

หน่วยที่ 4



การบัญชีต้นทุนมาตรฐาน

01

ความหมายและลักษณะสำคัญของต้นทุน มาตรฐาน



ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost) หมายถึง ต้นทุนการผลิตที่กำหนดขึ้นล่วงหน้าอย่างมีหลักเกณฑ์ ณ ระดับกำลังการผลิตปกติหนึ่ง ภายใต้การผลิตที่มีประสิทธิภาพ ส่งผลให้การดำเนินงานของฝ่ายบริหารบรรลุเป้าหมายทั้งมีประสิทธิภาพ (Effective) และประสิทธิผล (Efficiency)

ประเภทของต้นทุนมาตรฐาน

1.

มาตรฐานตามอุดมคติ หรือมาตรฐานตามทฤษฎี (Ideal Standard or Theoretical Standard)

2.

มาตรฐานที่พอปฏิบัติได้ในปัจจุบัน (Currently Attainable Standard)

3.

มาตรฐานพื้นฐาน (Basic Standard)



02

ประโยชน์ของต้นทุนมาตรฐาน

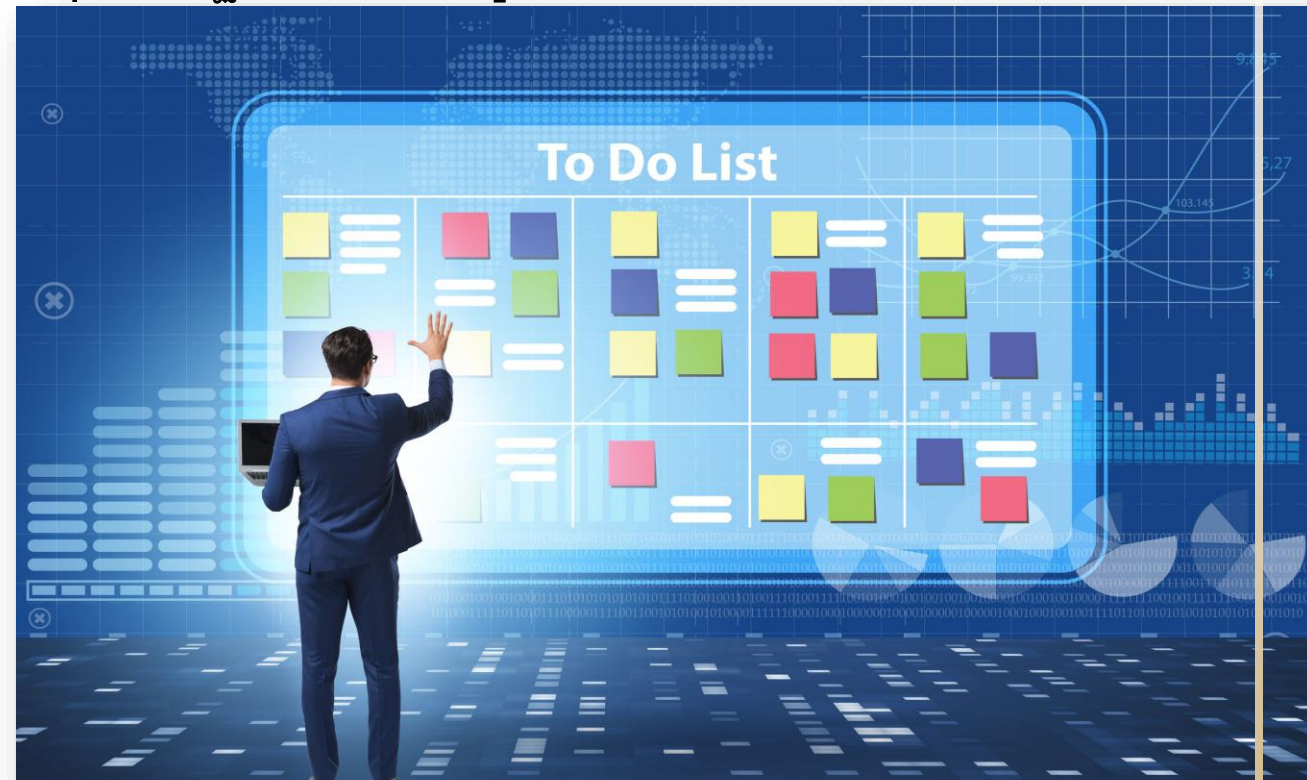
1. เป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในการควบคุมต้นทุนการผลิตให้เป็นไปตามมาตรฐานที่ตั้งไว้ เมื่อนำมาวิเคราะห์ แล้วผลต่างเป็นที่ไม่น่าพอใจจะได้ทำการปรับปรุงและแก้ไข
2. ใช้ในการวางแผนการจัดทำงบประมาณต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการผลิต เนื่องจากต้นทุนมาตรฐาน เป็นต้นทุนที่น่าเชื่อถือได้อย่างมีหลักเกณฑ์
3. ใช้ในการวัดผลในการดำเนินงานและเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของพนักงาน กรณีผลการปฏิบัติงานออกมา เป็นที่น่าพอใจ จะเป็นแรงจูงใจให้พนักงานได้ปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น
4. ใช้วิธีต้นทุนมาตรฐานในการตั้งราคาสินค้าคงเหลือของกิจการ ทำให้การคำนวณหาวัตถุดิบคงเหลือ งานระหว่างทำคงเหลือ และสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ สะดวกและรวดเร็วยิ่งขึ้น

5.

ใช้เป็นแนวทางในการกำหนดราคาขาย เนื่องจากต้นทุนมาตรฐานทำให้การคำนวณต้นทุนการผลิต และต้นทุนสินค้าสำเร็จรูปทำได้อย่างรวดเร็วและมีหลักเกณฑ์

6.

สามารถประหยัดเวลาและค่าใช้จ่ายในการบันทึกบัญชีวิธีต้นทุนมาตรฐานจะมีบัตรต้นทุนมาตรฐานเป็นตัวกำหนดต้นทุนมาตรฐานของวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต เพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนการผลิตและต้นทุนสินค้าสำเร็จรูปได้โดยใช้ต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วย คูณจำนวนหน่วยที่ผลิตได้



03

การกำหนดต้นทุนมาตรฐาน

ต้นทุนมาตรฐาน เป็นเครื่องมือในการวัดผลการปฏิบัติงานของพนักงาน กิจกรรมจะต้องกำหนดมาตรฐานไว้อย่างถูกต้อง โดยกำหนดตามส่วนประกอบของต้นทุนการผลิต ได้แก่ วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต



1. การกำหนดต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบทางตรง (Direct Material Standard)

มาตรฐานปริมาณวัตถุดิบ (Material Quantity Standard)

มาตรฐานราคาวัตถุดิบ (Material Price Standard)

2. การกำหนดต้นทุนมาตรฐานค่าแรงงาน (Labor Standard)

มาตรฐานอัตราค่าแรงงาน (Labor Rate Standard)

มาตรฐานประสิทธิภาพแรงงาน (Labor Efficiency Standard)

3. การกำหนดต้นทุนมาตรฐานค่าใช้จ่ายการผลิต (Factory Overhead Standard)

04

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน



ผลต่างที่น่าพอใจ (Favorable Variance : F) เป็นผลต่างที่เกิดจากต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นจริงต่ำกว่าต้นทุนการผลิตมาตรฐานที่กำหนดไว้

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน

1. ผลต่างต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบทางตรง (Direct Material Variance)

→ ผลต่างราคาวัตถุดิบ (Price Variance)

→ ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (Quantity Variance)

2. ผลต่างมาตรฐานค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor Variance)

→ ผลต่างอัตราค่าแรงงาน (Labor Rate Variance)

→ ผลต่างประสิทธิภาพแรงงาน (Efficiency Variance)

3. ผลต่างต้นทุนมาตรฐานค่าใช้จ่ายการผลิต (Factory Overhead Cost Standards)

ตัวอย่าง

บริษัท สุขสราญการผลิต จำกัด กำหนดมาตรฐานวัตถุดิบสำหรับการผลิตสินค้าสำเร็จรูป 1 หน่วย ดังนี้ สินค้าสำเร็จรูป 1 หน่วยใช้วัตถุดิบ 3 ลิตร ราคา ลิตรละ 15 บาท ในระหว่างงวดกิจการซื้อวัตถุดิบ 18,000 ลิตร ราคา ลิตรละ 14 บาท ผลิตสินค้าได้ทั้งสิ้น 7,500 หน่วย โดยเบิกวัตถุดิบไปใช้ในการผลิต 15,150 ลิตร

การคำนวณหาผลต่างของวัตถุดิบทางตรง สำหรับเดือนสิงหาคม 25X9 มีดังนี้

1. ผลต่างราคาวัตถุดิบ

กรณีที่ 1 ผลต่างราคาวัตถุดิบ ณ วันที่ซื้อ

สูตร ผลต่างราคาวัตถุดิบ ณ วันที่ซื้อ

$$\begin{aligned} PV &= (PA-PS)QA \\ &= (14-15) \times 18,000 \\ &= 18,000 \text{ บาท (F)} \end{aligned}$$

ผลต่างที่น่าพอใจ (F) เนื่องจากราคาวัตถุดิบจ่ายจริงต่อลิตร ต่ำกว่าราคาวัตถุดิบมาตรฐาน

กรณีที่ 2 ผลต่างราคาวัตถุดิบ ณ วันเบิกใช้

สูตร ผลต่างราคาวัตถุดิบ ณ วันเบิกใช้

$$\begin{aligned} PV &= (PA-PS)QA \\ &= (14-15) \times 15,150 \\ &= 15,150 \text{ บาท (F)} \end{aligned}$$

ผลต่างที่น่าพอใจ (F) เนื่องจากราคาวัตถุดิบจ่ายจริงต่อลิตร ต่ำกว่าราคาวัตถุดิบมาตรฐาน

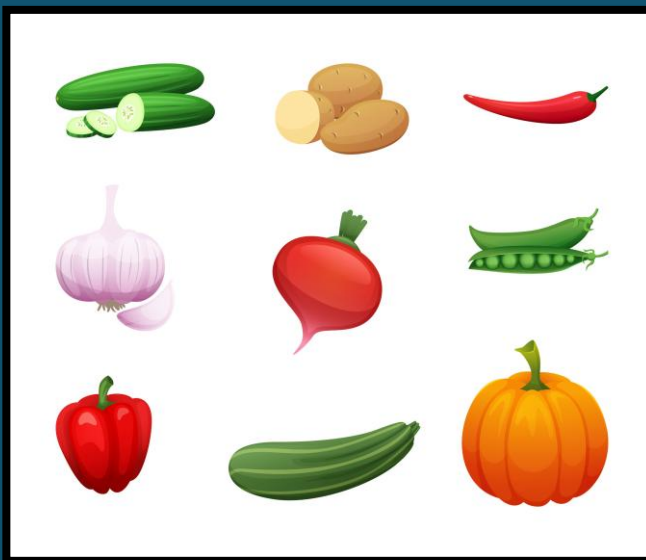


2. ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ

สูตร ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ

$$\begin{aligned} QV &= (QA-QS)PS \\ &= (15,150-22,500) \times 15 \\ &= 110,250 \text{ บาท (F)} \end{aligned}$$

ผลต่างที่น่าพอใจ (F) เนื่องจากปริมาณวัตถุดิบใช้ในการผลิตจริง ต่ำกว่าปริมาณวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตมาตรฐาน



ผังแสดงการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนวัตถุดิบทางตรง

1. ผลต่างราคาวัตถุดิบ ณ วันที่ซื้อ

ต้นทุนวัตถุดิบเบิกใช้ราคาจริง

ราคาจริงxจำนวนจริง

$PA \times QA$

$(14 \times 18,000)$

252,000

ต้นทุนวัตถุดิบที่เบิกใช้ราคามาตรฐาน

ราคามาตรฐานxจำนวนจริง

$PS \times QA$

$(15 \times 18,000)$

270,000

ต้นทุนวัตถุดิบมาตรฐาน

ราคามาตรฐานxจำนวนมาตรฐาน

$PS \times QS$

$(15 \times 22,500)$

337,500

ผลต่างราคา = 18,000 บาท (F)

$(15 \times 15,150)$

227,250

ผลต่างปริมาณ = 110,250 บาท (F)

ผลต่างวัตถุดิบรวม = 128,250 บาท (F)

2. ผลต่างราคา ณ วันเบิกใช้

ต้นทุนวัตถุดิบเบิกใช้ราคาจริง

ราคาจริงxจำนวนจริง

PAxQA

 $(14 \times 15, 150)$

212,100

→ ผลต่างราคา = 15,150 บาท (F)

ต้นทุนวัตถุดิบที่เบิกใช้ราคามาตรฐาน

ราคามาตรฐาน $\times$ จำนวนจริง

PSxQA

(15x15,150)

227,250

← → ผลต่างปริมาณ = 110,250 บาท (F)

ต้นทุนวัตถุดิบมาตรฐาน

ราคามาตรฐาน $\times$ จำนวนมาตรฐาน

PSxQS

(15x22,500)

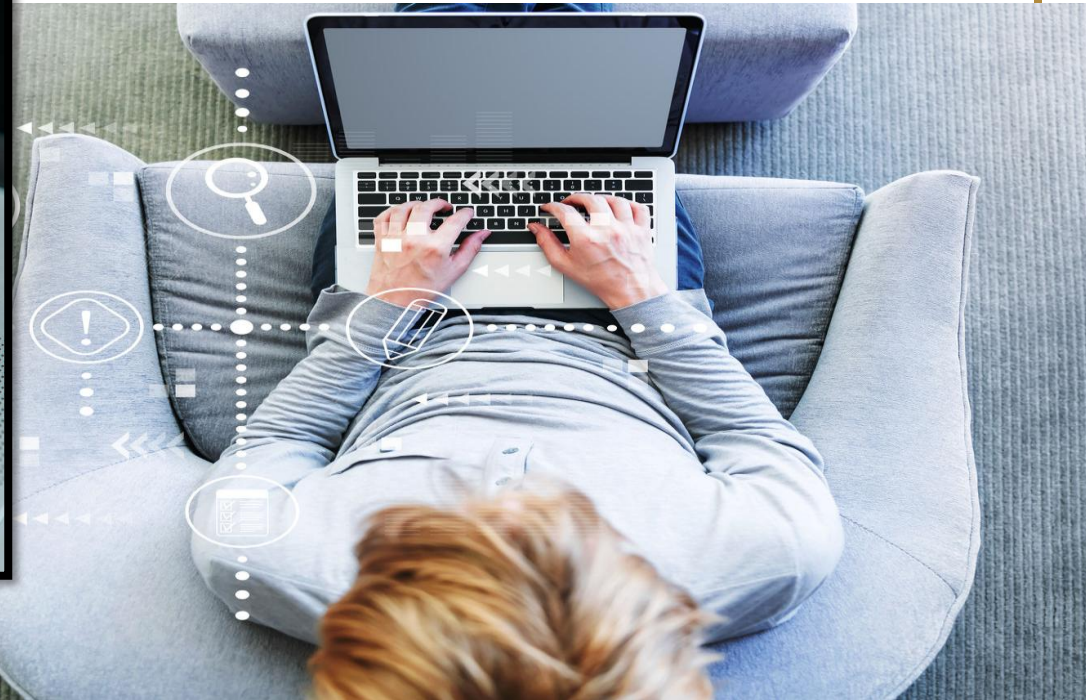
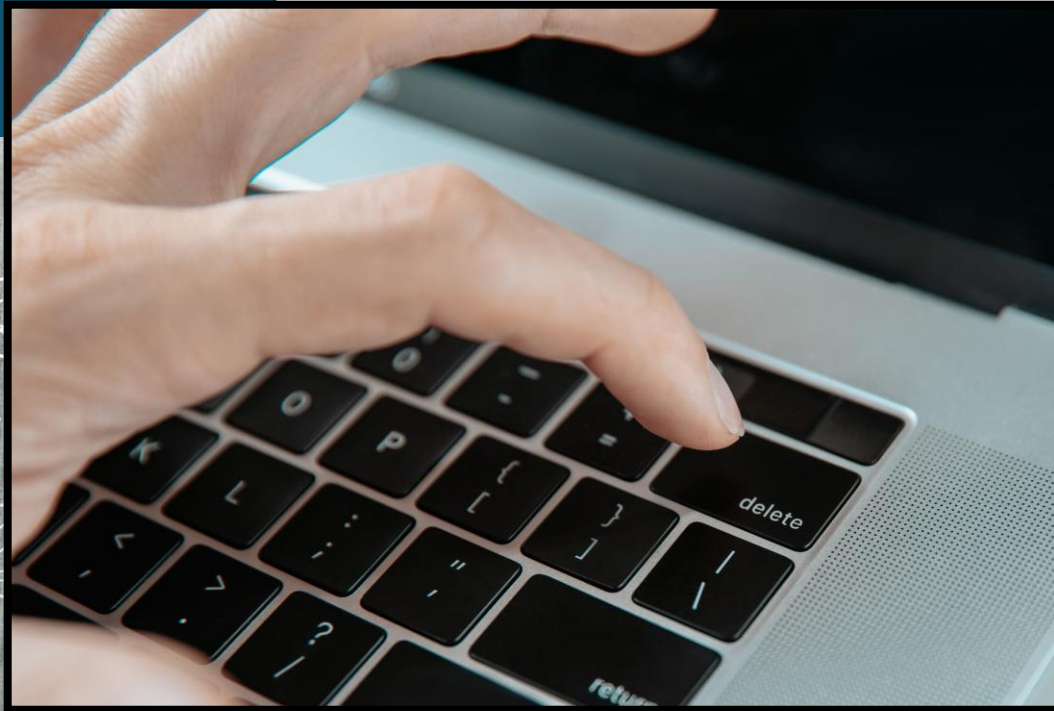
337,500

(F) ←

- ผลต่างวัตถุดิบรวม = 125,400 บาท (F)

05

การบันทึกบัญชีของระบบต้นทุนมาตรฐาน



วิธีการบันทึกบัญชีตามระบบต้นทุนมาตรฐาน (Standard Costing Method) มี 2 วิธี



1. วิธี Single Plan

2. วิธี Partial Plan



ตัวอย่าง

การบันทึกบัญชีวิธี Single Plan



1. บันทึกบัญชีวัตถุดิบทางตรง

บันทึกผลต่างราคาวัตถุดิบ ณ วันที่ซื้อ

1) บันทึกการซื้อวัตถุดิบเป็นเงินเชื่อ

เดบิต	คุมยอดวัตถุดิบ (จำนวนซื้อxราคามาตรฐาน)	xx	
***	ผลต่างราคาวัตถุดิบ (U)	xx	
เครดิต	เจ้าหนี้ (จำนวนซื้อxราคาจริง)		xx
***	ผลต่างราคาวัตถุดิบ (F)		xx

2) เบิกวัตถุดิบไปใช้พร้อมบันทึกผลต่าง

เดบิต	งานระหว่างทำ (จำนวนมาตรฐานxราคามาตรฐาน)	xx	
***	ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (U)	xx	
เครดิต	คุมยอดวัตถุดิบ (จำนวนเบิกใช้xราคาจริง)		xx
***	ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (F)		xx

บันทึกผลต่างราคาวัตถุดิบ ณ วันเบิกใช้

1) บันทึกการซื้อวัตถุดิบเป็นเงินเชื่อ

เดบิต	คุมยอดวัตถุดิบ (จำนวนซื้อxราคามาตรฐาน)	xx	
เครดิต	เจ้าหนี้		xx

2) เบิกวัตถุดิบไปใช้พร้อมบันทึกผลต่าง

เดบิต	งานระหว่างทำ (จำนวนมาตรฐานxราคามาตรฐาน)	xx	
***	ผลต่างราคาวัตถุดิบ (U)	xx	
***	ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (U)	xx	
เครดิต	คุมยอดวัตถุดิบ (จำนวนเบิกใช้xราคาจริง)		xx
***	ผลต่างราคาวัตถุดิบ (F)		xx
***	ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (F)		xx

ตัวอย่าง

การบันทึกบัญชีวิธี Single Plan

2. การบันทึกค่าแรงงานทางตรง

1) บันทึกค่าแรงงาน

เดบิต	คุมยอดค่าแรงงาน (จำนวนชั่วโมงจริงxอัตราจริง)	xx	
	เครดิต ค่าแรงงานค้างจ่าย		xx

2) โอนค่าแรงงานพร้อมผลต่าง

เดบิต	งานระหว่างทำ (จำนวนชั่วโมงมาตรฐานxอัตรามาตรฐาน)	xx	
***	ผลต่างอัตราค่าแรงงาน (U)	xx	
***	ผลต่างประสิทธิภาพแรงงาน (U)	xx	

เครดิต	คุมยอดค่าแรงงาน (จำนวนชั่วโมงจริงxอัตราจริง)		xx
***	ผลต่างอัตราค่าแรงงาน (F)		xx
***	ผลต่างอัตราประสิทธิภาพแรงงาน (F)		xx

ตัวอย่าง

การบันทึกบัญชีวิธี Single Plan

3. การบันทึกค่าใช้จ่ายการผลิต

1) บันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง

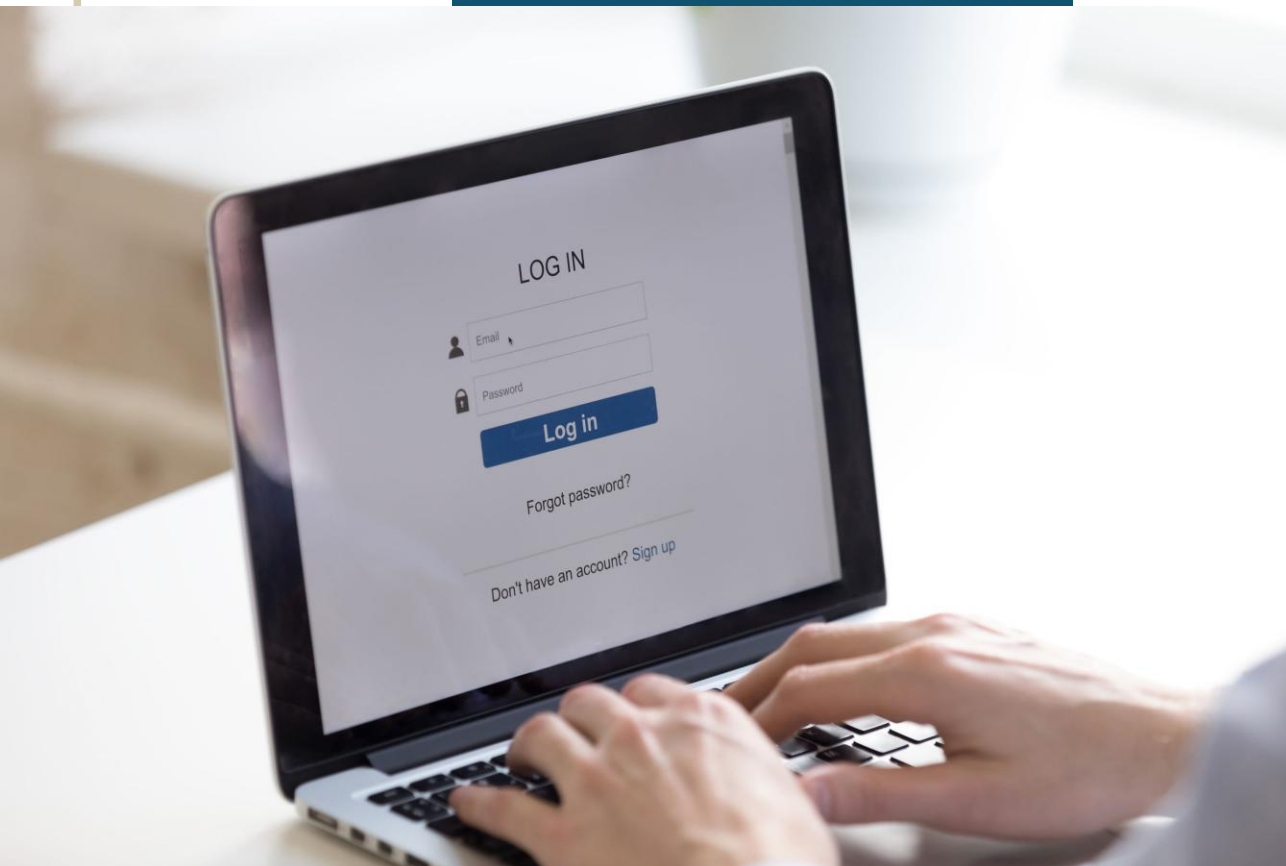
เดบิต	คุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต (ที่จ่ายจริง)	xx	
	เครดิต เงินสด		xx

2) โอนค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงเข้ากระบวนการผลิต (กรณี 2 อย่าง)

เดบิต	งานระหว่างทำ	xx	
	(จำนวนชั่วโมงมาตรฐาน×อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตมาตรฐาน)		
***	ผลต่างที่ควบคุมได้ (U)	xx	
***	ผลต่างเนื่องจากการก้ำกึ่งการผลิต (U)	xx	
	เครดิต คุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต (ที่จ่ายจริง)		xx
***	ผลต่างที่ควบคุมได้ (F)		xx
***	ผลต่างเนื่องจากการก้ำกึ่งการผลิต (F)		xx

06

การปิดบัญชีผลต่างของระบบ ต้นทุนมาตรฐาน



1.

การตั้งมาตรฐานแบบคงที่

2.

การตั้งมาตรฐานแบบยืดหยุ่น

การปิดผลต่างของระบบต้นทุนมาตรฐาน มี 2 วิธี



1.

ปิดผลต่างสุทธิที่เกิดขึ้นเฉลี่ยโอนเข้าบัญชีสินค้าคงคลังในวันสิ้นงวดบัญชี
ได้แก่ บัญชีงานระหว่างทำ บัญชีสินค้าสำเร็จรูป และบัญชีต้นทุนขาย
สมมติว่า บริษัท ทำดีการผลิต จำกัด มีบัญชีสินค้าคงคลัง ประกอบด้วย

บัญชีงานระหว่างทำ	20,000 บาท
บัญชีสินค้าสำเร็จรูป	50,000 บาท
บัญชีต้นทุนขาย	30,000 บาท
รวม	<u>100,000 บาท</u>

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 3

พ.ศ. 25X9		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
		ผลต่างราคาวัตถุดิบ		28,800	-		
		ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ		2,000	-		
		ผลต่างที่ควบคุมได้		2,600	-		
		งานระหว่างทำ (10,000x2/10)		2,000	-		
		สินค้าสำเร็จรูป (10,000x5/10)		5,000	-		
		ต้นทุนขาย (10,000x3/10)		3,000	-		
		ผลต่างอัตราค่าแรงงาน				7,920	-
		ผลต่างประสิทธิภาพแรงงาน				36,000	-
		ปิดผลต่างเข้าบัญชีสินค้าคงคลัง					

2.

ปิดผลต่างสุทธิเข้าบัญชีกำไรขาดทุน วิธีนี้ถือว่าผลต่างที่เกิดขึ้นมีมูลค่าไม่มากนัก อาจเนื่องมาจากกิจการตั้งมาตรฐานแบบยืดหยุ่นได้

สมมติว่า บริษัท ทำดีการผลิต จำกัด แสดงการปิดบัญชีผลต่าง ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 3

พ.ศ. 25X9		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
		ผลต่างราคาวัตถุดิบ		28,800	-		
		ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ		2,000	-		
		ผลต่างที่ควบคุมได้		2,600	-		
		กำไรขาดทุน		10,000	-		
		ผลต่างอัตราค่าแรงงาน				7,920	-
		ผลต่างประสิทธิภาพแรงงาน				36,000	-
		ปิดผลต่างเข้าบัญชีกำไรขาดทุน					

การแสดงผลต่างของต้นทุนมาตรฐานในงบกำไรขาดทุน

บริษัท ทำดีการผลิต จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับระยะเวลา 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X9

หน่วย : บาท

ขายสินค้า

656,000.00

หัก ต้นทุนขาย (ตารางที่ 1)

288,000.00

กำไรขั้นต้น (มาตรฐาน)

368,000.00

ปรับปรุงผลต่างของต้นทุนมาตรฐาน :

ผลต่างราคาวัตถุดิบ

28,800.00

ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ

2,000.00

ผลต่างที่ควบคุมได้

2,600.00

ผลต่างอัตราค่าแรงงาน

(7,920.00)

ผลต่างประสิทธิภาพแรงงาน

(36,000.00)

(10,520.00)

กำไรขั้นต้น (หลังปรับปรุง)

357,480.00

หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน :

ค่าใช้จ่ายในการขาย

32,000.00

ค่าใช้จ่ายในการบริหาร

40,000.00

72,000.00

กำไรสุทธิจากการดำเนินงาน

285,480.00



สรุป

ต้นทุนมาตรฐาน หมายถึง ต้นทุนการผลิตที่กำหนดขึ้นล่วงหน้าอย่างมีหลักเกณฑ์ ณ ระดับ กำลังการผลิตปกติหนึ่งภายใต้การผลิตที่มีประสิทธิภาพ ส่งผลให้การดำเนินงานของฝ่ายบริหาร บรรลุเป้าหมายทั้งมีประสิทธิภาพ (Effective) และประสิทธิผล (Efficiency) กิจกรรมจะมีการ วัดผลการดำเนินงานจริงเป็นไปตามมาตรฐานที่ตั้งไว้หรือไม่ ถ้ามีความแตกต่างกันในทาง ที่ไม่น่าพอใจ ฝ่ายบริหารจะต้องวิเคราะห์ถึงปัญหา สาเหตุ หาแนวทางแก้ไข และควบคุมให้เป็น ไปตามมาตรฐานที่กำหนดขึ้น

การกำหนดมาตรฐาน จะกำหนดสำหรับการผลิตสินค้า 1 หน่วย ประกอบด้วยมาตรฐาน 2 ส่วน คือ มาตรฐานด้านปริมาณ และมาตรฐานด้านราคาหรืออัตรา

ต้นทุนมาตรฐาน แบ่งได้เป็น 3 ประเภท คือ 1) มาตรฐานอุดมคติ หรือมาตรฐานตามทฤษฎี 2) มาตรฐานที่พอปฏิบัติได้ในปัจจุบัน และ 3) มาตรฐานพื้นฐาน

ประโยชน์ของต้นทุนมาตรฐาน 1) เป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในการควบคุมต้นทุน การผลิต 2) ใช้ในการวางแผนการจัดทำงบประมาณต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการผลิต 3) ใช้ในการวัดผล การดำเนินงานและเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของพนักงาน 4) ใช้ในการตีราคาสินค้าคงเหลือ ของกิจการ 5) เป็นแนวทางในการกำหนดราคาขาย และ 6) ประหยัดเวลาและค่าใช้จ่าย ในการบันทึกบัญชี

การกำหนดมาตรฐาน มีดังนี้ 1) มาตรฐานวัตถุดิบทางตรง 2) มาตรฐานค่าแรงงานทางตรง 3) มาตรฐานค่าใช้จ่ายการผลิต

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐานวัตถุดิบทางตรง ประกอบด้วย ผลต่างราคาวัตถุดิบ และผลต่างปริมาณวัตถุดิบ

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐานค่าแรงงานทางตรง ประกอบด้วย ผลต่างอัตรา ค่าแรงงาน และผลต่างประสิทธิภาพแรงงาน

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิต แบ่งออกเป็น

- ผลต่างรวม หรือผลต่าง 1 อย่าง
- ผลต่าง 2 อย่าง ประกอบด้วย ผลต่างที่ควบคุมได้ และผลต่างเนื่องจากการก่้างการผลิต
- ผลต่าง 3 อย่าง ประกอบด้วย ผลต่างเนื่องจากการจ่ายเงิน ผลต่างเนื่องจากประสิทธิภาพ และผลต่างเนื่องจากการก่้างการผลิต

- ผลต่าง 4 อย่าง แบ่งออกเป็น ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ ประกอบด้วย ผลต่างเนื่องจากงบ ประมาณ และผลต่างก่้างการผลิต ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร ประกอบด้วย ผลต่างเนื่องจากการ จ่ายเงิน และผลต่างเนื่องจากประสิทธิภาพ

การปิดบัญชีผลต่างของระบบต้นทุนมาตรฐาน ขึ้นอยู่กับลักษณะของมาตรฐานที่กิจการ เลือกใช้ มี 2 ลักษณะ คือ การตั้งมาตรฐานแบบคงที่ และการตั้งมาตรฐานแบบยืดหยุ่น

การปิดผลต่างของระบบต้นทุนมาตรฐาน มี 2 วิธี คือ ปิดผลต่างสุทธิที่เกิดขึ้นเฉลี่ยโอน เข้าบัญชีสินค้างคงคลังในวันสิ้นงวดบัญชี และปิดผลต่างสุทธิเข้าบัญชีกำไรขาดทุน