

การใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อการจัดการผลิตภัณฑ์ชุมชน กรณีศึกษากลุ่มหมูแดดเดียวสูตรไผ่พระ ตำบลไผ่พระ อำเภอบางไทร จังหวัดพระนครศรีอยุธยา*

USING ACCOUNTING INFORMATION FOR COMMUNITY PRODUCT MANAGEMENT:
CASE STUDY OF ONE SUN DRIED PORK, PHAI PHRA GROUP RECIPE AT
PHAIR PHRA SUB-DISTRICT, BANG SAI DISTRICT,
PHRA NAKHON SI AYUTTHAYA PROVINCE



ณัฐพัชร อภิวัดไพศาล, ชันัญชิตา อรุณแข

Nathapat Aphiwatpisan, Chananchita Aroonkhae

มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์

Valaya Alongkorn Rajabhat University under the royal patronage

Corresponding Author E-mail: nathapat.a@vru.ac.th

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินสภาพจริงของการใช้ข้อมูลทางบัญชีในการจัดการผลิตภัณฑ์ชุมชน เพื่อวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุน และเพื่อคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และกำหนดราคาขายที่เหมาะสม ผู้ให้ข้อมูลหลักคัดเลือกด้วยวิธีเฉพาะเจาะจงได้แก่ ประธานกลุ่ม 1 คน สมาชิกกลุ่มที่มีความเชี่ยวชาญในกระบวนการผลิตที่สมัครใจให้ข้อมูล 5 คนและอาสาสมัครชุมชน 10 คน เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้การวิเคราะห์เนื้อหา และตรวจสอบความเชื่อถือได้ของข้อมูล โดยนำมายืนยันความถูกต้องและสอดคล้องกับประธานกลุ่ม และอาสาสมัครชุมชนอีกครั้ง

ผลการวิจัยพบว่า สภาพการณ์ในปัจจุบันประธานกลุ่มหมูแดดเดียวมีฝีมือ มีประสบการณ์ สามารถขายให้ลูกค้ากลุ่มเดิมได้อย่างต่อเนื่องมาเป็นเวลาประมาณ 3 ปี ไม่เคยมีการวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุน การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ไม่เป็นไปตามหลักการบัญชี การคำนวณยังไม่ถูกต้องเนื่องจากคำนวณต้นทุนผันแปรไม่ครบถ้วน และการกำหนดราคาขายใช้วิธีการกะประมาณ ทั้งนี้พบว่าราคาขายที่เหมาะสมควรอยู่ระหว่าง 250-300 บาท ซึ่งยังถูกกว่าท้องตลาดที่ราคาขายเฉลี่ย 380 บาทต่อกิโลกรัม

คำสำคัญ: บัญชี; ผลิตภัณฑ์ชุมชน; หมูแดดเดียว; จังหวัดพระนครศรีอยุธยา

Abstract

Objectives of this research were to study authentic assessment of using accounting information in community product management, to analyze the break-even point, and to calculate the product cost and determine the reasonable pricing. Key informants were purposefully selected from the head group, group member with expertise in the production process for amount of five persons, and community volunteers for amount of ten persons. Data were gathered using the semi-structured in-depth-interview. Content analysis with percentage, mean was used in data analysis verifying the reliability of the information by confirming the validity and consistency with the head group and community volunteer again.

Results indicated that the current situation, the head group of one sun dried pork was skillful, experienced, able to sell to loyal customers continuously for three years. However, the break-even point had never been analyzed, product cost calculation was not in accordance with accounting principles, incomplete calculation of variable costs, and setting the selling price by estimation method. However, the reasonable price should be between 250-300 baht, which was still lower than the market at average selling price of 380 baht per kilogram.

Keywords: Accounting; Community Product; One Son Dried Pork; Phra Nakhon Si Ayutthaya Province

บทนำ

ข้อมูลทางการบัญชีช่วยในการจัดการให้การดำเนินธุรกิจเจริญเติบโตและทันกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป ผู้บริหารใช้ข้อมูลทางบัญชีช่วยในการตัดสินใจ โดยต้องมีความรู้ในหลักการของบัญชีเพื่อการจัดการ (Managerial Accounting) กล่าวคือ เป็นการบัญชีเพื่อการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจในกิจกรรมต่างๆของกิจการ คำนึงถึงชนิดและลักษณะของข้อมูลที่เกี่ยวข้องและจำเป็นต่อความต้องการเพื่อนำไปบริหารจัดการตามหน้าที่ของผู้บริหาร ไม่ได้มีการกำหนดเป็นหลักเกณฑ์ที่แน่นอน มีหลักการที่ยืดหยุ่นตามความต้องการของผู้บริหาร (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2552) ซึ่งระบบบัญชีมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อให้ข้อมูลแก่บุคคลภายในองค์กร เช่น พนักงาน ผู้บริหารระดับต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการวางแผน การตัดสินใจในการดำเนินงาน รวมไปถึงการควบคุมและการประเมินผลการปฏิบัติงานผู้บริหารของกิจการ วางแผนการผลิต การกำหนดราคาขาย การตัดสินใจเกี่ยวกับการลงทุน และการตัดสินใจทางการเงิน (สมชาย สุภัทรกุล และมนวิภา ผดุงสิทธิ์, 2556) ทั้งนี้การบัญชีเพื่อการจัดการช่วยจัดเตรียมสารสนเทศให้แก่ผู้บริหาร นำเสนอรายงานโดยเน้นเพื่อประโยชน์การตัดสินใจที่มีผลกระทบต่อกิจการใน

อนาคต เน้นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับปัญหาที่กำลังตัดสินใจ เน้นความทันเวลาของข้อมูล โดยไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (GAAP) (นันทพร พิทยะ และคณะ, 2551) ดังนั้นการดำเนินกิจกรรมของชุมชนจำเป็นต้องอาศัยความรู้เกี่ยวกับบัญชีเพื่อการจัดการ เพื่อจัดทำและนำเสนอข้อมูลเพื่อใช้ในการวางแผน การควบคุม และตัดสินใจกิจกรรมการผลิตของชุมชน ช่วยให้ดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพภายใต้ข้อมูลทางการบัญชีที่ถูกต้อง

การใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อจัดการผลิตภัณฑ์ของชุมชนนั้น ข้อมูลที่สำคัญได้แก่ การวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ และกำไร คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เป็นสิ่งสำคัญช่วยให้บุคคลในกิจการใช้ในการตัดสินใจเพื่อกำหนดราคาขายที่เหมาะสม ต้นทุน (Cost) คือมูลค่าของทรัพยากร มักถูกวัดมูลค่าเป็นจำนวนเงินที่จะต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้สินค้านั้นมา ต้นทุนประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบ ต้นทุนค่าแรงงาน และต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิตเพื่อแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้า (Horngren et al., 2009; สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2552) เมื่อมีการผลิตสินค้า ต้นทุนสินค้าจะถูกสะสมเข้าไปในแต่ละหน่วยของสินค้า และถูกสะสมไปเรื่อย ๆ จนเป็นสินค้าสำเร็จรูปที่รอขาย (ศรีณย์ ชูเกียรติ, 2555) การศึกษาและทำความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดการจำแนกประเภทของต้นทุน จึงมีความสำคัญและเป็นส่วนหนึ่งของการบัญชีเพื่อการจัดการ เพื่อการนำเสนอข้อมูลที่มีคุณค่าและถูกต้องแก่ผู้บริหารเพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ การวางแผน การควบคุมและการตัดสินใจ

ผู้วิจัยสนใจศึกษาผลิตภัณฑ์ชุมชนหมูแดดเดียวสูตรไผ่พระ ตำบลไผ่พระ อำเภอบางไทร จังหวัดพระนครศรีอยุธยาเพื่อประเมินสภาพในการจัดการผลิตภัณฑ์ชุมชนในปัจจุบัน เพื่อวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุน และเพื่อคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และกำหนดราคาขายที่เหมาะสม โดยใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อการจัดการ ทั้งนี้การทำวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยจะให้ความรู้เกี่ยวกับการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เพื่อให้ชุมชนมีความรู้ และนำความรู้ทางบัญชีไปใช้ในการคำนวณต้นทุนได้อย่างถูกต้องด้วยตนเอง รวมถึงการกำหนดราคาขายที่เหมาะสม ผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการทำวิจัยนี้จะช่วยให้คนในตำบลมีความรู้ทางบัญชี และนำไปใช้เพื่อการจัดการผลิตภัณฑ์ในชุมชนก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจ สามารถดำรงชีวิตและประกอบอาชีพได้อย่างมั่นคงตามหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง จึงเป็นแนวคิดนำมาสู่การทำวิจัยเรื่องนี้

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อประเมินสภาพจริงของการใช้ข้อมูลทางบัญชีในการจัดการผลิตภัณฑ์ชุมชน
2. เพื่อวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุน (Breakeven Point)
3. เพื่อคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และกำหนดราคาขายที่เหมาะสม

วิธีดำเนินการวิจัย

ผู้ให้ข้อมูลหลัก

ผู้วิจัยคัดเลือกผู้ให้ข้อมูลหลักด้วยวิธีเฉพาะเจาะจง (Purpose Sampling) เพื่อสัมภาษณ์ โดยคัดเลือกผู้มีความรู้ มีประสบการณ์ในการผลิตหมูแดดเดียวโดยผลิตมาแล้วประมาณ 3 ปี ได้แก่ ประธานกลุ่ม 1 คน สมาชิกกลุ่มที่มีความเชี่ยวชาญในกระบวนการผลิตที่สมัครใจให้ข้อมูล 5 คน และอาสาสมัครชุมชน 10 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ผู้วิจัยใช้การสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) โดยใช้แบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้างในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลหลักเพื่อสอบถามเกี่ยวกับวัตถุดิบ อุปกรณ์ที่ใช้ในกระบวนการผลิต ผลผลิตที่ได้ การเก็บรักษา และการจัดจำหน่าย เป็นเกณฑ์ในการตั้งคำถามหลังจากสัมภาษณ์เสร็จสิ้นแล้ว ผู้วิจัยจะสรุปในแต่ละประเด็นเพื่อตรวจสอบความเข้าใจที่ตรงกันระหว่างผู้วิจัยและผู้ให้ข้อมูลหลัก

การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยใช้การวิเคราะห์เนื้อหา โดยนำข้อมูลมาเรียบเรียงและจำแนกอย่างเป็นระบบ จากนั้นตีความหมาย เชื่อมโยงความสัมพันธ์และสร้างข้อสรุปจากข้อมูลต่างๆ ที่รวบรวมได้ หลังจากการวิเคราะห์ข้อมูลแล้ว ผู้วิจัยตรวจสอบความเชื่อถือได้ของข้อมูล โดยนำมายืนยันความถูกต้องและสอดคล้องกับประธานกลุ่ม และอาสาสมัครชุมชนอีกครั้งหนึ่งเพื่อให้ผลการวิจัยมีความถูกต้องและสมบูรณ์มากขึ้น

ผลการวิจัย

ตอนที่ 1 การประเมินสภาพจริงของการใช้ข้อมูลทางบัญชีในการจัดการผลิตภัณฑ์ชุมชน

ผลการวิจัยพบว่า จากการประเมินสภาพจริงของการทำงานในปัจจุบัน การจัดการผลิตภัณฑ์หมูแดดเดียวสูตรไผ่พระของชุมชนมีประธานกลุ่มซึ่งเป็นผู้ก่อตั้งและดำเนินกิจกรรมนี้มาเป็นระยะเวลาประมาณ 3 ปีและเป็นผู้ใหญ่บ้าน มีประสบการณ์ในการทำหมูแดดเดียวสำหรับสมาชิกในกลุ่มมีประมาณ 4-5 คนต่อรอบการผลิตหนึ่งครั้ง ทั้งนี้ไม่ได้มาเป็นประจำทุกครั้ง ขึ้นอยู่กับเวลาว่างและความสะดวกที่จะเข้าร่วมการผลิต แต่โดยส่วนใหญ่มาอย่างสม่ำเสมอเป็นระยะเวลาหลายปี สำหรับการผลิตนั้นจะผลิตตามคำสั่งซื้อของลูกค้า กำลังการผลิตเดือนละ 1-2 ครั้ง ทั้งนี้ชุมชนมีกำลังการผลิตสูง แต่ปัจจุบันยังผลิตไม่เต็มกำลังการผลิต มีตลาดรองรับที่จำกัด การผลิตใช้แรงงานในครัวเรือนและเพื่อนบ้านที่สนิทสนมกัน ปัจจุบันไม่มีระบบบัญชี ขาดความรู้ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในปัจจุบันใช้วิธีการกะประมาณ ไม่ได้นำค่าแรง ค่าน้ำ ค่าไฟมารวมคำนวณ ไม่เคยวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุน และการคำนวณต้นทุนในปัจจุบันไม่เป็นไปตามหลักการบัญชี การกำหนดราคาขายให้วิธีการกะประมาณและไม่มีการทำบัญชี

ตอนที่ 2 การวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุน

จุดคุ้มทุน (Breakeven Point) คือระดับการขายที่ทำให้กิจการมีกำไรเท่ากับศูนย์ เป็นระดับการขายที่รายได้รวมเท่ากับต้นทุนรวม กิจการไม่มีกำไรและไม่ขาดทุน (สมชาย สุภัทรกุล และมนวิภา ผดุงสิทธิ์, 2559) เป็นจุดที่ระดับการขายที่ทำให้กิจการคุ้มทุน หรือมีกำไรก่อนภาษีเงินได้เท่ากับศูนย์ หากกิจการจำหน่ายได้มากกว่าจุดคุ้มทุน กิจการจะมีกำไร แต่หากจำหน่ายได้ต่ำกว่าจุดคุ้มทุน กิจการจะประสบผลขาดทุน (ปัญญา อิศระวรวานิช, 2560)

การคำนวณจุดคุ้มทุนโดยวิธีสมการ (Equation Method) คำนวณได้ดังนี้

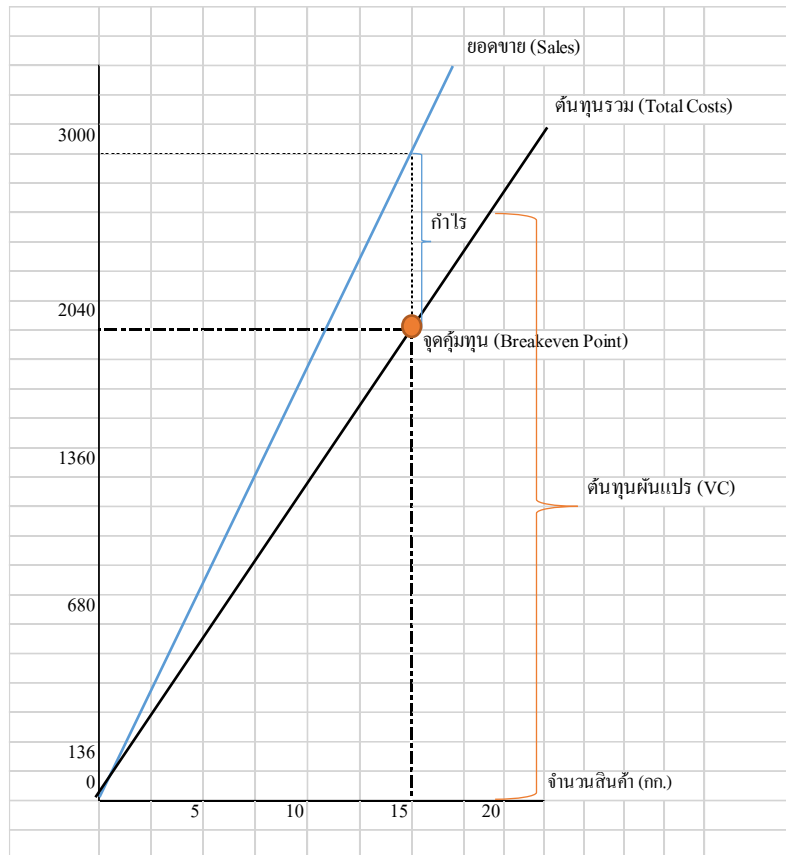
ยอดขาย – ต้นทุนผันแปร – ต้นทุนคงที่ = กำไรก่อนภาษีเงินได้

ผลการวิจัยพบว่า ตามสภาพเดิมนั้นชาวบ้านวิเคราะห์ต้นทุนโดยวิธีการกะประมาณ ซึ่งยังไม่ได้เป็นไปตามหลักการบัญชี ทั้งนี้พบว่า ต้นทุนหมูแดดเดียวเท่ากับ 136 บาทต่อกิโลกรัม จุดคุ้มทุนในการขายหมูแดดเดียวต่อ 1 กิโลกรัมเท่ากับ 136 บาท (กรณีเนื้อหมูราคา 120 บาทต่อกิโลกรัม) ต่อมาเมื่อคำนวณต้นทุนใหม่ซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีพบว่า ต้นทุนหมูแดดเดียวเท่ากับ 156 บาทต่อกิโลกรัม จุดคุ้มทุนในการขายหมูแดดเดียวต่อ 1 กิโลกรัมเท่ากับ 156 บาท (กรณีเนื้อหมูราคา 120 บาทต่อกิโลกรัม) ตามตารางที่ 1

ตารางที่ 1 จุดคุ้มทุน

ระบบเดิม(การกะประมาณ)		ระบบใหม่(ตามหลักการบัญชี)	
ยอดขาย		ยอดขาย	
(15กก. x 136 บาท)	2,040	(15กก. x 156 บาท)	2,340
หักต้นทุนผันแปร		หักต้นทุนผันแปร	
(15กก. x 136 บาท)	2,040	(15กก. x 156 บาท)	2,340
กำไรส่วนเกิน	0	กำไรส่วนเกิน	0
หักต้นทุนคงที่	0	หักต้นทุนคงที่	0
กำไร	0	กำไร	0

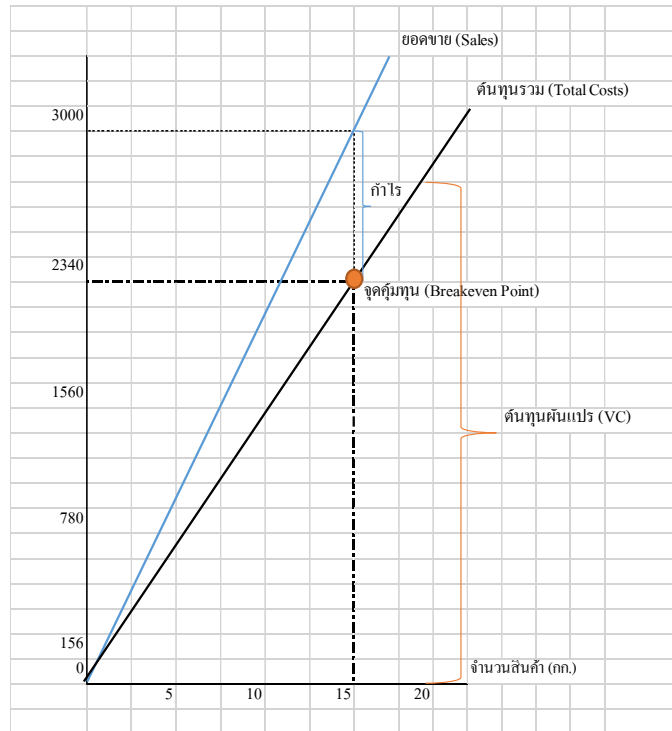
นอกจากการคำนวณจุดคุ้มทุนโดยวิธีสมการแล้ว ยังสามารถคำนวณจุดคุ้มทุนโดยวิธีกราฟ ตามภาพที่ 1 และภาพที่ 2 มีรายละเอียดดังนี้



ภาพที่ 1 การคำนวณจุดคุ้มทุน(ระบบเดิม การกะประมาณ) โดยวิธีกราฟ

จากภาพที่ 1 กิจกรรมมีต้นทุนคงที่เท่ากับ 0 บาท ต้นทุนผันแปรเท่ากับ 136 บาทต่อกิโลกรัม เส้นต้นทุนรวม (Total Cost) เป็นเส้นแสดงต้นทุนรวมของหมู่แดดเดียว ในขณะที่เส้นยอดขาย (Sales) เป็นเส้นแสดงรายได้เมื่อราคาขายเท่ากับ 200 บาทต่อกิโลกรัมซึ่งเป็นราคาขายในปัจจุบัน สำหรับจุดคุ้มทุน (Breakeven Point) คือจุดที่กำไรเท่ากับ 0 (ยอดขาย = ต้นทุนรวม) ดังนั้นหากชุมชนขายหมู่แดดเดียวได้กิโลกรัมละมากกว่า 136 บาท ชุมชนจะมีกำไร

การคำนวณจุดคุ้มทุนตามหลักการบัญชีพบว่า ต้นทุนที่ได้จะมากกว่ากรณีข้างต้น เนื่องจากนำต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับค่าแรง ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้ามารวมคำนวณด้วย ทั้งนี้พบว่าต้นทุนผันแปรจะเพิ่มขึ้น กิจกรรมมีต้นทุนคงที่เท่ากับ 0 บาท ต้นทุนผันแปรเท่ากับ 156 บาทต่อกิโลกรัม เส้นต้นทุนรวม (Total Cost) เป็นเส้นแสดงต้นทุนรวมของหมู่แดดเดียว ในขณะที่เส้นยอดขาย (Sales) เป็นเส้นแสดงรายได้เมื่อราคาขายเท่ากับ 200 บาทต่อกิโลกรัม สำหรับจุดคุ้มทุน (Breakeven Point) คือจุดที่กำไรเท่ากับ 0 (ยอดขาย = ต้นทุนรวม) ดังนั้นหากชุมชนขายหมู่แดดเดียวได้กิโลกรัมละมากกว่า 156 บาท ชุมชนจะมีกำไร ตามภาพที่ 2



ภาพที่ 2 การคำนวณจุดคุ้มทุน(ตามหลักการบัญชี)โดยวิธีกราฟ

ดังนั้นสรุปได้ว่า การวิเคราะห์จุดคุ้มทุนของผลิตภัณฑ์หมูแดดเดียว สูตรไข่พระตาม หลักการบัญชี พบว่าสมมติปริมาณการผลิตต่อครั้งเท่ากับ 15 กิโลกรัม จะต้องขายให้ได้ 15 กิโลกรัม ในราคา กิโลกรัมละ 156 บาทจึงจะคุ้มทุน เมื่อถึงจุดคุ้มทุนแล้ว แต่ละหน่วยที่ขายได้ มากกว่าจุดคุ้มทุน จะทำให้ชุมชนมีกำไร

ตอนที่ 3 การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และกำหนดราคาขายที่เหมาะสม

3.1 การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ต้นทุนผลิตภัณฑ์ คำนวณจากวัตถุดิบทางตรง + ค่าแรงงานทางตรง + ค่าใช้จ่ายในการผลิต ผลการวิจัยพบว่า การคำนวณต้นทุนแบบเดิมคำนวณต้นทุนต่ำกว่าที่ควรจะเป็น เนื่องจาก คำนวณจากวัตถุดิบทางตรงเพียงอย่างเดียว ไม่นำค่าแรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายในการผลิต รวมเป็นต้นทุน ดังนั้นหากคำนวณต้นทุนตามหลักการบัญชีพบว่า ต้นทุนที่ถูกต้องเท่ากับ 156 บาทต่อกิโลกรัมต่อการผลิตครั้งละ 15 กิโลกรัม ซึ่งต้นทุนดังกล่าวจะสูงกว่าต้นทุนเดิมที่ชุมชน คำนวณได้เท่ากับ 136 บาทต่อกิโลกรัมต่อการผลิตครั้งละ 15 กิโลกรัม ตามตารางที่ 2

ตารางที่ 2 การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

องค์ประกอบของต้นทุน	การคำนวณต้นทุนการผลิต (ระบบเดิม การกะประมาณ)	การคำนวณต้นทุนการผลิต (ระบบใหม่ ตามหลักการบัญชี)
1. วัตถุดิบทางตรง	136	134
2. ค่าแรงงานทางตรง	0	20
3. ค่าใช้จ่ายในการผลิต	0	2
ต้นทุนการผลิต(ต่อ 1 กิโลกรัม)	136	156

3.2 การกำหนดราคาขายที่เหมาะสม

การกำหนดราคาขายที่เหมาะสมคำนวณจาก 2 วิธีดังนี้

วิธีที่ 1 กำหนดราคาขายจากต้นทุนผันแปร คำนวณได้ดังนี้

ราคาขาย = ต้นทุนผันแปร + (อัตราร่วมเพิ่ม × ต้นทุนผันแปร)

วิธีที่ 2 กำหนดราคาขายจากต้นทุนรวม

ราคาขาย = ต้นทุนรวม + (อัตราร่วมเพิ่ม × ต้นทุนรวม)

ผลการวิจัยพบว่าการกำหนดราคาขายของทั้ง 2 วิธีได้ราคาที่เหมาะสม เนื่องจากต้นทุนรวมเท่ากับต้นทุนผันแปร ทั้งนี้จากวิเคราะห์จากราคาขายในท้องตลาดพบว่า ราคาขายในปัจจุบันที่กำหนดไว้กิโลกรัมละ 200 บาท เป็นราคาขายที่ไม่เหมาะสมเนื่องจากต่ำกว่าราคาตลาดมาก

ผลการสำรวจราคาหมูแดดเดียวในท้องตลาดพบว่า ราคาขายต่ำสุด กิโลกรัมละ 360 บาท ราคาขายสูงสุด กิโลกรัมละ 400 บาท ทั้งนี้ราคาเฉลี่ย กิโลกรัมละ 380 บาท แสดงให้เห็นว่าราคาขายในปัจจุบันที่ขายอยู่กิโลกรัมละ 200 บาท ต่ำกว่าราคาตลาดที่ขายอยู่เฉลี่ยกิโลกรัมละ 200 บาท (คิดเป็น 90%) ตามตารางที่ 3 ดังนั้นการตั้งราคาขาย สามารถตั้งเพิ่มขึ้นได้ถึง 90% เพื่อให้เทียบเท่าราคาตลาด

ตารางที่ 3 ราคาตลาดหมูแดดเดียว (สำรวจ 22 พ.ย. 2564)

ประเภทสินค้า	น้ำหนัก(กก.)	ราคาขาย(บาท)	แหล่งขาย
หมูแดดเดียว สูตรโบราณ	0.5	180	Shopee
หมูแดดเดียว (ห้างสรรพสินค้า)	0.5	190	ห้างสรรพสินค้าออนไลน์
หมูแดดเดียว (Local Brand)	0.5	200	Lazada
หมูแดดเดียว (ร้านอาหาร)	0.5	180	ร้านอาหาร
หมูแดดเดียว OTOP 5 ดาว	0.5	195	Lazada / Shopee
		ราคาเฉลี่ย	190 บาท (ครึ่งกก.)
		ราคาเฉลี่ย	380 บาท (1 กก.)

ดังนั้น การกำหนดราคาขายที่เหมาะสม หากพิจารณาจากราคาขายจากต้นทุนรวม
 ราคาขาย = ต้นทุนรวม + (อัตราร่วมเพิ่ม × ต้นทุนรวม)

ทั้งนี้หากกำหนดอัตราส่วนเพิ่มที่แตกต่างกันจะส่งผลให้ราคาขายมีความแตกต่างกัน ตามตารางที่ 4

ตารางที่ 4 ราคาขายที่เหมาะสมจำแนกตามอัตราส่วนเพิ่ม

รายการ	อัตราส่วนเพิ่ม			
	144%	100%	92.3%	60.25%
ต้นทุนรวม(ต่อ 1 กก.)	156	156	156	156
อัตราส่วนเพิ่ม x ต้นทุนรวม	144% x 156	100% x 156	92.3% x 156	60.25% x 156
ราคาขายที่เหมาะสม(บาท)	380	312	300	250

จากตารางสรุปได้ว่า หากชุมชนคิดอัตราส่วนเพิ่มเท่ากับ 144% จะตั้งราคาขายเท่ากับ 380 บาทต่อกิโลกรัม ซึ่งเป็นราคาที่เท่ากับราคาเฉลี่ยของท้องตลาด แต่หากคิดอัตราส่วนเพิ่มลดลง ราคาขายจะลดลงตามไปด้วย ทั้งนี้หากชุมชนต้องการรักษารฐานลูกค้าเอาไว้ ในขณะเดียวกันก็ตั้งราคาให้เหมาะสมกับสภาพตลาดในปัจจุบัน อาจตั้งราคาเพิ่มขึ้นอีก กิโลกรัมละ 50-100 บาท ทั้งนี้หากคิดอัตราส่วนเพิ่ม 60.25% ก็ตั้งราคาขายกิโลกรัมละ 250 บาท แต่หากคิดอัตราส่วนเพิ่ม 92.3% ก็ตั้งราคาขายกิโลกรัมละ 300 บาท ซึ่งก็ยิ่งถูกกว่าราคาเฉลี่ยของท้องตลาด

หลังจากคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้อง สามารถกำหนดราคาขายที่เหมาะสมได้ดังนี้

กรณีที่ 1 ต้นทุนการผลิตต่อ 1 กิโลกรัมเท่ากับ 156 บาท คิดอัตราส่วนเพิ่ม 144% จะต้องตั้งราคาขายเท่ากับ 380 บาทต่อกิโลกรัม

กรณีที่ 2 ต้นทุนการผลิตต่อ 1 กิโลกรัมเท่ากับ 156 บาท คิดอัตราส่วนเพิ่ม 100% จะต้องตั้งราคาขายเท่ากับ 312 บาทต่อกิโลกรัม

กรณีที่ 3 ต้นทุนการผลิตต่อ 1 กิโลกรัมเท่ากับ 156 บาท คิดอัตราส่วนเพิ่ม 92.3% จะต้องตั้งราคาขายเท่ากับ 300 บาทต่อกิโลกรัม

กรณีที่ 4 ต้นทุนการผลิตต่อ 1 กิโลกรัมเท่ากับ 156 บาท คิดอัตราส่วนเพิ่ม 60.25% จะต้องตั้งราคาขายเท่ากับ 250 บาทต่อกิโลกรัม

อภิปรายผลการวิจัย

ผลการวิจัยด้านสภาพจริงของการใช้ข้อมูลทางบัญชีในการจัดการผลิตภัณฑ์ชุมชนพบว่า ปัจจุบันระบบการผลิตมีการวิเคราะห์ต้นทุนผลิตภัณฑ์ตลาดเคลื่อนกล่าวคือ คำนวณต้นทุนการผลิตไม่ครบองค์ประกอบ เก็บรวบรวมข้อมูลค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายในการผลิตไม่ครบถ้วน ซึ่งไม่เป็นไปตามหลักการบัญชี ทั้งนี้ในงานวิจัยของกิ่งกนก รัตนมณี และคณะ (2560) พบว่าการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ในจังหวัดตรัง ก็ไม่ได้นำค่าใช้จ่ายการผลิตประเภทค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ มารวมคำนวณเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ และสอดคล้อง

กับงานวิจัยของเพ็ญภา หวังที่ซอบ และสุภลักษณ์ จงรักษ์ (2564) ที่พบว่าการวิเคราะห์ต้นทุนผลิตภัณฑ์ชุมชนกลุ่มจักสานผัดตบชาวในปัจจุบันใช้วิธีกะประมาณ ไม่เป็นไปตามหลักการบัญชี และงานวิจัยของกรณิการ์ จันทรอินทร์ และสุวรรณ จันทรอินทร์ (2564) ที่ศึกษาต้นทุนและผลตอบแทนผลิตภัณฑ์ผ้าคลุมไหล่ทอชนแกะที่พบว่า กลุ่มวิสาหกิจชุมชนต้องการศึกษาความรู้เกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนในการผลิตที่ถูกต้อง ดังนั้นในการวิเคราะห์ต้นทุนผลิตภัณฑ์ จำเป็นต้องมีความรู้เกี่ยวกับวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต รวมถึงการเก็บรวบรวมข้อมูลทั้งหมดอย่างครบถ้วน ถูกต้องเพื่อให้คำนวณต้นทุนได้อย่างถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles: GAAP)

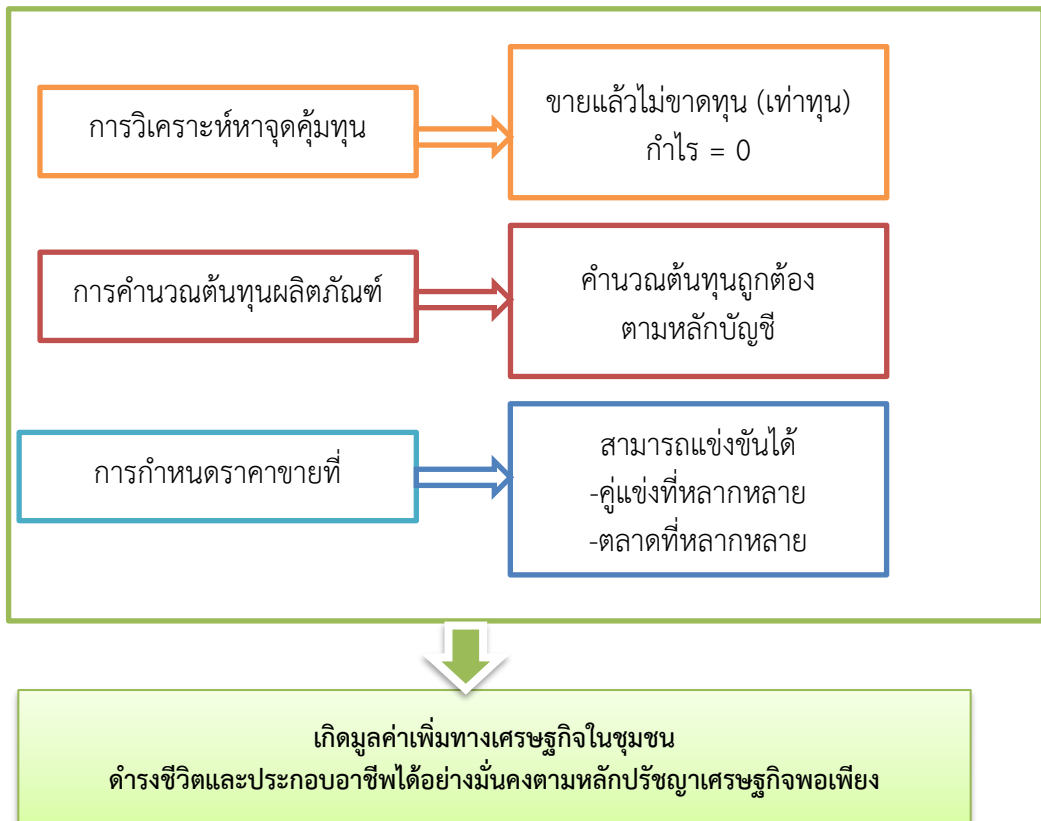
ผลการวิจัยเกี่ยวกับการวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุนพบว่า ปัจจุบันชุมชนไม่มีการวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุน ทำให้ไม่ทราบว่าจะต้องขายสินค้าปริมาณเท่าใดจึงจะทำให้เกิดกำไร ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของเพ็ญภา หวังที่ซอบ และสุภลักษณ์ จงรักษ์ (2564) ที่พบว่าไม่มีการวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุนเช่นกัน การกำหนดราคาขายใช้วิธีกะประมาณ ทั้งนี้ชุมชนมีความจำเป็นต้องมีความรู้เรื่องการวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุนเพื่อการวางแผนในการขายทั้งปริมาณการขาย การกำหนดราคาขาย เพื่อให้กิจการมีกำไรตามที่ต้องการ

ผลการวิจัยเกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และการกำหนดราคาขายที่เหมาะสมพบว่า ปัจจุบันชุมชนคำนวณต้นทุนไม่ถูกต้อง และกำหนดราคาขายต่ำกว่าราคาตลาด เนื่องจากต้นทุนที่คำนวณในปัจจุบันเก็บรวบรวมข้อมูลมาคำนวณไม่ครบถ้วน ทำให้ต้นทุนต่ำกว่าความเป็นจริง ทั้งนี้ต้นทุนที่ถูกต้องคือ 156 บาทต่อกิโลกรัม ในขณะที่ชุมชนคำนวณต้นทุนได้ 136 บาทต่อกิโลกรัม ในงานวิจัยของกรณิการ์ จันทรอินทร์ และสุวรรณ จันทรอินทร์ (2564) พบว่าการคำนวณต้นทุนในการเลี้ยงและผลิตผ้าคลุมไหล่ทอชนแกะยังไม่ถูกต้อง และการกำหนดราคาขายยังไม่สอดคล้องกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง นอกจากนี้ในงานวิจัยของ จาริตา หินเฝ้า และกันยารัตน์ สุขวัธนกุล (2553) ที่ศึกษาการจัดการผลิตภัณฑ์ OTOP ในจังหวัดสกลนคร พบว่าการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ยังไม่ถูกต้อง ระบบการลงบัญชีไม่ครบถ้วนส่งผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรทั้งระยะสั้นและระยะยาว และงานวิจัยของดุขฎี บุญธรรม (2556) ที่วิเคราะห์ต้นทุนการผลิตแท่งขี้ผึ้งงานในอุตสาหกรรม พบว่าการกำหนดราคาขายใช้ประสบการณ์ในอดีตและความรู้สึกเป็นสำคัญ ทั้งนี้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ควรเป็นไปตามหลักการบัญชี ควรจำแนกต้นทุนตามลักษณะส่วนประกอบของต้นทุนที่ใช้ในการผลิตสินค้า เพื่อให้ต้นทุนที่ได้มีความถูกต้อง สามารถใช้ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง

นอกจากนี้การกำหนดราคาขายที่เหมาะสมพบว่าโดยส่วนใหญ่กิจการจะตั้งราคาขายโดยนำต้นทุนสินค้าบวกกำไรที่ต้องการ ซึ่งมีความเชื่อว่าเป็นวิธีที่เหมาะสม เพราะกำหนดราคาขายสูงกว่าต้นทุนและบวกกำไรเข้าไปในระดับที่ยอมรับได้ ธวัชชัย มงคลสกุลฤทธิ์ (2550) กล่าว

ว่าก่อนจะวางแผนด้านราคา จะต้องมีความเข้าใจในเรื่องของต้นทุนอย่างถ่องแท้ ทั้งต้นทุนคงที่ ต้นทุนผันแปรและต้นทุนขาย เนื่องจากต้นทุนเป็นตัวกำหนดแนวทางในการตั้งราคาขาย

องค์ความรู้จากการวิจัย



จากภาพอธิบายองค์ความรู้จากการวิจัยได้ดังนี้

1. หลักการบัญชีเรื่องจุดคุ้มทุนทำให้ทราบว่าต้องขายเท่าใดที่แม้จะไม่มีกำไร แต่ก็จะไม่ขาดทุน หรือเรียกว่า เท่าทุน ซึ่งเป็นเรื่องที่จำเป็นต้องทราบเพื่อการวางแผนการทำงาน หลายกรณีที่เกิดขึ้นพบว่ายิ่งขายมากยิ่งขาดทุนมากแต่ผู้ขายไม่ทราบเพราะไม่มีความรู้ ดังนั้นความรู้เรื่องจุดคุ้มทุนจะทำให้ทราบว่าหากขายแล้วเกิดผลขาดทุน ควรหยุดขาย

2. หลักการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์จะต้องมีความรู้เกี่ยวกับองค์ประกอบของต้นทุน และในการคำนวณจำเป็นต้องเก็บรวบรวมตัวเลขมาให้ครบถ้วนทุกองค์ประกอบ เพื่อให้การคำนวณต้นทุนมีความถูกต้อง และยังส่งผลไปถึงการกำหนดราคาขายที่เหมาะสม และการคำนวณกำไรได้อย่างถูกต้องอีกด้วย

3. การกำหนดราคาขายที่เหมาะสม มีความสำคัญและส่งผลต่อกำไรโดยตรง การกำหนดราคาขายที่ต่ำเกินไปจะทำให้ชุมชนได้กำไรน้อยกว่าที่ควรจะเป็น อีกทั้งต้องใช้เวลาในการขาย

นาน และขายสินค้าจำนวนมากเพื่อให้ได้กำไรที่มาก ในขณะที่การกำหนดราคาขายที่สูงเกินความเป็นจริง สูงกว่าท้องตลาดทั้งที่ผลิตภัณฑ์ไม่ได้โดดเด่น เหนือกว่าคู่แข่ง จะส่งผลให้ขายสินค้าได้ยาก ขายสินค้าได้น้อย และในที่สุดก็ไม่ได้กำไรตามเป้าหมาย ดังนั้นการกำหนดราคาขายจำเป็นต้องพิจารณาตลาด พิจารณาสินค้าตนเอง พิจารณาคู่แข่ง แล้วตั้งราคาที่มีความเป็นไปได้ในการขายสินค้า ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการจัดการผลิตภัณฑ์ชุมชนให้มีกำไรที่มากขึ้นในระยะยาว

ข้อเสนอแนะ

1. ผลการวิจัยพบว่าราคาขายที่เหมาะสมมีหลายระดับราคา การตัดสินใจในการตั้งราคาควรคำนึงถึงแหล่งวางขายสินค้าด้วย การวางสินค้าหลายแหล่งมีผลต่อการตั้งราคาซึ่งอาจไม่จำเป็นต้องมีราคาเท่ากัน เช่นการวางขายออนไลน์ วางขายที่ตลาด วางขายในห้างสรรพสินค้า วางขายในบ้านค้าชุมชน หรือการฝากขาย ดังนั้นควรสืบราคาจากแหล่งที่วางขายโดยสืบราคาจากหลายๆเจ้า เพื่อตั้งราคาขายให้สามารถแข่งขันกับตลาดได้

2. การวิเคราะห์หาจุดคุ้มทุนแม้จะมีความสำคัญและมีผลกระทบต่อกำไรของกิจการ แต่เนื่องจากหมูแดงเดียวเป็นผลิตภัณฑ์มีอายุที่จำกัด ไม่ใช่สินค้าคงทน ดังนั้นนอกจากจะคำนึงถึงหลักการบัญชี ต้นทุน ปริมาณและกำไรแล้ว ควรคำนึงถึงวันอายุของผลิตภัณฑ์ด้วยเพื่อการรักษาคุณภาพของสินค้าให้สด ใหม่ และรักษาลูกค้าในระยะยาว

เอกสารอ้างอิง

กึ่งกนก รัตนมณี, และคณะ. (2560). การศึกษาการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ในจังหวัดตรัง. *วารสารการจัดการสมัยใหม่*, 15(1), 75-84.

กรรณิการ์ จันทรอินทร์ และสุวรรณ จันทรอินทร์. (2564). *การประชุมวิชาการวิจัยและนวัตกรรมสร้างสรรค์ ครั้งที่ 7 รูปแบบออนไลน์ สถาบันวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา เรื่องต้นทุนและผลตอบแทนผลิตภัณฑ์ผ้าคลุมไหล่ทอชนแกะ ตำบลห้วยห้อม อำเภอแม่ลาน้อย จังหวัดแม่ฮ่องสอน* (น. 123-132), 12-14 พฤษภาคม 2564. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา.

จาริตา หินเฑาะว์ และกันยารัตน์ สุขวัจนกุล. (2553). การประชุมทางวิชาการของมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ ครั้งที่ 48: สาขาเศรษฐศาสตร์และบริหารธุรกิจ เรื่องการจัดการผลิตภัณฑ์ OTOP กรณีศึกษา: กลุ่มแม่บ้านสามัคคีพัฒนา บ้านถ้ำเต่า หมู่ 1 ตำบลสามัคคีพัฒนา อำเภออากาศอำนวย จังหวัดสกลนคร (น. 9-16), 3-5 กุมภาพันธ์ 2553. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

ดุขุฎิ บุญธรรม. (2556). การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตแข่งขันงานในอุตสาหกรรมโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม. *วารสารวิจัยและพัฒนา มจร*, 36(2), 203-213.

- ธวัชชัย มงคลสกุลฤทธิ์. (2550). *คัมภีร์การตั้งราคาสินค้า*. กรุงเทพฯ: ไอ เอ็ม บุ๊คส์.
- นันทพร พิทยะ และคณะ (2551). *การบัญชีบริหาร* (พิมพ์ครั้งที่ 12). กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แมคกรอ-ฮิล.
- ปัญญา อิศระวรวาณิช. (2560). *รู้หลักสำคัญการบัญชีสำหรับผู้ประกอบการและผู้บริหาร*. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์บริษัท มีสเตอร์ก๊อปปี้ (ประเทศไทย) จำกัด.
- เพ็ญญา หวังที่ซอบ และสุภรณ์ จงรักษ์. (2564). การใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารงานของกลุ่มผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ชุมชน กรณีศึกษา กลุ่มจักสานผักตบชวาบ้านกูป ตำบลหันสัง อำเภอบางปะหัน จังหวัดพระนครศรีอยุธยา. *วารสาร มจร สังคมศาสตร์ปริทรรศน์*, 10(3), 122-130.
- ศรัณย์ ชูเกียรติ. (2555). *การบัญชีบริหาร* (พิมพ์ครั้งที่ 13). กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แมคกรอ-ฮิล.
- สมชาย สุภัทรกุล และมนวิกา ผดุงสิทธิ์. (2559). *การบัญชีสำหรับผู้บริหารและผู้ประกอบการ* (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ฟิสส์เซ็นเตอร์.
- สมชาย สุภัทรกุล และมนวิกา ผดุงสิทธิ์. (2556). *การบัญชีเพื่อการจัดการ*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ฟิสส์เซ็นเตอร์.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2552). *การบัญชีบริหาร*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แมคกรอ-ฮิล.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., Foster, G., Rajan, M., and Ittner, C. (2009). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis International Version* (13th Edition). U.S.A.: Pearson Prentice Hall.

