

บทที่ 4

ลักษณะการดำเนินงาน การจัดทำบัญชีต้นทุนเพื่อการบริหาร ของบริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์รี่ จำกัด

1. ลักษณะการดำเนินงาน ของกิจการ (ฝ่ายบริหารงานกลางและทรัพยากรบุคคล บริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์รี่ จำกัด, 2552)

ในการศึกษาครั้งนี้ ได้ทำการศึกษาโดยการสัมภาษณ์ผู้บริหารจำนวน 3 คน ประกอบด้วย กรรมการผู้จัดการ 1 คน รองกรรมการผู้จัดการ 1 คน ซึ่งดูแลในด้านการตลาด และการผลิต ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ 1 คน ซึ่งดูแลในด้านการเงินและบัญชี บริหารงานกลางและทรัพยากรบุคคล อีกทั้งศึกษากระบวนการผลิต โครงสร้างองค์กร รายงานทางการเงิน จำนวน 3 ปี ตั้งแต่ปี 2550 ถึง ปี 2552 รายงานการผลิตที่เกี่ยวข้อง และข้อมูลต้นทุนพบว่า มีลักษณะการดำเนินงาน และการจัดทำบัญชีต้นทุนเพื่อการบริหารของบริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์รี่ จำกัด ดังนี้

1.1 ลักษณะการดำเนินงาน

บริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์รี่ จำกัด เป็นกิจการที่ผลิตและจำหน่ายเซรามิก ประเภท เครื่องใช้บนโต๊ะอาหาร ดำเนินกิจการตั้งแต่ปี 2544 มาเป็นระยะเวลา 8 ปี มีโรงงานผลิตและสำนักงาน ตั้งอยู่ 224 หมู่ 2 ตำบลปางยางคก อำเภอห้างฉัตร จังหวัดลำปาง โดยมีนายนันทวัฒน์ ลิ้มปี่ไพบูลย์ เป็นเจ้าของและผู้บริหาร มีทุนจดทะเบียน 15,000,000 ล้านบาท มีพนักงานประมาณ 250 คน ลูกค้ายุโรปเป้าหมายหลักของกิจการเป็นธุรกิจโรงแรมและร้านอาหาร ส่วนใหญ่จำหน่ายผลิตภัณฑ์ไปยังทวีปยุโรป เช่น ประเทศ ฟินแลนด์ สเปน อิตาลี เยอรมนี ทวีปเอเชีย เช่น ประเทศ คุไบ อียิป โอมาน เป็นต้น

กิจการเป็นหนึ่งในเครือกลุ่มบริษัท คิวอัลไคแอลเอ็นซ์ จำกัด โดยมีลักษณะการดำเนินธุรกิจดังนี้

1) บริษัท คิวรีเสริชแอนด์ดีเวลอปเม้นท์ จำกัด เป็นกิจการที่ทำเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาวัสดุคิป ทำการออกแบบและพัฒนาผลิตภัณฑ์ และบริการเทคโนโลยีสารสนเทศ ให้กับบริษัทในเครือ

2) บริษัท ควอลิตี้เซรามิก จำกัด เป็นกิจการที่ทำเกี่ยวกับการผลิตและจัดจำหน่าย เซรามิกประเภทเครื่องใช้บนโต๊ะอาหารที่มีคุณภาพผลิตจากเนื้อดินไอรอนสโตน (Iron Stone) โดย มุ่งเน้นกลุ่มลูกค้าตามบ้านเรือน

3) บริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์รี่ จำกัด เป็นกิจการที่ผลิตและจัดจำหน่ายเซรามิก ประเภทเครื่องใช้บนโต๊ะอาหารที่ผลิตจากเนื้อดินไฟน์ไชน่า (Fine China) โดยมุ่งเน้นกลุ่มลูกค้า โรงแรมและร้านอาหาร

4) บริษัท ประติมาแอนด์บราลี จำกัด เป็นกิจการที่จัดจำหน่ายเซรามิกโดยมุ่งเน้น ลูกค้าในประเทศทั้งหมด

1.2 โครงสร้างองค์กร (ฝ่ายบริหารงานกลางและทรัพยากรบุคคล บริษัท อิมพีเรียล พอทเทอร์รี่ จำกัด, 2552)

บริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์รี่ จำกัด ได้กำหนดโครงสร้างขององค์กรเป็นแบบ โครงสร้างตามหน้าที่ (Functional Structure) โดยจัดแบ่งตามลักษณะหน้าที่ประกอบด้วย 5 ฝ่าย คือ ฝ่ายกรรมการผู้จัดการ ฝ่ายการผลิต ฝ่ายการตลาด ฝ่ายบริหารงานกลางและทรัพยากรบุคคล และ ฝ่ายการเงินและบัญชี โดยมีผู้จัดการฝ่ายแต่ละฝ่ายเป็นผู้รับผิดชอบ ดังนี้

1) ฝ่ายกรรมการผู้จัดการ ประกอบด้วยกรรมการผู้จัดการ รองกรรมการผู้จัดการ ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ มีหน้าที่ ดังนี้

1.1) กรรมการผู้จัดการ เป็นผู้กำหนดทิศทางและนโยบายการทำงานของบริษัท ควบคุมดูแลให้ทุกฝ่ายทำงานได้สอดคล้อง และเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

1.2) รองกรรมการผู้จัดการ เป็นผู้นำนโยบายมากระจายงานสู่ฝ่ายการผลิตและ ฝ่ายการตลาด พร้อมทำการประเมินผลงาน ตรวจสอบผลงานเทียบกับนโยบายหลัก แล้วนำเสนอต่อ กรรมการผู้จัดการอย่างต่อเนื่อง

1.3) ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ เป็นผู้นำนโยบายมากระจายงานสู่ฝ่ายการเงินและ บัญชี ฝ่ายบริหารงานกลางและทรัพยากรบุคคล พร้อมทำการประเมินผลงาน ตรวจสอบผลงาน เทียบกับนโยบายหลัก แล้วนำเสนอต่อกรรมการผู้จัดการอย่างต่อเนื่อง

2) ฝ่ายการผลิต มีผู้จัดการฝ่ายการผลิตทำหน้าที่ในการจัดแผนการผลิตและ ดำเนินการผลิตให้เป็นไปตามเป้าหมาย โดยรับผิดชอบด้านจัดเตรียมวัตถุดิบ จัดเตรียมกำลังพล ควบคุมคุณภาพทุกขั้นตอน จนถึงการส่งมอบสินค้าให้กับลูกค้า แบ่งเป็น 5 แผนกคือ

2.1) แผนกควบคุมคุณภาพ ควบคุมวิธีการและขั้นตอนการทำงานที่สำคัญที่มี ผล ต่อคุณภาพสินค้าโดยตรงให้อยู่ในสภาวะที่ควบคุมได้ทั้งหมด และต้องตรวจสอบผลิตภัณฑ์ที่ได้

พร้อมการชี้แจงสถานะของผลิตภัณฑ์ทุกขั้นตอน หากไม่ตรงมาตรฐานให้ทำการวินิจฉัยและรายงานต่อผู้จัดการฝ่ายการผลิตเพื่อดำเนินการแก้ไขต่อไป

2.2) แผนกบำรุงรักษา เตรียมแผนงานซ่อม ประสานงานกับแผนกการผลิตเพื่อกำหนด วัน เวลา และจัดช่างเข้าซ่อมบำรุงพร้อมบันทึกผล และวิเคราะห์ประสิทธิภาพของการซ่อมบำรุง หากมีเครื่องเสียให้จัดการซ่อมให้เสร็จทันกำหนดใช้งาน ตลอดจนการบำรุงรักษาเครื่องจักรและอุปกรณ์ต่างๆ ให้มีอายุการใช้งานสูงสุด

2.3) แผนกวางแผนและควบคุมการผลิต ทำการวางแผนการผลิต ทั้งระยะสั้นและระยะยาว ตลอดจนกระบวนการผลิต กำหนดการใช้วัตถุดิบหลักต่างๆ ให้เพียงพอ กับกระบวนการผลิต กำหนดการส่งมอบ บริหารสินค้าคงคลังตลอดจนควบคุมเอกสารการผลิตทั้งหมด

2.4) แผนกการผลิต 1 เป็นผู้ผลิตสินค้าในขั้นตอนการเตรียมวัตถุดิบขึ้นรูป ขั้นตอนการขึ้นรูปผลิตภัณฑ์ และขั้นตอนการตกแต่งและเช็ดน้ำ โดยจะทำการผลิตเมื่อได้รับใบสั่งผลิตจากฝ่ายการตลาด หรือทำการผลิตเพื่อเป็นสต็อกไว้จำหน่ายให้กับลูกค้า แผนกการผลิต 1 ต้องทำหน้าที่บริหารการผลิต เพื่อสามารถผลิตสินค้าให้ได้คุณภาพ เพื่อส่งต่อไปกับแผนกการผลิต 2 อย่างมีประสิทธิภาพ

2.5) แผนกการผลิต 2 เป็นผู้ผลิตสินค้าในขั้นตอนการเผาอบสีกิต ขั้นตอนการชุบเคลือบ ขั้นตอนการเผาเคลือบ ขั้นตอนการคัดเกรดสินค้า และขั้นตอนการบรรจุและจัดส่ง โดยจะทำการผลิตเมื่อได้รับใบสั่งผลิตจากฝ่ายการตลาด หรือทำการผลิตเพื่อเป็นสต็อกไว้จำหน่ายให้กับลูกค้า แผนกการผลิต 2 ต้องทำหน้าที่บริหารการผลิต เพื่อสามารถผลิตสินค้าให้ได้คุณภาพ และทันตามความต้องการของลูกค้าทั้งหมด

3) ฝ่ายการตลาด ทำหน้าที่บริหารจัดการด้านการตลาด แสวงหาลูกค้ากลุ่มเป้าหมาย ขยายฐานการตลาด และการขายสินค้าให้ได้ราคาที่เหมาะสม รวมถึงทำหน้าที่ติดต่อประสานงานกับลูกค้าต่างประเทศ ฝ่ายการตลาด ประกอบด้วย 2 แผนก ดังนี้

3.1) แผนกการตลาด ทำหน้าที่ติดต่อประสานงานกับลูกค้าต่างประเทศในเรื่องเรื่องราคาสินค้าและรายละเอียดต่างๆ กำหนดวันส่งมอบและเงื่อนไขการชำระเงิน อีกทั้งยังต้องบริการลูกค้าให้ดีเพื่อเป็นการรักษาฐานลูกค้าเดิมและทำการขยายฐานลูกค้าเป้าหมายให้ได้มากที่สุด รับผิดชอบในการออกงานแสดงสินค้าในต่างประเทศ เช่น งาน Ambiente ณ ประเทศเยอรมนี ซึ่งจะจัดปีละ 1 ครั้ง เป็นศูนย์รวมสินค้าเซรามิกทั่วโลก เพื่อเสนอสินค้าให้เป็นที่รู้จักอย่างแพร่หลาย และถือโอกาสพบปะลูกค้าทั้งลูกค้าเดิม และหาลูกค้ารายใหม่อีกด้วย

3.2) แผนกบริหารการตลาด ทำหน้าที่ควบคุมดูแลเรื่องเอกสารต่างๆ ให้กับแผนกการตลาด ทั้งเรื่องกำหนดราคารามาตรฐาน ใบเสนอราคา ใบสั่งซื้อจากลูกค้า ใบยืนยันการสั่งซื้อ และ

ใบสั่งการผลิต รวมทั้งรายงานต่างๆ สำหรับการวิเคราะห์การตลาดและการติดต่อประสานงานกับ ชิปปิ้ง(Shipping) ในการส่งมอบสินค้าให้กับลูกค้าต่างประเทศ ณ ประเทศต่างๆ ทั่วโลก

4) ฝ่ายบริหารงานกลางและทรัพยากรบุคคล ทำหน้าที่ บริหารงานทั่วไป บริหารงาน ทรัพยากรบุคคล และกิจกรรมต่าง ๆ โดยได้แบ่งออกเป็น 3 แผนก ดังนี้

4.1) แผนกทรัพยากรบุคคล มีหน้าที่ในการสรรหาบุคคลเข้าทำงาน รับสมัครงาน ติดต่อประสานงาน การสัมภาษณ์พนักงาน ฝึกอบรมพนักงานใหม่ และสรรหาหลักสูตรที่เหมาะสมให้กับพนักงาน ไปฝึกอบรมภายนอกหรือสรรหาวิทยากรที่มีความรู้มาฝึกอบรมภายใน และที่สำคัญต้องทำการบริหารค่าตอบแทน และสวัสดิการพนักงานอีกทั้งต้องทำการประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงานทุกระดับ

4.2) แผนกจัดซื้อและคลังพัสดุ ทำหน้าที่หารายละเอียดเกี่ยวกับพัสดุที่ต้องการ ทำการส่งใบสอบถามราคาออกไปยังผู้ขาย รับใบเสนอราคา ทำการเปรียบเทียบราคาและคุณภาพ เปรียบเทียบราคาและเงื่อนไขในการชำระเงิน ออกใบสั่งซื้อและติดตามการส่งมอบสินค้าจากผู้ขาย ว่าทันกับความต้องการหรือไม่ และทำการบริหารคลังพัสดุ ควบคุมการเบิกจ่ายของออกจากคลัง และไม่ให้พัสดุที่สำคัญมีจำนวนน้อย ไม่พอต่อการผลิตสินค้า

4.3) แผนกบริหารงานทั่วไป ทำหน้าที่ในการดูแลความเรียบร้อยของอาคาร โรงงานและสำนักงานให้มีความเป็นระเบียบ สะอาดและจัดการด้านการดูแลรักษาความปลอดภัย ในโรงงานการดูแลรักษาทรัพย์สินทั้งของพนักงานและบริษัท อีกทั้งยังทำหน้าที่ในการดำเนินงาน เกี่ยวกับการจัดกิจกรรมเพิ่มผลผลิต เช่น กิจกรรม 5 ส กิจกรรมไคเซ็น งานความปลอดภัย อาชีวอนามัย งานพยาบาล เป็นต้น

5) ฝ่ายการเงินและบัญชี ดูแลรับผิดชอบงานระบบบัญชีและการเงิน โดยทำการ จัดการระบบเอกสารทางการบัญชี ระบบต้นทุนการผลิต ระบบการรับและจ่ายเงิน เพื่อสามารถ จัดทำงบการเงินให้ถูกต้อง และทันเวลาต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร โดยแบ่งออกเป็น 2 ด้านคือ

5.1) ด้านบัญชีการเงิน รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน การควบคุมการ เคลื่อนไหวของเงินฝากธนาคาร ระบบสินทรัพย์ การตรวจสอบเอกสารทางบัญชี การควบคุม เอกสารการรับจ่ายเงินทุกประเภท การติดต่อประสานงานกับสถาบันการเงิน การติดต่อ ประสานงานกับหน่วยงานราชการและผู้ตรวจสอบบัญชีภายนอก

5.2) ด้านบัญชีบริหาร รับผิดชอบในการบริหารงานทั้งต้นทุนมาตรฐาน ต้นทุนที่ เกิดขึ้นจริง การวิเคราะห์โครงการ การจัดทำงบประมาณ และวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน ทุกประเภท โดยขอบเขตงานดังกล่าวเป็นการกำหนดโดยลักษณะงานตามโครงสร้างขององค์กร ซึ่ง

ในปัจจุบันทางฝ่ายดังกล่าวได้รวบรวมต้นทุนเพื่อการตีราคาสินค้าคงคลังในการจัดทำงบการเงินเท่านั้น แต่ไม่มีการวิเคราะห์ต้นทุน และการนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหาร

1.3 ผลกระทบของกิจการ

กิจการมีผลิตภัณฑ์ที่ผลิตและส่งออก ซึ่งแบ่งตามลักษณะการผลิตได้ดังนี้

1) **สินค้าประเภทรับจ้างผลิตตามแบบที่ผู้ว่าจ้างต้องการ** โดยผู้ว่าจ้างมีรูปแบบแม่พิมพ์และกำหนดคุณภาพ ผลิตภัณฑ์ได้แก่ ประเภทแก้ว ประเภทชาม และของหล่อโปร่ง เช่น กาน้ำชา เป็นต้น มีราคาต่อหน่วยเท่าประมาณ 40 ถึง 95 บาท และมียอดขายประมาณร้อยละ 80 จากยอดขายรวมทั้งหมด

2) **สินค้าประเภทผลิตตามแบบกิจการ** โดยทำการออกแบบเป็นชุดอาหารต่างๆ ที่เป็นแบบและลวดลายเดียวกัน เช่น ชุดอาหารลายสายไหม ดังภาพที่ 4.1 ประกอบด้วย

- ประเภทจาน ได้แก่ จานกลม 16 ซม. จานกลม 19 ซม. จานกลม 21 ซม.

จานกลม 25 ซม. จานกลม 27 ซม. จานกลม 29 ซม. จานกลม 31 ซม. เป็นต้น ราคาต่อหน่วยประมาณ 30 บาท ถึง 95 บาท

- ประเภทชาม ได้แก่ ชาม 10 ซม. ชาม 12 ซม. ชาม 15 ซม. ชาม 18 ซม.

ชาม 20 ซม. เป็นต้น ราคาต่อหน่วยประมาณ 30 บาท ถึง 75 บาท

- ประเภทแก้ว ได้แก่ แก้วกาแฟ 200 ซีซี และจานรองแก้วกาแฟ 15.5 ซม.

แก้วกาแฟ 250 ซีซี และจานรองแก้วกาแฟ 15.5 ซม. แก้วเอสเปรสโซ่ 200 ซม. และจานรองแก้วเอสเปรสโซ่ แก้วมิก 250 ซีซี แก้วมิก 200 ซีซี เป็นต้น ราคาต่อหน่วยประมาณ 30 ถึง 75 บาท

- ประเภทของหล่อโปร่ง ได้แก่ กาน้ำชา 450 ซีซี กาน้ำชา 700 ซีซี โถน้ำตาล

โถนม ซ้อสไบ้ท เป็นต้น ราคาต่อหน่วยประมาณ 50 บาท ถึง 250 บาท

- ประเภทของหล่ออัด ได้แก่ จานแปล 22 ซม. จานแปล 34 ซม. จานทรงปลา ราคาต่อหน่วยประมาณ 75 บาท ถึง 150 บาท

โดยราคาดังกล่าวเป็นราคาจำหน่ายในปริมาณขั้นต่ำที่กิจการกำหนด ซึ่งส่วนใหญ่ลูกค้าจะสั่งซื้อสินค้าประเภทจาน ชาม และแก้ว ในสัดส่วนที่มากกว่าของหล่อโปร่ง และหล่ออัด สินค้าประเภทผลิตตามแบบกิจการจะทำผลิต ภายใต้แบรนด์ “ลีลา บราลาลี” ดังภาพที่ 4.2



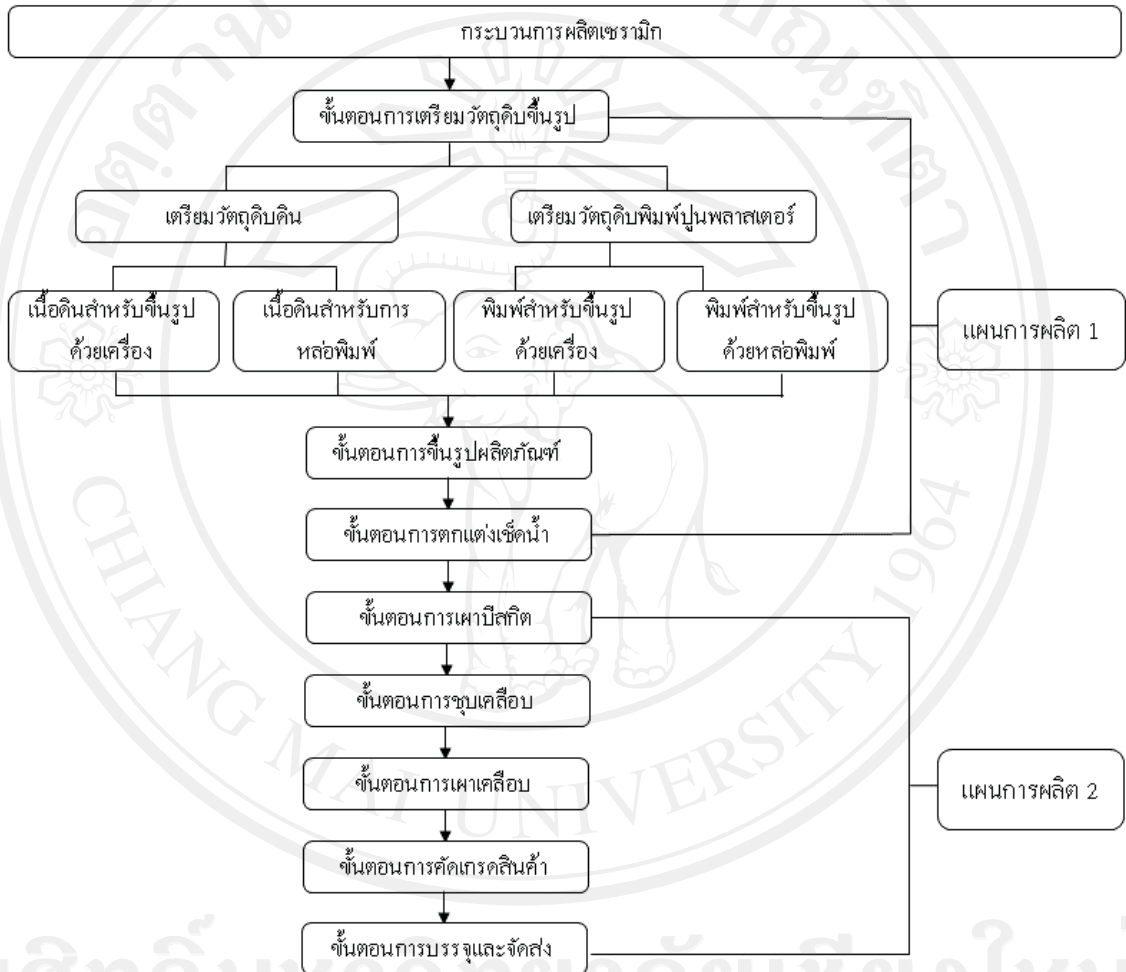
ภาพที่ 4.1 ผลิตภัณฑ์ ชุดอาหารหลายสายใหม่ ประเภทผลิตตามแบบกิจการ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved
Leela Baralee

ภาพที่ 4.2 แบนด์ “ลีลา บราเลอี”

1.4 กระบวนการผลิตสินค้าสำเร็จรูป (ฝ่ายการผลิต บริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์ จำกัด, 2552)

การผลิตเซรามิกประเภทเครื่องใช้บนโต๊ะอาหารนั้น มีการผลิตใน 2 ลักษณะ คือ การขึ้นรูปปั้นโดยใช้เครื่องจักรอัตโนมัติ และการขึ้นรูปด้วยการหล่อน้ำดินลงในพิมพ์ ซึ่งมีกระบวนการผลิตสรุปได้ดังภาพที่ 4.3 ดังนี้



ภาพที่ 4.3 ขั้นตอนกระบวนการผลิต

1) ขั้นตอนการเตรียมวัตถุดิบขึ้นรูป การเตรียมวัตถุดิบสำหรับขึ้นรูป ประกอบด้วย การเตรียมวัตถุดิบดิน และการเตรียมวัตถุดิบพิมพ์ ซึ่งทั้ง 2 ขั้นตอนนี้มีส่วนสำคัญในการผลิตเซรามิกเพราะเป็นส่วนของการเริ่มต้นกระบวนการผลิตทั้งหมดของกิจการ โดยขั้นตอนการเตรียมวัตถุดิบทั้ง 2 นี้ ยังประกอบด้วยขั้นตอนย่อยดังนี้

1.1) การเตรียมวัตถุดิบดิน การเตรียมวัตถุดิบดิน เป็นขั้นตอนสำหรับการเตรียมดินเพื่อใช้สำหรับการขึ้นรูปทรงของผลิตภัณฑ์เซรามิกของกิจการ ซึ่งมีการเตรียมวัตถุดิบดินเป็น 2 ลักษณะ คือ

1.1.1) การเตรียมวัตถุดิบดินสำหรับงานขึ้นรูปโดยใช้เครื่องจักรเป็นขั้นตอน การแปรสภาพดินเหนียว โดยการนำดินเหนียวใส่ผ่านเครื่องนวดดิน ให้เป็นแท่งดินขนาดตามที่ต้องการ ดังภาพที่ 4.4 พร้อมทั้งทำการควบคุมความแข็งที่ได้จากการนวดดินให้มีค่าความชื้นที่เหมาะสม



ภาพที่ 4.4 วัตถุดิบดินในรูปแท่งดิน

1.1.2) การเตรียมวัตถุดิบดินสำหรับการขึ้นรูปด้วยการหล่อพิมพ์เป็นขั้นตอนการแปรสภาพดินเหนียว โดยการนำดินเหนียวผสมกับน้ำและสารช่วยการกระจายตัวปั้นกวนผสมกันด้วยถังปั่นกวนดิน ดังภาพที่ 4.5



ภาพที่ 4.5 ถังปั่นกวนดิน

1.2) การเตรียมวัตถุดิบพิมพ์ เป็นขั้นตอนที่ใช้ปูนพลาสติกอร์มาปั้นตีกวนผสมกันตามอัตราส่วนมาตรฐานที่กำหนดเพื่อให้ได้น้ำปูนพลาสติกอร์ที่มีคุณสมบัติตามประเภทของการขึ้นรูปซึ่งการหล่อลูกพิมพ์ปูนพลาสติกอร์แบ่งเป็น 2 ลักษณะคือ

1.2.1) การหล่อลูกพิมพ์ปูนพลาสติกอร์ สำหรับงานปั้นขึ้นรูปด้วยเครื่อง โดยลักษณะลูกพิมพ์เป็นพิมพ์ขึ้นเดียว

1.2.2) การหล่อลูกพิมพ์ปูนพลาสติกอร์ สำหรับงานขึ้นรูปด้วยวิธีการหล่อพิมพ์ แบ่งเป็น 2 งานคือ

(1) ลูกพิมพ์สำหรับงานหล่อกลวง(Drain Casting Mould) หรือเรียกว่า งานหล่อโปร่งซึ่งจะมีการแบ่งลูกพิมพ์ออกเป็นชิ้นส่วนมากกว่า 1 ชิ้น เมื่อนำมาประกอบกัน ลักษณะภายในจะกลวง

(2) ลูกพิมพ์สำหรับงานหล่อตัน(Solid Casting Mould) หรือเรียกว่า งานหล่ออัด ซึ่งจะมีการแบ่งลูกพิมพ์ออกเป็นชิ้นส่วน 2 ชิ้นประกบกัน

2) ขั้นตอนการขึ้นรูปผลิตภัณฑ์ ขั้นตอนการขึ้นรูปผลิตภัณฑ์เซรามิก เป็นการนำดินที่ได้จากขั้นตอนการเตรียมดินผ่านขั้นตอนการขึ้นรูปเพื่อแปรสภาพมาเป็นรูปทรงและลักษณะของผลิตภัณฑ์ตามที่ต้องการซึ่งเรียกว่า แวร์ดิน ขั้นตอนการขึ้นรูปผลิตภัณฑ์ สามารถแบ่งลักษณะงานอีกเป็น 2 ประเภทคือ

2.1) ประเภทการขึ้นรูปด้วยเครื่องจักร นำวัตถุดิบที่ได้จากขั้นตอนการเตรียมดินซึ่งใช้ดินอัดแท่งมาตัดตามขนาดที่ต้องการ นำมาขึ้นรูปปั้นกับลูกพิมพ์ ขึ้นรูปด้วยเครื่องปั้นอัตโนมัติ หรือเครื่องปั้นกึ่งอัตโนมัติ ดังภาพที่ 4.6 โดยลักษณะชิ้นงานที่ได้เป็นชิ้นงานที่ไม่ซับซ้อน



ภาพที่ 4.6 เครื่องจักรปั้นกึ่งอัตโนมัติ

2.2) ประเภทการขึ้นรูปหล่อ การขึ้นรูปหล่อเป็นอีกขั้นตอนวิธีการทำงาน ที่มีลักษณะซับซ้อนหรือไม่สามารถขึ้นรูปด้วยเครื่องจักรได้ โดยการขึ้นรูปดังกล่าวต้องใช้วัตถุดิบที่มีลักษณะเป็นของเหลว ซึ่งแยกเป็นการหล่อโปร่งดังภาพที่ 4.7 และการหล่ออัดดังภาพที่ 4.8



ภาพที่ 4.7 การหล่อโปร่ง



ภาพที่ 4.8 การหล่ออัด

3) ขั้นตอนการตกแต่งและเช็ดน้ำ การตกแต่งและการเช็ดน้ำเป็นขั้นตอนการแต่งผิวแวร์ดิน เช่น รอยตะเข็บต่างๆ ที่เกิดขึ้นพร้อมทั้งทำการเช็ดตกแต่งให้ได้ผิวแวร์ดินให้มีความเรียบร้อยและสวยงาม ซึ่งขั้นตอนการเช็ดน้ำและตกแต่งด้วยมือดังภาพที่ 4.9



ภาพที่ 4.9 การตกแต่งและเช็ดน้ำด้วยมือ

4) ขั้นตอนการเผาบิสกิต การเผาบิสกิต เป็นขั้นตอนวิธีการทำงานที่นำเอาแวร์ดินที่ผ่านการตกแต่งและเช็ดน้ำ แล้วรวมถึงการติดโลโก้ และทำการเรียงบนวัสดุทนไฟดังภาพที่ 4.10 เข้าสู่วิธีการเผาไฟในเตาเผาโดยอุณหภูมิที่เหมาะสม และจะได้เป็นแวร์บิสกิตออกมาโดยวัตถุประสงค์ของการเผาบิสกิตเพื่อเพิ่มความแข็งแรงของผลิตภัณฑ์ และเพิ่มความพรุนตัวของผลิตภัณฑ์ทำให้สามารถซึบเคลือบได้



ภาพที่ 4.10 การเรียงแวร์ดินบนวัสดุทนไฟ

5) **ขั้นตอนการชุบเคลือบ** เป็นวิธีการทำงานที่ต้องนำเอาแวร์บิสกิตมาทำการชุบเคลือบผิวบิสกิตโดยการใช้น้ำเคลือบเป็นวัตถุดิบจะต้องได้มาตรฐาน และภายหลังการชุบเคลือบหรือระหว่างการชุบเคลือบต้องทำการควบคุมความหนาของผิวเคลือบ ให้ได้มาตรฐาน

6) **ขั้นตอนการเผาเคลือบ** เป็นการนำเอาแวร์บิสกิตที่ผ่านการชุบเคลือบเข้าทำการเผาเคลือบในเตาเผาเคลือบดังภาพที่ 4.11 เป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปโดยใช้อุณหภูมิมาตรฐานที่กำหนด



ภาพที่ 4.11 เตาเผาเคลือบ

7) **ขั้นตอนการคัดเกรด** เป็นการคัดแยกผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปที่ผ่านขั้นตอนการเผาเคลือบ โดยสามารถแยกคุณลักษณะผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปออกเป็น 4 ประเภทเกรดสินค้า คือ

7.1) **สินค้าเกรด A** ที่มีข้อกำหนดถูกต้องตามมาตรฐานของลูกค้าและกิจการกำหนด

7.2) **สินค้าเกรดซ่อม** เป็นผลิตภัณฑ์ที่มีตำหนิบนผลิตภัณฑ์ที่ผิดข้อกำหนดแต่ผลิตภัณฑ์ดังกล่าวสามารถนำกลับเข้าสู่กระบวนการผลิตใหม่ซ้ำอีกครั้ง โดยการเจาะผิว อุดรูตำหนิ แล้วพ่นเคลือบซ่อมทับรอยตำหนิที่พบ แล้วนำเข้าสู่กระบวนการเผาซ่อมเคลือบอีกครั้ง

7.3) **สินค้าเกรด B** เป็นผลิตภัณฑ์ที่ไม่ถูกต้องตามมาตรฐานที่กำหนดและผลิตภัณฑ์ดังกล่าวไม่สามารถนำกลับเข้าสู่กระบวนการผลิตใหม่ได้ เช่นมีลักษณะผิดปกติแต่ยังคงสภาพที่สามารถใช้งานได้โดยไม่เป็นอันตรายต่อผู้ใช้งาน

7.4) **สินค้าเกรดทิ้ง** เป็นผลิตภัณฑ์ที่ตำหนิที่ไม่สามารถนำไปใช้งานได้ อีกทั้งอาจเป็นอันตรายต่อผู้ใช้งาน เช่น ผลิตภัณฑ์ที่มีลักษณะบิ่น แตก รอยร้าว เป็นต้น จึงไม่สามารถจำหน่ายให้กับลูกค้าได้สินค้านี้จะต้องทำการขออนุมัติทำลาย

8) **ขั้นตอนการบรรจุกล่อง** การบรรจุกล่องเป็นขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการผลิตจากการนำผลิตภัณฑ์ที่ผ่านการคัดเกรดแล้ว โดยประเภทของผลิตภัณฑ์หลักที่นำมาบรรจุกล่องโดยตรงได้แก่ สินค้าเกรด A ซึ่งลักษณะของการบรรจุกล่องสินค้านี้ดำเนินการตามรายการใบสั่งผลิตและรายละเอียดการบรรจุของลูกค้านั้นแต่ละรายให้ถูกต้อง

2. การจัดทำบัญชีต้นทุนของบริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์รี่ จำกัด

บริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์รี่ จำกัด มีฝ่ายการเงินและบัญชีจำนวน 5 คน ซึ่งมีการแบ่งแยกหน้าที่การจัดทำบัญชี โดยมีผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชี ทำหน้าที่วางแผนทางการเงิน ควบคุมดูแลระบบการเงินและบัญชีรวมถึงการอนุมัติเบิกจ่ายเงินทั้งหมด นักบัญชีการเงินอาวุโส ทำหน้าที่ตรวจสอบและจัดทำงบการเงิน รวมถึงการจัดทำต้นทุนการผลิตทั้งหมด นักบัญชีการเงิน ทำหน้าที่ในการรวบรวมข้อมูล การจดบันทึกบัญชี และการสรุปผลเพื่อจัดทำรายงานทางการเงิน โดยในการจัดทำงบการเงินของกิจการ ประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุน และหมายเหตุประกอบ เพื่อเสนอต่อผู้บริหารและกรรมการบริษัท

3.1 รูปแบบการจัดทำงบกำไรขาดทุน

กิจการจัดทำงบกำไรขาดทุน โดยวิธีการบัญชีต้นทุนรวม หรือเรียกว่าวิธีการบัญชีต้นทุนเต็ม ซึ่งเป็นการคำนวณต้นทุนการผลิตทั้งหมด ตั้งแต่ต้นทุนการผลิตสินค้าสำเร็จรูป จนกระทั่งสินค้าขายออกไป ซึ่งวิธีนี้จัดทำเพื่อทำรายงานทางการเงินสำหรับเสนอบุคคลภายนอก และจัดทำรายงานเพื่อเสียภาษีอากร โดยรายงานดังกล่าวงวดบัญชีสิ้นสุด 31 พฤษภาคม โดยข้อมูลที่น่ามาศึกษาได้แก่ ปี 2550 เป็นงวดบัญชีตั้งแต่ 1 มิถุนายน 2549 ถึง 31 พฤษภาคม 2550 ปี 2551 เป็นงวดบัญชีตั้งแต่ 1 มิถุนายน 2550 ถึง 31 พฤษภาคม 2551 และปี 2552 เป็นงวดบัญชีตั้งแต่ 1 มิถุนายน 2551 ถึง 31 พฤษภาคม 2552 ดังตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 แสดงงบกำไรขาดทุนตามวิธีต้นทุนรวมของกิจการ

	ปี 2550	ปี 2551	ปี 2552
รายได้จากการขาย			
ผลิตตามแบบผู้ว่าจ้าง	48,174,669.27	64,079,927.05	90,102,656.47
ผลิตตามแบบกิจการ	16,184,938.68	20,579,997.82	22,646,519.78
รวมรายได้	64,359,607.95	84,659,924.84	112,749,176.25
หัก ต้นทุนสินค้าที่ขาย			
สินค้าสำเร็จรูปต้นงวด	7,236,465.20	8,615,002.55	13,157,626.00
บวก ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป	45,330,231.52	65,480,675.24	79,824,240.45
สินค้าที่มีไว้เพื่อจำหน่าย	52,566,696.72	74,095,677.79	92,981,866.45
หัก สินค้าสำเร็จรูปปลายงวด	8,615,002.55	13,157,626.00	5,537,569.09
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	43,951,694.17	60,938,051.79	87,444,297.36
กำไรขั้นต้น	20,407,913.78	23,721,873.05	25,304,878.89
หัก ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	20,065,497.20	23,575,529.45	24,066,004.70
กำไร(ขาดทุน)สุทธิ	342,416.58	146,343.60	1,238,874.19

3.2 รูปแบบการจัดทำบัญชีต้นทุน

จากการสัมภาษณ์ผู้จัดการฝ่ายการเงินและบัญชี ในส่วนของการจัดทำบัญชีต้นทุนนั้น พบว่ากิจการได้มีการรวบรวมต้นทุนเพื่อการวิเคราะห์ต้นทุนค่าคงคลังในการจัดทำงบการเงินเท่านั้น แต่ไม่มีการวิเคราะห์ต้นทุน การนำเสนอข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหาร การจำแนกประเภทต้นทุนอย่างชัดเจน

จากการสัมภาษณ์กรรมการผู้จัดการในส่วนของการนำข้อมูลต้นทุนไปใช้ในการบริหารงานนั้น พบว่า กิจการยังไม่สามารถนำข้อมูลต้นทุนไปใช้ในการบริหารได้ เนื่องจากยังมิได้มีการจัดทำบัญชีต้นทุนที่สามารถช่วยให้ผู้บริหารได้รับข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการนำไปใช้ในการวางแผนทางด้านกำไร และการตัดสินใจในการกำหนดราคาผลิตภัณฑ์ของผู้บริหารในการดำเนินกิจการ

เนื่องจากกิจการรับจ้างผลิตตามแบบผู้ว่าจ้างต่างประเทศ ถึงร้อยละ 80 จากรายได้รวมทั้งหมด ผู้ว่าจ้างจะมีอิทธิพลอย่างมากในการกำหนดคุณภาพและอำนาจการต่อรองต่างๆ ทำให้กิจการต้องทำการผลิตสินค้าที่มีคุณภาพตามที่ลูกค้าต้องการอย่างมีประสิทธิภาพ ภายใต้ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่เหมาะสมเพื่อให้เกิดกำไรเป้าหมายโดยผู้บริหารมีความต้องการข้อมูลที่จะทำให้ทราบถึงจำนวนยอดขายที่ทำให้กิจการคุ้มทุน รวมทั้งการทบทวนราคาผลิตภัณฑ์เพื่อประโยชน์ต่อการนำไปใช้ในการวางแผนทางด้านกำไรซึ่งจะทำให้กิจการสามารถอยู่ในสภาวะการแข่งขันที่รุนแรง

3.3 ลักษณะรายได้จากการขาย

บริษัท อิมพีเรียลฟอทเทอร์ จำกัด แบ่งรายได้จากการขายตามประเภทสินค้าโดยแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ซึ่งมีรายละเอียดตามตารางที่ 4.2 ดังนี้

1) รายได้จากการขายประเภทรับจ้างผลิตตามแบบผู้ว่าจ้างต่างประเทศมียอดขายประมาณร้อยละ 80 ของรายได้รวม

2) รายได้จากการขายประเภทตามแบบและตราผลิตภัณฑ์ของกิจการ ซึ่งเป็นชุดอาหารในรูปแบบหลากหลายภายใต้แบรนด์ “ลีลา บราลาลี” มียอดขายประมาณร้อยละ 20 ของรายได้รวม

โดยรายละเอียดรายได้จากการขาย เป็นจำนวนเงินบาท ดังรายละเอียดตามตารางที่ 4.2

ตารางที่ 4.2 แสดงรายได้จากการขาย

รายได้จากการขาย (บาท)	ปี 2550	ปี 2551	ปี 2552
ผลิตตามแบบผู้ว่าจ้าง	48,174,669.27	64,079,927.05	90,102,656.47
ผลิตตามแบบกิจการ	16,184,938.68	20,579,997.82	22,646,519.78
รวมทั้งหมด	64,359,607.95	84,659,924.87	112,749,176.25

3.4 ลักษณะค่าใช้จ่าย

บริษัท อิมพีเรียลพอทเทอร์ จำกัด มีค่าใช้จ่ายแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ประกอบด้วย ต้นทุนการผลิตสินค้า ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร มีรายละเอียดดังนี้

1) ต้นทุน การผลิตสินค้า คือต้นทุนการผลิตสินค้าสำเร็จรูป ประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต มีรายละเอียดดังนี้

1.1) ค่าวัตถุดิบทางตรง ประกอบด้วย ดินสำเร็จรูป น้ำเคลือบ โพลีเมอร์ และแก๊ส

1.2) ค่าแรงงานทางตรง ประกอบด้วย ค่าแรงรายวันปกติ ค่าล่วงเวลารายวัน

1.3) ค่าใช้จ่ายการผลิต ประกอบด้วย ค่าแรงงานทางอ้อม ค่าแรงงานล่วงเวลาทางอ้อม วัสดุประกอบพิมพ์ ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา ค่าไฟฟ้าโรงงาน และค่าเสื่อมราคา ในการจัดทำต้นทุนการผลิตสินค้านั้น กิจการจัดทำตามแบบวิธีต้นทุนรวม ซึ่งจะรวมทั้งต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่ซึ่งในส่วนสินค้าคงเหลือที่ประกอบด้วย วัตถุดิบ สินค้าระหว่างผลิต สินค้าสำเร็จรูปนั้นก็เป็นมูลค่าที่รวมทั้งต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่ตามรายละเอียดของงบต้นทุนการผลิตสินค้านี้ดังตารางที่ 4.3

ตารางที่ 4.3 แสดงต้นทุนการผลิตสินค้าสำเร็จรูป

	ปี 2550	ปี 2551	ปี 2552
วัตถุดิบคงเหลือต้นงวด	4,700,556.65	5,713,688.02	7,000,920.35
บวก วัตถุดิบทางตรง			
ดิน	18,522,197.50	21,524,069.37	15,883,522.84
น้ำเคลือบ	2,362,957.84	2,451,100.40	2,291,734.88
โลโก้	667,792.43	692,702.29	647,664.20
ปูนปลาสเตอร์	1,084,649.02	1,125,108.37	1,031,529.80
แก๊ส	12,641,611.33	13,116,458.20	10,059,905.44
ภาชนะบรรจุหีบห่อ	3,174,262.49	3,995,000.50	3,151,259.14
รวมวัตถุดิบทางตรงที่มีเพื่อผลิต	43,154,027.26	48,618,127.15	40,066,536.65
หัก วัตถุดิบคงเหลือปลายงวด	5,713,688.02	7,000,920.35	3,906,814.50
รวมวัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการผลิต	37,440,339.24	41,617,206.80	36,159,722.15
บวก ค่าแรงงานทางตรง			
ค่าแรงรายวันปกติ	3,885,332.03	5,417,664.77	8,338,038.75
ค่าล่วงเวลารายวัน	1,087,892.97	1,516,946.14	4,614,650.85
รวมค่าแรงงานทางตรง	4,973,225.00	6,934,610.91	12,952,689.60
บวก ค่าใช้จ่ายในการผลิต			
ค่าแรงงานทางอ้อม			
ค่าแรงงานรายเดือนปกติ	2,652,739.60	3,698,951.28	4,375,616.03
ค่าแรงงานรายเดือนล่วงเวลา	663,184.90	924,737.82	2,593,904.01
วัสดุประกอบพิมพ์	1,021,465.58	1,059,568.07	1,011,103.46
ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา	1,253,647.67	3,879,705.69	4,892,885.45
ค่าไฟฟ้าโรงงาน	2,157,815.41	2,957,029.13	2,804,475.04
ค่าเสื่อมราคา	2,520,975.40	3,992,564.92	4,081,575.51
รวมค่าใช้จ่ายในการผลิต	10,269,828.56	16,512,556.91	19,759,559.50
รวมต้นทุนการผลิต	52,683,392.80	65,064,374.62	68,871,971.25
บวก สินค้าระหว่างผลิตคงเหลือต้นงวด	9,044,721.00	16,397,882.28	15,981,581.66
รวม	61,728,113.80	81,462,256.90	84,853,552.91
หัก สินค้าระหว่างผลิตคงเหลือปลายงวด	16,397,882.28	15,981,581.66	5,029,312.45
ต้นทุนการผลิตสินค้าสำเร็จรูป	45,330,231.52	65,480,675.24	79,824,240.46

1.2) **ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร** คือ ค่าใช้จ่ายในการบริหารและดำเนินงาน เกี่ยวข้องโดยตรงกับการขายสินค้า ประกอบด้วย เงินเดือน ค่าคอมมิชชั่น ค่าใช้จ่ายในการส่งออก ค่าเงินสมทบกองทุนประกันสังคม เงินสมทบกองทุนเงินทดแทน ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับยานพาหนะ ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ ค่ายามรักษาความปลอดภัย ค่าเช่า ค่าธรรมเนียมทั่วไป ค่าที่ปรึกษาทางกฎหมาย ค่าสวัสดิการ ขาดทุนจากปริวรรตเงินตรา ค่าส่งเสริมการขาย ค่าเบี้ยประกันภัย ค่าน้ำบาดาล ค่าโฆษณา ค่าชดเชยสินค้า ค่าใช้จ่ายในการอบรม ค่าโทรศัพท์ ค่าซ่อมแซมทั่วไป ค่าสอบบัญชี ค่าภาษีป้ายและโรงเรือน ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด ค่าภาษีรถยนต์ ค่าเสื่อมราคา ดอกเบี้ยจ่าย และภาษีเงินได้ รายละเอียดดังตารางที่ 4.4

ตารางที่ 4.4 ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

	ปี 2550	ปี 2551	ปี 2552
เงินเดือน	6,187,228.50	6,478,369.00	6,773,875.45
ค่าคอมมิชชั่น	3,052,648.03	3,365,743.13	3,966,405.27
ค่าใช้จ่ายในการส่งออก	1,719,052.80	2,437,089.77	3,504,418.82
ค่าเงินสมทบกองทุนประกันสังคม	724,132.00	833,750.00	804,720.00
เงินสมทบกองทุนเงินทดแทน	15,680.00	23,954.00	16,970.00
ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับยานพาหนะ	80,264.49	338,014.25	164,842.66
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	183,586.93	276,800.94	203,370.2
ค่ายามรักษาความปลอดภัย	339,974.20	371,167.00	129,774.00
ค่าเช่า	144,533.44	165,012.10	117,625.59
ค่าธรรมเนียมทั่วไป	523,316.48	475,457.54	279,599.52
ค่าที่ปรึกษาทางกฎหมาย	160,000.00	10,000.00	
ค่าสวัสดิการ	63,368.47	20,754.62	608,329.46
ขาดทุนจากปริวรรตเงินตรา	433,449.77	354,086.89	59,223.60
ค่าส่งเสริมการขาย	2,300,439.7	2,955,295.72	1,450,452.09
ค่าเบี้ยประกันภัย	39,789.15	38,645.28	59,742.53
ค่าน้ำบาดาล	45,373.14	57,490.77	123,718.90
ค่าชดเชยสินค้า	196,325.76	86,761.73	401,249.41
ค่าใช้จ่ายในการอบรม	149,890.63	169,927.05	858,982.32
ค่าโทรศัพท์	153,392.48	153,032.93	145,517.1
ค่าซ่อมแซมทั่วไป	103,300.32	57,925.66	96,949.99

ตารางที่ 4.4 ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร (ต่อ)

	ปี 2550	ปี 2551	ปี 2552
ค่าสอบบัญชี	10,000.00	10,000.00	10,000.00
ค่าภาษีป้ายและโรงเรือน	8,766.00	8,766.00	8,766.00
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	479,899.19	834,562.02	190,052.94
ค่าเสื่อมราคา	454,755.02	549,919.61	473,568.88
ดอกเบี้ยจ่าย	2,225,558.66	3,198,914.65	3,086,903.89
ภาษีเงินได้	270,772.61	304,088.79	530,946.08
รวมค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	20,065,497.20	23,575,529.45	24,066,004.70

ดังนั้นหากกิจการต้องการนำข้อมูลไปใช้เพื่อการบริหารงาน ควรทำการศึกษาวิเคราะห์โครงสร้างต้นทุนตามพฤติกรรมต้นทุน ถ้าไรส่วนเกินและจุดคุ้มทุน การใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจในการกำหนดราคาผลิตภัณฑ์ ซึ่งจะได้กล่าวถึงในบทถัดไป