

การบัญชีเกี่ยวกับ ค่าใช้จ่ายการผลิต

หน่วยการเรียนรู้ที่ 5



สาระสำคัญ

ค่าใช้จ่ายการผลิต เป็นส่วนประกอบส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายใดๆ ที่เป็นต้นทุนการผลิตที่มีใช้วัตถุดิบทางตรงและค่าแรงทางตรง จะถือเป็นค่าใช้จ่ายการผลิต ค่าใช้จ่ายการผลิต อาจเรียกว่า **โสหุ้ย** การผลิตหรือค่าใช้จ่ายโรงงาน แบ่งออกเป็น ค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกผลิต และค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกบริการ



สาระการเรียนรู้

1. ความหมายของค่าใช้จ่ายการผลิต
2. ค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกผลิต
3. ค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกบริการ
4. ลักษณะการเกิดค่าใช้จ่ายการผลิตจริงและวิธีการบันทึกบัญชี
5. ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน
6. การคำนวณและการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน
7. การปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงจากแผนกบริการเข้าสู่แผนกผลิต

สมรรถนะประจำหน่วย

1. แสดงความรู้เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกต่างๆ
2. คำนวณ และบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดจากแผนกต่างๆ



จุดประสงค์การเรียนรู้

1. อธิบายความหมายและลักษณะของค่าใช้จ่ายการผลิตได้
2. อธิบายลักษณะการเกิดค่าใช้จ่ายการผลิตจริงได้
3. บันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงได้
4. คำนวณอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานได้
5. คำนวณและบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานได้
6. ปั่นส่วนค่าใช้จ่ายของแผนกบริการให้แผนกผลิตได้

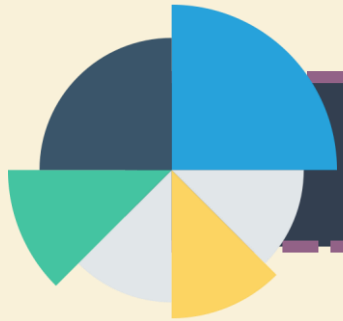


ความหมายของค่าใช้จ่ายการผลิต

ค่าใช้จ่ายการผลิต (Manufacturing Overhead) หมายถึง ค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นในโรงงานถือเป็นต้นทุนการผลิตชนิดหนึ่งนอกเหนือจากวัตถุดิบทางตรง และค่าแรงทางตรง ซึ่งอาจเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า โสหุ่ยการผลิต หรือค่าใช้จ่ายโรงงาน

ลักษณะของค่าใช้จ่ายการผลิต เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเป็นส่วนรวม การเกิดของค่าใช้จ่ายการผลิตอาจเกิดขึ้นได้ทั้งในแผนกผลิตที่ทำการผลิตสินค้าโดยตรง(Producing Department) และแผนกบริการ (Service Department) ซึ่งเป็นแผนกที่ส่งเสริมสนับสนุนการผลิตทางอ้อม





ค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกผลิต

ค่าใช้จ่ายการผลิตแต่ละแผนก หมายถึง ค่าใช้จ่ายการผลิตที่ถือเป็นต้นทุนของแผนกผลิตนั้นๆ ซึ่งประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายในการผลิต 2 ประเภท คือ

1

ค่าใช้จ่ายทางตรงของแผนกผลิต

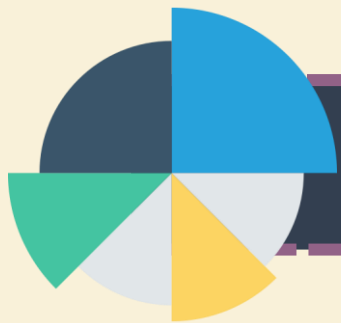
เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นสำหรับแผนกผลิตใด แผนกผลิตหนึ่งโดยเฉพาะเพื่อการทำงานของ แผนกนั้นๆ โดยตรง สามารถบอกได้แน่ชัดว่า เป็นค่าใช้จ่ายของแผนกใดเท่าไร

2

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของแผนกผลิต

ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายที่ได้รับการปันส่วนจาก แผนกบริการ แผนกใดแผนกหนึ่งโดยตรงกับที่ ได้รับปันส่วนมาจากค่าใช้จ่ายในการผลิตทั่วไป





ค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกบริการ

แผนกบริการเป็นแผนกที่ช่วยในการผลิตทางอ้อมหรือช่วยอำนวยความสะดวกให้แผนกผลิตในการผลิตสินค้า
ค่าใช้จ่ายของแผนกบริการประกอบด้วย ค่าใช้จ่าย 2 ประเภท เช่นเดียวกับค่าใช้จ่ายในการผลิต คือ

1

ค่าใช้จ่ายทางตรง

2

ค่าใช้จ่ายทางอ้อม



ค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกบริการ

1

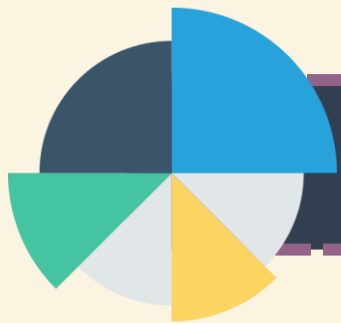
ค่าใช้จ่ายทางตรง

เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในแผนกบริการเอง เช่น แผนกบริการ ซ่อมแซมบำรุงรักษา ค่าใช้จ่ายทางตรงก็คือ ค่าเสื่อมราคา-เครื่องมืออุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมแซม บำรุงรักษา

2

ค่าใช้จ่ายทางอ้อม

เป็นค่าใช้จ่ายที่แผนกบริการได้รับปันส่วนตามเกณฑ์ที่เหมาะสม จากค่าใช้จ่ายในการผลิตทั่วไป เนื่องจากค่าใช้จ่ายในการผลิตทั่วไป



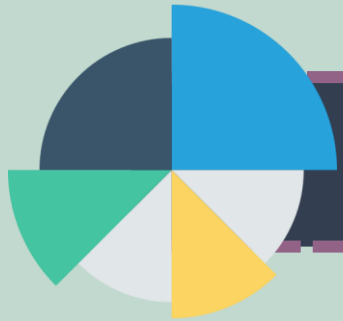
ลักษณะการเกิดค่าใช้จ่ายการผลิตจริงและวิธีการบันทึกบัญชี

การดำเนินการผลิตค่าใช้จ่ายในการผลิตจะประกอบด้วยค่าใช้จ่ายหลายๆ ประเภท ขึ้นอยู่กับลักษณะการผลิตของแต่ละธุรกิจ ซึ่งมักจะแตกต่างกัน โดยทั่วไปค่าใช้จ่ายในการผลิต มีลักษณะการเกิดขึ้น 3 ลักษณะ

1. เกิดจากการจ่ายเงิน วิธีการบันทึกบัญชีจะบันทึกในบัญชีคุมยอดค่าใช้จ่าย ในการผลิตจากนั้นก็จะผ่านรายละเอียดค่าใช้จ่ายในการผลิตแต่ละชนิดไปยังบัญชีย่อย ซึ่งจะปรากฏอยู่ในใบสรุปค่าใช้จ่ายการผลิตของแต่ละแผนก

2. เกิดจากการโอนบัญชี ซึ่งจะบันทึกบัญชีโดยเข้าบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งสองบัญชี เมื่อเกิดรายการจะบันทึกในสมุดรายวันทั่วไปโดยใช้หลักฐานจากใบเบิกวัตถุดิบและบัตรลงเวลาคนงาน

3. เกิดจากการปรับปรุงเมื่อสิ้นงวด การบันทึกบัญชีโดยการปรับปรุงรายการจะทำในสมุดรายวันทั่วไป จากนั้นก็จะผ่านไปยังบัญชีย่อย คือ ใบสรุปค่าใช้จ่ายการผลิตประจำแผนกเช่นกัน



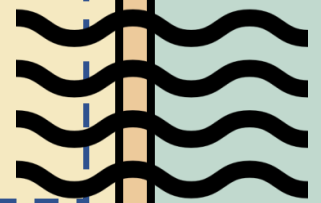
ค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงาน

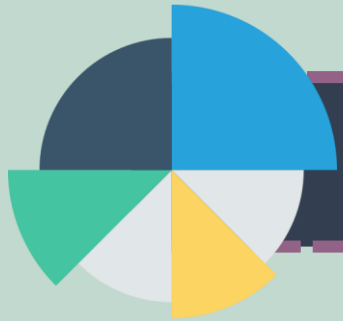
ลักษณะของค่าใช้จ่ายการผลิตจะเป็นทั้งต้นทุนผันแปรต้นทุนคงที่ และต้นทุนผสมหรือต้นทุนกึ่งผันแปร

ต้นทุนผันแปร (Variable Expenses) เป็นต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายประเภทที่จะเปลี่ยนแปลงเพิ่มหรือลดไปตามปริมาณกิจกรรม

ต้นทุนคงที่ (Fixed Expenses) เป็นต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่ต้นทุนรวมจะคงที่ในช่วงระยะเวลาหนึ่ง เมื่อกิจกรรมเพิ่มต้นทุนคงที่ต่อหน่วยจะลดลง แต่ถ้ากิจกรรมลดลงต้นทุนคงที่ต่อหน่วยจะเพิ่มขึ้น

ต้นทุนกึ่งผันแปร (Semivariable Expenses) หรือค่าใช้จ่ายกึ่งผันแปร เป็นค่าใช้จ่ายที่จะเปลี่ยนแปลงไปตามปริมาณกิจกรรม แต่การเปลี่ยนแปลงนั้นจะไม่ใช่ไปตามอัตราส่วนโดยตรงกับการเปลี่ยนแปลงของปริมาณกิจกรรม





ค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงาน

ในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงาน ต้องคำนึงถึงเรื่องต่อไปนี้คือ

1. จะกำหนดอัตราต่อหน่วยใด เช่น ต่อหนึ่งหน่วยผลผลิต ต่อ 1 ชั่วโมงแรงงานทางตรง ต่อ 1 ชั่วโมงเครื่องจักร
2. การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงานนี้จะกำหนด ณ ระดับกำลังการผลิตใด
3. ค่าใช้จ่ายการผลิตที่จะนำมาคำนวณต้นทุนผลิตนั้น จะคิดโดยวิธีต้นทุนรวม (Absorption Costing) ซึ่งรวมค่าใช้จ่ายคงที่กับค่าใช้จ่ายผันแปรไว้ด้วยกัน ส่วนค่าใช้จ่ายคงที่จะถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด ซึ่งเป็นวิธีที่เรียกว่า ต้นทุนโดยตรง(Direct Costing)
4. อัตราค่าใช้จ่ายในการผลิตเชิงงานนี้จะกำหนดเป็นอัตราเดียวใช้ทั้งโรงงาน (Plant-wide หรือ Blanket Rate) หรือจะกำหนดขึ้นเป็นอัตราประจำแผนก (Departmental Rate)
5. กำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงานจะแยกกันระหว่างค่าใช้จ่ายประเภทบริการ หรือของแผนกบริการ และแผนกผลิต หรือไม่

ปัจจัยที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตชิ้นงาน

การที่จะคำนวณต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปนั้น จะต้องอาศัยปัจจัยที่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับสินค้าที่ผลิต เพื่อเป็นเกณฑ์ในการคำนวณต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูป

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตชิ้นงานจึงคำนวณได้ โดยนำค่าใช้จ่ายการผลิตที่ประมาณไว้หารด้วย ปริมาณ กิจกรรม หรือตามงบประมาณ ดังนี้ คือ

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตชิ้นงาน} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งปีโดยประมาณ}}{\text{ปริมาณกิจกรรมรวมทั้งปีโดยประมาณ}}$$

การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายในการผลิตคิดเข้างานโดยใช้เกณฑ์ผลผลิต

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตโดยประมาณ}}{\text{จำนวนหน่วยสินค้าที่ผลิตสำเร็จ}}$$

วิธีการคำนวณวิธีนี้เหมาะสำหรับกิจการที่ผลิตสินค้าเพียงชนิดเดียว หรือถ้าผลิตสินค้าหลายชนิด กรรมวิธีการผลิตของสินค้าเหล่านั้นต้องคล้ายคลึงกันมากที่สุด

การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานโดยใช้เกณฑ์ชั่วโมงแรงงานทางตรง

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตโดยประมาณ}}{\text{ชั่วโมงค่าแรงงานทางตรงโดยประมาณ}}$$

วิธีนี้เหมาะสำหรับกิจการที่ใช้แรงงานคนในการผลิตเป็นส่วนใหญ่ และอัตราค่าแรงที่จ่ายให้คนงานนั้นมีหลายอัตรา เนื่องจากการคำนวณโดยวิธีนี้ไม่ได้นำอัตราค่าแรงของคนงานเขามาเกี่ยวข้อง

การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายในการผลิตคิดเข้างานโดยใช้เกณฑ์ชั่วโมงเครื่องจักร

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตโดยประมาณ}}{\text{ชั่วโมงเครื่องจักรโดยประมาณ}}$$

กิจการที่จะใช้วิธีนี้ ควรเป็นกิจการที่มีการผลิตโดยใช้เครื่องจักรเป็นส่วนใหญ่ เนื่องจากค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจะเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับเครื่องจักร

การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานโดยใช้เกณฑ์ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน} = \frac{\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน}}{\text{ต้นทุนวัตถุดิบทางตรงโดยประมาณ}} \times 100$$

การคำนวณโดยวิธีนี้เป็นการคำนวณว่าต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตเป็นร้อยละเท่าใดของต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ไปในการผลิต

การคำนวณโดยวิธีนี้เป็นการคำนวณว่าต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตเป็นร้อยละเท่าใดของต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ไปในการผลิต

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายการผลิตโดยประมาณ}}{\text{ต้นทุนค่าแรงทางตรงโดยประมาณ}} \times 100$$

การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตนี้คิดเป็นร้อยละของต้นทุนค่าแรงทางตรง ซึ่งเป็นวิธีที่นิยมใช้กันเพราะสะดวกในการปฏิบัติ

....

ระดับกำลังการผลิตที่ใช้ในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตชิ้นงาน

เนื่องจากค่าใช้จ่ายการผลิตประกอบไปด้วยต้นทุนคงที่และต้นทุนผันแปรซึ่งจะมีการเปลี่ยนแปลงเมื่อระดับการผลิตเปลี่ยนไป ดังนั้น จึงต้องกำหนดว่าจะประมาณ ค่าใช้จ่ายการผลิตระดับใดมาคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตชิ้นงาน ระดับกำลังการผลิตดังกล่าวแบ่งได้เป็น 4 ระดับ คือ

1. ระดับกำลังการผลิตสูงสุดตามทฤษฎีหรือระดับ อุดมคติ (Maximum or Ideal Capacity) เป็นระดับกำลังการทำงาน 100% ณ ระดับนี้ทรัพยากรที่ใช้ในการผลิตลักษณะนี้ ไม่สามารถปฏิบัติได้จริง เนื่องจากยังต้องมีการซ่อมแซมเครื่องจักรในทางปฏิบัติจึงไม่ควรนำระดับนี้มาใช้ในการควบคุมการผลิตจริง

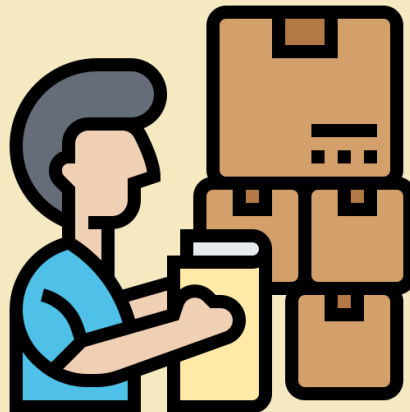
ระดับกำลังการผลิตที่ใช้ในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตชิ้นงาน

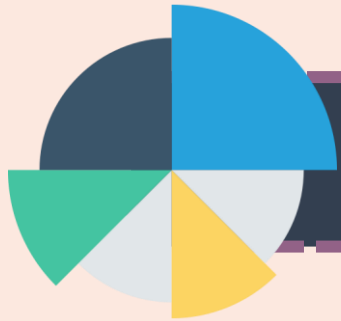
2. ระดับกำลังการผลิตที่พอปฏิบัติได้(Practical Capacity) เป็นระดับกำลังการผลิต ที่โรงงานทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งได้เผื่อเวลาไว้สำหรับอุปสรรคในการทำงานที่อาจ เกิดขึ้นได้ กำลังการผลิต ณ ระดับนี้จะต่ำกว่ากำลังการผลิตทางทฤษฎี

3. ระดับกำลังการผลิตปกติ(Normal Capacity) เป็นระดับกำลังการผลิตที่คาดว่าจะ ทำในระยะยาวประมาณ 3-5 ปีโดยไม่ คำนึงถึงปริมาณการผลิตในงวดต่อไป การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตชิ้นงาน ณ ระดับนี้จะอยู่ในระดับ 75% ถึง 100% ของระดับที่พอปฏิบัติได้

ระดับกำลังการผลิตที่ใช้ในการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตชิ้นงาน

4. ระดับการผลิตที่คาดว่าจะทำในงวดหน้าหรือระดับที่คาดว่าจะผลิต (Expected Actual Capacity or Expected Level of Activity) คือ ระดับกิจกรรมหรือระดับการผลิตที่กิจการ กำหนดไว้หรือคาดคะเนไว้สำหรับการผลิตในงวดบัญชีถัดไป วิธีนี้เหมาะสม ในกรณีที่ปริมาณการผลิตมีการเปลี่ยนแปลงขึ้นลงมากในแต่ละปี ระดับกำลังการผลิตที่กิจการทั่วไปนิยมนำมา กำหนดค่าใช้จ่ายการผลิต คือ กำลังการผลิตปกติรองลงมา คือ ระดับกำลังการผลิตที่คาดว่าจะผลิต

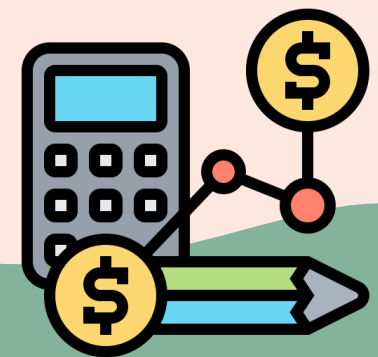




การปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงจากแผนกบริการเข้าสู่แผนกผลิต

▶ ขั้นตอนในการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงานประจำแผนก

1. การกำหนดระดับปริมาณการผลิต ว่ากิจการต้องการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิต ณ ระดับกำลังการผลิตปกติ หรือคาดว่าจะผลิต
2. ประมาณค่าใช้จ่ายการผลิตทางตรง (Direct Overhead Costs) ทั้งของแผนกผลิตและแผนกบริการ
3. กำหนดเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกบริการเข้าสู่แผนกผลิต
4. เลือกวิธีที่จะปันส่วนค่าใช้จ่ายของแผนกบริการสู่แผนกผลิต จากนั้นจัดทำตารางการปันส่วน
5. คำนวณอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงานประจำแผนกผลิต โดยพิจารณาเกณฑ์ในการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตเชิงงานอย่างเหมาะสมกับลักษณะของการผลิตในแผนกผลิตนั้นๆ



► วิธีการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกบริการเข้าสู่แผนกผลิต

เนื่องจากแผนกบริการจะมีหลายแผนก บางแผนกก็ทำหน้าที่ให้บริการแก่แผนกผลิตอย่างเดียว บางแผนกก็มีการให้บริการในระหว่างแผนกบริการด้วยกัน และให้บริการแก่แผนกผลิตด้วย ดังนั้นการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายแผนกบริการให้แผนกผลิตจึงมีอยู่ 3 วิธี คือ

1. วิธีปันส่วนโดยตรง (Direct Allocation Method)

2. วิธีปันส่วนเป็นขั้นๆ (Step Allocation Method)

3. วิธีปันส่วนโดยวิธีพีชคณิต (Algebraic or Reciprocal Allocation Method)