

บทที่ 6

การใช้ข้อมูลทางด้าน ต้นทุนเพื่อการตัดสินใจระยะสั้น

กระบวนการตัดสินใจ 6 ขั้นตอน คือ

1. ค้นหาและระบุถึงปัญหาที่จะต้องทำการตัดสินใจรวมทั้งหาสาเหตุที่ทำให้เกิดปัญหานั้น
2. กำหนดทางเลือกหรือแนวทางปฏิบัติที่จะแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น
3. เก็บและรวบรวมข้อมูลที่จะใช้และมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ
4. ทำการประเมินทางเลือกในแต่ละทางเลือก ด้วยเทคนิคและวิธีการต่าง ๆ โดยทำการวิเคราะห์จากข้อมูลที่เกี่ยวข้องมาได้ ทั้งข้อมูลในเชิงประมาณและข้อมูลเชิงคุณภาพ
5. ทำการตัดสินใจเลือกทางเลือกที่เหมาะสมในการแก้ไข ปัญหานั้น ทั้งนี้การตัดสินใจจะต้องสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์การ
6. ติดตามและพิจารณาถึงผลกระทบต่อการตัดสินใจที่ได้เลือกทางเลือกใดไปแล้ว เพื่อทำการประเมินผลและแก้ไขปัญหาดังกล่าว ที่เกิดขึ้นภายหลัง

ในการดำเนินธุรกิจ ย่อมไม่มีที่สิ้นสุด กล่าวคือ การเกิดปัญหาในการดำเนินธุรกิจจะมีลักษณะที่เป็นลูกโซ่ นั่นหมายความว่าเมื่อเกิดปัญหาใดขึ้น และผู้บริหารได้ตัดสินใจอย่างใดอย่างหนึ่งเพื่อแก้ไขปัญหานั้นถึงแม้ว่าปัญหานั้นจะถูกขจัดให้หมดไป แต่ผลจากการตัดสินใจนั้นมักจะทำให้เกิดปัญหาใหม่ตามมาภายหลังเสมอ

ปัจจุบันนี้ นักบัญชีที่ทำหน้าที่เกี่ยวกับการวิเคราะห์และเสนอข้อมูลเพื่อการตัดสินใจแก่ฝ่ายบริหารจึงถูกเรียกว่า “นักบัญชีบริหาร” (Management Accountant) การพัฒนาความรู้และทักษะของนักบัญชีบริหารนี้ จึงให้ความสนใจและเน้นหนักในเรื่องที่เกี่ยวกับเทคนิคและวิธีการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจมากกว่าความสนใจในเรื่องเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ และวิธีการบันทึกบัญชี บางกิจการจึงเรียกนักบัญชีบริหารที่ทำหน้าที่ในกรณีนี้ว่า “นักบริหารต้นทุน” (Cost Manager)

ต้นทุนและรายได้ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ โดยทั่วไปก็จะถูกเรียกว่า “ต้นทุนและรายได้ที่แตกต่างกัน” (Differential Cost and Revenue) ถ้าต้นทุนหรือรายได้ที่มีความแตกต่างกันในทางการเพิ่มขึ้นก็จะเรียกว่า “ต้นทุนหรือรายได้แตกต่างเพิ่ม” (incremental Cost or Revenue) ถ้าต้นทุนหรือรายได้นั้นมีความแตกต่างกันในทางลดลงก็จะเรียกว่า “ต้นทุนหรือรายได้แตกต่างลดลง” (Decremental cost or Revenue)

ต้นทุนและรายได้ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Irrelevant Costs and Revenues) ซึ่งสำหรับต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจบางครั้งเราก็จะเรียกว่า “ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้” (Unavoidable Costs) และในเชิงการวิเคราะห์เพื่อการตัดสินใจเราถือว่าต้นทุนและรายได้ที่ไม่

เกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจนี้ก็จะไม่มีผลกระทบต่อ การเลือกทางเลือกใดทางเลือกหนึ่ง “ต้นทุนจม”(Sunk Costs) ซึ่งเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นเนื่องจากผลของการตัดสินใจในอดีต ดังนั้นจึงไม่มีผล สำหรับการตัดสินใจในปัจจุบัน

รูปแบบของการวิเคราะห์ได้ 3 รูปแบบ คือ

1. การวิเคราะห์ในรูปแบบของต้นทุนรวม
2. การวิเคราะห์ในรูปแบบของต้นทุนส่วนต่างหรือต้นทุนส่วนเพิ่ม
3. การวิเคราะห์ในรูปแบบของต้นทุนเสียโอกาส

ประเภทของปัญหาเพื่อการตัดสินใจโดยทั่วไป

ในการตัดสินใจของผู้บริหาร 6 ปัญหา คือ

1. การยอมรับใบสั่งซื้อพิเศษ
2. การตัดสินใจผลิตเองหรือซื้อจากบุคคลภายนอก
3. การยกเลิกการผลิตหรือจำหน่ายผลิตภัณฑ์บางชนิด
4. การกำหนดสัดส่วนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ กรณีที่มีข้อจำกัดเพียงข้อเดียว
5. การตัดสินใจจำหน่ายหรือผลิตต่อของผลิตภัณฑ์ร่วม
6. การตัดสินใจปิดโรงงานชั่วคราว

โดยทั่วไปการยอมรับใบสั่งซื้อพิเศษก็จะขึ้นอยู่กับ

1. รายได้ส่วนเพิ่มมีมากกว่าต้นทุนส่วนเพิ่มของใบสั่งซื้อพิเศษนั้น
2. การมีเครื่องมืออุปกรณ์ และกำลังการผลิตว่างเปล่าจากกำลังการผลิตปกติ และไม่สามารถนำไปหาผลประโยชน์ในทางอื่นได้มากกว่าการยอมรับใบสั่งซื้อพิเศษนั้น
3. การผลิตและจำหน่ายให้ตามใบสั่งซื้อพิเศษนั้น จะต้องไม่มีผลกระทบต่อส่วนแบ่งตลาดในสินค้าปกติของกิจการ

การตัดสินใจผลิตเองหรือซื้อจากบุคคลภายนอก

การพิจารณาข้อมูลเพื่อการตัดสินใจในปัญหาเกี่ยวกับการผลิตเองหรือซื้อจากบุคคลภายนอก นอกจากจะพิจารณาถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่สูงกว่าหรือต่ำกว่าค่าซื้อที่จ่ายให้แก่ผู้จำหน่ายภายนอกแล้ว ก็ยังจะต้องพิจารณาถึงปัจจัยที่สำคัญอื่น ๆ ประกอบด้วย เช่น การตัดสินใจที่จะทำการผลิตเองก็ควรที่จะพิจารณาถึงปัจจัยอื่น ๆ ประกอบด้วย อย่างเช่น ความชำนาญและประสบการณ์ในการผลิต ตลอดจนคุณภาพของชิ้นส่วนที่ทำการผลิตด้วยว่าจะมีความทัดเทียมกับการสั่งซื้อจากผู้ผลิตและผู้จำหน่ายภายนอกหรือไม่ ถ้ากิจการจะทำการตัดสินใจซื้อจากผู้จำหน่ายภายนอกแทนการผลิตขึ้นใช้เอง ทั้งนี้เนื่องจากเงินที่จ่ายเป็นค่าซื้อจากผู้จำหน่ายภายนอกต่ำกว่า

ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกิดขึ้นใช้เองแล้ว กิจการก็ควรที่จะพิจารณาในปัจจัยอย่างอื่นประกอบด้วย เช่นเดียวกัน

การยกเลิกการผลิตหรือจำหน่ายผลิตภัณฑ์บางชนิด

จะพิจารณาและวิเคราะห์ในเชิงปริมาณก็จะพิจารณาจากต้นทุนที่ลดลงหรือประหยัดได้จากการยกเลิกผลิตภัณฑ์บางชนิดนั้น เปรียบเทียบกับรายได้ที่ลดลงจากการยกเลิกการผลิตหรือจำหน่ายผลิตภัณฑ์นั้น ถ้าต้นทุนที่ลดลงหรือต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้มีมากกว่ารายได้ที่ลดลง กิจการก็ควรที่จะยกเลิกการผลิตและหรือจำหน่ายผลิตภัณฑ์นั้น แต่ถ้าต้นทุนที่ลดลงหรือต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้ที่น้อยกว่ารายได้ที่ลดลง กิจการก็ควรที่จะดำเนินการผลิตและหรือจำหน่ายผลิตภัณฑ์นั้นต่อไป

การกำหนดสัดส่วนของผลิตภัณฑ์หรือบริการกรณีที่มีข้อจำกัดเพียงข้อเดียว

การผลิตและจำหน่ายกิจการได้มีการใช้ทรัพยากรในการผลิตที่แยกต่างหากออกจากกันในแต่ละผลิตภัณฑ์ ปัญหาการตัดสินใจที่จะกำหนดสัดส่วนในการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด จึงเป็นสิ่งที่ผู้บริหารจะต้องทำการวิเคราะห์และการตัดสินใจเพื่อให้กิจการได้รับผลประโยชน์สูงสุดจากการใช้ทรัพยากรของกิจการ การตัดสินใจเกี่ยวกับการกำหนดสัดส่วนของผลิตภัณฑ์หรือบริการ ให้สังเกตว่ามีได้หมายความว่าเพียงกิจการที่ทำการผลิตสินค้าเท่านั้น แต่ยังหมายความรวมถึง กิจการที่จำหน่ายสินค้าด้วย การผลิตและจำหน่ายของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด เมื่อรวมกันจะต้องไม่เกินกำลังการผลิตสูงสุดที่กิจการมีอยู่รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานคงที่จะไม่มีผลกระทบหรือเปลี่ยนแปลงจากการตัดสินใจกำหนดสัดส่วนการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดกล่าวคือการตัดสินใจจะพิจารณาเฉพาะรายได้และต้นทุนผันแปรเท่านั้น หรืออีกนัยหนึ่งก็คือ การพิจารณาจากกำไรส่วนเกิน

การตัดสินใจจำหน่ายหรือผลิตต่อของผลิตภัณฑ์ร่วม

ถ้าผลิตภัณฑ์ร่วมของกิจการ ที่ทำการผลิตได้มีลักษณะคล้ายคลึงกับผลิตภัณฑ์ของกิจการอื่นที่มีจำหน่ายอยู่ในท้องตลาด กิจการอาจจะต้องทำการตัดสินใจเกี่ยวกับการที่จะขายผลิตภัณฑ์ร่วม ณ จุด แยก หรือควรที่จะทำการผลิตต่อแล้วจึงนำออกมาขาย ต้นทุนที่เกิดขึ้นก่อนจุดแยกหรือต้นทุนร่วม เป็นต้นทุนที่ไม่มีผลต่อการตัดสินใจจำหน่ายผลิตภัณฑ์ ณ จุดแยกหรือควรที่จะทำการผลิตต่อทั้งนี้เพราะต้นทุนร่วมเปรียบเสมือนกับต้นทุนจม เพราะเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้ว ข้อมูลที่จะมีผลต่อการตัดสินใจจึงเป็นรายได้ส่วนเพิ่ม ซึ่งหมายถึง รายได้ที่กิจการจะได้รับเพิ่มขึ้นเมื่อการผลิตต่อ และต้นทุนส่วนเพิ่มซึ่งก็คือต้นทุนที่จะใช้ในการผลิตต่อ ในการตัดสินใจ ถ้ารายได้ส่วนเพิ่มมากกว่าต้นทุนส่วนเพิ่ม กิจการก็ไม่ควรที่จะทำการผลิตต่อ

การตัดสินใจปิดโรงงานชั่วคราว

ณ จุดที่กิจการจะทำการตัดสินใจปิดโรงงานหรือดำเนินการผลิตต่อ ก็จะต้องเป็นจุดที่มีต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ และต้นทุนที่จะเกิดขึ้นเมื่อมีการปิดโรงงาน เท่ากับผลขาดทุนที่กิจการจะได้รับถ้ายังดำเนินการผลิตต่อ แต่ถ้าต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้และต้นทุนที่จะเกิดขึ้นเมื่อการปิดโรงงาน มากกว่าผลขาดทุนที่จะได้รับจากการผลิตต่อ กิจการก็ควรที่จะทำการตัดสินใจผลิตต่อไป และในทางตรงกันข้าม กิจการควรที่จะปิดโรงงานลงชั่วคราวทันที ถ้ากิจการมีต้นทุนจากการปิดโรงงาน น้อยกว่าผลขาดทุนที่จะได้รับจากการดำเนินการผลิตต่อ