

#### บทที่ 4

### การจัดทำระบบต้นทุนกิจกรรมขององค์กรในกำกับ สถานวิชาการนานาชาติ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

ในการศึกษาเพื่อจัดทำระบบบัญชีต้นทุนตามระบบต้นทุนกิจกรรมของสถานวิชาการนานาชาติ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ มีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นแนวทางในการจัดทำต้นทุนตามระบบต้นทุนกิจกรรม ซึ่งจะทำให้สถานวิชาการนานาชาติในฐานะองค์กรในกำกับของภาครัฐ ที่มีแนวทางการบริหารเช่นเดียวกับเอกชน สามารถทราบต้นทุนในการปฏิบัติงานของตนเองชัดเจนขึ้น เป็นประโยชน์อย่างยิ่งในการวางแผนทางเพื่อควบคุมต้นทุน โดยการบริหารกิจกรรมให้เกิดประสิทธิภาพมากขึ้น ทั้งนี้ภายใต้ข้อจำกัดที่เป็นองค์กรหนึ่งของส่วนราชการแต่อยู่ในรูปแบบของศูนย์กำไร ต้องบริหารงานให้เกิดผลกำไร เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติงานแก่องค์กรในกำกับอื่นของมหาวิทยาลัยที่มีเตรียมพร้อมจะเป็นมหาวิทยาลัยนอกระบบของราชการในระยะเวลาอันใกล้

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้เป็นการประยุกต์ระบบต้นทุนกิจกรรม ผู้ศึกษาได้ศึกษาจากข้อมูลทางการเงินรอบระยะเวลาไตรมาส – ธันวาคม 2545 ประกอบด้วย งบกำไรขาดทุน บัญชีแยกประเภท รวมถึงการเข้าสังเกตการณ์ทำงาน การสัมภาษณ์และการเก็บข้อมูลเบื้องต้นอื่นๆ ที่จำเป็น เริ่มตั้งแต่การป็นส่วนค่าใช้จ่ายจากบัญชีแยกประเภท (Cost Element) ลงสู่ศูนย์ต้นทุน (Cost Center) ได้แก่ แผนกต่าง ๆ ของสถานวิชาการนานาชาติ จากศูนย์ต้นทุนลงสู่กิจกรรม และจากกิจกรรมลงสู่บริการ เมื่อได้ต้นทุนรวมแล้วจะคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วย (Cost Per Driver) และระบุต้นทุนเข้าสู่บริการ (Cost Object) เพื่อคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของบริการนั้น (Cost Per Unit) โดยในการศึกษาค้นคว้านี้จะทำการศึกษา จากทั้งหมด 4 ส่วนงานหลักตามโครงสร้างองค์กรที่ได้กำหนดไว้ โดยใช้แบบฟอร์มเดียวกันในการสัมภาษณ์เพื่อเก็บข้อมูลของทุกส่วนงาน และข้อมูลของสถานวิชาการนานาชาติที่นำมาวิเคราะห์นี้ได้มีการคัดแปลงบางส่วน เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความเสียหายแก่หน่วยงานร่วมที่เกี่ยวข้องจากการใช้ข้อมูลจริง

การจัดทำระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรมของสถานวิชาการนานาชาติ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ มีขั้นตอนในการจัดทำ 4 ขั้นตอนดังนี้

ขั้นที่ 1 การวิเคราะห์กิจกรรม

ขั้นที่ 2 การคำนวณต้นทุนกิจกรรม

ขั้นที่ 3 การกำหนดตัวผลักดันต้นทุนกิจกรรม/ตัววัดผลการปฏิบัติงาน

ขั้นที่ 4 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วย

### ขั้นที่ 1 การวิเคราะห์กิจกรรม

การวิเคราะห์กิจกรรม คือ การกำหนดหรือระบุกิจกรรมขององค์กรเพื่อให้ได้มาซึ่งเกณฑ์ในการแบ่งลักษณะการดำเนินธุรกิจ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการคำนวณต้นทุนตามกิจกรรม และการสร้างตัววัดผลการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง ในการวิเคราะห์กิจกรรมของสถานวิชาการนานาชาตินี้ ได้อาศัยเกณฑ์การกำหนดกิจกรรมตามที่ได้กล่าวไว้แล้วในบทที่ 2

จากการรวบรวมข้อมูลในเบื้องต้น ลักษณะการบริหารงานด้านทรัพยากรบุคคลากรของสถานวิชาการนานาชาติ ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจจะเป็นงานที่ถือว่าเป็นกิจกรรมที่เสริมกับกิจกรรมหลักของพนักงาน ทำให้พนักงานจะมีบางคนจะมีกิจกรรมมากกว่า 1 อย่าง โดยให้หนึ่งคนมีหน้าที่หลักในแต่ละความรับผิดชอบของตนเอง และมีหน้าที่อื่นเสริมตำแหน่งนั้นร่วมด้วย เช่น พนักงานธุรการ มีหน้าที่รับผิดชอบงานส่วนธุรการเป็นกิจกรรมหลัก และรับผิดชอบส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงานเป็นความรับผิดชอบหรือกิจกรรมเสริม ดังนั้นเพื่อทำการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมของสถานวิชาการนานาชาติ ได้ทำการสัมภาษณ์พนักงานผู้เกี่ยวข้องกับส่วนงานแต่ละงาน โดยสามารถจำแนกตามกิจกรรมดังแสดงตามตารางที่ 1 ดังนี้

ตารางที่ 1 กิจกรรมหลักและเสริมของพนักงานในแต่ละแผนก

กิจกรรมหลัก	กิจกรรมเสริม	พนักงาน/หัวหน้างาน
ฝ่ายบริหารงานทั่วไป		
งานธุรการ	งานพัสดุสำนักงาน, งานวิจัย	1 คน
งานเลขานุการ	งานวิจัย	1 คน
งานบุคคลและสัญญา		1 คน
งานอาคารและสถานที่	งานบริการส่วนหน้า (ขับรถ)	3 คน
งานสวนและสนาม		1 คน
งานรักษาความปลอดภัย		1 คน
ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ		
งานบัญชี	งานพัสดุห้องพัก	1 คน
งานการเงิน	งานฝ่ายบริการจัดหลักสูตรฯ	1 คน

ตารางที่ 1 กิจกรรมหลักและเสริมของพนักงานในแต่ละแผนก (ต่อ)

กิจกรรมหลัก	กิจกรรมเสริม	พนักงาน/หัวหน้างาน
ฝ่ายบริการห้องพักรักษาและสัมมนา		
งานต้อนรับส่วนหน้า		5 คน
งานสัมมนา		2 คน
งานแม่บ้าน		4 คน
ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ		
งานบริการจัดอบรมจัดหลักสูตรฯ		2 คน
งานบริการเทคโนโลยี	งานบริการข้อมูล	1 คน
งานบริการข้อมูล ปริญญาแนะนำ และวิจัย		1 คน
งานต่างประเทศ		1 คน

ในส่วนของการขึ้นตอนการสัมภาษณ์ เพื่อการวิเคราะห์กิจกรรมนี้ เนื่องจากองค์กรมีจำนวนพนักงานรวมทั้งหมดประมาณ 26 คน รวมหัวหน้างานในแต่ละแผนก จึงทำการสัมภาษณ์พนักงานและหัวหน้างานทุกคน เริ่มจากพนักงานแต่ละคนก่อนแล้วสัมภาษณ์ข้อมูลจากผู้เป็นหัวหน้างานอีกครั้ง ประกอบกับการศึกษาโครงสร้างองค์กร คำบรรยายลักษณะงานทั้งหมด โดยใช้แบบฟอร์มในการสัมภาษณ์เพื่อเก็บข้อมูลดังแสดงตามตารางที่ 2 ดังนี้

ตารางที่ 2 แบบฟอร์มที่ใช้ในการเก็บข้อมูลและสัมภาษณ์กิจกรรมและสัดส่วนเวลาที่ใช้ในการ  
ทำงานของแต่ละกิจกรรม

แผนก : .....

เกณฑ์ที่ใช้ในการป็นส่วน : สัดส่วนเวลาเปรียบเทียบกับกิจกรรมทั้งหมด

ลำดับที่	กิจกรรม/การปฏิบัติงาน	ชั่วโมง/สัปดาห์	% ต่อเวลาทั้งหมด
	รวม		

ผู้สัมภาษณ์.....

ผู้อนุมัติ.....

ผู้ให้การสัมภาษณ์.....

วันที่.....

Copyright © by Chiang Mai University  
 ภายหลังจากการรวบรวมข้อมูลแล้วได้นำข้อมูลกิจกรรมที่ได้จากการสัมภาษณ์กับพนักงาน  
 ทุกฝ่ายซึ่งในการนี้ได้รวบรวมหัวหน้าฝ่ายไว้ด้วยฝ่ายละ 1 คน ได้จำแนกการวิเคราะห์กิจกรรมเป็น  
 2 ชั้น คือ

ขั้นที่ 1 วิเคราะห์กิจกรรมที่ได้ร่วมกับหัวหน้างานฝ่ายต่าง ๆ ผู้ศึกษาได้ทำการสัมภาษณ์พนักงานผู้ปฏิบัติงานในแต่ละส่วนงาน หลังจากนั้นจึงได้วิเคราะห์กิจกรรมร่วมกับหัวหน้าฝ่ายต่าง ๆ จึงได้ทำการสรุปกิจกรรมของพนักงานได้ดังนี้

ตารางที่ 3 แสดงกิจกรรมที่ได้วิเคราะห์ร่วมกับหัวหน้างานฝ่ายต่าง ๆ

กิจกรรมหลัก	กิจกรรมเสริม	ตำแหน่ง
ฝ่ายบริหารงานทั่วไป		
งานธุรการ	งานพัสดุสำนักงาน, งานวิจัย	หัวหน้าฝ่าย
งานเลขานุการ	งานวิจัย	หัวหน้าฝ่าย
งานบุคคลและสัญญา		หัวหน้าฝ่าย
งานอาคารและสถานที่	งานบริการส่วนหน้า (ขับรถ)	หัวหน้าฝ่าย
งานสวนและสนาม		หัวหน้าฝ่าย
งานรักษาความปลอดภัย		หัวหน้าฝ่าย
ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ		
งานบัญชี	งานพัสดุห้องพัก	หัวหน้าฝ่าย
งานการเงิน	งานฝ่ายบริการจัดหลักสูตรฯ	หัวหน้าฝ่าย
ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา		
งานต้อนรับส่วนหน้า		หัวหน้าฝ่าย
งานสัมมนา		หัวหน้าฝ่าย
งานแม่บ้าน		หัวหน้าฝ่าย
ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ		
งานบริการจัดอบรมจัดหลักสูตรฯ		หัวหน้าฝ่าย
งานบริการเทคโนโลยี	งานบริการข้อมูล	หัวหน้าฝ่าย
งานบริการข้อมูล ปรึกษาแนะนำและวิจัย		หัวหน้าฝ่าย
งานต่างประเทศ		หัวหน้าฝ่าย

จากการวิเคราะห์กิจกรรมในระดับหัวหน้างานแต่ละฝ่ายแล้ว ได้มีการจำแนกกิจกรรมของพนักงานส่วนหนึ่ง/บางคน ที่มีภาระรับผิดชอบงานมากกว่า 1 อย่าง ออกเป็น 2 ส่วน คือ กิจกรรมหลักและกิจกรรมเสริม โดยให้พนักงานเป็นผู้ประเมินความสำคัญตามสัดส่วนเวลาการทำงานของพนักงานเพื่อจำแนกกิจกรรม สามารถแสดงได้ตามตารางที่ 3 ข้างต้น

ขั้นที่ 2 จากกิจกรรมที่ได้ในขั้นแรกนำมา วิเคราะห์ถึงความครบถ้วนและถูกต้อง

เพื่อให้กิจกรรมที่ทำการวิเคราะห์มีความครบถ้วนสมบูรณ์และใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุด ผู้ศึกษาจึงได้นำกิจกรรมที่วิเคราะห์ร่วมกับหัวหน้างานในขั้นที่ 1 ศึกษาเพื่อวิเคราะห์กิจกรรมอีกร่วมหัวหน้างานในลำดับที่สูงขึ้นอีกครั้งหนึ่ง ดังนี้

<u>ฝ่าย/แผนก</u>	<u>ตำแหน่ง</u>
ฝ่ายบริหารงานทั่วไป	ผู้จัดการทั่วไป
ฝ่ายบัญชีการเงินพัสดุ	ผู้จัดการทั่วไป
ฝ่ายบริการห้องพักรและสัมมนา	ผู้จัดการทั่วไป
ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ	ผู้จัดการทั่วไป

เมื่อได้วิเคราะห์กิจกรรมของแต่ละฝ่ายโดยผู้จัดการทั่วไป ซึ่งทำให้ได้กิจกรรมที่สอดคล้องกับโครงสร้างองค์กร และวัตถุประสงค์ในการทำงานของแต่ละฝ่าย ทำให้สามารถจำแนกกิจกรรมของแต่ละฝ่ายจำนวน 4 ฝ่าย รวมทั้งสิ้น 30 กิจกรรม โดยพิจารณาจากงานหรือกิจกรรมที่มีเวลาในการทำงานตั้งแต่ 5% ขึ้นไปในแต่ละแผนกเป็นเกณฑ์ที่สำคัญ สามารถแสดงได้ตามตารางที่ 4

ตารางที่ 4 แสดงกิจกรรมและลักษณะการทำงานในแต่ละกิจกรรม

ลักษณะการทำงาน	กิจกรรม
จัดเตรียมเอกสาร – แบบฟอร์มสำนักงาน, การรับ – ส่งเอกสาร, การทำทะเบียนเอกสาร, งานเอกสารจดหมายเข้า – ออก, การดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อยของสำนักงาน, ติดต่อสอบถามข้อมูลเบื้องต้น, รับโทรศัพท์	งานธุรการ
จัดซื้อ, ตรวจรับ, เบิก - จ่าย, ทำรายงานการใช้, ตรวจนับวัสดุสำนักงาน, จัดเตรียมความพร้อมให้เพียงพอแก่การใช้งาน, ควบคุมดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อยและการจัดเก็บที่ปลอดภัย	งานพัสดุสำนักงาน
ดูแลเกี่ยวกับตารางนัดหมายงานต่าง ๆ ของผู้อำนวยการและสถานวิชาการนานาชาติ งานเอกสาร – จดหมาย ตลอดจนการติดต่อประสานงานระหว่างหน่วยงานต่าง ๆ ในมหาวิทยาลัยกับสถานวิชาการนานาชาติ	งานเลขานุการ
การสรรหา คัดเลือก จ้างงาน การจัดคนเข้าทำงาน การประเมินผลการทำงาน การพัฒนาและฝึกอบรม การวิเคราะห์ผลตอบแทนและสวัสดิการให้แก่พนักงาน รวมทั้งงานเอกสารสัญญาต่าง ๆ	งานบุคคลและเอกสารสัญญา

ตารางที่ 4 แสดงกิจกรรมและลักษณะการทำงานในแต่ละกิจกรรม (ต่อ)

ลักษณะการทำงาน	กิจกรรม
ตรวจเช็คระบบการทำงานของคอมพิวเตอร์แต่ละเครื่อง, ดูแลรักษาระบบ LAN, ดูแลระบบการเชื่อมโยงข้อมูลในสำนักงาน, ปรับปรุงระบบให้มีความทันสมัย, ตรวจเช็คการทำงานของคอมพิวเตอร์ให้มีความพร้อมกับการใช้งานสัมมนาและอื่น ๆ	งานบำรุงรักษาและพัฒนาระบบคอมพิวเตอร์
การจัดเตรียมห้องสัมมนา, การจัดเตรียมอุปกรณ์โสตทัศนวัสดุ, การซ่อมแซมห้องพัก ห้องสัมมนา, การดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อยของห้องพัก ห้องสัมมนา และบริเวณอาคารให้มีความพร้อมแก่การใช้งานและให้บริการแก่แขกผู้เข้าพัก	งานอาคารและสถานที่
ดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อยของสนามและบริเวณลานจอดรถ, การตัดแต่งต้นไม้และสนาม, ดูแล - บำรุงรักษาต้นไม้และสนาม, เพาะเลี้ยงต้นกล้าเพื่อการตกแต่งบริเวณ	งานสวนและสนาม
อำนวยความสะดวกและปลอดภัยบริเวณอาคารห้องพัก ห้องสัมมนา ลานจอดรถ สวน - สนามและบริเวณ โดยรอบอาคารแก่แขกผู้เข้าพักและผู้ใช้บริการส่วนอื่น ๆ	งานรักษาความปลอดภัย
การเตรียมเอกสารเอกสารใบสำคัญรับ, จ่าย, ทัวไป, การตรวจเช็คเอกสารประกอบ, การตรวจเช็คความถูกต้องสมบูรณ์ของเอกสารทั้งชุดและการบันทึกบัญชีแบบ Manual ก่อนที่จะบันทึกข้อมูลเข้าสู่ระบบ, การจัดเก็บเอกสารหลักฐานทางบัญชี, ดูแลให้อยู่ในสภาพที่ปลอดภัยและพร้อมการตรวจเช็ค	งานจัดเตรียมเอกสารทางบัญชี
การบันทึกข้อมูลจากเอกสารใบสำคัญต่าง ๆ เข้าสู่ระบบบัญชีที่ประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์	งาน Input ข้อมูลสู่ระบบ
พิมพ์เอกสารที่ได้ Input ข้อมูลเข้าสู่ระบบเพื่อตรวจสอบรายการบันทึกบัญชีว่ามีความถูกต้องตรงกัน, ตรวจสอบการเชื่อมโยงไปยังบัญชีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง, แก้ไขรายการบัญชีที่มีการบันทึกไม่ถูกต้องก่อนการผ่านบัญชี	การตรวจสอบการบันทึกข้อมูล
จัดทำรายงานทางการเงินอันได้แก่ งบกำไรขาดทุน งบดุล และงบกำไรสะสมเสนอผู้บริหารเป็นรายเดือน, การชี้แจงรายละเอียดของรายการในงบการเงินที่ปรากฏ	จัดทำรายงานทางการเงิน
การคำนวณเพื่อการหักรายการภาษีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง, การออกหนังสือรับรองการหัก ณ ที่จ่าย, การเบิกจ่ายและนำส่งเงินประจำเดือน	งานด้านภาษีอากร

ตารางที่ 4 แสดงกิจกรรมและลักษณะการทำงานในแต่ละกิจกรรม (ต่อ)

ลักษณะการทำงาน	กิจกรรม
เตรียมเอกสารใบสำคัญจ่าย, จัดทำเช็คจ่าย, ตรวจสอบเอกสารใบสำคัญค้างจ่ายที่ครบกำหนด, จัดทำทะเบียนคุมเช็ค, จัดทำทะเบียนคุมใบสำคัญจ่าย, จัดเก็บในสถานที่ที่ปลอดภัยจนกว่าผู้รับจะมารับ	งานจัดเตรียมเอกสารเบิก - จ่าย
ทำการตรวจสอบรายการ - เอกสารการเบิกจ่าย, รายการตามจำนวนเงินที่ระบุในเช็ค, ความครบถ้วนถูกต้องของเอกสารประกอบทุกรายการ, การลงนามของผู้รับผิดชอบ, การนำเสนอรายการเบิก - จ่าย, ชี้แจงรายการที่มีข้อสงสัย	งานตรวจสอบและทำรายการเบิกจ่าย
ตรวจนับเงินรายได้ที่เกิดจากการให้บริการต่าง ๆ ประจำวัน, ตรวจเช็คเอกสารรับเงิน, นำเงินฝากธนาคาร, ทำใบสำคัญรับแนบเอกสารที่จำเป็นเพื่อส่งให้ฝ่ายบัญชีบันทึกรายการ	งานตรวจสอบเงินรายได้
รับโทรศัพท์ - โอนสายห้องพัก, ให้ข้อมูลเกี่ยวกับห้องพักและบริการต่าง ๆ, ให้บริการ Check - in, Check - out ,รับฝากของ, จองรถรับ - ส่งแขก, ประสานงานกับส่วนงานอื่น ๆ , รับจดหมาย - รับฝากจดหมายให้แก่แขกพัก, จัดระเบียบการบริการส่วนหน้า	งานต้อนรับส่วนหน้า
รับผิดชอบงานด้านรับจองห้องพักทั้งหมดทั้งทางโทรศัพท์ โทรสาร อินเทอร์เน็ต หรือการเข้ามาติดต่อจองห้องพักด้วยตัวเองที่โรงแรม, สอบถามรายละเอียดเกี่ยวกับการใช้ห้อง, วัน- เวลา เข้าพัก, ให้ข้อมูลเกี่ยวกับห้องพัก, ราคา, สิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ, การ Input ข้อมูลการจองเข้าสู่โปรแกรมโรงแรมเพื่อการเชื่อมโยงข้อมูล	งานสำรองห้องพัก
ดูแลเกี่ยวกับยานพาหนะของหน่วยงาน, ตรวจเช็คสภาพตามกำหนด, ขับรถรับ - ส่งแขกในกรณีพิเศษ, เตรียมความพร้อมของรถให้พร้อมใช้งานเสมอ	งานขับรถ
ประสานงานเกี่ยวกับการจองห้องสัมมนา, สอบถามแขกเพื่อทราบรายละเอียดเกี่ยวกับรูปแบบการจัดสัมมนา, อุปกรณ์โสตฯ, จำนวนผู้เข้าร่วมสัมมนา, ประสานงานกับร้านอาหารและงานฝ่ายอื่น ๆ เช่น งานอาคารสถานที่ในส่วนของการจัดเตรียมสถานที่	งานสำรองห้องสัมมนา
เตรียมโสตทัศนูปกรณ์ต่าง ๆ ให้มีความพร้อมในการใช้งาน, ประสานงานกับงานสำรองห้องสัมมนา, การตรวจสอบความเรียบร้อย, สภาพการใช้งาน, การซ่อมแซมในเบื้องต้น, การเก็บรักษาให้มีความปลอดภัย	งานโสตทัศนูปกรณ์



ตารางที่ 4 แสดงกิจกรรมและลักษณะการทำงานในแต่ละกิจกรรม (ต่อ)

ลักษณะการทำงาน	กิจกรรม
เตรียมความพร้อมเกี่ยวกับพัสดุที่ใช้ในห้องพัก เช่น ผ้าปูที่นอน, ปลอกหมอน, ผ้าขนหนูในห้องน้ำ, แพร่งสีพื้น และอื่น ๆ, ตรวจสอบจำนวน, ตรวจสอบเช็ครายการเบิกจ่ายจากงานแม่บ้าน, ทำรายการเกี่ยวกับพัสดุดังกล่าว	งานพัสดุห้องพัก
รับชำระค่าบริการห้องพักและค่าบริการของแขก, เก็บรักษาเงินสดที่รับชำระในแต่ละวันของห้องพัก, จัดทำเอกสารหลักฐานการรับเงิน, เมื่อแขกจะเข้าพักหรือจะออกจากโรงแรมและมาชำระเงิน ต้องสามารถแจ้งยอดค่าบริการให้แขกทราบโดยเร็วและถูกต้อง พร้อมทั้งจัดทำเอกสารการรับชำระเงินต่าง ๆ ให้แขกไว้เป็นหลักฐาน	แคชเชียร์ส่วนหน้า
ทำความสะอาดห้องพัก – ห้องน้ำในห้องพัก, ทางเดินส่วนห้องพัก, ดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อยและความพร้อมของห้องพักก่อนที่แขกจะเข้าพัก, ตรวจสอบความพร้อมของ Minibar, เช็ค Minibar เมื่อแขกทำการ Check Out, ประสานงานกับพนักงานส่วนหน้า, ดูแลวัสดุ – อุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ใช้ในห้องพัก เช่น ผ้าคลุมเตียง ผ้าเช็ดตัว ผ้าเช็ดหน้า เตียงเสริม เป็นต้น	งานแม่บ้าน
ประสานงานกับสถาบัน SMEs เครื่องหมายมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ถึงการจัดหลักสูตรฝึกอบรมต่าง ๆ, ทำการประชาสัมพันธ์, ติดต่อวิทยากร, จัดเตรียมเอกสารประกอบการอบรม, จัดเตรียมแบบประเมินผล, ประสานฝ่ายสัมมนาเพื่อจัดเตรียมห้องสัมมนา, ฝ่ายห้องพักเพื่อจัดเตรียมห้องพักแควิทยากร	งานบริการจัดอบรมจัดหลักสูตรฯ
รับประสานงานติดต่อการให้บริการเทคโนโลยี เช่น การจัดเตรียมโสตทัศนูปกรณ์ทั้งในและนอกสถานที่, บริการคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ต่อพ่วงอื่น ๆ	งานบริการเทคโนโลยี
จัดทำฐานข้อมูลเพื่อการประชาสัมพันธ์และเผยแพร่กิจกรรม, ดูแลระบบ Web Site ของหน่วยงาน, ให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน, ปรับปรุงรูปแบบ, การเชื่อมโยงระบบระหว่างหน่วยงาน	งานบริการข้อมูล
รับประสานงานกับผู้ใช้บริการและสถาบัน SMEs เกี่ยวกับข้อมูลพื้นฐานด้านธุรกิจ, ให้บริการปรึกษาแนะนำโดยที่ปรึกษา, ประสานงานกับที่ปรึกษาและผู้ใช้บริการ, จัดทำรายงานการให้บริการปรึกษาแนะนำ	ปรึกษาแนะนำ

ตารางที่ 4 แสดงกิจกรรมและลักษณะการทำงานในแต่ละกิจกรรม (ต่อ)

ลักษณะการทำงาน	กิจกรรม
จัดทำรายงานการวิจัยให้เป็นไปตามรูปแบบที่ถูกต้อง, ประสานงานระหว่างนักวิจัยและหน่วยงานที่ให้ทุนวิจัย, ตรวจสอบเช็คตารางการปฏิบัติงานตามข้อตกลงการวิจัย, จัดทำข้อตกลงในการทำวิจัย	วิจัย
จัดศูนย์ประสานงานให้คำปรึกษาแนะนำแก่นักเรียน นักศึกษาในการให้ข้อมูลและปรึกษาแนะนำในการไปศึกษาต่อต่างประเทศ, งานบริการด้านการแปล , เรียบเรียง, งานจัดทำหนังสือภาษาต่างประเทศ, งานบริการแก่หน่วยงานต่าง ๆ ในมหาวิทยาลัยด้านต้อนรับแขกจากต่างประเทศ รับรอง	งานต่างประเทศ

จากกิจกรรมต่าง ๆ ตามตารางที่ 3 ในการแบ่งในขั้นที่ 2 นี้จะอาศัยเกณฑ์ในการคัดเลือกกิจกรรมตามที่ได้กล่าวไว้แล้วในบทที่ 2 เพื่อให้สามารถจำแนกกิจกรรมในแต่ละงานให้มีความเหมาะสม โดยสามารถจำแนกแต่ละงานที่เข้าเกณฑ์ซึ่งแสดงเป็นสัดส่วนเวลาของแต่ละงานที่ได้ใช้ไปในแต่ละแผนกได้ ดังแสดงตามตารางที่ 5

ตารางที่ 5 การจำแนกกิจกรรมตามสัดส่วนเวลาการทำงานของแต่ละแผนก

ฝ่าย/แผนก	สัดส่วนเวลาทำงาน (%)
<b>ฝ่ายบริหารงานทั่วไป</b>	
งานธุรการและเอกสาร	20%
ส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงาน	5%
งานเลขานุการ	10%
งานบุคคลากรและสัญญา	10%
งานอาคารและสถานที่	20%
งานบำรุงรักษาและพัฒนาระบบคอมฯ	10%
งานสวนและสนาม	10%
งานรักษาความปลอดภัย	15%
รวม	100%
<b>ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ</b>	
งานจัดเตรียมเอกสารทางบัญชี	10%
งาน Input ข้อมูลสู่ระบบ	20%
งานตรวจสอบการบันทึกข้อมูล	15%
จัดทำรายงานทางการเงิน	10%
งานด้านภาษีอากร	5%
งานจัดเตรียมเอกสารรับ – เบิกจ่าย	10%
งานตรวจสอบและทำรายการเบิกจ่าย	20%
งานตรวจสอบเงินรายได้	10%
รวม	100%

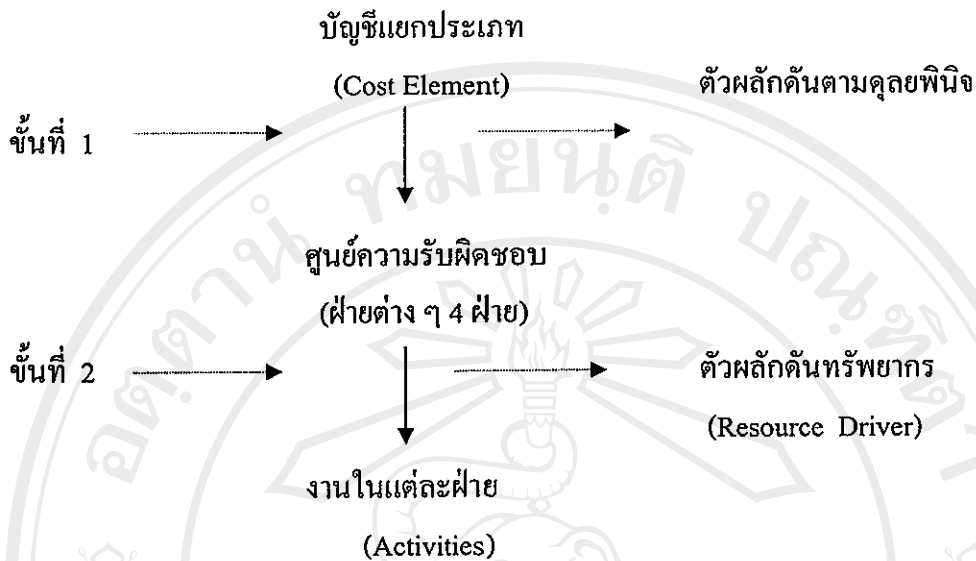
ตารางที่ 5 การจำแนกกิจกรรมตามสัดส่วนเวลาการทำงานของแต่ละแผนก (ต่อ)

ฝ่าย/แผนก	สัดส่วนเวลาทำงาน (%)
<b>ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา</b>	
งานต้อนรับส่วนหน้า	25%
สำรองห้องพัก	10%
แคชเชียร์ส่วนหน้า	10%
งานขับรถ	5%
งานสำรองห้องสัมมนา	10%
โสตทัศนอุปกรณ์	5%
งานพัสดุห้องพัก	10%
งานแม่บ้าน	25%
รวม	100%
<b>ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมพันธกิจ</b>	
งานบริการจัดอบรมจัดหลักสูตรระยะ	30%
งานบริการเทคโนโลยี	20%
งานบริการข้อมูล	10%
ปรึกษาแนะนำ	20%
งานวิจัย	10%
งานต่างประเทศ	10%
รวม	100%

**ขั้นตอนที่ 2 การคำนวณต้นทุนกิจกรรม**

เมื่อได้กิจกรรมที่มีสาระสำคัญต่อการปฏิบัติงานแล้ว ในลำดับต่อไปจะเป็นขั้นตอนของการคำนวณต้นทุนกิจกรรม (Activity Cost) โดยในการคำนวณต้นทุนของสถานศึกษานานาชาตินี้ ได้ทำการจำแนกต้นทุน/ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องจากบัญชีแยกประเภทให้แต่ละกิจกรรมโดยแบ่งลำดับขั้นเป็น 2 ขั้น ดังแสดงในภาพที่ 8

ภาพที่ 8 แสดงขั้นตอนการปันส่วนค่าใช้จ่ายจากบัญชีแยกประเภท



**ขั้นที่ 1** การจำแนกค่าใช้จ่ายลงสู่ศูนย์ต้นทุนหรือกลุ่มต้นทุน โดยใช้เกณฑ์ดังนี้

1. การระบุทางตรง (Direct Charging) ในกรณีที่สามารถระบุได้ทันที เช่น ในกรณีที่มีการสั่งซื้อวัสดุและแรมพูที่ใช้ในห้องพักจะเป็นส่วนของฝ่ายห้องพักและสัมมนาได้ เป็นต้น
2. การระบุโดยประมาณ (Estimation) กรณีที่เป็นค่าใช้จ่ายส่วนกลาง เช่น ค่าน้ำค่าไฟ ที่ไม่สามารถระบุได้ว่าเป็นของฝ่ายใดอย่างแน่ชัด ต้องทำการปันส่วนค่าใช้จ่ายดังกล่าวตามความเหมาะสม โดยอาจใช้เกณฑ์พื้นที่หรือจำนวนพนักงานเป็นหลัก
3. การระบุโดยใช้ดุลยพินิจส่วนตัว (Arbitrary Allocation) จะใช้ในกรณีที่ไม่สามารถใช้วิธีใดวิธีหนึ่งข้างต้น เช่น เงินบริจาคมหาวิทยาลัย เป็นต้น

ดังนั้นก่อนที่จะทำการปันส่วนต้นทุน/ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จากบัญชีแยกประเภทเข้าสู่ศูนย์ความรับผิดชอบหรือฝ่ายต่าง ๆ ทั้ง 4 ฝ่ายของสถานวิชาการนานาชาติ ได้ทำการจำแนกเกณฑ์เพื่อใช้ในการปันส่วนต้นทุนและค่าใช้จ่าย โดยพิจารณาตามบัญชีแยกประเภทดังแสดงในตารางที่ 6

ตารางที่ 6 แสดงสรุปหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายตามบัญชีแยกประเภท

รหัสบัญชี	บัญชีแยกประเภท	ทางตรง	ประมาณการ	ดุลยพินิจ	เกณฑ์ที่ใช้
		Direct Charging	Estimation	Arbitrary	Resource Driver
5101-01	เงินเดือน	x			รายงานจากฝ่ายบริหารงานทั่วไป
5102-01	ค่าจ้างนักศึกษา Part - time	x			รายงานจากฝ่ายบริหารงานทั่วไป
5103-01	ค่าดูแลรักษาความปลอดภัย		x		ตามพื้นที่
5103-02	ค่าดูแลรักษาความสะอาด		x		ตามพื้นที่
5103-99	ค่าจ้างงานอื่น ๆ	x			ตามจริง
5104-01	ค่าเบี้ยประชุม	x			ตามจริง
5105-01	ค่าเบี้ยเลี้ยงและเดินทาง	x			ตามจริง
5106-01	ค่ารับรอง			x	ตามดุลยพินิจ
5107-01	ค่าโทรศัพท์	x			ตามจริง
5107-02	ค่าไฟฟ้า		x		ตามพื้นที่
5107-99	ค่าสาธารณูปโภคอื่น ๆ		x		จำนวนพนักงาน
5108-01	วัสดุสำนักงานทั่วไป		x		จำนวนพนักงาน
5108-02	วัสดุสิ้นเปลืองทั่วไป	x			ตามจริง
5109-01	ค่าซ่อมแซม	x			ตามจริง
5110-01	ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์	x			ตามจริง
5110-02	ค่าเสื่อมราคา - สิ่งก่อสร้าง		x		ตามพื้นที่
5110-03	ค่าเสื่อมราคา - เครื่องตกแต่งฯ		x		ตามพื้นที่
5110-04	ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ	x	x		ตามจริง
5111-01	หนังสือจะส่ง	x			ตามจริง
5112-01	ประกันสังคมจ่ายสมทบ	x			รายงานจากฝ่ายบริหารงานทั่วไป
5112-02	ค่าเบี้ยประกัน	x			ตามจริง
5113-01	ค่าธรรมเนียมธนาคาร			x	ดุลยพินิจ
5114-01	ดอกเบี้ยจ่าย			x	ดุลยพินิจ
5114-02	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่าย	x			ตามจริง
5201-01	ค่าใช้จ่ายในการจัดสัมมนา	x			ตามจริง
5301-01	ค่าใช้จ่ายในการขาย		x		ยอดขายโดยรวม
5401-01	ค่าใช้จ่ายในการจัดทัศนศึกษา	x			ตามจริง
5501-01	ค่าใช้จ่ายในการพัฒนาบุคลากร	x			ตามจริง
5601-01	ทุนการศึกษา - วิจัย	x			ตามจริง
5801-01	ค่าไปรษณีย์			x	ดุลยพินิจ
5801-02	ค่าน้ำดื่ม		x		จำนวนพนักงาน
5801-03	ค่าน้ำมันรถ	x			ตามจริง
5901-01	รายการพิเศษ			x	ดุลยพินิจ

ค่าใช้จ่ายในการขายที่ต้องอาศัยเกณฑ์สัดส่วนของรายได้มาเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนนั้น พบว่าข้อมูลในบัญชีแยกประเภทของสถานศึกษานานาชาติ ไม่มีค่าใช้จ่ายดังกล่าวอยู่ เพราะฉะนั้น ในส่วนนี้จะไม่นำมาพิจารณาในการปันส่วน

สำหรับบัญชีแยกประเภทที่ต้องอาศัยการปันส่วนโดยวิธีประมาณการตามพื้นที่ เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า และค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ต่าง ๆ นั้น เพื่อให้ง่ายต่อการปันส่วนค่าใช้จ่ายเหล่านั้น จึงได้คำนวณสัดส่วนของค่าใช้จ่ายเหล่านั้นดังแสดงตามตารางที่ 7

ตารางที่ 7 แสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการคำนวณสัดส่วนของเกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุน/ค่าใช้จ่าย

ฝ่าย	เกณฑ์ที่ใช้			
	ตามพื้นที่		ตามจำนวนพนักงาน	
	(ตารางเมตร)	%	(คน)	%
ฝ่ายบริหารงานทั่วไป	50	1.1%	4	15%
ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ	100	2.3%	3	12%
ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา	4,240	95.5%	14	54%
ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ	50	1.1%	5	19%
รวม	4,440	100%	26	100%

เนื่องจากพนักงาน/เจ้าหน้าที่ของสถานศึกษานานาชาติในบางตำแหน่งต้องมีกิจกรรมแบ่งเป็นกิจกรรมหลักและกิจกรรมเสริมดังที่จำแนกแล้ว (ตารางที่ 3 แสดงกิจกรรมที่ได้วิเคราะห์ร่วมกับหัวหน้างานฝ่ายต่าง ๆ) ทำให้การปันส่วนค่าใช้จ่าย คือ บัญชีเงินเดือนและค่าใช้จ่ายสมทบ ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายอันเกิดจากการทำงานของพนักงาน สำหรับเงินเดือนและค่าแรงของพนักงานบางคนที่ต้องทำหน้าที่ 2 งาน ต้องมีการปันส่วนโดยอาศัยสัดส่วนการทำงานของกิจกรรมหลักและกิจกรรมเสริมมาเป็นเกณฑ์ในการแบ่งส่วนตามตารางที่ 8 ดังนี้

ตารางที่ 8 แสดงสัดส่วนการปันส่วนของค่าใช้จ่ายบางรายการที่ต้องแบ่งตามกิจกรรม

จำนวน พนักงาน	กิจกรรมหลัก	กิจกรรมเสริม	สัดส่วน	
			กิจกรรมหลัก	กิจกรรมเสริม
1 คน	งานธุรการ	งานพัสดุสำนักงาน, งานวิจัย	75%	25%
1 คน	งานเลขานุการ	งานวิจัย	55%	45%
1 คน	งานอาคารและสถานที่	งานบริการส่วนหน้า (ขับรถ)	50%	50%
1 คน	งานบัญชี	งานพัสดุห้องพัก	80%	20%
1 คน	งานการเงิน	งานฝ่ายบริการจัดหลักสูตรฯ	60%	40%

เมื่อได้เกณฑ์ในการปันส่วนให้แก่ละศูนย์ต้นทุนตามตารางที่ 8 แล้ว ในลำดับต่อไป เพื่อให้เห็นการปันส่วนที่ชัดเจน จึงได้นำข้อมูลในงบกำไรขาดทุนประจำปี 2545 (รายละเอียดงบกำไรขาดทุนแสดงในบทที่ 3) โดยแยกเฉพาะบัญชีแยกประเภทส่วนต้นทุน/ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นของสถานวิชาการนานาชาติ ประจำปี 2545 มาพิจารณาประกอบเพื่อปันส่วนดังแสดงตามตารางที่ 9



ตารางที่ 9 แสดงต้นทุน/ค่าใช้จ่ายตามบัญชีแยกประเภทของสถานศึกษาระดับปริญญาตรี มหาวิทยาลัย  
เชียงใหม่ ประจำปี 2545

รหัสบัญชี	บัญชีแยกประเภท	รวม
5101-01	เงินเดือน	1,565,457.00
5102-01	ค่าจ้างนักศึกษา Part - time	1,131,762.00
5103-01	ค่าดูแลรักษาความปลอดภัย	82,557.88
5103-02	ค่าดูแลรักษาความสะอาด	205,308.00
5103-99	ค่าจ้างงานอื่น ๆ	551,734.66
5104-01	ค่าเบี้ยประชุม	-
5105-01	ค่าเบี้ยเลี้ยงและเดินทาง	167,687.86
5106-01	ค่ารับรอง	37,981.82
5107-01	ค่าโทรศัพท์	694,308.29
5107-02	ค่าไฟฟ้า	1,657,357.73
5107-99	ค่าสาธารณูปโภคอื่น ๆ	111,416.79
5108-01	วัสดุสำนักงานใช้ไป	288,016.28
5108-02	วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	346,139.90
5109-01	ค่าซ่อมแซม	1,139,349.74
5110-01	ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์	1,294,726.09
5110-02	ค่าเสื่อมราคา - สิ่งก่อสร้าง	67,879.32
5110-03	ค่าเสื่อมราคา - เครื่องตกแต่งและติดตั้ง	209,650.10
5110-04	ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ	463,600.00
5111-01	หนี้สงสัยจะสูญ	-
5112-01	ประกันสังคมจ่ายสมทบ	35,958.00
5112-02	ค่าเบี้ยประกัน	53,207.60
5113-01	ค่าธรรมเนียมธนาคาร	54,696.68
5114-01	ดอกเบี้ยจ่าย	-
5201-01	ค่าใช้จ่ายในการจัดสัมมนา	1,541,425.49
5301-01	ค่าใช้จ่ายในการขาย	-
5401-01	ค่าใช้จ่ายในการจัดทัศนศึกษา	58,955.00
5501-01	ค่าใช้จ่ายในการพัฒนาบุคลากร	172,000.00
5601-01	ทุนการศึกษา - วิจัย	-
5801-01	ค่าไปรษณีย์	19,717.00
5801-02	ค่าน้ำดื่ม	32,807.00
5801-03	ค่าน้ำมันรถ	8,730.00
5901-01	ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในการดำเนินงาน	1,148,744.80
	รวม	13,141,175.03

จากรายการบัญชีแยกประเภทที่แสดงในตารางที่ 9 ผู้ศึกษาได้ปันส่วนค่าใช้จ่ายดังกล่าวตามเกณฑ์ในตารางที่ 6 - 8 ที่ใช้ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่ศูนย์ความรับผิดชอบ (Responsibility Center) ซึ่งประกอบด้วยฝ่ายต่าง ๆ 4 ฝ่าย คือ ฝ่ายบริหารงานทั่วไป ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา และฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ สามารถแสดงได้ในตารางที่ 10 ดังนี้



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright© by Chiang Mai University  
All rights reserved

ตารางที่ 10 แสดงการเป็นส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่ศูนย์ความรับผิดชอบ

รหัสบัญชี	บัญชีแยกประเภท	ฝ่ายบริหารงาน ทั่วไป	ฝ่ายปฏิบัติการเงิน และพัสดุ	ฝ่ายห้องพัก และสิ่งมมา	ฝ่ายวิชาการและ ส่งเสริมภารกิจ	รวม	เกณฑ์ที่ใช้ ในการเป็นส่วน	ตัวลดต้นทุน
5101-01	เงินเดือน	601,308.90	55,739.40	452,558.80	455,849.90	1,565,457.00	ทางตรง	รายงานจากฝ่ายบริหารงานทั่วไป
5102-01	ค่าจ้างนักศึกษา Part-time			866,447.00	265,315.00	1,131,762.00	ทางตรง	รายงานจากฝ่ายบริหารงานทั่วไป
5103-01	ค่าดูแลรักษาความปลอดภัย	908.14	1,898.83	78,842.78	908.14	82,557.88	ประมาณการ	ตามพื้นที่
5103-02	ค่าดูแลรักษาความปลอดภัย	2,312.03	4,624.05	196,059.89	2,312.03	205,308.00	ประมาณการ	ตามพื้นที่
5103-99	ค่าจ้างงานอื่น ๆ	6,213.23	12,426.46	526,881.75	6,213.23	551,734.66	ประมาณการ	ตามพื้นที่
5104-01	ค่าเบี้ยประชุม				-	-	ทางตรง	ตามจริง
5105-01	ค่าเบี้ยเลี้ยงและเดินทาง				167,687.86	167,687.86	ทางตรง	ตามจริง
5106-01	ค่ารับรอง			26,587.27	11,394.55	37,981.82	คุดยพินิจ	-
5107-01	ค่าโทรศัพท์	115,518.23	19,253.04	501,777.91	57,759.11	694,308.29	ทางตรง	ตามจริง (จากเครื่องบันทึก)
5107-02	ค่าไฟฟ้า	18,663.94	37,327.88	1,582,701.98	18,663.94	1,657,357.73	ประมาณการ	ตามพื้นที่
5107-99	ค่าสาธารณูปโภคอื่น ๆ	13,370.01	13,370.01	62,393.40	22,283.36	111,416.79	ประมาณการ	จำนวนพนักงาน
5108-01	วัสดุสำนักงานทั่วไป	34,561.95	34,561.95	161,289.12	57,603.26	288,016.28	ประมาณการ	จำนวนพนักงาน
5108-02	วัสดุสิ้นเปลืองทั่วไป			346,139.90		346,139.90	ทางตรง	ตามจริง
5109-01	ค่าซ่อมแซม	113,934.97	170,902.46	797,544.82	56,967.49	1,139,349.74	ทางตรง	ตามจริง
5110-01	ค่าเสื่อมราคา - ทรัพย์สิน	103,578.09	90,630.83	1,035,780.87	64,736.30	1,294,726.09	ทางตรง	ตามจริง
5110-02	ค่าเสื่อมราคา - สิ่งก่อสร้าง	764.41	1,528.81	64,821.69	764.41	67,879.32	ประมาณการ	ตามพื้นที่
5110-03	ค่าเสื่อมราคา - เครื่องต่งต่าง	20,965.01	31,447.52	146,755.07	10,482.51	209,650.10	ประมาณการ	ตามพื้นที่
5110-04	ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ	46,360.00	69,540.00	324,520.00	23,180.00	463,600.00	ทางตรง	ตามจริง

เลขหมู่:.....  
สำนักหอสมุด มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

ตารางที่ 10 แสดงการปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่ศูนย์ความรับผิดชอบ (ต่อ)

รหัสบัญชี	บัญชีแยกประเภท	ฝ่ายบริหารงานทั่วไป	ฝ่ายปฏิบัติการเงินและพัสดุ	ฝ่ายห้องพักรและสัมมนา	ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ	รวม	เกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วน	ตัวหลักต้น Resource Driver
5111-01	หนี้สงสัยจะสูญ					-	ทางตรง	ตามจริง
5112-01	ประกันสังคมจ่ายสมทบ	7,715.77	1,599.60	12,762.95	13,879.68	35,958.00	ทางตรง	รายงานจากฝ่ายบริหารงานทั่วไป
5112-02	ค่านี้อุปกรณ์			53,207.60		53,207.60	ทางตรง	ตามจริง
5113-01	ค่าธรรมเนียมโฆษณา		5,469.67	49,227.01		54,696.68	ตามดุลยพินิจ	-
5114-01	ดอกเบี้ยจ่าย					-	ตามดุลยพินิจ	-
5201-01	ค่าใช้จ่ายในการจัดสัมมนา			1,541,425.49		1,541,425.49	ทางตรง	ตามจริง
5301-01	ค่าใช้จ่ายในการขาย					-	ประมาณการ	ขอรายได้รวม
5401-01	ค่าใช้จ่ายในการจัดทัศนศึกษา					58,955.00	ทางตรง	ตามจริง
5501-01	ค่าใช้จ่ายในการพัฒนาบุคลากร	73,500.00	25,000.00		73,500.00	172,000.00	ทางตรง	ตามจริง
5601-01	ทุนการศึกษา - วิจัย					-	ทางตรง	ตามจริง
5801-01	ค่าไปรษณีย์	5,915.10		9,858.50	3,943.40	19,717.00	ตามดุลยพินิจ	-
5801-02	ค่าน้ำดื่ม	3,936.84	3,936.84	18,371.92	6,561.40	32,807.00	ประมาณการ	จำนวนพนักงาน
5801-03	ค่าน้ำมันรถ	873.00	1,309.50	6,111.00	436.50	8,730.00	ทางตรง	ตามจริง
5901-01	ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในการดำเนินงาน	137,849.38	137,849.38	643,297.09	229,748.96	1,148,744.80	ประมาณการ	จำนวนพนักงาน
	รวม	1,399,138.19	718,416.22	9,505,363.81	1,608,256.80	13,141,175.03		

จากตารางที่ 10 การปันส่วนค่าใช้จ่ายจากบัญชีแยกประเภทจำนวนทั้งสิ้น 13,141,175.02 บาท ลงสู่ฝ่าย/แผนกต่าง ๆ ทั้ง 4 ฝ่ายซึ่งถือว่าเป็น 4 ศูนย์ความรับผิดชอบ ตามเกณฑ์การปันส่วนและตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนในแต่ละส่วนงานที่ได้มีการกำหนดไว้แล้วนั้น สามารถสรุปได้ดังนี้

ฝ่ายบริหารงานทั่วไป	1,309,138.19	บาท
ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ	718,416.22	บาท
ฝ่ายห้องพักและสัมมนา	9,505,363.81	บาท
ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ	<u>1,608,256.80</u>	บาท
รวม	<u>13,141,175.03</u>	บาท

ขั้นที่ 2 จำแนกค่าใช้จ่ายจากศูนย์ความรับผิดชอบ/แผนก ลงสู่กิจกรรมของแต่ละศูนย์ฯ/แผนก หลังจากได้ทำการปันส่วนค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ลงสู่ศูนย์ความรับผิดชอบหรือแผนกเป็นที่เรียบร้อยแล้ว ขั้นตอนต่อไปคือการจำแนกค่าใช้จ่ายดังกล่าวลงสู่งานที่อยู่ในแต่ละศูนย์ฯ หรือฝ่าย/แผนกนั้น โดยอาศัยตัวผลิตภัณฑ์ทรัพยากร (Resource Driver) อันได้แก่ สัดส่วนเวลา ที่จำแนกไว้ในตารางที่ 5

ในการปันส่วน ค่าใช้จ่ายในการสัมมนา ซึ่งในบัญชีแยกประเภทที่รวมค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในการสัมมนาหลายรายการอยู่ในบัญชีเดียว เช่น ค่าขนม เครื่องดื่ม ค่าอาหาร และอื่น ๆ ซึ่งในขั้นตอนที่ 1 ได้มีการปันส่วนลงสู่ต้นทุนในฝ่ายห้องพักและสัมมนา สำหรับการปันส่วนในขั้นที่ 2 นี้ผู้ศึกษานำค่าใช้จ่ายดังกล่าวปันส่วนให้กับงานสัมมนาโดยตรง โดยอาศัยจำนวนงานสัมมนาที่จัดขึ้นมาเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายดังกล่าวโดยตรง ดังนั้นค่าใช้จ่ายในการจัดสัมมนาจะไม่ถูกปันส่วนไปยังกิจกรรมในฝ่าย/แผนกบริการห้องพักและสัมมนา

สำหรับรายละเอียดการคำนวณเพื่อปันส่วนค่าใช้จ่ายจากศูนย์ความรับผิดชอบสู่กิจกรรมในแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ แสดงตามภาคผนวก ค - ฉ ซึ่งในที่นี้ผู้ศึกษาได้สรุปผลการปันส่วนค่าใช้จ่ายต่าง ๆ มาแสดงแยกแต่ละฝ่าย/แผนก ตามงานที่เกี่ยวข้องได้ตามตารางที่ 11 ดังนี้

ตารางที่ 11 แสดงการปันส่วนจากค่าใช้จ่ายแผนกลงสู่แต่ละกิจกรรมในแต่ละฝ่าย

ฝ่าย/แผนก	จำนวนเงิน
<b>ฝ่ายบริหารงานทั่วไป</b>	
งานธุรการและเอกสาร	261,827.64
ส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงาน	65,456.91
งานเลขานุการ	130,913.82
งานบุคคลากรและสัญญา	130,913.82
งานอาคารและสถานที่	261,827.64
งานบำรุงรักษาและพัฒนาระบบคอมฯ	130,913.82
งานสวนและสนาม	130,913.82
งานรักษาความปลอดภัย	196,370.73
รวม	1,309,138.19
<b>ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ</b>	
งานจัดเตรียมเอกสารทางบัญชี	71,841.62
งาน Input ข้อมูลสู่ระบบ	143,683.24
งานตรวจสอบการบันทึกข้อมูล	107,762.43
จัดทำรายงานทางการเงิน	71,841.62
งานด้านภาษีอากร	35,920.81
งานจัดเตรียมเอกสารรับ – เบิกจ่าย	71,841.62
งานตรวจสอบและทำรายการเบิกจ่าย	143,683.24
งานตรวจสอบเงินรายได้	71,841.62
รวม	718,416.22

ตารางที่ 11 แสดงการปันส่วนจากค่าใช้จ่ายแผนกลงสู่แต่ละกิจกรรมในแต่ละฝ่าย (ต่อ)

ฝ่าย/แผนก	จำนวนเงิน
<b>ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา</b>	
งานต้อนรับส่วนหน้า	1,990,984.83
สำรองห้องพัก	796,393.93
แคชเชียร์ส่วนหน้า	796,393.93
งานขับรถ	398,196.97
งานสำรองห้องสัมมนา	398,196.97
โสตทัศนอุปกรณ์	398,196.97
งานพัสดุห้องพัก	796,393.93
งานแม่บ้าน	2,389,181.79
<b>รวม</b>	<b>7,963,939.32</b>
<b>ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมการะกิจ</b>	
งานบริการจัดอบรมจัดหลักสูตรระยะสั้น	482,477.04
งานบริการเทคโนโลยี	321,651.36
งานบริการข้อมูล	160,825.68
ปรึกษาแนะนำ	321,651.36
งานวิจัย	160,825.68
งานต่างประเทศ	160,825.68
<b>รวม</b>	<b>1,608,256.80</b>

### ขั้นตอนที่ 3 การกำหนดตัวผลักดันต้นทุนกิจกรรม/ตัววัดผลการปฏิบัติงาน

ภายหลังจากได้ทำการปันส่วนค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ลงสู่งาน/กิจกรรมในแต่ละแผนกเป็นที่เรียบร้อยแล้ว ในลำดับต่อมาจะเป็นวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุน (Activity Driver) ในแต่ละงาน/กิจกรรม โดยการสัมภาษณ์ และศึกษากระบวนการทำงาน ซึ่งจะช่วยให้ทราบถึงสาเหตุการเกิดต้นทุน เพื่อคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของแต่ละงาน/กิจกรรมนั้น ทั้งนี้มีหลักในการระบุตัวผลักดันต้นทุนดังกล่าวแล้วในบทที่ 2

สำหรับการวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุนของสถานศึกษานานาชาติ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ผู้ศึกษาได้ทำการรวบรวมข้อมูลจากฝ่าย/แผนกต่าง ๆ เพื่อทำการตรวจนับและวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุนในแต่ละฝ่าย/แผนกต่าง ๆ จากตารางที่ 12 ต่อไปนี้

ตารางที่ 12 แสดงแหล่งข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์ตัวหลักด้านต้นทุน

งาน	ประเภทข้อมูล	แหล่งข้อมูลวิเคราะห์
<b>ฝ่ายบริหารงานทั่วไป</b>		
งานธุรการและเอกสาร	จำนวนเอกสารเข้า – ออก	ทะเบียนรับ – ส่งหนังสือ
ส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงาน	จำนวนรายการ	ทะเบียนวัสดุสำนักงาน
งานเลขานุการ	จำนวนนัดหมายและเอกสาร	ตารางนัดหมาย
งานบุคคลากรและสัญญา	จำนวนพนักงาน	ทะเบียนรายชื่อพนักงาน
งานอาคารและสถานที่	จำนวนพื้นที่อาคาร	รายงานประจำปี
งานบำรุงรักษาและพัฒนา ระบบคอมฯ	จำนวนคอมพิวเตอร์ใช้งาน	ทะเบียนสินทรัพย์ (คอมพิวเตอร์)
<b>ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ</b>	จำนวนรายการ (เอกสารรับ – จ่าย)	ทะเบียนใบสำคัญ
<b>ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา</b>		
งานต้อนรับส่วนหน้า	จำนวนผู้ใช้บริการ	ข้อมูลบันทึกของงานบริการข้อมูล
สำรองห้องพัก	จำนวนใบจอง	ข้อมูลบันทึกของงานบริการข้อมูล
แคชเชียร์ส่วนหน้า	จำนวนรายการ (รับ – จ่าย)	ทะเบียนใบเสร็จรับเงิน
งานขับรถ	จำนวนการใช้รถ	บันทึกการใช้รถ
งานสำรองห้องสัมมนา	จำนวนการจองสัมมนา	ข้อมูลบันทึกของงานบริการข้อมูล
โสตทัศนูปกรณ์	จำนวนงานสัมมนา	ข้อมูลบันทึกของงานบริการข้อมูล
งานพัสดุห้องพัก	จำนวนการหมุนของพัสดุ	รายงานการใช้พัสดุ
งานแม่บ้าน	จำนวนการใช้ห้องพัก	ข้อมูลบันทึกของงานบริการข้อมูล
<b>ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ</b>		
งานบริการจัดอบรมจัด หลักสูตรฯ	จำนวนหลักสูตร	รายงานการจัดอบรม
งานบริการเทคโนโลยี	จำนวนงานบริการ	ข้อมูลบันทึกของงานบริการข้อมูล
งานบริการข้อมูล	จำนวนการปรับเปลี่ยน	ข้อมูลบันทึกของงานบริการข้อมูล
ปรึกษาแนะนำ	จำนวนลูกค้า	รายงานการให้คำปรึกษาแนะนำ
งานวิจัย	จำนวนงานวิจัยและหนังสือ	สรุปรายงานการวิจัยและหนังสือ
งานต่างประเทศ	จำนวนลูกค้า	ข้อมูลบันทึกของงานต่างประเทศ



จากตารางที่ 12 สามารถจำแนกแหล่งข้อมูลเพื่อการตรวจนับและวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Activity Driver) ได้โดยฝ่ายบริหารงานทั่วไปมี 6 แหล่ง ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ 1 แหล่ง ฝ่ายห้องพักและสัมมนา 4 แหล่ง และฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ 5 แหล่ง ซึ่งจะเห็นได้ว่าใน 2 ฝ่ายหลังที่กล่าวหน้าข้อมูลส่วนใหญ่จะถูกเก็บบันทึก โดยงานบริการข้อมูลซึ่งอยู่ในฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ

หลังจากศึกษาข้อมูลจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ แล้วได้ทำการวิเคราะห์และทำการรวบรวมตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Activity Driver) โดยแยกวิเคราะห์แต่ละงานในแต่ละฝ่าย แสดงตามตารางที่ 13 ดังนี้

The logo of Chiang Mai University is a circular emblem. In the center is a stylized elephant facing left, with a traditional Thai lamp (Lampang) on its back. The lamp has a flame and radiating lines. The elephant is surrounded by a circular border containing the Thai text 'มหาวิทยาลัยเชียงใหม่' at the top and 'CHIANG MAI UNIVERSITY 1964' at the bottom. There are decorative floral motifs on either side of the elephant.

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright© by Chiang Mai University  
All rights reserved

ตารางที่ 13 แสดงสรุปผลการวิเคราะห์ตัวหลักด้านกิจกรรมและจำนวนตัวหลักด้านของทุกแผนก/ฝ่าย แยกรายแผนก/ฝ่าย

กิจกรรมแต่ละฝ่าย	ตัวหลักด้านต้นทุน	จำนวนตัวหลักด้านต้นทุน	หน่วยนับ
ฝ่ายบริหารงานทั่วไป			
งานธุรการและเอกสาร	จำนวนเอกสารเข้า - ออก	1,921	รายการ
ส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงาน	จำนวนรายการ	247	รายการ
งานเลขานุการ	จำนวนนัดหมายและเอกสาร	498	รายการ
งานบุคคลากรและสัญญา	จำนวนพนักงาน	26	คน
งานอาคารและสถานที่	จำนวนพื้นที่อาคาร	9,588	ตารางเมตร
งานบำรุงรักษาและพัฒนาระบบคอมพิวเตอร์	จำนวนคอมพิวเตอร์ใช้งาน	25	เครื่อง
งานสวนและสนาม	จำนวนพื้นที่	5,148	ตารางเมตร
งานรักษาความปลอดภัย	จำนวนพื้นที่	9,588	ตารางเมตร
ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ			
งานจัดเตรียมเอกสารทางบัญชี	จำนวนรายการ	1,189	รายการ
งาน Input ข้อมูลสู่ระบบ	จำนวนรายการ	1,189	รายการ
งานตรวจสอบการบันทึกข้อมูล	จำนวนรายการ	951	รายการ
จัดทำรายงานทางการเงิน	จำนวนรายงาน	250	รายงาน
งานด้านภาษีอากร	จำนวนรายการ	285	รายการ
งานจัดเตรียมเอกสารรับ - เบิกจ่าย	จำนวนรายการ	1,367	รายการ
งานตรวจสอบและทำรายการเบิกจ่าย	จำนวนรายการ	456	รายการ
งานตรวจสอบเงินรายได้	จำนวนรายการ	548	รายการ

ตารางที่ 13 แสดงสรุปผลการวิเคราะห์ตัวหลักด้านกิจกรรมและจำนวนตัวหลักด้านของทุกแผนก/ฝ่าย  
แยกรายแผนก/ฝ่าย (ต่อ)

กิจกรรมแต่ละฝ่าย	ตัวหลักด้านต้นทุน	จำนวนตัวหลักด้านต้นทุน	หน่วยนับ
ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา			
งานต้อนรับส่วนหน้า	จำนวนผู้ใช้บริการ	60,707	คน
สำรองห้องพัก	จำนวนใบจอง	19,769	รายการ
แขกเชียร์ส่วนหน้า	จำนวนรายการ	23,723	รายการ
งานขับรถ	จำนวนการใช้รถ	271	วัน
งานสำรองห้องสัมมนา	จำนวนการจองสัมมนา	1,123	ครั้ง
โสตทัศนูปกรณ์	จำนวนงานสัมมนา	987	ครั้ง
งานพัสดุห้องพัก	จำนวนการใช้ห้องพัก	17,792	ครั้ง
งานแม่บ้าน	จำนวนการใช้ห้องพัก	17,792	คืน
ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมพันธกิจ			
งานบริการจัดอบรมจัดหลักสูตรฯ	จำนวนหลักสูตร	42	หลักสูตร
งานบริการเทคโนโลยี	จำนวนงานบริการ	29	ครั้ง
งานบริการข้อมูล	จำนวนการปรับเปลี่ยน	12	ครั้ง
ปรึกษาแนะนำ	จำนวนลูกค้า	285	คน
งานวิจัย	จำนวนงานวิจัยและหนังสือ	8	เล่ม
งานต่างประเทศ	จำนวนลูกค้า	1,443	คน

จากตารางที่ 13 จะเห็นได้ว่างานในแต่ละแผนกมีตัวหลักด้านต้นทุนที่แตกต่างกันถึงแม้ว่าจะอยู่ในแผนกเดียวกัน ซึ่งตัวหลักด้านต้นทุนและจำนวนตัวหลักด้านต้นทุนที่มีผลกับการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของตัวหลักด้านต้นทุนในขั้นตอนที่ 4

#### ขั้นที่ 4 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วย

สำหรับในขั้นที่ 4 ซึ่งถือว่าเป็นขั้นตอนสุดท้าย คือ การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยให้แก่งานบริการห้องพักและห้องสัมมนา ผู้ศึกษาจึงต้องทำการจัดทำลำดับขั้นของการปันส่วนต้นทุนเป็น 2 ขั้น คือ

ขั้นที่ 1 การคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Cost Per Activity Driver)

ขั้นที่ 2 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยสินค้า/บริการ (Cost Per Unit)

#### ขั้นที่ 1 การคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Cost Per Activity Driver)

เมื่อสรุปผลการวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์กิจกรรม (Activity Driver) และจำนวนตัวผลิตภัณฑ์กิจกรรม ได้ครบทั้ง 4 ฝ่าย/แผนกแล้วนั้น ผู้ศึกษาจึงได้ทำการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Cost Per Driver) ในแต่ละฝ่าย/แผนก โดยนำต้นทุนที่แบ่งให้แก่ผลงานในแต่ละฝ่ายตาม ในขั้นที่ 2 (ตารางที่ 11) พิจารณาร่วมกับตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Activity Driver) ในขั้นที่ 3 (ตารางที่ 13) ซึ่งสามารถแสดงได้ดังตารางที่ 14

ตารางที่ 14 แสดงผลการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวหลักคัน (Cost per Driver) ของทุกแผนก

กิจกรรมแต่ละฝ่าย	ตัวหลักคันทันทุน	จำนวนตัวหลักคันทันทุน	หน่วยนับ	ต้นทุนรวม	ต้นทุนต่อหน่วย
<b>ฝ่ายบริหารงานทั่วไป</b>					
งานธุรการและเอกสาร	จำนวนเอกสารเข้า - ออก	1,921	รายการ	261,827.64	136.30
ส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงาน	จำนวนรายการ	247	รายการ	65,456.91	265.01
งานเลขานุการ	จำนวนนัดหมายและเอกสาร	498	รายการ	130,913.82	262.88
งานบุคคลากรและสัญญา	จำนวนพนักงาน	26	คน	130,913.82	5,035.15
งานอาคารและสถานที่	จำนวนพื้นที่อาคาร	9,588	ตารางเมตร	261,827.64	27.31
งานบำรุงรักษาและพัฒนาระบบฯ	จำนวนคอมพิวเตอร์ใช้งาน	25	เครื่อง	130,913.82	5,236.55
งานสวนและสนาม	จำนวนพื้นที่	5,148	ตารางเมตร	130,913.82	25.43
งานรักษาความปลอดภัย	จำนวนพื้นที่	9,588	ตารางเมตร	196,370.73	20.48
<b>รวม</b>				<b>1,309,138.19</b>	
<b>ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ</b>					
งานจัดเตรียมเอกสารทางบัญชี	จำนวนรายการ	1,189	รายการ	71,841.62	60.42
งาน Input ข้อมูลสู่ระบบ	จำนวนรายการ	1,189	รายการ	143,683.24	120.84
งานตรวจสอบการบันทึกข้อมูล	จำนวนรายการ	951	รายการ	107,762.43	113.29
จัดทำรายงานทางการเงิน	จำนวนรายงาน	250	รายงาน	71,841.62	287.37
งานค้ำภาษีอากร	จำนวนรายการ	285	รายการ	35,920.81	126.04
งานจัดเตรียมเอกสารรับ - เบิกจ่าย	จำนวนรายการ	1,367	รายการ	71,841.62	52.55
งานตรวจสอบและทำรายการเบิกจ่าย	จำนวนรายการ	456	รายการ	143,683.24	315.09
งานตรวจสอบเงินรายได้	จำนวนรายการ	548	รายการ	71,841.62	131.10
<b>รวม</b>				<b>718,416.22</b>	

ตารางที่ 14 แสดงผลการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผู้ผลักดัน(Cost per Driver)ของทุกแผนก(ต่อ)

กิจกรรมแต่ละฝ่าย	ตัวผู้ผลักดัน	จำนวนตัวผู้ผลักดัน	หน่วยนับ	ต้นทุนรวม	ต้นทุนต่อหน่วย
ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา					
งานต้อนรับส่วนหน้า	จำนวนผู้ให้บริการ	60,707	คน	1,990,984.83	32.80
สำรองห้องพัก	จำนวนใบจอง	19,769	รายการ	796,393.93	40.28
เลขเชียร์ส่วนหน้า	จำนวนรายการ	23,723	รายการ	796,393.93	33.57
งานขับรถ	จำนวนการใช้รถ	271	วัน	398,196.97	1,469.36
งานสำรองห้องสัมมนา	จำนวนการจองสัมมนา	1,123	ครั้ง	398,196.97	354.58
โสตทัศนูปกรณ์	จำนวนงานสัมมนา	987	ครั้ง	398,196.97	403.44
งานพัสดุห้องพัก	จำนวนการใช้ห้องพัก	17,792	ครั้ง	796,393.93	44.76
งานแม่บ้าน	จำนวนการใช้ห้องพัก	17,792	คืน	2,389,181.79	134.28
รวม				7,963,939.32	
ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมพันธกิจ					
งานบริการจัดอบรมจัดหลักสูตรฯ	จำนวนหลักสูตร	42	หลักสูตร	482,477.04	11,487.55
งานบริการเทคโนโลยี	จำนวนงานบริการ	29	ครั้ง	321,651.36	11,091.43
งานบริการข้อมูล	จำนวนการปรับเปลี่ยน	12	ครั้ง	160,825.68	13,402.14
ปรึกษาแนะนำ	จำนวนลูกค้า	285	คน	321,651.36	1,128.60
งานวิจัย	จำนวนงานวิจัยและหนังสือ	8	เล่ม	160,825.68	20,103.21
งานต่างประเทศ	จำนวนลูกค้า	1,443	คน	160,825.68	111.45
รวม				1,608,256.80	

จากตารางที่ 14 ทำให้ทราบว่าสถานศึกษานานาชาติ มีต้นทุนต่อหน่วยของกิจกรรมแยกตามแต่ละฝ่าย/ แผนก ก่อนข้างที่จะมีความแตกต่างกันหลายระดับ ทั้งนี้ เนื่องจากความหลากหลายของกิจกรรมและระยะเวลาที่ใช้ในแต่ละกิจกรรมไม่เท่ากัน โดยอาจกล่าวสรุปเพื่อเป็นตัวอย่างสำหรับฝ่ายบริหารทั่วไปได้ดังนี้คือ

### ตัวอย่าง ต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนในฝ่ายบริหารงานทั่วไป

<u>งานในฝ่ายบริหารงานทั่วไป</u>	<u>ต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลิตภัณฑ์</u>
งานธุรการและเอกสาร	136.30 บาท/เอกสารเข้าออก 1 รายการ
ส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงาน	265.01 บาท/วัสดุสำนักงาน 1 รายการ
งานเลขานุการ	262.88 บาท/จำนวนนัดหมายและเอกสาร 1 รายการ
งานบุคคลากรและสัญญา	5,035.15 บาท/จำนวนพนักงาน 1 คน
งานอาคารและสถานที่	27.31 บาท/พื้นที่ 1 ตารางเมตร
งานบำรุงรักษาและพัฒนาระบบคอมฯ	5,236.55 บาท/คอมพิวเตอร์ 1 เครื่อง
งานสวนและสนาม	25.43 บาท/พื้นที่ 1 ตารางเมตร
งานรักษาความปลอดภัย	20.48 บาท/พื้นที่ 1 ตารางเมตร

จะเห็นได้ว่าต้นทุนต่อตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนในงานฝ่ายเดียวกันค่อนข้างที่จะมีความหลากหลาย ทั้งนี้เพราะรายละเอียดของงาน ระยะเวลา ความชำนาญในการปฏิบัติงาน ปริมาณของงานงานอื่น และปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องมีความแตกต่างกันมีผลทำให้ปริมาณตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนของแต่ละงานมีความแตกต่างกัน ซึ่งส่งผลโดยตรงต่อต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน เช่น ในงานบุคคลากรและสัญญามีต้นทุนรวมเท่ากับงานเลขานุการ คือ จำนวน 130,913.82 บาท แต่มีต้นทุนต่อหน่วยสูงกว่า ทั้งนี้เพราะเป็นงานที่ต้องใช้ระยะเวลาในการก่อให้เกิดกิจกรรมต่าง ๆ ขึ้น ไม่ว่าจะเป็นขั้นตอนของการรับสมัครพนักงาน การสอบคัดเลือก การสอบสัมภาษณ์ การทดลองงาน การบรรจุ การเซ็นสัญญา การตรวจสอบสัญญา การต่ออายุสัญญา ตลอดจนรายละเอียดอื่น ๆ ซึ่งเหล่านี้เป็นกิจกรรมที่มีได้เกิดขึ้นบ่อยจนสามารถกำหนดเป็นกิจกรรมขึ้นมาเฉพาะตัวได้ แต่ไม่สามารถที่จะขาดได้เช่นกัน ดังนั้น ในการกำหนดตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนจึงมิได้ขึ้นอยู่กับปริมาณซึ่งทำให้ต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนค่อนข้างสูง คือมีจำนวน 5,035.15 บาทต่อพนักงาน 1 คน ในขณะที่งานเลขานุการมีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนเป็น 262.88 บาทต่อจำนวนนัดหมายและเอกสารจดหมายต่าง ๆ ซึ่งมีจำนวนรวมถึง 498 รายการ

#### ขั้นที่ 2 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยสินค้า/บริการ (Cost Per Unit)

ในการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยสินค้า/บริการของสถานศึกษานานาชาติ จะเห็นได้ว่ามีต้นทุนที่เกี่ยวข้องระบุไว้ 2 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 ต้นทุนการให้บริการโดยตรง

ส่วนที่ 2 ต้นทุนของฝ่ายสนับสนุน

ซึ่งในการคำนวณต้นทุนทั้งสองส่วนดังกล่าว ผู้ศึกษาจึงได้กระจายต้นทุนแต่ละส่วนให้กับแต่ละงานบริการจำนวน 2 บริการคือ

1. การคำนวณต้นทุนต่อห้องพักต่อห้องต่อคืน และ
2. การคำนวณต้นทุนต่อการบริการสัมมนาต่อครั้ง

ดังนั้น ในการศึกษาดำเนินงานต่อหน่วยของแต่ละบริการ ผู้ศึกษาจึงแสดงการคำนวณแยกตามลำดับดังนี้

### ส่วนที่ 1 ต้นทุนการให้บริการโดยตรง

ต้นทุนของฝ่ายห้องพัก โดยตรงต้นทุนที่เกิดขึ้นในฝ่ายห้องพักและสัมมนา แสดงตามตารางที่ 15 ดังนี้

ตารางที่ 15 แสดงงานที่ถือเป็นต้นทุนทางตรงของฝ่ายห้องพักและสัมมนา

ฝ่ายบริการห้องพักและสัมมนา				
งาน	ตัวหลักต้นทุน	จำนวนตัวหลักต้นทุน		ต้นทุนต่อตัวหลักต้นทุน
งานต้อนรับส่วนหน้า	จำนวนผู้ใช้บริการ	60,707	คน	32.80
สำรองห้องพัก	จำนวนใบจอง	19,769	รายการ	40.28
แคชเชียร์ส่วนหน้า	จำนวนรายการ	23,723	รายการ	33.57
งานขับรถ	จำนวนการใช้รถ	271	วัน	1,469.36
งานสำรองห้องสัมมนา	จำนวนการจองสัมมนา	1,123	ครั้ง	354.58
โสตทัศนอุปกรณ์	จำนวนงานสัมมนา	987	ครั้ง	403.44
งานพัสดุห้องพัก	จำนวนการใช้ห้องพัก	17,792	ครั้ง	44.76
งานแม่บ้าน	จำนวนการใช้ห้องพัก	17,792	คืน	134.28

จากตารางที่ 15 จะเห็นได้ว่ามีงานบางอย่าง เช่น งานต้อนรับส่วนหน้า งานสำรองห้องพัก และอื่น ๆ มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการให้บริการห้องพักในแต่ละห้อง ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงได้ทำการศึกษาและสัมภาษณ์เพิ่มเติม เพื่อแยกและประมาณการใช้ตัวหลักต้นทุนในแต่ละงานนั้นเพื่อก่อให้เกิดบริการเฉพาะการบริการห้องพักและการให้บริการสัมมนาตามแสดง และคำนวณต้นทุนต่อห้องพักต่อห้องต่อคืน โดยระบุงานและปริมาณการใช้ตัวหลักต้นทุนของแต่ละงานเข้าสู่ต้นทุนทางตรงได้ตามตารางที่ 16 และ ตารางที่ 17 ตามลำดับดังนี้



ตารางที่ 16 แสดงการคำนวณต้นทุนทางตรงต่อการให้บริการห้องพักต่อห้องต่อคืน

กิจกรรม	ต้นทุนต่อตัวผลิตภัณฑ์	จำนวนตัวผลิตภัณฑ์ใช้	ต้นทุนที่เกิดให้แก่แต่ละห้อง
งานต้อนรับส่วนหน้า	32.80	2 คน	65.60
สำรวจห้องพัก	40.28	1 รายการ	40.28
แคชเชียร์ส่วนหน้า	33.57	2 รายการ	67.14
งานพัสดุห้องพัก	44.76	1 ครั้ง	44.76
งานแม่บ้าน	134.28	1 คืน	134.28
รวมต้นทุนทางตรง (1)			352.06

จากตารางที่ 16 แสดงการคำนวณต้นทุนทางตรงของการให้บริการห้องพักพบว่าในการให้บริการห้องพักแต่ละห้องแต่ละคืนนั้น พบว่าจะมีกิจกรรมที่เกี่ยวข้องทางตรงด้วยกัน 4 กิจกรรม ได้แก่ กิจกรรมที่ 1 งานต้อนรับส่วนหน้า ใช้ผลิตภัณฑ์ต้นทุนจำนวน 2 ตัว ทั้งนี้จากการเก็บข้อมูลทางสถิติและการวิเคราะห์ของงานบริการข้อมูลพบว่ากว่า 92% ของแขกที่มาใช้บริการห้องพักจะเป็นไปในลักษณะพัก 2 คนต่อหนึ่งห้อง ต้นทุนการให้บริการแขกต่อคนละ 32.80 บาท รวมมีต้นทุน 65.60 บาท กิจกรรมที่ 2 งานสำรวจห้องพัก มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือใบของห้องพัก ดังนั้นในการให้บริการห้องพัก จึงใช้ใบของหรือตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนจำนวน 1 ใบ มีต้นทุนต่อหนึ่งใบละ 40.28 บาท ต้นทุนรวม 40.28 บาท กิจกรรมที่ 3 งานแคชเชียร์ส่วนหน้า มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือจำนวนรายการของใบเสร็จรับเงิน ซึ่งปกติในการเข้าพัก 1 ห้องจะใช้ใบเสร็จและ Folio หรือตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนจำนวน 2 ใบ มีต้นทุนต่อหน่วยละ 33.57 บาท ต้นทุนรวม 67.14 บาท และงานสุดท้ายคืองานแม่บ้าน ซึ่งปกติแม่บ้านจะทำความสะอาดและตรวจเช็ครายการต่าง ๆ ภายในห้อง 1 ครั้งในวันรุ่งขึ้น ดังนั้นตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนของบริการห้องพักในส่วนงานแม่บ้านได้แก่ การใช้ห้อง คือ 1 ห้อง ต้นทุนต่อหน่วยคืนละ 134.28 บาท ต้นทุนรวม 134.28 บาท รวมต้นทุนงานที่ 1 - 4 เป็นต้นทุนทางตรงของการใช้ห้องคือ 352.06 บาท

สำหรับการคำนวณต้นทุนทางตรงประกอบด้วย ค่าอาหาร - เครื่องดื่ม, ค่าอาหารว่าง, ค่าน้ำดื่มห้องสัมมนา ซึ่งรวมอยู่ในบัญชีแยกประเภท ค่าใช้จ่ายในการจัดสัมมนา จำนวน 1,541,425.49 บาท จะถูกป็นส่วนให้กับบริการสัมมนาที่จัดขึ้นจำนวน 987 ครั้ง ทำให้ต้นทุนทางตรงของการให้บริการสัมมนาสามารถแบ่งได้เป็น 2 ส่วนคือ

ส่วนที่ 1 ค่าใช้จ่ายที่ป็นส่วน โดยตรงมาจากบัญชีแยกประเภท

ส่วนที่ 2 ค่าใช้จ่ายโดยตรงที่ป็นส่วนมาจากศูนย์ความรับผิดชอบ

ส่วนที่ 1 ค่าใช้จ่ายที่เป็นส่วนมาจากบัญชีแยกประเภทโดยตรง สามารถคำนวณได้ดังนี้

ค่าใช้จ่ายในการจัดสัมมนา	1,541,425.49	บาท
จำนวนครั้งในการจัดสัมมนา	987	ครั้ง
ต้นทุนต่อการให้บริการสัมมนาต่อครั้ง	1,561.73	บาท (1)
(1,541,425.49 บาท ÷ 987 ครั้ง)		

ส่วนที่ 2 ค่าใช้จ่ายโดยตรงที่ป็นส่วนมาจากศูนย์ความรับผิดชอบ สามารถแสดงการคำนวณจากตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนที่ใช้ในการให้บริการสัมมนา ดังแสดงในตารางที่ 17 ดังนี้

ตารางที่ 17 แสดงการคำนวณต้นทุนทางตรงต่อการให้บริการห้องสัมมนาต่อครั้ง

กิจกรรม	ต้นทุนต่อตัวผลิตภัณฑ์	จำนวนตัวผลิตภัณฑ์ที่ใช้	ต้นทุนที่คิดให้
งานต้อนรับส่วนหน้า	32.80	10 คน	328.00
แคชเชียร์ส่วนหน้า	33.57	2 รายการ	67.14
งานสำรองห้องสัมมนา	354.58	1 ครั้ง	354.58
โสตทัศนูปกรณ์	403.44	1 ครั้ง	403.44
รวมต้นทุนทางตรง (2)			1,153.16

จากตารางที่ 17 แสดงการคำนวณต้นทุนทางตรงต่อการให้บริการสัมมนาที่เป็นส่วนมาจากศูนย์ต้นทุน โดยอาศัยตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนเป็นเกณฑ์ในการป็นส่วน ซึ่งมีจำนวนทั้งหมด 4 กิจกรรม ประกอบด้วย กิจกรรมที่ 1 งานต้อนรับส่วนหน้า โดยปกติจะมีผู้มาติดต่อในส่วนองงานสัมมนากับงานต้อนรับส่วนหน้าประมาณ 10 คนต่อการสัมมนา 1 ครั้ง (ประมาณการจากเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานสำรองห้องพัก และงานต้อนรับส่วนหน้า) ต้นทุนต่อการให้บริการต่อคนละ 32.80 บาท รวมต้นทุนส่วนงานต้อนรับส่วนหน้า 328 บาท กิจกรรมที่ 2 งานแคชเชียร์ส่วนหน้า มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนได้แก่ เอกสารทางการเงิน ซึ่งในการให้บริการสัมมนา แคชเชียร์ส่วนหน้าต้องจัดทำใบแจ้งหนี้และใบเสร็จรับเงิน ซึ่งถือเป็นตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนจำนวน 2 รายการ ต้นทุนต่อตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนละ 33.57 บาท รวมต้นทุน 67.14 บาท กิจกรรมที่ 3 งานสำรองห้องสัมมนา มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือจำนวนใบจองสัมมนา ซึ่งการบริการสัมมนา 1 ครั้งจะมีใบจองจำนวน 1 ใบ ต้นทุนต่อรายการละ 354.58 บาท รวมต้นทุน 354.58 บาท และกิจกรรมที่ 4 คือ งานโสตทัศนูปกรณ์ ซึ่งมีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือ จำนวนงานสัมมนา ดังนั้นในการจัดสัมมนา 1 ครั้ง มีต้นทุนต่อการจัดครั้งละ

403.44 บาท เมื่อรวมต้นทุนทางตรงจากกิจกรรมทั้ง 4 พบว่าต้นทุนทางตรงในการให้บริการสัมมนาที่ปันส่วนจากศูนย์ความรับผิดชอบรวมทั้งสิ้น 1,153.16 บาท

เมื่อรวมต้นทุนทางตรงของการให้บริการสัมมนาทั้ง 2 ส่วนทำให้ทราบว่าต้นทุนทางตรงโดยรวมของการให้บริการสัมมนาต่อครั้งเท่ากับ 2,714.89 บาท

## ส่วนที่ 2 ต้นทุนของฝ่ายสนับสนุน

ต้นทุนในส่วนนี้เป็นต้นทุนที่มีได้เกี่ยวข้องการกับให้บริการห้องพักโดยตรง แต่เป็นต้นทุนส่วนสนับสนุนการดำเนินงานให้สามารถดำเนินต่อไปได้อย่างเป็นระเบียบเรียบร้อย ได้แก่ ฝ่ายบัญชีการเงินและธุรกิจ ฝ่ายบริหารงานทั่วไป ฝ่ายเลขานุการและฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ มีรายละเอียดต้นทุนต่อตัวหลักคั้นต้นทุนแสดงตามตารางที่ 12 ข้างต้น

เนื่องจาก ต้นทุนฝ่ายสนับสนุนเป็นต้นทุนที่ใช้ร่วมกันหลายฝ่ายที่ทำให้เกิดรายได้แก่องค์กร ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเหมาะสมกับการคำนวณปริมาณตัวหลักคั้นต้นทุนที่ใช้ในแต่ละกิจกรรม ผู้ศึกษาใช้สัดส่วนของรายได้จากงบกำไรขาดทุน (รายละเอียดงบกำไรขาดทุนในบทที่ 3) เพื่อเป็นเกณฑ์ในการประมาณการตัวหลักคั้นต้นทุน โดยสรุปสัดส่วนได้ตามตารางที่ 18 ดังนี้

ตารางที่ 18 แสดงสัดส่วนรายได้

รายได้	จำนวนเงิน	สัดส่วนรายได้
รายได้จากห้องพัก	7,204,935.54	48.75%
รายได้ค่าเช่าพื้นที่	921,995.00	6.24%
รายได้จากการจัดสอน	2,863,655.20	19.38%
รายได้จากการจัดสัมมนา	2,740,174.00	18.54%
รายได้ค่าบริการ โครงการ	663,279.99	4.49%
รายได้ค่าโทรศัพท์	378,377.91	2.56%
รายได้อื่นๆ	3,958.60	0.03%
รายได้ค่าตัวเครื่องบิน	984.00	0.01%
ดอกเบี้ยรับ	1,921.90	0.01%
รวม	14,779,282.14	100%

จากตารางที่ 18 ผู้ศึกษาแยกเฉพาะส่วนรายได้จากห้องพักซึ่งมีสัดส่วนรายได้เป็น 48.75% และส่วนของรายได้จากการจัดสัมมนามีสัดส่วนรายได้เป็น 18.54% เมื่อเทียบกับรายได้รวมมาเป็นเกณฑ์ในการประมาณจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนของงานฝ่ายสนับสนุนทั้ง 4 ฝ่าย แต่สำหรับในฝ่ายส่งเสริมและสนับสนุนภารกิจพิจารณาเฉพาะงานที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการห้องพักและสัมมนา ซึ่งมีจำนวน 2 งาน ได้แก่ งานบริการเทคโนโลยี และงานบริการข้อมูล ซึ่งสามารถแสดงได้ตามตารางที่ 19 ดังนี้



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright© by Chiang Mai University  
All rights reserved

ตารางที่ 19 แสดงการคำนวณจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนฝ่ายสนับสนุนของบริการห้องพักและบริการสัมมนา

ฝ่าย/แผนก	จำนวน	หน่วยนับ	บริการห้องพัก	บริการสัมมนา
	ตัวผลิตภัณฑ์		48.75%	18.54%
<b>ฝ่ายบริหารงานทั่วไป</b>				
งานธุรการและเอกสาร	1,921	รายการ	936	356
ส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงาน	247	รายการ	120	46
งานเลขานุการ	498	รายการ	243	92
งานบุคคลากรและสัญญา	26	คน	13	5
งานอาคารและสถานที่	9,588	ตารางเมตร	4,674	1,778
งานบำรุงรักษาและพัฒนาระบบคอมพิวเตอร์	25	เครื่อง	12	5
งานสวนและสนาม	5,148	ตารางเมตร	2,510	954
งานรักษาความปลอดภัย	9,588	ตารางเมตร	4,674	1,778
<b>ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ</b>				
งานจัดเตรียมเอกสารทางบัญชี	1,189	รายการ	580	220
งาน Input ข้อมูลสู่ระบบ	1,189	รายการ	580	220
งานตรวจสอบการบันทึกข้อมูล	951	รายการ	464	176
จัดทำรายงานทางการเงิน	250	รายงาน	122	46
งานด้านภาษีอากร	285	รายการ	139	53
งานจัดเตรียมเอกสารรับ-เบิกจ่าย	1,367	รายการ	666	253
งานตรวจสอบและทำรายการเบิกจ่าย	456	รายการ	222	85
งานตรวจสอบเงินรายได้	548	รายการ	267	102
<b>ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ</b>				
งานบริการเทคโนโลยี	29	ครั้ง	14	5
งานบริการข้อมูล	12	ครั้ง	6	2

จากตารางที่ 19 เมื่อนำสัดส่วนตามรายได้ซึ่งแสดงตามตารางที่ 18 ที่ใช้ในการประมาณจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน ซึ่งในการให้บริการห้องพักมีสัดส่วน 48.75% และการให้บริการห้องสัมมนา 18.54% จะทำให้ได้จำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนในฝ่ายสนับสนุนโดยแยกเป็นฝ่ายบริการห้องพัก และห้องสัมมนารายละเอียดตามตารางข้างต้น หลังจากได้ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนในแต่ละงานเป็นที่เรียบร้อยแล้ว ผู้ศึกษาจึงได้ทำการคำนวณต้นทุนฝ่ายสนับสนุนรวมของแต่ละฝ่ายให้กับการบริการห้องพักและห้องสัมมนา โดยแสดงตามตารางที่ 20 ดังนี้



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright© by Chiang Mai University  
All rights reserved

ตารางที่ 20 แสดงการคำนวณต้นทุนฝ่ายสนับสนุนให้กับงานบริการห้องพักและห้องสัมมนา

ฝ่าย/แผนก	จำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน		หน่วย	ต้นทุนต่อ ตัวผลิตภัณฑ์	ต้นทุนฝ่ายสนับสนุนที่ปันส่วน	
	ห้องพัก	ห้องสัมมนา			ห้องพัก	ห้องสัมมนา
<b>ฝ่ายบริหารงานทั่วไป</b>						
งานธุรการและเอกสาร	936	356	รายการ	136.30	127,640.97	48,542.84
ส่วนงานดูแลวัสดุสำนักงาน	120	46	รายการ	265.01	31,910.24	12,135.71
งานเลขานุการ	243	92	รายการ	262.88	63,820.49	24,271.42
งานบุคคลากรและสัญญา	13	5	คน	5,035.15	63,820.49	24,271.42
งานอาคารและสถานที่	4,674	1,778	ตร.ม.	27.31	127,640.97	48,542.84
งานบำรุงรักษาและพัฒนาระบบคอมฯ	12	5	เครื่อง	5,236.55	63,820.49	24,271.42
งานสวนและสนาม	2,510	954	ตร.ม.	25.43	63,820.49	24,271.42
งานรักษาความปลอดภัย	4,674	1,778	ตร.ม.	20.48	95,730.73	36,407.13
รวม					638,204.87	242,714.22
<b>ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ</b>						
งานจัดเตรียมเอกสารทางบัญชี	580	220	รายการ	60.42	35,022.79	13,319.44
งาน Input ข้อมูลสู่ระบบ	580	220	รายการ	120.84	70,045.58	26,638.87
งานตรวจสอบการบันทึกข้อมูล	464	176	รายการ	113.29	52,534.19	19,979.16
จัดทำรายงานทางการเงิน	122	46	รายงาน	287.37	35,022.79	13,319.44
งานด้านภาษีอากร	139	53	รายการ	126.04	17,511.40	6,659.72
งานจัดเตรียมเอกสารรับ – เบิกจ่าย	666	253	รายการ	52.55	35,022.79	13,319.44
งานตรวจสอบและทำรายการเบิกจ่าย	222	85	รายการ	315.09	70,045.58	26,638.87
งานตรวจสอบเงินรายได้	267	102	รายการ	131.10	35,022.79	13,319.44
รวม					350,227.91	133,194.37
<b>ฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ</b>						
งานบริการเทคโนโลยี	14	5	ครั้ง	11,091.43	156,805.04	59,634.16
งานบริการข้อมูล	6	2	ครั้ง	13,402.14	78,402.52	29,817.08
รวม					235,207.56	89,451.24
รวมต้นทุนฝ่ายสนับสนุน					1,223,640.34	465,359.83

จากตารางที่ 20 ทำให้ทราบว่าต้นทุนฝ่ายสนับสนุนที่เป็นของบริการห้องพักมีจำนวน 1,223,640.34 บาท และบริการห้องสัมมนาจำนวน 465,359.83 บาท จากนั้นผู้ศึกษาจึงได้ทำการคำนวณเพื่อเฉลี่ยต้นทุนดังกล่าวให้แก่ห้องพักแต่ละห้อง โดยเฉลี่ยจากจำนวนห้องที่มีการใช้บริการจำนวน 17,792 ครั้ง และบริการห้องสัมมนาเฉลี่ยจากจำนวนงานสัมมนา 987 ครั้ง สามารถคำนวณต้นทุนฝ่ายสนับสนุนแยกตามบริการได้ดังนี้

#### บริการห้องพัก

จำนวนต้นทุนฝ่ายสนับสนุน	1,223,640.34	บาท
จำนวนการใช้ห้องพัก	17,792	ครั้ง
ต้นทุนฝ่ายสนับสนุนเฉลี่ยต่อห้องต่อคืน (3)	68.77	บาท
$(1,223,640.34 \div 17,792)$		

#### บริการห้องสัมมนา

จำนวนต้นทุนฝ่ายสนับสนุน	465,359.83	บาท
จำนวนงานสัมมนา	987	ครั้ง
ต้นทุนฝ่ายสนับสนุนเฉลี่ย		
ต่อการให้บริการต่อครั้งต่อวัน (4)	471.49	บาท
$(465,359.83 \div 987)$		

#### สรุปต้นทุนต่อหน่วยของบริการห้องพักและสัมมนา

##### บริการห้องพัก

ต้นทุนทางตรง (1)(ตารางที่ 16)	352.06	บาท
ต้นทุนฝ่ายสนับสนุน (3)	68.77	บาท
<b>รวมต้นทุนต่อห้องต่อคืน</b>	<b><u>420.83</u></b>	<b>บาท</b>

##### บริการห้องสัมมนา

ต้นทุนทางตรงส่วนที่ 1 (หน้า 63)(1)	1,561.73	บาท
ต้นทุนทางตรงส่วนที่ 2 (ตารางที่ 16)(2)	1,153.16	บาท
รวมต้นทุนทางตรง	2,714.89	บาท
ต้นทุนฝ่ายสนับสนุน (หน้า 69)(4)	471.49	บาท
<b>รวมต้นทุนต่อบริการสัมมนาต่อครั้ง</b>	<b><u>3,186.38</u></b>	<b>บาท</b>



ผลจากการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยแยกในแต่ละงานบริการแล้ว พบว่าในการให้บริการด้านห้องพักของสถานวิชาการนานาชาติ เมื่อนำมาคำนวณต้นทุนต่อห้องต่อคืนพบว่า มีต้นทุนทางตรงจำนวน 352.06 บาท ต้นทุนของฝ่ายสนับสนุน 68.77 บาท รวมต้นทุนทั้งสิ้น 420.83 บาท และในการให้บริการสัมมนา มีต้นทุนต่อการให้บริการสัมมนาต่อครั้งประกอบด้วย ต้นทุนทางตรงจำนวน 2,714.89 บาท ต้นทุนฝ่ายสนับสนุนจำนวน 471.49 บาท รวมต้นทุนทั้งสิ้น 3,186.38 บาท

เมื่อคำนวณต้นทุนการให้บริการต่อห้องพักต่อคืนแล้ว ทำให้ทราบว่าในการให้บริการห้องพักจะทำให้เกิดกำไรได้ โดยพิจารณาระหว่างรายได้ค่าห้องพักกรณีพักคู่ ดังนี้คือ

ราคาห้องพักต่อห้องต่อคืน	750	บาท
ต้นทุนต่อห้องต่อคืน	<u>420.83</u>	บาท
กำไรต่อการให้บริการต่อห้องต่อคืน	<u>330</u>	บาท

อย่างไรก็ตามในกรณีที่แขกเข้าพักเกินกว่า 1 คืนในการจอง 1 ครั้งหรือใช้ห้องสัมมนาเกินกว่า 1 วันในการจอง 1 ครั้ง โครงสร้างของต้นทุนทางตรงจะประกอบด้วย 2 ส่วน คือ ต้นทุนผันแปร และต้นทุนคงที่ ทั้งนี้เพราะมีกิจกรรมบางอย่างจะมีตัวผลกดันต้นทุนผันแปรตามจำนวนคืนที่เข้าพัก แต่กิจกรรมบางอย่างยังคงใช้ตัวผลกดันเท่าเดิม ยกตัวอย่างเช่น ในกรณีที่แขกเข้าพัก 3 คืน การคำนวณต้นทุนทางตรงแสดงดังนี้คือ

#### ตัวอย่างการคำนวณต้นทุนห้องพัก กรณีเข้าพัก 3 คืน

จากตารางที่ 16 แสดงการคำนวณต้นทุนทางตรงต่อห้องพักต่อห้องต่อคืน เมื่อนำข้อมูลดังกล่าวมาพิจารณาและคำนวณกรณีแขกเข้าพัก 3 คืน ต้นทุนทางตรงทางตรงดังกล่าวจะแบ่งเป็น 2 ส่วนคือ ต้นทุนผันแปรตามระยะเวลาการเข้าพักและต้นทุนคงที่ไม่ผันแปรตามระยะเวลาการเข้าพัก โดยแสดงรายละเอียดตามตารางที่ 21 ดังนี้

ตารางที่ 21 แสดงการคำนวณต้นทุนทางตรงของห้องพักรถเข้าพัก 3 คืน

กิจกรรม	ต้นทุนต่อตัวผลิตภัณฑ์	ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนที่ใช้	ต้นทุนที่คิดให้แก่ห้องพัก
<b>ต้นทุนทางตรง</b>			
<b>1. ต้นทุนผันแปร</b>			
งานพัสดุห้องพัก	44.76	3 ครั้ง	134.28 บาท
งานแม่บ้าน	134.28	3 คืน	402.84 บาท
<b>รวมต้นทุนผันแปร</b>			<b>537.12 บาท</b>
<b>2. ต้นทุนคงที่</b>			
งานต้อนรับส่วนหน้า	32.80	2 คน	65.60 บาท
สำรองห้องพัก	40.28	1 รายการ	40.28 บาท
แคชเชียร์ส่วนหน้า	33.57	2 รายการ	67.14 บาท
<b>รวมต้นทุนคงที่</b>			<b>173.02 บาท</b>
<b>รวมต้นทุนทางตรง (1)</b>			<b>710.14 บาท</b>
<b>ต้นทุนฝ่ายสนับสนุน</b>			
ต้นทุนสนับสนุน	68.77	3 ห้อง	206.31 บาท
<b>รวมต้นทุนบริการ (1) + (2)</b>			<b>916.45 บาท</b>

จากตารางที่ 21 จะเห็นได้ว่าส่วนของต้นทุนผันแปรประกอบไปด้วย 2 กิจกรรม คือ งานพัสดุห้องพักที่ต้องทำการตรวจเช็คเป็นรายวันตามจำนวนคืนที่พักคือ 3 คืน ทำให้ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนเป็น 3 ครั้ง ต้นทุนต่อหน่วยละ 44.76 บาท รวมต้นทุนส่วนงานพัสดุห้องพัก 134.28 บาท เช่นเดียวกับงานแม่บ้านที่มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน 3 คืน ต้นทุนต่อหน่วยละ 134.28 บาท เป็นต้นทุนส่วนงานแม่บ้าน 402.84 บาท ต้นทุนผันแปรรวม 537.12 บาท ต้นทุนคงที่ 3 กิจกรรม คือ งานต้อนรับส่วนหน้า 65.60 บาท งานสำรองห้องพัก 40.28 บาท และงานแคชเชียร์ส่วนหน้า 67.14 บาท รวมต้นทุนทางตรงผันแปร 173.02 บาท รวมต้นทุนทางตรงทั้งสิ้นในการให้บริการห้องพักจำนวน 3 คืน จาก 5 กิจกรรมคือ 710.14 บาท เมื่อนำต้นทุนทางตรงดังกล่าวรวมกับต้นทุนฝ่ายสนับสนุนจำนวน 68.77 บาทต่อห้องต่อคืน จำนวน 3 คืน รวมต้นทุนฝ่ายสนับสนุน 206.31 บาท ทำให้ได้ต้นทุนการบริการรวม 916.45 บาท สามารถคำนวณกำไร(ขาดทุน) จากการให้บริการรถพักรถ 3 คืน ได้ดังนี้

รายได้ค่าห้องพัก (750 บาท * 3 คืน)	2,250.00	บาท
ต้นทุนในการให้บริการ	<u>916.45</u>	บาท
<b>กำไร (ขาดทุน) จากการให้บริการ</b>	<b><u>1,333.55</u></b>	<b>บาท</b>

### ตัวอย่างการคำนวณต้นทุนห้องสัมมนากรณีจอง 1 ครั้งให้บริการ 3 วัน

สำหรับต้นทุนในการให้บริการสัมมนาจะประกอบด้วย ต้นทุนทางตรงและต้นทุนฝ่ายสนับสนุน ในส่วนของต้นทุนทางตรงของงานสัมมนาแบ่งเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนที่ปันส่วนมาจากบัญชีแยกประเภท โดยใช้จำนวนครั้งเป็นตัวหลักคั่นต้นทุน (รายละเอียดการคำนวณปรากฏตามหน้า 63) และส่วนที่ปันส่วนมาจากศูนย์ความรับผิดชอบหรือฝ่าย/แผนก สามารถแสดงการคำนวณได้ดังนี้

#### ต้นทุนทางตรง :

ส่วนที่ 1 ปันส่วนจากบัญชีแยกประเภท (หน้า 63) 1,561.73 บาท

ส่วนที่ 2 จากศูนย์ความรับผิดชอบฝ่าย/แผนก

จากตารางที่ 17 แสดงการคำนวณต้นทุนต่อการสัมมนาต่อครั้งต่อ 1 วัน เมื่อนำมาพิจารณาเพื่อคำนวณต้นทุนในกรณีที่มีการจองสัมมนาโดยใช้บริการ 3 วัน จะทำให้สามารถจำแนกต้นทุนที่มีทั้งต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่แสดงตามตารางที่ 22 ดังนี้

#### ตารางที่ 22 แสดงการคำนวณต้นทุนต่อการให้บริการห้องสัมมนา 1 ครั้ง ระยะเวลา 3 วัน

กิจกรรม	ต้นทุนต่อตัวหลักคั่น	จำนวนตัวหลักคั่นที่ใช้	ต้นทุนที่เกิดให้
<b>1. ต้นทุนผันแปร</b>			
งานต้อนรับส่วนหน้า	32.80	30 คน	984.00
<b>2. ต้นทุนคงที่</b>			
แคชเชียร์ส่วนหน้า	33.57	2 รายการ	67.14
งานสำรองห้องสัมมนา	354.58	1 ครั้ง	354.58
โสตทัศนูปกรณ์	403.44	1 ครั้ง	403.44
รวมต้นทุนทางตรง			1,809.16

จากตารางที่ 22 จะเห็นได้ว่าในกรณีที่มีการจองสัมมนา 1 ครั้ง แต่ใช้บริการ 3 วัน นั้นพบว่าทำให้ต้นทุนทางตรงที่ปันส่วนมาจากศูนย์ความรับผิดชอบ ถูกแบ่งเป็น 2 ส่วนย่อย คือ ต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่ โดยต้นทุนทางตรงส่วนผันแปรมีเพียงกิจกรรมงานต้อนรับส่วนหน้าที่ต้องให้บริการแขกมากขึ้น ซึ่งหมายถึงจำนวนตัวหลักคั่นที่มากขึ้นจากเดิม 10 คน เป็น 30 คน ต้นทุนต่อตัวหลักคั่นละ 32.80 บาท รวมต้นทุนส่วนงานต้อนรับส่วนหน้า 984 บาท ส่วนอีก 3 กิจกรรมที่เหลือเป็นต้นทุนทางตรงส่วนคงที่ ได้แก่ งานแคชเชียร์ส่วนหน้า ตัวหลักคั่นต้นทุนคือ

เอกสารที่ต้องให้แขก จำนวน 2 รายการ คิดเป็น 67.14 บาท งานสำรองห้องสัมมนา มีจำนวนใบจอง 1 ใบเป็นตัวหลักคั่นต้นทุน 1 รายการ ต้นทุน 354.58 บาท และงานโสตทัศนูปกรณ์ 1 ครั้ง 403.44 บาท รวมเป็นต้นทุนทางตรงส่วนคงที่ 825.16 บาท รวมต้นทุนทางตรงทั้งส่วนคงที่และผันแปร 1,809.16 บาท และต้นทุนทางตรงส่วนที่ 1 จากบัญชีแยกประเภทและส่วนที่ 2 ป็นส่วนจากศูนย์ ความรับผิดชอบรวมทั้งสิ้น 3,370.89 บาท

นอกจากต้นทุนทางตรงที่ได้กล่าวแล้วข้างต้น ยังมีต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายของฝ่ายสนับสนุน ได้แก่ ฝ่ายบริหารงานทั่วไป ฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ และฝ่ายวิชาการและส่งเสริมภารกิจ ซึ่งมีรายละเอียดการคำนวณแสดงในหน้า 69 แต่ทั้งนี้ต้นทุนดังกล่าวจะเพิ่มขึ้นตามจำนวนวันที่จัดสัมมนาที่เพิ่มขึ้น สามารถคำนวณตามกรณีตัวอย่างการใช้บริการสัมมนาของ 1 ครั้ง ระยะเวลา 3 วัน ได้ดังนี้

**ต้นทุนฝ่ายสนับสนุน :**

ต้นทุนฝ่ายสนับสนุนต่อครั้งต่อวัน (รายละเอียดหน้า 69)	471.49	บาท
ระยะเวลาการให้บริการ	3	วัน
รวมต้นทุนให้บริการฝ่ายสนับสนุน	1,414.47	บาท

**สรุปรวมต้นทุนต่อบริการสัมมนาต่อครั้งต่อ 3 วัน**

**ต้นทุนทางตรง :**

ส่วนที่ 1 จากบัญชีแยกประเภท	1,561.73	บาท
ส่วนที่ 2 จากศูนย์ความรับผิดชอบ ตารางที่ 22	<u>1,809.16</u>	บาท
รวมต้นทุนทางตรง	2,714.89	บาท

**ต้นทุนฝ่ายสนับสนุน**

ต้นทุนฝ่ายสนับสนุน	<u>1,414.47</u>	บาท
รวมต้นทุนต่อบริการสัมมนาต่อครั้งต่อ 3 วัน	<u><u>4,129.36</u></u>	บาท

เนื่องจากการสัมมนามีเงื่อนไขในการจองสัมมนาและการจัดสัมมนาแต่ละครั้งค่อนข้างมาก ทั้งในเรื่องของอาหารว่าง เครื่องดื่มและอาหารว่าง ซึ่งในการจองแต่ละครั้งจะมีเงื่อนไขที่แตกต่างกัน การคำนวณกำไรขาดทุนแต่ละครั้งอาจกล่าวได้ว่า หากค่าบริการในการจัดสัมมนาครั้งดังกล่าวที่สถานวิชาการ ได้รับจากผู้ใช้บริการมีจำนวนสูงกว่า ต้นทุนดังกล่าวข้างต้นถือได้ว่าเป็นกำไรจากการให้บริการนั่นเอง