



การประชุมทางวิชาการระดับชาติ

สาขาบริหารธุรกิจและการบัญชี ครั้งที่ 3

The 3rd Annual National Conference on Business and Accounting

Pa

*Thai SMEs in the
Asean Economic Community
SME ไทยภายใต้ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน*

บท

ค่านวธ

ระบบ

นักเรีย

2554 -

คำร้อ

การส

แนวท

ทำสำ

Th

the co

basec

the la

of ac

cost

cost

in se

Key

*คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
23-24 พฤษภาคม 2558*

¹ นักศึกษาปริญญาเอก คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กรุงเทพฯ 10290 email: mon-noi@hotmail.com

² อาจารย์ที่ปรึกษา คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กรุงเทพฯ 10290

The 3rd Annual National Conference on Business and Accounting

วันอาทิตย์ที่ 24 พฤษภาคม 2558

ประธานการนำเสนอผลงาน : ดร.พิทวัส เอื้อสังคมเศรษฐ์ (ห้อง 306) (ต่อ)

11.00 – 11.20 น.	ความแตกต่างด้านความพึงพอใจในการปฏิบัติงานของข้าราชการและพนักงานราชการภายในกรมส่งเสริมคุณภาพสิ่งแวดล้อม	ฐานิดา คงต่อ
11.20 – 11.40 น.	ความสัมพันธ์ระหว่างความพึงพอใจในงานและความผูกพันต่อองค์กร ของพนักงานรุ่นใหม่ (Generation Y) ธนาคารออมสินสำนักงานใหญ่	วิภาวรรณ ก้อนคง

ประธานการนำเสนอผลงาน : ดร.พรพรรณ ดำรงสุขนิวัฒน์ (ห้อง 307)

09.00 – 09.20 น.	ผลกระทบของการควมรวมธุรกิจที่มีต่อผลประกอบการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศไทย	จิราภรณ์ แสงใส
09.20 – 09.40 น.	ความสัมพันธ์ระหว่างกลไกการกำกับดูแลกิจการกับต้นทุนเงินทุนของผู้ถือหุ้น	กฤษิรา อาษาศรี
09.40 – 10.00 น.	ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการวางแผนภาษีเชิงกลยุทธ์และความได้เปรียบทางการแข่งขันที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของบริษัทจำกัดในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง	ฐิติพร วรฤทธิ์
10.00 – 10.20 น.	ปัจจัยที่มีผลต่อระดับการควบคุมภายในระบบสารสนเทศทางการบัญชีภายใต้การบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐของหน่วยงานสนับสนุนภารกิจฝ่ายการเมือง	ธารินี เณรวงค์
10.20 – 10.40 น.	ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารสินทรัพย์กับการสร้างผลกำไรของบริษัท จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	วิวัฒน์ จุลอำพันธ์
10.40 – 11.00 น.	การประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการคำนวณต้นทุนการผลิตนักเรียนของวิทยาลัยการอาชีพ	ผกาภาศ มูลวันดี
11.00 – 11.20 น.	ผลของการจัดการเรียนรู้แบบใช้คำถามที่มีต่อผลการเรียนรู้ของนักศึกษาในรายวิชาหลักการบัญชีขั้นต้น 2	จิตรลดา วิวัฒน์เจริญวงศ์
11.20 – 11.40 น.	ทักษะการบัญชีส่วนบุคคลที่มีต่อผลการปฏิบัติงานตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ	อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์
11.40 – 12.00 น.	ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงานตรวจสอบธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร	วัลย์รัตน์ เพิ่มพูน
12.00 – 12.20 น.	ปัจจัยที่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	สุวรรณี รุ่งจตุรงค์

ประธานการนำเสนอผลงาน : ผศ.ดร.สุรางค์ เห็นสว่าง (ห้อง 405)

09.00 – 09.20 น.	เปรียบเทียบอัตราผลตอบแทนตามประเภทกองทุนระหว่างบริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุนในเครือธนาคารพาณิชย์ไทยกับบริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุนที่ไม่อยู่ในเครือธนาคารพาณิชย์ไทย	อนุพงษ์ จันทร์จิระศรีศรี
09.20 – 09.40 น.	ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจลงทุนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ของกลุ่มเจนเนอเรชันวาย	จัญญศักดิ์ ชัยประสิทธิ์จินดา
09.40 – 10.00 น.	การศึกษาและการเปรียบเทียบอัตราผลตอบแทน ความเสี่ยง และผลการดำเนินงานระหว่างการลงทุนในกองทุนรวมตราสารทุน (Equity Fund) และการลงทุนในกองทุนรวมหุ้นระยะยาว (Long – Term Equity Fund : LTF)	อมรรัตน์ ธรรมกร
10.00 – 10.20 น.	ปัจจัยอัตราส่วนทางการเงินที่มีผลต่ออัตราผลตอบแทนหลักทรัพย์กลุ่มของใช้ในครัวเรือนและสำนักงานที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	ชนาพร พิพัฒน์รัตนถาวร
10.20 – 10.40 น.	การวิเคราะห์องค์ประกอบที่มีผลต่อราคาหลักทรัพย์ในหมวดธุรกิจธนาคาร	พรนิตย์ แดงรัมย์โสภณ
10.40 – 11.00 น.	การแบ่งกลุ่มหลักทรัพย์ในกลุ่ม SET100 โดยใช้อัตราส่วนทางการเงิน และอัตราผลตอบแทนระยะสั้น	อรรถพล ขาวคม
11.00 – 11.20 น.	ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อกำไรของสหกรณ์การเกษตร	พิชริญา เงินเนย
11.20 – 11.40 น.	ปัจจัยที่มีผลต่อดัชนีราคาหลักทรัพย์ หมวดธุรกิจธนาคาร หมวดธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ และหมวดธุรกิจการท่องเที่ยวและสันทนาการ ก่อนและหลัง วิกฤตการเงิน	วัลภา สุภาพรรค

การประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม
ในการคำนวณต้นทุนการผลิตนักเรียนของวิทยาลัยการอาชีพ
The Application of Activity-Based Costing in
Calculating Students Production Cost of Vocational College

พกามาต มุลวันดี, พรชัย วีระนันท์ทาวทย์, ณวราณูช เกตุทิม, ฐิติพร วรฤทธิ,
อัจฉรรัตน์ มั่งคั่ง¹ และวรกร แซ่มเมืองปัก²

Pakamat Moonwundee, Phornchai Weerananthawet, Nawaranuch Kettim, Thitiporn Walalite,
Atchararat Mangkang and Worakorn Chammuangpak

บทคัดย่อ

บทความนี้เป็นแนวคิดในการวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการคำนวณต้นทุนการผลิตนักเรียนของวิทยาลัยการอาชีพ และเปรียบเทียบต้นทุนระหว่างระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมและระบบต้นทุนฐานกิจกรรมของวิทยาลัยการอาชีพ โดยคำนวณหาต้นทุนการผลิตนักเรียนต่อคน โดยกลุ่มตัวอย่างเป็นนักเรียนตั้งแต่ปีที่ 1 จนจบการศึกษาชั้นปีสุดท้าย ระดับ ปวช. และปวส. โดยใช้ข้อมูลย้อนหลังระหว่างปีการศึกษา 2554 - 2556 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่ สถิติเชิงพรรณนาเพื่อบรรยายลักษณะของข้อมูลต้นทุน ประกอบด้วย ค่าร้อยละ และค่าเฉลี่ย ผลการศึกษาที่คาดว่าจะได้รับอธิบายถึงแนวทางในการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ในการสถานศึกษา ใช้เป็นข้อมูลสำหรับการวางแผน/การบริหารจัดการงบประมาณรายจ่ายประจำปี และใช้เป็นแนวทางในการกำหนดอัตราค่าเล่าเรียนในแต่ละระดับชั้นปี

คำสำคัญ: การประยุกต์ใช้, ระบบต้นทุนกิจกรรม, การผลิตนักเรียน, วิทยาลัยการอาชีพ

Abstract

This article is a research concept to study the application of activity-based costing for calculating the cost in producing students of vocational college and to compare the costs between traditional cost and activity-based cost per person of vocational college. The samples were the students who study from the first year until the last year of the study of vocational certificate and high vocational certificate level with the past 3 years data of academic year 2011-2013. The statistical analysis used was descriptive statistics for describing the features of cost in terms of percentage and mean. The expected results will describe guidelines in applying activity-based cost for educational institute, being information for planning/ managing annual budget, and as guidelines in setting tuition fee.

Keywords: Application, Activity-based costing, Students production, Vocational college

¹ นักศึกษาปริญญาเอก คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กรุงเทพฯ 10290 email: mon-noi@hotmail.com

² อาจารย์ที่ปรึกษา คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม กรุงเทพฯ 10290

1. บทนำ

ตามพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ. 2546 มาตรา 21 กำหนดให้ส่วนราชการจัดทำบัญชีต้นทุนในงานบริการสาธารณะแต่ละประเภทขึ้น ตามหลักเกณฑ์วิธีการและระยะเวลาที่กรมบัญชีกลางกำหนด เพื่อให้ได้ข้อมูลต้นทุนงานของแต่ละส่วนงานอันจะเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารทุกระดับในการวัดผลการดำเนินงาน การปรับปรุง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน ซึ่งการปฏิรูประบบราชการในปัจจุบันได้มีการมุ่งเน้นผลงานและผลลัพธ์ (Outcome) แทนการควบคุมปัจจัยนำเข้า (Input) ซึ่งต้องกระจายความรับผิดชอบในการบริหารการเงินให้หน่วยงานมีความเป็นอิสระและมีความคล่องตัวในการจัดสรรทรัพยากรเพื่อผลิตผลงานตามพันธกิจ เป้าหมายและวัตถุประสงค์สถานศึกษาจึงจำเป็นต้องมีข้อมูลทางบัญชีที่สมบูรณ์เพียงพอต่อการวิเคราะห์ ฐานะการเงินและประเมินผลการดำเนินงานและมีข้อมูลต้นทุนในการผลิตและบริการเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการขอจัดสรรงบประมาณ และมีข้อมูลเพื่อสนับสนุนการวางแผนทางการเงิน การบริหารจัดการทรัพย์สิน และการตรวจสอบกำกับดูแลองค์กรของผู้บริหาร และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง (มหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบูรณ์, 2550) ส่งผลให้รัฐบาลได้นำระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ การคำนวณต้นทุนผลผลิตเป็นส่วนสำคัญอย่างหนึ่งในการบริหารงบประมาณที่สถานศึกษาต้องดำเนินการ ต้นทุนผลผลิตที่ถูกต้องและเหมาะสมจึงจำเป็นอย่างยิ่ง ที่จะช่วยให้การบริหารงบประมาณมีประสิทธิภาพ ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นระบบการบริหารต้นทุน ที่ช่วยให้ผู้บริหารสามารถตัดสินใจได้ดีกว่าการใช้ข้อมูลจากระบบบัญชีต้นทุนเดิม โดยมีข้อมูลทางด้านต้นทุนของกระบวนการและผลผลิตที่มีความถูกต้องแม่นยำกว่า การวางระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ทำในลักษณะของระบบการรายงานเพื่อการบริหารงาน มากกว่าที่จะนำเอาระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้แทนที่ระบบบัญชีที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน (บงกช อนังคพันธ์, 2551) โดยในสภาพแวดล้อมของการดำเนินธุรกิจสถาบันการศึกษา ผู้บริหารย่อมมุ่งหวังความเป็นเลิศให้กับสถาบันการศึกษาของตน ผู้บริหารสถาบันการศึกษาแต่ละคนมองความหมายของ “ความเป็นเลิศ” และกลยุทธ์ที่จะนำไปสู่ความเป็นเลิศนี้แตกต่างกันไป แต่สำหรับการประกอบธุรกิจการให้การศึกษาที่มีการแข่งขันรุนแรง ตลาดการศึกษาในระดับนานาชาติกำลังขยายตัวและรุกคืบเข้าสู่การเข้ามาดำเนินธุรกิจในประเทศไทยมากขึ้น เทคโนโลยีมีการพัฒนาอย่างรวดเร็ว และผู้บริหาร โภคซึ่งได้แก่นักเรียน นักศึกษาต้องการได้บริการการเรียนการสอนที่มีคุณภาพสูงในระดับราคาพอสมควร สถาบันการศึกษาที่มุ่งหวังความเป็นเลิศในรูปของผลกำไรที่สม่ำเสมอหรือเพิ่มสูงขึ้น โดยใช้วิธีการขึ้นราคาเป็นหลักย่อมสูญเสียส่วนแบ่งตลาดและไม่สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้ ในทางตรงกันข้ามผู้บริหารจะต้องหันมาให้ความสนใจกับการบริหารต้นทุนแทนที่ระบบบัญชีที่ใช้อยู่จะต้องไม่บิดเบือนต้นทุนผลผลิตและต้องให้ข้อมูลเกี่ยวกับโอกาสหรือช่องทางในการเพิ่มประสิทธิภาพในการผลิตและการดำเนินงานแก่ผู้บริหาร (วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2547) โดยมีวัตถุประสงค์ของการวิจัยหลัก 2 ข้อคือ 1. เพื่อศึกษาการประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการคำนวณต้นทุนการผลิตนักเรียนของวิทยาลัยการอาชีพ และ 2. เพื่อเปรียบเทียบระหว่างระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมและระบบต้นทุนฐานกิจกรรมของวิทยาลัยการอาชีพ จำแนกตามระดับการศึกษา และสาขาวิชา โดยผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยผู้บริหารสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการบริหารจัดการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำแผนหรือนโยบายทางการเงิน การกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมของนักศึกษา และฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องสามารถนำไปบริหารการดำเนินให้เกิดประสิทธิภาพ รวมถึงการวิเคราะห์ขั้นต้นการดำเนินงานเพื่อให้ได้มาซึ่งขั้นตอนที่มีความเหมาะสม และมีคุณภาพมากที่สุด และทำให้เข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมการดำเนินงานกับต้นทุนที่เกิดขึ้นในการจัดการศึกษาของวิทยาลัย

2. ทบทวนวรรณกรรม

2.1 ความหมายของต้นทุน

ตารางที่ 1 แสดงความหมายของต้นทุน

นักวิจัยและนักวิชาการ	ความหมายของต้นทุน
ศศิวิมล มีอำพล (2545)	เงินสด หรือสิ่งที่เทียบเท่าเงินสดที่ได้จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ ซึ่งนำประโยชน์มาให้กิจการ ในปัจจุบันหรือในอนาคต ดังนั้น ในการนำมาซึ่งประโยชน์แก่กิจการในปัจจุบันหรือในอนาคตนั้น กิจการต้องพยายามลดต้นทุนให้มากที่สุดเพื่อก่อนให้เกิดกำไรที่สูงที่สุดแก่กิจการ
นภาพรณัฏ์ พลนิกรกิจ (2545)	รายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าน้ำและบริการ และจ่ายเป็นเงินสดหรืออื่น ๆ ที่สามารถวัดเป็นตัวเงินได้ ต้นทุนที่เกิดขึ้นและก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการทั้งในและปัจจุบันและอนาคต ดังนั้น ต้นทุนจึง อาจอยู่ในรูปสินทรัพย์ (Assets) หรือค่าใช้จ่าย (Expenses) ก็ได้ขึ้นอยู่กับประโยชน์ที่กิจการได้รับในงวดใดหากได้รับประโยชน์ในงวดปัจจุบัน หรือต้นทุนได้ก่อให้เกิดประโยชน์แล้ว (Expired Cost) ถือว่าต้นทุน ได้เปลี่ยนสภาพเป็นค่าใช้จ่าย (Expenses) ส่วนต้นทุนที่ยังไม่ได้ก่อให้เกิดประโยชน์ในงวดปัจจุบัน (Unexpired Cost) หรือคาดว่าจะก่อให้เกิดประโยชน์ในอนาคตถือว่า ต้นทุนนี้เป็นสินทรัพย์ เช่น ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า สินค้าคงเหลือ
สุพาดดา สิริกุดตา (2546)	จำนวนเงิน หรือภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายเงินในอนาคต เพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ ซึ่งจะก่อให้เกิด รายได้ต่อปี ต้นทุนอาจเป็นสินทรัพย์หรือค่าใช้จ่าย ต้นทุนนั้นอาจก่อให้เกิดประโยชน์ทันทีที่ต้นทุน จะถือเป็นค่าใช้จ่าย เช่น เงินเดือนพนักงาน ถ้าประโยชน์นั้นเกิดขึ้นในภายหลัง ต้นทุนจะถือเป็น สินทรัพย์ เช่น อุปกรณ์ โดยสินทรัพย์ที่ถูกใช้จะถือเป็นค่าใช้จ่ายในรูปของค่าเสื่อมราคาเมื่อสิ้นงวด บัญชี
ดวงมณี โกมารทัต (2546)	มูลค่าที่วัดได้เป็นจำนวนเงินของสินทรัพย์ หรือ ความเสียหายที่กิจการได้ลงทุนไป เพื่อให้ได้ซึ่ง สินค้าหรือบริการต่าง ๆ ซึ่งกิจการคาดว่าจะนำไปใช้เพื่อให้เกิดประโยชน์ภายหลัง ต้นทุนอาจจะ เกิดจากรายการหนึ่งรายการใดหรือทั้ง 2 รายการต่อไปนี้ 1. รายการเงินสด หรือมีภาระหนี้สินเกิดจากการซื้อสินค้า สินทรัพย์หรือบริการต่าง ๆ มาเพื่อขายหรือใช้ให้เกิดประโยชน์กับกิจการ และ 2. การเสียหายผลประโยชน์ที่ควรจะได้รับเมื่อปฏิเสธทางเลือกอื่น ๆ แล้วหันไปใช้ทางเลือกที่เป็นอยู่ในขณะนั้นแทน
ดวงมณี โกมารทัต (2551)	มูลค่าที่วัดได้เป็นจำนวนเงินของสินทรัพย์ หรือความเสียหายที่กิจการได้ลงทุนไป เพื่อให้ได้สินค้า สินทรัพย์หรือบริการต่าง ๆ ซึ่งกิจการคาดว่าจะนำไปใช้เพื่อให้เกิดประโยชน์ในภายหลัง

ตารางที่ 1 (ต่อ)

นักวิจัยและนักวิชาการ	ความหมายของต้นทุน
สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2552)	ทรัพยากรของกิจการที่สามารถกำหนดมูลค่าเป็นตัวเงินที่จะต้องสูญเสียไปเพื่อแลกเปลี่ยนกับสินค้าหรือบริการที่จะได้รับมา

2.2 การเปรียบเทียบวิธีการบัญชีต้นทุนแบบเดิม และวิธีการบัญชีต้นทุนตามกิจกรรม

ตารางที่ 2 การเปรียบเทียบวิธีการบัญชีต้นทุนแบบเดิม และวิธีการบัญชีต้นทุนตามกิจกรรม

ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม	ระบบต้นทุนตามกิจกรรม
1. ถูกออกแบบมาในช่วงปัจจัยการผลิตหลักยังคง วัตถุดิบ และแรงงานโดยไม่มีการเปลี่ยนแปลงทาง เทคโนโลยีมากนัก	1. เกิดในยุคที่วัตถุดิบทางตรง และแรงงานทางตรงไม่ใช่ ปัจจัยหลักสำคัญ โดยในธุรกิจจะมีการเปลี่ยนแปลง เทคโนโลยีเกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว ซึ่งลักษณะธุรกิจจะมี ผลิตภัณฑ์หลายชนิด
2. วัตถุประสงค์พื้นฐาน คือ กำหนดมูลค่าของสินค้าเพื่อ แสดงในงบกำไรขาดทุน	2. วัตถุประสงค์พื้นฐาน คือ การกำหนดมูลค่าของ กิจกรรมต่างๆ โดยต้นทุนผลิตภัณฑ์ คือ ต้นทุนรวมที่ เกิดจากการทำกิจกรรมทั้งหมด
3. การควบคุมต้นทุนเน้นที่องค์ประกอบต้นทุนที่เกิดขึ้น	3. การควบคุมต้นทุนเน้นแหล่งที่เกิดต้นทุนเป็นสำคัญ
4. ปริมาณผลิตภัณฑ์เป็นตัวก่อให้เกิดต้นทุน	4. ยึดหลักว่ากิจกรรมเป็นตัวก่อให้เกิดต้นทุน

3. วิธีการศึกษา

3.1 รูปแบบการวิจัย

รูปแบบของการวิจัยในครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงประจักษ์ (Empirical Research) คณะผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูล โดยมุ่งศึกษาต้นทุนการผลิตนักเรียนต่อคนระหว่างปีการศึกษา 2554 – 2556 (รอบระยะเวลา 1 ปีการศึกษาคือ 1 พฤษภาคม - 30 เมษายน ของปีถัดไป) โดยศึกษาในมุมมองของผู้ผลิตหรือผู้ให้บริการการศึกษา เพื่อคำนวณหา ต้นทุนการผลิตนักเรียนต่อคน คำนวณจากการติดตามนักเรียนตั้งแต่ปีที่ 1 จนจบการศึกษาชั้นปีสุดท้าย (ปวช. ใช้เวลา 3 ปี, ปวส. ใช้เวลา 2 ปี) โดยใช้ข้อมูลย้อนหลัง 3 ปี (ปีการศึกษา 2554 - 2556)

3.2 เครื่องมือการวิจัย

การวิจัยเรื่อง การประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการคำนวณต้นทุนการผลิตนักเรียนของวิทยาลัยการ อาชีพ เป็นการวิจัยเชิงประจักษ์ (Empirical Research) โดยมีเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แผน งบประมาณรายงานการประเมินตนเอง (SAR) และแผนกิจกรรมที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับนักศึกษา เพื่อนำมาวิเคราะห์ ข้อมูล ดังนี้

1. วิเคราะห์ต้นทุนแบบดั้งเดิม

1.1 รวบรวมข้อมูลต้นทุน โคนจำแนกตามส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตของวิทยาลัยการอาชีพ ในช่วงปีการศึกษา 2554 – 2556 โดยนำต้นทุนตามงบประมาณ (ใช้จริง) ของวิทยาลัยมาจัดสรรเข้าสู่ต้นทุนแรงงานทางตรง และต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิต

1.2 เก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนแต่ละระดับการศึกษา และสาขาวิชา ดังนี้

1.2.1 ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง (Direct Materials : DM) เนื่องจากวิทยาลัยการอาชีพ เป็นสถานศึกษาหรือเป็นหน่วยงานที่จัดการศึกษา หรือเป็นหน่วยงานที่ทำการผลิตนักเรียน โดยไม่มีการป้อนวัตถุดิบโดยตรงเพื่อใช้ในการผลิต ดังนั้น ต้นทุนการผลิตนักเรียนของวิทยาลัยการอาชีพ จึงไม่มีวัตถุดิบ

1.2.2 ต้นทุนค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor :DL) ได้แก่ เงินเดือน ค่าตอบแทน ค่าสอนรอบบ่าย ค่าสอนภาคฤดูร้อน และค่าโหลด (ค่าสอนเกินต่อสัปดาห์) ที่จ่ายให้แก่อาจารย์ที่ทำหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการสอน โดยตรง โดยใช้ข้อมูลจากงานแผนงานและงบประมาณ ระหว่างปีการศึกษา 2554 – 2556 (รอบระยะเวลา 1 ปี การศึกษา คือ 1 พฤษภาคม - 30 เมษายน ของปีถัดไป) ในส่วนของเวลาสอนและการทำงานจากข้อมูลของฝ่ายวิชาการ

การเก็บรวบรวมข้อมูลค่าแรงงานทางตรงเก็บจาก 3 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 เก็บข้อมูลจากอาจารย์ที่มีหน้าที่สอนโดยตรงในแต่ละระดับการศึกษา และสาขาวิชา

ส่วนที่ 2 เก็บข้อมูลจากอาจารย์ที่ทำหน้าที่สอนโดยตรงแต่ไม่สามารถแยกระดับการศึกษา และสาขาวิชาได้โดยตรง

ส่วนที่ 3 เก็บข้อมูลจากอาจารย์ที่สอนและปฏิบัติหน้าที่อื่น โดยจำแนกเป็นค่าแรงงานทางตรงเฉพาะส่วนที่ทำหน้าที่ในการสอน

ในส่วนของส่วนที่ 2 และส่วนที่ 3 จะทำการหาสัดส่วนการสอนของอาจารย์ตามค่าน้ำหนักการสอน (ค่าร้อยละ) จากสูตร

$$\text{สัดส่วนเวลาทำงาน (\%)} = \frac{\text{ระยะเวลาในการสอน (ชั่วโมง)} \times 100}{\text{ระยะเวลาทำงานทั้งหมด (ชั่วโมง)}}$$

เมื่อได้สัดส่วนเวลาทำงานของอาจารย์แล้วนำมาคำนวณหาต้นทุน โดยใช้สูตร

$$\text{ต้นทุนค่าแรงงานทางตรง} = \text{ค่าแรงงานทั้งหมดของอาจารย์} \times \text{สัดส่วนเวลาทำงาน}$$

จากนั้นคำนวณหาต้นทุนค่าแรงงานทางตรงจำแนกตามระดับการศึกษา และสาขาวิชา โดยหากสามารถระบุเข้าระดับการศึกษา และสาขาวิชาได้ จะจัดสรรเข้าสู่ระดับการศึกษา และสาขาวิชาโดยตรง หากไม่สามารถระบุเข้าระดับการศึกษา และสาขาวิชาได้โดยตรง เนื่องจากอาจารย์ทำการสอนหลายระดับและสาขาวิชา คณะผู้วิจัยจะทำการจัดสรรตามสัดส่วนชั่วโมงการสอนในแต่ละระดับการศึกษา และสาขาวิชา โดยใช้สูตร

$$\frac{\text{ต้นทุนค่าแรงงานทางตรงของอาจารย์} \times \text{จำนวนชั่วโมงการสอนในระดับการศึกษาและสาขาวิชา}}{\text{จำนวนชั่วโมงการสอนทั้งหมด}}$$

1.2.3 ค่าแรงงานทางอ้อม เนื่องจากในการเก็บเวลาการทำงานของสถานศึกษาไม่มีการใช้บัตรบันทึกเวลาทำงาน (Time Ticket) ทำให้ไม่สามารถจัดสรรค่าแรงงานเข้าสู่ระดับการศึกษา และสาขาวิชาได้โดยตรง ดังนั้น นอกเหนือจากค่าแรงงานทางตรง คณะผู้วิจัยจึงจัดเข้าเป็นค่าแรงงานทางอ้อม ซึ่งประกอบด้วย

ตารางที่ 3 การจำแนกค่าแรงงานทางอ้อม

ค่าแรงงานทางอ้อม	ค่าแรงงานทางอ้อม
1. เงินเดือนครูที่ไม่เกี่ยวข้องกับการสอน/ผู้บริหาร/เจ้าหน้าที่/คนงาน	26. ค่าวัสดุเวชภัณฑ์
2. เงินวิทยฐานะ	27. ค่าวัสดุกีฬา
3. เงินสมทบ 3%	28. ค่าวัสดุเครื่องแต่งกาย
4. ค่าจ้างประจำ	29. ค่าสาธารณูปโภค
5. ค่าจ้างชั่วคราว	30. ค่าครุภัณฑ์
6. ค่าครองชีพ	31. ค่าที่ดิน สิ่งก่อสร้าง
7. ค่าตอบแทนพิเศษ	32. ค่าวิจัย สิ่งประดิษฐ์ และนวัตกรรม
8. เงินสมทบกองทุนประกันสังคม	33. ค่าใช้จ่ายศูนย์ซ่อมสร้างเพื่อชุมชน
9. ค่าสอนพิเศษ	34. ค่าใช้จ่ายโครงการหารายได้ระหว่างเรียน
10. ค่าธุรการนอกเวลาราชการ	35. ค่าใช้จ่ายโครงการชีวิตวิถีเพื่อการพัฒนาอย่างยั่งยืน
11. ค่าทำการนอกเวลา	36. ค่าใช้จ่ายโครงการร่วมด้วยช่วยประชาชน
12. ค่าเบี้ยเลี้ยง/ที่พัก/พาหนะ	37. ค่าใช้จ่ายทุนการศึกษาราชกุมารี
13. ค่าซ่อมแซมยานพาหนะ	38. ค่าใช้จ่ายทุนการศึกษาเฉลิมราชกุมารี
14. ค่าซ่อมแซมครุภัณฑ์	39. ค่าใช้จ่ายโครงการคุณธรรมนำความรู้
15. ค่าจ้างเหมาบริการ (ยาม)	40. ค่าปรับภูมิทัศน์
16. ค่าบริการถ่ายเอกสาร	41. ค่าสำรองจ่ายกรณีฉุกเฉิน/จำเป็น
17. ค่าจ้างเก็บขยะมูลฝอย	42. ค่าหนังสือเรียน
18. ค่าวัสดุสำนักงาน	43. ค่าอุปกรณ์การเรียน
19. ค่าวัสดุการศึกษา	44. ค่าเครื่องแบบ
20. ค่าวัสดุฝึก	45. ค่ากิจกรรมพัฒนาผู้เรียน
21. ค่าวัสดุหนังสือ วารสาร ตำราเรียน	46. ค่าใช้จ่ายงานการจัดการอาชีวศึกษา
22. ค่าวัสดุคอมพิวเตอร์	47. ค่าใช้จ่ายงานส่งเสริมและสนับสนุน
23. ค่าวัสดุเชื้อเพลิงและหล่อลื่น	48. ค่าใช้จ่ายงานวิจัยและพัฒนา
24. ค่าวัสดุก่อสร้าง	49. ค่าใช้จ่ายงานป้องกันและแก้ไขปัญหาเอดส์และยาเสพติด
25. ค่าวัสดุอาคารสถานที่	50. ค่าใช้จ่ายงานจัดการศึกษางานอาชีพและการศึกษา

โดยเก็บข้อมูลค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่ไม่เกี่ยวข้องกับค่าแรงงานทางตรง จากนั้นจำแนกค่าใช้จ่าย การผลิต
เข้าระดับการศึกษา และสาขาวิชา ในการคำนวณหาค่าใช้จ่ายการผลิตในแต่ละระดับการศึกษา และสาขาวิชา จะใช้
วิธีการจัดสรรค่าใช้จ่ายตามจำนวนนักเรียนในแต่ละระดับการศึกษา และสาขาวิชา จากสูตร

$$\frac{\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งหมด X จำนวนนักเรียนแต่ละสาขาวิชา}}{\text{จำนวนนักเรียนทั้งหมด}}$$

1.3 หาต้นทุนการผลิตนักเรียนแต่ละระดับการศึกษา และสาขาวิชา จากสูตร

$$\text{Full Cost} = \text{DL} + \text{MO}$$

1.4 หาต้นทุนการผลิตนักเรียนต่อคนของแต่ละระดับการศึกษา และสาขาวิชา จากสูตร

$$\text{ต้นทุนการผลิตนักเรียนต่อคน} = \frac{\text{Full Cost}}{\text{จำนวนนักเรียนทั้งหมด}}$$

2. วิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม

ต้นทุนการผลิตนักเรียน ได้จำแนกตามประเภทตามส่วนประกอบของต้นทุนไว้แล้วในการวิเคราะห์
ต้นทุนแบบดั้งเดิม ซึ่งในส่วนของค่าแรงงานทางตรงจะเป็นต้นทุนตัวเดียวกัน ดังนั้น ในการวิเคราะห์ต้นทุนฐาน
กิจกรรมจะเป็นการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายการผลิตตามต้นทุนฐานกิจกรรมโดยรวบรวมข้อมูลตามโครงสร้างของ
วิทยาลัยทั้ง 3 ปีการศึกษา (2554 – 2556) แบ่งการศึกษาออกเป็น 6 ขั้นตอน ดังนี้

1. ระบุต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิตตามงบประมาณ (ใช้จริง) ซึ่งได้จำแนกประเภทไว้แล้วตามวิธี
ต้นทุนแบบดั้งเดิมตามข้อ 1.2.3

2. วิเคราะห์และระบุกิจกรรม โดยดูจากโครงสร้าง/คู่มือการดำเนินงานของวิทยาลัยการอาชีพ โดยแบ่ง
ตามศูนย์กิจกรรมจำแนกตามฝ่าย มี 4 ฝ่าย 23 กิจกรรม ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 4 การจำแนกศูนย์กิจกรรมตามฝ่ายตามกิจกรรมและตัวหลักคั่นต้นทุน

ศูนย์กิจกรรม	กิจกรรม	ตัวหลักคั่นต้นทุน
1. กิจกรรมฝ่ายวิชาการ	1.1 การพัฒนาหลักสูตรการเรียนการสอน	จำนวนชั่วโมงการสอน
	1.2 การวัดผลและประเมินผล	จำนวนนักเรียน
	1.3 การให้บริการของวิทยบริการและห้องสมุด	จำนวนการให้บริการ
	1.4 การอาชีวศึกษาระบบทวิภาคี	จำนวนสถานประกอบการ
	1.5 สื่อการเรียนการสอน	จำนวนสื่อการสอน
2. กิจกรรมฝ่ายแผนงานและความร่วมมือ	2.1 การวางแผนและงบประมาณ	จำนวนโครงการ
	2.2 ศูนย์ข้อมูลสารสนเทศและความร่วมมือ	จำนวนการให้บริการ
	2.3 การวิจัยพัฒนานวัตกรรมและสิ่งประดิษฐ์	จำนวนครั้งในการดำเนินการ
	2.4 การประกันคุณภาพและมาตรฐานการศึกษา	จำนวนครั้งในการดำเนินการ
	2.5 ส่งเสริมผลิตผล การค้า และประกอบธุรกิจ	จำนวนโครงการ
3. กิจกรรมฝ่ายพัฒนานักเรียน นักศึกษา	3.1 กิจกรรมนักเรียนนักศึกษา	จำนวนกิจกรรม
	3.2 การให้คำที่ปรึกษาและการปกครอง	จำนวนนักเรียน
	3.3 การแนะแนวอาชีพและการจัดหางาน	จำนวนนักเรียน
	3.4 การจัดสวัสดิการนักเรียน นักศึกษา	จำนวนนักเรียน
	3.5 โครงการพิเศษและการบริการชุมชน	จำนวนโครงการ
4. กิจกรรมฝ่ายบริหารทรัพยากร	4.1 การบริหารงานทั่วไป	จำนวนครั้งในการให้บริการ
	4.2 บุคลากร	จำนวนครั้งในการให้บริการ
	4.3 การเงิน	จำนวนครั้งในการให้บริการ
	4.4 บัญชี	จำนวนครั้งในการให้บริการ
	4.5 พัสดุ	จำนวนเอกสารแบบฟอร์ม
	4.6 อาคารสถานที่	จำนวนครั้งในการให้บริการ
	4.7 ทะเบียน	จำนวนครั้งในการให้บริการ
	4.8 ประชาสัมพันธ์	จำนวนครั้งในการให้บริการ

3. คำนวณหาต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิตตามกิจกรรม โดยการจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตตามงบประมาณ (ใช้จริง) เข้าสู่กิจกรรม คณะผู้วิจัยได้ใช้หลักการประมาณการแทนการเก็บค่าจริงเพื่อกำหนดสัดส่วนตามค่าน้ำหนักภาระงานและจำนวนผู้ปฏิบัติงานในแต่ละกิจกรรม (ร้อยละ) โดยทำการสัมภาษณ์ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องในแต่ละกิจกรรม เพื่อให้ค่าน้ำหนักของการจัดสรร

4. การวิเคราะห์ตัวหลักคั่นต้นทุนและจำนวนตัวหลักคั่นต้นทุนกิจกรรม

หลังจากจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตลงสู่กิจกรรมแต่ละระดับการศึกษา และสาขาวิชา จะต้องทราบว่าแต่ละกิจกรรมสิ่งใดเป็นตัวหลักคั่นให้เกิดขึ้นและมีจำนวนตัวหลักคั่นต้นทุนเท่าใด ดังนั้น จึงมีการวิเคราะห์และ

กำหนดตัวผลกัณฑ์ต้นทุน (ตารางที่ 3) ก่อน โดยคณะผู้วิจัยได้นำกิจกรรมทั้ง 23 กิจกรรม มาวิเคราะห์หาตัวผลกัณฑ์ต้นทุน

5. จัดสรรต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตตามกิจกรรมจำแนกตามระดับการศึกษา และสาขาวิชา โดยใช้หลักผลกัณฑ์ต้นทุนเข้าสู่ระดับการศึกษาและสาขาวิชา ได้แก่ ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ (ปวช.) จำนวน 5 สาขาวิชา ได้แก่ สาขางานคอมพิวเตอร์ธุรกิจ สาขางานการบัญชี สาขางานยานยนต์ สาขางานไฟฟ้ากำลัง และสาขางานอิเล็กทรอนิกส์ และระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) จำนวน 5 สาขาวิชา ได้แก่ สาขางานพัฒนาเว็บเพจ สาขางานการบัญชี สาขางานเทคนิคยานยนต์ สาขางานติดตั้งไฟฟ้า และสาขางานอิเล็กทรอนิกส์อุตสาหกรรม จากสูตร

$$\text{ต้นทุนกิจกรรมในแต่ละระดับ และสาขาวิชา} = \frac{\text{ต้นทุนกิจกรรม} \times \text{จำนวนตัวผลกัณฑ์ที่ใช้}}{\text{ผลรวมจำนวนตัวผลกัณฑ์ของแต่ละกิจกรรม}}$$

6. การคำนวณต้นทุนการผลิตนักเรียน และต้นทุนการผลิตนักเรียนต่อคน

เมื่อได้ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตตามกิจกรรมแล้ว จะหาต้นทุนการผลิตตามระดับการศึกษา และสาขาวิชา โดยนำค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิตตามกิจกรรมรวมกัน

จากนั้นคำนวณหาต้นทุนการผลิตนักเรียนต่อคน จำแนกตามระดับการศึกษาและสาขาวิชา โดยนำต้นทุนการผลิตนักเรียนหารด้วยจำนวนนักเรียนในแต่ละปีการศึกษา

3. เปรียบเทียบร้อยละความแตกต่างของการผลการวิเคราะห์ต้นทุนแบบดั้งเดิม และต้นทุนฐานกิจกรรม ของนักเรียนที่สำเร็จการศึกษาในปีการศึกษา 2556 วิทยาลัยการอาชีพ จากสูตร

$$= \frac{(\text{ผลการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม} - \text{ผลการวิเคราะห์ต้นทุนแบบดั้งเดิม}) \times 100}{\text{ผลการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม}}$$

3.3 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

เมื่อมีการเก็บรวบรวมข้อมูลเรียบร้อยแล้ว คณะผู้วิจัยได้ดำเนินการกำหนดสถิติที่มีความเหมาะสม และสอดคล้องกับข้อมูลทางสถิติ เพื่อตอบวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่ตั้งไว้ โดยสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่อบรรยายลักษณะของข้อมูลต้นทุน ได้แก่ ค่าร้อยละ (Percentage) และค่าเฉลี่ย (Mean)

4. ผลการศึกษาที่คาดว่าจะได้รับ

1. ประโยชน์ทางด้านวิชาการ

ทำให้ได้ข้อค้นพบในเชิงวิชาการเกี่ยวกับการอธิบายถึงแนวทางในการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ในการสถานศึกษา

2. ประโยชน์ทางด้านวิชาชีพหรือการนำไปปฏิบัติ

2.1 ผู้บริหารวิทยาลัยการอาชีพใช้เป็นข้อมูลสำหรับการวางแผน/การบริหารจัดการงบประมาณรายจ่ายประจำปี

2.2 ผู้บริหารวิทยาลัยการอาชีพใช้เป็นแนวทางในการกำหนดอัตราค่าเล่าเรียนในแต่ละระดับชั้นปี

บรรณานุกรม

ดวงมณี โกมารทัต. (2546). *การบัญชีต้นทุน*. (พิมพ์ครั้งที่ 9). กรุงเทพฯ: แอ็คทีฟ พรินท์.

_____. (2551). *การบัญชีต้นทุน*. (พิมพ์ครั้งที่ 12), กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

นภาพรณ์ พลนิกรกิจ. (2545). *การบัญชีบริหาร*. มหาสารคาม: อภิชชาติการพิมพ์.

บงกช อนันต์พันธ์. (2551). *การประยุกต์ใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมในการคำนวณต้นทุนการผลิตนักศึกษา*

คณะวิทยาการจัดการ. Princess of Naradhiwas University Journal, 1(3), 33-47.

วรศักดิ์ ทุมานนท์. (2547). *การประยุกต์ใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมกับสถานบันการศึกษา*. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์

มหาวิทยาลัย.

มหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบูรณ์. (2550). *การวิเคราะห์ต้นทุนต่อหน่วยผลผลิตของมหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบูรณ์*.

รายงานการวิจัย. เพชรบูรณ์: มหาวิทยาลัยราชภัฏเพชรบูรณ์.

ศิริมล มีอำพล. (2545). *การบัญชีเพื่อการจัดการ*. (พิมพ์ครั้งที่ 5). กรุงเทพฯ: อินโฟไมนิ่ง.

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2552). *การบัญชีต้นทุน (แนวคิดการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และการบันทึกบัญชี)*.

(พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ: แมคกรอ-ฮิล.

สุพาดา สิริฤคตา. (2546). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: ชรรมสาร.

4. ผลการศึกษาที่คาดว่าจะได้รับ

1. ประโยชน์ทางด้านวิชาการ

ทำให้ได้ข้อค้นพบในเชิงวิชาการเกี่ยวกับการอธิบายถึงแนวทางในการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ในการสถานศึกษา



คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
50 ถนนงามวงศ์วาน แขวงลาดยาว เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร
โทร : 02 942 8777 แฟกซ์ : 02 942 8778
www.bus.ku.ac.th