

# ผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย

## Effects of Target Cost Management on Competitive Advantage and Performance of Foods Industry in Thailand

ธัญญธร ศรีวิเชียร<sup>1</sup>

Thanyatorn Sriwichien<sup>1</sup>

---

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย จำนวน 124 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณและการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า 1) การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต ด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์และด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน 2) การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต ด้านความต้องการของลูกค้า ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุนกิจกรรม และด้านการบริหารทีมงานบุคลากรแบบข้ามสายงาน มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน 3) ความได้เปรียบทางการแข่งขัน มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน จากผลลัพธ์การวิจัยข้างต้นในการบริหารต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงาน ดังนั้นผู้บริหารธุรกิจอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ควรให้ความสำคัญในการนำนวัตกรรมหรือเทคโนโลยีในการออกแบบการผลิตรวมถึงการผลิตที่จัดต้นทุนที่ไม่ก่อให้เกิดคุณค่า การสร้างห่วงโซ่คุณค่าของต้นทุนกิจกรรม โดยทำการวิเคราะห์การเชื่อมโยงกิจกรรมต่างๆ พร้อมทั้งมีการวิเคราะห์และจัดสรรงบประมาณเกี่ยวกับต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์ การบริหารทีมงานโดยส่งเสริมบุคลากรมีการทำงานข้ามสายงานและสอดคล้องกันในการดำเนินงานและมีการเรียนรู้นวัตกรรมใหม่ๆ และการนำเทคโนโลยีการสร้างเครือข่ายทางธุรกิจ การใช้ข้อมูลสารสนเทศมาปรับใช้ การปฏิบัติงานที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้าการเสนอสินค้าและบริการที่มีคุณภาพในเวลาอย่างรวดเร็ว

**คำสำคัญ :** การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ความได้เปรียบทางการแข่งขัน ผลการดำเนินงาน อุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย

---

<sup>1</sup> อาจารย์ประจำสาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

<sup>1</sup> Lecturer of Accounting, Mahasarakham Business School, Mahasarakham University

## Abstract

The purpose of this research was to test the effects of target cost management toward the competitive advantages and the performance of food industry in Thailand. The data was collected from 124 accounting the executives of food industry in Thailand. The research instrument was questionnaire. The statistics were the multiple correlation and multiple regression analysis. The results of the research were as follows: 1) All target cost management on production process design aspect, cost product cycle analysis aspect and market price section analysis aspect positive effect on competitive advantages. 2) Target cost management on production process design aspect, customer demand aspect, activity costs value chain creation aspect and cross-functional team management aspect positive effects on performance. 3) Competitive advantage positive effect on the performance. According to the above research results, the target cost management effect on the competitive advantages and the performances. So the executives of food industry in Thailand should emphasize on using innovation or technology for product design includes production that eliminates costs of unvalued production in creating value chains, the value chain creation of Activity-based Costing by analyzing the activities linkages and analyzing and allocating budgets on cost cycle product and Including team management by enhancing to work with cross-functional team and learn new innovations and using technology for business network, using information to adjust to meet the needs of customers, offering quality products and services immediately.

**Keywords :** Target Cost Management, Competitive Advantage, Performance, Foods Industry in Thailand

## บทนำ

สภาพการดำเนินธุรกิจในปัจจุบันมีการเจริญเติบโตอย่างรวดเร็วและมีการแข่งขันสูงทำให้ธุรกิจต้องมีการปรับตัวเพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลง ดังนั้นธุรกิจจำเป็นต้องให้ความสำคัญในวิธีการต่างๆที่เกี่ยวกับการบริหารต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่งชั้น ในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของธุรกิจจากสถานการณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลงตามสภาพแวดล้อม ทำให้ธุรกิจต้องเข้าใจต่อสิ่งที่เกิดขึ้น ในฐานะผู้บริหารต้องสามารถกำหนดวิธีการและทิศทางในการนำพาธุรกิจไปสู่เป้าหมายคือกำไรที่ต้องการ (ณัฐพันธ์ เขจรนันท์ และ จินตนา บุญ

บงการ. 2552: 11) ผู้บริหารจึงต้องมีหน้าที่ในการวางแผน ควบคุมและตัดสินใจในการบริหารงานเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ เพื่อความอยู่รอดและโอกาสในการเติบโตขององค์กร ระบบข้อมูลต้นทุนจึงเป็นสิ่งที่ผู้บริหารควรให้ความสำคัญ เพราะไม่เพียงแต่จะมีประโยชน์ในการคำนวณต้นทุนสินค้าเพื่อกำหนดราคาขายแล้ว ยังเป็นประโยชน์ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจในด้านการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้องค์กรมีการเจริญเติบโตอย่างยั่งยืนตลอดไป (ยุพดี พิลาศลักษณ์. 2554: 5-1)

การประยุกต์แนวคิดการบริหารต้นทุน (Cost Management Implementation) การบริหารต้นทุนไม่ใช่ศาสตร์ในการคิดต้นทุน แต่เป็นการ

บริหารต้นทุนเพื่อสร้างคุณค่าในสินค้าและบริการอย่างมีประสิทธิภาพซึ่งจะทำให้ธุรกิจมีความได้เปรียบในการแข่งขัน (ดวงมณี โกมารทัต. 2552: 10) จากแนวคิดของการบริหารต้นทุนดังกล่าวนำไปสู่การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ซึ่งต้นทุนเป้าหมายหมายถึง กระบวนการบริหารต้นทุน (Cost Management) และวางแผนกำไร (Profit Planning) ตลอดช่วงของอายุผลิตภัณฑ์ (ดวงมณี โกมารทัต. 2552: 124-125) การประยุกต์แนวคิดการบริหารต้นทุนเป้าหมาย มีองค์ประกอบ ดังนี้ 1) ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต 2) ด้านความต้องการของลูกค้า 3) ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทูลกิจกรรม 4) ด้านการบริหารทีมงานบุคลากรแบบข้ามสายงาน 5) ด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์ 6) ด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด ทั้งนี้ การบริหารต้นทุนได้มีการประยุกต์แนวคิดของต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing) เป็นกระบวนการจัดการ วางแผนต้นทุน และควบคุมการออกแบบกระบวนการผลิตตลอดจนการจัดการกิจกรรมต่างๆ รวมถึงห่วงโซ่คุณค่าของทุกกิจกรรมเพื่อให้สินค้าขายได้ในราคาที่กำหนดตามเป้าหมาย และสามารถทำกำไรหรือผลตอบแทนโดยนำสินค้าออกสู่ตลาดและสามารถต่อสู้กับคู่แข่งได้ภายใต้ราคาที่กำหนดไว้ ย่อมส่งผลต่อการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ความได้เปรียบทางการแข่งขัน (Competitive Advantage) เป็นความสามารถที่องค์กรดำเนินกิจการของตนเองได้ดีกว่าองค์กรอื่นทำกำไรได้สูงกว่ามาตรฐานของอุตสาหกรรมหรือองค์กรสามารถสร้างให้เกิดคุณค่าแก่องค์กรมากกว่าคู่แข่ง ดังนั้นการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน เป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งในการดำเนินธุรกิจ กล่าวได้ว่าเป็นการสร้างรากฐานจำเป็นยิ่ง แนวคิดการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน คือการเป็นผู้นำด้านการสร้างความแตกต่างในตัวผลิตภัณฑ์หรือบริการให้มีเอกลักษณ์ที่พิเศษแตกต่างจากคู่แข่ง โดย

จำเป็นต้องมีกลยุทธ์ที่หลากหลายในการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน (ธีรยุส วัฒนาศุภโชค 2548: 193-195) ประกอบด้วย 1) ด้านต้นทุน 2) ด้านความแตกต่าง 3) ด้านการมุ่งเน้นบางส่วนของตลาด ดังนั้นความได้เปรียบทางการแข่งขันทั้ง 3 ด้านนี้ ส่งผลต่อผลการดำเนินงานของกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นเช่นเดียวกัน

การดำเนินงานของธุรกิจที่ได้เปรียบทางการแข่งขันมาจากกิจกรรมใดๆ ตามพันธกิจหรือเป้าหมายขององค์กรให้บรรลุเป้าหมายขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ ผลการดำเนินงาน (Performance) เป็นตัวชี้วัดเกี่ยวกับผลลัพธ์ที่สะท้อนถึงความสามารถในการดำเนินงานบรรลุตามเป้าหมายที่ตั้งไว้หรือไม่ รวมถึงความสามารถในการอยู่อย่างยั่งยืนต่อไปในอนาคต ด้วยเหตุนี้ธุรกิจจำเป็นต้องมีการวัดผลการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องเป็นระยะๆ และการวัดผลการดำเนินงานอย่างรอบด้านเป็นระบบ ซึ่งทำให้กิจการสามารถทราบสถานการณ์ในการดำเนินงานในทุกด้าน การวัดผลการดำเนินงานครอบคลุมมุมมองด้านต่างๆ ประกอบด้วย 1) ด้านการเงิน 2) ด้านลูกค้า 3) ด้านกระบวนการภายใน 4) ด้านการเรียนรู้และพัฒนา (พสุ เดชะรินทร์. 2548: 67-105)

อุตสาหกรรมอาหาร (Foods Industry) เป็นอุตสาหกรรมเป้าหมายที่มีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศไทย เนื่องจากอุตสาหกรรมอาหารเป็นอุตสาหกรรมพื้นฐานในการเพิ่มมูลค่าเพิ่มให้ผลผลิตภาคเกษตร ปศุสัตว์และการประมงและเป็นแหล่งสร้างรายได้ให้กับภาคอุตสาหกรรมลงไปสู่การสร้างรายได้ให้แก่ครอบครัวเกษตรกรในชนบทด้วยเช่นกัน (สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรม. 2560: เว็บไซต์) ปัจจุบันอุตสาหกรรมอาหารไทยมีการเติบโตอย่างต่อเนื่องและการแข่งขันทางธุรกิจค่อนข้างสูงรวมถึงประเทศไทยได้ทำการเปิดการค้าเสรี และการส่งออกผลิตภัณฑ์อาหารด้านแปรรูปหรือการถนอมอาหารเพื่อตอบสนองความต้องการของตลาดโลก แต่อย่างไรก็ตามจากการเปิดการค้า

เสรีทำให้อุตสาหกรรมอาหารมีคู่แข่งขันภายในประเทศและต่างประเทศและต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงต่างๆ เช่นสถานการณ์ภัยแล้งในช่วงต้นปีและปริมาณน้ำฝนที่ไม่เพียงพอต่อการเกษตร ปัญหาผลผลิตประมงไทยไม่เพียงพอปัญหาการขาดแคลนวัตถุดิบ ทำให้ต้องมีการนำวัตถุดิบมาจากต่างประเทศ จากปัจจัยและสภาพแวดล้อมต่างๆที่เกิดขึ้นส่งผลกระทบต่อต้นทุนการผลิตของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย (อุตสาหกรรมและเครื่องดื่ม ธนาคารออมสิน. 2560: เว็บไซต์) และปัจจุบันรัฐบาลภายใต้การนำของพลเอกประยุทธ์ จันทร์โอชา นายกรัฐมนตรีและหัวหน้าคณะรักษาความสงบแห่งชาติ (คสช.) ได้มีนโยบายไทยแลนด์ 4.0 โมเดลพัฒนาเศรษฐกิจของรัฐบาลไทย ซึ่งเป็นโอกาสดีที่อุตสาหกรรมอาหารไทยในการบริหารการดำเนินงานของธุรกิจในการตอบสนองต่อนโยบายของภาครัฐและภาคอุตสาหกรรมเพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มและการเติบโตอย่างยั่งยืน

จากเหตุผลดังกล่าว ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษาวิจัยผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานสำหรับอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย เพื่อทดสอบว่าการบริหารต้นทุนเป้าหมายมีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานหรือไม่ อย่างไร และเพื่อทดสอบว่าความได้เปรียบทางการแข่งขันมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานหรือไม่ อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลกับผู้บริหารฝ่ายบัญชีของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อทดสอบผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงาน
2. เพื่อทดสอบผลกระทบของความได้เปรียบทางการแข่งขันที่มีต่อผลการดำเนินงาน

## เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

### 1. การบริหารต้นทุนเป้าหมาย (Target Cost Management)

การบริหารต้นทุน (Cost Management) เป็นการบริหารต้นทุนและเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการเพิ่มศักยภาพทางการแข่งขัน ในการสร้างคุณค่าสินค้าและบริการอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งการบริหารต้นทุนไม่ใช่เป็นศาสตร์ในการคิดต้นทุนอย่างเดียวต้องเป็นการบริหารในภาพรวมทั้งหมด เช่น การบริหารด้านการผลิต ด้านการจัดซื้อ ด้านลูกค้า ด้านการบริหารงานบุคคลของกิจการ ซึ่งการบริหารต้นทุน หมายถึง กระบวนการจัดการทรัพยากรต่างๆ ในการสร้างคุณค่าให้กับผลิตภัณฑ์ภายใต้กรอบความมีประสิทธิภาพของต้นทุน เพื่อนำไปสู่ความได้เปรียบทางการแข่งขัน (ดวงมณี โกมารทัต. 2552: 13)

การบริหารต้นทุนที่สร้างความได้เปรียบทางการแข่งขัน ได้จากการใช้แนวคิดต้นทุนเป้าหมาย (Target Costing) เป็นเครื่องมือในการวางแผนและการตัดสินใจในการออกสินค้าใหม่หรือการตั้งราคาสินค้า โดยการบริหารต้นทุนที่มาจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกันกับการออกสินค้าใหม่ การแก้ไขปัญหาการแข่งขันในตลาด รวมถึงการพิจารณาวัฏจักรหรือวงจรผลิตภัณฑ์ เพื่อนำไปใช้ในการกำหนดราคาขายสินค้าและบริการได้อย่างเหมาะสม ตลอดทั้งห่วงโซ่มูลค่าของกิจการในการนำสินค้าออกสู่ตลาดและต่อสู้กับคู่แข่งได้และสามารถทำกำไรได้ตามเป้าหมายตลอดอายุของผลิตภัณฑ์รวมถึงวางแผนการตัดสินใจการดำเนินงานของกิจการให้บรรลุตามเป้าหมายในระยะยาวได้อย่างยั่งยืนจากการประยุกต์แนวคิดการบริหารต้นทุนเป้าหมาย (ดวงมณี โกมารทัต. 2552: 124-125) ต้นทุนเป้าหมาย หมายถึง การบริหารต้นทุน (Cost Management และวางแผนกำไร (Profit Planning) ประกอบด้วย

1. ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต (Production Process Design: PD) หมายถึง การออกแบบผลิตภัณฑ์และออกแบบกระบวนการทำงาน เพื่อให้ได้สินค้าตรงกับความต้องการของลูกค้ามีการออกแบบชิ้นส่วนหรือเลือกใช้วัตถุดิบที่จะใช้ในการผลิตสินค้า ออกแบบขั้นตอนการดำเนินงานตั้งแต่ช่วงพัฒนาสินค้าจนถึงการส่งมอบและบริการภายหลังการขายสินค้า

2. ด้านความต้องการของลูกค้า (Customer Demand: CD) หมายถึง การเน้นความต้องการของลูกค้าเป็นสำคัญ โดยการศึกษาและสำรวจความต้องการของลูกค้าที่มีต่อสินค้าที่กำลังพิจารณา ทั้งในด้านรูปลักษณะ คุณลักษณะ ประโยชน์ใช้สอย ความสะอาด คุณภาพ ราคา ระยะเวลาส่งมอบ ก่อนที่จะตัดสินใจพัฒนาสินค้า

3. ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุนกิจกรรม (Activity Costs Value chain Creation: AV) หมายถึง การสร้างคุณค่าในทุกขั้นตอนตลอดห่วงโซ่คุณค่า การให้ความสำคัญในการออกสินค้าใหม่ การสร้างคุณค่าที่ลูกค้าต้องการในตัวสินค้า การวิเคราะห์ต้นทุนห่วงโซ่คุณค่าทั้งภายในและภายนอกกิจการ

4. ด้านการบริหารทีมงานบุคลากรแบบข้ามสายงาน (Cross-Functional Team Management: TM) หมายถึง การบริหารทีมงานอย่างสอดคล้องกันโดยขอความร่วมมือแบบข้ามสายงานตั้งแต่ผู้บริหารและพนักงานจากทุกแผนกในการพัฒนาสินค้า โดยร่วมมือกัน ตั้งแต่ช่วงแนวคิดสินค้า มีการออกแบบและพัฒนาเป็นผลิตภัณฑ์ นำผลิตภัณฑ์ไปผลิตและขาย จนถึงส่งมอบให้ลูกค้า

5. ด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์ (Cost Product Cycle Analysis: PA) หมายถึง การวิเคราะห์ต้นทุนตลอดช่วงอายุผลิตภัณฑ์ มี 2 ช่วงคือ 1) ช่วงต้นทุนของผู้ผลิต เริ่มตั้งแต่การคิดค้นจนกระทั่งถึงการส่งมอบสินค้า 2) ช่วงต้นทุนของลูกค้า เริ่มตั้งแต่หลังการส่งมอบสินค้า การบริการหลังการขาย การสร้างลูกค้าสัมพันธ์

6. ด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด (Market Price Section Analysis: MA) หมายถึง การวิเคราะห์ความต้องการของลูกค้าและผู้บริโภค ระดับราคาและสภาพการแข่งขันในตลาดรวมถึงสภาพแวดล้อมอื่น ๆ ที่มีผลการกระทบต่อการกำหนดราคาขาย โดยการศึกษาสำรวจและวิจัยทางการตลาด

## 2. ความได้เปรียบทางการแข่งขัน (Competitive Advantage)

ความได้เปรียบทางการแข่งขัน หมายถึง การสร้างความสามารถที่แตกต่างเหนือคู่แข่งและส่งผลให้องค์กรมีข้อได้เปรียบทางการแข่งขันเหนือคู่แข่งอื่นรวมถึง การสร้างความแตกต่าง (Differentiation) ในตัวผลิตภัณฑ์หรือการบริการให้มีเอกลักษณ์ที่พิเศษแตกต่างไปจากคู่แข่งรายอื่น ๆ ที่มีอยู่ในอุตสาหกรรมเดียวกัน อย่างไรก็ตามในยุคที่การแข่งขันมีความรุนแรง การมุ่งเน้นกลยุทธ์การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันเพื่อให้ปรับตัวสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงได้ทันที่องค์กรที่ประสบความสำเร็จได้นั้นต้องมีการใช้กลยุทธ์ที่หลากหลาย การสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันมาจากกลยุทธ์หลัก 3 ประการ (ธีรยุส วัฒนาสุโขต 2548: 193-195) ประกอบด้วย

1. ด้านต้นทุน (Cost Advantage) หมายถึง การที่องค์กรดำเนินการผลิตสินค้าและบริการโดยมีต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่งโดยที่ต้นทุนที่ต่ำกว่าต้องมีลักษณะเป็นต้นทุนส่วนรวมของทุกผลิตภัณฑ์

2. ด้านความแตกต่าง (Differentiation Advantage) หมายถึง การที่สินค้าหรือบริการขององค์กรมีลักษณะพิเศษไปจากสินค้าหรือบริการขององค์กรอื่นไม่ทางใดก็ทางหนึ่งหรือหลายๆทาง ประกอบกันความแตกต่างนี้จะทำให้ผู้บริโภคเกิดความต้องการที่จะซื้อสินค้าและบริการ

3. ด้านการมุ่งเน้นบางส่วนของตลาด (Market Focus) หมายถึง การสร้างระบบการผลิตการออกแบบสายผลิตภัณฑ์เพื่อตอบสนองต่อกลุ่ม

ลูกค้าอย่างเจาะจง โดยมีการผลิตสินค้าด้วยเทคโนโลยีที่เหนือกว่าและบริการให้แก่ลูกค้าที่มีความต้องการพิเศษเฉพาะ เน้นการโฆษณาและประชาสัมพันธ์สินค้าและบริการให้ตรงกับกลุ่มเป้าหมายโดยเฉพาะ

### 3. ผลการดำเนินงาน (Performance)

ผลการดำเนินงาน หมายถึง ผลลัพธ์ที่สามารถสร้างออกมาโดยการกำหนดขั้นตอนและการปฏิบัติงาน มีการวัดหรือการประเมินองค์กรในด้านต่างๆ ที่วางแผนไว้ ผลของการดำเนินงานไม่เพียงแต่จะวัดผลด้านการเงินซึ่งเป็นข้อมูลในอดีตเพียงอย่างเดียว ดังนั้น การพัฒนาธุรกิจให้เติบโตอย่างต่อเนื่องและยั่งยืนรวมถึงการพัฒนาการวัดผลการดำเนินงานขององค์กรเพื่อให้ทราบสถานภาพได้ตลอดเวลา จึงได้มีการวัดผลเชิงคุณภาพซึ่งเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานเท่านั้น แต่ช่วยในการนำ

กลยุทธ์ไปสู่การปฏิบัติ อีกทั้งยังเป็นเครื่องมือในการเชื่อมโยงระหว่างวิสัยทัศน์กับแผนการปฏิบัติขององค์กรเพื่อให้เกิดความสมดุล และการวัดผลการดำเนินงานโดยใช้เป็นจำแนกออกเป็น 4 ด้าน (พสุ เดชะรินทร์, 2548: 67-105) เครื่องมือวัดผลการดำเนินงาน ประกอบด้วย

1. ด้านการเงิน (Financial Perspective) หมายถึง การวัดผลในมุมมองการวิเคราะห์ในเชิงควบคุมการใช้ตัวเลข การเพิ่มขึ้นของรายได้ การลดต้นทุน การเพิ่มผลผลิตการประโยชน์ทรัพย์สิน การลดความเสี่ยง

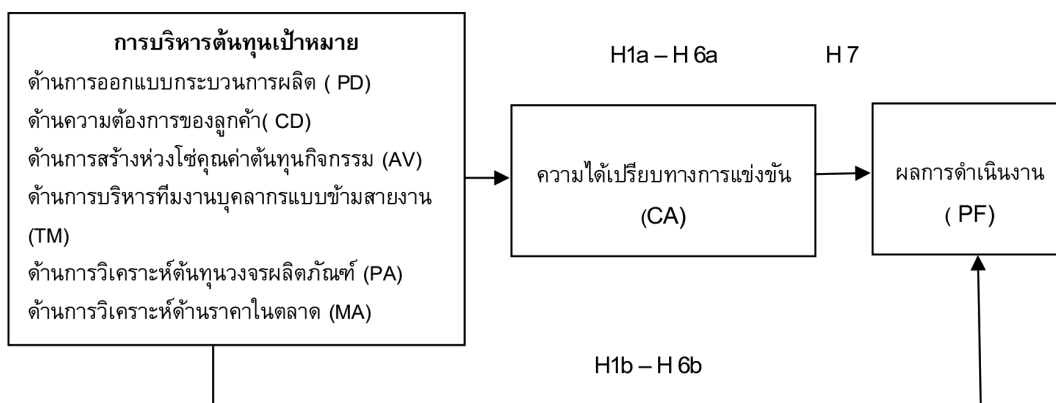
2. ด้านลูกค้า (Customer Perspective) หมายถึง การวัดผลที่คำนึงถึงการตอบสนองของลูกค้า คำนึงถึงคุณค่าและความแตกต่างหลากหลาย โดยพิจารณาความต้องการและความพึงพอใจของลูกค้า ซึ่งนำมาผลตอบแทนทางการเงิน การรักษาลูกค้า กู้ไรจากลูกค้าและหาลูกค้าใหม่ ภาพลักษณ์และคุณสมบัติของผลิตภัณฑ์ ความสัมพันธ์กับลูกค้า และคุณภาพของการบริหารลูกค้าพันธ์

3. ด้านกระบวนการภายใน (Internal Process Perspective) หมายถึง การวัดศักยภาพความสามารถ ความโปร่งใส บรรยากาศในการทำงาน คุณภาพของการผลิตการให้บริการ ซึ่งเป็นการวัดความสมบูรณ์ของกระบวนการทำงานและการจัดการภายในองค์กร

4. ด้านการเรียนรู้และการเติบโต (Learning and Growth Perspective) หมายถึง การสนับสนุนต่อการเปลี่ยนแปลงในการสร้างนวัตกรรม การเพิ่มอัตราเติบโต การสร้างมูลค่างานในระยะยาว เพื่อเพิ่มความสามารถในการแข่งขัน

จากการทบทวนเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องทำให้ผู้วิจัยได้รู้ถึงปัจจัยของตัวแปรการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีผลกระทบต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ผู้วิจัยจึงกำหนดกรอบแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา ดังนี้

## กรอบแนวคิดการวิจัย



รูปภาพประกอบ 1 แสดงกรอบแนวคิดในการวิจัย

การบริหารต้นทุนเป้าหมาย มีวัตถุประสงค์ที่จะบริหารและการลดต้นทุนต่างๆ ที่เกิดขึ้น โดยอาศัยความร่วมมือจากแผนกผลิต วิศวกรรม แผนกวิจัย การตลาดและการบัญชีเป็นกิจกรรมนำไปสู่การบริหารกำไรของผลการดำเนินงานองค์กร จากการ นำแนวคิดของการบริหารต้นทุนประยุกต์กับแนวคิดต้นทุนเป้าหมาย (ดวงมณี โกมารทัต. 2552 : 124-125) จึงนำมาสู่การกำหนดสมมติฐาน ดังนี้

H1: การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการออกแบบกระบวนการผลิตมีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน (a) และผลการดำเนินงาน (b)

H2: การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านความต้องการของลูกค้ามีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน (a) และผลการดำเนินงาน (b)

H3: การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุนกิจกรรม มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน (a) และผลการดำเนินงาน (b)

H4: การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการบริหารทีมงานบุคลากรแบบข้ามสายงาน มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน (a)

และผลการดำเนินงาน (b)

H5: การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์ มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน (a) และผลการดำเนินงาน (b)

H6: การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน (a) และผลการดำเนินงาน (b)

ความได้เปรียบทางการแข่งขันเป็นความสามารถและกลยุทธ์พิเศษขององค์กรที่คู่แข่งไม่สามารถเลียนแบบได้ (ธีรยุทธ วัฒนาสุโขโชค 2548 : 193-195) ซึ่งความได้เปรียบทางการแข่งขันย่อมส่งผลต่อการดำเนินงาน ทำให้เห็นภาพขององค์กรใน 4 มุมมองและนำไปสู่การวัดผลการดำเนินงาน (พสุ เดชะรินทร์. 2548 : 67-105) จึงนำมาสู่การกำหนดสมมติฐาน ดังนี้

H7: ความได้เปรียบทางการแข่งขันมีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน

## วิธีการดำเนินงานวิจัย

### 1. ประชากรกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรกลุ่มตัวอย่าง ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของกิจการอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย จำนวน 400 คน (สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย. 2560 : เว็บไซต์) ซึ่ง ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 400 ชุด ระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2560 – วันที่ 30 พฤษภาคม 2560 ปรากฏว่าเมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถามได้รับแบบสอบถามตอบกลับทั้งสิ้น 124 ชุด เป็นแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 124 ชุด อัตราผลตอบกลับคิดเป็น ร้อยละ 31.00 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar, และ Day (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่ายอมรับได้

### 2. การวัดคุณภาพลักษณะของตัวแปร

การเก็บข้อมูลครั้งนี้ คือแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยพิจารณาจากแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยในการสร้างเป็นข้อคำถาม โดยมีการแบ่งเป็น 5 ตอน ตอนที่ 1 ข้อมูลส่วนบุคคลของผู้บริหารฝ่ายบัญชีอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย จำนวน 5 ข้อ ตอนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับลักษณะธุรกิจของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย จำนวน 5 ข้อ ตอนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับการบริหารต้นทุนเป้าหมายซึ่งเป็นตัวแปรอิสระ จำแนกเป็น 6 ด้าน ตอนที่ 4 แบบสอบถามเกี่ยวกับความได้เปรียบทางการแข่งขันจำแนกเป็น 3 ด้าน ตอนที่ 5 แบบสอบถามเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน จำแนกเป็น 4 ด้าน ตอนที่ 3 – 5 มีลักษณะแบบสอบถามเป็นมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) แบ่งเป็น 5 ระดับ

### 3. คุณภาพของเครื่องมือวัด

การวิเคราะห์หาความเชื่อมั่น (Reliability) โดยนำแบบสอบถามจำนวน 30 ชุดแรก วิเคราะห์หาความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม โดยกำหนดความเชื่อมั่นที่ 95 % ( $\alpha=0.05$ ) ระดับความถูกต้อง (Validity) และระดับนัยสำคัญที่ 0.5 หรือความเชื่อมั่นทางสถิติที่ 95% โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของ Cronbach ซึ่งการบริหารต้นทุนเป้าหมาย ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.759-0.913 ความได้เปรียบทางการแข่งขันได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.840-0.907 และผลการดำเนินงาน ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาอยู่ระหว่าง 0.745-0.881 ซึ่งอยู่ในระดับมากกว่า 0.70 สามารถนำไปใช้เก็บรวบรวมข้อมูลกับประชากรกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้บริหารฝ่ายบัญชีของธุรกิจ (Nunnally, 1978: 12) การวิเคราะห์หาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item – total Correlation การบริหารต้นทุนเป้าหมายได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.424-0.836 ความได้เปรียบทางการแข่งขันได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.416-0.941 และผลการดำเนินงานได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.223-0.633 สอดคล้องกับ (บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์. 2549: 442) ได้นำเสนอว่า การทดสอบค่าอำนาจ จำแนกเกินกว่า 0.20 เป็นค่าที่ยอมรับได้

### ผลการศึกษาและการอภิปรายผล

1. ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ดังตาราง 1



**ตาราง 1** การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย

ตัวแปร	PD	CD	AV	TM	PA	MA	CA	PF	VIF
$\bar{X}$	4.18	4.22	4.16	4.34	4.21	4.18	4.14	4.24	
S.D	0.52	0.44	0.45	0.45	0.45	0.53	0.47	0.37	
PD									2.813
CD	0.764*								4.116
AV	0.601*	0.782*							2.869
TM	0.597*	0.614*	0.624*						2.196
PA	0.646*	0.612*	0.472*	0.591*					2.744
MA	0.560*	0.533*	0.465*	0.603*	0.732*				2.401
CA	0.740*	0.663*	0.561*	0.629*	0.804*	0.811*			
PF	0.830*	0.869*	0.852*	0.797*	0.673*	0.609*	0.740*		

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่าความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระมีค่าสหสัมพันธ์ระหว่าง 0.465-0.782 ซึ่งอาจเกิดปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบโดยใช้ VIF ปรากฏว่า ค่า VIF ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 2.196-4.116 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่ทำให้เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006: 585)

2. ผลการวิเคราะห์การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ความถดถอยแบบพหุคูณของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ดังตาราง 2

**ตาราง 2** การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ความถดถอยแบบพหุคูณของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย

ตัวแปรอิสระ	ตัวแปร		
	การบริหารต้นทุนเป้าหมาย	ความได้เปรียบทางการแข่งขัน	ผลการดำเนินงาน
ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต	0.259*	0.211*	
ด้านความต้องการของลูกค้า	0.004	0.157*	
ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุนกิจกรรม	0.061	0.285*	
ด้านการบริหารที่มงานบุคลากรแบบข้ามสายงาน	0.004	0.227*	
ด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์	0.261*	0.051	
ด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด	0.383*	-0.019	
ความได้เปรียบทางการแข่งขัน			0.586*
Adj R <sup>2</sup>	0.801	0.937	0.544

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 2 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ความถดถอยแบบพหุคูณการวิเคราะห์ผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมในประเทศไทย พบว่า

2.1 การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงาน เนื่องจากการดำเนินธุรกิจ กิจการให้ความสำคัญในการบริหารในรูปแบบใหม่ที่สร้างความเปลี่ยนแปลงในการออกแบบกระบวนการผลิตโดยใช้นวัตกรรมและเทคโนโลยีที่ทันสมัยเพื่อลดต้นทุนการผลิต โดยมีการจัดให้มีกระบวนการวิเคราะห์คุณค่าและมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง สอดคล้องแนวคิดของ เสนาะ ดิยาวี (2546: 123) กล่าวว่า การสร้างอำนาจในการแข่งขันด้านนวัตกรรมการคิดค้นสิ่งประดิษฐ์และกระบวนการผลิตใหม่ ๆ มาใช้ในการทำงานนั้นได้ผลดีมี

ประสิทธิภาพและประสิทธิผลทั้งยังช่วยให้ประหยัดเวลาและแรงงาน โดยมีการใช้แรงงานจากผู้จบการศึกษาวិชากรรม หรือมีความเชี่ยวชาญด้านอุตสาหกรรม เพื่อให้มีการวางแผนและออกแบบกระบวนการผลิตคิดค้นและประดิษฐ์สิ่งใหม่ซึ่งนำไปสู่การพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ สร้างโอกาสดีที่จะสร้างผลสำเร็จและสร้างประโยชน์ให้แก่บริษัท เนื่องจากการวางแผนเป็นจุดเริ่มต้นของการจัดการอุตสาหกรรมการผลิตรวมถึงอุตสาหกรรมอาหาร เช่นเดียวกัน สอดคล้องกับแนวคิดของ ยุทธ ไทยวรรณ (2550: 166) กล่าวว่า การวางแผนการผลิตเป็นการจัดหน่วยงานต่างๆ เพื่อให้การผลิตสินค้าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพในเวลาและจำนวนที่ต้องการ ดังนั้นการบริหารการออกแบบการผลิตจึงเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งในการพัฒนาธุรกิจด้านอุตสาหกรรมอาหาร สอดคล้องแนวคิดของ กิตติ กอบบัวแก้ว (2553: 24) กล่าวว่า การบริหารการผลิตเป็นกระบวนการแปรสภาพของปัจจัยนำเข้า ให้

กลายเป็นผลผลิตที่มีมูลค่า เพื่อเพิ่มความได้เปรียบทางการแข่งขัน ส่งผลให้กิจการสามารถเอาชนะคู่แข่งและอยู่รอดได้ โดยมุ่งเน้นให้ความสำคัญเกี่ยวกับกลยุทธ์เป็นผู้นำด้านต้นทุน การสร้างความแตกต่างในสินค้าและการให้บริการ และการมุ่งเน้นกลุ่มเป้าหมาย ส่งผลให้มีความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐาน H1a และ H1b

2.2 การบริหารต้นทุนตามเป้าหมาย ด้านความต้องการของลูกค้า มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน เนื่องจาก กิจการให้ความสำคัญในการศึกษาและสำรวจความต้องการที่มีต่อสินค้า ในด้านรูปลักษณ์ คุณลักษณะประโยชน์ของการใช้สอย ความสะดวก คุณภาพราคาและการส่งมอบ ผลการศึกษาของกิจการสามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้ในระดับที่ลูกค้ามีความพึงพอใจ ในความหลากหลายของผลิตภัณฑ์และการบริการที่รวดเร็ว อีกทั้งกิจการได้นำสินค้าไปเปรียบเทียบกับผลิตภัณฑ์ของคู่แข่งในท้องตลาดว่ามีจุดเด่นและจุดด้อยเพื่อนำมาปรับปรุงผลิตภัณฑ์ให้เป็นเป้าหมายที่ลูกค้าต้องการสอดคล้องแนวคิดของ ดนุชา คุณพนิชกิจ(2550:78) กล่าวว่า การที่กิจการให้ความสำคัญกับลูกค้าเป็นหลักโดยกำหนดให้ความพึงพอใจของลูกค้า มีความสำคัญเป็นอันดับแรก กิจการจะลงทุนในทรัพยากรต่างๆ อย่างต่อเนื่องเพื่อรักษาไว้ซึ่งความพึงพอใจของลูกค้า โดยมีแนวคิดที่จะหาทางเพิ่มมูลค่าให้กับลูกค้า การพยายามรักษาไว้ซึ่งลูกค้าที่ทำกำไรสูงสุดให้แก่กิจการ จึงเป็นสิ่งที่สำคัญยิ่งในการบริหารงานในปัจจุบัน ดังนั้นการตอบสนองความพึงพอใจของตลาด และบรรลุจุดมุ่งหมายขององค์กรที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงาน การสร้างความพึงพอใจให้แก่ลูกค้ารวมทั้งการสร้างผลประโยชน์ตอบแทนต่อสมาชิกขององค์กรและสังคม มีการควบคุมคุณภาพ รักษาระดับคุณภาพเพื่อให้การบริหารงานได้ดำเนินไปในระดับที่ประหยัดที่สุด สร้างความพอใจให้ลูกค้าอย่างเต็มที่ยอมส่ง

ผลต่อการเพิ่มประสิทธิภาพและผลการดำเนินงานของกิจการอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐาน H2b

2.3 การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการสร้างใช้คุณค่าต้นทุนกิจกรรม มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน เนื่องจากกิจการให้ความสำคัญในกิจกรรมหรือกระบวนการสร้างคุณค่าให้กับสินค้าที่เชื่อมโยงต่อเนื่องกันตั้งแต่หน่วยงานแรกถึงหน่วยงานสุดท้าย และการวิเคราะห์ห่วงโซ่คุณค่าเป็นเครื่องมือสำคัญในการบริหารกลยุทธ์ เพื่อให้กิจการมีผลการดำเนินงานเพิ่มขึ้น โดยให้ความสำคัญกับกิจกรรมด้านการผลิต ด้านการตลาดด้านการบริการลูกค้าก่อนและหลังขาย สอดคล้องแนวคิดของ ดวงมณี โกมารัตต์ (2552: 100-101) กล่าวว่า กิจกรรมห่วงโซ่คุณค่า ได้แบ่งเป็น 2 กิจกรรม ได้แก่ กิจกรรมหลัก ได้แก่ กิจกรรมด้านลอจิสติกส์ภายในองค์กร ด้านการปฏิบัติการ ด้านลอจิสติกส์ภายนอกองค์กร ด้านการตลาด ด้านให้บริการลูกค้าภายหลังการขาย ส่วนกิจกรรมสนับสนุน ได้แก่ การจัดซื้อ การพัฒนาเทคโนโลยี ทรัพยากรมนุษย์ และกิจกรรมโครงสร้างพื้นฐานที่เกี่ยวกับงานบัญชี งานการเงิน งานกฎหมาย การที่กิจการให้ความสำคัญในการสร้างห่วงโซ่คุณค่า ต้นทุนกิจกรรมโดยการเชื่อมโยงทุกกิจกรรมทำให้ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการผลิตและต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานเป็นไปตามเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพส่งผลต่อผลการดำเนินงานมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นเช่นกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐาน H3b

2.4 การบริหารต้นทุนเป้าหมายด้านการบริหารที่มงานบุคลากรแบบข้ามสายงาน มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน เนื่องจาก การบริหารที่มงานจะต้องให้ความสำคัญในความร่วมมือจากทีมบุคลากรแบบข้ามสายงาน เนื่องจากงานการพัฒนาสินค้าเกี่ยวข้องกันตั้งแต่ระดับผู้บริหารและระดับพนักงานจากทุกแผนกโดยเริ่มตั้งแต่การออกแบบสินค้าและการพัฒนาผลิตภัณฑ์

การนำผลิตภัณฑ์เข้าสู่กระบวนการผลิตและขาย จนกระทั่งมีการส่งมอบให้ลูกค้าบุคลากรทุกส่วนของกิจการทำงานอย่างประสานกันเพื่อเป้าหมายเดียวกันคือกำไรที่กำหนดไว้ สอดคล้องแนวคิดของ Woodcock, Mike. (1989: 13) กล่าวว่า ลักษณะของทีมงานที่มีประสิทธิภาพ เกิดจากการผสมผสานงานกันในความแตกต่างของความสามารถของแต่ละบุคคล โดยใช้ความแตกต่างได้อย่างเหมาะสม โดยมีเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่ชัดเจน และบุคลากรทุกคนยอมรับเป้าหมายและวัตถุประสงค์นั้น โดยมีทีมงานของทีมงานอย่างสม่ำเสมอตามความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่เป้าหมายคือผลการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ ส่งผลต่อผลการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐาน H4b

2.5 การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์ มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน เนื่องจากการที่กิจการให้ความสำคัญในการวิเคราะห์ต้นทุนตลอดวงจรอายุผลิตภัณฑ์ 2 ช่วง คือต้นทุนของผู้ผลิตและต้นทุนของลูกค้า โดยต้นทุนของผู้ผลิตต้องวิเคราะห์เกี่ยวกับต้นทุนการวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์ ต้นทุนในการออกแบบ ต้นทุนการผลิต ต้นทุนการขายและการส่งเสริมการขาย รวมถึงการบริการหลังขาย การวิเคราะห์ต้นทุนทั้งระบบเป็นความสามารถของกิจการในการสร้างผลงานเหนือกิจการอื่น จากการผลิตสินค้าที่เหนือกว่าด้วยต้นทุนที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นพื้นฐานที่สำคัญของการสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันที่เหนือกว่าคู่แข่งในด้านประสิทธิภาพคุณภาพ นวัตกรรมและตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค สอดคล้องแนวคิดของ วิทยา ด่านธำรงกุล (2546: 38) กล่าวว่า ความได้เปรียบทางการแข่งขันจะเกิดขึ้นจากความสามารถของบริษัทที่มีสินค้าและบริการที่เด่นในด้านประสิทธิภาพ ด้านคุณภาพ ด้านนวัตกรรม ด้านการตอบสนองลูกค้าที่เหนือกว่าคู่แข่ง การสนับสนุนและเสริมสร้างความสามารถทั้ง 4 ด้านในการ

วิเคราะห์วงจรผลิตภัณฑ์ จึงถือเป็นผลความสำเร็จความได้เปรียบทางการแข่งขันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐาน H5a

2.6 การบริหารต้นทุนเป้าหมายด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน เนื่องจากการที่กิจการให้ความสำคัญในการวิเคราะห์ต้นทุนที่กำหนดจากฐานราคาขายในตลาด โดยได้ทำการสำรวจและวิจัยทางการตลาด วิเคราะห์ความต้องการของลูกค้าและผู้บริโภค ระดับราคาและสภาพการแข่งขันในตลาด และสถานการณ์อื่นๆ ที่มีผลต่อการกำหนดราคาขาย สินค้าบางประเภทมีราคาซื้อขายที่กำหนดโดยตลาดอย่างชัดเจน ซึ่งเรียกว่าราคาตลาด แต่อย่างไรก็ตามสินค้าที่ซื้อขายกันอยู่ทั่วไป มักเป็นสินค้าที่ไม่มีราคาตลาดเสมอไป ในการกำหนดราคาตลาดผู้บริหารควรทำความเข้าใจกับความต้องการสินค้าของลูกค้าและปริมาณสินค้าที่มีอยู่ในตลาด ดังนั้น ต้นทุนจึงมีอิทธิพลต่อการกำหนดราคาของสินค้า ซึ่งเป็นราคาเป้าหมาย สอดคล้องแนวคิดของ ดนุชา คุณพนิชกิจ (2550 : 78 - 82) กล่าวว่า ราคาโดยประมาณของสินค้าหรือบริการที่กลุ่มลูกค้ายินดีจะจ่ายให้และได้รับผลกระทบจากราคาที่กำหนดโดยคู่แข่งสำหรับสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและคุณภาพในทำนองเดียวกัน ทั้งนี้ต้องคำนึงถึงคุณค่าของสินค้าในการรับรู้ของลูกค้า ตลอดจนราคาที่คุณแข่งขันกำหนดไว้สำหรับสินค้าที่มีลักษณะคุณภาพ และประสิทธิภาพการใช้งานในระดับเดียวกันหรือใกล้เคียงกัน ข้อมูลความต้องการของลูกค้าจะสะท้อนถึง ค่านิยมและความคาดหวังของลูกค้า อันเกี่ยวข้องกับราคา คุณภาพ การส่งมอบ การให้บริการ เทคโนโลยี และประสิทธิภาพการใช้งานของสินค้าเนื่องจากต้นทุนส่งผลต่อปริมาณสินค้า ยิ่งต้นทุนต่ำ ทำให้ปริมาณการขายในตลาดเพิ่มขึ้นเป็นโอกาสในการสร้างกำไร ความได้เปรียบทางการแข่งขันที่ส่งผลต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันเท่านั้น อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐาน H6a

2.7 ความได้เปรียบทางการแข่งขัน มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน เนื่องจากกิจการให้ความสำคัญในการนำกลยุทธ์ด้านการเป็นผู้นำด้านต้นทุน ได้แก่ การทำการศึกษาวิจัย กระบวนการผลิต การลดต้นทุนโดยการใช้ทรัพยากรร่วมกันกันหน่วยงานผลิตอื่น ทำให้ต้นทุนการผลิตลดลง การใช้เทคโนโลยีการผลิตที่ยืดหยุ่น ด้านการสร้างความแตกต่าง ได้แก่ การสร้างความแตกต่างด้านผลิตภัณฑ์และการบริการ ด้านบุคลากร ด้านช่องทางการจัดจำหน่าย การสร้างความแตกต่างด้านภาพลักษณ์ ด้านมุ่งเน้นตลาดเฉพาะส่วน ได้แก่ การเลือกกลุ่มผู้ซื้อชัดเจน บริการสินค้าตามความต้องการของลูกค้าเริ่มจากการจัดส่งบริการที่รวดเร็วตลาดกลางไปสู่ตลาดที่ใหญ่ขึ้น สอดคล้องแนวคิดของ โกลด์ ดีซีลธรรม (2551 : 13 – 15) กล่าวว่า กระบวนการห่วงโซ่อุปทานที่สนับสนุนการวางแผนควบคุมการไหลของสินค้าและบริการอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมทั้งการเก็บรักษาสินค้าและเชื่อมโยงข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากจุดเริ่มต้นไปสู่ผู้บริโภค เพื่อมุ่งตอบสนองความต้องการของลูกค้า ส่งผลให้ได้เปรียบทางการแข่งขันสอดคล้องแนวคิดของ สมยศ นาวิกาน (2548 : 5) กล่าวว่า การที่ได้เปรียบทางการแข่งขัน จะเกิดขึ้นจากความสามารถของบริษัท และเป็นบริษัทที่ต้องมีสินค้าและบริการที่เด่นในด้านประสิทธิภาพ ด้านคุณภาพ ด้านนวัตกรรม และด้านการตอบสนองลูกค้าที่เหนือกว่าคู่แข่ง การสนับสนุนและเสริมสร้างความสามารถทั้ง 4 ด้าน ให้กับพนักงานที่ต้องติดต่อกับลูกค้า จึงถือเป็นความสำเร็จหรือความได้เปรียบทางการแข่งขันขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพ และสิ่งที่จะมีผลตามมา คือ ผลการดำเนินงานขององค์กรที่จะมีระดับที่สูงขึ้นและประสบความสำเร็จในระยะยาว ส่งผลทำให้กิจการประสบความสำเร็จ และผลการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 ดังนั้น จึงยอมรับสมมติฐาน H7

## ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของการวิจัย

### 1. ประโยชน์ของการวิจัย

1.1 ประโยชน์ของการบริหารต้นทุนเป้าหมาย

1.1.1 ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต กิจการควรให้ความสำคัญในการออกแบบการผลิตเพื่อให้ได้สินค้าตรงกับความต้องการของลูกค้า ออกแบบขั้นตอนการขึ้นตอนการดำเนินงานตั้งแต่ช่วงพัฒนาสินค้าจนถึงช่วงส่งมอบและการบริการหลังขาย เน้นต้นทุนที่ก่อให้เกิดคุณค่าและลดต้นทุนที่ไม่ก่อให้เกิดคุณค่า

1.1.2 ด้านความต้องการของลูกค้า กิจการควรให้ความสำคัญในการสร้างความแตกต่างในตัวผลิตภัณฑ์ โดยการศึกษาสำรวจความต้องการของลูกค้าที่มีต่อสินค้าที่กำลังพิจารณา ในด้านรูปปลักษณ์ คุณลักษณะ ประโยชน์ใช้สอย คุณภาพ รวมถึงการส่งมอบ ศึกษาก่อนที่จะทำงานผลิตหรือพัฒนาสินค้า

1.1.3 ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุน กิจการควรให้ความสำคัญในการสร้างความเชื่อมโยงกิจกรรมต่างๆ โดยการวิเคราะห์ต้นทุนห่วงโซ่ภายในและภายนอกกิจการ เพื่อการผลิตให้มีความคล่องตัวและรวดเร็วเพื่อลดเวลาการผลิต สามารถผลิตและส่งผลิตภัณฑ์ได้ทันเวลา

1.1.4 ด้านการบริหารทีมงานบุคลากร แบบข้ามสาย กิจการควรมุ่งเน้นให้มีการใช้บุคลากรทำงานข้ามสายงานและทำงานที่สอดคล้องทุก ๆ กิจกรรมเพื่อให้ผู้บริหารและพนักงานจากทุกแผนกได้ทำงานอย่างประสานงานกันเริ่มตั้งแต่การริเริ่มแนวคิดการพัฒนาสินค้า ออกแบบการผลิต จนกระทั่งขายและส่งมอบให้แก่ลูกค้า

1.1.5 ด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์ กิจการควรให้ความสำคัญในการเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบ โดยเริ่มตั้งแต่การคิดค้นสินค้าใหม่

ออกแบบ ผลิตและขายสินค้า ซึ่งต้นทุนทุกขั้นตอนตลอดห่วงโซ่คุณค่าผลิต จะต้องทำการวิเคราะห์ต้นทุนให้ได้ต้นทุนเป้าหมาย เพื่อให้ได้กำไรที่กำหนดไว้

1.1.6 ด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด กิจการควรให้ความสำคัญในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับราคาเพื่อให้สินค้าที่กิจการต้องการเสนอขายในตลาด โดยทำการศึกษาวิจัยทางการตลาด และวิเคราะห์ความต้องการด้านต่างๆ ที่เกี่ยวกับลูกค้า รวมถึงสภาพแวดล้อมอื่นที่มีผลกระทบต่อราคาขายในตลาด

## 1.2 ประโยชน์เชิงทฤษฎี

จากการศึกษาแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย จึงพบว่าลักษณะกรอบแนวคิดที่ผู้วิจัยได้ประยุกต์มาจากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี จนเกิดการบูรณาการทางทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงาน โดยมีการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ(Multiple Regression Analysis) ใช้สำหรับการวิเคราะห์อิทธิพลตัวแปรอิสระหลายตัวที่มีต่อตัวแปรตาม ด้วยการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ซึ่งอุตสาหกรรมกลุ่มนี้อาจจะได้รับประโยชน์ครั้งนี้เพื่อในการพัฒนากิจการตนเองให้มีผลการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

## 2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

2.1 การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารไทย อย่างไรก็ตามในการศึกษาวิจัยในอนาคตควรขยายขอบเขตการศึกษาในด้านอื่นๆ เพื่อนำข้อมูลที่ได้มาใช้เป็นแนวทางในการดำเนินธุรกิจเพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงาน

2.2 การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ อาจจะได้ข้อมูลที่จำกัด ไม่ครอบคลุม ดังนั้น จึงควรทำการศึกษาเชิงลึกหรือการวิจัยเชิงคุณภาพ เพื่อสัมภาษณ์เกี่ยวกับปัจจัยต่างๆ ที่การสร้างรายได้เปรียบทางการแข่งขันและผลต่อผลการดำเนินงาน

## สรุปผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบผลกระทบของการบริหารต้นทุนเป้าหมายที่มีต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานของอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย พบว่า 1) การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต ด้านการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์และด้านการวิเคราะห์ด้านราคาในตลาด มีผลกระทบเชิงบวกต่อความได้เปรียบทางการแข่งขัน 2) การบริหารต้นทุนเป้าหมาย ด้านการออกแบบกระบวนการผลิต ด้านความต้องการของลูกค้า ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุนกิจกรรม และด้านการบริหารที่มุ่งานบุคลากรแบบข้ามสายมีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน 3) ความได้เปรียบทางการแข่งขัน มีผลกระทบเชิงบวกต่อผลการดำเนินงาน ดังนั้น ผู้บริหารธุรกิจอุตสาหกรรมอาหารในประเทศไทย ควรให้ความสำคัญในการเรียนรู้ ด้านการออกแบบกระบวนการผลิตโดยมีการนำนวัตกรรมหรือเทคโนโลยีในการออกแบบการผลิตรวมถึงการผลิตที่จัดตั้งต้นทุนที่ไม่ก่อให้เกิดคุณค่า ด้านการสร้างห่วงโซ่คุณค่าต้นทุนกิจกรรม โดยทำการวิเคราะห์การเชื่อมโยงกิจกรรมต่างๆในการวิเคราะห์ต้นทุนวงจรผลิตภัณฑ์ควรให้ความสำคัญในการจัดสรรงบประมาณตามวงจรชีวิตผลิตภัณฑ์จะทำให้การบริหารงบประมาณของต้นทุนในแต่ละช่วงวงจรผลิตภัณฑ์อย่างเป็นระบบ และมีการส่งเสริมบุคลากรมีการที่ข้ามสายงานและสอดคล้องกับกระบวนการดำเนินงานได้มีการเรียนรู้นวัตกรรมและเทคโนโลยีใหม่ๆ ในการผลิตสร้าง

ความหลากหลายในผลิตภัณฑ์ เพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้า รวมถึงการบริการที่รวดเร็ว จากการที่ผู้บริหารให้ความสำคัญในการบริหารต้นทุนเป้าหมายย่อมส่งผลต่อความได้เปรียบทางการแข่งขันและผลการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น อีกทั้งยังเป็นแนวทางของ

อุตสาหกรรมอาหารไทยสอดคล้องกับนโยบายของรัฐบาลในปัจจุบันตามนโยบาย 'ไทยแลนด์ 4.0' โมเดลพัฒนาเศรษฐกิจของรัฐบาลไทย ในการที่จะได้รับการส่งเสริมและก้าวสู่สตาร์ทอัพ 4.0 ประเทศไทย ได้อย่าง มั่นคง มั่งคั่ง และยั่งยืนต่อไป

### บรรณานุกรม

- กิตติ กอบัวแก้ว. (2553). *การบริหารการผลิต*. กรุงเทพฯ : วิตตี้กรุ๊ป.
- โกศล ดีศีลธรรม. (2551). *โลจิสติกส์และห่วงโซ่อุปทานสำหรับการแข่งขันยุคใหม่*. กรุงเทพฯ : ฐานบุ๊คส์.
- ณัฐพันธุ์ เขจรนันท์ และจินตนา บุญบังการ. (2552). *การจัดการเชิงกลยุทธ์*. กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดดูเคชั่น.
- ดนุชา คุณพนิชกิจ. (2550). *การวิเคราะห์ต้นทุน*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ดวงมณี โกมารทัต. (2552). *การบริหารต้นทุน*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ธนาคารออมสิน. (2560). *อุตสาหกรรมอาหารและเครื่องดื่ม*. เอกสารเผยแพร่สำหรับเดือนมีนาคม 2560. <<https://www.gsb.or.th/getattachment>. มีนาคม 2560
- ธีรยุทธ วัฒนาศุภโชค. (2548). *การบริหารเชิงกลยุทธ์*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์. (2549). *สถิติเพื่อการวิจัย*. กรุงเทพฯ : จามจุรีโปรดักท์.
- พสุ เดชะรินทร์. (2548). *Balanced Scorecard รั้วโลกในการปฏิบัติ*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ยุทธ ไถยวรรณ. (2550). *การบริหารการผลิต*. กรุงเทพฯ. ศูนย์สื่อเสริมกรุงเทพ.
- ยุพดี พิลาศลักษณ์. (2554). *การบัญชีเพื่อการจัดการ*. กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยราชภัฏจันทรเกษม.
- วิทยา ด่านดำรงกุล. (2546). *การบริหารเพื่อความสำเร็จ*. กรุงเทพฯ : เวิร์ดเวฟ เอ็ดดูเคชั่น.
- เสนาะ ดิยาวี. (2546). *การบริหารกลยุทธ์*. กรุงเทพฯ โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- เสนาะ ดิยาวี. (2546). *หลักการบริหาร*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย. *กลุ่มอุตสาหกรรมอาหาร*. 2560. <[http://ftiweb.off.fti.or.th/erp\\_member\\_search/\\_memberIndustrial\\_TH.aspx?indus\\_club=110](http://ftiweb.off.fti.or.th/erp_member_search/_memberIndustrial_TH.aspx?indus_club=110)> 15 มกราคม 2560.
- สมยศ นาวิการ. (2548). *การบริหารเชิงกลยุทธ์*. กรุงเทพฯ : บรรณกิจ 1991.
- สำนักงานเศรษฐกิจอุตสาหกรรม กระทรวงอุตสาหกรรม. (2560). *เอกสารเผยแพร่อุตสาหกรรมน่ารู้*. ค้นเมื่อ 20 มิถุนายน 2560. จาก <<http://www.oie.go.th>> .
- Aaker, D.A., V. Kumar and G.S. Day. (2001). *Marketing Research*. 7<sup>th</sup> ed. New York : John Wiley & Sons.
- Black, Ken. (2006). *Business Statistics For Contemporary Decision Making*. 4<sup>th</sup> ed. USA : John Wiley & Son.
- Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric Theory*. 2<sup>nd</sup> ed. New York : McGraw - Hill.
- Woodcock, Mike. (1989). *Team Development Manual*. 2<sup>nd</sup> ed. Worcester : Billing and Sons.