

บทที่ 1

ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการใช้ข้อมูลทางบัญชีต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ

แหล่งที่มาของข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ

การใช้ข้อมูลข่าวสารต่างๆ เพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารในปัจจุบัน สามารถแบ่งออกเป็น 2 แหล่งใหญ่ ๆ คือ

1. ข้อมูลจากภายในองค์กร (Internal Information)

ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจที่ผู้บริหารสามารถที่จะเก็บรวบรวมได้จากภายในกิจการ เช่น ข้อมูลทางบัญชีข้อมูลเกี่ยวกับการผลิตข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลที่จะเก็บรวบรวมได้จากภายในกิจการ เช่น ข้อมูลในกิจการ เป็นต้น

2. ข้อมูลภายนอกองค์กร (External Information)

ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจที่ผู้บริหารควรพิจารณาจากภายนอกกิจการ ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับภาวะทางเศรษฐกิจทั้งในและต่างประเทศ การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี กฎหมาย วัฒนธรรม การเมืองและสังคม ตลอดจนข้อมูลเกี่ยวกับคู่แข่ง ความแตกต่างที่สำคัญระหว่างข้อมูลภายในองค์กรและข้อมูลภายนอกองค์กร ก็คือความสามารถในการบังคับ หมายถึง ข้อมูลภายในองค์กรนั้น กิจการสามารถที่จะสร้างขึ้นและจัดเก็บได้ตามความต้องการ แต่สำหรับข้อมูลภายนอกองค์กรนั้น กิจการไม่สามารถที่จะสร้างขึ้นตามความต้องการของตนเองได้

ผู้บริหารใช้ข้อมูลในการตัดสินใจอะไรบ้าง

การใช้ระบบข้อมูลเพื่อการตัดสินใจในส่วนที่สำคัญๆ และถือได้ว่าเป็นหัวใจหลักของการที่ธุรกิจจะประสบความสำเร็จหรือไม่ก็ว่าได้ ก็คือการนำข้อมูลที่มีอยู่มาใช้ในการตัดสินใจเกี่ยวกับ

1. การวางแผน (Planning)
2. การควบคุม (Control)
3. การวัดผลการดำเนินงาน (Performance Measurement)
4. การตัดสินใจในปัญหาอื่นๆ (Decision Making)

ระบบข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเป็นสิ่งที่มีความสำคัญต่อการตัดสินใจของผู้บริหารในทุกๆ ด้าน โดยเฉพาะในเรื่องของการวางแผน ควบคุม การวัดและการประเมินผลการดำเนินการ ตลอดจนการตัดสินใจในการแก้ไขปัญหาต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นปัญหาระยะสั้นหรือระยะยาว ซึ่งระบบข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ จะเป็นระบบข้อมูลที่มีประสิทธิภาพ จะต้องประกอบด้วยข้อมูลในด้านต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลทางบัญชีข้อมูลทางการตลาด ข้อมูลทางการผลิต หรือข้อมูลภายนอกอื่นๆ

การศึกษาเกี่ยวกับการนำข้อมูลทางบัญชีต้นทุนมาใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหาร ทั้งทั้งด้านการวางแผน ควบคุม วัดและประเมินผลการดำเนินงานรวมทั้งการตัดสินใจในปัญหาต่างๆ

กระบวนการวางแผน ควบคุม และการวัดผลการดำเนินงาน

ก่อนที่จะศึกษาถึงการนำข้อมูลทางการบัญชีต้นทุน มาใช้ในการวางแผนควบคุมและการวัดผลการดำเนินงาน ตลอดจนการตัดสินใจในปัญหาต่างๆ ที่ควรจะทำความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการที่สำคัญ ในเรื่องของวางแผน ควบคุม และการวัดผลการดำเนินงาน

การนำข้อมูลทางการบัญชีต้นทุนมาใช้ในการวางแผน สามารถนำมาใช้ในลักษณะของการวิเคราะห์ การวางแผนทางด้านกำไร (Profit Planning) คือการวิเคราะห์เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณและกำไร (Cost-Volume-Profit-Analysis) นอกจากนี้ยังใช้ในการวางแผนการดำเนินงาน (Operation Planning) ด้วยการจัดทำงบประมาณ (Budgeting) สำหรับการนำข้อมูลทางบัญชีต้นทุนเข้ามาใช้ในการควบคุม เราจะนำมาใช้ในลักษณะของการกำหนดมาตรฐาน การปฏิบัติงาน เช่นเวลาในการผลิต

กระบวนการตัดสินใจในการแก้ไขปัญหาทั้งระยะสั้นและระยะยาว

กระบวนการตัดสินใจในการแก้ไขปัญหาทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ถึงแม้ผู้บริหารจะมีข้อมูลทางบัญชีต้นทุนอย่างเพียงพอที่จะใช้ในการตัดสินใจ สิ่งเหล่านี้ย่อมเกิดขึ้นได้เสมอ ถ้าผู้บริหารไม่เข้าใจถึงกระบวนการตัดสินใจแก้ไขปัญหาอย่างแท้จริง ดังนั้นกระบวนการตัดสินใจแก้ไขปัญหาที่สำคัญ คือ

1. การค้นหาปัญหาที่แท้จริง
2. การกำหนดทางเลือกที่จะใช้ในการแก้ไขปัญหา
3. การเก็บรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ
4. การวิเคราะห์และเปรียบเทียบในแต่ละทางเลือก
5. การตัดสินใจ

วัตถุประสงค์ของข้อมูลทางบัญชีต้นทุนเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหาร

การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting) จัดเป็นวิธีการทางบัญชีที่จะทำหน้าที่รวบรวมข้อมูลทางด้านต้นทุน ของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม ตลอดจนจัดทำรายงานและวิเคราะห์ต้นทุนในลักษณะต่างๆ ตามความต้องการของผู้บริหาร วัตถุประสงค์ที่สำคัญของข้อมูลทางบัญชีต้นทุน

1. เพื่อให้ทราบถึงต้นทุนผลิตตลอดจนต้นทุนขายประจำงวด ซึ่งจะนำไปหักออกจากรายได้ในงบกำไรขาดทุน ซึ่งจะช่วยให้ผู้บริหารได้ทราบผลการดำเนินงานของกิจการว่ามีผลกำไรหรือขาดทุนอย่างไร

2. เพื่อใช้ในการวิเคราะห์ราคาสินค้าคงเหลือ ในธุรกิจอุตสาหกรรม สินค้าคงเหลือที่จะปรากฏในงบดุลจะต้องประกอบด้วย วัตถุดิบ งานระหว่างทำ และสินค้าสำเร็จรูป

3. เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับการตัดสินใจวางแผนและควบคุม ซึ่งจะช่วยให้ผู้บริหารสามารถดำเนินธุรกิจไปอย่างมีแบบแผน และบรรลุเป้าหมายตามความต้องการของธุรกิจ

4. เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์ปัญหาเพื่อการตัดสินใจ ในการดำเนินธุรกิจ ผู้บริหารมักจะต้องประสบปัญหาที่จะต้องทำการแก้ไขปัญหายุ่ตลอดเวลา ไม่ว่าจะเป็นปัญหาในระยะสั้น หรือ ปัญหาที่จะส่งผลกระทบต่อในระยะยาว

แหล่งที่มาของข้อมูลทางบัญชีต้นทุนที่ใช้ในการตัดสินใจ

จากข้อมูลทางบัญชี (Accounting Information) ที่ได้มาจากการบันทึก (Recording) การจัดหมวดหมู่ (Classifying) การสรุปผล (Summarizing) ตลอดจนการวิเคราะห์และตีความ (Interpreting) ตามวิธีการหรือหลักการบัญชีของแต่ละธุรกิจและการใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัยในการจดบันทึกเก็บรวบรวมข้อมูลต่างๆ ได้ ดังนั้นข้อมูลทางบัญชีต่างๆ ที่ได้มาจึงพอที่จะแยกได้ 2 ส่วนใหญ่ๆ คือ

1. ข้อมูลทางบัญชีที่ได้มาจากวิธีการบัญชีต้นทุน

ข้อมูลทางบัญชีต้นทุน จะได้มาจากการสะสมข้อมูลตามวิธีการบัญชีหรือหลักการบัญชีต้นทุนที่นำมาใช้ ตามลักษณะของธุรกิจ

2. ข้อมูลทางบัญชีที่ได้มาจากวิธีการบัญชีทั่วไป

คือข้อมูลทางบัญชีอื่นๆ ที่มีใช้ข้อมูลจากวิธีการบัญชีต้นทุน โดยที่ข้อมูลของการบัญชีทั่วไป ได้มาจากการจดบันทึก จัดหมวดหมู่ และสรุปผล ตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป

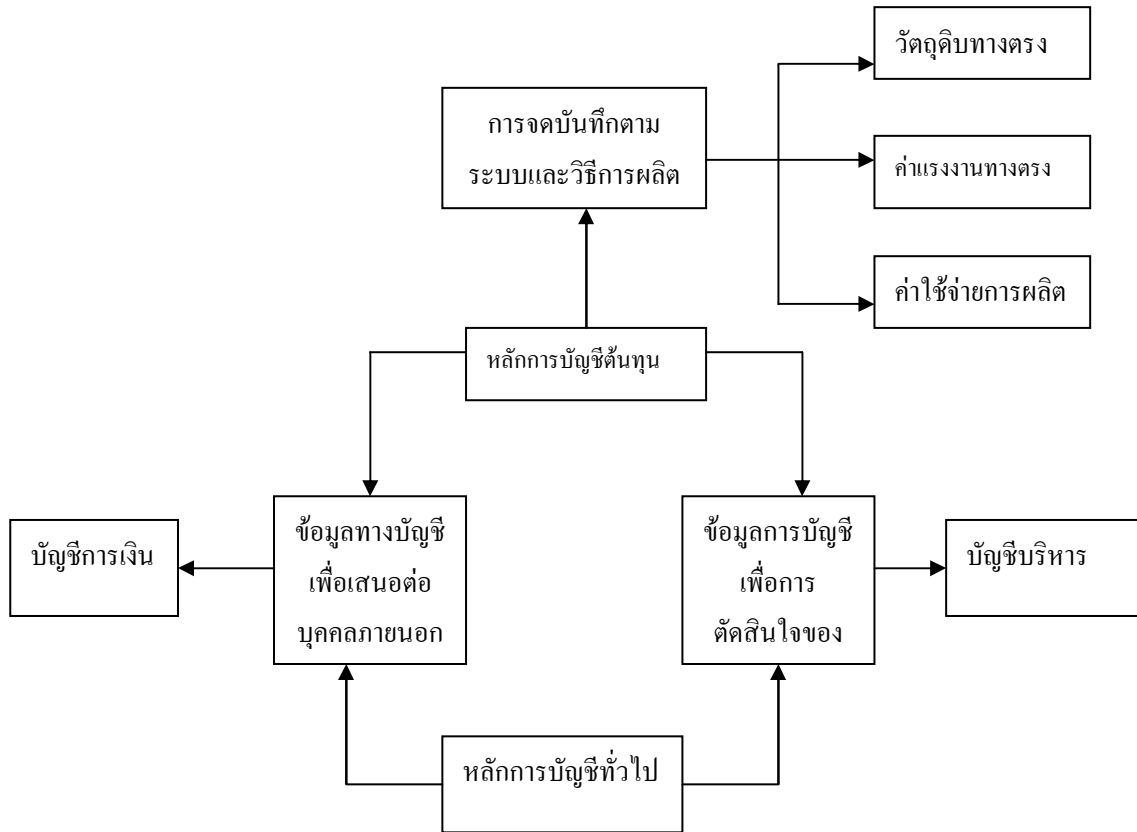
การจดบันทึกเก็บรวบรวมและสรุปผลข้อมูลทางการบัญชีทั้งหมดนี้ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลทางบัญชีต้นทุน หรือข้อมูลทางบัญชีทั่วไป ล้วนแต่จัดทำขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของบุคคล 2 ฝ่าย คือ

1. บุคคลภายนอก ซึ่งข้อมูลทางบัญชีที่จะนำเสนอต่อบุคคลภายนอกจะต้องถูกจัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป รายงานทางการเงินจากข้อมูลทางการบัญชีที่จะเสนอต่อบุคคลภายนอก จึงจัดเป็นรายงานภายนอก (External Report) ซึ่งโดยทั่วไปจะประกอบด้วย งบกำไรขาดทุน (Profit and Loss Statement) งบดุล (Balance Sheet) และข้อมูลทางบัญชีที่นำมาเพื่อสนองต่อบุคคลภายนอก เรียกว่า “บัญชีการเงิน” (Financial Accounting) บุคคลภายนอกที่ได้รับประโยชน์จากบัญชีการเงิน เช่น นักลงทุน หน่วยงานรัฐบาล ผู้ถือหุ้น

2. บุคคลภายใน ข้อมูลทางการบัญชีที่มุ่งจัดทำขึ้นเพื่อเสนอต่อบุคคลภายใน หรือฝ่ายบริหารของกิจการ เป็นข้อมูลที่จัดทำขึ้นโดยมุ่งที่ประโยชน์ต่อการตัดสินใจ หลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป รูปแบบของรายงานภายใน จึงมีรูปแบบหรือลักษณะที่ไม่แน่นอนขึ้นอยู่กับปัญหาหรือ

ข้อมูลที่จะนำมาใช้ในการตัดสินใจ เกี่ยวกับการวางแผน ควบคุม วัดและประเมินผลการดำเนินงาน ตลอดจนการตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่างๆ จึงเรียกข้อมูลทางบัญชีว่า “บัญชีบริหาร” (Management Accounting)

จากความสัมพันธ์ระหว่างบัญชีต้นทุน บัญชีทั่วไป บัญชีการเงิน และบัญชีบริหาร สามารถแสดงด้วยแผนภาพดังในรูป



รูปแสดงความสัมพันธ์ระหว่างบัญชีต้นทุนกับบัญชีอื่นๆ

ลักษณะของข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ แบ่งออกเป็น 2 ลักษณะคือ

1. ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงปริมาณ (Quantitative Information)

ข้อมูลที่สามารถวัดได้เป็นตัวเลข เช่น จำนวนชั่วโมงการทำงาน ยอดขาย ต้นทุนการผลิต

2. ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเชิงคุณภาพ (Qualitative Information)

ข้อมูลที่มีลักษณะเป็นการบรรยาย ข้อความ ความคิดเห็น ซึ่งไม่สามารถวัดค่าเป็นตัวเลขได้ เช่น คุณภาพของผลิตภัณฑ์ สภาพแวดล้อมในการทำงาน ภาวะเศรษฐกิจ

การจำแนกประเภทของต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ

1. การจำแนกต้นทุนตามลักษณะของทรัพยากรที่ใช้ในการผลิต
 - ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง
 - ต้นทุนแรงงานทางตรง
 - ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิต
2. การจำแนกต้นทุนตามหน้าที่ของการเกิดต้นทุน
 - ต้นทุนการผลิต
 - ค่าใช้จ่ายในการขาย
 - ค่าใช้จ่ายในการบริหาร
3. การจำแนกต้นทุนตามลักษณะของแหล่งต้นทุน
 - ต้นทุนขั้นต้น
 - ต้นทุนแปรสภาพ
 - ต้นทุนการปฏิบัติงาน
4. การจำแนกต้นทุนตามลักษณะของการใช้ต้นทุน
 - ต้นทุนสำหรับงวด
 - ต้นทุนผลิตภัณฑ์
5. การจำแนกต้นทุนตามพฤติกรรมของต้นทุน
 - ต้นทุนคงที่
 - ต้นทุนผันแปร
 - ต้นทุนผสม
6. การจำแนกต้นทุนตามวัตถุประสงค์ของหน่วยต้นทุน
 - ต้นทุนทางตรง
 - ต้นทุนทางอ้อม
7. การจำแนกต้นทุนตามความสัมพันธ์กับเวลา
 - ต้นทุนในอดีต
 - ต้นทุนทดแทน
 - ต้นทุนในอนาคต
8. การจำแนกต้นทุนตามลักษณะของความรับผิดชอบ
 - ต้นทุนที่ควบคุมได้
 - ต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้
9. การจำแนกต้นทุนตามลักษณะของการวิเคราะห์ปัญหาเพื่อตัดสินใจ
 - ต้นทุนจม

- ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้
- ต้นทุนเสียโอกาส
- ต้นทุนส่วนที่แตกต่าง
- ต้นทุนส่วนเพิ่มต่อหน่วย

สถาบันทางวิชาชีพที่มีบทบาทต่อการพัฒนาข้อมูลทางบัญชีต้นทุน

การพัฒนาข้อมูลทางบัญชีต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ นอกจากจะได้มีการพัฒนาเปลี่ยนแปลงไปตามลักษณะของธุรกิจ และเทคนิคในการประยุกต์ใช้ของผู้บริหารแต่ละองค์การยังมีสถาบันหรือหน่วยงานทางวิชาชีพ ที่มีหน้าที่และบทบาทโดยตรงต่อการพัฒนาข้อมูลทางบัญชีต้นทุนในเชิงวิชาการ เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ เป็นข้อมูลที่ทันสมัยเชื่อถือได้ และช่วยให้ผู้บริหารสามารถนำไปใช้เพื่อการตัดสินใจอย่างแท้จริง สถาบันทางวิชาชีพที่ควรรู้จักก็คือ

1. สมาคมนักบัญชีนานาชาติ
2. สถาบันผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งอเมริกา
3. สมาคมการบัญชีแห่งอเมริกา
4. สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
5. คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

ข้อควรระวังในการใช้ข้อมูลทางบัญชีต้นทุนเพื่อการตัดสินใจของผู้บริหารยุคใหม่

การตัดสินใจโดยอาศัยข้อมูลทางด้านต้นทุนของผู้บริหารในยุคก่อนมักจะทำการตัดสินใจจากข้อมูลทางด้านต้นทุน โดยมีได้คำนึงถึงคุณภาพของข้อมูล ความเชื่อถือได้ ความทันสมัย และความไม่แน่นอนที่จะเกิดขึ้นหลังการตัดสินใจที่มีความเสี่ยงสูง และจัดเป็นความเสี่ยงที่เกิดจากการกำหนดความแน่นอนภายใต้ความไม่แน่นอน อันเป็นความเสี่ยงที่ไม่ควรที่จะเกิดขึ้นในยุคที่มีการเปลี่ยนแปลงและพัฒนาทางด้านเทคโนโลยี และข่าวสารอย่างมาก ดังนั้นสิ่งที่ผู้บริหารต้องให้ความสนใจหรือระมัดระวัง ในการใช้ข้อมูลทางด้านต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ ได้ดังนี้

1. การคำนึงถึงความไม่แน่นอน
2. การรู้จักนำเทคโนโลยีสมัยใหม่มาใช้ในการประมวล
3. ควรคำนึงถึงระบบบัญชีต้นทุน
4. ควรคำนึงถึงข้อมูลในเชิงคุณภาพ
5. การคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลง และผลกระทบจากสภาพแวดล้อมภายนอก