



ปัญหาและการแก้ไข

ในการวิเคราะห์ปัญหาเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตขององค์การผลิตอาหารสำเร็จรูปพบว่า ปัญหาที่เกิดขึ้นมีหลายด้าน ทั้งทางด้านระบบงาน ด้านการบริหารงาน และด้านการตลาด ซึ่งสามารถสรุปสาเหตุของปัญหาและแนวทางแก้ไขปัญหาออกได้เป็นข้อ ๆ ดังนี้คือ

1. ทางด้านส่วนประกอบของต้นทุนการผลิต
2. ทางด้านระบบคลังพัสดุ
3. ทางด้านการกำหนดหน้าที่งาน
4. ทางด้านการงบประมาณ
5. ทางด้านผู้บริหารงาน
6. ทางด้านการตลาด

1. ทางด้านส่วนประกอบของต้นทุนการผลิต

1.1 ทางด้านวัตถุดิบ มีสาเหตุที่ทำให้ต้นทุนวัตถุดิบสูง ดังนี้

1.1.1 ราคาซื้อสูงกว่าราคาตลาด โดยการจัดซื้อในราคาแพงกว่าท้องตลาด ทำให้ได้วัตถุดิบราคาสูง หรือซื้อในราคาท้องตลาด แต่คุณภาพวัตถุดิบต่ำกว่ามาตรฐานเป็นเหตุให้มีของเสีย ต้องทิ้งบางส่วน

ทางแก้ไขปัญหานี้ก็คือ การมีมาตรการเด็ดขาดเพื่อลงโทษผู้กระทำความผิด โดยการออกประกาศเป็นระเบียบข้อบังคับ และระเบียบนี้ต้องใช้ปฏิบัติได้ด้วย เมื่อได้รับของจากผู้ขายจะต้องมีการตรวจตราทั้งปริมาณและคุณภาพ เพื่อให้แน่ใจว่าของที่รับมานั้นตรงกับที่สั่งซื้อ นอกจากนี้ควรมีการสืบราคาตลาดก่อนซื้อ เพื่อเลือกแหล่ง

วัตถุดิบที่มีราคาไม่สูงกว่าราคาในท้องตลาด จากการศึกษาจากอุตสาหกรรมการผลิตของเอกชน พบว่า ควรส่งพนักงานตามราคาจากร้านค้ามากกว่า 1 แห่ง เพื่อเปรียบเทียบราคาต่ำสุด โดยคุณภาพเท่ากัน และกำหนดวงเงินที่พนักงานมีสิทธิซื้อโดยผ่านการอนุมัติของหัวหน้าแผนก จัดหาด้วย

1.1.2 วัตถุดิบเสียหายและสูญหาย เป็นสาเหตุที่ทำให้ต้นทุนสูง มีบ่อยครั้งในเหตุการณ์ที่ผ่านมาแล้วที่การซื้อวัตถุดิบไม่มีการมอบหมายงาน และแบ่งความรับผิดชอบให้ชัดเจน เมื่อวัตถุดิบที่สั่งซื้อมาถึงโรงงาน แต่ปรากฏว่าไม่มีพนักงานตรวจนับของ พนักงานคนอื่นที่มีอยู่ต่างก็ถือว่าไม่ใช่หน้าที่ของตน ในที่สุดของนั้นก็เน่าเสียใช้ไม่ได้ หรืออีกตัวอย่างหนึ่งคือ ทางโรงงานจะผลิตอาหารกระป๋องทำด้วยเนื้อไก่ ได้ทำการซื้อไก่มาเก็บไว้ แต่วันรุ่งขึ้นปรากฏว่าไก่ได้หายไปถึง 3 ตัว หลังจากทำการสำรวจแล้วไม่มีร่องรอยที่ไก่จะหนีออกไปได้ นอกจากจะมีคนเอาไป และยามเฝ้าก็ไม่เห็นใครเข้าออก นอกจากพนักงานเท่านั้น จึงสรุปได้ว่า ของที่หายเกิดจากพนักงานเอาไป จากตัวอย่างเหล่านี้จึงเห็นสมควรมีมาตรการควบคุมในการซื้อวัตถุดิบ และควรมีบทลงโทษผู้กระทำผิดด้วย

กิจการของ อสร. เป็นกิจการใหญ่ สมควรมีการแบ่งอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในการสั่งซื้อให้ชัดเจน เมื่อเกิดความผิดพลาดขึ้นจะเห็นได้ชัดเจนว่าเป็นความบกพร่องของใคร

ข้อเสนอแนะในการแบ่งงานในแผนกจัดหา ให้พนักงานสั่งซื้อรับผิดชอบในการตกลงราคาสินค้าและกำหนดวันส่งสินค้ากับผู้ชาย แล้วจึงนำหลักฐานให้พนักงานตรวจนับสินค้าเพื่อจะได้รับการตรวจนับสินค้าตามวันเวลาที่ได้ตกลงกับผู้ชาย ถ้าหากวันส่งสินค้าเป็นเวลาดอกเวลาทำงานก็ให้พนักงานตรวจนับสินค้าทำงานล่วงเวลาเป็นวัน ๆ ไปแล้วแต่กำหนดส่ง เพื่อไม่ให้เป็นที่เบียดเบียนของผู้ชายด้วย เป็นประโยชน์ทั้ง อสร. และผู้ชาย

1.1.3 การวางแผนการจัดซื้อล่วงหน้า การจัดซื้อวัตถุดิบนั้นมิได้มีการเตรียมแผนการเอาไว้ล่วงหน้า ทำให้ไม่ได้อาศัยในราคาต่ำเท่าที่ควร อสร. ควรจะมีการปรับปรุงระบบงานให้ประสานงานกันมากกว่าที่เป็นอยู่ ได้แก่ จัดให้มีการประชุมร่วมกันเพื่อ

วางแผนร่วมกัน ทั้งการวางแผนระยะสั้นและแผนระยะยาว โดยฝ่ายการค้าเมื่อหาตลาดสินค้าประเภทใดปริมาณเท่าใดจะแจ้งให้ฝ่ายโรงงานทราบ เมื่อฝ่ายโรงงานได้รับแผนงานการผลิตแล้ว จะจัดทำโครงการการผลิตจัดลำดับก่อนหลังของงาน เพื่อให้เกิดความสิ้นเปลืองหรือการเสียโอกาสน้อยที่สุด โดยพิจารณาเลือกซื้อวัตถุดิบแต่ละชนิดตามฤดูกาลหรือซื้อเมื่อวัตถุดิบราคาถูกที่สุด

ตัวอย่างการวางแผน เช่น เมื่อฝ่ายการค้าสืบทราบมาว่าตลาดการค้าในต่างประเทศกำลังมีความต้องการสับประคกระป๋องมากในระยะ 3 ปี ตั้งแต่ปีไป ซึ่งสับประคกระป๋องมีอายุนับแต่วันผลิตถึง 4 ปี ฝ่ายการค้าจะนำเรื่องเข้าประชุมโดยแบ่งงานว่า ฝ่ายโรงงานจะเตรียมเครื่องมือเครื่องจักรเพื่อผลิตสับประคกระป๋อง แผนกจัดหา ก็เตรียมไปติดต่อเพื่อขอซื้อจากชาวไร่สับประค เมื่อถึงหน้าสับประคก็ซื้อมาทำการผลิตได้เลย การซื้อปริมาณคราวละมาก ๆ ต้นทุนสับประคต่อหน่วยจะถูกลง นำมาเข้าโรงงานผลิตได้เลย เพราะกำลังความสามารถในการผลิตของเครื่องจักรของ อสร. สามารถทำการผลิตได้มากอยู่แล้ว เมื่อมีการเตรียมการ เช่นนี้ต้นทุนต่อหน่วยก็จะลดลง

1.1.4 ระบบงานซ้ำ ระบบงานของ อสร. ใช้ระบบงานเช่นเดียวกับราชการ จึงมีขั้นตอนที่ยุงยากซับซ้อนและเสียเวลามาก บางครั้งความล่าช้าเป็นเหตุให้ไม่ทันการ มีผลต่อเนื่องไปทำให้ต้นทุนวัตถุดิบสูงเกินไป ตัวอย่างเช่น ฝ่ายการค้าแจ้งมาว่าระยะนี้ตลาดกำลังมีความต้องการชิงคอง กว่าจะได้รับอนุมัติตอบกลับมา ราคาซิงก็สูงไปเสียแล้ว การมีระบบงานขั้นตอนที่ต้องใช้เวลาทำให้เสียเวลามากเกินไป ซึ่งทางแก้ไขที่ควรกระทำคือ จัดระบบงานให้ดีขึ้น กระจายอำนาจให้ระดับผู้บริหารคั่งกล่าว มีอำนาจหน้าที่ในการตัดสินใจซื้อในวงเงินเป็นขั้น ๆ ตามความรับผิดชอบ ไม่ต้องส่งงานผ่านหลายระดับ ให้การค้าเนินงานสามารถกระทำได้ด้วยควมรวดเร็วและทันต่อเหตุการณ์ เช่น เมื่อแผนกจัดหามีความเห็นว่ ราคาสินค้าถูกและควรสั่งซื้อ ก็ให้ส่งข้อมูลเสนอขอซื้อทันที ผู้มีอำนาจเมื่อพิจารณาและเปรียบเทียบข้อมูลแล้วเห็นว่าสมควรซื้อ ก็ให้เซ็นคำสั่งซื้อเพื่อนำไปซื้อได้ทันที การกระจายอำนาจ แบ่งอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของ

พนักงานออกไปเป็นลำดับขั้นเช่นนี้ควรจะทำทุก ๆ หน่วยงานใน อสร. ด้วย

แต่ขอควรระวังในการกระจายอำนาจก็คือ อาจทำให้เกิดการทุจริตงายขึ้น เนื่องจากควบคุมดูแลไม่ทั่วถึง ทางป้องกันอย่างหนึ่งคือ ให้ผู้บริหารระดับกลางเช่นอนุมัติร่วมกัน 2 คน และแต่ละคนทำงานคนละแผนกกัน

ตัวอย่างจากการศึกษาในธุรกิจอุตสาหกรรมของเอกชน การจัดหาในวงเงิน 100,000.-บาท ขึ้นไปต้องผ่านการอนุมัติหัวหน้ากองอำนาจการ แคลงต่ำกว่านั้นจึงต้องผ่านการอนุมัติของหัวหน้าแผนกจัดหา ซึ่งต้องเซ็นอนุมัติรวมกันกับหัวหน้าแผนกอื่นอีก 1 คน

ตัวอย่างในการอนุมัติวงเงินค่าใช้จ่ายเป็นขั้น ๆ ดังนี้

ค่าใช้จ่าย	0 - 5,000 บาท	หัวหน้ากองเป็นผู้มีอำนาจในการอนุมัติ
ค่าใช้จ่าย	5,001 - 10,000 บาท	หัวหน้าฝ่ายเป็นผู้มีอำนาจในการอนุมัติ
ค่าใช้จ่าย	10,000 - 30,000 บาท	ผู้อำนวยการเป็นผู้มีอำนาจในการปฏิบัติ
ค่าใช้จ่ายตั้งแต่ 30,001 บาท ขึ้นไป		คณะกรรมการบริหารเป็นผู้มีอำนาจในการอนุมัติ

1.2 ทางกันแรงงาน มีสาเหตุที่ทำให้ต้นทุนสูงและมีทางแก้ไขดังนี้

1.2.1 การปฏิบัติงานของพนักงานหย่อนสมรรถภาพ พนักงานเกิดความ

ความเหนื่อยหน่าย เลือยชาในการทำงาน ไม่ทำงานเต็มพลังงาน ตามประสิทธิภาพของ ตน เนื่องจากไม่มีมาตรการการลงโทษผู้ไม่ทำงาน และไม่มีรางวัลพิเศษสำหรับผู้ตั้งใจทำงานเท่าที่ควร ผู้ทำงานหรือไม่ทำงานเมื่อสิ้นปีก็จะได้รับการขึ้นขั้น เงินเดือนหนึ่งหรือสองขั้น ไม่มีการไล่ออก หรือลดค่าเหนื่อย จากการสังเกตการณ์ของผู้เขียน พนักงานคุยหรือเล่นกันในระหว่างทำงาน และยังไม่ถึงเวลาเลิกงานก็เตรียมตัวเก็บของและชวนกันกลับ ซึ่งการทำงานเช่นนี้เป็นการทำงานเต็มกำลังงาน ผลงานที่ได้น้อยกว่าเท่าที่ควร เช่นในการผลิตสับประครกระป๋อง 100 กระป๋อง อสร. ผลิตในเวลา 20 ชั่วโมง อุตสาหกรรมเอกชนผลิตในเวลา 15 ชั่วโมง ทำให้ค่าแรงสูงเกินไปในการคำนวณค่าแรงการผลิตต่อหน่วย ทางแก้ไขสำหรับสาเหตุข้อนี้ก็ คือ การวางระบบการเลื่อนขั้นเลื่อนตำแหน่งอย่างยุติธรรมตามผลงาน ตามความสามารถและตามประสิทธิภาพของงาน เพื่อเป็น

กำลังใจแก่ผู้ตั้งใจทำงาน และเป็นผลทำให้พนักงานมีความกระตือรือร้นในการทำงาน ส่วนพนักงานที่เกี่ยวข้องกับการทำงาน ไม่มีผลงาน ก็ต้องมีมาตรการลงโทษ เช่น งดบำเหน็จ การทำเช่นนี้จะทำให้พนักงานมีความพยายามที่จะทำงานเต็มความสามารถ สูงสุด ผลงานก็จะสูงขึ้น นอกจากนี้ควรมีการประเมินผลงานต่อชั่วโมง เช่น ในเวลา 1 ชั่วโมง ควรปลูกมะม่วงได้อย่างน้อย 6 ลูก ถ้าใครทำได้มากกว่าจะมีรางวัลให้

1.2.2 การรับสมัครพนักงาน ควรรับสมัครด้วยความยุติธรรม เพื่อคัดเลือกพนักงานที่มีความรู้ความสามารถจริง ๆ เพื่อจะได้มีความรู้ ความสามารถ และสร้างสรรค์ และให้ได้ผลงานที่ดีจริง ๆ ไม่ใช่รับบุคคลที่เป็นพวกพ้อง เพราะเมื่อมีตำแหน่งว่างก็มักถามกันว่า ใครมีคนที่รู้จักเพื่อนำเข้ามาบรรจุตำแหน่งที่ว่างนั้น

1.2.3 การจัดคนให้เหมาะสมกับงาน พนักงานแต่ละคนควรทำงานในตำแหน่งที่เหมาะสมกับงาน คือ ผู้มีความรู้ความสามารถทางด้านใดก็ควรทำงานในด้านนั้น เมื่อพนักงานได้ทำงานที่ใจรักแล้วก็จะทำงานด้วยความพอใจ และผลงานที่เกิดขึ้นด้วยความสมัครใจจะเป็นผลดีในระยะยาว จึงเป็นหน้าที่ของผู้บริหารที่จะต้องมอบหมายงานให้เหมาะสมกับบุคคล ตัวอย่างพนักงานที่ทำงานไม่เหมาะสมกับตำแหน่ง เช่น พนักงานกองคลังพิสดุ ไม่เข้าใจระบบบัญชีที่ใช้บัตรกลุ่มสินค้าจึงหยิบสินค้าเข้าออกโดยงับบันทึกในบัตรกลุ่มสินค้า ทำให้จำนวนสินค้าจริงกับบัญชีไม่ตรงกัน เป็นต้น

1.2.4 การจัดแรงงานไม่สมดุลกับปริมาณงาน ปริมาณคนที่ทำงานใน อสร. มีมากกว่าปริมาณงาน จึงเป็นสาเหตุที่ทำให้ค่าแรงงานสูงสำหรับงานต่อหน่วยทางแก้ไขสำหรับปัญหาข้อนี้คือ จัดวิเคราะห์งานว่า งานแต่ละหน่วยงานต้องการแรงงานประเภทใด จำนวนเท่าใด แล้วจัดจำนวนแรงงานให้พอดีกับปริมาณงาน

1.2.5 อัตราเงินเดือนสูงเกินไป ในการว่าจ้างคนงานนั้น อสร. ได้ทำการบรรจุลูกจ้างประจำและลูกจ้างชั่วคราวเข้าเป็นพนักงานประจำทุกปี โดยอัตราผลิตไม่เพิ่มขึ้นเลย เป็นเหตุให้เงินเดือนพนักงานประจำสูงขึ้นทุกปี ดังตารางหน้า 62

ตารางที่ 4-1

รายงานจำนวนพนักงานเปรียบเทียบกับปริมาณผลผลิต ปี 2517 - 2519

	ปี 2517	ปี 2518	ปี 2519
พนักงานประจำ	344	528	542
ลูกจ้างประจำ	2	-	-
ลูกจ้างชั่วคราว	192	8	5
รวม	538	536	547
ปริมาณผลผลิต	12 คัน	6 คัน	8 คัน

ในธุรกิจอุตสาหกรรมเอกชน พยายามที่จะมีพนักงานประจำน้อยที่สุด คือมีเฉพาะหัวหน้าคนงาน และพนักงานประจำที่จำเป็นต้องใช้ความชำนาญในการผลิตเท่านั้น เมื่อมีงานผลิตเร่งด่วนจะให้พนักงานทำงานล่วงเวลา และจ้างลูกจ้างเพิ่มเติม โดยจ่ายค่าแรงเป็นรายชิ้น ในกรณีของแรงงานที่ไม่ต้องใช้ความชำนาญ

ขณะนี้พนักงานประจำดำเนินการผลิตอาหารสำเร็จรูปของ อสร. มี 132 คน รายได้เดือนละ 223,072.- บาท เฉลี่ยรายได้ประมาณคนละ 1,690.- บาท ทำงานเดือนละ 25 วัน เฉลี่ยประมาณวันละ 68.- บาท ซึ่งพนักงานนี้มีสวัสดิการเช่นเดียวกับพนักงาน อสร. ทุกประการ ไม่ว่าจะลาหยุดวันใด อสร. ก็คงจ่ายรายได้ให้จำนวนเต็ม และไม่ว่า อสร. จะผลิตหรือไม่ผลิตก็คงจ่ายรายได้ให้จำนวนเต็มเช่นกัน ถ้า อสร. จ้างคนงานผลิต จะเสียค่าแรงงานวันละ 21.- บาทต่อคน ประหยัดกว่าปัจจุบันวันละ $(68 - 21) = 47.-$ บาทต่อวันต่อคน นอกจากนี้ตามหลักการบัญชีต้นทุน ค่าแรงงานเป็นค่าใช้จ่ายแปรได้ ซึ่งเป็นสัดส่วนแปรตามปริมาณการผลิต แต่ อสร. นั้นค่าแรงงานเป็นค่าใช้จ่ายคงที่ ไม่ว่าจะปริมาณผลิตเป็นเท่าใดจะเสียค่าแรงงานเท่ากัน ซึ่งจะมีผลกระทบกระเทือน

ทำให้ต้นทุนการผลิตต่อหน่วยสูง ราคาขายก็สูงไปด้วย เพราะหลักเกณฑ์การตั้งราคาขายใช้วิธีบวกเพิ่มจากต้นทุนการผลิตต่อหน่วย เมื่อราคาขายสูงสินค้าก็ขายไม่ได้ดี มีสินค้าค้างมาก ก็ยิ่งลดปริมาณการผลิตลงอีก ผลิตต่ำกว่ากำลังผลิตมาก ต้นทุนต่อหน่วยก็ยิ่งสูงขึ้นไปอีก ทางแก้ปัญหาจุดนี้คือ ไม่เพิ่มจำนวนพนักงานขึ้นอีก ถ้ามีงานเร่งด่วนจำเป็นต้องทำให้เสร็จทันเวลาก็ให้ทำงานล่วงเวลาหรือจ้างเป็นรายชิ้น ในกรณีทำงานประเภทนั้นไม่ต้องการความชำนาญ

1.2.6 การวางแผนแรงงานก่อนการผลิต เมื่อมีการผลิตเร่งด่วน ผู้จัดการโรงงานจะนำพนักงานกองอื่นที่ไม่ใช่กองผลิตเข้าไปช่วยกองผลิต เช่น ในการบรรจุหีบห่อ จะให้พนักงานแผนกบัญชีต้นทุนนำเอาสินค้าที่ผลิตเสร็จแล้วบรรจุหีบห่อ พนักงานแผนกบัญชีต้นทุนมีความรู้ทางการทำบัญชี ไม่ชำนาญงานด้านการผลิตทำให้ผลงาบล่าช้า และทำให้ไม่สามารถนำเอาเวลาไปใช้ในการวิเคราะห์ตัวเลขต้นทุนทางบัญชีเพื่อใช้ปรับปรุงหรือเสนอข้อคิดเห็นใหม่ ๆ อันจะนำความเจริญมาให้แก่องค์กร ๆ มากยิ่งขึ้น

ทางแก้ไข คือ จัดวางแผนงานการผลิตล่วงหน้า โดยให้หัวหน้าฝ่ายโรงงานจัดเตรียมวัสดุุดิบและแรงงานไว้ให้พร้อม จัดลำดับความเร่งด่วนของงานและแบ่งคนงานออกไปตามงาน ถ้าเกิดปัญหาจะได้แก้ไขทัน

ตัวอย่าง ในการผลิตสับปะรดกระป๋องส่งต่างประเทศจำนวนมาก ฝ่ายโรงงานเตรียมเครื่องจักรไว้แล้ว แผนกจัดหาวัตถุดิบเตรียมติดต่อซื้อจากชาวไร่ในฤดูสับปะรดต้นเดือนถัดไป แผนกพนักงานควรเตรียมรับสมัครคนงานรายวันเพื่อจะทำงานในต้นเดือนถัดไป เมื่อถึงเวลาผลิตจริงก็จะมีคนงานผลิตพร้อมที่จะทำการผลิตเรียบร้อยแล้ว

1.2.7 การคำนวณค่าแรงแยกตามงาน ในการบันทึกค่าแรงของ อสร. ในแผนค่าแรงทางตรงของคนงานแต่ละคนสำหรับกรณีที่วันหนึ่งคนงานทำงานไ้มากกว่าหนึ่งงาน โดยการนำอัตราค่าแรงเต็มวันของคนงานนั้นหารด้วยจำนวนงานที่เขาทำในวันนั้น

แล้วจึงแยกบันทึกในแต่ละงาน เป็นวิธีการที่ไม่ถูกต้อง เนื่องจากในการปฏิบัติจริงคนงาน ไม่ได้ทำงานทุกงานเท่ากันในวัน ดังนั้นขอเสนอแนะคือ ให้มีการบันทึกชั่วโมงทำงาน ว่าทำงานเลขที่ใด ตั้งแต่เวลาใดถึงเวลาใด เสร็จแล้วไปทำงานใดต่อไป เพื่อนำชั่วโมงทำงานแต่ละงานคูณด้วยอัตราค่าแรงต่อชั่วโมงของคนงานนั้น จะได้ค่าแรงงานของงานนั้น

จากรายงานเวลาปฏิบัติงานของพนักงานตามตัวอย่างข้างล่างนี้ จะสามารถแยกบันทึกได้ว่างานใดใช้เวลาเท่าใด ตัวอย่างการบันทึกการปฏิบัติงานพนักงานแยกตามงาน

องค์การผลิตอาหารสำเร็จรูป

รายงานเวลาปฏิบัติงานของพนักงานในสายงาน

ชื่อ นายอง พันธุ์ดี

แผนกอาหารกระป๋อง กองผลิต ฝ่ายโรงงาน

ตั้งแต่วันที่ 3 เดือน มกราคม พ.ศ.2521 ถึงวันที่ 6 เดือน มกราคม พ.ศ.2521

ลำดับที่	งาน		งานที่ทำ	เวลาเริ่ม	เวลาเลิก	รวมชั่วโมง	หมายเหตุ
	เลขที่	ชนิดงาน					
1	24	แกงกะหรี่ ไก่	ปอก กระเทียม	8.30	10.30	2	

ให้พนักงานแต่ละคนมีบัตรรายงานเวลาปฏิบัติงานของตน แสดงการทำงานในแต่ละวันว่าทำงานอะไรบ้าง แต่ละงานใช้เวลาเท่าใด จากนั้นจึงส่งให้แผนกบัญชีต้นทุนแยกบันทึกตามเลขที่งาน

แผนบัญชีต้นทุนจะนำ เวลาของแรงงานและอัตราค่าแรงของแรงงานมาแยกบันทึก
ตามเลขที่งาน โดยคิดเป็นรายชั่วโมงดังนี้

องค์การผลิตอาหารสำเร็จรูป
แผนค่าแรงทางตรง

งานเลขที่ 24 แกงกะทรีไก่

วัน เดือน ปี	ที่ใบรายงาน เวลาปฏิบัติงาน	งานที่ทำ	ชื่อ - สกุล	รวมเวลา ทำงาน(ชม.)	อัตราค่า แรงงาน ต่อชั่วโมง	เป็นเงิน	หมายเหตุ
3 มกราคม 2521	1	ปอกกระเทียม	อึ้ง พันธุ์ดี	2	3	6	
3 มกราคม 2521	2	ปอกหอม	ไพฑูริย์ พันธุ์เจริญ	1	3	3	

สรุป

ค่าแรงงานทางตรงบาท

(ลงชื่อ)

ผู้ลงบัญชี

วันที่...เดือน.....พ.ศ.....

1.3 ทางด้านค่าใช้จ่ายโรงงาน

1.3.1 โรงงานผลิตไม่เต็มกำลังผลิตที่มีอยู่ คือผลิตต่ำกว่ากำลังผลิตมาก
บางโรงงานต้องปิดโรงงาน ทำให้เสียค่าเสื่อมราคา และค่าสึกหรอของเครื่องจักรไปโดย
เปล่าประโยชน์ ซึ่งเมื่อคำนวณเป็นต้นทุนต่อหน่วยแล้วจะทำให้ต้นทุนสูง ซึ่งเป็นผลให้ราคา
ขายสูงตามไปด้วย การที่เพิ่มปริมาณการผลิตขึ้นจะเป็นการกระจายต้นทุนคงที่ออกไป เป็น
ผลให้ต้นทุนต่อหน่วยต่ำลง ราคาก็จะถูกลง สามารถแข่งขันในตลาดได้ เมื่อขยายตลาดได้
ปริมาณขายมากขึ้นการ เงินของ อสร. ก็จะมีขึ้น

ตัวอย่างปริมาณผลิตของ อสร.

	<u>2517</u>	<u>2518</u>	<u>2519</u>	<u>2520</u>	<u>2521</u>
กำลังการผลิต	20 คัน	20 คัน	20 คัน	20 คัน	20 คัน (ต่อวัน)
(Full Capacity)					
ปริมาณที่ผลิตได้	12 คัน	6 คัน	8 คัน	8 คัน	12 คัน (ต่อวัน)
(Actual Capacity)					

แต่ขอจำกัดทางค่านี้ออสร. ต้องพยายามขยายตลาดก่อน เพื่อผลิตจะได้
ขายหมด

1.3.2 การคำนวณค่าใช้จ่ายโรงงาน ในการคำนวณต้นทุนการผลิต
ตามบทที่ 3 กรณีการคิดค่าใช้จ่ายโรงงานทางอ้อม ทั้งที่ไม่เป็นเงินสดและที่เป็นเงินสด
ควรจะนำมาพิจารณาปรับปรุงกับค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริงเมื่อสิ้นปีด้วย เพื่อให้เป็น
พื้นฐานในการประมาณการสำหรับปีต่อไป เพราะในการปฏิบัติจริงไม่ได้นำข้อมูลที่เกิดขึ้น
จริงมาพิจารณาเลย (ดูตาราง 4-2 ตัวอย่างรายงานการเงิน หน้า 68 - 70) จึงทำ
ให้ไม่เห็นข้อเท็จจริงในการคำนวณต้นทุนการผลิตว่าค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริงกับที่
ประมาณไว้มีผลต่างอย่างไร ทางปรับปรุงคือทางค่านค่าใช้จ่ายโรงงานที่ไม่เป็นเงินสด
ซึ่งได้แก่ค่าเสื่อมราคา ต้องนำมาเปรียบเทียบกับค่าเสื่อมราคาที่ตั้งไว้ ส่วนการคำนวณค่า
ใช้จ่ายโรงงานที่เป็นเงินสดเข้าในงบต้นทุนงาน ให้ลงบัญชีดังนี้

Dr. บัญชีงานระหว่างทำ xxx

Cr. บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร xxx

เมื่อมีการจ่ายค่าใช้จายโรงงานจริง ลงบัญชีดังนี้

Dr. บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงาน xxx

Cr. บัญชีเงินสด xxx

เมื่อสิ้นปีจึงปรับปรุง โดยลงรายการดังนี้

Dr. บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานจักรกร xxx

Cr. บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงาน xxx

ส่วนยกแตกต่างนำไปเข้าบัญชีกำไรขาดทุน ซึ่งตัวเลขที่แตกต่างนี้ควรนำไปวิเคราะห์หาสาเหตุที่แตกต่างและหาทางแก้ไขด้วย

สำหรับค่าใช้จ่ายโรงงานที่ไม่เป็นเงินสด (ค่าเสื่อมราคา) ให้ลงบัญชีดังนี้

Dr. บัญชีงานระหว่างทำ xxx

Cr. บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานจักรกร xxx

เมื่อสิ้นปีคำนวณค่าเสื่อมราคาคงนี้

Dr. บัญชีค่าเสื่อมราคา xxx

Cr. บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม xxx

และทำการปรับปรุงดังนี้

Dr. บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานจักรกร xxx

Cr. บัญชีค่าเสื่อมราคา xxx

ในกรณีที่ปริมาณผลิตต่ำกว่ากำลังผลิต ส่วนแตกต่างนี้ให้นำไปเข้าบัญชีกำไรขาดทุน

จากการพิจารณาคุณลักษณะของเครื่องจักร ซึ่งเจ้าหน้าที่จากกระทรวงการคลังมาทำการประมาณเวลาอายุใช้งานคงเหลือ ผลปรากฏว่าอายุใช้งานคงเหลือน้อยกว่าอายุใช้งานที่ตั้งไว้ ซึ่งอาจจะเป็นไปได้ว่าเจ้าหน้าที่กระทรวงการคลังประมาณผิด (ตารางที่ 3๓๑ หน้า 40) หรือแสดงว่าไม่มีการควบคุมการทำงานของเครื่องจักรที่ดีพอ จึงเป็นเหตุให้เครื่องจักรเสื่อมราคาเร็วกว่าปกติ ดังตัวเลขที่ปรากฏนี้ควรวิเคราะห์หาสาเหตุว่าเป็นเพราะเหตุใด จากการศึกษาแล้วพบว่า คนงานที่ทำการผลิตมิได้ให้ความระมัดระวังในการทำงานเท่าที่ควร ข้อมกพร่องนี้สมควรได้รับการแก้ไข โดยมีการควบคุมการผลิตทุกขั้นตอน คอยตรวจคุณภาพให้ตั้งใจทำงาน ระมัดระวังไม่ให้เครื่องจักรเครื่องมือเสียหาย ผู้ใดทำเครื่องใช้เสียหายโดยเป็นความผิดของตนเอง ต้องลงโทษ เพื่อให้ทุกคนจะได้รอบคอบมากยิ่งขึ้น ข้อเสนอแนะของผู้เขียนคือ อสร.ควรมีตารางเวลายบำรุงรักษาเครื่องจักร เพื่อจะได้มีการบำรุงรักษาอยู่เสมอ เครื่องจักรจะได้มีอายุใช้งานที่นานและไม่เสื่อมราคาก่อนกำหนด

ตารางที่ 4-2

องค์การผลิตอาหารสำเร็จรูป

รายงานฐานะการเงินประจำเดือน กันยายน 2521



รายการ	ก.ย. 21		ตัวเลขเปรียบเทียบ			
			ส.ก. 21		ก.ย. 20	
<u>ทรัพย์สินหมุนเวียน</u>						
ลูกหนี้การค้า	7,435,882	95	9,855,057	40	8,382,908	48
เงินทดลองล่วงหน้า	91,547	54	112,272	74	253,533	63
เงินมัดจำเงินประกันทั่วไป	20,225	-	20,225	-	20,225	-
สินค้าสำเร็จรูป	4,864,368	34	3,809,870	72	6,124,512	48
งานระหว่างทำ	6,782,316	75	6,959,799	37	6,297,860	07
วัตถุดิบและวัตถุดิบผสมอาหาร	5,217,060	13	5,675,756	19	3,902,001	61
น้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น	382,653	74	392,029	36	328,772	20
กระป๋อง ฝา และแผ่นเหล็ก	772,452	68	1,046,504	32	662,149	59
เงินคงเหลือ						
เงินสดในมือบ้านโป่ง	65,212	31	3,212	97	5,572	21
เงินสดในมือธนาคารเงิน	362	72	10,096	18	1,458	66
เงินฝากธนาคารกรุงไทย สนง.	88	82	88	82	88	82
เงินฝากธนาคารกรุงไทย ถ. ชาวสาร	4,902	64	4,902	64	-	-
เงินฝากประจำธนาคาร- กรุงไทย	2,010,075	76	2,010,075	76	1,833,391	70
เงินฝากธนาคารแห่ง- ประเทศไทย	146,196	01	105,231	70	438,050	77
เงินฝากกระทรวงการคลัง	-	-	-	-	566,199	-
รวมทรัพย์สินหมุนเวียน	27,793,345	39	30,005,123	17	28,816,724	22

รายการ	ก.ย. 21		ตัวเลขเปรียบเทียบ			
			ส.ค. 21		ก.ย. 20	
<u>หนี้สินหมุนเวียน</u>						
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร - กรุงเทพฯ	3,002,327	95	2,725,656	67	2,380,664	38
เจ้าหนี้ใบสำคัญ รายได้รับล่วงหน้า	7,618,247	64	7,559,562	41	-	
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ม. 69 ทวิ	2,181,527	-	2,622,173	-	20,996	36
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ม. 40(1),(2)	22,311	21	21,220	09	21,742	67
เงินมัดจำ เงินสุทธฺร โด กระป๋อง	171,625	77	170,993	27	109,427	53
เงินมัดจำ เงินประกันทั่วไป	462,844	07	483,134	07	351,989	07
เงินมัดจำ เงินประกันทั่วไป	50,873	-	50,823	-	67,972	-
สินค้ารับฝากขาย	36,839	73	255,143	93	275,575	73
เงินประกันการก่อสร้าง อสร. ราคาค่าเนิน	27,720	-	27,720	-	27,720	-
เงินชดเชยการซื้อสัตว์เป็น	60	50	60	50	60	50
ภาษีเหมาศักรอนำส่ง	1,133	17	1,133	17	1,133	17
รวมหนี้สินหมุนเวียน	13,575,510	04	13,917,620	11	3,257,281	41
รวมทุนหมุนเวียน	14,217,835	35	16,087,503	06	25,559,442	81

รายงานผลการดำเนินงาน ประจำปี ๒๕๒๑ กันยายน ๒๕๒๑

รายการ	ก.ย. ๒๑		ตัวเลขเปรียบเทียบ			
			ส.ค. ๒๑		ก.ย. ๒๑	
ชายสด -อาหารกระป๋องและเนื้อสัตว์	285,287	92	72,870	92	188,582	55
ชายเชื้อ -อาหารกระป๋องและเนื้อสัตว์	1,761,186	17	6,770,809	46	2,845,383	38
1. รวมยอดชาย	2,046,474	09	6,843,680	38	3,033,965	93
2. ต้นทุนสินค้าที่ขาย						
2.1 สินค้าคงเหลือต้นงวด (ประมาณ)	3,809,870	72	4,140,791	18	6,494,801	05
2.2 งานระหว่างทำต้นงวด (ประมาณ)	6,959,799	37	8,519,349	61	5,887,688	36
2.3 ต้นทุนขึ้นโรงงาน	4,719,711	81	4,639,500	96	3,559,273	84
2.4 สินค้าคงเหลือปลายงวด (ประมาณ)	4,864,368	34	3,809,870	72	6,124,512	48
2.5 งานระหว่างทำปลายงวด (ประมาณ)	6,782,316	75	6,959,799	37	6,297,860	07
2.6 รวมต้นทุนสินค้าที่ขาย (2.1+2.2 + 2.3 - 2.4 - 2.5)	3,842,696	81	6,529,971	66	3,519,390	70
3. กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	(1,796,222)	72	313,708	72	(485,424)	77
4. รายได้อื่น ๆ	689,341	-	284,604	90	153,498	68
5. กำไร(ขาดทุน)จากการดำเนินงาน	(1,106,881)	72	598,313	62	(331,926)	09
6. ค่าใช้จ่ายในการขาย	186,482	07	197,669	23	307,584	81
7. ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	216,723	21	294,827	21	189,213	87
8. กำไร(ขาดทุน) สุทธิ	(1,510,087)	-	105,817	18	(828,724)	77
9. กำไร(ขาดทุน)ถึงเดือนนี้	(5,371,365)	91	(3,861,278)	91	(8,135,081)	78
10. รวมยอดขายถึงเดือนนี้	43,998,112	82	41,951,638	73	39,891,304	77
11. รวมรายได้อื่น ๆ ถึงเดือนนี้	2,718,886	46	2,029,545	46	1,976,992	57
12. มูลค้ายึดทรัพย์สินที่ติดไฟของเดือน ก.ย.นี้	4,641,382	61	6,565,017	35	3,143,903	79

ทางด้านค่าใช้จ่ายโรงงานที่เป็นเงินสด ทำการคำนวณโดยเทียบเป็นสัดส่วนกับค่าขายนั้น ไม่เหมาะสม เนื่องจากความสัมพันธ์ระหว่างค่าขายกับค่าใช้จ่ายโรงงานที่เป็นเงินสดนั้นมีความสัมพันธ์น้อยมาก

ข้อเสนอแนะในการคำนวณต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงาน ให้แบ่งค่าใช้จ่ายโรงงานออกเป็น 2 ประเภท คือ ค่าใช้จ่ายแปรได้ ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายที่แปรเปลี่ยนตามปริมาณผลผลิต และค่าใช้จ่ายคงที่ ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่เปลี่ยนแปลงสำหรับช่วงการผลิตช่วงหนึ่ง ไม่ว่าปริมาณผลผลิตจะเปลี่ยนเป็นเท่าใดในช่วงการผลิตนั้น

ทางด้านค่าใช้จ่ายแปรได้ อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรสำหรับค่าใช้จ่ายแปรได้ต่อหนึ่งหน่วย ผลผลิตอาจจะคำนวณได้โดยนำค่าใช้จ่ายแปรได้ของปีก่อนมาหารด้วยปริมาณผลผลิตของปีก่อน

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรสำหรับค่าใช้จ่ายแปรได้} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายแปรได้ปีก่อน}}{\text{ปริมาณผลผลิตปีก่อน}} \\ \text{ต่อ 1 หน่วยของผลผลิต}$$

ทางด้านค่าใช้จ่ายคงที่ ให้นำค่าใช้จ่ายคงที่มาหารด้วยปริมาณที่คาดว่าจะผลิตในปีหน้า จะได้

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรสำหรับค่าใช้จ่ายคงที่} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายคงที่}}{\text{ปริมาณที่คาดว่าจะผลิต}} \\ \text{ต่อ 1 หน่วยของผลผลิต}$$

ในการประมาณอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร ซึ่งจะนำไปคิดต้นทุนการผลิตในปีหน้าจะต้องคำนึงถึงสภาพเศรษฐกิจ กำลังซื้อของหน่วยเงินตราของปีต่อไปด้วย และปรับค่าใช้จ่ายทั้งหลายให้ใกล้เคียงกับจำนวนที่คาดว่าจะต้องจ่ายจริง เพื่อจะได้อัตราค่าใช้จ่ายจัดสรรที่ใกล้เคียงความจริงมากที่สุด

ตัวอย่างในการคำนวณค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร

	ปี 1			ปี 2			ปี 3		
	คงที่	แปรได้	รวม	คงที่	แปรได้	รวม	คงที่	แปรได้	รวม
เงินเดือน	100,000	10,000	110,000	100,000	12,000	112,000	100,000	13,000	113,000
ค่าซ่อมแซม	1,000	10,000	11,000	1,000	12,000	13,000	1,000	13,000	14,000
ค่าเสื่อมราคา	50,000	-	50,000	50,000	-	50,000	50,000	-	50,000
ค่าไฟฟ้า	30,000	20,000	50,000	30,000	24,000	54,000	30,000	26,000	56,000
ค่าน้ำมัน	10,000	50,000	60,000	10,000	60,000	70,000	10,000	65,000	75,000
รวม	191,000	90,000	281,000	191,000	108,000	299,000	191,000	117,000	308,000
ปริมาณการผลิต	10,000 หน่วย			12,000 หน่วย			13,000 หน่วย		
ต้นทุนต่อหน่วย	19.10	9.-	28.10	15.92	9.-	24.92	14.69	9.-	23.69

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การประมาณปริมาณการผลิตในปีที่ 4 = 15,000 หน่วย

ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย = $\frac{191,000}{15,000} = 12.74$

ถ้าในปีที่ 4 ครรชนีราคาสินค้าทั่วไปสูงขึ้นอีก 10 %

ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย = $12.74 + 1.27 = 14.01$ บาท

ต้นทุนแปรไคต่อหน่วย = $9.- + 0.9 = 9.9$ บาท

รวมต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานจักรสรร = $14.01 + 9.9 = 23.91$ บาท

2. ทางด้านระบบคลังพัสดุ

การควบคุมสินค้าในคลังพัสดุ ได้มีการกำหนดให้หัวหน้ากองคลังพัสดุรับผิดชอบในการควบคุมคลังพัสดุ แต่ในการปฏิบัติงานจริง ทำดังนี้

ทางด้าน การควบคุมวัสดุ กิ่งแต่การซื้อวัสดุเข้าไปเก็บในคลัง ในบางครั้งมิได้มีการลงบันทึกในบัตรคุมวัสดุ และในการเบิกวัสดุเพื่อไปใช้ในการผลิต เป็นหน้าที่ของกองผลิตต้องทำใบเบิกวัสดุ แต่กองผลิตกลับหยิบวัสดุไปเฉยๆ ไม่ได้บันทึกตัดยอดวัสดุในบัตรคุมวัสดุ ทำให้จำนวนวัสดุจริง ๆ ที่อยู่ในคลังไม่ตรงกับบัตรคุมวัสดุ และไม่ตรงกับบัญชีคุมยอดวัสดุ วิธีแก้ไขคือ ให้หัวหน้ากองผลิตและหัวหน้ากองคลังพัสดุปฏิบัติตามระบบอย่างเคร่งครัด คือ เมื่อวัสดุเข้าคลังให้ทำการบันทึกในบัตรคุมวัสดุ และเมื่อนำไปใช้ในการผลิต แผนกผลิตต้องทำใบเบิกวัสดุเพื่อขอเบิกไปใช้ในการผลิต และแผนกคลังพัสดุต้องทำการลงรายการตัดยอดวัสดุในบัตรคุมวัสดุ ห้ามหยิบวัสดุเข้างานผลิตโดยไม่ทำใบเบิกวัสดุก่อน และต้องนำหลักฐานใบเบิกวัสดุส่งแผนกบัญชีต้นทุนด้วย

ทางด้าน การควบคุมสินค้าสำเร็จรูป เมื่อแผนกผลิตส่งสินค้าที่ผลิตเสร็จแล้วให้กองคลังพัสดุ ในบางครั้งกองคลังพัสดุไม่ได้บันทึกในบัตรคุมสินค้า หรือเมื่อมีการเบิกสินค้าไปขายก็มีใค้ตัดยอดสินค้าในบัตรคุมสินค้า เป็นเหตุให้จำนวนสินค้าจริงที่มีอยู่ในคลังไม่ตรง-

กับบัตรคุมสินค้า และบัญชีคุมยอดสินค้า นอกจากนี้เมื่อสินค้าใกล้วันหมดอายุก็ไม่มีภาระแจ้งให้ฝ่ายการค้าทราบล่วงหน้า เป็นเหตุให้สินค้าเสียใช้ไม่ได้

วิธีการแก้ปัญหาข้อนี้คือ จัดอบรมหัวหน้ากองคลังพัสดุ และหัวหน้ากองผลิต ให้เข้าใจวิธีการปฏิบัติตามระบบที่วางไว้ ให้ทุกคนปฏิบัติตามระบบอย่างเคร่งครัด เมื่อสินค้าเข้าคลังก็ทำการบันทึกในบัตรสินค้า และเมื่อสินค้าออกจากคลังก็ทำการตัดยอดบัตรสินค้า และต้องทำหลักฐานส่งแผนกบัญชีทันทุกวัย

ควรอบรมหัวหน้ากองคลังพัสดุ ให้ได้รับการอบรมให้รู้จักการตรวจดูสินค้าในคลัง เมื่อสินค้าหมดอายุใช้ไม่ได้แล้วจึงรายงานเสนอเพื่อจำหน่ายออกไป ในการจำหน่ายต้องทำหลักฐานให้ชัดเจนว่าเข้ามาเมื่อวันที่เท่าใด อายุใช้งานเท่าใด จำนวนเท่าใด สาเหตุที่หมดอายุ และควรรีบรายงานเสนอที่ประชุมถ้าสินค้าใกล้หมดอายุ เพื่อรับขยลดราคาจะได้จำหน่ายออกไปให้หมดเร็วกว่ากำลังอยู่จนหมดอายุซึ่งจะขายไม่ได้เลย

นอกจากนี้ ควรใช้วิธีเกณฑ์เข้าก่อนจ่ายก่อน (First-In First-Out) ในการนำสินค้าออกจากคลัง เพื่อสินค้าเข้ามาก่อนจะได้ขายออกไปก่อน เพราะสินค้าที่เข้ามาก่อนจะหมดอายุสินค้าเร็วกว่าสินค้าที่เข้ามาทีหลัง

ในการควบคุมคลังพัสดุของธุรกิจอุตสาหกรรมเอกชน มีการตรวจนับทุก 6 เดือน ส่วนขององค์การผลิตอาหารสำเร็จรูปมีการตรวจนับปีละ 1 ครั้ง เมื่อไม่ตรงกับทางบัญชีก็ไม่รีบหาสาเหตุและหาทางแก้ไขให้เรียบร้อย ควรให้มีการตรวจนับบ่อยครั้งขึ้น ยิ่งเมื่อพบผิดต่างมาก ก็ควรมีการตรวจนับบ่อยขึ้นไปอีก

ภาพที่ 4-1

รายงานผลการตรวจนับทรัพย์สินของคณะกรรมการ ณ วันที่ 30 กันยายน 25 15

ทะเบียนคุมใบตรวจนับ ผลิตภัณฑ์อาหารสำเร็จรูป

คลังอาหารสำเร็จรูป กองพัสดุ

ชื่อพัสดุ	จำนวนภายหลังการ ปรับปรุงยอด ที่ตรวจนับ ณ 30 กย. 15	ยอดตามบัญชีคุม ณ 30 กย. 15	จำนวน	
			เกิน	ขาด
แกงมีส้มมันเนื้อ ตี	10834	8992	1842	-
แกงมีส้มมันเนื้อ สนิม	187	477	-	290
แกงเผ็ดเนื้อ ตี	6179	7995	-	1816
แกงเผ็ดเนื้อ สนิม	234	1589	-	1355
แกงเผ็ดเนื้อไม่ปิดฉลาก	19245	19247	-	2
แกงเขียวหวานเนื้อ ตี	4820	5657	-	837
แกงเขียวหวานเนื้อ สนิม	2523	2954	-	431
แกงเขียวหวานเนื้อไม่ปิดฉลาก	1200	-	1200	-
แกงกะหรี่เนื้อ ตี	9001	9204	-	197
แกงกะหรี่เนื้อ สนิม	784	1105	-	321

ประธานกรรมการตรวจนับ

กรรมการตรวจรับ

กรรมการตรวจรับ

กรรมการตรวจรับ

ประธานกรรมการปรับยอด

กรรมการปรับยอด

กรรมการปรับยอด

กรรมการปรับยอด

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

3. ทางการกำหนดหน้าที่งาน

อสร. มีการแบ่งหน้าที่และความรับผิดชอบเป็นส่วนตามผังการจัดสายงาน แต่ไม่ได้กำหนดหน้าที่อย่างแน่นอนเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งมีผลทำให้เมื่อเกิดปัญหาขึ้นมาไม้อาจจะหาผู้รับผิดชอบได้

ตัวอย่าง เช่น การผลิตหอยลายส่งต่างประเทศ มีปัญหาเรื่องมีเชื้อโรคในกระป๋อง ทำให้กระป๋องบวม

การมีเชื้อโรคอาจเกิดจาก

- ความสะอาดในการผลิตขั้นต้นไม่เพียงพอ
- การฆ่าเชื้อด้วยความร้อนไม่เพียงพอ
- การควบคุมคุณภาพขาดความละเอียดถี่ถ้วนในการตรวจคุณภาพสินค้า

ซึ่งอาจจะเกิดได้หลายประการ แต่เนื่องจากไม่ได้ระบุความรับผิดชอบอย่างแน่นอนไว้ จึงไม้อาจจะหาผู้รับผิดชอบได้ และเรื่องเช่นนี้เกิดขึ้นอยู่เสมอ

ผลเสียหายครั้งนี้ เป็นเหตุให้

- สูญเสียลูกค้าไป
- สูญเสียต้นทุนการผลิตไปกับการผลิตหอยลายครั้งนี้ รวมทั้งการที่ลูกค้า

เรียกร้องค่าเสียหายอีกด้วย

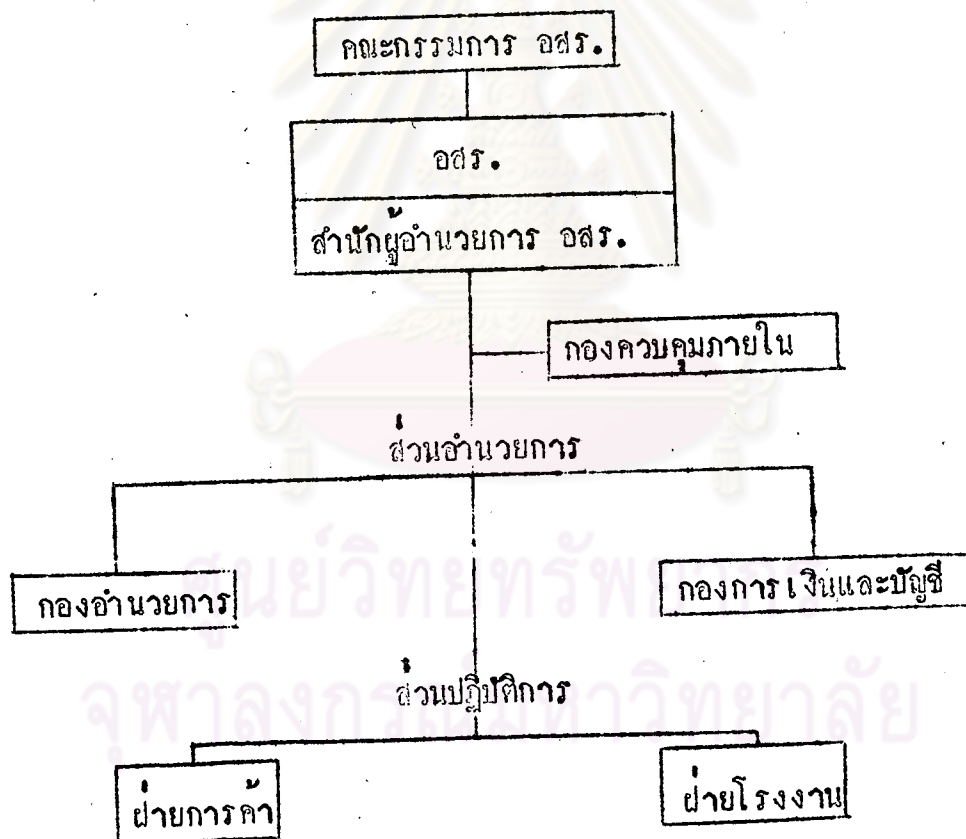
ทางแก้ไข คือ ระบุหน้าที่และความรับผิดชอบของแต่ละแผนกเป็นลายลักษณ์อักษรให้ชัดเจน และประกาศให้ทราบโดยทั่วกัน ทุกคนจะระมัดระวังในการทำงานในหน้าที่ของตนไม่ให้บกพร่อง

ข้อเสนอแนะของผู้เขียน คือ ควรจัดทำรายละเอียดการปฏิบัติงานของแต่ละหน้าที่ ทุกหน้าที่งานให้ชัดเจน เพื่อให้ทุกคนจะได้รู้งานในหน้าที่ของตนว่าควรทำอะไร เมื่อเกิดข้อผิดพลาดขึ้นมาจะได้เห็นชัดว่าเป็นความบกพร่องของใคร เพราะเหตุใดและข้อเสนอแนะอีกข้อหนึ่งคือควรกำหนดมาตรการ เกิดขาดในการร้องโทษผู้กระทำความผิดหรือบกพร่องในหน้าที่ อสร.มี

กฎระเบียบข้อบังคับเช่นกัน แต่ไม่มีผู้ทำการลงโทษจริงจัง ควรปรับปรุงให้มีการลงโทษทันทีเมื่อทำผิด

ข้อเสนอแนะอีกข้อหนึ่ง คือ อสร. ยังขาดหน่วยควบคุมภายในให้มีความรับผิดชอบ ด้านการควบคุมภายในอย่างเต็มที่ โดยการจัดสายงานเพิ่มหน่วยงานควบคุมภายในเข้าใน ด้งการจัดสายงานขึ้นอีกหน่วยหนึ่ง ขึ้นตรงต่อสำนักผู้อำนวยการ เพื่อความสะดวกและ คล่องตัวในการปฏิบัติงาน

ผังการจัดสายงานขององค์การผลิตอาหารสำเร็จรูป



นอกจากนี้ ในการวางแผนบัญชีควรแยกรายการค่าใช้จ่ายที่แปรเปลี่ยนโดยตรง กับปริมาณการผลิตออกจากค่าใช้จ่ายคงที่และค่าใช้จ่ายกึ่งแปรได้ เพื่อประโยชน์ในการใช้ ต้นทุนแปรได้ ในการวางแผน การควบคุม การตัดสินใจ และการตั้งราคา

4. ทางด้านการงบประมาณ

อสร. ได้มีการทำงานงบประมาณไว้ก่อนทุกปี โดยทำปีละ 1 ครั้ง เป็นแผนงบประมาณใหญ่ ซึ่งให้ทุกฝ่ายปฏิบัติตาม แต่ในการปฏิบัติจริง ๆ เมื่อผลการดำเนินงานไม่เป็นไปตามแผนงบประมาณที่ได้ตั้งเอาไว้ก็ไม่ได้มีการติดตามดูหาสาเหตุว่าเป็นเพราะเหตุใด หรือต่างจากแผนเท่าใด เพื่อช่วยกันหาทางปรับปรุงแก้ไขให้ดีขึ้น

ตัวอย่างงบประมาณที่ อสร. ได้วางแผนไว้ เปรียบเทียบกับผลงานจริงที่เกิดขึ้น

ปี 2520

	งบประมาณที่วางไว้	ผลงานจริง
1. รายได้		
1.1 รายได้จากการขาย	69,300,000.-	39,892,304.77
1.2 รายได้จากเบ็ดเตล็ดอื่น ๆ	5,000,000.-	1,976,992.57
1.3 <u>รวมรายได้ทั้งสิ้น</u>	<u>74,300,000.-</u>	<u>41,869,297.34</u>
2. รายจ่าย		
2.1 ต้นทุนของสินค้าที่ขาย	63,108,981.53	46,059,171.41
2.2 ค่าใช้จ่ายในการขาย	2,863,000.-	2,433,304.55
2.3 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	5,625,800.-	2,483,211.29
2.4 ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ซึ่งไม่เกี่ยวกับการบริหารโดยตรง	124,000.-	56,755.-
2.5 <u>รวมรายจ่ายทั้งสิ้น</u>	<u>71,721,781.53</u>	<u>51,032,442.25</u>
3. กำไร (หรือขาดทุน) สุทธิ	2,578,218.47	(9,163,144.91)

รายละเอียดรายได้

รายได้จากการขาย

1. ผลิตภัณฑ์อาหารสำเร็จรูป
 2. ผลิตภัณฑ์เนื้อสัตว์
 3. ผลิตภัณฑ์แป้งยกรบ
 4. ผลิตภัณฑ์อาหารกึ่งสำเร็จรูป
 5. ผลิตภัณฑ์แป้งยงสุนัข
- รวมรายได้จากการขาย

รายได้อื่น

1. ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร
 2. ค่าจ้างฆ่าสัตว์
 3. ค่ารับจ้างผลิต
 4. ค่าขายเศษวัตถุดิบเหลือจากการผลิต
และเศษเหล็ก
- รวมรายได้อื่น ๆ

งบประมาณที่วางไว้	ผลงานจริง
33,000,000.-	13,835,481.42
30,000,000.-	23,059,135.71
3,000,000.-	922,365.43
300,000.-	-
3,000,000.-	2,075,322.21
69,300,000.-	39,892,304.77
600,000.-	129,243.90
3,000,000.-	975,766.-
1,300,000.-	731,258.53
100,000.-	140,724.14
5,000,000.-	1,976,992.57

ศูนย์วิทยพักรักษา
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายละเอียดการจ่ายต้นทุนของสินค้าที่ขาย

สินค้าคงเหลือต้นงวด

8,700,000.-

7,980,922.84

บวก ต้นทุนสินค้าที่ผลิตได้หรือซื้อ

63,408,981.5344,202,761.05

รวม

72,108,981.53

52,183,683.89

หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด

9,000,000.-6,124,512.48ต้นทุนของสินค้าที่ขาย63,108,981.5346,057,171.41ค่าใช้จ่ายในการขาย

ค่าขนส่งสินค้าจากโรงงาน

300,000.-

32,978.50

ค่าโฆษณา

750,000.-

63,060.-

ค่าภาษีการค้าและเทศบาล

1,730,000.-

1,058,360.97

ค่าใช้จ่ายในการขายอื่น ๆ

83,000.-1,188,905.08รวมค่าใช้จ่ายในการขาย2,863,000.-2,433,304.55

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

	งบประมาณที่วางไว้	ผลงานจริง
เงินเดือนค่างาน	3,670,000.-	1,500,270.82
ค่าแรงรายวัน	30,000.-	-
ค่าล่วงเวลา	32,000.-	-
ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทาง	30,000.-	20,893.75
ค่าเบี้ยเลี้ยงกรรมการ	150,000.-	87,313.32
ค่าภาษีเงินได้พนักงาน	-	-
ค่าเช่ารถยนต์	84,000.-	15,865.-
ค่ารักษาพยาบาล	60,000.-	30,496.-
ค่าช่วยเหลือบุตร	165,000.-	48,700.-
ค่ารับรอง	33,000.-	12,115.32
ค่าบำเหน็จ	200,000.-	98,955.-
ค่าเช่าอาคาร	28,800.-	28,800.-
เงินทดแทนอุปหว่เหตุ	7,400.-	-
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	115,000.-	99,066.34
ค่าไปรษณีย์โทรเลข	3,000.-	1,051.50
ค่าโทรศัพท์	30,000.-	19,640.28
ค่าไฟฟ้า	385,000.-	40,819.32
ค่าน้ำประปา	10,000.-	6,827.30
ค่าบอกรับวารสาร	2,500.-	2,116.50
ค่าต่อทะเบียนยานพาหนะ	29,100.-	-
ค่าน้ำมันเชื้อเพลิงหล่อลื่นสำหรับยานพาหนะ	110,000.-	97,946.84
ค่าซ่อมแซมทรัพย์สิน	110,000.-	11,111.31
ค่าซ่อมแซมยานพาหนะ	120,000.-	125,221.10

	งบประมาณที่วางไว้	ผลงานจริง
<u>ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน</u>		
ค่าประกันภัยรถยนต์	16,000.-	16,217.46
ค่าประกันอัคคีภัย	2,600.-	-
ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน	151,900.-	156,277.20
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ	<u>50,000.-</u>	<u>67,206.93</u>
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	<u>5,625,800.-</u>	<u>2,483,211.29</u>
<u>ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ซึ่งไม่เกี่ยวกับการบริหารโดยตรง</u>		
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดีในศาล	30,000.-	56,755.-
ค่าใช้จ่ายในการไปปฏิบัติงานต่างประเทศ	20,000.-	-
ค่าหนังสือ	<u>74,000.-</u>	<u>-</u>
	<u>124,000.-</u>	<u>56,755.-</u>

จากการพิจารณางบประมาณกับค่าใช้จ่ายจริงที่เกิดขึ้น จะเห็นว่าควรจะมีการปรับปรุงจัดหางบประมาณ โดยควรจะเริ่มจากการวางแผนผลิตให้ทราบว่า ปริมาณการผลิตที่จะทำในปีหน้าจะมีปริมาณงานเท่าใด และจากการวิเคราะห์ข้อมูลในอดีตออกเป็นค่าใช้จ่ายแปรได้ ค่าใช้จ่ายคงที่ และสามารถหาอัตราแปรเปลี่ยนของค่าใช้จ่ายแปรได้แต่ละประเภทต่อปริมาณผลผลิตได้แล้ว การจัดหางบประมาณซึ่งจะเป็นตัวเลขประมาณการของค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานตามปริมาณงานที่กำหนดไว้ ก็จะเป็นบรรทัดฐานที่จะสามารถนำมาใช้เป็นแนวทางควบคุมการปฏิบัติงานตามที่เกิดขึ้นจริงได้ โดยนำข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงมาเปรียบเทียบกับงบประมาณที่วางไว้ เพื่อให้ได้ผลในการควบคุม การเปรียบเทียบข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงกับงบประมาณนี้ ควรจะกระทำทุกเดือน และแสดงยอดสะสมตั้งแต่ต้นปีจนถึงปัจจุบันของแต่ละเดือนนั้น และการหางบประมาณนั้น นอกเหนือจากการแสดง

ยอดรวมของ 1 ปี อาจจะแสดงรายละเอียดของแต่ละงวดไตรมาส เมื่อใกล้จะถึงงวดนั้น ๆ เพื่อให้ได้ตัวเลขใกล้เคียงยิ่งขึ้น เช่นในเดือนธันวาคม จะแสดงรายละเอียดของเดือนมกราคมถึงเดือนมีนาคม เมื่อถึงเดือนมีนาคม จะแสดงรายละเอียดของเดือนเมษายนถึงเดือนมิถุนายน

นอกจากปัญหาในการจัดทำงบประมาณให้ใกล้เคียงความจริงแล้ว ยังมีปัญหาอื่นอีก เช่น ผู้บริหารไม่เห็นความสำคัญของงบประมาณ ไม่เห็นประโยชน์ของการแสดงข้อแตกต่างระหว่างการผลิตจริงกับแผนที่วางไว้ เมื่อเสนองบประมาณเปรียบเทียบกับผลงานจริง เพื่อเปรียบเทียบข้อแตกต่างฝ่ายบริหารก็เพียงแต่เซ็นรับทราบไว้เท่านั้น ไม่มีการพิจารณา วิเคราะห์ผลต่างเหล่านั้น เพื่อปรับปรุงการดำเนินงานให้ดีขึ้น

ข้อเสนอแนะของผู้เขียน คือ ควรเพิ่มพนักงานค่านับบัญชี เพื่อทำการวิเคราะห์ตัวเลขทางค่านับบัญชี เพื่อการจัดการอีก โดยผู้บริหารควรให้ความสนใจและสนับสนุนวิธีการนี้ ซึ่งจะเป็ประโยชน์ของกิจการผลิตอาหารสำเร็จรูปมาก เนื่องจากสามารถเห็นข้อบกพร่องได้ชัดเจน และนำจุดบกพร่องนั้นไปวิเคราะห์หาสาเหตุ และหาทางแก้ไขได้ทันที เพื่อปรับปรุงข้อบกพร่องนั้น ๆ ให้ดีขึ้นโดยเป็นหน่วยงานขึ้นตรงกับกองการเงิน และบัญชี

ข้อมูลนี้สามารถนำไปใช้งานได้ ดังนี้

1. ใช้ในการวางแผนงบประมาณ และใช้ในการควบคุมต้นทุน ซึ่งให้เห็นข้อบกพร่องของการดำเนินงาน และพิจารณาหาทางแก้ไข
2. เพื่อให้ฝ่ายจัดการนำไปใช้พิจารณาประมาณการตัดสินใจในการดำเนินงานใด ๆ

1. ใช้ในการวางแผนงบประมาณ และใช้ในการควบคุมต้นทุน โดยการนำข้อมูลในอดีตที่ผ่านมาพิจารณาเพื่อวางแผนการล่วงหน้าให้สอดคล้องกับนโยบายของ อสร. นำข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงมาเปรียบ เทียบกับงบประมาณ เพื่อให้หัวหน้าหน่วยงานแต่ละหน่วยงาน

รับผิดชอบในงานที่ตนได้รับมอบหมายให้กระทำตามที่ระบุไว้ในงบประมาณ และเพื่อจะให้มีการประสานงานระหว่างหน่วยงานต่าง ๆ อันเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน ให้บรรลุผลตามความมุ่งหมายขององค์การ

2. เพื่อให้ฝ่ายจัดการนำไปใช้ในการตัดสินใจ โดยการใช้ระบบบัญชีต้นทุนแปรได้ ต้นทุนแปรได้เกิดจากความจริงที่ว่า ต้นทุนคงที่นั้นเป็นจำนวนต้นทุนที่จะต้องจ่ายอยู่เสมอไม่ว่าปริมาณการผลิต ปริมาณการขายจะมีเท่าไร ฉะนั้น ในการตัดสินใจปัญหาต่าง ๆ ในระยะสั้น ถ้าไรแปรได้หรือส่วนของรายได้ที่สูงกว่าต้นทุนแปรได้จึงสำคัญกว่า ดังนั้นต้นทุนแปรได้ควรทำขึ้นเพื่อประโยชน์ในการจัดการ ซึ่งจะใช้ในการวางแผนการควบคุม และช่วยในการตัดสินใจปัญหาต่าง ๆ ได้ และในงบประมาณนั้นควรแสดงรายละเอียดแยกรายได้และรายจ่ายตามประเภทสินค้า เพื่อเป็นประโยชน์ในการวิเคราะห์รายได้และรายจ่าย แสดงผลกำไรขาดทุนของสินค้าที่ขายแต่ละประเภท เมื่อเกิดปัญหาขึ้นมาจะได้ทราบว่าใครเป็นผู้รับผิดชอบ สะดวกในการแก้ปัญหา

ศูนย์วิทยพัชกร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตัวอย่างงบกำไรขาดทุนแยกตามประเภทสินค้า
ประจำปีสิ้นสุดเพียง

	รวม	อาหารกระป๋อง	อาหารสด	เฉลี่ยรวม
ขาย	9,000,000	3,600,000	3,600,000	1,800,000
หัก ต้นทุนการผลิต	<u>6,720,000</u>	<u>2,880,000</u>	<u>2,640,000</u>	<u>1,200,000</u>
กำไรเบื้องต้น	<u>2,280,000</u>	<u>720,000</u>	<u>960,000</u>	<u>600,000</u>
ค่าใช้จ่ายในการขาย	630,000	200,000	230,000	200,000
ค่าใช้จ่ายในการ ดำเนินงาน	<u>780,000</u>	<u>200,000</u>	<u>330,000</u>	<u>250,000</u>
รวม	<u>1,410,000</u>	<u>400,000</u>	<u>560,000</u>	<u>450,000</u>
กำไรสุทธิ	<u>870,000</u>	<u>320,000</u>	<u>400,000</u>	<u>150,000</u>

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตัวอย่างต้นทุนแปรได้

ค่าขาย	1,000.- บาท
<u>หัก</u> ต้นทุนสินค้าขาย	
ต้นทุนแปรได้	<u>400.- บาท</u>
กำไรแปรได้	600.- บาท
<u>หัก</u> ต้นทุนคงที่ในการผลิต	<u>300.- บาท</u>
กำไรเบื้องต้น	<u>300.- บาท</u>

5. ทางคาบผู้บริหารงานของ อสร.

โดยเฉพาะในระดับสูงเป็นข้าราชการทหารผู้ซึ่งเรียนรู้มาเพื่อการปกป้องประเทศชาติ มีอุดมการณ์มุ่งมั่นเพื่อชาติ ศาสนา พระมหากษัตริย์ แต่มิได้มีประสบการณ์และความสามารถในการบริหารธุรกิจ ไม่มีการวางแผนงาน คิดตามผลงานเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องให้ทันเวลาที่ ไม่กล้าตัดสินใจ ไม่สามารถแก้ปัญหที่เกิดขึ้น ไม่มีความคิดริเริ่ม ขาดความสามารถที่จะใช้กำลังคนและเครื่องจักรให้เกิดประสิทธิผล และประสิทธิภาพสูง ในขณะที่คู่แข่งชั้นของ อสร. ล้วนเป็นผู้มีประสบการณ์ทางด้านการบริหารธุรกิจ มีความรอบรู้ทางการค้า ทั้งการตลาด การผลิต การบริหาร การบุคลากร มุ่งมั่นเพื่อให้ได้ผลกำไรมากที่สุดแก่กิจการ ดังนั้น ผลงานในการดำเนินงานของ อสร. เมื่อนำมาเปรียบเทียบกับคู่แข่งของคู่แข่งชั้น

นอกจากการที่ผู้บริหารไม่เข้าใจด้านการบริหารธุรกิจแล้ว เมื่อได้มีการเสนอขอมูล ทางการบัญชีเพื่อการจัดการ โดยมุ่งหมายให้ผู้บริหารปรับปรุงส่วนที่บกพร่อง ผู้บริหารก็ไม่สนใจ เพียงแต่เซ็นชื่อรับทราบไว้เท่านั้น ไม่ได้นำไปพิจารณาหรือแก้ไขส่วนบกพร่องใด

ทางแก้ไขปรับปรุง คือ

5.1 ส่งผู้บริหารไปอบรม เข้าสัมมนา เพื่อเพิ่มพูนความรู้ โดยฝึก
อบรมให้รู้จักการจัดการ¹ และศึกษาเกี่ยวกับระบบบัญชีต้นทุน

5.1.1 การวางแผน (Planning)

5.1.2 การจัดสายงาน (Organization)

5.1.3 การติดต่อ (Communication) ซึ่งรวมถึงการสั่งการ
(Directing)

5.1.4 การจูงใจ (Motivating)

5.1.5 การควบคุม (Controlling)

5.1.6 การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting)

การวางแผน คือขบวนการวิเคราะห์เหตุการณ์ในอดีต เพื่อตั้งสมมติฐานในการ
วางจุดมุ่งหมาย ในขณะที่เดียวกันก็ค้นหาวิธีการที่จะดำเนินการให้บรรลุถึงจุดมุ่งหมายที่
ตั้งไว้ โดยการจัดหางบประมาณ (Budget)

การจัดสายงาน คือการพยายามดำเนินการให้มีผลตามเป้าหมายและแผนที่
วางไว้ การดำเนินงานจะต้องอาศัยกำลังคนและทรัพยากรอื่นที่เกี่ยวข้อง พยายามจัดห
คนและทรัพยากรที่จำเป็น จัดแบ่งงานกันทำในระหว่างหมู่คนที่จัดหามาได้ และแบ่งหน้าที่
ความรับผิดชอบให้แก่แต่ละหน่วยงาน โดยถือหลักที่จะทำให้การดำเนินงานเกิดการประสาน
งานและสามารถควบคุมได้ โดยแบ่งงานอย่างละเอียดจนถึงงานที่บุคคลคนเดียวสามารถ
จะทำสำเร็จได้ แล้วรวมงานที่มีความสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดเป็นแผนก เป็นฝ่าย ตามลำดับ
ในการจัดแผนกและฝ่ายนั้นนอกจากจะพิจารณาถึงปริมาณงาน ขอบเขตของการควบคุม
(Span of Control) แล้ว ยังต้องคำนึงถึงความรับผิดชอบตามขอบเขตความรับผิดชอบ
(Responsibility Centre) และศูนย์ต้นทุน (Cost Centre)

¹บัญชีฯ พันดิยวงศ์, การบัญชีเพื่อการจัดการ, 2519.

เขตความรับผิดชอบ คือหน่วยงานที่ทำงานอย่างใดอย่างหนึ่ง หรือหลายอย่างที่มีความสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิด โดยที่หน่วยงานนั้นมีหัวหน้ารับผิดชอบการทำงานนั้นเพียงคนเดียว

ศูนย์ต้นทุน คือหน่วยงานย่อย ๆ ที่สามารถจะรวบรวมต้นทุนได้ โดยปกติต้นทุนมักจะเกิดขึ้นในหน่วยงานย่อยหน่วยหนึ่งหน่วยใดเสมอ ตัวอย่างเช่น เครื่องจักรก็เป็นศูนย์ต้นทุนศูนย์หนึ่ง เพราะการมีเครื่องจักรทำให้เกิดต้นทุนขึ้น ได้แก่ ค่าบำรุงรักษา ค่าเสื่อมราคา เป็นต้น

หัวหน้าคนหนึ่งอาจจะรับผิดชอบเพียงแผนกเดียวหรือหลายแผนกพร้อมกันก็ได้ และในแต่ละแผนกอาจมีศูนย์ต้นทุนได้หลายศูนย์ แต่ความรับผิดชอบในแผนกหรือศูนย์ต้นทุนหนึ่ง ๆ ไม่ควรแบ่งให้คนหลายคนรับผิดชอบร่วมกัน ทั้งนี้ เพื่อให้การจัดสายงาน การแบ่งหน่วยงานนั้นได้สอดคล้องกันกับการทำงบประมาณ การทำต้นทุนมาตรฐาน และการทำรายงาน

การติดต่อ โดยฝ่ายจัดการแจ้งวัตถุประสงค์ นโยบาย และมาตรฐานที่จะใช้ วัตถุประสงค์ดำเนินงาน โดยการจัดทำงบประมาณสำหรับแต่ละหน่วยงาน ส่วนฝ่ายจัดการชั้นต่ำลงมา ก็ควรมีส่วนร่วมในการวางแผนนี้ โดยเสนอแผนงานของตนเพื่อให้แผนนั้นสอดคล้องกับเขตรับผิดชอบของตน และในชั้นดำเนินงาน ผู้รับผิดชอบในหน่วยงานต่าง ๆ ก็จะต้องรายงานผลการปฏิบัติงานของหน่วยขึ้นไปตามลำดับชั้น เพื่อที่ฝ่ายจัดการชั้นสูงจะนำไปเปรียบเทียบกับมาตรฐานและเป้าหมายที่วางไว้ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ทั้ง การออกคำสั่ง (Directing) การจูงใจ (Motivating) และการควบคุม (Controlling) ไปพร้อม ๆ กัน การติดต่อที่มีประสิทธิภาพจะต้องอาศัยการเก็บข้อมูลที่ดี และการเสนอข้อมูลนั้นทำให้ผู้อานได้เข้าใจและตีความหมายได้ง่าย ฉะนั้นในการทำรายงานในทางการบัญชีจึงควรมีความระมัดระวังเป็นพิเศษ เพื่อให้ระบบงานนั้นรวมรัดและใช้ประโยชน์ได้ตามความต้องการ

การจูงใจ ต้องพยายามจูงใจให้พนักงานทุกคน ได้ปฏิบัติหน้าที่ภายใต้ความรับผิดชอบให้สำเร็จไปด้วยดี เครื่องจูงใจก็ได้แก่ เงินรางวัล ค่าตอบแทนที่เป็นตัวเงิน หรือตำแหน่งหน้าที่ เพื่อให้เป็นที่พอใจแก่พนักงาน เพราะเมื่อเขาได้รับความพอใจแล้ว ก็จะพยายามทำงานในหน้าที่ของตนเพื่อให้ประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายของกิจการเป็นส่วนรวม

การจัดเขตความรับผิดชอบ ศูนย์ต้นทุน และการจัดระบบการรายงานทางการเงิน การบัญชี ก็จะมีส่วนช่วยจูงใจพนักงานได้เช่นเดียวกัน การจัดระบบดังกล่าวนี้อย่างน้อยจะมีผลให้เห็นได้อย่างชัดเจนอยู่ 3 ประการ คือ ก่อให้เกิดความภูมิใจแก่ผู้ปฏิบัติงานที่เห็นผลงานของตัวเองได้บรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้ เป็นการแสดงผลงานของตัวเองให้เด่นเพื่อที่จะได้รับการยกย่องจากผู้บังคับบัญชา และเป็นสิ่งที่จะแสดงให้เห็นว่า ตนเองควรจะได้รับบำเหน็จรางวัลในกรณีที่ได้ปฏิบัติงานสูงกว่าเป้าหมายที่วางไว้

จากการศึกษาของนักจิตวิทยาและนักสังคมวิทยาได้พบว่า การทำงานของคนเรานั้น ไม่ใช่เพื่อรางวัลที่เป็นตัวเงินเพียงอย่างเดียว การเป็นที่ยอมรับและได้รับการยกย่องจากผู้บังคับบัญชาและผู้ร่วมงานถือว่าเป็นเครื่องจูงใจอีกประการหนึ่ง ฉะนั้น ในการทำต้นทุนมาตรฐาน จึงควรจะได้มีการปรึกษาและรับฟังความเห็นจากผู้บังคับบัญชา และเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการทำงานตามงบประมาณและตามต้นทุนมาตรฐานนั้นด้วย การกระทำดังนี้ นอกจากจะเป็นเครื่องจูงใจแล้ว ยังทำให้เป้าหมายที่ตั้งไว้ในงบประมาณและต้นทุนมาตรฐานนั้น มีความหมายมากยิ่งขึ้น เพราะผู้ที่เกี่ยวข้องจะยอมรับและพยายามปฏิบัติหน้าที่ตามขอบเขตอำนาจหน้าที่ของตัวให้สำเร็จตามเป้าหมายนั้น ๆ ด้วยดี

การควบคุม การมีเป้าหมายดีและแผนการดำเนินงานที่เหมาะสม ไม่ได้เป็นเครื่องประกันเลยว่า กิจการจะดำเนินงานประสบผลสำเร็จด้วยดี กิจการจะได้รับความสำเร็จสมความมุ่งหมายก็ด้วยทุกฝ่ายลงมือปฏิบัติหน้าที่ในความรับผิดชอบของฝ่ายตนตามที่กำหนดไว้ในแผนงานและนโยบาย และเพื่อให้เป็นที่แน่ใจใ้ว่าการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่เหล่านั้นตรงกับเป้าหมายและแผนการดำเนินงานที่วางไว้ จำเป็นอย่างยิ่งที่

จะต้องคอยตรวจตราและวัดผลการปฏิบัติงานนั้น ๆ อยู่ทุกขณะ ทั้งนี้ ด้วยจุดประสงค์ เพื่อค้นหาสาเหตุและวิธีการแก้ไขข้อบกพร่องในการดำเนินงานในกรณีที่การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่เหล่านั้นได้ผลแตกต่างจากเป้าหมายที่วางไว้ เพื่อที่จะจัดการแก้ไขได้ทันที่ก่อนที่จะข้อบกพร่องจะลุกลามใหญ่โตจนแก้ไขไม่ได้ วิธีการดำเนินงานดังกล่าวนี้เรียกว่า "การควบคุม" ซึ่งการควบคุมมิใช่เป็นการคอยจับผิดหรือจับทุจริตของเจ้าหน้าที่แต่ประการใด

การควบคุมมี 4 ขั้นตอน คือ

1. การตั้งเป้าหมายและมาตรฐานในการดำเนินงาน
2. การวัดผลที่เกิดขึ้นจริงเพื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมายและมาตรฐานที่วางไว้
3. การวิเคราะห์ส่วนแตกต่างในกรณีที่ผลงานที่เกิดขึ้นจริงไม่ตรงกับเป้าหมายและมาตรฐาน เพื่อหาสาเหตุที่ทำให้เกิดส่วนแตกต่างนั้น
4. จัดการแก้ไขข้อบกพร่องในอันที่จะทำให้การปฏิบัติงานได้ผลตามเป้าหมายและมาตรฐานที่วางไว้หรือให้ดียิ่งขึ้น

การบัญชีต้นทุน เป็นการรวบรวมข้อมูลทางบัญชีด้านต้นทุนการผลิต ประกอบด้วยวัสดุ ค่าแรง ค่าใช้จ่าย โรงงาน และวิเคราะห์ต้นทุนทั้งหลายที่เกิดขึ้น ไม่ว่าจะเป็นต้นทุนการผลิต ต้นทุนการจำหน่าย หรือต้นทุนการดำเนินงาน โดยผู้บริหารไม่ต้องเป็นผู้ทำเอง ให้แผนกบัญชีต้นทุนเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำ ผู้บริหารเพียงเป็นผู้ดูแลผลงานและตัดสินใจ

ซึ่งข้อมูลที่ได้จากแผนกบัญชีต้นทุนสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้หลายทาง คือ¹

1. ในการวัดผลการดำเนินงานประจำงวด
2. ในการคำนวณต้นทุนและกำหนดราคาขายของสินค้าคงเหลือและงานระหว่างทำ
3. ในการวางงบประมาณ

¹ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา, การบัญชีต้นทุน 2519.

4. ในการควบคุมต้นทุน ชี้ให้เห็นขอบพร้อมหรือข้อที่จะต้องแก้ไขปรับปรุง เพื่อลดต้นทุนให้ต่ำลง หรือปรับปรุงการดำเนินงานให้ดีขึ้น

5. ให้ข้อมูลที่ฝ่ายจัดการจะนำไปใช้ในการตัดสินใจต่าง ๆ เช่นการจะยกเลิกผลิตสินค้าชนิดใด การจะเพิ่มปริมาณการผลิตสินค้าใด ตลอดจนนโยบายขยายโรงงาน จัดหาทรัพย์สินถาวร ฯลฯ เป็นต้น

5.2 ระดับผู้บริหารระดับกลาง (Middle Management) เพื่อช่วยในการบริหารองค์การ และระดับผู้บริหารระดับสูง (Top Management) ควรเป็นทหารเพื่อความปลอดภัยยามเกิดสงคราม

6. ทางการตลาด

6.1 การพยากรณ์ตลาด ฝ่ายการค้าทำการวิจัยตลาดผิดพลาดเสมอมาเป็นผลให้ผลผลิตที่ผลิตขึ้นมาไม่ตรงตามความต้องการของตลาด สินค้าเหลือ ขายไม่หมด เช่น ฝ่ายการค้าเสนอในที่ประชุมว่าตลาดกำลังต้องการรถยนต์ยี่ห้อหนึ่ง เมื่อได้รับอนุมัติ ฝ่ายโรงงานก็ทำการผลิต แต่เมื่อนำออกขายปรากฏว่าขายได้น้อยมาก มีสินค้าเหลือมาก หรืออีกตัวอย่างหนึ่งคือ สินค้าที่ผลิตออกมาขายแต่คนมีผู้ซื้อคนจำนวนราคาขายออกมา ฝ่ายการค้าก็บอกว่า ขายไม่ได้ เพราะราคาสูงกว่าคู่แข่งอื่น เมื่อที่ประชุมถามว่าราคาขายคู่แข่งอื่นเท่าใด ฝ่ายการค้าก็ตอบไม่ทราบ แสดงว่าฝ่ายการค้าไม่ได้ทำการสืบราคาตลาดเลย ซึ่งการสืบราคาตลาดนี้เป็นปัจจัยสำคัญในการวิจัยตลาดและการตั้งราคาขาย แสดงว่าฝ่ายการค้าบกพร่องด้านความสามารถในการวิจัยตลาด และขาดความรับผิดชอบ

ข้อเสนอข้อนี้คือ

1. ส่งเจ้าหน้าที่ฝ่ายการค้าไปอบรมให้มีความรู้ด้านการพยากรณ์ตลาด
2. เปลี่ยนเจ้าหน้าที่ให้มีความสามารถวิจัยตลาด และมีความรับผิดชอบ
3. ให้บริษัทตัวแทนผู้เชี่ยวชาญ พยากรณ์ตลาดให้

6.2 การตั้งราคาขายของ อสร. การตั้งราคาขายของ อสร.ทำโดยนำราคาต้นทุนการผลิตมาบวกด้วยค่าใช้จ่ายบางประเภทและกำไรตามอัตราส่วนที่โครงการโดยไม่ได้วิเคราะห์

ตลาดค้าขาย เป็นเหตุให้ราคาขายสูงกว่าของคู่แข่งขึ้น ฉะนั้นในการตั้งราคาขายจะต้อง
 สืบราคาคู่แข่งขึ้นควบ เพราะราคาก็เป็นปัจจัยสำคัญที่ผู้บริหารโลกจะพิจารณาเลือกซื้อสินค้า

ตัวอย่างการสืบราคาคู่แข่งขึ้น

ชนิดอาหาร	ผลผลิตของ อสร. (บาท)	ผลผลิตตรา (STANDARD) (บาท)
พะแนงเนื้อ	6.50	5.50
กะหรี่ไก่	5.50	5.50
เนื้อปรุงรส	10.-	9.-
มันฝรั่ง	6.50	5.50

แต่เมื่อได้วิเคราะห์ถึงส่วนผสมในอาหารแล้ว พบว่าอาหารของ อสร. มี
 คุณภาพอาหารดีกว่าคู่แข่งขึ้นมาก จึงเสนอแนะให้การโฆษณาเน้นหนักทางด้านคุณภาพ
 ที่ดีกว่าเพื่อสุขภาพและความปลอดภัยของผู้บริโภค ขอเสนอแนะอีกข้อหนึ่งคือ เลือกผลิต
 อาหารที่เป็นที่นิยมในตลาดคือ ผลิตตามความต้องการของตลาด จนสามารถครองส่วนแบ่ง
 ของตลาดได้ เช่น ในขณะนี้ น้ำส้มสายชูของ อสร. เป็นที่นิยมของตลาด ควรมุ่งผลิตน้ำส้ม
 สายชูจนเพียงพอในตลาด ประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ นอกจากต้นทุนคงที่ต่อหน่วยจะลดลง
 คือ พนักงานจะเกิดความชำนาญ การบริหารงานและควบคุมงานง่ายขึ้น เมื่อมีชนิดผลิต
 ภัณฑ์น้อยลง

จากการวิเคราะห์สาเหตุที่ผู้บริหารโลกไม่นิยมซื้ออาหารของ อสร. สรุปได้ว่า
 เป็นเพราะราคาสูงกว่าคู่แข่งขึ้น เมื่อสินค้าขายได้น้อย อสร. ก็ทำการลดปริมาณผลิตลง
 เป็นเหตุให้ต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์สูงขึ้น เพราะปริมาณผลิตต่ำกว่ากำลังผลิต ต้นทุน
 คงที่ถูกลำไปเฉลี่ยในจำนวนผลิตภัณฑ์ที่น้อยลง ดังนั้นจึงควรให้ฝ่ายการค้าสืบราคาคู่แข่งและ
 ควบคุมความต้องการของตลาดให้แน่ชัด

ข้อเสนอแนะ เพิ่มปริมาณผลิตเพื่อให้ต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ต่ำลง แต่ปัญหาที่จะตามมาคือ อุปทานของผลผลิต (Supply) อาจจะมีมากกว่าอุปสงค์ (Demand) อันเป็นผลทำให้มีสินค้าคงเหลือมาก ฉะนั้น ต้องพยายามขยายตลาดให้กว้างขึ้น ซึ่งอาจทำได้โดยส่งพนักงานขายไปติดต่อหน่วยราชการต่าง ๆ สถานศึกษา เป็นต้น เพื่อเสนอขายสินค้า

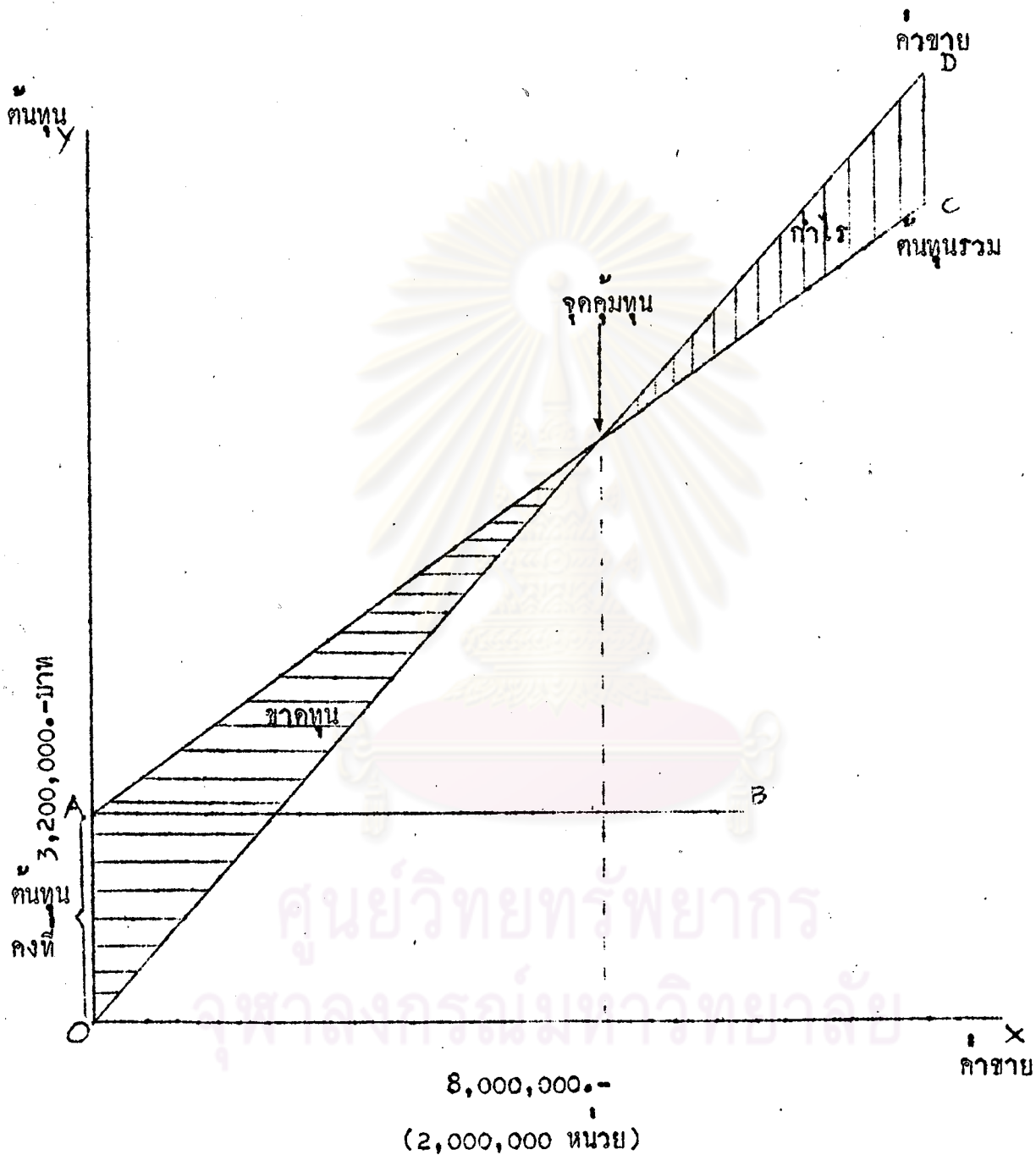
ตลาดในประเทศที่น่าสนใจ ได้แก่ตามโรงเรียนต่าง ๆ และตามหน่วยราชการที่ต้องทำอาหารอยู่เสมอ เช่น โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า โรงเรียนนายเรือ ซึ่งต้องซื้ออาหารสดทำอาหารให้นักเรียนทั้งโรงเรียนเป็นประจำอยู่แล้ว การได้ตลาดค้านี้เป็นตลาดที่มีความเสี่ยงน้อย เพราะต้องการสินค้าจำนวนมาก และ อสร.สามารถที่จะสนองความต้องการเหล่านั้นได้อย่างเพียงพอ

สำหรับตลาดต่างประเทศนั้น ในปัจจุบัน อสร.ผลิตอาหารสำเร็จรูปได้ก็เทียบเท่ากับสินค้าจากต่างประเทศแล้วในราคาที่ต่ำกว่า เช่น ผลไม้กระป๋องต่าง ๆ และสินค้าเหล่านี้ก็เป็นที่ต้องการของตลาดด้วย ฉะนั้น จึงควรติดต่อหาตลาดต่างประเทศ เพื่อเพิ่มปริมาณการขายและเพิ่มปริมาณการผลิตด้วย

6.3 การคำนวณจุดเสมอตัว เมื่อการขายและการผลิตอยู่สูงกว่าจุดคุ้มทุน (Break-even point) กิจการจึงจะมีกำไร ยิ่งสูงกว่าจุดคุ้มทุนมากเท่าใด กิจการก็จะมีกำไรมากเท่านั้น

ตั้งตัวอยลงในภาพ

ศูนย์วิจัยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ตัวอย่างการคำนวณหาจุดเสมอตัว ในการผลิตเนื้อกระป๋อง (คอร์น บีฟ)

ขาย (2,500,000 หน่วยละ 4 บาท)		10,000,000.-
วัตถุดิบ	2,000,000.-	
ค่าแรง	2,800,000.-	
ค่าใช้จ่ายโรงงาน	<u>3,200,000.-</u>	<u>8,000,000.-</u>
กำไรเบื้องต้น		2,000,000.-
<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายในการจำหน่าย	700,000.-	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	<u>500,000.-</u>	<u>1,200,000.-</u>
กำไรจากการดำเนินงาน		<u>800,000.-</u>

<u>ประเภทต้นทุน</u>	<u>ต้นทุนรวม</u>	<u>ต้นทุนแปรได้</u>	<u>ต้นทุนคงที่</u>
วัตถุดิบ	2,000,000.-	2,000,000.-	-
ค่าแรง	2,800,000.-	2,800,000.-	-
ค่าใช้จ่ายโรงงาน	3,200,000.-	800,000.-	2,400,000.-
ค่าใช้จ่ายในการจำหน่าย	700,000.-	300,000.-	400,000.-
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	500,000.-	100,000.-	400,000.-
	<u>9,200,000.-</u>	<u>6,000,000.-</u>	<u>3,200,000.-</u>

อัตราส่วนระหว่างต้นทุนแปรได้กับค่าขาย = $\frac{6,000,000}{10,000,000} = 60\%$
 นั่นคือทุกร้อยบาทที่ขายจะได้ส่วนชดเชยค่าใช้จ่ายคงที่ และส่วนกำไร

$$= 100 - 60 = 40 \text{ บาท}$$

เมื่อนำอัตราส่วนชดเชยนี้ไปหารค่าใช้จ่ายคงที่ จะได้ปริมาณขายที่จุดเสมอตัว อันจะทำให้
 ให้ความขายเท่ากับต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้น ซึ่งจะคำนวณได้ ดังนี้

ปริมาณขายจุดเสมอตัว	<u>ค่าใช้จ่ายคงที่</u> อัตราส่วนขาดขาย
	<u>3,200,000</u> 40 %
	8,000,000 บาท
ปริมาณการขาย ณ จุดเสมอตัวที่คำนวณได้นี้ จะพิสูจน์ได้ดังนี้	
การขาย	8,000,000.-บาท
หัก ต้นทุนแปรได้	4,800,000.-บาท
ส่วนขาดขายค่าใช้จ่ายคงที่และส่วนกำไร	3,200,000.-บาท
หัก ค่าใช้จ่ายคงที่	<u>3,200,000.-บาท</u>
กำไรหรือขาดทุน	<u> -</u> บาท

ในธุรกิจอุตสาหกรรมเอกชน มีการควบคุมคุณภาพสินค้าทุกชั้นตอนตั้งแต่ในระหว่างการผลิต เมื่อผลิตเสร็จแล้ว และในขณะนำออกขายและภายหลังการวางขายจะมีนักวิทยาศาสตร์คอยตรวจเช็คคุณภาพอยู่เสมอ เพื่อเป็นการรักษาชื่อเสียงของกิจการ แต่องค์การผลิตอาหารสำเร็จรูปมีนักวิทยาศาสตร์ตรวจคุณภาพเมื่อผลิตเสร็จเท่านั้น ไม่มีการตรวจคุณภาพภายหลังการวางขาย ดังนั้นจึงปรากฏว่ามีสินค้าของ อสร. เสียอยู่ที่ตามร้านค้า ทำให้เสียชื่อเสียงเมื่อผู้บริโภคเห็นเช่นนั้น ทำให้ไม่อยากบริโภคสินค้าของ อสร. อีก ข้อเสนอแนะของผู้เขียนคือให้มีการควบคุมคุณภาพขณะนำออกจำหน่ายด้วย กำหนดวันหมดอายุเมื่อถึงวันนั้นสินค้ายังขายไม่ได้ให้ส่งคืนเพื่อทำลาย ดังนั้นจึงเป็นหลักประกันได้ว่าสินค้าของ อสร. ที่มีขายอยู่เป็นสินค้าที่มีคุณภาพดีเป็นที่เชื่อถือได้

นโยบายการตั้งราคาขาย และนโยบายการจำหน่ายของธุรกิจอุตสาหกรรมเอกชน ใ่วิธีติดต่อกับตัวแทนจำหน่ายเพื่อไม่ต้องเป็นภาระด้านการจำหน่าย โดยทางตัวแทนจำหน่ายซึ่งชำนาญตลาดดีกว่า จะเป็นผู้ตั้งราคาขายมาให้ และรับผิดชอบในจำนวนขายภายใต้ราคาขายที่เสนอมา บริษัทผู้ผลิตมีหน้าที่ควบคุมต้นทุนสินค้าขายให้อยู่ภายใต้ราคาขายที่กำหนดนั้น ถ้าไม่สามารถคุมต้นทุนสินค้าชนิดนี้ได้ ก็แจ้งไปยังตัวแทน

จำหน่ายชอยกเล็กผลิตผลิตภัณฑ์ดังกล่าว และตกลงเลือกผลิตสินค้าชนิดอื่นต่อไป

สำหรับองค์การผลิตอาหารสำเร็จรูป นโยบายการตั้งราคาและนโยบายการจำหน่าย ใช้วิธีบวกอัตรากำไรเพิ่มจากต้นทุนการผลิต โดยไม่คำนึงถึงราคาขายในตลาด เมื่อราคาสูงกว่าสินค้าของผู้ผลิตรายอื่น มีผลทำให้ผู้บริโภคไม่นิยมซื้อ จึงทำให้มีสินค้าคงเหลือขายไม่ได้จำนวนมาก

จะเห็นได้ว่า นโยบายการตั้งราคาและนโยบายการจำหน่ายของ อสร. และของธุรกิจเอกชน เป็นนโยบายที่ต่างกันมาก สมควรที่ อสร. ควรปรับปรุงนโยบายนี้ โดยเลือกใช้ของทางการจำหน่ายผ่านตัวแทนที่มีความชำนาญด้านการตลาด เพื่อลดภาระด้านการจำหน่ายและการตั้งราคาขายของ อสร. ตัวอย่างวิธีการหาตลาดของธุรกิจเอกชน วิธีแรกใช้วิธีผลิตสินค้าที่คิดว่าขายได้ก่อนหลาย ๆ ชนิด แล้วติดตามดูผลว่าชนิดใดขายได้ดี จึงเลือกผลิตเฉพาะชนิดที่ผู้บริโภคนิยมซื้อ ชนิดใดมียอดขายต่ำกว่า 3,000 กล่องมาตรฐาน* ก็เลิกผลิต

อีกวิธีหนึ่งคือ สำหรับธุรกิจที่หาช่องทางจำหน่ายไม่สะดวกก็ให้ใช้วิธีขายผ่านตัวแทนจำหน่าย โดยมีการประชุมปรึกษาหารือกันทุก 3 เดือน และมีการปรึกษาหารือกันระหว่างประเทศ วางแผนงานว่าสินค้าใดกำลังเป็นที่ต้องการของตลาด และควรผลิตจำนวนเท่าใด จึงผลิตสินค้าชนิดและปริมาณตามที่ตกลงกับตัวแทนจำหน่าย เพื่อธุรกิจนั้นรับผิดชอบทางด้านการผลิตเพียงด้านเดียว ไม่ต้องรับผิดชอบทางด้านการจำหน่ายด้วย เพราะตัวแทนจำหน่ายจะรับผิดชอบว่าต้องขายให้หมดไม่มีของเหลือคืน จะคืนเฉพาะของที่คุณภาพเสียหายหลังผลิตในช่วง 2 ปีเท่านั้น ซึ่งเป็นประโยชน์ช่วยให้ไม่ต้องเป็นภาระว่าสินค้าจะค้างในคลังอีก

* กล่องมาตรฐาน (Standard Carton) คือปริมาณของกระป๋องที่บรรจุในหีบห่อ ใน 1 กล่องมาตรฐานมี 24 กระป๋อง ขนาดบรรจุ 20 OZ หรือ 565 กรัม

ผู้เขียนขอเสนอแนะให้องค์การผลิตอาหารสำเร็จรูปใช้วิธีจำหน่ายสินค้าทาง
ตัวแทนจำหน่ายจะมีประโยชน์มาก เพราะตัวแทนจำหน่ายมีความชำนาญในการหาช่องทาง
จำหน่ายมากกว่า และ อสร. จะได้รับนิคมขอการผลิตง่ายขึ้น สินค้าที่ผลิตขึ้นมาจะได้
ขายได้หมด นอกจากนี้ตลาดต่างประเทศยังมีความต้องการในอาหารกระป๋องอีกมาก
โดยเฉพาะสับปะรดกระป๋อง จึงควรที่จะติดต่อจำหน่ายผ่านทางตัวแทนจำหน่ายทั้งใน
ประเทศและนอกประเทศ



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย