

สรุปและเสนอแนะ ✓

อุตสาหกรรมยาเป็นกิจการที่มีความจำเป็นต่อการดำรงชีวิตของประชากร และเป็นประโยชน์ต่อสังคมในอันที่จะสนองความต้องการขั้นพื้นฐานของมนุษย์ รัฐบาลจึงสนับสนุนการค้ายาอย่างเสรี เนื่องจากยาเป็นสิ่งจำเป็นต่อสุขภาพและอนามัยของประชาชน องค์การเภสัชกรรมจึงเป็นรัฐวิสาหกิจหนึ่งที่มีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ และสนองนโยบายของรัฐบาล เพื่อการพัฒนาสังคม ในส่วนที่เกี่ยวกับยารักษาโรคตามที่กำหนดในแผนพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ นอกจากนั้นยังส่งเสริมให้ชาวต่างชาติภายในประเทศไปใช้ในการผลิตให้มากขึ้น เพื่อเป็นการประหยัดเงินตราต่างประเทศ อย่างไรก็ตามองค์การเภสัชกรรมต้องประสบกับการแข่งขันจากอุตสาหกรรมการผลิตยาภาคเอกชน เพราะเป็นกิจการที่มีความจำเป็นและได้รับผลตอบแทนสูง ดังนั้น การมีระบบบัญชีที่เหมาะสมในการบันทึกข้อมูล แยกประเภทข้อมูล ตลอดจนการมีรายงานที่มีประสิทธิภาพจะเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในการลดต้นทุนการผลิตและดำเนินงาน และเป็นข้อมูลในการตัดสินใจให้ทันต่อเหตุการณ์

ในการเสนอระบบบัญชีใหม่แก่องค์การเภสัชกรรม จึงมุ่งเสนอสาระสำคัญเพิ่มเติมจากระบบบัญชีเดิมดังนี้ คือ

1. การจัดการของกองการบัญชีและการเงิน ✓

ในกองการบัญชีและการเงินนั้นเดิมมี 6 แผนก คือ แผนกการเงิน แผนกบัญชีลูกหนี้ เจ้าหนี้ แผนกประมวลบัญชี แผนกงบประมาณ แผนกบัญชีต้นทุน และแผนกตรวจจ่าย สำหรับการบันทึกเพื่อควบคุมการเคลื่อนไหวของสินค้า เป็นหน้าที่ของงานแผนงานและสถิติที่จะบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับวัตถุดิบ อุปกรณ์การบรรจุและสินค้าสำเร็จรูป ในการนี้อาจมีผลให้การควบคุมสินค้าไม่รัดกุมเท่าที่ควร ทั้งนี้เนื่องจากโดยปกติงานแผนงานและสถิติมักไม่เน้นถึงความถูกต้อง และความจำเป็นของข้อมูลมากนัก ดังนั้นผู้เขียนจึงขอเสนอให้มีการตั้งแผนกบัญชีสินค้าขึ้น โดยมีหน้าที่รับผิดชอบในการ

ควบคุมสินค้าทั้งทางด้านบันทึกข้อมูลสินค้าสำเร็จรูปและการตรวจนับ ส่วนแผนกบัญชีต้นทุนให้มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับบัญชีวัตถุดิบและอุปกรณ์การบรรจุ เพราะทำให้สามารถทราบต้นทุนของเวชภัณฑ์ที่เปลี่ยนแปลงได้รวดเร็ว เมื่อราคาวัตถุดิบเปลี่ยนแปลง ในการบันทึกบัญชีนั้นจะต้องให้แล้วเสร็จภายในสามวันเมื่อได้รับเอกสารการรับและจ่ายสินค้า ทั้งนี้จะต้องตรวจสอบยอดคงเหลือของบัตรสินค้ากับแผนกคลังเวชภัณฑ์ทุกสิ้นเดือน การที่ให้กองการบัญชีและการเงินเป็นผู้ควบคุมการเคลื่อนไหวของสินค้านั้น จะทำให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพมากขึ้น ทั้งในการรักษาทรัพย์สินขององค์การ เกสซ์กรรม ความถูกต้องของข้อมูล ตลอดจนการหาสาเหตุของข้อผิดพลาดในเมื่อมีความเสียหายเกิดขึ้น

2. รหัสและแผนภูมิบัญชี ✓

เป็นการสัดหมวดหมู่บัญชีพร้อมทั้งการกำหนดรหัสบัญชีต่าง ๆ เพื่อความสะดวกในการแยกประเภทและผ่านรายการบัญชี ทั้งนี้ได้คำนึงถึงลักษณะการดำเนินงานขององค์การ เกสซ์กรรมเป็นสำคัญ ซึ่งในระบบบัญชีเดิมนั้นมิได้มีการใช้รหัสและแผนภูมิบัญชี จึงได้เสนอนิระบบบัญชีใหม่เพื่อประโยชน์ตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น

3. ส่วนประกอบของระบบบัญชี

การกำหนดวิธีการและการออกแบบเอกสารบัญชี สุ่มดบัญชี และรายงานทางการเงินมีวัตถุประสงค์เพื่อให้บันทึกข้อมูลและสรุปรายการที่เกิดขึ้นได้อย่างถูกต้อง รวดเร็ว ประหยัดค่าใช้จ่าย สามารถวัดผลการดำเนินงานเสนอฝ่ายบริหารได้เป็นระยะและเป็นไปตามระเบียบข้อบังคับขององค์การ เกสซ์กรรม

เอกสารทางบัญชี แบ่งออกเป็นเอกสารการรับเงิน เอกสารการจ่ายเงินและเอกสารเพื่อการควบคุมภายใน ส่วนสมุดบัญชียุคนี้แบ่งออกเป็นสมุดลงรายการขั้นต้น เช่น ทะเบียนขาย ทะเบียนซื้อเชื่อ ทะเบียนค่าใช้จ่าย เป็นต้น สมุดลงรายการขั้นปลายได้แก่ บัญชีแยกประเภททั่วไปซึ่งเปิดขึ้นตามประเภทบัญชีทั้งสินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้และรายจ่าย สมุดแยกประเภทย่อยซึ่งแสดงรายละเอียดของบัญชีแยกประเภท เช่น บัญชีลูกหนี้รายตัว บัญชีย่อยค่าใช้จ่ายแผนกต่าง ๆ เป็นต้น ทะเบียนต่าง ๆ เพื่อการควบคุมภายใน เช่น ทะเบียนสินทรัพย์ประจำ ทะเบียนคุมสมุดเช็ค เป็นต้น

ในการที่จะให้การบันทึกบัญชีกระทำได้รวดเร็วถูกต้องและมีประสิทธิภาพต่อการควบคุมภายใน จำเป็นที่จะต้องมีการเอกสารบัญชี สุ่มบัญชีและทะเบียนที่เหมาะสมกับกิจการ ผู้เขียนจึงขอเสนอเอกสารบัญชี สุ่มบัญชีและทะเบียนเพิ่มเติมจากเดิมดังนี้ คือ

3.1 ใบสำคัญขออนุมัติจ่ายเงิน (แสดงไว้ในหน้า 71) กำหนดให้แผนกตรวจจ่ายเป็นผู้จัดทำโดยบันทึกไว้ในทะเบียนคุมใบสำคัญขออนุมัติจ่ายเงินทุกครั้งที่ยื่นเอกสารและให้เลขที่ล่วงหน้า ทั้งนี้เพื่อให้สามารถรวบรวมทางเดินของข้อมูลในการจ่ายเช็คไว้ในเอกสารบัญชีเพียงใบเดียว โดยเน้นถึงการควบคุมภายในเป็นสิ่งสำคัญ นอกจากนั้นยังอำนวยความสะดวกแก่ฝ่ายบริหารในการอนุมัติจ่าย และแผนกประมวลบัญชีสามารถบันทึกข้อมูลได้รวดเร็วขึ้น และใช้ในการอ้างอิง เอกสาร

3.2 ใบส่งผลิต (แสดงอยู่ในหน้า 83) เสนอให้แสดงปริมาณวัตถุดิบตามสูตรตำรับยา ปริมาณวัตถุดิบที่ขอเบิกและที่ใช้จริงออกเป็นแต่ละช่อง เพื่อความสะดวกในการบันทึกบัตรงานระหว่างท่าจากช่องปริมาณวัตถุดิบที่ใช้จริง และเพื่อความถูกต้องในการบันทึกบัตร วัตถุดิบจากช่องปริมาณวัตถุดิบที่ขอเบิก ในกรณีเบิกวัตถุดิบมากกว่าปริมาณที่กำหนดไว้ในใบส่งผลิต

3.3 ใบเบิกวัตถุดิบ (แสดงไว้ในหน้า 314) เสนอให้จัดทำใบเบิกวัตถุดิบเพื่อเป็นหลักฐานในการเบิกวัตถุดิบเพิ่มระหว่างการผลิต ในกรณีที่ปริมาณวัตถุดิบเหลืออยู่หลังจากการผลิตซึ่งจะต้อนำส่งคืนแผนกคลังวัตถุดิบ โดยหัวหน้าแผนกผลิตจะจัดทำใบส่งคืนวัตถุดิบ (แสดงไว้ในหน้า 315) ไว้เป็นหลักฐาน

3.4 สมุดทะเบียนค่าใช้จ่ายส่วนบุคคล (แสดงไว้ในหน้า 100) ให้แยกออกเป็นสองเล่มคือ ฝ่ายผลิต ฝ่ายขายและบริหาร ทั้งนี้เพื่อที่จะสามารถแยกค่าใช้จ่ายทางตรงและทางอ้อมของฝ่ายผลิตที่เกิดขึ้นจริงได้ถูกต้อง ซึ่งแต่เดิมมิได้แยกค่าใช้จ่ายประเภทนี้ออก มีผลทำให้หลักเกณฑ์การคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรไม่ถูกต้อง กล่าวคือ ใช้วิธีประมาณจากอัตราส่วนจำนวนของพนักงานที่มีอยู่ทั้งหมดคูณด้วยค่าใช้จ่ายส่วนบุคคล ทำให้ค่าใช้จ่ายที่คำนวณออกมาได้นั้นอาจจะไม่ถูกต้อง หรือใกล้เคียงความจริง ทั้งนี้อาจเนื่องจากจำนวนคนและอัตราเงินเดือนที่แตกต่างกัน เป็นต้น

3.5 ใบสรุปค่าใช้จ่ายโรงงาน (แสดงไว้ในหน้า 107) การที่เสนอให้มีบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายของแต่ละแผนกก็เพื่อที่จะให้แผนกบัญชีต้นทูลสามารถรวบรวมค่าใช้จ่ายของแผนกผลิต และบริการโดยละเอียด โดยสามารถนำไปใช้ในการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรรายแผนกและ

เป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบประมาณค่าใช้จ่าย ในเมื่อองค์การ ภาสัชกรรมมิได้จัดทำการบันทึกค่าใช้จ่ายจริงของแต่ละแผนกมาก่อน ดังนั้นการรวบรวมค่าใช้จ่ายของแต่ละแผนกเพื่อการคำนวณหาอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานผลิตสรุปรายแผนกจะทำให้ต้นทุนเวรภัณฑ์ ที่มีกรรมวิธีในการผลิตที่แตกต่างกันถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงยิ่งขึ้น

3.6 รายงานสรุปยอดจำนวนขายประจำวัน (แสดงไว้ในหน้า 110) เป็นเอกสารที่แผนกบัญชีสินค้าจัดทำขึ้นเพื่อสรุปยอดจำนวนสินค้าที่องค์การ ภาสัชกรรมจำหน่ายตามรายละเอียดของใบสั่งของแต่ละใบ โดยนำยอดรวมมาไปยังบัตรสินค้า ในการเสนอให้จัดทำรายงานสรุปยอดจำนวนขายประจำวันนี้เพื่อความสะดวกในการแบ่งแยกหน้าที่ ประหยัดค่าใช้จ่ายและเวลาในการบันทึกข้อมูล กล่าวคือ ปริมาณในการขายแต่ละวันนั้นมีมาก การที่จะต้องผ่านรายการสินค้าที่ขายแต่ละรายการย่อมเป็นการสิ้นเปลืองเวลาและค่าใช้จ่าย นอกจากนั้นยังอาจเกิดความผิดพลาดได้ง่าย ในการนี้หากองค์การ ภาสัชกรรมสามารถนำเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้ในการควบคุมสินค้า จะทำให้สามารถบริหารงานได้รวดเร็วและมีประสิทธิภาพมากขึ้น อีกทั้งเป็นการลดความผิดพลาดในการบันทึกบัญชีและค่าใช้จ่ายในการจ้างบุคลากรเพิ่ม

3.7 รายงานการรับเงินประจำวัน (แสดงไว้ในหน้า 111) เป็นเอกสารที่หัวหน้าแผนกการเงินจัดทำขึ้นเพื่อรายงานการรับเงินและการนำฝากธนาคารประจำวัน โดยผ่านการอนุมัติจากหัวหน้ากองการบัญชีและการเงิน ต้นฉบับส่งให้แผนกประมวลบัญชีพร้อมกับเอกสารการรับเงินประกอบเพื่อบันทึกในบัญชีสมุดเงินสดรับ การใช้รายงานการรับเงินประจำวันเป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชีนั้นทำให้ผู้บันทึกบัญชีสามารถบันทึกได้รวดเร็วขึ้น เพราะข้อมูลนั้นถูกรวบรวมอยู่ในแหล่งเดียวกัน ซึ่งเดิมนั้นการบันทึกการรับเงินในสมุดเงินสดรับมักล่าช้าไม่ทันแผนกการเงิน ทำให้บางครั้งไม่สามารถเปรียบเทียบยอดคงเหลือกับแผนกการเงินได้ทัน

3.8 ทะเบียนเช็คจ่ายประจำวัน (แสดงไว้ในหน้า 112) เป็นเอกสารที่เจ้าหน้าที่แผนกการเงินจัดทำขึ้นโดยแสดงรายละเอียดการจ่ายเช็คประจำวัน ซึ่งผ่านการอนุมัติจากหัวหน้าแผนกการเงินและหัวหน้ากองการบัญชีและการเงิน ต้นฉบับจะส่งให้แผนกประมวลบัญชีพร้อมกับใบสำคัญของอนุมัติจ่ายเงิน และใบสำคัญประกอบเพื่อบันทึกยอดรวมในสมุดเงินสดจ่าย การที่เจ้าหน้าที่สรุปแยกประเภทการจ่ายไว้ในทะเบียนเช็คจ่ายประจำวันเพียงแห่งเดียว ทำให้แผนกประมวลบัญชี

สามารถบันทึกข้อมูลได้รวดเร็วขึ้น แทนที่จะต้องรอบันทึกจากทะเบียนชำระหนี้และเอกสารประกอบการจ่าย

3.9 ทะเบียนคุมเอกสารสำคัญ ซึ่งได้แก่ทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงิน ทะเบียนคุมสมุดเช็ค เป็นทะเบียนที่แผนกการเงินจัดทำขึ้นเพื่อควบคุมเอกสารสำคัญ โดยให้ลงลายมือชื่อผู้เบิก ผู้ส่งคืน และผู้รับคืนไว้เป็นหลักฐาน นอกจากนี้ยังใช้เป็นเอกสารประกอบการตรวจสอบยอดขยายและการจ่ายเงินเมื่อสิ้นปีงบประมาณ

3.10 รายงานสินค้าสำเร็จรูป (แสดงไว้ในหน้า 123) เป็นรายงานที่แผนกบัญชีต้นทุนจัดทำเพื่อเสนอให้ฝ่ายบริหารทราบถึงความแตกต่างของต้นทุนเวชท์ที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนที่ประมาณไว้โดยเสนอให้ทราบทุกสิ้นเดือน ทั้งนี้เพื่อให้ฝ่ายบริหารได้มีโอกาสพิจารณาข้อมูลของต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนประมาณ และสามารถตัดสินใจเปลี่ยนแปลงต้นทุนที่ประมาณไว้ในบัตรต้นทุนการผลิตและเวชท์ เมื่อมีความแตกต่างกันมาก อันสืบเนื่องมาจากระดับราคาเปลี่ยนแปลงไป ซึ่งมีผลต่อการตราราคาสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีงบประมาณ

3.11 รายงานสินค้าค้างนาน (แสดงไว้ในหน้า 127) เป็นรายงานที่แผนกบัญชีสินค้าจัดทำเพื่อเสนอให้ฝ่ายบริหารทราบทุกไตรมาสว่า มีสินค้ารายการใดบ้างที่ค้างนานหรือเสื่อมสภาพจากการตรวจนับร่วมกับแผนกคลัง เวชท์และผู้ตรวจสอบภายใน ทั้งนี้เพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถทบทวนแผนการผลิตให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาด ตลอดจนการแก้ไขปัญหาการสั่งซื้อวัตถุดิบและการเก็บรักษา

4. การควบคุมการขายและลูกหนี้

ช่องทางการจำหน่ายเวชภัณฑ์ขององค์การ เภสัชกรรมแก่โรงพยาบาลราชการ เอกชน คลินิกและประชาชนทั่วไปแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. การขายส่ง เป็นการขายให้แก่หน่วยพยาบาลของราชการ เป็นส่วนใหญ่ทั้ง เวชภัณฑ์ที่องค์การ เภสัชกรรมผลิตเอง และเวชภัณฑ์ต่างประเทศซึ่งสั่งซื้อผ่านองค์การ เภสัชกรรมตามระเบียบกระทรวงสาธารณสุข
2. การขายปลีก เป็นการขายเวชภัณฑ์ขององค์การ เภสัชกรรมและของผู้ผลิตอื่นในร้านค้าปลีกทั้งสี่แห่ง เพื่อสนองความต้องการของประชาชนทั่วไป

กองการจำหน่ายมีหน้าที่รับผิดชอบในการขาย ออกใบส่งของและจัดส่งสินค้าให้ลูกค้า เมื่อได้รับสินค้าจากแผนกคลัง เวชภัณฑ์ แผนกประมวลบัญชีจะบันทึกบัญชีขายเมื่อได้รับสำเนาใบส่งของจากแผนกคลัง เวชภัณฑ์ เปรียบเทียบกับสำเนาที่ได้รับจากแผนกขายส่ง ทั้งนี้เนื่องจากองค์การเภสัชกรรมรับรายได้เมื่อส่งของให้ลูกค้า

ในด้านกรขายและลูกหนี้ ผู้เขียนขอเสนอเพิ่มเติมจากระบบบัญชีเดิมที่ปฏิบัติอยู่ ดังนี้ คือ

1. ได้เสนอให้จัดตั้งแผนกบัญชีสินค้า เพื่อควบคุมการบันทึกรับจ่ายสินค้าสำเร็จรูปในบัตรสินค้า และเพื่อความรวดเร็ว ประหยัดค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบันทึกการขายการส่ง เสนอให้จัดทำรายงานสรุปยอดขายประจำวัน เพื่อช่วยในการควบคุมสินค้าให้รัดกุมยิ่งขึ้น
2. ได้เสนอให้เจ้าหน้าที่แผนกบัญชีลูกหนี้เจ้าหน้าที่นำสำเนาใบส่งของที่ 8 เป็นหลักฐานในการบันทึกบัตรลูกหนี้รายตัวตามเดบิต ซึ่ง เดิมนั้นจะต้องรอเจ้าหน้าที่บันทึกการขายการในทะเบียนขายเชื่อก่อนจึงนำไปผ่านรายการในบัตร ลูกหนี้รายตัว ทำให้เกิดความล่าช้า ในการบันทึกการขายการ ดังนั้น การแบ่งแยกหน้าที่ในการบันทึกการขายการนอกจากสามารถตรวจสอบงานซึ่ง กันและกันแล้ว ยังทำให้เกิดความสะดวกรวดเร็วในการจัดทำรายงานยอดลูกหนี้คงเหลือทุกสิ้นเดือนด้วย
3. ได้เสนอให้มีการจัดทำรายงานยอดลูกหนี้คงเหลือ พร้อมงบแยกอายุหนี้เพื่อเสนอให้ผู้บริหารทราบทุกสิ้นเดือน ทั้งนี้เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการติดตามการปฏิบัติงานของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการเร่งรัดเก็บเงินหรือดำเนินการติดตามลูกหนี้ต่อไป

อนึ่ง การบันทึกบัญชีรายการขายและลูกหนี้ต้องบันทึกให้แล้วเสร็จภายในสามวันทำการหลังจากรับเอกสารสำหรับบันทึกการขายการ

5/ การควบคุมการซื้อและเจ้าหนี้

การจัดซื้อวัตถุดิบ อุปกรณ์และยาสำเร็จรูปสามารถแยกออกเป็นประเภทใหญ่ ๆ ดังนี้คือ

1. การสั่งซื้อภายในประเทศ
2. การสั่งซื้อจากต่างประเทศ

กองจัดซื้อมีหน้าที่รับผิดชอบในการสั่งซื้อให้เป็นไปตามระเบียบข้อบังคับขององค์การ เภสัช-

กรรม เมื่อผู้ขายส่งของให้แก่แผนกคลัง เวลารัถสหัสหรือแผนกคลัง วัตถุประสงค์หรือแผนกคลังวัตถุประสงค์ คณะกรรมการตรวจรับสิ่งของ จะต้องร่วมทำการตรวจนับและลงลายมือชื่อเป็นหลักฐานในใบกำกับสินค้า และสำเนาส่งให้แก่แผนกประมวลบัญชีบันทึกบัญชีซื้อ โดยเฉพาะในการสั่งซื้อจากต่างประเทศซึ่งใช้ระยะเวลาในการติดต่อรับเอกสารและการรับของนาน การบันทึกบัญชีซื้อจะท้าวเมื่อได้รับของแล้วเท่านั้น โดยโอนออกจากบัญชีเวลารัถสหัสล่วงหน้า ทั้งนี้เพื่อป้องกันการผลสภการะของหน่วยงานและเจ้าหน้าที่ที่รับผิดชอบ เมื่อทำการตรวจนับของจริงว่าส่วนที่แตกต่างนั้นเป็นสินค้าระหว่างทาง ในการซื้อจะแยกหน้าที่การสั่งซื้อ การรับของ การบันทึกบัญชีออกจากกัน ในกรณีวัตถุประสงค์ที่ใช้ในการผลิตจะต้องผ่านการตรวจสอบวิเคราะห์จากกองควบคุมคุณภาพก่อน

ในด้าน การซื้อและเจ้าหน้าที่ ผู้เขียนขอเสนอเพิ่มเติมจากระบบบัญชีเดิมที่ถือปฏิบัติอยู่ดังนี้คือ

1. ในการซื้อวัตถุดิบจากต่างประเทศ เมื่อคณะกรรมการตรวจรับสิ่งของแล้วปรากฏว่าของที่ได้รับไม่ตรงกับจำนวนที่ระบุไว้ในใบกำกับสินค้า จะต้องเซ็นรับของตามจำนวนที่ตรวจนับได้ หลังจากนั้นแผนกคลัง วัตถุประสงค์จะจัดทำรายงานการรับของเพื่อขออนุมัติจากผู้มีอำนาจอนุมัติให้ถือจำนวนที่ได้รับจริงเป็นยอดที่ใช้ในการบันทึกบัตรสินค้า ในการนี้เดิมมิได้ส่งสำเนารายงานการรับของให้แก่แผนกบัญชีต้นทุน จึงขอเสนอให้ส่งสำเนาหนึ่งฉบับให้แผนกบัญชีต้นทุนเพื่อใช้เป็นหลักฐานประกอบในการบันทึกบัตร วัตถุประสงค์ตามจำนวนที่รับจริง เป็นการมิให้ยอดตามบัญชีนั้นแตกต่างจากยอดที่ตรวจนับ นอกจากนี้ยังสามารถคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของวัตถุดิบได้ถูกต้องตามจำนวนที่ได้รับจริงตามที่แสดงไว้ในรายการราคาทุนสิ่งของที่สั่งซื้อจากต่างประเทศ.

2. ได้เสนอให้มีการจัดทำทะเบียนควบคุมการรับใบกำกับสินค้าต่างประเทศ (แสดงไว้ในหน้า 216) เพื่อควบคุมใบกำกับสินค้าที่ได้รับว่าลงบัญชีครบถ้วนหรือไม่ ทั้งนี้โดยให้เลขที่เอกสารใหม่เรียงตามลำดับเมื่อได้รับเอกสารเพื่อประโยชน์ในการค้นหาและอ้างอิง ทะเบียนนี้สามารถใช้เป็นหลักฐานในการตรวจสตัดยอดซื้อ ณ วันสิ้นปีงบประมาณ

3. แผนกประมวลบัญชีจะบันทึกโอนบัญชี เวลารัถสหัสล่วงหน้า เป็นบัญชีซื้อเมื่อสิ้นปีงบประมาณ จึงขอเสนอให้โอนบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปทุกสิ้นเดือนหลังจากได้ตรวจรับของ เข้าคลังและคำนวณราคาทุนเรียบร้อยแล้ว โดยให้เปรียบเทียบกับข้อมูลที่บันทึกในทะเบียนควบคุมการรับใบกำกับสินค้าต่างประเทศ ทั้งนี้เพื่อเป็นการลดความผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในการบันทึกตอนสิ้นปีถัด

จำนวนใบกำกับสินค้าที่ได้รับในระหว่างปีมีมากและทำให้สามารถจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อ
ประโยชน์ในการตัดสินใจได้เร็วขึ้น

6. การควบคุมการรับและจ่ายเงิน

6.1 การรับเงิน ในการรับเงินทุกครั้งให้ออกใบเสร็จรับเงินแก่ผู้จ่ายเงินเป็นหลักฐาน
ไม่ว่าจะเป็นการรับชำระหนี้ รายได้เบ็ดเตล็ด เงินค่าประกันของ เป็นต้น แผนกการเงินจะต้อง
จัดทำรายงานการรับเงินประจำวันและรายงานเงินคงเหลือประจำวัน โดยตรวจสอบยอดคงเหลือกับ
สมุดเงินฝากรับของแผนกประมวลบัญชีทุกวัน เงินสดหรือเช็คที่ได้รับในแต่ละวันจะต้องนำฝากธนาคาร
ทั้งจำนวน การบันทึกการรับเงินจะต้องให้แล้วเสร็จภายในวันที่ได้รับเงินหรืออย่างช้าไม่เกินวัน
ทำการถัดไป

ในด้านการควบคุมการรับเงิน ผู้เขียนขอเสนอเพิ่มเติมจากระบบบัญชีเดิมที่ถือปฏิบัติอยู่
ดังนี้ คือ

1. ได้เสนอให้หัวหน้าแผนกการเงินจัดทำรายงานการรับเงินประจำวัน (แสดง
ไว้ในหน้า 111) ซึ่งต้นฉบับส่งให้แผนกประมวลบัญชีเพื่อเป็นหลักฐานในการบันทึกการรับเงินโดยทาง
แผนกการเงินเก็บสำเนาไว้เป็นหลักฐาน รายงานนี้จะแสดงรายละเอียดของการรับเงินทุกประเภท
เพื่อความสะดวกรวดเร็วในการบันทึกสมุดเงินฝาก โดยมีเอกสารประกอบการรับเงินเป็นหลักฐาน
ตามวิธีปฏิบัติเดิมนั้นแผนกการเงินจะบันทึกการรับเงินในสมุดรับ-จ่ายประจำวันตามรายละเอียดของ
เอกสารรับเงินในขณะที่แผนกประมวลบัญชีจะต้องรอเอกสารรับเงินและให้เจ้าหน้าที่บันทึกค่าขายใน
ทะเบียนขายสดก่อนที่จะนำตัวเลขมาบันทึกในสมุดเงินฝาก ทำให้เกิดความล่าช้าในการบันทึกข้อมูล
และการรวบรวมเอกสาร ดังนั้นการที่แผนกการเงินสรุปรายการรับเงินไว้ในรายงานจะช่วยให้
แผนกประมวลบัญชีประหยัดเวลาจากการรวบรวมข้อมูลเข้าและทำให้การหายยอดเงินฝากที่ธนาคารยัง
ไม่เข้าบัญชีให้เพื่อจัดทำงบกระทบยอดเงินฝากธนาคารสามารถทำได้ง่ายขึ้น

2. ได้เสนอให้แผนกการเงินจัดทำรายงานรับชำระหนี้ประจำวัน (แสดงไว้ใน
หน้า 90) โดยให้แสดงรายละเอียดชื่อลูกหนี้ จำนวนเงิน เลขที่ของใบเสร็จรับเงินและใบส่งของ
สำเนาที่จัดทำจะส่งให้แผนกบัญชีลูกหนี้ เจ้าหน้าที่เป็นหลักฐานในการบันทึกทะเบียนรับชำระหนี้และบัตร
ลูกหนี้รายตัว ส่วนอีกสำเนาส่งให้กองการจำหน่ายเพื่อบันทึกในบัตรสินเชื่อ ซึ่งวิธีทางปฏิบัติเดิมนั้น

แผนกบัญชีลูกหนี้ เจ้าหนี้จะนำสำเนาใบเสร็จรับเงินมาบันทึกในทะเบียนรับชำระหนี้โดยบันทึกละเอียดแต่ละรายแล้วจึงนำไปบันทึกในบัตรลูกหนี้รายตัวอีกครั้ง ทำให้เกิดความล่าช้าในการบันทึกบัญชี นอกจากนั้นเมื่อกองการจำหน่ายต้องการทราบว่ายอดของลูกหนี้รายใดที่มีการชำระหนี้เพื่อประกอบการตัดสินใจให้สินเชื่อ แผนกบัญชีลูกหนี้เจ้าหนี้จะต้องส่งทำบันทึกแจ้งไปให้ทราบทุกครั้งสำหรับลูกหนี้แต่ละราย โดยบางครั้งอาจไม่ล้ามารทหายรายละเอียดได้จากบัตรลูกหนี้รายตัวได้ เนื่องจากบันทึกบัญชีไม่ทัน ดังนั้นการส่งทำรายงานรับชำระหนี้ประจำวันจึงทำให้ประหยัดเวลาและค่าใช้จ่ายในการบันทึกบัญชีและช่วยในการตัดสินใจให้ออมนัดสินเชื่อ นอกจากนี้ยังช่วยให้การส่งทำรายงานยอดลูกหนี้คงเหลือได้รวดเร็วขึ้น การบันทึกรายการในบัตรลูกหนี้รายตัวควรที่จะแสดงให้เห็นอย่างชัดเจนถึงการเป็นหนี้และการชำระหนี้ของใบสั่งของแต่ละใบ ทั้งนี้เพื่อความสะดวกในการส่งทำแยกอายุหนี้

3. ได้เสนอให้จัดทำใบออมนัดจำหน่ายหนี้สูญ (แสดงไว้ในหน้า 230) ทุกครั้งที่มีการเล่นออมนัดเพื่อจำหน่ายหนี้สูญ โดยเสนอต่อคณะกรรมการองค์การเกษตรกรรมเพื่อออมนัดจำหน่ายหนี้สูญเป็นลายลักษณ์อักษร หลังจากที่ได้สำรวจสภาพลูกหนี้ที่ตัดเป็นสูญแล้ว

6.2 การจ่ายเงิน ในการจ่ายเงินเอกสารประกอบการจ่ายเงิน จะต้องตรวจสอบโดยแผนกตรวจจ่ายก่อนว่าถูกต้องทั้งจำนวนเงินและเป็นไปตามระเบียบข้อบังคับขององค์การเกษตรกรรม ในการขอออมนัดจ่ายทุกครั้งแผนกตรวจจ่ายต้องส่งทำใบสำคัญของออมนัดจ่ายเงินพร้อมทั้งมีเอกสารประกอบการจ่ายครบถ้วน เมื่อแผนกการเงินทำการจ่ายเช็คจะต้องบันทึกเลขที่เช็ค เลขที่ใบสำคัญของออมนัดจ่ายเงิน และจำนวนเงินในทะเบียนเช็คจ่ายประจำวัน หลังจากนั้นจึงส่งทะเบียนเช็คจ่ายประจำวันให้แก่แผนกประมวลบัญชีเป็นหลักฐานบันทึกในสมุดเงินสดจ่าย การจ่ายเงินทุกครั้งจะต้องจ่ายด้วยเช็คขีดคร่อม วันแต่เป็นการจ่ายจากเงินรองจ่าย การบันทึกการจ่ายเงินต้องทำให้แล้วเสร็จภายในวันที่จ่ายเงินหรืออย่างช้าไม่เกินวันที่ทำการตัดไป

ในด้านารควบคุมการจ่ายเงิน ผู้เขียนขอเสนอแนะเพิ่มเติมจากระบบที่ถือปฏิบัติอยู่เดิม ดังนี้ คือ

1. ได้เสนอให้แบ่งแยกหน้าที่ในการรับเงิน การจ่ายเงินและการบันทึกบัญชีออกจากกัน โดยให้เจ้าหน้าที่ของแผนกการเงินอีกผู้หนึ่งส่งทำทะเบียนเช็คจ่ายประจำวันแทนหัวหน้าแผนกการเงินซึ่งเดิมเป็นผู้บันทึกทั้งการรับและจ่าย ทั้งนี้เพื่อให้การควบคุมภายในของเงินสดและเงินฝากธนาคารมีประสิทธิภาพมากขึ้น

2. ได้เสนอให้แผนกการเงินจัดทำทะเบียนเช็คจ่ายประจำวัน (แสดงไว้ในหน้า 112) เพื่อแสดงรายละเอียดการจ่ายเช็คประจำวันตามเลขที่เช็ค เลขที่ใบสำคัญขออนุมัติจ่ายเงิน ต้นฉบับส่งให้แผนกประมวลบัญชีพร้อมทั้ง ใบสำคัญประกอบการจ่าย เพื่อนำยอดรวมบันทึกการจ่ายในสมุดเงินสดจ่าย โดยให้แผนกประมวลบัญชีแยกสมุดเงินสดจ่ายออกจากสมุดเงินสดรับซึ่งเป็นการควบคุมภายในด้านการบันทึกเงินสดและสะดวกในการแบ่งแยกหน้าที่ ซึ่งเดิมนั้นแผนกประมวลบัญชีจะต้องรอเอกสารการจ่ายและการบันทึกในทะเบียนชำระเจ้าหน้าที่ก่อนนำยอดไปบันทึกใบสมุดเงินสดจ่าย ทำให้เกิดความล่าช้าในการลงบัญชี นอกจากนี้เจ้าหน้าที่แผนกประมวลบัญชีจะไม่สามารถหยาดเช็คที่ยังไม่มีผู้นำไปเบิกเงินได้จากสมุดเงินสดจ่าย จึงต้องเก็บรายละเอียดจากสมุดรับ-จ่ายของแผนกการเงินแทน ดังนั้นการจัดทำทะเบียนเช็คจ่ายประจำวันโดยแผนกการเงินจะช่วยแก้ปัญหาที่กล่าวข้างต้น

3. ได้เสนอให้จัดทำใบสำคัญขออนุมัติจ่ายเงิน (แสดงไว้ในหน้า 71) โดยแผนกตรวจจ่ายเพื่อเสนอขออนุมัติจ่ายเงินซึ่งผ่านการตรวจสอบจากหน่วยงานหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องโดยเน้นถึงการควบคุมภายใน และเป็นการช่วยให้การอนุมัติจ่ายสามารถกระทำได้รวดเร็วขึ้น นอกจากนี้ยังกำหนดให้มีทะเบียนคุมใบสำคัญขออนุมัติจ่ายเพื่อเป็นหลักฐานในการอ้างอิงและติดตามการอนุมัติจ่าย โดยการให้เลขที่เรียงตามลำดับ การที่จัดทำใบสำคัญขออนุมัติจ่ายจะทำให้การบันทึกบัญชีสามารถกระทำได้รวดเร็วขึ้นเพราะได้สรุปยอดรวมการจ่ายและประเภทบัญชีไว้ในใบสำคัญแล้ว

4. ได้เสนอให้ส่งใบสรุปนำส่งใบสำคัญจ่ายที่แผนกตรวจจ่ายจัดทำรายละเอียดการจ่ายเงินของใบกำกับสินค้าสำหรับเจ้าหน้าที่แต่ละรายแก่แผนกบัญชีลูกหนี้เจ้าหน้าที่เพื่อเป็นหลักฐานในการบันทึกบัตรเจ้าหน้าที่รายตัวด้านเดบิต กล่าวคือแต่เดิมนั้นการบันทึกการชำระหนี้เจ้าหน้าที่รายตัวของแผนกบัญชีลูกหนี้เจ้าหน้าที่จะกระทำต่อเมื่อเจ้าหน้าที่ของแผนกประมวลบัญชีทำการบันทึกการรายละเอียดการชำระหนี้ แต่รายละเอียดการในทะเบียนชำระเจ้าหน้าที่ก่อนซึ่งเป็นการทำงานซ้ำ ดังนั้นแผนกประมวลบัญชีจึงควรที่จะบันทึกแต่เพียงยอดรวมที่แสดงในใบสำคัญขออนุมัติจ่ายเงินแทน และสิ้นเดือนนำยอดรวมผ่านไปบัญชีแยกประเภท อนึ่ง ใบสรุปนำส่งใบสำคัญจ่ายนี้เดิมเก็บไว้ที่แผนกการเงินหลังจากจ่ายเช็คชำระหนี้แล้ว และเพื่อให้เอกสารที่จัดทำนี้มีประโยชน์ในการบันทึกบัญชี เจ้าหน้าที่จึงควรส่งให้แผนกบัญชีลูกหนี้เจ้าหน้าที่เก็บไว้เป็นหลักฐาน

7. การควบคุมการจ่ายเงินเดือนและค่าแรง

แผนกการเงินเป็นผู้จัดทำรายละเอียดการจ่ายเงินเดือนและค่าแรงโดยแสดงรายชื่อของพนักงานพร้อมทั้งอัตราเงินเดือนและค่าครองชีพของแต่ละแผนก โดยเฉพาะกอง เภสัชกรรม กอง เคมน์และกอง ชีวะ วัตถุ ให้แบกรายชื่อพนักงานออกเป็นค่าแรงทางตรงและค่าแรงทางอ้อม ผู้จัดทำรายละเอียดการจ่ายจะต้องตรวจสอบยอดรวมของค่าแรงและเงินเดือนกับเจ้าหน้าที่แผนกการเงินที่เป็นผู้จัดทำรายละเอียดในการจ่ายในบัตรเงินเดือนและค่าแรงว่าถูกต้องตรงกันก่อนจัดทำใบฎีกาเบิกเงินเดือน สำหรับค่าจ้างตามผลงานและค่าล่วงเวลา เอกสารประกอบการจ่ายจะต้องผ่านการตรวจสอบความถูกต้องจากแผนกตรวจจ่ายก่อนอนุมัติจ่าย พนักงานทุกคนเมื่อได้รับเงินต้องเซ็นรับในบัตรเงินเดือนและช่องเงินเดือนไว้เป็นหลักฐาน

ในการควบคุมการจ่ายเงินเดือนและค่าแรง ผู้เขียนขอเสนอแนะเพิ่มเติมจากระบบบัญชีเดิมที่ปฏิบัติอยู่ดังนี้ คือ

1. ได้เสนอให้ผู้จัดทำรายละเอียดการจ่ายเงินเดือนและค่าแรงแยกประเภทเงินเดือนและค่าแรงของแผนกผลิตออกเป็นค่าแรงทางตรงและทางอ้อม ทั้งนี้เพื่อให้แผนกประมวลบัญชีสามารถบันทึกบัญชีแยกประเภทได้รวดเร็วขึ้นโดยไม่ต้องมาจัดทำใหม่ ขณะเดียวกันแผนกบัญชีต้นทุนก็สามารถรวบรวมค่าแรงทางตรงเพื่อเปรียบเทียบกับค่าแรงที่ประมาณไว้ ว่าแตกต่างกันเนื่องจากสาเหตุใดเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการแก้ไขต้นทุนค่าแรงในบัตรต้นทุนการผลิตและเวชภัณฑ์ให้ใกล้เคียงกับต้นทุนจริง ส่วนค่าแรงทางอ้อมนั้นใช้เป็นข้อมูลในการบันทึกบัญชีแยกประเภทค่าใช้จ่ายย่อยเพื่อประโยชน์ในการคำนวณหาอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรรายแผนก

2. ได้เสนอให้ทำการเบิกเงินเดือนและค่าแรงตามจำนวนสุทธิที่จ่ายแทนการเบิกจากจำนวนเต็มโดยให้บันทึกหนี้สินสำหรับค่าภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพื่อประหยัดเวลาในการตรวจนับแยกเงินสดค่าภาษีออกและปลอดภัยจากการนำเข้าฝากธนาคารใหม่อีกครั้ง สำหรับทางด้านการควบคุมภายในนั้นเป็นการป้องกันมิให้มีโอกาสตัดบัตยอดเงินสดที่เบิกมาของค่าภาษีหัก ณ ที่จ่าย ในการนี้ได้ทำการแก้ไขแบบฟอร์มใบขออนุมัติเบิกเงินเดือนและค่าจ้าง (ส่งแสดงไว้ในหน้า 75)

3. ได้เสนอให้จัดทำสำเนาแบบรายงานผลการปฏิบัติงานสำหรับพนักงานจ้างตามผลงานเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งฉบับ เพื่อส่งให้แผนกบัญชีต้นทุนใช้เป็นหลักฐานในการจัดทำรายงานค่าแรงประจำเดือนซึ่งใช้เปรียบเทียบกับค่าแรงที่จ่ายจริงกับที่ประมาณไว้

8. การควบคุมสินทรัพย์ประจำ

การตัดซื้อสินทรัพย์ประจำเป็นหน้าที่ของกองตัดซื้อ เมื่อได้รับบันทึกเสนอซื้อของแต่ละแผนกตามงบประมาณที่ได้รับ โดยจะตัดซื้อตามระเบียบและวิธีปฏิบัติในข้อบังคับขององค์การ เกสซ์กรรมว่าด้วยการนั้น ส่วนแผนกผู้ดูแลเป็นผู้ดำเนินการด้านครุภัณฑ์ คณะกรรมการที่ได้รับการแต่งตั้งจากผู้มีอำนาจจะเป็นผู้ตรวจรับของโดยลงชื่อเป็นหลักฐานในใบกำกับสินค้า ก่อนนำไปบันทึกบัญชีแยกประเภทแผนกบัญชีต้นทุนมีหน้าที่ในการตัดทำบัตรสินทรัพย์ประจำและทะเบียนสินทรัพย์ให้ตรงกับยอดในบัญชีแยกประเภทพร้อมทั้งคำนวณค่าเสื่อมราคาประจำปี ในการจำหน่ายสินทรัพย์ประจำจะต้องได้รับการอนุมัติจากผู้อำนวยการองค์การ เกสซ์กรรม

ได้เสนอให้บันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม เป็นบัญชีปรับมูลค่าสินทรัพย์แทนการบันทึกสินทรัพย์ตามราคาสุทธิหักค่าเสื่อมราคาแล้ว ทั้งนี้เพื่อที่จะสามารถควบคุมสินทรัพย์ที่ไม่มีมูลค่าตามบัญชีแต่ยังใช้งานได้ นอกจากนี้ได้เสนอให้จัดทำบัตรสินทรัพย์ประจำ (แสดงไว้ในหน้า 115) ของสินทรัพย์ประจำทั้งหมดเพื่อบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ประจำแต่ละประเภทโดยบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์นั้น เช่น ราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม ราคาตามบัญชี ประวัติการซ่อมแซม เพื่อควบคุมสินทรัพย์ประจำโดยเฉพาะสินทรัพย์ที่ไม่มีราคาตามบัญชีแต่ยังใช้งานได้ และยังใช้เป็นหลักฐานประกอบในการจัดทำรายละเอียดสินทรัพย์ประจำเมื่อสิ้นปีงบประมาณ

9. ระบบบัญชีต้นทุน

การมีระบบบัญชีต้นทุนที่เหมาะสมกับกิจการมีความสำคัญต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร และการตีราคาสินค้าปลายงวดเพื่อแสดงฐานะการเงิน ดังนั้น การรวบรวมข้อมูลต้นทุนสำหรับเว่ยภัณฑ์ในการผลิตจึงต้องคำนึงถึงลักษณะของกิจการและกรรมวิธีการผลิต ในอุตสาหกรรมการผลิตยาการค้าขนาดต้นทุนจะต้องคิดเป็น Batch ซึ่งความแตกต่างอันเนื่องมาจากปริมาณมักเกิดขึ้นได้ยากกว่าการผลิตสินค้าประเภทอื่น กล่าวคือ ปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตนั้นถูกกำหนดไว้อย่างแน่นอนในสูตรตำรับยา โดยไม่สามารถเปลี่ยนแปลงปริมาณที่กำหนดไว้ได้ เนื่องจากหากทำการเปลี่ยนแปลงโดยไม่ได้ผ่านการทดลองแล้วยาที่ผลิตได้นั้นอาจมีผลต่อชีวิตหรือการรักษา แต่สิ่งที่จะต้องคำนึงถึงคือการเปลี่ยนแปลงของราคาตามภาวะเศรษฐกิจ ระบบบัญชีต้นทุนที่เสนอคือระบบบัญชีต้นทุนโดยประมาณ โดยจะต้องมีการทบทวนและแก้ไขเปลี่ยนแปลงข้อมูลต้นทุนให้ใกล้เคียงกับต้นทุนที่แท้จริง ซึ่งในการนี้จะต้อง

จัดทำบัตรต้นทุนการผลิตยาและเวชภัณฑ์ของผลิตภัณฑ์ทั้งหมด ซึ่งประกอบด้วยวัตถุดิบ ค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงาน แผนกบัญชีต้นทุนมีหน้าที่ในการรวบรวมข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงสำหรับทุกผลิตภัณฑ์ และจัดทำรายงานสินค้าสำเร็จรูปและรายงานงานระหว่างผลิตทุกสิ้นเดือน โดยชี้แจงสาเหตุที่ต้นทุนจริงแตกต่างจากต้นทุนที่ประมาณไว้ และควบคุมการบันทึกการเคลื่อนไหวของวัตถุดิบและอุปกรณ์การบรรจุ

จากการศึกษาระบบบัญชีต้นทุนเดิมผู้เขียนขอเสนอแนะเพิ่มเติม ดังนี้คือ

1. ได้เสนอให้แผนกบัญชีเป็นผู้รวบรวมต้นทุนการผลิตเวชภัณฑ์ทั้งหมด พร้อมทั้งจัดทำรายงานสินค้าสำเร็จรูป รายงานงานระหว่างผลิต รายงานค่าวัตถุดิบและค่าแรงประจำเดือน เพื่อเสนอให้ฝ่ายบริหารทราบถึงต้นทุนจริงเปรียบเทียบกับต้นทุนที่ประมาณไว้ ซึ่งเดิมนั้นการเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนยังอยู่กระจัดกระจาย กล่าวคือ บัตรต้นทุนการผลิตยาและเวชภัณฑ์บางส่วนงานธุรการฝ่ายผลิตเป็นผู้จัดทำ การบันทึกรายการเบิกและรับวัตถุดิบและอุปกรณ์การบรรจุเป็นหน้าที่ของงานแผนงานและสถิติ ดังนั้นถ้าการรวบรวมต้นทุนให้อยู่ที่แผนกบัญชีต้นทุนเพียงแห่งเดียวจะทำให้ข้อมูลต้นทุนการผลิตถูกต้องยิ่งขึ้นและเป็นการประหยัดเวลาและค่าใช้จ่าย นอกจากนี้ยังทำให้การควบคุมต้นทุนมีประสิทธิภาพมากขึ้น

2. ได้เสนอให้หัวหน้าแผนกบัญชีต้นทุนเป็นผู้จัดทำรายงานแบบฟอร์มการตั้งราคาขายแทนหัวหน้าแผนกคลังวัตถุดิบ เพื่อเสนอให้ผู้อำนวยการองค์การเภสัชกรรมอนุมัติการเปลี่ยนแปลงราคาขายและต้นทุนในบัตรต้นทุนการผลิตยาและเวชภัณฑ์ ทั้งนี้เนื่องจากแผนกบัญชีต้นทุนเป็นผู้จัดทำบัตรวัตถุดิบและคำนวณราคาทุนวัตถุดิบจากต่างประเทศตลอดจนการบันทึกการรับจ่ายในบัตรวัตถุดิบ ดังนั้นจึงมีข้อมูลเกี่ยวกับราคาวัตถุดิบที่เปลี่ยนแปลงไป ซึ่งจะทำให้สามารถจัดทำรายงานได้ถูกต้องและรวดเร็วกว่าแผนกคลังวัตถุดิบที่มีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรง เฉพาะด้านปริมาณวัตถุดิบและการเก็บรักษา

3. ได้เสนอให้ใช้ชั่วโมงแรงงานที่สอดคล้องกับแผนการผลิตเป็นเกณฑ์ในการคำนวณต้นทุนแรงงานสำหรับแผนกผลิตต่าง ๆ เนื่องจากชั่วโมงแรงงานที่ใช้ในการผลิตเวชภัณฑ์แต่ละชนิดมักจะคงที่และสามารถคำนวณได้ง่ายและมีหลักเกณฑ์ รวมทั้งยังประหยัดเวลาในการคำนวณถ้าแผนกผลิตทุกแผนกใช้หลักเกณฑ์ในการคำนวณอย่างเดียวกัน ในขณะที่วิธีการปฏิบัติเดิมนั้นใช้หลักเกณฑ์ที่แตกต่างกัน เช่น แผนกผลิตยาเม็ดและยาน้ำคำนวณตามผลผลิต ส่วนแผนกอื่นคำนวณตามอัตราตัวเฉลี่ยของค่าแรงต่อคนต่อวัน เป็นต้น

4. ได้เสนอให้พนักงานผลิตและบรรจุสัตว์รายงานค่าแรงทางตรงในการผลิตประจำวัน โดยผ่านการอนุมัติของ รมช.กรผู้ควบคุมงานเพื่อส่งให้แผนกบัญชีต้นทุนรวบรวมข้อมูลค่าแรงในการผลิตเข้าบัตรงานระหว่างทำและสัตว์รายงานค่าแรงประจำเดือน ทั้งนี้เพื่อเปรียบเทียบค่าแรงที่จ่ายจริงซึ่งได้อัฒมุลจากแผนกประมวลบัญชีกับค่าแรงที่ประมาณไว้ในการคำนวณต้นทุน เวชภัณฑ์เพื่อใช้เป็นรายงานประกอบการตัดสินใจในการเปลี่ยนแปลงต้นทุนค่าแรงในบัตรต้นทุนการผลิตยาและเวชภัณฑ์

5. ได้เสนอให้แผนกบัญชีต้นทุน แผนกประมวลบัญชี และแผนกการเงินประสานงานกันในการสัตว์รายละเอียดการจ่ายเงินเดือนและค่าแรงของแผนกผลิต โดยแยกจ่ายชื่อพนักงานที่เป็นค่าแรงทางตรงและค่าแรงทางอ้อมซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการผลิต เพื่อให้การบันทึกข้อมูลได้รวดเร็วพร้อมทั้งรวบรวมข้อมูลต้นทุนให้ถูกต้องและมีหลักเกณฑ์ที่เท่าเทียม ซึ่งไม่ได้มีการแยกค่าแรงออกเป็นค่าแรงทางตรงและทางอ้อม แต่ใช้วิธีสัตว์สรโดยการแบ่งครึ่งค่าใช้จ่ายบุคคลของฝ่ายผลิต ฝ่ายขาย และฝ่ายบริหาร

6. ได้เสนอให้ใช้อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานสัตว์สรโดยใช้ชั่วโมงแรงงานแทนการใช้วัตถุดิบทางตรง ทั้งนี้เนื่องจากมีข้อมูลของชั่วโมงแรงงานอยู่แล้ว การคำนวณโดยใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงจะประหยัดค่าใช้จ่ายและเวลาเพราะไม่ต้องมีการคำนวณใหม่อีกเมื่อพบปัญหาแผนการผลิตเปลี่ยนแปลงไป นอกจากนั้นการคำนวณจากชั่วโมงแรงงานทางตรงเป็นวิธีที่มีหลักเกณฑ์แน่นอนและสัมพันธ์กับต้นทุนทางอ้อมหลายชนิด ซึ่งถ้าหากใช้ เกณฑ์วัตถุดิบจะพบปัญหาว่า วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตมีหลายชนิดและราคาก็แตกต่างกันอีกด้วย ในขณะที่เดียวกันต้นทุน เวชภัณฑ์ที่มีวัตถุดิบราคาสูง ค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นนั้นอาจไม่จำเป็นต้องสูงตามเป็นสัดส่วนเดียวกัน

7. ได้เสนอให้ใช้อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานสัตว์สรรายแผนกแทนอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานสัตว์สรรวม ทั้งนี้เนื่องจากกรรมวิธีในการผลิตและค่าใช้จ่ายของแผนกผลิตแต่ละแผนกแตกต่างกัน โดยเฉพาะกอง รมช.กรรมกับกองชีววัตถุที่มีกรรมวิธีในการผลิตต่างกันมาก การใช้อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานสัตว์สรรายแผนกจะทำให้คำนวณหาต้นทุนผลิตสัตว์ได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากกว่า

8. ได้เสนอให้แผนกบัญชีต้นทุนจัดทำใบสรุปค่าใช้จ่ายโรงงาน (แสดงไว้ในหน้า 107) เพื่อรวบรวมค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริงของแต่ละแผนกทุกสิ้นเดือน เพื่อเปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายโรงงานที่ประมาณไว้ล่วงหน้า ในกรณีที่แตกต่างกันมากจะสามารถใช้เป็นข้อมูลในการแก้ไขอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานที่ประมาณไว้ให้ถูกต้อง นอกจากนั้นยังใช้เป็นข้อมูลเพื่อการประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานของแต่ละแผนกในปีงบประมาณต่อไป

9. แผนกบัญชีต้นทุนจะต้องจัดทำบัตรงานระหว่างทำ (แสดงไว้ในหน้า 317) เพื่อบันทึกข้อมูลในการผลิตแต่ละ Batch และจัดทำรายงานงานระหว่างผลิตจากยอดคงเหลือทุกสิ้นเดือนโดยใช้อัตรางานระหว่างทำควบคุมการผลิต เวลารัฐของ แต่ละแผนกตั้งแต่เริ่มผลิตจนผลิตเสร็จ เป็นสินค้าสำเร็จรูป ในกรณีที่ค้างงานจะต้องสืบถามสาเหตุ ทั้งนี้ให้ทำการเปรียบเทียบกับสำเนารายงานการผลิตประจำวันและประจำเดือนที่แผนกผลิตแต่ละแผนกจัดทำขึ้น

ในการที่จะให้มีระบบบัญชีที่เหมาะสมกว่า เดิม แผนกบัญชีต้นทุนจะต้องมีบทบาทสำคัญในการรวบรวมเอกสาร เกี่ยวกับการผลิตและบันทึกข้อมูลต้นทุนโดยประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น งานธุรการฝ่ายผลิต แผนกคลังวัตถุดิบและอุปกรณ์การบรรจุ เป็นต้น และการที่จะบรรลุถึงวัตถุประสงค์ดังกล่าว องค์กร เกสส์กรรมต้องเพิ่มอัตราค่าจ้างให้เพียงพอกับปริมาณงานที่ต้องทำเพิ่มขึ้น ซึ่งบุคลากร เหล่านี้จะต้องมีความรู้และประสบการณ์เกี่ยวกับการบัญชีต้นทุนเป็นอย่างดี ทั้งนี้เพื่อให้การรวบรวมข้อมูลนั้นสามารถทำได้ถูกต้องรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ

ข้าพเจ้าเชื่อว่า ระบบบัญชีใหม่ที่เสนอมานี้จะช่วยให้อำนาจบริหารขององค์กร เกสส์กรรม สามารถใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขระบบการปฏิบัติงานในแต่ละขั้นตอนให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น และช่วยลดปัญหาในด้านการบัญชีและการเงินที่อาจเกิดขึ้นมาในอนาคต

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย