

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์
ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม



นางสาววงศศิริรักษ์ ทองบรรจบ

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2549

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

FACTORS AFFECTING THE SELECTION OF PRODUCT COSTING TECHNIQUES
IN TEXTILE AND CLOTHING INDUSTRIES

Miss Warongrak Thongbanjop

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy Program in Accounting
Department of Accountancy

Faculty of Commerce and Accountancy

Chulalongkorn University

Academic Year 2006

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์
ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม

โดย

นางสาว วรศักดิ์ ทองบรรจบ


สาขาวิชา

การบัญชี

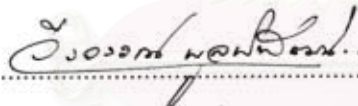
อาจารย์ที่ปรึกษา

อาจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทุมมานนท์


คณะพาณิชย์ศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัย
ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต


..... คณบดีคณะพาณิชย์ศาสตร์และการบัญชี
(รองศาสตราจารย์ ดร. ดนุชา คุณนิชกิจ)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์


..... ประธานกรรมการ
(รองศาสตราจารย์ วีรวรรณ พูลทิพัตถ์)


..... อาจารย์ที่ปรึกษา
(อาจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทุมมานนท์)


..... กรรมการ
(คุณสุนันท์ นิยมในธรรม)

วงศ์รักษ์ ทองบรรจบ : ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์
ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม. (FACTORS AFFECTING THE
SELECTION OF PRODUCT COSTING TECHNIQUES IN TEXTILE AND
CLOTHING INDUSTRIES) อ. ที่ปรึกษา: อาจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 79 หน้า.

วิทยานิพนธ์นี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการ
คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม และศึกษา
ความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของกิจการกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แต่ละเทคนิค
รวมถึงระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุน ประโยชน์ที่ได้รับและปัญหาที่พบจากการใช้
เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามส่งถึงผู้จัดการฝ่าย
บัญชีของกิจการจำนวน 124 แห่งจากผู้ประกอบการในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรม
เครื่องนุ่งห่มที่มีรายชื่ออยู่ในสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย จำนวน 180 แห่ง โดยสถิติที่ใช้ใน
การวิเคราะห์ข้อมูล การวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก

จากการศึกษาพบว่า อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวมมีผลต่อการ
เลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม
และเมื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของกิจการกับกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนในแต่ละ
เทคนิค พบว่า กิจการขนาดกลาง (ทุนจดทะเบียน 10-100 ล้านบาท) อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิต
ต่อต้นทุนการผลิตรวม ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ และกลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้าน
ต้นทุน มีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ

ผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มได้รับประโยชน์ใน
ระดับสูงจากเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้อยู่ปัจจุบัน และปัญหาที่ผู้ประกอบการใน
อุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มส่วนใหญ่พบจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุน
ผลิตภัณฑ์มาใช้ คือ เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มีความยุ่งยากในการปฏิบัติ และบุคลากร
ขาดความรู้เกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้

ภาควิชา.....การบัญชี..... ลายมือชื่อนิสิต.....
สาขาวิชา.....การบัญชี..... ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....
ปีการศึกษา.....2549.....

4782355026 : MAJOR ACCOUNTING

KEYWORD: PRODUCT COSTING / ACTIVITY-BASED COSTING / STANDARD
COSTING SYSTEM

WARONGRAK THONGBANJOP : FACTORS AFFECTING THE SELECTION OF
PRODUCT COSTING TECHNIQUES IN TEXTILE AND CLOTHING INDUSTRIES.

THESIS ADVISOR: VORASAK TOOMMANON, Ph.D.,79 pp.

The purposes of this study are to emphasize significant factors affecting the selection of product costing techniques in textile and clothing industries, and to examine the relationship between the characteristics of textile and clothing companies of different product costing techniques, including the level of significant costing system, and the benefits and problems associated with product costing techniques as well. The study is based on data collection through a survey of each accounting manager in 124 companies out of 180 companies in textile and clothing industries, of which the data analysis is mainly involved with logistic regression analysis.

According to the information analysis, the proportion of overhead to the total product costing mostly influences the selection of product costing techniques in textile and clothing industries. Moreover, the research of relationship between the characteristics of textile and clothing companies of different product costing techniques showed that the several factors, including Medium Enterprises (capital 10-100 millions baht), the proportion of overhead to the total product costing, diversified product and cost leadership strategy, relate to Mix Costing System (Traditional Costing System and Activity Based Costing) using the estimated cost.

This study found that companies in textile and clothing industries gain a lot of benefits from using product costing techniques. Nevertheless, there are two main problems of product costing techniques. Firstly, product costing techniques are difficult to implement. Secondly, employees lack of enough knowledge about product costing techniques.

Department.....Accountancy..... Student's signature Warongrak Thongbanjop.....

Field of study.....Accounting..... Advisor's signature.....

Academic year.....2006.....

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์เล่มนี้สำเร็จลุล่วงมาได้ด้วยความกรุณาและความช่วยเหลือจากหลาย ๆ ท่าน ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ อาจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทูมมานนท์ ในฐานะอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ซึ่งท่านได้กรุณาให้คำปรึกษา แนะนำ และเสนอความคิดเห็นที่มีคุณค่าต่อการศึกา ตลอดจนการตรวจสอบแก้ไขให้วิทยานิพนธ์เล่มนี้เรียบร้อยสมบูรณ์อย่างดี ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้ และขอกราบขอบพระคุณท่าน รองศาสตราจารย์ วีรวรรณ พูลพิพัฒน์ ที่ท่านได้กรุณาเป็นประธานสอบวิทยานิพนธ์ ตลอดจนคำแนะนำดี ๆ ที่มีต่อการศึกาวิจัยครั้งนี้ รวมถึงกราบขอบพระคุณ คุณสุนันท์ นิยมในธรรม ที่ท่านได้กรุณามาเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ตลอดจนคำแนะนำเพิ่มเติมที่ทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้น รวมถึงคณาจารย์ในภาควิชาการบัญชีทุกท่านที่ได้เสริมสร้างความรู้และทักษะของการศึกาในหลักสูตรปริญญาบัญชีบัณฑิตและปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

ข้าพเจ้าขอกราบขอบพระคุณบิดามารดา รวมถึงสมาชิกทุกคนในครอบครัว สำหรับการให้ความดูแลและสนับสนุนด้านการศึกษา รวมถึงการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มาโดยตลอด ตลอดจนเพื่อน ๆ ทุกคนที่ได้ให้การช่วยเหลือและคอยให้กำลังใจข้าพเจ้าด้วยดีเสมอมา

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง.....	ญ
สารบัญภาพ.....	ฎ
บทที่	
1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 ปัญหาการวิจัย.....	3
1.3 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	4
1.4 สมมติฐานการวิจัย.....	4
1.5 กรอบแนวคิดของการวิจัย.....	5
1.6 รูปแบบการวิจัย.....	6
1.7 ขั้นตอนในการวิจัย.....	6
1.8 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	7
1.9 ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิจัย.....	7
2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	9
2.1 แนวคิดและทฤษฎี.....	9
2.1.1 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับต้นทุน.....	9
2.1.2 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์... ..	11
2.1.3 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับ การกำหนดต้นทุนผลิตภัณฑ์.....	13
2.1.4 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการกำหนดกลยุทธ์ของกิจการ.....	14
2.1.5 ข้อมูลพื้นฐานของอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม..	14

บทที่	หน้า
2.2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา.....	16
2.2.1 เอกสารและงานวิจัยในต่างประเทศ.....	16
2.3.2 เอกสารและงานวิจัยในประเทศไทย.....	18
3 ระเบียบวิธีวิจัย.....	22
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	22
3.1.1 ประชากร.....	22
3.1.2 กลุ่มตัวอย่าง.....	22
3.1.3 วิธีการเลือกตัวอย่าง.....	23
3.2 คำอธิบายเกี่ยวกับตัวแปร.....	24
3.2.1 ตัวแปรตาม.....	25
3.2.2 ตัวแปรอิสระ.....	25
3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	27
3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	28
3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล.....	38
3.5.1 สถิติเชิงพรรณนา.....	29
3.5.2 สถิติเชิงอนุมาน.....	30
4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	31
4.1 ผลการศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	31
4.2 ผลการศึกษาข้อมูลของกิจการ.....	33
4.3 ผลการศึกษาข้อมูลด้านการผลิต.....	37
4.4 ผลการศึกษาข้อมูลของต้นทุนและข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุน ผลิตภัณฑ์.....	39
4.5 ผลการศึกษาศักยภาพที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุน ผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม.....	44
4.6 ผลการศึกษาระยะเวลาที่รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์	55
4.7 ผลการศึกษาศักยภาพที่พบจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุน.....	56

บทที่	หน้า
5 บทสรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	58
5.1 สรุปผลการวิจัย.....	58
5.2 อภิปรายผลการวิจัย.....	60
5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป.....	61
 รายการอ้างอิง.....	 62
ภาคผนวก.....	65
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....	79



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญตาราง

ตาราง	หน้า	
1.1	มูลค่าการส่งออกสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มไทย	1
1.2	ตลาดส่งออกสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มไทย.....	2
2.1	การเปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่างระบบต้นทุนแบบเดิมและระบบต้นทุน ฐานกิจกรรม.....	12
3.1	จำนวนกิจการจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม.....	22
3.2	จำนวนและร้อยละของกิจการจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม.....	24
3.3	จำนวนของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม.....	24
3.4	ความหมายและการกำหนดค่าของตัวแปรตามในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	26
3.5	ความหมายและการกำหนดค่าของตัวอิสระในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	26
4.1	จำนวนและร้อยละของการตอบแบบสอบถามกลับมาจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม	31
4.2	จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามเพศ.....	32
4.3	จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามระดับการศึกษา.....	32
4.4	จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามตำแหน่งงาน.....	32
4.5	จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามประสบการณ์ การทำงานด้านบัญชีในตำแหน่งงานปัจจุบัน.....	33
4.6	จำนวนและร้อยละของขนาดกิจการ.....	33
4.7	จำนวนและร้อยละของอายุกิจการ.....	34
4.8	จำนวนและร้อยละของสัดส่วนการถือหุ้น.....	35
4.9	จำนวนและร้อยละของจำนวนสายผลิตภัณฑ์.....	35
4.10	จำนวนและร้อยละของกลยุทธ์ระดับธุรกิจ.....	36
4.11	จำนวนและร้อยละของลักษณะการผลิต.....	37
4.12	จำนวนและร้อยละของจำนวนเครื่องจักร.....	37
4.13	จำนวนและร้อยละของรูปแบบการผลิต.....	38

ตาราง	หน้า
4.14 ระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนแยกแยะตามเทคนิคการคำนวณ ต้นทุนผลิตภัณฑ์.....	39
4.15 องค์ประกอบของต้นทุนการผลิตในปี 2548.....	41
4.16 จำนวนและร้อยละของเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในกิจการปี 2548	41
4.17 จำนวนและร้อยละของผู้ริเริ่มนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ในกิจการ	42
4.18 ความถี่ในการจัดเตรียมรายงานการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เพื่อใช้ประโยชน์ใน การตัดสินใจในเชิงบริหาร.....	43
4.19 ค่าสถิติ Pearson Chi-square.....	44
4.20 ค่าสถิติที่ใช้ทดสอบความเหมาะสมของโมเดล.....	45
4.21 ค่าสัดส่วนไคท์ลีสุด.....	45
4.22 ค่าประมาณพารามิเตอร์ของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุน ผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม.....	48
4.23 ค่าพยากรณ์ความถูกต้องของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุน ผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม.....	54
4.24 ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์.....	55
4.25 จำนวนและร้อยละของการพบปัญหาจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุน ผลิตภัณฑ์.....	56

สารบัญภาพ

ภาพประกอบ		หน้า
1.1	กรอบแนวคิดการวิจัย.....	5
2.1	การจำแนกต้นทุนตามลักษณะส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์.....	10
2.2	โครงสร้างการผลิตในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม.....	15



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ผลิตภัณฑ์ประเภทสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มถือเป็นหนึ่งในปัจจัยที่สำคัญต่อการดำรงชีวิตในปัจจุบัน อุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม จึงกลายเป็นอุตสาหกรรมที่มีบทบาทสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจและการจ้างงานอย่างมาก และมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องมาโดยตลอด จากอดีตที่เป็นอุตสาหกรรมพื้นบ้านจนกลายเป็นอุตสาหกรรมที่มีบทบาทอย่างมากในการสร้างรายได้เข้าประเทศ และก่อให้เกิดการจ้างงานถึงร้อยละ 21 ของแรงงานทั้งหมด จากข้อมูลสถิติของ WTO ปี 2546 ประเทศไทยส่งออกสิ่งทอเป็นลำดับที่ 13 และส่งออกเครื่องนุ่งห่มเป็นลำดับที่ 11 ของโลก เห็นได้ชัดว่ามีการสร้างมูลค่าเพิ่มในภาคอุตสาหกรรมการผลิตเป็นจำนวนมาก และในปัจจุบันมีการร่วมมือกันระหว่างภาครัฐและภาคเอกชนในการสนับสนุนและร่วมมือกระตุ้นการส่งออก ทำให้มูลค่าการส่งออกมีแนวโน้มสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง ในปี 2547 มูลค่าการส่งออกสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มของไทยเท่ากับ 6,402 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ เพิ่มขึ้นจากปี 2546 ถึง 17.1 % ซึ่งเพิ่มขึ้นถึง 3 เท่า เมื่อเปรียบเทียบกับสัดส่วนการเพิ่มในปี 2546 ที่มีอัตราการขยายตัวเพียง 6.3 % ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1.1 มูลค่าการส่งออกสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มไทย

หน่วย : ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ

รายการ	มูลค่าการส่งออก				อัตราการขยายตัว (%)		
	2544	2545	2546	2547	2545	2546	2547
สิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม	5,265	5,143	5,467	6,402	-2.30%	6.30%	17.10%
เสื้อผ้าสำเร็จรูป	2,914	2,722	2,762	3,092	-6.60%	1.50%	12.00%
ผ้าผืน	833	804	875	1,035	-3.50%	8.80%	18.30%
ด้ายฝ้ายและเส้นใยประดิษฐ์	439	465	540	681	5.90%	16.10%	26.10%
เส้นใยประดิษฐ์	224	247	292	416	10.30%	18.20%	42.50%
เคหะสิ่งทอ	150	153	182	228	2.10%	19.30%	24.90%

ที่มา : ศูนย์ข้อมูลสิ่งทอ, สถาบันพัฒนาอุตสาหกรรมสิ่งทอ

อุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มมีแนวโน้มการส่งออกขยายตัวเพิ่มขึ้น อันเนื่องมาจากการยกเลิกโควตาส่งสิ่งทอตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2548 ระบบโควตาส่งออก เสื้อผ้าและสิ่งทอ ถูกยกเลิกหลังจากได้ใช้มาเป็นเวลา 30 ปี ตามข้อกำหนดขององค์การการค้าโลก (WTO) ซึ่งถือเป็นมติใหม่ของการค้าในตลาดโลกที่ยกเลิกการจำกัดการนำเข้าของประเทศสมาชิกองค์การการค้าโลก โดยการค้าสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มโลกจะเป็นไปอย่างเสรี ซึ่งจะมีผลให้ผู้ประกอบการทำการแข่งขันทางการผลิตเพื่อผลิตสินค้าให้ได้คุณภาพตามที่ลูกค้าต้องการ จากสถิติส่งออกเครื่องนุ่งห่มของไทยไปตลาดต่าง ๆ เห็นได้ว่าการขยายตัวสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง โดยตลาดที่ไทยส่งออกสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มสูงสุด คือ ประเทศสหรัฐอเมริกาจำนวน 2,083 ล้านเหรียญสหรัฐฯ รองลงมาคือ สหภาพยุโรป กลุ่มประเทศอาเซียน ญี่ปุ่น สหราชอาณาจักร และจีน ตามลำดับดังตารางที่ 2 แต่เมื่อคิดเป็นอัตราการขยายตัวเมื่อเทียบกับปี 2546 การส่งออกไปยังประเทศจีนแม้จะมียอดส่งออกน้อย แต่อัตราการขยายตัวการส่งออกเพิ่มมากที่สุด คือ 47.83 %

ตารางที่ 1.2 ตลาดส่งออกสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มไทย

หน่วย : ล้านเหรียญสหรัฐฯ

ตลาด	2546	2547	อัตราการขยายตัว
สหรัฐอเมริกา	1,869	2,083	11.47%
สหภาพยุโรป	1,018	1,194	17.31%
อาเซียน	540	657	21.64%
ญี่ปุ่น	373	430	15.30%
สหราชอาณาจักร	251	295	17.48%
จีน	180	266	47.83%
โลก	5,467	6,402	17.10%

ที่มา : ศูนย์ข้อมูลสิ่งทอ, สถาบันพัฒนาอุตสาหกรรมสิ่งทอ

นอกจากแนวโน้มอัตราการส่งออกสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มที่เพิ่มขึ้นซึ่งจะส่งผลต่อการผลิตในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มเพิ่มมากขึ้นแล้ว ยังมีปัจจัยอื่นที่จะส่งผลต่อการผลิตเพิ่มขึ้นด้วย นั่นคือการส่งออกในสินค้ากลุ่มแฟชั่นที่เพิ่มขึ้น เนื่องจากการที่ภาครัฐได้มีนโยบายสนับสนุนที่จะให้กรุงเทพฯ เป็นศูนย์กลางเมืองแฟชั่น โดยเริ่มมีโครงการกรุงเทพฯ เมืองแฟชั่นเมื่อปี 2546 ขึ้นมานั้น ส่งผลให้มูลค่าการส่งออกสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มเพิ่มสูงขึ้นตั้งแต่ปี 2546 และเนื่องจากประเทศไทยมีความได้เปรียบในด้านสภาพทางภูมิศาสตร์ที่ตั้งอยู่ศูนย์กลางของภูมิภาคอาเซียน ทำให้สะดวกและสามารถลดค่าใช้จ่ายในการขนส่งวัตถุดิบหรือสินค้าสิ่งทอประเภทต่าง ๆ ดังนั้นรัฐบาลได้เล็งเห็นว่ามีโอกาสที่จะพัฒนาประเทศไทยให้เป็นศูนย์กลางธุรกิจ

สิ่งทอในภูมิภาคนี้ได้ รัฐบาลจึงมีนโยบายและมาตรการเพื่อพัฒนาประเทศไทยให้เป็นศูนย์กลางการค้าและแฟชั่นสิ่งทอใน ภูมิภาคเอเชียใต้และเอเชียตะวันออกเฉียงใต้พร้อมทั้งประชาสัมพันธ์ภาพลักษณ์การเป็นศูนย์กลางแฟชั่นและผลิตภัณฑ์ที่มีคุณภาพและยังเป็นโอกาสที่ประเทศไทยจะขยายตลาดในอาเซียน ซึ่งจะมีความสำคัญมากภายหลังจากการเปิดเสรีสิ่งทอ และจะส่งผลให้ประเทศไทยประสบกับภาวะการแข่งขันที่รุนแรงมากขึ้น

ผลกระทบจากการแข่งขันในตลาดโลกและความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีทำให้กิจการต้องให้ความสำคัญกับการกำหนดราคาขายควบคู่ไปกับการควบคุมต้นทุนเพื่อเพิ่มความสามารถในการแข่งขันให้ทัดเทียมหรือเหนือคู่แข่ง จึงต้องมีระบบข้อมูลด้านต้นทุนที่จะรายงานถึงศักยภาพจุดเด่น จุดด้อยของธุรกิจ ได้อย่างถูกต้องและทันเวลาเพราะข้อมูลต้นทุนมีส่วนช่วยในการตัดสินใจทั้งในปัญหาจากการดำเนินงานโดยปกติ และปัญหาในเชิงกลยุทธ์ต่าง ๆ เช่น การกำหนดราคาขาย การปรับปรุงผลิตภัณฑ์ในสายผลิตภัณฑ์ การเลือกช่องทางจำหน่าย การลดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การออกแบบผลิตภัณฑ์ และการตัดสินใจลงทุนเกี่ยวกับเทคโนโลยีการผลิต

เนื่องจากอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม มีการใช้เทคโนโลยีการผลิตระดับสูงและซับซ้อนส่งผลให้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ทำได้ยาก กิจการจึงจำเป็นต้องเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนที่เหมาะสมและสามารถสร้างประโยชน์ให้กับธุรกิจให้มากที่สุดจะเห็นได้ว่าปัจจุบันมีวิธีการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่หลากหลายการเลือกใช้วิธีการคำนวณต้นทุนนั้นต้องคำนึงถึงปัจจัยหลาย ๆ ด้านด้วยกัน ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาปัจจัยใดที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุน และเมื่อกิจการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้แล้วจะได้รับการประโยชน์มากน้อยแค่ไหน มีปัญหาใดที่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นสิ่งที่การวิจัยครั้งนี้ศึกษาและผลการวิจัยจะเป็นประโยชน์กับผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม ในการบริหารองค์กรให้มีศักยภาพในการแข่งขันทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ

1.2 ปัญหาการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องจึงเกิดเป็นปัญหาการวิจัย คือ การเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ มีความสัมพันธ์กับลักษณะของกิจการ ในด้านขนาดกิจการ ลักษณะการผลิต ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม และกลยุทธ์ของกิจการหรือไม่ และปัจจัยด้านลักษณะของกิจการดังกล่าว มีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แต่ละเทคนิคอย่างไร

1.3 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม
2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของกิจการกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แต่ละเทคนิค
3. เพื่อศึกษาระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนของอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม

1.4 สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานการวิจัยที่ 1 : การเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ มีความสัมพันธ์กับลักษณะของกิจการ

การทบทวนวรรณกรรมสะท้อนให้เห็นว่าปัจจัยด้านลักษณะของกิจการหลายปัจจัยที่สามารถส่งผลถึงการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งจะทำการศึกษาลักษณะของกิจการในด้านต่าง ๆ ดังนี้

1. ปัจจัยด้านขนาดกิจการ กิจการขนาดใหญ่มีแนวโน้มที่จะนำระบบต้นทุนที่มีการคำนวณที่ซับซ้อนและมีรายละเอียดมากมายใช้ในการคำนวณต้นทุนได้ถูกต้อง แต่หากกิจการมีขนาดเล็ก การนำระบบต้นทุนที่ซับซ้อนและมีรายละเอียดมากมายใช้อาจทำให้เสียเวลาและค่าใช้จ่ายในการวางระบบสูง ทั้งยังไม่คุ้มค่ากับประโยชน์ที่ได้รับ

2. ปัจจัยด้านลักษณะการผลิต กิจการที่ใช้เครื่องจักรอัตโนมัติในการผลิตเป็นส่วนใหญ่ ส่งผลให้แรงงานทางตรงลดความสำคัญลงไป และถ้าหากกิจการยังคงใช้ระบบต้นทุนที่ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิต ก็อาจทำให้ต้นทุนบิดเบือนไปจากความเป็นจริงได้

3. ปัจจัยด้านความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ กรณีกิจการผลิตสินค้าหลายชนิดซึ่งต้องผ่านกระบวนการผลิตที่สลับซับซ้อนแตกต่างกัน สินค้าบางชนิดที่ผลิตได้ยากควรจะมีต้นทุนการผลิตสูง ในทางตรงข้ามสินค้าบางชนิดที่ผลิตได้ง่ายน่าจะมีต้นทุนการผลิตต่ำกว่า แสดงให้เห็นว่าต้นทุนสินค้าแต่ละชนิดควรจะแตกต่างกัน ดังนั้นกิจการที่มีความหลากหลายของผลิตภัณฑ์มากมีแนวโน้มที่จะนำระบบการคำนวณต้นทุนที่มีความละเอียดและสามารถระบุถึงต้นทุนของสินค้าที่ผ่านกระบวนการผลิตแตกต่างกันได้มาใช้ เพื่อช่วยให้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ได้อย่างถูกต้องแม่นยำและส่งผลต่อการกำหนดราคาขายของสินค้าแต่ละชนิดได้อย่างเหมาะสมยิ่งขึ้น

4. ปัจจัยด้านอัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม หากโครงสร้างต้นทุนการผลิตเปลี่ยนไปจากเดิม คือในส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตมีอัตราส่วนที่สูงเมื่อเทียบกับต้นทุนการผลิตรวม และสัดส่วนของแรงงานทางตรงลดลงเนื่องจากการลงทุนด้านเครื่องจักรอุปกรณ์ กิจกรรมมีแนวโน้มจะใช้ระบบต้นทุนที่ซับซ้อนมากกว่ากิจกรรมที่มีอัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวมต่ำ เพื่อที่จะสามารถปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตได้ถูกต้องยิ่งขึ้น

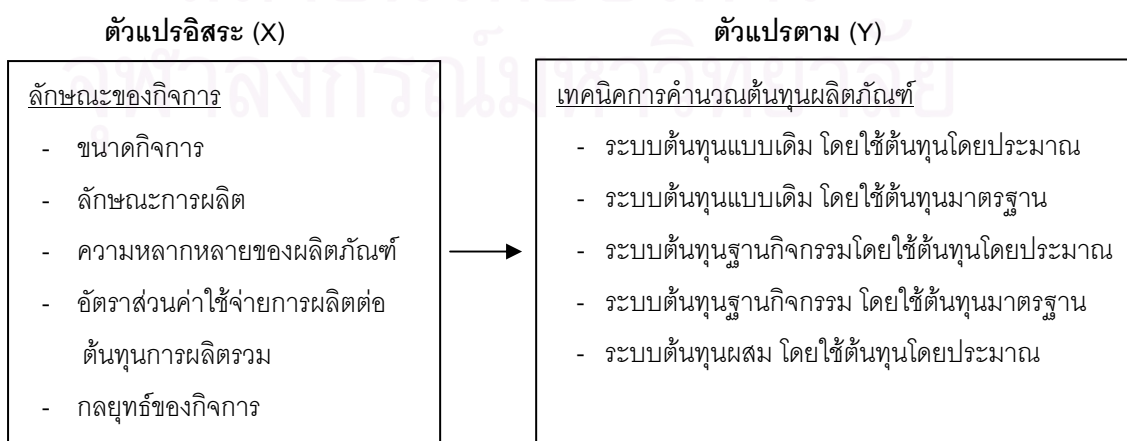
5. ปัจจัยด้านกลยุทธ์ของกิจการ กิจกรรมที่ใช้กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุนมีแนวโน้มที่จะนำระบบต้นทุนที่สามารถคำนวณต้นทุนได้ถูกต้องใกล้เคียงความจริงและให้รายละเอียดเกี่ยวกับข้อมูลต้นทุนได้มากกว่า เนื่องจากกิจการเห็นว่าข้อมูลต้นทุนมีความสำคัญต่อการตัดสินใจของผู้บริหารในการนำไปพิจารณากำหนดราคาขายและยังสามารถนำข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมต่าง ๆ ไปปรับปรุงวิธีการปฏิบัติงานเพื่อลดต้นทุนให้ต่ำลงได้ ซึ่งต่างจากกิจกรรมที่ใช้กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์ หรือกลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่มที่ข้อมูลต้นทุนมีความสำคัญน้อยกว่า

สมมติฐานการวิจัยที่ 2 : ลักษณะของกิจการมีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ศึกษาความสัมพันธ์ของลักษณะของกิจการในด้านต่าง ๆ ดังที่กล่าวมาข้างต้น กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ โดยแยกศึกษาแต่ละเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

1.5 กรอบแนวคิดในการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมเรื่องเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับลักษณะของกิจการ ทำให้สามารถจำแนกตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาออกเป็น 2 กลุ่มคือ ตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม รายละเอียดของตัวแปรแต่ละชนิดแสดงไว้ในส่วนของระเบียบวิธีวิจัย (บทที่ 3) ในส่วนนี้จะเป็นเพียงกรอบแนวคิดการวิจัย ตามสมมติฐานการวิจัย ดังต่อไปนี้



ภาพ 1.1 กรอบแนวคิดการวิจัย

1.6 รูปแบบการวิจัย

รูปแบบการวิจัยของการศึกษานี้ แบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่

1. การวิจัยเชิงพรรณนา (Descriptive Research) วิเคราะห์ข้อมูลออกมาในรูปแบบของค่าสถิติพื้นฐาน เพื่อเสนอข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับตัวแปรที่เก็บรวบรวมได้ และเพื่อศึกษาในส่วนของระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนของอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม

2. การวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม โดยศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ กับลักษณะของกิจการในด้านขนาดของกิจการ ลักษณะการผลิต ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ อัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม และกลยุทธ์ของกิจการ และศึกษาความสัมพันธ์ของลักษณะของกิจการกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แต่ละเทคนิค

1.7 ขั้นตอนในการวิจัย

การศึกษานี้มีขั้นตอนในการดำเนินการวิจัย ดังต่อไปนี้

1. เก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิที่เกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ผลงานวิจัย หนังสือ บทความ วารสาร และการค้นหาข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต
2. นำข้อมูลที่ได้จากการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ มาจัดทำแบบสอบถามเพื่อสอบถามข้อมูลจากผู้จัดการฝ่ายบัญชีของกิจการในอุตสาหกรรมสิ่งทอ และอุตสาหกรรมและเครื่องนุ่งห่ม
3. ทำการทดสอบแบบสอบถาม (Pretest) ในเบื้องต้น โดยนำแบบสอบถามไปทดสอบกับผู้จัดการฝ่ายบัญชีขององค์กรต่าง ๆ จำนวน 30 บริษัท เพื่อหาความสอดคล้องและครอบคลุมของเนื้อหาและความถูกต้องเหมาะสม ของภาษาที่ใช้ในการทดสอบเพื่อหาความเชื่อมั่น (Reliability) และนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการพัฒนา ปรับปรุง แก้ไขแบบสอบถาม เพื่อให้แบบสอบถามมีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น
4. แบบสอบถาม โดยการส่งไปรษณีย์ถึงผู้จัดการฝ่ายบัญชีของกิจการและเพื่อให้ได้จำนวนตอบกลับเพียงพอ ผู้วิจัยจะใช้วิธีเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสอบถามทาง e-mail และโทรสาร ควบคู่กับการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ พร้อมทั้งจัดทำทะเบียนแบบสอบถามที่ส่ง
5. ประมวลผล วิเคราะห์ข้อมูล และสรุปผล

1.8 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ได้ทราบถึงแนวปฏิบัติทางระบบบัญชีต้นทุนของกิจการในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม และระดับประโยชน์ที่ได้รับจากระบบบัญชีต้นทุนที่ใช้ในปัจจุบัน เพื่อเป็นข้อมูลเปรียบเทียบระหว่างกิจการกับภาพรวมของอุตสาหกรรม

2. จากการทราบถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของกิจการในด้านต่าง ๆ กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แต่ละเทคนิค ช่วยให้เกิดประโยชน์ต่อองค์กรที่จะนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ในอนาคต ได้เกิดความเข้าใจ และสามารถนำข้อมูลจากผลงานวิจัยประกอบการตัดสินใจที่จะนำเทคนิคที่เหมาะสมมาปรับใช้กับองค์กรของตนและเพื่อประโยชน์กับอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม หรืออุตสาหกรรมอื่นที่ดำเนินธุรกิจในลักษณะเดียวกัน

3. ทำให้ทราบถึงระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุน ซึ่งเป็นข้อมูลที่แสดงให้เห็นว่าผู้บริหารระดับสูงขององค์กรสนับสนุนการพัฒนาระบบต้นทุนและมีความเป็นไปได้ที่จะนำแนวคิดใหม่ ๆ มาปรับใช้ในองค์กร เพื่อให้ระบบต้นทุนมีประสิทธิภาพ และเป็นข้อมูลเบื้องต้นเพื่อช่วยกระตุ้นให้ผู้บริหาร เห็นความสำคัญของการพัฒนาระบบต้นทุนที่ใช้ในกิจการมากยิ่งขึ้น

4. ทำให้ทราบถึงปัญหาจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของแต่ละวิธีเพื่อเป็นแนวทางสำหรับผู้บริหารก่อนตัดสินใจเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ หรือนำข้อเสนอแนะจากงานวิจัย เพื่อไปแก้ไขปัญหที่เกิดขึ้นจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ไปใช้

5. เพื่อเป็นเอกสารค้นคว้าและข้อมูลอ้างอิงสำหรับนักวิจัยที่สนใจศึกษาวิจัยทฤษฎีหลักการแนวทางและการปฏิบัติในการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ หรือในประเด็นอื่นที่เกี่ยวข้อง

1.9 ลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิจัย

บทที่ 1 บทนำ กล่าวถึง ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา ปัญหาการวิจัย วัตถุประสงค์ของการวิจัย สมมติฐานการวิจัย กรอบแนวคิดในการวิจัย รูปแบบการวิจัย ขั้นตอนในการวิจัยประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ และลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิจัย

บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง กล่าวถึง แนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งประกอบด้วย 6 ส่วนหลัก ๆ คือ ส่วนที่ 1 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับต้นทุน ส่วนที่ 2 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ส่วนที่ 3 แนวคิดและทฤษฎี

เกี่ยวกับการกำหนดต้นทุน ส่วนที่ 4 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการกำหนดกลยุทธ์ของกิจการ ส่วนที่ 5 ข้อมูลพื้นฐานของอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มและส่วนที่ 6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา

บทที่ 3 วิธีการดำเนินการวิจัย กล่าวถึง ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ตัวแปรที่ศึกษา เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย การเก็บรวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูลและเกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็น

บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล กล่าวถึง การนำเสนอผลการวิจัย ได้แก่ ข้อมูลส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถาม ข้อมูลทั่วไป ข้อมูลด้านการผลิต ข้อมูลต้นทุนและข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ผลการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของกิจการกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในแต่ละเทคนิค ระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุน ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ปัญหาที่พบจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ รวมถึงข้อเสนอแนะและแนวทางในการแก้ไขปัญหา

บทที่ 5 กล่าวถึงบทสรุปและอภิปรายผลการวิจัย รวมทั้งข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดและทฤษฎี

เพื่อสนับสนุนการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ จึงได้ทำการค้นคว้าข้อมูล แนวคิดและทฤษฎีต่าง ๆ จากเอกสารทางวิชาการ และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังหัวข้อต่อไปนี้

- 2.1.1 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับต้นทุน
- 2.1.2 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์
- 2.1.3 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับ การกำหนดต้นทุนผลิตภัณฑ์
- 2.1.4 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการกำหนดกลยุทธ์ของกิจการ
- 2.1.5 ข้อมูลพื้นฐานของอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม

2.1.1 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับต้นทุน

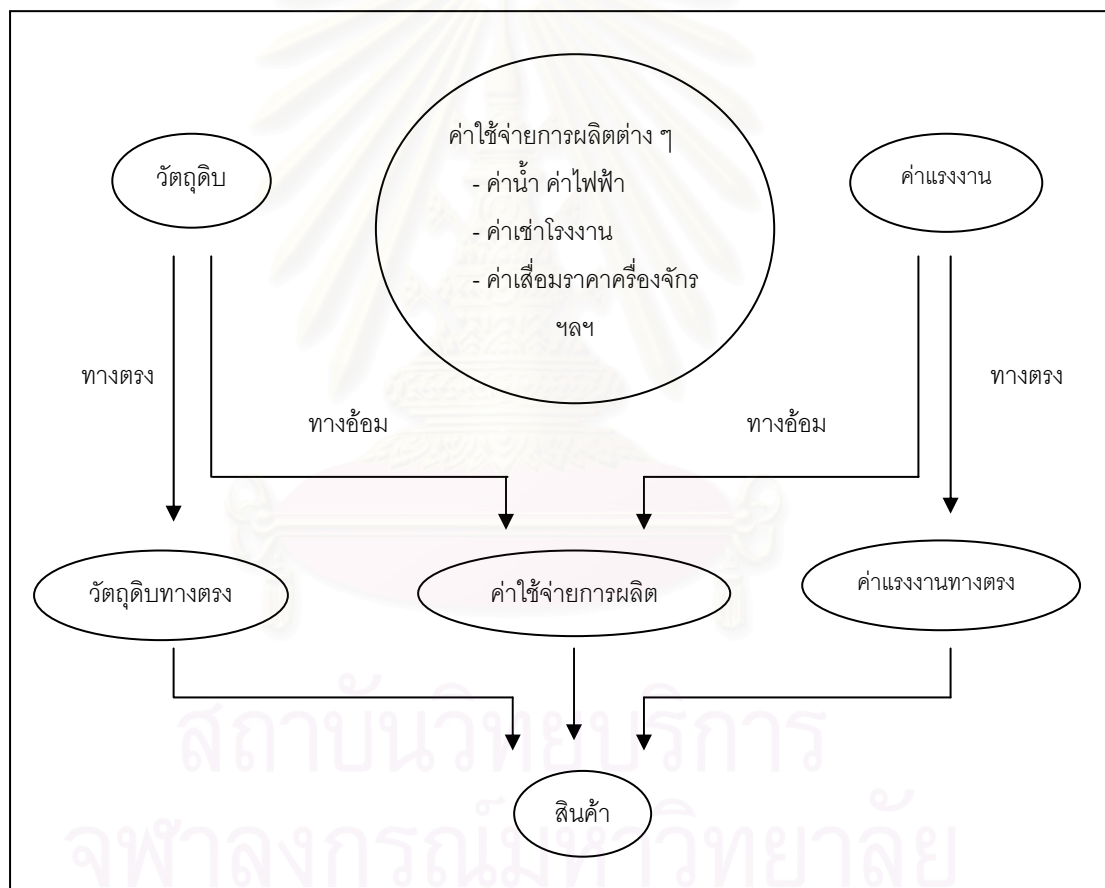
ต้นทุน หมายถึง มูลค่าของสิ่งที่กิจการเสียไปเพื่อให้ได้ประโยชน์ตอบแทนในรูปของสินค้าหรือบริการ อาจแบ่งได้หลายประเภทแล้วแต่ความต้องการใช้ข้อมูลต้นทุนนั้น ๆ ในที่นี้ขอกล่าวถึงเฉพาะประเภทของต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนการผลิตซึ่งโดยทั่วไป ต้นทุนการผลิตสินค้าอย่างใดอย่างหนึ่ง ประกอบด้วยต้นทุน 3 ประเภท คือ

1. ค่าวัสดุทางตรง (Direct Material) หมายถึง ต้นทุนของวัสดุดิบที่เป็นส่วนประกอบที่สำคัญของสินค้านั้น สามารถทราบจำนวนที่ใช้ได้โดยง่ายและมูลค่าที่สำคัญของสินค้านั้น โดยปกติค่าวัสดุทางตรงจะเป็นต้นทุนผันแปรคือจำนวนต้นทุนรวมจะเปลี่ยนแปลงตามปริมาณการผลิต คือหากผลิตสินค้าจำนวนมากก็มีค่าวัสดุทางตรงมาก หากผลิตสินค้าจำนวนน้อยก็มีค่าวัสดุทางตรงน้อย

2. ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) หมายถึง ต้นทุนของแรงงานที่เป็นส่วนสำคัญในการผลิตสินค้านั้น ในกรณีที่จ่ายค่าแรงงานเป็นรายชิ้น ค่าแรงงานทางตรงก็จะเป็นต้นทุนผันแปรเช่นกัน กล่าวคือจำนวนต้นทุนรวมจะเปลี่ยนแปลงเป็นอัตราส่วนโดยตรงกับปริมาณการผลิต แต่ในกรณีที่จ่ายค่าแรงงานเป็นรายวันหรือรายเดือน การเปลี่ยนแปลงของค่าแรงงานทางตรงจะไม่ใช่เป็นไปในอัตราส่วนโดยตรงกับปริมาณการผลิตดังเช่นกรณีที่จ่ายเป็นรายชิ้น

3. ค่าใช้จ่ายการผลิต (Manufacturing Overhead) หมายถึง ต้นทุนอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นใน การผลิตสินค้าที่ไม่ใช่ค่าวัตถุดิบทางตรง และค่าแรงงานทางตรง ค่าใช้จ่ายในการผลิต จึงประกอบไปด้วยรายการต่าง ๆ มากมาย และเป็นส่วนประกอบต้นทุนการผลิตซึ่งเป็นส่วนที่มี ความยุ่งยากมากที่สุดในการคำนวณต้นทุนการผลิตต่อหน่วยเนื่องจากลักษณะการผลิตและ ต้นทุนของแต่ละรายการแตกต่างกัน กล่าวคือ บางรายการก็เป็นต้นทุนผันแปรบางรายการ ก็เป็นต้นทุนคงที่ เช่น ค่าวัตถุดิบทางอ้อม ค่าแรงงานทางอ้อม ค่าเช่า ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ ค่าเสื่อมราคาเครื่องมือและอุปกรณ์

ภาพที่ 2.1 การจำแนกต้นทุนตามลักษณะส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์



2.1.2 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ระบบต้นทุนแบบเดิม (Traditional costing System)

ระบบต้นทุนแบบเดิมถือว่าผลิตภัณฑ์และปริมาณการผลิตเป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดต้นทุน การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าผลิตภัณฑ์ตามระบบต้นทุนเดิม นิยมที่จะใช้เกณฑ์ตามปริมาณการผลิต อาทิเช่น จำนวนชั่วโมงแรงงานโดยตรง จำนวนชั่วโมงเครื่องจักร และหากมองตามวัตถุประสงค์การใช้ข้อมูลต้นทุน ระบบต้นทุนแบบเดิมอาจแบ่งได้ 2 ประเภทได้แก่

1. ใช้ข้อมูลต้นทุนเพื่อการจัดการทางการเงินหรือบัญชีการเงินกิจการจะใช้การคำนวณต้นทุนโดยวิธีต้นทุนรวม (Absorption Costing or Full Costing) วิธีนี้จะคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์โดยการรวมต้นทุนการผลิตทั้งหมด ได้แก่ต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่และต้นทุนกึ่งผันแปร โดยเน้นการรวมต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการผลิตทั้งหมดเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ และวิธีนี้ได้ถือเป็นหลักปฏิบัติที่ยอมรับกันโดยทั่วไปในการรายงานทางการเงินต่อบุคคลภายนอก

2. ใช้ข้อมูลต้นทุนเพื่อการบริหาร หรือบัญชีบริหาร ซึ่งกิจการจะใช้วิธีการคำนวณต้นทุนโดยวิธีต้นทุนผันแปร (Variable Costing) ซึ่งจะคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์เฉพาะต้นทุนผันแปรเท่านั้น ส่วนต้นทุนคงที่ของผลิตภัณฑ์ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ทำการผลิตสินค้า

ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing or ABC)

ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมีแนวคิดสำคัญ คือการคิดต้นทุนของสินค้าเข้าไปในกิจกรรมของกิจการ โดยอาศัยความสัมพันธ์ของตัวผลิตภัณฑ์ทรัพยากร แล้วจึงคิดต้นทุนนั้นเข้าสู่ตัวสินค้าหรือบริการ ต้นทุนของผลิตภัณฑ์จะสูงต่ำเพียงใดขึ้นอยู่กับว่าผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดใช้กิจกรรมมากน้อยเพียงใด การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในลักษณะนี้จึงเท่ากับเป็นการคำนึงถึงกิจกรรมที่ผลิตสินค้าหรือให้บริการ

ความแตกต่างระหว่างระบบบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรมกับระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม

ความแตกต่างระหว่างระบบบัญชีแบบเดิมและระบบบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรมแสดงได้ดังตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 การเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างระบบต้นทุนแบบเดิมและระบบต้นทุนฐานกิจกรรม

รายการ	ระบบต้นทุนแบบเดิม	ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม
1. การรวบรวมต้นทุน	จะรวบรวมค่าใช้จ่ายการผลิตของกิจการ แยกตามแผนกในการผลิต ซึ่งจะทำให้ต้นทุนมีลักษณะที่แตกต่างกันตามสาเหตุของรายการนั้น ๆ	จะรวบรวมค่าใช้จ่ายการผลิตตามกิจกรรม ดังนั้นต้นทุนของแต่ละกิจกรรมจึงเป็นต้นทุนที่มีลักษณะเหมือนกันซึ่งจะเปลี่ยนแปลงตามตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนเดียวกัน
2. การปันส่วนต้นทุน	ปันส่วนต้นทุนเข้าสินค้าโดยใช้ปริมาณเป็นเกณฑ์ (Volume – Based Transaction) เช่น หน่วยสินค้าที่ผลิต ชั่วโมงแรงงานทางตรง ชั่วโมงเครื่องจักร รายได้ค่าขาย	ปันส่วนต้นทุนเข้าสินค้าหรือสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนอื่น ๆ โดยใช้ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนของแต่ละกิจกรรม
3. การจำแนกต้นทุน	โดยทั่วไปจะแยกต้นทุนออกเป็น ต้นทุนคงที่ และต้นทุนผันแปร และประมาณต้นทุนการผลิตตามปริมาณของสินค้าที่ผลิตได้ในงวดเวลานั้น	ต้นทุนบางรายการไม่ได้เกิดขึ้นตามปริมาณการผลิต ดังนั้นจึงจำแนกต้นทุนตามระดับของกิจกรรมเป็น 4 ระดับคือ ระดับหน่วยผลิต ระดับกลุ่ม ระดับกระบวนการและระดับองค์กรโดยรวม
4. การใช้ประโยชน์ต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ	เนื่องจากข้อบกพร่องในการกำหนดเกณฑ์การปันส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตให้สอดคล้องกับตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน จึงทำให้เกิดปัญหาในการคิดต้นทุนสูงไป หรือต่ำไป	เนื่องจากสามารถกำหนดเกณฑ์การปันส่วนให้สัมพันธ์กับตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน ทำให้ได้ต้นทุนที่ถูกต้องใกล้เคียงความจริง

ระบบต้นทุนผสม

ระบบต้นทุนผสม หมายถึง ระบบต้นทุนที่ในบางส่วนงานเป็นระบบต้นทุนแบบเดิมในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และบางส่วนงานได้นำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเข้ามาประยุกต์ ตัวอย่างเช่น กิจกรรมที่คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ในส่วนของโรงงาน บันส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตลงสู่กิจกรรมของกระบวนการผลิต และในส่วนงานด้านสนับสนุน เช่น ฝ่ายบัญชี ก็อาจไม่ได้มีการแบ่งการทำงานออกเป็นกิจกรรม จึงไม่ได้มีการบันส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตลงสู่กิจกรรมและคิดเป็นต้นทุนทั้งก้อนของแผนก และการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ จะต้องเสียเวลาและค่าใช้จ่ายสูง โดยเฉพาะหน่วยงานที่มีความซับซ้อน กิจกรรมมีความหลากหลาย และมีตัวผลิตภัณฑ์กิจกรรมหลายตัวที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ในองค์กร อาจทำได้ไม่เต็มรูปแบบทั้งระบบ จึงทำให้ระบบ ต้นทุนของกิจการเป็นระบบต้นทุนผสม นอกจากปัจจัยที่กล่าวข้างต้นแล้ว การนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้อย่างจำเป็นต้องมีคณะทำงานมีความเชี่ยวชาญ และมีประสบการณ์ในการวางระบบ รวมทั้งต้องได้รับความสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูงอย่างดี และต่อเนื่อง จึงทำให้การวางระบบต้นทุนกิจกรรมประสบความสำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนดไว้

2.1.3 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการกำหนดต้นทุนผลิตภัณฑ์

ในการกำหนดต้นทุนผลิตภัณฑ์ไม่ว่ากิจการจะใช้ระบบต้นทุนแบบเดิม ระบบต้นทุนผสม หรือระบบต้นทุนฐานกิจกรรม กิจการสามารถกำหนดต้นทุนได้จากทั้งต้นทุนจริง และต้นทุนมาตรฐาน ดังนี้

ต้นทุนโดยประมาณ คือ ต้นทุนที่รวบรวมแล้วระบุเข้าสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนโดยใช้ต้นทุนที่มีการประมาณขึ้นคร่าว ๆ เป็นต้นทุนที่ควรจะเป็นของสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนนั้น และคำนวณต้นทุนต้นทุนจริงที่เกิดขึ้นในงวดได้หลังจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost) คือ ต้นทุนที่รวบรวมแล้วระบุเข้าสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนโดยใช้ต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นอย่างมีหลักเกณฑ์ ซึ่งเป็นต้นทุนที่ควรจะเป็นของสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนนั้นมีการกำหนดแผนซึ่งวางไว้ล่วงหน้า โดยจะกำหนดทั้งปริมาณการผลิตและจำนวนเงินเพื่อประโยชน์ในการวางแผนและควบคุมต้นทุนในการดำเนินงาน เมื่อต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงแตกต่างไปจากต้นทุนที่กำหนดไว้ล่วงหน้า

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการกำหนดกลยุทธ์ของกิจการ

กลยุทธ์ระดับธุรกิจ หมายถึง กลยุทธ์ที่เป็นแนวทางการแข่งขันเพื่อการบรรลุเป้าหมายระดับธุรกิจของบริษัท ซึ่งกลยุทธ์ระดับธุรกิจนั้นมีจุดมุ่งหมายสำหรับการแข่งขันในอุตสาหกรรม โดยสามารถแบ่งกลยุทธ์ระดับธุรกิจได้เป็น 3 ด้าน ดังนี้

กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุน (Cost Leadership Strategy) หมายถึง กลยุทธ์ที่มีความเกี่ยวข้องกับการผลิตและจำหน่ายสินค้าและบริการด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่ง ผู้ผลิตที่มีต้นทุนต่ำจะใช้วิธีนำเทคโนโลยีเข้ามาใช้ในการผลิตที่สามารถลดต้นทุนของสินค้า และผลิตสินค้าจำนวนมาก เพื่อให้เกิดการประหยัดจากขนาดในการผลิต (Economies of Scale) และใช้ความได้เปรียบด้านต้นทุนในการตั้งราคาต่ำกว่าคู่แข่ง ดังนี้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ของกิจการจะมีความสำคัญยิ่ง ความถูกต้องของต้นทุนในส่วนนี้จะช่วยในการพิจารณาราคาขายของกิจการ

กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์ (Product Differentiation Strategy) มีความเกี่ยวข้องกับการทำให้สินค้าและบริการของบริษัทมีความแตกต่างจากคู่แข่งภายในอุตสาหกรรม การที่กิจการมีกลยุทธ์มุ่งขายสินค้าหรือบริการที่แตกต่างจากคู่แข่งนี้ หมายความว่า การดึงดูดใจลูกค้าโดยใช้ลักษณะพิเศษของผลิตภัณฑ์ และพยายามให้ผู้บริโภคได้ตระหนักถึงความเป็นเอกลักษณ์ (Uniqueness) ในตัวสินค้าหรือบริการนั่นเอง

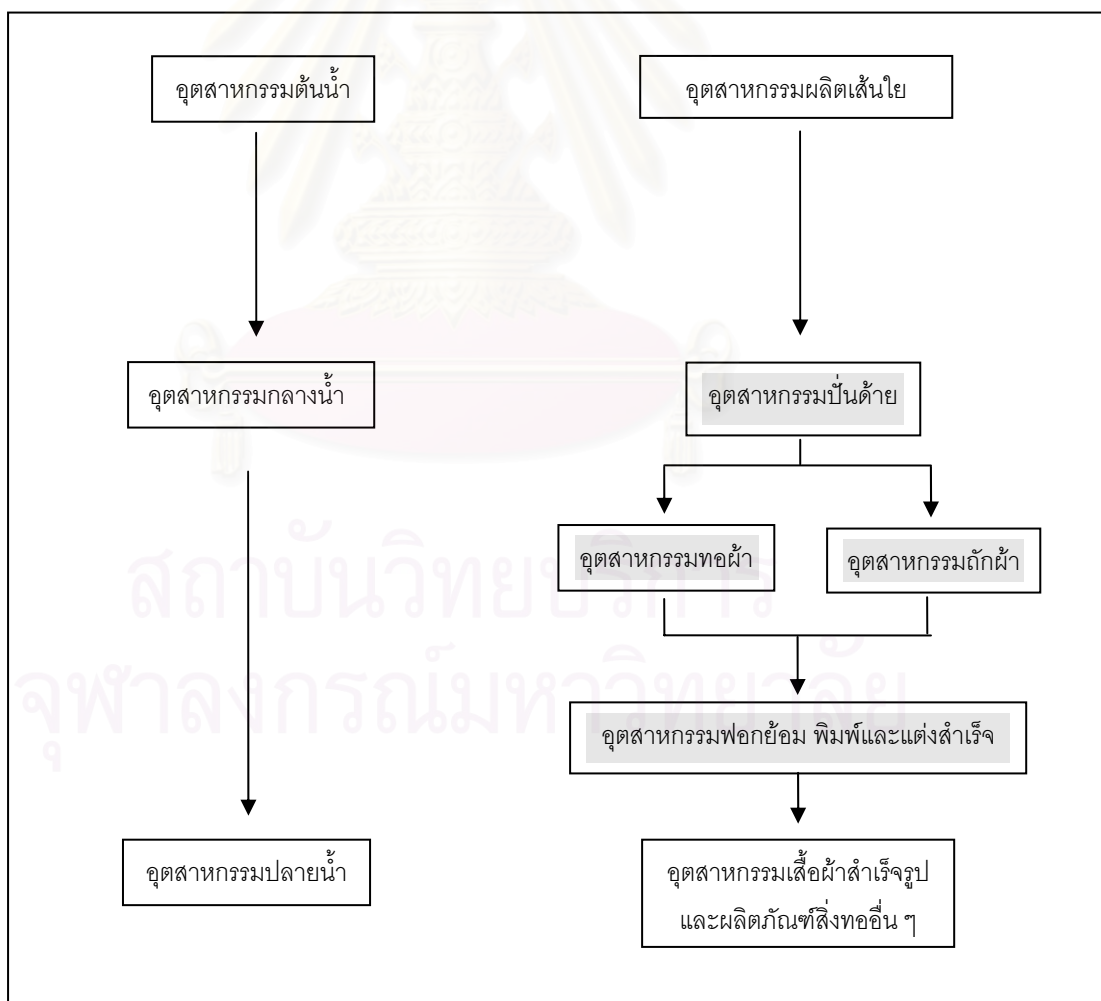
กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (Focus Strategy) กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่มจะให้ความสนใจกับส่วนของตลาดบางส่วน การกำหนดส่วนของตลาดสามารถกำหนดโดยกลุ่มลูกค้า พื้นที่ หรือบางส่วนของสายผลิตภัณฑ์ โดยเน้นการสนองความต้องการของลูกค้าในตลาดเฉพาะกลุ่มให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลสูงกว่าคู่แข่ง เช่น การการสร้างสินค้าหรือบริการที่เฉพาะกลุ่มลูกค้าที่มีความต้องการแตกต่างไปจากตลาดโดยทั่วไป หรือการให้บริการในส่วนภูมิภาคที่แยกตัวห่างออกไป

2.1.4 ข้อมูลพื้นฐานของอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม

อุตสาหกรรมสิ่งทอในประเทศไทยในปัจจุบันมีการผลิตที่ครบวงจร จะประสานต่อเนื่องกัน โดยการส่งต่อวัตถุดิบจากอุตสาหกรรมหนึ่งไปยังอุตสาหกรรมถัดไป ในการผลิตเครื่องนุ่งห่มและเสื้อผ้าสำเร็จรูป จะเริ่มจากการนำเส้นใยมาปั่นเป็นเส้นด้าย นำเส้นด้ายมาทอ หรือถักเป็นผ้าผืน นำผ้าผืนมาผ่านกระบวนการฟอก ย้อม พิมพ์ และแต่งสำเร็จ แล้วนำไปตัดเย็บเป็นเครื่องนุ่งห่ม และเสื้อผ้าสำเร็จรูป อุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม แบ่งตามกระบวนการผลิตออกเป็น 3 ขั้นตอนหลัก ได้แก่

- อุตสาหกรรมสิ่งทอต้นน้ำ (Upstream) ได้แก่อุตสาหกรรมการผลิตเส้นใยธรรมชาติ เส้นใยสังเคราะห์ และเส้นใยเคมีอื่น ๆ เน้นใช้ปัจจัยทุนและเทคโนโลยีในระดับสูง (Capital Intensive) และมีการใช้แรงงานสัดส่วนน้อย
- อุตสาหกรรมสิ่งทอกลางน้ำ (Midstream) ได้แก่อุตสาหกรรมการปั่นด้าย การทอผ้าและ ถักผ้า การฟอก ย้อมพิมพ์ และแต่งสำเร็จ ในส่วนนี้มีการใช้ปัจจัยแรงงานมากขึ้น แต่ยังคงมีการใช้ทุน และ เทคโนโลยีในระดับสูง
- อุตสาหกรรมสิ่งทอปลายน้ำ (Downstream) ทำการผลิตเครื่องนุ่งห่มและเสื้อผ้าสำเร็จรูป มีการใช้ปัจจัยแรงงานเป็นหลัก (Labour Intensive) และใช้เทคโนโลยีในการผลิตในระดับต่ำลงมา

ภาพที่ 2.2 โครงสร้างการผลิตในอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม



2.2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องสามารถแบ่งออกเป็น งานวิจัยในต่างประเทศและในประเทศไทย ดังนี้

2.2.1 เอกสารและงานวิจัยในต่างประเทศ

สมาคมการบัญชีแห่งอเมริกา (American Accounting Association หรือ AAA, 1957) คณะกรรมการมีความเห็นแตกต่างกันเป็น 2 กลุ่ม กลุ่มแรกไม่เห็นด้วยกับการใช้ระบบต้นทุนแปรด้วยเหตุผลที่ว่าต้นทุนของสินทรัพย์ควรจะเป็นต้นทุนทั้งหมดในการนำสินทรัพย์ให้มาอยู่ในสภาพและสถานที่ที่พร้อมจะใช้ประโยชน์ได้ ดังนั้นในการคำนวณต้นทุนสินค้าจึงควรรวมต้นทุนทั้งหมดที่จะทำให้สินค้านั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมที่จะขายได้ คณะกรรมการอีกกลุ่มหนึ่งซึ่งมีความเห็นแตกต่างออกไปโดยเห็นด้วยกับระบบต้นทุนผันแปร เนื่องจากจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ลงทุน และฝ่ายบริหารมากกว่าการคิดต้นทุนเต็ม

สมาคมนักบัญชีนานาชาติ (The National Association of Accountants หรือ NAA) สมาชิกของสถาบันแห่งนี้ส่วนใหญ่เป็นนักบัญชีบริหาร และได้สนับสนุนการใช้ระบบต้นทุนผันแปรสำหรับทั้งบุคคลภายนอกและภายในองค์กร

กรมสรรพากรของสหรัฐอเมริกา (The Internal Revenue Service) ไม่ยอมรับระบบต้นทุนผันแปรจนกว่าระบบนี้จะเป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป กรมสรรพากรมีความเห็นว่าการคิดต้นทุนสินค้าจะต้องสอดคล้องกับหลักในการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีที่สุดในธุรกิจ หรือการค้าประเภทนั้นและเห็นว่าต้นทุนสินค้าที่ผลิตควรรวมต้นทุนวัตถุดิบ วัสดุสิ้นเปลือง ใช้จ่ายสำหรับค่าแรงโดยตรง และค่าใช้จ่ายทางอ้อมตามส่วนที่เหมาะสม

Cooper (1990) กล่าวถึงแนวคิดเกี่ยวกับระบบต้นทุนฐานกิจกรรมซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากความพยายามที่จะออกแบบและปรับปรุงระบบต้นทุนเดิมที่มีอยู่ ให้ตรงตามความต้องการในการใช้ข้อมูลอีกทั้งให้ความเห็นว่า ระบบต้นทุนแบบเดิม (Traditional costing System) ไม่สามารถให้ข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริงได้ ซึ่งข้อมูลต้นทุนที่แท้จริงมีความจำเป็นต่อการตัดสินใจในเรื่องสำคัญ ๆ เช่น การกำหนดราคา การเพิ่มหรือลดการผลิตของผลิตภัณฑ์ร่วม และการลงทุนเพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพของกระบวนการผลิต โดยเฉพาะกับบริษัทที่มีผลิตภัณฑ์หลายชนิด แม้ว่าการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้จะก่อให้เกิดประโยชน์หลายประการ แต่ก็พบอุปสรรคจนทำให้เกิดความล้มเหลว ซึ่งอาจเป็นผลให้ระบบที่สร้างขึ้นมาให้ข้อมูลที่ไม่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริงเช่นเดียวกับระบบการคำนวณต้นทุนแบบเดิมได้

Winicur (1993) ได้กล่าวถึงความสำคัญของการบัญชีต้นทุนว่า การบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนมีความสำคัญอย่างยิ่งสำหรับกิจการ เนื่องจากข้อมูลต้นทุนส่งผลกระทบต่อทั้งงบกำไรขาดทุนและงบดุล ซึ่งการบัญชีต้นทุนเต็มจะรวมต้นทุนการผลิตทั้งหมด ทั้งต้นทุนส่วนที่คงที่และผันแปร และการที่จะแยกต้นทุนส่วนที่คงที่ออกมาเป็นเรื่องยาก ดังนั้นการใช้ต้นทุนผันแปรจึงเป็นอีกทางเลือกหนึ่ง โดยต้นทุนผันแปรจะมองว่าต้นทุนส่วนที่ผันแปรเป็นต้นทุนของสินค้าเท่านั้น และกล่าวไว้อีกว่าวิธีต้นทุนผันแปร ไม่เหมาะสำหรับการจัดทำรายงานทางการเงิน แต่มีประโยชน์อย่างมากสำหรับใช้ในการตัดสินใจ

Clarke (1997) ได้ศึกษาเกี่ยวกับบัญชีบริหารที่นำไปใช้ในธุรกิจผลิตสินค้าในประเทศไอร์แลนด์ เพื่อที่จะทราบถึงการนำเทคนิคทางบัญชีบริหารมาใช้ในทางปฏิบัติ พบว่าธุรกิจโดยส่วนใหญ่คิดว่าระบบบัญชีต้นทุนที่ใช้อยู่ทำให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนผลิตภัณฑ์อย่างถูกต้อง เว้นแต่ปัญหาเกี่ยวกับระบบต้นทุนมาตรฐาน จากการสัมภาษณ์พบว่าหลายกิจการยังคงมีการนำระบบต้นทุนมาตรฐานมาใช้ แม้ว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เป็นที่น่าพอใจเท่าที่ควร เนื่องจากในทางปฏิบัติกำหนดมาตรฐานของต้นทุนวัตถุดิบทางตรง หลายกิจการยังคงใช้ฐานจากการดำเนินงานในอดีต ทั้งนี้ยังกล่าวอีกว่าองค์ประกอบของต้นทุนการผลิตเป็นปัจจัยสำคัญในที่จะส่งผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่เหมาะสม เช่นกรณีที่ต้องประกอบของต้นทุนการผลิตประกอบด้วยค่าใช้จ่ายการผลิตในสัดส่วนที่สูง ผู้ประกอบการมีแนวโน้มที่จะเลือกใช้วิธีต้นทุนฐานกิจกรรมในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

Krumwiede (1998) ได้ศึกษาการนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ และใช้อย่างไรจึงจะประสบความสำเร็จ ซึ่งได้ทำการสำรวจการใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมพบว่าผู้ประกอบการนำต้นทุนฐานกิจกรรม มาใช้มากขึ้นและได้กล่าวว่าสิ่งที่น่าดึงดูดใจสำหรับการนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้คือ การบิดเบือนของต้นทุน การใช้ประโยชน์จากข้อมูลในการตัดสินใจ การปรับระบบเพื่อรองรับต้นทุนฐานกิจกรรม

Kaplan and Johnson (2002) ได้ตั้งข้อสังเกตว่าสาเหตุสำคัญที่ทำให้หลายกิจการต้องตกอยู่ในสภาพที่เสียเปรียบทางด้านต้นทุน คือ การเลือกใช้ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม เนื่องจากสภาพการแข่งขันและการบริหารการผลิตในปัจจุบันได้เปลี่ยนแปลงจากเดิมอย่างเห็นได้ชัด แต่ระบบบัญชีแบบเดิมไม่ได้ให้ข้อมูลข่าวสารที่ชัดเจนเพียงพอ แก่ผู้บริหารถึงปัจจัยที่ช่วยให้กิจการสามารถดำรงอยู่ได้ท่ามกลางสภาวะการณที่มีการแข่งขันกันอย่างรุนแรงดังเช่นที่เป็นอยู่ในขณะนี้

ระบบการคำนวณต้นทุนแบบเดิมจะให้ข้อมูลผลิตภัณฑ์ที่มีความถูกต้อง นำเชื่อถือตามควรต่อเมื่อผลิตภัณฑ์มีความคล้ายคลึงกันและใช้ทรัพยากรในการผลิตในสัดส่วนที่ใกล้เคียงกันซึ่งหมายถึงการใช้กิจกรรมของผลิตภัณฑ์นั้นๆ ผันแปรโดยตรงกับปริมาณการผลิต เช่นผันแปรตามชั่วโมงแรงงานทางตรง ชั่วโมงเดินเครื่องจักร แต่ในความเป็นจริงแล้วอาจจะไม่มีความสัมพันธ์ใดๆ กับปริมาณการผลิต แต่จะเพิ่มมากขึ้นตามการเตรียมการผลิต (Setup) การขนย้ายวัตถุดิบ การออกแบบผลิตภัณฑ์ ทั้งนี้ข้อมูลต้นทุนแบบเดิมที่ผู้บริหารได้รับมักจะบิดเบือนไปจากความเป็นจริงตลอดจนไม่ได้สะท้อนถึงต้นทุนผลิตภัณฑ์นั้นอย่างแท้จริง

2.2.2 เอกสารและงานวิจัยในประเทศไทย

วรศักดิ์ ทุมมานนท์ (2536) ได้กล่าวถึงผลการสัมภาษณ์ผู้บริหาร ซึ่งผู้บริหารจำนวนมากให้ความเห็นว่าวาระบบบัญชีต้นทุนในปัจจุบันเหมาะสมและเป็นประโยชน์ต่อการจัดทำงบการเงิน เสนอต่อบุคคลภายนอกมากกว่าที่จะใช้ในการบริหารจัดการ ซึ่งในทางปฏิบัติหากผู้บริหารต้องการข้อมูลต้นทุนเพื่อใช้ในการตัดสินใจก็สามารถขอข้อมูลจากผู้จัดการโรงงาน ผู้จัดการฝ่ายวางแผนการผลิต หรือฝ่ายวิศวกรรม เพราะบุคคลเหล่านี้สามารถให้ข้อมูลได้อย่างรวดเร็ว ในขณะที่นักบัญชีต้องรอการประมวลผลจากฝ่ายคอมพิวเตอร์ของกิจการ ดังนั้นนักบัญชีจึงจำเป็นที่จะต้องพัฒนาระบบบัญชีต้นทุนที่มีอยู่ให้เป็นระบบต้นทุนเพื่อการบริหาร เหมาะสมและเป็นไปตามความต้องการของผู้บริหารในสถานการณ์ต่างๆ

เจษฎา อยู่เย็น (2541) ได้ศึกษาการใช้การบัญชีเพื่อการบริหารของธุรกิจค้าปลีกในเขตกรุงเทพมหานคร ได้ผลสรุปว่าธุรกิจค้าปลีกส่วนมากในปัจจุบันใช้เทคนิคทางการบัญชีเพื่อการบริหาร คือ กำหนดราคาขายด้วยวิธีต้นทุนเต็ม งบประมาณดำเนินงาน และงบประมาณลงทุน เทคนิคทางด้านจัดการสินค้าคงเหลือนิยมใช้วิธีการพิจารณาอัตราหมุนเวียนของสินค้า เทคนิคการบัญชีเพื่อการเงินที่นิยมใช้การวิเคราะห์งบการเงินและการจัดทำกระแสเงินสด เทคนิคการบัญชีเพื่อการบริหารเพื่อการบริหารสมัยใหม่ที่มีแนวโน้มจะนำมาใช้ในธุรกิจค้าปลีก ได้แก่ การบัญชีตามความรับผิดชอบ และการกำหนดราคาขายด้วยวิธีต้นทุนทางตรง บทบาทของนักบัญชีสมัยใหม่นั้นธุรกิจค้าปลีกเริ่มให้ความสำคัญกับบทบาทเรื่องของการจัดทำข้อมูลเพื่อ การบริหาร เนื่องจากความต้องการข้อมูลในการจัดการมากขึ้น ส่วนปัญหาในการนำเทคนิคทางด้านบัญชีเพื่อการบริหารไปใช้นั้น ผลการศึกษาพบว่าผู้บริหารระดับสูงไม่ให้ความสำคัญ และไม่ให้การสนับสนุน แต่ปัญหาดังกล่าวอยู่ในระดับปานกลางเท่านั้น

สุจินต์ วงศ์ประธาน (2541) ศึกษาการนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารไปใช้ในการบริหารงานของกิจการที่ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับเครื่องสำอางและยาสีฟัน พบว่าระบบต้นทุนมาตรฐาน เป็นเทคนิคที่ธุรกิจนำไปใช้มากที่สุด และมีการใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารช่วยในการบริหารงานทั้ง 4 ด้านคือ ด้านการตัดสินใจ การวางแผน การวัดผลการปฏิบัติงานและการควบคุม โดยใช้ประกอบการตัดสินใจเกี่ยวกับการกำหนดราคาขาย ใช้วางแผนเกี่ยวกับกำไรและต้นทุนการผลิตใช้วัดประสิทธิภาพของหน่วยงานต่าง ๆ ภายในองค์กรและควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามแผน ที่วางไว้รวมทั้งควบคุมประสิทธิภาพการทำงานของหน่วยงานต่าง ๆ ภายในองค์กร หลักเกณฑ์ที่ธุรกิจส่วนใหญ่นำมาพิจารณาในการเลือกใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารคือ ข้อมูลที่ได้จากการใช้เทคนิคนั้นสามารถตอบคำถามที่กำลังพิจารณาได้ ต้นทุนในการจัดทำคู่มือกับประโยชน์ที่ได้รับและ เทคนิคที่ใช้ขึ้นนั้นเหมาะสมกับสภาพการดำเนินงานขององค์กร ปัญหาที่เกิดขึ้นจากการใช้เทคนิค ทางการบัญชีบริหาร คือ การจัดเก็บข้อมูลทำได้ยากต้องได้รับความร่วมมือจากฝ่ายต่าง ๆ ภายในองค์กรต้นทุนในการจัดทำบางครั้งไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับและมีความยุ่งยากในการจำแนกประเภทต้นทุน

บุญส่ง เจียมจิตวนิช (2542) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานด้านการบัญชีบริหารของผู้จัดการฝ่ายบัญชี การศึกษานี้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการวิจัยเพื่อรวบรวมปัจจัย ปัญหาและอุปสรรค ที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของผู้จัดการฝ่ายบัญชีจากบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการศึกษาสรุปได้ว่า ปัจจัยส่วนบุคคลที่มีผลต่อการปฏิบัติงานคือ เพศ และระดับการศึกษา ปัจจัยทั่วไปของกิจการที่มีผลต่อการปฏิบัติงานคือ พนักงานไม่เพียงพอ ปัจจัยภายในกิจการที่มีผลต่อการปฏิบัติงานคือ การยอมรับจากหน่วยงานอื่น ความก้าวหน้าในการทำงาน ความรับผิดชอบในงานและความสำเร็จของงาน ปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญ คือ ฝ่ายบริหารหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องไม่ให้ความสนใจ พนักงานและระบบงานไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ

สุภาพรรณ รัตนภรณ์ และคณะ (2543) ได้ทำการศึกษาถึงแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย จากการศึกษาแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของอุตสาหกรรมสิ่งทอ เครื่องนุ่งห่มและรองเท้า ได้ผลสรุปว่ากิจการเลือกใช้วิธี ต้นทุนจริงมากกว่าต้นทุนมาตรฐาน ทั้งในระบบต้นทุนเต็มและระบบต้นทุนผันแปร ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหาร ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์อยู่ในระดับปานกลางถึงระดับค่อนข้างมาก ซึ่งเทคนิคที่มีประโยชน์สูงสุดคือวิธีต้นทุนเต็มด้วยต้นทุนจริง ส่วนเทคนิคที่มีประโยชน์ระดับต่ำสุดคือวิธีต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยต้นทุนมาตรฐาน

ดนูชา คุณพนิชกิจ และคณะ (2545) ได้กล่าวถึงความสอดคล้องของเทคนิคทางบัญชี บริหารกับกลยุทธ์ในการบริหารธุรกิจ ในรายงานการวิจัยเรื่อง ความสอดคล้องในการใช้บัญชี บริหารกับกลยุทธ์การแข่งขันในกลุ่มผู้ผลิตสินค้าบริโภคในประเทศไทย ซึ่งได้กล่าวถึง ความสอดคล้องของเทคนิค การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์กับกลยุทธ์ในการบริหารธุรกิจว่า กลยุทธ์ควมมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุนมีความสอดคล้องกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนใน ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม

วรศักดิ์ ทูมมานนท์ และธีรยุทธ วัฒนาศุภโชค (2545) กล่าวถึงการนำกระบวนการผลิต แบบใหม่มาใช้ว่าอาจทำให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่คำนวณโดยใช้ระบบการคำนวณต้นทุน แบบเดิมบิดเบือนได้ ตัวอย่างเช่น การนำเอาเครื่องจักรมาใช้ในกระบวนการผลิต ย่อมทำให้ ค่าแรงงานทางตรงลดลง ส่งผลให้ผลิตภัณฑ์ที่ต้องใช้เครื่องจักรใหม่ในการผลิตมีต้นทุนต่ำเกินไป หากกิจการใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงเพียงอย่างเดียวเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิต ในทางกลับกันผลิตภัณฑ์ที่ไม่ต้องใช้เครื่องจักรใหม่ในการผลิตจะมีต้นทุนที่สูงเกินไป และยังได้ กล่าวถึงระบบต้นทุนฐานกิจกรรมว่าได้มีส่วนช่วยให้ฝ่ายบริหารบรรลุวัตถุประสงค์ในหลาย ๆ ด้าน ในเวลาเดียวกัน เช่น มีระบบการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และบริการที่ชัดเจน มีความเข้าใจการ ปฏิบัติงานโดยผ่านกิจกรรม มีความเข้าใจว่ากิจกรรมใด เป็นกิจกรรมเพิ่มคุณค่า และมีกิจกรรม ใดที่ไม่สร้างคุณค่าให้แก่ตัวผลิตภัณฑ์หรือบริการ ซึ่งจะส่งผลให้ การตัดสินใจเกี่ยวกับการ บริหารงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เนื่องจากการวิเคราะห์กิจกรรมช่วยเผยให้เห็นว่ามี จุดใดบ้างในองค์กรที่ยังสามารถพัฒนาผลการปฏิบัติงานต่อไป

อรอนงค์ ศรีช่วย (2547) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณ ต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมชิ้นส่วนรถยนต์ ได้ผลสรุปว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิค การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ คือ ค่าใช้จ่ายการผลิต แต่ความสัมพันธ์เกิดขึ้นเป็นไปในทิศทาง ตรงกันข้าม คือเมื่ออัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตเพิ่มขึ้นผู้ประกอบการจะเลือกใช้วิธีต้นทุนผันแปร น้อยกว่าต้นทุนเต็ม และศึกษาประโยชน์ที่ได้รับ ปัญหาที่พบจากเทคนิคการคำนวณต้นทุน ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ของผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมชิ้นส่วนรถยนต์ พบว่า ประโยชน์ที่ได้รับจาก เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของผู้ประกอบการอยู่ในระดับมาก สำหรับปัญหาที่พบจาก เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้เนื่องจากบุคลากรในองค์กรไม่มีความพร้อมและ ขาดความรู้เกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ส่วนปัญหาที่พบมากสำหรับผู้ที่ใช้ วิธีต้นทุนเต็ม คือเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้มีความยุ่งยากในการปฏิบัติ

จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่าการศึกษเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมต่าง ๆ ในประเทศไทยยังมีน้อยมากที่จะช่วยให้เห็นว่าอุตสาหกรรมต่างกันอาจมีปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แตกต่างกัน ผู้วิจัยจึงเกิดความสนใจศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์โดยเฉพาะในส่วนของอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม ซึ่งเป็นอุตสาหกรรมที่เผชิญกับภาวะการแข่งขันสูงมาโดยตลอด แต่ยังไม่มียานวิจัยใดที่ทำการศึกษารื่องนี้อย่างจริงจัง



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 3

ระเบียบวิธีวิจัย

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

การวิจัยนี้มุ่งศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุน ประโยชน์ที่ได้รับ และปัญหาที่ต้องประสบจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มโดยมีประชากรและกลุ่มตัวอย่างดังต่อไปนี้

3.1.1 ประชากร

ประชากร คือ ผู้ประกอบการในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มที่มีรายชื่ออยู่ในสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย website www.fti.or.th ซึ่งมีบริษัทจำนวนทั้งสิ้น 180 แห่ง แบ่งออกเป็น 3 กลุ่มอุตสาหกรรมดังตารางที่ 3.1

ตารางที่ 3.1 จำนวนกิจการจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวน (แห่ง)
กิจการในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ	85
กิจการในกลุ่มอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม	88
กิจการในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม	7
รวม	180

3.1.2 กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่าง คือ กิจการในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ อุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม และอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม ที่มีรายชื่ออยู่ในสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย จำนวน 124 แห่ง โดยกำหนดขนาดตัวอย่างและวิธีการสุ่มตัวอย่าง ดังนี้

ขนาดกลุ่มตัวอย่าง กำหนดขนาดตัวอย่างโดยการคำนวณจากสูตรของ Taro Yamane (Yamane,1973)

$$n = \frac{N}{1+(Ne^2)}$$

N คือ จำนวนประชากร
n คือ จำนวนกลุ่มตัวอย่าง หรือขนาดตัวอย่าง
e คือ ค่าความผิดพลาดสูงสุดที่ยอมให้เกิดขึ้น

สำหรับการศึกษาในครั้งนี้ประชากรของการศึกษา (N) มีจำนวน 180 แห่ง และค่าความผิดพลาดสูงสุดที่ยอมให้เกิดขึ้นได้ (e) มีค่าเท่ากับ 5 % หรือ 0.05 จึงแทนค่าตามสูตรได้ดังนี้

$$\begin{aligned} n &= \frac{180}{1+(180)(0.05)^2} \\ &= 124 \text{ แห่ง} \end{aligned}$$

3.1.3 วิธีการเลือกตัวอย่าง

เมื่อแทนค่าในสูตรการคำนวณหาขนาดกลุ่มตัวอย่างที่จะใช้ในการศึกษาและคำนวณจำนวนกิจการที่ใช้เป็นกลุ่มตัวอย่างได้เท่ากับ 124 แห่ง และการเลือกตัวอย่างจากกลุ่มประชากรในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มจะทำการสุ่มตัวอย่างตาม **วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบหลายขั้นตอน (Multi-Stage Random Sampling)** ดังนี้

ขั้นที่ 1 การสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) แบ่งกลุ่มประชากรออกเป็น 3 กลุ่มตามประเภทอุตสาหกรรม ซึ่งประกอบด้วยกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ 85 แห่ง กลุ่มอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม 88 แห่ง อุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม 7 แห่ง ตามการแบ่งกลุ่มของสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

ขั้นที่ 2 การสุ่มตัวอย่างโดยการกำหนดสัดส่วนของกลุ่มประชากรแต่ละกลุ่ม (Proportional Stratified Random) ดังตารางที่ 3.2

ตารางที่ 3.2 จำนวนและร้อยละของกิจการจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

กลุ่มอุตสาหกรรม	ประชากร	
	จำนวนกิจการ (แห่ง)	คิดเป็นร้อยละ
กลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ	85	47.22
กลุ่มอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม	88	48.89
กลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม	7	3.89
รวม	180	100

เพื่อการกระจายของข้อมูล ผู้วิจัยจึงสุ่มตัวอย่างแยกกลุ่มระหว่างกลุ่มอุตสาหกรรมจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 124 แห่ง สามารถแบ่งตามสัดส่วนเมื่อเทียบกับจำนวนประชากรทั้งหมด ดังนี้

ตารางที่ 3.3 จำนวนของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

กลุ่มอุตสาหกรรม	ประชากร		กลุ่มตัวอย่าง จำนวนกิจการ (แห่ง)
	จำนวนกิจการ (แห่ง)	คิดเป็นร้อยละ	
กลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ	85	47.22	58
กลุ่มอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม	88	48.89	61
กลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม	7	3.89	5
รวม	180	100	124

ขั้นที่ 3 การสุ่มตัวอย่างโดยใช้ตารางเลขสุ่ม (Random Number) สุ่มตัวอย่างจากกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ กลุ่มอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม และกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม โดยใช้ตารางเลขสุ่ม

3.2 คำอธิบายเกี่ยวกับตัวแปร

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษามี 2 ประเภท คือ

- 1) ตัวแปรอิสระ (Independent variables) คือ ตัวแปรที่สนใจศึกษาหรือตัวแปรอธิบาย (Explanatory variables) เป็นตัวแปรที่มีผลกระทบต่อตัวแปรตาม
- 2) ตัวแปรตาม (Dependent variables) เป็นตัวแปรที่ได้รับผลกระทบจากตัวแปรอิสระ

3.2.1 ตัวแปรตาม (Dependent Variable) คือ เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งมี 6 วิธี และกำหนดค่าของตัวแปรได้ดังนี้

- 1 = ระบบต้นทุนแบบเดิม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ
- 2 = ระบบต้นทุนแบบเดิม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน
- 3 = ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ
- 4 = ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน
- 5 = ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ
- 6 = ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน

3.2.2 ตัวแปรอิสระ (Independent Variable) คือ ลักษณะของกิจการ ในด้านต่างๆ ดังนี้ ขนาดของกิจการ ลักษณะการผลิต ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ อัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม และกลยุทธ์ของกิจการ ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

1. ขนาดกิจการ จัดแบ่งตามเงินลงทุนจดทะเบียน ตามหลักการของกรมโรงงานอุตสาหกรรม กระทรวงอุตสาหกรรม กำหนดค่าตัวแปรดังนี้

- 1 = กิจการขนาดเล็ก มีเงินลงทุน ต่ำกว่า 10 ล้านบาท
- 2 = กิจการขนาดกลาง มีเงินลงทุน 10 ล้านบาท ถึง 100 ล้านบาท
- 3 = กิจการขนาดใหญ่ มีเงินลงทุน มากกว่า 100 ล้านบาท

2. ลักษณะการผลิต ในการผลิตสินค้านั้น รูปแบบของการผลิตแบ่งได้ 3 ลักษณะ ในการวิเคราะห์ข้อมูลจึงกำหนดค่าของตัวแปรดังนี้ คือ

- 1 = ใช้แรงงานคนเป็นส่วนใหญ่
- 2 = ใช้เครื่องจักรอัตโนมัติ
- 3 = ใช้เครื่องจักรกึ่งอัตโนมัติ

3. ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ ข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์เพื่อเป็นตัวแทน ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ คือ จำนวนสายผลิตภัณฑ์ ซึ่งเป็นตัวแปรเชิงปริมาณ การกำหนดค่าตัวแปรจึงระบุจำนวนสายผลิตภัณฑ์ในการวิเคราะห์ข้อมูล

4. อัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม การกำหนดค่าของตัวแปร จึงระบุค่าอัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม

5. กลยุทธ์ระดับธุรกิจ แบ่งออกเป็น 3 กลุ่มในการวิเคราะห์ข้อมูลจึงกำหนดค่าของตัวแปรดังนี้ คือ

- 1 = กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุน
- 2 = กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์
- 3 = กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม

จากการอธิบายถึงตัวแปรแต่ละชนิดข้างต้นนั้น สามารถสรุปรายละเอียดได้ดังนี้

ตารางที่ 3.4 ความหมายและการกำหนดค่าของตัวแปรตามในการวิเคราะห์ข้อมูล

เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ (ตัวแปรตาม)		เกณฑ์การกำหนดตัวแปร
สัญลักษณ์ตัวแปร	ความหมาย	
TRADCE	ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	1 = ใช้ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ
TRADCS	ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	2 = ใช้ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน
ABCE	ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	3 = ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ
ABCS	ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	4 = ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน
MIXCE	ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	5 = ใช้ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ
MIXCS	ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	6 = ใช้ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน

ตารางที่ 3.5 ความหมายและการกำหนดค่าของตัวอิสระในการวิเคราะห์ข้อมูล

ลักษณะของกิจการ (ตัวแปรอิสระ)		เกณฑ์การกำหนดตัวแปร
สัญลักษณ์ตัวแปร	ความหมาย	
FIRMSIZ	ขนาดธุรกิจ	1 = กิจการขนาดเล็ก 2 = กิจการขนาดกลาง 3 = กิจการขนาดใหญ่
PRODUCHA	ลักษณะการผลิต	1 = ใช้แรงงานคนเป็นส่วนใหญ่ 2 = ใช้เครื่องจักรอัตโนมัติ 3 = ใช้เครื่องจักรกึ่งอัตโนมัติ
PROLINE	ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์	จำนวนสายผลิตภัณฑ์

ตารางที่ 3.5 ความหมายและการกำหนดค่าของตัวอิสระในการวิเคราะห์ข้อมูล (ต่อ)

ตัวแปรอิสระ		เกณฑ์การกำหนดตัวแปร
สัญลักษณ์ตัวแปร	ความหมาย	
OH	อัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม	อัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตเทียบกับต้นทุนการผลิตรวม
STRATEG	กลยุทธ์ระดับธุรกิจ	1 = กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุน 2 = กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์ 3 = กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม

3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม โดยแบบสอบถามที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลถูกสร้างขึ้นเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับข้อมูลส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถาม ข้อมูลของกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับด้านการผลิต ข้อมูลต้นทุนและข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ซึ่งแบบสอบถามที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลลักษณะคำถามเป็นปลายปิด (Close-Ended Questionnaire) และคำถามปลายเปิด (Open-Ended Questionnaire) โดยแบ่งออกเป็น 4 ส่วนดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถาม

แบบสอบถามส่วนนี้ถามเกี่ยวกับข้อมูลส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถามคือ เพศ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงานปัจจุบัน และประสบการณ์การทำงานในตำแหน่งงานปัจจุบันของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 ข้อมูลของกิจการ

แบบสอบถามส่วนนี้สอบถามข้อมูลของกิจการ มีคำถามเกี่ยวกับ สินค้าที่ผลิต ขนาดของกิจการ อายุของกิจการ สัดส่วนการถือหุ้น จำนวนคนงาน กลยุทธ์ที่กิจการเลือกใช้

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับด้านการผลิต

แบบสอบถามส่วนนี้สอบถามข้อมูลด้านการผลิต โดยมีคำถามเกี่ยวกับ จำนวนเครื่องจักร ลักษณะการผลิตสินค้า เทคโนโลยีที่ใช้ในกิจการ รูปแบบการผลิต

ส่วนที่ 4 ข้อมูลต้นทุนและข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

แบบสอบถามส่วนนี้สอบถามข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุน และเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ โดยมีข้อคำถามเกี่ยวกับระบบต้นทุน อัตราส่วนของค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวมเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ธุรกิจเลือกใช้ ลักษณะของต้นทุนที่ใช้คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ผู้ริเริ่มนำเทคนิคบัญชีบริหารเกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนมาใช้ในปัจจุบัน ความถี่ในการจัดเตรียมรายงาน การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เพื่อใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงบริหาร เทคนิคทางบัญชีบริหารอื่น ๆ ที่กิจการได้นำมาใช้

นอกจากนี้ยังมีข้อคำถามเกี่ยวกับประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ โดยให้ผู้ตอบแบบสอบถามประเมินประโยชน์ที่ได้รับ ซึ่งแบ่งเป็น 5 ระดับ และคำถามเกี่ยวกับระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนโดยให้ผู้ตอบแบบสอบถามประเมินระดับความสำคัญ แบ่งเป็น 5 ระดับเช่นเดียวกัน รวมถึงข้อคำถามเกี่ยวกับปัญหาที่พบจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การทำวิจัยครั้งนี้ศึกษาข้อมูลจาก 2 ส่วน ดังนี้

3.4.1 แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามจำนวน 124 ฉบับ โดยส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ ส่งถึงผู้จัดการฝ่ายบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ประกอบการในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ อุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม อุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม ช่วงเวลาที่ใช้ในการเก็บข้อมูลระหว่าง วันที่ 5 ตุลาคม 2549 – 25 ธันวาคม 2549

3.4.2 แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) เก็บรวบรวมข้อมูลจาก หนังสือ วิทยานิพนธ์ วารสาร บทความ รายงานการวิจัยทั้งในประเทศไทยและต่างประเทศ รวมทั้งข้อมูลจากเว็บไซต์ของกรมโรงงานอุตสาหกรรม กระทรวงอุตสาหกรรม

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อมูลที่ได้จากการสำรวจด้วยแบบสอบถามจะนำไปวิเคราะห์และประมวลผลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SPSS ในลักษณะของสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และสถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) ซึ่งแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูลได้ 2 ส่วนดังต่อไปนี้

3.5.1 สถิติเชิงพรรณนา ทำการวิเคราะห์ข้อมูลออกมาในรูปของค่าสถิติพื้นฐาน เกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ข้อมูลทั่วไปของบริษัท การให้ความสำคัญต่อระบบบัญชีประโยชน์ที่ได้รับ แสดงผลในรูปของค่าความถี่และร้อยละ (Frequency and Proportion) ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation)

เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุน โดยสอบถามว่า บริษัทได้ให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนที่กิจการเลือกใช้โดยได้ให้ความสำคัญมากน้อยเพียงใด โดยลักษณะคำถามเป็นแบบปลายปิด (Close-end) โดยให้ผู้ตอบเลือกตอบเพียงข้อเดียว ทั้งนี้ผู้ตอบแบบสอบถามให้นำหน้าความคิดเห็นในประเด็นต่าง ๆ ตั้งแต่ 1-5 ดังนี้

ระดับ 5	หมายถึง	ให้ความสำคัญมากที่สุด
ระดับ 4	หมายถึง	ให้ความสำคัญมาก
ระดับ 3	หมายถึง	ให้ความสำคัญปานกลาง
ระดับ 2	หมายถึง	ให้ความสำคัญน้อย
ระดับ 1	หมายถึง	ให้ความสำคัญน้อยที่สุด

เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับประโยชน์ที่ได้รับจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ในธุรกิจ โดยให้ผู้ตอบแบบสอบถามประเมินประโยชน์ที่ได้รับจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ในธุรกิจ โดยลักษณะคำถามเป็นแบบปลายปิด (Close-end) โดยให้ผู้ตอบเลือกตอบเพียงข้อเดียว ทั้งนี้ผู้ตอบแบบสอบถามให้นำหน้าความคิดเห็นในประเด็นต่าง ๆ ตั้งแต่ 1-5 ดังนี้

ระดับ 5	หมายถึง	ได้รับประโยชน์มากที่สุด
ระดับ 4	หมายถึง	ได้รับประโยชน์มาก
ระดับ 3	หมายถึง	ได้รับประโยชน์ปานกลาง
ระดับ 2	หมายถึง	ได้รับประโยชน์น้อย
ระดับ 1	หมายถึง	ได้รับประโยชน์น้อยที่สุด

การแบ่งระดับประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์สามารถแบ่งตามเกณฑ์ของคะแนนเฉลี่ยดังนี้

คะแนนเฉลี่ย	4.21 – 5.00	หมายถึง	ได้รับประโยชน์ในระดับสูงมาก
คะแนนเฉลี่ย	3.41 – 4.20	หมายถึง	ได้รับประโยชน์ในระดับมาก
คะแนนเฉลี่ย	2.61 – 3.40	หมายถึง	ได้รับประโยชน์ในระดับปานกลาง
คะแนนเฉลี่ย	1.81 – 2.60	หมายถึง	ได้รับประโยชน์ในระดับน้อย
คะแนนเฉลี่ย	1.00 – 1.80	หมายถึง	ได้รับประโยชน์ในระดับน้อยมาก

3.5.2 สถิติเชิงอนุมาน การวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติอนุมานเพื่อทดสอบสมมติฐานที่ศึกษาดังนี้

สมมติฐานการวิจัยที่ 1 : การเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ มีความสัมพันธ์กับลักษณะของกิจการ

สมมติฐานการวิจัยที่ 2 : ลักษณะของกิจการมีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ในการทดสอบสมมติฐานที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก (Ordinal Logistic Regression Analysis) เพื่อหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ กับตัวแปรตาม เนื่องจากตัวแปรตามมีจำนวนมากกว่า 2 ค่า การวิเคราะห์ความถดถอยที่ใช้จึงเป็น Ordinal Logistic Regression Model



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล ซึ่งกลุ่มตัวอย่างของการศึกษาในครั้งนี้ คือ กิจกรรมในอุตสาหกรรมสิ่งทอ อุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม และอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม จำนวน 124 แห่ง เป็นกิจกรรมที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ 58 แห่ง กลุ่มอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม 61 แห่ง กลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม 5 แห่ง การเก็บรวบรวมข้อมูลได้รับแบบสอบถามกลับมาจำนวน 88 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 70.9 ซึ่งสามารถแสดงรายละเอียดของการตอบแบบสอบถามกลับมา ดังตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 จำนวนและร้อยละของการตอบแบบสอบถามกลับมาจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ส่ง	จำนวนตอบกลับ	ค่าร้อยละ
กลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอ	58	39	67.2
กลุ่มอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม	61	47	77.1
กลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม	5	2	40.0
รวม	124	88	70.9

4.1 ผลการศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาข้อมูลส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถาม ประกอบด้วย เพศ (ตารางที่ 4.2) ระดับการศึกษา (ตารางที่ 4.3) ตำแหน่งงาน (ตารางที่ 4.4) และประสบการณ์ทำงาน (ตารางที่ 4.5) สรุปได้ดังต่อไปนี้

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.2 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามเพศ

เพศ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ชาย	70	79.5
หญิง	18	20.5
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.2 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศชาย 70 คน คิดเป็นร้อยละ 79.5 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และ เพศหญิง 18 คนคิดเป็นร้อยละ 20.5 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.3 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามระดับการศึกษา

ระดับการศึกษา	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ปริญญาตรี	67	76.1
อื่นๆ	21	23.9
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.3 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามจบการศึกษาระดับปริญญาตรี 67 คน คิดเป็นร้อยละ 76.1 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนจบการศึกษาระดับอื่นๆ 21 คน คิดเป็นร้อยละ 23.9 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.4 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามตำแหน่งงาน

ตำแหน่งงาน	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ผู้จัดการฝ่ายบัญชี	73	86.1
ไม่ระบุ	15	13.9
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.4 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีตำแหน่งเป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชีจำนวน 73 คน คิดเป็นร้อยละ 86.1 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.5 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามประสบการณ์การทำงานด้านบัญชีในตำแหน่งงานปัจจุบัน

ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1 – 10 ปี	35	39.8
11 – 20 ปี	40	45.4
มากกว่า 20 ปี	14	14.8
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.5 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามจำนวน 40 คน คิดเป็นร้อยละ 45.4 ของผู้ตอบแบบสอบถาม มีอายุงานด้านบัญชีอยู่ในช่วง 11 – 20 ปี รองลงมา 35 คน คิดเป็นร้อยละ 39.8 ของผู้ตอบแบบสอบถาม มีอายุงานด้านบัญชีอยู่ในช่วง 1 – 10 ปี และ 14 คน คิดเป็นร้อยละ 14.8 ของผู้ตอบแบบสอบถาม มีอายุงานด้านบัญชีมากกว่า 20 ปี ตามลำดับ

จากผลการศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม เห็นได้ว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีตำแหน่งเป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชี ซึ่งตรงกับกลุ่มเป้าหมายที่ต้องการสอบถามข้อมูล และมีประสบการณ์ทำงานด้านบัญชีในตำแหน่งงานปัจจุบันมากกว่าสิบปี ถึงร้อยละ 60 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ซึ่งน่าจะมีความเข้าใจในข้อมูลของกิจการทั้งในด้านการผลิตและระบบบัญชีของกิจการ ส่งผลให้สามารถตอบแบบสอบถามได้อย่างถูกต้อง

4.2 ผลการศึกษาข้อมูลของกิจการ

ผลการศึกษาข้อมูลของกิจการ ประกอบด้วย ขนาดกิจการ (ตารางที่ 4.6) อายุกิจการ (ตารางที่ 4.7) สัดส่วนการถือหุ้น (ตารางที่ 4.8) จำนวนสายผลิตภัณฑ์ (ตารางที่ 4.9) และกลยุทธ์ระดับธุรกิจ (ตารางที่ 4.10) สรุปได้ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.6 จำนวนและร้อยละของขนาดกิจการ

ขนาดกิจการ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
ขนาดเล็ก (ทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 10 ล้านบาท)	5	5.7
ขนาดกลาง (ทุนจดทะเบียน 10 - 100 ล้านบาท)	50	56.8
ขนาดใหญ่ (ทุนจดทะเบียนมากกว่า 100 ล้านบาท)	33	37.5
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.6 พบว่ามีผู้ประกอบการที่เป็นกิจการขนาดกลาง (ทุนจดทะเบียน 10 - 100 ล้านบาท) จำนวน 50 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 56.8 ของผู้ตอบแบบสอบถาม รองลงมาประกอบกิจการที่มีขนาดใหญ่ (ทุนจดทะเบียนมากกว่า 100 ล้านบาท) จำนวน 33 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 37.5 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และประกอบกิจการขนาดเล็ก (ทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 10 ล้านบาท) จำนวน 5 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 5.7 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.7 จำนวนและร้อยละของอายุกิจการ

อายุกิจการ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
น้อยกว่า 5 ปี	3	3.4
5 – 10 ปี	4	4.5
11 – 15 ปี	14	15.9
16 – 20 ปี	18	20.5
21 – 25 ปี	10	11.4
26 – 30 ปี	15	17.0
มากกว่า 30 ปี	24	27.3
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.7 พบว่า กิจการส่วนใหญ่ประกอบกิจการมานานกว่า 30 ปี จำนวน 24 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 27.3 ของผู้ตอบแบบสอบถาม รองลงมานั้นมีผู้ประกอบการจำนวน 18 แห่ง คิดเป็น ร้อยละ 20.5 ของผู้ตอบแบบสอบถาม มีอายุการประกอบกิจการอยู่ในช่วง 16 – 20 ปี กิจการที่ประกอบกิจการอยู่ในช่วง 26 – 30 ปี จำนวน 15 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 17.0 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และจำนวน 14 แห่ง ประกอบกิจการ 11 – 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 15.9 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ตามลำดับ

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.8 จำนวนและร้อยละของสัดส่วนการถือหุ้น

สัดส่วนการถือหุ้น	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
ไทยถือหุ้น 100 %	69	78.4
ต่างชาติถือหุ้น 100 %	1	1.1
ต่างชาติถือหุ้น 41 - 49 %	3	3.4
ต่างชาติถือหุ้น 50 - 99 %	15	17.0
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.8 พบว่า กิจการส่วนใหญ่มีคนไทยถือหุ้น 100 % จำนวน 69 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 78.4 ของผู้ตอบแบบสอบถาม รองลงมาเป็นกิจการที่ต่างชาติเป็นผู้ถือหุ้น 50 - 99 % จำนวน 15 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 17.0 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และเป็นกิจการที่มีชาวต่างชาติถือหุ้น 41-49 % จำนวน 3 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 3.4 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนอีกร้อยละ 1.1 ของผู้ตอบแบบสอบถาม เป็นกิจการที่ต่างชาติถือหุ้น 100 % จำนวน 1 แห่ง

ตารางที่ 4.9 จำนวนและร้อยละของจำนวนสายผลิตภัณฑ์

จำนวนสายผลิตภัณฑ์	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1 สายผลิตภัณฑ์	3	3.4
2 สายผลิตภัณฑ์	9	10.2
3 สายผลิตภัณฑ์	7	8.0
4 สายผลิตภัณฑ์	9	10.2
5 สายผลิตภัณฑ์	4	4.5
6 สายผลิตภัณฑ์	3	3.4
50 สายผลิตภัณฑ์	3	3.4
ไม่ระบุ	50	56.8
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.9 พบว่ามีผู้ประกอบการผลิตสินค้า 2 และ 4 สายผลิตภัณฑ์ จำนวนเท่ากัน คือ 9 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 10.2 ของผู้ตอบแบบสอบถาม รองลงมาคือ 3 สายผลิตภัณฑ์ จำนวน 7 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 8.0 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.10 จำนวนและร้อยละของกลยุทธ์ระดับธุรกิจ

กลยุทธ์ระดับธุรกิจ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้านต้นทุน	36	40.9
กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์	28	31.8
กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม	15	17.0
อื่นๆ	9	10.3
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.10 พบว่ากิจการส่วนใหญ่ใช้กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้านต้นทุนในการบริหารงาน จำนวน 36 แห่งคิดเป็นร้อยละ 40.9 ของผู้ตอบแบบสอบถาม รองลงมาใช้กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์ จำนวน 28 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 31.8 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนอีก 15 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 17.0 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ใช้กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่มในการบริหารงาน

จากผลการศึกษาข้อมูลของกิจการ พบว่ากิจการที่มีรายชื่ออยู่ในสภาอุตสาหกรรมส่วนมากเป็นกิจการที่มีขนาดกลางและขนาดใหญ่ ย่อมจะมีการบันทึกข้อมูลบัญชีเพื่อประกอบการบริหารภายในกิจการอย่างเป็นระบบ แต่เนื่องจากอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม มีพื้นฐานมาจากอุตสาหกรรมภายในครอบครัว ซึ่งดำเนินงานสืบต่อกันมา เห็นได้จากกิจการส่วนมากมีอายุเกินกว่า 30 ปี และสัดส่วนการถือหุ้นจะเป็นคนไทย 100 % อาจทำให้ระบบการทำงานรวมถึงระบบบัญชี เป็นการพัฒนามาจากระบบการทำงานดั้งเดิมหรือปรับปรุงแก้ไข ซ้ำอบกพร่องจากปัญหาที่พบจากการปฏิบัติงานจริงมากกว่าที่มีการวางระบบการทำงานตั้งแต่เริ่มตั้งกิจการ ดังเช่นกิจการที่มีต่างชาติถือหุ้น หรือมีบริษัทแม่เป็นบริษัทต่างประเทศ ซึ่งจะต้องยึดนโยบายตามบริษัทแม่ หรือคณะผู้บริหารชาวต่างชาติ

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

4.3 ผลการศึกษาข้อมูลด้านการผลิต

ผลการศึกษาข้อมูลด้านการผลิต ประกอบด้วย ลักษณะการผลิต (ตารางที่ 4.11) จำนวนเครื่องจักร (ตารางที่ 4.12) และ รูปแบบการผลิต (ตารางที่ 4.13) สรุปได้ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.11 จำนวนและร้อยละของลักษณะการผลิต

ลักษณะการผลิต	จำนวน(แห่ง)	ร้อยละ
ใช้แรงงานคนเป็นส่วนใหญ่	53	60.2
ใช้เครื่องจักรอัตโนมัติ	6	6.8
ใช้เครื่องจักรกึ่งอัตโนมัติ	29	33.0
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.11 พบว่า ผู้ประกอบการจำนวน 53 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 60.2 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ใช้แรงงานคนเป็นส่วนใหญ่ในกระบวนการผลิต รองลงมาใช้เครื่องจักรแบบอัตโนมัติในการผลิตจำนวน 29 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 33.0 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และกิจการจำนวน 6 แห่งคิดเป็นร้อยละ 6.8 ของผู้ตอบแบบสอบถามใช้เครื่องจักรแบบกึ่งอัตโนมัติในการผลิต

ตารางที่ 4.12 จำนวนและร้อยละของจำนวนเครื่องจักร

จำนวนเครื่องจักร	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
ไม่เกิน 50 เครื่อง	9	10.2
51 – 100 เครื่อง	13	14.8
101 – 150 เครื่อง	6	6.8
151 – 200 เครื่อง	10	11.4
201 – 250 เครื่อง	4	4.5
251 – 300 เครื่อง	4	4.5
301 – 350 เครื่อง	3	3.4
351 – 400 เครื่อง	5	5.7
มากกว่า 400 เครื่อง	31	35.2
ไม่ระบุ	3	3.4
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.12 พบว่า ผู้ประกอบการส่วนใหญ่มีเครื่องจักรใช้ในการผลิตสินค้ามากกว่า 400 เครื่อง จำนวน 31 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 35.2 ของผู้ตอบแบบสอบถาม รองลงมาคือ เครื่องจักร 51 – 100 เครื่อง จำนวน 13 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 14.8 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และมีเครื่องจักร 151 – 200 เครื่อง จำนวน 10 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 11.4 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ตามลำดับ ส่วนผู้ประกอบการที่ใช้เครื่องจักร 301 – 350 เครื่อง ในการผลิตสินค้า มีจำนวนน้อยที่สุด 3 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 3.4 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.13 จำนวนและร้อยละของรูปแบบการผลิต

รูปแบบ	จำนวน(แห่ง)	ร้อยละ
รับจ้างผลิตตามรูปแบบที่กำหนด	67	54.0
ผลิตโดยมีการออกแบบ	27	21.8
สร้างตราयीี่ห้อของตนเอง	30	24.2
รวม	124	100.0

จากตารางที่ 4.13 พบว่าผู้ประกอบการที่รับจ้างผลิตตามรูปแบบที่กำหนดจำนวน 67 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 54.0 ของผู้ตอบแบบสอบถาม รองลงมา ผู้ประกอบการ 30 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 24.2 ของผู้ตอบแบบสอบถาม สร้างตราयीี่ห้อเป็นของตนเอง และ ผู้ประกอบการที่ผลิตโดยมีการออกแบบสินค้า มีจำนวน 27 แห่งคิดเป็นร้อยละ 21.8 ของผู้ตอบแบบสอบถามตามลำดับ

จากผลการศึกษาข้อมูลด้านการผลิต เห็นได้ว่ากิจการส่วนใหญ่ยังคงใช้แรงงานคนในกระบวนการผลิต เนื่องจากสินค้าในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม เป็นสินค้าแฟชั่น ซึ่งจะเปลี่ยนแปลงรูปแบบตามยุคสมัยอยู่ตลอดเวลา จึงจำเป็นต้องใช้แรงงานคนในกระบวนการผลิตส่วนนี้ เพราะเครื่องจักรส่วนมากจะผลิตสินค้าได้ในรูปแบบเดิม ๆ และรูปแบบการผลิตของกิจการส่วนมากยังคงรับจ้างผลิตตามรูปแบบที่กำหนด รัฐบาลจึงมีนโยบายที่จะเร่งพัฒนากิจการในกลุ่มอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มในประเทศไทย ให้สามารถออกแบบผลิตภัณฑ์และสร้างตราयीี่ห้อเป็นของตนเอง เพื่อที่จะสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับสินค้า ซึ่งอาจต้องใช้เวลาในการพัฒนาอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มต่อไป

4.4 ผลการศึกษาข้อมูลของต้นทุนและข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ผลการศึกษาข้อมูลต้นทุนและข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ประกอบด้วย ระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุน (ตารางที่ 4.14) องค์ประกอบของต้นทุนการผลิต (ตารางที่ 4.15) เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ (ตารางที่ 4.16) และความถี่ในการจัดเตรียมรายงาน (ตารางที่ 4.17)

ตารางที่ 4.14 ระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนแยกแสดงตามเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

เทคนิคการคำนวณ ต้นทุนผลิตภัณฑ์	ระดับของการให้ความสำคัญกับระบบต้นทุน				รวม
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อยที่สุด	
ระบบต้นทุนแบบเดิม	25	7	16	3	51
โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	28.41%	7.95%	18.18%	3.41%	57.95%
ระบบต้นทุนแบบเดิม	5	6	1	0	12
โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	5.68%	6.82%	1.14%	0.00%	13.64%
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม	3	0	0	0	3
โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	3.41%	0.00%	0.00%	0.00%	3.41%
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม	3	3	0	0	6
โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	3.41%	3.41%	0.00%	0.00%	6.82%
ระบบต้นทุนผสม	6	9	0	0	15
โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	6.82%	10.23	0.00%	0.00%	17.05
ระบบต้นทุนผสม	1	0	0	0	1
โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	1.14%	0.00%	0.00%	0.00%	1.14%
รวม	43	25	17	3	88
	48.86%	28.41%	19.32%	3.41%	100.00%

จากตารางที่ 4.14 พบว่าผู้บริหารส่วนใหญ่ให้ความสำคัญกับต้นทุนในระดับมากที่สุด จำนวน 43 คน คิดเป็นร้อยละ 48.86 ของผู้ตอบแบบสอบถาม แยกแสดงตามเทคนิคการคำนวณ ต้นทุนผลิตภัณฑ์ดังนี้ ระบบต้นทุนแบบเดิม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ 25 คน คิดเป็นร้อยละ 28.41 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 5.68 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ 3 คน คิดเป็นร้อยละ 3.41 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 3.41 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ 6 คน คิดเป็นร้อยละ 6.82 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.14 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

รองลงมาผู้บริหาร 25 คน คิดเป็นร้อยละ 28.4 ของผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญในระดับมากแยกแสดงตามเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ดังนี้ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ 7 คน คิดเป็นร้อยละ 7.95 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 6.82 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 3.41 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ 9 คน คิดเป็นร้อยละ 10.23 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้บริหาร 17 คน คิดเป็นร้อยละ 19.3 ของผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญปานกลางแยกแสดงตามเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนจริง 16 คน คิดเป็นร้อยละ 18.18 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.14 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนอีก 3 คน หรือร้อยละ 3.4 ของผู้ตอบแบบสอบถามให้ความสำคัญน้อยที่สุดซึ่งทั้งหมดใช้ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ 3 คน คิดเป็นร้อยละ 3.41 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และไม่มีผู้บริหารท่านใดให้ความสำคัญกับระบบต้นทุนระดับน้อย

อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าจะกิจการจะเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์วิธีไหน ผู้บริหารของกิจการส่วนมากให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนในระดับมากถึงระดับมากที่สุด คิดรวมเป็นร้อยละ 77.27 ของผู้ตอบแบบสอบถาม สรุปได้ว่าผู้บริหารตระหนักถึงความสำคัญของระบบต้นทุน และมีแนวโน้มที่จะพัฒนาในเรื่องเกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนเพื่อให้ได้ข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องและตรงกับความจริงมากที่สุด

ตารางที่ 4.15 องค์ประกอบของต้นทุนการผลิตในปี 2548

องค์ประกอบของต้นทุนการผลิต	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน
ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง	59.77	13.24
ต้นทุนแรงงานทางตรง	17.30	13.07
ค่าใช้จ่ายในการผลิต (ໂສ່ງຸ່ຍການຜືດ)	21.34	10.18

องค์ประกอบต้นทุนการผลิตประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต จากการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับองค์ประกอบต้นทุนการผลิต จากตารางที่ 4.15 พบว่าองค์ประกอบที่เป็นวัตถุดิบทางตรงมีค่าเฉลี่ยมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 55.47 ของต้นทุนการผลิตรวม และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน 13.24 รองลงมา คือองค์ประกอบด้านค่าใช้จ่ายในการผลิต (ໂສ່ງຸ່ຍການຜືດ) มีค่าเฉลี่ยคิดเป็นร้อยละ 21.34 ของต้นทุนการผลิตรวมและค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน 10.18 ส่วนองค์ประกอบด้านแรงงานทางตรง มีค่าเฉลี่ยคิดเป็นร้อยละ 17.30 ของต้นทุนการผลิตรวม ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน 10.18

ตารางที่ 4.16 จำนวนและร้อยละของเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในกิจการปี 2548

เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	51	58.0
ระบบ ต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	12	13.6
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	3	3.4
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	6	6.8
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	15	17.1
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	1	1.1
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.16 พบว่าผู้ประกอบการส่วนใหญ่จำนวน 51 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 58.0 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ระบบต้นทุนเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ รองลงมาจำนวน 15 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 17.1 ของผู้ตอบแบบสอบถามใช้ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ ผู้ประกอบการจำนวน 12 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 13.6 ของ

ผู้ตอบแบบสอบถามใช้เทคนิคระบบต้นทุนเดิมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน ผู้ประกอบการจำนวน 6 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 6.8 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ที่ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน ผู้ประกอบการจำนวน 3 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 3.4 ของผู้ตอบแบบสอบถามใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณและมีเพียง 1 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 1.1 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ที่ใช้เทคนิคระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน

จากการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่า กิจกรรมส่วนมากยังคงใช้ระบบต้นทุนแบบเดิม ถึงแม้ว่ากิจกรรมจะเป็นกิจกรรมที่มีขนาดใหญ่ และกลยุทธ์ที่กิจการเลือกใช้คือกลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุน จากสองสาเหตุนี้ น่าจะมีแนวโน้มให้กิจการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ เนื่องจากระบบต้นทุนฐานกิจกรรม มีความละเอียดและซับซ้อนมากกว่าระบบต้นทุนแบบเดิม แต่อาจเพราะในลักษณะเฉพาะของสินค้าสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มที่ไม่อาจตั้งราคาขายต่างกัน ถึงแม้ว่าต้นทุนสินค้าต่างกัน จึงทำให้ยังคงใช้ระบบต้นทุนแบบเดิมในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ตัวอย่างเช่น ขนาดของผ้าที่ใช้ตัดเย็บเสื้อขนาดต่างๆ หรือสีของเสื้อจากเคมีภัณฑ์ที่ต่างกันส่งผลให้ต้นทุนต่างกัน แต่ด้วยรูปแบบของเสื้อแบบเดียวกัน จำเป็นต้องตั้งราคาขายเท่ากัน ถึงแม้ว่าขนาดหรือสีของเสื้อจะต่างกัน

ตารางที่ 4.17 จำนวนและร้อยละของผู้ริเริ่มนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ในกิจการ

ผู้ริเริ่มนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ในกิจการ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
ฝ่ายบัญชี	33	37.5
ผู้บริหารของกิจการ	42	47.7
ที่ปรึกษาภายในของกิจการ	6	6.8
ถูกกำหนดโดยบริษัทแม่	6	6.8
ไม่ระบุ	1	1.1
รวม	88	100.0

จากการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ผู้ประกอบการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่หลากหลาย ซึ่งผู้ที่ริเริ่มนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ส่วนใหญ่เป็นผู้บริหารของกิจการ โดยมีผู้ประกอบการที่ผู้บริหารของกิจการเป็นผู้ริเริ่มนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ จำนวน 42 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 47.7 ของผู้ตอบแบบสอบถาม รองลงมามีผู้ประกอบการจำนวน 33 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 37.5 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ที่ริเริ่มนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้โดยฝ่ายบัญชี ผู้ประกอบการที่ริเริ่มนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้โดยที่ปรึกษาภายในของกิจการ และถูกกำหนดโดยบริษัทแม่ มีจำนวนเท่ากันคือ 6 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 6.8 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.18 ความถี่ในการจัดเตรียมรายงานการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เพื่อใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจในเชิงบริหาร

ความถี่ในการจัดเตรียมรายงาน	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
จัดทำรายงานประจำวัน	1	1.1
จัดทำรายงานประจำสัปดาห์	12	13.6
จัดทำรายงานประจำเดือน	54	61.4
จัดทำรายงานประจำไตรมาส	13	14.8
จัดทำรายงานประจำปี	7	8.0
ไม่ระบุ	1	1.1
รวม	88	100.0

จากตารางที่ 4.18 การจัดเตรียมรายงานเกี่ยวกับต้นทุนผลิตภัณฑ์เพื่อใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจในเชิงบริหารนั้น พบว่า ผู้ประกอบการส่วนใหญ่จำนวน 54 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 58.0 ของผู้ตอบแบบสอบถาม จัดเตรียมรายงานเพื่อนำเสนอต่อผู้บริหารเป็นรายเดือน รองลงมา 13 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 14.8 ของผู้ตอบแบบสอบถาม จัดเตรียมรายงานเพื่อเป็นรายไตรมาส และ 12 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 13.6 ของผู้ตอบแบบสอบถามจัดเตรียมรายงานเพื่อเป็นรายสัปดาห์ตามลำดับ

4.5 ผลการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม

การศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม โดยใช้วิธี (Logistic Regression Analysis) สามารถสรุปผลได้ดังนี้

1. ผลการทดสอบไคสแควร์

เนื่องจากการใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยโลจิสติก ตัวแปรอิสระจำเป็นต้องเป็นอิสระต่อกัน หรือไม่มีความสัมพันธ์กันเอง ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ โดยการทดสอบไคสแควร์ของเพียร์สันพบว่า มีค่า $\chi^2 = 82.724$ ($p = 0.978$) จึงเป็นไปได้ว่าตัวแปรอิสระที่ใช้ทดสอบกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เป็นอิสระกันหรือ ไม่มีความสัมพันธ์กัน แสดงผลการวิเคราะห์ดังตารางที่ 4.20

ตารางที่ 4.19 ค่าสถิติ Pearson Chi-square

	χ^2	df	ค่า Sig
Pearson	82.274	110	0.978
Deviance	80.516	110	0.984

* $p < 0.05$, ** $p < 0.01$

2. ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติทดสอบของตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

ผลการทดสอบความเหมาะสมของโมเดลเมื่อนำตัวแปรอิสระที่คาดว่าจะมีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม เข้าในโมเดลด้วยวิธี Enter โดยใช้ค่าความควรจะเป็น (Likelihood) พบว่าไลทิลลูด (-2 LL) มีค่าเท่ากับ 80.516 ซึ่งลดลงเท่ากับค่าไคสแควร์ ($\chi^2 = 131.249$) และมีค่า $p = 0.000$ ซึ่งน้อยกว่า 0.01 แสดงว่าสามารถนำตัวแปรอิสระเข้าในโมเดลได้เพราะมีผลต่อตัวแปรตาม คือการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ หรือมีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 แสดงดังตารางที่ 4.20

ตารางที่ 4.20 ค่าสถิติที่ใช้ทดสอบความเหมาะสมของโมเดล

Model	-2 LL	χ^2	df	ค่า Sig.
Intercept Only	211.764			
Final	80.516	131.249	35	0.000

3. ผลการทดสอบสัดส่วนโลที่ลิสสุด

ผลการทดสอบสัดส่วนโลที่ลิสสุด (-2 LL) หรือสัดส่วนความควรจะเป็นพบว่า อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม ($p = 0.000$) มีความสัมพันธ์กับการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ถ้านำตัวแปรดังกล่าวออกจากโมเดลจะทำให้ค่า -2 LL เปลี่ยนไป 32.88

ตารางที่ 4.21 ค่าสัดส่วนโลที่ลิสสุด

ตัวแปร	-2 LL	χ^2	df	ค่า Sig.
Intercept	80.516	0.000	0	.
อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม	113.396	32.880**	5	0.000
ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์	88.267	7.751	5	0.171
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 10 ล้านบาท	80.516	0.000	0	.
กิจการที่มีทุนจดทะเบียน 10-100 ล้านบาท	80.516	0.000	0	.
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า 100 ล้านบาท	80.516	0.000	0	.
กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้านต้นทุน	80.516	0.000	0	.
กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์	80.516	0.000	0	.
กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม	80.516	0.000	0	.
การผลิตโดยใช้แรงงานคน	80.516	0.000	0	.
การผลิตแบบอัตโนมัติและกึ่งอัตโนมัติ	80.516	0.000	0	.

McFadden $R^2 = 0.620$

* $p < 0.05$, ** $p < 0.01$

อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวมเป็นปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ หากอัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวมมีสัดส่วนที่สูง ผู้ประกอบการมีแนวโน้มที่จะนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ซับซ้อน สามารถให้ข้อมูลต้นทุนที่มีความละเอียดในการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตได้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง และถูกต้องแม่นยำได้มากกว่า มาใช้ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

นอกจากนี้พบว่าค่า R^2 ของ McFadden เท่ากับ 0.62 แสดงว่า สามารถอธิบายความผันแปรของสมการถดถอยโลจิสติกได้ร้อยละ 62.0 ดังตารางที่ 4.21

4. ผลการวิเคราะห์การถดถอยโลจิสติก

จากผลการทดสอบสัดส่วนไคสกีสุด (-2 LL) ที่วิเคราะห์โดยภาพรวมว่ามีตัวแปรใดที่สัมพันธ์กับการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม พบว่า อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวมมีผลต่อการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ทั้งนี้ลักษณะของกิจการในบางปัจจัยอาจไม่มีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนในแต่ละเทคนิค ดังนั้นจึงต้องตรวจสอบว่าตัวแปรแต่ละตัวนั้นมีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนในแต่ละเทคนิคหรือไม่

กำหนดให้ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ เป็นตัวแปรอ้างอิง (Baseline Category) เนื่องจากกิจการโดยส่วนใหญ่ใช้ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ $Y = 1$ โดยจะเปรียบเทียบกับ $Y = 2, Y = 3, Y = 4, Y = 5, Y = 6$ กับ $Y = 1$ ที่ละคู่ เขียนในรูป Logit ได้จำนวน 5 ค่า โดยที่แต่ละค่าจะเปรียบเทียบกับ Baseline Category Logit จึงมี 5 สมการดังนี้

$$\begin{aligned} G_1 & : \log \{P(\text{TRADCS}) / P(\text{TRADCE})^a\} \\ & = \beta_{10} + \beta_{11}(\text{FIRMSIZ}) + \beta_{12}(\text{PRODUCHA}) + \beta_{13}(\text{PROLINE}) \\ & \quad + \beta_{14}(\text{OH}) + \beta_{15}(\text{STRATEG}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} G_2 & : \log \{P(\text{ABCA}) / P(\text{TRADCE})^a\} \\ & = \beta_{20} + \beta_{21}(\text{FIRMSIZ}) + \beta_{22}(\text{PRODUCHA}) + \beta_{23}(\text{PROLINE}) \\ & \quad + \beta_{24}(\text{OH}) + \beta_{25}(\text{STRATEG}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} G_3 & : \log \{P(\text{ABCS}) / P(\text{TRADCE})^a\} \\ & = \beta_{30} + \beta_{31}(\text{FIRMSIZ}) + \beta_{32}(\text{PRODUCHA}) + \beta_{33}(\text{PROLINE}) \\ & \quad + \beta_{34}(\text{OH}) + \beta_{35}(\text{STRATEG}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} G_4 & : \log \{P(\text{MIXCA}) / P(\text{TRADCE})^a\} \\ & = \beta_{40} + \beta_{41}(\text{FIRMSIZ}) + \beta_{42}(\text{PRODUCHA}) + \beta_{43}(\text{PROLINE}) \\ & \quad + \beta_{44}(\text{OH}) + \beta_{45}(\text{STRATEG}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} G_5 & : \log \{P(\text{MIXCS}) / P(\text{TRADCE})^a\} \\ & = \beta_{50} + \beta_{51}(\text{FIRMSIZ}) + \beta_{52}(\text{PRODUCHA}) + \beta_{53}(\text{PROLINE}) \\ & \quad + \beta_{54}(\text{OH}) + \beta_{55}(\text{STRATEG}) \end{aligned}$$

a = Baseline Category

β_{ij} = สัมประสิทธิ์ logit ที่ i ตัวแปรที่ j

ตารางที่ 4.22 ค่าประมาณพารามิเตอร์ของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการ
คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม

เทคนิคการคำนวณต้นทุน	สัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก (B)	ค่าสัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก Exp(B)	Std. Error	สถิติ ทดสอบ Wald	df	ค่า Sig.
ระบบต้นทุนเดิมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน						
Intercept	-1.352		1.541	0.770	1	0.380
อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิต						
ต่อต้นทุนการผลิตรวม (x_1)	0.010	1.010	0.059	0.031	1	0.860
ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์						
(x_2)	0.010	1.010	0.011	0.831	1	0.362
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนต่ำกว่า						
10 ล้านบาท (x_3)	-18.142	0.000	0.000	.	1	.
กิจการที่มีทุนจดทะเบียน 10 -						
100 ล้านบาท (x_4)	-0.425	0.654	1.715	0.061	1	0.804
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า						
100 ล้านบาท (x_5)	0.000	.	.	.	0	.
กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้าน						
ต้นทุน (x_6)	-0.449	0.639	0.839	0.286	1	0.593
กลยุทธ์สร้างความแตกต่าง						
ทางด้านผลิตภัณฑ์ (x_7)	-20.970	0.000	0.000	.	1	.
กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (x_8)	0.000	.	.	.	0	.
การผลิตโดยใช้แรงงานคนเป็น						
ส่วนใหญ่ (x_9)	-0.013	0.987	1.846	0.000	1	0.994
การผลิตแบบอัตโนมัติและ						
กึ่งอัตโนมัติ (x_{10})	0.000	.	.	.	0	.

ตารางที่ 4.22 ค่าประมาณพารามิเตอร์ของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการ
คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม (ต่อ)

เทคนิคการคำนวณต้นทุน	สัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก (B)	ค่าสัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก Exp(B)	Std. Error	สถิติ ทดสอบ Wald	df	ค่า Sig.
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ						
Intercept	-176.929		38738.736	2.1E-05	1	0.996
อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อ						
ต้นทุนการผลิตรวม (x_1)	2.949	19.094	666.226	2.0E-05	1	0.996
ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์						
(x_2)	0.062	1.064	143.889	1.8E-07	1	1.000
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 10						
ล้านบาท (x_3)	35.665	3.08E+15	0.000	.	1	.
กิจการที่มีทุนจดทะเบียน 10 - 100						
ล้านบาท (x_4)	38.339	4.47E+16	107142.418	1.3E-07	1	1.000
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า						
100 ล้านบาท (x_5)	0.000	.	.	.	0	.
กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้าน						
ต้นทุน (x_6)	-2.509	0.081	0.000	.	1	.
กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้าน						
ผลิตภัณฑ์ (x_7)	-17.976	1.56E-08	0.000	.	1	.
กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (x_8)	0.000	.	.	.	0	.
การผลิตโดยใช้แรงงานคนเป็นส่วน						
ใหญ่ (x_9)	55.508	1.28E+24	109607.522	2.6E-07	1	1.000
การผลิตแบบอัตโนมัติและ						
กึ่งอัตโนมัติ (x_{10})	0.000	.	.	.	0	.

ตารางที่ 4.22 ค่าประมาณพารามิเตอร์ของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม (ต่อ)

เทคนิคการคำนวณต้นทุน	สัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก (B)	ค่าสัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก Exp(B)	Std. Error	สถิติ ทดสอบ Wald	df	ค่า Sig.
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน						
Intercept	-20.571		52969.395	1.5E-07	1	1.000
อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อ						
ต้นทุนการผลิตรวม (x_1)	-0.080	0.923	1399.424	3.2E-09	1	1.000
ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์						
(x_2)	-0.001	0.999	195.539	4.0E-11	1	1.000
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 10						
ล้านบาท (x_3)	-26.524	3.03E-12	0.000	.	1	.
กิจการที่มีทุนจดทะเบียน 10 - 100						
ล้านบาท (x_4)	-61.669	1.65E-27	12936.735	2.3E-05	1	0.996
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า						
100 ล้านบาท (x_5)	0.000	.	.	.	0	.
กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้าน						
ต้นทุน (x_6)	-32.071	1.18E-14	28644.323	1.3E-06	1	0.999
กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้าน						
ผลิตภัณฑ์ (x_7)	2.435	11.41623	25995.432	8.8E-09	1	1.000
กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (x_8)						
	0.000	.	.	.	0	.
การผลิตโดยใช้แรงงานคนเป็นส่วน						
ใหญ่ (x_9)	61.054	3.28E+26	12837.838	2.3E-05	1	0.996
การผลิตแบบอัตโนมัติและ						
กึ่งอัตโนมัติ (x_{10})	0.000	.	.	.	0	.

ตารางที่ 4.22 ค่าประมาณพารามิเตอร์ของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม (ต่อ)

เทคนิคการคำนวณต้นทุน	สัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก (B)	ค่าสัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก Exp(B)	Std. Error	สถิติ ทดสอบ Wald	df	ค่า Sig.
ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ						
Intercept	-12.627		5.579	5.122	1	0.024
อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อ						
ต้นทุนการผลิตรวม (x_1)	0.251*	1.285	0.109	5.293	1	0.021
ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์						
(x_2)	0.030*	1.031	0.013	5.354	1	0.021
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 10						
ล้านบาท (x_3)	-43.626	1.13E-19	0.000	.	1	.
กิจการที่มีทุนจดทะเบียน 10 - 100						
ล้านบาท (x_4)	-25.426**	9.07E-12	1.073	561.689	1	0.000
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า						
100 ล้านบาท (x_5)	0.000	.	.	.	0	.
กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้าน						
ต้นทุน (x_6)	6.946*	1038.539	3.499	3.941	1	0.047
กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้าน						
ผลิตภัณฑ์ (x_7)	5.811	333.869	3.350	3.009	1	0.083
กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (x_8)						
	0.000	.	.	.	0	.
การผลิตโดยใช้แรงงานคนเป็นส่วน						
ใหญ่ (x_9)	22.714	7.32E+09	0.000	.	1	.
การผลิตแบบอัตโนมัติและ						
กึ่งอัตโนมัติ (x_{10})	0.000	.	.	.	0	.

ตารางที่ 4.22 ค่าประมาณพารามิเตอร์ของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม (ต่อ)

เทคนิคการคำนวณต้นทุน	สัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก (B)	ค่าสัมประสิทธิ์ ความถดถอย โลจิสติก Exp(B)	Std. Error	สถิติ ทดสอบ Wald	df	ค่า Sig.
ระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน						
Intercept	-19.055		24960.145	5.8E-07	1	0.999
อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อ						
ต้นทุนการผลิตรวม (x_1)	-1.516	0.219	669.147	5.1E-06	1	0.998
ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์						
(x_2)	0.170	1.185	179.614	8.9E-07	1	0.999
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 10						
ล้านบาท (x_3)	20.764	1.0E+09	0.000	.	1	.
กิจการที่มีทุนจดทะเบียน 10 - 100						
ล้านบาท (x_4)	32.632	1.5E+14	19950.558	2.7E-06	1	0.999
กิจการที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า						
100 ล้านบาท (x_5)	0.000	.	.	.	0	.
กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้าน						
ต้นทุน (x_6)	4.109	60.915	23125.201	3.2E-08	1	1.000
กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้าน						
ผลิตภัณฑ์ (x_7)	4.652	104.839	0.000	.	1	.
กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (x_8)	0.000	.	.	.	0	.
การผลิตโดยใช้แรงงานคนเป็นส่วน						
ใหญ่ (x_9)	-36.751	1.1E-16	0.000	.	1	.
การผลิตแบบอัตโนมัติและ						
กึ่งอัตโนมัติ (x_{10})	0.000	.	.	.	0	.

* $p < 0.05$, ** $p < 0.01$

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของลักษณะของกิจการในด้านต่างๆ กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในแต่ละเทคนิค พบว่า กิจการขนาดกลางมีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณเทียบกับระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ซึ่งมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ -25.426 อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ และกลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้านต้นทุน มีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณเทียบกับระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งมีค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอยเท่ากับ 0.251 0.030 และ 6.946 ตามลำดับ สามารถเขียนสมการการถดถอยโลจิสติกได้ดังนี้

$$q_1(x_1, x_2, \dots, x_{10}) = \ln \left| \frac{P(Y=1|x_1, x_2, \dots, x_{10})}{P(Y=0|x_1, x_2, \dots, x_{10})} \right|$$

$$= -12.627 + 0.251x_1^* + 0.030x_2^* - 25.426x_4^{**} + 6.946x_6^*$$

หรือเขียนสมการโลจิทในรูปอัตราส่วนแต้มต่อได้ดังนี้

$$G_1(x_1, x_2, \dots, x_{10}) = \frac{P(Y=1|x_1, x_2, \dots, x_{10})}{P(Y=0|x_1, x_2, \dots, x_{10})}$$

$$= e^{-12.627 + 0.251x_1^* + 0.030x_2^* - 25.426x_4^{**} + 6.946x_6^*}$$

ในการหาความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของกิจการและเทคนิคการคำนวณผลิตภัณฑ์แต่ละเทคนิค สรุปได้ว่ากิจการขนาดกลาง อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ และกลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้านต้นทุน มีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ

4. ผลการพยากรณ์ความต้องการของสมการถดถอยโลจิสติก

ผลการพยากรณ์ค่าร้อยละความถูกต้องของเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม โดยการวิเคราะห์การถดถอยโลจิสติก พบว่า โมเดลโลจิสติกพยากรณ์เทคนิคการคำนวณต้นทุนของกลุ่มตัวอย่างได้ถูกต้องจำนวน 70 คนคิดเป็นร้อยละโดยรวม 80.0 เมื่อพิจารณาค่าสังเกตแต่ละประเภทพบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ใช้เทคนิคระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ ซึ่งเป็นกลุ่มอ้างอิงสามารถพยากรณ์ได้ถูกต้อง 49 คน คิดเป็นร้อยละ 100.0 สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่ใช้เทคนิคระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุน

โดยประมาณ สามารถพยากรณ์ได้ถูกต้อง 3 คน คิดเป็นร้อยละ 100.0 ส่วนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้เทคนิคระบบต้นทุนฐานกิจกรรมโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน สามารถพยากรณ์ได้ถูกต้อง 6 คน คิดเป็นร้อยละ 100.0 เช่นกัน และกลุ่มตัวอย่างที่ใช้เทคนิคระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ สามารถพยากรณ์ได้ถูกต้อง 6 คน จาก 15 คน คิดเป็นร้อยละ 60.0 แสดงผลการวิเคราะห์ดังตารางที่ 4.23

ตารางที่ 4.23 ค่าพยากรณ์ความถูกต้องของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม

ค่าสังเกต	การพยากรณ์เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์						พยากรณ์ ถูกต้อง ร้อยละ
	ระบบ ต้นทุน เดิมโดย ใช้ ต้นทุน โดยประ มาณ	ระบบ ต้นทุนเดิม โดยใช้ ต้นทุน มาตรฐาน	ระบบ ต้นทุน ฐาน กิจกรรม โดยใช้ ต้นทุนโดย ประมาณ	ระบบ ต้นทุน ฐาน กิจกรรม โดยใช้ ต้นทุน มาตรฐาน	ระบบ ต้นทุน ผสม โดยใช้ ต้นทุนโดย ประมาณ	ระบบ ต้นทุน ผสมโดย ใช้ต้นทุน มาตรฐาน	
ระบบต้นทุนเดิมโดยใช้ ต้นทุนโดยประมาณ	0	0	0	0	0	1	100.0%
ระบบต้นทุนเดิมโดยใช้ ต้นทุนมาตรฐาน	11	0	0	0	0	0	0.0%
ระบบทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุน โดยประมาณ	0	0	3	0	0	0	100.0%
ระบบต้นทุนฐาน กิจกรรมโดยใช้ต้นทุน มาตรฐาน	0	0	0	6	0	0	100.0%
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุน โดยประมาณ	6	0	0	0	9	0	60.0%
ระบบต้นทุนผสมโดย ใช้ต้นทุนมาตรฐาน	49	0	0	0	0	0	100.0%
ร้อยละโดยรวม	77.6%	0.0%	3.5%	7.1%	10.6%	1.2%	80.0%

4.6 ผลการศึกษาประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

จากการศึกษาประโยชน์ที่จากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มนั้นสามารถแสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 4.24 ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์	คะแนนเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	3.98	0.79
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	3.33	0.98
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	4.00	0.00
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	3.50	0.50
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	3.80	0.41
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	4.00	0.00
รวม	3.77	0.67

ระดับประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์นั้นโดยรวมอยู่ในระดับมาก เพราะมีคะแนนเฉลี่ย 3.77 ซึ่งผู้ที่ใช้ระบบต้นทุนเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ มีคะแนนเฉลี่ย 3.98 ผู้ที่ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ มีคะแนนเฉลี่ย 4.00 ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน มีคะแนนเฉลี่ย 3.50 ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ มีคะแนนเฉลี่ย 3.80 ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐานมีคะแนนเฉลี่ย 4.00 เมื่อพิจารณาระดับประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของผู้ที่ใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แต่ละวิธีพบว่า ประโยชน์ที่ได้รับอยู่ในระดับมาก เว้นแต่ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน ที่ได้รับประโยชน์ในระดับปานกลางเพราะมีคะแนนเฉลี่ย 3.33

4.7 ผลการศึกษาปัญหาที่พบจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

จากการศึกษาปัญหาที่พบจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มนั้นสามารถแสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 4.25 จำนวนและร้อยละของการพบปัญหาจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ปัญหาที่พบ	พบปัญหา	ไม่พบปัญหา
เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้มีความยุ่งยากในการปฏิบัติ	45 51.14 %	43 48.86 %
ประโยชน์ที่ได้รับไม่คุ้มกับต้นทุนที่เสียไป	7 7.95 %	81 92.05 %
บุคลากรขาดความรู้เกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้	34 38.64 %	54 61.36 %
กิจการขาดความพร้อมทางด้านเทคโนโลยี	20 22.73 %	68 77.27 %
ข้อมูลที่ได้จากการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ไม่สะท้อนต้นทุนที่แท้จริง	15 17.05 %	73 82.95 %

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มนั้นปรากฏว่า ผู้ประกอบการร้อยละ 87.20 ของผู้ตอบแบบสอบถาม พบปัญหาจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ และร้อยละ 12.80 ของผู้ตอบแบบสอบถามไม่พบปัญหาจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งปัญหาที่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่พบ คือ เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีความยุ่งยากในการปฏิบัติ โดยมีผู้ประกอบการพบปัญหานี้ถึงร้อยละ 51.14 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และปัญหาที่พบบรองลงมา คือ บุคลากรขาดความรู้เกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้ ซึ่งมีผู้ประกอบการพบปัญหานี้ถึงร้อยละ 38.64 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนปัญหาที่พบได้เป็นอันดับ 3 คือ กิจการขาดความพร้อมทางด้านเทคโนโลยี มีผู้ประกอบการร้อยละ 22.73 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนปัญหาไม่สะท้อนต้นทุนที่แท้จริง ซึ่งมีผู้ประกอบการพบปัญหานี้ถึงร้อยละ 17.05 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และมีผู้ประกอบการเพียงส่วนน้อยที่คิดว่าประโยชน์ที่ได้รับจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ไม่คุ้มกับต้นทุนที่เสียไป ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 7.95 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

4.8 ข้อเสนอแนะและแนวทางในการแก้ไขปัญหา

ปัญหาที่พบจากเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้นั้นจะเห็นว่าปัญหาที่พบบมากที่สุดคือเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ มีความยุ่งยากในการปฏิบัติ และปัญหาที่พบบรองลงมาคือบุคลากรในองค์กรไม่มีความพร้อมและขาดความรู้เกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งปัญหาเหล่านี้ล้วนเป็นอุปสรรคที่ส่งผลให้กิจการได้รับประโยชน์จากเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้น้อยลง หรืออาจสร้างความเสียหายให้กับกิจการในกรณีที่ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ได้ในการตัดสินใจเชิงบริหารต่างๆ จากปัญหาที่พบแสดงให้เห็นว่าปัญหานั้นเกิดทั้งจากตัวผู้ใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เอง ดังนั้นแนวทางในการแก้ไขปัญหานั้นจึงควรเริ่มจากการฝึกอบรมบุคลากรให้มีความรู้และสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ทั้งนี้ควรมีการเปิดโอกาสให้บุคลากรได้ฝึกปฏิบัติจริงเพื่อสร้างความเข้าใจมากยิ่งขึ้น และสำหรับการลดความยุ่งยากในการปฏิบัติของเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์นั้นสามารถทำได้โดยการนำเทคโนโลยีต่างๆ เข้ามาช่วย เช่น คอมพิวเตอร์ ระบบบัญชีที่เกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งแนวทางเหล่านี้นอกจากจะลดความยุ่งยากในการปฏิบัติแล้วยังเพิ่มความมั่นใจว่าข้อมูลที่ได้นั้นมีความถูกต้องและสะท้อนต้นทุนที่แท้จริง

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผลการวิจัย และข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการวิจัย

ผลิตภัณฑ์ประเภทสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มถือเป็นหนึ่งในปัจจัยที่สำคัญต่อการดำรงชีวิตในปัจจุบัน อุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม จึงกลายเป็นอุตสาหกรรมที่มีบทบาทสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจและการจ้างงานอย่างมาก ในปัจจุบันมีการร่วมมือกันระหว่างภาครัฐและภาคเอกชนในการสนับสนุนและร่วมมือกระตุ้นการส่งออกอย่างมาก ทำให้มูลค่าการส่งออกมีแนวโน้มสูงขึ้น แต่เนื่องจากการยกเลิกโควตาส่งออกตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2548 ตามข้อกำหนดขององค์การการค้าโลก (WTO) ยกเลิกการจำกัดการนำเข้าของประเทศสมาชิกองค์การการค้าโลก โดยการค้าสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่มโลกจะเป็นไปอย่างเสรี ประกอบทั้งการที่ภาครัฐได้มีนโยบายสนับสนุนที่จะให้กรุงเทพฯ เป็นศูนย์กลางเมืองแฟชั่น โดยเริ่มมีโครงการกรุงเทพฯ เมืองแฟชั่นเมื่อปี 2546 ส่งผลให้ผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มต้องประสบกับภาวะการแข่งขันสูง จึงทำให้ผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมนี้ต้องเพิ่มความสามารถในการแข่งขันให้ทัดเทียมและเหนือคู่แข่ง ข้อมูลทางด้านต้นทุนจึงเข้ามามีบทบาทสำคัญในการเพิ่มความสามารถในการแข่งขันให้กับธุรกิจ เพราะข้อมูลต้นทุนนั้นจำเป็นสำหรับผู้บริหารในการตัดสินใจในด้านต่าง ๆ และเนื่องจากอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม มีการใช้เทคโนโลยีการผลิตระดับสูงและซับซ้อน ส่งผลให้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ทำได้ยาก กิจกรรมจึงจำเป็นต้องเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนที่เหมาะสมและสามารถสร้างประโยชน์ให้กับธุรกิจให้มากที่สุด ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาถึงระดับของการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนของอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของกิจการกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แต่ละเทคนิค ประโยชน์ที่ได้รับและปัญหาที่พบจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งสามารถสรุปผลการวิจัยดังต่อไปนี้

ผลการทดสอบเกี่ยวกับปัจจัยที่ผลต่อการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ พบว่า อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม และเมื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของกิจการกับกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนในแต่ละเทคนิค พบว่า กิจการขนาดกลาง (ทุนจดทะเบียน 10-100 ล้านบาท) อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ และกลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้านต้นทุน มีความสัมพันธ์กับเทคนิคการคำนวณต้นทุนระบบต้นทุนผสมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ

จากการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่า บริหารส่วนใหญ่ให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนในระดับมากที่สุด รองลงมาคือให้ความสำคัญในระดับมาก เมื่อพิจารณาโดยรวมแล้วเห็นได้ว่าผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม มีความเห็นว่ารระบบต้นทุนมีความสำคัญสูงมาก ไม่ว่าจะกิจการจะเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แบบใดก็ตาม

สำหรับประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์พบว่า โดยรวมผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มได้รับประโยชน์จากเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาระดับประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ของผู้ใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แต่ละวิธี พบว่า ประโยชน์ที่ได้รับอยู่ในระดับมาก เว้นแต่ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน ที่ได้รับประโยชน์ในระดับปานกลาง

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม พบว่า ปัญหาที่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่พบ คือ เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มีความยุ่งยากในการปฏิบัติ ปัญหาที่พบรองลงมา คือ บุคลากรขาดความรู้เกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้ ส่วนปัญหาที่พบได้เป็นอันดับ 3 คือ กิจการขาดความพร้อมทางด้านเทคโนโลยี ปัญหาที่พบได้เป็นอันดับ 4 คือ เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ไม่สะท้อนต้นทุนที่แท้จริง และมีผู้ประกอบการเพียงส่วนน้อยที่คิดว่าประโยชน์ที่ได้รับจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ไม่คุ้มกับต้นทุนที่เสียไป และเมื่อทราบถึงปัญหาที่เกิดขึ้น ผู้บริหารสามารถนำข้อมูลเป็นแนวทางในการป้องกัน หรืออาจนำข้อเสนอแนะจากงานวิจัย เพื่อไปแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ไปใช้

5.2 อภิปรายผลการวิจัย

จากผลการวิจัยเรื่องเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ พบว่าผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มส่วนมาก ใช้ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยต้นทุนโดยประมาณในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งไม่สอดคล้องกับค่ากล่าวของ Cooper รวมถึง Kaplan and Johnson ที่กล่าวว่า การนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ในองค์กรจะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อกิจการอย่างมาก เนื่องจากระบบต้นทุนแบบเดิมไม่สามารถให้ข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริงได้ และไม่ได้ให้ข้อมูลข่าวสารที่ชัดเจนเพียงพอ ดังนั้นผู้ประกอบการย่อมมีแนวโน้มที่จะเลือกระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ที่เป็นเช่นนี้อาจสืบเนื่องมาจากกิจการใช้ระบบต้นทุนแบบเดิมโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มานานและยังไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลง

สำหรับการวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก พบว่า อัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม มีผลต่อการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งสอดคล้องกับค่ากล่าวของ Clarke ที่กล่าวไว้ว่าองค์ประกอบของต้นทุนการผลิตเป็นปัจจัยสำคัญที่จะส่งผลกระทบต่อ การเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ แต่ปัจจัยอื่น ๆ ไม่สอดคล้องกับงานวิจัยในอดีต ทั้งนี้อาจเป็นเพราะกิจการไม่ได้คำนึงถึงความสอดคล้องของปัจจัยต่าง ๆ ก่อนเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ งานวิจัยของ อรอนงค์ ศรีช่วย ซึ่งศึกษาในประเด็นเดียวกันในอุตสาหกรรมชิ้นส่วนรถยนต์ พบว่า มีผลการวิจัยที่สอดคล้อง ทั้งในด้านปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ รวมถึงประโยชน์ที่ได้รับ และปัญหาที่พบจากเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้ และจากการทราบถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ช่วยให้เกิดประโยชน์ต่อองค์กรที่จะนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ ในอนาคต ได้เกิดความเข้าใจ และสามารถนำข้อมูลจากผลงานวิจัยประกอบการตัดสินใจที่จะนำเทคนิคที่เหมาะสมมาปรับใช้กับองค์กรของตน

จากการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับระดับการให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุน พบว่าผู้บริหารส่วนใหญ่ของอุตสาหกรรมให้ความสำคัญต่อระบบต้นทุนในระดับมาก ซึ่งเป็นแนวโน้มที่ดีว่าผู้บริหารของกิจการตระหนักถึงความสำคัญของระบบต้นทุน และอาจช่วยกระตุ้นให้ผู้บริหารเห็นความสำคัญของการพัฒนาระบบต้นทุนที่ใช้ในกิจการ และนำมาซึ่งการพัฒนาในด้านระบบต้นทุน รวมถึงเทคนิคด้านการบัญชีเพื่อการบริหารต่อไป

5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

การศึกษาในครั้งนี้ผู้วิจัยสนใจศึกษาเฉพาะตัวแปรเกี่ยวกับลักษณะของกิจการในปัจจุบัน ด้านขนาดกิจการ ลักษณะการผลิต ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ อัตราส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อต้นทุนการผลิตรวม และกลยุทธ์ของกิจการ ในอนาคตผู้ศึกษาท่านอื่นอาจทำการศึกษาตัวแปรอื่นที่อาจมีผลต่อการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เช่นปัจจัยการมีส่วนร่วม หรือการผลักดันของผู้บริหารในการตัดสินใจเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เพื่อเพิ่มความหลากหลายในการวิจัยและเพื่อนำผลที่ได้จากตัวแบบต่าง ๆ มาเปรียบเทียบกัน นอกจากนี้ผู้วิจัยท่านอื่นอาจนำตัวแปรจากงานวิจัยครั้งนี้ไปศึกษาในประเด็นอื่นๆ หรืออาจศึกษาในประเด็นเดียวกับงานวิจัยฉบับนี้ แต่เลือกศึกษาในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น เพื่อขยายผลของการศึกษาให้กว้างขึ้นทำให้สามารถเปรียบเทียบถึงความสัมพันธ์ของการเลือกเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และควรทำการวิจัยเพิ่มในประเด็นของเทคนิคทางการบัญชีในด้านอื่นๆ นอกเหนือจากเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

กัลยา วานิชย์บัญชา. การวิเคราะห์สถิติ : สถิติสำหรับการบริหารและวิจัย. พิมพ์ครั้งที่ 6.

กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2545.

เจษฎา อยู่เย็น. การใช้การบัญชีเพื่อการบริหารของธุรกิจค้าปลีกในกรุงเทพมหานคร. การศึกษา

ค้นคว้าด้วยตัวเอง ระดับปริญญาโท สาขาวิชาบริหารธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจ

มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

دنุชา คุณพินชกิจ. การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ 16, 61 (กันยายน

2537) : 52-59.

ดวงมณี โกมารทัต. การบัญชีต้นทุน. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย,

2548.

ธารินี พงศ์สุพัฒน์. การบัญชีสินทรัพย์. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์,

2543.

เบญจมาศ อภิสัทธาภิณโณ. การบัญชีบริหาร. กรุงเทพมหานคร : บริษัท ซีเอ็ดดูเคชั่น จำกัด

(มหาชน), 2546.

บุญส่ง เจียมจิตวนิชา. การศึกษาระบบบัญชีที่มีผลต่อการปฏิบัติงานด้านการบัญชีบริหารของผู้จัดการ

ฝ่ายบัญชี. การศึกษาค้นคว้าด้วยตัวเอง ระดับปริญญาโท สาขาวิชาบริหารธุรกิจ คณะ

บริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

พิมพ์ประไพ วงศ์ธาดา. ระบบบัญชีต้นทุนของอุตสาหกรรมผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูป. วิทยานิพนธ์

ปริญญาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2528.

วรวรรณ ชัยอาญา. การคิดต้นทุนผลิตผลตามระบบต้นทุนรวมและต้นทุนผันแปรได้. จุฬาลงกรณ์

ธุรกิจปริทัศน์ 1, 4 (มีนาคม 2522) : 1-13.

วรศักดิ์ ทูมมานนท์. ความสำคัญของระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรมการตัดสินใจเลือกของผู้บริหาร.

Chulalongkorn Review 5, 19 (เมษายน-มิถุนายน 2536): 66-87.

วรศักดิ์ ทูมมานนท์. ระบบการบริหารต้นทุนกิจกรรม. สำนักพิมพ์ไอออนิค. กรุงเทพมหานคร, 2544.

วรศักดิ์ ทูมมานนท์ และ ธีรยุทธ วัฒนาศุภโชค. ระบบการบริหารต้นทุนกิจกรรม และระบบการ

วัดผลคุณภาพ. กรุงเทพมหานคร : บริษัทธรรมนิติ เพรส จำกัด, 2545.

วิจิตรา พูลเพิ่มทรัพย์. หลักการบัญชีต้นทุน. พิมพ์ครั้งที่ 4 : กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์

มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2544.

สำนักงบประมาณ. คู่มือการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมสำหรับสถาบันการศึกษาจำลอง. โดย
ความร่วมมือจากภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์
มหาวิทยาลัย, 2544

สุจินต์ วงศ์ประธาน. การนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารไปใช้ในการบริหารงานของกิจการที่
ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับเครื่องสำอางและยาสีฟัน. การศึกษาค้นคว้าด้วยตัวเอง, ระดับ
ปริญญาโท สาขาวิชาบริหารธุรกิจคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2541.

สุปราณี ศุภระเศรณีและคณะ. การบัญชีบริหาร. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : พิมพ์พรการ
พิมพ์, 2546.

สุภาพรพรณ รัตนภรณ์และคณะ. การศึกษาแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรม
ไทย. รายงานการวิจัย คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย,
2543.

สมยศ นาวิการ. แนวความคิด : การบริหารเชิงกลยุทธ์. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร :
สำนักพิมพ์บรรณกิจ 1991 จำกัด, 2545.

อรอนงค์ ศรีช่วย. ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในอุตสาหกรรม
ชิ้นส่วนรถยนต์. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, ภาควิชาการบัญชี คณะ
พาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2547.

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาษาอังกฤษ

- Clarke, P.J. Management accounting practices in large Irish manufacturing firms. Ibar issue 18(1992) : 136 -152.
- Cooper and Kaplan, Activity-Based System : Measuring the costs of Resource Usage. Accounting Horizons 6 (1992) : 1-13.
- Danuja Kunpanitchakit and other. Compatiility of Management Accounting Applications with Competitive Strategy in the Consumer Product Sector of Thailand. Chulalongkorn Business Review (March 2003) : 38-55.
- Dilip Kumar Sen. The Philosophy of Activity-Based Costing. Chulalongkorn Business Review. 79 (March 2001) : 65-81.
- Douglass Cagwin, and Marinus J. Bouwman. The association between activity-based costing and improvement in financial performance. Management Accounting Research 13 (2002): 1-39.
- Kaplan, R.S. Research opportunities in management accounting, Journal of management Accounting Research (Fall 1993) :1-14
- Krumwiede, R.1998.ABC why it's tried and how it. Management Accounting. 79,10 (Apr 1998) : 32-38.
- McGowan, A.S. and Klammer, T.p. Satisfaction with activity-based cost management implementation, Journal of management Accounting Research 9 (1997) :217-237
- Winicur, Barbara. .Cost accounting essentials. The National Public Accountant 38 , (April 1993).



ภาคผนวก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตัวอย่างแบบสอบถาม

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์
ในอุตสาหกรรมสิ่งทอและอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่ม
FACTORS AFFECTING THE SELECTION OF PRODUCT COSTING TECHNIQUES
IN TEXTILE AND CLOTHING INDUSTRIES

คำอธิบาย

☆ เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ระบบต้นทุนแบบเดิม (Traditional costing System) ระบบต้นทุนแบบเดิมถือว่าผลิตภัณฑ์และปริมาณการผลิตเป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดต้นทุน ตลอดจนใช้สิ่งที่มีความสัมพันธ์กับปริมาณการผลิตเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิต เช่น ชั่วโมงแรงงาน แบ่งได้ 2 ประเภท

- **วิธีต้นทุนรวม (Absorption Costing or Full Costing)** วิธีนี้จะคิดต้นทุนของผลิตภัณฑ์ โดยการรวมต้นทุนการผลิตทั้งหมดมาเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ ทั้งต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ ดังนั้นต้นทุนต่อหน่วย จึงประกอบด้วย วัตถุประสงค์โดยตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งส่วนที่ผันแปรและคงที่

- **วิธีต้นทุนผันแปร (Variable Costing)** วิธีนี้จะคิดต้นทุนของผลิตภัณฑ์เฉพาะต้นทุนผันแปรเท่านั้น ส่วนต้นทุนคงที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ทำการผลิตผลิตภัณฑ์นั้น ดังนั้นต้นทุนต่อหน่วยจึงประกอบด้วยวัตถุประสงค์โดยตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตส่วนที่ผันแปร

ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing or ABC) การหาต้นทุน ซึ่งใช้หลักการของกิจกรรมตามระบบงานภายในองค์กรแล้วหาตัวทำให้เกิดต้นทุน คือ ตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) เพื่อแบ่งปันต้นทุน

ระบบต้นทุนผสม การที่กิจการเริ่มนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเข้ามาประยุกต์ในบางส่วน ของกิจการแต่ในบางส่วนก็ยังคงเป็นระบบต้นทุนแบบเดิม

☆ ลักษณะของต้นทุน

ต้นทุนโดยประมาณ คือ ต้นทุนที่มีการประมาณล่วงหน้าขึ้นคร่าว ๆ เป็นต้นทุนที่ควรจะเป็นของสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนนั้น และคำนวณต้นทุนต้นทุนจริงที่เกิดขึ้นในงวดได้หลังจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost) คือ ต้นทุนที่มีการกำหนดทั้งปริมาณการผลิตและจำนวนเงินไว้ ล่วงหน้าเพื่อประโยชน์ในการวางแผนและควบคุมต้นทุน และมีการเปรียบเทียบกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง ซึ่งอาจเกิด ผลต่างขึ้น เป็นการบ่งบอกถึงระดับของการดำเนินงานที่ผิดพลาดไปจากมาตรฐานของการใช้ทรัพยากร

☆ กลยุทธ์ของกิจการ

กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุน (Cost Leadership Strategy) หมายถึง กลยุทธ์ที่ผลิต และจำหน่ายสินค้าด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่งขึ้นโดยให้ความสำคัญกับวิธีการผลิต และลดต้นทุนให้ต่ำทุก ๆ ด้าน

กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์ (Product Differentiation Strategy) หมายถึง กลยุทธ์ที่กิจการพยายามทำให้สินค้ามีความแตกต่างจากคู่แข่งและทำให้ผู้บริโภคได้ตระหนักถึงความเป็นเอกลักษณ์ในตัวสินค้าและบริการที่เหนือกว่า

กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (Focus Strategy) หมายถึง กลยุทธ์ที่เน้นการสร้างคามพึงพอใจ หรือให้ความสนใจเฉพาะกลุ่มลูกค้าให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลสูงกว่าคู่แข่ง

กรุณาใส่เครื่องหมาย ✓ ในคำตอบที่ท่านเลือกและตอบข้อมูลในช่องที่เหมาะสม
ส่วนที่ 1 ข้อมูลส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถาม

1. เพศ

หญิง

ชาย

2. จบการศึกษาระดับ

ปริญญาตรี

ปริญญาโท

สูงกว่าปริญญาโท

3. ตำแหน่งงานปัจจุบัน.....

4. ประสบการณ์ในการทำงานในตำแหน่งงานปัจจุบันปี

5. เบอร์โทรติดต่อ

ส่วนที่ 2 : ข้อมูลของกิจการ

6. ลักษณะของกิจการ

อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

อยู่นอกตลาดหลักทรัพย์แห่ง

ประเทศไทย

7. กิจการเป็น

บริษัทที่ดำเนินธุรกิจโดยเจ้าของสัญชาติไทย

บริษัทที่ดำเนินธุรกิจโดยเจ้าของสัญชาติต่างประเทศ

บริษัทร่วมทุนระหว่างเจ้าของสัญชาติไทยและเจ้าของสัญชาติต่างประเทศ

8. สัดส่วนการถือหุ้น

ไทยถือหุ้น 100 %

ต่างชาติถือหุ้น

น้อยกว่า 10% ระบุ

11-25 %

26-40 %

41-49 %

อื่น ๆ ระบุ

ต่างชาติถือหุ้น 100 %

9. ขนาดของกิจการ

ทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 10 ล้านบาท

ทุนจดทะเบียน10 ล้านบาท - 100 ล้านบาท

ทุนจดทะเบียนมากกว่า 100 ล้านบาท

10. จำนวนพนักงานและลูกจ้าง

- | | |
|---|-------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> น้อยกว่า 50 คน (ระบุ).....คน | <input type="checkbox"/> 50-100 คน |
| <input type="checkbox"/> 101-200 คน | <input type="checkbox"/> 201-300 คน |
| <input type="checkbox"/> 301-400 คน | <input type="checkbox"/> 401-500 คน |
| <input type="checkbox"/> มากกว่า 500 คน (ระบุ).....คน | |

11. อายุของกิจการ

- | | |
|--|-----------------------------------|
| <input type="checkbox"/> น้อยกว่า 5 ปี ระบุ.....ปี | <input type="checkbox"/> 5-10 ปี |
| <input type="checkbox"/> 11-15 ปี | <input type="checkbox"/> 16-20 ปี |
| <input type="checkbox"/> 21-25 ปี | <input type="checkbox"/> 26-30 ปี |
| <input type="checkbox"/> มากกว่า 30 ปี ระบุ.....ปี | |

12. ดำเนินธุรกิจผลิตสินค้าเกี่ยวกับ

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> เส้นใย | <input type="checkbox"/> ปั่นด้าย |
| <input type="checkbox"/> ทอผ้าและถักผ้า | <input type="checkbox"/> ฟอกย้อมพิมพ์ลาย และตกแต่ง |
| <input type="checkbox"/> เครื่องนุ่งห่ม และเสื้อผ้าสำเร็จรูป | <input type="checkbox"/> อื่นๆ |

สินค้าหลักได้แก่.....

13. มีสินค้าสายผลิตภัณฑ์

14. การขาย

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> ขายภายในประเทศทั้งหมด | <input type="checkbox"/> ส่งออกทั้งหมด |
| <input type="checkbox"/> ทั้งในและต่างประเทศโดยมีสัดส่วนของยอดขายในประเทศ.....%ส่งออก.....% | |

15. ท่านเลือกกลยุทธ์ใดในการบริหารงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมายขององค์กร

- | |
|---|
| <input type="checkbox"/> กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพด้านต้นทุน (Cost Leadership Strategy) |
| <input type="checkbox"/> กลยุทธ์สร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์ (Product Differentiation Strategy) |
| <input type="checkbox"/> กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (Focus Strategy) |
| <input type="checkbox"/> อื่น ๆ (ระบุ) |

ส่วนที่ 3 : ข้อมูลด้านการผลิต

16. กิจกรรมของท่านมีจำนวนเครื่องจักร

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> ไม่เกิน 50 เครื่อง (ระบุ) | <input type="checkbox"/> 51 - 100 เครื่อง |
| <input type="checkbox"/> 101 - 150 เครื่อง | <input type="checkbox"/> 151 - 200 เครื่อง |
| <input type="checkbox"/> 201 - 250 เครื่อง | <input type="checkbox"/> 251 - 300 เครื่อง |
| <input type="checkbox"/> 301 - 350 เครื่อง | <input type="checkbox"/> 351 - 400 เครื่อง |
| <input type="checkbox"/> มากกว่า 400 เครื่อง (ระบุ) | |

17. ลักษณะการผลิต

- ใช้แรงงานคนเป็นส่วนใหญ่
- ใช้เครื่องจักรอัตโนมัติ
- ใช้เครื่องจักรกึ่งอัตโนมัติ

18. เทคโนโลยีที่กิจการใช้ (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

- ออกแบบผลิตภัณฑ์ด้วยระบบคอมพิวเตอร์
- ใช้ระบบการผลิตแบบยืดหยุ่น
- ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ในการผลิต
- อื่นๆ(ระบุ).....

19. รูปแบบการผลิต (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

- รับจ้างผลิตตามรูปแบบที่กำหนด(OEM = Original Equipment Manufacturing)
- ผลิตโดยมีการออกแบบ (ODM = Original Design Manufacturing)
- สร้างตราयीี่ห้อของตนเอง (OBM = Original Brand Manufacturing)
- อื่นๆ (ระบุ)

ส่วนที่ 4 : ข้อมูลต้นทุนและข้อมูลเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิต

20. ในปัจจุบันผู้บริหารให้ความสำคัญกับระบบต้นทุนมากน้อยเพียงใด

- | | |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> ให้ความสำคัญมากที่สุด | <input type="checkbox"/> ให้ความสำคัญมาก |
| <input type="checkbox"/> ให้ความสำคัญปานกลาง | <input type="checkbox"/> ให้ความสำคัญน้อย |
| <input type="checkbox"/> ให้ความสำคัญน้อยที่สุด | |

21. อัตราร้อยละของส่วนประกอบต้นทุนการผลิตในปี 2548

(ไม่ต้องระบุจำนวนที่แน่นอน ให้ค่าประมาณ เนื่องจากผู้วิจัยเข้าใจว่าเป็นข้อมูลภายในของบริษัท)

	<u>ร้อยละของต้นทุนรวม</u>
วัตถุดิบทางตรง%
ค่าแรงงานทางตรง%
ค่าใช้จ่ายการผลิต(ใส่หุ้ยการผลิต)	<u>.....%</u>
ต้นทุนการผลิตรวม	100%

22. ค่าใช้จ่ายการผลิต (ใส่หุ้ยการผลิต) มีส่วนประกอบของต้นทุนคงที่%

23. เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในกิจการปี 2548

- ระบบต้นทุนแบบเดิม
- วิธีต้นทุนรวม วิธีต้นทุนผันแปร
- ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม
- ระบบต้นทุนผสม
- อื่นๆระบุ.....

24. การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ใช้วิธีคำนวณจาก

- ต้นทุนโดยประมาณ ต้นทุนมาตรฐาน

25. ผู้ริเริ่มนำเทคนิคบัญชีบริหารเกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนมาใช้ในปัจจุบัน

- ฝ่ายบัญชี ผู้บริหารกิจการ
- ที่ปรึกษาภายในของกิจการ ถูกกำหนดโดยบริษัทแม่
- อื่น ๆ (ระบุ)

26. การจัดเตรียมรายงานการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เพื่อใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจในเชิงบริหารบ่อยเพียงใด

- ประจำวัน ประจำสัปดาห์
- ประจำเดือน ประจำไตรมาส
- ประจำปี อื่น ๆ (ระบุ)

27. เทคนิคทางบัญชีบริหารหรือเทคนิคทางด้านการบริหารอื่น ๆ ที่กิจการได้นำมาใช้

- การบริหารสินค้าคงเหลือแบบทันเวลา (JIT)
- การสั่งซื้อที่ประหยัดสุด (EOQ)
- งบประมาณฐานศูนย์ (Zero-Based Budget)
- รายงานคุณภาพ (Quality Report)

28. ประเมินประโยชน์ที่ผู้บริหารกิจการได้รับจากการนำเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้
ในกิจการ แบ่งเป็น 5 ระดับ (ตอบเฉพาะเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่กิจการเลือกใช้)

ระดับ 5	หมายถึง	ได้ประโยชน์มากที่สุด
ระดับ 4	หมายถึง	ได้ประโยชน์มาก
ระดับ 3	หมายถึง	ได้ประโยชน์ปานกลาง
ระดับ 2	หมายถึง	ได้ประโยชน์น้อย
ระดับ 1	หมายถึง	ได้ประโยชน์น้อยที่สุด

เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์	ได้รับประโยชน์				
	5	4	3	2	1
ระบบต้นทุนแบบเดิม (Traditional costing System)					
* ต้นทุนโดยประมาณ					
* ต้นทุนมาตรฐาน					
ระบบต้นทุนกิจกรรม (Activity Based Costing or ABC)					
* ต้นทุนโดยประมาณ					
* ต้นทุนมาตรฐาน					
ระบบต้นทุนผสม					
* ต้นทุนโดยประมาณ					
* ต้นทุนมาตรฐาน					

29. ปัญหาที่พบจากการนำเทคนิคและการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มาใช้ (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> ไม่พบปัญหา | <input type="checkbox"/> มีความยุ่งยากในการปฏิบัติ |
| <input type="checkbox"/> ประโยชน์ที่ได้รับไม่คุ้มกับต้นทุนที่เสียไป | <input type="checkbox"/> บุคลากรขาดความรู้ |
| <input type="checkbox"/> ขาดความพร้อมทางด้านเทคโนโลยี | <input type="checkbox"/> ไม่สะท้อนต้นทุนที่แท้จริง |
| <input type="checkbox"/> อื่นๆ(ระบุ) | |

30. ข้อเสนอแนะ

.....

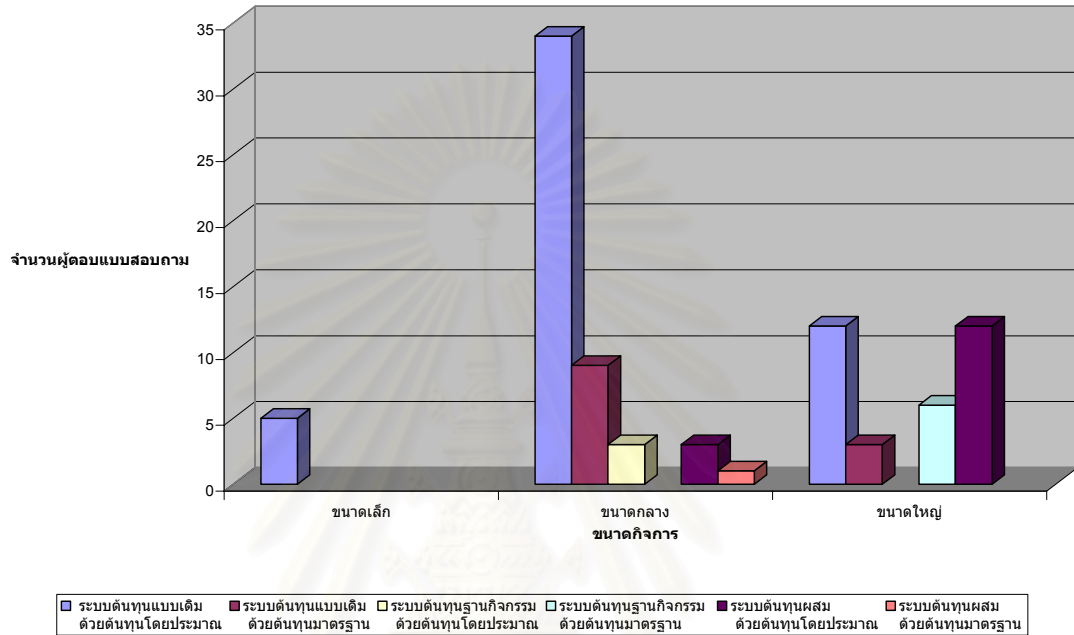
.....

.....

ขอขอบคุณเป็นอย่างสูงในความร่วมมือของท่าน ☺

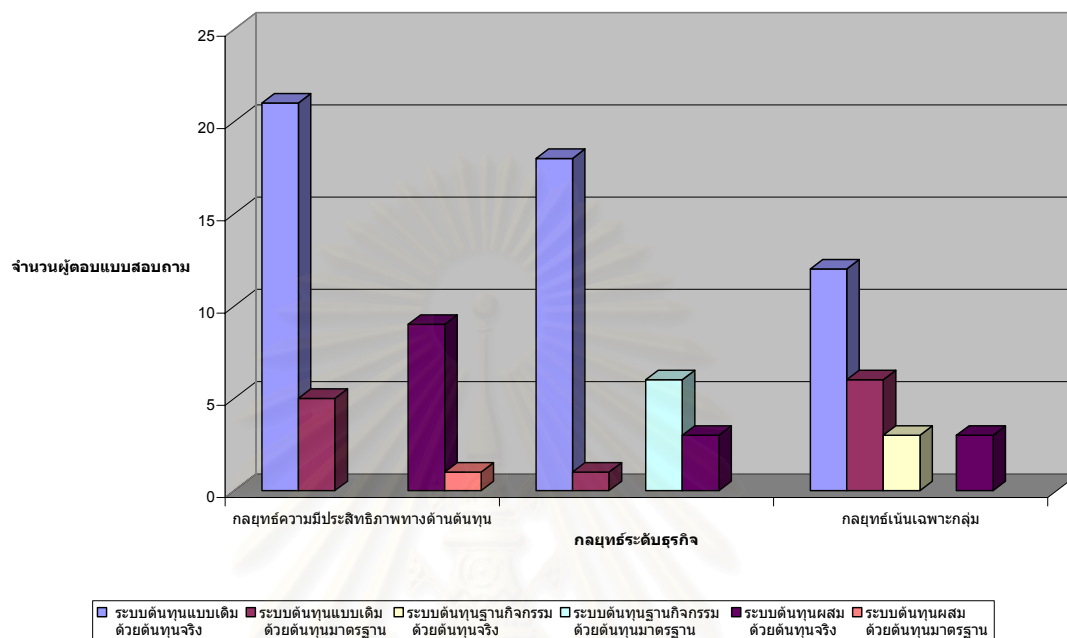
ภาคผนวก ข

ภาพที่ ข.1 เปรียบเทียบจำนวนการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์จำแนกตามขนาดกิจการ



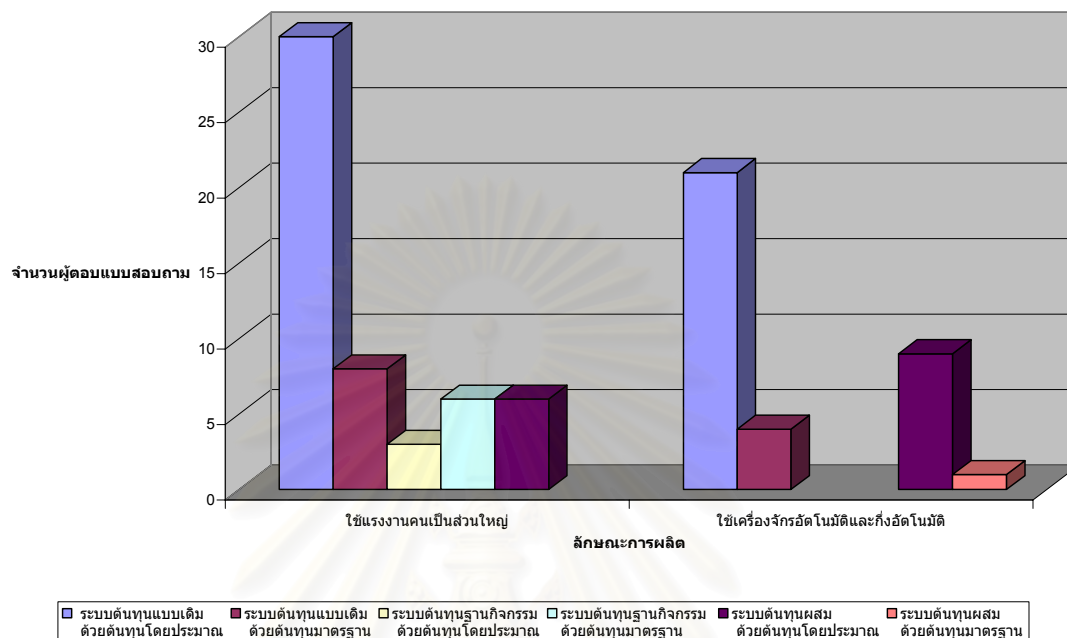
เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์	ขนาดกิจการ			รวม
	ขนาดเล็ก	ขนาดกลาง	ขนาดใหญ่	
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	5	34	12	51
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน		9	3	12
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ		3		3
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน			6	6
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ		3	12	15
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน		1		1
รวมทั้งสิ้น	5	50	33	88

ภาพที่ ข.2 เปรียบเทียบจำนวนการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์จำแนกตาม
กลยุทธ์ระดับธุรกิจ



เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์	กลยุทธ์ระดับธุรกิจ			รวม
	ด้านต้นทุน	ความแตกต่าง	เฉพาะกลุ่ม	
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	21	18	12	51
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	5	1	6	12
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ			3	3
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน		6		6
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	9	3	3	15
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	1			1
รวมทั้งสิ้น	36	28	24	88

ภาพที่ ข.3 เปรียบเทียบจำนวนการใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์จำแนกตามลักษณะการผลิต



เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์	ลักษณะการผลิต		รวม
	แรงงานคน	เครื่องจักรอัตโนมัติและกึ่งอัตโนมัติ	
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	30	21	51
ระบบต้นทุนเดิม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	8	4	12
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	3	0	3
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	6	0	6
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ	6	9	15
ระบบต้นทุนผสม โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	0	1	1
รวมทั้งสิ้น	53	35	88

ภาคผนวก ค

การปรับตัวของอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มไทย

อุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มของไทยกำลังจะก้าวเข้าสู่ช่วงหัวเลี้ยวหัวต่อที่สำคัญอีกครั้งในไม่ช้านี้ เนื่องจากระบบโควตานำเข้าสิ่งทอซึ่งไทยเคยได้รับประโยชน์อยู่เดิมกำลังจะหมดไปภายใต้การเปิดเสรีการค้าสิ่งทอขององค์การการค้าโลก (WTO) ซึ่งจะเริ่มขึ้นในวันที่ 1 มกราคม 2548 ทั้งนี้ การเปิดเสรีการค้าสิ่งทอจะทำให้ผู้นำเข้าสิ่งทอรายใหญ่ของโลก คือ สหรัฐอเมริกา สหภาพยุโรป แคนาดา และนอร์เวย์ ต้องยกเลิกระบบโควตานำเข้าสิ่งทอที่ให้แก่ประเทศผู้ส่งออกสิ่งทอรวมทั้งประเทศไทยด้วย ทำให้ผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสิ่งทอโดยเฉพาะเครื่องนุ่งห่มที่พึ่งพาดลาดดังกล่าวข้างต้นเป็นตลาดส่งออกหลัก (คิดเป็นสัดส่วนสูงถึงร้อยละ 80 ของการส่งออกเครื่องนุ่งห่มทั้งหมดของไทย) ต้องเร่งปรับตัวให้อยู่รอดในท่ามกลางการแข่งขันที่ทวีความรุนแรงขึ้นทุกขณะ

สำหรับสถานะของอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มไทยในปัจจุบันประสบปัญหาด้านความสามารถในการแข่งขัน ทำให้ส่วนแบ่งสิ่งทอไทยในตลาดโลกมีสัดส่วนลดลงจากร้อยละ 2.3 ในปี 2539 เหลือร้อยละ 1.8 ในปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลมาจากจุดอ่อนในหลายด้าน อาทิ

การส่งออกเครื่องนุ่งห่มของไทยในปัจจุบันกว่าร้อยละ 90 เป็นการรับจ้างผลิต (Original Equipment Manufacturing: OEM) ให้แก่เจ้าของเครื่องหมายการค้าต่างๆ ทั่วโลก ทำให้มูลค่าเพิ่มในการส่งออกอยู่ในระดับต่ำเพียงประมาณร้อยละ 10 – 35 ของมูลค่าสินค้า เทียบกับการส่งออกภายใต้เครื่องหมายการค้าของตนเอง (Own Brand Manufacturing: OBM) ซึ่งก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มในการส่งออกถึงร้อยละ 50 – 75 ของมูลค่าสินค้า

สถานะของอุตสาหกรรมผลิตเครื่องนุ่งห่มของไทยในปัจจุบันอยู่กึ่งกลาง (Comparative Nutcracker) ระหว่างสินค้าระดับบนกับสินค้าระดับล่าง ทำให้ต้องเผชิญกับการแข่งขันที่รุนแรงในตลาดทั้ง 2 ระดับ โดยตลาดระดับบนไทยต้องเผชิญกับคู่แข่งซึ่งมีความได้เปรียบในด้านชื่อเสียงของผลิตภัณฑ์ การออกแบบ และคุณภาพ โดยเฉพาะจากอิตาลี ฝรั่งเศส หรือแม้แต่คู่แข่งในเอเชียด้วยกันเอง เช่น ฮองกง ซึ่งปัจจุบันกำลังเร่งรุกตลาดอย่างหนักด้วยการสร้างตราสินค้าเป็นของตนเอง ขณะที่ตลาดระดับล่างไทยต้องเผชิญกับการแข่งขันจากจีนและเวียดนาม ซึ่งนับวันความได้เปรียบยิ่งห่างไทยออกไปทุกขณะ โดยเฉพาะจีนที่นอกจากมีต้นทุนค่าจ้างแรงงานต่ำแล้ว ยังเป็นแหล่งวัตถุดิบสำคัญทั้งฝ้ายและเส้นใยประดิษฐ์ที่มีอยู่อย่างเหลือเฟืออีกด้วย

อุตสาหกรรมสิ่งทอโดยรวมของไทยยังขาดความเชื่อมโยงกันในการผลิตระหว่างอุตสาหกรรมต้นน้ำและอุตสาหกรรมปลายน้ำ การผลิตจึงไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ทำให้ต้นทุนการผลิตอยู่ในระดับสูงส่งผลต่อการส่งออกสิ่งทอโดยรวมของไทยรวมทั้งการผลิตและส่งออกเครื่องนุ่งห่มอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้

เพื่อเตรียมพร้อมกับการเปิดเสรีการค้าสิ่งทอของโลกในอีกไม่ถึง 2 ปีข้างหน้า รัฐบาลได้เริ่มวางแนวทางในการเร่งพัฒนาอุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มของไทยให้เห็นเป็นรูปธรรมมากขึ้นตั้งแต่ช่วง 2 - 3 ปีที่ผ่านมา เพื่อยกระดับคุณภาพเครื่องนุ่งห่มไทยให้ได้มาตรฐานมากขึ้น และเพิ่มโอกาสการแข่งขันในตลาดระดับกลางและระดับบนผ่านโครงการต่างๆ ได้แก่ โครงการสร้างตราสินค้าไทย โครงการยกระดับประเทศไทยให้เป็นศูนย์กลางแฟชั่นของภูมิภาคภายในปี 2548 ภายใต้ชื่อ “กรุงเทพฯ เมืองแฟชั่น” และตั้งเป้าหมายให้ไทยติดอันดับเมืองแฟชั่นของโลกภายในปี 2555 โดยให้การสนับสนุนด้านต่างๆ เพื่อให้เกิดการพัฒนาคุณภาพสินค้า อาทิ การยกเว้นอากรขาเข้าเครื่องจักรใหม่ทดแทนเครื่องจักรเก่า เป็นต้น

ทางด้านภาคเอกชน ผู้ผลิตเครื่องนุ่งห่มหลายรายได้พยายามปรับปรุงประสิทธิภาพการผลิต เช่น การเพิ่มความรวดเร็วในการผลิตโดยใช้สายพานลำเลียงในการตัดเย็บเสื้อผ้าสำเร็จรูป (Garment Transport System: GTS) การแสวงหาตลาดใหม่ๆ หรือผลิตสิ่งทอเพื่อตอบสนองตลาดเฉพาะ (Niche Market) ซึ่งแม้ตลาดจะมีขนาดเล็กแต่การแข่งขันไม่สูงนัก การพัฒนาวัสดุใหม่ๆ ที่ใช้ผลิตเครื่องนุ่งห่ม อาทิ การผลิตเส้นใยแบบมีลวดลายเพื่อนำไปประดับในยกทรง เป็นต้น นอกจากนี้ ผู้ส่งออกยังหันมาให้ความสำคัญกับการส่งมอบสินค้าโดยใช้บริการขนส่งสินค้าด่วนทางอากาศ เพื่อตอบสนองพฤติกรรมการสั่งซื้อสินค้าแฟชั่นที่คำนึงถึงความรวดเร็วและตรงต่อเวลา และล่าสุดมีการจัดตั้งศูนย์บริการส่งออกใบเบี และสร้างตราสินค้ากลางเพื่อลดต้นทุนการทำตลาดของผู้ประกอบการรายเล็ก เป็นต้น

อุตสาหกรรมเครื่องนุ่งห่มไทยจำเป็นต้องปรับตัวเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันทั้งในส่วนของภาครัฐและองค์กรเอกชนตลอดจนผู้ประกอบการดังต่อไปนี้ คือ

1. ราคาสินค้าจากประเทศไทยจะต้องอยู่ในระดับที่สามารถแข่งขันได้กับผู้ผลิตในประเทศอื่น โดยการควบคุมต้นทุน และลดค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็น
2. ต้องยกระดับคุณภาพผลิตภัณฑ์ให้สูงขึ้น และพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ๆ ให้ตรงต่อความต้องการของลูกค้า โดยการส่งเสริมด้านการวิจัยพัฒนาการใช้เทคโนโลยีและเครื่องจักรที่

ทันสมัย จัดให้มีการพัฒนาระบบการศึกษาเพื่อผลิตบุคลากรที่เหมาะสม และพัฒนาบุคลากรในอุตสาหกรรมอย่างต่อเนื่อง

3. สร้างความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ที่ระดับราคาต่างๆ เพื่อให้เป็นประเทศที่พัฒนา และเป็นศูนย์กลางแฟชั่น และสามารถตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคทั้งด้านความหลากหลายของสินค้า การให้บริการ และการตอบสนองความต้องการผู้บริโภค ซึ่งมีกำลังซื้อในระดับราคาที่แตกต่างกัน

4. เพิ่มประสิทธิภาพเพื่อลดต้นทุนการผลิตและเสริมสร้างความคล่องตัวในการผลิต พร้อมทั้งส่งมอบสินค้าในระยะเวลาอันสั้น โดยผู้ประกอบการจะต้องปรับเปลี่ยนเทคโนโลยีการผลิต รวมทั้งการจัดการห่วงโซ่อุปทานที่มีมาตรฐานทั้งด้านราคา และคุณภาพโดยการสนับสนุนจากภาครัฐในด้านการขนส่ง

5. กำหนดมาตรการขยายตลาดทั้งระยะสั้นและระยะยาว

ในระยะสั้น : โดยเร่งขยายตลาดหลักเดิม คือ สหรัฐฯ ญี่ปุ่น สหภาพยุโรป และปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การตลาดในตลาดรอง อันได้แก่ ประเทศกลุ่มอาเซียนด้วยกัน ตะวันออกกลาง และแอฟริกา โดยเพิ่มความสามารถในการขายและกระจายสินค้าไปยังกลุ่มเป้าหมาย

ในระยะยาว : โดยการพัฒนาช่องทางการตลาดในอนุภาคอย่างเป็นระบบ รวมทั้งการสร้างเครื่องหมายทางการค้าของสินค้าไทยให้เป็นที่ยอมรับในตลาดภูมิภาคเหล่านี้ด้วย

6. ยกกระดับมาตรฐานของผู้ประกอบการภาคเอกชนเพื่อรองรับมาตรฐานสากลทั้งด้านมาตรฐานคุณภาพสินค้า (ISO 9000) มาตรฐานการผลิตซึ่งไม่ทำให้เกิดมลภาวะต่อระบบสิ่งแวดล้อม (ISO 14000) มาตรฐานความปลอดภัยในการทำงาน (ISO 18000)

ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นางสาววรงค์ศรีภักษ์ ทองบรรจบ เกิดวันที่ 14 พฤษภาคม พ.ศ. 2524 ที่จังหวัด กรุงเทพมหานคร สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาบัณฑิตจากคณะบริหารธุรกิจ สาขาวิชาบัญชี มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ เมื่อปีการศึกษา 2546 โดยเข้าศึกษาต่อระดับปริญญาบัณฑิตมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ในปีการศึกษา 2547



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย