

## บทที่ 6

### สรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ

การค้นคว้าแบบอิสระเรื่อง การบริหารต้นทุนของธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงลักษณะของธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จ โครงสร้างของต้นทุน รูปแบบของข้อมูลทาง การบัญชีและวิเคราะห์การใช้ข้อมูลทางการบัญชีในการบริหารต้นทุนคอนกรีตผสมเสร็จ โดยใช้กรณีศึกษา บริษัท ก จำกัด ในการวิเคราะห์การบริหารต้นทุนของธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จ

#### 6.1 สรุปผลการศึกษา

ลักษณะการดำเนินธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จ ซึ่งเป็นธุรกิจที่มีลักษณะเฉพาะ คอนกรีตผสมเสร็จมีส่วนผสมที่สำคัญอันได้แก่ ซีเมนต์ หิน ทราย กรวด ฟิล์แอช น้ำ และน้ำยาผสมคอนกรีต ที่ผสมกันเบ็ดเสร็จจากโรงงานคอนกรีตผสมเสร็จ ซึ่งจัดตั้งกระจายตามพื้นที่ต่าง ๆ การผลิตคอนกรีตผสมเสร็จที่ได้มาตรฐานจะเริ่มจากการตรวจสอบคุณสมบัติของส่วนผสมอันได้แก่ หิน ทราย ที่ได้เลือกจากแหล่งที่มีคุณภาพดีมีส่วนคละถูกต้องตามมาตรฐาน โดยลำเลียง หิน ทราย ปูนซีเมนต์ ผ่านเครื่องชั่งให้น้ำหนักถูกต้องที่ออกแบบไว้ตามส่วนผสมมาตรฐาน ส่วนน้ำและน้ำยาผสมคอนกรีตจะผ่านเครื่องวัดปริมาตร แล้วนำเข้าผสมกันในเครื่องผสมคอนกรีต ซึ่งจะผสมคอนกรีตตามเวลาที่กำหนด ด้วยระบบควบคุมอัตโนมัติที่ให้ความเที่ยงตรง สม่าเสมอ และรวดเร็ว คอนกรีตที่ผสมเสร็จเรียบร้อยแล้ว จะถูกลำเลียงลงสู่รถผสมคอนกรีตเพื่อนำไปส่งยังหน่วยงานก่อสร้าง ประเด็นที่ทำให้ธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จประสบความสำเร็จในวงการก่อสร้างอันเนื่องมาจาก ความมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานของวัตถุดิบที่ใช้ การควบคุมส่วนผสมของคอนกรีตด้วยวิธีการชั่งน้ำหนัก ซึ่งสามารถช่วยให้งานเทคอนกรีตดำเนินไปได้อย่างรวดเร็ว รวมถึงการลดจำนวนคนงาน ตลอดจนสามารถแก้ปัญหางานก่อสร้างที่มีบริเวณก่อสร้างจำกัด จึงทำให้ผู้รับเหมาก่อสร้างส่วนใหญ่ให้ความสนใจในธุรกิจคอนกรีตคอนกรีตผสมเสร็จ ยังผลให้ธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จมีโอกาสในการขยายตัวมากขึ้นเป็นลำดับ

ในธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จสามารถจำแนกต้นทุนได้ตามลักษณะของธุรกิจซึ่งมีลักษณะเป็นต้นทุนงานสั่งทำ โดยสามารถแบ่งต้นทุนออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ต้นทุนการผลิต ซึ่งเกี่ยวข้องกับการผลิตโดยตรง คือ วัตถุดิบ ค่าขนส่งคอนกรีต ค่าแรงงานทางตรง ค่าใช้จ่ายในการผลิต และต้นทุนที่ใช้ต้นทุนการผลิต ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องกับการผลิตโดยตรง คือ ค่าใช้จ่ายในการขาย การบริหารและการเงิน โดยมีการกำหนดต้นทุนมาตรฐาน และการจัดทำงบประมาณสำหรับต้นทุนแต่ละประเภท

เพื่อให้เห็นรูปแบบของข้อมูลทางการบัญชีและวิเคราะห์ข้อมูลทางการบัญชีในการบริหาร ต้นทุนของธุรกิจจนกระทั่งประสบความสำเร็จ จึงได้เสนอการบริหารต้นทุนจนกระทั่งประสบความสำเร็จ จากกรณีศึกษา บริษัท ก จำกัด การบริหารที่มีประสิทธิภาพ จำเป็นต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีช่วยประกอบการบริหาร ไม่ว่าจะเป็นการวางแผน การดำเนินงานที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตและความสามารถในการตรวจสอบได้ ตัวอย่างเช่น การกำหนดโครงสร้างต้นทุน การจัดทำมาตรฐาน การจัดทำงบประมาณ การกำหนดเอกสารที่เกี่ยวข้อง โดยนักบัญชีในฐานะผู้รวบรวมข้อมูล โดยจัดบันทึกและนำเสนอในรูปแบบของรายงานทางการบัญชี นำเสนอผู้บริหารและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นการรายงานผลการปฏิบัติงานให้หน่วยงานทราบความเป็นไปและเป็นการติดต่อประสานงาน เพื่อที่จะนำข้อมูลดังกล่าวมาทำการวิเคราะห์ ทำการควบคุม ประเมินผลการปฏิบัติ เพื่อการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพ จะเห็นได้ว่าตัวอย่างบริษัท ก จำกัด ได้มีการนำเทคนิคการบริหารต้นทุนมาใช้ในการบริหารต้นทุน ดังนี้ คือ

การวิเคราะห์กำไรส่วนเกินในลักษณะโดยรวม กำไรส่วนเกินต่อหน่วยและในส่วนของ อัตรากำไรส่วนเกิน เพื่อวิเคราะห์ว่ายอดขายมีกำไรภายหลังหักต้นทุนผันแปรแล้วเท่าไรที่สามารถนำไปชดเชยต้นทุนคงที่ได้ ซึ่งบริษัท ก จำกัด มีกำไรส่วนเกินรวมในเดือนธันวาคมเท่ากับ 4,176,987 บาท กำไรส่วนเกินต่อหน่วยเท่ากับ 271.26 บาท และมีอัตรากำไรส่วนเกินร้อยละ 24.45 ผู้บริหารและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ในการประมาณการราคาขาย การวางแผนและควบคุมต้นทุนต่าง ๆ

การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน เป็นเทคนิคในการตัดสินใจของผู้บริหารสำหรับการวางแผนและควบคุมการดำเนินงานของธุรกิจ ตลอดจนการกำหนดนโยบายทางการตลาด โดยอาศัยความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ว่าบริษัทจะต้องทำการขายสินค้ากี่หน่วยหรือเป็นจำนวนเงินเท่าใดจึงจะมีรายได้เท่ากับต้นทุนทั้งหมดพอดี ซึ่งในเดือนธันวาคม บริษัท ก จำกัด มีจุดคุ้มทุนเป็นจำนวนหน่วยเท่ากับ 5,898.25 หน่วย และมีจุดคุ้มทุนที่เป็นจำนวนเงินเท่ากับ 6,543,803.60 บาท

การกำหนดต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบและวิเคราะห์ผลต่างที่เกิดขึ้น จากกรณีศึกษาบริษัท ก จำกัด มีผลต่างที่ไม่น่าพอใจทางด้านราคาเท่ากับ 748,957 บาท และผลต่างที่น่าพอใจทางด้านปริมาณเท่ากับ 68,080 บาท จากข้อมูลดังกล่าวหน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรมีการวางแผนและควบคุมทั้งในด้านการจัดซื้อวัตถุดิบ การกำหนดปริมาณการใช้วัตถุดิบ ซึ่งผู้บริหารจำเป็นต้องค้นหาสาเหตุของผลต่างที่เกิดขึ้นแยกตามประเภทวัตถุดิบ รวมถึงความร่วมมือกันในการกำหนดทางเลือกและแนวทางปฏิบัติที่จะแก้ไขปัญหา โดยทำการตัดสินใจเลือกทางเลือกที่เหมาะสมที่สุด และติดตามประเมินผลทางเลือกในการแก้ปัญหา นั้น รวมถึงการพิจารณาความเหมาะสมของมาตรฐานที่

กำหนด ซึ่งจำเป็นต้องมีการประสานงานระหว่างหน่วยงานในธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็นแผนกจัดหาวัตถุดิบ แผนกผลิต แผนกซ่อมบำรุง แผนกบุคลากร รวมถึงตัวผู้บริหารเอง

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนผันแปร บริษัท ก จำกัด มีผลต่างต้นทุนผันแปรที่ไม่น่าพอใจเท่ากับ 178,670 บาท หน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรนำข้อมูล ไปใช้ประโยชน์ในการควบคุมและวิเคราะห์ว่าผลต่างที่เกิดขึ้นว่าผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายใดและสามารถควบคุมได้หรือไม่ เพื่อค้นหาสาเหตุ พร้อมทั้งกำหนดแนวทางการแก้ไข หรือค่าใช้จ่ายใดที่มีจำนวนต่ำกว่ามาตรฐานที่กำหนดแล้ว เพื่อพิจารณามาตรฐานว่าได้กำหนดไว้อย่างเหมาะสมแล้วหรือยัง ซึ่งนอกจากจะวิเคราะห์ในรูปผลต่างแล้ว ควรทำการวิเคราะห์ในรูปแบบของแนวโน้ม และปรับปรุงงานในด้านอื่น เช่น ใช้วิธีการงูใจหน่วยงานต่าง ๆ ในการลดต้นทุนโดยการให้เงินรางวัล

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนคงที่ ซึ่งบริษัท ก มีผลต่างคงที่ที่น่าพอใจเท่ากับ 36,480 บาท หากบริษัท ก จำกัด สามารถลดต้นทุนคงที่ให้มีจำนวนที่ลดลงได้มากเท่าไร นั่นก็แสดงให้เห็นถึงผลกำไรที่จะตามมา จากตัวอย่างของบริษัท ก จำกัด ค่าใช้จ่ายที่ทำให้เกิดผลต่างที่ไม่น่าพอใจ ที่ผู้บริหารควรทำการพิจารณาคือค่าวัสดุอะไหล่ใช้ในการซ่อมแซมและบำรุงรักษา ค่าแรงงานทางอ้อม ค่าสวัสดิการลูกจ้าง ซึ่งควรหาสาเหตุว่าเกิดจากหน่วยงานใด เพื่อทำการแก้ไขและสั่งการให้หน่วยงานนั้นชี้แจง พร้อมทั้งตัดสินใจดำเนินการแก้ไขจากประเด็นที่ตรวจพบ

การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายในการบริหาร การตลาดและการเงิน หรือเรียกอีกอย่างหนึ่งว่าต้นทุนการจัดจำหน่าย ซึ่งมีความสำคัญไม่น้อยไปกว่าต้นทุนชนิดอื่น ๆ บริษัท ก มีผลต่างที่ไม่น่าพอใจเท่ากับ 71,320 บาท เพื่อประโยชน์ในการควบคุมค่าใช้จ่ายในการบริหาร การตลาดและการเงิน จำเป็นต้องอาศัยความร่วมมือระหว่างหน่วยงาน เนื่องจากการควบคุมค่าใช้จ่ายดังกล่าวทำได้ยุ่งยาก เพราะต้องอาศัยปัจจัยทางด้านจิตวิทยา และมนุษย์สัมพันธ์เข้ามาเกี่ยวข้องด้วย ผู้บริหารบริษัท ก จำกัด ควรพิจารณาเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในส่วนของค่าส่งเสริมการขายซึ่งมีผลต่างที่ไม่น่าพอใจสูงถึง 96,010 บาท โดยพิจารณาประกอบกับนโยบายทางการตลาด และภาวะการแข่งขัน เพื่อประโยชน์ในการเพิ่มหรือลดงบประมาณให้มีความสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริง

การวิเคราะห์รายงานเพื่อการจัดการ เป็นรายงานที่แสดงรายละเอียดให้เห็นผลการดำเนินงานของแต่ละโรงงานคอนกรีตผสมเสร็จ ว่าโรงงานใดมีค่าใช้จ่ายที่ควรทำการแก้ไขหรือถือเป็นมาตรฐานในการปฏิบัติงานสำหรับโรงงานอื่นหากมีแนวทางในการควบคุมต้นทุนที่ประสบความสำเร็จ ซึ่งรายงานดังกล่าวจะเป็นประโยชน์สำหรับผู้บริหารในด้านการประเมินผลงานของผู้รับผิดชอบรายโรงงานนั้น ๆ แต่ถึงอย่างไรก็ตาม ควรมีการพิจารณาในส่วนประกอบอื่นเพิ่มเติม เช่น ภาวะการแข่งขันในพื้นที่ ค่าใช้จ่ายบางรายการที่ไม่สามารถควบคุมได้

การบริหารต้นทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลนั้น เครื่องมือที่สำคัญที่ช่วยให้ผู้บริหารในการบริหารต้นทุน คือ ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อเป็นแนวทางในการบริหารงาน การกำหนดรูปแบบและการวิเคราะห์การใช้ข้อมูลทางการบัญชีช่วยให้ผู้บริหารสามารถวางแผน สั่งการ ตัดสินใจและควบคุมการดำเนินงานไปสู่เป้าหมาย โดยอาศัยความร่วมมือของหน่วยงานภายในองค์กรในการร่วมกันค้นหาสาเหตุ และแนวทางแก้ไขปัญหาจากประเด็นตัวเลขทางการบัญชีที่ตรวจพบ

## 6.2 ข้อจำกัดในการศึกษา

1. การศึกษานี้เป็นกรณีศึกษาที่ยกตัวอย่างธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จ ที่ประกอบกิจการมีโรงงานคอนกรีตผสมเสร็จ 6 โรงงาน ซึ่งการนำแนวการศึกษาไปใช้จะต้องคำนึงถึงข้อจำกัดในเรื่องขนาดขององค์กร และจำนวนของค่าใช้จ่าย ซึ่งต้องมีการปรับใช้ตามสภาพความเป็นจริงของธุรกิจนั้น ๆ

2. การศึกษานี้ได้ทำการสัมภาษณ์จากผู้มีประสบการณ์ในการบริหารต้นทุนคอนกรีตผสมเสร็จในเขตภาคเหนือของประเทศไทย ดังนั้นการนำแนวการศึกษาไปใช้จะต้องคำนึงถึงความแตกต่างในเรื่องต้นทุนและลักษณะพื้นที่ รวมถึงประสบการณ์ของผู้บริหารในการบริหารต้นทุนคอนกรีตผสมเสร็จที่ย่อมมีความแตกต่างกัน

## 6.3 ข้อเสนอแนะ

1. ควรมีการจัดประเภทของต้นทุนคอนกรีตผสมเสร็จให้เห็นอย่างเด่นชัด ทั้งนี้ สิ่งที่เป็นประโยชน์จากการจัดประเภทโครงสร้างของต้นทุนคือ ความถูกต้องในการนำเสนอรายงานทางการบัญชี ซึ่งเป็นประโยชน์ในการจัดทำของนักบัญชีแล้ว ยังเป็นประโยชน์ในการเข้าใจโครงสร้างของต้นทุนคอนกรีตผสมเสร็จของผู้บริหารได้ง่ายมากยิ่งขึ้น

2. การนำแนวคิดในการบริหารต้นทุนแบบใหม่มาประยุกต์ใช้ในกิจการ เช่น การกำหนดต้นทุนมาตรฐาน การจัดทำงบประมาณ การนำระบบการจัดการคุณภาพโดยรวม การเทียบเคียงกับธุรกิจที่ประสบความสำเร็จในธุรกิจคอนกรีตผสมเสร็จ ซึ่งมีความจำเป็นอย่างยิ่งในการบริหารงานในยุคปัจจุบัน อันจะส่งผลให้ผู้บริหารมีแรงกระตุ้นในการพัฒนาความรู้และความเข้าใจการบริหารที่ถูกต้อง ซึ่งจะส่งผลดีต่อกิจการในการบริหารงาน รวมทั้งมีการถ่ายทอดความรู้ที่ได้รับต่อผู้ร่วมงาน ทำให้มีการติดต่อประสานงานร่วมกันทำงานเป็นทีมแต่อย่างไรก็ตาม การกำหนดมาตรฐานขึ้นมาใช้นั้นต้องได้รับการยอมรับจากผู้ที่เกี่ยวข้อง และเหมาะสมกับกาลเวลาและสถานการณ์ตลอดจนมีการปรับปรุงแก้ไขมาตรฐานเพื่อให้สามารถนำไปใช้ประเมิณผลการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3. การคัดเลือกและฝึกอบรมพนักงานที่ทำหน้าที่ในการนำเสนอรายงานทางการบริหาร ให้มีความรู้พื้นฐานทางด้านการบริหาร สิ่งที่ได้รับคือ ความใส่ใจในงาน ความสามารถในการปรับเปลี่ยนตัวเองให้เข้ากับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป การปรับปรุงงาน ความรู้สึกรู้ว่าได้มีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็น และเป็นส่วนหนึ่งของธุรกิจ

4. การคัดเลือกโปรแกรมทางการบัญชีให้มีความสอดคล้องกับธุรกิจที่จัดทำอยู่ แต่สิ่งที่ต้องคำนึงถึงก็คือ ประโยชน์ที่ได้รับจะต้องสูงกว่าต้นทุนที่สูญเสียไป รวมถึงโปรแกรมทางการบัญชีที่ใช้ต้องสามารถปรับเปลี่ยนได้ตามสภาวะการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป ตลอดจนควรมีการพิจารณาการจัดเก็บข้อมูลในลักษณะของฐานข้อมูล (Database) เพราะข้อมูลของธุรกิจครบถ้วนสมบูรณ์ก่อนข้างมีความละเอียด

5. การจัดทำรายงานทางการบริหาร นอกจากจะต้องคำนึงถึงความต้องการของผู้ควรมีการป้องกันการนำไปเผยแพร่ อันจะส่งผลร้ายต่อธุรกิจครบถ้วนสมบูรณ์ และคำนึงถึงความทันเวลา ความง่ายและชัดเจน ความถูกต้อง การนำเสนอข้อมูลตามลำดับเหตุการณ์ เพื่อประโยชน์ในด้านการวางแผน สั่งการ ควบคุมและการตัดสินใจ