

## แนวทางการนำเสนอสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจ ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม

### The Methods of Applying Accounting Information for Decision- Making of Executives in Hotel Business

พรรณิภา เกษัชพิพัฒน์กุล<sup>1</sup>

#### บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม เพื่อศึกษาการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม เพื่อศึกษาการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม เพื่อศึกษามิติของความจำเป็นในการนำเสนอสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม และเพื่อศึกษาแนวทางการนำเสนอสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม โดยใช้วิธีการวิจัยแบบผสม การวิจัยเชิงปริมาณดำเนินการโดยใช้แบบสอบถามกับกลุ่มประชากรฝ่ายบัญชีและการเงินของธุรกิจโรงแรมที่ผ่านการตรวจสอบมาตรฐานโรงแรมไทยทั่วประเทศ จำนวนทั้งสิ้น 180 รายจากประชากร 324 ราย การวิจัยเชิงคุณภาพใช้วิธีการสัมภาษณ์เชิงลึก ผู้ให้ข้อมูล รวมจำนวนทั้งสิ้น 12 คน ประกอบด้วย ผู้บริหารธุรกิจโรงแรมที่ผ่านมาตรฐาน การตรวจสอบมาตรฐานโรงแรมไทยทั่วประเทศ จำนวน 8 คน และนักวิชาการจำนวน 4 คน ใช้วิธีการตรวจสอบข้อมูล โดยการตรวจสอบข้อมูลแบบสามเส้า

ผลการศึกษา พบว่า ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มี 3 ลักษณะ ดังนี้

(1) ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในอดีต 5 ปีที่ผ่านมา ได้แก่ กลยุทธ์การขยายตลาด และฐานลูกค้า และกลยุทธ์การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

<sup>1</sup> อาจารย์คณะบริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา เขตพื้นที่เชียงราย  
โทรศัพท์ 08 4176 9108 E-mail: phannipha\_p@hotmail.com

(2) ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้า ได้แก่ กลยุทธ์การสร้าง ความแตกต่างการให้บริการ และกลยุทธ์การสร้างนวัตกรรมการให้บริการ

(3) ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์องค์การในอนาคต ได้แก่ กลยุทธ์การเจริญเติบโตขององค์การ กลยุทธ์การสร้างรายได้ผสม กลยุทธ์การสร้างมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐกิจ และ กลยุทธ์ การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

ข้อมูลทางการบัญชีที่ผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมใช้เพื่อการตัดสินใจประกอบด้วยข้อมูลทางการบัญชีที่เกี่ยวกับสถิติที่สำคัญ ข้อมูลทางการบัญชีที่แสดงการเปรียบเทียบ ข้อมูลทางการบัญชีที่เกี่ยวกับการจัดงบประมาณ และข้อมูลทางการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีและอื่น ๆ มีการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมเป็นผลที่มาจาก การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารที่นำมาใช้ในการดำเนินงานแล้วสามารถบรรลุถึงภารกิจ และวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในแผนกลยุทธ์

มิติตความจำเป็นการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม พบว่า ผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมนำสารสนเทศทางการบัญชีดังนี้มาประยุกต์ในการตัดสินใจ

- (1) การวิเคราะห์ด้านต้นทุน-ปริมาณ-กำไร และจุดคุ้มทุน
- (2) การวิเคราะห์ด้านการลงทุน
- (3) การวิเคราะห์ด้านอัตราส่วนทางการเงิน
- (4) การวิเคราะห์ด้านการบริหารสินค้าคงเหลือ

แนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม พบว่า ธุรกิจโรงแรมแต่ละแห่งมีแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารที่ไม่เหมือนกัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับแนวนโยบายและวิธีการในการดำเนินธุรกิจของแต่ละกิจการ ที่ประกอบด้วย ลักษณะการตัดสินใจของผู้บริหาร การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ การตัดสินใจเชิงยุทธวิธี สารสนเทศทางการบัญชี และข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจ

คำสำคัญ : สารสนเทศทางการบัญชี, มิติตความจำเป็นการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจ, ผู้บริหาร, ธุรกิจโรงแรม

## Abstract

This research aimed to study the characteristics of decision-making strategies of executives in hotel business, the accounting information of decision-making of executives in hotel business, the decision-making tactics of executives in hotel business, the needs to apply accounting information to the decision-making of hotel executives and approach to applying accounting information for decision making in hotel business. The mixed method was employed to use in this research. The quantitative method was conducted by using questionnaires with the population in the division of accounting and financing of the hotels which were under the standard examination of Thai Hotels. The numbers of sampling are 180 from 324 populations. The qualitative method was

conducted by in-depth interviewing 12 respondents, 8 of them were executives of the hotels which were under the standard examination of Thai Hotels and 4 of them were scholars. The triangulation was used to check the accountability.

It was found that there were 3 characteristics of decision-making strategies of executives in hotel business, namely

(1) The characteristics of decision-making strategies of executives in hotel business in the past 5 years: the market expansion and customer base and the cost decrease and expense control.

(2) The characteristics of decision-making strategies of executives in hotel business in the next 5-10 years, i.e. the difference-making of the service and the innovation of the service.

(3) The characteristics of decision-making strategies of the future organization, i.e. the growth of the organization, the mixed revenue, the economic value-added and the cost decrease and expense control.

The accounting information of decision-making of executives in hotel business was consisted of important accounting information about statistics, comparative accounting information, budget accounting information and other related accounting information. The decision-making tactics of executives in hotel business were from the decision-making strategies of executives in hotel business which were successfully used and finally achieved the objectives in the strategic plans.

With respect to the needs to apply accounting information to the decision-making of hotel business, it was found that hotel executives used accounting information technology as the following

(1) Cost-Volume-Profit Analysis and Break-Even Point Analysis.

(2) Investment Analysis

(3) Financial Ratio Analysis

(4) Inventory Administration Analysis.

For the approach to applying accounting information for decision making in hotel business, it was found that each hotel business used different accounting information to the decision-making of hotel business. It was dependent on policies and methods of each hotel business which were composed of the characteristics of decision-making strategies of executives in hotel business, the accounting information of decision-making of executives in hotel business, the decision-making tactics of executives in hotel business, the needs to apply accounting information to the decision-making of hotel business and the methods of applying accounting information to the decision-making of hotel business.

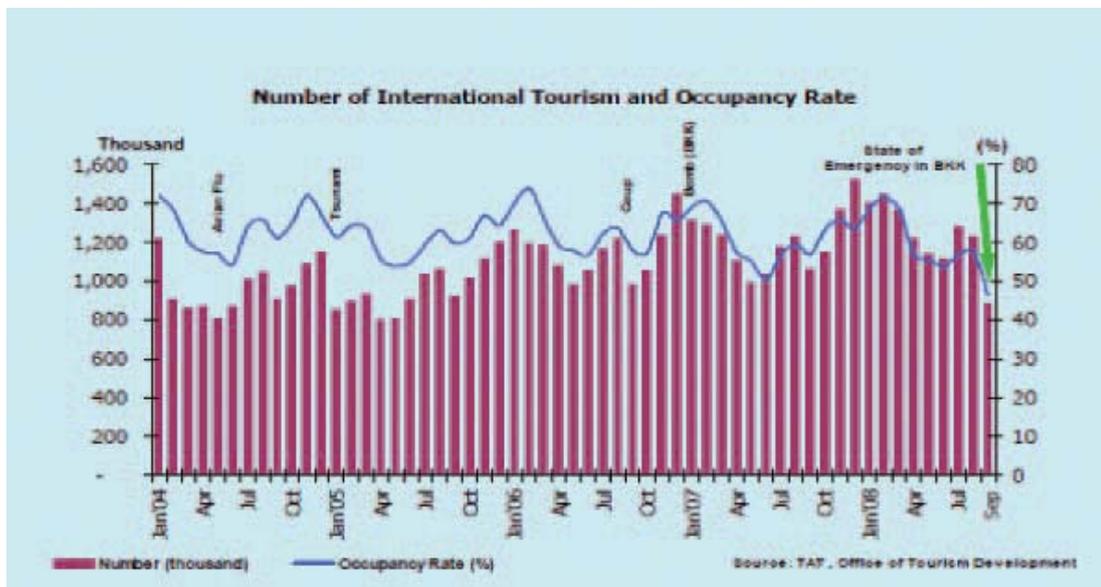
## บทนำ

จากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นทั้งภายในประเทศ และต่างประเทศ นับตั้งแต่ภายหลังการเกิดวิกฤตทางการเงินภายในประเทศสหรัฐอเมริกา และความไม่สงบจากสถานการณ์การเมืองในประเทศไทย เป็น 2 ปัจจัยหลักที่ส่งผลต่อการเติบโตของเศรษฐกิจ (Real Gross Domestic Product Growth) ของประเทศไทยเป็นอย่างมาก (การท่องเที่ยวเผชิญวิกฤต กระทบธุรกิจโรงแรมซบเซา, 2552) โดย

อุตสาหกรรมที่ได้รับผลกระทบโดยตรง คือ อุตสาหกรรมการท่องเที่ยว (Tourism Industry) ที่นับได้ว่าเป็นอุตสาหกรรมที่สร้างรายได้เข้ามาในประเทศไทยได้อย่างมหาศาล แต่มีแนวโน้มที่จะปรับประมาณการในอนาคตลงอย่างชัดเจน เนื่องจากการเติบโตจำนวนนักท่องเที่ยว ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2551 ถึงปี พ.ศ. 2552 คาดว่าจะลดลงมากเป็นประวัติการณ์ ซึ่งเป็นสัญญาณเตือนภัยที่ควรระวัง

สำหรับอุตสาหกรรมการท่องเที่ยวที่มีธุรกิจโรงแรมเป็นตัวจักรสำคัญในการทำรายได้เข้าสู่ประเทศไทย เนื่องจากเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปแล้วว่า เมื่อการท่องเที่ยวของประเทศมีการขยายตัวนักท่องเที่ยวเดินทางเข้ามาในประเทศไทยมากขึ้นก็จะมีส่วนช่วยกระตุ้นให้ธุรกิจโรงแรมมีการขยายตัวตามไปด้วย ทำให้ผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมให้ความสำคัญเกี่ยวกับการรักษาระดับอัตราการเข้าพักเฉลี่ย และจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติของไทยให้เหมาะสม และอยู่รอดได้

แนวคิดการศึกษาเรื่อง “แนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม” ได้เกิดขึ้นจากผลกระทบที่ธุรกิจโรงแรม (Business Hotel) ได้รับเนื่องจากอัตราการเข้าพักเฉลี่ย (Occupancy Rate) และจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติของไทยลดลง ดังจะเห็นจากแผนภาพที่ 1 แสดงจำนวนนักท่องเที่ยว และอัตราการเข้าพักเฉลี่ย และตารางที่ 1 แสดงคาดการณ์จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติของไทย



แผนภาพที่ 1 แสดงจำนวนนักท่องเที่ยวและอัตราการเข้าพักเฉลี่ย  
ที่มา: การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย (2552)

ตารางที่ 1 แสดงคาดการณ์จำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติของไทย

|                             | ปี พ.ศ. |       |       |       |       |        |
|-----------------------------|---------|-------|-------|-------|-------|--------|
|                             | 2547    | 2548  | 2549  | 2550  | 2551* | 2552*  |
| จำนวนนักท่องเที่ยว (ล้านคน) | 11.65   | 11.52 | 13.82 | 14.46 | 13.74 | 12.25  |
| อัตราการเติบโต (%)          | 16.5    | -1.1  | 20.0  | 4.6   | -5    | >-10.0 |

หมายเหตุ: \*ปี พ.ศ. 2551-2552 คาดการณ์โดยฝ่ายวิจัย  
ที่มา: ดัดแปลงจากการท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย (2552)

ผู้บริหารของธุรกิจโรงแรมซึ่งมีหน้าที่เป็นผู้ตัดสินใจที่เกี่ยวกับความอยู่รอด และอนาคตของธุรกิจ (สมชาย ภคภาสนวิวัฒน์, 2544) ต่างก็ตระหนักถึงความสำคัญเกี่ยวกับการรักษาระดับอัตราการเข้าพักเฉลี่ยและจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติของไทยให้เหมาะสมและอยู่รอดได้ ธุรกิจโรงแรมจึงมีความจำเป็นต้องมีการปรับเปลี่ยนนโยบายการดำเนินงานให้สอดคล้องกับสภาวะเศรษฐกิจและสังคมอยู่ตลอดเวลา จึงเป็นประเด็นที่น่าสนใจศึกษาแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม เนื่องจากสารสนเทศทางการบัญชีที่ฝ่ายบัญชีนำเสนอฝ่ายบริหารไม่สอดคล้องกับนโยบายที่ผู้บริหารนำมาใช้ในการตัดสินใจ ทำให้ผู้บริหารไม่เห็นภาพพจน์ที่ดีขององค์การว่าเป็นอย่างไร ดังนั้นก่อนที่จะนำเสนอสารสนเทศทางการบัญชีให้ฝ่ายบริหาร ฝ่ายบัญชีต้องมีการทบทวนสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อกำหนดเป็นแนวทางก่อนนำเสนอให้ผู้บริหารนำมาใช้ในการตัดสินใจต่อไป โดยผู้ศึกษามีคำถามหลักในการศึกษาว่า “แนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมอย่างมีประสิทธิภาพควรเป็นอย่างไร”

### วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม
2. เพื่อศึกษาการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม
3. เพื่อศึกษาการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม
4. เพื่อศึกษามิติของความจำเป็นในการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม

5. เพื่อศึกษาแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม

### การทบทวนวรรณกรรม

ผู้ศึกษาได้ทำการสืบค้น ศึกษา และสรุปในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ทำการศึกษา โดยการศึกษา ค้นคว้างานวิจัย บทความ และตำราของงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นข้อมูลพื้นฐานสนับสนุนกรอบแนวคิด และขอบเขตงานวิจัย ประกอบด้วยหัวข้อ ดังต่อไปนี้

#### 1. กลยุทธ์ และการตัดสินใจผู้บริหาร

ณัฐพันธ์ เขจรันท์ และไพบุลย์ เกียรติโกมล, 2545 กล่าวเกี่ยวกับการตัดสินใจของผู้บริหารว่า จะมีคุณลักษณะที่แตกต่างจากการตัดสินใจของบุคลากรอื่นขององค์การ ไม่ว่าจะเป็นผู้จัดการระดับกลาง หัวหน้างาน ตลอดจนพนักงานระดับปฏิบัติการ เพราะผู้บริหารระดับสูงจะต้องปฏิบัติงานเกี่ยวข้องกับปัญหาหรือโอกาสทางธุรกิจที่ซับซ้อน หลากหลาย และท้าทาย โดยเราสามารถจำแนกการตัดสินใจในการทำงานของผู้บริหารออกเป็น 4 ลักษณะต่อไปนี้

- 1) การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ (Strategic Decision)
- 2) การตัดสินใจทางยุทธวิธี (Tactical Decision)
- 3) การแก้ปัญหาเฉพาะหน้า (Fire-Fighting)
- 4) การควบคุม (Control)

#### 2. สารสนเทศทางการบัญชีกับการตัดสินใจผู้บริหาร

Goosen (2009) กล่าวว่า การตัดสินใจเป็นเครือข่ายที่ยุ่งยากซับซ้อนของตัวแปรในการตัดสินใจที่โยงใยกัน การจัดการอาจเผชิญกับภาระงานที่มากมายหากมีความพยายามในการจำแนกตัวแปรแต่ละตัวและความสัมพันธ์ในการตัดสินใจวิธีการหนึ่งในการรับมือกับความยุ่งยากซับซ้อน

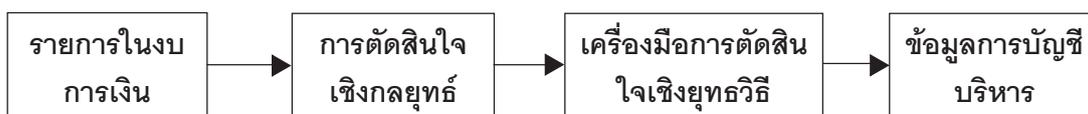
ดังกล่าวคือการพัฒนาแบบทั้งเชิงคณิตศาสตร์ และเชิงพรรณนาเพื่อจุดประสงค์ในการจำลอง ตัวแปรที่สำคัญ ดังนั้น การบัญชีบริหารจึงเป็น วิธีการหนึ่งในการทำให้ความสัมพันธ์ที่ยู่ยาก ซับซ้อนนั้นกลายเป็นง่ายขึ้น โดยการรับมือกับ ตัวแปรสำคัญ และใช้รูปแบบที่อยู่บนพื้นฐานของ สมมติฐานที่เคร่งครัด โดยกำหนดกระบวนการ การตัดสินใจด้านการบัญชีบริหารว่ามีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

- 1) รายการในงบการเงิน
- 2) การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์และการตัดสินใจ เชิงยุทธวิธี
- 3) เทคนิคการบัญชีบริหาร
- 4) ข้อมูลการบัญชีบริหารเพื่อการตัดสินใจ

จากความสัมพันธ์ของกระบวนการตัดสินใจ บัญชีบริหารดังกล่าวอาจนำมาใช้ในการพัฒนา รูปแบบของการตัดสินใจด้านการบัญชีบริหาร ที่ครอบคลุมธุรกิจการผลิตได้ โดยการประยุกต์ รูปแบบที่สมบูรณ์นี้กับองค์การการผลิตจากมุมมอง การบัญชีบริหารซึ่งนำมาใช้กับรายการในงบการเงิน คือ งบดุล งบกำไรขาดทุน และงบต้นทุนการผลิต

### 3. โรงแรม และธุรกิจโรงแรม

สารสนเทศทางการบัญชีของธุรกิจโรงแรม เป็นผลลัพธ์ที่ได้จากการประมวลผลจากระบบ สารสนเทศทางการบัญชีที่ใช้ซอฟต์แวร์ที่มีมาตรฐาน ที่พัฒนามาจาก Uniform System of Accounts for Hotels เป็นระบบบัญชีโรงแรมที่เป็นต้นแบบใน การปฏิบัติงานการบัญชีโรงแรมที่ได้จัดทำเป็น



แผนภาพที่ 2 กระบวนการตัดสินใจด้านการบัญชีบริหาร

ที่มา : ดัดแปลงจาก Goosen (2009)a

ตารางที่ 2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับสารสนเทศทางการบัญชี และการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์

| ชื่อผู้ศึกษา  | ปี พ.ศ. | ชื่อเรื่องงานวิจัย  |
|---|---------|---|
| สุภาพรณ รัตนารณ<br>ดวงมณี โกมารทัต สุภาพร เชิงเอี่ยม<br>และ Jack Bailes | 2543    | การศึกษาแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหาร<br>ของอุตสาหกรรมไทย  |
| ปิยรัตน์ วันทอง   | 2546    | แนวปฏิบัติทางบัญชีบริหารของธุรกิจโรงแรม<br>ระดับมาตรฐานในภาคใต้   |
| อรนุช สูงสว่าง และอุทัย ต้นละม้าย                                       | 2547    | ระบบสร้างความเชื่อมั่นและการใช้กลยุทธ์<br>ธุรกิจภายใต้สภาวะแวดล้อมของระบบการ<br>ควบคุมภายใน               |
| พสุ เดชะรินทร์ และอุทัย ต้นละม้าย                                       | 2548    | การสร้างตัวชี้วัดสำหรับแนวคิดการรวมหรือ<br>การกระจายการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจ<br>โรงพยาบาลและโรงแรม |

รายงานทางการบัญชีนำเสนอผู้บริหารได้ 2 แบบ (สุภาพวรรณ รัตนภรณ์, 2543)

3.1 รายงานทางการเงินที่จัดทำเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอก

3.2 รายงานทางการเงินและรายงานที่จัดทำขึ้นเป็นการภายในสำหรับฝ่ายบริหาร ได้แก่

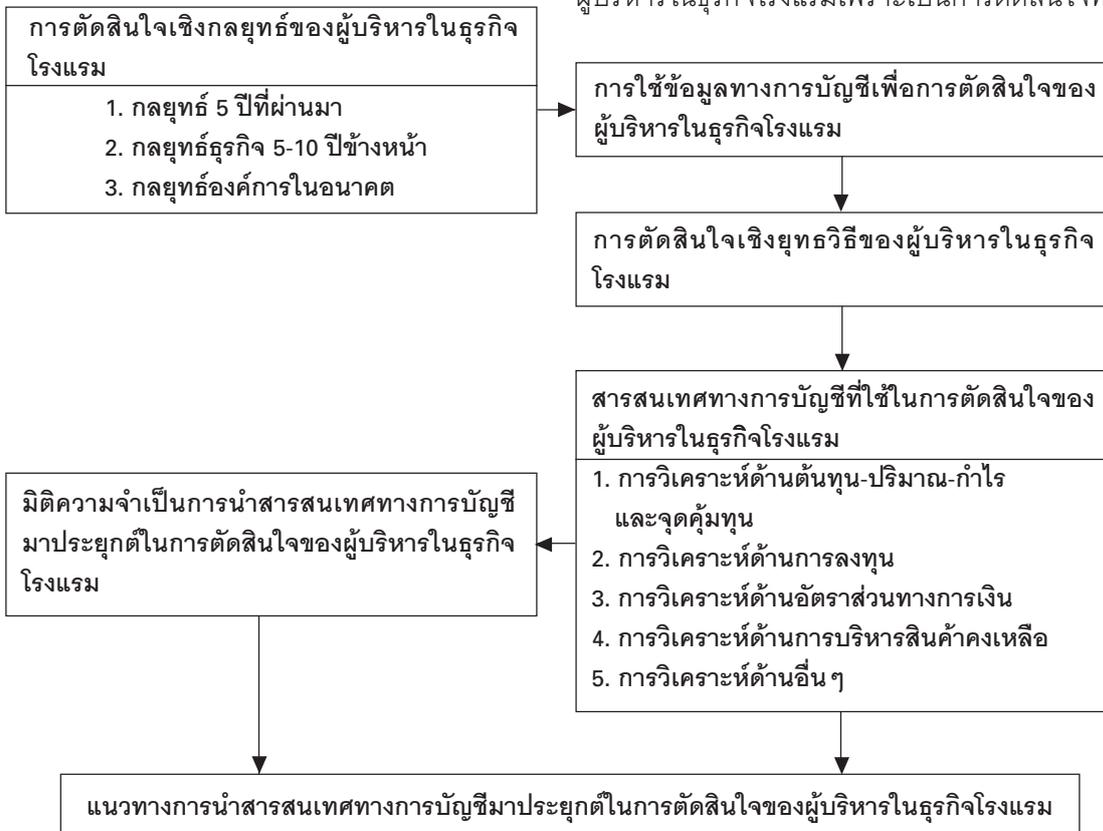
3.2.1 รายงานที่เกี่ยวกับการแสดงอัตราส่วนต่างๆ โดยมีอัตราส่วนที่ใช้โดยทั่วไป คือ อัตราส่วนวัดสภาพคล่อง (Liquidity Ratio) อัตราความสามารถในการชำระหนี้ (Solvency Ratio) อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร (Profitability Ratio) และอัตราส่วนแสดงประสิทธิภาพในการดำเนินงาน (Operating Efficiency)

3.2.2 รายงานที่เกี่ยวกับสถิติ ของแผนกต่างๆ

4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับสารสนเทศทางการบัญชี และการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์

### กรอบแนวคิดในการศึกษา

จากกรอบแนวคิดที่แสดงในแผนภาพที่ 3 แสดงให้เห็นถึงแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมที่มีประสิทธิภาพได้ ผู้ศึกษาจะต้องทำการศึกษาลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมก่อนเป็นลำดับแรกเพราะลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์จะสะท้อนให้เห็นถึงเป้าหมายขององค์กรว่าจะดำเนินงานไปในทิศทางไหน ซึ่งการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหาร เป็นเรื่องที่ซับซ้อนที่ต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีมาช่วยประกอบในการพิจารณาในการตัดสินใจ ศึกษาการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมเพราะเป็นการตัดสินใจที่



แผนภาพที่ 3 กรอบแนวคิดในการศึกษา

เป็นผลโดยตรงจากการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ ศึกษาสารสนเทศทางการบัญชีที่ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมที่เกี่ยวกับการวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณ-กำไร และจุดคุ้มทุน การวิเคราะห์เพื่อด้านการลงทุน การวิเคราะห์ด้านอัตราส่วนทางการเงิน การวิเคราะห์ด้านการบริหารสินค้าคงเหลือ และการวิเคราะห์ด้านอื่นๆ เพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจในการตั้งราคา ใช้วางแผนระดับกิจกรรมเพื่อให้ได้กำไรที่ต้องการ ใช้กำหนดกลยุทธ์ทางการตลาด และใช้ในการบริหารต้นทุนค่าใช้จ่าย และศึกษามิติความจำเป็นในการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม เพื่อกำหนดเป็นแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมที่มีประสิทธิภาพต่อไป

## วิธีการศึกษา

ผู้ศึกษาได้ออกแบบการศึกษา เป็นการศึกษาแบบผสม (Mixed Research) โดยผู้ศึกษาได้นำวิธีการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) และวิธีการวิจัยคุณภาพ (Qualitative Research) มาใช้อย่างบูรณาการให้เป็นระบบและเกื้อกูลซึ่งกันและกัน (Mutually Complimentary Method) (สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์ และกรรณิการ์ สุขเกษม, 2547) มีขั้นตอนการดำเนินการศึกษา ดังนี้

**ขั้นตอนแรกใช้วิธีการวิจัยเชิงปริมาณ** ประชากรในการวิจัยครั้งนี้ คือ ฝ่ายบัญชีและการเงินของธุรกิจโรงแรม ที่ผ่านการตรวจสอบมาตรฐานโรงแรม จำนวน 162 แห่งทั่วประเทศไทย โดยพิจารณาจากการเข้าเกณฑ์มาตรฐานของมูลนิธิพัฒนามาตรฐานและบุคลากรในอุตสาหกรรมบริการและการท่องเที่ยวในระดับของมาตรฐานที่กำหนดไว้แห่งละ 2 คน คือ ผู้อำนวยการฝ่ายการ

บัญชีและการเงิน และผู้ช่วยผู้อำนวยการฝ่ายการบัญชีและการเงิน รวมกลุ่มประชากรทั้งสิ้น 324 คน การสุ่มตัวอย่างโดยใช้สูตรของ ยามาเน่ (Yamane) โดยกำหนดความเชื่อมั่นร้อยละ 95 และค่าผิดพลาดเท่ากับ 0.05 จะได้จำนวนประชากรตัวอย่างทั้งสิ้น 180 คน ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างจากกลุ่มประชากรและใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยมีการทดสอบความถูกต้อง (Validity) และความเชื่อถือได้ (Reliability) ของมาตรวัดด้วยวิธี Cornbach ค่าสัมประสิทธิ์ความเชื่อถือได้เท่ากับ .902 ส่งแบบสอบถามทั้งสิ้นจำนวน 324 ชุด ได้รับกลับคืนมา 180 ชุด

## ขั้นตอนที่สองใช้วิธีการวิจัยเชิงคุณภาพ

ผู้ให้ข้อมูล (Key Informants) ได้แก่ ผู้บริหารของธุรกิจโรงแรมที่ผ่านการตรวจสอบมาตรฐานโรงแรมทั่วประเทศไทย และนักวิชาการ จำนวน 12 คน ใช้การสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล

## ผลการศึกษา

ผู้ศึกษานำเสนอผลการศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม และข้อมูลทั่วไปของธุรกิจโรงแรมที่ผ่านการตรวจสอบมาตรฐานของประเทศไทย พบว่า ผู้ที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีตำแหน่งงานเป็นผู้ช่วยหรือผู้จัดการฝ่ายบัญชี มีจำนวน 124 คน คิดเป็นร้อยละ 68.90 เป็นเพศหญิง จำนวน 164 คน คิดเป็นร้อยละ 91.10 อายุระหว่าง 31-40 ปี จำนวน 135 คน คิดเป็นร้อยละ 75.00 การศึกษาสูงสุดสูงกว่าระดับปริญญาตรี จำนวน 128 คน คิดเป็นร้อยละ 71.10 โดยจบสาขาวิชาเอกการบัญชี จำนวน 153 คน คิดเป็นร้อยละ 85.00 มีประสบการณ์ทำงานในธุรกิจโรงแรมมากที่สุดระหว่าง 6-10 ปี จำนวน 131 คน คิดเป็นร้อยละ 72.80 มีอายุการทำงานมากที่สุดระหว่าง 1-5 ปี จำนวน

140 คน คิดเป็นร้อยละ 77.80 โดยธุรกิจโรงแรมส่วนใหญ่ที่ตอบแบบสอบถามเป็นธุรกิจโรงแรมที่ผ่านการตรวจสอบมาตรฐานโรงแรมระดับสี่ดาว จำนวน 88 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 48.90 และมีจำนวนพนักงานบัญชีมากกว่า 10 คน จำนวน 94 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 52.20 ตามลำดับ

**ผลการศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมที่ใช้ในการดำเนินงานขององค์กร พบว่า มี 3 ลักษณะนำเสนอในตารางที่ 3**

| ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์                 | กลยุทธ์ที่ใช้ในการดำเนินงานขององค์กร   |
|--|--|
| การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในอดีต 5 ปีที่ผ่านมา   | 1. กลยุทธ์การขายตลาด และฐานลูกค้า<br>2. กลยุทธ์การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่ายดำเนินงาน   |
| การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้า | 1. กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างการให้บริการ<br>2. กลยุทธ์การสร้างนวัตกรรมการให้บริการ  |
| การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์องค์กรในอนาคต          | 1. กลยุทธ์การเจริญเติบโตขององค์กร<br>2. กลยุทธ์การสร้างรายได้ผสม<br>3. กลยุทธ์การสร้างมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐกิจ<br>4. กลยุทธ์การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่ายดำเนินงาน |

ตารางที่ 3 แสดงลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมที่ใช้ในการดำเนินงาน

ผลการศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมจำแนกตามกลยุทธ์ที่ใช้ในการดำเนินงาน พบว่า ผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมมีการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจมีดังนี้

**ข้อมูลเกี่ยวกับสถิติที่สำคัญ** ได้แก่ สถิตินักท่องเที่ยวชาวต่างชาติ สถิตินักท่องเที่ยวชาวไทย อัตราความพึงพอใจของลูกค้า อัตราการเข้าพักของลูกค้ารวม อัตราการเข้าพักของลูกค้าเก่าและใหม่

**ข้อมูลที่แสดงการเปรียบเทียบ** ได้แก่ ข้อมูลแสดงการเปรียบเทียบผลการดำเนินงานแยกประเภทตามส่วนงาน ข้อมูลแสดงการเปรียบเทียบรายได้แยกประเภทตามส่วนงาน

**ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดทำงบประมาณ** ได้แก่ งบประมาณค่าใช้จ่ายแยกประเภทตามส่วนงาน งบประมาณรายได้แยกประเภทตามส่วนงาน

**ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีและอื่น ๆ** ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์รวม ข้อมูลกระแสเงินสดเข้า-กระแสเงินสดออก ข้อมูลแสดงอัตราการเติบโตของผลการดำเนินงาน อัตราการเปลี่ยนแปลงของรายได้และค่าใช้จ่าย ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนทางการเงิน

**ข้อมูลเกี่ยวกับการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม** พบว่ามีการแบ่งตามลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ นำเสนอในตารางที่ 4

#### ตารางที่ 4 ข้อมูลแสดงการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม

| กลยุทธ์ที่ใช้ในการดำเนินงาน   | การตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหาร  |
|---|--|
| <b>กลยุทธ์ในอดีต 5 ปีที่ผ่านมา</b>  |  |
| - กลยุทธ์การขยายตลาดและฐานลูกค้า  | - การขยายตลาดไปต่างประเทศ<br>- การขยายการลงทุนไปสู่โรงแรมระดับต่างๆ<br>- การปรับฐานลูกค้าด้วยการปรับอัตราค่าห้องพัก<br>- การให้ความร่วมมือกับบัตรเครดิตในการร่วมรายการต่างๆ<br>- การเข้าร่วม Trade Show ในต่างประเทศ   |
| - กลยุทธ์การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่าย                                       | - การปรับลดคนงาน<br>- การประหยัดค่าใช้จ่ายในแผนกที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้   |
| <b>กลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้า</b>  |  |
| - กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างด้านบริการ  | - การร่วมเป็นพันธมิตรกับสายการบินต้นทุนต่ำ<br>- การให้ความร่วมมือกับบัตรเครดิตในการร่วมรายการต่างๆ<br>- การรับสมัครเป็นสมาชิกคลับต่างๆ   |
| - กลยุทธ์การสร้างนวัตกรรมการให้บริการ   | - การลงทุนในระบบเครือข่ายทุกหน่วยงานในองค์กร<br>- การลงทุนติดตั้งระบบ Service Express<br>- การพัฒนาระบบงานต่างๆ  |
| <b>กลยุทธ์องค์กรในอนาคต</b>   |  |
| - กลยุทธ์การเจริญเติบโตใช้คู่กับกลยุทธ์การลดต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน | - การปรับแผนการลงทุนในโครงการใหม่<br>- การปรับแผนชำระคืนเงินกู้<br>- การปรับปรุงและพัฒนาสินทรัพย์เดิม<br>- การพัฒนาองค์การด้านต่างๆ<br>- การสร้างฐานข้อมูลในการตัดสินใจ  |
| - กลยุทธ์รายได้ผสม  | - การขยายฐานรายได้เพื่อลดความเสี่ยงทางการเงิน<br>- การปรับความสมดุลของรายได้และค่าใช้จ่าย<br>- การเข้าร่วมโครงการกับภาครัฐบาลเพื่อแก้ไขปัญหาวิกฤติทางการเงิน ความขัดแย้งทางการเมือง การแพร่ระบาดโรค<br>- การส่งเสริมให้ราชการจัดประชุมสัมมนาในประเทศ<br>- การทำประกันภัยคุ้มครองความเสี่ยง |
| - กลยุทธ์การสร้างมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐกิจ                                      | - ผู้บริหารให้ความสำคัญกับการจัดการสินทรัพย์ เช่นเดียวกับการหารายได้ เป็นผลให้เกิดการแลกเปลี่ยนระหว่างต้นทุนกับรายได้<br>- การปรับเปลี่ยนระบบบริหารจัดการเพื่อให้กลยุทธ์การจัดสรรทรัพยากรและการบริหารผลงานที่มุ่งเน้นการสร้างมูลค่า  |

4. ข้อมูลเกี่ยวกับมิติตามความเป็นในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม พบว่าผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมมีมิติตามความเป็นในการ

นำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจที่แบ่งตามลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ได้ 3 ลักษณะ นำเสนอในตารางที่ 5

ตารางที่ 5 แสดงการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม

| ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์   | การนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์   |
|--|---|
| การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในอดีต 5 ปีที่ผ่านมา   | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. การวิเคราะห์ด้านต้นทุน-ปริมาณ-กำไร และจุดคุ้มทุน</li> <li>2. การวิเคราะห์ด้านการลงทุน</li> <li>3. การวิเคราะห์ด้านอัตราส่วนทางการเงิน</li> <li>4. การวิเคราะห์ด้านการบริหารสินค้าคงเหลือ</li> </ol> |
| การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้า และการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์องค์การในอนาคต | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. การวิเคราะห์ด้านต้นทุน-ปริมาณ-กำไร และจุดคุ้มทุน</li> <li>2. การวิเคราะห์ด้านการลงทุน</li> <li>3. การวิเคราะห์ด้านอัตราส่วนทางการเงิน</li> </ol>  |

### สรุป และการอภิปรายผลการศึกษา

**ข้อมูลทั่วไป** พบว่า ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นผู้ประกอบการฝ่ายบัญชีและการเงิน เป็นเพศหญิงมากกว่าเพศชาย มีอายุระหว่าง 31-40 ปี มีการศึกษาสูงสุดสูงกว่าปริญญาตรี จบสาขาการบัญชี มีประสบการณ์ในการทำงานระหว่าง 6-10 ปี มีอายุการทำงานในตำแหน่งระหว่าง 1-5 ปี และส่วนใหญ่เป็นโรงแรมที่ได้รับมาตรฐานระดับสี่ดาว โดยมีพนักงานบัญชีมากกว่า 10 คน

ส่วนผู้ให้ข้อมูลเป็นผู้บริหารของธุรกิจโรงแรมที่ผ่านการตรวจสอบมาตรฐานการโรงแรมไทยทั่วประเทศ และนักวิชาการ จำนวน 12 คน

**ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมที่นำไปใช้ในการดำเนินงานขององค์การ**

พบลักษณะของการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมว่ามี 3 ลักษณะ คือ การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในระยะเวลา 5 ปีที่ผ่านมา การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้า และการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์องค์การในอนาคต สอดคล้องกับงานวิจัยของอรนุช สูงสว่าง และอุทัย ต้นละมัย (2547) และพลุ เดชะรินทร์ และอุทัย ต้นละมัย (2548) พบว่า การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจโรงแรมมี 3 ลักษณะ

1. การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในระยะเวลา 5 ปีที่ผ่านมา
2. การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้า
3. การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์องค์การในอนาคต

โดยผู้ศึกษาสรุปเป็นลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมได้ 3 ลักษณะ ดังนี้

**1. ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในอดีต 5 ปีที่ผ่านมา** ประกอบด้วย กลยุทธ์การขยายตลาดและฐานลูกค้า และกลยุทธ์การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

**2. ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้า** ประกอบด้วย กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างการให้บริการ และกลยุทธ์การสร้างนวัตกรรมการให้บริการ

**3. ลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์องค์กรในอนาคต** ประกอบด้วยกลยุทธ์การเจริญเติบโตขององค์กร กลยุทธ์การสร้างรายได้ผสม กลยุทธ์การสร้างมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐกิจ และกลยุทธ์การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

#### การใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม

พบว่า ปัจจุบันธุรกิจโรงแรมประสบกับปัญหาทั้งทางด้านเศรษฐกิจ การเมืองอย่างมาก ต้องอาศัยผู้บริหารที่มีความรู้ ความเข้าใจเรื่องบทบาทของข้อมูลทางการบัญชีที่นำมาใช้เพื่อประกอบการตัดสินใจ เพราะการปรับเปลี่ยนกลยุทธ์ในการดำเนินงานเพื่อความอยู่รอดขององค์กรในระยะสั้นที่ภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ ผู้บริหารจะต้องทำการตัดสินใจด้วยการวิเคราะห์ข้อมูลอย่างให้ถูกต้อง และชัดเจน โดยสอดคล้องกับแนวคิดของ สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2544) ที่กล่าวว่า ในสภาวะที่เศรษฐกิจถดถอย ผู้บริหารของกิจการจะใช้เวลาโดยส่วนใหญ่ในการตัดสินใจเพื่อแก้ไขปัญหาและสถานการณ์เฉพาะหน้าต่างๆ ที่กิจการต้องเผชิญจากผลกระทบที่เกิดจากสภาวะเศรษฐกิจ ดังนั้น ผู้บริหารที่ดีและมีความ

เหมาะสมกับการบริหารธุรกิจในปัจจุบันนี้ จะต้องเป็นผู้บริหารที่มีความรู้ ความเข้าใจอย่างแท้จริงเกี่ยวกับกระบวนการตัดสินใจ (Decision Making Process) และการใช้ข้อมูลทางการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevant Accounting Information)

โดยผู้ศึกษาได้สรุปความจำเป็นในการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มีดังนี้

**ข้อมูลเกี่ยวกับสถิติที่สำคัญ** เพื่อเป็นการวิเคราะห์อัตราการผลิตเปลี่ยนแปลงที่ต้องทำตามกลยุทธ์ทางการตลาดเตรียมรับมือวิกฤตการณ์ต่างๆ ที่อาจเกิดขึ้นได้ตลอดเวลา และเป็นการวัดความสำเร็จของการขายห้องพัก

**ข้อมูลที่แสดงการเปรียบเทียบ** เพื่อเป็นการวิเคราะห์เปรียบเทียบกับเป้าหมายที่กำหนด

**ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดทำงบประมาณ** เพื่อเป็นข้อมูลที่ผู้บริหารนำไปวางแผนโดยจัดทำงบประมาณดำเนินการ ซึ่งเป็นแผนงานที่มีการประมาณรายได้และค่าใช้จ่ายในอนาคต

**ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีและอื่นๆ** เพื่อเป็นข้อมูลที่ผู้บริหารนำไปวางแผนและตัดสินใจเรื่องที่เกี่ยวข้อง เช่น การวางแผนและตัดสินใจการลงทุนในสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดรายได้ การวางแผนและตัดสินใจในการวิเคราะห์สภาพคล่องของกิจการในการกำหนดอัตราขั้นต่ำของเงินสดที่ใช้ในการดำเนินงาน การวางแผนและตัดสินใจเกี่ยวกับการประหยัดค่าใช้จ่ายในการจ่ายดอกเบี้ยการกู้ยืมเงินมาลงทุนในกิจการ

#### การตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม

พบการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมว่า เป็นการตัดสินใจที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ที่ว่า องค์กรจะทำอะไร

ที่ไหน เมื่อไร อย่างไร เพื่อบรรลุถึงภารกิจ และวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในแผนกลยุทธ์ ปกติจะกำหนดเป็นนโยบายให้ผู้ปฏิบัติทุกระดับในองค์กรต้องปฏิบัติตาม โดยสอดคล้องกับแนวคิดของ Gorry และ Morton (1971 อ้างใน ศรีสมรัักษ์ อินทจันทร์ยง, 2549) กล่าวถึงการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีว่าเป็นการตัดสินใจที่เกิดขึ้นในลำดับขั้นของผู้บริหารระดับกลาง ซึ่งรับนโยบายผู้บริหารระดับสูงมาปฏิบัติให้เป็นจริง การตัดสินใจเชิงยุทธวิธีเป็นการตัดสินใจทั้งในเรื่องการวางแผนยุทธวิธีและการควบคุมการบริหาร เป็นการตัดสินใจที่มีผลต่อการดำเนินงานในอนาคตอันใกล้ขององค์กรและมีระดับความเฉพาะเจาะจงในขอบเขตสูงกว่าการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์

โดยผู้ศึกษาสรุปการตัดสินใจเชิงยุทธวิธีที่แบ่งตามลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมได้ดังนี้

## 1. การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์อดีต 5 ปีที่ผ่านมาที่ประกอบด้วยการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ดังนี้

### 1.1 กลยุทธ์การขยายตลาดและฐานลูกค้า

ใช้การตัดสินใจยุทธวิธีดังนี้ การขยายเครือข่ายให้ครอบคลุมกลุ่มลูกค้าที่หลากหลาย การขยายการลงทุนไปสู่โรงแรมในระดับต่างๆ การปรับฐานลูกค้าด้วยการปรับอัตราค่าห้องพัก การให้ความร่วมมือกับบัตรเครดิตในการร่วมรายการต่างๆ

### 1.2 กลยุทธ์การลดต้นทุนและการควบคุมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

ใช้การตัดสินใจยุทธวิธีดังนี้ การลดคณงานโดยการให้ออกแต่ไม่รับเพิ่ม การประหยัดค่าใช้จ่ายในแผนที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้

## 2. การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้า

ที่ประกอบด้วยการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ดังนี้

### 2.1 กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างด้านบริการ

ใช้การตัดสินใจยุทธวิธีดังนี้ การขยายช่องทางการจำหน่าย เช่น การให้ความร่วมมือกับบัตรเครดิตต่างๆ ในการนำเสนอการให้บริการแบบเหมารวมพร้อมความสะดวกต่างๆ ที่น่าสนใจ การร่วมเป็นพันธมิตรกับสายการบินต้นทุนต่ำ การส่งเสริมการขายในรูปแบบการจัดนิทรรศการในต่างประเทศเป็นครั้งคราว การรับสมัครเป็นสมาชิกคลับต่างๆ ของโรงแรม

### 2.2 กลยุทธ์การสร้างนวัตกรรม

การให้บริการ ใช้การตัดสินใจยุทธวิธีดังนี้ การลงทุนในระบบเครือข่ายทุกหน่วยงานในองค์กร การลงทุนติดตั้งระบบการให้บริการที่รวดเร็วครบวงจรเพื่อตอบสนองและสร้างความพึงพอใจให้กับผู้เข้าพัก โดยการเข้ารับบริการ ณ จุดเดียว

## 3. การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์องค์การในอนาคต

ที่ประกอบด้วยการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ดังนี้

### 3.1 กลยุทธ์การเจริญเติบโตขององค์การ

ใช้การตัดสินใจยุทธวิธีดังนี้ การปรับแผนการลงทุนในโครงการใหม่ การปรับแผนการชำระคืนเงินกู้ ปรับปรุงและการพัฒนาสินทรัพย์เดิมเพื่อส่งเสริมความสามารถในการแข่งขัน การพัฒนาองค์การในด้านต่างๆ

### 3.2 กลยุทธ์การสร้างรายได้ผสม

ใช้การตัดสินใจเชิงยุทธวิธีดังนี้ การขยายฐานรายได้เพื่อลดความเสี่ยงทางการเงิน ความสมดุลของรายได้และค่าใช้จ่าย การเข้าร่วมโครงการกับภาครัฐบาล เพื่อแก้ไขปัญหาวิกฤติทางการเงิน ความขัดแย้งทางการเมืองการแพร่ระบาดโรคต่างๆ การสนับสนุนและส่งเสริมให้หน่วยงานราชการจัดประชุมสัมมนาภายในประเทศ และการทำประกันภัยคุ้มครองความเสี่ยงทุกประเภท

### 3.3 กลยุทธ์การสร้างมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐกิจ

ใช้การตัดสินใจเชิงยุทธวิธีดังนี้

ผู้บริหารให้ความสำคัญในเรื่องการจัดการสินทรัพย์ เช่นเดียวกับการหารายได้ เป็นผลให้เกิดการแลกเปลี่ยนระหว่างต้นทุนกับรายได้ การปรับเปลี่ยนระบบบริหารจัดการเพื่อให้กลยุทธ์ การจัดสรรทรัพยากร และการบริหารผลงาน มุ่งเน้นการสร้างมูลค่า

**3.4 กลยุทธ์การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่ายดำเนินงาน** ใช้การตัดสินใจเชิงยุทธวิธีดังนี้ การปรับลดภาระค่าใช้จ่ายทั้งด้านบุคลากรและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ปรับแผนการชำระคืนเงินกู้ การส่งพนักงานเข้าร่วมอบรมโครงการประหยัดพลังงาน นโยบายการลดเงินเดือนพนักงานโดยไม่มีการขึ้นเงินเดือนแต่เพิ่มวันหยุด การพัฒนาบุคลากรโดยการเข้าร่วมจัดทำโครงการ Go Green เพื่อการประหยัดพลังงาน การเข้าร่วมจัดทำโครงการ Demand Charge เน้นการประหยัดเรื่องการใช้ไฟฟ้าเกิน ประหยัดพลังงานโดยการใช้พลังแสงอาทิตย์การสร้างฐานข้อมูลในการตัดสินใจ และการหล่อหลอมวัฒนธรรมที่ดีขององค์กร

#### **มิติความจำเป็นการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารระดับสูงในธุรกิจโรงแรม**

พบว่าธุรกิจโรงแรมเป็นธุรกิจที่ต้องทำการตัดสินใจอยู่ตลอดเวลาเพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา โดยส่วนใหญ่ใช้สารสนเทศทางการบัญชีที่เกี่ยวกับรายงานทางการเงินมาทำการวิเคราะห์ เพื่อให้ได้สารสนเทศทางการบัญชีบริหารที่นำไปใช้ในการตัดสินใจทางการดำเนินงานและการบริหารภายในองค์กรที่สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุภาพรรณ รัตนภรณ์ ดวงมณี โกมารทัต สุภาพร เริงเอี่ยม และ Jack Back Bailes (2543) มีผลสรุปว่า ในอุตสาหกรรมไทยส่วนใหญ่เลือกใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารคือ การวิเคราะห์สภาพคล่อง

การวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร และการวิเคราะห์กระแสเงินสด

สอดคล้องกับงานวิจัยของ ปิยะรัตน์ วันทอง (2546) พบว่าธุรกิจโรงแรมแต่ละแห่ง ไม่ได้เลือกใช้แนวปฏิบัติทางด้านบัญชีบริหารที่เหมือนกัน ซึ่งขึ้นอยู่กับแนวนโยบายและวิธีการในการดำเนินธุรกิจของแต่ละกิจการ โดยใช้แนวปฏิบัติทางด้านบัญชีบริหารในด้านการตัดสินใจ ได้แก่ การวิเคราะห์ต้นทุน-ปริมาณกำไร และจุดคุ้มทุน การตัดสินใจด้านการลงทุน การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน และการจัดการสินค้าคงคลัง เนื่องจากการใช้แนวปฏิบัติดังกล่าว ทำให้ธุรกิจโรงแรมสามารถมีข้อมูลต่างๆ พร้อมในการบริหารการตัดสินใจทำให้การตัดสินใจมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลและทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามเป้าหมายขององค์กรได้ สร้างความพึงพอใจให้ผู้บริหารมากยิ่งขึ้น

โดยผู้ศึกษาได้สรุปมติความจำเป็นสารสนเทศทางการบัญชีที่ผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมนำมาประยุกต์ในการตัดสินใจ ได้ดังนี้

**การวิเคราะห์ด้านต้นทุน-ปริมาณกำไร และจุดคุ้มทุน** เพื่อช่วยในการตัดสินใจในการกำหนดอัตราค่าห้องพัก จำนวนห้องพัก การกำหนดต้นทุน กำไรที่ต้องการ

**การวิเคราะห์ด้านการลงทุน** เพื่อช่วยในการตัดสินใจเกี่ยวกับการจ่ายลงทุนว่าคุ้มค่าหรือไม่ เงินลงทุนที่ลงไปถือเป็นภาระผูกพันในปัจจุบัน เพื่อให้ได้รับผลตอบแทนในอนาคตหรือไม่

**การวิเคราะห์ด้านอัตราส่วนทางการเงิน** เพื่อช่วยในการตัดสินใจการประเมินการบริหารการดำเนินงานของธุรกิจโรงแรม

**การวิเคราะห์ด้านการบริหารสินค้าคงเหลือ** เพื่อช่วยในการตัดสินใจเกี่ยวกับการกำหนดจำนวนห้องมีเพียงพอกับความต้องการของผู้เข้าพักตลอดเวลา รวมไปถึงต้นทุนเครื่องใช้ที่เป็น

ค่าใช้จ่ายของแผนกห้องพัก

### แนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม

พบว่า แนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมที่มีความยุ่งยากซับซ้อนของตัวแปรของสารสนเทศทางการบัญชีที่ใช้ในการตัดสินใจ และการจัดการให้มีความสอดคล้องกับการตัดสินใจ โดยผู้ศึกษาได้กำหนดเป็นแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม ที่อิงตามแนวคิดของ Goosen (2009) ได้กล่าวว่ามีดังนี้

1. รายการในงบการเงิน
2. การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์และการตัดสินใจเชิงยุทธวิธี
3. เทคนิคการบัญชีบริหาร
4. ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจในการศึกษาครั้งนี้ผู้ศึกษาได้พัฒนาเป็นแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมที่ประกอบด้วย

1. ลักษณะการตัดสินใจของผู้บริหาร
2. การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์
3. การตัดสินใจเชิงยุทธวิธี
4. สารสนเทศทางการบัญชี
5. ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจ โดยความสัมพันธ์ดังกล่าวกำหนดเป็นแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมได้ ดังนี้

แนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในอดีต 5 ปีที่ผ่านมาของ

### ผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มีดังนี้

1. กลยุทธ์การขยายตลาดและฐานลูกค้า มีการดำเนินงานตามนโยบายการขยายตลาดไปต่างประเทศ การขยายการลงทุนไปสู่โรงแรมในระดับต่างๆ มีการปรับฐานลูกค้าด้วยการปรับอัตราค่าห้องพักให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลงเพื่อความอยู่รอด การให้ความร่วมมือกับบัตรเครดิตต่างๆ และมีนโยบายในการเข้าร่วมส่งเสริมการขายในรูปแบบการจัดนิทรรศการในต่างประเทศเป็นครั้งคราว โดยนโยบายดังกล่าวต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจมาประกอบการพิจารณา ได้แก่ สถิตินักท่องเที่ยวต่างชาติ สถิตินักท่องเที่ยวคนไทย อัตราการเข้าพัก และรายได้เฉลี่ยต่อห้องพัก

2. กลยุทธ์การลดต้นทุนและควบคุมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน มีการดำเนินงานตามนโยบายการปรับลดคนงานโดยการให้ออกแต่ไม่รับเพิ่ม เพื่อการควบคุมค่าใช้จ่าย การประหยัดค่าใช้จ่ายในส่วนที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ โดยนโยบายดังกล่าวต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจมาประกอบการพิจารณา ได้แก่ ข้อมูลที่ได้จากการจัดทำงบประมาณ ค่าใช้จ่ายแยกประเภทตามส่วนงาน และข้อมูลจากการพยากรณ์คาดการณ์มาทำการเปรียบเทียบกับข้อมูลการจ่ายค่าใช้จ่ายจริง

แนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ธุรกิจ 5-10 ปีข้างหน้าของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มีดังนี้

1. กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างการให้บริการ มีการดำเนินนโยบายเกี่ยวกับเรื่องการเข้าร่วมเป็นพันธมิตรกับสายการบินต้นทุนต่ำ ซึ่งจะทำให้ต้นทุนในการเดินทางต่ำลง การส่งเสริมการขายด้วยการจัดนิทรรศการในต่างประเทศเป็นครั้งคราว การรับสมัครเข้าเป็นสมาชิกคลับต่างๆ

ของโรงแรม โดยนโยบายดังกล่าวต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจประกอบการพิจารณา ได้แก่ อัตราการเข้าพักของลูกค้ายุคเก่าและลูกค้ายุคใหม่ อัตราความพึงพอใจในการเข้ารับบริการของลูกค้ายุคเก่า

**2. กลยุทธ์การทำนวัตกรรมการให้บริการ** มีการดำเนินนโยบายเกี่ยวกับเรื่องการลงทุนในระบบเครือข่ายทุกหน่วยงานในองค์การ การลงทุนติดตั้งระบบการให้บริการ และการพัฒนาระบบงานต่างๆ โดยนโยบายดังกล่าวต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจประกอบการพิจารณา ได้แก่ ข้อมูลอัตราการเติบโตของรายได้ และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการทำนวัตกรรมการให้บริการ

**แนวทาง การนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ขององค์การในอนาคตของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มีดังนี้**

**1. กลยุทธ์การเจริญเติบโตที่ใช้คู่กับกลยุทธ์การลงทุนและควบคุมค่าใช้จ่าย** มีการดำเนินนโยบายที่เกี่ยวกับการปรับแผนการลงทุนในโครงการใหม่ การปรับลดค่าใช้จ่ายทั้งด้านบุคคลและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานต่างๆ การปรับแผนการชำระคืนเงินกู้ มีการปรับปรุงและพัฒนาสินทรัพย์เดิม การสร้างฐานข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ และการหล่อหลอมวัฒนธรรมที่ดี โดยนโยบายดังกล่าวต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจประกอบการพิจารณา ได้แก่ ข้อมูลอัตราการเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์รวมข้อมูลกระแสเงินสดเข้า-กระแสเงินสดออก ข้อมูลอัตราการเปลี่ยนแปลงของต้นทุนทางการเงิน

**2. กลยุทธ์การสร้างรายได้ผสม** มีการดำเนินงานตามนโยบายที่เกี่ยวกับการขยายฐานรายได้ เพื่อลดความเสี่ยงทางการเงิน การสร้างความสมดุลของรายได้และค่าใช้จ่าย การเข้าร่วมโครงการกับภาครัฐบาล การส่งเสริมให้ราชการจัด

ประชุมสัมมนาในประเทศและการทำประกันภัยคุ้มครองความเสี่ยงทุกประเภท โดยนโยบายดังกล่าวต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจประกอบการพิจารณา ได้แก่ ข้อมูลรายได้ที่เกิดขึ้นจริง ข้อมูลรายได้จากการจัดทำงบประมาณ สถิติจำนวนนักท่องเที่ยวต่างชาติ สถิติจำนวนนักท่องเที่ยวชาวไทย

**3. กลยุทธ์การสร้างมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐกิจ** มีการดำเนินงานตามนโยบายให้ผู้บริหารให้ความสำคัญเกี่ยวกับเรื่องการจัดการสินทรัพย์การปรับเปลี่ยนระบบบริหารจัดการเพื่อให้กลยุทธ์การจัดสรรทรัพยากร และการบริหารผลงานที่มุ่งเน้นการสร้างมูลค่า โดยนโยบายดังกล่าวต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจประกอบการพิจารณา ได้แก่ ข้อมูลแสดงร้อยละของผลการดำเนินงานของกิจการ

## ข้อเสนอแนะ

**1. ข้อเสนอแนะในการนำไปใช้ประโยชน์** ผลการศึกษาครั้งนี้จะเป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้หรือปรับใช้ในการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม ซึ่งผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะดังนี้

1. สำหรับผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมสามารถนำแนวทาง การนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ มาวิเคราะห์เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในต้นทุนรายได้ ราคาขาย ปริมาณการขาย การหาจุดคุ้มทุน หาปริมาณการขายเพื่อให้ได้กำไรตามเป้าหมาย สามารถนำมาประยุกต์ในการตัดสินใจกำหนดส่วนผสมการขาย เพื่อให้ได้กำไรตามเป้าหมายขององค์การในอนาคต การตัดสินใจเกี่ยวกับการเพิ่มหรือลดจำนวนห้อง การขยายกำลังการให้บริการ และกำหนดต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่ การนำข้อมูลในอดีตมา

กำหนด อัตราค่าห้องพัก จำนวนห้องพัก ต้นทุนห้องพัก กำหนดกำไรตามเป้าหมายและคุ้มค่ากับการลงทุนในโครงการใหม่ใน 5-10 ปีข้างหน้า

2. สำหรับผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มีข้อมูลใช้สำหรับการจัดลำดับความสำคัญของค่าใช้จ่ายลงทุน รวมไปถึงการขยายกำหนดระยะเวลาในการชำระคืนเงินต้นระยะยาวส่งผลทำให้สามารถลดภาระการชำระคืนเงินต้นในอนาคตได้

3. สำหรับผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มีข้อมูลใช้สำหรับการพิจารณาตัดสินใจจัดการหนี้สิน ทำให้ภาระหนี้สินของกิจการลดลง ช่วยให้อะการประหยัดภาระดอกเบี้ยในอนาคต มีสภาพคล่องทางการเงิน และมีกระแสเงินสดเพิ่มขึ้น

4. สำหรับผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มีข้อมูลใช้สำหรับช่วยในการตัดสินใจในการเลือกทางเลือกในแต่ละทางเลือกที่ได้จากการพยากรณ์จำนวนเงินสด และช่วงเวลาของกระแสเงินสดของโครงการที่มีทั้งกระแสเงินสดเข้า-กระแสเงินสดออก รวมทั้งเงินลงทุนครั้งแรก

5. สำหรับผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม มีข้อมูลใช้สำหรับการลงทุนที่สอดคล้องกับนโยบายในการดำเนินธุรกิจของกิจการที่ต้องการกระจายการลงทุนไปยังแหล่งท่องเที่ยวต่างๆ โดยครอบคลุมการขยายตลาดและฐานลูกค้า

6. สำหรับธุรกิจบริการอื่นที่สนใจในการกำหนดแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหาร สามารถนำข้อมูลจากการศึกษาลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ การใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการตัดสินใจ การตัดสินใจเชิงยุทธวิธี และมิติความจำเป็นการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจไปใช้ในการวิเคราะห์เพื่อกำหนดเป็นแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจได้

## 2. ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

1. การศึกษาครั้งนี้ผู้ศึกษาได้ศึกษาเฉพาะข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับรายงานที่จัดทำขึ้นเป็นการภายในสำหรับผู้บริหารที่ได้มีการนำมาประยุกต์ในการตัดสินใจเท่านั้น ไม่ได้รวมถึงรายงานทางการเงินได้แก่งบการเงิน และเป็นการศึกษาข้อมูลเชิงคุณภาพ ไม่ได้ศึกษาข้อมูลเชิงปริมาณถึงผลกระทบต่อรายได้ ผลกระทบต่อค่าใช้จ่าย ผลกระทบต่อการลงทุนหรือผลกำไรที่เป็นตัวเงิน จึงไม่สามารถรู้ความสัมพันธ์ระหว่างผลจากการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรมได้ ดังนั้น ในการศึกษาหรือวิจัยครั้งต่อไปควรมีการศึกษาถึงรายงานทางการเงินและข้อมูลเชิงปริมาณด้วยเพื่อสามารถทราบความสัมพันธ์ระหว่างผลกระทบจากการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารที่ชัดเจนขึ้น

2. การศึกษาลักษณะการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหาร ควรมีการศึกษาถึงสาเหตุหรือปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการพัฒนารูปแบบการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหาร และบทบาทของรูปแบบดังกล่าวในการเชื่อมโยงการตัดสินใจของผู้บริหารสู่การปฏิบัติ และควรมีการศึกษาถึงปัจจัยภายในและภายนอกที่มีผลต่อตัวชี้วัดผลการดำเนินงานและการนำเอาตัวชี้วัดผลการดำเนินงานไปใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหาร

3. การศึกษาแนวทางการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารในธุรกิจโรงแรม ควรศึกษาให้ครอบคลุมถึงบทบาทของสารสนเทศทางการบัญชีกับการตัดสินใจของผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้บริหารในฝ่ายอื่นๆ ที่ต้องมีการบริหารจัดการในองค์กร และมีการนำสารสนเทศทางการบัญชีมาประยุกต์ในการตัดสินใจ เช่น การตัดสินใจ

ใจของผู้บริหารในฝ่ายบริหาร การตัดสินใจของผู้บริหารในฝ่ายห้องพัก การตัดสินใจของผู้บริหารฝ่ายการขายและการตลาด การตัดสินใจของผู้บริหารฝ่ายทรัพยากรบุคคล และการตัดสินใจของผู้บริหารฝ่ายช่างหรือฝ่ายวิศวกรรม เป็นต้น เพื่อให้ได้แนวทางการนำเสนอเสนอทางกรณีศึกษา มาประยุกต์ในการตัดสินใจของผู้บริหารมีครบทุกระดับในองค์การ

### บรรณานุกรม

การท่องเที่ยวเผชิญวิกฤตกระทันหันธุรกิจโรงแรม  
ชบเซา.(2552). เข้าได้ถึงจาก <http://www.krungsri.com/th/research.aspx?cid=29&from=&to=&page=all>.

การท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย. (2552). เข้าได้ถึงจาก <http://thai.tourismthailand.org/>.

ชูศรี เทียศิริเพชร. (2545). การบัญชี: โรงแรมระบบบัญชีและการควบคุม. กรุงเทพฯ: บ.เอส.พรินติ้งเฮาส์.

ณัฐพันธ์ เขจรนนท์ และไพบุลย์ เกียรติโกมล. (2545). ระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการ. กรุงเทพฯ: ซีเอ็ดดูเคชั่น.

ปิยรัตน์ วันทอง. (2546). แนวปฏิบัติทางบัญชีบริหารของธุรกิจโรงแรมระดับมาตรฐานในภาคใต้. การศึกษาปัญหาพิเศษบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยนครศรีธรรมราช: มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์.

พสุ เดชะรินทร์ และอุทัย ตันละม้าย. (2548). การสร้างตัวชี้วัดสำหรับแนวคิดการรวมหรือการกระจายการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของธุรกิจโรงพยาบาลและโรงแรม. ฝ่ายวิจัยสายงานวิจัย คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

สมชาย ภคภาสนวิวัฒน์. (2544). การบริหารเชิงกลยุทธ์, กรุงเทพฯ: อมรินทร์.

สุภาพรณ รัตนภรณ์. (2543). การบัญชีโรงแรม หลักการบัญชีและเทคนิคการควบคุม. กรุงเทพฯ: พรินท์ติ้ง แอนด์ พับลิชชิ่ง จำกัด (มหาชน).

สุภาพรณ รัตนภรณ์ ดวงมณี โกมารทัต สุภาพร เชิงเอี่ยม และ Jack Bailes. (2543). การศึกษาแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย. คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

สุชาติ ประสิทธิ์รัฐสินธุ์ และกรรณการ์ สุขเกษม. (2547). วิถีวิทยาการศึกษาเชิงคุณภาพ: การศึกษาปัญหาปัจจุบันและการศึกษาอนาคตกาล, กรุงเทพฯ: เฟื่องฟ้า พรินติ้ง.

อรนุช สูงสว่าง และอุทัย ตันละม้าย. (2547). ระบบสร้างความเชื่อมั่นและการใช้กลยุทธ์ธุรกิจภายใต้สภาวะแวดล้อมของระบบการควบคุมภายใน. ฝ่ายวิจัยสายงานวิจัย คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

Kenneth R. Goosen. (2009) **Management Accounting: A Venture into Decision-making.** [www.microbuspub.com/pdfs/chapter2.pdf](http://www.microbuspub.com/pdfs/chapter2.pdf).