

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ

การศึกษาค้นคว้าแบบอิสระในครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวทางในการลดต้นทุนของ บริษัท ไทยคอสโมสฟู้ดส์ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทที่ผลิตพืชผักอบแห้ง ไข่ผง และผลไม้แช่แข็ง โดยผู้ศึกษาได้เน้นการศึกษาในแผนกอบแห้งแบบ F.D. เนื่องจากมีปริมาณการผลิตมากที่สุด และสินค้าอบแห้งแบบ F.D สร้างรายได้ให้แก่กิจการมากที่สุด การศึกษาได้ใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม โดยได้ศึกษาถึงแนวคิดและทฤษฎีของระบบต้นทุนกิจกรรม การศึกษาครั้งนี้ใช้วิธีการรวบรวมข้อมูลโดย การศึกษาจากโครงสร้างองค์กร คำบรรยายลักษณะงานของกิจการตลอดจนการสัมภาษณ์ผู้บริหาร พนักงานระดับปฏิบัติการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผลิต รวมทั้งเข้าสังเกตการณ์ปฏิบัติงานของพนักงาน สรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

สรุปผลการศึกษา

สำหรับการศึกษาของ บริษัทไทย คอสโมสฟู้ดส์ จำกัด มีวิธีการศึกษาโดยใช้หลักการของระบบต้นทุนกิจกรรม โดยขั้นตอนการศึกษา คือ การวิเคราะห์กิจกรรมที่เกิดขึ้นในแผนกผลิต เมื่อวิเคราะห์ก็จะทำให้ทราบว่า แต่ละแผนกประกอบด้วยกิจกรรมอะไรบ้าง และนำมาวิเคราะห์เพื่อระบุตัวผลกคณต้นทุน ในแต่ละกิจกรรมจำเป็นต้องวิเคราะห์ว่าอะไรเป็นสาเหตุสำคัญที่ทำให้ต้นทุนของกิจกรรมนั้น ก็จะสามารระบุตัวผลกคณต้นทุน(Cost Driver) ของแต่ละกิจกรรมได้ จากนั้นนำกิจกรรมมาวิเคราะห์ว่ากิจกรรมใดเป็นกิจกรรมเพิ่มค่า กิจกรรมใดเป็นกิจกรรมไม่เพิ่มค่า ขั้นตอนต่อมา คือการนำมาระบุต้นทุนกิจกรรม ต้นทุนตามรายการต้นทุน (Cost Element) จะถูกระบุเข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง ต้นทุนตามรายการต้นทุนใดที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมเพียงกิจกรรมเดียวก็จะระบุเข้ากิจกรรมนั้นได้โดยตรง แต่หากต้นทุนตามรายการใดเกิดขึ้นเนื่องจากกิจกรรมหลายกิจกรรมก็จะต้องอาศัยการปันส่วนเป็นต้นทุนของกิจกรรมเหล่านั้น เมื่อสามารถระบุกิจกรรม และปันส่วนต้นทุนกิจกรรมลงแต่ละกิจกรรม แล้วนำมาคำนวณกับจำนวนกิจกรรมที่เกิดขึ้น บริษัทก็สามารถหาต้นทุนต่อหน่วยตัวผลกคณได้

จากการศึกษาพบว่า กิจกรรมในแผนกอบแห้งแบบ F.D ซึ่งแยกเป็น 2 กรณี คือ กรณีพืชผัก มีกิจกรรมทั้งหมด (หลังจากรวมกิจกรรมแล้ว) จำนวน 8 กิจกรรม และกรณีไข่ผง มีกิจกรรม

ทั้งหมด(หลังจากรวมกิจกรรมแล้ว) จำนวน 10 กิจกรรม รวมมีกิจกรรมทั้งหมด 18 กิจกรรม จากนั้นนำมาพิจารณากิจกรรมที่มีสิ่งนำเข้า (Input) สิ่งที่เป็นผลงาน (Output)และผู้นำไปใช้ประโยชน์ (User) ที่เหมือนกันหรือคล้ายคลึงกันอีกครั้งหนึ่ง จะสามารถรวมกิจกรรมให้เหลือจำนวนทั้งสิ้น 16 กิจกรรม

เมื่อนำมาพิจารณาทั้ง 16 กิจกรรมมาวิเคราะห์ ทำให้ทราบว่า ประกอบด้วยกิจกรรมที่เพิ่มค่าจำนวน 11 กิจกรรม และกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า 5 กิจกรรม โดยเกิดขึ้นเนื่องจากหลายสาเหตุด้วยกัน ในการศึกษาครั้งนี้ได้ทำการคำนวณต้นทุนกิจกรรมเพื่อเป็นแนวทางให้ผู้บริหารนำไปใช้ในการพิจารณาถึงต้นทุนกิจกรรมที่เกิดขึ้น รวมทั้งต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า โดยจากการศึกษาพบว่า แผนกอบแห้งแบบ F.D ของบริษัท เกิดต้นทุนและค่าใช้จ่ายรวมทั้งสิ้น 30,828,239.92 บาท โดยเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นในกิจกรรมที่เพิ่มค่าจำนวน 24,632,954.79 บาท และกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าจำนวน 6,195,385.13 บาท ซึ่งหากกิจการสามารถลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าออกไปได้ จะสามารถลดต้นทุนได้คิดเป็นร้อยละ 20 ของค่าใช้จ่ายทั้งหมด

สำหรับต้นทุนที่เกิดขึ้นในกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าจำนวน 6,195,385.13 บาทนี้ เป็น ต้นทุนของกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าจำนวน 5 กิจกรรม คือ กิจกรรมการเตรียมการอบแห้งแบบ F.D 2,292,454.96 บาท กิจกรรมการตรวจเช็คความพร้อมของเครื่องกวนไข่ 1,079,626.63 บาท กิจกรรมการตรวจเช็คความพร้อมของเครื่องร่อนไข่ 1,079,626.63 บาท กิจกรรมการตรวจเช็คความพร้อมของห้องแห้งแข็ง 992,808.16 บาท กิจกรรมการทำความสะอาดภาชนะและบริเวณที่ใช้ปฏิบัติงาน 750,768.66 บาท หากกิจการสามารถลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าทั้งหมดไปได้จะช่วยลดเวลาการทำงานได้ถึงร้อยละ 42 จากเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานทั้งหมด โดยเวลาส่วนใหญ่จะใช้ไปกับกิจกรรมการทำความสะอาด ซึ่งเป็นกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า

ทั้งนี้ จากผลการวิเคราะห์ต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ (Cost Per Driver) จะช่วยให้ผู้บริหารสามารถนำข้อมูลที่ได้มาพิจารณาในเรื่องต่างๆ ดังนี้

1. พิจารณาความมีประสิทธิภาพในกิจกรรมที่เพิ่มมูลค่า และพิจารณาแก้ไขปรับปรุง หรือทำกิจกรรมใหม่ ในกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่า ในฝ่ายผลิตว่าเป็นอย่างไร เช่น ในแผนกอบแห้งแบบ F.D บริษัทอาจพิจารณาว่า กิจกรรมการเตรียมการผลิตควรครอบคลุมถึงกิจกรรมใดบ้าง เพื่อจะสามารถดำเนินการในเวลาเดียวกันได้ ตลอดจนพิจารณาถึงขั้นตอนหรือวิธีการปฏิบัติงานที่เป็นอยู่ว่าเป็นอย่างไร แล้วทำการค้นหาสาเหตุที่แท้จริงที่ทำให้เกิดการสูญเสียเวลาและทรัพยากรของ

บริษัทโดยไม่จำเป็น และหาวิธีการในการปรับปรุง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดการเตรียมการผลิต รวมทั้งขั้นตอน และวิธีการปฏิบัติงาน เพื่อลดการสูญเสียเปล่าให้หมดไปในทุกๆ ขั้นตอนของการประกอบกิจกรรมในการผลิต ซึ่งจะทำให้กิจการสามารถควบคุมต้นทุนที่ทำให้กิจการได้รับประโยชน์ต่ำกว่าที่ควรจะเป็นได้

2. พิจารณาว่าต้นทุนกิจกรรมที่เกิดขึ้น เมื่อเทียบกับผลประโยชน์ที่กลับมาเหมาะสมหรือไม่ เช่น การปฏิบัติงานที่เน้นการคัดเลือกวัตถุดิบก่อนการผลิตให้ได้วัตถุดิบที่มีคุณภาพมากที่สุด จะต้องใช้แรงงาน และเวลา ค่อนข้างมาก ซึ่งต้องพิจารณาว่า ต้นทุนที่เกิดขึ้นคุ้มกับประโยชน์ที่ได้มา ในส่วนของจำนวนการสั่งซื้อที่มากขึ้น หรือความพึงพอใจของลูกค้า หรือไม่

3. ใช้เป็นฐานในการ โอนต้นทุนในแผนกอบแห้งแบบ F.D ลงสู่ต้นทุนการผลิต

ดังนั้น ผู้บริหารควรจะหันมาให้ความสำคัญในการบริหารกิจกรรม โดยเฉพาะกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า ซึ่งบางกิจกรรมไม่อาจที่จะกำจัดได้ อย่างไรก็ตาม เพื่อเป็นแนวทางในการลดต้นทุนของกิจการ ซึ่งบริษัทจะต้องหาแนวทางในการกำจัดกิจกรรมที่สูญเปล่า หรือต้องลดกิจกรรมที่คล้ายคลึงกันให้เหลือน้อยที่สุด รวมถึงการรวมกิจกรรมที่ได้ผลลัพธ์หรือผู้ใช้ประโยชน์มีคนเดียวกัน หรือการบริหารที่เน้นทางเลือกหลายทางเลือกเพื่อให้เกิดกิจกรรมใหม่ เช่น กิจกรรมการตรวจเช็คความพร้อมของเครื่องจักรต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นเครื่อง F.D เครื่องกวนไข่ เครื่องร่อนไข่ รวมถึงห้องแช่แข็ง โดยให้เป็นกิจกรรมเดียวกับการเตรียมการผลิต โดยให้ถือเป็นตารางปฏิบัติงานที่ต้องทำในเวลาเดียว เป็นการประหยัดเวลาและค่าใช้จ่ายไปได้ ทั้งนี้ หากกิจการสามารถลดกิจกรรมหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าได้ จะช่วยลดทั้งเวลาและค่าใช้จ่ายในขั้นตอนการอบแห้งแบบ F.D ได้ เพื่อจะได้นำเวลาไปทำกิจกรรมอื่นที่เพิ่มค่า อันจะนำไปสู่การลดต้นทุน ลดเวลาในการปฏิบัติงาน และทรัพยากรในที่สุด

ข้อจำกัดในการศึกษา

ข้อจำกัดจากการศึกษาแนวทางในการลดต้นทุนโดยใช้ระบบต้นทุนของบริษัท ไทยคอตสมอสฟู๊ดส์ จำกัด มีดังนี้

1. การกำหนดกิจกรรม โดยการศึกษาจากโครงสร้างองค์กร คำบรรยายลักษณะงานของกิจการ ตลอดจนการสัมภาษณ์ผู้บริหาร พนักงานระดับปฏิบัติการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการผลิต แผนกอบแห้ง แบบ F.D. รวมทั้งเข้าสังเกตการณ์การปฏิบัติงานของพนักงาน กิจกรรมที่ได้ต้องมี

จำนวนมากหรือน้อยจนเกินไป หรือไม่ครอบคลุมทุกกิจกรรมที่บริษัททำอยู่ อาจทำให้การปันส่วนค่าใช้จ่ายเกิดการผิดพลาดได้

2. การปันส่วนต้นทุน ในแผนกอบแห้งแบบ F.D ส่วนใหญ่จะใช้น้ำหนักเวลาเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน โดยนำข้อมูล จากใบประเมินน้ำหนักเวลาของคณงาน ซึ่งคณงานอาจให้ข้อมูลที่ไม่เป็นจริง อันจะส่งผลทำให้การปันส่วนค่าใช้จ่ายผิดพลาดได้

3. การคำนวณต้นทุนกิจกรรม สำหรับค่าใช้จ่ายบางประเภทในแผนกอบแห้งแบบ F.D ที่ไม่สามารถระบุลงสู่กิจกรรมได้โดยตรง จะต้องอาศัยดุลยพินิจเข้าช่วย เพื่อเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนลงสู่กิจกรรมอาจยังไม่เหมาะสม อันจะส่งผลทำให้การคำนวณ ต้นทุนกิจกรรมผิดพลาดได้

ข้อเสนอแนะ

1. บริษัท ไทยคอสโมสฟู้ดส์ จำกัด ควรนำระดับต้นทุนกิจกรรมมาใช้ เพื่อเป็นแนวทางในการลดต้นทุน เพื่อช่วยสร้างความได้เปรียบในเชิงการแข่งขัน เพิ่มขีดความสามารถในการทำกำไรให้แก่กิจการได้อย่างต่อเนื่อง โดยให้ความสนใจและความสำคัญในการบริหารกิจกรรมให้มีประสิทธิภาพ โดยสนับสนุนกิจกรรมที่เพิ่มค่าและพยายามลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า เพื่อลดความสูญเปล่าให้เหลือน้อยที่สุดหรือหมดไป อันจะนำไปสู่การปรับปรุงและพัฒนาอย่างต่อเนื่องในการปฏิบัติงาน และช่วยลดต้นทุน (Cost Reduction) ของกิจการได้ในที่สุด นอกจากนี้ระบบต้นทุนกิจกรรมยังสามารถรายงานผลการดำเนินงานของกิจการ โดยบอกถึงสาเหตุของการเกิดต้นทุนในการผลิตแผนกอบแห้ง แบบ F.D. และความสามารถในการปฏิบัติงานว่ามีมากน้อยเพียงใด จะทำให้ผู้บริหารได้รับข้อมูลที่ดียิ่งขึ้น เพื่อนำไปใช้ในการวางแผน ควบคุมตัดสินใจ และวัดผลการดำเนินงาน อันจะช่วยให้การบริหารงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

2. บริษัทควรให้พนักงานที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะพนักงานระดับปฏิบัติการ มีส่วนร่วมในการกำหนดกิจกรรม เพื่อให้ได้รับข้อมูลที่ถูกต้องในการคำนวณต้นทุนกิจกรรม และควรชี้แจงให้พนักงานทราบถึงวัตถุประสงค์ และสาเหตุของการนำระบบต้นทุนกิจกรรม มาใช้เพื่อสร้างความเข้าใจอันดีระหว่างพนักงานและเจ้าของกิจการและป้องกันมิให้เกิดปัญหาที่จะเกิดขึ้นจากพฤติกรรมเชิงลบ

3. บริษัทควรนำต้นทุนกิจกรรมไปประยุกต์ใช้ในการคำนวณต้นทุนกิจกรรม และการวัดผลการดำเนินงาน เพื่อจะได้ทราบว่าต้นทุนที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมต่างๆ ในกิจการ โดยเฉพาะกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่ามีจำนวนเท่าไร อีกทั้งยังสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการบริหารงานต่อไปได้