

บทที่ 1

บทนำ



ระบบบัญชีมาตรฐานอุตสาหกรรมสัตว์ปีก คือระบบบัญชีอุตสาหกรรมสัตว์ปีกที่มีการใช้ต้นทุนมาตรฐาน อุตสาหกรรมสัตว์ปีก หมายถึงอุตสาหกรรมที่เกี่ยวกับการผลิตสัตว์ปีก และผลผลิตของสัตว์ปีก (ไข่) ในปัจจุบันไก่ เป็นสัตว์ปีกที่มีการผลิตเป็นอุตสาหกรรมขนาดใหญ่ ส่วนสัตว์ปีกชนิดอื่นยังไม่มีการผลิตเป็นอุตสาหกรรมขนาดใหญ่ ดังนั้น ระบบบัญชีมาตรฐานอุตสาหกรรมสัตว์ปีก ในวิทยานิพนธ์นี้ จะยกตัวอย่างเฉพาะระบบบัญชีอุตสาหกรรมไก่ ที่มีการใช้ต้นทุนมาตรฐานเป็นส่วนหนึ่งของระบบบัญชี

ความเป็นมาของปัญหา

ความสำคัญของไก่

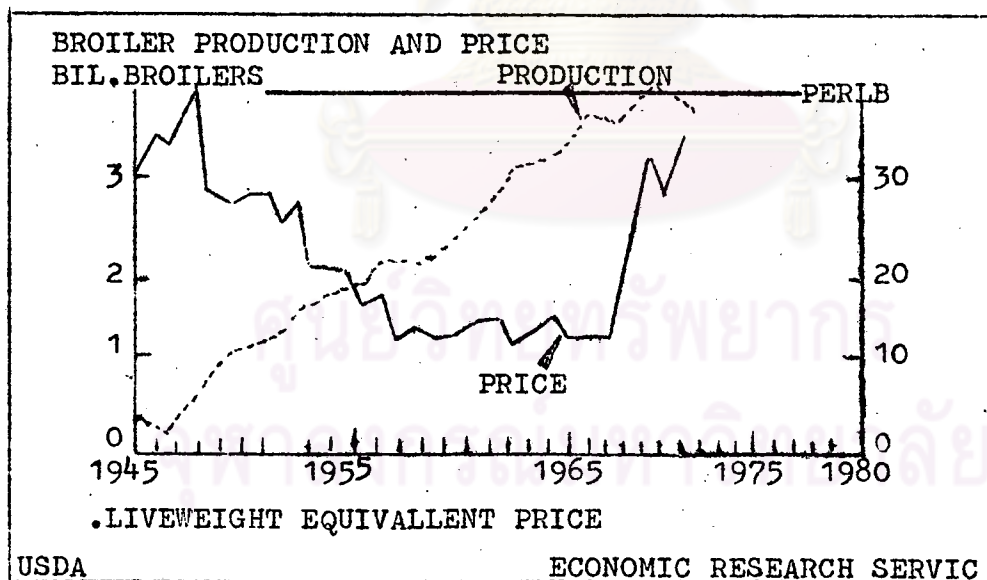
ไก่และผลผลิตของไก่ (ไข่) เป็นอาหารที่มีรสดี มีคุณค่าทางอาหารสูง เป็นแหล่งอาหารที่มีโปรตีนอันเป็นประโยชน์อย่างยิ่งสำหรับร่างกายมนุษย์ และเป็นอาหารที่ทุกชาติ ศาสนายอมรับ ซึ่งต่างจากสัตว์บางชนิด เช่น สุนัข หรือโค กระบือ ซึ่งบางชาติ ศาสนาไม่ยอมรับเป็นอาหาร ดังนั้น ไก่และไข่ไก่จึงเป็นที่นิยมบริโภคกันอย่างแพร่หลายทั่วไป นอกจากนั้น ในบรรดาสัตว์เลี้ยงด้วยกันแล้ว ไก่นับว่าเป็นสัตว์เลี้ยงง่าย มีอัตราการเลี้ยงรอดสูง ขยายพันธุ์เร็ว และเจริญเติบโตเร็วประมาณ 2 เดือน ก็ใช้บริโภคได้ สำหรับไก่กระทง ถ้าเป็นไก่คอนหรือไก่ไข่ก็ใช้เวลาในการเลี้ยงเพียง 5-6 เดือนเท่านั้น และให้ความปลอดภัยจากการติดโรคจากการบริโภคมากกว่าสัตว์ชนิดอื่น ดังนั้น ไก่จึงเป็นสัตว์เลี้ยงเพื่อบริโภคที่มีความสำคัญ

การขยายตัวอย่างรวดเร็วของอุตสาหกรรมไก่

ในปัจจุบันการเลี้ยงไก่ เป็นอุตสาหกรรมอย่างหนึ่งที่แพร่หลายทั่วโลก ในหลาย

ประเทศมีการเลี้ยงไก่เป็นอุตสาหกรรมขนาดใหญ่ เช่น สหรัฐอเมริกา เดนมาร์ก เนเธอร์แลนด์ ออสเตรเลีย ญี่ปุ่น รวมทั้งในประเทศไทย ในการศึกษาตัวเลขจากงบการเงินบริษัท อาร์เบอร์เอเคอร์ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทที่ประกอบอุตสาหกรรมไก่ของสหรัฐอเมริกา และมีสาขาในหลายประเทศ พบว่าบริษัท อาร์เบอร์เอเคอร์ จำกัด ต้องจ่ายเงินค่าจ้างพนักงานมากกว่า 500,000 ดอลลาร์ต่อสัปดาห์ หรือกว่า 25,000,000 ดอลลาร์ต่อปี จำนวนไก่มีประมาณ 15,000,000 ตัว ซึ่งคิดเป็นมูลค่ากว่า 25,000,000 ดอลลาร์ มูลค่าอาหารไก่เกิน 1,000,000 ดอลลาร์ต่อสัปดาห์ หรือ 50,000,000 ดอลลาร์ต่อปี ซึ่งเป็นตัวเลขที่แสดงให้เห็นถึงขนาดของอุตสาหกรรมนี้ได้เป็นอย่างดี ทั้ง ๆ ที่บริษัท อาร์เบอร์เอเคอร์ จำกัด เพิ่งเริ่มกิจการไม่นานนัก จึงเป็นตัวอย่างที่เห็นได้ชัดถึงการขยายตัวอย่างรวดเร็วของอุตสาหกรรมสัตว์ปีก หรือจะดูจากการผลิตไก่กระทรงของสหรัฐอเมริกาซึ่งแสดงถึงการขยายตัวอย่างรวดเร็วของอุตสาหกรรมไก่ ดังภาพที่ 1

ภาพที่ 1 การผลิตและราคาไก่¹



¹William A. Haffert, Broiler Industry, Vol. 39, No. 7 (July, 1976), 15.

ความสำคัญของอุตสาหกรรมสัตว์ปีก

อุตสาหกรรมสัตว์ปีกนอกจากจะเป็นอุตสาหกรรมที่ทำให้ความเป็นอยู่ของประชากรโลกดีขึ้น มีอาหารเนื่อราคาถูกรับบริโภคแล้ว ยังเป็นอุตสาหกรรมที่ช่วยหนุนให้เกิดอาชีพอื่นขึ้นอีกหลายประเภท เช่น อาชีพการทำปาล์มน้ำมัน การประมง การปลูกข้าวโพด การทำกากถั่วอัดน้ำมัน และทำไบโกระดินแห้ง การทำคุกกี้ และอุปกรณ์ อาชีพการฟักไข่และคัดเพศลูกไก่ อาชีพการขายไข่ ขายเนื้อไก่ และอาชีพการผลิตอาหารสัตว์ ดังนั้น จึงเป็นอุตสาหกรรมที่ช่วยใ้คนจำนวนมากมีงานทำ

ลักษณะพิเศษของอุตสาหกรรมสัตว์ปีก และปัญหาในการวัดผลการดำเนินงาน

อุตสาหกรรมสัตว์ปีก เป็นอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่มีชีวิต และเป็นอุตสาหกรรมเชิงซ้อน คือ เป็นอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าขั้นต้น และใช้สินค้าขั้นต้นทำการผลิตสินค้าสำเร็จรูปต่อไป คือการเลี้ยงลูกไก่เพื่อผลิตเป็นแม่ไก่ จากแม่ไก่อีกจะเลี้ยงต่อไปเพื่อทำการผลิตไข่ และลูกไก่ ซึ่งต่างจากอุตสาหกรรมทั่วไปที่ส่วนใหญ่เกี่ยวข้องกับการผลิตสิ่งที่ไม่มีชีวิต และเป็นการผลิตเชิงเดียว กล่าวคือ ทั้งวงจรการผลิตก็เพื่อผลิตสินค้าสำเร็จรูปเลย จากการผลิตเป็นอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องกับสิ่งมีชีวิต ทำให้เกิดปัญหาในการวัดผลการดำเนินงาน ซึ่งเกี่ยวข้องถึงการกำหนดต้นทุนการผลิตในแต่ละงวดเวลา ถ้าเป็นอุตสาหกรรมที่ไม่เกี่ยวกับสิ่งมีชีวิต การกำหนดต้นทุนการผลิตในการผลิตแต่ละงวดทำได้ง่าย เพราะอัตราส่วนวัตถุดิบแรงงานค่าใช้จ่ายโรงงานหาได้ไม่ยากนัก นอกจากนี้การคำนวณการหมกผลประโยชน์ของสินค้าขั้นต้นที่ก่อให้เกิดสินค้าสำเร็จรูปของอุตสาหกรรมสัตว์ปีกก็ทำได้ยาก ถ้าเป็นอุตสาหกรรมทั่วไปกำหนดได้ง่ายกว่า เช่นอุตสาหกรรมผลิตเครื่องจักรทอกระสอบ เพื่อนำไปใช้ในโรงงานทอกระสอบ ต้นทุนการผลิตเครื่องจักรทอกระสอบจะหาได้จากรายละเอียดการผลิต เมื่อใช้ไปในการผลิตทอกระสอบ ซึ่งจะคำนวณการหมกผลประโยชน์ในรูปค่าเสื่อมราคา ซึ่งอาจจะคำนวณจากระยะเวลาที่ใช้แต่ในอุตสาหกรรมสัตว์ปีกยุ่งยากกว่า เพราะการให้ผลผลิตของแม่ไก่ไม่สม่ำเสมอเท่ากัน

ตลอดทุกช่วงเวลา ลักษณะของการไหลผลผลิตจะน้อยแล้วเพิ่มขึ้นจนถึงระดับสูงสุดแล้วตกลงจนถึงต่ำสุด ซึ่งการคำนวณการหมกประโยชน์ต้องศึกษาเป็นกรณีพิเศษ นอกจากนั้นยังมีปัญหาว่า จะใช้อะไรเป็นเกณฑ์ตัดสินว่า จะเริ่มคำนวณการหมกประโยชน์ ณ จุดใด คือ จะกำหนดอย่างไรว่า ลูกไก่ที่เลี้ยงเป็นแม่ไก่แล้ว เนื่องจากการเลี้ยงมีลักษณะต่อเนื่องกันตลอด

จาก Accountants' Handbook ของ Ronald² ได้กล่าวถึงการกำหนดราคาสินค้าคงคลังเกี่ยวกับการเกษตรกรรมดังนี้

การกำหนดมูลค่าของสินค้าคงคลังของผลิตภัณฑ์เกษตรกรรมไม่สามารถใช้วิธีการจัดสรรต้นทุนรวม (Joint Cost Allocation) หรือการแบ่งส่วนต้นทุน (Cost Apportionment) ความยากลำบากในการประมวลต้นทุน (Cost Accumulation) และกำหนดใหม่ความสัมพันธ์รวมกับการเพิ่มขึ้นของมูลค่า จึงทำให้ Internal Revenue authorities อนุมัติให้ใช้ระบบการกำหนดมูลค่าสินค้าคงคลังที่รู้จักในนาม Farm Price Method วิธีนี้ใช้วิธีการกำหนดมูลค่าสินค้าคงคลังด้วยราคาสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ (net realizable value) แต่เนื่องจากวิธีการนี้ไม่ได้เกี่ยวข้องกับระบบต้นทุนตามความเป็นจริงเลย โดยทั่วไปจึงไม่ยอมรับว่าเป็นวิธีการกำหนดมูลค่าสินค้าคงคลัง แต่จะใช้หลักปฏิบัติว่าเมื่อเกิดการผลิตนานาฤดูหนึ่งปี ต้นทุนที่ขายไปก็จะตั้งพักจนกว่าจะมีการเกิดรายได้ขึ้น เมื่อใช้วิธี Farm Price Method ผลจากการเปลี่ยนแปลงของราคาจะมีผลกระทบต่อมูลค่าสินค้าคงคลัง และรายได้นอกจากนั้นในกรณีที่ใช้ราคาสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ (net realizable value) ซึ่งใช้ขึ้นเพราะสะดวกกว่าการใช้อย่างส่วนต้นทุน

²Wixson, Kell, Bedford, Accountants' Handbook

วิธี Farm Price Method จะทำให้เกิดการยอมรับรายได้
ทั้งหมดก่อนที่จะขาย

ที่กล่าวมาแล้วข้างต้น จะเห็นได้ว่าอุตสาหกรรมสัตว์ปีก เป็นอุตสาหกรรมค้า
เกษตรกรรมที่มีความยุ่งยากในการหาต้นทุนที่แน่นอน ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาในการวัดผล
การดำเนินงานของกิจการ ถ้าจะใช้วิธีการกำหนดราคาสินค้าคงคลังแบบ Farm
Price Method ซึ่งใช้หลักเกณฑ์การกำหนดราคาสินค้าคงคลังโดยกำหนดตามราคา
สุทธิที่คาดว่าจะขายได้ (net realizable value) เนื่องจากการกำหนดมูลค่าของ
สินค้าคงคลังจะมีผลกระทบสะท้อนต่อการวัดผลการดำเนินงานของกิจการโดยตรง
การใช้วิธี Farm Price Method ก็มีปัญหาว่า

- ก. ไม่ได้เกี่ยวข้องกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงเลย
- ข. ยอมรับว่าถ้าไรเกิดขึ้นก่อนมีการขาย และถ้าไรส่วนหนึ่งเกิดขึ้นก่อนที่จะ
ได้รับเงินหรือสิทธิเรียกร้อง
- ค. การเคลื่อนไหวของราคาขายสินค้าจะมีผลกระทบสะท้อนต่อการวัดผล
การดำเนินงาน

ถ้าไม่ใช้วิธี Farm Price Method แต่ใช้วิธีการตั้งพักค่าใช้จ่ายจนกว่าจะ
เกิดรายได้ขึ้น ก็จะมีปัญหาในด้านความสม่ำเสมอของการวัดผลการดำเนินงาน เพราะ
ในช่วงที่การผลิตยังไม่แล้วเสร็จเป็นส่วนใหญ่อกิจการก็จะมีกำไร หรือขาดทุนน้อย เมื่อ
ถึงช่วงที่มีการผลิตแล้วเสร็จเป็นส่วนใหญ่อกิจการก็จะมีกำไร ขาดทุนมาก ซึ่งการเปลี่ยนแปลง
ขึ้นลงของกำไรขาดทุนย่อมไม่ใช่เป็นการแสดงสภาพ หรือผลงานที่แท้จริง

ปัญหาจากความยุ่งยากในการวัดผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมสัตว์ปีกนี้
จะมีผลกระทบสะท้อนต่อการขยายตัวของอุตสาหกรรมสัตว์ปีกด้วย เพราะอุตสาหกรรม
สัตว์ปีก เป็นอุตสาหกรรมที่มีการแข่งขันกันมาก ในระยะเริ่มแรกของการขยายตัวของ
อุตสาหกรรมสัตว์ปีก อุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องกับสัตว์ปีก เช่น ผลิตอาหารสัตว์ปีก โรงฆ่า
สัตว์ จะแยกการดำเนินงานกันโดยอิสระและมีผลกำไรแยกออกจากกัน ซึ่งก็คือลักษณะ

ของอุตสาหกรรมสัตว์ปีกในประเทศไทยปัจจุบัน แต่เมื่ออุตสาหกรรมสัตว์ปีกเจริญขึ้นไปอีก จะต้องมี การพยายามผลิตสัตว์ปีกใหม่ต้นทุนต่ำที่สุด กิจการใดที่มีต้นทุนต่ำที่สุดจึงจะสามารถอยู่ได้ซึ่งมีวิธีการเดียวคือ ต้องลดต้นทุนลงให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ ทั้งนี้จะสามารถทำได้โดยลดค่าอะไรจากอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องของซึ่งวิธีการที่ดีที่สุดก็คือ รวมกิจการที่เกี่ยวข้องกับอุตสาหกรรมสัตว์ปีกทุกชนิดเข้าด้วยกัน ถือว่าทุกหน่วยเป็นส่วนประกอบของอุตสาหกรรมสัตว์ปีกไม่มีการคิดกำไรระหว่างกัน ต้นทุนในการผลิตสัตว์ปีกจะลดลงต่ำสุด จะทำให้กิจการที่ไม่มีมารวมตัวกันต้องเลิกกิจการไป เพราะไม่สามารถแข่งขันได้ ในกรณีเช่นนี้การวัดผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมการเลี้ยงสัตว์ปีกจะมีความสำคัญมากกว่าเดิม เพราะในระยะขยายตัวขั้นแรก ผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมการเลี้ยงสัตว์ปีก คือผลกำไรขาดทุน มีความหมายและประโยชน์เฉพาะของตัวอุตสาหกรรมการเลี้ยงสัตว์ปีกเองเท่านั้น แต่เมื่อมีการรวมกิจการเข้าด้วยกัน ผลของการดำเนินงานของอุตสาหกรรมการเลี้ยงสัตว์ปีก จะมีผลกระทบสะท้อนถึงกิจการทั้งหมด ถ้าไม่สามารถวัดผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมการเลี้ยงสัตว์ปีกได้อย่างถูกต้อง ก็เป็นการยากที่จะรู้ว่า ผลการดำเนินงานรวมของกิจการเกิดขึ้นเพราะเหตุใด ควรจะแก้ไขอย่างไร ดังนั้น ปัญหาการวัดผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมสัตว์ปีก จึงมีผลต่อการขยายตัวของอุตสาหกรรมสัตว์ปีกด้วย ในฐานะที่จะเป็นเครื่องมือที่ช่วยในการตัดสินใจของผู้บริหาร

ปัญหาการวัดผลการดำเนินงาน คือปัญหาของระบบบัญชีที่จะต้องกำหนดวิธีการต่าง ๆ ขึ้นเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ดังนั้น ระบบบัญชีอุตสาหกรรมสัตว์ปีกจึงเป็นระบบบัญชีที่น่าสนใจ และเป็นปัญหาสำคัญของวิทยานิพนธ์นี้

วัตถุประสงค์

ในปัจจุบันถึงแม้ว่าอุตสาหกรรมสัตว์ปีกจะเจริญขึ้นมาก แต่ปัญหาการวัดผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมนี้ ยังเป็นปัญหาที่ไม่ได้รับการแก้ไข ยังขาดผู้มีความรู้

และเข้าใจในระบบบัญชีเกี่ยวกับอุตสาหกรรมสัตว์ปีก วิทยานิพนธ์นี้จึงมีจุดมุ่งหมายเพื่อ
คนควาและเผยแพร่ระบบบัญชีมาตรฐานอุตสาหกรรมสัตว์ปีก เพื่อสนับสนุนการขยายตัว
ของอุตสาหกรรมสัตว์ปีกให้เจริญก้าวหน้ายิ่งขึ้น ทำให้เกิดประโยชน์ต่อมนุษยชาติในการ
ที่จะได้อาหารบริโภคในราคาต่ำ เป็นการยกระดับความเป็นอยู่ของมนุษยชาติให้ดีขึ้น

ขอบเขตของการวิจัย

สัตว์ปีกในวิทยานิพนธ์นี้ คือไก่เท่านั้น ส่วนสัตว์ปีกชนิดอื่น เช่น เป็ด ห่าน ฯลฯ
จะไม่กล่าวถึง และในการวิจัยของวิทยานิพนธ์นี้จะยกตัวอย่างเฉพาะไก่ซึ่งเป็นพันธุ์ของ
บริษัท อาร์เบอร์เอเคอร์ จำกัด เท่านั้น เนื่องจากถึงแม้ว่าจะมีไก่หลายพันธุ์ที่หลาย
บริษัทฯ ผลิตจำหน่าย แต่พันธุ์ที่แพร่หลายที่สุดเป็นของบริษัท อาร์เบอร์เอเคอร์ จำกัด
ในระบบบัญชีมาตรฐานของอุตสาหกรรมสัตว์ปีกที่วิจัยนี้ จะคำนึงถึงการใช่ประโยชน์ใน
ประเทศไทยเป็นหลัก

ประโยชน์ของวิทยานิพนธ์นี้

เพื่อให้มีระบบบัญชีมาตรฐานอุตสาหกรรมสัตว์ปีกที่จะช่วยส่งเสริมการขยาย
ตัวของอุตสาหกรรมสัตว์ปีก อันมีผลทำให้เกิดประโยชน์ต่อประชาชนในการที่จะได้อี
อาหารบริโภคในราคาต่ำ เป็นการช่วยยกระดับความเป็นอยู่ของประชาชนให้ดีขึ้นและ
เผยแพร่ความรู้เกี่ยวกับระบบบัญชีมาตรฐาน เพื่อผู้บริหารงาน ผู้จัดทำบัญชี ผู้ตรวจสอบ
บัญชี หรือผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับอุตสาหกรรมสัตว์ปีกได้ใช้เป็นหลักและแนวทางการ
ปฏิบัติ

วิธีดำเนินการค้นคว้าและวิจัย

จะค้นคว้ากำหนดคุณสมบัติฐานเกี่ยวกับการกำหนดระบบบัญชีมาตรฐานอุตสาหกรรม สัตว์ปีก และทำการวิจัยเพื่อให้ได้ระบบบัญชีมาตรฐานอุตสาหกรรมสัตว์ปีกของประเทศไทย การวิจัยจะทำการวิจัยจากการปฏิบัติงานสนามของบริษัท ฟาร์มกรุงเทพ จำกัด และบริษัท อาร์เบอร์เอเคอร์ จำกัด



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย