

การศึกษาการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ ในจังหวัดตรัง
**STUDYING OF COST CALCULATION FOR ONE TAMBON
ONE PRODUCT OF TRANG PROVINCE**

กิ่งกนก รัตนมณี

อาจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง

ณพงศ์ วิวัฒน์สรรพกิจ

นักศึกษาสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง

ปรัชญศรัณย์ มรรษนัยน์

นักศึกษาสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง

ปิยะวัฒน์ โสธารัตน์

นักศึกษาสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง

วิชชากร จินดากุล

นักศึกษาสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตตรัง

บทคัดย่อ

วิสาหกิจชุมชนที่จะประสบความสำเร็จได้นั้น ควรมีศักยภาพในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ได้ถูกต้อง เพื่อให้มีความสามารถในการแข่งขันและปรับตัวตามภาวะเศรษฐกิจได้เป็นอย่างดี การวิจัยครั้งนี้จึงมีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาความครบถ้วนในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ (OTOP) ในจังหวัดตรัง ตามหลักการบัญชีต้นทุน และเพื่อศึกษาการกำหนดราคาขายเปรียบเทียบกับต้นทุนที่แท้จริง งานวิจัยนี้ใช้แบบสอบถามประกอบการสัมภาษณ์ เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มผู้ผลิตสินค้า OTOP ในจังหวัดตรัง ทั้งนี้มีผู้ให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของผลิตภัณฑ์จำนวน 10 ราย รวมทั้งสิ้น 63 ผลิตภัณฑ์

ผลการศึกษาพบว่ารายการต้นทุนส่วนใหญ่ที่ทางกลุ่มผู้ผลิตสินค้า OTOP ไม่ได้นำมาคำนวณรวมเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ ด้วยวิธีการต้นทุนเต็มได้แก่ ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิตประเภท ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ ส่งผลให้ผลิตภัณฑ์ทั้งหมด 63 ผลิตภัณฑ์ มีจำนวน 23 ผลิตภัณฑ์คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ครบถ้วนตามหลักการบัญชีต้นทุน ในขณะที่อีกจำนวน 40 ผลิตภัณฑ์คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ไม่ครบถ้วน เมื่อพิจารณาผลการศึกษากำหนดราคาผลิตภัณฑ์พบว่าส่วนใหญ่มีการกำหนดราคาขายโดยเปรียบเทียบจากคู่แข่ง ส่งผลให้มีผลิตภัณฑ์จำนวน 25 ผลิตภัณฑ์กำหนดราคาขายไว้ต่ำกว่าต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่แท้จริง ผลิตภัณฑ์เหล่านั้นจึงมีผลขาดทุนขั้นต้น

คำสำคัญ: การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ สินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ จังหวัดตรัง

ABSTRACT

The success of Community Enterprises is influenced by the accuracy product cost calculation in order to achieve competitive advantage and to be adaptable to economic changes. The research was aimed to examine the completeness of cost calculation for 'OTOP' products in Trang province based on the Cost Accounting's principles and to investigate the product's pricing method, in comparison with its intrinsic cost. The data collection was conducted by questionnaires and structured interviews from 10 OTOP's entrepreneurs of 63 products.

The results revealed that direct labor and manufacturing overhead (utilities) were ignored in product cost calculation based on Absorption costing method. Only 23 products (out of 63 products) were correctly calculated based on the Cost Accounting's principles, whereas 40 products were not comply with the Cost Accounting's principles. According to product pricing, the majority of entrepreneurs applied competitors based in pricing decisions, the pricing of 25 products were under intrinsic cost. Moreover, those products displayed gross loss margin.

Keywords : Cost Calculation, One Tambon One Product (OTOP), Trang Province

บทนำ

ในช่วงเวลาที่ประเทศชาติกำลังเผชิญปัญหาวิกฤตทางเศรษฐกิจและประชาชนทุกระดับประสบปัญหาต่างๆ ปัญหาหนึ่งที่ประชาชนระดับรากหญ้าซึ่งเป็นคนกลุ่มใหญ่ของประเทศถูกรุมเร้าคือปัญหาความยากจน รัฐบาลจึงจัดให้มีโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์เพื่อให้แต่ละชุมชนได้ใช้ภูมิปัญญาท้องถิ่นมาใช้ในการพัฒนาสินค้า โดยรัฐพร้อมที่จะช่วยเหลือในด้านความรู้สมัยใหม่และการบริหารจัดการเพื่อเชื่อมโยงสินค้าจากชุมชนสู่ตลาดทั้งในประเทศและต่างประเทศด้วยระบบร้านค้าเครือข่ายและอินเทอร์เน็ต โครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์เป็นแนวคิดที่ต้องการให้แต่ละหมู่บ้านมีผลิตภัณฑ์หลักเป็นของตัวเองโดยใช้วัตถุดิบ ทรัพยากรของท้องถิ่น มาทำการพัฒนาจนกลายเป็นสินค้าที่มีคุณภาพ มีจุดเด่น และจุดขายที่สอดคล้องกับวัฒนธรรมในแต่ละท้องถิ่น เป็นการต่อยอดภูมิปัญญาท้องถิ่น มีการแลกเปลี่ยนเรียนรู้ เพื่อให้กลายเป็นผลิตภัณฑ์ที่มีคุณภาพ มีจุดเด่น จุดขายที่รู้จักกันแพร่หลายไปทั่วประเทศ และทั่วโลก

ข้อมูลทางการบัญชีถือเป็นข้อมูลหนึ่งที่มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่าข้อมูลทางการบริหารอื่นๆ เนื่องจากข้อมูลทางการบัญชีเป็นข้อมูลเบื้องต้นที่ทำให้ผู้บริหารทราบถึงสถานภาพด้านการเงินของธุรกิจ การขาดข้อมูลทางการเงินและการผลิตที่จำเป็นต่อการบริหารและการตัดสินใจเชิงธุรกิจ เป็นปัญหาหลักสำหรับผู้ประกอบการ เอสเอ็มอีส่วนใหญ่ในประเทศไทย มูลเหตุสำคัญของปัญหาใหญ่นี้ นั่นคือ ความเข้าใจและการให้ความสำคัญต่อระบบบัญชีเพื่อการบริหารของผู้ประกอบการไทย (มีนา ภทรนาวิก, 2557) ทั้งนี้จากการศึกษาเรื่องการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม กรณีศึกษา: วิสาหกิจประเภทอุตสาหกรรม ในจังหวัดสุราษฎร์ธานี พบว่าวิสาหกิจมีการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในวัตถุประสงค์เพื่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ การวางแผนและการควบคุม การตัดสินใจ และการวัดผลปฏิบัติงาน โดยเทคนิคทางบัญชีบริหารเพื่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เป็นเทคนิคที่วิสาหกิจมีการใช้มากที่สุด (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และคณะ, 2549) แต่จากการศึกษาปัญหาของการจัดการผลิตภัณฑ์ OTOP ของกลุ่มแม่บ้านสามัคคีพัฒนา บ้านถ้ำเต่า หมู่ 1 ตำบลสามัคคีพัฒนา อำเภอบางสะพานน้อย จังหวัดนครศรีธรรมราช พบว่ากลุ่มแม่บ้านสามัคคีพัฒนามีปัญหาในการจัดการภายในองค์กร และการบันทึกบัญชี โดยระบบการลงบัญชียังไม่ครบถ้วน ขาดความสม่ำเสมอ และไม่ได้นำ

คำนึงถึงต้นทุนที่เป็นนามธรรม (จาริตา หินเชาว์ และกันยารัตน์ สุขวิชฌกุล, 2553) การที่ไม่สามารถคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ให้ถูกต้องได้นั้นมีผลกระทบอย่างยิ่งต่อความสามารถในการทำกำไรทั้งในระยะสั้นและระยะยาวขององค์กร เนื่องจากองค์กรไม่สามารถกำหนดราคาขายที่สะท้อนต่อต้นทุนที่แท้จริงได้ และเนื่องด้วยองค์กรไม่สามารถคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องได้ ทำให้บางองค์กรไม่เห็นถึงความสำคัญของการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ และกำหนดราคาขายโดยใช้ประสบการณ์ในอดีตและความรู้สึกเป็นสำคัญ (ดุชนันท์ บุญธรรม, 2556) ธุรกิจส่วนใหญ่กำหนดราคาขายโดยใช้ส่วนบวกเพิ่มจากต้นทุน (Cost-Plus Pricing) ซึ่งฝ่ายการเงินเป็นผู้เตรียมข้อมูลหรือต้นทุนผลิตภัณฑ์ให้แก่ฝ่ายการตลาด และข้อมูลที่ฝ่ายการเงินให้มามีจะไม่สมบูรณ์เนื่องจากไม่ได้นำค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกิดขึ้นมาคำนวณเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ ซึ่งทำให้ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ได้มาไม่ถูกต้อง ส่งผลให้นักการตลาดนำข้อมูลต้นทุนนั้นไปตัดสินใจกำหนดราคาขายอย่างไม่ถูกต้อง (นภวรรณ คณานุกัณ, 2546) และในปัจจุบันปัญหาใหญ่ของสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์คือ กลยุทธ์การตั้งราคาสินค้า ทั้งนี้เพราะมูลเหตุหลายประการ เช่น ไม่ทราบต้นทุนที่แท้จริงของผลิตภัณฑ์ ไม่รู้จักเป้าหมายดีพอ ไม่ทราบถึงการวิเคราะห์คู่แข่ง ไม่คำนึงถึงผลลัพธ์ที่แท้จริงของการทำธุรกิจ เนื่องจากต้องการเพียงแค่สามารถขายสินค้าได้เท่านั้น (เกษม พิพัฒน์เสรีธรรม, 2547)

ดังนั้น การศึกษาด้านต้นทุนผลิตภัณฑ์วิสาหกิจชุมชนที่อยู่ภายใต้โครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ จึงเป็นส่วนสำคัญ เพราะวิสาหกิจชุมชนที่จะประสบความสำเร็จได้นั้นจะต้องมีศักยภาพในการคำนวณต้นทุนที่ดีที่มีเสถียรภาพ การวิจัยครั้งนี้จึงมีจุดมุ่งหมาย เพื่อศึกษาความครบถ้วนในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ภายใต้โครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ และเพื่อศึกษาการกำหนดราคาขายเปรียบเทียบกับต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่แท้จริง โดยผลการวิจัยนี้ทำให้ได้ข้อสังเกตที่จะเป็นประโยชน์ต่อวิสาหกิจชุมชนในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ครบถ้วนและครอบคลุมกับราคาขายของแต่ละผลิตภัณฑ์

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาความครบถ้วนในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ในจังหวัดตรัง ตามหลักการบัญชีต้นทุน
2. เพื่อศึกษาการกำหนดราคาขายสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ในจังหวัดตรัง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรของการวิจัยในครั้งนี้คือ เจ้าของกิจการผลิตภัณฑ์ของโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ในจังหวัดตรัง ซึ่งการเลือกหน่วยตัวอย่างได้ใช้การเลือก

หน่วยตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive sampling) หรือการเลือกหน่วยตัวอย่างแบบใช้วิจารณญาณ (Judgment sampling) ซึ่งจะพิจารณาถึงกลุ่มเป้าหมายที่สามารถให้ข้อมูลในเรื่องที่สนใจศึกษาเหมาะสำหรับการศึกษาบางเรื่องที่ต้องการความคิดเห็น ความรู้ ประสบการณ์จากบุคคลเฉพาะกลุ่ม (กัลยา วาณิชยบัญชา, 2550) ทั้งนี้ข้อมูลที่ทำการศึกษาเกี่ยวข้องกับต้นทุนผลิตภัณฑ์ซึ่งเป็นความลับของกิจการ บางกิจการไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ จึงมีเจ้าของกิจการสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ เป็นผู้ให้ข้อมูลแก่การศึกษาในครั้งนี้จำนวน 10 ราย รวมทั้งสิ้น 63 ผลิตภัณฑ์ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 เจ้าของกิจการผลิตภัณฑ์ของโครงการ OTOP ที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง

ชื่อกลุ่มผลิตภัณฑ์	จำนวนผลิตภัณฑ์	ชุมชน/สถานที่ตั้ง
1.กลุ่มวิสาหกิจชุมชนผ้าทอนาหมื่นศรี	23	ตำบลนาหมื่นศรี อำเภอนาโยง
2.กลุ่มผ้าบาติกนาบ่อ	3	ตำบลควนปริง อำเภอเมือง
3.กลุ่มตุ๊กตาไหมพรม	2	ตำบลควนปริง อำเภอเมือง
4.กลุ่มมีดพรานาบ่อ	9	ตำบลควนปริง อำเภอเมือง
5.กลุ่มจักสาน บ้านนายอดทองทุ่งไทร	11	ตำบลวังวน อำเภอกันตัง
6.กลุ่มดอกไม้ยางพารา	4	ตำบลบ้านโพธิ์ อำเภอเมือง
7.กลุ่มจักสานก้านจาก	4	ตำบล คลองลู อำเภอกันตัง
8.กลุ่มเครื่องประดับมุก	3	ตำบลทับเที่ยง อำเภอเมือง
9.กลุ่มผ้าบาติก-ปากแจ่ม	1	ตำบลปากแจ่ม อำเภอห้วยยอด
10.กลุ่มผ้าห่มจากเศษผ้า กลุ่มอาชีพสตรี	3	ตำบลวังคีรี อำเภอห้วยยอด
รวม	63 ผลิตภัณฑ์	

ทบทวนวรรณกรรม

การวิจัยในครั้งนี้ได้อ้างอิงแนวคิด ทฤษฎีและเอกสารที่เกี่ยวข้องโดยมีประเด็นที่สำคัญดังนี้

ความสำคัญของต้นทุน

การบัญชีต้นทุนจะให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตซึ่งเป็นประโยชน์อย่างมากในการดำเนินธุรกิจ เพราะเจ้าของธุรกิจย่อมประกอบการค้าเพื่อมุ่งหวังกำไร กำไรคือจำนวนเงินคงเหลือหลังจากนำค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนไปหักจากรายได้แล้ว ต้นทุนที่สูงย่อมทำให้มีกำไรน้อย และต้นทุนที่ต่ำเกินไปย่อมสูง ธุรกิจที่ประสบความสำเร็จจึงต้องมีระบบบัญชีต้นทุนที่ดี เพื่อให้ได้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตที่ถูกต้อง รวดเร็วทันต่อเวลา ซึ่งจะนำมาใช้ประโยชน์ในด้านต่างๆ ได้ (เยาวพา ณ นคร, 2545) การบัญชีต้นทุนนั้น มีรากฐานเริ่มแรกจากความต้องการทราบข้อมูลบัญชีเพื่อประเมินผลกำไรขาดทุนเท่านั้น ต่อมาเมื่อมีการผลิต

ที่ซับซ้อนขึ้น มีสินค้าที่หลากหลายมากขึ้น ทำให้ข้อมูลต้นทุนนำมาใช้เพื่อการตัดสินใจเลือกผลิตสินค้าและตั้งราคา นับเป็นจุดเริ่มต้นของการคำนวณต้นทุนตามกลุ่มของสินค้า (ประภาภรณ์ เกียรติกุลวัฒนา, 2555) ทั้งนี้จากการศึกษาเรื่องการใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมไทย พบว่าอุปสรรคในการใช้เทคนิคทางด้านบัญชีบริหารของ SMEs ไทย คือการขาดระบบบัญชีที่เหมาะสม และการมีความรู้ทางด้านบัญชีบริหารไม่เพียงพอของนักบัญชี (วิมล รอดเพชร, 2548)

ข้อมูลที่เกิดการทั้งหลายอยากทราบ คือ ต้นทุนการผลิตต่อหน่วยเป็นเท่าไร ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจต่างๆ เช่น การตั้งราคาขายสินค้า การตัดสินใจปรับปรุงรูปแบบการผลิตเพื่อลดต้นทุนสินค้าหรือแม้กระทั่งการตัดสินใจที่จะยกเลิกการผลิตสินค้านั้น ๆ (ประสาธน์ จงเจริญมณ, 2551) การที่ธุรกิจทราบต้นทุนการผลิต

สินค้าที่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริงจะทำให้ธุรกิจสามารถนำเสนอราคาขายให้กับคู่แข่งได้ โดยได้รับงานหรือขายสินค้าได้และไม่ขาดทุน ซึ่งจะทำให้ธุรกิจอยู่รอด ตรงกันข้ามถ้าธุรกิจมีข้อมูลต้นทุนการผลิตสินค้าที่ไม่ถูกต้องกับความเป็นจริง เช่น สูงกว่าความเป็นจริง ก็จะทำให้ธุรกิจต้องเสนอราคาขายที่สูง ไม่สามารถต่อสู้ราคาขายกับคู่แข่งได้และพลาดโอกาสในการรับงาน หรือขายสินค้า แต่ถ้าต่ำไปกว่าความเป็นจริงก็อาจทำให้ธุรกิจเสนอราคาขายต่ำไปด้วยและอาจประสบผลขาดทุนจากการรับงานนั้น หรือขายสินค้านั้น นอกจากนี้การบัญชีต้นทุนยังให้ข้อมูลเกี่ยวกับการผลิต ทำให้ทราบว่า ต้นทุนการผลิตรายการใด สูงเกินปกติเมื่อเปรียบเทียบกับวัตถุประสงค์และแผนงานที่ทำไว้ ได้แก่ งบประมาณหรือต้นทุนมาตรฐาน ซึ่งฝ่ายบริหารจะต้องหาวิธีการลดต้นทุนให้ต่ำลง เพื่อให้เกิดกำไรสูงสุดแก่กิจการ

หลักการคำนวณต้นทุน

ต้นทุนการผลิต (Cost of Production) ประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนแรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายการผลิต ที่เกิดขึ้นทั้งหมดในระยะเวลาหนึ่ง เป็นต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น ในการผลิตสินค้าของกิจการ (เยาวพา ณ นคร, 2545) โดยต้นทุนการผลิตที่สามารถติดตามและคิดเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าได้ง่ายและมีจำนวนแน่นอน ก็คือต้นทุนวัตถุดิบทางตรงและต้นทุนแรงงานทางตรงซึ่งเรียกว่าเป็นต้นทุนการผลิตทางตรง ส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตนั้นเป็นต้นทุนการผลิตทางอ้อมจึงไม่อาจ

ระบุได้ชัดเจนว่าเป็นต้นทุนของสินค้าใดหรือแผนกใด จะต้องมีการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตให้กับสินค้าแต่ละชนิด ดังนั้นในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มักจะมีปัญหาในการคิดค่าใช้จ่ายการผลิต จึงอาจคิดต้นทุนการผลิตทั้งหมดเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ หรือคิดต้นทุนการผลิตบางส่วนเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ก็ได้ (นิยะดา วิเศษบริสุทธิ์, 2539) การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์แบ่งออกเป็น 3 วิธีคือ

1.) วิธีต้นทุนเต็ม (Absorption Costing หรือ Full Costing) เป็นวิธีการคำนวณต้นทุนสินค้าที่ผลิตโดยคำนวณต้นทุนการผลิตทุกชนิดที่ใช้ในการผลิตสินค้านั้นซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ต้นทุนผลิตภัณฑ์ตามวิธีนี้ประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง (Direct material cost = DM) ต้นทุนแรงงานทางตรง (Direct labor cost = DL) และค่าใช้จ่ายการผลิต (Manufacturing overhead) ซึ่งแบ่งเป็นค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ (Fixed manufacturing overhead = MOFC) และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร (Variable manufacturing overhead = MOVV) ส่วนค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารนั้นจะถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด การคำนวณต้นทุนตามวิธีต้นทุนเต็มถือว่าต้นทุนคงที่แม้จะไม่มีความสัมพันธ์กันโดยตรงกับสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตได้ แต่ก็ไม่ได้หมายความว่าไม่ควรถือเป็นต้นทุนของสินค้า ดังนั้นค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่จึงควรถูกปันส่วนเข้าเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินค้า รวมกับวัตถุดิบทางตรง แรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร

$$\text{Product cost} = \text{DM} + \text{DL} + \text{MOFC} + \text{MOVV}$$

2.) วิธีต้นทุนผันแปร (Variable Costing) บางครั้งอาจเรียกว่า “วิธีต้นทุนทางตรง” (Direct costing) เป็นวิธีการคิดต้นทุนสินค้าที่ผลิต โดยคิดเฉพาะต้นทุนการผลิตผันแปรคือคิดเฉพาะต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรเท่านั้นเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ ส่วนต้นทุนการผลิตคงที่ถือว่าไม่มีความสัมพันธ์กับปริมาณ

สินค้าที่ผลิตได้ เนื่องจากไม่ว่าจะผลิตสินค้าเท่าใด ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ก็จะยังคงเกิดขึ้นเท่าเดิม ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเต็มจำนวนในงวดที่เกิดขึ้น โดยถือเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด วิธีต้นทุนผันแปรมักจะใช้ประโยชน์ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ ของผู้บริหาร

$$\text{Product cost} = \text{DM} + \text{DL} + \text{MOVV}$$

3.) วิธีต้นทุนขั้นต้น (Prime Costing) เป็นวิธีคิดต้นทุนสินค้าที่ผลิตโดยคิดเฉพาะ ต้นทุนสินค้าที่ผลิตโดยคิดเฉพาะต้นทุนการผลิตขั้นต้น คือ คิดเฉพาะต้นทุนวัตถุดิบทางตรง

และต้นทุนแรงงานทางตรงเท่านั้นเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ ส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งหมดให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด

$$\text{Product cost} = \text{DM} + \text{DL}$$

ความแตกต่างของวิธีการคำนวณต้นทุนดังกล่าว มีผลทำให้กำไรจากการดำเนินงานที่รายงานในงบกำไรขาดทุนภายใต้การบัญชีต้นทุนรวมและการบัญชีต้นทุนผันแปรอาจไม่เท่ากัน (กฤติยา ยงวณิชย์, 2554) โดยในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ได้เลือกใช้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ตามวิธีต้นทุนเต็มเนื่องจากการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และจัดทำรายงานตามแนวคิดเกี่ยวกับการจำแนกต้นทุนตามหน้าที่ในการบริหารจัดการซึ่งแยกเป็นต้นทุนการผลิต และต้นทุนที่ไม่เกี่ยวกับการผลิตซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร และเป็นรูปแบบรายงานที่รับรองกันทั่วไป

ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการตั้งราคา

การตั้งราคาขายโดยการนำต้นทุนสินค้าบวกกำไรที่ธุรกิจต้องการเป็นวิธีการที่ธุรกิจส่วนใหญ่ใช้ในการตั้งราคาสินค้ามานาน ความเชื่อที่ว่าวิธีการนี้เหมาะสมเพราะเป็นวิธีตั้งราคาที่จะสะท้อนถึงความรอบคอบด้านการเงินนั้นคือทุกรายการของการตั้งราคาสินค้าจะมีความเสี่ยงต่ำต่อการขาดทุน และมีผลตอบแทนหรือกำไรในระดับที่ธุรกิจยอมรับได้ เพราะได้กำหนดให้ราคาขายสูงกว่าต้นทุนทั้งหมดที่ได้จัดสรรแก่สินค้าและบริการนั้น ๆ หากมองด้านหลักทฤษฎีแล้ว วิธีนี้น่าจะเป็นแนวทางเบื้องต้นที่ทำให้ธุรกิจได้ผลกำไร แต่ในด้านปฏิบัติและข้อเท็จจริงแล้ววิธีการตั้งราคาดังกล่าวไม่น่าจะทำให้ธุรกิจมีผลประกอบการด้านการเงินที่น่าพอใจเสมอไป (สุวินัย ต่อศิริสุข, 2551) หลักการพื้นฐานในการกำหนดราคา ก่อนที่จะวางแผนด้านราคาจะต้องมีความเข้าใจในเรื่องของต้นทุนอย่างถ่องแท้ นอกจากต้นทุนคงที่แล้ว ยังต้องเข้าใจต้นทุนผันแปร ต้นทุนด้านการขาย เป็นต้น ข้อมูลที่ถูกต้องเกี่ยวกับต้นทุนจะเป็นตัวกำหนดแนวทางด้านราคา (ธวัชชัย มงคลสกุลฤทธิ์, 2550)

การกำหนดราคาสินค้าและบริการถือเป็นหนึ่งในกลยุทธ์การตัดสินใจที่สำคัญสำหรับผู้บริหาร ราคาเป็นกลยุทธ์สำคัญที่มีผลต่อรายได้ของธุรกิจโดยตรงเพียงปัจจัยเดียว และราคายังเป็นเครื่องมือทางการตลาดที่ทรงอำนาจ ที่จะใช้แย่งชิงยอดขายโดยเฉพาะกับสินค้าที่ไม่แตกต่าง หรือไม่มีความรู้สึกรักใคร่ของลูกค้าเป้าหมาย คุณค่าที่กล่าวถึง คือภาพลักษณ์ของสินค้าในใจลูกค้า หรือความแข็งแกร่งของแบรนด์ (เกษม พิพัฒน์เสรีธรรม, 2547)

หลักการตั้งราคา (Horngren, C.T., Datar, S. M., & Foster, G., 2003) มี 3 แนวทางดังนี้

1. การตั้งราคาโดยพิจารณาต้นทุนเป็นหลัก ซึ่งตามหลักการบัญชีต้นทุนมีอยู่ 2 ประเภทใหญ่ ๆ คือ ต้นทุนคงที่ ซึ่งไม่เปลี่ยนแปลงไม่ว่าจะผลิตสินค้ากี่หน่วย ต้นทุนอีกประเภทหนึ่งเรียกว่าต้นทุนผันแปร ที่จะเปลี่ยนแปลงไปตามจำนวนหน่วยของสินค้าที่ผลิต ถ้าผลิตมากต้นทุนผันแปรก็มาก ถ้าผลิตน้อยต้นทุนผันแปรก็น้อยตามสัดส่วน ต้นทุนทั้งสองประเภทนี้หากนำมารวมกันเรียกว่า ต้นทุนรวม

2. การตั้งราคาโดยพิจารณาความต้องการซื้อของลูกค้าเป็นหลัก ซึ่งในการหลักการนี้ต้องมีการคำนวณเพื่อให้ทราบจุดคุ้มทุนของสินค้าก่อน โดยจุดคุ้มทุนคือจุดที่ขายแล้วไม่มีกำไรหรือไม่ขาดทุน แล้วพิจารณาว่าสามารถบวกกำไรได้อีกเท่าไร จึงจะไม่เกินกำลังซื้อของลูกค้า

3. การตั้งราคาโดยพิจารณาราคาของสินค้าคู่แข่งเป็นหลัก ตามหลักการนี้จะคำนึงถึงการแข่งขันเป็นหลัก อาจเป็นการตั้งราคาเท่าคู่แข่ง ตั้งราคาสูงหรือต่ำกว่าคู่แข่ง วิธีการนี้ควรพิจารณาคู่แข่งหลักเป็นสำคัญ

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาความครบถ้วนในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ โดยเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลการวิจัยครั้งนี้เป็นแบบสอบถามประกอบการสัมภาษณ์ ซึ่งใช้แบบสอบถามและการสัมภาษณ์เกี่ยวกับต้นทุนของผลิตภัณฑ์ของสินค้า OTOP ในจังหวัดตรัง ตามที่ได้ทำการกำหนดกลุ่มตัวอย่าง

ขั้นตอนที่ 1 ศึกษาปัจจัยการคำนวณต้นทุน เพื่อออกแบบ แบบสอบถาม โดยพบว่าปัจจัยหลักๆ ประกอบด้วย ต้นทุนค่าวัตถุดิบตรง ต้นทุนค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต

ขั้นตอนที่ 2 ออกแบบ แบบสอบถามจากทฤษฎีดังกล่าวข้างต้น คือ ข้อมูลทั่วไป ประกอบด้วย ชื่อสินค้า และสถานประกอบการ ที่อยู่ ชื่อผู้ให้ข้อมูล ตำแหน่งของผู้ให้ข้อมูล เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้ของกลุ่ม OTOP ต่อเดือน ราคาสินค้าต่อชิ้น ข้อมูลต้นทุนของสินค้า ประกอบด้วย ค่าวัตถุดิบ ได้แก่ วัตถุดิบทางตรงคือวัตถุดิบหลัก ๆ ในการผลิต เช่น ไม้ ผ้า ไบยางพารา เป็นต้น

วัตถุดิบทางอ้อมคือวัตถุดิบที่เป็นส่วนประกอบในการผลิต เช่น สี กาว ด้าย ถุงพลาสติก เป็นต้น ค่าแรง ได้แก่ ค่าแรงในการผลิตสินค้าในโรงงาน ค่าแรงในการตัดเย็บ เป็นต้น ค่าใช้จ่ายในการผลิต ได้แก่ ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ ในโรงงาน ค่าหีบห่อ ค่าขนส่ง เป็นต้น ค่าใช้จ่ายในการขาย และบริหาร ได้แก่ เงินเดือนพนักงานขาย ค่าโฆษณา ค่าเช่า ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ในสำนักงาน เป็นต้น

ขั้นตอนที่ 3 ทดสอบการใช้แบบสอบถามโดยนำไปเก็บข้อมูลจาก กลุ่มสินค้า OTOP จำนวน 2 กลุ่ม 26 ผลิตภัณฑ์ ประกอบกับการสัมภาษณ์ พบว่าแบบสอบถามมีข้อมูลที่ไม่ต้องใช้ในการคำนวณต้นทุนของสินค้า OTOP เช่น เงินเดือนผู้ควบคุมโรงงาน เงินเดือนเจ้าหน้าที่ธุรการ ในโรงงาน เงินเดือนฝ่ายจัดซื้อ ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษา ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์ ค่าเสื่อมราคาอาคารโรงงาน ค่าเบี้ยประกันภัยโรงงาน เป็นต้น เพราะ กลุ่มสินค้าหนึ่งตำบล หนึ่งผลิตภัณฑ์ ส่วนใหญ่เป็นกิจการในครัวเรือน จึงไม่มีค่าใช้จ่ายเหล่านี้

ขั้นตอนที่ 4 นำผลที่ได้จาก ขั้นตอนที่ 3 มาปรับปรุงเพื่อความรวดเร็วและความสะดวกในการใช้แบบสอบถามประกอบการสัมภาษณ์

ขั้นตอนที่ 5 นำแบบสอบถามที่พัฒนาเสร็จแล้ว ไปเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด

ขั้นตอนที่ 6 นำข้อมูลที่ได้มาจากการสัมภาษณ์หนึ่งตำบล หนึ่งผลิตภัณฑ์ มาวิเคราะห์ และคำนวณต้นทุนตามหลักการคำนวณต้นทุนที่ถูกต้องทางบัญชี

ขั้นตอนที่ 7 นำข้อมูลที่ได้จากข้อ 6 มาทำสรุปผลการวิจัยในเรื่องของการคำนวณต้นทุนที่ถูกต้อง และครบถ้วนตามหลักทางการบัญชี

ตารางที่ 2 ปัจจัยที่ใช้คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของ OTOP

กลุ่มวิสาหกิจชุมชน	ปัจจัยที่ใช้คำนวณต้นทุน		
	วัตถุดิบทางตรง	ค่าแรงงานทางตรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต
1. กลุ่มวิสาหกิจชุมชนผ้าทอหนามื่นศรี	✓	✓	✓
2. กลุ่มผ้าบาติกนาบ่อ	✓	✓	•
3. กลุ่มตุ๊กตาไหมพรม	✓	•	•
4. กลุ่มมีดพร้านาบ่อ	✓	✓	✓
5. กลุ่มจักสาน บ้านนายอดทองทุ่งไทร	•	✓	✓
6. กลุ่มดอกไม้ยางพารา	•	•	✓
7. กลุ่มจักสานก้านจาก		•	✓

ผลการวิจัย

1. การคำนวณหาต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่แท้จริง

มาจากการสัมภาษณ์เกี่ยวกับต้นทุนของผลิตภัณฑ์ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดต้นทุน ทั้งค่าวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง ค่าใช้จ่ายการผลิต รวมถึงการกำหนดต้นทุนที่เหมาะสมให้ในกรณีที่ทางกลุ่มผลิตภัณฑ์ไม่มีการคิดต้นทุนรายการใดเข้าเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ เช่น ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นๆ เพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนของสินค้าต่อชิ้น ทั้งนี้มีต้นทุนบางรายการที่ทางกลุ่มผลิตภัณฑ์ไม่ได้นำมาคำนวณ ซึ่งผู้วิจัยได้ทำการคำนวณเพิ่มเติมให้ มี 2 กรณี คือกรณีที่ 1 ทางกลุ่มผลิตภัณฑ์ส่วนใหญ่ทำการผลิตสินค้าที่บ้านของตัวแทนกลุ่มหรือหัวหน้ากลุ่ม ได้แก่ ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า ค่าโทรศัพท์ ค่าแก๊สหุงต้ม กรณีที่ 2 ทางกลุ่มผลิตภัณฑ์เห็นว่าเป็นค่าใช้จ่ายเพียงเล็กน้อย ได้แก่ ค่าวัตถุดิบทางตรง เช่น ก้านจาก ใบยางพารา ซึ่งทางกลุ่มวิจัยได้คำนวณโดยการสำรวจราคาจากท้องตลาด ค่าแรงงานทางตรง ทางกลุ่มวิจัยได้คำนวณให้เป็นค่าแรงงานขั้นต่ำ 300 บาทต่อวัน ทั้งนี้ในการคำนวณต้นทุนทางกลุ่มวิจัยเลือกใช้การคำนวณต้นทุนตามวิธีต้นทุนเต็ม ซึ่งเป็นวิธีการคิดต้นทุนสินค้าที่เป็นไปตามหลักการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป ต้นทุนผลิตภัณฑ์ตามวิธีนี้ประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต โดยผลการสัมภาษณ์ของแต่ละกลุ่มวิสาหกิจชุมชนมีดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 (ต่อ)

กลุ่มวิสาหกิจชุมชน	ปัจจัยที่ใช้คำนวณต้นทุน		
	วัตถุดิบทางตรง	ค่าแรงงานทางตรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต
8. กลุ่มเครื่องประดับมุก	✓	•	•
9. กลุ่มผ้าบาติก-ปากแจ่ม	✓	✓	✓
10. กลุ่มผ้าห่มจากเศษผ้า	✓	✓	✓

จากตารางข้างต้นพบว่า

1. กลุ่มผ้าบาติกนาบ้อ ไม่ได้นำค่าใช้จ่ายการผลิต เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ มารวมคำนวณเป็นต้นทุน เนื่องจากเป็นการรวมกลุ่มทำผลิตภัณฑ์ที่บ้านของตัวแทน และเป็นค่าใช้จ่ายเพียงเล็กน้อย

2. กลุ่มตุ๊กตาไหมพรม ไม่ได้นำค่าแรงงานทางตรง มาคำนวณเป็นต้นทุน เนื่องจากทำเองคนเดียว และเป็นกิจกรรมยามว่าง ส่วนค่าใช้จ่ายการผลิต เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ ก็ไม่นำมาคำนวณด้วยเช่นกัน

3. กลุ่มจักสาน บ้านนายอดทองทุ่งไพร ไม่ได้นำค่าวัตถุดิบทางตรงมาคำนวณ เนื่องจากเป็นวัตถุดิบที่หาได้จากท้องถิ่นคือ ก้านจาก

4. กลุ่มดอกไม้ยางพารา ไม่ได้คำนวณ ค่าวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง เนื่องจากเป็นวัตถุดิบที่หาได้จากท้องถิ่นคือ ใบยางพาราจากสวนยางของสมาชิกในกลุ่ม สำหรับค่าแรงงานทางตรง เนื่องจากทางกลุ่มมีการนำรายได้จากการขายมาปันส่วนอย่างเท่าๆ กัน โดยไม่ได้คำนึงถึงเวลาทำงานของแต่ละคน

5. กลุ่มจักสานก้านจาก ไม่ได้คำนวณ ค่าวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง เนื่องจากเป็นวัตถุดิบที่หาได้จากท้องถิ่นคือ ก้านจาก ค่าแรงงานทางตรง เนื่องจากทางกลุ่มมีการนำรายได้จากการขายมาปันส่วนอย่างเท่าๆ กัน โดยไม่ได้คำนึงถึงเวลาทำงานของแต่ละคน ค่าใช้จ่ายการผลิต เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ ทางสมาชิกของกลุ่มมีการจ่ายให้กับตัวแทนในอัตราวันละ 10 บาท

6. กลุ่มเครื่องประดับมุก คำนวณต้นทุนไม่ครบถ้วน โดยคำนวณค่าวัตถุดิบทางตรง ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร แต่ไม่ได้คำนวณ ค่าแรงงานทางตรง เนื่องจากเป็นการทำงานเพียงคนเดียว ค่าใช้จ่ายการผลิต เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ ไม่ได้นำมาคำนวณ เนื่องจากเป็นการผลิตสินค้าที่บ้านของตัวแทนเอง

ดังนั้นผลการคำนวณต้นทุนจากการเก็บแบบสอบถาม และสัมภาษณ์ผู้ประกอบการสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ ในจังหวัดตรัง จำนวน 10 ราย รวมทั้งสิ้น 63 ผลิตภัณฑ์ โดยใช้วิธีการคิดต้นทุนตามวิธีต้นทุนเต็ม พบว่า สถานประกอบการส่วนใหญ่ คำนวณต้นทุนโดยพิจารณาจาก ค่าวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง ค่าใช้จ่ายการผลิต แต่มีปัจจัยบางอย่างที่ไม่ได้รับการพิจารณาใช้ในการคำนวณต้นทุน เช่น ต้นทุนค่าวัตถุดิบทางตรง ได้รับการคำนวณจำนวน 44 ผลิตภัณฑ์ คิดเป็น 69.85% ค่าแรงงานทางตรง ได้รับการคำนวณจำนวน 50 ผลิตภัณฑ์ คิดเป็น 79.36% และค่าใช้จ่ายการผลิต ได้รับการคำนวณจำนวน 51 ผลิตภัณฑ์ คิดเป็น 80.95% จากทั้งหมด 63 ผลิตภัณฑ์

2. การกำหนดราคาและการวิเคราะห์ผลตอบแทนของแต่ละผลิตภัณฑ์ ได้มาจากการสรุปข้อมูลจากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการ พบว่าการกำหนดราคาสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ ใช้วิธีการตั้งราคาโดยพิจารณาราคาของสินค้าคู่แข่งเป็นหลัก ส่งผลให้มีสินค้าจำนวน 25 ผลิตภัณฑ์จากทั้งสิ้น 63 ผลิตภัณฑ์ กำหนดราคาขายไว้ ต่ำกว่าต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่แท้จริง ทำให้ผลิตภัณฑ์เหล่านั้นมีผลขาดทุนขั้นต้น ดังรายละเอียดตามตารางที่ 3

ตารางที่ 3 การตั้งราคาขายของ OTOP เปรียบเทียบกับต้นทุนผลิตภัณฑ์

กลุ่มวิสาหกิจชุมชน	จำนวนผลิตภัณฑ์	ผลิตภัณฑ์ที่มี	
		กำไรขั้นต้น	ขาดทุนขั้นต้น
1. กลุ่มวิสาหกิจชุมชนผ้าทอหนามื่นศรี	23	16	7
2. กลุ่มผ้าบาติกนาบ้อ	3	3	-
3. กลุ่มตุ๊กตาไหมพรม	2	-	2
4. กลุ่มมีดพรานาบ้อ	9	9	-
5. กลุ่มจักสาน บ้านนายอดทองทุ่งไผ่	11	2	9
6. กลุ่มดอกไม้ยางพารา	4	2	2
7. กลุ่มจักสานก้านจาก	4	-	4
8. กลุ่มเครื่องประดับมุก	3	3	-
9. กลุ่มผ้าบาติก-ปากแจ่ม	1	-	1
10. กลุ่มผ้าห่มจากเศษผ้า	3	3	-
รวมทั้งสิ้น	63	38	25

ข้อมูลเกี่ยวกับการกำหนดราคาขายโดยเปรียบเทียบกับต้นทุนจากการคำนวณต้นทุนด้วยวิธีต้นทุนเต็ม พบว่า มีปัจจัยหลายชนิดที่ทางสถานประกอบการไม่ได้นำมาใช้ ในการคำนวณต้นทุน ทำให้ต้นทุนของแต่ละกลุ่มวิสาหกิจชุมชนนั้นไม่เป็นไปตามหลักการบัญชี การกำหนดราคาขายจึงไม่ครอบคลุมต้นทุนทั้งหมด ส่งผลให้กลุ่มวิสาหกิจชุมชนประสบกับผลขาดทุนขั้นต้น จำนวน 25 ผลิตภัณฑ์ คิดเป็น 39.68% ของทั้งหมด 63 ผลิตภัณฑ์

อภิปรายและสรุปผลการวิจัย

การศึกษาต้นทุนผลิตภัณฑ์และการกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์ของโครงการหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ ซึ่งแบ่งเป็น 2 ประเด็นหลัก คือ 1.สินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ (OTOP) มีการคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์ครบถ้วนหรือไม่ 2.สินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ (OTOP) ได้กำหนดราคาขายโดยครอบคลุมต้นทุนหรือไม่

จากการวิจัยสรุปได้ว่า กลุ่มสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ส่วนใหญ่ คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ไม่ครบทุกประเภท ซึ่งต้นทุนที่ไม่ได้นำมาคำนวณ เป็นต้นทุนเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิต เนื่องจากเป็นค่าใช้จ่ายที่ทางกลุ่มสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ไม่ทราบว่าต้องนำมาคำนวณ เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าขนส่ง เพราะทางกลุ่ม ระบุว่า เป็นต้นทุนเพียงเล็กน้อย และส่วนใหญ่ประกอบธุรกิจในบ้าน

ของตัวแทนกลุ่มซึ่งเป็นประธานกลุ่ม ทำให้ไม่ได้แยกค่าใช้จ่ายเหล่านั้นมาใช้ในการคำนวณต้นทุน ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาปัญหาและแนวทางการปรับตัวของ OTOP เพื่อพร้อมรับการเปิด AEC ของ ภูมิภาคเอเชีย (2557) พบว่าผู้ประกอบการยังขาดทักษะการบริหารการเงินและบัญชี ขาดการทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ไม่มีความรู้ด้านต้นทุนและจุดคุ้มทุน ทำให้ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ไม่รู้ต้นทุนที่แท้จริงของตนเอง เมื่อกำหนดต้นทุนตัวเองไม่ได้ จึงตั้งราคาสินค้าตนเองไม่ถูก ขายดีแต่ไม่ได้กำไร ดังนั้นผู้ประกอบการควรมีความรู้ทางการบัญชีบ้างอย่างน้อยให้ได้ทราบรายได้ ต้นทุน ค่าใช้จ่ายและกำไร ซึ่งข้อมูลที่สำคัญมากที่สุดข้อมูลหนึ่งคือข้อมูลด้านต้นทุน (พรรณนิภา รอดวรรณ และคณะ, 2550)

การกำหนดราคาขายโดยเปรียบเทียบกับต้นทุนสรุปได้ว่า กลุ่มสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ส่วนใหญ่ ใช้การกำหนดราคาโดยพิจารณาจากคู่แข่งรายอื่นเปรียบเทียบ และนำต้นทุนการผลิตสินค้ามาใช้ประกอบในการกำหนดราคาขาย แต่ทางกลุ่มสินค้าไม่ได้นำต้นทุนการผลิตทั้งหมดมาคำนวณจึงทำให้มีหลายกลุ่มผลิตภัณฑ์ประสบผลขาดทุนจากการตั้งราคาขายต่ำกว่าต้นทุน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ดุษฎี บุญธรรม (2556) ที่กล่าวว่าเมื่อองค์กรไม่สามารถคำนวณต้นทุนที่ถูกต้องได้ ทำให้บางองค์กรไม่เห็นถึงความสำคัญของการคำนวณ

ต้นทุนจึงกำหนดราคาโดยใช้ประสบการณ์ในอดีตและความรู้สึกเป็นสำคัญ โดยในปัจจุบันปัญหาใหญ่ของสินค้าหนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ คือกลยุทธ์การตั้งราคาสินค้า ทั้งนี้เพราะมูลเหตุหลายประการ เช่น ไม่ทราบต้นทุนที่แท้จริงของผลิตภัณฑ์ ไม่รู้จักลูกค้าเป้าหมายดีพอ ไม่ทราบถึงการวิเคราะห์คู่แข่ง ไม่คำนึงถึงผลลัพธ์ที่แท้จริงของการทำธุรกิจ เนื่องจากต้องการเพียงสามารถขายสินค้าได้เท่านั้น (เกษม พิพัฒน์เสรีธรรม, 2547) นอกจากนี้ การที่กิจการไม่สามารถคำนวณต้นทุนให้ถูกต้องได้นั้น มีผลกระทบอย่างยิ่งต่อความสามารถในการทำกำไร ทั้งในระยะสั้นและระยะยาวขององค์กร เนื่องจากองค์กรไม่สามารถกำหนดราคาขายที่สะท้อนต่อต้นทุนที่แท้จริงได้ (จาริตา หินเฑาะว์ และ กันยารัตน์ สุขวัธนกุล, 2553)

ข้อเสนอแนะ

1. ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ผู้ประกอบการควรเก็บข้อมูลให้ถูกต้องและครบถ้วนทั้งค่าวัตถุดิบ ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการตั้งราคาขายที่ถูกต้องและเหมาะสม
2. หน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้องควรส่งเสริมการจัดทำบัญชี และวิธีเก็บข้อมูลอย่างถูกต้องให้แก่ผู้ประกอบการเพื่อเป็นฐานข้อมูลประกอบการตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจในอนาคต
3. เนื่องจากบางกลุ่มผลิตภัณฑ์ได้ปิดตัวลงโดยไม่ได้แจ้งทางหน่วยงานที่รับผิดชอบ จึงทำให้ไม่ทราบจำนวนและรายชื่อของผลิตภัณฑ์ที่มีอยู่จริง และยังคงเปิดดำเนินกิจการอยู่ในปัจจุบัน ดังนั้นหน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรมีการติดตามผลประกอบการของแต่ละกลุ่มสินค้า เพื่อให้ทราบจำนวนของกลุ่มผลิตภัณฑ์ที่แน่ชัด

บรรณานุกรม

- กฤติยา ยวงนิษฐ์. (2554). ความเหมาะสมของการนำการบัญชีต้นทุนรวมและการบัญชีต้นทุนผันแปรมาใช้ในการคำนวณต้นทุนของสินค้า. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 7(20), 66-75.
- กัลยา วาณิชย์บัญชา. (2550). สถิติสำหรับงานวิจัย (พิมพ์ครั้งที่3). กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- เกษม พิพัฒน์เสรีธรรม. (2547). *OTOP นักสู้ชาวบ้าน... นักการตลาดชุมชน*. กรุงเทพฯ: เอ.อาร์. บีซีเนส เพรส.
- จาริตา หินเฑาะว์ และกันยารัตน์ สุขวัธนกุล. (2553). การจัดการผลิตภัณฑ์ OTOP กรณีศึกษา: กลุ่มแม่บ้านสามัคคีพัฒนา บ้านถ้ำเต่า หมู่ 1 ตำบลสามัคคีพัฒนา อำเภออากาศอำนวย จังหวัดสกลนคร. *การประชุมวิชาการของมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ครั้งที่ 48*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- ดุชนันท์ บุญธรรม. (2556). การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตแห่งชิ้นงานในอุตสาหกรรมโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม. *วารสารวิจัยและพัฒนา มจร*, 36(2), 203-213.
- ธัญมัย เจียรกุล. (2557). ปัญหาและแนวทางการปรับตัวของ OTOP เพื่อพร้อมรับการเปิด AEC. *วารสารนักบริหาร*, 34(1), 177-191.
- ธวัชชัย มงคลสกุลฤทธิ์. (2550). *คัมภีร์การตั้งราคาสินค้า*. กรุงเทพฯ: ไอ เอ็ม บุ๊คส์.
- นภวรรณ คณานุรักษ์. (2546). *นโยบายผลิตภัณฑ์และราคา*. กรุงเทพฯ: บริษัท ซีวีแอล การพิมพ์ จำกัด.
- นิยะดา วิเศษบริสุทธิ์. (2539). *การบัญชีต้นทุน 1*. กรุงเทพฯ: ฟิสิกส์เซ็นเตอร์.
- ประภาภรณ์ เกียรติกุลวัฒนา. (2555). วิวัฒนาการการบัญชีต้นทุน. *จุฬาลงกรณ์ปริทัศน์*, 34(134), 82 - 91.
- ประสาธน์ จงเจริญกุล. (2551). *บัญชีบริหารและบัญชีต้นทุน: บทบาทในการตัดสินใจและควบคุม*. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 4(10), 79-86.
- พรรณนิภา รอดวรรณะ, ดวงมณี โกมารทัต และ บุญเสริม วิมุกตะนันท์. (2550). การวิเคราะห์ต้นทุนนำมติดของเกษตรกรและสมาชิกสหกรณ์โคนมในประเทศไทย. *จุฬาลงกรณ์ปริทัศน์*, 29(114), 62-70.

- มีนา ภัทรนาวิก. (2557). เหลียวหลัง...แลหน้า “บัญชีบริหาร” ของผู้ประกอบการไทย. *จุลสารสมาคมการบัญชีไทย*, 10(2), 24-26.
- เยาวพา ณ นคร. (2545). *การบัญชีต้นทุน1*. กรุงเทพฯ: เอเชียเพรส.
- วิมล รอดเพชร. (2548). การใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมไทย. *การประชุมทางวิชาการของมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ ครั้งที่ 43*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, ปานแก้วตา ลัคนาวานิช และไพศาล แซ่แต้. (2549). การใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมกรณีศึกษา: วิสาหกิจประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์*, 24(2), 55-68.
- สุวินัย ต่อศิริสุข. (2550). *กลยุทธ์การตั้งราคา*. กรุงเทพฯ: ซีเอ็ดยูเคชั่น.
- Horngren, C. T., Datar, S. M. & Foster, G. (2003). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. (11th ed.). U.S.A.: Pearson Education, Inc.