

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

1. พระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจชุมชน

วิสาหกิจชุมชนมีความหมายที่กว้าง และครอบคลุมไปถึงกลุ่มคนทั้งที่เป็นนิติบุคคลแต่ไม่ใช่นิติบุคคลจำนวนมาก ตามมาตรา 3 ของ พ.ร.บ. ส่งเสริมวิสาหกิจชุมชน ให้ความหมายของคำว่า วิสาหกิจชุมชน คือ กิจการของชุมชนเกี่ยวกับการผลิตสินค้า การให้บริการ หรือการอื่น ๆ ที่ดำเนินการโดยคณะบุคคลที่มีความผูกพัน มีวิถีชีวิตร่วมกันและรวมตัวกันประกอบกิจการดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นนิติบุคคลในรูปแบบใด หรือไม่เป็นนิติบุคคล เพื่อสร้างรายได้และการพึ่งพาตนเองของครอบครัว ชุมชน และระหว่างชุมชน แนวคิดของวิสาหกิจชุมชน จะให้ความสำคัญกับการพึ่งพาตนเอง มุ่งเน้นกับวิถีคิดและกระบวนการเรียนรู้ โดยเป็นการทำวิสาหกิจชุมชนเพื่อพอกินพอใช้ก่อน แล้วพัฒนาไปสู่การค้างานเชิงธุรกิจ เพื่อสร้างความเข้มแข็งให้กับชุมชน และเป็นรากฐานที่เป็นทุนที่ยั่งยืนให้กับชุมชนต่อไป

วิสาหกิจชุมชนมีกระบวนการที่มุ่งสร้างสรรค์ เศรษฐกิจ สังคม ของชุมชนบนพื้นฐานการใช้ ภูมิปัญญา วัฒนธรรม และทรัพยากรที่มีอยู่ในองค์กรอย่างรู้คุณค่า เพื่อการพึ่งพาตนเองของครอบครัว ชุมชน ระหว่างชุมชน โดยมุ่งเน้นที่ประโยชน์ทางสังคมมากกว่า การแสวงหาผลกำไร

ประเภทของวิสาหกิจชุมชน อาจแบ่งได้ 2 ลักษณะดังนี้คือ 1) วิสาหกิจชุมชนพื้นฐานผลิต แปรรูป การดำเนินการต่าง ๆ เพื่อกินเพื่อใช้ในครอบครัว ในชุมชน เพื่อตอบสนองความจำเป็นขั้นพื้นฐาน 2) วิสาหกิจชุมชนก้าวหน้า การดำเนินงานอย่างเป็นระบบ รูปแบบที่ทันสมัยใช้ทุนและเทคโนโลยีเพื่อตอบสนองชุมชน เครือข่าย และตลาดในวงกว้าง

องค์ประกอบของธุรกิจชุมชน ที่สำคัญมี 7 องค์ประกอบคือ

1. ชุมชนเป็นเจ้าของและเป็นผู้ดำเนินการ
2. ผลผลิตมาจากกระบวนการในชุมชน
3. ริเริ่มสร้างสรรค์เป็นนวัตกรรมของชุมชน
4. มีฐานภูมิปัญญาท้องถิ่นผสมผสานกับภูมิปัญญาสากล

5. มีการดำเนินการแบบบูรณาการ เชื่อมโยงกิจกรรมต่าง ๆ อย่างมีระบบ
6. มีกระบวนการเรียนรู้เป็นหัวใจ
7. มีการพึ่งพาตนเองเป็นเป้าหมาย

2. แนวคิดวิสาหกิจชุมชน

วิสาหกิจชุมชนเป็นกิจการที่สามารถสร้างรายได้ สร้างผลผลิต ซึ่งเกิดจากสินทรัพย์ของชุมชนที่มีรูปแบบการบริหารจัดการสมัยใหม่โดยคนในชุมชน วิสาหกิจชุมชนเป็นกิจการของคนในชุมชนที่ปลูกให้ภูมิปัญญาในท้องถิ่นพื้นถิ่นขึ้นมาเป็นพลังให้กับชุมชน ในการพัฒนาเศรษฐกิจระดับฐานรากของประเทศโดยมีจุดมุ่งหมายในการดำเนินการ คือ การพึ่งตนเองและพึ่งพากันและกันของชุมชน ดังนั้น วิสาหกิจชุมชนจึงเป็นกิจการของชุมชนที่เกิดขึ้นด้วยความคิดสร้างสรรค์จากพื้นฐานภูมิปัญญาท้องถิ่นดั้งเดิม ซึ่งไม่ใช่ธุรกิจ หากแต่วิสาหกิจชุมชนสามารถพัฒนาก้าวไปสู่การเป็นวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมได้ (ภัทร์สิริย์ อินทร์ธนา, 2551)

วิสาหกิจชุมชน คือการประกอบการขนาดเล็กและขนาดจิ๋ว เพื่อการจัดการ "ทุน" ของชุมชนอย่างสร้างสรรค์เพื่อการพึ่งตนเอง ทุนในที่นี้ไม่ได้หมายถึงแต่เงิน แต่รวมถึง ทรัพยากรผลผลิต ความรู้ภูมิปัญญา ทุนทางวัฒนธรรม ทุนทางสังคม (กฎเกณฑ์ทางสังคมที่ ร้อยรัดผู้คนให้อยู่ร่วมกันเป็นชุมชน เป็นพี่เป็นน้องไว้ใจกัน (เสรี พงศ์พิศ, 2546) นอกจากนั้นแล้ว กัลยา ศรีวงษ์ (2550) ได้แบ่งวิสาหกิจชุมชนออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ คือ

1. วิสาหกิจชุมชนพื้นฐาน อันได้แก่ การดำเนินงานต่างๆเพื่อบริโภคในชุมชนเพื่อให้ครอบครัวพึ่งตนเองได้ ให้ชุมชนเกิดความพอเพียงเมื่อลดรายจ่าย รายได้ก็เพิ่มขึ้นหมายความว่า แม้ทำเพื่อกินเองใช้เองก็ทำให้เกิดรายได้เหมือนกัน เพราะถ้ามุ่งแต่เพิ่มรายได้โดยไม่เน้นการทำทดแทนการซื้อหรือมีรายจ่ายมากกว่ารายได้ซึ่งก็คือที่มาของปัญหาหนี้สินหรือสถานการณ์ "ชักหน้าไม่ถึงหลัง" ของผู้คนในขณะนี้

2. วิสาหกิจชุมชนก้าวหน้า อันได้แก่ การนำผลิตภัณฑ์ที่เป็นเอกลักษณ์ของท้องถิ่นเข้าสู่ตลาดบริโภคและรวมไปถึงผลผลิตทั่วไปที่เหลือกินเหลือใช้ในท้องถิ่นที่นำออกสู่ตลาดบริโภค โดยการปรับปรุงคุณภาพผลผลิต สร้างจุดเด่นให้บรรจุภัณฑ์ มีกลไกการตลาด และการจัดวางผลิตภัณฑ์ เพื่อให้มีความสามารถ "แข่งขัน" ได้อย่างก็ตามชุมชนต้องมีการพัฒนาแบบค่อยเป็นค่อยไปที่ละขั้นตอน

ดังนั้น หากพิจารณาแล้วจะพบว่าวิสาหกิจชุมชนมีความแตกต่างจากธุรกิจชุมชน และอุตสาหกรรมชุมชน เนื่องจากวิสาหกิจชุมชนเป็นระบบที่มีหลากหลายกิจการเชื่อมโยงเข้าด้วยกันเสริมกันแบบบูรณาการ เมื่อเปรียบเทียบกับอุตสาหกรรมชุมชนจะให้ความสำคัญกับกระบวนการ

ผลิต การแปรรูป ส่วนธุรกิจชุมชนเน้นการบริหารการจัดการ โดยไม่เห็นมิติอื่นๆ อย่างไรก็ตาม ไรต์ดีทิงอุตสาหกรรมชุมชน และธุรกิจชุมชนมักจะดำเนินกิจกรรมที่หลากหลาย

ดังนั้นจากที่กล่าวข้างต้น วิสาหกิจชุมชนมีความเกี่ยวข้องกับความเป็นอยู่และเศรษฐกิจชุมชน ดังนั้น การพัฒนาวิสาหกิจชุมชนสามารถยึดหลักการ ดังนี้

1. เน้นให้ชุมชนรู้จักวิถีคิดและสร้างกระบวนการเรียนรู้ เนื่องจากปัญหาที่ผ่านๆ มาของชุมชนสามารถผลิตสินค้าได้มากมาย แต่ไม่รู้จะนำสินค้าไปขายที่ไหน ดังนั้น สมาชิกวิสาหกิจต้องปรับวิถีคิดใหม่โดยใช้หลักอุปสงค์ อุปทานมาประยุกต์ใช้เพื่อให้ชุมชนสามารถพึ่งตนเองได้สร้างรากฐานเศรษฐกิจชุมชนให้เข้มแข็ง หากมีสิ่งใดเหลือสามารถนำไปขายเป็นการพัฒนาไปสู่การจัดการเชิงธุรกิจ

2. วิสาหกิจชุมชนมีรากฐานคืออยู่บนปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง คือ สองห่วง สามเงื่อนไข

3. ให้วิสาหกิจชุมชนรู้จักการจัดการผลิต การตลาด และการบริโภคร่วมกัน ไม่ใช่ต่างคนต่างทำแต่ต้องสร้าง “วงจรเศรษฐกิจชุมชน” ขึ้นมาใหม่ เชื่อมโยงศักยภาพชุมชนเข้ากับการผลิตเพื่อเพิ่มมูลค่าเป็นการร่วมมือกันทำแบบประสานพลัง (synergy) ทำให้เกิดการคิดและทำแบบทวิคูณมีการจัดระบบการผลิตการตลาด

การจัดการระบบการผลิตและการตลาดวิสาหกิจชุมชนใช้หลักการ 4p's ควบคู่ไปกับการมีส่วนร่วมและทุนทางสังคม ดังนี้ ชุมชนผลิตสินค้าที่มีคุณภาพที่ดีมีมาตรฐาน ราคายุติธรรม มีช่องทางการจัดจำหน่ายหรือตลาด การสื่อสารทางการตลาด ใช้จุดเด่นของผลิตภัณฑ์ให้มีความน่าสนใจทีมงานของชุมชนมีส่วนร่วมและใช้ฐานทุนทางสังคม เช่น วัตถุประสงค์ ทรัพยากร ภูมิปัญญาและการคืนกำไรให้ชุมชน ดังนั้น สรุปได้ว่าชุมชนใช้ทุนตัวเองเป็นหลัก แต่ก็ต้องการทุนจากภายนอกเช่น จากหน่วยงานราชการเอกชนหรือสถาบันการเงินทั่วไป “สมทบ-เติมเต็ม” ให้ชุมชนเพื่อเพิ่มศักยภาพในการแข่งขัน

จุดแข็งของชุมชนเพื่อก้าวสู่การวิสาหกิจชุมชนมีอย่างน้อย 3 ประเภท ดังนี้

1 ความหลากหลายทางชีวภาพชุมชนยังมีทุนภายในชุมชน เช่น ป่า ดิน น้ำ ธรรมชาติที่มากด้วยสิ่งที่มีคุณค่าต่อชีวิตเป็นอาหาร เป็นยา เป็นของใช้ต่างๆ ถ้าหากค้นให้พบคุณค่าสิ่งเหล่านั้นก็จะมีมูลค่าเพิ่มได้เช่นเดียวกัน

2 ภูมิปัญญาท้องถิ่น แม้ว่าในปัจจุบันนี้จะหายไปพร้อมกับคนรุ่นเก่า แต่ก็ยังมีเหลือไม่น้อยเช่นเดียวกัน และรู้จักค้นหานำมาประยุกต์ผสมผสานกับสิ่งสร้างสรรค์ใหม่ๆ ที่มีคุณค่าก็จะเป็นประโยชน์ต่อองค์กร

3 เครือข่ายความสัมพันธ์ระหว่างผู้คนในแต่ละท้องถิ่น แม้ว่าอาจจะมีเหมือนเดิมแต่ก็มีเพียงพอให้ฟื้นขึ้นมาจนสามารถพึ่งพาอาศัยกัน ร่วมกันจัดการองค์กรชุมชนและเครือข่ายในเชิง

เศรษฐกิจร่วมกันจัดการทรัพยากรผลผลิตต่างๆ ในการผลิตและร่วมกันบริโภค การผลิตสินค้าเพื่อไม่ล้นตลาดเกิดความพอเพียงชุมชนพึ่งตนเองได้

3. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการมีส่วนร่วม

การมีส่วนร่วมหมายถึง การเกี่ยวข้องทั้งทางด้านจิตใจ และอารมณ์ ของบุคคลหนึ่งในสถานการณ์กลุ่ม ความเกี่ยวข้องจึงเป็นสิ่งเร้าให้ทำงานร่วมกันเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ ทำให้เกิดความรู้สึกมีส่วนร่วมรับผิดชอบกับกลุ่ม ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสภาพความคิด ความเชื่อ ความยึดมั่นของแต่ละบุคคล และสภาพแวดล้อม การมีส่วนร่วมเป็นหัวใจของการเสริมสร้างพลังการทำงานร่วมกันเป็นกลุ่ม เพราะ ทำให้ผู้ที่เกี่ยวข้อง หรือมีส่วนร่วมเข้าใจสถานการณ์ และอุทิศตนมากยิ่งขึ้น การมีส่วนร่วมเป็นกระบวนการที่เปิดโอกาสให้ประชาชนในท้องถิ่นมีความร่วมมือ การประสานงานและความรับผิดชอบ พัฒนาท้องถิ่นให้ตรงกับความต้องการของตนเอง โดยได้รับการสนับสนุนจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง (นิรันดร์, 2527; ทำนอง, 2551; คุณิต, 2535; กนกกาญจน์, 2551)

การมีส่วนร่วม อาจเกิดจากหลาย ๆ สาเหตุ เช่น 1) ความศรัทธา ที่มีต่อบุคคลและสิ่งศักดิ์สิทธิ์ ส่งผลให้ประชาชนมีส่วนร่วมในกิจกรรมต่าง 2) อำนาจบังคับ ความเกรงกลัว จากบุคคลหรือสิ่งที่มีอำนาจเหนือกว่า ทำให้ผู้ถูกบังคับ มีส่วนร่วมในการกระทำต่าง ๆ อย่างไม่เต็มใจ 3) ความสนใจ เกิดจากกลุ่มที่มีความสนใจ ที่ต้องกัน และ 4) การเปลี่ยนแปลง ซึ่งเกิดจากการตกลงใจร่วมกัน ที่จะเปลี่ยนแปลงกลุ่มหรือชุมชนให้เป็นไปตามที่ปรารถนา (กนกกาญจน์, 2551) อย่างไรก็ตามการมีส่วนร่วมอาจจะมีได้หลายลักษณะ นิรันดร์ อ้างโดย กนกกาญจน์ (2551) ได้จำแนกรูปแบบของการมีส่วนร่วม เป็นสามประเภท คือ

1. การที่ประชาชนมีส่วนร่วมโดยตรง (Direct Participation) โดยผ่านองค์กรจัดตั้งของประชาชน

2. การที่ประชาชนมีส่วนร่วมทางอ้อม (Indirect Participation) โดยผ่านองค์กรผู้แทนประชาชน เช่น กรรมการกลุ่ม กรรมการหมู่บ้าน

3. การที่ประชาชนมีส่วนร่วมโดยการเปิดโอกาสให้ (Open Participation) โดยผ่านองค์กรที่ไม่ใช่ผู้แทนของประชาชน เช่นสถาบัน หรือหน่วยงาน

ในบริบทของวิสาหกิจชุมชน การมีส่วนร่วมของประชาชน ถือเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของวิสาหกิจชุมชนเป็นอย่างมาก การมีส่วนร่วมถือเป็นหัวใจสำคัญของการพัฒนา ถ้าวิสาหกิจใดสมาชิก หรือ ชุมชนไม่มีความรู้สึกเป็นเจ้าของและลงมือดำเนินกิจกรรมด้วยตนเอง กิจกรรมนั้นก็จะมีโอกาสที่จะล้มเหลวสูง แต่ในทางตรงข้ามถ้าสมาชิก

และชุมชนมีความรู้ ความเข้าใจในกระบวนการอย่างถ่องแท้ จะสามารถมองเห็นประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นกับตนเอง ครอบครัว ชุมชน ทั้งยังได้รับข้อมูลข่าวสารอย่างเพียงพอ จนเกิดความตระหนักในปัญหาของตนเอง และค้นหาทางแก้ไข เพื่อปรับปรุงเปลี่ยนแปลงจนเกิดการตัดสินใจเข้ามามีส่วนร่วมอย่างแท้จริงจะทำให้ชุมชนนั้น มีความเป็นอยู่ที่ดี และยั่งยืน (อรวรรณ, 2541)

4. แนวคิดทฤษฎีเรื่องการบริหารจัดการยุคใหม่

การบริหารจัดการ หมายถึง กระบวนการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายที่กำหนดไว้ โดยอาศัยทรัพยากรจากสภาพแวดล้อม ประกอบด้วย คน เงิน วัสดุ อุปกรณ์ เครื่องจักร วิธีการ การบริหารจัดการ เป็นการกำหนดทิศทางในการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล (สุภาพรรณ, 2548; กนกกาญจน์, 2551; ศิริวรรณ และคณะ, 2545) จากคำกล่าวข้างต้น ปัจจัยที่สำคัญในการบริหารจัดการจะมีองค์ประกอบที่สำคัญ คือ

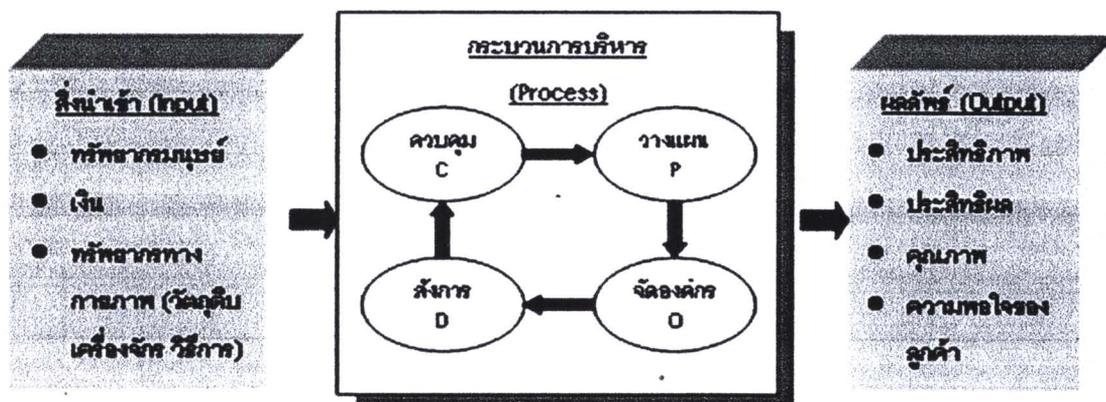
1. คน (Man) เป็นปัจจัยที่สำคัญในการบริหารจัดการ โดยเฉพาะวิสาหกิจชุมชน ต้องอาศัยแรงงานที่เป็นคนในชุมชนเป็นหลัก ดังนั้นต้องเป็นบุคคลที่ได้รับการยอมรับ และรับผิดชอบต่อวิสาหกิจนั้น ๆ

2. เงิน (Money) วิสาหกิจชุมชนจำเป็นที่จะต้องมียงบประมาณเพื่อการบริหารงานให้บรรลุเป้าหมาย อาจมาจากเงินที่รวบรวมจากสมาชิก หรือหาจากภายนอก

3) ทรัพยากรหรือวัสดุ (Material) การบริหารจัดการจำเป็นต้องมีวัสดุ หรือทรัพยากร เป็นพื้นฐานในการดำเนินงาน ในบริบทของวิสาหกิจชุมชน ทรัพยากรอาจจะหมายถึง ภูมิปัญญา วัฒนธรรม ประจำชุมชน

4) การจัดการ (Management) เป็นชุมชนของหน้าที่ต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้นเพื่อให้บรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้ วิสาหกิจชุมชน ควรมีกระบวนการทำงานที่เป็นระบบ มีการจัดการที่ดี แบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบ ตรวจสอบได้อย่างโปร่งใส

กระบวนการในการบริหารจัดการวิสาหกิจชุมชน อาจจะอาศัยกระบวนการจัดการ ซึ่งประกอบด้วย การวางแผน การจัดองค์กร การจัดการกำลังคน การสั่งการ และการควบคุม สามารถแสดงได้ดังภาพที่ 2-1



ที่มา: รศ. ศิววรรณ และ คณะ, 2545

ภาพที่ 2-1 กระบวนการบริหาร

ในบริบทของวิสาหกิจชุมชนการวิเคราะห์สถานะของตนเอง เป็นประเด็นที่มีความสำคัญ เนื่องจากสามารถนำข้อมูลดังกล่าวมา กำหนดนโยบาย แนวทางในการบริหารจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล เทคนิคที่นิยมคือ การวิเคราะห์ SWOT

SWOT เป็นคำย่อมาจากคำว่า Strengths, Weaknesses, Opportunities, and Threats โดย Strengths คือ จุดแข็ง หมายถึง ความสามารถและสถานการณ์ภายในองค์กรที่เป็นบวก ซึ่งองค์กรนำมาใช้เป็นประโยชน์ในการทำงานเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ หรือหมายถึง การดำเนินงานภายในที่องค์กรทำได้ดี Weaknesses คือ จุดอ่อน หมายถึง สถานการณ์ภายในองค์กรที่เป็นลบและด้อยความสามารถ ซึ่งองค์กรไม่สามารถนำมาใช้เป็นประโยชน์ในการทำงานเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ หรือหมายถึง การดำเนินงานภายในที่องค์กรทำได้ไม่ดี Opportunities คือ โอกาส หมายถึง ปัจจัยและสถานการณ์ภายนอกที่เอื้ออำนวยให้การทำงานขององค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ หรือหมายถึง สภาพแวดล้อมภายนอกที่เป็นประโยชน์ต่อการดำเนินการขององค์กร Threats คือ อุปสรรค หมายถึง ปัจจัยและสถานการณ์ภายนอกที่ขัดขวางการทำงานขององค์กรไม่ให้บรรลุวัตถุประสงค์ หรือหมายถึง สภาพแวดล้อมภายนอกที่เป็นปัญหาต่อองค์กร บางครั้งการจำแนก โอกาสและอุปสรรคเป็นสิ่งที่ยาก เพราะทั้งสองสิ่งนี้สามารถเปลี่ยนแปลงไป ซึ่งการเปลี่ยนแปลงอาจทำให้สถานการณ์ที่เคยเป็นโอกาสกลับกลายเป็นอุปสรรคได้ และในทางกลับกัน อุปสรรคอาจกลับกลายเป็นโอกาสได้เช่นกัน ด้วยเหตุนี้องค์กรมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์ของตนให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของสถานการณ์แวดล้อม

นอกจากนั้นแล้วการบริหารจัดการวิสาหกิจชุมชนอาจให้ความสำคัญที่แตกต่างไปจากองค์กรธุรกิจโดยทั่วไป เนื่องจากวัตถุประสงค์หลักต่างกัน โดยวิสาหกิจชุมชนมีเป้าหมายที่การพึ่งพาตนเองได้อย่างยั่งยืน แต่องค์กรธุรกิจเน้นที่ผลกำไร ดังนั้นวิสาหกิจชุมชนควรให้ความสำคัญในองค์ประกอบที่สำคัญ ประกอบด้วย

1) การบริหารจัดการกลุ่มและสมาชิก ควรจะมีการกำหนดโครงสร้างกลุ่มวิสาหกิจ บทบาทหน้าที่ของประธานกลุ่ม การฝึกการสอนให้สมาชิกมีความสามารถในการทำงาน การทบทวนติดตามการทำงานของกลุ่ม

2) การบริหารจัดการด้านการตลาดและลูกค้า เป็นการกำหนดให้กลุ่มวิสาหกิจต้องมีแผนการตลาด แผนการขาย วิสาหกิจต้องมีความเข้าใจในความหมายและแนวคิดในเรื่องกลุ่มเป้าหมาย

3) การบริหารจัดการด้านการผลิตและงานสนับสนุนการผลิต เป็นการกำหนดให้กลุ่มวิสาหกิจมีระบบที่ดีของการทำงานในกระบวนการจัดซื้อ จัดหาวัตถุดิบ ปัจจัยการผลิต การถ่ายทอดงานให้กับเพื่อนร่วมสมาชิก ให้ความสำคัญกับการเรียนรู้ระหว่างสมาชิกในกลุ่ม และคนในชุมชนเพื่อสร้างความร่วมมือ และความมีส่วนร่วมให้เกิดขึ้น

4) การบริหารจัดการด้านการบัญชีและการเงิน เป็นการกำหนดให้กลุ่มมีระบบบัญชีที่โปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ เพื่อเพิ่มความไว้วางใจระหว่างคนในกลุ่ม ระบบบัญชีของวิสาหกิจอาจจะประกอบไปด้วย ระบบรับจ่าย รายงานต้นทุนกำไร การเงินของกลุ่ม และทรัพย์สินและหนี้สิน เป็นต้น

5) การปรับปรุงและพัฒนาวิสาหกิจสู่ความยั่งยืน เป็นการให้ความสำคัญกับปัจจัยที่ส่งผลต่อความยั่งยืนของกลุ่มวิสาหกิจ ได้แก่ การพัฒนาด้านการเรียนรู้ของสมาชิก การพัฒนาด้านเทคนิคและฝีมือในการผลิต การพัฒนาด้านทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมชุมชน และการพัฒนาด้านการพึ่งพาตนเอง

5. แนวคิดการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

การคำนวณต้นทุนสินค้าหรือต้นทุนผลิตภัณฑ์ (Product Costs) ประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง (Direct Material) ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) และค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing Overhead) ซึ่งในระบบบัญชีต้นทุน จะมีการบันทึกปัจจัยการผลิตทั้งสามส่วน เข้าสู่บัญชีงานระหว่างทำ (Work in Process) เมื่อผลิตสินค้าเสร็จแล้ว จะโอนออกจากบัญชีงานระหว่างทำเข้าสู่บัญชีสินค้าสำเร็จรูป (Finished Goods) และเมื่อสินค้าถูกขายออกไป จะมีการโอนออกจากบัญชีสินค้าสำเร็จรูปเข้าสู่บัญชีต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold) หลังจากนั้น ทำการรวบรวมยอดและ



นำเสนอในงบกำไรขาดทุน สำหรับสินค้าที่ขายยังไม่หมดก็จะแสดงในบัญชีสินค้าคงเหลือ (Inventories) ในงบดุล (Balance Sheet) ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์นั้น สามารถจำแนกได้ 2 วิธี ได้แก่ (1) วิธีต้นทุนรวม (Absorption Costing) หรือเรียกว่า วิธีต้นทุนเต็ม (Full Costing) และ (2) วิธีต้นทุนผันแปร (Variable Costing) หรือเรียกว่า วิธีต้นทุนทางตรง (Direct Costing)

ความหมายของการบัญชีต้นทุนรวม (Definition of Absorption Costing)

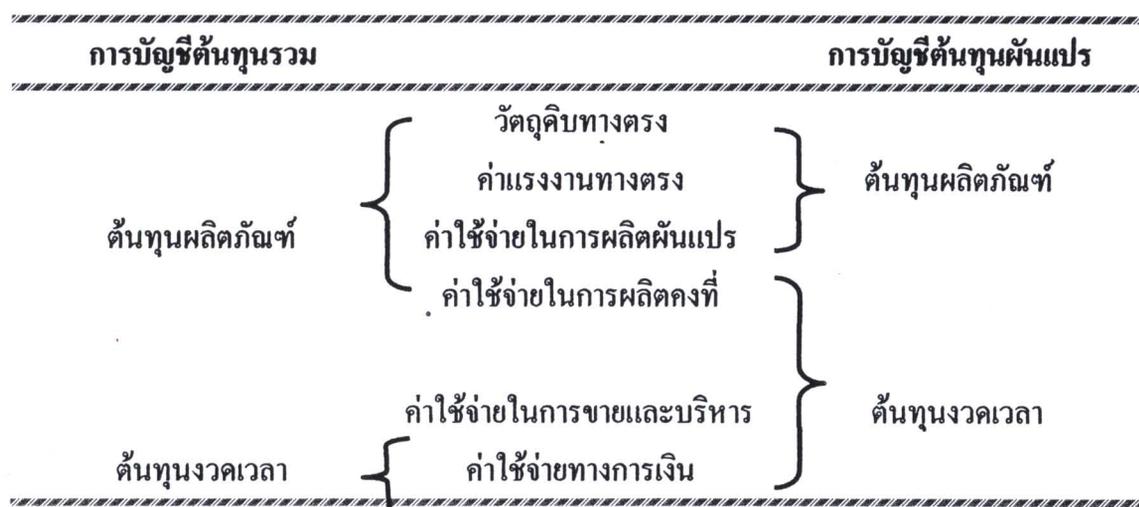
การบัญชีต้นทุนรวม (Absorption Costing) หรือการบัญชีต้นทุนเต็ม (Full Costing) หมายถึง วิธีการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์จากปัจจัยในการผลิตที่เกิดขึ้นทั้งหมดในช่วงเวลาหนึ่งงวดบัญชี ปัจจัยในการผลิตอาจจำแนกเป็น ต้นทุนการผลิตคงที่ (Fixed Costs) และต้นทุนการผลิตผันแปร (Variable Costs) ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์วิธีนี้ จะถือว่าวัตถุดิบทางตรง (Direct Material) ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) และค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing Overhead) ทั้งในส่วนคงที่และผันแปร เป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ (Product Costs) เมื่อขายสินค้าได้ ต้นทุนผลิตภัณฑ์จะถูกโอนไปเป็นต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold) และจัดเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่ได้ขายสินค้า ส่วนที่ยังขายไม่หมดถือว่าเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือ (Inventories) ในงบดุล (Balance Sheet) วิธีนี้เป็นการบันทึกบัญชีที่ตรงกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles: GAAP) ซึ่งกิจการต้องนำเสนอต่อบุคคลภายนอก

ความหมายของการบัญชีต้นทุนผันแปร (Definition of Variable Costing)

การบัญชีต้นทุนผันแปร (Variable Costing) หรือการบัญชีต้นทุนทางตรง (Direct Costing) หมายถึง การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์จากปัจจัยการผลิตเฉพาะในส่วนที่เป็นต้นทุนผันแปรเท่านั้น ประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง (Direct Material) ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) และค่าใช้จ่ายในการผลิตผันแปร (Variable Manufacturing Overhead) สำหรับค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่ (Fixed Manufacturing Overhead) จะถือว่าเป็นต้นทุนงวดเวลา (period Cost) ดังนั้น วิธีนี้ไม่เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principle: GAAP) เนื่องจากจะทำให้สินค้าคงเหลือและต้นทุนสินค้าที่ขายมีมูลค่าต่ำกว่าความเป็นจริง รายได้หลังจากหักต้นทุนผันแปรแล้วเรียกว่า กำไรส่วนเกิน (Contribution Margin) อย่างไรก็ตาม การบัญชีต้นทุนผันแปรนิยมใช้ใน การบริหารงานภายในของกิจการ เช่น การวางแผนและควบคุม และการตัดสินใจใน ปัญหาที่เกิดขึ้น เป็นต้น

สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ
ห้องสมุดงานวิจัย
วันที่..... ๑๑ ๒๕๖๕
เลขทะเบียน..... 248911
เลขเรียกหนังสือ.....

จากทั้งสองแนวคิดสามารถสรุป ได้ดังนี้



ความแตกต่างระหว่างวิธีต้นทุนรวมและวิธีต้นทุนผันแปร (Differences between Absorption Costing and Variable Costing)

ความแตกต่างระหว่างวิธีต้นทุนรวมและวิธีต้นทุนผันแปร คือ ค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่เท่านั้น กล่าวคือ การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ตามวิธีต้นทุนรวม ถือว่าค่าใช้จ่ายในการผลิตทั้งในส่วนคงที่และ ผันแปรเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนผลิตภัณฑ์ สำหรับการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ตามวิธีต้นทุนผันแปร จะถือว่าเฉพาะค่าใช้จ่ายในการผลิตผันแปรเท่านั้นที่เป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ ส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่ถือเป็นต้นทุนงวดเวลา ดังนั้น ตามวิธีต้นทุนรวม สินค้าคงเหลือปลายงวดจะมีมูลค่าสูงกว่า วิธีต้นทุน ผันแปร ซึ่งจะมีผลกระทบทำให้ต้นทุนขายในงวดบัญชีนั้น ๆ ต่ำกว่าวิธีต้นทุนผันแปร และบัญชีสินค้าคงเหลือในงบดุลจะแสดงยอดที่มากกว่าวิธีต้นทุนผันแปรด้วย (ไพฑูรย์ อินตะขัน, 2554, หน้า 7-4)

6. แนวคิดการวางระบบบัญชี

ระบบบัญชี คือ กระบวนการจัดเก็บข้อมูลทางการเงินอันประกอบด้วยแบบฟอร์ม หรือ เอกสารต่างๆ บันทึกทางการบัญชี รายงาน ตลอดจนวิธีการและอุปกรณ์ต่างๆ ที่ได้นำมาใช้ในการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงาน และการเงินของกิจการแห่งใดแห่งหนึ่งให้แก่ฝ่ายบริหาร เพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจและเสนอข้อมูลแก่บุคคลภายนอกผู้มีส่วนเกี่ยวข้องของกิจการนั้น เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ และส่วนราชการ (วิไล วีระปรีชะ และคณะ, 2548)

ความสำคัญของระบบบัญชี

นอกจากจะใช้ข้อมูลทางการบัญชีเป็นเครื่องวัดผลการดำเนินงานในรอบระยะเวลาที่ผ่านมาแล้ว ธุรกิจจำเป็นต้องมีระบบบัญชีที่ดี เพื่อที่จะใช้เป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในด้านการควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์อีกด้วย ในกิจการเล็กๆ ที่การดำเนินงานขึ้นอยู่กับเจ้าของเพียงคนเดียวหรือสองคนนั้น ความสำคัญของระบบบัญชีอาจจะเห็นได้ไม่ชัดเจน ทั้งนี้เพราะเจ้าของกิจการสามารถควบคุมดูแลการดำเนินงานด้วยตนเองได้ทั่วถึง แต่ในกิจการขนาดใหญ่ที่แบ่งงานออกเป็นหลายส่วน และมีพนักงานเป็นจำนวนมากเจ้าของหรือผู้บริหารงานไม่สามารถควบคุมออกไปให้หัวหน้าของส่วนต่างๆ เป็นผู้รับผิดชอบ ในกิจการขนาดใหญ่นี้ระบบบัญชีมีความสำคัญมาก เพราะนอกจากจะเป็นแหล่งที่จัดหาข้อมูลต่างๆ ให้ฝ่ายจัดการแล้ว ข้อมูลที่ได้จากระบบบัญชียังอาจจะเป็นข้อมูลอันแสดงถึงผลของการดำเนินงานในรอบระยะเวลาหนึ่ง ซึ่งฝ่ายจัดการจะได้นำไปใช้ในการประเมินผลของการตัดสินใจในการบริหารงานของคนว่าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพเพียงใดและยังอาจใช้เป็นหลักในการวางแผนงานในอนาคตอีกด้วย นอกจากนั้นข้อมูลทางการบัญชียังอาจใช้เป็นเครื่องมือที่สำคัญของฝ่ายจัดการในการควบคุมการดำเนินธุรกิจได้อย่างดี เพราะข้อมูลที่ได้จากระบบบัญชีจึงต้องพิจารณาให้มีการจัดทำรายงานทางการเงินอย่างรวดเร็วทันต่อเหตุการณ์ ถูกต้องเชื่อถือได้ และประหยัดค่าใช้จ่าย นอกจากนี้รายงานที่เสนอฝ่ายจัดการและถือหุ้นแล้ว รายงานที่เสนอต่อส่วนราชการก็เป็นสิ่งที่สำคัญมากเช่นกัน เพราะธุรกิจจำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดแห่งกฎหมายทั้งในแง่ภาษีอากรและเรื่องอื่นๆ อีกหลายเรื่อง

ความสำคัญของระบบบัญชีอีกประการหนึ่งนอกจากจากที่กล่าวมาแล้ว คือ อาจจะใช้เป็นเครื่องมือในการป้องกันและรักษาทรัพย์สินของกิจการไม่ให้สูญหายหรือนำไปใช้ในทางที่ไม่สมควรเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กล่าวมานี้ ระบบบัญชีที่วางไว้จึงต้องเป็นระบบที่มีการควบคุมภายในที่ดี

ลักษณะที่สำคัญและส่วนประกอบของระบบบัญชี

ระบบบัญชีคือ ระบบการจัดทำแบบฟอร์ม การบันทึกรายการ และ ทำรายงาน เพื่อให้ได้ข้อมูลต่างๆ แก่ฝ่ายจัดการตามที่ต้องการ ข้อมูลต่างๆ ที่ฝ่ายจัดการต้องการนั้นมีหลายประเภทตามตัวอย่างต่อไปนี้

1. ผลการดำเนินงานในรอบระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง เช่น 1 เดือน 3 เดือน หรือ 1 ปี และข้อมูลเปรียบเทียบ เช่น ผลการดำเนินงานของเดือนมกราคมปีนี้กับปีก่อน
2. ยอดสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้เป็นเจ้าของในวันใดวันหนึ่ง

3. รายละเอียดต่าง ๆ เกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับระยะเวลาหนึ่งและสินทรัพย์หนี้สินประเภทต่าง ๆ ณ วันใดวันหนึ่ง

4. ข้อความต่าง ๆ ที่ต้องเสนอต่อทางราชการ เช่น ขอดภาษีเงินได้บริษัท ภาษีการค้า ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่ายของพนักงานที่จะต้องนำส่งและรายการที่จำเป็นอื่น ๆ

นอกจากการจัดเสนอข้อมูลให้แก่ฝ่ายจัดการได้อย่างถูกต้องและรวดเร็วทันการแล้ว ระบบบัญชีที่ดีจำเป็นต้องมีวิธีการในการป้องกันรักษาทรัพย์สินของกิจการจากการทุจริตผิดพลาดทั้งปวง โดยนำหลักการควบคุมภายใน (Internal Control) และวิธีการตรวจสอบซึ่งกันและกัน (Internal Check) เข้ามาใช้ในระบบบัญชีนั้นด้วย เนื่องจากลักษณะของกิจการที่แตกต่างกัน วัตถุประสงค์ของการวางระบบบัญชีก็จำเป็นต้องแตกต่างกันออกไปด้วย ตัวอย่างเช่น ในกิจการประเภทอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าจำหน่ายเอง การวางระบบบัญชีจำเป็นที่จะต้องพิจารณาถึงการเสนอข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตสินค้าต่างๆ ในกิจการธนาคารข้อมูลที่ต้องได้จากระบบบัญชีนั้นก็คือยอดเงินฝากประเภทต่าง ๆ เงินลงทุนและเงินกู้ยืม เป็นต้น

ไม่ว่ากิจการจะเป็นลักษณะใด ระบบบัญชีจะประกอบด้วยส่วนสำคัญต่อไปนี้ คือ

1. เอกสารและบันทึกทางการบัญชีซึ่งประกอบด้วยสิ่งต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1.1 แบบฟอร์มต่าง ๆ เช่น ใบกำกับสินค้า (Invoice) ใบสำคัญส่งจ่าย (Vouchers) ใบเสร็จรับเงิน (Receipt) ฯลฯ แบบฟอร์มเหล่านี้จำเป็นต้องใช้ในงานประจำวันของกิจการ และใช้เป็นหลักฐานในการลงบัญชีด้วย

1.2 สมุดลงรายการเบื้องต้นหรือสิ่งอื่นที่ใช้ทดแทน สมุดลงรายการเบื้องต้นนี้จะใช้ลงบันทึกรายการที่เกิดขึ้นครั้งแรก สมุดลงรายการเบื้องต้นได้แก่ สมุดเงินสดรับ สมุดเงินสดจ่าย สมุดซื้อ สมุดขาย สมุดรายวัน รายได้ ฯลฯ

1.3 บัญชีแยกประเภท ซึ่งใช้ลงรายการที่ผ่านมาจากสมุดลงรายการเบื้องต้นตามข้อ 1.2

1.4 รายงานหรือแบบต่างๆ ซึ่งจะต้องเสนอฝ่ายจัดการ ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ และส่วนราชการ เช่น รายงานการขาย รายงานเงินสดรับ งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบดุล เป็นต้น

2. วิธีการต่างๆ ในการปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้แบบฟอร์ม การลงรายการในสมุดรายวัน บัญชีแยก-ประเภท และการทำรายการ

3. เครื่องจักรและเครื่องทุ่นแรงต่างๆ เพื่อช่วยประหยัดเวลาและลดข้อผิดพลาดอันเกิดจากการดำเนินงาน เครื่องจักรเครื่องทุ่นแรงต่าง ๆ เหล่านี้ ได้แก่ เครื่องพิมพ์ดีด เครื่องถ่ายเอกสาร เครื่องคำนวณเลข เครื่องจักรลงบัญชี คอมพิวเตอร์ และอื่น ๆ

นอกจากที่กล่าวมาแล้วข้างต้น สิ่งสำคัญสำหรับระบบบัญชีของกิจการใดก็ตาม คือ พนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งมีคุณสมบัติเหมาะสมในการที่จะนำระบบบัญชีที่วางไว้มาใช้ปฏิบัติได้อย่าง

มีประสิทธิภาพ คุณสมบัติที่เหมาะสมในที่นี้หมายถึงความรู้ทางด้านวิชาการบัญชีและระบบบัญชี รวมทั้งประสบการณ์ทางด้านปฏิบัติงานในธุรกิจเฉพาะแห่งซึ่งจำเป็นต้องใช้วิธีการที่แตกต่างกันออกไป ถ้าปราศจากพนักงานเจ้าหน้าที่ดังกล่าวแล้วถึงแม้ว่าจะมีระบบบัญชีที่วางไว้อย่างดีเพียงใดก็ตามก็ย่อมไม่สามารถจะนำมาใช้ปฏิบัติให้บรรลุตามความมุ่งหมายได้

ประเภทของงานวางระบบบัญชี และผู้วางระบบบัญชี

งานวางระบบบัญชีเท่าที่กระทำกันในปัจจุบันนี้ อาจแบ่งออกได้เป็น 3 ประเภท คือ

1) การวางระบบบัญชีของกิจการใหม่ทั้งหมด งานชนิดนี้ตามปกติมักจะเกิดขึ้นกับกิจการที่เพิ่งเริ่มดำเนินงาน หรือกิจการที่เปิดบริษัทในเครือขึ้นมา รายงานการวางระบบบัญชีจะต้องการถึงส่วนประกอบต่างๆ อย่างละเอียด และมีคู่มือแสดงวิธีการปฏิบัติของระบบบัญชีและวิธีการบัญชีทั้งหมด

2) การขยายระบบบัญชีที่ใช้ในปัจจุบันเพื่อให้ครอบคลุมถึงกิจกรรมที่เกิดขึ้นใหม่ งานชนิดนี้จะคล้ายคลึงกับงานชนิดที่ 1 แต่มีวงจำกัดมากกว่า ตัวอย่างเช่น ร้านสรรพสินค้าแห่งหนึ่งต้องการจัดตั้งสาขาในเขตที่ใกล้เคียงกัน ผู้วางระบบบัญชีก็จำเป็นต้องสนใจเป็นพิเศษถึงการกำหนดวิธีการบัญชี และการควบคุมสาขาเหล่านั้น

3) การปรับปรุงระบบบัญชีและวิธีการบัญชีที่ใช้ในปัจจุบัน งานชนิดนี้อาจจะเป็นการปรับปรุงงานเพียงส่วนใดส่วนหนึ่งของระบบบัญชีที่เห็นว่ายังไม่รัดกุมเท่านั้น ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงแบบฟอร์มที่ใช้ในการจัดซื้อ การปรับปรุงวิธีการที่จะทำให้การบันทึกการขายและการควบคุมการขายมีประสิทธิภาพ การศึกษาถึงการที่จะนำเครื่องจักรหรือเครื่องทุ่นแรงมาใช้ในเรื่องเงินเดือนและค่าแรง งานชนิดนี้มักจะทำกันเป็นครั้งคราวเมื่อเห็นว่าจำเป็น กล่าวคือเมื่อเห็นว่ามีข้อบกพร่องในระบบบัญชีที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

งานวางแผนระบบบัญชีของกิจการนั้น อาจจะทำได้โดยบุคคลต่อไปนี้

1. สำนักงานบัญชีหรือผู้สอบบัญชีอิสระ
2. หน่วยงานภายในกิจการนั้น เช่น แผนกบัญชี แผนกตรวจสอบภายใน หรือบางกิจการอาจจะมีแผนกระบบบัญชี ซึ่งมีหน้าที่ในเรื่องนี้โดยเฉพาะ
3. บริษัทผู้ขายเครื่องจักรและเครื่องทุ่นแรงทางการบัญชี หรือผู้ขายเอกสารและสมุดบัญชี ซึ่งอาจจะแนะนำระบบบัญชีบางส่วนเพื่อให้สอดคล้องกับอุปกรณ์และเอกสารต่างๆ ที่คนเป็นผู้ขายการว่าจ้างให้สำนักงานบัญชีหรือผู้สอบบัญชีอิสระเป็นผู้วางระบบบัญชานั้น มีส่วนดีในแง่ที่ว่าสำนักงานบัญชีหรือผู้สอบบัญชีมีความรู้และประสบการณ์ทางด้านบัญชีของกิจการต่างๆ อย่างกว้างขวาง และอีกประการหนึ่งจะมีทัศนคติเป็นกลางในการวางระบบบัญชี กล่าวคือ จะมุ่ง

รักษาผลประโยชน์ของส่วนรวมมากกว่าผลประโยชน์ของส่วนงานโดยเฉพาะ นอกจากนี้ สำนักงานบัญชีมักจะมีผู้ชำนาญงานในกิจการอุตสาหกรรมแต่ละประเภทโดยเฉพาะ การวางระบบบัญชีของสำนักงานบัญชีเหล่านั้นจึงมักจะทันกับเหตุการณ์ ทั้งนี้เนื่องจากผู้วางระบบบัญชีจะได้นำความรู้และประสบการณ์ของงานเฉพาะอย่างมาใช้ให้เหมาะสม

การให้หน่วยงานในธุรกิจ เช่น แผนกบัญชี แผนกตรวจสอบ หรือแผนกระบบบัญชีเป็นผู้วางหรือแก้ไขระบบบัญชีเองนั้นจะมีส่วนดี คือ หน่วยงานเหล่านี้ย่อมทราบถึงจุดอ่อนหรือข้อบกพร่องของกิจการนั้นเป็นอย่างดี จึงอาจจะกำหนดวิธีการที่จะแก้ไขข้อบกพร่องดังกล่าวได้ นอกจากนี้ยังทราบว่ากิจการมีความสามารถที่จะปฏิบัติตามระบบที่วางไว้ได้เพียงใดด้วย

ส่วนการที่จะให้บริษัทขายเครื่องจักรทำบัญชี หรือสมุดบัญชีและเอกสารทางการบัญชีเป็นผู้วางระบบบัญชีทั้งหมดนั้นย่อมไม่เหมาะสม แต่จะช่วยให้ในบางด้านเท่านั้น เช่น แนะนำเครื่องบันทึกเงินสด (Cash Register) ที่จะนำมาใช้ให้เหมาะสมกับลักษณะของกิจการ หรือการใช้อุปกรณ์บางอย่างเพื่อบันทึกค่าขายและบัญชีลูกหนี้รายตัวได้อย่างถูกต้องรวดเร็ว เป็นต้น

สำหรับผู้ที่จะทำงานด้านวางระบบบัญชีนั้น การอบรมทางด้านวิธีการบัญชีและประสบการณ์ที่ได้รับเป็นสิ่งจำเป็นมาก การอบรมนั้นไม่จำกัดเฉพาะความรู้ทางด้านทฤษฎีการบัญชีเท่านั้น แต่จะต้องมีความรู้ในสิ่งต่อไปนี้ด้วย

1. ระบบงานประจำสำนักงาน
2. การจัดสายงานของแผนกบัญชีในกิจการใหญ่และในกิจการขนาดเล็ก
3. หลักการและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจสอบ เพื่อที่จะทำให้รายการที่บันทึกไว้ นั้น

พร้อมที่จะตรวจสอบได้ทันที และจะได้มีวิธีการตรวจสอบซึ่งกันและกันอย่างเหมาะสม เพื่อป้องกันทรัพย์สินของกิจการจากการทุจริตผิดพลาดต่างๆ

ถ้าธุรกิจนั้นเป็นกิจการที่ผลิตสินค้าจำหน่ายและจำเป็นต้องใช้วิธีการทางด้านต้นทุน ผู้วางระบบบัญชีก็ควรจะเป็นผู้ที่มีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีต้นทุนที่จะใช้ นอกจากนี้ผู้วางระบบบัญชีควรจะเป็นผู้มีความรู้ทางด้านภาษี และการติดต่อกับทางราชการที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะทำให้ระบบบัญชีนั้นสามารถให้ข้อมูลที่จำเป็นได้โดยทันทีเมื่อต้องการ

เนื่องจากความต้องการต่างๆ ในการวางระบบบัญชีนี้นั้นมาก ในบางกรณีจึงเป็นการยากที่บุคคลเพียงคนเดียวจะวางระบบบัญชีได้เสร็จโดยสมบูรณ์ ฉะนั้น ในกิจการที่ต้องใช้ความรู้หลายด้านก็จำเป็นต้องใช้ผู้มีความชำนาญงานในแต่ละด้านมาร่วมกันทำ

ลำดับขั้นของงานวางระบบบัญชี

เมื่อผู้วางระบบบัญชีได้รับการติดต่อจากฝ่ายจัดการให้เป็นผู้วางระบบบัญชีของกิจการ ผู้วางระบบบัญชีจะทำการสำรวจขั้นต้นเสียก่อนเพื่อให้ทราบถึงความต้องการของฝ่ายจัดการและขอบเขตของงานที่จะต้องทำหลังจากนั้นก็เสนอโครงการซึ่งเขียนเป็นลายลักษณ์อักษรแสดงถึงวัตถุประสงค์และขอบเขตของงานกำหนดเวลาที่จะใช้ในการปฏิบัติงานตั้งแต่เริ่มต้นจนสำเร็จตามโครงการ อัตราค่าตอบแทน และความร่วมมือที่จำเป็นได้รับพนักงานเจ้าหน้าที่ของกิจการ เมื่อได้รับความเห็นชอบจากฝ่ายจัดการแล้ว ผู้วางระบบบัญชีก็จะเริ่มปฏิบัติงาน ซึ่งมีลำดับขั้นดังต่อไปนี้

1. การสำรวจเพื่อศึกษาลักษณะของกิจการ การสำรวจในขั้นนี้แตกต่างจากการสำรวจขั้นต้น ซึ่งทำพอให้ทราบถึงขอบเขตงานเพื่อให้สามารถกำหนดอัตราค่าตอบแทนได้อย่างถูกต้อง แต่ในขั้นนี้จะต้องศึกษาโดยละเอียดในเรื่องดังต่อไปนี้

1.1 รูปแบบของกิจการ เพื่อให้ทราบว่าป็นธุรกิจทั่ว ๆ ไปในรูปของบุคคลคนเดียว ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัท หรือเป็นกิจการที่มีได้มุ่งกำไรซึ่งจะต้องใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างกันออกไป

1.2 ผังการจัดสายงานขององค์การซึ่งแสดงให้เห็นการแบ่งส่วนงานและความรับผิดชอบซึ่งจะช่วยให้ทราบว่าในการกำหนดวิธีการต่าง ๆ จะต้องเริ่มต้นที่ผู้ใด และมีการอนุมัติของผู้ใดแบบฟอร์มต่าง ๆ จะต้องส่งไปให้ใครบ้าง ฯลฯ

1.3 รายการของธุรกิจ ในการดำเนินธุรกิจย่อมมีรายการต่าง ๆ เกิดขึ้นเป็นจำนวนมาก แต่จะมากหรือน้อยเท่าใดนั้นย่อมขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของธุรกิจ นอกจากนั้นธุรกิจต่างประเภทกันก็ย่อมมีรายการที่สำคัญแตกต่างกันออกไป เช่น ธุรกิจประเภทซื้อขายสินค้าย่อมมีรายการซื้อและขายสินค้าเกิดขึ้นเป็นส่วนมากหรือธุรกิจประเภทการธนาคารย่อมมีรายการส่วนใหญ่เป็นการรับฝากเงินและการถอนเงินของลูกค้า รายได้จากดอกเบี้ยและเงินปันผลจากหลักทรัพย์ เป็นต้น ดังนั้น ในการวางระบบบัญชีของกิจการแต่ละประเภทจึงจำเป็นต้องมีการจัดประเภทรายการส่วนใหญ่ที่เกิดขึ้นเสียก่อน เพื่อจะได้กำหนดวิธีจดบันทึกและการควบคุมภายในสำหรับรายการเหล่านั้นได้อย่างเหมาะสม

อย่างไรก็ตาม ถ้างานวางระบบบัญชีที่ได้รับมอบหมายเป็นแค่เพียงการแก้ไขระบบบัญชีที่มีอยู่แล้วให้ดีขึ้น ในการสำรวจขั้นนี้จะต้องศึกษาถึงแบบฟอร์มต่าง ๆ สมุดบัญชี ผังบัญชี รายงานเครื่องมือเครื่องใช้ต่าง ๆ และการควบคุมภายในที่ใช้ปฏิบัติอยู่ในขณะนี้โดยละเอียดเพื่อจะได้พิจารณาหาข้อบกพร่องและหาทางแก้ไขให้ดีขึ้น

2. การร่างระบบบัญชีใหม่ การร่างระบบบัญชีใหม่เพื่อให้เหมาะสมกับลักษณะของกิจการมีวิธีการดังต่อไปนี้



2.1 กำหนดแบบฟอร์มหรือเอกสารที่จะใช้สำหรับบันทึกรายการต่าง ๆ ของกิจการให้เหมาะสม ตัวอย่างเช่น ใบกำกับสินค้าสำหรับบันทึกการขาย ใบสำคัญส่งจ่ายสำหรับบันทึกรายการจ่ายเงิน และใบเสร็จรับเงินสำหรับบันทึกรายการรับเงิน เป็นต้น นักบัญชีของท่านเรียกแบบฟอร์มเหล่านี้ว่า เอกสารแสดงรายการ นอกจากนี้ยังต้องกำหนดวิธีการบันทึกรายการในเอกสารนั้น ๆ ด้วยว่าจะใช้วิธีเขียนหรือพิมพ์

2.2 กำหนดสมุดบัญชีซึ่งประกอบด้วยสมุดรายวันและบัญชีแยกประเภท งานขั้นต่อไปในการวางระบบบัญชีก็คือ กำหนดแบบและจำนวนสมุดรายวันที่จะใช้บันทึกรายการจากแบบฟอร์มตามข้อ 2.1 ซึ่งจะถือเป็นการลงบัญชีขั้นแรก หลังจากนั้นก็เป็นการกำหนดแบบและจำนวนบัญชีแยกประเภทซึ่งจะเป็นทั้งบัญชีคุมยอดและบัญชีย่อย จำนวนสมุดรายวันและบัญชีแยกประเภทจะมีมากน้อยเพียงใดนั้นย่อมขึ้นอยู่กับปริมาณของงานและจำนวนพนักงานที่จะใช้ลงรายการข้อพิจารณาอีกอย่างก็คือจำนวนบัญชีควรจะมีมากพอที่จะให้รายละเอียดได้เท่าที่ต้องการจะใช้ทำรายการเสนอต่อฝ่ายจัดการหรือต่อบุคคลภายนอกตามที่จำเป็นต้องทำ ดังนั้น นักบัญชีของท่านจึงพิจารณาถึงรายการต่าง ๆ ตามข้อ 2.3 เสียก่อน แล้วจึงทำผังบัญชีขึ้นตามนั้น

ในการกำหนดแบบของสมุดรายวันและบัญชีแยกประเภทที่จะต้องใช้นั้นควรกำหนดวิธีลงรายการไปด้วยในขณะเดียวกัน เพราะถ้าจะใช้เครื่องจักรลงบัญชีซึ่งอาจจะทำบันทึกรายการในแบบฟอร์ม สมุดรายวันและบัญชีแยกประเภทได้โดยการพิมพ์ครั้งเดียวนั้น แบบของสมุดรายวันและบัญชีแยกประเภทก็จะต้องเป็นแบบพิเศษโดยเฉพาะ

2.3 กำหนดรายงานที่จะต้องเสนอต่อฝ่ายจัดการและบุคคลภายนอก เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ และส่วนราชการ เกี่ยวกับเรื่องรายงานต่าง ๆ นั้นผู้วางระบบควรจะต้องศึกษาความต้องการของฝ่ายจัดการเสียก่อนว่าต้องการทราบข้อความใดบ้างอันเกี่ยวกับความเป็นไปในธุรกิจนั้น และผู้วางระบบบัญชีก็จะได้ออกแบบรายการต่าง ๆ เพื่อเสนอข้อมูลตามความต้องการของฝ่ายจัดการได้ แต่บางกรณีผู้วางระบบจะเป็นผู้กำหนดเอง โดยพิจารณาถึงผลประโยชน์ที่จะได้จากข้อมูลเหล่านั้นในด้านการตัดสินใจของฝ่ายจัดการ เพื่อบริหารงานให้เป็นไปด้วยดี และความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดแห่งกฎหมาย โดยปกติรายงานที่จะต้องทำอยู่เป็นประจำมีดังนี้คือ

ก) รายงานที่แสดงถึงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับระยะเวลาหนึ่ง คือ งบกำไร-ขาดทุนซึ่งอาจจะทำทุก ๆ 1 เดือน 3 เดือน 6 เดือน หรือปีละครั้ง และรายงานที่แสดงข้อมูลเปรียบเทียบ เช่น เดือนนี้ของปีนี้กับเดือนนี้ของปีก่อน เป็นต้น

ข) รายงานที่แสดงถึงฐานะการเงินของกิจการทั้งหมดในวันใดวันหนึ่ง คือ งบดุล และรายงานที่แสดงข้อมูลเปรียบเทียบ เช่น วันนี้ของปีนี้และวันนี้ของปีก่อน นอกจากนี้ยังมี

รายงานย่อยอันแสดงถึงจำนวนเงินสดคงเหลือแต่ละวัน หรือแสดงถึงทุนหมุนเวียนในแต่ละวันก็ได้

ค) รายงานเพื่อการควบคุมของฝ่ายจัดการ ตัวอย่างเช่น งบประมาณเงินสดรายไตรมาส การวิเคราะห์ค่าขายตามผลิตภัณฑ์หรือตามพนักงานขาย การวิเคราะห์รายจ่ายต่าง ๆ และการวิเคราะห์ต้นทุน เป็นต้น

ง) รายงานที่เสนอต่อผู้ถือหุ้นหรือเจ้าหน้าที่ของกิจการ ซึ่งจะเป็งบการเงินประจำปีที่มีผู้สอบบัญชีอิสระตรวจสอบรับรองแล้ว

จ) รายงานที่เสนอต่อทางราชการตามที่กฎหมายกำหนดไว้ ธุรกิจทุกแห่งมีหน้าที่เสนอข้อมูลต่อทางราชการตามที่กำหนดไว้ในกฎหมาย ตัวอย่างของข้อมูลเหล่านี้ได้แก่ จำนวนเงินของพนักงานแต่ละคนและภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ซึ่งจะต้องนำส่งสรรพากรทุก ๆ เดือน รายได้ค่าใช้จ่ายและกำไรสุทธิของกิจการในรอบปีที่ผ่านมาซึ่งจะต้องเสนอเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นต้น ดังนั้นในการวางระบบบัญชีของกิจการแต่ละแห่งจึงต้องพิจารณาเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลเหล่านั้นให้ทันเวลาด้วย

2.4 กำหนดวิธีการปฏิบัติงานต่าง ๆ โดยให้มีการตรวจสอบซึ่งกันและกัน (Internal Check) กล่าวคือ ในการทำรายงานอย่างใดก็ตามควรจัดให้มีพนักงานอย่างน้อย 2 คนทำโดยเป็นอิสระจากกันและให้ได้ผลงานถูกต้องตรงกัน เมื่อเป็นเช่นนี้แล้วการทุจริตผิดพลาดต่าง ๆ จะเกิดขึ้นน้อยลง ดังนั้น ในกรณีที่จะต้องกำหนดวิธีการบัญชีเกี่ยวกับเงินสด สินค้า และหลักทรัพย์ต่าง ๆ ซึ่งก่อให้เกิดการทุจริตขึ้นได้โดยง่าย จึงมักจะให้พนักงานผู้มีหน้าที่จับต้องสินทรัพย์เหล่านั้นและผู้ทำบัญชีเป็นคนละคนกัน เพื่อให้ผลงานของพนักงานคนหนึ่งได้มีการตรวจสอบกับผลงานของอีกคนหนึ่งอยู่เสมอ

2.5 จัดให้มีเครื่องจักรเครื่องทุนแรงที่จะใช้ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปโดยรวดเร็วและปราศจากข้อผิดพลาด เช่น เครื่องพิมพ์ดีด เครื่องคำนวณ เครื่องจัดเก็บเอกสาร เครื่องจักรทำบัญชี เครื่องคอมพิวเตอร์ ฯลฯ ทั้งนี้โดยพิจารณาถึงขนาดของกิจการ ปริมาณงานและความจำเป็นที่ต้องใช้เครื่องทุนแรงเหล่านั้น

2.6 กำหนดพนักงานเจ้าหน้าที่ต่าง ๆ เพื่อปฏิบัติงานตามระบบบัญชีที่วางไว้ ในเรื่องนี้ผู้วางระบบควรจะต้องกำหนดลักษณะของงาน อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของพนักงานแต่ละคนไว้อย่างชัดเจนด้วย โดยทำเป็นคู่มือในการปฏิบัติงานซึ่งจะแสดงถึงวิธีการปฏิบัติงานต่าง ๆ โดยละเอียด และผู้มีหน้าที่ปฏิบัติงานเหล่านั้น ทั้งนี้ เพื่อว่าเมื่อมีการผิดพลาดเกิดขึ้นจะได้ทราบว่าใครควรจะรับผิดชอบ

3. การนำระบบใหม่ออกมาใช้ปฏิบัติ เมื่อระบบบัญชีที่ดั่งขึ้นใหม่เสร็จเรียบร้อยแล้วจะต้องนำเสนอฝ่ายจัดการเพื่ออนุมัติเสียก่อนถึงจะนำมาใช้ปฏิบัติได้ ในการนำเสนอเพื่อขออนุมัติผู้วางระบบจะต้องอธิบายให้ฝ่ายจัดการทราบถึงประโยชน์ที่จะได้รับ กำลังคนที่ต้องการ และค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้นในการใช้ระบบใหม่นี้เมื่อฝ่ายจัดการเห็นชอบด้วยแล้วจึงเริ่มนำมาใช้ปฏิบัติโดยวิธีการดังต่อไปนี้

3.1 จัดเตรียมแบบฟอร์มและเอกสารต่าง ๆ ไว้ให้พร้อม สำหรับกิจการที่จะเริ่มดำเนินงานใหม่ควรที่จะสั่งพิมพ์แบบฟอร์มและเอกสารต่าง ๆ ให้เสร็จเรียบร้อยก่อนเปิดกิจการ โดยให้มีเวลาพอที่ผู้วางระบบจะอบรมพนักงานให้เข้าใจวิธีใช้แบบฟอร์มเหล่านั้นด้วย ในการใช้ครั้งแรกไม่ควรจะสั่งพิมพ์มากเกินไป ทั้งนี้เพราะอาจจะมีข้อบกพร่องซึ่งทำให้ต้องแก้ไขข้อความบางตอนให้เหมาะสมยิ่งขึ้น

3.2 จัดหาเครื่องจักร และเครื่องทุ่นแรงต่าง ๆ ที่จำเป็นต้องใช้ไว้ให้เพียงพอกับความต้องการในกรณีที่เครื่องจักรหรือเครื่องทุ่นแรงบางอย่างผู้จำเป็นต้องมีความชำนาญก็ควรที่จะสั่งพนักงานผู้ปฏิบัติงานไปรับการฝึกอบรมจนสามารถใช้เครื่องเหล่านั้นได้เป็นอย่างดี

3.3 ในบางเรื่องที่เป็นต้องให้พนักงานปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด เพราะการละเว้นไม่ปฏิบัติเช่นนั้นจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่บริษัทแล้ว ควรจะขอความร่วมมือจากฝ่ายจัดการเพื่อให้ออกกฎข้อบังคับหรือระเบียบปฏิบัติพร้อมทั้งกำหนดโทษของผู้ที่ฝ่าฝืนไว้ด้วย

3.4 จัดอบรมพนักงานเพื่อให้เข้าใจในระบบใหม่และสามารถปฏิบัติได้ทันทีที่กิจการเริ่มดำเนินงานในการนี้ผู้วางระบบควรที่จะแจกคู่มือการปฏิบัติงานให้แก่พนักงาน ไปศึกษาล่วงหน้าเสียก่อน แล้วจึงเปิดโอกาสซักถามข้อข้องใจภายหลัง และควรจะมีการประชุมร่วมกับผู้เป็นหัวหน้าหน่วยงานต่าง ๆ เพื่อปรึกษาหารือกันถึงการที่จะนำระบบใหม่นี้ออกใช้ปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพ

4. การติดตามผล เมื่อได้นำระบบใหม่ออกใช้ปฏิบัติเป็นเวลานานพอสมควรแล้วผู้วางระบบควรที่จะติดตามว่าได้ผลสมตามความมุ่งหมายหรือไม่ ในบางกรณีวิธีการที่กำหนดไว้อาจจะไม่เหมาะสมในทางปฏิบัติเนื่องจากทำให้งานล่าช้า หรือเสียค่าใช้จ่ายสูงเกินไป ไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับ ผู้วางระบบก็จะได้แก้ไขเสียใหม่เพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ปัจจัยที่ส่งผลต่อการดำเนินงานของกลุ่มวิสาหกิจ อาจจำแนกออกได้เป็นหลายประเภท เช่น ปัจจัยภายใน ปัจจัยภายนอก (กนกกาญจน์, 2550) ปัจจัยภายใน ได้แก่ 1) ลักษณะผู้นำวิสาหกิจชุมชนในการช่วยสมาชิกตัดสินใจที่จะทำกิจกรรมต่าง ๆ ของกลุ่ม รวมทั้งเป็นผู้กำหนดบทบาทและนโยบายในการดำเนินกิจการ (จันทนา, 2538; มานัส, 2540) 2) การมีส่วนร่วมของคณะกรรมการวิสาหกิจชุมชน และการมีส่วนร่วมของสมาชิก ในบทบาทที่เกี่ยวกับการแสดงความคิดเห็นในการแก้ไขปัญหา การรับรู้ถึงวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน มีความพร้อมในการเข้าร่วมประชุมและดำเนินกิจกรรมร่วมกันภายในกลุ่ม และมีความเชื่อมั่นในผู้นำและธุรกิจของกลุ่ม 3) เงินทุนหมุนเวียนภายในวิสาหกิจชุมชน ควรมีการระดมทุนภายในเป็นหลัก เพื่อเน้นการพึ่งพาตนเอง 4) การจัดทำระบบบัญชี เพื่อสร้างความโปร่งใสสามารถตรวจสอบได้ เพิ่มความเชื่อมั่นกันในกลุ่ม (พีระพงษ์, 2546) ปัจจัยภายนอก ได้แก่ การสนับสนุนจากองค์กรภาครัฐในจังหวัด

นอกจากนั้นแล้วงานวิจัยที่ศึกษาแนวทางการพัฒนาศักยภาพการจัดการของวิสาหกิจชุมชน พบว่า ถ้าวิสาหกิจชุมชนใช้วัตถุประสงค์ในพื้นที่ มีการประสานงานกับหน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้อง และให้ความสำคัญกับตลาดเป้าหมาย เป็นเงื่อนไขสำคัญในการพัฒนาศักยภาพการจัดการวิสาหกิจชุมชน ได้สะดวก ทั้งนี้ทางกลุ่มต้องมีวิสัยทัศน์ มีความสามารถในการประสานงานกับผู้ที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ รวมไปถึงการมีส่วนร่วมของสมาชิก (สันติกรรม, 2547) สอดคล้องกับงานวิจัยของ สักดิษฐ์ (2546) ที่ศึกษาแนวทางเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารจัดการกองทุนหมู่บ้าน พบว่า การทำความเข้าใจในกฎเกณฑ์ ระเบียบที่เกี่ยวข้อง การปรับแนวทางการบริหารให้สอดคล้องกับชุมชน มีการแบ่งบทบาทหน้าที่ที่เหมาะสมกับประสบการณ์และความสามารถของคณะกรรมการ การเพิ่มความรู้ และทักษะแก่ผู้นำ และคณะกรรมการดำเนินงาน และการกำหนดแนวทางการทำงานเป็นการเรียนรู้แบบค่อยเป็นค่อยไป จะทำให้กองทุนหมู่บ้านมีประสิทธิภาพมากขึ้น

อริชัย และคณะ (2545) ได้รวบรวมแนวทางการบริหาร 7 ประการเพื่อปรับปรุงและพัฒนาธุรกิจชุมชน และยกระดับธุรกิจชุมชนให้มีความเข้มแข็งมากยิ่งขึ้นประกอบด้วย 1) กระบวนการบริหารสมาชิก 2) กระบวนการบริหารการตลาด 3) กระบวนการบริหารการเงินการบัญชี 4) กระบวนการพัฒนาผลิตภัณฑ์ 5) กระบวนการผลิตการใช้แรงงาน 6) กระบวนการผลิตการใช้วัตถุดิบ และ 7) กระบวนการบริหารสวัสดิการชุมชน หลังจากนั้นแล้วได้มีการศึกษาและสรุปเป็นแนวทางการบริหารตามหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง เพื่อใช้กับวิสาหกิจชุมชนที่

ตั้งอยู่บนพื้นฐานของความพอเพียง สามารถสรุปได้ดังนี้ 1) ใช้เทคโนโลยีที่ถูกหลักวิชาการแต่ ต้นทุนต่ำ 2) ใช้ทรัพยากรทุกชนิดอย่างประหยัดและมีประสิทธิภาพสูงสุด 3) เน้นการจ้างงาน เป็นหลัก โดยไม่นำเทคโนโลยีมาทดแทนแรงงาน เว้นแต่ในกรณีที่เกิดความเสียหายแก่ ผลิตภัณฑ์ 4) มีขนาดการผลิตที่สอดคล้องกับความสามารถในการบริหารจัดการ 5) ไม่โลภมาก จนเกินไปและไม่เน้นกำไรระยะสั้นเป็นหลัก 6) ซื่อสัตย์สุจริตในการประกอบการ ไม่เอาเปรียบ ผู้บริโภค หรือผู้ที่มีส่วนได้เสียอื่น ๆ 7) เน้นการกระจายความเสี่ยงจากการมีผลิตภัณฑ์ที่ หลากหลาย หรือสามารถปรับเปลี่ยนผลิตภัณฑ์ได้ 8) เน้นการบริหารความเสี่ยงต่ำ โดยใช้ทุน ภายในชุมชนเป็นหลักและไม่ก่อหนี้จนเกินความสามารถในการบริหารจัดการ 9) เน้นการใช้ วัสดุคิบในท้องถิ่นเป็นหลัก ตอบสนองความต้องการของตลาดท้องถิ่น ตลาดในประเทศ และ ตลาดต่างประเทศตามลำดับ

จากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยสามารถ กำหนดเป็นกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ดังนี้

กรอบแนวคิดในการวิจัย

