

ต้นทุนซ่อนเร้นและต้นทุนเสียโอกาส (Hidden Cost and Opportunity Cost)

อาจารย์อรพิน เหล่าประเสริฐ
สาขาวิชาระบบสารสนเทศทางการบัญชี คณะบัญชี มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย

บทคัดย่อ

ในยุคที่มีการแข่งขันสูง การตัดสินใจของผู้บริหารในด้านต่าง ๆ ควรพิจารณาข้อมูลทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน เพราะหลายกิจการต้องประสบปัญหาในการดำเนินธุรกิจเนื่องจากไม่ได้พิจารณาข้อมูลให้ครบถ้วน เช่น กิจการตัดสินใจเลือกลงทุนในโครงการที่ให้ผลตอบแทนสูง แต่โครงการนั้นมีผลกระทบต่อสภาพแวดล้อม เป็นต้น ต้นทุนซ่อนเร้นและต้นทุนเสียโอกาส เป็นข้อมูลที่ยังไม่มีผู้นำมาพิจารณาในการตัดสินใจมากนัก อาจเนื่องจากปัญหาในเรื่องการใช้ดุลยพินิจ เวลาและค่าใช้จ่าย อย่างไรก็ตาม การนำข้อมูลเหล่านี้มาร่วมพิจารณา ก็ยังจำเป็นเพราะจะช่วยให้การตัดสินใจของผู้บริหารดีขึ้น

Abstract

In high competitive period, executives should concern on both monetary and non-monetary information in making decisions since missing some crucial and relevant information can lead to extensive problems. For example, in capital budgeting decision, high-return project chosen may have serious impact on environment. These hidden cost and opportunity cost are not considered due to using judgement, time and expenses. However, the inclusion of these information is necessary in that it can improve the result of decision making.

บทนำ

การบริหารต้นทุนในยุคปัจจุบัน มีวัตถุประสงค์ประการหนึ่ง คือ เพื่อให้ทราบต้นทุนที่ถูกต้อง จะได้ใช้ต้นทุนเหล่านี้เป็นข้อมูลที่มีคุณค่าในการตัดสินใจ เนื่องจากข้อมูลต้นทุนสามารถใช้ประโยชน์ได้ในหลาย ๆ ด้าน เช่น เป็นข้อมูลในการควบคุมและประเมินผลการดำเนินงานของฝ่ายผลิต หรือเป็นฐานในการกำหนดราคาขาย ซึ่งอาจใช้ต้นทุนผลิตขั้นแปร ต้นทุนผลิตรวม หรือต้นทุนรวม ส่วนการกำหนดราคาขายวิธีอื่นนั้นค่อนข้างใช้น้อย (อาจเนื่องมาจากมีข้อมูลไม่เพียงพอ) จากงานวิจัยของ Shim and Sudit (1995) ศึกษาบริษัทในสหรัฐอเมริกา 600 บริษัท พบว่า กิจกรรมที่กำหนดราคาขายโดยพิจารณาจากต้นทุนมีมากกว่า 80% ส่วนงานวิจัยของ Govindarajan and Anthony (1983) ศึกษาจากบริษัทในสหรัฐอเมริกา 1,000 บริษัท พบว่าทุกกิจกรรมที่ตอบกลับมา กำหนดราคาขายโดยพิจารณาจากต้นทุนทั้งสิ้น ดังนั้นจะเห็นได้ว่าหากผู้บริหารได้รับข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องแล้ว ก็จะมีส่วนทำให้การกำหนดราคาขายเป็นไปอย่างเหมาะสม

ประเภทของต้นทุน

ต้นทุนสามารถแบ่งได้หลายประเภท ตามลักษณะและพฤติกรรมของต้นทุนหรือตามวัตถุประสงค์ โดยข้อมูลเหล่านี้จะมีลักษณะเป็นทั้งข้อมูลด้านบัญชีการเงินและบัญชีบริหาร ซึ่งให้ประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหารทุกระดับ ต้นทุนต่าง ๆ อาจจำแนกตามประเภทได้ดังนี้

1. ต้นทุนจำแนกตามลักษณะของทรัพยากรที่ใช้ในการผลิต ได้แก่ ต้นทุนวัตถุดิบตรง ต้นทุนแรงงานทางตรง และต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิต
2. ต้นทุนจำแนกตามหน้าที่ของการเกิดต้นทุน ได้แก่ ต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายในการขาย และค่าใช้จ่ายในการบริหาร
3. ต้นทุนจำแนกตามลักษณะของแหล่งต้นทุน ได้แก่ ต้นทุนขั้นต้น ต้นทุนแปรสภาพ และต้นทุนการปฏิบัติงาน
4. ต้นทุนจำแนกตามลักษณะของการใช้ต้นทุน ได้แก่ ต้นทุนสำหรับงวด และต้นทุนผลิตภัณฑ์
5. ต้นทุนจำแนกตามพฤติกรรมของต้นทุน ได้แก่ ต้นทุนคงที่ ต้นทุนขั้นแปร และ ต้นทุนผสม
6. ต้นทุนจำแนกตามวัตถุประสงค์ของหน่วยต้นทุน ได้แก่ ต้นทุนทางตรง และ ต้นทุนทางอ้อม
7. ต้นทุนจำแนกตามความสัมพันธ์กับเวลา ได้แก่ ต้นทุนในอดีต ต้นทุนทดแทน และต้นทุนในอนาคต

8. ต้นทุนจำแนกตามลักษณะความรับผิดชอบ ได้แก่ ต้นทุนที่ควบคุมได้ และต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้

9. ต้นทุนจำแนกตามลักษณะของการวิเคราะห์ปัญหาเพื่อตัดสินใจ ได้แก่ ต้นทุนจม ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ต้นทุนเสียโอกาส ต้นทุนส่วนที่แตกต่าง และต้นทุนส่วนเพิ่มต่อหน่วย

จากการจำแนกต้นทุนตามตัวอย่างข้างต้น เป็นเพียงแนวความคิดหนึ่งเท่านั้น ในตำราเล่มอื่น ๆ ก็ได้มีการจำแนกแตกต่างกันไปตามวัตถุประสงค์ของตำราเล่มนั้น สำหรับในบทความนี้ ผู้เขียนมีเห็นว่ามีอีกแนวความคิดหนึ่ง ที่ยังไม่มีผู้กล่าวถึงมากเท่าที่ควร คือ การจำแนกต้นทุนตามแนวคิดในการวัดค่า ซึ่งสามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่

1. ต้นทุนที่เป็นตัวเงิน เป็นต้นทุนที่มีหลักฐานค่อนข้างแน่นอน และทุกคนมีความเข้าใจตรงกันว่า ต้นทุนเหล่านี้เป็นจำนวนเงินเท่าใด สำหรับต้นทุนประเภทนี้ได้มีการกล่าวถึงอย่างมากในตำราทุกเล่ม เช่น ต้นทุนทางตรง ต้นทุนทางอ้อม ต้นทุนคงที่ ต้นทุนผันแปร เป็นต้น เนื่องจากต้นทุนเหล่านี้เป็นตัวเงินที่แน่นอน ปัญหาเรื่องการวัดมูลค่าจึงไม่เกิดขึ้น จะมีก็เฉพาะกรณีต้องการปันส่วนต้นทุนเหล่านี้ให้เป็นต้นทุนของสินค้าต่าง ๆ อย่างถูกต้อง ซึ่งการบัญชีต้นทุนตามกิจกรรม (Activity - Based Costing) ก็เป็นทางเลือกหนึ่งที่สามารถแก้ปัญหาเหล่านี้ได้

2. ต้นทุนที่ไม่เป็นตัวเงิน ต้นทุนประเภทนี้ไม่ค่อยมีผู้ใดกล่าวถึงมากนักอาจเนื่องมาจากการที่ต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจว่า ควรคิดเป็นต้นทุนเท่าใดจึงจะเหมาะสม นอกจากนั้นการจะประมาณต้นทุนเหล่านี้ให้เป็นตัวเงิน ยังทำให้เกิดต้นทุนในการเก็บข้อมูล ซึ่งบางครั้งมากเกินกว่าประโยชน์ที่ได้รับ และประการที่สำคัญคือความยากในการหาหลักฐานมายืนยันว่า ต้นทุนเหล่านี้เมื่อประมาณขึ้นมาแล้วมีความเหมาะสมและถูกต้องเพียงใด อย่างไรก็ตาม การพยายามหาเครื่องมือเพื่อประมาณต้นทุนเหล่านี้ให้เหมาะสม ก็เป็นแนวคิดที่ดี เพราะอาจทำให้ผู้บริหารได้รับข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจ

ต้นทุนที่ไม่เป็นตัวเงิน เป็นต้นทุนที่เป็นประโยชน์สำหรับผู้บริหาร แต่มักไม่ได้มีการคำนึงถึงข้อมูลเหล่านี้ด้วยเหตุผลที่กล่าวไปแล้วข้างต้น ดังนั้นในบทความนี้จะขอกล่าวถึงต้นทุนที่ไม่เป็นตัวเงินบางตัว โดยมีวัตถุประสงค์ให้นักบัญชีบริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องได้คำนึงถึง และพยายามจัดหาข้อมูลเหล่านี้ให้ผู้บริหารได้ใช้ในการตัดสินใจ อันจะเป็นประโยชน์ต่อกิจการโดยรวม

ต้นทุนซ่อนเร้น (Hidden Costs)

ต้นทุนซ่อนเร้น (Hidden Costs) เป็นต้นทุนที่พิจารณาในลักษณะของการบัญชีบริหาร แนวคิดนี้เกิดขึ้นเนื่องจากต้องการพิจารณาต้นทุนที่เกิดขึ้นให้ครบถ้วน ต้นทุนซ่อนเร้น อาจเรียกว่า

“ต้นทุนแฝง” (ในบทความนี้จะเรียกว่า “ต้นทุนซ่อนเร้น”) สำหรับความหมายที่เป็นทางการ ยังไม่ได้มีการบัญญัติขึ้น แต่จากการอ่านบทความที่กล่าวถึงเรื่องนี้และพิจารณาถึงลักษณะของ รายการที่เกิดขึ้น ผู้เขียนจึงให้ความหมายของต้นทุนซ่อนเร้นว่า “ต้นทุนซ่อนเร้นเป็นต้นทุนที่แฝง อยู่ในกิจกรรมต่าง ๆ ซึ่งหากพิจารณาในหลายมุมมองจะสามารถสังเกตเห็นต้นทุนเหล่านี้ได้ แต่ยากในการวัดค่า ดังนั้นต้นทุนตัวนี้จึงอาจมีอิทธิพลทำให้ต้นทุนรวมของสิ่งที่กำลังพิจารณาผิด ไปจากความเป็นจริงได้” ตัวอย่างเช่น

- Srinidhi (1992) ได้นำเสนองานวิจัย “The Hidden Costs of Specialty Products” โดยมีแนวคิดว่าการที่มีการใช้ปัจจัยการผลิตร่วมกันระหว่างสินค้าพิเศษ (Specialty Products) กับสินค้าปกติของกิจการ ในการคิดต้นทุนต่าง ๆ หากใช้วิธีต้นทุนตามกิจกรรม (Activity - Based Costing) แล้ว จะช่วยให้ต้นทุนของสินค้าทั้ง 2 มีความถูกต้องสูง อย่างไรก็ตามวิธีต้นทุนตามกิจกรรม ก็ไม่ได้คำนึงถึงต้นทุนที่ซ่อนเร้น ซึ่งในงานวิจัยเรียกว่า “Externality Costs” เช่น ต้นทุนในความ ล่าช้าของการผลิตสินค้าปกติ เนื่องจากการใช้เวลาไปในการผลิตสินค้าพิเศษ ซึ่งเป็นผลทำให้สินค้า ปกติขาดตลาด หรือผู้บริหารบางคนอาจเปลี่ยนไปใช้สินค้าของคู่แข่ง เป็นต้น และต้นทุนในการที่ต้อง เก็บงานระหว่างทำของสินค้าปกติเพื่อรอผลิตให้เสร็จ ดังนั้นต้นทุนซ่อนเร้นเหล่านี้จึงควรพิจารณา เป็นต้นทุนของสินค้าพิเศษด้วย

- ต้นทุนที่เกิดจากการที่สุขภาพของคนงานอ่อนแอเนื่องจากการผลิตสินค้า เช่น ในกรณี ที่กิจการผลิตสินค้าซึ่งเกี่ยวกับสารเคมี คนงานที่ผลิตสินค้าเหล่านั้นจะได้รับพิษจากสารเคมีเข้าไป ในร่างกาย เมื่อคนงานมีสุขภาพไม่ดี การทำงานก็จะไม่มีประสิทธิภาพ รวมทั้งหากต้องไปพบแพทย์ โดยใช้เงินสวัสดิการของกิจการ สิ่งเหล่านี้ถือเป็นต้นทุนซ่อนเร้น ซึ่งควรพิจารณาเป็นต้นทุน ของสินค้านี้ดังกล่าวด้วย

- ต้นทุนที่เกิดจากการทำลายสิ่งแวดล้อม ในกรณีที่กระบวนการผลิตสร้างมลพิษในน้ำ หรือในอากาศ สิ่งเหล่านี้ถือเป็นต้นทุนซ่อนเร้น ซึ่งควรพิจารณาเป็นต้นทุนของสินค้านี้ดังกล่าวด้วย เช่น ในการผลิตไฟฟ้าขาย นอกจากต้นทุนต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นแล้ว ยังมีต้นทุนที่เกิดจากการทำลาย สิ่งแวดล้อมด้วย Samuelson and Nourdhaus ได้เขียนไว้ในหนังสือ Economics (Sixteenth Edition) ว่าต้นทุนเหล่านี้ควรประมาณขึ้นมาแล้วนำไปหักจากรายได้ที่เกิดจากการขายไฟฟ้า

- ต้นทุนที่เกิดจากการเลือกผลิตสินค้าชนิดหนึ่งก่อนอีกชนิดหนึ่ง ต้นทุนประเภทนี้จะ พิจารณาโดยมองจากแรงเหวี่ยงของรายได้ (Momentum) โดยถือว่ารายได้ที่เกิดขึ้นต้นเดือนจะ มีค่ามากกว่ารายได้จำนวนเท่ากันที่เกิดปลายเดือน เป็นต้น ดังนั้นสินค้าใดผลิตทีหลัง ก็จะมี สูญเสียโอกาสในการสร้างรายได้ จึงควรถือเป็นต้นทุนของสินค้าที่ได้รับการผลิตก่อน สำหรับ

แนวความคิดนี้ Ijiri¹ Professor of Accounting and Economic ณ Robert M. Trueblood University เป็นผู้คิดและได้เผยแพร่ในวารสาร “Momentum Accounting” เป็นแนวคิดใหม่ที่ยพยายามนำข้อมูลทางบัญชีมาใช้ให้เกิดประโยชน์มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน โดยการประยุกต์คณิตศาสตร์เข้ามาช่วย ซึ่งทำให้เกิดมิติที่ 3 ขึ้น คือ ข้อมูลจะมีความสัมพันธ์กับเวลาที่เกิด อย่างไรก็ตาม แนวคิดนี้เกิดมามากกว่า 10 ปีแล้ว แต่จนถึงปัจจุบัน ก็ยังไม่มีการนำไปใช้ในทางปฏิบัติ เนื่องจากความซับซ้อนของแนวคิด และต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการสร้างข้อมูลเหล่านี้สูงกว่าผลประโยชน์ที่จะได้รับ

นอกจากต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการผลิตตามตัวอย่างข้างต้นแล้ว ต้นทุนซ่อนเร้นในด้านอื่น ๆ เช่น ต้นทุนซ่อนเร้นของการซื้อขายหลักทรัพย์² การซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์จะต้องผ่านตัวกลาง คือ นายหน้า (Brokers) ผู้ที่ต้องการซื้อหรือขายหลักทรัพย์ จะต้องมีการเสนอราคาผ่านนายหน้า เมื่อราคาเสนอซื้อ (Bid) เท่ากับราคาเสนอขาย (Ask) ก็จะมีการซื้อขายหลักทรัพย์ขึ้น โดยนายหน้าจะได้รับผลตอบแทนเป็นอัตราส่วนจากราคาซื้อขาย (ปัจจุบันตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เริ่มทดลองใช้อัตราลอยตัว เพื่อให้เกิดการแข่งขัน และเป็นการกระตุ้นให้มีผู้สนใจมาซื้อขายในตลาดมากขึ้น เนื่องจากอัตราค่านายหน้าต่ำลง) ในกรณีที่ราคาเสนอซื้อและราคาเสนอขายมีความแตกต่างกันจะเกิดส่วนต่าง (Spread) ทำให้นายหน้าต้องเสียเวลาในการเสนอราคา แต่ไม่ได้รับผลตอบแทน ซึ่งถือว่าเกิดต้นทุนซ่อนเร้นขึ้น โดยเฉพาะในตลาด NASDAQ จะมีส่วนต่างระหว่างราคาเสนอซื้อและเสนอขายมากกว่าในตลาด NYSE และ AMEX ปัญหาหนึ่งที่ทำให้เกิดส่วนต่างในตลาด NASDAQ มาก เนื่องจากมีผู้เล่นในตลาดน้อย เพื่อเป็นการลดต้นทุนซ่อนเร้น จึงได้มีผู้เสนอแนวทางในการแก้ปัญหาี้โดยกำหนดช่วงราคาเสนอซื้อและเสนอขาย ดังนั้นหากราคาที่ผู้เล่นเสนอเข้ามาไม่อยู่ในช่วงที่กำหนด นายหน้าก็จะยังไม่ทำการเสนอราคาให้ ในกรณีที่ผู้เล่นต้องการจะให้เสนอราคานอกช่วงที่กำหนดจะต้องจ่ายค่าธรรมเนียมต่างหาก เป็นต้น

ต้นทุนเสียโอกาส (Opportunity Costs)

ต้นทุนเสียโอกาส เป็นแนวคิดทางเศรษฐศาสตร์ ซึ่งทางบัญชีบริหารได้นำมาใช้ในการตัดสินใจแล้ว ตามแนวคิดนี้จะมีการหาผลตอบแทนของแต่ละทางเลือก และหากเราตัดสินใจเลือกทางใดแล้ว ก็จะนำผลประโยชน์สูงสุดของทางเลือกอื่นที่เหลือมาเปรียบเทียบกับ ซึ่งก็ไม่ควรสูงกว่าผล

¹ Yuji, Ijiri, Study in Accounting Research # 31, Momentum Accounting and Triple-entry Bookkeeping : Exploring the Dynamic Structure of Accounting Measurements, 1989.)

² Adrain G. Berg, <http://www.ivillagemoneylife.com> (21/02/01)

ประโยชน์ของทางเลือกที่เราเลือกหากจะนิยามความหมายของต้นทุนเสียโอกาส จะเป็นดังนี้

-³ ต้นทุนเสียโอกาส คือ ผลประโยชน์หรือผลตอบแทนที่กิจการจะได้รับจากการตัดสินใจเลือกทางหนึ่ง แต่กลับต้องสูญเสียไปจากการที่ตัดสินใจในอีกทางเลือก

-⁴ ต้นทุนเสียโอกาส หมายถึง รายได้สูงสุดจากทางเลือกอื่นที่ปัจจัยการผลิตต้องยอมสละไป เนื่องจากได้หันมาผลิตสินค้าหรือทำงานอย่างหนึ่งแทน

การเปรียบเทียบต้นทุนซ่อนเร้นและต้นทุนเสียโอกาส

สิ่งที่ต้นทุนซ่อนเร้นและต้นทุนเสียโอกาส มีความเหมือนกัน คือ ต่างก็เป็นต้นทุนที่ไม่เป็นตัวเงิน ซึ่งได้มีความพยายามในการวัดมูลค่าให้เป็นตัวเงิน เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการตัดสินใจ

สิ่งที่สิ่งที่ต้นทุนซ่อนเร้นและต้นทุนเสียโอกาส มีความแตกต่างกัน คือ

1. ต้นทุนซ่อนเร้นเป็นการประมาณต้นทุนแฝงขึ้นเป็นตัวเงิน เพื่อให้ต้นทุนของสิ่งที่กำลังพิจารณาเหมาะสมยิ่งขึ้น ส่วนต้นทุนเสียโอกาสเป็นต้นทุนที่เกิดจากความพยายามในการเปรียบเทียบทางเลือก

2. ต้นทุนซ่อนเร้นเป็นแนวความคิดที่พยายามรวบรวมต้นทุนให้ครบถ้วน จะได้ใช้ให้เกิดประโยชน์ในการตัดสินใจ ส่วนต้นทุนเสียโอกาสเป็นต้นทุนที่ใช้ในการพิจารณาเปรียบเทียบกับทางเลือกที่เราจะเลือก โดยดูว่าตัดสินใจถูกต้องหรือไม่

3. ต้นทุนซ่อนเร้น พยายามประมาณต้นทุนที่ไม่เป็นตัวเงิน นำไปพิจารณาร่วมกับต้นทุนที่เป็นตัวเงิน เพื่อให้ต้นทุนครบถ้วน ส่วนต้นทุนเสียโอกาสจะยากในการประมาณต้นทุน จึงถือว่าผลประโยชน์ของทางเลือกที่ไม่ได้เลือก เป็นต้นทุนที่ใช้ในการพิจารณาประกอบการตัดสินใจ

4. ต้นทุนซ่อนเร้นเป็นข้อมูลหนึ่งที่ใช้ประกอบการตัดสินใจ แต่อาจจะไม่จำเป็นต้องสนใจหากคิดขึ้นมาแล้วมีความถูกต้องต่ำหรือต้องเสียต้นทุนในการจัดหาข้อมูลประเภทนี้สูงมาก ส่วนต้นทุนเสียโอกาสเป็นข้อมูลหลักในการตัดสินใจประเภทหนึ่ง ซึ่งจะเปรียบเทียบผลประโยชน์ของทางเลือกต่าง ๆ

³ สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และดวงมณี การบัญชีต้นทุน 2 : แนวคิดและการประยุกต์เพื่อการตัดสินใจเชิงการบริหาร แมคกรอ-ฮิล อินเตอร์เนชันแนล เอ็นเตอร์ไพรส์ , อิงค์ 2540

⁴ ศิริมา บุณนาค พื้นฐานเศรษฐศาสตร์มหภาค โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย พิมพ์ครั้งที่ 3 2540

5. **ต้นทุนซ่อนเร้น** อาจใช้เป็นข้อมูลประกอบในการตัดสินใจร่วมกับต้นทุนเสียโอกาส ตัวอย่าง เช่น กิจการแห่งหนึ่งกำลังพิจารณาลงทุน โดยมีโครงการ 2 โครงการ คือ โครงการช่วยเหลือสังคม ซึ่งจะให้ผลตอบแทนประมาณ 5% และอีกโครงการหนึ่งซึ่งลงทุนในจำนวนเงินเท่ากัน แต่ให้ผลตอบแทน 12% หากผู้บริหารตัดสินใจเลือกโครงการที่ 2 เนื่องจากพิจารณาแล้วเห็นว่าเสียโอกาสในการได้รับผลตอบแทนจากโครงการที่ 1 เพียง 5% ต้นทุนซ่อนเร้นที่เกิดขึ้นในโครงการที่ 2 คือ การไม่ได้รับภาพพจน์หรือชื่อเสียงที่ดี เนื่องจากปฏิเสธโครงการที่ 1 ดังนั้นจึงควรมีการประมาณต้นทุนซ่อนเร้นขึ้นเป็นตัวเงินและใช้เป็นข้อมูลร่วมกับต้นทุนเสียโอกาส

จากที่กล่าวมาข้างต้น สรุปได้ว่าต้นทุนซ่อนเร้นและต้นทุนเสียโอกาส เป็นแนวคิดที่แตกต่างกัน แต่อาจสามารถใช้เป็นข้อมูลในการตัดสินใจร่วมกันได้

รายได้ซ่อนเร้น (Hidden Revenues)

เมื่อมีการพิจารณาด้านทุนที่ไม่เป็นตัวเงินในด้านต่าง ๆ แล้ว เพื่อให้การตัดสินใจมีข้อมูลที่ครบถ้วน ก็ควรจะพิจารณารายได้ซ่อนเร้นหรือรายได้ที่อาจเกิดขึ้นด้วย ซึ่งรายได้จำนวนนี้อาจจะเป็นต้นทุนที่สามารถประหยัดได้ รายได้ที่เพิ่มขึ้น หรือกำไรในอนาคต เป็นต้น ตัวอย่างเช่น

- การจ่ายค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบคุณภาพ ทำให้ค่าใช้จ่ายในการรับประกันคุณภาพ หลังการขายลดลง และลูกค้ามีความพอใจในสินค้าของกิจการมากขึ้น ตัวอย่างเช่น ปกติกิจการจะทำการตรวจสอบในภาพรวมเมื่อผลิตสินค้าเสร็จ ขณะนี้กำลังจะทำการตัดสินใจว่า ควรเพิ่มจุดตรวจสอบ คือ ตรวจสอบชิ้นส่วนที่มีความสำคัญ ดังนั้นควรมีการประมาณดูว่า หากเพิ่มการตรวจสอบเช่นนี้ จะทำให้ค่าใช้จ่ายในการรับประกันคุณภาพลดลงเท่าใด หรือประมาณรายได้ซ่อนเร้น ที่ทำให้ลูกค้าได้รับความพอใจมากขึ้นกับคุณภาพของสินค้า

- การจ่ายค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงาน ค่าใช้จ่ายเหล่านี้เป็นการลงทุน เพื่อให้พนักงานมีความรู้และประสบการณ์ ในการตัดสินใจว่าควรเสียค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงานมากน้อยเพียงใด อาจต้องพิจารณาถึงประโยชน์ที่พนักงานเหล่านั้นจะนำความรู้และประสบการณ์ที่ได้รับ มาใช้ให้เกิดประโยชน์กับกิจการ ซึ่งควรถือเป็นรายได้ซ่อนเร้น ใช้ประกอบการตัดสินใจ

- การจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อให้ได้รับมาตรฐาน นอกจากการประมาณรายยอดขายจะเพิ่มเท่าใดแล้ว สามารถประเมินรายได้ซ่อนเร้นขึ้นมาได้ เพราะเมื่อกิจการได้รับมาตรฐานอุตสาหกรรมแล้ว ภาพพจน์ของกิจการจะดีขึ้น เป็นการเพิ่มค่าให้กับกิจการ

- การคิดค้นสินค้าที่ใช้ร่วมกับสินค้าที่กิจการขายอยู่แล้ว ควรถือว่าการที่สินค้าเดิมมีโอกาขายได้มากขึ้น เป็นรายได้ซ่อนเร้นที่เกิดขึ้นกับสินค้านิดใหม่

- ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา ซึ่งไม่ประสบความสำเร็จ แต่อย่างน้อยก็ทำให้กิจการได้ข้อมูลเกี่ยวกับการพัฒนาสินค้าในอนาคต จึงถือว่าควรมีรายได้ซ่อนเร้นเกิดขึ้น

- ค่าใช้จ่ายในการออกแบบหรือเปลี่ยนแปลงกระบวนการผลิต ที่ทำให้สินค้ามีคุณภาพสูงหรือมีต้นทุนต่ำ การประมาณต้นทุนที่ประหยัดได้ เป็นสิ่งที่ส่วนใหญ่ก็มีการคำนึงถึงอยู่แล้ว เพื่อดูความคุ้มค่าในการลงทุน เป็นการวิเคราะห์โดยใช้ Cost & Benefit แต่มีอีกสิ่งหนึ่งที่ควรพิจารณา คือ การที่ทำให้คุณภาพสินค้าดีขึ้น ซึ่งสามารถถือเป็นรายได้ซ่อนเร้นได้

บทสรุป

บทความนี้ไม่ได้เน้นให้ผู้บริหารหันมาคำนวณหาต้นทุนซ่อนเร้น และ รายได้ซ่อนเร้นที่ถูกต้อง เนื่องจากการพยายามวัดมูลค่าต้นทุนซ่อนเร้น และ รายได้ซ่อนเร้น ให้เป็นตัวเงิน ต้องอาศัยดุลยพินิจ และประสบการณ์ค่อนข้างมาก และอาจมีค่าใช้จ่ายสูง รวมทั้งไม่มีหลักฐานที่แน่ชัดว่าสิ่งที่วัดมูลค่าขึ้นมา นั้นมีความถูกต้องเพียงใด วัตถุประสงค์ของผู้เขียน คือ ต้องการจุดประกายความคิดและย้าให้ผู้ที่ต้องการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ ตระหนักว่า อย่าพิจารณาเพียงตัวเลขหรือสิ่งที่เห็นเท่านั้น เนื่องจากในการทำกิจกรรมต่าง ๆ มักจะมีต้นทุนซ่อนเร้น หรือ รายได้ซ่อนเร้น แฝงอยู่ด้วยเสมอ การคำนึงถึงข้อมูลเหล่านี้อาจช่วยให้การตัดสินใจทำได้ดีขึ้น



บรรณานุกรม

- สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และดวงมณี โกมารทัต. การบัญชีต้นทุน 2 : แนวคิดและการประยุกต์เพื่อ
การตัดสินใจเชิงการบริหาร. กรุงเทพมหานคร : แมค-กรอฮิล อินเตอร์เนชั่นแนล เอ็นเตอร์
ไพรส์ , อิงค์ , 2540 .
- ศิริมา บุญนาค . พื้นฐานเศรษฐศาสตร์มหภาค . พิมพ์ครั้งที่ 3 . กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์
มหาวิทยาลัย , 2540 .
- Adrain G. Berg , [http://www.ivillagemoneylife.com/money/articles/0,4029,32033
~345,00.html](http://www.ivillagemoneylife.com/money/articles/0,4029,32033~345,00.html).
- Bin Srinidhi . The Hidden Costs of Specialty Products . Journal of Management Accounting
Research . Vol. 4 , (Fall , 1992) : p.199 - 208 .
- Samuelson and Nourdhaus . Economics . Sixteenth Edition .
- Yuji , Ijiri . Study in Accounting Research # 31 Momentum Accounting and Triple-entry
Bookkeeping : Exploring the Dynamic Structure of Accounting Measurements , 1989 .