

บทที่ 4

ระบบบัญชีต้นทุนใหม่

ระบบบัญชีต้นทุนใหม่

องค์การทอผ้าจำเป็นต้องมีระบบบัญชีต้นทุนที่ดีเพื่อที่จะใช้เป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในด้านการจัดการ ข้อมูลที่ได้จะนำไปใช้ในการประเมินผลการตัดสินใจบริหารงานว่าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพเพียงใด เป็นหลักในการวางแผนงานในอนาคต และจะชี้ให้เห็นว่าฝ่ายต่าง ๆ ดำเนินงานเป็นไปตามแผนการที่วางไว้หรือไม่ ข้อมูลต้นทุนจะเป็นประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารในด้านการตัดสินใจเพื่อบริหารงานได้ด้วยดีนั้นจะต้องได้รับทันกำหนดเวลาที่ต้องการโดยไม่ล่าช้า

จากการศึกษาและสำรวจระบบบัญชีต้นทุนขององค์การทอผ้าที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน เห็นควรให้มีการแก้ไขปรับปรุง โดยใช้ระบบบัญชีต้นทุนแบบใหม่ ระบบบัญชีใหม่นี้จะพยายามรักษาข้อดีทั้งหลายที่มีอยู่ในระบบเดิมให้คงอยู่ต่อไป และพยายามกำจัดข้อเสียของระบบเดิมให้หมดสิ้นไปโดยบรรลุวิธีการที่เหมาะสมเข้าไปในระบบใหม่ เพื่อให้เป็นระบบที่มีประสิทธิภาพ ช่วยในการควบคุมต้นทุนการผลิตให้ได้ผลดี เพราะวิธีการคิดต้นทุนการผลิตในปัจจุบัน องค์การทอผ้าใช้ระบบต้นทุนจริง (Actual Cost) ซึ่งไม่เหมาะสม เนื่องจากไม่สามารุใช้เป็นเครื่องมือเพื่อการควบคุมงานหรือการลดต้นทุนในอนาคตได้ โดยฝ่ายบริหารจะทราบแต่เฉพาะต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงเท่านั้น แต่ไม่ทราบว่าต้นทุนที่ควรจะเป็นได้ประมาณไว้ล่วงหน้าอย่างมีหลักเกณฑ์ว่าในการทำผลิตภัณฑ์แต่ละประเภทควรจะเป็นต้นทุนการผลิตเท่าใด

จากข้อเสนอแนะของคณะกรรมการสำรวจและวิเคราะห์ห้องกิจการทอผ้า เพื่อปรับปรุงวิธีการคิดต้นทุนโดยเสนอทางเลือกไว้ 2 ทาง ซึ่งสามารถเลือกใช้ทางใดทางหนึ่งก็ได้ ได้แก่

1. การใช้ต้นทุนโดยประมาณ (Estimated Cost) ,
2. การใช้ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost)

ต้นทุนโดยประมาณจะแตกต่างกับต้นทุนมาตรฐาน¹ คือ

"ต้นทุนโดยประมาณเป็นต้นทุนที่ประมาณว่า การผลิตในงวดหน้านั้นต้นทุนการผลิตจะเป็นเท่าใด เป็นการประมาณต้นทุนที่คิดว่าจะเกิดขึ้นจริง ต่างกับต้นทุนมาตรฐานที่แสดงถึงต้นทุนที่ควรจะเป็นถ้าการผลิตดำเนินไปอย่างมีสมรรถภาพ เช่น ถ้าการผลิตดำเนินไปในระดับผลิตตามปกติ (Normal Capacity Level of Production) ต้นทุนการผลิตต่อหน่วยควรจะเป็นเท่าใด โดยไม่คำนึงว่างวดหน้าจะผลิตเท่าใด ดังนั้นต้นทุนมาตรฐานซึ่งใช้เป็นการวัดการปฏิบัติงานว่ายังต่างจากมาตรฐานที่ควรจะเป็นเท่าใด ในขณะที่ต้นทุนโดยประมาณจะแสดงให้เห็นแต่เพียงว่า ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงนั้นต่างจากที่ประมาณไว้เพียงใด เพราะต้นทุนโดยประมาณจะประมาณขึ้นจากการผลิตที่คิดจะทำในงวดหน้า โดยใช้สถานการณ์ที่จะประสบในงวดนั้น"

ในการพิจารณาว่าจะนำระบบบัญชีต้นทุนแบบใดแบบหนึ่งมาใช้นั้น พิจารณาจากข้อความดังกล่าวข้างต้น จะเห็นว่าต้นทุนมาตรฐานจะอำนวยความสะดวกให้มากกว่าต้นทุนโดยประมาณ เพราะกิจการทอผ้าโดยทั่วไปจะใช้ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน² เพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดราคาขาย นอกจากนั้นการใช้ต้นทุนมาตรฐานเป็นวิธีการคิดต้นทุนการผลิตที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้าอย่างมีหลักเกณฑ์และสมเหตุผลสามารถใช้เป็นเครื่องมือของฝ่ายอำนวยการในการควบคุมผลผลิต สามารถวัดผล การปฏิบัติงานผลิตของแต่ละงวดเวลา ควบคุมต้นทุนโดยชี้ให้เห็นข้อบกพร่องและสิ่งที่ควรแก้ไข และสามารถใช้อุปกรณ์ในการตัดสินใจในปัญหาการผลิตได้ โดยใช้ปัจจัยการผลิตที่มีอยู่อย่างมีประสิทธิภาพ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹ เทียนแย สนิทวงศ์ ณ ออยุธยา. การบัญชีต้นทุน. โรงพิมพ์คุรุสภา พ.ศ. 2517, หน้า 222.

² Jerome K. Pescow, "Cotton and Synthetic Weaving Mills". Encyclopedia of Accounting Systems, Volume 1, Englewood Cliffs, N.J., Prentice Hall, 1979.

ในการกำหนดต้นทุนที่ควรจะต้องเกิดขึ้นเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในอนาคต หน่วยงานต่าง ๆ ในองค์การทอผ้าที่เกี่ยวข้องทั้งทางตรงและทางอ้อมจะต้องให้ความร่วมมือ เพื่อกำหนดมาตรฐานของต้นทุนโดยต้นทุนที่กำหนดขึ้นนี้จะเป็นเสมือนเป้าหมายร่วมกันที่ทุกหน่วยงานจะต้องพยายามปฏิบัติตาม¹ และควบคุมงานในส่วนที่ต้องรับผิดชอบเพื่อความมีประสิทธิภาพและก่อให้เกิดประโยชน์ต่อองค์การทอผ้า

หน้าที่โดยตรงในการกำหนดต้นทุนมาตรฐานจะได้แก่แผนกบัญชีต้นทุน โดยจะได้รับข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากแผนกต่าง ๆ ได้แก่ แผนกวางแผนงานและวิจัย ฝ่ายผลิตต่าง ๆ ทำหน้าที่รวบรวมข้อมูลในการผลิต โดยเฉพาะแผนกวางแผนงานและวิจัยเป็นศูนย์กลางในการเก็บรวบรวมข้อมูลซึ่งฝ่ายผลิตต่าง ๆ จะส่งสูตรการผลิต คุณสมบัติเฉพาะของผลิตภัณฑ์ วิธีการคิดปัดงาน ประสิทธิภาพในการผลิต และยอดวัตถุดิบ ของใช้เข้างานคงเหลือ ฝ่ายการค้าจะส่งรายละเอียดในการสั่งซื้อและสิ่งผลิต เป็นต้น ซึ่งพิจารณาได้ว่าองค์การทอผ้าเริ่มดำเนินการเก็บรวบรวมและบันทึกสถิติการใช้จ่าย และข้อมูลการผลิตต่าง ๆ ไว้มากเพียงพอที่จะเริ่มการปรับปรุงระบบการผลิตและวิธีการคิดต้นทุน นอกจากนั้นยังพิจารณาเห็นว่ามีพนักงานที่มีคุณสมบัติและความสามารถเพียงพอ เพราะศึกษามาทางด้านนี้โดยเฉพาะ เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนำเอาระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานมาใช้จะเป็นเครื่องมือของฝ่ายอำนวยการในการควบคุมผลงานได้อย่างจริงจัง

ศูนย์วิจัยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹ คณะทำงานสำรวจและวิเคราะห์ห้องค้การรัฐวิสาหกิจในความควบคุมของกระทรวงกลาโหม.
รายงานผลการสำรวจและวิเคราะห์ห้องค้การทอผ้า พ.ศ. 2522, หน้า 43.

ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน

ต้นทุนมาตรฐาน คือ ต้นทุนการผลิตที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้าอย่างมีหลักการเกณฑ์ในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย โดยใช้ปัจจัยการผลิตที่มีอยู่อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนั้นต้นทุนมาตรฐานยังเป็นต้นทุนที่ได้รับการประเมินขึ้น เป็นเป้าหมายที่คาดว่าจะทำได้ เป็นพื้นฐานช่วยในการกำหนดงบประมาณ เป็นมาตรฐานที่ใช้ในการวัดผลงาน ช่วยในการคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์ เพราะในการวัดผลการดำเนินงานจริงกับมาตรฐานที่กำหนดขึ้น จะทำให้สามารถพิจารณาถึงปัญหา ข้อบกพร่อง และคิดหาวิธีแก้ไขปรับปรุงให้ดีขึ้นได้

มาตรฐานที่จะนำมาใช้แบ่งเป็น 2 ประเภทคือ

ก. มาตรฐานปริมาณ เกี่ยวข้องกับปริมาณของปัจจัยในการผลิตที่จะใช้ ได้แก่ ปริมาณวัสดุดิบที่จะใช้ในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย หรือ เวลาของการดำเนินงานในแต่ละขั้นของการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย ในการกำหนดมาตรฐานเกี่ยวกับปริมาณนี้จะต้องกำหนดขึ้นอย่างระมัดระวัง เพื่อให้ได้มาตรฐานที่ถูกต้อง เพราะมาตรฐานนั้น จะทำหน้าที่เป็นเครื่องวัดให้ฝ่ายบริหาร เพื่อใช้ในการพิจารณาผลงานที่ทำไปแล้วด้วย มาตรฐานปริมาณจะกะประมาณเป็นหน่วย กำหนดขึ้นจากการสังเกต การวัดอย่างมีหลักการและการทดลองภายใต้การควบคุม เช่น กำหนดจากกำหนัดทดลองการผลิตสินค้าชนิดหนึ่งว่า ควรจะใช้วัสดุดิบที่มีคุณภาพเช่นใด และสำหรับวัสดุดิบคุณภาพเช่นนั้นจะต้องใช้เป็นจำนวนเท่าใดในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย ส่วนเวลาที่ใช้ในการผลิตก็อาจจะกำหนดด้วยการสืบเสาะว่าในการดำเนินการแต่ละขั้น คนงานแต่ละคนซึ่งมีความสามารถปานกลางจะใช้เวลานานเท่าใดในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย

มาตรฐานปริมาณของวัสดุดิบ แยกออกได้ 3 วิธีคือ

1) การศึกษาตามหลักวิศวกรรม เพื่อหาชนิดของวัสดุที่ดีที่สุดและจำนวนที่ถูกต้องที่จะใช้กับงาน วิธีนี้จะได้ตัวเลขตามทฤษฎีตามหลักวิชาการของนักวิศวกรรม

2) การวิเคราะห์ประสิทธิภาพเกี่ยวกับการใช้วัสดุดิบในอดีต โดยนำตัวเลขที่เกิดขึ้นในอดีตนำมาปรับปรุง ตัวเลขจะได้มาจากบัญชีที่บันทึกไว้ในปีก่อน ๆ หรือจากผู้ควบคุมงานในองค์การต่อมา มีแผนกว้างแผนงานและวิจัยเป็นแผนกที่ให้ความร่วมมือในการเก็บ

รวบรวมข้อมูลต่าง ๆ วิธีที่ 2 นี้อาจได้มาตรฐานที่ไม่สมบูรณ์เท่าข้อ 1

3) การทดสอบเป็นการกำหนดมาตรฐานขึ้นและนำไปใช้ทดสอบก่อน เพื่อจะนำมาใช้ในการปฏิบัติงานจริง ๆ จะช่วยขจัดข้อเสียของวิธีที่ 2 ได้

ในทางปฏิบัติมักจะใช้ประกอบกันทั้ง 3 วิธี

มาตรฐานปริมาณเกี่ยวกับจำนวนชั่วโมงแรงงาน มีวิธีการเช่นเดียวกับการตั้งมาตรฐานปริมาณของวัสดุดิบ แต่ต่างกันในเทคนิคบางประการ โดยต้องคำนวณหาจำนวนเวลาที่ต้องใช้ในการทำงานแต่ละงานภายใต้ภาวะการณ์มาตรฐาน ซึ่งมาตรฐานของสภาพการณ์แวดล้อม อาจจะกระทบกระเทือนความสามารถในการทำงานของคนงานด้วย จึงต้องคำนึงถึงปัจจัยการผลิตให้อยู่ในมาตรฐานเดียวกัน ได้แก่ สถานที่ สภาพของเครื่องจักร สภาพที่ทำงาน ฯลฯ

ข. มาตรฐานราคา เกี่ยวข้องกับราคาของปัจจัยการผลิตที่จะใช้ ได้แก่ ราคาวัสดุดิบต่อหน่วยที่จะใช้จะเป็นเท่าใด อัตราค่าแรงคนงานที่จะใช้ในการดำเนินงานแต่ละขั้นเป็นเท่าใด ค่าใช้จ่ายโรงงานในการผลิตจะเป็นจำนวนเงินเท่าใด ราคาดังกล่าวจะต้องกำหนดขึ้นให้ใกล้เคียงกับราคาจริง

ผู้รับผิดชอบในการกำหนดราคามาตรฐานของวัสดุดิบ ได้แก่ แผนกจัดซื้อ หรือแผนกบัญชีต้นทุน หรือทั้ง 2 แผนกทำงานร่วมกัน การกำหนดราคามาตรฐานของวัสดุดิบเพื่อให้เจ้าหน้าที่ระมัดระวังในการซื้อ เพื่อควบคุมราคาซื้อให้อยู่ในมาตรฐาน ตามปกติวิธีการจัดซื้อขององค์การทอผ้าจะเป็นการประกวดราคาซึ่งสามารถควบคุมราคาให้อยู่ในเกณฑ์ที่กำหนดไว้ แต่ในบางครั้งก็เป็นการยากที่จะควบคุมได้ เพราะราคาเป็นเรื่องของอิทธิพลภายนอก

อัตราค่าแรงมาตรฐานก็ขึ้นอยู่กับปัจจัยภายนอกเช่นเดียวกับราคาวัสดุดิบ จะขึ้นอยู่กับกฎหมายแรงงานซึ่งกำหนดค่าแรงงานขั้นต่ำ โดยอัตราค่าจ้างของพนักงานประจำรายวันขององค์การทอผ้า (ตารางที่ 2) ซึ่งแบ่งอัตราตามขั้นตำแหน่งของพนักงาน ก็จะต้องเลื่อนขั้นตำแหน่งให้สอดคล้องกับกฎหมายแรงงานด้วยเมื่อมีการเปลี่ยนแปลง การที่แบ่งอัตราค่าแรงงานเป็นหลายขั้น ทำให้การตั้งมาตรฐานยุ่งยาก แต่เพื่อความถูกต้องในการจัดกลุ่มแรงงานและกำหนดต้นทุนของ

ตารางที่ 2

อัตราค่าจ้างของพนักงานประจำรายวันขององค์การทอผ้า

ชั้น	ค่าจ้างวันละ (บาท)	ชั้น	ค่าจ้างวันละ (บาท)
1	32	10	55
2	35	11	58
3	37	12	61
4	39	13	64
5	41	14	67
6	43	15	70
7	46	16	73
8	49	17	76
9	52	18	80

ที่มา : แผนกเงินเดือนและค่าจ้าง องค์การทอผ้า

งานชิ้นนั้น ๆ เพื่อกำหนดต้นทุนมาตรฐานสำหรับผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด ซึ่งใช้แรงงานชิ้นต่าง ๆ กัน โดยคำนวณหาอัตราค่าแรงเฉลี่ยออกมา

เมื่อนำปริมาณวัตถุดิบและแรงงานที่จะใช้คูณด้วยราคาที่เหมาะสมขึ้น จะได้ ต้นทุนวัตถุดิบและต้นทุนค่าแรงมาตรฐาน

ต้นทุนมาตรฐานจะหัดมาและใช้ได้ผลเมื่อมีการกำหนดอำนาจและความรับผิดชอบ ให้แต่ละบุคคล โดยอำนาจที่มอบให้นั้นจะต้อง เหมาะสมกับระดับของความรับผิดชอบในการใช้ มาตรฐาน องค์การทอผ้าจะต้องมอบหมายอำนาจและความรับผิดชอบในการกำหนดมาตรฐานให้แก่ คณะบุคคล เพื่อเป็นคณะกรรมการมาตรฐาน ประกอบด้วย เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบในแต่ละแผนก เช่น แผนกวางแผนงานและวิจัยเป็นผู้เก็บรวบรวมตัวเลขสูตรการใช้วัตถุดิบในการผลิต แผนกสั่งซื้อ ทรายราคามาตรฐานของ วัตถุดิบที่จะใช้ผลิตในระหว่างงวด เจ้าหน้าที่ฝ่ายผลิตซึ่งรับผิดชอบต่อการ บริหารงานผลิตประจำวันก็ควรมีส่วนร่วมในการกำหนดมาตรฐานด้วย แผนกเงินเดือนและค่าจ้าง เกี่ยวข้องในการกำหนดมาตรฐานเกี่ยวกับอัตราค่าแรง แผนกบัญชีต้นทุนมีส่วนร่วมในการกำหนด มาตรฐานเพราะเป็นผู้นำตัวเลขต้นทุนมาตรฐานมาคำนวณหาต้นทุนการผลิต เป็นต้น โดยมี ประธานคณะกรรมการมาตรฐาน ซึ่งควรจะได้แก่ หัวหน้าฝ่ายบัญชีและการเงิน เพราะเป็นผู้ทราบ ตัวเลขและข้อมูลต่าง ๆ ในองค์การเป็นอย่างดี ทำหน้าที่ประสานงาน ลู่รูป และตีความหมาย ของผลของการบัญชีต้นทุนมาตรฐาน และรับผิดชอบในการแนะนำให้มีการแก้ไขปรับปรุงมาตรฐาน

การกำหนดมาตรฐาน

การใช้ต้นทุนมาตรฐานจะได้ผลเพียงใดขึ้นอยู่กับความถูกต้องของมาตรฐานที่กำหนด ขึ้น จึงต้องกำหนดมาตรฐานอย่างระมัดระวัง โดยคำนึงถึงวิธีการผลิตชิ้นต่าง ๆ โดยละเอียดไม่ว่าจะเป็น ปริมาณวัตถุดิบ และคุณภาพวัตถุดิบที่จะใช้ตลอดจนระยะเวลาที่ใช้ในการผลิตซึ่งอาจจะกำหนดขึ้น จากการทดลองการผลิตและการสืบ เวลาของวิศวกรและเจ้าหน้าที่ฝ่ายผลิตต่าง ๆ หรือจากตัวเลขซึ่ง เก็บบันทึกเป็นสถิติเอาไว้ ราคาของวัตถุดิบจะเป็นราคาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นถ้าการซื้อวัตถุดิบเป็นไป อย่างมีสมรรถภาพ ส่วนอัตราค่าแรงนั้นจะเป็นไปตามอัตราค่าจ้างที่องค์การทอผ้ากำหนดขึ้นภายใต้ กฎหมายแรงงาน ถ้าการทำงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ค่าใช้จ่ายโรงงานและรายละเอียดอื่น

จะใช้ข้อมูลในอดีตมาประกอบการพิจารณาและเปรียบเทียบกับงบประมาณที่ได้กำหนดขึ้นมา และหาอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานที่เหมาะสม

ปัญหาสำคัญที่จะประสบในการจัดทำต้นทุนมาตรฐาน ซึ่งควรระวัง ได้แก่

1. ขาดการวางแผนและการประสานงานที่ดี
2. ไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบให้ละเอียดพอ
3. ไม่มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่เด่นชัดและแน่นอน
4. ขาดการส่งมอบข้อมูลจากผู้บริหารระดับสูง
5. ไม่มีการคัดเลือกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำต้นทุนมาตรฐานให้บุคคลที่ต้องรับผิดชอบทราบ ได้แก่ ฝ่ายวิศวกรรม ฝ่ายจัดซื้อ ฝ่ายผลิตหรือแม้แต่ฝ่ายบัญชีเอง
6. ข้อมูลที่จัดทำขึ้นมีการแก้ไขบ่อย เนื่องจากการคำนวณผิดหรือการคาดคะเนผิด
7. ขาดการประชุมปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการจัดทำต้นทุนมาตรฐานครั้งก่อน ๆ และวิธีการแก้ไข
8. ไม่มีการประชุมเป็นประจำ เช่น ทุกเดือน เพื่อทบทวนและวิเคราะห์ต้นทุนจริงเมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนมาตรฐานและวางวิธีแก้ไข

ดังนั้นในการกำหนดมาตรฐานจึงควรระวังผิดระวังเกี่ยวกับปัญหาและข้อผิดพลาดต่าง ๆ ที่อาจเกิดขึ้นดังกล่าวข้างต้น บัญชีการผลิตสำคัญที่จะต้องกำหนดมาตรฐาน ได้แก่ วัสดุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน

ก. มาตรฐานวัสดุดิบ การคำนวณมาตรฐานวัสดุดิบแบ่งออกเป็น

1. มาตรฐานปริมาณวัสดุดิบ (Material Quantity Standard) วัสดุดิบขององค์การทอผ้า ประกอบไปด้วย ผ้า ย เส้นด้าย ผ้ายืด สำหรับฝ้ายปั่นด้าย ผ้าทอผ้า และฝ้ายย้อมผ้า เพื่อใช้ในการปั่นด้ายแต่ละเบอร์ ทอผ้าดิบตามคุณสมบัติเฉพาะชนิดต่าง ๆ หรือการย้อมผ้าและแต่งสำเร็จต่าง ๆ ในการผลิตแต่ละประเภทนั้นฝ้ายผลิตจะทราบปริมาณวัสดุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย และคุณภาพของวัสดุดิบที่จะใช้นั้นจากสูตรการผลิตซึ่งได้ทำการทดลองการผลิตขึ้นและเก็บบันทึกเอาไว้ โดยคำนึงถึงการสิ้นเปลือง (waste) ซึ่งเป็นส่วนซึ่งจะต้องสูญเสีย

โดยปกติในการผลิต

มาตรฐานปริมาณวัตถุดิบที่กำหนดขึ้นนี้ ควรจะแจ้งให้ผู้รับผิดชอบในการใช้วัตถุดิบทราบล่วงหน้า เมื่อมีการผลิตเกิดขึ้นจริงก็จะต้องรายงานผลการเปรียบเทียบปริมาณวัตถุดิบที่ใช้จริงกับปริมาณมาตรฐานให้ทราบด้วย โดยแสดงให้เห็นผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (Material Quantity Variance) ที่ใช้จริงและปริมาณมาตรฐานซึ่งอาจจะเป็นผลต่างที่พึงใจ (Favourable Variance) หรือผลต่างไม่พึงใจ (Unfavourable Variance) ผลต่างนี้จะเกิดขึ้นเมื่อจำนวนวัตถุดิบที่เบิกใช้ในการผลิตสูงหรือต่ำกว่าจำนวนวัตถุดิบที่ต้องใช้ในการผลิตตามมาตรฐานโดยใช่ราคามาตรฐาน

$$\text{ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ} = (\text{ปริมาณมาตรฐาน} - \text{ปริมาณจริง}) \times \text{ราคามาตรฐาน}$$

สำหรับบุคคลซึ่งรับผิดชอบในเรื่องการใช้วัตถุดิบ ได้แก่ หัวหน้าแผนกการผลิตต่าง ๆ ซึ่งจะต้องทำรายงานการใช้วัตถุดิบให้ทราบ แต่เนื่องจากหัวหน้าแผนกของแต่ละศูนย์การผลิตไม่อาจควบคุมราคาวัตถุดิบได้ ดังนั้นรายงานการใช้วัตถุดิบจึงไม่ควรแสดงราคาวัตถุดิบไว้ด้วยจะแสดงเฉพาะจำนวนหน่วยที่ใช้เท่านั้น เพราะหัวหน้าแผนกผลิตรับผิดชอบต่อการใช้วัตถุดิบในการผลิตให้มีประสิทธิภาพที่สุด โดยไม่ต้องรับผิดชอบต่อต้นทุนของวัตถุดิบ

2. มาตรฐานราคาวัตถุดิบ (Material Price Standard) เป็นมาตรฐานที่กำหนดขึ้นจากราคาวัตถุดิบที่คาดว่าจะซื้อได้ในงวดหน้า โดยแผนกบัญชีต้นทุน และแผนกจัดซื้อ ร่วมกันพิจารณากำหนดราคาวัตถุดิบขึ้นมาและจะใช้ตลอดไปในงวดหน้า เว้นแต่จะมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากในราคาตลาดของวัตถุดิบทำให้แตกต่างจากที่ประมาณไว้ และการเปลี่ยนแปลงในราคานี้มีลักษณะถาวร จึงควรที่จะพิจารณาปรับปรุงราคามาตรฐานของวัตถุดิบในระหว่างปี

เมื่อเปรียบเทียบผลระหว่างราคาวัตถุดิบที่ซื้อมาจริงกับราคามาตรฐาน ถ้ามีส่วนแตกต่างจะเกิดผลต่างราคาวัตถุดิบ (Material Price Variance) ในกรณีต้นทุนของวัตถุดิบที่จ่ายซื้อสูงกว่าราคาวัตถุดิบตามมาตรฐาน ผลแตกต่างที่ได้จะเป็นผลแตกต่างไม่พึงใจ และในทางตรงข้ามถ้าต้นทุนที่จ่ายซื้อต่ำกว่าต้นทุนมาตรฐาน ผลแตกต่างที่ได้จะเป็นผลแตกต่างพึงใจ ผลแตกต่างนี้จะต้องรายงานผลการปฏิบัติงานให้ฝ่ายจัดซื้อทราบเพื่อควบคุมจำนวนวัตถุดิบที่ซื้อและราคา

การคำนวณหาผลต่างราคาวัตถุดิบทำโดยนำปริมาณวัตถุดิบซื้อจริงคูณด้วยผลต่างระหว่างราคามาตรฐานกับราคาจริง

$$\text{ผลต่างราคาวัตถุดิบ} = (\text{ราคามาตรฐาน} - \text{ราคาจริง}) \times \text{ปริมาณจริง}$$

ตัวอย่างการวิเคราะห์ผลแตกต่างเกี่ยวกับวัตถุดิบ

องค์การทอผ้าซื่อผ้าย 20,000 กิโลกรัม ในราคา กิโลกรัมละ 43.- บาท

ราคาวัตถุดิบมาตรฐานหน่วยละ 44.- บาท

เบิกใช้จริง 16,000 กิโลกรัม ปริมาณมาตรฐาน 15,900 กิโลกรัม

ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (รูปที่ 49)

$$\begin{aligned} \text{ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ} &= (\text{ปริมาณมาตรฐาน} - \text{ปริมาณจริง}) \times \text{ราคามาตรฐาน} \\ (\text{ผลต่างไม่พึงใจ}) &= (15,900 - 16,000) \times 44 \\ &= 100 \times 44 \\ &= 4,400 \quad \text{บาท} \end{aligned}$$

ผลต่างราคาวัตถุดิบ (รูปที่ 50)

$$\begin{aligned} \text{ผลต่างราคาวัตถุดิบ} &= (\text{ราคามาตรฐาน} - \text{ราคาจริง}) \times \text{ปริมาณจริง} \\ (\text{ผลต่างพึงใจ}) &= (44 - 43) \times 20,000 \\ &= 1 \times 20,000 \\ &= 20,000 \quad \text{บาท} \end{aligned}$$

ข. มาตรฐานค่าแรง การคำนวณค่าแรงมาตรฐานแบ่งออกเป็น

1. มาตรฐานเวลาที่ใช้ในการผลิต (Labour Time Standard) การกำหนดมาตรฐานเวลาในแต่ละขั้นตอนการผลิตไม่ว่าจะเป็นปั่นเส้นด้าย ทอผ้าดิบ หรือการย้อมผ้า จะกำหนดโดยการทดสอบการปฏิบัติงานและสืบเวลาในการดำเนินงานแต่ละขั้นของคณงานที่มีระดับความสามารถปานกลางโดยเฉลี่ย โดยใช้เวลาในการปฏิบัติงานตามปกติไม่รีบเร่งเกินไป การทดสอบเวลาแบบนี้ใช้สำหรับงานชนิดที่ใช้แรงงานคนงานโดยตรง เช่น การตรวจสอบคุณภาพต่าง ๆ

เป็นต้น แต่ถ้าเป็นแรงงานที่ใช้คุมการปฏิบัติงานของเครื่องจักร บัน ทอ หรือย้อม จะใช้เวลา การเดินเครื่องของเครื่องจักรตามปกติเป็นมาตรฐาน โดยถ้าเป็นโรงงานกรุงเทพมหานคร การเดิน เครื่องจักรจะใช้เวลาวันละ 16 ชั่วโมง โดยคนงานจะทำงาน 2 ผัสต์ ผัสต์ละ 8 ชั่วโมง แต่ ถ้าเป็นโรงงานพิษณุโลก การเดินเครื่องจักรจะใช้เวลาวันละ 24 ชั่วโมง เพราะคนงานจะทำงาน 3 ผัสต์ ผัสต์ละ 8 ชั่วโมง ดังนั้นจึงอาจเกิดความเมื่อยล้าได้ สำหรับคนงานที่ทำงานผลัดกลาง- คีน ดังนั้นมาตรฐานเวลาจึงต้องรวมเวลาที่คนงานจำเป็นต้องหยุดพักผ่อนหรือทำงานล่าช้าลง อัน เกิดจากความเมื่อยล้าตามปกติด้วย เมื่อเปรียบเทียบเวลาที่ใช้ในการผลิตจริงกับเวลามาตรฐานจะ ทำให้เกิดผลต่างเวลา (Labour Time Variance) ซึ่งหาได้โดยการนำอัตราค่าแรงมาตรฐาน คูณด้วยผลต่างระหว่างจำนวนชั่วโมงมาตรฐานกับจำนวนชั่วโมงใช้จริง

ผลต่างเวลา = (จำนวนชั่วโมงแรงงานมาตรฐาน - จำนวนชั่วโมงแรงงานจริง) × อัตราค่าแรงมาตรฐาน

ในการคำนวณมาตรฐาน เวลาที่ใช้ในการผลิตแต่ละผลิตภัณฑ์จะต้องนำอัตราการ ทำงาน (Working Ratio) มาพิจารณาประกอบด้วย สำหรับเวลาที่ใช้ไปในการติดตั้งเครื่อง เครื่อง- จักร หรือเวลาที่เสียเปล่าในการที่เครื่องจักรเสียเวลาไม่ทำงาน จะไม่นับรวมในการคำนวณ มาตรฐาน แต่จะนำไปรวมเป็นค่าใช้จ่ายโรงงาน

แผนกบัญชีต้นทุนจะต้องทำรายงานประสิทธิภาพแรงงานทางตรงให้หัวหน้าแผนก- ผลิตเพื่อทราบ เพราะจะทำให้ทราบถึงประสิทธิภาพของคนงานที่อยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้าแผนก เพื่อจะปรับปรุงวิธีการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น

2. มาตรฐานอัตราค่าแรง (Labour Rate Standard) กำหนดอัตรา- มาตรฐานค่าแรงจากวิธีการว่าจ้างคนงานขององค์การทอผ้าซึ่งจะจ่ายค่าแรงให้เป็นรายบักซ์ตามอัตรา- ค่าจ้างของพนักงานประจำรายวันขององค์การทอผ้า ซึ่งเป็นอัตราค่าแรงขั้นพื้นฐาน นอกจากนั้น องค์การทอผ้าจะมีเงินรางวัล Incentive ให้สำหรับการผลิตที่ได้ผลผลิตจริงสูงกว่าผลผลิต เป้าหมายและเงินเพิ่มเติมอย่างอื่นอีก โดยจะรวมอยู่ในการคำนวณค่าแรงมาตรฐานด้วย เพื่อจะ ได้ทราบว่าต้นทุนค่าแรงในการผลิตผลิตภัณฑ์หนึ่งหน่วยเป็นเท่าใด ในกรณีที่เกิดผลต่างระหว่างอัตรา ค่าแรงที่จ่ายจริงกับอัตราค่าแรงมาตรฐานเรียกว่า ผลต่างอัตราค่าแรง (Labour Rate Variance) หาได้จากการนำเอาจำนวนชั่วโมงที่ใช้จริงคูณด้วยผลต่างระหว่างอัตราค่าแรงมาตรฐานกับอัตราจริง

ผลต่างอัตราค่าแรง = (อัตราค่าแรงมาตรฐาน-อัตราค่าแรงจริง)×จำนวนชั่วโมงโรงงานจริง

เนื่องจากผลต่างอัตราค่าแรงเป็นสิ่งที่ฝ่ายผลิตไม่อาจควบคุมได้ เพราะไม่ใช่เป็นความรับผิดชอบของฝ่ายผลิต ความรับผิดชอบจึงอยู่กับฝ่ายบริหารโรงงาน

ตัวอย่างการวิเคราะห์ผลแตกต่างเกี่ยวกับค่าแรง

ลุ่มมติอัตราค่าแรงจ่ายจริงชั่วโมงละ 8.50 บาท

อัตราค่าแรงมาตรฐานชั่วโมงละ 8.- บาท

เวลามาตรฐาน 480 ชั่วโมง

เวลาที่ใช้ในการผลิตจริง 500 ชั่วโมง

ผลต่างเวลา (รูปที่ 51)

$$\begin{aligned} \text{ผลต่างเวลาในการผลิต} &= (\text{จำนวนชั่วโมงโรงงานมาตรฐาน}-\text{จำนวนชั่วโมงโรงงานจริง})\times\text{อัตราค่าแรงมาตรฐาน} \\ (\text{ผลต่างไม่พึงใจ}) &= (480 - 500) \times 8 \\ &= 20 \times 8 \\ &= 160 \quad \text{บาท} \end{aligned}$$

ผลต่างอัตราค่าแรง (รูปที่ 52)

$$\begin{aligned} \text{ผลต่างอัตราค่าแรง} &= (\text{อัตราค่าแรงมาตรฐาน}-\text{อัตราค่าแรงจริง})\times\text{จำนวนชั่วโมงโรงงานจริง} \\ (\text{ผลต่างไม่พึงใจ}) &= (8 - 8.50) \times 500 \\ &= 0.50 \times 500 \\ &= 250 \quad \text{บาท} \end{aligned}$$

ค. มาตรฐานค่าใช้จ่ายโรงงาน การกำหนดต้นทุนมาตรฐานเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย-โรงงานนั้น จะต้องกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานที่ดีจะนำไปใช้คิดต้นทุนค่าใช้จ่ายสำหรับสินค้าหนึ่งหน่วยขึ้น โดยจำเป็นจะต้องกำหนดระดับปริมาณการผลิตที่จะทำให้ทราบว่าค่าใช้จ่ายคงที่สำหรับปริมาณการผลิตในระดับนั้นเป็นเท่าใด ต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่ต่อหนึ่งหน่วยของผลผลิตจะเปลี่ยนไปเมื่อ

ปริมาณการผลิตเปลี่ยน นอกจากอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรสำหรับค่าใช้จ่ายคงที่แล้ว ยังต้องกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรสำหรับค่าใช้จ่ายแปรได้ ซึ่งค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้จะผันแปรในอัตราส่วนเดียวกับปริมาณการผลิตจึงทำให้ต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้ต่อหนึ่งหน่วยผลผลิตคงที่

เนื่องจากค่าใช้จ่ายโรงงานเป็นต้นทุนการผลิตส่วนหนึ่ง ซึ่งต้องมีการควบคุม หลักเกณฑ์ในการควบคุมค่าใช้จ่ายโรงงานจะแตกต่างกับวัตถุดิบโดยตรงและค่าแรงโดยตรง คือ จะใช้วิธีการควบคุมโดยงบประมาณ งบประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานเป็นการกะประมาณอย่างเป็นทางการว่า ต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานแต่ละรายการควรจะเป็นเท่าใด โดยจะแยกเก็บรวบรวมไว้สำหรับแต่ละแผนกผลิต ซึ่งจะนิยมใช้งบประมาณยืดหยุ่นได้ (Flexible Budget) เพราะเป็นงบประมาณที่มีลักษณะพิเศษคือ

- ก. เป็นงบประมาณที่สร้างขึ้นสำหรับช่วงกิจกรรมหนึ่ง โดยแบ่งเป็นระดับการผลิตหลายระดับแทนที่จะเป็นระดับเดียว
- ข. ช่วยให้มีการเปรียบเทียบที่ดี เพราะทำขึ้นให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของกิจกรรมโดยอัตโนมัติ
- ค. ช่วยให้ทราบปัญหาที่เกิดขึ้นในรายงานผลการปฏิบัติงานโดยการเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงกับค่าใช้จ่ายตามงบประมาณที่ยอมให้ ณ ระดับการผลิตที่เป็นจริง

งบประมาณยืดหยุ่นได้สิ่งมีประโยชน์ เพราะช่วยให้ทราบจำนวนตามงบประมาณที่ถูกต้องรวดเร็ว สำหรับควบคุมต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงาน ณ ระดับการผลิตต่าง ๆ กัน

อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรจะคำนวณขึ้นจากงบประมาณ ณ ระดับการผลิตหนึ่ง ซึ่งจะนำไปใช้เป็นมาตรฐานเพื่อใช้คิดเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์ต่อไป ระดับการผลิตที่เลือกไว้มีคำนวณจากการพิจารณาถึงทรัพยากรเกี่ยวกับการผลิตของโรงงานและการขายที่คาดไว้ขององค์การ- ทอผ้า กำลังการผลิตจะถูกกำหนดโดยเครื่องจักร อุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ติดตั้งไว้แล้ว และโดยการสังเกตการณ์ที่มีอยู่ กำลังการผลิตที่ใช้ในการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรมีหลายประเภท เช่น

- กำลังการผลิตที่พอปฏิบัติได้ คือ ระดับการผลิตซึ่งฝ่ายผลิตอาจทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด กำลังการผลิตนี้ได้เผื่อไว้สำหรับอุปสรรคในการทำงานที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ เช่น เครื่องจักรขัดข้อง การหยุดงาน
- กำลังการผลิตปกติ คือ กำลังการผลิตที่จำเป็นเพื่อให้พอกับการขายทั่วเฉลี่ยสำหรับช่วงเวลาที่ยาวพอจะคลุมถึงการเปลี่ยนแปลงตามฤดูกาล เช่น 3 - 5 ปี
- กำลังการผลิตจริงที่คาดหวัง คือ อัตรากิจกรรมที่คาดหวังสำหรับช่วงเวลาหนึ่งซึ่งโดยปกติเท่ากับ 1 ปี

โดยปกติการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานผลิตจะใช้ เกณฑ์ระดับการผลิตปกติ (Normal Capacity Level of Production) ซึ่งต้องประมาณค่าใช้จ่ายโรงงาน ณ ระดับการผลิตนี้ว่า ค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่เป็นจำนวนเท่าไร ค่าใช้จ่ายแปรได้เป็นเท่าไร ชั่วโมงแรงงานโดยตรงที่ใช้เป็นเท่าไร จากนั้นคำนวณแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นเป็นส่วนรวมให้ฝ่ายผลิตตามอัตราส่วนค่าแรงทั้งหมดของฝ่ายผลิตแต่ละฝ่าย หรืออาจจะมีค่าใช้จ่ายบางประเภทที่รวมอยู่ในประเภทค่าใช้จ่ายโรงงานทั่วไปซึ่งต้องใช้ในการแบ่งสรรเข้าฝ่ายผลิตตามหลักเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมกับค่าใช้จ่ายนั้น เช่น ค่ากำลังไฟจะใช้กิโลวัตต์ เป็นต้น และแบ่งสรรค่าใช้จ่ายฝ่ายบริการเข้าฝ่ายผลิตตามเกณฑ์ที่เหมาะสมเช่นกัน

เมื่อแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงานทั่วไปและค่าใช้จ่ายฝ่ายบริการให้ฝ่ายผลิตแล้ว จะได้ค่าใช้จ่ายโรงงานทั้งหมดรวมอยู่ในฝ่ายผลิต ฝ่ายผลิตจะต้องพิจารณาดูว่าค่าใช้จ่ายโรงงานนั้นมีความสัมพันธ์กับวิธีการดำเนินงานในแต่ละฝ่ายอย่างไร อาจความสัมพันธ์กับชั่วโมงแรงงานโดยตรง ค่าแรงโดยตรงหรือชั่วโมงเดินเครื่องของเครื่องจักร ให้เลือกหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมมาใช้ในการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานผลิต

เมื่อกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานผลิตได้แล้วนำมาใช้ในการคำนวณต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานโดยการคูณอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานผลิตกับชั่วโมงแรงงานโดยตรงซึ่งใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณค่าใช้จ่ายโรงงานในการผลิตเข้างาน เมื่อผลิตเสร็จค่าใช้จ่ายโรงงานเข้าเป็นต้นทุนการผลิตแล้ว

จะต้องนำค่าใช้จ่ายสดสรรณีไปเปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริง ผลต่างที่เกิดขึ้นจะนำมาวิเคราะห์หาสาเหตุของความแตกต่างซึ่งอาจเกิดขึ้นได้ดังนี้คือ (รูปที่ 53)

ก. ผลต่างงบประมาณ (Spending or Budget Variance) เป็นผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริงกับงบประมาณค่าใช้จ่ายโรงงาน สำหรับชั่วโมงผลิตที่แท้จริง เป็นผลต่างที่อยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของหัวหน้าฝ่ายผลิต เพราะควรควบคุมค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงให้อยู่ภายในงบประมาณ

ข. ผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้ (Variable Efficiency Variance) คือ ผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายโรงงานสดสรรสำหรับชั่วโมงผลิตที่แท้จริงกับต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้มาตรฐาน ค่าตัวเลขได้โดยคูณผลต่างระหว่างชั่วโมงผลิตที่แท้จริงและชั่วโมงผลิตมาตรฐานด้วยอัตราสดสรรค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้

ค. ผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่ (Fixed Efficiency Variance) ค่าตัวเลขได้โดยคูณผลต่างระหว่างชั่วโมงผลิตที่แท้จริงและชั่วโมงผลิตมาตรฐานด้วยอัตราสดสรรค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่

ง. ผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า (Idle Capacity Variance) เป็นผลต่างระหว่างงบประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานสำหรับชั่วโมงผลิตที่แท้จริงกับค่าใช้จ่ายโรงงานสดสรรสำหรับชั่วโมงผลิตที่แท้จริง เป็นผลต่างที่อยู่ในความรับผิดชอบของผู้จัดการโรงงาน ซึ่งจะต้องเป็นผู้แก้ปัญหาในการที่ไม่ใช้ปัจจัยการผลิตที่มีอยู่อย่างเต็มที่

ในกรณีที่จะหาผลต่างสัมรรถภาพของค่าใช้จ่ายโรงงานรวม จะนำเอาผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้บวกกับผลต่างสัมรรถภาพค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่ หรือจะคำนวณขึ้นมาโดยใช้อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานรวมคูณด้วยผลต่างระหว่างชั่วโมงผลิตที่แท้จริงกับชั่วโมงมาตรฐานก็ได้ ซึ่งจะทำให้การวิเคราะห์ผลต่างมี 3 ชนิดคือ ผลต่างงบประมาณ ผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า และผลต่างสัมรรถภาพ

ในบางครั้งการวิเคราะห์จะหาผลต่างเพียง 2 ชนิดคือ

1. ผลต่างที่ควบคุมได้ (Controllable Variance) เป็นผลต่างระหว่าง

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง และงบประมาณค่าใช้จ่ายสำหรับชั่วโมงผลิตมาตรฐาน อยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้าฝ่ายผลิต เพราะค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงแตกต่างจากงบประมาณค่าใช้จ่ายของชั่วโมงผลิตมาตรฐาน

2. ผลต่างปริมาณการผลิต (Volume Variance) เป็นผลต่างระหว่างงบประมาณค่าใช้จ่ายสำหรับชั่วโมงผลิตมาตรฐานกับต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานผลิตมาตรฐาน ซึ่งต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานผลิตมาตรฐานนี้คำนวณได้โดยคูณชั่วโมงผลิตมาตรฐานด้วยอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานผลิตมาตรฐาน หรืออาจกล่าวได้ว่า ผลต่างปริมาณการผลิตนี้เป็นผลต่างเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่อันเกิดขึ้นเนื่องจากชั่วโมงผลิตมาตรฐานที่ทำนั้นต่างจากระดับผลิตที่ใช้ในการกำหนดอัตราผลิตมาตรฐาน ค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่ ในการที่มาตรฐานของระดับผลิตที่ทำจริงต่างจากระดับผลิตปกติทำให้เกิดผลต่างปริมาณการผลิต จะอยู่ในความรับผิดชอบของผู้จัดการโรงงาน

ตัวอย่างการประมาณค่าใช้จ่ายโรงงาน

ระดับผลิตปกติ - ใช้ชั่วโมงแรงงานโดยตรง	<u>5,000</u>	ชั่วโมง
ค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่	40,000	บาท
ค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้	<u>60,000</u>	บาท
รวมค่าใช้จ่ายโรงงาน	<u>100,000</u>	บาท
อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานผลิต		
ค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่ชั่วโมงละ	$\frac{40,000}{5,000} = 8$	บาท
ค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้ชั่วโมงละ	$\frac{60,000}{5,000} = 12$	บาท
รวม	<u>= 20</u>	บาท

โดยให้ระดับผลิตปกติ 5,000 ชั่วโมง = 100%



งบประมาณปี๒๕๖๓

ฝ่ายป่นด้าย

ประจำปี

ปริมาณการผลิต	7,200	8,400	9,600	10,800	12,000	13,200
ชั่วโมงแรงงานโดยตรง	3,000	3,500	4,000	4,500	5,000	5,500
ระดับผลิต	60%	70%	80%	90%	100%	110%
ค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	48,000
ค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้	36,000	42,000	48,000	54,000	60,000	66,000
รวมค่าใช้จ่ายโรงงาน	76,000	82,000	88,000	94,000	100,000	114,000

อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานสัดส่วน-

ต่อชั่วโมงแรงงานโดยตรง

- ค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่	13.33	11.43	10.00	8.89	8.00	8.72
- ค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้	12.00	12.00	12.00	12.00	12.00	12.00
	25.33	23.43	22.00	20.89	20.00	20.72

ในที่นี้กำหนดให้ใช้อัตรา ณ ระดับผลิตปกติเป็นอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานสัดส่วน

อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานมาตรฐาน 20 บาท

ค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริง 90,000 บาท

ชั่วโมงที่ผลิตจริง 4,250 ชั่วโมง

ชั่วโมงมาตรฐานสำหรับปริมาณการผลิต 4,200 ชั่วโมง

การวิเคราะห์ผลต่าง

$$\begin{aligned}
 \text{ผลต่างงบประมาณ} &= \text{ค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริง} - \text{งบประมาณค่าใช้จ่ายสำหรับชั่วโมงผลิตที่แท้จริง} \\
 &= \text{ค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริง} - (\text{ค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่} + (\text{ชั่วโมงผลิตจริง} \\
 &\quad \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรแปรได้})) \\
 &= 90,000 - (40,000 + (4,250 \times 12)) \\
 &= 90,000 - 91,000 \\
 &= 1,000 \quad (\text{ผลต่างพึงใจ}) \\
 \\
 \text{ผลต่างสัมรรถภาพ-} &= (\text{ชั่วโมงที่ผลิตจริง} - \text{ชั่วโมงผลิตมาตรฐาน}) \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรแปรได้} \\
 \text{เกี่ยวกับค่าใช้จ่าย-} &= (4,250 - 4,200) \times 12 \\
 \text{แปรได้} &= 600 \quad (\text{ผลต่างไม่พึงใจ}) \\
 \\
 \text{ผลต่างสัมรรถภาพ-} &= (\text{ชั่วโมงที่ผลิตจริง} - \text{ชั่วโมงผลิตมาตรฐาน}) \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรคงที่} \\
 \text{เกี่ยวกับค่าใช้จ่าย-} &= (4,250 - 4,200) \times 8 \\
 \text{คงที่} &= 400 \quad (\text{ผลต่างไม่พึงใจ}) \\
 \\
 \text{ผลต่างอันเกิดจาก-} &= \text{งบประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานสำหรับชั่วโมงผลิตที่แท้จริง} - \text{ค่าใช้จ่ายโรงงาน-} \\
 \text{ปัจจัยการผลิต-} &\quad \text{จัดสรรสำหรับชั่วโมงผลิตที่แท้จริง} \\
 \text{ว่างเปล่า} &= (\text{ค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่} + (\text{ชั่วโมงผลิตจริง} \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร-} \\
 &\quad \text{แปรได้})) - (\text{ชั่วโมงผลิตจริง} \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร}) \\
 &= (40,000 + (4,250 \times 12)) - (4,250 \times 20) \\
 &= 91,000 - 85,000 \\
 &= 6,000 \quad (\text{ผลต่างไม่พึงใจ})
 \end{aligned}$$

เมื่อกำหนดต้นทุนมาตรฐานของวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงานต่าง ๆ ตามที่กล่าวมาแล้วจะต้องนำมาตรฐานที่กำหนดขึ้นแล้วนั้น มาบันทึกไว้ในบัตรต้นทุนมาตรฐาน (รูปที่ 38) สำหรับผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด เพื่อจะใช้เป็นต้นทุนมาตรฐานผลิตภัณฑ์ต่อไปเรื่อย ๆ จนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันมีผลทำให้ต้นทุนมาตรฐานเปลี่ยนไปไม่เหมาะสม ก็ต้องปรับปรุงมาตรฐานนั้นใหม่ เช่น กรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงในราคาหรือคุณภาพของวัตถุดิบที่จะซื้อได้ ต่างจากที่กำหนดเอาไว้ในมาตรฐานจะทำให้กระทบกระทั่งจนถึงปริมาณวัตถุดิบที่ใช้หรือมีการเปลี่ยนวิธีการผลิตหรือเครื่องมือที่ใช้ในการผลิตก็จะทำให้ประสิทธิภาพเปลี่ยนไป เหตุเหล่านี้ทำให้มีผลต่อมาตรฐานเดิมที่กำหนดไว้ จึงต้องมีการกำหนดมาตรฐานขึ้นใหม่ให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป

เนื่องจากการเปลี่ยนต้นทุนมาตรฐานจะต้องเปลี่ยนราคามาตรฐานในบัตรต้นทุนมาตรฐานให้เป็นราคาใหม่ ดังนั้นในกรณีที่ต้องการใช้ต้นทุนมาตรฐานใหม่จึงต้องพิจารณาว่ามาตรฐานใหม่นี้ควรจะนำมาใช้เมื่อไร เพราะในระบบต้นทุนมาตรฐานนั้น สินค้าคงเหลือไม่ว่าจะเป็นวัตถุดิบ งานระหว่างทำ หรือผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป จะต้องตีราคาเป็นต้นทุนมาตรฐานทั้งหมด ดังนั้นจึงควรนำมาตรฐานใหม่มาใช้เฉพาะงวดการผลิตต่อไป หรือจะนำมาปรับในงวดปัจจุบัน ขึ้นอยู่กับนโยบายของฝ่ายบริหารเพื่อให้เหมาะสมกับองค์การ ในกรณีที่จะใช้ต้นทุนมาตรฐานในงวดปัจจุบันนี้ก็คำนวณราคามาตรฐานใหม่ ส่วนแตกต่างระหว่างราคามาตรฐานเก่าและใหม่จะนำมาลงบัญชีปรับมาตรฐาน โดยเดบิตหรือเครดิตวัตถุดิบ งานระหว่างทำ หรือผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปคงเหลือสำหรับผลต่างที่เกิดขึ้น แต่ถ้ายังไม่ต้องการเปลี่ยนต้นทุนมาตรฐานในงวดปัจจุบัน ผลต่างเหล่านั้นจะนำมาลงบันทึกการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับมาตรฐานในบัญชีปรับมูลค่าสินค้าสำเร็จรูปเพื่อให้บัญชีคุมยอดผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปแสดงราคามาตรฐานใหม่ตรงกับบัญชีย่อย

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 38

<p style="text-align: center;"> บัตริภัณฑ์ทุนมาตรฐาน ประเภทสินค้า เส้นค้ายเบอร์ 20 วันกำหนดต้นทุนมาตรฐาน 1 ตค. 24 </p>							
วัสดุ	รายการ วัสดุ	หน่วย (ก.ก.)	ราคาต่อ หน่วย	ฝ่ายมัน	ฝ่ายทอ	ฝ่ายยอม	รวม
	ฝ้ายใยสั้น	0.7	45	31.50			31.50
	เศษฝ้าย	0.3	20	6.00			6.00
	รวมต้นทุนวัสดุ			37.50			37.50
แรงงานโดยตรง	ชิ้นค่าเป็น งาน	จำนวน ชั่วโมง	อัตราค่าแรง ต่อชั่วโมง	ฝ่ายมัน	ฝ่ายทอ	ฝ่ายยอม	รวม
	เตรียมมัน	2	7.50	15.00			15.00
	มันค้าย	1	8.00	8.00			8.00
	รวมต้นทุนค่าแรง			23.00			23.00
ค่าใช้จ่ายโรงงาน	ชั่วโมงแรงงาน โดยตรง	อัตราค่าใช้จ่ายโรงงาน โดยตรงต่อชม. แรงงานโดยตรง		ฝ่ายมัน	ฝ่ายทอ	ฝ่ายยอม	รวม
	3	9.00		27.00			27.00
	รวมต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงาน			27.00			27.00
รวมต้นทุนการผลิตต่อหน่วย				87.50			87.50

แผนผังบัญชี (The Chart of Accounts)¹

แผนผังบัญชีมีความสำคัญต่อระบบบัญชีเป็นอย่างมาก เพราะเป็นโครงสร้างของระบบบัญชีที่จะสร้างขึ้น แผนผังบัญชีที่ดีช่วยในการรวบรวมข้อมูลต้นทุนและการควบคุม สิ่งต้องมีบัญชีคุมยอดสำหรับมูลฐานต้นทูลที่สำคัญ คือ วัตถุประสงค์โดยตรง ค่าแรงโดยตรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน และมีบัญชีย่อยแสดงรายละเอียดเพิ่มเติม เช่น วัตถุประสงค์โดยตรงจะแสดงถึงวัตถุประสงค์ชนิดต่าง ๆ ที่ใช้ค่าแรงโดยตรงจะมีค่าแรงคนงานสำหรับการผลิตขั้นต่าง ๆ และค่าใช้จ่ายโรงงานก็จะมีรายละเอียดแยกตามประเภทของรายจ่าย

แผนผังบัญชีเป็นที่กำหนดและรวบรวมชื่อบัญชีต่าง ๆ ที่จะใช้บันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่าย ดังนั้นการบันทึกและรวบรวมข้อมูล ตัวเลขและสถิติเพื่อประกอบเป็นรายงานและงบการเงินต่าง ๆ จำเป็นต้องอาศัยแผนผังบัญชีที่ดี

ลักษณะของแผนผังบัญชีที่ดี² เป็นดังนี้

1. มีจำนวนบัญชีพอดี (Adequacy) ไม่มากหรือน้อยเกินไป ทั้งนี้เพราะว่าถ้ามีจำนวนบัญชีมากเกินไปเกิดความจำเป็น ในรายงานหรืองบการเงินต่าง ๆ จะแสดงยอดบัญชีจำนวนมากเล็ก ๆ น้อย ๆ หลายรายการ ซึ่งอาจไม่มีความสำคัญต่อผู้ใช้รายงาน แต่ถ้ามีน้อยเกินไป ในรายงานหรืองบการเงินอาจรวมข้อความหรือตัวเลขสถิติสำคัญหลายอย่างไว้เป็นรายการเดียวกัน ทำให้การวิเคราะห์งบการเงินไร้ความหมายก็ได้ จึงต้องทดสอบดูความพอดีของจำนวนบัญชีในแผนผังบัญชี โดยพิจารณาว่าบัญชีที่จำแนกประเภทและกำหนดจำนวนชั้นใช้สามารถให้ข้อความหรือตัวเลขในการทำรายงานหรืองบการเงินได้ทันทีหรือไม่

¹ เทียนแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา, การบัญชีต้นทุน, โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ พ.ศ. 2517, หน้า 25.

² วิศาล เต็งอ้วนวย, เทียนชัย นิลสุวรรณากุล, ประวิตร นิลสุวรรณากุล, การวางระบบบัญชี, พ.ศ. 2523, หน้า 116.

2. มีข้อความหรือตัวเลขในบัญชีตรงตามความต้องการ (Accuracy)

3. มีข้อมูลที่ชัดเจนในตัวเอง (Clarity) เพื่อป้องกันการเข้าใจผิดในการ
จำแนกประเภทหรือลงรายการในบัญชี

นอกจากนี้แผนผังบัญชีสำหรับระบบบัญชีต้นทุนยังต้องคำนึงถึงความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่
ของกิจการในการก่อให้เกิดต้นทุน เช่น กรณีที่ในโรงงานแบ่งการผลิตเป็นหลายฝ่าย หลายแผนก
หัวหน้าแผนกผลิตแต่ละแผนกต้องรับผิดชอบในต้นทุนที่เกิดขึ้นในแผนก แผนผังบัญชีที่ใช้ในการรวบรวม
ต้นทุนก็ควรจะแยกบัญชีสำหรับแต่ละแผนกออกจากกัน เพื่อให้หัวหน้าแผนกผลิตแต่ละแผนกรับผิดชอบ
ในข้อมูลที่รวบรวมมาจากแผนกนั้น เพื่อที่จะให้มีการแยกบัญชีที่ใช้รวบรวมข้อมูลอันมีลักษณะ เหมือนกัน
ออกเป็นสัดส่วนตามความรับผิดชอบในแต่ละแผนกจึงควรรวบรวมรหัสบัญชี (Accounting Codes) ซึ่ง
จะมีประโยชน์ในการแสดงให้เห็นความรับผิดชอบของแผนกที่ก่อให้เกิดต้นทุนและสะดวกในการรวบรวม
ต้นทุนเพื่อคำนวณต้นทุนในการผลิต

บัญชีต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้นในแผนผังบัญชีควรให้ข้อความอย่างเพียงพอกับความต้องการและ
ชื่อบัญชีที่ใช้ควรจะบอกถึงจุดประสงค์ของรายจ่ายนั้น ๆ มากกว่าที่จะบอกถึงลักษณะของรายจ่าย
เช่น การใช้ไฟฟ้าสำหรับเดินเครื่องจักร ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายประเภทกำลังไฟ และการใช้ไฟฟ้าให้
แสงสว่าง ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายประเภทของแสงสว่าง ไม่ควรรวมเป็นบัญชีเดียวกันอยู่ในค่าไฟฟ้าแต่
ควรแยกออกเป็น 2 บัญชีตามจุดประสงค์ที่ใช้ เพื่อให้การพิจารณาแนวโน้มของรายจ่ายต่าง ๆ ที่
แปรเปลี่ยนไปตามปริมาณการผลิต และการควบคุมรายจ่ายได้ผลดียิ่งขึ้น

จากแผนผังบัญชีขององค์การทอผ้าที่ใช้อยู่ในปัจจุบันจะแก้ไขเปลี่ยนแปลงแผนผังบัญชีและ
รหัสบัญชีส่วนที่เกี่ยวกับต้นทุนการผลิต โดยให้สอดคล้องกับระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานส่วนที่จะนำมา
ใช้ต่อไป

1. ทุน หินปูน และทรายหิน	A
ทรายหินหมุนเวียน วัดฤดูบ ลินค้ำ และฟัลดูคงเหลือต้นงวด	A.8
(1) บัญชีคุมยอดวัดฤดูบ	A.8.100
- ฝ่าย	A.8.101
- เล็นด้าย	A.8.102
- ผ้าดิบ	A.8.103
(2) บัญชีคุมยอดผลิตภัก	A.8.200
- เล็นด้าย	A.8.201
- ผ้าดิบ	A.8.202
- ผลิตภักที่สำเร็จรูป	A.8.203
(3) บัญชีคุมยอดฟัลดู	A.8.300
- สและเคมิภัก	A.8.301
- น้ำมันเชื้อเพลิง	A.8.302
- ยันอะไหล่	A.8.303
(4) บัญชีงานระหว่างทำ	A.8.400
- ฝ่ายบั้นด้าย	A.8.410
1. วัดฤดูบ	A.8.411
2. ค้ำแรง	A.8.412
3. ค้ำใช้จ่ายโรงงาน	A.8.413
- ฝ่ายทอผ้า	A.8.420
1. วัดฤดูบ	A.8.421
2. ค้ำแรง	A.8.422
3. ค้ำใช้จ่ายโรงงาน	A.8.423

- ฝ่ายย้อมผ้าและแต่งสำเร็จ	A.8.430
1. วัตถุดิบ	A.8.431
2. ค่าแรง	A.8.432
3. ค่าใช้จ่ายโรงงาน	A.8.433
(5) บัญชีรับมูลค่า	A.8.500
1. วัตถุดิบ	A.8.501
2. ผลิตรถยนต์	A.8.502
3. งานระหว่างทำ	A.8.503
4. ฟิลล์	A.8.504
2. รายได้ - ค่าใช้จ่าย	B
รายได้จากการขายผลิตรถยนต์	B.1
(1) ผลิตรถยนต์ขาย - โรงงานกรุงเทพมหานคร	B.1.100
- เส้นด้าย	B.1.101
- ผ้ายืด	B.1.102
- ผลิตรถยนต์สำเร็จรูป	B.1.103
(2) ผลิตรถยนต์ขาย - โรงงานพิษณุโลก	B.1.200
- เส้นด้าย	B.1.201
- ผ้ายืด	B.1.202
- ผลิตรถยนต์สำเร็จรูป	B.1.203
ต้นทุนสินค้าขาย	B.2
(1) ทุนผลิตรถยนต์ขาย - โรงงานกรุงเทพมหานคร	B.2.100
- เส้นด้าย	B.2.101
- ผ้ายืด	B.2.102
- ผลิตรถยนต์สำเร็จรูป	B.2.103

(2) ทูบผลิตก๊าซขยาย - โรงงานพิษณุโลก	B.2.200
- เล็นด้าย	B.2.201
- ผ้าดิบ	B.2.202
- ผลิตภัณ์ที่สำเร็จรูป	B.2.203
(3) ผลต่าง	B.2.300
- ผลต่างราคาวัตถุดิบ	B.2.310
1. ผลต่างราคาวัตถุดิบเมื่อซื้อ	B.2.311
2. ผลต่างราคาวัตถุดิบใช้ไป	B.2.312
- ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ	B.2.320
- ผลต่างอัตราค่าแรง	B.2.330
- ผลต่างชั่วโมงแรงงาน	B.2.340
- ผลต่างงบประมาณ	B.2.350
- ผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้	B.2.360
- ผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่	B.2.370
- ผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า	B.2.380
(4) ค่าใช้จ่ายโรงงานสัตว์ลัร	B.2.400
(5) ค่าใช้จ่ายในการทดลองและปรับปรุง	B.2.500
ค่าใช้จ่าย	B.3
(1) ค่าใช้จ่ายในการขาย	B.3.100
- ค่าภาษีการค้า	B.3.101
- ค่าขนส่ง	B.3.102
- ค่าหีบห่อ	B.3.103
- ค่าบริการร้านค้า	B.3.104
- ส่วนลดจ่าย	B.3.105
- ค่าตรวจวัดและพับผ้า	B.3.106

(2) ค่าใช้จ่ายในการผลิต	B.3.200
- ค่าแรงงานทางตรง	B.3.210
1. เงินเดือน	B.3.211
2. ค่าจ้าง	B.3.212
3. เงินรางวัล Incentive	B.3.213
- ค่าใช้จ่ายโรงงาน	B.3.220
1. เงินเดือน	B.3.221
2. วัสดุดิบทางอ้อม	B.3.222
3. ค่าแรงทางอ้อม	B.3.223
4. ค่าสีและเคมีภัณฑ์	B.3.224
5. ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง	B.3.225
6. ค่าขึ้นอะไหล่	B.3.226
7. ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	B.3.227
8. ค่าของใช้เบ็ดเตล็ด	B.3.228
9. ค่ากำลังไฟ	B.3.229
10. ค่าไฟแสงสว่าง	B.3.230
11. ค่าแก๊ส	B.3.231
12. ค่าน้ำประปา	B.3.232
13. ค่าเบี้ยประกันภัย	B.3.233
14. ค่าเสื่อมราคา	B.3.234
15. ค่าซ่อมแซม	B.3.235
16. ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับไฟฟ้า	B.3.236
17. ค่าโทรศัพท์	B.3.237
18. ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	B.3.238

ในกรณีที่ต้องการจะแยกเป็นบัญชีย่อยลงไปอีก เช่น ต้องการทราบว่าเงินเดือนของพนักงานแต่ละฝ่ายเป็นเท่าไร ก็ให้เพิ่มรหัสบัญชีย่อยลงไปแยกเป็นฝ่าย เช่น

เงินเดือน	B.3.221
- ฝ่ายบ่ม	B.3.221.1
- ฝ่ายทอ	B.3.221.2
- ฝ่ายย้อม	B.3.221.3

ทั้งนี้เพื่อความสะดวกในการเก็บตัวเลขค่าใช้จ่ายโรงงานของแต่ละฝ่ายเพื่อนำไปใช้การคำนวณต้นทุนการผลิต โดยอาจจะทำเป็นกระดาษทำการแยกค่าใช้จ่ายของแต่ละฝ่ายก็ได้

วิธีการลงบัญชีในระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน - กรณีของฝ่ายปั่นด้าย (ดูความสัมพันธ์ของบัญชีในรูปที่ 39)

1. วัตถุดิบ

1.1 เมื่อซื้อวัตถุดิบ

เดบิต บัญชีคุมยอดวัตถุดิบ - ฝ่าย	XX
เครดิต บัญชีเจ้าหนี้	XX
บัญชีผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบ	XX

บันทึกการซื้อวัตถุดิบในราคามาตรฐาน

1.2 เมื่อเบิกวัตถุดิบไปใช้ในการผลิต

ก. เดบิต บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายปั่นด้าย-วัตถุดิบ	XX
บัญชีผลต่างปริมาณวัตถุดิบ	XX
เครดิต บัญชีคุมยอดวัตถุดิบ-ฝ่าย	XX

บันทึกวัตถุดิบไปใช้ในการผลิตตามปริมาณมาตรฐาน

ข. เดบิต	บัญชีผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบ	XX
	เครดิต	
	บัญชีผลต่างราคาวัตถุดิบใช้ไป	XX
	โอนผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบไปบัญชีผลต่างราคาวัตถุดิบ	
	ที่ใช้ไปตามปริมาณวัตถุดิบเบิกใช้	
ค. เดบิต	บัญชีผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบ	XX
	เครดิต	
	บัญชีปรับมูลค่าวัตถุดิบ	XX
	โอนผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบไปบัญชีปรับมูลค่าวัตถุดิบที่	
	ซื้อมาและคงเหลืออยู่	
2. ค่าแรง		
2.1 ค่าแรงที่เกิดขึ้นจริง		
	เดบิต	บัญชีค่าแรง
		XX
	เครดิต	
	บัญชีค่าแรงค้างจ่าย/เงินล่ด	XX
	บันทึกค่าแรงที่เกิดขึ้นประจำเดือน	
2.2 ค่าแรงโดยตรง		
	เดบิต	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายบังคับจ่าย-ค่าแรง
		XX
		บัญชีผลต่างเวลา
		XX
		บัญชีผลต่างอัตราค่าแรง
		XX
	เครดิต	
	บัญชีค่าแรง	XX
	บันทึกค่าแรงที่เกิดขึ้นตามราคามาตรฐาน	ผลต่างเวลา
	และผลต่างอัตราค่าแรง	ระหว่างค่าแรงตามจริงกับตามมาตรฐาน
3. ค่าใช้จ่ายโรงงาน		
3.1 เมื่อมีค่าใช้จ่ายโรงงานเกิดขึ้น		
	เดบิต	บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน
		XX
	เครดิต	
	บัญชีเงินล่ด/เบ็ดเตล็ด	XX
	บันทึกค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริง	

3.2 ต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานในการผลิต

เดบิต บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายบันด้าย-ค่าใช้จ่ายโรงงาน XX

บัญชีผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานคงที่ XX

บัญชีผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานแปรได้ XX

เครดิต บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานตัดสรร XX

บันทึกรายการเกี่ยวกับผลต่างสัมรรถภาพในการผลิต

3.3 เมื่อโอนบัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานตัดสรรไปบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานตัดสรร XX

เครดิต บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน XX

โอนปิดบัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานตัดสรรที่เกิดขึ้นในการผลิตไปบัญชี

คุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน

3.4 เมื่อโอนผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายโรงงานตัดสรรและค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้น

ออกจากบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน

เดบิต บัญชีผลต่างงบประมาณ XX

บัญชีผลต่างอื่นเกิดจากบัลชีรายการผลิตว่างเปล่า XX

เครดิต บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน XX

บันทึกผลต่างจากการเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายโรงงานตัดสรรกับค่าใช้จ่าย

โรงงานที่เกิดขึ้นจริง

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

4. ผลิตผลสำเร็จ

4.1 เมื่อผลิตสำเร็จ ส่งคลัง

เดบิต	บัญชีผลิตภัณท์สำเร็จรูป-เส้นด้าย	XX
	เครดิต	
	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายปั่นด้าย-วัตถุดิบ	XX
	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายปั่นด้าย-ค่าแรง	XX
	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายปั่นด้าย-ค่าใช้จ่าย โรงงาน	XX

บันทึกต้นทุนผลิตภัณท์สำเร็จรูปในราคามาตรฐาน

4.2 เมื่อผลิตสำเร็จ ส่งต่อให้ฝ่ายทอผ้า

เดบิต	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายทอผ้า-วัตถุดิบ	XX
	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายทอผ้า-ค่าแรง	XX
	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายทอผ้า-ค่าใช้จ่าย โรงงาน	XX
	เครดิต	
	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายปั่นด้าย-วัตถุดิบ	XX
	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายปั่นด้าย-ค่าแรง	XX
	บัญชีงานระหว่างทำฝ่ายปั่นด้าย-ค่าใช้จ่าย โรงงาน	XX

บันทึกการโอนผลิตผลสำเร็จให้ฝ่ายทอผ้าเพื่อใช้ในการทอผ้า

ในราคามาตรฐาน

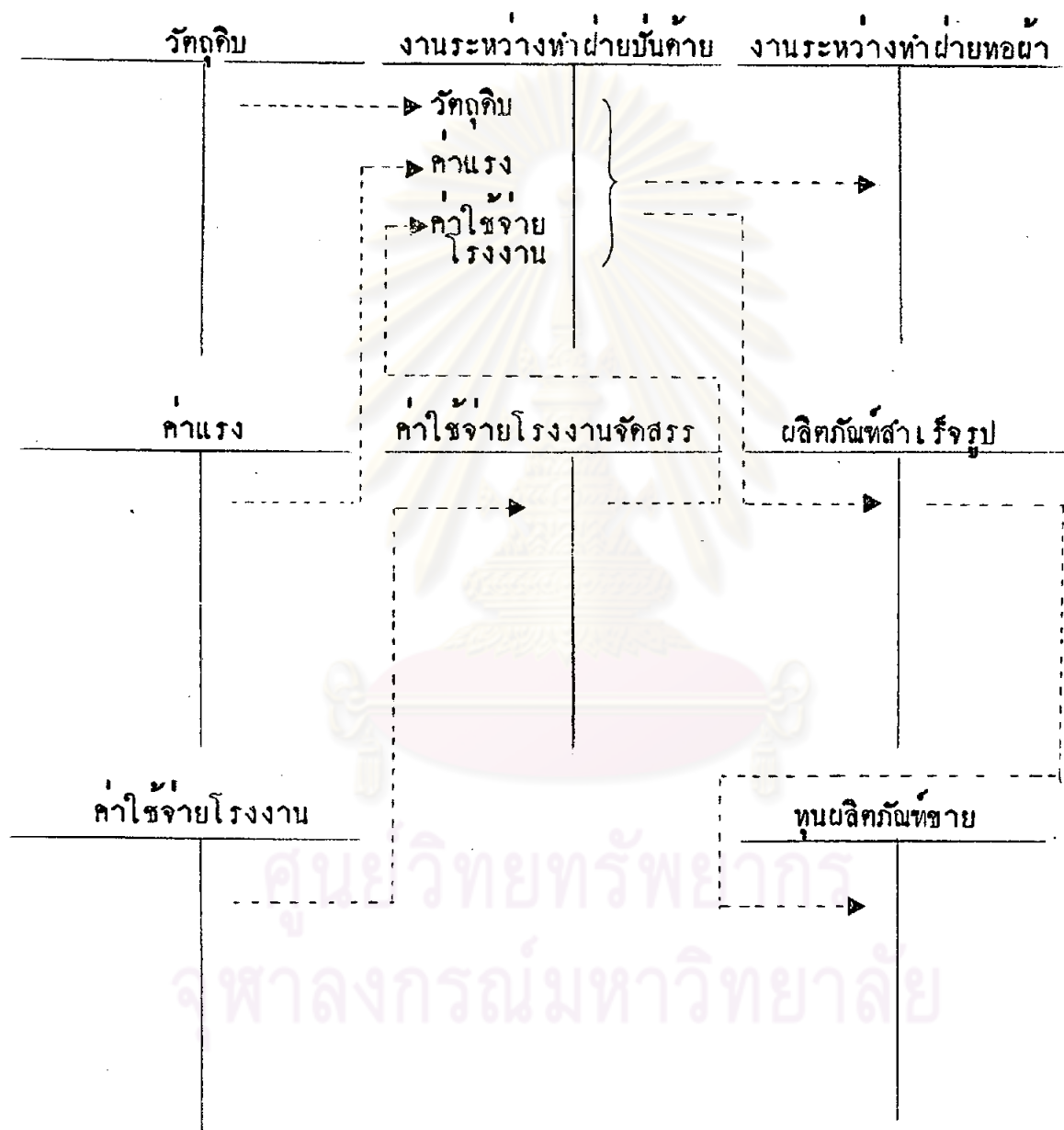
4.3 เมื่อขาย

เดบิต	บัญชีทุนผลิตภัณท์ขาย	XX
	เครดิต	
	บัญชีผลิตภัณท์สำเร็จรูป-เส้นด้าย	XX

บันทึกต้นทุนสินค้าขายในราคามาตรฐาน

การลงบัญชีในระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานของฝ่ายทอผ้าและฝ่ายย้อมผ้าจะใช้วิธีการเช่นเดียว

รูปที่ 39
ความสัมพันธ์ของบัญชีแยกประเภท
ต้นทุนมาตรฐาน



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

งบทันทุนการผลิต

เนื่องจากวิธีการบัญชีขององค์การทอผ้าเป็นแบบต้นทุนตอน ซึ่งใช้สำหรับการผลิตผลิตภัณฑ์แต่ละหน่วยมีลักษณะอย่างเดียวกัน ผลิตเป็นจำนวนมากต่อเนื่องกัน ไม่สามารถแยกออกเป็นสัดส่วนได้ในระหว่างการผลิต โดยจะแบ่งการผลิตเป็นฝ่าย ผลิตภักซ์บางชนิดกว่าจะผลิตเป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปได้ ต้องผ่านงานผลิตหลายฝ่าย แต่ผลิตภักซ์บางชนิดผ่านงานผลิตเพียงฝ่ายเดียวก็เป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปพร้อมที่จะขายได้ ทั้งนี้แล้วแต่ความยากง่ายของกรรมวิธีในการผลิต หรือความต้องการในรูปแบบของผลิตภักซ์แต่ละชนิด

ต้นทุนของกรรมวิธีการผลิตแบบนี้จึงต้องกำหนดขึ้นตามจำนวนของผลิตภักซ์ โดยแยกเป็นต้นทุนของแต่ละฝ่าย ซึ่งจะมีการโอนต้นทุนจากฝ่ายหนึ่งไปอีกฝ่ายหนึ่ง การคำนวณจะทำทุกสิ้นเดือน ต้นทุนในการผลิตที่เก็บรวบรวมไว้จะนำมาคำนวณในงบทันทุนการผลิต (Cost of Production Report)¹

งบทันทุนการผลิตจะจัดทำขึ้นสำหรับฝ่ายหนึ่ง ๆ และสำหรับงวดหนึ่ง ๆ โดยทำแยกกัน ไม่ให้ทำรวมกัน ในการจัดทำงบทันทุนการผลิตจะแยกการคำนวณเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตออกไปเป็น 5 ชั้น² แต่ละชั้นสามารถตรวจสอบความถูกต้องได้ในตัวเอง สรุปรวมทั้ง 5 ชั้นดังนี้

1. ทำรายงานจำนวนหน่วย โดยติดตามการเข้าออกของหน่วยผลิต (Physical Flow) ในแต่ละช่วงที่ทำงานผลิต คือ ดูว่าหน่วยผลิตต่าง ๆ มาจากที่ใดและโอนไปที่ใดบ้าง เป็นจำนวนเท่าไร

¹ พิณแห สนิทวงศ์ ณ ออยุธยา, การบัญชีต้นทุน, โรงพิมพ์คุรุสภา พ.ศ. 2517, หน้า 150.

² Charles T. Horngren, Cost Accounting A Managerial Emphasis, Englewood Cliffs, N.J. : Prentice Hall, 1977, p.579.

2. ค่าหน่วยเทียบสำเร็จรูป (Equivalent Units) โดยการคำนวณหาปริมาณงานของหน่วยผลิตตามขั้นที่ 1 ให้เป็นหน่วยเทียบสำเร็จรูป เช่น ในการผลิตเส้นด้าย 6,000 กิโลกรัม ซึ่งค้างอยู่เป็นงานระหว่างทำ ใช้วัตถุดิบไปแล้ว $\frac{2}{3}$ และมีการใช้แรงงานและค่าใช้จ่ายโรงงานไปแล้ว $\frac{1}{2}$ การเปลี่ยนจำนวนหน่วยผลิต 6,000 กิโลกรัม นี้เป็นหน่วยเทียบสำเร็จรูปของวัตถุดิบจะคำนวณได้โดยการใช้อัตราผลผลิต โดยคำนึงถึงเปอร์เซ็นต์การสิ้นเปลืองด้วยว่าจะเป็นวัตถุดิบที่ใช้ไปเต็มส่วนเท่าไร น้มาคูณกับ $\frac{2}{3}$ จะได้เป็นหน่วยเทียบสำเร็จรูปของวัตถุดิบ ในที่นี้ล้สมมติว่าถ้าไม่มีเปอร์เซ็นต์การสิ้นเปลือง จะได้หน่วยเทียบสำเร็จรูปของวัตถุดิบ = $6,000 \times \frac{2}{3} = 4,000$ กิโลกรัม และหน่วยเทียบสำเร็จรูปเกี่ยวกับแรงงานและค่าใช้จ่ายโรงงานจะเท่ากับ $6,000 \times \frac{1}{2} = 3,000$ กิโลกรัม

3. รวบรวมต้นทุนเกี่ยวกับการใช้วัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน คิดเข้างานของแต่ละช่วงการผลิต

4. คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยเทียบสำเร็จรูปเกี่ยวกับวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน และต้นทุนต่อหน่วยเทียบสำเร็จรูปรวม โดยการหารข้อมูลในขั้นที่ 3 ด้วยขั้นที่ 2

5. คำนวณต้นทุนรวมของผลิตภัณฑ์ที่โอนออกและของงานระหว่างทำปลายงวด โดยใช้ต้นทุนต่อหน่วยที่หาได้ในขั้นที่ 4 คูณเข้ากับงานระหว่างทำปลายงวดและผลิตภัณฑ์ที่โอนออกยอดรวมจะต้องเท่ากับตัวเลขในขั้นที่ 3

ในการคำนวณต้นทุนตอนโดยใช้ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานจะให้ผลดีเนื่องจากวิธีการผลิตแบบต้นทุนตอนตามที่เคยกล่าวมาแล้วเป็นการผลิตเป็นจำนวนมาก ๆ ติดต่อกัน และซ้ำ ๆ กัน ช่วยให้ตั้งมาตรฐานได้ง่าย เมื่อคูณจำนวนหน่วยด้วยราคามาตรฐานก็จะได้ต้นทุนมาตรฐาน และต้นทุนมาตรฐานดังกล่าวมีการเผื่อไว้สำหรับการหดหายและการสิ้นเปลืองตามปกติไว้ด้วย เมื่อใช้ต้นทุนมาตรฐานจึงไม่ต้องคำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยเทียบสำเร็จรูปเกี่ยวกับวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน เพราะมีการกำหนดไว้ล่วงหน้าแล้วสามารถนำต้นทุนมาตรฐานมาใช้ได้เลย

ตัวอย่าง	ต้นทุนมาตรฐานสำหรับผลิตภัณฑ์ของฝ่ายปั่นด้ายตามระบบต้นทุนตอน		
	สัมพันธ์ให้ต้นทุนมาตรฐานของเส้นด้ายเบอร์ 14 ประกอบด้วย		
	วัตถุดิบ - สิ่งเข้าตอนต้นขบวนการผลิต	51.-	บาท
	ค่าแรง	2.-	บาท
	ค่าใช้จ่ายโรงงาน	<u>10.-</u>	บาท
	ต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วย	<u>63.-</u>	บาท
	งานระหว่างทำต้นงวด	4,000	หน่วย
	(วัตถุดิบ 100% ค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงาน 50%)		
	หน่วยที่ผลิตเสร็จในเดือนกันยายน ประกอบด้วย		
	หน่วยผลิตเสร็จโอนไปฝ่ายทอผ้า	7,000	
	หน่วยผลิตเสร็จส่งเข้าคลังพัสดุ	3,000	
	หน่วยผลิตเสร็จคงอยู่ในฝ่าย	<u>2,000</u>	
		<u>12,000</u>	หน่วย
	หน่วยเริ่มผลิตในเดือนกันยายน	11,000	หน่วย
	งานระหว่างทำปลายงวด	3,000	หน่วย
	(วัตถุดิบ 100% ค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงาน 66.67%)		

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

องค์การทอผ้า
ฝ่ายปั่นด้าย
งบทันทุนการผลิต
ประจำเดือนกันยายน 2524

เส้นด้ายเบอร์ 14

ปริมาณการผลิต	
งานระหว่างทำต้นงวด (วัตถุดิบ 100% ค่าแรงและค่าใช้จ่าย- โรงงาน 50%)	4,000
หน่วยเริ่มผลิต	<u>11,000</u>
	<u>15,000</u>
หน่วยผลิตเส้นรีจโอบไปฝ้ายทอผ้า	7,000
หน่วยผลิตเส้นรีจสิ่งเข้าคสังฟัสตุ	3,000
หน่วยผลิตเส้นรีจคงอยู่ในฝ้าย	2,000
งานระหว่างทำปลายงวด (วัตถุดิบ 100% ค่าแรงและค่าใช้จ่าย- โรงงาน 66.67%)	<u>3,000</u>
	<u>15,000</u>
หน่วยเทียบสำเร็จรูป	
วัตถุดิบ	
หน่วยผลิตเส้นรีจ	12,000
งานระหว่างทำ-ปลายงวด	3,000
งานระหว่างทำ-ต้นงวด	<u>(4,000)</u>
	<u>11,000</u>
ค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงาน	
หน่วยผลิตเส้นรีจ	12,000
งานระหว่างทำ-ปลายงวด	2,000
งานระหว่างทำ-ต้นงวด	<u>(2,000)</u>
	<u>12,000</u>

งบต้นทุนการผลิต (ต่อ)

เส้นด้ายเบอร์ 14

ต้นทุนการผลิต

วัตถุดิบ

ต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วยเทียบลำเรือรูป	51.-	บาท
หน่วยเทียบลำเรือรูป	11,000	หน่วย
ต้นทุนมาตรฐานงวดปัจจุบัน	561,000	บาท
ต้นทุนงานระหว่างทำต้นงวด	<u>204,000</u>	บาท
	<u>765,000</u>	บาท

ค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงาน

ต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วยเทียบลำเรือรูป	12.-	บาท
หน่วยเทียบลำเรือรูป	12,000	หน่วย
ต้นทุนมาตรฐานงวดปัจจุบัน	144,000	บาท
ต้นทุนงานระหว่างทำต้นงวด	<u>24,000</u>	บาท
	<u>168,000</u>	บาท

ต้นทุนรวม

ต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วยเทียบลำเรือรูป	<u>63.-</u>	บาท
ต้นทุนมาตรฐานงวดปัจจุบัน	705,000	บาท
ต้นทุนงานระหว่างทำต้นงวด	<u>228,000</u>	บาท
	<u>933,000</u>	บาท



สรุปต้นทุน เส้นด้ายเบอร์ 14

หน่วยที่ผลิตเส้นรีจ	12,000	หน่วย	
วัตถุดิบ @ 51 บาท × 12,000	=	612,000	
ค่าแรง @ 2 บาท × 12,000	=	24,000	
ค่าใช้จ่ายโรงงาน @10บาท×12,000	=	120,000	756,000
งานระหว่างทำ-ปลายงวด	3,000	หน่วย	
วัตถุดิบ @ 51 บาท × 3,000	=	153,000	
ค่าแรง @ 2 บาท × 2,000	=	4,000	
ค่าใช้จ่ายโรงงาน@10บาท × 2,000	=	20,000	177,000
ต้นทุนรวม			<u>933,000</u> บาท

ในกรณีที่ไม่ฝ้ายผลิตมีผลิตภัณฑ์ประเภทอื่นด้วย ก็ให้คำนวณต้นทุนการผลิตเช่นเดียวกับ
ต้นทุนเส้นด้ายเบอร์ 14 และหาต้นทุนรวมของฝ้ายผลิตออกมาด้วย

สำหรับฝ้ายทอผ้าและฝ้ายย้อมผ้า จะมีหน่วยผลิตรับโอนมาจากฝ้ายปั่นด้าย และฝ้ายทอผ้า
ต้นทุนดังกล่าวให้ถือว่าเป็นต้นทุนวัตถุดิบ ทั้งนี้เพราะการผลิตในแต่ละฝ้ายจะแยกออกจากกัน และ
โดยปกติหน่วยที่ผลิตเส้นรีจไม่ว่าจะเป็นหน่วยที่โอนไปฝ้ายทอผ้า ฝ้ายย้อมผ้า หรือส่งไปคลังพัสดุ
จะต้องทำใบนำส่งพัสดุและบันทึกการรับเข้าในบัตรพัสดุ ดังนั้นเมื่อฝ้ายทอผ้าหรือฝ้ายย้อมผ้ารับโอน
หน่วยผลิตก็จะต้องทำใบเบิกจ่ายพัสดุเมื่อเบิกเป็นวัตถุดิบเข้างาน ซึ่งก็ถือว่าเป็นหน่วยเริ่มผลิต
เช่นเดียวกัน

จากงบต้นทุนการผลิตจะนำมาบันทึกรายการในสมุดรายวันได้ดังนี้คือ

เดบิต	งานระหว่างทำฝ้ายทอผ้า-วัตถุดิบ	357,000.-
	-ค่าแรง	14,000.-
	-ค่าใช้จ่ายโรงงาน	70,000.-
เครดิต	งานระหว่างทำฝ้ายปั่นด้าย-วัตถุดิบ	357,000.-
	-ค่าแรง	14,000.-
	-ค่าใช้จ่ายโรงงาน	70,000.-

บันทึกการโอนผลิตภัณฑ์จากฝ่ายปั่นด้ายไปยังฝ่ายทอผ้า 7,000 หน่วย @ 63.- บาท
เป็นต้นทุนวัตถุดิบ 51.- บาท ค่าแรง 2.- บาท และค่าใช้จ่ายโรงงาน 10.- บาท

เดบิต ผลิตภัณฑ์ - เส้นด้าย	315,000.-	
เครดิต งานระหว่างทำฝ่ายปั่นด้าย-วัตถุดิบ		255,000.-
	-ค่าแรง	10,000.-
	-ค่าใช้จ่ายโรงงาน	50,000.-

บันทึกการโอนผลิตภัณฑ์ที่ทอสำเร็จไปยังคลังพัสดุ 5,000 หน่วย @ 63.- บาท

การบัญชีและรายงานผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนมาตรฐาน

ในการดำเนินงานผลิตขององค์การทอผ้า เพื่อจะดูว่าการดำเนินงานมีประสิทธิภาพดีหรือไม่นั้นจะพิจารณาจากการ เปรียบเทียบต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนมาตรฐานที่ประมาณขึ้นมาอย่างมีหลักเกณฑ์ว่า จะเกิดผลต่างขึ้นหรือไม่ และผลต่างนั้นเป็นผลต่างพึงใจหรือไม่พึงใจ โดยวิเคราะห์ผลต่างที่เกิดขึ้น ซึ่งได้แก่ ผลต่างราคาวัตถุดิบ ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ ซึ่งเป็นผลต่างเกี่ยวกับวัตถุดิบ ผลต่างเวลาที่ใช้ในการผลิต ผลต่างอัตราค่าแรงเป็นผลต่างเกี่ยวกับค่าแรง ผลต่างงบประมาณ ผลต่างสมรรถภาพ และผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า เป็นผลต่างเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย-โรงงาน สาเหตุที่เกิดผลต่างเป็นเพราะมาตรฐานที่กำหนดไว้ไม่ถูกต้อง หรือสมรรถภาพในการดำเนินงานสูงหรือต่ำกว่ามาตรฐาน (ดูรายงานการเปรียบเทียบผลต่างในรูปที่ 54-57)

ตามวิธีการบัญชีต้นทุนมาตรฐานนั้น วัตถุดิบ งานระหว่างทำ ผลิตภัณฑ์ ต้นทุนสินค้าขาย จะแสดงในราคามาตรฐาน บัญชีผลต่างที่เกิดขึ้นระหว่างต้นทุนจริงและต้นทุนมาตรฐานนำไปปรับกับบัญชีกำไรขาดทุน ตามวิธีการนี้ถือว่าต้นทุนที่เกิดขึ้นและนำมาแสดงในงบการเงินเป็นราคามาตรฐาน ในกรณีที่องค์การทอผ้าต้องการแสดงงบการเงินตามผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริง โดยจะแสดงราคาผลิตภัณฑ์ งานระหว่างทำ วัตถุดิบคงเหลือ และต้นทุนสินค้าขายในราคาต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง สิ่งต้องนำบัญชีผลต่างไปปรับบัญชีต้นทุนสินค้าขายและผลิตภัณฑ์ งานระหว่างทำ และวัตถุดิบคงเหลือสิ้นงวด โดยโอนบัญชีผลต่างส่วนที่จะปรับราคาผลิตภัณฑ์ งานระหว่างทำ และวัตถุดิบคงเหลือไปลงบัญชีปรับมูลค่า (Valuation Account) และส่วนที่เหลือจะปิดบัญชีผลต่างไปบัญชีต้นทุนสินค้าขาย

การลงรายการปรับปรุงจะทำเฉพาะบัญชีคุมยอดในบัญชีแยกประเภททั่วไปเท่านั้น ส่วนบัญชีย่อยยังคงแสดงตามราคามาตรฐาน ทำให้ยอดตามบัญชีคุมยอดไม่ตรงกับบัญชีย่อย ณ วันสิ้นงวด แต่ในวันเริ่มงวดต่อไปจะต้องโอนรายการปรับปรุงในบัญชีปรับมูลค่าไปบัญชีผลต่างตามเดิม ทำให้บัญชีผลตัดที่ งานระหว่างทำ และวัตถุประสงค์คงเหลือตามบัญชีคุมยอดแสดงในราคามาตรฐานตรงกับบัญชีย่อย



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ลุ่มมติตัว เลขที่ได้จากการดำเนินงานเป็นดังนี้

องค์การทอม้า

งบทดลอง

ประจำปีสิ้นสุดเพียงวันที่ 30 กันยายน 2524

	เดบิต	เครดิต
วัตถุดิบ	1,200,000	900,000
ผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบ	12,000	
ผลต่างราคาวัตถุดิบใช้ไป	48,000	
งานระหว่างทำ-วัตถุดิบ	900,000	720,000
งานระหว่างทำ-ค่าแรง	320,000	224,000
งานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายแรงงาน	250,000	210,000
ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ	30,000	
ผลต่างเวลาใช้ในการผลิต		6,000
ผลต่างอัตราค่าแรง	8,000	
ผลต่างงบประมาณ	20,000	
ผลต่างสมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายคงที่	5,000	
ผลต่างสมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายแปรได้	7,500	
ผลต่างอื่นเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า		10,000
ขาย		1,500,000
ค่าใช้จ่ายในการขาย	170,000	
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	230,000	
ผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป (ราคามาตรฐาน) - วัตถุดิบ	720,000	630,000
- ค่าแรง	224,000	192,000
- ค่าใช้จ่ายโรงงาน	210,000	175,000
ทุนผลิตภัณฑ์ขาย (ราคามาตรฐาน) - วัตถุดิบ	630,000	
- ค่าแรง	192,000	
- ค่าใช้จ่ายโรงงาน	175,000	

ผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบเป็นผลต่างที่คงเหลือจากโอนผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบตามปริมาณวัตถุดิบที่เบิกไปยังบัญชีผลต่างราคาวัตถุดิบใช้ไป ซึ่งนำมาเป็นบัญชีปรับมูลค่าวัตถุดิบคงเหลือในราคามาตรฐานให้เป็นราคาตามที่ย้อจริง

การแบ่งผลต่างอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นให้กับต้นทุนสินค้าขาย ผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปและงานระหว่างทำคงเหลือโดยแบ่งตามอัตราส่วนปัจจัยการผลิตแต่ละชนิดที่คงเหลือตามบัญชีคือ

อัตราส่วนปัจจัยการผลิตในบัญชีต้นทุนสินค้าขาย ผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปและงานระหว่างทำคงเหลือ

	วัตถุดิบ		ค่าแรง		ค่าใช้จ่ายโรงงาน	
	จำนวนเงิน	เปอร์เซ็นต์	จำนวนเงิน	เปอร์เซ็นต์	จำนวนเงิน	เปอร์เซ็นต์
งานระหว่างทำ	180,000	20	96,000	30	40,000	16
ผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป	90,000	10	32,000	10	35,000	14
ทุนผลิตภัณฑ์ขาย	630,000	70	192,000	60	175,000	70
รวม	900,000	100	320,000	100	250,000	100

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

จากอัตราส่วนข้างต้นนำมา เป็นเกณฑ์ในการแบ่งผลต่างดังนี้

	รวม (บาท)	งานระหว่างทำ		ผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป		ทุนผลิตภัณฑ์ขาย	
		%	บาท	%	บาท	%	บาท
ผลต่างราคาวัตถุดิบใช้ไป	48,000	20	9,600	10	4,800	70	33,600
ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ	30,000	20	6,000	10	3,000	70	21,000
ผลต่างเวลาใช้ในการผลิต	(6,000)	30	(1,800)	10	(600)	60	(3,600)
ผลต่างอัตราค่าแรง	8,000	30	2,400	10	800	60	4,800
ผลต่างงบประมาณ	20,000	16	3,200	14	2,800	70	14,000
ผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายคงที่	5,000	16	800	14	700	70	3,500
ผลต่างสัมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายแปรได้	7,500	16	1,200	14	1,050	70	5,250
ผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า	(10,000)	16	(1,600)	14	(1,400)	70	(7,000)
รวม	102,500		19,800		11,150		71,550

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สมควรว่าเมื่อต้นงวดไม่มีวัตถุดิบ งานระหว่างทำ หรือผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป

องค์การทอผ้า

งบประกอบ 1

งบต้นทุนสินค้าขาย

ประจำปีสิ้นสุดเพียงวันที่ 30 กันยายน 2524

วัตถุดิบ		1,200,000.-
หัก วัตถุดิบสิ้นงวด		<u>300,000.-</u>
วัตถุดิบใช้ไป (ราคามาตรฐาน)		900,000.-
บวก ผลต่างราคาวัตถุดิบใช้ไป	48,000.-	
ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ	<u>30,000.-</u>	<u>78,000.-</u>
วัตถุดิบใช้ไป (ราคาซื้อ)		978,000.-
ค่าแรงมาตรฐาน	320,000.-	
หัก ผลต่างเวลาใช้ในการผลิต	(6,000.-)	
บวก ผลต่างอัตราค่าแรง	<u>8,000.-</u>	
ค่าแรงที่จ่ายจริง		322,000.-
ค่าใช้จ่ายโรงงาน (มาตรฐาน)	250,000.-	
บวก ผลต่างงบประมาณ	20,000.-	
ผลต่างสัมรรถภาพ-แปรได้	5,000.-	
ผลต่างสัมรรถภาพ-คงที่	7,500.-	
หัก ผลต่างปัจจัยการผลิตว่างเปล่า	<u>(10,000.-)</u>	
ค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริง		<u>272,500.-</u>
ต้นทุนการผลิต		1,572,500.-
หัก งานระหว่างทำสิ้นงวด (ราคามาตรฐาน)	316,000.-	
รายการปรับมูลค่า	<u>19,800.-</u>	<u>335,800.-</u>
ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป		1,236,700.-
หัก สินค้าสำเร็จรูป (ราคามาตรฐาน)	157,000.-	
รายการปรับมูลค่า	<u>11,150.-</u>	<u>168,150.-</u>
ต้นทุนสินค้าขาย (ตามที่เกิดขึ้นจริง)		<u><u>1,068,550.-</u></u>

องค์การทอผ้า

งบกำไรขาดทุน

ประจำปีสิ้นสุดเพียงวันที่ 30 กันยายน 2524

ขาย		1,500,000.-
<u>หัก ต้นทุนสินค้าขาย (งบประกอบ 1)</u>		<u>1,068,550.-</u>
กำไรเบื้องต้น		431,450.-
ค่าใช้จ่ายในการขาย	170,000.-	
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	<u>230,000.-</u>	<u>400,000.-</u>
กำไรสุทธิ		<u>31,450.-</u>

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ในกรณีที่สัตว์ฤดูบ งานระหว่างทำ และผลิตรถที่ล่า เรือรูปยกมาต้นงวด เมื่อจะนำมา ศำนวณต้นทุนสินค้าขายจะต้องนำรายการปรับมูลค่านั้นมาหักออกจากราคาต้นทุนมาตรฐานเพื่อให้เป็น ต้นทุนที่ เกิดขึ้นจริง ก่อน

การปิดบัญชีผลต่าง ไปบัญชีกำไรขาดทุนจะแสดงในสมุดตราขวันดังนี้

เดบิต	บัญชีต้นทุนสินค้าขาย	71,550.-	
	บัญชีปรับมูลค่า วัสดุฤดูบ	12,000.-	
	บัญชีปรับมูลค่า งานระหว่างทำ	19,800.-	
	บัญชีปรับมูลค่า ผลิตรถที่ล่า เรือรูป	11,150.-	
	บัญชีผลต่าง เวลาใช้ในการผลิต	6,000.-	
	บัญชีผลต่าง อันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่าง เปล่า	10,000.-	
เครดิต	บัญชีผลต่าง ราคาซื้อวัสดุฤดูบ		12,000.-
	บัญชีผลต่าง ราคา วัสดุฤดูบ ใช้ไป		48,000.-
	บัญชีผลต่าง ปริมาณวัสดุฤดูบ		30,000.-
	บัญชีผลต่าง อัตราค่าแรง		8,000.-
	บัญชีผลต่าง งบประมาณ		20,000.-
	บัญชีผลต่าง สัมรรถภาพ เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายคงที่		5,000.-
	บัญชีผลต่าง สัมรรถภาพ เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายแปรได้		7,500.-

การรายงานผลการปฏิบัติงาน

เพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถควบคุมการดำเนินงานของฝ่ายผลิตต่าง ๆ เปรียบเทียบผลงาน ที่เกิดขึ้นจริงกับผลที่ควรจะเป็น วิเคราะห์หาสาเหตุของความแตกต่าง และหาทางแก้ไขข้อบกพร่อง เพื่อให้องค์การทอผ้าดำเนินงานกิจการได้ตามแผนงานที่วางไว้ จำเป็นต้องมีการรายงานถึงผลการดำเนินงาน ความต้องการรายงานผลการดำเนินงานของฝ่ายบริหารจะแตกต่างกันตามระดับงานคือ

ก. ฝ่ายจัดการชั้นสูง (Top Management) เป็นผู้วางนโยบาย ได้แก่

คณะกรรมการองค์การทอผ้า ผู้อำนวยการองค์การทอผ้า ต้องการทราบผลการดำเนินงานเป็นงวด รายเดือนหรืองวด 3 เดือน เพราะไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการควบคุมต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละวัน แต่จะเกี่ยวข้องกับการควบคุมผลิตร้อยละสำเร็จรูปในแต่ละงวด รายงานที่จัดทำจึงเป็นรายงานสรุป ข้อมูลการผลิตของฝ่ายผลิตทั้งหมด

ข. ฝ่ายจัดการชั้นดำเนินงาน (Operating Management) เป็นผู้รับนโยบาย

มาดำเนินงานต่อไป และรับผิดชอบในการดำเนินงานซึ่งอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของตนให้เป็นไปตามแผนงาน ประกอบไปด้วย ผู้จัดการโรงงาน หัวหน้าฝ่าย หัวหน้าแผนก ผู้ควบคุมงาน หัวหน้าคนงาน ฯลฯ จะต้องทราบผลการดำเนินงานที่ทันต่อเหตุการณ์ซึ่งต้องได้รับรายงานที่สามารถอ่านเข้าใจได้ง่าย และเป็นรายงานที่ทำงานไม่ล่าช้าจนเกินไป รายงานสำหรับฝ่ายจัดการชั้นดำเนินงานนี้จึงเป็นรายงานประจำวัน ประจำสัปดาห์ หรือประจำเดือน และรายงานในรูปแบบของหน่วยต่าง ๆ เช่น ชั่วโมงแรงงาน หน่วยวัสดุที่ใช้ หน่วยผลผลิตหรือผลต่างระหว่างการดำเนินงานกับมาตรฐานหรืองบประมาณที่กำหนดไว้

รายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อให้เจ้าหน้าที่ในระดับต่าง ๆ สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้โดยสะดวก ควรได้รับการพิจารณาตรวจสอบอยู่เสมอว่าข้อมูลนั้นสามารถนำไปใช้ได้ตามความต้องการของผู้รับ และเนื่องจากการดำเนินงานผลิตขององค์การจะต้องเปลี่ยนแปลงไปตามความต้องการของลูกค้า เวลา และสถานการณ์อื่น ๆ จึงต้องสำรวจรายงานที่ใช้อยู่ว่าให้ข้อมูลที่เหมาะสมกับความต้องการหรือไม่ ถ้าไม่เป็นประโยชน์อีกต่อไปก็ควรตัดทิ้งไป

รายงานสำหรับฝ่ายจัดการระดับต่าง ๆ ในองค์การทอผ้า

ก. รายงานประจำวัน เป็นรายงานที่แสดงผลการดำเนินงานประจำวัน เปรียบเทียบกับมาตรฐานหรืองบประมาณ พร้อมทั้งแสดงให้เห็นผลต่างเพื่อให้ผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติงาน เหล่านั้นจะได้ทราบผลการดำเนินงานและแก้ไขปรับปรุงได้ทันการณ์ ซึ่งรายงานประจำวันจะแสดงเฉพาะจำนวนหน่วยของข้อมูลเท่านั้น โดยไม่ต้องคำนวณเป็นหน่วยเงินตรา รายงานประจำวัน ประกอบด้วย

1. รายงานวัดจุดเปิดใจ (รูปที่ 40) รายงานนี้ทำในหน่วยของวัดจุดเปิดใจ เพราะเป็นข้อมูลที่สามารถควบคุมได้ ไม่ต้องแสดงราคาซื้อวัดจุดเปิดใจไว้เพราะหัวหน้าผู้คุมงานไม่สามารถควบคุมราคาซื้อได้ รายงานจะแสดงหน่วยที่เปิดใจจริงเปรียบเทียบกับหน่วยมาตรฐานและผลต่าง ในกรณีที่ผลแตกต่างกันมากผิดปกติ หัวหน้าผู้คุมงานจะต้องสืบหาสาเหตุเพื่อนำมาช่วยในการวางแผนป้องกันข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นได้ในการดำเนินงานครั้งต่อไป รายงานจะแสดงยอดเปิดใจประจำวันและยอดสะสมประจำเดือน

2. รายงานประสิทธิภาพแรงงานประจำวัน (รูปที่ 41) จะแสดงให้เห็นประสิทธิภาพของพนักงานที่อยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้าผู้คุมงาน โดยแสดงชั่วโมงแรงงานทางตรงที่ใช่จริงเปรียบเทียบกับชั่วโมงแรงงานมาตรฐาน ไม่ต้องแสดงอัตราค่าจ้างแรงงาน อัตราส่วนประสิทธิภาพจะแสดงเป็นรายวันและยอดสะสมของเดือนโดยวัดผลงานตามกลุ่มของพนักงานที่ทำงานร่วมกัน

3. รายงานเวลาเปลืองเปล่าประจำวัน (รูปที่ 42) รายงานนี้จะแสดงอัตราส่วนร้อยละของชั่วโมงแรงงานโดยตรงที่ใช่ และของเวลาเปลืองเปล่าของแต่ละแผนก โดยละระบุสาเหตุของเวลาเปลืองเปล่าที่เกิดขึ้น

4. รายงานผลการผลิตประจำวัน (รูปที่ 43) ให้แสดงผลผลิตที่เกิดขึ้นประจำวันของฝ่ายต่าง ๆ โดยทำเป็นรายงานผลผลิตที่ผลิตเสร็จและโอนไปฝ่ายอื่น และผลผลิตที่นำส่งคลังพัสดุ เพื่อให้หัวหน้าฝ่าย และผู้จัดการโรงงาน ทราบปริมาณผลผลิตที่ฝ่ายผลิตทำได้

ข. รายงานประจำสัปดาห์ จะเป็นการสรุปผลของรายงานประจำวัน แต่โดยปกติจะทำเฉพาะประจำสัปดาห์และประจำเดือน ได้แก่ การรายงานค่าใช้จ่ายประจำฝ่ายเป็นรายสัปดาห์ (รูปที่ 44) เพื่อให้หัวหน้าผู้คุมงานทราบว่าค่าใช้จ่ายที่อยู่ภายใต้ความรับผิดชอบต่างจากงบประมาณเท่าไร เพื่อให้หัวหน้าแผนกผู้รับผิดชอบจะได้ติดตามค้นหาสาเหตุ เป็นการควบคุมต้นทุนวิธีหนึ่ง

ค. รายงานประจำเดือน เป็นการสรุปผลของรายงานประจำวันหรือประจำสัปดาห์ เพื่อเสนอต่อผู้บริหารระดับหัวหน้าฝ่าย ผู้จัดการโรงงาน ผู้อำนวยการ โดยแสดงให้เห็นผลการ

รูปที่ 40

รายงานวัดฤดูใบไม้ร่วง

ฝ่าย..... โรงงาน ประจำเดือน..... ผลิตภัณฑ์ ชนิดของวัดฤดูใบไม้ร่วง หน่วย

วันที่	วัน					หน่วยที่ 10ก	ยอดสะสมประจำเดือน			
	หน่วยที่ 10ก	หน่วยที่ใช้ในการผลิต			หน่วยที่ 10ก		หน่วยที่ใช้ในการผลิต			
		หน่วยจริง	หน่วยมาตรฐาน	ผลต่าง			หน่วยจริง	หน่วยมาตรฐาน	ผลต่าง	
			บาท	%			บาท	%		

ผู้จัดทำรายงาน

ผู้ตรวจสอบ

รายงานประสิทธิภาพแรงงานประจำวัน

โรงงาน

วันที่

ฝ่าย

แผนก

หมวดงาน	งานที่ทำ	ประจำวัน			ยอดสะสมประจำเดือน			อัตราส่วนประสิทธิภาพ		หมายเหตุ
		ชั่วโมง แรงงาน	ชั่วโมง มาตรฐาน	ผลต่าง	ชั่วโมง แรงงาน	ชั่วโมง มาตรฐาน	ผลต่าง	ประจำวัน	สะสม ประจำเดือน	

ศูนย์วิทยทรัพยากร

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ผู้จัดทำรายงาน

ผู้ตรวจสอบ

รายงานเวลาเปลี่ยนแปลงประจำวัน

วันที่

โรงงาน

ฝ่าย

แผนก

หมวดงาน	ชั่วโมง แรงงาน โดยตรง	ชั่วโมงเข้าในการผลิต		เวลาเปลี่ยนแปลง						รวม	
		ชั่วโมง	ร้อยละ	ซ่อมแซม		วัตถุดิบ		เหตุอื่น		ชั่วโมง	ร้อยละ
				ชั่วโมง	ร้อยละ	ชั่วโมง	ร้อยละ	ชั่วโมง	ร้อยละ		
รวม											

ผู้จัดทำรายงาน

ผู้ตรวจสอบ

รายงานผลผลิตประจำวัน
วันที่

รูปที่ 43
โรงงาน
ฝ่าย
แผนก

ผลิตภัณฑ์	การผลิตประจำวัน						ยอดสะสมประจำเดือน						
	หน่วยผลิตเสร็จ			หน่วยคุณภาพต่ำกว่ามาตรฐาน			หน่วยผลิตเสร็จ			หน่วยคุณภาพต่ำกว่ามาตรฐาน			
	ส่งคลัง	โอน- ฝ่ายผลิต	รวม	เกรด---	เสีย	รวม	ส่งคลัง	โอน ฝ่ายผลิต	รวม	เกรด--	เสีย	รวม	
รวม													

ผู้จัดทำรายงาน

ผู้ตรวจสอบ

รูปที่ 44

รายงานค่าใช้จ่ายประจำฝ่าย

ประจำสัปดาห์สิ้นสุดเพียง

ฝ่าย

ค่าใช้จ่าย	ประจำสัปดาห์			ยอดสะสม		
	ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น	งบประมาณ	ผลต่าง	ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น	งบประมาณ	ผลต่าง
รวม						

ผู้จัดทำรายงาน

ผู้ตรวจสอบ

รายงานเปรียบเทียบรายจ่ายกับงบประมาณ

ประจำเดือน

ฝ่าย	รหัสบัญชี	ประเภทรายจ่าย	ประจำเดือน			ยอดสะสม		
			รายจ่ายที่เกิดขึ้นจริง	งบประมาณ	ผลต่าง	รายจ่ายที่เกิดขึ้นจริง	งบประมาณ	ผลต่าง
บันทึย								
ทอผ้า		รวม						

ผู้จัดทำรายงาน

ผู้ตรวจสอบ

องค์การทอผ้า กระทรวงกลาโหม
งบกำไรขาดทุน
ประจำเดือน มิถุนายน 2524

รายการ	มิถุนายน 2524				พฤษภาคม 2524			
	สำนัก อำนวยการ	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	สำนัก อำนวยการ	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
รายได้จากการขายผลิตภัณฑ์ ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ขาย								
กำไรขั้นต้น								
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน								
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร								
ค่าใช้จ่ายในการขาย								
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ								
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน								
กำไร(ขาดทุน)จากการดำเนินงาน								
รายได้อื่น ๆ								
กำไร(ขาดทุน) สุทธิ								
กำไรสุทธิตั้งแต่ตุลาคม 2523- มิถุนายน 2524								

องค์การทอผ้า กระทรวงกลาโหม
รายละเอียดประกอบงบกำไรขาดทุน
ประจำเดือนมิถุนายน 2524

รายการ	มิถุนายน 2524				พฤษภาคม 2524			
	สำนัก อำนวยการ	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	สำนัก อำนวยการ	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
<u>ค่าใช้จ่ายในการขาย</u>								
ค่าภาษีการค้า								
ค่าจ้างเหมาขนของ								
รวมค่าใช้จ่ายในการขาย								
<u>ค่าใช้จ่ายในการบริหาร</u>								
เงินเดือนพนักงาน								
เงินเดือนเสมียน								
ค่าแรงทางอ้อม								
ค่าครองชีพ								
ค่าอาหารทำการนอกเวลา								
.....								
.....								
รวมค่าใช้จ่ายในการบริหาร								

ศูนย์วิทยุวิทยุแก้ว
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการ	มิถุนายน 2524				พฤษภาคม 2524			
	สำนัก อำนวยการ	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	สำนัก อำนวยการ	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
<u>ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ</u>								
ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน								
รวมค่าใช้จ่ายอื่น ๆ								
<u>รายได้อื่น ๆ</u>								
รายได้จากการขายผลิตภัณฑ์- พลอยใต้								
รายได้จากการขายวัสดุ- พลอยใต้								
รายได้ค่าเช่าโรงงานวัดสร้อยทอง								
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร								
รายได้เบ็ดเตล็ด								
รายได้จากการบริการเครื่องพิมพ์								
ดอกเบี้ยรับจากลูกหนี้การค้า								
.....								
.....								
รวมรายได้อื่น ๆ								

องค์การทอผ้า กระทรวงกลาโหม
 งบต้นทุนการผลิต
 ประจำเดือนมิถุนายน 2524

รายการ	มิถุนายน 2524			พฤษภาคม 2524		
	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
วัตถุดิบ						
ค่าแรง						
ต้นทุนขั้นต้น						
ค่าใช้จ่ายโรงงาน						
ต้นทุนการผลิต						

ศูนย์วิทยพัทยากร
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

องค์การทอผ้า กระทรวงกลาโหม
รายละเอียดประกอบงบต้นทุนการผลิต
ประจำเดือนมิถุนายน 2524

รายการ	มิถุนายน 2524			พฤษภาคม 2524		
	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
<u>ค่าใช้จ่ายในโรงงาน</u>						
<u>ค่าใช้จ่ายโดยตรง</u>						
ค่าอาหารทำการนอกเวลา						
ค่าวัสดุสิ้นเปลืองโรงงาน						
ค่าซ่อมแซมเครื่องมือเครื่องจักร- และโรงงาน						
ค่าเบี้ยเลี้ยงและพาหนะ						
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร						
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์						
ค่าบริการนายแพทย์						
ค่าเวชภัณฑ์						
เงินสมทบกองทุนบำเหน็จ						
ค่าขนส่ง						
ค่าอาหารเลี้ยงคนงาน						
เงินค่าครองชีพ						

รายละเอียดประกอบงบต้นทุนการผลิต

รายการ	มิถุนายน 2524			พฤษภาคม 2524		
	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
เงินค่าครองชีพ						
ค่าบำรุงการศึกษา						
ค่าจ้างทำงานวันหยุด						
เงินกองทุนบำเหน็จตัดจ่าย						
ค่าประกันภัย						
ค่ารับรอง						
เงินเพิ่มพิเศษ						
ค่าน้ำประปา						
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด						
ค่าผลิตภัณฑ์เปิดใช้ในโรงงาน						
ค่าอบรม						
ค่าเล่าเรียนบุตร						
ค่ารักษาพยาบาล						
เงินช่วยเหลือบุตร						
ค่าโดยสารรถไฟ						
ค่าบรรทุกรถไฟ						
ค่าไปรษณีย์โทรเลข						
ค่าเบี้ยเลี้ยง สห.						
รวมค่าใช้จ่ายทางตรง						

รายละเอียดประกอบงบต้นทุนการผลิต

รายการ	มิถุนายน 2524			พฤษภาคม 2524		
	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อม</u>						
แบ่ง ส และเคมีภัณฑ์						
ค่าของใช้ในการผลิต						
ค่าน้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น						
ค่าสิ่งบรรจุผลิตภัณฑ์						
ค่ากระแสไฟฟ้า						
ค่าจ้างคั้นงานพิเศษ						
รวมค่าใช้จ่ายทางอ้อม						
รวมค่าใช้จ่ายโรงงาน						

ศูนย์วิทยพัชวิทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

องค์การทอผ้า กระทรวงกลาโหม

รายงานผลผลิต

ประจำเดือน มิถุนายน 2524

รายการ	หน่วยนับ	มิถุนายน 2524			พฤษภาคม 2524		
		โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
<u>ฝ้ายปั่นด้าย</u>							
เส้นด้าย	กิโลกรัม						
<u>ฝ้ายทอผ้า</u>							
ผ้าดิบ	เมตร						
ผ้าขาวม้า	ผืน						
ผ้าเช็ดตัว	ผืน						
<u>ฝ้ายย้อมผ้า</u>							
ผ้าสำเร็จรูป	เมตร						
ผ้าสี	ท่อน						
ผ้าสี	กิโลกรัม						
ผ้ากอซ	ม้วน						
ผ้าพันแผล	ม้วน						
ผ้าเช็ดอาวูร	มัด						
เส้นด้ายย้อมสี	กิโลกรัม						
ผ้าเช็ดตัวสีต่าง ๆ	ผืน						
ผ้าปูโต๊ะ	ผืน						
ต้นทุนการผลิต	บาท						

องค์การทอผ้า กระทรวงกลาโหม
รายงานเปรียบเทียบต้นทุนผลิตภัณฑ์
ประจำเดือนมิถุนายน 2524

ผ้าย	ผลิตภัณฑ์	หน่วย	จำนวนผลผลิต	ต้นทุนที่เกิดขึ้น	ต้นทุนมาตรฐาน	(สูง)หรือต่ำกว่ามาตรฐาน		
				จริง	บาท	บาท	บาท	%
ปั่นด้าย ทอผ้า	เส้นด้ายขนาดต่าง ๆ ผ้าดิบ ผ้าขาวม้า ผ้าเช็ดตัว							
ย้อมผ้า	ผ้าสำเร็จรูป ผ้าสี ผ้าพิมพ์แล ผ้าเช็ดตัวสีต่าง ๆ							

องค์การทอผ้า กระทรวงกลาโหม

งบดุล

ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2524

รายการ	มิถุนายน 2524			พฤษภาคม 2524		
	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
<u>ทรัพย์สินหมุนเวียน</u>						
วัสดุติด						
งานระหว่างทำ						
สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ						
ผลิตภัณฑ์คงเหลือ						
ลูกหนี้การค้า						
ลูกหนี้อื่น ๆ						
เงินยืมรองจ่าย						
เงินมัดจำ						
เงินประกันอากรขาเข้า						
เงินจ่ายล่วงหน้า						
เงินค้างรับ						
เงินฝากธนาคาร						
เงินสดในมือ						
รวมทรัพย์สินหมุนเวียน						

รายการ	มิถุนายน 2524			พฤษภาคม 2524		
	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม	โรงงาน กรุงเทพฯ	โรงงาน พิษณุโลก	รวม
หนี้สินหมุนเวียน						
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร						
เจ้าหนี้การค้า						
เงินรับล่วงหน้า						
เงินรับมัดจำ						
เงินค่าใช้จ่ายค้างจ่าย						
เงินภาษีหัก ณ ที่จ่าย						
เงินภาษีเงินได้พนักงานและ- กรรมการ						
รายได้แผ่นดินค้างนำส่ง						
เงินโบนัสพนักงานค้างจ่าย						
รวมหนี้สินหมุนเวียน						
อัตราส่วนทรัพย์สินหมุนเวียน : หนี้สินหมุนเวียน						
อัตราส่วนทรัพย์สินคล่องตัว : หนี้สินหมุนเวียน						

ค่าดำเนินงานเปรียบเทียบกับมาตรฐานและงบประมาณ และผลต่างในรูปของหน่วยเงินตรา ได้แก่ รายงานเปรียบเทียบรายจ่ายกับงบประมาณของฝ่ายต่าง ๆ (รูปที่ 45) รายงานผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบ (รูปที่ 46) งบกำไรขาดทุน (รูปที่ 47-47.8) และงบแสดงฐานะการเงิน (รูปที่ 48-48.1)

ประโยชน์ของต้นทุนมาตรฐาน

ต้นทุนมาตรฐานมีประโยชน์หลายประการ ประโยชน์ที่สำคัญได้แก่

1. เป็นเครื่องวัดและส่งเสริมสมรรถภาพในการผลิต เมื่อต้นทุนมาตรฐานได้กำหนดขึ้นอย่างระมัดระวัง ก็เป็นต้นทุนการผลิตที่ควรจะเป็นถ้าการผลิตดำเนินไปอย่างมีสมรรถภาพ คนงานก็ย่อมปฏิบัติงานของตนโดยระมัดระวัง เพราะผลการปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นจริงของตนจะถูกเปรียบเทียบกับมาตรฐาน
- * 2. ช่วยในการควบคุมและลดต้นทุนการผลิต โดยนำผลต่างของการวิเคราะห์เปรียบเทียบกับระหว่างต้นทุนมาตรฐานและต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงมาหาสาเหตุที่เกิดผลต่างนั้น และแก้ไขข้อบกพร่อง เช่น ผลต่างระหว่างมาตรฐานและปริมาณวัตถุดิบหรือแรงงานที่ใช้จริงจะเกิดจากสมรรถภาพในการทำงานของคนงาน ถ้าผลต่างนั้นเป็นผลต่างไม่พึงใจ (Unfavourable Variance) สาเหตุก็จะเกิดจากการปฏิบัติงานของคนงานโดยมีสมรรถภาพที่หย่อนจากมาตรฐาน
3. ใช้ประโยชน์ในการตีราคาวัตถุดิบคงคลัง งานระหว่างทำสิ้นงวด และสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ เช่น จากการสำรวจว่าได้ทำงานระหว่างทำไปแล้วเพียงใด ผ่านขั้นดำเนินงานไปแล้วก็ขึ้น ใช้วัตถุดิบใดไปบ้างแล้ว เมื่อใช้ต้นทุนมาตรฐานก็สามารถตีราคางานระหว่างทำได้ง่าย ส่วนการจะใช้ต้นทุนมาตรฐานตีราคาวัตถุดิบคงเหลือและสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือได้หรือไม่ นั้น ย่อมขึ้นกับว่าต้นทุนมาตรฐานที่ตั้งขึ้นนั้นถูกต้องใกล้เคียงความจริงเพียงใด ถ้าต้นทุนมาตรฐานนั้นไม่ถูกต้อง เพราะล้าสมัยและไม่สมเหตุผล ก็ต้องมีการชดเชยให้ตรงกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง หากมาตรฐานซึ่งกำหนดไว้ตั้งเกินกว่าที่จะทำได้ จะทำให้เกิดผลแตกต่างไม่พึงใจ (Unfavourable Variance) จึง เมื่อถือว่าผลแตกต่างเหล่านี้เป็นต้นทุนสำหรับงวด ของคงคลังก็จะรวมต้นทุนการผลิตที่จำเป็นในการผลิตไว้ไม่เต็มจำนวนซึ่งจะมีผลทำให้ของคงคลังแสดงมูลค่าต่ำไป แต่ถ้ามาตรฐานหย่อนไป

ก็จะทำให้ต้นทุนที่เกินไปแสดงถึงต้นทุนของการสิ้นเปลือง ความไม่มีประสิทธิภาพ และกำลังการผลิตว่างเปล่ารวมอยู่ในของคองคลังด้วย

4. ช่วยในการวางแผนโดยงบประมาณ การใช้ต้นทุนมาตรฐานในการจัดทำงบประมาณจะสะดวกกว่าต้นทุนค่าจริง เพราะสามารถหาต้นทุนมาตรฐานของการทำงาน และผลิตภัณฑ์เป็นต้นทุนรวมได้ไม่ว่าจะผลิตเป็นจำนวนเท่าใดหรือผลิตผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ ในอัตราส่วนผลผลิตตามที่ต้องการในงบประมาณ ในการจัดทำงบประมาณเกี่ยวกับต้นทุน จำเป็นที่จะต้องหาจำนวนผลิต จำนวนขาย และต้นทุนของสิ่งที่ต้องการผลิตตามงบประมาณ ต้นทุนมาตรฐานจะมีประโยชน์มาก เพราะต้นทุนมาตรฐานเป็นข้อมูลที่เชื่อถือได้ และสะดวกสำหรับเปลี่ยนจำนวนผลิตที่ได้กำหนดไว้ในงบประมาณเป็นต้นทุนวัตถุประสงค์ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงานต่าง ๆ ที่ต้องการ

5. ช่วยในการกำหนดราคาขายล่วงหน้า ต้นทุนมาตรฐานสามารถนำมาปรับปรุงและพยากรณ์ราคาขายสำหรับอนาคตได้ง่ายกว่าต้นทุนค่าจริงในอดีต โดยต้นทุนมาตรฐานที่คำนวณได้อย่างมีหลักการเกณฑ์โดยคำนึงถึงวิธีการผลิตโดยละเอียดย่อมไม่เปลี่ยนแปลง นอกจากจะมีการเปลี่ยนแปลงในผลผลิต ในวิธีการผลิต หรือในราคาวัตถุดิบหรืออัตราค่าแรง ฉะนั้นในกรณีที่วิธีการผลิตไม่เปลี่ยนแปลง ลักษณะของผลผลิตไม่เปลี่ยนแปลง องค์การทอผ้าก็อาจจะใช้ต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นมาพิจารณาเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในราคา ซึ่งได้แก่ ราคาวัตถุดิบ อัตราค่าแรง และค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้นในงวดหน้า เพื่อใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการกำหนดราคาขาย

6. ช่วยให้การลงบัญชีง่ายและสะดวก เพราะต้นทุนมาตรฐานนั้นจะมีการกำหนดขึ้นค่าดำเนินงานต่าง ๆ ปริมาณวัตถุดิบที่จะใช้ ราคาวัตถุดิบ ฯลฯ โดยละเอียด ดังนั้นในการผลิตสินค้าจำนวนหนึ่งย่อมจะทราบได้ล่วงหน้าว่าจะต้องมีการดำเนินงานในการผลิตที่ขึ้น ใช้แรงงานประเภทใดเท่าใด ข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานและข้อมูลต้นทุนในการผลิตสินค้าจำนวนนี้จึงสามารถเตรียมไว้ได้ล่วงหน้า และใช้ในการลงบัญชีได้ทันที เพราะต้นทุนมาตรฐานของสินค้าสำเร็จรูปอาจคำนวณหาได้ทันทีเมื่อทำสำเร็จ โดยเพียงแต่คูณจำนวนหน่วย เข้ากับต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วย ส่วนต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงจะรวบรวมและลงบัญชีไว้เพื่อเปรียบเทียบแสดงผลต่าง

ข้อเสนอแนะ

ระบบต้นทุนมาตรฐานที่ได้กล่าวข้างต้นเป็นการนำต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นมาบันทึกทาง-
การบัญชี เมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนมาตรฐาน ผลต่างที่เกิดขึ้นจะแสดงให้เห็น
ข้อมูลอยู่ในบัญชีต้นทุนสินค้าขายและบัญชีปรับมูลค่าวัสดุคงเหลือ งานระหว่างทำและผลิตภัณฑ์สำเร็จ-
รูป

ต้นทุนมาตรฐานจะใช้ประโยชน์ได้ดีต่อเมื่อวิธีการกำหนดต้นทุนเป็นไปอย่างสมเหตุสมผล ดังนั้น
เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ข้อนี้ องค์การทอผ้าควรที่จะกำหนดมาตรฐานทดลองขึ้นมาก่อน โดยใช้
ข้อมูลการผลิตที่ฝ่ายวางแผนงานและวิจัยสัตว์เก็บไว้และการประมาณโดยวิศวกรเพื่อทดสอบในฝ่ายใด
ฝ่ายหนึ่ง และต้นทุนมาตรฐานทดลองที่กำหนดนี้จะถูกบันทึกไว้ในลักษณะของสถิติ คือ เปรียบเทียบกับ
ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง โดยไม่ต้องนำมาตรฐานนั้นมาบันทึกทางบัญชี

✳ การให้นำต้นทุนมาตรฐานมาใช้ในลักษณะของการเก็บบันทึกทางสถิติก่อนเนื่องจาก

1. ฝ่ายปั่นด้าย โรงงานกรุงเทพ ฯ เพิ่งจะเริ่มดำเนินการผลิตและปั่นด้าย
โดยใช้เครื่องจักรที่ติดตั้งใหม่ซึ่งเปลี่ยนแปลงจากระบบ Ring Spinning มาเป็นระบบ
Open End กรรมวิธีการผลิตจะแตกต่างไปจากเดิม ข้อมูลการผลิตที่ฝ่ายวางแผนงานและวิจัยสัตว์
เก็บไว้เป็นข้อมูลของเครื่องจักรเก่าซึ่งไม่สมเหตุผล วิศวกรที่จะเก็บข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงใน
ฝ่ายจากการใช้เครื่องจักรใหม่ให้เพียงพอและเหมาะสมในการกำหนดต้นทุนมาตรฐาน
2. การที่องค์การทอผ้าใช้ระบบบัญชีต้นทุนจริงมาเป็นเวลานานทำให้พนักงานเกิด
ความคุ้นเคยกับระบบนั้น ถ้าจะให้เปลี่ยนไปใช้ระบบต้นทุนมาตรฐานทันทีอาจจะเกิดข้อยุ่งยาก ซึ่ง
จะทำให้ขัดกับประโยชน์ของต้นทุนมาตรฐานในข้อที่ว่าทำให้วิธีการบัญชีต้นทุนง่ายและสะดวกขึ้นถึงควร
ที่จะมีการคัดเลือกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำต้นทุนมาตรฐานให้บุคคลที่รับผิดชอบทราบก่อน
3. การวางแผนการผลิตจะต้องจัดทำขึ้นให้เหมาะสมโดยฝ่ายวางแผนงานและ
วิจัย เพื่อให้สอดคล้องกับการกำหนดต้นทุนมาตรฐาน
4. ต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้น ถึงแม้จะเป็นมาตรฐานทดลอง แต่ก็ให้ใช้เป็น
เครื่องมือในด้านการควบคุมต้นทุนการผลิตของฝ่ายผลิตได้ และใช้ในการเปรียบเทียบประสิทธิภาพ
การผลิตของฝ่ายผลิตได้

5. กรมการอุตสาหกรรมทหาร กระทรวงกลาโหมมีนโยบายที่จะนำเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้ในองค์การรัฐวิสาหกิจในสังกัด เครื่องคอมพิวเตอร์จะให้ประโยชน์และช่วยในการควบคุม เก็บตัวเลขข้อมูลต่าง ๆ ได้อย่างถูกต้อง จึงควรที่จะพัฒนาระบบบัญชีต้นทุนให้เหมาะสมกับการนำเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้งาน

เมื่อการทดลองใช้มาตรฐานที่กำหนดขึ้นเป็นไปด้วยดีและล้มเหลวผล การใช้อัตราต้นทุนมาตรฐานในลักษณะสถิติเปรียบเทียบกับต้นทุนจริงก็จะเปลี่ยนไปโดยนำต้นทุนมาตรฐานนั้นมาบันทึกเข้าในสมุดบัญชี เมื่อมีผลต่าง เกิดขึ้นก็เชื่อได้ว่าการคำนวณต้นทุนและผลต่างถูกต้องและนำไปใช้ปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ได้



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 49
ผลทางปริมาณวัตถุดิบ

ฝ่าย...บัญชี...

ประจำเดือน...กันยายน...๒๕๒๔.

โรงงาน...อุดรฯ.....

เลข หมาย วัตถุดิบ	รายการ	หน่วย นับ	ผลผลิต	เปอร์เซนต์ การ สิ้นเปลือง	ราคา มาตรฐาน ต่อหน่วย	ใช้ไปจริง		ใช้ตามมาตรฐาน		ผลต่าง	
						หน่วย	เงิน	หน่วย	เงิน	หน่วย	เงิน
๐๐๑	ผ้าใยสัน () - ไม่พึงใจ	กก.			๔๔.-	๑๖,๐๐๐	๗๐๔,๐๐๐	๑๕,๕๐๐	๖๘๘,๖๐๐	(๑๐๐)	(๔,๔๐๐)

ศูนย์วิทยพัชการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 50
ผลทางราคาวัตถุดิบ

ฝ่าย... ต้นค้าย.....

ประจำเดือน... กันยายน ๒๕๒๔

โรงงาน... กรุงเทพฯ.....

เลขหมาย วัตถุดิบ	หน่วย นับ	รายการ	ยอด ยกมา	เบิก	ยอด ยกไป	ไป จริง	ราคาต่อหน่วย		จำนวนเงิน		ผลทางราคา วัตถุดิบ
							จริง	มาตร- ฐาน	จริง	มาตร- ฐาน	
๐๐๑	ก. ก.	ฝ่ายโยสั่น	๓,๕๗๕	๒๑,๕๐๐	๕,๐๗๕	๒๐,๐๐๐	๔๓.๐๐	๔๔.๐๐	๔๖๐,๐๐๐	๒๒๐,๐๐๐	๒๐,๐๐๐.-

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 51
ผลต่างเวลา

ฝ่าย...มันค้าย.....

ประจำเดือน...กันยายน ๒๕๒๔

โรงงาน...กรุงเทพ.....

ผลิตภัณฑ์	ชั่วโมงจริง	ชั่วโมง มาตรฐาน	ผลต่าง		
			ส่วนแตกต่าง จำนวนช.ม.	อัตราค่าแรง มาตรฐาน	จำนวนเงิน
เส้นค้ายเบอร์ ๑๔	๕๐๐	๔๘๐	๒๐	๘	(๑๕๐.-)
() = ไม่พึงใจ					

ศูนย์วิทยพัชกร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ผลทางอัตราค่าแรง

ฝ่าย.....บ้านค่าย.....

ประจำเดือน กันยายน ๒๕๒๔

โรงงาน. กรุงเทพฯ.....

ผลิตภัณฑ์	ชั่วโมง จริง	อัตราค่าแรง		ค่าแรง		ผลทาง
		จริง	มาตรฐาน	จริง	มาตรฐาน	
เส้นค้ายเบอร์ ๑๔	๕๐๐	๘.๕๐	๘.๐๐	๔,๒๕๐	๔,๐๐๐	(๒๕๐.-)
() = ไม่พึงใจ						

ศูนย์วิทยพัทธยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 53
ผลทางค่าใช้จ่ายโรงงาน

ฝ่าย.....

ประจำเดือน.....

โรงงาน.....

ผลิตภัณฑ์	จำนวน ผลผลิต	อัตรา ค่าใช้จ่าย	ชั่วโมง แรงงาน โดยตรง	ค่าใช้จ่ายคงที่		ค่าใช้จ่ายแปรได้		ค่าใช้จ่ายรวม		ผลทาง ความ คุ้ม ค่า	ผลทาง ปริมาณ การผลิต
				จริง	มาตรฐาน	จริง	มาตรฐาน	จริง	มาตรฐาน		

ศูนย์วิทยุทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 54

รายงานแสดงผลการวิเคราะห์ผลข้างวัทดุคิย

ประจำเดือน

ฝ่ายผลิต	ผลข้างปริมาณ			ผลข้างราคา		
	ปริมาณ ใช้จริง	ปริมาณ มาตรฐาน	ผลต่าง	ราคาจริง	ราคา มาตรฐาน	ผลต่าง
ปั้นค้าย						
ทอผ้า						
ย้อมผ้า						

ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 55

รายงานแสดงผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าแรง

ประจำเดือน

ฝ่ายผลิต	ผลทางเวลา			ผลทางอัตรา		
	เวลาจริง	เวลา มาตรฐาน	ผลต่าง	อัตราจริง	อัตรา มาตรฐาน	ผลต่าง
ปั้นค้ำย						
ทอผ้า						
ข้อมผ้า						

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 56

รายงานแสดงผลการวิเคราะห์ผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายโรงงานจักรสกรและค่าใช้จ่ายจริง
ประจำเดือน.....

ฝ่ายผลิต	ค่าใช้จ่ายจริง	ค่าใช้จ่ายประมาณสำหรับระดับผลิตที่แท้จริง	ค่าใช้จ่ายจักรสกร	ผลต่างรวม	ผลต่างงบประมาณ	ผลต่างปริมาณ
บันทึก หน้า ขอมหน้า						
รวม						

ศูนย์วิทยุทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 57

รายงานสรุปต้นทุนผลิตภัณฑ์

ประจำเดือน.....

โรงงาน.....

ฝ่าย.....

ผลิตภัณฑ์	จำนวน ผลผลิต	รายการ	วัตถุดิบ	แรงงาน ทางตรง	ค่าใช้จ่าย โรงงาน	รวม
			บาท	บาท	บาท	บาท
เส้นกายเบอร์		ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง ต้นทุนมาตรฐาน ผลทาง(สูง)ต่ำกว่ามาตรฐาน รอยละ ผลแตกต่างประสิทธิภาพ ผลแตกต่างราคาและอัตรา				

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย