

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา และข้อเสนอแนะ

โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปแต่ละโรงงานจัดตั้งขึ้นในแต่ละท้องถิ่นที่แตกต่างกัน ทางภาคเหนือที่อำเภอฝาง จังหวัดเชียงใหม่ และที่อำเภอแม่จัน จังหวัดเชียงราย ทางภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่อำเภอต่างอย จังหวัดสกลนคร และที่อำเภอละหานทราย จังหวัดบุรีรัมย์ โดยยึดถือภารกิจหลักในการส่งเสริมพัฒนาความสามารถและความเป็นอยู่ของเกษตรกรทุกโอกาสที่เป็นไปได้ โดยเฉพาะการส่งเสริมทางการเกษตรให้เกษตรกรเพาะปลูกพืชผักต่าง ๆ ส่งขายให้โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปเพื่อผลิตเป็นผลิตภัณฑ์สู่ตลาดภายในและภายนอกประเทศ แต่เนื่องจากสภาพแวดล้อมของแต่ละท้องถิ่นที่มีความแตกต่างกัน ผลิตภัณฑ์และต้นทุนการผลิตจึงย่อมมีความแตกต่างกันไป ในการศึกษาได้ศึกษาถึงประวัติความเป็นมาของโครงการโรงงานหลวงสำเร็จรูป ปัจจัยและกรรมวิธีการผลิตตลอดจนต้นทุนการผลิตผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปของโรงงาน โดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อการศึกษาโครงสร้างของต้นทุนการผลิตเฉพาะผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป และข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูปของแต่ละโรงงานในเชิงเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตต่อกิโลกรัมระหว่างโรงงานในแต่ละภาค ซึ่งในการเปรียบเทียบนี้ได้ทำการเปรียบเทียบเฉพาะผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูปและข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูปประเภทที่ทุกโรงงานผลิตได้เหมือนกัน โดยในรอบปีพ.ศ.2531 มีผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปีบ Paste#10 และ Peeled#10 และผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ 10C ส่วนในรอบ 3 ปี (พ.ศ.2529 2530 และ 2531) มีผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป paste ปีบ และผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ #10C

#### โครงสร้างของต้นทุนการผลิต

จากการศึกษาในส่วนขอ โครงสร้างต้นทุนการผลิตของผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูปและข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูปในรอบปีพ.ศ.2531 และในรอบ 3 ปีนั้นจะมีโครงสร้างของต้นทุนการผลิตที่สำคัญเหมือนกัน คือ ต้นทุนค่าวัตถุดิบ ต้นทุนค่าแรงงานทางตรง และต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตส่วนที่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไป และค่าเชื้อเพลิงใช้ไป โดยแต่ละผลิตภัณฑ์ในแต่ละโรงงานและแต่ละช่วงเวลาการผลิตจะมีสัดส่วนของต้นทุนการผลิตที่แตกต่างกันไป ซึ่งจะสรุปโครงสร้างของต้นทุนการผลิตเฉลี่ยรวมทุกโรงงานได้ดังนี้

## 1. โครงสร้างต้นทุนการผลิตในรอบปีพ.ศ. 2531

ผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปีบ จะมีต้นทุนการผลิตส่วนที่เป็นค่าวัตถุดิบเฉลี่ยประมาณ 57% ค่าแรงงานทางตรงเฉลี่ยประมาณ 4% และค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยประมาณ 38% ซึ่งส่วนใหญ่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 41% และค่าเชื้อเพลิงใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 26%

ผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste#10 จะมีต้นทุนการผลิตส่วนที่เป็นค่าวัตถุดิบเฉลี่ยประมาณ 50% ค่าแรงงานทางตรงเฉลี่ยประมาณ 3% และค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยประมาณ 46% ซึ่งส่วนใหญ่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 60% และค่าเชื้อเพลิงใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 15%

ผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Peeled#10 จะมีต้นทุนการผลิตส่วนที่เป็นค่าวัตถุดิบเฉลี่ยประมาณ 21% ค่าแรงงานทางตรงเฉลี่ยประมาณ 6% และค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยประมาณ 73% ซึ่งส่วนใหญ่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 87%

ผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B และ#10D จะมีต้นทุนการผลิตส่วนที่เป็นค่าวัตถุดิบเฉลี่ยอยู่ระหว่าง 52 - 54% ค่าแรงงานทางตรงเฉลี่ยประมาณ 4 % และค่าใช้จ่ายการผลิตอยู่ระหว่าง 42 - 45% ซึ่งส่วนใหญ่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไปเฉลี่ยอยู่ระหว่าง 64 - 65%

ผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10C จะมีต้นทุนการผลิตส่วนที่เป็นค่าวัตถุดิบเฉลี่ยประมาณ 35% ค่าแรงงานทางตรงเฉลี่ยประมาณ 5% และค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยประมาณ 60% ซึ่งส่วนใหญ่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 66% ดังแสดงในตารางที่ 5.1

## 2. โครงสร้างต้นทุนการผลิตในรอบปีพ.ศ. 2529 2530 และ 2531 รวม 3 ปี

ผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปีบ จะมีต้นทุนการผลิตส่วนที่เป็นค่าวัตถุดิบเฉลี่ยประมาณ 47% ค่าแรงงานทางตรงเฉลี่ยประมาณ 3% และค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยประมาณ 49% ซึ่งส่วนใหญ่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 33% และค่าเชื้อเพลิงใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 28%

ผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B และ#10D จะมีต้นทุนการผลิตส่วนที่เป็นค่าวัตถุดิบเฉลี่ยอยู่ระหว่าง 43 - 46% ค่าแรงงานทางตรงเฉลี่ยประมาณ 4 % และค่าใช้จ่ายการผลิตอยู่ระหว่าง 51 - 53% ซึ่งส่วนใหญ่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไปเฉลี่ยอยู่ระหว่าง 60 - 61%



ตารางที่ 5.1 สรุปโครงสร้างต้นทุนการผลิตเฉลี่ยรวมทุกโรงงานของผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปับ Paste #10 และ Peeled #10 และผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ #10C ระหว่างโรงงานและระหว่างภาค ปีพ.ศ.2531

ลำดับที่	รายการ ปี พ.ศ.2531	ต้นทุนการผลิตเฉลี่ยรวมทุกโรงงาน (%)				
		ค่าวัตถุดิบ	ค่าแรงงานทางตรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต	ค่าภาษีและบรรจู่ไป	ค่าเชื้อเพลิงใช้ไป
1	มะเขือเทศสำเร็จรูป					
	Paste ปับ	57.66	4.20	38.14	40.91	26.32
	Paste #10	50.10	3.43	46.47	60.57	15.48
3	Peeled #10	21.22	5.98	72.80	87.66	
4	ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป					
	#10 A	52.38	3.85	43.77	65.66	
	#10 B	52.45	3.84	43.71	64.34	
	#10 D	54.37	3.64	41.98	64.36	
	#10 C	34.97	5.17	59.86	66.11	

ที่มา : ตารางที่ 3.39 ตารางที่ 3.41

ตารางที่ 5.2 สรุปโครงสร้างต้นทุนการผลิตเฉลี่ยรวมทุกโรงงานของผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปับ และผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ #10C ระหว่างโรงงานและระหว่างภาค ปีพ.ศ.2529 2530 2531.

ลำดับที่	รายการ เฉลี่ย 3 ปี	ต้นทุนการผลิตเฉลี่ยรวมทุกโรงงาน (%)				
		ค่าวัตถุดิบ	ค่าแรงงานทางตรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต	ค่าภาษีและบรรจู่ไป	ค่าเชื้อเพลิงใช้ไป
1	มะเขือเทศสำเร็จรูป					
	Paste ปับ	47.15	3.42	49.07	33.56	27.82
2	ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป					
	#10 A	42.68	3.79	53.53	60.26	5.52
	#10 B	42.92	3.62	53.46	61.15	5.30
	#10 D	45.74	3.55	50.71	60.99	5.18
	#10 C	27.30	4.86	67.84	58.52	5.59

ที่มา : ตารางที่ 3.45 ตารางที่ 3.47

ผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10C จะมีต้นทุนการผลิตส่วนที่เป็นค่าวัตถุดิบเฉลี่ยประมาณ 27% ค่าแรงงานทางตรงเฉลี่ยประมาณ 5% และค่าใช้จ่ายการผลิตเฉลี่ยประมาณ 68% ซึ่งส่วนใหญ่เป็นค่าภาชนะบรรจุใช้ไปเฉลี่ยประมาณ 58% ดังแสดงในตารางที่ 5.2

### การเปรียบเทียบต้นทุนการผลิต

จากการศึกษาเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตจากการผลิตมะเขือเทศสำเร็จรูปและข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูประหว่างโรงงานในแต่ละภาคในรอบปีพ.ศ.2531 และในรอบ 3 ปีนั้นแต่ละโรงงานมีการผลิตผลิตภัณฑ์ที่ต่างกัน ปริมาณที่ต่างกัน จึงมีผลทำให้ต้นทุนการผลิตแตกต่างกัน ซึ่งจะสรุปผลการเปรียบเทียบได้ดังนี้

#### 1. การเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตในรอบปีพ.ศ.2531

ผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปีบ โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 3 ต่างอยสกลนคร มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดเท่ากับ 12.14 บาท ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมสูงสุดเท่ากับ 14.65 บาท และโรงงานในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 12.43 บาท ต่ำกว่าโรงงานในภาคเหนือซึ่งมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 14.01 บาท

ผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste #10 โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 4 ละหานทราย บุรีรัมย์ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดเท่ากับ 14.43 บาท ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมสูงสุดเท่ากับ 19.01 บาท และโรงงานในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 14.55 บาท ต่ำกว่าโรงงานในภาคเหนือซึ่งมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 18.83 บาท

ผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste #10 โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 4 ละหานทราย บุรีรัมย์ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดเท่ากับ 7.18 บาท ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมสูงสุดเท่ากับ 8.61 บาท และโรงงานในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 7.53 บาท ต่ำกว่าโรงงานในภาคเหนือ ซึ่งมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 7.85 บาท

ผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B และ#10D โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดเท่ากับ 32.60 33.79 และ 34.53 บาท ตามลำดับ ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 3 เต่างอย สกลนคร มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมสูงสุดเท่ากับ 38.89 41.66 และ 46.33 บาท ตามลำดับ และโรงงานในภาคเหนือมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 34.21 34.76 และ 35.23 บาท ตามลำดับ ต่ำกว่าโรงงานในภาคตะวันออกเฉียงเหนือซึ่งมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 36.50 38.38 และ41.23 บาท ตามลำดับ

ผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10C โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 1 ฝาง เชียงใหม่ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดเท่ากับ 28.43 บาท ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 3 เต่างอย สกลนครมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมสูงสุดเท่ากับ 32.55 บาท และโรงงานในภาคเหนือมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 24.74 บาท ต่ำกว่าโรงงานในภาคตะวันออกเฉียงเหนือซึ่งมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 28.03 บาท ดังแสดงในตารางที่ 5.3

## 2. การเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตในรอบปีพ.ศ.2529 2530 และ2531 รวม 3 ปี

ต้นทุนการผลิตมะเขือเทศสำเร็จรูปและข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูปในรอบปีพ.ศ.2530 จะมีค่าต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมสูงสุด และในรอบปีพ.ศ. 2531 จะมีค่าต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุด ทั้งนี้อาจเป็นเพราะมีการพัฒนากระบวนการผลิตและนำเทคโนโลยีใหม่มาใช้มากขึ้นในช่วงปีพ.ศ. 2531 จึงทำให้มีต้นทุนการผลิตต่ำลงทุกโรงงาน

ผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปีบ โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 4 ละหานทราย บุรีรัมย์ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมในปีพ.ศ.2529 และ2530 ต่ำสุด โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 3 เต่างอย สกลนคร มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมในปี พ.ศ. 2531 ต่ำสุด ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมในรอบปีพ.ศ.2529 สูงสุด โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 1 ฝาง เชียงใหม่ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมในปีพ.ศ.2530 และ2531 สูงสุด เมื่อรวมเฉลี่ย 3 ปี โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 4 ละหานทราย บุรีรัมย์ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดเท่ากับ 14.38 บาท ส่วนโรงงานอาหารสำเร็จรูปที่ 1 ฝาง เชียงใหม่ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมสูงสุดเท่ากับ 18.95 บาท และโรงงานในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมเท่ากับ 15.35 บาท ต่ำกว่าโรงงานในภาคเหนือ ซึ่งมีต้นทุนการผลิตต่อกิโลกรัมเท่ากับ 18.62 บาท

ตารางที่ 5.3 สรุปการเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมของผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปีบ Paste #10 และ Peeled #10 และผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ #10C ระหว่างโรงงานและระหว่างภาค ปีพ.ศ. 2531

(บาท)

ลำดับที่	รายการ ปี พ.ศ. 2531	ต้นทุนการผลิตต่อกิโลกรัม						
		1	2	เหนือ	3	4	ออก	รวมเฉลี่ย
	มะเขือเทศสำเร็จรูป							
1	Paste ปีบ	13.80	14.65	14.01	12.14	13.36	12.43	12.84
2	Paste #10	18.55	19.01	18.83	15.00	14.43	14.55	16.11
3	Peeled #10	7.50	8.61	7.85	7.70	7.18	7.53	7.67
	ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป							
4	#10 A	37.34	32.60	34.21	38.89	35.81	36.50	35.37
5	#10 B	38.75	33.79	34.76	41.66	37.14	38.38	36.72
6	#10 D	40.35	34.53	35.23	46.33	39.33	41.23	39.30
7	#10 C	28.43	23.49	24.74	32.55	26.30	28.03	26.70

ที่มา : ตารางที่ 3.39 ตารางที่ 3.41

ผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B และ #10D โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 4 ละครายบุรีรัมย์ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดในปีพ.ศ.2529 และสูงสุดในปีพ.ศ.2531 โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดในปีพ.ศ.2530 และ2531 และสูงสุดในปีพ.ศ.2529 ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 3 เต่างอย สกลนคร มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมสูงสุดในปีพ.ศ.2530

ผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10C โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 4 ละครายบุรีรัมย์ มีต้นทุนการผลิตต่ำสุดในปีพ.ศ.2529 โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมต่ำสุดในปีพ.ศ.2530 และ2531 และสูงสุดในปีพ.ศ.2529 ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 3 เต่างอย สกลนคร และ โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 1 ฝาง เชียงใหม่ มีต้นทุนการผลิตต่อกิโลกรัมสูงสุดในปีพ.ศ.2530 และ2531 ตามลำดับ

เมื่อเฉลี่ยรวม 3 ปี โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 4 ละครายบุรีรัมย์ มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมของผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ #10C ต่ำสุด ส่วนโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 3 เต่างอย สกลนคร มีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมของผลิตภัณฑ์ #10A และ #10B สูงสุด โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 1 ฝาง เชียงใหม่ และ โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีต้นทุนการผลิต ผลิตภัณฑ์ #10D และ#10C สูงสุดตามลำดับ และโรงงานในภาคตะวันออกเฉียงเหนือมีต้นทุนการผลิตข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ#10C เฉลี่ยรวม 3 ปี ต่ำกว่า โรงงานในภาคเหนือ ดังแสดงในตารางที่ 5.4

#### การทดสอบสมมติฐาน

จากการวิเคราะห์และทดสอบสมมติฐานเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตจากการผลิตมะเขือเทศสำเร็จรูปและข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูประหว่างโรงงานในแต่ละภาคในรอบปีพ.ศ.2531 และในรอบ 3 ปี สรุปได้ดังนี้

1) ต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมจากการผลิตมะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปีบ Paste #10 และ Peeled #10 และข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D ในรอบปีพ.ศ.2531 ระหว่างโรงงานในแต่ละภาคไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ส่วนต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมจากการผลิตข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10C ในรอบปีพ.ศ.2531 ระหว่าง

ตารางที่ 5.4 สรุปการเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมของผลิตภัณฑ์มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปั้น และผลิตภัณฑ์ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ #10C ระหว่างโรงงานและระหว่างภาค ปีพ.ศ. 2529 2530 2531 (บาท)

ลำดับที่	รายการ ปี	ต้นทุนการผลิตต่อกิโลกรัม							
		1	2	เหนือ	3	4	ออก	รวมเฉลี่ย	
1	มะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปั้น	2529	20.60	26.10	20.82	18.54	13.83	16.31	17.32
		2530	25.25	22.28	24.98	19.43	15.77	17.77	19.05
		2531	14.67	15.19	14.80	13.03	13.40	13.12	13.55
		เฉลี่ย	18.95	16.73	18.62	15.92	14.38	15.35	16.10
2	#10 A ข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป	2529	42.77	48.11	45.99	46.01	38.55	38.97	43.90
		2530	51.57	50.30	50.60	61.35	51.69	54.62	52.25
		2531	35.96	33.26	34.18	35.48	36.76	36.47	35.34
		เฉลี่ย	42.28	43.53	43.14	47.31	41.46	42.77	42.98
3	#10 B	2529	44.16	49.41	48.10	47.24	39.63	40.19	44.70
		2530	52.61	51.33	51.56	62.62	52.67	55.26	53.12
		2531	37.13	34.28	34.84	36.62	38.06	37.67	36.37
		เฉลี่ย	45.04	44.72	44.79	47.31	43.32	44.26	44.54
4	#10 D	2529	45.55	50.70	49.40	48.48	40.71	42.79	46.40
		2530	53.65	52.35	52.54	63.88	53.64	55.90	53.86
		2531	38.30	35.30	35.66	37.76	39.37	38.93	37.88
		เฉลี่ย	47.05	46.22	46.36	45.12	43.30	43.77	44.97
5	#10 C	2529	31.66	37.75	35.20	36.14	29.89	30.74	33.86
		2530	43.24	42.12	42.39	51.22	43.88	46.15	43.61
		2531	26.59	25.11	25.48	26.33	26.34	26.34	25.99
		เฉลี่ย	33.82	35.97	35.31	34.97	31.25	32.19	34.01

ที่มา : ตารางที่ 3.45 ตารางที่ 3.47



โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 1 ฝาง เชียงใหม่ กับโรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูปที่ 2 แม่จัน เชียงราย มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ และต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมจากการผลิตมะเขือเทศสำเร็จรูป และข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B #10D และ #10C ในรอบ 3 ปี ระหว่างโรงงานในแต่ละภาค ไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

2) ต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมจากการผลิตมะเขือเทศสำเร็จรูป Paste ปีบ และ Peeled #10 ในรอบปีพ.ศ. 2531 ของโรงงานในภาคเหนือไม่สูงกว่าภาคตะวันออกเฉียงเหนืออย่างมีนัยสำคัญ ส่วนต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมจากการผลิตมะเขือเทศสำเร็จรูป Paste #10 ในรอบปีพ.ศ. 2531 และ Paste ปีบ ในรอบ 3 ปี ระหว่างโรงงานในภาคเหนือสูงกว่าภาคตะวันออกเฉียงเหนืออย่างมีนัยสำคัญ

3) ต้นทุนการผลิตเฉลี่ยต่อกิโลกรัมจากการผลิตข้าวโพดฝักอ่อนสำเร็จรูป #10A #10B และ #10C ในรอบปีพ.ศ. 2531 และในรอบ 3 ปี ระหว่างโรงงานในภาคเหนือไม่ต่ำกว่าภาคตะวันออกเฉียงเหนืออย่างมีนัยสำคัญ

#### ปัญหาและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตระหว่างโรงงาน ทุกโรงงานจะประสบปัญหาคล้าย ๆ กัน แต่จะมากน้อยต่างกันทั้งนี้ขึ้นอยู่กับช่วงฤดูกาลของวัตถุดิบและกำลังการผลิตของแต่ละโรงงาน ซึ่งจะสรุปได้ดังนี้

1. วัตถุดิบ วัตถุดิบที่นำมาผลิตแต่ละโรงงานจะมีวัตถุดิบหลักเหมือนกัน คือ มะเขือเทศ และข้าวโพดฝักอ่อนซึ่งบางช่วงก็มีวัตถุดิบเข้ามาไม่สม่ำเสมอ และบางช่วงคุณภาพยังไม่ได้มาตรฐานในแต่ละช่วงฤดูกาล โดยช่วงต้นฤดูกาลและปลายฤดูกาลจะมีปริมาณวัตถุดิบเข้ามาไม่มากนักจึงมีการใช้กำลังการผลิตน้อยหรือหยุดพักการผลิตชั่วคราว เนื่องจากปริมาณวัตถุดิบมีไม่เพียงพอ ส่วนช่วงฤดูกาลจะมีปริมาณวัตถุดิบมากจนเกินกำลังการผลิตที่ปฏิบัติได้ ซึ่งแต่ละโรงงานจะประสบปัญหา มากน้อยต่างกัน ในแต่ละช่วงฤดูกาลผลิตปัญหาที่เกี่ยวกับวัตถุดิบ เนื่องมาจาก

1) เกษตรกร เนื่องจากเกษตรกรบางรายไม่เข้าใจในข้อกำหนด ลักษณะ และคุณภาพของวัตถุดิบในการรับซื้อของ โรงงานที่วางไว้ จึงไม่ทำตามคำแนะนำของเจ้าหน้าที่ในการเพาะปลูกและการเก็บเกี่ยวผลผลิต หรือบางแห่งเกษตรกรนำผลผลิตที่พ่อค้าคนกลางส่งเสริมแล้ว ไม่มารับซื้อมาขายที่โรงงาน ทำให้วัตถุดิบมีปริมาณมากขึ้น

2) คุณภาพวัตถุดิบ ปัญหาด้านคุณภาพส่วนใหญ่เกิดขึ้นในช่วงที่วัตถุดิบเข้ามามาก ซึ่งจะมีผลกระทบไปถึงผลิตภัณฑ์ที่ผลิต ถ้าหากคุณภาพวัตถุดิบไม่ได้มาตรฐานก็จะทำให้ผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้ไม่มีมาตรฐานหรือใช้ไม่ได้ ปัญหาด้านคุณภาพวัตถุดิบที่พบ ได้แก่ ถ้าผลมะเขือเทศสุกแดงไม่เต็มทีหรือบ่าเหลือง จะมีผลต่อคุณภาพผลิตภัณฑ์โดยเฉพา Paste ทำให้ผลิตภัณฑ์มีสีไม่แดง เหลวไม่หนืด ใช้มะเขือเทศจำนวนมากและเสียเวลาในการระเหย ถ้าผลมะเขือเทศมีหนอนเจาะจะมีจุดต่างตำมาก ทำให้ผลิตภัณฑ์ Paste มีจุดดำเพิ่มขึ้น ถ้าผลมะเขือเทศเสียจะทำให้เพิ่มการกระจายจำนวนจุลินทรีย์มากขึ้น และถ้าผลมะเขือเทศไม่สดจะมีผลต่อคุณภาพผลิตภัณฑ์ Peeled เวลาลวกเสร็จแล้วนำมาปอกผิวจะทำให้ละเอียด ไม่เป็นลูก สีของข้าวโพดฝักอ่อนไม่สม่ำเสมอทั้งๆ ที่เป็นพันธุ์เดียวกัน เมล็ดข้าวโพดค่อนข้างใหญ่ เมล็ดหลุดร่วงออกจากฝัก ฝักโตเกินขนาด ฝักเสียและไม่สมบูรณ์เพราะถูกแมลงทำลาย มีรอยมีดกรีด หรือมีเศษสิ่งของปะปน

3) สภาพแวดล้อม เนื่องจากพื้นที่เพาะปลูกบางแห่งขาดน้ำหรือฝนทิ้งช่วง มีผลทำให้วัตถุดิบไม่สมบูรณ์ มีปริมาณน้อย ฝนตกน้ำท่วมทำให้วัตถุดิบเน่าเสีย หรือมีขีดจำกัดในการขยายพื้นที่การส่งเสริมให้เกษตรกรเพาะปลูกได้ เพราะเกษตรกรสามารถเลือกปลูกพืชได้หลายชนิด

4) การจัดการวัตถุดิบ บางช่วงที่วัตถุดิบเข้ามามากทางโรงงานผลิตไม่ทันก็จะกองวัตถุดิบรวมไว้หน้าโรงงาน ซึ่งการกองรวมกันสูงทำให้เกิดความร้อนขึ้นในกองวัตถุดิบ ทำให้เกิดการเปลี่ยนสีและคุณภาพหรือเกิดการเน่าเสีย ในการขนส่งวัตถุดิบเข้าโรงงานใส่ภาชนะที่ไม่เหมาะสมหรือเทรวมกับถมบนพื้น ทำให้วัตถุดิบช้ำหรือหักเสียหายได้ง่าย ในกรณีที่มีปริมาณวัตถุดิบน้อยบางโรงงานต้องไปซื้อวัตถุดิบในราคาสูงเพื่อนำมาผลิตให้ครบตามจำนวนที่ต้องการ

การแก้ปัญหาวัตถุดิบนั้นควรมีการกำหนดนโยบายในการส่งเสริมการเกษตรกรให้และทำความเข้าใจกับเกษตรกรเริ่มตั้งแต่การเตรียมพื้นที่เมล็ดพันธุ์ ช่วงเวลาเพาะปลูก การดูแลรักษาผลผลิต ช่วงเวลาการเก็บเกี่ยวผลผลิต และการดูแลรักษาวัตถุดิบให้มีคุณภาพดีไม่ให้เกิดความสูญเสีย ตลอดจนความเข้าใจและปฏิบัติตามข้อกำหนดและระเบียบในการรับซื้อวัตถุดิบของโรงงาน และการกำหนดราคาวัตถุดิบตามคุณภาพของวัตถุดิบ เพื่อเน้นให้เกษตรกรมีความรับผิดชอบและดูแลเอาใจใส่ในการเพาะปลูกมากขึ้น และทางโรงงานจะต้องมีการกำหนดข้อบกพร่องของคุณภาพวัตถุดิบให้ชัดเจนพร้อมทั้งทำตัวอย่างของที่ไม่ได้มาตรฐาน เพื่อให้เจ้าหน้าที่และเกษตรกรได้ศึกษาและรับทราบอย่างถูกต้องตรงกัน

ในช่วงที่มีวัตถุดิบเข้ามามากนักเข้าผลิตไม่ทัน โรงงานควรจัดเตรียมภาชนะและสถานที่ในการเก็บรักษาวัตถุดิบและจัดคนดูแลรับผิดชอบอย่างทั่วถึงและเหมาะสม ในกรณีของข้าวโพดฝักอ่อน

ในช่วงที่วัตถุดิบมาก การรับซื้อวัตถุดิบที่ปอกเปลือกแล้วก็ควรจะมีตู้เย็น หรือห้องเย็นเพื่อเก็บรักษา ซึ่งจะทำให้มีความคล่องตัวในการวางแผนการผลิต และลดปัญหาการจัดการแรงงานหรือควรจะมีรับซื้อวัตถุดิบทั้งเปลือกส่วนหนึ่งเพื่อเก็บไว้ได้นานกว่า แล้วจัดหาแรงงานให้เหมาะสมเพื่อให้ได้วัตถุดิบเพิ่มขึ้น ในกรณีที่วัตถุดิบน้อยอาจรับซื้อจากพ่อค้าคนกลางเพื่อให้ได้วัตถุดิบครบตามจำนวน และในการนำวัตถุดิบเข้าผลิตควรจะมีวัตถุดิบที่ได้รับเข้าเข้ามาก่อนไปผลิตก่อนเพื่อรักษาคุณภาพ และทุกครั้งที่มีการรับวัตถุดิบเข้ามายังโรงงานและนำวัตถุดิบเข้าผลิตควรมีการควบคุมและจดบันทึกปริมาณวัตถุดิบให้เป็นไปอย่างถูกต้อง

2. แรงงาน แรงงานเป็นปัจจัยที่สำคัญในระบบการผลิต ในการจัดการด้านแรงงานให้เป็นไปอย่างเหมาะสมนั้นต้องมีการวางแผนอย่างถูกต้อง และสอดคล้องกับการผลิตของโรงงาน เนื่องจากปริมาณวัตถุดิบรับเข้ามาในโรงงานแต่ละวันมีปริมาณไม่แน่นอน การวางแผนในการจัดหาและบริหารแรงงานทำได้ยาก ถ้าหากปริมาณวัตถุดิบเข้ามามาก การว่าจ้างแรงงานก็มากตามไปด้วย แต่ในทางตรงกันข้าม ถ้าปริมาณวัตถุดิบเข้ามาน้อยการที่จะลดจำนวนคนงานลงนั้นจะต้องพิจารณาอย่างรอบคอบเพื่อไม่ให้เกิดการสูญเสียจำนวนแรงงานในโอกาสต่อไป อันเนื่องจากการเลิกจ้างหรือจ้างน้อยลง และแรงงานส่วนใหญ่เป็นบุคคลในท้องถิ่น ซึ่งมีความรู้ความสามารถ ประสบการณ์ หรือความชำนาญแตกต่างกัน บางครั้งมีการเข้าและออกบ่อย จึงทำให้คนงานมีความเข้าใจในระเบียบการทำงานและความรับผิดชอบในหน้าที่แตกต่างกัน โดยเฉพาะในช่วงที่ปริมาณวัตถุดิบมาก ทำให้คนงานเกิดการเหนื่อยล้า อาจเกิดการผิดพลาดในการทำงานได้ และการเพิ่มคนงานใหม่ซึ่งขาดความชำนาญ การควบคุมการทำงานก็ต้องทำให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

การแก้ปัญหาด้านแรงงานนั้นเกี่ยวเนื่องมาจากวัตถุดิบ ถ้าการบริหารด้านวัตถุดิบดีขึ้นก็จะลดปัญหาด้านแรงงานลงได้ และในการเพิ่มประสิทธิภาพแรงงานให้สูงขึ้น ควรจะทำการวิเคราะห์จำนวนวัน เวลาที่ใช้ในการทำงานแต่ละขั้นตอนของคนงาน และกำลังการผลิตของโรงงานที่ผ่านมา เพื่อจัดวางกำลังคนงานแต่ละขั้นตอนให้เหมาะสมกับการเปลี่ยนแปลงของปริมาณวัตถุดิบ ส่วนคนงานใหม่ควรมีการทำ ความเข้าใจในเรื่องระเบียบวิธีการปฏิบัติงานแต่ละหน้าที่ก่อนการปฏิบัติงานจริง หรือให้ปฏิบัติงานที่ง่ายก่อนเพื่อเสริมสร้างความเข้าใจและความชำนาญงานที่ละขั้นตอนและควรเพิ่มความใกล้ชิดของผู้ควบคุม ซึ่งมีความสำคัญในการจูงใจให้คนงานทำงานด้วยวิธีที่ถูกต้องเพื่อเพิ่มผลผลิตให้สูงขึ้นกว่าเดิม ต้นทุนแรงงานก็ลดลงได้

3. การผลิต ปัญหาที่เกิดขึ้นในการผลิต เนื่องมาจากบุคลากรขาดความชำนาญและการแก้ปัญหาในการผลิต ซึ่งต้องอาศัยวิศวกรและนักวิชาการจากส่วนกลางไปแก้ปัญหาระบบการผลิตซึ่งเกี่ยวเนื่องมาจาก วัตถุดิบ และการจัดการด้านแรงงานเป็นไปอย่างไม่ต่อเนื่อง ประกอบกับ

ความพร้อมของอุปกรณ์และเครื่องจักรที่ใช้อยู่ยังไม่สมบูรณ์ ค่อนข้างจะล้าสมัยและมีการชำรุด ต้องซ่อมแซมบ่อยครั้งทำให้มีต้นทุนเชื้อเพลิงเพิ่มขึ้นและทำให้เสียเวลาในการผลิต และเมื่อมีการนำเอาอุปกรณ์ใหม่หรือวิธีการใหม่มาใช้ เมื่อเกิดปัญหาก็จะกลับไปใช้วิธีแบบเดิมซึ่งไม่เกิดประสิทธิภาพในการผลิตเท่าที่ควร

ควรมีการสนับสนุนส่งเสริม การศึกษาฝึกอบรม หรือการส่งงานให้กับพนักงานที่เกี่ยวข้องทุกระดับให้มีความรู้ ความสามารถ ความชำนาญและความรับผิดชอบในการเก็บรวบรวมข้อมูลความผิดพลาดต่าง ๆ เพื่อการแก้ปัญหาในกระบวนการผลิตแต่ละขั้นตอนอย่างต่อเนื่อง โดยการระดมความคิดจากหลายฝ่าย เพื่อหาแนวทางในการปรับปรุงอย่างมีเหตุผลและเป็นไปได้่างถูกต้องตรงกัน ซึ่งจะสามารถวิเคราะห์สาเหตุของปัญหาและแก้ไขได้ทุกส่วน อุปกรณ์และเครื่องจักรควรจะมีการทำความสะอาดและสำรวจสภาพอย่างถี่ถ้วน และทำการซ่อมแซมเพื่อไม่ให้เกิดการชำรุดในระหว่างการผลิต และการนำเครื่องจักรใหม่มาใช้ นั้นควรจะต้องพิจารณาว่าคุ้มค่าใช้จ่ายที่ประหยัดได้ ซึ่งการปรับปรุงด้านอุปกรณ์เครื่องจักรให้มีกำลังการผลิตเพิ่มขึ้นก็จะสามารถรับวัตถุดิบได้ปริมาณมากขึ้น ใช้พลังงานให้ลดลง ผลิตภัณฑ์คุณภาพดีขึ้น และได้ผลิตภัณฑ์มากขึ้น ทำให้ต้นทุนการผลิตลดลงได้ในที่สุด

4. การคิดต้นทุนการผลิต แต่ละโรงงานอาศัยประสบการณ์ในการทำงานและการวิเคราะห์รายการต้นทุนต่าง ๆ แตกต่างกันไป ซึ่งแต่ละโรงงานมีการผลิตในช่วงระยะเวลาที่แตกต่างกัน ปัญหาด้านวัตถุดิบและแรงงานเกิดขึ้นแตกต่างกัน ในการนำมาเปรียบเทียบกันเป็นไปอย่างไม่น่าเชื่อถือ เพราะไม่ได้มีหลักเกณฑ์อยู่บนมาตรฐานเดียวกัน และในการแยกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในส่วนที่เป็นของผลิตภัณฑ์เพื่อขายผลิตภัณฑ์ทดลองพัฒนาอย่างไม่ชัดเจน ซึ่งมีผลให้การคิดต้นทุนการผลิตสูงหรือต่ำกว่าความเป็นจริง

บางครั้งมีการจดรายการบันทึกต่าง ๆ มีความผิดพลาดเนื่องจากการบันทึกซ้ำหรือไม่ได้บันทึก หรือบันทึกไม่ถูกต้องตรงกันระหว่างหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีผลในการเก็บรวบรวมข้อมูลที่จะนำมาวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตผิดพลาดไป และการรายงานมายังสำนักงานกลางก็ผิดพลาดไปด้วย ซึ่งเป็นสาเหตุให้เกิดการล่าช้าในการสรุปข้อมูลทางการบัญชีให้ถูกต้อง การนำข้อมูลทางการบัญชีไปวิเคราะห์เพื่อใช้ในการตัดสินใจต่าง ๆ ไม่ทันต่อเหตุการณ์ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินการในอนาคต

จากการวิเคราะห์ข้างต้น ซึ่งได้เสนอแนะการคำนวณต้นทุนการผลิตรายเดือนนั้น ปรากฏว่ามีข้อบกพร่องในการคิดคำนวณต้นทุนการผลิตรายเดือน กล่าวคือในกรณีที่เดือนใดมีการผลิต

ผลิตภัณฑ์จำนวนน้อย ผลิตภัณฑ์นั้นก็จะรับภาระต้นทุนทางอ้อมซึ่งเป็นต้นทุนที่ไม่ได้มีความสัมพันธ์กับปริมาณการผลิต เช่น เงินเดือน ค่าซ่อมแซม และค่าเสื่อมราคา ในเดือนนั้นมากเกินความเป็นจริง ต้นทุนการผลิตที่คำนวณได้จะสูงกว่าเดือนอื่นมาก จึงไม่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้ ดังนั้น เพื่อเป็นการปรับข้อมูลต้นทุนรายเดือนให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง อาจจะมีการประมาณต้นทุนทางอ้อมบางรายการที่ไม่มีความสัมพันธ์กับปริมาณการผลิตเหล่านั้นเป็นรายปีแล้วเฉลี่ยให้แต่ละเดือนตามปริมาณการผลิตในแต่ละเดือน อันจะทำให้สามารถนำข้อมูลรายเดือนมาใช้ประโยชน์ในการวิเคราะห์เพื่อการตัดสินใจได้ดีขึ้น

นอกจากนี้ควรจะมีการปรับปรุงทางด้านระบบบัญชีต้นทุนของ โรงงาน ในส่วนของ

1. การจดบันทึกรายการต้นทุนต่าง ๆ ตลอดทุกขั้นตอนการผลิตที่จะนำมาใช้ในการคิดคำนวณต้นทุนการผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์ให้เป็นกฎเกณฑ์มาตรฐานเดียวกันทุกโรงงาน เพื่อให้สามารถนำมาเปรียบเทียบการใช้ปัจจัยการผลิตต่าง ๆ ระหว่างโรงงานได้ชัดเจนยิ่งขึ้น
2. การควบคุมบัญชีรับ - จ่ายวัตถุดิบ แรงงาน และค่าใช้จ่ายการผลิตต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์กับปริมาณการผลิตและผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ ให้สามารถแยกตามแต่ละผลิตภัณฑ์ได้อย่างชัดเจนยิ่งขึ้น
3. การสูญเสียของวัตถุดิบ ควรจะมีการจดบันทึกและจัดทำรายงานความสูญเสียในกระบวนการผลิตทุกขั้นตอน เพื่อประโยชน์ในการปรับปรุงการผลิต การควบคุม การวางแผนการจัดซื้อวัตถุดิบ และการลดต้นทุนการผลิต อันเนื่องมาจากการสูญเสีย
4. การคำนวณมูลค่าของคงคลังบางรายการ เช่น ภาชนะบรรจุ เชื้อเพลิง สารเคมี หรือวัตถุดิบ ควรจะมีการกระจายค่าใช้จ่ายบางรายการที่เกี่ยวข้อง เช่น ค่าขนส่ง ค่าเก็บรักษา รวมเป็นต้นทุนของรายการเหล่านี้ เพื่อให้ทราบถึงต้นทุนต่อหน่วยอย่างแท้จริง ซึ่งเป็นประโยชน์ในการคิดต้นทุนการผลิตเมื่อใช้ไป ตลอดจนการปรับปรุงยอดของคงคลังที่เหลืออยู่ให้ใกล้เคียงความเป็นจริงยิ่งขึ้น
5. การวิเคราะห์การปันส่วนต้นทุนการผลิตรายการต่าง ๆ ให้กับแต่ละผลิตภัณฑ์ ควรจะอาศัยหลักเกณฑ์ที่มีความเหมาะสมและสามารถนำไปใช้ได้เหมือนกันทุกโรงงาน โดยอาจจะพิจารณาหลักเกณฑ์ตามจำนวนน้ำหนักวัตถุดิบ มูลค่าวัตถุดิบ ชั่วโมงแรงงานทางตรง ชั่วโมงการทำงานของเครื่องจักรและอุปกรณ์ หรือชั่วโมงการผลิตแต่ละผลิตภัณฑ์ ซึ่งในการศึกษาข้างต้นนั้น ได้วิเคราะห์เพื่อเป็นเพียง เสนอหลักเกณฑ์ในการเปรียบเทียบให้เหมือนกันทุกโรงงาน แต่ในที่นี้จะ

เสนอแนะการปันส่วนค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ให้แต่ละผลิตภัณฑ์ดังนี้

- 1) ค่าวัสดุดิบ แต่ละผลิตภัณฑ์สามารถระบุได้โดยตรง
- 2) ค่าแรงงานทางตรง ปันส่วนตามชั่วโมงแรงงานที่ใช้ในแต่ละผลิตภัณฑ์
- 3) ค่าสารเคมีใช้ทั่วไป ระบุได้ตามแต่ละผลิตภัณฑ์ใช้ไปส่วนที่สูญหายปันส่วนตามมูลค่าสารเคมีใช้ไปของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 4) ค่าภาชนะบรรจุใช้ไป ระบุได้ตามแต่ละผลิตภัณฑ์ใช้ไป ส่วนที่สูญเสียปันส่วนตามมูลค่าภาชนะบรรจุใช้ไปของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 5) ค่าแรงฝ่ายผลิต ปันส่วนตามชั่วโมงแรงงานทางตรงหรือชั่วโมงผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 6) เงินเดือนฝ่ายผลิต ปันส่วนตามชั่วโมงแรงงานทางตรงหรือชั่วโมงผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 7) ค่าเชื้อเพลิงใช้ไป ปันส่วนตามชั่วโมงการทำงานอุปกรณ์แต่ละผลิตภัณฑ์
- 8) ค่ากระแสไฟฟ้า ปันส่วนตามชั่วโมงเครื่องจักรหรือชั่วโมงผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 9) ค่าวัสดุการผลิตใช้ไป ปันส่วนตามชั่วโมงผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 10) ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการขนส่ง ปันส่วนตามชั่วโมงการใช้งานอุปกรณ์ชนิดนั้นของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 11) ค่าซ่อมแซมอาคาร ปันส่วนตามชั่วโมงผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 12) ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์ ปันส่วนตามชั่วโมงผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 13) ค่าเสื่อมราคาอาคาร ปันส่วนตามชั่วโมงผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์
- 14) ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์ ปันส่วนตามชั่วโมงผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์

อนึ่ง ควรมีการกำหนดบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถทางด้านการบัญชี ทำหน้าที่รับผิดชอบ และการตรวจสอบการจบันที่บัญชี ตลอดจนวิเคราะห์รายการต้นทุนการผลิตต่าง ๆ ในแต่ละโรงงานอย่างเหมาะสมและเพียงพอ เพื่อให้ข้อมูลเป็นไปอย่างต่อเนื่องและทันต่อเหตุการณ์ ซึ่งวิธีการบัญชีที่ถูกต้องเหมาะสมนั้นเป็นประโยชน์หลายประการ คือ

1. ทราบต้นทุนของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดอย่างถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริงที่สุด
2. สามารถนำไปเปรียบเทียบกับต้นทุนของผลิตภัณฑ์ชนิดเดียวกันกับของธุรกิจเอกชนว่าแตกต่างกันอย่างไร ภายใต้อุปสงค์ที่ว่าธุรกิจเอกชนมีการคิดคำนวณต้นทุนการผลิตในลักษณะใกล้เคียงกัน ทำให้สามารถแก้ไขข้อบกพร่อง หรือปรับปรุงประสิทธิภาพและกรรมวิธีการผลิตได้ทันต่อเวลาที่
3. สามารถตั้งราคาขายผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดได้อย่างเหมาะสม เพราะทราบราคาต้นทุนที่ใกล้เคียงความจริง

4. ทำให้การส่งเสริมการจำหน่ายเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยทราบว่าจะส่งเสริมผลิตภัณฑ์ประเภทใด ชนิดใด ที่จะทำกำไรให้สูงสุด โดยเฉพาะในกรณีที่มีการสั่งผลิตเข้ามา มากจนเกินกำลังการผลิต ก็สามารถจะเลือกรับงานที่ให้ผลกำไรสูงสุดก่อน

5. สามารถแข่งขันกับผลิตภัณฑ์ของธุรกิจเอกชนในตลาดได้

ในการศึกษาข้างต้นเป็นการศึกษาเชิงเปรียบเทียบต้นทุนการผลิต หลักเกณฑ์ในการวิเคราะห์เป็นหลักเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นมา เพื่อเป็นหลักเกณฑ์เดียวกันทุกโรงงานจึงไม่ใช่เป็นหลักเกณฑ์ ที่ถูกต้องในการเป็นส่วนต้นทุนการผลิต ทั้งนี้เนื่องจากไม่สามารถเก็บข้อมูลทางการบัญชีที่สามารถ นำมาใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการเป็นส่วนต้นทุนการผลิตได้อย่างครบถ้วนเหมือนกันทุกโรงงานได้ เช่น น้ำหนักวัตถุดิบที่ใช้ผลิตแต่ละผลิตภัณฑ์และที่สูญเสียหรือเสียหายก่อนเข้าระบบการผลิต จำนวนชั่วโมง เครื่องจักรอุปกรณ์หรือชั่วโมงผลิตแต่ละผลิตภัณฑ์ จำนวนภาชนะบรรจุ สารเคมี เชื้อเพลิง และ กระแสไฟฟ้า ที่ใช้ไปโดยตรงและโดยอ้อม เป็นต้น

ดังนั้น การเปรียบเทียบจึงเป็นการเปรียบเทียบกว้าง ๆ และการวิเคราะห์ปัญหาและ ข้อเสนอแนะเป็นภาพรวม ๆ เพราะทุกโรงงานประสบปัญหาในลักษณะใกล้เคียงกัน ซึ่งโครงการ โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูป จะต้องศึกษาถึงความสัมพันธ์และผลกระทบต่าง ๆ ในการดำเนินงานแต่ละโรงงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นต่อไป