บทที่ 2
แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาเกี่ยวกับการจัดทำข้อมูลต้นทุนเพื่อการบริหารของอุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์และผลิตชิ้นส่วนในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน ผู้ศึกษาได้ศึกษาถึงแนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

แนวคิดและทฤษฎี

แนวคิดและทฤษฎีของการศึกษาเกี่ยวกับการจัดทำข้อมูลต้นทุนเพื่อการบริหารของอุตสาหกรรมอิเลคทรอนิกส์และผลิตชิ้นส่วนในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน ประกอบด้วย

1. ข้อมูลทางการบัญชีกับบทบาทหน้าที่ของผู้บริหาร (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์: 2547)

ข้อมูลทางการบัญชี (Accounting Information) เป็นข้อมูลประเภทหนึ่งที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อผู้บริหาร ทั้งนี้ข้อมูลทางการบัญชีเป็นข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ทรัพยากรของกิจการที่สามารถกำหนดมูลค่าเป็นตัวเงินได้ ในทางการบริหารมีการใช้ข้อมูลทางการบัญชีในการบริหารดังนี้

1) เพื่อการวางแผน (Planning) เป็นการกำหนดแนวทางในการดำเนินกิจกรรมและการใช้ทรัพยากรของกิจการในอนาคต หรือเรียกว่า “งบประมาณ” ซึ่งการจัดทำงบประมาณส่วนใหญ่จะใช้ข้อมูลทางบัญชีที่เคยเกิดขึ้นในอดีต ดังนั้นถ้าข้อมูลทางบัญชีของกิจการที่ถูกจัดเก็บไว้ไม่ถูกต้อง การจัดทำงบประมาณเพื่อการวางแผนที่จะเกิดการคลาดเคลื่อนไปด้วย

2) เพื่อการสั่งการ (Directing) ผู้บริหารส่วนใหญ่มีความต้องการข้อมูลทางการบัญชีเพื่อใช้ในการดำเนินงานในแต่ละวัน ทั้งนี้เพื่อช่วยให้มีข้อมูลพื้นฐานในการสั่งการแก่ผู้บริหารหน่วยงานต่างๆ ได้ ดังนั้น แผนกบัญชีจึงต้องมีความพร้อมและความสามารถที่จะนำเสนอข้อมูลแก่ผู้บริหารได้อย่างรวดเร็ว ถูกต้อง และทันต่อความต้องการของผู้บริหาร

3) เพื่อการควบคุม (Controlling) เมื่อกิจการมีการวางแผนแล้ว สิ่งที่ตามมาก็คือการควบคุมให้เป็นไปตามแผนงานที่กำหนด นักบัญชีเป็นผู้ที่จะต้องทำหน้าที่ในการจัดเก็บและรวบรวมข้อมูลการใช้ทรัพยากรของกิจการที่เกิดขึ้นจริง เพื่อนำมาเปรียบเทียบกับแผนงานที่วางไว้

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ซึ่งจะเป็นเครื่องมือในการพิจารณาความมีประสิทธิภาพของผู้บริหารหรือหน่วยงาน รวมถึงการกำหนดแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

4) เพื่อการตัดสินใจ (Decision Making) ข้อมูลทางการบัญชีนับว่าเป็นปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่ถูกนำมาใช้ในการวิเคราะห์ทางเลือกและตัดสินใจในการแก้ไขปัญหาทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ทั้งนี้การตัดสินใจของผู้บริหารจำเป็นต้องคำนึงถึงต้นทุน (Cost) และผลตอบแทน (Benefit) ที่กิจการจะได้รับจากการตัดสินใจ

ทั้งนี้ข้อมูลทางการบัญชีที่ดีและเหมาะสมต่อการตัดสินใจของผู้บริหารควรมีลักษณะดังนี้

1) เป็นข้อมูลที่มีความถูกต้องหรือมีการพยากรณ์ที่ใกล้เคียงความจริงที่จะเกิดขึ้นมากที่สุด
2) ข้อมูลจะต้องรวดเร็วและทันเวลาสำหรับการตัดสินใจ
3) ข้อมูลจะต้องมีความกะทัดรัด ชัดเจน และสมบูรณ์
4) ข้อมูลที่ได้จะต้องคำนึงถึงต้นทุน (Cost) และผลตอบแทน (Benefit)

2. ลักษณะและวัตถุประสงค์ของระบบข้อมูลต้นทุนเพื่อการบริหาร (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์: 2547)

ระบบข้อมูลต้นทุนเพื่อการบริหาร (Cost Management Information System) เป็นส่วนหนึ่งของระบบข้อมูลทางการบัญชี (Accounting Information System) ซึ่งลักษณะโดยทั่วไปของข้อมูลไม่มีการกำหนดขอบเขตและรูปแบบของรายงานข้อมูลที่แน่นอน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะของปัญหาและเป้าหมายในการจัดการของผู้บริหาร ซึ่งวัตถุประสงค์สำคัญของระบบข้อมูลต้นทุนเพื่อการบริหาร ประกอบด้วย

1) เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินค้าและบริการ
2) เพื่อให้ข้อมูลสำหรับวางแผนและควบคุมการดำเนินงานของกิจการ
3) เพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องและเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้บริหาร

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2.1 ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินค้าและบริการ

วัตถุประสงค์ที่สำคัญประการหนึ่งของระบบข้อมูลต้นทุนเพื่อการบริหารคือ เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินค้าและบริการ ดังนั้นการศึกษานี้จึงขออธิบายข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินค้าและบริการ ดังต่อไปนี้

- การจำแนกประเภทข้อมูลต้นทุน
- ระบบบัญชีต้นทุน

1) การจำแนกประเภทข้อมูลต้นทุน แบ่งออกเป็นดังนี้ (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์: 2547)

1.1) การจำแนกต้นทุนตามส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์

- วัตถุดิบทางตรง (Direct Material) หมายถึง วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตโดยตรง เช่น หนังที่ใช้ผลิตรองเท้า เป็นต้น
- ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) หมายถึง เงินเดือนและค่าจ้างที่ใช้ไปในการผลิตสินค้าโดยตรง เช่น ค่าแรงของพนักงานตัดรองเท้า เป็นต้น
- ค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing Overhead) หมายถึง ต้นทุนการผลิตอื่นๆ นอกเหนือจากวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง เช่น วัตถุดิบทางอ้อม ค่าแรงงานทางอ้อม ค่าเช่าสำนักงาน เป็นต้น

1.2) การจำแนกต้นทุนตามพฤติกรรมต้นทุน

- ต้นทุนขั้นต้น (Prime Cost) หมายถึง ต้นทุนที่เป็นส่วนสำคัญของการผลิต ประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง
- ต้นทุนแปรสภาพ (Conversion Cost) เป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการแปรสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งประกอบด้วย ต้นทุนค่าแรงงานทางตรงกับต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิต
- ต้นทุนการปฏิบัติงาน (Operation Cost) เป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการผลิต แต่เกี่ยวกับการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายในการขายและค่าใช้จ่ายในการบริหาร

1.3) การจำแนกต้นทุนตามความสัมพันธ์กับระดับกิจกรรม

- ต้นทุนผันแปร (Variable Cost) หมายถึง ต้นทุนรวมจะเปลี่ยนแปลงไปตามสัดส่วนของการเปลี่ยนแปลงในระดับกิจกรรมหรือปริมาณการผลิต ในขณะที่ต้นทุนต่อหน่วยจะคงที่เท่ากันทุกหน่วย

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

- ต้นทุนคงที่ (Fixed Cost) หมายถึง ต้นทุนรวมไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปตามระดับของการผลิตในช่วงของการผลิตระดับหนึ่ง แต่ต้นทุนคงที่ต่อหน่วยจะเปลี่ยนแปลงไปในทางลดลงถ้าปริมาณการผลิตเพิ่มมากขึ้น

- ต้นทุนผสม (Mixed Cost) หมายถึง ต้นทุนที่มีลักษณะของต้นทุนคงที่และต้นทุนผันแปรรวมอยู่ด้วยกัน ในช่วงของการดำเนินกิจกรรมที่มีความหมายต่อการตัดสินใจ โดยต้นทุนผสมนี้จะแบ่งเป็น 2 ชนิด คือ ต้นทุนกึ่งผันแปร และต้นทุนกึ่งคงที่หรือต้นทุนเชิงขั้น

ก. ต้นทุนกึ่งผันแปร (Semi Variable Cost) หมายถึง ต้นทุนบางส่วนคงที่ทุกระดับของกิจกรรม และมีต้นทุนอีกบางส่วนจะผันแปรไปตามระดับของกิจกรรม เช่น ค่าโทรศัพท์ เป็นต้น

ข. ต้นทุนเชิงขั้น (Step Cost) หมายถึง ต้นทุนที่จะมีจำนวนคงที่ ณ ระดับกิจกรรมหนึ่งและจะเปลี่ยนแปลงไปคงที่ในอีกระดับกิจกรรมหนึ่ง เช่น เงินเดือนผู้ควบคุมคนงาน เป็นต้น

1.4) การจำแนกต้นทุนตามความสัมพันธ์กับหน่วยต้นทุน

- ต้นทุนทางตรง (Direct Cost) หมายถึง ต้นทุนที่ฝ่ายบริหารสามารถระบุได้ว่าต้นทุนใดเป็นของหน่วยต้นทุน (Cost Object) ใด เช่น ค่ากำลังไฟฟ้าที่ใช้เดินเครื่องจักรในแผนกประกอบ ก็คือต้นทุนทางตรงของแผนกประกอบ เป็นต้น

- ต้นทุนทางอ้อม (Indirect Cost) หมายถึง ต้นทุนร่วมที่เกิดขึ้นโดยไม่สามารถระบุได้ว่าเกิดจากหน่วยงานใด

1.5) การจำแนกต้นทุนตามหน้าที่งานในสายการผลิต

- ต้นทุนแผนกผลิต (Cost of Production Departments) หมายถึง ต้นทุนต่างๆ ที่เกี่ยวกับการทำงานของเครื่องจักร คนงานและค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่เกิดขึ้นในแผนกผลิต

- ต้นทุนแผนกบริการ (Cost of Service Departments) หมายถึง ต้นทุนต่างๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการผลิตโดยตรง เช่นเงินเดือนแผนกซ่อมบำรุง เป็นต้น

1.6) การจำแนกต้นทุนโดยพิจารณาจากช่วงเวลาในการคำนวณกำไร

- ต้นทุนผลิตภัณฑ์ (Product Cost) หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นโดยตรงหรือโดยอ้อมในการผลิตสินค้า เช่น วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต สำหรับต้นทุนนี้จะถือเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์จนกว่าจะมีการจำหน่ายออกไป

- ต้นทุนสำหรับงวด (Period Cost) หมายถึง ต้นทุนที่ไม่เกี่ยวกับการผลิตซึ่งต้นทุนนั้นปกติจะเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นและให้ประโยชน์แก่กิจการสิ้นสุดลงในงวดบัญชีนั้น

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

1.7) การจำแนกต้นทุนตามความสัมพันธ์กับเวลา

- ต้นทุนในอดีต (Historical Cost) หมายถึง ต้นทุนที่กิจการได้จ่ายไปจริงตามหลักฐานอันเที่ยงธรรมที่ปรากฏ

- ต้นทุนทดแทน (Replacement Cost) หมายถึง มูลค่าหรือราคาตลาดปัจจุบันของสินทรัพย์ประเภทเดียวกันกับกิจการที่ใช้อยู่

- ต้นทุนอนาคต (Future Cost) หมายถึงต้นทุนที่กิจการคาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตจากการตัดสินใจของผู้บริหาร

1.8) ต้นทุนจำแนกต้นทุนตามลักษณะของความรับผิดชอบ

- ต้นทุนที่ควบคุมได้ (Controllable Cost) หมายถึง ต้นทุนที่สามารถระบุได้ว่าหน่วยงานใดเป็นผู้รับผิดชอบโดยตรง

- ต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้ (Uncontrollable Cost) หมายถึง ต้นทุนที่ไม่อยู่ภายใต้อำนาจหน้าที่ที่หน่วยงานนั้นๆ จะควบคุมไว้ได้

1.9) การจำแนกต้นทุนตามลักษณะของการวิเคราะห์ปัญหาเพื่อการตัดสินใจ

- ต้นทุนจม (Sunk Cost) หมายถึง ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ไม่ว่าผู้บริหารจะตัดสินใจอย่างไร ดังนั้นต้นทุนจมเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดสินใจในอดีต เช่น ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์

- ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้ (Avoidable Cost) หมายถึง ต้นทุนที่สามารถประหยัดได้จากการตัดสินใจเลือกทางใดทางหนึ่ง

- ต้นทุนเสียโอกาส (Opportunity Cost) หมายถึง ผลตอบแทนที่จะได้รับจากการตัดสินใจเลือกทางใดทางหนึ่งแต่กลับต้องสูญเสียไปจากการที่เลือกตัดสินใจอีกทางหนึ่ง

- ต้นทุนส่วนที่แตกต่าง (Differential Cost) หมายถึง ต้นทุนที่เกิดการเปลี่ยนแปลงไปจากการตัดสินใจเลือกกระทำอย่างใดอย่างหนึ่ง ซึ่งอาจเปลี่ยนแปลงในทางเพิ่มขึ้นหรือลดลงก็ได้

- ต้นทุนส่วนเพิ่มต่อหน่วย (Marginal Cost) หมายถึง ต้นทุนที่จะเพิ่มขึ้นจากการผลิตที่เพิ่มขึ้นหนึ่งหน่วย

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2) ระบบบัญชีต้นทุน แบ่งออกเป็นดังนี้ (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์: 2547)

2.1) ต้นทุนงาน (Job-order Costing) ใช้สำหรับกิจการที่ผลิตสินค้าที่มีลักษณะแตกต่างกันหลากหลายภายในรอบระยะเวลาเดียวกัน ต้นทุนการผลิตประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต

2.2) ต้นทุนช่วง (Process Costing) ใช้สำหรับกิจการที่ผลิตสินค้าที่มีลักษณะเหมือนกันและมีกระบวนการผลิตที่ต่อเนื่อง เป็นระบบที่รวบรวมต้นทุนที่เกิดขึ้นในการผลิตของแผนกผลิตแต่ละแผนกสำหรับหนึ่งรอบระยะเวลา

2.3) ต้นทุนกิจกรรม (Activity-Based Costing) เป็นระบบบัญชีที่ให้ข้อมูลต้นทุนโดยแสดงตามกิจกรรมที่เกิดขึ้นกับสินค้า ไม่ว่าต้นทุนนั้นจะเกี่ยวข้องหรือไม่เกี่ยวข้องกับการผลิตหรือไม่ก็ตาม

2.2 ข้อมูลสำหรับการวางแผนและควบคุมการดำเนินงานของกิจการ (Weygandt and Other, 2008) ในการบริหารงานเพื่อให้บรรลุตามเป้าหมายของกิจการนั้น ข้อมูลต้นทุนมีความสำคัญต่อการวางแผนและควบคุมการดำเนินงานของกิจการเป็นอย่างยิ่ง โดยการจัดทำข้อมูลที่สำคัญสำหรับการวางแผนและควบคุมการดำเนินงานของกิจการ ได้แก่

- การวางแผนงบประมาณ (Budgetary Planning)
- การควบคุมโดยงบประมาณและการบัญชีตามความรับผิดชอบ (Budgetary Control and Responsibility Accounting)
- ต้นทุนมาตรฐานและการวัดผลเชิงดุลยภาพ (Standard Cost and Balanced Scorecard)
- การวางแผนการลงทุน (Planning for Capital Investments)

1) การวางแผนงบประมาณ (Budgetary Planning) (นันทพร พิทยะ และคณะ: 2552) คือ แผนการจัดหาและการใช้ทรัพยากรทางการเงินและทรัพยากรอื่นๆ ที่จัดแสดงในรูปของข้อมูลเชิงปริมาณอย่างละเอียดในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งในอนาคตและงบประมาณหลักของกิจการประกอบด้วย

- งบประมาณขาย จัดทำขึ้นเพื่อแสดงรายละเอียดยอดขายที่คาดว่าจะขายได้ในช่วงปีงบประมาณ ในทางปฏิบัติจะแสดงทั้งจำนวนเงินและปริมาณ ซึ่งเป็นข้อมูลหลักที่จะนำไปใช้ในงบประมาณต่างๆ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

- งบประมาณการผลิต จัดทำขึ้นเพื่อแสดงปริมาณหน่วยที่ต้องผลิตระหว่างปีงบประมาณเพื่อให้มีเพียงพอสำหรับขายและเก็บไว้เป็นสินค้าคงเหลือปลายงวด

- งบประมาณวัตถุดิบทางตรง จัดทำขึ้นเพื่อแสดงรายละเอียดวัตถุดิบที่ต้องซื้อมา เพื่อให้ผลิตสินค้าได้ตามงบประมาณการผลิต

- งบประมาณค่าแรงงานทางตรง จัดทำขึ้นตามงบประมาณการผลิต เพื่อให้ทราบถึงจำนวนชั่วโมงแรงงานทางตรงที่ต้องใช้ตลอดปีงบประมาณ

- งบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิต จัดทำขึ้นเพื่อให้ทราบถึงค่าใช้จ่ายในการผลิตสินค้าตลอดปีงบประมาณ ซึ่งแบ่งเป็นค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร

- งบประมาณสินค้าสำเร็จรูปปลายงวด จัดทำขึ้นเพื่อคำนวณต้นทุนการผลิตต่อหน่วย ซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการระบุต้นทุนสินค้าขายในงบประมาณกำไรขาดทุนและงบประมาณงบดุล

- งบประมาณค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร จัดทำขึ้นเพื่อแสดงค่าใช้จ่ายด้านอื่นๆ ที่ไม่ใช่ด้านการผลิต ซึ่งจะประกอบไปด้วยงบประมาณย่อยจากแผนกต่างๆ เช่นฝ่ายการตลาด ฝ่ายบริหาร เป็นต้น

- งบประมาณเงินสด จัดทำโดยรวมข้อมูลจากงบประมาณต่างๆ เพื่อให้เห็นภาพรวมของการกระแสเงินสดที่หมุนเวียนในกิจการทั้งด้านเงินสดรับและด้านเงินสดจ่าย

- งบประมาณงบกำไรขาดทุน จัดทำขึ้นโดยใช้ข้อมูลจากงบประมาณต่างๆ เพื่อแสดงให้เห็นกำไรที่กิจการวางแผนไว้สำหรับงวดงบประมาณที่กำลังจะมาถึง และจะเป็นมาตรวัดผลการดำเนินงานของกิจการ

- งบประมาณงบดุล เป็นการนำงบดุลเมื่อต้นงวดปรับด้วยข้อมูลจากงบประมาณอื่นๆ จะทำให้สามารถคาดการณ์ถึงฐานะทางการเงินของกิจการ

2) การควบคุมโดยงบประมาณและการบัญชีตามความรับผิดชอบ (Budgetary Control and Responsibility Accounting) (นันทพร พิทยะ และคณะ: 2552)

- การควบคุมโดยงบประมาณ (Budgetary Control) เป็นการใช้งบประมาณในการควบคุมกิจกรรมต่างๆ ในกิจการ โดยเริ่มจากการจัดทำงบประมาณ การวิเคราะห์หาผลต่างระหว่างงบประมาณที่ตั้งไว้กับรายการที่เกิดขึ้นจริง ดำเนินการแก้ไขปัญหา ทำการปรับปรุงสำหรับแผนงานในอนาคต

- การบัญชีตามความรับผิดชอบ (Responsibility Accounting) เป็นการจัดทำบัญชีโดยแยกตามศูนย์ความรับผิดชอบ ซึ่งศูนย์ความรับผิดชอบเป็นส่วนงานของกิจการที่มีผู้จัดการประจำส่วนงานนั้นทำหน้าที่ควบคุมและรับผิดชอบต่อต้นทุน รายได้หรือกำไรที่เกิดขึ้นจาก

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

กิจกรรมในส่วนงานของตนโดยปกติจะแยกส่วนงานของธุรกิจออกเป็น 3 ประเภทหลักๆ คือ ศูนย์ต้นทุน ศูนย์กำไร และศูนย์การลงทุน

3) ต้นทุนมาตรฐานและการวัดผลเชิงดุลยภาพ (Standard Cost and Balanced Scorecard) (ไพบูลย์ ผจงวงศ์: 2549)

- ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost) เป็นต้นทุนที่กำหนดขึ้นมาล่วงหน้าอย่างมีหลักเกณฑ์ภายใต้การผลิตที่มีประสิทธิภาพ การกำหนดต้นทุนมาตรฐานจะกำหนดโดยต้นทุนต่อ 1 หน่วยผลิตภัณฑ์ การคำนวณต้นทุนด้วยต้นทุนมาตรฐานนั้นตอนสิ้นงวดจะมีการเปรียบเทียบระหว่างต้นทุนจริงกับต้นทุนมาตรฐานเพื่อหาผลต่าง และวิเคราะห์ผลต่างเพื่อปรับปรุงความไม่มีประสิทธิภาพในการทำงานให้ดีขึ้น ผลต่างแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือผลต่างที่น่าพอใจ (Favorable Variance) คือผลต่างที่ต้นทุนจริงต่ำกว่าต้นทุนมาตรฐาน และผลต่างที่ไม่น่าพอใจ (Unfavorable Variance) คือผลต่างที่ต้นทุนจริงสูงกว่าต้นทุนมาตรฐาน การวิเคราะห์ผลแตกต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนมาตรฐานจะแยกวิเคราะห์ตามองค์ประกอบต้นทุนการผลิตดังนี้

ก. การวิเคราะห์ผลต่างเกี่ยวกับวัตถุดิบทางตรงแบ่งเป็น ผลต่างเกิดขึ้นจากผลต่างด้านราคาและผลต่างด้านปริมาณ

ข. การวิเคราะห์ผลต่างเกี่ยวกับค่าแรงงานทางตรงแบ่งเป็น ผลต่างเกิดขึ้นจากอัตราค่าแรงงานและผลต่างด้านชั่วโมงการทำงาน (ประสิทธิภาพ)

ค. การวิเคราะห์ผลต่างเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตแบ่งเป็น ผลต่างเกิดจากผลต่างที่ควบคุมได้ (ต้นทุนผันแปร) และผลต่างด้านปริมาณ (ต้นทุนคงที่)

- การวัดผลเชิงดุลยภาพ (Balanced Scorecard) เป็นระบบการบริหารเชิงกลยุทธ์ที่กำหนดระบบบัญชีตามความรับผิดชอบเชื่อมโยงกับพันธกิจ (Mission) และกลยุทธ์ (Strategy) ขององค์กรไปสู่การปฏิบัติการ และการวัดผลการปฏิบัติงานที่เป็นตัวเงิน และไม่เป็นตัวเงิน การวัดผลเชิงดุลยภาพแบ่งออกเป็น 4 มุมมอง คือ

ก. มุมมองทางด้านการเงิน (Financial Perspective) เป็นการวิเคราะห์ถึงผลการปฏิบัติงานที่เป็นตัวเงิน เช่น กำไรสุทธิ กระแสเงินสด ผลตอบแทนทางการเงิน เป็นต้น

ข. มุมมองด้านลูกค้า (Customer Perspective) เป็นการวิเคราะห์ถึงวิธีการสร้างคุณค่าให้ลูกค้า เพื่อให้ลูกค้าพึงพอใจที่จะซื้อสินค้าหรือบริการกับเรา

ค. มุมมองด้านกระบวนการภายใน (Internal Process Perspective) เป็นการวิเคราะห์กระบวนการภายในทุกๆ ขั้นตอนของกิจการในรูปของโซ่แห่งมูลค่า (Value Chain) ซึ่งมุมมองนี้จะประเมินกิจการในขั้นตอนต่างๆ ถึงประสิทธิภาพและประสิทธิผล

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ง. มุมมองด้านการเรียนรู้และการเติบโต (Learning and Growth Perspective) เป็นการวิเคราะห์ว่าองค์กรดูแลและพัฒนาทรัพยากรบุคคลขององค์กรมากน้อยเพียงใด เพื่อให้องค์กรอยู่รอดและเจริญเติบโต

4) การวางแผนการลงทุน (Planning for Capital Investments) (ไพบูลย์ ผจงวงศ์: 2549) ในการวางแผนลงทุนสำหรับโครงการต่างๆ ซึ่งเป็นการลงทุนระยะยาว เช่น การซื้อเครื่องจักรหรือการออกผลิตภัณฑ์ใหม่ เป็นต้น ซึ่งกิจการหลายแห่งมีโครงการมากมายเกินกว่าที่เงินทุนของกิจการจะสามารถรองรับได้ ผู้บริหารจะต้องตัดสินใจเลือกโครงการที่น่าจะให้ผลตอบแทนสูงที่สุดสำหรับกิจการ วิธีการวิเคราะห์ทางเลือกต่างๆ ของผู้บริหาร แบ่งเป็น

- วิธีคำนึงถึงมูลค่าของเงินตามเวลา (The Time Value of Money) ตามแนวคิดนี้ เทคนิคที่ใช้จะคำนึงถึงว่า เงิน 1 บาทในวันนี้มีค่ามากกว่าเงิน 1 บาทในอนาคต ดังนั้นโครงการที่ให้ผลตอบแทนเร็วน่าลงทุนมากกว่าโครงการที่ให้ผลตอบแทนช้า วิธีที่ใช้ในการคำนวณได้แก่ วิธีมูลค่าปัจจุบัน (Net Present Value) และวิธีอัตราผลตอบแทนของโครงการ (Internal Rate of Return)

- วิธีที่ไม่คำนึงถึงมูลค่าของเงินตามเวลา เป็นวิธีการวิเคราะห์โครงการลงทุนอย่างง่าย ได้แก่ วิธีระยะเวลาคืนทุน (Payback Period) และวิธีอัตราผลตอบแทนอย่างง่าย (Simple Rate of Return)

2.3 ข้อมูลที่เกี่ยวข้องและเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารในการตัดสินใจ (Weygandt and Other, 2008) ในการบริหารงานการตัดสินใจที่ถูกต้องของผู้บริหารมีส่วนทำให้กิจการสามารถดำเนินไปได้อย่างมั่นคง และการจัดทำข้อมูลที่สำคัญสำหรับการตัดสินใจ ได้แก่

- ต้นทุน ปริมาณ และกำไร (Cost-Volume-Profit)
- การวิเคราะห์ส่วนเพิ่ม (Incremental Analysis)
- การกำหนดราคา (Pricing)

1) ต้นทุน ปริมาณ และกำไร (Cost-Volume-Profit) (นันทพร พิทยะ และคณะ: 2552) เป็นการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงปริมาณขายที่มีผลต่อต้นทุนและกำไร ในขณะเดียวกันถ้าต้นทุนมีการเปลี่ยนแปลง ก็จะมีผลต่อการปริมาณขาย และกำไรของกิจการ ข้อมูลที่จะนำมาวิเคราะห์ประกอบด้วย ราคาขายต่อหน่วย ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย ต้นทุนคงที่ทั้งหมดต่องวดบัญชี ปริมาณการขายหรือระดับของกิจกรรม และสัดส่วนการขาย การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร ประกอบด้วยการวิเคราะห์ในเรื่องดังต่อไปนี้

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

- การวิเคราะห์กำไรส่วนเกินโดยวิธีกำไรส่วนเกิน (Contribution Margin) คือส่วนต่างของรายได้จากการขายกับต้นทุนผันแปร ส่วนต่างจำนวนนี้จะนำไปชดเชยต้นทุนคงที่ประจำงวดนั้นเพื่อคำนวณกำไรจากการดำเนินงาน ถ้ากำไรส่วนเกินน้อยกว่าต้นทุนคงที่ แสดงว่ากิจการขาดทุนจากการดำเนินงาน แต่ถ้ากำไรส่วนเกินมากกว่าต้นทุนคงที่ แสดงว่ากิจการมีกำไรจากการดำเนินงาน

- การวิเคราะห์จุดคุ้มทุนโดยวิธีจุดคุ้มทุน (Break Even Point) คือ ระดับการขายที่ทำให้รายได้เท่ากับค่าใช้จ่าย หรือกำไรส่วนเกินเท่ากับต้นทุนหรือกำไรก่อนหักภาษีเท่ากับศูนย์

2) การวิเคราะห์ส่วนเพิ่ม (Incremental Analysis) (สุปราณี ศุภระเศรณี และคณะ: 2549) ในการวิเคราะห์เพื่อตัดสินใจโดยพิจารณาส่วนเพิ่มที่จะเกิดขึ้นจากการตัดสินใจในกิจกรรมต่างๆ ดังนี้

- การตัดสินใจรับคำสั่งซื้อพิเศษ เป็นคำสั่งซื้อที่กิจการไม่ได้คาดการณ์ไว้ล่วงหน้าและไม่ใช่คำสั่งจากลูกค้าปกติของกิจการ การที่กิจการจะรับคำสั่งซื้อพิเศษหรือไม่ต้องพิจารณาหลายปัจจัยประกอบกัน เช่น กิจการมีกำลังการผลิตว่างเปล่าเหลืออยู่สำหรับคำสั่งซื้อพิเศษหรือไม่ คำสั่งซื้อพิเศษนั้นจะต้องไม่ทำลายยอดขายปกติของบริษัท เมื่อรับคำสั่งซื้อพิเศษนั้นสามารถสร้างกำไรส่วนเพิ่มให้บริษัทได้ เป็นต้น

- การตัดสินใจผลิตเองหรือซื้อจากบุคคลภายนอก กิจการที่จะต้องผลิตชิ้นส่วนหลายชิ้นส่วนแล้วนำมาประกอบเป็นสินค้าสำเร็จรูป บางครั้งอาจมีผู้ผลิตชิ้นส่วนจากภายนอกมาเสนอที่จะผลิตชิ้นส่วนบางชนิดได้ แนวทางในการตัดสินใจนั้นจะต้องพิจารณาหลายปัจจัยได้แก่ การซื้อจากภายนอกจะต้องสามารถประหยัดต้นทุนได้มากกว่าผลิตเอง เป็นต้น

- การตัดสินใจจำหน่ายทันทีหรือผลิตต่อ สำหรับกระบวนการผลิตที่มีการใช้วัตถุดิบ ค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายการผลิตร่วมกัน แต่จากกระบวนการผลิตสามารถผลิตผลิตภัณฑ์หลายชนิดหรือเรียกว่าเป็นผลิตภัณฑ์ร่วม (Joint Product) ส่วนต้นทุนที่ใช้สำหรับจุดของกระบวนการผลิตที่ทำการแยกออกเป็นผลิตภัณฑ์ชนิดต่างๆ เรียกว่า จุดแยกออก (Split Off Point) แนวทางในการตัดสินใจว่าจะขายผลิตภัณฑ์ ณ จุดแยกตัวหรือจะทำการผลิตต่อต้องพิจารณาถึงต้นทุนผลิตต่อเพิ่มเติมเพื่อให้ได้สินค้าสำเร็จรูปและถ้าผลิตต่อเป็นสินค้าสำเร็จรูปแล้วสามารถสร้างกำไรส่วนเพิ่มให้กับกิจการได้

- การยกเลิกสายผลิตภัณฑ์หรือส่วนงาน สำหรับกิจการที่มีสายผลิตภัณฑ์หลายชนิด ผลิตภัณฑ์บางชนิดอาจไม่ก่อให้เกิดรายได้และสร้างผลกำไรที่น่าพอใจ ดังนั้นอาจจะต้องพิจารณายกเลิกสายผลิตภัณฑ์ชนิดนั้น แนวทางในการพิจารณา เช่น ผลิตภัณฑ์มีความสามารถ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

สร้างกำไรได้ในระดับใด มีราคาขายที่เหมาะสมหรือไม่ หากยกเลิกผลิตภัณฑ์บางชนิดจะทำให้กำไรของกิจการลดลงหรือไม่ เป็นต้น

- การเลือกผลิตผลิตภัณฑ์ที่ให้กำไรสูงสุด ในการผลิตผลิตภัณฑ์นั้นจะต้องใช้ทรัพยากรด้วยกันหลายชนิด แต่บางครั้งทรัพยากรบางชนิดที่มีอยู่อย่างจำกัด เช่น การมีวัตถุดิบหรือกำลังการผลิตอยู่อย่างจำกัด ในขณะที่ผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดให้กำไรที่แตกต่างกัน ดังนั้นในการเลือกผลิตผลิตภัณฑ์ชนิดใดควรพิจารณากำไรส่วนเกินต่อหน่วยและการใช้ปัจจัยการผลิตของแต่ละชนิดของผลิตภัณฑ์ เป็นต้น

3) การกำหนดราคา (Pricing) (ไพบูลย์ ผจงวงศ์: 2549) ในการดำเนินธุรกิจเป้าหมายของธุรกิจนั้นก็คือการขายสินค้าหรือบริการให้ได้กำไรสูงสุด ดังนั้นการกำหนดราคาขายผู้บริหารจะต้องตัดสินใจอย่างรอบคอบ การกำหนดราคาขายสามารถทำได้ดังนี้

- การกำหนดราคาโดยใช้ทฤษฎีทางเศรษฐศาสตร์ ราคาที่กำหนดขึ้นอยู่ภายใต้ความต้องการของผู้บริโภค (Demand) และความสามารถที่จะจำหน่าย (Supply) ตามวิธีนี้คือถ้าผู้บริโภคมีความต้องการสินค้าสูงราคาจะตั้งสูง ถ้าผู้บริโภคมีความต้องการสินค้าต่ำจะตั้งราคาไว้ต่ำ

- การกำหนดราคาตามวิธีฐานการแข่งขัน เป็นการกำหนดราคาจากฐานการตลาด ซึ่งราคาสินค้าจะขึ้นอยู่กับคู่แข่งขัน

- การกำหนดราคาตามวิธีฐานต้นทุน วิธีนี้จะคำนวณโดยใช้ข้อมูลทางบัญชีต้นทุนเป็นฐานแล้วบวกเพิ่ม (Markup) ด้วยกำไรที่ต้องการ

- การกำหนดราคาโดยใช้อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน เป็นวิธีที่นำผลตอบแทนจากการลงทุนที่ได้มาบวกกับต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

- การกำหนดราคาวิธีต้นทุนเป้าหมาย วิธีการนี้จะกำหนดราคาขายตามราคาตลาดหักด้วยกำไรที่ต้องการ ผลลัพธ์ที่ได้ก็จะเป็นต้นทุนตามเป้าหมาย ดังนั้นผู้บริหารจะต้องออกแบบและผลิตสินค้าเพื่อให้บรรลุต้นทุนเป้าหมายที่ตั้งไว้

- การกำหนดราคาตามวิธีฐานกิจกรรม วิธีการนี้จะกำหนดราคาขายตามกิจกรรมที่เกิดขึ้นกับลูกค้าแต่ละราย

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ชูศรี เที้ยศิริเพชร (2545) ได้ศึกษาเรื่อง การพัฒนาใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารธุรกิจในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า ธุรกิจส่วนใหญ่เป็นธุรกิจขนาดย่อม ไม่มีการจัดทำงบการเงินภายในเพื่อการบริหาร และมีเพียงการจัดทำงบดุลและงบกำไรขาดทุนรายปีเท่านั้น มีการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการเสียภาษี มีการวิเคราะห์ต้นทุนเพื่อการตั้งราคาขายเท่านั้น สำหรับธุรกิจขนาดใหญ่ขึ้น ส่วนใหญ่มีการจัดทำบัญชีโดยพนักงานบัญชีของกิจการเอง และทำด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์ มีการจัดทำงบการเงินภายในเพื่อการบริหารและจัดทำงบการเงินระหว่างงวดบ้าง โดยเฉพาะงบรายเดือน ส่วนงบกระแสเงินสดยังมีการจัดทำน้อย มีการวิเคราะห์งบการเงินแนวดิ่งและแนวนอน และมีการวิเคราะห์อัตราส่วนการทำกำไรและสภาพคล่องตลอดจนวิเคราะห์ต้นทุนเพื่อตั้งราคาขายและวางแผนกำไร

สำหรับความต้องการในการพัฒนาในอนาคต กิจการจะมีการจัดทำบัญชีโดยพนักงานบัญชีและคอมพิวเตอร์ และจัดทำงบการเงินภายในเพื่อการบริหารมากขึ้น ส่วนการพัฒนาการใช้ข้อมูลบัญชีนั้นมีแนวโน้มจะใช้เพื่อการบริหารมากกว่าเพื่อการเสียภาษี สำหรับเทคนิคในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินยังคงใช้วิธีการเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการงวดปัจจุบันกับงวดก่อน ส่วนปัญหาในการจัดทำและการใช้ข้อมูลทางการบัญชียังอยู่ในระดับน้อย เนื่องจากธุรกิจส่วนใหญ่มีการจัดทำงบการเงินไม่สมบูรณ์ และไม่มีการใช้ข้อมูลเพื่อการบริหาร

พรนิภา จันทร์น้อย (2547) ได้ศึกษาเรื่อง วิธีการคิดค่าใช้จ่ายโรงงานเป็นต้นทุนสินค้าของธุรกิจในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน จากการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง การศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี ทำงานในตำแหน่งสมุห์บัญชีและพนักงานบัญชีต้นทุน โรงงานส่วนใหญ่เป็นอุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์ รองลงมาเป็นอุตสาหกรรมชิ้นส่วนและอุปกรณ์ เปิดดำเนินการมาแล้ว 11-15 ปี นักลงทุนส่วนใหญ่เป็นสัญชาติญี่ปุ่น จำนวนทุนจดทะเบียนไม่เกิน 1,000 ล้านบาท

ส่วนใหญ่สินค้าที่ผลิตจะมีชนิดเดียวแต่หลายรูปแบบ ต้นทุนในผลิตการประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน การผลิตส่วนใหญ่จะใช้เครื่องจักรโดยมีต้นทุนต่อหน่วยอยู่ระหว่าง 5-50 บาท ค่าใช้จ่ายโรงงานประกอบด้วย วัตถุดิบทางอ้อม ค่าแรงงานทางอ้อม ค่าเสื่อมราคาอาคาร ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร-อุปกรณ์ ค่าไฟฟ้ากำลังของเครื่องจักร ค่าน้ำมัน ค่าเชื้อเพลิง

ธุรกิจในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน ส่วนใหญ่มีการบันทึกสินค้าแบบตรวจนับ และใช้วิธีต้นทุนตอน โดยมีการคิดต้นทุนการผลิตตามวิธีต้นทุนจริง โดยเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานส่วนใหญ่จัดสรรตามหน่วยผลิตเสร็จ และรองลงมาเป็นการ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

จัดสรรตามชั่วโมงเครื่องจักร และชั่วโมงแรงงานมาตรฐาน ซึ่งคิดค่าที่ได้เป็นร้อยละ 56.52 และ 43.48 ตามลำดับ

ปัญหาทั่วไปที่พบในการคิดค่าใช้จ่ายโรงงานเป็นต้นทุนสินค้าส่วนใหญ่เป็นปัญหาเกี่ยวกับการล่าช้าของข้อมูลที่ใช้ในการคำนวณ รองลงมาเป็นปัญหาข้อจำกัดด้านระยะเวลาและปัญหาการเลือกใช้เกณฑ์การคำนวณที่เหมาะสม โดยปัญหาเกี่ยวกับการใช้ค่าใช้จ่ายโรงงานจริงในการคำนวณต้นทุนส่วนใหญ่มีปัญหาการเลือกใช้เกณฑ์การคำนวณที่เหมาะสม ส่วนการใช้ค่าใช้จ่ายโรงงานมาตรฐานในการคำนวณต้นทุนสินค้าส่วนใหญ่มีปัญหาการวิเคราะห์ผลต่างของค่าใช้จ่ายโรงงาน และปัญหาการเลือกระดับการผลิตที่ใช้ในการคำนวณงบประมาณ รองลงมาเป็นปัญหาผลต่างของค่าใช้จ่ายโรงงานที่จัดสรรกับค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริงมีจำนวนมาก และปัญหาการอธิบายตัวเลขผลต่างของค่าใช้จ่ายโรงงานให้กับผู้บริหารหรือผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ

โอบพร คงประเสริฐ (2547) ได้ศึกษาเรื่อง การจัดทำข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารของธุรกิจในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน เพื่อให้ผู้บริหาร นักบัญชี นักศึกษา และบุคคลทั่วไปมีความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหาร และสามารถนำไปประยุกต์ใช้กับธุรกิจของตนได้

จากการศึกษาพบว่า กิจการส่วนใหญ่มีการจัดทำข้อมูลตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 นอกจากนี้ยังมีการจัดทำงบกระแสเงินสดรายปี ซึ่งยังไม่มีข้อกำหนดทางกฎหมายให้ต้องจัดทำรวมทั้งมีการจัดทำงบการเงินระหว่างงวด โดยเฉพาะงบรายเดือน และมีการจัดทำข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหาร เช่น รายงานยอดขาย ยอดเงินฝากธนาคาร การวิเคราะห์งบการเงิน รวมถึงการวิเคราะห์งบกระแสเงินสด มีการนำบัญชีต้นทุนกิจกรรมมาใช้ มีการวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร เพื่อการวางแผนปริมาณขาย การกำหนดราคาขายและหาจุดคุ้มทุน มีการจัดทำงบประมาณ รวมถึงมีการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างข้อมูลที่เกิดจริงกับงบประมาณ ส่วนการจัดทำข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการวิเคราะห์ในแต่ละกรณี และการประเมินค่าโครงการลงทุน ไม่ว่าจะโดยวิธีระยะเวลาคืนทุน วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ วิธีอัตราผลตอบแทนภายในหรือวิธีดัชนีกำไร ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ทางการเงิน กิจการส่วนใหญ่ยังไม่ได้จัดทำ และในอนาคตไม่มีความต้องการที่จะจัดทำด้วย ซึ่งอาจเกิดจากการที่ผู้จัดทำข้อมูลทางการบัญชียังไม่เห็นประโยชน์ของการวิเคราะห์ดังกล่าว และผู้บริหารของกิจการส่วนใหญ่เห็นความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารจะเห็นได้จากมีการนำเสนอรายงานเป็นลักษณะตัวเลขที่มีการวิเคราะห์เปรียบเทียบ การนำเสนอเป็นกราฟและทำการสรุปผลร่วมกัน

การจัดทำข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารของธุรกิจส่วนใหญ่มีปัญหาในระดับปานกลาง ได้แก่ พนักงานบัญชีมีจำนวนน้อยและความรู้ความสามารถไม่เพียงพอ ประกอบกับ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ข้อมูลทางการบัญชีมีความล่าช้า เนื่องจากระบบข้อมูลของกิจการส่งผลให้ข้อมูลที่ได้ไม่ทันต่อเวลาสำหรับการตัดสินใจ และผู้จัดทำบัญชีไม่สามารถนำเสนอข้อมูลได้ตรงตามความต้องการของผู้บริหาร ซึ่งอาจทำให้ผู้บริหารตัดสินใจผิดพลาด

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved