

The Study and Improvement of Cost Accounting System Employing Participatory Action Research for System to Support Job Order Costing: A Linoleum in Nakhon Pathom Province

การศึกษาและปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนด้วยการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม
สำหรับการผลิตตามคำสั่งของลูกค้า กรณีศึกษาผลิตเสื่อน้ำมันในจังหวัดนครปฐม

ณัฏฐนิชา มิ่งแก้ว (Natthanicha Mingkaew)^{1*}, เดชา โลจนาสิริศิลป (Deja Lojnsirisilp)²

¹หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต วิทยาลัยเทคโนโลยีสยาม กรุงเทพมหานคร 10600 ประเทศไทย

(Master of Business Administration, Siam Technology College, Bangkok, 10600, Thailand) | e-mail: 65008223003@siamtechno.ac.th;
dejal@siamtechno.ac.th

Abstract

Background: Job-ordered production requires accurate cost data that is consistent with the actual manufacturing process. This research aims to enhance the current cost accounting system and design, and propose improvements in cost accounting for job-ordered production.

Methods: Participatory action research using a linoleum factory in Nakhon Pathom Province as a case study. Five purposively selected informants were selected: business owners, production managers, production line supervisors, accounting supervisors, and cost accounting staff. The instrument used was an open-ended structured interview form. The questions were divided according to the informants' roles. Data collection was based on action research concepts, including in-depth individual interviews and informal observations. A workshop on creating a cost accounting system for custom-made work was also organized. Data were analyzed using content analysis, with cost accounting principles serving as a framework, and a data flow diagram was created. For the analysis of variable and fixed cost data, the percentage and sum methods are used, while Cost allocation uses the multiplication method.

Results: The business has seen a decrease in sales and therefore has to reduce production capacity. The business owner wants to use the remaining production capacity to generate income by accepting orders from customers. The current cost accounting system is a continuous production system, which is different from the job-to-order cost accounting system. Therefore, the problem must be studied and redesigned. In designing the new system, a job order form is designed, a new data flow is defined, and it is recommended to allocate costs based on the number of hours produced per order.

Conclusions: The research designed a new cost accounting system to support production orders from customers. This involves calculating production costs for each customer's order. The new cost accounting system is suitable for accepting orders for oilcloth production according to the quantity and quality specified by the customer. It enables the collection of complete and accurate cost data, which will help business owners set prices from customers and achieve appropriate profits.

Keywords: cost accounting system; participatory action research; make-to-order; linoleum business

บทคัดย่อ

ที่มา(ภูมิหลัง): การผลิตตามคำสั่งซื้อของลูกค้าต้องใช้ข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องและสอดคล้องกับกระบวนการผลิตจริงสำหรับงานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อระบบบัญชีต้นทุนปัจจุบัน ออกแบบและนำเสนอการปรับปรุงการจัดทำบัญชีต้นทุนสำหรับการรับงานสั่งทำจากลูกค้า

วิธีการ: การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมโดยใช้กรณีศึกษาโรงงานผลิตเสื่อน้ำมันในจังหวัดนครปฐม กลุ่มผู้ให้ข้อมูลคัดเลือกแบบเฉพาะเจาะจง จำนวน 5 คน ได้แก่ เจ้าของธุรกิจ ผู้จัดการฝ่ายผลิต หัวหน้าสายการผลิต หัวหน้าฝ่ายบัญชี และพนักงานบัญชีต้นทุน เครื่องมือที่ใช้ คือ แบบสัมภาษณ์ชนิดมีโครงสร้างแบบปลายเปิด แบ่งคำถามตามบทบาทของผู้ให้ข้อมูลด้วยการเก็บข้อมูลตามแนวคิดการวิจัยเชิงปฏิบัติการลงพื้นที่สัมภาษณ์เชิงลึกแบบรายบุคคลร่วมกับการสังเกตไม่เป็นทางการ และจัดอบรมเชิงปฏิบัติการจัดทำ

*Correspondence author: 65008223003@siamtechno.ac.th

Cite (APA7): Mingkaew, N., & Lojnsirisilp, D. (2025). The Study and Improvement of Cost Accounting System Employing Participatory Action Research for System to Support Job Order Costing: A Linoleum in Nakhon Pathom Province. *Research Community and Social Development Journal*, 19(2), 231-248. <https://doi.org/10.14456/rc-sdj.2025.14>



-This work is licensed under a Creative Attribution Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License.

ระบบบัญชีต้นทุนตามงานสั่งทำ วิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์เนื้อหาโดยใช้หลักการบัญชีต้นทุนเป็นกรอบ พร้อมแผนภาพการไหลของข้อมูล และคำนวณหาจำนวนและค่าร้อยละ

ผลลัพธ์: ปัญหาที่พบของธุรกิจ คือ ยอดขายลดลงจึงต้องลดกำลังการผลิต เจ้าของธุรกิจต้องการนำกำลังผลิตที่เหลือเพื่อสร้างรายได้โดยการรับงานสั่งผลิตจากลูกค้า การจัดทำบัญชีต้นทุนปัจจุบันเป็นแบบการผลิตต่อเนื่องซึ่งมีความแตกต่างกับระบบบัญชีต้นทุนแบบงานสั่งทำ จึงต้องมีการศึกษาและออกแบบใหม่ ซึ่งในการออกแบบระบบใหม่ มีการออกแบบแบบฟอร์มใบงานสั่งทำ การกำหนดการไหลของข้อมูลใหม่ และแนะนำให้ป้อนส่วนต้นทุนด้วยจำนวนชั่วโมงการผลิตของแต่ละคำสั่งผลิต

บทสรุป: งานวิจัยได้ออกแบบระบบบัญชีต้นทุนใหม่เพื่อรองรับการรับคำสั่งผลิตจากลูกค้า เป็นการคิดต้นทุนการผลิตสำหรับคำสั่งของลูกค้าแต่ละราย ระบบบัญชีต้นทุนใหม่เหมาะสำหรับการรับสั่งผลิตเส้นน้ำมันตามปริมาณและคุณภาพที่ลูกค้ากำหนด ช่วยให้สามารถเก็บข้อมูลต้นทุนได้ครบถ้วนและถูกต้องซึ่งจะช่วยให้เจ้าของธุรกิจนำไปกำหนดราคาจากลูกค้าและมีกำไรตามสมควร

คำสำคัญ: ระบบบัญชีต้นทุน; การวิจัยเชิงปฏิบัติการ; การผลิตตามคำสั่งซื้อ; ธุรกิจผลิตเส้นน้ำมัน

บทนำ

ผลิตภัณฑ์พลาสติกเป็นวัสดุที่มีความสำคัญต่อชีวิตประจำวันของมนุษย์เป็นอย่างมาก เนื่องจากพลาสติกมีคุณสมบัติที่โดดเด่น คือ มีน้ำหนักเบา สามารถทำเป็นรูปร่างต่าง ๆ ได้ง่ายกว่าโลหะและไม้ มีความเป็นฉนวน ทนความชื้นได้ดี ไม่เป็นสนิม มีสีสันทันหลายทั้งแบบซึ่นและแบบโปร่งใส (Department of Alternative Energy Development and Efficiency, 2005) เช่น ผลิตภัณฑ์เส้นน้ำมันสำหรับนำมาใช้ปูพื้นแทนเสื่อหรือกระเบื้องที่พบเห็นได้โดยทั่วไป เป็นต้น ซึ่งในการผลิตสินค้าตามคำสั่งของลูกค้า (Job Order Production) จำเป็นต้องอาศัยข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้องและทันเวลา เพื่อสะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของแต่ละงานอย่างแม่นยำ ข้อมูลดังกล่าวมีความสำคัญต่อการกำหนดราคา การวางแผนการผลิต การควบคุมต้นทุน และการบริหารผลกำไรขององค์กร การคำนวณต้นทุนอาศัยข้อมูลหลัก ได้แก่ ต้นทุน ปริมาณ และกำไร ซึ่งช่วยสนับสนุนการตัดสินใจด้านราคา ทั้งนี้ ต้นทุน (Cost) หมายถึง มูลค่าทรัพยากรที่ถูกใช้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้า ประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบ ต้นทุนแรงงาน และต้นทุนการผลิตอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการแปลงวัตถุดิบให้เป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป (Homgren et al., 2015; Ueajirapongphan, 2009) ทั้งนี้ ในหลายกิจการยังประสบปัญหาเกี่ยวกับระบบบัญชีต้นทุน เช่น การบันทึกข้อมูลไม่เป็นระบบ การขาดเอกสารรองรับที่เหมาะสม การไหลของข้อมูลไม่สอดคล้องกับกระบวนการผลิตจริง และการป้อนส่วนต้นทุนที่ไม่สะท้อนภาระต้นทุนที่เกิดขึ้นทำให้ข้อมูลต้นทุนคลาดเคลื่อนและไม่เอื้อต่อการตัดสินใจเชิงบริหาร ดังนั้น ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับการส่งเสริมศักยภาพนักบัญชีให้สามารถจัดทำและนำเสนอข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ มีจริยธรรมวิชาชีพ และการควบคุมภายในเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานการบัญชีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (Pimta & Serichai, 2025)

นอกจากนี้ ปัจจุบันสาเหตุสำคัญของปัญหาเกิดจากระบบบัญชีต้นทุนยังคงยึดรูปแบบการทำงานเดิม การบันทึกด้วยมือ ไม่มีการออกแบบระบบให้เชื่อมโยงกับลักษณะงานสั่งทำที่ต้องติดตามต้นทุนรายงานเป็นรายงานงาน จึงเกิดความล่าช้า ความผิดพลาด และต้นทุนที่แท้จริงไม่สามารถตรวจสอบย้อนกลับได้

อย่างชัดเจน ช่องว่างดังกล่าวส่งผลให้การวิเคราะห์ความคุ้มค่าของงาน การวางแผนการผลิต และการควบคุมต้นทุนเป็นไปอย่างไม่มีประสิทธิภาพ ดังเช่นตัวอย่างงานวิจัยที่ผ่านมาของยุทนา จันทรพิฑู และคณะ (Junpitu et al., 2024) พบว่า สภาพการจัดทำบัญชีและระบบบัญชีมีสมุดเพียงเล่มเดียวสำหรับการบันทึกรายการค้าทั้งหมดเป็นการจดบันทึกบัญชีด้วยมือ และเอกสารที่ใช้ประกอบการบันทึกบัญชี คือ ใบเสร็จรับเงิน การจัดทำรายงานทางการเงิน คือ งบกำไรขาดทุน รวมทั้งปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำบัญชี ได้แก่ ขาดความรู้ความสามารถและทักษะการปฏิบัติงานและขาดเครื่องใช้สำนักงานและอุปกรณ์ใช้ปฏิบัติงาน ซึ่งในการศึกษาของจิรวรรณ ทันการ (Thankam, 2023) พบจุดอ่อนของการควบคุมภายในหลายประเด็น เช่น การขาดการแบ่งแยกหน้าที่งาน ไม่พบการจัดทำเอกสารทางการเงินบัญชี ซึ่งนำไปสู่ความเสี่ยงจากการกระทำทุจริตได้ เป็นต้น

ด้วยเหตุนี้ จึงนำมาสู่วัตถุประสงค์การวิจัยสำหรับกรณีศึกษาโรงงานผลิตเส้นน้ำมันในจังหวัดนครปฐม คือ เพื่อศึกษาระบบบัญชีต้นทุนปัจจุบันเพื่อออกแบบและนำเสนอการปรับปรุงการจัดทำบัญชีต้นทุนสำหรับการรับงานสั่งทำจากลูกค้า นำไปสู่การนำเสนอแนวทางการปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนให้เหมาะสมกับงานสั่งทำจากลูกค้า โดยคำนึงถึงโครงสร้างเอกสาร กระบวนการไหลของข้อมูล วิธีการสะสมต้นทุน และหลักการบัญชีต้นทุนที่สอดคล้องกับการปฏิบัติงาน สามารถเพิ่มความถูกต้องของข้อมูลต้นทุน เสริมประสิทธิภาพการควบคุมต้นทุน และสนับสนุนการตัดสินใจบริหารได้อย่างเป็นระบบมากขึ้น

การทบทวนวรรณกรรม

การบัญชีต้นทุน

การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting) เป็นการบัญชีที่บันทึกและจัดทำรายงานการวัดค่าของต้นทุนการผลิตสินค้าและการให้บริการ ขอบเขตงานของการบัญชีต้นทุนจึงได้แก่ การรวบรวมข้อมูลต้นทุนบันทึกแยกประเภท แบ่งสรรหรือปันส่วน สะสมและจัดทำรายงานเกี่ยวกับต้นทุนลักษณะต่าง ๆ ตามความประสงค์ของฝ่ายจัดการ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนการผลิตสินค้าหรือบริการสำหรับกิจการที่ทำการผลิตสินค้า ประกอบด้วย วัตถุประสงค์หลัก 3 ประการ คือ 1. เพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนการผลิตสินค้าหรือบริการ 2. เพื่อใช้ในการวางแผนและควบคุมการดำเนินงาน 3. เพื่อใช้ในการประเมินผลกำไรหรือขาดทุนของกิจการ ซึ่งจะคำนวณได้เมื่อกิจการทราบต้นทุนสินค้าที่ขายได้เป็นต้นทุนขายและผลการดำเนินงานจะแสดงในงบกำไรขาดทุนประจำปีของกิจการ ใช้วางแผนและควบคุมการดำเนินงานของฝ่ายบริหาร ใช้กำหนดราคาขายของสินค้าหรือการบริการ ใช้เป็นเครื่องมือสำหรับการตัดสินใจ และใช้ประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานภายใน ทั้งนี้ แผนกบัญชีต้นทุน มีหน้าที่รวบรวมและบันทึกรายการทุกรายการที่เกี่ยวกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการผลิตสินค้าและบริการ รวมไปถึงค่าใช้จ่ายการดำเนินงานของกิจการ สรุปข้อมูลต้นทุนที่ได้จากการบันทึกรายการเสนอต่อผู้จัดการแผนกบัญชีทั่วไปเพื่อให้แผนกจัดทำงบการเงินประจำปี วิเคราะห์และจัดทำรายงานต้นทุนตามความต้องการของผู้บริหารในแผนกต่าง ๆ เพื่อให้การรายงานต้นทุนมีความถูกต้องและที่สำคัญคือ ทันทต่อเหตุการณ์นำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้

อย่างทันท่วงที ออกแบบและจัดวางระบบบัญชีต้นทุนให้มีความเหมาะสมกับกิจการ ซึ่งระบบบัญชีต้นทุนที่ดีควรเป็นระบบที่เข้ากันได้กับระบบบัญชีรวมของธุรกิจและสอดคล้องกับระบบการผลิตของกิจการด้วย (Komaratat, 2016)

การบัญชีต้นทุนสำหรับรับงานสั่งทำ

ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ (Job Order Costing System) เป็นระบบบัญชีที่ใช้สำหรับกิจการผลิตสินค้าที่มีลักษณะแตกต่างกันโดยขึ้นอยู่กับคำสั่งผลิตหรือกลุ่มของสินค้า (Batch, Lot) อย่างเห็นได้ชัดตามความต้องการของลูกค้าแต่ละราย กิจการจะแยกงานแต่ละคำสั่งผลิตหรือแต่ละกลุ่มออกจากกันเพื่อให้สะดวกและง่ายต่อการรวบรวมจำนวนต้นทุนของงานชิ้นนั้น ดังนั้น การเลือกใช้วิธีการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ (Job Order Costing) ต้องสอดคล้องกับกรรมวิธีการผลิตของกิจการ เนื่องจากแต่ละกิจการมีลักษณะการผลิตที่แตกต่างกัน จึงไม่สามารถใช้ระบบเดียวกันมาประยุกต์ใช้กับการผลิตที่แตกต่างกันได้ (Komaratat, 2016) ทั้งนี้ การคำนวณต้นทุนงาน (Job Costing) เป็นวิธีการคิดต้นทุนตามคำสั่งซื้อเฉพาะหรือใบสั่งผลิตใช้สำหรับงานที่ดำเนินการตามความต้องการเฉพาะของลูกค้า แต่ละงานถือเป็นหน่วยต้นทุนแยกจากกัน งานอาจมีขนาดและคุณภาพแตกต่างกันตามข้อกำหนดของลูกค้า การคำนวณต้นทุนงานเหมาะสำหรับอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าเฉพาะ กำหนดต้นทุนจะทำให้ผลงานเสร็จสมบูรณ์ ต้นทุนงานแต่ละงานจะไม่ถูกโอนจากงานหนึ่งไปยังอีกงานหนึ่ง แต่ละงานต้องได้รับการดูแลและประเมินต้นทุนแยกกัน เพื่อให้ทราบต้นทุนจริงและประเมินความเหมาะสมของราคา วิธีนี้ช่วยให้การจัดการต้นทุนแม่นยำสำหรับงานเฉพาะ ที่มีลักษณะพิเศษ ลดความผิดพลาดในการประเมินต้นทุนและเพิ่มความคุ้มค่าในการผลิตตามความต้องการของลูกค้า (Deshmukh et al., 2017)

ดังนั้น การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ จึงถือเป็นส่วนหนึ่งของการบัญชีต้นทุนโดยมีลักษณะพิเศษ คือ การบัญชีต้นทุนเพื่อผลิตสินค้าไว้จำหน่ายมีลักษณะคงที่ต่อเนื่อง สำหรับการบัญชีงานสั่งทำ มีลักษณะเป็นการสั่งทำตามคำสั่งของลูกค้าทำให้ต้นทุนที่เกิดขึ้นแต่ละคำสั่งผลิตมีความแตกต่างกัน จึงต้องการระบบบัญชีที่แตกต่าง และการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำเป็นคำตอบที่เหมาะสมสำหรับธุรกิจที่มีการรับคำสั่งผลิตจากลูกค้า

การออกแบบและพัฒนาระบบบัญชีต้นทุน

การออกแบบผังงาน (Flowchart) เป็นวิธีแสดงการไหลของข้อมูลและลำดับขั้นตอนการทำงาน ของระบบอย่างเป็นโครงสร้าง ช่วยให้เห็นภาพรวมและความสัมพันธ์ของกระบวนการได้อย่างชัดเจน หนึ่งในโครงสร้างสำคัญ คือ โครงสร้างทางเลือก (Selection Structure) ซึ่งเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเลือกทำหรือไม่ทำบางขั้นตอน แม้จะสามารถมีหลายทางเลือก แต่เพื่อความเข้าใจง่าย มักจำกัดไว้เพียง 2 ทาง คือ จริง (True) และ เท็จ (False) แสดงด้วยสัญลักษณ์การตัดสินใจ (Decision) ที่มีเงื่อนไขอยู่ภายใน (Suriyaphiwat, 2010) ดังนั้น ก่อนเขียนผังงาน ควรกำหนดความต้องการและลำดับขั้นตอนให้เป็นระบบ ผังงานที่ดีต้องอ่านง่าย ไม่คลุมเครือ และใช้ลูกศรแสดงทิศทางจากบนลงล่างหรือซ้ายไปขวาเท่านั้น แต่ละสัญลักษณ์ควรมีเส้นเข้า

และออกเพียงเส้นเดียว โดยสัญลักษณ์เริ่มต้นและสิ้นสุดมีได้เพียงหนึ่งทางเข้าออกเพื่อความชัดเจน หากต้องอธิบายเพิ่มเติมสามารถใช้สัญลักษณ์หมายเหตุ (Annotation) ส่วนฟังก์ชันที่ซับซ้อนควรใช้สัญลักษณ์ตัวเชื่อมต่อ (Connector) เพื่อลดเส้นที่ซ้อนทับกัน การออกแบบผังงานควรระบุจุดเริ่มและจุดสิ้นสุดเสมอ และควรทดลองจำลองข้อมูลเพื่อทดสอบว่าผังงานทำงานได้ถูกต้องตามที่ตั้งใจไว้ (Khapanyo, 2006)

แนวคิดการบริหารธุรกิจยุคใหม่ที่สำคัญสำหรับการพัฒนาบัญชีต้นทุน ประกอบด้วย การสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า (Customer Satisfaction) โดยมีปัจจัยที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ การรับรู้ความต้องการสินค้าของลูกค้า เช่น ชนิดสินค้า คุณลักษณะ และกำหนดราคาขายที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมการตลาดปัจจุบัน เป็นต้น การกำหนดปัจจัยแห่งความสำเร็จ (Key Success Factors) ได้แก่ ต้นทุนและประสิทธิภาพ คุณภาพ เวลา นวัตกรรม และความยั่งยืน การวิเคราะห์คุณค่า (Value Chain Analysis) โดยเชื่อมโยงความสัมพันธ์และกิจกรรมที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกันระหว่างแผนกหรือหน่วยงานย่อยที่อยู่ในกิจการ ตั้งกิจกรรมของคู่ค้า (Suppliers) กิจกรรมของกิจการ (Manufacturer) กิจกรรมของลูกค้า (Customers) (Homgren et al., 2015) การให้ความสำคัญกับปัจจัยสภาพแวดล้อมภายในและภายนอกกิจการ โดยการวิเคราะห์จุดเด่นและจุดด้อยการปฏิบัติงานภายในองค์กร การวิเคราะห์โอกาสการทำการอะไรและอุปสรรคซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อกิจการในอนาคต และปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) สำหรับกระบวนการผลิตแต่ละขั้นตอนการทำงาน เพื่อลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานและสร้างแรงจูงใจให้กับพนักงานสามารถสร้างผลงานที่ดีให้ดียิ่งขึ้นไป ทำให้กิจการได้พัฒนาการทำงาน ก้าวขึ้นไปสู่ระดับแนวหน้าของท้องถิ่น ประเทศ และโลกได้ (Komaratat, 2016)

ดังนั้น พังการไหลของงานและข้อมูลที่น่ามาใช้ในการออกแบบระบบบัญชี จึงมีความสำคัญในแง่ของการเป็นเข็มทิศสำหรับนักพัฒนาและออกแบบระบบบัญชีได้นำไปใช้เป็นแนวทางการพัฒนาระบบบัญชี โดยผู้ออกแบบระบบบัญชีจำเป็นต้องศึกษาขั้นตอนการทำงานจริงของธุรกิจ และต้องแน่ใจว่ามีความเข้าใจความต้องการของผู้ใช้งาน เพื่อให้สามารถออกแบบระบบบัญชีเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ใช้ได้

การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม

การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Participatory Action Research) ช่วยพัฒนาตัวตนของบุคคลและกลุ่มผ่านโครงการร่วมที่ส่งเสริมการทำงานและการสร้างความเข้าใจใหม่ (การสร้างทฤษฎี) นอกจากนี้ยังส่งเสริมความร่วมมือทั้งภายในและภายนอกสถาบันเพื่อเข้าใจสถานการณ์ แก้ไขปัญหา และปรับปรุงพื้นที่ทำงานของตนเอง มุ่งเปลี่ยนบุคคล เปลี่ยนวัฒนธรรมกลุ่ม สถาบัน และสังคม ส่งผลต่อพฤติกรรม แนวปฏิบัติ และบริบทองค์กร ทำงานมุ่งเน้นการกระจายอำนาจ รวมปัญญาชนและโครงการเป็นหนึ่งเดียว และสร้างความร่วมมือทางการเมืองระหว่างกรวิจัยและการปฏิบัติ ซึ่งช่วยให้เกิดการเปลี่ยนแปลงเชิงระบบและยั่งยืน (McTaggart, 1991) ซึ่งถือเป็นรูปแบบที่ใช้ในการวิจัย โดยพื้นฐานกระบวนการวิจัยมุ่งหวังที่จะให้ประโยชน์แก่ผู้เข้าร่วมและชุมชนที่พวกเขาอาศัยอยู่หรือมีส่วนร่วมด้วย เพื่อยกระดับชุมชนท้องถิ่นโดยใช้หลักการตอบแทนกันเป็นหัวใจสำคัญของการมีส่วนร่วมของชุมชนและแนวทางการพัฒนาชุมชน เช่นเดียวกับการมีส่วนร่วมของชุมชน สถาบันการศึกษา มีบทบาทสำคัญในการสร้างและพัฒนากระบวนการมีส่วนร่วมแบบมีส่วนร่วมควบคู่ไปกับชุมชน ร่วมกำหนดความต้องการและลำดับความสำคัญกับชุมชน ภูมิปัญญา

ชุมชนใช้การระบุจุดแข็งที่ชุมชนมองว่าเป็นของตน เพื่อรับมือกับความท้าทายที่นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงชุมชน และท้ายที่สุดมีส่วนร่วมสร้างสังคมที่เข้มแข็งยิ่งขึ้น (Stoecker & Falcón, 2022) โดยประยุกต์ใช้แนวคิดการวิจัยเชิงปฏิบัติการ (Action Research) ตามขั้นวางแผน (Planning Stage) ได้แก่ ระบุขอบเขตการวิจัย รวบรวมข้อมูล ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง และพัฒนาเครื่องมือการวิจัย ขั้นดำเนินการ (Action Stage) ได้แก่ ศึกษาและวิเคราะห์ข้อมูล ขั้นพัฒนา (Developing Stage) เป็นการพัฒนากลไกและปรับปรุง และขั้นสะท้อนผล (Reflecting Stage) กำหนดและสื่อสารผลลัพธ์ พิจารณาและประเมินผลกระทบของการ (Mertler, 2019)

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผลการศึกษาการปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนวิสาหกิจชุมชนแปรรูปถั่วลิสงแห่งหนึ่งในจังหวัดยโสธร ของโสภารักษ์ ดลสุข และเดชา โลจสินศิริศิลป์ (Dolsuk & Lojnsirisilp, 2025) คือ คำแนะนำการจัดทำบัญชีต้นทุนใหม่ โดยแยกต้นทุนตามใบสั่งผลิตของลูกค้า บันทึกต้นทุนด้วยวิธีเข้าก่อน ออกก่อน เพื่อให้สอดคล้องกับการทำงานจริง จัดอบรมความรู้การจัดทำบัญชีต้นทุนให้กับพนักงานบัญชี จะช่วยให้ฝ่ายบริหารได้รับข้อมูลที่ถูกต้องเหมาะสมในการตัดสินใจทางธุรกิจได้ ภัทราวดี อินทพันธ์ และคณะ (Inthapantee et al., 2023) ศึกษาการพัฒนากระบบบัญชีต้นทุนและการจัดการต้นทุนการผลิตเพื่อยกระดับผลิตภัณท์ กลุ่มวิสาหกิจชุมชนส่งเสริมอาชีพบ้านนิคม จังหวัดสุราษฎร์ธานี พบว่า กลุ่มใช้การบันทึกบัญชีด้วยมือ รับรู้รายการเงินสดเพียงอย่างเดียว กำหนดราคาขายโดยการประมาณ การพัฒนาระบบบัญชีจึงเน้นตามมาตรฐาน มีเอกสารใบเสร็จรับเงิน ใบสำคัญจ่าย ทะเบียนคุมสินค้า จัดระบบควบคุมภายใน แบ่งหน้าที่รับผิดชอบ ใช้บัญชีธนาคารของกลุ่ม บันทึกรายการบัญชีสม่ำเสมอ พัฒนาการจัดการต้นทุนผลิตใช้วิธีต้นทุนเต็ม วิเคราะห์ต้นทุน จัดประเภทต้นทุน และประเมินจุดคุ้มทุนเพื่อวางแผนการผลิตและกำหนดราคาขายอย่างเหมาะสม

Usul et al. (2025) ศึกษาการบัญชีต้นทุนการไหลของวัสดุในบริษัทที่ใช้ระบบบัญชีต้นทุนแตกต่างกัน พบว่า ระบบต้นทุนงานสั่งทำสามารถติดตามการใช้วัตถุดิบและทรัพยากรได้โดยตรง ทำให้วิเคราะห์ประสิทธิภาพของแต่ละคำสั่งซื้อได้อย่างละเอียดและคล่องตัวตลอดกระบวนการผลิต สำหรับ Majumder (2025) ศึกษาบทบาทของข้อมูลการบัญชีต้นทุนในการเพิ่มประสิทธิภาพการผลิต พบว่า ต้นทุนเพิ่มขึ้นสามารถลดข้อจำกัดความสำคัญในแนวปฏิบัติทางบัญชีต้นทุนเพื่อรักษาประสิทธิภาพที่ดีขึ้นให้กับธุรกิจต่าง ๆ สอดคล้องกับความต้องการขององค์กรอาจมีโอกาสผสมผสานรวมเข้ากับเทคโนโลยีดิจิทัลเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานอย่างยั่งยืนในอนาคต และ Memarpour and Torabi (2025) ศึกษาการวางแผนการขายและการดำเนินงานแบบบูรณาการสำหรับห่วงโซ่อุปทานยางรถยนต์หลายช่องทางที่ผสมผสานการผลิตตามสินค้าคงคลังและตามคำสั่งซื้อ โดยเสนอแบบจำลองเชิงคณิตศาสตร์แบบผสมจำนวนเต็มและปรับปรุงกรอบการทำงานแบบมีเงื่อนไข เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพแผนการขาย ใช้กระบวนการหรือชุดคำสั่งที่ละขั้นตอนที่ใช้แก้ปัญหาหรือทำงานให้สำเร็จผ่านการแก้ปัญหาและทดสอบแบบจำลองในกรณีศึกษาจริงและกรณีศึกษาจำลอง พบว่า การพิจารณากรอบการทำงานร่วมกันช่วยเพิ่มผลกำไรรวมของห่วงโซ่อุปทานอย่างมีนัยสำคัญ

วิธีการและเครื่องมือ

การวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Participatory Action Research: PAR) ดำเนินการวิจัย ดังนี้

ประชากรและกลุ่มผู้ให้ข้อมูล

ประชากรการวิจัย คือ บุคลากรโรงงานผลิตเลื่อยน้ำมัน จังหวัดนครปฐมแห่งหนึ่ง ซึ่งใช้เป็นการณศึกษา กำหนดกลุ่มผู้ให้ข้อมูลด้วยวิธีการเลือกแบบเฉพาะเจาะจงผู้ที่ดำรงตำแหน่งตามผังองค์กรธุรกิจ จำนวน 5 คน ประกอบด้วย เจ้าของธุรกิจ 1 คน ผู้จัดการฝ่ายผลิตและหัวหน้าสายการผลิต 2 คน หัวหน้าฝ่ายบัญชี และพนักงานบัญชีต้นทุน 2 คน ซึ่งเป็นผู้มีความสนใจและยินดีเข้าร่วมการวิจัยตลอดการดำเนินงาน

เครื่องมือการวิจัย

เครื่องมือการวิจัย คือ แบบสัมภาษณ์ชนิดมีโครงสร้างแบบปลายเปิดที่พัฒนาขึ้น ประกอบด้วย ประเด็นคำถาม 10 ข้อ จำแนกเป็น ประเด็นคำถามสำหรับเจ้าของธุรกิจ ผู้จัดการฝ่ายผลิต หัวหน้าสายการผลิต ตำแหน่งละ 2 ข้อ รวม 6 ข้อ ประเด็นคำถามสำหรับหัวหน้าฝ่ายบัญชี จำนวน 3 ข้อ และพนักงานบัญชีต้นทุน จำนวน 1 ข้อ

การเก็บรวบรวมข้อมูล

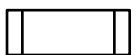
ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยประยุกต์ใช้แนวคิดการวิจัยเชิงปฏิบัติการ (Action Research) (Mertler, 2019) เริ่มจากการลงพื้นที่ศึกษาขั้นตอนการดำเนินงานและทำการสัมภาษณ์เชิงลึกกับผู้ให้ข้อมูล ในธุรกิจโรงงานผลิตเลื่อยน้ำมันที่เป็นกรณีศึกษาเป็นรายบุคคล โดยจำแนกการสัมภาษณ์และจัดบันทึก ร่วมกับการสังเกตแบบไม่เป็นทางการตามประเด็นคำถามแต่ละตำแหน่งวันที่ 1 ได้แก่ เจ้าของธุรกิจ หัวหน้าฝ่ายผลิต และหัวหน้าสายการผลิต รวม 3 คน และวันที่ 2 ได้แก่ หัวหน้าฝ่ายบัญชีและพนักงานบัญชีต้นทุน รวม 2 คน อย่างครบถ้วนทุกข้อและทุกคน จากนั้นผู้วิจัยจัดทำตัวอย่างการวิเคราะห์ระบบบัญชีต้นทุน ตามใบงานสั่งทำและลงพื้นที่จัดอบรมเชิงปฏิบัติเพื่อให้ความรู้และฝึกปฏิบัติร่วมกับผู้ให้ข้อมูลเป็นเวลา 1 วัน

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลการสัมภาษณ์ ใช้วิธีการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) โดยนำหลักการทางวิชาการบัญชีต้นทุนมาเป็นกรอบการให้ข้อเสนอเพื่อการปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ ข้อมูลที่ได้มีการจัดบันทึกด้วยภาพสัญลักษณ์เพื่อให้เห็นภาพรวม ด้วยการใช้สัญลักษณ์การไหลของข้อมูล เพื่อทำแบบจำลองขั้นตอนการทำงานและแผนภาพการไหลของข้อมูลให้สามารถทำความเข้าใจง่ายขึ้น และทำการวิเคราะห์ระบบซึ่งจะนำไปสู่ข้อแนะนำเพื่อการปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำของกิจการที่เป็นกรณีศึกษา ทั้งนี้ ภาพสัญลักษณ์การไหลของข้อมูลตามสัญลักษณ์โครงสร้างของผังงาน (Flowchart) มีดังนี้ (Romney & Steinbart, 2016; Dockery, 2025)



คือ สัญลักษณ์ Process แสดงรายละเอียดการทำงาน ประมวลผลหรือกำหนดค่าข้อมูล



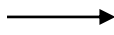
คือ สัญลักษณ์ Predefined Process แทนการทำงานย่อยที่กำหนดไว้แล้ว (ฟังก์ชัน)



คือ สัญลักษณ์ Multidocument แทนเอกสารหรือข้อมูลที่รวมอยู่ในเอกสารหลายฉบับ



คือ สัญลักษณ์ In-Page Connector แสดงการกำหนดจุดอ้างอิงเชื่อมต่อหน้ากระดาษเดียวกัน



คือ สัญลักษณ์ Flowline คล้ายลูกศร แสดงทิศทางความสัมพันธ์การทำงานในระบบงาน

สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่ ใช้การหาค่าร้อยละและผลรวม ส่วนการปันส่วนต้นทุนใช้วิธีการคูณ

ผลการวิจัย

ปัญหาระบบการบัญชีต้นทุน

ประเด็นสำคัญของปัญหาระบบการบัญชีต้นทุน มีดังนี้

ปัญหาสภาพการตลาดแข่งขันสูงและยอดขายลดลง ทำให้การตัดสินใจรับงานสั่งทำจากลูกค้าต่างไปจากเดิมที่ผลิตสินค้าไว้จำหน่ายเอง ซึ่งผู้ประกอบการต้องการนำกำลังผลิตที่เหลือไปรับงานผลิตตามคำสั่งของลูกค้าเพื่อเป็นการหารายได้เพิ่มให้กับธุรกิจ ดังคำสัมภาษณ์เจ้าของธุรกิจ

“...ธุรกิจมีการแข่งขันสูงทำให้ยอดขายลดลง และโรงงานผมมีกำลังผลิตเหลือ

จึงรับงานผลิตตามคำสั่งของลูกค้าได้...” (การสื่อสารส่วนบุคคล, 24 พฤษภาคม

2568)

ปัญหาความแตกต่างระหว่างบัญชีต้นทุนแบบสินค้าคงคลังและแบบสั่งจ้างทำ โดยแสดงตัวอย่างภาพรวมขั้นตอนการผลิตเส้นน้ำมันขนาดความยาว 100 เมตร และความกว้าง 2 เมตร 7 ขั้นตอน ดังตารางที่ 1 และภาพที่ 2

ตารางที่ 1 ตัวอย่างขั้นตอนการผลิตเส้นน้ำมัน

Table 1. Example of the production process of a linoleum.

ขั้นตอน (Stages)	วัตถุดิบที่ใช้ (Ingredients used)	ระยะเวลา (Time)
ขั้นที่ 1 เตรียมวัตถุดิบ (step 1: preparation)	น้ำมันลินสีด+ยางไม้+ผงไม้+หินปูน+สารสี (linseed oil+resin+wood powder+limestone+pigment)	2 ชั่วโมง (2 hours)
ขั้นที่ 2 ออกซิเดชัน (step 2: oxidation)*	น้ำมันลินสีด+สารเร่งปฏิกิริยา (linseed oil+catalyst)	3 วัน (3 days)
ขั้นที่ 3 การผสม (step 3: mixing)	1+2+น้ำมันสน (1+2+turpentine)	1 ชั่วโมง (1 hour)
ขั้นที่ 4 การรีดแผ่น (step 4: extrusion)	3+กระดาษไข (3+wax paper)	30 นาที (30 minutes)
ขั้นที่ 5 ติดผ้าใบรอง (step 5: backing)	4+ผ้าใบป่าน (4+canvas)	20 นาที (20 minutes)
ขั้นที่ 6 การบ่ม (step 6: curing)	5+เวลาบ่ม (5+curing time)	30 วัน (30 days)
ขั้นที่ 7 ตัดและบรรจุ (step 7: cutting and packing)	6+ฟิล์ม PE**, กระดาษกันชื้น (6+PE film*, moisture-proof paper)	15 นาทีต่อม้วน (minutes per roll)

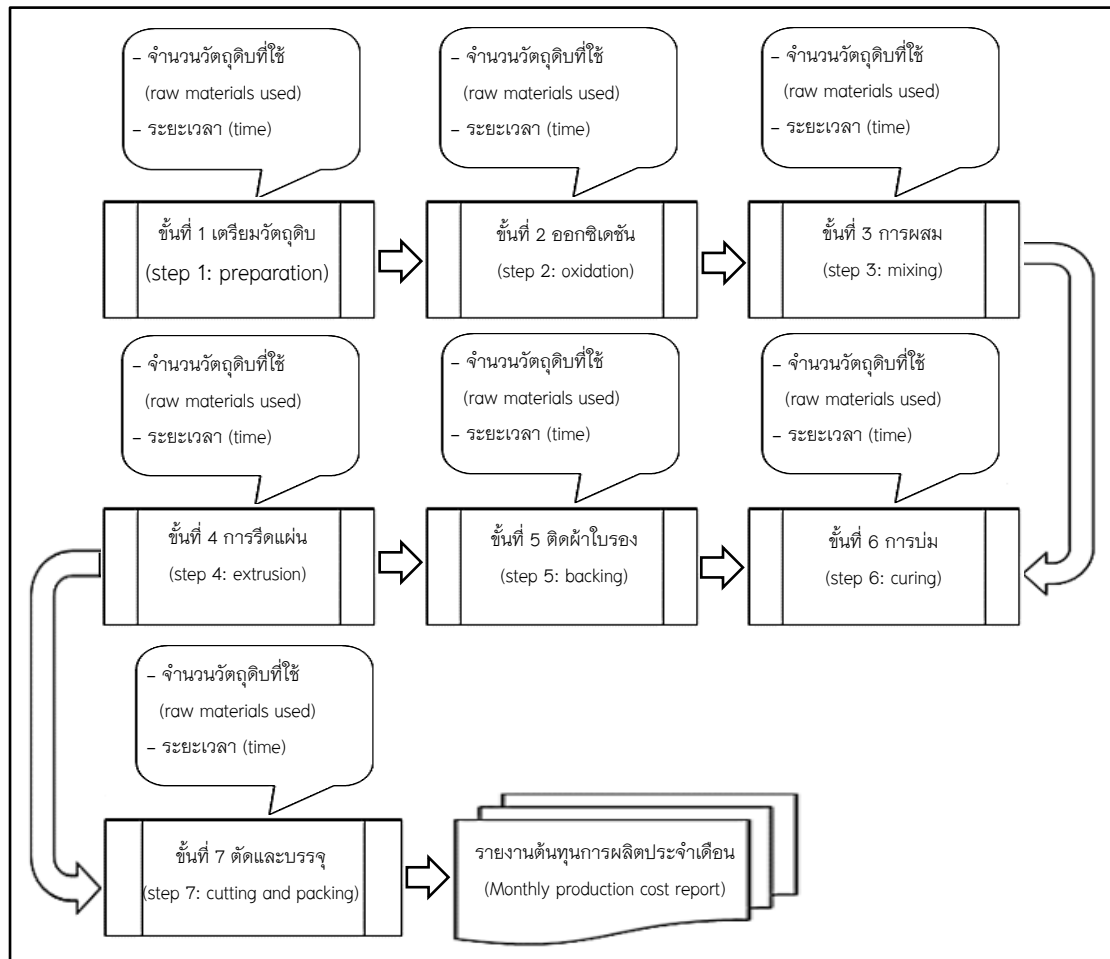
หมายเหตุ. * ออกซิเดชัน คือ ปฏิกิริยาเคมีที่ทำให้สารสูญเสียไฮโดรเจนไป; ** ฟิล์ม PE ย่อมาจาก Polyethylene (พอลิเอทิลีน)

Note. *Oxidation is a chemical reaction in which a substance loses hydrogen; **PE: Polyethylene

การทำหน้าที่การผลิตแต่ละครั้ง ผู้จัดการฝ่ายผลิต ได้ยกตัวอย่างขั้นตอนการผลิตเส้นน้ำมัน วัตถุดิบที่ใช้ และระยะเวลาการผลิต (ตารางที่ 1) โดยหัวหน้าสายการผลิตทำหน้าที่ตามคำสั่งและดูแลพนักงานสายการผลิต ควบคุมการผลิต จดบันทึกข้อมูลที่เกิดขึ้นระหว่างการผลิตเพื่อนำมาใช้ในการจัดทำบัญชีต้นทุน

ภาพที่ 1 ขั้นตอนการผลิตและข้อมูลต้นทุน

Figure 1. Production process and cost information.



หมายเหตุ. การใช้สัญลักษณ์การไหลของข้อมูลอธิบายขั้นตอนการผลิต

Note. Using data flow symbols to describe production steps.

ต้นทุนวัตถุดิบได้ถูกนำเข้าตั้งแต่เริ่มต้นการผลิตเส้นน้ำมัน (ภาพที่ 1) และระหว่างผลิตแต่ละขั้นตอน มีการนำเข้าวัตถุดิบเพิ่มเติมตลอดขั้นตอนการผลิตและระหว่างการผลิต ซึ่งในแต่ละขั้นตอนจะมีค่าใช้จ่ายการผลิตด้านพลังงานไฟฟ้าและความร้อนมากน้อยนั้น ขึ้นอยู่กับจำนวนเวลาแต่ละขั้นตอน ต้นทุนพลังงานเป็นต้นทุนสำคัญหนึ่งในการผลิตสินค้าให้สำเร็จพร้อมจำหน่าย

ปัญหาาระบบเอกสารและข้อมูลทางการเงิน เนื่องจากการใช้ระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการผลิตแบบต่อเนื่อง ยังไม่สอดคล้องกับระบบบัญชีต้นทุนรับงานสั่งทำ ซึ่งเกิดจากเจ้าของธุรกิจไม่ทราบรายละเอียดการดำเนินงาน ระบบบัญชีต้นทุน ดังคำสัมภาษณ์เจ้าของธุรกิจ

“...จากที่คุยกับผู้รู้ทางบัญชี...ก็บอกว่าระบบบัญชีต้นทุนแตกต่างกันระหว่าง
ผลิตสินค้าเป็นสต็อกไว้ขายกับผลิตตามคำสั่งของลูกค้า...ส่วนรายละเอียด
ผมไม่ค่อยทราบมาก ขอให้ไปคุยกับแผนกบัญชีดีกว่า...” (การสื่อสาร
ส่วนบุคคล, 24 พฤษภาคม 2568)

ปัญหาความรู้ด้านบัญชีต้นทุนของพนักงาน เนื่องจากผู้จัดทำระบบบัญชีต้นทุนไม่มีความรู้เฉพาะ
ด้านต้นทุนการผลิต ทำให้ปัจจุบันความเข้าใจเกี่ยวกับระบบบัญชีต้นทุนจึงเป็นแบบระบบบัญชีทั่วไป
แสดงคำสัมภาษณ์หัวหน้าฝ่ายบัญชี ดังนี้

“...ต้องบอกตรง ๆ ว่าเราไม่มีคนมีความรู้โดยตรงเกี่ยวกับระบบบัญชีต้นทุนนะ
ที่เองก็จบมาทางบัญชีทั่วไปยังขาดองค์ความรู้ ก็ทำตามที่เคยทำมาแหละ
...” (การสื่อสารส่วนบุคคล, 25 พฤษภาคม 2568)

ตัวอย่างต้นทุนและการส่งข้อมูลการผลิตเส้นน้ำมัน แสดงดังตารางที่ 2 และภาพที่ 2

ตารางที่ 2 ตัวอย่างต้นทุนการผลิตเส้นน้ำมัน

Table 2. Example of the cost of producing a linoleum.

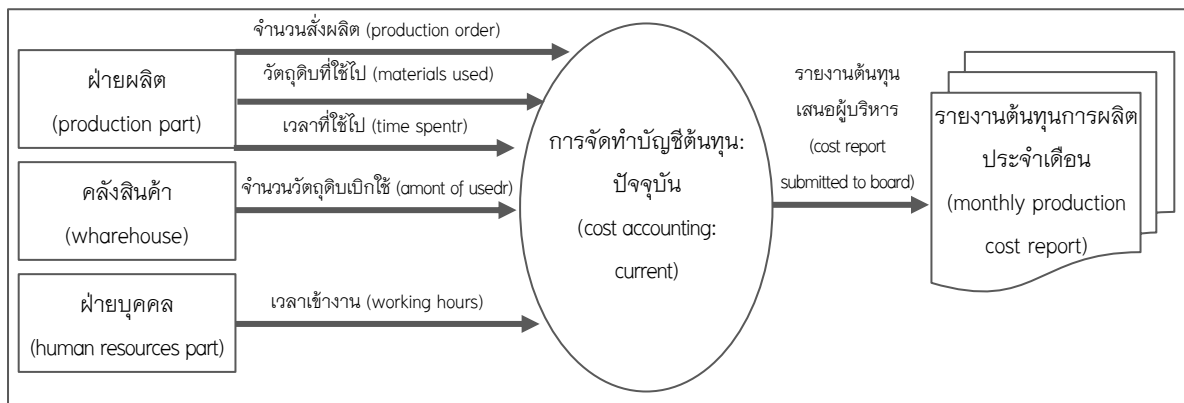
ประเภท (Type)	วัตถุดิบและต้นทุน (Raw materials and costs)	ร้อยละ (percentages)	รวม (total)
ต้นทุนผันแปร (variable costs)	น้ำมันลินสีด, ยางไม้, ผงไม้ (linseed oil, resin, wood powder)	30	65
	พลังงาน (ไฟฟ้า, ความร้อน) (energy (electricity, heat))	15	
	แรงงานตรง (ขั้นตอนผสม, รีด, ตัด) (direct labor (mixing, rolling, cutting))	10	
	วัสดุเสริม (สารสี, กาว, ผ้าใบ) (auxiliary (pigment, glue, canvas))	10	
ต้นทุนคงที่ (fixed costs)	ค่าเสื่อมเครื่องจักร (machinery depreciation)	12	35
	ค่าบำรุงรักษาโรงงาน (factory maintenance costs)	8	
	ค่าพื้นที่คลังเก็บ (warehouse space costs)	10	
	ค่าเสียหุ่ย (บริหาร, คลังสินค้า) (overhead costs (administrative, warehouse))	5	
ต้นทุนรวม (Total costs)			100

หมายเหตุ. การจำแนกต้นทุนประเภทผันแปรและต้นทุนคงที่สำหรับการผลิตเส้นน้ำมันขนาดความยาว 100 เมตร หน้ากว้าง 2 เมตร

Note. Variable and fixed costs for producing 100 meters of linoleum flooring with a width of 2 meters.

ภาพที่ 2 การส่งข้อมูลการผลิตเสื่อน้ำมัน

Figure 2. Submission of linoleum production data.



หมายเหตุ. สัญลักษณ์การไหลของข้อมูลแต่ละฝ่าย

Note. Data flow symbols for each party.

การจัดทำบัญชีต้นทุน (ปัจจุบัน) ประกอบด้วย ฝ่ายการผลิตมีการบันทึกและส่งข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนผลิต จำนวนวัตถุดิบที่ใช้ไป บันทึกเวลาในการผลิตสำหรับแต่ละขั้นตอนการผลิต ให้กับฝ่ายบัญชี ในขณะที่เดียวกันคลังสินค้าจะส่งข้อมูลการขอเบิกใช้วัตถุดิบให้กับฝ่ายบัญชีและฝ่ายบุคคลจะส่งข้อมูลการเข้างานของพนักงานให้กับฝ่ายบัญชี ฝ่ายบัญชีจะทำการตรวจสอบและคำนวณต้นทุนการผลิต โดยจัดทำเป็นรายงานส่งผู้บริหาร

ปัญหาการใช้ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิมนานเกินไป เนื่องจากระบบเก่ามุ่งเน้นผลิตเพื่อจำหน่าย ซึ่งไม่สามารถรองรับงานสั่งจ้างทำได้จึงขาดความยืดหยุ่น ดังคำสัมภาษณ์พนักงานบัญชีต้นทุน

“...ระบบบัญชีต้นทุนปัจจุบันทำมานานและไม่เคยมีการรับงานสั่งทำ ทำให้ขาดทักษะความรู้และต้องการให้ผู้วิจัยได้ช่วยอบรมให้ความรู้...” (การสื่อสารส่วนบุคคล, 25 พฤษภาคม 2568)

ปัญหาขาดผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านบัญชีต้นทุน เนื่องจากที่ผ่านมาไม่มีผู้เชี่ยวชาญมาวางระบบใหม่ ทำให้พนักงานมีองค์ความรู้เดิมโดยอาศัยความเคยชิน แสดงคำสัมภาษณ์พนักงานบัญชีต้นทุน ดังนี้

“...เราทำบัญชีต้นทุนแบบผลิตเพื่อจำหน่าย ทำแบบนี้มานานหลายปีก็ต้องปรับปรุงค่ะ ที่เรียนมาก็พอทำได้แต่ถ้าจะปรับปรุงคงต้องอาศัยพี่มาช่วยสอนด้วยนะคะ...” (การสื่อสารส่วนบุคคล, 25 พฤษภาคม 2568)

ปัญหาความต้องการระบบใหม่ที่รองรับงานตามคำสั่งลูกค้า เช่น ระบบที่คำนวณต้นทุนเฉพาะงาน เสนอราคาได้อย่างแม่นยำ เป็นต้น แสดงคำสัมภาษณ์หัวหน้าฝ่ายบัญชี ดังนี้

“...การผลิตแบบสต็อกสินค้าเก็บไว้จำหน่ายกับผลิตแบบงานสั่งทำ ทำบัญชีต้นทุนแตกต่างกัน เราทำเป็นผลิตไว้จำหน่ายก็คิดว่าต้องมีการศึกษาและปรับปรุง...” (การสื่อสารส่วนบุคคล, 25 พฤษภาคม 2568)

การออกแบบระบบบัญชีต้นทุนการรับงานสั่งทำจากลูกค้า

ภาพที่ 3 การพัฒนาแบบฟอร์มใบงานสั่งทำ

Figure 3. Development of custom work order forms.

ใบงานสั่งทำ (Custom work orders)		เลขที่ใบงาน (work order):
ชื่อลูกค้า (customer name): รหัสลูกค้า (customer ID): วันที่สั่งผลิต (production date): วันผลิตเสร็จ (completion date):		
(1) เตรียมวัตถุดิบ (preparation)	ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht)	
(2) ออกซิเดชัน (oxidation)	ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht)	
(3) ผสม (mixing)	ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht)	
(4) รีดแผ่น (extrusion)	ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht)	
(5) ติดผ้าใบรอง (backing)	ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht)	
(6) ปูน (curing)	ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht)	
(7) ตัดและบรรจุ (cutting and packing)	ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht) ใช้วัตถุดิบ (row material used)... จำนวน (amount)... คิดเป็นต้นทุน (cost)... บาท (baht) เวลาที่ใช้ (time)... ชม. (hours) เป็นเงิน (as money)... บาท (baht)	
บันทึกโดย (recorded by):..... อนุมัติโดย (approved by):..... ฝ่ายบัญชีคำนวณโดย (calculated by accounting part):.....		

หมายเหตุ. การออกแบบและพัฒนาแบบฟอร์มใบงานสั่งทำจากลูกค้า

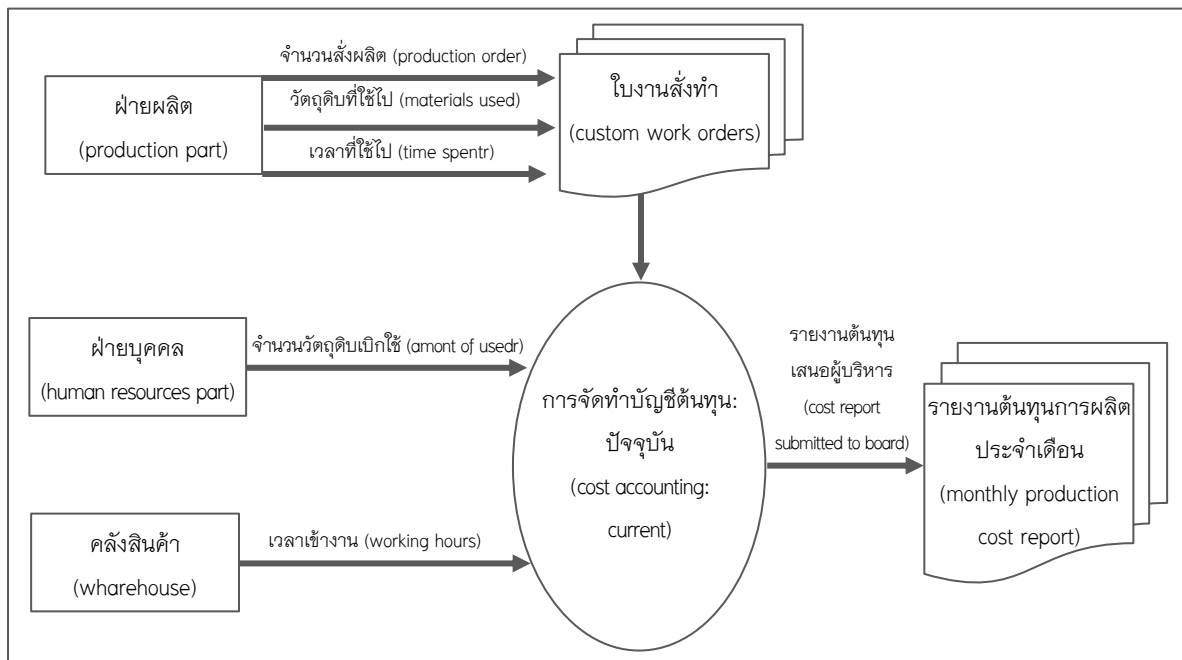
Note. Design and develop custom work order forms for customers.

การจัดทำแบบฟอร์ม “ใบงานสั่งทำ” ควรทำเป็นกระดาษแข็งเพื่อบันทึกข้อมูลต้นทุนที่จำเป็นและเกี่ยวข้องกับการผลิตตามคำสั่งของลูกค้าตามใบสั่งแต่ละใบ หนึ่งใบสั่งผลิตจะมีหนึ่งใบงานสั่งทำเสมอ โดยใช้บันทึกต้นทุนการผลิตสำหรับคำสั่งผลิตของลูกค้าแยกเป็นหนึ่งคำสั่งผลิตต่อหนึ่งใบงานเพื่อให้เกิดความสะดวกต่อการติดตามต้นทุนการผลิต

ลักษณะการไหลของข้อมูลต้นทุนสำหรับปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนรองรับงานสั่งทำจากลูกค้า มีดังนี้

ภาพที่ 4 การปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนให้รองรับงานสั่งทำจากลูกค้า

Figure 4. Improving the cost accounting system to support custom orders from customers.



หมายเหตุ. สัญลักษณ์การไหลของข้อมูลฝ่ายผลิตตามใบงานสั่งทำ

Note. Production Order Data Flow Symbol.

ข้อมูลการสั่งทำ เป็นข้อมูลต้นทุนที่ถูกบันทึกแยกตามใบงานสั่งทำของลูกค้าแต่ละราย ฝ่ายการผลิตเป็นผู้บันทึกข้อมูลในใบงานสั่งทำของลูกค้า จากนั้นฝ่ายบัญชีจะทำการตรวจสอบข้อมูลที่ได้จากฝ่ายคลังสินค้าและฝ่ายบุคคล และคำนวณต้นทุนแต่ละใบงานสั่งทำของลูกค้าแต่ละราย โดยแยกตามคำสั่งการผลิตเพื่อรวบรวมและนำเสนอข้อมูลต่อฝ่ายบริหาร

การปันส่วนต้นทุน แสดงตัวอย่างดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ตัวอย่างการปันส่วนต้นทุนการผลิตเส้นน้ำมัน

Table 3. Example of cost allocation for a linoleum production.

ขั้นตอน (Stages)	ระยะเวลา (Time)	ต้นทุนพลังงานและการจัดการ (บาท) (Energy and Management costs (Baht))
การเตรียมวัตถุดิบ (preparation)	2 ชั่วโมง (2 hours)	$(2 \times 20) = 40$
การออกซิเดชัน (oxidation)	3 วัน (3 days)	$(72 \times 20) = 1,440$
การผสม (mixing)	1 ชั่วโมง (1 hour)	$(1 \times 20) = 20$
การรีดแผ่น (extrusion)	30 นาที (30 minutes)	$(1 \times 20) = 20$
กลนติดผ้าใบรอง (backing)	20 นาที (20 minutes)	$(1 \times 20) = 20$
การบ่ม (curing)	30 วัน (30 days)	$(24 \times 30 \times 20) = 14,400$
การตัดและบรรจุ (cutting and packing)	2 ชั่วโมง (2 hours)	$(2 \times 20) = 40$
รวม (Total)		15,980

หมายเหตุ. การปันส่วนต้นทุนสำหรับการผลิตเส้นน้ำมันขนาดความยาว 100 เมตร หน้ากว้าง 2 เมตร

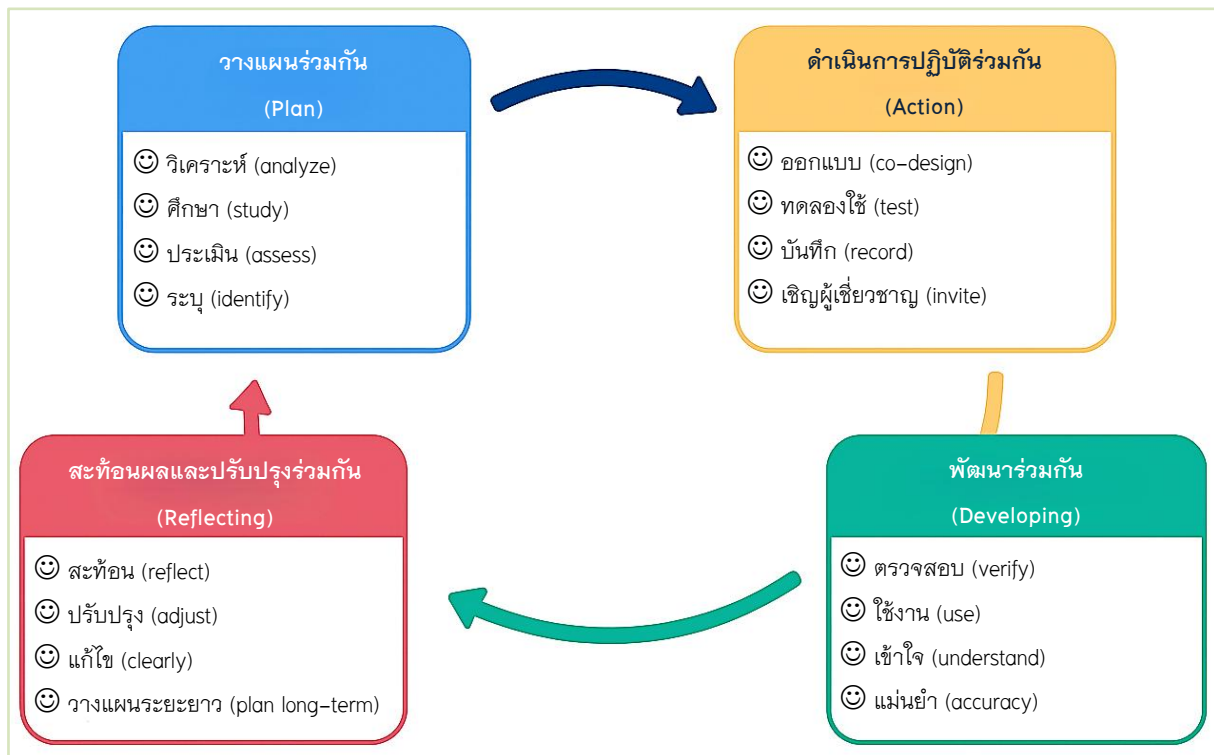
Note. Cost allocation for the production of 100-meter-long, 2-meter-wide linoleum.

การคำนวณต้นทุนค่าพลังงานใช้หลักการปันส่วนตามชั่วโมงการผลิตของแต่ละขั้นตอน เนื่องจากระบวนการผลิตมีระยะเวลาที่แตกต่างกัน จึงทำให้ต้นทุนค่าพลังงานและค่าการจัดการที่ใช้จริงในแต่ละงานไม่เท่ากัน สำหรับการผลิตสินค้าเพื่อเก็บไว้จำหน่าย ต้นทุนทั้งหมดจะถูกรวมอยู่ในสินค้าสำเร็จรูป เมื่อเป็นการผลิตตามคำสั่งลูกค้า จำเป็นต้องแยกต้นทุนบางส่วนที่เกิดขึ้นในกระบวนการผลิตให้สอดคล้องกับงานนั้น ๆ ผู้วิจัยและผู้ปฏิบัติงานเห็นตรงกันว่า ระยะเวลาการผลิตแต่ละขั้นตอนมีผลต่อปริมาณต้นทุน การบันทึกเวลาการทำงานจึงช่วยให้ฝ่ายบัญชีต้นทุนสามารถใช้เป็นข้อมูลสำหรับการปันส่วนต้นทุนได้อย่างเหมาะสม โดยกำหนดให้ต้นทุนพลังงานและต้นทุนการจัดการคิดในอัตรา 20 บาทต่อชั่วโมง และหากมีเศษของชั่วโมงจะปัดเป็น 1 ชั่วโมงเพื่อความเป็นมาตรฐานการคำนวณ ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้อบรมและให้ตัวอย่างการคำนวณต้นทุนงานสั่งทำสำหรับคำสั่งผลิตยาว 50 เมตร กว้าง 2 เมตร ซึ่งจากการมีส่วนร่วมฝึกปฏิบัติ พนักงานบัญชีต้นทุนสามารถจัดทำต้นทุนได้อย่างถูกต้อง โดยมีหัวหน้าฝ่ายบัญชีตรวจสอบความถูกต้อง ผลลัพธ์เป็นที่น่าพึงพอใจร่วมกัน

การปรับปรุงการจัดทำบัญชีต้นทุนสำหรับการรับงานสั่งทำจากลูกค้า

ภาพที่ 5 แนวทางการปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนตามวงจรเชิงปฏิบัติการ

Figure 5. Guidelines for improving cost accounting systems based on operational cycles.



หมายเหตุ. วงจรเชิงปฏิบัติการสำหรับการปรับปรุงบัญชีต้นทุนแบบรับงานสั่งทำจากลูกค้า

Note. Operational cycle for improving the cost accounting system for customer orders.

การปรับปรุงการจัดทำบัญชีต้นทุนรับงานสั่งทำจากลูกค้า สามารถใช้วงจรการวิจัยเชิงปฏิบัติการมาใช้เป็นแนวทางในการดำเนินการได้ดังนี้

การวางแผน (Plan) เริ่มจากการวิเคราะห์ปัญหายอดขายและกำลังการผลิต ศึกษาความต่างระหว่างการผลิตแบบสินค้าคงคลังกับแบบสั่งจ้างทำ รวบรวมปัญหาเอกสารหน้างาน ระบุช่องว่างความรู้ วิเคราะห์จุดอ่อนระบบต้นทุนเดิม กำหนดคุณสมบัติผู้เชี่ยวชาญ และออกแบบระบบต้นทุนเฉพาะงาน

การดำเนินการ (Action) ประกอบด้วย ประชุมกำหนดแนวทางงานสั่งทำ ปรับขั้นตอนบันทึกต้นทุน พัฒนาแบบฟอร์ม ทดลองบันทึกใหม่ ดำเนินกิจกรรมบัญชีต้นทุน เชิญผู้เชี่ยวชาญช่วยวางระบบ สอนวิธีการทำงาน และสร้างต้นแบบระบบต้นทุนเฉพาะงาน

การพัฒนา (Development) ประกอบด้วย ติดตามปริมาณผลิต ตรวจสอบต้นทุนจริงตามประเภทงาน ความครบถ้วนของแบบฟอร์ม ประเมินการนำความรู้ไปใช้ สังเกตการเปลี่ยนแปลงหลังได้รับคำแนะนำ และทดลองใช้เพื่อตรวจความแม่นยำของต้นทุนเฉพาะงาน

การสะท้อนผล (Reflect) วิเคราะห์ปัญหาและพัฒนาระบบต้นทุนใหม่ให้ประเมินราคาสินค้าและกำไรได้แม่นยำ ปรับการจำแนกต้นทุนและแบบฟอร์มให้สอดคล้องสภาพการผลิตจริง กำหนดขั้นตอนเอกสารให้กระชับ ทบทวนประเด็นที่ยังไม่เข้าใจ วางแผนอบรมเพิ่มเติม และปรับวิธีคิดต้นทุนให้รองรับทั้งระบบสินค้าคงคลังและงานสั่งทำ

อภิปรายผล

ปัญหาระบบบัญชีต้นทุนเกิดจากแรงกดดันทางตลาดและข้อจำกัดภายในองค์กร ระบบต้นทุนเดิมไม่สอดคล้องกับการผลิตตามคำสั่งลูกค้า ทำให้ข้อมูลต้นทุนไม่สามารถสะท้อนต้นทุนจริงได้ การจำแนกระหว่างการผลิตสินค้าคงคลังและงานสั่งทำยังไม่ชัดเจน ส่งผลต่อการบันทึกและคำนวณกำไร ระบบเอกสารหน้างานไม่ครบถ้วน และพนักงานขาดความรู้ด้านบัญชีต้นทุน ขณะเดียวกันไม่มีผู้เชี่ยวชาญช่วยกำกับพัฒนา ทำให้วิธีการบันทึกพึงพาประสบการณ์เดิม จึงจำเป็นต้องออกแบบระบบต้นทุนใหม่ที่รองรับงานเฉพาะ และให้ข้อมูลแม่นยำขึ้น โดยการศึกษาของโสภารักษ์ ดลสุข และเดชา โลจนสิริศิลป์ (Dolsuk & Lojnsirisilp, 2025) ได้ให้คำแนะนำการจัดทำบัญชีต้นทุนใหม่ โดยแยกต้นทุนตามใบสั่งผลิตของลูกค้า มีการบันทึกต้นทุนเพื่อให้สอดคล้องกับการทำงานจริง ซึ่งเสริมด้วยอบรมให้ความรู้การจัดทำบัญชีต้นทุนให้กับพนักงานบัญชี สามารถช่วยให้ฝ่ายบริหารได้รับข้อมูลที่ถูกต้องเหมาะสมเพื่อใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจได้ รวมทั้งการใช้แบบจำลองเชิงคณิตศาสตร์แบบผสมจำนวนเต็ม ปรับปรุงกรอบการทำงานแบบมีเงื่อนไขเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพแผนการขายและเพิ่มผลกำไรรวมของห่วงโซ่อุปทานได้ (Memarpour & Torabi, 2025)

การออกแบบระบบบัญชีต้นทุนสำหรับงานสั่งทำจำเป็นต้องปรับโครงสร้างเอกสาร ขั้นตอนข้อมูล และวิธีปันส่วนต้นทุนให้เหมาะสม ทำให้การพัฒนาแบบฟอร์มใบงานสั่งทำ จึงถือเป็นเครื่องมือสำคัญในการเก็บข้อมูลเฉพาะงาน เช่น วัตถุดิบ ชั่วโมงแรงงาน ต้นทุน เป็นต้น รวมไปถึงการไหลของข้อมูลจากฝ่ายผลิต

ฝ่ายจัดซื้อและฝ่ายบัญชีอย่างเป็นลำดับช่วยลดความคลาดเคลื่อน ทั้งนี้ การปันส่วนต้นทุนควรสอดคล้องกับลักษณะงาน เพื่อให้ต้นทุนสะท้อนความจริง สนับสนุนการกำหนดราคาขาย เพิ่มความโปร่งใส และยกระดับการบริหารต้นทุนอย่างมีระบบและได้มาตรฐาน ทั้งนี้ ดวงมณี โกมารัตต (Komaratat, 2016) ได้ให้คำแนะนำเกี่ยวกับการเลือกใช้วิธีการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ ต้องสอดคล้องกับกรรมวิธีการผลิตของกิจการ เนื่องจากแต่ละกิจการมีลักษณะการผลิตที่แตกต่างกัน ไม่สามารถประยุกต์โดยใช้ระบบการผลิตเดียวกันกับการผลิตที่แตกต่างกันได้ ซึ่งการศึกษาของ Mojumder (2025) พบว่า ประสิทธิภาพด้านต้นทุนเพิ่มขึ้น สามารถตอบย้ำความสำคัญต่อแนวปฏิบัติทางบัญชีต้นทุนเพื่อรักษาประสิทธิภาพที่ดีขึ้นให้กับธุรกิจต่าง ๆ สอดคล้องกับความต้องการขององค์กรอาจมีโอกาสผสมผสานรวมเข้ากับเทคโนโลยีดิจิทัลเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานอย่างยั่งยืนในอนาคต

การปรับปรุงบัญชีต้นทุนงานสั่งทำจำเป็นต้องใช้วงจรเชิงปฏิบัติการ (Plan-Action-Development-Reflect) ในขั้นวางแผนวิเคราะห์ปัญหาเชิงระบบ เช่น ความแตกต่างของต้นทุนและช่องว่างความรู้พนักงาน ขั้นตอนการทดลองปรับแบบฟอร์ม บันทึกต้นทุน ประชุมร่วมฝ่ายผลิตและฝ่ายบัญชี ขั้นพัฒนา ติดตามผล ตรวจสอบความครบถ้วนของข้อมูล และปรับแบบฟอร์มให้เหมาะสม ขั้นสะท้อนผลข้อดีข้อจำกัด ปรับวิธีคิดต้นทุน และวางแผนอบรม ผลลัพธ์ทำให้ระบบบัญชีต้นทุนมีความเป็นระบบ ลดความคลาดเคลื่อน และสะท้อนต้นทุนจริงได้ถูกต้องเชื่อถือได้ ถือเป็นการบริหารองค์กรธุรกิจระดับผู้บริหารและเจ้าของธุรกิจ ซึ่ง McTaggart (1991) นักทฤษฎีผู้พัฒนาแนวคิดได้ให้ความสำคัญกับการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมสามารถทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงเชิงระบบอย่างยั่งยืน รับมือกับความท้าทายที่นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงชุมชน และท้ายที่สุดมีส่วนร่วมสร้างสังคมเข้มแข็งยิ่งขึ้น (Stoecker & Falcón, 2022) นอกจากนี้ ฝ่ายบริหารมีหน้าที่หลักในการบริหารธุรกิจ คือ วางแผนคิดกลยุทธ์ วิธีการ แนวทางปฏิบัติ และใช้ทรัพยากรให้บรรลุเป้าหมายที่องค์กรวางไว้ การจัดกลุ่มงานให้เป็นแผนก สาขา และฝ่ายขายให้เกิดการประสานงานระหว่างหน่วยงานด้วยกันให้บรรลุเป้าหมายตามแผนงานที่ได้กำหนดไว้ การควบคุมวิธีดำเนินงานและตรวจสอบสิ่งที่ได้ทำหรือกิจกรรมที่ทำให้เกิดผลลัพธ์ มีการวัดและประเมินผลปฏิบัติงานจริงกับแผนงานเพื่อพิจารณาความแตกต่างแล้วนำไปปรับปรุงแก้ไข และหาแนวทางให้ถูกต้องเหมาะสม และกระบวนการตัดสินใจที่ผู้บริหารกำหนดปัญหาและโอกาสทางธุรกิจ เสนอทางเลือกและเลือกทางปฏิบัติที่ดีที่สุดภายใต้สถานการณ์ขณะนั้นเพื่อบรรลุผลตามเป้าหมายรวม สามารถแก้ไขปัญหาระดับด่วนหรือเหตุการณ์เฉพาะหน้าได้ (Komaratat, 2016)

สรุปผล

ปัญหาปัจจุบันที่พบในธุรกิจผลิตเส้นน้ำมัน จังหวัดนครปฐม ได้แก่ การแข่งขันทางการตลาดสูงขึ้น ขณะที่ยอดขายลดลง การจำแนกต้นทุนตามลักษณะงานมีความแตกต่างกัน ระบบเอกสารและข้อมูลหน้างานไม่มีความเชื่อมโยงกัน การใช้ระบบบัญชีต้นทุนแบบเก่ามาเป็นเวลานานมากเกินไป การขาดผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านบัญชีต้นทุน และขาดระบบบัญชีต้นทุนใหม่ที่รองรับงานตามคำสั่งลูกค้า ดังนั้น การปรับปรุง

ระบบบัญชีต้นทุนด้วยการวิจัยแบบปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมสำหรับการผลิตตามคำสั่งของลูกค้า ได้แก่ ผู้บริหารและพนักงานผลิตควรร่วมวิเคราะห์สถานการณ์ยอดขายและกำลังการผลิตจริง พนักงานหน้างาน และฝ่ายบัญชีควรร่วมกันระบุขั้นตอนผลิตที่ต้องมีการแยกระหว่างต้นทุนสินค้าคงคลังกับต้นทุนคำสั่งจ้างทำ พนักงานเครื่องจักร พนักงานบัญชี และหัวหน้าฝ่ายผลิต ควรร่วมกันพัฒนาแบบฟอร์มใหม่ โดยทุกฝ่ายควร ร่วมเรียนรู้ผ่านการประชุมเชิงปฏิบัติการ ร่วมสะท้อนปัญหากระบวนการเดิม วิเคราะห์จุดแข็งและจุดอ่อน เปิดโอกาส ให้พนักงานระบุความรู้ที่ต้องการ ร่วมกันเลือกผู้เชี่ยวชาญ และร่วมกันกำหนดความต้องการระบบใหม่

สำหรับประเด็นข้อเสนอการปรับปรุงระบบบัญชีต้นทุนในธุรกิจเลื่อยน้ำมัน จังหวัดนครปฐม ได้แก่ การออกแบบระบบต้นทุนรองรับสินค้าคงคลังและงานสั่งทำเพื่อใช้ศักยภาพเครื่องจักรให้เต็มที่ การสร้าง แนวทางบันทึกต้นทุนเฉพาะงานควบคู่กับต้นทุนผลิตเพื่อจำหน่าย การจัดทำแบบฟอร์มเชื่อมโยงคำสั่งผลิต เช่น ใบเบิกวัตถุดิบ ต้นทุนงาน รายงานต้นทุนเฉพาะคำสั่ง เป็นต้น การอบรมต้นทุนมาตรฐาน จัดสรร ค่าใช้จ่ายผลิต และการทำต้นทุนเฉพาะงาน ปรับโครงสร้างบัญชีต้นทุนโดยแยกเป็นวัตถุดิบ ขั้นตอนผลิต ค่าเสื่อม ค่าแรง และค่าใช้จ่ายการผลิต การเชิญผู้เชี่ยวชาญด้านระบบต้นทุนมาวางระบบใหม่ ถ่ายทอดความรู้ และติดตามผลร่วมกัน และการพัฒนาระบบต้นทุนเฉพาะคำสั่งจ้างทำ การรายงานต้นทุน และกำไรการขาย เพื่อให้ธุรกิจเกิดประสิทธิภาพและผลสัมฤทธิ์อย่างต่อเนื่อง

แหล่งทุนสนับสนุน (ถ้ามี)

งานวิจัยนี้ เป็นการเผยแพร่ผลงานวิชาการเพื่อจบการศึกษา โดยไม่มีแหล่งทุนสนับสนุน

การมีส่วนร่วมของผู้เขียน

ผู้เขียน เป็นผู้ทำการออกแบบแนวคิด กำหนดระเบียบวิธีการวิจัย เก็บรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูล เขียนร่างและแก้ไข จัดรูปแบบบทความฉบับสุดท้าย ประสานงานและดำเนินการส่งบทความกับวารสาร อย่างครบถ้วน โดยผ่านการตรวจทานความถูกต้องทางวิชาการ กำกับและติดตามจากอาจารย์ที่ปรึกษา

ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

ผู้เขียนขอรับรองว่างานวิจัยนี้ไม่มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์

ความพร้อมใช้งานของข้อมูล

ข้อมูลที่ใช้และวิเคราะห์ในงานวิจัยนี้สามารถติดต่อผู้เขียนเพื่อการนำไปใช้ได้ตามความเหมาะสม

จริยธรรมการวิจัย

งานวิจัยนี้ ดำเนินการภายใต้หลักจริยธรรมการวิจัยในมนุษย์ โดยไม่มีการเปิดเผยชื่อผู้ให้ข้อมูล เนื่องจากใช้ตำแหน่งแทนชื่อ ดำเนินการวิจัยกับผู้ให้ข้อมูลที่ให้ความสมัครใจและเต็มใจเข้าร่วมการวิจัย เชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วมครบทุกขั้นตอน

เอกสารอ้างอิง

- Department of Alternative Energy Development and Efficiency. (2005). *Knowledge Guide/Department of Alternative Energy Development and Efficiency (DEDE)*. Ministry of Energy.
- Deshmukh, S., Sakgaibjarm, A., & Harichandan, D. (2017). *Cost & Management Accounting System*. University of Mumbai.
- Dockery, M. (2025). *A Process Perspective: Proven Approaches to Quality Adoption and Process Integration for Business*. Newman Springs Publishing.
- Dolsuk, S., & Lojnsirisilp, D. (2025). Improving Cost Accounting System of a Peanut Processing Community Enterprise in Yasothon Province. *Phetchabun Rajabhat Journal*, 27(1), 59-66.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost Accounting A Managerial Emphasis* (15th ed). Pearson Education.
- Inthapantee, P., Suknu, P., Jantawong, J., & Nuanlaong, P. (2023). Accounting System Development and Production Cost Management to Enhance Community Products of Occupation Promotion Community Enterprise Group at Ban Nikhom, Muang District, Surat Thani Province. *The Journal of Research and Academics*, 6(4), 145-162.
- Junpitu, Y., Narin, C., Chinnawong, N., Meechai, R., Nonsiri, S., Nonghanpitak, K., & Jantala, J. (2024). A Study of Current Situations, Problems and Obstacles of Bookkeeping to Accounting System Development of Community Enterprises's Weaving Group Ban Sam Thor, Saeng Sawang Subdistrict, Nong Saeng District, Udon Thani Province. *Santapol College Academic Journal*, 10(1), 1-11.
- Khapanyo, A. (2006). *Principles of Program Design and Development*. Success Media.
- Komaratat, D. (2016). *Cost Accounting* (15th ed.). Chulalongkorn University Press.
- Majumder, R. Q. (2025). The Role of Cost Accounting Data in Enhancing Manufacturing Efficiency. *International Journal of Research and Innovation in Social Science (IJRISS)*, IX(VII), 1121-1133. <https://dx.doi.org/10.47772/IJRISS.2025.90700091>
- McTaggart, R. (2010). *Participatory action research or change and development*. James Cook University.
- Memarpour, E., & Torabi, S. A. (2025). Integrated sales and operations planning for a multi-channel, hybrid make-to-stock/make-to-order tire supply chain. *Journal of Industrial and Production Engineering*, 1-22. <https://doi.org/10.1080/21681015.2025.2484388>
- Mertler, C. A. (2019). *The Wiley handbook of action research in education*. John Wiley & Sons.
- Pimta, L., & Serichai, C. (2025). Modern Accounting Competency Affecting the Financial Reporting Quality of Company Accountants in the Northeast Region. *Arts of Management Journal*, 9(3), 247-269.
- Romney, M. B., & Steinbart, P. J. (2016). *Accounting information systems* (14th ed.). Pearson.
- Stoecker, R., & Falcón, A. (2022). *Handbook on Participatory Action Research and Community Development*. Edward Elgar.
- Suriyaphiwat, W. (2010). *Basic Computers and Programming Techniques*. Chulalongkorn University Press.
- Thankarn, J. (2023). *Accounting System Design for Small Business: A Case of Satay AAA* [Independent Study, Thammasat University].
- Ueajirapongphan, S. (2009). *Cost Accounting 1: Concepts in calculating product costs and accounting principles*. McGraw-Hill.
- Ueajirapongphan, S. (2009). *Management Accounting*. McGraw-Hill.
- Usul, H., & Olgun, E. B. (2025). An analysis of material flow cost accounting in companies using different cost accounting systems. *Heliyon*, 11(4), e42555.