

อย่างไรก็ตาม ในการกล่าวหาว่าวิธีการกำหนดราคาโดยอาศัยต้นทุนทั้งหมดหรือโดยอาศัยต้นทุนผันแปรเป็นแนวทางที่ดีในการกำหนดราคาเป็นสิ่งอันตราย สำหรับปัญหาที่ยาก เช่น เรื่องการกำหนดราคาในทางธุรกิจ การขาดความเข้าใจในระบบข้อมูลต้นทุนที่มีอยู่หรือระบบบัญชีต้นทุนที่ใช้อยู่ อาจนำไปสู่การกำหนดราคาที่ไม่เป็นไปตามเป้าหมายกำไร ผู้บริหารจำเป็นต้องเข้าใจคำว่าต้นทุนผันแปรและต้นทุนทั้งหมด และจะนำมาใช้เหมือนเป็นตัวเลขกันไม่ได้ และไม่ว่าจะโดยวิธีใดก็ตามอัตรา mark up และความต้องการของตลาดในผลิตภัณฑ์ก็เป็นส่วนสำคัญของนโยบายราคา

(8) การซื้อเครื่องจักรใหม่ทดแทนเครื่องจักรเก่า

ในหัวข้อนี้จะพูดถึงบทบาทของราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่า ซึ่งยังคงมีการเข้าใจผิดกันอย่างมากในการตัดสินใจปัญหาเรื่องการซื้อทดแทนเครื่องจักรเก่านี้น

สมมติว่าเครื่องจักรเก่ามีราคาทุนซื้อมา 10,000 บาท มีค่าเสื่อมราคาสะสมมาแล้ว 6,000 บาท และมีอายุการใช้งานคงเหลืออีก 4 ปี เครื่องจักรเก่านี้สามารถขายได้ในราคาเงินสดวันนี้ 2,500 บาท แต่จะไม่มีราคาซากเมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ในอีก 4 ปี เครื่องจักรใหม่ (เพื่อความสะดวกในการคำนวณ) สมมติว่าจะมีอายุการใช้งาน 4 ปีเช่นกันอยู่ในราคา 6,000 บาท เครื่องจักรใหม่นี้สามารถลดรายจ่ายเงินสดในการดำเนินงาน (ค่าดูแลรักษา, ค่าซ่อมแซม, ค่าไฟฟ้า) จาก 5,000 บาทต่อปีเหลือเพียง 3,000 บาทต่อปี แต่จะไม่มีมูลค่าซาก เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ 4 ปีเช่นกัน ให้จัดทำการวิเคราะห์สำหรับทางเลือกทั้ง 2 ข้างต้น

การวิเคราะห์ปัญหาการทดแทนเครื่องจักรเก่าที่มักจะทำให้เกิดจากการเข้าใจผิดก็คือ บทบาทของราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่า ราคาตามบัญชีนี้อาจเรียกว่าต้นทุนจม ซึ่งก็คือต้นทุนในอดีต และไม่มี ความหมายต่อการตัดสินใจ ดังนั้นราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่าไม่มี ความหมายในปัญหาการตัดสินใจเรื่องการทดแทนเครื่องจักร (การกระทำในปัจจุบันหรือในอนาคต ไม่สามารถมีอิทธิพลเหนือรายจ่ายในอดีต ไม่มีอะไรที่จะสามารถเปลี่ยนแปลงสิ่งที่ได้เกิดขึ้นแล้ว)

รายการ 4 รายการที่เกี่ยวข้องกับปัญหาการทดแทนเครื่องจักรเก่าที่จำเป็นต้องทำความเข้าใจ

- (1) ราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่า ไม่มีความหมาย เพราะว่าเป็นต้นทุนในอดีต ดังนั้นค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรเก่าไม่มีความหมาย
- (2) ราคาขายของเครื่องจักรเก่า มีความหมาย เพราะว่าเป็นเงินสดที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตซึ่งแตกต่างระหว่างทางเลือก

(3) กำไรหรือขาดทุนจากการขาย ซึ่งเป็นผลต่างระหว่างรายการที่ 1 และรายการที่ 2 เป็นตัวเชื่อมระหว่างราคาตามบัญชีซึ่งไม่มีความหมาย และราคาขาย ซึ่งมีความหมาย ดังนั้นทางที่ดีที่สุดคือ พิจารณารายการที่ 1 และที่ 2 แยกต่างหากจากกัน³

(4) ต้นทุนของเครื่องจักรใหม่มีความหมาย เพราะว่าเป็นเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายในอนาคตซึ่งแตกต่างระหว่างทางเลือก ดังนั้นค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรใหม่มีความหมาย

ภาพ 12-7 จะช่วยให้เกิดความเข้าใจในคำอธิบายทั้ง 4 รายการข้างต้น ราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่าไม่มีความหมายไม่ว่าจะใช้เทคนิคการตัดสินใจอย่างไร ราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่าไม่ใช่รายการที่ก่อให้เกิดผลแตกต่างระหว่างทางเลือกและละทิ้งได้โดยไม่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงการตัดสินใจ

ภาพ 12-7 การวิเคราะห์การตัดสินใจเครื่องจักรใหม่ทดแทนเครื่องจักรเก่า

	เครื่องจักรเก่า	ทดแทนเครื่องจักรใหม่
เงินสดจ่ายจากการดำเนินงาน		
ตลอดระยะ 4 ปี	$-5,000 \times 4 = 20,000$	$-3,000 \times 4 = 12,000$
เงินสดเข้าจากการขายเครื่องจักรเก่า		+ 2,500
เงินสดจ่ายจากการซื้อเครื่องจักรใหม่		- 6,000
(ราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่า		
4,000 บาท ไม่ก่อให้เกิดการไหลของ		
เงินสดในอนาคตเป็นราคาที่ได้ออกแล้ว		
ในอดีต	<u> </u>	<u> </u>
เงินสดสุทธิ	<u>-20,000</u>	<u>-15,500</u>

³เพื่อความสะดวก เราไม่พิจารณาภาษีเงินได้ และผลกระทบของมูลค่าปัจจุบันของเงินตรา ราคาตามบัญชียังคงไม่มีความหมายแม้เมื่อคำนึงถึงภาษีเงินได้เพราะว่ารายการที่มีความหมายคือ ภาษีเงินได้ที่ต้องจ่าย ไม่ใช่ราคาตามบัญชี (ใช้ภาพ 12-1) ราคาตามบัญชีเป็นข้อมูลที่สำคัญในวิธีการทำนาย แต่ภาษีเงินได้ที่คาดว่าจะต้องจ่ายในอนาคตเป็นข้อมูลที่มีความหมายในรูปแบบของการตัดสินใจ วิธีการทำนายจะเป็นดังนี้ ราคาขาย 2,500 บาท ราคาตามบัญชี 4,000 บาท ผลขาดทุนจากการขาย 1,500 บาท ถ้าสมมติอัตราภาษี 40% ภาษีเงินได้ที่ประหยัดได้จะเท่ากับ 600 บาท จำนวน 600 บาท เป็นเงินสดที่คาดว่าจะได้ออกในอนาคตที่มีความหมายที่จะนำมาเกี่ยวข้องกับรูปแบบการตัดสินใจ (รายละเอียดให้ศึกษาในบทที่ 13)

วิธีการวิเคราะห์อย่างง่าย ๆ ก็โดยการเปรียบเทียบระหว่างเงินสดสุทธิของแต่ละทางเลือก การคงใช้เครื่องจักรเก่าต่อไปจะมีผลให้กิจการมีเงินสดไหลออกตลอดเวลา 4 มีนาคม 20,000 บาท การทดแทนด้วยเครื่องจักรใหม่ จะมีผลให้กิจการมีเงินสดไหลออกรวม 4 ปี เพียง 15,500 บาท แสดงให้เห็นว่าเมื่อรวมระยะเวลา 4 ปีแล้ว กิจการจะได้ประโยชน์มากกว่าจากการทดแทนเครื่องจักรใหม่

ข้อสังเกต ผู้บริหารมักลังเลที่จะทดแทนเครื่องจักรเก่าด้วยเหตุผลง่าย ๆ ว่าก่อให้เกิดผลขาดทุนจากการขาย ซึ่งมีผลกระทบต่อกำไรจากการดำเนินงานทำให้กำไรที่จะปรากฏในงบกำไรขาดทุนลดลง ในขณะที่ถ้ายังคงใช้เครื่องจักรเก่าต่อไปจะสามารถกระจายราคา 4,000 บาท ไปเป็นระยะเวลา 4 ปี ในรูปค่าเสื่อมราคา นี่แสดงให้เห็นว่า การเน้นกำไรในระยะสั้นอาจก่อให้เกิดการขัดแย้งกับเป้าหมายกำไรในระยะยาว

ผลประโยชน์ที่ได้จากการทดแทนเครื่องจักรคือประโยชน์ 4 ปีรวมกันเท่ากับ 4,500 บาท หรือประโยชน์ต่อปี 1,125 บาท

ต้นทุนในอดีตไม่มีความหมาย

ตามคำจำกัดความที่ได้กล่าวในตอนต้น ต้นทุนที่มีความหมายคือ (1) ต้นทุนที่คาดไว้ในอนาคต และ (2) แตกต่างระหว่างทางเลือก ในหัวข้อนี้ เราจะย้อนกลับมาแสดงให้เห็นว่าต้นทุนในอดีตไม่มีความหมาย

สินค้าคงเหลือล้าสมัย สมมติบริษัทแห่งหนึ่งมีสินค้าคงเหลือที่ล้าสมัยแล้วอยู่ 100 ชิ้น ในราคาต้นทุนการผลิตทั้งสิ้น 100,000 บาท สินค้าเหล่านี้อาจจะ

(1) ผลิตใหม่อีกโดยเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มอีก 30,000 บาท และขายในราคา 50,000 บาท หรือ

(2) ขายเป็นเศษซากในราคา 5,000 บาท บริษัทควรเลือกทางเลือกใด
ต้นทุน 100,000 บาท ที่เกิดขึ้นแล้วไม่มีความหมายต่อการเลือกตัดสินใจว่าจะผลิตใหม่หรือขายเป็นเศษซาก ปัจจัยที่มีความหมายคือรายได้และต้นทุน ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต

	ผลิตใหม่	เศษซาก	ผลต่าง
รายได้ที่คาดว่าจะได้ในอนาคต	50,000	5,000	45,000
ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้น	30,000	—	30,000
รายได้สูงกว่าต้นทุนในอนาคต	20,000	5,000	15,000
ต้นทุนสินค้าคงเหลือในอดีต*	100,000	100,000	—
ผลขาดทุนทั้งสิ้นของสินค้า 100 ชิ้น	(80,000)	(95,000)	15,000

*ไม่มีความหมายเพราะว่าไม่แตกต่างกันระหว่างทางเลือกทั้ง 2

ต้นทุนในอดีตจำนวน 100,000 บาท ไม่ต้องนำมาพิจารณาเลยและผลต่างยังคงเท่ากับ 15,000 บาท ซึ่งเป็นตัวเลขสำคัญของการวิเคราะห์นี้

ต้นทุนที่คาดว่าจะไว้ในอนาคตที่ไม่มีความหมาย

ในตัวอย่างที่ผ่านมากล่าวว่าต้นทุนในอดีตไม่ได้ก่อให้เกิดข้อแตกต่างระหว่างทางเลือก ดังเช่น สินค้าล้าสมัยในราคาต้นทุนการผลิต 100,000 บาท และราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่า 4,000 บาท เกิดขึ้นในทางเลือกทั้ง 2 ทาง และไม่มีความหมาย เพราะจำนวนเงินเหล่านี้เหมือนกันระหว่างทางเลือก

อย่างไรก็ตาม ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตก็อาจไม่มีความหมายได้เช่นกัน เพราะต้นทุนเหล่านี้ เกิดขึ้นเหมือนกันในระหว่างทางเลือก ตัวอย่างเช่น ค่าแรงงานทางตรงจำนวน 14 บาท ตามตัวอย่างในตอนต้นบท เป็นต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต และจะไม่ถูกกระทบกระเทือนไม่ว่าการตัดสินใจจะเป็นไปในรูปแบบใด

ตัวอย่างอื่น ๆ รวมถึงต้นทุนคงที่จำนวนมากที่จะไม่ถูกกระทบกระเทือนโดยการตัดสินใจ เช่น ต้นทุนคงที่ของการเลือกเครื่องจักรเก่า หรือเครื่องจักรใหม่, หรือกรณีการรับคำสั่งซื้อกรณีพิเศษ อย่างไรก็ตาม ไม่ได้หมายความว่าเฉพาะต้นทุนคงที่เท่านั้นที่ไม่มีความหมาย แต่ต้นทุนผันแปรก็อาจเป็นต้นทุนที่ไม่มีความหมายได้ ดังตัวอย่างค่าแรงงานทางตรงข้างต้น ขณะเดียวกันต้นทุนคงที่ก็อาจจะเป็นต้นทุนที่มีความหมาย เช่น ต้นทุนของการซื้อเครื่องจักรใหม่ เป็นต้นทุนที่มีความหมาย ต้นทุนคงที่ที่มีความหมายเมื่อแตกต่างกันระหว่างทางเลือก

ต้นทุนต่อหน่วย

การใช้ต้นทุนต่อหน่วยในการตัดสินใจก่อให้เกิดข้อผิดพลาดได้ใน 2 กรณี

(1) ต้นทุนบางส่วน 3 บาท ในตัวอย่างผลิตเองหรือซื้อที่เป็นต้นทุนที่ไม่มีความหมายซึ่งอาจจะรวมเข้าเป็นต้นทุนที่มีความหมายเป็นต้นทุน 18 บาท แทนที่จะเป็นต้นทุน 15 บาท และ

(2) การเปรียบเทียบต้นทุนต่อหน่วยที่มีได้คำนวณโดยวิธีเดียวกัน ดังตัวอย่างข้างล่างนี้ โดยทั่วไปแล้ว การใช้ต้นทุนรวมเหมาะสมกว่าการใช้ต้นทุนต่อหน่วย ตัวอย่างเช่น พนักงานเสนอขายเครื่องจักรมักจะกล่าวอ้างถึงต้นทุนต่อหน่วยที่ต่ำกว่าจากการใช้เครื่องจักรใหม่ ซึ่งบางครั้งการจะได้ต้นทุนต่อหน่วยในลักษณะที่กล่าวอ้างหมายความว่า ต้องเดินเครื่องจักรเต็มกำลังการผลิต ซึ่งอาจเป็นได้ว่าการผลิตการขายของบริษัทที่ได้รับคำแนะนำยังห่างไกลจากกำลังการผลิตเต็มที่ของเครื่องจักรที่เสนอขายนี้ก็ได้

สมมติว่า เครื่องจักรใหม่ราคา 100,000 บาท อายุการใช้ 5 ปี และผลิตสินค้าได้ปีละ 100,000 หน่วย ในราคาต้นทุนผันแปร หน่วยละ 1 บาท ซึ่งเมื่อเทียบกับเครื่องจักรเก่าที่ใช้อยู่ในราคาต้นทุนผันแปรหน่วยละ 1.50 บาท ค่าตาม สมควรซื้อเครื่องจักรใหม่นี้หรือไม่

โดยผิวเผินแล้ว ข้อเสนอของเครื่องจักรใหม่นี้น่าสนใจ ถ้าบริษัทผลิต 100,000 หน่วย ต้นทุนต่อหน่วยเปรียบเทียบดังกล่าวจะถูกตัด ตัวค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรใหม่ได้นำเข้ามาพิจารณาด้วย สมมติว่า ราคาซากของเครื่องจักรเก่า เท่ากับศูนย์ และค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรเก่าไม่มีความหมาย ในทางตรงข้ามค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรใหม่นี้มีความหมาย เพราะว่าเครื่องจักรใหม่เป็นต้นทุนที่จะเกิดขึ้นในอนาคต ซึ่งอาจหลีกเลี่ยงได้ถ้าไม่ซื้อเครื่องจักร

	เครื่องจักรเก่า	เครื่องจักรใหม่
หน่วย	<u>100,000</u>	<u>100,000</u>
ต้นทุนผันแปร	150,000 บาท	100,000 บาท
ค่าเสื่อมราคา—วิธีเส้นตรง	—	<u>20,000</u>
ต้นทุนรวมที่มีความหมาย	<u>150,000</u>	<u>120,000</u>
ต้นทุนต่อหน่วย	1.50	1.20

อย่างไรก็ตาม ถ้าบริษัทมียอดการผลิตและขายเพียงปีละ 30,000 หน่วย ต้นทุนต่อหน่วยจะเป็นดังนี้

	เครื่องจักรเก่า	เครื่องจักรใหม่
หน่วย	<u>30,000</u>	<u>30,000</u>
ต้นทุนผันแปร	45,000 บาท	30,000 บาท
ค่าเสื่อมราคา—วิธีเส้นตรง	—	<u>20,000</u>
ต้นทุนรวมที่มีความหมาย	<u>45,000</u>	<u>50,000</u>
ต้นทุนต่อหน่วย	1.50	1.6667

สรุป

บทบาทของนักบัญชีในเรื่องการตัดสินใจก็คือเป็นผู้ชำนาญการวิเคราะห์ต้นทุนความรับผิดชอบก็คือให้ความมั่นใจว่า ผู้บริหารได้รับข้อมูลที่มีความหมายในการตัดสินใจ ทั้งนักบัญชีและผู้บริหารจะต้องมีความเข้าใจอย่างลึกซึ้งในต้นทุนที่มีความหมาย

การที่ต้นทุนจะมีความหมายจะต้อง (1) เป็นต้นทุนที่คาดหวังไว้ในอนาคต และ (2) และเป็นต้นทุนที่แตกต่างระหว่างทางเลือก ต้นทุนที่เกิดขึ้นในอดีต (ต้นทุนจม) ในตัวมันเองไม่มีความหมายต่อการตัดสินใจเกี่ยวกับอนาคต แม้ว่าพื้นฐานที่ดีที่สุดในการทำนายข้อมูลในอนาคต

ต้นทุนที่มีความหมายและวิธีส่วนเกินเป็นโครงสร้างพื้นฐานในการตัดสินใจในปัญหาเรื่องต่าง ๆ ข้างล่างนี้เป็นเรื่องของการตัดสินใจที่ได้กล่าวมาในบทนี้

1. ต้นทุนผลิตภัณฑ์ร่วมไม่มีความหมายต่อการตัดสินใจว่าควรจะผลิตต่อหรือขาย ณ จุดแยก
2. ต้นทุนส่วนเพิ่มเป็นต้นทุนที่แตกต่างภายใต้แต่ละทางเลือก
3. สิ่งสำคัญในการให้ได้กำไรสูงสุดจากกำลังการผลิตที่มีอยู่ ก็คือการคำนวณกำไรส่วนเกินต่อหน่วยจากปัจจัยที่มีจำกัด
4. การตัดสินใจเกี่ยวกับ ผลิตเองหรือซื้อ เป็นตัวอย่างของการให้ได้กำไรสูงสุดจากกำลังการผลิตที่มีอยู่
5. บางครั้ง ต้นทุนของโอกาสที่เสียไปมีประโยชน์อย่างยิ่งในการวิเคราะห์ต้นทุน ต้นทุนของโอกาสที่เสียไป คือ รายได้สูงสุดที่เราละทิ้งในการปฏิเสธทางเลือก เป็นกำไรสูงสุดที่ควรจะได้รับ ถ้าสินค้า บริการ หรือกำลังการผลิตได้ นำไปใช้ในทางเลือกนั้น
6. วิธีกำไรส่วนเกินในเรื่องการเสนอราคาซื้อที่มีประโยชน์เมื่อผู้ตัดสินใจ เข้าใจในระบบข้อมูลต้นทุนและระบบข้อมูลทางบัญชี และรู้จักใช้ข้อมูลอย่างฉลาด
7. ราคาตามบัญชีของเครื่องจักรเก่า เป็นข้อมูลที่ไม่มีความหมายในการตัดสินใจเรื่องทดแทนเครื่องจักรเก่า
8. โดยทั่วไปแล้ว การดำเนินงานควรใช้ต้นทุนรวมมากกว่าที่จะใช้ต้นทุนต่อหน่วยในการวิเคราะห์ต้นทุน

ปัญหาท้ายบทสำหรับการทบทวน

ปัญหา

ข้างล่างนี้เป็นข้อมูลประจำปีของบริษัท เอบี จำกัด บริษัทผลิตอะไหล่เอง ซึ่งใช้ในการประกอบสินค้าสำเร็จรูป

	เดบิต	แผนกอะไหล่	แผนกอื่น
ยอดขาย 100,000 หน่วย @ 100	10,000,000		
ต้นทุนผันแปร			
วัตถุดิบทางตรง	4,900,000	4,400,000	500,000
ค่าแรงงานทางตรง	700,000	400,000	300,000
ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร	300,000	100,000	200,000
ต้นทุนผันแปรอื่น ๆ	100,000	100,000	—
ค่านายหน้า 10% ของยอดขาย	1,000,000	1,000,000	—
ต้นทุนผันแปรทั้งสิ้น	7,000,000	6,000,000	1,000,000
กำไรส่วนเกิน	3,000,000		
ต้นทุนคงที่			
ต้นทุนคงที่—เฉพาะ	1,800,000	1,450,000	350,000
ต้นทุนคงที่—รวม	900,000	770,000	130,000
ต้นทุนคงที่ทั้งสิ้น	2,700,000	2,220,000	480,000
กำไรจากการดำเนินงาน	300,000		

คำถาม

1. ในระหว่างปีลูกค้ารายหนึ่งได้เสนอซื้อสินค้าสำเร็จรูปจากบริษัทจำนวน 1,000 หน่วย ในราคาทั้งสิ้น 82,000 บาท ซึ่งการเสนอซื้อนี้อยู่นอกเหนือจากยอดขายที่บริษัทขายได้ 100,000 หน่วย อย่างไรก็ตาม บริษัทยังคงต้องจ่ายค่านายหน้าสำหรับลูกค้ารายนี้ ประธานบริษัทได้ปฏิเสธคำสั่งซื้อรายนี้ โดยให้เหตุผลว่า “ราคานี้เป็นราคาต่ำกว่าต้นทุน 97 บาทต่อหน่วย” ถ้าบริษัทรับคำสั่งซื้อรายนี้ กำไรจากการดำเนินงานจะเป็นอย่างไร

2. ได้มีผู้เสนอขายอะไหล่ให้บริษัทจำนวน 100,000 หน่วย ในราคาหน่วยละ 13.50 บาท
กำไรของบริษัทจะเปลี่ยนไปอย่างไร ถ้าบริษัท เอบี ซื้ออะไหล่ตามข้อเสนอแทนที่จะทำเอง
สมมติว่าต้นทุนคงที่—เฉพาะ เป็นต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้ถ้าซื้ออะไหล่
3. สมมติว่าบริษัทตกลงใจซื้ออะไหล่ในราคาหน่วยละ 13.50 บาท และนำกำลังการผลิตที่ว่างลงไป
ผลิตสินค้าชั้นนำของสายผลิตภัณฑ์ที่ขายอยู่ สมมติว่าสามารถผลิตได้ 20,000 หน่วย (และ
ขายนอกเหนือจาก 100,000 หน่วย) ตามข้อมูลข้างต้น โดยมีต้นทุนผันแปร 70 บาท ต้นทุนนี้ยัง
ไม่รวมอะไหล่และค่านายหน้าขาย 10% และจะมีราคาขายหน่วยละ 110 บาท ต้นทุนคงที่ของ
แผนกอะไหล่จะยังคงอยู่ซึ่งรวมทั้งต้นทุนคงที่เฉพาะ 350,000 บาท ทั้งนี้เพราะว่าต้นทุนเหล่านี้
เกี่ยวข้องกับการใช้เครื่องจักรสำหรับการผลิต กำไรจากการดำเนินงานจะเป็นอย่างไร
บ้าง ถ้าบริษัท เอบี ซื้ออะไหล่และผลิตและขายสินค้าชั้นนำ

เฉลยปัญหา 1. ต้นทุนในการรับคำสั่งซื้อ :

วัตถุดิบทางตรง	49,000 บาท
ค่าแรงงานทางตรง	7,000
ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร	3,000
ต้นทุนผันแปรอื่น ๆ	1,000
ค่านายหน้าขาย, 10% ของ 82,000	<u>8,200</u>
ต้นทุนผันแปรอื่น ๆ	68,200
ราคาขาย	<u>82,000</u>
กำไรส่วนเกิน	<u>13,800</u>

ถ้ารับคำสั่งซื้อรายนี้กำไรสุทธิจากการดำเนินงาน $300,000 + 13,800$ บาท หรือ 313,800 บาท

2. สมมติต้นทุนคงที่เฉพาะจำนวน 350,000 บาท เป็นต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้ถ้าไม่ผลิตอะไหล่ ส่วน
ต้นทุนคงที่อื่น ๆ จะยังคงอยู่ ทางเลือกสรุปได้ดังนี้

	ผลิตเอง	ซื้อ
ต้นทุนการซื้ออะไหล่ (100,000 × 13.50)		1,350,000
ต้นทุนผันแปร	1,000,000	
ต้นทุนคงที่เฉพาะ	<u>350,000</u>	-----
ต้นทุนที่มีความหมาย	<u>1,350,000</u>	<u>1,350,000</u>

ถ้าเครื่องจักรในการผลิตมิได้นำไปใช้ประโยชน์อื่น กำไรสุทธิจากการดำเนินงานจะไม่แตกต่างระหว่างกรณีการซื้ออะไหล่หรือผลิตอะไหล่เอง

3. ยอดขายเพิ่มขึ้น 20,000 หน่วย ๆ ละ 110 บาท		2,200,00 บาท
ต้นทุนผันแปรไม่รวมต้นทุนอะไหล่เพิ่มขึ้น		
20,000 หน่วย ๆ ละ 70 บาท	1,400,000	
บวก ค่านายหน้าขาย 10% ของ 2,200,000	<u>220,000</u>	<u>1,620,000</u>
กำไรส่วนเกิน 20,000 หน่วย		580,000
อะไหล่ : จะต้องใช้ 120,000 หน่วย		
ซื้อ 120,000 หน่วย ๆ ละ 13.50 บาท	1,620,000	
ผลิตเอง 100,000 หน่วย ๆ ละ 10 บาท		
(เฉพาะต้นทุนผันแปรเท่านั้นที่มีความหมาย)	<u>1,000,000</u>	
ต้นทุนที่สูงกว่าจากการซื้ออะไหล่		620,000
ต้นทุนคงที่ไม่เปลี่ยนแปลง		<u> </u>
กำไรลดลงจากการผลิตสินค้าขั้นนำ		<u>(40,000)</u>

กำไรสุทธิจะลดลงเหลือเพียง 260,000 บาท (300,000-40,000) สินค้าขั้นนำนี้ให้กำไรส่วนเกิน 580,000 บาท ขณะเดียวกันต้นทุนส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการซื้ออะไหล่แทนการผลิตเองจำนวน 620,000 บาท ทำให้กำไรจากการดำเนินงานโดยส่วนรวมลดลง 40,000 บาท

โจทย์แบบฝึกหัด

ข้อ 12-1 บริษัท เซโก จำกัด ผลิตผลิตภัณฑ์ร่วม 3 ชนิด โดยมีต้นทุนรวมจำนวน 100,000 บาท ผลิตภัณฑ์เหล่านี้สามารถผลิตต่อและขายได้ดังนี้

สินค้า	ยอดขาย	ต้นทุนในการผลิตต่อ
เอ	245,000	200,000
บี	330,000	300,000
ซี	175,000	100,000

บริษัทสามารถขายสินค้าเหล่านี้ ณ จุดแยกให้แก่ผู้ผลิตรายอื่นซึ่งราคาขายจะเป็นดังนี้
 เอ = 56,000 บาท บี = 28,000 บาท ซี = 56,000 บาท

ให้ทำ : จงพิจารณาข้อมูลข้างต้นทั้งหมดและสมมติว่าต้นทุนในการผลิตต่อ (ภายหลังจุดแยก) เป็นต้นทุนผันแปรทั้งสิ้น

- ถ้าบริษัทขาย ณ จุดแยก กำไรจะเป็นอย่างไร
- ถ้าบริษัทตัดสินใจผลิตต่อ กำไรจะเป็นอย่างไร
- ผลิตภัณฑ์ใดควรจะผลิตต่อและผลิตภัณฑ์ใดควรขาย ณ จุดแยก

ข้อ 12-2 บริษัท สดใส จำกัด ผลิตสินค้า 3 ชนิด คือ สินค้า ก, ข, ค ซึ่งมีกรรมวิธีการผลิตร่วมกัน สินค้าทั้ง 3 ชนิด อาจจะขาย ณ จุดแยกการผลิต (Split off point) หรือผลิตต่อแล้วจึงขาย ในปี 2529 สินค้าทั้ง 3 ชนิดได้ผลิตต่อหลังจากจุดแยกการผลิตแล้วจึงขาย ต้นทุนการผลิตร่วมสำหรับปี 2529 เท่ากับ 60,000 บาท ราคาขายและต้นทุนในการผลิตต่อประจำปี 2529 มีดังนี้

สินค้า	หน่วยผลิต	ราคาขาย		ต้นทุนส่วนเพิ่มและราคาขายถ้าผลิตต่อ	
		ณ จุดแยกการผลิต	ราคาขาย	ต้นทุน	ต้นทุน
ก	6,000 หน่วย	25,000 บาท	42,000 บาท	9,000 บาท	
ข	4,000	41,000	45,000	7,000	
ค	2,000	24,000	32,000	8,000	

ต้นทุนในการผลิตร่วมให้ปันส่วนให้สินค้าทั้ง 3 ชนิด ตามจำนวนหน่วยที่ผลิต

- ให้ทำ :**
- เพื่อให้ได้กำไรสูงสุด สินค้าใดควรขาย ณ จุดแยกการผลิตสินค้าใดควรขายหลังจากผลิตต่อ (แสดงการคำนวณ)
 - ต้นทุนร่วม 60,000 บาท มีความหมายต่อการตัดสินใจหรือไม่เพียงไร อธิบายสั้นๆ

ข้อ 12-3 บริษัท จี พี ผลิตและขายสินค้า 3 ชนิด ผลการดำเนินงาน สำหรับปีสิ้นสุด 2529
ปรากฏผลดังนี้

	สินค้า			ยอดรวม
	ก	ข	ค	
ยอดขาย	100,000	190,000	250,000	540,000
ต้นทุนการผลิตและขายทั้งสิ้น	<u>90,000</u>	<u>210,000</u>	<u>210,000</u>	<u>510,000</u>
กำไรขั้นต้น	<u>10,000</u>	<u>(20,000)</u>	<u>40,000</u>	<u>30,000</u>
ต้นทุนการผลิตผันแปร (เปอร์เซ็นต์ต่อยอดขาย)	40%	80%	60%	

ให้ทำ : บริษัทควรยุติการผลิตสินค้า ข หรือไม่ เหตุผล (แสดงการคำนวณด้วย)

ข้อ 12-4 ประธานบริษัท จตุจักร จำกัด ต้องการคำแนะนำจากท่านในการตัดสินใจยุติการผลิต
ผลิตภัณฑ์ “ท็อปเทน” หรือควรที่จะลงทุนในเครื่องจักรใหม่ เพื่อลดต้นทุนการผลิต
“ท็อปเทน”

“ท็อปเทน” เป็น 1 ในสามผลิตภัณฑ์ที่บริษัทผลิตอยู่และผลิตรวม โดยใช้เครื่องจักร
ร่วมกัน ทั้ง 3 ผลิตภัณฑ์ มีการแข่งขันที่สูงมาก

ข้างล่างนี้เป็นงบกำไรขาดทุนประจำปี สิ้นสุด 31 ตุลาคม 2529 ดังนี้

บริษัท จตุจักร จำกัด
งบกำไรขาดทุน
ประจำปี สิ้นสุด 31 ตุลาคม 2529

	ยอดรวม ทั้ง 3 ผลิตภัณฑ์	ผลิตภัณฑ์ “ท็อปเทน”
ยอดขาย	<u>2,800,150</u>	<u>350,000</u>
ต้นทุนขาย		
วัตถุดิบ	565,000	80,000
ค่าแรงงานทางตรง	1,250,000	150,000
ค่าแรงงานทางอ้อม (ค่ายาม, ค่าแรงคนงาน ทำความสะอาด)	55,000	18,000
ค่าสวัสดิการ (15% ของค่าแรงงาน)	195,750	25,200
ค่าใบอนุญาตการผลิต (1% ของยอดขาย “ท็อปเทน”)	3,500	3,500
ค่าดูแลรักษาและซ่อมแซม	6,000	2,000
วัสดุโรงงาน	15,000	2,100
ค่าเสื่อมราคา (วิธีเส้นตรง)	25,200	7,100
ค่าไฟฟ้าใช้ในโรงงาน	25,000	3,000
ของเสีย, เศษซาก	<u>4,300</u>	<u>600</u>
ยอดรวมต้นทุนขาย	<u>2,144,750</u>	<u>291,500</u>
กำไรขั้นต้น	<u>655,400</u>	<u>58,500</u>
ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน		
ค่านายหน้าขาย	120,000	15,000
เงินเดือนพนักงานสำนักงาน	32,000	10,500
เงินเดือนและค่าจ้างอื่น ๆ	14,000	5,300
ค่าสวัสดิการ (15% ของเงินเดือนและค่านายหน้า)	24,900	4,620
ค่าขนส่ง	79,500	10,000
ค่าโฆษณา	195,100	26,000
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดคงที่อื่น ๆ	<u>31,900</u>	<u>10,630</u>
ยอดรวมค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	<u>497,400</u>	<u>82,050</u>
กำไรสุทธิ (ขาดทุน)	<u>158,000</u>	<u>(23,550)</u>

ให้ทำ :ให้นักศึกษาจัดทำตารางการวิเคราะห์เพื่อสนับสนุนคำตอบว่าควรจะยุติการขายผลิตภัณฑ์
 “ท็อปเทน” หรือไม่

ข้อ 12-5 นายพัฒนา เจ้าของร้านซูเปอร์มาร์เก็ตขนาดกลางตั้งอยู่ย่านชานเมือง กำลังพิจารณาที่จะเพิ่มยอดขายโดยการขยายแผนกระหว่างแผนกของใช้ หรือแผนกของมีนเมา นายพัฒนาได้สอบถามความคิดเห็นและทำการสำรวจได้ข้อมูลสรุปได้ดังนี้

1. ถ้าขยายแผนกของใช้ ยอดขายของแผนกประมาณปีละ 800,000 บาท โดยมีต้นทุนผันแปร 40% และต้นทุนคงที่จะเพิ่มขึ้นจากการขยายแผนกปีละ 240,000 บาท การขยายแผนกของใช้จะมีผลให้ยอดขายแผนกอื่นที่มีอยู่เพิ่มขึ้น 5%

2. ถ้าขยายแผนกของมีนเมา ยอดขายของแผนกประมาณปีละ 1,200,000 บาท โดยมีต้นทุนผันแปร 60% และต้นทุนคงที่จะเพิ่มขึ้นจากการขยายแผนกปีละ 360,000 บาท การขยายแผนกของมีนเมาจะมีผลให้ยอดขายแผนกอื่นที่มีอยู่เพิ่มขึ้น 8%

งบกำไรขาดทุนร้านซูเปอร์มาร์เก็ตปรากฏดังนี้

ยอดขาย	12,000,000 บาท
ต้นทุนผันแปร	<u>7,200,000 บาท</u>
กำไรส่วนเกิน	4,800,000 บาท
ต้นทุนคงที่	<u>2,800,000 บาท</u>
กำไรสุทธิ	<u>2,000,000 บาท</u>

นายพัฒนาควรขยายแผนกของใช้หรือขยายแผนกของมีนเมา

ข้อ 12-6 การยกเลิกแผนกน้ำมะเขือเทศ

	น้ำผลไม้กระป๋อง		
	น้ำมะเขือเทศ	น้ำสับปะรด	น้ำส้ม
ยอดขาย	5,000 หน่วย	12,000 หน่วย	16,000 หน่วย
ราคาขายต่อหน่วย	20 บาท	12 บาท	10 บาท
ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย	12 บาท	6 บาท	4 บาท
ต้นทุนคงที่	50,000 บาท	40,000 บาท	50,000 บาท

ผลิตภัณฑ์ทั้ง 3 ข้างต้นเป็นผลิตภัณฑ์ที่แข่งขันซึ่งกันและกัน บริษัทเชื่อว่าโดยการจ่ายค่าโฆษณาจำนวน 20,000 บาท จะสามารถที่จะหันเหการซื้อจากน้ำมะเขือเทศไปซื้อน้ำสับปะรดและน้ำส้มได้ และบริษัทจะสามารถยุติการผลิตน้ำมะเขือเทศ อันเนื่องจากเป็นแผนกที่ไม่ทำกำไร การวิเคราะห์พบว่า ต้นทุนคงที่ของการผลิตน้ำ

มะเขือเทศ จำนวน 20,000 บาท เป็นต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้และจะไม่เกิดขึ้นเมื่อยุติการผลิต
 สมมติว่า ต้นทุนคงที่ของน้ำมะเขือเทศ ส่วนที่เหลืออีก 30,000 บาท จะต้องปันส่วน
 ให้น้ำสับปะรด 75% และปันส่วนให้น้ำส้ม 25%

ให้ทำ : บริษัทได้ขอคำแนะนำจากท่านในฐานะผู้เชี่ยวชาญว่าบริษัทควรดำเนินตามแผนการ
 ข้างต้นหรือไม่ ถ้าสมมติว่าจากการสำรวจตลาดได้ข้อสรุปว่ายอดขายน้ำสับปะรดกระป๋อง
 จะเพิ่มขึ้น 3,000 หน่วย และส่วนที่เหลือจะหันไปซื้อน้ำส้มแทน (สมมติว่าลูกค้าทั้งหมดไม่
 หันไปซื้อผลิตภัณฑ์ของบริษัทคู่แข่ง) ให้แสดงการคำนวณประกอบคำตอบ

ข้อ 12-7 บริษัท โลแกน จำกัด ผลิตอะไหล่ตามคำสั่งซื้อของลูกค้า และผลิตและขายส่งตาม
 ราคาค่าทั่วไปซึ่งเป็นสินค้าที่เหมือนกับผู้ผลิตรายอื่น ข้างล่างนี้เป็นข้อมูลกำไร
 ประจำปีของบริษัท

	ขายตามคำสั่งซื้อ	ขายปกติ	ยอดขายรวม
ยอดขาย	50,000	25,000	75,000
วัตถุดิบ	10,000	8,000	18,000
ค่าแรงงานทางตรง	20,000	9,000	29,000
ค่าเสื่อมราคา—เครื่องจักร	6,000	3,600	9,900
ค่าน้ำมันเตา	700	400	1,100
ค่าเช่า	6,000	1,000	7,000
ค่าไฟฟ้า	600	100	700
อื่น ๆ	400	900	1,300
	<u>44,000</u>	<u>23,000</u>	<u>67,000</u>
	<u>6,000</u>	<u>2,000</u>	<u>8,000</u>

ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรเป็นค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรแต่ละผลิตภัณฑ์
 ค่าน้ำมันเตาปันส่วนตามการใช้ของแต่ละผลิตภัณฑ์ ค่าเช่าเป็นค่าเช่าตัวอาคารโรงงาน
 ตามสัญญาเช่าระยะเวลา 10 ปี ในอัตราค่าเช่า 7,000 บาทต่อปี ค่าเช่าและค่าไฟฟ้า
 ปันส่วนให้แต่ละผลิตภัณฑ์ตามจำนวนเนื้อที่ของตัวอาคารที่แต่ละผลิตภัณฑ์ใช้ ต้นทุน
 อื่น ๆ นอกจากที่กล่าวข้างต้นเป็นต้นทุนโดยตรงของผลิตภัณฑ์นั้น ๆ

นายโลแกน ผู้จัดการบริษัทได้รับคำสั่งซื้อกรณีพิเศษจำนวน 5,000 หน่วย
 จากลูกค้ารายหนึ่ง บริษัทจำเป็นต้องหยุดการผลิตบางส่วนเพื่อรับคำสั่งซื้อรายนี้

เนื่องจากในขณะนี้บริษัทเดินเครื่องจักรเต็มกำลังผลิตอยู่แล้ว อย่างไรก็ตาม นายโลแกนไม่สามารถลดการผลิตในส่วนที่ได้รับคำสั่งซื้อจากลูกค้า แต่จำเป็นต้องลดการผลิตในแผนกขายปกติที่ส่งให้ร้านค้าทั่วไปลงครึ่งหนึ่งของการผลิตปกติประจำปี ลูกค้ารายนี้ยินดีจ่ายให้ราคาหน่วยละ 7 บาท ต้นทุนวัตถุดิบประมาณว่าเท่ากับ 2 บาทต่อหน่วย และค่าแรงงานทางตรงประมาณเท่ากับ 3.60 บาทต่อหน่วย นายโลแกนจำเป็นต้องซื้อเครื่องจักรพิเศษในราคา 2,000 บาท เพื่อผลิตสินค้ากรณีพิเศษนี้ และเครื่องจักรนี้ใช้งานต่อไปอีกไม่ได้

ให้ทำ : นายโลแกนควรรับคำสั่งซื้อจำนวน 5,000 หน่วยนี้หรือไม่ แสดงการคำนวณประกอบคำตอบ

ข้อ 12-8 บริษัท เอลแอนด์ที่ จำกัด ผลิตและขายสินค้า 2 ชนิด คือสินค้า เอ และ บี รายละเอียดของข้อมูลรายได้และต้นทุนต่อหน่วยดังนี้

	สินค้า	
	เอ	บี
ราคาขาย	12	20
วัตถุดิบทางตรง	2	4
ค่าแรงงานทางตรง	2	1
โซ่หักการผลิตผันแปร	2	4
โซ่หักการผลิตคงที่*	<u>2</u>	<u>4</u>
ต้นทุนสินค้าที่ขายทั้งสิ้น	<u>8</u>	<u>13</u>
กำไรขั้นต้นต่อหน่วย	<u>4</u>	<u>7</u>

*คำนวณตามชั่วโมงเครื่องจักร

จากที่คาดการณ์ไว้นี้ บริษัทสามารถเดินเครื่องจักรเต็มกำลังการผลิตและขายได้หมดไม่ว่าผลิตสินค้า เอ หรือสินค้า บี หรือผลิตสินค้าทั้ง 2 ชนิดพร้อมกัน ทั้งสินค้า เอ และสินค้า บี ผลิตในศูนย์ต้นทุนเดียวกัน ค่าใช้จ่ายขายให้ถือเป็นคงที่ทั้งหมด

ให้ทำ : บริษัทควรผลิตสินค้าชนิดใด

ข้อ 12-9 บริษัท บริหาร จำกัด มีกำลังการผลิตส่วนเกินเหลืออยู่ บริษัทจึงผลิตอะไหล่ขึ้นใช้เอง มิฉะนั้นแล้วจะมีกำลังการผลิตว่างเปล่าเหลืออยู่ นายเอนก พนักงานขายอะไหล่ของบริษัท พีเอส จำกัด ได้พยายามแนะนำให้บริษัท บริหาร ซื้ออะไหล่จากเขาแทนการผลิตเอง ดังนั้นเขาจึงรวบรวมข้อมูลต่าง ๆ เพื่อการวิเคราะห์

	ต้นทุนการผลิตอะไหล่ (บาท)	ต้นทุนการซื้ออะไหล่ (บาท)
ค่าซื้ออะไหล่		210,000
ต้นทุนอะไหล่และวัตถุดิบ	100,000	
ค่าแรง (สำหรับการผลิตอะไหล่โดยเฉพาะ)	40,000	
ค่าแรง (เช่น ค่ายาม, ค่าแรงคนงานทำความสะอาด บ้านส่วนต้นทุนแรงงานของชั่วโมงทำงานปกติ ของคนงาน โดยคำนวณจากชั่วโมงแรงงาน ที่ใช้จริง)	30,000	
ค่าแรง (บ้านส่วนต้นทุนแรงงานของเงินเดือนคนงาน)	20,000	
โซ่หุ้มฟันแปรง	10,000	
โซ่หุ้มคงที่ (รวมค่าเสื่อมราคา 20,000 บาท ของ เครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตอะไหล่ด้วย)	40,000	
โซ่หุ้มคงที่ (เงินเดือนที่ปรึกษาในการผลิตอะไหล่)	10,000	
	<u>250,000</u>	<u>210,000</u>

- ให้ทำ :**
1. วิเคราะห์แสดงให้เห็นว่าบริษัทควรซื้ออะไหล่หรือผลิตเอง
 2. จงอธิบายพฤติกรรมต้นทุนโดยยกเหตุผลประกอบด้วยว่าต้นทุนแต่ละตัวที่นำมาคำนวณตามข้อ 1 มีลักษณะอย่างไร
 3. แสดงปัจจัยในเชิงคุณภาพที่จำเป็นต้องพิจารณา ก่อนการตัดสินใจ

ข้อ 12-10 บริษัท ศรีเสริมวิทย์ จำกัด เป็นบริษัทผลิตและขายเครื่องสำอางบำรุงผิวสำหรับฤดูร้อน ตัดสินใจที่จะขยายผลิตภัณฑ์เพื่อให้การขยายของบริษัทเป็นไปอย่างสม่ำเสมอตลอดปี สินค้าที่บริษัทสนใจอยู่ในขอบข่ายธุรกิจอยู่แล้วคือการผลิตครีมบำรุงผิวสำหรับ

ฤดูหนาว หลังจากได้มีการวิจัย บริษัทก็สามารถปรับปรุงผลิตภัณฑ์ชนิดใหม่ได้ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากประธานของบริษัทยังไม่แน่ใจในด้านการตลาดจึงตัดสินใจที่จะนำผลิตภัณฑ์ชนิดใหม่ชนิดเดียวออกสู่ตลาดเป็นการทดลอง ถ้าประสบความสำเร็จ บริษัทจึงจะนำผลิตภัณฑ์ชนิดใหม่อื่น ๆ เข้าสู่ตลาดในปีต่อ ๆ ไป

ผลิตภัณฑ์ที่บริษัทได้คัดเลือกแล้วนี้ เป็นครีมบำรุงผิวบรรจุในหลอด เรียกว่าผลิตภัณฑ์ “เย็นซ่า” ผลิตภัณฑ์เหล่านี้จะขายให้แก่ผู้ค้าส่ง บรรจุในกล่องกล่องละ 24 หลอด ในราคากล่องละ 160 บาท ในการผลิตผลิตภัณฑ์ “เย็นซ่า” นี้ ค่าใช้จ่ายคงที่จะไม่ถูกกระทบกระเทือน เนื่องจากบริษัทมีกำลังการผลิตว่างเปล่าอยู่ อย่างไรก็ตาม ค่าใช้จ่ายคงที่จำนวน 2,000,000 บาท จะต้องปันส่วนให้กับผลิตภัณฑ์ใหม่นี้ด้วย จากการประมาณยอดขายและการผลิต โดยใช้ 100,000 กล่องเป็นจำนวนผลิตมาตรฐานแล้วฝ่ายบัญชีคำนวณข้อมูลต้นทุนดังนี้

ค่าแรงงานทางตรง	40 บาท/กล่อง
วัตถุดิบทางตรง	60 บาท/กล่อง
ค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งสิ้น (รวมผันแปรและคงที่)	<u>30 บาท/กล่อง</u>
	<u>130</u>

บริษัท ศรีเสริมวิทย์ ได้ติดต่อโรงงานผลิตเครื่องสำอางเพื่อพิจารณาลู่ทางในการซื้อหลอดสำหรับบรรจุครีม “เย็นซ่า” ราคาของหลอดที่ซื้อจากอุตสาหกรรมผลิตเครื่องสำอางนี้อยู่ในราคา 18 บาทต่อ 24 หลอด ถ้าบริษัทนี้ยอมรับข้อนี้ บริษัทได้ประมาณว่าต้นทุนค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร จะลดลง 10% และวัตถุดิบทางตรงจะลดลง 20%

ให้ทำ : จงตอบคำถามต่อไปนี้

1. บริษัท ศรีเสริมวิทย์ ควรที่จะผลิตหลอดนี้เอง หรือซื้อหลอดจากบุคคลภายนอก
2. บริษัทคาดว่าจะจ่ายสำหรับหลอดบรรจุนี้ในราคาสูงสุดเท่าไร
3. ถ้าสมมติว่าประมาณยอดขายเท่ากับ 125,000 กล่อง ณ ระดับนี้ บริษัทต้องเช่าเครื่องจักรมาอีกในราคาเครื่องละ 100,000 บาทต่อปี เพื่อผลิตหลอดนี้ทั้งหมด ภายใต้สถานการณ์เช่นนี้ บริษัทควรซื้อหรือผลิตหลอดบรรจุนี้เอง

ข้อ 12-11 บริษัท โรบิน จำกัด ผลิตสินค้าคุณภาพ ระดับการดำเนินงานสำหรับปีปัจจุบันยังต่ำกว่ากำลังการผลิตจำนวน 110,000 หน่วยต่อปี ผลการดำเนินงานปรากฏดังนี้

	ยอดรวม	ต่อหน่วย
ยอดขาย 80,000 × 20	1,600,000	20.00
ต้นทุนการผลิตสินค้าและขายไป*	<u>1,300,000</u>	<u>16.25</u>
กำไรขั้นต้น	300,000	3.75
ค่าใช้จ่ายขายและอื่น ๆ†	<u>240,000</u>	<u>3.00</u>
กำไรจากการดำเนินงาน	<u><u>60,000</u></u>	<u><u>0.75</u></u>

* รวมโลหุ้ยการผลิตคงที่ 500,000 บาท

† รวมค่าใช้จ่ายคงที่ 160,000 บาท และ 80,000 บาท ที่เหลือเป็นค่าขนส่งออกในอัตรา 1 บาทต่อหน่วย

บริษัทแห่งหนึ่งได้เสนอซื้อสินค้าจากบริษัท 20,000 หน่วย ในราคาหน่วยละ 15 บาท ผู้ซื้อจะเป็นผู้จ่ายค่าขนส่งเอง ประธานบริษัท โรบิน ลังเลใจที่จะยอมรับคำสั่งซื้อนี้ เพราะว่าราคา 15 บาท ยังต่ำกว่าต้นทุนการผลิตหน่วยละ 16.25 บาท

ให้ทำ : อยากทราบว่า ข้อเสนอี้ควรจะยอมรับหรือไม่ อธิบายพร้อมการคำนวณ

ข้อ 12-12 บริษัท วิลล่า จำกัด มีผลการดำเนินงานปี 2529 ดังนี้

ข้อมูลต้นทุนการผลิตมาตรฐาน

วัตถุดิบทางตรง	26
ค่าแรงงานทางตรง	30
โลหุ้ยผันแปร	4
โลหุ้ยการผลิตคงที่ (30,000 บาท ÷ 150,000 หน่วยที่เป็นกำลังการผลิตที่คัดเลือกไว้	<u>20</u>
	<u>80</u>

ราคาขายหน่วยละ 100 บาท

ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร (สมมติว่าคงที่ทั้งจำนวน) เท่ากับ 1,300,000 บาท ยกเว้น

ค่านายหน้าขายในอัตรา 5% ของยอดขาย

ระหว่างปี 2529 พนักงานขายของบริษัทได้ถามประธานบริษัทเพื่อการอนุมัติขายสินค้าจำนวน 1,000 หน่วย ในราคาหน่วยละ 76 บาท แก่ลูกค้าในกรณีพิเศษ ประธานบริษัทได้ปฏิเสธการขายรายการนี้ โดยให้เหตุผลว่า "ราคา 76 บาท ยังต่ำกว่าต้นทุนโรงงาน 80 บาท"

- ให้ทำ :
1. คำนวณผลกระทบต่อกำไรสุทธิจากการปฏิเสธขายให้แก่ลูกค้าในกรณีพิเศษรายนี้
 2. สมมติว่าท่านเป็นที่ปรึกษาของบริษัท ท่านจะเสนอแนะต่อประธานบริษัทอย่างไร สำหรับการขายกรณีนี้ แสดงการคำนวณประกอบ

ข้อ 12-13 บริษัท สถาปัตย์ จำกัด เป็นบริษัทที่ผลิตเครื่องไฟฟ้า ข้างล่างนี้เป็นข้อมูลรายได้ของบริษัท

ยอดขาย 200,000 หน่วย ๆ ละ 100	<u>20,000,00</u> บาท
ต้นทุนผันแปร	
วัตถุดิบทางตรงหน่วยละ 35	7,000,000 บาท
ค่าแรงทางตรงหน่วยละ 10	2,000,000 บาท
โซ่หุ่ยผลิตผันแปรหน่วยละ 5	1,000,000 บาท
ค่านายหน้าขาย 15% ของยอดขาย	3,000,000 บาท
ต้นทุนผันแปรอื่นหน่วยละ 5	<u>1,000,000</u> บาท
ยอดรวมต้นทุนผันแปรหน่วยละ 70	<u>14,000,000</u> บาท
กำไรส่วนเกิน	6,000,000 บาท
ต้นทุนคงที่	
ค่าโฆษณา, ค่าปรึกษาทางกฎหมาย, ค่าการกุศล	3,000,000 บาท
ค่าเสื่อมราคา, เงินเดือนพนักงาน, ค่าเช่า	<u>2,000,000</u> บาท
ยอดรวมต้นทุนคงที่	<u>5,000,000</u> บาท
กำไรสุทธิ	<u>1,000,000</u> บาท

บริษัทประสบปัญหาภาวะการแข่งขันอย่างรุนแรงมาตลอดปีที่ผ่านมา ในระหว่างเดือนธันวาคม บริษัทได้รับคำเสนอซื้อจากบริษัท คูบ้า จำกัด เสนอซื้อผลิตภัณฑ์ดังกล่าวในราคา 80 บาทต่อหน่วย จำนวน 3,000 หน่วย นอกเหนือจากการขาย 200,000 หน่วยของบริษัท การรับข้อเสนอดังกล่าวไม่กระทบกระเทือนต่อการขายประจำปีจำนวน 200,000 หน่วย พนักงานขายได้บอกผู้จัดการฝ่ายผลิตว่า เขายินดีจะรับค่านายหน้าในอัตรา $\frac{1}{2}$ ของค่านายหน้าปกติ ถ้าบริษัทรับข้อเสนอรายนี

ให้ทำ : ถ้าบริษัทรับคำสั่งซื้อรายนี้ กำไรของบริษัท สถาปัตย์ จะเป็นจำนวนเท่าไร

ข้อ 12-14 โรงงาน เหล็กสยามพลาสติก เป็นผู้ผลิตภาชนะประเภทโลหะและพลาสติก กำลังประสบกับภาวะธุรกิจตกต่ำ และมีกำลังการผลิตว่างเปล่าเหลืออยู่จำนวนมาก โรงพยาบาลราชเทวีได้เสนอให้โรงงานผลิตถาดอาหารจำนวน 300,000 ถาด โดยจะจ่ายในราคาถาดละ 24 บาท

ผู้จัดการโรงงาน เหล็กสยามพลาสติก ได้กะประมาณว่าต้นทุนผันแปรต่อ 1 ถาด จะเท่ากับ 26 บาท อย่างไรก็ตาม ต้นทุนคงที่ซึ่งคิดถัวเฉลี่ยให้ผลิตภัณฑ์อื่น ๆ ในอัตรา 20 บาทต่อหน่วย จะสามารถกระจายต้นทุนให้ผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ ได้มากขึ้น ประธานบริษัทได้กล่าวว่า “แม้เราจะขาดทุนจากต้นทุนผันแปรถาดละ 2 บาทก็ตาม แต่เราได้กำไรจากการกระจายต้นทุนคงที่ที่ลดลงเหลือถาดละ 10 บาท ดังนั้น เราควรรับข้อเสนอรายนี้ เพราะว่าเราจะยังได้กำไร 8 บาทต่อถาด”

ให้ทำ : ท่านเห็นด้วยกับคำกล่าวของประธานบริษัทหรือไม่ แสดงการคำนวณประกอบคำตอบด้วย

ข้อ 12-15 ในวันที่ 2 มกราคม 2529 บริษัท เอซี ได้ติดตั้งแม่พิมพ์เครื่องจักรสำหรับการผลิตสินค้าชนิดใหม่ในราคา 81,000 บาท เครื่องจักรใหม่นี้คาดว่าจะมีอายุการใช้งาน 3 ปี และไม่มีราคาซากเมื่อสิ้นปีที่ 3

ในวันที่ 3 มกราคม 2529 พนักงานขายของบริษัทผู้ผลิตแม่พิมพ์เครื่องจักรอีกแห่งหนึ่งได้บอกประธานบริษัทว่า “เราควรจะได้ทราบก่อนการตัดสินใจของบริษัท เอซี เรามีเครื่องจักรซึ่งมีเทคนิคการผลิตที่ก้าวหน้าเสนอท่านในราคาเครื่องละ 100,000 บาท โดยยอมแลกกับเครื่องจักรที่มีทั้งนี้ในราคา 16,000 บาท เรารับประกันว่าเครื่องจักรของเราสามารถประหยัดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน 35,000 บาทต่อปี แม้ว่าเครื่องจักรที่กล่าวนี้จะไม่มีราคาซากเช่นกัน”

ประธานบริษัท เอซี ได้พิจารณาข้อมูลทางเทคนิคต่าง ๆ แล้ว แม้จะเห็นด้วยกับคำกล่าวของพนักงานขายเครื่องจักรก็ตาม แต่ได้บอกว่า “บริษัทไม่สามารถเปลี่ยนการตัดสินใจ เนื่องจากเพิ่งได้ติดตั้งเครื่องจักรใหม่ บริษัทไม่มีทางเลือกอื่นโดยเหตุที่ว่า ก) ถ้าขายเครื่องจักรที่เพิ่งจะติดตั้งนั้นย่อมเป็นผลขาดทุนแน่นอน ข) ถ้าบริษัทดำเนินงานต่อไปเช่นนี้ย่อมหลีกเลี่ยงผลขาดทุนนี้ได้”

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานของเครื่องจักรที่ติดตั้งแล้ว (เก่า), คาดว่าเท่ากับ 60,000 บาทต่อปี (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา) ยอดขายจะเป็น 900,000 บาทต่อปี

(เงินสด) ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ เท่ากับ 800,000 บาทต่อปี ไม่ว่าจะติดตั้งเครื่องจักรใด
ให้ทำ : อยากรทราบว่า ควรจะเปลี่ยนเครื่องจักรใหม่ตามข้อเสนอของพนักงานขายหรือไม่

ข้อ 12-16 อุตสาหกรรมผลิตของเล่นซึ่งชำนาญการผลิตสินค้านำสมัย ได้ซื้อแม่พิมพ์เครื่องจักร
มา 1 เครื่อง ในราคาเงินสด 50,000 บาท เครื่องจักรนี้ใช้ผลิตของเล่นชนิดหนึ่งโดย
เฉพาะ บริษัทได้ประมาณความต้องการของตลาดในสินค้าชนิดนี้มีเพียง 100,000
ชิ้นในเวลา 4 ปี และเครื่องจักรนี้จะล้าสมัยทันทีหลังจากการผลิต 100,000 ชิ้นแล้ว
ข้อมูลการดำเนินงานประจำปีที่คาดไว้ดังนี้

ขาย	<u>90,000</u>
วัตถุดิบทางตรง	10,000
ค่าแรงงานทางตรง	20,000
ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร (75% ของค่าแรงงานทางตรง)	15,000
ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่	7,500
ค่าเสื่อมราคา—ใช้วิธีเส้นตรง	11,900
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร	
ผันแปร	4,000
คงที่	<u>8,000</u>
	<u>76,400</u>
กำไรสุทธิ	<u>13,600</u>

แม่พิมพ์เครื่องจักรใหม่นี้ ถ้าขายในวันนี้จะได้ราคา 6,000 บาท และจะมีมูลค่า
ซาก 2,400 บาท เมื่อสิ้นสุด 4 ปี แม่พิมพ์นี้ได้ผลิตสินค้าแล้ว 1 หน่วย

นายวิชัย พนักงานขายได้เสนอขายเครื่องจักรใหม่อีกเครื่องหนึ่งให้บริษัท
โดยกล่าวว่า เรามีเครื่องจักรชนิดหนึ่งที่เหมาะสมสำหรับปัญหาของการผลิตสินค้าชนิด
นี้โดยเฉพาะ เครื่องจักรนี้เช่นกันจะล้าสมัยทันทีหลังจากการผลิตสินค้า 100,000
ชิ้น ออกสู่ตลาดในเวลา 4 ปีเช่นกัน สิ่งสำคัญของเครื่องจักรที่เสนอนี้คือประโยชน์ที่
จะได้จากค่าใช้จ่ายที่ลดลง คือ เครื่องจักรนี้จะลดการใช้วัตถุดิบลง 10% และผลิต
ได้ 2 เท่า จากชั่วโมงแรงงานทางตรงที่ใช้เมื่อเทียบกับแม่พิมพ์เครื่องจักรที่บริษัทมี
อยู่ เครื่องจักรนี้มีราคาเงินสด 44,000 บาท และไม่มีมูลค่าซากเมื่อสิ้นสุดการใช้

บริษัทผลิตของเล่นให้คำตอบว่า “เราไม่ต้องการซื้อเครื่องจักรใหม่นี้ เนื่องจากว่าบริษัทยังไม่ได้ทุนคืนจากแม่พิมพ์เครื่องจักรที่ซื้อมาในราคา 50,000 บาทเลย”

ให้ทำ : ให้ประเมินค่าว่าบริษัทควรจะซื้อเครื่องจักรใหม่ที่นายวิชัยเสนอขายหรือไม่

ข้อ 12-17 บริษัท สยาม จำกัด กำลังพิจารณาว่า บริษัทควรจะซื้อเครื่องจักรใหม่ที่ใช้ในการผลิตอะไหล่แทนเครื่องจักรเก่าที่ล้าสมัยแล้วหรือไม่ หรือควรที่จะซื้ออะไหล่แทนการผลิตเอง ซึ่งมีผู้เสนอขายอะไหล่ให้บริษัทในราคาหน่วยละ 20 บาท โดยทำสัญญา 7 ปี ในจำนวนคำสั่งซื้อที่ไม่ต่ำกว่า 50,000 หน่วยต่อปี

จากประสบการณ์ 2 ปีที่ผ่านมา การผลิตอะไหล่ของบริษัทอยู่ในอัตรา 60,000 หน่วยต่อปี ความต้องการใช้อะไหล่นี้ คาดว่าจะอยู่ระหว่าง 50,000–70,000 หน่วยในเวลา 2 ปีข้างหน้า บริษัทกักตุนต่อหน่วยในการผลิตอะไหล่สำหรับระยะเวลา 1 ปีที่ผ่านมา ปรากฏดังนี้

วัตถุดิบทางตรง	5 บาท
ค่าแรงทางตรง	8 บาท
ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร	2 บาท
ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ (รวมค่าเสื่อมราคาในอัตรา 2 บาทต่อหน่วย ค่าที่ปรึกษาในการผลิตอะไหล่โดยตรง 2 บาทต่อหน่วย และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ป็นส่วนมา 1 บาท ต่อหน่วย)	5 บาท
	<u>20 บาท</u>

ราคาเครื่องจักรใหม่ที่จะซื้อ 3,760,000 บาท (ราคาเงินสด) และมีอายุการใช้ 7 ปี โดยมีซาก 400,000 บาท เครื่องจักรเก่าที่ใช้งานจะขายได้ในราคา 200,000 บาท

เครื่องจักรใหม่จะผลิตได้เร็วขึ้น ดังนั้นลดค่าใช้จ่ายได้ดังนี้ ค่าแรงงานทางตรงลดลงหน่วยละ 6 บาท และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรลดลงหน่วยละ 1 บาท

ให้ทำ : ประธานบริษัทขอร้องให้ท่านจัดทำข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับ 60,000 หน่วย เพื่อดูว่าบริษัทควรเลือกทางเลือกใด

ข้อ 12-18 ข้างล่างนี้เป็นต้นทุนต่อหน่วยของการผลิตและขายผลิตภัณฑ์ ก ซึ่งมีระดับการขายปกติปีละ 60,000 หน่วย โดยมีราคาขายหน่วยละ 75 บาท

ต้นทุนการผลิต :

วัตถุดิบทางตรง	20 บาท
แรงงานทางตรง	12 บาท
ໂສ່หຸ້ຍການผลิตผันแปร	8 บาท
ໂສ່หຸ້ຍການผลิตคงที่ (ต่อปี 300,000 บาท)	5 บาท

ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร :

ผันแปร	15 บาท
คงที่ (ต่อปี 540,000 บาท)	9 บาท

บริษัทได้รับข้อเสนอจากบุคคลภายนอกในการผลิตและส่งมอบสินค้าชนิดเดียวกันนี้ไปให้กับลูกค้าของบริษัทโดยตรง ซึ่งจะมีผลให้บริษัทสามารถลดค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารผันแปรลง 40% ถ้าข้อเสนอจากบุคคลภายนอกนี้ยอมรับ บริษัทก็จะนำกำลังการผลิตที่มีอยู่ไปผลิตสินค้าชนิดใหม่ สินค้าชนิดใหม่นี้ต้องขายผ่านตัวแทนโดยจ่ายค่านายหน้า 10% ของยอดขายหน่วยละ 20 บาท ต้นทุนของผลิตภัณฑ์ใหม่ตามการกะประมาณโดยอาศัยระดับการขาย 60,000 หน่วย ปรากฏดังนี้

ต่อหน่วย

วัตถุดิบทางตรง	3 บาท
ค่าแรงงานทางตรง	6 บาท
ໂສ່หຸ້ຍການผลิตผันแปร	4 บาท

ให้ทำ : บริษัทควรจ่ายให้บุคคลภายนอกสำหรับการผลิต ก อย่างสูงหน่วยละกี่บาท โดยมีข้อสมมติดังนี้

- ໂສ່หຸ້ຍການผลิตคงที่และค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารคงที่รวมเมื่อเพิ่มการผลิตสินค้าใหม่ไม่เปลี่ยนแปลง
- อย่างน้อยที่สุดบริษัทจะต้องคงกำไรในระดับปัจจุบันที่เป็นอยู่
- ราคาขายของสินค้า ก ยังคงไม่เปลี่ยนแปลง

ข้อ 12-19 บริษัท ภัทรผลการก่อสร้าง จำกัด วางแผนก่อสร้างอาคารสำนักงานหลังใหม่ของบริษัท โดยที่เมื่ออาคารสร้างเสร็จจะใช้บางส่วนของอาคารเป็นที่ทำการของบริษัท และส่วนที่เหลือของอาคารจะเปิดให้เช่า บริษัทมีทางเลือก 3 ทางในการก่อสร้างอาคารหลังใหม่นี้ คือ

- ก. ก่อสร้างอาคารเอง
- ข. ให้บริษัทในเครือเป็นผู้ก่อสร้าง
- ค. ว่าจ้างบริษัทก่อสร้างอื่น

ในการกะประมาณต้นทุนทั้งหมดของการทำงานในปีต่อไปของบริษัท ได้ประมาณต้นทุนไว้เป็นกรณีว่าจ้างบริษัทก่อสร้างอื่น และในกรณีที่บริษัทเป็นผู้ดำเนินการก่อสร้างเอง ดังนี้

ต้นทุนกะประมาณของแต่ละทางเลือกเป็นดังนี้

	ต้นทุนกะประมาณของการทำงานโครงการอื่นทั้งหมด (ว่าจ้างบริษัทภายนอก)	ทำงานโครงการอื่น + ก่อสร้างอาคารหลังใหม่ (ก่อสร้างเอง)
วัตถุดิบ	4,870,000	6,320,000
ค่าแรง	2,062,000	3,115,000
วัตถุดิบทางอ้อมและวัสดุ	317,000	405,000
ค่าที่ปรึกษา	623,000	787,000
ภาษีและเบี้ยประกัน	38,000	41,000
ค่าไฟฟ้า	27,000	27,000
ค่าซ่อมแซมดูแลรักษา	76,000	76,000
ค่ารถบรรทุกและเครื่องมือ	131,000	131,000
ค่าเสื่อมราคา	62,000	62,000
ค่าเดินทาง	22,000	25,000
ค่าโทรศัพท์	9,000	9,000
ค่าสาธารณูปโภคอื่น ๆ	23,000	23,000
ค่าเบ็ดเตล็ด	6,000	6,000

ถ้าบริษัทก่อสร้างอาคารสำนักงานเอง บริษัทจำเป็นต้องละทิ้งงานก่อสร้างตามสัญญาจากบุคคลภายนอก ซึ่งให้กำไรส่วนเกิน 600,000 บาท

ถ้าบริษัทตัดสินใจเลือกทางเลือกที่ 2 คือว่าจ้างบริษัทรับเหมาอื่นในการก่อสร้าง ราคาประมูลในการก่อสร้าง 2,300,000 บาท

ถ้าบริษัทในเครือรับงานชิ้นนี้ได้ในราคา 2,600,000 บาท ในราคาประมูลนี้จะได้กำไร 500,000 บาท

ให้ทำ : บริษัทควรเลือกทางเลือกใดใน 3 ทางเลือกข้างต้น