

บทที่ 6

งบประมาณยืดหยุ่นได้และต้นทุนมาตรฐาน : ตอนที่ 1

การวัดผลการปฏิบัติงานเพื่อประโยชน์ในการควบคุมนั้น เป็นที่ยอมรับกันว่า จะต้องใช้งบประมาณยืดหยุ่นได้และต้นทุนมาตรฐานเป็นเครื่องวัดที่สำคัญ

งบประมาณที่เราได้เคยศึกษากันมาแล้วในบทที่ 5 ซึ่งอาจเรียกได้ว่าเป็นงบประมาณคงที่นั้น เป็นงบประมาณแม่บทซึ่งได้จัดทำขึ้นสำหรับระดับกิจกรรมระดับใดระดับหนึ่งเพียงระดับเดียว โดยไม่คำนึงถึงระดับกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริง ซึ่งอาจเป็นระดับกิจกรรมที่แตกต่างออกไป ส่วนงบประมาณยืดหยุ่นได้ (Flexible Budgets) เป็นงบประมาณแม่บทซึ่งได้จัดทำขึ้นสำหรับระดับกิจกรรมที่มากกว่าหนึ่งระดับ เป็นงบประมาณที่สามารถปรับปรุงให้เป็นงบประมาณของระดับกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริงได้อย่างอัตโนมัติ กรณีจะนำงบประมาณมาใช้วัดผลการปฏิบัติงานนั้น งบประมาณยืดหยุ่นได้จะเป็นเครื่องวัดที่ดีกว่างบประมาณคงที่ เพราะให้ข้อมูลได้ชัดเจนกว่า

ต้นทุนมาตรฐานเป็นต้นทุนที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้าอย่างระมัดระวังว่าต้นทุนควรจะ เป็นเท่าใดภายใต้สถานการณ์หนึ่ง ๆ ถ้านำต้นทุนมาตรฐานมาใช้วัดผลการปฏิบัติงานควบคู่กันกับงบประมาณยืดหยุ่นได้ ก็จะช่วยให้ผู้บริหารได้ข้อมูลที่ละเอียดและชัดเจนยิ่งขึ้นไปอีก

งบประมาณคงที่ : เครื่องมือสำหรับการวิเคราะห์ระดับ 1

ในการวัดผลการปฏิบัติงาน ผลงานจริงจะถูกนำไปเปรียบเทียบกับเครื่องวัดบางอย่างเพื่อวิเคราะห์หาผลแตกต่าง การใช้เครื่องวัดที่ต่างกัน จะทำให้ได้รายละเอียดเกี่ยวกับผลแตกต่างในระดับที่แตกต่างกันได้

ถ้านำผลงานจริงเปรียบเทียบกับผลงานตามงบประมาณคงที่ ผลแตกต่างที่ได้จะมีรายละเอียดเพียงระดับ 1 เท่านั้น ซึ่งผู้บริหารส่วนมากจะยังไม่พอใจกับรายละเอียดในระดับนี้ ตัวอย่าง โปรดพิจารณาบริษัทสหมิตร จำกัด ซึ่งผลิตผลิตภัณฑ์เพียงชนิดเดียวคือที่เขียนบุรี ซึ่งเป็นงานฝีมือที่ต้องอาศัยความประณีตอย่างมาก ทำจากโลหะผสมชนิดหนึ่งซึ่งมีสีและความมันเงาที่ไม่เหมือนผลิตภัณฑ์ใด บริษัทมีระบบการงบประมาณของบริษัที่จะจัดทำขึ้นโดยพิจารณาถึงผลงานในอดีต สภาวะเศรษฐกิจทั่วไป และส่วนแบ่งในตลาดที่คาดคะเนไว้ รูปที่ 6-1 แสดงถึงการวิเคราะห์ระดับ 1 โดยผลที่เกิดขึ้นจริงซึ่งถูกจำแนกเป็นรายการของรายได้ ต้นทุนผันแปร ค่าไรส่วนเกิน ต้นทุนคงที่ และกำไรจากการดำเนินงาน จะถูกนำไปเปรียบเทียบกับรายการต่อรายการ กับผลงานตามงบประมาณคงที่ อัตราร้อยละมักจะถูกนำมาแสดงด้วยเพื่อเน้นถึงความสัมพันธ์ของแต่ละรายการให้เด่นชัดขึ้น

โปรดสังเกตด้วยว่า การวิเคราะห์ระดับ 1 ได้สมมติว่า จำนวนตามงบประมาณคือ จำนวนที่ได้กำหนดไว้แต่ดั้งเดิมในงบประมาณแม่บทสำหรับเดือนเมษายน นั่นคืองบประมาณแม่บทนั้นเป็นงบประมาณแบบคงที่ เพราะว่าเป็นงบประมาณที่มีระดับปริมาณที่วางแผนไว้เพียงระดับเดียวเท่านั้นสำหรับบริษัท โดยคำจำกัดความ งบประมาณคงที่จะไม่ถูกปรับปรุงหรือเปลี่ยนแปลง แต่จะคงที่ตลอด โดยไม่คำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในปริมาณหรือสภาวะอื่น ๆ ระหว่างงวดการเงิน ตัวอย่างเช่น การเปรียบเทียบระดับ 1 เป็นการเปรียบเทียบของปริมาณขาย 12,000 หน่วยที่งบประมาณไว้แต่เดิม กับ 10,000 หน่วยที่ขายไปจริง

การวิเคราะห์ผลแตกต่างระดับ 1 ชี้ว่า ผลแตกต่างในกำไรจากการดำเนินงาน 110,600 บาทนั้น อาจเป็นผลจากปัจจัยหลายอย่างซึ่งมักจะหักล้างกันไป ในเดือนเมษายน

รูปที่ 6-1

การวิเคราะห์ผลแตกต่างด้วยงบประมาณคงที่

บริษัท สหมิตร จำกัด
รายงานผลการปฏิบัติงาน
สำหรับเดือน สิ้นสุด 30 เมษายน 2528

	(1)		(2)		(3)
	เกิดขึ้นจริง	%	คงที่	%	(1) - (2)
หน่วย	10,000	—	12,000	—	2,000 U
รายได้ (ขาย)	720,000 บ.	100.0	840,000 บ.	100.0	120,000 บ. U
ต้นทุนผันแปร	546,600	75.9	552,000	65.7	5,400 F
กำไรส่วนเกิน	173,400	24.1	288,000	34.3	114,600 U
ต้นทุนคงที่	172,000	23.9	176,000	21.0	4,000 F
กำไรจากการดำเนินงาน	1,400	0.2	112,000	13.3	110,600 U

ผลแตกต่างกำไรจากการดำเนินงาน
110,600 บ. U

F = Favorable (ผลแตกต่างที่ดีหรือน่าพอใจ)

U = Unfavorable (ผลแตกต่างที่ไม่ดีหรือไม่น่าพอใจ)

บริษัทขายสินค้าได้เพียง 10,000 หน่วย แทนที่จะเป็น 12,000 หน่วย ตามเป้าหมายที่วางไว้แต่เริ่มแรก แต่การตกลงไปของการขาย ไม่ได้ติดตามมาด้วยการตกลงไปที่คู่ควรกันของต้นทุนผันแปร เพราะต้นทุนผันแปรจะลดลงไปเพียง 5,400 บาทเท่านั้น อัตราร้อยละของต้นทุนผันแปรต่อยอดขายกลายเป็น 75.9% แทนที่จะเป็นเพียง 65.7% ตามที่ใช้งบประมาณไว้ ดังนั้นอัตราร้อยละของกำไรส่วนเกินต่อยอดขายจึงเท่ากับ 24.1% เท่านั้น แทนที่จะเป็น

34.3% ตามที่ได้งบประมาณไว้แต่เริ่มแรก อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารส่วนมากจะพิจารณาว่า ข้อมูลข้างต้นนี้ที่ได้จากการวิเคราะห์ระดับ 1 เป็นข้อมูลที่ยังไม่เพียงพอ

งบประมาณยืดหยุ่นได้ : เครื่องมือสำหรับการวิเคราะห์ระดับ 2

การปรับปรุงให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงในปริมาณ

ในฐานะผู้บริหารชั้นสูงของบริษัทสหมิตร เราอาจต้องการงบประมาณยืดหยุ่นได้ เพื่อช่วยหาที่มาของผลแตกต่างระหว่างงบประมาณคงที่และผลที่เกิดขึ้นจริง

งบประมาณยืดหยุ่นได้ ซึ่งอาจเรียกว่างบประมาณผันแปรก็ได้ นั้น เป็นงบประมาณแม่บทซึ่งจะถูกปรับปรุงให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงในปริมาณ เป็นงบประมาณที่มีความสำคัญเพราะสามารถปรับเป็นงบประมาณสำหรับทุกระดับปริมาณได้ ดังนั้น การงบประมาณยืดหยุ่นได้จึงต้องขึ้นกับความรู้เกี่ยวกับว่ารายได้และต้นทุนควรมีพฤติกรรมอย่างไร ตลอดช่วงของกิจกรรม

รูปที่ 6-2 แสดงถึงข้อมูลที่ปรากฏในงบประมาณยืดหยุ่นได้ของบริษัทสหมิตร จำกัด ต้นทุนในรูปที่ 6-2 อาจแสดงในลักษณะกราฟได้ดังรูปที่ 6-3 ทั้งสองรูปนี้ขึ้นอยู่กับการศึกษาแบบพฤติกรรมต้นทุน ซึ่งนำไปสู่สมการหรือสูตรทางคณิตศาสตร์ :

ต้นทุนคงที่ 176,000 บาทต่อเดือน บวก ต้นทุนผันแปร 46 บาทต่อหน่วยผลิตภัณฑ์

รูปที่ 6-2

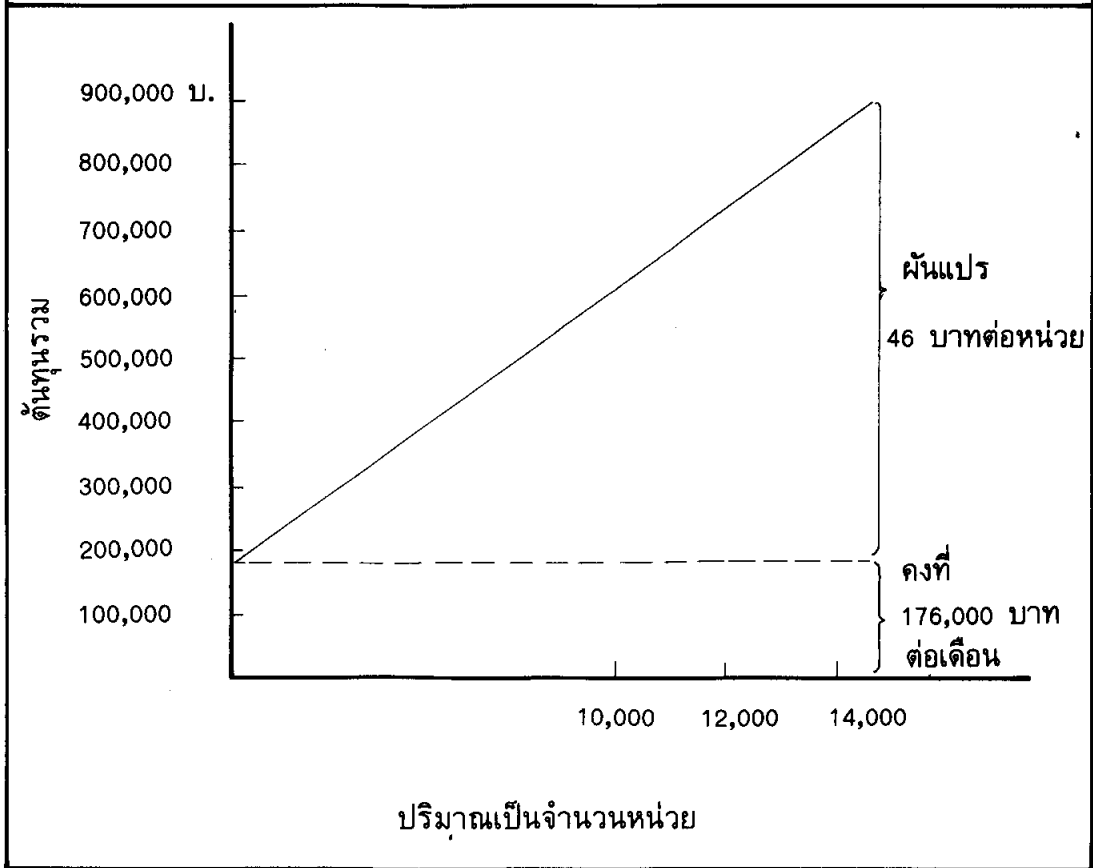
งบประมาณยึดหยุ่นได้

บริษัท สหมิตร จำกัด
 งบประมาณยึดหยุ่นได้
 สำหรับเดือน สิ้นสุด 30 เมษายน 2528

	จำนวน ต่อหน่วย	ปริมาณระดับต่าง ๆ		
		10,000	12,000	14,000
หน่วย		<u>10,000</u>	<u>12,000</u>	<u>14,000</u>
รายได้ (ขาย)	<u>70</u> บ.	<u>700,000</u> บ.	<u>840,000</u> บ.	<u>980,000</u> บ.
ต้นทุนผันแปร :				
วัตถุดิบทางตรง	20	200,000	270,000	280,000
แรงงานทางตรง	16	160,000	192,000	224,000
โซหุ่ยผันแปร	<u>3</u>	<u>30,000</u>	<u>36,000</u>	<u>42,000</u>
ต้นทุนการผลิตผันแปร	39	390,000	468,000	546,000
ค่าใช้จ่ายขายและบริหารผันแปร	<u>7</u>	<u>70,000</u>	<u>84,000</u>	<u>98,000</u>
ต้นทุนผันแปรรวม	<u>46</u>	<u>460,000</u>	<u>552,000</u>	<u>644,000</u>
กำไรส่วนเกิน	<u>24</u>	<u>240,000</u>	<u>288,000</u>	<u>336,000</u>
ต้นทุนคงที่ :				
การผลิต		96,000	96,000	96,000
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร		<u>80,000</u>	<u>80,000</u>	<u>80,000</u>
ต้นทุนคงที่รวม		<u>176,000</u>	<u>176,000</u>	<u>176,000</u>
ต้นทุนรวม		<u>636,000</u>	<u>728,000</u>	<u>820,000</u>
กำไรจากการดำเนินงาน		<u>64,000</u>	<u>112,000</u>	<u>160,000</u>

รูปที่ 6-3

กราฟของต้นทุนตามงบประมาณยืดหยุ่นได้



โปรดสังเกตว่า กราฟในรูปที่ 6-3 อาจแปลงรูปเพื่อให้กลายเป็นกราฟ ต้นทุน จำนวน และกำไร ที่เราค้นเคยมาแล้วได้ โดยเพียงแต่ลากเส้นขายซึ่งไม่ได้แสดงไว้ในที่นี้ เพิ่มเข้าไปในกราฟ ดังนั้น เมื่ออยู่ในรูปแบบที่สมบูรณ์แล้ว งบประมาณยืดหยุ่นได้ ก็คือการแสดงความสัมพันธ์ระหว่าง ต้นทุน จำนวน และกำไร ตามที่ได้ศึกษามาแล้วใน บทที่ 3

งบประมาณยืดหยุ่นได้อาจเป็นประโยชน์ทั้งก่อนและหลังงวดงบประมาณ โดย งบประมาณยืดหยุ่นได้จะช่วยผู้บริหารเมื่อพยายามเลือกระดับปริมาณสำหรับจุดมุ่งหมาย ของการวางแผน และจะช่วยอีกครั้งหนึ่ง ณ วันสิ้นงวด เมื่อผู้บริหารพยายามที่จะวิเคราะห์ ผลที่เกิดขึ้นจริง

โดยสรุป งบประมาณยืดหยุ่นได้ต้องงบประมาณแม่บทซึ่งถูกกำหนดขึ้นโดยสมมติว่าผู้บริหารเป็นนักพยากรณ์ที่แม่นยำเกี่ยวกับปริมาณกิจกรรม หรือนั่นคือ ไม่มีความแตกต่างระหว่างปริมาณตามงบประมาณและปริมาณที่เกิดขึ้นจริง ในตัวอย่างของเรา ถ้าผู้บริหารสามารถมองเห็นได้ล่วงหน้าว่าปริมาณที่เกิดขึ้นจริงเท่ากับ 10,000 หน่วย งบประมาณแม่บทก็ได้กำหนดขึ้น ณ ระดับนั้น

งบประมาณยืดหยุ่นได้จะเป็นหนทางนำไปสู่การวิเคราะห์ผลแตกต่างระดับ 2 ดังในรูปที่ 6-4 ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ที่เจาะลึกมากกว่าการวิเคราะห์ระดับ 1 ผลแตกต่างในกำไรจากการดำเนินงาน 110,600 บาท จะถูกแยกออกเป็นสองส่วนสำคัญ คือ (ก) ผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย (Sales-Volume Variance) และ (ข) ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยืดหยุ่นได้ (Flexible-Budget Variance) คำจำกัดความย่อ ๆ เป็นดังนี้¹ :

ผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย คือ ผลแตกต่างระหว่างยอดตามงบประมาณยืดหยุ่นได้ และยอดตามงบประมาณคงที่ โดยถือเอาราคาต่อหน่วยที่คงที่

ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยืดหยุ่นได้ คือ ผลแตกต่างระหว่างยอดที่เกิดขึ้นจริง และยอดตามงบประมาณยืดหยุ่นได้สำหรับผลผลิตที่ทำสำเร็จจริง

ผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย

รูปที่ 6-4 แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย 48,000 บาท นั้น ไม่ได้ถูกกระทบกระเทือนโดยการเปลี่ยนแปลงในราคาต่อหน่วยแต่อย่างใด ทั้งนี้ เพราะว่าทั้งงบประมาณยืดหยุ่นได้และงบประมาณคงที่ที่ใช้ในการเปรียบเทียบหาผลแตกต่างดังกล่าว ต่างก็ได้สร้างขึ้นมาโดยการใช้ราคาที่ตั้งงบประมาณไว้ ดังนั้น ช่องที่ (3) (4) และ (5) ในรูปที่ 6-4 จึงเน้นถึงผลของการเปลี่ยนแปลงในปริมาณโดยให้ราคาต่อหน่วยคงที่

การวิเคราะห์ผลแตกต่างในระดับ 2 บอกผู้บริหารว่า ผลแตกต่างในกำไรจากการดำเนินงานทั้งสิ้น 110,600 บาท นั้น จะมีอยู่ 48,000 บาท เป็นผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย กล่าวคือ ดังช่องที่ (4) รูปที่ 6-4 ขี้ไว้ การขายที่ทำสำเร็จไม่ได้ 2,000 หน่วย หรือ

¹ Horngren, 5th ed., op.cit., p. 169.

รูปที่ 6-4

การวิเคราะห์ผลแตกต่างด้วยงบประมาณคงที่และงบประมาณยืดหยุ่นได้

บริษัท สหมิตร จำกัด
 รายงานผลการปฏิบัติงาน
 สำหรับเดือน สิ้นสุด 30 เมษายน 2528

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
		(1) - (3)		(3) - (5)	
		ผลแตกต่างเนื่อง จากงบประมาณ	งบ	ผลแตกต่างเนื่อง จากปริมาณขาย	งบ
	เกิดขึ้นจริง	ประมาณยืดหยุ่นได้	ประมาณยืดหยุ่นได้	ประมาณขาย	ประมาณคงที่
หน่วยผลผลิต	10,000	—	10,000	2,000	12,000
รายได้ (ขาย)	720,000 บ.	20,000 บ. F	700,000 บ.	140,000 บ. U	840,000 บ.
ต้นทุนผันแปร	546,600	86,600 U	460,000	92,000 F	552,000
กำไรส่วนเกิน	173,400	66,600	240,000	48,000 U	288,000
ต้นทุนคงที่	172,000	4,000 F	176,000	—	176,000
กำไรจากการดำเนินงาน	1,400	62,600 U	64,000	48,000 U	112,000

ผลแตกต่างงบประมาณยืดหยุ่นได้ ผลแตกต่างปริมาณขาย

62,600 บ. U 48,000 บ. U

ผลแตกต่างกำไรจากการดำเนินงาน

110,600 บ. U

140,000 บาท นั้น จะลดกำไรส่วนเกินลง 48,000 บาท และดังนั้นลดกำไรจากการดำเนินงานลง 48,000 บาท ด้วย

กล่าวโดยสรุป การวิเคราะห์ระดับ 2 ได้ให้คำอธิบายไว้ดังต่อไปนี้คือ :

ผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย = ผลแตกต่างระหว่างกำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณ ณ ปริมาณที่เกิดขึ้นจริง และกำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณ ณ ปริมาณที่ได้วางแผนไว้

$$\begin{aligned}\text{หรือ} &= \text{กำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณยืดหยุ่นได้} - \text{กำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณคงที่} \\ &= 64,000 - 112,000 \\ &= 48,000 \text{ บาท U}\end{aligned}$$

หรือนั้นคือ :

ผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย = (ผลแตกต่างระหว่างจำนวนหน่วยตามงบประมาณยืดหยุ่นได้ และจำนวนหน่วยตามงบประมาณคงที่) \times กำไรส่วนเกินต่อหน่วยตามงบประมาณ

$$\begin{aligned}\text{หรือ} &= (\text{จำนวนหน่วยตามงบประมาณยืดหยุ่นได้} - \text{จำนวนหน่วยตามงบประมาณคงที่}) \times \text{กำไรส่วนเกินต่อหน่วยตามงบประมาณ} \\ &= (10,000 - 12,000) \times 24^* \\ &= 48,000 \text{ บาท U}\end{aligned}$$

* ตามที่ระบุไว้ในรูปที่ 6-2

สำหรับผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขายนั้น ในกรณีที่กิจการขายผลิตภัณฑ์หลายชนิด เราอาจวิเคราะห์ให้ละเอียดต่อไปได้อีก เป็นผลแตกต่างเนื่องจากจำนวนขาย (Sales-Quantity Variance) และผลแตกต่างเนื่องจากส่วนผสมการขาย (Sales-Mix Variance) แต่อย่างไรก็ตาม ในตัวบทเราจะหยุดที่การวิเคราะห์ระดับ 2 เท่านั้น โดยการวิเคราะห์ในระดับที่ละเอียดมากขึ้นจะไปแสดงไว้ในภาคผนวก 1 ท้ายบทนี้

ผู้ใดควรต้องรับผิดชอบเกี่ยวกับผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย ถึงแม้ว่าภาวะขึ้น ๆ ลง ๆ ในการขายจะขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่าง แต่ตามปกติ ผู้บริหารซึ่งมีหน้าที่ทางการตลาดจะอยู่ในฐานะที่ดีที่สุดที่จะอธิบายได้ว่า ทำไมปริมาณที่สำเร็จจริงจึงต่างจากปริมาณในงบประมาณคงที่

ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยืดหยุ่นได้

ในสามช่องแรกของรูปที่ 6-4 ได้เปรียบเทียบผลที่เกิดขึ้นจริง (นั่นคือรายได้รวมที่เกิดขึ้นจริง และต้นทุนรวมที่เกิดขึ้นจริง) กับผลตามงบประมาณยืดหยุ่นได้ ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยืดหยุ่นได้เป็นความแตกต่างระหว่างช่อง 1 และช่อง 3

การวิเคราะห์ผลแตกต่างในระดับ 2 บอกผู้บริหารว่า ผลแตกต่างในกำไรจากการดำเนินงานทั้งสิ้น 110,600 บาท นั้น จะมีอยู่ 62,600 บาท เป็นผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยืดหยุ่นได้ หรือนั่นคือ

ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยืดหยุ่นได้ = ผลแตกต่างระหว่างกำไรจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริง และกำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณยืดหยุ่นได้

หรือ = (กำไรจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริง) - (กำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณยืดหยุ่นได้)

$$= 1,400 - 64,000$$

$$= 62,600 \text{ บาท U}$$

ผู้บริหารส่วนมากจะยังไม่พอใจกับการสรุปอย่างย่อ ๆ ข้างต้น อย่างน้อยที่สุดที่ผู้บริหารต้องการคือ รายงานผลการปฏิบัติงานที่มีการจำแนกรายได้ และต้นทุนออกเป็นแต่ละรายการ แล้วคำนวณผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยืดหยุ่นได้สำหรับแต่ละรายการเหล่านั้น

สำหรับผลแตกต่างในรายได้ของบริษัทซึ่งผลิตผลิตภัณฑ์เพียงชนิดเดียวอาจมาจากสาเหตุสองประการ คือปริมาณขาย และราคาขาย ผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขายได้

กล่าวกันไปแล้วในตอนก่อน ส่วนผลแตกต่างเนื่องจากราคาขาย จะเป็นผลแตกต่างระหว่างราคาขายต่อหน่วยที่เกิดขึ้นจริง และราคาขายต่อหน่วยที่งบประมาณไว้คูณด้วยจำนวนหน่วยของสินค้าที่ขายไปจริง ในตัวอย่างของเรา ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยัดหยุ่นไว้เกี่ยวกับรายได้ 20,000 บาทนั้น ทั้งหมดสามารถอธิบายได้ว่า เป็นผลแตกต่างเนื่องจากราคาขายทั้งสิ้น เนื่องจากราคาขายต่อหน่วยที่เกิดขึ้นจริงสูงกว่าราคาขายต่อหน่วยที่งบประมาณไว้ 2 บาท (จาก 70 บาท ถึง 72 บาท) ดังนั้น :

ผลแตกต่างเนื่องจากราคาขาย = ผลแตกต่างในราคาขายต่อหน่วย \times จำนวนหน่วยของสินค้าที่ขายไปจริง

หรือ = (ราคาขายต่อหน่วยที่เกิดขึ้นจริง - ราคาขายต่อหน่วยที่งบประมาณไว้) \times จำนวนหน่วยของสินค้าที่ขายไปจริง

$$= (72 - 70) \times 10,000$$

$$= 20,000 \text{ บาท F}$$

ดังนั้นผลแตกต่างจากงบประมาณคงที่ที่เกี่ยวกับรายได้ 120,000 บาท U (บันทึกดรายด์ ช่องที่ 3 ของรูปที่ 6-1) จึงมีสาเหตุจากผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขายที่ยากจะกระทบรายได้ 140,000 บาท U (บันทึกดรายด์ ช่องที่ 4 รูปที่ 6-4 และผลแตกต่างเนื่องจากราคาขาย 20,000 บาท F (บันทึกดรายด์ ช่องที่ 2 รูปที่ 6-4)

สำหรับการวิเคราะห์ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยัดหยุ่นได้ที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนในระดับ 2 เราอาจสามารถทำให้มีระดับรายละเอียดเพิ่มขึ้นได้ ดังรูปที่ 6-5 โดยแสดงถึงการวิเคราะห์ต้นทุนคงที่และต้นทุนผันแปรตามหลักที่ละรายการ

จากการเปรียบเทียบการวิเคราะห์ระดับ 1 (รูปที่ 6-1) และการวิเคราะห์ระดับ 2 (รูปที่ 6-4 และ 6-5) ให้สังเกตว่า ต้นทุนผันแปรจะมีผลแตกต่างที่ดีได้อย่างไร เมื่องบประมาณคงที่ถูกนำมาใช้เป็นหลักสำหรับการวัดผลงาน การวิเคราะห์ระดับ 1 รูปที่ 6-1 แสดงผลแตกต่างที่ดี 5,400 บาท แต่งบประมาณยัดหยุ่นได้จะให้ภาพที่กว้างกว่า รูปที่ 6-4 และ 6-5 ซึ่งถึงผลแตกต่างที่ไม่ดีสำหรับต้นทุนผันแปร 86,600 บาท ซึ่งจะถูกชดเชยด้วยผลแตกต่างที่ดีสำหรับต้นทุนคงที่ 4,000 บาท

รูปที่ 6-5

รายงานผลการปฏิบัติงานการควบคุมต้นทุน

	งบประมาณ		ผลแตกต่าง งบประมาณ		คำอธิบาย
	เกิดขึ้นจริง	ยึดหยุ่นได้*	ยึดหยุ่นได้ ¹		
หน่วย	10,000	10,000	—		
ต้นทุนผันแปร :					
วัตถุดิบทางตรง	270,000 บ.	200,000 บ.	70,000 บ.	U	ราคาและจำนวน ที่สูงกว่า ¹
แรงงานทางตรง	171,600	160,000	11,600	U	อัตราที่ต่ำกว่า จำนวนชั่วโมง ที่สูงกว่า ¹
โลหะผสมผันแปร	32,000	30,000	2,000	U	เหตุผลต่าง ๆ
ต้นทุนผลิตผันแปรรวม	473,600	390,000	83,600	U	
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร					
ผันแปรรวม	73,000	70,000	3,000	U	การใช้การขนส่ง ทางเครื่องบิน
ต้นทุนผันแปรรวม	546,600	460,000	86,600	U	
ต้นทุนคงที่ :					
ต้นทุนผลิตคงที่	92,000	96,000	4,000	F	การจ่ายที่สูงขึ้น มีน้อยลง
ค่าใช้จ่ายขายและบริหารคงที่	80,000	80,000	—		
ต้นทุนคงที่รวม	172,000	176,000	4,000	F	
ต้นทุนผันแปรและคงที่รวม	718,600	636,000	82,600	U	
* จากรูปที่ 6-2 ช่อง 10,000 หน่วย					
¹ แสดงการแตกย่อยผลแตกต่างในช่อง 2 ของรูปที่ 6-4 เป็นแต่ละรายการ					
¹ การวิเคราะห์ชนิดนี้จะอธิบายต่อไปในตอนต่อไปของบทนี้					

สัมฤทธิ์ผล (Effectiveness) และประสิทธิภาพ (Efficiency)

ในการวัดผลการปฏิบัติงานนั้น เราจะต้องวัดทั้งในเชิงสัมฤทธิ์ผล และในเชิงประสิทธิภาพ สัมฤทธิ์ผลเกี่ยวเนื่องกับการบรรลุเป้าหมายที่วางไว้ ส่วนประสิทธิภาพเป็นเรื่องของความสัมพันธ์ระหว่างทรัพยากรที่นำเข้าไป (Input) และผลผลิตที่ได้ออกมา (Output) กล่าวคือ ณ ระดับผลผลิต (รายได้) ระดับหนึ่งที่ทำได้ ผู้บริหารได้ควบคุมการใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสมหรือไม่ ในการบรรลุผลผลิตหนึ่ง ๆ การใช้ทรัพยากรที่น้อยกว่าย่อมแสดงถึงความมีประสิทธิภาพมากกว่า

ผลงานอาจมีทั้งสัมฤทธิ์ผลและประสิทธิภาพ หรืออาจมีเพียงอย่างใดอย่างหนึ่งก็ได้ หรืออาจไม่มีทั้งสองอย่าง ในกรณีของบริษัทสหมิตร เป้าหมายตามงบประมาณคงที่คือผลิตและขาย 12,000 หน่วย แต่ปรากฏว่าผลิตและขายได้เพียง 10,000 หน่วย ผลงานดังกล่าวอาจถูกตัดสินว่าไม่สัมฤทธิ์ผล ส่วนผลงานจะมีประสิทธิภาพหรือไม่นั้น เป็นอีกปัญหาหนึ่งที่แยกจากกัน ประสิทธิภาพจะถูกวัดโดยการพิจารณาถึงผลผลิตที่ทำสำเร็จจริง 10,000 หน่วย กับทรัพยากรที่ใช้ไปจริงในการผลิตผลผลิตนั้น

การใช้งบประมาณคงที่เพียงอย่างเดียวในการวัดผลการปฏิบัติงาน อาจจะสามารถวัดในเชิงของสัมฤทธิ์ผลได้ โดยนำกำไรที่ได้จริงเปรียบเทียบกับกำไรที่กำหนดไว้เป็นเป้าหมาย แต่จะไม่สามารถวัดในเชิงประสิทธิภาพได้เลย ทั้งนี้เพราะงบประมาณแบบคงที่เป็นงบประมาณแม่บทที่จัดทำขึ้นสำหรับเป้าหมายใหญ่เพียงระดับเดียว โดยไม่คำนึงถึงสถานะการทำงานจริงที่เปลี่ยนแปลง ดังนั้น การนำผลงานจริงในระดับหนึ่งไปเปรียบเทียบกับผลงานตามงบประมาณที่วางไว้สำหรับอีกระดับหนึ่ง จึงเป็นสิ่งที่ไร้ความหมาย ถ้าหากเราพิจารณาตัดสินผลงานในแง่ของประสิทธิภาพ ตรงกันข้าม งบประมาณยืดหยุ่นได้ ได้จัดทำขึ้นสำหรับระดับกิจกรรมที่มากกว่าหนึ่งระดับ และสามารถปรับปรุงให้เป็นไปตามระดับกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริงอย่างอัตโนมัติ ดังนั้น จึงสามารถนำผลงานจริงไปเปรียบเทียบกับผลงานตามงบประมาณ ณ ระดับกิจกรรมอันเดียวกันได้ นั่นคือสามารถวัดในเชิงประสิทธิภาพได้ด้วย

ปัญหามาตรฐาน : เครื่องมือสำหรับการวิเคราะห์ระดับ 3

จากการวิเคราะห์ระดับ 1 และระดับ 2 ด้วยการใช้งบประมาณคงที่และงบประมาณยืดหยุ่นได้เป็นเครื่องมือ ผู้บริหารของบริษัทสหมิตร จำกัด สามารถสรุปได้ว่ากำไรจากการดำเนินงานที่ผิดเป้าหมายไป 110,600 บาทนั้น มีสาเหตุจาก :

ผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย			48,000	บาท U
ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณยืดหยุ่นได้ :				
ผลแตกต่างเนื่องจากราคาขาย	20,000	บาท F		
ผลแตกต่างเนื่องจากต้นทุน	<u>82,600</u>	U	<u>62,600</u>	U
ผลแตกต่างรวม			<u><u>110,600</u></u>	U

หรือนั่นคือ :

ผลแตกต่างเนื่องจากรายได้ (ผลแตกต่างทางการตลาด) :

ผลแตกต่างเนื่องจากปริมาณขาย	48,000	บาท U		
ผลแตกต่างเนื่องจากราคาขาย	<u>20,000</u>	F	28,000	บาท U
ผลแตกต่างเนื่องจากต้นทุน			<u>82,600</u>	U
ผลแตกต่างรวม			<u><u>110,600</u></u>	U

ในองค์การธุรกิจส่วนมาก ผู้บริหารระดับสูงมักจะพอใจกับการวิเคราะห์ผลแตกต่างเพียงระดับ 2 อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารระดับรองลงมา มักจะมองหารายละเอียดที่มากกว่า ตัวอย่างเช่น ผู้บริหารทางด้านการตลาด อาจต้องการให้มีการจำแนกผลแตกต่างในรายได้ อันเนื่องจากราคาขายสำหรับแต่ละเขตขาย ในบริษัทสหมิตร ถ้าเป็นการวิเคราะห์ในระดั 3 ก็คงจะมีการชี้ว่า ครึ่งหนึ่งของผลแตกต่างเนื่องจากราคาขายเป็นของแต่ละเขตในสองเขตขาย อย่างไรก็ตาม ถ้าราคาขายสูงขึ้นในเขตขายหนึ่ง แต่คงที่ในอีกเขตขายหนึ่ง และถ้าครึ่งหนึ่งของหน่วยขายอยู่ในแต่ละเขตขาย ราคาขายหน่วยละ 74 บาทในเขตขายภาคเหนือ และ 70 บาทในเขตขายภาคใต้ เช่นนี้จะเห็นได้ว่า การวิเคราะห์ในระดั 2 จะแสดงผลแตกต่างรวมเพียงอันเดียวและเหมือนกันทั้งสองกรณี ซึ่งต่างกับการวิเคราะห์ในระดั 3 จะแสดงผลแตกต่างแยกกันสำหรับแต่ละเขตขาย และดังนั้นจึงเป็นข้อมูลที่แตกต่างกันในสองกรณี :

การวิเคราะห์ระดับ 3

	ผลแตกต่างในรายได้	
	เนื่องจากราคาขาย	
	ถ้าราคาเปลี่ยนแปลง เหมือนกันทั้งสองเขต	ถ้าราคาเปลี่ยนแปลงใน เขตขายภาคเหนือเท่านั้น
เขตขายภาคเหนือ	10,000 บ. F	20,000 บ. F
เขตขายภาคใต้	10,000 F	—
ผลแตกต่างเนื่องจากราคาขายรวม	<u>20,000</u> F	<u>20,000</u> F

เพื่อให้เห็นภาพรวม โปรดพิจารณารูปที่ 6-6 ซึ่งเป็นเสมือนแผนที่รวมที่จะทำให้ทราบได้ว่าเรากำลังอยู่ ณ ที่ใด และกำลังจะไป ณ ที่ใด ระดับ 1 ถูกสร้างขึ้นใหม่จากรูปที่ 6-1 ระดับ 2 จากรูปที่ 6-4 และระดับ 3 จากที่เพิ่งได้กล่าวจบไป

โปรดอย่าได้ติดยึดติดมากไปกับคำว่า ระดับ 1 ระดับ 2 ระดับ 3 เพราะคำเช่นนี้มิได้มีความหมายอะไร เพียงแต่เป็นการแสดงถึงการวิเคราะห์ที่ละเอียดมากขึ้น ๆ ทุกที่เท่านั้น

สำหรับผลแตกต่างเนื่องจากระบบประมาณยึดหยุ่นได้ที่เกี่ยวกับต้นทุน ก็อาจทำการวิเคราะห์ให้ละเอียดต่อไปได้อีก โดยการนำต้นทุนมาตรฐานเข้าช่วย ส่วนที่เหลือของบทนี้จะแสดงให้เห็นว่าการวิเคราะห์ระดับ 3 จะใช้ต้นทุนมาตรฐานเพื่อแบ่งแยกผลแตกต่างเนื่องจากระบบประมาณยึดหยุ่นได้ออกเป็นส่วนประกอบของราคาและจำนวนได้อย่างไร ต้นทุนการผลิตที่สำคัญสองประเภทคือ วัตถุดิบทางตรง และแรงงานทางตรง จะถูกนำมาวิเคราะห์ในบทนี้ ส่วนโสหุ้ยการผลิตจะศึกษาในหน่วยต่อไป

รูปที่ 6-6

การวิเคราะห์ผลแตกต่างในแต่ละระดับ
สำหรับเดือน สิ้นสุด 30 เมษายน 2528

การวิเคราะห์ระดับ 1 :

	(1)		(2)		(3)
	เกิดขึ้นจริง	%	งบประมาณ	%	(1) - (2) ผลแตกต่าง
หน่วย	10,000	—	12,000	—	2,000 U
รายได้ (ขาย)	720,000 บ.	100.0	840,000 บ.	100.0	120,000 บ. U
ต้นทุนผันแปร	546,600	75.9	552,000	65.7	5,400 F
กำไรส่วนเกิน	173,400	24.1	288,000	34.3	114,600 U
ต้นทุนคงที่	172,000	23.9	176,000	21.0	4,000 F
กำไรจากการดำเนินงาน	1,400	0.2	112,000	13.3	110,600 U

ผลแตกต่างกำไรจากการดำเนินงาน
110,600 บ. U

การวิเคราะห์ระดับ 2 :

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
		(1) - (3)		(3) - (5)	
		ผลแตกต่าง			
		งบ	งบ	ผลแตกต่าง	งบ
		ประมาณ	ประมาณ	ปริมาณ	ประมาณ
	<u>เกิดขึ้นจริง</u>	<u>ยึดหยุ่นได้</u>	<u>ยึดหยุ่นได้</u>	<u>ขาย</u>	<u>คงที่</u>
หน่วยผลผลิต	10,000	—	10,000	2,000 U	12,000
รายได้ (ขาย)	720,000 บ.	20,000 บ. F*	700,000 บ.	140,000 บ. U ^t	840,000 บ.
ต้นทุนผันแปร	546,600	86,600 U ^t	460,000	92,000 F	552,000
กำไรส่วนเกิน	173,400	66,600 U	240,000	48,000 U	288,000
ต้นทุนคงที่	172,000	4,000 F ^t	176,000	—	176,000
กำไรจากการดำเนินงาน	<u>1,400</u>	<u>62,600 U</u>	<u>64,000</u>	<u>48,000 U</u>	<u>112,000</u>

ผลแตกต่างงบประมาณยึดหยุ่นได้ ผลแตกต่างปริมาณขาย
 62,600 บ. U 48,000 บ. U
 ผลแตกต่างกำไรจากการดำเนินงาน
 110,600 บ. U

การวิเคราะห์ระดับ 3 :

*ผลแตกต่างราคาขาย		'ผลแตกต่างต้นทุน		'ผลแตกต่างปริมาณขาย	
โดยละเอียด		โดยละเอียด		โดยละเอียด	
เขตขายภาคเหนือ	10,00 บ. F	ผลแตกต่างราคา		ผลแตกต่างจำนวนขาย	
เขตขายภาคใต้	10,000 F	และจำนวนสำหรับ		และผลแตกต่าง	
ผลแตกต่างราคาขาย	<u>20,000 F</u>	วัตถุประสงค์		ส่วนผสมการขาย	
		และต้นทุนอื่น ๆ			

ความรู้ทั่ว ๆ ไปเกี่ยวกับต้นทุนมาตรฐาน

ความแตกต่างระหว่างงบประมาณและต้นทุนมาตรฐาน

องค์การธุรกิจจำนวนมากจะมีระบบการงบประมาณ แต่มักจะจำกัดขอบเขตเฉพาะกับงบประมาณคงที่เท่านั้น นั่นคือ งบประมาณแทบจะถูกจัดทำขึ้น และผลงานจะถูกประเมิน แต่ไม่เกินกว่าระดับ 1 ดังรูปที่ 6-1 อย่างไรก็ตาม เมื่อองค์การธุรกิจได้ลงทุนในระบบงบประมาณยืดหยุ่นได้ องค์การก็มักจะพัฒนามาตรฐานขึ้นมาสำหรับต้นทุนที่สำคัญ ๆ ด้วย

ต้นทุนมาตรฐานคือต้นทุนที่ถูกกำหนดขึ้นล่วงหน้าอย่างระมัดระวัง เป็นต้นทุนตามเป้าหมาย เป็นต้นทุนซึ่งควรจะบรรลุให้ได้ ต้นทุนมาตรฐานช่วยในการจัดทำงบประมาณ วัดผลการปฏิบัติงาน ได้ยอดต้นทุนผลิตภัณฑ์ และประหยัดค่าใช้จ่ายในการบันทึกบัญชี ต้นทุนมาตรฐานเป็นรากฐานของการงบประมาณยืดหยุ่นได้ และระบบการได้ข้อมูลย้อนกลับ

มาตรฐานจะบอกให้รู้อ่างงานจะถูกทำให้สำเร็จได้อย่างไร และงานนั้นควรจะมีต้นทุนเท่าใด ในขณะที่งานดำเนินไป ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงจะถูกนำไปเปรียบเทียบกับต้นทุนมาตรฐาน เพื่อแสดงถึงผลแตกต่าง การเปรียบเทียบกันเพื่อให้ได้ข้อมูลย้อนกลับเช่นนี้ จะช่วยให้ค้นพบหนทางที่ดีกว่าในการทำให้ถึงมาตรฐาน ในการเปลี่ยนแปลงมาตรฐาน และในการบรรลุวัตถุประสงค์

โปรดสังเกตความคล้ายคลึงกันระหว่างต้นทุนมาตรฐานและงบประมาณ ทั้งคู่ต่างก็เป็นการกะประมาณว่าต้นทุนควรจะเป็นเท่าใดในอนาคต อะไรคือความแตกต่างระหว่างจำนวนมาตรฐาน และจำนวนงบประมาณ โดยทั่ว ๆ ไป คำว่าต้นทุนมาตรฐานเป็นแนวความคิดที่เป็นหน่วย แต่คำว่าต้นทุนงบประมาณเป็นแนวความคิดที่เป็นยอดรวม อาจจะเป็นการดีที่จะคิดถึงมาตรฐานในฐานะที่เป็นงบประมาณสำหรับการผลิตผลผลิตเพียงหน่วยเดียว ดังนั้น ต้นทุนแรงงานทางตรงที่งบประมาณไว้สำหรับเดือนจะคำนวณมาได้จากโดยการคูณต้นทุนแรงงานทางตรงมาตรฐานต่อหน่วยด้วยจำนวนหน่วยที่วางแผนไว้สำหรับการผลิตในเดือน อย่างไรก็ตาม โปรดระลึกว่าในทางปฏิบัติ คำว่างบประมาณและมาตรฐานจะถูกใช้อย่างไม่เคร่งครัดนัก และมักจะเปลี่ยนแปลงแทนกันได้

ชนิดของต้นทุนมาตรฐาน

มาตรฐานควรจะต้องเป็นอย่างไร ควรแสดงถึงความสมบูรณ์แบบ หรือควรจะยอมให้บ้างสำหรับปัจจัยบางอย่างที่เกิดจากผลงานที่สมบูรณ์แบบ ขอให้พิจารณาต้นทุนมาตรฐานที่ไว้สำหรับผู้ผลิต

(1) ต้นทุนมาตรฐานสมบูรณ์แบบ (Perfection Standard Costs) ซึ่งอาจเรียกว่า ต้นทุนมาตรฐานอุดมคติ (ideal Standard Costs) หรือต้นทุนมาตรฐานตามทฤษฎี (Theoretical Standard Costs) เป็นมาตรฐานที่สะท้อนถึงความผันเกี่ยวกับสวรรค์ในโรงงานของวิศวกรอุตสาหกรรม ต้นทุนมาตรฐานสมบูรณ์แบบ เป็นต้นทุนที่ต่ำที่สุดอย่างแท้จริงเท่าที่เป็นไปได้ภายใต้ภาวะการดำเนินงานที่ดีที่สุดเท่าที่จะนึกเห็นได้ ทั้งนี้โดยการใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์เท่าที่มีอยู่ ต้นทุนมาตรฐานสมบูรณ์แบบถูกกำหนดขึ้นโดยคำนึงถึงประสิทธิภาพระดับสูงสุด แสดงถึงสภาพที่สามารถบรรลุถึงได้น้อยมาก ไม่ยอมให้สำหรับของเสียปกติของวัสดุ และเวลาแรงงานที่สูญเสียไปตามปกติ ในทางปฏิบัติ ต้นทุนมาตรฐานสมบูรณ์แบบอาจไม่สามารถกระตุ้นบุคลากรให้ทำงานได้อย่างดีที่สุด เพราะบุคคลโดยทั่วไปดูเหมือนว่าจะเพิ่มความพยายามมากขึ้นเมื่อมีความรู้สึกถึงความสำเร็จ และจะท้อถอยเมื่อมีความรู้สึกที่ไม่มีโอกาสที่จะประสบความสำเร็จได้

(2) ต้นทุนมาตรฐานที่อาจบรรลุถึงได้ในปัจจุบัน (Currently Attainable Standard Costs) เป็นต้นทุนซึ่งควรจะเกิดขึ้นภายใต้ภาวะการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพมาก อาจจะยากแต่ก็เป็นไปได้ที่จะทำให้สำเร็จ มาตรฐานที่อาจบรรลุถึงได้นี้จะหย่อนกว่ามาตรฐานสมบูรณ์แบบ เพราะว่าเป็นมาตรฐานที่ยอมให้สำหรับของเสียปกติ การหยุดเดินเครื่องจักรตามปกติ และเวลาที่สูญเสียไปตามปกติ โดยทั่วไป มาตรฐานที่อาจบรรลุถึงได้นี้จะถูกกำหนดไว้ล่วงหน้า เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานจะได้รู้สึกว่าการทำงานให้ได้ตามมาตรฐานนั้น เป็นความสำเร็จที่น่าพอใจ

มาตรฐานที่อาจบรรลุถึงได้ในปัจจุบันถูกนำมาใช้กันอย่างกว้างขวางมากที่สุด เพราะสามารถที่จะหาเองจุดมุ่งหมายหลายประการได้พร้อม ๆ กัน และเพราะมีผลต่อการจูงใจลูกจ้างได้อย่างมีประสิทธิภาพมากที่สุด

ผู้รับผิดชอบในการกำหนดต้นทุนมาตรฐาน

กระบวนการกำหนดต้นทุนมาตรฐานและกระบวนการกำหนดงบประมาณในองค์กรธุรกิจ ในเบื้องต้น มักเป็นความรับผิดชอบของบุคคลฝ่ายปฏิบัติการที่เกี่ยวข้องโดยตรง ความตึงหรือหย่อนของงบประมาณเป็นผลจากการต่อรองกัน อภิปรายกัน แบบเผชิญหน้าระหว่างผู้บริหารและผู้บังคับบัญชาที่อยู่ถัดเขาขึ้นไป ส่วนนักบัญชีงบประมาณ วิศวกรอุตสาหกรรม และนักวิจัยตลาด จะเป็นเพียงผู้ให้ความช่วยเหลือทั้งทางด้านเทคนิคและคำแนะนำต่าง ๆ ที่ต้องการทั้งหมด แต่ไม่ใช่เป็นผู้ตัดสินใจในขั้นสุดท้าย ผู้บริหารฝ่ายปฏิบัติการเป็นบุคคลที่ถือกันว่าจะต้องเป็นผู้รับรองและอยู่กับงบประมาณหรือมาตรฐาน

งานของแผนกบัญชีคือ (ก) นำปริมาณมาตรฐานมาตีราคา เพื่อให้ได้มาตรฐานที่แสดงในรูปของจำนวนเงิน และ (ข) รายงานผลการปฏิบัติงานโดยการเปรียบเทียบกับมาตรฐาน

ประโยชน์ของต้นทุนมาตรฐาน

ต้นทุนมาตรฐานมีประโยชน์หลายประการ ที่สำคัญคือ

- (1) ใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำงบประมาณ
- (2) ใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุม จุดเริ่มต้นที่ดีในการควบคุมการปฏิบัติงานคือการเปรียบเทียบสิ่งที่บุคคลได้ทำไปจริง ๆ กับสิ่งที่เขาควรทำ ต้นทุนมาตรฐานให้หลักที่ดีสำหรับการเปรียบเทียบเช่นนั้น

ระบบต้นทุนมาตรฐาน จะช่วยให้ค้นพบผลแตกต่างจากบรรทัดฐานได้อย่างรวดเร็ว ทำให้สภาพที่ไม่ดีสามารถจะถูกแก้ไขได้ทันเวลาก่อนที่ความเสียหายจะทวีความรุนแรงมากขึ้น นอกเหนือจากนี้ ขนาดของผลแตกต่างที่ค้นพบจะนำไปสู่การบริหารโดยอาศัยข้อแตกต่างอย่างสัมฤทธิ์ผล เวลาที่มีอยู่อย่างจำกัดของผู้บริหารจะถูกใช้ไปเพื่อขจัดผลแตกต่างที่ทำให้บริษัทกลับขั้นมากที่สุด และให้ผลตอบแทนแก่บริษัทมากที่สุด

(3) ทำให้ได้ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีเหตุผลมากกว่า ระบบต้นทุนมาตรฐานจะตีราคาผลิตภัณฑ์ที่เหมือนกันในราคาเดียวกัน ในขณะที่ต้นทุนจริงจะตีราคาผลิตภัณฑ์ที่เหมือนกันในราคาต่างกันอย่างไม่สมเหตุสมผล ในระบบต้นทุนมาตรฐานจะกันความไม่มีประสิทธิภาพออกจากมูลค่าสินค้าคงเหลือ และสามารถกำจัดการขึ้น ๆ ลง ๆ อย่างมากเกี่ยวกับการ

ใช้กำลังการผลิตที่แตกต่างกันตลอดช่วงเวลาต่าง ๆ กัน การเพิ่มหรือการลดในมูลค่าสินค้าคงเหลือจะได้รับอิทธิพลจากการเพิ่มหรือการลดในจำนวนสินค้าแต่เพียงประการเดียวเท่านั้น สินค้าทั้งหมดที่เป็นแบบฉบับเดียวกัน จะถูกยกยอดในสินค้าคงเหลือและถูกคิดเข้าต้นทุนสินค้าที่ขาย ณ ต้นทุนต่อหน่วยอันเดียวกัน

(4) ช่วยประหยัดค่าใช้จ่าย ถ้าพิจารณาแต่เพียงผิวเผิน อาจคิดว่าการใช้ระบบต้นทุนมาตรฐาน จะทำให้สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมากกว่าระบบอื่น ๆ อันที่จริง การลงทุนเริ่มแรกจะต้องเกิดขึ้นเพื่อพัฒนามาตรฐาน แต่ต้นทุนต่อไปจะน้อยกว่าในระบบที่เรียกว่าระบบต้นทุนจริง

เป็นที่แน่ชัดที่ระบบต้นทุนมาตรฐานจะแพงกว่าถ้าบริษัทยังคงดำเนินไปอย่างเท่าเทียมกันโดยสมบูรณ์กับระบบต้นทุนจริง (ในบทที่ 2) หรือระบบต้นทุนปกติ (ในบทที่ 4) ตัวอย่างเช่น ถ้าต้นทุนวัตถุดิบทางตรงและแรงงานทางตรงที่เกิดขึ้นจริง ยังคงถูกติดตามเข้ากับแต่ละผลิตภัณฑ์ต่อไป ถึงแม้ว่าระบบต้นทุนมาตรฐานจะถูกใช้แล้ว เช่นนี้ ต้นทุนของการบันทึกบัญชีก็จะเพิ่มขึ้น

ตรงกันข้าม ระบบต้นทุนมาตรฐานจำนวนมากถูกยอมรับว่าสามารถช่วยบริษัทในการประหยัดต้นทุนของการบันทึกบัญชีได้เป็นอย่างดี ระบบต้นทุนมาตรฐานสามารถที่จะถูกออกแบบขึ้นมาเพื่อว่า :

ก. ไม่ต้องมีการติดตามต้นทุนจริงของวัตถุดิบ งานระหว่างทำ และสินค้าสำเร็จรูปเข้ากับกลุ่มผลิตภัณฑ์ตามหลักวันต่อวัน เฉพาะบันทึกที่เป็นจำนวนหน่วยเท่านั้นที่จะต้องเก็บรักษาไว้

ข. วัตถุดิบและแรงงานที่ใช้ไปจริง อาจถูกรวมยอดตามแผนหรือตามศูนย์การดำเนินงานสำหรับงวดหนึ่ง อาทิเช่นรายเดือน โดยไม่ต้องติดตามการใช้เช่นนั้นเข้ากับงานสิ่งทำต่าง ๆ การได้ข้อมูลย้อนกลับเกี่ยวกับผลงาน จะใช้ยอดรวมของทรัพยากรที่ใช้ไปจริงเหล่านั้นเปรียบเทียบกับยอดรวมของทรัพยากรที่ยอมให้ตามมาตรฐานสำหรับผลผลิตที่ได้มาระหว่างเดือน อย่างไรก็ตาม ประโยชน์ที่สำคัญของวิธีการนี้คือความง่ายในงานเสมือนที่เกี่ยวข้อง