



การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิต
สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม
ด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรม

Analyzing Graduate Production Costs of
Institute of Physical Education Mahasarakham
by Using Activity-Based-Costing (ABC)

นางนิกร ยาสมร

สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม

2552

ลิขสิทธิ์ของสถาบันการพลศึกษา

หัวข้อวิจัย การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม
ด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรม
ผู้วิจัย นางนิกร ยาสมร
ปีที่ทำการวิจัย 2552

บทคัดย่อ

จากการที่รัฐบาลได้ปรับเปลี่ยนระบบงบประมาณเป็นระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์และผลลัพธ์ของชาติ (Strategic Performance -Based Budgeting System: SPBB) โดยคาดหวังว่าจะเป็นมาตรการสำคัญที่เสริมสร้างความเข้มแข็งให้กับหน่วยงานภาครัฐและได้กำหนดแนวทางหรือเงื่อนไขเพื่อให้การใช้จ่ายงบประมาณเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล โปร่งใสและตรวจสอบได้ โดยเงื่อนไขดังกล่าว หน่วยงานภาครัฐจะต้องมีขีดความสามารถ หรือมีมาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 Hurdles ซึ่งหนึ่งใน 7 มาตรฐานนั้นคือ การกำหนดผลผลิตและการคำนวณต้นทุนผลผลิต (Output Specification and Costing) ดังนั้นในการคำนวณต้นทุนผลผลิตที่ถูกต้องและเหมาะสมจึงเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่ง และการใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมก็เป็นวิธีการคำนวณต้นทุนผลผลิตที่ให้ผลใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุด

การวิจัยครั้งนี้มีความมุ่งหมายเพื่อวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม โดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ซึ่งเป็นการวิจัยเชิงเอกสาร โดยมีขั้นตอนการดำเนินการดังนี้ (1) รวบรวมข้อมูลจากเอกสารและรายงานต่างๆ (2) วิเคราะห์กิจกรรมของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามซึ่งจำแนกเป็นทั้งหมด 7 กิจกรรม (3) ทำการคำนวณต้นทุนโดยการปันส่วนค่าใช้จ่ายจริงจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนเข้าสู่หน่วยต้นทุนหลัก (4) นำต้นทุนที่ได้รับจากการปันส่วน และค่าเสื่อมราคา ไปรวมกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในหน่วยต้นทุนหลัก (5) ปันส่วนค่าใช้จ่ายของแต่ละหน่วยต้นทุนหลักตามการผลิตบัณฑิต (6) คำนวณสัดส่วนเวลาของแต่ละระดับการผลิตเพื่อปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่กิจกรรม (7) วิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและหาต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยตัวหลักต้น และ (8) คำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาตามการผลิตบัณฑิตเป็นรายปี แล้วนำค่าที่ได้มาถัวเฉลี่ยก็จะได้ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา

ผลการวิจัยพบว่า ต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยต่อปีในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551 เป็นดังนี้ เรียงจากมากไปหาน้อย ได้แก่ คณะศิลปศาสตร์ 313,084.59 บาท คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ 100,322.32 บาท และคณะศึกษาศาสตร์ 58,160.22 บาท โดยสรุปผลการวิจัยครั้งนี้สามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลสารสนเทศในการจัดทำและวิเคราะห์ข้อมูลต้นทุนการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม สำหรับการจัดทำงบประมาณประจำปี และนำไปใช้ในการตัดสินใจ วางแผนและควบคุมการบริหารงานของสถาบันการพลศึกษา วิทยา

เขตมหาสารคาม ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้องค์กรอื่นๆยังสามารถใช้เป็นข้อมูล
สารสนเทศไปใช้ในการพัฒนาระบบบริหารงบประมาณให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และเกิด
ประโยชน์สูงสุดต่อมหาวิทยาลัย

TITLE Analyzing Graduate Production Costs of Institute of Physical Education
Mahasarakham by Using Activity-Based-Costing (ABC)

AUTHOR MRS.Nikorn Yasamorn

DATE 2009

ABSTRACT

According to the Thai government new budgeting system, Strategic Performance – Based Budgeting System: SPBB. Hopefully, this new system will strengthen government agencies administration and predetermine direction or condition in order to reach budgeting management which is efficient, effective, transparent, and auditable. These conditions will be considered as government agency proficiency or seven hurdles budget standard. One of seven standards is output specification and costing. Consequently, the correct and appropriate capital calculation is very crucial. The activity – based capital calculation is a method which yields closet actual value.

This documentary research was aimed to analyses the capital in developing graduates of the institute of physical education, Mahasarakham campus employing the activity – based capital calculation. The research procedures were (1) collected data from various documents and reports, (2) analyzed 7 activities of institute of physical education, Mahasarakham campus, 3) calculated capital by sharing actual expenditure form supporting capital unit to main capital unit, 4) put the shared capital and depreciation into all expenditures obtained from main capital unit, 5) shared each main capital unit in accordance with graduate developing, 6) calculated the time proportion for each graduate developing level in order to divide expenditure to graduate developing activities, 7) analyzed capital pushing agent and calculated capital activity per pushing agent unit, and 8) calculated yearly capital per student in graduate developing and put that figure to be averaged which later yielded capital per student.

The results were that the yearly averaged per unit of graduate developing capital during the fiscal year 2007 – 2008 were ranging from maximum to minimum as follows; the faculty of liberal arts was 313,084.59 Baht, the faculty of sport science and health science was 100,322.32 Baht, and the faculty of education was 58,160.22

Baht. In conclusion, the results of this study could be used as information in operating and analyzing graduate developing capital in order to develop yearly budgeting and use in decision making in order to reach better efficient administrative planning and monitoring in the institute of physical education Mahasarakham campus. Moreover, other institutions could employ these results as information to reach effective system development of budgeting administration and finally to the most useful to institutions.

กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบพระคุณสถาบันการพลศึกษา ภายใต้การบริหารงานของท่านอธิการบดีสมพงษ์ ชาติะวิทย์ที่ได้จัดสรรงบประมาณเพื่อสนับสนุนและส่งเสริมในการจัดทำงานวิจัยของอาจารย์ภายในสถาบันฯ

ขอขอบพระคุณรองอธิการบดีประจำวิทยาเขตมหาสารคาม ที่สร้างแรงจูงใจในการทำงาน และเป็นแรงผลักดันอันยิ่งใหญ่ในการสนับสนุนการดำเนินงานของบุคลากรในทุกๆด้าน ซึ่งหมายรวมถึงการดำเนินงานวิจัยฉบับนี้ให้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

ขอขอบพระคุณผู้ทรงคุณวุฒิทุกท่านที่คอยให้คำปรึกษาและขอบคุณบุคลากรในสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามทุกท่านที่ช่วยอำนวยความสะดวกในการเก็บข้อมูลจนสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี และหวังเป็นอย่างยิ่งว่างานวิจัยฉบับนี้คงเป็นข้อมูลสารสนเทศในการพัฒนาสถาบันฯต่อไป

นิกร ขาสมร

สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อ

กิตติกรรมประกาศ

สารบัญ

สารบัญตาราง

สารบัญภาพ

บทที่ 1	บทนำ.....	1
	ภูมิหลัง.....	1
	ความมุ่งหมายของการวิจัย.....	3
	ความสำคัญของการวิจัย.....	3
	ขอบเขตของการวิจัย.....	4
	นิยามศัพท์เฉพาะ.....	4
บทที่ 2	เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	6
	ประวัติสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม.....	6
	แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนฐานกิจกรรม.....	10
	งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	20
	แนวทางในการวิจัย.....	23
บทที่ 3	วิธีดำเนินการวิจัย.....	25
	การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	26
	การจัดกระทำกับข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล.....	26
	สถิติที่ใช้ในการวิจัย.....	26
บทที่ 4	ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	27
	ข้อมูลประชากรศาสตร์.....	28
	ข้อมูลงบประมาณ.....	31
	การวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551.....	40

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
การวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของหน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	44
สรุปต้นทุนต่อหน่วยการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	46
บทที่ 5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	72
ความมุ่งหมายของการวิจัย	72
สรุปผลการวิจัย	72
อภิปรายผล	74
ข้อเสนอแนะ	76
บรรณานุกรม	78

สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 1 หน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุนของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	28
ตารางที่ 2 จำนวนนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามคณะ	29
ตารางที่ 3 จำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตาม หน่วยงาน ปีงบประมาณ 2550	30
ตารางที่ 4 จำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตาม หน่วยงาน ปีงบประมาณ 2551	30
ตารางที่ 5 งบประมาณแผ่นดินที่ได้รับจัดสรร ปี 2550 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน งบรายจ่าย (ไม่รวมงบลงทุน)	32
ตารางที่ 6 งบประมาณแผ่นดินที่ได้รับจัดสรร ปี 2551 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน งบรายจ่าย (ไม่รวมงบลงทุน)	33
ตารางที่ 7 งบประมาณรายจ่ายเงินรายได้ ปี 2550 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน งบรายจ่าย (ไม่รวมงบลงทุน)	35
ตารางที่ 8 งบประมาณรายจ่ายเงินรายได้ ปี 2551 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน งบรายจ่าย (ไม่รวมงบลงทุน)	36
ตารางที่ 9 ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ปีงบประมาณ 2550 -2551	37
ตารางที่ 10 ค่าใช้จ่ายรวมทั้งสิ้นปีงบประมาณ 2550 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน	38
ตารางที่ 11 ค่าใช้จ่ายรวมทั้งสิ้นปีงบประมาณ 2551 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน	39
ตารางที่ 12 แสดงเกณฑ์การปันส่วนจากหน่วยงานสนับสนุนลงสู่หน่วยงานต้นทุนหลัก ปีงบประมาณ 2550	41
ตารางที่ 13 แสดงเกณฑ์การปันส่วนจากหน่วยงานสนับสนุนลงสู่หน่วยงานต้นทุนหลัก ปีงบประมาณ 2551	41
ตารางที่ 14 การปันส่วนของหน่วยงานสนับสนุน ลงสู่หน่วยต้นทุนหลักของสถาบัน การพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ปีงบประมาณ 2550	42

สารบัญตาราง (ต่อ)

	หน้า
ตารางที่ 15 การปันส่วนของหน่วยงานสนับสนุน ลงสู่หน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ปีงบประมาณ 2551	43
ตารางที่ 16 สรุปผลการวิเคราะห์กิจกรรมและสัดส่วนเวลาที่ใช้ในแต่ละกิจกรรมของหน่วยต้นทุนหลัก	45
ตารางที่ 17 สรุปค่าใช้จ่าย ของคณะศึกษาศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550 – 2551 จำแนกตามหมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ	48
ตารางที่ 18 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะศึกษาศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550	49
ตารางที่ 19 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะศึกษาศาสตร์ ปีงบประมาณ 2551	49
ตารางที่ 20 การวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนระดับปริญญาตรีของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	50
ตารางที่ 21 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวหลักต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	52
ตารางที่ 22 ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาเฉลี่ยของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีการศึกษา 2550 -2551	53
ตารางที่ 23 สรุปค่าใช้จ่าย ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ปีงบประมาณ 2550 – 2551 จำแนกตามหมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ	55
ตารางที่ 24 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ปีงบประมาณ 2550	56
ตารางที่ 25 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ปีงบประมาณ 2551	57
ตารางที่ 26 การวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนระดับปริญญาตรีของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	58
ตารางที่ 27 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวหลักต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	60
ตารางที่ 28 ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาเฉลี่ยของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ในช่วงปีการศึกษา 2550 -2551	62

สารบัญตาราง (ต่อ)

	หน้า
ตารางที่ 29 สรุปค่าใช้จ่าย ของคณะศิลปศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550 – 2551 จำแนกตาม หมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ	63
ตารางที่ 30 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะศิลปศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550	64
ตารางที่ 31 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะศิลปศาสตร์ ปีงบประมาณ 2551	65
ตารางที่ 32 การวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนระดับ ปริญญาตรีของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	66
ตารางที่ 33 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวหลักต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับ ปริญญาตรีของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551	68
ตารางที่ 34 ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาเฉลี่ยของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีการศึกษา 2550 -2551	69
ตารางที่ 35 สรุปผลการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในปีงบประมาณ 2550 – 2551	71

สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพที่ 1 การคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม 2 ขั้น (Two-Stage Cost Allocation)	18
ภาพที่ 2 แนวทางในการคำนวณต้นทุนกิจกรรมของการผลิตบัณฑิต	24
สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม	

บทที่ 1

บทนำ

ภูมิหลัง

จากพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน(ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2545 ได้มีการกำหนดแนวทางการบริหารราชการแนวใหม่และกำหนดแผนงานสำคัญคือ แผนการปรับเปลี่ยนระบบงบประมาณจากเดิมที่มุ่งเน้นการควบคุมการใช้ทรัพยากร(Resource Control-Based Budgeting System) มาเป็นระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์และผลลัพธ์ของชาติ (Strategic Performance -Based Budgeting System : SPBB) โดยคาดหวังว่าจะเป็นมาตรการสำคัญที่เสริมสร้างความเข้มแข็งให้กับหน่วยงานภาครัฐและได้กำหนดแนวทางหรือเงื่อนไขเพื่อให้การใช้จ่ายงบประมาณเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ โปร่งใสและตรวจสอบได้ โดยเงื่อนไขดังกล่าว หน่วยงานภาครัฐจะต้องมีขีดความสามารถ หรือมีมาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 Hurdles ดังนี้ 1) การวางแผนงบประมาณ (Budgeting Planning) 2) การกำหนดผลผลิตและการคำนวณต้นทุนผลผลิต (Output Specification and Costing) 3) การจัดระบบการจัดซื้อจัดจ้าง(Procurement Management) 4) การบริหารทางการเงินและควบคุมงบประมาณ (Financial Management and Fund Control) 5) การบริหารสินทรัพย์ (Assets Management) 6) การรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงาน (Financial and Performance Reporting) 7) การควบคุมและตรวจสอบภายใน (Internal Audit and Control) การคำนวณต้นทุนผลผลิต (Product Costing) เป็นหนึ่งในมาตรฐานการจัดการทางการเงินที่สำคัญของภาครัฐในการเตรียมความพร้อมเข้าสู่ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ ข้อมูลต้นทุนผลผลิตนอกจากจะเป็นประโยชน์ต่อการจัดสรรงบประมาณ จัดสรรวงเงิน การควบคุมการใช้จ่ายงบประมาณและเพื่อประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงานของหน่วยงานซึ่งเป็นองค์ประกอบหนึ่งของตัวชี้วัดความสำเร็จในข้อตกลงการให้บริการสาธารณะ (Public Services Agreement : PSA) แล้ว ยังนำไปใช้เพื่อเปรียบเทียบต้นทุนผลผลิตในหน่วยงานและระหว่างหน่วยงาน(Benchmarking) โดยมีวัตถุประสงค์ในการวิเคราะห์และปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงานของหน่วยงาน และนำมากำหนดต้นทุนมาตรฐานและราคาเป้าหมายที่รัฐจะซื้อบริการจากหน่วยงาน ใช้ประกอบการพิจารณาจัดจ้าง และตั้งราคาเพื่อจ้างเอกชนดำเนินการแทนหน่วยงานในบางกิจกรรม นอกจากนี้ยังนำมาใช้เพื่อกำหนดราคาค่าบริการของรัฐในอัตราที่เป็นธรรมและเหมาะสม และเพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจในเชิงบริหารอีกด้วย (ชัยสิทธิ์ เกลิมมีประเสริฐ, 2546 : 126-127) ดังนั้นจึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องสร้างความรู้ความเข้าใจในเรื่องต้นทุนและค่าใช้จ่ายผลผลิตของภาครัฐ เพื่อเป็นพื้นฐานในการนำไปปรับใช้และเป็นการเสริมทักษะในเรื่องการเพิ่มประสิทธิภาพการใช้จ่ายเงินงบประมาณและการสร้างคุณภาพผลผลิตและองค์กรในอนาคต

การคำนวณต้นทุนผลผลิตจึงเป็นเครื่องมือที่จำเป็นสำหรับหน่วยงานทุกแห่งเพื่อเป็นการบรรลุเป้าหมายข้างต้นและส่งเสริมสนับสนุนรวมถึงการพัฒนาให้หน่วยงานเกิดความเจริญและสามารถแข่งขันได้ในระดับประเทศ ทั้งนี้ในปีงบประมาณพ.ศ. 2549 สำนักงานประมาณได้กำหนดให้มีการจัดทำค่าใช้จ่ายผลผลิตในหน่วยงาน โดยมีหน่วยงานนำร่องจำนวน 13 หน่วยงาน และในปีงบประมาณพ.ศ. 2550 ก็มีนโยบายให้ส่วนราชการทุกส่วนจะต้องมีการคำนวณค่าใช้จ่ายผลผลิต ซึ่งในการจัดทำค่าใช้จ่ายผลผลิตดังกล่าวยังไม่ใช่การคำนวณต้นทุนผลผลิตที่สมบูรณ์ เนื่องจากยังมีข้อจำกัดบางประการเช่น การคำนวณค่าใช้จ่ายผลผลิตยังใช้การคำนวณตามเกณฑ์เงินสด ดังนั้นในปีต่อไปส่วนราชการจะต้องพัฒนาระบบฐานข้อมูลและการคำนวณไปสู่การคิดต้นทุนผลผลิตที่แท้จริง เพื่อให้สามารถนำไปใช้ในการจัดทำงบประมาณ และติดตามผลด้านงบประมาณ และใช้เป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจของผู้บริหารได้อย่างสมบูรณ์ในอนาคต แสดงให้เห็นว่าส่วนราชการทุกส่วนจะต้องมีการคำนวณต้นทุนผลผลิตของหน่วยงานตนเอง โดยจะต้องมีการเลือกวิธีการคำนวณต้นทุนผลผลิตที่ถูกต้องเหมาะสม เพื่อให้ทราบต้นทุนการผลิตที่แท้จริงอันจะนำไปสู่การควบคุมค่าใช้จ่ายให้เกิดประโยชน์สูงสุด

สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬาได้ก่อตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสถาบันการพลศึกษา พุทธศักราช 2548 เป็นสถาบันอุดมศึกษาที่มีวัตถุประสงค์ในการผลิตและพัฒนาบุคลากรทางพลศึกษา การกีฬา วิทยาศาสตร์การกีฬา วิทยาศาสตร์สุขภาพ นันทนาการและบุคลากรในด้านที่เกี่ยวข้อง มีภารกิจหลักคือ การผลิตและพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ให้มีคุณภาพตามความต้องการของประเทศชาติ และมีความพยายามที่จะวิเคราะห์ต้นทุนต่อหน่วยเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดสรรงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ และยังได้มีการวิเคราะห์การลงทุนทางการศึกษาทุกปี โดยใช้ค่าใช้จ่ายจริงหารจำนวนนักศึกษา ซึ่งผลที่ได้จากการศึกษาเป็นเพียงตัวเลขที่ชี้ให้เห็นว่า แผนงานต่างๆมีการใช้จ่ายเงินมากน้อยเพียงใดแต่ไม่ได้แสดงถึงประสิทธิภาพในการใช้เงินของแผนงานนั้นๆ ดังนั้นสถาบันจะต้องมีการวิเคราะห์ต้นทุนที่เกิดขึ้นและเลือกใช้วิธีการคำนวณต้นทุนผลผลิตที่เหมาะสม ผู้วิจัยเห็นว่าการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity –Based Costing : ABC) มาประยุกต์ใช้ในการคำนวณต้นทุนผลผลิตจะเป็นวิธีการคำนวณต้นทุนผลผลิตที่ใกล้เคียงความเป็นจริงและสะท้อนค่าใช้จ่ายที่แท้จริงของหน่วยงาน และเป็นวิธีที่กำลังนิยมใช้กันทั่วไปในขณะนี้

ทั้งนี้การจัดทำต้นทุนที่สะท้อนถึงกิจกรรมหรือระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity –Based Costing) หรือระบบ ABC เป็นเครื่องมือในการบริหารงานในลักษณะการบริหารงานฐานคุณค่า (Value – Based Management) ซึ่งเชื่อมโยงการบริหารระดับองค์กรลงสู่ระบบการปฏิบัติงานประจำวัน โดยพิจารณาหน้าที่ความรับผิดชอบของแต่ละหน่วยงานตลอดทั้งกิจการ (Cross Functional) ในลักษณะที่มองกิจกรรมต่างๆขององค์กรเป็นภาพรวม(Integrated View) จุดประสงค์สำคัญของ ระบบต้นทุนแบบ ABC นี้ คือการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานในการเข้าใจ

พฤติกรรมต้นทุน (Cost Behavior) ทั้งหมดที่เกิดขึ้นภายในองค์กร ทำให้ทราบว่าจะอะไรเป็นปัจจัยที่ทำให้ต้นทุนฐานกิจกรรมต่างๆเพิ่มขึ้นหรือลดลง โดยการระบุกิจกรรมขององค์กร ต้นทุนกิจกรรม และตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) อันจะเป็นประโยชน์ต่อการคำนวณต้นทุนผลผลิตในการให้ข้อมูลการประเมินผลการปฏิบัติราชการในแต่ละปี อีกทั้งยังสามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาประสิทธิภาพทางด้านต้นทุนและการพัฒนากิจกรรมต่างๆอย่างต่อเนื่องเพื่อลดความสูญเปล่าหรือกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าอีกด้วย (วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2547 : 1-2)

และเพื่อเป็นการตอบสนองแนวทางการบริหารราชการแบบใหม่นั้นคือระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ และประโยชน์ของระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ทำให้ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาวิจัยในประเด็นการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามโดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ทั้งนี้เพื่อให้ทราบต้นทุนการผลิตบัณฑิตที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริง โดยอาศัยข้อมูลในอดีตและยังสามารถนำผลวิจัยที่ได้มาเป็นฐานข้อมูลสารสนเทศซึ่งใช้เป็นแนวทางในการพัฒนา วางแผนระบบการบริหารงบประมาณให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น

ความมุ่งหมายของการวิจัย

1. เพื่อวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม โดยการประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม
2. เพื่อวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของแต่ละคณะ

ความสำคัญของการวิจัย

1. เพื่อเป็นข้อมูลสารสนเทศและเป็นแนวทางในการพัฒนา วางแผนระบบการดำเนินงาน และการบริหารงบประมาณของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น
2. เพื่อเป็นข้อมูลสารสนเทศของผู้บริหารในการตัดสินใจ วางแผน ควบคุมต้นทุนและการลดต้นทุน เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรทั้งนี้เพื่อให้เกิดการพัฒนาและเจริญเติบโตในอนาคตสามารถแข่งขันกับหน่วยงานอื่นๆได้

ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงเอกสาร โดยการนำข้อมูลค่าใช้จ่ายจริงของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามที่เกิดขึ้นระหว่างปีงบประมาณ พ.ศ. 2550 – 2551 และเอกสารอื่นๆที่เกี่ยวข้องมาใช้เป็นข้อมูลหลักในการวิจัย ผู้วิจัยกำหนดขอบเขตการวิจัย ดังนี้

1. ขอบเขตด้านเนื้อหา

1.1 ศึกษาและวิเคราะห์งบประมาณของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จากทะเบียนคุมยอดการใช้จ่ายเงินของฝ่ายแผนและพัฒนา สำนักงานรองอธิการบดี จากงบประมาณแผ่นดินและเงินรายได้ ในช่วงระหว่างปีงบประมาณ พ.ศ. 2550 – 2551 โดยจำแนกและวิเคราะห์งบประมาณต่างๆดังนี้

1.1.1 งบบุคลากร จำแนกตามแผนงานและหมวดรายจ่าย ได้แก่หมวดเงินเดือน และค่าจ้างประจำ หมวดค่าจ้างชั่วคราว

1.1.2 งบดำเนินงาน จำแนกตามแผนงานและหมวดรายจ่าย ได้แก่ หมวดค่าตอบแทน ใช้สอยและวัสดุ หมวดค่าสาธารณูปโภค หมวดเงินอุดหนุน และหมวดรายจ่ายอื่น

1.1.3 งบลงทุน เฉพาะค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

1.2 ศึกษาโครงสร้างของหน่วยงานในสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม เพื่อจำแนกผลผลิตและกิจกรรมจากข้อมูลพื้นฐานประจำปีในช่วงปีงบประมาณ พ. ศ. 2550 – 2551

1.3 ศึกษารายละเอียดและขั้นตอนการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆในสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามเพื่อนำมาวิเคราะห์กิจกรรมและการปันส่วนต้นทุนเข้าสู่ผลผลิต

2. ขอบเขตด้านสถานที่ศึกษา สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม

3. ขอบเขตด้านระยะเวลาที่ศึกษา 1 ตุลาคม 2549 – 30 กันยายน 2551

นิยามศัพท์เฉพาะ

1. ต้นทุน (Cost) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ต้องจ่ายไปเพื่อการจัดการเรียนการสอนและกิจกรรมที่สนับสนุนการเรียนการสอน

2. ต้นทุนทางตรง (Direct Cost) หมายถึง ต้นทุนที่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนของผลผลิต ซึ่งสามารถเห็นได้ชัดเจนและสามารถทราบหรือติดตามต้นทุนที่เกิดขึ้นได้ง่าย

3. ต้นทุนทางอ้อม (Indirect Cost) หมายถึง ต้นทุนที่มีความสัมพันธ์กับสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนไม่ชัดเจน ไม่สามารถทราบต้นทุนของผลผลิตที่เกิดขึ้นได้

4. ต้นทุนรวมทั้งหมด (Full Cost) หมายถึง ผลรวมของต้นทุนทางตรงในแต่ละหน่วย

ต้นทุนของศูนย์ต้นทุนหลัก กับต้นทุนทางอ้อมที่ได้รับมาจากศูนย์ต้นทุนสนับสนุน

5. ต้นทุนฐานกิจกรรม หมายถึง วิธีการหนึ่งของการจัดสรรต้นทุนทรัพยากรขององค์กร โดยอาศัยกิจกรรมการผลิตบัณฑิตหรือกิจกรรมอื่นที่เกิดขึ้นสำหรับบัณฑิต

6. กิจกรรม(Activity) หมายถึง สิ่งที่ต้องกระทำปฏิบัติ กิจกรรมจะเป็นตัวเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิ่งนำเข้าต่างๆออกมาเป็นผลได้ กิจกรรมต่างๆที่กำหนดขึ้นจะต้องอยู่บนพื้นฐานของการมองไปข้างหน้า การคาดคะเนกิจกรรมต่างๆที่จะเกิดขึ้นในอนาคตจะช่วยให้สามารถประมาณได้ว่ากิจกรรมเหล่านั้นจำเป็นต้องใช้ทรัพยากรชนิดใดบ้าง

7. ทรัพยากร (Resources) หมายถึง ปัจจัยการผลิตที่ใช้ไปในแต่ละกิจกรรมเพื่อก่อให้เกิดผลได้จากการประกอบกิจกรรม ทรัพยากรดังกล่าวจะอยู่ในรูปของ ที่ดิน แรงงาน เงินทุน เทคโนโลยี และสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ ต้นทุนกิจกรรมจึงเป็นตัวสะท้อนถึงผลรวมของทรัพยากรทั้งหมดที่ใช้ไปในกิจกรรมนั้นๆ

8. การปันส่วนต้นทุน (Cost Allocation) หมายถึง การกระจายต้นทุนค่าใช้จ่ายจากศูนย์ต้นทุนสนับสนุนการผลิตบัณฑิตไปสู่ศูนย์ต้นทุนหลัก

9. หน่วยต้นทุนสนับสนุน หมายถึง หน่วยงานที่สนับสนุนการจัดการศึกษา จำนวน 1 หน่วยงานคือ สำนักงานรองอธิการบดี สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม

10. หน่วยต้นทุนหลัก หมายถึง คณะที่จัดการเรียนการสอนในสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ซึ่งประกอบไปด้วย 3 คณะคือ คณะศึกษาศาสตร์ คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ และคณะศิลปศาสตร์

11. งบประมาณแผ่นดิน หมายถึง งบประมาณที่สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ได้รับจัดสรรจากรัฐบาล

12. งบประมาณเงินรายได้ หมายถึง เงินรายได้ที่ได้จากค่าธรรมเนียมการศึกษา ค่าหน่วยกิต และรายได้อื่นๆ

13. งบบุคลากร หมายถึง รายจ่ายที่กำหนดใช้จ่ายเพื่อการบริหารงานบุคคลภาครัฐ ได้แก่ รายจ่ายที่จ่ายในลักษณะเงินเดือน ค่าจ้างประจำ ค่าจ้างชั่วคราว และค่าจ้างลูกจ้างสัญญาจ้าง รวมถึงรายจ่ายที่กำหนดให้จ่ายจากงบรายจ่ายอื่นๆ

14. งบดำเนินงาน หมายถึง ค่าใช้จ่ายในหมวดค่าตอบแทน ค่าใช้สอย ค่าวัสดุ และค่าสาธารณูปโภค รวมถึงรายจ่ายที่กำหนดให้จ่ายจากงบรายจ่ายอื่นๆ

15. งบลงทุน หมายถึง ค่าใช้จ่ายในหมวดค่าครุภัณฑ์ ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้แบ่งออกเป็นหัวข้อต่อไปนี้

1. ประวัติสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม
2. แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนฐานกิจกรรม
3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
 - 3.1 งานวิจัยในประเทศ
 - 3.2 งานวิจัยต่างประเทศ
4. แนวทางในการวิจัย

ประวัติสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม

กรมพลศึกษา ได้รับมอบหมายให้มีหน้าที่ผลิตครูพลศึกษามาตั้งแต่ พ.ศ. 2476 ซึ่งเป็นที่เริ่มต้นตั้งกรมพลศึกษาขึ้น ในระยะแรกมีการผลิตครูพลศึกษาเฉพาะในส่วนกลางเท่านั้น และการผลิตครูสุขศึกษาก็ยังไม่ได้ดำเนินการจริงจังแต่อย่างใด มีเพียงการสอนเป็นวิชาโทในระดับประกาศนียบัตรวิชาการศึกษาชั้นสูงเท่านั้น จนกระทั่งพ.ศ. 2513 กรมพลศึกษาได้ขยายการผลิตครูพลศึกษาออกไปสู่ส่วนภูมิภาค โดยได้มีประกาศกระทรวงศึกษาธิการจัดตั้งวิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดเชียงใหม่ขึ้น และให้เปิดดำเนินการสอนตั้งแต่ปีการศึกษา 2514 เป็นต้นมา ต่อมาวันที่ 24 มีนาคม พ.ศ. 2515 ได้มีประกาศกระทรวงศึกษาธิการจัดตั้งวิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดมหาสารคามขึ้นเป็นแห่งที่สองในส่วนภูมิภาค โดยให้เปิดดำเนินการสอนตั้งแต่ปีการศึกษา 2515 เป็นต้นมา หลังจากนั้นก็มี การจัดตั้งวิทยาลัยพลศึกษาในส่วนภูมิภาคเพิ่มเติมขึ้นเรื่อยๆ จนกระทั่งมีวิทยาลัยพลศึกษารวมทั้งสิ้น 17 แห่งทั่วประเทศ

ในปีแรกวิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดมหาสารคาม ยังไม่มีสถานที่ของตนเองต้องอาศัยอาคารบ้านบุรีของวิทยาลัยครูมหาสารคาม เพื่อเปิดดำเนินการสอนนักเรียนรุ่นแรก และได้ก่อสร้างอาคารเรียนและอาคารประกอบต่างๆ ส่วนหนึ่งขึ้นในที่ดินจำนวน 63 ไร่ ซึ่งกรมพลศึกษาได้รับบริจาคจากนายจิระศักดิ์ ฅณาสวัสดิ์ เมื่อการก่อสร้างแล้วเสร็จ วิทยาลัยได้ย้ายมาดำเนินการสอนในสถานที่ปัจจุบัน ตั้งแต่วันที่ 23 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2517 และได้ซื้อที่ดินข้างเคียงเพิ่มเติมอีก 15 ไร่ เพื่อสร้างอาคารประกอบเพิ่มเติมและปรับปรุงสถานที่ให้เหมาะสมยิ่งขึ้นรวมเป็นเนื้อที่ทั้งหมด 78 ไร่

ในปีการศึกษา 2519 วิทยาลัยได้เปิดการเรียนการสอนวิชาเอกสุขศึกษาขึ้น เพื่อเป็นการผลิตครูสุขศึกษาสำหรับโรงเรียนต่างๆ โดยได้รับครุประจำการจากจังหวัดต่างๆ โดยได้รับครุประจำการ

จากจังหวัดต่างๆ ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมาเข้าเรียนส่วนหนึ่ง รับสมัครทั่วไปจากผู้ที่จบการศึกษาระดับมัธยมศึกษาตอนปลายอีกส่วนหนึ่ง และได้เปิดการเรียนการสอนร่วมกับวิชาเอกพลศึกษาเรื่อยมา

ปีการศึกษา 2522 วิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดมหาสารคาม ได้ร่วมมือกับวิทยาลัยครูมหาสารคาม ทำการผลิตครูพลศึกษาระดับปริญญาตรี ตามหลักสูตรของวิทยาลัยครู โดยรับนักศึกษาที่สำเร็จการศึกษาระดับประกาศนียบัตรวิชาการศึกษาชั้นสูง วิชาเอกพลศึกษาเข้าศึกษาต่อในหลักสูตร 2 ปีต่อเนื่อง จนกระทั่งปีการศึกษา 2527 จึงได้ยุติไป

คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยขอนแก่น ได้เริ่มดำเนินการผลิตครูพลศึกษาระดับปริญญาตรีขึ้นในปีการศึกษา 2523 และขอความร่วมมือให้วิทยาลัยคัดเลือกนักศึกษาที่สำเร็จการศึกษาระดับประกาศนียบัตรวิชาการศึกษาชั้นสูง วิชาเอกพลศึกษาเข้าศึกษาต่อในหลักสูตร 2 ปีต่อเนื่องดังกล่าว

ในปีการศึกษา 2524 กรมพลศึกษาและมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ได้ร่วมมือกันดำเนินโครงการพัฒนานุเคราะห์ทางการศึกษา โดยเปิดโอกาสให้นุเคราะห์ของกรมพลศึกษาได้ศึกษาต่อในระดับปริญญาโทที่มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ เพื่อพัฒนาคุณภาพการเรียนการสอนในวิทยาลัยพลศึกษา และให้วิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดมหาสารคามร่วมมือกับมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ดำเนินการสอนในระดับปริญญาตรี โดยรับผู้สำเร็จการศึกษาระดับประกาศนียบัตรวิชาการศึกษาชั้นสูงจากวิทยาลัยพลศึกษา เข้าศึกษาต่อในหลักสูตร 2 ปีต่อเนื่อง ต่อมาจึงได้ยุติโครงการ

กรมพลศึกษาและกรมการฝึกหัดครู ได้จัดทำโครงการความร่วมมือทางวิชาการขึ้นโดยเมื่อวันที่ 4 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2531 กระทรวงศึกษาธิการได้มีคำสั่งแต่งตั้งคณะกรรมการประสานงานโครงการความร่วมมือทางวิชาการ ระหว่างกรมการฝึกหัดครูและกรมพลศึกษา หลังจากนั้นสภาการฝึกหัดครูได้ให้ความเห็นชอบให้วิทยาลัยครูกับวิทยาลัยพลศึกษาเข้าเป็นสถาบันสมทบเพื่อเปิดดำเนินการสอนระดับปริญญาตรีขึ้นในวิทยาลัยพลศึกษา โดยในปีการศึกษา 2532 ได้อนุมัติให้เปิดดำเนินการสอนรวม 5 กลุ่มสมทบคือ

วิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดมหาสารคามกับวิทยาลัยครูมหาสารคาม

วิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดเชียงใหม่กับวิทยาลัยครูเชียงใหม่

วิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดยะลา กับวิทยาลัยครูยะลา

วิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดศรีสะเกษกับวิทยาลัยครูสุรินทร์

วิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดชลบุรีกับวิทยาลัยครูฉะเชิงเทรา

ได้ดำเนินการสอนตามหลักสูตร 2 โปรแกรมวิชา คือ โปรแกรมวิชาวิทยาศาสตร์การกีฬาและโปรแกรมวิชาวิทยาศาสตร์สุขภาพ ในปีต่อมาได้ขยายจำนวน 17 กลุ่มสมทบกระทั่งปี 2544 โครงการจึงชะลอไว้

ในปี 2537 กระทรวงศึกษาธิการได้เสนอโครงการจัดตั้งวิทยาลัยชุมชน ต่อคณะรัฐมนตรีและได้รับความเห็นชอบให้จัดตั้งวิทยาลัยชุมชนขึ้นได้ กรมพลศึกษาจึงได้จัดตั้งวิทยาลัยชุมชนขึ้นใน

วิทยาลัยพลศึกษาทุกแห่ง โดยเปิดวิทยาลัยชุมชนศรีสวัสดิ์ขึ้นในวิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดมหาสารคาม เพื่อดำเนินการสอนตามหลักสูตรวิทยาลัยชุมชนทั้งในระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ(ปวช.) และระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง(ปวส.)

ปีการศึกษา 2538 วิทยาลัยชุมชนศรีสวัสดิ์ได้เปิดการสอนในระดับ ปวช.สาขาวิชาการกสิกรรม และสุขภาพ และสาขาวิชาพาณิชยกรรม รวม 2 สาขาวิชา และระดับปวส. สาขาวิชาคอมพิวเตอร์ สาขาวิชาบริหารธุรกิจ และสาขาวิชาการบัญชี รวม 3 สาขาวิชา

ต่อมาในปีการศึกษา 2541 ได้เปิดสอนเพิ่มในสาขาวิชาภาษาอังกฤษธุรกิจ ในปีการศึกษา 2542 ได้เปิดสอนเพิ่มอีก 3 สาขาวิชา คือ สาขาวิชาคอมพิวเตอร์ธุรกิจ สาขาวิชาการตลาด และสาขาวิชาวารสารและการประชาสัมพันธ์ ในปีการศึกษา 2544 วิทยาลัยได้เปิดสอนเพิ่มอีก 1 สาขาวิชา คือสาขาวิชาธุรกิจการท่องเที่ยวและการโรงแรม รวมเป็น 8 สาขาวิชา และเปิดสอนหลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพครู สำหรับครู สำหรับครูผู้ที่ไม่มีความรู้พื้นฐานทางวิชาชีพครูและ ผู้สนใจทั่วไป

ในปีการศึกษา 2544 ได้เปิดการเรียนการสอนตามโครงการความร่วมมือทางวิชาการระหว่าง มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ กับวิทยาลัยพลศึกษาจังหวัดมหาสารคาม หลักสูตรการศึกษาบัณฑิต สาขาวิชาพลศึกษาจนถึงปัจจุบัน

ในปีการศึกษา 2548 วิทยาลัยพลศึกษา จังหวัดมหาสารคาม ได้เปลี่ยนสถานภาพจากวิทยาลัยพลศึกษา จังหวัดมหาสารคามเป็นสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ตามพระราชบัญญัติสถาบันการพลศึกษา พ.ศ. 2548 มาตรา 3 ให้วิทยาลัยพลศึกษาที่ได้จัดตั้งขึ้นตามประกาศกระทรวงศึกษาธิการเป็นวิทยาเขตของสถาบันการพลศึกษาตามพระราชบัญญัตินี้

ปรัชญา วิสัยทัศน์ พันธกิจ

ปรัชญา

การพลศึกษาเพื่อพัฒนาสุขภาพ พลานามัยของคนในชาติ

วิสัยทัศน์

เป็นสถาบันชั้นนำเพื่อพัฒนาท้องถิ่น ทางด้านพลศึกษา กีฬา สุขศึกษา นันทนาการ วิทยาศาสตร์การกีฬาและวิทยาศาสตร์สุขภาพ ผลิตภัณฑ์ที่มีคุณภาพและคุณธรรม เสริมสร้างความเข้มแข็งแก่ชุมชนและสังคม มีอัตลักษณ์เฉพาะด้านเป็นของตนเอง

พันธกิจ

1. จัดการศึกษาด้านพลศึกษา สุขศึกษา กีฬา นันทนาการ วิทยาศาสตร์การกีฬา วิทยาศาสตร์สุขภาพ และสาขาอื่นที่เกี่ยวข้อง
2. ดำเนินการวิจัยและสร้างองค์ความรู้ใหม่ที่เหมาะสมกับการพัฒนาท้องถิ่นและสังคม
3. ให้บริการวิชาการและความรู้ด้านพลศึกษาและกีฬาท้องถิ่นและสังคม
4. ให้การสนับสนุนบุคคลที่มีความสามารถพิเศษทางการกีฬา และบุคคลที่มีความบกพร่องทางด้านร่างกาย
5. ทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรม การละเล่นพื้นบ้าน และกีฬาไทย

เป้าหมาย

1. มุ่งส่งเสริมการจัดการศึกษาพลศึกษา กีฬา สุขศึกษา นันทนาการ วิทยาศาสตร์การกีฬา วิทยาศาสตร์สุขภาพ และสาขาอื่นที่เกี่ยวข้องอย่างมีวินัย มีคุณภาพ
2. เร่งรัดพัฒนาอาจารย์ให้มีคุณวุฒิ ประสิทธิภาพทางด้านวิชาการเพิ่มขึ้น
3. ปฏิรูปการเรียนการสอนและการใช้สื่อการสอนที่หลากหลาย
4. มุ่งเน้นการฝึกทักษะในการดำรงชีวิตและทักษะเพื่อการปฏิบัติงานในวิชาชีพเพื่อสร้างบัณฑิตในอุดมคติไทย
5. มุ่งส่งเสริมให้เป็นหน่วยงานที่พัฒนางานวิจัยและสร้างองค์ความรู้ใหม่ เพื่อเป็นศูนย์ถ่ายทอดและบริการวิชาการแก่ชุมชนท้องถิ่นและสังคม
6. มุ่งส่งเสริมบุคคลที่มีความสามารถพิเศษทางการกีฬาและบุคคลที่มีความบกพร่องทางร่างกายให้มีประสิทธิภาพด้านกีฬาและมีการพัฒนาสูงขึ้น
7. เสริมสร้างศิลปวัฒนธรรมท้องถิ่นการละเล่นพื้นบ้าน

หลักสูตรที่เปิดสอน

ปีการศึกษา 2550 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม เปิดสอนหลักสูตรระดับปริญญาตรี 3 หลักสูตร ดังนี้

1. หลักสูตรศึกษาศาสตรบัณฑิต
 - สาขาวิชาพลศึกษา
 - โปรแกรมวิชาพลศึกษา
2. หลักสูตรวิทยาศาสตรบัณฑิต
 - สาขาวิชาวิทยาศาสตร์การกีฬา
 - โปรแกรมวิชาวิทยาศาสตร์การกีฬา
 - โปรแกรมวิชาการฝึกสอนกีฬา

3. หลักสูตรศิลปศาสตรบัณฑิต

- สาขาวิชาธุรกิจ
 - โปรแกรมวิชาธุรกิจสุขภาพ
- สาขาวิชานันทนาการ
 - โปรแกรมวิชาผู้นำนันทนาการ

2. แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนฐานกิจกรรม

1. แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนกิจกรรม

ศศิวิมล มีอำพล (2545) ให้แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุนฐานกิจกรรมหรือ ABC ไว้ว่าเป็นระบบการคำนวณต้นทุนที่พัฒนาขึ้นมาเพื่อให้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มีความถูกต้องมากขึ้นเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมที่กำลังเปลี่ยนไป โดยระบบต้นทุนตามกิจกรรมเป็นระบบของการจัดสรรต้นทุน โดยในขั้นแรกจะจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตให้กับกลุ่มหรือศูนย์กิจกรรม หลังจากนั้นแต่ละกลุ่มหรือศูนย์กิจกรรมจะจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตภายในกลุ่ม หรือศูนย์กิจกรรมของตนคำนวณเข้าเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์ตามจำนวนกิจกรรมที่ผลิตภัณฑ์นั้นๆ ใช้โดยจะเรียกจำนวนกิจกรรมที่นำมาเป็นฐานในการคำนวณต้นทุนภายในแต่ละกลุ่มหรือศูนย์กิจกรรมนั้นว่าตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) ดังนั้นในระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจะมีสิ่งที่มาเกี่ยวข้องคือคำว่ากิจกรรม (Activity) และตัวผลักดันต้นทุน (Cost) โดยคำว่ากิจกรรมหมายถึง เหตุการณ์การกระทำรายการค้าหรือผลงานที่เป็นสาเหตุก่อให้เกิดต้นทุนในการผลิตผลิตภัณฑ์หรือบริการ สำหรับตัวผลักดันต้นทุนหมายถึง ปัจจัยหรือกิจกรรมซึ่งมีความสัมพันธ์โดยตรงกับการใช้ทรัพยากรในแต่ละกลุ่มหรือศูนย์กิจกรรม จึงสรุปได้ว่า ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม เป็นระบบการจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิต โดยมีขั้นตอนที่สำคัญ 2 ขั้นตอนคือ ในเรื่องของการจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตให้กับแต่ละกลุ่ม หรือศูนย์กิจกรรม ซึ่งเราอาจเรียกว่า Activity Cost Pool ซึ่งประกอบไปด้วยกิจกรรมย่อยๆ หลายกิจกรรม และในเรื่องของการคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์ตามจำนวนกิจกรรมที่ผลิตภัณฑ์นั้นใช้ โดยใช้ตัวผลักดันต้นทุน

สุริย์พร จารุวัตร (2544 : 13-1) การคิดต้นทุนกิจกรรม (Activity-Based Costing) หรือ ABC เกิดจากการพัฒนาการคิดระบบต้นทุนแบบเดิมเพื่อให้ผู้บริหารได้รับข้อมูลต้นทุนที่เพียงพอต่อการบริหารการผลิตสมัยใหม่ที่ให้ความสำคัญต่อกิจกรรมต่างๆ ที่ก่อให้เกิดต้นทุนโดยสะท้อนถึงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนที่กิจกรรมเหล่านั้นกับตัวผลิตภัณฑ์เพราะถือว่ากิจกรรมก่อให้เกิดต้นทุนอันจะนำไปสู่การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องและชัดเจนกว่าการคิดต้นทุนแบบเดิม

ปริญญ์ แซ่ห่วน (2548) ได้ให้แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุนฐานกิจกรรม คือ การคิดต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่างๆเข้าไปในกิจกรรมโดยอาศัยความสัมพันธ์ของตัวผลักดันทรัพยากร แล้วจึงคิดต้นทุน

ของกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนโดยใช้ตัวผลักดันกิจกรรม แนวคิดของระบบ ABC คือ ผลผลิตถูกผลิตขึ้นโดยองค์กรผ่านกลยุทธ์และแผนงานซึ่งมีผลให้องค์กรมีกิจกรรมที่ต้องปฏิบัติ ซึ่งการปฏิบัติงานตามกิจกรรมจะทำให้เกิดต้นทุน ในแง่ของสถาบันการศึกษาระบบ ABC เน้นการบริหารสถาบันการศึกษา โดยแบ่งออกเป็นกิจกรรมต่างๆ เช่น การพัฒนาหลักสูตร การลงทะเบียนและประมวลผล การเรียนการสอน กิจกรรมนักศึกษา การบริการเทคโนโลยีสารสนเทศ การส่งเสริมและสนับสนุนวิชาการ การบริหารงานทั่วไป ส่วนกิจกรรมคือ การกระทำที่เปลี่ยนทรัพยากรหรือปัจจัยนำเข้า (Input) ของสถาบันการศึกษาออกมาเป็นผลผลิต (Output) ซึ่งกิจกรรมต่างๆ ของสถาบันการศึกษาเป็นตัวผลักดันให้เกิดต้นทุนและผลผลิตหรือบัณฑิต เป็นผู้ใช้กิจกรรมต่างๆ เหล่านั้น

วรศักดิ์ ทุมมานนท์ (2544) ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับระบบต้นทุนฐานกิจกรรมไว้ว่า ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing) หรือระบบ ABC เป็นเครื่องมือในการบริหารงานในลักษณะการบริหารงานฐานคุณค่า (Value-Based Management) ซึ่งเชื่อมโยงการบริหารระดับองค์กรลงสู่ระบบการปฏิบัติงานประจำวัน โดยพิจารณาหน้าที่ความรับผิดชอบของแต่ละหน่วยงานตลอดทั้งกิจการ (Cross-Functional) ในลักษณะที่มองกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กรเป็นภาพรวม (Integrated View) จุดประสงค์สำคัญของ ABC คือการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารในการเข้าใจพฤติกรรมต้นทุน (Cost Behavior) ทั้งหมดที่เกิดขึ้นภายในองค์กร ทำให้ทราบว่าอะไรเป็นปัจจัยที่ทำให้ต้นทุนฐานกิจกรรมต่าง ๆ เพิ่มขึ้นหรือลดลง โดยการระบุกิจกรรมขององค์กร ต้นทุนกิจกรรม และตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) อันจะเป็นประโยชน์ต่อการคำนวณต้นทุนผลผลิต/บริการและใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาประสิทธิภาพทางด้านต้นทุนและการพัฒนากิจกรรมต่าง ๆ อย่างต่อเนื่องเพื่อลดความสูญเปล่าหรือกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า ทั้งนี้ผู้วิจัยได้สรุปแนวทางของ ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์ (2544) ในการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ได้ดังนี้

1. วิธีการวิเคราะห์และระบุกิจกรรม

การที่สถาบันการศึกษาจะสามารถกำหนดค่าใช้จ่ายต่อหัวนักศึกษาได้อย่างถูกต้องนั้น จำต้องมีการวิเคราะห์และระบุกิจกรรมของทั้งองค์กรให้ได้ครบถ้วนเสียก่อน ทั้งนี้สามารถพิจารณาจากกระบวนการดำเนินงานของสถาบันการศึกษาในเรื่องหนึ่ง ๆ แล้วแยกออกมาเป็นกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง เช่น กระบวนการผลิตบัณฑิตจะพิจารณาแยกออกมาได้ว่าประกอบด้วยกิจกรรมต่าง ๆ เช่น การลงทะเบียนและประมวลผล การจัดการเรียนการสอน กิจกรรมนักศึกษา การบริการเทคโนโลยีสารสนเทศ การส่งเสริมและสนับสนุนวิชาการ การบริหารระบบกายภาพและสิ่งแวดล้อม การบริหารและธุรการทั่วไป ซึ่งกิจกรรมที่ระบุนี้จะมีลักษณะเป็นลำดับก่อนหลังตามขั้นตอน ซึ่งสามารถติดตามได้โดยอาศัยการศึกษาจากความสัมพันธ์ของระบบข้อมูลหรือความเกี่ยวเนื่องกันของการเกิดรายการผลได้ (Output) ของกิจกรรมหนึ่งจะเป็นปัจจัยนำเข้า (Input) ของกิจกรรมลำดับต่อไป เมื่อมีการเชื่อมโยงปัจจัยนำเข้าและผลได้ทั้งหมดเข้าด้วยกันก็จะกลายเป็นกระบวนการดำเนิน

ธุรกิจของสถาบันการศึกษา ในการพิจารณาตามศูนย์ความรับผิดชอบ (Responsibility Center) ถ้ามีการแบ่งย่อยศูนย์ความรับผิดชอบนี้ลงไปจนถึงระดับหนึ่งที่มีความละเอียดพอควร ก็จะสามารถระบุกิจกรรมให้สอดคล้องกับโครงสร้างสายบังคับบัญชาและศูนย์ความรับผิดชอบเหล่านั้นได้ ซึ่งการระบุกิจกรรมในลักษณะนี้อาจจะเป็นจุดเริ่มต้นที่ง่ายและสะดวกเมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับวิธีอื่น ๆ เช่น กิจกรรมของหน่วยที่ทำการสอนจะพิจารณาแยกออกมาได้ว่าประกอบด้วยกิจกรรมต่าง ๆ เช่น การเรียนการสอนหลักสูตรปริญญาตรี การเรียนการสอนหลักสูตรปริญญาโท การเรียนการสอนหลักสูตรปริญญาเอก การวิจัย การให้บริการสังคม งานหลักสูตร ต่อมาก็จะเป็นในส่วนของการสัมภาษณ์บุคลากรที่เกี่ยวข้อง นั่นคือคณะทำงานจะไปทำการสัมภาษณ์กลุ่มคนในแต่ละหน่วยงานทั่วทั้งองค์กร เพื่อให้มีการจัดขั้นตอนและระบุกิจกรรมตามลักษณะงานที่กำลังทำอยู่ รวมทั้งเวลาที่ใช้ในแต่ละกิจกรรม ข้อดีของวิธีนี้คือจะได้ข้อมูลจากผู้ที่เกี่ยวข้องกับงานต่าง ๆ โดยตรง ทำให้เกิดความเข้าใจในงานมากขึ้น แต่ก็มีข้อเสียคืออาจจะได้ข้อมูลที่ผิดพลาด ดังนั้น ข้อมูลที่ได้จะต้องมีการตรวจสอบก่อนนำไประบุเป็นกิจกรรมต่อไป โดยการสอบถามผู้บังคับบัญชาในระดับสูงขึ้นไปและพิจารณาปรับกับคู่มือการปฏิบัติงาน (Job Description) ด้วย ในบางครั้งการใช้วิธีสัมภาษณ์ก่อให้เกิดประโยชน์หรือการเปลี่ยนแปลงภายในองค์กร กล่าวคืออาจจะต้องมีการปรับโครงสร้างของสถาบันการศึกษา เพราะบางครั้งจะพบงานที่ทำซ้ำซ้อนกันทั่วทั้งองค์กร พบงานที่ทำแตกต่างจากคู่มือการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ พบความเยิ่นเย้อของกระบวนการทำงาน พบว่ามีการปฏิบัติงานที่แตกต่างจากแผนงานขององค์กรที่วางไว้ นอกจากนั้นแล้วยังควรใช้ประโยชน์จากพจนานุกรมกิจกรรม (Activity Dictionary) ซึ่งในปัจจุบันมีบริษัทในประเทศสหรัฐอเมริกาได้จัดทำพจนานุกรมกิจกรรมออกจำหน่าย โดยระบุกิจกรรมต่าง ๆ ในแต่ละหน้าที่งานอย่างละเอียด ซึ่งสามารถใช้เป็นแนวทางในการกำหนดกิจกรรมของสถาบันการศึกษาได้โดยอาจจะต้องมีการดัดแปลงให้เข้ากับลักษณะการดำเนินงานของสถาบันการศึกษาของตนเสียก่อนที่จะนำไปใช้

2. ขั้นตอนในการวิเคราะห์และระบุกิจกรรม

2.1 การวิเคราะห์และระบุว่าหน่วยงาน (เช่น คณะ) มีผลผลิตอะไรบ้าง (เช่น ผลงานวิจัย บัณฑิต หลักสูตรที่จัดอบรมให้กับหน่วยงานภายนอก) โดยพิจารณาจากผลการปฏิบัติงานและมาตรฐานการปฏิบัติงาน

2.2 การวิเคราะห์และระบุว่าหน่วยงานมีการปฏิบัติงานอะไรบ้าง โดยพิจารณาจากเอกสารงานบุคคล คู่มือการปฏิบัติงาน

2.3 การวิเคราะห์และเรียงลำดับการปฏิบัติงานในข้อ (2.2) ให้เป็นขั้นตอนการปฏิบัติงานที่หน่วยงานต้องมีขึ้นเพื่อการผลิตผลผลิตและบริการ โดยใช้วิธีการสัมภาษณ์พนักงานที่เกี่ยวข้องหรืออาจใช้แบบสอบถาม

2.4 การระบุและสร้างความสัมพันธ์ระหว่างผลผลิตในข้อ (2.1) และขั้นตอนการ

ปฏิบัติงานในข้อ (2.3) กล่าวคือแต่ละผลผลิตจะต้องทำจาก “งาน” และ “ขั้นตอนปฏิบัติงาน” อะไรบ้าง

2.5 การพิจารณาชุดของข้อมูลซึ่งประกอบด้วย “ผลผลิต” “งาน” และ “ขั้นตอนปฏิบัติงาน” และตั้งชื่อกลุ่มขั้นตอนปฏิบัติงานให้เป็น “กิจกรรม (หลัก)” “กิจกรรมย่อย” และ “รายละเอียดการปฏิบัติงาน” ในการระบุกิจกรรมจะต้องคำนึงถึงนโยบาย กลยุทธ์ และแผนงานขององค์กร และความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขั้นต้นเพื่อให้หน่วยงานมีชุดของกิจกรรมที่สอดคล้องกับนโยบาย กลยุทธ์ และแผนงานขององค์กร และเชื่อมโยงไปยังผลผลิตของหน่วยงานได้

2.6 การติดตามหาข้อเท็จจริงเพิ่มเติมเกี่ยวกับ “กิจกรรม” และ “ผลผลิต” ที่ไม่สัมพันธ์กัน หากมี “กิจกรรม” หรือ “ผลผลิต” ที่ไม่เป็นสาระสำคัญ ให้ตัดออกหรือตีความรวมกับกิจกรรมอื่นหรืออาจต้องระบุกิจกรรมหรือผลผลิตเพิ่มขึ้น การตัดกิจกรรมหรือรวมกิจกรรมบางประเภทเข้าด้วยกันจะต้องก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่หน่วยงานโดยไม่สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายและเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูล ระดับรายละเอียดของกิจกรรมจะมีมากน้อยเพียงใดจะขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของฝ่ายบริหารในการนำข้อมูลที่ได้จากระบบ ABC ไปใช้งานและความหลากหลายของผลผลิตของแต่ละหน่วยงานว่ามีมากน้อยเพียงใด ถ้าหน่วยงานกำหนดวัตถุประสงค์ไว้เพียงเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลต้นทุนผลผลิตที่สอดคล้องกับกิจกรรมการผลิตผลผลิตแต่ละประเภทมากขึ้น การระบุกิจกรรมก็ไม่จำเป็นต้องเฉพาะเจาะจงและลงลึกในระดับรายละเอียด แต่ถ้าหน่วยงานกำหนดวัตถุประสงค์ในการนำระบบ ABC มาใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น เช่น การลดต้นทุนขององค์กรโดยรวม การปรับปรุงกระบวนการเรียนการสอน การปรับเปลี่ยนรูปแบบผลผลิต การพัฒนาประสิทธิภาพในการดำเนินงานของสถาบันการศึกษาอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) การระบุกิจกรรมอาจจำเป็นต้องเฉพาะเจาะจงและลงลึกในระดับรายละเอียด

2.7 การนำผลในข้อ (2.1) – (2.6) มาระบุและเขียนรายละเอียดกิจกรรมให้ชัดเจน

3. การระบุทรัพยากรประเภทต่าง ๆ เข้าสู่กิจกรรม

นอกจากจะเน้นการระบุกิจกรรมของสถาบันการศึกษาแล้ว ยังพยายามระบุต้นทุนของกิจกรรมเพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนผลผลิตหรือบริการและเพื่อใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาประสิทธิภาพในการดำเนินงานด้วย ดังนั้นการจะระบุต้นทุนทรัพยากรเข้าสู่กิจกรรมต่าง ๆ ได้นั้น จำเป็นจะต้องทราบว่าทรัพยากรที่ใช้ไปในการกระทำกิจกรรมต่าง ๆ ของสถาบันการศึกษามีอะไรบ้าง และมีต้นทุนที่เกี่ยวข้องจำนวนเท่าไร โดยปกติทรัพยากรที่ใช้ไปในการกระทำกิจกรรมต่าง ๆ ประกอบด้วยแรงงาน วัสดุ ครุภัณฑ์ สาธารณูปโภค สิ่งปลูกสร้าง การบันทึกการทางบัญชีของสถาบันการศึกษาจะบันทึกต้นทุนทรัพยากรเหล่านี้ไว้ในระบบบัญชีแยกประเภท ซึ่งเป็นการบันทึกต้นทุนตามประเภทของต้นทุน (Cost Element) นั่นคือให้ข้อมูลในลักษณะที่เป็นเงินเดือนและค่าจ้าง ค่าตอบแทน ค่าใช้สอยและวัสดุ ค่าเสื่อมราคาครุภัณฑ์ ค่าสาธารณูปโภค ค่าเสื่อมราคาส่งปลูกสร้าง และค่าใช้จ่ายอื่น

4. การกำหนดตัวผลักดันทรัพยากรและการคำนวณต้นทุนกิจกรรม

เมื่อระบุทรัพยากรและต้นทุนทรัพยากรที่เกี่ยวข้องได้แล้ว ก็จะระบุต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายเข้าสู่กิจกรรมต่าง ๆ ซึ่งเป็นข้อมูลที่จะนำไปใช้ในการวิเคราะห์และกำหนดตัวผลักดันกิจกรรมต่อไป ขั้นตอนของการคำนวณต้นทุนกิจกรรมคือการระบุต้นทุนทรัพยากรตามประเภทของต้นทุน (Cost Element) เข้าสู่กิจกรรมต่าง ๆ ซึ่งเรียกได้ว่าเป็นขั้นตอนของการทำ Cost Mapping ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายบางรายการ เช่น ค่าตอบแทน ค่าใช้สอยและวัสดุ จะสามารถระบุเข้ากิจกรรมนั้นได้โดยตรง ต้นทุนเหล่านี้เรียกว่าต้นทุนที่สามารถระบุได้ (Traceable Cost) เนื่องจากเป็นต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากการประกอบกิจกรรมนั้นเพียงอย่างเดียวหรือเห็นความสัมพันธ์อย่างเด่นชัด หรือสามารถประมาณโดยอาศัยหลักเกณฑ์บางอย่างได้ ตัวอย่างเช่น ค่าใช้จ่ายอันเกี่ยวข้องกับพนักงาน ได้แก่ เงินเดือนและค่าจ้าง อาจจะสามารถสัมภาษณ์พนักงานและหัวหน้างานเกี่ยวกับสัดส่วนของเวลาทำงานที่ได้ใช้ไปในการทำกิจกรรมต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง และใช้เป็นฐานในการประมาณต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายในส่วนของเงินเดือนและค่าจ้างเข้าสู่กิจกรรมเหล่านั้น เกณฑ์ที่นำมาใช้เป็นฐานในการประมาณต้นทุนทรัพยากรต่าง ๆ เข้าสู่กิจกรรมต่าง ๆ เรียกว่า “ตัวผลักดันทรัพยากร” (Resource Driver) นอกเหนือจากการสัมภาษณ์อาจจะมีการเข้าสังเกตการณ์การปฏิบัติงาน หรือในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเรียนการสอนโดยตรงอาจจะต้องอาศัยความร่วมมือจากอาจารย์ในแต่ละภาควิชา นอกจากนี้ จะมีค่าใช้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวกับการบริหารหรืองานบริการต่าง ๆ ที่ไม่สามารถระบุเข้ากิจกรรมได้โดยอาศัยการประมาณอย่างมีหลักเกณฑ์ การระบุต้นทุนทรัพยากรตามประเภทของต้นทุนเข้าสู่กิจกรรม (Cost Mapping) ก็จะต้องเป็นไปในลักษณะอาศัยดุลยพินิจเข้าช่วย (Arbitrary) ค่าใช้จ่ายเหล่านี้ ได้แก่ ค่าเสื่อมราคาครุภัณฑ์ ค่าสาธารณูปโภค ค่าเสื่อมราคาสั่งปลูกสร้าง

ตัวอย่างการระบุค่าใช้จ่ายตามรหัสบัญชีเป็นของกิจกรรมต่าง ๆ ในการสร้างผลผลิตของสถาบันการศึกษาในระดับคณะเป็นดังนี้

ค่าใช้จ่ายตามรหัสบัญชี (หน่วย: บาท)		ค่าใช้จ่ายตามกิจกรรม (หน่วย: บาท)	
เงินเดือนและค่าจ้าง	XX	การจัดทำแผนพัฒนาการศึกษา	XX
ค่าตอบแทน ค่าใช้สอยและวัสดุ	XX	งานหลักสูตร	XX
ค่าสาธารณูปโภค	XX	การจัดทำตารางสอน ตารางสอบ ตารางห้องเรียน	XX
ค่าเสื่อมราคาครุภัณฑ์	XX	การเรียนการสอน	XX
ค่าเสื่อมราคาสสิ่งปลูกสร้าง	XX	การจัดห้องเรียน ห้องประชุม สัมมนา	XX
ค่าใช้จ่ายอื่น	XX	การบริการฉายสไลด์ โทรทัศน์วงจรปิด บริการเครื่องเสียง	XX
รวม	XX	เครื่องบันทึกเสียง วีดิทัศน์ และ Video Projector	
		การบริการอัดสำเนา	XX
		การให้คำปรึกษาแก่นักศึกษาด้านต่าง ๆ	XX
		การบริการพิมพ์ – คัดหนังสือ	XX
		การดำเนินการเกี่ยวกับการจัดอบรมและสัมมนาเกี่ยวกับ	XX
		กระบวนการทำวิจัยเพื่อพัฒนาวิชาการแก่นักศึกษา	
		การดำเนินการให้บริการด้านคอมพิวเตอร์สำหรับการเรียนการสอน	XX
		การดำเนินการติดต่อประสานงานเกี่ยวกับการสร้างความสัมพันธ์	XX
		และความร่วมมือทางวิชาการกับสถาบันต่างประเทศ	
		การดูแลจัดหาแหล่งงานเพื่อจัดส่งนักศึกษาไปฝึกงานช่วงปิด	XX
		ภาคฤดูร้อน	
		การรับหนังสือเข้า/ส่งหนังสือออก การจัดทำคำสั่ง ระเบียบ	XX
		ประกาศ หนังสือโต้ตอบราชการ	
		การดำเนินการสรรหา บรรจุแต่งตั้ง โอนย้าย ลาออก เกษียณอายุ	XX
		ราชการ	
		การรับเงินเข้าบัญชีและการจ่ายเช็คให้แก่บุคลากร	XX
		การจัดซื้อค่าวัสดุและครุภัณฑ์	XX
		การจัดทำแผนพัฒนาคณะและแผนปฏิบัติงาน	XX
		การจัดทำรายละเอียดคำขอและรวบรวมข้อมูลประกอบการจัด	XX
		ทำงบประมาณต่าง ๆ	
		การจัดทำรวบรวมข้อมูลด้านบุคลากรและนักศึกษา	XX
		การจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีต่อสำนักงาน	XX
		การร่างพิมพ์หนังสือโต้ตอบระหว่างภาควิชาและหน่วยงานต่าง ๆ	XX
		การวิจัย	XX
		การจัดอบรมทางวิชาการแก่นักศึกษานอก	XX
		รวม	XX

5. การวิเคราะห์และการกำหนดตัวผลักดันกิจกรรม

การวิเคราะห์และระบุตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver) เป็นการพิจารณาว่า “อะไร” เป็นปัจจัยที่ทำให้เกิดต้นทุน/ค่าใช้จ่ายในกิจกรรมต่าง ๆ รวมทั้งการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของปัจจัยดังกล่าวมีผลต่อการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของต้นทุน/ค่าใช้จ่ายในกิจกรรมเหล่านั้นอย่างไร ในส่วนนี้สามารถใช้เทคนิคทางสถิติ เช่น การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) หรือการวิเคราะห์การถดถอย (Regression Analysis) มาประยุกต์ได้ การวิเคราะห์และระบุระดับกิจกรรม (Activity Hierarchy) จะช่วยให้ทราบพฤติกรรมการเปลี่ยนแปลงต้นทุนของกิจกรรมนั้น ๆ ซึ่งจะมีส่วนช่วยในการกำหนดตัวผลักดันกิจกรรม ภายใต้ระบบ ABC ระดับกิจกรรมแบ่งออกได้เป็น 4 ประเภท ดังนี้

1. กิจกรรมตามหน่วยของผลลัพธ์ (Unit-Level Activity) ได้แก่ กิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละหน่วยของผลผลิต (เช่น นักศึกษา) ทำให้เกิดต้นทุนกิจกรรมตามหน่วยของผลผลิต (Unit-Level Cost) นั่นคือต้นทุนของกิจกรรมจะผันแปรโดยตรงกับหน่วยของผลผลิต เช่น จำนวนนักศึกษา ตัวอย่างของต้นทุนในระดับนี้ เช่น ต้นทุนการบริการอัดสำเนา ต้นทุนการบริการยืม – คืนหนังสือ
2. กิจกรรมตามกลุ่ม (Batch-Level Activity) ได้แก่ กิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละ Batch โดยไม่ได้มีความสัมพันธ์โดยตรงกับจำนวนหน่วยผลิตในกลุ่ม (Batch) เหล่านั้น ทำให้เกิดต้นทุนกิจกรรมตามกลุ่ม (Batch-Level Cost) ตัวอย่างของต้นทุนในระดับนี้ เช่น ต้นทุนการจัดห้องเรียน ต้นทุนการบริการฉายสไลด์ โทรทัศน์วงจรปิด บริการเครื่องเสียง เครื่องบันทึกเสียง วีดิทัศน์ และ Video Projector ต้นทุนการเรียนการสอน
3. กิจกรรมตามผลผลิต (Product-Sustaining Activity) ได้แก่ กิจกรรมที่กระทำโดยรวมเพื่อให้ผลิตและขายผลผลิตแต่ละชนิดได้ ทั้งนี้ไม่ได้มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับจำนวนหน่วยผลิตหรือจำนวนกลุ่ม (Batch) แต่กิจกรรมเหล่านี้จะเพิ่มมากขึ้นตามความหลากหลายของประเภทผลผลิต เช่น ต้นทุนการจัดทำแผนพัฒนาการศึกษา กิจกรรมเหล่านี้ทำให้เกิดต้นทุนกิจกรรมตามผลผลิต (Product-Level Cost)
4. กิจกรรมขององค์กรโดยรวม (Facility-Sustaining Activity) ได้แก่ กิจกรรมที่เกิดขึ้นโดยรวมเพื่อให้การดำเนินการของคณะและภาควิชาเป็นไปได้อาจกล่าวได้ว่าเป็นกิจกรรมที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ใช้ประโยชน์ร่วมกัน (Common Cost) หรือในลักษณะที่เรียกว่าต้นทุนกิจกรรมขององค์กรโดยรวม (Facility-Level Cost) ทั้งนี้ไม่ได้มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับจำนวนหน่วยผลิต จำนวนกลุ่ม หรือความหลากหลายของประเภทผลผลิต เช่น ค่าเสื่อมราคาครุภัณฑ์ ค่าสาธารณูปโภค ค่าเสื่อมราคาสั่งปลูกสร้าง ต้นทุนการจัดซื้อค่าวัสดุและครุภัณฑ์ ต้นทุนการรับหนังสือเข้า/ส่งหนังสือออก การจัดทำคำสั่ง ระเบียบ ประกาศ หนังสือโต้ตอบราชการ ต้นทุนการดำเนินการสรรหา บรรจุแต่งตั้ง โอนย้าย ลาออก เกษียณอายุราชการ ต้นทุนการรับเงินเข้าบัญชีและการจ่ายเช็คให้แก่บุคลากร

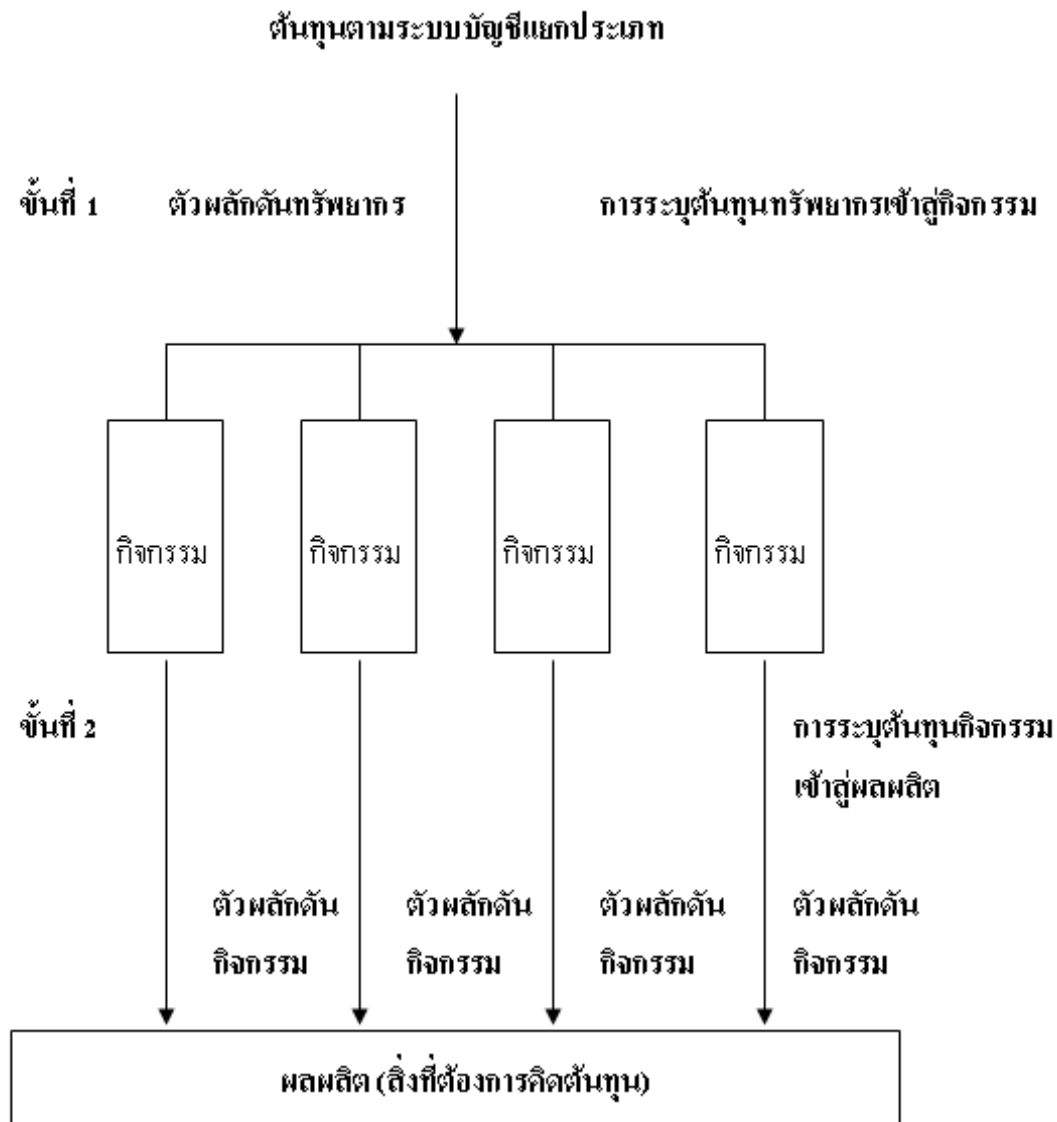
การพิจารณาตัวผลักดันกิจกรรมต้องพิจารณาในลักษณะของความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลกับกิจกรรม (Causal Relationship) ซึ่งอาจต้องอาศัยการวิเคราะห์ร่วมกันของบุคคลที่เกี่ยวข้องในหลาย ๆ ฝ่าย ตัวผลักดันกิจกรรมดังกล่าวอาจจะเป็นไปในลักษณะของตัวผลักดันต้นทุนตามจำนวนรายการ (Transaction Driver) หรือตัวผลักดันต้นทุนตามระยะเวลา (Duration Driver) ก็ได้ ตัวอย่างเช่น การจัดทำแผนพัฒนาการศึกษา อาจพิจารณาว่าจำนวนหลักสูตรเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุนสำหรับกิจกรรมนี้ แต่ถ้ามองการพัฒนาหลักสูตรแต่ละอันใช้เวลาในการพัฒนาต่างกัน ตัวผลักดันกิจกรรมที่เหมาะสมควรจะเป็นเวลาที่ใช้ในการพัฒนาหลักสูตรมากกว่า นอกจากนี้ ตัวผลักดันกิจกรรมที่เลือกมานั้นจะต้องมีความชัดเจน สามารถหาได้จากฐานข้อมูลที่มีอยู่แล้วและนำมาใช้ได้สะดวกรวดเร็ว ไม่สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายและเวลาในการได้มาซึ่งข้อมูล เช่น สามารถหาข้อมูลจากระบบบัญชี หรือจากการปฏิบัติงานได้โดยตรง อีกทั้งเป็นประโยชน์ต่อการคำนวณต้นทุนผลผลิตและพัฒนาประสิทธิภาพในการดำเนินงานของสถาบันการศึกษา

6. การระบุต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน

การระบุต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนตามลักษณะของการใช้ตัวผลักดันกิจกรรม ดังเช่นหลักเกณฑ์ของการต้นทุนโดยทั่วไป สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน (Cost Object) สุดท้ายได้แก่ ผลผลิต ซึ่งในแง่ของสถาบันการศึกษาอาจได้แก่ บัณฑิต การคำนวณต้นทุนการผลิตบัณฑิตจะอาศัยใบรวบรวมต้นทุนตามกิจกรรม (Bill of Activity) นั่นคือบัณฑิตและประเภทของบัณฑิตที่ผลิตจะมีการพิจารณาก่อนล่วงหน้าว่าต้องผ่านกิจกรรมใดบ้าง และมีลักษณะของการใช้ตัวผลักดันกิจกรรมอย่างไร หลังจากนั้นจะมีการคิดต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยของตัวผลักดันกิจกรรมเข้าสู่บัณฑิตที่สำเร็จการศึกษาในหลักสูตรนั้น ๆ กล่าวคือข้อมูลต้นทุนกิจกรรมในขั้นตอนก่อนจะแสดงใหม่ในลักษณะต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลักดันกิจกรรม ซึ่งจะใช้เป็นฐานในการคำนวณต้นทุนการผลิตบัณฑิตเมื่อผ่านกิจกรรมต่าง ๆ

การพิจารณาตัวผลักดันกิจกรรมนั้น จะต้องพิจารณาในลักษณะของความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลกับกิจกรรม (Causal Relationship) อาจเป็นไปในลักษณะของตัวผลักดันต้นทุนตามจำนวนรายการ หรือตัวผลักดันต้นทุนตามระยะเวลาก็ได้ ซึ่งตัวผลักดันกิจกรรมที่เลือกมานั้นจะต้องมีความชัดเจน สะดวกในการเก็บข้อมูล และไม่สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

โดยสรุปขั้นตอนในการคำนวณต้นทุนกิจกรรมและการระบุต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนสามารถเขียนเป็นแผนภาพการปันส่วนต้นทุน 2 ขั้น (Two-Stage Cost Allocation) ได้ดังนี้



ภาพที่ 1 การคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม 2 ขั้น (Two-Stage Cost Allocation)

ที่มา : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, 2544

จากแนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing) ที่กล่าวมาทั้งหมดจะเห็นได้ว่าเป็นระบบคำนวณต้นทุนที่พัฒนามาเพื่อให้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มีความถูกต้องมากที่สุด โดยพิจารณาหน้าที่ความรับผิดชอบของแต่ละหน่วยงานตลอดทั้งกิจการ ในลักษณะที่มองกิจกรรมต่างๆ ขององค์กรเป็นภาพรวมและมีความสำคัญเท่าเทียมกันทุกกิจกรรม ซึ่งกิจกรรมต่าง ๆ นั้นเป็นตัวผลักดันให้เกิดต้นทุน การคิดต้นทุนให้กับกิจกรรมนั้นจะต้องอาศัยความสัมพันธ์ของตัวผลักดันต้นทุนในการปันส่วนเข้ากิจกรรม แล้วจึงคิดต้นทุนของกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน

อนุรักษ์ ทองสุโขวงศ์ (2550) ยังได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับระบบต้นทุนฐานกิจกรรมว่าเป็นระบบการคำนวณต้นทุนที่ช่วยให้การคำนวณต้นทุนผลผลิตถูกต้องมากขึ้น นั่นคือ ระบบต้นทุนฐาน

กิจกรรม จะช่วยระบุกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการผลิตผลผลิตแต่ละประเภท จากการวิเคราะห์ทรัพยากรที่ใช้ในแต่ละกิจกรรมและตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver) ของแต่ละกิจกรรม จะทำให้สามารถระบุการใช้ทรัพยากรของผลผลิตแต่ละประเภทได้ ซึ่งระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจะแตกต่างจากการคิดต้นทุนแบบเดิมตรงที่จะใช้กิจกรรมแทนศูนย์ต้นทุน และการใช้ทรัพยากรของผลผลิตแต่ละประเภทไม่ได้เกิดขึ้นเนื่องจากปริมาณการผลิตเท่านั้น นอกจากนี้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมยังหาวิธีการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตให้มีความแม่นยำมากขึ้น โดยใช้เกณฑ์ในการปันส่วนหลายเกณฑ์ แทนที่จะใช้เกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับปริมาณการผลิตอันได้แก่จำนวนนักศึกษาเท่านั้น เกณฑ์การปันส่วนจะใช้ตัวผลักดันกิจกรรมซึ่งมีความสัมพันธ์อย่างเป็นเหตุเป็นผลกับต้นทุนที่เกิดขึ้น ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการบริหารงาน 5 ประการดังนี้

1. ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมช่วยให้การคำนวณต้นทุนผลผลิตของสถาบันการศึกษามีความถูกต้องมากขึ้น

2. ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมช่วยให้การวัดผลปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น

3. ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมช่วยให้การลดต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่างๆของสถาบันการศึกษา

4. ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ช่วยในการสนับสนุนการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร กล่าวคือ จากการเก็บต้นทุนตามกิจกรรม ทำให้สถาบันการศึกษาทราบต้นทุนเต็มของกิจกรรมนั้นๆ และสามารถวิเคราะห์ต้นทุนเหล่านี้ในการพิจารณาตัดสินใจระหว่างทางเลือกในการบริหารกิจกรรมนั้นได้ เช่น การเปลี่ยนแปลงกระบวนการผลิตบัณฑิต การลดเวลาในการผลิตบัณฑิต การปรับเปลี่ยนพื้นที่ค่าใช้จ่ายในอาคารที่ทำการเรียนการสอนใหม่

5. ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมช่วยให้เกิดการพัฒนากิจกรรมต่างๆ ของสถาบันการศึกษาอย่างต่อเนื่อง

อย่างไรก็ตามระบบต้นทุนฐานกิจกรรมก็มีข้อจำกัดในการนำไปใช้เช่นกันคือ

1. การปันส่วนต้นทุน พฤติกรรมการใช้ต้นทุนบางอย่างไม่ชัดเจนหรือมีหลายแผนกที่เกี่ยวข้อง ทำให้ต้องอาศัยดุลยพินิจในการปันส่วนต้นทุนเหล่านี้ตามปริมาณการผลิตแบบเดิมได้แก่ต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปได้อาจได้ เช่น เงินเดือน

2. ต้นทุนที่ถูกกละเลย ต้นทุนตามวิธีระบบต้นทุนฐานกิจกรรมไม่ได้รวมต้นทุนทุกอย่างที่เกี่ยวข้องกับสินค้าหรือบริการ เช่น ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการตลาด การโฆษณา การวิจัยและพัฒนา เนื่องจากต้นทุนเหล่านี้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปให้อือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

3. ค่าใช้จ่ายและเวลา การนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้มีต้นทุนสูงและใช้เวลานานกว่าจะประสบผลสำเร็จ

3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. งานวิจัยในประเทศ

ทักษิณ บุญมาศิริ (2547) ได้ศึกษาการประยุกต์ใช้ต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตของบริษัท อุตสาหกรรมถุงพลาสติกไทย จำกัด โดยศึกษาจากโครงสร้างองค์กร คำบรรยายลักษณะงาน และทำการสัมภาษณ์ผู้เกี่ยวข้องเพื่อเก็บข้อมูลกิจกรรม ระยะเวลาในการทำกิจกรรม กระบวนการทำงานของแผนกต่างๆของโรงงาน และได้กำหนดกิจกรรมของแต่ละแผนกตามความเหมาะสมของประเภทและจำนวนกิจกรรมของแต่ละแผนก ได้ทั้งหมด 52 กิจกรรม ทำการคำนวณโดยการปันส่วนค่าใช้จ่ายผลิต มี 3 ขั้นตอน คือ การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตจากบัญชีแยกประเภทเข้าสู่แผนก ค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนเข้าสู่กิจกรรมและขั้นตอนสุดท้ายจากต้นทุนกิจกรรมสู่ต้นทุนผลิตภัณฑ์ จากผลการศึกษาพบว่า ค่าใช้จ่ายการผลิตและต้นทุนผลิตภัณฑ์มีต้นทุนที่ต่างจากในปัจจุบันโดยถุงพลาสติกพิมพ์ลายมีค่าใช้จ่ายการผลิตและต้นทุนผลิตภัณฑ์เพิ่มขึ้นกว่าในปัจจุบันเท่ากับ 442.69 ต่อเมตริกตัน ถุงพลาสติกไม่พิมพ์ลายลดลงเท่ากับ 546.38 บาทต่อเมตริกตัน ถุงพลาสติกสำหรับใส่ขยะลดลงเท่ากับ 693.91 บาทต่อเมตริกตัน จากการประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสามารถทราบรายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิตแยกแยะแสดงตามแผนก ซึ่งตามกิจกรรมในระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิมแสดงเป็นจำนวนเงินรวมเท่านั้น และจากการประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนกิจกรรมทำให้ผู้บริหารสามารถรู้ค่าใช้จ่ายการผลิตและต้นทุนผลิตภัณฑ์ และนำไปใช้ในการกำหนดราคารายขายผลิตภัณฑ์ทั้ง 3 ชนิด เพื่อให้เหมาะสมกับต้นทุนผลิตภัณฑ์

ลัทธิวรรณ วงศ์บุญและคณะ (2547) ได้ศึกษาการนำระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการวิเคราะห์วิศวกรรมศาสตร์ วัตถุประสงค์การศึกษาเพื่อทราบต้นทุนกิจกรรมของภาควิชาต่างๆ ในคณะวิศวกรรมศาสตร์ โดยจำแนกต้นทุนเป็น 3 กลุ่ม คือ ต้นทุนบุคลากร ต้นทุนดำเนินงานและต้นทุนงบกลางของหน่วยงานในคณะ จากนั้นทำการปันส่วนต้นทุนของหน่วยงานสนับสนุนและปันส่วนงบกลางเข้าไปเป็นต้นทุนในหน่วยงานหลัก แล้วคำนวณเป็นต้นทุนต่อกิจกรรม ผลจากการศึกษาพบว่ารายจ่ายมากที่สุด 5 อันดับแรกคือ หมวดเงินเดือนและค่าจ้าง รองลงมาคือ หมวดค่าตอบแทน หมวดค่าใช้สอย หมวดค่าวัสดุ และหมวดรายจ่ายอื่น ตามลำดับ เฉพาะรายจ่ายด้านบุคลากรโดยเฉพาะเงินเดือนค่าจ้างนั้นมีสัดส่วนที่สูงกว่าหมวดอื่นๆ ภาควิชาวิศวกรรมอุตสาหการเป็นภาควิชาที่มีต้นทุนบุคลากรสูงที่สุด และภาควิชาวิศวกรรมเคมี มีต้นทุนบุคลากรต่ำที่สุด ส่วนสำนักงานเลขานุการมีต้นทุนดำเนินงานสูงที่สุดในทุกหน่วยงาน สำหรับต้นทุนกิจกรรมการจัดการเรียนการสอน สาขาวิชาที่มีต้นทุนค่าใช้จ่ายเฉลี่ยต่อหัวนักศึกษาลงทะเบียนเต็มเวลา 1 คนสูงที่สุดคือหลักสูตรวิศวกรรมศาสตรบัณฑิต สาขาวิชาอุตสาหการ และต้นทุนต่ำที่สุดคือ สาขาวิชาวิศวกรรมเคมี ภาพรวมค่าใช้จ่ายเฉลี่ยต่อหัวนักศึกษาลงทะเบียนเต็มเวลาเฉลี่ย 30,071.99 บาทต่อคน และมีต้นทุนเฉลี่ย 196,319.03 บาทต่อบัณฑิต 1 คน

แจ่มจิตร ลินเฑาว์ (2548) ได้ศึกษาการวิเคราะห์ต้นทุนผลิตบัณฑิตมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคามด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ซึ่งเป็นการวิจัยเชิงเอกสาร โดยรวบรวมข้อมูลจากเอกสารและรายงานต่างๆ ตามโครงสร้างการแบ่งส่วนราชการ และจากการสัมภาษณ์ผู้ที่เกี่ยวข้องกับการผลิตบัณฑิต หลังจากนั้นทำการวิเคราะห์กิจกรรมโดยการปันส่วนค่าใช้จ่ายจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลัก แล้วนำต้นทุนที่ได้รับจากการปันส่วนและค่าเสื่อมราคา ไปรวมกับค่าใช้จ่ายจริงที่เกิดขึ้น ในหน่วยต้นทุนหลัก หลังจากนั้นจึงปันส่วนค่าใช้จ่ายจริงของหน่วยต้นทุนหลักตามระดับการผลิตและหาสัดส่วนเวลาของแต่ละระดับการผลิต เพื่อปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่กิจกรรม เมื่อได้ต้นทุนกิจกรรมหลักก็วิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนและหาต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยผลิตภัณฑ์ โดยขั้นตอนสุดท้ายคำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาตามระดับการผลิตแยกเป็นรายปี แล้วนำค่าที่ได้มาถ่วงเฉลี่ยก็จะได้ต้นทุนการผลิตต่อหน่วยนักศึกษา

ฉวีวรรณ อรรถเศรษฐัง (2548) ได้ศึกษาการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม โดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ซึ่งเป็นการวิจัยเชิงเอกสาร โดยเป็นการรวบรวมข้อมูลจากเอกสารและรายงานต่างๆ ประกอบกับการสัมภาษณ์ผู้ที่เกี่ยวข้องกับการผลิตบัณฑิต ทั้งนี้การวิเคราะห์กิจกรรมของมหาวิทยาลัยมหาสารคามเป็นการจำแนกกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการผลิตบัณฑิตทั้งสิ้น 8 กิจกรรม ในคณะต่างๆ และในทุกระดับการศึกษาซึ่งได้แก่ ระดับปริญญาตรี ปริญญาโท และปริญญาเอก ซึ่งผลการวิจัยในครั้งนี้ พบว่าต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถ่วงเฉลี่ยในระดับปริญญาตรีสูงที่สุดคือคณะพยาบาลศาสตร์ และคณะที่ต่ำที่สุดคือคณะการบัญชีและการจัดการ ทั้งนี้การทราบต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถ่วงเฉลี่ยที่วิเคราะห์ได้นั้นทางมหาวิทยาลัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลสารสนเทศในการจัดทำวิเคราะห์ข้อมูลต้นทุนการผลิตบัณฑิตของมหาวิทยาลัย สำหรับการจัดทำงบประมาณประจำปีและนำไปใช้ในการตัดสินใจวางแผนและควบคุมการบริหารงานของมหาวิทยาลัยให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ปริญญ์ แซ่หวุ่น (2548) ได้ศึกษาระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสำหรับการผลิตนักศึกษาระดับปริญญาตรี คณะเทคโนโลยีอุตสาหกรรม วัตถุประสงค์การศึกษาเพื่อศึกษาและออกแบบระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสำหรับการผลิตนักศึกษา โดยมีขั้นตอนในการออกแบบระบบต้นทุนกิจกรรม 7 ขั้นตอน ตามลำดับดังนี้ 1) กำหนดวัตถุประสงค์และสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน 2) การวิเคราะห์และระบุกิจกรรม 3) การวิเคราะห์และระบุทรัพยากรประเภทต่างๆ 4) การกำหนดตัวผลิตภัณฑ์ 5) การระบุต้นทุนทรัพยากรเข้าสู่กิจกรรมต่างๆ 6) การกำหนดตัวผลิตภัณฑ์กิจกรรม 7) การคำนวณต้นทุนของแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน ผลการจากออกแบบระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสามารถคำนวณต้นทุนการผลิตนักศึกษาต่อคนได้อย่างถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากยิ่งขึ้น และนอกจากนี้ยังสามารถบอกได้ว่ากิจกรรมนั้นมีต้นทุนเป็นจำนวนเท่าใด

2. งานวิจัยต่างประเทศ

แนชแมนน์ (Nachtmann, 2000: 4917-B) ได้ศึกษา “การคาดคะเนตัวชี้วัดในระบบต้นทุนกิจกรรมโดยใช้ทฤษฎี fuzzy set ” พบว่าระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นเครื่องมือที่ใช้การคิดต้นทุนของผลผลิตที่ถูกต้อง การพัฒนาระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นสิ่งที่มีความจำเป็นในการวิเคราะห์และเลือกข้อมูล วัตถุประสงค์ของการศึกษาก็คือ การพัฒนาตัวนำเข้าโดยการคาดคะเนวิธีการบนพื้นฐานทฤษฎี fuzzy set ที่จะทำให้องค์กรที่มีความรู้เกี่ยวกับการทำข้อมูลให้ถูกต้องและความไม่แน่นอนของระบบต้นทุนฐานกิจกรรม วิธีการนี้จะเป็นการสร้างระบบต้นทุนฐานกิจกรรมแบบใหม่หรือที่เรียกว่าระบบ FABC (A Fuzzy Activity Based Costing) ซึ่งจะเป็นระบบที่นำมาใช้ในการตัดสินใจ และเพิ่มผลิตภัณท์ การกำหนดราคาสินค้า และพัฒนางบประมาณ และใช้ในการวิเคราะห์ว่าจะผลิตเองหรือซื้อ วิธีการวิจัยแยกเป็น 2 ระยะคือ ระยะแรกวิเคราะห์ความหลากหลายของตัวแปรที่มีผลต่อระบบ FABC บนพื้นฐานของต้นทุน/กำไร ระยะที่ 2 ศึกษาและดำเนินการพัฒนาระบบ FABC กับร้านขายยา และใช้ระบบอิเล็กทรอนิกส์มาควบคุมการผลิต แล้ววิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างระบบ ABC กับระบบ FABC แล้วประเมิน ปรากฏว่าเป็นกระบวนการที่ช่วยในการตัดสินใจทั้งสองระบบจากข้อสังเกตสามารถนำมาวิเคราะห์ให้เข้าใจลึกซึ้งถึงความยากในการปฏิบัติ และประโยชน์ของระบบ FABC สามารถนำมาพัฒนาอย่างเป็นกระบวนการได้

คินเซลล่า (Kinsella, 2003 : 3864-A) ได้ศึกษาค่าใช้จ่ายโปรแกรมทางการศึกษาและค่าใช้จ่ายสำหรับกิจกรรมเสริมของวิทยาลัยชุมชนในแคลิฟอร์เนีย ด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-based Costing: ABC) การศึกษาครั้งนี้มีจุดมุ่งหมาย (1) เพื่อหาวัตถุประสงค์และวิธีการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมการสอนกับกิจกรรมบริการสนับสนุนอื่นๆ (2) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ระหว่างการเปลี่ยนแปลงในการจัดตารางโปรแกรมการศึกษาและค่าใช้จ่ายเพื่อจุดประสงค์ของการวัดผลการจัดสรรงบประมาณ (3) เพื่อการประเมินค่าใช้จ่ายของกิจกรรมบริการสนับสนุนที่ถูกต้อง (4) เพื่อจำแนกลักษณะคงที่และผันแปรของกิจกรรมในวิทยาลัย และ (5) เพื่อพัฒนาเทคนิคการประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม

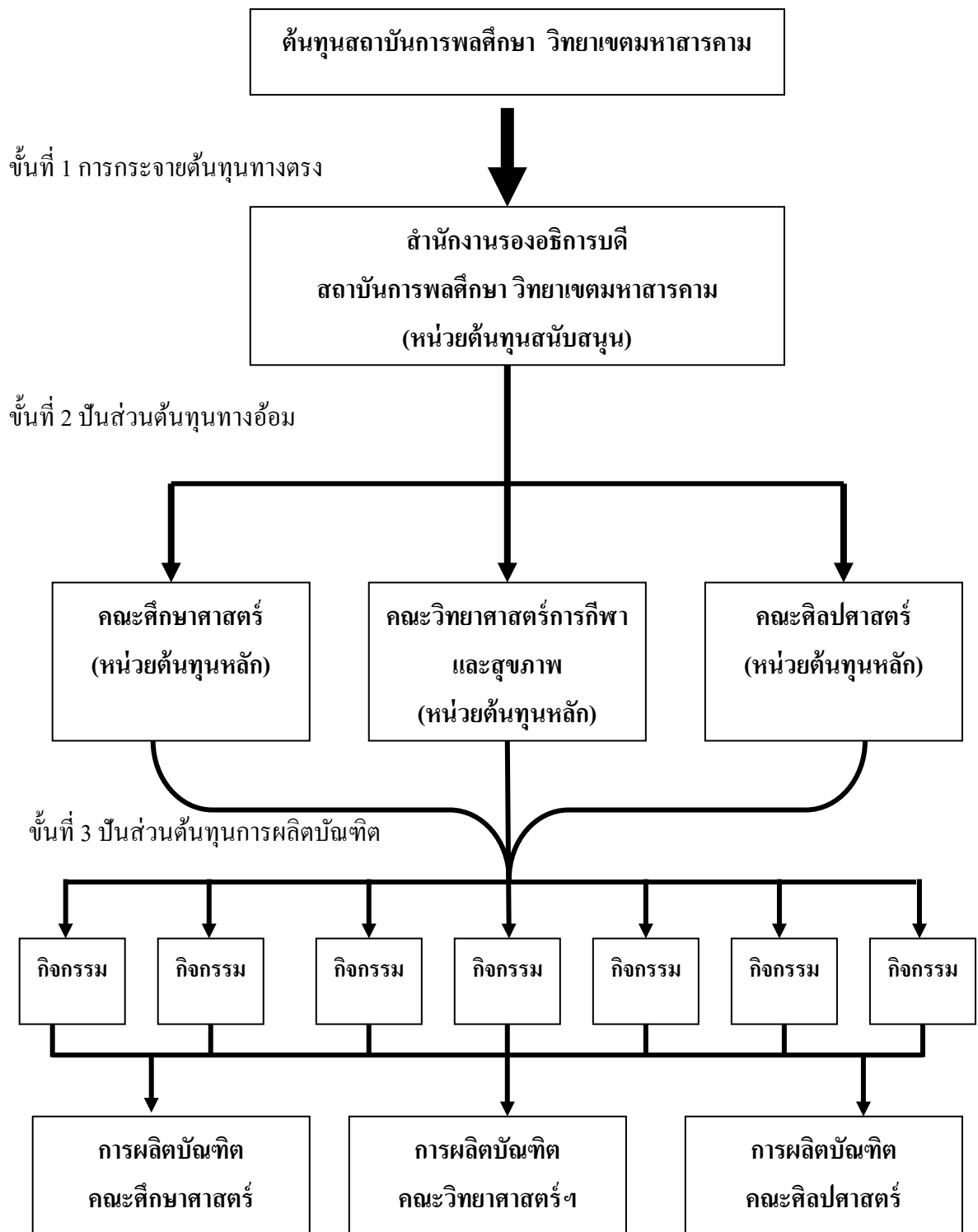
อีแวนส์ (Evans, 2004 : 775-A) ได้ศึกษาระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-based Costing : ABC) ในวิทยาลัยและมหาวิทยาลัยที่ส่งผลต่อความเข้าใจ การสื่อสารและการควบคุมต้นทุนที่มีส่วนสัมพันธ์กับการให้การศึกษาของนักศึกษาในกลุ่มต่างๆ โดยผลการศึกษาพบว่า สถาบันการศึกษาระดับสูงกำลังประสบกับปัญหาด้านทุนที่สูงขึ้น จึงต้องการข้อมูลที่มีความถูกต้อง มีประโยชน์ ทันสมัยและง่ายต่อการเข้าใจ จากการเปลี่ยนแปลงลักษณะประชากรของนักศึกษาและความจำเป็นที่ต้องให้บริการนักศึกษาเพิ่มขึ้น ต้นทุนจึงสูงขึ้น ทำให้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมีความสำคัญต่อความเข้าใจการสื่อสารและควบคุมการเพิ่มขึ้นของต้นทุนได้ ซึ่งการวิจัยนี้มีจุดประสงค์ (1) พัฒนารูปแบบระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเพื่อให้วิทยาลัยและมหาวิทยาลัยต่างๆ ได้มีความเข้าใจต้นทุนที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กับการให้การศึกษาแก่นักศึกษาในกลุ่มต่างๆ (2) ส่งเสริมการใช้ระบบต้นทุนฐาน

กิจกรรมในมหาวิทยาลัยเอกชนแห่งหนึ่ง เพื่อตรวจสอบข้อแตกต่างด้านต้นทุนในการให้การศึกษาแก่นักศึกษาในกลุ่มต่างๆ (3) หาประโยชน์ของการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ในสถาบันการศึกษาระดับสูงของรัฐ

เกียน (Qian, 2004: 6271-B) ได้ศึกษาการประเมินระบบต้นทุนฐานกิจกรรมและการเลือกผู้จัดจำหน่ายโดยการประเมินต้นทุนจากตัวแปรทางสถิติ ผลการศึกษาพบว่า จากภาวะการแข่งขันระดับโลกของสินค้าอุตสาหกรรม ได้นำไปสู่การลดราคา ปรับปรุงคุณภาพและการเข้าถึงตลาดเร็วขึ้น องค์ประกอบของการแข่งขันคือ ความสามารถที่จะจัดเตรียมผลการประเมินต้นทุนได้อย่างถูกต้องและรวดเร็ว ความก้าวหน้าของการประเมินต้นทุนเป็นได้หลายทิศทาง เช่น การพัฒนาวิธีการด้านระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC) ที่ดีขึ้น วิธีการประเมินต้นทุนจากตัวแปรทางสถิติ และการสื่อสารที่ถูกต้องและรวดเร็วโดยใช้ web ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสามารถสะท้อนภาพต้นทุนในทางอ้อมของผลิตภัณฑ์ต่าง งานวิจัยนี้นำเสนอวิธีการนำระบบ ABC ไปประเมินต้นทุนของอะไหล่เครื่องยนต์ รูปแบบการประเมินต้นทุนที่เชื่อมโยง ABC กับต้นทุนทางสถิติ ทำให้ผู้ประกอบการโรงงานสามารถประเมินต้นทุนได้อย่างถูกต้องและรวดเร็ว นอกจากนี้ยังนำเสนอการประเมินต้นทุนผ่านทาง Web ซึ่งอินเทอร์เน็ตเปิดโอกาสอย่างมากในการแบ่งปันข้อมูลในหมู่ผู้ออกแบบระบบ ABC ผู้ประกอบการ และผู้จัดจำหน่าย เพื่อเป็นตัวแทนแนวคิดใหม่สำหรับการประเมินต้นทุนผลผลิต การเลือกผู้ร่วมงานและผู้จัดจำหน่าย

แนวทางในการวิจัย

จากการนำแนวคิดเกี่ยวกับพฤติกรรมต้นทุน การปันส่วนต้นทุน และระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้กำหนดแนวทางในการคำนวณต้นทุนกิจกรรมของการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ดังภาพประกอบ



ภาพที่ 2 แนวทางในการคำนวณต้นทุนกิจกรรมของการผลิตบัณฑิตสถาบันการพลศึกษา
วิทยาเขตมหาสารคาม

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม โดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing) ครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงพรรณนา (Descriptive Research) โดยศึกษาจากข้อมูลค่าใช้จ่ายจริงของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จากเงินงบประมาณแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้ ในช่วงปีงบประมาณ 2550-2551 และจากข้อมูลเอกสาร และรายงานต่างๆที่เกี่ยวข้อง โดยมีวิธีดำเนินการ ดังนี้

1. การเก็บรวบรวมข้อมูล
2. การจัดกระทำกับข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล
3. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลตามขั้นตอนดังนี้

1. เก็บรวบรวมข้อมูลด้านโครงสร้างการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จากข้อมูลพื้นฐานประจำปีของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550-2551 เพื่อนำมาจำแนกหน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุน
2. เก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับนักศึกษา จากข้อมูลพื้นฐานของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550-2551 นำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อกำหนดเกณฑ์การปันส่วนค่าใช้จ่าย
3. เก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับบุคลากร จากข้อมูลพื้นฐานของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550-2551 นำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อกำหนดเกณฑ์การปันส่วนค่าใช้จ่าย
4. เก็บข้อมูลเกี่ยวกับงบประมาณที่ได้รับจัดสรรทั้งงบประมาณแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้ จากเอกสารงบประมาณรายจ่ายประจำปีของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550-2551 เพื่อประกอบการวิเคราะห์เปรียบเทียบค่าใช้จ่ายจริง
5. เก็บข้อมูลเกี่ยวกับค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน จากรายงานระบบพัสดุสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม
6. เก็บข้อมูลต้นทุนเกี่ยวกับการผลิตบัณฑิตทั้งหมดจากสมุดคู่มือการจ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้ และรายงานผลการใช้จ่ายเงิน ในช่วงปีงบประมาณ 2550-2551 สัมภาษณ์ผู้บริหาร เกี่ยวกับการปันส่วนค่าใช้จ่าย

การจัดกระทำกับข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการจัดกระทำข้อมูลและทำการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัย ดังนี้

1. นำข้อมูลที่ได้จากการเก็บรวบรวมมาจำแนกตามตารางข้อมูลที่ต้องการศึกษา
2. ทำการจำแนกหน่วยต้นทุน โดยแบ่งเป็น 2 หน่วยย่อยคือ

หน่วยต้นทุนหลัก (Functional Cost Center) หมายถึง หน่วยงานย่อยที่ทำหน้าที่ผลิตผลผลิตสุดท้ายหรือผลผลิตหลักขององค์กร ได้แก่คณะศึกษาศาสตร์ คณะวิทยาศาสตร์การกีฬา และสุขภาพ และคณะศิลปศาสตร์

หน่วยต้นทุนสนับสนุน (Support Cost Center) หมายถึง หน่วยงานย่อยที่ทำหน้าที่สนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยต้นทุนหลัก คือหน่วยงานต่างๆที่สังกัดในสำนักงานรองอธิการบดี โดยนำต้นทุนทั้งหมดมาระบุเป็นต้นทุนของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ซึ่งได้จากงบบุคลากร งบดำเนินงาน งบรายจ่ายอื่น งบเงินอุดหนุน งบลงทุน(ค่าเสื่อมราคา)

3. นำค่าใช้จ่ายทั้งจากงบประมาณแผ่นดิน งบประมาณเงินรายได้ และค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินมารวมกัน เพื่อนำไปป็นส่วน

4. วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรม โดยวิเคราะห์จากภารกิจของหน่วยต้นทุนหลัก วิเคราะห์จากค่าใช้จ่ายจริงที่เกิดขึ้น และจากการสัมภาษณ์ผู้บริหารของหน่วยต้นทุนหลัก

5. การกำหนดเกณฑ์การปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนเข้าหน่วยต้นทุนหลักโดยพิจารณาลักษณะงานของแต่ละหน่วยงานเป็นหลักว่าให้บริการอะไร และผู้ที่เกี่ยวข้องเป็นใครบ้างเพื่อนำไปกำหนดเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน

6. การวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของหน่วยต้นทุนหลัก โดยนำข้อมูลค่าใช้จ่ายรวมทั้งจากเงินงบประมาณ เงินรายได้ นำมารวมกับค่าใช้จ่ายที่รับการปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนและค่าเสื่อมราคาเพื่อปันส่วนในแต่ละระดับการผลิต

สถิติที่ใช้ในการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ ใช้สถิติพื้นฐานได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และร้อยละ (Percentage)

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม โดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม(Activity – Based Costing System: ABC) ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 ผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูล และเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ตามลำดับดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลประชากรศาสตร์

1.1 การจำแนกหน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุนของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

1.2 จำนวนนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 โดยใช้จำนวนนักศึกษา ณ วันที่ 1 มิถุนายน ของปีงบประมาณนั้นๆเป็นเกณฑ์เนื่องจากเป็นช่วงนักศึกษาเปิดเทอม

1.3 จำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

ตอนที่ 2 ข้อมูลงบประมาณ

2.1 งบประมาณเงินแผ่นดินที่ได้รับจัดสรรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

2.2 งบประมาณรายจ่ายเงินรายได้ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

2.3 ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

ตอนที่ 3 การวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

3.1 การวิเคราะห์กิจกรรมและการกำหนดกิจกรรมของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

3.2 เกณฑ์การปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลัก ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

3.3 การปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลัก ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

ตอนที่ 4 การวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของหน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

4.1 วิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของคณะศึกษาศาสตร์ ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต

มหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

4.2 วิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

4.3 วิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของคณะศิลปศาสตร์ ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

ตอนที่ 5 สรุปต้นทุนต่อหน่วยการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

ตอนที่ 1 ข้อมูลประชากรศาสตร์

1.1 การจำแนกหน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุนของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามมีภารกิจหลักอยู่ 4 ด้าน ได้แก่ การผลิตบัณฑิต การวิจัย การให้บริการวิชาการ และการทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรม ซึ่งในปีงบประมาณ 2550 – 2551 มีหน่วยงานตามโครงสร้างองค์กร จำนวน 5 หน่วยงาน เป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่ผลิตบัณฑิตโดยตรง 3 หน่วยงาน เป็นหน่วยงานที่สนับสนุนการผลิตบัณฑิต 3 หน่วยงาน เป็นหน่วยงานที่สนับสนุนภารกิจอื่นอีก 1 หน่วยงาน ซึ่งผู้วิจัยจะไม่นำมาคำนวณต้นทุนคือศูนย์กีฬาเพื่อความเป็นเลิศ ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการผลิตบัณฑิต โดยสามารถจำแนกหน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุนดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 หน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุนของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

ลำดับ	หน่วยต้นทุนหลัก	หน่วยต้นทุนสนับสนุน
1	คณะศึกษาศาสตร์	สำนักงานรองอธิการบดี
2	คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ	
3	คณะศิลปศาสตร์	

จากตาราง 1 สามารถจำแนกหน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุนได้ดังนี้

1.1.1 หน่วยงานที่ทำหน้าที่ผลิตบัณฑิตโดยตรงซึ่งเรียกว่าหน่วยต้นทุนหลัก มีจำนวน 3 หน่วยงาน ได้แก่ คณะศึกษาศาสตร์ คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ และคณะศิลปศาสตร์

1.1.2 หน่วยงานที่ไม่ได้ทำหน้าที่ผลิตบัณฑิตโดยตรงแต่ทำหน้าที่สนับสนุนการผลิตบัณฑิต มีจำนวน 1 หน่วยงาน ได้แก่ สำนักงานรองอธิการบดี

1.2 จำนวนนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551

จากการรวบรวมข้อมูลจำนวนนักศึกษาในหน่วยงานที่ทำหน้าที่ผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามจำนวน 3 หน่วยงาน ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 จากข้อมูลพื้นฐานปี 2550 – 2551 ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามคณะ ระดับการศึกษา

จากตารางที่ 2 เป็นการแสดงจำนวนนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 จำแนกตามคณะ

ตารางที่ 2 จำนวนนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามคณะ

ลำดับ	คณะ	ปีงบประมาณ	
		2550	2551
1	คณะศึกษาศาสตร์	365	351
2	คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ	66	126
3	คณะศิลปศาสตร์	25	23
	รวม	456	500

หมายเหตุ : ณ วันที่ 1 มิถุนายน ของปีงบประมาณเนื่องจากเป็นวันเปิดภาคเรียน

เมื่อจำแนกตามคณะ พบว่าในปีงบประมาณ 2550 - 2551 คณะที่มีนักศึกษารวมมากที่สุดคือคณะศึกษาศาสตร์

ในการวิจัยครั้งนี้ข้อมูลด้านนักศึกษาที่ใช้ในการวิจัยจะเป็นนักศึกษาในภาพรวมจำแนกตามรายคณะ เนื่องจากต้นทุนที่ใช้ในการผลิตบัณฑิตทั้งหมดที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นต้นทุนของการผลิตบัณฑิตในภาพรวมของหน่วยงานที่ทำหน้าที่ผลิตบัณฑิต ดังนั้น ผลการวิเคราะห์ข้อมูลก็จะเป็นต้นทุนต่อหน่วยการผลิตบัณฑิตตามระดับการศึกษาเท่านั้น จากการศึกษาพบว่าในปีงบประมาณ 2550 – 2551 สถาบันการพลศึกษามีจำนวนนักศึกษามากขึ้นทุกปี โดยมีนักศึกษารวมทั้งสิ้น 500 คน ในปีงบประมาณ 2551

1.3 จำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551

จากการรวบรวมข้อมูลด้านจำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 จากข้อมูลพื้นฐานสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม สามารถจำแนกบุคลากรตามหน่วยงานและสายงาน ดังตารางที่ 3-4 ดังนี้

ตารางที่ 3 จำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน ปีงบประมาณ 2550

	คณะ ศึกษาศาสตร์	คณะวิทยาศาสตร์ การกีฬาและสุขภาพ	คณะศิลปศาสตร์	สำนักงานรอง อธิการบดี	รวม
ข้าราชการครู	29	15	22	-	66
ข้าราชการพลเรือน	-	-	-	8	8
ลูกจ้างประจำ	-	-	-	20	20
ลูกจ้างชั่วคราว	4	1	1	7	13
รวม	33	16	23	35	107

ตารางที่ 4 จำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน ปีงบประมาณ 2551

	คณะ ศึกษาศาสตร์	คณะวิทยาศาสตร์ การกีฬาและสุขภาพ	คณะศิลปศาสตร์	สำนักงานรอง อธิการบดี	รวม
ข้าราชการครู	29	16	22	-	67
ข้าราชการพลเรือน	-	-	-	9	9
ลูกจ้างประจำ	-	-	-	20	20
ลูกจ้างชั่วคราว	4	1	1	15	21
รวม	33	17	23	44	117

จากตารางที่ 3-4 แสดงจำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 จำแนกตามหน่วยงาน พบว่า ในปีงบประมาณ 2550 - 2551 หน่วยงานที่มีบุคลากรรวมมากที่สุด คือ สำนักงานรองอธิการบดี

เมื่อจำแนกตามสายงาน ในปีงบประมาณ 2550 - 2551 พบว่าข้าราชการในคณะวิทยาศาสตร์ การกีฬาและสุขภาพ มีจำนวนเพิ่มขึ้น 1 คน ในขณะที่ข้าราชการพลเรือนมีจำนวนเพิ่มขึ้น 1 คนและ

ในส่วนของผู้จ้างประจำ มีจำนวนเท่าเดิม นอกจากนั้นในส่วนของผู้จ้างชั่วคราว มีจำนวนที่มากขึ้นถึง 8 คนซึ่งเป็นในส่วนของงานจ้างยามและแม่บ้านเพิ่มเติม

ตอนที่ 2 ข้อมูลงบประมาณ

สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม มีแหล่งงบประมาณเพื่อใช้ในการบริหารจัดการอยู่ 2 แหล่งคือ งบประมาณเงินแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้

2.1 งบประมาณเงินแผ่นดินที่ได้รับจัดสรรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550- 2551

งบประมาณแผ่นดินเป็นงบประมาณที่ได้รับจัดสรรจากรัฐบาลโดยผ่านขบวนการขอ งบประมาณตามลำดับขั้นตอนของสำนักงบประมาณ โดยช่วงระยะเวลาของปีงบประมาณคือ ตั้งแต่เดือนตุลาคมของปีหนึ่งถึงเดือนกันยายนของปีถัดไป งบประมาณจะถูกจัดสรรตามโครงสร้างการจัดสรรของสำนักงบประมาณ ซึ่งจะทำให้บางหน่วยงานบางหมวดรายจ่ายไม่ปรากฏจำนวนเงินเช่น สำนักงานรองอธิการบดี จากการรวบรวมข้อมูลจากเอกสารงบประมาณรายจ่ายประจำปีของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2550 – 2551 (1 ตุลาคม 2549 – กันยายน 2550, 1 ตุลาคม 2550 – กันยายน 2551 ตามลำดับ) สามารถจำแนกงบประมาณรายจ่ายตามหน่วยงาน/คณะ แต่จะไม่แสดงงบลงทุน ดังตารางที่ 5-6

ตารางที่ 5 งบประมาณแผ่นดินที่ได้รับจัดสรร ปี 2550 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน งบรายจ่าย (ไม่รวมงบลงทุน)

ลำดับ	หมวดรายจ่าย หน่วยงาน	งบบุคลากร	งบดำเนินงาน					งบเงิน อุดหนุน	งบ รายจ่าย อื่น	รวม งบประมาณ ทั้งสิ้น
			ค่าตอบแทน	ค่าใช้สอย	ค่าวัสดุ	ค่า สาธารณูปโภค	รวมทั้งสิ้น			
	หน่วยต้นทุนสนับสนุน									
1	สำนักงานรอง อธิการบดี	1,399,200.00	-	-	-	688,000.00	-	-	-	2,087,200.00
	หน่วยต้นทุนหลัก									
1	คณะศึกษาศาสตร์	12,248,087.06	1,450,680.00	641,700.00	1,770,060.00	-	4,550,440.00	746,000.00	-	21,406,967.06
2	คณะวิทยาศาสตร์การ กีฬาและสุขภาพ	6,753,625.00	258,720.00	192,500.00	330,750.00	1,012,000.00	1,793,970.00	-	-	10,341,565.00
3	คณะศิลปศาสตร์	6,213,240.00	207,120.00	192,500.00	107,890.00	544,000.00	1,051,510.00	-	-	8,316,260.00
	รวมทั้งสิ้น	26,614,152.06	1,916,520.00	1,026,700.00	2,208,700.00	2,244,000.00	7,395,920.00	746,000.00	-	42,151,992.06

หมายเหตุ : งบเงินอุดหนุนคือการแข่งขันกีฬาสถาบันการพลศึกษา

ตารางที่ 6 งบประมาณแผ่นดินที่ได้รับจัดสรร ปี 2551 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน งบรายจ่าย (ไม่รวมงบลงทุน)

ลำดับ	หมวดรายจ่าย หน่วยงาน	งบบุคลากร	งบดำเนินงาน					งบเงิน อุดหนุน	งบ รายจ่าย อื่น	รวม งบประมาณ ทั้งสิ้น
			ค่าตอบแทน	ค่าใช้สอย	ค่าวัสดุ	ค่า สาธารณูปโภค	รวมทั้งสิ้น			
	หน่วยต้นทุนสนับสนุน									
1	สำนักงานรองอธิการบดี	1,638,120.00	-	-	-	2,124,000.00	-	-	-	3,762,120.00
	หน่วยต้นทุนหลัก									
1	คณะศึกษาศาสตร์	14,085,877.00	649,000.00	882,100.00	2,186,760.00	-	5,841,860.00	831,000.00	-	24,476,597.00
	คณะวิทยาศาสตร์การ	6,237,418.70	1,045,300.00	65,000.00	398,300.00	-	1,508,600.00	-	-	9,254,618.70
2	กีฬาและสุขภาพ									
3	คณะศิลปศาสตร์	6,788,262.26	124,500.00	65,000.00	91,600.00	-	281,100.00	-	-	7,350,462.26
	รวมทั้งสิ้น	28,749,677.96	1,818,800.00	1,012,100.00	2,676,660.00	2,124,000.00	7,631,560.00	831,000.00	-	44,843,797.96

หมายเหตุ : งบเงินอุดหนุนคือการแข่งขันกีฬาสถาบันการพลศึกษา

จากตารางที่ 5-6 แสดงเงินงบประมาณแผ่นดินที่ได้รับจัดสรร ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551 จำแนกตามหน่วยงาน และงบรายจ่ายซึ่งได้แก่ งบบุคลากร ประกอบด้วย เงินเดือน ค่าจ้างประจำ งบดำเนินงาน ประกอบด้วย ค่าตอบแทน ค่าใช้สอย ค่าวัสดุ และค่าสาธารณูปโภค งบเงินอุดหนุน และงบรายจ่ายอื่น

เมื่อจำแนกเป็นรายหน่วยงาน พบว่า ปีงบประมาณ 2550 หน่วยงานที่ได้รับจัดสรร งบประมาณมากที่สุด คือ คณะศึกษาศาสตร์ เนื่องจากการจัดสรรงบประมาณให้กับสำนักงานรองอธิการบดีในส่วนของงบบุคลากรและค่าสาธารณูปโภคจะจัดสรรผ่านคณะศึกษาศาสตร์

เมื่อจำแนกตามงบรายจ่าย พบว่า ปีงบประมาณ 2550 งบรายจ่ายที่ได้รับจัดสรรมากที่สุดคือ งบบุคลากร

เมื่อพิจารณาในภาพรวมของสถาบัน ปีงบประมาณ 2550 -2551 จำนวนงบประมาณที่จัดสรร รวมมีจำนวนมากขึ้นทุกปี ดังจะเห็นได้จากอัตราการเพิ่มขึ้นจากปี 2550 ถึงปี 2551 คิดเป็นร้อยละ 6 และ อัตราการเพิ่มขึ้นอยู่กับงบดำเนินงาน โดยเฉพาะค่าวัสดุการศึกษาคิดต่อหัวนักศึกษาซึ่งเพิ่มขึ้น ร้อยละ 21 ดังนั้นจำนวนงบประมาณที่ได้รับจัดสรรจึงเพิ่มขึ้นตามจำนวนนักศึกษาที่เพิ่มขึ้น และเมื่อพิจารณาตามงบรายจ่าย งบบุคลากรมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นก็เนื่องมาจากการปรับฐานเงินเดือนใหม่ แต่ก็ เพิ่มขึ้นเพียงร้อยละ 8 เนื่องจากมีผู้เกษียณอายุราชการ

2.2 งบประมาณเงินรายได้ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

งบประมาณเงินรายได้เป็นงบประมาณที่ได้มาจาก เงินค่าธรรมเนียมการศึกษา เงินบำรุง เงินค่าธรรมเนียมต่างในการให้บริการของสถาบัน ซึ่งสถาบันจะนำรายได้ต่างๆเหล่านี้มาประมาณการรายรับและให้ตั้งประมาณการรายจ่ายได้ส่วนหนึ่ง และเก็บเป็นเงินประกันความเสี่ยงอีกส่วนหนึ่ง โดยช่วงระยะเวลาของปีงบประมาณเงินรายได้ปี 2550 – 2551 คือตั้งแต่เดือนตุลาคม 2549 – กันยายน 2551 จากการรวบรวมข้อมูลงบประมาณรายจ่ายเงินรายได้จากเอกสารรายละเอียดคำขอตั้ง งบประมาณรายจ่ายประจำปี สามารถจำแนกงบประมาณรายจ่ายเงินรายได้ตามหน่วยงาน และงบรายจ่าย ซึ่งจะแสดงเฉพาะงบรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการวิจัย ดังนั้นจึงไม่แสดงงบลงทุน ดังตารางที่ 7-8 ดังนี้

ตารางที่ 7 งบประมาณรายจ่ายเงินรายได้ปี 2550 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน งบรายจ่าย (ไม่รวมงบลงทุน)

ลำดับ	หมวด รายจ่าย หน่วยงาน	งบบุคลากร	งบดำเนินงาน				
			ค่าตอบแทน	ค่าใช้สอย	ค่าวัสดุ	ค่า สาธารณูปโภค	รวมทั้งสิ้น
	หน่วยต้นทุนสนับสนุน						
1	สำนักงานรองอธิการบดี	326,400.00	5,000.00	141,400.00	74,260.00	-	547,060.00
	หน่วยต้นทุนหลัก						
1	คณะศึกษาศาสตร์	120,000.00	68,000.00	548,500.00	226,420.00	-	962,920.00
2	คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและ สุขภาพ	60,000.00	4,000.00	82,000.00	121,800.00	-	267,800.00
3	คณะศิลปศาสตร์	60,000.00	18,500.00	37,000.00	23,280.00	-	138,780.00
	รวมทั้งสิ้น	566,400.00	95,500.00	808,900.00	445,760.00	-	1,916,560.00

ตารางที่ 8 งบประมาณรายจ่ายเงินรายได้ ปี 2551 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน งบรายจ่าย (ไม่รวมงบลงทุน)

ลำดับ	หมวด รายจ่าย หน่วยงาน	งบบุคลากร	งบดำเนินงาน				
			ค่าตอบแทน	ค่าใช้สอย	ค่าวัสดุ	ค่า สาธารณูปโภค	รวมทั้งสิ้น
	หน่วยต้นทุนสนับสนุน						
1	สำนักงานรองอธิการบดี	167,200.00	-	180,500.00	208,600.00	-	556,300.00
	หน่วยต้นทุนหลัก						
1	คณะศึกษาศาสตร์	120,000.00	108,140.00	367,660.00	305,660.00	-	901,460.00
2	คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ	60,000.00	5,000.00	249,510.00	112,500.00	-	427,010.00
3	คณะศิลปศาสตร์	60,000.00	50,000.00	162,300.00	76,290.00	-	348,590.00
	รวมทั้งสิ้น	407,200.00	163,140.00	959,970.00	703,050.00	-	2,233,360.00

จากตารางที่ 7-8 แสดงจำนวนงบประมาณรายจ่ายเงินรายได้ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551 จำแนกตามหน่วยงาน และงบรายจ่ายซึ่งได้แก่ งบบุคลากร ประกอบด้วย ค่าจ้างชั่วคราว งบดำเนินการ ประกอบด้วย ค่าตอบแทน ค่าใช้สอย ค่าวัสดุ และค่าสาธารณูปโภค

เมื่อจำแนกตามรายหน่วยงาน พบว่า ปีงบประมาณ 2550 - 2551 หน่วยงานที่ตั้งงบประมาณรายจ่ายมากที่สุด คือ คณะศึกษาศาสตร์

เมื่อจำแนกตามงบรายจ่ายพบว่าปีงบประมาณ 2550 - 2551 งบรายจ่ายที่ตั้งจ่ายมากที่สุด คือ งบดำเนินงาน

เมื่อพิจารณาในภาพรวมของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ปีงบประมาณ 2550 -2551 จำนวนงบประมาณที่ตั้งจ่ายรวม มีจำนวนมากขึ้นทุกปี อัตราการเพิ่มขึ้นอยู่กับการประมาณการรายรับ เมื่อดูตามงบรายจ่าย งบดำเนินงานมีจำนวนงบประมาณที่มากขึ้น คือ 476,000 บาท อัตราการเพิ่มจากปี 2550 - 2551 คิดเป็นร้อยละ 35.26

2.3 ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน เป็นค่าใช้จ่ายส่วนหนึ่งที่จะนำมาใช้ในการวิจัย เพื่อให้ทราบต้นทุนที่แท้จริง จากการเก็บข้อมูลจากระบบพัสดุสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ซึ่งใช้วิธีคำนวณแบบเส้นตรง มีค่าเสื่อมราคา ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ดังตารางที่ 9 ดังนี้

ตารางที่ 9 ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม
ปีงบประมาณ 2550 -2551

รายการ	ปีการศึกษา 2550	ปีการศึกษา 2551
ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์สำนักงาน	50,960.00	67,696.00
ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ	5,635.00	107,966.00
ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์ไฟฟ้า	10,445.00	13,135.00
ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์โฆษณา	35,034.00	34,247.00
ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์การเกษตร	6,148.00	5,700.00
ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์โรงงาน	307.00	2,000.00
ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์คอมพิวเตอร์	219,444.00	193,524.00
ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์การศึกษา	286,710.00	222,364.00
ค่าเสื่อมราคา - ครุภัณฑ์งานบ้านงานครัว	10,754.00	21,771.00
รวม	625,437.00	668,403.00

จากตารางที่ 9 แสดงค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 โดยคำนวณจากทรัพย์สินที่ได้มาจากทั้งงบประมาณเงินรายได้และงบประมาณแผ่นดิน ซึ่งพิจารณาในภาพรวมของสถาบัน ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 พบว่ามีค่าเสื่อมราคามากขึ้น ดังจะเห็นได้จากมีอัตราการเพิ่มขึ้นจากปี 2550 ถึง 2551 คิดเป็นร้อยละ 6.87

เมื่อนำค่าใช้จ่ายรวมทั้งสิ้นคืองบประมาณแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้มารวมกับค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ทั้งนี้เพื่อนำค่าใช้จ่ายไปใช้ในการปันส่วนในขั้นตอนต่อไป สามารถสรุปจำนวนค่าใช้จ่ายจริงของแต่ละหน่วยงาน ดังตารางที่ 10-11 ดังนี้

ตารางที่ 10 ค่าใช้จ่ายรวมทั้งสิ้นปีงบประมาณ 2550 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จำแนกตามหน่วยงาน

	งบประมาณ แผ่นดิน	งบประมาณ เงินรายได้	ค่าเสื่อมราคา	รวม
หน่วยต้นทุนสนับสนุน				
สำนักงานรองอธิการบดี	2,087,200.00	547,060.00	625,437.00	3,259,697.00
หน่วยต้นทุนหลัก				
คณะศึกษาศาสตร์	21,406,967.06	962,920.00	-	22,369,887.06
คณะวิทยาศาสตร์การกีฬา และสุขภาพ	10,341,565.00	267,800.00	-	10,609,365.00
คณะศิลปศาสตร์	8,316,260.00	138,780.00	-	8,455,040.00
รวม	42,151,992.06	1,916,560.00	625,437.00	44,693,989.06

ตารางที่ 11 ค่าใช้จ่ายรวมทั้งสิ้นปีงบประมาณ 2551 สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม
จำแนกตามหน่วยงาน

	งบประมาณ แผ่นดิน	งบประมาณเงิน รายได้	ค่าเสื่อมราคา	รวม
หน่วยต้นทุนสนับสนุน				
สำนักงานรองอธิการบดี	3,762,120.00	556,300.00	668,403.00	4,986,823.00
หน่วยต้นทุนหลัก				
คณะศึกษาศาสตร์	24,476,597.00	901,460.00	-	25,378,057.00
คณะวิทยาศาสตร์การกีฬา และสุขภาพ	9,254,618.70	427,010.00	-	9,681,628.70
คณะศิลปศาสตร์	7,350,462.26	348,590.00	-	7,699,052.26
รวม	44,843,797.96	2,233,360.00	668,403.00	47,745,560.96

จากตารางที่ 10-11 แสดงสรุปค่าใช้จ่ายหน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุน ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 เมื่อจำแนกตามหน่วยงานค่าใช้จ่ายทั้งงบประมาณเงินรายได้และงบประมาณแผ่นดินเมื่อรวมค่าเสื่อมราคาแล้ว ปีงบประมาณ 2550 และ 2551 หน่วยงานที่มีค่าใช้จ่ายจริงรวมสูงสุด คือ คณะศึกษาศาสตร์ 22,369,887.06 บาท และ 25,378,057.00 บาท

เมื่อจำแนกตามงบประมาณ ในปีงบประมาณ 2550-2551 งบรายได้มีจำนวนมากขึ้นทุกปี คือ 316,800.00 บาท และค่าเสื่อมราคาก็มีมากขึ้นทุกปีคือ 42,966.00 บาท

เมื่อพิจารณาค่าใช้จ่ายจริงในภาพรวมของสถาบัน ในช่วงปีงบประมาณ 2550-2551 พบว่ามีมากขึ้น คือ 3,051,571.90 มีอัตราการเพิ่มขึ้นจากปี 2550 ถึง 2551 คิดเป็นร้อยละ 6.83

ตอนที่ 3 การวิเคราะห์ต้นทุนของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

3.1 การวิเคราะห์กิจกรรมและการกำหนดกิจกรรมของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

จากการวิเคราะห์ภารกิจของหน่วยต้นทุนหลัก จากการสัมภาษณ์ผู้บริหารในหน่วยต้นทุนหลัก และจากการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง สามารถกำหนดกิจกรรมของหน่วยต้นทุนหลักได้จำนวน 7 กิจกรรมดังนี้

- 3.1.1 กิจกรรมการเรียนการสอน
- 3.1.2 กิจกรรมบริหารจัดการ
- 3.1.3 กิจกรรมพัฒนาบุคลากร
- 3.1.4 กิจกรรมพัฒนานักศึกษา
- 3.1.5 กิจกรรมสื่อการเรียนการสอน
- 3.1.6 กิจกรรมประเมินการเรียนการสอน
- 3.1.7 กิจกรรมประกันคุณภาพการศึกษา

3.2 เกณฑ์การปันส่วนต้นทุนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551

เกณฑ์การปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลัก ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 เนื่องจากต้นทุนที่เกิดจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนเป็นต้นทุนทางอ้อม ซึ่งได้แก่ ค่าใช้จ่ายที่หน่วยงานต่างๆในสถาบันใช้ร่วมกันในการผลิตบัณฑิต ซึ่งไม่สามารถระบุได้ว่าเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตบัณฑิตของหน่วยต้นทุนหลักใด ดังนั้นจะต้องใช้เกณฑ์การปันส่วนที่เหมาะสมเพื่อปันส่วนต้นทุนทางอ้อมจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลัก โดยใช้เกณฑ์จำนวนบุคลากรและจำนวนนักศึกษาในแต่ละคณะ

3.3 การปันส่วนต้นทุนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551

การปันส่วนต้นทุนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลัก ผู้วิจัยได้ใช้ข้อมูลค่าใช้จ่ายรวมจากงบประมาณแผ่นดิน งบประมาณเงินรายได้ และค่าเสื่อมราคา ในการคำนวณต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิตบัณฑิต ซึ่งมีความใกล้เคียงกับค่าใช้จ่ายจริง ดังนั้นผู้วิจัยจึงได้ปันส่วนตามเกณฑ์ที่กำหนดลงสู่หน่วยต้นทุนหลัก โดยต้นทุนส่วนนี้นำไปรวมกับกิจกรรมบริหารจัดการของหน่วยต้นทุนหลัก ซึ่งหน่วยต้นทุนสนับสนุนคือสำนักงานรองอธิการบดีจะแยกปันส่วนได้ดังตารางที่ 12 - 13 ดังนี้

ตารางที่ 12 แสดงเกณฑ์การปันส่วนจากหน่วยงานสนับสนุนลงสู่หน่วยงานต้นทุนหลัก
ปีงบประมาณ 2550

	บุคลากร	นักศึกษา	รวม
คณะศึกษาศาสตร์	33	365	398
คณะวิทยาศาสตร์	16	66	82
คณะศิลปศาสตร์	23	25	48
รวม	72	456	528

ตารางที่ 13 แสดงเกณฑ์การปันส่วนจากหน่วยงานสนับสนุนลงสู่หน่วยงานต้นทุนหลัก
ปีงบประมาณ 2551

	บุคลากร	นักศึกษา	รวม
คณะศึกษาศาสตร์	33	351	384
คณะวิทยาศาสตร์	17	126	143
คณะศิลปศาสตร์	23	23	46
รวม	73	500	573

เมื่อนำมาคำนวณเป็นสัดส่วนที่แต่ละหน่วยงานได้รับ ปี 2550 หน่วยงานที่ได้รับการปันส่วนมากที่สุด คือคณะศึกษาศาสตร์ และในปี 2551 หน่วยงานที่ได้รับการปันส่วนมากที่สุด คือคณะศึกษาศาสตร์เช่นเดิม ดังตารางที่ 14 – 15

ตารางที่ 14 การปันส่วนของหน่วยงานสนับสนุน ลงสู่หน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ปีงบประมาณ 2550

ลำดับ	หน่วยงานที่รับการปันส่วน	จำนวน นักศึกษา	ปันตามจำนวน นักศึกษา	%	จำนวน บุคลากร	ปันตามจำนวน บุคลากร	%	รวม	%
	จำนวนเงินที่ใช้ปันส่วน		2,815,074.00			444,623.00		3,259,697.00	
	หน่วยต้นทุนหลัก								
1	คณะศึกษาศาสตร์	365	2,253,185.23	80.04	33	203,770.72	45.83	2,456,955.95	75.25
2	คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ	66	407,341.21	14.47	16	98,795.23	22.22	506,136.44	15.56
3	คณะศิลปศาสตร์	25	154,547.56	5.49	23	142,057.05	31.95	296,604.61	9.19
	รวมทั้งหมด	456	2,815,074.00	100.00	72	444,623.00	100.00	3,259,697.00	100.00

ตารางที่ 15 การปันส่วนของหน่วยงานสนับสนุน ลงสู่หน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ปีงบประมาณ 2551

ลำดับ	หน่วยงานที่รับการปันส่วน	จำนวน นักศึกษา	ปันตามจำนวน นักศึกษา	%	จำนวน บุคลากร	ปันตามจำนวน บุคลากร	%	รวม	%
	จำนวนเงินที่ใช้ปันส่วน		4,351,502.00			635,321.00		4,986,823.00	
	หน่วยต้นทุนหลัก								
1	คณะศึกษาศาสตร์	351	3,054,754.40	70.20	33	287,228.62	45.21	3,341,983.02	66.95
2	คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ	126	1,096,578.50	25.20	17	147,966.26	23.29	1,244,544.76	24.95
3	คณะศิลปศาสตร์	23	200,169.10	4.60	23	200,126.12	31.50	400,295.22	8.10
	รวมทั้งหมด	500	4,351,502.00	100.00	73	635,321.00	100.00	4,986,823.00	100.00

ตอนที่ 4 การวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของหน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต มหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550

ขั้นตอนการวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของหน่วยต้นทุนหลัก

1. เก็บรวบรวมค่าใช้จ่ายทั้งจากงบประมาณแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้ รวมถึงค่าใช้จ่ายที่รับมาจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนและค่าเสื่อมราคา
2. บันทึกรายค่าใช้จ่ายตามระดับการผลิตบัณฑิต โดยการศึกษาจากลักษณะค่าใช้จ่ายของแต่ละประเภทค่าใช้จ่าย แล้วนำมาวิเคราะห์หาสัดส่วนเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการปันส่วน โดยค่าใช้จ่ายหมวดใดที่สามารถจำแนกได้เลยว่าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับกิจกรรมใด ก็ใช้เกณฑ์การปันส่วนตามจริง กรณีที่ไม่สามารถจำแนกได้ ผู้วิจัยได้ทำการสัมภาษณ์ผู้บริหารของแต่ละหน่วยงานเพื่อให้คำแนะนำในการปันส่วน และใช้สัดส่วนจำนวนนักศึกษาและจำนวนบุคลากร แล้วนำค่าที่ได้มาหาค่าเฉลี่ย และใช้เป็นเกณฑ์ในการปันส่วน เพื่อให้ค่าการปันส่วนใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุด
3. การคำนวณต้นทุนกิจกรรม (Activity Cost) จัดทำขึ้นหลังจากมีการกำหนดกิจกรรมแล้ว ซึ่งเป็นการกำหนดหรือระบุต้นทุนค่าใช้จ่ายจริงเข้าสู่กิจกรรม เรียกว่า Cost Mapping จากข้อมูลค่าใช้จ่ายจริงและการปันส่วนค่าใช้จ่ายเข้าสู่การผลิตบัณฑิตแต่ละระดับแล้ว นำมาศึกษาวิเคราะห์แยกลักษณะค่าใช้จ่าย เพื่อนำไปปันส่วนเข้าสู่กิจกรรมจำแนกเป็น 2 กลุ่ม ดังนี้

กลุ่มที่ 1 ค่าใช้จ่ายที่สามารถระบุเข้าสู่กิจกรรมได้โดยตรง เช่น ค่าสอน ค่าวัสดุการศึกษา จะระบุเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อกิจกรรมการเรียนการสอนโดยตรง ค่าใช้จ่ายที่รับการปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุน เป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการบริหารจัดการโดยตรง

กลุ่มที่ 2 ค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถระบุกิจกรรมได้ เช่น เงินเดือน ค่าเบี้ยเลี้ยง เดินทาง พาหนะ ค่าซ่อมแซมครุภัณฑ์ เป็นต้น การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่กิจกรรมต้องอาศัยวิธีการปันส่วน โดยการวิเคราะห์กิจกรรมและหาสัดส่วนเวลาที่ใช้ไปในแต่ละกิจกรรมจากการสัมภาษณ์ ผู้บริหาร จากแผนการเรียนการสอน แผนการปฏิบัติงาน ตารางเรียนตารางสอน และจากการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายจริงที่เกิดขึ้น โดยจำแนกตามระดับการผลิตบัณฑิต ดังตาราง 16

ตารางที่ 16 สรุปผลการวิเคราะห์กิจกรรมและสัดส่วนเวลาที่ใช้ในแต่ละกิจกรรมของหน่วย
ต้นทุนหลัก

กิจกรรม (Activity)	ระดับปริญญาตรี	
	ชั่วโมง	%
กิจกรรมการจัดการเรียนการสอน	1,920	40.27
การบริหารจัดการ	1,920	40.27
พัฒนานักศึกษา	144	3.02
สื่อประกอบการเรียนการสอน	720	15.10
การสอบ	36	0.76
การประเมินผลการเรียนการสอน	12	0.25
การประกันคุณภาพการศึกษา	16	0.33
รวม	4,768	100.00

จากตารางที่ 16 แสดงสรุปผลการวิเคราะห์กิจกรรม และสัดส่วนเวลาที่ใช้ในแต่ละกิจกรรม
ของหน่วยต้นทุนหลักดังนี้

กิจกรรมการเรียนการสอน ได้จากการวิเคราะห์

$$\begin{aligned}\text{จำนวนชั่วโมงที่เรียนโดยเฉลี่ยต่อวัน} &= 8 \text{ ชั่วโมง} \times 5 \text{ วัน} \times 48 \text{ สัปดาห์} \\ &= 1,920 \text{ ชั่วโมง/ปี}\end{aligned}$$

กิจกรรมการบริหารจัดการ ได้จากการวิเคราะห์

$$\begin{aligned}\text{จำนวนชั่วโมงที่ทำงานด้านการบริหารต่อวัน} &= 8 \text{ ชั่วโมง} \times 5 \text{ วัน} \times 48 \text{ สัปดาห์} \\ &= 1,920 \text{ ชั่วโมง/ปี}\end{aligned}$$

กิจกรรมการพัฒนานักศึกษา ได้จากการวิเคราะห์

$$\begin{aligned}\text{จำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการจัดกิจกรรมโดยเฉลี่ย} &= 3 \text{ ชั่วโมง} \times 1 \text{ วัน} \times 48 \text{ สัปดาห์} \\ \text{ต่อครั้ง} &= 144 \text{ ชั่วโมง/ปี}\end{aligned}$$

กิจกรรมการผลิตและการใช้สื่อประกอบการเรียนการสอน ได้จากการวิเคราะห์

$$\begin{aligned}\text{จำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการจัดทำสื่อการสอนโดยเฉลี่ยต่อครั้ง} &= 3 \text{ ชั่วโมง} \times 5 \text{ วัน} \times 48 \text{ สัปดาห์} \\ &= 720 \text{ ชั่วโมง/ปี}\end{aligned}$$

กิจกรรมการสอบ ได้จากการวิเคราะห์

$$\begin{aligned}\text{จำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการสอบต่อวัน} &= 6 \text{ ชั่วโมง} \times 3 \text{ วัน} \times 2 \text{ ภาคเรียน} \\ &= 36 \text{ ชั่วโมง/ปี}\end{aligned}$$

กิจกรรมการประเมินผลการเรียนการสอน ได้จากการวิเคราะห์

$$\begin{aligned}\text{จำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการประเมินโดยเฉลี่ยต่อครั้ง} &= 3 \text{ ชั่วโมง} \times 2 \text{ วัน} \times 2 \text{ ภาคเรียน} \\ &= 12 \text{ ชั่วโมง/ปี}\end{aligned}$$

กิจกรรมการประกันคุณภาพ ได้จากการวิเคราะห์

$$\begin{aligned}\text{จำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการประเมินโดยเฉลี่ยต่อครั้ง} &= 8 \text{ ชั่วโมง} \times 2 \text{ วัน} \times 1 \text{ ภาคเรียน} \\ &= 16 \text{ ชั่วโมง/ปี}\end{aligned}$$

ตอนที่ 5 สรุปต้นทุนต่อหน่วยการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

1.1 การวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver)

หลังจากการป้อนส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่กิจกรรม และทราบต้นทุนรวมของแต่ละกิจกรรมแล้ว ก่อนที่จะคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของกิจกรรม จะต้องทราบว่าแต่ละกิจกรรมมีจำนวนตัวผลักดันต้นทุนอยู่ที่จำนวนเท่าใด ดังนั้น จึงต้องมีการวิเคราะห์และกำหนดตัวผลักดันต้นทุนก่อน

การวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุนและจำนวนตัวผลักดันต้นทุนของการผลิตบัณฑิต สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม เนื่องจากต้นทุนที่เกิดขึ้นทั้งหมดมีกิจกรรมที่เกิดขึ้น 7 กิจกรรม ดังนั้น ผู้วิจัยจึงนำกิจกรรมมาวิเคราะห์ตัวผลักดัน ซึ่งมีวิธีการวิเคราะห์ ดังต่อไปนี้

1. กิจกรรมการเรียนการสอน เป็นกิจกรรมที่ทำให้เกิดผลผลิต ตัวแปรที่ทำให้เกิดต้นทุนมากหรือน้อยก็คือจำนวนนักศึกษาเป็นส่วนใหญ่ เช่น ค่าวัสดุการศึกษา ถ้ามีนักศึกษามากก็ต้องใช้ค่าใช้จ่ายมาก เป็นต้น ดังนั้นจึงใช้จำนวนนักศึกษาเป็นตัวผลักดันต้นทุน

2. กิจกรรมการบริหารจัดการ เป็นกิจกรรมที่ทำให้เกิดผลผลิต ตัวแปรที่ทำให้เกิดต้นทุนมากหรือน้อยก็คือจำนวนผู้ที่มารับบริการเป็นส่วนใหญ่ เช่น เงินเดือน เจ้าหน้าที่ในคณะ ถ้ามีนักศึกษาหรือบุคลากรในคณะจำนวนมาก ก็ต้องเพิ่มเจ้าหน้าที่ หรือไม่ก็ต้องจ่ายค่าล่วงเวลาเพื่อ

ให้บริการนักศึกษาและบุคลากรอย่างทั่วถึง เป็นสาเหตุใหญ่ที่ทำให้เกิดต้นทุนมากขึ้น ดังนั้นจึงใช้จำนวนนักศึกษาและจำนวนบุคลากรเป็นตัวผลักดันต้นทุน

3. กิจกรรมพัฒนานักศึกษา เป็นกิจกรรมที่เกิดจากจำนวนโครงการต่างๆที่จัดขึ้นเพื่อพัฒนานักศึกษา เช่น โครงการศึกษาดูงาน โครงการอบรมคอมพิวเตอร์ เป็นต้น ถ้ามีโครงการจำนวนมากก็จะทำให้เกิดต้นทุนมาก ดังนั้นจึงใช้จำนวนนักศึกษาเป็นตัวผลักดันต้นทุน

4. กิจกรรมผลิตสื่อประกอบการเรียนการสอน เป็นกิจกรรมที่เกิดจากจำนวนรายวิชาที่สอนเป็นส่วนใหญ่ เช่น การผลิตเอกสารประกอบการเรียนการสอน การใช้วิดีโอ เป็นต้น ถ้ามีบุคลากรและนักศึกษาจำนวนมากก็จะทำให้เกิดต้นทุนมาก ดังนั้นจึงใช้จำนวนนักศึกษาและจำนวนบุคลากรเป็นตัวผลักดันต้นทุน

5. กิจกรรมการสอบ เป็นกิจกรรมที่เกิดจากจำนวนครั้งที่สอบ ซึ่งการสอบแต่ละครั้งก็จะทำให้เกิดค่าใช้จ่าย เช่น ค่าคุมสอบ ค่าวัสดุในการทำเอกสารข้อสอบ เป็นต้น ดังนั้นจึงใช้จำนวนครั้งในการสอบเป็นตัวผลักดันต้นทุน

6. กิจกรรมประเมินผลการเรียนการสอน เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นทุกภาคเรียนและในการประเมินแต่ละครั้ง จะต้องมีการจัดทำเอกสารประกอบการประเมิน ค่าล่วงเวลา เป็นต้น ดังนั้นจึงใช้จำนวนครั้งที่ประเมินเป็นตัวผลักดันต้นทุน

7. กิจกรรมการประกันคุณภาพการศึกษา เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นจากการที่ต้องถูกประเมินและในการประเมินแต่ละครั้ง จะต้องมีการจัดทำเอกสารประกอบการประเมิน การทำงานล่วงเวลา ค่ารับรองกรรมการการประเมิน เป็นต้น ดังนั้น จึงใช้จำนวนครั้งที่รับการประเมินเป็นตัวผลักดันต้นทุน

5.2 การคำนวณต้นทุนการผลิตบัณฑิต (Unit Cost)

เมื่อได้ต้นทุนของแต่ละกิจกรรมและสามารถวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุนและจำนวนตัวผลักดันต้นทุนได้แล้ว ในขั้นตอนต่อไปก็จะเป็นการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผลักดัน โดยการนำต้นทุนกิจกรรมต่างๆ หารด้วยจำนวนตัวผลักดันต้นทุน จะได้ต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผลักดัน และคำนวณต้นทุนต่อหน่วยการผลิตบัณฑิต

การวิเคราะห์ต้นทุนต่อหน่วยการผลิตบัณฑิตของหน่วยต้นทุนหลัก

1. วิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของคณะศึกษาศาสตร์ สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต

มหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 ผู้วิจัยได้ทำการเก็บข้อมูลจากงานการเงินและบัญชีทั้งจากงบประมาณแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้ โดยจำแนกตามประเภทค่าใช้จ่าย และประเภทงบประมาณ ดังตารางที่ 17

ตารางที่ 17 สรุปค่าใช้จ่าย ของคณะศึกษาศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550 – 2551 จำแนกตามหมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ

ประเภทค่าใช้จ่าย	ปีงบประมาณ 2550			ปีงบประมาณ 2551		
	เงินงบประมาณ	เงินรายได้	รวม	เงินงบประมาณ	เงินรายได้	รวม
งบบุคลากร	12,248,087.06	120,000.00	12,368,087.06	14,085,877.00	120,000.00	14,205,877.00
งบดำเนินงาน						
- ค่าตอบแทน	1,450,680.00	68,000.00	1,518,680.00	649,000.00	108,140.00	757,140.00
- ค่าใช้สอย	641,700.00	548,500.00	1,190,200.00	882,100.00	367,660.00	1,249,760.00
- ค่าวัสดุ	1,770,060.00	226,420.00	1,996,480.00	2,186,760.00	305,660.00	2,492,420.00
รับปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุน			2,456,955.95			3,341,983.02
รวมค่าใช้จ่าย	16,110,527.06	962,920.00	19,530,403.01	17,803,737.00	901,460.00	22,047,180.02

จากตารางที่ 17 แสดงสรุปค่าใช้จ่ายจริงของคณะศึกษาศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550 -2551 จำแนกตามหมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ รวมถึงค่าใช้จ่ายที่รับการปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุน พบว่าคณะมีค่าใช้จ่ายรวมคือ 19,530,403.01 บาท และ 22,047,180.02 บาท เมื่อทราบค่าใช้จ่ายการผลิตบัณฑิตแล้วจึงนำค่าใช้จ่ายที่ได้มาป็นส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่แต่ละกิจกรรม ตามตารางที่ 18

ตารางที่ 18 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะศึกษาศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550

ประเภทค่าใช้จ่าย	เกณฑ์การปันส่วน	การจัดการเรียนการสอน	บริหารจัดการ	พัฒนานักศึกษา	ผลิตสื่อประกอบฯ	การสอบ	ประเมินผล	การประกันคุณภาพ	รวม
งบบุคลากร	สัดส่วนเวลา	4,980,628.66	4,980,628.66	373,516.23	1,867,581.15	93,997.46	30,920.22	40,814.69	12,368,087.06
งบดำเนินงาน	สัดส่วนเวลา	1,894,848.47	1,894,848.47	142,101.87	710,509.36	35,760.74	11,763.40	15,527.69	4,705,360.00
รับปันส่วนจากหน่วย ต้นทุนสนับสนุน	สัดส่วนจริง		2,456,955.95						2,456,955.95
รวมค่าใช้จ่าย		6,875,477.13	9,332,433.08	515,618.10	2,578,090.51	129,758.20	42,683.62	56,342.38	19,530,403.01

ตารางที่ 19 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะศึกษาศาสตร์ ปีงบประมาณ 2551

ประเภทค่าใช้จ่าย	เกณฑ์การปันส่วน	การจัดการเรียนการสอน	บริหารจัดการ	พัฒนานักศึกษา	ผลิตสื่อประกอบฯ	การสอบ	ประเมินผล	การประกันคุณภาพ	รวม
งบบุคลากร	สัดส่วนเวลา	5,720,706.67	5,720,706.67	429,017.49	2,145,087.43	107,964.67	35,514.69	46,879.39	14,205,877.00
งบดำเนินงาน	สัดส่วนเวลา	1,811,876.16	1,811,876.16	135,879.46	679,397.32	34,194.83	11,248.30	14,847.76	4,499,320.00
รับปันส่วนจากหน่วย ต้นทุนสนับสนุน	สัดส่วนจริง		3,341,983.02						3,341,983.02
รวมค่าใช้จ่าย		7,532,582.83	10,874,565.85	564,896.95	2,824,484.75	142,159.50	46,762.99	61,727.15	22,047,180.02

จากตารางที่ 18 - 19 แสดงการปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่กิจกรรม ตามการผลิตบัณฑิต ของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 โดยการปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่แต่ละกิจกรรมตามสัดส่วนเวลาและตามค่าใช้จ่ายจริงที่สามารถระบุได้ ผลการคำนวณ ดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี

1. กิจกรรมจัดการเรียนการสอน มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 6,875,477.13 บาท และ 7,532,582.83 บาท
2. กิจกรรมบริหารจัดการ มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 9,332,433.08 บาท และ 10,874,565.85บาท
3. กิจกรรมพัฒนานักศึกษา มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 515,618.10 บาท และ 564,896.95บาท
4. กิจกรรมผลิตสื่อประกอบการเรียนการสอน มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 2,578,090.51 บาท และ 2,824,484.75 บาท
5. กิจกรรมการสอบ มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 129,758.20 บาทและ 142,159.50 บาท
6. กิจกรรมการประเมินผล มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 42,683.62 บาท และ 46,762.99 บาท
7. กิจกรรมการประกันคุณภาพการศึกษา มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 56,342.38 บาท และ 61,727.15 บาท

ผลการวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนและจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนการผลิตบัณฑิต ระดับปริญญาตรี ของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ดังตารางที่ 20

ตารางที่ 20 การวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนและจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนระดับปริญญาตรีของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

กิจกรรม	ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน	จำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน	
		2550	2551
การเรียนการสอน	จำนวนนักศึกษา	365	351
บริหารจัดการ	จำนวนนักศึกษาและบุคลากร	398	384
พัฒนานักศึกษา	จำนวนนักศึกษา	365	351
สื่อประกอบการเรียนการสอน	จำนวนนักศึกษาและบุคลากร	398	384
การสอบ	จำนวนครั้งที่สอบ	4	4
การประเมินผลการเรียนการสอน	จำนวนครั้งที่ประเมิน	2	2
การประกันคุณภาพ	จำนวนครั้งที่รับการประเมิน	1	1

จากตารางที่ 20 แสดงการวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนและจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนของการผลิตบัณฑิต ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2550 -2551 พบว่าระดับปริญญาตรีกิจกรรมการจัดการเรียนการสอน มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษา 365 คน และ 351 คน กิจกรรมบริหารจัดการมีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษาและบุคลากร 398 คน และ 384 คน กิจกรรมพัฒนานักศึกษา มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษา 365 คน และ 351 คน กิจกรรมผลิตสื่อประกอบการเรียนการสอน มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือ จำนวนบุคลากร ในปีงบประมาณ 2550 -2551 มีจำนวน 33 คนทั้ง 2 ปีงบประมาณ กิจกรรมการสอบ มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่สอบ คือ 2 ครั้ง ทั้ง 2 ปีงบประมาณ กิจกรรมการประเมินผลการเรียนการสอน มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่ประเมิน คือ 2 ครั้ง ทั้ง 2 ปีงบประมาณ กิจกรรมการประกันคุณภาพการศึกษา มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่รับการประเมิน ปีละ 1 ครั้ง

การคำนวณต้นทุนการผลิตบัณฑิต (Unit Cost)

เมื่อได้ต้นทุนของแต่ละกิจกรรมและสามารถวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนและจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนได้แล้ว ในขั้นตอนต่อไปก็จะเป็นการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ โดยการนำต้นทุนกิจกรรมต่างๆ หารด้วยจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน จะได้ต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ ซึ่งผลการคำนวณแสดงดังตารางที่ 21 – 22

ตารางที่ 21 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผลักดันต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

กิจกรรม	ปี 2550			ปี 2551		
	จำนวนตัว ผลักดัน	ต้นทุนกิจกรรม	ต้นทุนต่อหน่วย ผลักดัน	จำนวนตัว ผลักดัน	ต้นทุนกิจกรรม	ต้นทุนต่อหน่วย ผลักดัน
การเรียนการสอน	365	6,875,477.13	18,836.92	351	7,532,582.83	21,460.35
บริหารจัดการ	398	9,332,433.08	23,448.32	384	10,874,565.85	28,319.18
พัฒนานักศึกษา	365	515,618.10	1,412.65	351	564,896.95	1,609.39
สื่อประกอบการเรียนการสอน	398	2,578,090.51	6,477.61	384	2,824,484.75	7,355.43
การสอบ	4	129,758.20	32,439.55	4	142,159.50	35,539.88
การประเมินผลการเรียนการสอน	2	42,683.62	21,341.81	2	46,762.99	23,381.50
การประกันคุณภาพ	1	56,342.38	56,342.38	1	61,727.15	61,727.15
รวม		19,530,403.01	160,299.24		22,047,180.02	179,392.88

จากตารางที่ 21 แสดงผลการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผลักดันต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี ของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ผลการคำนวณ เป็นดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี

1. กิจกรรมจัดการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 18,836.92 บาท และ 21,460.35 บาท
2. กิจกรรมบริหารจัดการ มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 23,448.32 บาท และ 28,319.18 บาท
3. กิจกรรมพัฒนานักศึกษา มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 1,412.65 บาท และ 1,609.39 บาท
4. กิจกรรมสื่อการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 6,477.61 บาท และ 7,355.43 บาท
5. กิจกรรมการสอบ มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 32,439.55 บาท และ 35,539.88 บาท
6. กิจกรรมการประเมินผลการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 21,341.81 บาท และ 23,381.50 บาท
7. กิจกรรมประกันคุณภาพการศึกษา มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 56,342.38 บาท และ 61,727.15 บาท

เมื่อพิจารณาต้นทุนกิจกรรมรวม พบว่า การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีมีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 19,530,403.01 บาท และ 22,047,180.02 บาท

การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยนักศึกษา

เมื่อทราบต้นทุนกิจกรรมการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีของแต่ละปีการศึกษาแล้ว สามารถนำมาคำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาเป็นรายปีแล้วนำมาถัวเฉลี่ยเพื่อให้ทราบต้นทุนต่อหน่วยที่ใกล้เคียงกับความจริง โดยการนำต้นทุนกิจกรรมของแต่ละปีหารด้วยจำนวนนักศึกษาในปีนั้น นำมาเปรียบเทียบกับและถัวเฉลี่ยในแต่ละระดับการผลิต ก็จะได้ต้นทุนหน่วยนักศึกษาดังตารางที่ 22

ตารางที่ 22 ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาถัวเฉลี่ยของคณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีการศึกษา 2550 -2551

ปีการศึกษา	ต้นทุนกิจกรรม	จำนวนนักศึกษา	ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา
2550	19,530,403.01	365	53,507.95
2551	22,047,180.02	351	62,812.48
ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาถัวเฉลี่ย			58,160.22

จากตารางที่ 22 แสดงการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยนักศึกษาระดับปริญญาตรี ของ คณะศึกษาศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ผลการคำนวณเป็นดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี มีต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา จำนวน 53,507.95 บาท และ 62,812.48 บาท เมื่อนำต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของทั้งสองปีมาถัวเฉลี่ย พบว่ามีต้นทุนต่อหน่วย นักศึกษา จำนวน 58,160.22 บาท

2. วิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 ผู้วิจัยได้ทำการเก็บข้อมูลจากงานการเงิน และบัญชี ทั้งจากงบประมาณแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้ โดยจำแนกตามประเภทค่าใช้จ่าย และประเภทงบประมาณ ดังตารางที่ 23

ตารางที่ 23 สรุปค่าใช้จ่าย ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ปีงบประมาณ 2550 – 2551 จำแนกตามหมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ

ประเภทค่าใช้จ่าย	ปีงบประมาณ 2550			ปีงบประมาณ 2551		
	เงินงบประมาณ	เงินรายได้	รวม	เงินงบประมาณ	เงินรายได้	รวม
งบบุคลากร	6,753,625.00	60,000.00	6,813,625.00	6,237,418.70	60,000.00	6,297,418.70
งบดำเนินงาน						
- ค่าตอบแทน	258,720.00	4,000.00	262,720.00	1,045,300.00	5,000.00	1,050,300.00
- ค่าใช้สอย	192,500.00	82,000.00	274,500.00	65,000.00	249,510.00	314,510.00
- ค่าวัสดุ	330,750.00	121,800.00	452,550.00	398,300.00	112,500.00	510,800.00
รับปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุน			506,136.44			1,244,544.76
รวมค่าใช้จ่าย	7,535,595.00	267,800.00	8,309,531.44	7,746,018.70	427,010.00	9,417,573.46

จากตารางที่ 23 แสดงสรุปค่าใช้จ่ายจริงของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ปีงบประมาณ 2550 -2551 จำแนกตามหมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ รวมถึงค่าใช้จ่ายที่รับการปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุน พบว่าคณะมีค่าใช้จ่ายรวมคือ 8,309,531.44บาท และ 9,417,573.46 บาท เมื่อทราบค่าใช้จ่ายการผลิตบัณฑิตแล้วจึงนำค่าใช้จ่ายที่ได้มาปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่แต่ละกิจกรรม ตามตารางที่ 24

ตารางที่ 24 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ปีงบประมาณ 2550

ประเภทค่าใช้จ่าย	เกณฑ์การปันส่วน	การจัดการเรียนการสอน	บริหารจัดการ	พัฒนานักศึกษา	ผลิตสื่อประกอบฯ	การสอบ	ประเมินผล	การประกันคุณภาพ	รวม
งบบุคลากร	สัดส่วนเวลา	2,743,846.79	2,743,846.79	205,771.48	1,028,857.38	51,783.55	17,034.06	22,484.96	6,813,625.00
งบดำเนินงาน	สัดส่วนเวลา	398,580.38	398,580.38	29,891.05	149,455.27	7,522.25	2,474.43	3,266.24	989,770.00
รับปันส่วนจากหน่วย ต้นทุนสนับสนุน	สัดส่วนจริง		506,136.44						506,136.44
รวมค่าใช้จ่าย		3,142,427.17	3,648,563.61	235,662.53	1,178,312.65	59,305.80	19,508.49	25,751.20	8,309,531.44

ตารางที่ 25 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ปีงบประมาณ 2551

ประเภทค่าใช้จ่าย	เกณฑ์การปันส่วน	การจัดการเรียนการสอน	บริหารจัดการ	พัฒนานักศึกษา	ผลิตสื่อประกอบฯ	การสอบ	ประเมินผล	การประกันคุณภาพ	รวม
งบบุคลากร	สัดส่วนเวลา	2,535,970.51	2,535,970.51	190,182.04	950,910.22	47,860.38	15,743.55	20,781.48	6,297,418.70
งบดำเนินงาน	สัดส่วนเวลา	755,308.15	755,308.15	56,643.42	283,217.11	14,254.64	4,689.03	6,189.51	1,875,610.00
รับปันส่วนจากหน่วย ต้นทุนสนับสนุน	สัดส่วนจริง		1,244,544.76						1,244,544.76
รวมค่าใช้จ่าย		3,291,278.66	4,535,823.42	246,825.47	1,234,127.33	62,115.02	20,432.57	26,970.99	9,417,573.46

จากตารางที่ 24 - 25 แสดงการปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่กิจกรรม ตามการผลิตบัณฑิต ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 โดยการปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่แต่ละกิจกรรมตามสัดส่วนเวลาและตามค่าใช้จ่ายจริงที่สามารถระบุได้ ผลการคำนวณ ดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี

1. กิจกรรมจัดการเรียนการสอน มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 3,142,427.17 บาท และ 3,291,278.66 บาท
2. กิจกรรมบริหารจัดการ มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 3,648,563.61 บาท และ 4,535,823.42บาท
3. กิจกรรมพัฒนานักศึกษา มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 235,662.53 บาท และ 246,825.47 บาท
4. กิจกรรมผลิตสื่อประกอบการเรียนการสอน มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 1,178,312.65บาท และ 1,234,127.33บาท
5. กิจกรรมการสอบ มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 59,305.80บาทและ 62,115.02 บาท
6. กิจกรรมการประเมินผล มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 19,508.49บาท และ 20,432.57บาท
7. กิจกรรมการประกันคุณภาพการศึกษา มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 25,751.20บาท และ 26,970.99บาท

ผลการวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนและจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนการผลิตบัณฑิต ระดับปริญญาตรี ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ดังตารางที่ 26

ตารางที่ 26 การวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนและจำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนระดับปริญญาตรีของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

กิจกรรม	ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน	จำนวนตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน	
		2550	2551
การเรียนการสอน	จำนวนนักศึกษา	66	126
บริหารจัดการ	จำนวนนักศึกษาและบุคลากร	82	143
พัฒนานักศึกษา	จำนวนนักศึกษา	66	126
สื่อประกอบการเรียนการสอน	จำนวนนักศึกษาและบุคลากร	82	143
การสอบ	จำนวนครั้งที่สอบ	4	4
การประเมินผลการเรียนการสอน	จำนวนครั้งที่ประเมิน	2	2
การประกันคุณภาพ	จำนวนครั้งที่รับการประเมิน	1	1

จากตารางที่ 26 แสดงการวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนของการผลิตบัณฑิต ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2550 -2551 พบว่าระดับปริญญาตรีกิจกรรมการจัดการเรียนการสอน มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษา 365 คน และ 351 คน กิจกรรมบริหารจัดการมีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษาและบุคลากร 398 คน และ 384 คน กิจกรรมพัฒนานักศึกษามีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษา 365 คน และ 351 คน กิจกรรมผลิตสื่อประกอบการเรียนการสอน มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนบุคลากร ในปีงบประมาณ 2550 -2551 มีจำนวน 33 คนทั้ง 2 ปีงบประมาณ กิจกรรมการสอบ มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่สอบ คือ 2 ครั้ง ทั้ง 2 ปีงบประมาณ กิจกรรมการประเมินผลการเรียนการสอน มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่ประเมิน คือ 2 ครั้ง ทั้ง 2 ปีงบประมาณ กิจกรรมการประกันคุณภาพการศึกษา มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่รับการประเมิน ปีละ 1 ครั้ง

การคำนวณต้นทุนการผลิตบัณฑิต (Unit Cost)

เมื่อได้ต้นทุนของแต่ละกิจกรรมและสามารถวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนได้แล้ว ในขั้นตอนต่อไปก็จะเป็นการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยตัวหลักต้นทุน โดยการนำต้นทุนกิจกรรมต่างๆ หารด้วยจำนวนตัวหลักต้นทุน จะได้ต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยตัวหลักต้นทุน ซึ่งผลการคำนวณแสดงดังตารางที่ 27 – 28

ตารางที่ 27 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผลักดันต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ
ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

กิจกรรม	ปี 2550			ปี 2551		
	จำนวนตัว ผลักดัน	ต้นทุนกิจกรรม	ต้นทุนต่อหน่วย ผลักดัน	จำนวนตัว ผลักดัน	ต้นทุนกิจกรรม	ต้นทุนต่อหน่วย ผลักดัน
การเรียนการสอน	66	3,142,427.17	47,612.53	126	3,291,278.66	26,121.26
บริหารจัดการ	82	3,648,563.61	44,494.68	143	4,535,823.42	31,719.04
พัฒนานักศึกษา	66	235,662.53	3,570.64	126	246,825.47	1,958.93
สื่อประกอบการเรียนการสอน	82	1,178,312.65	14,369.67	143	1,234,127.33	8,630.26
การสอบ	4	59,305.80	14,826.45	4	62,115.02	15,528.76
การประเมินผลการเรียนการสอน	2	19,508.49	9,754.25	2	20,432.57	10,216.29
การประกันคุณภาพ	1	25,751.20	25,751.20	1	26,970.99	26,970.99
รวม		8,309,531.44	160,379.42		9,417,573.46	121,145.53

จากตาราง 27 แสดงผลการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผลักดันต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ผลการคำนวณ เป็นดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี

1. กิจกรรมจัดการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 47,612.53 บาท และ 26,121.26 บาท
2. กิจกรรมบริหารจัดการ มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 44,494.68 บาท และ 31,719.04 บาท
3. กิจกรรมพัฒนานักศึกษา มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 3,570.64 บาท และ 1,958.93 บาท
4. กิจกรรมสื่อการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 14,369.67 บาท และ 8,630.26 บาท
5. กิจกรรมการสอบ มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 14,826.45 บาท และ 15,528.76 บาท
6. กิจกรรมการประเมินผลการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 9,754.25 บาท และ 10,216.29 บาท
7. กิจกรรมประกันคุณภาพการศึกษา มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลักดัน จำนวน 25,751.20 บาท และ 26,970.99 บาท

เมื่อพิจารณาต้นทุนกิจกรรมรวม พบว่า การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีมีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 8,309,531.44 บาท และ 9,417,573.46 บาท

การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยนักศึกษา

เมื่อทราบต้นทุนกิจกรรมการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีของแต่ละปีการศึกษาแล้ว สามารถนำมาคำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาเป็นรายปีแล้วนำมาถัวเฉลี่ยเพื่อให้ทราบต้นทุนต่อหน่วยที่ใกล้เคียงกับความจริง โดยการนำต้นทุนกิจกรรมของแต่ละปีหารด้วยจำนวนนักศึกษาในปีนั้น นำมาเปรียบเทียบกับและถัวเฉลี่ยในแต่ละระดับการผลิต ก็จะได้ต้นทุนหน่วยนักศึกษาดังตารางที่ 28

ตารางที่ 28 ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาถัวเฉลี่ยของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ
ในช่วงปีการศึกษา 2550 -2551

ปีการศึกษา	ต้นทุนกิจกรรม	จำนวนนักศึกษา	ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา
2550	8,309,531.44	66	125,901.99
2551	9,417,573.46	126	74,742.65
ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาถัวเฉลี่ย			100,322.32

จากตารางที่ 28 แสดงการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยนักศึกษาระดับปริญญาตรี ของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ผลการคำนวณเป็นดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี มีต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา จำนวน 125,901.99 บาท และ 74,742.65 บาท เมื่อนำต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของทั้งสองปีมาถัวเฉลี่ย พบว่ามีต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา จำนวน 100,322.32 บาท

3. วิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมของคณะศิลปศาสตร์ สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 ผู้วิจัยได้ทำการเก็บข้อมูลจากงานการเงินและบัญชี ทั้งจากงบประมาณแผ่นดินและงบประมาณเงินรายได้ โดยจำแนกตามประเภทค่าใช้จ่าย และประเภทงบประมาณ ดังตารางที่ 29

ตารางที่ 29 สรุปค่าใช้จ่าย ของคณะศิลปศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550 – 2551 จำแนกตามหมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ

ประเภทค่าใช้จ่าย	ปีงบประมาณ 2550			ปีงบประมาณ 2551		
	เงิน งบประมาณ	เงินรายได้	รวม	เงินงบประมาณ	เงินรายได้	รวม
งบบุคลากร	6,213,240.00	60,000.00	6,273,240.00	6,788,262.26	60,000.00	6,848,262.26
งบดำเนินงาน						
- ค่าตอบแทน	207,120.00	18,500.00	225,620.00	124,500	50,000.00	174,500.00
- ค่าใช้สอย	192,500.00	37,000.00	229,500.00	65,000.00	162,300.00	227,300.00
- ค่าวัสดุ	107,890.00	23,280.00	131,170.00	91,600.00	76,290.00	167,890.00
รับปันส่วนจากหน่วยต้นทุน สนับสนุน			296,604.61			400,295.22
รวมค่าใช้จ่าย	6,720,750.00	138,780.00	7,156,134.61	7,069,362.26	348,590.00	7,818,247.48

จากตารางที่ 29 แสดงสรุปค่าใช้จ่ายจริงของคณะศิลปศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550 -2551 จำแนกตามหมวดรายจ่ายและประเภทงบประมาณ รวมถึงค่าใช้จ่ายที่
 รับการ ปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุน พบว่าคณะมีค่าใช้จ่ายรวมคือ 7,156,134.61 บาท และ 7,818,247.48 บาท เมื่อทราบค่าใช้จ่ายการผลิตบัณฑิตแล้ว
 จึงนำค่าใช้จ่ายที่ได้มาปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่แต่ละกิจกรรม ตามตารางที่ 30

ตารางที่ 30 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะศิลปศาสตร์ ปีงบประมาณ 2550

ประเภทค่าใช้จ่าย	เกณฑ์การปันส่วน	การจัดการเรียนการสอน	บริหารจัดการ	พัฒนานักศึกษา	ผลิตสื่อประกอบฯ	การสอบ	ประเมินผล	การประกันคุณภาพ	รวม
งบบุคลากร	สัดส่วนเวลา	2,526,233.75	2,526,233.75	189,451.85	947,259.24	47,676.62	15,683.10	20,701.69	6,273,240.00
งบดำเนินงาน	สัดส่วนเวลา	236,098.98	236,098.98	17,705.96	88,529.79	4,455.80	1,465.73	1,934.76	586,290.00
รับปันส่วนจากหน่วย ต้นทุนสนับสนุน	สัดส่วนจริง		296,604.61						296,604.61
รวมค่าใช้จ่าย		2,762,332.73	3,058,937.34	207,157.81	1,035,789.03	52,132.43	17,148.83	22,636.45	7,156,134.61

ตารางที่ 31 การปันส่วนค่าใช้จ่ายลงกิจกรรม ระดับปริญญาตรี ของคณะศิลปศาสตร์ ปีงบประมาณ 2551

ประเภทค่าใช้จ่าย	เกณฑ์การปันส่วน	การจัดการเรียนการสอน	บริหารจัดการ	พัฒนานักศึกษา	ผลิตสื่อประกอบฯ	การสอบ	ประเมินผล	การประกันคุณภาพ	รวม
งบบุคลากร	สัดส่วนเวลา	2,757,795.21	2,757,795.21	206,817.52	1,034,087.60	52,046.79	17,120.66	22,599.27	6,848,262.26
งบดำเนินงาน	สัดส่วนเวลา	229,414.16	229,414.16	17,204.64	86,023.19	4,329.64	1,424.23	1,879.98	569,690.00
รับปันส่วนจากหน่วย ต้นทุนสนับสนุน	สัดส่วนจริง		400,295.22						
รวมค่าใช้จ่าย		2,987,209.38	3,387,504.60	224,022.16	1,120,110.79	56,376.44	18,544.88	24,479.24	7,818,247.48

จากตารางที่ 30 - 31 แสดงการปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่กิจกรรม ตามการผลิตบัณฑิต ของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 โดยการปันส่วนค่าใช้จ่ายลงสู่แต่ละกิจกรรมตามสัดส่วนเวลาและตามค่าใช้จ่ายจริงที่สามารถระบุได้ ผลการคำนวณ ดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี

1. กิจกรรมจัดการเรียนการสอน มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 2,762,332.73บาท และ 2,987,209.38บาท
2. กิจกรรมบริหารจัดการ มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 3,058,937.34 บาท และ 3,387,504.60 บาท
3. กิจกรรมพัฒนานักศึกษา มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 207,157.81 บาท และ 224,022.16 บาท
4. กิจกรรมผลิตสื่อประกอบการเรียนการสอน มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 1,035,789.03 บาท และ 1,120,110.79 บาท
5. กิจกรรมการสอบ มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 52,132.43บาทและ 56,376.44บาท
6. กิจกรรมการประเมินผล มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 17,148.83 บาท และ 18,544.88 บาท
7. กิจกรรมการประกันคุณภาพการศึกษา มีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 22,636.45 บาท และ 24,479.24บาท

ผลการวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนการผลิตบัณฑิต ระดับปริญญาตรี ของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ดังตารางที่ 32

ตารางที่ 32 การวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนระดับปริญญาตรีของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

กิจกรรม	ตัวหลักต้นทุน	จำนวนตัวหลักต้นทุน	
		2550	2551
การเรียนการสอน	จำนวนนักศึกษา	23	25
บริหารจัดการ	จำนวนนักศึกษาและบุคลากร	48	46
พัฒนานักศึกษา	จำนวนนักศึกษา	23	25
สื่อประกอบการเรียนการสอน	จำนวนนักศึกษาและบุคลากร	48	46
การสอบ	จำนวนครั้งที่สอบ	4	4
การประเมินผลการเรียนการสอน	จำนวนครั้งที่ประเมิน	2	2
การประกันคุณภาพ	จำนวนครั้งที่รับการประเมิน	1	1

จากตารางที่ 32 แสดงการวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนของการผลิตบัณฑิต ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2550 -2551 พบว่าระดับปริญญาตรีกิจกรรมการจัดการเรียนการสอน มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษา 25 คน และ 23 คน กิจกรรมบริหารจัดการมีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษาและบุคลากร 48 คน และ 46 คน กิจกรรมพัฒนานักศึกษา มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนนักศึกษา 25 คน และ 23 คน กิจกรรมผลิตสื่อประกอบการเรียนการสอน มีตัวหลักต้นทุนคือ นักศึกษาและบุคลากร 48 คน และ 46 คน กิจกรรมการสอบ มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่สอบ คือ 4 ครั้ง ทั้ง 2 ปีงบประมาณ กิจกรรมการประเมินผลการเรียนการสอน มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่ประเมิน คือ 2 ครั้ง ทั้ง 2 ปีงบประมาณ กิจกรรมการประกันคุณภาพการศึกษา มีตัวหลักต้นทุนคือ จำนวนครั้งที่รับการประเมิน ปีละ 1 ครั้ง

การคำนวณต้นทุนการผลิตบัณฑิต (Unit Cost)

เมื่อได้ต้นทุนของแต่ละกิจกรรมและสามารถวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนและจำนวนตัวหลักต้นทุนได้แล้ว ในขั้นตอนต่อไปก็จะเป็นการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยตัวหลักต้นทุน โดยการนำต้นทุนกิจกรรมต่างๆ หาด้วยจำนวนตัวหลักต้นทุน จะได้ต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยตัวหลักต้นทุน ซึ่งผลการคำนวณแสดงดังตารางที่ 33 - 34

ตารางที่ 33 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผลักดันต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551

กิจกรรม	ปี 2550			ปี 2551		
	จำนวนตัว ผลักดัน	ต้นทุนกิจกรรม	ต้นทุนต่อหน่วย ผลักดัน	จำนวนตัว ผลักดัน	ต้นทุนกิจกรรม	ต้นทุนต่อหน่วย ผลักดัน
การเรียนการสอน	23	2,762,332.73	120,101.42	25	2,987,209.38	119,488.38
บริหารจัดการ	48	3,058,937.34	63,727.86	46	3,387,504.60	73,641.40
พัฒนานักศึกษา	23	207,157.81	9,006.86	25	224,022.16	8,960.89
สื่อประกอบการเรียนการสอน	48	1,035,789.03	21,578.94	46	1,120,110.79	24,350.23
การสอบ	4	52,132.43	13,033.11	4	56,376.44	14,094.11
การประเมินผลการเรียนการสอน	2	17,148.83	8,574.42	2	18,544.88	9,272.44
การประกันคุณภาพ	1	22,636.45	22,636.45	1	24,479.24	24,479.24
รวม		7,156,134.61	258,659.06		7,818,247.48	274,286.69

จากตารางที่ 33 แสดงผลการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนของการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี ของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ผลการคำนวณ เป็นดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี

1. กิจกรรมจัดการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ จำนวน 120,101.42 บาท และ 119,488.38 บาท
2. กิจกรรมบริหารจัดการ มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ จำนวน 63,727.86 บาท และ 73,641.40 บาท
3. กิจกรรมพัฒนานักศึกษา มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ จำนวน 9,006.86 บาท และ 8,960.89 บาท
4. กิจกรรมสื่อการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ จำนวน 21,578.94 บาท และ 24,350.23 บาท
5. กิจกรรมการสอบ มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ จำนวน 13,033.11 บาท และ 14,094.11 บาท
6. กิจกรรมการประเมินผลการเรียนการสอน มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ จำนวน 8,574.42 บาท และ 9,272.44 บาท
7. กิจกรรมประกันคุณภาพการศึกษา มีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ จำนวน 22,636.45 บาท และ 24,479.24 บาท

เมื่อพิจารณาต้นทุนกิจกรรมรวม พบว่า การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีมีต้นทุนกิจกรรม จำนวน 7,156,134.61 บาท และ 7,818,247.48 บาท

การคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยนักศึกษา

เมื่อทราบต้นทุนกิจกรรมการผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรีของแต่ละปีการศึกษาแล้ว สามารถนำมาคำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาเป็นรายปีแล้วนำมาเฉลี่ยเพื่อให้ทราบต้นทุนต่อหน่วยที่ใกล้เคียงกับความจริง โดยการนำต้นทุนกิจกรรมของแต่ละปีหารด้วยจำนวนนักศึกษาในปีนั้น นำมาเปรียบเทียบกับและเฉลี่ยในแต่ละระดับการผลิต ก็จะได้ต้นทุนหน่วยนักศึกษาดังตารางที่ 34

ตารางที่ 34 ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาเฉลี่ยของคณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีการศึกษา 2550 -2551

ปีการศึกษา	ต้นทุนกิจกรรม	จำนวนนักศึกษา	ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา
2550	7,156,134.61	25	286,245.38
2551	7,818,247.48	23	339,923.80
ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาเฉลี่ย			313,084.59

จากตารางที่ 34 แสดงการคำนวณต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยนักศึกษาระดับปริญญาตรี ของ คณะศิลปศาสตร์ ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 ผลการคำนวณเป็นดังนี้

การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี มีต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา จำนวน 286,245.38บาท และ 339,923.80 บาท เมื่อนำต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของทั้งสองปีมาเฉลี่ย พบว่ามีต้นทุนต่อหน่วย นักศึกษา จำนวน 313,084.59บาท

สรุปผลการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขต
มหาสารคาม ดังตารางที่ 35

ตารางที่ 35 สรุปผลการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา
วิทยาเขตมหาสารคาม ในปีงบประมาณ 2550 – 2551

คณะ	ต้นทุนต่อหน่วย		ต้นทุนต่อหน่วยเฉลี่ย
	ปี 2550	ปี 2551	
ศึกษาศาสตร์	53,507.95	62,812.48	58,160.22
วิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ	125,901.99	74,742.65	100,322.32
ศิลปศาสตร์	286,245.38	339,923.80	313,084.59

จากตารางที่ 35 แสดงสรุปผลการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคามในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 สรุปดังนี้ ปีงบประมาณ 2550 ระดับปริญญาตรีเรียงจากมากไปหาน้อย ได้แก่คณะศิลปศาสตร์ 286,245.38 บาท คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ 125,901.99บาท คณะศึกษาศาสตร์ 53,507.95 บาท ปีงบประมาณ 2551 ระดับปริญญาตรีเรียงจากมากไปหาน้อย ได้แก่คณะศิลปศาสตร์ 339,923.80 บาท คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ 74,742.65 บาท และคณะศึกษาศาสตร์ 62,812.48 บาท ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาล้วนเฉลี่ยเรียงจากมากไปหาน้อยได้แก่ คณะศิลปศาสตร์ 313,084.59 บาท คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ 100,322.32 บาท และคณะศึกษาศาสตร์ 58,160.22 บาท

บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่องการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม โดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ผู้วิจัยได้ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลและนำเสนอเป็นลำดับ ดังนี้

1. ความมุ่งหมายของการวิจัย
2. สรุปผลการวิจัย
3. อภิปรายผล
4. ข้อเสนอแนะ

ความมุ่งหมายของการวิจัย

1. เพื่อวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม โดยการประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม
2. เพื่อวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตของแต่ละคณะ

สรุปผลการวิจัย

จากการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม โดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 สรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

1. การจำแนกหน่วยต้นทุนหลักและหน่วยต้นทุนสนับสนุนของสถาบัน ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 มีหน่วยงานที่ทำหน้าที่ผลิตบัณฑิตโดยตรงซึ่งเรียกว่าหน่วยต้นทุนหลัก จำนวน 3 หน่วยงาน มีหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการสนับสนุนการผลิตซึ่งเรียกว่าหน่วยต้นทุนสนับสนุน จำนวน 1 หน่วยงาน
2. จำนวนนักศึกษาของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในปีงบประมาณ 2550 -2551 ที่นำมาใช้ในการวิจัยมีจำนวนรวม 456 คน 500 คน ตามลำดับ
3. จำนวนบุคลากรของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 มีจำนวน 107 คน และ 117 คน โดยกลุ่มที่ทำหน้าที่ในการผลิตบัณฑิตโดยตรงประกอบด้วย อาจารย์ที่เป็นข้าราชการสาย ก ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 มีจำนวน 66 คน และ 67 คน กลุ่มที่ทำหน้าที่ในการสนับสนุนการผลิต ได้แก่ข้าราชการสาย ข และ ลูกจ้างประจำ และลูกจ้างชั่วคราว มีจำนวน 41 คน และ 50 คน

4. งบประมาณเงินรายได้ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ไม่รวมงบลงทุน ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 มีจำนวนที่มากขึ้น คือ 316,800 บาท อัตราการเพิ่มจากปี 2550 ถึงปี 2551 คิดเป็นร้อยละ 16.53

5. งบประมาณแผ่นดินของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ไม่รวมงบลงทุน ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 มีจำนวนมากขึ้น คือ 2,691,805.90 บาท อัตราการเพิ่มขึ้นจากปี 2550 ถึงปี 2551 คิดเป็นร้อยละ 6.39

6. ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 มีค่าเสื่อมราคามากขึ้นคือ 42,966 บาท มีอัตราการเพิ่มขึ้นจากปี 2550 ถึงปี 2551 คิดเป็นร้อยละ 6.87

7. กิจกรรมของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม จากการสัมภาษณ์ผู้บริหารใน หน่วยต้นทุนหลัก และจากการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น สามารถกำหนดกิจกรรมของหน่วยต้นทุนหลักได้จำนวน 7 กิจกรรมคือ กิจกรรมการจัดการเรียนการสอน กิจกรรมบริหารจัดการ กิจกรรมพัฒนานักศึกษา กิจกรรมสื่อการเรียนการสอน กิจกรรมการสอบ กิจกรรมประเมินผลการเรียนการสอน และ กิจกรรมประกันคุณภาพการศึกษา เมื่อคำนวณต้นทุนกิจกรรมแล้ว พบว่าทุกคณะทุกปี กิจกรรมที่มีต้นทุนมากที่สุดคือ กิจกรรมการบริหารจัดการ รองลงมาคือกิจกรรมการจัดการเรียนการสอน

8. เกณฑ์การปันส่วนจากหน่วยต้นทุนสนับสนุนลงสู่หน่วยต้นทุนหลัก ของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 - 2551 ใช้หลักการพิจารณาตามลักษณะงานของหน่วยต้นทุนสนับสนุน โดยเกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วนประกอบด้วย จำนวนบุคลากร จำนวนนักศึกษา หน่วยต้นทุนหลักที่ได้รับการปันส่วนมากที่สุด จะเป็นคณะที่จำนวนบุคลากร และจำนวนนักศึกษามาก ได้แก่ คณะศึกษาศาสตร์ คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ และคณะศิลปศาสตร์ตามลำดับ

9. ต้นทุนกิจกรรมและต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของหน่วยต้นทุนหลักของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 -2551 จำแนกตามรายละเอียดดังนี้

9.1 คณะศึกษาศาสตร์ การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี มีต้นทุนกิจกรรมรวมจำนวน 19,530,403.01 บาท และ 22,047,180.02 บาท ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษามีจำนวน 53,507.95 บาท และ 62,812.48 บาท เมื่อนำต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของทั้งสองปีมาถัวเฉลี่ย พบว่ามีต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา จำนวน 58,160.22 บาท

9.2 คณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี มีต้นทุนกิจกรรมรวมจำนวน 8,309,531.44 บาท และ 9,417,573.46 บาท ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษามีจำนวน 125,901.99 บาท และ 74,742.65 บาท เมื่อนำต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของทั้งสองปีมาถัวเฉลี่ย พบว่ามีต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา จำนวน 100,322.32 บาท

9.3 คณะศิลปศาสตร์ การผลิตบัณฑิตระดับปริญญาตรี มีต้นทุนกิจกรรมรวม

จำนวน 7,156,134.61 บาท และ 7,818,247.48 บาท ต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาจำนวน 286,245.38 บาท และ 339,923.80 บาท เมื่อนำต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษาของทั้งสองปีมาถัวเฉลี่ย พบว่ามีต้นทุนต่อหน่วยนักศึกษา จำนวน 313,084.59 บาท

อภิปรายผล

จากผลการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม โดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม ในช่วงปีงบประมาณ 2550 – 2551 มีประเด็นที่น่าสนใจสมควรนำมาอภิปรายผลได้ดังนี้

1. การจำแนกตามการผลิตบัณฑิตโดยการแบ่งเป็นคณะซึ่งเป็นต้นทุนหลัก ผลปรากฏดังนี้

1.1 การผลิตบัณฑิตของคณะศิลปศาสตร์ เป็นคณะที่มีต้นทุนการผลิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยมากที่สุด ซึ่งอาจเนื่องมาจากสาเหตุต่างๆดังนี้

1.1.1 จำนวนนักศึกษาน้อยมาก เนื่องมาจากแต่เดิมสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม มีการต้นกำเนิดมาจากวิทยาลัยพลศึกษา ดังนั้นความมีชื่อเสียงมายาวนานของสถาบันการพลศึกษา จึงเริ่มต้นมาจากการผลิตครูพลศึกษา และเมื่อวิทยาลัยพลศึกษาเดิมมีการปรับเปลี่ยนเป็นสถาบันการพลศึกษา ภาพลักษณ์เดิมประกอบกับความมั่นใจในการผลิตครูพลศึกษาจึงยังเป็นภาพลักษณ์ที่ยังคงอยู่ในใจของผู้เข้ารับการศึกษาต่อและบุคคลทั่วไป ดังนั้นการที่สถาบันการพลศึกษา 17 วิทยาเขตทั่วประเทศซึ่งรวมถึงวิทยาเขตมหาสารคาม ซึ่งเปิดการเรียนการสอนเป็น 3 คณะ และหนึ่งในที่นี้คือคณะศิลปศาสตร์ที่เปิดการเรียนการสอนในหลักสูตรใหม่ สาขาวิชาใหม่ จึงค่อนข้างได้รับผลกระทบอย่างมากในการรับนักศึกษาเพื่อเข้าศึกษาต่อในคณะศิลปศาสตร์ จากเหตุผลที่กล่าวมาจึงทำให้จำนวนนักศึกษาที่เป็นตัวหารต้นทุนการผลิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยมีจำนวนน้อยมาก และส่งผลไปยังต้นทุนการผลิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด

1.1.2 งบประมาณมีจำนวนเงินที่สูงมากในส่วนของตัวตั้งของต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ย เนื่องมาจากบุคลากรที่อยู่ในคณะมีการจัดสรรบุคลากรจากวิทยาลัยพลศึกษาเดิมมาสังกัดในคณะต่างๆตามวุฒิการศึกษา ดังนั้นบุคลากรที่สังกัดในคณะค่อนข้างเป็นบุคลากรที่มีอายุการทำงานและประสบการณ์การทำงานโดยเฉลี่ยค่อนข้างสูงมีผลทำให้เงินเดือนและเงินประจำตำแหน่งทางวิชาการสูง และนอกจากนี้คณะศิลปศาสตร์ยังมีการจัดการเรียนการสอนในรายวิชาการศึกษาทั่วไปให้กับคณะอื่นๆ จึงส่งผลทำให้ต้นทุนสูงกว่าคณะอื่นๆมาก

1.2. การผลิตบัณฑิตของคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพ ซึ่งมีต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยสูงรองลงมาจากคณะศิลปศาสตร์ และสาเหตุที่ทำให้มีต้นทุนเฉลี่ยที่ยังค่อนข้างสูงน่าจะเกิดจากสาเหตุเดียวกันกับคณะศิลปศาสตร์นั่นคือในเรื่องของจำนวนนักศึกษาที่น้อย และบุคลากรมีอายุการทำงานและประสบการณ์การทำงานโดยเฉลี่ยค่อนข้างสูงมีผลทำให้เงินเดือนและเงินประจำตำแหน่งทางวิชาการสูงเช่นเดียวกับคณะศิลปศาสตร์ และนอกจากนั้นแล้วคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพก็เป็นคณะที่เกิดขึ้นใหม่สำหรับสถาบันการพลศึกษา จึงส่งผลต่อจำนวนนักศึกษาที่ยังคงมีน้อย ซึ่งคาดว่าหากสถาบันฯมีการประชาสัมพันธ์ เพื่อให้ข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับคณะ สาขาวิชาที่เปิดสอนของสถาบันฯให้มากกว่าเดิมอย่างต่อเนื่อง ก็น่าจะส่งผลต่อจำนวนนักศึกษาที่เป็นตัวหารที่มากขึ้น ท้ายที่สุดก็แล้วก็จะส่งผลต่อต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยที่ลดลง

1.3. ในส่วนของคณะศึกษาศาสตร์ ซึ่งมีต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยต่ำที่สุดใน 3 คณะ เนื่องมาจากคณะศึกษาศาสตร์จำนวนนักศึกษาที่มีจำนวนมากที่สุด ในบรรดาทั้ง 3 คณะซึ่งอาจเป็นเพราะความมีชื่อเสียงเดิมของวิทยาลัยพลศึกษาในการผลิตครูพลศึกษาจึงส่งผลต่อจำนวนนักศึกษาที่มีมากที่สุด ในบรรดา 3 คณะ อย่างไรก็ตามเมื่อเทียบกับสถาบันการศึกษาอื่นๆในระดับอุดมศึกษาด้านทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยของคณะศึกษาศาสตร์ก็ยังคงเป็นต้นทุนการผลิตบัณฑิตที่ค่อนข้างสูง ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากเหตุผลเดียวกันกับคณะศิลปศาสตร์และคณะวิทยาศาสตร์การกีฬาและสุขภาพคือ สถาบันการพลศึกษานั้นมีวิวัฒนาการมาจากวิทยาลัยพลศึกษาเดิมซึ่งมีการเปิดการเรียนการสอนมาช้านาน ดังนั้นบุคลากรซึ่งสังกัดในคณะศึกษาศาสตร์ส่วนใหญ่เป็นบุคลากรที่มีอายุการทำงานและประสบการณ์การทำงานโดยเฉลี่ยค่อนข้างสูงมีผลทำให้เงินเดือนและเงินประจำตำแหน่งทางวิชาการสูงตามไปด้วย และสัดส่วนของต้นทุนการผลิตส่วนใหญ่คือของบุคลากร ดังนั้นผลที่ตามมาคือการทำให้ต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยถัวเฉลี่ยของคณะศึกษาศาสตร์ก็ยังคงค่อนข้างสูงหากเทียบกับสถาบันการศึกษาในระดับอุดมศึกษาอื่นๆ

2. จากผลการวิเคราะห์ต้นทุนในทั้ง 3 คณะพบว่าจำนวนนักศึกษามีผลอย่างมากต่อต้นทุนซึ่งจะทำให้ต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยสูงขึ้นหรือต่ำลง โดยคณะที่ทำการผลิตบัณฑิตจำนวนมากจะมีต้นทุนในการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยต่ำ ซึ่งได้แก่คณะศึกษาศาสตร์

3. ต้นทุนการผลิตบัณฑิตต่อหน่วยของทั้ง 3 คณะในสถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม เป็นหลักสูตรที่เปิดใหม่เมื่อปีการศึกษา 2548 ซึ่งส่งผลต่อจำนวนนักศึกษาที่ค่อนข้างน้อยมากในบางคณะเช่น คณะศิลปศาสตร์ ซึ่งจัดว่าเป็นสาขาวิชาที่ใหม่ยังไม่เป็นที่รู้จัก ดังนั้นถึงแม้ว่าทั้ง 3 คณะจะมีต้นทุนที่สูงก็ยังไม่ถือว่าเป็นว่าต้นทุนต่อหน่วยที่สมบูรณ์เท่าใดนัก สอดคล้องกับการศึกษาของ จีวีวรรณ อรรถะเศรษฐัง (2548) ที่กล่าวว่าสถาบันการศึกษาที่เปิดการเรียนการสอน

สอนในช่วงแรกๆอาจจะมีจำนวนนักศึกษาที่ค่อนข้างน้อย ดังนั้นเพื่อความถูกต้องและสมบูรณ์ จึงควรทำการวิเคราะห์ใหม่เมื่อทำการจัดการเรียนการสอนได้ครบทุกชั้นปี

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำไปใช้

1.1 จากการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้เพื่อกำหนดหน่วยต้นทุนสนับสนุน หน่วยต้นทุนหลัก และกิจกรรมต่างๆ ทำให้ผู้บริหารขององค์กรสามารถทราบถึงต้นทุนในแต่ละกิจกรรม ดังนั้นผู้บริหารสามารถนำข้อมูลเหล่านี้ไปใช้ในการวางแผนการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้เพื่อความถูกต้องและสมบูรณ์ของข้อมูล ผู้บริหารควรส่งเสริมและสนับสนุนให้บุคลากรในหน่วยงานได้มีความเข้าใจและเห็นความสำคัญของระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเพื่อให้การวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมได้ผลใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุด

1.2 สถาบันการศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม สามารถนำข้อมูลสารสนเทศไปกำหนดทิศทางหรือแนวทางในการบริหารจัดการด้านงบประมาณและด้านการเงิน ที่สามารถให้ค่าข้อมูลของต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการลงทุนของสถาบันฯ ตามกิจกรรมต่างๆที่เกิดขึ้นอย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้การวิเคราะห์ต้นทุนตามกิจกรรมจะเป็นข้อมูลที่จะช่วยสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร และเป็นแนวทางในการบริหารจัดการงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ

1.3 การรวบรวมข้อมูลและการจัดบันทึกข้อมูลในแต่ละกิจกรรมย่อยควรให้เป็นบรรทัดฐานเดียวกัน เช่น จำนวนชั่วโมงสอน จำนวนเวลาในการปฏิบัติงานตามหน้าที่อื่น ฯลฯ และควรพัฒนาระบบฐานข้อมูลต่างๆเพื่อให้สามารถจัดเก็บและนำมาใช้ประโยชน์ได้อย่างทันทั่วถึง ทั้งนี้เพื่อให้ได้ทราบถึงต้นทุนในแต่ละกิจกรรมย่อยๆ เพื่อวางแผนการดำเนินงานในอนาคตต่อไป

1.4 การนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้เป็นระบบที่ต้องใช้เวลาและค่าใช้จ่ายสูงมาก หากต้องการรายละเอียดในเชิงลึกของแต่ละกิจกรรมการผลิตบัณฑิต ดังนั้นในการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้จำเป็นต้องมีการตั้งคณะกรรมการดำเนินงานทั่วทั้งองค์กร และมีการสร้างความรู้และความเข้าใจให้กับคณะกรรมการดำเนินงานเป็นอย่างดี โดยอาจให้มีการจัดอบรมเพื่อทำความเข้าใจถึงระบบดังกล่าวให้กับคณะกรรมการดำเนินงาน

2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

2.1 ควรทำการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิต โดยแยกสาขาวิชาในแต่ละคณะเพราะการจัดการเรียนการสอนมีความแตกต่างกัน

2.2 ควรทำการวิเคราะห์ต้นทุนผลผลิตอื่นๆในสถาบันฯด้วย เพราะความเชื่อมโยงในเรื่องของต้นทุนจะได้ไม่ขาดหายไป

2.3 ควรมีการวิจัยเกี่ยวกับต้นทุนที่เหมาะสมและเพียงพอในการผลิตบัณฑิตต่อหน่วย เพื่อให้ทราบถึงต้นทุนที่แท้จริง เพราะปัจจุบันหลายองค์กรต้องดำเนินการด้วยทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดแต่มีแนวโน้มของค่าใช้จ่ายที่สูงขึ้นตลอดเวลา

2.4 ควรมีการปันส่วนต้นทุนจากคณะที่สอนวิชาพื้นฐานไปสู่คณะอื่นๆเพื่อให้ต้นทุนการผลิตบัณฑิตมีความถูกต้องมากยิ่งขึ้น

บรรณานุกรม

- แจ่มจิตร สินธาว์. การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตมหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคามด้วยระบบ
ต้นทุนฐานกิจกรรม. วิทยานิพนธ์ (บธ.ม.) สาขาบริหารธุรกิจ, มหาสารคาม : มหาวิทยาลัย
มหาสารคาม, 2548.
- ฉวีวรรณ อรรถเศรษฐัง. การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของมหาวิทยาลัยมหาสารคามโดยใช้
ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม. วิทยานิพนธ์ (บธ.ม.) สาขาบริหารธุรกิจ, มหาสารคาม :
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2548.
- ชัยสิทธิ์ เถลิงมีประเสริฐ. ความพร้อมของหน่วยงานภาครัฐในการบริหารจัดการระบบงบประมาณ
แบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ชาติ. กรุงเทพฯ : ธนรัชการพิมพ์, 2546
- ทักษิณ บุญมาศิริ. การประยุกต์ใช้ต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตของบริษัท
อุตสาหกรรมถุงพลาสติกไทย จำกัด. การค้นคว้าอิสระปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต
บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2547
- ปริญญ์ แซ่หู่. การศึกษาระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสำหรับการผลิตบัณฑิต กรณีศึกษา: คณะ
เทคโนโลยีอุตสาหกรรม มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา. วิทยานิพนธ์ปริญญาวิศวกรรม
ศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาวิศวกรรมอุตสาหกรรม บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์ มหาวิทยาลัย
, 2548
- ถัฟวรรณ วงศ์บุญและคณะ. การศึกษาระบบนำเข้าบัญชีต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในคณะ
วิศวกรรมศาสตร์มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี. อุบลราชธานี: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัย
อุบลราชธานี, 2547
- วรศักดิ์ ทุมมานนท์. “การประยุกต์ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมกับสถาบันอุดมศึกษา”. จุฬาลงกรณ์
ธุรกิจปริทัศน์. 26(102) : 1-27; ตุลาคม – ธันวาคม, 2547.
- _____.ระบบการบริหารต้นทุนกิจกรรม. กรุงเทพฯ : ไอโอนิค อินเตอร์เทคริชเชส, 2544.
- ศศิวิมล มีอำพล. การบัญชีเพื่อการจัดการ. กรุงเทพฯ : อินโฟไมนิ่ง, 2545.
- สุริย์พร จารุวัตร. การบัญชีต้นทุน. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2544.
- อนุรักษ ทองสุโขวงศ์. วิธีการบัญชีในระบบการผลิต. ค้นเมื่อ 25 สิงหาคม 2550,
จาก <http://www.home.kku.ac.th/anuton/cost%20accounting/cost%20allocation%20and%20ABC.Htm>, 2550.
- Evans, Thomas Mattheu. “Activity-based Costing at Colleges and Universities: Understanding,
Communicating and Controlling Cost Associated with Educating Different Student
Groups,” Dissertation abstracts International. 65(3): 775-A; September, 2004.

Kinsella, Steven Mark. **“Activity-based Costing Model to Cost Academic Programs and Estimate Cost for Support Service in California Community College,”** Dissertation abstracts International. 63(11) : 3864-A; May, 2003.

Nachtmann, Heather. **“Estimating Input Parameters in Activity-based Costing System Utilizing Fuzzy Set Theory.”** Dissertation abstracts International. 61(9): 4917-B; March, 2001.

Quian, Li. **“Web-base Cost Estimation and Supplier Selection Based on Parametric Cost Estimation,”** Dissertation abstracts International. 64 (12): 6271-B; June, 2004.

ประวัติผู้วิจัย (Biography)

ชื่อ – สกุล (ภาษาไทย): นางนิกร ยาสมร

ประวัติการศึกษา :

1. ปริญญาตรี บริหารธุรกิจบัณฑิต (บธ.บ.) สาขา / วิชาเอก การบัญชี
มหาวิทยาลัยรามคำแหง ปีที่สำเร็จการศึกษา ปี พ.ศ. 2539
2. ปริญญาโท บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต (บธ.ม.) สาขา / วิชาเอก การจัดการทั่วไป
มหาวิทยาลัยขอนแก่น ปีที่สำเร็จการศึกษา ปี พ.ศ. 2546

ประวัติการทำงาน :

1. สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตอุดรธานี ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2541 – 2547
2. สถาบันการพลศึกษา วิทยาเขตมหาสารคาม ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2548 – ปัจจุบัน