



## บทสรุปและเสนอแนะ

จุดประสงค์ในการเขียนวิทยานิพนธ์นี้ก็เพื่อให้ผู้อ่านได้ทราบถึงสภาพโดยทั่วไปของกิจการโรงเลื่อยไม้ได้แก่ ชนิดของโรงเลื่อย ขนาดของโรงเลื่อย สถานที่ตั้ง คำจำกัดความของไม้แปรรูป รายละเอียดของกิจการโรงเลื่อยในเขตจังหวัดกาญจนบุรี แหล่งวัตถุดิบ วิธีการผลิตไม้แปรรูป หลักทั่วไปในการแปรรูปไม้เพื่อคุณภาพ ปัจจัยที่ควรคำนึงในการลงทุนในกิจการโรงเลื่อย วิธีการลงทุนในกิจการโรงเลื่อย วิธีการซื้อไม้ท่อน วิธีการผลิตไม้แปรรูป วิธีการจัดจำหน่ายไม้แปรรูป การควบคุมสินค้าคงเหลือ ลักษณะและขนาดของโรงเลื่อย ต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิต วิธีการบัญชีที่โรงเลื่อยใช้อยู่ในปัจจุบัน อัตราผลตอบแทนต่อค่าขาย การเปรียบเทียบแนวโน้มของโรงเลื่อย อัตราผลตอบแทนการลงทุน และทราบถึงปัญหาต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบการโรงเลื่อยประสบ สิ่งเหล่านี้จะช่วยให้ผู้ที่อยู่ในระหว่างการตัดสินใจลงทุนหรือผู้ที่สนใจในกิจการโรงเลื่อยสามารถทราบได้ว่าการลงทุนในการประกอบกิจการโรงเลื่อยนั้นมีผลตอบแทนแตกต่างกันอย่างไร ต้องใช้เงินทุนมากน้อยเพียงใด ปัญหาและอุปสรรคมีอะไรบ้าง เพื่อให้ผู้สนใจทำการวิเคราะห์และตัดสินใจอย่างถูกต้องที่สุด ซึ่งจากการคำนวณวิเคราะห์รายละเอียดต่าง ๆ และอัตราผลตอบแทนการลงทุนที่ได้ในแต่ละโรงเลื่อยนั้น สามารถสรุปได้ว่า โรงเลื่อยที่มีขนาดเล็กและการผลิตขึ้นอยู่กับคำสั่งซื้อของลูกค้า ทำนั้นจะให้อัตราผลตอบแทนการลงทุนน้อย สำหรับโรงเลื่อยขนาดกลางรายได้ศึกษาให้ให้อัตราผลตอบแทนที่ดีและสม่ำเสมอ เนื่องจากเป็นกิจการที่ดำเนินงานมานานแล้วและมีร้านค้าจำหน่ายไม้แปรรูปของตนเอง ส่วนโรงเลื่อยขนาดใหญ่ที่ทำการศึกษาซึ่งใช้เครื่องมือเครื่องจักรที่ทันสมัยมีอัตราผลตอบแทนที่ได้ไม่สม่ำเสมอเนื่องจากเป็นโรงเลื่อยที่เพิ่งจะเริ่มดำเนินงานจึงมีการลงทุนในทรัพย์สินและมีค่าใช้จ่ายมาก แต่ในอนาคตเมื่อค่าใช้จ่ายในระยะแรกเริ่มดำเนินการลดลง ผู้เขียนคิดว่าคงจะให้อัตราผลตอบแทนการลงทุนที่สูงขึ้น

ทางด้านปัญหาต่าง ๆ ของกิจการโรงเลื่อยในจังหวัดกาญจนบุรีที่ประสบอยู่สามารถสรุปได้ดังนี้คือ

1. ปัญหาทางด้านบัญชี
2. ปัญหาทางด้านอื่น ๆ

ปัญหาทางด้านบัญชี

วิธีการทางบัญชีที่กิจการ โรง เลื่อยในจังหวัดกาญจนบุรี ใช้อ้อยมีข้อบกพร่องดังนี้คือ

1. การใช้คน ๆ เดียวทำงานหลายหน้าที่ กิจการ โรง เลื่อยในเขตจังหวัดกาญจนบุรี มีผู้ดำเนินงานกิจการทั้งหมดเป็นคนจีนและการบริหารงานต่าง ๆ เป็นไปในลักษณะกิจการคนจีนโดยการใช้คน ๆ เดียวทำงานหลายหน้าที่ ตัวอย่างเช่นผู้ทำบัญชี ผู้ควบคุมสินค้าคงคลัง และผู้จ่ายเงินทำโดยคนเดียวทั้งหมด

ผู้เขียนคิดว่าการทำงานในลักษณะเช่นนี้เป็นการทำงานที่มีโอกาสทำให้เกิดการทุจริตได้ง่าย ดังนั้นจึงขอเสนอแนะให้ทำการแก้ไขโดยการแยกหน้าที่ให้กับผู้รับผิดชอบแต่ละคน เช่นผู้ทำบัญชี ผู้ควบคุมสินค้าคงคลัง และผู้จ่ายเงินเป็นคนละคนกันในกรณีที่สามารถทำได้ เช่นขนาดของกิจการใหญ่พอ หากจำเป็นต้องใช้คน ๆ เดียวทำหลายหน้าที่แล้วก็ควรต้องมีมาตรการในการควบคุมภายในเพื่อให้ได้มีการตรวจทานการปฏิบัติงานของพนักงานเหล่านั้นอยู่เสมอ

2. การไม่ให้ความสำคัญกับเอกสารทางการบัญชีที่ใช้บันทึกข้อมูลเบื้องต้นหรือที่ใช้เพื่อการควบคุมภายใน คือในการดำเนินงานต่าง ๆ ทางด้านบัญชีเป็นไปในลักษณะง่าย ๆ ไม่ได้ให้ความสำคัญในเอกสารที่ควรจะมีในแต่ละขั้นตอนของการบันทึกทางการบัญชี ตัวอย่างเช่นการชำระเงินค่าซื้อไม้ท่อนแก่พ่อค้าไม้ท่อน เอกสารที่ใช้เป็นหลักฐานในการชำระเงินจะเป็นเอกสารของพ่อค้าไม้ท่อนเท่านั้น เป็นต้น

ในการดำเนินงานทางด้านบัญชี ข้อบกพร่องนี้จะเป็นผลทำให้การควบคุมภายในไม่รัดกุมเท่าที่ควร ทั้งนี้เพราะไม่มีเอกสารในการตรวจสอบและยืนยันยอดกันได้ ดังนั้นผู้เขียนจึงขอเสนอแนะให้โรง เลื่อยให้ความสำคัญกับเอกสาร อันจะใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกทางการบัญชีมากยิ่งขึ้น โดยให้แผนกต่าง ๆ จัดทำเอกสารของแต่ละแผนกขึ้นเองเพื่อใช้ยืนยันยอดกับเอกสารของพ่อค้าไม้ท่อน และเป็นหลักฐานในการชำระเงิน

3. การไม่มีระบบขั้นตอนในการดำเนินงานทางด้านบัญชี เช่น เมื่อพ่อค้าไม้ท่อนนำไม้ท่อนมาส่งพร้อมกับใบกำกับสินค้าและใบเบิกทาง พนักงานรับของจะเป็นผู้รับเอกสารเหล่านี้และตรวจรับของตามเอกสารของพ่อค้าไม้ท่อน เมื่อรับของเสร็จแล้วจึงนำเอกสารของพ่อค้าไม้ท่อนไปให้แผนกบัญชี

การกระทำเช่นนี้อาจจะทำให้เกิดการทุจริตหรือเกิดการผิดพลาดในการตรวจนับได้ เนื่องจากความเกียจคร้านหรือประมาทเลินเล่อของพนักงานรับของ เพื่อให้การทำงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้นในการดำเนินงานจึงควรให้ความสำคัญกับขั้นตอนต่าง ๆ เช่น เมื่อพ่อค้าไม้ท่อนนำไม้ท่อนมาส่งให้โรงเลื่อย พนักงานรับของจะตรวจนับและรับของและทำใบรับของส่งให้แผนกบัญชี ส่วนใบกำกับสินค้าและใบเบิกทางของพ่อค้าไม้ท่อนแผนกบัญชีจะเป็นผู้รับและตรวจสอบกับเอกสารของพนักงานรับของ ซึ่งจะทำให้การทุจริตและความผิดพลาดในการรับของลดลง

4. วิธีการทางบัญชีที่โรงเลื่อยใช้ยังไม่สามารถทราบถึงต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการขายได้ คือในการดำเนินงานทางบัญชีโรงเลื่อยต่าง ๆ ไม่ได้รวมค่าใช้จ่ายที่เป็นต้นทุนขายเข้าไว้ในต้นทุนขาย ซึ่งทำให้ไม่สามารถวิเคราะห์งบการเงินได้ถูกต้อง ตัวอย่างเช่น ค่าเสื่อมราคาโรงเลื่อยไม่ได้แยกค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตไม้แปรรูปเข้าเป็นต้นทุนขาย และค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินที่ไม่ได้ใช้ในการผลิตเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน แต่นำไปรวมเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานทั้งจำนวน เป็นต้น ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าควรจะจำแนกค่าเสื่อมราคาตามประเภททรัพย์สินเพื่อแยกเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานและต้นทุนขาย

นอกจากนี้วิธีการบัญชีที่โรงเลื่อยใช้ไม่ได้ตัดค่าใช้จ่ายบางอย่างเช่น ค่าทำทางเป็นค่าใช้จ่ายในปีที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้นทั้งจำนวน โดยไม่ได้พิจารณาถึงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ ตัวอย่างเช่น ค่าทำทางของโรงเลื่อยตัวอย่างที่ 4 เริ่มทำทางในปี พ.ศ. 2521 ค่าตัดไม้และค่าทำทางมีจำนวน 5,447,854.50 บาท จากวิธีการทางบัญชีที่โรงเลื่อยตัวอย่างนี้ใช้คือ ตัดเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับปี พ.ศ. 2521 ทั้งจำนวน

จากการสอบถามของผู้เขียน ปรากฏว่าทางที่เข้าไปในป่าเพื่อตัดไม้และชักลากมีเส้นทางที่ใช้ร่วมกันอยู่ด้วยคือจากทางหลวงจนถึงป่ามีระยะทางประมาณ 40 กิโลเมตร และเส้นทางที่ใช้ร่วมกันจะใช้ได้ไม่เกิน 3 ปี ซึ่งในแต่ละปีเส้นทางจะเกิดการชำรุดเสียหาย ต้องมีการปรับปรุงและซ่อมแซมทาง

ค่าใช้จ่ายในการทำทางมีราคาไม่เท่ากันตลอดเส้นทาง ขึ้นอยู่กับความยากหรือง่ายของภูมิประเทศซึ่ง โดยเฉลี่ยประมาณ 10, 000. - บาทต่อกิโลเมตร ดังนั้นเส้นทางที่ใช้ร่วมกันนี้มีมูลค่าโดยประมาณ  $40 \times 10,000.- = 400,000.-$  บาท ซึ่งค่าใช้จ่ายในการทำทางส่วนนี้ผู้เขียนเห็นว่าควรจะบันลั้ส่วนเข้าเป็นค่าใช้จ่ายในปีต่าง ๆ ที่ใช้เส้นทางร่วมกันด้วย

อนึ่ง การบันลั้ส่วนค่าใช้จ่ายในการทำทางสามารถทำได้ 2 วิธีด้วยกัน คือ

1. การบันลั้ส่วนโดยเฉลี่ยเท่ากันทุกปี จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นแล้วว่าทางที่ใช้ในปีจะเข้าได้ไม่เกิน 3 ปี ดังนั้นค่าใช้จ่ายในการทำทาง 400, 000. - บาท จึงควรบันลั้ส่วนเป็นค่าใช้จ่ายในปี พ.ศ. 2521 2522 และ 2523 ปีละ 133, 333. 33 บาท ซึ่งในงบการเงินของโรงเลี้ยงสัตว์อย่างที 4 ผู้เขียนได้ปรับปรุงค่าใช้จ่ายในการทำทางด้วยวิธีนี้

2. การบันลั้ส่วนตามยอดการขาย โดยเฉลี่ยเข้าเป็นค่าใช้จ่ายภายใน 3 ปี เช่นกัน ปีใดมีค่าขายสูงก็จะมีค่าใช้จ่ายในการทำทางสูง ในขณะที่เดียวกันในปีใดมีค่าขายน้อยก็จะมีค่าทำทางน้อยด้วย

	<u>ค่าขาย</u>	<u>ค่าทำทาง</u>
2521	24, 874, 871. 80	116, 836. 25
2522	24, 010, 603. -	112, 776. 82
2523	<u>36, 276, 007. 48</u>	<u>170, 386. 93</u>
	<u>85, 161, 482. 28</u>	<u>400, 000. -</u>

วิธีนี้มีข้อจำกัดคือการบันลั้ส่วนนี้จะต้องทำภายหลัง เพราะต้องรู้ค่าทำทางและค่าขายในแต่ละปีก่อนจึงจะบันลั้ส่วนได้ นอกจากนี้จะมีการประมาณอัตราส่วนยอดขายของแต่ละปีที่จะใช้ประโยชน์จากเส้นทางร่วมกัน

หากได้มีการบันลั้ส่วนค่าใช้จ่ายโดยถูกต้องตามหลักการ เช่นนี้แล้ว จะทำให้การวัดผลการดำเนินงานแต่ละปี แสดงผลการดำเนินงานที่ถูกต้องยิ่งขึ้น

ปัญหาทางด้านอื่น ๆ

ปัญหาทางด้านต้นทุนที่กิจการ โรงเลี้ยงในจังหวัดกาญจนบุรี ประสบและได้ทำการแก้ไขมีดังนี้ คือ

1. ต้นทุนไม้แปรรูป ในการแปรรูปไม้ท่อนทางโรงเลื่อยไม่สามารถคำนวณหาจำนวนไม้แปรรูปที่จะได้รับจากการแปรรูปไม้ในแต่ละท่อนได้ หรือคำนวณได้ก็เพียงคร่าว ๆ ซึ่งบางครั้งหากสามารถแปรรูปได้ไม้แปรรูปที่มีคุณภาพดีและมีขนาดมาตรฐานได้ไม่จำนวนมากก็ทำให้คุ้มกับต้นทุนในการผลิต แต่ในทางตรงกันข้ามถ้าหากทำการแปรรูปไม้แล้วได้ไม้แปรรูปจำนวนน้อย ขนาดไม่ได้มาตรฐานหรือคุณภาพไม่ดีก็จะทำให้ไม่คุ้มกับต้นทุนในการผลิต

เกี่ยวกับปัญหาที่โรงเลื่อยได้ทำการแก้ไข โดยการให้คนตีหน้าไม้หรือลงมือที่มีความชำนาญและมีประสบการณ์ในการดูเนื้อไม้และลักษณะของไม้ท่อนว่าควรจะทำการแปรรูปไม้เป็นไม้แปรรูปขนาดใด และจำนวนเท่าใด เคาะไม้ที่เหลือควรจะเอาไปทำอะไร ซึ่งจะเป็นการทำให้การผลิตไม้แปรรูปมีประสิทธิภาพและคุ้มกับต้นทุนของไม้แปรรูป

2. การหาไม้ท่อนมาป้อนโรงเลื่อย ในการแปรรูปไม้สิ่งที่สำคัญคือวัตถุดิบหรือไม้ท่อน ต้นทุนในการผลิตประกอบด้วยต้นทุนคงที่และต้นทุนผันแปร เมื่อโรงเลื่อยทำการผลิตไม้แปรรูปต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นก็จะมีต้นทุนคงที่และต้นทุนผันแปร ถ้าโรงเลื่อยไม่มีไม้ท่อนมาใช้ในการผลิตต้นทุนคงที่ก็ยังคงเกิดขึ้น ซึ่งทำให้โรงเลื่อยเกิดปัญหาทางด้านต้นทุน

ปัญหาที่ทางโรงเลื่อยทำการแก้ไข โดยการหาซื้อไม้ท่อนจากพ่อค้าไม้ท่อนคนอื่น ซึ่งอาจจะซื้อมาจากจังหวัดอื่น แต่ทั้งนี้ราคาของไม้ท่อนรวมกับค่าใช้จ่ายต่าง ๆ แล้วจะต้องไม่สูงเกินไป เพราะถ้าสูงเกินไปแล้วจะทำให้ต้นทุนของไม้แปรรูปสูง การจำหน่ายไม้แปรรูปจะทำได้ยาก อีกวิธีหนึ่งที่โรงเลื่อยได้ทำการแก้ไขคือ การปิดโรงเลื่อยชั่วคราวในกรณีที่ไม่สามารถหาไม้ท่อนมาผลิตได้ หรือต้องซื้อจากพ่อค้าไม้ท่อนในราคาที่แพง และในการปิดโรงเลื่อยชั่วคราวนั้นทำให้เกิดต้นทุนน้อยกว่าการเปิดโรงเลื่อยเพื่อผลิตไม้แปรรูป

3. ปัญหาด้านแรงงาน คือการเปลี่ยนแปลงอัตราค่าแรงขั้นต่ำ ซึ่งมีผลทำให้ต้นทุนในการผลิตสูงขึ้นด้วย เกี่ยวกับปัญหาที่โรงเลื่อยต่าง ๆ แก้ไขโดยการว่าจ้างแรงงานในลักษณะแรงงานรายวัน หรือพนักงานชั่วคราว ซึ่งเป็นวิธีการที่โรงเลื่อยสามารถหลีกเลี่ยงการจ่ายค่าแรงในอัตราค่าแรงขั้นต่ำตามที่กรมแรงงานกำหนด

4. การเปลี่ยนแปลงราคาน้ำมัน ในการผลิตไม้แปรรูปต้องอาศัยน้ำมันเชื้อเพลิงในการทำงานด้วย ถ้าราคาน้ำมันเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น มีผลทำให้ต้นทุนในการผลิตเพิ่มขึ้นด้วย ทางโรงเลื่อยได้ทำการแก้ไขปัญหานี้โดยการเปลี่ยนระบบการทำงานของเครื่องจักรจาก

การใช้น้ำมันเป็นเครื่องจักรที่ใช้ไอน้ำและใช้เคมิคอลเป็นเชื้อเพลิง

ปัญหาทั้งหมดที่กล่าว บางอย่างอาจหลีกเลี่ยงได้โดยการพิจารณาแต่ต้น  
เช่น แหล่งที่มาไม่เพียงพอเพื่อป้อนโรงหล่อโดยสม่ำเสมอ ปัญหาบางประการเป็นปัญหาเกี่ยวกับการ  
การตัดการ เช่น เทคนิคการแปรรูป ปัญหาการตลาดเช่นจะมีร้านค้าจำหน่ายแปรรูปของตนเอง  
หรือไม่ ปัญหาการควบคุมทางการบัญชี และการบันทึกบัญชีเพื่อป้องกันการใช้วัสดุอันจะช่วยลด  
ต้นทุนการผลิตได้ประการหนึ่ง ทั้งยังให้อายุผลที่แสดงผลการดำเนินงานที่ชัดเจนขึ้น หากผู้ดำเนินงาน  
โรงหล่อได้ตระหนักถึงปัญหาเหล่านี้และพยายามแก้ไขแล้ว การดำเนินงานก็น่าจะให้ผล  
ตอบแทนการลงทุนที่พอไฉ



ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย