

# การจัดการต้นทุนในธุรกิจอุตสาหกรรมการผลิต

ทิฆัมพร ทวีเดช<sup>1</sup> และ สมบัติ ทีฆทรัพย์<sup>2</sup>

## 1. บทนำ

เป็นที่ยอมรับกันในหมู่นักธุรกิจอุตสาหกรรมว่า คุณภาพและต้นทุนของสินค้าและบริการนับเป็นหัวใจของธุรกิจหรืออุตสาหกรรม เพราะหากไม่สามารถควบคุมต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือบริการในระดับที่สามารถแข่งขันได้ และยิ่งหากละเลยในการยกระดับคุณภาพของสินค้าและบริการให้ตรงตามความต้องการของลูกค้าด้วยแล้ว ธุรกิจหรืออุตสาหกรรมนั้นก็จะไม่สามารถดำเนินการให้อยู่รอดได้ นั่นคือปัจจัยหลักที่มีอิทธิพลต่อการดำเนินธุรกิจ คือ คุณภาพ และต้นทุน

**การจัดการคุณภาพ (Quality management)** เป็นกิจกรรมสำคัญที่ต้องปฏิบัติอย่างต่อเนื่องเพื่อให้สินค้าหรือบริการมี "คุณภาพ" เป็นที่พึงพอใจของลูกค้าอย่างเต็มที่ ในระดับราคาที่เหมาะสม มีการส่งมอบตรงเวลา ตามปริมาณและคุณภาพที่สั่งซื้อ ใช้งานได้สะดวก ปลอดภัย และเชื่อถือได้สูงสุดตลอดอายุการใช้งานของสินค้าหรือบริการ ด้วยค่าใช้จ่ายในการใช้งานที่ลูกค้าพอใจ

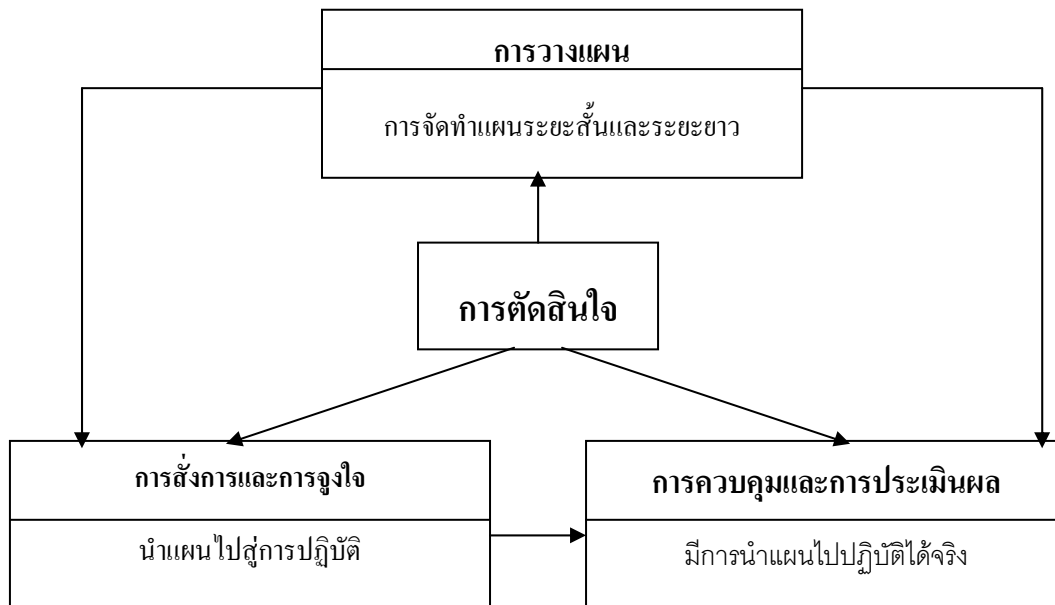
**การจัดการต้นทุน (Cost Management)** เป็นกิจกรรมที่จำเป็นสำหรับการควบคุมต้นทุน (Cost Control) และการลดต้นทุน (Cost Reduction) โดยใช้ข้อมูลที่เกิดขึ้นจากการดำเนินกิจการมาประกอบการตัดสินใจ เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในการบริหารธุรกิจให้เจริญเติบโตและสามารถอยู่รอดได้ตลอดไป

## 2. วงจรการบริหาร

ในการบริหารองค์การทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็้องค์การที่แสวงหากำไรหรือไม่ก็ตาม จะมีลักษณะที่ไม่แตกต่างกัน บุคคลที่ต้องรับผิดชอบในการจัดการให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้คือผู้บริหารระดับต่าง ๆ ขององค์การนั่นเอง ภารกิจหลักของผู้บริหารคือ การวางแผน ตั้งการ จูงใจ การควบคุม และประเมินผล ดังแสดงในรูปที่ 1

<sup>1</sup> อาจารย์ประจำสาขาวิชาการจัดการอุตสาหกรรม คณะเทคโนโลยีและการจัดการอุตสาหกรรม สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ

<sup>2</sup> ประธานกลุ่มอุตสาหกรรมจัดการของเสียและวัสดุเหลือใช้ และประธานคณะกรรมการพัฒนาการบริหารงานวิจัยสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย



รูปที่ 1 แสดงวงจรการบริหารธุรกิจ

การวางแผนจะเกี่ยวข้องกับการเลือกกระทำหรือไม่กระทำกิจกรรมอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง เพื่อให้บรรลุเป้าหมายของกิจการ ส่วนการสั่งการและจูงใจจะเกี่ยวข้องกับการชี้แนะและชักจูงให้พนักงานดำเนินการตามแผนที่วางไว้ ขั้นตอนนี้นับเป็นขั้นตอนที่สำคัญมากในการนำแผนไปสู่การปฏิบัติ สำหรับการควบคุมและประเมินผลจะเกี่ยวข้องกับการติดตามแผนการดำเนินงาน เพื่อให้มั่นใจว่าได้มีการนำแผนไปปฏิบัติได้จริง กิจกรรมการบริหารเหล่านี้ต้องอาศัยระบบสารสนเทศมาสนับสนุนด้วย

### 3. การควบคุมต้นทุน

หน้าที่สำคัญของฝ่ายผลิตในทุกธุรกิจก็คือ การผลิตสินค้าให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายของการผลิต ทั้งชนิดของสินค้า คุณภาพของสินค้า และการส่งมอบสินค้า ดังนั้นจึงจำเป็นต้องกำหนดกิจกรรมการควบคุมด้านต่าง ๆ ในฝ่ายผลิตให้มีประสิทธิภาพ เช่น ด้านแผนการผลิต กระบวนการผลิต การออกแบบ การใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ การใช้แรงงาน การใช้วัสดุ คุณภาพของผลผลิต การขนถ่ายวัสดุ และพัสดุคงคลัง เป็นต้น เมื่อกิจกรรมการควบคุมเหล่านี้สามารถดำเนินไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ จะส่งผลให้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นต้นทุนที่ยอมรับได้ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ ต้นทุนเป้าหมาย (Target Cost) ซึ่งต้นทุนในฝ่ายผลิตที่ลดลงก็คือผลกำไรที่เพิ่มขึ้นนั่นเอง ดังแสดงในรูปที่ 2

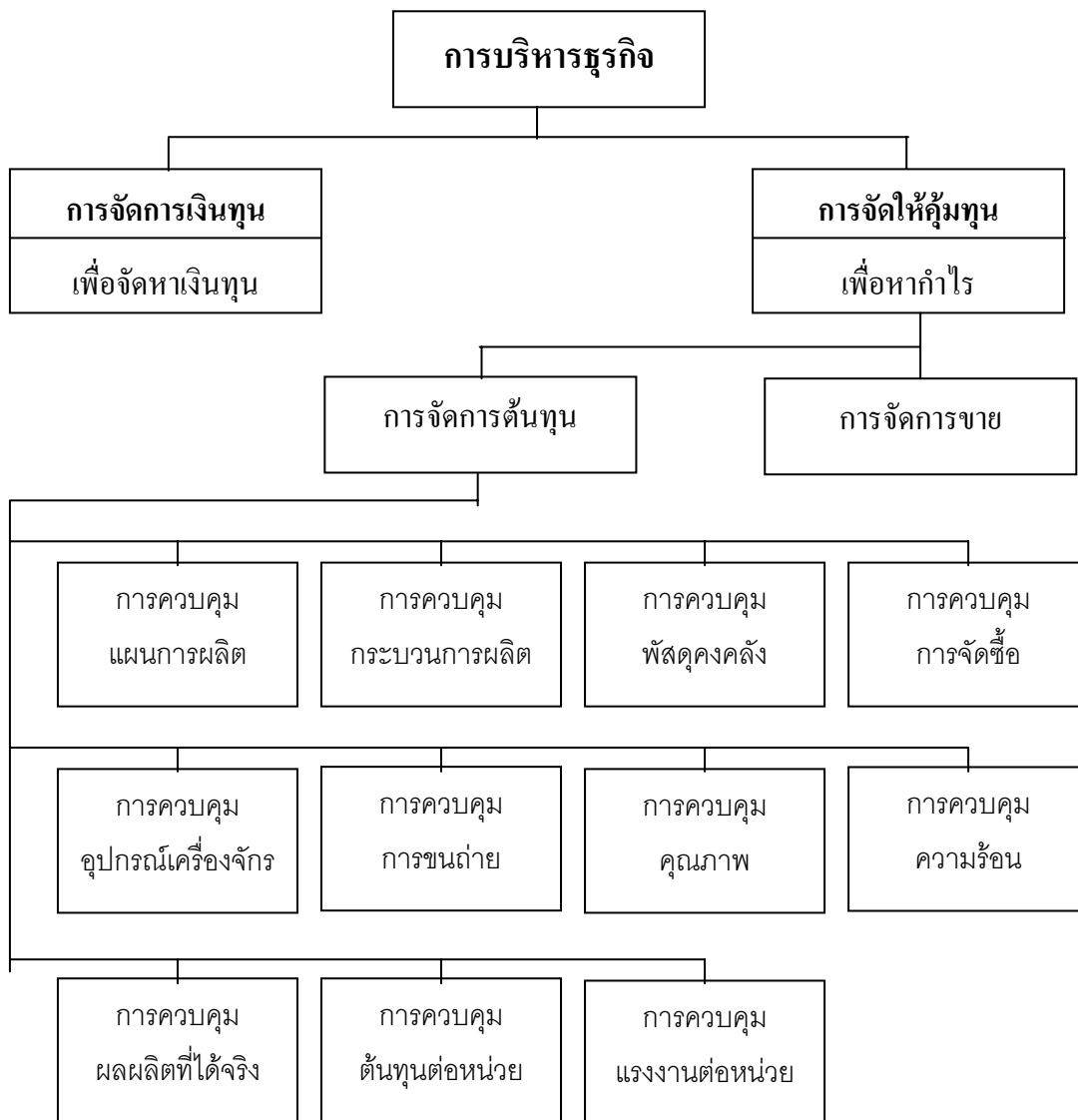
### 4. การกำหนดมาตรฐานต้นทุน

จากที่กล่าวมาแล้วว่าการจัดการต้นทุนมีเป้าหมายสำคัญ 2 ประการคือ การควบคุม ซึ่งก็คือการรักษาระดับต้นทุนให้อยู่ในมาตรฐานที่กำหนดไว้ กับการลดต้นทุน โดยลดจากสภาพต้นทุนในปัจจุบันไปเป็น

ต้นทุนที่ปรับปรุงใหม่จากการกำหนดขึ้นตามความเป็นไปได้ที่จะดำเนินการให้ลดลง สิ่งสำคัญที่จะทำให้ งานในหน้าที่ทั้งสองสำเร็จได้ คือ การจัดทำมาตรฐานสำหรับกิจกรรมดังนี้

**4.1. มาตรฐานสำหรับการควบคุมขั้นต้น** เป็นการกำหนดจากระดับความเป็นจริงภายใต้เงื่อนไข การทำงานที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน เช่น ใช้วัตถุดิบหลักโดยเฉลี่ย 10 กิโลกรัมต่อหนึ่งหน่วยสินค้า ฉะนั้น 10 กิโลกรัม คือ เกณฑ์มาตรฐานของต้นทุน ค่านี้จะนำไปเทียบกับค่าที่เกิดขึ้นจริงว่ามีการใช้จริงสูงหรือต่ำกว่า มาตรฐาน

**4.2. มาตรฐานสำหรับการลดต้นทุน** เป็นการกำหนดระดับการลดต้นทุนที่สอดคล้องกับแผน กำไรในระยะสั้นและระยะยาวขององค์การธุรกิจ รวมถึงระดับขวัญและกำลังใจของคนในองค์การตั้งแต่ ระดับสูงจนถึงระดับล่างซึ่งนับเป็นปัจจัยสำคัญของความสำเร็จด้วย



รูปที่ 2 ความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการต้นทุนกับกิจกรรมการควบคุมขั้นต้นในโรงงาน

การกำหนดต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ จะคิดคำนวณจากค่าวัสดุหลัก ค่าวัสดุสิ้นเปลือง ค่าพลังงาน (ไฟฟ้าและเชื้อเพลิง) และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ อย่างละเอียด เช่น ในการผลิตเหล็กรูปพรรณจำเป็นต้องมีการล้างสนิมออกจากแผ่นเหล็กด้วยกรดกำมะถัน โดยเหล็กแผ่น 1 ตันจะใช้กรดกำมะถัน 10 กิโลกรัม จากนั้นจึงนำแผ่นเหล็กที่ล้างสนิมแล้วไปผ่านขั้นตอนการผลิตอื่นจนเป็นสินค้าสำเร็จรูป ผลผลิตจริงที่ได้ (Yield) มีเหล็ก 95% ของเหล็กที่นำมาใช้ทั้งหมด ฉะนั้นต้นทุนต่อหน่วยของกรดกำมะถันในการล้างแผ่นเหล็ก 1 ตันในผลิตภัณฑ์จะเท่ากับ 10.526 กิโลกรัมต่อตัน โดยคำนวณมาจาก

$$\begin{aligned} \text{ต้นทุนต่อหน่วย} &= \frac{\text{ปริมาณสิ้นเปลืองของวัสดุอุปกรณ์และพลังงาน}}{\text{ปริมาณงานในขั้นตอนการผลิตหรือจำนวนหน่วยสินค้า}} \\ &= 10 \text{ กิโลกรัม} / 0.95 = 10.526 \text{ กิโลกรัมต่อตัน} \end{aligned}$$

## 5. ปัจจัยที่มีผลต่อต้นทุนต่อหน่วยที่ผันแปรไป

หากต้นทุนต่อหน่วยไม่เป็นตามมาตรฐาน ผู้บริหารจะต้องทำการวิเคราะห์หาสาเหตุที่ทำให้ต้นทุนต่อหน่วยแตกต่างกันไป การวิเคราะห์เช่นนี้จะทำให้ทราบว่าควรปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานผลิตอย่างไร โดยทั่วไป ปัจจัยที่ส่งผลต่อต้นทุนต่อหน่วยให้ผันแปรไปมักเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับ วัสดุ อุปกรณ์ ผลกระทบจากขั้นตอนอื่น แผนการผลิต ฤดูกาล และ อื่นๆ

**5.1. วัสดุ** ควรพิจารณาถึงชนิดและคุณภาพของวัสดุที่ใช้ว่ามีความคลาดเคลื่อนจากคุณสมบัติที่กำหนดไว้หรือไม่อย่างไร และขนาดของวัสดุตรงตามมาตรฐานที่กำหนดไว้หรือไม่

**5.2. แบบและรุ่นของเครื่องจักรและอุปกรณ์** ควรพิจารณาถึงการใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ในงานผลิตชิ้นงานแบบเดียวกันว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ สมรรถนะการทำงานของเครื่องจักรและอุปกรณ์แต่ละเครื่องแตกต่างกันหรือไม่ การเกิดเหตุขัดข้องของเครื่องจักรและอุปกรณ์และการบำรุงรักษาประจำและไม่ประจำ ทั้งที่อยู่ในและนอกเหนือความรับผิดชอบของหน่วยงานตน

**5.3. ผลกระทบจากขั้นตอนอื่น** ควรพิจารณาถึงการสูญเสียที่มีผลมาจากการทำงานในขั้นตอนอื่นที่ไม่ถูกต้อง ทั้งขั้นตอนก่อนและหลังขั้นตอนนั้น เช่น การนำชิ้นงานที่บกพร่องซึ่งเกิดจากขั้นตอนก่อนหน้ามาใช้ หรือ ความไม่แน่นอนในการดำเนินงานในขั้นตอนอื่น ๆ เป็นต้น

**5.4. แผนการผลิต** ควรพิจารณาถึงระดับความสามารถในการดำเนินงานของทีมงาน ทั้งในเชิงปริมาณ คุณภาพ และสภาพการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง ตลอดจนความเหมาะสมในการเตรียมการก่อนการดำเนินการผลิต ประสิทธิภาพการจัดลำดับขั้นตอนการทำงาน และประสิทธิภาพการใช้พลังงาน เป็นต้น

**5.5. ฤดูกาล** ควรพิจารณาถึงผลกระทบของฤดูกาลต่อวัสดุหรือกระบวนการผลิต เช่น ระดับอุณหภูมิ ความชื้น และแสงสว่าง ซึ่งมีผลต่อการขยายตัวของวัสดุ การเปลี่ยนแปลงความหนืดของของไหล

การเปลี่ยนสีและกลิ่นอันเกิดจากสารเคมีในวัสดุทำปฏิกิริยากับแสง และความเสี่ยงอันเกิดจากการสภาพแวดล้อมเหล่านี้ เป็นต้น

5.6. อื่น ๆ ควรพิจารณาถึงมาตรฐานการตรวจสอบ โดยศึกษาความคลาดเคลื่อนของการทำงานอันเนื่องมาจากผู้ปฏิบัติงาน จากวิธีการการสุ่มตัวอย่างเพื่อทำการตรวจสอบ และจากการคำนวณ เป็นต้น

## 6. การกำหนดมาตรการปรับปรุงต้นทุน

สิ่งที่ต้องให้ความสนใจในการควบคุมต้นทุนและลดต้นทุนของฝ่ายผลิต ก็คือ ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับ ค่าวัตถุดิบ (ทั้งทางตรงและทางอ้อม) ค่าแรงงาน (ทั้งทางตรงและทางอ้อม) ค่าใช้จ่ายในการผลิต (ค่าพลังงาน และค่าซ่อมบำรุงเครื่องจักรและอุปกรณ์) ดังแสดงในตารางที่ 1

ตารางที่ 1 การกำหนดมาตรการปรับปรุงต้นทุนในฝ่ายผลิต

การควบคุมต้นทุน	มาตรการปรับปรุงต้นทุนในฝ่ายผลิต
ค่าวัสดุคงคลัง	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. ควบคุมอัตราการหมุนเวียนของวัสดุคงคลัง</li> <li>2. การตรวจสอบของคงค้างในคลังเป็นเวลานาน</li> <li>3. การควบคุมปริมาณวัสดุที่ต้องใช้ประจำให้อยู่ในปริมาณต่ำสุด</li> <li>4. การจัดระบบการจัดซื้อแบบศูนย์รวม</li> </ol>
ค่าแรงงาน	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. ควบคุมปริมาณพนักงาน</li> <li>2. ควบคุมการทำงานล่วงเวลา</li> <li>3. วางแผนลงทุนเพื่อประหยัดแรงงาน หรือลดกำลังคน</li> <li>4. ควบคุมเวลาทำงานมาตรฐานของแรงงานทางตรง</li> </ol>
ค่าพลังงาน	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. ควบคุมการใช้พลังงานในขั้นตอนของการวางแผนการผลิต</li> <li>2. ควบคุมต้นทุนต่อหน่วยของพลังงานที่ใช้ในการผลิต</li> <li>3. ควบคุมพลังงานโดยการใช้มาตรฐานการทำงาน</li> </ol>
ค่าวัสดุสิ้นเปลือง	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. ออกแบบให้ส่วนประกอบต่าง ๆ สามารถใช้แทนกันได้</li> <li>1. ควบคุมค่าใช้จ่ายโดยแยกตามขั้นตอนการผลิต</li> <li>2. ปรับปรุงวิธีการจัดซื้อให้อยู่ในระดับที่ประหยัดที่สุด</li> </ol>
ค่าซ่อมบำรุง	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. วิเคราะห์ค่าใช้จ่ายในการซ่อมบำรุงที่เกิดขึ้นจริงโดยแยกตามขั้นตอนการผลิต</li> <li>2. เปรียบเทียบค่าใช้จ่ายในการซ่อมบำรุงกับรายได้จากผลผลิตที่เสียไปเนื่องจากการหยุดเครื่องจักร</li> <li>3. จัดแยกประเภทการซ่อมบำรุงเพื่อป้องกันกับการซ่อมบำรุงหลังเกิดเหตุขัดข้อง ออกจากกัน</li> </ol>
ค่าประกันคุณภาพ	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. จัดให้มีการปฏิบัติการแก้ไขร่วมกันระหว่างฝ่ายวิจัยกับฝ่ายเทคนิคของฝ่ายผลิต</li> <li>2. จัดการกับปัญหาข้อเรียกร้องจากลูกค้าโดยเร่งด่วน</li> <li>3. จัดกิจกรรมวงจรคุณภาพ (QC circle)</li> </ol>

## 7. การวางแผนการลดต้นทุน

เป็นที่ยอมรับกันทั่วไปว่าเป้าหมายสำคัญของธุรกิจ คือ ผลกำไรจากการดำเนินงาน และต้นทุนเป็นองค์ประกอบสำคัญโดยตรงที่มีผลต่อกำไร ดังนั้นในการจัดทำแผนการลดต้นทุนจึงต้องทำให้สอดคล้องกับแผนการบริหารงานขององค์กรธุรกิจด้วย ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของการวางแผนการลดต้นทุนประจำปี

### บริษัท กัญญา จำกัด

#### แผนการลดต้นทุนประจำปี 2545

		หน่วย: ล้านบาท
ยอดขายตามเป้าหมาย		100
กำไรตามเป้าหมาย		8
ต้นทุนตามเป้าหมาย		92
โครงสร้างต้นทุนจริง :		
ค่าวัตถุดิบ	56	
ค่าแรงงาน	14	
ค่าใช้จ่ายการผลิต	24	
<b>รวมต้นทุนจริง</b>	<b>94</b>	<b><u>94</u></b>
ผลต่างของต้นทุนที่จะต้องทำการปรับลด		<u>2</u>
<b>มาตรการปรับปรุงต้นทุน</b>	<b>ค่าเป้าหมายที่กำหนดไว้</b>	
1. ปรับปรุงการจัดซื้อ		0.40
2. เพิ่มผลิตผลที่ได้จริงจากการใช้วัตถุดิบ		0.20
3. ลดปริมาณของเสีย		0.70
4. ประหยัดพลังงาน		0.10
5. ลดค่าใช้จ่ายวัสดุสิ้นเปลือง		0.60
<b>รวม</b>		<b><u>2.00</u></b>

การแข่งขันด้านราคานับเป็นกลยุทธ์สำคัญของการดำเนินธุรกิจตลอดกาลทั้งในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต ดังเช่น บริษัทที่ข้มพรต้องการแข่งขันแบ่งการตลาดของผู้บริโภคระดับล่าง จึงตั้งราคาขายต้นรุ่นใหม่ที่จะเริ่มวางตลาดให้ต่ำกว่าราคาขายต้นของคู่แข่งที่มีคุณสมบัติทางเทคนิคในระดับเดียวกัน เป็นที่แน่นอนว่ากิจกรรมนี้จะเป็นแรงกดดันให้คู่แข่งต้องพิจารณาดำเนินการในด้านการตลาด เช่น อาจต้องลดราคาขายต้นที่นำมาแข่งขันให้อยู่ในระดับราคาที่แข่งขันได้ เพื่อรักษาหรือเพิ่มส่วนแบ่งการตลาดของตน และหากบริษัทคู่แข่งจำเป็นต้องรักษาระดับกำไรต่อกันไว้คงเดิม มาตรการสุดท้ายที่ทำได้จึงมีเพียงการลดต้นทุนลง เพื่อดันต้นทุนที่ทำให้สามารถขายสินค้าในราคาที่แข่งขันได้นี้เรียกว่า **ต้นทุนเป้าหมาย (Target Cost)** เมื่อกำหนดต้นทุนเป้าหมายแล้ว ผู้รับผิดชอบจะต้องศึกษาในรายละเอียดว่าต้องปรับลดค่าใช้จ่าย

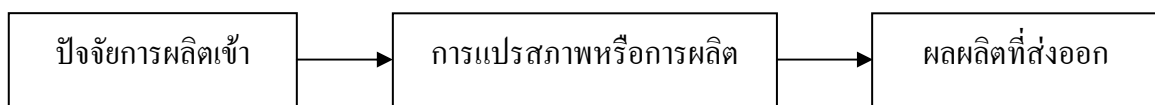
ด้านใดลงบ้างเพื่อให้ได้ต้นทุนรวมอยู่ในเกณฑ์ที่ยอมรับได้ และในการผลิตจริงฝ่ายผลิตจะต้องควบคุมการใช้จ่ายให้ได้ตามเป้าหมาย

## 8. การวัดการจัดการต้นทุน

การวัดการจัดการต้นทุนนับเป็นเครื่องมือสำคัญในการเปรียบเทียบการดำเนินการว่า ผลการดำเนินการประสบความสำเร็จมากน้อยเพียงไร เป็นไปตามแผนที่ได้วางไว้หรือไม่

**8.1. รูปแบบการวัดการจัดการต้นทุน** การวัดการจัดการต้นทุนมีหลายรูปแบบ ในที่นี้จะนำเสนอเพียง 2 รูปแบบที่นิยมใช้กันเท่านั้น คือ

**8.1.1. การวัดผลแบบศูนย์กำไร (Profit Center)** เป็นระบบการวัดทางด้านการจัดการที่แบ่งองค์การออกเป็นหน่วยย่อย เรียกว่า “ศูนย์รับผิดชอบ” (Responsibility Center) ซึ่งอาจกำหนดให้แผนกงานหรือหน่วยงานในระดับใดขององค์การเป็นศูนย์รับผิดชอบก็ได้ โดยแต่ละศูนย์จะต้องมีจุดมุ่งหมายในการทำงานของตนโดยเฉพาะ รูปแบบการทำงานของศูนย์จะแบ่งออกเป็น การนำเข้า การแปรสภาพ และผลผลิตที่ส่งออก ดังแสดงในรูปที่ 3 การวัดและประเมินผลของแต่ละศูนย์ทำได้โดยการนำเอารายได้และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานมาทำการเปรียบเทียบกัน ผลต่างระหว่างรายได้กับค่าใช้จ่าย ก็คือ กำไรนั่นเอง



รูปที่ 3 แสดงลักษณะของศูนย์รับผิดชอบ

**การนำเข้าปัจจัยการผลิตเข้า** คือ การที่ศูนย์นำเข้าทรัพยากรที่เป็นปัจจัยการผลิต รวมถึงข้อมูลจากหน่วยงานอื่นเพื่อใช้ในการผลิตตามที่หน่วยงานรับผิดชอบ

**การผลิตหรือการแปรสภาพ** คือ การแปรสภาพทรัพยากรที่นำเข้ามาภายในระบบการทำงานหรือระบบการผลิตไปเป็นผลิตภัณฑ์ที่หน่วยงานรับผิดชอบ

**ผลผลิตที่ส่งออก** คือ ผลผลิตที่ได้จากระบบจะเป็นผลงานที่ต้องการเพื่อส่งออกไปให้ศูนย์ความรับผิดชอบอื่นหรือส่งออกไปสู่ลูกค้าภายนอกองค์การ ซึ่งอาจอยู่ในรูปของผลิตภัณฑ์ รายงานการศึกษา หรือแผนงาน เป็นต้น

**8.1.2. การวัดผลแบบศูนย์ต้นทุน (Cost Center)** เป็นระบบที่นิยมใช้กับหน่วยงานผลิต และหน่วยงานที่ทำหน้าที่สนับสนุนการผลิตหรือให้บริการ เพราะสามารถทราบค่าใช้จ่ายได้ชัดเจนได้ แต่ไม่อาจทราบรายได้ที่ถูกต้องแน่นอนได้ การวัดส่วนใหญ่จะเป็นการเปรียบเทียบต้นทุนกับผลที่ได้ (Cost / Benefits) การวัดจึงเป็นการวัดความเหมาะสมของต้นทุนค่าใช้จ่ายกับปริมาณผลผลิตที่ทำได้ โดยการนำผลต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงมาเทียบกับงบประมาณและเกณฑ์วัดผลที่ได้มีการกำหนดไว้ล่วงหน้า

**8.2. การกำหนดหัวข้อการประเมินและเกณฑ์วัดผลงาน** การประเมินผลงานจะต้องประเมินจากปริมาณและคุณภาพงานที่หน่วยงานรับผิดชอบในแต่ละช่วงเวลา โดยเปรียบเทียบผลงานกับแผนงานเป้าหมายและเกณฑ์วัดผลที่กำหนดไว้ ตารางที่ 2 แสดงการระบุปัจจัยการควบคุมและประเมินที่สำคัญของฝ่ายผลิตโดยใช้ระบบการให้คะแนน

**ตารางที่ 2** แสดงการประเมินผลงานของฝ่ายผลิตโดยใช้ระบบการให้คะแนน

ลำดับที่	หัวข้อการประเมิน	ความสัมพัทธ์	การให้คะแนน	การถ่วงน้ำหนัก	คะแนนที่ได้
1	ประสิทธิภาพ	$\frac{\text{ปริมาณหรือมูลค่าที่ผลิตจริง}}{\text{ปริมาณหรือมูลค่าตามแผนการผลิต}}$	193	0.30	28.95
2	อัตราของเสีย	$\frac{\text{มูลค่าเสียหายตามเกณฑ์ที่กำหนด}}{\text{มูลค่าเสียหายที่เกิดขึ้นจริง}}$	197	0.20	19.70
3	อัตราผลที่ได้จริงจากการใช้วัตถุดิบ	$\frac{\text{อัตราผลที่ได้จริงเมื่อใช้วัตถุดิบจริง}}{\text{อัตราผลที่ได้จริงเมื่อใช้วัตถุดิบที่กำหนด}}$	103	0.15	15.45
4	ประสิทธิภาพแรงงาน	$\frac{\text{มูลค่าที่ผลิตจริงต่อคน}}{\text{มูลค่าที่ผลิตตามแผนต่อคน}}$	100	0.10	10.00
5	อัตราการเดินเครื่องใช้งาน	$\frac{\text{อัตราการทำงานจริงของอุปกรณ์}}{\text{อัตราการทำงานตามแผนที่กำหนดของอุปกรณ์}}$	105	0.10	10.50
6	ต้นทุนต่อหน่วย	$\frac{\text{ต้นทุนต่อหน่วยมาตรฐาน}}{\text{ต้นทุนต่อหน่วยที่ใช้จริง}}$	99	0.15	14.85

รวมผลงานที่ประเมินได้ของฝ่ายผลิต

1.00

99.45

**8.3. การจัดทำรายงานการจัดการต้นทุน** ในการจัดทำรายงานจะต้องคำนึงอยู่เสมอว่าจัดทำทำไมและเพื่อใคร ทั้งนี้เพื่อใช้ในการพิจารณาขอบเขตของข้อมูลและในช่วงเวลาที่เหมาะสมกับการนำไปใช้งาน โดยจะต้องเน้นที่ประสิทธิภาพในการสื่อความหมาย เนื้อหาที่ถูกต้องเหมาะสม และในเวลาที่เหมาะสม ในรายงานจะวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างต้นทุนจริงเทียบกับมาตรฐานที่กำหนดไว้

## 9. สรุป

การจัดการต้นทุนมีหน้าที่สำคัญสองประการ คือ การควบคุมต้นทุนและการลดต้นทุน การดำเนินงานจะเริ่มต้นด้วยการวางแผนที่สอดคล้องกับเป้าหมายหรือกลยุทธ์ของธุรกิจ แล้วจึงนำแผนการควบคุมและลดต้นทุนนี้ไปปฏิบัติ ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับการสั่งการและการสร้างแรงจูงใจในการทำงานให้ เป็นไปตามแผน แล้วจึงทำการประเมินผลด้วยการเปรียบเทียบระหว่างสิ่งที่เกิดขึ้นจริงกับแผนที่วางไว้ อันเป็นข้อมูลย้อนกลับไปให้ฝ่ายบริหารพิจารณาตัดสินใจปรับแผนกลยุทธ์เพื่อการดำเนินงานในอนาคต



## 10. หลักฐานอ้างอิง

- 1 ชาติา พฤทธิชาติา “การลดต้นทุนการผลิตในสถานประกอบการ” สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น) กรุงเทพฯ 2539.
- 2 ชงชัย สันติวงษ์ “ศูนย์กำไร: องค์กรเติบโตไร้พรมแดน” บริษัท วิเคราะห์ธุรกิจและการจัดการ จำกัด กรุงเทพฯ 2538.
- 3 ดวงมณี โกมารทัต “การบัญชีบริหาร” แมคกรอ-ฮิล เนชั่นแนล เอ็นเตอร์ไพรส์, ینگ กรุงเทพฯ 2544.
- 4 Blocher, Edward J., **Cost Management**, 2<sup>nd</sup> ed., McGraw-Hill Irwin.Book Co.Ltd., 2001.
- 5 Datar, Srikant M., **Cost Accounting**, 11<sup>th</sup> ed., Prentice Hall, Inc.Co.Ltd., 2003.
- 6 Garrison, Ray H., **Managerial Accounting**, 10<sup>th</sup> ed., McGraw-Hill Irwin Book Co.Ltd., 2003.
- 7 Horngren, Charles T., **Cost Accounting**, 10<sup>th</sup> ed., Prentice Hall, Inc.Co.Ltd., 2000.
- 8 Kaplan, Robert S., **The Design of Cost Management System**, Prentice Hall, Inc.Co.Ltd., 1999.
- 9 Krajewski, lee J., **Operations Management**, 6<sup>th</sup> ed., Prentice Hall, Inc.Co.Ltd., 2002.
- 10 Selto, Frank H., **Cost Management**, 2<sup>nd</sup> ed., McGraw-Hill Irwin. Book Co.Ltd., 2000.