

บทที่ 4

ระบบต้นทุนงานสั่งทำ

(Job order cost system)

เนื้อหา

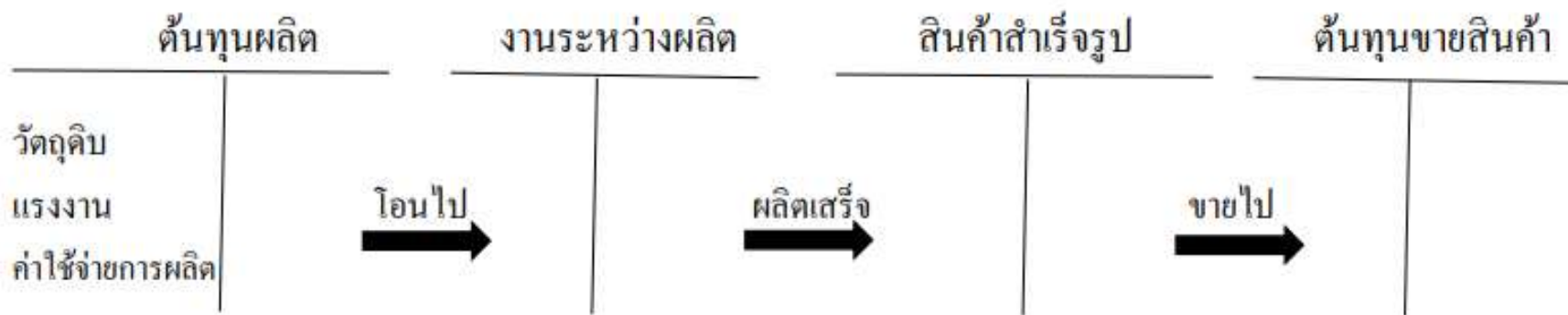
1. แนวคิดต้นทุนงานสั่งทำ
2. โครงสร้างของต้นทุนผลิตสินค้าของต้นทุนงานสั่งทำ
3. ต้นทุนวัตถุดิบ
4. ค่าแรงงาน
5. ค่าใช้จ่ายการผลิต
6. การโอนต้นทุนงานที่ผลิตเสร็จไปยังสินค้าสำเร็จรูป
7. การจัดทำต้นทุนผลิต
8. ค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงานต่ำและสูงเกินไป
9. การแสดงรายการค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงานต่ำหรือสูงเกินไปเมื่อสิ้นรอบบัญชี

แนวคิดต้นทุนงานสั่งทำ

ต้นทุนงานสั่งทำ จะใช้ในการคำนวณต้นทุนของงานแต่ละงาน หรือ แต่ละล็อตของสินค้า ซึ่งสินค้าที่ใช้ต้นทุนงานสั่งทำส่วนใหญ่จะมีคุณลักษณะที่เฉพาะและแตกต่างจากสินค้าทั่วไป เช่น **ต้นทุนงานสร้างภาพยนตร์** **ต้นทุนการจัดงานคอนเสิร์ต** สำหรับตัวอย่างการคำนวณต้นทุนสินค้าแบบล็อต ได้แก่ **ต้นทุนพิมพ์การ์ดแต่งงาน** **ต้นทุนพิมพ์นิตยสารรายปักษ์** **ต้นทุนรับตัดชุดสูท** เป็นต้น

โครงสร้างของต้นทุนผลิตสินค้าของต้นทุนงานสั่งทำ

โครงสร้างของต้นทุนผลิตสินค้าของต้นทุนงานสั่งทำ จะเริ่มจากการคิดต้นทุนของค่าวัตถุดิบ แรงงาน และค่าใช้จ่ายในการผลิต ซึ่งจะมีการไหลของกระบวนการจาก ต้นทุนผลิตสินค้าของโรงงาน ไปยังงานระหว่างผลิต สินค้าสำเร็จรูป และต้นทุนขายสินค้าตามลำดับ



รูปภาพ 1: กระบวนการบันทึกของต้นทุนงานสั่งทำ

ดังนั้น โครงสร้างของต้นทุนงานสั่งทำจะประกอบด้วยวิธีการคำนวณต้นทุนออกเป็น 2 ส่วนหลัก คือ

- 1) การคำนวณต้นทุนผลิตที่เกิดขึ้น และ
- 2) การคำนวณต้นทุนดังกล่าวให้กับงานที่สั่งผลิต

| | | | | | |
|-------------------------------------|------------------------|--------------------------|---------------------|-----------------------------|------------------------|
| บัญชีคุมยอดวัตถุดิบ | | บัญชีงานระหว่างทำ | | บัญชีสินค้าสำเร็จรูป | |
| วัตถุดิบต้นงวด | เบิกใช้วัตถุดิบทางตรง | งานระหว่างทำต้นงวด | ผลิตเสร็จและโอนออก | สินค้าคงเหลือต้นงวด | บันทึกสินค้าที่ขาย |
| ซื้อวัตถุดิบ | เบิกใช้วัตถุดิบทางอ้อม | นำบัญชีการผลิตเข้างาน | งานระหว่างทำปลายงวด | รับโอนสินค้าที่ผลิตเสร็จ | สินค้าสำเร็จรูปปลายงวด |
| | วัตถุดิบปลายงวด | | | | |
| บัญชีคุมยอดค่าแรงงาน | | | | บัญชีต้นทุนขาย | |
| จ้างแรงงาน | ใช้แรงงานทางตรง | | | บันทึกต้นทุนสินค้าที่ขาย | |
| | ใช้แรงงานทางอ้อม | | | | |
| บัญชีคุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต | | | | | |
| เกิดค่าใช้จ่ายการผลิต | ใช้ค่าใช้จ่ายการผลิต | | | | |

1) การคำนวณต้นทุนผลิตที่เกิดขึ้น

ในระบบของต้นทุนงานสั่งทำ จะเริ่มจากการบันทึกต้นทุนในการผลิตที่เกิดขึ้น ตัวอย่างเช่น บริษัทโรงงานสุรนันทา เป็นโรงงานรับจ้างผลิต แผงหน้าปัดรถยนต์ให้กับโรงงานผลิตรถยนต์ภายในประเทศ

ต้นทุนวัตถุดิบ

การบันทึกรายการของต้นทุนวัตถุดิบ (Raw Materials) ที่ซื้อเข้าในการผลิต ยังคงใช้วิธีการบันทึกบัญชีโดย เดบิต วัตถุดิบ เมื่อได้รับวัตถุดิบที่ซื้อนั้นด้วยราคาทุนและค่าใช้จ่ายขนส่ง (ถ้ามี) ในขั้นตอนนี้ยังไม่มีการบันทึกต้นทุนวัตถุดิบนี้ไปยังงานสั่งทำ (Job order cost)

ตัวอย่างที่ 1 บริษัทโรงงาน สุนันทา สั่งซื้อวัตถุดิบที่ใช้ผลิตแผงหน้าปัด 2 ชนิด คือ ชิ้นส่วนหน้าปัด 5,000 ชิ้น ๆ ละ 80 บาท และแผงหน้าปัด 4,000 ชิ้น ๆ ละ 60 บาท รวมเป็นเงิน 640,000 บาท เป็นเงินเชื่อ

Dr. วัตถุดิบ 640,000

Cr. เจ้าหนี้การค้า 640,000

ต้นทุนแรงงาน

การบันทึกรายการของต้นทุนแรงงาน (Factory labor) ที่ใช้ในการผลิต ยังคงใช้วิธีการบันทึกบัญชีเหมือนธุรกิจซื้อขายสินค้า หรือธุรกิจบริการ แต่ธุรกิจผลิต จะใช้หลักฐานของบัตรทำงานของพนักงานในสายการผลิต เพื่อคำนวณค่าแรงของคนงาน ซึ่งค่าแรงของคนงานดังกล่าวสามารถดูได้จาก Payroll ของฝ่ายบุคคล โดยเดบิตค่าแรงงาน เมื่อมีการบันทึกบัตรทำงานในการทำงานของพนักงานในสายการผลิต ในขั้นตอนนี้ยังไม่มีวิธีการบันทึกต้นทุนค่าแรงงานนี้ไปยังงานสั่งทำ (Job order cost)

ตัวอย่างที่ 2 บริษัทโรงงาน สุนันทา มีค่าแรงในการผลิต 40,000 บาท ซึ่งจำแนกเป็นค่าแรงงานของพนักงานในสายการผลิต 32,000 บาท และพนักงานอื่นที่ไม่ใช้ในสายการผลิต 8,000 บาท ค้างจ่าย

Dr. ค่าแรงงาน 40,000

Cr. ค่าแรงงานค้างจ่าย 32,000

เงินเดือนค้างจ่าย 8,000

ค่าใช้จ่ายการผลิต

กิจการที่ประกอบกิจการประเภทโรงงานผลิต จะมีค่าใช้จ่ายการผลิต (Manufacturing overhead) มากมายที่เกิดขึ้นภายในโรงงาน ซึ่งค่าใช้จ่ายการผลิตนี้อาจมีการบันทึกรายการทุกวัน เช่น ค่าซ่อมแซมเครื่องจักร และอุปกรณ์ที่ใช้ในการผลิต ซึ่งรวมถึงการบันทึกรายการวัตถุดิบทางอ้อม แรงงานทางอ้อม อีกทั้งโรงงานอาจมีการบันทึกรายการค่าใช้จ่ายในการผลิตอื่นทุกสิ้นเดือนโดยการปรับปรุงรายการ เช่น ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอุปกรณ์ ค่าเบี้ยประกันภัยจ่าย ค่าเช่าจ่าย เป็นต้น

บริษัทโรงงาน สุนันทา มีค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งสิ้น 54,000 บาท ประกอบไปด้วย ค่าไฟฟ้า 12,000 บาท ค่าน้ำ 2,000 บาท ค่าเช่าโรงงาน 30,000 บาท และ ค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร 10,000 บาท ซึ่งค่าใช้จ่ายการผลิตเหล่านี้ กิจการยังไม่ได้จ่ายชำระ

| | |
|--------------------------------------|---------------|
| Dr. ค่าใช้จ่ายการผลิต | 54,000 |
| Cr. ค่าไฟฟ้าค้างจ่าย | 12,000 |
| ค่าน้ำค้างจ่าย | 2,000 |
| ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร | 10,000 |
| ค่าเช่าโรงงานค้างจ่าย | 30,000 |

2) การคำนวณต้นทุนการผลิตเข้างานระหว่างผลิต

การคำนวณต้นทุนการผลิตเพื่อเข้าไปยังงานระหว่างผลิต ส่วนใหญ่จะบันทึกรายการต้นทุนผลิตเมื่อสิ้นเดือน โดย 1) เดบิต งานระหว่างผลิต และ 2) เครดิต วัสดุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายการผลิต ในการบันทึกต้นทุนดังกล่าวโรงงานจะใช้ใบสั่งผลิต (Job cost sheet) เป็นเครื่องมือในการบันทึกต้นทุนงานสั่งผลิตรวมของแต่ละงาน จำนวนหน่วยที่สั่งผลิต และจะคำนวณต้นทุนงานสั่งผลิตต่อหน่วย ทั้งนี้ใบสั่งผลิตของงานแต่ละชิ้นงานนี้จะใช้อ้างอิงในการคำนวณต้นทุนผลิตสำหรับงานสั่งผลิตอื่นที่มีความเหมือนหรือใกล้เคียงกันในอนาคต

บริษัท โรงงาน สุนันทา

ใบสั่งผลิต

เลขที่ _____

จำนวน _____

ชื่อ _____

วันที่ต้องการ _____

สำหรับ _____

วันที่ผลิตเสร็จ _____

| วันที่ | วัตถุดิบทางตรง | แรงงานทางตรง | ค่าใช้จ่ายการผลิต |
|--------|----------------|--------------|-------------------|
| | | | |

ต้นทุนงานผลิตรวม

วัตถุดิบทางตรง _____ บาท

แรงงานทางตรง _____ บาท

ค่าใช้จ่ายการผลิต _____ บาท

รวม _____ บาท

ต้นทุนต่อหน่วย _____ บาท

รูปภาพ 2: ใบสั่งผลิต

ต้นทุนวัตถุดิบ

เมื่อมีการนำวัตถุดิบไปใช้ในโรงงานสั่งผลิต จะต้องมีการเบิกวัตถุดิบด้วยการจัดทำ ใบเบิกวัตถุดิบ (Material requisition slip) และจะต้องระบุรายละเอียดของการนำวัตถุดิบไปใช้ในโรงงานสั่งผลิตใด จำนวนและปริมาณที่ต้องการเบิกใช้ ต้นทุนต่อหน่วย เป็นต้น เมื่อผู้มีอำนาจอนุมัติใบเบิกดังกล่าวแล้ว เอกสารใบเบิกนี้จะถูกส่งไปยังบัญชีต้นทุนเพื่อใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชี ถ้าวัตถุดิบนั้นเป็น**วัตถุดิบหลัก**ที่ใช้ในโรงงานสั่งผลิตและสามารถระบุได้ชัดเจนจะบันทึกเป็น**วัตถุดิบทางตรง (Direct material)** แต่ถ้า**ไม่ใช้**วัตถุดิบหลักในการผลิต จะบันทึกเป็น**วัตถุดิบทางอ้อม (Indirect material)**

ตัวอย่างที่ 3 บริษัทโรงงาน สุนันทา ได้เบิกวัตถุดิบไปใช้ในงานสั่งผลิต ซึ่งจำแนกเป็นวัตถุดิบทางตรง 103,400 บาทและวัตถุดิบทางอ้อม 16,600 บาท

| | | | |
|---------------|--------------------|---------|---------|
| 31 มี.ค. 25x1 | Dr. งานระหว่างผลิต | 103,400 | |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิต | 16,600 | |
| | Cr. วัตถุดิบ | | 120,000 |

จากเอกสารใบเบิกวัตถุดิบดังกล่าว ได้ระบุการนำวัตถุดิบไปใช้งานสั่งผลิต เลขที่ A1 จำนวน 53,400 บาท งานสั่งผลิต เลขที่ A2 จำนวน 30,000 บาท และงานสั่งผลิต เลขที่ A3 จำนวน 20,000 บาท

| งานระหว่างผลิต | | งานเลขที่ A1 จำนวน 1,000 หน่วย | | | |
|----------------|--------------------|--------------------------------|-----------------------|------------------|-----------------------|
| 31 มี.ค. | 103,400 | วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต |
| | | 4 มี.ค. | 20,000 | | |
| | | 10 มี.ค. | 18,000 | | |
| | | 24 มี.ค. | 15,400 | | |
| | | งานเลขที่ A2 จำนวน 1,000 หน่วย | | | |
| วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต | | |
| 8 มี.ค. | 19,000 | | | | |
| 15 มี.ค. | 11,000 | | | | |
| | | งานเลขที่ A3 จำนวน 1,000 หน่วย | | | |
| วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต | | |
| 22 มี.ค. | 15,000 | | | | |
| 27 มี.ค. | 5,000 | | | | |

ค่าแรงงาน

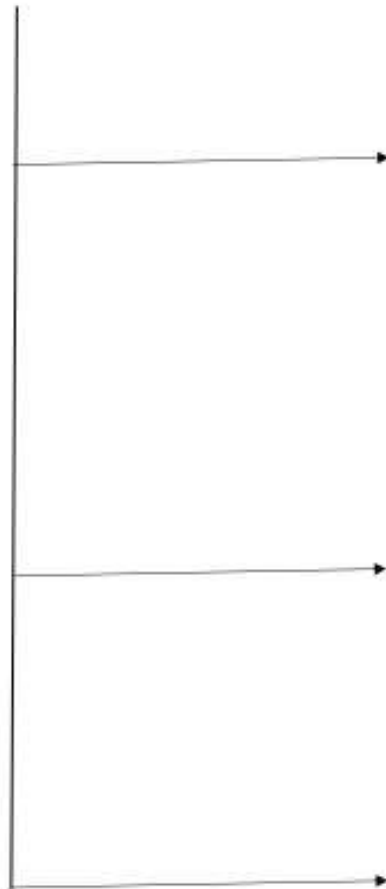
เมื่อมีการใช้แรงงานในงานสั่งผลิต ค่าแรงงานจะถูกบันทึกต้นทุนเข้างานสั่งผลิตจากบัตรทำงานของพนักงานฝ่ายผลิต (Time ticket) โดยแรงงานดังกล่าวจะถูกบรรยายละเอียดว่าได้นำไปใช้ในงานสั่งผลิตได้จำนวนชั่วโมงและค่าแรงต่อชั่วโมงที่ใช้ในการผลิต เป็นต้น เมื่อผู้มีอำนาจอนุมัติบัตรทำงานผลิตดังกล่าวแล้ว เอกสารใบเบิกนี้จะถูกส่งไปยังบัญชีต้นทุนเพื่อใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชี และบัตรทำงานนั้นจะส่งให้กับฝ่ายพนักงานเพื่อบันทึกค่าแรงและใช้ตรวจสอบชั่วโมงทำงานเพื่อจ่ายค่าแรงให้กับพนักงานฝ่ายผลิตเมื่อสิ้นเดือนต่อไป ถ้าแรงงานผลิตสามารถระบุได้ชัดเจนในงานสั่งผลิตนั้นจะบันทึกเป็นค่าแรงงานทางตรง (Direct labor) แต่ถ้าไม่สามารถระบุได้ชัดเจนจะบันทึกเป็นค่าแรงงานทางอ้อม (Indirect labor)

ตัวอย่างที่ 4 บริษัท โรงงาน สุนันทา มีค่าแรงในงานสั่งผลิตรวม 40,000 บาท ซึ่งจำแนกเป็นค่าแรงงานทางตรง 32,000 บาทและค่าแรงงานทางอ้อม 8,000 บาท

| | | | |
|---------------|--------------------|--------|----------------------|
| 31 มี.ค. 25x1 | Dr. งานระหว่างผลิต | 32,000 | |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิต | 8,000 | |
| | | | Cr. ค่าแรงงาน 40,000 |

สมมติว่า แรงงานทางตรงดังกล่าวได้นำไปใช้กับงานสั่งผลิต เลขที่ A1 จำนวน 12,000 บาท งานสั่งผลิต เลขที่ A2 จำนวน 10,000 บาท และงานสั่งผลิต เลขที่ A3 จำนวน 10,000 บาท

| งานระหว่างผลิต | |
|----------------|---------|
| 31 มี.ค. | 103,400 |
| 31 มี.ค. | 32,000 |



งานเลขที่ A1 จำนวน 1,000 หน่วย

| วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต |
|----------|--------------------|------------------|-----------------------|
| 4 มี.ค. | 20,000 | | |
| 8 มี.ค. | | 8,000 | |
| 10 มี.ค. | 18,000 | | |
| 24 มี.ค. | 15,400 | | |
| 31 มี.ค. | | 4,000 | |

งานเลขที่ A2 จำนวน 1,000 หน่วย

| วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต |
|----------|--------------------|------------------|-----------------------|
| 8 มี.ค. | 19,000 | | |
| 13 มี.ค. | | 5,000 | |
| 15 มี.ค. | 11,000 | | |
| 20 มี.ค. | | 5,000 | |

งานเลขที่ A3 จำนวน 1,000 หน่วย

| วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต |
|----------|--------------------|------------------|-----------------------|
| 22 มี.ค. | 15,000 | | |
| 27 มี.ค. | 5,000 | | |
| 28 มี.ค. | | 4,000 | |
| 29 มี.ค. | | 6,000 | |

ค่าใช้จ่ายการผลิต

ต้นทุนของวัตถุดิบและต้นทุนแรงงานสามารถระบุการใช้ไปสำหรับงานสั่งผลิตได้ชัดเจน แต่ค่าใช้จ่ายการผลิตเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นภายในโรงงาน เป็นค่าใช้จ่ายรวมซึ่งไม่สามารถระบุให้กับงานสั่งผลิตแต่ละงานได้อย่างชัดเจนเหมือนกับค่าวัตถุดิบและค่าแรงงานข้างต้น ดังนั้น ค่าใช้จ่ายการผลิตจึงถูกคิดเข้างานระหว่างผลิตด้วยการคิดอัตราที่ประมาณการไว้ล่วงหน้า (Predetermined overhead rate) ซึ่งสามารถคำนวณได้จากสูตรดังนี้

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตประมาณการ} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตประมาณการ}}{\text{ประมาณการของฐานคำนวณ}}$$

ประมาณการของฐานคำนวณของแต่ละ โรงงานผลิตจะแตกต่างกันไปตามขนาด กำลังการผลิตและความซับซ้อนในกระบวนการผลิตของแต่ละ โรงงาน ดังนั้น จึงขึ้นอยู่กับความเหมาะสมและเกณฑ์ที่ใช้ในการนำประมาณการ ของฐานคำนวณนั้นมาใช้เพื่อให้ได้ต้นทุนของค่าใช้จ่ายการผลิตที่ใกล้เคียงกับค่าใช้จ่ายการผลิตจริงมากที่สุด ซึ่งประมาณการของฐานคำนวณดังกล่าวอาจได้มาจากค่าแรงงานทางตรง ชั่วโมงแรงงานทางตรง ชั่วโมงเครื่องจักร เป็นต้น

ตัวอย่างที่ 5 กรณีของบริษัทโรงงาน สุนันทา คำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตประมาณการโดยใช้ฐานคำนวณจากค่าแรงงานทางตรง สมมติว่า ประมาณการค่าใช้จ่ายการผลิตจริง 800,000 บาทและประมาณการของค่าแรงงานทางตรง 1,000,000 บาทต่อปี ดังนั้น อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตประมาณการ สามารถคำนวณได้ดังนี้

$$800,000 / 1,000,000 = 80\%$$

จากตัวอย่างที่ 4 โรงงานมีค่าแรงงานในงานสั่งผลิต 32,000 บาท ดังนั้น ค่าใช้จ่ายการผลิตประมาณการที่คิดเข้างานระหว่างผลิตเมื่อสิ้นเดือนจะเป็น 25,600 บาท (32,000 x 80%)

31 มี.ค. 25x1 Dr. งานระหว่างผลิต

25,600

Cr. ค่าใช้จ่ายการผลิต

25,600

งบระหว่างผลิต

| | |
|----------|---------|
| 31 มี.ค. | 103,400 |
| 31 มี.ค. | 32,000 |
| 31 มี.ค. | 25,600 |

งานเลขที่ A1 จำนวน 1,000 หน่วย

| วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต |
|----------|--------------------|------------------|-----------------------|
| 4 มี.ค. | 20,000 | | |
| 8 มี.ค. | | 8,000 | 6,400 |
| 10 มี.ค. | 18,000 | | |
| 24 มี.ค. | 15,400 | | |
| 31 มี.ค. | | 4,000 | 3,200 |

งานเลขที่ A2 จำนวน 1,000 หน่วย

| วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต |
|----------|--------------------|------------------|-----------------------|
| 8 มี.ค. | 19,000 | | |
| 13 มี.ค. | | 5,000 | 4,000 |
| 15 มี.ค. | 11,000 | | |
| 20 มี.ค. | | 5,000 | 4,000 |

งานเลขที่ A3 จำนวน 1,000 หน่วย

| วันที่ | วัตถุดิบ ทางตรง | แรงงาน ทางตรง | ค่าใช้จ่าย การผลิต |
|----------|--------------------|------------------|-----------------------|
| 22 มี.ค. | 15,000 | | |
| 27 มี.ค. | 5,000 | | |
| 28 มี.ค. | | 4,000 | 3,200 |
| 29 มี.ค. | | 6,000 | 4,800 |

ณ วันสิ้นเดือน บัญชีงานระหว่างผลิต จะต้องมียอดคงเหลือเท่ากับงานสั่งผลิตที่ยังผลิตไม่เสร็จ สมมติว่าเมื่อสิ้นเดือนมีนาคม ไม่มีงานสั่งผลิตใดเสร็จ ต้นทุนผลิตของงานสั่งทำ ทั้ง 3 งานจะแสดงรายละเอียดได้ดังนี้

| งานระหว่างผลิต | | งานสั่งผลิต | |
|----------------|---------|-------------|---------|
| 31 มี.ค | 103,400 | เลขที่ A1 | 75,000 |
| 31 มี.ค | 32,000 | เลขที่ A2 | 48,000 |
| 31 มี.ค | 25,600 | เลขที่ A3 | 38,000 |
| | 161,000 | | 161,000 |

การโอนต้นทุนงานที่ผลิตเสร็จไปยังสินค้าสำเร็จรูป

เมื่องานที่สั่งผลิตได้ผลิตเสร็จ บัญชีต้นทุนจะสรุปต้นทุนงานที่ผลิตและต้นทุนผลิตต่อหน่วยลงในใบสั่งผลิต หลังจากนั้นจะบันทึกบัญชีโอนงานที่ผลิตเสร็จดังกล่าวเข้าบัญชีสินค้าสำเร็จรูปต่อไป สมมติว่าเมื่อสิ้นเดือนมีนาคม มีงานเลขที่ A1 ที่ผลิตเสร็จ ในบัตรต้นทุนผลิต จะแสดงรายละเอียดดังนี้

บริษัท โรงงาน สุนันทา

ใบสั่งผลิต

เลขที่ A1 จำนวน 1,000 ชิ้น ๘
 ชื่อ แผงหน้าปัดรถยนต์ แบบ A1 วันที่ต้องการ 5 เม.ย. 25x1
 สำหรับ บริษัท สวนดุสิต วันที่ผลิตเสร็จ 31 มี.ค. 25x1

| วันที่ | วัตถุดิบทางตรง | แรงงานทางตรง | ค่าใช้จ่ายการผลิต |
|----------|----------------|--------------|-------------------|
| 4 มี.ค. | 20,000 | | |
| 8 มี.ค. | | 8,000 | 6,400 |
| 10 มี.ค. | 18,000 | | |
| 24 มี.ค. | 15,400 | | |
| 31 มี.ค. | | 4,000 | 3,200 |

ต้นทุนงานผลิตรวม

วัตถุดิบทางตรง 53,400 บาท
 แรงงานทางตรง 12,000 บาท
 ค่าใช้จ่ายการผลิต 9,600 บาท
 รวม 75,000 บาท

ต้นทุนต่อหน่วย 75.00 บาท

รูปภาพ 3: ใบสั่งผลิต เลขที่ A1

| | | | |
|---------------|---------------------|--------|--------|
| 31 มี.ค. 25x1 | Dr. สินค้าสำเร็จรูป | 75,000 | |
| | Cr. งานระหว่างผลิต | | 75,000 |

เมื่อกิจการส่งมอบสินค้าที่ผลิตให้แก่ลูกค้า จะบันทึกการขายการปกติเช่นเดียวกับการขายสินค้าทั่วไป สมมติว่า กิจการเสนอราคางานผลิตเลขที่ A1 โดยบวกกำไร 50% จากต้นทุนผลิตและเสนอราคาให้กับลูกค้าในราคา 112,500 บาท และกิจการใช้วิธีการบันทึกบัญชีสินค้าแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory system) จะบันทึกการขายการบัญชี ดังนี้

| | | | |
|---------------|---------------------|---------|---------|
| 31 มี.ค. 25x1 | Dr. ลูกหนี้ | 112,500 | |
| | Cr. ขาย | | 112,500 |
| | Dr. ต้นทุนขาย | 75,000 | |
| | Cr. สินค้าสำเร็จรูป | | 75,000 |

การจัดทำงบต้นทุนผลิต

เมื่อสิ้นงวดบัญชี กิจการจัดทำงบการเงินเพื่อวัดผลการดำเนินงาน โดยปกติ กิจการจะจัดทำงบการเงินประจำเดือน เพื่อใช้ในการประเมินผลการดำเนินงาน เปรียบเทียบกับเป้าหมายที่วางไว้ดังนั้น กิจการโรงงานผลิตจะจัดทำงบต้นทุนผลิต งบกำไรขาดทุนและงบแสดงฐานะการเงิน การจัดทำงบต้นทุนผลิตประจำเดือนนั้นจะ เหมือนกับการจัดทำงบต้นทุนผลิตเมื่อสิ้นรอบปีบัญชี แต่ค่าใช้จ่ายการผลิตที่แสดงใน งบต้นทุนผลิตประจำเดือนจะแสดงบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน เพื่อให้เกิด ความเข้าใจ ได้จัดทำตัวอย่างงบต้นทุนผลิต และ งบกำไรขาดทุน (บางส่วน) สำหรับ เดือนมีนาคม 25x1 ดังนี้

บริษัท โรงงาน สุนันทา
งบต้นทุนผลิต
สำหรับเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25x1

หน่วย : บาท

| | | |
|-----------------------------|---------------|----------------|
| งานระหว่างผลิต ต้นงวด | | -0- |
| วัตถุดิบทางตรงใช้ไป | 103,400 | |
| แรงงานทางตรง | 32,000 | |
| ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน | <u>25,600</u> | <u>161,000</u> |
| ต้นทุนการผลิตรวม | | 161,000 |
| หัก งานระหว่างผลิต ปลายงวด | | <u>86,000</u> |
| ต้นทุนผลิตสำหรับงวด | | <u>75,000</u> |

Activate windows

บริษัท โรงงาน สุนันทา
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25x1

หน่วย : บาท

| | | |
|-----------------------------|---------------|---------------|
| ขาย | | 112,500 |
| หัก ต้นทุนขาย | | |
| สินค้าสำเร็จรูป ต้นงวด | -0- | |
| บวก ต้นทุนผลิตสำหรับงวด | <u>75,000</u> | |
| สินค้ามีไว้เพื่อขาย | 75,000 | |
| หัก สินค้าสำเร็จรูป ปลายงวด | <u>-0-</u> | <u>75,000</u> |
| กำไรขั้นต้น | | <u>37,500</u> |

ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานต่ำและสูงเกินไป

ค่าใช้จ่ายการผลิตเป็นค่าใช้จ่ายทุกอย่างที่เกิดขึ้นภายในโรงงานซึ่งไม่รวมต้นทุนของวัตถุดิบทางตรงและแรงงานทางตรง ดังนั้น กิจการจึงจำเป็นต้องใช้วิธีประมาณการค่าใช้จ่ายการผลิตนี้เพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนในการผลิตของงานสั่งทำ ในการเสนอราคางานที่จะรับจ้างผลิตเพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงินสำหรับเดือน รวมถึงเพื่อสรุปและประเมินผลการดำเนินงานของกิจการ เมื่อกิจการสามารถเก็บรวบรวมค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงได้ทั้งหมดแล้ว กิจการจึงจำเป็นต้องปรับปรุงค่าใช้จ่ายการผลิตดังกล่าวที่ได้ประมาณเข้างานผลิต ซึ่งอาจจะสูงหรือต่ำกว่าค่าใช้จ่ายการผลิตจริงที่เกิดขึ้นต่อไป

กรณีที่กิจการคิดค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างานน้อยกว่าค่าใช้จ่ายการผลิตจริงที่เกิดขึ้น เรียกว่า **ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างานต่ำไป (Under applied overhead cost)** ในทางกลับกัน ถ้ากิจการคิดค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างานมากกว่าค่าใช้จ่ายการผลิตจริงที่เกิดขึ้น เรียกว่า **ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างานสูงไป (Over applied overhead cost)**

การแสดงรายการค่าใช้จ่ายการผลิตข้างงานต่ำหรือสูงเกินไปเมื่อสิ้นรอบบัญชี

เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี กิจการจะปรับปรุงรายการค่าใช้จ่ายการผลิตข้างงานต่ำหรือสูงเกินไป เข้าบัญชีต้นทุนขาย ในกรณีมีบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตข้างงานต่ำไป จะเดบิต เข้าบัญชีต้นทุนขาย แต่ถ้ามีบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตข้างงานสูงไป จะเครดิต เข้าบัญชีต้นทุนขาย สมมติว่า กิจการมีบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตข้างงานต่ำไป เมื่อสิ้นเดือนธันวาคม 25x1 จำนวน 3,750 บาท จะบันทึกบัญชีดังนี้

31 ธ.ค. 25x1 Dr. ต้นทุนขาย

3,750

Cr. ค่าใช้จ่ายการผลิต

3,750

การจัดทำงบกำไรขาดทุนสำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ของบริษัทโรงงาน สุন্নันทา จะแสดงรายการปรับรายการดังกล่าวเข้าต้นทุนขาย ดังนี้

บริษัทโรงงาน สุন্নันทา
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : บาท

| | | | |
|-----------------------------------|---------------|--------------|---------------|
| ขาย | | | 112,500 |
| หัก ต้นทุนขาย | | | |
| สินค้าสำเร็จรูป ต้นงวด | -0- | | |
| บวก ต้นทุนผลิตสำหรับงวด | <u>75,000</u> | | |
| สินค้ามีไว้เพื่อขาย | 75,000 | | |
| หัก สินค้าสำเร็จรูป ปลายงวด | <u>-0-</u> | 75,000 | |
| บวก ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างานต่ำไป | | <u>3,750</u> | <u>78,750</u> |
| กำไรขั้นต้น | | | <u>33,750</u> |

Activate Window
Go to Settings to activate

แบบฝึกหัด

8. ในระหว่างเดือนมิถุนายน 25x1 บริษัท บางกอกอุตสาหกรรม จำกัด บริษัทได้รับงานสั่งทำ 1 งาน ได้แก่ งานสั่งทำเลขที่ A601 โดยมีข้อมูลเพิ่มเติมดังต่อไปนี้

ซื้อวัตถุดิบ 20,000 บาท

วัตถุดิบทางตรงใช้ไป :

งานสั่งทำเลขที่ A601 19,000 บาท

ค่าแรงงานทางตรง :

งานสั่งทำเลขที่ A601 (100 ชั่วโมง) 15,000 บาท

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตประมาณการ คำนวณจากค่าแรงงานทางตรง โดยประมาณการ ค่าใช้จ่ายการผลิตจริง 162,000 บาท และประมาณการค่าแรงงานงานทางตรง 180,000 บาท

ข้อมูลเพิ่มเติม

1. งานสั่งทำเลขที่ A601 เป็นอะไหล่อุปกรณ์ จำนวน 100 หน่วย ถูกค้าซื้อร้านรุ่งกิจการค้า เริ่มผลิตวันที่ 9 มิถุนายน 25x1 ผลิตเสร็จและส่งมอบงานในวันที่ 28 มิถุนายน 25x1
2. ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง 15,000
3. ราคาขายของงานเลขที่ A601 เท่ากับ 100,000 บาท

ให้ทำ 1. ใบสั่งผลิต

2. คำนวณผลต่างค่าใช้จ่ายการผลิต ระบุว่า เป็นค่าใช้จ่ายการผลิตสูงไป หรือ ต่ำไป
3. จัดทำงบกำไรขาดทุน (หลังปรับปรุงค่าใช้จ่ายการผลิต)

อ้างอิง

นวพร ทองนุช, ปราณี ตริทศกุล, ลัดดา หิรัญยวา, อภิญญา วิเศษสิงห์, หุตา วงษ์ยิ้ม,
อโนชา โรจนพานิช, สุภาพ อัครปทุมวงศ์. นาถวีณา สินธุ์ชัยภาคเสรี,
และรุ่งลักษณ์ รอดขำ (2564). การบัญชีบริหาร. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัย
ราชภัฏสวนสุนันทา.

www.prosoft.co.th

loadpog.com