

บทที่ 8

บทสรุป

จากการศึกษาระบบบัญชีต้นทุนการผลิตที่ใช้อยู่ในปัจจุบันของกิจการผลิต  
 พรหม พบว่าฝ่ายบริหาร ฝ่ายการผลิต และฝ่ายการตลาด ประสบปัญหาเกี่ยวกับ  
 ความล่าช้าในการรายงานข้อมูลต้นทุนการผลิตพรหมที่เกิดขึ้นจริงและปัญหาเกี่ยวกับ  
 ต้นทุนการผลิตที่ควรจะเป็นของผลิตภัณฑ์พรหมว่าควรจะเป็นเท่าใด ปัญหาเหล่านี้ก่อ  
 กระทบถึงการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับราคาขายของผลิตภัณฑ์พรหม อันเป็นเครื่องมือ  
 สำคัญสำหรับฝ่ายบริหารที่จะใช้ในการดำเนินธุรกิจใสภาวะที่มีการแข่งขันในด้าน  
 ราคาเป็นอย่างมากในปัจจุบัน และกระทบถึงการประเมินประสิทธิภาพและการ  
 และการประเมินผลการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการผลิตพรหม ทั้งนี้  
 เนื่องจากวิธีการคำนวณต้นทุนการผลิตที่ใช้ยังมีข้อบกพร่องอยู่หลายประการ เช่น  
 ไม่มีการกำหนดปริมาณวัตถุดิบและราคาวัตถุดิบที่ยอมให้เกิดขึ้นได้สำหรับแต่ละ  
 ค่าสิ่งผลิต ทำให้กิจการไม่สามารถวิเคราะห์ และหาสาเหตุที่ทำให้เกิดผลต่าง  
 ระหว่างต้นทุนวัตถุดิบที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนวัตถุดิบที่ควรจะเป็น ไม่มีการกำหนด  
 เวลาที่ยอมให้ใช้ไปในการผลิตแต่ละค่าสิ่งผลิต นอกจากนั้นอัตราค่าแรงที่ใช้  
 ในการคำนวณต้นทุนการผลิตก็เป็นอัตราค่าแรงประจำโรงงาน ทำให้กิจการ  
 ไม่สามารถวิเคราะห์และหาสาเหตุที่ทำให้เกิดผลต่างระหว่างค่าแรงงานทางตรง  
 ที่เกิดขึ้นจริงกับค่าแรงงานทางตรงที่ควรจะเป็นสำหรับแต่ละแผนกผลิต ในด้าน  
 ค่าใช้จ่ายโรงงานมีการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานประจำแผนกผลิต ซึ่ง  
 กำหนดขึ้นมาจากอัตราค่าใช้จ่ายประจำโรงงาน โดยพิจารณาตามขนาดของ  
 เครื่องจักรที่ใช้ในแผนกผลิตนั้น ๆ ทั้งนี้ไม่ได้มีการแยกค่าใช้จ่ายโรงงานในแผนก  
 ผลิตแต่ละแผนกว่าควรจะเป็นเท่าใด แล้วคำนวณหาอัตราค่าใช้จ่ายโรงงาน  
 ประจำแผนก ทำให้กิจการไม่สามารถวิเคราะห์และหาสาเหตุที่ทำให้เกิดผลต่าง  
 ระหว่างค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริงกับค่าใช้จ่ายโรงงานตามที่กะประมาณไว้  
 สำหรับแผนกผลิตนั้น ๆ ดังนั้นเพื่อที่จะให้ข้อมูลต้นทุนการผลิตพรหมที่ได้มานั้นมี  
 ประโยชน์ในการกำหนดนโยบายด้านการขาย การวางแผนและการควบคุมการผลิต  
 พรหม การวิเคราะห์และการตัดสินใจในปัญหาการผลิตต่าง ๆ การประเมิน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของฝ่ายบริหาร ฝ่ายการผลิต และฝ่ายการตลาด  
กิจการผลิตนมควรมีการนำเอาระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานมาใช้

ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน เป็นระบบต้นทุนที่คำนวณต้นทุนสำหรับผลิตภัณฑ์  
ขึ้นมาก่อนที่จะมีการผลิตจริง และเป็นต้นทุนการผลิตที่ควรจะเป็นภายใต้การควบคุม  
ที่มีประสิทธิภาพ และภายใต้สภาพแวดล้อมที่เป็นอยู่ ต้นทุนมาตรฐานจึง เป็นต้นทุนที่  
ให้ข้อมูลในการตัดสินใจและในการควบคุมต้นทุนได้รวดเร็วและดีกว่าระบบต้นทุน  
จ่ายจริง การเปรียบเทียบต้นทุนการผลิตมาตรฐานกับต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นจริง  
ทำให้ทราบถึงความแตกต่างของต้นทุนทั้งสอง ซึ่งต้องมีการวิเคราะห์ถึงสาเหตุ  
ของความแตกต่างนั้นและกำหนดตัวผู้รับผิดชอบ ฝ่ายบริหารก็จะใช้ข้อมูลเหล่านี้  
ไปพิจารณาชมเชยผลการปฏิบัติงานหรือหาทางแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงาน เพื่อเพิ่ม  
ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของพนักงานแต่ละบุคคล แต่ละหน่วยงาน แยกออก  
จากกันอย่างชัดเจน

ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน จะเป็น เครื่องมือในการควบคุมที่มี  
ประสิทธิภาพหรือไม่ขึ้นอยู่กับเงื่อนไข 2 ประการคือ

1. มาตรฐานนั้นจะต้อง เป็นไปได้ และเป็นมาตรฐานต้นทุนที่แสดงให้เห็น  
เห็นความยุติธรรมและความสมเหตุสมผล โดยการกำหนดต้นทุนมาตรฐานจะต้องมี  
หลักเกณฑ์และมีความเชื่อถือได้

2. เป็นระบบที่แยกให้เห็นถึงผลกระทบของต้นทุนที่เกิดจากสิ่งที่อยู่  
นอกเหนืออำนาจการควบคุมของฝ่ายที่ถูกวัดผลงาน เช่นการเปลี่ยนแปลงของราคา  
วัตถุดิบที่มีราคาสูงขึ้น อาจไม่ได้เกิดจากการจัดซื้อที่ไม่มีประสิทธิภาพ แต่อาจเป็น  
ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงราคาในตลาด ซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของฝ่าย  
จัดซื้อ เป็นต้น

การนำต้นทุนมาตรฐานมาใช้ในกิจการผลิตนมอาจทำได้ 2 ประการคือ

1. การนำต้นทุนมาตรฐาน ที่กำหนดขึ้นมาใช้ในลักษณะของสถิติ โดย  
การเปรียบเทียบต้นทุนมาตรฐานกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง โดยมีได้นำต้นทุนมาตรฐานนั้น  
มาใช้บันทึกทางการบัญชี

2. การนำต้นทุนมาตรฐาน ที่กำหนดขึ้นมาบันทึกทางการบัญชี เป็นการ ใช้ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานอย่างสมบูรณ์ ผลต่างที่เกิดขึ้นระหว่างต้นทุนจริงและ ต้นทุนมาตรฐานจะแสดงให้เห็นชัดในบัญชี

เพื่อให้ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน ที่จะนำมาใช้ เป็น เครื่องมือในการ ควบคุมที่มีประสิทธิภาพและ เหมาะสม ในระยะแรกกิจการผลิตปรวมควรจะใช้ต้นทุน มาตรฐานในลักษณะที่บันทึกไว้ เพื่อ เป็นสถิติก่อน โดยยังไม่นำมาบันทึกในบัญชีของ กิจการ เพียงแต่ เปรียบเทียบมาตรฐานกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงก่อน แล้วพิจารณาว่า มาตรฐานกำหนดขึ้นนั้นสมเหตุผลหรือไม่ และควรจะได้มีการจัดทำรายงานการ วิเคราะห์ผลต่างให้ฝ่ายบริหารและฝ่ายผลิตที่เกี่ยวข้องทราบ เพื่อปรับปรุงแก้ไข ข้อบกพร่องต่าง ๆ อันจะทำให้มาตรฐานที่กำหนดขึ้นในลักษณะของการทดลอง ทางสถิติเชื่อถือได้ยิ่งขึ้น การทดลองใช้มาตรฐานเมื่อใช้ได้ผลดีกับทุกฝ่าย และ เห็นว่ามาตรฐานนั้นกำหนดขึ้นอย่างมีหลัก เหตุที่เหมาะสมและ เชื่อถือได้แล้ว จึงนำ ต้นทุนมาตรฐานมาบันทึกในบัญชีแยกประเภทและแสดงไว้ในงบการเงินต่าง ๆ และ ในที่สุดการควบคุมต้นทุน การวางแผนการผลิต การประเมินประสิทธิภาพการปฏิบัติ งานของพนักงาน การกำหนดนโยบายด้านราคาขาย และการทางงบประมาณ ก็ทำได้อย่างมีประสิทธิภาพ อันจะเป็นประโยชน์อย่างมีนัยทั้งในด้านการควบคุมและ การวางแผนงาน

อย่างไรก็ดีในการนำต้นทุนมาตรฐานมาใช้กับกิจการผลิตปรวม ฝ่ายบริหาร ควรจะได้มีการพิจารณาถึงลักษณะพิเศษของกิจการผลิตปรวม ซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นการ ผลิตตามคำสั่งของลูกค้าซึ่ง เป็นผู้กำหนดลักษณะลวดลาย สีสรร ชนิดและคุณภาพของ ปรวมให้แตกต่างกันไปตามความต้องการของลูกค้าแต่ละราย เมื่อ เป็นเช่นนี้ผู้ที่ เกี่ยวข้องในการกำหนดต้นทุนมาตรฐานควรร่วมกันกำหนดมาตรฐานของผลิตภัณฑ์ ปรวมสำหรับแต่ละคำสั่งผลิตด้วย

ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย