

บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง



แนวคิดและทฤษฎี

แนวคิดและทฤษฎี ประกอบด้วย แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับ ต้นทุน ต้นทุนผลิตภัณฑ์ เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ลักษณะต้นทุน กลยุทธ์ระดับธุรกิจ

1. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับต้นทุน

ต้นทุน หมายถึง เงินสด หรือสิ่งที่เทียบเท่าเงินสดที่ได้จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ ซึ่งนำประโยชน์มาให้กิจการในปัจจุบันหรือในอนาคต โดยสามารถแบ่งต้นทุนเป็น 2 ประเภท ดังนี้ (ศศิวิมล มีอำพล, 2546. สมณี ก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2544)

1.1 ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Cost) คือ ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมการผลิต โดยการแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปของกิจการ ซึ่งองค์ประกอบของต้นทุนการผลิตประกอบด้วยต้นทุน 3 ชนิดดังนี้

1.1.1 วัตถุดิบ (Material) เป็นส่วนประกอบที่มีความสำคัญในการผลิตสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งสามารถแบ่งวัตถุดิบ เป็น 2 ประเภท ดังนี้

1.1.1.1 วัตถุดิบทางตรง (Direct Material) คือ วัตถุดิบหลักที่เป็นส่วนสำคัญที่ใช้ในการผลิตสินค้าสำเร็จรูป และสามารถระบุได้ชัดเจนว่าวัตถุดิบชนิดนี้เป็นวัตถุดิบที่นำมาผลิตนั้นเป็นของสินค้าสำเร็จรูปชนิดใด โดยทราบทั้งปริมาณ และต้นทุนของวัตถุดิบ

1.1.1.2 วัตถุดิบทางอ้อม (Indirect Material) คือ วัตถุดิบที่เกี่ยวข้องโดยอ้อมกับการผลิตสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งไม่ใช่วัตถุดิบหลักในการผลิตสินค้า และไม่สามารถระบุได้ชัดเจนว่าวัตถุดิบที่นำมาผลิตเป็นของสินค้าสำเร็จรูปชนิดใด เป็นต้นทุนวัตถุดิบที่มีมูลค่าน้อยมากเมื่อเทียบกับมูลค่าของสินค้าสำเร็จรูป

1.1.2 ค่าแรงงาน (Labor) ค่าจ้าง หรือค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่ลูกจ้างหรือคนที่ทำหน้าที่เกี่ยวข้องกับการผลิตสินค้าของกิจการ ซึ่งสามารถแบ่งค่าแรงงานเป็น 2 ประเภท ดังนี้

1.1.2.1 ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) คือ ค่าจ้าง หรือค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่ลูกจ้าง หรือคนที่ทำหน้าที่เกี่ยวข้อง

โดยตรงกับการผลิตสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งถือว่ามีส่วนสำคัญในการแปรสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป โดยสามารถระบุแจกแจงได้ชัดเจนว่าค่าแรงงานนี้เป็นค่าแรงงานสำหรับการผลิตสินค้าสำเร็จรูปชนิดใด

1.1.2.2 ค่าแรงงานทางอ้อม (Indirect Labor) คือ ค่าจ้าง หรือค่าตอบแทนที่จ่ายให้ลูกจ้าง หรือคนที่ไม่ได้ทำหน้าที่เกี่ยวข้องโดยตรงในการผลิตสินค้าสำเร็จรูป และไม่สามารถระบุแจกแจงได้ชัดเจนว่า ค่าแรงงานนี้เป็นค่าแรงงานสำหรับผลิตสินค้าสำเร็จรูปชนิดใด

1.1.3 ค่าใช้จ่ายการผลิต (Manufacturing Overhead) คือ ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ดังนั้นวัตถุดิบทางอ้อม และแรงงานทางอ้อม จึงถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายการผลิตซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิต

1.2 ต้นทุนที่ไม่ใช่ต้นทุนการผลิต (Non – Manufacturing Costs) คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้นโดยไม่เกี่ยวข้องกับการผลิตสินค้าหรือผลิตภัณฑ์ ซึ่งแบ่งเป็น 2 ประเภทดังนี้

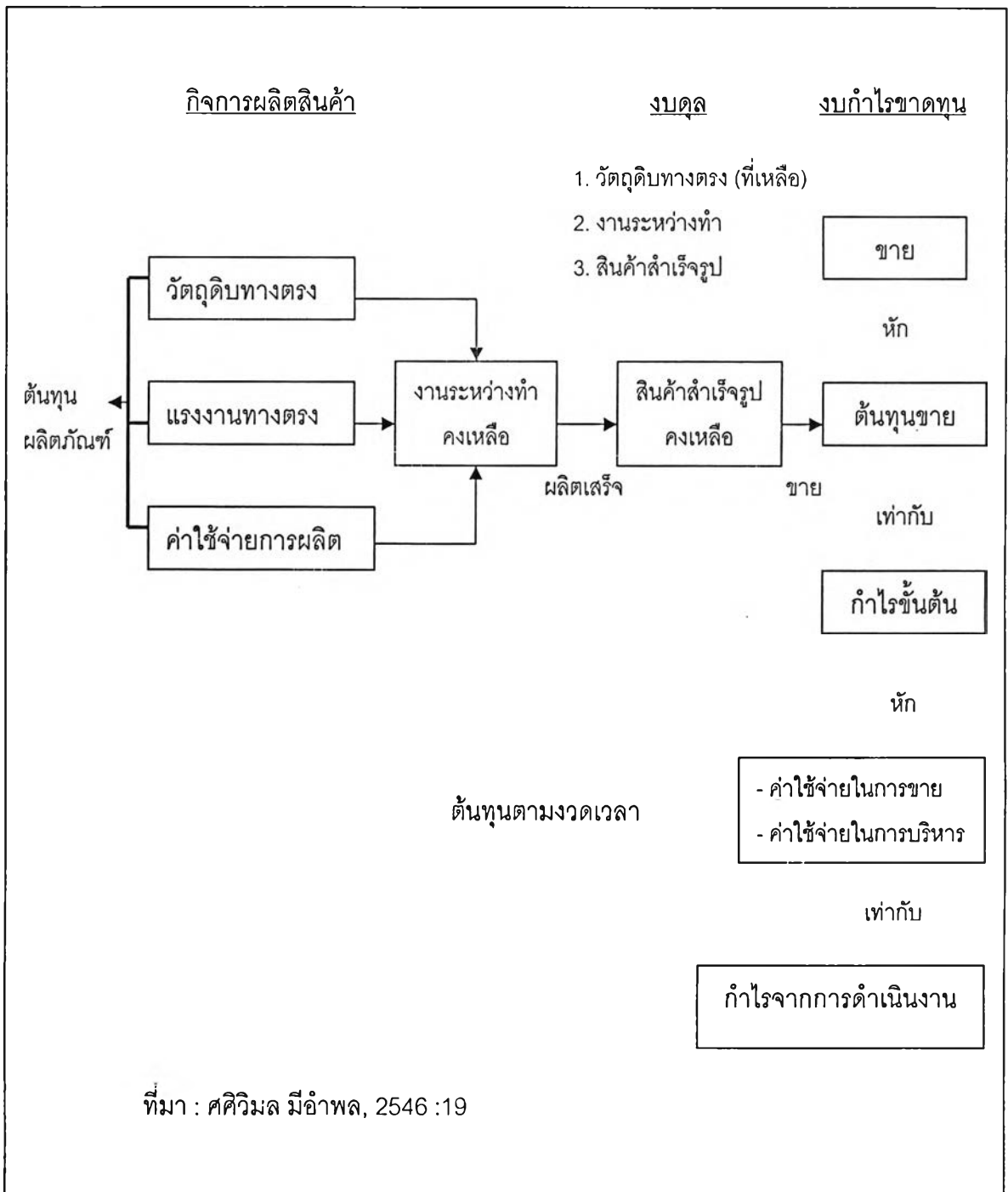
1.2.1 ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling Expenses) คือ ค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกิดขึ้นเนื่องจากกิจกรรมการขาย ซึ่งจะเป็นรายการหนึ่งที่แสดงใน ส่วนค่าใช้จ่ายจากการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุน เช่น ค่าโฆษณา ค่าตอบแทนพนักงาน เป็นต้น

1.2.2 ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (General and Administrative Expenses) คือค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกิดขึ้นเนื่องจากกิจกรรมการบริหาร ทั่วๆ ไป ซึ่งเป็นรายการที่แสดงในส่วนค่าใช้จ่ายจากการดำเนินงานใน งบกำไรขาดทุน เช่น ค่าใช้จ่ายสำนักงาน ค่าทำความสะอาดสำนักงาน เป็นต้น

กล่าวโดยรวมกิจการที่ผลิตสินค้านั้นส่วนประกอบของต้นทุน ประกอบด้วย ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต ซึ่งต้นทุนเหล่านี้จะถูกโอนเข้าบัญชีงานระหว่างทำเมื่อเริ่มการผลิต ดังนั้นเมื่อผลิตสินค้าเสร็จต้นทุนส่วนนี้ก็จะถูกโอนจากบัญชีงานระหว่างทำไปบัญชีสินค้าสำเร็จรูป เมื่อขายสินค้าได้ต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปก็จะถูกโอน

เป็นต้นทุนขาย ซึ่งแสดงในงบกำไรขาดทุน ส่วนค่าใช้จ่ายในการขาย และค่าใช้จ่ายในการบริหาร เป็นต้นทุนตามงวดเวลาที่เกิดจากการดำเนินงานที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเช่นเดียวกัน (ภาพที่ 2.1)

ภาพที่ 2.1 ความสัมพันธ์ของต้นทุนผลิตภัณฑ์ ต้นทุนตามงวดเวลา การแสดงรายการใน งบกำไรขาดทุน และงบดุลของกิจการผลิตสินค้า



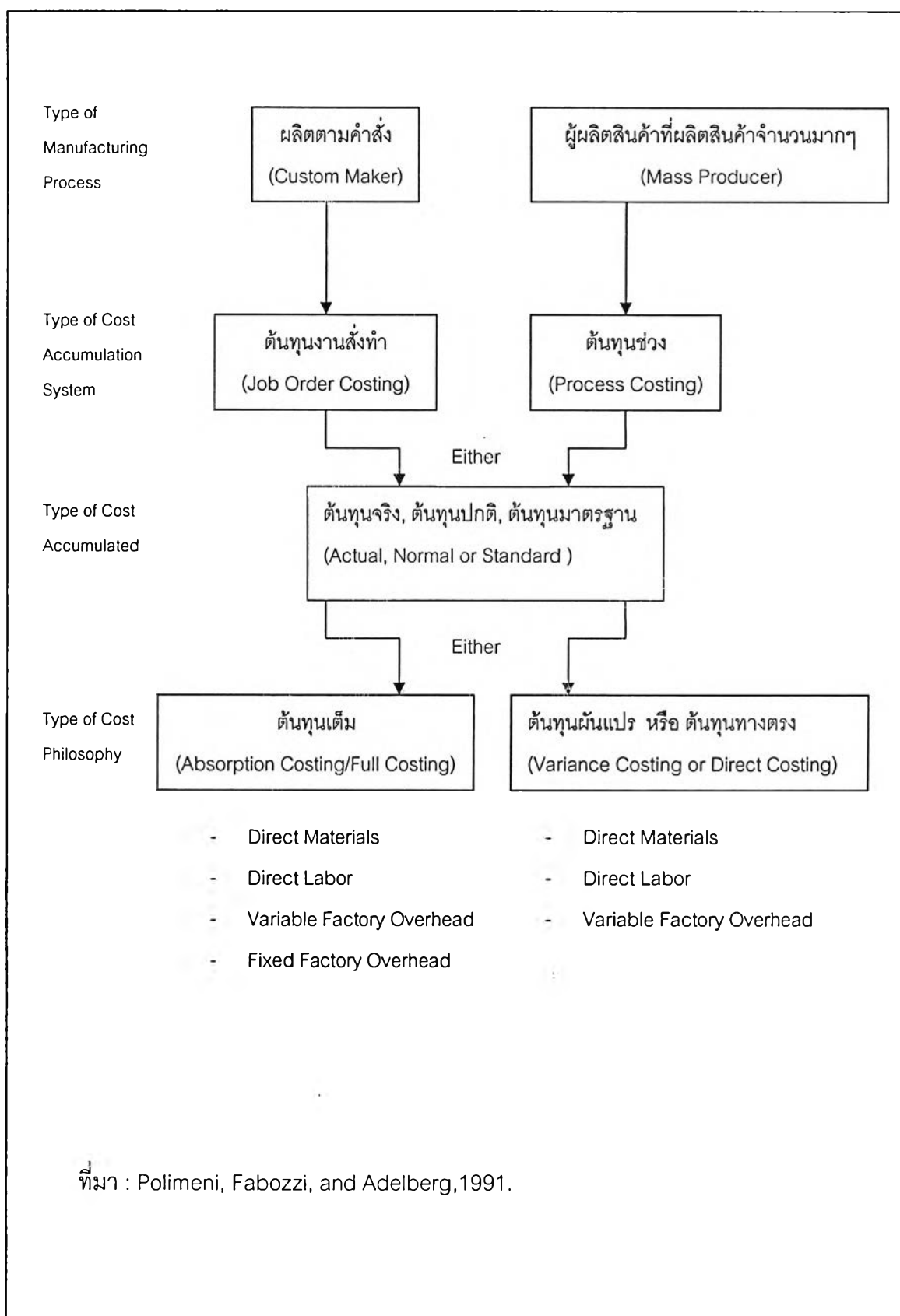
2. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

- 2.1 วิธีการบัญชีต้นทุนเต็ม (Full Cost Method) หรือ ต้นทุนรวม คือ ต้นทุนการผลิตที่นำต้นทุนการผลิตทุกชนิดมาคิดเป็นต้นทุนของสินค้าที่ผลิต ทั้งต้นทุนผันแปร และต้นทุนคงที่ ดังนั้นต้นทุนผลิตสินค้าต่อหน่วยจึงประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต ทั้งส่วนที่ผันแปรและคงที่ (แกริสัน เรย์ เอช และ โนรีน อีริค,2543)
- 2.2 วิธีการบัญชีต้นทุนผันแปร (Variance Cost Method) หรือ การต้นทุนโดยตรง (Direct Costing) คือ ต้นทุนการผลิตที่ผันแปรกับตัวผลิตภัณฑ์เท่านั้นที่นำมาคิดเป็นต้นทุนการผลิตสินค้า ได้แก่ วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และเฉพาะค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร (แกริสัน เรย์ เอช และ โนรีน อีริค,2543)
- 2.3 วิธีการบัญชีต้นทุนตามกิจกรรม (Activity – Based Cost Method : ABC) คือ วิธีการบัญชีที่สะสมค่าใช้จ่ายการผลิตตามแต่ละกิจกรรมที่เกิดขึ้นในองค์กร จากนั้นจึงระบุต้นทุนเหล่านั้นไปตามสินค้า ตามการบริการ หรือ อื่นๆ ที่ทำให้กิจกรรมนั้นเกิดขึ้น (แกริสัน เรย์ เอช และ โนรีน อีริค,2543)

3. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับลักษณะต้นทุน

- 3.1 ต้นทุนจริง (Actual Cost) คือ ต้นทุนจำนวนที่เกิดขึ้นจริง (สุปราณี ศุกระเศรณี และคณะ,2546)
- 3.2 ต้นทุนปกติ (Normal Cost) คือ ต้นทุนที่มีการกำหนดอัตราที่ใช้ในการกำหนดต้นทุนขึ้นล่วงหน้า (สุปราณี ศุกระเศรณี และคณะ,2546)
- 3.3 ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost) คือ ต้นทุนที่เป็นค่าประมาณการต่อหน่วยผลิตภัณฑ์ของต้นทุนวัตถุดิบทางตรง และต้นทุนทรัพยากรการผลิตต่างๆ โดยมีแนวคิดที่ว่า เมื่อฝ่ายบริหารต้องการควบคุมการผลิตสินค้า ฝ่ายบริหารต้องตัดสินใจว่าจะเลือกปัจจัยการผลิตชนิดใด ควรจะใช้ปริมาณและราคาเท่ากับเท่าใดจึงจะได้ต้นทุนสินค้าที่ต่ำที่สุด โดยยังคงคุณภาพของสินค้าให้ได้ตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ และการที่จะตรวจสอบการใช้วัตถุดิบทางตรง และแรงงานทางตรงทุกรายการ เป็นเรื่องที่ต้องเสียเวลาและค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนมาก ด้วยเหตุนี้จึงเกิดระบบการควบคุมต้นทุนการผลิตโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน (แกริสัน เรย์ เอช และ โนรีน อีริค,2543:230)

ภาพที่ 2.2 ระบบการสะสมต้นทุน



4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับกลยุทธ์ระดับธุรกิจ

กลยุทธ์ หมายถึง วิธีการและแนวทางที่จะทำให้กิจการสามารถไปสู่ความสำเร็จตามวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายขององค์กรที่กำหนดไว้ ภายใต้ปัญหาและอุปสรรคต่างๆ ที่เกิดจากสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกกิจการ (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2544)

กลยุทธ์ระดับธุรกิจ หมายถึง กลยุทธ์ที่เป็นแนวทางการแข่งขันเพื่อการบรรลุเป้าหมายระดับธุรกิจของบริษัท ซึ่งกลยุทธ์ระดับธุรกิจนั้นมีจุดมุ่งหมายสำหรับการแข่งขันในอุตสาหกรรม โดยสามารถแบ่งกลยุทธ์ระดับธุรกิจได้เป็น 3 ด้าน ดังนี้ (สมยศ นาวิการ, 2545)

4.1 กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุน (Cost Leadership Strategy)

กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุนมีความเกี่ยวข้องกับการผลิตและจำหน่ายสินค้าและบริการด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่าคู่แข่ง ซึ่งความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุนนั้นจะต้องให้ความสำคัญต่อวิธีการผลิต ค่าใช้จ่ายการผลิต และการลดต้นทุนให้ต่ำในทุกด้าน เช่น การผลิต การขาย การวิจัยและพัฒนา และในขณะเดียวกันสินค้าและบริการก็มีคุณภาพไม่น้อยกว่าคู่แข่ง

4.2 กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์ (Product Differentiation Strategy)

กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างทางด้านผลิตภัณฑ์มีความเกี่ยวข้องกับการทำให้สินค้าและบริการของบริษัทมีความแตกต่างจากคู่แข่งภายในอุตสาหกรรม เพื่อเป็นการดึงดูดลูกค้าและเพิ่มยอดขายของบริษัทให้สูงขึ้น ซึ่งวิธีการสร้างความแตกต่างของผลิตภัณฑ์มีหลายวิธีด้วยกัน เช่น การสร้างภาพพจน์ทางตราห้อย ภาพพจน์ทางการออกแบบ ภาพพจน์ทางเทคโนโลยี ภาพพจน์ทางคุณภาพ ภาพพจน์ทางการบริการลูกค้า เป็นต้น

4.3 กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่ม (Focus Strategy)

กลยุทธ์เน้นเฉพาะกลุ่มจะให้ความสนใจกับส่วนของตลาดบางส่วน การกำหนดส่วนของตลาดสามารถกำหนดโดยกลุ่มลูกค้า พื้นที่ หรือบางส่วนของสายผลิตภัณฑ์ โดยเน้นการสนองความต้องการของลูกค้าในตลาดเฉพาะกลุ่มให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงกว่าคู่แข่ง

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

Winicur (1993) ได้กล่าวถึงความสำคัญของการบัญชีต้นทุนว่า การบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนมีความสำคัญอย่างยิ่งสำหรับกิจการ เพราะข้อมูลต้นทุนส่งผลกระทบต่อทั้งกำไรขาดทุนและงบดุล ซึ่งการบัญชีต้นทุนเต็มที่ใช้จะรวมต้นทุนการผลิตทั้งหมด ทั้งต้นทุนส่วนที่คงที่และผันแปร และการที่จะแยกต้นทุนส่วนที่คงที่ออกมาจึงเป็นเรื่องที่ยาก การใช้ต้นทุนผันแปร หรือต้นทุนทางตรง จึงเป็นอีกทางเลือก โดยต้นทุนผันแปรนั้นจะมองว่าต้นทุนส่วนที่ผันแปรเท่านั้นเป็นต้นทุนของสินค้า วิธีต้นทุนผันแปรไม่เหมาะสำหรับการจัดทำรายงานทางการเงิน แต่มีประโยชน์อย่างมากสำหรับใช้ในการตัดสินใจ

Clarke (1997) ได้ศึกษาเกี่ยวกับบัญชีบริหารที่นำไปใช้ในธุรกิจผลิตสินค้าในประเทศไอร์แลนด์ โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะสำรวจข้อมูลเกี่ยวกับการบัญชีบริหารที่ธุรกิจผลิตสินค้าในประเทศไอร์แลนด์ใช้ เพื่อที่จะทราบถึงการนำเทคนิคทางบัญชีบริหารมาใช้ในทางปฏิบัติ และจากการตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับความถูกต้องของระบบต้นทุนของกิจการพบว่าธุรกิจโดยส่วนใหญ่คิดว่าระบบบัญชีเกี่ยวกับต้นทุนที่ใช้อยู่นั้นให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนผลิตภัณฑ์อย่างถูกต้อง ทั้งนี้ยังกล่าวอีกว่า องค์ประกอบของต้นทุนการผลิตเป็นปัจจัยสำคัญในที่จะส่งผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่เหมาะสม เช่นกรณีที่ต้องประกอบของต้นทุนการผลิตประกอบด้วยค่าใช้จ่ายการผลิตในสัดส่วนที่สูง ผู้ประกอบการมีแนวโน้มที่จะเลือกใช้วิธีต้นทุนฐานกิจกรรมในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

Krumwiede (1998) ได้ศึกษาการนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ และใช้อย่างไรจึงจะประสบความสำเร็จ ซึ่งได้ทำการสำรวจการใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมพบว่าผู้ประกอบการนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้มากขึ้น และได้กล่าวว่า การที่จะนำต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ต้องมีความสัมพันธ์กับ ชนิดของผลิตภัณฑ์ กระบวนการผลิต คุณภาพและสิ่งที่เรียนรู้จากการผลิต ข้อมูลทางด้านเทคโนโลยี ซึ่งสิ่งที่ต่างกันระหว่างผู้ใช้ต้นทุนฐานกิจกรรมกับผู้ใช้ต้นทุนฐานกิจกรรม คือ การบิดเบือนของต้นทุน การใช้ประโยชน์จากข้อมูลในการตัดสินใจ การปรับระบบเพื่อรองรับต้นทุนฐานกิจกรรม

เจษฎา อยู่เย็น (2541) ได้ศึกษาการใช้การบัญชีเพื่อการบริหารของธุรกิจค้าปลีกในเขตกรุงเทพมหานคร ได้ผลสรุปว่าเทคนิคทางการบัญชีบริหารที่ธุรกิจค้าปลีกใช้มากในปัจจุบันคือ งบประมาณดำเนินงาน และงบประมาณลงทุน การกำหนดราคาขายด้วยวิธีต้นทุนเต็ม เทคนิคทางด้านจัดการสินค้าคงเหลือนิยมใช้วิธีการพิจารณาอัตรากำไรของสินค้า

เทคนิคทางด้านการเงินนิยมใช้การวิเคราะห์งบการเงินและการจัดทำงบกระแสเงินสด เทคนิคการบัญชีบริหารเพื่อการบริหารสมัยใหม่ที่มีแนวโน้มจะนำมาใช้ในธุรกิจค้าปลีก ได้แก่ การบัญชีตามความรับผิดชอบ และการกำหนดราคาขายด้วยวิธีต้นทุนทางตรง

สุจินต์ วงศ์ประธาน (2541) ได้ศึกษาการนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารไปใช้ในการบริหารงานของกิจการที่ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับเครื่องสำอางและยาสีฟัน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อที่จะทราบว่า การนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารมาใช้ในทางปฏิบัติกันมากน้อยแค่ไหน สถานการณ์ที่จะนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารไปใช้ในกระบวนการตัดสินใจ การวางแผน การวัดผลการปฏิบัติงานและการควบคุม หลักเกณฑ์ที่ธุรกิจพิจารณาในการเลือกเทคนิคทางการบัญชีบริหาร และปัญหาที่เกิดจากการนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารมาใช้ ได้ผลสรุปว่า ธุรกิจมีการนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารมาใช้ในการบริหารงานมากกว่าครึ่งหนึ่งของกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งการบัญชีต้นทุนมาตรฐานมีการนำไปใช้มากที่สุด ทั้งในด้านการตัดสินใจ ด้านการวางแผน และด้านการควบคุม ซึ่งในการที่ธุรกิจเลือกใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารจะพิจารณาจากหลักเกณฑ์ที่ว่า เทคนิคที่ใช้เหมาะสมสำหรับสภาพการดำเนินงานของธุรกิจ นอกจากนี้ธุรกิจก็ต้องเจอกับปัญหาเมื่อนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารมาใช้ คือ การจัดเก็บข้อมูลทำได้ยาก ไม่ค่อยได้รับความร่วมมือจากหน่วยงานต่างๆ ภายในองค์กร และการนำเทคนิคทางการบัญชีบริหารมาใช้นั้นต้นทุนในการจัดทำไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับ และมีความยุ่งยากในการจำแนกประเภทต้นทุน

สุภาพวรรณ รัตนาภรณ์ และคณะ (2543) ได้ทำการศึกษาถึงแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย จากการศึกษาแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของอุตสาหกรรมยานพาหนะและชิ้นส่วน 27 ราย ได้ผลสรุปว่า อุตสาหกรรมยานพาหนะและชิ้นส่วนใช้ประโยชน์จากต้นทุนมาตรฐานมากกว่าต้นทุนจริง และประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์อยู่ในระดับที่ค่อนข้างมาก ซึ่งเทคนิคที่มีประโยชน์สูงสุด คือ วิธีต้นทุนเต็มด้วยต้นทุนจริง ส่วนเทคนิคที่มีประโยชน์ระดับต่ำสุด คือ วิธีต้นทุนฐานกิจกรรมด้วยต้นทุนมาตรฐาน

ดนูชา คุณพนิชกิจ และคณะ (2545) ได้กล่าวถึงความสอดคล้องของเทคนิคทางการบัญชีบริหารกับกลยุทธ์ในการบริหารธุรกิจ ในรายงานการวิจัยเรื่อง ความสอดคล้องในการใช้บัญชีบริหารกับกลยุทธ์การแข่งขันในกลุ่มผู้ผลิตสินค้าบริโภคในประเทศไทย ซึ่งได้กล่าวถึงความสอดคล้องของเทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์กับกลยุทธ์ในการบริหารธุรกิจว่า กลยุทธ์ความมีประสิทธิภาพทางด้านต้นทุนมีความสอดคล้องกับ วิธีต้นทุนฐานกิจกรรม

วรศักดิ์ ทูมมานนท์ และ ธีรยุทธ วัฒนาศุภโชค (2545) ได้กล่าวถึงการนำกระบวนการผลิตแบบใหม่มาใช้ว่า อาจทำให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่คำนวณโดยใช้ระบบการคำนวณต้นทุนแบบเดิมบิดเบือนได้เช่นกัน ตัวอย่างเช่น การนำเอากระบวนการผลิตอัตโนมัติ เช่น การผลิตแบบยืดหยุ่นมาใช้ ย่อมทำให้ค่าแรงงานทางตรงลดลง และทำให้งานของแผนกสนับสนุนมีมากขึ้น ส่งผลให้ผลิตภัณฑ์ที่ต้องใช้เครื่องจักรใหม่ในการผลิตมีต้นทุนต่ำเกินไป หากกิจการใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงเพียงอย่างเดียวเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิต ในทางกลับกัน ผลิตภัณฑ์ที่ไม่ต้องใช้เครื่องจักรใหม่ในการผลิตจะมีต้นทุนสูงเกินไป

Kaplan (อ้างถึง ใน วรศักดิ์ ทูมมานนท์ และธีรยุทธ วัฒนาศุภโชค, 2545) ได้กล่าวเกี่ยวกับระบบการคำนวณต้นทุนว่า ระบบการคำนวณต้นทุนแบบเดิมจะให้ข้อมูลผลิตภัณฑ์ที่มีความถูกต้อง น่าเชื่อถือตามควรก็ต่อเมื่อใช้กิจกรรมของผลิตภัณฑ์นั้นๆ ผันแปรโดยตรงกับปริมาณการผลิต เช่น ผันแปรตามวัตถุดิบ แรงงานทางตรง ชั่วโมงเดินเครื่องจักร เป็นต้น แต่ในบางครั้งการใช้กิจกรรมบางประเภทของสินค้าอาจจะไม่มีความสัมพันธ์ใดๆ กับปริมาณการผลิต แต่จะเพิ่มมากขึ้นตามจำนวน Batch หรือตามความหลากหลายของสินค้า เช่น การเตรียมการผลิต(Setup) การขนย้ายวัตถุดิบ การออกแบบผลิตภัณฑ์ การควบคุมงาน เป็นต้น

จากการทบทวนวรรณกรรม วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงสนใจศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้เทคนิคการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของอุตสาหกรรมชิ้นส่วนรถยนต์