31.19
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
ประเภทกิจการ	Pearson Chi-Square	0.35	1.53	2.13	2.43	6.07	2.56	1.48	5.58
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.97	0.82	0.71	0.66	.194	0.63	0.83	0.23
ประเภทอุตสาหกรรม	Pearson Chi-Square	16.62	7.69	13.74	7.45	13.63	10.66	11.01	12.82
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.03	0.47	0.09	0.49	0.09	0.22	0.20	0.12
โครงสร้างส่วนของผู้ถือหุ้น	Pearson Chi-Square	18.18	8.96	15.25	10.33	4.52	19.33	11.90	13.89
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.11	0.71	0.23	0.59	0.97	0.08	0.45	0.30
ระดับการใช้เทคโนโลยี	Pearson Chi-Square	9.96	3.73	6.39	4.98	5.90	5.78	14.86	9.11
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.27	0.88	0.60	0.76	0.66	0.67	0.06	0.33

ตารางที่ 5 ระดับการยอมรับการมีบทบาทและความรับผิดชอบที่เปลี่ยนแปลงของนักบัญชีในตำแหน่งงานต่าง ๆ

ตำแหน่งงาน	ค่าสถิติแปลง	CHR1	CHR2	CHR3	CHR4	CHR5	CHR6	CHR7	CHR8
หัวหน้าหรือผู้จัดการฝ่ายบัญชี	ค่าเฉลี่ย	2.68	3.70	3.07	3.17	3.70	4.09	3.13	2.91
	แปลผล	ปานกลาง	มาก	ปานกลาง	ปานกลาง	มาก	มาก	ปานกลาง	ปานกลาง
ผู้อำนวยการทางการเงิน	ค่าเฉลี่ย	3.38	4.21	3.90	3.92	4.21	4.46	3.56	3.69
	แปลผล	มาก	มาก	มาก	มาก	มาก	มาก	มาก	มาก
ประธานฝ่ายเจ้าหน้าที่การเงิน	ค่าเฉลี่ย	4.45	4.66	4.38	4.34	4.55	4.62	4.09	4.10
	แปลผล	มาก	มากที่สุด	มาก	มาก	มากที่สุด	มากที่สุด	มาก	มาก

จากตารางที่ 4 ผลการทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ยืนยันการยอมรับในการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีเป็นไปในทางเดียวกันทั้งหมด ไม่ว่าจะเป็นบริษัทจะจัดอยู่ประเภทกิจการ หรือประเภทอุตสาหกรรม หรือมีโครงสร้างส่วนของผู้ถือหุ้น หรือมีระดับการใช้เทคโนโลยีใด ๆ ยกเว้นการยอมรับของนักบัญชีในองค์กรที่มีตำแหน่งงานแตกต่างกันกลับมีความแตกต่างกันในระดับการยอมรับอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ช่วงความเชื่อมั่น 95% ซึ่งจากตารางที่ 5 แสดงถึงความแตกต่างในระดับการยอมรับของนักบัญชีที่อยู่ในตำแหน่งหัวหน้าหรือผู้จัดการฝ่ายนักบัญชี (Accountant) ผู้อำนวยการทางการเงิน (Controller) และประธานฝ่ายเจ้าหน้าที่การเงิน (CFO)

โดยประธานฝ่ายเจ้าหน้าที่การเงิน มีระดับการยอมรับมากที่สุดในการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีที่สังเกตได้ในปัจจุบัน ในขณะที่นักบัญชีในตำแหน่งงานอื่น ๆ ที่เหลือมีการยอมรับในระดับมาก โดยยอมรับในข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการเพิ่มมากขึ้นของความต้องการใช้ข้อมูลทั้งทางการเงินและไม่ใช้ทางการเงินเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารระดับสูง และการได้รับมอบหมายให้เป็นผู้รับผิดชอบในการรายงานข้อมูลเหล่านั้น ผู้บริหารระดับสูงมีความคาดหวังต่อนักบัญชีในด้านความรู้ความสามารถการจัดการข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งเพิ่มเติมจากงานหลักที่รับผิดชอบ และเป็นความจำเป็นอย่างมากที่ต้องเพิ่มพูนทักษะด้านเทคโนโลยีดิจิทัลและอื่น ๆ เพื่อเพิ่มมูลค่าให้กับข้อมูลที่มีอยู่ รวมทั้งการสร้างโอกาสในการแข่งขันให้กับองค์กร นักบัญชีที่เป็นหัวหน้าหรือผู้จัดการฝ่ายบัญชี ได้แสดงถึงการยอมรับในระดับปานกลางต่อการเพิ่มขึ้นของบทบาทและความรับผิดชอบที่สังเกตได้ในปัจจุบัน ต่อไปนี้ 1) การมีส่วนร่วม ในการแสดงความคิดเห็นและการตัดสินใจที่สำคัญ ๆ เกี่ยวกับการดำเนินงาน การลงทุน หรือการจัดหาเงินทุนในที่ประชุมผู้บริหารระดับสูง 2) โอกาสในการแสดงความคิดเห็นต่อสถานการณ์ปัจจุบันและการคาดการณ์ในอนาคตเพื่อประกอบการวางแผนและตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ 3) การวิเคราะห์และพยากรณ์ 4) การบริหารทรัพยากรทั้งหมดในองค์กรไม่ใช่แต่เฉพาะทรัพยากรทางการเงิน และ 5) การสร้างคุณค่าให้กับลูกค้าและผู้มีส่วนได้เสียกับองค์กร และสังเกตได้ถึงการยอมรับว่า มีการเปลี่ยนแปลงในระดับมากต่อความต้องการใช้ข้อมูลทั้งทางการเงินและไม่ใช้ทางการเงินที่มากขึ้นของผู้บริหารระดับสูง และการได้รับมอบหมายให้เป็นผู้รับผิดชอบในการรายงานข้อมูลเหล่านั้น ซึ่งเป็นความคาดหวังของผู้บริหารระดับสูงในด้านความรู้ความสามารถเกี่ยวกับการจัดการข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูลของนักบัญชี ทำให้นักบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยีดิจิทัลเพื่อให้การทำหน้าที่มีความถูกต้อง แม่นยำ และทันเวลา นอกจากนี้ นักบัญชีที่อยู่ในตำแหน่งผู้อำนวยการทางการเงิน มีระดับการยอมรับต่อการเพิ่มขึ้นของบทบาทและความรับผิดชอบที่สังเกตได้ในทุกด้านอยู่ในระดับมาก จึงกล่าวได้ว่า การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในยุคเทคโนโลยีดิจิทัลมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับตำแหน่งงาน

ผลกระทบของเทคโนโลยีดิจิทัลที่มีต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในปัจจุบัน

ผลกระทบของเทคโนโลยีดิจิทัลที่มีต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชี ในที่นี้หมายถึงเทคโนโลยีดิจิทัลและอื่น ๆ ที่เป็นความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีที่มีการนำไปใช้องค์กร โดยบริษัทต่าง ๆ นำเทคโนโลยีสมัยใหม่เหล่านี้ไปใช้ในการปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงาน เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันทางธุรกิจ และสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับบริษัท การเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยีจะเป็นแรงกดดันให้องค์กรต้องมีการปรับตัว ตามที่ได้กล่าวไว้บทบทวนวรรณกรรม หากนักบัญชีในบริษัทสามารถพัฒนาความรู้และทักษะด้านเทคโนโลยีสมัยใหม่ การปรับตัวในกระบวนการทางธุรกิจจะเป็นไปได้อย่างรวดเร็ว ดังนั้นเทคโนโลยีใดที่ส่งผลกระทบต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีบริหาร ผลการวิเคราะห์ข้อมูลดังแสดงในตารางที่ 6 จะให้คำตอบที่แสดงให้เห็นว่า การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีเป็นผลจากเทคโนโลยีใด

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์ผลกระทบของเทคโนโลยีดิจิทัลที่มีต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชี

ตัวแปร	ประเด็นคำถาม	ค่าเฉลี่ย	แปลผล
DT1	เทคโนโลยีดิจิทัลทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของคุณจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง	3.85	มาก
เทคโนโลยีดิจิทัล ต่อไปนี้ส่งผลกระทบต่อบทบาทและความรับผิดชอบของคุณอย่างไร			
DT2	เครือข่ายอินเทอร์เน็ตความเร็วสูง 5 G	3.36	ปานกลาง
DT3	เทคโนโลยี IoT (Internet of Things)	3.35	ปานกลาง
DT4	เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence)	3.45	ปานกลาง
DT5	เทคโนโลยีบล็อกเชน (Blockchain)	3.09	ปานกลาง
DT6	แพลตฟอร์มการทำธุรกิจบนคลาวด์ (Cloud Business Platform)	3.72	มาก
DT7	ระบบปฏิบัติการแบบใหม่ (New Operation System)	3.72	มาก

จากตารางที่ 6 ชี้ให้เห็นว่า การยอมรับว่าเทคโนโลยีดิจิทัลทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีเปลี่ยนแปลงจากเดิมในระดับมาก ได้แก่ เทคโนโลยีดิจิทัลที่ทำให้แพลตฟอร์มการทำธุรกิจบนคลาวด์ และการมีระบบการปฏิบัติการแบบใหม่ สำหรับเครือข่ายอินเทอร์เน็ตความเร็วสูง 5G เทคโนโลยี IoT ปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence) และเทคโนโลยีบล็อกเชน (Blockchain) นั้นส่งผลกระทบในระดับปานกลาง ผลการทดสอบความแตกต่างในการยอมรับผลกระทบของเทคโนโลยีดิจิทัลต่อแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในปัจจุบันในแต่ละอันดับคะแนนในตารางที่ 7 เป็นดังนี้

ตารางที่ 7 ค่าความถี่และอัตราร้อยละของข้อมูล ค่าฐานนิยม และผลการทดสอบความแตกต่างระหว่างอันดับคะแนน

ข้อมูลตรงกับ ข้อเท็จจริง	DT1		DT2		DT3		DT4		DT5		DT6		DT7	
	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ	ความถี่	อัตรา ร้อยละ
น้อยที่สุด	3	2.2	10	7.3	8	5.8	6	4.4	11	8.0	5	3.6	6	4.4
น้อย	7	5.1	14	10.2	17	12.4	19	13.9	30	21.9	7	5.1	11	8.0
ปานกลาง	38	27.7	48	35.0	50	36.5	42	30.7	48	35.0	43	31.4	31	22.6
มาก	49	35.8	46	33.6	43	31.4	47	34.3	32	23.4	49	35.8	57	41.6
มากที่สุด	40	29.2	19	13.9	19	13.9	23	16.8	16	11.7	33	24.1	32	23.4
Total	137	100.0	137	100.0	137	100.0	137	100.0	137	100.0	137	100.0	137	100.0
ค่าฐานนิยม	4 (มาก)		3 (ปานกลาง)		3 (ปานกลาง)		4 (มาก)		3 (ปานกลาง)		4 (มาก)		4 (มาก)	
ค่า χ^2	63.839		48.292		47.781		41.796		31.066		60.555		59.752	
Asymp. Sig	.000		.000		.000		.000		.000		.000		.000	

จากตารางที่ 7 จะเห็นว่า ผู้ตอบแบบสอบถามยอมรับว่า เทคโนโลยีดิจิทัลมีผลกระทบต่อบทบาทและความรับผิดชอบของตนอย่างมาก โดยจำนวนผู้ตอบในแต่ละอันดับคะแนนมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ช่วงความเชื่อมั่น 95% ส่วนใหญ่จะค่อนข้างไปทางมากถึงมากที่สุด โดยเฉพาะเทคโนโลยีที่ทำให้แพลตฟอร์มของการทำธุรกิจเปลี่ยนแปลงไปสู่ระบบคลาวด์ (Cloud Business Platform) รวมทั้งระบบการปฏิบัติการแบบใหม่ (New Operation System) และปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence) ส่วนใหญ่ยอมรับว่า มีผลกระทบต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในปัจจุบันอย่างมาก สำหรับเครือข่ายอินเทอร์เน็ตความเร็วสูง 5G เทคโนโลยี IoT และเทคโนโลยีบล็อกเชน (Blockchain) ส่วนใหญ่ยอมรับว่า มีผลกระทบ ปานกลาง อย่างไรก็ตามการยอมรับดังกล่าวอาจมีความแตกต่างกันระหว่างกลุ่มนักบัญชีที่จำแนกเป็นกลุ่มย่อย ดังตารางที่ 8 แสดงให้เห็นว่า นักบัญชีในองค์กรที่จำแนกตามตำแหน่งงาน ประเภทกิจการ ประเภทอุตสาหกรรม และระดับการใช้เทคโนโลยีในองค์กร ต่างยอมรับในระดับมากกว่าเทคโนโลยีดิจิทัลทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง โดยไม่พบความแตกต่างในระดับการยอมรับระหว่างกลุ่มอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ยกเว้นนักบัญชีในองค์กรที่มีโครงสร้างส่วนของเจ้าของต่างกัน จะมีระดับการยอมรับต่าง ๆ กัน นอกจากนี้ระดับการยอมรับผลของการใช้เครือข่ายอินเทอร์เน็ตความเร็วสูง 5G และปัญญาประดิษฐ์ในองค์กรที่ทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรเปลี่ยนแปลง มีความแตกต่างกันระหว่างกลุ่มนักบัญชีในองค์กรที่มีระดับการใช้เทคโนโลยีต่าง ๆ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ช่วงความเชื่อมั่น 95%

ตารางที่ 8 ผลการทดสอบความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ในด้านผลกระทบของเทคโนโลยีดิจิทัล

กลุ่มย่อย	ค่าสถิติ	DT1	DT2	DT3	DT4	DT5	DT6	DT7
ตำแหน่งงานต่างกัน	Pearson Chi-Square	7.30	3.75	4.45	4.79	8.33	5.97	9.31
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.50	0.88	0.82	0.78	0.40	7.55	0.32
ประเภทกิจการ	Pearson Chi-Square	3.23	1.98	2.63	5.10	9.54	4.81	1.23
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.52	0.74	0.62	0.28	0.05	0.31	0.59
ประเภทอุตสาหกรรม	Pearson Chi-Square	6.83	8.27	6.02	5.65	9.83	2.81	5.08
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.55	0.41	7.43	0.69	0.28	0.95	0.75
โครงสร้างส่วนของเจ้าของ	Pearson Chi-Square	30.42	15.48	14.45	15.25	16.34	15.69	18.64
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.00	0.22	0.27	0.23	0.18	0.21	0.10
ระดับการใช้เทคโนโลยี	Pearson Chi-Square	10.19	15.45	8.66	30.04	8.38	9.06	15.17
	(Asymp. Sig. (2-sided))	0.25	0.05	0.37	0.00	0.40	0.34	0.06

การเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยที่แสดงในตารางที่ 9 เป็นเปรียบเทียบระดับการยอมรับโดยเฉลี่ยจำแนกตามกลุ่มตัวอย่างย่อยที่พบว่า มีระดับการยอมรับที่แตกต่างกัน เป็นดังนี้

ตารางที่ 9 เปรียบเทียบระดับการยอมรับเทคโนโลยีดิจิทัลทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีเปลี่ยนแปลง

เทคโนโลยีดิจิทัลทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีเปลี่ยนแปลง (DT1)				เครือข่ายอินเทอร์เน็ตความเร็วสูง 5G (DT2)			เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (DT4)		
โครงสร้างส่วนของเจ้าของ				ระดับการใช้เทคโนโลยีในองค์กร			ระดับการใช้เทคโนโลยีในองค์กร		
ถือหุ้นโดยบุคคลในครอบครัว	ร่วมลงทุนกับต่างประเทศ	ถือหุ้นโดยภาครัฐบางส่วน	ถือหุ้นโดยภาครัฐทั้งหมด	ขั้นพื้นฐาน	ขั้นปานกลาง	ขั้นสูง	ขั้นพื้นฐาน	ขั้นปานกลาง	ขั้นสูง
3.78	3.96	3.45	3.33	3.22	3.24	3.62	2.56	3.38	3.93
มาก	มาก	ปานกลาง	ปานกลาง	ปานกลาง	ปานกลาง	มาก	ปานกลาง	ปานกลาง	มาก

ค่าเฉลี่ย/แปลผล

กลุ่มนักบัญชีในองค์กรธุรกิจที่โครงสร้างส่วนของเจ้าของส่วนใหญ่เป็นการถือหุ้นโดยบุคคลในครอบครัวและองค์กรธุรกิจที่มีการร่วมทุนกับต่างประเทศ จะมีระดับการยอมรับในผลกระทบของเทคโนโลยีที่มีต่อบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีมากกว่ากลุ่มองค์กรธุรกิจที่ถือหุ้นโดยรัฐบาล ไม่ว่าจะเป็นบางส่วนหรือทั้งหมด และเมื่อพิจารณาประเภทของเทคโนโลยีดิจิทัลที่เป็นเครือข่ายอินเทอร์เน็ตความเร็วสูง 5G และเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์พบว่า นักบัญชีในองค์กรที่มีการใช้เทคโนโลยีขั้นสูงมีการยอมรับว่า เทคโนโลยีทั้งสองทำให้บทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีเปลี่ยนแปลงในระดับมาก และสูงกว่ากลุ่มอื่นที่มีการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในระดับรองลงไป ซึ่งระดับการยอมรับอยู่ในระดับปานกลาง

การอภิปรายผลการวิจัย

กล่าวได้ว่า นักบัญชีในธุรกิจขนาดใหญ่ยอมรับถึงการเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของตนเองในปัจจุบันเมื่อเทียบกับบทบาทและความรับผิดชอบใน 5 ปีที่ผ่านมา ซึ่งอยู่ในยุคเทคโนโลยีดิจิทัล และเมื่อพิจารณาเทคโนโลยีมาใช้อ้างอิง ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวสังเกตได้จากบทบาทและความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมายใหม่ หรือขยายขอบเขตจากงานเดิม เช่น การเข้าร่วมทีมผู้บริหาร หุ้นส่วนธุรกิจ หรือ การเป็นศูนย์รวมข้อมูล เป็นต้น โดยการมีส่วนร่วมแสดงความคิดเห็นและตัดสินใจในเรื่องสำคัญ ๆ หรือโครงการใหม่ที่อยู่ในแผนการลงทุนของกิจการ ดังเช่นผลการวิจัยของ Yazdifar et al. (2008); Ratnatunga (2015); Odia & Shedrack Oke (2018) และ Cavélius et al. (2020) ซึ่งผลการวิจัยนี้ทำให้เห็นว่า นอกเหนือจากการเป็นผู้นำเสนอสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ นักบัญชีจะได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งผู้บริหารระดับสูงมีความต้องใช้ทั้งข้อมูลทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงินมากขึ้น นักบัญชีจึงต้องใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในวิเคราะห์และนำเสนอรายงานผลต่อผู้บริหารระดับสูงเพื่อการตัดสินใจในเรื่องต่าง ๆ ทั้งการดำเนินงาน การลงทุน และการจัดหาเงินทุน

การเปลี่ยนแปลงในบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กร เป็นผลจากความคาดหวังหรือความไว้วางใจของผู้บริหารระดับสูงที่มีต่อนักบัญชีในฐานะของผู้ที่มีความรู้ข้อมูลต่าง ๆ ของกิจการ เช่นเดียวกับที่พบในผลการศึกษาของ Burns and Baldvinsdottir (2005) และ Windeck et al. (2015) แต่การเปลี่ยนแปลงบทบาทของนักบัญชีเป็นผลจากแรงกดดันทั้งจากภายในและภายนอกที่มีผลให้องค์กรจะต้องปรับเปลี่ยนกระบวนการทำงานของหน่วยงานภายใน ซึ่งใน

งานวิจัยนี้มุ่งไปที่การใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในองค์กรจึงสอดคล้องกับผลการวิจัยของ Hint, Popa, Trif and Bădescu (2018) และ Brands and Holtzblatt (2015) ที่ศึกษาการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวในกิจการที่นำเทคโนโลยีใหม่มาใช้ในระบบสารสนเทศเทคโนโลยี แรงกดดันนี้ทำให้นักบัญชีจะต้องพัฒนาตนเองให้มีความรู้และทักษะในการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลและอื่นๆ ในงานที่ได้รับมอบหมายเพิ่มขึ้น เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในทำหน้าที่ตามบทบาทและความรับผิดชอบในปัจจุบัน

ผลการวิจัยที่ได้จึงสนับสนุนตรรกะสำคัญของทฤษฎีสถาบันและทฤษฎีตัวแทน ที่นำมาใช้อธิบายปัจจัยที่ส่งผลให้องค์กรและบุคลากรเปลี่ยนแปลงบทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบของตน โดยอาจนำไปสู่การปรับกระบวนการทำงานภายใน (Sco & Creed, 2002; Battilana, 2009; Englund & Gerdin, 2018; Wanderley, 2019) นอกจากนี้ผลการวิจัยนี้สะท้อนมุมมองที่แตกต่างกันระหว่างนักบัญชีในตำแหน่งงานต่าง ๆ ได้แก่ หัวหน้าหรือผู้จัดการฝ่ายบัญชี ผู้อำนวยการทางการเงิน และประธานฝ่ายเจ้าหน้าที่การเงิน ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของ Yazdifar et al. (2008) ที่พบว่า มุมมองของนักบัญชีในบริษัทใหญ่มีความแตกต่างจากนักบัญชีในบริษัทย่อย สำหรับผลการวิจัยยังชี้ให้เห็นว่า นักบัญชีมีการยอมรับในระดับที่ต่างกันต่อประเภทเทคโนโลยีดิจิทัลที่ทำให้นักบัญชีจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงตนเองและบทบาทและความรับผิดชอบ โดยเฉพาะในองค์กรที่มีโครงสร้างส่วนของผู้ถือหุ้น และการใช้เทคโนโลยีในองค์กรในระดับแตกต่างกัน ซึ่งประเด็นการวิจัยนี้ไม่พบในงานวิจัยที่มีก่อนหน้านี้

ข้อเสนอแนะและข้อจำกัด

ข้อเสนอแนะสำหรับการใช้ประโยชน์

ผลการวิจัยนี้ได้เป็นข้อสรุปเบื้องต้นที่ทำให้รู้การเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในยุคเทคโนโลยีดิจิทัล ในสภาพแวดล้อมและบริบทธุรกิจขนาดใหญ่จากมุมมองของนักบัญชีในองค์กร และความจำเป็นในการพัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยี การนำเสนอ และการทำงานเป็นทีมมากขึ้น สำหรับนักบัญชีที่ส่วนใหญ่จะรับผิดชอบในงานส่วนหลังสำนักงานเกี่ยวกับการทำบัญชี การรายงานทางการเงิน ซึ่งในปัจจุบันและอนาคตอันใกล้จะถูกแทนที่ด้วยซอฟต์แวร์หุ่นยนต์หรือระบบการทำงานอัตโนมัติมากขึ้น แต่บทบาทหน้าที่ด้านการบัญชีบริหารจะมีความสำคัญมากขึ้นด้วยภาวะการแข่งขันที่ต้องอาศัยเทคโนโลยีดิจิทัลเป็นปัจจัยส่วนสนับสนุน ดังนั้นการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรจากผลการวิจัยนี้จึงชี้ให้เห็นว่า การเปลี่ยนแปลงนั้นไปสู่บทบาทการทำงานในส่วนหน้าสำนักงานมากขึ้น นักบัญชีในองค์กรจึงต้องพัฒนาทั้งความรู้และทักษะในด้านการบริหาร ทั้งนี้ เกิดจากภาวะการแข่งขันทางธุรกิจ การดำเนินธุรกิจบนโลกไร้พรมแดน วิถีชีวิตของผู้บริโภคที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ภัยคุกคามต่าง ๆ ส่งผลให้องค์กรทั้งภาคธุรกิจจำเป็นต้องปรับตัวให้สอดคล้องและทันต่อการเปลี่ยนแปลง การยอมรับของนักบัญชีถึงความจำเป็นในการพัฒนาตนเองด้านการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลเพื่อเพิ่มความสามารถด้านการวิเคราะห์ข้อมูล การจัดการข้อมูล ในฐานะผู้เชี่ยวชาญข้อมูลของกิจการจึงเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนานักบัญชีไทย

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

การศึกษากาคนาตามแบบระยะยาวในประเด็นการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในธุรกิจไทยขนาดใหญ่ โดยทำเป็นกรณีศึกษา ด้วยวิธีการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้บริหาร พนักงาน ในแผนกหรือสายงานด้านการบัญชี ซึ่งรวมทั้งด้านบัญชีการเงินและการบัญชีบริหาร จะเป็นการศึกษาติดตามการเปลี่ยนแปลงแบบต่อเนื่อง จะมีความเหมาะสมมากกว่าสำหรับการติดตามตรวจสอบกระบวนการเปลี่ยนแปลง ทำให้ผลการวิจัยมีความชัดเจนมากขึ้นและเห็นถึงกระบวนการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นเป็นอย่างไร ซึ่งเลือกศึกษากับธุรกิจใดเป็นกรณีศึกษา และนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงหลักสูตรบัญชีบัณฑิต เพื่อผลิตนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถตรงกับความต้องการของตลาดงาน และทำให้เกิดความเข้าใจในการเปลี่ยนแปลงบทบาทและความรับผิดชอบของนักบัญชีในองค์กรในบริบทของประเทศไทย

ข้อจำกัดการศึกษาในครั้งนี้

การศึกษาครั้งนี้ใช้วิธีการศึกษากาคนาตามแบบตัดขวาง โดยเก็บข้อมูลจากบริษัทขนาดใหญ่เพียง 137 บริษัท ในปีเดียว คือปี พ.ศ. 2565 กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยนี้จึงไม่อาจกล่าวได้ว่า เป็นตัวแทนที่ดีของกลุ่มประชากรที่เป็นนักบัญชีในธุรกิจขนาดใหญ่ จึงมีข้อจำกัดในการนำผลการวิจัยไปอธิบายกับกิจการขนาดใหญ่โดยทั่วไป อีกทั้งผู้ให้ข้อมูลทั้งหมดมีหน้าที่และความรับผิดชอบในงานที่แตกต่างกัน แม้ว่าจะมีความรู้และการทำงานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี แต่มีใช้นักบัญชีบริหารทั้งหมด ซึ่งเป็นข้อแตกต่างกับนักบัญชี ในองค์กรภาคธุรกิจของกิจการในต่างประเทศที่มีการแบ่งหน้าที่การบัญชีการเงินออกจาก การบัญชีบริหารอย่างชัดเจน ดังนั้นคำตอบที่เป็นมุมมองจากนักบัญชีในองค์กรในที่นี่ จึงเป็นมุมมองในภาพรวมของนักบัญชีในองค์กรมิได้เจาะจงว่า เป็นนักบัญชีบริหาร

REFERENCES

- Ahmed, N., Leftesi, A. (2014). An exploratory study of the level of sophistication of management accounting practices in Libyan manufacturing companies. *International Journal of Business and Management*, 11(2), 1–10.
- Albright, T., & Lam, M. (2006). Managerial Accounting and Continuous Improvement Initiatives: A Retrospective and Framework. *Journal of Managerial Issues*, 18(2), 157–174.
- Battilana, J., Leca, B., & Boxenbaum, E. (2009). How Actors Change Institutions: Towards a Theory of Institutional Entrepreneurship. *The Academy of Management Annals*, 3(1), 65–107.
- Brands, K., & Holtzblatt, M. (2015). Business Analytics: Transforming the Role of Management Accountants. *Management Accounting Quarterly*, 16(3), 1–12.
- Burns, J., & Baldvinsdottir, G. (2005). An Institutional Perspective of Accountants' New Roles – The Interplay of Contradictions and Praxis. *European Accounting Review*, 14(4), 725–757. <https://doi.org/10.1080/09638180500194171>
- Cavélius, F., Eendenich, C., & Zicari, A. (2020). Back to basics or ready for take-off? The tensions on the role of management controllers in the digital age: Retour aux fondements ou prêt au décollage? Les tensions sur le rôle du contrôleur de gestion à l'ère du digital. *Comptabilité Contrôle Audit*, 26(2), 89–123. <https://doi.org/10.3917/cca.262.0089>
- Clinton, B. D., & White, L. R. (2012). The Role of the Management Accountant: 2003–2012. *Management Accounting Quarterly*, 14(1), 40–74.
- Cooper, P. (2006). Adapting management accounting knowledge needs to functional and economic change. *Accounting Education*, 15(3), 287–300. <https://doi.org/10.1080/09639280600850760>
- De Araújo Wanderley, C. (2019). A process model of management accounting change based on the contributions of institutional theory. *Revista de Educação e Pesquisa Em Contabilidade*, 13(4), 398–417. <https://doi.org/10.17524/repec.v13i4.2397>
- Englund, H., & Gerdin, J. (2011). Agency and structure in management accounting research: Reflections and extensions of Kilfoyle and Richardson. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(6), 581–592.
- Goretzki, L., Strauss, E., & Weber, J. (2013). An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role. *Management Accounting Research*, 24(1), 41–63. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2012.11.002>
- Harrington, C., & Moussalli, S. (2005). The Accounting Profession: Looking Ahead. *Journal of Accountancy*, 200(4), 43–72

- Hint, M. (Ștefan), Popa, M.-A., Trif, M., & Bădescu, M. (2018). New Dimensions of Managerial Accounting and Its Influences in an Unstable Environment. *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series*, 27(1), 181–191.
- Hlaciuc, E., Vultur, P., Crețu, F., & Ailoeaiei, R. (2017). The Interface Between Financial and Management Accounting. *USV Annals of Economics & Public Administration*, 17(2), 103–110.
- Hyndman, N., & Liguori, M. (2019). *Accounting Change in the Scottish and Westminster Central Governments: A Study of Voice and Legitimation* (SSRN Scholarly Paper No. 3601132). <https://doi.org/10.1111/faam.12219>
- Innes, J.; Mitchell, F. (1990). The Process of Change in Management Accounting: Some Field Study evidence. *Management Accounting Research*, 1(1), 3–19. [http://dx.doi.org/10.1016/S1044-5005\(90\)70042-X](http://dx.doi.org/10.1016/S1044-5005(90)70042-X)
- Jensen, M.C., & Meckling, W.H. (1976). Theory of Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(1976), 305–360.
- Macchia, S. (2019). A review on Management Accounting Change. What's next? *Economia Aziendale Online 2000 Web*, 10(1), 107–134.
- Nicolae, T. C. (2020). Implications of Expanding the Use of Information Technology Tools in Accounting of Finance Transactions. *Ovidius University Annals, Series Economic Sciences*, 20(2), 1004–1011.
- Odia, J. O., & Shedrack Oke, R. (2018). Change in Management Accountant Roles: A Comparative Study of Two Public Sector Organizations in Nigeria. *Journal of Accounting, Finance & Auditing Studies*, 4(3), 198–222.
- Parker, L.D. (2012). Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance. *Critical Perspectives on Accounting*, 23(1), 54–70.
- Ratnatunga, J. (2015). The Impact of New Technologies on the Management Accountant. *Journal of Applied Management Accounting Research*, 13(1), 1–7.
- Scapens, R. W. (2006). Changing Times: Management Accounting Research and Practice from a UK Perspective. In: A. BHIMANI (ed.), *Contemporary issues in management accounting*. Oxford, Oxford University Press, p. 329–354. <http://dx.doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199283361.003.0015>
- Saraswati, E., Erel, R. A., & Anjani, A. (2021). Roles of Accountants and Sustainable Development Goals in Indonesian Crude Palm Oil Industry. *Global Business & Management Research*, 13, 575–586.
- Seo, M., & Creed, W.E. (2002). Institutional Contradictions, Praxis, and Institutional Change: A Dialectical Perspective. *Academy of Management Review*, 27, 222–247.
- Sharma, U., Lawrence, S., & Lowe, A. (2010). Institutional contradiction and management control innovation: A field study of total quality management practices in a privatized telecommunication company. *Management Accounting Research*, 21(4), 251–264. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.03.005>
- Sulaiman, S., Ramli, A., & Mitchell, F. (2008). What Factors Drive Change in Management Accounting in Malaysian Organisations?. *Malaysian Accounting Review*, 7(1), 61–76.

- Wanderley, C., & Cullen, J. (2013). Management Accounting Change: A Review. *Revista Base (Administração e Contabilidade) Da UNISINOS*, 10(4), 294–307.
- Windeck, D., Weber, J., & Strauss, E. (2015). Enrolling managers to accept the business partner: The role of boundary objects. *Journal of Management & Governance*, 19(3), 617–653. <https://doi.org/10.1007/s10997-013-9277-2>
- Wagner, E. L. and Newell, S. (2006). Repairing ERP Producing Social Order to Create a Working Information System. *The Journal of Applied Behavioral Science*, 42(1), 40–57.
- Wanderley, C. (2019). A process model of management accounting change based on the contributions of institutional theory. *Journal of Education and Research in Accounting*, 13(4), 398–417.
- Yazdifar, H., Askarany, D., & Askary, S. (2008). Management Accountants' Role in Dependent and Independent Companies: Does Ownership Matter?. *Journal of Accounting, Business & Management*, 15(2), 1–21.

