

การบัญชีเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์



นางสาวเมธากุล เกียรติสุนทร

002953

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต
แผนกวิชาการบัญชี

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
พ.ศ. 2520

Human Resource Accounting

Miss Maythakul Kiatsunthorn

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of Master of Accountancy

Department of Accountancy

Graduate School

Chulalongkorn University


1977

ศูนย์วิจัยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

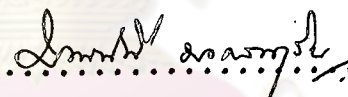
บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยนี้เป็น
ส่วนหนึ่งของการศึกษาระดับปริญญาโทบัณฑิต



.....
(ศาสตราจารย์ ดร. วิศิษฐ์ ประจวบเหมาะ)
คณบดี

คณะกรรมการตรวจวิทยานิพนธ์  ประธานกรรมการ
(ศาสตราจารย์พิเศษ สนิทวงศ์ ณ. อuythaya)

.....  กรรมการ
(รองศาสตราจารย์วิไล วีระปรีย์)

.....  กรรมการ
(อาจารย์มนตรี มงคลนาวิน)

อาจารย์ผู้ควบคุมการวิจัย: รองศาสตราจารย์วิไล วีระปรีย์

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หัวข้อ การบัญชีเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์
โดย นางสาวเมฆากุล เกียรติสุนทร
แผนกวิชา การบัญชี

หัวข้อวิทยานิพนธ์

การบัญชีเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์

ชื่อ

นางสาวเมธากุล เกียรติสุนทร

แผนกวิชา

การบัญชี

ปีการศึกษา

2519



บทคัดย่อ

ผู้บริหารในอดีตมักจะใช้ศิลป ประสพการณ์ และความชำนาญส่วนบุคคลในการจัดการธุรกิจเนื่องจากองค์การธุรกิจต่าง ๆ ยังมีขนาดเล็ก แต่เมื่อธุรกิจเริ่มขยายตัวขึ้นฝ่ายบริหารไม่สามารถจะทำงานได้ครบทุกหน้าที่ จึงต้องอาศัยข้อมูลต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในธุรกิจนั้นเข้าช่วยประกอบการจัดการ ข้อมูลที่ฝ่ายบริหารต้องการใช้ในการจัดการธุรกิจเกี่ยวกับปัจจัยทุกชนิดที่มีอยู่ในธุรกิจและปัจจัยดังกล่าวได้แก่ บุคคล เงิน และวัสดุ

ในการดำเนินงานในธุรกิจนั้น ผู้บริหารจะพยายามจัดการกับปัจจัยที่มีอยู่ในธุรกิจ โดยให้ปัจจัยเหล่านั้นก่อให้เกิดประโยชน์ต่อธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพสูงที่สุด ส่วนข้อมูลต่าง ๆ เกี่ยวกับปัจจัยเหล่านี้ก็จะไต่จากการจับบันทึกทางการบัญชี ในปัจจุบันนี้การจับบันทึกทางการบัญชี นักบัญชีจะจับบันทึกข้อมูลส่วนที่เกี่ยวข้องกับเงินและวัตถุเท่านั้น ส่วนข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับมนุษย์นั้น ยังเป็นสิ่งที่นักบัญชีละเลยอยู่ ทั้งที่ฝ่ายบริหารยอมรับว่ามนุษย์เป็นปัจจัยที่ถือเสมือนกลไก อันทำให้ธุรกิจดำรงอยู่ได้

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงการบัญชีส่วนที่เกี่ยวข้องกับมนุษย์ซึ่งเรียกว่า "การบัญชีเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์ (Human Resource Accounting)" การศึกษาจะทำอย่างกว้าง ๆ ถึงการบันทึกทางการบัญชี การวัดมูลค่าและปัญหาบางประการตลอดจนประโยชน์ที่จะได้รับ จากกรบัญชีเกี่ยวกับ

ทรัพยากรมนุษย์ โดยที่ขั้นแรกจะศึกษาถึงลักษณะ ความสำคัญ และวัตถุประสงค์ในการจัดทำบัญชี เกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์ หลังจากนั้นจะศึกษาถึงแนวความคิด เกี่ยวกับการจัดประเภททางการบัญชี หากมีการจัดบันทึกทางการบัญชี และจำนวนมูลค่าที่ควรจะเป็นบันทึกเป็นต้นทุนของ เงินลงทุนทางการบัญชี จากการศึกษาพบว่า เงินลงทุนในทรัพยากรมนุษย์ เป็นสินทรัพย์ประเภทไม่มีตัวตน และควรที่จะบันทึกมูลค่าของสินทรัพย์นี้ตามราคาต้นทุนเดิมหรือต้นทุนทดแทน นอกจากนั้นยังทำการวิเคราะห์แนวความคิด เกี่ยวกับมูลค่าของทรัพยากรมนุษย์ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงในทรัพยากรมนุษย์ กิจกรรมของกองการที่จะทราบมูลค่าของทรัพยากรมนุษย์ซึ่งจากการศึกษาพบว่า แนวความคิดในการกำหนดมูลค่าของทรัพยากรมนุษย์มีอยู่มากมายแตกต่างกันไปตามแนวความคิดของนักบัญชีแต่ละท่าน และแต่ละวิธีนี้มีทั้งข้อดีและข้อเสียแตกต่างกันออกไป มูลค่าที่จะกำหนดได้นั้นก็ต้องอาศัยข้อมูลจากการจัดบันทึก ฉะนั้น เพื่อให้ได้ข้อมูลตามต้องการ จึงต้องศึกษาวิธีการวางระบบบัญชี เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว หลังจากนั้นจะเก็บรวบรวมตัวเลข เพื่อทำรายงาน ซึ่งจะหาประโยชน์หลายประการต่อผู้สนใจในงบการเงินนั้น ไม่ว่าจะศึกษาถึงวิธีการต่าง ๆ แล้ว จึงทำการประเมินผลของการบัญชี เกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์ ทำการสรุปข้อปัญหาที่เกิดขึ้นตลอดจนการ เสนอแนะถึงแนวโน้มในการศึกษาที่ควรจะทำในอนาคต และแนวโน้มของประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นจากกิจการที่ใช้ระบบบัญชี เกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์

ศูนย์วิจัยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Thesis Title Human Resource Accounting
Name Miss Maythakul Kiatsunthorn
Department Accountancy
Academic year 1976

ABSTRACT

Most management in former time carries on business using their own art, experience, and judgment since the organizations were small and simple. However, the size and complexity of modern organizations have made it increasingly necessary to view the quantitative information because the management cannot undertake all the functions of the business. The information needed for management process concerns three basic elements: men, money and material.

In the management process, the management executives aim to utilize all of the resources in the organization as effectively as they can. Accounting records provide management with the necessary information. Unfortunately, traditional accounting focuses on the value of money and material and ignores the first element although management recognizes that human resource is one of the most important resource which contributes to the success or failure of the business.

This thesis therefore has as its objective an investigation of the accounting of people as an organizational resource which is called "Human Resource Accounting". It studies broadly the accounts recording, classifications, measuring of human value, some problems and benefits of human resource accounting. The study begins with an examination of the nature, importance, and objective of the human resource accounting and carries on to examine the concept of recording, classifying, and cost of investment in human resource. From the study, it was found that investment in human resource should be classified as intangible asset and the cost of human resource should be recorded according to historical cost or replacement cost. When there are changes in human resource within a business, the value of such resource should need to be determined. The study therefore analysed the human resource value concept and found that there are various concepts based on different ideas. Each of the concept has its own benefits and drawbacks. However, the information required for determining the value of human resource can only be obtained from the books of accounts. It was therefore necessary to go on to examine not only the accounting system design which will provide the required information. The study concludes by giving an evaluation of human resource accounting, an opinion on the current problems suggested guidelines for future studies and a summary of potential benefits from the human resource accounting in the future.



คำนำ

เนื่องจากผู้เขียนได้อ่านบทความเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์ เช่น การบัญชีเกี่ยวกับ
ทรัพยากรมนุษย์ เพื่อการจัดการ ทรัพยากรมนุษย์-สินทรัพย์อย่างหนึ่งของกิจการ การ
รายงานเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์ในรายงานทางการเงิน และมูลค่าของทรัพยากรมนุษย์
เป็นต้น ทำให้ผู้เขียนเห็นว่า**การบัญชีเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์** เป็นสิ่งที่ควรศึกษา เนื่องจาก
ทรัพยากรมนุษย์ เป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งในการประกอบธุรกิจ และถ้าจะพิจารณากันให้
ลึกซึ้งแล้วจะเห็นว่าไม่มีธุรกิจใดที่จะดำเนินงานไปได้โดยปราศจากมนุษย์ ซึ่งความจริง
ข้อนี้เป็นที่ประจักษ์แล้วในหมู่นักธุรกิจ และนักธุรกิจของไทยก็ให้ความสำคัญแก่ทรัพยากร
มนุษย์ของตนเช่นกัน ถึงปรากฏในการจัดทำหนังสือวารสารทรัพยากรมนุษย์

ฉะนั้นผู้เขียนจึง เลือกรับวิทยานิพนธ์ เรื่อง "การบัญชีเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์"
เพื่อที่จะรักขานใจ เพื่อนร่วมอาชีพของผู้เขียนได้ เห็นความสำคัญของทรัพยากรมนุษย์ใน
กิจการ และเพื่อที่จะโคกขั้มพร้อมในการจัดหาขอมูล เพื่อสนองความต้องการของฝ่าย
บริหาร แม้ว่าวิทยานิพนธ์ที่ผู้เขียนได้จัดทำขึ้นในขณะนี้ เป็นเพียงแนวความคิดซึ่งมีส่วน
บกพร่องอยู่มาก แต่ผู้เขียนก็หวังว่าแนวความคิดต่างๆ เหล่านี้จะ เป็นแนวความคิดขั้น
พื้นฐานที่ใ้ประโยชน์แก่ วิชาชีพทางการบัญชีต่อไปในอนาคต

อนึ่ง การที่ผู้เขียนสามารถเรียบเรียงวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จนสำเร็จได้คงไปกบยก็
ก็เนื่องจากได้รับความกรุณาจาก รองศาสตราจารย์วิไล วีระปรีดิ์ อาจารย์ในแผนกวิชา
การบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ผู้ซึ่ง เป็นอาจารย์ผู้
ควบคุมวิทยานิพนธ์ เนื่องจากได้ให้คำแนะนำปรึกษา ตรวจสอบแก้ไขวิทยานิพนธ์ฉบับนี้
และได้รับความช่วยเหลือจากเพื่อนของผู้เขียนในด้านการจัดหา และรวบรวมเอกสาร
ประกอบการเขียน นอกจากนี้แล้วผู้เขียนยังได้รับการสนับสนุนจากศาสตราจารย์
เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา หัวหน้าแผนกวิชาการศึกษา จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และ
รองศาสตราจารย์วีระา ปรรพศรี หัวหน้าภาควิชาบัญชี คณะเศรษฐศาสตร์และ

บริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ อีกทั้งยังได้รับการอำนวยความสะดวก
จากอาจารย์คุณภู สงวนชาติ อาจารย์แห่งแผนกวิชาการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ดังนั้นผู้เขียน ขอกราบขอบพระคุณท่านผู้มีส่วนช่วยเหลือในการเรียบเรียง
วิทยานิพนธ์ครั้งนี้ทุก ๆ ท่านเป็นอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้ด้วย และผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่ง
ว่าวิทยานิพนธ์ฉบับนี้คงจะให้ประโยชน์แก่ท่านผู้อ่านบาง หนึ่งความบกพร่องต่าง ๆ
ที่เกิดขึ้นในวิทยานิพนธ์ครั้งนี้ ผู้เขียนขอนอมนับไว้แต่เพียงผู้เดียว



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

	๒
	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	๗
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	๘
คำนำ	๑๑
รายการตารางประกอบ	๑๖
รายการแผนภูมิประกอบ	๑๗



บทที่

1. บทนำ... ..	1
2. ประ เภทบัญชีและต้นทุนของทรัพย์สินถาวร	9
- ประ เภทบัญชีของ เงินลงทุนในทรัพย์สินถาวร	9
- แนวความคิด เกี่ยวกับต้นทุนและการกำหนดต้นทุน	
ของทรัพย์สินถาวร... ..	16
- การวัดมูลค่าต้นทุนทรัพย์สินถาวรในธุรกิจประเภทต่างๆ	27
3. แนวความคิด เกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าของทรัพย์สินถาวร	52
- แนวความคิดและทฤษฎี	52
- การ วัดมูลค่าของทรัพย์สินถาวรส่วนที่ไม่ เป็นตัว เงิน	59
- การ วัดมูลค่าของทรัพย์สินถาวรส่วนที่ เป็นตัว เงิน	64

4.	การบันทึกทางการบัญชีและประโยชน์ที่ได้รับ	84
	- การวางระบบบัญชี เกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์	84
	- การรายงานทางการบัญชี เกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์	103
	- ประโยชน์ของทรัพยากรมนุษย์	106
5.	สรุปและขอเสนอแนะ	119
บรรณานุกรม	128
ประวัติการศึกษา	131



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการตารางประกอบ

ตารางที่	หน้า
1. รายละเอียดของการลงทุน	30
2. เงินลงทุนในทรัพยากรมนุษย์ตามหน้าที่การจัดการ	31
3. งบการเงิน	32
4. เปรียบเทียบอัตราผลตอบแทนในการลงทุน	34
5. งบประมาณ เงินลงทุนสำหรับทรัพยากรมนุษย์	34
6. รายงานการวิเคราะห์ต้นทุนเวลา	38
7. รายงานเกี่ยวกับการลงทุนในทรัพยากรมนุษย์	40
8. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในทรัพยากรมนุษย์	42
9. รายงานผลได้ตอบแทนจากทรัพยากรมนุษย์	43
10. งบการเงิน	45
11. งบต้นทุนทดแทน	49
12. งบต้นทุนทดแทนมาตรฐานและคาดว่าจะเกิดขึ้น	50
13. รายละเอียดของบริการในระดับต่าง ๆ	70
14. มูลค่าของบริการในระดับต่าง ๆ	72
15. ความน่าจะเป็นในบริการระดับต่าง ๆ	72
16. -ก. มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับโดยไม่นับถึงการหมุนเวียนของพนักงาน	73
-ข. มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับโดยไม่นับถึงการหมุนเวียนของพนักงาน	74
17. การกำหนดมูลค่าทรัพยากรมนุษย์	80
18. รายละเอียดการลงทุน	81
19. การคำนวณมูลค่าทรัพยากรมนุษย์	82
20. ตัวอย่างผังบัญชี	97
21. ลักษณะของระบบบัญชีตามระดับความต้องการของฝ่ายบริหาร	100

รายการแผนภูมิประกอบ

แผนภูมิที่	หน้า
1. แสดงการวัดมูลค่าของทรัพย์สินถาวรแบบตามระบบต้นทุน เดิม	22
2. แสดงการวัดมูลค่าของทรัพย์สินถาวรแบบตามระบบต้นทุนทดแทน	26
3. แสดงมูลค่าของทรัพย์สินถาวรแบบแต่ละบุคคลจากบริการในอนาคต	55
4. แสดงการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับโดยคำนึงถึงการหมุนเวียนของพนักงาน	56
5. แสดงรายละเอียดในการวางระบบบัญชี	88
6. แสดงการจัดการทรัพย์สินถาวร	90
7. แสดงขอบเขตการจัดการทรัพย์สินถาวร	91

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย