



80th Anniversary
SILPAKORN UNIVERSITY
Creative Art and Science for All



คณะวิทยาการจัดการ
Faculty of Management Science

Proceedings

การประชุมวิชาการระดับชาติ
ครั้งที่ 11 ประจำปี 2566

*“ Driving Sustainable Development Goals:
Directions, Opportunities, and Challenges of Thai Entrepreneurs ”*

วันที่ 9 มิถุนายน 2566

ณ โรงแรมดุสิตธานี หัวหิน จังหวัดเพชรบุรี



Facebook : mssilpakorn



www.ms.su.ac.th



sumssilpakorn



sums.silpakorn

Proceedings

การประชุมวิชาการระดับชาติ ครั้งที่ 11 ประจำปี 2566

“Driving Sustainable Development Goals: Directions, Opportunities, and Challenges of Thai Entrepreneurs”

ปีที่เผยแพร่	7 กรกฎาคม 2566
เผยแพร่และจัดทำโดย	คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร เลขที่ 1 หมู่ 3 ตำบลสามพระยา อำเภอชะอำ จังหวัดเพชรบุรี 76120 โทร 0-3259-4028 โทรสาร 0-3259-4027 e-mail: mssuconf@gmail.com
แหล่งเผยแพร่	www.ms.su.ac.th
สงวนลิขสิทธิ์	คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ

Proceedings การประชุมวิชาการระดับชาติ ครั้งที่ 11 ประจำปี 2566.-- เพชรบุรี :
คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร, 2566.

1142 หน้า.

1. มหาวิทยาลัยศิลปากร -- การประชุม.

I. ชื่อเรื่อง

015.593

ISBN 978-974-641-849-2



คำสั่งคณะกรรมการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร

ที่ 00089/2566

เรื่อง แต่งตั้งคณะกรรมการฝ่ายพิจารณาผลงานทางวิชาการ
โครงการประชุมวิชาการระดับชาติ ครั้งที่ 11 ประจำปี 2566

ตามที่คณะกรรมการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร ได้กำหนดจัดการประชุมวิชาการระดับชาติ ครั้งที่ 11 ประจำปี 2566 ในวันศุกร์ที่ 9 มิถุนายน 2566 เพื่อเป็นเวทีการนำเสนองานวิชาการ วิจัย และผลงานสร้างสรรค์ ในระดับชาติ เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปด้วยความเรียบร้อยตามวัตถุประสงค์ อาศัยอำนาจตามความมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติ มหาวิทยาลัยศิลปากร พ.ศ. 2559 จึงขอแต่งตั้งคณะกรรมการฝ่ายพิจารณาผลงานทางวิชาการ เพื่อทำหน้าที่ประเมินผลงานทางวิชาการ ดังผู้รายนามต่อไปนี้

1. รองคณบดีฝ่ายวิจัย	ประธานกรรมการ
2. ศาสตราจารย์ ดร.ธงพล พรหมสาขา ณ สกลนคร	กรรมการ
3. ศาสตราจารย์ ดร.นรินทร์ สังข์รักษา	กรรมการ
4. ศาสตราจารย์ ดร.นันทินิตย์ วานิชชีวะ	กรรมการ
5. ศาสตราจารย์ ดร.บุษบา กนกศิลปกรรม	กรรมการ
6. ศาสตราจารย์ ดร.พรศักดิ์ ศรีอมรศักดิ์	กรรมการ
7. รองศาสตราจารย์ ดร.กฤษณ์ รักชาติเจริญ	กรรมการ
8. รองศาสตราจารย์ ดร.กุลชลี จงเจริญ	กรรมการ
9. รองศาสตราจารย์ ดร.เก็จกนก เอื้อวงศ์	กรรมการ
10. รองศาสตราจารย์ ดร.เกตุวดี สมบูรณ์ทวี	กรรมการ
11. รองศาสตราจารย์ ดร.ธงชัย ภูวนาถวิจิตร	กรรมการ
12. รองศาสตราจารย์ ดร.ธนิษฐ์ รัตนพงศ์ภิญโญ	กรรมการ
13. รองศาสตราจารย์ ดร.ธีระวัฒน์ จันทิก	กรรมการ
14. รองศาสตราจารย์ ดร.ประสพชัย พสุนนท์	กรรมการ
15. รองศาสตราจารย์ ดร.ปิยะพงษ์ จันทร์ใหม่มูล	กรรมการ
16. รองศาสตราจารย์ ดร.พิทักษ์ ศิริวงศ์	กรรมการ
17. รองศาสตราจารย์ ดร.ภัทร์ พลอยแหวน	กรรมการ
18. รองศาสตราจารย์ ดร.รัฐพล อ้นแผ้ว	กรรมการ
19. รองศาสตราจารย์ ดร.วิสุทธิ์ วิจิตรพัชรภรณ์	กรรมการ
20. รองศาสตราจารย์ ดร.ศุภกิจ สุทธิเรืองวงศ์	กรรมการ
21. รองศาสตราจารย์ ดร.สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์	กรรมการ

22.	รองศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์ ศิริสรริหิรัญ	กรรมการ
23.	รองศาสตราจารย์ ดร.สมศักดิ์ อมรสิริพงษ์	กรรมการ
24.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ร้อยโทหญิง ดร.เกิดศิริ เจริญวิศาล	กรรมการ
25.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กฤษฎา พรรณราย	กรรมการ
26.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เกริกฤทธิ์ อัมพะวัต	กรรมการ
27.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เกษราพร พรหมนิมิตกุล	กรรมการ
28.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.โกสินทร์ เตชะนิยม	กรรมการ
29.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตพนธ์ ชุมเกตุ	กรรมการ
30.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.จิตศักดิ์ พุฒจร	กรรมการ
31.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เฉลิมชัย กิตติศักดิ์นาวิน	กรรมการ
32.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชวนชื่น อัครกะฉนิชชา	กรรมการ
33.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ณภัทร วิศวะกุล	กรรมการ
34.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ณัฐธนา สีนทร์นรภัช	กรรมการ
35.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ดวงกมล บุญแก้วสุข	กรรมการ
36.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ทิพย์สุดา พุฒจร	กรรมการ
37.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ธนภุต สังข์เนย	กรรมการ
38.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ธาดาธิเบศร์ ภูทอง	กรรมการ
39.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นพรัตน์ บุญเพียรผล	กรรมการ
40.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นภนันทน์ หอมสุด	กรรมการ
41.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นิธิกร ม่วงศรีเขียว	กรรมการ
42.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ประทีป ฉัตรสุภางค์	กรรมการ
43.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ประพล เปรมทองสุข	กรรมการ
44.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปริญญา มีสุข	กรรมการ
45.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปริญญา นาคปฐม	กรรมการ
46.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พนัสนิพนธ์ สมบัติ	กรรมการ
47.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พนัสนิพนธ์ สิมะขจรบุญ	กรรมการ
48.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์	กรรมการ
49.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พีรพล เจตโรจนานนท์	กรรมการ
50.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พีรพัฒน์ ยางกลาง	กรรมการ
51.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เพ็ญรติ จันทร์ภักดิ์	กรรมการ
52.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.มณีนรัตน์ สุขเกษม	กรรมการ
53.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.มนัสสินี บุญมีศรีสง่า	กรรมการ
54.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เมษธาวิมล พลโยธี	กรรมการ
55.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ระชานนท์ ทวีผล	กรรมการ
56.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ระบิล พันภัย	กรรมการ
57.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เรวดี อึ้งโพธิ์	กรรมการ
58.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วรพล พิณิจ	กรรมการ
59.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วัชรระ จตุพร	กรรมการ

60.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิโรจน์ เจษภูาลักษณ์	กรรมการ
61.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิระ ศรีโยธิน	กรรมการ
62.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศุภรัตน์ แสงฉัตรแก้ว	กรรมการ
63.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สวรรยา ธรรมอภิพล	กรรมการ
64.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สัตยา ตันจันทร์พงศ์	กรรมการ
65.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันติธร ภูริภักดี	กรรมการ
66.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สิริชัย ดีเลิศ	กรรมการ
67.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุทธิรัตน์ กิตติพงษ์วิเศษ	กรรมการ
68.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุนี คำนวลศิลป์	กรรมการ
69.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุรมงคล นิมจิตต์	กรรมการ
70.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เสนีย์ พวงยามณี	กรรมการ
71.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อมรินทร์ เทวตา	กรรมการ
72.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรยา พรเอี่ยมมงคล	กรรมการ
73.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรรถพงศ์ พิระเชื้อ	กรรมการ
74.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรุณี ยศบุตร	กรรมการ
75.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อาชวีภุริชญ์ น้อมเนียน	กรรมการ
76.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อิสราภรณ์ ทนุผล	กรรมการ
77.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ จอมภักดิ์ คลังระหัด	กรรมการ
78.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดาวลอย กาญจนมณีเสถียร	กรรมการ
79.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ทรงสุตา ภูสว่าง	กรรมการ
80.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ เสาวคนธ์ หนูขาว	กรรมการ
81.	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ อริสสา สะอาดนัก	กรรมการ
82.	อาจารย์ ดร.กฤษฎา พรประภา	กรรมการ
83.	อาจารย์ ดร.คมกริช นันทะโรจพงศ์	กรรมการ
84.	อาจารย์ ดร.จันทร์พร ช่วงโชติ	กรรมการ
85.	อาจารย์ ดร.ชัยรัตน์ วงศ์กิจรุ่งเรือง	กรรมการ
86.	อาจารย์ ดร.ชัชฌิพงษ์ ศิริโชตินิศากร	กรรมการ
87.	อาจารย์ ดร.ฐิติกรณ์ ยาวิไชย จารึกศิลป์	กรรมการ
88.	อาจารย์ ดร.ทิพวรรณ กำศิริมงคล	กรรมการ
89.	อาจารย์ ดร.ธีรน์วัช สุขวิลัยหิรัญ	กรรมการ
90.	อาจารย์ ดร.นพดล ไทวิชัยกุล	กรรมการ
91.	อาจารย์ ดร.บุษริน วงศ์วิวัฒนา	กรรมการ
92.	อาจารย์ ดร.ประไพพิมพ์ สุธีสินนันท	กรรมการ
93.	อาจารย์ ดร.ปริญญา ทรุ่นโพธิ์	กรรมการ
94.	อาจารย์ ดร.ปิยะกาญจน์ สุพรรณชนะบุรี	กรรมการ
95.	อาจารย์ ดร.ภฤศญา ปิยนุสรณ์	กรรมการ
96.	อาจารย์ ดร.ภวินธ์ธนา เจริญบุญ	กรรมการ
97.	อาจารย์ ดร.ภูชิป มีถาวรกุล	กรรมการ

98.	อาจารย์ ดร.รักชนก โสภภาพิศ	กรรมการ
99.	อาจารย์ ดร.รุ่งทิพย์ จันทร์ธนะกุล	กรรมการ
100.	อาจารย์ ดร.วงศ์ศักดิ์ดา วีระไพบุลย์	กรรมการ
101.	อาจารย์ ดร.วัชรระ เวชประสิทธิ์	กรรมการ
102.	อาจารย์ ดร.ศรายุทธ แสนมี	กรรมการ
103.	อาจารย์ ดร.สัจจวัฒน์ จารีกศิลป์	กรรมการ
104.	อาจารย์ ดร.สุรภัทร์ พิไชยแพทย์	กรรมการ
105.	อาจารย์ ดร.มรกต กำแพงเพชร	กรรมการ
106.	เภสัชกร ดร.ยุทธภูมิ มีประดิษฐ์	กรรมการ
107.	ดร.จิรภิญญา สันนิปางกูร	กรรมการ
108.	นางสาวสุนิสา วงศ์ประทุม	เลขานุการ
109.	นายเอกพันธ์ หวานใจ	ผู้ช่วยเลขานุการ

ทั้งนี้ ตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม พ.ศ. 2566 เป็นต้นไป

สั่ง ณ วันที่ 16 พฤษภาคม พ.ศ. 2566

Wint.

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วันชัย สุทธะนันท์)

คณบดีคณะวิทยาการจัดการ

สารบัญ

	หน้า
แนวทางการพัฒนาการดำเนินงานตามแผนยุทธศาสตร์การพัฒนา ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดสมุทรสาคร <i>ชนาธิป วรพงษ์, ภัทร์ พลอยแหวน, สมบูรณ์ ศิริสรธริรัญ,</i> <i>กฤษณ์ รักชาติเจริญ และ สมศักดิ์ อมรรสิริพงศ์.....</i>	122
การพัฒนาสื่อการเรียนรู้ทักษะด้านรัฐประศาสนศาสตร์ และทรัพยากรมนุษย์ด้วยการออกแบบบอร์ดเกม <i>เพชร กวางใส, ภูพิงค์ แต่งจั่น, มินทฎา สุขารมย์, จักรินทร์ บุญญากานนท์,</i> <i>เจตวัฒน์ แววบัณฑิต, กฤษณา ชูมาลา, โกสินทร์ เตชะนิยม, เฉลิมชัย กิตติศักดิ์นาวิน.....</i>	138
คุณภาพชีวิตในการปฏิบัติงานของบุคลากรในสังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงวัฒนธรรม (ราชการบริหารส่วนกลาง) <i>พกริ่ง รัตนสาลี และ วัลลภ รัฐฉัตรานนท์.....</i>	152
การรับรู้และการปฏิบัติตามนโยบายการจัดการขยะพลาสติกของประชาชนในเขตกรุงเทพมหานคร <i>อภิชญา ไทรัตน์ และ สวรรยา ธรรมอภิพล</i>	172
ความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับการได้เปรียบในการแข่งขัน : หลักฐานจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย <i>วรรณพร ปองสุข และ อิศราภรณ์ ทนุผล.....</i>	188
ปัจจัยระดับบุคคลและปัจจัยระดับองค์การที่มีผลต่อระดับความสำเร็จของการประยุกต์ การบริหารฐานกิจกรรมในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย <i>วรรณวิสา ธัญญเจริญ และ อิศราภรณ์ ทนุผล</i>	205
ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเลือกใช้บริการสินเชื่อธุรกิจของผู้ประกอบการ SMEs ธนาคารกสิกรไทย ในเขตบางแค กรุงเทพมหานคร <i>กัตติกา รัตนสันตยากุล และ ประพล เปรมทองสุข.....</i>	221
การศึกษาความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับวิถีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับเงินลงทุน ในสินทรัพย์ดิจิทัลของนักบัญชีในกรุงเทพมหานคร <i>อารยา เตมีศิลป์ และพรปรวิณี ชาญสุวรรณ.....</i>	237
การมีส่วนร่วมของชุมชนในการจัดการปัญหาคนกับช้างป่า กรณีศึกษา: การท่องเที่ยวสัตว์ป่า อุทยานแห่งชาติกุยบุรี <i>วรัญญา ยิ้มแย้ม.....</i>	253

ความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับการได้เปรียบในการแข่งขัน :
หลักฐานจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

THE RELATIONSHIP BETWEEN THE ACTIVITY BASED COSTING ADOPTION AND COMPETITIVE ADVANTAGE:
EVIDENCE FROM LISTED COMPANIES IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND

วรรณพร ปองสุข¹ และ อิศราภรณ์ ทนุผล²

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับความได้เปรียบในการแข่งขันของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรมอ้างอิงจากนิยามของแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม งานวิจัยนี้เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามด้วยการส่งแบบสอบถามไปยังผู้บริหารการเงินและบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 772 บริษัท ติดตามการสำรวจทางไปรษณีย์ด้วยโทรศัพท์ที่ได้รับการตอบกลับจำนวน 144 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 18.65 งานวิจัยนี้ใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ทดสอบสมมติฐานวิจัยที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 ผลการศึกษาพบว่า การประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความได้เปรียบในการแข่งขันของบริษัท โดยบริษัทที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าบริษัทที่ไม่ได้มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย = 2.441, $t = 12.331$, $p\text{-value} = 0.000$) กลุ่มอุตสาหกรรมการผลิตมีความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่ากลุ่มที่ไม่ใช่อุตสาหกรรมการผลิต (ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย = 0.707, $t = 3.682$, $p\text{-value} = 0.000$)

คำสำคัญ : ต้นทุนฐานกิจกรรม, ความได้เปรียบในการแข่งขัน, ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

¹ นักศึกษาระดับปริญญาโทมหาบัณฑิต หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร วิทยาเขตสารสนเทศเพชรบุรี

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ประจำคณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร วิทยาเขตสารสนเทศเพชรบุรี

Abstract

This study aimed at exploring the relationship between Activity-Based Costing (ABC) Adoption and Competitive Advantage in the Thai Listed Companies in the Stock Exchange of Thailand. ABC adoption based on definition of ABC concept. This study collected data by questionnaires sent to financial and accounting executive of the Listed Companies in the Stock Exchange of Thailand, totally 772 firms. Telephone follow-up to a mail survey responses were 144 firms, 18.65 response rate. This study used Multiple Regression Analysis to test research hypothesis at 0.05 statistical significance level. The results of study found that the Listed Companies in the Stock Exchange of Thailand applying Activity-Based Costing (ABC) had positively relationship to their competitive advantage. Firms adopting ABC concept higher competitive advantage level than those adopting ABC concept (regression coefficient = 2.441, $t = 12.331$, $p\text{-value} = 0.000$) Manufacturing industry sector higher competitive advantage level than non-manufacturing industry sector (regression coefficient = 0.707, $t = 3.682$, $p\text{-value} = 0.000$)

Keywords: Activity-Based Costing, Competitive Advantage, The Stock Exchange of Thailand

1. บทนำ

เนื่องจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของเชื้อไวรัสโคโรนา (Coronavirus Disease : COVID-19) ส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจไทยและเศรษฐกิจโลกอย่างมาก (ชินจิรัฐ จรัสศิริไพศาล, ชัยธัช หวังสม, สุรเกียรติ์ ปริชาตินนท์ และสรชัย สุขพันธ์, 2565) ทำให้ประเทศไทยตัดสินใจประกาศปิดประเทศ ซึ่งเป็นมาตรการควบคุมจำกัดการเดินทางรวมถึงยกเลิกกิจกรรมในพื้นที่สาธารณะ การประกาศปิดห้างสรรพสินค้าและสถานประกอบการหลายประเภทที่ก่อให้เกิดการติดเชื้อ แม้จะส่งผลดีต่อการควบคุมการแพร่ระบาดแต่ในอีกด้านหนึ่งก็ส่งผลกระทบต่อภาคการส่งออกและภาคอุตสาหกรรมอย่างมากโดยเฉพาะภาคอุตสาหกรรมการผลิต โดยการพยายามปรับลดต้นทุนของผู้ประกอบการเพื่อให้สอดคล้องกับการหารายได้ที่ลดลงโดยการลดต้นทุนแรงงานลง ซึ่งมีแนวโน้มจะปรับลดตามผลกระทบที่ได้รับในแต่ละภาคอุตสาหกรรมและภาคอุตสาหกรรมส่วนใหญ่พยายามรักษาระดับการจ้างงานไว้แต่แลกมาด้วยการปรับลดค่าแรงงานลง (วิจัยกรุงศรี, 2565) และเพื่อปรับตัวให้สามารถสร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขันในสถานการณ์นั้นได้ภาคอุตสาหกรรมจึงใช้การลดต้นทุนซึ่งเป็นแนวทางที่จะเข้ามาช่วยเพิ่มรายได้และสร้างกำไรให้กับธุรกิจได้อย่างยั่งยืนจึงมีการนำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC) มาประยุกต์ใช้ (จารุกิตติ์ ไทยวงษ์ และ สมบูรณ์ สารพัด, 2565) เพื่อลดต้นทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพถือเป็นวิธีการที่จะแก้ไขปัญหาที่เกิดจากการนำระบบต้นทุนแบบดั้งเดิมมาใช้ โดยการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นแนวคิดที่พัฒนาให้องค์กรวิเคราะห์ข้อมูลในระดับกิจกรรมเพื่อให้ข้อมูลต้นทุนของผลิตภัณฑ์ถูกต้องแม่นยำใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุดและทำให้ธุรกิจสามารถทราบข้อมูลต้นทุนของกิจกรรม (Horngrén, Datar, and Rajan, 2012) เพื่อธุรกิจจะได้นำข้อมูลต้นทุนที่ได้ไปวางแผนตัดสินใจในการกำหนดราคาผลิตภัณฑ์ที่เหมาะสมส่งผลให้สามารถแข่งขันในตลาดได้ และใช้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์กำหนดเป้าหมายการปรับลดต้นทุนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มคุณค่าให้แก่กิจการเพื่อสร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขันให้กับธุรกิจหรือปรับลดในส่วนของกิจกรรมที่เพิ่มคุณค่าเพื่อสร้างกำไรให้กับธุรกิจเพิ่มมากขึ้น (Porter, 2005) และการนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาประยุกต์ใช้ช่วยให้ธุรกิจสามารถทราบข้อมูลต้นทุนของแต่ละกิจกรรมชัดเจนมากขึ้นนำมาสู่การวางแผนผลิตสินค้าที่เพิ่มความสามารถในการทำกำไรของกิจการได้ (อิสราภรณ์ พลนารักษ์, 2550)

2. วัตถุประสงค์

เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับความได้เปรียบในการแข่งขันของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

3. วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการดำเนินการวิจัย ความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับการได้เปรียบในการแข่งขัน หลักฐานจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีแนวทางการดำเนินวิจัยเพื่อศึกษาความแตกต่างของความได้เปรียบในการแข่งขันจากการใช้ข้อมูลของบริษัทที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับบริษัทที่ไม่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม ดังนั้นผู้วิจัยจึงศึกษาทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

3.1 แนวคิดการบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC)

แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นแนวคิดที่ช่วยให้ธุรกิจสามารถคำนวณต้นทุนการผลิตออกมาได้อย่างถูกต้องแม่นยำกว่าการคำนวณต้นทุนแบบดั้งเดิม ทำให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่คำนวณออกมาไม่ถูกบิดเบือน

ก็สามารถช่วยให้ผู้บริหารนำข้อมูลต้นทุนที่ได้ไปใช้ในการตัดสินใจเกี่ยวกับธุรกิจในอนาคตได้ เช่น การกำหนดราคาขายที่เหมาะสม การลดหรือตัดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มคุณค่าให้กับกิจการออกไป ซึ่งสอดคล้องกับ เบญจรัตน์ คู่กระสังข์ (2556) ที่กล่าวว่าแนวคิดระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นแนวคิดที่พัฒนามาจากแนวคิดการคำนวณต้นทุนแบบเดิมที่ปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งหมดเข้าไปในผลิตภัณฑ์ทุกชนิดโดยไม่สนใจว่าผลิตภัณฑ์ชนิดนั้นก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายนั้นจริงหรือไม่ กล่าวคือค่าใช้จ่ายการผลิตบางรายการถูกจัดสรรไม่เหมาะสมกับเกณฑ์การปันส่วน โดยมักจะใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง ชั่วโมงเครื่องจักร เป็นเกณฑ์ในการจัดสรร ยิ่งธุรกิจผลิตผลิตภัณฑ์ชนิดนั้นมากขึ้นเท่าไรผลิตภัณฑ์ชนิดนั้นจะได้รับการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตในปริมาณที่มากขึ้นไปด้วย และสอดคล้องกับ รุติรัตน์ มีมาก, ณิชภา ศรีประสาท, ชมมณี นาสิงขัน, นันทิรา วรกาญจนบุญ, ธันนารี เจนวิถิ และกิริณา แก้วสุน (2563) ที่กล่าวว่าการคำนวณต้นทุนตามฐานกิจกรรมช่วยให้ธุรกิจสามารถคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตได้ถูกต้องและระบบต้นทุนฐานกิจกรรมจะปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตลงไปกิจกรรมต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจริง โดยปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าสู่สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน

ในงานวิจัยนี้ได้กำหนดขั้นตอนของการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมหลังจากองค์กรกำหนดวัตถุประสงค์การประยุกต์แนวคิดจะมีรายการดำเนินการ ดังนี้ (1) การเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนทรัพยากรเป็นหมวดหมู่ (2) วิเคราะห์และระบุกลุ่มกิจกรรม (Activity Analysis) (3) จัดสรรต้นทุนด้วยตัวหลักต้นทุนที่กำหนดให้แก่กิจกรรม (4) ระบุต้นทุนกิจกรรม (Activity Cost) (5) กำหนดเกณฑ์จัดสรรต้นทุนหรือตัวหลักต้นทุน (Cost Driver) (6) จัดสรรต้นทุนกิจกรรมไปยังผลิตภัณฑ์ด้วยตัวหลักต้นทุนที่กำหนด (อิสราภรณ์ พลนารักษ์, 2550) ทั้งนี้หากองค์กรมีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมได้ครบทุกขั้นตอนจะทำให้องค์กรได้รับข้อมูลผลิตภัณฑ์ที่แม่นยำใช้ในการตัดสินใจสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ในงานวิจัยนี้กำหนดรายการขั้นตอนการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมโดยพัฒนาจากรายการข้างต้นเป็นข้อคำถามเพื่อสำรวจบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

3.2 การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับความได้เปรียบด้านการแข่งขัน

เขมาวี รัชชชูชีพ (2556) กล่าวว่าความได้เปรียบด้านการแข่งขัน หมายถึง ธุรกิจที่มีทรัพยากรหรือข้อมูลที่สร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน องค์กรสามารถใช้ข้อมูลหรือทรัพยากรที่มีสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันได้หลากหลายแนวทาง การมีข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่แม่นยำและใกล้เคียงกับความจริงเป็นแนวทางหนึ่งที่สามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจให้เกิดการได้เปรียบในการแข่งขันได้ ความสำเร็จของการสร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขัน คือทำให้ลูกค้ากลับมาซื้อสินค้าหรือบริการของธุรกิจซ้ำ ธุรกิจสามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้ (ชานาญ กิ่งสกุล, ธิษณา จำเริญ, สิริพันธ์ ยิ้มสะอาด, สุพัตรา ฮงเจริญ, เปรมวดี เอศวาร์ดวันมูเยน, สุนันทีน ชูราศรี, และวิโรจน์ เกษภูาลักษณ์, 2560) สร้างความได้เปรียบในการแข่งขันด้วยกลยุทธ์การเป็นผู้นำด้านต้นทุน (Cost Leadership) เป็นกลยุทธ์ที่ธุรกิจพยายามจะลดต้นทุนการผลิตให้ต่ำกว่าคู่แข่งโดยคุณภาพของผลิตภัณฑ์ที่ไม่ด้อยกว่าคู่แข่ง ทั้งนี้กลยุทธ์นี้อาจมีความเสี่ยงจากการถูกลอกเลียนแบบสินค้าได้และการลดต้นทุนมากเกินไปอาจจะทำให้คุณภาพของสินค้าลดลง (Porter, 2005)

ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC) ถือเป็นแนวคิดที่สอดคล้องกับกลยุทธ์การเป็นผู้นำด้านต้นทุน (Cost Leadership) เนื่องจากแนวคิดของระบบต้นทุนฐานกิจกรรมที่มีการปันส่วนต้นทุนออกมาได้อย่างถูกต้องแม่นยำ ทั้งยังสามารถระบุสาเหตุของค่าใช้จ่ายการผลิตที่เพิ่มคุณค่าและไม่เพิ่มคุณค่าได้ ทำให้ธุรกิจสามารถพิจารณาต้นทุนด้วยการตัดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มคุณค่า หากธุรกิจต้องการทราบต้นทุนที่แท้จริงการคำนวณต้นทุนด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรมก็จะสร้างข้อมูลที่ทำให้เกิดความได้เปรียบทางการแข่งขันให้กับธุรกิจ

ผู้บริหารสามารถใช้ข้อมูลต้นทุนที่ได้มาในการลดต้นทุนการผลิตขององค์กรและทำให้กำไรโดยรวมขององค์กรเพิ่มสูงขึ้น (กนกวรรณ กิ่งผดุง และ สุจินต์ วุฒิชัยวัฒน์, 2560) เมื่อองค์กรประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรมทำให้องค์กรทราบต้นทุนที่แท้จริงของผลิตภัณฑ์ ต้นทุนมีความแม่นยำมากกว่าการใช้ระบบการคำนวณต้นทุนแบบเดิม (อรวรรณ เลิศไกร และ กนกพร ศรีปฐมสวัสดิ์, 2562) นอกจากนี้การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมจะทำให้องค์กรระบุได้ว่ากิจกรรมใดเพิ่มคุณค่าและกิจกรรมใดไม่เพิ่มคุณค่า ให้ข้อมูลสนับสนุนการกำหนดราคาขาย ลดต้นทุนในภาพรวมขององค์กร ทำให้เกิดการปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงาน ทำให้เพิ่มความได้เปรียบด้านการแข่งขันให้กับองค์กร (เบญจรัตน์ คู่กระสังข์, 2556) นำไปสู่สมมติฐานวิจัยที่ 1

สมมติฐานวิจัยที่ 1 องค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าองค์กรที่ไม่ได้ประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

3.3 ปัจจัยองค์กรที่มีผลต่อการประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม

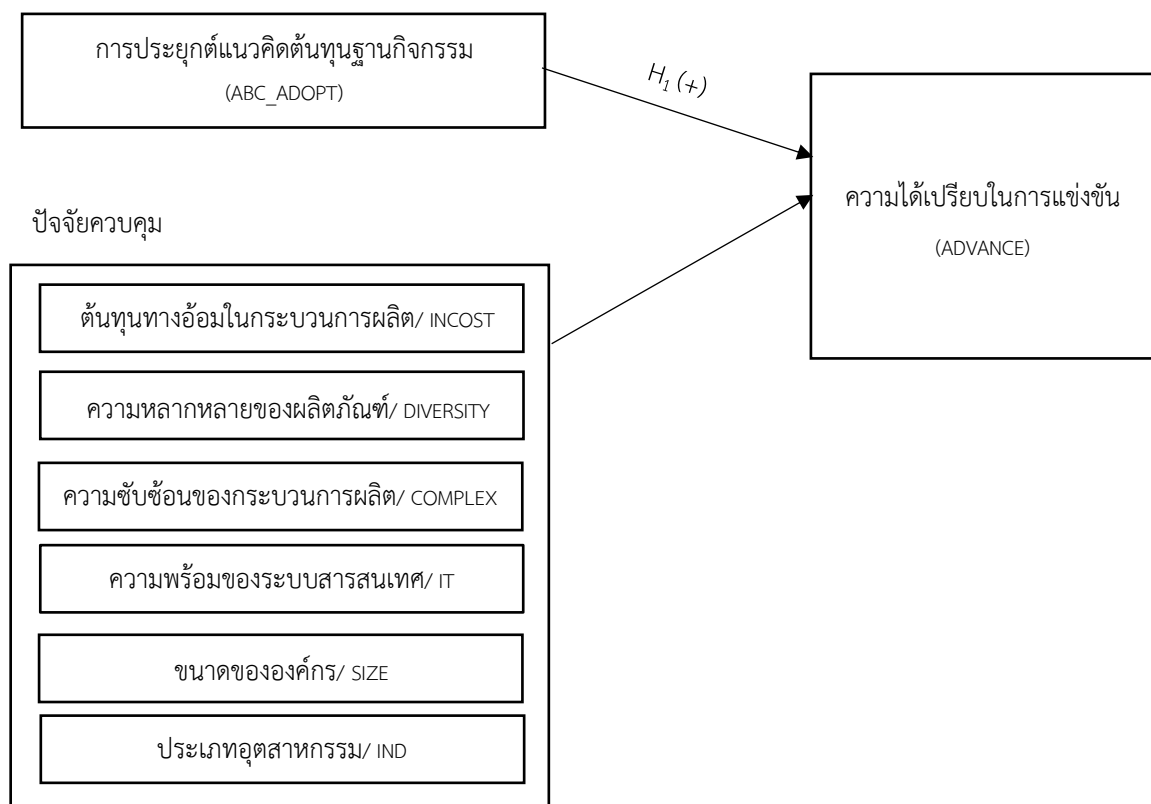
องค์กรควรพิจารณาปัจจัยองค์กรที่มีความเหมาะสมต่อการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม ได้แก่ กระบวนการผลิตที่ซับซ้อน ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ ค่าใช้จ่ายในการผลิตหรือต้นทุนทางอ้อมที่เกิดในกระบวนการผลิตมีจำนวนมากเมื่อเทียบกับต้นทุนชนิดอื่น ทั้งนี้การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นแนวคิดพัฒนาให้องค์กรวิเคราะห์ข้อมูลในระดับกิจกรรม ดังนั้นองค์กรควรมีระบบการจัดเก็บข้อมูลหรือระบบสารสนเทศที่เหมาะสมเพียงพอต่อการประยุกต์แนวคิด (วราภรณ์ ผ่องพลใส, 2545) ในกรณีที่กิจการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมต้องมีการลงทุนในการพัฒนาระบบค่อนข้างสูงทำให้กิจการที่มีขนาดใหญ่ย่อมมีจำนวนรายการข้อมูลมากกว่าองค์กรขนาดเล็ก (Roztocki and Needy, 1998) และองค์กรขนาดใหญ่มักจะมีสภาพแวดล้อมของการผลิตที่ซับซ้อน (พรรณรวี กบิลพัฒน์ และ ศิริลักษณ์ ศุภชัย, 2559) ผลิตภัณฑ์หลากหลาย (สมบุญ สารพัด, 2561) ค่าใช้จ่ายการผลิตสัดส่วนที่สูงและต้นทุนทางอ้อมในกระบวนการผลิตสินค้าและบริการสูง (พีชนิจ เนาวพันธ์, 2555) ซึ่งปัจจัยดังกล่าวอาจมีผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขันขององค์กร องค์กรจึงต้องพิจารณาความคุ้มค่าจากการลงทุนพัฒนาระบบก่อนการตัดสินใจลงทุน ในการศึกษาวิจัยนี้จึงใช้ปัจจัยด้านการผลิตที่ซับซ้อน (COMPLEX) การมีผลิตภัณฑ์ที่หลากหลาย (DIVERSITY) มีค่าใช้จ่ายการผลิตหรือต้นทุนทางอ้อมสัดส่วนที่สูง (INCCOST) เป็นปัจจัยร่วมในการทดสอบสมมติฐานวิจัย

การศึกษาก่อนหน้า พบว่าขนาดองค์กรมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานขององค์กร (Beyene, Chi, and Wu, 2016) ดังนั้นกล่าวได้ว่าองค์กรขนาดใหญ่จะได้รับความได้เปรียบในการแข่งขันจากการประยุกต์นวัตกรรมในองค์กรมากกว่าองค์กรขนาดเล็ก ในงานวิจัยนี้จึงพิจารณาปัจจัยด้านขนาดองค์กรเป็นปัจจัยร่วมในการพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับความได้เปรียบในการแข่งขันจากการใช้ข้อมูลที่ได้รับจากการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

แม้ว่าระบบต้นทุนฐานกิจกรรมทำให้ผู้บริหารได้รับข้อมูลที่สร้างความได้เปรียบในการแข่งขันและทำให้สามารถบริหารกลยุทธ์ความผู้นำด้านต้นทุนได้มีประสิทธิภาพ แต่ปัจจุบันมีบริษัทจำนวนมากยังไม่มีการนำระบบการคำนวณต้นทุนตามฐานกิจกรรมมาใช้ในองค์กรเนื่องจากปัจจัยด้านต้นทุน และการยอมรับของบุคลากร และข้อจำกัดด้านระบบข้อมูลขององค์กร การนำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้จำเป็นต้องมีระบบการจัดการข้อมูลหรือระบบฐานข้อมูลขององค์กรที่มีประสิทธิภาพสามารถเก็บข้อมูลและเรียกใช้ข้อมูลได้รวดเร็วและถูกต้อง เนื่องจากระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมีความจำเป็นต้องเก็บข้อมูลที่มีความละเอียดสูงมากและต้นทุนในการลงทุนในระบบฐานข้อมูลที่สูงเช่นกัน (ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ, 2553) กรณีกิจการมีระบบฐานข้อมูลที่พร้อมจะช่วยเพิ่มความได้เปรียบในการ

ประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมให้แก่องค์กร ในงานวิจัยนี้จึงได้พิจารณาปัจจัยด้านสารสนเทศขององค์กร (IT) เป็นปัจจัยร่วมในการทดสอบความสัมพันธ์ตามสมมติฐานวิจัยข้างต้น นอกจากนี้ การศึกษาก่อนหน้าพบว่าองค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมักจะเป็นองค์กรผลิตสินค้าและหลังจากองค์กรประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมจะได้รับข้อมูลที่สร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน โดยทำให้องค์กรมีการจัดเตรียมการประเมินต้นทุนได้ถูกต้องและรวดเร็ว (Li, 2004) ดังนั้นประเภทองค์กรที่ผลิตสินค้าหรือไม่ได้ผลิตสินค้าอาจมีผลต่อระดับความได้เปรียบในการแข่งขัน ในการศึกษานี้ได้พิจารณาปัจจัยประเภทองค์กรที่เป็นองค์กรผลิตสินค้าและไม่ผลิตสินค้า (IND) ร่วมในการพิจารณาความสัมพันธ์ตามสมมติฐานวิจัยข้างต้น

4. กรอบแนวคิดของการวิจัย



ภาพที่1 กรอบแนวคิดของการวิจัย

5. วิธีดำเนินการวิจัย

5.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในงานวิจัยนี้ คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทั้งตลาดหลัก (SET) และตลาดรอง (MAI) ที่ปรากฏข้อมูลในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2565 โดยมีตลาดหลักจำนวน 668 บริษัทและจำนวนตลาดรอง 186 บริษัท รวมทั้งสิ้น 854 บริษัท โดยแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรมได้ 7 กลุ่มอุตสาหกรรม ได้แก่ กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารกลุ่มอุตสาหกรรม สินค้า

อุปโภคบริโภค กลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุตสาหกรรม กลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง กลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ และกลุ่มอุตสาหกรรมเทคโนโลยี โดยยกเว้นบริษัทในกลุ่มการเงิน และบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูการดำเนินงาน บริษัทจดทะเบียนที่มีรายงานข้อมูลงบการเงินไม่ครบถ้วน ดังนั้นจะเหลือประชากรในการศึกษาทั้งสิ้น 772 บริษัท (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2565) โดยได้รับแบบสอบถามตอบกลับมาจำนวนทั้งสิ้น 144 บริษัท

5.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ผู้วิจัยสร้างแบบสอบถามที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการทบทวนแนวคิดทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องสร้างเป็นข้อคำถามและส่งให้ผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่านประเมินแบบสอบถาม หลังจากปรับแก้ตามคำแนะนำจึงจัดทำเป็นแบบสอบถามส่งไปรษณีย์ไปยังผู้บริหารหรือผู้จัดการหรือผู้อำนวยการของบริษัทที่ควบคุมและดูแลด้านการเงินและบัญชี ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ผู้วิจัยคำนวณหาความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (Reliability) โดยทำการทดสอบความเชื่อมั่นโดยวิธีสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ซึ่งผลการทดสอบหาค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามมีความเชื่อมั่นอยู่ในระดับสูง คือ 0.976 ซึ่งถือว่าแบบสอบถามมีความน่าเชื่อถืออยู่ในเกณฑ์ดี และเมื่อพิจารณาจากค่าคำถามเพื่อวัดค่าแต่ละตัวแปรสามารถแสดงค่าได้ ดังนี้

ตารางที่ 1 ผลการทดสอบค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

ปัจจัยที่มีผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขัน	จำนวนคำถาม	Cronbach's Alpha
ความได้เปรียบในการแข่งขัน (ADVANCE)	4	0.976
สัดส่วนต้นทุนทางอ้อม (INCOST)	4	0.979
ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ (DIVERSITY)	5	0.980
ความซับซ้อนของกระบวนการผลิต (COMPLEX)	4	0.981
ความพร้อมของระบบสารสนเทศ (IT)	7	0.987
รวม	24	0.976

5.3 ตัวแปรและการวัดค่า

โดยตัวแปรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้อธิบายตามสมมติฐานการวิจัยโดยมีการทดสอบความสัมพันธ์โดยใช้ตัวแบบวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ดังนี้

(+)

$$\text{Advance}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{ABC_Adopt}_i + \beta_2 \text{INCOST}_i + \beta_3 \text{DIVERSITY}_i + \beta_4 \text{COMPLEX}_i + \beta_5 \text{IT}_i + \beta_6 \text{SIZE}_i + \beta_7 \text{IND}_i + \varepsilon_i$$

โดย i คือ บริษัทที่ i , $n=144$

5.3.1 ตัวแปรตาม

1) ความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) วัดค่าได้โดยสร้างข้อคำถามจำนวน 4 ข้อ ที่วัดความได้เปรียบด้านการแข่งขันที่ได้จากการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม แต่ละข้อคำถามให้คะแนน 1 - 5

(1=น้อยที่สุด ; 5=มากที่สุด) โดยใช้คะแนนเฉลี่ยคะแนนทั้ง 4 ข้อ จากผลรวมของคะแนนรวม 4 ข้อ ทหารด้วยจำนวนข้อ โดยข้อคำถามที่ (1) ทราบต้นทุนของแต่ละกิจกรรมในการผลิตชัดเจนมากขึ้น พัฒนาข้อคำถามมาจาก (วัชรินทร์ วิชัยดิษฐ์, 2561) (2) มีข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของแต่ละกิจกรรมที่ไม่เพิ่มคุณค่าทำให้ลดต้นทุนบางกิจกรรมลงได้ พัฒนาข้อคำถามมาจาก (เกรียงไกร วงษ์คำอูด และ ปณัทพร เรืองเชิงชุม, 2562) (3) ค่าใช้จ่ายการผลิตโดยรวมลดลง (4) มีการใช้ข้อมูลต้นทุนของกิจกรรมในการตัดสินใจเพิ่มขึ้น โดยข้อคำถามข้อ(3)และข้อ(4) พัฒนาข้อคำถามมาจาก (อรปวีณ์ เลิศไกร และ กนกพร ศรีปฐมสวัสดิ์, 2562)

5.3.2 ตัวแปรอิสระ

1) การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC_Adopt) วัดค่าโดยตัวแปรหุ่น (Dummy variables) โดยสร้างข้อคำถามจำนวน 6 รายการ ตามรายการที่กำหนดจากนิยามการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม หากองค์กรมีการจัดสรรต้นทุนไปยังกิจกรรมต่าง ๆ ตามตัวหลักต้นทุนที่กำหนดตามนิยามแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม ที่กำหนดรายการจากนิยามของแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมดังนี้ (1) มีการเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนทรัพยากรเป็นหมวดหมู่ (2) มีการกำหนดกิจกรรมต่าง ๆ ที่มีลักษณะคล้ายกันไว้ในกลุ่มเดียวกัน (3) มีการกำหนดเกณฑ์การจัดสรรต้นทุนหรือตัวหลักต้นทุนเพื่อใช้คำนวณต้นทุนกิจกรรมต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ (4) มีการจัดสรรต้นทุนไปยังกิจกรรมต่าง ๆ ตามตัวหลักต้นทุนที่กำหนด (5) มีการกำหนดเกณฑ์หรือตัวหลักต้นทุนจากกิจกรรมไปสู่ผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด (6) มีการจัดสรรต้นทุนกิจกรรมไปยังผลิตภัณฑ์ด้วยตัวหลักต้นทุน (อิสราภรณ์ พลนารักษ์, 2550; วัชรินทร์ วิชัยดิษฐ์, 2561; Horngren, Datar, and Rajan, 2012)

การวัดค่า ABC_Adopt หากองค์กรมีการดำเนินการอย่างน้อยที่สุดในรายการที่ 1 ถึงรายการที่ 4 โดยดำเนินการอย่างน้อยถึงขั้น “มีการจัดสรรต้นทุนไปยังกิจกรรมต่างๆตามตัวหลักต้นทุนที่กำหนด” จะถือว่าองค์กรมีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม = 1 หากไม่ใช่ = 0

2) สัดส่วนต้นทุนทางอ้อม (INCCOST) เป็นตัวแปรควบคุมโอกาสในการบิดเบือนของต้นทุนจากการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ด้วยวิธีแบบเดิม วัดค่าโดยสร้างข้อคำถามเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการผลิตหรือสัดส่วนต้นทุนทางอ้อมขององค์กร (พัชนีจ เนาวพันธ์, 2555) จำนวน 4 ข้อ โดยแต่ละข้อคำถามให้คะแนน 1 - 5 (1=น้อยที่สุด; 5=มากที่สุด)

3) ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ (DIVERSITY) เป็นตัวแปรควบคุมสภาพแวดล้อมในการผลิตและโอกาสในการบิดเบือนของต้นทุนจากการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ด้วยวิธีแบบเดิม วัดค่าโดยสร้างข้อคำถามเกี่ยวกับความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ในองค์กร (สมบุญ สารพัด, 2561) จำนวน 5 ข้อ โดยแต่ละข้อคำถามให้คะแนน 1 - 5 (1=น้อยที่สุด; 5=มากที่สุด)

4) ความซับซ้อนของกระบวนการผลิต (COMPLEX) เป็นตัวแปรควบคุมสภาพแวดล้อมในการผลิตโอกาสในการบิดเบือนของต้นทุนจากการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ด้วยวิธีแบบเดิม วัดค่าโดยสร้างข้อคำถามเกี่ยวกับความซับซ้อนของกระบวนการผลิตในองค์กร (พรธรรมวี กบิลพัฒน์ และ ศิริลักษณ์ ศุทธชัย, 2559) จำนวน 4 ข้อ โดยแต่ละข้อคำถามให้คะแนน 1 - 5 (1=น้อยที่สุด; 5=มากที่สุด)

5) ความพร้อมของระบบสารสนเทศ (IT) เป็นตัวแปรควบคุมระดับความพร้อมของการจัดการฐานข้อมูล วัดค่าโดยสร้างข้อคำถามเกี่ยวกับความพร้อมของระบบสารสนเทศในองค์กร (ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ, 2553) จำนวน 7 ข้อ โดยแต่ละข้อคำถามให้คะแนน 1 - 5 (1=น้อยที่สุด; 5=มากที่สุด)

6) ขนาดขององค์กร (SIZE) เป็นตัวแปรควบคุม เนื่องจากขนาดองค์กรที่ต่างกันมีผลต่อความสามารถในการลงทุนในระบบ ABC (Al-Omiri and Drury, 2007) วัดค่าโดยตัวแปรหุ่น (Dummy variables) โดยจำนวนพนักงานมากกว่า 50 คนขึ้นไป = 1 หากไม่ใช่ = 0

7) ประเภทอุตสาหกรรม (IND) เป็นตัวแปรควบคุม เนื่องจากอุตสาหกรรมการผลิตมีการคำนวณข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์แตกต่างจากอุตสาหกรรมที่ไม่ใช่การผลิต (สุนันทา สังขทัตน์, 2564) วัดค่าโดยตัวแปรหุ่น (Dummy variables) โดยองค์กรที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมการผลิต = 1 หากไม่ใช่ = 0 (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2565)

5.4 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative Analysis) ผู้วิจัยทำการประมวลผลข้อมูลในคอมพิวเตอร์ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป SPSS โดยการวิเคราะห์ข้อมูลดำเนินการเป็น 2 ขั้นตอน ได้แก่

5.4.1 ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) ในการแสดงค่าพื้นฐานของข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน โดยใช้วิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปขององค์กร ได้แก่ (1) การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (2) ขนาดขององค์กร (3) ประเภทอุตสาหกรรม

5.4.2 ใช้สถิติเชิงอนุมาน (Inferential statistics) โดยใช้ตัวแบบทางสถิติ ได้แก่ การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้วิเคราะห์ลักษณะของตัวแปรอิสระที่มีผลต่อตัวแปรตามอย่างไร โดยตัวแปรตามคือ ความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) และตัวแปรอิสระ คือ การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC_Adopt) รวมถึงตัวแปรควบคุม คือ สัดส่วนต้นทุนทางอ้อม (INCOST) ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ (DIVERSITY) ความซับซ้อนของกระบวนการผลิต (COMPLEX) ความพร้อมของระบบสารสนเทศ (IT) ขนาดขององค์กร (SIZE) และประเภทอุตสาหกรรม (IND)

5.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลโดยส่งแบบสอบถามไปทางไปรษณีย์ไปยังผู้บริหารผู้จัดการผู้อำนวยการด้านการเงินและบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในระหว่างวันที่ 1 พฤศจิกายน 2565 – 31 มกราคม 2566 จำนวน 772 บริษัท โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามกลับมาจำนวนทั้งสิ้น 47 บริษัท หลังจากนั้นผู้วิจัยได้ติดตามแบบสอบถามด้วยการโทรศัพท์ไปยังบริษัททั้ง 772 บริษัท ในระหว่างวันที่ 1 กุมภาพันธ์ – 31 มีนาคม 2566 โดยสอบถามถึงการตอบแบบสอบถามกลับมาให้ผู้วิจัย หากบริษัทยังไม่ได้รับเอกสารทางไปรษณีย์ผู้วิจัยก็จะส่งฟอร์มแบบสอบถามไปทางอีเมล ซึ่งพบว่าผู้ปฏิเสธการตอบกลับจำนวน 628 บริษัท เนื่องจากในช่วงเวลาดังกล่าวเป็นช่วงของการปิดงบบริษัทจึงปฏิเสธการให้ข้อมูล ทั้งนี้มีผู้ตอบแบบสอบถามกลับมาทางอีเมลจำนวนทั้งสิ้น 97 บริษัท รวมจำนวนการตอบกลับเท่ากับ 144 บริษัท คิดเป็นอัตราตอบกลับร้อยละ 18.65 โดยแสดงได้ดังนี้

จำนวนแบบสอบถามส่งไปทางไปรษณีย์ (ส่ง QR code ของแบบสอบถาม)	772	บริษัท
จำนวนการตอบกลับ		
-จากการส่งทางไปรษณีย์ ได้รับข้อมูลจากฟอร์มที่สร้างเป็น QR code	47	บริษัท
-จากการติดตามทางโทรศัพท์ภายหลังการส่งทางไปรษณีย์ ได้รับข้อมูลจาก	97	บริษัท
ลิงค์ ฟอร์มที่ส่งไปทางอีเมล		
จำนวนไม่ได้รับการตอบกลับ	628	บริษัท

6. สรุปผลการวิจัย

6.1 ข้อมูลพื้นฐานของข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์

ตารางที่ 2 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามนิยามการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม	จำนวน (บริษัท)	ร้อยละ
ไม่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC_ADOPT = 0)	67	46.53
มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC_ADOPT = 1)	77	53.47
รวม	144	100.00

ตารางที่ 3 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามขนาดขององค์กร

จำนวนพนักงานในองค์กร	องค์กรที่มีการประยุกต์ ABC	องค์กรที่ไม่มีการประยุกต์ ABC	รวม
ไม่เกิน 50 คน (SIZE=0)	0	37	37
มากกว่า 50 คนขึ้นไป (SIZE=1)	77	30	107
รวม	77	67	144

ตารางที่ 4 จำนวนและร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามประเภทของอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	องค์กรที่มีการประยุกต์ ABC	องค์กรที่ไม่มีการประยุกต์ ABC	รวม
อุตสาหกรรมการอื่น (IND=0)	2	48	50
อุตสาหกรรมการผลิต (IND=1)	75	19	94
รวม	77	67	144

ตารางที่ 5 สถิติเชิงพรรณนาของตัวแปรที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐานวิจัย

ตัวแปร	จำนวน	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน
ADVANCE	144	1	5	2.99	1.658
ABC_Adopt	144	0	1	-	-
INCOST	144	1	5	2.89	1.612
DIVERSITY	144	1	5	2.95	1.560
COMPLEX	144	1	5	2.88	1.655
IT	144	1	5	3.09	1.575
SIZE	144	0	1	-	-
IND	144	0	1	-	-

จากข้างต้นอธิบายดังนี้ จำนวนกลุ่มตัวอย่าง 144 บริษัท จัดกลุ่มได้ดังนี้

(1) องค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม จำนวน 77 บริษัท และองค์กรที่ไม่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม จำนวน 67 บริษัท (ตารางที่ 2) โดยใช้ข้อมูลดังกล่าวกำหนดเป็นตัวแปรหุ่น ABC_Adopt

(2) องค์กรที่มีจำนวนพนักงานมากกว่า 50 คนขึ้นไป จำนวน 107 บริษัท และองค์กรที่มีจำนวนพนักงานไม่เกิน 50 คน จำนวน 37 บริษัท (ตารางที่ 3) โดยใช้ข้อมูลดังกล่าวกำหนดเป็นตัวแปรหุ่น SIZE

(3) องค์กรที่จัดอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมการผลิตจำนวน 94 บริษัท และองค์กรที่จัดอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมที่ไม่ใช่การผลิต จำนวน 50 บริษัท (ตารางที่ 4) โดยใช้ข้อมูลดังกล่าวกำหนดเป็นตัวแปรหุ่น IND

โดยมีค่าเฉลี่ยของตัวแปรที่ใช้ในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ดังนี้ ความได้เปรียบในการแข่งขันมีค่าเฉลี่ย (ADVANCE) 2.99 สัดส่วนต้นทุนทางอ้อม (INCOST) ค่าเฉลี่ย 2.89 ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ (DIVERSITY) ค่าเฉลี่ย 2.95 ความซับซ้อนของกระบวนการผลิต (COMPLEX) ค่าเฉลี่ย 2.88 และความพร้อมของระบบสารสนเทศ (IT) ค่าเฉลี่ย 3.09 (ตารางที่ 5)

6.2 วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับความได้เปรียบในการแข่งขัน

ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณของความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับความได้เปรียบในการแข่งขัน

ตัวแปรอิสระ	β	t	p-value
(Constant)	1.407	7.872	0.000
ABC_Adopt	2.441	12.331	0.000***
INCOST	0.192	1.016	0.311
DIVERSITY	-0.110	-0.624	0.533
COMPLEX	0.124	0.620	0.536
IT	-0.235	-1.411	0.161
SIZE	-0.061	-0.330	0.742
IND	0.707	3.682	0.000***

$R^2 = 0.815$ Adjusted $R^2 = 0.806$ $F = 85.814$ (p-value = 0.000***) n = 144

ระดับนัยสำคัญ *** 0.01

ตัวแปรอิสระ การประยุกต์ ABC(ABC_Adopt) วัดค่า ประยุกต์ ABC =1 ไม่ประยุกต์=0

INCOST วัดค่า ค่าเฉลี่ยคะแนน (1-5) จากข้อคำถาม 4 ข้อ; DIVERSITY วัดค่า ค่าเฉลี่ยคะแนน (1-5) จากข้อคำถาม 5 ข้อ

COMPLEX วัดค่า ค่าเฉลี่ยคะแนน (1-5) จากข้อคำถาม 4 ข้อ; IT วัดค่า ค่าเฉลี่ยคะแนน (1-5) จากข้อคำถาม 7 ข้อ

SIZE วัดค่า จำนวนพนักงาน 50 คน ขึ้นไป =1; ไม่ใช่ =0; IND วัดค่า กลุ่มอุตสาหกรรมการผลิต = 1; ไม่ใช่ =0

ตัวแปรตาม = ความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) ค่าเฉลี่ยจากคะแนนจากข้อคำถาม 4 ข้อ (1-5 คะแนน)

ผลการวิเคราะห์ พบว่าตัวแปรที่ใช้ในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับความได้เปรียบในการแข่งขัน โดยมีปัจจัยด้านสัดส่วนต้นทุนทางอ้อม (INCOST) ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ (DIVERSITY) ความซับซ้อนของกระบวนการผลิต (COMPLEX) ความพร้อมของระบบสารสนเทศ (IT) ขนาดขององค์กร (SIZE) และประเภทของอุตสาหกรรม (IND) เป็นตัวแปรควบคุม ทดสอบความสัมพันธ์ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 จากการวิเคราะห์ผล F-test เท่ากับ 85.814 (p-value = 0.000) แสดงให้เห็นว่าตัวแปรในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์มีความเหมาะสม Adjusted R² = 0.806 แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระได้แก่ การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC_Adopt) สัดส่วนต้นทุนทางอ้อม (INCOST) ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ (DIVERSITY) ความซับซ้อนของกระบวนการผลิต (COMPLEX) ความพร้อมของระบบสารสนเทศ (IT) ขนาดขององค์กร (SIZE) ประเภทอุตสาหกรรม (IND) สามารถอธิบายความผันผวนของตัวแปรตามคือความได้เปรียบด้านการแข่งขัน (ADVANCE) ได้ร้อยละ 80.60

ผลการทดสอบสมมติฐานวิจัย สรุปได้ดังนี้

การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC_Adopt) มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) พบว่ามีค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย (β_1) มีค่าเป็นบวก เท่ากับ 2.441*** (t = 12.331 , p-value = 0.000) แสดงให้เห็นว่า องค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าองค์กรที่ไม่ได้มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม อธิบายได้ว่าองค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมจะมีข้อมูลที่จะนำไปสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าองค์กรที่ไม่ได้มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

สำหรับตัวแปรควบคุมพบว่า

สัดส่วนต้นทุนทางอ้อม (INCOST) ไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย (β_2) เท่ากับ 0.192 (t = 1.016 , p-value = 0.311) ซึ่งค่า p-value มีค่ามากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงให้เห็นว่าสัดส่วนต้นทุนทางอ้อมไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน

ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ (DIVERSITY) ไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย (β_3) เท่ากับ -0.110 (t = -0.624 , p-value = 0.533) ซึ่งค่า p-value มีค่ามากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงให้เห็นว่าความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน

ความซับซ้อนของกระบวนการผลิต (COMPLEX) ไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย (β_4) เท่ากับ 0.124 (t = 0.620 , p-value = 0.536) ซึ่งค่า p-value มีค่ามากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงให้เห็นว่าความซับซ้อนของกระบวนการผลิตไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน

ความพร้อมของระบบสารสนเทศ (IT) ไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย (β_5) เท่ากับ -0.235 (t = -1.411, p-value = 0.161) ซึ่งค่า p-value มีค่ามากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงให้เห็นว่าความพร้อมของระบบสารสนเทศไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน

ขนาดขององค์กร (SIZE) ไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย (β_6) เท่ากับ -0.061 (t = -0.330 , p-value = 0.742) ซึ่งค่า p-value มีค่ามากกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.05 แสดงให้เห็นว่าขนาดขององค์กรต่างกันไม่ได้ทำให้ความได้เปรียบในการแข่งขันแตกต่างกัน

ประเภทอุตสาหกรรม (IND) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความได้เปรียบในการแข่งขัน (Advance) พบว่าค่าสัมประสิทธิ์การถดถอย (β_7) มีค่าเป็นบวก เท่ากับ 0.707*** (t = 3.682 , p-value = 0.000) แสดงให้เห็นว่าองค์กรที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมการผลิตมีความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าองค์กรที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่มการผลิต

จากข้างต้นสรุปได้ว่า องค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าองค์กรที่ไม่ได้มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม จึงยอมรับสมมติฐานวิจัยที่ระบุว่า องค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมจะมีความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าองค์กรที่ไม่ได้มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

7. อภิปรายผลการวิจัย

จากผลการวิจัยที่ได้ศึกษาตามตัวแบบนั้นความสัมพันธ์ระหว่างการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมกับความได้เปรียบในการแข่งขัน พบว่า องค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมีผลทำให้เกิดความได้เปรียบในการแข่งขันสูงขึ้น ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานวิจัย ซึ่งสอดคล้องกับ วรวรรณ ชวกุล และจักร ดิงศภัทัย (2559) ที่กล่าวว่าแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมช่วยให้ธุรกิจสามารถคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ออกมาได้อย่างถูกต้องแม่นยำมากกว่าการคำนวณต้นทุนแบบเดิม ซึ่งข้อมูลที่ได้จากการคำนวณตามแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมช่วยให้ผู้บริหารใช้ในการกำหนดราคาขาย ทราบต้นทุนของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดชัดเจนขึ้น รวมถึงทราบต้นทุนของแต่ละกิจกรรมเพิ่มขึ้น และข้อมูลที่ได้ยังช่วยให้องค์กรทราบถึงกิจกรรมที่เพิ่มคุณค่าและกิจกรรมที่ไม่เพิ่มคุณค่าเพื่อใช้ในการตัดสินใจและสร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขันต่อไปในอนาคต และสอดคล้องกับ ชลิต ผลอินทร์หอม และ ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล (2562) ที่กล่าวว่าเมื่อพิจารณาถึงระบบต้นทุนฐานกิจกรรมถือเป็นการบริหารจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ที่โดดเด่น องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายการบริหารต้นทุนในระยะยาวได้ ซึ่งเป็นการหาความได้เปรียบด้านการแข่งขันเหนือคู่แข่งขององค์กร และสอดคล้องกับ อรปวีณ์ เลิศไกร และ กนกพร ศรีปฐมสวัสดิ์ (2562) ที่กล่าวว่า การประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมทำให้องค์กรทราบต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องมากขึ้น ส่งผลให้ต้นทุนโดยรวมลดลงและทำให้องค์กรทราบถึงกิจกรรมไม่เพิ่มคุณค่าและกิจกรรมที่มีต้นทุนการผลิตที่สูงเกินความจำเป็น ซึ่งข้อมูลเหล่านี้ถือเป็นข้อมูลสำคัญที่ผู้บริหารจะนำมาใช้ในการปรับปรุงประสิทธิภาพการผลิต และใช้ในการจัดการต้นทุนการผลิตในอนาคต เพื่อเพิ่มความได้เปรียบให้กับธุรกิจ

ปัจจัยสภาพแวดล้อมการผลิต

สัดส่วนต้นทุนทางอ้อมไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน สัดส่วนต้นทุนทางอ้อมที่สูงและไม่ส่งผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขัน ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน องค์กรที่มีผลิตภัณฑ์ที่หลากหลายไม่ส่งผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขัน ความซับซ้อนของกระบวนการผลิตไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน องค์กรที่มีกระบวนการผลิตที่ซับซ้อนสูงไม่ส่งผลต่อความได้เปรียบในการแข่งขัน กล่าวคือ สัดส่วนของต้นทุนทางอ้อม ความหลากหลายของผลิตภัณฑ์และกระบวนการผลิตที่ซับซ้อนเป็นปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการผลิตที่สร้างโอกาสของการเกิดความบิดเบือนของต้นทุน ซึ่งสอดคล้องกับ พัทนิช เนาวพันธ์ (2555) ที่กล่าวว่า องค์กรที่มีค่าใช้จ่ายการผลิตสูงกว่าค่าแรงงานทางตรงและไม่สามารถจัดสรรต้นทุนไปยังกิจกรรมต่าง ๆ ในองค์กรได้จะส่งผลให้องค์กรไม่มีความเปรียบด้านการแข่งขัน และสอดคล้องกับ สมบูรณ์ สารพัด (2561) ที่กล่าวว่า กิจกรรมที่ผลิตสินค้าหลากหลายชนิดทำให้การคำนวณต้นทุนถูกบิดเบือนได้ง่ายและส่งผลให้กิจการนำข้อมูลไปตัดสินใจผิดพลาดได้ และสอดคล้องกับ พรรณรวี กบิลพัฒน์ และ ศิริลักษณ์ ศุทธชัย (2559) ที่กล่าวว่า

บริษัทที่มีกระบวนการผลิตซับซ้อนทำให้ต้องระบุตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนให้ถูกต้อง หากข้อมูลต้นทุนผิดพลาดอาจทำให้บริษัทไม่สามารถแข่งขันกับคู่แข่งในตลาดได้ กรณีองค์กรที่ประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรมมีต้นทุนทางอ้อมที่เกิดในกระบวนการผลิตที่สูง ผลิตภัณฑ์ที่หลากหลายและมีกระบวนการผลิตที่ซับซ้อน ซึ่งปัจจัยสภาพแวดล้อมการผลิตดังกล่าว แสดงว่าองค์กรมีโอกาที่จะเกิดความบิดเบือนของต้นทุนผลิตภัณฑ์จึงมีความเหมาะสมต่อการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมทำให้ข้อมูลที่ได้รับเพิ่มขึ้นจากการประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรมสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันสูง ในกรณีตรงกันข้ามหากองค์กรมีต้นทุนทางอ้อมต่ำ ผลิตภัณฑ์ไม่มีความหลากหลายและกระบวนการผลิตไม่มีความซับซ้อน แสดงถึงโอกาสการบิดเบือนต้นทุนผลิตภัณฑ์ต่ำ เมื่อองค์กรตัดสินใจประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรม ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ได้จากระบบ ABC จะไม่แตกต่างจากต้นทุนเดิมอย่างมีนัยสำคัญ จึงไม่ได้สร้างความได้เปรียบในการแข่งขันเพิ่มขึ้นให้แก่องค์กร ในงานวิจัยจึงมีการพิจารณาปัจจัยดังกล่าวร่วมในการทดสอบความสัมพันธ์เพื่อควบคุมระดับปัจจัยสภาพแวดล้อมการผลิต ดังนั้นจากผลวิจัยจึงไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต้นทุนทางอ้อมความหลากหลายของผลิตภัณฑ์และกระบวนการผลิตที่ซับซ้อนกับความได้เปรียบในการแข่งขัน

ความพร้อมของระบบสารสนเทศไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน สรุปได้ว่า ระบบสารสนเทศขององค์กรแสดงถึงความพร้อมของระบบการจัดการและรวบรวมข้อมูลขององค์กร ซึ่งแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นแนวคิดที่ต้องอาศัยการรวบรวมข้อมูลการดำเนินการในระดับกิจกรรมเพื่อใช้ข้อมูลในการสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ดังนั้นหากองค์กรมีระดับความพร้อมในระบบสารสนเทศสูงก็จะเพิ่มโอกาสในการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมที่สูงขึ้น (วารสารณ ฝั่งพลใส, 2545; ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ, 2553) ผลการวิจัยอธิบายได้ว่าระบบสารสนเทศของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในระดับที่แตกต่างกันไม่ทำให้บริษัทมีความได้เปรียบในการแข่งขันที่แตกต่างกัน เนื่องจากระบบสารสนเทศขององค์กรเป็นระบบสารสนเทศในภาพรวมขององค์กรไม่ได้มุ่งเน้นให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนผลิตภัณฑ์จึงไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างระบบสารสนเทศขององค์กรกับความได้เปรียบในการแข่งขัน แต่หากบริษัทมีการประยุกต์ใช้แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมจะทำให้ได้รับข้อมูลที่สร้างความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ไม่ได้มีการประยุกต์ใช้แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

ขนาดขององค์กรไม่มีความสัมพันธ์กับความได้เปรียบในการแข่งขัน สรุปได้ว่า ขนาดขององค์กรที่แตกต่างกันไม่ได้ทำให้มีความได้เปรียบในการแข่งขันจากการใช้ข้อมูลที่แตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับ Hick (1999) ที่กล่าวว่าความได้เปรียบในด้านการแข่งขันไม่ได้เกิดแค่ในองค์กรขนาดใหญ่เท่านั้นแต่สามารถเกิดได้กับองค์กรขนาดเล็กด้วย และไม่สอดคล้องกับ Al-Omiri and Drury (2007) ที่กล่าว การนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ขึ้นอยู่กับปัจจัยด้านขนาดองค์กรเป็นสำคัญ เนื่องจากองค์กรที่มีขนาดใหญ่จะมีระบบการบริหารงานที่มีความยุ่งยากซับซ้อนรวมถึงมีทรัพยากรและเทคโนโลยีในองค์กรที่มากส่งผลให้มีอัตราการนำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมไปใช้ในองค์กรได้ในระดับสูง และไม่สอดคล้องกับ Beyene, Chi, and Wu (2016) ที่กล่าวว่า องค์กรขนาดใหญ่จะได้รับความได้เปรียบในการแข่งขันจากการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมหรือจากการประยุกต์นวัตกรรมในองค์กรมากกว่าองค์กรขนาดเล็ก

ประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความได้เปรียบในการแข่งขัน สรุปได้ว่า องค์กรที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมการผลิตมีความได้เปรียบในการแข่งขันมากกว่าองค์กรที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่มการผลิต ซึ่งสอดคล้องกับสุนันทาสังขัตต์ (2564) ที่กล่าวว่าเพื่อให้อุตสาหกรรมการผลิตมีการบริหารต้นทุนที่มีประสิทธิภาพสามารถสร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขันมากกว่าอุตสาหกรรมอื่นได้นั้น ธุรกิจควรนำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ทำให้ทราบต้นทุนจากกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริง ทำให้ธุรกิจตัดต้นทุนที่ไม่จำเป็นออกไปได้ รวมถึงกำจัดต้นทุนที่ไม่เพิ่มคุณค่าช่วยวางแผนกิจกรรมในการผลิตเพื่อให้ได้กำไรตามเป้าหมาย และสามารถกำหนดราคาขายของสินค้าให้สามารถแข่งขันได้ และสอดคล้องกับ

Li (2004) ที่พบว่าอุตสาหกรรมการผลิตสินค้าที่ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสามารถสร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขัน โดยมีการจัดการประมาณต้นทุนและมีการสื่อสารข้อมูลต้นทุนโดยสะท้อนต้นทุนทางอ้อมของผลิตภัณฑ์ได้ถูกต้องรวดเร็ว และสอดคล้องกับ Maha and Hossai (2015) ที่กล่าวว่า ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นเครื่องมือที่ให้ข้อมูลที่ถูกต้องและมีประสิทธิภาพในการจัดการกับต้นทุนที่ไม่จำเป็นในการผลิตสินค้าซึ่งทำให้ภาคอุตสาหกรรมการผลิตที่ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสามารถพัฒนาไปสู่ความยั่งยืนในการสร้างความได้เปรียบด้านแข่งขันที่สูงขึ้น

8. ข้อเสนอแนะการวิจัยครั้งต่อไป

การศึกษานี้พบว่าองค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมส่งผลให้เกิดความได้เปรียบด้านการแข่งขัน ในการศึกษาครั้งต่อไปควรศึกษาความสามารถในการทำกำไรขององค์กรที่มีการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม

บรรณานุกรม

- กนกวรรณ กิ่งผดุง และ สุจินต์ วุฒิชัยวัฒน์. (2560). การประยุกต์ต้นทุนฐานกิจกรรมใช้กับกระบวนการผลิตนมพาสเจอร์ไรซ์ กรณีศึกษาในโรงงานอุตสาหกรรมนมขนาดเล็ก. *Veridian E-Journal*, ปีที่ 10 (ฉบับที่ 1).
- เกรียงไกร วงษ์คำอูด และ ปณัฏพร เรืองเชิงชุม. (2562). การลดความสูญเสียเปล่าด้วยการประยุกต์ใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมในกระบวนการผลิตยางแผ่นรมควัน กรณีศึกษา สถาบันเกษตรกรในพื้นที่ภาคใต้. *วารสารบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี*, ปีที่ 9(ฉบับที่ 1).
- เหมมารี รักษ์ชูชีพ. (2556). การบริหารเชิงกลยุทธ์. กรุงเทพฯ: ทริปป์เปล.
- จารุกิตต์ ไทยวงษ์ และ สมบูรณ์ สาระพัต. (2565). ปัจจัยสนับสนุนการนำต้นทุนฐานกิจกรรมไปประยุกต์ใช้ให้ประสบผลสำเร็จ. *Journal of Roi Kaensam Academi*, 8(1), 391 - 392.
- ชลิต ผลอินทร์หอม และ ประเวศ เพ็ญวุฒิกุล. (2562). การใช้หลักสัปปุริสธรรมและเครื่องมือการจัดการต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย. *วารสารบัณฑิตศึกษาปริทรรศน์*, ปีที่ 15.
- ชลิต ผลอินทร์หอม. (2563). ผลกระทบของการใช้เครื่องมือการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของกิจการในนิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทย. *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยการจัดการและเทคโนโลยีอีสเทิร์น*, ปีที่ 17.
- ชำนาญ กิ่งสกุล, ธนิชญา จำเจริญ, สิรินันท์ ยิ้มสะอาด, สุพัตรา ฮงเจริญ, เปรมวดี เอศวาร์ดวันมยุเณ, สุนันท์นี ชูราศรี, และวิโรจน์ เกษภูถักขันธ์. (2560). การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันของผู้ประกอบการธุรกิจสร้างโรงงานสกัดน้ำมันปาล์มแบบไม่ใช้ไอน้ำ : บริษัท ปาล์ม เพรสซิ่ง เทคโนโลยี จำกัด. *Veridian E-Journal*, ปีที่ 10 (ฉบับที่ 1), 441 - 457.
- ชินจิรัฐ จรัสศิริไพศาล, ชัยรัช หวังสม, สุรเกียรติ ปริชาตินนท์ และสรชัย สุขพันธ์. (2565). ผลกระทบจากการระบาดใหญ่ของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) ต่อการค้าสินค้าเกษตรระหว่างประเทศ. *วารสารวิชาการเทคโนโลยีการจัดการ*, ปีที่ 3 (ฉบับที่ 1), 112-118.
- ฐิตีรัตน์ มีมาก, นิชาภา ศรีประสาท, ชมมณี นาสิงขัน, นันทิรา วรกาญจนบุญ, ธันนารี เจนวนิธิ และกิริณา แก้วสุน. (2563). การบริหารต้นทุนโลจิสติกส์. *วารสารวิชาการ สถาบันเทคโนโลยีแห่งสุวรรณภูมิ*.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2565). รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. สืบค้นจาก <https://portal.set.or.th/th/company/companylist.html>
- ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ. (2553). การประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 86-89.
- เบญจรัตน์ คู่กระสังข์. (2556). การประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม เพื่อวิเคราะห์ต้นทุนผลิตภัณฑ์น้ำดื่มบรรจุขวดกรณีศึกษาโรงงานน้ำดื่มจตุเพชร. (ปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยบูรพา.
- พรรณรวี กบิลพัฒน์ และ ศิริลักษณ์ ศุทธชัย. (2559). การประยุกต์ใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมในอุตสาหกรรมอาหาร. *ประชุมวิชาการและนำเสนอผลงานวิจัยระดับชาติและนานาชาติ*, ครั้งที่ 7.
- พชนิจ เนาวพันธ์. (2555). การบัญชีต้นทุน หลักการและการประยุกต์. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- วรวรรณ ขวุกุล และ จักร ดิงศภัทย์. (2562). การประยุกต์ใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการผลิต ไข่กรองอากาศรถยนต์. *สถาบันเทคโนโลยีไทย-ญี่ปุ่น. วารสารวิจัยและพัฒนา มจร.*, ปีที่ 42 (ฉบับที่ 4).

- วราภรณ์ ผ่องพูลใส. (2545). การประยุกต์ใช้ ABC ในองค์กร กรณีศึกษาบริษัทตัวอย่าง. ปรินญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- วัชรินทร์ วิชัยดิษฐ์. (2561). การประยุกต์ใช้ต้นทุนกิจกรรมในโรงงานแปรรูปกุ้งแช่แข็ง. ปรินญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- วิจัยกรุงศรี. (2565). แนวโน้มธุรกิจและอุตสาหกรรมไทย ปี 2565 - 2567. สืบค้นจาก <https://www.krungsri.com/th/research/industry/summary-outlook/outlook-2022-2024>
- สมบูรณ์ สารพัด. (2561). เปรียบเทียบการคิดต้นทุนแบบดั้งเดิมและต้นทุนกิจกรรม. วารสารการวิจัยการบริหารการพัฒนา, ปีที่ 8 (ฉบับที่ 2).
- สุนันทา สังข์ทัศน์. (2564). กลยุทธ์การบริหารต้นทุนของธุรกิจผลิตสินค้าในสถานการณ์โควิด-19. บทความวิชาการ วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์.
- อรปวีณ์ เลิศไกร และ กนกพร ศรีปฐมสวัสดิ์. (2562). การบริหารต้นทุนโดยใช้เอเปซีในอุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์ไม้. วารสารวิชาการเทคโนโลยีอุตสาหกรรม ปีที่ 15 (ฉบับที่ 2).
- อิสราภรณ์ พลนารักษ์. (2550). ระดับการประยุกต์การบริหารฐานกิจกรรมและผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรของบริษัทในอุตสาหกรรมไทย. ปรินญาดุษฐ์บัณฑิต. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- Al - Omiri & Drury. (2007). A survey of factors influencing the choice of product costing system in UK organizations. *Management Accounting Research*.
- Beyene K. T., Chi, C. S., & Wu, W. W. (2016). The Impact of innovation strategy on organizational learning and innovation performance : Do firm size and ownership type make a difference. *South African Journal of Industrial Engineering*, 27(1), 125-136.
- Hick. (1999). Yes, ABC is small for business, too. *Journal of Accountancy*, 188.
- Hornigren C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2012). *Cost accounting : A managerial emphasis* (14th ed.). England: Person Education Limited.
- Ishter Maha & Akram Hossai. (2015). Activity-Based Costing (ABC) - An Effective Tool for Better Management. *Research Journal of Finance and Accounting*.
- Michael E. Porter. (2005). *The Competitive Advantage Creating and Sustaining Superior Performance*. New York: The Free Press.
- Quian Li. (2004). *Web base Cost Estimation and Supplier Selection Based on Parametric Cost Estimation*. Dissertation abstracts International.
- Roztock & Needy. (1998). An Intergrated Activity-Based Costing and Economic Value Added System as an Engineering Management Tool for Manufactures. Paper presented at the Proceedings of the American Society of Engineering Management National Conference, State University of New York.



80th Anniversary
SILPAKORN UNIVERSITY
Creative Art and Science for All



คณะวิทยาการจัดการ
Faculty of Management Science

Proceedings

การประชุมวิชาการระดับชาติ ครั้งที่ 11 ประจำปี 2566