

การวิเคราะห์ต้นทุนและจุดคุ้มทุนสำหรับธุรกิจยวทูทเฟอร์นิเจอร์หวาย

Cost and Breakeven Point Analysis for Yongyut Rattan Furniture

ชนพล วงษ์สุวรรณ¹ วาฬพร ผาสม² ศิริกุล ตูลาสมบัติ^{3*}

^{1,2} นักศึกษาปริญญาตรี มหาวิทยาลัยแม่โจ้ คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยแม่โจ้

³ อาจารย์หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต วิชาเอกการเงิน คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยแม่โจ้

*Corresponding Author

บทคัดย่อ

การวิเคราะห์ต้นทุนและจุดคุ้มทุนของธุรกิจยวทูทเฟอร์นิเจอร์หวายที่บ้านถวาย อำเภอหางดง จังหวัดเชียงใหม่ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาต้นทุนการผลิตและจุดคุ้มทุนของธุรกิจยวทูทเฟอร์นิเจอร์หวาย โดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกกลุ่มตัวอย่าง 3 รายคือ เจ้าของกิจการ พนักงานผลิต และพนักงานขาย ของธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หวาย ผลวิจัยพบว่า ในปี 2562 ยอดขาย 2,395,500 บาท ต้นทุนการผลิตรวม 1,334,400 บาท และค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารรวม 437,600 บาท ในการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน กิจการมีต้นทุนคงที่ 145,000 บาท และต้นทุนผันแปรเท่ากับ 1,627,000 บาท และจุดคุ้มทุนเท่ากับ 451,981.13 บาท สินค้าเฟอร์นิเจอร์หวาย 3 ชนิด ได้แก่ เตียงสระ เก้าอี้รังนก และสินค้าอื่นๆ มีรายละเอียด 1) จำนวนยอดขาย 810,000, 384,000 และ 1,201,500 บาท 2) ต้นทุนผันแปร 514,754.70, 302,366.10 และ 809,879.20 บาท ตามลำดับ 3) จุดคุ้มทุน 152,830.19, 72,452.83 และ 226,698.11 บาท ตามลำดับ ซึ่งเจ้าของกิจการธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หวายสามารถนำข้อมูลไปใช้ในด้านวางแผนการขาย วางแผนกำไร และการควบคุมต้นทุนได้อย่างถูกต้อง

คำสำคัญ: ต้นทุนการผลิต, ต้นทุนคงที่, ต้นทุนผันแปร, จุดคุ้มทุน, เฟอร์นิเจอร์หวาย

Abstract

Cost and breakeven point analysis for Yongyut rattan furniture business at BanThawai, Hang Dong District, ChiangMai Province: The objectives are analyzing on cost and breakeven point of rattan furniture business. The samples are an owner, a production staff and a sale staff by using in-depth interview of Rattan furniture Business. The research results total selling 2,395,500 Baht, cost of production 1,772,000 Baht, and selling and administration expenses 437,600 Baht. In breakeven point analysis, the business have fix cost 145,000 Baht, variable cost 1,627,000 Baht, and breakeven point 451,981.13 Baht. Moreover, three of rattan furniture products such as sunbeds, bird's nest chairs, and other products have: 1) amount of Sales are 810,000, 384,000 and 1,201,500 Baht 2) Variable costs are 514,754.70, 302,366.10 and 809,879.20 Baht 3) Breakeven points are 152,830.19, 72,452.83 and 226,698.11 Baht respectively. The owner of rattan furniture business can use breakeven point for selling planning, profit planning and cost controlling.

Keyword: Production cost, Fix cost, Variable cost, Breakeven point, Rattan furniture

บทนำ

เฟอร์นิเจอร์หวาย จัดเป็นอุตสาหกรรมที่ทำรายได้ให้แก่ประเทศไทยเป็น จำนวนมาก เนื่องจากได้รับความนิยมจากต่างประเทศเป็นจำนวนมาก ส่วนใหญ่เป็นการปลูกในท้องที่ภาคใต้ เพราะมีพื้นที่ มีความชุ่มชื้นเหมาะแก่การปลูกหวาย รัฐบาลยังส่งเสริมให้ประชาชนปลูกป่าหวายเป็น อาชีพหลักเพื่อทดแทนหวายที่ถูกตัดออกจากป่าธรรมชาติเพื่อขจัดปัญหาการขาดแคลนวัตถุดิบและ ป้องกันการขาดแคลนวัตถุดิบในอนาคตด้วยสามารถแก้ไขปัญหาดังกล่าวได้ก็จะทำให้อุตสาหกรรม ประเภทนี้สามารถขยายตัวได้อีกมากขึ้น แต่เนื่องจากปัจจุบันเป็นยุคที่มีการแข่งขันสูงด้านเศรษฐกิจ ภายใต้ระบบ ทุนนิยมจึงมีผลิตภัณฑ์ที่วัสดุที่มีราคาถูกกว่าเช่นพลาสติกเข้ามาวางขายและได้รับความ นิยมมากกว่าหวาย จึงทำให้ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาองค์ความรู้และต่อยอดภูมิปัญญาในการ พัฒนาเฟอร์นิเจอร์หวาย (ศาสตรา เหล่าอรุณคะ, 2561)

จังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งมีการมีผลผลิตเฟอร์นิเจอร์หวายกันอย่างแพร่หลาย ผู้วิจัยได้เลือกธุรกิจยง ยุทธเฟอร์นิเจอร์ เนื่องจากเจ้าของธุรกิจยังขาดการจดบันทึกข้อมูลทางการเงินและบัญชี ทำให้ ยังไม่ทราบ รายได้ ต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ชัดเจน เพื่อศึกษาถึงต้นทุนการผลิต ต้นทุน คงที่ ต้นทุนผันแปร จุดคุ้มทุน ของธุรกิจยงยุทธเฟอร์นิเจอร์ เพื่อให้ธุรกิจยงยุทธเฟอร์นิเจอร์ หวายสามารถดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถบริหารต้นทุนการผลิตและค่าใช้จ่ายต่างๆ ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาด้านต้นทุนและจุดคุ้มทุนของธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หวาย เพื่อให้ธุรกิจเฟอร์นิเจอร์ หวายมีผลการดำเนินงานที่ดีขึ้นมีการวางแผนการขาย การวางแผนการผลิต และการวางแผนกำลังคน ที่มีประสิทธิภาพดียิ่งขึ้น สามารถต่อสู้กับคู่แข่งได้

วัตถุประสงค์การวิจัย

วัตถุประสงค์ในการวิจัยครั้งนี้มีดังนี้

1. เพื่อศึกษาด้านต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารของธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หวาย
2. เพื่อวิเคราะห์จุดคุ้มทุนสินค้าแต่ละชนิดของธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หวาย

ในการศึกษาข้อมูลผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนดังนี้ ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ ธุรกิจยงยุทธเฟอร์นิเจอร์ เป็นธุรกิจเจ้าของคนเดียว มีพนักงานทั้งหมด 9 คน ลักษณะธุรกิจ เป็นแบบการผลิตตามคำสั่งซื้อเป็นส่วนใหญ่ และมีการขายหน้าร้านเล็กน้อย ธุรกิจยังขาดการจด บันทึกข้อมูลทางการเงินและบัญชี ทำให้ยังไม่ทราบ รายได้ ต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ชัดเจน ผู้วิจัยจึงได้เจาะจงธุรกิจยงยุทธเฟอร์นิเจอร์ ผู้วิจัยใช้การสุ่มกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง จำนวน 3 คน ได้แก่ เจ้าของกิจการ พนักงานขาย และพนักงานผลิต เพื่อทำให้ได้ข้อมูลเพียงพอและ ครบถ้วนจากแผนกต่างๆในธุรกิจ การเจาะจงกลุ่มตัวอย่างที่สามารถให้ข้อมูลด้านการบริหารจัดการ การผลิต และการขาย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ใช้วิธีการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก โดยจัดทำแบบ สัมภาษณ์เกี่ยวกับต้นทุนการผลิต รายได้ และค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร วิธีการเก็บรวบรวม ข้อมูล จากการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกกลุ่มตัวอย่างทั้ง 3 ราย ซึ่งเป็นข้อมูลปฐมภูมิทางการเงิน และนำไปจัดทำงบการเงินพร้อมทั้งวิเคราะห์ข้อมูลต้นทุนและจุดคุ้มทุน เป็นข้อมูลเชิงปริมาณ นำผลที่ได้จัดทำเป็นตารางและสรุปผลการวิจัยเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา ส่วนข้อมูลทุติยภูมิได้ รวบรวมข้อมูลจากการทบทวนวรรณกรรมบทความวิจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องและสรุปงานวิจัยเป็นการ วิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา

แนวคิดทฤษฎี ที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต

มนวิกา ผดุงสิทธิ์ (2557) ต้นทุน หมายถึง มูลค่าของทรัพยากรที่องค์กรใช้ประโยชน์เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่ได้กำหนดไว้ เช่น ต้นทุนของวัตถุดิบและแรงงานที่เกิดขึ้นเพื่อผลิตสินค้าหรือบริการ และเมื่อต้นทุนได้ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อธุรกิจแล้ว ต้นทุนส่วนนั้นจะเปลี่ยนสภาพไปเป็นค่าใช้จ่าย ซึ่งจะนำไปหักจากรายได้ในแต่ละงวดบัญชี

ต้นทุนการผลิต คือ ต้นทุนที่ทำให้ได้สินค้าสำเร็จรูปใดๆ ประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง ที่เบิกใช้ในการผลิต แรงงานทางตรงที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการผลิตและค่าใช้จ่ายในการผลิต เมื่อทั้ง 3 ส่วนประกอบ ได้เข้าสู่ขั้นตอนต่างๆของการผลิตก็จะถูกแปรสภาพเป็นสินค้าสำเร็จรูปต่อไป

การจำแนกต้นทุนตามส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์ เป็นการจำแนกต้นทุนของผลิตภัณฑ์นั้นๆ ที่กิจการได้ทำการผลิต เพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าต่างๆ สามารถจำแนกได้เป็น 3 ส่วน ได้แก่

1) **วัตถุดิบทางตรง (Direct Material)** คือ วัตถุดิบส่วนสำคัญที่ใช้ในการผลิตสินค้าหรือบริการ สามารถคำนวณได้ง่ายว่าสินค้า 1 หน่วย ต้องใช้วัตถุดิบเท่าใด เช่น ไม้ที่ใช้ทำเฟอร์นิเจอร์ ผ้าที่ใช้ในการตัดชุด เป็นต้น

2) **ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor)** คือ ค่าแรงที่เกิดขึ้นเพื่อเปลี่ยนสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป หรือเป็นค่าแรงที่เกิดจากการผลิตสินค้าโดยตรง สามารถคำนวณต้นทุนค่าแรงที่ใช้ในการผลิตได้โดยง่าย เช่น ค่าแรงของพนักงานตัดเย็บเสื้อผ้า ค่าแรงพนักงานควบคุมเครื่องจักรภายในโรงงาน เป็นต้น

3) **ค่าใช้จ่ายการผลิตหรือค่าใช้จ่ายโรงงาน (Factory Overhead)** คือ ต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นในการสนับสนุนการผลิตสินค้าหรือบริการไม่เกี่ยวข้องกับวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง และไม่เกี่ยวข้องกับส่วนของสำนักงาน

วัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง เป็นส่วนประกอบหลักที่นำไปคิดเข้ากับตัวสินค้าโดยตรง ผลรวมของต้นทุนวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงทางตรง จัดเป็นต้นทุนขั้นต้น และผลรวมของต้นทุนค่าแรงทางตรง กับค่าใช้จ่ายการผลิต จัดเป็นต้นทุนแปรสภาพหรือต้นทุนเปลี่ยนสภาพ ซึ่งหมายถึงต้นทุนที่ใช้ในการเปลี่ยนสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป

การจำแนกต้นทุนตามปริมาณกิจกรรม เป็นการวิเคราะห์พฤติกรรมต้นทุนว่าผันแปรตามปริมาณกิจกรรมที่ปรับสูงขึ้นหรือลดลงหรือไม่ เช่น หน่วยสินค้าที่ผลิต จำนวนชั่วโมงแรงงาน จำนวนชั่วโมงเครื่องจักร เป็นต้น ซึ่งสามารถจำแนกต้นทุนประเภทนี้ได้เป็น 4 ประเภท ได้แก่

1) **ต้นทุนผันแปร** คือ ต้นทุนที่เปลี่ยนแปลงไปตามสัดส่วนของระดับกิจกรรมหรือปริมาณการผลิต ในขณะที่ต้นทุนผันแปรต่อหน่วยคงที่ไม่ว่าปริมาณกิจกรรมจะเพิ่มขึ้นหรือลดลง ซึ่งทำให้คำนวณหาต้นทุนได้โดยง่ายและทราบว่าต้นทุนดังกล่าวเป็นต้นทุนของแผนกใด

2) **ต้นทุนคงที่** คือ ต้นทุนที่ไม่เปลี่ยนแปลงไปตามระดับของกิจกรรมที่เพิ่มขึ้นหรือลดลง แต่ต้นทุนต่อหน่วยจะลดลงเมื่อปริมาณกิจกรรมเพิ่มขึ้น และจะเพิ่มขึ้นเมื่อปริมาณกิจกรรมลดลง เช่น เงินเดือนผู้จัดการโรงงาน ค่าเช่าโรงงาน เป็นต้น

3) **ต้นทุนกึ่งผันแปร** คือ ต้นทุนที่มีลักษณะส่วนหนึ่งเป็นต้นทุนคงที่ อีกส่วนหนึ่งเป็นต้นทุนผันแปรไปตามระดับของกิจกรรมที่เปลี่ยนแปลงไป เช่น ค่าบริการรายเดือนซ่อมบำรุง เดือนละ 500 บาท โดยเข้าตรวจสอบสภาพเครื่องจักร เดือนละ 2 ครั้ง หากเพิ่มจากนั้นต้องเสียเพิ่มอีกครั้งละ 200 บาท กล่าวคือ ต้นทุนคงที่ 500 บาท ต้นทุนผันแปรขึ้นอยู่กับปริมาณกิจกรรมที่เพิ่มขึ้นจากเดิม

4) **ต้นทุนที่คงที่** คือ ต้นทุนที่คงที่ในช่วงระดับกิจกรรมหนึ่ง เมื่อกิจกรรมเปลี่ยนไปอีกระดับหนึ่ง ต้นทุนก็จะผันแปรตามไปด้วย และจะคงที่ตลอดช่วงกิจกรรมใหม่จนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงระดับกิจกรรม เช่น หัวหน้างาน 1 คน ควบคุมคนงานได้ 10 คน แต่ถ้าต้องการเพิ่มคนงานเป็น 20 คน ต้องจ้างหัวหน้างานเพิ่มอีก 1 คน ต้นทุนคงที่จากเดิม 1 คน ก็จะเพิ่มเป็น 2 คน จนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลง

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับจุดคุ้มทุน

จุดคุ้มทุน (Break-even Point หรือ BEP) ก็คือระดับปริมาณขายที่โครงการมีกำไรเป็นศูนย์ หรือเป็นจุดที่ไม่มีกำไรและไม่ขาดทุน ซึ่งเป็นจุดที่รายได้เท่ากับค่าใช้จ่ายพอดี สามารถสรุปเป็นสมการได้ดังนี้(อัจฉรา ชีวะตระกูลกิจ, 2553)

การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน (Break – Even Point Analysis) (เบญจมาศ อภิสิริภิญโญ, 2557)

การวิเคราะห์จุดคุ้มทุนโดยใช้ กำไรส่วนเกิน เป็นการนำความสัมพันธ์ระหว่าง ต้นทุน ปริมาณ กำไร มาคำนวณ ถ้ากำไรส่วนเกินต่อหน่วยสูงก็จะทำให้สามารถนำมาชดเชยกับต้นทุนคงที่ได้ดี เมื่อกิจการสามารถขายสินค้าได้จำนวนมากพอที่จะมีกำไรส่วนเกินไปชดเชยต้นทุนคงที่ได้ทั้งหมด เราเรียกว่าปริมาณขาย ณ จุดคุ้มทุน และเมื่อกิจการขายได้มากกว่าจุดคุ้มทุนกำไรส่วนเกินนั้นจะกลายเป็นกำไรสุทธิ ความสัมพันธ์ของจุดคุ้มทุนเป็น ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ยอดขาย ณ จุดคุ้มทุน} &= \text{ต้นทุนคงที่หรือค่าใช้จ่ายประจำ/อัตรากำไรส่วนเกินถัวเฉลี่ย} \\ \text{อัตรากำไรส่วนเกินถัวเฉลี่ย} &= (\text{กำไรส่วนเกินรวม/ยอดขายรวม}) \times 100 \end{aligned}$$

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สิทธิชัย มีพวง และวิชา เภราราช (2553) การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตเฟอร์นิเจอร์ไม้ กรณีศึกษา กลุ่ม OTOP บ้านจุ่ม โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทราบต้นทุนที่แท้จริงในการผลิตเฟอร์นิเจอร์ไม้ และสร้างกำไรให้กับกลุ่ม OTOP ผลิตภัณฑ์ที่นำมาวิเคราะห์มี 3 ประเภท ได้แก่ เก้าอี้ โต๊ะรูปทรงสี่เหลี่ยมและโต๊ะรูปทรงวงรี โดยมีขั้นตอนการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตการจำแนกต้นทุนออกเป็น 3 ส่วน วัตถุดิบทางตรง ต้นทุนแรงงานทางตรงและต้นทุนค่าเสียหาย โดยได้ผลดังนี้ เก้าอี้มีค่าเสียหาย 54.67 บาท/ตัว โต๊ะรูปทรงสี่เหลี่ยมมีค่าเสียหาย 100.32 บาท/ตัว และโต๊ะรูปทรงวงรีมีค่าเสียหาย 172.36 บาท/ตัว เมื่อทราบค่าเสียหายการผลิตจึงนำค่าเสียหายที่ได้ มาทำการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตโดยนำผลที่ได้มา รวมกันจะทราบว่าต้นทุนการผลิตของแต่ละตัวดังนี้ ต้นทุนการผลิตคือ เก้าอี้ 1 ตัวมีราคาทุนผลิตที่ 354.8 บาท/1ชิ้น โต๊ะรูปทรงสี่เหลี่ยม 1 ตัวราคาต้นทุนการผลิตที่ 828.08 บาท/1ชิ้นงาน โต๊ะรูปทรงวงรี 1 ตัวมีราคาต้นทุนการผลิตที่ 1514.93 บาท/1ชิ้นงาน

อรุณี โชติวุฒิปพัฒนา (2557) การศึกษาระบบบัญชีต้นทุนการผลิตพนักงานพิมพ์เก้าอี้ไม้ยางพารา ของกิจการเฟอร์นิเจอร์ ผลการวิจัยได้ว่า การศึกษาควรมีแผนภูมิการจัดองค์ การแบ่งออกของหน้าที่ แต่ละฝ่าย แผนก และส่วนงานให้ชัดเจน ควรเพิ่มการตรวจสอบผลิตภัณฑ์ในระหว่างกระบวนการผลิต ระบบบัญชี ต้นทุนควรประกอบด้วยระบบบัญชีซื้อวัตถุดิบและวัสดุที่เกี่ยวข้อง ระบบบัญชีเบิกวัตถุดิบ และวัสดุที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้สามารถรวบรวมข้อมูลของวัตถุดิบและวัสดุที่เกี่ยวข้องได้อย่างชัดเจน ระบบบัญชีเงินเดือนและค่าแรงงาน ระบบบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต โดยมีการคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิต คิดเข้างาน และระบบบัญชีสินค้าที่ผลิตเสร็จ ควรจัดทำรายละเอียดการปฏิบัติงานแจ้งให้พนักงาน

ทราบ ส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานในระยะแรกสามารถ คำนวณจากจำนวนชั่วโมงแรงงานทางตรง เพื่อสามารถคำนวณต้นทุนการผลิตของผลิตภัณฑ์ใหม่ในแต่ละชนิดได้

สุพิชญา ฉลวยเจริญวงศ์ (2553) การศึกษาการจัดระบบวิเคราะห์ต้นทุนความสูญเสียและปรับปรุงต้นทุนคุณภาพโดยรวมในอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ ซึ่งทำการผลิตสินค้าจำพวกเฟอร์นิเจอร์ ออฟฟิศ โต๊ะ เก้าอี้ Partition โซฟา ฯลฯ ผลการวิจัยได้ว่า การคำนวณต้นทุนคุณภาพของเฟอร์นิเจอร์เหล่านี้เป็นไปได้ยาก เนื่องจากโรงงานเป็นการผลิตตามสั่ง (Job Order) ซึ่งโรงงานเฟอร์นิเจอร์ที่มีการผลิตแบบตามสั่งแห่งนี้ไม่เคยมีการเก็บข้อมูลด้านต้นทุนคุณภาพแบบจำเพาะมาก่อน ผู้วิจัยจึงใช้การออกแบบ Check sheet และแบบฟอร์มตามกรอบแนวคิดของต้นทุนคุณภาพ มาทำการจัดเก็บข้อมูลต้นทุนคุณภาพเพื่อประมาณการต้นทุนคุณภาพที่เกิดขึ้น เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงต้นทุนคุณภาพของโรงงานได้ชัดเจนยิ่งขึ้น การเปรียบเทียบต้องทำการอ้างอิงจากสัดส่วนของยอดขายโดยเปรียบเทียบจากสัดส่วนของยอดขายในแต่ละเดือนโดยเทียบเป็นสัดส่วนกับยอดขายที่กำหนดเป็นฐานการคำนวณซึ่งยอดขายที่เป็นฐานการคำนวณกำหนดขึ้นจากยอดขายในเดือนแรกของการเก็บข้อมูล

ดุชฎี บุญธรรม (2556) การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตแห่งชิ้นงานในอุตสาหกรรมโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาแห่งชิ้นงานในอุตสาหกรรมแห่งหนึ่ง ลักษณะของผลิตภัณฑ์นั้นจะมีอยู่ด้วยกัน 4 ชนิดโดยผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดนั้นก็มีการบวนการผลิตที่แตกต่างกันทำให้ต้นทุนการผลิตแห่งชิ้นงานแต่ละ ชนิดแตกต่างกันด้วยปัจจุบันการกำหนดราคาขายแห่งชิ้นงาน พนักงานขายจะใช้ประสบการณ์ในการกำหนดราคาขาย แห่งชิ้นงาน แต่เมื่อเกิดการแข่งขันด้านราคาระหว่างบริษัทคู่แข่งหรือกับลูกค้า ทำให้เสียเปรียบคู่แข่งเนื่องจากไม่ทราบ ต้นทุนที่ชัดเจน ดังนั้นผู้วิจัยได้นำระบบการคิดต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการหาต้นทุนของแห่งชิ้นงานต่อหน่วย โดยนำค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นไปยังกิจกรรมต่างๆ ที่เกิดขึ้นในกระบวนการผลิต จากการศึกษาสามารถคำนวณต้นทุนของแห่งชิ้นงาน จากการศึกษาทำให้ทราบต้นทุนต่อหน่วยในแต่ละชนิดได้ดังนี้ชนิดที่ 1 ต้นทุนต่อหน่วย คือ 27.97 บาทต่อชิ้น ชนิดที่ 2 ต้นทุนต่อหน่วยคือ 29.30 บาท ต่อชิ้น ชนิดที่ 3 ต้นทุนต่อหน่วยคือ 11.99 บาทต่อชิ้น และชนิดที่ 4 ต้นทุนต่อหน่วยคือ 13.7 บาทต่อชิ้น

ภาณุพงศ์ เท็ดสุขขบัติ (2560) แผนธุรกิจจำหน่ายเฟอร์นิเจอร์ ร้าน Furnish มีวัตถุประสงค์เพื่อการกำหนดแนวทางในการดำเนินธุรกิจเป้าหมายให้ชัดเจนในการทำธุรกิจร้านค้าเฟอร์นิเจอร์ และมีการวางแผนและขั้นตอนในการดำเนินธุรกิจอย่างชัดเจนและรอบคอบเพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต เพื่อลดต้นทุนที่ไม่จำเป็น สร้างรายได้และกำไร คำนวณจุดคุ้มทุน วิธีการเก็บข้อมูลเป็นการสำรวจความคิดเห็น ใช้เครื่องมือ คือ แบบสอบถาม จากการสอบถามนำมาจัดทำงบการเงินได้ต้นทุนผันแปรรวม เท่ากับ 1,350,893 บาท จุดคุ้มทุน เท่ากับ 3,818,349 บาท เพื่อนำมาวางแผนในการลดต้นทุนที่ไม่จำเป็น และคำนวณจุดคุ้มทุนของธุรกิจ

ผลการวิจัย

จากการสัมภาษณ์ข้อมูลการวิจัยต้นทุนและผลตอบแทนธุรกิจยูกูทเฟอร์นิเจอร์หวายสามารถแบ่งผลวิจัยได้ 3 ส่วนดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของเจ้าของธุรกิจยูกูทเฟอร์นิเจอร์หวาย

จากการสัมภาษณ์คุณยูกูท การทำธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หวายดำเนินงานมาเป็นเวลา 20 ปี โดยธุรกิจเริ่มก่อตั้งเมื่อปี 2542 แหล่งเงินทุนที่ใช้การทำธุรกิจในปัจจุบันมาจากเงินทุนส่วนตัวทั้งหมด ลักษณะในการผลิตเฟอร์นิเจอร์หวายจะเป็นการผลิตตามคำสั่งซื้อ ลูกค้าโดยส่วนใหญ่จะเป็นธุรกิจ

โรงแรม และธุรกิจรีสอร์ท มีการผลิตเพื่อจำหน่ายหน้าร้านบ้างบางส่วน ในการผลิตจะใช้แรงงานฝีมือเป็นส่วนใหญ่ วัตถุดิบหลักที่ใช้ ได้แก่ เหล็ก และหวาย โดยจะมีทั้งหวายแท้และหวายเทียม ส่วนใหญ่จะใช้หวายเทียมเพราะมีราคาที่ถูกกว่าและดูแลรักษาง่ายกว่าหวายแท้ ขั้นตอนในการผลิตจะเริ่มต้นจากการขึ้นโครงสร้างเหล็กตามแบบที่วางไว้ และนำโครงสร้างนั้นไปให้กับพนักงานสานหวายได้ทำการสานหวาย และนำผลิตภัณฑ์ที่สานเสร็จเสร็จมาพ่นสี หรือสีน้ำบางชนิดต้องติดกระจกและใส่เบาะ แล้วแต่ประเภทสินค้า มีสินค้า 3 ชนิด ดังต่อไปนี้ เติงสระ ที่นั่งรังนก และสินค้าอื่นๆ เติงสระเป็นเตียงสำหรับนอนส่วนใหญ่ไว้ใช้ในรีสอร์ทและโรงแรม เป็นเตียงสำหรับนอน ที่นั่งรังนกเป็นสินค้าที่ราคาสูงขึ้นมาจากเตียงสระเพราะต้องใช้เบาะในไวร์รองนั่งและสินค้านี้มีขนาดใหญ่ และสินค้าอื่นๆ เช่น โซฟา โต๊ะชุด เป็นต้น

ส่วนที่ 2 ต้นทุนการผลิตและค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

จากการสัมภาษณ์และนำมารวบรวมข้อมูล ต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารนำมาเป็นงบการเงิน คือ งบต้นทุนการผลิต (ตารางที่ 1) งบกำไรขาดทุน (ตารางที่ 2)

ตารางที่ 1 งบต้นทุนการผลิต

ธุรกิจยงยุทธเฟอร์นิเจอร์หวาย	
งบต้นทุนการผลิต	
สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562 (หน่วย:บาท)	
วัตถุดิบที่ใช้ไป	
วัตถุดิบคงเหลือต้นงวด	50,000
บวกซื้อสุทธิ	360,000
หักวัตถุดิบคงเหลือปลายงวด	15,000
วัตถุดิบที่ใช้ไป	395,000
ค่าแรงทางตรง	768,000
ค่าใช้จ่ายในการผลิต	
ค่าสาธารณูปโภค	14,400
ค่าน้ำมันรถ	18,000
รวมค่าใช้จ่ายในการผลิต	32,400
ค่าเสื่อมราคา-อาคาร	9,000
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักรและอุปกรณ์การผลิต	20,000
ค่าเสื่อมราคา-รถยนต์	60,000
ต้นทุนการผลิต	1,284,400
บวกงานระหว่างทำต้นงวด	50,000
หักงานระหว่างทำปลายงวด	50,000
ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป	1,284,400

จากตารางที่ 1 พบว่า ต้นทุนในการผลิตเฟอร์นิเจอร์หวาย ประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบ 395,000 บาท แรงงานทางตรง 768,000 บาท ค่าใช้จ่ายในการผลิต เท่ากับ 32,400 บาท ได้แก่ ค่าสาธารณูปโภค 14,400 บาท ค่าน้ำมันรถ 18,000 บาท

ตารางที่ 2 งบกำไรขาดทุน

ธุรกิจยงยุทธเฟอร์นิเจอร์หวาย	
ประมาณการงบกำไรขาดทุน	
สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562 (หน่วย:บาท)	
รายได้จากการขาย	
ขายสุทธิ	2,395,500
ต้นทุนสินค้าขาย	
ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป	1,284,400
<u>บวก</u> สินค้าสำเร็จรูปต้นงวด	150,000
<u>หัก</u> สินค้าสำเร็จรูปปลายงวด	100,000
ต้นทุนสินค้าขาย	1,334,400
กำไรขั้นต้น	1,061,100
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	
ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	
เงินเดือนผู้บริหาร	180,000
เงินเดือนพนักงานขาย	180,000
ค่าสาธารณูปโภค	9,600
ค่าน้ำมันรถ	12,000
ค่าเสื่อมราคา-อาคาร	6,000
ค่าเสื่อมราคา-รถยนต์	40,000
ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน	10,000
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	437,600
กำไรสุทธิ	623,500

จากตารางที่ 2 พบว่า ยอดขาย 2,395,500 บาท ต้นทุนสินค้าขาย 1,334,400 บาท ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร 437,600 บาท ได้แก่ เงินเดือนผู้บริหาร 180,000 บาท เงินเดือนพนักงาน 180,000 บาท ค่าสาธารณูปโภค 9,600 บาท ค่าน้ำมันรถ 12,000 บาท ค่าเสื่อมราคา-อาคาร 6,000 บาท ค่าเสื่อมราคา-รถยนต์ 40,000 บาท ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน 10,000 บาท บาท ค่าเสื่อมราคา-รถยนต์ 20,000

ตารางที่ 3 ต้นทุนผันแปรของสินค้าแต่ละชนิด และต้นทุนคงที่

ต้นทุนผันแปรสินค้าต่างๆ ต่อปี				
ต้นทุนการผลิต	VC			FC
	สินค้าที่ 1	สินค้าที่ 2	สินค้า อื่น ๆ	
วัตถุดิบ				
เหล็ก	50,715.00	24,045.00	75,240.00	
หวายเทียม	52,405.50	24,846.50	77,748.00	
สี	12,000.00	24,000.00	24,000.00	
เบาะ, กระจก		40,000.00	40,000.00	
ค่าแรงงานทางตรง	259,660.80	123,110.40	385,228.80	
ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร				
เงินเดือนผู้บริหาร	60,858.00	28,854.00	90,288.00	
เงินเดือนพนักงาน	60,858.00	28,854.00	90,288.00	
ค่าเสื่อมราคา-อาคาร				15,000.00
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักรและอุปกรณ์การผลิต				20,000.00
ค่าเสื่อมราคา-รถยนต์				100,000.00
ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน				10,000.00
5 ค่าสาธารณูปโภค	8,114.40	3,847.20	12,038.40	
6 ค่าน้ำมัน	10,143.00	4,809.00	15,048.00	
รวม	514,754.70	302,366.10	809,879.20	145,000.00

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน

รายการ	การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน			
	เพียงสละ	ที่นั่งแบบบังนง	สินค้าอื่นๆ	รวม
สัดส่วนการขาย (%)	33.81	16.03	50.16	100.00
ยอดขาย (บาท)	810,000.00	384,000.00	1,201,500.00	2,395,500.00
ต้นทุนผันแปร (บาท)	514,754.70	302,366.10	809,879.20	1,627,000.00
กำไรส่วนเกิน (บาท)	295,245.30	81,633.90	391,620.80	768,500.00
ต้นทุนรวมคงที่ต่อปี (บาท)		145,000		

อัตรากำไรส่วนเกินถั่วเฉลี่ย	= (กำไรส่วนเกินรวม/ยอดขายรวม) × 100
	= $\frac{768,500.00}{2,395,500.00} \times 100$
	= 32.08%
ยอดขาย ณ จุดคุ้มทุน	= ต้นทุนคงที่/อัตรากำไรส่วนเกินถั่วเฉลี่ย
ยอดขาย ณ จุดคุ้มทุน	= $\frac{145,000}{32.08\%}$
	= 451,981.13 บาท
ดังนั้น ขายเพียงสระ (33.81% × 451,981.13)	= 152,830.19 บาท
ขายที่นั่งรังนก (16.03% × 451,981.13)	= 72,452.83 บาท
ขายสินค้าอื่นๆ (50.16% × 451,981.13)	= 226,698.11 บาท

สรุปและอภิปรายผล

จากผลการศึกษาด้านทุนและจุดคุ้มทุนของธุรกิจยูทูปเฟอร์นิเจอร์ราย บ้านถวายเป็น อำเภอหางดง จังหวัดเชียงใหม่ ในปี 2562 มียอดขายเท่ากับ 2,395,500 บาท ต้นทุนคงที่ 145,000 บาท เท่ากับประกอบด้วย ต้นทุนผันแปรเพียงสระ 514,754.70 บาท ต้นทุนผันแปรที่นั่งรังนก 302,366.10 บาท ต้นทุนผันแปรสินค้าอื่น 809,879.20 บาท และต้นทุนคงที่รวม 145,000 บาท ยอดขาย ณ จุดคุ้มทุนรวม 451,981.13 บาท ซึ่งประกอบด้วยจุดคุ้มทุนแยกตามสินค้าคือ 152,830.19 บาท 72,452.83 บาท และ 226,698.11 บาท ตามลำดับ

จากผลสรุปพบว่ามีต้นทุนสินค้าสำเร็จรูปมากที่สุด ได้แก่ วัตถุดิบ ค่าแรงทางตรง ค่าใช้จ่ายในการผลิต ซึ่งจากการสัมภาษณ์ทำให้ได้ทราบว่าค่าแรงทางตรงเป็นเงินเดือนพนักงานสาขาที่ใช้งานฝีมือจึงมีต้นทุนที่สูง และจากการสัมภาษณ์ทำให้ทราบค่าใช้จ่ายต่างๆในการผลิตจึงสามารถนำมาวิเคราะห์ต้นทุนผันแปรต่อหน่วยได้ เพื่อคำนวณขาย ณ จุดคุ้มทุน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ สิทธิชัย มีพวง และวิชา เภราราช (2553) การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตเฟอร์นิเจอร์ไม้ เมื่อทราบค่าเสียหายการผลิตจึงนำค่าเสียหายที่ได้ มาทำการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตโดยนำผลที่ได้มารวมกันจะทราบว่าต้นทุนการผลิตของแต่ละตัวมีราคาต้นทุนผลิตที่ 354.8 บาท/1ชิ้น โต๊ะรูปทรงสี่เหลี่ยม 1 ตัว ราคาต้นทุนการผลิตที่ 828.08 บาท/1ชิ้นงาน โต๊ะรูปทรงวงรี 1 ตัวมีราคาต้นทุนการผลิตที่ 1514.93 บาท/1ชิ้นงาน ดุษฎี บุญธรรม (2556) การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตแห่งชิ้นงานในอุตสาหกรรมโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาแห่งชิ้นงานในอุตสาหกรรมแห่งหนึ่ง ลักษณะของผลิตภัณฑ์นั้นจะ มีอยู่ด้วยกัน 4 ชนิด โดยผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดนั้นก็มีการบวนการผลิตที่แตกต่างกัน ทำให้ต้นทุนการผลิตแห่งชิ้นงานแต่ละ ชนิดแตกต่างกันด้วย จากการศึกษาสามารถคำนวณต้นทุนของแห่งชิ้นงาน ทำให้ทราบต้นทุนต่อหน่วยในแต่ละชนิดได้ดังนี้ชนิดที่ 1 ต้นทุนต่อหน่วย คือ 27.97 บาทต่อชิ้น ชนิดที่ 2 ต้นทุนต่อหน่วยคือ 29.30 บาทต่อชิ้น ชนิดที่ 3 ต้นทุนต่อหน่วยคือ 11.99 บาทต่อชิ้น และ ชนิดที่ 4 ต้นทุนต่อหน่วยคือ 13.7 บาทต่อชิ้น และ ภาณุพงศ์ เทิดสุขขบดี (2560) แผนธุรกิจจำหน่ายเฟอร์นิเจอร์ ร้าน จากการสอบถามข้อมูลนำมาจัดทำงบการเงิน ได้ต้นทุนผันแปรรวม เท่ากับ 1,350,893 บาท จุดคุ้มทุน เท่ากับ 3,818,349 บาท เพื่อนำมาวางแผนในการลดต้นทุนที่ไม่จำเป็น และคำนวณจุดคุ้มทุนของธุรกิจแต่จากการศึกษาไม่สามารถคำนวณต้นทุนที่แท้จริงได้สมบูรณ์ เนื่องจากธุรกิจยังขาดความรู้เรื่องการคำนวณต้นทุน และการทำบัญชี เนื่องจากเป็นธุรกิจเจ้าของคนเดียวจึงขาดความสามารถในการทำบัญชีต่างๆ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยหลายงานที่เกี่ยวกับการ

วิเคราะห์ต้นทุน ได้แก่ สุพิชญา ฉลวยเจริญวงศ์ (2553) การศึกษาการจัดระบบวิเคราะห์ต้นทุนความสูญเสียและปรับปรุงต้นทุนคุณภาพโดยรวมในอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ เนื่องจากโรงงานเป็นการผลิตตามสั่ง (Job Order) คำนวณต้นทุนโดยใช้การออกแบบ Check sheet และแบบฟอร์มตามกรอบแนวคิดของต้นทุน เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงต้นทุนคุณภาพของโรงงานได้ชัดเจนยิ่งขึ้น อรุณี โชติวุฒิปพัฒนา (2557) การศึกษาระบบบัญชีต้นทุนการผลิตพนักงานแก้อ้ำมันยางพาราของกิจการเฟอร์นิเจอร์ ควรเพิ่มการตรวจสอบผลิตภัณฑ์ในระหว่างกระบวนการผลิต ระบบบัญชี ต้นทุนควรประกอบด้วยระบบบัญชีวัตถุดิบและวัสดุที่เกี่ยวข้อง ระบบบัญชีเบ็ดเสร็จวัตถุดิบและวัสดุที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้สามารถรวบรวมข้อมูลของวัตถุดิบและวัสดุที่เกี่ยวข้องได้อย่างชัดเจน ระบบบัญชีเงินเดือนและค่าแรงงาน ระบบบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต

จากการศึกษาต้นทุนและผลตอบแทนผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะสำหรับผู้ประกอบการ 1) ควรมีการจดบันทึกข้อมูลทางการเงินและบัญชี ต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ชัดเจน 2) ควรมีพนักงาน ที่มีความสามารถในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินหรือบัญชี เพื่อจะทำให้ธุรกิจสามารถทราบถึงต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่างๆ รวมถึงกำไรสุทธิที่ถูกต้อง และ 3) ควรมีการคำนวณจุดคุ้มทุน เพื่อวางแผนการผลิตและวางแผนกำไร

ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

1. เจ้าของกิจการทราบถึงต้นทุนและจุดคุ้มทุนของธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หาย
2. เจ้าของกิจการสามารถใช้ผลการวิจัยในการวางแผนการดำเนินงาน เช่น การวางแผนการขาย การวางแผนกำไร และการควบคุมต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ
3. ผู้ประกอบการรายอื่นสามารถนำไปใช้เป็นตัวแบบในการคำนวณต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายในการขายและบริการ รวมถึงจุดคุ้มทุนได้
4. นักวิชาการสามารถงานวิจัยนี้ไปใช้อ้างอิง และต่อยอดงานวิจัยต่อไปได้เกี่ยวกับธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หาย

ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยต่อไป

จากการศึกษาต้นทุนและจุดคุ้มทุนของธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หาย ในการทำวิจัยครั้งต่อไปควรมีการศึกษาดังต่อไปนี้

1. ควรศึกษาต้นทุนและจุดคุ้มทุนของธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หายรายอื่นๆ และนำไปวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่าง โดยมีคู่แข่งเป็นธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หายเหมือนกัน ทำให้สามารถบริหารต้นทุนได้อย่างถูกต้องมากยิ่งขึ้น
2. ควรศึกษาการลดต้นทุนการผลิตของธุรกิจเฟอร์นิเจอร์หายเพื่อให้เกิดต้นทุนการผลิตที่ต่ำที่สุด
3. ควรศึกษาการวางแผนการขาย การวางแผนการผลิต หรือการวางแผนกำไรหลังจากการคำนวณจุดคุ้มทุนเรียบร้อยแล้ว

เอกสารอ้างอิง

- จรินทร์ เจริญศรีวัฒนกุล. (2539). *อุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์หวาย*. (รายงานผลการวิจัย). กรุงเทพฯ: สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย
- จิราณัฐวัฒน์ หุนตระกูล. (2543). *การพัฒนากระบวนการประมาณต้นทุนงานสั่งทำในอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์เหล็กกล้าไร้สนิม*. (รายงานผลการวิจัย). กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ดุขฎี บุญธรรม. (2556). *การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตแห่งชิ้นงานในอุตสาหกรรมโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม*. *วารสารวิจัยและพัฒนา มจร*, 36(2).
- เบญจมาศ อภิสัทธีภิญโญ. (2557). *การบัญชีเพื่อการจัดการ*. นครราชสีมา : แพนด้าเลิร์นนิ่งบุ๊ก
- ภานุพงศ์ เทิดสุขขบัติ. (2560). *แผนธุรกิจจำหน่ายเฟอร์นิเจอร์ ร้าน Furnish*. (รายงานผลการวิจัย). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.
- มนวิภา ผดุงสิทธิ์, *การบัญชีต้นทุน*, กรุงเทพฯ: ฟิสิกส์เซ็นเตอร์, 2556
- ศาสตรา เหล่าอรระคะ, (2561), *การศึกษาองค์ความรู้และต่อยอดภูมิปัญญาในการพัฒนาผลิตภัณฑ์เครื่องจักรสานหวายจากวัสดุธรรมชาติ และวัสดุทดแทน เชิงพาณิชย์เพื่อส่งเสริมเศรษฐกิจสร้างสรรค์ในภาคอีสาน*. *วารสารศิลปกรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยขอนแก่น*, 10(1).
- สิทธิชัย มีพวง และวิชชา เภราราช. (2553). *การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตเฟอร์นิเจอร์ไม้ กรณีศึกษา กลุ่ม OTOP บ้านจุ่ม*. (รายงานผลการวิจัย). อุตรธานี: มหาวิทยาลัยราชภัฏอุตรธานี.
- สุพิชญา ฉลวยเจริญวงศ์. (2553). *การจัดทำระบบวิเคราะห์ต้นทุนความสูญเสียและปรับปรุงต้นทุนคุณภาพโดยรวมในอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์*. (รายงานผลการวิจัย). กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- อัจฉรา ชีวะตระกูลกิจ. (2553). *แนวคิดเกี่ยวกับการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน*. (รายงานผลการวิจัย). นนทบุรี: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.
- อรุณี โชติวุฒิปพัฒนา. 2557. *การศึกษาระบบบัญชีต้นทุนการผลิตพนักงานพิมพ์ก๊อไม่ยางพาราของกิจการเฟอร์นิเจอร์*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.