



บทที่ 5

สรุป ปัญหา และข้อเสนอแนะ

ท่อพีวีซี เป็นท่อพลาสติกชนิดหนึ่งที่เกิดจากสารสังเคราะห์โพลีไวนิลคลอไรด์ ซึ่งเริ่มผลิตได้ในประเทศไทยในปี พ.ศ. 2509 โดยบริษัท อุตสาหกรรมท่อน้ำไทย จำกัด และในปัจจุบันมีผู้ผลิตท่อพีวีซีรวมทั้งสิ้น 8 ราย เนื่องจากท่อพีวีซีมีคุณสมบัติที่ไม่ทำปฏิกิริยากับสารเคมีใด ๆ ไม่เป็นสนิม และมีน้ำหนักเบา ทำให้ผู้อยู่นิยมนำท่อพีวีซีไปใช้งานมากยิ่งขึ้น ท่อพีวีซีที่ทำการผลิตอยู่ทุกวันนี้แบ่งออกเป็น 3 ชนิด คือ ท่อพีวีซีน้ำดื่ม ท่อร้อยพีวีซีสายไฟฟ้าและสายโทรศัพท์ และท่อพีวีซีระบายน้ำ โดยผลิตทั้งชนิดปลายเรียบและชนิดปลายบาน ซึ่งสำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม กระทรวงอุตสาหกรรม กำหนดให้ท่อพีวีซีน้ำดื่ม และท่อร้อยสายไฟฟ้าและสายโทรศัพท์ เป็นผลิตภัณฑ์ที่ต้องมีมาตรฐานบังคับ และนอกจากนี้ผู้ผลิตยังทำการผลิตอุปกรณ์ข้อต่อพีวีซีอีก 2 ชนิดคือ ข้อต่อพีวีซีชนิดฉีด และข้อต่อพีวีซีชนิดทำจากท่อ

กรรมวิธีการผลิตท่อพีวีซี เริ่มจากการนำวัตถุดิบซึ่งเป็นสารสังเคราะห์ต่างๆ 4 ชนิดคือ พีวีซีเรซิน มาสเตอร์คอมพาวด์ สี และฟิลเลอร์ มาผสมกันด้วยอัตราส่วนที่เหมาะสม และผ่านไปยังเครื่องผสมร้อนและเครื่องผสมเย็น จากนั้นจึงสามารถนำส่วนผสมนี้ไปใช้ผลิตเป็นท่อหรือข้อต่อพีวีซีต่อไป กรรมวิธีการผลิตพีวีซีนั้นจะต้องอาศัยเครื่องจักรลงทุนอัตโนมัติเป็นส่วนใหญ่ โดยเครื่องผลิตจะทำการหลอม เหลวส่วนผสมวัตถุดิบด้วยความร้อนสูง และฉีดผ่านเครื่องกำหนดขนาดท่อ เพื่อให้ได้ท่อพีวีซีในขนาด เส้นผ่าศูนย์กลางที่ต้องการ ท่อพีวีซีที่ผลิตออกมาในขั้นตอนแรกจะมีลักษณะปลายเรียบ ผู้ผลิตอาจนำท่อพีวีซีปลายเรียบไปบานปลายท่อให้กว้างขึ้น เพื่อใช้ประโยชน์ในการต่อท่อเข้าด้วยกันได้ ส่วนกรรมวิธีการผลิตข้อต่อพีวีซีชนิดฉีดนั้น จะคล้ายคลึงกับกรรมวิธีการผลิตท่อพีวีซี คือ นำส่วนผสมวัตถุดิบไปหลอม เหลวด้วยเครื่องจักรสำหรับผลิตข้อต่อพีวีซีและฉีดส่วนผสม เหลวนั้น เข้าแม่พิมพ์ในการผลิตข้อต่อ เพื่อให้ได้รูปทรงชิ้นงานที่ต้องการ ส่วนกรรมวิธีการผลิตข้อต่อพีวีซีชนิดทำจากท่อ จะต้องนำท่อพีวีซีปลายเรียบมาทำจากตัด เป็นรูปทรงที่ต้องการ และอาศัยวิธีการเชื่อมหรือตัดโค้ง เป็นส่วนใหญ่ อย่างไรก็ตามการผลิตท่อพีวีซีและข้อต่อพีวีซีที่มีขั้นตอนที่ต่อเนื่อง สามารถกำหนดอัตราส่วนผสมของวัตถุดิบ และทราบปริมาณผลผลิตที่ได้ อย่างแน่นอนจึงทำให้มีผู้ผลิตบางรายกำหนดต้นทุนมาตรฐานขึ้นใช้ในงานกิจการ เพื่อวัตถุประสงค์ 4 ประการคือ

1. ใช้บันทึกบัญชีต้นทุนท่อและข้อต่อพีวีซีระหว่างผลิต ท่อและข้อต่อพีวีซีสำเร็จรูป และบดขยายท่อและข้อต่อพีวีซีที่เสียจากการผลิต รวมทั้งใช้ต้นทุนมาตรฐานในการตีราคาท่อและข้อต่อพีวีซีคงเหลือ ๗ วันสิ้นงวด

2. ใช้พิจารณากำหนดราคาขายท่อและข้อต่อพีวีซี

3. ใช้จัดทางงบประมาณต้นทุนการผลิต เพื่อวางแผนกำไรของกิจการและ เปรียบเทียบ ผลจริงกับงบประมาณที่กำหนดไว้โดยรวมทุกงวด เดือน

4. ใช้วัดผลการดำเนินงานของฝ่ายผลิต เป็นรายผลิตภัณฑ์ โดยคำนวณต้นทุนจริงต่อต่อ ทีวีหรือข้อต่อทีวีสำเร็จรูปหนึ่งคัน และนำ เปรียบเทียบกับต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดไว้ทุกงวด เดือน

ต้นทุนมาตรฐานที่กิจการกำหนดขึ้น จะอยู่ในรูปของต้นทุนมาตรฐานต่อต่อทีวีสำเร็จรูป หนึ่งคัน โดยจำแนกออกเป็น 3 ส่วน คือ ต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบที่ใช้ไป ต้นทุนมาตรฐานค่าใช้จ่าย การผลิต และต้นทุนมาตรฐานค่าแรงผลิต โดยมีวิธีกำหนดต้นทุนในแต่ละส่วนดังนี้

ต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบที่ใช้ไป ในการกำหนดต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบที่ใช้ไปจะต้องทราบถึง อัตราผลตอบแทนจากการผลิต อัตราของเสียจากการผลิต อัตราส่วนผสมวัตถุดิบมาตรฐาน และ ราคามาตรฐานวัตถุดิบแต่ละชนิด โดยกิจการถือว่า อัตราผลตอบแทนจากการผลิตต่อทีวี เท่ากับ 100% ซึ่งหมายความว่า เมื่อใส่ปริมาณวัตถุดิบเข้าไปในกระบวนการผลิตเท่าใด จะได้ผลผลิตใน ปริมาณที่เท่ากัน จากนั้นคำนวณหาปริมาณวัตถุดิบรวมที่ใช้ในการผลิตต่อทีวีสำเร็จรูปจำนวนหนึ่งคัน โดยคิด เมื่อปริมาณวัตถุดิบในส่วนที่เกิด เป็นของ เสียจากรัตราของ เสียที่กิจการกำหนดขึ้น และนำ ปริมาณวัตถุดิบรวมจำนวนนี้ ไปคำนวณจำแนกตามอัตราส่วนผสมมาตรฐานของแต่ละผลิตภัณฑ์ จะได้ เป็นปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ไปมาตรฐานแต่ละชนิด และ เมื่อนำราคาวัตถุดิบมาตรฐานซึ่งกำหนดโดยอาศัย การพิจารณาราคาในบัญชีสต็อกคงเหลือ ราคาซื้อปัจจุบัน และราคาตามสัญญาไปคูณกับปริมาณวัตถุดิบ แต่ละชนิดจะได้ เป็นต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ไปมาตรฐานสำหรับผลิตภัณฑ์ต่างๆ

ต้นทุนค่าแรงผลิต ในการกำหนดต้นทุนค่าแรงผลิตจะต้องกำหนดชั่วโมงผลิตมาตรฐาน ของแต่ละผลิตภัณฑ์ให้ได้ก่อน โดยนำชั่วโมงทำงานมาตรฐานของพนักงานผลิตทั้งหมด และชั่วโมง ทำงานของพนักงานในหน่วยงานบริการที่จัดสรรให้แก่งานผลิตตามอัตราส่วนของการให้บริการ ที่กำหนดขึ้น ได้แก่ พนักงานซ่อมไฟฟ้า พนักงานซ่อมเครื่องกล และพนักงานขับรถยก ซึ่งชั่วโมง ทำงานมาตรฐานที่กิจการกำหนดขึ้นนี้ประกอบด้วยชั่วโมงทำงานปกติคือปีที่คำนวณจากจำนวนวันตาม ปีปฏิทิน หักวันหยุดประจำสัปดาห์และวันหยุดพิเศษ และนำชั่วโมงทำงานปกตินี้รวมกับชั่วโมง ทำงานล่วง เวลาที่ประมาณจากอัตราทำงานล่วง เวลาที่ฝ่ายจัดการกำหนด และหักกับชั่วโมงลาหยุด งานที่ประมาณจากสถิติอัตราการลาหยุดงาน จะได้ เป็นชั่วโมงทำงานมาตรฐาน โดยนำไปจัดสรร ให้แก่แต่ละผลิตภัณฑ์ตามประมาณการปริมาณผลิตที่กิจการวางแผนไว้ และนำอัตราค่าแรงมาตรฐาน ซึ่งได้จากนำชั่วโมงทำงานมาตรฐานที่คำนวณได้ไปหารกับค่าแรงของพนักงานแต่ละประเภทที่ได้ จากงบประมาณค่าแรงประจำปีของกิจการ อันประกอบด้วย เงินเดือน เงินตอบแทนทำงานกะ เงินสวัสดิการตากอากาศ และ เงินรางวัลประจำปี จะได้ เป็นอัตราค่าแรงมาตรฐานของพนักงาน ประเภทนั้น ไปคูณกับชั่วโมงทำงานมาตรฐานที่จัดสรรให้แก่งานแต่ละผลิตภัณฑ์ จะได้ เป็นต้นทุน มาตรฐานค่าแรงผลิต

ต้นทุนมาตรฐานค่าใช้จ่ายการผลิต กิจกรรมกำหนดต้นทุนมาตรฐานค่าใช้จ่ายการผลิต โดยอาศัยข้อมูลต้นทุนจริงที่คำนวณต่อสินค้าสำเร็จรูปหนึ่งคันในอดีตมาพิจารณาซึ่งได้จำแนกประเภท ค่าใช้จ่ายการผลิตออกเป็น 5 ประเภทคือ ค่าไฟฟ้า ค่าเครื่องมือและอุปกรณ์ในการผลิต ค่าวัสดุ และอะไหล่ในการซ่อมแซม ค่าวัสดุสิ้นเปลืองในการผลิต และค่าใช้จ่ายการผลิต เบ็ดเตล็ด

วิธีการปฏิบัติทางบัญชีของกิจการ จะเกี่ยวข้องกับงวดบัญชีและระบบบัญชีที่กิจการกำหนด โดยงวดบัญชีที่กิจการกำหนดไว้แบ่งปีบัญชีเป็น 12 ครั้ง ซึ่งในงวดที่ 1 2 4 5 7 8 10 และ 11 กำหนดระยะเวลาไว้งวดละ 4 สัปดาห์ ส่วนงวดที่ 3 6 9 และ 12 กำหนดระยะเวลาไว้งวดละ 5 สัปดาห์ ส่วนระบบบัญชีของกิจการที่เกี่ยวข้องกับระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐานนั้น ประกอบด้วยระบบบัญชีพัสดุ เพื่อใช้บันทึกบัญชีต้นทุนวัตถุดิบและบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต นอกจากนี้ยังมีระบบบัญชีค่าแรง ระบบบัญชีสินค้าสำเร็จรูป รวมทั้งระบบบัญชีสินค้าระหว่างผลิต

การบันทึกบัญชีวัตถุดิบในการผลิต เมื่อซื้อวัตถุดิบกิจการบันทึกบัญชีค่าซื้อวัตถุดิบไว้ในบัญชี สติอควัตถุดิบด้วยปริมาณและราคาที่ซื้อ และจะตัด เป็นต้นทุนวัตถุดิบใช้ไปตามปริมาณที่ฝ่ายผลิต เบิก ไปทำการผสมด้วยราคาเฉลี่ย ๗ วันสิ้นงวดที่เบิก เมื่อสิ้นงวดบัญชีจะทำการตรวจวัดปริมาณวัตถุดิบ คงเหลือในไซโลต่างๆ ซึ่งอาจอยู่ในรูปของส่วนผสมวัตถุดิบที่เหลือสำหรับการผลิตต่อและข้อต่อที่วิธี แต่ละชนิดของระบบผสมด้วยมือ หรือวัตถุดิบที่เทเข้าไปพักไว้ในระบบผสมอัตโนมัติ เป็นต้น ทั้งนี้ เพื่อบันทึกรับวัตถุดิบนั้นกลับเข้าบัญชีสติอควัตถุดิบอีกครั้งหนึ่ง เพื่อลดยอดต้นทุนวัตถุดิบ เบิกใช้ในงวด บัญชีตามปริมาณคงเหลือที่ตรวจวัดได้และด้วยราคาเฉลี่ย ๗ วันสิ้นงวดนั้น

การบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตมีการบันทึกบัญชี 2 วิธีคือ วิธีบันทึกค่าซื้อวัสดุทุกไว้ใน บัญชีสติอควัตถุ ซึ่งใช้วิธีปฏิบัติคล้ายคลึงกับวิธีการบันทึกบัญชีวัตถุดิบคือ เมื่อซื้อวัสดุ อันได้แก่ วัสดุ และอะไหล่ในการซ่อมแซม เครื่องมือ อุปกรณ์ และวัสดุสิ้นเปลืองในการผลิตต่างๆ กิจการทำการ บันทึกค่าซื้อวัสดุเหล่านี้ไว้ในบัญชีสติอควัตถุก่อน และเมื่อเบิกวัสดุไปใช้จะตัดบัญชีสติอควัตถุออกตาม ปริมาณที่เบิกและด้วยราคาเฉลี่ย ๗ วันสิ้นงวดที่เบิก ส่วนอีกวิธีหนึ่งกิจการใช้วิธีบันทึกค่าใช้จ่าย คิดเข้างานโดยตรง คือ เมื่อเกิดรายการค่าใช้จ่าย เช่น ค่าบริการ ค่าจ้างเหมาต่างๆ จะบันทึก เป็นค่าใช้จ่ายของหน่วยงานที่เกิดค่าใช้จ่าย ๗ วันที่เกิดรายการในสมุดรายวันทั่วไป

การบันทึกบัญชีค่าแรง กิจกรรมคำนวณชั่วโมงทำงานของพนักงานในแต่ละวันได้จากบัตร บันทึกเวลาทำงาน และนำชั่วโมงทำงานที่คำนวณได้ไปใช้คำนวณเงินค่าแรงจากอัตราค่าแรงต่อ ชั่วโมงของพนักงานที่คำนวณได้จากอัตราเงินเดือนของพนักงานผู้นั้น หาค่าด้วยจำนวนชั่วโมงทำงาน ปกติมาตรฐานต่อเดือน โดยบันทึกบัญชีค่าแรงตามหน่วยงานที่พนักงานผู้นั้นสังกัด ซึ่งแบ่งค่าแรงออกเป็น 2 ประเภทคือ ค่าแรงทางตรงสำหรับพนักงานปฏิบัติการที่สังกัดหน่วยงานผลิต และพนักงานอื่น นอกเหนือจากนี้ได้แก่ พนักงานที่สังกัดหน่วยงานบริการต่างๆ และพนักงานบังคับบัญชาในหน่วยงาน ผลิต กิจกรรมกำหนดค่าให้เป็นค่าแรงทางอ้อมทั้งหมด ขณะเดียวกันกิจการตั้งบัญชีค่าแรงจ่าย และบัญชี ภาษีเงินได้ หัก ๗ ที่จ่าย เพื่อรอจ่ายเงินค่าแรงในวันสิ้นเดือนที่กิจการกำหนดจ่ายต่อไป

การบันทึกบัญชีสินค้าสำเร็จรูป เมื่อฝ่ายผลิตทำการผลิตต่อและข้อต่อพีวีซีได้ในแต่ละวัน จะเขียนใบรายงานผลิตประจำวัน ส่งให้แก่แผนกพัสดุและแผนกบัญชีอย่างละหนึ่งฉบับ โดยแผนกพัสดุทำการตรวจรับผลผลิตที่ฝ่ายโรงงานส่งมอบ ซึ่งเป็นสินค้าสำเร็จรูปในสภาพดีพร้อมจำหน่าย จากนั้นเจ้าหน้าที่พัสดุจะจำนวนสินค้าสำเร็จรูปแต่ละชนิดมาบันทึกไว้ในสมุดคุมสต็อกสินค้าสำเร็จรูป และส่งให้แก่บัญชีบันทึกบัญชีรับสินค้าสำเร็จรูป เข้าบัญชีสต็อก ตามราคาต้นทุนสินค้าผลิตผันแปรมาตรฐาน และราคาต้นทุนสินค้าผลิตคงที่มาตรฐาน และบันทึกบัญชีเครดิตบัญชีต้นทุนสินค้าผลิตโดยจำแนกออก เป็นบัญชีต้นทุนสินค้าผลิตผันแปรมาตรฐาน และบัญชีต้นทุนสินค้าผลิตคงที่มาตรฐาน

การบันทึกบัญชีสินค้าระหว่างผลิต เมื่อฝ่ายผลิตเบิกท่อพีวีซีสำเร็จรูปไปขายเพื่อขายตามคำสั่งซื้อของลูกค้า หรือ เพื่อผลิตเป็นข้อต่อพีวีซีชนิดต่างจากท่อ กิจการจะตัดบัญชีสต็อกท่อพีวีซีไปขาย บัญชีต้นทุนสินค้าผลิตผันแปรมาตรฐานและต้นทุนสินค้าผลิตคงที่มาตรฐานออกจากบัญชี ตามราคาต้นทุนสินค้าผลิตของท่อพีวีซีไปขาย ระบายที่ เบิก เพื่อบันทึกรับ เป็นบัญชีท่อพีวีซีระหว่างผลิต และ เครดิตบัญชีต้นทุนสินค้าระหว่างผลิตมาตรฐาน ด้วยราคาเดียวกัน เมื่อฝ่ายผลิตทำการผลิตเป็นท่อพีวีซีไปขาย หรือ ข้อต่อพีวีซีชนิดต่างจากท่อได้แล้ว จะตัดบัญชีท่อพีวีซีระหว่างผลิตที่ตั้งบัญชีไว้ ออก และบันทึกบัญชีรับผลผลิตในระบบบัญชีสินค้าสำเร็จรูปต่อไปด้วยราคาต้นทุนสินค้าผลิตผันแปรและต้นทุนสินค้าผลิตคงที่มาตรฐานของสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตได้นั้น นอกจากนี้ในระบบบัญชีสินค้าระหว่างผลิต กิจการยังใช้ เพื่อบันทึกบัญชีรับคหยาบท่อและข้อต่อพีวีซีที่เสียหายจากการผลิต เพื่อจะนำกลับไปผลิตใหม่อีก โดยบันทึกบัญชีสต็อกสินค้าระหว่างผลิตคหยาบดังกล่าวด้วยต้นทุนสินค้าผลิตผันแปรมาตรฐานของท่อและข้อต่อพีวีซีที่นำมาผลิตคือ กิโลกรัม และ เครดิตบัญชีต้นทุนสินค้าระหว่างผลิตด้วยราคาเดียวกัน เมื่อฝ่ายผลิตเบิกคหยาบไปทำการผลิตใหม่ จะตัดบัญชีสต็อกสินค้าระหว่างผลิตคหยาบและต้นทุนสินค้าระหว่างผลิตออกตามปริมาณที่ เบิกด้วยราคามาตรฐานนั้น และ เมื่อผลิตได้เป็นสินค้าสำเร็จรูปจะบันทึกบัญชีรับผลผลิตที่ได้ในระบบบัญชีสินค้าสำเร็จรูปต่อไป

การคำนวณต้นทุนจริง กิจการคำนวณต้นทุนจริงของแต่ละผลิตภัณฑ์ เพื่อใช้ในการวัดผล การดำเนินงานของฝ่ายผลิตหลังจากได้ปิดบัญชีประจำงวดไปแล้ว โดยทำการสรุปข้อมูลบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชี ซึ่งประกอบด้วยบัญชีวัตถุดิบใช้ไป บัญชีค่าแรง บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต บัญชีสินค้าสำเร็จรูป และบัญชีสินค้าระหว่างผลิต ต้นทุนวัตถุดิบใช้ไปจริงคำนวณโดยนำบัญชีต้นทุนวัตถุดิบใช้ไปมาจำแนกปริมาณและจำนวน เงินค่าวัตถุดิบในแต่ละรายการมาจัดสรรปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ตามบัญชีนี้ให้แก่ผลิตภัณฑ์ต่างๆ ตามปริมาณวัตถุดิบมาตรฐานใช้ไปที่คำนวณได้จากน้ำหนักผลิตกับอัตราส่วนผสมมาตรฐานของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด ต้นทุนค่าแรงจริง คำนวณโดยนำบัญชีค่าแรงทางตรง และค่าแรงทางอ้อมที่เกี่ยวข้องกับการผลิต มาจัดสรรให้แก่ผลิตภัณฑ์ต่างๆ ตามปริมาณน้ำหนักผลผลิตจริงของแต่ละผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้ในงวด และต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตจริงคำนวณโดยนำบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นในฝ่ายผลิตมาจัดสรรให้แก่ผลิตภัณฑ์ต่างๆ ตามปริมาณน้ำหนักผลผลิตจริงของแต่ละผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้ในงวด ขีดคองต่อไปต้องนำบัญชีสต็อกสินค้าสำเร็จรูปมาจำแนกปริมาณสินค้าสำเร็จรูปแต่ละประเภทที่ผลิตได้ในงวด เพื่อคำนวณน้ำหนักของสินค้าสำเร็จรูป โดยนำปริมาณสินค้าสำเร็จรูปคูณกับอัตราน้ำหนักมาตรฐานต่อหน่วยที่กิจการกำหนดไว้ ซึ่งจำแนกสินค้าสำเร็จตาม

ประเภทของผลิตภัณฑ์ ออกเป็น ท่อพีวีซีน้ำดื่มชนิดปลายเรียบ ท่อพีวีซีน้ำดื่มชนิดปลายบาน ท่อพีวีซี ร้อยสายไฟฟ้าและสายโทรศัพท์ชนิดปลายเรียบ ท่อพีวีซีร้อยสายไฟฟ้าและสายโทรศัพท์ชนิดปลายบาน ท่อพีวีซีระบายน้ำชนิดปลายเรียบ ท่อพีวีซีระบายน้ำชนิดปลายบาน ข้อต่อพีวีซีชนิดท่จากท่อน้ำดื่มชนิด ท่จากท่อร้อยสายฯ และชนิดระบายน้ำ และข้อต่อพีวีซีชนิดฉีด จากนั้นนำน้ำหนักสินค้าสำเร็จรูปไป ทหารกับต้นทุนจริงที่จัดสรรไว้ของแต่ละผลิตภัณฑ์ จะได้ เป็นต้นทุนจริงต่อสินค้าสำเร็จรูปจำนวนหนึ่งคน สำหรับแต่ละผลิตภัณฑ์ที่ได้กล่าวมา

การวิเคราะห์ต้นทุน ในการวิเคราะห์ต้นทุนกิจการนำต้นทุนจริงที่คำนวณต่อสินค้าสำเร็จ รูปจำนวนหนึ่งคน ไป เปรียบเทียบกับต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดไว้ในลักษณะเดียวกัน โดยจำแนกการ วิเคราะห์ออกเป็น 3 ส่วนคือ ผลแตกต่างของวัตถุดิบที่ใช้ไป ผลแตกต่างของค่าใช้จ่ายการผลิต และ ผลแตกต่างของค่าแรงผลิต การวิเคราะห์ผลแตกต่างของวัตถุดิบ จำแนกการวิเคราะห์ออกเป็น 2 ด้านคือ ผลแตกต่างด้านปริมาณการใช้ และผลแตกต่างด้านราคา โดยผลแตกต่างด้านปริมาณการใช้ คำนวณโดยนำผลต่างระหว่างปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ไปมาตรฐานกับปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ไปจริงต่อตัน คูณกับ ราคามาตรฐานวัตถุดิบต่อกิโลกรัม ส่วนผลแตกต่างด้านราคา คำนวณโดยนำผลแตกต่างระหว่าง ราคามาตรฐานกับราคาจริงต่อกิโลกรัม คูณกับปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ไปจริงต่อตัน ส่วนผลแตกต่างของ ค่าใช้จ่ายการผลิต กิจการคำนวณได้จากการนำต้นทุนมาตรฐานค่าใช้จ่ายการผลิตต่อตันที่กำหนดไว้ ลบกับค่าใช้จ่ายการผลิตจริงต่อตัน โดยจำแนกรายการตามบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตออกเป็น ค่าไฟฟ้า ค่าเครื่องมือและอุปกรณ์ในการผลิต ค่าวัสดุและอะไหล่ในการซ่อม ค่าวัสดุสิ้นเปลืองในการผลิต และ ค่าใช้จ่ายการผลิตเบ็ดเตล็ด การวิเคราะห์ผลแตกต่างของค่าแรง กิจการได้จำแนกการวิเคราะห์ ออกเป็น 2 ด้านคือ ผลแตกต่างด้านชั่วโมงผลิต และผลแตกต่างด้านอัตราค่าแรง โดยผลแตกต่าง ด้านชั่วโมงผลิต คำนวณโดยนำผลแตกต่างระหว่างจำนวนชั่วโมงผลิตมาตรฐานกับจำนวนชั่วโมงผลิต จริงต่อตัน คูณกับอัตราค่าแรงมาตรฐานต่อชั่วโมง และผลแตกต่างด้านอัตราค่าแรง คำนวณได้จาก การนำผลแตกต่างระหว่างอัตราค่าแรงมาตรฐานกับอัตราค่าแรงจริงต่อชั่วโมง คูณกับจำนวนชั่วโมง ผลิตจริงต่อตัน ทั้งนี้กิจการทำการวิเคราะห์ทั้งค่าแรงผลิตทางตรงและค่าแรงผลิตทางอ้อม

ปัญหาและข้อ เสนอแนะ

1. วิธีการกำหนดต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบที่ใช้ไปไม่สอดคล้องกับการปฏิบัติจริง มีสาเหตุ มาจาก ในการปฏิบัติจริงฝ่ายผลิตนำเศษท่อและข้อต่อพีวีซีที่เสียจากการผลิตไปบดและนำไปผลิต ใหม่อีก เมื่อคำนวณต้นทุนจริงจะพบว่าปริมาณผลผลิตที่ได้ไม่สัมพันธ์กับปริมาณวัตถุดิบที่ เบิกใช้ เพราะ กิจการกำหนดต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบที่ใช้ไปโดยคำนวณ เมื่อของ เสียจากการผลิตทั้งหมด โดยไม่ได้ คำนึงถึงของ เสียที่นำกลับมาผลิตได้อีก

ข้อ เสนอแนะ กิจการควรจำแนกกำหนดอัตราของ เสียจากการผลิตออกเป็น 2 ประเภทคือ เศษท่อและข้อต่อพีวีซีที่สามารถนำไปบดและใช้ผลิตใหม่อีก กับ เศษท่อและข้อต่อพีวีซี ที่ไหม้และไม่สามารถนำไปผลิตได้อีก โดยกำหนดต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบด้วยปริมาณการใช้วัตถุดิบ ที่คำนวณ เมื่อของ เสียเฉพาะ เศษเสียที่ไหม้ และไม่อาจนำไปใช้ผลิตได้อีก ดังนั้นการกำหนดต้นทุน

มาตรฐานวัตถุดิบเข้าป้อนวิธีนี้ จะทำให้มูลค่าต้นทุนต่อและข้อต่อพีวีซีที่ผลิตใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากกว่า และเมื่อคำนวณต้นทุนจริงของผลิตภัณฑ์จะเห็นถึงความสอดคล้องกันระหว่างปริมาณวัตถุดิบที่เบิกใช้จริงกับมาตรฐานที่กำหนดไว้

2. วิธีปฏิบัติทางบัญชี เกี่ยวกับการบันทึกบัญชีวัตถุดิบไม่รัดกุมต่อการควบคุมต้นทุนมีสาเหตุมาจากการบันทึกบัญชีต้นทุนวัตถุดิบเข้าไปตามปริมาณที่เบิกวัตถุดิบไปผสม และบันทึกบัญชีลดยอดต้นทุนวัตถุดิบเข้าไปในงวดด้วยปริมาณคงเหลือที่ตรวจวัดได้ เมื่อสิ้นงวด ทำให้ฝ่ายผลิตอาจละเลยในการควบคุมปริมาณการเข้าวัตถุดิบจริงในการผลิตแต่ละวัน และอาจเป็นจุดให้เกิดการทุจริตได้ในกรณีที่ฝ่ายผลิตละเลยไม่ร่วมตรวจรับวัตถุดิบที่จะ เป่า เข้าไซโล ทำให้เกิดช่องทางที่จะทำการทุจริตได้ ถ้าพนักงานพัสดุร่วมกับพนักงานขับรถบรรทุกวัตถุดิบของผู้จำหน่ายวัตถุดิบไม่ เป่าวัตถุดิบ เข้าในไซโล แต่นำวัตถุดิบนั้นไปขายแก่บุคคลภายนอก โดยนำใบส่งของส่งแผนกบัญชี เพื่อรับบัญชีสต็อกวัตถุดิบและตัดบัญชีสต็อกวัตถุดิบตามปริมาณที่ เป่า เข้าไซโล เป็นต้นทุนวัตถุดิบเข้าไปในงวด เมื่อ เกิดผลแตกต่างด้านปริมาณการเข้าที่ไม่ เป็นนัยสำคัญ อาจละเลยในการตรวจสอบได้

ข้อเสนอแนะ กิจการควร เปลี่ยนวิธีการปฏิบัติทางบัญชี เกี่ยวกับการ เบิกวัตถุดิบดังนี้

ในระบบผสมวัตถุดิบด้วยมือ กิจการควร เปิดบัญชีสต็อกพีวีซีคอมปาวด์ที่ใช้ในการผลิตต่อและข้อต่อพีวีซีแต่ละชนิดขึ้น เพื่อใช้บันทึกบัญชีหักค่าวัตถุดิบที่ฝ่ายผลิตเบิกไปผสม เนื่องจากในระบบผสมวัตถุดิบด้วยมือ ฝ่ายผลิตจะผสมวัตถุดิบเป็นชุดๆ ละ 30 กิโลกรัมด้วยอัตราส่วนผสมวัตถุดิบมาตรฐาน โดยบรรจุไว้ในถุงๆ ละชุด ดังนั้นฝ่ายผลิตสามารถคำนวณปริมาณวัตถุดิบแต่ละรายการในส่วนผสมชนิดต่างๆ ที่ผสมได้แต่ละวัน เพื่อตัดบัญชีสต็อกวัตถุดิบแต่ละรายการออกด้วยราคาเฉลี่ย ๗ วันสิ้นงวดปัจจุบัน และบันทึกเข้าบัญชีสต็อกพีวีซีคอมปาวด์ด้วยราคารวมของส่วนผสมชนิดนั้นต่อกิโลกรัมที่คำนวณจากราคาเฉลี่ย ๗ วันสิ้นงวดปัจจุบัน ของบัญชีสต็อกวัตถุดิบแต่ละรายการ เมื่อฝ่ายผลิตนำพีวีซีคอมปาวด์ไปใช้ผลิต จะหยิบไปใช้ เป็นถุง ซึ่งฝ่ายผลิตจะทราบว่าไปใช้ผลิตในแต่ละวันด้วยปริมาณเท่าใด และเขียนใบ เบิกพีวีซีคอมปาวด์ที่ใช้แต่ละวัน เพื่อใช้บันทึกบัญชีต้นทุนวัตถุดิบเข้า และตัดบัญชีสต็อกพีวีซีคอมปาวด์ออกตามราคาเฉลี่ย ๗ วันสิ้นงวดปัจจุบัน

ในระบบผสมวัตถุดิบอัตโนมัติ กิจการไม่ควรบันทึกบัญชีต้นทุนวัตถุดิบเข้าไปตามปริมาณที่เป่าหรือเทวัตถุดิบ เข้าพักไว้ในไซโล แต่ควรบันทึกบัญชีต้นทุนวัตถุดิบเข้าไปด้วยปริมาณที่ใช้ผลิตจริงซึ่งฝ่ายผลิตสามารถเก็บข้อมูลการเข้า เป็นจำนวนชุดของส่วนผสมแต่ละชนิดจากรายงานที่แสดงออกมาทางคอมพิวเตอร์ของ เครื่องควบคุมระบบผสมอัตโนมัติ โดยฝ่ายผลิตสามารถนำจำนวนชุดของส่วนผสมที่ใช้แต่ละชนิดไปคำนวณหาปริมาณน้ำหนักส่วนผสมรวม และจำแนกปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ในส่วนผสมนั้นแต่ละรายการจากอัตราส่วนผสมวัตถุดิบมาตรฐานที่กำหนดไว้ และเขียนใบ เบิกด้วยปริมาณที่คำนวณได้ เพื่อบันทึกบัญชีต้นทุนวัตถุดิบเข้า และตัดบัญชีสต็อกวัตถุดิบในงวด

เมื่อสิ้นงวดบัญชีพนักงานพัสดุควรร่วมกับพนักงานผลิตตรวจวัดปริมาณวัตถุดิบคงเหลือในไซโล เพื่อนำมากระทบปริมาณคงเหลือจริงกับปริมาณคงเหลือตามบัญชี ทั้งนี้จะช่วยทำให้ฝ่ายผลิต

ระมัดระวังในการใช้วัสดุขี้ผึ้ง และ เมื่อเกิดผลแตกต่างของวัสดุที่ตรวจวัดได้กับปริมาณคงเหลือตามบัญชี ทั้งสองฝ่ายจะได้ช่วยกันหาสาเหตุของผลต่างนั้น และนำเสนอขออนุมัติปรับบัญชีคือวัสดุขี้ผึ้งให้ตรงกับความเป็นจริงต่อไป

3. วิธีการตรวจวัดปริมาณวัสดุคงเหลือในไซโลด้วยการ เคาะข้างไซโล เพื่อหาระดับที่วัสดุเหลืออยู่ อาจให้ผลที่คลาดเคลื่อนจากที่เป็นจริง เนื่องจากพื้นที่ผิวของวัสดุภายในไซโล อาจไม่อยู่ในแนวระนาบขณะทำการตรวจวัด

ข้อเสนอแนะ

วิธีที่ 1 กิจกรรมการลงทุนติดตั้งเครื่องชั่งชนิด Load Cell ซึ่งสามารถแสดงน้ำหนักคงเหลือภายในไซโลได้แม่นยำกว่าวิธีการเคาะ แต่เครื่องชั่งดังกล่าวจะต้องใช้เงินลงทุนค่อนข้างสูง หากกิจกรรมต้องการควบคุมต้นทุนการผลิตให้รัดกุม เพราะต้นทุนการผลิตประมาณ 90% ของต้นทุนรวม คือ ต้นทุนวัสดุขี้ผึ้งไป อีกทั้งวัสดุขี้ผึ้งมีราคาถึงประมาณตันละ 30,000 บาท ในกรณีที่กิจกรรมมีปริมาณการใช้วัสดุขี้ผึ้งวันละมากควรลงทุนในอุปกรณ์เครื่องชั่งดังกล่าว

วิธีที่ 2 กิจกรรมการออกแบบถังไซโลเพื่อให้สามารถตรวจวัดปริมาณวัสดุคงเหลือภายในไซโลได้ด้วยสายตา โดยติดแถบกระจกใสเป็นแนวยาวตามตัวถัง พร้อมทั้งคำนวณมาตรฐานวัดปริมาณวัสดุขี้ผึ้งในแต่ละระดับคิดไว้บริเวณแถบกระจกใสนั้นด้วย วิธีนี้จะช่วยให้ผู้ตรวจวัดมองเห็นสภาพพื้นผิววัสดุขี้ผึ้งในไซโลและประมาณระดับเฉลี่ยที่วัสดุขี้ผึ้งจะเหลืออยู่ได้แม่นยำขึ้น ข้อจำกัดของวิธีนี้ใช้ได้เฉพาะในกรณีที่ไซโลมีขนาดไม่ใหญ่มาก ทั้งนี้เนื่องจากไซโลวัสดุขี้ผึ้งชนิดนี้จะไม่มียอดระบายอากาศเข้าออก เพราะต้องป้องกันความชื้น เจือปนในผงวัสดุขี้ผึ้งและการฟุ้งกระจายในขณะเป่าวัสดุขี้ผึ้งเข้าไซโล ด้วยเหตุนี้ทำให้ภายในไซโลมีความดันอากาศรวมอยู่ด้วย ถ้าไซโลมีขนาดใหญ่ขึ้นจะยังมีความดันอากาศภายในไซโลสูงตามไปด้วย อาจทำให้เกิดรอยร้าวบริเวณแถบกระจกที่ติดไว้บนขณะเป่าวัสดุขี้ผึ้งเข้าไซโล และทำให้วัสดุขี้ผึ้งกระจายเสียหายได้

4. เนื่องจากกิจกรรมบันทึกบัญชีด้วย เครื่องคอมพิวเตอร์ระบบ MAIN FRAME ทำให้ไม่สามารถบันทึกบัญชีย้อนเวลางวดบัญชีได้ ดังนั้น เมื่อมีการได้รับวัสดุที่ซื้อและฝ่ายผลิตได้เบิกใช้วัสดุดังกล่าวในงวดแล้ว แต่ผู้จำหน่ายวางบิลเรียกเก็บเงินล่าช้าไม่ทันการปิดบัญชีในงวด ทำให้กิจกรรมไม่สามารถบันทึกบัญชีรับวัสดุจำนวนนี้เข้าบัญชีคือวัสดุได้ เนื่องจากต้องรอบิลเพื่อใช้เป็นเอกสารในการบันทึกบัญชี และไม่สามารถตัดบัญชีคือวัสดุเป็นต้นทุนวัสดุขี้ผึ้งในงวดได้ ทำให้ต้นทุนวัสดุขี้ผึ้งในงวดไม่ถูกต้องทั้งด้านปริมาณการใช้และจำนวนเงินต้นทุน นอกจากนี้การคำนวณราคาเฉลี่ย ๗ วันสิ้นงวดปัจจุบันเพื่อใช้ในบันทึกต้นทุนวัสดุขี้ผึ้งอาจผิดพลาดได้ หากราคาวัสดุที่ซื้อแตกต่างจากราคาเฉลี่ยของวัสดุคงเหลือ ๗ วันต้นงวด และเมื่อคำนวณจริงในงวดอาจปรับปรุงต้นทุนวัสดุขี้ผึ้งไปจริง ทำให้เกิดผลแตกต่างต้นทุนวัสดุขี้ผึ้งในงวดเป็นที่น่าพอใจ

ข้อเสนอแนะ กิจกรรมควรวัดราคาตามสัญญา หรือราคาที่ตกลงซื้อ เพื่อบันทึกบริเวณที่ดินเข้าบัญชีสต็อกที่ดินในงวด เพื่อให้กิจการสามารถบันทึกบัญชีต้นทุนที่ดินได้ครบถ้วนในงวดโดยระบุสาเหตุเกี่ยวกับรายการบัญชีดังกล่าวไว้เพื่อใช้เปรียบเทียบราคาซื้อจริงกับราคาที่ใช้บันทึกบัญชี ในกรณีที่ไม่ทราบราคาใดที่กล่าวมา กิจการอาจใช้ราคาที่ดินมาตรฐานเพื่อบันทึกบัญชีได้

5. เนื่องจากเครื่องมือและอุปกรณ์ เครื่องจักรในการผลิตท่อและข้อต่อพีวีซี เป็นอุปกรณ์ยึดนิวมัดและมีมูลค่าสูง ดังนั้นในกรณีที่ฝ่ายซ่อม เปิดอะไหล่ เครื่องจักรที่มีมูลค่าสูงไป เปลี่ยนทดแทนอะไหล่เดิมที่ชำรุด เช่น ชุดสกรูในเครื่องผลิตท่อพีวีซี ซึ่งมีมูลค่าชุดละกว่าหนึ่งล้านบาท หรือกรณีซ่อมเครื่องจักรตามแผนงาน (Overhaul) ทางฝ่ายซ่อมอาจซ่อมแซมหรือ เปลี่ยนชิ้นส่วนอะไหล่เป็นจำนวนมาก เมื่อรวมค่าซ่อมแซมทั้งสิ้นแล้วอาจมีมูลค่าสูงมาก ทำให้ต้นทุนจริงของผลิตภัณฑ์ที่ผลิตได้ในงวดนั้นสูงผิดปกติอย่างมาก อาจทำให้ฝ่ายจัดการไม่สามารถนำข้อมูลต้นทุนจริงไปใช้วัดประสิทธิภาพการผลิตที่แท้จริงของงวดนั้นได้

ข้อเสนอแนะ ฝ่ายผลิตควร เสนอให้ฝ่ายจัดการพิจารณากำหนดอะไหล่ เครื่องจักรที่มีมูลค่าสูงและมีอายุการใช้งานยาวนานกว่าหนึ่งปี เป็นค่าใช้จ่ายการผลิตรอตัดจ่าย โดยอนุมัติให้ตัดจ่าย เป็นค่าใช้จ่ายการผลิตตามอายุการใช้งานของอะไหล่ชิ้นนั้น

6. ในงวดที่มีการจ่ายเงินรางวัลประจำปี ซึ่งกิจการกำหนดจ่าย เป็นงวดระยะ เวลาที่ และอัตราที่แน่นอน ทำให้ต้นทุนค่าแรงจริงที่คำนวณต่อท่อพีวีซีสำเร็จรูปจำนวนหนึ่งต้นในงวดที่จ่ายเงินรางวัลนั้นสูงมาก

ข้อเสนอแนะ กิจกรรมควรกระจายเงินรางวัลประจำปีที่กำหนดจ่ายทุกงวด คำนวณเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนค่าแรงสำหรับผลิตภัณฑ์ตามอัตรา เงินรางวัลที่คำนวณเฉลี่ยจากรยะ เวลาผลิตทั้งปี เพื่อให้ต้นทุนค่าแรงในแต่ละงวดใกล้เคียงกัน ช่วยให้ง่ายต่อฝ่ายจัดการในการพิจารณาต้นทุนจริงของค่าแรงที่เกิดขึ้นในแต่ละงวด และเมื่อปฏิบัติอย่างนี้แล้วฝ่ายจัดการจะ เห็นความแตกต่างของต้นทุนค่าแรงที่คำนวณต่อท่อพีวีซีสำเร็จรูปจำนวนหนึ่งต้น เฉพาะกรณีปริมาณผลิตในงวดแตกต่างกันเท่านั้น

7. หน่วยงานบริการมักไม่รายงานชั่วโมงที่ให้บริการแก่หน่วยงานต่างๆ ให้ครบถ้วน ทำให้ชั่วโมงบริการที่นำมาคำนวณต้นทุนจริงค่าแรงทางอ้อมให้แก่ผลิตภัณฑ์ต่ำไปจากความเป็นจริง

ข้อเสนอแนะ กิจกรรมควรจัดทำรายงานแสดงจำนวนชั่วโมงที่ฝ่ายซ่อมให้บริการแก่หน่วยงานต่างๆ รวมทั้งแสดงจำนวนชั่วโมงทำงานที่คงเหลืออยู่ที่ฝ่ายซ่อม เสนอแก่ฝ่ายจัดการเพื่อใช้เป็นส่วนหนึ่งในการวัดผลการดำเนินงานของฝ่ายซ่อมได้ เมื่อปฏิบัติ เช่นนี้ จะทำให้ฝ่ายซ่อมสนใจที่จะเขียนใบรายงานชั่วโมงการให้บริการอย่างครบถ้วน และส่งผลให้ต้นทุนค่าแรงทางอ้อมใกล้เคียงกับความเป็นจริง

8. กิจกรรมไม่ทราบปริมาณการผลิตทั้งหมดในงวดจากข้อมูลทางบัญชี เพราะบันทึกบัญชีรับผลผลิตเฉพาะสินค้าสำเร็จรูปที่ตีพร้อมขาย ส่วนท่อและข้อต่อพีวีซีที่เสียจากการผลิตไม่ได้บันทึกรับเข้าบัญชีให้ครบถ้วนทั้งในงวด แต่จะรับเข้าบัญชีเมื่อพบได้ บัญชีต้นทุนสินค้าระหว่างผลิตบดหยายนงวดจึงไม่ถูกต้อง ทำให้ผลแตกต่างต้นทุนที่เกิดขึ้นคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริงและยากต่อการวิเคราะห์

ข้อเสนอแนะ กิจกรรมควรเปิดบัญชีสต็อกเศษท่อเสียจากการผลิต เพื่อใช้บันทึกบัญชีรับเศษท่อพีวีซีที่เสียจากการผลิตให้ทันภายในงวด โดยฝ่ายผลิตควรทำการชั่งน้ำหนักเศษท่อพีวีซีเสียที่เกิดขึ้นในแต่ละกะ และจัดทำใบรายงานส่งมอบเศษท่อพีวีซีตามรูปที่ 14 ให้แก่แผนกพัสดุและแผนกบัญชีอย่างละหนึ่งฉบับ แผนกพัสดุควรจัดทำสมุดคุมสต็อกเศษท่อพีวีซีเสียตามรูปที่ 15 เพื่อใช้ควบคุมการรับและจ่ายสต็อกเศษท่อพีวีซีเสีย ส่วนการบันทึกบัญชีรับและจ่ายสต็อกเศษท่อเสียนั้น กิจกรรมควรกำหนดราคามาตรฐานสำหรับเศษท่อพีวีซีเสียต่อกิโลกรัมขึ้น โดยกำหนดเท่ากับราคาต้นทุนบดหยายนซึ่งคิดตามราคาค้นทุนผันแปรมาตรฐานของท่อเสียชนิดนั้น ข้อดีของวิธีนี้จะทำให้กิจการสามารถบันทึกบัญชีรับเศษท่อเสียเข้าบัญชีได้ครบถ้วนในแต่ละวัน โดยไม่ต้องรอจนกว่าเศษท่อพีวีซีเสียนั้นจะบดเสร็จ เพราะการบดเศษท่อเสียทั้งในงวดหรือไม่นั้น ขึ้นอยู่กับ ปริมาณเศษท่อเสียในงวด สภาพท่อเสียที่ใหญ่เกินกว่าจะบดได้ และกำลังเครื่องบดเศษที่กิจการมีอยู่ เป็นต้น นอกจากนี้จะทำให้กิจการทราบปริมาณผลผลิตทั้งหมดจากข้อมูลทางบัญชี โดยนำจำนวนผลผลิตแต่ละชนิดในบัญชีสต็อกสินค้าสำเร็จรูปคูณกับน้ำหนักต่อหน่วยของผลผลิตนั้น ได้ เป็นปริมาณน้ำหนักสินค้าสำเร็จรูป และเมื่อนำไปรวมกับปริมาณเศษท่อเสียที่บันทึกบัญชีรับไว้ในงวดจะเท่ากับปริมาณผลผลิตที่ได้จากการผลิตทั้งหมด ซึ่งอาจนำปริมาณของผลผลิตทั้งหมดไปใช้ในการจัดสรรต้นทุนจริงตามเกณฑ์ที่กิจการกำหนดไว้แทนข้อมูลที่ได้จากฝ่ายผลิตได้

อย่างไรก็ดีวิธีนี้มีข้อจำกัดในด้านการปฏิบัติ เพื่อควบคุมสต็อกเศษท่อเสียที่รับไว้ในบัญชี เพราะสภาพของเศษท่อเสียมีรูปทรงไม่แน่นอน อาจบิดเบี้ยว งอ เป็นก้อน หรือเป็นท่อนที่มีความยาวไม่ได้มาตรฐาน ดังนั้นเมื่อฝ่ายผลิตส่งมอบเศษท่อเสียที่เกิดขึ้นและรับเข้าบัญชี จะต้องใช้พื้นที่จำนวนมากเพื่อกองเก็บเศษท่อเสียให้เป็นระเบียบ เพื่อให้สามารถควบคุมปริมาณน้ำหนักที่รับเข้าบัญชีในแต่ละวัน เพื่อไม่ให้ปะปนกับเศษท่อเสียที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ผลิตและยังไม่ได้ทำการชั่งเพื่อรับเข้าบัญชี

รูปที่ 15 ตัวอย่างรายละเอียดใบสมุดคัมสต็อคเศษท่อพีวีซี เสียจากการผลิต

เลขสต็อค หน้าที่ ... ชื่อสต็อค.. เศษท่อพีวีซี เสียจากการผลิต หน่วยนับ . กิโลกรัม.....						
ว.ค.ป.	อ้างถึง	รายการ	แผนก	รับ	จ่าย	คงเหลือ

ศูนย์วิทยพัชกร
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

9. วิธีการคำนวณต้นทุนจริงของกิจการให้ตัวเลขต้นทุนที่ต่างจากความเป็นจริง เนื่องจากเกณฑ์ในการจัดสรรต้นทุนให้แก่ผลิตภัณฑ์ต่างๆ ไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง ดังนี้

9.1 ค่าใช้จ่ายโรงงานทั่วไป กิจการจัดสรรค่าใช้จ่ายของโรงงานทั่วไปให้แก่ผลิตภัณฑ์ต่อและข้อต่อวิธีตามปริมาณผลผลิตทั้งหมดซึ่งเห็นว่าไม่เหมาะสม เนื่องจากจำนวนเวลาในการผลิตที่เท่ากัน การผลิตต่อวิธีจะได้ปริมาณน้ำหนักผลผลิตมากกว่าปริมาณน้ำหนักผลผลิตของข้อต่อวิธี ดังนั้นจึงเสนอให้กิจการใช้ชั่วโมงผลิตจริงของแต่ละผลิตภัณฑ์ เป็นเกณฑ์ในการจัดสรรค่าใช้จ่ายดังกล่าวแทน เพื่อให้ได้ตัวเลขต้นทุนที่สอดคล้องกับความเป็นจริงมากกว่า

9.2 ค่าใช้จ่ายของเครื่องผสมวัตถุดิบ จัดสรรให้แก่ผลิตภัณฑ์ต่างๆ ที่ผลิตได้ในงวดทั้งหมด แต่ในการปฏิบัติจริงพบว่ามีส่วนผสมวัตถุดิบที่ผสมได้ในงวดเหลือจากการผลิตเพื่อบันทึกกลับ

กลับ เข้าบัญชีอยู่ เสมอ ปัญหานี้จะทำให้ต้นทุนจริงของผลิตภัณฑ์สูงกว่าที่ควรจะเป็น เพราะต้องรับค่าใช้จ่ายของเครื่องผสมวัตถุดิบในส่วนที่เหลือด้วย เสนอให้กิจการ เปิดบัญชีสต็อกส่วนผสมวัตถุดิบแต่ละชนิดขึ้น และรับส่วนผสมที่ผสมได้ในงวดไว้ในบัญชีสต็อกดังกล่าว และบันทึกบัญชีต้นทุนวัตถุดิบเข้าไปตามปริมาณที่ใช้ผลิตจริง โดยจัดสรรค่าใช้จ่ายของเครื่องผสมวัตถุดิบให้แก่ส่วนผสมที่ผสมได้ทั้งหมดก่อน แล้วคิดค่าใช้จ่ายเป็นของผลิตภัณฑ์ตามปริมาณส่วนผสมที่ใช้ผลิตจริง

9.3 ค่าใช้จ่ายของเครื่องผลิตท่อวิธี ควรจัดสรรให้แก่ท่อวิธีแต่ละชนิดตามชั่วโมงผลิตจริง เพราะท่อวิธีน้ำดื่มที่กิจการผลิตมีความหนาแน่นกว่าท่อวิธีร้อยสายไฟฟ้าและสายโทรศัพท์ และท่อวิธีระบายน้ำ ดังนั้นในเวลาที่ผลิตที่เท่ากันจะผลิตท่อวิธีชนิดน้ำดื่มได้น้ำหนักผลผลิตที่มากกว่าท่อวิธีชนิดอื่นๆ การใช้น้ำหนักผลผลิต เป็นเกณฑ์ในการจัดสรรค่าใช้จ่ายของเครื่องผลิตท่อวิธีทำให้ได้ตัวเลขต้นทุนจริงเฉลี่ยต่อน้ำหนักที่เท่ากัน จึงไม่ได้แสดงผลจริงที่ปฏิบัติได้

9.4 ค่าใช้จ่ายในการขนถ่าย ควรจัดสรรให้แก่ท่อวิธีแต่ละชนิดตามชั่วโมงที่ใช้ขนถ่าย เนื่องจากท่อวิธีน้ำดื่มที่กิจการนำมาขนถ่ายใช้ เวลาในการขนถ่ายมากกว่าท่อวิธีชนิดอื่นในขนาดเส้นผ่าศูนย์กลางเดียวกัน เพราะท่อวิธีน้ำดื่มมีความหนาแน่นกว่า อีกประการหนึ่งท่อวิธีร้อยสายไฟฟ้าและสายโทรศัพท์ที่ผลิตมักขนถ่ายที่มีขนาดเส้นผ่าศูนย์กลางเล็ก การจัดการตามปริมาณจำนวนที่นำไปขน จึงให้ตัวเลขต้นทุนจริงของผลิตภัณฑ์ที่ไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง

แนวทางในการควบคุมต้นทุนการผลิต

จากปัญหาที่เกิดขึ้นจากวิธีการปฏิบัติทางบัญชี หลักเกณฑ์การกำหนดต้นทุนมาตรฐาน และการคำนวณต้นทุนจริงที่ได้ศึกษาไว้ ถ้ากิจการนำข้อเสนอนี้ไปปรับปรุงวิธีการปฏิบัติทางบัญชีแล้ว จะช่วยให้กิจการสามารถควบคุมต้นทุนการผลิตได้ดียิ่งขึ้น อย่างไรก็ตามแนวทางในการควบคุมต้นทุนที่รัดกุมในแต่ละกระบวนการนั้น กิจการควรพิจารณา กำหนดต้นทุนมาตรฐานจำแนกไปตามขั้นตอนการผลิต ตั้งแต่ค่าใช้จ่ายของโรงงานผลิตทั่วไป ค่าใช้จ่ายของเครื่องผสมวัตถุดิบ ค่าใช้จ่ายของเครื่องผลิตห่อพีวีซี ค่าใช้จ่ายในการขนถ่าย ค่าใช้จ่ายของเครื่องฉีดห่อพีวีซี และค่าใช้จ่ายในการผลิตห่อต่อชนิดทำจากท่อ และกำหนดบุคคลรับผิดชอบต้นทุนในแต่ละส่วนโดยพิจารณาจากค่าใช้จ่ายที่บุคคลผู้นั้นสามารถควบคุมได้ เมื่อนำต้นทุนจริงในแต่ละขั้นตอนการผลิตไป เปรียบเทียบกับต้นทุนมาตรฐานที่กำหนดไว้ในแต่ละขั้นตอน จะช่วยให้บัญชีสามารถวิเคราะห์ผลแตกต่างต้นทุนได้ละเอียดยิ่งขึ้นว่า ผลแตกต่างต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละขั้นตอนมากหรือน้อยเพียงใด และนำเสนอแก่ฝ่ายจัดการ เพื่อประเมินผลงานของฝ่ายผลิตได้ชัดเจนยิ่งขึ้น ถ้าพบผลแตกต่างในขั้นตอนใดอย่างมีนัยสำคัญฝ่ายผลิตสามารถตรวจสอบวิธีการทำงาน เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องที่เกิดขึ้น พร้อมทั้งกำหนดมาตรฐานวิธีการทำงานใหม่ เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดขึ้นซ้ำ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย