

ต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลากับการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน: กรณีศึกษาธุรกิจ
ร้านอาหาร อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี

**Time-driven Activity-based Costing and Sustainable Business Practices:
A Case Study of the Restaurant in Sriracha District,
Chonburi Province**

ณัฐวุฒิ ทรัพย์สมบัติ,
ญาณันธร อินตะแก้ว, พัสสนันท์ ชินะอมรรัตน์,
เมธาวดี ไชยสงคราม, สัจจิตรา มะลาศรี และ สุภาพร ช่วยชาติ
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ วิทยาเขตศรีราชา

**Nuthawut Sabsombat,
Yananthorn Intakaew, Passanan Chinaamornrat,
Metawadee Chaisongkram, Sajitra Malasri and Suphaphon Chuaichat**
Kasetsart University, Sriracha Campus
Corresponding Author, E-mail: nuthawut.sa@ku.th

บทคัดย่อ

ต้นทุนผลิตภัณฑ์มีความสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจไม่เพียงแต่ช่วยให้กิจการดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพ แต่ยังช่วยสร้างความสามารถในการแข่งขันในระยะยาว บทความวิจัยนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลา (Time-Driven Activity-Based Costing : TDABC) ของร้านอาหาร และจัดประเภทเมนูอาหารตามแนวคิดการวิเคราะห์เมนูอาหาร (Menu Engineering) และ 2) ศึกษาระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการในการนำระบบ TDABC และการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืนมาประยุกต์ใช้ งานวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพโดยใช้กรณีศึกษาจากกลุ่มตัวอย่างธุรกิจร้านอาหารแห่งหนึ่ง ในอำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี ผู้วิจัยใช้วิธีการวิเคราะห์เอกสาร การวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลา และการสัมภาษณ์เชิงลึกเป็นเครื่องมือในการดำเนินการศึกษาครั้งนี้ ผลวิจัยพบว่าการนำ TDABC มาประยุกต์ใช้จะช่วยให้วิเคราะห์ต้นทุนผลิตภัณฑ์แม่นยำมากขึ้นและช่วยจัดประเภทเมนูอาหารตามแนวคิด Menu Engineering ซึ่งผู้ประกอบการสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการวางแผนกลยุทธ์ในการดำเนินธุรกิจได้ อย่างไรก็ตาม TDABC อาจไม่เหมาะสมกับบางกิจกรรม เช่น การคิดค่าเสื่อมและค่าเช่า เป็นต้น เนื่องจากกิจกรรมเหล่านี้อาจไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับเวลา งานวิจัยนี้ยังพบว่าแม้ผู้ประกอบการมีความพร้อมที่จะนำ TDABC มาใช้แต่ยังขาดความรู้ความเข้าใจ ซึ่งอาจทำให้เกิดข้อผิดพลาด

* วันที่รับบทความ : 18 ตุลาคม 2567; วันที่แก้ไขบทความ 24 ตุลาคม 2567; วันที่ตอบรับบทความ : 29 ตุลาคม 2567

Received: October 18 2024; Revised: October 24 2024; Accepted: October 29 2024

ในการกำหนดต้นทุนผลิตภัณฑ์ นอกจากนี้ กิจกรรมมีความรู้ความเข้าใจและความพร้อมในการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืนเพื่อสร้างมูลค่าให้แก่กิจการ สังคม และสิ่งแวดล้อมในระยะยาว

คำสำคัญ: ต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลา; การวิเคราะห์เมนูอาหาร; การดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน

Abstract

Product costing is crucial for business operations as it not only enhances operational efficiency but also strengthens long-term competitiveness. This research article thus aims to: 1) study the application of Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) in restaurants and classify menu items based on the Menu Engineering concept, and 2) study the level of knowledge and understanding of entrepreneurs in applying the TDABC system and sustainable business practices. This research is a qualitative study using a case study of a restaurant business in Siracha District, Chonburi Province. The researcher employed documentary analysis, Time-Driven Activity-Based Costing analysis, and in-depth interviews as tools for conducting this study. The research findings reveal that applying TDABC improves the accuracy of product cost analysis and assists in classifying menu items according to the Menu Engineering concept, which entrepreneurs can utilise for strategic business planning. However, TDABC may not be suitable for certain activities, such as depreciation and rent, as these activities may not be directly related to time. This research also found that although entrepreneurs are ready to implement TDABC, they lack sufficient understanding, which may lead to errors in product cost determination. Additionally, the business possesses the knowledge, understanding and readiness to implement sustainable practices, contributing to long-term value creation for the company, society, and the environment.

Keywords: Time-Driven Activity-Based Costing; Menu Engineering; Sustainable Business Practices

บทนำ

หลังจากสถานการณ์โรคระบาด Covid-19 ส่งผลกระทบต่อธุรกิจการท่องเที่ยวในประเทศไทยเป็นอย่างมาก โดยในปัจจุบันภาวะเศรษฐกิจการท่องเที่ยวของไทยมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง จำนวนนักท่องเที่ยวทั้งในไทยและนักท่องเที่ยวต่างประเทศมีการเดินทางในประเทศไทยมากขึ้น ส่งผลต่อธุรกิจการท่องเที่ยว เช่น ธุรกิจโรงแรม ธุรกิจร้านอาหาร ธุรกิจขนส่งทางบกและทางน้ำ รวมไปถึงธุรกิจที่ให้บริการอื่น ๆ มีการปรับตัวดีขึ้นในทุกภูมิภาค ซึ่งจังหวัดที่มีปริมาณนักท่องเที่ยวมากที่สุด 1 ใน 3 จังหวัดแรกคือ ชลบุรี เนื่องจากจังหวัดชลบุรีมีสถานที่ท่องเที่ยวที่สำคัญมากมาย ซึ่งเป็นผลดีต่อธุรกิจการท่องเที่ยวในพื้นที่ใกล้เคียง (กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา, 2567) ดังนั้น งานวิจัยชิ้นนี้จึงเลือกศึกษาธุรกิจร้านอาหารในจังหวัดชลบุรี

การคำนวณต้นทุนถือเป็นหัวใจสำคัญในการประกอบธุรกิจ เพราะจะทำให้กิจการทราบผลประกอบการของการดำเนินธุรกิจว่าผลประกอบการนั้นเป็นที่น่าสนใจหรือตรงตามเป้าหมายที่ตั้งไว้หรือไม่ นอกจากนี้ การคำนวณต้นทุนยังช่วยให้ผู้บริหารสามารถวางแผนและตัดสินใจทางธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ เช่น การตั้งราคาขาย การควบคุมต้นทุน การวิเคราะห์ผลกำไร การวางแผนการปฏิบัติงาน และการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ เป็นต้น ซึ่งการคำนวณต้นทุนสามารถทำได้หลายวิธี โดยวิธีที่เป็นที่นิยม คือ ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC) ที่ถูกคิดค้นโดย Cooper and Kaplan (1988) เนื่องจากการคำนวณต้นทุนตามฐานกิจกรรม จะทำให้ธุรกิจทราบข้อมูลที่มีประสิทธิภาพ และมีความแม่นยำในการคำนวณมากกว่าวิธีต้นทุนแบบดั้งเดิม (Traditional Costing Systems) (Ganorkar et al., 2018) กล่าวคือ การคำนวณต้นทุนแบบดั้งเดิมจะเน้นการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าสู่สินค้าหรือบริการด้วยวิธีอย่างง่าย โดยอ้างอิงปริมาณในการปันส่วน เช่น จำนวนชั่วโมงแรงงาน จำนวนชั่วโมงเครื่องจักร เป็นต้น โดยหากกิจกรรมใดใช้มาก ก็ปันส่วนมาก กิจกรรมใดใช้น้อยก็จะปันส่วนน้อย ซึ่งการคำนวณเช่นนี้อาจจะทำให้เกิดความบิดเบือนของต้นทุนเนื่องจากไม่ได้พิจารณาความซับซ้อนของแต่ละกิจกรรม (สมบูรณ์ สารพัด, 2561) ทำให้หลายธุรกิจเลือกใช้ต้นทุนตามฐานกิจกรรมในการพิจารณาต้นทุน อย่างไรก็ตาม การคำนวณต้นทุนตามฐานกิจกรรมอาจมีความยุ่งยาก เนื่องจากกิจการจะต้องทราบความสัมพันธ์ของตัวหลักต้นทุนในทุกกิจกรรมของธุรกิจส่งผลให้ธุรกิจนั้นมีค่าใช้จ่ายเพิ่มมากขึ้น (Rahman et al., 2019)

จากปัญหาดังกล่าวทำให้ Kaplan and Anderson (2004) ได้เสนอการคำนวณต้นทุนแบบใหม่ ได้แก่ ต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลา (Time-Driven Activity Based Costing : TDABC) โดยวิธี TDABC นี้สามารถชดเชยข้อจำกัดของวิธี ABC ได้ กล่าวคือ การใช้วิธี TDABC สามารถประหยัดค่าใช้จ่ายได้ข้อมูลที่มีความแม่นยำ ทันทเวลา และมีความสมเหตุสมผลมากกว่าวิธี ABC และวิธีต้นทุนแบบดั้งเดิม (Gervais et al., 2010) อย่างไรก็ตาม การนำวิธี TDABC มาใช้ในธุรกิจควรระมัดระวังในเรื่องคุณภาพของข้อมูล เนื่องจากข้อมูลที่ได้อาจได้รับผลกระทบที่เกิดจากความคลาดเคลื่อนในการประมาณตามหลักเวลา (เช่น ค่าเวลาที่ ค่าชั่วโมง เป็นต้น) หรือการไม่ให้ความสำคัญในเรื่องของเวลาตั้งแต่วันที่แรกที่เริ่มกระบวนการในแต่ละกิจกรรม ซึ่งอาจทำให้ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินธุรกิจ (Vedernikova et al., 2020)

การประกอบธุรกิจนอกจากการพิจารณาต้นทุนแล้ว ยังจะต้องให้ความสำคัญไปถึงความคุ้มค่าของประโยชน์ที่ได้รับเมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนที่เสียไป โดยเฉพาะการประกอบธุรกิจร้านอาหาร ผู้ประกอบการอาจจะเลยเกี่ยวกับการคำนวณต้นทุน บางกรณีตัวเลขต้นทุนที่คำนวณได้อาจไม่สะท้อนถึงต้นทุนที่แท้จริง เนื่องจากผู้ประกอบการอาจคำนวณค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องไม่ครอบคลุมมากพอ รวมไปถึงการคิดราคาขายของเมนูอาหารที่ไม่สมเหตุสมผลเมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนที่เสียไป ดังนั้น ธุรกิจร้านอาหารจึงจำเป็นต้องมีการวางแผนการคำนวณต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นให้ครอบคลุม เพื่อให้ได้ทราบต้นทุนและกำไรที่แท้จริง ซึ่งจะช่วยในการตัดสินใจวางแผนกลยุทธ์ทางการตลาดได้อย่างมีประสิทธิภาพ งานวิจัยนี้จึงนำการวิเคราะห์

เมนูอาหาร (Menu Engineering) มาประยุกต์ใช้กับการคำนวณ TDABC โดยการแบ่งประเภทเมนูอาหารต่างๆ ดังนี้ 1) Star เป็นเมนูที่ได้รับความนิยมสูงและทำกำไรได้ดี 2) Plow Horse เป็นเมนูที่ได้รับความนิยมสูง แต่สร้างกำไรต่อเมนูไม่มาก 3) Puzzles เป็นเมนูที่ทำกำไรได้ดี แต่ได้รับความนิยมต่ำ และ 4) Dog เป็นเมนูที่ได้รับความนิยมต่ำและทำกำไรได้ไม่ดี ทั้งนี้ การแบ่งประเภทเมนูอาหารดังกล่าวจะช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถทราบว่าเมนูประเภทใดที่ดึงดูดลูกค้าและมีความนิยมสูง ซึ่งช่วยในการจัดการต้นทุนและวางแผนกลยุทธ์ทางการตลาดได้ดียิ่งขึ้น (Kasavana, Michael L., 1990)

การดำเนินธุรกิจในปัจจุบันมีหลายปัจจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้ประกอบการควรตระหนักและให้ความสำคัญทั้งปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก เช่น ภาวะเศรษฐกิจ สภาพทางสังคม การควบคุมภายในขององค์กร รวมไปถึงการพัฒนาเทคโนโลยีใหม่ ๆ เพื่อการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน การดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืนเป็นการดำเนินธุรกิจโดยคำนึงถึงการเติบโตของผลกำไรควบคู่ไปกับการผสมผสานแนวคิดความรับผิดชอบต่อด้านสิ่งแวดล้อม สังคม และธรรมาภิบาลขององค์กร (Environment, Social and Governance : ESG) ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้มีส่วนได้เสียในปัจจุบันให้ความสนใจ อีกทั้งยังสามารถสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียว่าบริษัทจะมีผลการดำเนินงานที่มั่นคงในระยะยาวให้กับนักลงทุนได้ (Şeker and Şengür, 2021)

จากแนวคิดการคำนวณต้นทุน TDABC ที่มีการพัฒนามาจากวิธีต้นทุน ABC และวิธีต้นทุนแบบดั้งเดิม รวมไปถึงความสำคัญของการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืนเพื่อการเติบโตอย่างมั่นคง และแสดงถึงภาพลักษณ์ที่ดีของธุรกิจ ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาเกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนโดยใช้วิธีฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลาและนำมาผสมผสานร่วมกับแนวคิดการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน เพื่อเป็นอีกหนึ่งทางเลือกในการได้มาซึ่งข้อมูลที่มีคุณภาพและสามารถต่อยอดในการดำเนินงานทางธุรกิจได้

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาระบบต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลา (TDABC) ของธุรกิจร้านอาหาร และจัดประเภทของเมนูอาหารตามแนวคิด Menu Engineering
2. เพื่อศึกษาระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการในการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลา (TDABC) และการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน (ESG) มาประยุกต์ใช้ในธุรกิจ

ระเบียบวิธีวิจัย

1. ขอบเขตด้านเนื้อหา

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยกรณีศึกษาเชิงพรรณนา (Descriptive case study research) กรณีศึกษาร้านอาหารแห่งหนึ่งในอำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี ซึ่งเป็นการศึกษาเชิงลึกโดยเก็บข้อมูลผ่านการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการและเก็บรวบรวมข้อมูลการบันทึกบัญชีต้นทุนในช่วงเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2567 เพื่อนำมาคำนวณต้นทุน Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC)

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

วิธีการวิเคราะห์เอกสาร (Documentary analysis) และการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลา (Analysis of Time-Driven Activity-Based Costing: TDABC) เป็นเครื่องมือที่ผู้วิจัยใช้ในการดำเนินการศึกษาครั้งนี้ นอกจากนี้ ผู้วิจัยยังได้พัฒนาแนวทางการสัมภาษณ์เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์การวิจัย แนวทางการสัมภาษณ์ดังกล่าวได้รับการออกแบบโดยอ้างอิงจากแนวคิดและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นกรอบในการกำหนดประเด็นสัมภาษณ์แบบคำถามปลายเปิด (Open-ended questions) ซึ่งประเด็นคำถามนี้เน้นเกี่ยวกับการเกิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ รวมถึงความรู้และความพร้อมในการนำหลัก TDABC และแนวทางการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืนมาประยุกต์ใช้ในองค์กร

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

หลังจากผู้วิจัยศึกษาแนวคิด TDABC และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยได้วางแผนการวิจัย โดยลงพื้นที่เก็บรวบรวมข้อมูลการบันทึกบัญชีต้นทุนจากสถานประกอบการ และสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) ผู้ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ เจ้าของกิจการ พนักงานบัญชี และพนักงานครัว ทั้งนี้รูปแบบการสัมภาษณ์จะใช้แนวทางการสัมภาษณ์ที่ได้ออกแบบประเด็นคำถามไว้ล่วงหน้าแล้ว จากนั้น ผู้วิจัยนำผลที่ได้มาวิเคราะห์ข้อมูลและจัดประเภทเมนูอาหารตามแนวคิด Menu Engineering พร้อมกันนี้ ผู้วิจัยได้เก็บข้อมูลเกี่ยวกับการนำแนวคิด TDABC และการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืนมาประยุกต์ใช้ในกิจการ

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

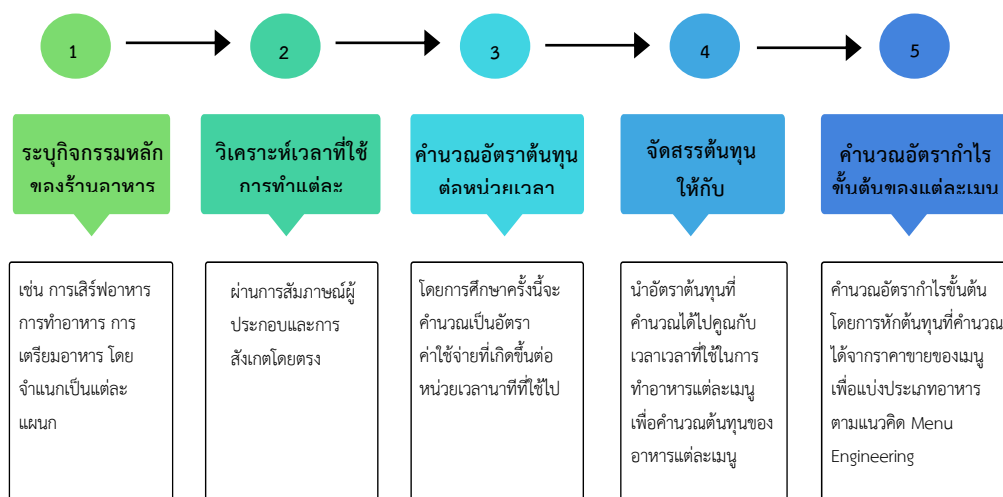
งานวิจัยนี้ใช้การวิเคราะห์เนื้อหา (Content analysis) ผ่านการศึกษาข้อมูลจากการบันทึกบัญชีต้นทุนของกิจการ หลังจากนั้นผู้วิจัยได้ทำการคำนวณต้นทุนโดยใช้แนวคิด Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) ซึ่งพัฒนาขึ้นตามกรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในงานวิจัย นอกจากนี้ ผู้วิจัยยังใช้วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลแบบอุปนัย (Analytic Induction) ในการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ในประเด็นต่าง ๆ ที่ระบุไว้ในแนวทางการสัมภาษณ์ เพื่อสร้างข้อสรุปจากข้อมูลที่รวบรวมได้

ผลการวิจัย

ตามวัตถุประสงค์งานวิจัย สามารถแบ่งผลวิจัยออกเป็น 2 ส่วน ดังต่อไปนี้

1. ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลา (TDABC) ของธุรกิจร้านอาหาร และจัดประเภทของเมนูอาหารตามแนวคิด Menu Engineering

ผู้วิจัยระบุและวิเคราะห์เวลาในการดำเนินกิจกรรมหลักต่าง ๆ เพื่อคำนวณต้นทุนต่อหน่วยเวลา และจัดสรรต้นทุนให้กับเมนูอาหาร เมื่อต้นทุนของเมนูแต่ละรายการถูกคำนวณแล้วจะถูกนำไปวิเคราะห์และจัดประเภทเมนูตามแนวคิด Menu Engineering เพื่อแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนและความสามารถในการทำกำไรของเมนูอาหารแต่ละประเภท โดยมีรายละเอียดดังรูปที่ 1

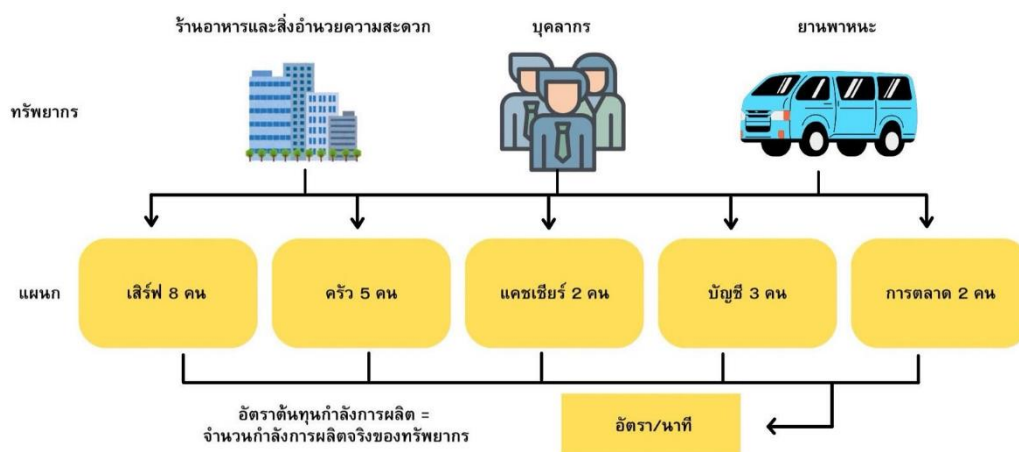


รูปที่ 1 ขั้นตอนการคำนวณต้นทุนร้านอาหารวิธี TDABC

จากรูปข้างต้น สามารถอธิบายขั้นตอนการคำนวณต้นทุน TDABC ได้ดังนี้

1) ระบุกิจกรรมหลักของร้านอาหาร

ในขั้นตอนแรกของการคำนวณต้นทุน TDABC คือ การระบุกิจกรรมหลักของร้านอาหารซึ่งแสดงรายละเอียดในรูปที่ 2 กล่าวคือ ติดตามกิจกรรมหลักและทรัพยากรที่ใช้ในกระบวนการ โดยทรัพยากรประกอบด้วยร้านอาหาร สิ่งอำนวยความสะดวก บุคลากร และยานพาหนะ ซึ่งแต่ละแผนกจะนำทรัพยากรเหล่านี้ไปใช้งานเพื่อดำเนินงานในแต่ละแผนกเอง โดยแบ่งเป็นแผนกเสิร์ฟมีพนักงาน 8 คน แผนกครัวมีพนักงาน 5 คน แคชเชียร์ 2 คน บัณฑิต 3 คน และการตลาด 2 คน จากนั้นจะนำข้อมูลไปคำนวณอัตราต้นทุนกำลังการผลิต โดยใช้เป็นหน่วยอัตราต้นทุนต่อหน่วย ซึ่งวิธีการนี้จะสะท้อนให้เห็นถึงจำนวนกำลังการผลิตจริงของทรัพยากร โดยมีรายละเอียดดังตารางที่ 1



รูปที่ 2 กิจกรรมหลักของร้านอาหาร

2) วิเคราะห์เวลาที่ใช้ในแต่ละกิจกรรมและคำนวณอัตราต้นทุนต่อหน่วยเวลา

ตารางที่ 1 แสดงการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายแต่ละแผนก

แผนก	กำลังการผลิต				อัตรา ต้นทุน (บาท / นาฬิกา)	ประเภท ของ ค่าใช้จ่าย
	จำนวน พนักงาน (คน)	จำนวน ชั่วโมงการ ทำงานต่อ วัน	จำนวนนาฬิกา การทำงาน ต่อเดือน	ค่าใช้จ่ายต่อ เดือน (บาท)		
ค่าแรง						
แผนกเสิร์ฟ	8	8	115,200*	84,000.00	0.73	DL
แผนกครัว	5	7	63,000*	120,000.00	1.90	DL
แผนกแคชเชียร์	2	7	25,200*	30,000.00	1.19	DL
รวมค่าแรงทางตรง				234,000.00	3.82	
ค่าใช้จ่ายการบริการ						
ค่าสาธารณูปโภค			43,200**	34,000.00	0.79	OH
ค่าเช่า			43,200**	110,000.00	2.55	OH
ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์			43,200**	200,000.00	4.63	OH
ค่าตัดจำหน่าย - โปรแกรมบัญชี			43,200**	141.67	0.00	OH

แผนก	กำลังการผลิต				อัตรา ต้นทุน (บาท / นาทีก)	ประเภท ของ ค่าใช้จ่าย
	จำนวน พนักงาน (คน)	จำนวน ชั่วโมงการ ทำงานต่อ วัน	จำนวนนาทีก การทำงาน ต่อเดือน	ค่าใช้จ่ายต่อ เดือน (บาท)		
รวมค่าใช้จ่ายบริการ				344,141.67	7.97	
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร						
แผนกบัญชี	3	8	43,200*	50,000.00	1.16	SG&A
แผนกการตลาดและ บริหาร	2	8	28,800*	24,000.00	0.83	SG&A
รวมค่าใช้จ่ายขายและ บริหาร			72,000	74,000.00	1.99	

ตารางที่ 1 แสดงการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลาโดยการคำนวณอัตราต้นทุนต่อหน่วยเวลา ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้แบ่งรายละเอียดค่าใช้จ่ายของกิจการออกเป็น 3 ประเภทหลัก ได้แก่ ค่าแรงทางตรง (Direct Labour: DL) ค่าใช้จ่ายการบริการ (Overhead Expenses: OH) และค่าใช้จ่ายขายและบริหาร (Selling General and Administrative Expenses: SG&A) โดยแสดงให้เห็นว่าค่าแรงทางตรงมีค่าใช้จ่ายอยู่ที่ 3.82 บาทต่อนาที ผู้วิจัยคำนวณอัตราดังกล่าวจากการที่ร้านอาหารเปิดทำการทุกวัน ดังนั้น พนักงานทำงานเฉลี่ยคนละ 30 วันต่อเดือน นอกจากนี้ อัตราค่าใช้จ่ายการบริการอยู่ที่ 7.97 บาทต่อนาที โดยเกณฑ์เวลาของค่าใช้จ่ายในการบริการคำนวณจาก 60 นาที x 24 ชั่วโมง x 30 วัน ซึ่งเท่ากับ 43,200 นาทีต่อเดือน และอัตราค่าใช้จ่ายขายและบริหารอยู่ที่ 1.99 บาทต่อนาที โดยคำนวณจากการที่พนักงานทำงานเฉลี่ย 30 วันต่อเดือน

3) จัดสรรต้นทุนให้กับเมนูอาหาร และคำนวณอัตรากำไรขั้นต้นของแต่ละเมนู

ตารางที่ 2 แสดงการคำนวณต้นทุน TDABC และจำแนกเมนูอาหาร ตามแนวคิด Menu engineering

เมนู	เวลาในการ ทำอาหาร (นาที)	ต้นทุนผลิตอาหาร			ต้นทุน รวม	ราคา ขาย	กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	SG&A	กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	อัตรากำไร ขั้นต้น	ความ สามารถในการ ทำกำไร	ระดับ ความ นิยม	ประเภท อาหาร
		DM	DL	OH									
ซีโรงหมูบาร์บีคิว	15	150	57.30	119.55	326.85	398	71.15	29.85	41.30	17.87%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สเต็กกริลาย	15	220	57.30	119.55	396.85	619	302.14	29.85	272.29	48.81%	ดี	นิยม	Star
สเต็กเนื้อริบอายเสิร์ฟคู่กับซอสเห็ดสูตรพิเศษ	15	140	57.30	119.55	316.85	299	-17.86	29.85	-47.71	-5.97%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สเต็กเนื้อริบอายเสิร์ฟคู่กับซอสสไตล์ญี่ปุ่น	15	140	57.30	119.55	316.85	299	-17.86	29.85	-47.71	-5.97%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
พิซซ่าหน้าผักโขม เบคอนชีส	10	110	38.20	79.7	227.90	289	61.09	19.90	41.19	21.14%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
พิซซ่าหน้าฮาวายเย็น	10	110	38.20	79.7	227.90	289	61.09	19.90	41.19	21.14%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สเต็กพอร์คอบพริกไทยดำใส่กรอก	10	90	38.20	79.7	207.90	245	37.09	19.90	17.19	15.14%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สเต็กไก่พริกไทยดำ	7	45	26.74	55.79	127.53	119	-8.53	13.93	-22.46	-7.17%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สเต็กแซลมอนซอสผักโขม	5	150	19.10	39.85	208.95	298	89.05	9.95	79.10	29.88%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
ปลาแซลมอนเทอริยากิ มันก้อนทอด	7	150	26.74	55.79	232.53	288	55.47	13.93	41.54	19.26%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สปาเก็ตตี้ครีมไข่มุก	5	50	19.10	39.85	108.95	155	76.05	9.95	66.10	49.06%	ดี	นิยม	Star
สปาเก็ตตี้เส้นดำ ผัดกระเทียมปลาหมึก ไข่มุก	8	50	30.56	63.76	144.32	185	40.67	15.92	24.75	21.99%	ไม่ดี	ไม่นิยม	Dog
สปาเก็ตตี้คาโบนาร่า	5	45	19.10	39.85	103.95	149	45.05	9.95	35.10	30.23%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สปาเก็ตตี้ครีมแฮมเห็ด	5	45	19.10	39.85	103.95	135	31.05	9.95	21.10	23.00%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
ข้าวหมูสับหอไชทรงเครื่อง	5	35	19.10	39.85	93.95	129	35.05	9.95	25.10	27.17%	ไม่ดี	ไม่นิยม	Dog
ข้าวผัดกระเทียม	5	50	19.10	39.85	108.95	135	26.05	9.95	16.10	19.29%	ไม่ดี	ไม่นิยม	Dog

เมนู	เวลาในการ ทำอาหาร (นาที)	ต้นทุนผลิตอาหาร			ต้นทุน รวม	ราคา ขาย	กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	SG&A	กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	อัตรากำไร ขั้นต้น	ความ สามารถ ในการทำกำไร	ระดับ ความ นิยม	ประเภท อาหาร
		DM	DL	OH									
แซลมอนสไตล์ ญี่ปุ่น													
ข้าวผัดเนื้อไข ดอง	10	80	38.20	79.7	197.90	199	1.09	19.90	-18.81	0.55%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
ข้าวผัดหมูไข เค็มไข่ดอง	10	45	38.20	79.7	162.90	169	6.09	19.90	-13.81	3.61%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
ไข่ตุ๋นทะเลหมู สับ	10	35	38.20	79.7	152.90	239	86.09	19.90	66.19	36.02%	ไม่ดี	ไม่ นิยม	Dog
ต้มยำหัว ปลาแซลมอน หม้อไฟ	7	40	26.74	55.79	122.53	189	66.47	13.93	52.54	35.17%	ไม่ดี	ไม่ นิยม	Dog
ปลากระพงนึ่ง มะนาว	15	120	57.30	119.55	296.85	389	92.14	29.85	62.29	23.69%	ไม่ดี	ไม่ นิยม	Dog
เฟรนช์ฟรายส์	5	2	19.10	39.85	60.95	69	8.05	9.95	-1.90	11.66%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
มันก้อนทอด	5	2	19.10	39.85	60.95	69	8.05	9.95	-1.90	11.66%	ไม่ดี	ไม่ นิยม	Dog
ฮอตด็อกทอด	5	2	19.10	39.85	60.95	89	28.05	9.95	18.10	31.51%	ไม่ดี	ไม่ นิยม	Dog
สลัดครีมไข่	5	35	19.10	39.85	93.95	119	25.05	9.95	15.10	21.05%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สลัดอกไก่ย่าง	7	45	26.74	55.79	127.53	135	7.47	13.93	-6.46	5.53%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สลัดแซลมอน	5	100	19.10	39.85	158.95	269	130.05	9.95	120.10	48.35%	ดี	นิยม	Star
สลัดวอคาโด กุ้งย่าง	5	65	19.10	39.85	123.95	199	75.05	9.95	65.10	37.71%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สลัดญี่ปุ่น	3	55	11.46	23.91	90.37	149	58.63	5.97	52.66	39.35%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
มาว้ต้มยำไข่ ออนเซน	5	20	19.10	39.85	78.95	79	0.05	9.95	-9.90	0.06%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
ชาไทย	3	20	11.46	23.91	55.37	89	33.63	5.97	27.66	37.78%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
ช็อกโกแลต	3	25	11.46	23.91	60.37	89	28.63	5.97	22.66	32.17%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
แดงโมปั่น	3	20	11.46	23.91	55.37	79	23.63	5.97	17.66	29.91%	ไม่ดี	นิยม	Plow Horse
สตอร์เบอร์รี่ ปั่น	4	25	15.28	31.88	72.16	79	6.84	7.96	-1.12	8.65%	ไม่ดี	ไม่ นิยม	Dog
พาร์เฟต์ช็อคโก โกะวานาน่า	3	35	11.46	23.91	70.37	99	28.63	5.97	22.66	28.92%	ไม่ดี	ไม่ นิยม	Dog
พาร์เฟต์ วนิลาครีมเบิ้ล	3	35	11.46	23.91	70.37	99	28.63	5.97	22.66	28.92%	ไม่ดี	ไม่ นิยม	Dog
วนิลากล้วย คาราเมล	3	60	11.46	23.91	95.37	199	103.63	5.97	97.66	52.07%	ดี	ไม่ นิยม	Puzzles
ช็อกโกแลต ครันชี	3	60	11.46	23.91	95.37	199	103.63	5.97	97.66	52.07%	ดี	ไม่ นิยม	Puzzles

ตารางที่ 2 แสดงการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยเกณฑ์เวลาโดยการจัดสรรต้นทุนให้กับเมนูอาหารซึ่งประกอบไปด้วย วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายในการบริการ ทั้งนี้ ข้อมูลวัตถุดิบทางตรงได้จากการสอบถามจากผู้ประกอบการ ส่วนค่าแรงทางตรงและค่าใช้จ่ายการบริการจะถูกคำนวณตามเกณฑ์เวลาในการประกอบอาหาร ตัวอย่างเช่น ซีโรงหมูบาร์บีคิว ใช้เวลาในการปรุงอาหาร 15 นาที จะมีค่าแรงงานทางตรงเท่ากับ 57.30 บาท (15 นาที x 3.82 บาท) และมีค่าใช้จ่ายในการบริการเท่ากับ 119.55 บาท (15 นาที x 7.97 บาท) ซึ่งหากนำไปรวมกับต้นทุนวัตถุดิบทางตรงที่ 150 บาท จะทำให้เกิดต้นทุนรวมเท่ากับ 326.85 บาท โดยกิจการตั้งราคาขายไว้ที่ 398 บาท ทำให้เมนูซีโรงหมูบาร์บีคิวนี้มีกำไรขั้นต้นอยู่ที่ 71.15 บาท หรือคิดเป็นอัตรากำไรขั้นต้นที่ 17.87% (71.15 บาท / 398 บาท)

4) จัดประเภทเมนูอาหารตามแนวคิด Menu Engineering

นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้สอบถามความนิยมของเมนูอาหารจากผู้ประกอบการและนำข้อมูลมาเปรียบเทียบกับความสามารถในการทำกำไร โดยงานวิจัยนี้ใช้อัตรากำไรขั้นต้นเป็นเกณฑ์ ซึ่งจะใช้กำไรขั้นต้นเฉลี่ยในการกำหนดว่าแต่ละเมนูมีความสามารถในการทำกำไรในระดับดีหรือไม่ดี (Ardiansyah, 2020) ค่าเฉลี่ยอัตรากำไรขั้นต้นสามารถคำนวณได้ดังนี้

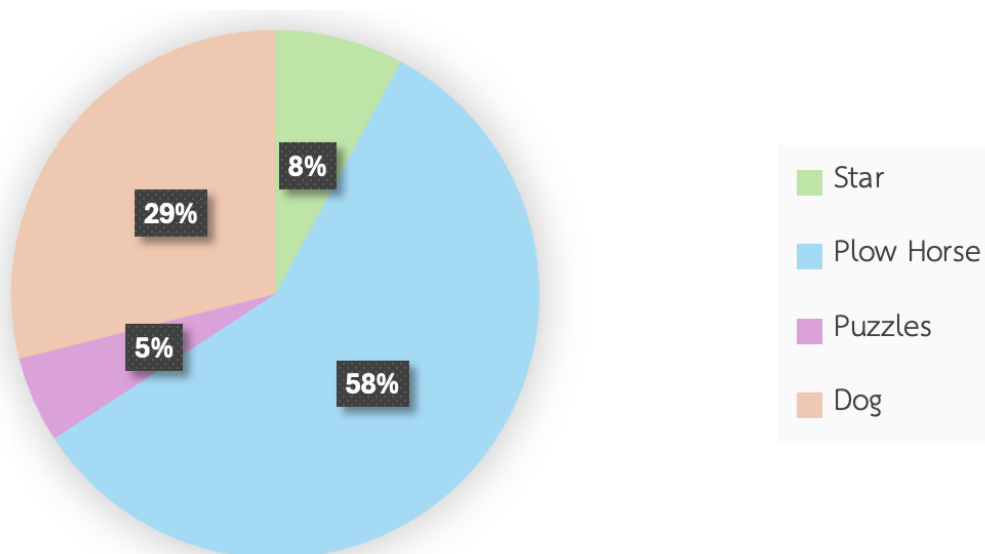
$$\begin{aligned}\text{กำไรขั้นต้นเฉลี่ย} &= \text{กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น} / \text{จำนวนเมนูอาหารทั้งหมด} \\ &= 1,836.33 / 38 \\ &= 48.32\%\end{aligned}$$

จากการคำนวณข้างต้นพบว่า หากเมนูอาหารนั้นมีความสามารถในการทำกำไรมากกว่า 48.32% จะถือว่าเมื่อนั้นมีความสามารถในการทำกำไรได้ดี แต่หากเมื่อนั้นมีความสามารถในการทำกำไรได้น้อยกว่า 48.32% จะถูกจัดประเภทเป็นเมนูที่สร้างกำไรได้ไม่ดี

จากการวิเคราะห์ข้อมูลในตารางที่ 2 สามารถจำแนกเมนูอาหารตาม Menu Engineering ได้ดังนี้

- 1) ประเภท Star คือ เมนูที่มีความสามารถในการทำกำไรดีและได้รับความนิยมสูง
- 2) ประเภท Puzzles คือ เมนูที่มีความสามารถในการทำกำไรดีแต่ได้รับความนิยมต่ำ
- 3) ประเภท Plow Horse คือเมนูที่มีความสามารถในการทำกำไรได้ไม่ดีแต่ได้รับความนิยมสูง และ
- 4) ประเภท Dog คือ เมนูที่มีความสามารถในการทำกำไรได้ไม่ดีและได้รับความนิยมต่ำ

การจำแนกประเภทนี้ช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถจัดลำดับความสำคัญของเมนูตามความสามารถในการทำกำไรและความนิยม เพื่อการตัดสินใจในการปรับปรุงหรือส่งเสริมเมนูต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ



รูปที่ 3 สัดส่วนเมนูอาหารจำแนกตามประเภท

รูปที่ 3 แสดงสัดส่วนของเมนูอาหารที่จำแนกประเภทตามแนวคิด Menu Engineering โดยพบว่า สัดส่วนของประเภทต่าง ๆ ได้ดังนี้ ประเภท Plow Horse มีสัดส่วนสูงสุดที่ 58% ประเภท Dog มีสัดส่วน 29% ประเภท Star มีสัดส่วน 8% และประเภท Puzzles มีสัดส่วนต่ำสุดที่ 5% ข้อมูลนี้บ่งชี้ว่าประเภท Plow Horse เป็นกลุ่มที่มีสัดส่วนมากที่สุด ซึ่งหมายถึงเมนูที่มีความนิยมสูงแต่ความสามารถในการทำกำไรไม่ดี ดังนั้น กิจกรรมควรหาวิธีการลดต้นทุนหรือเพิ่มราคาขายเพื่อให้เมนูอาหารกลุ่มนี้ปรับตัวสู่ประเภท Star ในขณะที่เมนูอาหารประเภท Puzzles มีสัดส่วนต่ำที่สุด ซึ่งแท้จริงแล้วเมนูอาหารประเภทนี้มีความสามารถในการทำกำไรที่สูงแต่ขาดการรับรู้จากลูกค้า ดังนั้น กิจกรรมควรทำการตลาดเพื่อเพิ่มปริมาณขายเมนูอาหารในกลุ่มนี้

2. ระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการในการนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมเกณฑ์เวลา (TDABC) และการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน (ESG) มาประยุกต์ใช้ในธุรกิจ

จากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการเกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจและความพร้อมในการประยุกต์ใช้ TDABC พบว่ากิจการมีความรู้ความเข้าใจต้นทุน TDABC ไม่มากนัก เนื่องจากกิจการไม่เคยใช้การคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม โดยในปัจจุบันกิจการได้ใช้การคำนวณต้นทุนแบบดั้งเดิม ซึ่งปันส่วนค่าใช้จ่ายต่าง ๆ อาทิ เช่น ค่าแรงทางตรง ค่าน้ำ ค่าไฟ เป็นต้น เข้าสู่ต้นทุนอาหารแต่ละชนิดเท่า ๆ กัน โดยไม่ได้คำนึงว่าอาหารชนิดใดมีการผลิตปริมาณมากหรือน้อยหรือมีกระบวนการที่ซับซ้อนกว่ากัน อย่างไรก็ตาม กิจการมีความพร้อมในการประยุกต์ใช้ต้นทุน TDABC โดยเห็นถึงประโยชน์ที่จะทำให้กิจการสามารถทราบต้นทุนของอาหารแต่ละชนิดได้อย่างแท้จริง ทั้งยังเป็นอีกหนึ่งแนวทางในการควบคุมต้นทุนให้อยู่ในระดับที่กิจการพึงพอใจ และนำไปปรับปรุงราคาขายอาหารให้ได้กำไรในระดับที่กิจการต้องการ

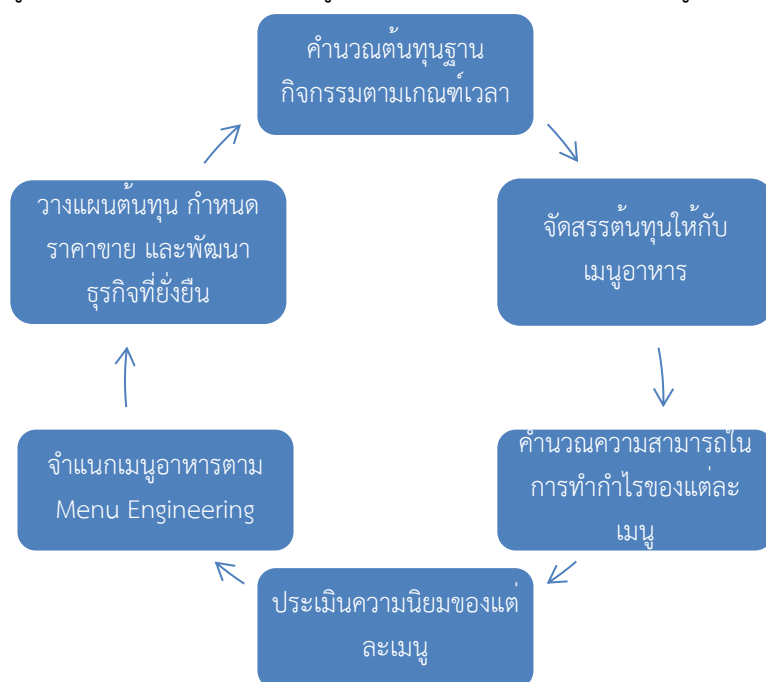
จากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการยังพบว่า กิจการมีความรู้ความเข้าใจในการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน ในปัจจุบันกิจการมีการจัดการเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม โดยพยายามให้มีขยะเหลือจากการทำอาหารให้น้อยที่สุด และมีการบริหารวัตถุดิบที่ซื้อให้อยู่ในปริมาณที่พอดี ไม่ซื้อในปริมาณที่มากเกินไปจนควรจนสุดท้ายเน่าเสียและไม่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ต่อได้ นอกจากนี้ กิจการยังได้วางแผนเกี่ยวกับการจัดการของเสียภายในร้านอาหาร เช่น การนำหัวปลาแชลมอนที่เหลือ มาทำเป็นซุปหัวปลาแชลมอน เป็นการนำของเสียมาเพิ่มมูลค่า เป็นต้น และในอนาคตกิจการมีแผนที่จะนำพลังงานแสงอาทิตย์มาเป็นพลังงานไฟฟ้าเพื่อลดค่าไฟฟ้า รวมทั้งกิจการจะเปลี่ยนมาใช้หลอดไฟ LED เพื่อลดค่าใช้จ่าย อย่างไรก็ตาม การนำหลัก ESG มาใช้ในการประกอบธุรกิจก็มีปัญหาและอุปสรรค เช่น ต้นทุนในการจัดการเศษอาหารและการลงทุนในเทคโนโลยีใหม่เพิ่มขึ้น ซึ่งอาจทำให้การปรับปรุงบางจุดไม่สามารถดำเนินการได้อย่างเต็มที่ ดังนั้น เป้าหมายในช่วงแรกของกิจการจึงถูกกำหนด ภาพที่ชัดเจนและสามารถวัดผลได้ เช่น ลดปริมาณของเสียลง 10% ลดค่าไฟฟ้าลง 10% เป็นต้น รวมถึงการส่งเสริมให้ลูกค้ามีส่วนร่วมในการลดขยะ และการลดการใช้วัสดุพลาสติก ซึ่งจะช่วยให้กิจการสามารถดำเนิน ธุรกิจให้สอดคล้องกับหลักการ ESG ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

อภิปรายผลการวิจัย

จากการศึกษาในครั้งนี้ พบว่าการนำระบบ TDABC มาใช้ในกิจการจะช่วยให้ผู้บริหารทราบถึง ต้นทุนที่แท้จริง และสามารถนำข้อมูลไปจัดประเภทเมนูอาหารตามแนวคิด Menu Engineering ได้ ซึ่ง สอดคล้องกับงานวิจัยของ สมบูรณ์ สารพัด และคณะ (2560) ที่พบว่ากิจการสามารถนำระบบ TDABC มา ประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับธุรกิจได้ อีกทั้งยังช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของธุรกิจด้วยการลดต้นทุน และช่วยในเรื่อง การตัดสินใจทางธุรกิจอื่น ๆ ได้ นอกจากนี้ ระบบ TDABC ยังเหมาะสมกับกิจการขนาดใหญ่ที่มีโครงสร้าง กิจการที่ซับซ้อนและต้องการใช้ข้อมูลประกอบการตัดสินใจที่ทันสมัย การนำระบบ TDABC มาเป็นทางเลือก ในการคำนวณต้นทุนจะช่วยเพิ่มความสามารถในการพยากรณ์การใช้ทรัพยากรได้อย่างทันถ่วงที อย่างไรก็ตาม ธุรกิจส่วนใหญ่ที่ยังไม่ได้นำระบบ TDABC มาประยุกต์ใช้อาจเนื่องมาจากการขาดความรู้ความเข้าใจ และขาดความพร้อมในการเริ่มต้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Quinn et al. (2017) ที่พบว่าปัญหาทาง เทคนิคและการขาดความรู้เป็นสาเหตุที่กิจการไม่ได้นำระบบ TDABC มาใช้ อีกทั้ง บางกิจการยังยึดติดกับ การคำนวณต้นทุนแบบดั้งเดิมเพราะเป็นวิธีการที่ใช้มาเป็นเวลานานทำให้ยากต่อการเปลี่ยนแปลง

องค์ความรู้ที่ได้จากการศึกษา

การศึกษาครั้งนี้ได้แสดงให้เห็นถึงความสำคัญและประโยชน์ของการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นต่อหน่วยเวลา และจัดสรรต้นทุนให้กับเมนูอาหารประเภทต่าง ๆ ผลการศึกษาครั้งนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบการสำหรับใช้คำนวณต้นทุนที่แท้จริงและทันต่อเวลาในการตัดสินใจทางธุรกิจ นอกจากนี้ ยังเป็นประโยชน์ต่อวิชาชีพบัญชีในการนำเสนอวิธีการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมเพื่อไปประยุกต์ใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงิน ผู้วิจัยจึงสังเคราะห์องค์ความรู้ใหม่ที่ได้จากการวิจัยในครั้งนี้ดังรูปที่ 4



รูปที่ 4 การบริหารต้นทุนเมนูอาหารตามหลัก TDABC และ Menu Engineering

จากรูปที่ 4 กิจการสามารถนำระบบต้นทุนฐานกิจกรรมตามเกณฑ์เวลาและการจำแนกเมนูอาหารตาม Menu Engineering มาปรับใช้ให้เป็นวัฏจักรที่ต่อเนื่องได้ โดยเริ่มต้นจากการคำนวณต้นทุน TDABC ตามที่กล่าวมาข้างต้น จากนั้นกิจการสามารถจัดสรรต้นทุนให้กับแต่ละเมนูอาหารได้อย่างชัดเจนยิ่งขึ้น เมื่อกิจการทราบต้นทุนอาหารและราคาขายของแต่ละเมนู จะสามารถคำนวณหาความสามารถในการทำกำไรได้ จากนั้นจะเป็นการประเมินความนิยมของลูกค้าในการบริโภคแต่ละเมนู ซึ่งกิจการจะสามารถจัดประเภทเมนูอาหารที่ถูกจำแนกตามแนวคิด Menu Engineering ได้ ทำให้กิจการทราบว่าเมนูไหนควรลดต้นทุน หรือควรเพิ่มราคาขาย หรือควรทำการตลาดให้เพิ่มขึ้น หรือควรลดการจำหน่ายลง นอกจากนี้ จากการวิเคราะห์โครงสร้างต้นทุน ปริมาณ และกำไร ตามแนวคิด TDABC กิจการยังสามารถใช้ข้อมูลดังกล่าวในการวางแผนพัฒนาธุรกิจที่ยั่งยืน เช่น การลดปริมาณของเสีย การลดการใช้พลาสติก การพัฒนาเมนูใหม่ที่มาจากวัตถุดิบที่

เหลืออยู่ เป็นต้น ทั้งนี้ จะเห็นได้ว่าการนำระบบต้นทุน TDABC มาใช้จะช่วยสนับสนุนกลยุทธ์ของกิจการได้ทั้งในระยะสั้นและระยะยาว

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากผลงานวิจัยในครั้งนี้

ข้อมูลต้นทุนที่เกี่ยวกับร้านอาหารมีความซับซ้อน โดยเฉพาะข้อมูลด้านสินทรัพย์และต้นทุนที่มีความละเอียด ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพต้นทุนฐานกิจกรรม ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การสอบถามและสังเกตการปฏิบัติงานอย่างรอบคอบ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนมากที่สุด นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้เสนอแนะแนวทางในการเก็บต้นทุนให้กับสถานประกอบการเพื่อความถูกต้องและครบถ้วนของต้นทุนสินค้าในอนาคต

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในครั้งถัดไป

สำหรับการวิจัยในครั้งถัดไป ผู้สนใจอาจศึกษาการคำนวณต้นทุนของร้านอาหารโดยใช้วิธีการคำนวณต้นทุน TDABC เปรียบเทียบกับ ABC และหาวิธีการที่มีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับธุรกิจบริการร้านอาหาร นอกจากนี้อาจศึกษาแนวทางการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืนเพื่อเป็นแนวทางสำหรับผู้ประกอบการใหม่ในอุตสาหกรรมร้านอาหาร และในส่วนของกรจำแนกเมนูอาหารตามหลัก Menu Engineering งานวิจัยครั้งถัดไปอาจทำการวิจัยความต้องการของผู้บริโภค (ความนิยมเมนูอาหาร) จากลูกค้าโดยตรง เพิ่มเติมจากการสัมภาษณ์ความคิดเห็นจากสถานประกอบการ

เอกสารอ้างอิง

- Abd Rahman, M., Mohamad, E., & Abdul Rahman, A. A. (2019). Enhancement of Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) by using Simulation in Manufacturing Process towards Industry 4.0. *International Journal of Innovative Technology and Exploring Engineering*. 8 (10), 1895-1900.
- Ardiansyah, I. (2020). The Application of Menu Engineering Technique in Determining Marketing Strategy at the Den of Kalaha Restaurant Jakarta. *Journal of Business and Entrepreneurship*. 8 (1), 18-39.
- Cooper, R., & Kaplan, R. S. (1988). Measure Costs Right: Make the Right Decisions. *Harvard Business Review*. 66 (5), 96-103.
- Ganorkar, A., Lakhe, R., & Agrawal, K. (2018). TDABC for a manufacturing environment: A case study. *Tékhné*. 16 (2), 2-10.
- Gervais, M., Levant, Y., & Ducrocq, C. (2010). Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC): An Initial Appraisal through a Longitudinal Case Study. *Journal of Applied Management Accounting Research*. 8 (2), 1-20.
- Kaplan, R., & Anderson, S. (2004). Time-Driven Activity-Based Costing. *Harvard business review*. 82, 131-138, 150.
- Kasavana, M. L. (1990). *Menu engineering : a practical guide to menu analysis*. Publisher: Okemos, Mich.: Hospitality Pub. 1990 Rev. edn.

- Quinn, M., Elafi, O., & Mulgrew, M. (2017). Reasons for not changing to activity-based costing: a survey of Irish firms. *PSU Research Review*. 1 (1), 63-70.
- Şeker, Y., & Şengür, E. (2021). The Impact of Environmental, Social, and Governance (ESG) Performance on Financial Reporting Quality: International Evidence. *Ekonomika*. 100 (2), 190-212.
- Vedernikova, O., Siguenza-Guzman, L., Pesántez, J., & Arcentales-Carrion, R. (2020). Time-Driven Activity-Based Costing in the Assembly Industry. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*. 14 (4), 3-23.
- กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา. (2567). Tourism Situation in March 2024. ออนไลน์. สืบค้นเมื่อ 15 สิงหาคม 2567. แหล่งที่มา: <https://www.shorturl.asia/cBD4L>.
- สมบูรณ์ สารพัด (2561). เปรียบเทียบการคิดต้นทุนแบบดั้งเดิมและต้นทุนกิจกรรม. *วารสารการวิจัยการบริหารการพัฒนา*. 8 (2), 61-67.
- สมบูรณ์ สารพัด และคณะ. (2560). การศึกษาการใช้ระบบต้นทุนกิจกรรมตามเวลา. *วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*. 9 (1), 79-89.