

วิธีการบัญชีเพื่อเสนอผลการดำเนินงานในเชิงของต้นทุนแปรได้



นายวิเชียร เครื่องอานนุดล

004698

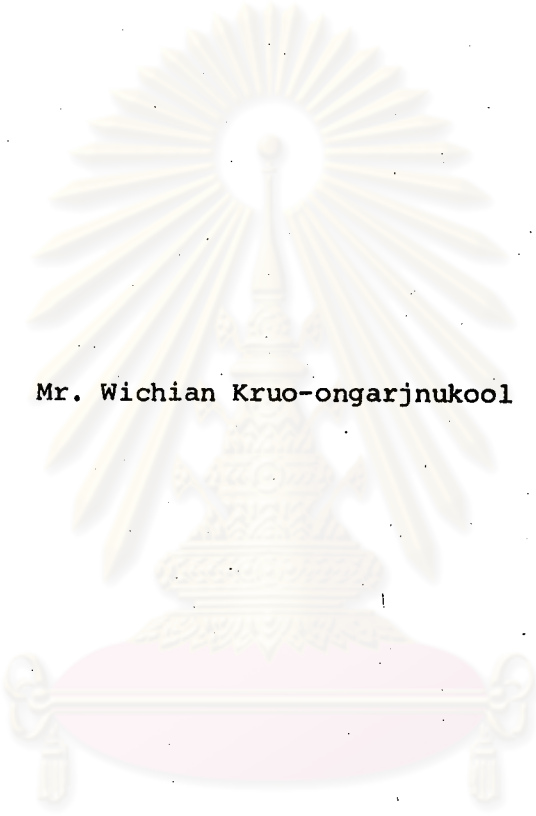
ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

ภาควิชาการบัญชี

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

พ.ศ. ๒๕๒๓

ACCOUNTING PROCEDURES FOR VARIABLE-COST INCOME STATEMENTS



Mr. Wichian Kruo-ongarjnukool

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of Master of Accountancy

Department of Accountancy

Graduate School

Chulalongkorn University

1980

หัวข้อวิทยานิพนธ์ วิธีการบัญชีเพื่อเสนอผลการดำเนินงานในเชิงของต้นทุนแปรได้
โดย นายวิเชียร เครื่ององอาจนุกูล
ภาควิชา การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สุภาพรรณ รัตนภรณ์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบัณฑิต

สุภาพรรณ รัตนภรณ์

..... คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย
(รองศาสตราจารย์ ดร. สุประดิษฐ์ บุนนาค)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ
(ศาสตราจารย์พิเศษแส สนิทวงศ์ ณ อยุธยา)

..... กรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สุภาพรรณ รัตนภรณ์)

..... กรรมการ
(อาจารย์อรพินธุ์ ขาดิษฐ์ปสร)

หัวข้อวิทยานิพนธ์ วิธีการบัญชีเพื่อเสนอผลการดำเนินงานในเชิงของต้นทุนแปรได้

ชื่อ นายวิเชียร เครื่ององอาจนุกูล

อาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สุภาพรรณ รัตนารักษ์

ภาควิชา การบัญชี

ปีการศึกษา ๒๕๖๒



บทคัดย่อ

การบัญชีบริหาร เป็นสาขาหนึ่งของการบัญชีที่เกี่ยวกับการเสนอข้อมูลทางการเงินเพื่อให้ผู้บริหารภายในกิจการใช้เป็นเครื่องมือช่วยในการตัดสินใจในการดำเนินงานเฉพาะเรื่องต่าง ๆ หน้าที่สำคัญอย่างหนึ่งของการบัญชีบริหารก็เพื่อวัดผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ในกิจการ ด้วยการเทียบกับมาตรฐานที่ตั้งไว้ วิธีต้นทุนแปรได้ เป็นส่วนหนึ่งของการบัญชีบริหารซึ่งผู้เขียนเห็นว่า เป็นวิธีการบัญชีที่มีความสำคัญประเภทหนึ่งที่น่าจะได้ศึกษาไว้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบัน การทำบัญชีในประเทศไทยส่วนมากมีความโน้มเอียงไปในการทำให้เสียภาษีและให้ถูกต้องตามกฎหมายเท่านั้น มิได้ทำขึ้นเพื่อจะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในเชิงการบริหารกิจการ

การศึกษาในเรื่องนี้เป็นการศึกษาถึงประโยชน์และข้อจำกัดของวิธีต้นทุนแปรได้ การนำเอาหลักและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีมาประยุกต์ใช้กับกิจการ แนวทางในการแก้ปัญหาและรวบรวมข้อมูลต้นทุนเมื่อนำเอาวิธีการนี้มาใช้ การใช้ประโยชน์จากวิธีวิเคราะห์เบี่ยงเบนบัญชีมาช่วยในการแปรสภาพข้อมูลทางการเงินด้วยเครื่องจักรประมวลผลให้ได้รายงานผลการดำเนินงานโดยสม่ำเสมอเป็นประจำทุกเดือนอย่างรวดเร็วและได้ข้อมูลที่มีคุณภาพสูง

เพื่อศึกษาเกี่ยวกับการแยกแยะค่าใช้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายคงที่หรือแปรได้ กิจการที่ศึกษาได้กำหนดศูนย์ต้นทุนเป็น ๒ จำพวก คือ ศูนย์ต้นทุนที่เกี่ยวกับการผลิต และศูนย์ต้นทุนบริการการผลิต ค่าใช้จ่ายการผลิตต่าง ๆ ที่ถือว่าผันแปรตามปริมาณการผลิตจะจัดบันทึกและรวบรวมไว้ในศูนย์ต้นทุนที่เกี่ยวกับการผลิตโดยตรง ซึ่งใช้เป็นหลักในการคำนวณหาต้นทุนแปรได้ต่อหน่วยของ

ผลิตภัณฑ์ ส่วนค่าใช้จ่ายคงที่ในการผลิตจะเก็บรวบรวมไว้ในศูนย์ต้นทุนบริการการผลิต ระบบการเก็บรวบรวมข้อมูลเช่นนี้ทำให้สามารถแสดงรายงานตามระบบต้นทุนแปรได้ ที่เป็นประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารได้อย่างสะดวก รวดเร็ว และประหยัดค่าใช้จ่าย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่ใช้ต้นทุนมาตรฐาน

ผลจากการศึกษาปรากฏว่า กิจกรรมที่ศึกษาได้ใช้ต้นทุนมาตรฐาน ซึ่งมีส่วนช่วยให้วิธีการบัญชีง่าย สะดวก และรายงานผลการดำเนินงานได้รวดเร็วขึ้น นอกจากนี้ยังเป็นประโยชน์ในการวัดประสิทธิภาพการผลิตของโรงงานต่าง ๆ & โรงงาน ซึ่งทำการผลิตสินค้าชนิดเดียวกัน คุณภาพอย่างเดียวกัน แต่แตกต่างกันในกรรมวิธีทางการผลิต นอกจากนี้ การที่วิธีต้นทุนแปรได้สอดคล้องกับระบบต้นทุนมาตรฐานและงบประมาณแปรได้ (Flexible Budget) ยังทำให้กิจการมีการวางแผนกำไรล่วงหน้าสำหรับการดำเนินงานตามแผนงานในระยะสั้น ซึ่งแต่เดิมไม่เคยมีการจัดทำกันมาก่อน

สำหรับการจัดทำงบการเงิน เพื่อให้การเสนอผลการดำเนินงานต่อบุคคลภายนอกเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และขจัดปัญหาทางด้านภาษีอากร มูลค่าของสินค้าคงเหลือจึงต้องรวมส่วนหนึ่งของต้นทุนคงที่ในการผลิตจัดสรรเข้าไว้ด้วย ดังนั้น ในการทำงบการเงินเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอกจึงต้องมีการปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือตามระบบต้นทุนแปรได้ ให้เป็นตามระบบต้นทุนรวม (Absorption Costing) ซึ่งก็สามารถทำได้โดยไม่ยากนัก

อาจสรุปได้ว่า การใช้วิธีต้นทุนแปรได้ ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารเป็นอย่างมาก แต่การจะใช้วิธีนี้ก็จะต้องมีการกำหนดรูปแบบของการเก็บรวบรวมข้อมูลให้สอดคล้องกับรายงานที่จะจัดทำ ทั้งนี้เพื่อให้สามารถจัดทำรายงานที่ต้องการได้โดยง่าย รวดเร็ว และเสียค่าใช้จ่ายน้อย และเมื่อต้องการงบการเงินที่จะเสนอต่อบุคคลภายนอก ก็สามารถจัดทำได้โดยทำการปรับปรุงเพียงเล็กน้อยเท่านั้น

Thesis Title Accounting Procedures for Variable-Cost Income Statements
Name Mr. Wichian Kruo-ongarjnukool
Thesis Advisor Assistant Professor Supapun Ruttanaporn
Department Accountancy
Academic Year 1979

ABSTRACT

Management accounting is the branch of accounting that presents financial information to internal executives for making decisions on specific performances. One important function of management accounting is to measure performances of various sections by comparing them with the set standard. Variable-cost system is a part of management accounting that the author considers an important accounting procedure that should be studied. Especially since accounting of present day in Thailand lays emphasis on income tax and legal requirement purposes, not to provide the management with useful datum.

This aim of thesis is to study the constraints and advantages of the variable-cost concept, application of rules and accounting procedures to business firms, guidelines for solving problems and cost-data accumulation. Moreover, it seeks to find the means of using account coding procedures to help process financial datum with EDP, the result of which should be a monthly performance report which could be achieved rapidly with high quality processed datum.

In order to solve the problems of deciding which cost is variable or fixed, the enterprise under study has divided cost centers into two categories: the first category is production-related cost center, while the other is production-service cost center. Various production costs which are considered varying with the level of activity, that is, with the volume of output, will be recorded and compiled at the production-related cost center, which is used as the basis of calculating variable costs per unit of products.

Fixed cost will be accumulated at the production-service cost center. This recordkeeping enables the accountants to produce useful reports, based on the variable-cost system, to the executives with less time and cost involved, especially in the case of standard cost approach.

Empirical studies show that the standard cost basis, used in the enterprise under study facilitates accounting procedure and enables performances reports to be produced more rapidly. In addition, it makes it possible to evaluate the productivity of the four factories which produce the same kind and the same quality of output, though with different production processes. Moreover, variable-cost system which is compatible with standard cost approach and flexible budget provides the firm with information necessary for future-profit planning in the short run.

In order to comply financial statements and reporting performance to outsiders with generally accepted accounting principles, and avoiding having problems with the Internal Revenue Department, inventory valuation must include an appropriate fraction of fixed cost. So, to provide

financial statements for outsiders this inventory value in the internal report must be adjusted from the variable-cost basis to the absorption-cost basis. This could be done without much difficulty.

In summary: variable costing basis provides useful datum for the management. But to achieve this result a good system of data collecting has to be set up which should facilitate the preparation of required reports. The performance report on variable costing basis will then be subjected to some adjustments before presenting to outsiders in order to comply to generally accepted accounting principles as well as legal requirements.



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



กิตติกรรมประกาศ

ผู้เขียนได้รับความกรุณาจาก ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สุภาพรณ รัตนภรณ์ อาจารย์ที่ปรึกษา ศาสตราจารย์เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา และ อาจารย์อรพินธุ์ ชาติชัยปสร ได้สละเวลาอันมีค่า อ่าน ตลอดจนตรวจและแก้ไขวิทยานิพนธ์เล่มนี้ด้วยความเอาใจใส่ รวมทั้งกรุณาให้คำแนะนำที่เป็น ประโยชน์ และชี้แจงสิ่งบกพร่องต่าง ๆ ในเนื้อหาสาระในการเขียนวิทยานิพนธ์จนสำเร็จได้ด้วยดี ส่วนในด้านข้อมูลประกอบการเขียนต่าง ๆ ได้รับความกรุณาจาก คุณทวี นิยมโสม หัวหน้าส่วนบัญชี และงบประมาณ บริษัทปูนซิเมนต์ไทย จำกัด ผู้เขียนรู้สึกสำนึกในพระคุณของท่านเป็นอย่างยิ่ง จึงขอ กราบขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ ที่นี้ด้วย

อีกผู้หนึ่งซึ่งผู้เขียนจะต้องขอบคุณอย่างมากคือ คุณยรรยง พุทธาพิพัฒน์ ซึ่งมีส่วนช่วย แสดงข้อคิดเห็น และให้ข้อมูลที่ เป็นความรู้เพิ่มเติมเกี่ยวกับการใช้เครื่องจักรประมวลผลทำบัญชี อย่างไรก็ตาม วิทยานิพนธ์เล่มนี้อาจจะเสร็จทันตามกำหนดได้เลย หากไม่ได้รับความช่วยเหลือ ในด้านงานพิมพ์จาก คุณจรรยา มานะคงตรชีพ รวมทั้งเพื่อน ๆ และน้อง ๆ อีกหลายท่านที่มิได้ กล่าวนามถึงในที่นี้ ผู้เขียนขอขอบคุณไว้ ณ โอกาสนี้อีกครั้งหนึ่ง

อนึ่ง หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะมีส่วนดีและคิดว่าเป็นประโยชน์อยู่บ้าง ผู้เขียนขอมอบให้ ท่านผู้มีส่วนช่วยเหลือทุกท่าน หากมีส่วนใดขาดตกบกพร่อง ผู้เขียนขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ฉ
กิตติกรรมประกาศ	ฅ
รายการตารางประกอบ	ฉ
รายการภาพประกอบ	ฉ
บทที่	
๑. บทนำ	
ความ เป็นมาของปัญหา	๑
วัตถุประสงค์ของการศึกษาและค้นคว้า	๒
ขอบเขตของการศึกษาและค้นคว้า	๒
ประโยชน์ที่ได้จากการศึกษา	๓
วิธีค้นคว้าและวิจัย	๓
๒. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับวิธีต้นทุนแปรได้	
ความเป็นมาและความหมายของวิธีต้นทุนแปรได้	๔
หลักการบัญชีกับวิธีต้นทุนแปรได้	๖
ข้อสนับสนุนและโต้แย้งของวิธีต้นทุนแปรได้	๘
การ เปรียบเทียบผลการดำเนินงานตามวิธีต้นทุนแปรได้กับวิธีต้นทุนรวม	๙
ประโยชน์และข้อจำกัดของวิธีต้นทุนแปรได้	๒๓
๓. ปัญหาบางประการ เกี่ยวกับวิธีต้นทุนแปรได้	
การแยกประเภทต้นทุนแปรได้กับต้นทุนคงที่	๒๕
ปัญหาเกี่ยวกับราคาทุนของสินค้าคง เหลือ	๒๗
ปัญหาเกี่ยวกับการวัดผลการดำเนินงาน	๒๙
ปัญหาเกี่ยวกับภาษี เงิน ได้นิติบุคคล	๓๒



บทที่

หน้า

๔. บทบาทของเครื่องจักรประมวลผลกับงานการบัญชี

บทบาทของ เครื่องจักรประมวลผล	๓๓
การทำงานของ เครื่องจักรประมวลผล	๓๔
โครงสร้างของระบบงานการบัญชี	๓๗
คำศัพท์และสัญลักษณ์ต่าง ๆ	๔๑
ความรู้เบื้องต้นของระบบการประมวลข้อมูล	๔๔

๕. ระบบและนโยบายการบัญชีต้นทุน

ผังบัญชีและรหัสบัญชี	๔๗
ขบวนการผลิต	๕๗
การจัดวางศูนย์ต้นทุนในโรงงาน	๖๐
ต้นทุนแปรได้ของผลิตภัณฑ์	๖๖
ต้นทุนคงที่ของผลิตภัณฑ์	๖๙
ต้นทุนแปรได้มาตรฐาน	๗๐
แผนผังวิธีการบัญชีต้นทุน	๗๓

๖. วิธีการบัญชีเพื่อรวบรวมผลการดำเนินงาน

วิธีการบัญชีเงินสด	๗๗
วิธีการบัญชีค่าแรงและการกระจายค่าแรง	๘๗
วิธีการบัญชีขาย	๙๑
วิธีการบัญชีอื่น ๆ	๙๔

๗. การเสนอรายงานผลการดำเนินงาน

ลักษณะของรายงานที่ดี	๙๗
วิธีสรุปรายงานผลการดำเนินงานด้วย เครื่องจักรประมวลผล	๙๘
รายงานผลการดำเนินงานและการติดตามผลต่าง	๑๐๑

๘. สรุปและข้อเสนอแนะ ๑๐๗

บรรณานุกรม ๑๑๒

ประวัติ ๑๑๓

รายการตารางประกอบ

ตารางที่		หน้า
๓-๑	กำไรขาดทุนในเชิงของต้นทุนแปรได้ ปรับเป็นผลกำไรตามวิธีต้นทุนรวม	๓๑
๔-๑	ความหมายและรหัสของ เอกสาร/ใบสำคัญทางบัญชี	๔๐

รายการภาพประกอบ

ภาพที่		หน้า
๒-๑	เส้นเปรียบเทียบรายได้กับค่าใช้จ่ายตามวิธีต้นทุนแปรได้กับต้นทุนรวม	๗
๔-๑	ส่วนประกอบขั้นพื้นฐานของ เครื่องจักรประมวลผล	๓๔
๔-๒	แผนภูมิโครงสร้างของระบบงานการบัญชี	๓๘
๔-๓	ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับการประมวลข้อมูลด้วย เครื่องจักรประมวลผล	๔๕
๕-๑	กรรมวิธีผลิตปูนซีเมนต์ปอร์ตแลนด์	๕๙
๕-๒	การจัดวางศูนย์ต้นทุนในโรงงาน	๖๒
๕-๓	ส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตปูนซีเมนต์	๖๘
๕-๔	ขีดต้นทุนแปรได้มาตรฐาน	๗๑
๕-๕	ระยะเวลาการกำหนดและการใช้ต้นทุนแปรได้มาตรฐาน	๗๒
๗-๑	งบแสดงผลการดำเนินงานในเชิงของต้นทุนแปรได้ และการติดตามผลต่าง	๑๐๒
๗-๒	รายงานการวิเคราะห์ผลต่างแต่ละผลิตภัณฑ์	๑๐๓