



บทที่ 4

ระบบบัญชีต้นทุนของอุตสาหกรรมอิฐทนไฟ

ระบบบัญชีต้นทุน (Cost Accounting System) คือ ระบบบัญชีซึ่งใช้ในการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินค้าที่ทำการผลิต อันได้แก่ วัสดุคิพ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน ซึ่งในระบบบัญชีต้นทุนนั้นจะต้องทำขึ้น เพื่อให้จะให้ข้อมูลในการคำนวณหาต้นทุนต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. ต้นทุนต่อหน่วยของวัสดุคิพที่ใช้ในการผลิต
2. ต้นทุนต่อหน่วยของค่าแรง
3. ต้นทุนต่อหน่วยของค่าใช้จ่ายโรงงาน¹

ส่วนประกอบของต้นทุนที่สำคัญในการผลิตสินค้า ได้แก่

1. วัสดุคิพทางตรง

วัสดุคิพทางตรง ได้แก่ วัสดุคิพทั้งหมด ซึ่งสามารถสังเกตได้ตามธรรมชาติว่าเกี่ยวข้องกับสินค้าสำเร็จรูป ตัวอย่างเช่น แผ่นเหล็กกล้า และชิ้นส่วนประกอบต่าง ๆ (subassemblies) สำหรับกิจการผลิตรถยนต์ วัสดุคิพทางตรงมักไม่รวมถึงของเล็ก ๆ น้อย ๆ เช่น กาว และตะปู เพราะต้นทุนในการนำรายการที่เป็นจำนวนเงินเล็กน้อยไปคำนวณเป็นต้นทุนของสินค้านั้น ดูเหมือนว่าไม่คุ้มกับ ประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นจาก การที่มีต้นทุนถูกต้องมากขึ้นนั้นเลย รายการเหล่านี้จึงจัดเป็นวัสดุสิ้นเปลือง หรือวัสดุคิพทางอ้อม

2. ค่าแรงทางตรง

ค่าแรงทางตรง ได้แก่ ค่าแรงทั้งหมดที่สามารถนำไปคำนวณเป็นต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปแต่ละอย่างได้ ตัวอย่างเช่น ค่าแรงของผู้ควบคุมเครื่องจักร และผู้ประกอบชิ้นส่วน (Assemblers) ค่าแรงเป็นจำนวนมาก เช่น ค่าแรงของผู้เก็บรักษาวัสดุคิพ

¹วิล ไวระปรี และ จงจิตต์ หลีกภัย ระบบบัญชี พิมพ์ครั้งที่ 1 หน้า 186
สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2528

พนักงานรักษาความสะอาด และยามประจำโรงงาน ถือเป็นค่าแรงทางอ้อม เนื่องจากไม่สามารถที่จะนำต้นทุนของการปฏิบัติงานเหล่านี้ ไปคำนวณเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์แต่ละอย่างได้

3. ค่าใช้จ่ายโรงงาน

ค่าใช้จ่ายโรงงาน ได้แก่ ต้นทุนทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการผลิตนอกเหนือจาก วัตถุดิบทางตรงและค่าแรงทางตรง เช่น วัสดุสิ้นเปลือง ค่าไฟฟ้า น้ำมัน เชื้อเพลิง ค่าเสื่อมราคา และเงินเดือนของผู้ควบคุมงาน

ในบางครั้งส่วนประกอบของต้นทุน 2 ใน 3 อย่างข้างต้นนั้น ถูกนำมารวมกันแล้ว เรียกว่า ต้นทุนตรง (Prime cost) ซึ่งประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง บวก ค่าแรงทางตรง และ ต้นทุนแปรสภาพ (Conversion cost) ซึ่งประกอบด้วย ค่าแรงทางตรงบวกกับค่าใช้จ่ายโรงงาน¹

การผลิตอิฐทนไฟโดยทั่วไปมักผลิตตามสูตรต่าง ๆ กันมากมายหลายสูตร และหลายรูปแบบนอกเหนือไปจากอิฐทนไฟมาตรฐาน (Standard refractory bricks) ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามคุณสมบัติที่จำเป็นในการใช้งานแต่ละประเภท รูปแบบและขนาดก็ต่างกันออกไป เพื่อให้สอดคล้องกับรูปแบบของอุปกรณ์ที่จะนำอิฐนั้นไปใช้ เป็นส่วนประกอบ ได้มีการประมาณว่า การที่อิฐทนไฟมีหลายสูตรและหลายรูปแบบ เช่นนี้ ทำให้ธุรกิจในอุตสาหกรรมนี้ มีรายการในรายละเอียดสินค้าคงเหลือถึงประมาณ 400 รายการ และจากกระบวนการผลิตที่ได้กล่าวถึงในบทที่ 2 จะเห็นได้ว่า อิฐทนไฟแต่ละสูตรและแต่ละรูปแบบนั้น ต้องใช้วัตถุดิบ กรรมวิธีการผลิต และเครื่องจักรต่างกัน ทำให้เกิดปัญหาในการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของอิฐแต่ละชนิด ผู้เขียนขอเสนอระบบผสมระหว่างระบบต้นทุนงานและระบบต้นทุนขั้นดำเนินงาน (Operation costing) สำหรับระบบบัญชีต้นทุนของอุตสาหกรรมอิฐทนไฟ

Charles T.Horngren ได้กล่าวถึงระบบต้นทุนขั้นดำเนินงาน (Operation costing) โดยสรุปดังต่อไปนี้

เนื่องจากการคิดต้นทุนของผลิตภัณฑ์จะแตกต่างกันไปในกิจการแต่ละแห่ง นอกเหนือจากการใช้ระบบต้นทุนงานหรือระบบต้นทุนคอนแล้ว ยังพบว่ากิจการบางแห่งใช้ระบบที่เป็นการผสมผสาน

¹ Charles T.Horngren, Cost Accounting, Fifth Edition, P. 27, Prentice/Hall International, Inc. 1982.

กันของแนวความคิดจากระบบต้นทุนงานและระบบต้นทุนตอน ระบบผสมที่เป็นที่นิยมมากที่สุดเรียกว่า ต้นทุนขั้นดำเนินงาน (Operation costing หรือ Specification costing) ระบบต้นทุนขั้นดำเนินงานเป็นระบบที่ใช้ในการผลิตสินค้าที่ใช้วัตถุดิบแตกต่างกันไปตามคำสั่งผลิตของงานซึ่งเมื่อพิจารณาแล้วจะเห็นว่าเข้าลักษณะของระบบต้นทุนงาน อย่างไรก็ตามการผลิตสินค้าเหล่านี้จะต้องผ่านกระบวนการผลิตอันเดียวกันและต้องผลิตเป็นจำนวนมากซึ่งลักษณะนี้เป็นไปตามระบบบัญชีต้นทุนตอน ตัวอย่างของผลิตภัณฑ์ที่มีการผลิตเช่นนี้ได้แก่ สิ่งทอ รองเท้า เสื้อผ้า เครื่องไม้และเครื่องโลหะต่าง ๆ

ด้วยเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้นนี้ การเก็บรวบรวมต้นทุนตามระบบต้นทุนขั้นดำเนินงาน (Operation cost) จึงแยกเป็นการรวบรวมต้นทุนวัตถุดิบและต้นทุนแปรสภาพ (Conversion cost) กล่าวคือต้นทุนของวัตถุดิบทางตรงจะถูกบันทึกเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์แต่ละอย่างเช่นเดียวกับระบบต้นทุนงาน ส่วนต้นทุนของค่าแรงทางตรงและค่าใช้จ่ายโรงงานตามขั้นดำเนินงาน (Operations) จะถูกจัดสรรไปยังทุกหน่วยของผลิตภัณฑ์ที่ผ่านขั้นการดำเนินงานนั้น ๆ โดยใช้อัตราเฉลี่ยของต้นทุนแปรสภาพ

ตารางต่อไปนี้เป็น การเปรียบเทียบลักษณะของระบบต้นทุนงาน ระบบต้นทุนขั้นดำเนินงานและระบบต้นทุนตอน¹

¹Charles T.Horngren, Cost Accounting, Fifth Edition, (N.J.: Prentice/Hall International, Inc., 1982), p. 572.

	<u>ระบบต้นทุน</u> <u>งาน</u>	<u>ระบบต้นทุน</u> <u>ขั้นค่า เนินงาน</u>	<u>ระบบต้นทุน</u> <u>คอน</u>
การจัดทำตารางการผลิต การผลิต และการคิด ต้นทุนเข้างาน ทำเป็นงาน หรือกลุ่ม (Lots or Batches)	✓	✓	x
การคิดค่าใช้จ่าย เข้า เป็นต้นทุนคิดตามกระบวนการ การผลิตและระยะเวลา	x	✓	✓
ผลิตภัณฑ์มีลักษณะ เหมือนกัน (Homogeneous product)	x	x	✓
เป็นระบบที่คิดว่าสำหรับสายผลิตภัณฑ์ที่มีลักษณะ แตกต่างออกไปจากผลิตภัณฑ์เดิม	✓	✓	x
มีการรายงานผลการปฏิบัติงานตามกระบวนการผลิต โดยคำนึงถึงเวลา	x	✓	✓
การวัดกำไรรายผลิตภัณฑ์ (Product- profitability) ทำได้โดยการ เปรียบเทียบ ต้นทุนจริงกับต้นทุนที่ได้วางแผนไว้	✓	✓	✓
โดยทั่วไปแล้ว เป็นการผลิต เพื่อ เก็บไว้ขาย	x	✓	✓
มีการลงทุนในอุปกรณ์ที่สูงกว่าและมีต้นทุนค่าแรงที่ ต่ำกว่า	x	✓	✓

การที่ผู้เขียนได้เสนอระบบผสมระหว่างระบบต้นทุนงานและระบบ Operation costing เนื่องจากการผลิตในอุตสาหกรรมอิฐทนไฟมีลักษณะที่สำคัญดังนี้

1. มีการใช้วัตถุดิบต่างกันในอิฐทนไฟแต่ละสูตร เช่น อิฐแบบ Silica brick ต้องใช้หินควอทซ์ และหินปูน อิฐแบบ Basic brick ต้องใช้แร่ที่มีแมกนีเซียมคาร์บอเนต และในสูตรย่อยของอิฐแต่ละประเภทนั้นก็ใช้วัตถุดิบที่ต่างกันออกไปอีก จึงควรคิดต้นทุนของวัตถุดิบทางตรงเข้าผลิตภัณฑ์คืออิฐแต่ละสูตรนั้น ตามระบบต้นทุนงาน โดยนำข้อมูลจากใบเบิกวัตถุดิบมาบันทึก

2. มีการผลิตที่เป็นแบบมาตรฐาน (standardized) ได้แก่ การเรียงอิฐ และการคัดอิฐและลงอิฐ ซึ่งไม่ว่าจะเป็นอิฐสูตรใด หรือรูปแบบใด ก็ใช้วิธีการแบบเดียวกัน และใช้เวลาเท่ากัน จึงควรคำนวณต้นทุนแปรสภาพ (Conversion cost) เข้าไปยังทุกหน่วยผลิต (ในที่นี้ควรเป็นก้อน) ด้วยอัตราเฉลี่ยของต้นทุนแปรสภาพ (Conversion cost) ต่อหน่วย

3. ขั้นตอนการดำเนินงานในการผลิตบางขั้นมีลักษณะไม่เป็นมาตรฐาน คือเปลี่ยนแปลงไปตามสูตร หรือรูปแบบ ได้แก่ การบด การผสม การขึ้นรูป และการเผา ซึ่งการบด การผสม และการเผาที่มีความแตกต่างกันในระหว่างสูตร เช่น สูตรต่างกันมักกำหนดให้วัตถุดิบให้ได้ขนาดต่างๆ กัน โดยใช้เครื่องบดต่างชนิดกัน เช่นใช้ Jaw crusher, Edge runner, Ball mill หรือ Pulverizer ซึ่งเครื่องบางอย่างก็บดโดยใช้น้ำหนักของเครื่องเพียงอย่างเดียว แต่บางอย่างต้องใช้ความร้อนและความดันของอากาศช่วยในการบดด้วยซึ่งเป็นวิธีการที่ซับซ้อนกว่า ดังนั้นวิธีการเหล่านี้ย่อมต้องใช้ต้นทุนแปรสภาพ (Conversion cost) ต่างกันตามระยะเวลาและเครื่องจักรที่ใช้ ส่วนการขึ้นรูปนั้นมีความแตกต่างกันไปตามรูปแบบ อิฐที่เป็นรูปแบบมาตรฐาน (Standard refractory bricks) สามารถขึ้นรูปได้โดยใช้เครื่องอัด (press) อิฐที่มีรูปร่างเป็นแท่งแบบต่าง ๆ ก็ใช้เครื่องรีดอิฐ (Extruder) ส่วนอิฐที่มีรูปแบบพิเศษต้องใช้หัวแบบ (die) สำหรับ เครื่องรีดอิฐหรือแม่พิมพ์ที่หล่อ เป็นพิเศษสำหรับ เครื่องอัด หรืออาจขึ้นรูปโดยการทำแม่พิมพ์แล้วหล่ออิฐขึ้นมา ซึ่งแต่ละวิธีนี้จะมีต้นทุนแปรสภาพ (Conversion cost) ต่างกัน ดังนั้นจึงควรบันทึกโดยใช้ระบบต้นทุนงาน โดยบันทึกเข้าแต่ละขั้นของการผลิตตามระยะเวลาที่ปฏิบัติงาน ส่วนค่าใช้จ่ายที่นำมา เป็นฐานในการหาอัตราเฉลี่ยก็ต้องมีการ เก็บรวบรวมต้นทุนแยกไว้ตามประเภทของเครื่องจักร

ระบบบัญชีต้นทุนที่ดีนั้นนอกจากให้ข้อมูลเพื่อใช้ในการตัดสินใจของผู้บริหาร ซึ่งได้แก่ ข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงทั้ง วัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงานแล้ว ควรให้ข้อมูลเพื่อใช้ในการวิเคราะห์และควบคุมต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงนั้นด้วย ผู้เขียนจึงขอเสนอระบบบัญชีต้นทุนโดยประมาณในการบันทึกต้นทุนของอุตสาหกรรมอิฐทนไฟ

ต้นทุนโดยประมาณเป็นการประมาณว่าต้นทุนในงวดหน้าจะเป็นเท่าใด การประมาณเช่นนี้มักจะทำกันอยู่โดยทั่ว ๆ ไป แต่การเปรียบเทียบระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนโดยประมาณมักจะคำนวณนอกระบบบัญชี ไม่นำต้นทุนโดยประมาณมาใช้ลงบัญชี การเปรียบเทียบผลต่างนอกระบบบัญชีนี้อาจจะผิดพลาดได้ง่าย ระบบบัญชีต้นทุนโดยประมาณ อันเป็นระบบที่นำต้นทุนโดยประมาณมาลงบัญชี และแสดงผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนโดยประมาณให้เห็นชัดในบัญชี จึง เป็นระบบที่ดีกว่าและแสดงผลต่างให้เห็นอย่างถูกต้องและรวดเร็ว¹

¹ศาสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา, การบัญชีต้นทุน, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2521) หน้า 224.

ในระบบบัญชีต้นทุนโดยประมาณนั้น การประมาณล่วงหน้าว่าต้นทุนการผลิตสินค้าแต่ละชนิด ในงวดต่อไปควรจะเป็นเท่าใดนั้น ต้องทำขึ้นอย่างมีหลักเกณฑ์ โดยการศึกษาถึงสูตรที่ใช้ในการผลิต ว่าประกอบด้วยวัตถุดิบอะไรบ้าง แต่ละอย่างมีอัตราส่วนอย่างไร กรรมวิธีในการผลิตมีขั้นตอน ใดบ้าง แต่ละขั้นใช้เวลาเท่าใด เพื่อคำนวณหาต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงโดยตรง และค่าใช้จ่าย โรงงาน ต่อหนึ่งหน่วยผลิตออกมา แล้วบันทึกต้นทุนโดยประมาณของอิฐทนไฟแต่ละชนิดไว้ในบัตรต้นทุน โดยประมาณ (ดูรูปที่ 25 หน้า 25)

หนึ่งหน่วยผลิตในอุตสาหกรรมอิฐทนไฟ ที่ปฏิบัติกันอยู่ในปัจจุบันมักใช้อิฐหนัก 1 ตัน (1000 ก.ก.) คือมีการคำนวณว่า ต้นทุนของอิฐแต่ละสูตรต่อน้ำหนัก 1 ตัน เป็นเท่าไร โดยไม่คำนึงถึงรูปแบบของอิฐที่มีรูปแบบและขนาดต่าง ๆ กัน ค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนก ขึ้นรูป จะถูกนำมาเฉลี่ยให้อิฐทุกรูปแบบตามน้ำหนัก ผู้เขียนเห็นด้วยกับการใช้น้ำหนัก 1 ตัน เป็น 1 หน่วยผลิต แต่เห็นว่าควรมีการคิดให้ละเอียด เป็นต้นทุนต่อก้อนของอิฐแต่ละรูปของแต่ละสูตร ประกอบด้วย ซึ่งจะให้ประโยชน์มากขึ้นคือ สามารถใช้ประกอบการพิจารณาซื้อขาย และใช้คำนวณหากำไรต่ออิฐ 1 ก้อนของแต่ละรูปแบบได้ เนื่องจากราคาขายมักกำหนดเป็นราคาต่อก้อน

ในการคำนวณต้นทุนต่อก้อนของอิฐแต่ละรูปแบบในแต่ละสูตรนั้นทำได้โดย ในขั้นแรกเราจะหาต้นทุนของอิฐแต่ละสูตรต่อน้ำหนัก 1 ตันก่อน โดยต้นทุนนั้นจะรวมต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงทางตรง ซึ่งประกอบด้วยค่าแรงทางตรงของแผนกบด แผนกผสม ซึ่งสามารถเก็บจำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการผลิตอิฐแต่ละสูตรได้ไม่ยากนัก และค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกบด แผนกผสม และแผนกเตา ก็จะได้ต้นทุนในการผลิตอิฐแต่ละสูตรหนัก 1 ตัน ขั้นต่อไปก็คือ การหาต้นทุนของอิฐสูตรนั้นที่มีรูปแบบต่าง ๆ กันโดย นำน้ำหนักต่อก้อนของอิฐสูตรนั้นไปคำนวณหาต้นทุนของสูตรต่อก้อน แล้วบวกด้วย ต้นทุนแปรสภาพ (conversion) ของการขึ้นรูป การเรียง และการคัดอิฐ ก็จะได้ต้นทุนการผลิตอิฐสูตรนั้นที่มีรูปแบบนั้นต่อก้อน

การจัดทำบัตรต้นทุนโดยประมาณที่กล่าวถึงข้างต้นนี้ ในการประมาณจะต้องประมาณเกี่ยวกับส่วนที่จะเสียหายในระหว่างการผลิตตามปกติด้วย เช่น ในระหว่างการขึ้นรูปอาจมีอิฐบางอันที่ขึ้นรูปแล้วได้เนื้อไม่แน่นพอ ก็จะมีรอยแตกในเนื้อดินนั้น หรืออาจมีการไหลไปโค่นอิฐที่ขึ้นรูปใหม่ ๆ ทำให้อิฐเสียรูปทรง ซึ่งบางสูตรก็สามารถนำไปใส่เครื่องผสมแล้วขึ้นรูปใหม่ได้ทันที แต่บางสูตรก็ไม่สามารถทำเช่นนั้นได้ จึงต้องถือเป็นของเสีย และต้องมีการประมาณเพื่อจำนวนที่เสียตามปกตินี้ไว้ด้วย

บัตรคั่นทุนโดยประมาณ					
ชื่อสินค้า					
สูตร					
รูปแบบ					
วันที่ประมาณ					
วัตถุดิบ					
ลำดับ	ชื่อวัตถุดิบ	ขนาด	ก.ก.	ราคาต่อ ก.ก.	จำนวนเงิน
1					
2					
3					
4					
5					
รวมวัตถุดิบ					
ค่าแรงทางตรง					
ชิ้นการผลิต	ชั่วโมง	ค่าแรง/ชั่วโมง	จำนวนเงิน		
บค					
ผสม					
รวมค่าแรงทางตรง					
ค่าใช้จ่ายโรงงาน					
แผนก	เกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรร	เวลาที่ใช้	อัตรา/ช.ม.	จำนวนเงิน	
บค					
ผสม					
เตา					
รวมค่าใช้จ่ายโรงงาน					
สรุปคั่นทุนของสูตร คอ 1 คั้น					
วัตถุดิบ					
ค่าแรง					
ค่าใช้จ่ายโรงงาน					
รวมคั่นทุนของสูตร					
คั่นทุนของอีกรูปแบบต่าง ๆ / ก่อน					
รูปแบบ					
นน. : ก่อน	RM =	.....	.....	.....	.....
คั่นทุนของสูตร : ก่อน	DL =	.....	.....	.....	.....
คั่นทุนขึ้นรูป : ก่อน	:OH =	.....	.....	.....	.....
คั่นทุนเรียง : ก่อน		.....	.....	.....	.....
คั่นทุนหัดดา : ก่อน		.....	.....	.....	.....
คั่นทุนรวม					

รูปที่ 25 บัตรคั่นทุนโดยประมาณ

สิ่งที่สำคัญในการทำบัตรเครดิตโดยประมาณประการหนึ่งคือ ข้อมูลต่าง ๆ ในบัตรเครดิต โดยประมาณนั้นควรมีการแก้ไขการประมาณใหม่ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่สอดคล้องกับความเป็นจริง เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับราคาวัตถุดิบ หรืออัตราค่าแรง ด้วยเหตุนี้ในบัตรเครดิตโดยประมาณจึงควรมีวันที่ที่ประมาณไว้ด้วย เพื่อให้ทราบว่าได้ประมาณต้นทุนนั้นไว้ตั้งแต่เมื่อใด

ส่วนประกอบของต้นทุนในบัตรเครดิตโดยประมาณ สามารถประมาณได้ด้วยวิธีการดังต่อไปนี้

1. วัตถุดิบ

ปริมาณของวัตถุดิบที่ต้องใช้ต่อการผลิตหนึ่งสามารถทราบได้แน่นอนจาก สูตรในการผลิต ซึ่งแผนกวิจัยและปรับปรุงคุณภาพได้ค้นคว้าทดลองมาแล้วกำหนดไว้เป็นสูตร และในการผลิตก็ต้องมีการควบคุมการซึ่งนำหนักให้เป็นไปตามสูตร มิฉะนั้นผลผลิตที่ออกมาอาจเสียหายได้ เช่น เกิดรอยร้าวในก้อนอิฐ หรืออิฐที่เผาแล้วมีน้ำหนักไม่ตรงตามมาตรฐานแสดงถึงการมีความพรุนมากเกินไป ทำให้ขายไม่ได้ ส่วนราคาของวัตถุดิบนั้น แผนกบัญชีมีรายละเอียดของราคาวัตถุดิบอยู่ที่พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ อย่างไรก็ตามในการคำนวณต้นทุนโดยประมาณของวัตถุดิบไว้ล่วงหน้า นั้นจะต้องคำนึงถึงแนวโน้มของราคาที่จะเปลี่ยนแปลงในอนาคตด้วยและหากในระหว่างงวดมีการเปลี่ยนแปลงเป็นจำนวนมากก็ควรมีการแก้ไขราคาวัตถุดิบในบัตรเครดิตโดยประมาณด้วย

2. ค่าแรงทางตรง

จากบัตรเครดิตโดยประมาณจะเห็นว่า ค่าแรงที่ถือเป็นค่าแรงทางตรงนั้นมีเพียงของ 2 แผนก คือ ค่าแรงของแผนกบด และค่าแรงของแผนกผสม เนื่องจากค่าแรงของ 2 แผนกนี้สามารถวัดได้ง่ายว่าค่าใช้จ่ายในการผลิตอิฐสูตรใดเป็นเวลาเท่าใดโดยดูจากบัตรจดเวลา

ค่าแรงของแผนกขึ้นรูป แผนกเรียง แผนกคัดอิฐและลงอิฐนั้นได้กล่าวถึงไว้ในตอนต้นแล้วว่าจะนำไปรวมกับค่าใช้จ่ายโรงงานของแต่ละแผนกเป็นต้นทุนแปรสภาพ (conversion cost) แล้วคิดเข้าผลิตภัณฑ์ด้วยอัตราเฉลี่ยต้นทุนแปรสภาพ (conversion cost) ของ 3 แผนกนี้ ประกอบด้วย ค่าแรงทางตรงและค่าใช้จ่ายโรงงาน แต่ได้รวมไว้เป็นค่าใช้จ่ายโรงงานเพื่อความสะดวกในการคำนวณและการบันทึกบัญชี ส่วนค่าแรงของพนักงานในแผนกเตาซึ่งมีอยู่เพียง 2-3 คน ทำหน้าที่ควบคุมเตาเผา ซึ่งมีอยู่หลายเตาและในแต่ละเตาเผาอิฐทีละหลายรถและบนรถแต่ละคันมีอิฐหลายชนิดนั้น สามารถเห็นได้อย่างชัดเจนว่าเป็นค่าใช้จ่ายโรงงาน เนื่องจากไม่สามารถคิดเป็นต้นทุนของอิฐแต่ละก้อนได้

ค่าแรงโดยประมาณสามารถหาได้จากระยะเวลาที่ใช้ในการผลิตโดยตรงของแต่ละขั้นของการผลิตคูณด้วยอัตราค่าแรงโดยประมาณตัว เฉลี่ยต่อชั่วโมง

ระยะเวลาที่ใช้ในการผลิตอาจหาได้จากการจับ ระยะเวลาที่ใช้ในการผลิตขั้นนั้นหลาย ๆ ครั้ง แล้วนำมาหารระยะเวลาเฉลี่ยเพื่อใช้เป็นระยะเวลาโดยประมาณของการผลิตในขั้นนั้น

3. ค่าใช้จ่ายโรงงาน

ค่าใช้จ่ายโรงงานโดยประมาณประกอบด้วยค่าใช้จ่ายโรงงานโดยประมาณของแผนกที่ทำการผลิตทุกแผนกในฝ่ายผลิต อันได้แก่ แผนกบด แผนกผสม แผนกขึ้นรูป แผนกเรียง แผนกเตา และแผนกคัดอิฐและลงอิฐ ซึ่งจะต้องจัดสรร เข้า เป็นต้นทุนโดยประมาณของอิฐทนไฟ แต่ละชนิดตามหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรรของแต่ละแผนก ค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกผลิตที่นำมาจัดสรรนั้นต้องได้รับส่วนแบ่งค่าใช้จ่ายจากแผนกบริการการผลิตตาม เกณฑ์ที่ใช้ในการแบ่ง เสีย ก่อน เนื่องจากแผนกบริการการผลิตทำหน้าที่ช่วยให้การผลิตดำเนินไปด้วยดี ซึ่งได้แก่แผนกคลัง วัสดุ แผนกซ่อมบำรุง และแผนกวิจัยและปรับปรุงคุณภาพ เมื่อได้จัดสรรค่าใช้จ่ายของแผนกบริการการผลิตให้แก่แผนกผลิตแล้วจึงหาอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรของแต่ละแผนกผลิตต่อหน่วยผลิต

การประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานนั้นในขั้นแรกจะต้องประมาณว่า ปริมาณการผลิตในงวดหน้าจะเป็นเท่าใด และจะก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกต่าง ๆ เป็นเท่าไร

การประมาณค่าใช้จ่ายของแผนกผลิตทำได้โดยนำงบประมาณการผลิตซึ่งแสดงหน่วยของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดที่จะต้องผลิต เสร็จในแต่ละระยะเวลาตามแผนของงบประมาณนั้นมาวิเคราะห์ว่าปริมาณงานที่จะต้องจัดทำในแต่ละแผนกผลิต เป็นเท่าใด เช่น แผนกบดจะต้องบด วัตถุดิบประเภทต่าง ๆ เป็นปริมาณกี่ตันในแต่ละระยะเวลา เช่น ในแต่ละ เดือน และคิดเป็นชั่วโมงแรงงานโดยตรงจำนวนเท่าไร

ในกรณีของแผนกบริการ หน่วยวัดปริมาณงานก็จะใช้หน่วยของบริการที่ให้ เช่น ชั่วโมงที่ซ่อมแซมหรือปริมาณกำลังไฟที่จัดให้ ในกรณีของบริการของแผนกบริหารการผลิตซึ่งดูแล คุมงานทั้งโรงงาน อาจจะถือตามชั่วโมงแรงงานทางตรงหรือชั่วโมง เดิน เครื่องจักรของแผนก ผลิตในกรณีที่กิจการใช้ เครื่องจักร เป็นส่วนสำคัญในการผลิต หรือตามจำนวนพนักงาน เป็นต้น

เมื่อทราบปริมาณงานที่แต่ละแผนกจะต้องจัดทำ เพื่อให้ได้ผลผลิตตามที่แสดง
ในงบประมาณการผลิตแล้ว ก็จะทำการประมาณการค่าใช้จ่ายของแต่ละแผนกในฝ่ายการผลิต

ในการประมาณการสำหรับค่าใช้จ่ายของแผนกผลิตจะคำนึงถึงปริมาณงานที่จะ
ต้องทำ ลักษณะของค่าใช้จ่ายประเภทต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในอดีตว่าเป็นอย่างไร เท่าใด สภาพการ
ผลิตในปีงบประมาณหน้าจะเป็นเช่นใด ภาวะเศรษฐกิจ เช่น ระดับค่าครองชีพโดยทั่วไปจะสูงขึ้น
หรือต่ำลง เช่นใด เป็นต้น

แผนกบริการการผลิตก็เช่นเดียวกันต้องจัดทำประมาณการสำหรับค่าใช้จ่ายที่
คาดว่าจะเกิดขึ้นในการจัดบริการให้ในปริมาณที่คาดไว้นั้น

เนื่องจากงบประมาณค่าใช้จ่ายในการผลิต เป็นแผนที่แสดงถึงประมาณการค่าใช้จ่าย
ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในการปฏิบัติงานของแต่ละหน่วยงานตามปริมาณงานที่กำหนดไว้ ผู้ที่ควรจะมี
หน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำงบประมาณค่าใช้จ่ายดังกล่าวจึงควร เป็นหัวหน้าหน่วยงานนั้น ๆ
ในกรณีที่หัวหน้าหน่วยงานไม่มีความรู้เพียงพอในการจัดทำงบประมาณค่าใช้จ่ายสำหรับหน่วยงาน
ของตน งบประมาณค่าใช้จ่ายอาจจะจัดทำโดยผู้บังคับบัญชาในระดับสูงขึ้นไป แต่เมื่อจัดทำแล้ว
ก็ควรให้หัวหน้าหน่วยงานนั้น ๆ ได้มีโอกาสพิจารณาและออกความเห็น เพื่อให้ได้รับความร่วมมือ
ในการปฏิบัติงาน และควบคุมค่าใช้จ่ายให้เป็นไปตามงบประมาณนั้น

ค่าใช้จ่ายของแผนกต่าง ๆ ที่ได้ประมาณขึ้นนั้นค่าใช้จ่ายของหน่วยงานที่มีหน้าที่ใน
การบริการการผลิตและค่าใช้จ่ายร่วมจะถูกนำมาแบ่งให้แผนกผลิตและแผนกอื่น ๆ ตาม เกณฑ์
ต่อไปนี้

<u>หน่วยงานบริการหรือค่าใช้จ่ายร่วม</u>	<u>หลักเกณฑ์ที่ใช้</u>
แผนกคลังพัสดุ	มูลค่าของของที่เบิก
แผนกซ่อมบำรุง	จำนวนชั่วโมงที่ให้บริการ
ฝ่ายจัดซื้อ	จำนวนใบสั่งซื้อ
ฝ่ายควบคุมคุณภาพ	จำนวนชั่วโมงที่ปฏิบัติงานในแต่ละแผนก
ค่า เบี้ยประกันภัย	มูลค่าของทรัพย์สิน
ค่า เชื้อเพลิงอาคาร	พื้นที่
ค่า เชื้อเพลิงเครื่องจักร	ราคาของ เครื่องจักร

หน่วยงานบริการหรือค่าใช้จ่ายร่วมหลักเกณฑ์ที่ใช้

ค่ากระแสไฟฟ้า

จำนวนกำลังม้าของ เครื่องจักร

ค่าน้ำประปา

จำนวนหน่วยที่ใช้

ค่าใช้จ่ายของส่วนบริหารการผลิต

จำนวนคนงาน

ค่าใช้จ่ายของส่วนบริหารการผลิต ประกอบด้วย เงิน เดือนของผู้จัดการฝ่ายผลิต เงิน เดือนของพนักงานบัญชีต้นทุน ค่าใช้จ่ายของแผนกบริหารการผลิต และค่าใช้จ่ายของแผนกวิจัยและปรับปรุงคุณภาพ

การจัดสรรค่าใช้จ่ายของหน่วยงานบริการการผลิตและค่าใช้จ่ายร่วม เข้าแผนกผลิตนั้น ควรจัดทำตารางอัตราร้อยละของ เกณฑ์ต่าง ๆ ที่ใช้ในการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงาน (รูปที่ 26 หน้า ๑2)

เมื่อได้อัตราร้อยละของ เกณฑ์ต่าง ๆ ที่ใช้ในการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงานแล้วก็จะนำอัตราอ้อยละนั้น ไปคูณกับค่าใช้จ่ายโดยประมาณ ก็จะได้ค่าใช้จ่ายที่แต่ละแผนกรับส่วนแบ่งไป แล้วบวกด้วยค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในแผนกนั้นเอง ได้แก่ ค่าวัตถุดิบทางอ้อมและค่าแรงทางอ้อม เป็นต้น แล้วนำค่าใช้จ่ายของแผนกบริการการผลิตมาแบ่งให้แผนกผลิตตามอัตราอ้อยละที่ได้ คำนวณไว้ในตารางดังกล่าว ก็จะได้ค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกผลิตแต่ละแผนกโดยประมาณ ซึ่งในขั้นนี้จะทำการคำนวณในตารางแสดงการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงานให้แก่แผนกต่าง ๆ (รูปที่ 27 หน้า ๑3)

ค่าใช้จ่ายโรงงานโดยประมาณของแผนกผลิตนี้จะจัดสรร เข้า เป็นต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานของสินค้าแต่ละชนิดโดยประมาณตาม เกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรรของ แต่ละแผนกดังนี้

แผนกผลิตเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรรค่าใช้จ่ายโรงงาน

บค

ชั่วโมงแรงงานโดยตรง

ผลสม

ชั่วโมงแรงงานโดยตรง

เดา

ชั่วโมงที่ใช้ในการ เเผา

ขั้นรูป

ระยะ เวลาที่ใช้ปฏิบัติงานในขั้นนี้

เรียง

ระยะ เวลาที่ใช้ปฏิบัติงานในขั้นนี้

คัดอิฐและลงอิฐ

ระยะ เวลาที่ใช้ปฏิบัติงานในขั้นนี้

เกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรรค่าใช้จ่ายโรงงานนั้นมีหลักที่ควรคำนึงถึงในการ เลือกดังนี้¹

1. อัตราที่ใช้ต้องคำนวณได้ง่าย
2. ปัจจัยที่เลือกมา เป็นฐานนั้นต้องสามารถวัดได้ง่ายในทุกงาน (job)
3. ต้องมีความสัมพันธ์กันโดยตรงระหว่างจำนวน เงินของค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้น กับปัจจัยที่เลือก เป็นฐานนั้น
4. ถ้าเป็นไปได้ควรใช้อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรรายแผนก ด้วย เหตุนี้จึงมีการ เลือกใช้ฐานที่ต่างกัน เพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของแต่ละแผนก

เมื่อได้เลือก เกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรรค่าใช้จ่ายโรงงานแล้วก็จะทำการประมาณว่า ตามการผลิตที่ประมาณไว้ นั้นใน 1 ปี จะมีจำนวนหน่วยของ เกณฑ์ที่เลือกใช้นั้น เกิดขึ้นกี่หน่วย เช่น ถ้าเป็นแผนกค้ก็จะประมาณจำนวนชั่วโมงแรงงานโดยตรงของแผนกค้ทั้งปีว่า เป็น เท่าไร แล้วใส่จำนวนชั่วโมงนั้นไว้ในช่องจำนวนชั่วโมงที่เป็น เกณฑ์ในการจัดสรรของตารางแสดงการ แบ่งค่าใช้จ่าย โรงงานให้แก่แผนกต่าง ๆ แล้วนำจำนวนชั่วโมงนี้ไปหารจำนวนของค่าใช้จ่าย โรงงานรวมของแผนกผลิตแต่ละแผนกซึ่งได้รับส่วนแบ่งค่าใช้จ่ายจากแผนกบริการการผลิตแล้ว ก็จะได้อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรต่อชั่วโมง

อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรต่อชั่วโมงนี้จะนำไปใช้ในการคำนวณต้นทุนโดยประมาณ ในบัตรต้นทุนโดยประมาณ กล่าวคือในกรณีที่เป็นค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกค้ค แผนกผสม และ แผนกเตาก็จะนำไปบันทึกลงในช่องอัตราต่อชั่วโมง เพื่อใช้คูณกับจำนวนชั่วโมงที่ใช้ในกรรมวิธี การผลิตของแต่ละแผนกในการผลิตอิฐหนัก 1 ตัน ส่วนค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกขึ้นรูป แผนก เรียงและแผนกค้คอิฐนั้นจะใช้อัตราต่อชั่วโมงนี้ไปคูณกับระยะเวลา เฉลี่ยที่ใช้กรรมวิธีการผลิตของ แต่ละขั้นต่ออิฐ 1 ก้อน

¹Horace R. Brock, Charles E. Palmer and Robert R. Sweeney, Cost Accounting, Third Edition, (N.Y. : McGraw-Hill Book Company, 1978) P. 124.

อย่างไรก็ตามอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรนี้มีไว้จะมีอัตราเดียวสำหรับแผนกหนึ่ง ๆ เนื่องจากในการบด ผสม และขึ้นรูปอิฐบางสูตรหรือบางรูปแบบนั้นต้องใช้เครื่องจักรต่างกัน ซึ่งเครื่องจักรที่ต่างกันนั้นมีต้นทุนและปริมาณเชื้อเพลิงที่ใช้ต่างกัน ดังนั้นจึงควรมีการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานต่อชั่วโมงอย่างละเอียด โดยแยกเป็นเครื่องจักรแต่ละแบบด้วย ซึ่งจะแยกเฉพาะกรรมวิธีการผลิตในขั้นเดียวกันที่ต้องใช้เครื่องจักรที่มีต้นทุนต่างกันอย่างเห็นได้ชัดเท่านั้น โดยจัดทำเป็นตารางอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานของเครื่องจักร (ดูรูปที่ 28 หน้า 34) ตารางนี้จะรวมถึงอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานในกรณีที่ขึ้นรูปด้วยมือและกรณีขึ้นรูปด้วยการหล่อด้วย ขั้นตอนในการคำนวณตามตารางดังกล่าวมีดังนี้

1. ปริมาณค่าใช้จ่ายโดยตรงของเครื่องจักร
2. ปริมาณค่าใช้จ่ายโรงงานที่ไม่เกี่ยวข้องกับเครื่องจักร
3. จำนวนค่าใช้จ่ายที่แพคเกจบริการการผลิตแบ่งมาให้
4. ปริมาณชั่วโมงทำงานของทั้งปีแล้วนำไปหารค่าใช้จ่ายรวมที่ประมาณไว้ในข้อ 1-3

ข้อ 1-3 เพื่อหาอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานต่อชั่วโมง

ตัวอย่างในการจัดสรรค่าใช้จ่ายโรงงานเข้าเป็นต้นทุนโดยประมาณของอิฐทนไฟที่ผลิต เช่น อิฐทนไฟชนิดหนึ่ง หนัก 1 ตัน ใช้วัตถุดิบที่บดโดยเครื่องบดชนิด A เป็นเวลาประมาณ $1\frac{1}{2}$ ชั่วโมง ถ้าสมมติว่าอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานต่อชั่วโมงของเครื่องจักรแบบ A เท่ากับ 300.- บาท ค่าใช้จ่ายโรงงานโดยประมาณของแพคเกจบริการการผลิตอิฐสูตรนี้จะเท่ากับ $1\frac{1}{2} \times 300 = 450.-$ บาท

การหารระยะเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานในขั้นขึ้นรูป เรียง และคัดอิฐและลงอิฐนั้น ควรหาเวลาในขณะที่ทำการผลิตอิฐจำนวนมากพอควร เช่น 100 ก้อน แล้วจึงคำนวณหาเวลาที่ใช้เฉลี่ยต่อก้อน

บริษัท

ตารางอัตราร้อยละของเกณฑ์ต่าง ๆ ที่ใช้ในการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงาน

หลักเกณฑ์ แผนก/ฝ่าย	พื้นที่		จำนวนคนงาน		มูลค่าของของที่เบิก		ชั่วโมงที่ใช้บริการซ่อม		ชั่วโมงที่ O.C.ปฏิบัติงาน		จำนวนใบสั่งซื้อ		มูลค่าทรัพย์สิน	
	ตาราง เมตร	%	คน	%	บาท	%	ชั่วโมง	%	ชั่วโมง	%	ฉบับ	%	บาท	%
บค														
ผสม														
ขึ้นรูป														
เรียง														
เตา														
หัตถกรรมและลงอิฐ														
คลังวัสดุ														
ซ่อมบำรุง														
วิจัยฯ														
บัญชีและการเงิน														
ธุรการและบุคลากร														
ขาย														
ควบคุมคุณภาพ														
รวม														

รูปที่ 26 ตารางอัตราร้อยละของเกณฑ์ต่าง ๆ ที่ใช้ในการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงาน

บริษัท

ตารางแสดงการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงานให้แก่แผนกต่าง ๆ

ค่าใช้จ่ายโรงงานโดยประมาณ	รวม	แผนกบด	แผนกผสม	แผนกขึ้นรูป	แผนกเรียง	แผนกเตา	แผนก คัดอิฐและลง อิฐ	แผนกควบคุม คุณภาพ	ฝ่ายจัดซื้อ	แผนกคลัง พัสดุ	แผนก ซ่อมบำรุง
1. ค่าเสื่อมราคา											
2. ค่าเบี้ยประกันภัย											
3. ค่าใช้จ่ายของส่วนบริหารการผลิต											
4. ค่าไฟฟ้า											
5. ค่าน้ำประปา											
6. ค่าโทรศัพท์											
7. ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์											
8. ค่าไปรษณีย์ โทร เลขและเท เล็กซ์											
9. ค่าวัสดุทางอ้อม											
10. ค่าแรงทางอ้อม											
รวม											
11. ค่าใช้จ่ายของแผนกซ่อมบำรุงแบ่งให้แผนกอื่นๆ											
รวม											
12. ค่าใช้จ่ายของแผนกคลังพัสดุแบ่งให้แผนกอื่นๆ											
รวม											
13. ค่าใช้จ่ายของฝ่ายจัดซื้อแบ่งให้แผนกอื่นๆ											
รวม											
14. ค่าใช้จ่ายของฝ่ายควบคุมคุณภาพแบ่งให้แผนก อื่น ๆ											
รวม											
จำนวนชั่วโมงที่เป็น เกณฑ์ในการจัดสรร อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรต่อชั่วโมง											

รูปที่ 27 ตารางแสดงการแบ่งค่าใช้จ่ายโรงงานให้แก่แผนกต่าง ๆ



ตารางอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานของเครื่องจักร

ประจำปีสิ้นสุดเพียงวันที่ แผนก

ค่าใช้จ่าย	เครื่องจักร	รวม				
ค่าเสื่อมราคา						
ค่าเบี้ยประกันภัย						
ค่าใช้จ่ายของส่วนบริหารการผลิต						
ค่าไฟฟ้า						
ค่าน้ำประปา						
ค่าวัสดุทางอ้อม						
ค่าแรงทางอ้อม						
ค่าใช้จ่ายของแผนกซ่อมบำรุงที่แบ่งมาให้						
ค่าใช้จ่ายของแผนกคลังพัสดุที่แบ่งมาให้						
ค่าใช้จ่ายของฝ่ายจัดซื้อที่แบ่งมาให้						
ค่าใช้จ่ายของฝ่ายควบคุมคุณภาพที่แบ่งมาให้						
รวม						
ชั่วโมงทำงานโดยประมาณ						
อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานต่อชั่วโมง						

รูปที่ 28 ตารางอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานของเครื่องจักร

ผังบัญชี

ผังบัญชีคือ แผนผังที่แสดงรายชื่อของบัญชีแยกประเภทต่าง ๆ โดยการแยกเป็นหมวดหมู่ และจัดเรียงตามลำดับรายการที่ปรากฏในงบการเงิน พร้อมทั้งให้รหัสเพื่อความสะดวกในการทำงานการเงินและรายงานต่าง ๆ เสนอต่อฝ่ายจัดการ (ดูผังบัญชีในหน้า 36)

นอกจากนี้บัญชีแยกประเภทบางบัญชียังมีบัญชีย่อยอีก เช่นบัญชีลูกหนี้ก็มีบัญชีย่อยที่แสดงจำนวนเงินที่ลูกหนี้แต่ละคน เป็นหนี้อยู่ บัญชีเจ้าหนี้ บัญชีวัตถุดิบ บัญชีสินค้าสำเร็จรูป ก็มีบัญชีย่อยเช่นกัน ส่วนในด้านค่าใช้จ่ายนั้นบัญชีย่อยที่สำคัญได้แก่บัญชีย่อยค่าใช้จ่ายโรงงาน การแยกค่าใช้จ่ายโรงงาน อาจแยกได้ทั้งตามแผนกและตามประเภทของค่าใช้จ่าย โดยทั่วไปผู้บริหารต้องการทราบยอดรวมของค่าใช้จ่ายโรงงาน เป็นแผนก เมื่อสิ้นเดือน ดังนั้นในระหว่างเดือนจึงควรมีการบันทึกตามประเภทของค่าใช้จ่ายก่อน เนื่องจากเอกสารเบื้องต้นฉบับหนึ่ง ๆ มักเป็นค่าใช้จ่ายประเภทหนึ่ง เช่น ค่าโทรศัพท์ ทำให้สะดวกในการบันทึกบัญชี อย่างไรก็ตามจะต้องมีการแยกค่าใช้จ่ายโรงงานตามเอกสารฉบับหนึ่ง ๆ นั้นออกตามแผนกด้วย ดังนั้นจึงต้องทำตารางวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโรงงานประจำแผนก (รูปที่ 63 หน้า 101) ควบคู่ไปกับการบันทึกในบัญชีย่อยตามประเภทของรายจ่ายด้วย

ผังบัญชีของบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายโรงงานมีการแยกตามแผนกและประเภทของค่าใช้จ่าย เนื่องจาก

1. เพื่อความสะดวกในการวิเคราะห์เปรียบเทียบค่าใช้จ่ายตามประเภท (หมวด) ของค่าใช้จ่าย
2. เพื่อรวมค่าใช้จ่ายโรงงาน เป็นรายแผนกสำหรับการจัดสรรรายแผนก

ผังบัญชี

- 100 สินทรัพย์
- 101-119 สินทรัพย์หมุนเวียน
 - 101 เงินสดในมือ
 - 102 เงินฝากธนาคาร
 - 103 เงินลงทุนระยะสั้น
 - 104 ลูกหนี้การค้า
 - 105 ตั๋วเงินรับ
 - 106 หนี้สงสัยจะสูญ
 - 107 วัตถุดิบ
 - 108 งานระหว่างทำ
 - 109 สินค้าสำเร็จรูป
 - 110 ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า
 - 111 ลูกหนี้อื่น
- 120 ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและลูกจ้าง
- 130 เงินลงทุนและเงินให้กู้ยืมแก่บริษัทในเครือ บริษัทร่วมและบริษัทอื่น
- 140 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
 - 141 ที่ดิน
 - 142 อาคาร
 - 143 ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร
 - 144 อุปกรณ์
 - 145 ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์
 - 146 ยานพาหนะ
 - 147 ค่าเสื่อมราคาสะสม-ยานพาหนะ
- 150 สินทรัพย์อื่น
 - 151 ค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งบริษัท
 - 152 ค่าใช้จ่ายระหว่างขั้นพัฒนา
 - 153 ค่าใช้จ่ายล่วงหน้าอื่น

- 200 หนี้สิน
- 201-209 หนี้สินหมุนเวียน
 - 201 เจ้าหนี้การค้า
 - 202 ตัวเงินจ่าย
 - 203 ภาษีเงินได้นิติบุคคลค้างจ่าย
 - 204 เงินปันผลค้างจ่าย
 - 205 ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย
 - 206 เจ้าหนี้อื่น
 - 210 เจ้าหนี้และเงินกู้ยืมจากกรรมการและดูจ้าง
 - 220 เงินกู้ยืมจากบริษัทในเครือและบริษัทร่วม
 - 230 เงินกู้ยืมระยะยาว
 - 240 หนี้สินอื่น
- 300 ส่วนของผู้ถือหุ้น
- 310 ทุนเรือนหุ้น
 - 311 ทุน-หุ้นสามัญ
 - 312 ทุน-หุ้นบุริมสิทธิ์
- 320 ส่วนเกินมูลค่าหุ้น
 - 321 ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ
 - 322 ส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ์
- 330 กำไรสะสมและสำรองต่าง ๆ
 - 331 สำรองตามกฎหมาย
 - 332 สำรองอื่น
 - 333 กำไรสะสม
- 400 รายได้
- 410 รายได้จากการขาย
 - 411 ค่าขาย

- 412 สินค้ารับคืนและส่วนลด
- 413 ส่วนลดจ่าย
- 420 รายได้อื่น
- 500-930 ค่าใช้จ่าย
- 500 ต้นทุนสินค้าขาย
- 600 ค่าใช้จ่ายโรงงาน
- 700 ค่าใช้จ่ายในการขาย
- 800 ค่าใช้จ่ายในการบริหาร
- 900 ดอกเบี่ยจ่าย
- 910 ภาษีเงินได้นิติบุคคล
- 920 รายการพิเศษ
- 930 บัญชีกำไรขาดทุน



สำหรับหมวดค่าใช้จ่ายต่าง ๆ นั้นประกอบด้วยบัญชีต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

- 500 ต้นทุนสินค้าขาย
 - 501 ต้นทุนสินค้าขาย
 - 502 วัตถุดิบ
 - 503 ผลต่างวัตถุดิบ
 - 504 ผลต่างค่าแรง
 - 505 ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน
- 700 ค่าใช้จ่ายในการขาย
 - 701 เงินเดือนและค่าแรง
 - 702 ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง
 - 703 ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์
 - 704 ค่าน้ำ-ค่าไฟ
 - 705 ค่าโทรศัพท์

- 706 ค่าไปรษณีย์ โทรเลข และ เทเล็กซ์
- 707 ค่าซ่อมแซม
- 708 ค่าใช้จ่าย เบ็ดเตล็ด
- 709 ค่าเบี้ยประกันภัย
- 710 ค่าเสื่อมราคา
- 711 ค่านายหน้า
- 712 ค่าโฆษณาและส่งเสริมการจำหน่าย
- 713 ค่าขนส่งสินค้า

- 800 ค่าใช้จ่ายในการบริหาร
 - 801 เงินเดือนและค่าแรง
 - 802 ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง
 - 803 ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์
 - 804 ค่าน้ำ-ค่าไฟ
 - 805 ค่าโทรศัพท์
 - 806 ค่าไปรษณีย์ โทรเลข และ เทเล็กซ์
 - 807 ค่าซ่อมแซม
 - 808 ค่าใช้จ่าย เบ็ดเตล็ด
 - 809 ค่าเบี้ยประกันภัย
 - 810 ค่าเสื่อมราคา
 - 811 ค่าเพื่อหนังสือ
 - 812 ค่าสอบบัญชี
 - 813 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

ผังบัญชีสำหรับบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายโรงงานซึ่งแยกตามแผนกและประเภทของค่าใช้จ่ายมีการให้รหัสโดย เลขหลักแรกเป็นเลข 6 เพื่อแสดงว่าเป็นค่าใช้จ่ายโรงงาน เลข 2 หลักต่อไปแสดงแผนก เช่น 601 หมายถึงค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกบด เป็นต้น และอีก 2 หลักต่อไปแสดงประเภทของค่าใช้จ่าย เช่น 60101 หมายถึง ค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกบดที่เป็นวัสดุทางอ้อม ผังบัญชีของบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายโรงงานสามารถแสดงได้ดังต่อไปนี้

แผนก/ฝ่าย		บค	หสม	บีนรูป	เรียง	เตา	คัดอิฐรา	บริหาร การผลิต	คลังพัสดุ	ซ่อมบำรุง	จัดซื้อ	ควบคุม คุณภาพ	วิจัยฯ
ประ เภท		01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12
วัสดุทางอ้อม	01	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
ค่าแรงทางอ้อม	02	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
ค่า เบี้ยประกันภัย	03	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
ค่า เสื่อมราคา	04	✓	✓	✓		✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓
ค่าซ่อมแซม	05	✓	✓	✓		✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓
ค่าไฟฟ้า	06	✓	✓	✓		✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓
ค่าน้ำประปา	07		✓										
ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง	08					✓							✓
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	09							✓	✓		✓	✓	✓
ค่าโทรศัพท์	10							✓			✓		
ค่าไปรษณีย์ โทร เลข และ เท เล็กซ์	11										✓		

✓ หมายถึง บัญชีย่อยค่าใช้จ่ายโรงงานที่แต่ละแผนกมี

การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ

ระบบบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบประกอบด้วย การขอซื้อ การสั่งซื้อ การรับของ การจ่ายเงิน
ค่าซื้อวัตถุดิบ การเบิกวัตถุดิบ และการตรวจนับวัตถุดิบคงเหลือ

การขอซื้อ

เมื่อเจ้าหน้าที่คลังพัสดุเห็นว่าวัตถุดิบที่เหลืออยู่มีปริมาณน้อยจนถึงจุดที่ต้องสั่งซื้อแล้ว
จะทำใบขอซื้อ (ดูรูปที่ 29 หน้า 42) ขึ้น 3 ฉบับส่งให้ผู้จัดการฝ่ายผลิตลงนามอนุมัติ แล้วส่ง
คืนฉบับให้ฝ่ายจัดซื้อ สำเนาฉบับหนึ่งส่งให้แผนกบัญชีเจ้าหน้าที่ ส่วนอีกฉบับหนึ่งแผนกคลังพัสดุเก็บ
ไว้เอง (ดูแผนภูมิทางเดินเอกสารรูปที่ 1 หน้า 57.)

การสั่งซื้อ

เมื่อได้รับใบขอซื้อที่ลงนามโดยผู้จัดการฝ่ายผลิต ฝ่ายจัดซื้อจะทำการสอบถามราคา
เมื่อเลือกผู้ขายที่เหมาะสมได้แล้ว จะทำใบสั่งซื้อ (ดูรูปที่ 30 หน้า 43) ขึ้น 5 ฉบับ ดังนี้

ฉบับที่ 1 ส่งไปให้ผู้ขาย

ฉบับที่ 2 ส่งไปให้แผนกคลังพัสดุเพื่อแจ้งให้ทราบว่าได้สั่งซื้อแล้ว และเพื่อใช้ในการ
รับของ

ฉบับที่ 3 ส่งไปให้แผนกควบคุมคุณภาพ ซึ่งเป็นผู้ตรวจรับของร่วมกับเจ้าหน้าที่คลังพัสดุ
เพื่อใช้ตรวจรับของและ เปรียบเทียบกับรายการในใบสั่งของที่ได้รับจากผู้ขาย

ฉบับที่ 4 ส่งให้แผนกบัญชีเจ้าหน้าที่

ฉบับที่ 5 ฝ่ายจัดซื้อเก็บไว้เอง

ใบขอซื้อ			
			เลขที่
			วันที่
ถึงแผนกซื้อ			
โปรดสั่งซื้อตามรายการต่อไปนี้ โดยให้จัดส่งมาภายในวันที่			
ลำดับที่	ชื่อและลักษณะ	จำนวนหน่วย	หมายเหตุ
----- ผู้อนุมัติ		----- ผู้ขอซื้อ	

รูปที่ 29 ใบขอซื้อ

<p style="text-align: center;">ใบสั่งซื้อ</p> <p style="text-align: right;">เลขที่</p> <p>ใบสั่งซื้อ เลขที่ วันที่</p> <p>ถึง</p> <p style="text-align: center;">โปรดส่งพัสดุตามรายการข้างล่างนี้ มายังบริษัทภายในวันที่</p> <p>โดยทาง ที่อยู่ให้ส่ง ระยะเวลาการชำระเงิน</p>				
ลำดับที่	ชื่อและลักษณะ	จำนวนหน่วย	ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน
<p>โปรดแจ้ง เลขที่ใบสั่งซื้อในใบส่งของทุกฉบับ</p> <p>.....</p> <p style="display: flex; justify-content: space-around;"> ผู้อนุมัติ เจ้าหน้าที่จัดซื้อ </p>				

รูปที่ 30 ใบสั่งซื้อ

การรับของ

เมื่อสินค้าที่สั่งซื้อมาถึงบริษัท ซึ่งส่วนมากผู้ขายจะส่งโดยรถบรรทุกของผู้รับขนส่งที่ไม่ใช่รถบรรทุกของผู้ขายเอง หลังจากผ่านทางเข้าบริษัทก็จะถึงเครื่องซึ่งขนาดใหญ่ คนขับนำรถจอดบนเครื่องซึ่ง แล้วส่งใบส่งของให้เจ้าหน้าที่ซึ่งนำหนัก ซึ่งจะลอกข้อมูลลงในบัตรซึ่งนำหนัก (ดูรูปที่ 31 หน้า 45) ได้แก่ ชื่อผู้ขาย เลขที่ใบส่งของ ชื่อผู้ขับรถ เลขทะเบียนรถ เวลาที่ซึ่งนำหนักกรดเข้า ซึ่งเป็นนำหนักกรดรวมกับวัดจุดติบ และนำหนักที่ซึ่งได้ไว้ ส่วนช่องที่เหลือเว้นไว้ก่อน และเก็บบัตรซึ่งนำหนักนี้ไว้ แล้วให้คนขับรถนำวัดจุดติบไปส่งที่คลังพัสดุ

เมื่อของมาถึงคลังพัสดุ เจ้าหน้าที่แผนกควบคุมคุณภาพและเจ้าหน้าที่คลังพัสดุ จะตรวจสอบดูว่าวัดจุดติบตรงกับรายการที่สั่งซื้อในใบส่งของ ถ้าตรงกันก็ให้นำของลงจากรถบรรทุก เจ้าหน้าที่ควบคุมคุณภาพจะเก็บตัวอย่างวัดจุดติบ เพื่อนำไปวัดความชื้นที่ห้องทดลอง แล้วให้คนขับรถนำรถไปซึ่งที่ เครื่องซึ่งอีกครั้งหนึ่งเพื่อหาปริมาณน้ำหนักกรดเปล่า

เจ้าหน้าที่ซึ่งนำหนักจะบันทึกน้ำหนักและเวลาที่ซึ่งลงในบัตรซึ่งนำหนัก พร้อมทั้งคำนวณหาปริมาณน้ำหนักวัดจุดติบ โดยใช้น้ำหนักเมื่อรถเข้าหักด้วยน้ำหนักเมื่อรถออก แล้วบันทึกในช่อง "น้ำหนักวัดจุดติบ" พร้อมทั้งลงชื่อในช่อง "เจ้าหน้าที่ซึ่งนำหนัก" บัตรซึ่งนำหนักนี้ทำขึ้น 3 ฉบับ ดังนี้

- ฉบับที่ 1 ให้คนขับรถบรรทุกเก็บไว้เป็นหลักฐาน
- ฉบับที่ 2 ส่งให้เจ้าหน้าที่แผนกควบคุมคุณภาพ
- ฉบับที่ 3 เจ้าหน้าที่ซึ่งนำหนักเก็บไว้เอง

เมื่อเจ้าหน้าที่แผนกควบคุมคุณภาพ ได้รับบัตรซึ่งนำหนักฉบับที่ 2. ก็จะนำตัวเลขน้ำหนักรวม น้ำหนักกรดและน้ำหนักวัดจุดติบกรดลงในรายงานการวัดความชื้น (ดูรูปที่ 32 หน้า 46) พร้อมทั้งกรอกเปอร์เซ็นต์ความชื้นที่วัดได้ ซึ่งโดยทั่วไป ความชื้นที่ยอมรับได้โดยจะไม่มีกรด น้ำหนัก คือ ความชื้นที่ต่ำกว่า 15 % นั่นคือถ้าปรากฏว่า ความชื้นของวัดจุดติบที่วัดได้ต่ำกว่า 15 % ก็จะถือว่าวัดจุดติบนั้นมีน้ำหนักสุทธิ เท่ากับน้ำหนักที่ซึ่งได้ ตามที่ปรากฏในบัตรซึ่งนำหนัก แต่ถ้าความชื้นสูงกว่า 15 % ส่วนที่เกิน 15 % ก็จะนำมาลงในช่อง "ความชื้นที่หัก" แล้วคำนวณว่าเป็นน้ำหนักความชื้นที่ต้องหักจำนวนก็ก็โลกรัม บันทึกไว้ในช่อง "น้ำหนักความชื้น" นำน้ำหนัก

บริษัท	
บัตรซึ่งนำหนัก	เลขที่
วันที่ซึ่ง	
ชื่อผู้ขาย	ชื่อผู้ขับรถ
เลขที่ใบส่งของ	เลขทะเบียนรถ
น้ำหนักรวม เมื่อรถ เข้า	เวลา
น้ำหนักรถ เมื่อออก	เวลา
น้ำหนักวัตถุข	เวลา
<p>.....</p> <p>เจ้าหน้าที่ซึ่งนำหนัก</p>	

รูปที่ 31 บัตรซึ่งนำหนัก

บริษัท			
รายงานการวัดความชื้น			
ชื่อผู้ขาย		วันที่	
เลขที่ใบส่งของ			
เลขทะเบียนรถ		ประเภทวัสดุขี้บ	
น้ำหนักรวม	ก.ก.	% ความชื้นที่วัดได้ =	%
น้ำหนักรถ	ก.ก.	% ความชื้นที่หัก =	%
น้ำหนักวัสดุขี้บ	ก.ก.	น้ำหนักความชื้น	ก.ก.
น้ำหนักแห้ง	ก.ก.	น้ำหนักสุทธิ	ก.ก.
หมายเหตุ			
.....			
ผู้รายงาน			

รูปที่ ๓๒ รายงานการวัดความชื้น

ความขึ้นไปหักออกจากน้ำหนักวัตถุดิบ จะได้น้ำหนักสุทธิ น้ำหนักสุทธินี้จะใช้เป็นน้ำหนักในการคำนวณเงินที่ต้องจ่ายให้ผู้ขาย ส่วนช่อง "น้ำหนักแห้ง" เป็นน้ำหนักวัตถุดิบนั้น ๗ ความขึ้นเท่ากับศูนย์ คือไม่มีความขึ้นอยู่เลย ซึ่งจะเป็นน้ำหนักที่ใช้บันทึกในบัตรสินค้าคงเหลือ เมื่อกรอกรายการในรายงานการวัดความขึ้นครบทุกช่องแล้ว เจ้าหน้าที่ควบคุมคุณภาพจะลงชื่อในช่อง "ผู้รายงาน"

รายงานการวัดความขึ้นนี้จัดทำขึ้นรวม 3 ฉบับ ดังนี้

ฉบับที่ 1 สำหรับผู้ขายซึ่งจะส่งโดยฝากไปกับรถบรรทุก

ฉบับที่ 2 ส่งให้แผนกคลังพัสดุ เพื่อใช้จัดทำใบรับของ และรายงานการรับรองของประจำวัน

ฉบับที่ 3 ส่งให้แผนกบัญชีสินค้าคงเหลือ เพื่อแนบกับใบรับของ และใช้ตรวจสอบความถูกต้องของรายงานการรับของประจำวัน ก่อนผ่านรายการลงบัตรสินค้าคงเหลือ

เจ้าหน้าที่แผนกคลังพัสดุตรวจสอบใบส่งของจากผู้ขาย กับใบสั่งซื้อและบัตรชั่งน้ำหนัก เมื่อเห็นว่าถูกต้องตรงกันก็จะลงนามในใบส่งของจากผู้ขายทั้ง 2 ฉบับ ส่งคืนให้ผู้ขาย 1 ฉบับ และเก็บไว้ 1 ฉบับ แล้วจัดทำใบรับของ (รูปที่ 33 หน้า 48) โดยบันทึกเลขที่ใบสั่งซื้อและเลขที่ใบส่งของไว้ด้วย ในช่องปริมาณนั้นถ้าเป็นของทั่วไปก็บันทึกด้วยจำนวนขึ้นหรือน้ำหนักที่วัดได้ แต่ถ้าเป็นวัตถุดิบที่มีความขึ้น ก็จะบันทึกด้วยน้ำหนักที่ซึ่งได้ตามบัตรชั่งน้ำหนัก หักด้วยน้ำหนักความขึ้นตามรายงานการวัดความขึ้น เป็นน้ำหนักสุทธิ ใช้น้ำหนักสุทธิคูณราคาค่าหน่วย จะได้จำนวนเงินที่ต้องชำระให้แก่ผู้ขายแล้วลงนามในช่อง "เจ้าหน้าที่คลังพัสดุ" ส่งให้เจ้าหน้าที่ควบคุมคุณภาพ ตรวจสอบความถูกต้องและลงนามในช่อง "เจ้าหน้าที่ควบคุมคุณภาพ"

ใบรับของจัดทำขึ้น 5 ฉบับดังนี้

ฉบับที่ 1 ส่งให้ผู้ขาย

ฉบับที่ 2 ส่งให้พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ

ฉบับที่ 3 ส่งให้พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่

ฉบับที่ 4 เก็บไว้ที่แผนกคลังพัสดุ เพื่อใช้ลงรายการในบัตรสินค้าคงเหลือ และจัดทำรายงานการรับของประจำวัน

ฉบับที่ 5 ส่งให้ฝ่ายจัดซื้อ เพื่อนำไปแนบกับใบสั่งซื้อที่อยู่ในแฟ้มชั่วคราว และแยกมาไว้ในแฟ้มถาวร

ฉบับที่ 6 เก็บไว้ที่แผนกควบคุมคุณภาพ

บริษัท						
ใบรับของ						
ชื่อผู้ขาย					เลขที่	
ใบสั่งซื้อเลขที่					วันที่	
ใบส่งของเลขที่						
ลำดับ ที่	รายการ	ปริมาณ	น้ำหนัก ความชื้น	น้ำหนักสุทธิ หรือ จำนวนหน่วย	ราคา ต่อหน่วย	จำนวนเงิน
หมายเหตุ						
เจ้าหน้าที่คลังพัสดุ						
เจ้าหน้าที่ควบคุมคุณภาพ						

รูปที่ 33 ใบรับของ

เมื่อสิ้นวัน เจ้าหน้าที่แผนกคลังพัสดุจะจัดทำรายงานการรับของประจำวัน (รูปที่ 34 หน้า 50) จากใบรับของ โดยเรียงตามลำดับเลขที่ของใบรับของ ในกรณีที่ใบรับของฉบับใดถูกยกเลิก ให้บันทึกเลขที่ใบรับของลงในรายงานด้วย โดยเขียนคำว่า "ยกเลิก" ไว้ในช่องรายการ ทั้งนี้เพื่อให้เลขที่ของใบรับของเรียงกันโดยไม่ขาดหายไป รายงานการรับของประจำวันนี้ ถ้าเป็นวัตถุดิบทั่วไปซึ่งไม่มีความชื้น ก็บันทึกปริมาณในช่อง "ปริมาณ" เพียงช่องเดียว แต่ถ้าเป็นวัตถุดิบที่มีความชื้น ในช่องนี้จะบันทึกด้วยน้ำหนักวัตถุดิบที่ชั่งได้ และต้องบันทึกน้ำหนักแห้งจากข้อมูลในรายงานการวัดความชื้นในช่อง "น้ำหนักแห้ง" ด้วย เพราะวัตถุดิบที่มีความชื้นจะบันทึกปริมาณในบัตรสินค้าคงเหลือด้วยน้ำหนักแห้ง

รายงานการรับของประจำวันนี้ทำขึ้น 2 ฉบับ

ฉบับที่ 1 ส่งให้พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ เพื่อลงรายการรับของในบัตรสินค้าคงเหลือ โดยก่อนลงรายการจะทำการตรวจสอบความถูกต้องของรายงานการรับของประจำวัน โดยตรวจทีละรายการกับใบรับของฉบับที่ 2 และรายงานการวัดความชื้นฉบับที่ 3 แล้วจึงผ่านรายการลงในบัตรสินค้าคงเหลือ ทั้งจำนวนหน่วยและราคาต่อหน่วย

ฉบับที่ 2 เก็บไว้ที่แผนกคลังพัสดุ เพื่อใช้ลงรายการในบัตรสินค้าคงเหลือที่แผนกคลังพัสดุ

บัตรสินค้าคงเหลือที่แผนกบัญชีและที่คลังพัสดุนั้น ต้องมีการนำมาเปรียบเทียบกันว่ามียอดคงเหลือตรงกันหรือไม่ ถ้ามีผลต่างก็ต้องริบหาสาเหตุและแก้ไขให้ตรงกัน เพื่อให้บัตรสินค้าคงเหลือแสดงยอดคงเหลือที่ถูกต้อง อนึ่ง ต้องมีการตรวจนับวัตถุดิบที่เหลืออยู่ ณ วันใดวันหนึ่ง เพื่อเปรียบเทียบกับยอดตามบัตรสินค้าคงเหลือ อย่างน้อยเดือนละครั้ง ซึ่งจะได้กล่าวถึงอย่างละเอียดต่อไปในการควบคุมสินค้าคงเหลือ

การจ่ายเงินค่าซื้อวัตถุดิบ

เมื่อผู้ขายส่งใบแจ้งหนี้มาให้ พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่จะนำไปเปรียบเทียบกับ เอกสารในแฟ้มใบสั่งซื้อซึ่งประกอบด้วย ใบขอซื้อ ใบสั่งซื้อ ใบส่งของจากผู้ขาย และใบรับของ ตรวจสอบดูว่ามีเอกสารครบทั้ง 4 ฉบับและรายการและจำนวนของตรงกัน เพื่อให้แน่ใจว่า รายการตามใบแจ้งหนี้นั้น บริษัทได้รับของแล้ว ของนั้นเป็นของที่บริษัทสั่งซื้อจริง และเป็นของที่ต้องการใช้ใน

บริษัท					
รายงานการรับของประจำวันที่					
เลขที่ ใบรับของ	ผู้ขาย	รายการ	ปริมาณ	นน. แห่ง	หมายเหตุ

รูปที่ 34 รายงานการรับของประจำวัน

บริษัทจริงคือมีผู้ซื้อ แล้วนำเอกสารทั้ง 4 ฉบับนั้นมาแนบไว้กับใบแจ้งหนี้ ตรวจสอบการคำนวณ ใบแจ้งหนี้ แล้วจัดทำใบสำคัญส่งจ่าย (รูปที่ 35 หน้า 53) ส่งให้พนักงานบัญชีอีกคนหนึ่ง ตรวจสอบแล้วส่งให้ผู้มีอำนาจอนุมัติ นำใบสำคัญส่งจ่ายมาบันทึกลงในทะเบียนใบสำคัญส่งจ่าย (รูปที่ 38 หน้า 56) แล้วเก็บเข้าแฟ้มชั่วคราวไว้โดยเรียงตามวันที่ถึงกำหนดชำระ เมื่อใกล้จะถึงกำหนดชำระเงินจะส่งให้แผนกการเงินเพื่อทำเช็ค

รายการในทะเบียนใบสำคัญส่งจ่ายนั้น เมื่อถึงสิ้นเดือนจะรวมยอดแล้วผ่านรายการ ไปสมุดบัญชีแยกประเภทโดย

เดบิต วัตถุประสงค์

เครดิต เจ้าหนี้ใบสำคัญส่งจ่าย

ในกรณีที่เป็นการซื้อวัตถุดิบจากต่างประเทศก็จะมีวิธีการและ เอกสารที่ใช้ในระบบบัญชี ชื้อแตกต่างจากที่ได้กล่าวมาข้างต้นบ้างคือ เมื่อฝ่ายจัดซื้อได้รับ ใบขอซื้อวัตถุดิบซึ่งเป็นของที่ต้อง สั่งซื้อจากต่างประเทศก็จะตรวจสอบความสมบูรณ์ของใบขอซื้อนั้นแล้วทำการ เปิด เล็ดเตอร์ออฟ- เครดิต (Letter of Credit) หรือแอลซี (L/C) กับธนาคาร เพื่อสั่งซื้อสินค้าจากผู้ขายใน ต่างประเทศ และบันทึกรายละเอียดของ L/C ในทะเบียนคุมการเปิดแอลซีของฝ่ายจัดซื้อ เอกสาร ที่ฝ่ายจัดซื้อจะได้รับเมื่อธนาคารตอบรับการเปิดแอลซีคือ Application form และสำเนา แอลซี ฝ่ายจัดซื้อจะส่ง เอกสารสำเนาแอลซีพร้อมทั้งใบหักหนี้ค่าธรรมเนียมในการเปิดแอลซีซึ่ง ได้รับจากธนาคาร และเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการซื้ออื่น ๆ ให้แผนกบัญชี แผนกบัญชีจะบันทึกค่า ธรรมเนียมในการเปิดแอลซีโดย

เดบิต วัตถุประสงค์

เครดิต ธนาคาร

แผนกบัญชีจะถ่าย เอกสารใบหักหนี้ส่งให้พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือสำหรับ เข้าแฟ้ม ชั่วคราวเพื่อรวบรวมค่าใช้จ่ายในการสั่งซื้อและค่าวัตถุดิบไว้เพื่อคำนวณต้นทุนของวัตถุดิบ

ผู้ขายจะส่งใบกำกับสินค้าพร้อมทั้งสำเนามาให้รวม 6 ฉบับ สำเนาแพคเกจลิสต์ (packing list) สำเนาเซอร์ติฟิเคตออฟอนาลิซิส (Certificate of Analysis) เมื่อฝ่ายจัดซื้อได้รับแจ้งว่าสินค้ามาถึงก็จะเบิกเงินยืมทรงจากแผนกการเงินเพื่อไปทำการ ออกของที่ทำเรือพร้อมทั้งชำระอากรขาเข้า ค่าเบี่ยประกันภัย และค่าขนส่ง (ค่าระวาง) ซึ่งแผนกบัญชีจะลงรายการนี้โดย

เดบิต วัตถุประสงค์

เครดิต ธนาकार

เมื่อพนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือได้รับ เอกสารประกอบค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ของการสั่งซื้อรายการหนึ่ง ๆ ครบถ้วนแล้วจะคำนวณต้นทุนของวัตถุประสงค์โดยใช้ข้อมูลจากแฟ้มชั่วคราวซึ่งได้รวมแยกไว้ตามเลขที่ใบสั่งซื้อนั้น ค่าต้นทุนของวัตถุประสงค์ที่สั่งซื้อโดยใช้แบบฟอร์ม ใบคำนวณต้นทุนวัตถุประสงค์สั่งซื้อจากต่างประเทศ (ดูรูปที่ 37 หน้า 55) ต้นทุนของวัตถุประสงค์ที่คำนวณนี้จะรวมถึงค่าใช้จ่ายทุกอย่างที่จ่ายไปเพื่อให้วัตถุประสงค์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมที่จะใช้ได้ ดังนั้นต้นทุนของวัตถุประสงค์จะรวมถึงค่าวัตถุประสงค์ ค่าใช้จ่ายในการเปิดแอลซี ค่าใช้จ่ายในการออกของตามใบสรุปค่าใช้จ่ายในการออกของซึ่งรวมถึงค่าอากรขาเข้า ค่าภาษีการค้า ค่าภาษีเทศบาล ค่าธรรมเนียมท่าเรือ ค่ารถบรรทุก ค่ากรรมการขนของ และค่าใช้จ่ายอื่นๆ อีก เมื่อรวมค่าใช้จ่ายทุกอย่างแล้วจะนำจำนวนหน่วยของวัตถุประสงค์ที่ได้รับมาหาร ก็จะได้ต้นทุนต่อหน่วยของวัตถุประสงค์

การเบิกวัตถุประสงค์และการผลิต

การผลิตของอุตสาหกรรมอิฐทนไฟไม่ใช้การผลิตเพื่อเก็บสต็อกไว้เป็นจำนวนมาก แต่เป็นการผลิตขึ้นตามความต้องการของลูกค้า เสียเป็นส่วนใหญ่ เนื่องจากชนิดและขนาดของอิฐมีมากมายหลายชนิด ซึ่งแต่ละชนิดมีคุณสมบัติที่เหมาะสมกับงานเฉพาะอย่าง ดังนั้นในการผลิตจึงต้องอาศัยข้อมูลจากฝ่ายขาย เกี่ยวกับชนิดและขนาดของอิฐที่ลูกค้าต้องการ ฝ่ายขายจะแจ้งข้อมูลดังกล่าวให้แก่ฝ่ายผลิต โดยใช้แบบฟอร์มใบสรุปคำสั่งซื้อ ซึ่งจะส่งมาให้แผนกผลิตล่วงหน้าประมาณ 1 เดือน เมื่อฝ่ายผลิตได้รับก็จะนำมาจัดทำใบสั่งผลิต (Production order) (ดูรูปที่ 39 หน้า 58) ของทั้งเดือนว่าจะผลิตอะไรบ้าง นอกจากนี้หากมีงานที่ลูกค้าสั่งทำเป็นพิเศษ คือ เป็นอิฐทนไฟที่มีสูตรการผลิตและรูปแบบเฉพาะอย่างแตกต่างไปจากที่ผลิตตามปกติ ผู้จัดการผลิตจะจัดทำใบสั่งงาน (Job order) (ดูรูปที่ 40 หน้า 59) เพื่อสั่งให้ผลิตอิฐทนไฟนั้น (ดูแผนภูมิทางเดินเอกสารรูปที่ 2-4 หน้า 60-62)

ใบสั่งผลิต หรือใบสั่งงานมี 4 ฉบับ ซึ่งจะส่งให้แผนกต่าง ๆ ดังนี้

ฉบับที่ 1 ส่งให้แผนกวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์ เพื่อจัดทำประมาณการวัตถุประสงค์ที่จะเบิก

ฉบับที่ 2 ส่งให้แผนกขึ้นรูป เพื่อให้ทราบว่าจะต้องขึ้นรูปอิฐสูตรใด เป็นรูปแบบใด

จำนวนเท่าไร

ฉบับที่ 3 ส่งให้ฝ่ายขายเพื่อแจ้งให้ทราบว่า รายการตามใบสรุปคำสั่งซื้อ

ที่แจ้งมานั้น ได้สั่งผลิตไปแล้ว

ฉบับที่ 4 ผู้จัดการฝ่ายผลิตเก็บไว้เอง

บริษัท	
ใบสำคัญสั่งจ่าย	เลขที่
	วันที่
จ่ายให้	เช็คเลขที่ ลงวันที่
รายการ	จำนวนเงิน

เดบิต		เครดิต	
เลขที่บ/ช	จำนวนเงิน	เลขที่บ/ช	จำนวนเงิน

ผู้จัดทำ	ผู้ตรวจสอบ
ผู้อนุมัติ	ผู้รับเงิน

รูปที่ 35 ใบสำคัญสั่งจ่าย

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	ฉบับรวมเป็นเงิน	บาท
ยืมเงินทรองไปเมื่อวันที่	จำนวน	บาท . . . คงเหลือส่งคืน
	พนักงานออกของ	
	ผู้จัดการฝ่ายจัดซื้อ	
ได้รับเงินจำนวนดังกล่าวคืนครบถ้วนแล้ว		
	พนักงานการเงิน	
	วันที่	

บริษัท	
ใบคำนวณต้นทุนวัตถุดิบสั่งซื้อจากต่างประเทศ	
วันที่ออกของ	
ใบสั่งซื้อเลขที่	L/C NO.....
ชื่อสินค้า	บริษัท ประเทศ.....
ใบกำกับสินค้าเลขที่	ลงวันที่
นำเข้าโดยเรือ	เมื่อวันที่
ค่าใช้จ่ายในการเปิด L/C	จำนวนเงิน บาท
ค่าวัตถุดิบ	x จำนวนเงิน บาท
ค่าใช้จ่ายในการออกของ ตามใบสรุปฯ ลงวันที่	จำนวนเงิน บาท
ค่าใช้จ่ายในการออกของ ตามใบสรุปฯ ลงวันที่	จำนวนเงิน บาท
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ระบุ	จำนวนเงิน บาท
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ระบุ	จำนวนเงิน บาท
รวมต้นทุนของวัตถุดิบ	จำนวนเงิน บาท
จำนวนหน่วย	=
ต้นทุนต่อหน่วย	÷ = บาท

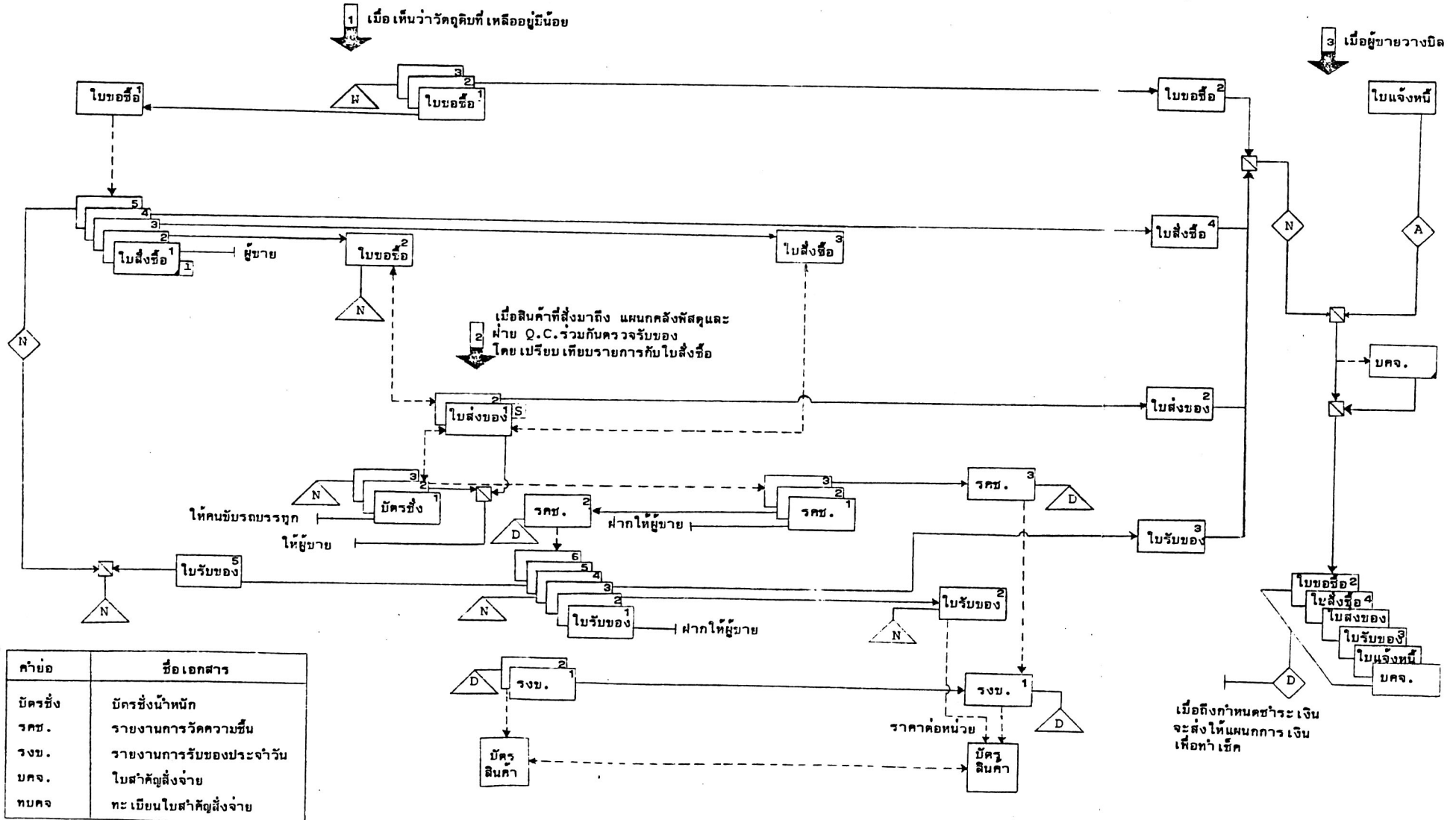
รูปที่ 57 ใบคำนวณต้นทุนวัตถุดิบสั่งซื้อจากต่างประเทศ

ทะเบียนใบสำคัญส่งจ่าย												
วัน เดือน ปี	เลขที่ ใบสำคัญ ส่งจ่าย	ผู้รับเงิน	การชำระเงิน		เครดิต บัญชี เจ้าหนี้	เดบิต						
			เลขที่เช็ค	วันที่		บัญชี	บัญชี	บัญชี	ชื่อบัญชี	บัญชีอื่น ๆ		
										เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต

รูปที่ 38 ทะเบียนใบสำคัญส่งจ่าย

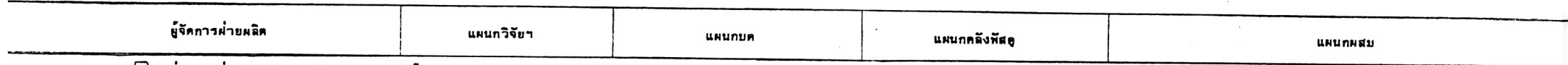
แผนภูมิทางเดินเอกสารรูปที่ 1 ระบบการสั่งซื้อและการรับของ

ฝ่ายจัดซื้อ	แผนกคลังพัสดุ	แผนกควบคุมคุณภาพ (Q.C.)	พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ	พนักงานบัญชี เจ้าหนี้
-------------	---------------	-------------------------	---------------------------	-----------------------

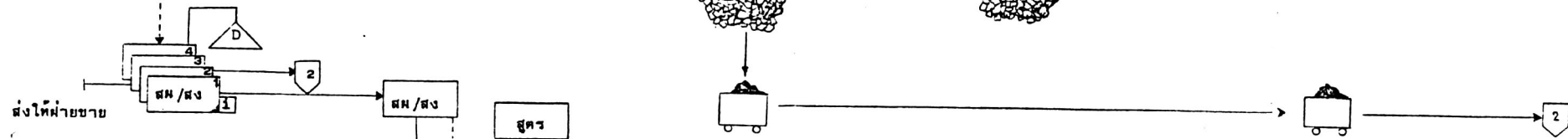


บริษัท	
<u>ใบสั่งงาน</u>	เลขที่ ...
SALES REQUISITION NO.	วันที่สั่งงาน ...
ชื่อลูกค้า	
ที่อยู่	
.....	
เลขที่ใบสั่งซื้อ	
วันที่ต้องการ	
คุณลักษณะ เฉพาะ (SPECIFICATION) ที่ลูกค้าต้องการ	
จำนวน	ก่อน
หมายเหตุ	
.....	
.....	
ผู้จัดการฝ่ายผลิต	

แผนกภูมิทางเดินเอกสารรูปที่ 2 ระบบบัญชีเกี่ยวกับการเบิกวัตถุดิบและเอกสารเกี่ยวกับการผลิต แผ่นที่ 1 ใน 3 แผ่น

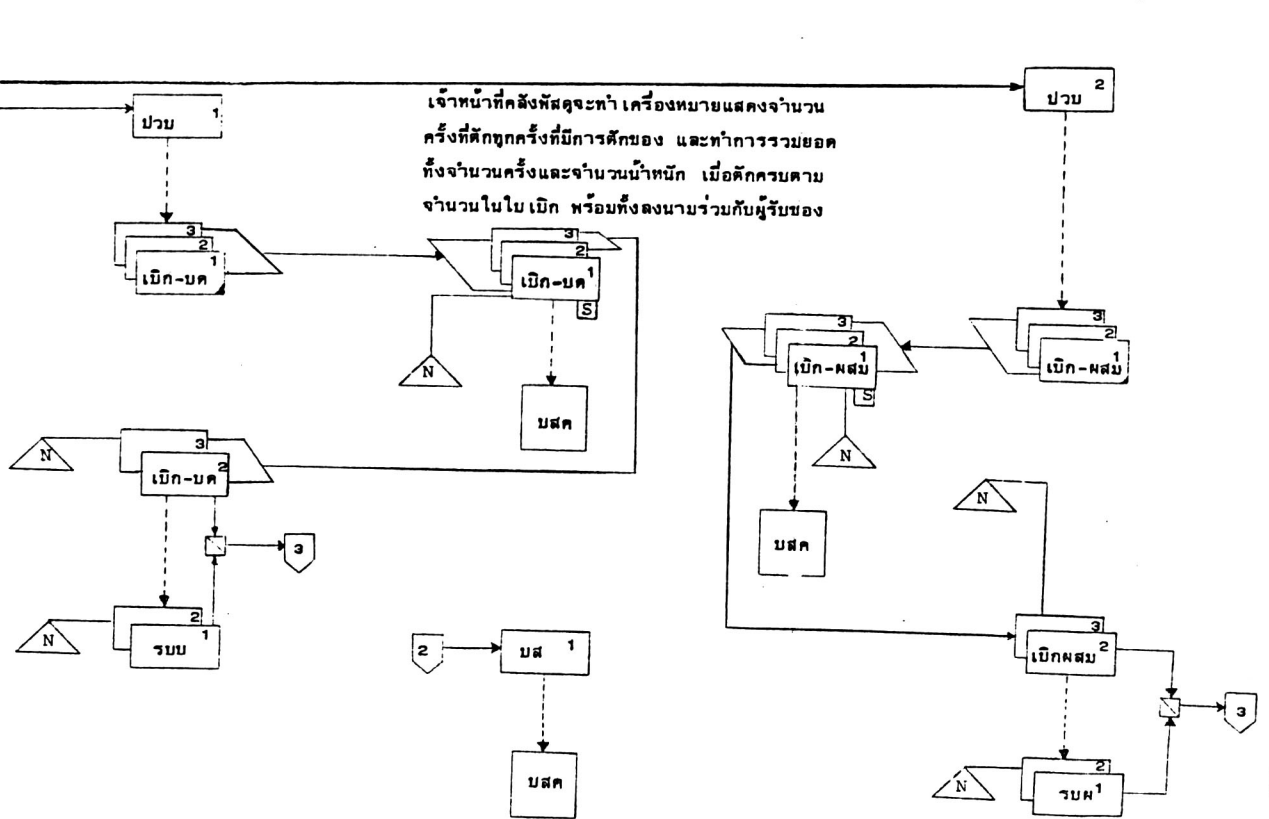


1
↓
ฝ่ายขายส่ง SALES REQUISITION มาให้
SRQ
↑
รับจากฝ่ายขาย



สูตร

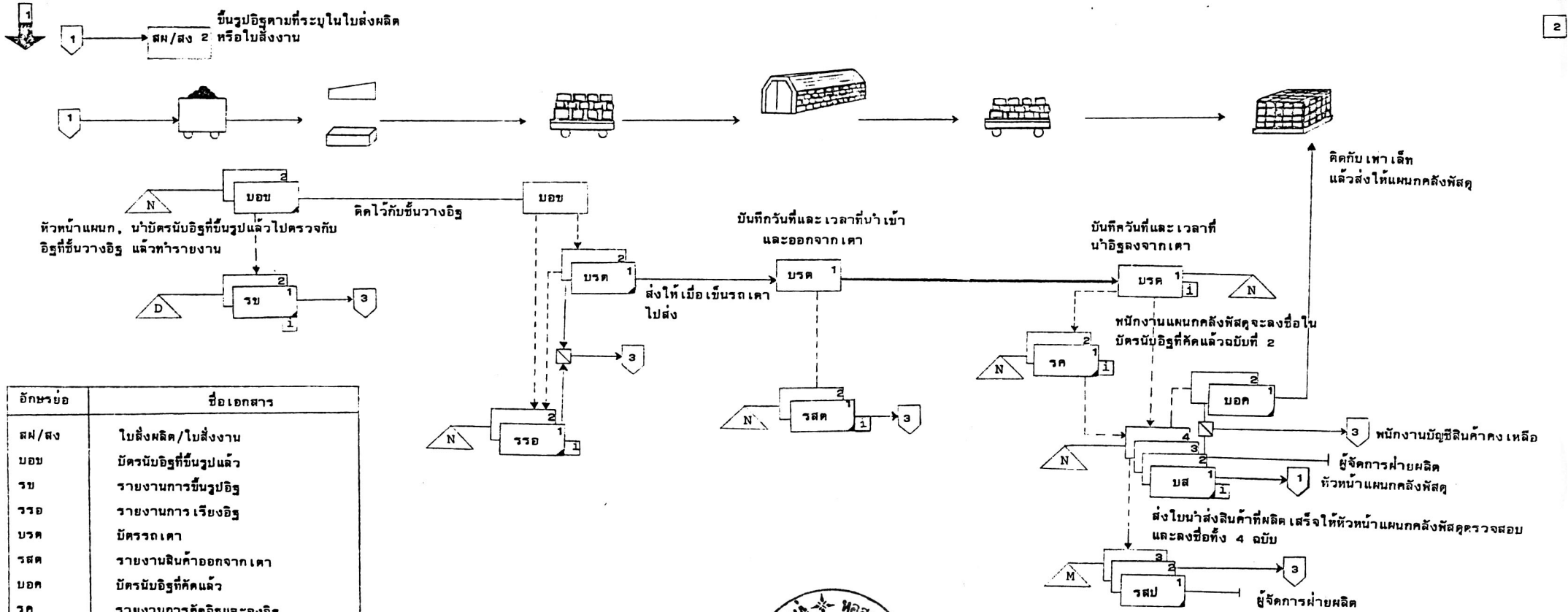
เจ้าหน้าที่คลังวัสดุจะทำ เครื่องหมายแสดงจำนวน
ครั้งที่ตักทุกครั้งที่มีการตักของ และทำการรวมยอด
ทั้งจำนวนครั้งที่ตักและจำนวนน้ำหนัก เมื่อตักครบตาม
จำนวนในใบเบิก พร้อมทั้งลงนามร่วมกับผู้รับของ



อักษรย่อ	ชื่อเอกสาร
SRQ	SALES REQUISITION
สม/สง	ใบสิ่งผลิต หรือ ใบสั่งงาน
ปวบ	ประมาณการวัตถุดิบที่จะ เบิก
เบิก-บค	ใบเบิกวัตถุดิบ-แผนกบด
เบิก-ผสม	ใบเบิกวัตถุดิบ-แผนกผสม
รวมบ	รายงานการ เบิกและบควัตถุดิบ
รวมค	รายงานการ เบิก และผสมวัตถุดิบ
บสค	บัตรสินค้าคง เหลือ

แผนภูมิทางเดิน เอกสารรูปที่ 3 ระบบบัญชีเกี่ยวกับการ เบิกวัดจุดดินและเอกสาร เกี่ยวกับการผลิต แผนที่ 2 ใน 3 แผ่น

ขั้นรูป	เรียง	เผา	คัดอิฐและลงอิฐ
---------	-------	-----	----------------



อักษรย่อ	ชื่อเอกสาร
สผ/สง	ใบสิ่งผลิต/ใบสิ่งงาน
บอข	บัตรนับอิฐที่ขึ้นรูปแล้ว
รบ	รายงานการขึ้นรูปอิฐ
รรอ	รายงานการเรียงอิฐ
บรค	บัตรรถเคา
รสด	รายงานสินค้าออกจากเตา
บอค	บัตรนับอิฐที่คัดแล้ว
รค	รายงานการคัดอิฐและลงอิฐ
บส	ใบนำส่งสินค้าที่ผลิตเสร็จ
รสป	รายงานสินค้าผลิตเสร็จประจำเดือน

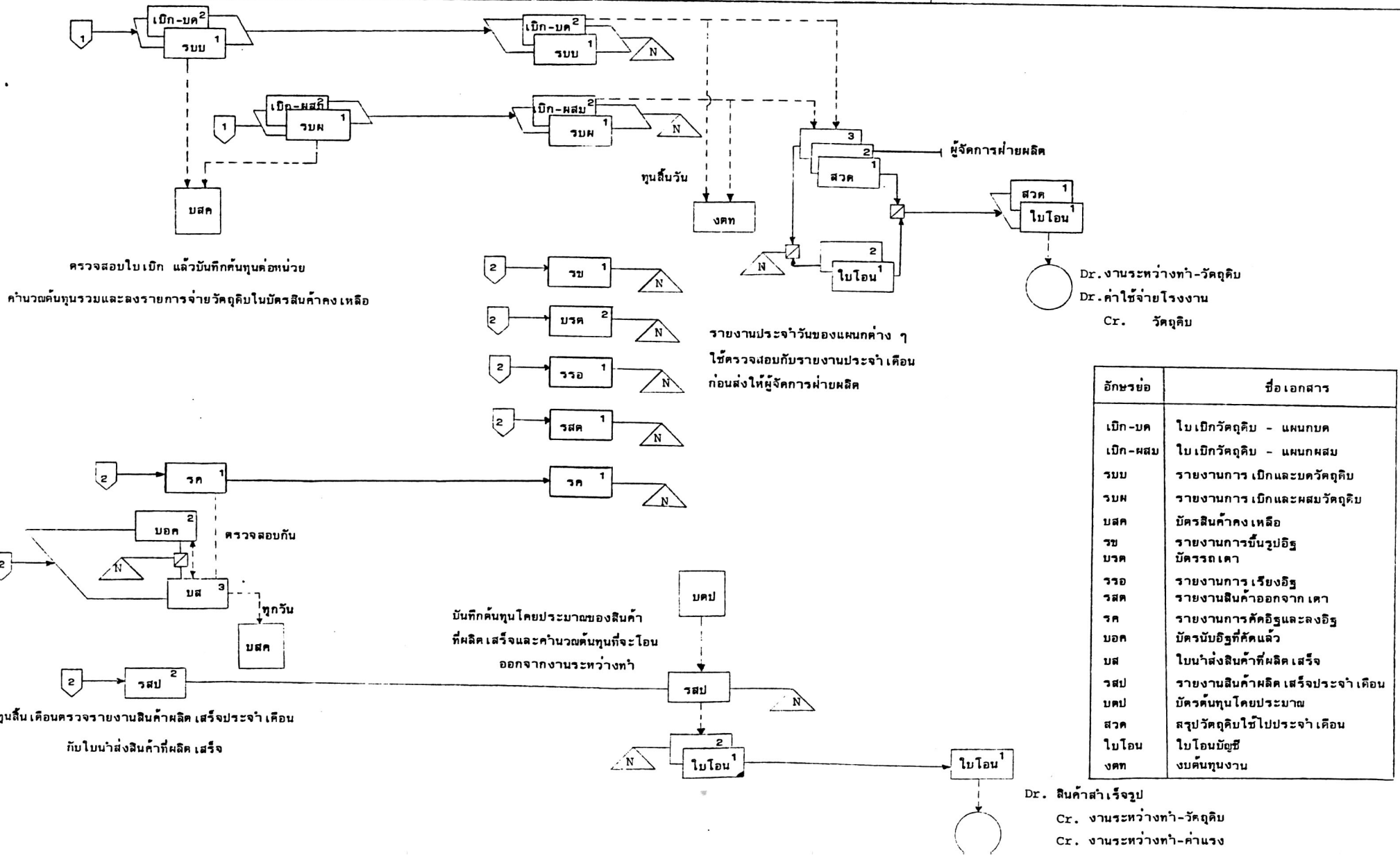


พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ

พนักงานบัญชีต้นทุน

พนักงานบัญชีทั่วไป

3



อักษรย่อ	ชื่อ เอกสาร
เบิก-บค	ใบเบิกวัดดูดิบ - แผนกบค
เบิก-หสม	ใบเบิกวัดดูดิบ - แผนกหสม
รบบ	รายงานการ เบิกและบควัดดูดิบ
รบท	รายงานการ เบิกและหสมวัดดูดิบ
บสค	บัตรสินค้าคงเหลือ
รช	รายงานการขึ้นรูปอิฐ
บรค	บัตรรถเคา
รรอ	รายงานการ เรียงอิฐ
รสค	รายงานสินค้าออกจาก เคา
รค	รายงานการ คัดอิฐและลงอิฐ
บอค	บัตรนับอิฐที่คัดแล้ว
บส	ใบนำส่งสินค้าที่ผลิตเสร็จ
รสป	รายงานสินค้าผลิตเสร็จประจำเดือน
บคป	บัตรต้นทุนโดยประมาณ
สวด	สรุปวัดดูดิบใช้ไปประจำเดือน
ใบโอน	ใบโอนบัญชี
งคท	งบทันทุนงาน

เมื่อแผนกวิจัยฯ ได้รับใบสั่งผลิตหรือใบสั่งงาน ก็จะจัดทำประมาณการวัตถุดิบที่จะเบิก (ดูรูปที่ 41 หน้า 64) โดยนำปริมาณตามสูตร ซึ่งได้จากการค้นคว้าทดลองผลิต และได้รับอนุมัติให้ใช้แล้ว คูณด้วยจำนวนเท่าของสูตร (ปริมาณวัตถุดิบที่ปรากฏในสูตรหนึ่ง ๆ จะใช้ผลิตอิฐได้ 1,000 ก้อน) จะได้ปริมาณวัตถุดิบที่จะใช้ในการผลิตอิฐทนไฟแต่ละชนิด ตามจำนวนที่ระบุในใบสั่งผลิตหรือใบสั่งงาน นอกจากการระบุปริมาณแล้ว แผนกวิจัยฯ ต้องระบุขนาด (size) ของวัตถุดิบแต่ละชนิดด้วย เพื่อให้แผนกควดวัตถุดิบให้ได้ขนาดตามนั้นด้วย

กรณีที่เป็นงานที่ลูกค้าสั่งทำ โดยกำหนดคุณลักษณะเฉพาะมาให้ แผนกวิจัยฯ ต้องเลือกสูตรที่จะใช้ผลิตจากสูตรที่มีอยู่แล้ว ส่งให้ผู้จัดการฝ่ายผลิตอนุมัติการใช้สูตรนั้นในการผลิตงานนั้น ในใบประมาณการวัตถุดิบที่จะเบิก หากสูตรที่มีอยู่ไม่เหมาะสมที่จะใช้ แผนกวิจัยฯ จะค้นคว้าสูตรขึ้นมาใหม่ แล้วส่งให้ผู้จัดการฝ่ายผลิตอนุมัติการใช้สูตรนั้นก่อนจึงจะนำมาใช้ผลิตได้

ประมาณการวัตถุดิบที่จะเบิกนี้จัดทำขึ้น 3 ฉบับดังนี้

ฉบับที่ 1 ส่งให้แผนกควด เพื่อเบิกวัตถุดิบรายการที่มีการระบุขนาดไว้ แล้วนำมาบด

ฉบับที่ 2 ส่งให้แผนกผสม เพื่อเบิกวัตถุดิบเพิ่มเติมสำหรับรายการที่ไม่ต้องบด มีเนื้อละเอียดอยู่แล้ว เช่น หวกสารเคมีต่าง ๆ ส่วนรายการที่ไม่มีการระบุขนาดนั้น ไม่ถือเป็นการเบิก เนื่องจากแผนกควดได้เบิกแล้ว

ฉบับที่ 3 แผนกวิจัยฯ และพัฒนาผลิตภัณฑ์เก็บไว้เอง

เมื่อหัวหน้าแผนกควดได้รับประมาณการวัตถุดิบที่จะเบิก สำหรับอิฐแต่ละสูตร ก็จะกำหนดว่า เครื่องบดเครื่องใดจะบดอิฐสูตรใด แล้วเขียนใบเบิกวัตถุดิบ (ดูรูปที่ 42 หน้า 65) โดยเบิกเฉพาะรายการในประมาณการวัตถุดิบไม่ต้องบด

ใบเบิกวัตถุดิบนี้ต้องมีการให้เลขที่ไว้ล่วงหน้า ในการเบิกวัตถุดิบนั้น ใบเบิก 1 ฉบับ จะใช้กับการเบิกวัตถุดิบชนิดเดียวเท่านั้น ซึ่งโดยทั่วไปแล้วสินค้าที่มีสูตรในการผลิต ส่วนใหญ่ ใบเบิก 1 ฉบับ ใช้เบิกวัตถุดิบได้ครบทุกอย่างในสูตรหนึ่ง แต่สำหรับในอุตสาหกรรมอิฐทนไฟนี้ ปริมาณวัตถุดิบที่จะเบิกสูงมาก ไม่สามารถตักไปในครั้งเดียวได้ เช่น ดินหนักกว่า 1,000 กิโลกรัม ดังนั้นจึงต้องมีการแบ่งตักจำนวนหลายครั้งในวันหนึ่ง ๆ จึงควรมีการบันทึกจำนวนครั้งหรือน้ำหนักของวัตถุดิบแต่ละครั้งที่มีการเบิก สำหรับภาชนะที่ใช้สำหรับตักหรือใส่เพื่อวัดน้ำหนักที่เบิกแต่ละครั้งนั้นควร เป็นชนิดเดียวกันตลอดในการ เบิกวัตถุดิบชนิดหนึ่ง ๆ เพื่อ

บริษัท

ประมาณการวัตถุดิบที่จะ เบิก

ใบสั่ง (ผลิต,งาน) เลขที่ เลขที่

สูตร วันที่

วันที่ได้รับอนุมัติให้ใช้สูตร

จำนวน ก้อน

รหัสวัตถุดิบ	รายการ	ขนาด	ปริมาณ ตามสูตร	จำนวน เทา	ปริมาณ ที่จะ เบิก	หมายเหตุ

.....

ผู้จัดการฝ่ายผลิต

.....

เจ้าหน้าที่แผนกวิจัยฯ

รูปที่ 41 ประมาณการวัตถุดิบที่จะ เบิก

บริษัท

ใบเบิกวัตถุดิบ

ประมาณการวัตถุดิบที่จะเบิก เลขที่ เลขที่

วัตถุดิบ เพื่อผลิตสูตร แผนก

เครื่องมดเลขที่ วันที่

น้ำหนักรวมของวัตถุดิบที่ตัด 1 ครั้ง ก.ก.

ปริมาณที่จะเบิก ก.ก. ประมาณ ครั้งก.ก.

ครั้งที่	ก.ก.	ครั้งที่	ก.ก.	ครั้งที่	ก.ก.	ครั้งที่	ก.ก.

รวมจำนวนครั้งที่ตัด ครั้ง คิด เป็นน้ำหนักรวม =ก.ก.

น้ำหนักรวมของครั้งสุดท้าย =ก.ก.

รวมน้ำหนักรวมที่เบิก =ก.ก.

หมายเหตุ

.....

.....

ผู้เบิก
เจ้าหน้าที่คลังพัสดุ
ผู้รับของ

ราคาต่อหน่วย บาท ต้นทุนวัตถุดิบที่เบิก = บาท

.....

พนักงานบัญชีต้นทุน
ผู้คำนวณราคา

ที่จะได้ ซึ่งน้ำหนักของวัตถุขี้เต็ม ภาชนะนั้นสำหรับครั้งแรกที่เบิกในแต่ละวัน เพียงครั้งเดียว เพื่อใช้ค่าคงที่ในการเบิกครั้งอื่น ๆ ตลอดวัน คำนวณน้ำหนักคงที่ในการตักแต่ละครั้งของวัตถุขี้แต่ละชนิดนั้น ไม่ใช่ใช้น้ำหนักที่วัดได้ตามเครื่องชั่ง แต่ต้องใช้น้ำหนักแห้ง คือนำน้ำหนักที่วัดได้ตามเครื่องชั่งมาเทียบให้เป็นน้ำหนักที่ความชื้นเท่ากับศูนย์ โดยต้องวัดความชื้นของวัตถุขี้เสียก่อน การตักครั้งสุดท้ายของใบ เบิกแต่ละฉบับ ส่วนมากมักไม่เต็มภาชนะ จึงควรมีการชั่งให้ได้น้ำหนักแห้งตามที่ต้องการ

ตัวอย่างการเบิกวัตถุขี้ เช่น ตามใบเบิกวัตถุขี้ฉบับหนึ่ง ระบุให้เบิกดินทนไฟ 7 ตัน หรือ 7,000 ก.ก. ซึ่งจำนวนนี้คือน้ำหนักแห้ง ภาชนะที่ใช้ในการตักและหาคำนวณน้ำหนักคงที่ของดินทนไฟ ได้แก่รถบรรทุกดิน (รถ Dump) ซึ่งคนขับรถผู้ เป็นเจ้าหน้าที่ของคลังวัตถุขี้ เขาจะตักดินใส่รถจนเต็มพอดี แล้วนำไปซึ่งบนเครื่องชั่งขนาดใหญ่ตรงทางเข้าบริษัท เมื่อชั่งเสร็จจะส่งจำนวนน้ำหนักที่ชั่งได้พร้อมด้วยตัวอย่างดินทนไฟไปให้แผนกตรวจสอบคุณภาพ เพื่อหาน้ำหนักแห้งของดินทนไฟ 1 คันรถ สมมติได้ = 1200 ก.ก. ก็จะตัก 6 ครั้ง โดย 5 ครั้งแรกตักเต็มคันรถ ส่วนครั้งสุดท้ายตักประมาณ 5 ใน 6 คันรถ แล้วนำไปซึ่งน้ำหนักแล้วเทียบ เป็นน้ำหนักแห้งโดยใช้อัตราส่วนเดียวกับที่ชั่งครั้งแรก

ในใบเบิกวัตถุขี้ฉบับนั้น ช่อง "ผู้เบิก" ลงนามโดยหัวหน้าแผนกบดหรือหัวหน้าแผนกผสม ซึ่งเป็นผู้จัดทำใบเบิกขึ้นมา ใบเบิกวัตถุขี้ 1 ชุดมี 3 ฉบับ หัวหน้าแผนกบดจะให้พนักงานในแผนกคนำใบเบิกทั้ง 3 ฉบับ ไปเบิกของจากคลังพัสดุ เมื่อตักของมาส่งไปที่เครื่องบด เจ้าหน้าที่คลังพัสดุที่เป็นผู้ขับรถบรรทุกดินหรือเป็นผู้ตักวัตถุขี้คนอื่นให้นั้น จะขีดเครื่องหมาย ✓ ให้ตรงกับช่องครั้งที่ตักวัตถุขี้ตามใบ เบิกนั้นให้ในวันนั้น การขีด เครื่องหมายจะขีดทุกครั้งที่ได้วัตถุขี้ให้ ซึ่งการตักแต่ละครั้งนั้นจะห่างกันประมาณ $\frac{1}{2}$ - 2 ชม. คือ เป็นช่วงระยะเวลาที่เครื่องบดวัตถุขี้ใช้ในการบดวัตถุขี้ที่ตักมาแต่ละครั้ง ดังนั้นจึงจำเป็นต้องขีด เครื่องหมายแสดงครั้งที่ตักทุกครั้ง หากรอให้ตักเสร็จก่อน อาจจำไม่ได้ว่าตักวัตถุขี้ฉบับให้ไปกี่ครั้งแล้ว ซึ่งเจ้าหน้าที่คลังวัตถุขี้เองก็ทำการตักวัตถุขี้ต่าง ๆ อยู่เกือบตลอดเวลา เมื่อขีดแล้วจะคืนใบ เบิกวัตถุขี้ทั้งชุดให้ผู้ที่มาเบิกไป จนกระทั่งถึงการเบิกครั้งสุดท้าย เจ้าหน้าที่คลังพัสดุจะรวมจำนวนครั้งที่ตักจากเครื่องหมาย ✓ ที่ได้ขีดไว้ แล้วคูณด้วยค่าน้ำหนักคงที่ ได้เท่าไรบวกด้วยน้ำหนักแห้งของครั้งสุดท้าย (การตักครั้งสุดท้ายจะบันทึกจำนวนน้ำหนักแห้งไว้ โดยจะไม่ขีด ✓) จะได้น้ำหนักแห้งรวมทั้ง เบิก แล้วจึงลงนามในใบ เบิกวัตถุขี้ แล้วให้พนักงานของแผนกบดที่ มา เบิกนั้นตรวจสอบและลงนามในใบ เบิกวัตถุขี้

ด้วย แล้วฉีกฉบับที่ 1 เก็บไว้ที่คลังวัดฤทธิเพื่อนำไปลงรายการในบัตรสินค้าคงเหลือ ส่วนฉบับที่ 2 และ 3 ซึ่งเป็นสำเนาจะคืนให้พนักงานของแผนกบค

ทุกวันหัวหน้าแผนกบคจะทำรายงานการเบิกและบควัดฤทธิ (รูปที่ 43 หน้า 68) จากสำเนาใบเบิกวัดฤทธิและบัตรจดเวลาของพนักงานในแผนกบค รายงานนี้เป็นรายงานประจำวัน ซึ่งส่วนบนของรายงานจะเป็นรายละเอียดแสดงการทำงานของเครื่องบคแต่ละเครื่อง ว่าทำการบควัดฤทธิสำหรับสูตรใด ตั้งแต่เวลาเท่าไรถึงเท่าไร ใช้เวลาไปเท่าไร และบคได้เป็นปริมาณเท่าไร ส่วนล่างของรายงานจะเป็นรายการเบิกวัดฤทธิ ซึ่งแสดงว่า สูตรใด ใช้วัดฤทธิอะไร เป็นจำนวนเท่าไร

รายงานการเบิกและบควัดฤทธินี้จะทำขึ้น 2 ฉบับ

ฉบับที่ 1 แนบกับใบเบิกวัดฤทธิส่งให้พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ เพื่อกอกราคาค่าหน่วย และคำนวณต้นทุนวัดฤทธิที่เบิก

ฉบับที่ 2 เก็บไว้ที่แผนกบค

วิธีการปฏิบัติงาน เกี่ยวกับ เอกสารของแผนกผสมในการ เบิกวัดฤทธิมาผสม ก็ใช้วิธีการเดียวกันกับของแผนกบค และมีการจัดทำรายงานการเบิกและผสมวัดฤทธิ (รูปที่ 44 หน้า 19) เช่นเดียวกับการจัดทำรายงานการ เบิกและบควัดฤทธิของแผนกบค

พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือจะทำการตรวจสอบ ใบ เบิกวัดฤทธิกับรายงานการ เบิกและบควัดฤทธิหรือรายงานการ เบิกและผสมวัดฤทธิ แล้วลงรายการจ่ายวัดฤทธิในบัตรสินค้าคงเหลือ และบันทึกราคาค่าหน่วยและคำนวณต้นทุนวัดฤทธิที่เบิก แล้วส่งให้พนักงานบัญชีต้นทุนทั้งใบ เบิกวัดฤทธิ รายงานการ เบิกและบควัดฤทธิ และรายงานการ เบิกและผสมวัดฤทธิ

พนักงานบัญชีต้นทุน จะตรวจสอบความถูกต้องของต้นทุนต่อหน่วยและการคำนวณใบ เบิกวัดฤทธิ แล้วผ่านรายการไปยังบคต้นทุนงานของอิฐทนไฟแต่ละสูตร แล้วจึงลงชื่อในใบ เบิกวัดฤทธิ เพื่อแสดงว่าได้ผ่านรายการไปยังบคต้นทุนงานแล้ว

ในวันสิ้นเดือน พนักงานบัญชีต้นทุนจะนำใบ เบิกวัดฤทธิทั้งหมดมาสรุปเพื่อแยกว่าเป็น วัดฤทธิทางตรงและวัดฤทธิทางอ้อมของแผนกใดเท่าไร ในสรุปวัดฤทธิใช้ไปประจำเดือน (รูปที่ 45 หน้า 70) ซึ่งมี 3 ฉบับ ดังนี้

บริษัท													
สรุปวัตถุดิบใช้ไป ประจำ เดือน													
วันที่	เลขที่ใบเบิก	วัตถุดิบโดยตรง	วัสดุทางอ้อม										
			มค	คสม	ขึ้นรูป	เรียง	เคา	หักอิฐและฉงอิฐ	คลังที่สต	ซ่อมบำรุง	วิจัยฯ	จัดซื้อ	ควบคุมคุณภาพ

ฉบับที่ 1 ส่งให้พนักงานบัญชีทั่วไปพร้อมกับใบโอนบัญชี

ฉบับที่ 2 ส่งให้ผู้จัดการฝ่ายผลิต

ฉบับที่ 3 พนักงานบัญชีต้นทุน เก็บไว้เอง โดยแนบกับใบโอนบัญชี

พนักงานบัญชีต้นทุนจะนำข้อมูลจาก สรุปวัตถุดิบใช้ไปประจำ เดือนมาจัดทำใบโอนบัญชี
โดย

เดบิต งานระหว่างทำ-วัตถุดิบ

เดบิต ค่าใช้จ่ายโรงงาน

เครดิต วัตถุดิบ

ใบโอนบัญชียี่ทำขึ้น 2 ฉบับ

ฉบับที่ 1 ส่งให้พนักงานบัญชีทั่วไป เพื่อบันทึกบัญชี

ฉบับที่ 2 เก็บไว้ที่พนักงานบัญชีต้นทุน

การผลิตในขั้นต่อไปคือการขึ้นรูป ในแผนกขึ้นรูปนั้น เครื่องจักรที่ใช้ในการขึ้นรูปเป็น ส่วนมาก ได้แก่ เครื่องบีบอิฐ (Press) ซึ่งมีแบบต่าง ๆ มากมายตามที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 2 และเครื่องรีดอิฐ (Extruder) หัวหน้าแผนกคเป็นผู้กำหนดว่าจะใช้เครื่องใดในการขึ้นรูปอิฐ รูปแบบใด ตามรายการที่ปรากฏในใบสิ่งผลิตหรือใบสั่งงาน กรณีที่เป็นเครื่องบีบ จะมีกระดาน จครหัสสินค้าและปริมาณวัตถุดิบที่ต้องตักใส่เครื่องในการบีบแต่ละครั้ง เพราะถ้าใส่วัตถุดิบมาก หรือน้อยเกินไป จะทำให้อิฐ เบี้ยวหรือแตกร้าวได้ ส่วนในกรณีที่ เป็นเครื่องรีดอิฐ ไม่ต้องมีกระดาน ดังกล่าวนั้น เพราะมีเครื่องตัดอิฐออก เป็นก้อน ๆ หลังจากที่ส่วนผสมถูกรีดออกมา เป็นแท่งแล้ว เมื่อบีบหรือรีดออกมาได้ เป็นก้อนแล้ว ก็จะนำไปวางบนชั้นสำหรับวางอิฐ ซึ่งชั้นวางอิฐอันหนึ่ง ๆ เมื่อวางอิฐเต็มแล้วจะนับได้ 192, 200, 250 และ 300 ก้อน ซึ่งเป็นจำนวนที่คงที่ตามขนาดของ อิฐแต่ละขนาด เมื่อชั้นวางอิฐเต็ม ก็จะมีพนักงานอีกชุดหนึ่งมานับจำนวนอิฐในชั้น แล้วเขียนบัตร นับอิฐที่ขึ้นรูปแล้ว (ดูรูปที่ 46 หน้า 72) ซึ่งบัตรนี้หัวหน้าแผนกขึ้นรูปจะแจกให้แก่พนักงานที่มี หน้าที่นับอิฐ โดยให้เลขที่ไว้ล่วงหน้าเพื่อควบคุมการใช้บัตรนับอิฐที่ขึ้นรูปแล้วนี้มีสำเนา 1 ฉบับ ต้นฉบับจะคล้องไว้กับขอเกี่ยวที่ชั้นวางอิฐ สำเนาจะส่งให้หัวหน้าแผนกขึ้นรูปในตอนสิ้นวัน ชั้นวาง อิฐที่มีอิฐอยู่เต็มจะถูกเคลื่อนย้ายไปไว้ที่ใกล้กับแผนกเรียง เพื่อรอการเรียงขึ้นรถเตา เมื่ออิฐ แท่งแล้ว หรือเข้าห้องอบสำหรับอิฐชนิดที่ต้องอบก่อนเผา

บัตรนับอิฐที่ขึ้นรูปแล้ว

เลขที่

วันที่

เวลา

เครื่องจักร เลขที่

รูปแบบ

สูตร

จำนวนที่ขึ้นรูปได้ ก้อน เสีย ก้อน

คนงานประจำเครื่อง 1.

2.

3.

วันที่ขึ้นรถ ผู้จัดทำ.....

รถเบอร์ ผู้ตรวจสอบ.....

หมายเหตุ

.....

รูปที่ 46 บัตรนับอิฐที่ขึ้นรูปแล้ว

ในตอนเย็นของทุกวันหัวหน้าแผนกขึ้นรูปจะนำสำเนาบัตรนับอิฐที่ขึ้นรูปแล้ว ซึ่งพนักงานนับอิฐนำมาคืนพร้อมกับบัตรที่ยังไม่ได้ใช้ทั้งคืนฉบับและสำเนา ไปตรวจสอบกับอิฐบนชั้นที่มีคืนฉบับของบัตรติดอยู่ แล้วจึงทำรายงานการขึ้นรูปอิฐ (จรูปที่ 47 หน้า 74) รายงานการขึ้นรูปอิฐนี้มีช่องเลขที่เครื่อง รูปแบบ สูตรผสม จำนวนก้อนดีและเสีย ชื่อคนงานประจำเครื่อง ซึ่งข้อมูลเหล่านี้ แผนกบัญชีต้นทุนจะนำไปใช้คำนวณต้นทุนในการแปรสภาพ (conversion cost) ต่อก่อนของอิฐแต่ละรูปแบบ โดยอาศัยข้อมูลจำนวนชั่วโมงจากบัตรจดเวลาของคนงานแผนกขึ้นรูปมาประกอบด้วย ซึ่งจะได้กล่าวถึงต่อไปในเรื่องค่าใช้จ่ายโรงงาน

รายงานการขึ้นรูปอิฐนี้จัดทำขึ้นเป็น 2 ฉบับ

ฉบับที่ 1 ส่งให้แผนกบัญชีต้นทุน

ฉบับที่ 2 เก็บไว้เองที่แผนกขึ้นรูป

เมื่ออิฐที่ขึ้นรูปแล้วถูกทิ้งไว้จนแห้ง หรือได้นำไปอบแห้งแล้ว แผนกเรียงจะนำมาเรียงขึ้นรถเตา (kiln car) ซึ่งในรถคันหนึ่งจะเรียงอิฐหลายสูตรและหลายรูปแบบคละกัน เมื่อเรียงเต็มรถเตาคันหนึ่งก็จะจัดทำบัตรรถเตา (kiln car card) (จรูปที่ 48 หน้า 75) รายละเอียดในบัตรรถเตาประกอบด้วย เลขที่รถเตา วันที่และเวลาที่นำขึ้นรถ รายการและจำนวนของอิฐที่เรียงขึ้นรถ ช่องอิฐคัดแล้วแบ่งเป็นดีและเสีย (สำหรับให้แผนกคัดอิฐและลงอิฐบันทึก เมื่อนำอิฐที่เผาแล้วลงจากรถ) วันที่และเวลาที่นำออกจากเตา ชื่อพนักงานที่ทำงานในชั้นคอน เหล่านั้น วันที่และเวลาที่นำอิฐลงจากรถเตา และช่องหมายเหตุ บัตรรถเตานี้ทำขึ้น 2 ฉบับ ฉบับที่ 1 จะส่งให้แผนกเตา ฉบับที่ 2 จะใช้ประกอบการทำรายงานการเรียงอิฐ (จรูปที่ 49 หน้า 76) โดยในชั้นแรกจะนำบัตรนับอิฐที่ขึ้นรูปแล้วที่ติดอยู่กับชั้นวางอิฐ (ซึ่งนำอิฐมาเรียง) มาแยกตามรูปแบบและสูตรแล้วกรอกลงในช่องจำนวนอิฐที่จะเรียง เพื่อให้ทราบว่าก่อนเรียงมีอิฐชนิดใดเป็นจำนวนเท่าไร แล้วจึงนำบัตรรถเตาฉบับที่ 2 มาสรุปจำนวนอิฐขึ้นรถรวมของแต่ละขนาดและสูตร ผลต่างคืออิฐที่เสีย ซึ่งควรตรวจสอบความถูกต้องโดย นับจำนวนอิฐเสียที่ไม่ได้นำขึ้นรถว่ามีอยู่เท่ากับจำนวนที่ปรากฏในรายงานหรือไม่

รายงานการเรียงอิฐนี้ทำขึ้น 2 ฉบับ

ฉบับที่ 1 ส่งให้แผนกบัญชีต้นทุน พร้อมด้วยบัตรรถเตาฉบับที่ 2

ฉบับที่ 2 แผนกเรียงอิฐเก็บไว้เอง



บัตรรถเตา					
				เลขที่รถเตา	
วันที่นำอิฐขึ้นรถ		เวลา			
โดย					
	ขนาด	สูตร	จำนวนอิฐ ขึ้นรถ	อิฐหักแล้ว	
				ดี	เสีย
1.					
2.					
3.					
4.					
5.					
6.					
วันที่นำเข้าเตาเผา					
โดย					
วันที่นำออกจากเตา					
โดย					
วันที่นำลงจากเตา					
โดย					
หมายเหตุ					
.....					
.....					

รูปที่ 48 บัตรรถเตา

พนักงานแผนก เรียงจะ เข็นรถ เต่าไปไว้บริเวณใกล้ เต่าและนำบัตรรถ เต่าฉบับที่ 1 ส่งให้พนักงานแผนก เต่า

เมื่อพนักงานแผนก เต่า เข็นรถ เข้าเต่า จะบันทึกวันที่และเวลาที่นำ เข้าพร้อมทั้งลงชื่อ ในบัตรรถ เต่าแล้วนำไปแขวนไว้ที่ที่แขวนบัตรของ เต่า นั้น ๆ เพื่อแสดงว่าใน เต่า นั้นมีรถ เลขที่ใด อยู่บ้าง

พนักงานบัญชีต้นทุน เมื่อได้รับบัตรรถเต่าฉบับที่ 2 จะนำมาบันทึกลงในกระดาษทำการ รถเต่า เพื่อคอยติดตามว่า รถนั้นออกจากเต่าเมื่อไร เพื่อใช้ตรวจสอบความถูกต้องของรายงาน ลินค้าออกจากเต่า

การเผาอิฐส่วนมากจะนำอิฐเข้าเต่าเผาในตอนเย็นและตอน เช้า และมีการนำออก จากเต่ามากในตอน เช้า พนักงานแผนกเต่าจะบันทึก เวลาออกในบัตรรถ เต่าแล้วส่งให้หัวหน้า แผนกเต่า เพื่อจัดทำรายงานลินค้าออกจากเต่า (ดูรูปที่ 50 หน้า 78) ซึ่งเป็นรายงานที่แสดง ว่า มีรถเต่าเลขที่ใด ออกจากเต่าในวันนั้นบ้าง และมีอิฐชนิดใดบรรจุอยู่เป็นจำนวนเท่าไร รายงานลินค้าออกจากเต่านี้มี 2 ฉบับส่งให้แผนกบัญชีต้นทุนฉบับหนึ่ง และแผนก เต่าเก็บไว้เองอีก ฉบับหนึ่ง

พนักงานแผนกบัญชีต้นทุนจะมาจกรายการรถเต่าที่ออกจากเต่าลงในกระดาษทำการ รถเต่าในตอน เช้าของทุกวัน

เมื่ออิฐเย็นแล้ว แผนกคัดอิฐและลงอิฐ จะ เข็นรถมาในบริเวณของแผนกและรับบัตร รถเต่าจากแผนกเต่า นำมาตรวจสอบกับอิฐบนรถเต่านั้น เมื่อเห็นว่าตรงกันจึงลงชื่อในบัตรรถ เต่า และลงวันที่และเวลาที่นำอิฐลงจากรถเต่า แล้วส่งบัตรรถเต่า นั้นให้หัวหน้าแผนก แล้วจึง ตรวจสอบอิฐทุกก้อน อิฐที่มีรอยแตก ร้าว โค้ง งอ จะถือเป็นของเสีย ซึ่งจะแยกไว้ตามสูตร เพื่อนำไปใช้บดให้ละเอียดเพื่อผสม เป็นดิน เชื้อ ส่วนอิฐที่ดีจะวาง เรียงบนพาเลท ซึ่งพาเลทหนึ่งๆ จะวาง เฉพาะอิฐที่มีรูปแบบเดียวกันและสูตรเดียวกันเท่านั้น เมื่อเต็มพาเลทหนึ่งแล้วจะนับจำนวน แล้วจัดทำบัตรนับอิฐที่คัดแล้ว (ดูรูปที่ 51 หน้า 79) จำนวน 2 ฉบับ ซึ่งบัตรนี้หัวหน้าแผนกคัดอิฐ และลงอิฐจะแจกให้พนักงานโดยจะให้ เลขที่ล่องหน้า เพื่อควบคุมการใช้

ต้นฉบับบัตรนับอิฐที่คัดแล้วจะதாகาวัดไว้ที่พาเลท ส่วนสำเนาจะส่งให้หัวหน้าแผนก พร้อมกับบัตรรถเต่าฉบับที่ 2

บริษัท รายงานสินค้าออกจากเตา					
				เลขที่	
กะ				วันที่	
เลขที่ รถเตา	เวลาออก	ขนาด	สูตร	จำนวน	หมายเหตุ
..... ผู้รายงาน					

บัตรนับอิฐที่คัดแล้ว	
	เลขที่
	วันที่
รูปแบบ	
สูตร	
ชื่อผลิตภัณฑ์	
จำนวน	ก้อน
หมายเหตุ	
.....
เจ้าหน้าที่คลังพัสดุ	หัวหน้าแผนกคัดอิฐและลงอิฐ

รูปที่ ๕๑ บัตรนับอิฐที่คัดแล้ว

ในระหว่างวันหัวหน้าแผนกคัศอิฐและลงอิฐจะลงบันทึกในรายงานการคัศอิฐและลงอิฐ (รูปที่ 52 หน้า 81) ไปเรื่อย ๆ โดยลอกรายการจากบัตรรถเตา เรียงตามลำดับเวลาที่คัศอิฐ

เมื่อพนักงานแผนกคลังพัสดุมารับอิฐที่คัศแล้วโดยใช้รถยก ยกไปที่สะพานเล็ท หัวหน้าแผนกคัศอิฐฯ จะให้พนักงานนั้นลงชื่อในบัตรนับอิฐที่คัศแล้วฉบับที่ 2

เมื่อถึงสิ้นวันหัวหน้าแผนกคัศอิฐฯ จะจัดทำใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ (รูปที่ 53 หน้า 82) จากบัตรนับอิฐที่คัศแล้วฉบับที่ 2 ซึ่งนำมารวมไว้เป็นแต่ละขนาดของแต่ละสูตร แล้วนำจำนวนก่อนที่ได้ไป เปรียบเทียบกับผลรวมของอิฐที่คัศแล้ว-คิของแต่ละขนาดของแต่ละสูตรในรายงานการคัศอิฐและลงอิฐ เมื่อตรงกันแล้วจึงลงชื่อในใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ และรายงานการคัศอิฐและลงอิฐ

รายงานการคัศอิฐและลงอิฐนี้ทำขึ้น 2 ฉบับโดย

ฉบับที่ 1 ส่งให้แผนกบัญชีต้นทุน

ฉบับที่ 2 เก็บไว้ที่แผนกคัศอิฐและลงอิฐ

ใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จทำขึ้น 4 ฉบับแล้วส่งไปให้หัวหน้าแผนกคลังพัสดุ หัวหน้าแผนกคลังพัสดุจะตรวจสอบรายการกับอิฐที่อยู่บนพาเลทที่ได้รับในวันนั้น เมื่อเห็นว่าตรงกันแล้วจึงลงชื่อในช่องหัวหน้าแผนกคลังพัสดุ แล้วเก็บใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จฉบับที่ 1 ไว้

ฉบับที่ 2 หัวหน้าแผนกคัศอิฐฯจะส่งให้ผู้จัดการฝ่ายผลิต

ฉบับที่ 3 ส่งให้พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ

ฉบับที่ 4 แผนกคัศอิฐฯ เก็บไว้เอง

พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือจะตรวจใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ กับบัตรนับอิฐที่คัศแล้วแล้วลงชื่อในใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ แล้วตรวจใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จกับ รายงานการคัศอิฐและลงอิฐแล้วจึงลงรายการรับสินค้า ในบัตรสินค้าคงเหลือ แล้วส่งรายงานการคัศอิฐและลงอิฐให้แผนกบัญชีต้นทุน ส่วนบัตรนับอิฐที่คัศแล้วและใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือจะเก็บไว้

บริษัท ใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ							
						เลขที่	
						วันที่	
ลำดับ ที่	ชื่อผลิตภัณฑ์	รูปแบบ	สูตร	จำนวนพาเลท	จำนวนก่อน ต่อพาเลท	จำนวนก่อน รวม	หมายเหตุ
..... พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ ผู้จัดการฝ่ายผลิต หัวหน้าแผนกคลังพัสดุ หัวหน้าแผนกพัสดุ							

รูปที่ 53 ใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ

ทุกสิ้นเดือนหัวหน้าแผนกคัศอิฐฯ จะจัดทำรายงานสินค้าผลิตเสร็จประจำเดือน (ดูรูปที่ 54. หน้า 84) จากใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จฉบับที่ 4 ที่เก็บไว้ทั้งเดือน เพื่อสรุปว่า ในเดือนหนึ่ง ๆ ผลิตอิฐรูปแบบใดของสูตรใดได้เป็นจำนวนเท่าไร

รายงานสินค้าผลิตเสร็จประจำเดือนนี้จัดทำขึ้น 3 ฉบับดังนี้

- ฉบับที่ 1 ส่งให้ผู้จัดการฝ่ายผลิต
- ฉบับที่ 2 ส่งให้พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือ
- ฉบับที่ 3 แผนกคัศอิฐ เก็บไว้เอง

พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือจะตรวจรายงานสินค้าผลิตเสร็จประจำเดือนกับใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จของทั้งเดือนว่าสรุปมาถูกต้องหรือไม่ เมื่อเห็นว่าถูกต้องแล้วจึงลงชื่อในรายงานสินค้าผลิตเสร็จประจำเดือน แล้วส่งให้พนักงานบัญชีต้นทุน

พนักงานบัญชีต้นทุน จะบันทึกต้นทุนต่อหน่วยของอิฐแต่ละรูปแบบของแต่ละสูตรโดยดูจากบัตรต้นทุนโดยประมาณ แล้วคำนวณต้นทุนรวม และส่วนประกอบของต้นทุนคือ วัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงานของแต่ละผลิตภัณฑ์และคำนวณยอดรวมของแต่ละช่อง ลงชื่อในรายงานสินค้าผลิตเสร็จประจำเดือนแล้วจัดทำใบโอนบัญชีโดย

เดบิต สินค้าสำเร็จรูป

- เครดิต งานระหว่างทำ - วัตถุดิบ
- งานระหว่างทำ - ค่าแรง
- งานระหว่างทำ - ค่าใช้จ่ายโรงงาน

ใบโอนบัญชียี่ทำขึ้น 2 ฉบับ

- ฉบับที่ 1 ส่งให้พนักงานบัญชีทั่วไป เพื่อตรวจสอบการคำนวณและบันทึกบัญชี
- ฉบับที่ 2 เก็บไว้ที่พนักงานบัญชีต้นทุน

รายงานประจำวันของแผนกต่าง ๆ ซึ่งได้แก่ รายงานการเบิกและบควัดวัตถุดิบ รายงานการเบิกและผสมวัตถุดิบ รายงานการขึ้นรูปอิฐ รายงานการเรียงอิฐ รายงานสินค้าออกจากเตา และรายงานการคัศอิฐและลงอิฐ พนักงานบัญชีต้นทุนจะเก็บเข้าแฟ้มรวมไว้เป็นเดือน ๆ เพื่อใช้ตรวจสอบกับ รายงานประจำเดือนของแต่ละแผนก ก่อนส่งให้ผู้จัดการฝ่ายผลิต นอกจากนี้รายงานประจำวัน เหล่านี้ยังใช้ เป็นสถิติ เพื่อประโยชน์ในการจัดทำบัตรต้นทุนโดยประมาณต่อไป

บริษัท										
รายงานสินค้าผลิต เสร็จประจำ เดือน										
ลำดับ ที่	ชื่อผลิตภัณฑ์	รูปแบบ	สูตร	จำนวนก้อน	ต้นทุน ต่อหน่วย	ต้นทุนรวม	ส่วนประกอบของต้นทุน			หมายเหตุ
							วัตถุดิบ	ค่าแรง	ค่าใช้จ่าย โรงงาน	
..... พนักงานบัญชีต้นทุน							..... พนักงานบัญชีสินค้าคง เหลือ			..... หัวหน้าแผนกคหิรัฐา

รูปที่ 54. รายงานสินค้าผลิต เสร็จประจำ เดือน

ใบ เบิกวัดจุดติมของแผนกบดและแผนกผสมที่อยู่ที่พนักงานบัญชีต้นทุนนั้น พนักงานบัญชีต้นทุนจะนำมาบันทึกในงบต้นทุนงานทุกสิ้นวัน เพื่อคำนวณหาต้นทุนในการผลิตอิฐทนไฟที่เกิดขึ้นจริง

การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชี เกี่ยวกับค่าแรง

ในอุตสาหกรรมผลิตอิฐทนไฟค่าแรง เป็นส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตที่สำคัญรายการหนึ่งคือประมาณร้อยละ 12*ของต้นทุนการผลิต ในการจัดการที่ตื้นนั้นต้องมีการควบคุมเกี่ยวกับค่าแรงอย่างระมัดระวัง หากธุรกิจมีต้นทุนค่าแรงสูงก็อาจทำให้ไม่สามารถแข่งขันในด้านราคากับคู่แข่งได้

ระบบบัญชีเกี่ยวกับค่าแรงโดยทั่วไปประกอบด้วย การบันทึกเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงาน การคำนวณและบันทึกค่าแรงของพนักงาน และการคิดค่าแรงเข้างาน

แผนกบุคคลทำหน้าที่รับสมัคร คัดเลือกและบรรจุพนักงาน พร้อมทั้งให้หมายเลขประจำตัวแก่พนักงาน โดยอาจจัดทำเป็นบัตรประจำตัวพนักงาน และจัดทำรายละเอียดอัตราค่าแรงของพนักงานแต่ละคนส่งให้พนักงานบัญชี เงิน เดือนและค่าแรง

การบันทึกเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงาน

วัตถุประสงค์ของการบันทึกเวลาก็คือ เพื่อให้ทราบ เวลาที่พนักงานทำงานเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณค่าแรง คนงานแต่ละคนจะมีบัตรลงเวลา (Time cards) (รูปที่ 55 หน้า 86) เพื่อใช้บันทึกเวลาที่เข้าและออกจากบริเวณโรงงานทุกครั้ง โดยการสอดบัตรลงในนาฬิกาบันทึกเวลาซึ่งตั้งอยู่ตรงทาง เข้า-ออก นาฬิกาบันทึกเวลาจะพิมพ์เวลาลงในบัตรลงเวลา การบันทึกเวลานี้ฝ่ายบุคลากร เป็นผู้ควบคุม โดยกำหนดให้เจ้าหน้าที่คนหนึ่งมีหน้าที่ดูแลการใช้นาฬิกาบันทึกเวลาของพนักงาน เพื่อมิให้มีการบันทึก เวลาแทนกัน โดยอาจให้ยามของบริษัทซึ่งปกติจะยืนอยู่ตรงทางเข้าอยู่แล้วนั้น เป็นผู้คอยดูแลก็ได้ บัตรจดเวลา 1 ใบอาจใช้สำหรับระยะเวลา 15 วัน หรือ 1 เดือนก็ได้ ขึ้นอยู่กับงวดของการจ่ายเงิน เดือนของแต่ละธุรกิจ ข้อความที่ควรมีในบัตรลงเวลา ได้แก่ ชื่อพนักงาน เลขประจำตัว แผนก และช่วงเวลาที่ใช้บัตรลงเวลานั้นบันทึกเวลา

เมื่อพนักงานเข้าทำงานในฝ่ายผลิตควรมีการจดเวลาที่ปฏิบัติงานจริงว่าทำงานในการผลิตอิฐสูตรใด ตั้งแต่เวลาเท่าใดถึงเวลาใด ทั้งนี้เพื่อเป็นการควบคุมว่าพนักงานที่ได้บันทึกเวลา

*จากรายงานภาวะ เศรษฐกิจอุตสาหกรรมอิฐทนไฟ พ.ศ. 2528

ชื่อ เลขประจำตัว							
แผนก							
ประจำวันที่ ถึงวันที่							
เวลาปกติ					ล่วงเวลา		
ชม.	เข้า	ออก	เข้า	ออก	เข้า	ออก	ชม.

รูปที่ 55 บัตรลง เวลา

เข้าออกแล้วนั้นได้ปฏิบัติงานจริง และเพื่อให้ทราบว่าได้ทำงานใดเป็นเวลาเท่าใด ซึ่งสามารถนำไปคำนวณต้นทุนค่าแรงของอิฐแต่ละสูตรได้ แผนกที่ผู้เขียนเห็นว่าควรมีการจดเวลาได้แก่ แผนกบด แผนกบ่ม และแผนกผสม ซึ่งเวลาที่ใช้ในการผลิตทั้ง 3 ชั้นของอิฐแต่ละชนิดมักไม่เท่ากัน ส่วนแผนกเรียง แผนกเตา และแผนกคัดอิฐและลงอิฐนั้น ในช่วงเวลาหนึ่ง ๆ ไม่สามารถระบุได้ชัดเจนว่าทำงานผลิตอิฐสูตรใดเพราะทำพร้อมกันไปหลาย ๆ สูตร และแผนกเหล่านี้มีจำนวนพนักงานไม่มาก เวลาปฏิบัติงานก็ปฏิบัติงานอยู่ด้วยกันกับหัวหน้าแผนกทำให้หัวหน้าแผนกสามารถควบคุมได้ใกล้ชิด ผู้เขียนจึงเห็นว่าไม่จำเป็นต้องมีการจดเวลาสำหรับแผนกทั้งสามนี้

เอกสารที่ใช้ในการจดเวลาทำงานคือ บัตรจดเวลา (Time ticket) (รูปที่ 56 หน้า 88) บัตรจดเวลา 1 ใบใช้บันทึกเวลาทำงานของพนักงาน 1 คนใน 1 วัน โดยปกติงานที่พนักงานคนหนึ่งทำใน 1 วันมักไม่เกิน 4 สูตร

บัตรจดเวลา มีลักษณะ เป็นแผ่นยาวมีรอยปรุที่สามารถดึงออกจากกันได้เป็น 5 ส่วน โดยส่วนที่ 1 ถึง 4 ใช้สำหรับบันทึกจำนวนชั่วโมงที่พนักงานคนนั้น ๆ ทำการผลิตอิฐแต่ละสูตร สูตรหนึ่งต่อบัตร 1 ส่วน ข้อความในบัตรส่วนที่ 1-4 ประกอบด้วย เลขประจำตัวพนักงาน วันที่ สูตรที่ทำ แผนก เวลาเริ่ม เวลาเลิก จำนวนชั่วโมงที่ทำ งานที่ทำ อัตราค่าแรงต่อชั่วโมงและจำนวนเงิน ซึ่ง 2 รายการหลังนี้พนักงานบัญชีต้นทุนจะเป็นผู้กรอก เพื่อนำไปบันทึกลงในกระดาษทำการต้นทุน (Cost Sheet) ของอิฐแต่ละชนิด ข้อความในบัตรส่วนที่ 5 เป็นชื่อพนักงาน เลขประจำตัว วันที่ จำนวนชั่วโมงทำงานปกติและล่วงเวลา อัตราค่าแรงปกติต่อวัน อัตราค่าแรงต่อชั่วโมง ช่องรวมค่าแรงและช่องผู้ลงนามอนุมัติ พนักงานผู้ปฏิบัติงานเป็นผู้บันทึกข้อความในส่วนที่ 5 นี้ทั้งหมด ยกเว้นช่อง "อนุมัติโดย" ซึ่งจะต้องส่งบัตรจดเวลาทั้งใบให้หัวหน้าแผนกลงนามอนุมัติทุกสิ้นวัน หัวหน้าแผนกจะตรวจสอบความถูกต้องเหมาะสมของข้อความในบัตรจดเวลาทั้ง 5 ส่วน โดยดูว่าจำนวนชั่วโมงในบัตร 4 ส่วนแรกรวมกันแล้ว เท่ากับผลรวมของเวลาทำงานปกติและล่วงเวลารวมกัน ในกรณีที่มีเวลาเบื่องเปล่า (Idle time) คือ เวลาที่พนักงานไม่ได้ทำงานเนื่องจากรอวัตถุดิบ รอคำสั่งใหม่ รอให้แผนกซ่อมบำรุงซ่อมหรือปรับเครื่องจักร และอื่น ๆ นั้น ต้องให้พนักงานผู้นั้นบันทึกเวลาเบื่องเปล่านี้อไว้ในบัตรจดเวลาส่วนหนึ่งด้วย เช่นเดียวกับการบันทึกเวลาที่ทำการผลิตอิฐสูตรหนึ่ง แต่ให้ระบุสาเหตุที่ไม่ได้ทำงานในช่วงเวลานั้นไว้ในช่อง "งานที่ทำ"

การลงนามในบัตรจดเวลาโดยหัวหน้าแผนกนี้ เป็นทั้งการรับรองความถูกต้องของข้อมูล และการอนุมัติการทำงานล่วงเวลาด้วย

เลขประจำตัว	วันที่		
ผู้คร	แผนก		
เวลาเริ่ม	จำนวนชม.	อัตรา	จำนวนเงิน
เวลาเลิก .....	.....	.....	.....
งานที่ทำ .....	.....	.....	.....

เลขประจำตัว	วันที่		
ผู้คร	แผนก		
เวลาเริ่ม	จำนวนชม.	อัตรา	จำนวนเงิน
เวลาเลิก .....	.....	.....	.....
งานที่ทำ .....	.....	.....	.....

เลขประจำตัว	วันที่		
ผู้คร	แผนก		
เวลาเริ่ม	จำนวนชม.	อัตรา	จำนวนเงิน
เวลาเลิก .....	.....	.....	.....
งานที่ทำ .....	.....	.....	.....

เลขประจำตัว	วันที่		
ผู้คร	แผนก		
เวลาเริ่ม	จำนวนชม.	อัตรา	จำนวนเงิน
เวลาเลิก .....	.....	.....	.....
งานที่ทำ .....	.....	.....	.....

ชื่อ			
เลขประจำตัว	วันที่		
เวลาทำงานปกติ	ชม.	อัตราค่าแรง	บาท
ล่วงเวลา	ชม.	อัตราค่าชม.	บาท
รวมค่าแรง	บาท	อนุมัติโดย .....	.....

รูปที่ 56 บัตรจดเวลา

ทุกสิ้นวันหัวหน้าแผนกแต่ละแผนกจะรวบรวมบัตรจด เวลาของพนักงานทุกคนในแผนก ส่งให้แผนกบุคลากร

การคำนวณและบันทึกค่าแรง

เมื่อถึงวันสิ้นงวดแผนกบุคลากรจะนำบัตรจด เวลา มา เปรียบ เทียบกับบัตรลง เวลา โดยดูว่าจำนวนชั่วโมงทำงานปกติและล่วง เวลาตรงกัน แล้วจึงจัดทำสมุดจด เวลา (ดูรูปที่ 57 หน้า ๑๖) โดยกรอก เลขประจำตัวและชื่อของพนักงาน ส่วน เวลาทำงานนั้นถ้า เป็น เวลาทำงาน ปกติก็จะกรอกจำนวนวันที่ไว้ในช่องตามวันที่ ถ้าทำงาน เต็มวันก็ใส่ เลข 1 ถ้าทำงาน ครึ่งวันก็ใส่ $\frac{1}{2}$ เนื่องจากพนักงานส่วนใหญ่ เป็นคนงานที่ได้รับค่าจ้างรายวันซึ่งคำนวณค่าแรงโดยใช้จำนวน วันที่ทำงานคูณด้วยอัตราค่าแรงต่อวันก็จะได้ค่าแรงปกติรวมที่พนักงานคนนั้นควรได้รับ แต่ถึงแม้ จะ เป็นพนักงานที่ได้รับค่าแรง เป็น เดือนก็สามารถใช้สมุดจด เวลานี้ได้โดยรวมจำนวนวันตามที่มา ทำงานจริง แล้วกรอกค่าแรงต่องวด (ครึ่ง เดือนหรือ 1 เดือน) ลงในช่องรวมค่าแรงปกติเลย ส่วนช่อง "ค่าแรง/วัน" ให้ปล่อยว่างไว้ เป็นที่ทราบ ว่าพนักงานคนนั้นได้รับค่าแรงราย เดือน จำนวนวันและค่าแรงที่ทำงานใน เวลาปกติ นั้นจะอยู่ในบรรทัดเดียวกับชื่อและ เลขประจำตัวของ พนักงานคนนั้น ในกรณีที่พนักงานทำงานล่วง เวลา การบันทึกลงสมุดจด เวลาสามารถทำได้โดย กรอกจำนวนชั่วโมงที่ทำงานล่วง เวลาในบรรทัดถัดจากที่บันทึก เวลาทำงานปกติของแต่ละคน ตาม ช่องวันที่แล้วรวมจำนวนชั่วโมงล่วง เวลาทั้งหมดของงวด กรอกไว้ในช่อง "รวมชั่วโมงล่วง เวลา" แล้วคูณด้วยอัตราค่าล่วง เวลาต่อชั่วโมงก็จะได้ค่า เล่วง เวลา รวม จะ เห็นได้ว่า การบันทึกตาม วิธีที่กล่าวมานี้จะต้องใช้จำนวนบรรทัดในสมุดจด เวลา 2 บรรทัดสำหรับพนักงาน 1 คน เพื่อบันทึก เวลาทำงานและค่าแรงปกติบรรทัดหนึ่ง และบันทึก เวลาทำงานล่วง เวลาและค่าล่วง เวลาอีกบรรทัด หนึ่ง ซึ่งค่าแรงปกติและค่าล่วง เวลาที่พนักงานมีอยู่ เงิน เดือนและค่าแรงจะนำไปกรอกลงในสมุด เงิน เดือนและค่าแรง เพื่อคำนวณ เงิน ได้สุทธิที่ต้องจ่ายให้แก่พนักงานแต่ละคนต่อไป สมุดจด เวลา นี้จึงจัดทำขึ้น เป็นรายแผนก เพื่อให้สะดวกในการจัดทำสมุด เงิน เดือนและค่าแรงรายแผนก

เมื่อแผนกบุคลากรจัดทำสมุดจด เวลา เรียบร้อยแล้ว จะส่งสมุดจด เวลาและบัตรลง เวลาให้พนักงานมีอยู่ เงิน เดือนและค่าแรง ส่วนบัตรจด เวลานั้นจะส่งให้พนักงานมีอยู่คืนทุน

พนักงานมีอยู่ เงิน เดือนและค่าแรง จะตรวจสอบจำนวนชั่วโมงและจำนวนวันในสมุด จด เวลา กับ เวลา เข้าและออกในบัตรลง เวลา ตรวจสอบอัตราค่าแรงกับรายละเอียดค่าแรงที่แผนก

บุคลากรส่งมาให้เมื่อเห็นว่าตรงกันแล้ว จึงจัดทำสมุดเงินเดือนและค่าแรงของแต่ละแผนก (ดูรูปที่ 58 หน้า 93) โดยทำการคำนวณค่าแรงปกติ ค่าแรงล่วงเวลา ค่าครองชีพ เงินได้รวม ภาษีหัก ณ.ที่จ่าย รายการหักอื่น ๆ และจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสุทธิ สำหรับค่าแรงล่วงเวลานั้นจะแบ่งเป็น 2 ส่วน เนื่องจากค่าล่วงเวลามักเป็นอัตราที่สูงกว่าค่าแรงปกติ เช่น เป็น 1.5 เท่าหรือ 2 เท่า ดังนั้นหากนำค่าล่วงเวลาทั้งจำนวนมารวมเป็นต้นทุนค่าแรงในการผลิตสินค้าก็อาจทำให้ต้นทุนค่าแรงของงวดนั้นสูงกว่าของงวดอื่นที่ทำการผลิตในเวลาปกติ จึงเห็นว่าควรแยกค่าล่วงเวลาออกเป็น 2 ส่วนคือ ส่วนที่ใช้อัตราค่าแรงปกติซึ่งจะนำไปคิดเข้างาน เช่นเดียวกับค่าแรงปกติ และส่วนที่เพิ่มขึ้นจากอัตรานอก (overtime premium) ซึ่งจะถือเป็นค่าใช้จ่ายโรงงาน การที่มีการแยกในสมุดเงินเดือนและค่าแรงก็เพื่อให้พนักงานบัญชีต้นทุนสามารถนำไปใช้ตรวจสอบกับสรุปค่าแรงประจำเดือนได้ว่าการแยกค่าแรงเข้างานเป็นต้นทุนค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงานถูกต้องหรือไม่

เมื่อพนักงานบัญชีเงินเดือนและค่าแรงจัดทำสมุดเงินเดือนและค่าแรงเสร็จแล้ว จะลงลายมือชื่อในช่องผู้จัดทำ แล้วส่งให้พนักงานบัญชีอีกคนหนึ่งอาจเป็นพนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำใบสำคัญส่งจ่ายตรวจสอบและลงนามในช่องผู้ตรวจสอบก่อน จึงส่งให้หัวหน้าแผนกแต่ละแผนกลงนามรับรองสมุดเงินเดือนและค่าแรงของแผนกของตน เพื่อเป็นการป้องกันการจ่ายเงินเดือนให้แก่พนักงานที่ไม่มีตัวตน แล้วส่งกลับไปให้พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่ จัดทำใบสำคัญส่งจ่าย (ดูรูปที่ 35 หน้า 53) ต่อไปซึ่งอย่างน้อยจะต้องทำขึ้น 2 ฉบับ สำหรับภาษีหัก ณ.ที่จ่าย 1 ฉบับ และสำหรับเงินเดือนและค่าแรงสุทธิที่ต้องจ่ายอีก 1 ฉบับ เพื่อทำเช็คให้กรมสรรพากร และทำเช็คเงินเดือนส่งให้แผนกการเงิน เพื่อนำไปเบิกเงินสดมาจ่ายให้แก่พนักงานต่อไป

ในสำคัญส่งจ่ายเงินเดือนและค่าแรงและภาษีเงินได้หัก ณ.ที่จ่ายนี้ เมื่อได้จัดทำขึ้นแล้ว พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่ต้องนำมาบันทึกลงในทะเบียนใบสำคัญส่งจ่าย (ดูรูปที่ 38 หน้า 54) ซึ่งยอดรวมจะถูกผ่านไปยังบัญชีแยกประเภทโดย

เดบิต บัญชีเงินเดือนและค่าแรง-แผนก

เครดิต เงินฝากธนาคาร

ภาษีเงินได้ หัก ณ.ที่จ่าย

ดูแผนภูมิทางเดินเอกสารรูปที่ 5 หน้า 99 ประกอบ

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	รวมค่าแรงปกติ
		16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	รวมชม.	ค่าล่วงเวลา ต่อชม.	รวมค่าล่วงเวลา

พนักงานบัญชี เงิน เดือนและค่าแรงจะผ่านรายการจากสมุดเงิน เดือนและค่าแรง (ดูรูปที่ 58 หน้า 93) ไปบัญชีเงินได้ของพนักงานแต่ละคน (ดูรูปที่ 59 หน้า 94) แล้วส่งสมุดเงิน เดือนและค่าแรงและบัญชีเงินได้ของพนักงานแต่ละคนไปให้แผนกการเงิน

พนักงานแผนกการเงินจะประมาณจำนวนธนบัตรและ เหรียญมูลค่าต่าง ๆ ที่ต้องใช้แล้ว นำเช็คไปเบิกเงินมาตามนั้น นับใส่ซองเงิน เดือนของพนักงานแต่ละคน เรียงซองไว้ตามลำดับเลขประจำตัวของพนักงาน เพื่อความสะดวกในการจ่ายเงิน

อนึ่ง เพื่อเป็นการป้องกันการจ่ายเงินให้พนักงานผิดคน ควรมีการกำหนดให้พนักงานการเงินผู้จ่ายเงินตรวจบัตรประจำตัวพนักงานด้วย และเมื่อพนักงานมารับเงินต้องให้นับเงินที่ได้รับและลงลายมือชื่อรับเงินในบัญชีเงินได้พนักงานไว้เป็นหลักฐาน เพื่อป้องกันข้อโต้แย้งในภายหลัง บัญชีเงินได้พนักงานนี้ นอกจากใช้แสดงรายละเอียดของเงินได้ ภาษีหัก ณ.ที่จ่ายและรายการหักอื่น ๆ ในแต่ละเดือนแล้ว ยังใช้เป็นแหล่งข้อมูลในการจัดทำใบรับรองภาษีหัก ณ.ที่จ่ายและใช้ในการจัดทำ ภ.ง.ด.1 ก. (ดูรูปที่ 60 หน้า 95 เพื่อส่งให้กรมสรรพากร ซึ่ง ภ.ง.ด.1 ก. นี้เป็นรายการแสดงรายได้และภาษีหัก ณ.ที่จ่ายที่บริษัทได้จ่ายเงิน เดือนหรือค่าแรงแล้วหักภาษีไว้ของพนักงานแต่ละคนรวมทั้งปี.ซึ่งสะดวกกว่าการใช้แหล่งข้อมูลอื่น เช่น สมุดเงิน เดือนและค่าแรงของแต่ละงวดที่มีการจ่ายเงิน เดือนและค่าแรง

การคิดค่าแรงเข้างาน

การคิดค่าแรงเข้างานเป็นการแยกเงิน เดือนและค่าแรงของแผนกต่าง ๆ ในฝ่ายผลิต ออกเป็นค่าแรงในการผลิตอิฐสูตรต่าง ๆ และค่าใช้จ่ายโรงงาน โดยในแผนกที่มีการจด เวลาจะแยกตามข้อมูลในบัตรจดเวลา ส่วนแผนกที่ไม่มีการจด เวลาจะแยกตามข้อมูลในสมุดเงิน เดือนและค่าแรง

จากที่ได้กล่าวมาแล้วในตอนต้นจะเห็นได้ว่า พนักงานบัญชีต้นทุนจะได้รับบัตรจดเวลาจากแผนกบุคลากรทุกสิ้นงวดที่มีการจ่ายเงิน เดือนและค่าแรงหลังจากที่แผนกบุคลากรได้ตรวจสอบกับบัตรลง เวลาแล้ว ส่วนสมุดเงิน เดือนและค่าแรงนั้นพนักงานการเงินจะส่งมาให้หลังจากที่นับเงินใส่ซองเงิน เดือน เรียบร้อยแล้ว

พนักงานบัญชีต้นทุนจะฉีกบัตรจดเวลาออก เป็นส่วน ๆ ตามรอยปรุ แยกไว้เป็นแผนก ๆ

สมุดเงิน เดือนและค่าแรง

ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ ถึงวันที่

แผนก

เลข ประจำตัว	ชื่อ	เงินได้						รายการ			เงินได้สุทธิ
		เงิน เดือน ค่าแรง	ค่าล่วง เวลา		ค่าครองชีพ	อื่น ๆ	รวม	ภาษีเงินได้	อื่น ๆ	รวม	
			ปกติ	ส่วนที่เพิ่ม							

ผู้จัดทำ ผู้ตรวจสอบ หัวหน้าแผนก

รูปที่ 58 สมุดเงิน เดือนและค่าแรง

บัญชี เงินได้พนักงาน										
ชื่อ สถานภาพการสมรส อัตราเงินเดือน บาท ตั้งแต่วันที่										
เลขประจำตัว จำนวนบุตร คน เบี้ยประกันชีวิต อัตราเงินเดือน บาท ตั้งแต่วันที่										
วันที่	เงินได้					รายการหัก			เงินได้สุทธิ	ตาย เช่นพนักงาน
	เงินเดือนหรือค่าแรงปกติ	ค่าล่วงเวลา	ค่าครองชีพ	อื่น ๆ	รวม	ภาษีเงินได้	อื่น ๆ	รวม		

รูปที่ 59 บัญชีเงินได้พนักงาน



ภ.ง.ค. 1 ก.

แบบชี้แจงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย
ตามมาตรา 58
สำหรับเงินได้พึงประเมิน
ตามมาตรา 40 (1) (2) แห่งประมวลรัษฎากร

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร (ของผู้จ่ายเงินได้)

รายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายประจำภาษี พ.ศ.

ก. ชื่อหน่วยงานที่จ่ายเงินได้

ข. ชื่อผู้จ่ายเงินได้

สำนักงานตั้งอยู่เลขที่

ขอยื่นรายการต่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้ประจำ กรมสรรพากร
มาตรา 40 (1) (2) ในปีที่ยังไม่ครบถ้วน คือ จังหวัด

ตำแหน่ง

โทรศัพท์

แสดงการจ่ายเงินได้พึงประเมินตาม

รหัสเลขที่
ฉบับที่
รับวันที่
นามเจ้าพนักงานผู้รับแบบ

ลำดับที่	ชื่อผู้รับเงินได้	เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร	สามี/ภริยา บุตรที่มีสิทธิ ได้ลดหย่อน	มีสามี ภริยา หรือไม่	มีบุตร กี่คน	ประเภทเงินได้		รวมเงินที่จ่าย ทุกประเภท เฉพาะคนหนึ่ง ๆ ทั้งปี		จำนวนเงินภาษีที่หัก และนำส่งในปีที่ยังไม่ครบถ้วน		หมายเหตุ
						ประเภทเงินได้	จำนวนเงินที่จ่าย บาท สด.	บาท สด.	จำนวนเงิน	ผู้จ่ายเงิน (ก) ออกให้ครบถ้วน (ข) ออกให้ลดหย่อน (ค) หัก ณ ที่จ่าย		
ชื่อ												
ที่อยู่												
ชื่อ												
ที่อยู่												
ชื่อ												
ที่อยู่												
ชื่อ												
ที่อยู่												
ชื่อ												
ที่อยู่												
ชื่อ												
ที่อยู่												
ชื่อ												
ที่อยู่												
ชื่อ												
ที่อยู่												
ชื่อ												
ที่อยู่												

หมายเหตุ รวมยอดเงินเดือน ค่าจ้างแรงงาน (รวมประโยชน์อื่นใดที่ได้จากการจ้างแรงงาน) รวมยอดเงินได้พึงประเมินและภาษีที่หักนำส่ง
ข้าพเจ้าขอรับรองว่า รายการที่แจ้งไว้ข้างต้นนี้พร้อมทั้งใบค่อจำนวน ฉบับ (ถ้ามี) เป็นรายการที่ถูกต้องและครบถ้วนทุกประการ
ความบัญชีของผู้จ่ายเงินได้ที่จ่ายในปี พ.ศ. เป็นเงิน บาท
(ลงชื่อ) ผู้จ่ายเงิน
ยื่นวันที่ เดือน พ.ศ.



(ถ้ามีกรอกไม่พอให้ใช้กระดาษต่อเป็นหน้าต่อไป)

ในแต่ละแผนกก็จะแยกออกตามชื่อสูตร แล้วบวกจำนวนชั่วโมงและจำนวนค่าแรงที่ทำการผลิตอิฐแต่ละสูตรนั้น โดยใช้เทปกระดาษบวกเลขแนบติดไว้กับปีกของบัตรจดเวลาของแต่ละสูตรในแต่ละแผนก ตัวเลขที่ได้คือ ค่าแรงที่ใช้ในการผลิตอิฐแต่ละสูตรในงวดนั้น นอกจากนี้จะต้องบวกบัตรจดเวลาที่จดเวลาเปลืองเปล่า (idle time) ด้วย เพื่อให้ทราบว่าในงวดนั้นแต่ละแผนกมีเวลาเปลืองเปล่าเกิดขึ้น เป็นจำนวนเท่าไร

ขั้นต่อไปก็คือ การจัดทำใบสรุปค่าแรงและใบแยกค่าแรง ใบสรุปค่าแรง (ดูรูปที่ 61 หน้า 97) เป็นการสรุปว่าเงินเดือนและค่าแรงทั้งหมดของฝ่ายผลิต เป็นค่าแรงทางตรงและค่าแรงทางอ้อมเท่าไร ซึ่งก่อนที่จะทำใบสรุปค่าแรงได้ต้องทำใบแยกค่าแรง (ดูรูปที่ 62 หน้า 98) ขึ้นมาก่อน เพื่อให้ทราบว่าค่าแรงของแต่ละแผนกนั้น เป็นค่าแรงทางตรงและค่าแรงทางอ้อมเท่าไร จากรูปใบแยกค่าแรงทางตรงจะเห็นว่าส่วนบนของใบแยกค่าแรง เป็นการสรุป เวลาจากบัตรจดเวลา ซึ่งแผนกที่จดเวลามี 3 แผนกคือ แผนกบด แผนกผสม และแผนกขึ้นรูป เวลาที่ปฏิบัติงานของแผนกบดและแผนกผสม (ไม่รวมหัวหน้าแผนก) จะใช้คำนวณค่าแรงทางตรง ส่วนเวลาที่แผนกขึ้นรูปใช้ซึ่งจะมีการจดเวลาตามรูปแบบของอิฐนั้นจะนำไปคำนวณค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรของแผนกขึ้นรูป เข้าเป็นต้นทุนในการขึ้นรูปอิฐแต่ละรูปแบบ ในกรณีที่เป็นค่าแรงทางตรงก็จะมีการแยกออกเป็นค่าแรงของอิฐสูตรต่าง ๆ ตามจำนวนชั่วโมงและค่าแรงที่ใช้ในการผลิตอิฐแต่ละสูตร ซึ่งจะได้ตัวเลขจากเทปกระดาษบวกเลขที่กล่าวถึงข้างต้นนี้ ที่ส่วนล่างของใบแยกค่าแรง เป็นการสรุปค่าแรงทางอ้อมของแต่ละแผนกซึ่งได้แก่ เวลา เปลือง เปล่าและค่าล่วง เวลาส่วนที่เกิน (overtime premium) ของพนักงานในแผนกที่มีการจดเวลา ส่วนในแผนกที่ไม่มีการจดเวลา ก็จะใช้จำนวนเงิน เดือนและค่าแรงจากสมุดเงิน เดือนและค่าแรงของแต่ละแผนกนั้นมาบันทึกได้เลย

ในงวดหนึ่ง ๆ มักมีการผลิตอิฐทนไฟมากกว่า 100 สูตร และมีรูปแบบมากมาย ดังนั้นรายการแยกค่าแรง เข้างานในใบแยกค่าแรงจะมีรายการมากในส่วนที่เป็นค่าแรงทางตรง จึงควรใช้กระดาษอื่นมา เขียนเพิ่มแล้วแนบไว้ด้วยกัน

เมื่อจัดทำใบแยกค่าแรงแล้ว พนักงานบัญชีต้นทุนจะทำใบสรุปค่าแรงโดยนำยอดรวมของค่าแรงทางตรงและค่าแรงทางอ้อมจากใบแยกค่าแรงมากรอกลงในใบสรุปค่าแรง พร้อมทั้งนำไปตรวจสอบกับยอดรวมของสมุดเงิน เดือนและค่าแรงโดย ค่าแรงทางตรงในใบสรุปค่าแรงจะเท่ากับยอดรวมของ เงิน เดือนและค่าแรงบวกกับค่าล่วง เวลาปกติในสมุดเงิน เดือนและค่าแรงของ

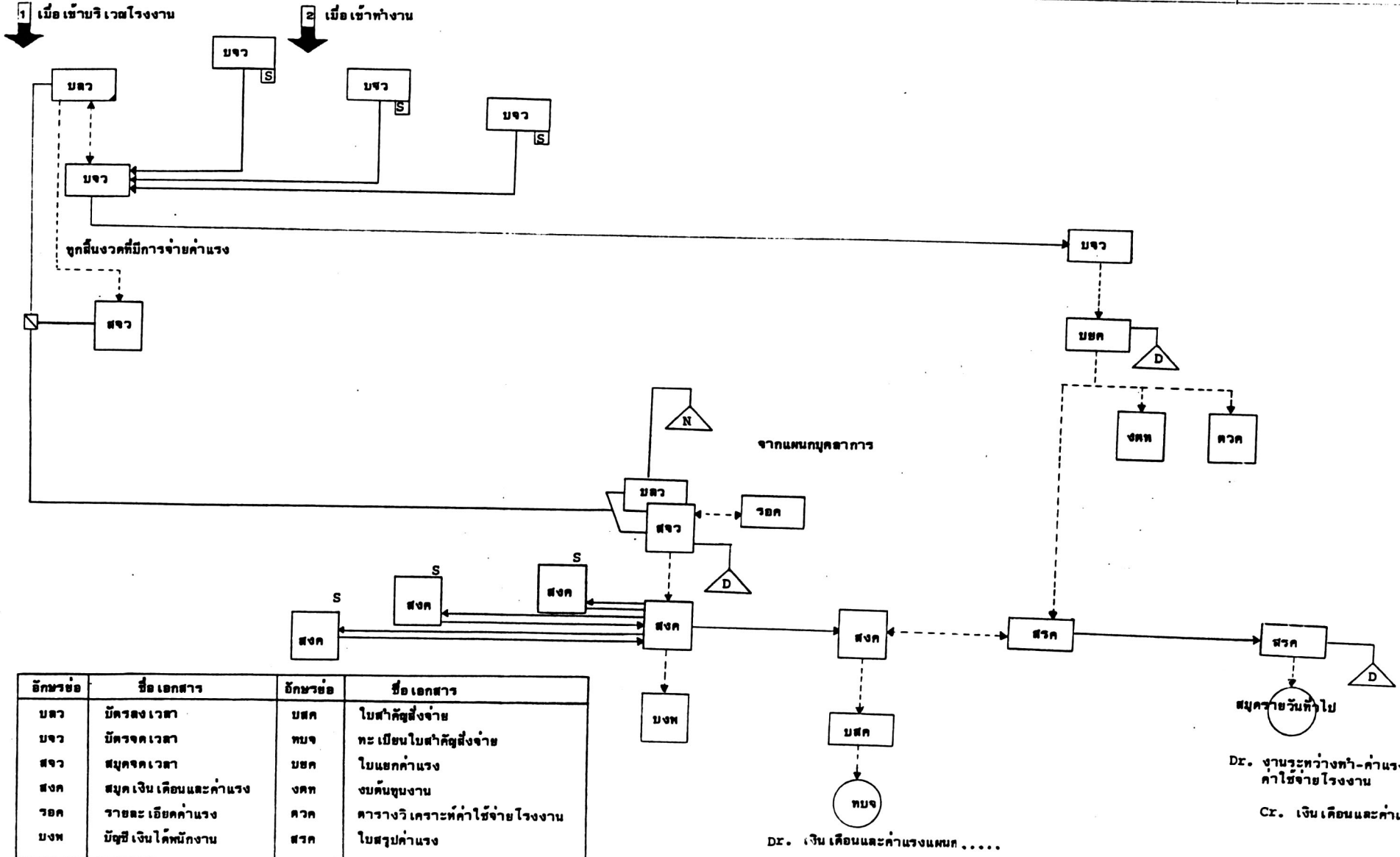
บริษัท	
ใบสรุปค่าแรง	
ประจำงวดตั้งแต่วันที่ ถึงวันที่	
ค่าแรงทางตรง	บาท
ค่าแรงทางอ้อม	_____ บาท
รวมเงิน เดือนและค่าแรง	===== บาท

รูปที่ 61 ใบสรุปค่าแรง

บริษัท							
ใบแยกค่าแรง							
ประจำงวดตั้งแต่วันที่ ถึงวันที่							
สรุปเวลาจากบัตรจดเวลา							
ผู้ตรวจ	ค่าแรงทางตรง				รวม ค่าแรง ทางตรง	เวลาที่พนักงานรับใช้	
	พนักงานบด		พนักงานผสม			รูปแบบ	ชม.
	จำนวนชม.	จำนวนเงิน	จำนวนชม.	จำนวนเงิน			
รวม							
ค่าแรงทางอ้อม							
แผนก	ค่าแรงตาม อัตราปกติ	ค่าล่วง เวลาที่เพิ่ม	ค่าแรง เปลี่ยน เปล้า	รวม			
บด							
ผสม							
ขึ้นรูป							
เรียง							
เผา							
คัคอิฐและลงอิฐ							
คลังพัสดุ							
ซ่อมบำรุง							
วิจัยและปรับปรุงคุณภาพ							
รวม							

รูปที่ 62 ใบแยกค่าแรง

แผนกบุคลากร	แผนกบุคคล	แผนกคสม	แผนกขึ้นรูป	แผนกบัญชี			
				เงินเดือน	เจ้าหนี้	คั้งทุน	แยกประเภท



อักษรย่อ	ชื่อ เอกสาร	อักษรย่อ	ชื่อ เอกสาร
บตว	บัตรลงเวลา	บสค	ใบสำคัญส่งจ่าย
บจว	บัตรจกเวลา	ทบจ	ทะเบียนใบสำคัญส่งจ่าย
สจว	สมุดจกเวลา	บชค	ใบแยกค่าแรง
สจค	สมุดเงิน เดือนและค่าแรง	งคท	งบทันทุนงาน
รคค	รายละเอียดค่าแรง	ควค	ตารางวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโรงงาน
บงท	บัญชี เงิน ใต้พนักงาน	สรค	ใบสรุปค่าแรง

Dr. เงิน เดือนและค่าแรงแผนก.....
 Cr. เงิน เดือนและค่าแรงแผนก.....
 Dx. เจ้าหนี้ใบสำคัญส่งจ่าย
 Cx. เจ้าหนี้ใบสำคัญส่งจ่าย

แผนกคและแผนกผสมรวมกันหักด้วย เงิน เดือนและค่าล่วง เวลาปกติของหัวหน้าแผนกทั้ง 2 นั้น แล้วหักด้วยค่าแรง เบื้อง เบื้องของทั้ง 2 แผนกนั้นที่ปรากฏในใบแยกค่าแรงก็จะ เป็นค่าแรงทางตรงรวมของ 2 แผนกนั้น ส่วนค่าแรงทางอ้อมจะ เท่ากับ เงิน เดือนและค่าแรงทั้งหมดหักด้วยค่าแรงทางตรง เมื่อตรวจสอบได้ตรงกันแล้วก็ส่งใบสรุปค่าแรงไปให้พนักงานบัญชีทั่วไป เพื่อทำใบสำคัญโอนบัญชีโอน เงิน เดือนและค่าแรงที่เป็นค่าแรงทางตรงและค่าแรงทางอ้อมนั้น เป็นงานระหว่างทำ-ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน ตามลำดับดังนี้

เดบิต งานระหว่างทำ-ค่าแรง

ค่าใช้จ่ายโรงงาน

เครดิต เงิน เดือนและค่าแรง

ในการบันทึกค่าแรงเป็นต้นทุนของอิฐแต่ละสูตรนั้น พนักงานบัญชีต้นทุนจะนำข้อมูลจากใบแยกค่าแรงมาผ่านรายการลงในงบต้นทุนงานตามรายชื่อสูตร ส่วนค่าแรงทางอ้อมที่เป็นค่าใช้จ่ายโรงงานนั้นจะนำข้อมูลจากใบแยกค่าแรงมาผ่านรายการลงในช่องของแผนกต่าง ๆ ในตารางวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโรงงาน (รูปที่ 63 หน้า 101) เพื่อบันทึกเป็นค่าแรงทางอ้อมของแผนกต่าง ๆ และสำหรับชั่วโมงทำงานของแผนกขึ้นรูปจะนำไปบันทึกลงในสมุดรายวันค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร (รูปที่ 66 หน้า 108) เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดสรรค่าใช้จ่ายโรงงานของแผนกขึ้นรูป เข้างาน

การควบคุมภายในและการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงาน

เนื่องจากในการบันทึกบัญชีของค่าใช้จ่ายโรงงานนั้น มีบัญชีย่อยเป็นจำนวนมาก ดังนั้นจึงต้องจัดทำตารางวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโรงงานของแต่ละแผนก (รูปที่ 63 หน้า 01) เพื่อใช้ผ่านบัญชีไปบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายโรงงานแต่ละบัญชี เมื่อถึงสิ้น เดือน

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงานสามารถแบ่งออกตาม เอกสาร เบื้องต้นที่จะนำมาบันทึกลงในบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงานและตารางวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโรงงาน ได้ 3 ประเภทดังนี้

1. รายการที่บันทึกจากสรุปวัตถุดิบใช้ไปประจำ เดือนและใบแยกค่าแรง ได้แก่ วัตถุดิบทางอ้อมและค่าแรงทางอ้อม ตามลำดับ

การควบคุมภายในสำหรับวัสดุทางอ้อมและค่าแรงทางอ้อมนี้ใช้วิธีเดียวกันกับการควบคุมภายในของวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงทางตรงที่ได้กล่าวมาแล้ว

บริษัท												
แผนก			ตารางวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโรงงาน						ประจำเดือน พ.ศ.			
วันที่	เลขที่เอกสาร	รวม	01	02	03	04	05	06	มีจุดอื่น ๆ			
			วัสดุสิ้น ทางออก	ค่าแรง ทางออก	ค่าเบี้ย ประกัน	ค่าเสื่อม ราคา	ค่าซ่อมแซม	ค่าไฟฟ้า	เลขที่	ชื่อบัญชี	จำนวนเงิน	

2. รายการที่บันทึกจากใบสำคัญส่งจ่าย ได้แก่ ค่าใช้จ่ายพวกสาธารณูปโภคต่าง ๆ ค่าซ่อมแซม (ที่ไม่ได้ซ่อมเอง) และรายการที่เป็นค่าใช้จ่ายโรงงานอื่นที่ซื้อจากบุคคลภายนอก และมีเอกสารหลักฐานคือ ใบกำกับสินค้าหรือใบแจ้งหนี้จากผู้ขาย เมื่อพนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่จัดทำใบสำคัญส่งจ่ายขึ้นก็จะให้รหัสบัญชีย่อยลงในใบสำคัญส่งจ่ายนั้นเลย เพื่อแสดงว่ารายการตามใบสำคัญส่งจ่ายนั้นเป็นค่าใช้จ่ายประเภทใดของแผนกใดเป็นจำนวนเท่าไร (รูปที่ 35 หน้า 5๑)

การควบคุมภายในของค่าใช้จ่ายประเภทนี้มีขั้นตอนดังนี้

1. เปรียบเทียบใบกำกับสินค้าหรือใบแจ้งหนี้จากผู้ขายกับใบสั่งซื้อ พร้อมทั้งตรวจสอบการคำนวณ
2. จัดทำใบสำคัญส่งจ่าย พร้อมทั้งให้รหัสบัญชีย่อยว่าเป็นค่าใช้จ่ายของแผนกใด
3. เมื่อใบสำคัญส่งจ่ายได้รับการอนุมัติจะต้องนำมาบันทึกลงในทะเบียนใบสำคัญส่งจ่าย (รูปที่ 38 หน้า 56)
4. พนักงานบัญชีต้นทุนตรวจสอบว่าได้แบ่งค่าใช้จ่ายโรงงาน เข้าแผนกต่าง ๆ อย่างเหมาะสมหรือไม่

3. รายการที่บันทึกจากใบสำคัญปรับปรุงรายการ (Journal voucher) ซึ่งเป็นรายการส่วนใหญ่ของค่าใช้จ่ายโรงงานและเป็นค่าใช้จ่ายคงที่ซึ่งไม่มีความแตกต่างกันระหว่างเดือนต่อเดือน ค่าใช้จ่ายประเภทนี้ได้แก่ค่าเสื่อมราคา ค่าเบี้ยประกันภัยทรัพย์สินต่าง ๆ เป็นต้น การบันทึกทำโดยปรับปรุงทุกสิ้นงวดในใบสำคัญปรับปรุงบัญชี (รูปที่ 64 หน้า 103)

เมื่อได้บันทึกค่าใช้จ่ายโรงงานทั้ง 3 ประเภทลงในตารางวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโรงงานครบถ้วนทุกแผนกแล้ว จะรวมยอดของทุกแผนกว่าได้เท่ากับยอดในบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงานซึ่งผ่านบัญชีมาจากเอกสาร เบื้องต้นแต่ละประเภทหรือไม่ เมื่อเห็นว่าตรงกัน จึงผ่านรายการจากตารางวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโรงงานไปยังบัญชีย่อยแต่ละบัญชี

การควบคุมค่าใช้จ่ายโรงงานนั้นนอกจากจะใช้วิธีการตามขั้นตอนที่กล่าวถึงข้างต้นคือ ใช้การตรวจสอบเอกสาร การตรวจรับของและการจดเวลาแล้ว ยังต้องใช้งบประมาณในการควบคุมด้วยจึงจะมีประสิทธิผล

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

รูปที่ 64 ใบสำคัญปรับปรุงบัญชี

งบประมาณ คือ แผนทางการเงินของธุรกิจและเป็นพื้นฐานของระบบการควบคุมทางการเงินด้วย เมื่อได้มีการตั้งเป้าหมายทางการเงินขึ้นก็จะใช้งบประมาณในการตรวจสอบและควบคุมการดำเนินงานตามเป้าหมายนั้น ผลการปฏิบัติงานจริงจะถูกนำไป เปรียบเทียบกับ เป้าหมายตามงบประมาณ ผลต่างระหว่างผลการปฏิบัติงานจริงกับที่วางแผนไว้ต้องได้รับการตรวจสอบและวิเคราะห์ การดำเนินการ เพื่อแก้ไขผลต่างก็สามารถกระทำได้ในขณะที่การดำเนินงานยังคงทำต่อไป¹

การจัดทำงบประมาณเริ่มต้นที่งบประมาณการขาย (Sales budget) ซึ่งการประมาณยอดขายจะอาศัยผลการดำเนินงานในอดีตและการคาดการณ์ถึงสถานการณ์ทางธุรกิจสำหรับช่วงเวลาที่จะใช้งบประมาณนั้น เมื่อได้งบประมาณการขายแล้วก็จะทำงบประมาณการผลิต (Production budget) ว่าต้องมียอดผลิตเท่าไรจึงจะเป็นไปตาม เป้าหมายในการขาย ในการทำงบประมาณการผลิตนั้นต้องมีการคำนวณต้นทุนของวัตถุดิบ ค่าแรงและค่าใช้จ่ายโรงงาน ณ ระดับการผลิตนั้น อย่างไรก็ตามเราไม่ควรทำงบประมาณ ณ ระดับการผลิตเดียวเพราะการผลิตจริงอาจแตกต่างไปจากที่ได้วางแผนไว้แต่แรก การเปลี่ยนแปลงในยอดขายจะทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในระดับการผลิตด้วย ดังนั้นจึงต้องจัดทำงบประมาณยืดหยุ่นได้ (Flexible budget) ขึ้น

งบประมาณยืดหยุ่นได้ เป็นงบที่แสดงให้เห็นว่าต้นทุน, ค่าใช้จ่ายของแต่ละแผนกภายในกิจการจะเปลี่ยนแปลงไปอย่างไร ถ้าหากระดับกิจกรรมต่าง ๆ มีการเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม²

การที่ต้องใช้งบประมาณยืดหยุ่นได้ก็เพื่อวัตถุประสงค์ในการควบคุม กล่าวคือต้นทุนจริงที่เกิดขึ้น ณ ระดับการผลิตหนึ่ง สามารถนำไปเปรียบเทียบกับงบประมาณ ณ ระดับการผลิตนั้นได้ทำให้ผู้บริหารสามารถใช้ข้อมูลนี้เพื่อประเมินผลการดำเนินงานและกำหนดความรับผิดชอบต่อผลต่างระหว่างต้นทุนจริงและต้นทุนโดยประมาณนั้นได้

¹Brock, Palmer and Sweeney, op. cit., p. 304.

²กึ่งกนก พินยาคุณ, สุนทร จรุง, งบประมาณการวางแผนและควบคุมกำไร, พิมพ์ครั้งที่ 1, หน้า 241, โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, พ.ศ. 2521

การจัดทำงบประมาณยัดหยุนได้นั้นต้องทำการคำนวณต้นทุนโดยแบ่งเป็นต้นทุนคงที่และต้นทุนแปรได้เนื่องจากค่าใช้จ่ายโรงงานนั้นมีบางอย่างที่เป็นต้นทุนคงที่ เช่น ค่าเสื่อมราคา และเงินเดือนของผู้ควบคุมงาน และมีบางอย่างที่เป็นต้นทุนแปรได้ เช่น วัตถุดิบทางอ้อมซึ่งจะแปรตามปริมาณการผลิต

งบประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานของธุรกิจสามารถจัดทำขึ้นในรูปของงบประมาณยัดหยุนได้ของแต่ละแผนกซึ่งโดยทั่วไปแล้วงบประมาณยัดหยุนได้จะแสดงต้นทุน ณ ระดับการผลิตตั้งแต่ 80 ถึง 120 เปอร์เซ็นต์ของปริมาณที่คาดว่าจะผลิต โดยเพิ่มขึ้นทีละ 5 เปอร์เซ็นต์ เช่น เป็น 80, 85, 90, 95 เปอร์เซ็นต์และต่อ ๆ ไป¹

งบประมาณยัดหยุนได้ควรจัดหมวดหมู่ต้นทุนเป็นต้นทุนที่ควบคุมได้ (Controllable Cost) และต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้ (Noncontrollable) เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของงบประมาณยัดหยุนที่ใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุม เนื่องจากผู้บังคับบัญชาในระดับล่าง (line supervisor) หรือหัวหน้าแผนกนั้นมีความสามารถควบคุมต้นทุนแปรได้ในระดับหนึ่ง แต่ไม่สามารถควบคุมต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้เลย การจัดหมวดหมู่ต้นทุนเช่นนี้จะช่วยในการเปรียบเทียบระหว่างงบประมาณกับผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริง เพื่อประเมินประสิทธิภาพในการบริหาร

ตัวอย่างรูปแบบของงบประมาณยัดหยุนได้ มีดังนี้

¹Brock, Palmer and Sweeney, op. cit., p.310.

บริษัท					
แผนก					
งบประมาณยึดหยุ่นได้ของค่าใช้จ่ายโรงงาน					
ประจำปีสิ้นสุดเพียงวันที่					
	ต้นทุนแปรได้ ต่อชม.	ต้นทุน คงที่	งบประมาณรวม ณ 90%	100%	ระดับการผลิต 110%
ต้นทุนที่ควบคุมได้					
วัสดุดิบทางอ้อม					
ค่าแรงทางอ้อม					
ค่าน้ำ					
ค่าไฟ					
ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา					
รวม					
ต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้					
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร					
ค่าเสื่อมราคา-อาคาร					
ค่าเบี้ยประกันภัย					
รวม					
รวมต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงาน					

รูปที่ 65 งบประมาณยึดหยุ่นได้ของค่าใช้จ่ายโรงงาน

การจัดสรรค่าใช้จ่ายโรงงาน เข้างาน

เมื่อได้คำนวณอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรตามที่ได้กล่าวถึงในเรื่องการประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานในบัตรต้นทุนโดยประมาณ ก็จะคำนวณต้นทุนค่าใช้จ่ายโรงงานสำหรับอิฐแต่ละสูตรหรือก่อนตามเกณฑ์ที่ได้กล่าวไว้ตามที่เกิดขึ้นจริง เช่นจากตัวอย่างเดิมถ้าชั่วโมงที่ใช้จริงในการบดวัตถุดิบด้วย เครื่องบดชนิด A เท่ากับ 2 ชั่วโมง อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานต่อชั่วโมงของเครื่องจักรแบบ A เท่ากับ 300.-บาท ค่าใช้จ่ายโรงงานโดยประมาณของแผนกบดในการผลิตอิฐสูตรนี้ เท่ากับ 600 บาท ซึ่งจะนำไปบันทึกในงบต้นทุนงานของอิฐสูตรนั้น แล้วรวมยอดของทั้งเดือนนำไปลงสมุดรายวันทั่วไปโดย

เดบิต งานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายโรงงาน

เครดิต ค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร

ในการรวมยอดค่าใช้จ่ายโรงงานที่ได้จัดสรรเข้าเป็นต้นทุนของอิฐทุกสูตรต่าง ๆ ทั่วทั้งเดือนเพื่อลงรายการปรับปรุงข้างต้นนั้น อาจใช้วิธีขอยกออกจากงบต้นทุนของอิฐทุกสูตรก็ได้ หรือจัดทำสมุดรายวันค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร (ดูรูปที่ 66 หน้า 108) ซึ่งการใช้สมุดรายวันนี้ทำได้โดยทุกครั้งที่บันทึกค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรเข้าเป็นต้นทุนของอิฐสูตรหนึ่ง ๆ ก็บันทึกรายการลงในสมุดรายวันค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร ทั้งด้านเดบิตและเครดิต เมื่อถึงสิ้นเดือนก็รวมยอดแล้วผ่านบัญชีไปยังบัญชีแยกประเภทโดย

เดบิต บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายโรงงาน

เครดิต บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร

ส่วนในบัญชีย่อย เครดิต บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานของแต่ละแผนก (6XX) เพื่อให้สามารถเห็นจำนวนค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรที่จัดสรรมากเกินไป หรือจัดสรรน้อยเกินไปของแต่ละแผนกได้สะดวกรวดเร็วกว่าการใช้ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานแยกตามแผนก (ดูรูปที่ 70 หน้า 118) ซึ่งจะได้กล่าวถึงต่อไป

เมื่อถึงสิ้นงวดจะโอนปิดบัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรไปบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงานในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร

เครดิต บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน

สมุดรายวันค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร															
วันที่	คู่คร	รูปแบบ	เคดิต งานระหว่างทำ ค่าใช้จ่ายโรงงาน	เครดิต ค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร											
				บค (630.1)		ผสม (630.2)		ขึ้นรูป (630.3)		เรียง (630.4)		เตา (630.5)		หักอิฐและตงอิฐ (630.6)	
				ชม.	จำนวน เงิน	ชม.	จำนวน เงิน	ชม.	จำนวน เงิน	ชม.	จำนวน เงิน	ชม.	จำนวน เงิน	ชม.	จำนวน เงิน

รูปที่ 66 สมุดรายวันค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร

เมื่อโอนบิตแล้วจะมีผลต่างระหว่างรายการทางด้าน เดบิต และ เครดิตของบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงานซึ่งผลต่างจำนวนนี้จะเท่ากับผลต่างที่ปรากฏในบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายโรงงานที่กล่าวถึงข้างต้นทั้ง 6 แผนกรวมกัน ผลต่างนี้จะต้องมีการวิเคราะห์เพื่อประโยชน์ในการควบคุมของฝ่ายจัดการเกี่ยวกับผลงานในงวดปัจจุบัน และเพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรสำหรับงวดต่อไปด้วย ซึ่งจะได้กล่าวถึงในเรื่องการวิเคราะห์ผลต่างข้อ 3.2

การจัดทำงบต้นทุนงาน

งบต้นทุนงาน (ดูรูปที่ 67 หน้า 110) เป็นงบที่รวบรวมต้นทุนการผลิตอิสระทุกรูปแบบไว้ จากที่ได้กล่าวถึงการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน จะเห็นได้ว่า ในระหว่างที่มีรายการเกี่ยวกับวัตถุดิบและค่าแรง เกิดขึ้นก็จะมีการบันทึกลงในงบต้นทุนจากใบเบิกวัตถุดิบและใบแยกค่าแรง เข้างานตามลำดับทุกสิ้นวัน ส่วนค่าใช้จ่ายโรงงานนั้นจะมีการบันทึกจัดสรรเข้าเป็นต้นทุนด้วยอัตราที่ประมาณขึ้นตามหน่วยของ เกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรร ซึ่งจะมีการบันทึกทั้งในงบต้นทุนงานและสมุดรายวันค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรทุกสิ้นเดือน

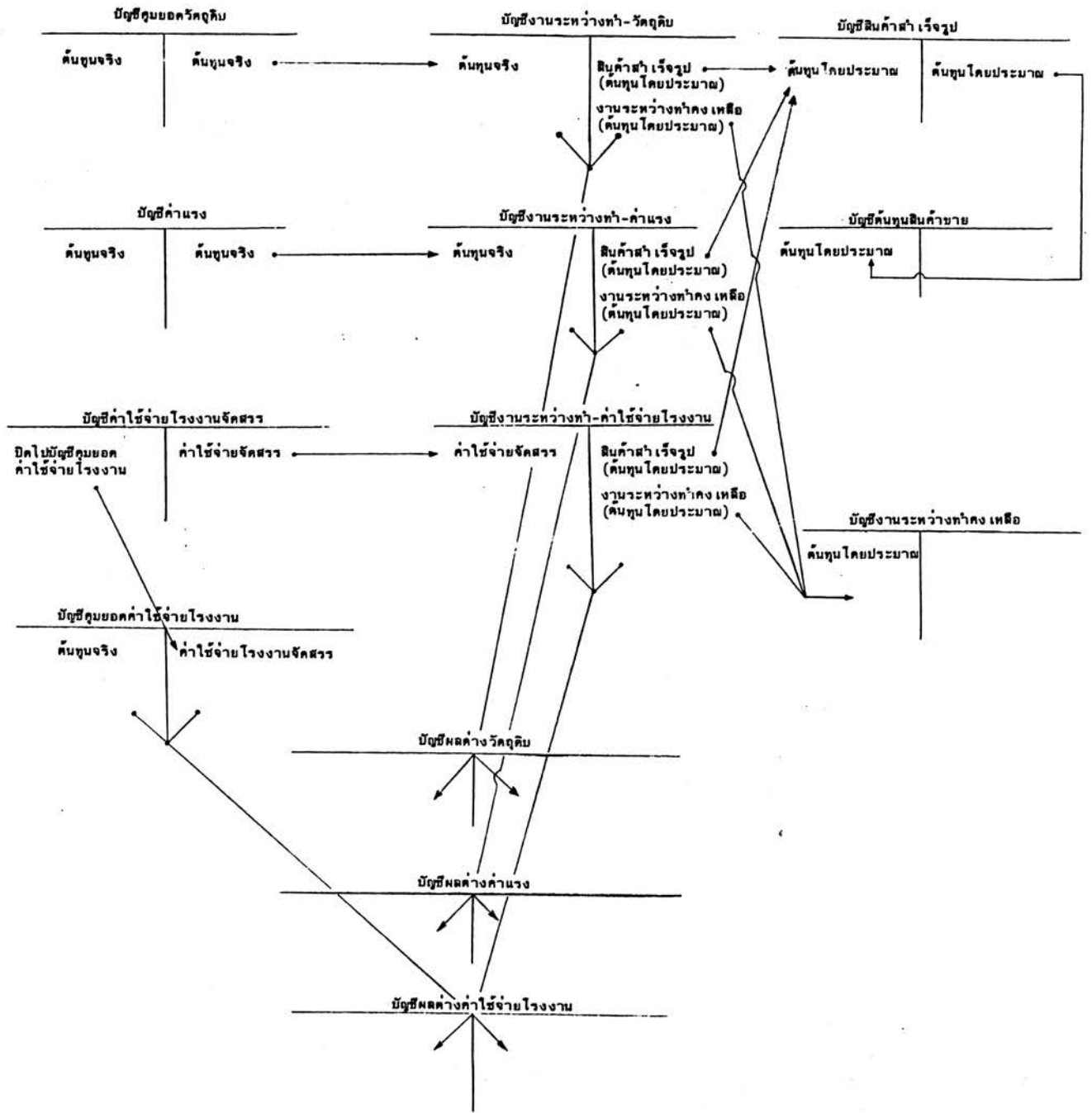
ทุกครั้งที่มีการนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ พนักงานบัญชีต้นทุนจะนำข้อมูลจากแฟ้มใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จที่พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือมาบันทึกลงในงบต้นทุนงาน โดยบันทึกจำนวนที่นำส่งรวมทั้งหมดเป็นจำนวนที่ใกล้เคียงกับจำนวนที่ต้องการแล้ว และวันที่เป็นวันที่ใกล้เคียงกับวันที่ต้องการแล้ว ก็แสดงว่าการผลิตอิสระนั้นเสร็จครบถ้วนแล้ว และสามารถคำนวณต้นทุนในการผลิตที่เกิดขึ้นจริงได้แล้ว พนักงานบัญชีต้นทุนจะทำการรวมยอดค่าวัตถุดิบทางตรง ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงานตามแนวดิ่ง แล้วนำไปบันทึกในตารางสรุปต้นทุนแล้วรวมยอดก็จะได้ต้นทุนในการผลิตอิสระทุกรูปแบบ แล้วหารด้วยจำนวนก้อนที่ผลิตได้ ก็จะได้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงต่ออิสระหนึ่งก้อน

การวิเคราะห์ผลต่าง

จากการบันทึกบัญชีโดยใช้ต้นทุนโดยประมาณ (ดูแผนภูมิที่ 6 หน้า 111) ดังกล่าวมาแล้วจะเห็นได้ว่า มีผลต่างเกิดขึ้น ๒ อย่าง

1. ผลต่างซึ่งปรากฏอยู่ในบัญชีงานระหว่างทำ-วัตถุดิบ บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าแรง และบัญชีงานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายโรงงาน เนื่องจากทางด้านเดบิตได้บันทึกไว้ด้วย

แผนภูมิที่ 6 วิธีการบัญชีต้นทุนโดยประมาณ



ต้นทุนจริง และค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรตามเกณฑ์ที่เกิดขึ้นจริง ส่วนทางด้านเครดิตนั้นจะโอน ต้นทุนออกไปบัญชีสินค้าสำเร็จรูป และบัญชีงานระหว่างทำคงเหลือด้วยต้นทุนโดยประมาณ ดังนั้น ณ วันสิ้นงวดจึงมีผลต่างปรากฏอยู่ในบัญชีงานระหว่างทำทั้ง 3 บัญชีนั้นเป็นผลต่างวัตถุดิบ ผลต่างค่าแรง และผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน

2. ผลต่างซึ่งปรากฏอยู่ในบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน ซึ่งเป็นผลต่างระหว่าง ค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริงกับค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร

การปรับปรุงบัญชีเกี่ยวกับผลต่างสามารถทำได้ดังนี้

1. โอนปิดผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนโดยประมาณออกจากบัญชีงาน ระหว่างทำไปบัญชีผลต่างแต่ละประเภท พร้อมทั้งปิดยอดคงเหลือในบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน หลังจากปิดบัญชีค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรไปบัญชีผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน

เดบิต บัญชีผลต่างวัตถุดิบ

บัญชีผลต่างค่าแรง

บัญชีผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน

เครดิต บัญชีงานระหว่างทำ-วัตถุดิบ

บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าแรง

บัญชีงานระหว่างทำ-ค่าใช้จ่ายโรงงาน

บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงาน

2. ปรับปรุงต้นทุนงานระหว่างทำสิ้นงวด สินค้าสำเร็จรูปและต้นทุนสินค้าขายด้วย ผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนโดยประมาณ

เดบิต บัญชีต้นทุนสินค้าขาย

บัญชีสินค้าสำเร็จรูป

บัญชีงานระหว่างทำคงเหลือ

เครดิต บัญชีผลต่างวัตถุดิบ

บัญชีผลต่างค่าแรง

บัญชีผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน

ผลต่างระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและต้นทุนโดยประมาณทั้ง 3 ชนิดนั้น จะต้องมีการวิเคราะห์แยกตามสาเหตุเป็นผลต่างชนิดต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมของฝ่ายจัดการดังนี้

1. ผลต่างวัตถุดิบ เกิดจากสาเหตุ 2 ประการคือ

1.1 ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (Material Quantity Variance) เกิดจากปริมาณวัตถุดิบที่ใช้แตกต่างจากปริมาณที่ประมาณไว้ ผลต่างนี้สามารถคำนวณได้จากการนำจำนวนหน่วยที่ใช้จริงลบด้วยจำนวนหน่วยที่ประมาณไว้แล้วคูณด้วยต้นทุนต่อหน่วยที่ประมาณไว้

1.2 ผลต่างราคาวัตถุดิบ (Material Price Variance) เกิดจากราคาวัตถุดิบที่ใช้ต่างจากราคาที่ประมาณไว้ ผลต่างนี้สามารถคำนวณได้โดยใช้จำนวนจำหน่ายที่ใช้จริงคูณด้วยราคาที่ใช้จริงลบด้วยมูลค่าของวัตถุดิบที่ใช้ไปในราคาที่เป็นจริง

2. ผลต่างค่าแรง เกิดจากสาเหตุ 2 ประการคือ

2.1 ผลต่างเวลาที่ใช้ในการผลิต (Labour Time Variance) เกิดจากเวลาที่ใช้ในการผลิตจริงมากหรือน้อยกว่าเวลาที่ประมาณไว้ ผลต่างนี้สามารถคำนวณได้จากการนำเวลาที่ใช้จริงลบด้วยเวลาที่ประมาณไว้ แล้วคูณด้วยอัตราค่าแรงโดยประมาณ

2.2 ผลต่างอัตราค่าแรง (Labour Rate Variance) เกิดจากอัตราค่าแรงที่จ่ายจริงต่างจากอัตราที่ประมาณไว้ คำนวณได้จากการนำอัตราค่าแรงที่จ่ายจริงลบด้วยอัตราค่าแรงที่ประมาณไว้ คูณด้วยจำนวนชั่วโมงที่ใช้จริง

3. ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน เกิดจากสาเหตุ 2 ประการคือ

3.1 ผลต่างสมรรถภาพ (Efficiency Variance) เป็นผลต่างเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย ซึ่งจัดสรรไปเป็นต้นทุนการผลิตมากหรือน้อยกว่าต้นทุนค่าใช้จ่ายจัดสรรที่ได้ประมาณไว้ เนื่องจากในการผลิตจริงใช้หน่วยของเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรรมากกว่า หรือน้อยกว่า เช่น ใช้ชั่วโมงแรงงานโดยตรงมากกว่า ก็จะทำให้ค่าใช้จ่ายที่จัดสรรจริงมากไป

3.2 ผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริงและค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร (Over or Underapplied Overhead Variance) ผลต่างนี้เกิดจากการจัดสรรค่าใช้จ่ายโรงงานมากหรือน้อยกว่าค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกิดขึ้นจริง และปรากฏเป็นยอดคงเหลือในบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงานหลังจากที่โอนยอดค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรไปบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายโรงงานแล้วความที่ไดกล่าวถึงใน เรื่องการควบคุมภายในและการบันทึกบัญชี เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายโรงงาน

ในขั้นแรกต้องวิเคราะห์ก่อนว่าผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรกับที่เกิดขึ้นจริงนั้น เป็นของแผนกใด จำนวนเท่าไร ซึ่งหากเราสามารถใช้วิธีการบัญชีดังกล่าวข้างต้น คือบันทึกค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรลงในด้าน เครดิตของบัญชีย่อยค่าใช้จ่ายโรงงานของแต่ละแผนกแล้ว ก็จะทำให้เราทราบผลต่างของแต่ละแผนกได้ทันที

ขั้นต่อไปคือวิเคราะห์ว่าผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรกับที่เกิดขึ้นจริงของแต่ละแผนกนั้น เป็นผลต่างปริมาณการผลิต (Volume variance) และผลต่างงบประมาณ (Budget variance) เท่าไร

ผลต่างปริมาณการผลิต (Volume variance) ผลต่างนี้เกิดขึ้นเนื่องจากปริมาณการผลิตที่แท้จริงแตกต่างจากปริมาณการผลิตที่ประมาณไว้ ทำให้อัตราค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรสำหรับค่าใช้จ่ายคงที่ที่กำหนดไว้ เป็นอัตราที่สูงหรือต่ำกว่าที่ควรจะเป็นสำหรับปริมาณการผลิตที่แท้จริง การจัดสรรค่าใช้จ่ายคงที่เป็นต้นทุนการผลิตจึงมากไปหรือน้อยไป ทำให้เกิดผลต่าง ซึ่งเราเรียกว่าผลต่างปริมาณการผลิตขึ้น¹

ตัวอย่าง เช่น ระบุการผลิตที่ใช้ในการประมาณค่าใช้จ่ายโรงงานโดยตรงของแผนกค คือ 60,000 ชั่วโมงแรงงานโดยตรง แต่ปริมาณการผลิตที่แท้จริงเพียง 45,000 ชั่วโมง หรือประมาณ 75 % ของปริมาณที่กำหนดไว้

ค่าใช้จ่ายคงที่สำหรับการผลิต 60,000 ชั่วโมง	=	900,000.-	บาท
อัตราค่าใช้จ่ายคงที่จัดสรรต่อ 1 ชั่วโมงแรงงานโดยตรง	=	$\frac{900,000.-}{60,000}$	บาท
	=	15	บาท
๗ ระบุการผลิต 45,000 ชั่วโมงก็ยังคงมีค่าใช้จ่ายคงที่	=	900,000.-	บาท
๘ . อัตราค่าใช้จ่ายคงที่จัดสรรต่อ 1 ชั่วโมงแรงงาน			
โดยตรง	=	$\frac{900,000.-}{45,000.-}$	บาท
	=	20	บาท
ดังนั้น จึงเป็นผลต่างปริมาณที่ไม่พึงใจ	=	$15,000 \times 15.-$	= 225,000.- บาท

¹ ศาสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา การบัญชีต้นทุน หน้า 121

ในการ เปรียบ เทียบจำนวนชั่วโมงที่ประมาณขึ้นกับจำนวนชั่วโมงที่ทำการผลิตจริงนี้ เราสามารถทราบจำนวนชั่วโมงที่ทำการผลิตจริงของแต่ละแผนกได้จากช่องจำนวนชั่วโมงใน สมุดรายวันค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรร

ผลต่างงบประมาณ (Budget variance) คือผลต่างระหว่างค่าใช้จ่ายจริงที่เกิดขึ้นกับค่าใช้จ่ายที่ควรจะเป็นสำหรับระดับการผลิตที่แท้จริง ในการหาผลต่างงบประมาณตาม ตัวอย่างข้างต้น เราจะต้องทำงบประมาณสำหรับการผลิต 45,000 ชั่วโมง ว่ามีค่าใช้จ่าย ต่าง ๆ ประเภทละเท่าไร ซึ่งในการเปรียบเทียบนั้นควร เปรียบเทียบให้เห็นผลต่างของค่า ใช้จ่ายแต่ละประเภทเพื่อประโยชน์ในการควบคุมค่าใช้จ่ายแต่ละประเภท

เราสามารถวิเคราะห์ผลต่างออกเป็นประเภทต่าง ๆ ดังกล่าวของอิฐแต่ละสูตร ได้โดยทำการวิเคราะห์ในช่องการวิเคราะห์ผลต่างในงบต้นทุนงาน (ดูรูปที่ 67 หน้า 110) ซึ่งจะเป็นวิธีที่สะดวกและรวดเร็วที่สุด เนื่องจากในช่องสรุปต้นทุนก็ได้มีการ เปรียบเทียบต้นทุน ที่เกิดขึ้นจริงที่ได้ข้อมูลจากงบต้นทุนกับต้นทุนโดยประมาณ ซึ่งได้ข้อมูลจากบัตรต้นทุนอยู่แล้ว และมีการหาผลต่างวัตถุดิบ ผลต่างค่าแรงและผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานไว้แล้ว สิ่งที่ต้องการ ทำเพิ่มขึ้นก็คือ วิเคราะห์ต้นทุนวัตถุดิบแยกเป็น ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ และผลต่างราคาวัตถุดิบ ผลต่างค่าแรงแยกเป็น ผลต่างเวลาที่ใช้ในการผลิต และผลต่างอัตราค่าแรง ผลต่างค่าใช้จ่าย โรงงาน แยกเป็นผลต่างสมรรถภาพ ผลต่างปริมาณการผลิต และผลต่างงบประมาณ ซึ่งจะหา ได้จากข้อมูลในงบต้นทุนงานและข้อมูลในบัตรต้นทุนโดยประมาณ เมื่อทำการวิเคราะห์ผลต่าง เสร็จแล้วก็จะทำสรุปผลการวิเคราะห์ผลต่าง (รูปที่ 68 หน้า 116) โดยใช้ข้อมูลจากงบ ต้นทุนงานได้ ซึ่งยอดรวมของผลต่างวัตถุดิบทั้ง 2 ประเภทของอิฐทุกสูตรรวมกันต้อง เท่ากับ ยอดในบัญชีผลต่างวัตถุดิบก่อนปรับปรุงกับบัญชีต้นทุนสินค้าขาย บัญชีสินค้าสำเร็จรูปและบัญชีงาน ระหว่างทำคงเหลือ ยอดรวมของผลต่างค่าแรง และยอดรวมของผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานก็ เช่นกันต้องเท่ากับยอดในบัญชีผลต่างค่าแรง และบัญชีผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานตามลำดับเช่นกัน

ในกรณีที่ต้องการทราบว่าผลต่างค่าแรงและผลต่างค่าใช้จ่าย โรงงานนั้น เป็นของ แผนกใดเท่าไร ก็ต้องทำ ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าแรงแยกตามแผนก (ดูรูปที่ 69 หน้า 117) และผลการวิเคราะห์ ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานแยกตามแผนก (ดูรูปที่ 70 หน้า 118)

สรุปผลการวิเคราะห์ผลต่าง								
ประจำเดือน								
สูตร	รูปแบบ	ผลต่างวัตถุประสงค์		ผลต่างค่าแรง		ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน		
		ปริมาณ	ราคา	เวลาที่ใช้	อัตราค่าแรง	ปริมาณการผลิต	งบประมาณ	สมรรถภาพ

รูปที่ 68 สรุปผลการวิเคราะห์ผลต่าง

ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าแรงแยกตามแผนก						
ประจำเดือน						
สูตร	รูปแบบ	ผลต่างค่าแรงรวม	ผลต่าง เวลาที่ใช้ในการผลิต		ผลต่างอัตราค่าแรง	
			แผนกบด	แผนกผสม	แผนกบด	แผนกผสม

รูปที่ 69 ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าแรงแยกตามแผนก

ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานแยกตามแผนก

ประจำเดือน

สูตร	รูปแบบ	ผลต่าง ค่าใช้จ่าย โรงงานรวม	ผลต่างปริมาณการผลิต						ผลต่างงบประมาณ						ผลต่างสมรรถภาพ					
			มค	กค	กย	ธค	มค	กค	กย	ธค	มค	กค	กย	ธค	มค	กค	กย	ธค		

รูปที่ 70 ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานแยกตามแผนก

อย่างไรก็ตามการวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานโดยใช้แบบฟอร์มผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานแยกตามแผนกในรูปที่ 70 นั้น เป็นการวิเคราะห์ที่ละเอียดซึ่งต้องใช้เวลาและแรงงานในการวิเคราะห์มาก ดังนั้นหากกิจการใดมีเจ้าหน้าที่ไม่เพียงพอที่จะทำการวิเคราะห์โดยละเอียดเป็นผลต่างปริมาณการผลิต ผลต่างงบประมาณ และผลต่างสมรรถภาพดังกล่าวได้ ก็อาจวิเคราะห์เป็นผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานของแต่ละแผนกได้โดยดัดแปลง แบบฟอร์มผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานในรูปที่ 70 เป็นดังนี้

สูตร	รูปแบบ	รวม	ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงาน					
			บค	ผสม	ขึ้นรูป	เรียง	เผา	คีตอิฐรา

ข้อมูลที่จะบันทึกลงในแบบฟอร์มที่ดัดแปลงมานี้สามารถรวบรวมได้โดยง่ายจากช่องผลต่างของตารางสรุปต้นทุนในงบต้นทุนงาน ซึ่งถ้าไม่ต้องการทราบถึงผลต่างแต่ละชนิดของค่าใช้จ่ายโรงงานก็ไม่ต้องวิเคราะห์แยกผลต่างไว้ในงบต้นทุนงานของอิฐแต่ละสูตร วิธีนี้จะช่วยทำให้ประหยัดเวลาไปได้มาก

การควบคุมสินค้าคงเหลือ

การควบคุมสินค้าคงเหลืออย่างมีประสิทธิภาพจะทำให้สินค้าคงเหลือปลอดภัยจากการสูญเสียนั้นเนื่องมาจากการทุจริต การโจรกรรม และภัยธรรมชาติ ซึ่งจะเป็นการช่วยลดต้นทุนการผลิตและต้นทุนสินค้าขายไม่ให้สูงเกินกว่าที่ควร

สินค้าคงเหลือของธุรกิจในอนาคตหรือทรัพย์สินประกอบด้วย

1. วัตถุดิบ ได้แก่ ดินชนิดต่างๆ แร่ธาตุและสารเคมี
2. งานระหว่างทำ ได้แก่ วัสดุที่ยังผลิตไม่เสร็จที่คงเหลืออยู่ที่แผนกต่าง ๆ

ในวันสิ้นงวด รวมทั้งวัตถุดิบที่บดแล้วแต่ยังไม่ได้ขึ้นรูปด้วย

3. สินค้าสำเร็จรูป ได้แก่ วัสดุที่ผลิตเสร็จแล้ว ซึ่งส่วนมากจะเรียงแล้วมัดติดกับพาเลท และมีบัตรนับวัสดุที่คัดแล้วติดอยู่กับพาเลท

การควบคุมวัตถุดิบ

แผนกที่ปฏิบัติงานเกี่ยวข้องกับวัตถุดิบได้แก่ แผนกคลังพัสดุ แผนกที่ทำการผลิตและแผนกบัญชี การควบคุมวัตถุดิบโดยแผนกต่าง ๆ ที่กล่าวมา มีวิธีการดังต่อไปนี้

1. แผนกคลังพัสดุ

- 1.1 เก็บรักษาวัตถุดิบไว้ในที่ปลอดภัยจากภัยธรรมชาติ
- 1.2 กำหนดให้เจ้าหน้าที่ผู้หนึ่ง เป็นผู้รับผิดชอบในการ เก็บรักษาและการรับ

จ่ายวัตถุดิบ

1.3 ในการจ่ายวัตถุดิบทุกครั้ง ผู้เบิกต้องมีใบเบิกวัตถุดิบที่ได้รับอนุมัติแล้ว มาแสดงและผู้จ่ายต้องจ่ายตามจำนวนที่ระบุในใบเบิกวัตถุดิบ ยกเว้นกรณีที่ระบุปริมาณที่จะเบิกตามประมาณการวัตถุดิบที่จะเบิกมาให้ ผู้จ่ายต้องบันทึกหรือทำเครื่องหมายแสดงจำนวนที่เบิกทุกครั้งที่ได้จ่ายไป เมื่อถึงสิ้นวันจึงรวมยอดแล้วให้ผู้รับของลงนามรับของตามยอดรวมนั้นไว้ด้วย

1.4 ทุกครั้งที่มีการรับของต้องตรวจรับของโดยเทียบกับรายการในใบสั่งซื้อของบริษัทและใบกำกับสินค้าจากผู้ขาย กรณีที่เป็นของที่มีความชื้น ต้องมีการวัดความชื้น เพื่อหักเงินจากผู้ขายในกรณีที่ความชื้นเกินกำหนด และต้องมีการบันทึกจำนวนที่ได้รับอย่างถูกต้องทั้งในใบรับของ และในบัตรสินค้าคงเหลือ

1.5 ต้องมีบัญชีย่อยสำหรับบันทึกรายการ เคลื่อนไหวของวัตถุดิบแต่ละชนิด ซึ่งในที่นี้ เรียกว่าบัตรสินค้าคงเหลือซึ่งแสดง เฉพาะจำนวนหน่วยของวัตถุดิบ เท่านั้นไม่ต้องแสดงต้นทุนต่อหน่วย และมีการจัดหมวดหมู่และให้รหัสสำหรับวัตถุดิบแต่ละชนิด เพื่อความสะดวกในการ

บันทึกรายการในบัตรสินค้าคงเหลือด้วย การบันทึกรายการในบัตรนี้ต้องทำให้ทันเหตุการณ์
อยู่เสมอ

1.6 ทุกสิ้นเดือนต้องมีการตรวจนับวัตถุดิบคงเหลือ เพื่อเปรียบเทียบกับจำนวน
คงเหลือตามบัตรสินค้าคงเหลือ

2. ฝ่ายผลิต

2.1 ต้องมีการจัดทำประมาณการวัตถุดิบที่จะเบิกโดยแผนกวิจัยและพัฒนา
ผลิตภัณฑ์ เพื่อป้องกันมิให้เบิกของมากเกินไปจนเกินกว่าที่จำเป็นต้องใช้

3. แผนกบัญชี

3.1 จัดทำบัตรสินค้าคงเหลือ เช่นเดียวกับของแผนกคลังพัสดุที่ได้กล่าวมาแล้ว
และต้องนำไปเปรียบเทียบกับยอดคงเหลือในบัตรสินค้าของแผนกคลังพัสดุ เป็นครั้งคราว

3.2 ต้องใช้การบันทึกบัญชีแบบคู่ เนื่องในการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ-วัตถุดิบ

3.3 ทุกสิ้นเดือนพนักงานบัญชีต้องร่วมตรวจนับสินค้าคงเหลือกับเจ้าหน้าที่คลัง
พัสดุ เพื่อดูว่าวัตถุดิบที่เหลืออยู่จริง เท่ากับจำนวนตามบัตรสินค้าคงเหลือ กรณีเป็นวัตถุดิบที่มี
ความชื้น ต้องเทียบน้ำหนักที่วัดได้ เป็นน้ำหนักที่ความชื้นเท่ากับศูนย์ เสียก่อนแล้วจึงนำมาเปรียบ
เทียบกับยอดคงเหลือตามบัตรสินค้าคงเหลือ โดยจัดทำเป็นรายงานการเปรียบเทียบสินค้าคงเหลือ
โดยจัดทำเป็นรายงานการเปรียบเทียบสินค้าคงเหลือตามที่นับได้และตามบัญชี (ดูรูปที่ 71
หน้า 123) ซึ่งจัดทำขึ้น 4 ฉบับ ส่งให้ผู้มีอำนาจลงนามอนุมัติให้ปรับปรุงผลค้าง แล้วให้ผู้อนุมัติ
เก็บคืนฉบับไว้ ฉบับที่ 2 ส่งให้พนักงานที่ทำงานเกี่ยวกับบัญชีทั่วไปเพื่อทำใบสำคัญปรับปรุงบัญชี
ฉบับที่ 3 ส่งให้เจ้าหน้าที่คลังพัสดุเพื่อให้แก่รายการในบัตรสินค้าคงเหลือให้ตรงกับที่ตรวจนับ
ได้ ส่วนฉบับที่ 4 พนักงานบัญชีสินค้าคงเหลือเก็บไว้เอง เพื่อใช้ปรับปรุงยอดคงเหลือตามบัตร
สินค้าคงเหลือให้เท่ากับปริมาณที่เหลืออยู่จริง ส่วนในบัญชีแยกประเภทนั้น พนักงานบัญชีทั่วไป
จะจัดทำใบสำคัญปรับปรุงบัญชีสำหรับวัตถุดิบที่ขาดหายไปโดย

เดบิต บัญชีต้นทุนสินค้าขาย

เครดิต บัญชีสินค้าคงเหลือ-วัตถุดิบ

3.4 เปรียบเทียบปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ไปจริงของอิฐทนไฟที่ผลิตเสร็จกับปริมาณ
ที่ประมาณไว้โดยแผนกวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์ และปริมาณที่คำนวณได้จากบัตรต้นทุนโดยประมาณ
ซึ่งควรเป็นปริมาณที่ใกล้เคียงกัน หากปรากฏว่าในการผลิตจริงใช้วัตถุดิบมากกว่าที่ประมาณไว้

รายงานการ เปรียบเทียบสินค้าคงเหลือตามที่นับได้และตามบัญชี

วันที่

จัดทำโดย

ตรวจสอบโดย

ลำดับที่	ชื่อวัตถุดิบ	รหัส	จำนวน ที่นับได้	จำนวน ตาม บัญชี	ผลต่าง เกิน (ขาด)	ราคา ต่อ หน่วย	จำนวน เกิน (ขาด)	หมายเหตุ

.....
ผู้อนุมัติ

รูปที่ 71 รายงานการ เปรียบเทียบสินค้าคงเหลือตามที่นับได้และตามบัญชี

เป็นจำนวนมาก ก็ต้องค้นหาสาเหตุโดยการนำรายงาน ในการผลิตของแต่ละแผนกมาดูว่ามีของเสียในปริมาณที่ใกล้เคียงกับปริมาณวัตถุดิบที่ใช้เกินไปหรือไม่ พร้อมทั้งพิจารณาว่าของเสียเกิดขึ้นที่แผนกใดและ เพราะเหตุใด

3.5 ทำการกระทบยอดวัตถุดิบทางตรงที่ใช้ไปในแต่ละเดือน ตามที่ปรากฏในสรุปลดวัตถุดิบที่ใช้ไปประจำเดือน กับวัตถุดิบทางตรงที่เข้างบบต้นทุนงานของอิฐแต่ละสูตร โดยนำมูลค่าของวัตถุดิบของงานระหว่างทำคั่นงวดซึ่งเก็บจากงบบต้นทุนงานของอิฐทุกสูตรที่ยังค้างอยู่คอนคั้นเดือนบวกด้วยมูลค่าของวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตในเดือนนั้น ซึ่งเก็บจากงบบต้นทุนงานของอิฐแต่ละสูตร หักด้วยมูลค่าของวัตถุดิบของงานระหว่างทำปลายงวดซึ่งเก็บจากงบบต้นทุนงานอีกเช่นกัน ผลลัพธ์ที่ได้จะเป็นวัตถุดิบทางตรงที่ใช้ไปซึ่งจะต้องเท่ากับยอดรวมของวัตถุดิบทางตรงของทั้งเดือนในสรุปลดวัตถุดิบที่ใช้ไปประจำเดือน

การควบคุมงานระหว่างทำ

หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมงานระหว่างทำได้แก่ แผนกผลิตต่าง ๆ ในฝ่ายผลิต และแผนกบัญชี

1. ฝ่ายผลิต

1.1 แผนกผลิตต่าง ๆ ในฝ่ายผลิตควบคุมงานระหว่างทำโดยการจัดทำรายงานผลผลิตที่แผนกของตนผลิตเสร็จในแต่ละวัน

1.2 แผนกวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์ จัดทำสูตรในการผลิต และประมาณการวัตถุดิบที่จะเบิก ซึ่งจะใช้เป็นมาตรฐานในการควบคุมงานระหว่างทำไม่ให้มีของเสียเกิดขึ้นมาก

2. แผนกบัญชี

2.1 พนักงานบัญชีต้นทุน คำนวณต้นทุนของวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงาน จัดสรรเข้างานของงานระหว่างทำไว้ โดยใช้ข้อมูลจากใบเบิกวัตถุดิบ บัตรจดเวลา และการคำนวณค่าใช้จ่ายโรงงานจัดสรรรวมทั้งจำนวนหน่วยของงานระหว่างทำคงเหลือ เพื่อนำไปใช้ในการตรวจนับงานระหว่างทำคงเหลือในวันสิ้นงวดเดือน

การควบคุมสินค้าสำเร็จรูป

แผนกที่ปฏิบัติงานเกี่ยวกับการควบคุมสินค้าสำเร็จรูปโดยตรง ได้แก่ แผนกคลังพัสดุ และแผนกบัญชี

1. แผนกคลังพัสดุ

1.1 จัดทำบัตรสินค้าคงเหลือสำหรับบันทึกรายการรับ-จ่ายสินค้าสำเร็จรูปและให้รหัสสินค้า

1.2 ทุกครั้งที่รับสินค้าที่ผลิตเสร็จจากแผนกตัดอิฐและลงอิฐ พนักงานแผนกคลังพัสดุจะตรวจนับอิฐที่ส่งมาว่าตรงกับที่ระบุในบัตรนับอิฐที่ตัดแล้วที่ติดอยู่กับพาเลท แล้วลงชื่อในบัตรนับอิฐที่ตัดแล้วฉบับที่ 2 แล้วคืนให้แผนกตัดอิฐและลงอิฐไป

1.3 ทุกสิ้นวันหัวหน้าแผนกตัดอิฐ จะทำใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จซึ่งเป็นยอดรวมของอิฐที่ผลิตเสร็จทั้งวัน ส่งให้หัวหน้าแผนกคลังพัสดุ ตรวจสอบกับอิฐที่อยู่บนพาเลทที่ได้รับในวันนั้นแล้วจึงลงชื่อในใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ

1.4 ในการจ่ายสินค้าสำเร็จรูป พนักงานแผนกคลังพัสดุจะจ่ายของตามสำเนาใบส่งของ (จรูปแบบที่ 72 หน้า 125) ที่ฝ่ายขายส่งมาให้และบันทึกน้ำหนักรวมโดยประมาณไว้ด้วย เพื่อให้ยามรักษาการณ์ตรวจกับน้ำหนักที่ซึ่งได้เมื่อรถออกจากบริษัท (น้ำหนักโดยประมาณของอิฐแต่ละชนิด จะมีการทำเป็นตารางไว้)

1.5 ทุกสิ้นเดือนจะต้องทำการตรวจนับสินค้าสำเร็จรูปในคลังพัสดุเพื่อทดสอบความถูกต้องในบันทึกรายการในบัตรสินค้าคงเหลือ

2. แผนกบัญชี

2.1 จัดทำบัตรสินค้าคงเหลือ เช่นเดียวกับกับของแผนกคลังพัสดุ และต้องมีการเปรียบเทียบกับยอดคงเหลือในบัตรสินค้าคงเหลือของแผนกคลังพัสดุ

2.2 ต้องใช้การบันทึกบัญชีแบบคู่เนื่องในการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ สินค้าสำเร็จรูป

2.3 ทุกสิ้นเดือนพนักงานบัญชีต้องร่วมตรวจนับสินค้าคงเหลือกับเจ้าหน้าที่คลังพัสดุ เช่นเดียวกับการควบคุมวัตถุดิบทุกประการแต่ไม่ต้องวัดความชื้น

รายงาน

รายงานของธุรกิจต่าง ๆ โดยทั่วไปมีทั้งรายงานภายนอกและรายงานภายใน รายงานภายนอกได้แก่ รายงานที่ส่งออกไปให้แก่บุคคลหรือหน่วยงานที่อยู่นอกองค์การ เช่น ผู้ถือหุ้น หรือหน่วยงานของทางราชการ รายงานภายในได้แก่ รายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อเสนอฝ่ายจัดการขององค์การ ซึ่งฝ่ายจัดการใช้ข้อมูลเหล่านี้ในการวางแผน การตัดสินใจ และการควบคุมการดำเนินงานของธุรกิจให้เป็นไปตามแนวทางที่ได้วางไว้เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจ รายงานภายในนี้มีเป็นจำนวนมากหลายชนิด เช่น รายงานเกี่ยวกับเงินสด

รายงานเกี่ยวกับลูกหนี้ รายงานเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ รายงานเกี่ยวกับหนี้สินต่าง ๆ และ รายงานอื่นอีกเป็นจำนวนมาก แต่ในที่นี้จะกล่าวถึงเฉพาะรายงานเกี่ยวกับต้นทุน

รายงานต้นทุนหรือรายงานการ เงินที่ดีควรมีลักษณะดังต่อไปนี้

1. รายงานจะต้องเป็นไปตามผังการจัดองค์การ คือเป็นรายงานที่สร้างขึ้นเสนอต่อ ผู้รับผิดชอบในระดับต่าง ๆ ให้ทราบผลการดำเนินงานภายใต้ความรับผิดชอบของเขาซึ่งเป็น หน้าที่ที่เขาจะต้องปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานภายใต้ความรับผิดชอบของตนให้ดีขึ้น
2. ใช้หลักการจัดการโดยยกเว้น (exceptional management) คือรายงาน เฉพาะเหตุการณ์ที่ผิดปกติ
3. จัดเตรียมและเสนออย่างทันท่วงที รายงานที่สร้างขึ้นอย่างล่าช้าจะทำให้ผู้รับ หมดความสนใจในรายงานนั้น หากเป็นรายงานต้นทุนก็จะทำให้การควบคุมต้นทุนไม่ได้ผล
4. ต้องมีข้อมูลครบถ้วนถูกต้องและมีภาระเปรียบเทียบ เช่น เปรียบเทียบกับต้นทุน โดยประมาณ หรือต้นทุนมาตรฐานและงบประมาณ และควรมีการแสดงผลต่างประจำงวด และผลต่างสะสมตั้งแต่ต้นปีจนถึงวันที่รายงาน
5. มีลักษณะอ่านง่ายและเข้าใจได้ง่าย เช่นรายงานเป็นหน่วยอื่นนอกจากหน่วย เงินตรา เช่น จำนวนคนงาน ชั่วโมง หน่วยของวัตถุดิบ
6. มีการปรับให้ตรงกับความต้องการของผู้รับรายงาน เนื่องจากสถานการณ์ทาง เศรษฐกิจและสภาพแวดล้อมอื่น ๆ มีการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ ความต้องการของผู้ให้รายงาน ก็ย่อม เปลี่ยนไปเช่นกัน ทำให้ต้องมีการจัดทำหรือปรับปรุงรายงานบางฉบับ และอาจมีรายงานบาง บางฉบับที่ผู้ใช้รายงาน เคยขอแต่เมื่อไม่มีความต้องการใช้แล้วก็ไม่ได้สั่งยกเลิกรายงานนั้น จึงควร มีการสำรวจความต้องการใช้รายงาน เป็นครั้งคราว
7. ต้องมีลักษณะของการวิเคราะห์ด้วย มิใช่เพียงแต่รวบรวมและเสนอข้อมูลเท่านั้น เช่นในรายงานที่แสดงถึงผลต่าง ควรวิเคราะห์สาเหตุของผลต่างว่าเกิดจากอะไร และควร แยกเป็นผลต่างที่ควบคุมได้และผลต่างที่ควบคุมไม่ได้
8. รายงานที่จัดทำขึ้นเป็นประจำควรจัดทำรูปแบบให้เป็นมาตรฐาน (set standard form) จะเป็นการประหยัดเวลาและให้ความสะดวกทั้งผู้จัดทำและผู้ใช้รายงาน

รายงานต้นทุนสามารถแบ่งออกได้ตามระยะเวลาที่ส่งรายงานได้ 2 ประเภทดังนี้

1. รายงานประจำวัน เป็นรายงานที่แสดงผลการผลิตและปริมาณของวัตถุดิบที่ใช้ไปในแต่ละวัน

1.1 รายงานการผลิตประจำวันของแต่ละแผนก เป็นรายงานที่แสดงถึงการใช้วัตถุดิบและเครื่องจักรของแต่ละแผนก และแสดงผลผลิตของแต่ละแผนกว่าผลิตอัฐิในขั้นใดได้เป็นจำนวนเท่าไร พร้อมทั้งจำนวนหน่วยเสีย

รายงานการผลิตประจำวัน ได้แก่

- รายงานการเบิกและบควัตถุดิบ (รูปที่ 43 หน้า 68)
- รายงานการเบิกและผสมวัตถุดิบ (รูปที่ 44 หน้า 69)
- รายงานการขึ้นรูปอัฐิ (รูปที่ 47 หน้า 74)
- รายงานการเรียงอัฐิ (รูปที่ 49 หน้า 76)
- รายงานสินค้าออกจากเตา (รูปที่ 50 หน้า 78)
- รายงานการคัดอัฐิและลงอัฐิ (รูปที่ 52 หน้า 81)

1.2 รายงานเวลาเบื่องเปล่าประจำวัน (รูปที่ 73 หน้า 128) แสดงถึงร้อยละ และจำนวนชั่วโมงของแรงงานโดยตรง ที่ใช้ในการผลิต และที่เป็นเวลาเบื่องเปล่าของแต่ละแผนกโดยแยกตามสาเหตุของเวลาเบื่องเปล่า รายงานนี้จัดทำโดยใช้ข้อมูลจากบัตรจดเวลา ซึ่งมีส่วนหนึ่งใช้บันทึกเวลาเบื่องเปล่า

1.3 รายงานเกี่ยวกับสินค้าผลิตเสร็จประจำวัน เป็นรายงานที่แสดงว่าในวันหนึ่ง ๆ มีอิฐทนไฟสูตรใดและรูปใดผลิตเสร็จจำนวนเท่าไร ในที่นี้จะใช้ใบนำส่งสินค้าผลิตเสร็จ (รูปที่ 53 หน้า 82)

2. รายงานประจำเดือน เป็นรายงานที่เป็นการสรุปรายงานประจำวันที่สำคัญและทำขึ้นเพื่อเสนอต่อผู้บริหารชั้นกลางหรือชั้นสูง นอกจากนี้ยังมีรายงานที่เป็นการเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงกับงบประมาณ และมีการแยกรายการออกเป็นรายการที่ควบคุมได้และควบคุมไม่ได้ ทั้งนี้เพื่อการประเมินผลการปฏิบัติงานของหัวหน้าหน่วยงานอย่างยุติธรรม

รายงานเกี่ยวกับผลต่างนั้น ผู้ที่จัดทำรายงานคงพิจารณาที่จะใช้หมายเหตุท้ายหน้าแสดงถึงเหตุผลที่มีผลต่างเกิดขึ้นเท่าที่พอจะทราบได้ นอกจากนั้นหมายเหตุท้ายหน้า

รายงานเวลาเปลืองเปล่า											
ประจำวันที่											
แผนก	ชั่วโมง แรงงาน ทั้งหมด	ชั่วโมงที่ใช้ใน การผลิต		เวลาเปลืองเปล่า							
				รวม		รอวัตถุดิบ		รอคำสั่งใหม่		รอซ่อม เครื่องจักร	
		ชม.	ร้อยละ	ชม.	ร้อยละ	ชม.	ร้อยละ	ชม.	ร้อยละ	ชม.	ร้อยละ
บด											
ผสม											
ขึ้นรูป											
รวม											

รูปที่ 73 รายงานเวลาเปลืองเปล่าประจำวัน

ควรใช้เป็นที่ดึงความสนใจของฝ่ายบริหารว่ามีอะไร เกิดขึ้นซึ่งต้องการให้ฝ่ายบริหารสนใจ โดยเฉพาะ

รายงานประจำเดือนที่ควรมีได้แก่

- 2.1 รายงานผลการปฏิบัติงานของแต่ละแผนก (จรรยาที่ 74 หน้า 130)
รายงานนี้แสดงจำนวนหน่วยของผลผลิตที่แต่ละแผนกผลิตได้ จำนวนหน่วยของวัตถุดิบ จำนวน ชั่วโมงแรงงานทางตรง อัตราค่าแรงถัวเฉลี่ย ค่าใช้จ่ายโรงงานที่ควบคุมได้และที่ควบคุมไม่ได้ และมีการเปรียบเทียบรายการที่กล่าวมาขึ้นกับแผนหรืองบประมาณ พร้อมทั้งแสดงผลต่างและ อัตราร้อยละของผลต่าง
- 2.2 สรุปวัตถุดิบใช้ไปประจำเดือน (จรรยาที่ 45 หน้า 70)
- 2.3 รายงานสินค้าผลิตเสร็จประจำเดือน (จรรยาที่ 54 หน้า 84)
- 2.4 สรุปผลการวิเคราะห์ผลต่างประจำเดือน (จรรยาที่ 68 หน้า 116)
- 2.5 ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าแรงแยกตามแผนก (จรรยาที่ 69 หน้า 117)
- 2.6 ผลการวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายโรงงานแยกตามแผนก (จรรยาที่ 70 หน้า 118)
- 2.7 งบกำไรขาดทุนประจำเดือน (จรรยาที่ 76 หน้า 134)

สำหรับรายงานในข้อ 2.4-2.6 ต้องมีคำอธิบายสาเหตุของผลต่างแนบอยู่กับรายงานที่เป็นตัวเลขด้วย โดยทำเป็นรายงานอีกแผ่นหนึ่งต่างหาก

รายงานผลการปฏิบัติงาน								
				วันที่รายงาน _____				
แผนก : _____				ความรับผิดชอบของ : _____				
เดือน : _____				ต้นปีถึงปัจจุบัน				
ผลต่าง				ผลต่าง				
จริง	แผน	จำนวน	%	รายการ	จริง	แผน	จำนวน	%
ควบคุมได้								
ผลผลิตเป็นหน่วย (ดูรายละเอียดประกอบ)								
วัตถุดิบ								
.....								
หน่วย								
บาท								
.....								
หน่วย								
บาท								
แรงงานทางตรง								
ชั่วโมง								
อัตราค่าแรงทั่วเฉลี่ย								
ค่าใช้จ่ายโรงงานที่ควบคุมได้								
เงิน เดือน								
วัตถุดิบทางอ้อม								
แรงงานทางอ้อม								
เบ็ดเตล็ด								
การใช้บริการ								
กิโลวัตต์								
_____	_____	_____	_____	ชม.ซ่อมแซม	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	ยอรวม (บาท)	=====	=====	=====	=====
ค่าใช้จ่ายโรงงานที่ควบคุมไม่ได้								
ค่าเสื่อมราคา								
_____	_____	_____	_____	ค่าภาษี	_____	_____	_____	_____
=====	=====	=====	=====	รวม	=====	=====	=====	=====
ข้อสังเกต								
.....								

รูปที่ 74 รายงานผลการปฏิบัติของแต่ละแผนก

บริษัท

งบดุล

ณ วันที่

สินทรัพย์สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสดในมือ

เงินฝากธนาคาร

เงินลงทุนระยะสั้น

ลูกหนี้การค้าและตั๋วเงินรับ

หัก หนี้สงสัยจะสูญ

สินค้าคงเหลือ

ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า

ลูกหนี้อื่น

รวมสินทรัพย์หมุนเวียน

ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและลูกจ้าง

เงินลงทุนและเงินให้กู้ยืมแก่บริษัทในเครือ บริษัทร่วมและบริษัทอื่น

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ที่ดิน

อาคาร

หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร

อุปกรณ์

หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์

ยานพาหนะ

หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-ยานพาหนะ

สินทรัพย์อื่น

ค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งบริษัท

ค่าใช้จ่ายระหว่างขั้นพัฒนา

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้าอื่น

รวมสินทรัพย์

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นหนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้การค้า

ตั๋วเงินจ่าย

ภาษีเงินได้นิติบุคคลค้างจ่าย

เงินปันผลค้างจ่าย

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

เจ้าหนี้อื่น

รวมหนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้และเงินกู้ยืมจากกรรมการและลูกจ้าง

เงินกู้ยืมจากบริษัทในเครือและบริษัทร่วม

หนี้สินระยะยาว

เงินกู้ยืมระยะยาว

หนี้สินอื่น

รวมหนี้สิน

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนเรือนหุ้น

ทุนจดทะเบียน

หุ้นสามัญ หุ้น มูลค่าหุ้นละ บาท

หุ้นบุริมสิทธิ์ หุ้น มูลค่าหุ้นละ บาท

ทุนที่ออกและเรียกชำระแล้ว

หุ้นสามัญ หุ้น มูลค่าหุ้นละ บาท

หุ้นบุริมสิทธิ์ หุ้น มูลค่าหุ้นละ บาท

ส่วนเกินมูลค่าหุ้น

ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ

ส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ์

กำไรสะสม

จัดสรรแล้ว

สำรองตามกฎหมาย

สำรองอื่น

ยังไม่ได้จัดสรร

รวมส่วนของผู้ถือหุ้น

รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

บริษัท						
งบกำไรขาดทุน ประจำ เดือน						
ประจำ เดือน			รายได้และค่าใช้จ่าย	สะสมตั้งแต่วันที่		
จริง	งบประมาณ	ผลต่าง		จริง	งบประมาณ	ผลต่าง
			ขาย			
			ต้นทุนสินค้าขาย			
			กำไร เบื้องต้น			
			ค่าใช้จ่ายในการขาย (ดูรายละเอียดที่แนบ)			
			ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (ดูรายละเอียดที่แนบ)			
			รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน			
			กำไรจากผลการดำเนินงาน			
			รายได้อื่นหักรายจ่ายอื่น			
			กำไรก่อนภาษีเงินได้			
			ภาษีเงินได้			
			กำไรสุทธิหลังภาษีเงินได้			

รูปที่ 76 งบกำไรขาดทุนประจำเดือน

บริษัท						
รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการขาย						
ประจำเดือน						
ประจำเดือน			ค่าใช้จ่ายในการขาย	สะสมตั้งแต่ต้นปี		
จริง	งบ ประมาณ	ผลต่าง		จริง	งบ ประมาณ	ผลต่าง
			เงิน เดือนและค่าแรง			
			ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง			
			ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์			
			ค่าน้ำ-ค่าไฟ			
			ค่าโทรศัพท์			
			ค่าไปรษณีย์ โทรเลข และ เทเล็กซ์			
			ค่าซ่อมแซม			
			ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด			
			ค่าเบี้ยประกันภัย			
			ค่าเสื่อมราคา			
			ค่านายหน้า			
			ค่าโฆษณาและส่งเสริมการขาย			
			ค่าขนส่งสินค้า			

รูปที่ 77

รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการขายประจำเดือน

บริษัท						
รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการบริหาร						
ประจำเดือน						
ประจำเดือน			ค่าใช้จ่ายในการบริหาร		สะสมตั้งแต่ต้นปี	
จริง	ประมาณ	ผลต่าง		จริง	งบ ประมาณ	ผลต่าง
			เงิน เดือนและค่าแรง			
			ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง			
			ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์			
			ค่าน้ำ-ค่าไฟ			
			ค่าโทรศัพท์			
			ค่าไปรษณีย์ โทรเลข และ เทเล็กซ์			
			ค่าซ่อมแซม			
			ค่าใช้จ่าย เบ็ดเตล็ด			
			ค่าเบี้ยประกันภัย			
			ค่าเสื่อมราคา			
			ค่าเพื่อนีสัญญ			
			ค่าสอบบัญชี			
			ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ			

รูปที่ 78 รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการบริหารประจำเดือน