

บทที่ 2

ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยครั้งนี้เป็นการบริการวิชาการเพื่อท้องถิ่นในการเพิ่มศักยภาพของเกษตรกรผู้ปลูกข้าวโดยนำวิธีการทางบัญชี ผู้วิจัยได้สำรวจและรวบรวมข้อมูลและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สามารถสรุปประเด็นของเรื่องได้ดังต่อไปนี้

1. สภาพทางสังคม ลักษณะประชากร และการประกอบอาชีพ
2. แนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีต้นทุน
3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สภาพทางสังคม ลักษณะประชากร และการประกอบอาชีพ

1. ประวัติความเป็นมา :

เนื่องจากท้องที่ตำบลนาเชือก อำเภอพยัคฆภูมิพิสัย ท้องที่ตำบลเขวาไร่และตำบลเลิงแฝก อำเภอบรบือ มีประชาชนอาศัยอยู่หนาแน่นและอยู่ห่างไกลจากที่ว่าการอำเภอแต่ละแห่ง ประชาชนได้รับความลำบากในการเดินทางไปติดต่อราชการ ด้วยเหตุดังกล่าวนี้ ต่อมาเมื่อวันที่ 2 เมษายน พ.ศ. 2484 ประชาชนในท้องที่ตำบลนาเชือก โดยการนำของ นายประกิจ ปะวะ โกล สมาชิกสภาจังหวัดมหาสารคาม ซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่บ้าน โลกกลม ตำบลนาเชือก ได้ยื่นคำร้องต่อนายอำเภอพยัคฆภูมิพิสัยและนำเรื่องนี้เสนอต่อที่ประชุมสภาจังหวัดมหาสารคาม เพื่อขอให้ทางราชการจัดตั้งกิ่งอำเภอขึ้นในท้องที่ตำบลนาเชือก สภาจังหวัดรับหลักการและจังหวัดได้สั่งให้นายอำเภอพยัคฆภูมิพิสัยและนายอำเภอบรบือ จัดการสำรวจสถิติต่าง ๆ เสนอ กระทรวงมหาดไทย เพื่อประกอบในการจัดตั้งกิ่งอำเภอขึ้น เนื่องจากเหตุผลบางประการเรื่องนี้จึงได้สะดุดหยุดลง แต่ประชาชนก็ยังมีความต้องการและเรียกร้องให้มีการจัดตั้งกิ่งอำเภอตามความต้องการเรื่อยมา

ต่อมาเมื่อปี พ.ศ. 2496 จังหวัดได้สั่งให้นายอำเภอบรบือและนายอำเภอพยัคฆภูมิพิสัย ร่วมกันทำการสำรวจพื้นที่ที่ควรจัดตั้งที่ว่าการกิ่งอำเภอขึ้นในท้องที่ตำบลนาเชือก ได้ทำการสำรวจพื้นที่หลายแห่ง ในที่สุดตกลงเลือกเอาพื้นที่ โลก (เป็นสถานที่ตั้งที่ว่าการอำเภอนาเชือกในปัจจุบัน) อยู่ระหว่างบ้านนาเชือกกับบ้านกุครึ่ง เป็นสถานที่ตั้งที่ว่าการกิ่งอำเภอ เพราะเป็นทำเลที่เหมาะสม เกี่ยวกับการวางและขยายผังเมืองตลอดทั้งเหตุผลในทางเศรษฐกิจในอนาคตด้วย

เมื่อปี พ.ศ. 2500 กระทรวงมหาดไทยได้จัดสรรงบประมาณในการก่อสร้างที่ว่าการกิ่งอำเภอนาเชือก แต่การดำเนินการก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จถูกผู้รับเหมามอบเลิกสัญญา ต่อมาในปี พ.ศ. 2501 กระทรวงมหาดไทยได้จัดสรรงบประมาณให้ดำเนินการก่อสร้างที่ว่าการกิ่งอำเภอนาเชือกจนแล้วเสร็จ โดยทางจังหวัดได้มอบหมายให้ นายเวศ สุริโย นายอำเภอพยัคฆภูมิพิสัยเป็นผู้ควบคุมดูแลการก่อสร้าง เพราะสถานที่ตั้งที่ว่าการกิ่งอำเภออยู่ในเขตท้องที่อำเภอพยัคฆภูมิพิสัย ซึ่งการปรับพื้นที่ ถางป่า ขุดตอ ได้รับความร่วมมือจากประชาชนโดยไม่คิดค่าตอบแทนแต่อย่างใด

การดำเนินการก่อสร้างที่ว่าการกิ่งอำเภอนาเชือกได้สร้างเสร็จเรียบร้อยในปี พ.ศ. 2501 แต่ทางราชการยังไม่ประกาศจัดตั้งกิ่งอำเภอ ต่อมาทางราชการได้โอนท้องที่หมู่บ้านตำบลนาภูบาง หมู่บ้านมาขึ้นกับตำบลนาเชือก โอนตำบลนาเชือกขึ้นกับอำเภอบรบือ และโอนบางหมู่บ้านของตำบลนาดูนและตำบลนาข่า อำเภอวาปีปทุม มาขึ้นกับตำบลเขาวไร่

2. สภาพทั่วไปของตำบล :

สภาพภูมิประเทศที่ลุ่มและที่ดอนสลับกัน เนื้อที่ ประมาณ 44,106,250 ไร่ ตำบลนาเชือกเป็นที่ตั้งของที่ว่าการอำเภอนาเชือก ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจและเอกชนหลายแห่ง อาณาเขตตำบล :

ทิศเหนือ ติดกับ ทต.นาเชือก และ อบต.เขาวไร่ อ.นาเชือก จ.มหาสารคาม

ทิศใต้ ติดกับ อบต.หนองกุง อ.นาเชือก จ.มหาสารคาม

ทิศตะวันออก ติดกับ อบต.สันป่าตอง อ.นาเชือก จ.มหาสารคาม

ทิศตะวันตก ติดกับ อบต.หนองเม็ก อ.นาเชือก จ.มหาสารคาม

3. จำนวนประชากรของตำบล :

จำนวนประชากรในเขต อบต. 5,298 คน และจำนวนหลังคาเรือน 1,152 หลังคาเรือน

4. ข้อมูลอาชีพของตำบล :

อาชีพหลัก ทำนา ให้บริการท่องเที่ยว

5. ข้อมูลสถานที่สำคัญของตำบล :

- 1) แหล่งท่องเที่ยวป่าดูนลำพัน
- 2) ที่ว่าการอำเภอนาเชือก

- 3) โรงพยาบาลอำเภอนาเชือก
- 4) สถานีตำรวจภูธรอำเภอนาเชือก

แนวคิดเกี่ยวกับการบัญชีต้นทุน

1. ความหมายของบัญชีต้นทุน

ดวงมณี โกมารทัต. (2553 : 25) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับต้นทุนไว้ว่า มูลค่าที่วัดได้เป็นจำนวนเงินของสินทรัพย์ หรือความเสียหายที่เกิดจากการได้ลงทุนไปเพื่อให้ได้สินค้า สินทรัพย์หรือบริการต่าง ๆ ซึ่งกิจการคาดว่าจะนำไปใช้ เพื่อให้เกิดประโยชน์ในภายหลัง

เบญจมาศ อภิสิทธิ์ภิญโญ. (2550 : 7) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับต้นทุนไว้ว่า ข้อมูลทางการบัญชีเป็นข้อมูลที่มีความสำคัญมากต่อความสำเร็จในการดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจ โดยเฉพาะอย่างยิ่งข้อมูลทางการบัญชีต้นทุนทำให้ได้มาซึ่งรายละเอียดของข้อมูลต้นทุน และวางแผนการดำเนินงานในอนาคตโดยการจัดสรรปันส่วนทรัพยากรต่าง ๆ ที่มีให้เกิดประสิทธิภาพ เพื่อให้ธุรกิจมีความสามารถ มีผู้ให้ความหมายเกี่ยวกับการบัญชีต้นทุนดังต่อไปนี้

2. วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน

ในการตัดสินใจและประเมินผลงานของบุคคลที่เกี่ยวกับกิจการไม่ว่าบุคคลผู้นั้นจะเป็นบุคคลภายนอก เช่น เจ้าของ เจ้าหนี้ ผู้ลงทุน หรือเป็นบุคคลภายใน เช่น ฝ่ายบริหารกิจการเป็นต้น ย่อมจะใช้ข้อมูลต้นทุนของกิจการเป็นเครื่องช่วยในการตัดสินใจ และประเมินผลงานเสมอซึ่งระบบบัญชีต้นทุนจะให้ข้อมูลดังกล่าว บุคคลภายนอกจะใช้งบการเงินของกิจการเป็นเครื่องมือช่วยในการตัดสินใจลงทุนหรือให้กู้ยืม หรือใช้งบการเงินในการประเมินผลงานของผู้บริหารกิจการการบัญชีต้นทุนจะให้ข้อมูลด้านต้นทุนสินค้าที่ผลิตที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน ฝ่ายบริหารของกิจการย่อมต้องการใช้ข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจวางแผนควบคุม และประเมินผลงานของฝ่ายต่างๆ ดังนั้นการบัญชีต้นทุนมีวัตถุประสงค์ดังนี้

- 2.1 สะสมข้อมูลที่จำเป็นเพื่อทำงบการเงินคืองบกำไรขาดทุน และงบดุล โดยจะคำนวณต้นทุนสินค้าที่ขายและช่วยตีราคาสินค้าคงเหลือ
- 2.2 ให้ข้อมูลที่จำเป็นในการควบคุมแก่ฝ่ายบริหารระดับต่างๆ
- 2.3 ให้ข้อมูลที่จำเป็นต่อการตัดสินใจและวางแผน

3. การควบคุมและลดต้นทุน

ฝ่ายบริหารต้องการควบคุมต้นทุน กล่าวคือต้องการพิจารณาให้แน่ว่าต้นทุนที่เกิดขึ้นมีไม่มากเกินไปเมื่อเปรียบเทียบกับวัตถุประสงค์และแผนงาน ในบางครั้งการควบคุมต้นทุน อาจใช้ข้อมูลที่ได้จากการคำนวณกำไรและแสดงฐานะการเงิน แต่อย่างไรก็ตามเราจะต้องไม่ถือว่าการบัญชีต้นทุนเกี่ยวข้องกับการควบคุมต้นทุนเพราะเป็นผลสืบเนื่องมาจากผลของวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไร และแสดงฐานะการเงิน แต่ตรงกันข้ามการควบคุมต้นทุนเป็นวัตถุประสงค์หนึ่งต่างหากของการบัญชีต้นทุน และการควบคุมอาจจะกระทำได้โดยการใช้เทคนิคและวิธีการต่างๆที่ไม่เกี่ยวกับการวัดกำไรเลย

การควบคุมหรือลดต้นทุนต้องใช้ระบบการบัญชีต้นทุนที่ค่อนข้างละเอียด โดยต้องรู้ว่าต้นทุนเกิดขึ้นเมื่อใด ที่ไหน (เช่น งวดต้นทุน แผนก และศูนย์ต้นทุนที่ต้นทุนเกิดขึ้น) และลักษณะของต้นทุน และที่สำคัญเท่าๆกันก็คือ ต้องรู้จำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง และจำนวนต้นทุนที่เหมาะสมที่ควรเกิดขึ้น (จำนวนตามงบประมาณหรือมาตรฐาน)ถ้าไม่มีข้อมูลทั้งหมดดังกล่าวก็ไม่อาจกล่าวได้ว่าระบบบัญชีต้นทุนให้ผลดีต่อการควบคุมต้นทุน

การกำหนดมาตรฐานเป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่งของระบบบัญชีต้นทุน การใช้มาตรฐานช่วยให้ฝ่ายบริหารมุ่งความสนใจมายังจุดที่มีความยุ่งยาก (กรณีต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงสูงกว่ามาตรฐานมาก) และดำเนินการแก้ไขอย่างหนึ่งอย่างใดเท่าที่จำเป็น ซึ่งเป็นการใช้หลักการบริหารโดยข้อยกเว้น

การควบคุมหมายถึงการดำเนินงานตามแผนของฝ่ายบริหารที่วางไว้ ซึ่งแสดงออกเป็นนโยบายหรือวิธีการเป็นลายลักษณ์อักษรหรือโดยวาจา สิ่งของที่ไม่มีชีวิตจิตใจ เช่น เหล็กกล้า น้ำมันหล่อลื่น เครื่องจักร และผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป เป็นต้น ไม่ได้เป็นผู้ทำหน้าที่ควบคุมพนักงานเก็บรักษาวัสดุ คนงานที่ทำงานอยู่กับเครื่องจักร ผู้ประกอบชิ้นส่วนต่างๆเข้าด้วยกัน แต่เป็นหัวหน้าคนงาน ผู้ควบคุมตรวจตราโรงงาน ผู้จัดการเกี่ยวกับวัสดุ และฝ่ายบริหารซึ่งเป็นฝ่ายปฏิบัติการเป็นผู้ทำหน้าที่ควบคุมการกระทำจึงบุคคลเหล่านี้ เป็นผู้ประเมินว่าวัตถุประสงค์ของฝ่ายบริหารสูงสุดสามารถทำได้หรือไม่ ถ้าต้องวัดคุณค่าของผลงานก็ต้องวัดผลการกระทำของแต่ละคนเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์นี้ระบบบัญชีจึงต้องวางรูปเพื่อสะสมข้อมูล และสามารถรายงานผลงานของผู้บริหารแต่ละคนได้

การใช้บัญชีต้นทุนสำหรับวัตถุประสงค์ในการควบคุม เนื่องจากตามปกติมักจะมีต้นทุนเกิดขึ้นจำนวนมากหากไม่มีการควบคุม มีเหตุ 2 ประการที่ทำให้ต้นทุนสูงขึ้นถ้าไม่มีการควบคุมเหตุประการแรกคือ จะมีกรละเลยเรื่องการสิ้นเปลืองในตัวเอง เช่น ท่อน้ำที่รั่วอาจผ่านสายตาไปหากไม่เอาบิลค่าน้ำไปเปรียบเทียบกับจำนวนที่งบประมาณไว้ การประหยัดต้นทุนแบบนี้ไม่ถึงกับ

จำเป็นจะต้องคิดตั้งระบบการควบคุมต้นทุน ทั้งนี้เพราะน้ำที่รั่วขังอยู่จะเป็นเครื่องชี้ให้เห็นว่าน้ำรั่วก่อนที่ระบบบัญชีจะชี้ให้เห็น อย่างไรก็ตามนี้เป็นเหตุผลอย่างหนึ่งของการมีระบบบัญชีต้นทุน

เหตุประการที่สองคือ คนงานมักทำงานอย่างไม่มีประสิทธิภาพ เว้นแต่จะมีกรควบคุมผลงานของเขา หรือมีสิ่งจูงใจอย่างสูงที่จะทำ เช่น คนขับรถมักปฏิบัติตามกฎจราจรมากขึ้น หากเขาเห็นตำรวจอยู่แถวๆนั้น นักศึกษาขยันขึ้นหากเขารู้ว่าต้องสอบไล่เพื่อเก็บคะแนน และคนงานขยันขึ้นเมื่อมีผู้ควบคุมงานเฝ้าอยู่ การควบคุมต้นทุนอาจทำได้โดยวิธีตรวจตราและโดยวิธีจูงใจหรือทั้งสองอย่าง วิธีที่น่าจะได้ผลดีได้แก่การใช้การควบคุมรวมไปกับวิธีจูงใจต่างๆ จะเห็นได้ว่าการใช้ระบบให้บำเหน็จรางวัล และการทำโทษต่างๆต้องใช้ความชำนาญในการบริหารและดุลยพินิจเข้าช่วย

แม้มีข้อจำกัดต่างๆทั้งที่ได้กล่าวมาแล้วการควบคุมต้นทุนเป็นหน้าที่ที่สำคัญของระบบบัญชีต้นทุน ข้อเท็จจริงที่ว่า การควบคุมต้นทุนนอกจากจะอาศัยระบบบัญชีต้นทุนแล้ว ยังต้องอาศัยดุลยพินิจทางด้านบริหารด้วย ระบบบัญชีต้นทุนสามารถช่วยฝ่ายบริหารได้ แต่ไม่อาจเข้าแทนที่การใช้ดุลยพินิจได้

4. การตัดสินใจและวางแผน

วัตถุประสงค์ในการช่วยฝ่ายบริหารในการตัดสินใจและวางแผนเป็นความรับผิดชอบสำคัญของระบบบัญชีต้นทุน มักมีคำวิพากษ์วิจารณ์อย่างไม่เป็นธรรมเกี่ยวกับบัญชีต้นทุนว่า ตัวเลขต้นทุนไม่อาจนำไปใช้ในการตัดสินใจหากไม่ได้ปรับปรุงเสียก่อน หน้าที่ของระบบบัญชีต้นทุนไม่ใช่เพื่อใช้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนสำหรับการตัดสินใจและวางแผน โดยสม่ำเสมอเป็นปกติ แต่ทำหน้าที่เป็นแหล่งสะสมข้อมูลต่างๆไว้จนกว่าจะต้องการใช้ข้อมูลนั้น รายงานการบัญชีใดๆที่จะนำเสนอฝ่ายบริหารเพื่อให้คลุมการตัดสินใจทั้งหมดจะเป็นรายงานที่สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมาก นักบัญชีต้องรู้ว่าฝ่ายบริหารต้องตัดสินใจเรื่องอะไรก่อน จากนั้นจะแยกต้นทุนออกจากงบที่ต่างกัน และจัดให้อยู่ในลักษณะที่มีประโยชน์สำหรับใช้ในการตัดสินใจนั้น รายงานทางบัญชีปกติที่ได้มาจากระบบบัญชีต้นทุนควรบอกให้ทราบถึงมาตรการการกำกับไรของการทำงาน เพื่อให้ประโยชน์ในการวัดผลงานและควบคุมต้นทุน ต้นทุนหรือรายงานต้นทุนตามปกติ จึงไม่อาจมีประโยชน์สำหรับวัตถุประสงค์ในการตัดสินใจเรื่องหนึ่งๆได้ ทั้งนี้เพราะว่า การตัดสินใจแต่ละอย่างต้องใช้ข้อมูลที่แตกต่างกัน ตัวอย่างของรายงานการตัดสินใจได้แก่การกำหนดราคาขายสายผลิตภัณฑ์ การขยายอุปกรณ์การผลิตสำหรับสายผลิตภัณฑ์หนึ่งๆ การยกเลิกสายผลิตภัณฑ์หนึ่งๆ การทำการผลิตเองหรือซื้อเป็นต้น

การตัดสินใจเกี่ยวกับการกำหนดราคาขายสายผลิตภัณฑ์จะนำเอาต้นทุนและรายได้ส่วนเพิ่มมาใช้ประกอบการตัดสินใจ การขยายสายผลิตภัณฑ์หนึ่งๆนั้น ต้องรู้จำนวนเงินที่ต้องจ่ายสำหรับซื้ออุปกรณ์การผลิตใหม่ และต้นทุนรวมที่เกี่ยวกับการขยายงานดังกล่าวมาใช้ประกอบในการตัดสินใจ การตัดสินใจว่าจะยกเลิกสายผลิตภัณฑ์หรือไม่ ควรรู้ถึงรายได้ส่วนเพิ่มหรือรายได้ส่วนที่

แตกต่างออกไป (differential revenues) ที่ต้องขาดไปและต้นทุนส่วนเพิ่มหรือต้นทุนที่แตกต่างออกไป (differential costs) ซึ่งจะประหยัดอันเนื่องจากยกเลิกสายผลิตภัณฑ์นั้น การตัดสินใจทั้งหมดเหล่านี้อาศัยข้อมูลอื่นๆอีกซึ่งมิได้บันทึกบัญชีไว้ด้วย เช่น ต้นทุนของโอกาสที่เสียไปที่เกี่ยวข้องกับพื้นที่ที่ต้องใช้ และเวลาของผู้บริหารซึ่งต้องใช้กับ โครงการหรือเวลาที่จะว่างได้หากไม่ทำโครงการนั้น เป็นต้น

ระบบบัญชีต้นทุนที่ดีไม่จำเป็นต้องรายงานต้นทุนในแบบซึ่งจะใช้ได้ในกาตัดสินใจแต่อย่างไรก็ดีระบบบัญชีที่ดีจะเก็บสะสมข้อมูลที่ต้องการสำหรับการตัดสินใจเหล่านี้ไว้ และสามารถนำมาใช้เมื่อต้องการ มีข้อสังเกตคือ การตัดสินใจทั้งหลายต้องถือหลักต้นทุนและรายได้ในอนาคตอดีตเป็นเพียงสิ่งช่วยอย่างหนึ่งในการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับอนาคต ถ้าจะให้ต้นทุนที่บันทึกไว้มีประโยชน์ต้นทุนนั้นต้องเป็นต้นทุนที่ได้มีการพยากรณ์ไว้เกี่ยวกับอนาคต

5. การแยกประเภทต้นทุน

คำ “ต้นทุน” เป็นคำที่ใช้กันอย่างแพร่หลาย คำๆนี้ใช้ได้หลายทางและโดยบุคคลต่าง ๆ กัน จนกล่าวได้ว่า ไม่มีคำนิยามใดๆที่จะเขียนได้พอใจทุกๆคนได้ สิ่งสำคัญที่ควรระลึกได้เสมอๆก็คือ ต้นทุนจะมีความหมายก็เฉพาะเมื่อต้นทุนนั้นสัมพันธ์กับต้นทุนเฉพาะหนึ่งๆ ซึ่งต้นทุนได้ถูกเก็บสะสมไว้เพื่อการนั้น กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ มีต้นทุนต่างๆกันสำหรับวัตถุประสงค์ต่างๆกัน ดังที่ NAA Research Series No.7 ได้รายงานไว้ว่า “ต้นทุนเป็นคำที่ใช้สำหรับวัตถุประสงค์ต่างๆกัน และข้อมูลเดียวกันก็ไม่อาจใช้สำหรับวัตถุประสงค์ต่างๆกันความเห็นที่แตกต่างกันระหว่างนักบัญชีต้นทุนไม่ได้แตกต่างกันในเรื่องหลักสำคัญแต่เกิดจากการไม่รู้ว่าจะ ข้อมูลต้นทุนสำหรับวัตถุประสงค์หนึ่งอาจไม่เหมาะสมสำหรับวัตถุประสงค์อื่นๆ” การรู้หลัก “ต้นทุนที่แตกต่างกันสำหรับวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกัน 9 different costs for different purposes) จึงเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งในการศึกษาการบัญชีต้นทุน

ต้นทุน หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานของกิจการต่างๆ อาจแยกประเภทออกได้หลายวิธีต่างๆกัน ตัวอย่างการแยกประเภทต้นทุนอาจแยกได้ดังต่อไปนี้

5.1 ตามการเปลี่ยนแปลงในกิจกรรม (คงที่หรือผันแปร) ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ว่า ต้นทุนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการดำเนินการนั้น จะมีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างไรเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในระดับกิจกรรมที่ดำเนินงานอยู่

5.2 ตามความรับผิดชอบ (โรงงาน แผนก ช่วงการผลิต หรือศูนย์ต้นทุนต่างๆ) เป็นการวิเคราะห์ว่าต้นทุน ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานนั้น ณ จุดใดของการดำเนินงานและใครเป็นผู้รับผิดชอบ

5.3 ตามผลิตภัณฑ์ เป็นการวิเคราะห์ต้นทุน ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการผลิต

ผลิตภัณฑ์ชนิดต่างๆ

5.4 ตามลักษณะธรรมชาติของต้นทุน เป็นการวิเคราะห์ต้นทุนค่าใช้จ่ายโดยแยก
ว่าเป็นแรงงาน วัสดุ ของใช้สิ้นเปลือง ค่าเช่า ค่านายหน้า ฯลฯ

5.5 ตามหน้าที่ได้แก่ การวิเคราะห์ต้นทุน ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นตามหน้าที่งานแต่ละ
อย่างในการดำเนินงาน เช่นการผลิต การบริหาร การขาย

5.6 ตามการตัดสินใจเฉพาะเรื่องหนึ่งๆ เป็นการวิเคราะห์ต้นทุน ค่าใช้จ่ายที่
เกิดขึ้นในการดำเนินงานในรูปของต้นทุนร่วม ต้นทุนที่ต้องจ่ายเป็นเงินสด ต้นทุนของโอกาสที่เสียไป
ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้

ในการบันทึกบัญชีต้นทุนนักบัญชีไม่ได้เปิดบัญชีต่างๆขึ้น สำหรับแยกประเภท
ต้นทุนแต่ละประเภทข้างต้นและตามความเป็นจริงแล้วก็ไม่จำเป็นต้องทำเช่นนั้น เนื่องจากระบบบัญชี
ที่แหล่งที่มาที่พร้อมอยู่แล้วสำหรับข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุน โดยทั่วๆ ไปมักมีการวิเคราะห์และจัดแยก
ข้อมูลต้นทุนเสียใหม่สำหรับการตัดสินใจพิเศษต่างๆ

6. การบันทึกต้นทุนการผลิต

การบันทึกต้นทุนการผลิตของผลิตภัณฑ์จะแยกบันทึกบัญชีออกตามลักษณะ
ต่างๆ ของต้นทุนคือ วัสดุทางตรง แรงงานทางตรง และ วัสดุการผลิต ถ้าหากในการผลิตนั้น
จำเป็นต้องใช้วัสดุหลายชนิดก็จะแยกบัญชีวัสดุออกตามชนิดต่างๆหรือแรงงานทางตรง หากมีการ
ผลิตในหลายแผนก หลายหน่วยงาน ก็จะบันทึกแรงงานทางตรงของแต่ละหน่วยงานออกจากกัน วัสดุ
การผลิตมีค่าแรงงานทางอ้อม ค่าเช่า ค่าประกันภัย ค่าบำรุงรักษา ค่าเสื่อมราคา ค่าภาษีทรัพย์สิน ค่า
วัสดุต่างๆ เพราะฉะนั้นจึงจำเป็นต้องใช้บัญชีคุมสำหรับรายการต่างๆนี้

บัญชีคุมที่ใช้อยู่เป็นประจำสำหรับการบันทึกต้นทุน คือ

1. บัญชีวัสดุ สำหรับบันทึกรับเข้าและเบิกวัสดุไปใช้โดยมีบัญชีแยกประเภทย่อยสำหรับ
วัสดุแต่ละชนิด

2. บัญชีค่าแรงงาน ใช้บันทึกค่าแรงงานของพนักงานแต่ละคนทำงานให้กับกิจการ ในวัน
หนึ่งๆ โดยคำนวณค่าแรงงานจากบัตรลงเวลา และจะเครดิตออกเมื่อ โอนต้นทุนไปเข้าบัญชีงาน
ระหว่างทำ

3. บัญชีวัสดุการผลิต สำหรับบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆที่ใช้ในการผลิต ปกติเมื่อเกิดรายจ่ายขึ้น
จะบันทึกไว้บนบัญชีค่าใช้จ่ายประเภทนั้นๆ แล้ว โอนมาเข้าบัญชีวัสดุการผลิตภายหลัง

4. บัญชีงานระหว่างทำ ใช้เป็นที่รวบรวมต้นทุนของผลิตภัณฑ์ต่างๆที่กำลังผลิต เพราะฉะนั้น

บัญชีนี้จะรับโอนต้นทุนมาจากบัญชีวัตถุดิบ บัญชีแรงงานและบัญชีโสหุ้ยการผลิต

5. บัญชีสินค้าสำเร็จรูป เป็นบัญชีที่รวบรวมต้นทุนของสินค้าต่างๆ ที่ผลิตเสร็จแล้วและยังไม่ได้จำหน่ายไป บัญชีนี้รับโอนต้นทุนมาจากบัญชีงานระหว่างทำ และจะเครดิตออกเมื่อได้จำหน่ายสินค้าออกไป

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ประชิด ตี๋สกุล (2538 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาแนวโน้มการจัดการศึกษาวิชาชีพพระยะสั้นของศูนย์การศึกษานอกโรงเรียนจังหวัดในเขตการศึกษา 4 พบว่า การจัดโครงการวิชาการให้แก่ชุมชนนั้นจะต้องคำนึงถึงความต้องการของผู้อบรมและท้องถิ่น เพื่อให้ผู้อบรมคิดเป็นทำเป็นรู้จักแก้ปัญหาและพึ่งตนเองได้ ตลอดจนมองเห็นช่องทางประกอบอาชีพตามความถนัดและความสนใจเพิ่มพูนรายได้ให้แก่ตนเอง เป็นการพัฒนาคุณภาพชีวิตและยกระดับฐานะความเป็นอยู่ให้ดีขึ้น มีการประสานงานกับหน่วยงานอื่นทั้งภาครัฐและภาคเอกชน