

บทที่ 4

ระบบบัญชีต้นทุนสำหรับธุรกิจผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์

การผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ จะเห็นว่ามีขบวนการในการผลิตที่ต่อเนื่องกันหลายขั้นตอน ตั้งแต่ขั้นตอนในการทำแม่พิมพ์ การผลิตชิ้นส่วนประกอบ การประกอบคอยล์ จนกระทั่งการนำมาประกอบเป็นตู้แอร์สำเร็จรูป ดังนั้นหากขาดการควบคุมภายในที่รัดกุมแล้ว อาจก่อให้เกิดความสูญเสียได้ การมีระบบบัญชีต้นทุนที่ดีและการควบคุมภายในที่ดี จึงเป็นสิ่งจำเป็น ทั้งนี้เพื่อควบคุมต้นทุนการผลิตต่างๆที่เกิดขึ้นมิให้สูงเกินไป เช่นต้นทุนในการจัดซื้อวัตถุดิบ วัสดุสิ้นเปลือง ก๊าซ และเชื้อเพลิงต่างๆ ตลอดจนค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงานอื่นๆที่เกี่ยวข้อง ซึ่งส่งผลให้กิจการได้อัตรากำไรที่สูงขึ้น ซึ่งผลกำไรนี้จะเป็นเครื่องชี้วัด การดำเนินธุรกิจของผู้ประกอบการในรอบ 1 ปี และอาจกล่าวได้ว่า การบริหารธุรกิจที่มีความมั่นคงนั้น ต้องเรียนรู้การรักษาไว้ซึ่งผลกำไรที่จำเป็นต่อความอยู่รอดขององค์การโดยวิธีการควบคุมต้นทุนของธุรกิจนั้น

ระบบบัญชีต้นทุน (Cost Accounting System) คือ ระบบบัญชีซึ่งใช้ในการสะสมและบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินค้าที่ทำการผลิตอันได้แก่ วัตถุดิบค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิต รวมไปถึงการแยกประเภทการควบคุม และจัดสรรต้นทุนที่เกิดขึ้น การแยกประเภทของต้นทุนอาจแยกตามประเภทของต้นทุนตามลักษณะงานที่ต้นทุนเข้าไปเกี่ยวข้องตามชนิดของผลผลิตที่ผลิต เป็นต้น

ดังนั้นระบบบัญชีต้นทุนจึงเป็นสิ่งจำเป็นและสำคัญมากสำหรับธุรกิจผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ดังต่อไปนี้คือ

1. สะสมและบันทึกข้อมูลด้านต้นทุน เพื่อความสะดวกในการจัดทำรายงานวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตเสนอต่อฝ่ายบริหารอย่างถูกต้องและทันต่อเวลา เพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถกำหนดราคาขายสินค้าสำเร็จรูปได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมด้วย
2. เพื่อใช้ข้อมูลต้นทุนเป็นเครื่องมือในการวัดประสิทธิภาพของการผลิต การควบคุมและลดต้นทุนโดยเปรียบเทียบกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงในแต่ละงวดกับต้นทุนมาตรฐาน

3. เพื่อประโยชน์ในการประเมินผลการดำเนินงานด้านการผลิต และ เพื่อเป็นแนวทางในการวางแผนนโยบายการขายและการผลิตในอนาคตได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

ส่วนประกอบของต้นทุน

ต้นทุนของผลิตภัณฑ์ที่ผลิต คือ ต้นทุนของ โรงงานหรือการผลิตทั้งหมดที่เกี่ยวข้อง โดยทางตรงและทางอ้อมกับการผลิตผลิตภัณฑ์นั้น

ส่วนประกอบของต้นทุนของผลิตภัณฑ์ผลิตมี 3 ชนิด คือ ¹

1. วัตถุดิบทางตรง
2. แรงงานทางตรง
3. ค่าใช้จ่ายโรงงาน

วัตถุดิบทางตรง คือ ต้นทุนของวัตถุดิบที่เข้าไปเป็นส่วนสำคัญของผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป และอาจคิดเข้าหน่วยผลิตภัณฑ์และอาจวัดได้โดยง่าย เช่น แผ่นอลูมิเนียม ท่อทองแดง วาล์วเหล็ก สังกะสีเป็นวัตถุดิบทางตรงของ เครื่องปรับอากาศรถยนต์ วัตถุดิบรายย่อยๆ เช่น ตะปู กาว อาจถือว่าเป็นของใช้สิ้นเปลืองหรือถือเป็นวัตถุดิบทางอ้อม แทนที่จะถือเป็นวัตถุดิบทางตรง ทั้งนี้เพราะ ไม่สะดวกหรือไม่เหมาะสมที่จะติดตามรายการย่อยๆ เหล่านี้เข้าหน่วยผลิตภัณฑ์ได้

ค่าแรงทางตรง คือต้นทุนแรงงานที่อาจติดตามได้โดยตรง เข้ากับการผลิตผลิตภัณฑ์นั้นๆ เช่น ค่าแรงของคนประจำเครื่องจักรและผู้ประกอบชิ้นส่วนต่างๆเข้าด้วยกัน คนงานบางคนก็มักถือกันว่าเป็นคนงานผลิตจะใช้ส่วนใหญ่ของเวลาของเขาไปในการทำผลิตภัณฑ์ ต้นทุนของแรงงานที่ใช้ในการนี้เรียกว่า ต้นทุนแรงงานทางตรง เวลาที่ว่างงานของคนงานผลิต (ซึ่งเป็นเวลาไม่เกี่ยวข้อง โดยตรงกับผลิตภัณฑ์ใดๆที่ผลิต) อาจเป็นเวลาที่ใช้สิ้นเปลืองไป หรืออาจใช้ไปในการทำความสะอาดโรงงานหรือซ่อมแซมเครื่องจักร หรืออาจใช้ไปในทางอื่น ต้นทุนแรงงานที่ไม่อาจคิดเข้าผลิตภัณฑ์ได้โดยตรงถือเป็นแรงงานทางอ้อมซึ่ง เป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายการผลิต ค่าจ้างหรือเงินเดือนของหัวหน้าคนงาน เงินเดือนของวิศวกร ช่างซ่อมแซม ระวังรักษา นักการ ฯลฯ ก็ถือเป็นแรงงานทางอ้อมเช่นเดียวกัน

¹ กิ่งกนก พิชยานคุณ การบัญชีต้นทุน พิมพ์ครั้งที่ 2 หน้า 22 โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2522

ค่าใช้จ่ายการผลิต ประกอบด้วยต้นทุนการผลิตทั้งหมดยกเว้นวัตถุดิบทางตรง และ ค่าแรงงานทางตรง ตัวอย่างได้แก่ ของใช้สิ้นเปลือง วัตถุดิบทางอ้อม ค่าแรงงานทางอ้อม ค่าซ่อมแซมและระวางรักษา ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอุปกรณ์ ค่าภาษีทรัพย์สิน ฯลฯ ค่าใช้จ่ายการผลิตการผลิตมีชื่อหลายอย่างต่าง ๆ กัน เช่น Factory Overhead, Factory Burden, Indirect Cost และ Manufacturing Expenses เป็นต้น

ในบางครั้ง เราอาจจะได้พบคำว่า Prime Costs ซึ่งได้แก่ วัตถุดิบทางตรงบวกค่าแรงงานทางตรง และ Conversion Costs ซึ่งได้แก่ ค่าแรงงานทางตรงบวกค่าใช้จ่ายการผลิต

ต้นทุนการผลิตในงบกำไรขาดทุน

การผลิต คือ การเปลี่ยนสภาพของวัตถุดิบให้เป็นผลิตภัณฑ์สำเร็จรูปโดยการใช้แรงงานและอุปกรณ์การผลิต

งบกำไรขาดทุนไม่ว่าของกิจการใดๆจะมีตัวเลขต้นทุนสินค้าที่ขาย ในกิจการซื้อแล้วขาย ต้นทุนสินค้าที่ขายคือจำนวนรวมของสินค้าที่ซื้อบวกสินค้าคง เหลือต้นงวดหักสินค้าคง เหลือปลายงวด กิจการกระทำการผลิตไม่ได้ซื้อสินค้าที่อยู่ในสภาพที่ขายได้ ดังนั้น จึงไม่มีตัวเลขเกี่ยวกับการซื้อในงบกำไรขาดทุน แทนที่จะมีการซื้องบกำไรขาดทุนของกิจการผลิตจะแสดงต้นทุนที่ได้ลง ไปในกิจกรรมการผลิตสำหรับงวด

ในกิจการซื้อแล้วขาย สินค้าทั้งหมดมีไว้พร้อมสำหรับขาย ดังนั้น จึงมีแต่สินค้าคง เหลือ สำเร็จรูปเพียงชนิดเดียวในงบ ในกิจการทำการผลิตอาจมีทั้งงานระหว่างทำ สินค้าสำเร็จรูป รวมทั้งวัตถุดิบ

งบกำไรขาดทุนของกิจการกระทำการผลิต ในสภาพที่สมบูรณ์ค่อนข้างจะยาว ดังนั้น เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหานี้ กิจการจึงมักแสดงต้นทุนสินค้าที่ขายเพียงตัวเลขเดียวในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs, Cost to Manufacture หรือ Cost of Manufacturing) ไว้ในงบต่างหาก เรียกว่างบต้นทุนสินค้าที่ขายหรืองบต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold or Cost of Sales)

ลักษณะการผลิตของอุตสาหกรรมเครื่องปรับอากาศยนต์นั้น จะมีการผลิตและประกอบตู้แอร์สำเร็จรูปในรูปแบบและขนาดที่แตกต่างกันหลายรูปแบบตามแต่ความต้องการของลูกค้า วัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการประกอบตู้แอร์ส่วนใหญ่จะเป็นอลูมิเนียม ท่อทองแดงและชิ้นส่วนประกอบต่างๆ ชิ้นส่วนประกอบส่วนหนึ่งจะถูกผลิตขึ้นเองภายในโรงงาน เช่น โครงรูปภายนอกของตู้แอร์ ผาบน ผาล่าง และฝาข้างของตู้แอร์ ฐานมอเตอร์ ข่ายตู้ และชิ้นส่วนประกอบย่อยๆอีกมากมาย และชิ้นส่วนบางอย่างจะนำเข้ามาจากต่างประเทศเช่น

คอมพิวเตอร์ ไดรเวอร์ เป็นต้น การประกอบตู้แอร์ จะถูกประกอบขึ้นตามลักษณะเฉพาะอย่างหรือตามคำสั่งของลูกค้า ดังนั้นชิ้นส่วนต่างๆที่ผลิตขึ้น จึงมีลักษณะ ไม่เหมือนกัน จึงทำให้ต้นทุนการผลิตหรือสินค้าแต่ละหน่วยแต่ละประเภทแตกต่างกันไป

อย่างไรก็ตามวิธีการคิดต้นทุนการผลิตในปัจจุบันของอุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ยังใช้ระบบต้นทุนจริง (Actual Cost) รวมทั้งไม่มีการจัดทำงบประมาณค่าใช้จ่ายต่างๆ เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมงานหรือลดต้นทุนการผลิตในอนาคตได้ ดังนั้นฝ่ายบริหารจะทราบแต่ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงเท่านั้น แต่ไม่ทราบต้นทุนที่ควรจะเป็นที่เกิดขึ้นว่าควรจะเป็นอย่างไร นอกจากนี้การใช้ระบบที่เป็นอยู่ในปัจจุบันทำให้การนำเสนอข้อมูลแก่ฝ่ายบริหารล่าช้าไม่ทันต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร

ลักษณะระบบบัญชีต้นทุนในธุรกิจผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์

ระบบบัญชีต้นทุนในอุตสาหกรรมการผลิต จำแนกได้ 2 ประเภท คือ ระบบบัญชีต้นทุนงาน (Job Cost System) และระบบบัญชีต้นทุนตอน (Process Cost System) ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะการผลิตของธุรกิจ และความเหมาะสมของธุรกิจนั้นๆดังนี้คือ

1. ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ (Job Cost System) เป็นระบบบัญชีต้นทุนที่มีวิธีการคำนวณต้นทุนในการผลิตโดยแยกตามแต่ละงาน หรือคิดตามสินค้าที่ผลิตตามคำสั่งซื้อของลูกค้า คือ ผลิตตามลักษณะเฉพาะอย่างที่ผู้ซื้อต้องการ เช่น การรับคำสั่งผลิตเครื่องปรับอากาศตามคำสั่งของโรงงานรถยนต์แต่ละโรงงาน ซึ่งมีแบบและจำนวนจำกัดขึ้นอยู่กับความต้องการของโรงงานนั้นๆ ดังนั้นต้นทุนการผลิตสินค้าแต่ละหน่วย หรือแต่ละพวกนี้จะแตกต่างกันไปด้วยการบันทึกจึงต้องแสดงว่าสินค้าหน่วยไหน พวกไหนมีต้นทุนเท่าไร
2. ระบบบัญชีต้นทุนตอน (Process Cost System) เป็นระบบบัญชีต้นทุน ซึ่งรวมต้นทุนในการผลิตของอุตสาหกรรมที่มีลักษณะการผลิตแบบต่อเนื่องกัน การผลิตมีจำนวนมากๆ และแต่ละงานจะผ่านกระบวนการผลิตเป็นขั้นตอนโดยแต่ละหน่วยจะใช้วิธีการผลิตเหมือนกัน และมีส่วนประกอบเหมือนกันการรวบรวมต้นทุนจะรวบรวมไว้สำหรับแต่ละแผนหรือแต่ละขั้นตอนการผลิต และจะคำนวณต้นทุนต่อหน่วยโดยนำหน่วยที่ผลิตได้ทั้งหมดไปหารต้นทุนที่เกิดขึ้นในระยะเวลา นั้น เช่น โรงงานซึ่งผลิตเครื่องปรับอากาศเพื่อป้อนโรงงานรถยนต์ของตนเอง การผลิตอาจเป็นแต่ละรุ่นซึ่งเป็นชนิดเดียวกันตาม Model ของรถที่จำหน่ายในตลาดในช่วงนั้นๆ โดยมากหน่วยผลิตดังกล่าวจะเป็นแผนกหนึ่งในโรงงานรถยนต์นั้นๆ

ข้อเปรียบเทียบระบบบัญชีต้นทุนทั้ง 2 วิธี พอสรุปได้ดังนี้

ต้นทุนงาน	ต้นทุนคอน
1. งานแต่ละชิ้นแบ่งแยกกันได้ และจะเริ่มต้น ณ เวลาใดก็ได้	1. สินค้าที่ผลิตมีลักษณะ เหมือนกัน การแบ่งแยกคนงานไปทำงานแต่ละงาน (Job) ในทางปฏิบัติไม่สามารถทำได้
2. คำสั่งผลิตแต่ละคำสั่งที่ผลิตไม่เสร็จ ถือเป็นบัญชีย่อยของงานระหว่างทำในวันสิ้นงวด	2. งานระหว่างทำเมื่อสิ้นงวดแบ่งเป็นแผนกและรวบรวมข้อมูลเป็นรายแผนกไป
3. ต้นทุนของงานแต่ละชิ้นสามารถหารายละเอียดของส่วนประกอบของต้นทุนได้	3. ต้นทุนของสินค้าที่ผลิตบางครั้งอาจหา รายละเอียดของส่วนประกอบของต้นทุนแต่ละงานไม่ได้
4. ต้นทุนที่เกิดขึ้นสามารถบันทึกเป็นต้นทุนของงานแต่ละงานได้โดยตรง	4. ต้นทุนที่เกิดขึ้นไม่สามารถบันทึกเป็นต้นทุนของสินค้าจำนวนหนึ่งจำนวนใดได้
5. ค่าใช้จ่ายโรงงานไม่สามารถบันทึกเข้างานได้โดยตรง ต้องใช้อัตราจัดสรรคำนวณเข้างาน	5. ต้นทุนทุกประเภทบันทึกเข้าตามแผนก ซึ่งจะรวมเป็นต้นทุนของสินค้าที่ผลิตในแผนกนั้น
6. ฝ่ายจัดการมักพึง เล็งถึงความสำคัญ ของต้นทุนงาน	6. ฝ่ายจัดการมักพึง เล็งต้นทุนการผลิตเป็นรายแผนก

การศึกษาวิทยานิพนธ์นี้ ผู้เขียนขอเสนอระบบบัญชีต้นทุนงาน (Job Costing) เนื่องจากลักษณะการผลิตส่วนใหญ่ของอุตสาหกรรมเครื่องปรับอากาศนั้น มีการจัดสายงานของธุรกิจเครื่องปรับอากาศสรณต์ได้แบ่งลักษณะการขายหรือประเภทของสินค้าออก 2 จำพวก คือ

1. โรงงานประกอบรถยนต์จะติดเครื่องปรับอากาศไว้ในตัวรถยนต์ก่อนออกจากโรงงาน ดังนั้นจึงเป็นลักษณะการผลิตตามคำสั่งของ โรงงานรถยนต์แต่ละแห่ง
2. ลูกค้าทั่วไป อาจเป็นลูกค้าตัวแทนจำหน่ายรถยนต์หรือรับติดตั้ง เครื่องปรับอากาศ ทั่วๆไป ซึ่งสั่งซื้อเพื่อนำไปติดกับรถยนต์ที่ไม่มีเครื่องปรับอากาศรถยนต์ออกจากโรงงาน ซึ่งรถยนต์แต่ละประเภทแต่ละรุ่นจะใช้ เครื่องปรับอากาศรถยนต์แตกต่างกันไป

ดังนั้นการผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ จึงเป็นการผลิตตามคำสั่งซื้อของลูกค้า 2 ประเภทนี้ จึงเป็นลักษณะการผลิตตามลักษณะ เฉพาะรุ่นหรือแบบที่ผู้ซื้อต้องการ ขึ้นส่วน

ประกอบต่างๆจึง ไม่เหมือนกันและจะถูกประกอบตามแต่ลูกค้าต้องการ ซึ่งมีหลายรูปแบบและขนาดที่แตกต่างกันตามแต่รุ่นหรือแบบ ดังนั้นต้นทุนการผลิตสินค้าแต่ละหน่วยหรือแต่ละพวกก็จะแตกต่างกันไปด้วย การบันทึกต้นทุนจึงต้องแสดงให้เห็นว่าสินค้าที่ผลิตขึ้นแต่ละประเภทหรือแต่ละงานมีต้นทุนเท่าไร และวิธีการบันทึกบัญชีโดยแยกต้นทุนสินค้าจากกัน จึงสมควรใช้ระบบต้นทุนงาน (Job Cost System) มาใช้ในการบันทึกต้นทุนแยกตามประเภทของงานหรือสินค้านั้นๆ

วิธีการสำหรับต้นทุนงาน เมื่อกิจการได้รับใบสั่งจากลูกค้ามาแล้ว ก็จะส่งมอบให้แผนกวิศวกรรมหรือแผนกวางแผนการผลิตจัดทำพิมพ์เขียวขึ้น กำหนดจำนวนวัตถุดิบที่ต้องการ กำหนดระยะเวลาในการผลิต แล้วออกไปสั่งให้ผลิตให้ผู้จัดการโรงงานเป็นผู้พิจารณาอนุมัติ การผลิตจะเริ่มได้ก็ต่อเมื่อมีใบสั่งให้ผลิตเท่านั้น ใบสั่งนี้ปกติจะส่งไปให้ฝ่ายผลิตเมื่อถึงวันที่ระบุกำหนดการผลิตไว้ บางครั้งหากมีเวลาว่างกิจการอาจมีการสั่งให้ผลิตสินค้าเข้าเก็บไว้ในคลังสินค้าก็ได้ เช่น ในกรณีลูกค้าประเภทลูกค้าทั่วไป (After Market) มักมีการผลิตและเก็บไว้ในคลังสินค้า เนื่องจากคำสั่งซื้อของลูกค้าประเภทนี้จะมีส่วนเสมอตลอดปี

สำเนาใบสั่งให้ผลิตจะส่งมาให้แผนกบัญชีด้วย เพื่อว่าแผนกบัญชีจะได้จัดทำบัตรต้นทุนงานสั่งทำ (Job Cost Sheet) ขึ้น บัตรต้นทุนจะมีข้อความอะไรบ้างขึ้นอยู่กับลักษณะการผลิตและความต้องการของผู้เกี่ยวข้อง ในกรณีที่การผลิตแบ่งออกเป็นแผนกๆการสะสมต้นทุนในบัตรต้นทุนก็ต้องแยกออกเป็นแผนกๆด้วย เช่น แผนกแม่พิมพ์ แผนกชิ้นส่วนประกอบ แผนกคอยล์ และแผนกประกอบตู้แอร์

การบันทึกบัญชีต้นทุนงาน

การบันทึกบัญชีต้นทุนงานจะประกอบไปด้วย การซื้อ การรับ และการจ่ายวัตถุดิบ การบันทึกค่าแรง การจ่ายค่าแรง การบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ การโอนค่าใช้จ่ายเข้าบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต การคิดต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าเป็นสินค้าโดยเดบิตเข้าในงานระหว่างทำ และการโอนต้นทุนสินค้าสำหรับสินค้าที่ทำเสร็จออกจากงานระหว่างทำ เพราะว่างานสั่งทำนั้นต้องคิดต้นทุนสินค้าแต่ละหน่วยหรือแต่ละพวกออกจากกัน ถ้าหากกิจการเริ่มทำการผลิตสินค้าเพียงหน่วยเดียวหรือพวกเดียว โดยโอนต้นทุนที่เกิดขึ้นเข้าบัญชีงานระหว่างทำผลิตไปเรื่อยๆจนเสร็จก็โอนต้นทุนออกจากงานระหว่างทำไปเป็นสินค้าสำเร็จรูป แล้วจึงเริ่มต้นผลิตสินค้าหน่วยใหม่ต่อไปก็คงไม่มีปัญหาเรื่องการแยกต้นทุนเพราะยอดรวมในบัญชีงานระหว่างทำคือต้นทุนขายสินค้าหน่วยนั้น แต่ในทางปฏิบัติจริงๆกิจการจะผลิตสินค้าแต่ละหน่วยติดต่อกันไปพร้อมกับมีการเริ่มผลิตสินค้าหน่วยใหม่ไปด้วยโดยสินค้าหน่วยเก่ายังผลิตไม่เสร็จ หรือบางครั้งวัตถุดิบเบิกไปใช้นั้นใช้กับสินค้าหลายๆหน่วยหรือแรงงานที่คนงานนั้นทำกับสินค้าหลายๆหน่วยพร้อมกัน

เมื่อใช้ต้นทุนไปเมื่อไรก็ตามกิจการก็ต้องลงรายการต้นทุนนั้นไว้ในบัญชีระหว่างทำ จึงจำเป็นที่สินค้าแต่ละหน่วยจะมีบันทึกต้นทุนแยกไว้ต่างหาก ต้นทุนของสินค้าแต่ละหน่วยจะแยกไว้ในบัตรต้นทุนสิ่งทำ สินค้า 1 หน่วย หรือ 1 พวกก็จะมีบัตร 1 ใบ ต้นทุนทุกบาททุกสตางค์ที่ใช้ไปสำหรับสินค้าหน่วยหนึ่งๆ ต้องบันทึกไว้ในบัตรนี้

ตัวอย่างของบัตรต้นทุนงานสิ่งทำของอุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศชนิด รูปที่ 54 หน้า 191

บัตรต้นทุนงานสิ่งทำไม่ใช้บัญชีตามความหมายของการบันทึกข้อมูล หากแต่ว่าเป็นบัญชีย่อยประกอบเท่านั้น เมื่อเริ่มต้นทำการผลิตโรงงานเบิกวัสดุไปใช้จะลงบัญชีแยกประเภทตามปกติ ดังนี้

เดบิต	งานระหว่างทำ	xx
เครดิต	วัสดุดิบ	XX

ในใบเบิกวัสดุจะแจ้งด้วยว่าจะเบิกวัสดุจำนวนไหนไปใช้กับงานใด เพราะฉะนั้นพร้อมกับการลงบันทึกบัญชีงานระหว่างทำ ก็จะลงบันทึกการใช้วัสดุลงในบัตรต้นทุนงานสิ่งทำในช่องวัสดุด้วยนั่นเอง เดียวกันเมื่อใช้แรงงานไป หรือ เมื่อคิดค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าก็จะลงบัญชีโดย เดบิตเข้างานระหว่างทำ และจะบันทึกค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตในบัตรต้นทุนงานสิ่งทำช่องแรงงานและค่าใช้จ่ายการผลิต ถ้าหากค่าแรงงานหรือวัสดุดิบของงานมากกว่า 1 งาน แม้จะลงในบัญชีงานระหว่างทำพร้อมกันแต่เวลาลงในบัตรต้นทุนงานสิ่งทำจะแยกลง เฉพาะส่วนที่เป็นต้นทุนของงานนั้นเท่านั้น งาน 1 งานจะมีบัตรประจำสำหรับบันทึกต้นทุนของงานนั้นโดยเฉพาะ เมื่อผลิตสินค้าหน่วยไหนเสร็จก็จะสรุปต้นทุนการผลิตในบัตรงานสิ่งทำ ทำให้รู้ว่าสินค้าหน่วยนั้นมีต้นทุนเท่าไร เมื่อส่งสินค้านั้นไปยังคลังสินค้าก็จะ เครดิตงานระหว่างทำออกเท่ากับยอดต้นทุนรวมของงานหน่วยนั้นตลอดเวลา ยอดรวมของบัตรงานสิ่งทำทุกบัตรรวมเข้าด้วยกันนี้จะ เท่ากับยอดคง เหลือในบัญชีงานระหว่างทำ ดูตัวอย่างความสัมพันธ์ของต้นทุนตามระบบงานสิ่งทำตามรูป 25 หน้า 75

ตัวอย่างการบันทึกบัญชี โรงงานมีแผนกผลิต 2 แผนก แผนกที่ 1 ผลิตชิ้นส่วนประกอบ และแผนกที่ 2 นำมาประกอบกัน (เพื่อให้ง่ายต่อความเข้าใจ จึงขอสสมมติว่ามี 2 แผนก)

1. ชื่อวัสดุ 100,000 บาท

เดบิต วัสดุดิบ	100,000
เครดิต เจ้าหน้าที่การค้า	100,000
2. เบิกวัสดุใช้กับงานเลขที่ 001 ในแผนกที่ 1 จำนวน 50,000.- บาท

	เดบิต งานระหว่างทำวัตถุดิบ-แผนก 1	50,000	
	เครดิต วัตถุดิบ		50,000
	วัตถุดิบทางตรงจะลงบันทึกไว้ในช่องวัตถุดิบของบัตรงานสั่งทำเลขที่ 001 50,000 บาท		
3.	เบิกวัตถุดิบใช้กับงานเลขที่ 002		
	เดบิต งานระหว่างทำแผนกที่ 1	40,000.-	
	เครดิต วัตถุดิบ		40,000.-
4.	บันทึกค่าแรงงาน		
	เดบิต เงินเดือนและค่าแรง	60,000.-	
	เครดิต เงินเดือนและค่าแรงค้างจ่าย		55,000.-
	เครดิต ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย		5,000.-
	คิดค่าแรงงานที่ต้องจ่ายให้กับคนงานประจำงวด บันทึกไว้ในบัญชีแยกประเภท		
5.	คิดค่าแรง เข้ากับงานต่างๆ		
	เดบิต งานระหว่างทำแผนกที่ 1	60,000.-	
	เครดิต เงินเดือนและค่าแรง		60,000.-
	จากบัตรเข้างานที่คนงานลงบันทึกไว้ปรากฏว่าเป็นค่าแรงงานทางตรงจำนวน 40,000.- แยกได้ว่าเป็นของงานเลขที่ 001 20,000.- งานเลขที่ 002 20,000.- เลขที่ 003 20,000.- จึงบันทึกไว้ในช่องแรงงานของบัตรงานสั่งทำทั้ง 3 ใบ		
6.	เบิกวัตถุดิบใช้อีกสำหรับงาน 003		
	เดบิต งานระหว่างทำแผนกที่ 1	4,000.-	
	เดบิต วัตถุดิบ		4,000.-
	ลงบันทึกในบัตรงานสั่งทำเลขที่ 003 ช่องวัตถุดิบ จำนวน 4,000.-		
	สมมติว่าแผนกที่ 1 คิดค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างานชั่วโมงแรงงานละ 20 บาท		
	งาน 001 ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง 1,000 ชั่วโมง		
	งาน 002 ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง 1,000 ชั่วโมง		
	งาน 003 ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง 500 ชั่วโมง		
7.	คิดค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าเป็นต้นทุนของงานเลขที่ 001		
	เดบิต งานระหว่างทำ - ค่าใช้จ่ายการผลิตแผนกที่ 1	20,000.-	
	เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิต		20,000.-

8.	บันทึกค่าใช้จ่ายโรงงานของงาน 002		
	เดบิต งานระหว่างทำ ค่าใช้จ่ายโรงงานแผนกที่ 1	20,000.-	
	เครดิตค่าใช้จ่ายโรงงาน		20,000.-
9.	บันทึกค่าใช้จ่ายโรงงานของเลขที่ 003		
	งานระหว่างทำ ค่าใช้จ่ายโรงงานแผนกที่ 1	10,000.-	
	ค่าใช้จ่ายโรงงาน		10,000.-
10.	งานเลขที่ 001 และ 002 เสร็จโอนเข้าแผนกที่ 2 ดังนี้ คือ		
	เดบิต งานระหว่างทำวัตถุดิบ แผนกที่ 2	90,000.-	
	เดบิต งานระหว่างทำค่าแรง แผนกที่ 2	40,000.-	
	เดบิต งานระหว่างทำค่าใช้จ่ายโรงงานแผนกที่ 2	40,000.-	
	เครดิตงานระหว่างทำวัตถุดิบ แผนกที่ 1		90,000.-
	เครดิตงานระหว่างทำค่าแรง แผนกที่ 1		40,000.-
	เครดิตงานระหว่างทำค่าใช้จ่ายโรงงาน แผนกที่ 1		40,000.-

แผนกที่ 1 จะคงเหลืองานระหว่างทำดังนี้

งานระหว่างทำแผนกที่ 1

(2)	50,000.-	(10)	170,000.-
(3)	40,000.-		
(5)	60,000.-		
(6)	4,000.-		
(7)	20,000.-		
(8)	20,000.-		
(9)	10,000.-		

11.	เบิกวัตถุดิบใช้ในแผนกที่ 2 งานเลขที่ 001		
	เดบิต งานระหว่างทำวัตถุดิบแผนกที่ 2	20,000.-	
	เครดิต วัตถุดิบ		20,000.-

	บันทึกในช่องวัตถุประสงค์ของแผนกที่ 2 งานเลขที่ 001		
12.	เบิกวัตถุประสงค์ใช้ในแผนกที่ 2 งานเลขที่ 002		
	เดบิต งานระหว่างทำ-วัตถุประสงค์ แผนกที่ 2	10,000.-	
	เครดิต วัตถุประสงค์		10,000.-
	บันทึกในช่องวัตถุประสงค์ของแผนกที่ 2 งานเลขที่ 002		
13.	บันทึกค่าแรงในแผนกที่ 2		
	เดบิต เงินเดือน และค่าแรง	30,000.-	
	เครดิต เงินเดือนและค่าแรงค้างจ่าย		28,000.-
	เครดิต ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย		2,000.-
14.	คิดค่าแรง เข้างานเป็นต้นทุนของงานที่ทำ		
	เดบิต งานระหว่างทำ-ค่าแรงแผนกที่ 2	25,000.-	
	เดบิต ค่าใช้จ่ายการผลิต	5,000.-	
	เครดิต เงินเดือนและค่าจ้าง		30,000.-
	ปรากฏว่าค่าแรงงานดังกล่าวเป็นของงานเลขที่ 001 จำนวน 12,000.- เป็นของงาน 002 จำนวน 13,000.-		
15.	คิดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรชั่วโมงแรงงานละ 30 บาท และจากบัตรคนงานทราบได้ ว่าได้ใช้แรงงานไปดังนี้		
	งาน 001	จำนวน	1,000 ชั่วโมง
	งาน 002	จำนวน	800 ชั่วโมง
	บันทึกรายการดังนี้ลงในช่องค่าใช้จ่ายการผลิตแผนกที่ 2 งาน 001		
	เดบิต งานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายการผลิตแผนกที่ 2	30,000.-	
	เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร		30,000.-
	บันทึกรายการดังต่อไปนี้ลงในช่องค่าใช้จ่ายการผลิตแผนกที่ 2 งาน 002		
	เดบิต งานระหว่างทำ - ค่าใช้จ่ายการผลิตแผนกที่ 2	24,000.-	
	เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร		24,000.-

บัตรงานสั่งทำของงานเลขที่ 001 และ 002 ทั้ง 2 แผนกจะเป็นดังนี้คือ



งานเลขที่ 001

งานเลขที่ 002

แผนกที่ 1		
วัตถุประสงค์	ค่าแรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต
(2)	(5)	(7)
50,000	20,000	20,000
50,000	20,000	20,000
แผนกที่ 2		
วัตถุประสงค์	ค่าแรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต
(11)	(14)	(15)
20,000	12,000	30,000
20,000	12,000	30,000
วัตถุประสงค์		70,000
ค่าแรง		32,000
ค่าใช้จ่ายการผลิต		50,000
รวม		152,000
		=====

แผนกที่ 1		
วัตถุประสงค์	ค่าแรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต
(3)	(5)	(8)
40,000	20,000	20,000
40,000	20,000	20,000
แผนกที่ 2		
วัตถุประสงค์	ค่าแรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต
(12)	(14)	(15)
10,000	13,000	24,000
10,000	13,000	24,000
วัตถุประสงค์		50,000
ค่าแรง		33,000
ค่าใช้จ่ายการผลิต		44,000
รวม		127,000
		=====

เมื่องานของทั้ง 2 งานผลิตเสร็จ จะ โอนเข้าเป็นสินค้าคงคลังยอดรวมต้นทุนที่
โอนออกจากงาน 001 และงาน 002 เป็นดังนี้คือ

16. โอนงานที่สำเร็จเข้าบัญชีสินค้าสำเร็จรูป .	
เดบิต สินค้าสำเร็จรูป	279,000
เครดิต งานระหว่างทำวัตถุดิบ	120,000
งานระหว่างทำค่าแรง	65,000
งานระหว่างทำค่าใช้จ่ายการผลิต	94,000

บัญชีงานระหว่างทำของแผนกที่ 2 เป็นดังนี้
งานระหว่างทำ

10	170,000	16	279,000
11	20,000		
12	10,000		
14	25,000		
15	30,000		
	24,000		
	279,000		279,000

สรุปวิธีการบัญชีต้นทุนงานมีดังต่อไปนี้

1. รายการซื้อวัตถุดิบ (ตามปริมาณและราคาจริง)

เดบิต	บัญชีซื้อ-วัตถุดิบ	XX
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้	XX

2. รายการค่าแรงที่เกิดขึ้น (ชั่วโมงแรงงานจริงและอัตราค่าแรงจริง)

เดบิต	บัญชีเงินเดือนค่าแรง	XX
เครดิต	บัญชีเงินเดือนค่าแรงค้างจ่าย	XX
	บัญชีเงินสด	XX

	เดบิต	บัญชีค่าล่วง เวลา	XX	
		เครดิต	บัญชีค่าล่วง เวลาค้างจ่าย	XX
			บัญชี เงินสด	XX
3.	รายการค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง			
	เดบิต	บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต	XX	
		เครดิต	บัญชี เงินสด	XX
4.	รายการเบิกวัตถุดิบเข้าสู่การผลิต (ปริมาณและราคาจริง)			
	เดบิต	บัญชีงานระหว่างทำ-วัตถุดิบ	XX	
		เครดิต	บัญชีซื้อ-วัตถุดิบ	XX
5.	รายการค่าแรงทางตรงในการผลิต (ชั่วโมงแรงงานจริงและอัตราค่าแรงจริง)			
	เดบิต	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าแรง	XX	
		เครดิต	บัญชี เงินเดือนค่าแรง	XX
			บัญชีค่าล่วง เวลา	XX
6.	รายการค่าใช้จ่ายจัดสรร (หน่วยที่ใช้เป็นเกณฑ์กำหนดค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรจริงและอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร)			
	เดบิต	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายการผลิต	XX	
		เครดิต	บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร-	
			แผนกแม่พิมพ์	XX
			บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร-	
			แผนกชิ้นส่วนประกอบ	XX
			บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร-	
			แผนกประกอบคอยล์	XX
			บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร-	
			แผนกประกอบตู้แอร์	XX
7.	รายการปิดบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร			
	เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร	XX	
		เครดิต	บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต	XX

8. รายการต้นทุนงานที่ผลิตเสร็จโอนเข้าหน่วยผลิตอื่น

เดบิต	บัญชีผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป	XX	
	เครดิต		
	บัญชีงานระหว่างทำ-วัตถุดิบ		XX
	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าแรง		XX
	บัญชีงานระหว่างทำ		
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต		XX

(กรณีผลิตเสร็จในหน่วยงานนั้น)

เดบิต	บัญชีงานระหว่างทำ-หน่วยรับโอน	XX	
	เครดิต		
	บัญชีงานระหว่างทำ-วัตถุดิบ		XX
	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าแรง		XX
	บัญชีงานระหว่างทำ		
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต		XX

(กรณีผลิตเสร็จโอนให้หน่วยงานอื่นผลิตต่อ)

9. รายการงานระหว่างทำสิ้นงวด

เดบิต	บัญชีงานระหว่างทำ	XX	
	เครดิต		
	บัญชีงานระหว่างทำ-วัตถุดิบ		XX
	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าแรง		XX
	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายการผลิต		XX

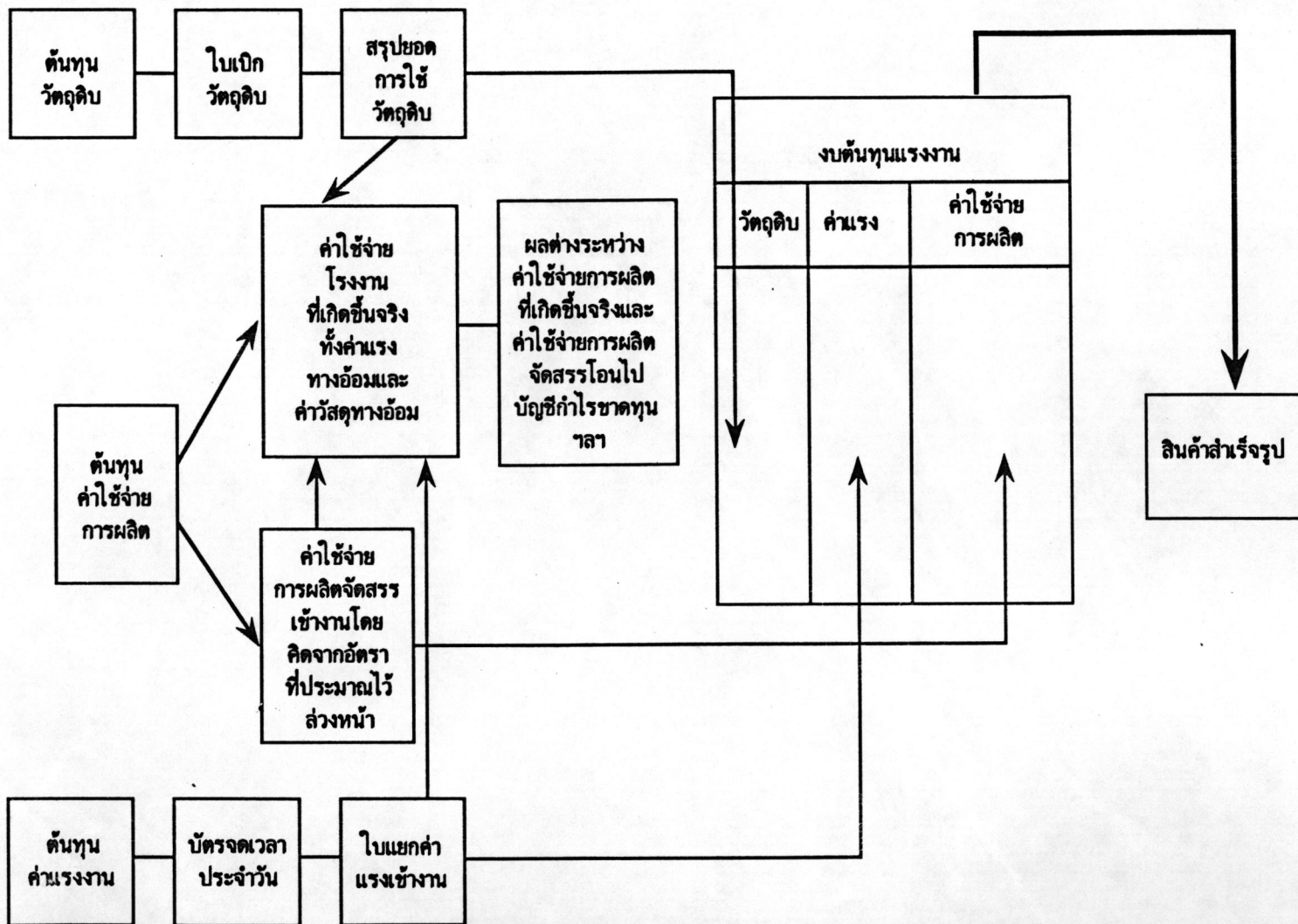
(งานระหว่างทำสิ้นงวดของวิธีการบัญชีต้นทุนงาน ได้จากยอดรวมของงานที่ยังทำไม่เสร็จจากรายละเอียดที่ปรากฏในงบต้นทุนงาน)

ส่วนการบันทึกรายการเกี่ยวกับผลต่างที่เกิดขึ้นระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนมาตรฐาน จะมีวิธีการเหมือนกันดังนี้

10. รายการ โอนผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนมาตรฐานออกจากบัญชี งานระหว่างทำไปบัญชีปรับต้นทุนการผลิต กรณีเป็นผลต่างไม่พึงใจ

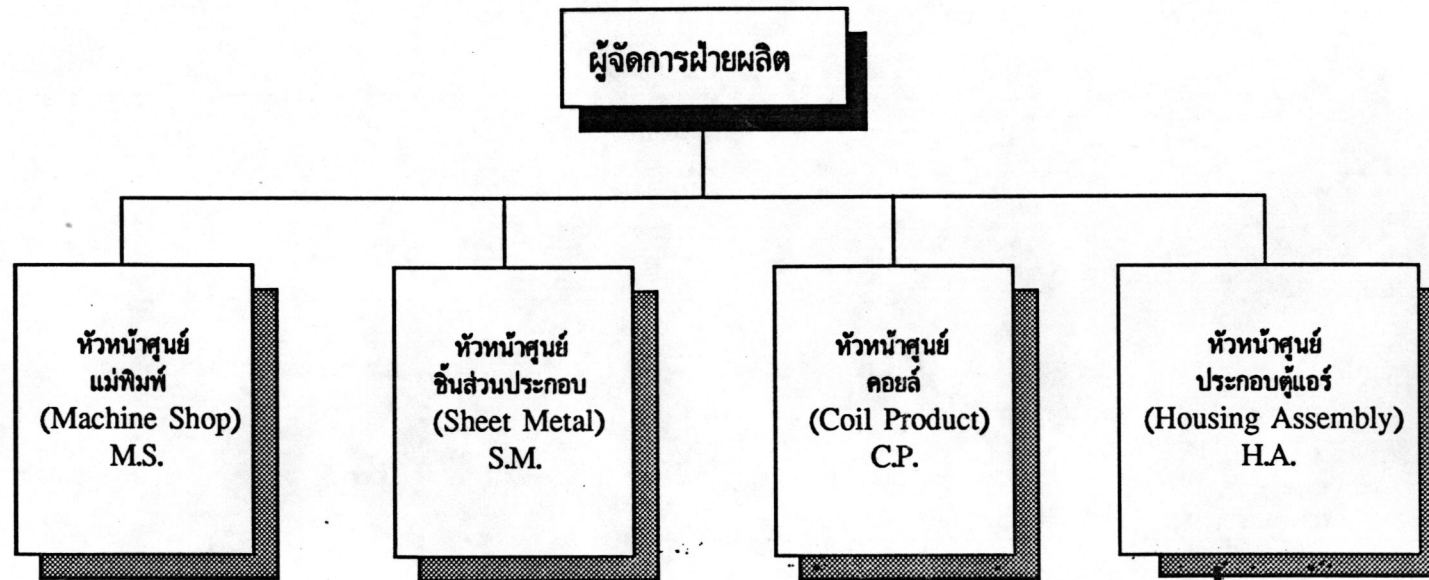
เดบิต	บัญชีปรับต้นทุนการผลิต	XX	
	เครดิต		
	บัญชีงานระหว่างทำ-วัตถุดิบ		XX
	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าแรง		XX

วงจรของต้นทุนงาน



รูปที่ 25 วงจรของต้นทุนงาน

โครงสร้างศูนย์ต้นทุนการผลิต



รูปที่ 26 โครงสร้างศูนย์ต้นทุนการผลิต

บัญชีงานระหว่างทำ - ค่าใช้จ่ายการผลิต	XX
บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต	XX

11. รายการ โอนงานระหว่างทำคง เหลือ ไปบัญชีงานระหว่างทำในวันต้นงวดต่อไป
(ในราคาต้นทุนมาตรฐาน)

เดบิต	บัญชีงานระหว่างทำ-วัตถุดิบ	XX
	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าแรง	XX
	บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายการผลิต	XX
เครดิต	บัญชีงานระหว่างทำ	XX

ส่วนการลงบัญชีย่อยของแต่ละรายการ จะบันทึกบัญชีย่อย ไปตามรายการที่เกิดขึ้น รวม
ทั้งการบันทึกข้อมูลต้นทุนแต่ละประเภทในงบต้นทุนงาน

ศูนย์ต้นทุนการผลิต

โครงสร้างศูนย์ต้นทุนการผลิต

ศูนย์ต้นทุนการผลิตหมายถึง หน่วยหรือแผนกผลิตที่ถูกแบ่งออกตามลักษณะของงานหรือผลผลิตของแต่ละศูนย์ต้นทุนนั้น ศูนย์ต้นทุนการผลิตถูกกำหนดขึ้นเพื่อแยกการบันทึกต้นทุนตามศูนย์ต้นทุนและเพื่อประโยชน์ในการควบคุมและประเมินผลการดำเนินงานผลิตของศูนย์

โครงสร้างศูนย์ต้นทุนการผลิต ดังแสดงในรูปที่ 26 หน้า 76 ประกอบด้วย

ศูนย์ต้นทุน - แม่พิมพ์ (Machine Shop)

ศูนย์ต้นทุน - ชิ้นส่วนประกอบ (Sheet Metal)

ศูนย์ต้นทุน - ประกอบคอล์ย (Coil)

ศูนย์ต้นทุน - ประกอบตู้แอร์สำเร็จรูป (Housing Assembly)

รายละเอียดของขบวนการผลิตได้กล่าวในส่วนของขบวนการผลิตแล้ว การอธิบาย
ผังแสดงทางเดินของขบวนการผลิตเพื่อความเข้าใจในการบันทึกต้นทุนว่าแต่ละศูนย์มีต้นทุนประกอบ
ด้วยอะไร เช่น มีวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตของแต่ละศูนย์
อย่างไร รวมทั้งผลผลิตที่ได้ในแต่ละศูนย์เพื่อทำการโอนให้ศูนย์ต้นทุนอื่นต่อไป

รายละเอียดศูนย์ต้นทุนการผลิต (คู่มือที่ 27 หน้า 82)

ศูนย์ต้นทุน - แม่พิมพ์ (Machine Shop)

1. สิ่งที่ย้อนเข้าขบวนการผลิต - ท่อนเหล็ก
2. ลำดับขั้นตอนการผลิต มีดังนี้
 - 2.1 นำท่อนเหล็กเข้าเครื่องตัดเหล็กให้ได้ขนาดและรูปร่างตามที่ต้องการ
 - 2.2 ท่อนเหล็กที่ตัดแล้วเข้าเครื่องไสและเครื่องกัดเพื่อทำให้เรียบ
 - 2.3 กลึงเหล็กด้วยเครื่องกลึงตามลักษณะของแม่พิมพ์
 - 2.4 ตกแต่งแม่พิมพ์ที่กลึงไว้เป็นขั้นตอนสุดท้าย
3. สิ่งที่ย่อออกจากขบวนการผลิต - แม่พิมพ์
4. ต้นทุนที่เกิดขึ้นในศูนย์ต้นทุน
 - 4.1 วัตถุดิบทางตรง - ท่อนเหล็ก
 - 4.2 ค่าแรงทางตรง
 - 4.3 ค่าใช้จ่ายการผลิตของศูนย์
 - เงินเดือนและค่าแรงทางอ้อม
 - โบนัส
 - ค่าสวัสดิการพนักงาน
 - ค่าพัสดุสิ้นเปลือง
 - ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา
 - ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา
 - ค่าเบี้ยประกันภัยโรงงาน
 - ค่าเบี้ยประกันภัยเครื่องจักร
 - ค่าเสื่อมราคา
 - ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดอื่นๆ

ศูนย์ต้นทุน - ชิ้นส่วนประกอบ (Sheet Metal)

1. สิ่งที่ย้อนเข้าขบวนการผลิต - แผ่นเหล็ก
 - แม่พิมพ์
2. ลำดับขั้นตอนการผลิต มีดังนี้
 - 2.1 นำแผ่นเหล็กเข้าแท่นกรรไกรเพื่อตัดและซอยเหล็ก



- 2.2 นำแผ่นเหล็กที่ตัดชอยแล้วและแม่พิมพ์เข้าเครื่องปั๊มใหญ่เพื่อตัดขอบและปั๊มรู
- 2.3 แผ่นเหล็กจากข้อ 2.2 เข้าเครื่องปั๊มเล็กเพื่อตัดมุม
- 2.4 แผ่นเหล็กจากข้อ 2.3 เข้าเครื่องปั๊มใหญ่เพื่อขึ้นคิ้วและขึ้นรูป
- 2.5 ชิ้นส่วนประกอบต่างๆที่ปั๊มแล้วตามข้อ 2.1-2.4 ดังกล่าวจะถูกอาร์คเข้าด้วยกันด้วยเครื่องอาร์ค
- 2.6 ล้าง เคลือบและพ่นสีชิ้นส่วนประกอบจากข้อ 2.5 ตามขั้นตอนดังนี้
 - ล้างด้วยเบนซิน
 - เคลือบน้ำยา
 - วางทิ้งไว้ให้แห้ง
 - ทำความสะอาดและทำให้เรียบโดยใช้กระดาษทรายขัด
 - พ่นสี
 - เข้าเครื่องอบเพื่อทำให้แห้ง
3. สิ่งที่อยู่ภายนอกขบวนการผลิต - ชิ้นส่วนประกอบต่างๆของคอยล์และคูลเลอร์
4. ต้นทุนที่เกิดขึ้นในศูนย์ต้นทุน
 - 4.1 วัตถุดิบทางตรง - แผ่นเหล็กและแม่พิมพ์
 - 4.2 ค่าแรงทางตรง
 - 4.3 ค่าใช้จ่ายการผลิตของศูนย์
 - เงินเดือนและค่าแรงทางอ้อม
 - โบนัส
 - ค่าสวัสดิการพนักงาน
 - ค่าวัสดุสิ้นเปลือง
 - ค่าแม่พิมพ์
 - ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา
 - ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา
 - ค่าเบี้ยประกันภัยโรงงาน
 - ค่าเบี้ยประกันภัยเครื่องจักร
 - ค่าเสื่อมราคา
 - ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดอื่นๆ

ศูนย์ต้นทุนประกอบคอยล์ (Coil Product)

ศูนย์ต้นทุนนี้เป็นศูนย์ที่ทำการประกอบชิ้นส่วนประกอบต่างๆที่ผลิตขึ้นในศูนย์ต้นทุน (Sheet Metal) เข้าเป็นคอยล์แบ่งลักษณะงานประกอบออกเป็น

การประกอบคอยล์

1. สิ่งที่ต้องเข้าขบวนการผลิต - ชิ้นส่วนประกอบต่างๆของคอยล์
 - อลูมิเนียมฟินสต็อก
 - ก๊าซไนโตรเจน
2. ลำดับขั้นตอนการผลิตมีดังนี้
 - 2.1 บี้แผ่นอลูมิเนียม ฟินสต็อก (Aluminium Fins Stock) โดยเครื่องบี้
 - 2.2 ประกอบแท่นคอยล์จากข้อ 2.1 โดยใส่ท่อทองแดง
 - 2.3 นำแท่นคอยล์จากข้อ 2.2 เข้าเครื่องอัดไฮโดรลิก
 - 2.4 ล้างแท่นคอยล์ด้วยเบนซิน
 - 2.5 ล้างแท่นคอยล์ด้วยทินเนอร์
 - 2.6 เป่าให้แห้ง
 - 2.7 เชื่อมแท่นคอยล์เข้ากับหัวท่อทางเข้า (Inlet) และหัวท่อทางออก (Outlet)
 - 2.8 ทดสอบการรั่วไหลของคอยล์
 - 2.9 อัดก๊าซไนโตรเจน
 - 2.10 ใส่วาล์วและแคล้ม (Expansion Valve and Bulb Clamp)
 - 2.11 ติดก๊อสนินซูเรชั่นเทป (Insulation Tape)
3. สิ่งที่อยู่จากขบวนการผลิต - คอยล์
4. ต้นทุนที่เกิดขึ้นในศูนย์ต้นทุน
 - 4.1 วัตถุดิบทางตรงสำหรับการประกอบคอยล์
 - ชิ้นส่วนประกอบต่างๆของคอยล์ เช่น ท่อทองแดง หัวท่อทางเข้า (Inlet) หัวท่อทางออก (Outlet) วาล์วและแคล้ม
นินซูเรชั่นเทป
 - อลูมิเนียมฟินสต็อก
 - ก๊าซไนโตรเจน
 - 4.2 ค่าแรงทางตรง

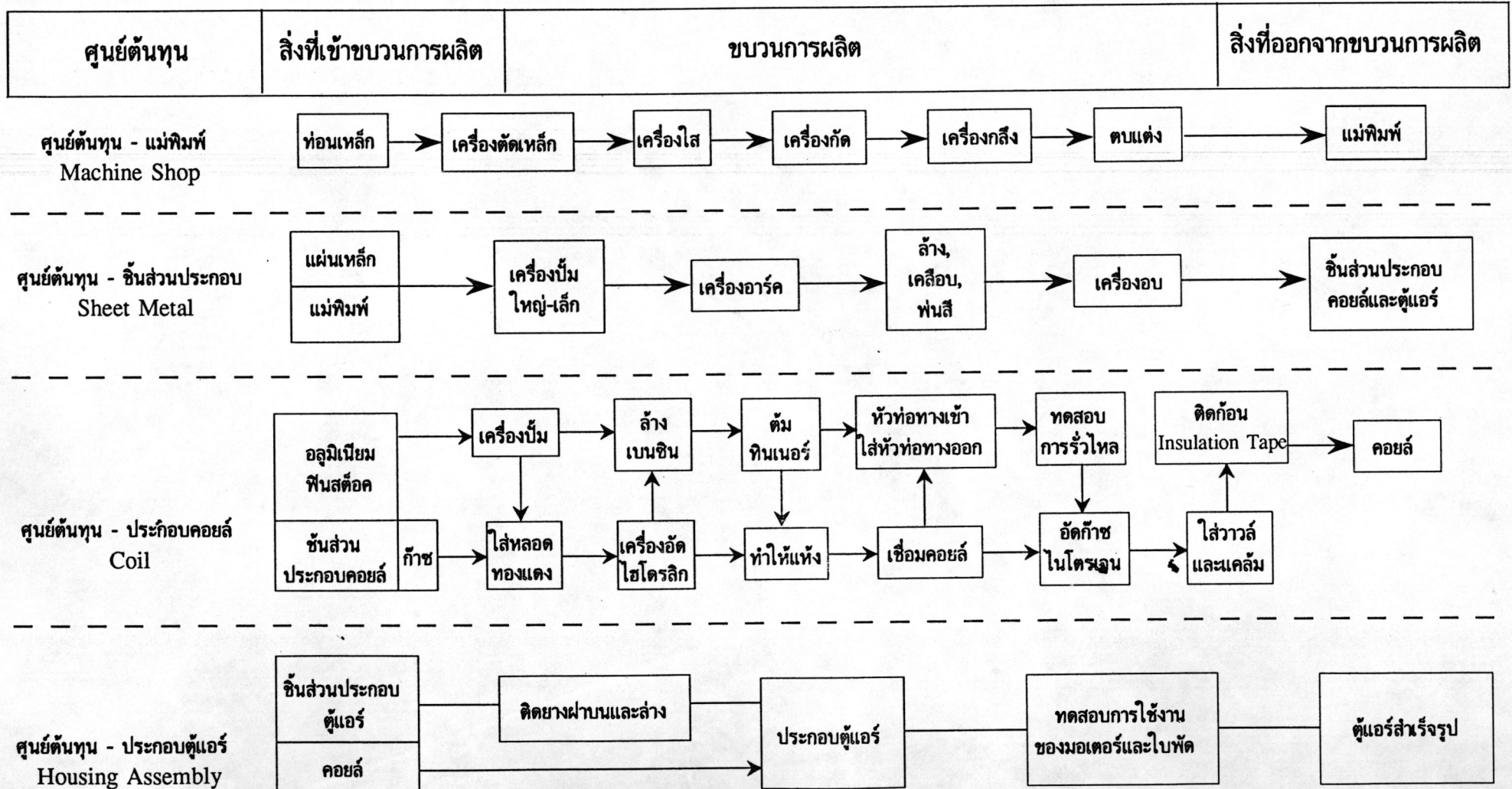
4.3 ค่าใช้จ่ายการผลิตของศูนย์

- เงินเดือนและค่าแรงทางอ้อม
- โบนัส
- ค่าสวัสดิการพนักงาน
- ค่าพัสดุสิ้นเปลือง
- ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา
- ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา
- ค่าเบี้ยประกันภัยโรงงาน
- ค่าเบี้ยประกันภัยเครื่องจักร
- ค่าเสื่อมราคา
- ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดอื่นๆ

ศูนย์ต้นทุนประกอบตู้แอร์สำเร็จรูป (Housing Assembly)

1. สิ่งที่ย้อนเข้าขบวนการผลิต - คอยล์
 - ชิ้นส่วนประกอบต่างๆของตู้แอร์
2. ลำดับขั้นตอนการผลิต มีดังนี้
 - 2.1 ตัดยางฝาบนที่พ่นสีเสร็จ
 - 2.2 ตัดยางฝาล่างที่พ่นสีเสร็จ
 - 2.3 ประกอบตู้แอร์ด้วยชิ้นส่วนประกอบต่างๆ ได้แก่ คอยล์ มอเตอร์ ไบพัด หอยโข่ง หน้ากาก
 - 2.4 ทดสอบการใช้งานของมอเตอร์และไบพัด
 - 2.5 ทำความสะอาด
 - 2.6 บรรจุตู้แอร์สำเร็จรูปลงกล่อง
3. สิ่งที้ออกจากขบวนการผลิต - ตู้แอร์สำเร็จรูป
4. ต้นทุนที่เกิดขึ้นในศูนย์ต้นทุน
 - 4.1 วัตถุดิบทางตรง
 - สำหรับการประกอบตู้แอร์ - คอยล์
 - ชิ้นส่วนประกอบต่างๆของตู้แอร์
 - 4.2 ค่าแรงทางตรง

รูปที่ 27 ผังแสดงทางเดินของขบวนการผลิตแยกตามศูนย์ต้นทุนการผลิต



4.3 ค่าใช้จ่ายการผลิตของศูนย์

- เงินเดือนและค่าแรงทางอ้อม
- โบนัส
- ค่าสวัสดิการพนักงาน
- ค่าวัสดุสิ้นเปลือง
- ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา
- ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา
- ค่าเบี้ยประกันภัย โรงงาน
- ค่าเบี้ยประกันภัย เครื่องจักร
- ค่าเสื่อมราคา
- ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดอื่นๆ

แผนงานทางการบัญชีต้นทุนของอุตสาหกรรมเครื่องปรับอากาศรถยนต์

แผนงานทางการบัญชีต้นทุน (รูปที่ 28 หน้า 85) ได้แสดงสรุปวิธีการบันทึกบัญชีต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงสะสม (Accumulation of Actual Costing) ซึ่งได้กำหนดขั้นตอนตั้งแต่การเตรียมเอกสารเบื้องต้นที่สำคัญเพื่อการลงบัญชีและการผ่านเข้าบัญชีแยกประเภททั่วไปตลอดจนการสรุปต้นทุนและการจัดสรรต้นทุนเข้างานแต่ละงานในใบต้นทุนงาน ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงสะสมที่ได้บันทึกไว้ในช่วงเวลาหนึ่งในอดีตจะเป็นบรรทัดฐานในการกำหนดอัตราจัดสรรดังกล่าว ซึ่งจะสามารถปรับปรุงเปลี่ยนแปลงได้

การสะสมต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงหมายถึง การสะสมต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรงและค่าใช้จ่ายการผลิตกระทั่งเป็นต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำปลายงวดการผลิตจะถูกแบ่งออกเป็นขั้นตอนเรียกว่า ศูนย์ต้นทุนการผลิต (Production Cost Center) เพื่อแยกการบันทึกต้นทุนออกตามศูนย์ต้นทุน การบันทึกบัญชีต้นทุนจริงสะสมนี้เริ่มต้นจากเอกสารและรายงานเบื้องต้นที่ได้รับจากโรงงานหรือหน่วยผลิต ได้แก่ รายงานการเบิกและจ่ายวัตถุดิบทางตรงเข้าโรงงาน รายงานเวลาทำงานของคนงานประจำวันของแต่ละศูนย์ต้นทุน ตลอดจนรายงานผลผลิตของแต่ละศูนย์ต้นทุน เพื่อบันทึกต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง สินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ ส่วนเอกสารและรายงานเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุนนั้น พนักงานบัญชีต้นทุน จะได้รับจากแผนบัญชีทั่วไป ได้แก่ เอกสารการจ่ายเงิน ค่าใช้จ่ายการผลิตต่างๆเกิดขึ้น เช่น วัสดุสิ้นเปลือง

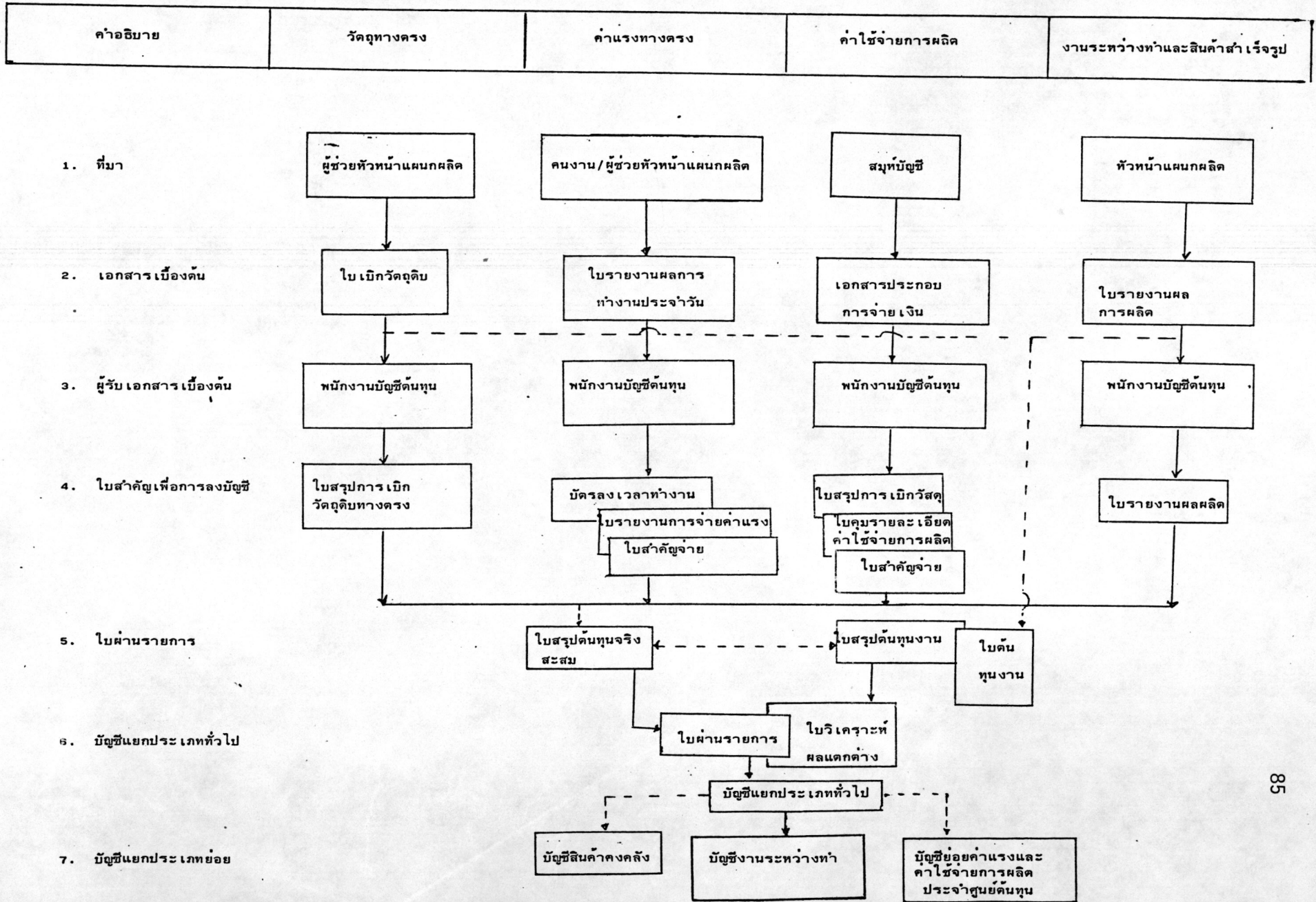
ค่าแรงทางอ้อม ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา ฯลฯ เป็นต้น พนักงาน
บัญชีต้นทุนจะรวบรวมเอกสารและใบสำคัญต่างๆ เพื่อลงบัญชีและจัดสรรต้นทุนได้ถูกต้องตามศูนย์
ต้นทุนที่ตั้งขึ้นไว้ การบันทึกบัญชีต้นทุนจริงจะสมนี้จะมีการเปรียบเทียบกับสรุปต้นทุนงานเพื่อ
วิเคราะห์ผลต่างๆทุก 3 เดือน ทั้งนี้เพื่อให้การกำหนดอัตราจัดสรรของค่าแรงทางตรงและค่า
ใช้จ่ายการผลิต เข้างานแต่ละงานนั้น เป็นไปโดยถูกต้องและเหมาะสม

บัญชีแยกประเภทที่ใช้อยู่เป็นประจำสำหรับบันทึกต้นทุน คือ

1. บัญชีวัตถุดิบ สำหรับบันทึกรับเข้าและเบิกวัตถุดิบไปใช้ โดยมีบัญชีแยกประเภทย่อย
สำหรับวัตถุดิบแต่ละชนิด
2. บัญชีค่าแรงงาน ใช้บันทึกค่าแรงงานที่คนงานแต่ละคนทำงานให้กับกิจการในวัน
หนึ่งๆ โดยคำนวณค่าแรงงานจากบัตรลงเวลา และจะเครดิตออกเมื่อโอนต้นทุน
ไปเข้าบัญชีงานระหว่างทำ
3. บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต สำหรับบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆที่ใช้ในการผลิต โดยที่ใน
ขั้นแรก เมื่อเกิดรายจ่ายขึ้นอาจบันทึกไว้ในบัญชีค่าใช้จ่ายประเภทนั้นๆแล้ว
โอนมาเข้าบัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานในภายหลัง
4. บัญชีงานระหว่างทำ ใช้เป็นที่รวบรวมต้นทุนของผลิตภัณฑ์ต่างๆที่กำลังอยู่ในขั้น
การผลิต เพราะฉะนั้นบัญชีนี้จะรับโอนต้นทุนมาจากบัญชีวัตถุดิบ บัญชีแรงงานและ
บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต
5. บัญชีสินค้าสำเร็จรูป เป็นบัญชีที่รวบรวมต้นทุนของสินค้าต่างๆที่ผลิตสำเร็จแล้ว
และยังไม่ได้จำหน่ายไป บัญชีนี้รับโอนต้นทุนมาจากบัญชีงานระหว่างทำ และจะ
เครดิตออกเมื่อได้จ่ายสินค้าออกไป

บัญชีต่างๆที่จัดให้มีใช้จึงจัดขึ้นตามความจำเป็นของขบวนการผลิต คือมีบัญชีวัตถุดิบ
สำหรับบันทึกการรับเข้าและเบิกวัตถุดิบ มีบัญชีแรงงานไว้บันทึกค่าแรง มีบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต
สำหรับบันทึกต้นทุนต่างๆนอกเหนือไปจากวัตถุดิบกับแรงงาน มีบัญชีงานระหว่างทำสำหรับสินค้าที่
กำลังอยู่ในระหว่างผลิต และบัญชีสินค้าสำเร็จรูป บันทึกต้นทุนของสินค้าที่ผลิตแล้วและยังไม่ได้
ขายไป

รูปที่ 28 แผนงานทางการเงินบัญชีต้นทุน



บัญชีแยกประเภทย่อยและแยกประเภททั่วไป

บัญชีคุมยอดหรือเรียกว่าเป็นบัญชีแยกประเภททั่วไปจะมีบัญชีย่อยต่างๆประกอบ เช่น บัญชีวัตถุดิบบัญชีย่อยก็คือบัตรแยกประเภทวัตถุดิบ บัตรแยกประเภทวัตถุดิบนี้บัตรหนึ่งๆใช้สำหรับวัตถุดิบชนิดหนึ่ง โดยลงยอดคงเหลือของวัตถุดิบที่มีอยู่ในมือ จำนวนที่รับเข้ามาใหม่และจำนวนที่จ่ายออกไป คงเหลือเท่าไร โดยลงยอดรับจากใบแจ้งหนี้จากผู้ขายและรายงานแสดงการรับวัตถุดิบและลงยอดจ่ายจากใบเบิกวัตถุดิบชนิดนั้นๆ ถ้าหากว่าการรับวัตถุดิบครั้งหนึ่งๆมีวัตถุดิบหลายชนิด ยอดซื้อวัตถุดิบรวมจากใบแจ้งหนี้จะลงไว้ในสมุดรายวันซื้อ (สมุดบันทึกรายการขึ้นต้น) แล้วผ่านไปยังบัญชีวัตถุดิบ ขณะเดียวกันรายละเอียดของวัตถุดิบแต่ละชนิดที่รับจะลงไว้ในบัญชีแยกประเภทย่อย คือ บัตรวัตถุดิบแต่ละชนิด เพราะฉะนั้นยอดรับในบัตรวัตถุดิบแต่ละชนิดรวมกันจะ เท่ากับยอดรับที่ลงในบัญชีวัตถุดิบ การเบิกวัตถุดิบมีลักษณะเดียวกัน คือ ยอดจ่ายจากบัตรวัตถุดิบแต่ละชนิดรวมกัน จะ เท่ากับยอดเครดิตจากบัญชีวัตถุดิบ

บัญชีคุมทุกบัญชีจะมีบัญชีแยกประเภทย่อยประกอบเช่นเดียวกับกับบัญชีวัตถุดิบ บัญชีคุมหรือบัญชีแยกประเภททั่วไปนี้แสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ของการบัญชีต้นทุนอย่างกว้างๆ ขณะเดียวกันเอกสารขึ้นต้น เช่น ใบกำกับสินค้า ใบเบิกวัตถุดิบ ใบสั่งงาน บัตรลงเวลาทำงาน ใช้เป็นหลักฐานบันทึกกิจกรรมที่ได้กระทำไป เอกสารเหล่านี้มีความสำคัญมากเพราะว่าการแยกประเภทบัญชีทั้งหลายและรายงานที่เกี่ยวข้องกับการผลิตจะยึดข้อมูลจากเอกสารเหล่านี้

เอกสารขึ้นต้นนี้เป็นหลักสำหรับการโอนรายการเข้าบัญชีแยกประเภทย่อย ในบางครั้งบัญชีแยกประเภทย่อยโอนรายการแต่ละรายการจากเอกสารแต่ละฉบับ แต่ก็มีเหมือนกันที่ใช้ลงรายการแบบสรุปจากเอกสารหลายๆฉบับในแต่ละวัน ดังนั้นข้อมูลการบัญชีในแยกประเภททั่วไปจึงเป็นข้อมูลที่ย่อที่สุด งานประจำวันที่เกิดขึ้นจะถูกบันทึกไว้โดยใช้เอกสารเดิมและแยกประเภทย่อย บันทึกเหล่านี้จะสรุปและ โอนเข้าบัญชีแยกประเภททั่วไปเดือนละครั้งเท่านั้น ควรสังเกตด้วยว่าการโอนรายการเข้าแยกประเภททั่วไปนั้น โอนจากยอดรวมในสมุดรายวันเฉพาะ ไม่ใช่โอนจากแยกประเภทย่อยหรือเอกสารเดิม ความสัมพันธ์ของบัญชีแยกประเภททั่วไปมีลักษณะตามภาพแสดงการบันทึกบัญชีต้นทุนของระบบบัญชีต้นทุนงาน

สรุปบัญชีแยกประเภททั่วไปที่เกี่ยวข้องมีดังนี้

- บัญชีวัตถุดิบคงเหลือ
- บัญชีคุมค่าแรงทางตรง
- บัญชีคุมค่าใช้จ่ายการผลิต
- บัญชีงานระหว่างทำ
- บัญชีสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ
- บัญชีต้นทุนสินค้าขาย
- บัญชีผลต่างสินค้าสำเร็จรูป

สรุปบัญชีแยกประเภทย่อยที่เกี่ยวข้องมีดังนี้

- บัญชีสินค้าคงเหลือ (Stock Card)
- ใบต้นทุนงาน (Job Cost Sheet)
- งานระหว่างทำประจำศูนย์ต้นทุน - แมคชีนรี่ (Machine Shop)
- งานระหว่างทำประจำศูนย์ต้นทุน - ชิ้นส่วนประกอบ (Sheet Metal)
- งานระหว่างทำประจำศูนย์ต้นทุน - คอิล (Coil)
- งานระหว่างทำประจำศูนย์ต้นทุน - ประกอบตู้แอร์ (Housing Assembly)
- บัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน - แมคชีนรี่ (Machine Shop)
- บัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน - ชิ้นส่วนประกอบ (Sheet Metal)
- บัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน - ประกอบคอิล (Coil)
- บัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน-ประกอบตู้แอร์ Housing Assembly

ลำดับขั้นของการบันทึกบัญชี

ภาพแสดงการบันทึกบัญชีต้นทุนระบบบัญชีต้นทุนงาน (รูปที่ 25 หน้า 75) แสดงถึงลำดับขั้นของการบันทึกบัญชี ซึ่งประกอบด้วย รายการที่เกี่ยวข้องกับวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง ค่าใช้จ่ายการผลิตที่ถือเป็นส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตสินค้าสำเร็จรูป นอกจากนี้ยังแสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนการผลิตดังกล่าวกับงานระหว่างทำและสินค้าสำเร็จรูป ลำดับขั้นของการบันทึกบัญชีมีดังนี้

1. การซื้อและรับวัตถุดิบทางตรงจะบันทึกด้วยต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง (Purchase Price)
2. การจ่ายค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงระหว่างเดือน จะบันทึกไว้ในบัญชีคุมค่าแรงทางตรงและคุมค่าใช้จ่ายการผลิต
3. เมื่อจ่ายและโอนวัตถุดิบทางตรงเข้าขบวนการผลิตตามใบสั่งงาน (Job Order) ต้นทุนวัตถุดิบทางตรงจะ โอนไปบัญชีงานระหว่างทำและ เข้าใบต้นทุนงาน (Job Cost Sheet)
4. การบันทึกค่าแรงทางตรงและค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างานแต่ละงานจะใช้อัตราจัดสรรประจำแผนกคูณกับจำนวนชั่วโมงจริง โดยเครดิตออกจากบัญชีคุมค่าแรงทางตรงและคุมค่าใช้จ่ายโรงงานไปบัญชีงานระหว่างทำและ เข้าใบต้นทุนงาน
5. บัญชีงานระหว่างทำเป็นบัญชีคุมใบต้นทุนงานซึ่งถือเสมือนเป็นบัญชีย่อย เมื่องานเสร็จจะโอนงานที่เสร็จออกจากบัญชีงานระหว่างทำไปเข้าบัญชีสินค้าสำเร็จรูป โดยรวบรวมต้นทุนจากใบต้นทุนงานสำหรับงานที่เสร็จนั้น สำหรับยอดต้นทุนของงานที่ยังไม่เสร็จจะต้อง เท่ากับยอดคงเหลือในบัญชีงานระหว่างทำ ณ วันสิ้นงวด
6. สินค้าสำเร็จรูปที่ขายออกไป จะมีการโอนออกจากบัญชีสินค้าสำเร็จรูปเข้าบัญชีต้นทุนสินค้าขาย
7. ณ วันสิ้นงวด ยอดคงเหลือในบัญชีคุมค่าแรงทางตรงและบัญชีคุมค่าใช้จ่ายการผลิตจะหมายถึง ผลแตกต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนจัดสรร ซึ่งอาจจะ เป็นยอดเดบิตหรือ เครดิตจะถูกปิดไปเข้าบัญชีผลต่างสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งเป็นบัญชีปรับมูลค่าของบัญชีสินค้าสำเร็จรูป

8. ผลแตกต่างที่ปรากฏในบัญชีผลต่างสินค้าสำเร็จรูปนี้จะถูกเฉลี่ยตามส่วนให้กับสินค้าสำเร็จรูปปลายงวดและต้นทุนสินค้าขาย บัญชีต้นทุนสินค้าขายจะถูกปรับขึ้นหรือลงตามส่วนด้วยผลต่าง
9. ยอดคงเหลือในบัญชีผลต่างสินค้าสำเร็จรูปจะยกไปงวดบัญชีต่อไป

ผังบัญชีและรหัสบัญชี (Chart of Account)

ผังบัญชี คือ แผนผังที่แสดงรายชื่อบัญชีแยกประเภทต่างๆโดยจำแนกไว้ภายใต้หัวข้อชื่อ และรหัสตามประเภทของบัญชีโดยจัดเรียงรายการตามลำดับรายการที่ปรากฏในงบการเงิน คือ งบดุล และงบกำไรขาดทุน โดยเรียงลำดับตั้งแต่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น รายได้ ตลอดจนค่าใช้จ่ายต่างๆ

ผังบัญชีและรหัสบัญชีควรจะสามารถยืดหยุ่นได้ กล่าวคืออาจจะเพิ่มบัญชีใหม่ได้หากกิจการขยายใหญ่ขึ้นบัญชีเพิ่มมากขึ้น หรือตัดบัญชีออกหากเห็นว่าไม่จำเป็นต้องใช้ต่อไป และควรมีการแก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมกับเหตุการณ์เสมอ นอกจากนี้บัญชีแยกประเภทบางรายการอาจมีบัญชีย่อย

ประกอบ เช่น มีบัญชีย่อยลูกหนี้ เจ้าหนี้ วัตถุดิบ สินค้าสำเร็จรูป

บัญชีแยกประเภททั่วไปสรุปไว้เป็นกลุ่มดังต่อไปนี้

รหัส

100-194

195-199

200-299

300-399

400-499

500-579

580-599

600-699

700-799

800-899

900-999

แยกประเภทบัญชี

สินทรัพย์หมุนเวียน

ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการ
และพนักงานบริษัท

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ค่าเสื่อมราคาสะสม

สินทรัพย์อื่นๆ

หนี้สินหมุนเวียน

หนี้สินระยะยาว

ส่วนของผู้ถือหุ้น

รายได้

ต้นทุนสินค้าและค่าใช้จ่าย

รายได้ (ค่าใช้จ่าย) อื่นๆ

ประโยชน์ของการแยกหมวดหมู่และผังบัญชีมีดังนี้¹

- 1) สะดวกและรวดเร็วสำหรับการผ่านบัญชีและการทำรายงานการเงิน

¹ วิไล วีระปรียะ และจงจิตต์ หลีกภัย ระบบบัญชี พิมพ์ครั้งที่ 5 หน้า 48 สำนักพิมพ์
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

- 2) ช่วยในการอ้างอิง ใช้ เรียกแทนชื่อบัญชีซึ่งนับว่าจำเป็นมากในระบบบัญชีด้วย เครื่องจักร
สำหรับรายละเอียดของบัญชีต่างๆที่ควรจะมีและคำอธิบายความหมายของแต่ละบัญชีมีดังนี้

ผังรายชื่อและรหัสบัญชี

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
100-199	สินทรัพย์หมุนเวียน	
100-119	เงินสดในมือและ เงินฝากธนาคาร	หมายถึง เงินสดย่อย เงินสดในมือ และยอดเงินฝากธนาคาร ณ วันใดวันหนึ่ง
101	เงินสดย่อย	หมายถึง วงเงินสดย่อยที่บริษัทมีไว้ใช้สำหรับ ค่าใช้จ่ายที่เป็นจำนวนเงินไม่มาก ซึ่งเกิดขึ้นบ่อยครั้งยอดเงินของบัญชีนี้จะคงที่เสมอจะเปลี่ยนแปลงต่อเมื่อมีการเพิ่มหรือลดวงเงินสดย่อย
102	เงินสดในมือ	หมายถึง จำนวนเงินสดที่เก็บได้ซึ่งยังไม่ได้นำฝากเข้าธนาคาร ณ วันใดวันหนึ่ง หรือวันสิ้นงวดบัญชี
103	เงินฝากธนาคาร	หมายถึง ยอดเงินฝากธนาคาร ณ วันใดวันหนึ่ง ซึ่งแยกบัญชีเงินฝากธนาคารต่างๆ

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
121-139	ลูกหนี้การค้าและตัวเงินรับ	หมายถึง ยอดเงินที่ลูกค้าค้างชำระ ค่าสินค้าและบริการที่บริษัทได้ขายไป
140	ค่าเผื่อนี้สูญ	หมายถึง จำนวนที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ การค้าและตัวเงินรับที่คาดว่าจะ เรียก เก็บไม่ได้ โดยแสดงเป็นรายการ หักจากลูกหนี้การค้าและตัวเงินรับใน งบดุล
145	ลูกหนี้อื่นๆ	หมายถึง ลูกหนี้อื่นๆ ที่นอกเหนือไป จากลูกหนี้การค้าและลูกหนี้พนักงาน ของบริษัท เช่น ค่าสินไหมทดแทน จากบริษัทประกัน เบี้ยประกันที่ จะได้รับคืนภาษีเรียกคืน เป็นต้น
150	เงินยืมล่วงหน้าพนักงานและลูกจ้าง	หมายถึง จำนวนเงินที่จ่ายล่วงหน้า แก่พนักงานและลูกจ้าง เพื่อเป็นค่าใช้จ่าย จ่ายเกี่ยวกับกิจการของบริษัท
155	สินค้ำระหว่างทาง	หมายถึง ค่าสินค้าที่บริษัทนำเข้า จากต่างประเทศ ซึ่งกรรมสิทธิ์ใน สินค้าเป็นของบริษัทแล้ว แต่สินค้า ยังอยู่ในระหว่างการขนส่ง

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
160-179	สินค้าคงเหลือ	หมายถึง วัตถุประสงค์ทางตรง งานระหว่างทำ สินค้าสำเร็จรูปคง เหลือ ณ วันใดวันหนึ่ง
160	วัตถุประสงค์ทางตรง	หมายถึง วัตถุประสงค์ที่ใช้ในการผลิตถือเป็น ต้นทุนทางตรง (Direct Cost) ของสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตขึ้น
161	งานระหว่างทำ	หมายถึง สินค้าที่กำลังอยู่ในระหว่าง ขบวนการผลิต ณ วันสิ้นงวดบัญชีหรือ ชั้นส่วนประกอบคงเหลือ ณ วันสิ้นงวด บัญชี สินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตเสร็จจะ โอนออกจากบัญชีงานระหว่างทำเข้า เป็นสินค้าสำเร็จรูป
162	ผลต่างสินค้าสำเร็จรูป	หมายถึง บัญชีปรับมูลค่าของผลต่าง (Valuation Adjustment Account) ของบัญชีสินค้าสำเร็จรูป ยอดคงเหลือในบัญชีผลต่างสินค้า สำเร็จรูปอาจจะ เป็นยอดเดบิตและ หรือยอดเครดิตซึ่งขึ้นอยู่กับผลต่างของ ต้นทุนที่คิดเข้างาน (ต้นทุนจัดสรร) และ ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
164	สินค้าสำเร็จรูปเครื่องบินอากาศยาน	หมายถึง มูลค่าของสินค้าสำเร็จรูปประเภทเครื่องบินอากาศยานคั่งเหลืออยู่ในโกดังและโชว์รูม ณ วันสิ้นงวดบัญชี
166	ส่วนติดตั้ง เครื่องบินอากาศยาน	หมายถึง มูลค่าของสินค้าสำเร็จรูปประเภทส่วนติดตั้ง เครื่องบินอากาศยานคั่งเหลืออยู่
167	อะไหล่	หมายถึง มูลค่าของสินค้าสำเร็จรูปประเภทอะไหล่ของเครื่องบินอากาศยาน
180-184	วัสดุสิ้นเปลือง	หมายถึง มูลค่าของวัสดุสิ้นเปลือง ณ วันสิ้นงวดบัญชี ซึ่งแยกออกเป็นวัสดุสิ้นเปลือง - โรงงาน และวัสดุสิ้นเปลือง - สำนักงาน
180	วัสดุสิ้นเปลือง - สำนักงาน	หมายถึง มูลค่าของวัสดุที่ใช้ไปในการดำเนินงานของบริษัทคั่งเหลือ ณ วันสิ้นงวดบัญชี ได้แก่ ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ เป็นต้น
181	วัสดุสิ้นเปลือง - โรงงาน	หมายถึง มูลค่าของวัสดุสิ้นเปลืองที่ป้อนเข้าขบวนการผลิตคั่งเหลือ ณ วันสิ้นงวดบัญชี ซึ่งถือเป็นต้นทุนทางอ้อม (ค่าใช้จ่ายโรงงาน) ของ

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
		สินค้าสำเร็จรูป เช่น น้ำมันล้าง เครื่อง เป็นต้น
185-194	สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นๆ	หมายถึง สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นๆ นอกเหนือจากที่กล่าวมาแล้ว เช่น ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เป็นต้น
185	ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า	หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่บริษัทจ่ายล่วงหน้า โดยที่บริษัทจะ ได้รับผลประโยชน์ ในอนาคตไม่เกิน 1 ปีหลังจากการ จ่าย
195-199	ลูกหนี้และ เงินให้กู้ยืมแก่พนักงานบริษัท	หมายถึง เงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและ พนักงานของบริษัท
200-299	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	
200	ที่ดิน	หมายถึง มูลค่าของที่ดินที่บริษัทมี ไว้เพื่อใช้ในกิจการของบริษัท ได้ แก่ที่ดินอันเป็นที่ตั้งสำนักงาน โรงงาน เป็นต้น
205	ส่วนปรับปรุงที่ดิน	หมายถึง มูลค่าของจำนวนเงินที่จ่าย ไปเพื่อส่วนปรับปรุงที่ดินของบริษัทเพื่อ การดำเนินงาน เช่น การปรับ สนาม การทำถนน รั้ว ระบบ ระบายน้ำ เป็นต้น

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบาย โดยย่อ
210	อาคารและสิ่งก่อสร้าง	หมายถึง ต้นทุนของอาคารสำนักงานสาขา โกดังและสิ่งปลูกสร้างอื่นๆ เพื่อใช้ในกิจการของบริษัท
215	ส่วนปรับปรุงอาคาร	หมายถึง มูลค่าของจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อส่วนปรับปรุงอาคารและสิ่งก่อสร้างของบริษัทเพื่อการดำเนินงาน เช่น การซ่อมและต่อเติมอาคาร เป็นต้น
220	เครื่องจักร	หมายถึง มูลค่าของ เครื่องจักรต่างๆ ที่ใช้ในการผลิตสินค้าในโรงงาน
225	อุปกรณ์เครื่องมือ	หมายถึง เครื่องมือต่างๆ ที่ใช้ภายในโรงงาน เป็นต้น
230	อุปกรณ์และ เครื่องตกแต่งสำนักงาน	หมายถึง มูลค่าเครื่องตกแต่งและติดตั้งสำนักงาน ได้แก่ โต๊ะ ตู้ เครื่องปรับอากาศ เป็นต้น
235	เครื่องใช้สำนักงาน	หมายถึง ราคาเครื่องมือเครื่องใช้ในสำนักงาน เช่น เครื่องคิดเลข พิมพ์ดีด เป็นต้น
240	ยานพาหนะ	หมายถึง มูลค่าของรถบรรทุก รถยนต์ จักรยานยนต์และพาหนะอื่นที่บริษัทเป็นเจ้าของ

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบาย โดยย่อ
300-399	ค่าเสื่อมราคาสะสม	หมายถึง ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวรสะสมมาตั้งแต่ได้รับสินทรัพย์ถาวรนั้นๆ มา ค่าเสื่อมราคาใจแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีคำนวณได้จากการประมาณอายุการใช้งานของสินทรัพย์ถาวรและตัดจำหน่ายค่าของสินทรัพย์ถาวรออกไปเป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นๆ โดยบัญชีค่าเสื่อมสะสมของทรัพย์สินถาวร ควรแยกตามประเภทของทรัพย์สิน เช่น ค่าเสื่อมราคาสะสมส่วนปรับปรุงที่ดิน ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและสิ่งปลูกสร้าง เป็นต้น
400-499	สินทรัพย์อื่นๆ	สินทรัพย์ที่ไม่สามารถจัดเข้าประเภทของสินทรัพย์ข้างต้นได้
450	ค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชี	หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ล่วงหน้าไปซึ่งให้ผลประโยชน์บริษัทเกินหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี จะตัดจำหน่ายค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชีนี้เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด
500-579	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น หนี้สินหมุนเวียน	

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
500-509	เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	หมายถึง ยอดเงินที่บริษัทเบิกเกินบัญชีธนาคาร ณ. วันใดวันหนึ่ง
510-519	เจ้าหนี้ทรัสต์รีซีทส์	หมายถึง จำนวนหนี้ที่บริษัทเป็นหนี้ธนาคารสำหรับค่าสินค้า เนื่องจากธนาคารได้ชำระค่าสินค้าแก่ผู้ขายต่างประเทศแทนบริษัท
520-529	เจ้าหนี้แพคกิ้ง เครดิต	หมายถึง จำนวนเงินที่ธนาคารให้กู้ยืมโดย บริษัทนำเอาเลตเตอร์ออฟเครดิตของลูกค้านำไปเป็นเอกสารค้ำประกันไว้ที่ธนาคาร
530-539	เจ้าหนี้การค้า	หมายถึง ยอดหนี้สินของบริษัทที่เกิดขึ้นจากการค้าปกติ
540-549	เจ้าหนี้อื่นๆ	หมายถึง ยอดหนี้สินของบริษัทที่เกิดขึ้นนอกเหนือจากหนี้สินดังกล่าวข้างต้น
550	ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	หมายถึง ยอดภาษีเงินได้ของบริษัทประจำปีที่ยังมิได้นำส่งกรมสรรพากร



รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
555	ภาษีหัก ณ ที่จ่าย	หมายถึง ยอดภาษีหัก ณ ที่จ่ายจากเงินเดือนของพนักงานบริษัทหรือเจ้าหน้าที่การค้าสำหรับงวดบัญชีที่ผ่านมาและยังไม่นำส่งกรมสรรพากร
560-569	เงินมัดจำจากลูกค้า	หมายถึง ยอดเงินมัดจำที่เรียกเก็บจากลูกค้าเมื่อตกลงซื้อขายสินค้าเรียบร้อยแล้ว แต่ยังไม่ได้ส่งมอบสินค้าให้ลูกค้า ซึ่งหลังจากส่งมอบเรียบร้อยแล้ว เงินมัดจำนี้จะถูกโอนเป็นส่วนหนึ่งของราคาขายสินค้านั้นๆ
570-579	ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันแต่บริษัทยังไม่ได้จ่ายเงิน ณ วันสิ้นงวดบัญชี ได้แก่ ค่าไฟฟ้าน้ำปะปา ค่าใช้จ่ายในการขนส่ง เป็นต้น
580-599	หนี้สินระยะยาว	หมายถึง ยอดเงินกู้ที่บริษัทกู้มาเพื่อกิจการของบริษัทที่มีกำหนดชำระเกินกว่ารอบระยะเวลาบัญชี 1 ปี นับจากวันสิ้นงวดบัญชี
600-699	ส่วนของผู้ถือหุ้น	
600	หุ้นสามัญ	หมายถึง หุ้นสามัญจดทะเบียนซึ่งบริษัทออกให้ผู้ถือหุ้นของบริษัท ซึ่งได้

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
650-699	กำไรสะสมที่จัดสรรแล้ว	รับชำระ เต็มจำนวนมูลค่าหุ้นแล้ว หมายถึง ยอดสะสมของกำไรหรือขาดทุนสุทธิสะสมตั้งแต่เริ่มดำเนินกิจการในส่วนที่จัดสรรไว้เป็นสำรองตามกฎหมาย ซึ่งกันไว้จากกำไรสุทธิก่อนจ่ายเงินปันผลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์และสำรองอื่นๆ ซึ่งจัดสรรจากกำไรสุทธิตามมติของผู้ถือหุ้น โดยแยกแสดงสำรองแต่ละวัตถุประสงค์ เช่น สำรองจ่ายเงินปันผล สำรองภาษีเงินได้ เป็นต้น
680	กำไรสะสมที่ยังมิได้จัดสรร	หมายถึง ยอดสะสมของกำไรหรือขาดทุนสุทธิสะสมตั้งแต่เริ่มดำเนินกิจการในส่วนที่เหลือจากการจัดสรรแล้ว
700-799	รายได้	
700-709	ค่าขายเครื่องปรับอากาศรถยนต์	หมายถึง รายได้จากการขายสินค้าประเภทเครื่องปรับอากาศชนิดรถยนต์ในรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง ซึ่งอาจแบ่งการขายออกเป็นการขายภายในเขตกรุงเทพฯ ต่างจังหวัด ต่างประเทศ เป็นต้น

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
730-739	รายได้ค่าบริการ	หมายถึง รายได้จากบริการซ่อมและติดตั้ง เครื่องยนต์ซึ่งมีทั้งการบริการภายในเขตกรุงเทพมหานครและต่างจังหวัด
740	ส่วนลดจ่าย	หมายถึง ส่วนลดที่บริษัทให้แก่ลูกค้าเมื่อซื้อสินค้าและบริการจากบริษัท
750	สินค้ารับคืน	หมายถึง มูลค่าสินค้าที่บริษัทรับคืนในราคาขาย
800-899	ต้นทุนสินค้าขายและค่าใช้จ่าย	
800	ต้นทุนสินค้าขาย	หมายถึง ต้นทุนสินค้าหรือบริการที่ขายรวมราคาซื้อต้นทุนการผลิตและค่าใช้จ่ายอื่นๆที่จำเป็นให้สินค้าอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขาย
801-819	ค่าใช้จ่ายประจำศูนย์รับผิดชอบ	หมายถึง ค่าใช้จ่ายโดยตรงของแต่ละศูนย์รับผิดชอบ เช่น ค่าใช้จ่ายในแผนกบริการ แผนกคลังสินค้า แผนกจัดซื้อ และแผนกขนส่ง เป็นต้น
820-854	ค่าใช้จ่ายทั่วไปและบริหาร	หมายถึง ค่าใช้จ่ายทั่วไปและค่าใช้จ่ายในการบริหารของบริษัท ตัวอย่างเช่น ค่าภาษีและค่าธรรมเนียมต่างๆค่าธรรมเนียมวิชาชีพและค่า

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบายโดยย่อ
		ตรวจสอบบัญชี และค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่ไม่สามารถจัดเข้าค่าใช้จ่ายประเภท อื่นใดได้
855	ค่าแรงงานทางตรง	หมายถึง ค่าแรงที่เกิดขึ้นในการ เปลี่ยนสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้า สำเร็จรูปเป็นค่าแรงที่เกี่ยวกับการ ผลิตสินค้านั้นๆโดยตรงและสามารถ คำนวณต้นทุนค่าแรง โดยตรงที่ใช้ใน การผลิตสินค้าหนึ่งหน่วยได้
860-899	ค่าใช้จ่ายการผลิต	หมายถึง ค่าใช้จ่ายของ โรงงาน ซึ่งถือเป็นต้นทุนของการผลิตสินค้าหนึ่ง หน่วยหรือ เป็นต้นทุนการผลิตของ งานแต่ละงาน
900-999	รายได้ (ค่าใช้จ่ายอื่นๆ)	
900-949	รายได้อื่นๆ	หมายถึง รายได้อื่นๆที่นอกเหนือ จากที่กล่าวไว้ในบัญชีรายได้ข้างต้น
901	ดอกเบี้ยรับ	หมายถึง ดอกเบี้ยที่ได้รับจากเงิน ฝากธนาคารสำหรับรอบระยะเวลา บัญชีหนึ่ง
902	รายได้จากการขายเศษซาก	หมายถึง รายได้ที่เกิดจากการขาย เศษไม้ เศษโลหะหรือเศษกระดาษ

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	คำอธิบาย โดยย่อ
903	กำไรจากการขายสินทรัพย์	ที่ไม่สามารถใช้ให้เป็นประโยชน์ต่อกิจการของบริษัทได้อีกต่อไป
903	กำไรจากการขายสินทรัพย์	หมายถึง กำไรที่เกิดจากการขายหรือจำหน่ายสินทรัพย์ถาวรภายในรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง
950-990	รายจ่ายอื่นๆ	หมายถึง รายจ่ายอื่นๆที่นอกเหนือจากที่กล่าวไว้ในบัญชีรายจ่ายข้างต้น
951	ดอกเบี้ยจ่าย	หมายถึง ดอกเบี้ยที่บริษัทต้องจ่ายเนื่องจากการกู้เงินจากธนาคารหรือแหล่งเงินกู้อื่นๆซึ่งการกู้เงินดังกล่าวมาเพื่อใช้หมุนเวียนในกิจการของบริษัท

รายละเอียดชื่อและรหัสบัญชีค่าใช้จ่ายประจำศูนย์รับผิดชอบ (แผนกบริการ)

รหัสบัญชีแยกประเภทย่อย	ชื่อบัญชีแยกประเภทย่อย
801	เงินเดือนและค่าแรง
802	ค่าล่วงเวลา
803	ค่าเบี้ยเลี้ยงพนักงาน
804	เงินอุดหนุนพนักงาน
805	ค่าสวัสดิการพนักงาน
806	ค่านายหน้า
807	ค่าเครื่องแบบ
808	ค่าโฆษณา
809	ค่ารับรอง
810	ค่าใช้จ่ายเดินทาง
811	ค่าขนส่งสินค้า
812	ค่าไปรษณียากร, โทรเลขและโทรศัพท์
813	ค่าระวางเรือในการส่งออก
814	ค่าประกันภัยส่งออก
815	ค่าใช้จ่ายอื่นๆในการส่งออก
816	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ใช้ไป
817	ค่าอาคารแสดมภ์และค่าธรรมเนียมธนาคาร
818	ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา
819	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด

รายละเอียดชื่อและรหัสค่าใช้จ่ายทั่วไปและบริหาร

รหัสบัญชีแยกประเภทย่อย	ชื่อบัญชีแยกประเภทย่อย
820	เงินเดือนและค่าแรง
821	ค่าล่วงเวลา
822	ค่าเบี้ยเลี้ยงพนักงาน
823	เงินอุดหนุนพนักงาน
824	ค่าสวัสดิการพนักงาน
825	ค่าเครื่องแบบ
826	ค่าใช้จ่ายยานพาหนะ
827	ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง
828	ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา
829	ค่าไปรษณียากร, โทรเลข และ โทรศัพท์
830	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์
831	ค่ารับรอง
832	ค่าเครื่องพิมพ์
833	ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา
834	ค่าเบี้ยประกัน
835	ค่าอากรแสตมป์และค่าธรรมเนียมธนาคาร
836	ค่าบริจาคการกุศล
837	ค่าภาษีการค้า
838	ค่าธรรมเนียมวิชาชีพและค่าตรวจสอบบัญชี
839	ค่าเช่า
840	หนี้สูญ
841	ค่าเสื่อมราคา
842	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด

รายละเอียดชื่อและรหัสบัญชีค่าใช้จ่ายศูนย์รับผิดชอบ (แผนกผลิต)

รหัสบัญชีแยกประ เภทย่อย	ชื่อบัญชีแยกประ เภทย่อย
860	เงินเดือนและค่าแรงทางอ้อม
861	ค่าล่วง เวลา
862	เงินอุดหนุนพนักงาน
863	ค่าสวัสดิการพนักงาน
864	ค่าเครื่องแบบ
865	ค่าวัสดุสิ้นเปลือง
866	ค่าขนส่ง
867	ค่าใช้จ่ายยานพาหนะ
868	ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา
869	ค่าไฟฟ้าและน้ำปะปา
871	ค่าเบี้ยประกันโรงงาน
872	ค่าเบี้ยประกันเครื่องจักร
873	ค่าเสื่อมราคา
874	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด

ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน

วิธีการคิดต้นทุนการผลิตในปัจจุบันของอุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ ยังคงใช้ระบบต้นทุนจริง (Actual Cost) ซึ่งยังเป็นวิธีการซึ่งไม่สามารถจะใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมต้นทุนหรือลดต้นทุนได้ ทั้งนี้เนื่องจากฝ่ายบริหารทราบเฉพาะต้นทุนจริงซึ่งเกิดขึ้นไม่สามารถหาหลักเกณฑ์เพื่อเปรียบเทียบว่าต้นทุนที่ควรจะเป็นจะเกิดขึ้นนั้นควรเป็นเท่าใด

ดังนั้นการศึกษาวិทยานิพนธ์นี้จึงขอเสนอการบันทึกต้นทุนโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน

ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost)

ต้นทุนมาตรฐาน คือ ต้นทุนการผลิตที่ได้กำหนดขึ้นล่วงหน้าอย่างมีหลักเกณฑ์ในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วยโดยใช้ปัจจัยการผลิตอย่างมีประสิทธิภาพ หรือ ณ ระดับการผลิตหนึ่งภายใต้สภาวะการณ์ที่กำหนด¹

มีอีกคำหนึ่งซึ่งคล้ายคลึง คือ Cost Standard เป็นต้นทุนซึ่งหาขึ้นล่วงหน้าอย่างมีหลักเกณฑ์ เช่นเดียวกัน แต่ไม่ได้ใช้บัญชี แต่ใช้เป็นเครื่องเปรียบเทียบกับผลงานที่ทำจริงเท่านั้น Cost Standard มักใช้กับกิจการที่ตั้งขึ้นใหม่ และยังไม่แน่ใจว่าต้นทุนที่หาขึ้นล่วงหน้าจะใช้ได้หรือไม่ เมื่อกิจการดำเนินการนานเข้า (Cost Standard) ก็ จะปรับปรุงมาใช้เป็น Standard Cost ต่อไป

และอีกคำหนึ่งที่มักสับสนคือ ต้นทุนโดยประมาณ (Estimated Cost) คือ ต้นทุนที่หาขึ้นล่วงหน้าเหมือนกัน แต่มักจะทำขึ้นตามวิธีที่ไม่สู้จะมีหลักเกณฑ์ เหมือนต้นทุนมาตรฐาน ต้นทุนโดยประมาณจึง ไปอยู่ในระบบต้นทุนมาตรฐานได้แก่ การคำนวณต้นทุนโดยประมาณเพื่อใช้ในการประมาณงาน

ต้นทุนโดยประมาณจะแตกต่างจากต้นทุนมาตรฐาน คือ

ต้นทุนโดยประมาณ เป็นการประมาณว่าต้นทุนในงวดหน้าจะเป็นเท่าใด การประมาณ เช่นนี้มักจะทำกับอยู่โดยทั่วไป การใช้ต้นทุนโดยประมาณจะประหยัดค่าใช้จ่ายมากกว่าการใช้ต้นทุนมาตรฐาน

¹ กิ่งกนก พิทยานุคุณ การบัญชีต้นทุน พิมพ์ครั้งที่ 2 หน้า 193 โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2522

เนื่องจากการรวบรวมต้นทุนและการเปรียบเทียบผลต่างของระบบต้นทุนมาตรฐานจะต้องทำงานอย่างละเอียด อย่างไรก็ตาม ระเบียบวิธีต้นทุนโดยประมาณอาจกล่าวได้ว่าเป็นบันไดขั้นต้นที่จะก้าวไปสู่ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน เพราะระบบบัญชีต้นทุนโดยประมาณจะใช้ได้ผลดีต่อเมื่อการประมาณต้นทุนได้ทำอย่างระมัดระวัง เพื่อให้ใกล้เคียงต้นทุนที่จะเกิดขึ้นจริง และเมื่อการประมาณต้นทุนต้องทำโดยละเอียดแล้ว การกำหนดต้นทุนมาตรฐานก็ทำได้ไม่ยากนัก อย่างไรก็ตาม ต้นทุนมาตรฐาน หมายถึงต้นทุนที่ควรจะมีผลผลิตในระดับที่ควรจะมีผลผลิตโดยปกติ คือระดับผลผลิตที่สม่ำเสมอในช่วงเวลาหนึ่ง ไม่เปลี่ยนแปลงต่อปี เช่น ถ้าการผลิตดำเนินไปในระดับผลิตปกติ (Normal Capacity Level of Production) ต้นทุนการผลิตต่อหน่วยควรจะเป็นเท่าใด โดยไม่จำเป็นว่างวดหน้าจะผลิตเท่าใด

ต้นทุนมาตรฐานจะพัฒนาและใช้ได้ผลเมื่อมีการกำหนดอำนาจและความรับผิดชอบให้แก่บุคคล โดยอำนาจที่มอบให้นั้นจะต้องเหมาะสมกับระดับของความรับผิดชอบในการใช้มาตรฐานกิจการจะต้องมอบหมายอำนาจและความรับผิดชอบในการกำหนดมาตรฐานให้แก่คณะบุคคลเพื่อเป็นคณะกรรมการมาตรฐานซึ่งประกอบด้วย เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบในแต่ละแผนก เช่น แผนกวางแผนงานและวิจัย เป็นผู้เก็บรวบรวมตัวเลขสูตรการใช้วัตถุดิบในการผลิต แผนกจัดซื้อ ทราบราคามาตรฐานของวัตถุดิบที่จะใช้ผลิตในระหว่างงวด เจ้าหน้าที่ฝ่ายผลิตซึ่งรับผิดชอบต่อการบริหารงานผลิตประจำวันก็ควรมีส่วนร่วมในการกำหนดมาตรฐานด้วย แผนกเงินเดือนและค่าแรง เกี่ยวข้องในการกำหนดมาตรฐานเกี่ยวกับอัตราค่าแรง แผนกบัญชีต้นทุนมีส่วนร่วมในการกำหนดมาตรฐานเพราะ เป็นผู้นำตัวเลขด้านต้นทุนมาตรฐานมาคำนวณหาต้นทุนการผลิต เป็นต้น โดยมีประธานคณะกรรมการมาตรฐาน ซึ่งควรจะได้แก่ ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน เพราะ เป็นผู้ทราบตัวเลขและข้อมูลต่างๆ ในบริษัทเป็นอย่างดี ทำหน้าที่ประสานงาน สรุปและตีความหมายของผลของการบัญชีต้นทุนมาตรฐาน และรับผิดชอบในการแนะนำให้มีการแก้ไขปรับปรุงมาตรฐาน ซึ่งจะต้องเป็นผู้รวบรวมข้อมูลจากแผนกต่างๆ เช่น แผนกผลิต แผนกวางแผนและวิจัย โดยแผนกวางแผนและวิจัย เป็นผู้กำหนดสูตรการผลิต ลักษณะของผลิตภัณฑ์ การใช้วัตถุดิบ เป็นต้น

ผู้รับผิดชอบในการกำหนดราคามาตรฐานของวัตถุดิบ ได้แก่ แผนกจัดซื้อ หรือแผนกบัญชีต้นทุน หรือทั้ง 2 แผนกทำงานร่วมกัน การกำหนดราคามาตรฐานของวัตถุดิบเพื่อให้เจ้าหน้าที่ระมัดระวังในการซื้อ เพื่อควบคุมราคาซื้อให้อยู่ในมาตรฐาน

อัตราค่าแรงมาตรฐานก็ขึ้นอยู่กับปัจจัยภายนอก เช่นเดียวกับราคาวัตถุดิบ จะขึ้นอยู่กับ
กฎหมายแรงงานซึ่งกำหนดค่าแรงขั้นต่ำ

ปัญหาสำคัญที่จะประสบในการจัดทำต้นทุนมาตรฐาน ซึ่งควรระวัง ได้แก่

1. ขาดการวางแผนและการประสานงานที่ดี
2. ไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่ความรับผิดชอบให้ละเอียดพอ
3. ไม่มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่เด่นชัดและแน่นอน
4. ขาดการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง
5. ไม่มีการจัดฝึกอบรมเกี่ยวกับการจัดทำต้นทุนมาตรฐานให้กับบุคคลที่ต้องรับผิดชอบทราบ ได้แก่ ฝ่ายวิศวกรรม ฝ่ายจัดซื้อ ฝ่ายผลิตหรือแม้แต่ฝ่ายบัญชีเอง
6. ขาดการประชุมเป็นประจำ เช่น ทุกเดือน เพื่อทบทวนและวิเคราะห์ต้นทุนจริง เมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนมาตรฐานและวางวิธีแก้ไข

ดังนั้นในการกำหนดมาตรฐานจึงควรระวังเกี่ยวกับปัญหาและข้อผิดพลาดต่างๆที่
อาจจะเกิดขึ้นดังกล่าวข้างต้น ปัจจัยการผลิตสำคัญที่จะต้องกำหนดมาตรฐาน ได้แก่
วัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน

การหาต้นทุนมาตรฐานของผลิตภัณฑ์ใดๆ จำเป็นต้องหามาตรฐานซึ่งเป็นหลักพื้นฐาน
ของต้นทุนมาตรฐานเสียก่อน เพราะมาตรฐานที่กำหนดได้ จะเป็นเครื่องวัดให้ฝ่ายบริหาร
เพื่อใช้ในการพิจารณาผลงานที่ทำได้แล้วด้วย ดังนั้นการกำหนดมาตรฐานจะต้องทำกันอย่างละเอียดรอบครอบโดยดำเนินการผลิตในขั้นตอนต่างๆ และพื้นฐานในการกำหนดมาตรฐาน
ของวัตถุดิบและค่าแรงจะประกอบไปด้วยมาตรฐานปริมาณ (หน่วยหรือชั่วโมง) และมาตรฐานราคา (หรืออัตราค่าแรง) ¹

การกำหนดมาตรฐาน

มาตรฐานจำแนกออกเป็น 2 ประเภท คือ

- ก. มาตรฐานปริมาณ เกี่ยวข้องกับปริมาณของปัจจัยในการผลิตที่จะใช้ ได้แก่ ปริมาณวัตถุดิบที่จะใช้ในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย หรือเวลาของการดำเนินงาน

¹ กิ่งกนก พิชยานุคุณ การบัญชีต้นทุน พิมพ์ครั้งที่ 2 หน้า 198 โรงพิมพ์มหาวิทยาลัย
ธรรมศาสตร์, 2522

ในแต่ละขั้นของการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย ในการกำหนดมาตรฐานเกี่ยวกับปริมาณนี้จะต้องกำหนดขึ้นอย่างระมัดระวัง เพื่อให้ได้มาตรฐานที่ถูกต้อง เพราะมาตรฐานนั้น จะทำหน้าที่เป็นเครื่องวัดให้ฝ่ายบริหาร เพื่อใช้ในการพิจารณาผลงานที่ทำไปแล้วด้วย มาตรฐานปริมาณจะกะประมาณเป็นหน่วย กำหนดขึ้นจากการสังเกต การวัดอย่างมีหลักเกณฑ์และการทดสอบภายใต้การควบคุม เช่น กำหนดจากการทดลองการผลิตสินค้าชนิดหนึ่งว่า ควรจะใช้วัตถุดิบที่มีคุณภาพเช่นใด และสำหรับวัตถุดิบคุณภาพเช่นนั้นจะต้องใช้เป็นจำนวนเท่าใดในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย ส่วนเวลาที่ใช้ในการผลิตก็อาจจะกำหนดด้วยการจับเวลาว่าในการดำเนินแต่ละขั้น คนงานแต่ละคนซึ่งมีความสามารถปานกลางจะใช้เวลานานเท่าใดในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วยมาตรฐานปริมาณเกี่ยวกับจำนวนชั่วโมงแรงงาน มีวิธีการเช่นเดียวกับการตั้งมาตรฐานปริมาณของวัตถุดิบแต่ต่างกันในเทคนิคบางประการ โดยต้องคำนวณหาจำนวนเวลาที่ต้องใช้ในการทำงานแต่ละงานภายใต้ภาวะการณ์มาตรฐาน ซึ่งมาตรฐานของสภาพการณ์แวดล้อมอาจจะกระทบกระเทือนความสามารถในการทำงานของคนงานด้วย จึงต้องคำนึงถึงปัจจัยการผลิตให้อยู่ในมาตรฐานเดียวกัน ได้แก่ สถานที่ สภาพของเครื่องจักร สภาพที่ทำงาน ฯลฯ

- ข. มาตรฐานราคา เกี่ยวข้องกับราคาของปัจจัยการผลิตที่จะใช้ ได้แก่ ราคาวัตถุดิบต่อหน่วยที่จะใช้จะเป็นเท่าใด อัตราค่าแรงคนงานที่จะใช้ในการดำเนินงานแต่ละขั้นเป็นเท่าใด ค่าใช้จ่ายโรงงานในการผลิตจะเป็นจำนวนเงินเท่าใด ราคาดังกล่าวจะต้องกำหนดขึ้นให้ใกล้เคียงกับราคาจริง

การกำหนดมาตรฐาน แบ่งออกเป็นมาตรฐานวัตถุดิบ มาตรฐานค่าแรงและมาตรฐานค่าใช้จ่ายการผลิต ดังรายละเอียดต่อไปนี้

ก. มาตรฐานวัตถุดิบ การคำนวณมาตรฐานวัตถุดิบ แบ่งออกได้เป็น

1. มาตรฐานปริมาณวัตถุดิบ (Material Quantity Standard)
2. มาตรฐานราคาวัตถุดิบ (Material Price Standard)

มาตรฐานปริมาณวัตถุดิบ (Material Quantity Standard) เป็นการกำหนดปริมาณของวัตถุดิบที่จะใช้ในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วย ซึ่งอาจมีหน่วยเป็นตันหรือแกลลอน ซึ่งมาตรฐานปริมาณของวัตถุดิบอาจได้จาก 3 วิธีดังนี้คือ

1. การศึกษาตามหลักวิศวกรรม เพื่อหาชนิดของวัตถุดิบที่ดีที่สุดสำหรับใช้กับงาน รวมทั้งจำนวนที่ต้องใช้ในการผลิตสินค้า ซึ่งเป็นวิธีการที่ใช้หลักการของวิศวกรรมมาใช้
2. การใช้ข้อมูลในอดีต วิธีนี้อาจหาได้โดยศึกษาวิเคราะห์จากตัวเลขในอดีต และนำมาปรับปรุง หรือจากผู้ควบคุมงาน วิธีนี้อาจให้มาตรฐานที่ไม่สมบูรณ์เท่าวิธีที่ 1 แต่เป็นวิธีที่ประหยัด และเหมาะสมกับกิจการขนาดเล็ก
3. การทดสอบ โดยการกำหนดมาตรฐานขึ้นมาใช้แต่ได้มีการทดสอบก่อนจะ ไปปฏิบัติกับงานจริงๆ

ซึ่ง โดยปกติ การกำหนดต้นทุนมาตรฐานมักจะใช้ 3 วิธี ควบคู่กันไป

วัตถุดิบที่ใช้ในอุตสาหกรรมเครื่องปรับอากาศ ได้แก่ อลูมิเนียม ทองเหลือง ท่อทองแดง วาล์ว มอเตอร์ เม็ดพลาสติก เป็นต้น ในการผลิตเครื่องปรับอากาศแต่ละแบบนั้น ฝ่ายผลิตจะทราบปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วยและคุณภาพของวัตถุดิบที่จะใช้ได้ จากสูตรการผลิตซึ่งฝ่ายวิจัยและพัฒนา จะทำการทดลองการผลิตขึ้น มาตรฐานที่กำหนดขึ้นนี้ควรคำนึงถึงส่วนที่จะต้องสูญเสีย โดยปกติในการผลิตด้วย

สำหรับบุคคลซึ่งรับผิดชอบในเรื่องการใช้วัตถุดิบ ได้แก่ หัวหน้าแผนกการผลิตต่างๆซึ่งจะต้องทำรายงานการใช้วัตถุดิบให้ทราบ แต่เนื่องจากหัวหน้าแผนกของแต่ละศูนย์การผลิต ไม่อาจควบคุมราคาวัตถุดิบได้ ดังนั้นรายงานการใช้วัตถุดิบจึงไม่ควรแสดงราคาวัตถุดิบไว้ ควรจะแสดง เฉพาะจำนวนหน่วยที่ใช้เท่านั้น เพราะหัวหน้าแผนกผลิตรับผิดชอบต่อการใช้วัตถุดิบในการผลิตให้มีประสิทธิภาพที่สุด โดยไม่ต้องรับผิดชอบต่อต้นทุนของวัตถุดิบ มาตรฐานปริมาณวัตถุดิบที่กำหนดขึ้นนี้ ควรจะแจ้งให้ผู้รับผิดชอบในการใช้วัตถุดิบนั้นทราบล่วงหน้า เมื่อมีการผลิตเกิดขึ้นจริงก็ต้องรายงานผลการเปรียบเทียบปริมาณวัตถุดิบที่ใช้จริงกับปริมาณมาตรฐานให้ทราบด้วย โดยแสดงให้เห็นผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (Material quantity Variance) ที่ใช้จริงและปริมาณมาตรฐานซึ่งควรจะเป็น ผลต่างนี้จะเกิดขึ้นเมื่อจำนวนวัตถุดิบที่เบิกใช้ในการผลิตสูงหรือต่ำกว่าจำนวนวัตถุดิบที่ต้องใช้ในการผลิตตามมาตรฐานโดยใช้ราคามาตรฐาน

ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ = (ปริมาณมาตรฐาน-ปริมาณจริง) x ราคามาตรฐาน

มาตรฐานราคาวัตถุดิบ (Material Price Standard) เป็นมาตรฐานที่กำหนดขึ้นจากราคาวัตถุดิบที่คาดว่าจะซื้อได้ในงวดหน้า โดยแผนกบัญชีต้นทุน และแผนกจัดซื้อ

ร่วมกันพิจารณากำหนดราคาวัตถุดิบขึ้นมาและจะใช้ตลอดไปในงวดหน้า วันแต่จะมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากในราคาตลาดของวัตถุดิบทำให้แตกต่างจากที่ประมาณไว้ และการเปลี่ยนแปลงในราคามีลักษณะถาวร จึงควรที่จะพิจารณาปรับปรุงราคามาตรฐานของวัตถุดิบในระหว่างปี เช่น ราคาวัตถุดิบ บางชนิดต้องนำเข้าจากต่างประเทศ ผู้ขายต่างประเทศจะให้ในรายละเอียดราคา (Price List) เป็นราคาเงินตราต่างประเทศ ซึ่งราคาที่ใช้บันทึกต้องใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ในใบกำกับสินค้าจากต่างประเทศมาถึง สำหรับวัตถุดิบที่สั่งซื้อในประเทศ แผนกจัดซื้อจะสอบถามราคาและตกลงราคากันไว้ล่วงหน้า แต่ราคาดังกล่าวก็อาจเปลี่ยนแปลงได้ ดังนั้นราคาดังกล่าวที่จะนำมาใช้ต้องคำนึงถึงอนาคต เพื่อจะได้ราคาที่ใกล้เคียงความเป็นจริงมาเป็นราคามาตรฐาน

เมื่อเปรียบเทียบผลระหว่างราคาวัตถุดิบที่ซื้อจริงกับราคามาตรฐานถ้ามีส่วนแตกต่าง จะเกิดผลต่างราคาวัตถุดิบ (Material Price Variance) ในกรณีที่ต้นทุนของวัตถุดิบที่จ่ายซื้อสูงกว่าราคาวัตถุดิบตามมาตรฐาน ผลแตกต่างที่ได้จะเป็นผลแตกต่างไม่พึงใจ และในทางตรงข้ามถ้าต้นทุนที่จ่ายซื้อต่ำกว่าต้นทุนมาตรฐาน ผลแตกต่างที่ได้จะเป็นผลแตกต่างพึงใจผลแตกต่างนี้จะต้องรายงานผลการปฏิบัติงานให้ฝ่ายจัดซื้อทราบเพื่อควบคุมจำนวนวัตถุดิบที่ซื้อและราคา

การคำนวณหาผลต่างราคาวัตถุดิบทำโดยนำปริมาณวัตถุดิบซื้อจริงคูณด้วยผลต่างระหว่างราคามาตรฐานกับราคาจริง

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

มาตรฐานค่าแรง

ค่าแรงมาตรฐานประกอบด้วย

1. มาตรฐานเวลาที่ใช้ในการผลิต (Labour Time Standard)
2. มาตรฐานอัตราค่าแรง (Labour Rate Standard)

1. มาตรฐานเวลาที่ใช้ในการผลิต (Labour Time Standard) การกำหนดมาตรฐานเวลาในแต่ละขั้นตอนการผลิต ตั้งแต่ขั้นตอนการผลิตแม่พิมพ์ การผลิตชิ้นส่วนประกอบ การประกอบคอยล์ และการประกอบตู้แอร์ จะกำหนดโดยการทดสอบการปฏิบัติงานและจับเวลาในการดำเนินงานแต่ละขั้นของคนที่มีความสามารถปานกลาง โดยเฉลี่ย โดยใช้เวลาในการปฏิบัติงานตามปกติไม่รีบเร่งเกินไป แต่ถ้าเป็นแรงงานที่ใช้คุมการปฏิบัติงานของเครื่องจักร จะใช้เวลาการเดินเครื่องของเครื่องจักรตามปกติเป็นมาตรฐาน มาตรฐาน

เวลาจึงต้องรวมเวลาที่คนงานจำเป็นต้องหยุดพักผ่อนหรือทำงานล่าช้าลง อันเกิดจากความเมื่อยล้าตามปกติด้วย เมื่อเปรียบเทียบเวลาที่ใช้ในการผลิตจริงกับเวลามาตรฐานจะทำให้เกิดผลต่างเวลา (Labour Time Variance) ซึ่งหาได้โดยการนำอัตราค่าแรงมาตรฐานคูณด้วยผลต่างระหว่างจำนวนชั่วโมงมาตรฐานกับจำนวนชั่วโมงใช้จริง ฝ่ายวิศวกรรมและฝ่ายผลิตควรจะเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำมาตรฐานเวลาที่ใช้ในการผลิต การมีมาตรฐานเวลาที่ใช้ในการผลิตจะเป็นการควบคุมการทำงานของฝ่ายผลิตให้มีประสิทธิภาพ

จำนวนชั่วโมงแรงงานมาตรฐาน = A

จำนวนชั่วโมงแรงงานจริง = B

อัตราค่าแรงมาตรฐาน = C

ผลต่างเวลา = (A-B) X C

ในการคำนวณมาตรฐานเวลาที่ใช้ในการผลิตแต่ละผลิตภัณฑ์จะต้องนำอัตราการการทำงาน (Working Ratio) มาพิจารณาประกอบด้วย สำหรับเวลาที่ใช้ไปในการคิดเครื่องจักร หรือเวลาที่เสียเปล่าในการที่เครื่องจักรเสียเวลาไม่ทำงาน จะไม่นำมารวมในการคำนวณมาตรฐาน แต่ละนำไปรวมเป็นค่าใช้จ่ายการผลิต

แผนกบัญชีต้นทุนจะต้องทำรายงานประสิทธิภาพแรงงานทางตรงให้หัวหน้าแผนกผลิตเพื่อทราบ เพราะจะทำให้ทราบถึงประสิทธิภาพของคนงานที่อยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้าแผนก เพื่อจะปรับปรุงวิธีการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น

2. มาตรฐานอัตราค่าแรง (Labour Rate Standard) กำหนดอัตรามาตรฐานค่าแรงจากวิธีการว่าจ้างคนงานซึ่งจะจ่ายค่าแรงให้เป็นรายบักซ์ตามอัตราค่าจ้างของพนักงานประจำรายวัน ซึ่งเป็นอัตราค่าแรงขั้นพื้นฐาน แผนกบัญชีเงินเดือนและแผนกบุคคลควรร่วมกันกำหนดมาตรฐานอัตราค่าแรงงานโดยพิจารณาถึงกฎหมายแรงงาน การปรับเงินเดือนและค่าแรงประกอบด้วย ในกรณีที่เกิดผลต่างระหว่างอัตราค่าแรงที่จ่ายจริงกับอัตราค่าแรงมาตรฐานเรียกว่า ผลต่างอัตราค่าแรง (Labour Rate Variance) หาได้จากการนำเอาจำนวนชั่วโมงที่ใช้จริงคูณด้วยผลต่างระหว่างอัตราค่าแรงมาตรฐานกับอัตราจริง

อัตราค่าแรงมาตรฐาน = A

อัตราค่าแรงจริง = B

จำนวนชั่วโมงแรงงานจริง = C

ผลต่างอัตราค่าแรง = (A-B) X C

มาตรฐานค่าใช้จ่ายการผลิต การกำหนดต้นทุนมาตรฐานเกี่ยวกับ ค่าใช้จ่ายการผลิตนั้น จะต้องกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรที่จะนำไปใช้คิดต้นทุน ค่าใช้จ่ายการผลิตสำหรับสินค้าหนึ่งหน่วยขึ้น โดยจำเป็นจะต้องกำหนดระดับปริมาณการผลิตที่จะทำเพื่อจะได้ทราบว่าค่าใช้จ่ายคงที่สำหรับปริมาณการผลิตในระดับนั้นเป็นเท่าใด ค่าใช้จ่ายคงที่จะไม่เปลี่ยนแปลงสำหรับปริมาณการผลิตที่จะทำจนถึงระดับหนึ่ง ต้นทุนค่าใช้จ่ายคงที่ต่อหนึ่งหน่วยจะเปลี่ยนไปเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงปริมาณการผลิตมากกว่าระดับที่เป็นอยู่

การควบคุมค่าใช้จ่ายการผลิตจะได้ผลดีที่สุดเมื่อมีการรวบรวมค่าใช้จ่ายเหล่านี้ตามแผนหรือศูนย์ต้นทุนที่มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น และให้หัวหน้าแผนกหรือศูนย์ต้นทุนรับผิดชอบในค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น การแบ่งแผนกนี้โดยมากแยกออก 2 แผนกใหญ่ คือ

1. แผนกผลิต (Producing Department)
2. แผนกบริการ (Service Department)

แผนกผลิต เช่น แผนกแม่พิมพ์ แผนกชิ้นส่วนประกอบ แผนกประกอบคอลย์ และแผนกประกอบตู้แอร์

ค่าใช้จ่ายโดยตรงของแผนกนี้ส่วนใหญ่ประกอบด้วย

1. ค่าควบคุมงาน ค่าแรงทางอ้อม และ เงินเพิ่มการทำงานล่วงเวลา
2. เงินสวัสดิการอื่นๆ
3. วัสดุทางอ้อม
4. ค่าซ่อมแซม
5. ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร อุปกรณ์

แผนกบริการ เช่น แผนกซ่อมบำรุง แผนกบัญชี แผนกธุรการ

ค่าใช้จ่ายในด้านการบริหาร เช่น

1. บริการขนถ่ายวัสดุ
2. บริการเกี่ยวกับกำลัง ไฟ
3. บริการเกี่ยวกับโรงงานทั่วไป เช่น เงินเดือนฝ่ายจัดการการผลิต ค่าใช้จ่ายดูแลโรงงาน ค่าประกันภัยโรงงาน

การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิต¹

เพื่อให้กิจการสามารถทราบต้นทุนการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วยหรืองานหนึ่งชิ้นได้ทันทั้งที่การคิดค่าใช้จ่ายโรงงานเป็นต้นทุนการผลิตจึงนิยมคิดโดยกำหนดอัตรากการคิดค่าใช้จ่ายการผลิตเป็นต้นทุนการผลิตไว้ล่วงหน้า เรียกว่า อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร (Predetermined Factory Overhead Rate) ในการกำหนดมาตรฐานดังกล่าวมีปัญหาดังต่อไปนี้

ปัญหาที่ 1 อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรจะกำหนดโดยใช้หน่วยวัดเป็นเกณฑ์จะเป็นอัตราต่อหนึ่งหน่วยผลผลิต ต่อ 1 ชั่วโมงแรงงานโดยตรง ต่อ 1 ชั่วโมงเดินเครื่องของเครื่องจักร ต่อ 1 บาทของค่าแรงโดยตรง หรือ ต่อ 1 บาท ของวัตถุดิบโดยตรง

แนวทางที่เลือกใช้

เนื่องจากธุรกิจอุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ยังจัดเป็นธุรกิจที่ใช้แรงงานเป็นหลัก (Labour Intensive) ดังนั้นค่าใช้จ่ายการผลิตจะมีความสัมพันธ์กับค่าแรงมากกว่าวัตถุดิบทางตรง ซึ่งจะมีข้อเสียว่า ถ้าวัตถุดิบสูง จะทำให้ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตสูงไปด้วย และนอกจากนี้ยังเหมาะสมกว่าการใช้้อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรต่อ 1 หน่วยผลผลิตซึ่งเหมาะกับธุรกิจที่ผลิตสินค้าเพียงประเภทเดียว เนื่องจาก กิจการประเภทนี้ผลิตสินค้าหลายแบบหลายรุ่น จึงไม่เหมาะสมเช่นกัน

จากเหตุผลดังกล่าว จึงเห็นสมควรใช้อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร เป็นส่วนร้อยละของค่าแรง โดยตรง เนื่องจากสะดวกในทางปฏิบัติ และค่าใช้จ่ายการผลิตก็ขึ้นลงตามระยะเวลาที่ใช้ไปในการผลิต และค่าแรงโดยตรง ก็ได้มาจากอัตราค่าแรงคูณด้วย เวลาที่ใช้ในการผลิต จึงถือว่าการจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตโดยใช้ค่าแรงในการผลิตเป็นเกณฑ์ที่ใกล้เคียงความจริง

ปัญหาที่ 2 คือจะใช้ระดับปริมาณการผลิตระดับใด เช่น ระดับปริมาณการผลิตตามปกติ (Normal Capacity Level of Production) ซึ่งเป็นระดับปริมาณการผลิตที่คิดว่าจะทำในระยะยาว หรือจะใช้ระดับปริมาณการผลิตที่คาดว่าจะทำในงวดหน้า (Expected Actual Capacity Level of Production)

¹ ศาสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา การบัญชีต้นทุน หน้า 109 คณะพาณิชย์ศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



แนวทางที่เลือกใช้

ควรเลือกใช้ระดับปริมาณการผลิตตามปกติ เพราะจะทำให้อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรที่ได้เป็นอัตราเดียวกันทุกปี เว้นแต่จะมีการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายหรือปริมาณการผลิตในสาระสำคัญ อัตรานี้จะไม่ควรถูกกระทบจากการเปลี่ยนแปลงการผลิตในงวดหน้า แต่จะเป็นอัตราต้นทุนที่ควรจะเป็น ถ้าการผลิตเป็นไปในระดับที่ควรจะทำ เนื่องจากระดับกำลังผลิตปกติ คือ กำลังผลิตที่จำเป็นเพื่อให้พอกับการขายถั่วเฉลี่ยสำหรับงวดเวลาที่ยาวพอที่จะคลุมถึงการเปลี่ยนแปลงตามฤดูกาล ซึ่งมักอยู่ในระหว่าง 3-5 ปี โดยทั่วไปกำลังการผลิตปกติมักอยู่ประมาณ 75%-90% ของกำลังการผลิตที่พอจะปฏิบัติได้

ปัญหาที่ 3 จะใช้วิธีการต้นทุนรวม (Absorption Costing) ซึ่งคิดทั้งค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่และค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้เป็นต้นทุนการผลิต หรือจะใช้วิธีต้นทุนโดยตรง (Direct Costing) ซึ่งถือว่าค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้เท่านั้นที่จะนำมาคิดเป็นต้นทุนสินค้า ส่วนค่าใช้จ่ายคงที่คงถือเป็นรายจ่ายประจำงวดทั้งสิ้น (Period Cost)

แนวทางที่เลือกใช้

วิธีต้นทุนรวม (Absorption Costing) ยังจัดเป็นวิธีที่นิยมปฏิบัติกันอยู่ โดยทั่วไป ส่วนวิธีต้นทุนโดยตรง (Direct Costing) มักเป็นวิธีการที่ใช้เพื่อเสนอผู้บริหารในการตัดสินใจ ซึ่งวิธีต้นทุนรวม จะนิยมเสนอในงบการเงินเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอก

วิธีการนำต้นทุนมาตรฐานไปใช้ มีทางเลือกอยู่ 2 วิธี คือ

1. นำต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นบันทึกในสมุดบัญชี เป็นวิธีที่ถือว่า ใช้ระบบต้นทุนมาตรฐานที่สมบูรณ์ และการเกิดผลต่างระหว่างต้นทุนจริงกับต้นทุนมาตรฐานจะนำผลต่างมาปรับเข้ากับต้นทุนการผลิตหรืองบกำไรขาดทุนทุกสิ้นงวด
2. นำต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นมา เพื่อใช้เป็นสถิติเพื่อเปรียบเทียบผลงานจริงต่างจากผลงานมาตรฐานก็หาสาเหตุ และแก้ไขต่อไป หรือ Cost Standard

ในอุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ในระยะแรกควรเลือกใช้วิธีการที่ 2 คือ บันทึกไว้ เพื่อเป็นสถิติก่อน โดยยังไม่นำมาบันทึกในระบบบัญชี โดยในขั้นแรกแผนกบัญชีต้นทุนควรทบทวนวิธีการกำหนดต้นทุนการผลิตในปัจจุบันให้ได้หลักเกณฑ์การจัดสรรต้นทุนการผลิตให้ถูกต้องอันจะได้ต้นทุนที่น่าเชื่อถือ และต่อมาให้กำหนดต้นทุนมาตรฐานที่จะนำมาใช้กับฝ่ายต่างๆ โดยให้ตัดแปลง

ต้นทุนมาตรฐานในลักษณะของสถิติ โดยการกำหนดมาตรฐานทดลองกับแผนกใดแผนกหนึ่งก่อน การเก็บตัวเลขต้นทุนต่างๆ เพื่อนำมาใช้เป็นมาตรฐาน จะต้องมีการทดสอบและทดลองให้ได้ มาตรฐานที่เป็นไปได้และสมเหตุสมผล และนำต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดขึ้นมาเปรียบเทียบกับ ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง และรายงานการวิเคราะห์ผลต่างที่เกิดขึ้นให้ฝ่ายบริหารและฝ่ายผลิตทราบ เพื่อหาทางปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆต่อไปซึ่งทำให้มาตรฐานที่กำหนดขึ้นในลักษณะของการ ทดลองทางสถิติน่าเชื่อถือยิ่งขึ้น การทดลองเมื่อใช้ได้ผลดีกับทุกฝ่ายแล้ว จึงนำต้นทุนมาตรฐานที่ เห็นว่าน่าเชื่อถือได้แล้วมาบันทึกเป็นต้นทุนการผลิตในบัญชีแยกประเภทและงบการเงินต่างๆ

เมื่อกำหนดต้นทุนมาตรฐานของวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายการผลิตต่างๆ ตามที่กล่าวมาแล้วจะต้องนำมาตรฐานที่กำหนดขึ้นแล้วนั้น มาบันทึกไว้ในบัตรต้นทุนมาตรฐาน รูปที่ 29 หน้า 118 สำหรับผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด เพื่อจะใช้เป็นต้นทุนมาตรฐานผลิตภัณฑ์ต่อไปเรื่อยๆจนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันมีผลทำให้ต้นทุนมาตรฐานเปลี่ยนไปไม่เหมาะสม ก็ต้อง ปรับปรุงมาตรฐานนั้นใหม่ เช่น กรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงในราคาหรือคุณภาพของวัตถุดิบที่ จะซื้อได้ ต่างจากที่กำหนดเอาไว้ในมาตรฐานจะทำให้กระทบกระเทือนถึงปริมาณวัตถุดิบที่ ใช้หรือมีการเปลี่ยนวิธีการผลิตหรือเครื่องมือที่ใช้ในการผลิตก็จะทำให้ประสิทธิภาพเปลี่ยนไป เหตุ เหล่านี้ทำให้มีผลต่อมาตรฐานเดิมที่กำหนดไว้ จึงต้องมีการกำหนดมาตรฐานขึ้นใหม่ให้สอดคล้อง กับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป

บัตรต้นทุนมาตรฐาน									สูตรที่ _____
ชื่อสินค้า				รุ่น _____		แบบ _____			
วันกำหนดต้นทุนมาตรฐาน				ขนาด _____					
หน่วย : บาท									
วัสดุ ดิบ	รายชื่อวัตถุดิบ	จำนวน หน่วย	ราคาต่อ หน่วย	แผนก แม่พิมพ์	แผนก ชิ้นส่วน ประกอบ	แผนก ประกอบ คอยล์	แผนก ประกอบ ตู้แอร์	รวม	
	รวมต้นทุนวัตถุดิบ								
ค่า แรง โดย ตรง	ขั้นตอนการผลิต	จำนวน ชั่วโมง	อัตราต่อ ชั่วโมง	แผนก แม่พิมพ์	แผนก ชิ้นส่วน ประกอบ	แผนก ประกอบ คอยล์	แผนก ประกอบ ตู้แอร์	รวม	
	รวมต้นทุนค่าแรงโดยตรง								
ค่า ใช้ จ่าย การ ผลิต	ชั่วโมงแรงงานโดยตรง	อัตราค่าใช้จ่ายการผลิต ต่อชั่วโมงแรงงาน โดยตรง		แผนก แม่พิมพ์	แผนก ชิ้นส่วน ประกอบ	แผนก ประกอบ คอยล์	แผนก ประกอบ ตู้แอร์	รวม	
	รวมค่าใช้จ่ายการผลิต								
สรุป				บาท		%			
ต้นทุนวัตถุดิบ									
ต้นทุนค่าแรงโดยตรง									
ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิต									
ต้นทุนรวมต่อหน่วยมาตรฐาน									
				*****		*****			

การเปลี่ยนต้นทุนมาตรฐาน

ในกรณีที่กิจการใช้ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานบันทึกบัญชี เมื่อกำหนดต้นทุนมาตรฐานขึ้นแล้ว ควรจะพิจารณาอยู่เสมอว่ามีการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ต่างๆอันจะกระทบกระเทือนถึงต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดไว้หรือไม่ ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงในราคาวัตถุดิบหรืออัตราค่าแรงหรือสถานการณ์อื่นๆ เช่น คุณภาพของวัตถุดิบที่จะซื้อ ได้ต่างจากที่กำหนดไว้ในมาตรฐานอันกระทบกระเทือนถึงปริมาณวัตถุดิบที่จะใช้ หรือมีการเปลี่ยนวิธีการผลิต เครื่องมือที่ใช้ในการผลิต เหตุเหล่านี้ย่อมมีผลทำให้มาตรฐานเดิมที่กำหนดไว้ใช้ไม่ได้ จึงควรมีการพิจารณากำหนดมาตรฐานขึ้นใหม่ให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปนั้น การเปลี่ยนต้นทุนมาตรฐานนี้หมายถึงการเปลี่ยนราคามาตรฐานในบัญชีย่อยทั้งหลายให้แสดงราคามาตรฐานใหม่ ในกรณีที่ต้องการใช้ต้นทุนมาตรฐานใหม่ในงวดต่อไป หรือว่าควรจะนำมาปรับต้นทุนวัตถุดิบคงเหลืองานระหว่างทำคงเหลือ และสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือในวันสิ้นงวดปัจจุบันนี้ด้วย ถ้าเห็นว่าต้นทุนมาตรฐานใหม่ควรจะใช้กับการผลิตในงวดต่อไปเท่านั้น ราคาวัตถุดิบคงเหลืองานระหว่างทำสิ้นงวด และสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือในวันสิ้นงวดเก่าควรจะใช้ราคามาตรฐานเก่าในกรณีเช่นนี้ เพื่อให้บัญชีคุมยอดเหล่านั้นแสดงราคามาตรฐานใหม่ตรงกับบัญชีย่อย จะลงรายการเกี่ยวกับมาตรฐานที่เปลี่ยนแปลงในบัญชีปรับมูลค่าดังนี้

ตัวอย่าง สมมติต้นทุนมาตรฐานในการผลิตสินค้าเดิมกำหนดไว้ในราคาหน่วยละ 20 บาท ในวันสิ้นงวด 31 ธันวาคม 2530 มีสินค้าคงคลังเหลืออยู่ 200 หน่วย ในการผลิตปี 2531 ต้นทุนมาตรฐานในการผลิตจะเป็นหน่วยละ 22 บาท แต่ต้นทุนมาตรฐานหน่วยละ 20 บาท ก็ถือว่าเป็นมาตรฐานที่ถูกต้องสำหรับปี 2530 จึงไม่มีความจำเป็นที่จะต้องแก้ราคามาตรฐานของสินค้าคงคลัง 31 ธันวาคม 2530 ให้ผิดไปจากหน่วยละ 20 บาท อย่างไรก็ตามเพื่อความสะดวกในทางปฏิบัติ เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในต้นทุนมาตรฐานและต้นทุนมาตรฐานในปี 2531 จะต่างไปจากต้นทุนมาตรฐานเดิม ราคามาตรฐานในบัญชีย่อยทั้งหลายจะต้องเปลี่ยนเป็นมาตรฐานใหม่พร้อมที่จะใช้ลงรายการในราคามาตรฐานใหม่ในงวดต่อไป เพื่อให้บัญชีคุมยอดสินค้าคงคลังแสดงยอดคงเหลือตรงกับบัตรสินค้า จะต้องลงรายการดังต่อไปนี้คือ

เดบิต	บัญชีสินค้าสำเร็จรูป	400	
	เครดิต	บัญชีปรับมูลค่าสินค้าสำเร็จรูป	400
เมื่อนำสินค้าคงคลัง 200 หน่วยนี้ออกไปขายในปี 2531 จะลงรายการดังนี้			
เดบิต	บัญชีต้นทุนสินค้าขาย	4,000	
	บัญชีปรับมูลค่าสินค้าสำเร็จรูป	400	
	เครดิต	บัญชีสินค้าสำเร็จรูป	4,400

จากการลงรายการข้างต้นนี้ ต้นทุนสินค้าขายสำหรับสินค้าที่ผลิตเสร็จในปี 2530 จะแสดงราคามาตรฐานเก่าซึ่ง เป็นราคามาตรฐานที่ถูกต้องสำหรับการผลิตในปี 2530

ในกรณีที่ต้องการเปลี่ยนมาตรฐานใหม่ และเห็นว่ามาตรฐานใหม่นี้ควรจะใช้กับวัตถุดิบคงเหลือ งานระหว่างทำล้นงวด และสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือในบัญชีด้วย รายการปรับมาตรฐานนี้จะ เดบิตหรือ เครดิตบัญชีของคงคลังทั้งหลายนี้ และลงรายการตรงข้ามในบัญชีผลต่าง เพราะถือว่าผลต่างที่แสดงไว้เดิมนั้นไม่ถูกต้อง เช่นในกรณีที่ต้องการปรับให้ราคามาตรฐานวัตถุดิบเพิ่มขึ้นอีก 2000 บาท จะลงรายการดังนี้

เดบิต	บัญชีวัตถุดิบ	2,000	
	เครดิต	บัญชีผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบ	2,000

ปรับราคาวัตถุดิบให้เป็นมาตรฐานใหม่

งบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิต

งบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิต มีไว้เพื่อประมาณการว่าต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตควร

จะเป็นเท่าใด โดยที่งบประมาณดังกล่าวแบ่งออกได้ 2 ประเภท คือ

1. งบประมาณคงที่
2. งบประมาณยืดหยุ่น

งบประมาณคงที่

มีประโยชน์ในกรณีที่ต้นทุนทั้งหมดเป็นต้นทุนเกือบคงที่ แม้ระดับกิจกรรมจะเปลี่ยนแปลงอย่างมากก็ตาม ซึ่งไม่เป็นที่นิยมกันนักทั้งนี้ งบประมาณคงที่มีประโยชน์จำกัดในแง่ที่ว่า งบประมาณคงที่ไม่มีแสดงการกะประมาณ ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้น ณ ระดับการผลิตอื่น

งบประมาณยืดหยุ่น

มีลักษณะพิเศษ 2 ประการคือ

1. เป็นงบประมาณที่จัดทำขึ้นสำหรับช่วงกิจกรรมหนึ่งแทนที่จะเกิดขึ้น ณ ระดับเดียว
2. ช่วยให้มีการเปรียบเทียบที่ดี เพราะอาจทำขึ้นให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของกิจกรรมได้โดยอัตโนมัติ

การทำงานงบประมาณยืดหยุ่นได้

โดยปกติงบประมาณยืดหยุ่นได้คลุมเฉพาะรายการค่าใช้จ่ายการผลิตเท่านั้น งบประมาณสำหรับวัตถุดิบทางตรงและแรงงานทางตรงมักแยกต่างหาก ประโยชน์ของงบประมาณยืดหยุ่นได้

ก็คือช่วยให้เรามีจำนวนตามงบประมาณที่ถูกต้องอย่างรวดเร็ว สำหรับควบคุมค่าใช้จ่ายการผลิต ระดับกิจกรรมต่างๆกัน ลำดับขั้นในการจัดทำงบประมาณยึดหยุ่นได้มีดังนี้ คือ (ดูรูปที่ 30)

ขั้นที่ 1 งวดเวลา ตามปกติแล้วงบประมาณของแผนจะเป็นงวด 1 เดือน แต่มีหลายบริษัทที่ใช้งวดสี่สัปดาห์เพื่อตัดความผิดพลาดอันเกิดจากการที่ความยาวของ เดือนไม่เท่ากัน บริษัทมีงบประมาณประจำแผนเป็นรายสัปดาห์หรือรายวันสำหรับรายการบางรายการ เช่น เศษซาก ของใช้สิ้นเปลือง หรือแรงงานทางอ้อม

ขั้นที่ 2 การแยกประเภท จะต้องมีการแยกประเภทค่าใช้จ่ายการผลิตตามพฤติกรรมของค่าใช้จ่ายรายการหนึ่งๆอย่างระมัดระวังออกเป็นต้นทุนผันแปร กึ่งผันแปร และคงที่

ขั้นที่ 3 ชนิดของเป้าหมายของงบประมาณ งบประมาณแสดงให้เห็นสิ่งที่เราคาดปัญหาที่เกิดขึ้นบ่อยๆ คือ ตัวเลขงบประมาณควรหวังผลที่ดีที่สุด หรือหวังต่ำกว่าปกติ หรือระหว่างกลางจึงจะดี คำตอบขึ้นอยู่กับท่าทีของฝ่ายบริหาร ผู้จัดการบางคนกำหนดมาตรฐานที่ตั้งเอาไว้ดี ซึ่งก็คือมาตรฐานตามอุดมการณ์ซึ่งยากที่จะทำได้ ผู้จัดการคนอื่นนั้นพยากรณ์ตัวเลขเท่าสมควรจะเป็นภายใต้สถานการณ์ที่คาดไว้ ซึ่งก็คือภาวะการณ์ทำงานที่มีประสิทธิภาพ เช่น เราใช้มาตรฐานปัจจุบัน ณ ระดับการทำงานจริงที่คาดไว้ แต่เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงราคาสำหรับรายการค่าใช้จ่ายการผลิต จึงควรมีการพิจารณามาตรฐานใหม่เป็นรายปี เพื่อรักษาตัวเลขงบประมาณให้มีความหมายอยู่เสมอ มีข้อสังเกตว่าเป้าหมายของงบประมาณที่กำหนดขึ้นมีผลต่อการจูงใจเป็นอย่างมาก

ขั้นที่ 4 พฤติกรรมในอดีต จะต้องศึกษาพฤติกรรมในอดีตของต้นทุนทั้งหมดและศึกษาถึงการเปลี่ยนแปลงในอัตราของกิจกรรมในอดีตของแผนการผลิตและแผนบริการ ระยะเวลาในอดีตที่จะต้องศึกษาขึ้นอยู่กับว่าอดีตจะเป็นเครื่องชั่งน้ำหนักได้ดีเพียงใด

ขั้นที่ 5 วิธีศึกษาพฤติกรรมต้นทุน ควรจะวางวิธีการในการศึกษาพฤติกรรมต้นทุนแต่ละอย่างและเป็นวิธีการที่ควรเป็นที่ยอมรับแก่ทุกคน ต้นทุนแต่ละชนิดต้องแสดงออกมาในแบบใดแบบหนึ่ง เพื่อจะได้คำนวณต้นทุนรวมสำหรับต้นทุนแต่ละรายการได้ ไม่ว่าจะเป็น ณ ระดับกิจกรรมใด เช่น ของใช้สิ้นเปลืองอาจผันแปรไปในอัตรา 0.20 บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรงหรือค่าใช้จ่ายในการจัดการวัตถุดิบเป็นแบบกึ่งผันแปรในอัตรา 300 บาทต่อเดือนบวก 0.10 บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง

ขั้นที่ 6 งบประมาณเป็นช่องๆหรือเป็นสูตร งบประมาณแบบเป็นช่องๆแสดงให้เห็นต้นทุนต่างๆที่สะสมไว้ ณ ระดับกิจกรรมต่างๆกัน ประโยชน์ของงบประมาณแบบนี้ก็คือแสดงให้เห็นแบบของต้นทุนที่ผิดปกติได้เด่นชัด แต่วิธีนี้มีข้อเสียประการหนึ่งคือมีความยุ่งยากในการเทียบหาดัชนีในระดับของกิจกรรมต่างๆในงบประมาณ

การจัดทำงบประมาณโดยใช้สูตรงบประมาณเป็นวิธีที่กระชับรัด คามวิธีนี้จะแสดงพฤติกรรมของต้นทุนต่อหน่วยของกิจการที่ใช้เป็นหลัก เช่น บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง วิธีการแบบนี้มักเป็นวิธีที่มีความหมายต่อผู้จัดการฝ่ายดำเนินงาน ซึ่งอาจคำนวณจำนวนค่าใช้จ่ายที่ผู้จัดการนั้นจะจ่ายได้ตามงบประมาณ ณ ระดับที่ต้องการทราบได้โดยใช้สูตรงบประมาณ

ผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนมาตรฐาน

การนำเอาระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานในรูปของสถิติเพื่อการเปรียบเทียบมาใช้นั้น ในด้านต้นทุนการผลิตจริงที่เกิดขึ้นในแต่ละงานจะสามารถคำนวณได้ ณ วันสิ้นเดือน หรือสิ้นงวดบัญชี ดังนั้นจะมีการวิเคราะห์หาผลต่างที่เกิดขึ้นระหว่างต้นทุนจริงและต้นทุนมาตรฐาน ทั้งนี้เพื่อเสนอต่อฝ่ายจัดการให้ทราบผลการดำเนินงาน การแสดงงบการเงินและผลดำเนินงาน เสนอต่อบุคคลภายนอกยังคงต้องแสดงตามที่เกิดขึ้นจริง

อย่างไรก็ดีผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนมาตรฐานในกรณีกิจการที่ใช้ต้นทุนมาตรฐานในการบันทึกบัญชีอาจจะบิดไปบัญชีต้นทุน สินค้าขายหรือบัญชีกำไรขาดทุน หรืออาจจะนำไปปรับต้นทุนสินค้าขายและต้นทุนงานระหว่างทำคงเหลือ และสินค้าสำเร็จรูป การจะเลือกปฏิบัติทางใดทางหนึ่งนั้นจะต้องนำเหตุผลต่างๆดังจะกล่าวต่อไปนี้เข้ามาร่วมประกอบการพิจารณา คือ

1. ลักษณะของผลต่าง เป็นผลต่างเกี่ยวกับวัตถุดิบ ค่าแรง หรือค่าใช้จ่ายการผลิตและเป็นผลต่างชนิดใด คือเป็นผลต่างราคาวัตถุดิบ ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ ผลต่างเวลาที่ใช้ในการผลิต ผลต่างอัตราค่าแรง ผลต่างงบประมาณ ผลต่างสมรรถภาพ หรือผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า
2. ผลต่างนั้นเป็นจำนวนมากหรือน้อยเพียงใด ถ้าผลต่างนั้นเป็นจำนวนเงินเล็กน้อยเพื่อสะดวกมักจะบิดบัญชีผลต่างนั้นไปบัญชีกำไรขาดทุน
3. สาเหตุที่ทำให้เกิดผลต่างนั้น เกิดขึ้นเพราะมาตรฐานที่ตั้งไว้ไม่ถูกต้อง หรือเกิดจากการดำเนินงานโดยหย่อนสมรรถภาพ หรือมีสมรรถภาพสูง ซึ่งฝ่ายจัดการจะได้นำสาเหตุนั้นมาปรับปรุงแก้ไขเพื่อลดผลต่างที่อาจจะเกิดขึ้นอีก

4. เวลาที่ผลต่างนั้นเกิดขึ้น เช่นในกรณีที่มีได้ทำการผลิตสม่ำเสมอตลอดปีถ้ามีการปิดบัญชีในระหว่างปีจะเกิดผลต่างเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ขึ้น ซึ่งผลต่างนี้จะเปลี่ยนแปลงไปตามระดับการผลิตที่ทำในงวดต่างๆของปีนั้น ในกรณีเช่นนี้ผลต่างที่เกิดขึ้นในระหว่างปีก็อาจจะตั้งค้างไว้ในบัญชีก่อน จนเมื่อครบงวดบัญชีประจำปีแล้วจึงจะพิจารณาว่าจะปิดบัญชีผลต่างนั้นอย่างไร

โดยปกติหลักในการพิจารณาการปิดบัญชีผลต่างมีดังนี้คือ¹

1. ผลต่างที่เกิดจากความหย่อนสมรรถภาพ การสูญเสียเปลืองเปล่า หรือการใช้จ่ายฟุ่มเฟือย มักจะถือเป็นรายการขาดทุนและตัดเป็นรายจ่ายในงวดบัญชี ไม่ควรจะนำไปเพิ่มต้นทุนของงานระหว่างทำหรือสินค้าสำเร็จรูปยกไปงวดหน้า ผลต่างในลักษณะ เช่นที่กล่าวนี้ก็ได้แก่ ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ ผลต่างเวลาที่ใช้ในการผลิต ผลต่างสมรรถภาพ และผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า
2. สำหรับผลต่างราคาวัตถุดิบ และผลต่างงบประมาณอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงในราคาตลาด และเป็นสิ่งที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการ ส่วนหนึ่งของผลต่างประเภทนี้อาจจะนำไปลงบัญชีปรับมูลค่า (Valuation Account) ของวัตถุดิบคงเหลือ งานระหว่างทำสิ้นงวดและสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ เพื่อปรับจากมาตรฐานให้เป็นราคาตลาด ส่วนของผลต่างราคาอันเกิดจากการใช้จ่ายฟุ่มเฟือย หรือหย่อนสมรรถภาพในการปฏิบัติงาน เช่นในการจัดซื้อวัตถุดิบ ควรจะตัดเป็นรายจ่ายประจำงวด

การวิเคราะห์ผลต่าง

ผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนมาตรฐานทั้ง 3 ประเภทนั้น จะต้องมีการวิเคราะห์หาสาเหตุของผลต่างชนิดต่างๆทั้งนี้เพื่อประโยชน์ต่อฝ่ายจัดการ

ประเภทของผลต่าง 3 ประเภท มีดังนี้

1. ผลต่างวัตถุดิบ เกิดจาก 2 สาเหตุคือ

1.1 ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (Material Quantity Variance)

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

¹ศาสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา, การบัญชีต้นทุน หน้า 253-254

โดยแสดงให้เห็นผลต่างปริมาณวัตถุดิบที่ใช้จริงกับปริมาณมาตรฐานซึ่งแตกต่างกันโดยอาจเป็นผลต่างที่พึงพอใจ (Favourable Variance) หรือผลต่างไม่พึงพอใจ (Unfavourable Variance) ซึ่งผลต่างนี้เกิดขึ้นจากจำนวนวัตถุดิบที่เบิกใช้ในการผลิตสูงหรือต่ำกว่าจำนวนวัตถุดิบที่ต้องใช้ในการผลิตตามมาตรฐานโดยราคามาตรฐาน บุคคลซึ่งรับผิดชอบในเรื่องการใช้วัตถุดิบคือ หัวหน้าแผนกผลิตต่างๆซึ่งต้องทำรายงานการใช้วัตถุดิบให้ทราบ แต่ไม่อาจควบคุมราคาวัตถุดิบได้ ดังนั้นในรายงานการใช้วัตถุดิบจึงไม่ควรแสดงราคาวัตถุดิบไว้ แสดงแต่หน่วยที่ใช้เท่านั้น

1.2 ผลต่างราคาวัตถุดิบ (Material Price Variance)

สูตร ผลต่างราคาวัตถุดิบ = (ราคามาตรฐาน - ราคาจริง) X ปริมาณจริง

เป็นการเปรียบเทียบราคาวัตถุดิบที่ซื้อมาจริงกับราคามาตรฐาน ผลแตกต่างที่ได้จะต้องรายงานผลการปฏิบัติงานให้ฝ่ายจัดซื้อทราบ เพื่อควบคุมจำนวนวัตถุดิบที่ซื้อและราคา

2. ผลต่างค่าแรง เกิดจาก 2 สาเหตุ คือ

2.1 ผลต่างเวลา (Labour Time Variance)

สูตร ผลต่างเวลา = (จำนวนชั่วโมงมาตรฐาน - จำนวนชั่วโมงจริง) X อัตราค่าแรงมาตรฐาน

สาเหตุผลต่างเกิดจากเวลาที่ใช้ผลิตจริงมากหรือน้อยกว่าเวลามาตรฐาน ผลต่างนี้จะทำให้ทราบถึงประสิทธิภาพของคนงานที่อยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้าแผนกเพื่อปรับปรุงวิธีปฏิบัติงานให้ดีขึ้น

2.2 ผลต่างอัตราค่าแรง (Labour Rate Variance)

สูตร ผลต่างอัตราค่าแรง = (อัตราค่าแรงมาตรฐาน - อัตราค่าแรงจริง) X จำนวนชั่วโมงแรงงานจริง

ผลต่างนี้เกิดจากอัตราค่าแรงที่จ่ายจริงต่างจากมาตรฐานที่ตั้งไว้ ซึ่งผลต่างนี้เป็นผลต่างซึ่งฝ่ายผลิตไม่อาจควบคุมได้ ความรับผิดชอบนี้อยู่ที่ฝ่ายบริหารโรงงาน

3. ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน มี สาเหตุ 4 ประการคือ

3.1 ผลต่างงบประมาณ (Spending or Budget Variance)

สูตร ผลต่างงบประมาณ = ค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริง - (ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ + (ชั่วโมงผลิตจริง x อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรแปรได้)

3.2 ผลต่างสมรรถภาพที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายแปรได้

สูตร ผลต่างสมรรถภาพที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายแปรได้ = (ชั่วโมงผลิตจริง - ชั่วโมงผลิตมาตรฐาน) x อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรแปรได้

3.3 ผลต่างสมรรถภาพที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายคงที่

สูตร ผลต่างสมรรถภาพที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายคงที่ = (ชั่วโมงผลิตจริง - ชั่วโมงผลิตมาตรฐาน) x อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรคงที่

3.4 ผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า

สูตร ผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า = (ค่าใช้จ่ายคงที่ + (ชั่วโมงผลิตจริง x อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรแปรได้) - (ชั่วโมงผลิตจริง x อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร)

อย่างไรก็ตามอาจสรุปได้ว่า ผลต่างของค่าใช้จ่ายโรงงานเกิดจาก 2 สาเหตุ คือ

1. ผลต่างที่ควบคุมได้ (Controllable Variance) เป็นผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง และงบประมาณค่าใช้จ่ายสำหรับ ชั่วโมงผลิตมาตรฐาน อยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้า ฝ่ายผลิต เพราะค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงแตกต่างจากงบประมาณค่าใช้จ่ายของ ชั่วโมงผลิตมาตรฐาน
2. ผลต่างปริมาณการผลิต (Volume Variance) เป็นผลต่างระหว่างงบประมาณค่าใช้จ่ายสำหรับ ชั่วโมงผลิตมาตรฐานกับต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรมาตรฐาน ซึ่งต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรมาตรฐานนี้คำนวณได้โดยคูณ ชั่วโมงผลิตมาตรฐานด้วยอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรมาตรฐาน หรืออาจกล่าวได้ว่า ผลต่างปริมาณการผลิตนี้เป็นผลต่างเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่อันเกิดขึ้นเนื่อง

จากชั่วโมงผลิตมาตรฐานที่ทำนั้นต่างจากระดับผลิตที่ใช้ในการกำหนด อัตราจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตที่ ในการที่มาตรฐานของระดับ ผลิตที่ทำจริงต่างจากระดับผลิตปกติทำให้เกิดผลต่างปริมาณการผลิต จะอยู่ในความรับผิดชอบของผู้จัดการ โรงงานจะต้องนำค่าใช้จ่ายจัด สรรนี้ไปเปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง ผลต่างที่ เกิดขึ้นจะนำมาวิเคราะห์หาสาเหตุของความแตกต่างซึ่งอาจจะ เกิด ขึ้นได้ดังนี้คือ

- ก. ผลต่างงบประมาณ สูตรเป็นผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายการผลิตที่ เกิดขึ้นจริงกับงบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิต สำหรับชั่วโมง ผลิตที่ทำจริง เป็นผลต่างที่อยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของหัวหน้า ฝ่ายผลิต เพราะควรจะควบคุมค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงให้อยู่ ภายในงบประมาณ
- ข. ผลต่างสมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้ สูตรผล ต่างระหว่างค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรสำหรับชั่วโมงผลิตที่ทำ จริงกับต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้มาตรฐาน คำนวณได้ โดยคูณผลต่างระหว่างชั่วโมงผลิตที่ทำจริงกับต้นทุนค่าใช้จ่าย การผลิตแปรได้มาตรฐาน คำนวณได้โดยคูณผลต่างระหว่าง ชั่วโมงผลิตที่ทำจริงและชั่วโมงผลิตมาตรฐานด้วยอัตราจัดสรร ค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้
- ค. ผลต่างสมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ สูตรคำนวณ ได้โดยคูณผลต่างระหว่างชั่วโมงผลิตที่ทำจริงและชั่วโมงผลิต มาตรฐานด้วยอัตราจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่
- ง. ผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า สูตรเป็นผลต่าง ระหว่างงบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิตสำหรับชั่วโมงผลิตที่ทำ จริงกับค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรสำหรับชั่วโมงผลิตที่ทำจริง เป็นผลต่างที่อยู่ในความรับผิดชอบของผู้จัดการโรงงาน ซึ่งจะ ต้อง เป็นผู้แก้ปัญหาในการที่ไม่ใช้ปัจจัยการผลิตที่มีอยู่อย่าง เต็มที่

ในกรณีที่จะหาผลต่างสมรรถภาพของค่าใช้จ่ายการผลิตรวม จะนำเอาผลต่างสมรรถภาพเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้บวกกับผลต่างสมรรถภาพค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ หรือจะคำนวณขึ้นมา โดยใช้อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตรวมคูณด้วยผลต่างระหว่างชั่วโมงผลิตที่ทำจริงกับชั่วโมงมาตรฐานก็ได้ ซึ่งจะทำให้การวิเคราะห์ผลต่างมี 3 ชนิดคือ ผลต่างงบประมาณ ผลต่างอันเกิดจากปัจจัยการผลิตว่างเปล่า และผลต่างสมรรถภาพ

บริษัท

แผนก.....

งบประมาณยึดหยุ่นได้ของค่าใช้จ่ายการผลิต

ประจำปีสิ้นสุดเพียงวันที่

	ต้นทุนแปรได้	ต้นทุน	งบประมาณ ณ ระดับการผลิต		
	ต่อชม.	คงที่	90%	100%	110%
ต้นทุนที่ควบคุมได้					
วัสดุทางอ้อม					
ค่าแรงทางอ้อม					
ค่าน้ำ					
ค่าไฟ					
ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา					
รวม	=====	=====	=====	=====	=====
ต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้					
ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร					
ค่าเสื่อมราคา - อาคาร					
ค่าเบี้ยประกันภัย					
รวม	=====	=====	=====	=====	=====
รวมต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิต	=====	=====	=====	=====	=====

รูปที่ 80 งบประมาณยึดหยุ่นได้ของค่าใช้จ่ายการผลิต

ตัวอย่าง

งบประมาณยึดหยุ่นได้

แผนก _____

ประจำปี 31 ธันวาคม 2532

ปริมาณการผลิต	9,600	10,800	12,000	13,200
ชั่วโมงแรงงานโดยตรง	4,000	4,500	5,000	5,500
ระดับผลิต	80%	90%	100%	110%
ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่	40,000	40,000	40,000	48,000
ค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้	48,000	54,000	60,000	66,000
รวมค่าใช้จ่ายการผลิต	88,000	94,000	100,000	114,000

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร

ต่อชั่วโมงแรงงานโดยตรง

- ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่	10.00	8.89	8.00	8.72
- ค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้	12.00	12.00	12.00	12.00
	22.00	20.89	20.00	20.72

ในที่นี้กำหนดให้ใช้อัตรา ณ ระดับผลิตปกติเป็นอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตมาตรฐาน	20	บาท
ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง	90,000	บาท
ชั่วโมงที่ผลิตจริง	4,250	ชั่วโมง
ชั่วโมงมาตรฐานสำหรับปริมาณการผลิต	4,200	ชั่วโมง

ตัวอย่างการประมาณค่าใช้จ่ายการผลิต

ระดับผลิตปกติ - ใช้ชั่วโมงแรงงานโดยตรง	5,000	ชั่วโมง
ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่	40,000	บาท
ค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้	60,000	บาท
รวมค่าใช้จ่ายการผลิต	100,000	บาท
อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร		
ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ชั่วโมงละ	8	บาท
ค่าใช้จ่ายการผลิตแปรได้ชั่วโมงละ	12	บาท
รวม	20	บาท
โดยให้ระดับผลิตปกติ 5,000 ชั่วโมง = 100%		



การวิเคราะห์ผลต่าง

$$\begin{aligned} \text{ผลต่างงบประมาณ} &= \text{ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง} - \text{งบประมาณค่าใช้จ่ายสำหรับชั่วโมงผลิตที่ทำจริง} \\ &= \text{ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง} - (\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่} + (\text{ชั่วโมงผลิตจริง} \\ &\quad \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรแปรได้})) \\ &= 90,000 - (40,000 + (4,250 \times 12)) \\ &= 90,000 - 91,000 \\ &= 1,000 \text{ (ผลต่างพึงใจ)} \\ \text{ผลต่างสมรรถภาพ} &= (\text{ชั่วโมงที่ผลิตจริง} - \text{ชั่วโมงผลิตมาตรฐาน}) \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรแปรได้} \\ \text{เกี่ยวกับค่าใช้จ่าย} &= (4,250 - 4,200) \times 12 \\ \text{การผลิตแปรได้} &= 600 \text{ (ผลต่างไม่พึงใจ)} \\ \text{ผลต่างสมรรถภาพ} &= (\text{ชั่วโมงที่ผลิตจริง} - \text{ชั่วโมงผลิตมาตรฐาน}) \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรคงที่} \\ \text{เกี่ยวกับค่าใช้จ่าย} &= (4,250 - 4,200) \times 8 \\ \text{การผลิตคงที่} &= 400 \text{ (ผลต่างไม่พึงใจ)} \\ \text{ผลต่างอันเกิดจาก} &= \text{งบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิตสำหรับชั่วโมงผลิตที่ทำจริง} - \text{ค่าใช้จ่ายการผลิต} - \\ \text{ปัจจัยการผลิต} &\quad \text{จัดสรรสำหรับชั่วโมงผลิตที่ทำจริง} \\ \text{ว่างเปล่า} &= (\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่} + (\text{ชั่วโมงผลิตจริง} \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร} \\ &\quad \text{แปรได้})) - \text{ชั่วโมงผลิตจริง} \times \text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร} \\ &= (40,000 + (4,250 \times 12)) - (4,250 \times 20) \\ &= 91,000 - 85,000 \\ &= 6,000 \text{ (ผลต่างไม่พึงใจ)} \end{aligned}$$

ระบบบัญชีต้นทุนสำหรับธุรกิจผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์

เพื่อประโยชน์ในการที่ธุรกิจจะได้รับข้อมูลต้นทุนการผลิตที่ถูกต้องนั้น ระบบการควบคุมภายในจึงเป็นสิ่งจำเป็นเพราะระบบการควบคุมภายในที่ดีนั้นไม่เพียงแต่จะป้องกันลัทธิภัยของกิจการและทำให้การบันทึกทางการบัญชีถูกต้อง เชื่อถือได้เท่านั้น ยังทำให้การดำเนินงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นไปตามนโยบายที่กำหนดไว้ด้วย ดังนั้นในกิจการที่มีการควบคุมภายในที่ดี โอกาสที่จะเกิดการทุจริตผิดพลาดจึงมีน้อยและถ้ามีก็จะตรวจพบได้ในเวลาไม่นาน นอกจากนี้ยังช่วยให้ฝ่ายจัดการได้รับรายงานทางการบัญชีและงบทางการบัญชีและงบการเงินที่ถูกต้อง และทันต่อเหตุการณ์ เพื่อจะได้นำมาใช้ในการตัดสินใจหรือปรับปรุงการบริหารของกิจการได้อีกด้วย

การควบคุมภายในที่จะกล่าวถึงในการศึกษาวิทยานิพนธ์นี้จะประกอบด้วยดังนี้

1. การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชี เกี่ยวกับวัตถุดิบทางตรง
2. การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชี เกี่ยวกับค่าแรง
3. การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชี เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิต

1. การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชี เกี่ยวกับวัตถุดิบทางตรง

ในการคำนวณหาต้นทุนของวัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการผลิตนั้นมีขั้นตอน และวิธีการบัญชีที่เกี่ยวข้องดังนี้

- ก. การซื้อและการรับวัตถุดิบ
- ข. การเบิกวัตถุดิบเข้าสู่ศูนย์ต้นทุนการผลิต

- ก. การควบคุมภายในการซื้อและการรับวัตถุดิบ

การซื้อและการรับวัตถุดิบมี 2 ประเภทคือ

1. การซื้อวัตถุดิบภายในประเทศ
2. การซื้อวัตถุดิบจากต่างประเทศ

1. การซื้อและรับสินค้าภายในประเทศ

การควบคุมภายใน

1. แผนการจัดซื้อมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดซื้อทั้งหมดของบริษัท

2. ใบขอซื้อ (Purchase Requisition Slip) ซึ่งได้จัดทำขึ้นจากแผนกต่างๆ จะต้องได้รับอนุมัติจากผู้จัดการแผนกหรือหัวหน้าแผนกนั้นๆ และการสั่งซื้อทุกครั้งจะต้องมีเอกสารที่ได้รับอนุมัติอย่างถูกต้อง คือ ใบสั่งซื้อ และมีหมายเลขลำดับลงไว้ล่วงหน้า
 3. การจัดซื้อ รับสินค้าและการบันทึกบัญชี ควรจะแบ่งแยกหน้าที่เป็นของพนักงานแต่ละแผนกเพื่อการรัดกุมในการควบคุมภายใน
 4. พนักงานคลังสินค้าจะเป็นผู้ตรวจรับสินค้าและจัดทำใบรับสินค้า ซึ่งมีหมายเลขลำดับลงไว้ล่วงหน้า และมีหน้าที่รับผิดชอบในการตรวจสอบสินค้าที่ได้รับตรงกับของที่สั่งไปในใบสั่งซื้อ
 5. เพื่อการควบคุมสินค้าคงคลัง ทางคลังสินค้าจะต้องมีบัตรประจำสินค้าสำหรับสินค้าทุกชนิดแยกตามประเภทของสินค้านั้น ทางด้านบัญชีจะต้องมีบัญชีสินค้าคงคลังควบคุมการรับเข้าและจ่ายออกไป
 6. หัวหน้าคลังสินค้าจะเป็นผู้รับผิดชอบความเคลื่อนไหวของสินค้า การจัดคลังสินค้าที่ได้สัดส่วนและเป็นระเบียบ จะช่วยให้การควบคุมรับจ่ายสินค้าได้สะดวกรวดเร็วและถูกต้อง
 7. การตรวจนับสินค้าคงคลังควรจะทำทุกเดือนหรือสามเดือนครั้ง เพื่อตรวจสอบความถูกต้องของปริมาณสินค้าคงคลังตามบัตรประจำสินค้าและบัญชีสินค้าคงคลัง ถ้าไม่ตรงกันต้องหาสาเหตุว่าเป็นเพราะเหตุใด ระบบบัญชีการซื้อและรับสินค้าภายในประเทศ (ดูแผนภูมิทางเดินเอกสารที่ 1 หน้า 136)
1. ผู้ขออนุมัติซื้อ
 - 1.1 หลังจากที่ได้ตรวจสอบดูรายงานสินค้าคงคลัง ซึ่งจัดทำโดยพนักงานคลังสินค้าทุก สัปดาห์แล้ว จัดทำใบขอซื้อ (ดูรูปที่ 31 หน้า 137) ขึ้น 3 ฉบับ โดยผู้จัดการแผนก/หัวหน้าแผนกเซ็นชื่ออนุมัติใบขอซื้อ แล้วแจกจ่ายเอกสารดังนี้

ใบขอซื้อฉบับที่ 1	ส่งให้แผนกจัดซื้อ
ใบขอซื้อฉบับที่ 2	ส่งให้แผนกบัญชี เก็บไว้ที่แผนก

ใบขอซื้อฉบับที่ 3

เก็บไว้ที่แผนก

2. แผนกจัดซื้อ

2.1 ได้รับ ใบขอซื้อฉบับที่ 1 แล้วจัดทำใบสั่งซื้อ (ดูรูปที่ 32 หน้า 138) ขึ้น 4 ฉบับ และแจกจ่ายเอกสารดังนี้

ใบสั่งซื้อฉบับที่ 1	ส่งให้ผู้ชาย
ใบสั่งซื้อฉบับที่ 2	ส่งให้แผนกคลังสินค้า
ใบสั่งซื้อฉบับที่ 3	ส่งให้แผนกบัญชี เพื่อเปรียบเทียบราคากัน
ใบสั่งซื้อฉบับที่ 4	ใบสั่งซื้อ และแนบไว้ด้วยกันเรียงตามเลขที่ เก็บไว้ที่แผนก เเรียงตามเลขที่ เพื่อติดตามการสั่งซื้อ

3. พนักงานคลังสินค้า

3.1 ได้รับใบสั่งซื้อฉบับที่ 2 เก็บเข้าแฟ้มเรียงตามเลข เมื่อได้รับสินค้าให้ตรวจสอบใบกำกับสินค้า จากผู้ชายกับใบสั่งซื้อจากแฟ้ม

3.2 หลังจากตรวจนับสินค้าและดูสภาพความเรียบร้อยแล้ว นำส่งสินค้าเข้าคลังสินค้าพร้อมทั้งจัดทำใบรับสินค้าขึ้น 4 ฉบับ (ดูรูปที่ 33 หน้า 139) และแจกจ่ายเอกสารดังนี้

ใบรับสินค้าฉบับที่ 3 ใบกำกับสินค้าฉบับที่ 2 ส่งให้พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่ เพื่อเปรียบเทียบกับใบขอซื้อ ใบสั่งซื้อ เก็บเข้าแฟ้มชั่วคราวเรียงตามเลขที่รวมกัน

ใบรับสินค้าฉบับที่ 1 ส่งให้แผนกจัดซื้อ เพื่อแนบกับใบสั่งซื้อ เพื่อแสดงว่าได้รับสินค้าครบถ้วนแล้วและ เข้าแฟ้มถาวร

ใบรับสินค้าฉบับที่ 2 คงไว้ในเล่ม/เข้าแฟ้มไว้ใช้เป็นหลักฐาน

ใบรับสินค้าฉบับที่ 4 การบันทึกในบัตรประจำสินค้าให้แผนกบัญชีพัสดุ บันทึกในบัญชีคุมสินค้า (ดูรูปที่ 37 หน้า 143)

4. พนักงานบัญชีหน่วยบัญชี เจ้าหน้าที่

4.1 ตรวจสอบความถูกต้องของใบรับสินค้า ใบกำกับสินค้า กับใบสั่งซื้อ ใบขอซื้อที่ได้รับ เมื่อผู้ชายวางบิล เปรียบเทียบรายการทั้งหมด และเตรียมจัดทำใบ สำคัญส่งจ่าย

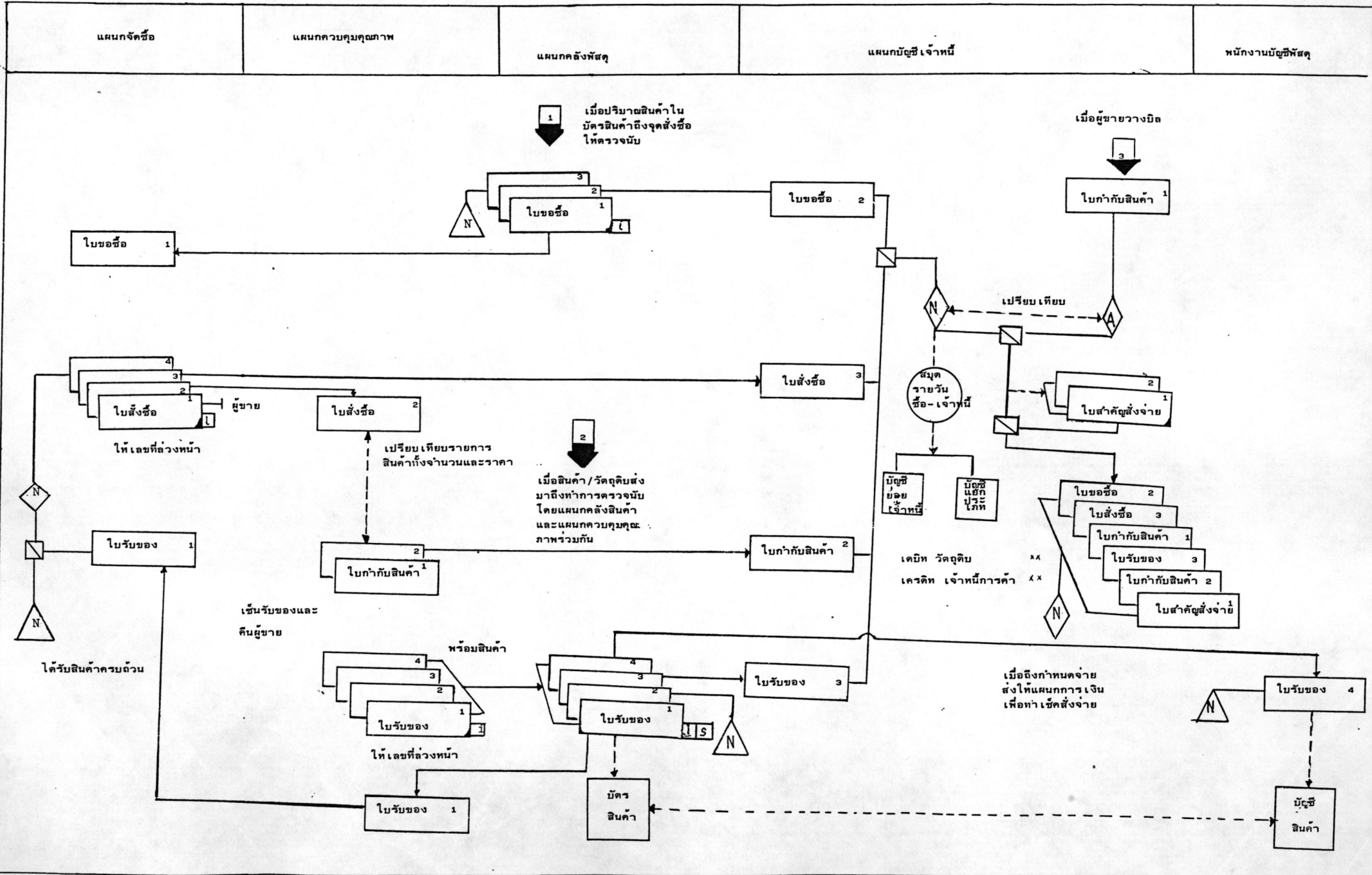
- 4.2 บันทึกรายการซื้อลงในสมุดรายวันซื้อและ เจ้าหนี้ (ดูรูปที่ 34 หน้า 140)
สิ้นเดือนรวมยอดแล้วผ่านบัญชี ไปยังบัญชีแยกประเภททั่วไป (ดูรูปที่ 35
หน้า 141) โดยหัวหน้าพนักงานบัญชีทั่วไป
- 4.3 ส่งเอกสารต่างๆในข้อ 4.1 ผ่านให้แผนกการเงินเมื่อครบกำหนดจ่ายเงิน
5. พนักงานบัญชี เจ้าหนี้
- 5.1 บันทึกการเป็นหนี้ในบัญชีแยกประเภทย่อยเจ้าหนี้รายตัว (ดูรูปที่ 36
หน้า 142)
- 5.2 ส่งเอกสารต่างๆผ่านให้พนักงานบัญชีสินค้าคง เหลือ
6. พนักงานบัญชีสินค้าคง เหลือ
- 6.1 บันทึกการรับสินค้าพร้อมทั้งราคาทุนตามใบกำกับสินค้าในบัญชีสินค้าคง เหลือ

2. การซื้อและรับสินค้าจากต่างประเทศ

ชิ้นส่วนบางอย่างของอุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ ยัง ไม่มีในประเทศ จึงจำเป็นต้องสั่งซื้อและนำเข้ามาจากต่างประเทศ เช่น คอมเพรสเซอร์ ไดรเวอร์ และวาล์ว เป็นต้น ชิ้นส่วนดังกล่าวมีต้นทุนนำเข้าสูงมาก ดังนั้น จึงควรมีระบบการควบคุมภายในในส่วนที่เกี่ยวกับการซื้อสินค้าจากต่างประเทศดังกล่าวให้รัดกุม เพื่อป้องกันความสูญเสียหรือทุจริตได้

ระบบการสั่งซื้อและรับสินค้าจากต่างประเทศ และในประเทศส่วนใหญ่มีขั้นตอนคล้ายกัน จะแตกต่างกันที่วิธีการบันทึกทางบัญชี วิธีการปฏิบัติในการนำสินค้าเข้าซึ่งต้องมีการติดต่อกับธนาคารในเรื่องการเปิดเลตเตอร์ออฟเครดิต การจัดเตรียมทรัสต์รีซีพ เพื่อขอใบตราส่งสินค้าและ เอกสารอื่นมาประกอบกับใบขนขาเข้า เพื่อให้พนักงานออกของหรือบริษัทออกของ (Shipping) ดำเนินการออกของที่ทำเรือ นอกจากค่าใช้จ่ายต่างๆที่เกิดขึ้น เช่น ค่าใช้จ่ายออกของ ค่าเปิดเลตเตอร์ออฟเครดิตและดอกเบี้ยทรัสต์รีซีพ ค่าภาษีการค้าขาเข้า ล้วนเป็นต้นทุนของสินค้านำเข้า

แผนกต่างๆที่เกี่ยวข้องและมีขั้นตอนดำเนินการดังนี้ (ดูแผนภูมิทางเดินเอกสารรูปที่ 2 หน้า 148)



ใบขอซื้อ

บริษัท _____ จำกัด		ใบขอซื้อ	
ขอซื้อโดยแผนก / ฝ่าย _____		เลขที่ _____	วันที่ _____
ลำดับ	รายการ	ปริมาณ	หมายเหตุ
			สำหรับ :- <input type="checkbox"/> แผนกผลิต <input type="checkbox"/> แผนกหัตถศ <input type="checkbox"/> ฝ่ายบัญชี <input type="checkbox"/> ฝ่ายบุคคล <input type="checkbox"/> ฝ่ายขาย <input type="checkbox"/> แผนกบำรุงรักษา <input type="checkbox"/> อื่น ๆ
ผู้ขอซื้อ		สำหรับฝ่ายจัดซื้อ	
ผู้อนุมัติ		ผู้จำหน่าย _____	
		ใบสั่งซื้อ เลขที่..... ลว.....	

ใบสั่งซื้อ

138

บริษัท _____		เล่มที่ _____			
ที่อยู่ _____		เลขที่ _____			
ใบสั่งซื้อ					
ถึง ที่อยู่ _____	ส่งของที่ _____				
	กำหนดส่งของวันที่ _____				
	เงื่อนไขในการชำระเงิน _____				
โปรดจัดส่งสินค้าตามรายการต่อไปนี้					
ลำดับ	จำนวน	หน่วย	รายการ	ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน
รวมเงิน (.....)					
สินค้าตามรายการสั่งซื้อนี้ ถ้ารายการใดไม่มี หรือไม่ครบถ้วน กรุณาแจ้งให้บริษัททราบโดยด่วน					
..... ผู้สั่งซื้อ				ใบขออนุมัติจัดซื้อ เลขที่ ลว.....	
..... ผู้สั่งซื้อ			 ผู้ขออนุมัติ	

รูปที่ 32 ใบสั่งซื้อ (ในประเทศ)

ใบรับของ

บริษัท _____			ใบรับของ				เลขที่ _____	เลขที่ _____
ได้รับจาก _____			วันที่ _____					
ใบส่งของเลขที่ _____			ลงวันที่ _____				ใบสั่งซื้อเลขที่ _____	
ลำดับ	จำนวน	หน่วย	รายการ	รหัส	@	จำนวนเงิน		
รวมเป็นเงินทั้งสิ้น								
ตรวจรับของโดย _____			บันทึกเข้าการ์ดโดย _____					
รับรองถูกต้องโดย _____			อนุมัติโดย _____					

บริษัท

จำกัด

สมุดรายวันซื้อและเจ้าหนี้

วันที่	รายการ	ใบกำกับ สินค้า เลขที่	ใบรับ สินค้า เลขที่	เครดิต			เดบิต				ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ							
				เจ้าหนี้			ส่วนประกอบของแอร์ดิตรอยนต์											
				ภายใน ประเทศ	ต่าง ประเทศ	ทรัสต์รีซีทส์	ภายในประเทศ		สินค้านำเข้าจากต่างประเทศ		อะไหล่	รหัสนำเข้า	ชื่อบัญชี	จำนวนเงิน				
							อะไหล่และ วัตถุดิบ	พัสดุ สิ้นเปลือง	ส่วนติดตั้ง	อะไหล่				เดบิต	เครดิต			

รูปที่ 34 สมุดรายวันซื้อและเจ้าหนี้

สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

ชื่อบัญชี _____		รหัส _____					
วัน เดือน ปี	รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		เครดิต		คงเหลือ จำนวนเงิน
			จำนวนเงิน		จำนวนเงิน		

รูปที่ 35 สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

บัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้รายตัว

ชื่อลูกหนี้ ที่อยู่		เลขที่บัญชี แผ่นที่		เดบิต		เครดิต		คงเหลือ	
วัน เดือน ปี	รายละเอียด	เลขที่ ใบสำคัญ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	จำนวนเงิน	จำนวนเงิน	จำนวนเงิน	จำนวนเงิน	จำนวนเงิน

รูปที่ 36 บัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้รายตัว

บัญชีพิเศษและบัญชีคุมสินค้า

แผ่นที่

ชื่อผู้ประกอบการค้า

เลขทะเบียนการค้า

ชื่อ สินค้า ชนิด / ขนาด ปริมาณนับเป็น

วัตถุดิบ ปริมาณต่ำสุด

รายการรับ					รายการจ่าย					คงเหลือ	
วัน เดือน ปี	ใบสำคัญรับ	ปริมาณ	ราคาต้นทุน ต่อหน่วย	ราคาต้นทุน ทั้งสิ้น	วัน เดือน ปี	ใบสำคัญจ่าย	ปริมาณ	ราคาต้นทุน ต่อหน่วย	ราคาต้นทุน ทั้งสิ้น	ปริมาณ	ราคาต้นทุน ทั้งสิ้น



1. แผนกส่งสินค้าขาเข้า (แผนกจัดซื้อ)

- 1.1 เมื่อแผนกต่าง ๆ ต้องการสินค้าจากต่างประเทศ จะส่งใบขอซื้อมาให้ผู้จัดการแผนกจัดซื้อ พิจารณา โดยเปรียบเทียบกับรายการสินค้าและราคา ซึ่งได้รับจากผู้ขายต่างประเทศ
- 1.2 จัดเตรียมใบสั่งซื้อจำนวน 4 ฉบับ (รูปที่ 40 หน้า 151) แล้วแจกจ่ายเอกสารออกใบดังนี้คือ
 - 1.2.1 ใบสั่งซื้อฉบับที่ 1 ส่งให้ผู้ขายต่างประเทศ
 - 1.2.2 ใบสั่งซื้อฉบับที่ 3 และ ใบขอซื้อ จัดเก็บเข้าแฟ้มไว้ชั่วคราวที่แผนก
 - 1.2.3 ใบสั่งซื้อฉบับที่ 4 ส่งให้แผนกคลังสินค้า
 - 1.2.4 ใบสั่งซื้อฉบับที่ 2 จัดส่งแผนกบัญชีเจ้าหน้าที่
- 1.3 เมื่อผู้ขายต่างประเทศส่งใบกำกับสินค้าล่วงหน้า (Proforma Invoice) มาจำนวน 2 ฉบับ โดยส่งฉบับที่ 2 ให้แผนกบัญชีเจ้าหน้าที่และตรวจสอบกับใบสั่งซื้อฉบับที่ 3 ใบรายการสินค้าและราคา และใบขอซื้อจากแฟ้ม และจัดทำใบขอเปิดเลตเตอร์ออฟเครดิตขึ้น 3 ฉบับ พร้อมทั้งใบแลกเปลี่ยน EC22 7 ฉบับ จัดส่งให้กรรมการผู้จัดการและผู้จัดการทั่วไป ลงนาม
- 1.4 จากเอกสารต่างๆตามข้อ 1 จะแจกจ่ายออกใบดังนี้คือ
 - 1.4.1 ใบขอเปิดเลตเตอร์ออฟเครดิตฉบับที่ 1-3 ใบ Proforma Invoice ฉบับที่ 1, 2 และใบแลกเปลี่ยน 22 ฉบับที่ 1-6 ส่งให้ธนาคารเพื่อลงชื่อประทับตรา
 - 1.4.2 ได้รับใบแจ้งหนี้ธนาคารและเลตเตอร์ออฟเครดิตจากธนาคารทำสำเนา 1 ชุดเก็บไว้ในแผนก ส่วนชุดต้นฉบับส่งให้แผนกบัญชีเจ้าหน้าที่ เพื่อบันทึกในทะเบียนคุมการเปิดเลตเตอร์ออฟเครดิต
 - 1.4.3 เก็บเอกสารที่เหลือเข้าแฟ้มการสั่งซื้อสินค้าจากต่างประเทศ
- 1.5 ได้รับใบแจ้งสินค้าถึงท่าเรือ (Notice of Arrival) และใบกำกับสินค้าให้นำเอกสารในข้อ 1.4.3 เพื่อจัดเตรียมเอกสารดังต่อไปนี้

- 1.5.1 เตรียมทำใบทริสตรีชิต ยื่นต่อธนาคาร โดยให้กรรมการผู้จัดการ และผู้จัดการทั่วไปร่วมกันลงนาม
- 1.5.2 เมื่อธนาคารรับและประทับตราทริสตรีชิต แล้วจะมอบใบกำกับสินค้าต้นฉบับ ใบรายละเอียดสินค้า (Packing List) ใบตราส่ง (Bill of Lading) ต้นฉบับ ใบกรมธรรม์ประกันภัยสินค้า ซึ่งส่งมาจากผู้ขายต่างประเทศผ่านธนาคารมาให้
- 1.5.3 ถ่ายสำเนาเอกสารใบส่งสินค้า 2-8, ใบรายละเอียดสินค้า 2-5, ใบตราส่ง 2-4 และจัดเตรียมใบขนขาเข้า ใบแนบบินเพื่อออกของ พร้อมกันนี้ให้ธนาคารประทับตรารับรองสำเนาของ เอกสารดังกล่าว โดยเก็บทริสตรีชิตต้นฉบับไว้ที่ธนาคาร และแจกจ่ายเอกสารดังต่อไปนี้คือ

ก. ให้แก่แผนกขนถ่ายสินค้าหรือพนักงานออกของ เพื่อดำเนินการออกของดังนี้คือ

ใบส่งสินค้า ฉบับที่ 1-5

ใบรายละเอียดสินค้า ฉบับที่ 1-3

ทริสตรีชิต ฉบับที่ 3-5

ใบตราส่งสินค้า ฉบับที่ 1-2

ใบกรมธรรม์ประกันภัย ฉบับที่ 1

พนักงานออกของจะจัดเตรียมเอกสารในการออกของดังนี้คือ
ใบขนขาเข้า

ใบแนบบินขนขาเข้า

หลังจากนั้นเมื่อได้รับสินค้าจากท่าเรือจัดเตรียมใบสรุปค่าใช้จ่ายในการออกของจำนวน 2 ฉบับ โดยเก็บต้นฉบับไว้ที่แผนก และสำเนาให้แผนกบัญชีเจ้าหนี้

ข. ส่งให้แผนกบัญชีเจ้าหนี้ดังต่อไปนี้

ใบทริสตรีชิต ฉบับที่ 2

ใบส่งสินค้า ฉบับที่ 8

ใบตราส่งสินค้า ฉบับที่ 4

ใบรายละเอียดสินค้า ฉบับที่ 5

ใบกำกับสินค้า ฉบับที่ 1

ค. ส่ง เอกสารให้พนักงานคลังสินค้าดังต่อไปนี้

ใบส่งสินค้า ฉบับที่ 6-7

ใบรายละเอียดสินค้า ฉบับที่ 4

ใบตราส่งสินค้า ฉบับที่ 3

ใบทรัพย์สิน ฉบับที่ 6

2. พนักงานคลังสินค้า

2.1 เมื่อสินค้ามาถึงคลังฯให้ตรวจจำนวนประเภทของสินค้าให้ตรงกับใบกำกับสินค้า ใบแสดงรายละเอียด และใบสั่งซื้อ

2.2 เมื่อสินค้าที่ได้รับตรงกับใบสำคัญต่างๆแล้ว จัดเตรียมใบรับสินค้าจำนวน 4 ฉบับ แล้วแจกเอกสารดังต่อไปนี้

ก. เอกสารดังต่อไปนี้เมื่อตรวจสอบยันกับตัวสินค้าที่รับมาแล้วให้ส่งคืนพนักงานส่งสินค้าเข้า

ใบส่งสินค้า ฉบับที่ 7

ใบรายละเอียดสินค้า ฉบับที่ 4

ใบตราส่งสินค้า ฉบับที่ 3

ใบทรัพย์สิน ฉบับที่ 6

ข. ใบรับสินค้าฉบับที่ 2 ส่งให้แผนกจัดซื้อ

ค. ใบรับสินค้าฉบับที่ 1 ส่งให้พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่ทำการลงบัญชีต่อไป

ง. ใบรับสินค้าฉบับที่ 4 ส่งให้แผนกบัญชีเจ้าหน้าที่

2.3 ลงบันทึกรายการในบัตรทะเบียนสินค้า ตามรายการในใบรับของ ใบส่งสินค้า

2.4 เก็บสินค้าและเก็บใบส่งสินค้าฉบับที่ 6 ใบรับสินค้าฉบับที่ 3 และใบสั่งซื้อฉบับที่ 4 เข้าแฟ้มเพื่อเป็นเอกสารอ้างอิง

3. พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่

3.1 ได้รับใบแจ้งหนี้และ ใบเลตเตอร์ออฟเครดิตให้บันทึกในทะเบียนคุมการเปิดเลตเตอร์ออฟเครดิตกับธนาคาร

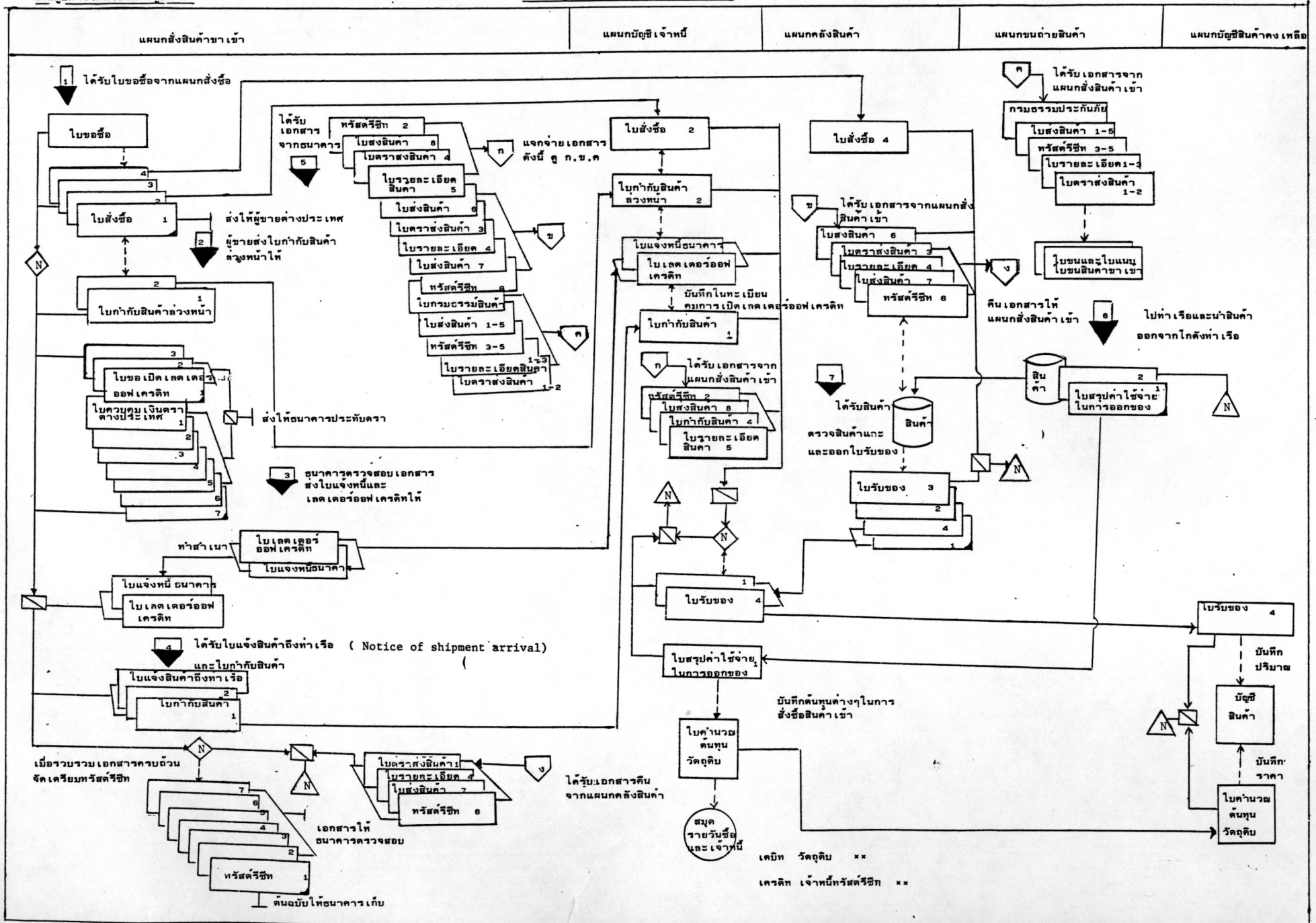
- 3.2 ตรวจสอบเอกสารที่ได้รับมาจากแผนกคลังสินค้าเข้าทั้งหมด (คู่มือ ข.) ให้ถูกต้องตรงกัน เข้าแฟ้มไว้ชั่วคราวเพื่อรอตรวจสอบกับใบรับของฉบับที่ 1 และ 4 ที่ได้รับจากแผนกคลังสินค้า
- 3.3 บันทึกรายการในใบคำนวณต้นทุนวัตถุดิบสั่งซื้อจากต่างประเทศ (คู่มือที่ 39 หน้า 150) ซึ่งรวมค่าใช้จ่ายในการออกของซึ่งสรุปจากใบสรุปค่าใช้จ่ายในการออกของ (คู่มือที่ 38 หน้า 149)
- 3.4 ลงราคาต้นทุนของสินค้าในใบรับสินค้าฉบับที่ 1 และ 4 ซึ่งได้รับจากแผนกคลังสินค้า และจัดส่งฉบับที่ 4 ให้พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือเพื่อบันทึกในบัญชีสินค้า
- 3.5 บันทึกรายการในสมุดรายวันซื้อและ เจ้าหนี้ โดยจะบันทึกบัญชีดังนี้
- | | | |
|--------|---------------------|----|
| เดบิต | วัตถุดิบ | xx |
| เครดิต | เจ้าหนี้ทรัสต์รีซีท | xx |

4. พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ

- 4.1 เมื่อได้รับใบรับสินค้าฉบับที่ 4 จากพนักงานบัญชี เจ้าหนี้ ให้ลงบันทึกปริมาณวัตถุดิบในบัญชีสินค้าคงเหลือ
- 4.2 ได้รับใบคำนวณต้นทุนวัตถุดิบจากแผนกบัญชี เจ้าหนี้ ให้ลงบันทึกราคาต่อหน่วยในบัญชีสินค้า
- 4.3 เก็บใบรับสินค้าและ ใบคำนวณต้นทุนวัตถุดิบเข้าแฟ้มเรียงตามเลขที่

การคำนวณราคาทุนของวัตถุดิบที่สั่งซื้อจากต่างประเทศ

ราคา C.I.F (เทียบเป็นเงินบาท)	.....	บาท
อากรขาเข้า	.....	บาท
ภาษีการค้านำเข้าและภาษีบำรุงเทศบาล	.....	บาท
ค่าใช้จ่ายออกของ	.....	บาท
ค่าธรรมเนียมธนาคารการเปิดเลตเตอร์		
ออฟเครดิต	.....	บาท
รวมต้นทุนวัตถุดิบนำเข้า	=====	บาท



บริษัท _____

ใบสรุปค่าใช้จ่ายในการออกของ _____

วันที่ _____

ใบสั่งซื้อเลขที่ _____	L/C NO _____	
ชื่อสินค้า _____	จากบริษัท _____	ประเทศ _____
ใบกำกับสินค้าเลขที่ _____	ลงวันที่ _____	
นำเข้าโดยเรือ _____	เมื่อวันที่ _____	

1. ค่าอากรขาเข้า _____		บาท
2. ค่าภาษีการค้า _____		บาท
3. ค่าภาษีบำรุงเทศบาล _____		บาท
4. เงินประกันอากรขาเข้า _____		บาท
5. เงินประกันภาษีการค้า _____		บาท
6. ค่าระวางเรือ _____		บาท
7. ค่าธรรมเนียมท่าเรือ _____		บาท
8. ค่ารถบรรทุก _____		บาท
9. ค่ากรรมกร _____		บาท
10. ค่าอากรแสตมป์ _____		บาท
11. _____		บาท
12. _____		บาท

รวมใบเสร็จรับเงิน _____ ฉบับ รวมเป็นเงิน _____ บาท

ยืมเงินทดลองไปเมื่อวันที่ _____ จำนวน _____ บาท ∴ คงเหลือส่งคือ _____ บาท

พนักงานออกของ _____
ผู้จัดการฝ่ายจัดซื้อ _____

ได้รับเงินจำนวนดังกล่าวคืนครบถ้วนแล้ว

พนักงานการเงิน _____
วันที่ _____

รูปที่ 38 ใบสรุปค่าใช้จ่ายในการออกของ

บริษัท _____	
ใบคำนวณต้นทุนวัตถุดิบสั่งซื้อจากต่างประเทศ	
วันที่ออกของ _____	
ใบสั่งซื้อเลขที่ _____	L/C NO _____
ชื่อสินค้า _____	บริษัท _____ ประเทศ _____
ใบกำกับสินค้าเลขที่ _____	ลงวันที่ _____
นำเข้าโดยเรือ _____	เมื่อวันที่ _____
ค่าใช้จ่ายในการเปิด L/C	จำนวนเงิน _____ บาท
ค่าวัตถุดิบ (ดูรายละเอียดตอนล่าง)	จำนวนเงิน _____ บาท
ค่าใช้จ่ายในการออกของ ตามใบสรุปลงวันที่ _____	จำนวนเงิน _____ บาท
ค่าใช้จ่ายในการออกของ ตามใบสรุปลงวันที่ _____	จำนวนเงิน _____ บาท
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ระบุ _____	จำนวนเงิน _____ บาท
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ระบุ _____	จำนวนเงิน _____ บาท
รวมต้นทุนของวัตถุดิบ	จำนวนเงิน _____ บาท
จำนวนหน่วย	=
ต้นทุนต่อหน่วย _____ ÷ _____	= _____ บาท

รายละเอียดค่าวัตถุดิบมีดังนี้

ที่บ่ เลขที่	รหัสสินค้า/ รายละเอียดสินค้า	@ (us\$) C.I.F.	ปริมาณ	รวมเงิน C.I.F. (us\$)	อัตราแลกเปลี่ยน @	รวมเงิน C.I.F. (บาท)
รวม						

_____ Co; Ltd. บริษัท _____ จำกัด Purchase Order ใบสั่งซื้อ											
To : _____ SHIP TO : _____ ส่งที่ _____	Order No. เลขที่ใบสั่งซื้อ Date of Order วันที่สั่งซื้อ Model รุ่น Lot/Unit หน่วย Date of Shipment วันที่ส่งของ										
Item	Quantity จำนวน	Unit หน่วย	Part No. รหัสที่	Description รายละเอียด	Unit Price ราคาต่อหน่วย	Total Price ราคารวม					
						Total รวม					
All invoice must show Part No., and refer to this order Number โปรดระบุเลขที่ใบสั่งซื้อและรหัสสินค้าในใบกำกับสินค้าด้วย						Signature ลายเซ็น					
Estimate Requirement (ประมาณการสั่งซื้อ)						Remark หมายเหตุ					
JAN มค.	FEB กพ.	MAR มีค.	APR เมษ.	MAY พค.	JUN มิย.		JUL กค.	AUG สค.	SEP กย.	OCT ตค.	NOV พย.	DEC ธค.

รูปที่ 40 ใบสั่งซื้อจากต่างประเทศ (Purchase Order)

ข. การเบิกวัตถุดิบเข้าสู่ศูนย์ต้นทุนผลิต

1. การควบคุมภายในในการเบิกวัตถุดิบมีดังนี้

1. ทุกครั้งที่มีการจ่ายและโอนวัตถุดิบ/งานระหว่างทำ จากคลังสินค้าเข้าสู่ศูนย์ต้นทุน จะต้องจัดทำใบเบิก/ใบโอนผลผลิตและได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจเช่นอนุมัติ (ผู้ช่วยหัวหน้าศูนย์) แล้วเท่านั้น
2. ใบเบิกวัตถุดิบจะเป็นหลักฐานในการบันทึกการจ่ายวัตถุดิบลงในบัตรประจำตัวสินค้า (Bin Card) ด้วยปริมาณและบัญชีสินค้าคงเหลือ (Stock Card) ด้วยปริมาณและราคาทุน
3. ต้นทุนวัตถุดิบของงานแต่ละงาน จะถูกบันทึกเข้างานนั้นๆโดยตรง
4. ใบเบิก/ใบโอนผลผลิต แต่ละใบระบุได้ว่าเป็นของงานใด (Job Order) พนักงานบัญชีต้นทุนจะคำนวณต้นทุนรวมในใบเบิก โดยดูราคาทุนจากบัญชีสินค้าคงเหลือ (Stock Card) และผ่านรายการด้วยยอดรวมลงในใบต้นทุนงาน (Job Cost Sheet) ในใบเบิกต้องระบุเลขที่ใบสั่งงานและหรือใบต้นทุนงานไว้ด้วย
5. สิ้นเดือน พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือจะรวบรวมใบเบิกวัตถุดิบแล้วจัดทำใบสรุปการเบิกวัตถุดิบแยกตามศูนย์ต้นทุนเพื่อใช้เป็นหลักฐานของการบันทึกต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ไปในระหว่างเดือนและจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตของเดือน
6. พนักงานคลังสินค้าที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าคลังสินค้าจะต้องเป็นผู้รับผิดชอบในการรับเข้าและจ่ายออกของวัตถุดิบทางตรง
7. การจ่ายวัตถุดิบทางตรงออกจากคลังสินค้าควรมีติดถือหลัก "เข้าก่อน ออกก่อน" เสมอ
8. จะต้องมีการตรวจนับปริมาณสินค้าคงเหลือในคลัง (Physical Count) ให้ยื่นยอดกับบัตรประจำสินค้าและบัญชีสินค้าคงเหลือทุก 3 เดือน
9. จะต้องนำ "รายงานสินค้าคงเหลือประจำสัปดาห์" เสนอต่อฝ่ายบริหารและผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อวางแผนการสั่งซื้อเพิ่มให้ทันเวลา

2. ระบบบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบทางตรง (ดูแผนภูมิทางเดินเอกสารรูปที่ 3

หน้า 155)

1. หัวหน้าศูนย์ต้นทุนเมื่อได้รับใบสั่งซื้อจะจัดเตรียมใบสั่งผลิตชั้น 4 ฉบับ โดยแจกจ่ายเอกสารดังนี้ ใบสั่งผลิตฉบับที่ 1 ให้แก่ผู้ช่วยหัวหน้าศูนย์ต้นทุน , ฉบับที่ 2 ให้แก่พนักงานคลังสินค้า , ฉบับที่ 3 ให้แก่พนักงานบัญชีต้นทุนและฉบับที่ 4 เก็บไว้ในแผนกเรียงตามเลขที่
2. ผู้ช่วยหัวหน้าศูนย์ต้นทุนได้รับใบสั่งผลิต (ดูรูปที่ 41 หน้า 156) ฉบับที่ 1 จากหัวหน้าศูนย์ต้นทุนแล้วจัดทำใบเบิกวัตถุดิบทางตรง (ดูรูปที่ 42 หน้า 157) ชั้น 4 ฉบับ และส่งให้พนักงานคลังสินค้า
3. พนักงานคลังสินค้า
 - ก. จัดเตรียมวัตถุดิบทางตรงตามใบเบิกและหัวหน้าคลังสินค้าเซ็นอนุมัติการจ่ายวัตถุและผู้รับเซ็นรับบนใบเบิก
 - ข. แจกจ่ายเอกสารให้ผู้ที่เกี่ยวข้อง ดังนี้
 - ใบเบิกวัตถุดิบทางตรงฉบับที่ 1 เก็บเข้าแฟ้มไว้ที่คลังสินค้าเพื่อบันทึกการจ่ายวัตถุในบัตรประจำสินค้า (Bin Card)
 - ใบเบิกวัตถุดิบทางตรงฉบับที่ 2 ให้พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือเพื่อบันทึกการจ่ายวัตถุในบัญชีสินค้าคงเหลือ (Stock Card)
 - ใบเบิกวัตถุดิบทางตรงฉบับที่ 3 ให้พนักงานบัญชีต้นทุน เพื่อบันทึกต้นทุนวัตถุดิบในใบต้นทุนงาน (Job Cost Sheet)
4. พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ
 - ก. ได้รับใบเบิกวัตถุดิบ จากคลังสินค้า แล้วบันทึกการจ่ายวัตถุดิบในบัญชีสินค้าคงเหลือ (Stock Card) และเก็บเข้าแฟ้มไว้ในแผนกเรียงตามเลขที่
 - ข. จากบัญชีสินค้าคงเหลือ บันทึกราคาของวัตถุดิบทางตรงลงในใบเบิกตามวิธี "เข้าก่อน ออกก่อน" (First in, First out)



5. พนักงานบัญชีต้นทุน

ก. ได้รับใบสั่งผลิต บันทึกเลขที่งานลงในใบต้นทุนงานเป็นการเปิดงาน

ได้รับใบเบิกวัตถุดิบจากคลังสินค้าแล้วเก็บเข้าแฟ้มไว้ชั่วคราว สิ้นเดือน

จัดทำใบสรุปยอดการเบิกวัตถุดิบทางตรงแยกตามศูนย์ต้นทุน (คู่มือที่

43 หน้า 158) จำนวนต้นทุนรวมของวัตถุดิบทางตรงแต่ละศูนย์

ต้นทุน แล้วจัดทำใบผ่านรายการ บันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต งานระหว่างทำ - วัตถุดิบทางตรง XXX

- งานระหว่างทำ - Machine Shop XXX

- งานระหว่างทำ - Sheet Metal XXX

- งานระหว่างทำ - Coil XXX

- งานระหว่างทำ - Assembly XXX

เครดิต วัตถุดิบทางตรง XXX

- หมายถึง ผ่านรายการ ไปบัญชีแยกประเภทย่อยงานระหว่างทำ

ประจำศูนย์ต้นทุน จากนั้นผ่านรายการ ไปบัญชีแยกประเภททั่วไป

2. การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าแรง

ค่าแรงเป็นส่วนประกอบอันสำคัญอันหนึ่งของต้นทุนการผลิต โดยเฉพาะธุรกิจประเภทที่

ใช้แรงงานเป็นหลัก (Labour Intensive) และจัดว่า การควบคุมค่าแรงนั้นมีความสำคัญรองลง

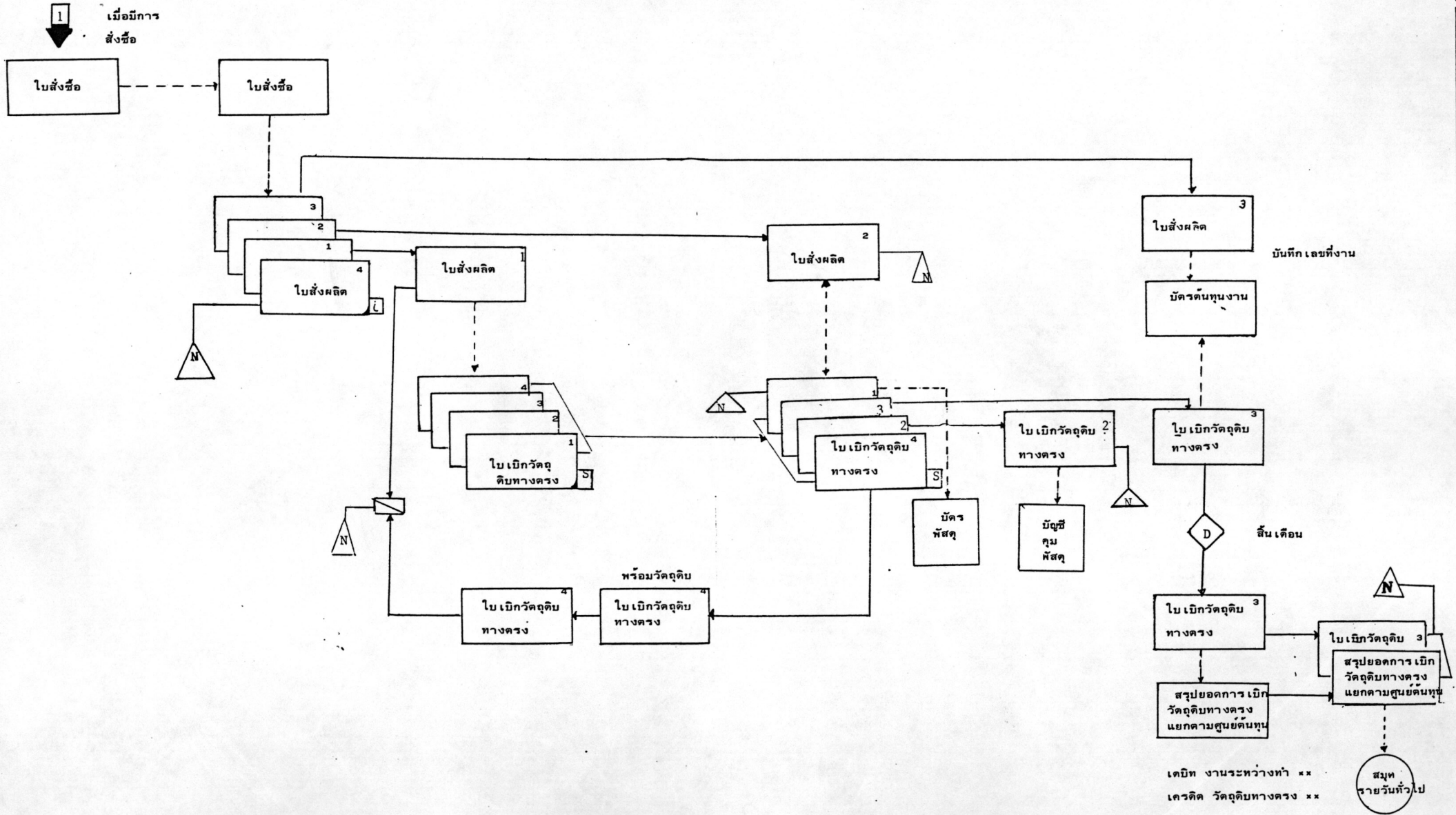
มาจากเงินสดและสินค้าคงเหลือ ทั้งนี้เพื่อป้องกันการทุจริตและผิดพลาด เช่นการจ่ายค่า

จ้างแก่ผู้ไม่มีตัวตนหรือจ่ายไม่ถูกต้อง การคำนวณค่าแรงซึ่งมีผลกระทบต่อต้นทุนของสินค้า

การบันทึกรายการบัญชีอย่างถูกต้อง ตลอดจนการหักภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย ซึ่งต้องปฏิบัติให้ถูก

ต้องตามระเบียบข้อบังคับกฎหมาย

แผนกขาย	โรงงาน		ฝ่ายผลิต	คลังสินค้า	บัญชีสินค้า	บัญชีต้นทุน	บัญชีแยกประเภท
	หัวหน้าศูนย์ต้นทุน	ผู้ช่วยหัวหน้าศูนย์ต้นทุน					



บริษัท _____ จำกัด			
ใบสั่งงาน		เล่มที่ _____	
		เลขที่ _____	
แผนก _____		วันที่สั่ง _____	
ถึงหัวหน้าแผนก _____		วันที่ต้องการ _____	
ชื่อลูกค้า _____			
เลขที่	รายละเอียดการผลิต	รุ่นที่ผลิต	จำนวนผลิต
หมายเหตุ _____			
			(ผู้จัดการฝ่ายผลิต)

บริษัท _____ จำกัด											
ใบเบิกของจากคลังสินค้า											
หน้าที่ _____ เลขที่ _____											
สำหรับใช้ทำ _____ แบบ _____ จำนวน _____				วันที่ _____ ใบสั่งงานเลขที่ _____ ลुकค้า _____							
ลำดับที่	รายการ	ของที่ใช้ ต่อหน่วย	จำนวน เบิก	แผนกบัญชี		ลำดับที่	รายการ	ของที่ใช้ ต่อหน่วย	จำนวน เบิก	แผนกบัญชี	
				ราคาต่อ หน่วย	จำนวน เงิน					ราคาต่อ หน่วย	จำนวน เงิน
จัดทำโดย _____			อนุมัติโดย _____						หัวหน้าคลังสินค้า _____		

รูปที่ 42 ใบเบิกของจากคลังสินค้า

วิธีการเกี่ยวกับเงินเดือนและค่าแรง

มีหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับค่าแรงและ เงินเดือนดังต่อไปนี้

1. แผนกบุคคล (Personnel Department) หน้าที่ที่สำคัญของแผนกนี้คือ จัดให้มีแรงงานที่มีประสิทธิภาพดี ฉะนั้นหน้าที่ของแผนกนี้จึงอาจแบ่งออกเป็นส่วนใหญ่ๆ ได้ดังนี้คือ

ก. การกำหนดมาตรฐาน หน้าที่ของส่วนนี้ได้แก่การวิเคราะห์งาน การแยกประเภทแบ่งชั้นของงานและระบุหน้าที่โดยชัดเจนว่างานใดมีหน้าที่เช่นใดบ้าง นอกจากนี้ยังมีหน้าที่ในการประเมินผลงานที่ได้ สํารวจและกำหนดเวลามาตรฐานในการทำงานประเภทหนึ่งๆ

ข. การว่าจ้าง หน้าที่ของส่วนนี้คลุมไปถึงการรับสมัคร การสัมภาษณ์ การทดสอบ และการบรรจุเข้าทำงานตามตำแหน่งหน้าที่ต่างๆ ซึ่งได้ระบุขอบเขตการปฏิบัติงานไว้อย่างชัดเจนแล้ว ในการรับสมัครคนงานนี้อาจจะเป็นการรับสมัครคนงานเพื่อแทนที่คนงานเก่าตามที่หัวหน้าแผนกที่ต้องการ คนงานจะแจ้งมาให้ทราบ หรือเป็นการรับสมัครคนงานเพิ่มเติมเนื่องจากการขยายงาน ซึ่งการรับสมัครในประเภทหลังนี้มักจะเป็นผลสืบเนื่องมาจากแผนการขยายงานซึ่งฝ่ายบริหารได้เห็นชอบด้วยแล้ว ในการพิจารณาแผนการขยายงาน เช่นนั้นก็จะมีการพิจารณาถึงปัญหาแรงงานในการขยายงานนั้น ไปพร้อมกันด้วยว่าแผนการนี้จะต้องการคนงานเพิ่มขึ้นเท่าใด การย้ายหรือเลื่อนชั้นของพนักงานที่มีอยู่แล้วจะทำได้เพียงใด จะต้องรับพนักงานใหม่ในหน้าที่ใดบ้าง การฝึกหัดงานควรจะมีแผนการอย่างไร คนงานทั้งหมดนี้จะต้องพร้อมที่จะปฏิบัติงานตามแผนการดำเนินงานใหม่นี้เมื่อใด

ค. การศึกษาและการฝึกอบรมเพิ่มเติม แผนกบุคคลอาจการมีหน้าที่ในการอบรมฝึกฝน เพื่อให้พนักงานได้มีความชำนาญเพิ่มขึ้น หรือเพื่อเตรียมคนให้พร้อมที่จะได้รับการเลื่อนชั้นหรือโยกย้ายให้ไปรับหน้าที่อื่นเพื่อความก้าวหน้าของพนักงานหรือให้มีความรู้ความก้าวหน้าไปตามเทคนิคใหม่ๆ

ง. สวัสดิภาพคนงาน หน้าที่ของส่วนนี้เกี่ยวข้องไปถึงการดูแลความปลอดภัยของคนงาน การให้บริการเกี่ยวกับการรักษาพยาบาล สวัสดิการอื่นๆ เกี่ยวกับการพักผ่อนหย่อนใจของคนงาน เช่น ห้องสมุด การกีฬา และ จัดให้มีสัมพันธ์ภาพอันดีระหว่างทุกฝ่ายที่ต้องทำงานร่วมกันในธุรกิจนั้น

2. แผนกวางแผนการผลิต (Production Planning Department)

แผนกวางแผนการผลิตจะเป็นผู้กำหนดแผนการผลิตว่าเมื่อใดจะต้องทำงานขึ้นใดหรือกำหนดเวลาเริ่มการผลิตและประมาณการผลิตและเมื่อจะเริ่มการผลิตงานใด แผนกวางแผนการผลิตจะต้องกำหนดไปด้วยว่าในการผลิตงานนั้นๆ จะต้องใช้แรงงานคนประเภทใดบ้าง จำนวนเท่าใด

3. แผนกบัญชีเงินเดือนและค่าแรง

ทำหน้าที่ลงรายการในทะเบียนรายได้พนักงานรายตัว

การบัญชีเกี่ยวกับค่าแรง แบ่งงานออกได้เป็น 3 ชั้นด้วยกันคือ

ชั้นที่ 1 บันทึกเวลาทำงานของคนงานว่าทำในแผนกใด หรือทำงานขึ้นใดหรือเกี่ยวกับผลผลิตใดเท่าใด การบันทึกและรวบรวมเวลาทำงานของคนงานนี้เป็นหน้าที่ของหัวหน้าแต่ละแผนกเป็นผู้ดูแล

ชั้นที่ 2 นำเวลาของคนงานตามที่หัวหน้าแผนกบันทึกและรวบรวมได้มาคิดค่าแรงตามอัตราที่คนงานจะได้รับ และคำนวณหาค่าแรงสุทธิที่จะจ่ายให้คนงานหลังจากหักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เงินเบิกล่วงหน้า เงินสวัสดิการอื่นๆ สำหรับส่วนที่พนักงานต้องจ่าย เช่น เงินสะสม ฯลฯ ออกแล้ว การคำนวณค่าแรงและบันทึกประวัติเกี่ยวกับค่าแรงคนงานแต่ละคนได้รับนี้ เป็นหน้าที่ของแผนกบัญชีเงินเดือนและค่าแรง

ชั้นที่ 3 เป็นการแยกประเภทค่าแรงที่คำนวณได้ว่าเป็นค่าแรงโดยตรงของงานขึ้นใดหรือแผนกใดเท่าใด เป็นค่าแรงทางอ้อมในการทำงานประเภทใด งานนี้เป็นหน้าที่ของแผนกบัญชีต้นทุน

ในการบันทึกเกี่ยวกับแรงงานควรจะมีรายละเอียดดังต่อไปนี้คือ

1. ประวัติการทำงานของคนงานแต่ละคน วันที่เริ่มเข้าทำงาน อัตราค่าแรงหน้าที่การเลื่อนชั้น การมาสาย การลา การเจ็บป่วย ฯลฯ

2. ข้อความอื่น ๆ ที่ต้องบันทึกตามกฎข้อบังคับต่างๆ ของรัฐบาล เช่น จำนวนชั่วโมงทำงาน ชั่วโมงว่าง เวลา ค่าแรงงานในรอบปี ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ฯลฯ
 3. เวลาที่ใช้ในการทำงานแต่ละประเภท เพื่อนำมาใช้ในการพิจารณา กำหนดเวลามาตรฐานหรือนำมาพิจารณาในการปรับปรุงวิธีการผลิตให้ดีขึ้น
 4. ผลงานที่ได้ซึ่งจะนำมาพิจารณาเปรียบเทียบกับวิธีการจ่ายค่าแรง เพื่อดูว่าควรจะใช้วิธีคำนวณค่าแรงวิธีใดจึงจะเหมาะสมที่สุด
 5. เวลาทำงานของพนักงานแต่ละคน อัตราค่าแรง และยอดเงินค่าแรงที่เขาได้รับในแต่ละงวด
 6. จำนวนผลผลิตหรือผลงานของพนักงานแต่ละคน
 7. จำนวนค่าแรง โดยตรงของงานแต่ละชิ้น แต่ละกรรมวิธีหรือแต่ละแผนกและจำนวนค่าแรงทางอ้อมในการทำงานแต่ละประเภท
 8. จำนวนชั่วโมงแรงงานโดยตรงของแต่ละแผนกในแต่ละงวด ในกรณีที่ต้องการนำมาใช้เป็นหลักในการจัดสรรค่าใช้จ่ายโรงงาน
 9. ค่าแรงทั้งหมดของแต่ละแผนกในแต่ละงวด
4. แผนกบัญชี เจ้าหนี้ แผนกนี้มีหน้าที่นำสมุดเงินเดือนและค่าแรงมาทำใบสำคัญส่งจ่ายสำหรับเงินค่าแรงในแต่ละสัปดาห์ ใบสำคัญส่งจ่ายสำหรับภาษีหัก ณ ที่จ่าย ซึ่งจะต้องนำส่งภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ แล้วส่งใบสำคัญส่งจ่ายให้แผนกการเงินเพื่อเตรียมการจ่ายเงิน
 5. แผนกการเงิน แผนกนี้มีหน้าที่เตรียมการจ่ายเงินซึ่งอาจจะ เป็นเงินสดหรือเช็ค ให้กับพนักงานโดยนำรายชื่อกับพนักงานทั้งหมด พร้อมทั้งจำนวนเงินที่ต้องจ่ายให้แต่ละคนมาใส่ในช่องสำหรับจ่ายเงินเดือน นำเงินสดหรือเช็คบรรจุในช่องเหล่านี้ นอกจากนั้นแผนกนี้จะเป็นผู้นำเงินภาษีหัก ณ ที่จ่ายไปชำระแก่ทางราชการ พร้อมทั้งเสนอรายงานเกี่ยวกับเงินได้ของพนักงานและภาษีหัก ณ ที่จ่ายในแต่ละเดือนและยอดสรุปของทั้งปี และให้ข้อมูลเหล่านี้แก่พนักงานแต่ละคนด้วย
 6. แผนกบัญชีต้นทุน หน้าที่ที่สำคัญของแผนกบัญชีต้นทุนเกี่ยวกับค่าแรงและเงินเดือนก็คือการแบ่งสรรรายจ่ายเกี่ยวกับค่าแรงและเงินเดือนไปยังงานต่างๆ หรือแผนกผลิตต่างๆ

การควบคุมภายในสำหรับการจ่ายเงินเดือนและค่าแรงแยกตามแผนกมีดังนี้

1. แผนกผลิต

สำหรับธุรกิจผลิตเครื่องปรับอากาศรถยนต์ซึ่งใช้ระบบต้นทุนงานในการบันทึกต้นทุน แผนกนี้จะเป็นผู้ทำบัตรจดเวลา (Time Ticket) สำหรับคนงานทุกคนในแต่ละวัน คนงานทุกคนอาจจะทำบัตรจดเวลาของตนเองก็ได้ แต่ทั้งนี้ต้องให้หัวหน้าคนงานหรือผู้ควบคุมงานในแต่ละแผนกเป็นผู้เซ็นรับรองในบัตรเวลานั้น จะมีรายการชื่อคนงาน จำนวนชั่วโมงที่ทำงานต่างๆในแต่ละวัน คือ แยกให้เห็นว่าทำงานชนิดใดบ้างใน 1 ชั่วโมง หรืองานละกี่ชั่วโมง และจำนวนชั่วโมงรวมในหนึ่งวันที่ทำให้งานแต่ละงาน เมื่อสิ้นวันแผนกนี้จะรวบรวมบัตรจดเวลาส่งให้แก่แผนกบุคคล เพื่อเปรียบเทียบกับบัตรลงเวลาไปกลับของคนงาน

2. แผนกบัญชีเงินเดือนและค่าแรง

เมื่อแผนกบัญชีค่าแรง ได้นำบัตรจดเวลาหรือรายงานเวลาทำงานของแต่ละแผนก สมุดจดเวลาและบัตรลงเวลามาตรวจสอบเปรียบเทียบกัน และเห็นว่าถูกต้องตรงกันแล้ว พนักงานผู้ลงอัตราค่าแรงก็จะลงรายการอัตราค่าแรงซึ่งจ่ายเป็นชั่วโมงหรือจ่ายเป็นรายชั้นของงานที่ทำลงในบัตรจดเวลา และพนักงานอีกผู้หนึ่งจะเป็นผู้คำนวณจำนวนค่าแรงของคนงานแต่ละคน ขั้นตอนต่อไปจะนำบัตรจดเวลาเหล่านั้นไปเลือกตามเลขหมายประจำตัวของคนงานเพื่อจะนำมาลงในสมุดเงินเดือนและค่าแรงอีกทีหนึ่ง ในสมุดนี้จะมีข้อความบอกให้ทราบถึงชั่วโมงทำงานในแต่ละวันหรือในแต่ละสัปดาห์ รายได้ของคนงานในแต่ละวันหรือแต่ละสัปดาห์ และมีจำนวนสะสมของรายได้คนงานแต่ละคนสำหรับ 1 งวดของการจ่ายเงิน หลังจากนั้นก็จะส่งบัตรจดเวลาหรือรายงานเวลาทำงานของแต่ละแผนกไปยังแผนกบัญชีต้นทุน เพื่อลงบัญชีแบ่งสรรค่าแรงต่างๆ เหล่านั้นไปยังงานต่างๆหรือแผนกผลิตต่างๆต่อไป

เมื่อได้ลงรายการในสมุดเงินเดือนและค่าแรง เรียบร้อยแล้ว เจ้าหน้าที่ในแผนกบัญชีเป็นผู้ตรวจและรับรองสมุดนี้ และหัวหน้าควบคุมคนงานเป็นผู้อนุมัติสมุดเงินเดือนและค่าแรง เมื่อเรียบร้อยแล้วส่งไปยังแผนกบัญชีเจ้าหน้าที่เพื่อทำใบสำคัญส่งจ่าย

การจ่ายเงินเดือนที่เป็นการจ่ายด้วยเงินสด จะทำรายการจำนวนธนบัตรและเหรียญเงินปลีกซึ่งจะต้องเตรียมไว้ หลังจากนั้นก็ต้องมีการเตรียมของบรรจุเงินเดือนโดยลงชื่อคนงาน เลขประจำตัว และจำนวนเงินที่จะได้รับ และเมื่อจ่ายเงินก็ควรขอให้คนงานแสดง

บัตรประจำตัวและ เซ็นรับไว้ด้วย ในกรณีที่พนักงานหรือเจ้าหน้าที่ได้รับเงินเดือนสูงกว่า 3,000 บาท ควรเปิดบัญชีเงินฝากที่ธนาคารให้แก่พนักงานในการเบิกเงินเดือน

สำหรับจำนวนเงินค่าจ้างที่พนักงานยังไม่ได้มารับนั้นควรจะมีมอบให้ผู้หนึ่งผู้ใดซึ่ง โดยปกติมักจะ เป็นพนักงานจ่ายเงินเป็นผู้รับผิดชอบ โดยที่ผู้รับผิดชอบนี้ไม่ควรจะมีหน้าที่ยุ่งเกี่ยวกับเงินจำนวนอื่น ทั้งนี้เพื่อป้องกันนำเงินจำนวนนี้ไปชดเชยเงินจำนวนอื่นที่ขาดบัญชี ของเงินค่าจ้างที่ยังไม่มีผู้รับนี้ควรจะมีเก็บไว้ในที่ซึ่งปลอดภัย และ เมื่อพนักงานมารับเงินในภายหลังก็ต้องมีการพิสูจน์ให้แน่ใจว่าได้จ่ายเงินให้แก่พนักงานผู้นั้นจริง ถ้าหากว่าพนักงานยังไม่มารับเงินภายในระยะเวลาอันสมควร เงินจำนวนนั้นต้องส่งคืนให้แก่หัวหน้าพนักงานรักษาเงิน (General Cashier) และมีการลงบัญชีให้ถูกต้อง

3. แผนกบุคคล

คนงานแต่ละคนจะมีบัตรหรือเครื่องหมายประจำตัว และ เลขหมายประจำตัวที่ให้แก่คนงานนั้นอาจแบ่ง เป็นหมู่ๆ เพื่อแสดงให้เห็นว่าคนงานทำงานในแผนกใด นอกจากนั้นคนงานยังอาจใช้บัตรประจำตัวนี้แสดง เมื่อผ่านเข้าไปในโรงงาน และ ในขณะที่รับเงินค่าจ้างก็อาจจะแสดงบัตรประจำตัวนี้แก่ผู้จ่ายเงิน เพื่อเป็นการพิสูจน์ว่าผู้ที่ได้รับเงินนั้นมีสิทธิได้รับจริง

แผนกบุคคล เป็นผู้ควบคุมการใช้นาฬิกาบันทึกเวลา ซึ่งนาฬิกานี้จะวางเอาไว้ตรงทาง เข้าไปในโรงงานที่ทาง เข้า และควรมีเจ้าหน้าที่คนหนึ่ง เป็นผู้คอยดูแลการใช้นาฬิกานี้ เพื่อป้องกันมิให้มีการพิมพ์ เวลาแทนกัน และ ควรให้คนงานแสดงบัตรประจำตัว เสียก่อน

บัตรลง เวลาจะมีชื่อคนงานและ เลขหมายประจำตัว บกติมักจะ ทำไว้สำหรับแต่ละงวดของการจ่ายค่าจ้าง วัตถุประสงค์ของบัตรลง เวลานั้นก็ เพื่อจะ แสดงจำนวนชั่วโมงที่คนงานทำงานในแต่ละวัน จำนวนชั่วโมงทำงานทั้งหมดของคนงานในแต่ละวันซึ่งปรากฏในบัตรลง เวลานั้นก็อาจนำมาใช้ตรวจสอบกับจำนวนเวลาที่เก็บได้จากบัตรจดเวลาทำงานในวันนั้นในแผนกผลิต

วิธีการนำบัตรลง เวลามาตรวจสอบกับสมุดจดเวลา และบัตรจดเวลาอาจจะทำได้เมื่อสิ้นวันหนึ่งหรือสิ้นงวดที่จ่าย นอกจากนี้ แผนกบุคคลจะเป็นผู้เก็บรักษาแฟ้มประวัติของพนักงานทุกคนไว้ และจัดทำทะเบียนรายชื่อของพนักงานรายตัวให้ถูกต้องตามกฎหมาย ข้อควรระวังก็คือผู้ที่ทำหน้าที่จ่ายเงินจะต้อง ไม่ยุ่ง เกี่ยวกับการทำบัญชี เงินเดือนและค่าแรง และหน้าที่ในการจ่ายเงินนี้ควรจะมีสลับเปลี่ยนกันอยู่ เป็นประจำ

4. แผนกบัญชี เจ้าหนี้

เมื่อตรวจสอบสมุดเงินเดือนและค่าแรงกับหลักฐานเอกสารประกอบแล้ว แผนกบัญชี เจ้าหนี้จะมีหน้าที่ทำใบสำคัญส่งจ่ายและส่ง ไปให้แผนกการเงินเพื่อเตรียมเช็ค ถ้าการจ่ายเงินค่าจ้างนั้นเป็นเงินสดก็จะออกเช็คให้ในนามของผู้จ่ายเงิน แต่ถ้าจ่ายเป็นเช็คสำหรับผู้บริหารในโรงงานก็จะออกเช็คส่งจ่ายในนามของผู้บริหารแต่ละคน ถ้ามีการจ่ายเงินเดือนด้วยเช็คเป็นจำนวนมากก็จะ เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารสำหรับจ่ายเงินเดือนขึ้นที่ธนาคาร แล้วออกเช็คเพียงฉบับเดียว โดยส่งจ่ายเข้าบัญชีนี้ แล้วจึงมอบหมายให้เจ้าหน้าที่ผู้หนึ่ง เป็นผู้เซ็นเช็คส่งจ่ายจากบัญชีนี้ให้พนักงานแต่ละคน

นอกจากที่กล่าวข้างต้นแล้ว การลาป่วยหรือลางานของพนักงานจะต้องมีการยื่นใบลา และขออนุมัติทุกครั้ง รวมทั้งการว่าจ้าง การเลิกว่าจ้างการลาออก การโยกย้ายตำแหน่ง การเปลี่ยนอัตราค่าแรงหรือเงินเดือน จะต้องได้รับอนุมัติจากกรรมการผู้จัดการก่อน

ระบบบัญชีการจ่ายเงินเดือนและค่าแรง (ดูแผนภูมิทางเดินเอกสารรูปที่ 4 หน้า 168)

1. พนักงานคำนวณเงินเดือน

1.1 ได้รับบัตรลงเวลาทำงาน รายงานชั่วโมงการทำงานและสมุดจดเวลาทำงาน(ดูรูปที่ 49 หน้า 174) พร้อมทั้งใบแจ้งอัตราเงินเดือนจากแผนกบุคคลแล้วจัดทำสมุดเงินเดือนและค่าแรงขึ้น 1 ฉบับ ทุกสิ้นเดือนหรือทุก 15 วัน ตามประเภทของพนักงาน พร้อมทั้งคิดอัตราทำงานล่วง เวลาจากใบอนุมัติทำงานล่วง เวลาที่ได้รับอนุมัติแล้ว

1.2 จัดเตรียมใบจ่ายเงิน พร้อมทั้งซอง เงินเดือนแล้วนำส่งให้พนักงานรักษาเงินสด

1.3 แจกจ่ายเอกสารต่างๆดังต่อไปนี้

ใบรายงานชั่วโมงการทำงานให้พนักงานบัญชีต้นทุน

ส่วนบัตรลงเวลาทำงาน- คืนให้แผนกบุคคล

สมุดเงินเดือนและค่าแรงและใบแจ้งอัตราเงินเดือน - ให้สมุห์บัญชี

2. สมุห์บัญชี

2.1 เมื่อได้รับสมุดเงินเดือน และใบแจ้งอัตราเงินเดือนแล้ว จะ



สรุปใบเบิกวัตถุดิบแยกตามศูนย์ต้นทุน

ใช้ทำ _____

จำนวน _____

ศูนย์ _____

ลำดับที่	รายการ	ใบต้นทุนงาน เลขที่	เลขที่ ใบเบิก	ราคาต่อ หน่วย	ปริมาณ ที่เบิก	จำนวนเงิน (บาท)	หมายเหตุ
1	ฝาบน						
2	ฝาล่าง						
3	หน้ากาก						
4	หอยโข่งซ้าย						
5	หอยโข่งขวา						
6	มอเตอร์						
7	ลูกยางรองมอเตอร์						
8	ท่อน้ำทิ้ง						
9	วาล์ว						
10	แคล้มรัควาล์ว						
11	ฝาครอบเล็ก						
12	ฝาครอบใหญ่						
13	ลูกยางเล็ก						
14	ลูกยางใหญ่						
15	ก่อง						
16	สไลด์						
17	ยางแผ่น						
18	สามทาง						

รูปที่ 43 สรุปใบเบิกวัตถุดิบแยกตามศูนย์ต้นทุน

ทำการตรวจสอบและจัดทำใบสำคัญจ่าย เช็คชั้น 2 ฉบับ และจัดเตรียมเช็คเสนอให้ผู้มีอำนาจอนุมัติจ่าย เช็ค เชื้ออนุมัติการจ่ายในใบสำคัญจ่ายและ เช็ค

2.2 แจกจ่ายเอกสารต่างๆดังต่อไปนี้

- ใบแจ้งอัตราเงินเดือน - คินแผนกบุคคล
- สมุดเงินเดือน ใบสำคัญจ่ายของเงินเดือน และ เช็ค
- ให้พนักงานรักษาเงินสด

3. พนักงานรักษาเงินสด

3.1 นำเช็คไปเบิกเงินจากธนาคาร นับเงินสดใส่ซองตามจำนวนในใบรายการเงินเดือนให้พนักงาน พร้อมทั้งให้พนักงานเซ็นรับในใบจ่ายเงินตอนที่ 2 ใบจ่ายเงินตอนที่ 1 พร้อมทั้งซองเงินเดือนให้พนักงานรับไป

3.2 แจกจ่ายเอกสารต่างๆดังต่อไปนี้

- ใบรายการเงินเดือน ใบสำคัญจ่ายเช็ค
- และ ใบจ่ายเงินตอนที่ 2 - ให้พนักงานคำนวณเงินเดือน
- ใบสำคัญจ่ายฉบับที่ 2 - เก็บเข้าแฟ้มเรียงตามลำดับเลขที่

4. แผนกบัญชีเงินเดือนและค่าแรง

4.1 เมื่อได้รับเอกสารต่างๆจากพนักงานรักษาเงินสด บันทึกรายละเอียดการทำงานและรายได้ของพนักงานแต่ละคน ลงในทะเบียนรายได้พนักงานรายตัว (ดูรูปที่ 48 หน้า 173)

4.2 แจกจ่ายเอกสารต่างๆ ดังนี้

- ใบสำคัญจ่ายฉบับที่ 1 และ สมุดเงินเดือนและค่าแรง (ดูรูปที่ 50 หน้า 175) - ให้พนักงานบัญชีรายวันรับจ่าย

ใบจ่ายเงินและทะเบียนรายได้พนักงานรายตัว - เก็บแยกแฟ้มไว้

5. พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่

5.1 บันทึกการจ่ายเงินเดือนและค่าแรงในสมุดเงินสดจ่าย แล้วผ่านเข้าใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายประจำศูนย์ ซึ่งยอดรวมจะถูกผ่านในบัญชีแยกประเภทโดย

เดบิต	บัญชีเงินเดือนและค่าแรงแผนก	xx
เครดิต	เงินฝากธนาคาร	xx
เครดิต	ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	xx

5.2 แจกจ่ายเอกสารต่างๆดังนี้

ใบสำคัญจ่ายเช็คฉบับที่ 1 และสมุดเงินเดือนและค่าแรงให้แก่พนักงาน
บัญชีต้นทุน

5.3 ผ่านรายการลงในใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายประจำศูนย์ต้นทุน

6. พนักงานบัญชีต้นทุน

- 6.1 ได้รับสมุดเงินเดือนและค่าแรง ใบสำคัญจ่ายเช็คจากแผนกเจ้าหน้าที่
พร้อมทั้งการลงเวลาทำงานในรายงานชั่วโมงการทำงานจากแผนก
บุคคล พร้อมจัดทำใบสรุปค่าแรงและใบแยกค่าแรง โดยใบแยกค่า
แรง (ดูรูปที่ 46 หน้า 171) ต้องจัดทำก่อนใบสรุปค่าแรง (ดู
รูปที่ 47 หน้า 172) เพื่อจะได้ทราบว่าค่าแรงของแผนกนั้นเป็น
ค่าแรงทางตรงและค่าแรงทางอ้อมเท่าไร
- 6.2 สิ้นเดือนรวมยอดในบัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์
ต้นทุนแล้วบันทึกลงในใบสรุปต้นทุนจริงสะสมประจำศูนย์ต้นทุนทั้งสิ้น
- 6.3 แจกจ่ายเอกสารต่างๆให้ผู้ที่เกี่ยวข้องดังนี้
ใบสำคัญจ่ายเช็ค และ สมุดเงินเดือน ให้สมทบบัญชีเพื่อเก็บเข้า
แฟ้มไว้
บัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ - เก็บเข้าแฟ้มไว้
ใบสรุปต้นทุนจริงสะสมประจำศูนย์ - ส่งให้บัญชีแยกประเภททั่วไป
- 6.4 การบันทึกค่าแรงทางตรง ที่คิดเข้างานด้วยอัตราค่าแรงทางตรงจัด
สรรประจำแผนก (Applied Rate By Cost Center)
สำหรับงานทุกงานที่เกิดขึ้นระหว่างเดือน ประกอบด้วยงานที่เสร็จ
(Job Orders Completed) และงานระหว่าง

ทำปลายงวด (Work-In-Process) ซึ่ง ได้สรุปไว้ในใบสรุปต้นทุนงานประจำศูนย์ต้นทุน และส่งให้พนักงานบัญชีทั่วไปบันทึกรายการ

7. พนักงานบัญชีแยกประเภททั่วไป

7.1 ได้รับใบสรุปต้นทุนจริงสะสมประจำศูนย์ต้นทุน (บสจ) จากแผนกบัญชีต้นทุน จัดทำใบสำคัญโอนบัญชีเงินเดือน และค่าแรงที่เป็นค่าแรงทางตรงและค่าแรงทางอ้อมเข้าเป็นงานระหว่างทำและค่าใช้จ่ายการผลิต ดังนี้

เดบิต	งานระหว่างทำ-ค่าแรง - แผนก	XX
	ค่าใช้จ่ายการผลิต - แผนก	XX
	เครดิต เงินเดือนและค่าแรง	XX

- หมายถึง ผ่านเข้าบัญชีย่อยงานระหว่างทำประจำศูนย์ต้นทุน

7.2 ใบสรุปต้นทุนจริงสะสมประจำศูนย์ต้นทุน - ส่งคืนแผนกบัญชีต้นทุนเข้าแฟ้มไว้

3. การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิต

ค่าใช้จ่ายการผลิตถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นในศูนย์ต้นทุน นอกเหนือจากวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงทางตรง ค่าใช้จ่ายการผลิตโดยทั่วไป ประกอบด้วย

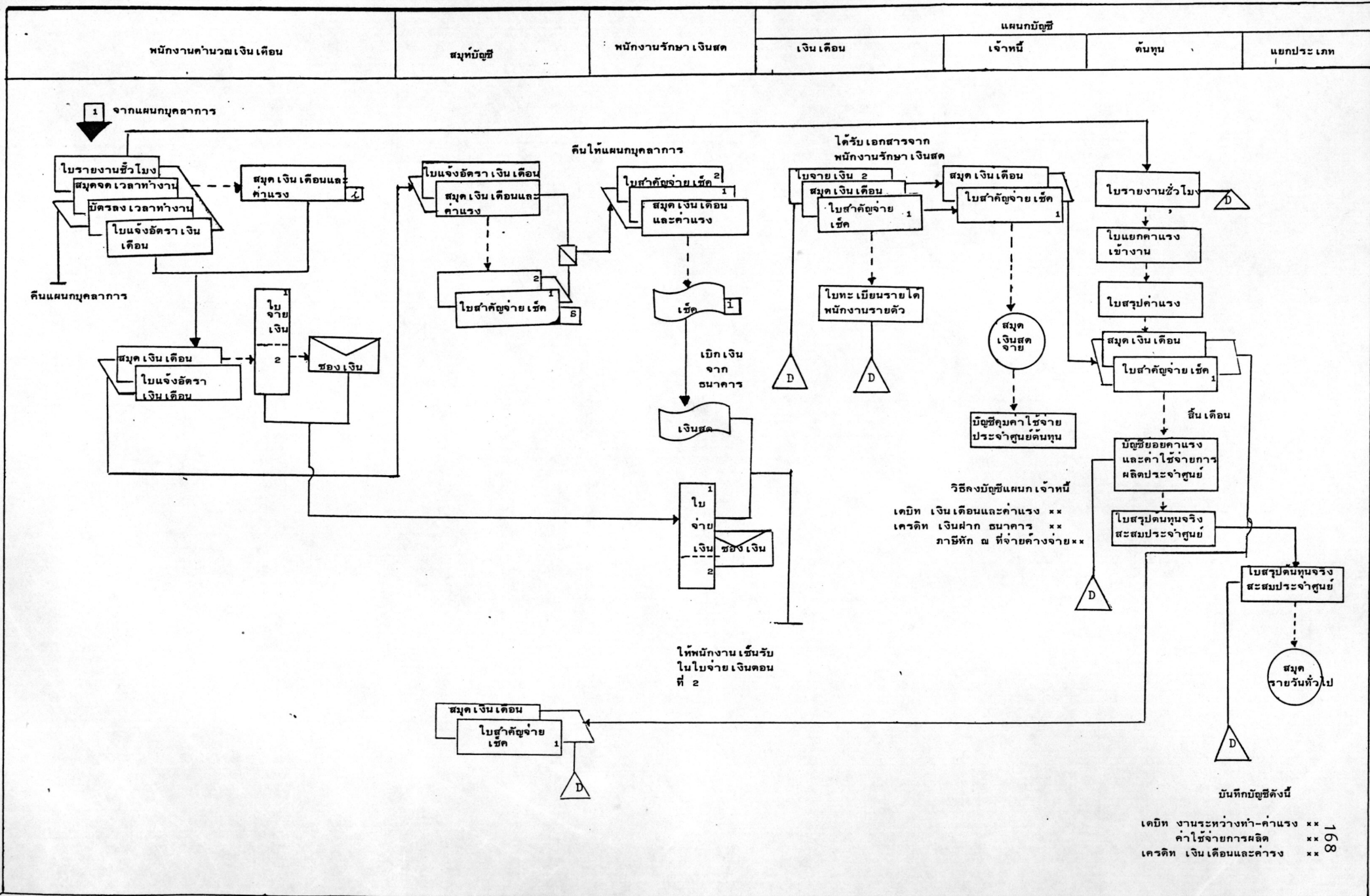
1. ค่าใช้จ่ายบริหารการผลิต ซึ่ง ได้แก่ เงินเดือนและค่าแรงทางอ้อม ค่าสวัสดิการพนักงาน ค่าแรงล่วงเวลา ค่าวัสดุทางอ้อม ค่าน้ำ - ไฟฟ้า ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา ค่าขนส่ง

การควบคุมภายในสำหรับค่าแรงทางอ้อมและวัตถุดิบทางอ้อมใช้หลักการเดียวกับการควบคุมภายในของวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงทางตรง

ส่วนรายการเกี่ยวกับค่าสาธารณูปโภคต่างๆ การจ่ายจะต้องมีหลักฐานจากภายนอก เช่น ใบแจ้งหนี้ ใบเสร็จ โดยมีขั้นตอนการควบคุมภายในดังนี้คือ

การควบคุมภายในของค่าใช้จ่ายประเภทนี้ขั้นตอนดังนี้

- ก. เปรียบเทียบใบกำกับสินค้าหรือใบแจ้งหนี้จากผู้ขายกับใบสั่งซื้อ พร้อมทั้งตรวจสอบการคำนวณ



รูปที่ 44 บัตรลงเวลาทำงาน

ด้านหน้า

เลข No.							
ชื่อ NAME							
แผนก DEPT							
ทำงาน	อัตรา	รวม					
Regular	Rate	Total					
ล่วงเวลา	อัตรา	รวม					
Overtime	Rate	Total					
ขาดงาน	อัตรา	หักออก					
Absence	Rate	Deducting					
ประจำงวด		ยอดสุทธิ					
Pay Ending		Balance Due					
วันที่	ก่อนเที่ยง		หลังเที่ยง		ล่วงเวลา		รวม
	เข้า	ออก	เข้า	ออก	เข้า	ออก	
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
ลายเซ็น							

ด้านหลัง

เลข No.							
ชื่อ NAME							
แผนก DEPT							
ทำงาน	อัตรา	รวม					
Regular	Rate	Total					
ล่วงเวลา	อัตรา	รวม					
Overtime	Rate	Total					
ขาดงาน	อัตรา	หักออก					
Absence	Rate	Deducting					
ประจำงวด		ยอดสุทธิ					
Pay Ending		Balance Due					
วันที่	ก่อนเที่ยง		หลังเที่ยง		ล่วงเวลา		รวม
	เข้า	ออก	เข้า	ออก	เข้า	ออก	
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31							
ลายเซ็น							

<p style="text-align: center;">บริษัท _____ จำกัด</p> <p style="text-align: center;">ใบแยกค่าแรงเข้างาน</p> <p style="text-align: center;">ประจำวันที่ _____ ถึงวันที่ _____</p>								
ชื่อพนักงาน	สรุปจากใบรายงานชั่วโมงการทำงาน						ค่าแรงทางตรง	ค่าแรงทางอ้อม
	งานเลขที่							
รวม								

รูปที่ 46 ใบแยกค่าแรงเข้างาน

บริษัท _____	
ใบสรุปค่าแรง	
ประจำงวดตั้งแต่วันที่ _____ ถึงวันที่ _____	
ค่าแรงทางตรง	_____ บาท
ค่าแรงทางอ้อม	_____ บาท
รวมเงินเดือนและค่าแรง	===== บาท

รูปที่ 47 ใบสรุปค่าแรง

ด้านหน้า

ด้านหลัง

บริษัท จำกัด

ทะเบียนรายได้พนักงานรายตัว

ประจำปีพ.ศ.

ชื่อ เลประจำตัวพนักงาน

บัตรประชาชนเลขที่ ออกให้ที่อำเภอ..... จังหวัด

เกิดวันที่ อายุ

ที่อยู่ปัจจุบัน.....

ชื่อสามีหรือภรรยา

มีบุตรชายคน.....บุตรหญิงคน.....รวม.....คน

ตำแหน่งปัจจุบัน.....

อัตราเงินเดือน, ค่าแรง

วันที่	จ่ายขั้นต้น	สวัสดิการ	ชั่วโมงละ	
			ปกติ	ล่วงเวลา

รายการคำนวณภาษี

แนะนำโดย.....

เริ่มทดลองงานวันที่.....

เป็นลูกจ้างประจำวันที่.....

วันที่ออก.....

สาเหตุที่ออก.....

วันที่ลา	ลาพักผ่อน		วันที่ลา	ลาป่วยและลากิจ	
	จำนวนวัน	คงเหลือ		จำนวนวัน	คงเหลือ

วันที่กำหนดจ่าย	รายได้					รายการหัก			รายได้สุทธิ
	เงินเดือน	ล่วงเวลา	ค่าครองชีพ	อื่น ๆ	ยอดรวม	ภาษีเงินได้	อื่น ๆ	รวม	

รูปที่ 48 ทะเบียนรายได้พนักงานรายตัว

สมุดจดเวลา
 ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ _____ ถึงวันที่ _____ แผนก _____

เลข ประจำตัว	ชื่อ	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	รวมวัน	ค่าแรง/วัน	รวมค่าแรง
		16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	รวมชม.	ค่าล่วงเวลา/ชม.

รูปที่ 49 สมุดจดเวลา

สมุดเงินเดือนและค่าแรง

ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ _____ ถึงวันที่ _____

แผนก _____

เลข ประจำตัว	ชื่อ	เงินได้						รายการ			เงินได้สุทธิ
		เงินเดือน ค่าแรง	ค่าล่วงเวลา		ค่าครองชีพ	อื่น ๆ	รวม	ภาษีเงินได้	อื่น ๆ	รวม	
			ปกติ	ส่วนที่เพิ่ม							

ผู้จัดทำ _____

ผู้ตรวจสอบ _____

หัวหน้าแผนก _____

บัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิต

ประจำศูนย์ต้นทุน _____

วันที่	รายการ	เลขที่ ใบสำคัญ	รวมเงิน	ค่าแรง ทางตรง	ค่าแรง ทางอ้อม	โบนัส	ค่าสวัสดิการ พนักงาน	ค่ารักษา พยาบาล	ค่า เครื่องแบบ	ค่าแรง ล่วงเวลา	ค่าวัสดุ สิ้นเปลือง	ค่า ขนส่ง	ค่า แม่พิมพ์	ค่าซ่อมแซม บำรุงรักษา	ค่า น้ำ-ไฟ	ค่าเบี้ย โรงงาน	ค่าเบี้ย เครื่องจักร	ค่าเสื่อม ราคา	ค่าใช้จ่าย เบ็ดเตล็ด

รูปที่ 51 บัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิต

- ข. จัดทำใบสำคัญส่งจ่ายพร้อมทั้งให้รหัสบัญชีย่อยว่าเป็นค่าใช้จ่ายของแผนกใด
- ค. เมื่อใบสำคัญส่งจ่ายได้รับการอนุมัติจะต้องนำมาบันทึกลงในทะเบียนใบสำคัญส่งจ่าย
- ง. พนักงานบัญชีต้นทุนตรวจสอบว่าได้แบ่งค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าแผนกต่างๆอย่างเหมาะสมหรือไม่
- จ. ควบคุมโดยการใช้งบประมาณ เพื่อเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายเกิดจริงว่าแตกต่างจากงบประมาณเท่าใด เพื่อหาสาเหตุ และแก้ไข

2. ค่าใช้จ่ายร่วม (Amortized Expenses) ได้แก่ ค่าเสื่อมราคา ค่าเบี้ยประกันภัยสินค้า ค่าเบี้ยประกันภัยโรงงาน ค่าเบี้ยประกันเครื่องจักร ฯลฯ ซึ่งรายการนี้เป็นรายการซึ่งบันทึกจากใบสำคัญปรับปรุงรายการ (Journal Voucher)

ค่าใช้จ่ายการผลิตจะถูกบันทึกบัญชีแยกตามศูนย์ต้นทุนที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น โดยบันทึกในบัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน ซึ่งเป็นบัญชีแยกประเภทย่อย (Subsidiary Ledger) และมีบัญชีคุมค่าใช้จ่ายการผลิตเป็นบัญชีแยกประเภททั่วไป (General Ledger) และค่าใช้จ่ายการผลิตดังกล่าวจะถูกคิดเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูป โดยใช้หลักเกณฑ์เป็นอัตราต่อชั่วโมงแรงงานที่ใช้ในการผลิตสินค้าสำเร็จรูปของงานนั้นๆ (Job Order)

นอกจากนี้ค่าใช้จ่ายการผลิตบางประเภทสามารถระบุเข้าเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นในศูนย์ต้นทุนใดได้โดยตรง แต่มีค่าใช้จ่ายบางประเภทที่ต้องปันส่วน โดยใช้หลักเกณฑ์ต่างๆกันตามความเหมาะสม หลักเกณฑ์ที่ใช้มีดังนี้

หลักการคิดอัตราจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิต

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตประจำแผนก :

$$= \frac{\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตตามงบประมาณประจำแผนกในช่วงเวลาหนึ่ง}}{\text{จำนวนชั่วโมงที่ประมาณทั้งสิ้นประจำแผนกในช่วงเวลาเดียวกัน}}$$

ต่อไปนี้เป็นหลักเกณฑ์ในการจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิต

<u>ค่าใช้จ่ายร่วม</u>	<u>หลักเกณฑ์ที่ใช้</u>
ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร	- แบ่งตามราคาของ เครื่องจักร
ค่าเสื่อมราคา - อาคาร	- แบ่งตามพื้นที่ของศูนย์ต้นทุน
ค่าประกันภัย - อาคาร	- แบ่งตามพื้นที่ของศูนย์ต้นทุน
ค่าประกันภัย - เครื่องจักร	- แบ่งตามราคาของ เครื่องจักรของศูนย์ต้นทุน
ค่าประกันภัย - สินค้าคงคลัง	- แบ่งตามปริมาณการผลิตเฉลี่ยในแต่ละเดือนในศูนย์ต้นทุน
ค่าไฟฟ้า	- แบ่งตามค่าแรง
ค่าน้ำประปา	- แบ่งตามหน่วยที่ใช้
ค่าใช้จ่ายของส่วนบริหารการผลิต	- แบ่งตามจำนวนคนงาน

นอกจากนี้ยังมีค่าใช้จ่ายประจำแผนกต่างๆ ซึ่งเป็นฝ่ายบริหารและควรถูกแบ่งมาให้แผนกผลิตและแผนกอื่นตามเกณฑ์ดังนี้

<u>หน่วยงานบริการ</u>	<u>หลักเกณฑ์ที่ใช้</u>
แผนกคลังพัสดุ	มูลค่าของของที่เบิก
แผนกซ่อมบำรุง	จำนวนชั่วโมงที่ให้บริการ
ฝ่ายจัดซื้อ	จำนวนใบสั่งซื้อ
ฝ่ายควบคุมคุณภาพ	จำนวนชั่วโมงปฏิบัติในแต่ละแผนก

การควบคุมภายในและบันทึกรายการค่าใช้จ่ายการผลิต ประกอบด้วยดังนี้คือ

1. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายประเภทค่าใช้จ่ายร่วม จะจัดทำตอนสิ้นเดือน/สิ้นงวดบัญชี พนักงานบัญชีทั่วไปจะรวบรวมใบผ่านรายวันและใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิต และส่งผ่านให้พนักงานบัญชีต้นทุนเพื่อจัดสรรค่าใช้จ่ายเหล่านี้เข้าสู่ศูนย์ต้นทุน พนักงานบัญชีต้นทุนจะต้องผ่านรายการต่างๆ เข้าบัญชีย่อยค่าแรง และค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน (Sub-Ledger)
2. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายประเภทบริหารการผลิต พนักงานบัญชีทั่วไปจะลงรายการบัญชีค่าใช้จ่ายเหล่านี้ในสมุดรายวันจ่ายเงินทุกสิ้นเดือนรวบรวมเอกสารต่างๆ ไปประกอบการลงบัญชี ใบสำคัญจ่าย เอกสารประกอบการลงบัญชี ใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิต/และส่งผ่านให้พนักงานบัญชีต้นทุนเพื่อจัดสรรค่าใช้จ่ายต่างๆ แยกตามศูนย์ต้นทุน

ทุนในบัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงานประจำศูนย์ต้นทุน (Sub-Ledger)

3. การบันทึกบัญชีต้นทุนค่าวัสดุสิ้นเปลือง (Indirect Material Cost)

1. ผู้ช่วยหัวหน้าศูนย์ต้นทุน

1.1 จัดทำใบเบิกวัสดุสิ้นเปลือง (รูปที่ 55 หน้า 192) 3 ฉบับ และ
เซ็นอนุมัติการเบิก จากนั้นนำไปเบิกวัสดุจากคลังสินค้า

2. พนักงานคลังสินค้า

2.1 ได้รับใบเบิกวัสดุสิ้นเปลือง ตรวจสอบปริมาณที่เหลือในบัตรประจำ
สินค้าและจัดหาวัสดุตามใบเบิก

2.2 หัวหน้าคลังสินค้าเซ็นจ่ายการเบิกวัสดุและผู้รับเซ็นรับการเบิก

2.3 แจกจ่ายเอกสารให้ผู้เกี่ยวข้อง ดังนี้

ใบเบิกวัสดุสิ้นเปลืองฉบับที่ 1 - บันทึกการจ่ายลงในบัตรประจำ
สินค้าและเก็บเข้าแฟ้มไว้ เรียงตามลำดับเลขที่

ใบเบิกวัสดุสิ้นเปลืองฉบับที่ 2 - พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ

ใบเบิกวัสดุสิ้นเปลืองฉบับที่ 3 - คงไว้ในเล่มที่ผู้ช่วยหัวหน้าศูนย์ต้นทุน

3. พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ

3.1 บันทึกการจ่ายวัสดุในบัญชีสินค้าคงเหลือ และลงราคาทุนในใบเบิก
วัสดุแล้วส่งให้พนักงานบัญชีต้นทุน

4. พนักงานบัญชีต้นทุน

4.1 ได้รับ ใบเบิกวัสดุสิ้นเปลืองฉบับที่ 3 จากพนักงานบัญชีสินค้า
คงเหลือ เข้าแฟ้มไว้ชั่วคราว เมื่อถึงสิ้นเดือนจัดทำใบสรุปการ
เบิกวัสดุสิ้นเปลืองแยกตามศูนย์ต้นทุน

4.2 จากใบสรุปดังกล่าว ผ่านรายการไปบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายการผลิต
ประจำศูนย์ต้นทุน

4.3 คำนวณต้นทุนรวมของวัสดุสิ้นเปลืองที่เบิกใช้ในแต่ละศูนย์ต้นทุนแล้ว
จัดทำใบผ่านรายการ รายการบันทึกบัญชีมีดังนี้

เดบิตบัญชี	คุมค่าใช้จ่ายการผลิต	XXX
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต	
	ประจำศูนย์ต้นทุน - แม่พิมพ์ (MS)	XXX
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต	
	ประจำศูนย์ต้นทุน - ชิ้นส่วนประกอบ (SM)	XXX
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต	
	ประจำศูนย์ต้นทุน - กระจกคอล์ย (Coil)	XXX
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต	
	ประจำศูนย์ - ประกอบตู้แอร์ (Assembly)	XXX
	เครดิต วัสดุสิ้นเปลือง	XXX

— หมายถึง ผ่านเข้าบัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน

4.4 เก็บใบสรุปการเบิกวัสดุสิ้นเปลือง และใบผ่านรายการเข้าแฟ้มเฉพาะไว้เรียงตามลำดับเลขที่ใบผ่านรายการ วิธีการควบคุมภายในและการบันทึกรายการวัสดุสิ้นเปลืองจะคล้ายคลึงกับการควบคุมภายในการเบิกวัตถุดิบทางตรง อาจแตกต่างกันในรายละเอียดบางประการ เช่น ชื่อเอกสารที่ใช้

5. รายการบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นๆ

(นอกเหนือจากวัสดุสิ้นเปลือง) มีดังนี้

1. การบันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงในระหว่างเดือน

เดบิต	คุมค่าใช้จ่ายการผลิต	XXX
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต	
	ประจำศูนย์ต้นทุน - แม่พิมพ์	XXX
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต	
	ประจำศูนย์ต้นทุน - ชิ้นส่วนประกอบ	XXX
	- ค่าใช้จ่ายการผลิต	
	ประจำศูนย์ต้นทุน - กระจกคอล์ย	XXX

- ค่าใช้จ่ายการผลิต

ประจำศูนย์ประกอบตู้แอร์ XXX

เครดิต เงินสด/ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย XXX

— หมายถึง ผ่านเข้าบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน

2. การบันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตที่คิดเข้างานด้วยอัตราค่าใช้จ่ายการผลิต
จัดสรรประจำแผนก (Applied Rate by Cost Center)
สำหรับงานทุกงานที่เกิดขึ้นระหว่างเดือน ซึ่ง ได้สรุปไว้ในใบสรุปต้นทุน
งานประจำศูนย์ต้นทุน

เดบิต งานระหว่างทำ - ค่าใช้จ่ายการผลิต XXX

- งานระหว่างทำ - แม่พิมพ์ (MS) XXX

- งานระหว่างทำ - ชิ้นส่วนประกอบ (SM) XXX

- งานระหว่างทำ - ประกอบคอยล์ (Coil) XXX

- งานระหว่างทำ - ประกอบตู้แอร์ (Assembly) XXX

เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร XXX

- หมายถึง ผ่านเข้าบัญชีแยกประเภทย่อยงานระหว่างทำประจำศูนย์
ต้นทุน

3. เมื่อถึงสิ้นงวดจะ โอนปิดบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร บัญชีคุมยอด
ค่าใช้จ่ายการผลิตในสมุดรายวันทั่วไปโดย

เดบิต ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร XXX

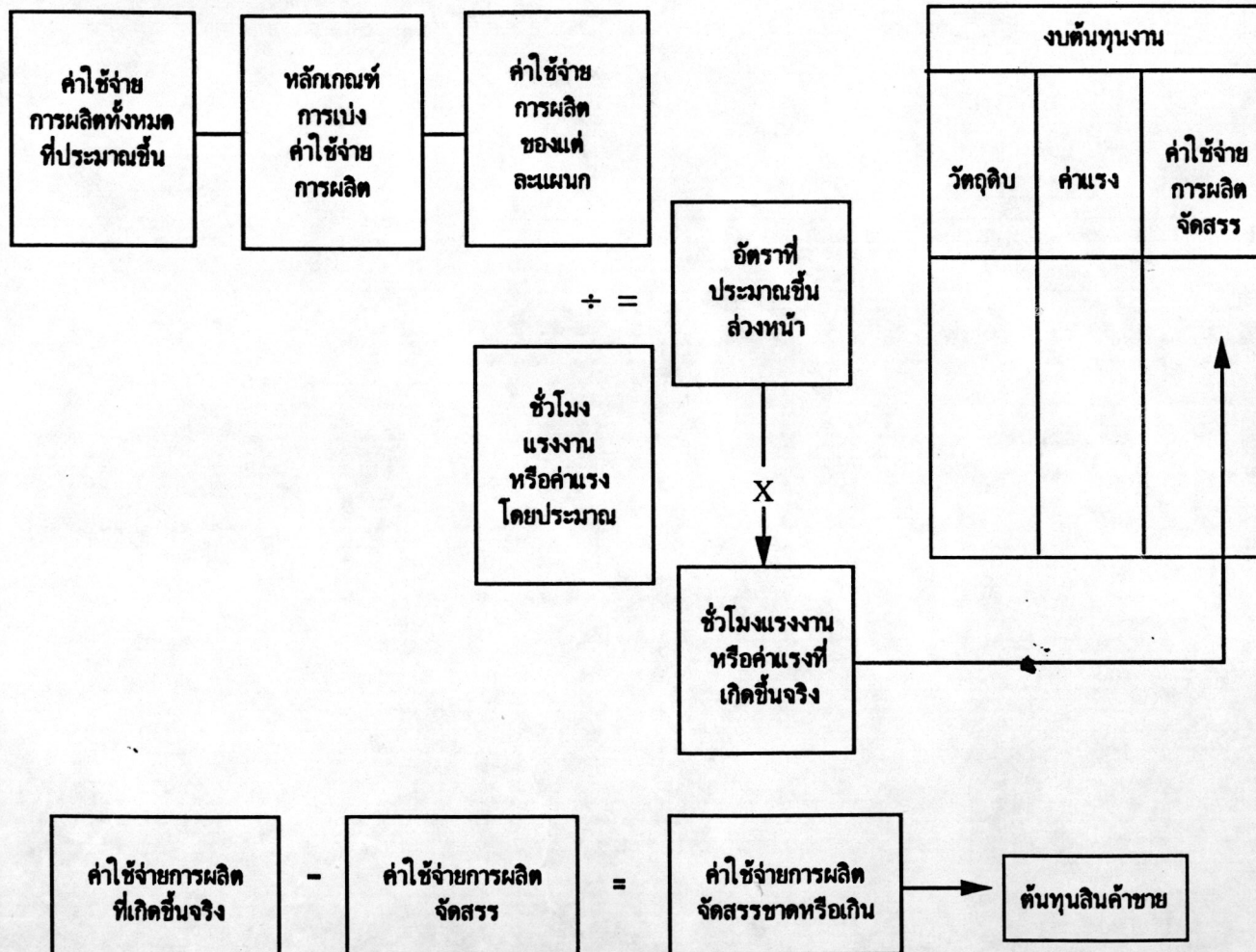
เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิต XXX

เมื่อโอนปิดแล้วจะมีผลต่างระหว่างรายการทางด้านเดบิตและ เครดิต
ของบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต ซึ่งผลต่างจำนวนนี้จะ เท่ากับผล
ต่างที่ปรากฏในบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายการผลิตทุกแผนกรวมกันซึ่งจะ ได้
กล่าวรายละเอียดในเรื่องการวิเคราะห์ผลต่าง

ทุกครั้งที่มีการลงรายการบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตเกิดขึ้น เอกสาร
หรือใบสำคัญเบื้องต้นในการบันทึกบัญชี ได้แก่ ใบสำคัญจ่าย ใบ
ผ่านรายวันและ เอกสารประกอบการลงรายการบัญชี และสมุดขึ้น

ต้น ได้แก่ สมุดรายวันจ่ายเงิน พนักงานบัญชีทั่วไปจะผ่านรายการเหล่านี้ลงในใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิต จากนั้นจะส่งเอกสารต่างๆผ่านไปให้พนักงานบัญชีต้นทุนเพื่อลงรายการในบัญชีย่อย ค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน

รูปที่ 52 ผังของวิธีการบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตแสดงได้ดังนี้



แบบสำรวจหลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงาน

	พื้นที่ (ตารางฟุต)	ราคาเครื่องจักร และอุปกรณ์	ชั่วโมงที่ใช้ บริการซ่อม	ชั่วโมงแรงงาน โดยตรง	มูลค่าของ ของที่เบิก	จำนวน คนงาน	จำนวน ใบสั่งซื้อ
เครื่องปั๊มแม่พิมพ์ เครื่องปั๊มรู แผนกแม่พิมพ์ แผนกสี-ชิ้นส่วนประกอบ แผนกประกอบคอยล์ แผนกประกอบตู้แอร์ แผนกคลังพัสดุ แผนกซ่อมบำรุง แผนกจัดซื้อ		บาท					

รูปที่ 53 แบบสำรวจหลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงาน

การบันทึกบัญชีต้นทุน - สิ้นค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำและการคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน

ก. การควบคุมภายใน

1. ทุกสิ้นวัน หัวหน้าศูนย์ต้นทุนจะต้องจัดทำใบรายงานผลผลิตประจำวันเสนอต่อฝ่ายบริหารและบัญชีต้นทุน เพื่อให้ทราบความเคลื่อนไหวของงานแต่ละงาน
2. ต้นทุนสิ้นค้าสำเร็จรูปจะถูกสะสมในใบต้นทุนงาน (Job Cost Sheet) ซึ่งเป็นใบแสดงรายละเอียดประกอบ (Sub-Ledger) ของบัญชีงานระหว่างทำ (Work-In-Process)
3. สิ้นเดือน พนักงานบัญชีต้นทุนจะรวบรวมใบต้นทุนงานทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นระหว่างเดือนแล้วจัดทำใบสรุปต้นทุนงานประจำศูนย์ต้นทุน (Job Order Summary) สำหรับงานใดที่เสร็จสิ้นลง (Job Order Completed) จะถูกโอนออกจากบัญชีงานระหว่างทำเข้าบัญชีสิ้นค้าสำเร็จรูป ส่วนงานที่ค้างอยู่ ณ วันสิ้นเดือนจะหมายถึงงานระหว่างทำปลายงวดของศูนย์ต้นทุนนั้น
4. งานระหว่างทำของศูนย์ต้นทุน หมายถึง งานที่ยังไม่เสร็จและยังคงค้างอยู่ในระหว่างขบวนการผลิตของศูนย์ต้นทุน ซึ่งถูกบันทึกไว้ในบัญชีแยกประเภทย่อย (Sub-Ledger) งานระหว่างทำประจำศูนย์ต้นทุน
5. สิ้นเดือน พนักงานบัญชีต้นทุนจะจัดทำรายงานต้นทุนสิ้นค้าสำเร็จรูป (Finished Good Report) และรายงานต้นทุนงานระหว่างทำ (Job-In-Process Report) แยกตามศูนย์ต้นทุนดังกล่าว

ข. ระบบทางเดินเอกสารประกอบและการบันทึกบัญชี

1. หัวหน้าคลังสินค้า

- 1.1 ได้รับสิ้นค้าสำเร็จรูปที่ผลิตได้จากโรงงาน พร้อมทั้งใบรายงานผลผลิตประจำวัน(รูปที่ 68 หน้า216) จากหัวหน้าศูนย์ต้นทุน
- 1.2 หัวหน้าคลังสินค้าควบคุมดูแลการรับโอนสินค้าเข้าคลัง และเซ็นชื่อกำกับในใบรายงานผลผลิตประจำวัน เพื่อเป็นหลักฐานการรับสิ้นค้าสำเร็จรูป

- 1.3 แจกจ่ายเอกสารให้บุคคลที่เกี่ยวข้องดังนี้
- ใบรับผลผลิตประจำวันฉบับที่ 1 - พนักงานบัญชีต้นทุน
 - ใบรับผลผลิตประจำวันฉบับที่ 2 - บันทึกการรับสินค้าสำเร็จรูปลงในบัตรประจำวันสินค้าและเก็บ 2 เข้าแฟ้มไว้ เรียงตามลำดับเลขที่
 - ใบรับผลผลิตประจำวันฉบับที่ 3 - พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ
 - ใบรับผลผลิตประจำวันฉบับที่ 4 - หัวหน้าศูนย์ต้นทุน

2. พนักงานบัญชีต้นทุน

- 2.1 ได้รับใบรายงานผลผลิตประจำวัน จากหัวหน้าคลังสินค้า I เก็บเข้าแฟ้มไว้ชั่วคราวเพื่อรอจนกระทั่งงานเสร็จ
- 2.2 ตรวจสอบ ใบรับผลผลิตประจำวัน 1 กับใบสั่งงาน จากแฟ้มชั่วคราว เพื่อให้ทราบว่ามีงานใด (Job Order) เสร็จบ้าง
- 2.3 บันทึกการใช้วัตถุดิบทางตรงและจำนวนชั่วโมงแรงงานที่ใช้สำหรับงานที่เสร็จ (Job Order Completed) ในบัตรต้นทุนงานสั่งทำ (Job Cost Sheet) (รูป 54 หน้า 191) เอกสารเบื้องต้นเพื่อการลงรายการได้แก่
- ใบรายงานผลการทำงานประจำวัน (Daily Production Report)
 - ใบเบิกวัตถุดิบทางตรง (สำหรับศูนย์ต้นทุน Machine Shop, Sheet Metal, Coil Product)
 - ใบเบิกของจากคลังสินค้า (สำหรับศูนย์ต้นทุน Housing Assembly)
 - ใบโอนผลผลิตระหว่างศูนย์ต้นทุน (สำหรับศูนย์ต้นทุน Housing Assembly) (ดูรูป 60 หน้า 197)
- 2.4 แจกจ่ายเอกสารต่างๆให้บุคคลที่เกี่ยวข้องดังนี้
- ใบรายงานผลผลิตประจำวันฉบับที่ 3 พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือเพื่อบันทึกในบัญชีสินค้าคงเหลือ
 - บัตรต้นทุนงานสั่งทำฉบับที่ 2 ผู้จัดการโรงงาน/กรรมการผู้จัดการ
 - บัตรต้นทุนงานสั่งทำฉบับที่ 3 หัวหน้าศูนย์ต้นทุน
 - ใบสั่งงานฉบับที่ 2 เก็บเข้าแฟ้มไว้ชั่วคราวเรียงตามลำดับเลขที่ ใบสั่งงาน
- 2.5 สิ้นเดือน จากบัตรต้นทุนงานสั่งทำ (ฉบับที่ 1) ในแฟ้มชั่วคราว จัดทำ



ใบสรุปต้นทุนงานประจำศูนย์ต้นทุน (บสดง) (รูป 70 หน้า 218)

- 2.6 จากใบสรุปดังกล่าว คำนวณยอดรวมต้นทุนผลิตเฉพาะงานที่เสร็จแล้ว
จัดทำใบผ่านรายการเพื่อบัญชีสินค้าสำเร็จรูป รายการบันทึกบัญชีดังนี้
เดบิต สินค้าสำเร็จรูป XXX

เครดิต งานระหว่างทำ - Assembly XXX

- หมายถึง ผ่านเข้าบัญชีแยกประเภทย่อยงานระหว่างทำประจำศูนย์ต้นทุน

- 2.7 เก็บใบสรุปต้นทุนงานเข้าแฟ้มเดียวกันกับ ใบสรุปต้นทุนจริงสะสม

การควบคุมสินค้าคงเหลือ

การควบคุมภายในสำหรับสินค้าคงเหลือ นั้น เป็นการจัดการในด้านการลดต้นทุนได้
ทางหนึ่ง ทั้งนี้เนื่องจากการควบคุมสินค้าคงเหลือที่มีประสิทธิภาพจะป้องกันการทุจริตผิดพลาด
ทำให้ทราบอัตราการหมุนเวียนของสินค้าในคลัง เนื่องจากการตรวจนับสินค้าอย่างสม่ำเสมอ

สินค้าคงเหลือของธุรกิจอุตสาหกรรมเครื่องปรับอากาศรถยนต์มีดังนี้

1. วัตถุดิบ ได้แก่ ท่อนเหล็ก แม่พิมพ์ อลูมิเนียมพินสต็อก สารเคมี ก๊าซ
ไนโตรเจน สี เป็นต้น
2. งานระหว่างทำของศูนย์ต้นทุน ได้แก่ แม่พิมพ์ ชิ้นส่วนประกอบคอยล์ และ
คอยล์ซึ่งผลิตไม่เสร็จ แต่ยังคงเหลืออยู่ตามศูนย์ต้นทุนแผนกควบคุม ณ วันสิ้นงวด
3. สินค้าสำเร็จรูป ได้แก่ ตู้แอร์ซึ่งประกอบสำเร็จบรรจุในหีบห่อพร้อมจะจำหน่าย

การควบคุมวัตถุดิบ

แผนกต่างๆที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมวัตถุดิบ ได้แก่ แผนกคลังสินค้า
แผนกผลิต และแผนกบัญชี ซึ่งมีวิธีการและขั้นตอนในการควบคุมดังนี้

1. แผนกคลังสินค้า

- 1.1 ควรกำหนดและแบ่งแยกหน้าที่ให้มีผู้รับผิดชอบในการเก็บรักษา การรับ
และการจ่ายวัตถุดิบจากคลังสินค้า

- 1.2 พนักงานคลังสินค้าจะต้องทำการตรวจรับสินค้าและออกใบรับสินค้า โดย
เรียง เลขหมายตามลำดับไว้ล่วงหน้ารวมทั้งรับผิดชอบตรวจสอบวัตถุดิบให้
ตรงตามใบสั่งซื้อ

- 1.3 คลังสินค้าจะต้องจัดทำบัตรประจำสินค้า สำหรับบันทึกรายการเคลื่อนไหวของวัตถุดิบแต่ละชนิด โดยแสดงแต่จำนวนหน่วย
 - 1.4 ควรจัดคลังสินค้าให้เป็นสัดส่วน มีระเบียบเป็นหมวดหมู่ เพื่อสะดวกในการควบคุมการรับหรือจ่ายสินค้า
 - 1.5 จัดให้มีการตรวจนับวัตถุดิบคงเหลือทุกสามเดือน โดยเปรียบเทียบกับบัตรประจำสินค้าและบัญชีวัตถุดิบของแผนกบัญชี ถ้าไม่ตรงกันต้องหาสาเหตุ
 - 1.6 ในการจ่ายวัตถุดิบจะต้องมีหลักฐาน คือใบเบิก ซึ่งมีผู้ลงนามอนุมัติ
 - 1.7 การจัดทำใบเสนอซื้อ เพื่อให้ฝ่ายจัดซื้อ ทำการจัดซื้อตามขั้นตอนของการจัดซื้อ
 - 1.8 จัดทำรายงานสินค้าคงเหลือประจำสัปดาห์ เพื่อเสนอต่อฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดซื้อ เพื่อวางแผนสั่งซื้อให้ทันต่อเวลา
2. แผนกผลิต
- 2.1 ในการผลิตสินค้าแต่ละครั้งแผนกวางแผนการผลิตจะคำนวณปริมาณวัตถุดิบและวัสดุที่ต้องใช้ไว้ล่วงหน้า ทั้งนี้เพื่อป้องกันมิให้เบิกของมากเกินไปที่จำเป็นต้องใช้
 - 2.2 การมอบหมายให้พนักงานคนหนึ่ง ซึ่งเชื่อถือได้เป็นผู้อนุมัติใบเบิกพัสดุ โดยตรวจสอบกับรายการที่ได้รับจากแผนกวางแผนการผลิต เพื่อป้องกันมิให้มีการเบิกของ เหล่านี้มากเกินไปจนจำเป็นเพื่อนำมาใช้ส่วนตัว และจะต้องตรวจให้แน่ใจว่ามีได้มีของสิ่งใดที่นำมาใช้ในการผลิตโดยไม่ได้ขอเบิกตามวิธีการที่กำหนดไว้
 - 2.3 ถ้ามีพัสดุที่เบิกมาผิดหรือเกินจำนวนควรจะจัดส่งคืนคลัง โดยทำใบส่งคืนและให้คลังพัสดุเซ็นรับไว้เป็นหลักฐาน เพื่อให้เป็นที่แน่ใจว่าไม่ได้มีการนำของเหล่านี้ไปใช้ส่วนตัว
3. แผนกบัญชี
- 3.1 จัดทำบัญชีสินค้าคงเหลือทุกชนิดที่เก็บรักษาไว้ในคลังสินค้า
 - 3.2 การจ่ายวัตถุดิบทางตรงออกจากคลังสินค้า จะบันทึกบัญชีอย่างต่อเนื่อง โดยใช้ระบบ "เข้าก่อน-ออกก่อน"
 - 3.3 มีการตรวจนับปริมาณวัตถุดิบคงเหลือคงคลัง (Physical Count) ให้

ยื่นยอดกับบัตรประจำสินค้าและบัญชีสินค้าคงคลังทุก 3 เดือน พร้อมทั้งจัดทำรายงานเปรียบเทียบวัตถุดิบที่นับได้และตามบัญชี โดยจัดทำขึ้นเป็น 4 ฉบับ ให้ผู้มีอำนาจลงนามอนุมัติให้ปรับปรุงผลต่าง โดยแจกจ่ายดังนี้

ฉบับที่ 1 ให้ผู้อนุมัติเก็บเข้าแฟ้ม

ฉบับที่ 2 ให้พนักงานบัญชีทั่วไป ประกอบการปรับปรุงรายการบัญชีโดยบันทึกบัญชีดังนี้ เดบิตต้นทุนสินค้าขาย เครดิต บัญชีสินค้าคงเหลือ-วัตถุดิบ

ฉบับที่ 3 ให้พนักงานแผนกคลังสินค้า แก้ไขให้ตรงกับรายงานตรวจนับได้ลงในบัตรสินค้าคงเหลือ

ฉบับที่ 4 พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ เก็บไว้เป็นหลักฐาน เพื่อปรับปรุงยอดในบัญชีสินค้าคงเหลือให้ตรงตามตรวจนับได้

3.4 พนักงานบัญชีสินค้าคงคลังจะบันทึกราคาทุนของวัตถุดิบทางตรงแต่ละประเภทลงไปในใบเบิกวัตถุดิบ เพื่อจัดส่งให้พนักงานบัญชีต้นทุน สรุปการเบิกวัตถุดิบทางตรงเมื่อสิ้นเดือน และรวมยอดการเบิกในใบสรุปวัตถุดิบทางตรงแล้วจัดทำใบผ่านรายการเพื่อบันทึกการเบิกวัตถุดิบทางตรง โดย

เดบิต งานระหว่างทำ

เครดิต วัตถุดิบทางตรง

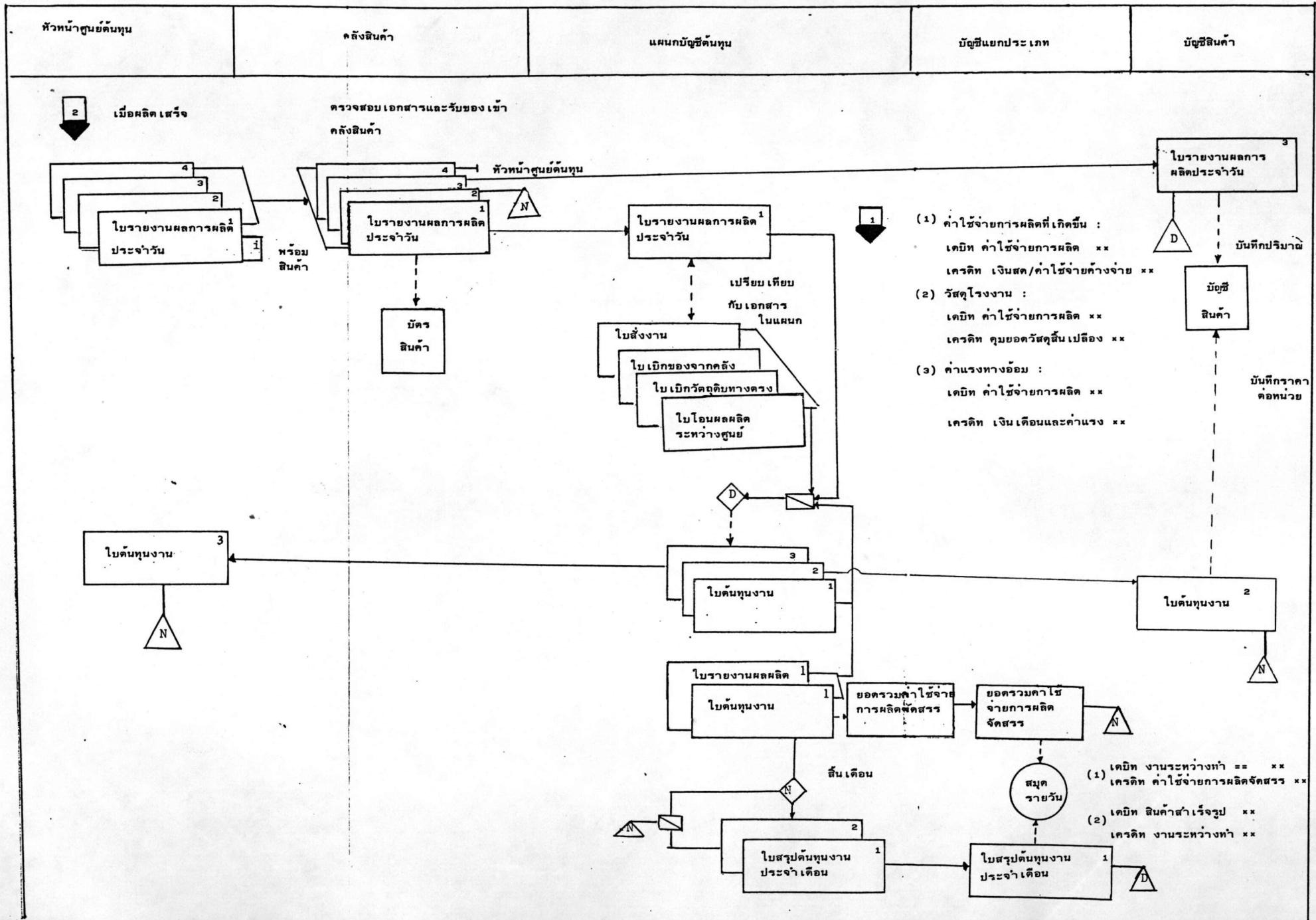
การควบคุมงานระหว่างทำ

เป็นการควบคุมการจ่ายและโอนงานระหว่างทำ เพื่อเข้าสู่ขั้นต้นทุนการผลิต

เช่น จากศูนย์ชิ้นส่วนประกอบเข้าสู่ศูนย์ประกอบคอยล์ มีหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง คือ แผนกผลิต และผลิตบัญชีต้นทุน ซึ่งเป็นผู้รวบรวมต้นทุนของงานระหว่างทำโดยมีวิธีการของแต่ละแผนกดังต่อไปนี้

1. แผนกผลิต

1.1 เพื่อควบคุมจำนวนวัตถุดิบที่จะใช้ในการผลิต แผนกวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์ จะจัดทำสูตรในการผลิตโดยการกำหนดชนิดและปริมาณของวัตถุดิบที่จะต้องใช้ในแต่ละศูนย์การผลิต และให้หัวหน้าศูนย์ต้นทุนเป็นผู้จัดทำใบเบิกวัตถุดิบ โดยใบเบิกจะระบุจำนวนที่เบิก ระบุชิ้นงานที่ใช้วัตถุดิบ



รูปที่ 54 บัตรต้นทุนงานสั่งทำ

บริษัท บัตรต้นทุนงานสั่งทำ													
ชื่อลูกค้า.....				เลขที่ใบสั่งงาน									
ชื่อสินค้า.....				สูตรที่.....				กำหนดส่งของ					
แบบ.....				รุ่นที่.....				วันเริ่มงาน					
จำนวนที่ตั้ง.....				วันที่ทำงานเสร็จ									
แผนกแม่พิมพ์													
วัตถุดิบ				ค่าแรงทางตรง					ค่าใช้จ่ายการผลิตจักร				
วันที่	เลขที่ใบเบิก	จำนวนหน่วย	จำนวนเงิน	วันที่	เลขที่เอกสาร	จำนวนชั่วโมง	อัตรา/ชม.	จำนวนเงิน	วันที่	จำนวนชั่วโมง	อัตราจักร	จำนวนเงิน	
รวม				รวม					รวม				
แผนกชิ้นส่วนประกอบ													
วัตถุดิบ				ค่าแรงทางตรง					ค่าใช้จ่ายการผลิตจักร				
วันที่	เลขที่ใบเบิก	จำนวนหน่วย	จำนวนเงิน	วันที่	เลขที่เอกสาร	จำนวนชั่วโมง	อัตรา/ชม.	จำนวนเงิน	วันที่	จำนวนชั่วโมง	อัตราจักร	จำนวนเงิน	
รวม				รวม					รวม				
แผนกประกอบตู้คอยล์													
วัตถุดิบ				ค่าแรงทางตรง					ค่าใช้จ่ายการผลิตจักร				
วันที่	เลขที่ใบเบิก	จำนวนหน่วย	จำนวนเงิน	วันที่	เลขที่เอกสาร	จำนวนชั่วโมง	อัตรา/ชม.	จำนวนเงิน	วันที่	จำนวนชั่วโมง	อัตราจักร	จำนวนเงิน	
รวม				รวม					รวม				
แผนกประกอบตู้แอร์													
วัตถุดิบ				ค่าแรงทางตรง					ค่าใช้จ่ายการผลิตจักร				
วันที่	เลขที่ใบเบิก	จำนวนหน่วย	จำนวนเงิน	วันที่	เลขที่เอกสาร	จำนวนชั่วโมง	อัตรา/ชม.	จำนวนเงิน	วันที่	จำนวนชั่วโมง	อัตราจักร	จำนวนเงิน	
รวม				รวม					รวม				
ต้นทุนการผลิต <u>แผนกแม่พิมพ์</u> <u>แผนกชิ้นส่วนประกอบ</u> <u>แผนกประกอบคอยล์</u> <u>แผนกประกอบตู้แอร์</u> <u>รวม</u>													
วัตถุดิบ													
ค่าแรงทางตรง													
ค่าใช้จ่ายการผลิต													
รวม													
หน่วยที่ผลิตได้													
ต้นทุนต่อหน่วย													
การนำส่งสินค้าที่ผลิตเสร็จ		เลขที่ใบโอนสินค้า		จำนวนหน่วย		หมายเหตุ		จัดทำโดย		ตรวจสอบโดย			

ใบเบิกพัสดุสิ้นเปลือง

บริษัท _____ จำกัด					
เลขที่ _____					
ใบเบิกพัสดุสิ้นเปลือง					
วันที่ _____		แผนก _____		ฝ่าย _____	
ลำดับ รายการ	รหัส	รายการ	จำนวนเบิก	จำนวนรับ	หมายเหตุ
ผู้ขอเบิก _____			ผู้จ่ายของ _____		
ผู้อนุมัติ _____					

บริษัท _____ จำกัด			งบสรุปการเบิกพัสดุสิ้นปีเสียงแยกตามศูนย์ต้นทุน สำหรับเดือนสิ้นสุดวันที่ _____			
วันที่	เลขที่ใบเบิก พัสดุ สิ้นปีเสียง	ต้นทุนรวม	ศูนย์ต้นทุน			
			Machine Shop	Sheet Metal	Coil	Assembly

รูปที่ ๕๖ ใบสรุปการเบิกพัสดุสิ้นปีเสียงแยกตามศูนย์ต้นทุน

บริษัท _____ จำกัด

ใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายประจำศูนย์ _____

วันที่	รายการ	ใบสำคัญ เลขที่	ยอดรวม	เงินเดือน ค่าแรง	เงินค่า ล่วงเวลา	สวัสดิการ พนักงานชาย	รักษา พยาบาล	เงิน โบนัส	ค่า นายหน้า	ค่าพาหนะ เดินทาง	ค่าขนส่ง และค่าใช้จ่าย รถบรรทุก	ค่าบรรจุ ที่บ่อ	ค่าใช้จ่าย ในการขน ของออก	ค่าโฆษณา และส่งเสริม การขาย	ค่าใช้จ่าย การวิจัย การขาย	ภาษีบำรุง ท้องที่	ค่า รับรอง	ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ		
																		รหัส บัญชี	จำนวน เงิน	
	รวม																			

รูปที่ 57 ใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายประจำศูนย์



บริษัท _____ จำกัด

ใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิต

วันที่	รายการ	ใบสำคัญ เลขที่	ยอดรวม	เงินเดือน และค่าแรง ทางอ้อม	โบนัส	ค่า สวัสดิการ พนักงาน	ค่า รักษา พยาบาล	ค่า เครื่อง แบบ	ค่า ล่วง เวลา	ค่า วัสดุสิ้น เปลือง	ค่า แม่ พิมพ์	ค่า ขนส่ง วัตถุดิบ	ค่า เสื่อม ราคา	ค่าซ่อมแซม และบำรุง รักษา	ค่าไฟฟ้า และน้ำ ประปา	ค่าเบี้ย ประกัน เครื่องจักร	ค่าเบี้ย ประกัน โรงงาน	ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ			
																		รหัส บัญชี	ชื่อบัญชี	จำนวน เงิน	
	รวม																				

รูปที่ 58 ใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิต

บริษัท

จำกัด

ใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายทั่วไปและบริหาร

วันที่	รายการ	ใบสำคัญเลขที่	ยอดรวม	เงินเดือน และค่าแรง	ค่า ช่วงเวลา	ค่า โบนัส	ค่าสวัสดิการ พนักงาน	ค่ารักษา พยาบาล	ค่า เครื่องแบบ	ค่าใช้จ่าย ยานพาหนะ	ค่าใช้จ่ายใน การเดินทาง	ค่าไฟฟ้า และน้ำประปา	ค่าไปรษณียบัตร โทรเลขและ โทรศัพท์	ค่าเครื่องเขียน แบบพิมพ์และ วัสดุสิ้นเปลือง

ค่าเครื่องเขียน แบบพิมพ์และ วัสดุสิ้นเปลือง	ค่า รับรอง	ค่าเครื่องดื่ม และน้ำดื่ม	ค่าซ่อมแซมและ บำรุงรักษา	ค่าเบี้ย ประกัน	ค่าธรรมเนียม ธนาคาร	ค่าบริจาค การกุศล	ภาษีและค่า ธรรมเนียมค่าพา ง	ค่าธรรมเนียม วิชาชีพและค่า ตรวจสอบบัญชี	ค่าเช่า	หนังสือ	ค่าเสื่อม ราคา	ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ	
												รหัสบัญชี	จำนวนเงิน

รูปที่ ๕๑ ใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายทั่วไปและบริหาร

ใบโอนผลผลิต-งานระหว่างทำ (P/T)
(PRODUCTION TRANSFER WORK IN PROCESS)

เล่มที่

เลขที่

จากหน่วยงาน รหัส ชื่อหน่วยงาน _____ กะ 1 กะ 2 กะ 3

ถึงหน่วยงาน รหัส ชื่อหน่วยงาน _____ กะ 1 กะ 2 กะ 3 วันที่

ลำดับที่	ใบสั่ง เลขที่	หมายเลขกำกับวัสดุ		รายการ	หน่วย นับ	ปริมาณ	มูลค่ารวม	@
		กลุ่ม	หมายเลข					

หมายเหตุ _____

ผู้จัดทำ-ผู้โอน	หัวหน้าหน่วยงาน-โอน	ผู้รับ	หัวหน้าหน่วยงานรับ	วันที่กรายการโดย

รูปที่ 60 ใบโอนผลผลิต-งานระหว่างทำ

ใบรับผลผลิต-งานระหว่างทำ (P/W)
(PRODUCTION RECEIPT-WORK IN PROCESS)

เล่มที่

เลขที่

รหัสหน่วยงาน

ชื่อหน่วยงาน _____

กะที่

กะ 1

กะ 2

กะ 3

วันที่

ลำดับที่	ใบสั่งเลขที่	หมายเลขกำกับพัสดุ		รายการ	หน่วยนับ	ปริมาณ	มูลค่ารวม		@
		กลุ่ม	หมายเลข						

หมายเหตุ _____

ผู้จัดทำ	หัวหน้าหน่วยงาน	ผู้รับ	หัวหน้าคลังพัสดุ	บันทึกรายการโดย

รูปที่ 61 ใบรับผลผลิต-งานระหว่างทำ

เพื่อเป็นหลักฐานในการบันทึกค่าวัสดุคืบในบัญชีงานระหว่างทำ และ
 ในใบสรุปต้นทุนงานของงานแต่ละงาน และจัดทำรายงานการผลิตของ
 แต่ละวันด้วย

- 1.2 ควบคุมค่าแรงเข้างาน โดยหัวหน้าศูนย์ต้นทุนจะรับรองบัตรลง เวลาของ
 คนงาน เพื่อบันทึกเวลาที่ใช้ในแต่ละงาน ในบัตรลง เวลาจะ
 ต้องระบุเลขที่ของงาน แผนกของงานที่ทำ เพื่อสามารถคิดค่าแรงของ
 แต่ละงานได้ถูกต้อง
- 1.3 ค่าใช้จ่ายการผลิตของงานระหว่างทำ จะมีการกำหนดอัตราของค่า
 ใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ไว้ล่วงหน้า
2. แผนกบัญชีต้นทุน
 - 2.1 พนักงานในแผนกบัญชีต้นทุน จะคำนวณราคาผลิตภัณฑ์ที่อยู่ในขบวนการ
 ผลิตในโรงงาน โดยคำนวณค่าวัสดุคืบ จากใบเบิกวัสดุคืบ ค่าแรง
 โดยตรงจากบัตรจดเวลา และประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานโดยใช้
 อัตราที่จัดสรรประจำศูนย์ไว้ล่วงหน้า รวมทั้งจำนวนหน่วยของงาน
 ระหว่างทำคงเหลือ
 - 2.2 ควรมีการตรวจสอบเป็นครั้งคราวเพื่อสำรวจว่า ต้นทุนงานระหว่างทำ
 ถูกต้องมีงานระหว่างทำอยู่จริงในโรงงาน โดยการสำรวจจากของ
 จริงที่ยังคงผลิตค้างอยู่ และคำนวณต้นทุนแต่ละขั้นออกมา โดยประ
 માณว่าเป็นอัตราร้อยละ เท่าใดของงานที่ทำเสร็จ และ เปรียบเทียบกับ
 บัญชีงานระหว่างทำว่าใกล้เคียงหรือไม่

การควบคุมสินค้าสำเร็จรูป

รายการต่างๆที่เกี่ยวข้องกับสินค้าสำเร็จรูป มีดังนี้

1. การรับสินค้าจากการซื้อ
2. การรับโอนสินค้าสำเร็จรูปเข้าคลังสินค้า
3. การรับคืนสินค้า
4. การจ่ายสินค้าจากคลัง เพื่อการจำหน่าย
5. การส่งสินค้าตัวอย่างให้ลูกค้า
6. การตรวจนับสินค้า

1. การรับสินค้าจากการซื้อ
จะมีวิธีการควบคุมเช่นเดียวกับวิธีการควบคุมภายใน เกี่ยวกับการซื้อวัตถุดิบ
ทั้งภายในและต่างประเทศ
2. การรับโอนสินค้าสำเร็จรูปเข้าคลัง
เมื่อมีการนำสินค้าที่ผลิตเสร็จจากศูนย์ต้นทุนการผลิตของโรงงาน เพื่อจัดส่งให้
คลังสินค้าสำเร็จรูป จะต้องทำใบนำส่งจากแผนกผลิต เพื่อเป็นหลักฐานให้แผนกคลังสินค้า
ลงบันทึกใบบัตรสินค้า และแผนกบัญชีบันทึกใบบัญชีสินค้าสำเร็จรูปโดยใช้ใบโอนสินค้า (ดูรูปที่ 67)
3. การรับคืนสินค้า
แผนกรับของ จะจัดทำใบรับคืน เพื่อให้แผนกคลังสินค้าและแผนกบัญชี บันทึกใบ
บัตรสินค้าและบัญชีสินค้า
4. การจ่ายสินค้าจากคลัง เพื่อการจำหน่าย
จะต้องจัดทำใบส่งของหรือใบกำกับสินค้าซึ่งมีผู้มีอำนาจอนุมัติแล้ว มีการตรวจ
นับของที่นำออกจากคลังว่าถูกต้องตรงตามที่ระบุในใบส่งของ พร้อมทั้งส่งให้เป็นหลักฐานในการ
บันทึกรายการให้แผนกคลังสินค้า และแผนกบัญชี
5. การส่งสินค้าตัวอย่างให้ลูกค้า
แผนกขายจะจัดทำใบส่งสินค้าตัวอย่าง เพื่อให้ผู้จัดการฝ่ายขายอนุมัติ และให้
คลังสินค้าเบิกของ และบันทึกการจ่ายลงใบบัญชีสินค้า แผนกบัญชีจะบันทึกหมายเหตุในบัญชี
สินค้าคงคลังว่าเป็นสินค้าตัวอย่าง และจะโอนออกเมื่อมีการเก็บเงินค่าสินค้าหรือยกเลิกรายการ
สินค้าตัวอย่างแล้ว
- 6 การตรวจนับสินค้าคงเหลือ
พัสดุและสินค้าสำเร็จรูปทุกชนิดที่มีไว้ในกิจการจะต้องมีการควบคุมโดยการลงบัญชีสินค้า
แบบต่อเนื่องคือ ลงทุกครั้งที่มีการรับจ่ายซึ่งจะทำให้ทราบยอดสินค้าคงเหลือในวันใดวันหนึ่ง ได้
ทันที นอกจากนั้นควรจะมีการตรวจนับของจริง เพื่อตรวจสอบกับจำนวนที่บันทึกไว้ และ
เพื่อขจัดความผิดพลาด ซึ่งอาจเกิดขึ้นจากการลงบัญชี การตรวจนับสินค้าคงเหลือนั้นอาจทำ
ได้ 2 วิธี คือ ตรวจนับแบบต่อเนื่อง (Continuous) และตรวจนับเมื่อตอนสิ้นงวดบัญชี
การตรวจนับแบบต่อเนื่องนั้นใช้วิธีแบ่งการตรวจนับสินค้าแต่ละชนิดโดยทั่วถึงกันตลอดทั้ง
ปี โดยอาจจะให้มีการหมุนเวียนนับตามบัญชีคุมสินค้าคงเหลือแต่ละชนิด ฉะนั้น บัญชีคุมสินค้า
คงเหลือแต่ละบัญชีจะได้รับการตรวจสอบกับสินค้าตัวจริงอย่างน้อยหนึ่งครั้งในรอบปี หรืออาจจะ

เป็นหลายครั้งก็ได้ ดังนั้น จึงต้องการวางแผนให้มีการตรวจนับสินค้าคง เหลือบางส่วนในแต่ละวัน แต่ละสัปดาห์ หรือแต่ละ เดือน ทั้งนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงการทำงานนอกเวลาและการใช้บุคคลที่ยังไม่ได้ฝึกหัดมาช่วยในการสำรวจตรวจนับสินค้าคง เหลือประจำปี เพราะพนักงานประจำของกิจการมีจำนวนไม่เพียงพอ

ถ้ากิจการแห่งหนึ่งมีบัญชีคุมสินค้าคง เหลือ 400 บัญชี และได้มีการตรวจนับสินค้าเพื่อตรวจสอบกับบัตรสินค้าคง เหลือวันละ 3 บัญชี ในหนึ่งปีมีบัตรสินค้าแต่ละใบจะมีการตรวจสอบอย่างน้อย 3 ครั้ง บางกิจการจะมีการตรวจนับสินค้าตัวจริง เมื่อเวลาที่ออกไปสั่งซื้อหรือทำใบขออนุมัติ

การตรวจนับแบบต่อเนื่องหรือแบบหมุนเวียนนี้จะทำให้พบที่ผิดพลาดได้เร็วขึ้น โดยไม่ต้องรอไปจนถึง เมื่อมีการตรวจนับวันสิ้นปี และการพบที่ผิดพลาดเร็วจะทำให้มีโอกาสขจัดสาเหตุได้เร็วขึ้นด้วย อย่างไรก็ตามการตรวจนับแบบนี้จะทำได้ก็ เมื่อมีการลงบัญชีสินค้าอย่างทันต่อเหตุการณ์

สำหรับการตรวจนับเมื่อสิ้นงวดบัญชีนั้น ตามวิธีนี้บัญชีคุมสินค้าคง เหลือแต่ละชนิดจะได้รับการตรวจสอบกับสินค้าที่มีอยู่จริงตามวันที่กำหนดไว้สำหรับตรวจนับสินค้า ซึ่ง โดยปกติมักจะทำกันในระยะใกล้สิ้นงวดบัญชี

วิธีการที่จะช่วยให้การตรวจนับเป็นไปโดยรวดเร็วและ ได้ผลถูกต้องนั้น ในขั้นแรกควรจะกำหนดวันที่จะตรวจนับเสียก่อน ซึ่งควรจะเป็นวันที่ใกล้กับวันปิดบัญชีประจำปี เนื่องจากการตรวจนับสินค้าคง เหลือ บางกิจการอาจต้องใช้เวลามากกว่าหนึ่งวัน ดังนั้น ถ้ามีการตรวจนับประมาณวันที่ 20-24 ธันวาคม และ เมื่อมีการแก้ไขปรับปรุงรายการในบัญชีคุมสินค้าคง เหลือให้ถูกต้องที่จะ ไปแสดงในงบดุลในวันบัญชี คือ วันที่ 30 ธันวาคม ฉะนั้น เมื่อมีการกำหนดวันตรวจนับสินค้าที่แน่นอนแล้ว ก็ควรจะลดการสั่งซื้อสินค้าเข้า เพื่อให้สินค้าคง เหลือมีน้อยที่สุดที่จะ เป็นได้

ขั้นตอนต่อไปก็คือ กำหนดวิธีการตรวจนับสินค้าคง เหลือที่จะให้เสร็จภายในเวลาอันรวดเร็ว ในกิจการขนาดใหญ่ลำดับขั้นในการตรวจนับสินค้าคง เหลือ มีดังนี้

- 1) เขียนแผนผังแสดงที่เก็บสินค้าแต่ละแห่ง โดยละเอียด และมอบให้เจ้าหน้าที่ทุกคนที่ทำหน้าที่ตรวจนับสินค้า
- 2) แบ่งเจ้าหน้าที่ทำการตรวจนับสินค้าออกเป็นชุดโดยให้มีชุดละ 2 คน พร้อมทั้งแจ้งให้ทราบว่าจะให้ทำการตรวจนับบริเวณใด และกำหนดให้มีการตรวจนับ

สองครั้งในแต่ละบริเวณโดยใช้เจ้าหน้าที่ต่างชุดกัน

- 3) ทำรายละเอียดของสินค้าที่จะตรวจนับในแต่ละบริเวณจากบัญชีคุมสินค้า เพื่อให้ทราบว่าการจัดบันทึกหน่วยของสินค้านั้นจะจัดเป็นน้ำหนักหรือเป็นจำนวนชิ้น
- 4) จัดเจ้าหน้าที่เพื่อควบคุมการตรวจนับแต่ละแห่งหรือหลายแห่งรวมกันโดยแจ้งให้ทราบล่วงหน้าว่าจะต้องรับผิดชอบในแห่งใดบ้าง
- 5) จัดเตรียมป้ายตรวจนับสินค้า (Inventory Tag) ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ตอน สำหรับจัดบันทึกจำนวนของสินค้าที่ตรวจนับได้ แบบฟอร์มนี้จะต้องมีหมายเลขที่เรียงตามลำดับไว้ล่วงหน้าเพื่อป้องกันการสูญหาย
- 6) เจ้าหน้าที่ผู้ควบคุมการตรวจนับจะต้องได้รับป้ายตรวจนับให้เพียงพอกับจำนวนสินค้าที่จะต้องตรวจนับ ในการควบคุมการใช้ป้ายตรวจนับสินค้านี้จำเป็นต้องจัดทำตารางควบคุมการเบิกป้ายตรวจนับสินค้า (Inventory Tag Control Schedule) และให้ผู้รับเซ็นชื่อไว้เป็นหลักฐาน เพื่อให้แน่ใจว่าจะได้รับกลับคืนมาครบทุกฉบับ และสินค้าทุกชนิดที่มีการตรวจได้นำมาคำนวณเป็นสินค้าคงเหลือในวันสิ้นงวดครบถ้วน
- 7) จัดทำคู่มือแสดงวิธีตรวจนับสินค้าแจกให้แก่ผู้ควบคุม และเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจนับสินค้าทุกคนโดยให้มีเวลาเพียงพอที่จะศึกษาคู่มือนั้นให้เข้าใจก่อนลงมือปฏิบัติ
- 8) เริ่มการตรวจนับให้เร็วที่สุด ถ้าหากป้ายตรวจนับสินค้าที่ให้ไปนั้นไม่เพียงพอห้ามมิให้ทำการขอยืมจากชุดอื่น ป้ายตรวจนับทุกใบจะต้องขอเบิกจากผู้ควบคุมการตรวจนับ
- 9) ชุดทำการตรวจนับชุดแรกจะทำการตรวจนับสินค้า พร้อมทั้งเอาป้ายตรวจนับผูกติดไว้กับกองสินค้านั้น กรอกจำนวนสินค้าที่นับได้ลงในแบบฟอร์มตอนล่างของป้ายตรวจนับสินค้าและฉีกแบบฟอร์มท่อนนั้นออกเพื่อนำส่งให้ผู้ควบคุมการตรวจนับเก็บไว้ และเมื่อชุดทำการตรวจนับชุดที่สองมาทำการตรวจนับก็จะกรอกจำนวนสินค้าที่นับได้ในแบบฟอร์มส่วนที่สองพร้อมทั้งมอบแบบฟอร์มส่วนนั้นให้แก่ผู้ควบคุมการตรวจนับ ซึ่งจะได้ใช้เปรียบเทียบกับผลการตรวจนับของชุดแรก



- 10) เจ้าหน้าที่ผู้ควบคุมการตรวจนับ จะนำป้ายทั้งหมดที่ได้รับคืนมาจัดเรียงตามเลขที่ ถ้าวัดใบใดขาดหายก็จะต้องติดตามกลับมาให้ครบ แล้วจึงส่งมอบป้ายทั้งหมดให้แก่พนักงานบัญชีซึ่งจะทำการแยกป้ายตรวจนับสินค้าออกเป็นวัตถุประสงค์ งาน ระหว่างทำหรือสินค้าสำเร็จรูปแล้วจึงแยกออกเป็นหมวดหมู่ย่อยอีกทีหนึ่ง
- 11) พนักงานบัญชีจะจัดทำรายงานสินค้าคงเหลือ (Inventory Sheets) ที่ตรวจนับได้โดยแยกตามชนิดของสินค้าและแสดงจำนวน และหาราคาของสินค้าคงเหลือเหล่านั้นแล้วจึงทำรายงานสรุปยอดรวมอีกครั้งหนึ่ง

เนื่องจากวิธีตรวจนับสินค้าคงเหลือตามที่กล่าวมาข้างต้นนั้นจำเป็นต้องใช้พนักงานเป็นจำนวนมากเนื่องจากสินค้าแต่ละชนิดจะต้องได้รับการตรวจนับ 2 ครั้ง จึงไม่เป็นที่นิยมกันมากนัก ในบางกิจการใช้วิธีตรวจนับเพียงครั้งเดียว แต่ให้ชุดที่ทำการตรวจนับประกอบด้วยพนักงานประจำคลังสินค้า พนักงานในแผนกบัญชีและพนักงานแผนกตรวจสอบภายใน ถ้าจำนวนที่นับได้ไม่ตรงกับยอดคงเหลือตามบัญชีจึงจะทำการตรวจนับครั้งที่สอง

7. การปรับปรุงบัญชีสินค้าคงเหลือ ¹

เมื่อได้มีการตรวจนับและสรุปผลโดยทำรายงานสินค้าคงเหลือหรือตามที่ตรวจนับได้แล้ว จะต้องมีการเปรียบเทียบผลที่ได้จากการตรวจนับกับยอดคงเหลือตามบัญชี และคำนวณผลต่างทั้งปริมาณและจำนวนเงิน รายงานการเปรียบเทียบสินค้าคงเหลือจากการตรวจนับและยอดตามบัญชียังแผนกตรวจสอบภายในจะ เป็นผู้จัดทำขึ้นเพื่อ เสนอกรรมการจัดการในการขออนุมัติปรับปรุงยอดคงเหลือตามบัญชีสินค้าให้เท่ากับจำนวนที่นับได้จริง และเมื่อได้รับอนุมัติแล้วก็จะทำใบโอนบัญชีขึ้นโดยส่งสำเนาฉบับหนึ่ง ไปให้คลังสินค้า เพื่อปรับปรุงบัญชีสินค้าคงเหลือทั้งที่แผนกบัญชีและที่คลังสินค้าให้ถูกต้องตรงกันก่อนที่จะเริ่มงวดบัญชีใหม่ต่อไป

¹ วิไล วีระปรียะ , จงจิตต์ หลีกภัย ระบบบัญชี ปรับปรุงครั้งที่ 5 หน้า 95-100
สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2531

บริษัท _____			
ใบสำคัญปรับปรุงบัญชี			
วันที่ _____		เลขที่ _____	
ชื่อบัญชี	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
คำอธิบายรายการ			
จัดทำโดย	ตรวจสอบโดย	อนุมัติโดย	

รูปที่ ๑๓ ใบสำคัญปรับปรุงบัญชี

รายงานการตรวจนับสินค้าคงเหลือ

ระหว่างวันที่

ถึง

จัดทำโดย

คำนวณโดย

ใส่ราคาโดย

ตรวจสอบโดย

ป้ายเลขที่	รหัสพัสดุ	ชื่อพัสดุ	จำนวน หน่วย	ราคา	จำนวนเงิน	

ตารางคุมป้ายตรวจนับสินค้าคงเหลือ						
วันที่ _____						
อาคาร	รหัส สถานที่เก็บ สินค้า	ชื่อพนักงานตรวจนับ	เลขหมายของ ป้ายตรวจนับ ที่นำไปใช้	จำนวนป้าย ตรวจนับที่ นำไปใช้	จำนวนป้ายที่ ส่งกลับคืน หรือเสียหาย	ลายเซ็น พนักงานผู้รับ ป้ายตรวจนับ

รูปที่ 65 ตารางคุมป้ายตรวจนับสินค้าคงเหลือ

บริษัท จำกัด
..... Co.,LTD.

ใบส่งสินค้า
DELIVERY ORDER

เล่มที่ เลขที่

วันที่

ผู้ซื้อ Buyer		วันครบกำหนด	
ที่อยู่ Address			
รายการ Description	จำนวน Quantity	ราคารายละ @	จำนวนเงิน / บาท Amount / Baht
รวมเงิน (ตัวอักษร) :			
ได้รับของตามรายการข้างบนนี้ถูกต้องเรียบร้อยแล้ว Received goods stated above in good order & conditions.		ในนาม บริษัท For	จำกัด Co.,LTD.
ลงชื่อ Signed..... วันที่ Date.....			
ผู้ส่งของ	ผู้จำหน่าย	ใบส่งสินค้าทุกฉบับจะต้องชำระเงินภายในกำหนดเวลาดังกล่าวข้างต้น มิฉะนั้น จะต้องเสียดอกเบี้ยร้อยละ ต่อปี เมื่อจ่ายเงินโปรดเรียกใบ เสร็จรับเงินจากบริษัท.	
ผู้ตรวจ	ใบสั่งซื้อเลขที่ .....			วันที่ .....

เล่มที่	บริษัท	จำกัด	เลขที่
ไบโอสลินค้า		วันที่	
จำนวน	รายการ	หน่วยละ	รวมเงิน
จาก	_____	ส่งไปที่	_____
ผู้ส่ง	_____	ผู้รับ	_____
อนุมัติโดย	_____		

รูปที่ 67 ไบโอสลินค้า

รายงานต้นทุนเพื่อฝ่ายบริหาร

วัตถุประสงค์

รายงานของระบบบัญชีต้นทุนถือเป็นส่วนหนึ่งของระบบบัญชีทั่วไป จุดประสงค์ของการจัดทำรายการก็เพื่อเสนอข้อมูลทางด้านต้นทุน การปฏิบัติงานของแต่ละศูนย์ต้นทุน และของทั้งโรงงานต่อฝ่ายบริหาร เพื่อช่วยในการตัดสินใจ การวางแผนและควบคุมให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และนโยบายของบริษัท

วิธีจัดทำรายงาน

ก. แนวคิดพื้นฐานของรายงานต้นทุน

(1) รายงานเพื่อผู้บริหารระดับใด

การจัดทำรายงานการจัดการต้นทุนนั้น จะต้องคำนึง เสมอว่าจัดทำเพื่อใครและทำไม โดยทั่วไปแล้วจะมีรายงานอยู่หลายประเภท เช่น รายงานสำหรับผู้บริหาร สำหรับเจ้าหน้าที่บริหาร สำหรับผู้บังคับบัญชาชั้นต้นและอื่นๆยังเป็นรายงานที่ใช้สำหรับเจ้าหน้าที่ระดับล่างเพียงใด ยังต้องมีการจำกัดขอบเขตของเนื้อหาการรายงานที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะ

(2) รอบระยะเวลาที่จัดส่งรายงาน

รอบระยะเวลาที่จัดส่งรายงานนั้นจะแบ่งเป็น รายวัน รายสัปดาห์ รายเดือน และรายงวด โดยยึดตามวัตถุประสงค์การใช้งานเป็นหลัก โดยจะต้องเสนอรายงานให้รวดเร็ว และในเวลาที่เหมาะสม เช่น ก่อน 9.00 น. ในวันรุ่งขึ้นสำหรับรายงานประจำวัน ก่อนเที่ยงวันของวันจันทร์สำหรับรายงานประจำสัปดาห์ และก่อนวันที่ 3 ของเดือนถัดไปสำหรับรายงานประจำเดือน เป็นต้น

(3) การแสดงความหมายที่เข้าใจง่ายในรายงาน

ในการทำรายงานจะต้องคำนึงถึงผู้ใช้รายงานเป็นหลักสำคัญ โดยจะต้องจัดทำให้สามารถสื่อความหมายได้ง่าย และมีเนื้อหาใจความที่มีความแม่นยำและถูกต้องเหมาะสม

ข. เทคนิคในการทำรายงานต้นทุน

ข้อควรระวังในการทำรายงาน มีดังนี้คือ

(1) ดัดแปลงให้เป็นรายงานที่ชวนอ่าน

1. ใช้หลัก 1 หน้าต่อ 1 คน และอย่างมากที่สุดไม่ควรเกิน 3 หน้า
2. ลงเฉพาะเรื่องที่เกี่ยวข้อง โดยตรงเท่านั้น

3. ใช้วิธีเพิ่มความสนใจของผู้ได้บังคับบัญชา และส่งเสริมให้ผู้บังคับบัญชาอ่าน
 4. คำนึงถึงคุณภาพและสีของกระดาษ
 5. ปรับปรุงแบบฟอร์มเป็นครั้งคราว (3 ปี ต่อ 1 ครั้ง)
- (2) คัดแปลงให้เป็นรายงานที่เข้าใจง่าย
1. ใช้ภาษาที่เข้าใจกันในหน่วยงาน
 2. แยกแยะวิธีการใช้ตารางสถิติ ผังภูมิรูปภาพและบทความให้เหมาะสม
 3. ใช้วิธีคำนวณอย่างง่าย
 4. การวิเคราะห์ผลต่างให้สรุปได้ไม่เกิน 4 สาเหตุ
 5. รับฟังความคิดเห็นของผู้เกี่ยวข้องก่อนออกแบบรายงานเสมอ
- (3) คัดแปลงให้เป็นรายงานที่สามารถจับประเด็นปัญหาได้อย่างตรงไปตรงมาและง่าย
1. ให้ระบุตัวเลขที่ควรนำมาเปรียบเทียบไว้ด้วย เช่น งบประมาณมาตรฐาน ค่าเดือนก่อน ค่างวดก่อน ค่าระบุเดือนเดียวกันของปีก่อน เป็นต้น
 2. ทำเครื่องหมายแสดงที่หัวข้อปัญหา จำนวนเครื่องหมายนั้น ระบุได้ไม่เกินหน้าละ 3 เครื่องหมาย
- (4) คัดแปลงให้เป็นรายงานที่สามารถทำความเข้าใจกับสาเหตุของปัญหาที่ระบุไว้
1. ต้องไม่ให้เกิดความล่าช้า ทำให้พลาดจังหวะเวลาที่เหมาะสม
 2. วิเคราะห์ผลต่างอย่างชัดเจน
- ค. รายงานต้นทุนหรือรายงานการเงินที่ดีควรมีลักษณะดังต่อไปนี้
- (1) รายงานจะต้องเป็นไปตามผังการจัดองค์กร คือเป็นรายงานที่ทำขึ้นเสนอต่อผู้รับผิดชอบในระดับต่างๆ ให้ทราบผลการดำเนินงานภายใต้ความรับผิดชอบของเขาซึ่ง เป็นหน้าที่ที่เขาจะต้องปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานภายใต้ความรับผิดชอบของคนให้ดีขึ้น
 - (2) ใช้หลักการจัดการโดยยกเว้น (Exceptional Management) คือรายงานเฉพาะ เหตุการณ์ที่ผิดปกติ
 - (3) จัดเตรียมและเสนออย่างทันท่วงที รายงานที่ทำขึ้นอย่างล่าช้าจะทำให้ผู้รับหมด

ความสนใจในรายงานนั้น หากเป็นรายงานต้นทุนก็จะทำให้การควบคุมต้นทุนไม่ได้ผล

- (4) ต้องมีข้อมูลครบถ้วนถูกต้องและมีการเปรียบเทียบเช่น เปรียบเทียบกับต้นทุนโดยประมาณ หรือต้นทุนมาตรฐานและงบประมาณ และควรมีการแสดงผลต่างประจํางวดและผลต่างสะสมตั้งแต่วันที่รายงาน
 - (5) มีลักษณะอ่านง่ายและเข้าใจได้ง่าย เช่นรายงานเป็นหน่วยอื่นนอกจากหน่วยเงินตรา เช่น จำนวนคนงาน ชั่วโมง หน่วยของวัตถุดิบ
 - (6) มีการปรับให้ตรงกับความต้องการของผู้รับรายงาน เนื่องจากสถานการณ์ทางเศรษฐกิจและสภาพแวดล้อมอื่นที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ ความต้องการของผู้ใช้รายงานก็ย่อมเปลี่ยนไปเช่นกัน ทำให้ต้องมีการจัดทำหรือปรับปรุงรายงานบางฉบับ และอาจมีรายงานบางฉบับที่ผู้ใช้รายงานเคยขอแต่เมื่อไม่มีความต้องการใช้แล้วก็ไม่สั่งยกเลิกรายงานนั้น จึงควรมีการสำรวจความต้องการใช้รายงานเป็นครั้งคราว
 - (7) ต้องมีลักษณะของการวิเคราะห์ด้วย มิใช่เพียงแต่รวบรวมและเสนอข้อมูลเท่านั้น เช่นในรายงานที่แสดงถึงผลต่าง ควรวิเคราะห์สาเหตุของผลต่างว่าเกิดจากอะไร และควรแยกเป็นผลต่างที่ควบคุมได้และผลต่างที่ควบคุมไม่ได้
 - (8) รายงานที่จัดทำขึ้นเป็นประจําควรจัดทำรูปแบบให้เป็นมาตรฐาน (Set Standard Form) จะเป็นการประหยัดเวลาและให้ความสะดวกทั้งผู้จัดทำและผู้ใช้รายงาน
- รายงานต้นทุน แบ่งตามระยะเวลาของรายงานได้ 2 ประเภท คือ

1. รายงานประจำวัน เป็นรายงานที่แสดงให้เห็นถึงผลการผลิต การใช้วัตถุดิบ ค่าแรง ค่าใช้จ่ายโรงงาน ในแต่ละวัน เพื่อรายงานให้เจ้าหน้าที่แยกต้นทุนรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำรายงานประจำเดือนต่อไป
2. รายงานประจำเดือน เป็นรายงานซึ่งสรุปมาจากข้อมูลซึ่งได้จําหน่ายรายวันต่างๆ เพื่อเสนอต่อผู้บริหารในระดับสูงต่อไป

สรุปรายงานต้นทุนประกอบไปด้วยต่อไปนี้

1. รายงานประจำวัน ได้แก่
 - 1.1 ใบรายงานผลผลิตเมื่องานเสร็จ (ครุบทที่ 69 หน้า 217)
 - 1.2 ใบรายงานผลผลิตประจำวัน (ครุบทที่ 68 หน้า 216)

- 1.3 บัตรต้นทุนงานสั่งทำ (ดูรูปที่ 54 หน้า 191)
- 1.4 ใบสรุปการเบิกวัตถุดิบแยกตามศูนย์ต้นทุน (ดูรูปที่ 43 หน้า 158)
- 1.5 ใบสรุปการเบิกวัสดุสิ้นเปลืองแยกตามศูนย์ (ดูรูปที่ 56 หน้า 193)
2. รายงานประจำเดือน ได้แก่
 - 2.1 งบต้นทุนการผลิตและต้นทุนขาย (ดูรูปที่ 83 หน้า 231)
 - 2.2 รายงานสรุปต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป (ดูรูปที่ 71 หน้า 219)
 - 2.3 รายงานสรุปต้นทุนสินค้าระหว่างทำ (ดูรูปที่ 73 หน้า 221)
 - 2.4 สรุปรายงานต้นทุนการผลิตประจำเดือนแยกตามศูนย์ต้นทุน (ดูรูปที่ 70 หน้า 218)
 - 2.5 รายงานสรุปผลการวิเคราะห์ผลต่าง (ดูรูปที่ 74 หน้า 222)
 - 2.6 รายงานวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายการผลิต (ดูรูปที่ 79 หน้า 227)

รายงานประจำเดือนจะเป็นรายงานที่ได้มาจากการสรุปจากรายงานประจำวันดังต่อไปนี้

1. งบต้นทุนการผลิตและต้นทุนขาย

รายงานนี้แสดงถึง ต้นทุนการผลิตสินค้าสำเร็จรูประหว่างงวด ประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบทางตรงใช้ไป ต้นทุนค่าแรงทางตรงและค่าใช้จ่ายการผลิตต่างๆและแสดงต้นทุนสินค้าที่ขายเปรียบเทียบกับเดือนที่แล้ว

2. รายงานสรุปต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป

รายงานนี้แสดงต้นทุนการผลิตโดยตรงของสินค้าสำเร็จรูปหรืองานแต่ละชนิด (Job Completed) แยกออกเป็นต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรงจัดสรร และค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร แสดงยอดรวมของต้นทุน จำนวนหน่วยที่ผลิตและต้นทุนต่อหน่วย

รายงานนี้จัดทำเป็นรายเดือนโดยพนักงานบัญชีต้นทุนจากใบต้นทุนงาน (Job Cost Sheet) โดยจัดทำขึ้นพร้อมสำเนา 4 ฉบับแจกจ่ายให้ผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องดังนี้

- | | |
|-----------------|----------------------------------|
| ต้นฉบับ | - กรรมการผู้จัดการ |
| สำเนาลำดับที่ 1 | - ผู้จัดการทั่วไป |
| สำเนาลำดับที่ 2 | - ผู้ช่วยผู้จัดการทั่วไป |
| สำเนาลำดับที่ 3 | - ผู้จัดการโรงงาน |
| สำเนาลำดับที่ 4 | - พนักงานบัญชีต้นทุนเก็บเข้าแฟ้ม |

3. รายงานสรุปลักษณะสินค้าระหว่างทำ

รายงานนี้แสดงต้นทุนของสินค้าระหว่างทำ แบ่งออกเป็น

1. สินค้าระหว่างทำประจำศูนย์ต้นทุน - แม่พิมพ์ ชิ้นส่วนประกอบ ประกอบคอยล์ และตู้แอร์ โดยแยกออกเป็น ต้นทุนที่โอนมา วัสดุทางตรง ค่าแรงทางตรงจัดสรร ค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร จัดทำขึ้นจากใบสรุปลักษณะงานประจำศูนย์ต้นทุนทั้งสิ้น
2. สินค้าระหว่างทำ - ชิ้นส่วนประกอบ โดยแสดงชิ้นส่วนประกอบคงเหลือทั้งสิ้น ณ วันสิ้นงวดด้วยยอดรวม จัดทำขึ้นจากบัญชีแยกประเภทย่อยงานระหว่างทำ - ชิ้นส่วนประกอบ

รายงานนี้จัดทำเป็นรายเดือน โดยพนักงานบัญชีต้นทุน พร้อมสำเนา 4 ฉบับ แจกจ่ายให้ผู้ที่เกี่ยวข้องดังนี้

ต้นฉบับ	- กรรมการผู้จัดการ
สำเนฉบับที่ 1	- ผู้จัดการทั่วไป
สำเนฉบับที่ 2	- ผู้ช่วยผู้จัดการทั่วไป
สำเนฉบับที่ 3	- ผู้จัดการโรงงาน
สำเนฉบับที่ 4	- พนักงานบัญชีต้นทุนเก็บเข้าแฟ้ม

4. สรุปรายงานต้นทุนการผลิตประจำเดือน แยกตามศูนย์ต้นทุน

รายงานนี้แสดงให้เห็นถึงต้นทุนการผลิต ซึ่งได้แก่ วัสดุทางตรงใช้ไป ค่าแรงทางตรงและค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงทั้งสิ้นแยกตามศูนย์ต้นทุนและยอดรวม

รายงานนี้จัดทำขึ้นโดยพนักงานบัญชีต้นทุน จากใบสรุปการเบิกวัสดุทางตรงและบัญชีย่อยค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิตประจำศูนย์ต้นทุน จัดทำเป็นประจำเดือนพร้อมสำเนาอีก 3 ฉบับ แจกจ่ายให้ผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องดังนี้

ต้นฉบับ	- กรรมการผู้จัดการ
สำเนฉบับที่ 1	- ผู้จัดการทั่วไป
สำเนฉบับที่ 2	- ผู้จัดการโรงงาน
สำเนฉบับที่ 3	- พนักงานบัญชีต้นทุนเก็บเข้าแฟ้ม

5. รายงานวิเคราะห์ผลแตกต่าง

รายงานนี้แสดงถึงผลต่างอันเนื่องจากการบันทึกต้นทุนคิดเข้างานด้วยอัตราจัดสรร

ประจำแผนกกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง ผลต่างระหว่างต้นทุนจริงและต้นทุนคิดเข้างานแยกออกเป็นผลต่าง เนื่องจากค่าแรงทางตรงและผลต่าง เนื่องจากค่าใช้จ่ายการผลิต

รายงานนี้จัดทำเป็นรายเดือนโดยพนักงานบัญชีต้นทุน จากใบสรุปต้นทุนงานประจำศูนย์ประกอบตู้แอร์สำเร็จรูป และใบสรุปต้นทุนจริงสะสมประจำศูนย์ประกอบตู้แอร์สำเร็จรูป พร้อมสำเนา 3 ฉบับ แล้วแจกจ่ายให้ผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องดังนี้

- | | |
|---------------|----------------------------------|
| ต้นฉบับ | - กรรมการผู้จัดการ |
| สำเนฉบับที่ 1 | - ผู้จัดการทั่วไป |
| สำเนฉบับที่ 2 | - ผู้จัดการโรงงาน |
| สำเนฉบับที่ 3 | - พนักงานบัญชีต้นทุนเก็บเข้าแฟ้ม |

6. รายงานวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายการผลิต

รายงานนี้แสดงถึงค่าใช้จ่ายการผลิตต่างๆของทั้งโรงงานเปรียบเทียบจำนวนเงินที่จ่ายจริงกับงบประมาณที่ตั้งไว้ และเปอร์เซ็นต์ที่ต่ำหรือสูงกว่างบประมาณ

รายงานนี้จัดทำขึ้นเป็นรายเดือน โดยพนักงานบัญชีต้นทุน จากใบคุมรายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิต พร้อมสำเนา 3 ฉบับ แจกจ่ายให้ผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องดังนี้

- | | |
|---------------|----------------------------------|
| ต้นฉบับ | - กรรมการผู้จัดการ |
| สำเนฉบับที่ 1 | - ผู้จัดการทั่วไป |
| สำเนฉบับที่ 2 | - ผู้จัดการโรงงาน |
| สำเนฉบับที่ 3 | - พนักงานบัญชีต้นทุนเก็บเข้าแฟ้ม |

บริษัท _____ จำกัด

ใบรายงานผลผลิตประจำวัน

เลขที่ _____

ศูนย์ต้นทุน

ถึง _____ วันที่ _____

ลำดับที่	ใบสั่งงานเลขที่	รายการ	หน่วยนับ	จำนวน	สถานที่เก็บสินค้า
รายงานโดย _____		ตรวจสอบโดย _____	รับโอนโดย _____		

เลขที่ _____			
บริษัท _____		จำกัด	
ใบรายงานผลผลิตเมื่องานเสร็จ			
เลขที่ _____		แผนก _____	วันที่ _____
ชื่อลูกค้า _____		ผลิตภัณฑ์ _____	
ใบสั่งงานเลขที่ _____		เริ่มวันที่ _____	
ใบต้นทุนงานเลขที่ _____		เสร็จวันที่ _____	
ลำดับที่	รายการ	หน่วยนับ	จำนวน
จัดทำโดย	อนุมัติโดย	วัตถุดิบเบิกเกิน <input type="checkbox"/> ฅ <input type="checkbox"/> ไม่มี	
		ชิ้นส่วนประกอบ <input type="checkbox"/> ฅ <input type="checkbox"/> ไม่มี	
หมายเหตุ _____			

บริษัท จำกัด

สรุปรายงานต้นทุนการผลิตประจำเดือนแยกตามศูนย์ต้นทุน

ประจำเดือน

รายละเอียด	ศูนย์ต้นทุน									
	แม่พิมพ์		ชิ้นส่วนประกอบ		ประกอบคอขยล์		ประกอบตู้แอร์สำเร็จรูป		ยอดรวม	
	เดือนนี้	ยอดสะสม	เดือนนี้	ยอดสะสม	เดือนนี้	ยอดสะสม	เดือนนี้	ยอดสะสม	เดือนนี้	ยอดสะสม
วัตถุดิบทางตรงใช้ไป										
แรงงานทางตรง										
ค่าใช้จ่ายโรงงาน										
เงินเดือนและ										
ค่าแรงทางอ้อม										
ค่าสวัสดิการ										
ค่ารักษาพยาบาล										
ค่าล่วงเวลา										
ค่าวัสดุสิ้นเปลือง										
ค่าขนส่ง										
ค่าซ่อมแซม										
ค่าไฟฟ้า										
ค่าน้ำประปา										
ค่าเบี้ยประกันภัย										
ค่าเสื่อมราคา										
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด										
รวม										



บริษัท จำกัด

รายงานสรุปต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป

ประจำเดือน

ใบต้นทุนงาน เลขที่	Evaporator สูตรที่ / รุ่นที่	วันที่		วัตถุดิบ	ค่าแรงทางตรง	ค่าใช้จ่ายการผลิต	ต้นทุนรวม	จำนวน หน่วยผลิต	ต้นทุน ต่อหน่วย
		เริ่มผลิต	ผลิตเสร็จ						

บริษัท จำกัด

รายงานสรุปต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป / ต้นทุนมาตรฐาน

ประจำเดือน

ใบต้นทุนงาน เลขที่	Evaporator สูตรที่ / รุ่นที่	วันที่		วัตถุดิบทางตรง มาตรฐาน	ค่าแรงทางตรง มาตรฐาน	ค่าใช้จ่ายการผลิต มาตรฐาน	ต้นทุนรวม มาตรฐาน	จำนวน หน่วยผลิต	ต้นทุน ต่อหน่วย
		เริ่มผลิต	ผลิตเสร็จ						

บริษัท จำกัด

รายงานสรุปต้นทุนสินค้าระหว่างทำประจำศูนย์

ประจำเดือน

ศูนย์

ใบต้นทุนงาน เลขที่	Evaporator สูตรที่ / รุ่นที่	วันที่		ต้นทุนที่โอนมา	วัตถุดิบทางตรง มาตรฐาน		ค่าแรงทางตรง มาตรฐาน		ค่าใช้จ่ายการผลิต มาตรฐาน		ต้นทุนรวม มาตรฐาน		เปอร์เซ็นต์ งานเสร็จ (x)
		เริ่มผลิต	ผลิตเสร็จ										

บริษัท จำกัด

รายงานสรุปผลการวิเคราะห์ผลต่าง
ประจำเดือน

ใบต้นทุน งานที่	ตู้แอร์ - รุ่นที่	ต้นทุนรวม เกิดจริง	ต้นทุนรวม มาตรฐาน	ผลต่างวัตถุดิบ		ผลต่างค่าแรง		ผลต่างค่าใช้จ่ายการผลิต		
				ปริมาณ	ราคา	เวลาที่ใช้	อัตราค่าแรง	ปริมาณผลิต	ขบประมาณ	สมรรถภาพ

บริษัทจำกัด

รายงานสรุปผลการวิเคราะห์ผลต่างแยกตามศูนย์

ประจำเดือน ศูนย์

ใบต้นทุน งานที่	ต้นทุนรวม เกิดจริง	ต้นทุนรวม มาตรฐาน	ผลต่างวัตถุดิบ		ผลต่างค่าแรง		ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน			
			ปริมาณ	ราคา	เวลาที่ใช้	อัตราค่าแรง	ปริมาณผลิต	ขบประมาณ	สมรรถภาพ	

รายงานผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบ

ประจำเดือน

ศูนย์ต้นทุน	ใบต้นทุนงาน เลขที่	ราคาต่อหน่วย		จำนวน หน่วยที่ซื้อ	ราคาวัตถุดิบ		
		ราคามาตรฐาน	ราคาซื้อ		ราคามาตรฐาน	ราคาซื้อ	ผลต่าง

ผู้จัดทำรายงาน.....

ผู้ตรวจสอบ

รายงานผลต่างราคาซื้อวัตถุดิบแยกตามศูนย์

ประจำเดือน

ศูนย์

ประเภท วัตถุดิบ	เลขหมาย วัตถุดิบ	ราคาต่อหน่วย		จำนวน หน่วยที่ซื้อ	ราคาวัตถุดิบ		
		ราคามาตรฐาน	ราคาซื้อ		ราคามาตรฐาน	ราคาซื้อ	ผลต่าง

ผู้จัดทำรายงาน.....

ผู้ตรวจสอบ

ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าแรงแยกตามศูนย์

ประจำเดือน

คู่มือ - รุ่นที่ สูตรที่	ใบต้นทุนงาน เลขที่	ผลต่างค่าแรงรวม	ผลต่างเวลาที่ใช้ในการผลิต				ผลต่างอัตราค่าแรง				
			M/S	S/M	C/P	H/A	M/S	S/M	C/P	H/A	

บริษัท จำกัด

รายงานวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายการผลิต

ประจำเดือน

รายการค่าใช้จ่าย	เดือนนี้				ยอดสะสมตั้งแต่ต้นปีถึงวันนี้			
	จ่ายจริง	งบประมาณ	สูง (ต่ำกว่า)งบประมาณ		จ่ายจริง	งบประมาณ	สูง (ต่ำกว่า)งบประมาณ	
			จำนวนเงิน	x			จำนวนเงิน	x

ผลการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายการผลิตแยกตามศูนย์ต้นทุน

ประจำเดือน

ศูนย์ต้นทุนที่ / สูตร	ใบต้นทุนงานที่	ผลต่างปริมาณการผลิต				ผลต่างขบประมาณ				ผลต่างสมรรถภาพ			
		แม่พิมพ์	ชิ้นส่วนประกอบ	คอยล์	ประกอบตู้แอร์	แม่พิมพ์	ชิ้นส่วนประกอบ	คอยล์	ประกอบตู้แอร์	แม่พิมพ์	ชิ้นส่วนประกอบ	คอยล์	ประกอบตู้แอร์

รูปที่ 80 ผลการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายการผลิตแยกตามศูนย์ต้นทุน



รายงานค่าใช้จ่ายประจำ

ประจำสัปดาห์สิ้นสุดเพียง _____

ค่าใช้จ่าย	ประจำสัปดาห์			ยอดสะสม		
	ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น	งบประมาณ	ผลต่าง	ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น	งบประมาณ	ผลต่าง
รวม						

ผู้ทำรายงาน _____

ผู้ตรวจสอบ _____

รายงานเปรียบเทียบรายจ่ายกับงบประมาณ

ประจำเดือน

รหัสบัญชี	ประเภทรายจ่าย	ประจำเดือน			ยอดสะสม		
		รายจ่ายที่เกิดขึ้นจริง	งบประมาณ	ผลต่าง	รายจ่ายที่เกิดขึ้นจริง	งบประมาณ	ผลต่าง
	รวม						

ผู้จัดทำรายงาน

ผู้ตรวจสอบ

บริษัท จำกัด

งบต้นทุนการผลิตและต้นทุนขาย
สำหรับเดือนสิ้นสุดที่ 25.....

	ยอดสะสมต้นปีถึงเดือนนี้					
	เดือนนี้	เดือนที่แล้ว	ปีนี้		ปีที่แล้ว	
			จำนวนเงิน	x ต่อต้นทุนผลิต	จำนวนเงิน	x
	.....บาท	.....บาท	.....บาท	.....x	.....บาท	.....
วัตถุดิบตรงใช้ไป	.....	.....	.....	.....	.....	.....
ค่าแรงทางตรงจัดสรร	.....	.....	.....	.....	.....	.....
ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร	.....	.....	.....	.....	.....	.....
ต้นทุนการผลิตระหว่างงวด	.....	.....	.....	.....	.....	.....
งานระหว่างทำ						
ต้นงวด	.....	.....	.....	.....	.....	.....
ปลายงวด	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)
หัก						
ค่าซ่อมแซมและแก้ไขสินค้าสำเร็จรูป	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)
ค่าซ่อมแซมและแก้ไขวัตถุดิบตรง	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)
ค่าซ่อมแซมและแก้ไขแม่พิมพ์	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)
อื่นๆ	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)
ต้นทุนการผลิตสินค้าสำเร็จรูป	.....	.....	.....	100x	.....	.....
สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ						
ต้นงวด	.....	.....	.....	.....	.....	.....
ปลายงวด	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)	(.....)
ต้นทุนสินค้าที่ขายก่อนปรับปรุง	.....	.....	.....	.....	.....	.....
ปรับปรุง						
ผลต่างระหว่างต้นทุนจัดสรรและ						
ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงปันส่วน	.....	.....	.....	.....	.....	.....
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	..... บาท	..... บาท	..... บาท	..... บาท	..... บาท	.....

บริษัท.....

งบดุล

ณ วันที่

สินทรัพย์		ปี	ปีแล้ว	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		ปี	ปีแล้ว
สินทรัพย์หมุนเวียน				หนี้สินหมุนเวียน			
เงินสดในมือ				เจ้าหนี้การค้า			
เงินฝากในธนาคาร				ตั๋วเงินจ่าย			
เงินลงทุนระยะสั้น				ภาษีเงินได้นิติบุคคลค้างจ่าย			
ลูกหนี้การค้าและตั๋วเงินรับ				เงินปันผลค้างจ่าย			
หัก หนี้สงสัยจะสูญ				เจ้าหนี้อื่น			
สินค้าคงเหลือ				รวมหนี้สินหมุนเวียน			
ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า				เจ้าหนี้และเงินกู้ยืมจากกรรมการและลูกจ้าง			
ลูกหนี้อื่น				เงินกู้ยืมจากบริษัทในเครือและบริษัทร่วม			
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน				หนี้สินระยะยาว			
ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและลูกจ้าง				เงินกู้ยืมระยะยาว			
เงินลงทุนและเงินให้กู้ยืมแก่บริษัทในเครือ บริษัทร่วมและบริษัทอื่น				หนี้สินอื่น			
				รวมหนี้สิน			
<u>ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์</u>							
ที่ดิน				ส่วนของผู้ถือหุ้น			
อาคาร				ทุนเรือนหุ้น			
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม อาคาร				ทุนจดทะเบียน			
อุปกรณ์				หุ้นสามัญ หุ้น มูลค่าหุ้นละ	บาท		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสมอุปกรณ์				หุ้นบุริมสิทธิ หุ้น มูลค่าหุ้นละ	บาท		
ยานพาหนะ				หุ้นที่ออกและเรียกชำระแล้ว			
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม ยานพาหนะ				หุ้นสามัญ หุ้น มูลค่าหุ้นละ	บาท		
				หุ้นบุริมสิทธิ หุ้น มูลค่าหุ้นละ	บาท		
สินทรัพย์อื่น				ส่วนเกินมูลค่าหุ้น			
ค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งบริษัท				ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ			
ค่าใช้จ่ายระหว่างขึ้นพัฒนา				ส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ			
ค่าใช้จ่ายล่วงหน้าอื่น				กำไรสะสม			
				จัดสรรแล้ว			
				สำรองตามกฎหมาย			
				สำรองอื่น			
				ยังไม่ได้จัดสรร			
				รวมส่วนของผู้ถือหุ้น			
รวมสินทรัพย์				รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น			

บริษัท _____						
งบกำไรขาดทุน						
ประจำเดือน _____						
ประจำเดือน			รายได้และค่าใช้จ่าย	สะสมตั้งแต่ต้นปี		
จริง	งบประมาณ	ผลต่าง		จริง	งบประมาณ	ผลต่าง
			ขาย ต้นทุนสินค้าขาย กำไรเบื้องต้น ค่าใช้จ่ายในการขาย (ดูรายละเอียดที่แนบ) ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (ดูรายละเอียดที่แนบ) รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน กำไรจากการดำเนินงาน รายได้อื่นหักรายจ่ายอื่น กำไรก่อนภาษีเงินได้ ภาษีเงินได้ กำไรสุทธิหลังหักภาษีเงินได้			

บริษัท _____ รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการขาย ประจำเดือน _____						
ประจำเดือน			ค่าใช้จ่ายในการขาย	สะสมตั้งแต่ต้นปี		
จริง	งบประมาณ	ผลต่าง		จริง	งบประมาณ	ผลต่าง
			เงินเดือนและค่าแรง ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ ค่าน้ำ-ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ ค่าไปรษณีย์ โทรเลข และเทเล็กซ์ ค่าซ่อมแซม ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด ค่าเบี้ยประกันภัย ค่าเสื่อมราคา ค่านายหน้า ค่าโฆษณาและส่งเสริมการขาย ค่าขนส่งสินค้า			

รูปที่ 86 รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการขายประจำเดือน

บริษัท _____						
รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการบริหาร						
ประจำเดือน _____						
ประจำเดือน			ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	สะสมตั้งแต่ต้นปี		
จริง	งบประมาณ	ผลต่าง		จริง	งบประมาณ	ผลต่าง
			เงินเดือนและค่าแรง			
			ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง			
			ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์			
			ค่าน้ำ-ค่าไฟ			
			ค่าโทรศัพท์			
			ค่าไปรษณีย์ โทรเลข และเทเล็กซ์			
			ค่าซ่อมแซม			
			ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด			
			ค่าเบี้ยประกันภัย			
			ค่าเสื่อมราคา			
			ค่าผ่อนหนี้สูญ			
			ค่าสอบบัญชี			
			ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ			

รูปที่ 87 รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการบริหารประจำเดือน