

การศึกษาต้นทุนการปลูกสับปะรดโดยการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม ในตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี

THE STUDY ON COSTS OF PINEAPPLE PLANTATION BY APPLYING THE ACTIVITY-BASED COSTING IN KHAO KHANTONG SUBDISTRICT, SRIRACHA DISTRICT, CHONBURI PROVINCE

ดวงกมล นีรพัฒน์กุล*

*Duangkamon Neerapattanakun**

คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

Burapha Business School, Burapha University.

*Corresponding author, e-mail: duangkamon@buu.ac.th

Received: 21 May 2020; **Revised:** 8 September 2020; **Accepted:** 22 October 2020

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาต้นทุนการปลูกสับปะรด 2) เพื่อศึกษาการจัดสรรต้นทุนฐานกิจกรรมในการปลูกสับปะรด และ 3) เพื่อวิเคราะห์แนวทางและวิธีการลดต้นทุนในการปลูกสับปะรด ตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี กลุ่มตัวอย่างแบ่งเป็น 3 ขนาด คือ ขนาดเล็ก (50 – 99 ไร่) จำนวน 5 ราย ขนาดกลาง (100 – 150 ไร่) จำนวน 5 ราย และขนาดใหญ่ (มากกว่า 150 ไร่) จำนวน 5 ราย เป็นการสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง (Semi-Structure) เกษตรกรผู้ให้สัมภาษณ์ต้องเป็นผู้ที่มีประสบการณ์ในการปลูกสับปะรดมานานกว่า 10 ปีขึ้นไป ผลการวิจัยพบว่า 1) ต้นทุนในการปลูกสับปะรดจะไม่มีค่าวัตถุดิบทางตรง เนื่องจากเกษตรกรได้เก็บหน่อพันธุ์ของตนเองจากแปลงเดิมมาใช้ ค่าแรงงานพื้นที่ปลูกขนาดเล็ก ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 6,392 บาท พื้นที่ปลูกขนาดกลาง ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 5,750 บาท และพื้นที่ปลูกขนาดใหญ่ ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 4,834 บาท ค่าใช้จ่ายการผลิตพื้นที่ปลูกขนาดเล็ก ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 73,138 บาท พื้นที่ปลูกขนาดกลาง ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 47,740 บาท และพื้นที่ปลูกขนาดใหญ่ ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 94,381 บาท 2) ต้นทุนการปลูกสับปะรดสามารถจัดสรรต้นทุนฐานกิจกรรมได้ 7 กิจกรรม คือ กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ กิจกรรมการเตรียมดินและการปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก กิจกรรมบังคับดอก กิจกรรมการคลุมผลสับปะรด กิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคา และกิจกรรมการเก็บเกี่ยว 3) แนวทางแนะนำในการลดต้นทุนการปลูกสับปะรดแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มกิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่า ได้แก่ กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ กิจกรรมการเตรียมดินและการปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก กิจกรรมการบังคับดอก และกิจกรรมการเก็บเกี่ยว เนื่องจาก 5 กิจกรรมนี้เป็นกิจกรรมหลักในการปลูกสับปะรดและทำให้ผลสับปะรดมีมูลค่า กลุ่มกิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า ได้แก่ กิจกรรมการคลุมผลสับปะรดและกิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคา เนื่องจาก 2 กิจกรรมนี้เป็นกิจกรรมที่ไม่จำเป็น โดยกิจกรรมการคลุมผลสับปะรดมีเพื่อไม่ให้ผลสับปะรดไม่ถูกแสงแดดเผาไหม้ เกษตรกรมีการใช้บ้างไม่ใช้บ้าง ซึ่งการนำต้นทุนที่เกิดขึ้นมาจำแนกกิจกรรมใดก่อให้เกิดมูลค่าและไม่ก่อให้เกิดมูลค่าเป็นส่วนหนึ่งในการพิจารณาวิธีการลดต้นทุนจากการปรับลดกิจกรรมที่ก่อให้เกิดความสิ้นเปลืองออก

เพื่อให้ต้นทุนที่เกิดขึ้นมีความคุ้มค่าและช่วยให้ผลสัมฤทธิ์มีคุณภาพดีขึ้นจากการที่ต้นทุนทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ

คำสำคัญ: ต้นทุนฐานกิจกรรม กิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่า กิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า

Abstract

The objectives of this research are 1) to study the costs of pineapple planting, 2) to study the allocation of activity-based costing for pineapple planting, and 3) to analyze the methods and find a better approach to reduce the costs of pineapple planting at Khao Khansong Subdistrict, Sriracha District, Chonburi Province. The sample of the population divided into 3 size groups: small size (80,000-158,400 sq. m²) for 5 cases, medium size (160,000-240,000 sq. m²) for 5 cases, large size (more than 240,000 sq. m²) for 5 cases. This research is a semi-structure interview and farmers who are the interviewees must have experience in pineapple planting for over 10 years. Research result found that all 1) The cost of growing pineapples is free from direct raw materials, since farmers have been collected own pineapple shoots from the previous season to use. The average wage cost of a small-size farmland is 6,392 baht per 1,600 sq. m². For a medium-sized farmland, the average wage is 5,750 baht per 1,600 sq. m² and for a large-size farmland, it is 4,834 baht per 1,600 sq. m². The average cost of production in small farmland is 73,138 baht per 1,600 sq. m². For medium-sized farmland, the average cost is 47,740 baht per 1,600 sq. m² and for the large farmland, the average cost is 94,381 baht per 1,600 sq. m². 2) The cost of planting pineapples can allocate the costs based on 7 activities, namely the shoot preparation activities, soil preparation and planting activities, caring activities prior forcing flowers, forcing flower blooming activities, pineapple covering activities, depreciation activities, and harvesting activities. 3) Suggestion for reducing the cost of pineapple cultivation can be divided into 2 groups: value-added activities group, including shoot preparation activities, soil preparation and planting activities, caring activities prior forcing flowers, forcing blooming flower activities, and harvesting activities, because these 5 activities are the main activities in pineapple cultivation and make pineapple more valuable. Non value-added activities are pineapple covering activities and depreciation activities, because both activities are unnecessary activities. Pineapple covering activities are for protecting the skin of the pineapple fruit to not be burned by the sun, which farmers sometime don't use. By reflecting the costs to classify any activities that value-added and non-value added, it is a part of the consideration of cost reduction methods to reduce wasteful activities, which for making the costs to be worth and improve the quality of pineapples due to their cost efficiency.

Keywords: Activity-Based Costing, Value-Added Activities, Non Value-Added Activities

บทนำ

พืชเศรษฐกิจสำคัญชนิดหนึ่งที่ประเทศไทยเป็นผู้ผลิตและผู้ส่งออกรายใหญ่ของโลก คือ สับปะรด ในปี พ.ศ. 2561 มีการส่งออกสับปะรดกระป๋อง 367.49 ล้านบาท และน้ำสับปะรดกระป๋อง 137.88 ล้านบาท ภาครัฐพยายามส่งเสริมให้มีการจัดทำข้อตกลงเขตการค้าเสรี [1] เพื่อเสริมสร้างรายได้ให้ภาคการเกษตรและเป็นส่วนสำคัญต่อเศรษฐกิจในระดับมหภาคและระดับไร่นา [2] โดยกรมการค้าภายในกระทรวงพาณิชย์ได้ร่วมกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องประสานผู้ประกอบการ ผ่านกลไกประชารัฐ เพื่อเชื่อมโยงการรับซื้อผลสับปะรดจากเกษตรกรกระจายไปในพื้นที่ต่าง ๆ ทั่วประเทศ มีการส่งออกสับปะรดผลสดไปยังตลาดการค้าชายแดน และมีการผลักดันการจัดทำบันทึกข้อตกลง (MOU) ระหว่างเกษตรกรและโรงงานแปรรูปเพื่อเป็นการรักษาเสถียรภาพด้านราคา [3]

สภาพแวดล้อมที่สามารถปลูกสับปะรดได้ผลดีต้องมีสภาพอากาศร้อน ดินทะเล จึงจะเหมาะสมต่อการเจริญเติบโตของสับปะรด พันธุ์สับปะรดที่นิยมปลูก เรียกว่า พันธุ์ปัตตาเวีย หรือ พันธุ์ศรีราชา นิยมปลูกมากในจังหวัดชลบุรี ระยอง เพชรบุรี ประจวบคีรีขันธ์ และลำปาง มีขนาดผลใหญ่ที่สุดในบรรดาสับปะรดด้วยกัน เนื้อมีรสหวานฉ่ำ ใบมีสีเขียวเข้ม กลางใบเป็นร่องมีสีแดงอมน้ำตาล ปลายใบมีหนามเล็กน้อย เป็นพันธุ์ที่ใช้ส่งโรงงานสับปะรดกระป๋อง [2] โดยเกษตรกรในจังหวัดชลบุรีประสบปัญหาการค้าสับปะรดตกต่ำและมีต้นทุนการผลิตที่สูงขึ้น ส่วนหนึ่งมาจากเกษตรกรขาดความรู้ความเข้าใจในด้านต้นทุนอย่างถูกต้อง เพื่อนำมาประมาณการความสามารถในการลงทุนและการรับรู้ต้นทุนที่จะเกิดขึ้นตลอดการปลูกสับปะรดได้อย่างชัดเจน

ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาต้นทุนการปลูกสับปะรดและนำมาจัดสรรปันส่วนตามต้นทุนฐานกิจกรรม เพื่อเป็นแนวทางในการจัดการและบริหารต้นทุนการปลูกสับปะรดของกลุ่มเกษตรกรในเขตหมู่ 5 ตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี โดยต้นทุนเป็นสิ่งแรกที่เกษตรกรควรรู้และควรศึกษาให้ดีก่อนการปลูกสับปะรด ผู้วิจัยจึงเห็นถึงความสำคัญของต้นทุน ซึ่งเป็นปัจจัยหนึ่งในการบริหารการดำเนินงานของกิจการ โดยนำแนวทางการจัดสรรต้นทุนตามต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-based Costing, ABC) มาใช้ในการคำนวณต้นทุนให้มีประสิทธิภาพได้มากกว่าการคำนวณต้นทุนแบบเดิม [4] ต้นทุนแบบเดิมไม่สามารถสะท้อนข้อมูลการบริหารต้นทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพ [5] ซึ่งตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนเป็นฐานข้อมูลที่ทำให้รู้ต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นเท่าไรจากความสัมพันธ์สมเหตุสมผลจากการวัดค่าปริมาณกิจกรรมมาใช้ในการปันส่วน [6] ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีความถูกต้องสามารถเห็นถึงสาเหตุของการเกิดต้นทุนได้ชัดเจนขึ้นส่งผลให้การตัดสินใจในด้านต่าง ๆ ดีขึ้น การนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ช่วยลดต้นทุนให้ต่ำลงได้ ช่วยปรับปรุงการผลิตให้ดีขึ้น [7] อีกทั้งข้อมูลที่ได้จะเป็นข้อมูลที่ถูกต้องแม่นยำช่วยในการกำหนดทิศทางของกลยุทธ์ในด้านการตลาดและช่วยในการปรับปรุงต้นทุนให้เกิดประสิทธิภาพอีกด้วย [8] เกษตรกรสามารถติดตามต้นทุนต่าง ๆ ของกระบวนการปลูกสับปะรดได้ ทำให้เกษตรกรได้ข้อมูลการลดต้นทุน ความสูญเปล่าของกิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า จากการประยุกต์ใช้แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม เพื่อให้เกษตรกรสามารถหาแนวทางและวิธีการลดต้นทุนได้อย่างตรงจุด เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปลูกสับปะรดและสามารถปลูกสับปะรดให้คุ้มค่าจากการบริหารต้นทุนที่ถูกต้อง

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาต้นทุนการปลูกสับปะรด ตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี
2. เพื่อศึกษาการจัดสรรต้นทุนฐานกิจกรรมในการปลูกสับปะรด ตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี
3. เพื่อวิเคราะห์แนวทางและวิธีการลดต้นทุนในการปลูกสับปะรด ตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาวิจัยเป็นเกษตรกรที่ปลูกสับปะรด ตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี ในเขตหมู่ที่ 5 การเลือกเกษตรกรตัวอย่างใช้การเลือกแบบเจาะจง (Purposive Sampling) ผู้วิจัยมีการตั้งเกณฑ์การคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง โดยการใช้ขนาดไร่เป็นองค์ประกอบในการคัดเลือก ซึ่งประธานกลุ่มสับปะรดจังหวัดชลบุรีเป็นผู้อำนวยความสะดวกในการให้ข้อมูลและการเข้าถึงเกษตรกร เกษตรกรต้องเป็นผู้ที่มีประสบการณ์ในการปลูกสับปะรดมานานกว่า 10 ปีขึ้นไป มีความเชี่ยวชาญการปลูกสับปะรดเป็นอาชีพหลัก ซึ่งมีการแบ่งตามขนาดของพื้นที่ปลูกสับปะรดเป็น 3 ขนาด คือ ขนาดเล็ก (50 – 99 ไร่) จำนวน 5 ราย ขนาดกลาง (100 – 150 ไร่) จำนวน 5 ราย และขนาดใหญ่ (มากกว่า 150 ไร่) จำนวน 5 ราย

การเก็บรวบรวมข้อมูล

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) เป็นข้อมูลที่ได้จากการสร้างแบบสัมภาษณ์ให้เกษตรกรผู้ปลูกสับปะรดจำนวน 15 ราย โดยใช้วิธีการเลือกแบบเจาะจง (Purposive Sampling) แบ่งขนาดตามไร่ที่ปลูก คือ ขนาดเล็ก (50 – 99 ไร่) จำนวน 5 ราย ขนาดกลาง (100 – 150 ไร่) จำนวน 5 ราย และขนาดใหญ่ (มากกว่า 150 ไร่) จำนวน 5 ราย ในเขตหมู่ที่ 5 ตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี

2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลจากหนังสือ วิทยานิพนธ์ วารสาร บทความทางวิชาการและเอกสารต่าง ๆ ข้อมูลข่าวสารออนไลน์จากอินเทอร์เน็ตและข้อมูลรวบรวมจากหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกสับปะรด

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบการสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง (Semi-Structure) โดยมีข้อคำถามตามแบบสัมภาษณ์และมีการปรับแต่งตามสถานการณ์ที่เกิดขึ้นในการสัมภาษณ์จริงเกี่ยวกับต้นทุนการปลูกสับปะรด อาจไม่มีการเรียงลำดับตามแบบสัมภาษณ์และอาจมีการใช้ข้อคำถามไม่ครบทุกข้อและมีการเพิ่มเติมข้อคำถามตามสถานการณ์ ซึ่งจะต้องได้ข้อมูลครบถ้วนที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนที่นำมาใช้ในงานวิจัยนี้ มีการนัดพบกันตามวันและเวลาที่นัดหมาย ซึ่งผู้วิจัยจะมีการชี้แจงวัตถุประสงค์และรายละเอียดของการวิจัยในครั้งนี้ให้ผู้เข้าร่วมวิจัยทราบก่อนการสัมภาษณ์ เพื่อเป็นการให้ผู้เข้าร่วมวิจัยตัดสินใจในการให้ข้อมูลหรือไม่ผู้วิจัยสร้างแบบสัมภาษณ์จากแนวคิด ทฤษฎี งานวิจัยที่เกี่ยวข้องและกำหนดข้อมูลที่ต้องการตามวัตถุประสงค์การวิจัย เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์เกษตรกร แบ่งออกเป็น 4 ตอนดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลปัจจัยทั่วไปของเกษตรกรผู้ปลูกสับปะรด ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา เริ่มอาชีพปลูกสับปะรด ระยะเวลาปลูกจนถึงปัจจุบันและจดทะเบียนเกษตรกร

ตอนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการปลูกสับปะรดของเกษตรกร ได้แก่ ขนาดพื้นที่ในการปลูกสับปะรด วิธีการปลูก ลักษณะการปลูก ระยะเวลาตั้งแต่การปลูกจนถึงเก็บเกี่ยวสับปะรด และปริมาณผลสับปะรดที่ได้ต่อไร่

ตอนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการปลูกสับปะรด ได้แก่ ที่มาของพันธุ์สับปะรด แหล่งของเงินทุนที่ใช้ในการปลูกสับปะรด แหล่งน้ำที่ใช้ในการเกษตร อุปกรณ์และเครื่องมือที่ใช้ประกอบการปลูกสับปะรด ขั้นตอนการไถเตรียมดิน การไถพรวนก่อนปลูก การใส่ยาฆ่าหญ้าก่อนปลูก การค้ำขนาดก่อนพันธุ์ก่อนปลูก การรดน้ำ การใส่ระบบน้ำ การบังคับดอกสับปะรด วิธีการบังคับดอกสับปะรด ช่วงระยะเวลาบังคับดอก ค่าแรงงานต่าง ๆ ในการปลูกสับปะรด การใส่ปุ๋ยตั้งแต่ปลูก – เก็บเกี่ยว การใส่ปุ๋ยคอกในแปลงปลูกสับปะรด การใส่ยาปราบ/กำจัดวัชพืช ค่าน้ำมันเชื้อเพลิงและน้ำมันหล่อลื่น ค่าไฟฟ้า ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์การเกษตร การใช้สารบังคับดอก การใช้สารเร่งให้ผลสุกเร็ว ปัญหาของโรคที่ทำความเสียหายให้แก่สับปะรด การเก็บเกี่ยวสับปะรด ราคาสับปะรดในรอบปี

ที่ผ่านมา การคัดขนาดสับปะรดตามมาตรฐานโรงงาน การคั้ดทั้งผลสับปะรดที่ไม่สมบูรณ์ การตัดสินใจในการเลือกปลูก แนวโน้มการปลูกสับปะรดในปืหน้าและช่องทางการจัดจำหน่ายผลสับปะรด

ตอนที่ 4 ปัญหาและข้อเสนอแนะ ได้แก่ การได้รับความช่วยเหลือจากภาครัฐ ปัญหาด้านผลสับปะรดจำนวนผู้รับซื้อ การได้รับความรู้และแก้ไขปัญหการปลูกสับปะรดจากใคร ปัญหาและอุปสรรคในการเพาะปลูกสับปะรด ปัญหาและอุปสรรคเกี่ยวกับการจำหน่ายและปัญหาและข้อเสนอแนะในปัจจุบันของเกษตรกรผู้ปลูกสับปะรดด้านต่าง ๆ

ขั้นตอนการศึกษาวิจัย

ระยะที่ 1 การศึกษาวิจัยเชิงสำรวจ มีขั้นตอนการศึกษาดังนี้

1. สำรวจและตรวจสอบเอกสาร ประสานงานและเก็บรวบรวมเอกสารต่าง ๆ รวมทั้งศึกษาจากรายงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2. ศึกษากระบวนการปลูกสับปะรดเพื่อจัดสรรต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Base Costing)

ระยะที่ 2 การศึกษาวิจัยเชิงพรรณนามีขั้นตอนการศึกษาดังนี้

1. สร้างแบบสัมภาษณ์จากการทบทวนวรรณกรรม

2. นำแบบสัมภาษณ์ที่สร้างขึ้นเสนอให้ผู้เชี่ยวชาญพิจารณาความตรงของเนื้อหา เพื่อความสอดคล้องของข้อคำถามกับวัตถุประสงค์การวิจัย ความถูกต้องของการใช้ภาษาที่นำมาใช้ในการเก็บข้อมูล และตรวจสอบค่า IOC จากผู้เชี่ยวชาญ จากนั้นปรับปรุงข้อคำถามตามคำแนะนำของผู้เชี่ยวชาญ

3. นำแบบสัมภาษณ์ที่ปรับแก้ไขเรียบร้อยแล้วไปทดลอง พร้อมทั้งรับฟังข้อเสนอแนะเพิ่มเติมจากกลุ่มตัวอย่าง

4. ใช้แบบสัมภาษณ์ ดำเนินการเก็บข้อมูลลงพื้นที่สัมภาษณ์เกษตรกรผู้ปลูกสับปะรด เพื่อนำข้อมูลต้นทุนการจัดสรรต้นทุนฐานกิจกรรมและตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูล

ระยะที่ 3 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ มีขั้นตอนการศึกษาดังนี้

1. วิเคราะห์ประเมินผลจากแบบสัมภาษณ์เกษตรกรที่ปลูกสับปะรด

2. บรรยายพร้อมตารางประกอบ เพื่อนำเสนอข้อมูลอย่างครบถ้วน

ผลการวิจัย

การวิจัยต้นทุนการปลูกสับปะรดครั้งนี้เป็นการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรม โดยเก็บข้อมูลจากเกษตรกรที่ปลูกสับปะรดในตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี เฉพาะกลุ่มของพื้นที่เขตหมู่ที่ 5 แบ่งเป็น 3 ขนาด คือ ขนาดเล็ก (50 – 99 ไร่) จำนวน 5 ราย ขนาดกลาง (100 – 150 ไร่) จำนวน 5 ราย และขนาดใหญ่ (มากกว่า 150 ไร่) จำนวน 5 ราย จากข้อมูลต้นทุนการปลูกสับปะรดที่สัมภาษณ์เกษตรกรผู้ปลูกสับปะรด ผู้วิจัยได้มาประยุกต์การคิดต้นทุนด้วยต้นทุนฐานกิจกรรม สามารถสรุปโครงสร้างของต้นทุนในการปลูกสับปะรดตามขนาดพื้นที่ปลูกได้ดังตารางที่ 1 [9]

ต้นทุนการปลูกสับปะรดตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี

ตารางที่ 1 ต้นทุนการปลูกสับปะรด

(บาท:ไร่)

รายการ	ขนาดเล็ก		ขนาดกลาง		ขนาดใหญ่	
	ต้นทุน (บาท)	ร้อยละ	ต้นทุน (บาท)	ร้อยละ	ต้นทุน (บาท)	ร้อยละ
ค่าวัตถุดิบทางตรง	0	0.00	0	0.00	0	0.00
ค่าแรงงาน	6,392	8.04	5,750	10.75	4,834	4.87
ค่าใช้จ่ายการผลิต	73,138	91.96	47,740	89.25	94,381	95.13
รวม	79,530	100.00	53,490	100.00	99,215	100.00

จากตารางที่ 1 ต้นทุนการปลูกสับปะรด เกษตรกรจะไม่มีค่าวัตถุดิบทางตรง เนื่องจากเกษตรกรได้เก็บหน่อพันธุ์จากแปลงเดิมของตนเองมาใช้ ค่าใช้จ่ายการผลิตทุกขนาดพื้นที่ปลูกมีสัดส่วนสูงที่สุด พื้นที่ปลูกขนาดเล็ก ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 73,138 บาท พื้นที่ปลูกขนาดกลาง ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 47,740 บาท และพื้นที่ปลูกขนาดใหญ่ ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 94,381 บาท โดยพื้นที่ปลูกขนาดกลางมีค่าใช้จ่ายการผลิตน้อยที่สุด เนื่องจากเกษตรกรพื้นที่ปลูกขนาดกลางไม่มีรถบรรทุก 10 ล้อ ใช้รถกระบะและรถบรรทุก 6 ล้อแทน จึงทำให้ไม่มีต้นทุนค่าเสื่อมราคารถบรรทุก 10 ล้อ และเกษตรกรไม่มีจำนวนรถประเภทอื่นเพิ่ม ส่วนพื้นที่ปลูกขนาดเล็กและขนาดใหญ่มีการใช้รถบรรทุก 10 ล้อด้วย รองลงมาเป็นค่าแรงงานในพื้นที่ปลูกขนาดเล็ก ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 6,392 บาท พื้นที่ปลูกขนาดกลาง ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 5,750 บาท และพื้นที่ปลูกขนาดใหญ่ ต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 4,834 บาท โดยการปลูกสับปะรดเกษตรกรจะมีการจ้างแรงงานซึ่งส่วนใหญ่เป็นการจ้างหลายคนและทำงานหลายหน้าที่ ซึ่งจะเป็นการจ้างเหมาที่ผู้รับจ้างจะมีการนำวัสดุอุปกรณ์มาใช้ในแต่ละกิจกรรม ทำให้มีค่าแรงงานและค่าวัสดุอุปกรณ์รวมกันจึงแยกค่าแรงงานทางตรงออกได้ยาก ก่อให้เกิดความคลาดเคลื่อนของต้นทุนไปจากความเป็นจริงได้ ดังนั้นการปันส่วนต้นทุนฐานกิจกรรมจึงนำค่าแรงงานมารวมกับค่าใช้จ่ายการผลิตเพื่อใช้ในการคำนวณเป็นต้นทุนการปลูกสับปะรดให้มีความถูกต้องที่สุด

การจัดสรรต้นทุนฐานกิจกรรมในการปลูกสับปะรด

ตารางที่ 2 การกำหนดศูนย์กิจกรรม รายการค่าใช้จ่ายและตัวผลกดันต้นทุน

ศูนย์กิจกรรม	รายการค่าใช้จ่าย	ตัวผลกดันต้นทุน
การเตรียมหน่อพันธุ์	ค่าแรงหักหน่อมัด	จำนวนต้น
การเตรียมดินและการปลูก	ค่าแรงเตรียมดิน (ผาน 3)	จำนวนครั้ง
	ค่าแรงเตรียมดิน (ผาน 7)	จำนวนครั้ง
	ค่าแรงเตรียมดิน (ผานยกทรง)	จำนวนครั้ง
	ค่าแรงปลูก	จำนวนต้น
การปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก	ค่าปุ๋ย	จำนวนต้น
	ค่าปุ๋ยคอก (ซีพีโก)	จำนวนเที่ยว
	ค่ายากำจัดวัชพืช/ปราบศัตรูพืช	จำนวนถัง
	ค่าแรงใส่ปุ๋ย	จำนวนต้น
	ค่าแรงโรยปุ๋ยคอก (ซีพีโก)	จำนวนเที่ยว
	ค่าแรงกำจัดวัชพืช/ปราบศัตรูพืช	จำนวนถัง

การบังคับดอก	ค่าสารเคมีบังคับดอก	จำนวนถัง
	ค่าแรงบังคับดอก	จำนวนถัง
การคลุมผลสับปะรด	ค่าแรงคลุมลูก	จำนวนตัน
การตัดค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อมราคารถไถใหญ่ 4 ล้อ	จำนวนปีอายุการใช้งาน
	ค่าเสื่อมราคารถบรรทุก 6 ล้อ	จำนวนปีอายุการใช้งาน
	ค่าเสื่อมราคารถบรรทุก 10 ล้อ	จำนวนปีอายุการใช้งาน
	ค่าเสื่อมราคารถกระบะ	จำนวนปีอายุการใช้งาน
	ค่าเสื่อมราคาเครื่องสูบน้ำ	จำนวนปีอายุการใช้งาน
	ค่าเสื่อมราคาเครื่องพ่นยาชนิดเครื่องจักร	จำนวนปีอายุการใช้งาน
	ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์การเกษตร	จำนวนปีอายุการใช้งาน
การเก็บเกี่ยว	ค่าแรงเก็บเกี่ยว	จำนวนตัน

จากตารางที่ 2 การกำหนดศูนย์กิจกรรม รายการค่าใช้จ่ายและตัวผลกัตันต้นทุน จากข้อมูลการตอบแบบสัมภาษณ์ของเกษตรกรผู้ปลูกสับปะรด สามารถจำแนกต้นทุนการปลูกสับปะรดโดยการจัดสรรปันส่วนตามต้นทุนฐานกิจกรรมจะได้เป็น 7 ศูนย์กิจกรรม คือ กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ กิจกรรมการเตรียมดินและการปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก กิจกรรมการบังคับดอก กิจกรรมการคลุมผลสับปะรด กิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคา และกิจกรรมการเก็บเกี่ยว

ตารางที่ 3 สรุปต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละกิจกรรมของทุกขนาดพื้นที่ปลูก (บาท:ไร่)

ศูนย์กิจกรรม	ขนาดเล็ก		ขนาดกลาง		ขนาดใหญ่	
	ต้นทุน	ร้อยละ	ต้นทุน	ร้อยละ	ต้นทุน	ร้อยละ
1. การเตรียมหน่อพันธุ์	1,750	2.20	1,400	2.62	1,400	1.41
2. การเตรียมดินและการปลูก	1,175	1.48	1,175	2.20	1,175	1.18
3. การปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก	12,764	16.05	10,940	20.45	11,510	11.60
4. การบังคับดอก	638	0.80	1,106	2.07	923	0.93
5. การคลุมผลสับปะรด	700	0.88	625	1.17	0	0.00
6. การตัดค่าเสื่อมราคา	61,803	77.71	37,544	70.19	83,577	84.24
7. การเก็บเกี่ยว	700	0.88	700	1.31	630	0.63
รวม	79,530	100.00	53,490	100.00	99,215	100.00

จากตารางที่ 3 แสดงต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละศูนย์กิจกรรมตามขนาดพื้นที่ปลูกจะเห็นว่าศูนย์กิจกรรมตัดค่าเสื่อมราคามีต้นทุนสูงที่สุด พื้นที่ปลูกขนาดเล็กคิดเป็นร้อยละ 77.71 พื้นที่ปลูกขนาดกลางคิดเป็นร้อยละ 70.19 พื้นที่ปลูกขนาดใหญ่คิดเป็นร้อยละ 84.24 ต้นทุนการตัดค่าเสื่อมราคาของรถประเภทต่าง ๆ และอุปกรณ์การเกษตรที่ใช้ในการปลูกที่มีมูลค่าสูงมากกว่าต้นทุนของศูนย์กิจกรรมอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปลูกสับปะรดโดยตรงในแต่ละขนาดพื้นที่ปลูก เนื่องจากค่าเสื่อมราคาจะเกิดเมื่อเกษตรกรมีรถในจำนวนไม่เท่ากันหรือมีหลายประเภทที่ใช้ในการปลูก โดยค่าเสื่อมราคาจะมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับจำนวนสินทรัพย์และอายุการใช้งานในแต่ละประเภท รองลงมาศูนย์กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก พื้นที่ปลูกขนาดเล็กคิดเป็นร้อยละ 16.05 พื้นที่ปลูกขนาดกลางคิดเป็นร้อยละ 20.45 และพื้นที่ปลูกขนาดใหญ่คิดเป็นร้อยละ 11.60 เนื่องจากการดูแลการ

เจริญเติบโตของผลสับปะรด โดยเริ่มใช้ยากำจัดวัชพืช/ปราบศัตรูพืชเป็นการควบคุมและเป็นการฆ่าศัตรูพืช เป็นช่วงที่มีการใส่ปุ๋ยช่วยการเติบโตของต้นและผลสับปะรด ทำให้รากแข็งแรงและมีความชุ่มชื้น ส่วนศูนย์กิจกรรม การเตรียมหน่อพันธุ์ การเตรียมดินและการปลูก การบังคับดอก การคลุมผลสับปะรด และการเก็บเกี่ยวจะมีต้นทุน ที่แตกต่างกันไม่มากเนื่องจากเป็นกิจกรรมที่มีเพียงขั้นตอนเดียวในกิจกรรมนั้น ๆ โดยมีการแสดงรายละเอียด ต้นทุนแต่ละศูนย์กิจกรรมที่ชัดเจนขึ้น จากการสรุปต้นทุนตามศูนย์กิจกรรมของทุกขนาดพื้นที่ปลูกตามช่วงอายุการ เติบโตของสับปะรดแสดงในตารางที่ 4-6

ตารางที่ 4 ต้นทุนตามศูนย์กิจกรรมของทุกขนาดพื้นที่ปลูกในช่วงอายุ 1-6 เดือน (บาท/ไร่)

ศูนย์กิจกรรม	ขนาดเล็ก		ขนาดกลาง		ขนาดใหญ่	
	ต้นทุน	ร้อยละ	ต้นทุน	ร้อยละ	ต้นทุน	ร้อยละ
1. การเตรียมหน่อพันธุ์	1,750	4.34	1,400	4.43	1,400	2.92
2. การเตรียมดินและปลูก	1,175	2.92	1,175	3.72	1,175	2.45
3. การปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก	9,164	22.74	8,006	25.32	8,365	17.43
4. การบังคับดอก	*0	*0.00	*0	*0.00	*0	*0.00
5. การคลุมผลสับปะรด	*0	*0.00	*0	*0.00	*0	*0.00
6. การตัดค่าเสื่อมราคา	28,212	70.00	21,034	66.53	37,059	77.20
7. การเก็บเกี่ยว	0	0.00	0	0.00	0	0.00
รวม	40,301	100.00	31,615	100.00	47,999	100.00

จากตารางที่ 4 แสดงต้นทุนตามศูนย์กิจกรรมของทุกขนาดพื้นที่ปลูกในช่วงอายุ 1-6 เดือน โดยต้นทุน ของแต่ละศูนย์กิจกรรมที่เกิดขึ้น คือ การเตรียมหน่อพันธุ์การเตรียมดิน การปลูกการดูแลกำจัดวัชพืช/ปราบ ศัตรูพืชการใส่ปุ๋ยในสับปะรดก่อนการบังคับดอกและการตัดค่าเสื่อมราคา ส่วนศูนย์กิจกรรมการบังคับดอก การคลุมผลสับปะรดและการเก็บเกี่ยวในช่วง 1-6 เดือน ยังไม่มีต้นทุนเกิดขึ้น

ตารางที่ 5 ต้นทุนตามศูนย์กิจกรรมของทุกขนาดพื้นที่ปลูกในช่วงอายุ 7-12 เดือน (บาท/ไร่)

ศูนย์กิจกรรม	ขนาดเล็ก		ขนาดกลาง		ขนาดใหญ่	
	ต้นทุน	ร้อยละ	ต้นทุน	ร้อยละ	ต้นทุน	ร้อยละ
1. การเตรียมหน่อพันธุ์	*0	*0.00	*0	*0.00	*0	*0.00
2. การเตรียมดินและปลูก	*0	*0.00	*0	*0.00	*0	*0.00
3. การปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก	3,600	16.87	2,934	23.10	3,145	11.41
4. การบังคับดอก	638	2.99	1,106	8.70	923	3.35
5. การคลุมผลสับปะรด	*0	*0.00	*0	*0.00	*0	*0.00
6. การตัดค่าเสื่อมราคา	17,101	80.14	8,666	68.20	23,494	85.24
7. การเก็บเกี่ยว	*0	*0.00	*0	*0.00	*0	*0.00
รวม	21,339	100.00	12,706	100.00	27,562	100.00

จากตารางที่ 5 แสดงต้นทุนตามศูนย์กิจกรรมของทุกขนาดพื้นที่ปลูกในช่วงอายุ 7-12 เดือน โดยต้นทุนของศูนย์กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ การเตรียมดินและการปลูก ไม่เกิดต้นทุนแล้ว เนื่องจากเกิดขึ้นช่วง 1-6 เดือนเพียงครั้งเดียว ส่วนต้นทุนของศูนย์กิจกรรมการดูแลกำจัดวัชพืช/ปราบศัตรูพืช การใส่ปุ๋ยในสับปะรดก่อนบังคับดอกและการตัดค่าเสื่อมราคายังมีต้นทุนเกิดขึ้นในช่วงนี้ด้วยพร้อมกับมีต้นทุนของศูนย์กิจกรรมการบังคับดอก ส่วนการคลุมผลสับปะรดและการเก็บเกี่ยวยังไม่มีต้นทุนเกิดขึ้นเนื่องจากผลสับปะรดยังเติบโตไม่เต็มที่

ตารางที่ 6 ต้นทุนตามศูนย์กิจกรรมของทุกขนาดพื้นที่ปลูกในช่วงอายุ 13-18 เดือน (บาท:ไร่)

ศูนย์กิจกรรม	ขนาดเล็ก		ขนาดกลาง		ขนาดใหญ่	
	ต้นทุน	ร้อยละ	ต้นทุน	ร้อยละ	ต้นทุน	ร้อยละ
1. การเตรียมหน่อพันธุ์	0	0.00	0	0.00	0	0.00
2. การเตรียมดินและการปลูก	0	0.00	0	0.00	0	0.00
3. การปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก	0	0.00	0	0.00	0	0.00
4. การบังคับดอก	0	0.00	0	0.00	0	0.00
5. การคลุมผลสับปะรด	700	3.91	625	6.82	*0	0.00
6. การตัดค่าเสื่อมราคา	16,490	92.18	7,844	85.55	23,024	97.34
7. การเก็บเกี่ยว	700	3.91	700	7.63	630	2.66
รวม	17,890	100.00	9,169	100.00	23,654	100.00

จากตารางที่ 6 แสดงต้นทุนตามศูนย์กิจกรรมของทุกขนาดพื้นที่ปลูกในช่วงอายุ 13-18 เดือน โดยต้นทุนของแต่ละศูนย์กิจกรรมที่เกิดขึ้น คือ การคลุมผลสับปะรด การตัดค่าเสื่อมราคาและการเก็บเกี่ยว เนื่องจากผลสับปะรดเติบโตเต็มที่เพื่อเก็บไปจำหน่ายแล้ว

แนวทางวิธีการลดต้นทุนในการปลูกสับปะรดของทุกขนาดพื้นที่การปลูก

ตารางที่ 7 การจำแนกศูนย์กิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่าและศูนย์กิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า

กิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่า	กิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า
การเตรียมหน่อพันธุ์	การคลุมผลสับปะรด
การเตรียมดินและการปลูก	การตัดค่าเสื่อมราคา
การปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก	
การบังคับดอก	
การเก็บเกี่ยว	

จากตารางที่ 7 การจำแนกศูนย์กิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่าและศูนย์กิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่าพบว่า ศูนย์กิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่า คือ ศูนย์กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ กิจกรรมการเตรียมดินและการปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก กิจกรรมการบังคับดอก และกิจกรรมการเก็บเกี่ยว เป็นกิจกรรมหลักของการดำเนินการปลูกและทำให้เกิดผลสับปะรดที่มีมูลค่า ศูนย์กิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า คือ ศูนย์กิจกรรม

การคลุมผลสับปะรด และกิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคา ทั้ง 2 ศูนย์กิจกรรมเป็นศูนย์กิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่าที่ไม่จำเป็นโดยตรงต่อการปลูกสับปะรด

สรุปและอภิปรายผล

สรุป

จากการศึกษาต้นทุนการปลูกสับปะรดโดยการประยุกต์แนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี โดยมีวัตถุประสงค์ 1) ศึกษาต้นทุนการปลูกสับปะรด เกษตรกรผู้ให้สัมภาษณ์ไม่มีต้นทุนค่าวัตถุดิบทางตรง เนื่องจากเกษตรกรในพื้นที่ปลูกทุกขนาดมีการเก็บหน่อพันธุ์ของตนเองจากแปลงเดิมมาใช้ในการปลูก ดังนั้นจึงนำค่าจ้างแรงงานมารวมกับค่าใช้จ่ายการผลิตเพื่อใช้ในการคำนวณเป็นต้นทุนการปลูกสับปะรด โดยพื้นที่ปลูกขนาดเล็ก ค่าแรงงานเฉลี่ยไร่ละ 6,392 บาท ค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยไร่ละ 73,138 บาท พื้นที่ปลูกขนาดกลาง ค่าแรงงานเฉลี่ยไร่ละ 5,750 บาท ค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยไร่ละ 47,740 บาท และพื้นที่ปลูกขนาดใหญ่ ค่าแรงงานเฉลี่ยไร่ละ 4,834 บาท ค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยไร่ละ 94,381 บาท 2) ศึกษาการจัดสรรต้นทุนฐานกิจกรรมในการปลูกสับปะรด สามารถปันส่วนต้นทุนตามฐานกิจกรรมการปลูกสับปะรดได้ 7 กิจกรรม คือ กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ต้นทุนจะเป็นค่าแรงหักหน่อ กิจกรรมการเตรียมดินและการปลูกต้นทุนจะเป็นค่าแรงเตรียมดิน ผาน 3 ผาน 7 ผานยกร่อง และค่าแรงปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก ต้นทุนจะเป็นค่าปุ๋ย ค่าปุ๋ยคอก (ขี้ไก่) ค่ายากำจัดวัชพืช/ปราบศัตรูพืชค่าแรงใส่ปุ๋ยค่าแรงโรยปุ๋ยคอก (ขี้ไก่) และค่าแรงกำจัดวัชพืช/ปราบศัตรูพืชกิจกรรมบังคับดอกต้นทุนจะเป็นค่าสารเคมีบังคับดอกและค่าแรงบังคับดอก กิจกรรมการคลุมผลสับปะรดต้นทุนจะเป็นค่าแรงคลุมลูก กิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคาดินต้นทุนจะเป็นค่าเสื่อมราคารถไถใหญ่ 4 ล้อ ค่าเสื่อมราคารถบรรทุก 6 ล้อ ค่าเสื่อมราคารถบรรทุก 10 ล้อ ค่าเสื่อมราคารถกระบะ ค่าเสื่อมราคาเครื่องสูบน้ำ ค่าเสื่อมราคาเครื่องพ่นยาชนิดเครื่องจักร และค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์การเกษตรและกิจกรรมการเก็บเกี่ยวต้นทุนจะเป็นค่าแรงเก็บเกี่ยว 3) แนวทางวิธีการลดต้นทุนในการปลูกสับปะรด เกิดจากการจำแนกกิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่าและกิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า เพื่อช่วยในการพิจารณาส่งเสริมกิจกรรมที่ทำให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและรักษากิจกรรมที่สามารถช่วยสร้างมูลค่าให้กับผลสับปะรด อีกทั้งเป็นการพิจารณา กิจกรรมที่ไม่ควรเกิดขึ้นเป็นต้นทุนที่ต้องทำการปรับปรุงหรือควรลดต้นทุนที่สิ้นเปลืองนั้นลงเมื่อไม่มีความจำเป็น ในกิจกรรมการปลูกสับปะรด โดยศูนย์กิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่า ได้แก่ ศูนย์กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ กิจกรรมการเตรียมดินและการปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก กิจกรรมบังคับดอกและกิจกรรมการเก็บเกี่ยว กิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า ได้แก่ ศูนย์กิจกรรมการคลุมผลสับปะรด และกิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคา

อภิปรายผล

จากการศึกษาเกี่ยวกับการคิดต้นทุนการปลูกสับปะรดตามแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมในตำบลเขาคันทรง อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี ต้นทุนการปลูกสับปะรด เกษตรกรจะไม่มีค่าวัตถุดิบทางตรง โดยเก็บหน่อพันธุ์ของตนเองจากแปลงเดิมมาใช้ ค่าใช้จ่ายการผลิตทุกขนาดพื้นที่ปลูกมีสัดส่วนสูงที่สุด รองลงมาเป็น ค่าแรงงานส่วนใหญ่เป็นค่าแรงงานแบบจ้างเหมาที่ผู้รับจ้างทำหลายหน้าที่ไม่สามารถระบุเฉพาะเจาะจงได้ อีกทั้งค่าจ้างแรงงานรวมค่าวัสดุอุปกรณ์ที่นำมาใช้ด้วย จึงทำให้ไม่สามารถแยกค่าแรงงานทางตรงออกมาได้ดังนั้นจึงนำค่าแรงงานมารวมกับค่าใช้จ่ายการผลิตเป็นต้นทุนการปลูกสับปะรดสอดคล้องกับงานวิจัยของกัญญา บุญแก้ว [9] ได้ศึกษาพบว่า เกษตรกรได้ใช้การจ้างแรงงานแบบเหมารวมกับค่าวัสดุ ทำให้ไม่สามารถแยกค่าจ้างแรงงานทางตรงจริงได้ว่าเป็นเท่าไร หากมีการปันส่วนค่าใช้จ่ายไม่เหมาะสมจะทำให้ต้นทุนที่คำนวณออกมาเกิดความคลาดเคลื่อน จึงจำเป็นต้องนำค่าแรงงานมารวมกับค่าใช้จ่ายการผลิตเพื่อให้ได้ต้นทุนในการปันส่วนที่ถูกต้องที่สุด การนำต้นทุนการปลูกสับปะรดมาจัดสรรปันส่วนคำนวณเป็นต้นทุนฐานกิจกรรม เพื่อให้ต้นทุนการปลูกสับปะรด

มีความถูกต้องมากที่สุด จึงสามารถจำแนกต้นทุนการปลูกสับปะรดได้เป็น 7 ศูนย์กิจกรรม คือ กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ กิจกรรมการเตรียมดินและการปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก กิจกรรมการบังคับดอก กิจกรรมการคลุมผลสับปะรด กิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคา และกิจกรรมการเก็บเกี่ยว สอดคล้องกับงานวิจัยของ Cooper, Robin, & Robert S. Kaplan. [10] ได้ศึกษาพบว่า ต้นทุนฐานกิจกรรมให้ความแม่นยำในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เพื่อช่วยให้ผู้จัดการมุ่งเน้นความสนใจในการปรับปรุงกิจกรรมที่จะมีผลกระทบมากที่สุด ช่วยลดความต้องการในการใช้ทรัพยากรขององค์กร ช่วยลดค่าใช้จ่ายส่งผลให้ได้กำไรเพิ่มขึ้น Almeida, A., & Cunha, J. [11] ได้ศึกษาพบว่า การนำระบบต้นทุนตามฐานกิจกรรมมาช่วยในการทำงานมีประสิทธิภาพ Peter B.B. Turney. [12] ได้ศึกษาพบว่า การนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้จะช่วยให้บริษัทต่าง ๆ มองเห็นการบิดเบือนในระบบบัญชีต้นทุนจึงนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงในกลยุทธ์ของกระบวนการผลิต ต้นทุนฐานกิจกรรมจึงกลายเป็นเครื่องมือวิเคราะห์กำไร วัดผลการจัดการทางการเงินและการจัดการลงทุนได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ อีกทั้งต้นทุนฐานกิจกรรมสามารถจำแนกต้นทุนที่เกิดขึ้นได้เป็นศูนย์กิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่า ได้แก่ ศูนย์กิจกรรมการเตรียมหน่อพันธุ์ กิจกรรมการเตรียมดินและการปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษาก่อนบังคับดอก กิจกรรมการบังคับดอกและกิจกรรมการเก็บเกี่ยว เป็นศูนย์กิจกรรมของการดำเนินงานหลักและก่อให้เกิดผลสับปะรดที่มีมูลค่า ศูนย์กิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่า ได้แก่ ศูนย์กิจกรรมการคลุมผลสับปะรด และกิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคา ทั้ง 2 ศูนย์กิจกรรมไม่ก่อให้เกิดมูลค่าที่ไม่จำเป็นโดยตรงต่อผลสับปะรดโดยเกษตรกรสามารถปรับลดกิจกรรมการคลุมผลสับปะรดออกในช่วงที่อากาศไม่ร้อนหรือมีฝนไม่ต้องคลุมผลสับปะรด และกิจกรรมการตัดค่าเสื่อมราคาไม่ต้องนำมาจัดสรรเป็นต้นทุนกิจกรรมหลัก เนื่องจากเป็นกิจกรรมที่ใช้ปรับลดมูลค่าอุปกรณ์และเครื่องมือที่ใช้ประกอบการปลูกสับปะรดจากการใช้งานไม่ใช่กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของการปลูกสับปะรดโดยตรง ซึ่งขึ้นอยู่กับจำนวนรถ และอุปกรณ์ที่เกษตรกรแต่ละคนมีและขึ้นอยู่กับระยะเวลาและปริมาณที่เกษตรกรใช้ที่ไม่เท่ากัน โดยเกษตรกรบางรายจ้างแรงงานแบบเหมาจะไม่มีอุปกรณ์และเครื่องมือบางชนิดในการนำมาคิดคำนวณค่าเสื่อมราคาจากการที่อุปกรณ์และเครื่องมือรวมอยู่ในค่าจ้างแรงงานแล้ว อีกทั้งวิธีการลดต้นทุนของกิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่าในแต่ละพื้นที่เกษตรกรอาจใช้ฤดูกาลและสภาพดินในแต่ละพื้นที่เป็นตัวช่วยในการกำหนดจำนวนไร่ของพื้นที่การปลูกในแต่ละรอบการปลูกเช่นกิจกรรมการเตรียมดินและการปลูก กิจกรรมการปฏิบัติดูแลรักษา ก่อนบังคับดอก และกิจกรรมการคลุมผลสับปะรดที่เกษตรกรสามารถปรับไปตามสภาพของฤดูกาลและสภาพของดินในแต่ละพื้นที่ที่แตกต่างกันได้เพื่อใช้ในการปรับเพิ่มลดต้นทุนในแต่ละกิจกรรม จะช่วยให้การปลูกสับปะรดเกิดประสิทธิภาพและเป็นการช่วยบริหารต้นทุนให้เกิดความคุ้มค่า ประหยัดเวลา ได้ผลสับปะรดที่มีคุณภาพดียิ่งขึ้น เมื่อมีการส่งเสริมกิจกรรมที่ก่อให้เกิดมูลค่าตามช่วงเวลาที่เหมาะสม สอดคล้องกับงานวิจัยของกันทิมา สีลาสุขสันต์ [13] ได้ศึกษาพบว่า กิจกรรมก่อให้เกิดมูลค่าเป็นกิจกรรมการดำเนินการผลิตหลัก เป็นการเพิ่มมูลค่าหรือคุณค่าให้สินค้ามากขึ้น ส่วนกิจกรรมที่ไม่ก่อให้เกิดมูลค่าเป็นกิจกรรมที่ไม่สร้างมูลค่าเพิ่มหรือไม่สร้างคุณค่าให้กับสินค้าได้ และธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ [8] ได้ศึกษาพบว่า ต้นทุนฐานกิจกรรมช่วยกำหนดเป้าหมาย วางแผนปรับปรุงและลดต้นทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพ ข้อมูลที่ได้จากต้นทุนฐานกิจกรรมทำให้ผู้บริหารเห็นข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องและช่วยให้ผู้บริหารกำหนดทิศทางการดำเนินกลยุทธ์ในด้านการตลาดได้อย่างเหมาะสม

เอกสารอ้างอิง

- [1] วันวิสาข์ สุธีรพจน์. (2561). *สินค้าผัก ผลไม้กระป๋อง และแปรรูป. สำนักส่งเสริมการค้าสินค้าเกษตรและอุตสาหกรรมกรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ. สืบค้นเมื่อ 15 กันยายน 2561, จาก*
https://www.ditp.go.th/contents_attach/226609/226609.pdf

- [2] คณะกรรมการนโยบายและพัฒนาสับปะรดแห่งชาติ. (2560). *ยุทธศาสตร์สับปะรด ปี 2560-2569*. สืบค้นเมื่อ 15 กันยายน 2561, จาก <http://www.doa.go.th/hort/images/stories/academy/pine-statusfruit.pdf>
- [3] สำนักงานเศรษฐกิจการเกษตร. (2561). *เกษตรฯ พร้อมมาตรการรับมือสับปะรด ใส่เกียร์ยุทธศาสตร์ ระยะที่ 1 ปฏิรูปการผลิต*. สืบค้นเมื่อ 15 กันยายน 2561, จาก <http://www.oae.go.th/view/1/รายละเอียดข่าว/Hot%20Issue/242/TH-TH>
- [4] อิศราภรณ์ พลนารักษ์. (2544). การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม. *วารสารแม่โจ้ปริทัศน์*, 2(4), 62-65.
- [5] พัทธนิช เนาวพันธ์. (2555). *การบัญชีต้นทุน หลักการและการประยุกต์*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- [6] เบญจมาศ อภิสิทธิ์ภิญโญ. (2558). *การบัญชีต้นทุน 2*. กรุงเทพฯ: ส. เอเชียเพรส (1898).
- [7] วิภาดา ศุภรพันธ์. (2548). จะเปลี่ยนไปใช้ระบบ ABC ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือไม่. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 1(2), 93-105.
- [8] ชีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ. (2553). การประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 6(17), 86-89.
- [9] กัญจนา บุญแก้ว. (2557). พฤติกรรมต้นทุนของการปลูกปาล์มน้ำมันด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรม: กรณีศึกษา อำเภอละแม จังหวัดชุมพร. *วารสารการจัดการ*, 3(1), 30-40.
- [10] Cooper, Robin, & Robert S. Kaplan. (1991). Profit Priorities from Activity-Based Costing. *Harvard Business Review*, 69(3), 130-135.
- [11] Almeida, A., & Cunha, J. (2017). The implement of an Activity-Based Costing (ABC) system in a manufacturing company. *Procedia Manufacturing*, 13, 932-939.
- [12] Peter B.B. Turney. (2010). Activity-Based Costing An Emerging Foundation for Performance Management. *Cost Management*, 24(4), 1-12.
- [13] กันทิมา สีลาสุขสันต์. (2550). *การคำนวณต้นทุนการผลิตด้วยระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม กรณีศึกษาโรงงานการผลิตเส้นก๋วยเตี๋ยวขนาดย่อม*. วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตร์ มหาวิทยาลัย (การจัดการการขนส่งและโลจิสติกส์). บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยบูรพา.