



รายงานผลการวิจัย

เรื่อง

กรณีศึกษา การประยุกต์ใช้ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำโรงพิมพ์
ของมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

โดย

นางปรีเปรม นนทสิทธิ์

นางอรวรรณ กิจปราชญ์

นางสาวนิภาพรรณ รวยริน

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

รายงานการวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนจากมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

2554

รายงานผลการวิจัย

เรื่อง

กรณีศึกษา การประยุกต์ใช้ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำโรงพิมพ์
ของมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

โดย

นางปรีเปรม นนทสิทธิ์
นางอรวรรณ กิจปราชญ์
นางสาวนิภาพรรณ รวยริน

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

รายงานการวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนจากมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

2554

ชื่อเรื่อง : กรณีศึกษา การประยุกต์ใช้ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำโรงพิมพ์ของมหาวิทยาลัย
ธุรกิจบัณฑิต

ผู้วิจัย : ดร. ปรีเปรม นนทลีรักษ์

สถาบัน : มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

ผู้ช่วยศาสตราจารย์อรรณ กิจปราชญ์

อาจารย์นิภาพรรณ รวยรื่น

ปีที่พิมพ์ : 2554

สถานที่พิมพ์: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

แหล่งที่เก็บรายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์ : มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

จำนวน : 61 หน้า

คำสำคัญ : การบัญชีต้นทุน ต้นทุนงานสั่งทำ การปันส่วนต้นทุน

ลิขสิทธิ์ : มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้เป็นกรณีศึกษาการประยุกต์ใช้ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ ในหน่วยงาน โรงพิมพ์ของมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต ซึ่งมีระบบการผลิตที่ผลิตสิ่งพิมพ์ตามคำสั่งของลูกค้าและสิ่งพิมพ์ที่ผลิตแต่ละงานจะมีลักษณะแตกต่างกัน จึงเหมาะสมกับการนำระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำเข้ามาใช้ ในการศึกษาพบว่า การคิดต้นทุนงานสั่งพิมพ์ของโรงพิมพ์นั้นไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 โดยไม่ได้รวมต้นทุนแปลงสภาพเข้ามาคิดเป็นต้นทุนการผลิตของสิ่งพิมพ์ ต้นทุนการผลิตที่คำนวณได้จึงไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชี ส่งผลให้มูลค่าสินค้าคงเหลือต่ำกว่าต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง และแสดงมูลค่าที่ไม่ถูกต้องในงบการเงิน ผลจากการศึกษานำเสนอต้นแบบการคำนวณต้นทุนงานสั่งทำ กำหนดให้ส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตประกอบด้วย 3 ส่วน ได้แก่ วัตถุดิบซึ่งเป็นวัสดุมาตรฐานที่ใช้ในการผลิตสิ่งพิมพ์และวัสดุเฉพาะที่ใช้ในแต่ละงาน ค่าแรงงานการผลิต และค่าใช้จ่ายในการผลิต โดยเสนอวิธีการปันส่วนค่าแรงงานการผลิตและค่าใช้จ่ายการผลิตและคำนวณหาอัตราคิดเข้างานของแต่ละงาน ต้นแบบการคิดต้นทุนแสดงให้เห็นต้นทุนการผลิตที่ถูกต้อง ช่วยให้ผู้บริหารสามารถนำข้อมูลด้านต้นทุนมาใช้ในการบริหารงานและตัดสินใจ

Title : Case Study on Implementing Job-Order Costing System for Printing unit of
Dhurakij Pundit University

Researcher : Dr. Preeprem Nonthaleerak,
Assist. Prof. Orawan Kidprach,
Nipaphun Rouyrueen

Institution : Dhurakij Pundit University

Year of Publication : 2011

Publisher : Dhurakij Pundit University

Sources : Dhurakij Pundit University

No. of Pages : 61 Pages

Keywords : Cost Accounting, Job-Order Costing, Cost Allocation

Copyright: : Dhurakij Pundit University

Abstract

The aim of this research is to study the implementation of a Job-Order costing system for Printing Unit of Dhurakij Pundit University. The Job-Order costing system is considered a suitable system to be used as many different printing products are ordered and produced by the printing unit in each period. The existing costing system shows that conversion cost is not included in cost calculation, thus it is not complied with Thai Accounting Standard no. 2. Consequently, the value of inventory is understated and wrongly presented in the financial statement. The study proposes a new costing which is comprised of three cost categories; direct materials, direct labor and manufacturing overhead. Basis of allocation for direct labor and manufacturing overhead and the calculation of predetermined rates for both cost categories are proposed. The new costing provides correct and useful cost information to the management to perform their managerial roles efficiently.

กิตติกรรมประกาศ

การทำงานวิจัยเรื่อง “กรณีศึกษา การประยุกต์ใช้ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำโรงพิมพ์ของมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์” ผู้วิจัยขอขอบพระคุณผู้บริหาร ผู้ทรงคุณวุฒิ คณบดี อาจารย์และเจ้าหน้าที่ของมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ ที่มีส่วนสนับสนุนให้งานวิจัยครั้งนี้เสร็จสมบูรณ์ดังมีรายนามต่อไปนี้

1. รองศาสตราจารย์ ดร. วรากรณ์ สามโกเศศ อธิการบดี
2. ศาสตราจารย์ ดร. ไพฑูรย์ สินดารัตน์ รองอธิการบดีฝ่ายวิจัย
3. ผู้ช่วยศาสตราจารย์อัมพร เทียงตระกูล คณบดีคณะกรรมการบัญชี
4. นางสาวกัญญา ประยูรสุข ผู้อำนวยการฝ่ายการเงินและบัญชี
5. นางสาวกิตติมา เป้นเงิน หัวหน้าแผนกวิเคราะห์ธุรกิจ
6. เจ้าหน้าที่หน่วยงาน โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ปริเปรม นนทสิทธิ์
อรวรรณ กิจปราษฎ์
นิภาพรรณ รวยรื่น
พฤศจิกายน 2554

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ.....	ก
กิตติกรรมประกาศ.....	ค
สารบัญ.....	ง
สารบัญตาราง.....	ฉ
บทที่	
1. บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาของปัญหา.....	2
1.2 วัตถุประสงค์.....	3
1.3 นิยามศัพท์.....	3
1.4 ขอบเขตงานวิจัย.....	4
1.5 ข้อยกเว้นของกรวิจัย.....	4
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	4
1.7 ระเบียบวิธีวิจัย.....	4
2. ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง.....	6
2.1 มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง.....	6
2.2 ส่วนประกอบของต้นทุนสินค้า.....	6
2.3 ความสำคัญของการบัญชีต้นทุน.....	8
2.4 การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ.....	9
3. วิธีการดำเนินการวิจัย.....	14
3.1 รูปแบบของการศึกษาวิจัย.....	14
3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	14
3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล.....	15
3.4 การสร้างเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล.....	16
3.5 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล.....	16

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
4. กรณีศึกษา.....	17
4.1 โครงสร้างองค์กร.....	17
4.2 กำลังการผลิต.....	18
4.3 ขอบเขตการให้บริการและข้อมูลปริมาณงาน.....	19
4.4 ส่วนประกอบต้นทุน.....	21
4.5 การตั้งราคาขายค่าบริการผลิตสิ่งพิมพ์.....	24
4.6 ประเภทการขาย.....	25
4.7 ระบบการคิดต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์.....	25
4.8 ผลการดำเนินงานของพิมพ์.....	28
4.9 การวิเคราะห์ระบบการคิดต้นทุน.....	29
5. ต้นแบบการคิดต้นทุน.....	31
5.1 กรอบแนวคิด.....	31
5.2 เกณฑ์การปันส่วน.....	33
5.3 ต้นแบบการคิดต้นทุนงานสั่งทำ.....	36
6. สรุปอภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	41
6.1 สรุปผลการวิจัย.....	41
6.2 ข้อเสนอแนะงานวิจัยและประโยชน์ของงานวิจัย.....	44
บรรณานุกรม.....	47
ภาคผนวก.....	49
ประวัติย่อของผู้วิจัย.....	59

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
2-1 ขั้นตอนการบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ.....	11
4-1 แสดงจำนวนเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร.....	18
4-2 แสดงกำลังการผลิตที่คาดหวังและอัตรากำลังการผลิตที่สูญเสีย.....	19
4-3 ข้อมูลปริมาณงานที่เกิดขึ้นจริงระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึงเดือนพฤษภาคม 2553.....	20
4-4 ค่ามิเตอร์และค่าหมึกเครื่องถ่ายเอกสารเครื่องเช่า.....	21
4-5 ต้นทุนค่ากระดาษมาตรฐานต่อแผ่น.....	22
4-6 ค่าแรงงานผลิตระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึงเดือนพฤษภาคม 2553.....	22
4-7 ค่าแรงงานทางอ้อมระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึงเดือนพฤษภาคม 2553.....	23
4-8 ค่าใช้จ่ายระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึงเดือนพฤษภาคม 2553.....	23
4-9 ราคาค่าบริการผลิตสิ่งพิมพ์.....	24
4-10 รายการวัสดุที่ใช้ในการผลิต.....	27
4-11 บัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet).....	27
4-12 ผลการดำเนินงาน(บางส่วน)ของโรงพิมพ์ระหว่างปีการศึกษา 2550-2552.....	28
4-13 ผลการวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบ.....	29
5-1 การคำนวณกำลังการผลิตที่จัดไว้ (Available Capacity) เฉลี่ยหน้าต่อเดือน (เทียบเท่า A4).....	34
5-2 เปรียบเทียบกำลังการผลิตที่คาดหวังและกำลังการผลิตที่จัดไว้ เฉลี่ยต่อปี (หน้า A4).....	35
5-3 สรุปยอดการผลิตจริงต่อปี ตามลักษณะของผลผลิต (หน่วย: หน้าเทียบเท่า A4)	35
5-4 การปันส่วนค่าแรงงานการผลิตหน่วยงานศิลปกรรมและพิมพ์ต้นฉบับ.....	37
5-5 การปันส่วนค่าแรงงานการผลิตหน่วยงานพิมพ์ดิจิทัล.....	37
5-6 สรุปค่าแรงงานการผลิตต่อหน้า.....	38
5-7 สรุปค่าแรงงานทางอ้อมและค่าใช้จ่ายการผลิตต่อหน้า.....	39
5-8 ตารางเปรียบเทียบการคิดต้นทุนแบบเดิมและตามต้นแบบ.....	40
6-1 สรุปอัตราต้นทุนแปลงสภาพคิดเข้างานต่อหน้า.....	42
6-2 การตั้งราคาขายที่จุดคุ้มทุน.....	43

บทที่ 1

บทนำ

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตเป็นหนึ่งในสถาบันอุดมศึกษาเอกชนชั้นนำของประเทศ ก่อตั้งขึ้นเมื่อวันที่ 30 พฤษภาคม พ.ศ. 2511 ภายใต้เจตนารมณ์ของ ดร.ไสว สุทธิพิทักษ์ และอาจารย์ สนั่น เกตุทัต ด้วยปณิธานอันแน่วแน่ของผู้ก่อตั้งที่จะสร้างเยาวชนไทยอันเป็นกำลังสำคัญของชาติ ให้เป็นพลเมืองดีของสังคม เป็นนักธุรกิจที่มีทั้งความรู้ความสามารถ และมีจรรยาบรรณในวิชาชีพ เพราะมีความเชื่อว่า “นักธุรกิจเป็นผู้สร้างชาติ” จนถึงปัจจุบันมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตเปิดสอน ทั้งหลักสูตรภาษาไทยและหลักสูตรนานาชาติ จำนวน 72 หลักสูตร ในระดับปริญญาตรีทั้งภาคปกติ และภาคค่ำ ระดับปริญญาโท ปริญญาเอก ภายใต้การดำเนินงานของ 12 คณะวิชา 3 วิทยาลัย โดยมี สภามหาวิทยาลัยกำกับดูแล และฝ่ายบริหารประกอบด้วยอธิการบดี และรองอธิการบดี 6 ฝ่าย ได้แก่ ฝ่ายวิชาการ ฝ่ายวิจัย ฝ่ายกิจการนักศึกษา ฝ่ายพัฒนาธุรกิจ ฝ่ายการเงินและบริหาร และฝ่ายแผนงาน และพัฒนาองค์กร มีการก่อตั้งวิทยาลัยนานาชาติ (DPUIC) ในปี 2547 และวิทยาลัยนานาชาติจีน (KDCIC) ในปี 2553 ซึ่งเกิดขึ้นจากการร่วมลงทุนระหว่างมหาวิทยาลัยและ Kunming University of Science and Technology ทั้งนี้เพื่อรองรับผู้ที่ต้องการศึกษาหลักสูตรนานาชาติ และเพื่อมุ่งสู่ความเป็นสากลรวมทั้งการเตรียมพร้อมสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในปี 2558 ปัจจุบันมีบุคลากรรวมทั้งสิ้น 1,200 คน และมีสัดส่วนอาจารย์ระดับปริญญาเอกร้อยละ 21 ของจำนวนบุคลากรสาย วิชาการจำนวน 539 คน

จากสภาพการแข่งขันด้านอุดมศึกษาทั้งจากการขยายตัวของมหาวิทยาลัยของภาครัฐ และเอกชนอย่างกว้างขวาง รวมถึงการเกิดขึ้นของมหาวิทยาลัยที่เกิดขึ้นจากองค์กรธุรกิจ (Corporate University) ซึ่งมีผลโดยตรงต่อการดำเนินงานของมหาวิทยาลัย มหาวิทยาลัยจึงได้จัดทำแผน ยุทธศาสตร์ปีการศึกษา 2554 – 2558 โดยกำหนดทิศทางและเป้าหมายการดำเนินงานอย่างชัดเจน ภายใต้วิสัยทัศน์ว่า “มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตเป็นสถาบันแห่งการเรียนรู้สู่การปฏิบัติ เพื่อพัฒนา ความพร้อมของบัณฑิตสู่สังคม” และขับเคลื่อนผ่านยุทธศาสตร์หลัก 6 ด้าน โดย 4 ยุทธศาสตร์แรก เป็นไปตามภารกิจหลักของสถาบันอุดมศึกษาได้แก่ผลิตบัณฑิต งานวิจัย งานบริการวิชาการ ทำนุ บำรุงศิลปวัฒนธรรม และมี 2 ยุทธศาสตร์ในการการบริหารจัดการได้แก่ยุทธศาสตร์ที่ 5 ด้านการ บริหารเครือข่าย และ ยุทธศาสตร์ที่ 6 ด้านการบริหารจัดการ

สำหรับยุทธศาสตร์ที่ 6 ด้านการบริหารจัดการนั้นได้มีการกำหนดกลยุทธ์ที่สำคัญ 5 กลยุทธ์เพื่อให้เกิดการทำงานอย่างต่อเนื่องในการปรับการดำเนินงานของหน่วยงานในทุกกระบวนการให้มีความทันสมัยภายใต้หลักธรรมาภิบาล ที่เน้นความเป็นองค์กรที่ไม่ซับซ้อน (Lean organization) และมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ผลจากยุทธศาสตร์นี้จึงเป็นจุดเริ่มในการศึกษากระบวนการทำงานของหน่วยงานต่างๆ ของมหาวิทยาลัย

1.1 ความเป็นมาของปัญหา

โรงพยาบาลมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์มีสถานะเทียบเท่าฝ่ายสังกัดสายงานการเงินและบริหาร หน่วยงานโรงพยาบาลฯ เริ่มก่อตั้งในปี 2513 ตลอดเวลาที่ผ่านมามีการปรับเปลี่ยนโครงสร้าง ความรับผิดชอบ เพื่อให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงและความต้องการของหน่วยงานต่างๆ ในมหาวิทยาลัย เมื่อมหาวิทยาลัยฯ นำเอาโปรแกรมการจัดการทรัพยากร (Enterprise Resource Planning – ERP) มาใช้ทางด้านการบัญชีและการเงิน จึงได้กำหนดให้มีการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานของทุกหน่วยงาน สำหรับการวัดผลการดำเนินงานของโรงพยาบาลฯ นั้น โรงพยาบาลฯ เป็นหน่วยงานที่ถูกจัดให้เป็นหน่วยงานศูนย์กำไร (Profit Center) ซึ่งต้องรับผิดชอบทั้งรายได้และค่าใช้จ่าย อีกทั้งต้องมีรายงานทางการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานที่แสดงผลกำไรจากรายได้และค่าใช้จ่ายในการผลิตสิ่งพิมพ์และค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

ตลอดเวลาที่ผ่านมารายงานทางการเงินของหน่วยงาน โรงพยาบาลฯ ไม่สามารถให้สารสนเทศที่เพียงพอต่อการตัดสินใจให้กับฝ่ายบริหาร โดยเฉพาะอย่างยิ่งข้อมูลด้านต้นทุนการผลิตงานสิ่งพิมพ์ซึ่งไม่เพียงพอและไม่ถูกต้อง เป็นผลให้การตั้งราคาขายสิ่งพิมพ์ไม่เหมาะสม ไม่สามารถแข่งขันกับผู้ประกอบการสิ่งพิมพ์ภายนอกได้ จึงทำให้มีหน่วยงานนำงานสิ่งพิมพ์ออกไปดำเนินการภายนอกซึ่งทำให้เกิดค่าใช้จ่ายเพิ่มให้กับมหาวิทยาลัย อีกทั้งระบบการเก็บข้อมูลการผลิตยังไม่สามารถแสดงข้อมูลที่นำไปใช้ในการประเมินประสิทธิภาพการทำงานได้ และยังไม่มียางานต้นทุนการผลิตที่เป็นมาตรฐานเพื่อให้เข้าใจต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ที่เกิดขึ้น ดังนั้นจึงเป็นเรื่องที่สำคัญที่ต้องมีการศึกษาระบบการบัญชีต้นทุนของโรงพยาบาลฯ เพื่อให้สามารถรายงานสารสนเทศทางด้านการคิดต้นทุนการให้บริการผลิตสิ่งพิมพ์ รวมทั้งสารสนเทศอื่นๆ ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงินให้แก่ฝ่ายบริหารใช้ในการตัดสินใจ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงาน เพื่อลดต้นทุนการผลิต และเพื่อให้เกิดการควบคุมภายในที่ดีต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์

- 1.2.1 เพื่อศึกษาวิธีการคิดต้นทุนงานสิ่งพิมพ์ของหน่วยงานโรงพิมพ์
- 1.2.2 เพื่อนำเสนอต้นแบบระบบต้นทุนงานสิ่งพิมพ์ของหน่วยงานโรงพิมพ์ ให้มีความเหมาะสมเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี และการนำข้อมูลบัญชีต้นทุนมาใช้ในการบริหารจัดการ
- 1.2.3 เพื่อเสนอการจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตเพื่อใช้ในการตั้งราคาขายสิ่งพิมพ์ที่เหมาะสม
- 1.2.4 เพื่อนำผลวิจัยมาใช้เป็นกรณีศึกษาสำหรับการเรียนการสอนในวิชาการบัญชีต้นทุน และ วิชาสัมมนาการบัญชีบริหาร

1.3 นิยามศัพท์

1.3.1 กำลังการผลิตเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร (Machine Capacity) หมายถึงจำนวนหน้าของเอกสารที่เครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารสามารถผลิตสิ่งพิมพ์ได้ต่อ 1 ชั่วโมง โดยใช้กระดาษมาตรฐานขนาด A4

1.3.2 กำลังการผลิตที่คาดหวัง (Expected Capacity) หมายถึงจำนวนการผลิตตามกำลังผลิตเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารและตามชั่วโมงการทำงานจริง คำนวณจาก ผลคูณของจำนวนชั่วโมงการทำงานทั้งหมด กับ กำลังการผลิตของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร

$$\text{Expected Capacity Per machine} = \text{Total working hours} \times \text{Machine Capacity}$$

1.3.3 กำลังการผลิตที่สูญเสีย (Loss Capacity) หมายถึงจำนวนการผลิตที่ไม่ได้ถูกใช้งาน เกิดจากเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารเสีย หรือ ซ่อมบำรุง (Machine Downtime) คำนวณได้จากผลคูณของจำนวนชั่วโมงที่เครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารไม่ได้ทำงาน กับกำลังการผลิตของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร

$$\text{Loss Capacity Per machine} = \text{Total machine downtime} \times \text{Capacity}$$

1.3.4 อัตราการใช้งาน (Utilization) หมายถึงร้อยละของจำนวนการผลิตที่ใช้เครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารในการผลิตสิ่งพิมพ์ คำนวณจาก อัตราส่วน ของผลต่างกำลังการผลิตที่คาดหวัง กับกำลังการผลิตที่สูญเสียเทียบกับกำลังการผลิตที่คาดหวัง

$$\text{Utilization Per machine} = \frac{\text{Expected Capacity} - \text{Loss Capacity}}{\text{Expected Capacity}}$$

1.3.5 กำลังการผลิตที่จัดไว้ (Available Capacity) หมายถึงจำนวนการผลิตที่เครื่องถ่ายเอกสารที่สามารถทำงานได้ โดยคำนวณจากผลต่างของกำลังการผลิตที่คาดหวังกับกำลังการผลิตที่สูญเสีย

$\text{Available Capacity} = \text{Expected Capacity} - \text{Loss Capacity}$ Per machine

1.4 ขอบเขตของการวิจัย

กรณีศึกษานี้มีขอบเขตในการศึกษาเฉพาะระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ ตามกรอบการทำงานและความรับผิดชอบของโรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

1.5 ข้อยกเว้นของการวิจัย

ในการศึกษาข้อมูลต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ ทำในช่วงระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึงเดือนพฤษภาคม 2553 ซึ่งไม่มีการเพิ่มกำลังการผลิตทั้งทางด้านเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร และอัตราค่าจ้างบุคลากร

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.6.1 เข้าใจโครงสร้างต้นทุนการผลิต กำลังการผลิต และปัจจัยต่างๆ ที่มีผลต่อการคิดต้นทุนสิ่งพิมพ์

1.6.2 นำต้นแบบการคิดต้นทุนของระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ มีการนำไปใช้จริง และมีการปรับปรุงกระบวนการในการคิดต้นทุนการผลิต รวมทั้งใช้ในการตั้งราคาขายที่เหมาะสม

1.6.3 นำข้อมูลบัญชีต้นทุนที่ถูกต้องมาใช้ในการบริหารจัดการ เพื่อจัดทำงบประมาณต่างๆ และมีการวัดผลการปฏิบัติงานพร้อมทั้งวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไรของหน่วยงานโรงพิมพ์ได้อย่างเหมาะสม

1.6.4 นำผลการวิจัยมาใช้พัฒนาสื่อการสอนในวิชาต่างๆของหมวดวิชาการบัญชีบริหาร โดยมีข้อมูลจากสถานการณ์จริง

1.7 ระเบียบวิธีวิจัย

1.7.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

การวิจัยนี้กำหนดให้โรงพิมพ์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต เป็นหน่วยงานที่ใช้เป็นกรณีศึกษา

1.7.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ใช้วิธีการสัมภาษณ์ การเข้าร่วมสังเกตการณ์ การเข้าประชุม และการทบทวนเอกสาร
การปฏิบัติงาน

1.7.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

1.7.3.1 ข้อมูลปฐมภูมิ

จากการสัมภาษณ์ การเข้าร่วมประชุม การสังเกตการณ์ และการรวบรวมข้อมูลทางด้าน
การผลิต การดำเนินงาน และสารสนเทศทางการบัญชี

1.7.3.2 ข้อมูลทุติยภูมิ

ตำราบัญชีต้นทุน มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่องสินค้าคงเหลือ
รายงานทางการเงินของหน่วยงานโรงพยาบาล และเอกสารที่ใช้ในการปฏิบัติงาน

บทที่ 2 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1 มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

ปัจจุบันสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดให้มาตรฐานการบัญชีไทย (Thai Accounting Standard หรือ TAS) เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีสากล (International Accounting Standard หรือ IAS) และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (International Financial Reporting Standards หรือ IFRS) รวมถึงการกำหนดให้ใช้หมายเลขมาตรฐานเดียวกันตามประกาศของสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 12/2552 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม 2552 เรื่อง การจัดเลขระบุนับมาตรฐานการบัญชีของไทยให้ตรงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ สิ่งนี้เป็นการแสดงให้เห็นถึงทิศทางการปรับปรุงมาตรฐานทางการบัญชีของประเทศไทยให้เป็นที่ยอมรับและมีมาตรฐานเดียวกันกับนานาประเทศ นอกจากนี้ยังช่วยให้เกิดการพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยให้มีความรวดเร็วและเป็นสากล

สำหรับมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ คือ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (TAS 2) ซึ่งตรงกับมาตรฐานการบัญชีสากล ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ปี ค.ศ. 2009 (IAS 2 Inventories (Bound volume 2009) ซึ่งได้มีการกำหนดรายละเอียดต้นทุนของสินค้าคงเหลือและการคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือ ไว้ในหมวดการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ข้อ 9 ถึง ข้อ 27 โดยงานวิจัยนี้จะสรุปเฉพาะหัวข้อที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีและเกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

2.2 ส่วนประกอบของต้นทุนสินค้า

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 กำหนดส่วนประกอบของสินค้าคงเหลือไว้ในข้อ 10 ถึง ข้อ 18 ซึ่งสามารถสรุปได้เป็น 3 ส่วนได้แก่ 1) ต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ 2) ต้นทุนแปลงสภาพ และ 3) ต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน สำหรับรายละเอียดของต้นทุนในแต่ละส่วนนั้นมาตรฐานการบัญชีได้ให้คำอธิบาย และตัวอย่างของค่าใช้จ่ายไว้อย่างชัดเจน เช่น ต้นทุนในการซื้อ อธิบายไว้ในข้อ 11 ต้นทุนแปลงสภาพและการปันส่วนต้นทุน อธิบายในข้อ 12 ถึง 13 ซึ่งในงานวิจัยนี้จะมีการพิจารณามาตรฐานการบัญชีที่กล่าวถึง

ต้นทุนแปลงสภาพนี้เนื่องจากเป็นต้นทุนที่ใช้ในการแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้า ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการผลิตสิ่งพิมพ์ของโรงพิมพ์มหาวิทยาลัย

2.2.1 ต้นทุนแปลงสภาพ

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 กล่าวถึงต้นทุนแปลงสภาพของสินค้าคงเหลือในข้อ 12 ว่าประกอบด้วยต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงในการผลิตสินค้า ได้แก่

2.2.1.1 ค่าแรงงานทางตรง

2.2.1.2 ค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งส่วนที่ที่ปันส่วนอย่างเป็นระบบ และค่าใช้จ่ายการผลิต

ผลิตผันแปรซึ่งเกิดขึ้นเพื่อแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป และยังมีค่าใช้จ่ายและนิยามของทั้ง 2 ส่วนดังนี้

- ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ คือ ต้นทุนการผลิตทางอ้อมที่เกิดขึ้นในการผลิตโดยไม่สัมพันธ์กับปริมาณการผลิต เช่น ค่าเสื่อมราคา และค่าบำรุงรักษา อาคาร โรงงานและอุปกรณ์ โรงงานและต้นทุนเกี่ยวกับฝ่ายจัดการ โรงงานและการบริหาร โรงงาน

- ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร คือ ต้นทุนการผลิตทางอ้อมที่ผันแปรโดยตรงหรือค่อนข้างจะผันแปร โดยตรงกับปริมาณการผลิต เช่น วัตถุดิบทางอ้อม และค่าแรงงานทางอ้อม

2.2.2 การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ข้อ 13 ได้กำหนดให้ทำการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่เข้าสู่ต้นทุนแปลงสภาพ ดังนี้ “อ้างอิงจากฐานกำลังการผลิตปกติกำลังการผลิตปกติคือ การผลิตที่คาดว่าจะผลิตได้โดยเฉลี่ยในหลายช่วงเวลาหรือในหลายฤดูกาลภายใต้สภาวะการปกติโดยคำนึงถึงกำลังการผลิตที่สูญเสียอันเกิดจากการบำรุงรักษาตามแผนที่วางไว้ระดับการผลิตที่เกิดขึ้นจริงอาจนำมาใช้ได้หากใกล้เคียงกับกำลังการผลิตปกติ จำนวนค่าใช้จ่ายคงที่ที่ปันส่วนเข้าแต่ละหน่วยการผลิตจะต้องไม่เพิ่มขึ้นแม้ว่าการผลิตจะลดต่ำลงหรือไม่มีการผลิต ค่าใช้จ่ายในการผลิตที่ไม่ได้ถูกปันส่วนให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น ในช่วงเวลาที่มีการผลิตสูงผิดปกติจำนวนค่าใช้จ่ายคงที่ต่อหน่วยก็จะถูกปันส่วนเข้าสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตน้อยลง เพื่อไม่ให้สินค้าคงเหลือมีมูลค่าสูงกว่าต้นทุน ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรจะปันส่วนเข้าสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตตามต้นทุนการผลิตที่ใช้จริง”

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ข้อ 14 ยังกำหนดให้ใช้เกณฑ์การปันส่วนที่เหมาะสมและสม่าเสมอสำหรับกรณีที่มีการผลิตสินค้าพร้อมกันมากกว่าหนึ่งชนิด ดังนี้ “กรณีที่มีการผลิตผลิตภัณฑ์ร่วมหรือกรณีที่มีผลิตภัณฑ์หลักและผลิตภัณฑ์พลอยได้ หากต้นทุนแปลงสภาพ ของแต่ละผลิตภัณฑ์ไม่อาจจะแยกกันได้อย่างชัดเจน ก็ให้ใช้เกณฑ์การปันส่วนที่สมเหตุสมผล และสม่าเสมอ ตัวอย่างของเกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วน เช่น การใช้มูลค่าขายของแต่ละผลิตภัณฑ์

ณ ขั้นตอนการผลิตที่สามารถแยกผลิตภัณฑ์ได้อย่างชัดเจน หรือเมื่อการผลิตเสร็จสิ้นเป็นเกณฑ์สำหรับผลิตภัณฑ์พลอยได้ ซึ่งโดยส่วนใหญ่มีลักษณะที่ไม่เป็นสาระสำคัญ มักจะวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่าสุทธิที่จะได้รับและนำมูลค่าดังกล่าวไปหักจากต้นทุนของผลิตภัณฑ์หลัก ดังนั้น มูลค่าตามบัญชีของผลิตภัณฑ์หลักจึงไม่แตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญจากต้นทุนของผลิตภัณฑ์หลัก”

นอกจากนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ข้อ 15 ถึง 18 ยังอธิบายเพิ่มเติมสำหรับต้นทุนอื่นที่จะนำไปรวมในต้นทุนสินค้าคงเหลือได้ และต้นทุนที่ไม่นำมารวมเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือและให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น เช่น วัสดุคืบ ค่าแรงงานหรือค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติ ต้นทุนในการเก็บรักษาสินค้า (ยกเว้นเป็นต้นทุนที่จำเป็นในกระบวนการผลิตก่อนจะถึงขั้นตอนการผลิตถัดไป) และ ค่าใช้จ่ายในการบริหารที่ไม่เกี่ยวกับการผลิตสินค้า เป็นต้น

ในงานวิจัยนี้จะใช้ข้อกำหนดในเรื่องของส่วนประกอบการคิดต้นทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 มาใช้ในการจัดประเภทต้นทุนของการผลิตสิ่งพิมพ์ของ โรงพิมพ์ซึ่งจะอธิบายต่อไปในบทที่ 4

2.3 ความสำคัญของการบัญชีต้นทุน

สุดใจ ขอเสริมศรี 2549 อ้างถึง สุรีย์พร จารุวัตร (2542) อธิบายลักษณะของบัญชีต้นทุนและความสำคัญต่อผู้บริหารองค์กร โดยมีประเด็นสำคัญ 4 ประการคือ

ประเด็นที่ 1 ข้อมูลที่ได้จากบัญชีต้นทุนใช้ในการวัดผลการดำเนินงาน เนื่องจากบัญชีต้นทุนใช้ในการคำนวณต้นทุนสินค้าและบริการ ซึ่งปรากฏในงบกำไรขาดทุน ทำให้ฝ่ายบริหารเข้าใจและทราบถึงผลการดำเนินงานว่ามีกำไรขาดทุนอย่างไร

ประเด็นที่ 2 บัญชีต้นทุนจะทำหน้าที่ในการรวบรวมข้อมูลและบันทึกรายการเพื่อคำนวณต้นทุนที่เหมาะสมนำมาใช้ในการตีราคาสินค้าคงเหลือ เพื่อแสดงในงบดุล

ประเด็นที่ 3 ผู้บริหารใช้ข้อมูลด้านต้นทุนมาใช้ในการวางแผนและควบคุม โดยการเปรียบเทียบระหว่างงบประมาณและต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง เพื่อช่วยผู้บริหารในการควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามแผนงาน

ประเด็นที่ 4 ข้อมูลด้านต้นทุนช่วยผู้บริหารในการตัดสินใจในเรื่องต่างๆ ในการดำเนินงาน เช่นการตั้งราคาขาย การวัดความสามารถในการทำกำไร

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ (2551) ได้อธิบายลักษณะที่แตกต่างกันของระบบบัญชีต้นทุนที่ใช้ในการเรียนการสอนในวิชาบัญชีต้นทุน โดยแบ่งออกเป็น 4 ประเภทได้แก่

1) ระบบการสะสมต้นทุน (Cost Accumulation Systems) ซึ่งเป็นลักษณะของวิธีการรวบรวมข้อมูลด้านต้นทุนของกิจการ

- 1.1 การสะสมต้นทุนแบบสิ้นงวด (Periodic Cost Accumulation System)
- 1.2 การสะสมต้นทุนแบบต่อเนื่อง (Perpetual Cost Accumulation System)
- 2) ลักษณะของกระบวนการผลิต (Production Systems) ซึ่งมีความแตกต่างในลักษณะของวิธีการผลิตและลักษณะของสินค้า ทำให้หลักการและวิธีการคิดต้นทุนต่อหน่วยมีความแตกต่างกัน
 - 2.1 ระบบต้นทุนงานสั่งทำ (Job Order Cost System)
 - 2.2 ระบบต้นทุนกระบวนการ หรือ ระบบการบัญชีต้นทุนช่วง (Process Cost System)
- 3) ชนิดของต้นทุน มีความแตกต่างกันในวิธีนำข้อมูลต้นทุนมาใช้ในการรายงาน
 - 3.1 ต้นทุนจริง (Actual Cost System)
 - 3.2 ต้นทุนปกติ (Normal Cost System)
 - 3.3 ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost System)
- 4) ระบบการคิดต้นทุนของผลิตภัณฑ์ (product Costing System) ความแตกต่างกันนี้มีผลต่อการรายงานผลการดำเนินงานของกิจการ
 - 4.1 ระบบต้นทุนเต็ม หรือ ต้นทุนคิดเข้างาน (Full or Absorption Costing System)
 - 4.2 ระบบต้นทุนตรง หรือ ต้นทุนผันแปร (Direct or Variable Costing System)

สำหรับงานวิจัยนี้ศึกษาาระบบต้นทุนในข้อ 2 ตามลักษณะการผลิต เนื่องจากโรงพิมพ์มีลักษณะการดำเนินงานผลิตตามคำสั่งลูกค้า และมีความแตกต่างในทุกงาน จึงจำเป็นต้องใช้การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำซึ่งจะได้อธิบายในลำดับต่อไป

2.4 การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ (Job – Order Cost Accounting)

เดชา อินเด (2547) กล่าวว่า การผลิตสินค้าของกิจการอุตสาหกรรมโดยทั่วไปจะมีหลายลักษณะแต่สามารถแบ่งได้ เป็น 2 ลักษณะใหญ่ ๆ คือ ประเภทแรกเป็นกิจการที่ผลิตสินค้าตามรูปแบบของกิจการเอง ซึ่งสินค้าที่ผลิตจะมีลักษณะเหมือน ๆ กัน ประเภทที่สองเป็นกิจการที่ผลิตสินค้าตามคำสั่งของลูกค้า ซึ่งสินค้าที่ผลิตแต่ละงานหรือแต่ละรุ่นจะมีลักษณะแตกต่างกัน

จากลักษณะการผลิตทั้ง 2 ประเภท จึงแบ่งวิธีการคำนวณต้นทุนของสินค้าออกเป็น 2 วิธี คือ กิจการที่ผลิตสินค้าตามคำสั่งของลูกค้าซึ่งสินค้าที่ผลิตแต่ละงานจะมีลักษณะเฉพาะตามแบบที่ลูกค้ากำหนด ทำให้ส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตของแต่ละงานจะแตกต่างกันการคำนวณ

ต้นทุนจึงจะต้องแยกตามงานแต่ละงาน ซึ่งวิธีการบัญชีลักษณะนี้ เรียกว่า การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ (Job-order cost accounting) (กึ่งกนก พิทยานุคุณ 2531) ส่วนกิจการที่ผลิตสินค้าตามรูปแบบของกิจการเอง สินค้าที่ผลิตมีลักษณะเหมือน ๆ กันและในแต่ละครั้งจะผลิตเป็นจำนวนมาก ส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตแต่ละหน่วยจะเหมือนกัน จึงไม่จำเป็นต้องแยกคำนวณต้นทุนของสินค้าแต่ละหน่วย การรวบรวมต้นทุนจะรวบรวมเป็นงวด ๆ แล้วนำจำนวนหน่วยที่ผลิตได้ในแต่ละงวดมาหารก็จะทราบต้นทุนต่อหน่วย ซึ่งวิธีการบัญชีลักษณะนี้ เรียกว่า การบัญชีต้นทุนช่วง (Process cost accounting)

การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำเป็นวิธีการบัญชีที่รวบรวมต้นทุนการผลิตแยกตามงานแต่ละงาน เนื่องจากสินค้าที่ผลิตแต่ละงานจะมีความแตกต่างกัน การแยกคำนวณต้นทุน จะทำให้ทราบต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นในแต่ละงาน ซึ่งจะประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารที่จะใช้ในการตัดสินใจในด้านต่างๆ เช่น การกำหนดราคาขาย การรับทำงานตามคำสั่งของลูกค้า และสามารถใช้ในการควบคุมต้นทุนได้อีกด้วย

การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ จะใช้กับกิจการที่ผลิตสินค้าตามคำสั่งของลูกค้า ซึ่งงานที่ทำจะมีลักษณะพิเศษเฉพาะ เช่น กิจการรับเหมาก่อสร้าง กิจการโรงพิมพ์ โรงงานผลิตเฟอร์นิเจอร์ การออกแบบด้านวิศวกรรมหรือใช้กับกิจการที่ผลิตสินค้าเป็นรุ่น ๆ ซึ่งสินค้าในแต่ละรุ่นจะมีลักษณะแตกต่างกัน นอกจากนั้นยังสามารถใช้กับกิจการที่ให้บริการ เช่น ศูนย์บริการซ่อมรถยนต์ สำนักงานตรวจสอบบัญชี กิจการรับซ่อมแซมเครื่องใช้ไฟฟ้า กิจการให้คำปรึกษา เป็นต้น

2.4.1 ขั้นตอนการคิดต้นทุนสำหรับการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

2.4.1.1 จากการผลิตที่เพิ่มขึ้นเฉพาะตามความต้องการของลูกค้า ทำให้สินค้าที่ผลิตแต่ละงานมีลักษณะแตกต่างกัน จึงจะต้องกำหนดและแยกงานแต่ละงานออกจากกัน เพื่อสะดวกต่อการรวบรวมต้นทุนการผลิตของงานแต่ละงาน

2.4.1.2 บันทึกและสะสมต้นทุนของงานแต่ละงาน โดยการจัดทำบัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet) แยกตามงานแต่ละงาน เมื่อมีการใช้ต้นทุนการผลิตสำหรับงานใด จะต้องบันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้นในบัตรต้นทุนงานนั้น ๆ ซึ่งบัตรต้นทุนงานจะเป็นบัญชีย่อยของบัญชีคุมงานระหว่างทำ

2.4.1.3 ต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเสร็จ สามารถคำนวณได้จากบัตรต้นทุนงานของงานที่ผลิตเสร็จ ในกรณีที่งานแต่ละงานประกอบด้วยสินค้าหลายหน่วย สามารถคำนวณต้นทุนต่อหน่วย โดยนำต้นทุนการผลิตของงานนั้นทั้งหมด หารด้วยจำนวนหน่วยของงานนั้น

$$\text{ต้นทุนต่อหน่วย} = \frac{\text{ต้นทุนการผลิตรวมของงาน}}{\text{จำนวนหน่วยของงาน}}$$

2.4.1.4 การคิดต้นทุนสินค้าของการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ เพื่อความสะดวกและรวดเร็วในการคิดต้นทุนสินค้าจึงใช้วิธีต้นทุนปกติ กล่าวคือ ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง และค่าแรงงานทางตรงจะใช้ต้นทุนจริง ส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตซึ่งเป็นต้นทุนทางอ้อมจะใช้ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน เพราะถ้าใช้ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงจะต้องรอนถึงสิ้นงวดเพื่อปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นทั้งหมดให้งานแต่ละงาน

$$\text{ต้นทุนการผลิต} = \text{วัตถุดิบทางตรงจริง} + \text{ค่าแรงงานทางตรงจริง} + \text{ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน}$$

2.4.2 บัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet)

บัตรต้นทุนงาน เป็นเอกสารที่ใช้บันทึกและสะสมต้นทุนการผลิตของงานแต่ละงาน ซึ่งประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต โดยบัตรต้นทุนงานจะเป็นบัญชีย่อยของบัญชีคุมงานระหว่างทำ รายละเอียดในบัตรต้นทุนงานนอกจากจะมีข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตแล้ว จะต้องมียละเอียดซึ่งประกอบด้วย เลขที่งาน รายละเอียด ผู้สั่งซื้อ ลักษณะของงาน กำหนดเวลาที่ต้องผลิตเสร็จ วันที่เริ่มผลิต และวันที่ผลิตเสร็จ นอกจากนี้อาจแสดงราคาขาย และกำไรขั้นต้นในบัตรต้นทุนงานด้วยในกรณีที่มีแผนกผลิตหลายแผนก จะต้องแสดงต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้น แยกตามแผนกผลิตต่าง ๆ สำหรับรูปแบบของบัตรต้นทุนงานอาจมีความแตกต่างกันในแต่ละกิจการ ซึ่งการออกแบบบัตรต้นทุนงานของกิจการต่าง ๆ จะขึ้นอยู่กับความต้องการทราบข้อมูลของฝ่ายบริหาร

2.4.3 วิธีการบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

อรรถวรรณ กิจปราชญ์ (2547) อธิบายวิธีการบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ จะต้องมีการบันทึกต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นของแต่ละงานในบัตรต้นทุนงานด้วย ซึ่งเป็นบัญชีย่อยของบัญชีคุมงานระหว่างทำ และทำการบันทึกการปิดงานในบัตรต้นทุนงานไปยังสินค้าสำเร็จรูป ตารางที่ 2-1 สรุปขั้นตอนการบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

ตารางที่ 2-1 ขั้นตอนการบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

รายการ	การบันทึกบัญชี	บัญชีย่อย
1. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ		
1.1 การซื้อวัตถุดิบ	เดบิต คุมวัตถุดิบ xxx เครดิต เจ้าหนี้หรือเงินสด xxx	บันทึกเพิ่มยอดวัตถุดิบในบัตรแยกประเภทวัตถุดิบ

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

รายการ	การบันทึกบัญชี	บัญชีย่อย
1.2 การเบิกใช้วัตถุดิบ	เดบิต คุมงานระหว่างทำ xxx คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xxx เครดิต คุมวัตถุดิบ xxx	บันทึกในบัตรต้นทุนงานช่องวัตถุดิบตรง บันทึกในใบสรุปค่าใช้จ่ายการผลิต บันทึกลดยอดวัตถุดิบในบัตรแยก ประเภทวัตถุดิบ
2. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าแรงงาน		
2.1 การบันทึกค่าแรงงาน	เดบิต คุมค่าแรงงาน xxx เครดิต ค่าแรงงานค้างจ่าย xxx	บันทึกในทะเบียนค่าแรง
2.2 การจำแนกค่าแรงงาน	เดบิต คุมงานระหว่างทำ xxx คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xxx เครดิต คุมค่าแรงงาน xxx	บันทึกในบัตรต้นทุนงานในช่อง ค่าแรงงานทางตรง
3. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิต		
3.1 บันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน	เดบิต คุมงานระหว่างทำ xxx เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน xxx	บันทึกในบัตรต้นทุนงานในช่อง ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน
3.2 บันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นที่เกิดขึ้นจริง	เดบิต คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xxx เครดิต บัญชีที่เกี่ยวข้อง xxx	
4. การบันทึกต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป		
รวบรวมต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเสร็จจากบัตรต้นทุนงาน	เดบิต คุมสินค้าสำเร็จรูป xxx เครดิต คุมงานระหว่างทำ xxx	บันทึกในบัญชีคุมสินค้ารายตัว (Stock Card)
5. การบันทึกบัญชีเมื่อสิ้นงวด		
5.1 ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานกับบัญชีคุมค่าใช้จ่ายการผลิต	เดบิต ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน xxx เครดิต คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xxx	

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

รายการ	การบันทึกบัญชี	บัญชีย่อย
<p>5.2 บันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูงหรือต่ำไป</p> <p><u>กรณี</u> ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูงไป</p> <p><u>กรณี</u> ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานต่ำไป</p>	<p>เดบิต คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xxx</p> <p>เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูง(ต่ำ)ไป xxx</p> <p>เดบิต ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้าสูง(ต่ำ)ไป xxx</p> <p>เครดิต คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xxx</p>	
<p>5.3 บันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูงหรือต่ำไปเข้าบัญชีต้นทุนขาย</p> <p><u>กรณี</u> ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูงไป</p> <p><u>กรณี</u> ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานต่ำไป</p>	<p>เดบิต ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้าสูง(ต่ำ)ไป xxx</p> <p>เครดิต ต้นทุนขาย xxx</p> <p>เดบิต ต้นทุนขาย xxx</p> <p>เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูง(ต่ำ)ไป xxx</p>	

บทที่ 3

วิธีการดำเนินงานวิจัย

3.1 รูปแบบของการศึกษาวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยแบบกรณีศึกษา ที่มุ่งศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดขึ้นของกรณีศึกษาในด้านวิธีการคิดค้นทุนของโรงพยาบาลมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ เพื่อหาแนวทางแก้ไขปรับปรุงโดยนำเสนอเป็นต้นแบบของการคิดค้นทุนที่สามารถนำไปใช้ปฏิบัติได้จริง งานวิจัยนี้ได้ดำเนินการตามขั้นตอนดังต่อไปนี้

3.1.1 ทำการวางแผนงานวิจัย ระบุปัญหางานวิจัย วัตถุประสงค์ของงานวิจัย และการกำหนดรูปแบบ

3.1.2 งานวิจัยและกำหนดเครื่องมืองานวิจัย

3.1.3 ศึกษาตำราและมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับระบบและวิธีการคิดค้นทุน รวมทั้งบทความที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาในลักษณะกรณีศึกษาการคิดค้นทุนทางการบัญชี

3.1.4 การกำหนดเครื่องมืองานวิจัย และวิธีการเก็บข้อมูลภาคสนาม เนื่องจากข้อมูลที่ต้องใช้งานต้องใช้เวลา 1 รอบปีการศึกษา ตั้งแต่เดือนมิถุนายน 2552 ถึง พฤษภาคม 2553

3.1.5 ทำการวิเคราะห์ผลจากข้อมูลที่รวบรวม และนำเสนอต้นแบบ

3.1.6 เขียนรายงานวิจัย และจัดพิมพ์เป็นรายงานฉบับสมบูรณ์

3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

จากวัตถุประสงค์ของงานวิจัยที่เป็นกรณีศึกษา ผู้วิจัยจึงกำหนดให้โรงพยาบาลมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์เป็นหน่วยที่ใช้ในการวิจัย โดยในบทที่ 4 แสดงข้อมูลต่างๆที่เกี่ยวข้องกับโรงพยาบาลและการดำเนินงาน สำหรับข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์จะใช้ข้อมูลทั้งสิ้น 12 เดือนในช่วงระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึง พฤษภาคม 2553 เพื่อให้ครอบคลุมกิจกรรมในการดำเนินงานของโรงพยาบาลที่สอดคล้องกับปีการศึกษาของมหาวิทยาลัย

3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

งานวิจัยนี้เป็นกรณีศึกษา เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยจึงเป็นเครื่องมือในเชิงคุณภาพ ดังต่อไปนี้

3.3.1 การร่วมเข้าสังเกตการณ์

ผู้วิจัยได้เข้าร่วมสังเกตการณ์กิจกรรมที่เกิดขึ้นในโรงพิมพ์ 3 ขั้นตอนได้แก่

3.3.1.1 ขั้นตอนการผลิตเพื่อให้เกิดความเข้าใจในวิธีการและวัสดุที่นำมาใช้ในการผลิตของโรงพิมพ์และถ่ายเอกสารแต่ละประเภท

3.3.1.2 ขั้นตอนการดำเนินงานในการบริการลูกค้า นับจากการรับคำสั่งพิมพ์จากหน่วยงานภายในจนถึงสิ้นสุดการส่งของให้ลูกค้า และเฝ้าติดตามทางเดินเอกสารเพื่อให้เข้าใจถึงเส้นทางการดำเนินงานและการไหลของต้นทุนที่เกิดขึ้น (Cost Flow) ของโรงพิมพ์

3.3.1.3 ขั้นตอนการผลิตข้อสอบ เพื่อให้เข้าใจต้นทุนที่เกิดขึ้นและการควบคุมที่เกี่ยวข้องในการผลิตข้อสอบ

3.3.2 การเข้าร่วมประชุม

ผู้วิจัยได้เข้าร่วมในการประชุมรายเดือนกับคณะทำงานจัดระเบียบการเงิน/บัญชีของโรงพิมพ์ในช่วงเวลาระหว่างเดือนกรกฎาคม 2552 – ธันวาคม 2553 เพื่อรับฟังปัญหาในการดำเนินงานและผลการดำเนินงาน

3.3.3 การสัมภาษณ์ในเชิงลึก

ในระหว่างการวิจัย ได้ทำการสัมภาษณ์บุคลากรของโรงพิมพ์ จำนวน 5 คน ได้แก่ ผู้จัดการ ผู้อำนวยการฝ่ายการเงินและบัญชี เจ้าหน้าที่บัญชี หัวหน้าฝ่ายบริการลูกค้า และหัวหน้าแผนก วิเคราะห์ เพื่อเก็บข้อมูลเชิงลึกในด้านการทำงานและข้อมูลทางการผลิต รวมทั้งข้อมูลรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

3.3.4 ศึกษาจากเอกสารและรายงาน

ผู้วิจัยศึกษาบทความและเอกสารดังนี้

3.3.4.1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

3.3.4.2 ตำราและหนังสือที่เกี่ยวข้องกับวิชาการบัญชีต้นทุน

3.3.4.3 เอกสารภายในของหน่วยงานโรงพิมพ์ เช่น รายงานผลการดำเนินงานหน่วยงานโรงพิมพ์ที่

จัดทำโดยฝ่ายการเงินและบัญชี รายงานการประชุม และรายงานจากระบบบริการลูกค้า (Service report)

3.4 การสร้างเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล

ในงานวิจัยนี้ได้มีการสร้างแบบรายงานขึ้นจำนวน 3 แบบ เพื่อใช้ในการเก็บข้อมูล สำหรับการวิเคราะห์กำลังการผลิตและยอดการผลิต ดังนี้

3.4.1 รายงานการวิเคราะห์ยอดขาย - Sales Analysis แสดงรายได้และกำไรขั้นต้น โดยแสดงกำไรมาตรฐานของรายได้แต่ละประเภท

3.4.2 รายงานการดำเนินงาน - Operation report แสดงปริมาณกิจกรรมที่เกิดขึ้น ซึ่งเก็บข้อมูลจากระบบเดิม นำมาจัดรูปแบบในภาพรวม

3.4.3 รายงานกำลังการผลิต - Capacity report แสดงถึงระดับการใช้งาน - Utilization ของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารแต่ละเครื่อง โดยมีการเก็บข้อมูลของเวลาที่เครื่องจักรเสียไป จากการไม่ได้ใช้งาน (Downtime) ตัวอย่างแบบรายงานข้างต้นแสดงไว้ในภาคผนวก

3.5 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

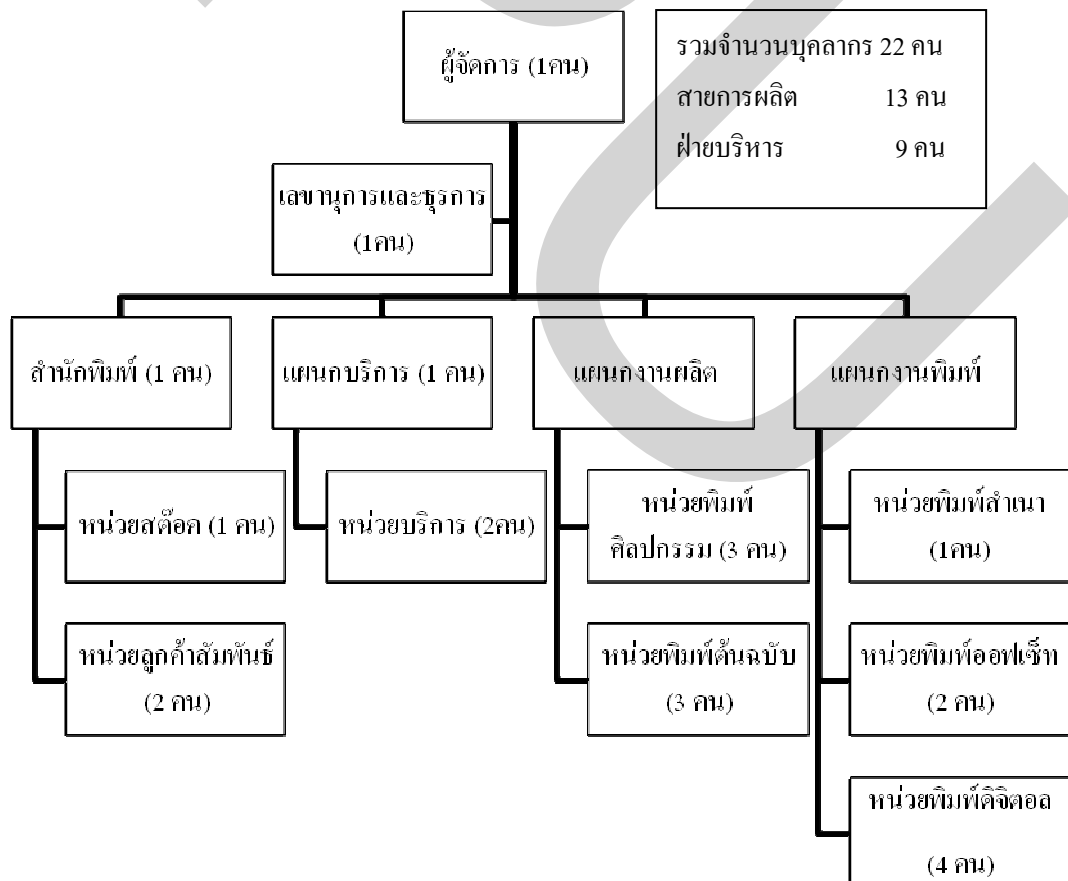
ผู้วิจัยมอบหมายให้เจ้าหน้าที่โรงพิมพ์จำนวน 2 คนเป็นผู้เก็บข้อมูลตามรายงานในข้อ 4 และทำการทบทวนร่วมกันเดือนละ 1 ครั้ง และนำเสนอเป็นรายงานให้กับผู้บริหารมหาวิทยาลัยเป็นรายเดือน ซึ่งข้อมูลทั้งหมดเก็บข้อมูลระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึง พฤษภาคม 2553

บทที่ 4 กรณีศึกษา

4.1 โครงสร้างองค์กร

โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต จัดสายงานบริหารออกเป็น 4 แผนก ได้แก่ 1) สำนักพิมพ์ ประกอบด้วย 2 หน่วยย่อย คือหน่วยเจ้าหน้าที่/ลูกหนี้ และหน่วยลูกค้าสัมพันธ์ 2) แผนกบริการ 3) แผนกงานผลิต มี 2 หน่วย คือ หน่วยพิมพ์ศิลปกรรม และหน่วยพิมพ์ต้นฉบับ 4) แผนกงานพิมพ์ มี 3 หน่วย คือ หน่วยพิมพ์สำเนา/ถ่ายเอกสาร หน่วยพิมพ์ออฟเซ็ท และ หน่วยพิมพ์ดิจิตอล ภายใต้การบริหารของผู้จัดการโรงพิมพ์และรายงานตรงต่อรองอธิการบดีฝ่ายการเงินและบริหาร โดยมีจำนวนบุคลากรทั้งสิ้น 22 คน ณ วันที่ 31 พฤษภาคม 2553 โดยแผนภูมิ 4-1 แสดงโครงสร้างองค์กรและจำนวนบุคลากรดังต่อไปนี้

แผนภูมิที่ 4-1 โครงสร้างองค์กรโรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต



4.2 กำลัการผลิต

โรงพิมพ์ฯ จัดเตรียมกำลัการผลิตตามประเภทของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารที่ใช้ในการให้บริการสิ่งพิมพ์ และแยกตามลักษณะของเทคโนโลยีสิ่งพิมพ์เป็น 4 ประเภท จำนวน 10 เครื่อง ประกอบด้วย

1. เครื่องถ่ายเอกสาร
2. เครื่องถ่ายเอกสารดิจิทัลสีและขาวดำ
3. เครื่องทำสำเนา และ
4. เครื่องพิมพ์ออฟเซต

เครื่องดังกล่าวเป็นเครื่องที่ซื้อโดยมหาวิทยาลัยจำนวน 2 เครื่อง และเป็นเครื่องเช่าจากบริษัทภายนอกจำนวน 8 เครื่องโดยมีการคิดค่าเช่าที่แตกต่างกันตามข้อตกลงกับบริษัทผู้ให้เช่า รายละเอียดของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารและเครื่องพิมพ์แสดงไว้ในตารางที่ 4-1

สำหรับกำลัการผลิตของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารนั้น ผู้วิจัยใช้แบบรายงานที่สร้างขึ้นในการเก็บข้อมูลกำลัการผลิตตามคุณลักษณะของขนาดและประสิทธิภาพของเครื่อง และเวลาที่เครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารไม่ได้ใช้งานจากกรณีเครื่องเสียหรือต้องซ่อมแซม (Machine downtime) ในช่วง 12 เดือน (มิถุนายน 2552 ถึง พฤษภาคม 2553) โดยจำนวนหน้าใช้เทียบเท่ากระดาษขนาด A4 ปริมาณ แสดงไว้ในตารางที่ 4-2

ตารางที่ 4-1 แสดงจำนวนเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร

ลำดับ	ประเภทเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร	ชื่อ	เครื่องเช่า	จำนวน (เครื่อง)
1	เครื่องถ่ายเอกสาร digital สี DC 6060		x	1
2	เครื่องถ่ายเอกสาร Digital DT135		x	1
3	เครื่องถ่ายเอกสาร Digital ขาวดำ	x		1
4	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 1		x	1
5	เครื่องถ่ายเอกสาร Sharp 2		x	1
6	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 3		x	1
7	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 4		x	1
8	เครื่องพิมพ์สำเนา		x	2
9	เครื่องพิมพ์ offset	x		1
รวม				10

หมายเหตุ: เครื่องที่ซื้อโดยมหาวิทยาลัย ไม่มีค่าเสื่อมราคาระหว่างปี เนื่องจากตัดค่าเสื่อมครบแล้ว

ตารางที่ 4-2 แสดงกำลังการผลิตที่คาดหวังและอัตรากำลังการผลิตที่สูญเสีย

ลำดับ	ประเภทเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร	จำนวน	กำลังการผลิตเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร (Machine Capacity) หน้าต่อชั่วโมง	กำลังการผลิตที่คาดหวัง (Expected Capacity) เฉลี่ยหน้าต่อเดือน	ร้อยละกำลังการผลิตที่สูญเสีย (Loss Capacity) เฉลี่ยต่อปี
1	เครื่องถ่ายเอกสาร digital สี DC 6060	1	3,600	365,400	0.0%
2	เครื่องถ่ายเอกสาร Digital DT135	1	3,300	388,377	66.6%
3	เครื่องถ่ายเอกสาร Digital ขาวดำ DC9000	1	5,400	651,780	25.2%
4	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 1	1	3,000	306,690	59.1%
5	เครื่องถ่ายเอกสาร Sharp 2	1	2,700	274,050	74.1%
6	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 3	1	4,800	548,448	39.5%
7	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 4	1	3,000	343,680	30.3%
8	เครื่องพิมพ์สำเนา	2	9,600	974,400	40.3%
9	เครื่องพิมพ์ offset	1	24,000	4,560,000	23.1%
รวม		10	59,400	8,412,825	30.4%

หมายเหตุ: คิดตามจำนวนหน้า ขนาดกระดาษ A4

4.3 ขอบเขตการให้บริการและข้อมูลปริมาณงาน

ประเภทงานบริการของโรงพิมพ์ฯ ประกอบด้วยการจัดทำผลิตสิ่งพิมพ์ต่างๆ อาทิ เช่น ตำรา เอกสารคำสอน สิ่งพิมพ์เพื่อการประชาสัมพันธ์ทุกชนิด สิ่งพิมพ์ทางวิชาการ และยังให้บริการถ่ายเอกสาร จัดทำสมุดหลายเส้น งานเข้าเล่มต่างๆอย่างครบวงจร รวมทั้งงานผลิตข้อสอบ ซึ่งเป็นงานที่สำคัญมีปริมาณงานสูง และต้องทำอย่างเป็นความลับ สำหรับงานสิ่งพิมพ์ที่ต้องใช้เทคโนโลยีการพิมพ์ขั้นสูง ทางโรงพิมพ์จะทำหน้าที่ในการสรรหาผู้ขายที่มีความเชี่ยวชาญและทำ

หน้าที่เป็นผู้ประสานงานระหว่างโรงพิมพ์ภายนอกและหน่วยงานผู้รับบริการ นอกจากนี้โรงพิมพ์ยังทำหน้าที่ในการประสานงานกับศูนย์หนังสือของมหาวิทยาลัย (ดำเนินการโดยบุคคลภายนอก) ในการจัดส่งตำรา เครื่องแบบนักศึกษาเพื่อการจัดจำหน่าย และ ควบคุมสต็อกสินค้าหนังสือ เพื่อทำการตรวจสอบและเรียกการเก็บชำระเงินจากศูนย์หนังสือผู้จัดจำหน่าย และยังทำหน้าที่ในการติดต่อศูนย์หนังสือภายนอกในการส่งหนังสือและตำราออกจำหน่ายและควบคุมดูแลสต็อกเพื่อการเรียกเก็บเงินเช่นกัน

จากขอบเขตการให้บริการข้างต้น รายได้ของโรงพิมพ์ประกอบด้วย

1. รายได้จากการผลิตสิ่งพิมพ์ภายใน เป็นงานบริการถ่ายเอกสาร ทำสำเนาเอกสาร งานทำข้อสอบ

งานสิ่งพิมพ์ที่หน่วยงานภายในสั่งทำตามความต้องการ ซึ่งใช้เทคโนโลยีการพิมพ์ทุกประเภททั้งเครื่องถ่ายเอกสาร เครื่องถ่ายดิจิทัล เครื่องออฟเซต และเครื่องทำสำเนา

2. รายได้จากการผลิตสิ่งพิมพ์ภายนอก มีลักษณะการทำงานเช่นเดียวกับข้อ 1 แต่เป็นการรับงานจากหน่วยงานภายนอกมหาวิทยาลัย

3. รายได้จากการขายสินค้าในสต็อกสินค้าได้แก่ หนังสือ ตำรา และเอกสารคำสอน ซึ่งใช้เทคโนโลยีการพิมพ์ทุกประเภททั้งเครื่องถ่ายเอกสาร เครื่องถ่ายดิจิทัล เครื่องออฟเซต และเครื่องทำสำเนา

ข้อมูลปริมาณงานซึ่งจัดเก็บตามประเภทของประเภทของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร ผลิตงานสิ่งพิมพ์ ตั้งแต่เดือนมิถุนายน 2552 ถึงเดือนพฤษภาคม 2553 สรุปได้ตามตารางที่ 4-3 ดังนี้

ตารางที่ 4-3 ข้อมูลปริมาณงานที่เกิดขึ้นจริงระหว่างมิ.ย. 2552 – พ.ค. 2553

ลำดับ	ประเภทเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร	ปริมาณการผลิตจริง (จำนวนหน้าเทียบเท่า A4 / ปี)
1	เครื่องถ่ายเอกสาร	1,968,948
2	เครื่องพิมพ์สำเนา	2,740,728
3	เครื่องถ่ายเอกสารดิจิทัล ขาว ดำ	9,206,688
4	เครื่องถ่ายเอกสารดิจิทัล สี	114,000
5	เครื่องออฟเซต	11,579,592
ยอดรวม		25,609,956

4.4 ส่วนประกอบต้นทุน

จากบทที่ 2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 ได้กำหนดส่วนประกอบต้นทุน จึงจะได้แสดงส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ตามข้อกำหนดใจมาตรฐานการบัญชีดังต่อไปนี้

4.4.1 วัสดุคืบ

วัสดุคืบของการผลิตสิ่งพิมพ์ของโรงพิมพ์ฯ เป็นต้นทุนทางตรงที่สามารถกำหนดลงไปในงานแต่ละงานได้อย่างเฉพาะเจาะจง หรือเรียกว่าวัสดุมาตรฐานที่ใช้ในการผลิตสิ่งพิมพ์ วัสดุเฉพาะที่ใช้ในงานแต่ละงานประกอบด้วย

4.4.1.1 ค่ามิเตอร์และค่าหมึกเครื่องถ่ายเอกสารสำหรับเครื่องเช่า คิดตามอัตราการใช้จริงตามสัญญาซึ่งแตกต่างตามชนิดเครื่องและเงื่อนไขในสัญญา สรุปได้ตามตารางที่ 4-4

ตารางที่ 4-4 ค่ามิเตอร์และค่าหมึกเครื่องถ่ายเอกสารเครื่องเช่า

ลำดับ	ประเภทเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร	เครื่องเช่า
1	เครื่องถ่ายเอกสาร digital สี DC 6060	24.73 บาท ต่อ หน้า
2	เครื่องถ่ายเอกสาร Digital DT 135	0.20 บาท ต่อ หน้า
3	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 1	0.20 บาท ต่อ หน้า
4	เครื่องถ่ายเอกสาร Sharp 2	0.20 บาท ต่อ หน้า
5	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 3	0.20 บาท ต่อ หน้า
6	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 4	0.20 บาท ต่อ หน้า
7	เครื่องพิมพ์สำเนา	0.08 บาท ต่อ หน้า

4.4.1.2 ค่ากระดาษ ในการผลิตปกตินั้น โรงพิมพ์ใช้กระดาษขนาด A4 และ A3 ขนาด 70 แกรมเป็นมาตรฐาน ในบางกรณีผู้รับบริการจะเป็นผู้กำหนดชนิดและขนาดของกระดาษตามลักษณะการใช้งาน เช่น กระดาษอาร์ตมัน กระดาษถนอมสายตา เป็นต้น ซึ่งโรงพิมพ์จะคิดราคากระดาษชนิดพิเศษตามคำสั่งซื้อแต่ละงาน ตารางที่ 4-5 แสดงต้นทุนต่อแผ่นของกระดาษขนาดมาตรฐาน

ตารางที่ 4-5 ต้นทุนค่ากระดาษมาตรฐานต่อแผ่น

รายการ	ราคา/รีม	ราคา/แผ่น
กระดาษ 70 แกรม ขนาด A4	80.25	0.16
กระดาษ 80 แกรม ขนาด A4	90.00	0.18
กระดาษ 70 แกรม ขนาด A3	165.85	0.33

4.4.2 ต้นทุนแปลงสภาพ

การกำหนดและจัดประเภทต้นทุนแปลงสภาพในการผลิตสิ่งพิมพ์ เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ประกอบด้วย

4.4.2.1 ค่าแรงงานการผลิต ข้อมูลเงินเดือนและสวัสดิการบุคลากรระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึง เดือนพฤษภาคม 2553 ของหน่วยงานที่รับผิดชอบการผลิตสิ่งพิมพ์ตามโครงสร้างองค์กรซึ่งเป็นไปตามหน้าที่การทำงานและลักษณะของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร ประกอบด้วย 5 หน่วยงาน ตามตารางที่ 4-6 โดยมีจำนวนบุคลากรทั้งสิ้น 13 คน มีเงินเดือนและสวัสดิการต่อปีรวมเป็นเงินทั้งสิ้น 3,316,760 บาท

ตารางที่ 4-6 ค่าแรงงานผลิตระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึง เดือนพฤษภาคม 2553

หน่วยงาน	จำนวน คน	จำนวนเงิน (บาท)		
		เงินเดือน	สวัสดิการ	รวม
หน่วยพิมพ์ศิลปกรรม	3	387,480	167,600	555,080
หน่วยพิมพ์ต้นฉบับ	3	555,840	138,500	694,340
หน่วยพิมพ์ดิจิทัล	4	593,400	506,400	1,099,800
หน่วยพิมพ์ออฟเซต	2	385,920	273,500	659,420
หน่วยพิมพ์สำเนา	1	213,120	95,000	308,120
รวม	13	2,135,760	1,181,000	3,316,760

4.4.2.2 ค่าใช้จ่ายการผลิต ตามค่านิยามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ค่าใช้จ่ายการผลิตในหน่วยงานโรงพิมพ์ระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึง เดือนพฤษภาคม 2553 ประกอบด้วยค่าแรงงานทางอ้อมและค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นในโรงพิมพ์ ตามตารางที่ 4-7 และตารางที่ 4-8

ก. ค่าแรงงานทางอ้อม เป็นค่าแรงงานของฝ่ายบริหารประกอบด้วยผู้จัดการ เลขานุการ แผนกบริการและสำนักพิมพ์ ซึ่งหน่วยงานทั้งหมดนี้ทำงานเฉพาะในสำนักงาน โรงพิมพ์ แต่ไม่ได้เกี่ยวข้องกับการผลิตโดยตรง มีจำนวนบุคลากรทั้งสิ้น 9 คน และมีเงินเดือนและสวัสดิการ ต่อปีรวมทั้งสิ้น 2,293,680 บาท

ตารางที่ 4-7 ค่าแรงงานทางอ้อมระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึง เดือนพฤษภาคม 2553

หน่วยงาน	จำนวน คน	จำนวนเงิน (บาท)		
		เงินเดือน	สวัสดิการ	รวม
ฝ่ายบริหาร	9	1,608,240	685,440	2,293,680

ข. ค่าใช้จ่ายการผลิต ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายต่างๆในการดำเนินการผลิตของ โรงพิมพ์ ระหว่าง มิถุนายน 2552 – พฤษภาคม 2553 แสดงไว้ในตารางที่ 4-8

ตารางที่ 4-8 ค่าใช้จ่ายดำเนินการระหว่างเดือนมิถุนายน 2552 ถึง เดือนพฤษภาคม 2553

รายการ	จำนวนเงิน (บาท)
วัสดุสิ้นเปลือง	3,130
ค่าสาธารณูปโภค –ค่าไฟฟ้า	85,550
ค่าซ่อมครุภัณฑ์ศึกษา	97,560
ค่าซ่อมเครื่องออฟเซ็ท	90,270
วัสดุบริหารใช้ไป	12,480
วัสดุแม่บ้านใช้ไป	800
วัสดุซ่อมบำรุงใช้ไป	7,380
วัสดุเพื่อการพิมพ์ใช้ไป	12,590
ค่าธรรมเนียมอื่น	500
ค่าไปรษณีย์จ่าย	2,980
ค่ารับรอง	1,500
ค่าใช้จ่ายเดินทางในประเทศ	5,840
ค่าใช้จ่ายส่งบุคลากรอบรม	18,000
ค่าวัสดุใช้ไป-โรงพิมพ์	27,400

ตารางที่ 4-8 (ต่อ)

รายการ	จำนวนเงิน (บาท)
ค่าใช้จ่ายสัมมนา	33,000
ค่าเสื่อมราคาอาคาร	167,000
ค่าเสื่อม-ครุภัณฑ์	92,930
รวมทั้งสิ้น	658,910

4.5 การตั้งราคาขายค่าบริการผลิตสิ่งพิมพ์

ราคาขายที่โรงพิมพ์เรียกเก็บจากหน่วยงานภายในและนักศึกษา ตั้งขึ้นในราคาเดียวกันกับราคาของร้านถ่ายเอกสารภายนอก จากการสัมภาษณ์ผู้จัดการและเจ้าหน้าที่โรงพิมพ์ได้อธิบายว่า การที่ตั้งราคาเท่ากับร้านถ่ายเอกสารเนื่องจากไม่มีข้อมูลด้านต้นทุนต่อหน่วยที่ชัดเจน และไม่มีหลักเกณฑ์ที่กำหนดให้ว่าจะต้องตั้งราคาขายอย่างไร จึงจำเป็นต้องใช้ราคาตลาดเพื่อให้สามารถแข่งขันได้ หากเป็นงานที่โรงพิมพ์จ้างให้โรงพิมพ์ภายนอกทำงานนั้น โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยจะทำหน้าที่เป็นตัวกลางในการติดต่อและจะเรียกเก็บค่าบริการเพิ่มขึ้นจากราคางานสิ่งพิมพ์นั้นๆ ประมาณ 5 – 10% จากราคาที่โรงพิมพ์ภายนอกเรียกเก็บ นอกจากนี้ในการผลิตที่เป็นเอกสารประกอบการสอนหรือเอกสารสิ่งพิมพ์ภายในที่ต้องมีการเข้าเล่ม โรงพิมพ์จะคิดค่าวัสดุที่ใช้ในการเข้าเล่มตามที่ใช้อย่างจริงเช่น ปกเอกสาร สันหุ้ม และคิดค่าบริการเข้าเล่มเล่มละ 5 บาทราคาที่เรียกเก็บสรุปตามตารางที่ 4-9

ตารางที่ 4-9 ราคาค่าบริการผลิตสิ่งพิมพ์ (หน่วย: บาทต่อแผ่น)

รายการ	ถ่ายเอกสาร ขาว-ดำ	ถ่ายสำเนา	ถ่ายเอกสาร แบบ ดิจิตอล- ขาว – ดำ	ถ่ายเอกสาร แบบ ดิจิตอล- สี
หน้าเดียว กระดาษ A4 70 แกรม	0.55	0.45	0.60	15.00
หน้า - หลัง กระดาษ A4 70 แกรม	0.45	0.35	0.60	15.00
ค่าเข้าเล่ม	เล่มละ 5 บาท			

4.6 ประเภทการขาย

ประเภทการขายของโรงพิมพ์มี 2 ประเภทได้แก่

4.6.1 ขายภายใน ในการเรียกเก็บค่าบริการ จะเป็นการโอนเรียกเก็บจากงบประมาณของแต่ละหน่วยงาน

4.6.2 ขายภายนอก แบ่งออกเป็น 3 ประเภท ขายสด ขายเชื่อ ฝากขาย

สำหรับการขายภายนอกแบบฝากขายนั้น มหาวิทยาลัยทำสัญญาจัดจำหน่ายผ่านศูนย์หนังสือ ซึ่งเป็นบริษัทภายนอก สำหรับเอกสารประกอบการสอน ตำรา หนังสือให้กับนักศึกษาและบุคคลภายนอกนั้น โดยมหาวิทยาลัยจะต้องจ่ายค่าจัดจำหน่ายร้อยละ 5 จากราคาหน้าปกเมื่อศูนย์หนังสือฯขายได้ ตามข้อตกลง ทุก 3 เดือนศูนย์หนังสือฯ จะสรุปยอดขายและทำรายงานสต็อกสินค้า พร้อมทั้งส่งเงินจำนวนสุทธิจากค่าจัดจำหน่ายให้กับมหาวิทยาลัย การลงบัญชีในการส่งสินค้าฝากขายและการเรียกเก็บเงินมีดังนี้

การบันทึกบัญชี

เมื่อได้รับรายงานยอดขาย เจ้าหน้าสำนักพิมพ์จะทำใบแจ้งหนี้เรียกเก็บเงินจากศูนย์หนังสือฯ

เดบิต ลูกหนี้ – ศูนย์หนังสือ	xxx	
เครดิต รายได้จากการขาย – สุทธิจากค่าจัดจำหน่าย		xxx
ทำการตัดสต็อกสินค้าที่ฝากขาย ในบัญชีคุมสินค้า		
เดบิต ต้นทุนสินค้า	xxx	
เครดิต สินค้าคงเหลือ		xxx

4.7 ระบบการคิดต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์

4.7.1 ขั้นตอนการคิดต้นทุนและบันทึกต้นทุน

เจ้าหน้าที่บัญชีของโรงพิมพ์มีหน้าที่ในการคิดต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ ตามบัตรต้นทุน (Job cost sheet) ของแต่ละงาน โดยมีวิธีการคิดต้นทุนดังต่อไปนี้

4.7.1.1 เมื่อฝ่ายบัญชีได้รับใบสั่งงาน จะทำขั้นตอนการเปิดบัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet) ให้เลขที่งาน ณ จุดนี้ยังไม่มีการบันทึกบัญชี

4.7.1.2 เมื่อดำเนินการผลิตเสร็จสิ้น จะบันทึกข้อมูลในบัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet) ตรวจสอบจำนวนวัสดุที่ใช้ในการผลิต ชนิดเครื่องถ่ายเอกสารที่ใช้ในการผลิต และแปลงหน่วยวัดให้สอดคล้องกับบัญชีคุมสินค้า

4.7.1.3 บันทึกการตัดสต็อกสินค้าในระบบบัญชีคุมสินค้า เพื่อคิดต้นทุนวัสดุที่ใช้ไป ประกอบด้วย ค่ากระดาษ ค่ามิเตอร์รวมหมึก และวัสดุต่างๆ

การบันทึกบัญชี

เดบิต	งานระหว่างทำ	xxx
เครดิต	วัสดุคงเหลือ – กระดาษ	xxx
	วัสดุคงเหลือ – คามิเตอร์และหมึก	xxx
	วัสดุคงเหลือ – อื่นๆ	xxx

4.7.1.4 ปิดบัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet) บันทึกงานที่ผลิตเสร็จ เข้าบัญชีสินค้าคงเหลือ ด้วยต้นทุนวัสดุที่ใช้ไปตามการคำนวณได้จากข้อ 4.7.1.3

การบันทึกบัญชี

เดบิต	สินค้าสำเร็จรูป	xxx
เครดิต	งานระหว่างทำ	xxx

4.7.1.5 นำต้นทุนที่ได้จากการตัดสต็อก บันทึกด้วยมือลงในบัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet) เพื่อแสดงจำนวนเงินของต้นทุนวัสดุที่ใช้ไป

4.7.1.6 คิคราคาขายตามหลักเกณฑ์ในข้อ 5 และบันทึกยอดขายลงในบัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet) แสดงผลกำไร (ขาดทุน) ของแต่ละงาน

4.7.1.7 บันทึกการขายลงในสมุดบัญชีรายวันทั่วไปบันทึกการขายได้และต้นทุนวัสดุที่ใช้ไปในการผลิต

การบันทึกบัญชี

เดบิต	ค่าใช้จ่ายหน่วยงานที่สั่งพิมพ์	xxx
เครดิต	รายได้จากการผลิตงานภายใน	xxx
เดบิต	ต้นทุนบริการภายใน	xxx
เครดิต	สินค้าคงเหลือ	xxx

4.7.1.8 เจ้าหน้าที่บัญชีไม่ได้คำนวณค่าแรงงานผลิตและค่าใช้จ่ายในการผลิตเข้าเป็นต้นทุนของการผลิตสั่งพิมพ์ ต้นทุนทั้งสองรายการถูกบันทึกเข้าเป็นค่าใช้จ่ายระหว่างงวด

4.7.2 ตัวอย่างการคิดต้นทุน

คณะวิชา ก. ส่งใบสั่งงานให้ผลิตเอกสารประกอบการสอนจำนวน 100 เล่ม แต่ละเล่มมีจำนวนหน้าทั้งสิ้น 200 หน้า มายังโรงพิมพ์ โดยมีคำสั่งให้จัดทำเป็นรูปเล่มขนาด A4 หน้าปกสีใช้กระดาษอาร์ตมัน เข้าเล่มโดยการใช้กาว และพิมพ์หน้า-หลัง ข้อมูลวัสดุที่ใช้ในการผลิตต่อ 1 เล่มตามตารางที่ 4-10

ตารางที่ 4-10 รายการวัสดุที่ใช้ในการผลิต

รายการวัสดุที่ใช้การผลิต	จำนวน/หน่วย	ราคาต่อหน่วย(บาท)
กระดาษชนิด 70 แกรม A4	100 แผ่น	0.16
กระดาษปก อาร์ตมัน ขนาด A3	1 แผ่น	4.83
ค่าใส่กาวเข้าเล่ม	1 หน่วย	5.00
ค่ามิเตอร์และหมึกเครื่องถ่ายเอกสาร ขาว – ดำ	200 หน้า	0.20
ค่ามิเตอร์และหมึกเครื่องถ่ายเอกสาร สี ทำปก	2 หน้า	24.73

จากขั้นตอนและวิธีการคิดต้นทุนในข้อ 4.7.1 ตารางที่ 4-11 แสดงให้เห็นข้อมูลของการคิดต้นทุนการผลิตของโรงพิมพ์ ราคาขายสุทธิจากค่าจัดจำหน่าย และแสดงให้เห็นกำไร (ขาดทุน) ของงาน ตามระบบการคิดต้นทุนแบบเต็ม

ตารางที่ 4-11 บัตรต้นทุนงาน (Job cost sheet)

รายการ	จำนวนเงิน	
	ต้นทุนต่อหน่วย	ต้นทุนรวมต่อเล่ม(บาท)
จำนวนกระดาษ A4 ที่ใช้ผลิต	100 แผ่น	
จำนวนหน้า	200 หน้า	
ค่าพิมพ์ ขาว-ดำ	0.20 บาทต่อหน้า	40.00
ค่ากระดาษ A4	0.16 บาทต่อแผ่น	16.00
ค่ากระดาษปก อาร์ตมัน ขนาด A3	4.83 บาทต่อแผ่น	4.83
ค่าพิมพ์ปก – สี	24.73 บาทต่อหน้า	24.73
ค่าเข้าเล่ม	5.00 บาทต่อเล่ม	5.00
รวมต้นทุนการผลิต		90.56
ราคาขาย	0.50 บาทต่อหน้า	100.00
ค่าจัดจำหน่าย	ร้อยละ 5 ของหน้าปก	5.00
รายได้ - สุทธิ		95.00
กำไร(ขาดทุน) - บาท		4.44

4.8 ผลการดำเนินงานของโรงพิมพ์

ผู้วิจัยทำการเก็บข้อมูลในส่วนของการดำเนินงานของโรงพิมพ์ ตั้งแต่ปีการศึกษา 2550 – 2552 โดยมีรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่ 1 มิถุนายน ถึง 31 พฤษภาคม ของทุกปี โดยฝ่ายการเงินและบัญชีได้จัดทำรายงานผลการดำเนินงานของโรงพิมพ์ในลักษณะเป็นศูนย์กำไร รายงานผลการดำเนินงาน (งบกำไรขาดทุน) ของโรงพิมพ์ได้นำมาแสดงเป็นบางส่วนเฉพาะรายได้จากการผลิตสิ่งพิมพ์และต้นทุนการผลิตที่เกี่ยวข้องตามตารางที่ 4-12

ตารางที่ 4-12 ผลการดำเนินงาน (บางส่วน) ของโรงพิมพ์ระหว่างปีการศึกษา 2550 – 2552

(หน่วย:บาท)

รายการ	ปี 2550	ปี 2551	ปี 2552
รายได้งาน - ภายใน	13,714,228.50	13,528,141.98	14,212,932.80
รายได้ผลิตงาน - ภายนอก	1,557,886.00	1,447,364.00	1,062,523.00
รายได้จากการขายตำรา	2,717,637.75	1,875,308.50	1,866,517.50
รายได้ขายเอกสารคำสอน	2,182,960.55	1,923,956.75	2,177,071.25
รวมรายได้	20,172,712.80	18,774,771.23	19,319,044.55
ต้นทุนสินค้า	5,158,128.85	3,855,061.92	3,265,810.11
ต้นทุนภายใน	8,799,610.11	10,306,872.72	10,726,131.71
รวมต้นทุน	13,957,738.96	14,161,934.64	13,991,941.82
% ต้นทุนต่อรายได้	69.2%	75.4%	72.4%

จากข้อมูลที่แสดงข้างต้นจะเห็นได้ว่าระดับรายได้จากการผลิตสิ่งพิมพ์นั้นลดลงจากปีการศึกษา 2550 อย่างต่อเนื่อง และมีระดับรายได้ไม่แตกต่างกันมากระหว่างปี 2551 – 2552 ในขณะที่เดียวกันจะพบว่าสัดส่วนของต้นทุนการผลิตต่อยอดรายได้กลับเพิ่มขึ้น ในการวิเคราะห์โครงสร้างต้นทุนที่คิดเป็นสัดส่วนต่อรายได้นั้น ปีการศึกษา 2550 แสดงให้เห็นว่ามีต้นทุนการผลิตคิดเป็นร้อยละ 69.2 ปีการศึกษา 2551 คิดเป็นร้อยละ 75.4 และในปีการศึกษา 2552 คิดเป็นร้อยละ 72.4 จากการสัมภาษณ์ฝ่ายบริหารและเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบในการบันทึกต้นทุน พบว่าไม่สามารถอธิบายได้ว่าต้นทุนที่เพิ่มขึ้นเกิดขึ้นได้อย่างไร และเมื่อได้สัมภาษณ์ผู้อำนวยการฝ่ายการเงินและบัญชี ก็ไม่สามารถอธิบายการเพิ่มขึ้นของต้นทุนได้เนื่องจากต้นทุนในงวดประกอบด้วยต้นทุนงาน

ที่เกิดขึ้นระหว่างปีและต้นทุนของสินค้าคงเหลือที่ยกยอดมาจากปีก่อน และจากการสอบถามเพิ่มเติมพบว่าในการจัดทำประมาณของโรงพิมพ์นั้น ในการประมาณการต้นทุนของโรงพิมพ์ ผู้จัดการโรงพิมพ์ใช้วิธีประมาณการประมาณร้อยละ 70 ของรายได้ โดยไม่ทราบว่ามีข้อมูลใด

4.9 การวิเคราะห์ระบบการคิดต้นทุน

จากข้อมูลการดำเนินงาน การผลิต ส่วนประกอบต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ และวิธีการคิดต้นทุนงานสั่งทำของโรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต ในช่วงระยะเวลา 12 เดือน นับตั้งแต่เดือนมิถุนายน 2552 ถึงเดือนพฤษภาคม 2553 รวมทั้งตัวอย่างในการคิดกำไร(ขาดทุน)จากการผลิตและขายเอกสารประกอบการสอน ซึ่งเห็นได้ว่าการคำนวณต้นทุนการผลิตนี้ไม่ถูกต้อง และไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ทำให้ผู้บริหารเข้าใจว่ามีผลกำไรในการขายสิ่งพิมพ์ที่ผลิตได้ การวิเคราะห์ผลกระทบจากการคิดต้นทุนที่ไม่ถูกต้องนั้นแสดงในตารางที่ 4-13

ตารางที่ 4-13 ผลการวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบ

ปัญหา	สาเหตุ	ผลกระทบ
วิธีการคิดต้นทุนไม่ถูกต้อง	ไม่ได้นำเอาต้นทุนค่าแรงงานการผลิต และค่าใช้จ่ายในการผลิต เข้ามารวมเป็นต้นทุนการผลิต	<ul style="list-style-type: none"> - สินค้าคงเหลือมีมูลค่าต่ำกว่าต้นทุนที่แท้จริง จึงมีผลโดยตรงกับการรายงานผลการดำเนินงานของกิจการในแต่ละช่วง - การคิดต้นทุนต่อหน่วยไม่ถูกต้องและไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี - ผู้บริหารไม่ได้รับสารสนเทศที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ โดยเฉพาะการตั้งราคาขาย การปรับปรุงหรือขยายกำลังผลิต - ไม่สามารถวัดประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการดำเนินงาน - ขาดศักยภาพในการรับงานจากภายนอกเมื่อมีกำลังการผลิต เหลือ เนื่องจากไม่มีข้อมูลที่ถูกต้องเพียงพอ

ตารางที่ 4-13 (ต่อ)

ปัญหา	สาเหตุ	ผลกระทบ
การตั้งราคาขายที่ไม่เหมาะสม	ตั้งราคาขายจากราคาตลาดที่ต่ำที่สุด เพื่อให้ลูกค้าเข้ามาใช้บริการ	- เกิดผลขาดทุนเป็นจำนวนมากจากการผลิตและขายสิ่งพิมพ์
การแสดงต้นทุนในงบกำไรขาดทุนไม่ถูกต้อง	การคำนวณต้นทุนการผลิตไม่ถูกต้อง	- ผู้บริหารไม่สามารถนำสารสนเทศทางการบัญชีไปใช้ในการบริหาร การจัดทำงบประมาณและการตัดสินใจ

บทที่ 5

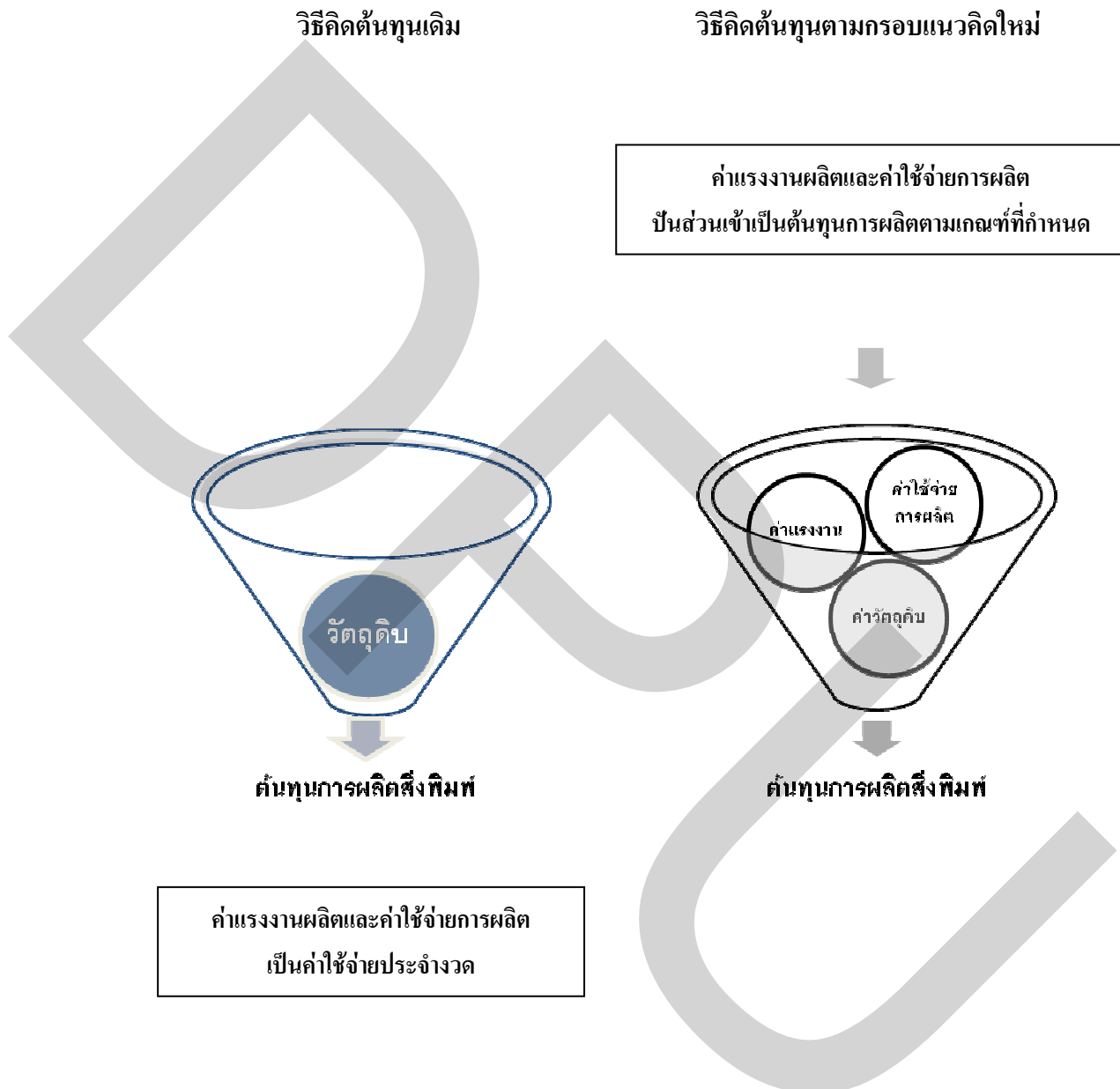
ต้นแบบการคิดต้นทุน

5.1 กรอบแนวคิด

แนวคิดการนำเสนอต้นแบบการคิดต้นทุนงานสั่งทำ ของการผลิตสิ่งพิมพ์โรงพิมพ์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ ใช้หลักการและข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 โดยกำหนดให้ส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตประกอบด้วย 3 ส่วนได้แก่วัตถุดิบ (วัสดุมาตรฐานที่ใช้ในการผลิตสิ่งพิมพ์ วัสดุเฉพาะที่ใช้ในแต่ละงาน) ค่าแรงงานการผลิต และค่าใช้จ่ายการผลิต ทั้งนี้ ค่าแรงงานการผลิตและค่าใช้จ่ายการผลิตต้องสามารถปันส่วนและคิดเข้างานแต่ละงาน ทำให้สามารถหาต้นทุนต่อหน่วยที่ถูกต้องของแต่ละงานได้ และยังสามารถนำข้อมูลมาใช้ในการตั้งราคาขายอย่างเหมาะสมได้ด้วย สำหรับอัตราค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานนั้นเสนอให้ใช้เป็นต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วย เพื่อใช้ในการคิดต้นทุนของแต่ละงานในระหว่างปี และทำการปรับผลแตกต่างของต้นทุนที่จ่ายจริงและต้นทุนมาตรฐาน ตามที่อธิบายไว้ในบทที่ 2

การเปรียบเทียบวิธีคิดต้นทุนเดิมและวิธีคิดต้นทุนตามกรอบแนวคิด แสดงในแผนภูมิที่

แผนภูมิที่ 5-1 การเปรียบเทียบวิธีคิดต้นทุนเดิมและวิธีคิดต้นทุนตามกรอบแนวคิด



5.2 เกณฑ์การปันส่วน

ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ข้อ 13 ได้กล่าวถึงเกณฑ์การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตว่า “อ้างอิงจากฐานกำลังการผลิตปกติ กำลังการผลิตปกติคือ การผลิตที่คาดว่าจะผลิตได้โดยเฉลี่ยในหลายช่วงเวลาหรือในหลายฤดูกาลภายใต้สภาวะการณ์ปกติ”

จากการเข้าสังเกตการณ์และสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่หน่วยงาน โรงพิมพ์นั้น พบว่าไม่มีการเก็บข้อมูลกำลังการผลิต ผู้วิจัยได้ออกแบบรายงานเก็บข้อมูลทางการผลิตและแบ่งการเก็บข้อมูลออกเป็น 2 กลุ่ม เพื่อนำมาใช้เปรียบเทียบเพื่อหาเกณฑ์ที่เหมาะสม โดยกำหนดให้เก็บข้อมูลเป็นเวลา 12 เดือนหรือ 1 ปีการศึกษา ตั้งแต่เดือนมิถุนายน 2552 ถึง เดือน พฤษภาคม 2553 ทั้งนี้เนื่องจากการดำเนินงานของโรงพิมพ์มีระดับกิจกรรมไม่สม่ำเสมอและเป็นไปตามระยะเวลาและกิจกรรมการเรียนการสอนในมหาวิทยาลัยที่มี ภาคการศึกษา และมีช่วงปีระหว่างภาคการศึกษา 2 ครั้งๆละ 7 วันทำการ

กลุ่มที่ 1 ผู้วิจัยกำหนดให้มีการเก็บข้อมูล 3 รายการเพื่อนำมาใช้ในการคำนวณหา กำลังการผลิตที่จัดไว้ (Available Capacity) ของโรงพิมพ์ รายละเอียดข้อมูลทั้ง 3 รายการได้แก่

1. จำนวนการผลิตที่คาดหวัง (Expected Capacity) ซึ่งเป็นระดับการผลิตเต็มตามกำลังการผลิตของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารตามจำนวนวันทำงานในปี โดยคำนวณจาก ผลคูณของจำนวนชั่วโมงการทำงานทั้งหมด กับ กำลังการผลิตของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร (Machine Capacity) โดยใช้กระดาษมาตรฐานขนาด A4

$$\text{Expected Capacity} = \text{Total working hours} \times \text{Machine Capacity} \\ \text{Per machine}$$

2. ข้อมูลกำลังการผลิตที่สูญเสีย (Loss Capacity) โดยเก็บข้อมูลจากชั่วโมงที่เครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารเสีย หรือ ซ่อมบำรุง (Machine Downtime) คำนวณได้จาก ผลคูณของจำนวนชั่วโมงที่เครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารไม่ได้ทำงาน กับ กำลังการผลิตของเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร (Machine Capacity)

$$\text{Loss Capacity} = \text{Total machine downtime} \times \text{Capacity} \\ \text{Per machine}$$

3. กำลังการผลิตที่จัดไว้ (Available Capacity) หมายถึงจำนวนการผลิตที่เครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารที่สามารถทำงานได้คำนวณได้จาก จำนวนการผลิตที่คาดหวัง กับ กำลังการผลิตที่สูญเสีย

$$\text{Available Capacity} = \text{Expected Capacity} - \text{Loss Capacity}$$

ข้อมูลกำลังการผลิตคิดตามจำนวนหน้า ขนาดกระดาษ A4 แยกแสดงแสดงตามประเภทเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารในตารางที่ 5-1 และ แสดงกำลังการผลิตตามลักษณะของผลผลิตในตารางที่ 5-2

ตารางที่ 5-1 การคำนวณกำลังการผลิตที่จัดไว้ (Available Capacity) เฉลี่ยหน้าต่อเดือน (เทียบเท่า A4)

ลำดับ	ประเภทเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร	กำลังการผลิตที่คาดหวัง (Expected Capacity) เฉลี่ยหน้าต่อเดือน	ร้อยละกำลังการผลิตที่สูญเสีย (Loss Capacity)	กำลังการผลิตที่จัดไว้ (Available Capacity) เฉลี่ยหน้าต่อเดือน
1	เครื่องถ่ายเอกสาร digital สี DC 6060	365,400	0.0%	365,400
2	เครื่องถ่ายเอกสาร Digital DT135	388,377	66.6%	129,718
3	เครื่องถ่ายเอกสาร Digital ขาวดำ DC9000	651,780	25.2%	487,531
4	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 1	306,690	59.1%	125,436
5	เครื่องถ่ายเอกสาร Sharp 2	274,050	74.1%	70,979
6	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 3	548,448	39.5%	331,811
7	เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 4	343,680	30.3%	239,545
8	เครื่องพิมพ์สำเนา	974,400	40.3%	581,717
9	เครื่องพิมพ์ offset	4,560,000	23.1%	3,506,640
	รวม	8,412,825	30.4%	5,838,777

ตารางที่ 5-2 เปรียบเทียบกำลังการผลิตที่คาดหวังและกำลังการผลิตที่จัดไว้เฉลี่ยต่อปี (หน้า A4)

ลำดับ	ตามผลผลิต	กำลังการผลิตที่คาดหวัง (Expected Capacity)เฉลี่ย หน้าต่อปี	กำลังการผลิตที่จัดไว้ (Available Capacity)เฉลี่ย หน้าต่อปี
1	ถ่ายเอกสาร ขาว-ดำ	2,513,025	1,385,021
2	ถ่ายเอกสาร สี	365,400	365,400
3	ถ่ายสำเนา (โรเนียว)	974,400	581,717
4	ออฟเซ็ท	4,560,000	3,506,640
	ยอดรวมต่อเดือน	8,412,825	5,838,777
	ยอดรวมต่อปี	100,953,900	70,065,327

กลุ่มที่ 2 ผู้วิจัยกำหนดให้มีการเก็บข้อมูลยอดการผลิตที่เกิดขึ้นจริง โดยจัดเก็บจากรายงานการผลิตรายเดือนที่จัดทำโดยโรงพิมพ์ ซึ่งข้อมูลที่เก็บได้เป็นตามลักษณะของผลผลิตซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 5-3 และจากการทบทวนยอดรายงานผลการผลิตพบว่าการผลิตของโรงพิมพ์อยู่ในระดับการผลิตที่ประมาณ 25 ล้านหน้า (กระดาษขนาด A4) และจากการสัมภาษณ์ผู้จัดการและเจ้าหน้าที่พบว่าหากเกินจากนี้จะจ้างโรงพิมพ์ภายนอกให้ดำเนินการแทน เนื่องจากไม่มีกำลังการผลิตเพียงพอหรือไม่มีเทคโนโลยีการพิมพ์ที่เหมาะสม

ตารางที่ 5-3 สรุปยอดการผลิตจริงต่อปี ตามลักษณะของผลผลิต (หน่วย: หน้าเทียบเท่า A4)

ลำดับ	ประเภทเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสาร	ยอดการผลิตจริง หน้าต่อปี
1	ถ่ายเอกสาร ขาว-ดำ	11,175,636
2	ถ่ายเอกสาร สี	114,000
3	ถ่ายสำเนา (โรเนียว)	2,740,728
4	ออฟเซ็ท	11,579,592
	ยอดรวม	25,609,956

ผลสรุป

จากการพิจารณาข้อมูลดังกล่าว จะเห็นได้ว่ายอดการผลิตจริง 25.6 ล้านบาท ตามตารางที่ 5-3 นั้น มียอดต่ำกว่ากำลังการผลิตที่จัดไว้ 70.0 ล้านบาทในตารางที่ 5-2 ถึงร้อยละ 65 แสดงให้เห็นว่าโรงพิมพ์มีการปัญหาในการบริหารจัดการการผลิตดังนี้

1. โรงพิมพ์มีกำลังการผลิตที่จัดไว้ ยังเหลืออีกเป็นจำนวนมาถึง 40.0 ล้านบาทต่อปี แต่กลับมีการจ้างงานจากภายนอกด้วย ถึงประมาณปีละ 4.0 ล้านบาท
2. โรงพิมพ์จัดเครื่องพิมพ์และถ่ายเอกสารมากเกินไปเกินกว่าความต้องการ ทำให้ต้องเสียค่าใช้จ่ายในการเช่าเครื่อง
3. ลักษณะการดำเนินงานที่ไม่มีประสิทธิภาพไม่สามารถนำกำลังการผลิตที่มีเหลือรับงานจากภายนอกเพื่อสร้างรายได้เพิ่ม

ดังนั้นในการจัดทำต้นแบบ ผู้วิจัยจึงเสนอให้ใช้ยอดการผลิตจริงเป็นเกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วนค่าแรงงานการผลิตและค่าใช้จ่ายการผลิต เนื่องจากเป็นระดับกิจกรรมปกติ (Normal activity level) ของโรงพิมพ์ที่ดำเนินงาน

5.3 ต้นแบบการคิดต้นทุนงานสั่งทำ

เมื่อได้กำหนดเกณฑ์การปันส่วนแล้ว จึงเสนอต้นแบบของการคิดต้นทุนงานสั่งทำตามลำดับขั้นตอนดังนี้

5.3.1 ค่าแรงงานการผลิตคิดเข้างาน

จากข้อมูลค่าแรงงานการผลิตตามตารางที่ 4-6 นั้น เสนอให้มีการคำนวณหาอัตราค่าแรงงานการผลิตคิดเข้างาน และใช้เป็นมาตรฐาน ตามขั้นตอนดังต่อไปนี้

5.3.1.1 ปันส่วนค่าแรงงานการผลิตของหน่วยพิมพ์ศิลปกรรมและหน่วยพิมพ์ต้นฉบับตามสัดส่วนของยอดการผลิตจริง เข้าทุกผลผลิต เนื่องจาก 2 หน่วยงานนี้จะทำหน้าที่ในการเตรียมงานสิ่งพิมพ์ก่อนที่จะส่งเข้าสู่กระบวนการผลิต โดยเงินเดือนและสวัสดิการของ 2 หน่วยงานต่อปี มีจำนวนทั้งสิ้น 1,249,420 บาท แสดงในตารางที่ 5-4

หน่วยงาน	จำนวนคน	จำนวนเงิน (บาท)		
		เงินเดือน	สวัสดิการ	รวม
หน่วยพิมพ์ศิลปกรรม	3	387,480	167,600	555,080
หน่วยพิมพ์ต้นฉบับ	3	555,840	138,500	694,340
รวม เพื่อใช้ในการปันส่วน				1,249,420

ตารางที่ 5-4 การปันส่วนค่าแรงงานการผลิตหน่วยงานศิลปกรรมและพิมพ์ต้นฉบับ

ประเภทผลผลิต	ยอดการผลิตจริง (หน้าต่อปี)	สัดส่วน การปันส่วน	ยอดการปันส่วน ศิลปกรรมและ พิมพ์ต้นฉบับต่อปี (บาท)
ถ่ายเอกสาร ขาว-ดำ	11,175,636	43.6%	545,220
ถ่ายเอกสาร สี	114,000	0.4%	5,562
ถ่ายสำเนา (โรเนียว)	2,740,728	10.7%	133,711
ออฟเซ็ท	11,579,592	45.2%	564,928
ยอดรวม	25,609,956	100.0%	1,249,420

5.3.1.2 เป็นส่วนค่าแรงงานการผลิตของหน่วยพิมพ์ดิจิทัล ตามสัดส่วนของยอดการผลิตของถ่ายเอกสารขาว-ดำและสี เนื่องจากหน่วยพิมพ์ดิจิทัลรับผิดชอบงานผลิตที่ใช้เครื่องถ่ายเอกสารทั้งขาว-ดำ และ สี เข้าผลผลิตทั้ง 2 รายการ เงินเดือนและสวัสดิการต่อปีคิดเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 1,099,800 บาท การปันส่วนแสดงไว้ในตารางที่ 5-5

หน่วยงาน	จำนวน คน	จำนวนเงิน (บาท)		
		เงินเดือน	สวัสดิการ	รวม
หน่วยพิมพ์ดิจิทัล	4	593,400	506,400	1,099,800

ตารางที่ 5-5 การปันส่วนค่าแรงงานการผลิตหน่วยงานพิมพ์ดิจิทัล

ประเภทผลผลิต	ยอดการผลิตจริง (หน้าต่อปี)	สัดส่วนการปัน ส่วน	ยอดการปันส่วน หน่วยพิมพ์ดิจิทัล ต่อปี (บาท)
ถ่ายเอกสาร ขาว-ดำ	11,175,636	99.0%	1,088,694
ถ่ายเอกสาร สี	114,000	1.0%	11,106
ยอดรวม	11,289,636	100.0%	1,099,800

5.3.1.3 ค่าแรงงานการผลิตของหน่วยพิมพ์ออฟเซ็ท และหน่วยพิมพ์สำเนา ไม่ต้องมีการปันส่วน เนื่องจากเป็นการผลิตสิ่งพิมพ์เฉพาะตามเครื่องพิมพ์ จึงกำหนดให้คิดต้นทุนเข้าผลผลิตของแต่ละรายการโดยตรง

หน่วยงาน	จำนวนคน	จำนวนเงิน (บาท)		
		เงินเดือน	สวัสดิการ	รวม
หน่วยพิมพ์ออฟเซ็ท	2	385,920	273,500	659,420
หน่วยพิมพ์สำเนา	1	213,120	95,000	308,120
			รวม	967,540

5.3.1.4 จากผลการปันส่วนข้างต้น นำข้อมูลทั้งหมดมาคำนวณหาต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วยของผลผลิตแต่ละประเภท สรุปค่าแรงงานการผลิตต่อหน้าตามผลผลิตไว้ในตารางที่ 5-6

ตารางที่ 5-6 สรุปค่าแรงงานการผลิตต่อหน้า

(หน่วย: บาท)

ประเภทผลผลิต	ยอดการผลิตจริง (หน้าต่อปี)	ยอดปันส่วนจากหน่วย		หน่วยพิมพ์ออฟเซ็ท และหน่วยพิมพ์สำเนา	ค่าแรงงานการผลิต	
		ศิลปกรรมและพิมพ์ต้นฉบับ	พิมพ์ดิจิทัล		รวมทั้งสิ้น	อัตราต่อหน้า
ถ่ายเอกสาร ขาว-ดำ	11,175,636	545,220	1,088,694		1,633,914	0.15
ถ่ายเอกสาร สี	114,000	5,562	11,106		16,668	0.15
ถ่ายสำเนา (โรเนียว)	2,740,728	133,710		308,120	441,830	0.16
ออฟเซ็ท	11,579,592	564,928		659,420	1,224,348	0.11
ยอดรวม	25,609,956	1,249,420	1,099,800	967,540	3,316,760	0.13

5.3.2 ค่าแรงงานการผลิตคิดเข้างาน

5.3.2.1 ค่าแรงงานทางอ้อมและค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน

จากข้อมูลค่าแรงงานทางอ้อมประกอบด้วยเงินเดือนและสวัสดิการของฝ่ายบริหารงาน ส่วนกลางของโรงพิมพ์จำนวน 9 คน เป็นเงินทั้งสิ้น 2,293,680 บาทที่แสดงไว้ในตารางที่ 4-7 และ ค่าใช้จ่ายการผลิต ของโรงพิมพ์ ที่แสดงไว้ตามตารางที่ 4-8 นั้น เสนอให้ปันส่วนคิดเข้างานตาม ผลผลิต ตามปริมาณการผลิตจริงของแต่ละผลผลิตในตารางที่ 5-7 ดังต่อไปนี้

หน่วยงาน	แรงงานทางอ้อม		ค่าใช้จ่ายในการผลิต (บาท)	รวม (บาท)
	จำนวนคน	จำนวนรวม (บาท)		
ฝ่ายบริหาร	9	2,293,680	658,910	2,952,590

ตารางที่ 5-7 สรุปค่าแรงงานทางอ้อมและค่าใช้จ่ายการผลิตต่อหน้า

(หน่วย: บาท)

ประเภทผลผลิต	ยอดการผลิตจริง (หน้าต่อปี)	ค่าแรงงานทางอ้อมและค่าใช้จ่ายการผลิต	
		ยอดการปันส่วน	อัตราต่อหน้า
ถ่ายเอกสาร ขาว-ดำ	11,175,636	1,288,447	0.12
ถ่ายเอกสาร สี	114,000	13,143	0.12
ถ่ายสำเนา (โรเนียว)	2,740,728	315,980	0.12
ออฟเซ็ท	11,579,592	1,335,019	0.12
ยอดรวม	25,609,956	2,952,590	0.12

5.3.3 ค่าแรงงานการผลิตคิดเข้างาน

5.3.3.1 ต้นแบบการคิดต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์

จากตัวอย่างการคิดต้นทุนในบทที่ 3 หัวข้อ 7.2 นั้น นำเอามาใช้อีกครั้งหนึ่งเพื่อทำการเปรียบเทียบต้นทุนที่ได้จากต้นแบบ และ จากระบบเดิม ตามตารางที่ 5-8 จะเห็นได้ว่าการคิดต้นทุนตามต้นแบบใหม่ที่รวมต้นทุนแปลงสภาพ และทำให้เห็นว่าการตั้งราคาขายแบบเดิมนั้นต่ำกว่า ต้นทุนรวม ทำให้เกิดผลขาดทุนจากการขายสิ่งพิมพ์ ถึง 49.56 บาทต่อเล่ม ซึ่งตามระบบเดิมนั้น ข้อมูลที่ผิดพลาดทำให้เห็นว่ายังคงมีกำไรที่ 4.44 บาทต่อเล่ม

ตารางที่ 5-8 ตารางเปรียบเทียบการคิดต้นทุนแบบเดิมและตามต้นแบบ

(หน่วย: บาท)

รายการ	ต้นทุนต่อเล่ม แบบเดิม	การคิดต้นทุนตามต้นแบบ	
		ต้นทุนต่อแผ่น	ต้นทุนต่อเล่ม
จำนวนกระดาษ A4 ที่ใช้ผลิต	100		100
จำนวนหน้า	200		200
ค่าพิมพ์ ขาว-ดำ	40.00	0.20	40.00
ค่ากระดาษ A4	16.00	0.16	16.00
ค่ากระดาษปก อาร์ตมัน	4.83	4.83	4.83
ค่าพิมพ์ปก - สี	24.73	24.73	24.73
ค่าเข้าเล่ม	5.00	5.00	5.00
อัตราค่าแรงงานการผลิตคิดเข้างาน		0.15	30.00
อัตราค่าแรงงานทางอ้อมและค่าใช้จ่าย การผลิตคิดเข้างาน		0.12	24.00
รวมต้นทุนการผลิต	90.56		144.56
ราคาขาย	100.00	หน้าละ 50 สตางค์	100.00
ค่าจัดจำหน่าย	5.00	ร้อยละ 5 ของหน้าปก	5.00
รายได้ - สุทธิ	95.00		95.00
กำไร(ขาดทุน) - บาท	4.44		(49.56)
กำไร(ขาดทุน) - % จากราคาขายสุทธิ	4.67%		(52.2%)

บทที่ 6

สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

6.1 สรุปผลการวิจัย

6.1.1 ผลการศึกษาวิธีการคิดต้นทุนงานสิ่งพิมพ์ของหน่วยงาน โรงพิมพ์

จากการศึกษาวิธีการและเปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 พบว่าวิธีการคิดต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ของโรงพิมพ์ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี เนื่องจากต้นทุนที่นำมาคิดนั้นมีเพียงวัสดุมาตรฐานที่ใช้ในการผลิตสิ่งพิมพ์ ได้แก่ค่ามิเตอร์เครื่องถ่ายเอกสาร ค่าหมึกพิมพ์ ค่ากระดาษ และวัสดุเฉพาะที่ใช้ในแต่ละงานเท่านั้น โดยมีได้รวมต้นทุนแปลงสภาพซึ่งประกอบด้วยค่าแรงงานการผลิตและค่าใช้จ่ายการผลิต ผลที่เกิดขึ้นคือ ต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ต่ำไปและไม่ถูกต้อง มูลค่าของสินค้าคงเหลือในบัญชีคุมสินค้าไม่ถูกต้องมีผลกระทบกับการรายงานสถานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของโรงพิมพ์ ทำให้ผู้บริหารไม่ได้รับสารสนเทศที่ถูกต้องและไม่สามารถนำมาใช้ในการตัดสินใจ

จากข้อมูลรายงานผลการดำเนินงาน (บางส่วน) ของโรงพิมพ์ในบทที่ 3 เป็นตัวอย่างที่แสดงให้เห็นถึงผลกระทบจากการคำนวณต้นทุนการผลิตที่ไม่ถูกต้อง เนื่องจากต้นทุนสินค้านั้นต่ำไป จึงอาจก่อให้เกิดปัญหาถ้าราคาสูงไปหรือต่ำไปในแต่ละรอบเวลาบัญชีได้ ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงของปริมาณสินค้าคงเหลือในแต่ละปี ผู้บริหารไม่สามารถนำข้อมูลไปวิเคราะห์เพื่อการบริหารงานและตัดสินใจได้

ดังนั้นจึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการปรับเปลี่ยนวิธีการบันทึกต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์เพื่อให้มีความถูกต้องและเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ทำให้ผู้บริหารมีสารสนเทศที่เพียงพอต่อการตัดสินใจได้

6.1.2 ต้นแบบระบบต้นทุนงานสั่งทำและวิธีการคิดต้นทุนการผลิตของหน่วยงาน โรงพิมพ์

ในบทที่ 5 ได้นำเสนอต้นแบบและวิธีการคิดต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ โดยการกำหนดกรอบแนวคิดที่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ที่รวมเอาต้นทุนแปลงสภาพเข้ามาในการคิดต้นทุน ต้นทุนแปลงสภาพประกอบด้วยค่าแรงงานการผลิต และ ค่าใช้จ่ายการผลิต และเสนอวิธีการปันส่วนต้นทุนแปลงสภาพคิดเข้างานโดยใช้ระดับกิจกรรมของจำนวนการผลิตจริง และคำนวณหา

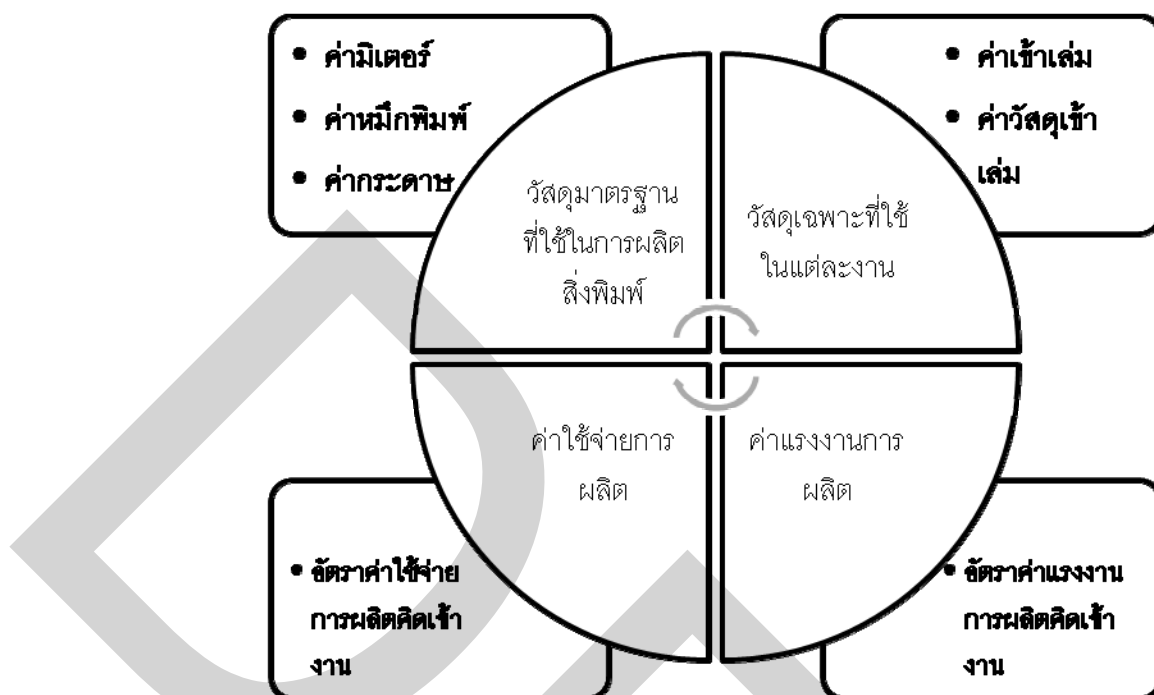
อัตราค่าแรงงานการผลิตคิดเข้างานและอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานต่อหน้า (กระดาษ ขนาด A4) ตารางที่ 6-1 สรุปอัตราต้นทุนแปลงสภาพคิดเข้างานได้ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 6-1 สรุปอัตราต้นทุนแปลงสภาพคิดเข้างานต่อหน้า

ประเภทผลผลิต	ยอดการผลิตจริง (หน้ากระดาษ A4 ต่อปี)	อัตราค่าแรงการผลิต คิดเข้างาน บาทต่อหน้า (กระดาษ A4)	ค่าแรงงานทางอ้อม และค่าใช้จ่ายการ ผลิตคิดเข้างาน บาทต่อหน้า (กระดาษ A4)
ถ่ายเอกสาร ขาว-ดำ	11,175,636	0.15	0.12
ถ่ายเอกสาร สี	114,000	0.15	0.12
ถ่ายสำเนา (โรเนียว)	2,740,728	0.16	0.12
ออฟเซ็ท	11,579,592	0.11	0.12
ยอดรวม	25,609,956	0.13	0.12

ดังนั้นต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ตามคำสั่งซื้อแต่ละงาน จะประกอบด้วย วัสดุมาตรฐานที่ใช้ในการผลิตสิ่งพิมพ์ วัสดุเฉพาะที่ใช้ในแต่ละงาน ค่าแรงงานการผลิต และ ค่าใช้จ่ายการผลิต ดังแสดงในแผนภูมิ ที่ 6-1

แผนภูมิที่ 6-1 สรุปโครงสร้างต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์



นอกจากนั้นในบทที่ 5 ยังได้เสนอต้นแบบวิธีการคำนวณต้นทุนการผลิตสิ่งพิมพ์ โดยใช้ตัวอย่างการผลิตเอกสารคำสอน โดยใช้วิธีการคิดต้นทุนแบบใหม่ ซึ่งจากต้นแบบที่เสนอนั้นแสดงให้เห็นถึงต้นทุนที่ถูกต้องและสามารถตั้งราคาขายได้ในราคาที่มหาวิทยาลัยไม่ต้องรับภาระผลขาดทุน

6.1.3 การตั้งราคาขายสิ่งพิมพ์ที่เหมาะสม

จากตัวอย่างการคำนวณต้นทุนตามต้นแบบในบทที่ 5 ตารางที่ 5-8 นั้น ผู้วิจัยเสนอให้มีการตั้งราคาขายโดยพิจารณาจากต้นทุนเต็มหรือต้นทุนคิดเข้างาน (Full or Absorption Costing) เพื่อไม่ให้เกิดผลขาดทุน ดังนั้นการตั้งราคาขายต่ำสุดที่จุดคุ้มทุนจะอยู่ที่ ราคา 155 บาทต่อเล่ม ตามตารางที่ 6-2

ตารางที่ 6-2 การตั้งราคาขายที่จุดคุ้มทุน

รายการ	การคิดต้นทุนตามต้นแบบ	
	ต้นทุนต่อแผ่น	ต้นทุนต่อเล่ม
จำนวนกระดาษ A4 ที่ใช้ผลิต		100
จำนวนหน้า		200
ค่าพิมพ์ ขาว-ดำ	0.20	40.00
ค่ากระดาษ A4	0.16	16.00

ตารางที่ 6-2 (ต่อ)

รายการ	การคิดต้นทุนตามต้นแบบ	
	ต้นทุนต่อแผ่น	ต้นทุนต่อเล่ม
ค่ากระดาษปก อาร์ตมัน	4.83	4.83
ค่าพิมพ์ปก – สี	24.73	24.73
ค่าเข้าเล่ม	5.00	5.00
อัตราค่าแรงงานการผลิตขีดใช้งาน	0.15	30.00
อัตราค่าแรงงานทางอ้อมและค่าใช้จ่ายการผลิตขีดใช้งาน	0.12	24.00
รวมต้นทุนการผลิต		144.56
ราคาขาย	หน้าละ 50 สตางค์	155.00
ค่าจัดจำหน่าย	ร้อยละ 5 ของหน้าปก	7.75
รายได้ – สุทธิ		147.25
กำไร(ขาดทุน) - บาท		2.69
กำไร(ขาดทุน) - % จากราคาขายสุทธิ		1.8%

หมายเหตุ: การตั้งราคาขายขึ้นกับนโยบายของมหาวิทยาลัยในการกำหนดอัตรากำไรจากการขาย

6.2 ข้อเสนอแนะงานวิจัยและประโยชน์ของงานวิจัย

6.2.1 ข้อเสนอแนะ

ผลของงานวิจัยนี้แสดงให้เห็นถึงปัญหาในการคิดต้นทุนในระบบงานสั่งทำของโรงพิมพ์มหาวิทยาลัย ซึ่งเกิดจากการไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ตามมาตรฐานการบัญชี ทำให้การคิดต้นทุนต่อหน่วยไม่ถูกต้อง ส่งผลถึงการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือไม่ถูกต้อง ทำให้การรายงานผลการดำเนินงานของโรงพิมพ์มีความผิดพลาด ที่สำคัญคือผู้บริหารไม่สามารถใช้สารสนเทศเหล่านี้ในการปรับปรุงและพัฒนาการดำเนินงานได้ ไม่สามารถวัดความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของโรงพิมพ์ ข้อเสนอแนะจากงานวิจัยมีดังนี้

6.2.1.1 เสนอให้นำต้นแบบการคิดต้นทุนแบบใหม่นี้มาใช้ในทันที เพื่อให้การคิดต้นทุนมีความถูกต้อง และสามารถปรับเปลี่ยนราคาขายเอกสารสิ่งพิมพ์ให้มีความเหมาะสมและไม่ทำให้เกิดผลขาดทุน

6.2.1.2 ให้มีการปรับเปลี่ยนโครงสร้างองค์กร โดยให้ฝ่ายการเงินและบัญชีส่งนักบัญชีเข้ามาปฏิบัติงานด้านบัญชี ระบบงานสินค้าคงคลัง และบัญชีต้นทุนการผลิต เพื่อให้แน่ใจว่าจะปฏิบัติงานโดยใช้หลักเกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชีภายใต้การกำกับดูแลของฝ่ายการเงินและบัญชี

6.2.1.3 ให้มีการพิจารณาการปรับปรุงพัฒนาระบบงานผลิตของโรงพิมพ์ โดยพิจารณาถึงโอกาสของการจัดหาจากภายนอก (Outsourcing) เพื่อหาความประหยัดได้ของต้นทุน และการพัฒนาเทคโนโลยีการพิมพ์ให้มีความทันสมัย

6.2.2 ข้อเสนอแนะและงานวิจัยในอนาคต

งานวิจัยนี้มุ่งที่จะศึกษาให้ทราบถึงปัญหาในการการวิเคราะห์ต้นทุนเพื่อจัดทำสารสนเทศให้ผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจ โดยใช้กรณีศึกษาหน่วยงานที่มีลักษณะงานเฉพาะ และเน้นวิธีการคิดต้นทุนตามลักษณะการผลิตแบบงานสั่งทำ (Job Order Costing) ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคตมีดังนี้

6.2.2.1 ศึกษาการวิเคราะห์ต้นทุนเพื่อจัดทำสารสนเทศให้แก่ผู้บริหารในลักษณะของกระบวนการ เช่น กระบวนการจัดการเรียนการสอน กระบวนการให้บริการต่างๆ ในบริบทของการบริหารของสถาบันอุดมศึกษา

6.2.2.2 นำเอากรอบแนวคิดของการคิดต้นทุนโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม (Activity Based Costing) เพื่อให้การคิดต้นทุนต่อหน่วยมีความถูกต้องมากขึ้น โดยให้มีการศึกษาและพิจารณา ตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ปันส่วนให้มีความเหมาะสมกับกิจกรรมที่เกิดขึ้น

6.2.2.3 ขยายผลงานวิจัยลงไปในระดับภาคอุตสาหกรรม เพื่อให้เข้าใจระบบและวิธีการคิดต้นทุนในทางปฏิบัติ และศึกษาปัญหาต่างๆที่เกิดขึ้น เพื่อจัดทำข้อเสนอแนะ

6.2.3 ประโยชน์ของงานวิจัย

ผลของงานวิจัยนี้แสดงให้เห็นถึงปัญหาในการคิดต้นทุนในระบบงานสั่งทำของโรงพิมพ์มหาวิทยาลัย ซึ่งเกิดจากการไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ตามมาตรฐานการบัญชี ทำให้การคิดต้นทุนต่อหน่วยไม่ถูกต้อง ส่งผลถึงการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ไม่ถูกต้อง ทำให้การรายงานผลการดำเนินงานของโรงพิมพ์มีความผิดพลาด จากต้นแบบที่นำเสนอจะเป็นประโยชน์ดังนี้

6.2.3.1 ด้านการบริหารงาน ผู้บริหารสามารถนำข้อมูลต้นทุนนี้ไปใช้ในการปรับปรุงและพัฒนาการดำเนินงานของโรงพิมพ์ ใช้ในการวางแผน การบริหารต้นทุน และการจัดทำงบประมาณ เพื่อให้เกิดการควบคุมการทำงานและติดตามการดำเนินงานได้อย่างเหมาะสมสามารถวัดความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลได้

6.2.3.2 ด้านการเรียนการสอน คณาจารย์สามารถนำข้อมูลไปใช้ในการจัดทำกรณีศึกษา เพื่อใช้ในการเรียนการสอนวิธีการคิดต้นทุนแบบงานสั่งทำในวิชาการบัญชีต้นทุน การตั้งราคาขาย ในวิชาการบัญชีบริหาร เพื่อให้นักศึกษาได้มีความเข้าใจเทคนิคในการคำนวณรวมทั้งวิธีการเลือกเกณฑ์การปันส่วนให้เหมาะสม โดยใช้ข้อมูลจริง



ปริญญาตรี

บรรณานุกรม

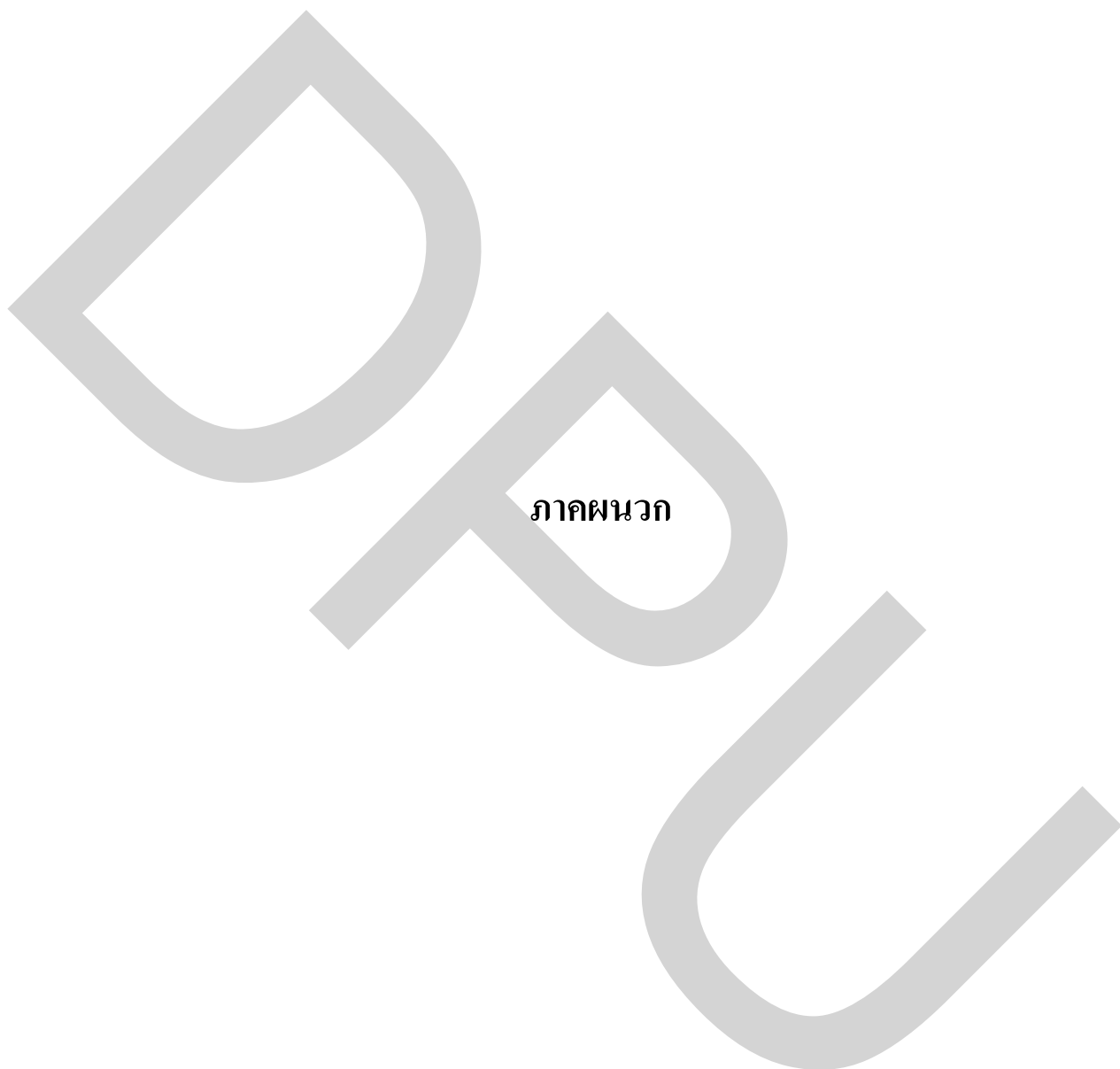
ภาษาไทย

หนังสือ

- กึ่งกนก พิทยานุคุณ. (2531). **การบัญชีต้นทุน**. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- เดชา อินเด. (2547). **การบัญชีต้นทุน**. กรุงเทพฯ: ธนาเพรส แอนด์ กราฟฟิค.
- อรรวรรณ กิจปราชญ์. (2547). **การบัญชีต้นทุน 1**. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.

บทความ

- ศศิไส ขอเสริมศรี. (2550, มกราคม-มีนาคม). “การจัดการต้นทุนธุรกิจสปา : กรณีศึกษา โรงแรม/รีสอร์ท สปา และเคย์สปา ในภาคใต้.” **วารสารสงขลานครินทร์ ฉบับสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์**, 13, 1. หน้า 75-96.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2552). “สินค้าคงเหลือ.” **มาตรฐานการบัญชี**, 2.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2551). “การบัญชีต้นทุน : แนวคิดการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และการบันทึก.” **สำนักพิมพ์ แมคกรอ-ฮิล**, 3.



ภาคผนวก

ภาคผนวก

- รายงานกำลังการผลิต (Capacity Report)
- รายงานผลการผลิต (Operation Report)
- รายงานการวิเคราะห์รายได้จากการขาย (Sales Analysis)
- แบบฟอร์มขอใช้บริการผลิตสื่อสิ่งพิมพ์ ประเภทหน่วยงานภายใน

ตัวอย่าง รายงานกำลังการผลิต (Capacity Report)

โรงพิมพ์ มธบ.					
รายงานกำลังการผลิต - Capacity report					
สำหรับเดือน พฤษภาคม 2553					
Current Month	พ.ค.-53				
	จำนวนผลิต/ หน้า ต่อ ชั่วโมง	จำนวนผลิต/ หน้า at 100% capacity	จำนวน ชั่วโมง Downtime + Idle Time	Loss Capacity	% Utilization
เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 1	3,000	357,000	102.00	306,000	14.3%
เครื่องถ่ายเอกสาร Sharp 2	2,700	321,300	119.00	321,300	0.0%
เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 1	4,800	571,200	77.00	369,600	35.3%
เครื่องถ่ายเอกสาร Canon 2	3,000	357,000	-	-	100.0%
เครื่องพิมพ์สำเนา 1	4,800	571,200	21.00	100,800	82.4%
เครื่องพิมพ์สำเนา 2	4,800	571,200	28.00	134,400	76.5%
เครื่องพิมพ์ดีดจอตอล DT135	3,300	442,200	14.00	46,200	89.6%
เครื่องพิมพ์ดีดจอตอล DC9000	5,400	642,600	-	-	100.0%
เครื่องพิมพ์ดีดจอตอล DC6060	3,600	428,400	-	-	100.0%
เครื่องพิมพ์ออฟเซต ตัด 2	24,000	3,672,000	42.00	1,008,000	72.5%
รวม	59,400	7,934,100	403.00	2,286,300	71.2%

ตัวอย่าง รายงานผลการผลิต (Operation Report)

โรงพิมพ์ มธบ.					
รายงานผลการผลิต - Operation report					
สำหรับเดือน พฤษภาคม 2553					
	พฤษภาคม 2553				
	จำนวนงาน	จำนวน ต้นฉบับ/ หน้า	จำนวน ผลิต/หน้า	ประมาณการ รายได้	รายได้ต่อหน่วย
งานถ่ายเอกสาร	98	3,133	31,440	26,470	0.84
งานพิมพ์สำเนา	55	129	105,435	51,121	0.48
งานพิมพ์ออฟเซต	11	546	683,503	174,358	0.26
งานพิมพ์ดิจิตอลขาวดำ	482	8,211	1,142,574	711,122	0.62
งานพิมพ์ดิจิตอลสี	44	2,052	3,608	297,003	82.32
งานจ้างภายนอก	-	-	-	-	-
รวม	690	14,071	1,966,560	1,260,074	0.64

ตัวอย่าง รายงานการวิเคราะห์รายได้จากการขาย (Sales Analysis)

โรงพิมพ์ มธบ.				
รายงานการวิเคราะห์รายได้จากการขาย (Sales Analysis)				
สำหรับเดือน พฤษภาคม 2553				
	งานบริการภายใน	งานบริการภายนอก	ขาย	รวม
งานผลิตสิ่งพิมพ์				
วิชาการ	109,401.00			109,401.00
ข้อสอบ	191,811.00			191,811.00
บริหาร	181,609.00			181,609.00
ประชาสัมพันธ์	141,776.00			141,776.00
โครงการ	182,953.00			182,953.00
งานสิ่งพิมพ์อื่นๆ		84,377.00		84,377.00
ตำรา เอกสาร			98,369.25	98,369.25
เครื่องแบบ			198,592.00	198,592.00
รวม	807,550.00	84,377.00	296,961.25	1,188,888.25

ตัวอย่าง แบบฟอร์มขอใช้บริการผลิตสื่อสิ่งพิมพ์
ประเภทหน่วยงานภายใน



แบบฟอร์มขอใช้บริการผลิตสื่อสิ่งพิมพ์

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ประเภทหน่วยงานภายใน

หมายเลขงาน.....
รับงานวันที่.....
ผู้รับงาน.....

สำหรับผู้ขอใช้บริการ

คณะ/ศูนย์/สำนัก.....ภาควิชา/แผนก.....

ชื่อ-นามสกุล.....รหัสประจำตัว.....เบอร์โทรศัพท์.....

ประเภทงาน

สิ่งพิมพ์วิชาการ ชื่องาน.....ชื่อวิชา.....รหัสวิชา.....

เอกสารคำสอน เอกสารประกอบการสอน ข้อสอบ

สิ่งพิมพ์บริหาร ชื่องาน.....

สิ่งพิมพ์ประชาสัมพันธ์ ชื่องาน.....

สิ่งพิมพ์ใช้ในโครงการ.....ชื่องาน.....

มีงบประมาณที่ได้รับอนุมัติ (แนบสำเนาโครงการ) วงเงินอนุมัติ.....บาท

ไม่มีงบประมาณ แต่ได้รับอนุมัติให้จัดทำ (แนบบันทึก)

โปรดเสนอผู้บังคับบัญชาพิจารณาและอนุมัติ (โปรดประทับตราลายผู้มีอำนาจลงนาม, วันที่ลงนาม)

ผู้อนุมัติลงนาม.....คณบดี/ผู้อำนวยการ/หรือผู้แทน หน่วยงาน.....

วันที่...../...../.....

สำหรับเจ้าหน้าที่โรงพิมพ์ มธบ.

จัดหน้า / ศิลปกรรม พิมพ์ต้นฉบับ/จัดหน้า ออกแบบ/อาร์ตเวิร์ค อื่นๆ.....

งานพิมพ์ ถ่ายเอกสาร พิมพ์สำเนา พิมพ์ดีดจัดอล

พิมพ์ออฟเซต ระบุสี..... อื่นๆ.....

งานเข้าเล่ม เย็บมุม เย็บมุงหลังคา ตัดเทพ ไส่กาบ

สิ่งที่ส่งมาด้วย ตัวอย่างงาน รูปถ่าย/สไลด์.....ชิ้น แผ่นดิสก์/ซีดีรอม จำนวน.....แผ่น

หนังสือ อื่นๆ.....

จำนวนต้นฉบับ.....หน้า

จำนวนพิมพ์.....ชุด/เล่ม หน้าเดียว.....หน้า สองหน้า.....หน้า

วันที่ต้องการรับงาน...../...../.....

รายการค่าใช้จ่าย

ราคาผลิต บาท

ได้รับงานครบถ้วนถูกต้องเรียบร้อยแล้ว

ลงชื่อ.....วันที่...../...../.....

งานผลิตสื่อสิ่งพิมพ์

ตรวจต้นฉบับ/พิสูจน์อักษร				
ตรวจครั้งที่ 1	วันที่...../...../.....	<input type="checkbox"/> มีแก้ไข	<input type="checkbox"/> ไม่มีแก้ไข	ชื่อผู้ตรวจ.....
ตรวจครั้งที่ 2	วันที่...../...../.....	<input type="checkbox"/> มีแก้ไข	<input type="checkbox"/> ไม่มีแก้ไข	ชื่อผู้ตรวจ.....
ตรวจครั้งที่ 3	วันที่...../...../.....	<input type="checkbox"/> มีแก้ไข	<input type="checkbox"/> ไม่มีแก้ไข	ชื่อผู้ตรวจ.....
หมายเหตุ.....				

กำหนดงานผลิตเสร็จ/...../.....

 ผ่านการพิจารณาแล้ว

ลงชื่อ.....

ผู้อำนวยการโรงพิมพ์ / หัวหน้าแผนก

วันที่...../...../.....

บันทึกการปฏิบัติงาน หน่วยศิลปกรรม หน่วยพิมพ์ต้นฉบับ ส่งภายนอก.....

บันทึกการปฏิบัติงาน.....

วัสดุที่ใช้ไป พิมพ์ต้นฉบับ จำนวน.....แผ่น แก้ว / ตัดปะ จำนวน.....แผ่น
 Print จำนวน.....แผ่น อาร์ตเวิร์ค จำนวน.....แผ่น

ผู้ปฏิบัติงาน..... วันเริ่มงาน/...../..... งานเสร็จ/...../.....

 หน่วยถ่ายเอกสาร หน่วยพิมพ์สำเนา พิมพ์ดิจิทัล ขาวดำ/สี ส่งภายนอก.....

เลขมิเตอร์ปฏิบัติงาน.....

วัสดุที่ใช้ไป แผ่นใส จำนวน.....แผ่น กระดาษ A4..... จำนวน.....แผ่น
 มาสเตอร์ จำนวน.....แผ่น กระดาษ F4..... จำนวน.....แผ่น
 จำนวน.....แผ่น กระดาษ A3..... จำนวน.....แผ่น

ผู้ปฏิบัติงาน..... วันเริ่มงาน/...../..... งานเสร็จ/...../.....

 หน่วยพิมพ์ออฟเซต ตัด 2 ส่งภายนอก.....

ขนาด..... หมายเหตุ.....

วัสดุที่ใช้ไป กระดาษ.....หนา.....แกรม จำนวน.....แผ่น / ขนาด.....
 กระดาษ.....หนา.....แกรม จำนวน.....แผ่น / ขนาด.....
 เฟลทโลหะ.....สี จำนวน.....กรอบ เฟลทโลหะ.....สี จำนวน.....กรอบ
 หมึกพิมพ์ จำนวน.....ก.ก. อื่นๆ.....

ผู้ปฏิบัติงาน..... วันเริ่มงาน/...../..... งานเสร็จ/...../.....

 หน่วยเรียงเย็บ ส่งภายนอก..... เย็บมุม เย็บมุมหลังคา เย็บข้างติดเทป ไส้กาว เย็บกึ่ง อื่นๆ.....
 ตัด..... พับ..... เคลือบปก..... อื่นๆ.....

วัสดุที่ใช้ไป 1. เทปขนาด.....นิ้ว จำนวน.....ม้วน / เล่ม 2. ลวดเย็บ เบอร์..... จำนวน.....กล่อง

ผู้ปฏิบัติงาน..... วันเริ่มงาน/...../..... งานเสร็จ/...../.....



มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

แบบฟอร์มขอใช้บริการผลิตสื่อสิ่งพิมพ์ ประเภทเพื่อจำหน่าย

หมายเลขงาน.....
รับงานวันที่.....
ผู้รับงาน.....

ส่วนของผู้ใช้บริการ

หน่วยงานที่รับผิดชอบ คณะ/ศูนย์/สำนัก.....ภาควิชา/แผนก.....

ชื่อ-นามสกุล.....รหัสประจำตัว.....เบอร์โทรศัพท์.....

ประเภทงาน

สิ่งพิมพ์วิชาการ ชื่องาน.....ชื่อวิชา.....รหัสวิชา.....

คำว่า เอกสารคำสอน(ครบทุกบท) เอกสารคำสอน (บทที่.....) เอกสารเสริมการสอน

ข้อมูลการจัดพิมพ์/จัดจำหน่าย

ผู้แต่ง.....

พิมพ์ครั้งที่.....เนื้อหาและรูปแบบ เหมือนเดิม / ปรับปรุง / อื่น ๆ.....

ครั้งที่แล้วพิมพ์.....เล่ม/ชุด ยอดคงเหลือ ศูนย์หนังสือ.....เล่ม/ชุด (วันที่เข้ยกยอด...../...../.....)

วัตถุประสงค์

ใช้ในการเรียนการสอนภายใน มธบ. มียอดสั่งซื้อ.....

ปรับปรุงหลักสูตร หรือผู้สอน อื่นๆ.....

จำนวนพิมพ์ (ประวัติการจำหน่าย กรณีจัดพิมพ์ซ้ำ)

ยอดพิมพ์ครั้งล่าสุด.....เล่ม ราคาพิมพ์/เล่ม.....บาท เดือนปีที่พิมพ์.....

ยอดจำหน่ายได้.....เล่ม ราคาขาย/เล่ม.....บาท วันที่ตรวจสอบ.....

ยอดคงเหลือ.....เล่ม ระบุ จำหน่ายต่อ ยกเลิก อื่นๆ.....

ประมาณการยอดพิมพ์ปัจจุบัน

ภาคการศึกษาที่ 1/.....จำนวน นศ.....คน หมายเหตุ.....

ภาคการศึกษาที่ 2/.....จำนวน นศ.....คน หมายเหตุ.....

ภาคการศึกษาฤดูร้อน 3/.....จำนวน นศ.....คน หมายเหตุ.....

ยอดสั่งซื้อจากภายนอก/อื่นๆ.....จำนวน.....เล่ม หมายเหตุ.....

ตัวอย่างสำหรับสำนักพิมพ์.....จำนวน.....เล่ม หมายเหตุ.....

ตัวอย่างสำหรับอาจารย์ผู้สอน.....จำนวน.....เล่ม หมายเหตุ.....

โปรดเสนอผู้บังคับบัญชาที่พิจารณาและอนุมัติ

ผู้อนุมัติลงนาม.....คณบดี/ผู้อำนวยการ/หรือผู้แทนหน่วยงาน.....

วันที่...../...../.....

อนุมัติจัดพิมพ์.....เล่ม ราคาผลิต/เล่ม/รวม.....บาท.....สตางค์ ราคาจำหน่าย/เล่ม.....บาท	อนุมัติจัดพิมพ์ จำนวน.....เล่ม ผู้อนุมัติ.....ผู้อำนวยการโรงพิมพ์ มธบ. วันที่...../...../.....
--	--

จำนวนต้นฉบับ.....หน้า

จำนวนพิมพ์.....ชุด/เล่ม

พิมพ์ด้วยระบบการพิมพ์ ออฟเซต ดิจิตอล

วันที่ต้องการรับงาน...../...../.....

ราคาผลิต บาท

ได้รับงานครบถ้วนถูกต้องเรียบร้อยแล้ว ผู้รับงาน.....วันที่...../...../.....

ตรวจต้นฉบับ/พิสูจน์อักษร				
ตรวจครั้งที่ 1	วันที่...../...../.....	<input type="radio"/> มีแก้ไข	<input type="radio"/> ไม่มีแก้ไข	ชื่อผู้ตรวจ.....
ตรวจครั้งที่ 2	วันที่...../...../.....	<input type="radio"/> มีแก้ไข	<input type="radio"/> ไม่มีแก้ไข	ชื่อผู้ตรวจ.....
ตรวจครั้งที่ 3	วันที่...../...../.....	<input type="radio"/> มีแก้ไข	<input type="radio"/> ไม่มีแก้ไข	ชื่อผู้ตรวจ.....
หมายเหตุ.....				

กำหนดงานผลิตเสร็จ...../...../.....

 ผ่านการพิจารณาแล้ว

ลงชื่อ.....

ผู้อำนวยการโรงพิมพ์ / หัวหน้าแผนก

วันที่...../...../.....

บันทึกการปฏิบัติงาน

หน่วยศิลปกรรม หน่วยพิมพ์ต้นฉบับ ส่งภายนอก.....

บันทึกการปฏิบัติงาน.....

วัสดุที่ใช้ไป พิมพ์ต้นฉบับ จำนวน.....แผ่น แกะไข / ตัดแปะ จำนวน.....แผ่น
 Print จำนวน.....แผ่น อาร์ตเวิร์ค จำนวน.....แผ่น

ผู้ปฏิบัติงาน..... วันเริ่มงาน...../...../..... งานเสร็จ...../...../.....

หน่วยถ่ายเอกสาร หน่วยพิมพ์สำเนา พิมพ์ดีดจัดคอล ส่งภายนอก.....

เลขมีเตอร์ปฏิบัติงาน.....

วัสดุที่ใช้ไป แผ่นใส จำนวน.....แผ่น กระดาษ A4..... จำนวน.....แผ่น
 มาสเตอร์ จำนวน.....แผ่น กระดาษ F4..... จำนวน.....แผ่น
 จำนวน.....แผ่น กระดาษ A3..... จำนวน.....แผ่น

ผู้ปฏิบัติงาน..... วันเริ่มงาน...../...../..... งานเสร็จ...../...../.....

หน่วยพิมพ์ออฟเซต ตัด 5 หน่วยพิมพ์ออฟเซต ตัด 2 ส่งภายนอก.....

ขนาด..... หมายเหตุ.....

วัสดุที่ใช้ไป กระดาษ..... หน้า.....แกรม จำนวน.....แผ่น / ขนาด.....
 กระดาษ..... หน้า.....แกรม จำนวน.....แผ่น / ขนาด.....
 เฟลทกระดาษ จำนวน.....แผ่น เฟลทโลหะ.....สี จำนวน.....กรอบ
 หมึกพิมพ์ จำนวน.....ก.ก. เฟลทโลหะ.....สี จำนวน.....กรอบ
 อื่นๆ.....

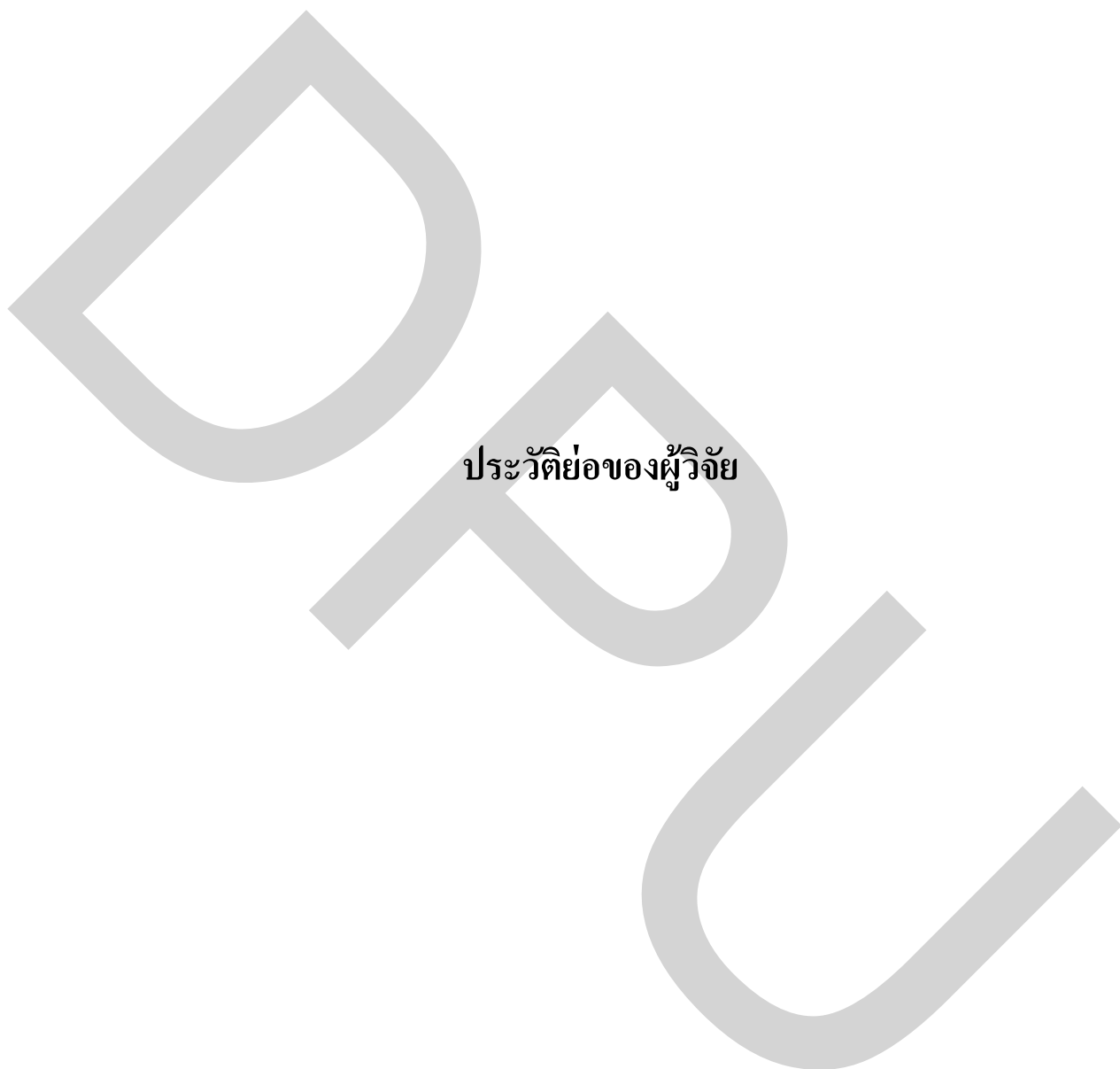
ผู้ปฏิบัติงาน..... วันเริ่มงาน...../...../..... งานเสร็จ...../...../.....

หน่วยเรียงเย็บ ส่งภายนอก.....

เย็บมุม เย็บมุมหลังคา เย็บข้างติดเทป ไส้ทาว เย็บกึ่ง อื่นๆ.....
 ตัด..... พับ..... เคลือบปก..... อื่นๆ.....

วัสดุที่ใช้ไป 1. เทปขนาด..... นิ้ว จำนวน.....ม้วน / เส้น 2. ลวดเย็บ เบอร์..... จำนวน.....กล่อง

ผู้ปฏิบัติงาน..... วันเริ่มงาน...../...../..... งานเสร็จ...../...../.....



ประวัติย่อของผู้วิจัย

ประวัติของผู้วิจัย

ผู้วิจัยลำดับที่ 1

ชื่อ-นามสกุล	ดร. ปรีเปรม นนทลีรักษ์
ประวัติการศึกษา	ปริญญาตรี บช.บ. (เกียรตินิยมอันดับ 1) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ปริญญาโท บช.ม. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ปริญญาเอก Ph.D. Management Science, Lancaster University, U.K. ประกาศนียบัตรชั้นสูงการสอบบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประเทศไทย
ตำแหน่ง	รองอธิการบดีฝ่ายแผนงานและพัฒนางานองค์กร มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์
งานวิจัย/บทความ	<p>2552 “Key Drivers to Improve the Effectiveness of Six Sigma Training”, TMA Yearbook & Directory 2009-2010, Dedicated to Management Excellence Ed.</p> <p>2551 “The Success of Quality Costing Implementation in ISO9000 certified Companies in Thailand”, Dhurakij Pundit University Journal, Volume: 22 Issue 67; May – Aug 2008 ISSN 0857-2670 (Preeprem Nonthaleerak)</p> <p>2551 “Exploring the Six Sigma phenomenon using multiple case study evidence”, International Journal of Production & Operation Management (IJOPM) Volume: 28 Issue 3; 2008 (Preeprem Nonthaleerak and Professor L.C. Hendry)</p> <p>2550 “Six Sigma Action Research in Thailand: A Comparative Study”, International Journal of Services Technology and Management (IJSTM) Volume 8 No. 6 2007 – (Preeprem Nonthaleerak and Professor L.C. Hendry)</p> <p>2549 "Six Sigma: Literature review and key future research areas", International Journal of Six Sigma and Competitive Advantages (IJSSCA), Vol 2 No. 2, 2006 (Preeprem Nonthaleerak and Professor L.C. Hendry).</p> <p>2548 “Six Sigma Action research in Thailand: A Comparative Study”, Proceedings of 2005 EUROMA Conference, Budapest, Hungary, June 19-22, 2005, ISBN No. 963 218 455 6 (Preeprem Nonthaleerak and Professor L.C. Hendry).</p>

- 2548 “Six Sigma Action research in Thailand: A Comparative Study”, presented at the Sixteenth Annual Conference of POMS, Chicago, USA, April 29 – May 2, 2005 (Preeprem Nonthaleerak and Professor L.C. Hendry).
- 2547 “Six Sigma Implementation and research issues: A Literature Review and An Empirical Study”, Proceedings of 2004 EUROMA Conference, Fontainebleau, France, Volume II, pp. 577-586, June 27-30, 2004, ISBN no. 2-9522210-0-6. (Preeprem Nonthaleerak and Professor L.C. Hendry).

ผู้วิจัยลำดับที่ 2

ชื่อ-นามสกุล	ผู้ช่วยศาสตราจารย์อรรธรณ กิจปราชญ์
ประวัติการศึกษา	ปริญญาตรี บช.บ. มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต ปริญญาโท บช.ม.(การบัญชีบริหาร) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ตำแหน่ง	หัวหน้าหมวดวิชาด้านการบัญชีธุรกิจ คณะกรรมการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

ผู้วิจัยลำดับที่ 3

ชื่อ	อาจารย์นิภาพรรณ รวยรื่น
ประวัติการศึกษา	ปริญญาตรี บช.บ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย ปริญญาโท บช.ม.(การบัญชี) มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต รางวัลอาจารย์ผู้สอนดีเด่น รางวัลอาจารย์ที่ปรึกษาดีเด่น
ตำแหน่ง	อาจารย์ประจำหมวดวิชาด้านการบัญชีธุรกิจ คณะกรรมการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต