

บทความวิจัย

การพัฒนาระบบการจัดทำบัญชีและการคำนวณต้นทุน ผลิตภัณฑ์และบริการของวิสาหกิจชุมชนข้าวสังข์หยด: กรณีศึกษากองกลาง อำเภอควนขนุน จังหวัดพัทลุง

ศิริดา นวลประดิษฐ์¹

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อออกแบบและพัฒนาระบบการจัดทำบัญชีและการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และบริการของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนข้าวสังข์หยดบ้านเขาหลวง การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมถูกนำมาใช้ในการศึกษาวิธีการวิจัยอาศัยการมีส่วนร่วมของผู้มีส่วนได้เสียรวมถึงนักวิจัย ผู้นำกลุ่ม สมาชิกกลุ่ม และเอกสารทางการเงินในการเก็บข้อมูล ผลการวิจัยนำไปสู่การออกแบบและพัฒนาตัวแบบสมุดบัญชีสำหรับโรงสีข้าวชุมชนจำนวน 6 เล่ม ตัวแบบสำหรับการคำนวณและจัดสรรต้นทุนผลิตภัณฑ์และบริการ และตัวแบบสำหรับงบกำไรขาดทุนแบบหลายชั้น ผลการพัฒนาระบบทำให้กลุ่มได้รับความรู้และแนวทาง: (1) การคำนวณต้นทุนต่อหน่วยสำหรับแบ่งข้าว จมูกข้าว การรับจ้างสีข้าว และการรับจ้างบรรจุข้าว ซึ่งสินค้าและบริการเหล่านี้ยังขาดระบบการคิดต้นทุน และการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยที่ถูกต้องมากขึ้นสำหรับข้าวสาร และ (2) การจัดทำบัญชีและการออกงบกำไรขาดทุนที่ถูกต้อง

คำสำคัญ: การทำบัญชี ต้นทุนผลิตภัณฑ์ ข้าวสังข์หยด

¹ อาจารย์ ดร. หลักสูตรบัญชีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะเศรษฐศาสตร์และบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยทักษิณ E-mail: sirada_cu@hotmail.com

RESEARCH ARTICLE

The Development of the Bookkeeping and Product and Service Costing Systems for Sangyod Rice Community Enterprise: A Case Study of Baan Khao Klang, Khuan Khanun District, Pattalung Province

Sirada Nuanpradit¹

Abstract

This research aims to design and develop the bookkeeping and product and service costing systems for Sangyod rice community enterprise of Baan Khao Klang. Participatory action research was employed in the study. The research method relied on engaging stakeholders-including researcher, community leader, members, and financial documents- for data collection. Results leaded to design and development of six accounting book forms for local rice mills, the models for calculating and allocating the product and service costs, and the model for the multi-step income statements. The results of the system development provided the group with the following knowledge and guidance: (1) unit costing for rice flour, germ, milling, and packing which these products and services lacked of the costing systems, and more accurate unit costing for rice and (2) bookkeeping and preparation of the accurate income statements.

Keywords: Bookkeeping, Product Cost, Sangyod Rice

¹ Lecturer, Ph.D., Accountancy Program, Economics and Business Administration Faculty,
Thaksin University, E-mail: sirada_cu@hotmail.com

บทนำ

ข้าวสังข์หยดเป็นข้าวพันธุ์พื้นเมืองทางภาคใต้ที่ขึ้นทะเบียนเป็นสินค้าบ่งชี้ทางภูมิศาสตร์ (Geographical Indication: GI) จากสหภาพยุโรป ในอดีตชาวนารอบลุ่มทะเลสาบสงขลาตอนบนในเขตจังหวัดพัทลุงและสงขลาปลูกข้าวสังข์หยดเพื่อบริโภคภายในครัวเรือน เมื่อผลผลิตมากขึ้นจึงมีการรวมกลุ่มของเกษตรกรในรูปวิสาหกิจชุมชนเพื่อรวบรวม แปรรูป และจัดจำหน่ายจนสินค้าได้รับความนิยมในกลุ่มผู้รักสุขภาพ ข้าวสังข์หยดถูกจัดเป็นสินค้าตามยุทธศาสตร์ที่สำคัญของแผนพัฒนาจังหวัดพัทลุง (Pattalung Provincial Statistical Office, 2016) แม้ว่าเกษตรกรส่วนใหญ่จะได้รับการสนับสนุนด้านกระบวนการผลิตจากหน่วยงานภาครัฐ แต่วิสาหกิจชุมชนยังเผชิญปัญหารายได้ไม่เพียงพอต่อค่าใช้จ่ายสาเหตุประการหนึ่งมาจากการขาดความเข้าใจในการจัดทำบัญชีและการคิดต้นทุนการผลิตที่ถูกต้อง เพื่อประเมินผลประกอบการและตัดสินใจทางธุรกิจ

การศึกษาทั้งในและต่างประเทศเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและการคิดต้นทุนสินค้าของธุรกิจชุมชนให้ข้อสรุปที่ใกล้เคียงกัน ยกตัวอย่างเช่น Jensirisak, Kunthongjun, Sopapon & Ngewwjit (2013) อธิบายว่า ปัญหาที่สำคัญของเกษตรกรไทยผู้ผลิตข้าวอินทรีย์ในจังหวัดอุบลราชธานี คือการไม่ทราบต้นทุนการผลิตที่แท้จริง เพราะคิดเฉพาะต้นทุนผันแปรและไม่รวมค่าแรงงานเข้าเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนผลิตภัณฑ์ สอดคล้องกับ Pongklang (2017) ที่พบว่า การคำนวณต้นทุนการผลิตข้าวของวิสาหกิจชุมชนศูนย์เมล็ดพันธุ์ข้าวในจังหวัดเชียงใหม่ไม่ถูกต้อง โดยไม่ได้รวมค่าใช้จ่าย เช่น ค่าแรงงาน ค่ากระแสไฟฟ้า เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุน ซึ่งสาเหตุมาจากการขาดความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องในหลักการบัญชีต้นทุน สำหรับการวิจัยในต่างประเทศ Fatah & Mat-Zin (2013) พบว่า ภาคเกษตรกรรมในประเทศลิเบียมีต้นทุนการผลิตที่สูงและเกษตรกรมีผลตอบแทนไม่เพียงพอต่อความต้องการ เนื่องจากไม่ให้ความสำคัญกับระบบบัญชีต้นทุนเพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจ นอกเหนือจากนี้ Cuzdrioream (2017) ให้ข้อเสนอแนะว่าสาเหตุที่ธุรกิจขนาดเล็กในประเทศโรมาเนียไม่นิยมนำหลักบัญชีต้นทุนมาใช้

เนื่องจากสิ้นเปลืองเวลาและเงินทุนในการจัดทำ รวมถึงไม่มีข้อมูลภูมิทัศน์ในการจัดทำข้อมูลบัญชี

วิสาหกิจชุมชนบ้านเขากลางซึ่งเป็นโรงสีชุมชนต้นแบบและโรงเรียน OTOP แห่งเดียวในภาคใต้ ถือเป็นกลุ่มที่มีความจำเป็นต่อการพัฒนาระบบการจัดทำบัญชีและการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เนื่องจากการจดบันทึกและจัดทำบัญชียังไม่ถูกต้อง (Thanonkaew, 2016) วิสาหกิจมีการใช้เทคโนโลยีและเครื่องจักรที่ทันสมัยในกระบวนการแปรรูปที่ได้รับมาตรฐานวิธีการที่ดีในการผลิต (Good Manufacturing Practice: GMP) โดยเป็นโรงสีข้าวชุมชนแห่งแรกและแห่งเดียวในภาคใต้ที่ได้รับการรับรองมาตรฐานตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่ดีในการผลิต ซึ่งจะส่งผลให้มีค่าใช้จ่ายการผลิตเพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตาม วิสาหกิจใช้การคำนวณต้นทุนข้าวสารอย่างง่าย ไม่ครอบคลุมต้นทุนการผลิตทั้งหมด ไม่มีระบบการจัดสรรต้นทุนให้ผลิตภัณฑ์ร่วม การจัดทำบัญชีของวิสาหกิจคล้ายคลึงกับธุรกิจชุมชนอื่น คือใช้เกณฑ์เงินสด ซึ่งเป็นเพียงการจดบันทึกการรับและจ่ายเงินสด ดังนั้น ข้อมูลทางบัญชีและต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีจึงไม่เพียงพอต่อการนำไปใช้ประเมินผลการดำเนินงาน วัดมูลค่าต้นทุน รวมถึงการตัดสินใจขายและผลิต Pavlatos & Kostakis (2015) เสนอแนะว่า เมื่อปัจจัยแวดล้อมของสินค้าเปลี่ยนแปลงไป เช่น ความต้องการของลูกค้าที่เพิ่มขึ้น เทคโนโลยีที่พัฒนาขึ้น จะนำมาซึ่งความต้องการข้อมูลเพื่อคำนวณต้นทุนที่เหมาะสมกับผลิตภัณฑ์

ผู้วิจัยจึงเห็นความสำคัญต่อการศึกษาและการนำการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Participatory Action Research: PAR) ไปใช้ในวิสาหกิจชุมชนบ้านเขากลาง เพื่อออกแบบและพัฒนาระบบจัดทำบัญชีที่จำเป็นและการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้อง อันจะเป็นข้อมูลเชิงบริหารในการลดต้นทุนและค่าใช้จ่าย กำหนดราคาขาย เพิ่มประสิทธิภาพการวางแผนและตัดสินใจ และสร้างความยั่งยืนให้แก่ธุรกิจชุมชน (Abraham, Omar, Rashid & Ramli, 2016)

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อออกแบบและพัฒนาระบบการจัดทำบัญชีและการคำนวณต้นทุน
ผลิตภัณฑ์และบริการของโรงสีข้าวสังข์หยดบ้านเขากลาง

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. ระบบ ส่วนประกอบ และการจัดสรรต้นทุนผลิตภัณฑ์

ระบบการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ (Product Costing System) แบ่งออกได้
เป็น 2 ระบบ คือ (1) ระบบต้นทุนผันแปรหรือต้นทุนตรง (Variable/Direct Costing)
ต้นทุนของสินค้าจะประกอบด้วยค่าวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง ส่วน
ค่าใช้จ่ายการผลิตจะถือเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด (Period Cost) เช่นเดียวกับ
ค่าใช้จ่ายการขายและบริหารที่เกิดขึ้นประจำงวด โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นข้อมูล
ทางการเงินสำหรับใช้ประโยชน์ภายในกิจการ และ (2) ระบบต้นทุนเต็ม
(Full/Absorption Costing) ต้นทุนของสินค้าจะประกอบไปด้วยค่าวัตถุดิบทางตรง
ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต เป็นวิธีที่นักบัญชีต้นทุนใช้สำหรับการ
คำนวณต้นทุนการผลิตเพื่อจัดทำงบการเงินเสนอต่อบุคคลภายนอก
(Aujirapongpan, 2014)

การคำนวณต้นทุนเข้าผลิตภัณฑ์ถือเป็นข้อมูลภายในที่เป็นประโยชน์แก่
ฝ่ายบริหารในการวัดค่า ประเมินผล และตัดสินใจ ต้นทุนของผลิตภัณฑ์
ประกอบด้วย (1) ค่าวัตถุดิบทางตรง (Direct Materials) เป็นค่าวัตถุดิบหลักที่
นำไปใช้ในการผลิตสินค้าโดยตรง สามารถระบุหรือคำนวณได้โดยง่าย เช่น ผ้าที่
นำมาตัดเสื้อ เป็นต้น (2) ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) เป็นค่าแรงของคนงาน
ที่มีหน้าที่โดยตรงในการเปลี่ยนสภาพวัตถุดิบเป็นสินค้าสำเร็จรูป อาจอยู่ในรูป
ค่าแรงงานรายวัน เงินเดือน หรือค่าล่วงเวลา เช่น ค่าแรงช่างเย็บเสื้อในโรงงาน
เสื้อผ้า เป็นต้น และ (3) ค่าใช้จ่ายการผลิต หรือค่าโสหุ้ยการผลิต (Factory
Overhead) ประกอบด้วยต้นทุนการผลิตทั้งหมดที่เกิดขึ้นนอกเหนือจากค่าวัตถุดิบ

ทางตรงและค่าแรงงานทางตรง เช่น ค่าวัตถุดิบและค่าแรงทางอ้อม ค่าเช่าโรงงาน ค่าประกันภัยโรงงาน เป็นต้น (Komaratat, 2016)

กิจการที่มีการผลิตสินค้าชนิดเดียว กระบวนการผลิตอาจก่อให้เกิดผลิตภัณฑ์ร่วมและผลพลอยได้ ยกตัวอย่างเช่น โรงสีข้าว มีผลิตภัณฑ์หลัก (Main Product) คือ ข้าวสารซึ่งเป็นผลิตภัณฑ์ที่มีมูลค่าสูงเมื่อเทียบกับมูลค่าของผลิตภัณฑ์อื่นๆ จากกระบวนการผลิตเดียวกัน มีผลิตภัณฑ์ร่วม (Joint Product) จากกระบวนการสีข้าวสาร ได้แก่ แปะข้าว จมูกข้าว เป็นต้น และมีผลผลิตพลอยได้ (By Product) เช่น แกลบ เป็นต้น (Rodwanna, 2016) การจัดสรรต้นทุนร่วม (Joint Cost) เข้าผลิตภัณฑ์ต่างๆ จะสามารถแบ่งได้เป็น 2 วิธี คือ (1) จัดสรรตามหน่วยวัดหรือปริมาณของสินค้าหรือวัตถุดิบจากการชั่ง ตวง วัด (Unit Measurement) ตามน้ำหนัก ปริมาตร เป็นวิธีที่สะดวกและคำนวณง่าย แต่ไม่เหมาะกับกรณีราคาขายของผลิตภัณฑ์ต่างๆ มีความแตกต่างกันมาก และ (2) จัดสรรตามราคาขายหรือราคาตลาด (Sales/Market Value) ของแต่ละผลิตภัณฑ์จากกระบวนการผลิต วิธีนี้มีแนวคิดว่ามีมูลค่าขายมีความสัมพันธ์กับมูลค่าต้นทุนที่จัดสรร

2. ทฤษฎีโครงสร้างตามสถานการณ์

ทฤษฎีโครงสร้างตามสถานการณ์ (Structural Contingency Theory) เป็นทฤษฎีที่อธิบายว่า ไม่มีทางเลือกใดดีที่สุดในการจัดการหรือแก้ปัญหาองค์กรเนื่องจากสภาพแวดล้อม เทคโนโลยี และขนาดขององค์กรมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา เมื่อสภาพการแข่งขันของธุรกิจสูงขึ้นจะนำมาซึ่งการให้ความสำคัญต่อด้านทุนการผลิตและห่วงโซ่มูลค่ามากขึ้น (Hoque, 2003) งานวิจัยในอดีต เช่น Gerdin (2005) เสนอแนะว่า ทฤษฎีตามสถานการณ์ควรถูกใช้เพื่อออกแบบระบบการควบคุมต้นทุนที่เหมาะสมตามสถานการณ์ของธุรกิจ Haldma & Lääts (2002) อธิบายว่า ประสิทธิภาพของระบบต้นทุนที่นำมาใช้จะขึ้นอยู่ความสามารถในการปรับเปลี่ยนองค์กรให้เข้ากับโครงสร้างองค์กรและเทคโนโลยี นอกเหนือจากนี้

Morgan (1997) เน้นว่า วัฒนธรรมและความเชื่อของคนในองค์กรจะมีส่วนสำคัญในการเปลี่ยนแปลงองค์กร ดังนั้น กระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมจะช่วยให้ทำความเข้าใจกับบุคคลในองค์กรให้เห็นความสำคัญของข้อมูลทางบัญชีและต้นทุน ช่วยเปลี่ยนแปลงความเชื่อที่ว่าการทำงานข้อมูลทางบัญชีไม่มีความจำเป็นและสิ้นเปลืองเวลา

3. งานวิจัยเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน

การจัดทำข้อมูลบัญชีต้นทุนในธุรกิจเกษตรกรรมทั้งในและต่างประเทศยังมีอยู่น้อยและจัดทำไม่ถูกต้อง เนื่องจากภาคการเกษตรมีกระบวนการผลิตแบบง่ายการพัฒนาเทคโนโลยีการผลิตค่อนข้างล่าช้าเมื่อเปรียบเทียบกับภาคอุตสาหกรรม งานวิจัยของ Pongklang (2017) พบว่า วิสาหกิจชุมชนศูนย์เมล็ดพันธุ์ข้าวในอำเภอสนักแกแพง จังหวัดเชียงใหม่ ยังขาดความรู้ความเข้าใจที่แท้จริงในการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ ต้นทุนบางรายการไม่ได้จดบันทึกไว้ บางรายการไม่ได้รวมเพื่อคำนวณเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ นอกเหนือจากนี้ Brierley (2011) พบว่า ธุรกิจขนาดกลางและเล็กในประเทศอังกฤษไม่มีการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าต้นทุนของสินค้า และมักใช้วิธีต้นทุนผันแปรในการคิดต้นทุนของสินค้า ธุรกิจเหล่านี้มักไม่ให้ความสำคัญกับการจัดทำข้อมูลบัญชีต้นทุน เพราะต้องใช้เงินลงทุนในการจัดหาระบบบัญชีต้นทุนมาใช้ อย่างไรก็ตาม ในอนาคตอันใกล้เมื่อระดับการแข่งขันขนาดของธุรกิจใหญ่ขึ้น และความหลากหลายของสินค้าเพิ่มขึ้น ผู้ประกอบการสินค้าเกษตรจำเป็นต้องลดต้นทุนการผลิตเพื่อความอยู่รอด

ในประเทศลิเบียซึ่งรัฐบาลมีมาตรการอุดหนุนสินค้าเกษตร Fatah & Mat-Zin (2013) พบว่า ธุรกิจเกษตรกรรมมักเลือกใช้ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม ข้อมูลบัญชีต้นทุนที่เกษตรกรจัดทำจะถูกใช้เพื่อตั้งราคาสินค้าและควบคุมต้นทุนการผลิต โดยการเปรียบเทียบราคาที่รัฐบาลตั้งไว้และต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงของเกษตรกร เพื่อดำเนินการชดเชยส่วนต่างตามนโยบายของรัฐบาล Jack & Jones (2007)

เสนอแนะว่า ระบบต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมีความเหมาะสมมากกว่าระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม เนื่องจากในปัจจุบันต้นทุนคงที่มีแนวโน้มลดลง รวมถึงกฎเกณฑ์ตลาดและนโยบายการอุดหนุนราคามีการเปลี่ยนแปลงมากขึ้น จากงานวิจัยต่างๆ จึงสรุปได้ว่า ต้นทุนสินค้าเกษตรมีต่ำกว่าความเป็นจริง เพราะการคิดต้นทุนไม่ครบถ้วนตามองค์ประกอบของต้นทุนผลิตภัณฑ์ (วัตถุดิบทางตรง แรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต) อีกทั้งระบบต้นทุนที่เลือกใช้อาจยังไม่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางการผลิตในปัจจุบัน

4. งานวิจัยเกี่ยวกับการทำบัญชีของธุรกิจชุมชน

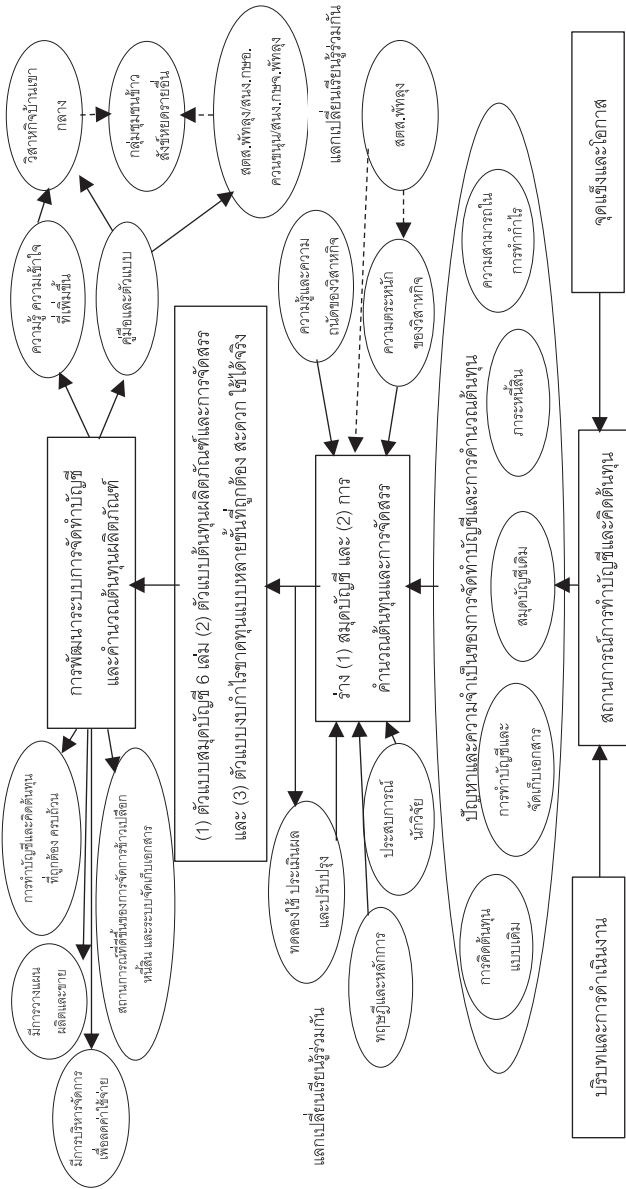
แม้ว่าการจัดทำบัญชีจะมีความสำคัญต่อความสำเร็จของธุรกิจชุมชน ปัญหาสำคัญในมุมมองเกษตรกร คือ ความยุ่งยากของกระบวนการจัดทำและไม่มีคู่มือการจัดทำที่เข้าใจได้ง่าย Songsrirote (2017) อธิบายว่าปัญหาดังกล่าวทำให้ธุรกิจชุมชนชาวอินทรีในจังหวัดยโสธรบันทึกรายรับรายจ่ายไม่ถูกต้องและไม่สม่ำเสมอ ขาดความรู้ทางบัญชีและบุคลากรที่สามารถทำบัญชีได้ สอดคล้องกับ Suwanna-art (2013) ซึ่งพบว่า การบันทึกรายรับรายจ่ายของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนตัดเย็บผ้าบ้านดอกแดง จังหวัดเชียงใหม่ ยังไม่เพียงพอต่อการนำไปใช้ตัดสินใจและบริหารงาน นักวิจัยได้ออกแบบและพัฒนาระบบรายรับ ระบบรายจ่าย ระบบต้นทุนสินค้า ระบบควบคุมสินค้า ระบบคำนวณค่าไฟ ระบบทะเบียนสินทรัพย์ และระบบควบคุมภายใน ส่งผลให้สภาพคล่อง การบริหารจัดการหนี้สิน และการจ่ายค่าแรงของกลุ่มมีประสิทธิภาพมากขึ้น

นอกเหนือจากนี้ Jokkaew (2016) ได้ออกแบบและพัฒนาระบบเอกสารทางบัญชีให้กับกลุ่มธุรกิจช่างชุมชนบางบัว กรุงเทพมหานคร ประกอบด้วย รายงานต้นทุนงานก่อสร้าง ใบสรุปการจ่ายค่าแรง ทะเบียนคุมเช็ค สมุดเงินสดจ่าย สมุดเงินสดรับ สมุดจดเวลาทำงาน ทะเบียนสินทรัพย์ถาวร บัญชีสินทรัพย์ถาวร รายการซ่อมและบำรุงรักษา ใบเบิกสินทรัพย์ ใบสำคัญรับและจ่ายเงิน และใบส่ง

ข้อวัสดู ส่งผลให้สมาชิกมีความรู้ด้านบัญชี มีศักยภาพในการประกอบอาชีพ และมี
ส่วนร่วมมากขึ้น Nhunpakdee & Photichai (2016) อธิบายเพิ่มเติมว่า ระบบการ
จัดการเอกสารที่ควบคู่ไปกับการจัดการความรู้ จะช่วยให้การดำเนินงานมีแบบแผน
และสามารถนำข้อมูลมาใช้แก้ปัญหาในหน่วยงานได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ
Thongglin (2015) ซึ่งช่วยพัฒนารูปแบบการจัดทำบัญชีของทุนเมืองบางเขน
กรุงเทพมหานคร ที่เข้าใจง่าย เป็นระบบ ไม่ซับซ้อน ส่งผลให้ระบบการจัดเก็บ
เอกสารและจัดทำบัญชีมีประสิทธิภาพและสร้างความยั่งยืนให้แก่ชุมชน

สำหรับงานวิจัยในประเทศกำลังพัฒนาอื่นๆ ให้ผลวิจัยใกล้เคียงกับบริบท
ของประเทศไทย เช่น Athanasios, Stergios, & Laskaridou (2010) พบว่า ธุรกิจ
ภายในครอบครัวของประเทศกรีซขาดความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชี การ
บันทึกบัญชีเน้นเกณฑ์เงินสด (Cash Basis) ส่งผลให้กิจการบางรายไม่สามารถ
กู้ยืมเงินจากแหล่งทุนภายนอกได้ นอกเหนือจากนี้ Argiles & Slof (2003) ให้
ข้อสรุปว่า ในประเทศสเปน ผลการดำเนินงานของฟาร์มที่มีการจัดทำรายงาน
ทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ในการตัดสินใจ สูงกว่าฟาร์มที่ไม่มีการจัดทำรายงาน
สรุปผลทางการเงิน จากงานวิจัยข้างต้นจะเห็นได้ว่า ระบบการจัดทำบัญชีที่ดีจะ
ช่วยสร้างผลลัพธ์เชิงบวกแก่ธุรกิจชุมชน/ภาคการเกษตร ซึ่งธุรกิจเหล่านี้ยังขาด
ความรู้ ความเข้าใจที่แท้จริงในการทำบัญชี เนื่องด้วยข้อจำกัดหลายประการ ดังนั้น
การวิจัยเชิงปฏิบัติการจะช่วยสร้างองค์ความรู้ ความเข้าใจ ออกแบบ และพัฒนา
ระบบการจัดทำบัญชีของธุรกิจชุมชนได้

กรอบแนวคิด



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

ระเบียบวิธีวิจัย

1. วิธีการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยใช้วิธีการวิจัยปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมซึ่งเป็นการวิจัยที่มุ่งเน้นการแก้ปัญหาให้ชุมชน โดยผ่านการพัฒนาคณะเป็นหลัก (Peters & Robinson, 1984) การวิจัยอาศัยแนวคิดความร่วมมือ (Collaborative Approach) และใช้หลัก Appreciation Influence Control (AIC) ซึ่งเป็นกระบวนการที่ให้นักวิจัย สมาชิกในวิสาหกิจ รวมถึงผู้มีส่วนได้เสีย (เช่น สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์: สตส. สำนักงานเกษตรอำเภอ: สนง.กษอ.) ได้แลกเปลี่ยนความรู้ ประสบการณ์ เพื่อร่วมกันวิเคราะห์ สร้างแนวทางแก้ไขปัญหา และพัฒนาระบบการทำบัญชีและการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์

2. การเก็บรวบรวมข้อมูลและเครื่องมือ

การเก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ใช้เครื่องมือ อันประกอบด้วย (1) การสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง เป็นการเก็บข้อมูลการดำเนินงานทั่วไป โดยสัมภาษณ์ผู้นำ กรรมการบริหาร และสมาชิกบางส่วน of วิสาหกิจ เป็นการสัมภาษณ์ตามชุดคำถามที่เตรียมไว้ล่วงหน้าซึ่งพัฒนามาจากงานวิจัยในอดีต (เช่น Promsaka Na Sakolnakorn & Sungkharat, 2013) (2) การสังเกตการณ์ เป็นการสังเกตขั้นตอนการทำงานทั้งหมด ตั้งแต่การรับซื้อข้าวเปลือก การแปรรูป และบรรจุ การขาย การบันทึกบัญชี การจัดเก็บเอกสาร เป็นต้น (3) การสัมภาษณ์เชิงลึกและแลกเปลี่ยนความเห็นที่เกี่ยวกับการจัดทำบัญชี การคิดต้นทุน การวางแผนผลิตและขาย โดยสัมภาษณ์กรรมการฝ่ายบัญชี (ผู้ทำบัญชี) และผู้นำ ตามคำถามที่เตรียมไว้ซึ่งพัฒนามาจากงานวิจัยในอดีต (เช่น Nonthaleerak, Kidprach & Rouyruen, 2011) และคำถามเจาะลึกที่ถามไปเรื่อยๆ เพื่อค้นหาข้อมูลตัวเลขบัญชี และต้นทุนที่ยังคลุมเครือ ไม่สมบูรณ์ ให้ชัดเจน เพื่อออกแบบระบบทำบัญชีและการคำนวณต้นทุน นอกเหนือจากนี้ มีการสัมภาษณ์และแลกเปลี่ยนความเห็นการ

ให้ความรู้การทำบัญชีครัวเรือนกับ สตส.พัทลุง เพื่อเป็นข้อมูลประกอบการออกแบบและพัฒนาระบบ (4) การใช้แบบสอบถามเพื่อยืนยันข้อมูล ที่ได้จากการสัมภาษณ์และสังเกตการณ์ และ (5) การจัดอบรมเชิงปฏิบัติการ เป็นการอบรมให้ความรู้ระบบการทำบัญชีและการคิดต้นทุน มีการฝึกปฏิบัติจริงและทดลองใช้เพื่อประเมินผลและนำข้อมูลป้อนกลับมาปรับปรุงระบบ

การเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) เป็นการเก็บข้อมูลตัวเลขทางบัญชีจากรายงาน เอกสาร สมุดบัญชี และสมุดบันทึกของวิสาหกิจ เช่น รายงานสรุปผลกำไร ใบกำกับสินค้า/ภาษี ใบเสร็จรับเงิน ใบจ่ายค่าแรง สมุดจดรายรับรายจ่าย สมุดซื้อข้าวเปลือก สมุดจดการประชุม เป็นต้น

3. การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยใช้การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณแบบผสมผสานกัน ดังนี้ (1) การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Data Analysis) ใช้การวิเคราะห์เชิงเนื้อหา (Content Analysis) ของข้อความที่บันทึกอยู่ในเอกสาร รายงาน สมุดบัญชี สมุดบันทึกของวิสาหกิจ และข้อความที่บันทึกได้จากการสัมภาษณ์ การสังเกต การพูดคุยแลกเปลี่ยนความเห็น และการจัดอบรม เพื่อค้นหาปัญหา ออกแบบ และพัฒนาระบบการทำบัญชีและต้นทุนผลิตภัณฑ์ และ (2) การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative Data Analysis) เป็นการนำข้อมูลทางบัญชีของวิสาหกิจที่เก็บรวบรวมมาทำการวิเคราะห์ จำแนกประเภท และคำนวณเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องเกี่ยวกับรายได้ ค่าใช้จ่าย ต้นทุนการผลิต รวมถึงการวิเคราะห์ผลเชิงพรรณนาเพื่อหาค่าเฉลี่ยของข้อมูลในแบบสอบถาม กิจกรรมที่แสดงถึงกระบวนการ และผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นของงานวิจัย ดังแสดงในตารางที่ 1

ตารางที่ 1

สรุปกิจกรรม/กระบวนการวิจัย และผลลัพธ์

ช่วงเวลา	กิจกรรม/กระบวนการวิจัย	ผลลัพธ์
15/02/60	สัมภาษณ์ข้อมูลการดำเนินงานจากผู้นำ กรรมการบริหาร และสมาชิกบางส่วน	
11/03/60	สังเกตกระบวนการทำงานในแต่ละแผนก	
17/03/60	สัมภาษณ์และแลกเปลี่ยนความเห็นกับ สตส.พัทลุง เกี่ยวกับการให้ความรู้บัญชีครัวเรือนแก่วิสาหกิจ	ได้ข้อมูลสภาพปัญหาที่แท้จริง
_ /04/60	ศึกษารายงาน เอกสาร และสมุดบันทึกทางการเงินที่กลุ่ม จัดเก็บและจดบันทึกไว้	และความจำเป็นของระบบการ จัดทำบัญชี และการคำนวณ
11/07/60	สัมภาษณ์เชิงลึกกับกรรมการฝ่ายบัญชีและผู้นำ เพื่อยืนยัน ค้นหา ข้อมูล/ตัวเลขทางการเงินที่ยังคลุมเครือ ไม่ชัดเจน	ต้นทุนผลิตภัณฑ์ของวิสาหกิจ
31/07/60	ใช้แบบสอบถามกับกรรมการบริหารเพื่อยืนยันข้อมูล เกี่ยวกับระบบการจัดทำบัญชี	
01/08/60	สะท้อนข้อมูลสภาพปัญหาให้กลุ่มรับทราบ และแลกเปลี่ยน ความเห็น/ความต้องการในการจัดทำบัญชีและคิดต้นทุน	ได้กรอบแนวทางการออกแบบ และพัฒนาระบบฯ
_ /09/60	ศึกษาและวิเคราะห์รายการค้าจากเอกสารทางการเงิน	ได้ผังบัญชีของรายได้ ต้นทุนการ
02/10/60	แลกเปลี่ยนความเห็นกับผู้ใช้เกี่ยวกับสมุดบัญชีเดิม	ผลิต ค่าใช้จ่าย และได้จุดอ่อน ของสมุดบัญชีเดิม
_ /10/60	ออกแบบสมุดบัญชีใหม่	ได้สมุดบัญชีใหม่ 6 เล่ม
25-	จัดอบรมเชิงปฏิบัติการการจัดทำบัญชี และส่งมอบร่างสมุด	ได้ข้อมูลป้อนกลับเพื่อปรับปรุง
26/11/60	บัญชีให้วิสาหกิจทดลองใช้	สมุดบัญชีและระบบการจัดทำ
_ /01/61	แลกเปลี่ยนความเห็นกับผู้ใช้ เพื่อติดตาม ประเมินผล	บัญชี
12/02/61	วิเคราะห์ต้นทุนการผลิตและอัตราจัดสรรร่วมกับผู้นำและ กรรมการฝ่ายบริหาร	ได้ส่วนประกอบของต้นทุนการ ผลิตที่ถูกต้องและจัดสรรการ จัดสรรที่เหมาะสม
_ /02/61	ออกแบบตัวแบบต้นทุนการผลิตและการจัดสรร และตัวแบบ งบกำไรขาดทุน	ได้ตัวแบบต้นทุนการผลิตและการ จัดสรร และตัวแบบงบกำไร ขาดทุน
23-	จัดอบรมเชิงปฏิบัติการการคิดต้นทุนการผลิต และการ	
24/03/61	จัดสรร และส่งมอบตัวแบบฯ ให้วิสาหกิจทดลองใช้	ได้ข้อมูลป้อนกลับเพื่อปรับปรุงตัว
_ /04/61	แลกเปลี่ยนความเห็นกับผู้ใช้ เพื่อติดตาม ประเมินผล	แบบฯ

ตารางที่ 1

สรุปกิจกรรม/กระบวนการวิจัย และผลลัพธ์ (ต่อ)

ช่วงเวลา	กิจกรรม/กระบวนการวิจัย	ผลลัพธ์
_/05/61	ออกแบบคู่มือ “การจัดทำบัญชีและการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ (ฉบับเข้าใจง่าย): สำหรับวิสาหกิจชุมชนข้าวสังข์หยด”	ได้คู่มือที่อ่านง่าย มีตัวอย่างของสมุดบัญชีและตัวแบบฯ
07/06/61	ส่งมอบคู่มือ ให้แก่วิสาหกิจบ้านเขากลาง และเผยแพร่ไปยัง สนง.กษช.ดอนขงน สนง.กษจ.พัทลุง และ สดส.พัทลุง	ได้เผยแพร่คู่มือฯ

หมายเหตุ: _/00/00 คือ กิจกรรมที่เกิดขึ้นตลอดทั้งเดือน

บริบทวิสาหกิจชุมชนบ้านเขากลางและสภาพปัญหา

วิสาหกิจชุมชนบ้านเขากลางตั้งอยู่เลขที่ 7 หมู่ที่ 13 ตำบลบันแต อำเภอดอนขงน จังหัดพัทลุง มีพัฒนาการมาจากกลุ่มออมทรัพย์เพื่อการผลิต บ้านเขากลาง โดยในปี พ.ศ. 2540 นายนัด อ่อนแก้ว ผู้นำกลุ่มผู้มีความสามารถและประสบการณ์ยาวนาน ได้ช่วยกันแก้ไขปัญหาหาคาและผลผลิตข้าวสังข์หยดในชุมชน โดยการนำเงินส่วนที่เหลือของกลุ่มออมทรัพย์ฯ ไปซื้อและรวบรวมข้าวเปลือกจากสมาชิก จนในปี พ.ศ. 2548 สามารถจดทะเบียนจัดตั้งเป็น “วิสาหกิจชุมชนบ้านเขากลาง” มีวัตถุประสงค์ในการดำเนินงาน คือ การส่งเสริมการผลิตข้าวสังข์หยด การรวบรวมและเก็บรักษาข้าวเปลือกจากสมาชิก การแปรรูปและจำหน่ายผลผลิต (Busaranon, 2011) โรงสีข้าวสังข์หยดของวิสาหกิจเป็นโรงสีขนาดเล็กและเป็นต้นแบบในการพัฒนาโรงสีข้าวชุมชนในภาคใต้ วิสาหกิจยังเป็นสถาบันส่งเสริมความรู้และภูมิปัญญาท้องถิ่นหรือโรงเรียน OTOP แห่งเดียวในภาคใต้ ปัจจุบันมีสมาชิกผู้ปลูกข้าวสังข์หยดจำนวน 261 คน และมีกรรมการบริหารจำนวน 10 คน สภาพปัญหาและความจำเป็นของกระบวนการจัดทำบัญชีและการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ของวิสาหกิจ มีดังนี้

1. การคำนวณต้นทุนการผลิตของสินค้าและบริการบางรายการไม่ถูกต้อง บางรายการไม่มี วิสาหกิจมีการผลิตและขายสินค้าหลายชนิดที่ได้จากกระบวนการสีข้าวเปลือก เช่น ข้าวสาร แบ่งข้าว จมูกข้าว รวมถึงมีการรับจ้าง

บริการต่างๆ เช่น การสีข้าว การบรรจุข้าว แต่มีการจดบันทึกและจัดทำข้อมูลต้นทุน
ผลิตภัณฑ์สำหรับข้าวสารเพียงชนิดเดียว ไม่มีข้อมูลที่ชัดเจนเกี่ยวกับการคำนวณ
ต้นทุนผลิตภัณฑ์ร่วมและต้นทุนการให้บริการ ต้นทุนการผลิตข้าวสารที่วิสาหกิจ
คำนวณประกอบด้วยค่าข้าวเปลือก ค่าไฟฟ้าของเครื่องจักร และวัสดุบรรจุภัณฑ์
ซึ่งยังไม่ครอบคลุมส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตทั้งหมด ดังนั้น การวัดมูลค่า
ต้นทุนข้าวสังข์หยดบรรจุถุงจึงต่ำกว่าต้นทุนการผลิตจริง

2. ขาดความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี การจัดทำ
บัญชีใช้เกณฑ์เงินสด มีการจดบันทึกอย่างง่ายลงในสมุดบัญชี 3 เล่ม คือ สมุดขาย
และรับเงิน สมุดจ่าย และสมุดซื้อข้าวเปลือก การบันทึกบัญชีไม่มีการจำแนก
ประเภท การจัดเก็บเอกสารไม่มีการแยกประเภทและเรียงลำดับ และการทำ
สรุปผลกำไรขาดทุนเป็นเพียงการนำยอดเงินสดคงเหลือบวกยอดเงินสดรับหัก
ยอดเงินสดจ่าย ผลการประเมินความพึงพอใจของสมาชิกที่มีต่อการจัดทำบัญชี
พบว่า (1) ระบบเอกสารทางบัญชี เช่น ความครบถ้วนของเอกสาร อยู่ในระดับต่ำ
(2) วิธีการทางบัญชี เช่น การบันทึกรายการในสมุด การแยกประเภทรายการ อยู่ใน
ระดับต่ำ (3) ความสามารถในการทำบัญชี เช่น ความรู้ในหลักการบัญชี อยู่ใน
ระดับปานกลาง และ (4) ความร่วมมือและประสานงาน เช่น ความร่วมมือในการ
จัดทำข้อมูลบัญชี อยู่ในระดับปานกลาง

3. มีหนี้สินจากการกู้ยืมเป็นจำนวนมาก รายได้ไม่เพียงพอต่อรายจ่าย
การกู้ยืมมักมีลักษณะของการกู้จากแหล่งเงินทุนใหม่เพื่อปิดยอดเงินกู้เดิม มีการะ
หนี้สินและดอกเบี้ยจ่ายอย่างต่อเนื่องหลายปี ทำให้สภาพคล่องทางการเงินต่ำ
รายได้ไม่เพียงพอต่อค่าใช้จ่าย บางปีประสบปัญหาขาดแคลนเงินทุนหมุนเวียน
โดยเฉพาะในฤดูกาลรับซื้อข้าวเปลือก (ปลายปีถึงต้นปีถัดไป) ที่ต้องใช้เงินสด
จำนวนมาก

ผลการวิจัย

1. ผลการออกแบบระบบการจัดทำบัญชีและการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ผลการศึกษาข้อมูลสามารถวิเคราะห์ผังบัญชีรายได้ ต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายการดำเนินงาน ดังนี้ รายได้ของวิสาหกิจมีที่มาจากสองแหล่งสำคัญ คือ (1) รายได้จากการขาย (เช่น การขายข้าวสาร ผลิตภัณฑ์รวม และผลิตผลพลอยได้จากกระบวนการสีข้าว) และ (2) รายได้จากการรับจ้างบริการ (เช่น การรับจ้างสีข้าว บรรจุข้าว อบข้าว เป็นต้น) สำหรับต้นทุนการผลิตของวิสาหกิจจะประกอบด้วย ต้นทุนค่าข้าวเปลือกที่รับซื้อจากสมาชิก ต้นทุนค่าแรงงาน ค่ากระแสไฟ ค่าวัสดุ และซ่อมแซมเครื่องจักร ค่าบรรจุภัณฑ์ ค่าเช่า เป็นต้น สำหรับค่าใช้จ่ายการดำเนินงานของวิสาหกิจจะมีลักษณะเหมือนธุรกิจทั่วไปซึ่งประกอบไปด้วย ค่าขนส่ง ค่าโฆษณา ค่าโทรศัพท์ ค่าวัสดุและซ่อมแซมรถยนต์ ค่าดอกเบี้ยจ่าย เป็นต้น

ผู้วิจัยนำข้อมูลจากการวิเคราะห์ผังบัญชีรายได้ ต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายการดำเนินงาน มาออกแบบสมุดบัญชีให้มีความสอดคล้องกับรายการค้าทางธุรกิจมากที่สุด โดยอาศัยกระบวนการมีส่วนร่วมของวิสาหกิจในการออกแบบประเมินผล และปรับปรุงสมุดบัญชีให้สะดวกต่อการใช้งาน ผู้วิจัยใช้กระบวนการอบรมให้ความรู้ความเข้าใจเชิงปฏิบัติในการจัดทำบัญชีในเดือนพฤศจิกายน 2560 โดยใช้สมุดบัญชีที่ออกแบบใหม่ในการอบรม ภายหลังการอบรมวิสาหกิจนำร่างสมุดบัญชีไปทดลองใช้เพื่อให้เกิดความคุ้นเคยและสะท้อนข้อบกพร่องของร่างสมุดบัญชี จากนั้นผู้วิจัยจึงได้ปรับปรุงร่างสมุดบัญชีตามข้อเสนอแนะของวิสาหกิจ จากเดิมวิสาหกิจใช้สมุดบัญชี 3 เล่ม คือ สมุดขายและรับเงิน สมุดจ่าย และสมุดซื้อข้าวเปลือก ผู้วิจัยได้ปรับปรุงสมุดบัญชีเดิมและออกแบบสมุดบัญชีเพิ่มเติม รวมทั้งหมดเป็น 6 เล่ม ประกอบด้วย

สมุดบัญชีเล่มที่ 1 สมุดเงินสดรับ ใช้บันทึกเงินสดรับที่เกิดจากการขายสินค้า การให้บริการ และรายได้อื่นๆ ซึ่งประยุกต์มาจากสมุดรายวันรับเงินและสมุด

รายวันขาย สมุดบัญชีเล่มที่ 1 ประกอบด้วย 2 หน้า คือ หน้าที่ 1 สำหรับบันทึก รายได้จากการขายข้าวสาร แปะข้าว ไร่ข้าว จมูกข้าว แกลบ ขนมาจากข้าวสังข์หยด ปลายข้าว และข้าวเปลือก ตั้งแต่ช่อง 1.1.1 - 1.1.8 และหน้าที่ 2 สำหรับบันทึก รายได้จากการให้บริการบรรจุข้าว สีข้าว ยิงสีข้าว บดแป้ง อบ/ตากข้าว และอื่นๆ ตั้งแต่ช่อง 1.2.1 - 1.2.6 และรายได้อื่นๆ ตั้งแต่ช่อง 1.3.1 - 1.3.2

สมุดบัญชีเล่มที่ 2 สมุดเงินสดจ่าย ใช้บันทึกเงินสดจ่ายที่เป็นค่าใช้จ่าย การผลิต ค่าใช้จ่ายการขาย และค่าใช้จ่ายการบริหาร ซึ่งประยุกต์มาจากสมุด รายวันจ่ายเงิน สมุดบัญชีเล่มที่ 2 ประกอบด้วย 3 หน้า คือ หน้าที่ 1 สำหรับบันทึก ค่าใช้จ่ายการผลิตตั้งแต่ช่อง 2.1.1 - 2.1.10 ซึ่งประกอบด้วย ค่าไฟฟ้า ค่าซ่อม เครื่องจักร/รถ/เครื่องจักร ค่าสต็อกเกอร์/ฟิล์มหด ค่าถุง/กล่อง/กระสอบ ค่าวัสดุ โรงงาน/เครื่องจักร/เครื่องมือ ค่าสอบเทียบเครื่องจักร ค่าใบอนุญาต ค่าลูกยางคัด ข้าว ค่าเช่า และอื่นๆ หน้าที่ 2 สำหรับบันทึกค่าใช้จ่ายการขายตั้งแต่ช่อง 2.2.1 - 2.2.7 ซึ่งประกอบด้วย ค่าโทรศัพท์ ค่าขนส่ง ค่าใช้จ่ายการออกร้านแสดงสินค้า ค่า น้ำมันโซล่า/เครื่อง/เบรค ค่าซ่อม/เช็ครถยนต์ และอื่นๆ และหน้าที่ 3 สำหรับบันทึก ค่าใช้จ่ายการบริหารตั้งแต่ช่อง 2.3.1 - 2.3.5 ซึ่งประกอบด้วย ดอกเบี้ยจ่าย ค่าทำ ขวัญข้าว ค่าตรวจสุขภาพ และอื่นๆ

สมุดบัญชีเล่มที่ 3 สมุดซื้อข้าวเปลือก ใช้บันทึกการจ่ายเงินซื้อข้าวเปลือก ประยุกต์มาจากสมุดรายวันซื้อ ซึ่งโดยทั่วไปธุรกิจชุมชนมักจ่ายเงินสดทันทีเมื่อรับ ซื้อข้าวเปลือกจากสมาชิก สมุดซื้อข้าวเปลือกมีช่องรายละเอียดต่างๆ เช่น น้ำหนัก ราคา เลขที่ใบชั่งน้ำหนัก และช่อง 3.1 ซึ่งเป็นยอดรวมค่าซื้อข้าวเปลือก

สมุดบัญชีเล่มที่ 4 สมุดขายเชื่อ ใช้บันทึกการขายสินค้า การให้บริการ และรายได้อื่นๆ ที่ยังไม่ได้รับเงิน แต่ได้ส่งมอบสินค้าหรือบริการแล้ว มีลักษณะ คล้ายสมุดรายวันขาย สมุดบัญชีเล่มที่ 4 ประกอบด้วย 2 หน้า คือ หน้าที่ 1 สำหรับ บันทึกรายได้จากการขายข้าวสาร แปะข้าว ไร่ข้าว จมูกข้าว แกลบ ขนมาจากข้าว

สังข์หยด ปลายข้าว และข้าวเปลือกตั้งแต่ช่อง 4.1.1 - 4.1.8 และหน้าที่ 2 สำหรับบันทึกรายได้จากการให้บริการบรรจุข้าว สีข้าว ยิงสีข้าว บดแบ่ง อบ/ตากข้าว และอื่นๆ ตั้งแต่ช่อง 4.2.1 - 4.2.6 และรายได้อื่นๆ ตั้งแต่ช่อง 4.3.1 - 4.3.2

สมุดบัญชีเล่มที่ 5 สมุดจ่ายค่าแรง ใช้บันทึกการจ่ายค่าแรงเป็นเงินสด ประยุกต์มาจากสมุดรายวันจ่าย ซึ่งโดยทั่วไปธุรกิจชุมชนมักจ่ายค่าแรงให้สมาชิกเป็นเงินสด สมุดจ่ายค่าแรงมีช่องรายละเอียดต่างๆ เช่น รหัสพนักงาน เวลาเข้า เวลาออก จำนวนชั่วโมง ค่าแรงต่อชั่วโมง และช่อง 5.1 ซึ่งเป็นยอดรวมค่าแรง

สมุดบัญชีเล่มที่ 6 ทะเบียนคุมสินทรัพย์ถาวร ใช้บันทึกการได้มาของสินทรัพย์ถาวร และใช้บันทึกการคำนวณค่าเสื่อมราคา ทะเบียนคุมสินทรัพย์ถาวรมีช่องรายละเอียดต่างๆ เช่น วันที่ได้มา ราคาทุน อายุการใช้งาน การคำนวณค่าเสื่อมราคา ปีที่คิดค่าเสื่อมราคา และช่อง 6.1 ซึ่งเป็นยอดรวมค่าเสื่อมราคาต่อปี

โดยภาพรวม สมุดบัญชีทั้ง 6 เล่มถูกออกแบบและประยุกต์มาจากสมุดรายวันเฉพาะและสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เพื่อให้ผู้ใช้สามารถนำยอดเงินรวมของแต่ละรายการบัญชีไปคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และออกงบการเงินได้ง่ายและสะดวกขึ้น ลดขั้นตอนในการจัดทำบัญชีและการออกงบกำไรขาดทุน

กระบวนการออกแบบการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เริ่มต้นด้วยการจำแนกประเภทต้นทุน เป็นการวิเคราะห์ต้นทุนแต่ละรายการเข้าส่วนประกอบต้นทุนการผลิตซึ่งประกอบด้วย ค่าวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตเพื่อนำไปใช้ในการคำนวณต้นทุนสินค้าและบริการ กระบวนการถัดมาคือการปันส่วนต้นทุนการผลิตให้กับสินค้าและบริการทั้งหมด 5 ชนิด ประกอบด้วย ข้าวสาร แบ่งสังข์หยด จมูกข้าว รับจ้างสีข้าว และรับจ้างบรรจุข้าว กระบวนการนี้ผู้วิจัยและวิสาหกิจร่วมกันคำนวณและวิเคราะห์เกณฑ์หรืออัตราที่ใช้ในการจัดสรรต้นทุนการผลิต โดยเลือกใช้เกณฑ์มูลค่าขายของสินค้าและบริการในการแบ่งต้นทุนการผลิต เกณฑ์มูลค่าขายจะคำนวณจากการเทียบสัดส่วนมูลค่า

ขายสินค้าและบริการแต่ละประเภทต่อมูลค่าขายรวม โดยใช้ข้อมูลยอดขายย้อนหลัง 2 ปี เพื่อลดความคลาดเคลื่อนหากใช้ข้อมูลเพียงปีเดียว ผลจากการคำนวณและวิเคราะห์ได้อัตราจัดสรรต้นทุนการผลิตไว้ 2 กรณี ดังนี้

กรณีที่ 1 อัตราการจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตของสินค้า ใช้สำหรับการจัดสรรค่าวัตถุดิบทางตรงและค่าใช้จ่ายการผลิตทางตรง ซึ่งค่าใช้จ่ายเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้องกับงานรับจ้างบริการ อัตราจัดสรรมีดังนี้ ข้าวสารใช้อัตรา 90% แป้งสังข์หยดใช้อัตรา 5% และจมูกข้าวใช้อัตรา 5%

กรณีที่ 2 อัตราการจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตของสินค้าและบริการ ใช้สำหรับการจัดสรรค่าแรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายการผลิตทางอ้อม ซึ่งค่าใช้จ่ายเหล่านี้เกี่ยวข้องกับทั้งงานขายสินค้าและงานรับจ้างบริการ อัตราจัดสรรมีดังนี้ ข้าวสารใช้อัตรา 78% แป้งสังข์หยดใช้อัตรา 5% จมูกข้าวใช้อัตรา 4% รับจ้างสีข้าวใช้อัตรา 10% และรับจ้างบรรจุข้าวใช้อัตรา 3%

เมื่อได้อัตราการจัดสรรต้นทุนการผลิต ผู้วิจัยจึงนำต้นทุนการผลิตของปีที่ผ่านมาเพื่อเป็นตัวอย่างในการคำนวณต้นทุนการผลิตต่อหน่วยของสินค้าและบริการ และจัดทำงบกำไรขาดทุนสำหรับปี กระบวนการพัฒนาศักยภาพการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์และบริการใช้การอบรมให้ความรู้ความเข้าใจเชิงปฏิบัติในหลักการบัญชีต้นทุน และการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ในเดือนมีนาคม 2561 ผลการอบรมทำให้วิสาหกิจมีความรู้ความเข้าใจในหลักการคำนวณต้นทุนการผลิต และได้ข้อมูลสรุปเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตและผลประกอบการที่ผ่านมา ดังนี้

1. ต้นทุนการผลิตของสินค้าและบริการต่อหน่วยเรียงลำดับจากสูงสุดไปหาต่ำสุด คือ จมูกข้าว ข้าว แป้งสังข์หยด รับจ้างบรรจุข้าว และรับจ้างสีข้าว ตามลำดับ ผลวิจัยยังพบว่า ต้นทุนเดิมของข้าวสารบรรจุถุงต่อกิโลกรัมต่ำกว่าต้นทุนที่แท้จริง (ตามระบบต้นทุนเต็ม) ประมาณ 26 บาท

2. รายได้ของวิสาหกิจส่วนใหญ่มาจากการขายข้าวสาร รองลงมาเป็น รายได้จากการรับจ้างสีข้าว ต้นทุนการผลิตโดยรวมคิดเป็น 86% ของรายได้ โดย ต้นทุนการผลิตมาจากค่าวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตในสัดส่วนที่ใกล้เคียงกัน วิสาหกิจมีอัตรากำไรขั้นต้น 14% และมีค่าใช้จ่ายการขายและบริหารรวม 24% ส่งผลให้เกิดขาดทุนคิดเป็น 10% ของรายได้

2. ผลการพัฒนาระบบการจัดทำบัญชีและการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ผลจากกระบวนการวิจัยสร้างความรู้ความเข้าใจในหลักการจัดทำบัญชี และการคำนวณต้นทุน รวมถึงทราบข้อมูลต้นทุนการผลิตและผลประกอบการที่แท้จริง ทำให้ผู้วิจัย ผู้นำ และกรรมการบริหารวิสาหกิจได้ข้อสรุปร่วมกันถึงแนวทางการบริหารจัดการวิสาหกิจเพื่อลดค่าใช้จ่ายและเพิ่มรายได้ ดังนี้

1. จำเป็นต้องมีการขยายตลาดหรือเพิ่มปริมาณการขายข้าวสาร เพื่อให้มีรายได้เพียงพอกับต้นทุนการผลิต

2. ลดกำลังการผลิตสินค้าบางประเภทที่มีต้นทุนการผลิตสูง สิ้นเปลืองเวลาและแรงงานในการผลิต เช่น ผลิตภัณฑ์ขนมจากข้าวสังข์หยด

3. การรับจ้างบริการควรดำเนินการต่อไป เนื่องจากมีต้นทุนการผลิตที่ต่ำ มีความสามารถในการทำกำไรสูง

4. การจัดซื้อข้าวเปลือกมีการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพอยู่แล้ว หากปีใดประสบปัญหาขาดแคลนข้าวเปลือก ผู้นำมีแนวทางบริหารจัดการเพื่อแก้ไขได้

5. ควบคุมและลดค่าใช้จ่ายการขายและบริหารบางรายการ เช่น การออกงานแสดงสินค้าที่มีค่าใช้จ่ายสูง เป็นต้น

6. จำเป็นต้องเร่งสร้างรายได้เพื่อชำระหนี้เงินกู้ยืมและดอกเบี้ยจ่าย

7. ลดการจัดหาสินทรัพย์ถาวรที่ไม่จำเป็น เนื่องจากส่งผลต่อค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซมบำรุงรักษา

ผลจากกระบวนการวิจัยสร้างความรู้ความเข้าใจในการออกงบกำไรขาดทุนที่ถูกต้อง เพื่อใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานของวิสาหกิจ เมื่อวิสาหกิจได้เข้าใจและทราบผลกำไรขาดทุนที่แท้จริงแล้ว ทำให้ผู้นำและกรรมการบริหารมีความตระหนักในการลดค่าใช้จ่ายและเพิ่มรายได้ของกิจการมากขึ้น

สถานการณ์ของวิสาหกิจมีการเปลี่ยนแปลงไปภายหลังมีกระบวนการวิจัยเกิดขึ้น ดังนี้ (1) วิสาหกิจสามารถหาตลาดเพื่อทำการซื้อและขายข้าวเปลือกเก๋าค้างปี คุณภาพต่ำ จำนวนหลายสิบตันได้ทั้งหมด เนื่องจากมีความตระหนักมากขึ้นถึงปัญหาการขาดทุนของข้าวเปลือกเสื่อมสภาพหากไม่ทำการผลิตและขาย (2)หนี้สินจากการกู้ยืมลดลง เนื่องจากสามารถนำเงินค่าขายข้าวสารจำนวนหนึ่งไปจ่ายชำระคืนเงินกู้ธนาคารได้ ประกอบกับไม่มีการก่อหนี้สินเพิ่มเติมเนื่องจากมีความเข้าใจมากขึ้นถึงสถานการณ์ทางการเงินที่แท้จริง และปัญหาการขาดสภาพคล่อง และ (3) วิสาหกิจมีระบบการจัดเก็บเอกสารทางการเงินที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น เอกสารทางการเงินที่ผ่านการบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีแต่ละเล่มจะถูกจัดเก็บเข้าแฟ้มตามประเภทของเอกสาร

ผลการออกแบบและพัฒนาระบบการจัดทำบัญชีและการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ ทำให้นักวิจัยได้ตัวแบบและคู่มือการใช้งานตัวแบบที่สามารถใช้ได้กับโรงสีชุมชนทั่วไป คู่มือจะอธิบายขั้นตอนการทำบัญชี การวิเคราะห์รายการ การบันทึกบัญชี และมีตัวอย่างของสมุดบัญชี 6 เล่ม และตัวแบบ 2 ตัวแบบ ดังนี้

1. ตัวแบบการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์และการจัดสรร เป็นตัวแบบที่ใช้งานได้ง่าย มีความเชื่อมโยงกับข้อมูลจากสมุดเงินสดจ่าย สมุดซื้อข้าวเปลือก สมุดจ่ายค่าแรง และทะเบียนคุณสมบัติทรัพย์สิน ดังภาพที่ 2

ต้นทุนการผลิตประจำงวด	จากเล่มสมุด	จากช่องที่	ยอดรวม	ต้นทุนในการผลิตสินค้า			ต้นทุนในการให้บริการ	
				ข้าว	แบ่ง	จูก	สีข้าว	บรรจุข้าว
วัตถุดิบทางตรง								
ข้าวเปลือก	สมุดซื้อข้าวเปลือก	3.1	100%	90%	5%	5%	0%	0%
ค่าแรงงานทางตรง								
ค่าแรงงานทางตรง	สมุดจ่ายค่าแรง	5.1	100%	78%	5%	4%	10%	3%
ค่าใช้จ่ายการผลิต								
ค่าใช้จ่ายการผลิตทางตรง								
สต็อกเกอร์ฟิล์มหด	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.3	100%	90%	5%	5%	0%	0%
ถุงก๊อปปี้กระสอบ	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.4	100%	90%	5%	5%	0%	0%
ค่าใช้จ่ายการผลิตทางอ้อม								
ค่าไฟฟ้า	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.1	100%	78%	5%	4%	10%	3%
ค่าซ่อมเครื่องจักร/รถ/เครื่องมือ	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.2	100%	78%	5%	4%	10%	3%
ค่าวัสดุโรงงานเครื่องจักร/เครื่องมือ	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.5	100%	78%	5%	4%	10%	3%
ค่าสอบเทียบเครื่องจักร	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.6	100%	78%	5%	4%	10%	3%
ค่าใบอนุญาต	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.7	100%	78%	5%	4%	10%	3%
ค่าลูกยางคัตข้าว	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.8	100%	78%	5%	4%	10%	3%
ค่าเช่าลานตากข้าว	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.9	100%	78%	5%	4%	10%	3%
ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	ทะเบียนคุมสินทรัพย์ถาวร	6.1						
ค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นๆ	สมุดเงินสดจ่าย	2.1.10	100%	78%	5%	4%	10%	3%
รวมค่าใช้จ่ายการผลิต								
รวมต้นทุนการผลิต				XXXX	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
หาร จำนวนหน่วยผลิตต่อปี (กิโลกรัม)	สมุดเงินสดรับ	1.1-1.2		1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.2.1	1.2.2
	สมุดขายเชื้อ	4.1-4.2		4.1.1	4.1.2	4.1.3	4.2.1	4.2.2
	รวมจำนวนหน่วยผลิตต่อปี			XX	XX	XX	XX	XX
ต้นทุนการผลิตต่อหน่วย				XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

ภาพที่ 2 แบบฟอร์มของตัวแบบต้นทุนผลิตภัณฑ์และการจัดสรร

2. ตัวแบบงบกำไรขาดทุนแบบหลายชั้น สามารถนำข้อมูลยอดรวมแต่ละรายการจากสมุดบัญชีต่างๆ เพื่อออกงบกำไรขาดทุน ดังภาพที่ 3

ตัวแบบงบกำไรขาดทุน	จากเล่มสมุด	จากช่องที่
รายได้		
รายได้จากการขาย		
ข้าวสารบรรจุถุง	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.1.1 และ 4.1.1
แป้งข้าว	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.1.2 และ 4.1.2
รำข้าว	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.1.3 และ 4.1.3
จมูกข้าว	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.1.4 และ 4.1.4
แกลบ	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.1.5 และ 4.1.5
ขม	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.1.6 และ 4.1.6
ปลายข้าว	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.1.7 และ 4.1.7
รายได้จากการให้บริการ		
ค่ารับจ้างบรรจุข้าว	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.2.1 และ 4.2.1
ค่ารับจ้างสีข้าว	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.2.2 และ 4.2.2
ค่ารับจ้างสีข้าว	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.2.3 และ 4.2.3
ค่ารับจ้างรับจ้างบดแป้ง	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.2.4 และ 4.2.4
ค่ารับจ้างอบข้าว/ตากข้าว	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.2.5 และ 4.2.5
ค่ารับจ้างอื่นๆ	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.2.6 และ 4.2.6
รายได้อื่นๆ	สมุดเงินสดรับและสมุดขายเชื่อ	1.3.1-2 และ 4.3.1-2
รวมรายได้ทั้งสิ้น		
หัก ต้นทุนการผลิต		
วัตถุดิบทางตรง	สมุดซื้อข้าวเปลือก	3.1
ค่าแรงงานทางตรง	สมุดจ่ายค่าแรง	5.1
ค่าใช้จ่ายการผลิต	สมุดเงินสดจ่ายและทะเบียนสินทรัพย์	<u>2.1.1-2.1.10.6.1</u>
กำไรขั้นต้น		xxxxxxx
หัก ค่าใช้จ่ายการขาย		
ค่าโทรศัพท์	สมุดเงินสดจ่าย	2.2.1
ค่าส่งข้าวสาร	สมุดเงินสดจ่าย	2.2.2
ค่าใช้จ่ายการออกร้าน	สมุดเงินสดจ่าย	2.2.3
น้ำมันเชื้อเพลิง/เครื่อง/เบรก	สมุดเงินสดจ่าย	2.2.4
ค่าเชิควอสมรณยนต์	สมุดเงินสดจ่าย	2.2.5
ค่าใช้จ่ายการขายอื่นๆ	สมุดเงินสดจ่าย	2.2.6-7
หัก ค่าใช้จ่ายการบริหาร		
ดอกเบี้ยจ่าย	สมุดเงินสดจ่าย	2.3.1
ค่าทำขวัญข้าว	สมุดเงินสดจ่าย	2.3.2
ค่าตรวจสุขภาพพนักงาน	สมุดเงินสดจ่าย	2.3.3
ค่าใช้จ่ายการบริหารอื่นๆ	สมุดเงินสดจ่าย	<u>2.3.4-5</u>
กำไรจากการดำเนินงาน		<u>xxxxx</u>

ภาพที่ 3 แบบฟอร์มของตัวแบบงบกำไรขาดทุนแบบหลายขั้น

สรุปผลและอภิปรายผลการวิจัย

วิสาหกิจบ้านเขากลางดำเนินธุรกิจโดยมีการผลิตและขายสินค้าจากกระบวนการสีข้าวหลายชนิด รวมถึงมีการรับจ้างบริการ อย่างไรก็ตาม วิสาหกิจไม่

มีระบบการจัดทำต้นทุนผลิตภัณฑ์ร่วมและต้นทุนในการให้บริการ การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ข้าวสังข์หยดไม่ถูกต้องและต่ำกว่าต้นทุนการผลิตจริง นอกเหนือจากนี้ วิสาหกิจไม่มีการจำแนกประเภทบัญชี จัดเก็บเอกสารทางการเงินไม่เป็นระบบ และใช้เกณฑ์เงินสดในการทำบัญชี

ผลจากกระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมนำไปสู่การออกแบบ (1) สมุดบัญชีที่เหมาะสมสำหรับโรงสีข้าวชุมชนจำนวน 6 เล่ม (2) ตัวแบบการคำนวณและจัดสรรต้นทุนผลิตภัณฑ์และบริการ และ (3) ตัวแบบงบกำไรขาดทุนแบบหลายชั้น สมุดบัญชีทุกเล่มมีช่องแยกประเภทรายการเพื่อสะดวกต่อการคำนวณต้นทุนและออกงบกำไรขาดทุน โดยสมุดบัญชีและตัวแบบต้องไม่ซับซ้อนและใช้เวลาน้อยในการทำ เพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์ของวิสาหกิจ (Haldma & Lääts, 2002) ที่มีคนและเวลาอย่างจำกัดในการทำบัญชี

ผลการพัฒนาระบบการจัดทำบัญชีและการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ทำให้กลุ่มได้ความรู้และแนวทาง (1) การคำนวณต้นทุนการผลิตต่อหน่วยสำหรับแบ่งสังข์หยด จมูกข้าว รับจ้างสีข้าว และรับจ้างบรรจุข้าว รวมถึงการคำนวณต้นทุนข้าวสารบรรจุถุงต่อหน่วยที่ถูกต้องจากเดิม และ (2) การจัดทำบัญชีและการออกงบกำไรขาดทุนที่ถูกต้อง ซึ่งจะทำให้การตัดสินใจทางธุรกิจมีประสิทธิภาพขึ้น สอดคล้องกันกับ Argiles & Siof (2003) ที่สรุปว่าเกษตรกรในประเทศสเปนที่มีการจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์เชิงบริหารจะมีการตัดสินใจที่ดีกว่าเกษตรกรที่ไม่มีข้อมูลรายงานทางการเงิน

สถานการณ์ของกลุ่มมีการเปลี่ยนแปลงที่ดีขึ้น เช่น ระบบการจัดเก็บเอกสารทางการเงินที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น การมีส่วนร่วมและการยอมรับความคิดเห็นของสมาชิกกลุ่ม การยอมรับสถานการณ์การเงินที่แท้จริงมากขึ้น การมีความมั่นใจและมีเป้าหมายการทำงานของกลุ่มที่ชัดเจนขึ้น สอดคล้องกับผลสรุปงานวิจัยเชิงปฏิบัติการของ Thongglin (2015) และ Jokkaew (2016) ที่พบว่า การจัดการความรู้ทางด้านบัญชีและการมีระบบการจัดเก็บเอกสารที่มีประสิทธิภาพจะ

ช่วยให้การดำเนินงานของธุรกิจชุมชนบรรลุความสำเร็จ สามารถนำข้อมูลบัญชีมาใช้แก้ปัญหาที่เกิดขึ้นและนำไปสู่ความเข้มแข็ง ความยั่งยืนในอนาคต

ข้อเสนอแนะเพื่อการพัฒนาและการวิจัยในอนาคต

งานวิจัยนี้ให้ข้อเสนอแนะเพื่อการพัฒนาและการวิจัยในอนาคต ดังนี้ (1) วิสาหกิจบ้านเขากลางมีศักยภาพในการเป็นชุมชนต้นแบบเพื่อถ่ายทอดความรู้ในการจัดทำบัญชีและการคิดต้นทุนการผลิตให้แก่กลุ่มชุมชนอื่น ซึ่งส่วนใหญ่จัดทำสรุปกำไรขาดทุนจากรายรับหักรายจ่าย โดยข้อมูลบัญชีตามเกณฑ์เงินสดจะไม่เพียงพอต่อการตัดสินใจทางธุรกิจในยุคปัจจุบัน (2) การประสานความร่วมมืออย่างเป็นทางการระหว่างหน่วยวิจัยและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะนำไปสู่การพัฒนาระบบข้อมูลทางบัญชีที่มีประสิทธิภาพ และระบบต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่สะท้อนต้นทุนที่แท้จริงให้กับวิสาหกิจชุมชนในประเทศไทย เพื่อนำไปใช้กำหนดราคาขาย ประเมินสถานะทางการเงิน เพื่อสร้างความอยู่รอดและพึ่งพาตนเองได้ และ (3) วิสาหกิจชุมชนข้าวสังข์หยดส่วนใหญ่ยังขาดการส่งเสริมทางการตลาดที่มีประสิทธิภาพ เช่น การพัฒนาตราสินค้าให้เป็นที่รู้จัก บรรลุภัณฑ์ที่ทันสมัย ช่องทางการขายและชำระเงินที่มีประสิทธิภาพ เป็นต้น

กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนประเภททุนพัฒนานักวิจัยสู่ตำแหน่งวิชาการเพื่อชุมชนและสังคม จากสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย และมูลนิธิมั่นพัฒนา ผู้วิจัยขอขอบคุณแหล่งทุนและวิสาหกิจชุมชนบ้านเขากลางเป็นอย่างสูง

เอกสารอ้างอิง

Abrahman, N., Omar, N., Rashid, N., & Ramli, A. (2016). Improving employees accountability and firm performance through management accounting practices. *Procedia Economics and Finance*, 35, 92-98.

- Argiles, J., & Slof, J. (2003). The use of financial accounting information and firm performance: an empirical quantification for farms. *Accounting and Business Research*, 33(4), 251-273.
- Athanasios, V., Stergios, A., & Laskaridou, E. (2010). The importance of information through accounting practice in agricultural sector-European data network. *Journal of Social Sciences*, 6(2), 221-228.
- Aujirapongpan, S. (2014). *Cost Accounting*. Bangkok: Mcgraw Hill.
- Brierley, J. (2011). A comparison of the product costing practices of large and small- to medium-sized enterprises: British manufacturing firms. *International Journal of Management*, 28(4), 184-195.
- Busaranon, W. (2011). *Performance Report of Baan Khao Klang Enterprise, Pantae, Khuan Khanun, Pattalung* (Research report). Pattalung: Khuan Khanun Agricultural District Office.
- Cuzdriorean, D. (2017). The use of management accounting practices by Romanian small and medium-sized enterprises: a field study. *Accounting and Management Information Systems*, 16(2), 291-312.
- Fatah, A. M., & Mat-Zin, R. (2013). Understanding the current practices of cost accounting systems in the Libyan agricultural firm: evidence from six Libyan agricultural firms. *International Journal of Scientific and Research Publications*, 3(8), 1-6.
- Gerdin, J. (2005). Management accounting system design in manufacturing departments. *Accounting, Organizations and Society*, 30(2), 99-126.
- Haldma, T., & Lääts, K. (2002). Contingencies influencing the management accounting practices of Estonian manufacturing companies. *Management Accounting Research*, 13(4), 379-400.

- Hoque, Z. (2003). *Strategic management accounting*. USA: Sapiro Press.
- Jack, L., & Jones, J. (2007). Facing up to new realities: the case for using relevant cost and target cost approaches in agriculture. *The Journal of Applied Accounting Research*, 8(3), 116-145.
- Jensirisak, S., Kunthongjun, S., Sopapon, S., & Ngewvijit, S. (2013). Community context study of production cost calculation for organic rice in Ubon Ratchathani. *Journal of Humanities and Social Sciences*, 4(1), 106-124.
- Jokkaew, J. (2016). Cognitive management of accounting and financial management for Bangbua contractor business, Bang Khen, Bangkok. *Area Based Development Research Journal*, 8(1), 22-41.
- Komaratat, D. (2016). *Cost accounting*. (15th ed.). Bangkok: Chulalongkorn University Press.
- Morgan, G. (1997). *Images of organization* (2nd ed.). California: Sage Inc.
- Nhunpakdee, W., & Photichai, A. (2016). Analysis of success factors of knowledge management system: a social enterprise case study. *Suan Dusit Graduate School Academic Journal*, 12(2), 185-199.
- Nonthaleerak, P., Kidprach, O., & Rouyruen, N. (2011). *Case Study on Implementing Job-Order Costing System for Printing unit of Dhurakij Pundit University* (Research report). Bangkok: Dhurakij Pundit University.
- Pattalung Provincial Statistical Office. (2016). *Situation Analysis in Phatthalung Province*. Retrieved December 25, 2016 from http://osthailand.nic.go.th/masterplan_area
- Pavlatos, O., & Kostakis, H. (2015). Management accounting practices before and during economic crisis: evidence from Greece.

- Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 31, 150-164.
- Peters, M., & Robinson, V. (1984). The origins and status of action research. *Journal of Applied Behavioral Science*, 20(2), 113-124.
- Pongklang, P. (2017). Knowledge and understanding on structural of rice production cost of Ontai, Sankamphaeng, Chiang Mai. *Journal of Community Development and Quality*, 5(2), 43-52.
- Promsaka Na Sakolnakorn, T., & Sungkharat, U. (2013). *Development guidelines for community enterprises in Songkhla lake basin* (Research report). Songkhla: Prince of Songkla University.
- Rodwanna, P. (2016). *Cost accounting: concept and process*. (2nd ed.). Bangkok: Chulalongkorn University Press.
- Songsrirote, N. (2017). Causal relationship model between knowledge management, sufficient economic, household accounting, organic rice farm management and success, and life security of farmers in Yasothon. *NIDA Development Journal*, 57(1), 109-125.
- Suwanna-art, P. (2013). Potential development of financial accounting of Dokdang sewing community enterprise, Doi saket, Chiangmai. *Journal of Community Development and Quality*, 1(1), 43-52.
- Thanonkaew, A. (2016). Development of Sangyod rice mill towards Good Manufacturing Practices for rice mill (GMP): A case study of Ban-Khao-Klang community enterprise. *Area Based Development Research Journal*, 8(1), 78-99.
- Thongglin, D. (2015). Knowledge management for effective accounting system of Bangkhen city funds, Bangkhen, Bangkok. *Area Based Development Research Journal*, 7(3), 54-75.