



บทที่ 5

บทสรุป

จากการศึกษาระบบบัญชีต้นทุนขององค์การทอผ้าที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน พบว่าองค์การทอผ้ามีปัญหาในเรื่องการคำนวณต้นทุนการผลิต คือ วิธีการคิดต้นทุนการผลิตในปัจจุบันล้าช้า เพราะต้องเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนตามที่เกิดขึ้นจริง ทำให้การจัดทำรายงานต้นทุนล้าช้า และการใช้ประโยชน์จากข้อมูลต้นทุนเพื่อการควบคุมและการวางแผนไม่เป็นผลดีเท่าที่ควร ดังนั้น เพื่อให้ข้อมูลต้นทุนนั้นใช้ประโยชน์ในด้านการวางแผน ควบคุม วิเคราะห์ และตัดสินใจในปัญหาการผลิตต่าง ๆ ได้ องค์การทอผ้าควรที่จะปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนจากเดิมซึ่งเป็นต้นทุนจริงให้เป็นระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน

ระบบต้นทุนมาตรฐานเป็นระบบต้นทุนที่ต้นทุนสำหรับผลิตภัณฑ์ได้คำนวณขึ้นมาก่อนที่จะมีการผลิตจริง และเป็นต้นทุนการผลิตที่ควรจะเป็นภายใต้การควบคุมที่มีประสิทธิภาพและสถานการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ ต้นทุนมาตรฐานจึงเป็นต้นทุนที่ให้อำนาจในการตัดสินใจและในการควบคุมต้นทุนที่ดีกว่าระบบต้นทุนจ่ายจริงตามที่กล่าวข้างต้น โดยลัทธิของการกำหนดต้นทุนมาตรฐานนี้เป็นอย่างสมเหตุผล เพราะจะใช้ต้นทุนมาตรฐานทั้งวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายโรงงานเป็นเกณฑ์ในการลงบัญชีต้นทุนแทนต้นทุนจ่ายจริง การเปรียบเทียบต้นทุนตามมาตรฐานกับที่เกิดขึ้นจริงทำให้เกิดผลต่างแสดงว่ามีความผิดพลาดไม่เป็นไปตามที่คิดไว้ จึงต้องมีการศึกษาวิเคราะห์ถึงสาเหตุแห่งการผลิตที่ผิดพลาดไปจากที่ได้กำหนดไว้ ระบบต้นทุนมาตรฐานจึงถูกพัฒนาขึ้นมาเพื่อเป็นเครื่องมือช่วยฝ่ายบริหารในการควบคุมต้นทุนที่มีประสิทธิภาพมาก เพราะต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงจะถูกสนใจและนำไปเปรียบเทียบกับต้นทุนที่ควรจะเป็น ผลแตกต่างจะถูกนำมาวิเคราะห์และกำหนดตัวผู้รับผิดชอบ ฝ่ายบริหารก็จะสนใจผลแตกต่างที่เกิดขึ้นนั้น และนำไปปรับปรุงแก้ไขเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของพนักงาน เพราะแน่ใจว่าผลงานของพนักงานแต่ละคนจะถูกประเมินผลในทันทีที่ผลิตเสร็จ และการประเมินผลจะเป็นการประเมินผลงานของแต่ละบุคคล แต่ละหน่วยงาน แยกออกจากกันอย่างเด่นชัด

ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานจะเป็นเครื่องมือการควบคุมที่มีประสิทธิภาพหรือไม่ขึ้นอยู่กับเงื่อนไข 2 ประการคือ

1. มาตรฐานนั้นจะต้องเป็นไปได้และเป็นมาตรฐานต้นทุนที่แสดงให้เห็นความยุติธรรมและสมเหตุสมผล โดยการกำหนดต้นทุนมาตรฐานจะต้องมีหลักเกณฑ์และมีความเชื่อถือได้
2. เป็นระบบที่แสดงให้เห็นถึงความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารในการควบคุมบัลลัสของการดำเนินงานที่เป็นผลงานของเขาได้ คือ ระบบนั้นจะต้องแยกผลกระทบของต้นทุนที่เกิดจากสิ่งที่ยอยู่นอกเหนืออำนาจการควบคุมของฝ่ายที่ถูกวัดผลงาน เช่น การเปลี่ยนแปลงของราคาราคาวัตถุดิบที่มีราคาสูงขึ้น อาจไม่ได้เกิดจากการตัดซื้อที่ไม่มีประสิทธิภาพ แต่อาจเป็นผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงราคาในตลาดธุรกิจ ซึ่งอยู่นอกเหนืออำนาจของแผนกตัดซื้อ เป็นต้น

การกำหนดต้นทุนมาตรฐาน อาจนำมาใช้กับองค์การได้ 2 ประการคือ

1. การใช้ต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นในลักษณะของสถิติ คือ เพื่อเปรียบเทียบมาตรฐานกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง โดยมีได้นำต้นทุนมาตรฐานนั้นมา ใช้บันทึกทางการบัญชี
2. การนำต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นมาบันทึกทางการบัญชี เป็นการนำระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานอย่างสมบูรณ์ ผลต่างที่เกิดขึ้นระหว่างต้นทุนจริงและต้นทุนมาตรฐานจะแสดงให้เห็นชัดในบัญชี และเป็นผลต่างที่คำนวณได้ถูกต้องมากกว่าผลต่างซึ่ง ได้จากการใช้ต้นทุนมาตรฐานในลักษณะสถิติ

เพื่อให้ระบบบัญชีใหม่ที่จะนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมที่มีประสิทธิภาพและเหมาะสมในระยะแรกองค์การทอผ้าควรจะใช้ต้นทุนมาตรฐานในลักษณะที่หนึ่งคือ บันทึกไว้เพื่อเป็นสถิติก่อน โดยยังไม่นำมาบันทึกไว้ในระบบบัญชี เพียงแต่เปรียบเทียบมาตรฐานกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงก่อน และพิจารณาว่ามาตรฐานที่กำหนดขึ้นนั้นสมเหตุสมผลหรือไม่ โดยในขั้นแรกแผนกบัญชีต้นทุนควรจะทบทวนวิธีการคำนวณต้นทุนการผลิต ได้แก่ ต้นทุนจริงที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน เพื่อให้หลักเกณฑ์การตัดสรรต้นทุนการผลิตไม่ว่าจะเป็น การตัดสรรต้นทุนฝ่ายบริการ เข้าฝ่ายผลิตหรือการตัดสรรต้นทุนการผลิตแบ่งให้แต่ละผลิตภัณฑ์ทั้งของโรงงานกรุงเทพฯ และโรงงานพิษณุโลกตลอดคล้องในทางเดียวกัน อันจะทำให้ได้ต้นทุนจริงที่น่าเชื่อถือ อันต่อมาก็ให้กำหนดต้นทุนมาตรฐานที่จะนำมาใช้กับฝ่ายต่าง ๆ โดยให้ตัดแปลงใช้ต้นทุนมาตรฐานในลักษณะของสถิติ วิธีการเริ่มแรกอาจจะใช้การกำหนดมาตรฐานทดลอง

ในฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งก่อน เช่น ฝ่ายป็นค้าขายโรงงานกรุงเทพฯ ซึ่งเพิ่งติดตั้งเครื่องจักรป็นค้าขายใหม่ การเก็บตัวเลขต้นทุนต่าง ๆ เพื่อนำมาใช้เป็นมาตรฐานจะต้องมีการทดสอบและทดลองใช้ให้ได้ มาตรฐานที่เป็นไปได้และล้มเหลวผล และนำต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นมา เปรียบเทียบกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง และรายงานการวิเคราะห์ผลต่างให้ฝ่ายบริหารและฝ่ายผลิตที่เกี่ยวข้องทราบ เพื่อ การปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ อันจะทำให้มาตรฐานที่กำหนดขึ้นใช้ในลักษณะของการทดลอง ทางสถิติเชื่อถือได้ยิ่งขึ้น การทดลองใช้มาตรฐานเมื่อใช้ได้ผลดีกับทุกฝ่ายและเห็นว่ามาตรฐานนั้น กำหนดขึ้นอย่างมีหลักเกณฑ์เหมาะสมและเชื่อถือได้แล้ว จึงนำต้นทุนมาตรฐานมาบันทึกเป็นต้นทุน การผลิตในบัญชีแยกประเภทและงบการเงินต่าง ๆ อันจะเป็นผลให้การลงบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้อง ข้อมูลต้นทุนจะเป็นที่เชื่อถือได้ การควบคุมต้นทุน การตั้งราคาขายหรือการท่างบประมาณก็ทำได้ อย่างมีประสิทธิภาพ อันจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งแก่ฝ่ายบริหารทั้งในด้านการควบคุมและการวางแผนงาน



ศูนย์วิทยพัทยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย