



**NMCCON  
2021**

การประชุมวิชาการระดับชาติ วิทยาลัยนครราชสีมา

ครั้งที่ 8 ประจำปี พ.ศ.2564

"สู่ชีวิตวิถีใหม่ ด้วยงานวิจัยทางสุขภาพและการบริการ"

27 มีนาคม พ.ศ. 2564

การออกแบบระบบบัญชีต้นทุนการผลิตวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าย้อมสีธรรมชาติ  
อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน

Design of the Cost Accounting System for the Production of Community  
Enterprises, Natural Dye Weaving Groups,  
Santisuk District, Nan Province

ชญากาญจน์ ใหม่เงิน<sup>1</sup> เดชา โลจนสิริศิลป์<sup>2</sup>

**บทคัดย่อ**

การวิจัยเรื่องการออกแบบระบบบัญชีต้นทุนการผลิตวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษากระบวนการผลิตผ้าย้อมสีธรรมชาติเพื่อทราบปัจจัยต่างๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนการผลิตผ้าย้อมสีธรรมชาติของวิสาหกิจชุมชน และเพื่อออกแบบระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิตของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน เป็นการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม

ผลการวิจัย พบว่า ขั้นตอนการผลิตประกอบด้วย การรับซื้อวัตถุดิบเส้นด้ายฝ้ายและวัตถุดิบสำหรับงานย้อม เส้นด้ายถูกนำไปต้มทำความสะอาดและผสมด้วยวัสดุธรรมชาติ นำไปย้อมด้วยการแช่และต้มนำไปตากให้แห้งและนำไปทอเป็นผ้าผืนตามลายที่ลูกค้าต้องการ ต้นทุนที่สำคัญประกอบด้วย ต้นทุนผันแปรร้อยละ 92 และต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่ร้อยละ 8 สำหรับระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิตกำหนดให้ มีการบันทึกข้อมูลต้นทุนแยกตามคำสั่งผลิตและมีการปันส่วนต้นทุนคงที่ นำไปจัดทำรายงานเปรียบเทียบ ข้อมูลที่ได้ทำให้ฝ่ายบริหารทราบว่าคำสั่งผลิตของลูกค้าบางรายมีมูลค่าสูงและมีกำไรส่วนเกินสูงแต่เมื่อปันส่วนต้นทุนคงที่พบว่ากำไรสุทธิเหลือเพียงเล็กน้อย (ร้อยละ 2) ในขณะที่ใบสั่งผลิตที่มีมูลค่าน้อยกับให้กำไรสุทธิสูงกว่า (ร้อยละ 6) เนื่องจากคำสั่งแต่ละคำสั่งผลิตมีลายทอที่ใช้เวลาต่างกัน สารสนเทศที่ได้สามารถสนับสนุนผู้บริหารในการกำหนดราคารับผลิตและควบคุมการผลิตได้อย่างเป็นระบบ

**คำสำคัญ:** การออกแบบ, ระบบบัญชีต้นทุน, วิสาหกิจชุมชน

**Abstract**

The Research Design of the Cost Accounting System for the Production of Community Enterprises, Natural Dye Weaving Groups, Santisuk District, Nan Province. The Objective to study the production process of natural dyed fabrics to know various factors Related to the cost of producing natural dyed fabrics of community enterprises and to design a cost accounting system for controlling

<sup>1</sup> นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ วิทยาลัยเทคโนโลยีสยาม Supatta\_m@hotmail.com

<sup>2</sup> อาจารย์ประจำหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ วิทยาลัยเทคโนโลยีสยาม deja008@gmail.com



production costs of community enterprises, natural dyes weaving groups Santisuk District, Nan Province. It was an action research with participatory.

The research found that the production process consists of purchasing raw materials, cotton yarn and raw materials for dyeing. The yarn is boiled, cleaned and blended with natural materials. It is dyed by soaking and boiling. They are then dried and woven into fabric according to the customer's design. Significant costs consist of 92% variable cost and 8% fixed expense cost. For cost accounting systems for production cost control required that the cost data was recorded separately according to the production order. There should be an allocation of fixed costs for each order and preparing a comparative report. Information led the management to aware that some customer orders were high in value and having high contribution margin, but when allocating fixed costs, only a small amount of net profit was left (2%). While other production orders with less value gave higher net profits (6%) because each order required a different weaving pattern that needed more production time. The information supported the management in setting production prices and controlling production systematically.

**Keywords:** Design, Cost Accounting System, Community Enterprise

### ความสำคัญและที่มาของปัญหาวิจัย

วิสาหกิจชุมชน เป็นการประกอบการโดยชุมชนที่มีสมาชิกในชุมชนเป็นเจ้าของปัจจัยการผลิต ทั้งด้านการผลิต การค้า และการเงิน และต้องการใช้ปัจจัยการผลิตนี้ให้เกิดดอกผลทั้งทางเศรษฐกิจและสังคม ด้านเศรษฐกิจ คือ การสร้างรายได้และอาชีพ ด้านสังคม คือ การยึดโยงร้อยรัดความเป็นครอบครัวและชุมชนให้ร่วมคิด ร่วมทำ ร่วมรับผิดชอบ แบ่งทุกข์แบ่งสุขซึ่งกันและกันโดยผ่านการประกอบการของชุมชน ซึ่งวิสาหกิจชุมชน เกิดขึ้นหลังจากที่รัฐบาลได้ให้ความสำคัญกับเศรษฐกิจพอเพียงควบคู่ขนานไปกับเศรษฐกิจกระแสหลัก อันสืบเนื่องมาจากเศรษฐกิจกระแสหลักก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำระหว่างรายได้ของประชาชนและก่อให้เกิดปัญหาสังคมตามมามากมาย ดังนั้นวิสาหกิจชุมชนจึงเป็นหลักการนำไปสู่การเป็นรากฐานเศรษฐกิจที่มั่นคงและยั่งยืนของระบบเศรษฐกิจระดับประเทศอย่างแท้จริง เป็นกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่จะช่วยขับเคลื่อนเศรษฐกิจชุมชน โดยนำเอาเศรษฐศาสตร์ชุมชนหรือเศรษฐกิจพอเพียงมาใช้อย่างต่อเนื่องและเป็นระบบ โดยอยู่ในระบบและวิถีชุมชนที่สมาชิกในชุมชนกำหนดเองและให้ชุมชนเป็นศูนย์กลางของการพัฒนา (ณรงค์ เพ็ชรประเสริฐและพิทยา ว่องกุล, 2545) วิสาหกิจชุมชนจึงมีความสำคัญในการสร้างฐานมั่นคงให้กับประเทศได้ โดยกระตุ้นเศรษฐกิจระดับรากหญ้าให้เข้มแข็งและกระจายโอกาสการประกอบอาชีพให้เกิดการสร้างงาน สร้างรายได้ และลดภาระค่าใช้จ่ายให้ประชาชนส่วนใหญ่ของประเทศสามารถพึ่งตนเองได้มากขึ้นนั่นเอง ซึ่งการที่จะส่งเสริมพัฒนาวิสาหกิจชุมชนให้มีประสิทธิภาพจึงต้องมีการดำเนินงานในด้านการบริหารจัดการด้านการปัจจัยการผลิต ด้านการตลาด ด้านการเงิน และด้านการจัดทำบัญชี เพราะปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้ล้วนแล้วแต่มีผลกระทบโดยตรงต่อการบริหารและพัฒนาวิสาหกิจชุมชนทั้งสิ้นไม่ว่าจะเป็นการคำนวณต้นทุนการผลิต การกำหนดราคา การกำหนดค่าใช้จ่าย รวมไปถึงการควบคุมปัจจัยการผลิตต่าง ๆ (วิชิต นันทสุวรรณ, 2547)

วิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน เป็นกลุ่มที่สร้างผลิตภัณฑ์โดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ในชุมชน โดยคนในชุมชน เพื่อสร้างรายได้ให้แก่ชุมชน สร้างความหลากหลายของผลผลิตและ



ผลิตภัณฑ์ในชุมชนแบบพึ่งตัวเอง ลดรายจ่ายให้ครอบครัว แต่จากการดำเนินงานที่ผ่านมาวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน ยังไม่ประสบผลสำเร็จ บรรลุเป้าหมายของกลุ่มได้เท่าที่ควร ทั้งนี้ปัญหาที่สำคัญคือขาดความรู้ด้านบัญชี จึงทำให้กลุ่มไม่มีระบบบัญชีต้นทุนที่ถูกต้องและเหมาะสม ส่งผลต่อการนำข้อมูลสารสนเทศด้านการบัญชีมาใช้ในการตัดสินใจ ควบคุม และวางแผนการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพของกลุ่ม

จากปัญหาดังกล่าว จึงทำให้ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาเพื่อออกแบบระบบบัญชีต้นทุนที่เหมาะสม เพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิตของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน มีความสนใจที่จะศึกษาถึงกระบวนการผลิตผ้า ย้อมสีธรรมชาติ ของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน และออกแบบระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิตของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน เพื่อให้กลุ่มวิสาหกิจชุมชนมีศักยภาพในการประกอบธุรกิจให้มีประสิทธิภาพดียิ่งขึ้น

### วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษากระบวนการผลิตผ้า ย้อมสีธรรมชาติเพื่อทราบปัจจัยต่างๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนการผลิตผ้า ย้อมสีธรรมชาติ ของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน
2. เพื่อออกแบบระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิตของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน

### วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปฏิบัติการ (Action Research) ที่มุ่งศึกษากระบวนการผลิตผ้า ย้อมสีธรรมชาติ และออกแบบระบบบัญชีต้นทุน เพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิตของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน โดยใช้หลักการและเครื่องมือในการศึกษาและออกแบบระบบบัญชีในการเก็บรวบรวมข้อมูล นำมาออกแบบระบบบัญชี ที่เหมาะสมเพื่อใช้ในการควบคุมต้นทุนการผลิต

#### 1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย

ประชากรในการวิจัยครั้งนี้เป็นผู้บริหาร และสมาชิกในกลุ่มวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน จำนวน 60 คน กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ จำนวน 9 คน โดยแบ่งเป็นสามกลุ่ม ได้แก่ 1) กลุ่มผู้บริหารของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน ซึ่งเป็นกลุ่มผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชี เพื่อการเก็บรวบรวมข้อมูลในด้านการใช้ข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชีในการตัดสินใจ วางแผน ควบคุม และบริหารการดำเนินงานของกลุ่ม ซึ่งได้แก่ ประธานวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้า ย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน จำนวน 1 คน และรองประธานกลุ่ม จำนวน 2 คน 2) กลุ่มของผู้ปฏิบัติที่อยู่ในกระบวนการผลิตเพื่อให้ทราบถึงขั้นตอนในการผลิตรวมถึงทรัพยากรที่ต้องใช้ในกระบวนการผลิตของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน ได้แก่ กรรมกร จำนวน 4 คน และ 3) กลุ่มของผู้ปฏิบัติทางด้านการเงิน และบัญชีของกลุ่ม เพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลด้านสถานการณ์การจัดทำระบบบัญชีในปัจจุบัน ปัญหาและอุปสรรคต่างๆ ในการจัดทำบัญชี และประเด็นปัญหาที่ได้เพื่อไปออกแบบระบบบัญชีต้นทุนที่เหมาะสม ได้แก่ เภรัญญิก จำนวน 2 คน

#### 2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

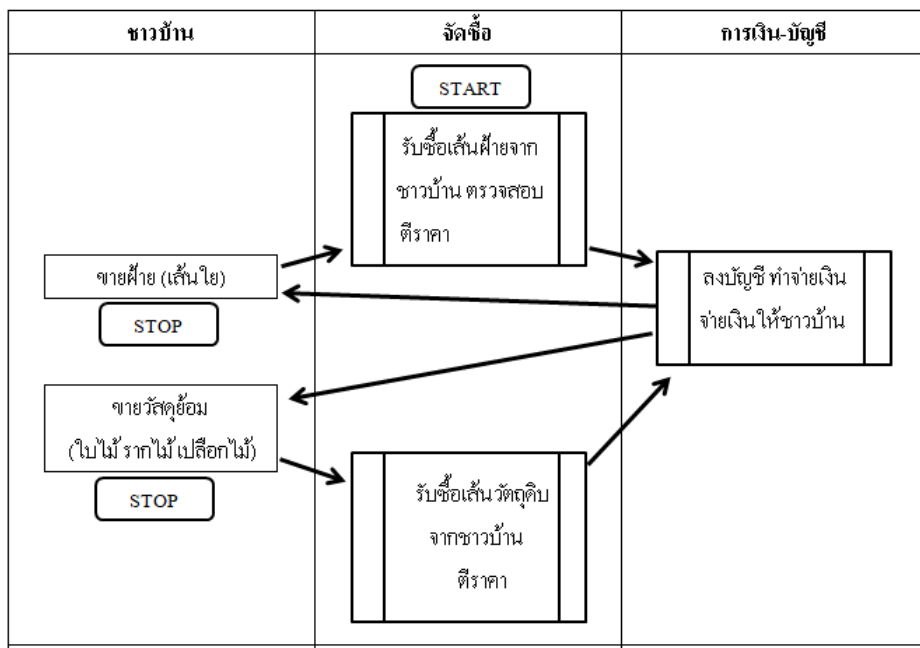
เครื่องมือที่ใช้ในงานวิจัยครั้งนี้ ประกอบด้วย สมุดบันทึกคำสัมภาษณ์ ผังภาพองค์กร ผังภาพการไหลของงาน Data flow diagram, Document flow diagram เพื่อบันทึกและอธิบายการทำงานจริง และนำไปวิเคราะห์เพื่อการออกแบบ

### 3. การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยวิเคราะห์ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) จากการศึกษาค้นคว้าข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะการประกอบการ แนวทางการจัดทำบัญชีต้นทุน และปัญหาในการจัดทำบัญชีต้นทุน ที่ได้จากการสัมภาษณ์ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีและผู้ที่ใช้ข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชี และวิเคราะห์ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) สำหรับข้อมูลในการดำเนินงาน เป็นข้อมูลที่ได้มาจากข้อมูลทางการบัญชีการเงินที่บันทึกไว้ของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน ผู้วิจัยนำข้อมูลที่ได้จากการวิจัยมาออกแบบเป็นผังการไหลของข้อมูล Data Flow Diagram เพื่อนำไปสู่การออกแบบเพิ่มข้อมูลต้นทุน และรายงานเกี่ยวกับต้นทุนเพื่อการตัดสินใจทางธุรกิจ

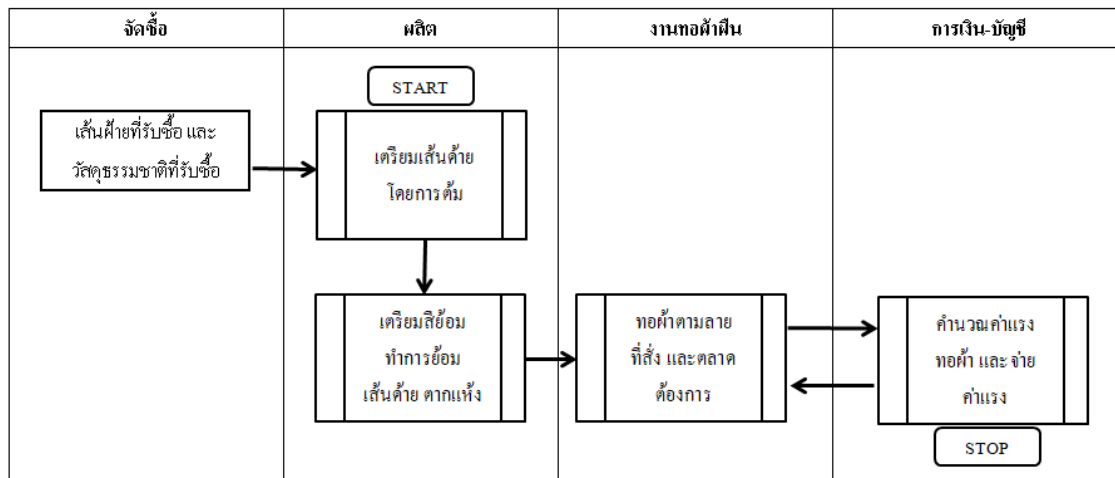
### สรุปผลการวิจัย

1. ผลการศึกษากระบวนการหลักขั้นตอนการดำเนินธุรกิจผ้าย้อมสีธรรมชาติและข้อมูลที่เกิดขึ้นของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน ดังภาพที่ 1 ถึง 3



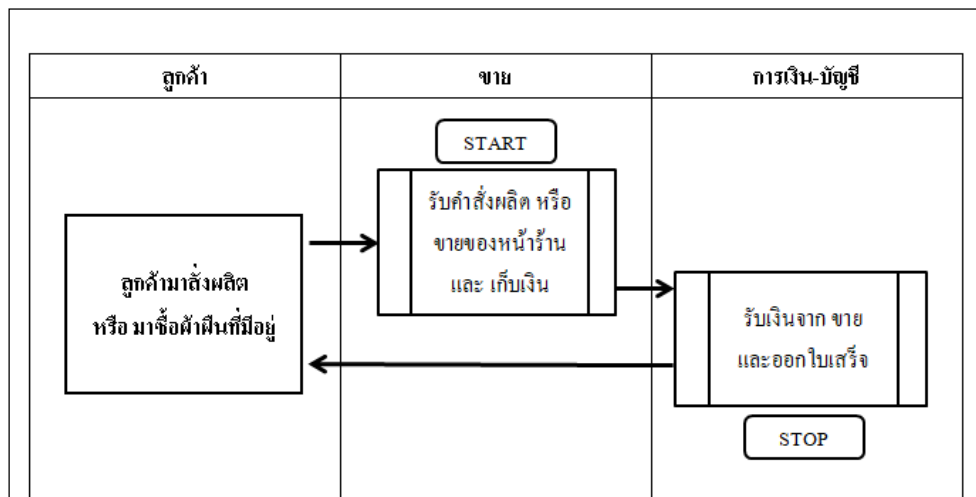
ภาพที่ 1 เริ่มต้นกระบวนการผลิตที่การจัดซื้อวัตถุดิบ

จากภาพที่ 1 กระบวนการผลิตเริ่มต้นจากการรับซื้อวัตถุดิบจากชาวบ้านเป็นเป้าหมายในการกระจายรายได้ให้กับชุมชน โดยวัตถุดิบประกอบด้วย เส้นด้ายเพื่อนำไปย้อมมาจากฝ้ายที่ชาวบ้านปลูกและสาวให้เป็นเส้นด้าย และวัสดุธรรมชาติเช่นใบไม้ เปลือกไม้ และรากไม้ ซึ่งต้องมีการปลูกและดูแลเป็นพิเศษโดยชาวบ้าน งานจัดซื้อเป็นผู้ซื้อและติราคาจากนั้นจะแจ้งให้ การเงินบัญชี จ่ายค่าวัตถุดิบ การบัญชีจะบันทึกค่าใช้จ่ายไว้ในสมุด



ภาพที่ 2 งานผลิตจะรับวัตถุดิบจากงานจัดซื้อเพื่อทำการผลิต

จากภาพที่ 2 เมื่องานจัดซื้อได้วัตถุดิบมาจะส่งมอบให้งานผลิตดำเนินการต่อ ซึ่งงานผลิตจะประกอบด้วยงานเตรียมเส้นด้านเพื่อการย้อม ซึ่งต้องมีการผสมวัสดุธรรมชาติในการต้มเพื่อให้เส้นด้ายสามารถจับสีย้อมได้คงทน จากนั้นนำไปย้อมสีซึ่งมีการเตรียมวัสดุธรรมชาติเพื่อการย้อมตามสีที่ได้รับคำสั่ง จากนั้นจะส่งให้งานทอผ้าฝืนต่อไป งานทอผ้าจะได้ผลงานเป็นผ้าฝืน และมีการแจ้งให้ การเงินการบัญชีเพื่อคำนวณค่าแรง โดยแรงงานมาจากชาวบ้านซึ่งมีฝีมือในการทอที่กะตักในระดับฝีมือแตกต่างกันและใช้เวลาในการทอแต่ละลายไม่เท่ากัน



ภาพที่ 3 การขายสินค้าและการเงิน-บัญชี

จากภาพที่ 3 เมื่อผลิตเป็นผ้าฝืนเสร็จ งานขายจะทำการส่งมอบให้ลูกค้าตามที่ลูกค้าสั่งผลิตพร้อมเก็บเงิน นอกจากนั้น ลูกค้าอาจซื้อผ้าฝืนที่มีอยู่ในร้านก็ได้ เงินที่ได้จากการขายจะส่งมอบให้การเงินและให้งานบัญชีบันทึกข้อมูลและออกใบเสร็จมอบให้ลูกค้าต่อไป

สรุปข้อค้นพบเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตผ้าย้อมสีธรรมชาติ

1) ขั้นตอนการผลิต ประกอบด้วย การรับซื้อวัตถุดิบจากชาวบ้านเช่น เส้นด้ายฝ้าย วัตถุดิบสำหรับงานย้อม จากนั้นเส้นด้ายจะถูกลำไปต้มทำความสะอาดและผสมด้วยวัสดุธรรมชาติเพื่อให้สีย้อมติดทน ในขณะที่เดียวกันจะมีการตรวจสอบส่วนผสมย้อมจากวัตถุดิบธรรมชาติตามสูตร เพื่อนำมาย้อมโดยการแช่และต้มพร้อมกับเส้นด้ายฝ้ายที่พร้อม จากนั้นจำตากให้แห้ง นำไปทอเป็นผ้าผืนตามลายที่ลูกค้าต้องการต่อไป

2) ส่วนที่เกี่ยวกับต้นทุน

### ตารางที่ 1 ข้อมูลที่เกี่ยวกับต้นทุน

ประเภทต้นทุน	อัตราส่วนร้อยละ
1. ต้นทุนผันแปร วัตถุดิบเส้นด้าย	85.0
วัตถุดิบเพื่อการย้อม เช่นเปลือกไม้ รากไม้ ใบไม้	2.0
2. ต้นทุนผันแปร ค่าแรงงานทางตรงทอผ้าผืน	5.0
3. ต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่ (ด้านการจัดการ ช่างซ่อมมอไซค์ ค่าเสื่อมอุปกรณ์เครื่องมือ ฯลฯ)	8.0
<b>รวม</b>	<b>100.0</b>

3) ไม่มีการบันทึกคำสั่งผลิตของลูกค้าแต่ละรายและประวัติการสั่ง

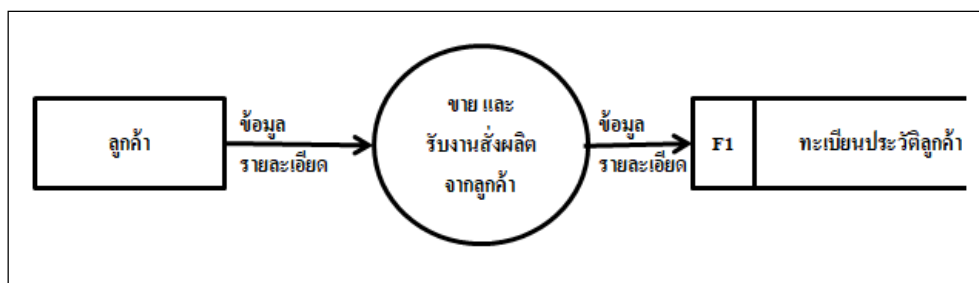
4) ไม่มีการบันทึกประวัติการสั่งซื้อลูกค้าเกี่ยวกับสูตรสีย้อมและลายทอที่เคยสั่งซื้อ

5) ไม่มีการปันส่วนต้นทุนคงที่เข้าเป็นต้นทุนการผลิตแยกตามรุ่นและคำสั่งผลิต

6) ไม่มีการสอบทานรายการจัดซื้อระบบควบคุมภายในควรมีการปรับปรุง

### 2. การออกแบบ ระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิตของวิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน ดังภาพที่ 4 ถึง 9

การศึกษาในตอนต้นที่ 1 ประกอบกับข้อค้นพบในการศึกษาถูกนำมาวิเคราะห์และออกแบบระบบบัญชีต้นทุนได้ดังนี้



ภาพที่ 4 ออกแบบให้งานขายบันทึกรายละเอียดในแฟ้มข้อมูล F1

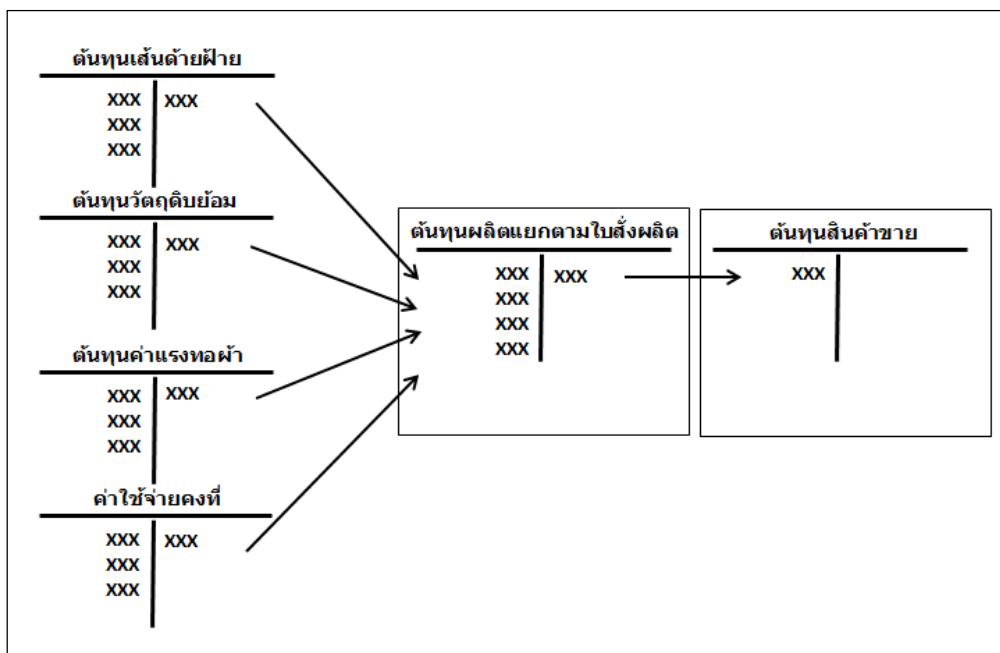
จากภาพที่ 4 ออกแบบให้มีการบันทึกรายละเอียดคำสั่งซื้อและสร้างแฟ้ม F1 เพื่อเก็บข้อมูลเกี่ยวกับราคาจำนวนสั่ง วันที่สั่งและวันจัดส่งประเภทของสายผ้าและการย้อม เพื่อเป็นประโยชน์ใช้ในการวางแผนและควบคุมโดยมีรูปแบบดังภาพ 5

ตัวอย่าง ทะเบียนและข้อมูลที่ควรมบันทึก

เลขที่ใบสั่งผลิต	รหัสลูกค้า	ชื่อลูกค้า	วันที่สั่ง	วันกำหนดส่ง	จำนวนเงิน	จำนวนสั่ง	รหัสผลิต	รหัสสายทอ

ภาพที่ 5 ตัวอย่างทะเบียนลูกค้า

จากภาพที่ 5 ตัวอย่างทะเบียนลูกค้าที่ควรมีเพื่อบันทึก วันที่สั่ง วันที่กำหนดส่ง ข้อมูลดังกล่าวจะช่วยให้การวางแผนและควบคุมการผลิต จำนวนสั่ง รหัสผลิตและรหัสสายทอ เป็นข้อมูลที่ช่วยในการวางแผนสั่งซื้อ ควบคุมคุณภาพ และควบคุมการผลิต สำหรับลูกค้าแต่ละรายที่มีความต้องการต่างกัน



ภาพที่ 6 กำหนดให้แผนกบัญชีจัดทำต้นทุนแยกตามใบสั่งผลิต

จากภาพที่ 6 กำหนดให้แผนกบัญชีทำการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่ได้แก่เงินเดือนค่าจ้างและค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์เข้าเป็นต้นทุนการผลิตแยกตามใบสั่งผลิตเพื่อให้ทราบต้นทุนที่ใกล้เคียงความจริง เพื่อการควบคุมการ

บริหารการผลิต การปันส่วนให้ใช้จำนวนชั่วโมงแรงงานทางตรงในการปันส่วน และให้จัดทำสรุปรต้นทุนเปรียบเทียบแยกตามใบสั่งผลิตดังภาพ 7

ตัวอย่าง รายงานต้นทุนการผลิตแยกตามใบสั่งผลิต

รายงานต้นทุนการผลิตประจำเดือน ตุลาคม 2562...

รหัสใบผลิต	ลูกค้า	วันส่งมอบ	จำนวนเงิน	ต้นทุนเส้นล้าย	ต้นทุนผลิต	ต้นทุนงานทอ	ต้นทุนปันส่วน	กำไรต่อใบสั่งผลิต	%
123/10	A001	18/10/62	12,000.00	10,200.00	240.00	450.00	333.33	776.67	6%
124/10	B003	20/10/62	14,500.00	12,325.00	290.00	650.00	481.48	753.52	5%
125/10	C005	22/10/62	56,000.00	47,600.00	1,120.00	3,600.00	2,666.67	1,013.33	2%
126/10	D006	28/10/62	73,000.00	62,050.00	1,460.00	4,500.00	3,333.33	1,656.67	2%

ภาพที่ 7 รายงานต้นทุนการผลิตแยกตามใบสั่งผลิต

จากภาพที่ 7 เมื่อแผนกบัญชีจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตแยกตามใบสั่งผลิต และมีการปันส่วนต้นทุนทุนคงที่ตามชั่วโมงแรงงานทางตรงในการทอผ้า แสดงให้เห็นว่าใบสั่งผลิตของลูกค้า C005 และ D006 แม้จะมีจำนวนเงินสูง แต่เมื่อปันส่วนต้นทุนตามกิจกรรมอย่างเหมาะสม พบว่ามีกำไรต่อใบสั่งผลิตเพียงร้อยละ 2 ในขณะที่ใบสั่งผลิตที่มีมูลค่าน้อยกว่ากับทำกำไรร้อยละ 6 และ 5 ตามลำดับ การจัดทำข้อมูลนี้ทำให้ฝ่ายบริหารนำไปกำหนดราคาปรับจ้างได้ และในการควบคุมการผลิต แนะนำให้แผนกบัญชีจัดทำรายงานดังภาพ 8

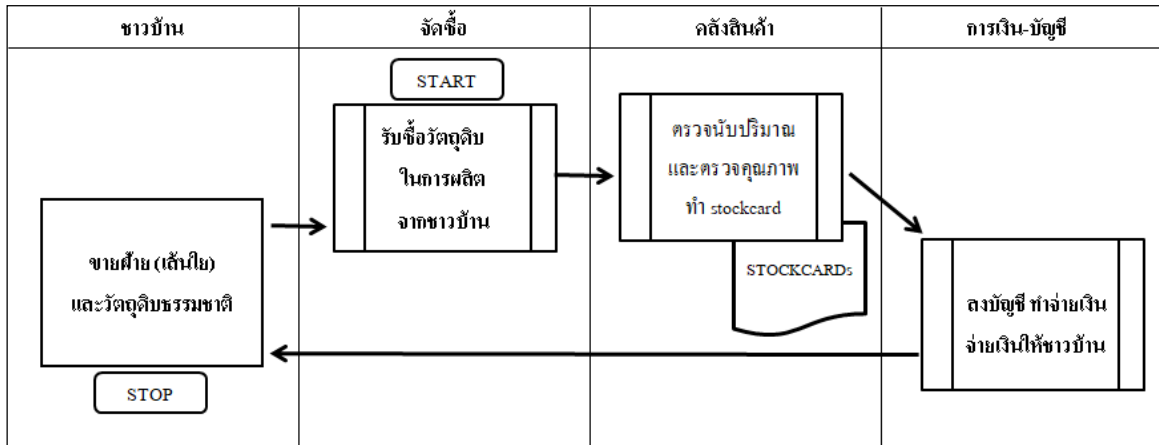
รายงานต้นทุนการผลิตประจำเดือน ตุลาคม 2562...

รหัสใบผลิต	วันที่ตั้ง	กำหนดส่งมอบ	วันส่งมอบ	(+/-)	จำนวนตั้ง	จำนวนส่งมอบ	(+/-)
123/10	30/09/62	16/10/62	18/10/62	+2	100.00	100.00	0
124/10	01/10/62	19/10/62	20/10/62	+1	150.00	150.00	0
125/10	29/09/62	20/10/62	22/10/62	-2	500.00	495.00	-5
126/10	28/09/62	27/10/62	28/10/62	-1	750.00	748.00	-2

ภาพ 8 รายงานควบคุมการผลิตจัดทำโดยแผนกบัญชี

จากภาพที่ 8 เมื่อแผนกบัญชีจัดทำรายงานการผลิตเพื่อใช้ควบคุมการผลิตพบว่า ใบสั่งผลิตเลขที่ 123/10 และ 124/10 สามารถส่งมอบได้ก่อนวันกำหนด และใบสั่งผลิตเลขที่ 125/10 และ 126/10 มีการส่งมอบล่าช้ากว่ากำหนด 2 และ 1 วันตามลำดับ นอกจากนั้นยังทราบว่าใบสั่งผลิตทั้งสองมีจำนวนผลิตต่ำกว่าคำสั่งผลิต ข้อมูลเหล่านี้สามารถช่วยให้ฝ่ายบริหารใช้ในการควบคุมการผลิต ต้นทุนการผลิต และให้บริการลูกค้าได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อไป





ภาพที่ 9 กำหนดให้เพิ่มแผนกคลังสินค้าเพื่อทำหน้าที่สอบทานความถูกต้อง

จากภาพที่ 9 กำหนดให้มีแผนกคลังสินค้าทำหน้าที่ตรวจนับและตรวจสอบคุณภาพของวัตถุดิบที่แผนกจัดซื้อซื้อจากชาวบ้าน และแจ้งให้บัญชีการเงินทราบ เพื่อทำการจ่ายต่อไป ทั้งนี้เพื่อให้มีการสอบทานความถูกต้อง เพราะต้นทุนสำคัญของธุรกิจมาจาก เส้นด้าย ซึ่งต้องมีราคาที่เหมาะสมตามปริมาณและคุณภาพ เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพระบบควบคุมภายในของระบบบัญชี

สรุปการศึกษาขั้นตอนการผลิต พบว่า มีการรับซื้อวัตถุดิบจากชาวบ้านเช่น เส้นด้ายฝ้าย วัตถุดิบสำหรับงานย้อม จากนั้นเส้นด้ายจะถูกนำไปต้มทำความสะอาดและผสมด้วยวัสดุธรรมชาติเพื่อให้สีย้อมติดทน ในขณะที่เดียวกันจะมีการตรวจสอบส่วนผสมจากวัตถุดิบธรรมชาติตามสูตร เพื่อนำมาย้อมโดยการแช่และต้มพร้อมกับเส้นด้ายฝ้ายที่พร้อม จากนั้นจำตากให้แห้ง นำไปทอเป็นผ้าผืนตามลายที่ลูกค้าต้องการ ต้นทุนที่สำคัญประกอบด้วยต้นทุนผันแปรร้อยละ 92 ได้แก่ เส้นด้ายฝ้าย (ร้อยละ 85) วัตถุดิบธรรมชาติ (ร้อยละ 2) และค่าแรงทอผ้า (ร้อยละ 5) มีต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่อีก ร้อยละ 8

ด้านออกแบบระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิต กำหนดให้มีการบันทึกรายละเอียดคำสั่งซื้อและสร้างแฟ้มเก็บข้อมูลเกี่ยวกับ ราคา จำนวนสั่ง วันที่สั่งและวันจัดส่ง ประเภทของลายผ้าและการย้อม กำหนดให้แผนกบัญชีมีการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่เข้าเป็นต้นทุนผลิตแยกตามใบสั่งผลิตโดยใช้ชั่วโมงแรงงานทางทอผ้าเป็นฐานในการปันส่วน และแผนกบัญชีจัดทำรายงานตามตัวอย่าง ด้านการปรับปรุงระบบควบคุมภายในให้มีประสิทธิภาพ กำหนดให้มีแผนกคลังสินค้าทำหน้าที่สอบทานความถูกต้องของการจัดซื้อและแจ้งให้การเงินบัญชีทำจ่าย การออกแบบระบบบัญชีต้นทุนทำให้ฝ่ายบริหารได้รับข้อมูลเพื่อนำไปสนับสนุนการควบคุมการผลิตและเพื่อกำหนดราคารับจ้างได้ต่อไป

### อภิปรายผล

การศึกษาขั้นตอนการผลิต พบว่า วิสาหกิจชุมชนกลุ่มทอผ้าย้อมสีธรรมชาติ อำเภอสันติสุข จังหวัดน่าน มีการสนับสนุนรายได้ของชุมชนโดยการรับซื้อวัตถุดิบจากชาวบ้านเช่น เส้นด้ายฝ้าย วัตถุดิบสำหรับงานย้อม ในการผลิตเส้นด้ายจะถูกนำไปต้มทำความสะอาดและเคลือบด้วยส่วนผสมจากวัสดุธรรมชาติเพื่อให้สีย้อมติดทน การย้อมเส้นด้ายฝ้ายโดยการแช่และต้มพร้อม จากนั้นจะนำไปตากให้แห้งและนำไปทอเป็นผ้าผืนตามลายที่ลูกค้าต้องการ



ต้นทุนที่สำคัญประกอบด้วยต้นทุนผันแปรร้อยละ 92 ได้แก่ เส้นด้ายฝ้าย วัตถุดิบธรรมชาติ และค่าแรงทอผ้า มีต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่อีกร้อยละ 8 เพื่อให้ระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุนการผลิต สามารถให้ข้อมูลที่จำเป็นต่อการบริหาร กำหนดให้มีการบันทึกรายละเอียดข้อมูลสำคัญเช่นวันที่สั่ง วันกำหนดส่ง รหัสสายผ้าและสูตรการย้อม กำหนดให้มีการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่เข้าเป็นต้นทุนผลิตแยกตามใบสั่งผลิตโดยใช้ชั่วโมงแรงงานทางทอผ้าเป็นฐานในการปันส่วน จัดทำรายงานเปรียบเทียบต้นทุนผลิตแยกตามคำสั่งผลิตเพื่อให้ทราบถึงกำไรสุทธิของแต่ละคำสั่งผลิต ขั้นตอนและรายงานที่จัดทำขึ้นสามารถให้สารสนเทศเพื่อฝ่ายบริหารนำไปสนับสนุนการควบคุมการผลิตและเพื่อการกำหนดราคาปรับจ้างได้อย่างเป็นระบบ สอดคล้องกับงานวิจัยของเพ็ญภา หวังที่ขอบ (2561) ได้ศึกษาการวิเคราะห์ต้นทุน และระบบบัญชีต้นทุนผลิตภัณฑ์ชุมชนกรณีศึกษา :กลุ่มจักสานหวาย บ้านวัดนาค ตำบลปากกราน อำเภอพระนครศรีอยุธยา จังหวัดพระนครศรีอยุธยา ผลการศึกษาพบว่า กลุ่มผู้ผลิตผลิตภัณฑ์จักสานหวายมีสินค้าที่เป็นที่นิยมอยู่ 5 แบบด้วยกัน ได้แก่ ฝาชีขนาดใหญ่ ฝาชีขนาดเล็ก ตะกร้าถักขนาดกลาง กระเป๋าถัก และกล่องใส่กระดาษทิชชู ลักษณะการผลิตเป็นการผลิตเอง ลักษณะการขายเป็นการขายปลีก การศึกษาระบบบัญชีต้นทุนพบว่าใช้ระบบมือในการทำบัญชี การวิเคราะห์ต้นทุน ผลิตภัณฑ์ต่อหน่วยจะใช้วิธีกะประมาณ ไม่มีการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน กำหนดราคาขายโดยการกะประมาณ ระบบบัญชีต้นทุนของกลุ่มจะใช้เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี คือ บิลเงินสด การบันทึกการขายขั้นต้นจะบันทึกสมุดในสมุด รายรับรายจ่ายเพียงเล่มเดียว ไม่ได้จัดทำงบการเงิน ใช้เครื่องคิดเลขปากกา ดินสอ เป็นเครื่องมือในการทำบัญชี มีความสามารถในงานบัญชีเล็กน้อย ด้านความสามารถไม่มีความสามารถในการทำระบบบัญชีต้นทุน แนวทางระบบบัญชีต้นทุนผลิตภัณฑ์ชุมชนที่พัฒนาและสอดคล้องกับความต้องการของผู้ใช้ข้อมูล ทางการทำบัญชี มี 7 ระบบ เอกสารทางบัญชีที่สอดคล้องกับความต้องการของกลุ่มผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ชุมชน มี 13 ฉบับ

### ข้อเสนอแนะ

#### ข้อเสนอแนะในการนำผลวิจัยไปใช้

ผลการศึกษาพบว่า การบันทึกข้อมูลของวิสาหกิจชุมชนกรณีศึกษาไม่ครบถ้วนและขาดการวิเคราะห์ข้อมูล และจัดทำรายงานเพื่อให้ข้อมูลสารสนเทศให้ฝ่ายบริหารในการควบคุมดำเนินงานของกิจการ ผลการวิจัยสามารถนำไปใช้แนะนำวิสาหกิจชุมชนได้หลายแห่งเพื่อให้มีการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ

#### ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

การวิจัยครั้งต่อไปควรมีการศึกษาอุตสาหกรรมบริการอื่นๆซึ่งขาดระบบบัญชีต้นทุนและหรือระบบสารสนเทศทำบัญชีเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจทางธุรกิจ

### เอกสารอ้างอิง

- ณรงค์ เพ็ชรประเสริฐ และพิทยา ว่องกุล. (2545). วิสาหกิจชุมชน กลไกเศรษฐกิจฐานราก. กรุงเทพฯ : บริษัท เอดิสันเพรส จำกัด.
- เพ็ญภา หวังที่ขอบ .(2561). การวิเคราะห์ต้นทุน และระบบบัญชีต้นทุนผลิตภัณฑ์ชุมชนกรณีศึกษา :กลุ่มจักสานหวาย บ้านวัดนาค ตำบลปากกราน อำเภอพระนครศรีอยุธยา จังหวัดพระนครศรีอยุธยา. วารสารวิชาการจัดการปริทัศน์, 20(1), 45-66.
- วิจิต นันทสุวรรณ. (2547). ขบวนการชุมชนใหม่การพัฒนาแบบแผนใหม่ทางเศรษฐกิจและสังคมของชุมชน. กรุงเทพฯ: เจริญวิทย์การพิมพ์.