

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษา การจัดทำงบประมาณดำเนินการตามระบบต้นทุนกิจกรรมของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย กรณีศึกษาโรงไฟฟ้าแม่เมาะ สามารถสรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

โรงไฟฟ้าแม่เมาะ ในปัจจุบันจัดทำงบประมาณดำเนินการตามความรับผิดชอบ โดยกำหนดให้ทุกหน่วยงาน คือ แผนก กอง ฝ่าย เป็นศูนย์ความรับผิดชอบ ดังนั้นโรงไฟฟ้าแม่เมาะจึงประกอบด้วย ศูนย์ความรับผิดชอบทั้งหมด 95 ศูนย์ ผู้บริหารของโรงไฟฟ้าแม่เมาะได้ใช้ข้อมูลจากงบประมาณดำเนินการตามความรับผิดชอบ เพื่อการบริหาร แต่เพื่อให้การจัดทำงบประมาณดำเนินการของโรงไฟฟ้าแม่เมาะสามารถนำเสนอข้อมูลเพื่อใช้ในการบริหารให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น จึงได้ทำการศึกษาการนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการจัดทำงบประมาณของโรงไฟฟ้าแม่เมาะ เนื่องจากได้มีการจัดทำงบประมาณตามความรับผิดชอบ และจัดแบ่งส่วนงานออกเป็นศูนย์ความรับผิดชอบอยู่แล้ว ซึ่งเป็นพื้นฐานที่เหมาะสมต่อการนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ โดยมีขั้นตอนดังนี้

กำหนดกิจกรรมในแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ

จากการศึกษาคำบรรยายลักษณะงานและเข้าไปศึกษาการปฏิบัติงานจริง ในแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ เพื่อกำหนดกิจกรรมในแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ สามารถกำหนดกิจกรรมในโรงไฟฟ้าแม่เมาะได้ 71 ประเภท โดยมีหลักเกณฑ์ดังนี้

-การกำหนดกิจกรรม จะกำหนดทุกกิจกรรมที่เกิดขึ้นในศูนย์ความรับผิดชอบ ซึ่งประกอบด้วยกิจกรรมหลักและกิจกรรมเสริม กิจกรรมหลักจะเป็นกิจกรรมที่เป็นวัตถุประสงค์หลักของศูนย์ความรับผิดชอบ ส่วนกิจกรรมเสริมจะเป็นกิจกรรมที่ต้องดำเนินการเพื่อให้กิจกรรมหลักสามารถดำเนินการได้

-กิจกรรมที่กำหนดขึ้นจะใช้เวลาในการปฏิบัติงานมากกว่า 10% ของเวลาการปฏิบัติงาน โดยเฉลี่ยต่อสัปดาห์ของแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ เพื่อไม่ให้กิจกรรมที่กำหนดขึ้นมีมากเกินไปจนทำให้ข้อมูลที่ได้อาจไม่มีประโยชน์ต่อการนำไปใช้ของผู้บริหาร

จากศูนย์ความรับผิดชอบทั้งหมด 95 ศูนย์รวมแล้วจะต้องปฏิบัติกิจกรรมทั้งสิ้น 189 กิจกรรม

วิเคราะห์สาเหตุการเกิดต้นทุนกิจกรรม

การนำข้อมูลต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการบริหาร โดยการควบคุมต้นทุนจะต้องทำการวิเคราะห์สาเหตุการเกิดต้นทุนกิจกรรม หรือที่เรียกว่า ตัวหลักต้นทุน ซึ่งมีผลทำให้ต้นทุนรวมของกิจกรรมเปลี่ยนแปลงไป กิจกรรมบางกิจกรรมมีสาเหตุการเกิดต้นทุนกิจกรรมหลายสาเหตุ และในขณะเดียวกันสาเหตุบางอย่างสามารถก่อให้เกิดต้นทุนกิจกรรมได้หลายกิจกรรม สาเหตุของการเกิดต้นทุนกิจกรรมจะแตกต่างจากตัววัดผลได้ และสาเหตุของการเกิดต้นทุนกิจกรรมที่วิเคราะห์ออกมาจะต้องสามารถวัดได้ เพื่อนำไปใช้เปรียบเทียบกับต้นทุนกิจกรรมในรูปของอัตราต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยของตัวหลักต้นทุน จากกิจกรรมทั้งหมดของโรงไฟฟ้าแม่เมาะสามารถวิเคราะห์ได้ว่าเกิดจากสาเหตุทั้งหมด 59 สาเหตุ

กำหนดแบบฟอร์มและวิธีการในการจัดทำงบประมาณดำเนินการต้นทุนกิจกรรม

การนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการจัดทำงบประมาณดำเนินการ ทำให้ต้องกำหนดแบบฟอร์มสำหรับใช้ตั้งงบประมาณค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในแต่ละกิจกรรม ในแบบฟอร์มจึงมีช่องสำหรับกรอกว่าเป็นงบประมาณสำหรับกิจกรรมใด เป็นรายเดือนสำหรับ 1 ปีงบประมาณ ผู้จัดการศูนย์ความรับผิดชอบเป็นผู้รับผิดชอบในการตั้งงบประมาณ โดยพิจารณาจากแผนงานและจากการให้ผู้ปฏิบัติงานจริงได้มีส่วนร่วมในการกำหนดวงเงินที่คาดว่าจะใช้ในการปฏิบัติงาน หลักเกณฑ์ในการคิดต้นทุนกิจกรรมของโรงไฟฟ้าแม่เมาะจะใช้หลักเกณฑ์ 2 ประการ คือ การระบุโดยตรง และการปันส่วน การระบุโดยตรงจะใช้ในกรณีที่ ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นสามารถระบุได้โดยตรงว่าเป็นไปเพื่อกิจกรรมใด ก็จะมีต้นทุนค่าใช้จ่ายในส่วนนั้นเข้าสู่กิจกรรมโดยตรงทั้งจำนวน ซึ่งได้แก่ ค่าวัสดุอุปกรณ์และค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด การปันส่วนใช้ในกรณีที่ ไม่สามารถระบุได้ว่าค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเกิดจากกิจกรรมใด ก็จะปันส่วนค่าใช้จ่ายเข้าสู่กิจกรรมตามสัดส่วนการทำกิจกรรมในศูนย์ความรับผิดชอบ ดังนั้นจึงกำหนดแบบฟอร์มขึ้นมา 3 แบบ เพื่อใช้ในการจัดทำงบประมาณดำเนินการระบบต้นทุนกิจกรรม คือ แบบฟอร์มการตั้งงบประมาณต้นทุนกิจกรรม แบบฟอร์มระบุสัดส่วนการทำกิจกรรม และแบบฟอร์มการขอเบิก และกำหนดรหัสกิจกรรมขึ้นมา ในการตั้งงบประมาณตามประเภทกิจกรรมจะต้องระบุรหัสกิจกรรมด้วยเพื่อให้การนำข้อมูลไปใช้ประมวลผลทำได้สะดวกขึ้น

การจัดทำรายงานค่าใช้จ่ายต้นทุนกิจกรรม

รายงานค่าใช้จ่ายต้นทุนกิจกรรมจะเป็นการแสดงข้อมูลต้นทุนกิจกรรมในแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ เพื่อนำเสนอต่อผู้บริหาร รูปแบบของรายงานจะแสดงเปรียบเทียบงบประมาณต้นทุนกิจกรรมที่ตั้งไว้จนถึงเดือนปัจจุบันกับค่าใช้จ่ายต้นทุนกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริงถึงเดือนปัจจุบัน และผล

ต่างการใช้งบประมาณ รวมถึงแสดงเปรียบเทียบยอดงบประมาณที่ตั้งไว้ทั้งปีงบประมาณในแต่ละกิจกรรม กับค่าใช้จ่ายต้นทุนกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริงถึงเดือนปัจจุบัน และยอดงบประมาณคงเหลือ ผู้บริหารสามารถนำข้อมูลในส่วนนี้ไปใช้เพื่อการบริหารต่อไป

การวัดผลการปฏิบัติงาน

การวัดผลการปฏิบัติงานเมื่อนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้สามารถวัดได้ทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่ใช่ตัวเงิน การวัดผลการปฏิบัติงานที่เป็นตัวเงิน คือ ต้นทุนกิจกรรมซึ่งสามารถดูได้จากรายงานค่าใช้จ่ายต้นทุนกิจกรรม ส่วนการวัดผลการปฏิบัติงานที่ไม่เป็นตัวเงินในแต่ละกิจกรรมที่เกิดขึ้นในโรงไฟฟ้าแม่เมาะ จะมีตัววัดผลการปฏิบัติงานที่แตกต่างกันออกไป แต่มักจะเป็นการวัดในเรื่องต่อไปนี้ การวัดประสิทธิภาพในการทำงาน โดยการเปรียบเทียบแผนงานที่ตั้งไว้กับผลการปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นจริง การวัดความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ การวัดระยะเวลาที่ใช้ในการทำกิจกรรม และการวัดคุณภาพหรือบริการ

เมื่อได้ขั้นตอนในการจัดทำงบประมาณดำเนินการตามระบบต้นทุนกิจกรรมของโรงไฟฟ้าแม่เมาะแล้ว จึงได้ทำการยกตัวอย่างการจัดทำงบประมาณดำเนินการตามระบบต้นทุนกิจกรรมของแผนกเดินเครื่องกะ 1 เพื่อให้สามารถเข้าใจขั้นตอนในการนำมาใช้จริง หลังจากนั้นจึงได้เปรียบเทียบการจัดทำงบประมาณดำเนินการตามความรับผิดชอบและการจัดทำงบประมาณดำเนินการระบบต้นทุนกิจกรรม ซึ่งแสดงให้เห็นว่าการจัดทำงบประมาณดำเนินการระบบต้นทุนกิจกรรมสามารถให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้บริหาร ทำให้เห็นถึงความสัมพันธ์ของกิจกรรมต่างๆที่มีต่อกันในองค์กร ซึ่งจะช่วยลดความขัดแย้งในองค์กร ช่วยให้ข้อมูลในการวางแผนการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ ช่วยควบคุมการปฏิบัติงานโดยการวิเคราะห์กิจกรรม และใช้ประเมินผลการปฏิบัติงานทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่ใช่ตัวเงิน

ข้อจำกัด

จากการศึกษาการจัดทำงบประมาณดำเนินการระบบต้นทุนกิจกรรมของโรงไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย กรณีศึกษาโรงไฟฟ้าแม่เมาะแล้วพบว่ามีความประโยชน์ต่อการบริหารงานของผู้บริหารและต่อการพัฒนาองค์กร แต่ในการการนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการจัดทำงบประมาณดำเนินการมีข้อจำกัดดังนี้

1. การนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการจัดทำงบประมาณดำเนินการครั้งนี้ เป็นการนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้เพื่อการบริหารในการควบคุมต้นทุน ไม่ได้ทำการศึกษาจนถึงขั้นการนำข้อมูลต้นทุนกิจกรรมมาป็นส่วนเข้าสู่ผลิตภัณฑ์เพื่อคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ เนื่องจากในการคิดราคา

ค่ากระแสไฟฟ้า ต้องอาศัยข้อมูลประกอบจากหลายหน่วยงาน นอกจากต้นทุนที่เกิดขึ้นที่โรงไฟฟ้า แม่เมาะและโรงไฟฟ้าแม่เมาะเองก็มีหน่วยงานที่ดำเนินการในส่วนนี้ร่วมกับสำนักงานกลางอยู่แล้ว

2. การนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้เป็นการเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมทั้งในแง่ของการบริหารงานและการปฏิบัติงาน และต้องใช้เวลา เงินทุน และทรัพยากรอื่นๆ ดังนั้นจะต้องได้รับการสนับสนุนอย่างเต็มที่จากผู้บริหารระดับสูงและผู้บริหารต้องมีความมุ่งมั่นต่อการปฏิบัติตามและต้องสร้างความยอมรับโดยขอความร่วมมือจากทุกหน่วยงานในองค์กร ผู้จัดการศูนย์ความรับผิดชอบ และผู้ปฏิบัติงานต้องเข้าใจการเปลี่ยนแปลงต่างๆที่จะเกิดขึ้นเมื่อนำเอาระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ และผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงต่อตัวของผู้ปฏิบัติงาน มิฉะนั้นการนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ อาจจะไม่สามารถเกิดขึ้นได้

3. การนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ประสบความสำเร็จหรือไม่ ขึ้นอยู่กับการนำข้อมูลที่ได้จากระบบต้นทุนกิจกรรมไปใช้ประโยชน์ เพราะโดยลำพังแล้วระบบต้นทุนกิจกรรมไม่ได้ให้ข้อมูลเพื่อการบริหารงานที่สมบูรณ์ในตัวเองแต่ต้องอาศัยการวิเคราะห์และการหาวิธีปฏิบัติงานที่ดีกว่าหรือดีที่สุด โดยการเปรียบเทียบกับกิจการอื่นในอุตสาหกรรมเดียวกัน

ข้อเสนอแนะ

1. โรงไฟฟ้าแม่เมาะควรนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการจัดทำงบประมาณดำเนินการ เพราะข้อมูลต้นทุนกิจกรรมจะช่วยให้ทุกหน่วยงานสามารถควบคุมงบประมาณและค่าใช้จ่ายได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ยังสามารถตอบสนองการดำเนินงานในเชิงธุรกิจในอนาคตได้

2. ก่อนที่จะนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ ควรจัดอบรมให้ความรู้ในเรื่องนี้กับหน่วยงานทุกระดับ และต้องมีการประชาสัมพันธ์อย่างต่อเนื่อง ทำให้หน่วยงานมีความเข้าใจประโยชน์ของการนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้

3. การนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการจัดทำงบประมาณดำเนินการ เพื่อให้ข้อมูลการตั้งงบประมาณสอดคล้องกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง ควรให้ผู้ปฏิบัติงานได้มีส่วนร่วมในการกำหนดวงเงินงบประมาณ

4. การนำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ ควรให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับระบบข้อมูล ทำการปรับปรุงระบบให้สามารถเชื่อมโยงข้อมูลในส่วนของกิจกรรมที่ได้กำหนดเพิ่มขึ้นมา กับข้อมูลในระบบเดิมด้วย