บทที่ ๗

บทสรุป

การต่อเรือสำหรับประเทศไทยนั้นมีกันมานานแล้ว แต่เป็นการต่อเรือไม้โดยอาศัยแรงงานจากคนภายในครอบครัวเป็นส่วนใหญ่เพื่อใช้ในการสัญจร และการค้าขายกัน เนื่องจากในสมัยก่อนประเทศไทยมีแม่น้ำ ลำคลอง อยู่เป็นจำนวนมาก การเดินทางโดยทางน้ำจึงเป็นการสะดวกและประหยัดที่สุด

ปัจจุบันการต่อเรือในประเทศไทยได้เจริญก้าวหน้ากว่าเดิมมาก และสามารถต่อเรือประเภทต่าง ๆ ได้มากขึ้น เช่น เรือเหล็ก เรืออลูมิเนียม เรือไม้ เรือไฟเบอร์กล๊าส และเรือเฟอโรซิเมนต์ สาเหตุที่การต่อเรือได้เจริญรุดหน้ากว่าเดิมก็เพราะมีนักธุรกิจบางกลุ่มได้หันมาให้ความสนใจและลงทุนประกอบกิจการต่อเรือ โดยเล็งเห็นว่าจะเป็นอุตสาหกรรมที่สำคัญและเกิดผลประโยชน์มากในอนาคต เนื่องจากการเดินทาง ทางน้ำจะประหยัดค่าใช้จ่ายได้มากกว่าการเดินทาง ทางอากาศหรือทางบก อย่างไรก็ตาม กิจการต่อเรือในประเทศไทยนับได้ว่าอยู่ในขั้นกำลังพัฒนา เมื่อเปรียบเทียบกับประเทศเพื่อนบ้าน เช่น สิงค์โปร์ เป็นต้น

การดำเนินกิจการต่อเรือในประเทศไทยกระทำกันอยู่ในหลายรูปแบบ เช่น หน่วยราชการ รัฐวิสาหกิจ นิติบุคคล และบุคคลธรรมดา เป็นต้น ในปัจจุบันนี้ กิจการต่อเรือ และซ่อมเรือมีอยู่ประมาณ ๑๒๗ ราย ที่จดทะเบียนเป็นรูปบริษัทส่วนใหญ่จะมีสถานที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานคร อุตสาหกรรมต่อเรือในประเทศไทยที่ดำเนินงานในรูปของบริษัทเป็นกิจการที่สำคัญและมีความสามารถที่จะต่อเรือขนาดปานกลางได้ กิจการต่อเรือแต่ละแห่งต้องใช้เงินลงทุนประมาณสิบล้านบาทขึ้นไป จึงสามารถจัดหาบุคคลที่มีความรู้ ความสามารถ เครื่องมือเครื่องใช้ เครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ทันสมัย และวิทยาการและเทคโนโลยีสมัยใหม่เกี่ยวกับการต่อเรือเข้ามาช่วยเสริมสร้างและพัฒนาการต่อเรือภายในกิจการให้เจริญก้าวหน้าต่อไป

วัตถุดิบที่ใช้ในการต่อเรือประเภทต่าง ๆ นั้น สามารถที่จะจัดซื้อได้ทั้งภายในและภายนอกประเทศ แต่วัตถุดิบที่ต้องสั่งซื้อจากต่างประเทศจะเป็นวัตถุดิบที่สำคัญ และมีมูลค่าสูง เช่น แผ่นเหล็กต่อเรือ แผ่นอลูมิเนียมต่อเรือ เครื่องจักร เครื่องยนต์ อุปกรณ์ในการเดินเรือต่าง ๆ เครื่องมือสื่อสาร และอุปกรณ์อีเลคโทรนิค เป็นต้น

ด้านแรงงาน ประเทศไทยยังมีนักออกแบบเรือที่มีความสามารถทางด้านเกี่ยวกับเรืออยู่น้อย แต่ช่างฝีมือต่าง ๆ มีอยู่มาก เช่นช่างเชื่อม ช่างสี ช่างไม้ เป็นต้น

วิธีการคิดต้นทุนเรือนับได้ว่าเป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่ง ของกิจการต่อเรือ เพราะเป็นการรวบรวมตัวเลขและข้อมูลต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับต้นทุนของเรือที่ต่อ จากการศึกษาปรากฏว่ามีกิจการต่อเรือบางแห่งได้คิดต้นทุนเรือ โดยใช้วิธีต้นทุนงานสั่งทำ โดยให้เหตุผลสนับสนุนว่า สามารถทราบต้นทุนเรือที่ต่อในแต่ละงานสั่งทำได้ เมื่อเรือต่อเสร็จ แต่ก็มีกิจการต่อเรือบางแห่งที่ไม่ได้ใช้วิธีการคิดต้นทุนตามวิธีต้นทุนงานสั่งทำ โดยได้ให้เหตุผลว่ามีความยุ่งยาก และเสียเวลาในการเก็บรวบรวมตัวเลขต่าง ๆ เข้าแต่ละงาน

ระบบต้นทุนงานสั่งทำเป็นวิธีการคิดต้นทุนวิธีหนึ่งของระบบต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง (Historical Cost System) กล่าวคือ ต้นทุนการผลิต จะประกอบด้วยวัตถุดิบโดยตรงและค่าแรงโดยตรงตามที่เกิดขึ้นจริงของแต่ละงาน ซึ่งจะแยกออกจากกันอย่างเด่นชัด โดยมีเลขที่งาน (Job Order Cost Sheet) เป็นสิ่งควบคุม ส่วนค่าใช้จ่ายโรงงานจะจัดสรรเข้าแต่ละต้นทุนงานสั่งทำตามหน่วยที่ได้กำหนดไว้ ทำให้ สามารถทราบต้นทุนการผลิตได้ทันทีเมื่องานเสร็จ และทราบงานระหว่างทำได้จากงบต้นทุนงานสั่งทำ (Job Order Cost Sheet)

การคิดต้นทุนเรือโดยวิธีต้นทุนงานสั่งทำของกิจการต่อเรือทั้งสองแห่งที่ได้ศึกษามานี้จะประกอบด้วยปัจจัยที่สำคัญ ๓ ประเภท พอจะกล่าวสรุปได้ ดังนี้

๑. <u>วัตถุดิบโดยตรง</u> (Direct Material) คือ ต้นทุนของวัตถุดิบที่นำมาใช้เป็นส่วนประกอบที่สำคัญในการต่อเรือ และสามารถคิดเป็นต้นทุนเรือได้ง่าย การคิดต้นทุนวัตถุดิบโดยตรงที่ได้มาจะแบ่งออกเป็น ๒ กรณี คือ

ก) <u>วัตถุดิบที่จัดซื้อได้ในประเทศ</u> ราคาทุนของวัตถุดิบ ก็คือ ราคาที่ซื้อ ส่วนค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการจัดหาวัตถุดิบจะถือเป็นค่าใช้จ่ายโรงงาน

ข) <u>วัตถุดิบที่สั่งซื้อจากต่างประเทศ</u> ราคาทุนของวัตถุดิบจะคิดเท่ากับราคาซื้อบวกกับ ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการจัดหาวัตถุดิบที่ปันส่วนเข้าวัตถุดิบแต่ละชนิดแล้ว ตามมูลค่าซื้อ

ส่วนการคิดต้นทุนของวัตถุดิบโดยตรง เป็นต้นทุนเรือจะคิดเฉพาะวัตถุดิบที่เบิกตามใบเบิกวัตถุดิบต่าง ๆ ด้วยวิธี ซื้อก่อน-ใช้ก่อน (First-In,First-Out) และวัตถุดิบที่ใช้ไม่หมดจะส่งคืน และตัดต้นทุนออกจากงบต้นทุนงานสั่งทำด้วย

๒. <u>ค่าแรงโดยตรง</u> (Direct Labour) คือ ค่าแรงที่เกิดขึ้นเพื่อเปลี่ยนสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้า (เรือ) และสามารถคิดเป็นต้นทุนของเรือได้ง่าย ค่าแรงดังกล่าวได้แก่ งานไม้ งานโลหะ งานเชื่อมโลหะ งานเครื่องจักรกล งานช่างยนต์ งานไฟฟ้า งานไฟ-เบอร์กล๊าส งานปูน และงานสี เป็นต้น การคิดค่าแรงโดยตรง เป็นต้นทุนเรือ จะคิดตามจำนวนชั่วโมงที่พนักงานได้ทำงานเกี่ยวกับการต่อเรือ คูณกับอัตราค่าจ้างต่อชั่วโมง ซึ่งอัตราค่าจ้างนี้จะต้องสอดคล้องกับกฎหมายแรงงานด้วย และคิดค่าแรงล่วงเวลาที่เกิดขึ้นในการต่อเรือ เป็นค่าแรงโดยตรงด้วย แต่จะถือ ค่าแรงที่เกิดขึ้น ดังต่อไปนี้เป็นค่าใช้จ่ายโรงงาน คือค่าแรงเวลาที่ว่างงาน ค่าแรงของพนักงานที่มีสิทธิในวันหยุดต่าง ๆ เงินรางวัลต่างๆ และค่าสวัสดิการพนักงาน

การคิดค่าแรงโดยตรงเป็นต้นทุนเรือจะถือตามเวลาทำงานของพนักงานที่ทำตามงานสั่งทำต่าง ๆ จากใบจดบันทึกเวลาในการปฏิบัติงาน เป็นเกณฑ์

๓. <u>ค่าใช้จ่ายโรงงาน</u> (Factory Overhead) คือ ต้นทุนเรือในส่วนที่นอกเหนือไปจากต้นทุนวัตถุดิบโดยตรง และค่าแรงโดยตรง ค่าใช้จ่ายโรงงานที่จะคิดเป็นต้นทุนเรือ จะแบ่งออกเป็น ๒ ส่วน คือ

ก) <u>ค่าวัตถุดิบทางอ้อม</u> การคิดราคาทุนและการคิดเป็นต้นทุนของงานสั่งทำจะมีหลักการเหมือนกับวัตถุดิบโดยตรง ทั้งนี้จะถูกคิดเข้าต้นทุนงานสั่งทำโดยตรง และต้องนำไปรวมกับค่าใช้จ่ายโรงงานส่วนอื่น ๆ ที่ปันส่วนแล้วต่อไป

ข) <u>ค่าแรงทางอ้อมและค่าใช้จ่ายโรงงานอื่น</u> ค่าแรงทางอ้อมจะมีหลักการคิดเหมือนกับค่าแรงโดยตรง ส่วนค่าใช้จ่ายโรงงานอื่นจะประกอบด้วย ค่าไฟฟ้า ค่าสวัสดิการ

ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษา ค่าประกันภัย ค่าธรรมเนียมและใบอนุญาต และค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ เป็นต้น โดยจะคิดค่าใช้จ่ายโรงงานดังกล่าวตามที่เกิดขึ้นจริงในแต่ละเดือน เมื่อได้ค่าแรงทางอ้อมกับค่าใช้จ่ายโรงงานอื่นแล้ว จะนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวไปปันส่วนตามเกณฑ์ที่แต่ละกิจการได้กำหนดไว้ เช่น ปันส่วนตามต้นทุนค่าแรงโดยตรง หรือปันส่วนตามรายได้ ตามเปอร์เซนต์ของงานที่ทำเสร็จ เป็นต้น

เมื่อได้ต้นทุนวัตถุดิบทางอ้อม และค่าใช้จ่ายโรงงานที่ปันส่วนเข้าแต่ละงานสั่งทำแล้ว ก็จะนำมารวมกันเป็นยอดค่าใช้จ่ายโรงงานของงานที่สั่งทำต่าง ๆ และเมื่อรวมวัตถุดิบโดยตรง ค่าแรงโดยตรง และค่าใช้จ่ายโรงงานแล้ว ก็จะทราบว่าต้นทุนเรือที่ต่อเสร็จในแต่ละงานสั่งทำจะมีจำนวนเงินเท่าใด

จากการศึกษาระบบต้นทุนงานสั่งทำสำหรับอุตสาหกรรมต่อเรือในประเทศไทย พอที่จะสรุปสาระสำคัญของปัญหา ได้เป็น ๒ กรณี คือ

ก. ปัญหาที่เกี่ยวกับระบบต้นทุนงานสั่งทำ ที่สำคัญพอจะกล่าวได้ ดังนี้

๑. <u>การจำแนกประเภทของวัตถุดิบ</u> เป็นวัตถุดิบโดยตรงหรือวัตถุดิบทางอ้อม ยังไม่มีหลักเกณฑ์ที่แน่นอน ซึ่งอาจทำให้ผลการวิเคราะห์และการตัดสินใจผิดพลาดได้

๒. <u>การคิดค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้น โดยการปันส่วน</u> เข้าต้นทุนงานสั่งทำตอนสิ้นเดือน ทำให้ไม่สามารถทราบต้นทุนเรือได้ทันทีเมื่องานเสร็จ

<u>ข้อเสนอแนะในการแก้ปัญหาเกี่ยวกับระบบต้นทุนงานสั่งทำ</u> พอสรุปได้ ดังนี้ คือ จะต้องกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการพิจารณาวัตถุดิบโดยตรงให้เป็นที่แน่นอนกล่าวคือ จะถือเป็นวัตถุดิบโดยตรง ก็ต่อเมื่อวัตถุดิบนั้นต้องเป็นส่วนประกอบที่สำคัญของเรือ สามารถมองเห็นและตรวจสอบได้ และต้องคิดเป็นต้นทุนของแต่ละงานได้ง่ายด้วย ส่วนการคิดค่าใช้จ่ายโรงงานเป็นต้นทุนของเรือควรใช้อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร (Factory Overhead Applied) ที่กำหนดขึ้นเป็นอัตราเดียวสำหรับใช้ทั้งโรงงาน และเลือกหน่วยจัดสรรตามชั่วโมงแรงงานโดยตรง เพราะการต่อเรือในไทยจะใช้แรงงานคนเป็นส่วนใหญ่ และค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นส่วนใหญ่จะสัมพันธ์กับชั่วโมงแรงงานโดยตรง

ประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้ระบบต้นทุนงานสั่งทำ สำหรับการคิดต้นทุนเรือ มีดังนี้

๑. ทราบต้นทุนเรือที่ต่อได้ทันที และวัดผลการดำเนินงานได้เมื่อเรือต่อเสร็จ

๒. ช่วยให้ฝ่ายบริหารประเมินผลการดำเนินงาน และเป็นแนวทางในการวางแผนในอนาคตได้ถูกต้องขึ้น

๓. การวิเคราะห์เปรียบเทียบผลต่าง เป็นการช่วยในการควบคุมต้นทุน และช่วยให้ผู้ปฏิบัติงานทำงานให้มีประสิทธิภาพขึ้น

๔. ช่วยให้ฝ่ายบริหารได้ข้อมูลที่ถูกต้องในการกำหนดราคาขายในครั้งต่อไป

๕. ช่วยให้ผู้บริหาร ผู้จัดทำงบการเงิน ผู้สอบบัญชี ผู้วิเคราะห์และผู้สนใจสามารถนำข้อมูลไปใช้ให้เป็นประโยชน์ได้

ข. ปัญหาอื่นที่เกี่ยวข้องกับอุตสาหกรรมต่อเรือในประเทศไทย ที่สำคัญพอจะกล่าวได้ดังนี้

๑. ด้านการเงิน เนื่องจากกิจการต่อเรือต้องใช้เงินลงทุน และเงินทุนหมุนเวียนจำนวนมาก จึงต้องการความสนับสนุนทางด้านการเงิน

๒. เงื่อนไขการว่าจ้างของหน่วยราชการ มีการกำหนดเงื่อนไขอันมีผลทำให้กิจการต่อเรือภายในประเทศไม่มีสิทธิเข้าประกวดราคาได้ เช่น ต้องเคยต่อเรือขนาดนั้นมาแล้วกี่ลำ หรือต้องมีบริษัทต่างประเทศเข้าร่วมทุน หรือร่วมกิจการด้วย

๓. ด้านภาษี วัตถุดิบส่วนใหญ่ที่ใช้ในการต่อเรือจะต้องสั่งซื้อจากต่างประเทศ และต้องเสียภาษีตอนนำเข้าวัตถุดิบไปครั้งหนึ่งก่อน เมื่อเรือได้ต่อเสร็จ ก็ต้องเสียภาษีการค้าจากยอดรายรับเป็นครั้งที่สอง จึงเป็นการเก็บภาษีซ้ำซ้อน จนทำให้ต้นทุนเรือมีมูลค่าสูง

ข้อเสนอแนะในการแก้ปัญหาอื่นที่เกี่ยวข้องกับอุตสาหกรรมต่อเรือในประเทศไทย

พอสรุปได้ดังนี้คือ รัฐบาลควรให้ธนาคารแห่งประเทศไทยเป็นผู้ให้กิจการต่อเรือกู้เงินโดยผ่านธนาคารพาณิชย์ภายในวงเงิน ๗๐% ของสัญญาว่าจ้าง และควรกำหนดดอกเบี้ยในอัตราที่ต่ำ

หรืออย่างน้อยก็เหมือนกับที่กิจการที่ส่งสินค้าไปขายต่างประเทศได้รับความช่วยเหลือจากรัฐบาล สำหรับเงื่อนไขการว่าจ้างของหน่วยงานของรัฐฯ ที่มีลักษณะกีดกันการมีสิทธิเข้าประกวดราคาของกิจการต่อเรือภายในประเทศ ก็ควรจะยกเลิก โดยให้ขอดูจากผลงานต่อเรือในอดีตก็ควรเป็นการเพียงพอสำหรับการตัดสินใจว่าจ้าง ทั้งนี้เพื่อให้กิจการต่อเรือภายในประเทศมีสิทธิเข้าร่วมประกวดราคาด้วย และควรกำหนดเงื่อนไขให้บริษัทต่างชาติที่ขนะการประกวดราคาว่าจะต้องต่อเรือในประเทศไทย หรือใช้อู่ต่อเรือของคนไทย เป็นต้น ในเรื่องภาษีที่รัฐเรียกเก็บจากวัตถุดิบต่าง ๆ ที่สั่งซื้อจากต่างประเทศก็ควรยกเลิก แต่ให้เก็บภาษีการค้าจากยอดรายรับของเรือที่ต่อเสร็จแทน ซึ่งเป็นการลดการเก็บภาษีซ้ำซ้อน และช่วยลดต้นทุนเรือที่ต่อลงได้ด้วย อีกทั้งควรเพิ่มสิทธิพิเศษในพระราชบัญญัติส่งเสริมการพาณิชยนาวี พ.ศ. ๒๕๒๑ ให้แก่เจ้าของเรือ หรือบริษัทเดินเรือต่าง ๆ ที่รับขนส่งสินค้าทั้งขาเข้าและขาออก โดยกำหนดว่า ถ้าใช้เรือไทยที่ต่อในประเทศเพื่อบรรทุกสินค้าแล้ว จะได้รับสิทธิพิเศษมากกว่าการใช้เรือไทยแต่ต่อในต่างประเทศ เพราะจะช่วยสงวนเงินตราต่างประเทศที่ไทยต้องเสียไปทั้งการว่าจ้างชาวต่างชาติต่อเรือ และค่าระวางเรือที่ไทยต้องเสียไปให้ลดน้อยลงด้วย โดยเฉพาะในปี ๒๕๒๒ ไทยต้องสูญเสียค่าระวางเรือทั้งขาเข้าและขาออกให้กับเรือของต่างชาติเป็นเงินประมาณ ๔๐,๐๐๐ ล้านบาท