

บทที่ ๕

สรุปและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาระบบการดำเนินงานของกิจการผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูปที่นำมาเป็นตัวอย่าง กิจการได้มีการจัดทำรายงานต่อเมื่อมีงานเสร็จในแต่ละรุ่นเท่านั้น รายงานการปฏิบัติงานอื่น ๆ มิได้มีการจัดทำแต่ประการใด ซึ่งทำให้การควบคุมการปฏิบัติงานในโรงงานเป็นไปได้ยาก และจะต้องใช้หัวหน้าในการควบคุม เป็นผู้กระตุ้นหรือเร่งงานตลอดเวลา ซึ่งทำให้แรงงานเสียไปโดยเปล่าประโยชน์ อีกทั้งกิจการจะต้องจ่ายค่าล่วงเวลาให้กับพนักงานในกรณีทำงานเสร็จไม่ทันตามกำหนด จะต้องมีการทำงานล่วงเวลาในเวลากลางคืน ซึ่งเกิดขึ้นบ่อยครั้งในงานที่ผลิตเป็นจำนวนมาก ต้องใช้เวลานานถึง ๓-๔ เดือนในการผลิต โดยส่วนใหญ่มักจะเกิดจากการไม่ได้วางแผนการผลิตที่รัดกุม และการจัดงานให้เข้าสู่ระบบการผลิตอย่างเหมาะสม นอกจากนี้ปัญหาการเบิกวัตถุดิบเข้าสู่การผลิตมากเกินไปเกินความต้องการ เนื่องจากแต่เดิมแผนกตัดจะเบิกผ้าทั้งหมดไปตัดแล้วจึงคืนผ้าที่เหลือให้กับคลัง ไม่มีการควบคุมผ้าที่ใช้และวัสดุตกแต่งก็เบิกมาใช้โดยไม่มีการควบคุม ทำให้โรงงานมีต้นทุนในการผลิตรวมค่อนข้างสูง ซึ่งฝ่ายจัดการจะทราบก็ต่อเมื่อมีการเบิกจ่ายค่าใช้จ่ายและเมื่อปิดบัญชีสิ้นปีเท่านั้น

วัตถุประสงค์ของการจัดทำระบบบัญชีต้นทุน ก็เพื่อรวบรวมข้อมูลต่าง ๆ เสนอฝ่ายบริหารในรูปลักษณะที่ฝ่ายบริหารต้องการ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อเมื่อมีการเสนอข้อมูลที่จัดทำได้อย่างรวดเร็ว ทันเวลาไม่ล่าช้าจนเกินไป ระบบบัญชีต้นทุนที่นำเสนอก็ได้จัดทำมีการรายงานการปฏิบัติงานของแต่ละขั้นตอนทุกวัน จัดทำสรุปทุกสิ้นเดือน และสามารถทราบต้นทุนการผลิตได้ทันทีเมื่องานเสร็จ ซึ่งจะช่วยให้ฝ่ายบริหารสามารถทราบการเคลื่อนไหวของงานแต่ละงานได้ทุกวัน และสามารถควบคุมการผลิตให้เป็นไปตามเป้าหมาย โดยใช้แผนการผลิตและตารางการผลิต โดยระบบที่เสนอนี้สามารถนำไปใช้ได้ทั้งโรงงานขนาดกลางและขนาดใหญ่ โดยอาจเพิ่มจำนวนเอกสารขึ้นสำหรับโรงงานขนาดใหญ่ เพื่อผลในการควบคุม และอาจจะเพิ่มจุดตรวจสอบงานในชั้นต่าง ๆ ได้

ระบบบัญชีต้นทุนของโรงงานที่เสนอนี้ เป็นการเปลี่ยนแปลงระบบการจัดองค์การ และการจัดทำเอกสารในโรงงาน แต่ไม่เกี่ยวกับวิธีการผลิต กล่าวคือ กรรมวิธีการผลิต ยังคงเดิม แต่ได้มีการจัดแบ่งส่วนงานออกเป็นฝ่ายและแผนกต่าง ๆ มีการกำหนดหน้าที่ และความรับผิดชอบของฝ่ายและแผนกต่าง ๆ ทั้งด้านการปฏิบัติงาน ด้านการจัดทำเอกสาร และการบันทึกบัญชี จึงอาจมีปัญหาจากการเปลี่ยนแปลงจัดทำระบบบัญชีซึ่งอาจจะแบ่ง ได้ ๒ ประเภท คือ ปัญหาด้านหลักเกณฑ์ทางการบัญชีที่นำมาใช้ และปัญหาด้านการนำเอาระบบ ที่เสนอนำไปใช้

ปัญหาหลักเกณฑ์ทางการบัญชีที่นำมาใช้ หลักเกณฑ์ต่าง ๆ ทางบัญชี เช่น การแบ่ง ต้นทุนการผลิต โดยให้เฉพาะผ้าที่นำมาเป็นตัว เลื่อเป็นวัตถุดิบทางตรงแต่เพียงอย่างเดียว อาจจะมีปัญหาในการปฏิบัติที่ในบางครั้ง เลื่อบางแบบอาจจะต้องซับในทั้งตัว ซึ่งจะต้องใช้ผ้า เกือบเท่ากับผ้าที่ทำตัว เลื่อ ถ้าหากถือหลักเกณฑ์ที่กำหนด คือเฉพาะผ้าที่ทำตัว เลื่อเป็น วัตถุดิบทางตรง ผ้าซับในนั้นจะกลายเป็นวัตถุดิบทางอ้อม ซึ่งไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง ผ้าซับในที่ใช้จำนวนมากนี้ควรจะเป็นวัตถุดิบทางตรงมากกว่า

นอกจากนี้หลักเกณฑ์ในการคิดราคาต้นทุนวัตถุดิบใช้ไป ซึ่งเสนอให้ใช้หลักเข้า ก่อนออกก่อน (FIFO) อาจจะใช้เกณฑ์เฉลี่ยของราคาวัตถุดิบที่ซื้อเข้ามาแต่ละครั้งก็ได้ เนื่องจาก ถ้าเป็นวัสดุอุปกรณ์ในการเย็บ เช่น ด้าย กระดุม จะยากต่อการที่จะแยกราคาซื้อออกมา และราคา วัตถุดิบซึ่งเป็นวัตถุดิบที่ใช้ประจำ จะมีราคาที่เปลี่ยนแปลงบ่อย จึงอาจจะใช้ราคาถัวเฉลี่ย ในการคิดต้นทุน

ปัญหาการนำเอาระบบที่นำเสนอนำไปใช้ อาจเกิดขึ้นจาก

ด้านบุคคลากร ปัญหาที่จะเกิดขึ้น คือหัวหน้าแผนกต่าง ๆ จะต้องทำงานเพิ่มขึ้น นอกเหนือจากการควบคุมการปฏิบัติงานปกติของพนักงาน แล้วยังจะต้องมีหน้าที่จัดทำเอกสาร เพื่อรวบรวมข้อมูลส่งให้กับฝ่ายบัญชี ซึ่ง เป็นการเพิ่มงานและอาจรบกวนการปฏิบัติงานประจำวันได้

ด้านการจัดทำเอกสาร เนื่องจากแผนกผลิตจะต้องให้ข้อมูลที่ถูกต้องตามความ เป็นจริงในเอกสารต่าง ๆ รวมทั้งบันทึกข้อเท็จจริงหรือข้อสังเกตในข้อหมายเหตุ เพื่อให้ ข้อมูลเพิ่มเติมจะทำให้ได้ข้อมูลที่สมบูรณ์ในการจัดทำและปรับปรุงระบบบัญชี

ด้านการจัดทำบัญชี ระบบบัญชีต้นทุนที่เสนอนี้ เนื่องจากเป็นระบบใหม่ จะต้องมีการนำไปใช้ก่อนระยะหนึ่ง อาจจะมีข้อบกพร่อง ไม่ว่าจะเป็นด้านการบันทึก การคำนวณ การจัดช่องของเอกสาร การทำเอกสารในขั้นตอนต่าง ๆ ซึ่งจะต้องหาวิธีการแก้ไขเมื่อพบข้อบกพร่องแล้ว

การแก้ไขปัญหาทั้งด้านหลักเกณฑ์และทางด้านการนำระบบไปใช้ จะต้องอาศัยความร่วมมือระหว่างฝ่ายและแผนกต่าง ๆ ที่จะประสานงานกัน เพื่อชี้แจงและให้ข้อเสนอแนะข้อบกพร่องของระบบที่นำเสนอ ซึ่งในขั้นแรก ผู้บริหารระดับสูงคือผู้จัดการใหญ่จะต้องชี้แจงให้ทุกคนได้ทราบถึงเหตุผลในการนำเอาระบบนี้มาใช้และประโยชน์ที่ทุกฝ่ายจะได้รับ

สำหรับผู้บริหารเอง การมีระบบบัญชีต้นทุนที่ดี นอกจากจะใช้ในการกำหนดราคาขายที่เหมาะสมแล้ว ยังจะช่วยในการตลาด ตัวอย่างเช่น

- การเปรียบเทียบราคาสินค้า ๒ ประเภทที่ผลิตออกมาขาย ชนิดใดที่ให้กำไรมากกว่า ก็จะทราบว่าควรจะมีผลผลิตสินค้าชนิดใดออกมามากกว่า เช่น เลือหรือชุดสำเร็จรูป
- ในสินค้าประเภทเดียวกัน ถ้านำไปขาย ณ ตลาดต่างกัน ๒ ตลาด การกำหนดราคาจะต่างกัน การใช้ข้อมูลทางบัญชีเข้ามาวิเคราะห์ จะทำให้ทราบว่าถ้าขาย ณ ตลาดใดให้กำไรให้มากกว่า และควรจะวางตลาดที่ใด

ซึ่งในขณะเดียวกันข้อมูลทางการบัญชีอาจจะช่วยในการตัดสินใจด้านราคาและนโยบายได้ ๒ ประเด็นด้วยกันดังนี้

๑. ควรจะเพิ่มราคาหรือไม่ สำหรับสินค้าใด
๒. ข้อมูลต้นทุนที่รวบรวมได้จะเป็นเครื่องชี้ให้เห็นว่าอาจจะมีข้อบกพร่องในแผนกผลิต ณ จุดใด

จากประโยชน์ของข้อมูลทางการบัญชีดังกล่าว จึงสามารถกล่าวได้ว่า การมีระบบบัญชีที่ดีจะช่วยทั้งในการควบคุมการปฏิบัติงาน และการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายการดำเนินงาน