

## บทที่ 5

## บทสรุปและข้อเสนอแนะ

ธุรกิจผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ในปัจจุบันยังประสบปัญหาในการคำนวณต้นทุนการผลิต คือวิธีการคิดต้นทุนการผลิตในปัจจุบันยังล่าช้า เพราะต้องเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนตามที่เกิดขึ้นจริงและรายงานต่อฝ่ายบริหารจึงทำให้การเสนอรายงานต้นทุนล่าช้า และยังขาดระบบการควบคุมภายในที่ดีในการบันทึกต้นทุน ซึ่งมีประสิทธิภาพในการที่จะควบคุมต้นทุนและเสนอรายงานที่ถูกต้องต่อผู้บริหาร

นอกจากนี้ พบว่าธุรกิจยังมีปัญหาดังต่อไปนี้ คือ

1. ปัญหาการควบคุมปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต

ไม่มีการคิดคำนวณปริมาณวัตถุดิบล่วงหน้าเพื่อเปรียบเทียบกับปริมาณวัตถุดิบที่เบิกใช้จริง ทำให้ไม่สามารถทราบถึงความเหมาะสมในปริมาณวัตถุดิบที่เบิกใช้ไปหรือควบคุมการใช้วัตถุดิบอย่างมีประสิทธิภาพ

2. ปัญหาการขาดการวางแผนการผลิต (Production Planning)

พบว่าไม่มีการวางแผนการผลิตไว้ล่วงหน้าว่า เมื่อใดจะต้องทำงานชิ้นใด หรือกำหนดปริมาณการผลิตไว้ตามแผนงานของแผนกขาย ทำให้บางครั้งผลิตได้ไม่ทันตามเวลาหรือตามปริมาณที่ต้องการ รวมทั้งอาจเกิดการเบี่ยงเปลี่ยนของเวลาที่ใช้ไปได้ด้วย (Idle Time)

3. ปัญหาในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร

ยัง ไม่มีการจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าโดยใช้หลักเกณฑ์อย่างเหมาะสม เนื่องจากกิจการยังไม่มีการจัดตั้งงบประมาณ และบางครั้งมีรายการบัญชีบางรายการไม่ได้รวมเป็นค่าใช้จ่ายการผลิต เช่น ค่าแรงทางอ้อม ได้นำเข้าเป็นค่าใช้จ่ายของฝ่ายบริหาร ซึ่งทำต้นทุนของสินค้าแสดงไม่ถูกต้อง

จากปัญหาดังกล่าว ธุรกิจนี้จึงจำเป็นต้องมีระบบบัญชีต้นทุนที่เหมาะสมเพื่อผู้บริหารได้ใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมต้นทุนและใช้ในการวางแผนในอนาคต ซึ่งในการศึกษาวิทยานิพนธ์จึงศึกษาตั้งแต่การวางระบบบัญชีต้นทุน และมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องเข้าใจถึง



1. การจัดสายงานของกิจการ
2. ขบวนการผลิต
3. ลักษณะของข้อมูลต้นทุนที่ฝ่ายจัดการต้องการ

#### การจัดสายงานของกิจการ

มีการศึกษาให้เข้าใจถึงความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ในระดับต่างๆ เช่น ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการผลิต การบันทึกต้นทุน ดังนั้นบัญชีต่างๆที่ใช้รวบรวมจึงควรจัดแบ่งตามส่วนความรับผิดชอบ เมื่อเกิดข้อผิดพลาดจะช่วยในการหาผู้รับผิดชอบได้ง่าย

#### ขบวนการผลิต

การศึกษาถึงขบวนการผลิต โดยแบ่ง โครงสร้างของขบวนการผลิตออกเป็น 4 ศูนย์ต้นทุนใหญ่ๆ คือ ศูนย์ผลิตแม่พิมพ์ ศูนย์ขึ้นส่วนประกอบ ศูนย์ประกอบคอยล์ และศูนย์ประกอบตู้แอร์ ทำให้ทราบถึง ส่วนประกอบต่างๆของการผลิต เช่น วัตถุดิบ ค่าแรง ค่าใช้จ่ายการผลิต และกรรมวิธีการผลิตในแต่ละขั้นตอน แผนกที่รับผิดชอบในการผลิต ซึ่งการผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์มีลักษณะการผลิตแบบตามคำสั่งลูกค้า โดยจะแตกต่างกันไปในแต่ละรุ่นหรือแบบแล้วแต่ความต้องการของลูกค้าหรือ โรงงานรถยนต์ที่สั่งซื้อ ดังนั้นต้นทุนการผลิตสินค้าและวิธีการผลิตแต่ละหน่วยหรือแต่ละพวกก็จะแตกต่างกัน การบันทึกต้นทุนจำเป็นต้องแสดงให้เห็นว่า ต้นทุนสินค้าแต่ละประเภทหรือแต่ละงานมีต้นทุนเท่าใด เพื่อใช้ในการรวบรวมต้นทุนและกำหนดราคาขาย ตลอดจนการควบคุมต้นทุน

#### ลักษณะของข้อมูลต้นทุนที่ฝ่ายจัดการต้องการ

จุดมุ่งหมายในการมีระบบบัญชีต้นทุน เพื่อรวบรวมข้อมูลเสนอต่อฝ่ายบริหารตามที่ต้องการ ข้อมูลดังกล่าวควรจะรวดเร็วและทันต่อเวลา ทั้งนี้โดยการศึกษาวิธีการของระบบบัญชีต้นทุนที่ดีจะต้องคำนึงคือประโยชน์ที่ฝ่ายบริหารจะได้รับและเหมาะสมต่อระดับความรับผิดชอบของผู้ใช้รายงานนั้นๆอีกด้วย เช่น

1. เพื่อใช้ในการวัดผลการดำเนินงานประจำงวด
2. ใช้ในการคำนวณต้นทุนและกำหนดราคาขายของสินค้าคงเหลือและงานระหว่างทำ
3. ใช้ในด้านการวางแผนงบประมาณ
4. ใช้ประเมินสมรรถภาพของพนักงาน เครื่องจักร ตลอดจนความหมดเปลืองของวัตถุดิบที่ใช้ไป

5. ใช้เป็นข้อมูลแก่ฝ่ายจัดการในการตัดสินใจปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงาน เช่นจะยกเลิกการผลิตสินค้าชนิดใด หรือการขยายโรงงาน เป็นต้น

จากวิธีการศึกษาดังกล่าววิทยานิพนธ์นี้จึงได้เสนอระบบต้นทุนงานในการบันทึกต้นทุนเนื่องจากลักษณะการผลิตของธุรกิจผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์จะมีลักษณะตามงานที่สิ่งทำสำหรับรถยนต์แต่ละรุ่นซึ่งผลิตจากโรงงานหรือตามคำสั่งซื้อของลูกค้าติดเครื่องปรับอากาศรถยนต์ ดังนั้นวิธีบันทึกแบบต้นทุนงานจะทำให้ทราบต้นทุนของเครื่องปรับอากาศแต่ละรุ่นได้อย่างแน่นอนและรวดเร็ว และเพื่อแก้ปัญหาความล่าช้าในการนำเสนอข้อมูลต่อฝ่ายบริหาร ที่ใช้ในการตัดสินใจตลอดจนการควบคุมต้นทุนจึงได้นำเสนอระบบต้นทุนมาตรฐานในรูปของสถิติเพื่อการเปรียบเทียบ เพราะระบบต้นทุนมาตรฐานได้ถูกพัฒนาขึ้นมาเพื่อเป็นเครื่องมือช่วยฝ่ายบริหารในการควบคุมต้นทุนอย่างมีประสิทธิภาพ โดยการกำหนดต้นทุนมาตรฐานนั้น ในขั้นต้นแผนกบัญชีต้นทุนจะคำนวณต้นทุนการผลิตจริงที่เกิดขึ้นในปัจจุบันให้ถูกต้องเหมาะสมเพื่อให้ได้ต้นทุนจริงสะสมที่ถูกต้อง ขั้นตอนมาจึงร่วมกับฝ่ายวิจัยและพัฒนา กำหนดต้นทุนมาตรฐานที่จะนำมาใช้กับสินค้าแต่ละอย่างและแต่ละฝ่าย โดยควรมีการทดลองใช้ให้ได้มาตรฐานที่เป็นไปได้ และเป็นที่ยอมรับของทุกฝ่าย ซึ่งการกำหนดต้นทุนมาตรฐานจะต้องกระทำอย่างมีหลักเกณฑ์ทั้งวัตถุประสงค์โดยตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต เพื่อใช้เปรียบเทียบต้นทุนตามมาตรฐานและต้นทุนจริงสะสมที่เกิดขึ้น ผลต่างที่เกิดขึ้นอาจเป็นทั้งผลต่างพึงพอใจและไม่พึงพอใจซึ่งแสดงให้เห็นความผิดพลาดที่ไม่เป็นตามที่ต้องการไว้ และวิเคราะห์หาสาเหตุต่อไป ผลต่างดังกล่าวนี้ฝ่ายบริหารจะให้ความสนใจเพื่อหาแนวทางแก้ไขและปรับปรุง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของพนักงานในแต่ละหน่วยงาน การนำเอาต้นทุนมาตรฐานมาทดลองใช้ในรูปของสถิติเพื่อการเปรียบเทียบดังกล่าวเมื่อต้นทุนมาตรฐานได้ทดลองใช้จนกระทั่งเป็นที่ยอมรับของทุกฝ่ายแล้ว จึงนำเอาต้นทุนมาตรฐานนี้มาบันทึกในสมุดบัญชีต่อไป

การศึกษาระบบต้นทุนดังกล่าวได้รวมถึงการวางรูปแบบเอกสารต่างๆ เช่น บัตรต้นทุนงาน ใบสรุปต้นทุนงาน ซึ่งเป็นที่รวบรวมต้นทุนของวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายการผลิต และเอกสารเบื้องต้นที่เกี่ยวข้อง เช่น ใบเบิกวัตถุดิบ บัตรจดเวลา บัญชีย่อยค่าใช้จ่ายการผลิต การออกรูปแบบของเอกสารนี้ได้คำนึงถึงลักษณะของโครงสร้างการผลิตที่แบ่งออกเป็น 4 ศูนย์ คือ ศูนย์แม่พิมพ์ ศูนย์ชิ้นส่วนประกอบ ศูนย์ประกอบคอยล์ และศูนย์ประกอบตู้แอร์ ทั้งนี้เพื่อความสะดวกในการจัดเก็บและรวบรวมข้อมูลที่เกิดขึ้น พร้อมทั้งเสนอระบบการควบคุมภายใน

สำหรับวัตถุประสงค์โดยตรง ค่าแรง และค่าใช้จ่ายการผลิต รวมทั้งการควบคุมสินค้า  
คงเหลือ ทั้งนี้การบันทึกข้อมูลจะมีประสิทธิภาพเพียงใดขึ้นอยู่กับระบบการควบคุมภายในที่ดี  
เอกสารบัญชีและสมุดบัญชี รวมทั้งการจัดผังบัญชีซึ่งเป็นหมวดหมู่สะดวกแก่การแยกประเภทและ  
ผ่านรายการ และยังคงคำนึงถึงรายงานที่เสนอต่อฝ่ายบริหาร เพื่อใช้ในการวางแผน  
และควบคุมการดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อนึ่งระบบบัญชีต้นทุนที่นำเสนอ นอกจากจะมีประโยชน์ต่อธุรกิจแล้วยังสามารถนำมา  
ประยุกต์ใช้ได้กับอุตสาหกรรมซึ่งมีลักษณะการผลิตที่ใกล้เคียงกัน เช่น อุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศ หรือ ตู้เย็น เป็นต้น