

การบัญชี

หน่วยการเรียนรู้ที่ 3

เกี่ยวกับวัตถุดิบ

สาระสำคัญ

วัตถุดิบ เป็นส่วนประกอบส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิต แบ่งออกเป็นวัตถุดิบทางตรงและวัตถุดิบทางอ้อม วัตถุดิบทางตรงถือเป็นส่วนประกอบที่สำคัญที่สุดของ สินค้าที่ผลิตขึ้น ดังนั้นกิจการจะต้องมีการควบคุมภายในเกี่ยวกับ วัตถุดิบเป็นอย่างดี และในกรณีที่กิจการใช้ระบบบันทึกวัตถุดิบคงเหลือแบบสิ้นงวด กิจการจะต้องพึงระมัดระวัง ในการตีราคาวัตถุดิบคงเหลือปลายงวด เพราะจะมีผลต่อต้นทุนผลิต

สาระการเรียนรู้

1. ความหมายของวัตถุตีบ
2. ต้นทุนในการจัดหาวัตถุตีบ
3. การควบคุมวัตถุตีบ
4. การคำนวณต้นทุนวัตถุตีบเบิกใช้และต้นทุนวัตถุตีบคงเหลือ
5. การตีราคาวัตถุตีบคงเหลือวิธีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า
6. วิธีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุตีบ
7. การบันทึกบัญชีกรณีวัตถุตีบคงเหลือที่ตรวจนับได้ไม่ตรงกับยอดตามบัญชี

สมรรถนะประจำหน่วย

1. แสดงความรู้เกี่ยวกับวัตถุตีบในเรื่องของการควบคุมวัตถุตีบ
2. คำนวณต้นทุนวัตถุตีบที่เบิกใช้และคงเหลือ
3. ลงบันทึกบัญชีของวัตถุตีบแสดงรายการเบิกและรายการคงเหลือ

จุดประสงค์การเรียนรู้

1. อธิบายความหมายของวัตถุดิบได้
2. คำนวณต้นทุนในการจัดหาวัตถุดิบได้
3. อธิบายวิธีควบคุมวัตถุดิบ โดยใช้แบบฟอร์มต่างๆ ได้
4. คำนวณต้นทุนวัตถุดิบเบิกใช้และวัตถุดิบคงเหลือปลายงวดโดยวิธีต่างๆ ได้
5. ตีราคาวัตถุดิบคงเหลือวิธีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่าได้
6. บันทึกรายการเกี่ยวกับวัตถุดิบในสมุดรายวันทั่วไปได้

ต้นทุนในการจัดหาวัตถุดิบ

วัตถุดิบเป็นปัจจัยการผลิตที่สำคัญของกระบวนการผลิต ซึ่งในการผลิตสินค้าของกิจการจะมี การใช้วัตถุดิบหลายชนิด วัตถุดิบบางชนิดนำไปใช้ในการผลิตโดยตรง ถือเป็นส่วนประกอบสำคัญ ของผลิตภัณฑ์ วัตถุดิบบางชนิดนำไปใช้เป็นส่วนประกอบที่ไม่สำคัญ หรือนำไปช่วยเสริมผลิตภัณฑ์นั้นๆ สมบูรณ์ขึ้น ดังนั้น จึงมีการแบ่งประเภทวัตถุดิบเป็น

2



กิจการบางแห่งอาจบันทึกรายการวัตถุดิบทางตรง และรายการวัตถุดิบทางอ้อมแยก ออกจากกัน โดยเรียก บัญชีวัตถุดิบทางอ้อมว่า บัญชีวัสดุโรงงาน (Factory Supplies) หรือวัสดุสิ้นเปลือง (Supplies) ค่าวัตถุดิบทางอ้อมที่ใช้ไปในการผลิต ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนค่าใช้จ่าย ในการผลิต

ต้นทุนในการจัดหาวัตถุดิบ

วัตถุดิบเป็นปัจจัยการผลิตที่สำคัญของกระบวนการผลิต ดังนั้น จึงมีการแบ่งประเภทวัตถุดิบเป็น 2 ประเภท คือ

- ▶ **วัตถุดิบทางตรง (Direct Material)** หมายถึง วัตถุดิบที่นำมาใช้ในการผลิตสินค้าโดยตรง เมื่อผลิตสินค้าสำเร็จลง จะเห็นได้ชัดเจนว่าผลิตภัณฑ์นั้นผลิตจากวัตถุดิบใด และสามารถคำนวณต้นทุนที่ใช้ในการผลิตสินค้าหนึ่งหน่วยได้โดยง่าย เช่น ต้นทุนของผาที่นำมาใช้ตัดเสื้อ 1 ตัว ต้นทุนของหนังสือตัวที่นำมาใช้ทำกระดาษ 1 ใบ เป็นต้น
- ▶ **วัตถุดิบทางอ้อม (Indirect Material)** หมายถึง วัตถุดิบที่นำมาใช้ผลิตสินค้าสำเร็จรูป เช่น กัน แต่ใช้เป็นจำนวนน้อยเป็นวัตถุดิบที่ช่วยทำให้ผลิตภัณฑ์นั้นเสร็จสมบูรณ์ขึ้น การคำนวณต้นทุนวัตถุดิบทางอ้อมที่ใช้ในการผลิตสินค้า 1 หน่วย นั้นทำได้ยาก ตัวอย่างของวัตถุดิบทางอ้อมได้แก่ ด้าย กาว น้ำมันหล่อลื่น เ็นที่ที่ใช้เย็บกระดาษ เป็นต้นกิจกรรมบางแห่งอาจบันทึกการวัตถุดิบทางตรง



ต้นทุนในการจัดหาวัตถุดิบ

ในการจัดหาวัตถุดิบเขามาป้อนการผลิต เกี่ยวข้องกับแผนกบริการหลายฝ่าย หลายแผนกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการจัดหาวัตถุดิบต่างๆ ใ้มาอยู่ในสภาพที่พร้อมจะป้อนเข้าสู่การผลิตที่ควรนำมาคำนวณเป็นต้นทุนของวัตถุดิบ ได้แก่ ค่าขนส่ง ค่าเบี้ยประกัน ค่าภาษีต่างๆ ค่าใช้จ่ายของแผนกจัดซื้อ ค่าใช้จ่ายของแผนกตรวจสอบรับของ ค่าใช้จ่ายของคลังพัสดุ ค่าใช้จ่ายของแผนกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกรายการวัตถุดิบ และค่าใช้จ่ายในแผนกต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น ในการปฏิบัติจริงจึงมักให้ค่าใช้จ่ายเหล่านี้เป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตแทนการนำมารวมเป็นต้นทุนของวัตถุดิบ ส่วนต้นทุนวัตถุดิบที่จะนำมาใช้คำนวณต้นทุนผลิตจะใช้ต้นทุนวัตถุดิบตามใบกำกับสินค้า



การควบคุมวัตถุดิบ

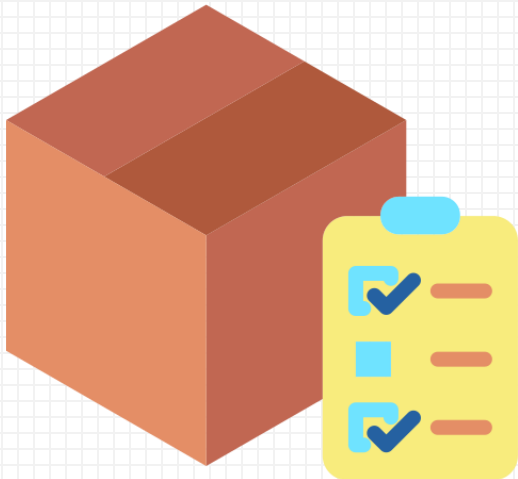
ในกิจการอุตสาหกรรมโดยทั่วไปจะต้องมีการควบคุมภายในเกี่ยวกับวัตถุดิบ การควบคุมภายในเกี่ยวกับวัตถุดิบจะประกอบด้วย

1. การควบคุมเกี่ยวกับการซื้อและการตรวจรับวัตถุดิบ (Purchase and Receipt of Material)
2. การควบคุมเกี่ยวกับการเก็บรักษาวัตถุดิบและการเบิกใช้วัตถุดิบ (Storage of Material and Requisition and Consumption of Material)



การควบคุมวัตถุดิบ

การควบคุมวัตถุดิบเกี่ยวกับการซื้อและการตรวจรับวัตถุดิบ เมื่อฝ่ายผลิตต้องการผลิตสินค้า ก็จะมีการกะประมาณจำนวนวัตถุดิบที่ต้องการและเสนอให้ฝ่ายจัดซื้อดำเนินการจัดซื้อ ซึ่งในขั้นตอนการจัดซื้อนี้ถือเป็นขั้นตอนในการจัดหาวัตถุดิบจะต้องมีการดำเนินการในลักษณะให้มีการควบคุมโดยเอกสารหลักฐานดังนี้



1. ใบขอซื้อ (Purchase Requisitions)

2. ใบสั่งซื้อ (Purchase Orders)

3. ใบกำกับภาษี (Tax Invoices)

4. ใบตรวจรับของ (Receiving Reports)

5. ใบหักหนี้/เพิ่มหนี้ (Debit-note/Credit-note)

1. ใบขอซื้อ (Purchase Requisitions)

เป็นเอกสารที่จัดทำโดยแผนกคลังวัตถุดิบ เพื่อขอซื้อวัตถุดิบตามความต้องการของแผนกผลิต และสั่งให้ฝ่ายจัดซื้อดำเนินการจัดซื้อ

2. ใบสั่งซื้อ (Purchase Orders)

เป็นเอกสารที่ฝ่ายจัดซื้อเป็นผู้จัดทำขึ้น เมื่อได้รับใบขอซื้อจากฝ่ายวัตถุดิบรายละเอียดของใบสั่งซื้อจะประกอบด้วย ชื่อของกิจการที่ทำใบสั่งซื้อ ชื่อผู้จำหน่าย วันที่ออกใบสั่งซื้อ จำนวน คุณภาพ และราคาของวัตถุดิบต่อหน่วย เงื่อนไขการชำระเงิน เป็นต้น

3. ใบกำกับภาษี (Tax Invoices)

ปกติกิจการจะได้รับใบกำกับสินค้า ก่อนที่ผู้ขายจะส่งวัตถุดิบมาให้กิจการ เพื่อให้ผู้ซื้อได้ตรวจสอบเกี่ยวกับ จำนวน ราคา เงื่อนไขการชำระเงิน และวิธีการส่งมอบสินค้า

4. ใบตรวจรับของ (Receiving Reports)

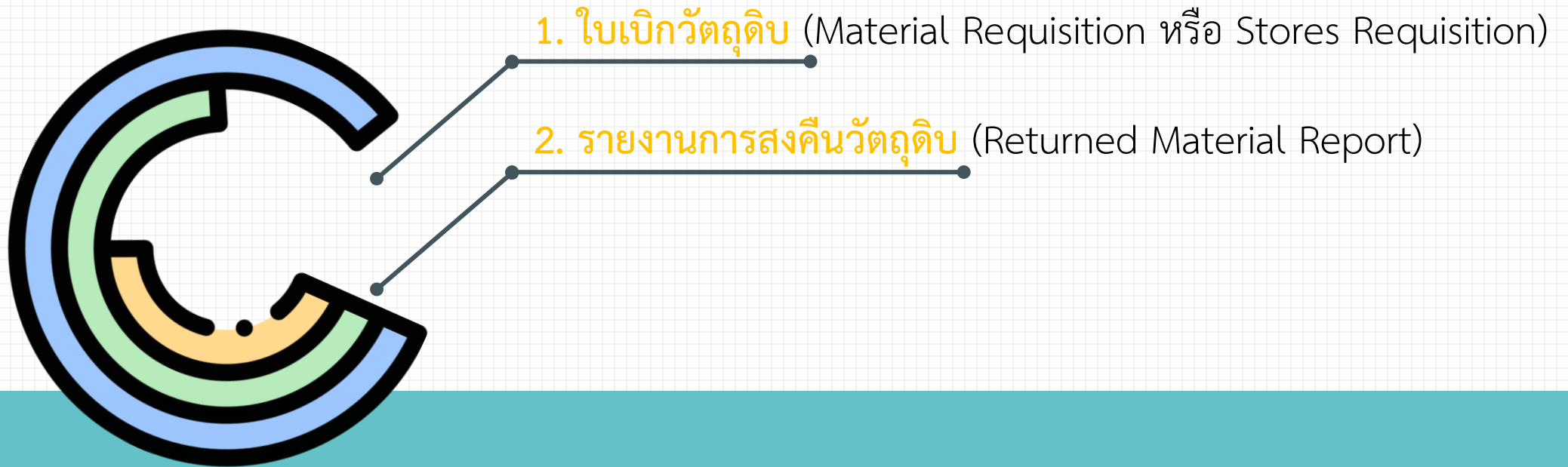
เมื่อผู้ขายส่งวัตถุดิบมาให้ตามใบสั่งซื้อ พร้อมกับใบกำกับสินค้า เจ้าหน้าที่ตรวจรับของจะทำการตรวจสอบวัตถุดิบที่ได้รับกับใบกำกับสินค้าว่าถูกต้องตรงกันหรือไม่ และตรงตามที่สั่งซื้อในใบสั่งซื้อหรือไม่ ทั้งชนิด คุณภาพ และจำนวน จากนั้นก็จะจัดทำรายงานการตรวจรับ (Receiving Report)

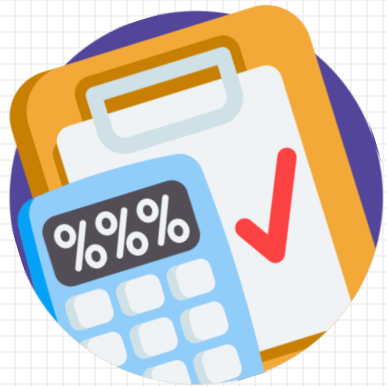
5. ใบหักหนี้/เพิ่มหนี้ (Debit-note/Credit-note)

จากการตรวจรับของ จะทำให้ทราบว่าวัตถุดิบที่ได้รับมามีจำนวน คุณภาพตรงตามที่กิจการสั่งซื้อไปหรือไม่ หรือวัตถุดิบชำรุด แตกหักหรือไม่ หากมีกรณีต่างๆ ดังกล่าวเกิดขึ้นแผนกจัดซื้อจะจัดทำเอกสารหักหนี้หรือเพิ่มหนี้เพื่อส่งให้บริษัทผู้ขายเพิ่มหรือลดหนี้ให้ตรงตามความเป็นจริง

การควบคุมวัสดุดิบ

การควบคุมเกี่ยวกับการเก็บรักษาวัสดุดิบและการเบิกใช้วัสดุดิบ ที่กล่าวมาแล้วข้างต้นเป็นการกล่าวถึงการควบคุมวัสดุดิบในขั้นตอนการจัดหาวัสดุดิบ ซึ่งเริ่มตั้งแต่การสั่งซื้อ การตรวจรับ จนกระทั่งวัสดุดิบถูกส่งเข้าคลังวัสดุดิบ ในหัวข้อนี้จึงเป็น การกล่าวถึงการควบคุมวัสดุดิบในขณะที่วัสดุดิบอยู่ในคลังเก็บเอกสารที่ใช้ในขั้นตอนนี้ ได้แก่





การคำนวณต้นทุนวัตถุดิบเบิกใช้ และต้นทุนวัตถุดิบคงเหลือ

เมื่อเริ่มตนการผลิต ถ้ากิจการมีการซื้อวัตถุดิบเข้าคลังหลายครั้งในราคาที่แตกต่างกัน ก็จะประสบปัญหาในการคำนวณต้นทุนวัตถุดิบที่เบิกใช้และต้นทุนวัตถุดิบคงเหลือในวันสิ้นงวด เพราะมีวิธีการคำนวณได้หลายวิธีโดยอาศัยหลักการบันทึกของคงเหลือ 2 วิธี คือ

การบันทึกวัตถุดิบคงเหลือเมื่อสิ้นงวด(Periodic Inventory Method) กิจการจะคำนวณวัตถุดิบเบิกไปใช้ในระหว่างงวดใดก็ตามเมื่อทำการตรวจนับและตีราคาวัตถุดิบคงเหลือที่คงเหลืออยู่จริง

การบันทึกวัตถุดิบคงเหลือแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory Method) จะมีบัญชีวัตถุดิบ แสดงการเคลื่อนไหวของวัตถุดิบต่อเนื่องกันตลอดเวลา

ดังนั้น การคำนวณต้นทุนวัตถุดิบที่เบิกใช้ในการผลิต และวัตถุดิบคงเหลือปลายงวดจะคำนวณจากบัญชีวัตถุดิบโดยตรง

การคำนวณต้นทุนวัตถุดิบเบิกใช้ และต้นทุนวัตถุดิบคงเหลือ

การคำนวณต้นทุนวัตถุดิบคงเหลือสิ้นงวด และต้นทุนวัตถุดิบ เบิกใช้ในระหว่างงวด มีวิธีการคำนวณหรือตีราคาได้หลายวิธี ได้แก่

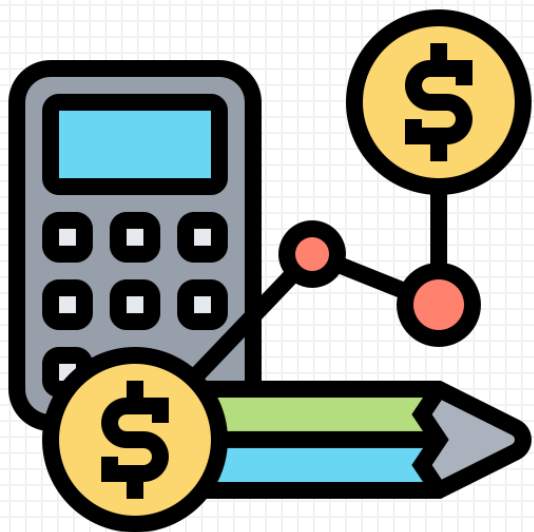
1. ราคาทุน (Cost Method)
2. ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า
3. ราคามาตรฐาน (Standard Cost)



การคำนวณต้นทุนวัตถุดิบเบิกใช้ และต้นทุนวัตถุดิบคงเหลือ

วิธีการตีราคาวัตถุดิบคงเหลือตามราคาทุน มีวิธีการคำนวณดังนี้คือ

1. ราคาทุนที่แท้จริงหรือเจาะจง (Specific Identification Method)
2. เชากอน - ออกกอน (First in -First out หรือ FIFO)
3. ถัวเฉลี่ยอย่างง่าย (Simple Average Method)
4. ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average Method)



วิธีราคาทุนที่แท้จริงหรือเจาะจง

วิธีราคาทุนที่แท้จริงหรือเจาะจง วิธีนี้เหมาะกับกิจการที่มีวัตถุดิบอยู่เพียง 2-3 ชนิด หรือสินคาราคาแพงมีลักษณะเฉพาะ เช่น เพชร พลอย รถยนต์ เปนตน

วิธีเข้าก่อน - ออกก่อน

วิธีนี้มีสมมติฐานว่า วัตถุดิบที่ซื้อมาก่อนควรจะเบิกใช้ในการผลิตก่อน โดยเฉพาะวัตถุดิบที่เสื่อมสภาพง่าย ดังนั้น วัตถุดิบคงเหลืออยู่ในวันสิ้นงวด จึงเป็นวัตถุดิบที่ซื้อมาในครั้งหลังสุดยกขึ้นไปหาครั้งแรก





วิธีถั่วเฉลี่ยอย่างง่าย

วิธีถั่วเฉลี่ยอย่างง่าย วิธีนี้เป็นการนำเอาต้นทุนวัตถุดิบต่อหน่วย ทั้งที่เหลือต้นงวดและซื้อในระหว่างงวดมา รวมกัน แล้วหารด้วยจำนวนครั้งของการซื้อ จะได้ต้นทุนถั่วเฉลี่ยต่อหน่วยเพียงราคาเดียว

วิธีถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

วิธีถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก เป็นวิธีที่ถือว่าวัตถุดิบทุกหน่วยมีโอกาสดูกเบิกใช้ได้เท่ากัน เนื่องจาก วัตถุดิบมีลักษณะ ที่เหมือนกัน เช่น ข้าวโพด ถั่ว เป็นต้น หรือของเหลวต่างๆ

การตีราคาวัตถุดิบคงเหลือวิธีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับที่ต่ำกว่า

การตีราคาวัตถุดิบคงเหลือตามที่กล่าวมาแล้วข้างต้นเป็นการตีราคาทุนตามมาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ กำหนดวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือไว้ว่า สินค้าคงเหลือ ต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า

กิจการต้องไม่ปรับมูลค่าวัตถุดิบหรือวัสดุอื่นที่ถือไว้เพื่อใช้ใช้ในการผลิตสินค้าให้ลดต่ำกว่าราคาทุน ถ้าสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากวัตถุดิบหรือวัสดุนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาเท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุน อย่างไรก็ตาม เมื่อการที่ราคาวัตถุดิบลดลงเป็นข้อบ่งชี้ว่า ต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปนั้นสูงกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ กิจการต้องปรับลดมูลค่าวัตถุดิบให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับในสถานการณ์เช่นนี้ ต้นทุนเปลี่ยนแปลงของวัตถุดิบอาจจะเป็นมูลค่าที่ดีที่สุดในการกำหนดมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

การตีราคาวัตถุดิบคงเหลือวิธีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับที่ต่ำกว่า

วิธีการตีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า มี 3 วิธี คือ

1

การตีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า โดยพิจารณาวัตถุดิบหรือสินค้าแต่ละรายการ หรือแต่ละหน่วย

2

การตีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า โดยพิจารณาจากยอดรวม

3

การตีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า โดยพิจารณาตาม กลุ่มหรือประเภทของวัตถุดิบ

วิธีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบนั้น จะเริ่มตั้งแต่ขั้นการจัดหาวัตถุดิบ หรือการซื้อวัตถุดิบและวัตถุดิบที่กิจการใช้ในการผลิตนั้นมักจะมีหลายชนิด ดังนั้นกิจการจึงต้องมีการใช้บัญชีคุมยอดกับบัญชีย่อยประกอบกัน ในการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ บัญชีคุมยอดวัตถุดิบจะเป็นบัญชีแยกประเภททั่วไป ส่วนบัญชีย่อยนั้นจะหมายถึงบัตรวัตถุดิบแต่ละชนิด

การบันทึกบัญชีวัตถุดิบจะเกิดขึ้นหลังจากที่แผนกบัญชีได้ตรวจสอบเอกสารทั้ง 3 ฉบับคือ ใบสั่งซื้อ ใบตรวจรับของ ใบกำกับสินค้า เรียบร้อยแล้ว กิจการก็จะจัดทำใบสำคัญจ่ายเงิน (Disbursement Voucher) และหากมีการสงคืนวัตถุดิบให้ผู้ขาย กิจการก็จะจัดทำใบหักหนี้ส่งให้ผู้ขายด้วย

การบันทึกบัญชีกรณีวัตถุดิบคงเหลือที่ตรวจนับได้ไม่ตรงกับยอดตามบัญชี

บางครั้งกิจการตรวจนับวัตถุดิบได้ไม่ตรงกับยอดคงเหลือที่ปรากฏในบัญชี หรือในบัตรวัตถุดิบก็จะมีการปรับปรุงรายการดังกล่าว โดยปฏิบัติตามขั้นตอนดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 แก้ไขในบัตรวัตถุดิบโดยบันทึกจำนวนที่ขาดหรือสูญหายลงในช่องจ่าย

ขั้นตอนที่ 2 บันทึกรายการปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไป หลังจากแก้ไขจำนวนในบัตรวัตถุดิบในขั้นตอนที่ 1 แล้วทำการปรับปรุงรายการวัตถุดิบ ขาดหรือเกินดังนี้

กรณีที่ 1 ว ต ถ ก ต บ ัญ

ทราบสาเหตุ

กรณีที่ 2 ว ต ถ าส บ ัญ

ทราบสาเหตุ

กรณีที่ 3 ว ต ถ ติ อ ถ

สาเหตุการตรวจนับวัตถุดิบและบัตร์วัตถุดิบไม่ตรงกัน

1

การเก็บรักษาไม่ดีพอ เช่น
สถานที่เก็บไม่ได้มาตรฐาน
การระเหยหรือหดตัวของ
วัตถุดิบสภาพของวัตถุดิบหรือ
จัดเก็บไม่ดีพอ

2

การขาดความระมัดระวังที่ดีเช่น
โดนขโมยหรือถูกยักยอก
วัตถุดิบ จงใจทุจริตของ
พนักงาน

3

การบันทึกบัญชีไม่รอบคอบ
เช่น ไม่ได้ทำเอกสารต่างๆ ให้
ครบวงจรวัตถุดิบ บันทึกรับ
จ่ายไม่ครบถ้วน หรือบันทึก
บัญชีผิดพลาด