

บทที่ 2

การทบทวนเอกสาร/วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

2.1 มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

ปัจจุบันสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดให้มาตรฐานการบัญชีไทยเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีสากล และมาตรฐานการรายงานทางการเงินรวมถึงการกำหนดให้ใช้หมายเลขมาตรฐานเดียวกันตามประกาศของสภาวิชาชีพ ฉบับที่ 12/2552 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม 2552 เรื่อง การจัดเลขระบุฉบับมาตรฐานการบัญชีของไทยให้ตรงตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยให้เป็นที่ยอมรับและมีมาตรฐานเดียวกันกับนานาประเทศ นอกจากนี้ยังช่วยให้เกิดการพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยให้มีความรวดเร็วและเป็นสากล สำหรับมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ คือ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่องสินค้าคงเหลือ (TAS 2) ซึ่งตรงกับมาตรฐานการบัญชีสากล ฉบับที่ 2 เรื่องสินค้าคงเหลือ ปี ค.ศ. 2009 (IAS 2 Inventories Bound volume 2009) ซึ่งได้มีการกำหนดรายละเอียดต้นทุนของสินค้าคงเหลือและการคำนวณสินค้าคงเหลือ ไว้ในหมวดการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ข้อ 9 ถึงข้อ 27 โดยงานวิจัยนี้จะสรุปเฉพาะหัวข้อที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีและเกี่ยวข้อง

2.2 ส่วนประกอบของต้นทุนสินค้า

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 กำหนดส่วนประกอบของสินค้าคงเหลือไว้ในข้อ 10 ถึง ข้อ 18 ซึ่งสามารถสรุปได้เป็น 3 ส่วนได้แก่

1. ต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ
2. ต้นทุนแปลงสภาพ
3. ต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ใน

ปัจจุบัน

สำหรับรายละเอียดของต้นทุนในแต่ละส่วนนั้นมาตรฐานการบัญชีได้ให้คำอธิบาย และตัวอย่างของค่าใช้จ่ายไว้อย่างชัดเจน เช่น ต้นทุนในการซื้อ อธิบายไว้ในข้อ 11 ต้นทุนแปลงสภาพ และการปันส่วนต้นทุน อธิบายในข้อ 12 ถึง 13 ซึ่งในงานวิจัยนี้จะมีการพิจารณามาตรฐานการบัญชีที่กล่าวถึงต้นทุนแปลงสภาพนี้เนื่องจากเป็นต้นทุนที่ใช้ในการแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้า

2.2.1 ต้นทุนแปลงสภาพ

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 กล่าวถึงต้นแปลงสภาพของสินค้าคงเหลือในข้อ 12 ว่า ประกอบด้วยต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงในการผลิตสินค้า ได้แก่

2.2.1.1 ค่าแรงงานทางตรง

2.2.1.2 ค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งส่วนอย่างเป็นระบบ และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรซึ่งเกิดขึ้นเพื่อแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป และยังมีมาให้คำอธิบายและนิยามของทั้ง 2 ส่วน ดังนี้

- ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ คือ ต้นทุนการผลิตทางด้านอ้อมที่เกิดขึ้นในการผลิตโดยไม่สัมพันธ์กับปริมาณการผลิต เช่น ค่าเสื่อมราคา และค่าบำรุงรักษา อาคารโรงงานและอุปกรณ์ โรงงานและต้นทุนเกี่ยวกับฝ่ายจัดการโรงงานและการบริหารโรงงาน

- ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร คือ ต้นทุนการผลิตทางด้านอ้อมที่ผันแปรโดยตรงหรือค่อนข้างจะผันแปรโดยตรงกับปริมาณการผลิต เช่น วัตถุดิบทางอ้อม และค่าแรงงานทางอ้อม

2.2.2 การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ข้อ 13 ได้กำหนดให้ทำการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่เข้าสู่ต้นทุนแปลงสภาพ ดังนี้ “อ้างอิงจากฐานกำลังการผลิตปกติกำลังการผลิตปกติคือ การผลิตที่คาดว่าจะผลิตที่สูญเสียอันเกิดจากการบำรุงรักษาตามแผนที่วางไว้ระดับผลิตที่เกิดขึ้นจริงอาจนำมาใช้ได้ หากใกล้เคียงกับกำลังการผลิตปกติ จำนวนค่าใช้จ่ายคงที่ที่ปันส่วนเข้าแต่ละหน่วยการผลิตจะต้องไม่เพิ่มขึ้นแม้ว่าการผลิตจะลดต่ำลงหรือไม่มีการผลิต ค่าใช้จ่ายในการผลิตที่ไม่ได้ถูกปันส่วนให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น ในช่วงเวลาที่มีการผลิตสูงปกติจำนวนค่าใช้จ่ายคงที่ต่อ

หน่วยก็จะถูกปันส่วนเข้าสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตน้อยลง เพื่อไม่ให้สินค้าเหลือมีมูลค่าสูงกว่าต้นทุน ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรจะปันส่วนเข้าสินค้าแต่หน่วยที่ผลิตตามต้นทุนการผลิตที่ใช้จริง”

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ข้อ 14 ยังกำหนดให้ใช้เกณฑ์การปันส่วนที่เหมาะสมและสม่ำเสมอสำหรับกรณีที่มีการผลิตสินค้าพร้อมกันมากกว่าหนึ่งชนิด ดังนี้ “กรณีที่มีการผลิตผลิตภัณฑ์ร่วมหรือกรณีที่มีผลิตภัณฑ์หลักและผลิตภัณฑ์พลอยได้ หากต้นทุนแปลงสภาพ ของแต่ละผลิตภัณฑ์ไม่อาจจะแยกกันได้อย่างชัดเจน ก็ให้ใช้เกณฑ์การปันส่วนที่สมเหตุสมผล และสม่ำเสมอ ตัวอย่างของเกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วน เช่น การใช้มูลค่าขายของแต่ละผลิตภัณฑ์ ณ ขั้นตอนการผลิตที่สามารถแยกผลิตภัณฑ์ได้อย่างชัดเจน หรือเมื่อการผลิตเสร็จสิ้นเป็นเกณฑ์ สำหรับผลิตภัณฑ์พลอยได้ ซึ่งโดยส่วนใหญ่มีลักษณะที่ไม่เป็นสาระสำคัญ มักจะวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่าสุทธิที่จะได้รับและนำมูลค่าดังกล่าวไปหักจากต้นทุนของผลิตภัณฑ์หลัก ดังนั้น มูลค่าตามบัญชีผลิตภัณฑ์หลักจึงไม่แตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญจากต้นทุนของผลิตภัณฑ์หลัก

นอกจากนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 ข้อ 15 ถึง 18 ยังอธิบายเพิ่มเติมสำหรับต้นทุนอื่นที่จะนำไปรวมในสินค้าคงเหลือได้ และต้นทุนที่ไม่นำมารวมเป็นต้นทุนสอนค่าคงเหลือและให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น เช่น วัสดุคืบ ค่าแรงงานหรือค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติ ต้นทุนในการเก็บรักษาสินค้า (ยกเว้นเป็นต้นทุนที่จำเป็นในกระบวนการผลิตก่อนจะถึงขั้นตอนการผลิตถัดไป) และ ค่าใช้จ่ายในการบริหารที่ไม่เกี่ยวกับการผลิตสินค้า เป็นต้น

ในงานวิจัยนี้จะใช้ข้อกำหนดในเรื่องของส่วนประกอบการคิดต้นทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2

2.3 ความสำคัญของการบัญชีต้นทุน

สุคใจ ขอเสริมศรี 2549 อ้างถึง สุริย์พร จารุวัตร (2542) อธิบายลักษณะของบัญชีต้นทุนและความสำคัญต่อผู้บริหารองค์กร โดยมีประเด็นสำคัญ 4 ประการ คือ

ประเด็นที่ 1 ข้อมูลที่ได้จากบัญชีต้นทุนใช้ในการวัดผลการดำเนินงาน เนื่องจากบัญชีต้นทุนใช้ในการคำนวณต้นทุนสินค้าและบริการ ซึ่งปรากฏในงบกำไรขาดทุน ทำให้ฝ่ายบริหารเข้าใจและทราบถึงผลการดำเนินงานว่ามีกำไรขาดทุนอย่างไร

ประเด็นที่ 2 บัญชีต้นทุนจะทำหน้าที่ในการรวบรวมข้อมูลและบันทึกรายการเพื่อคำนวณต้นทุนที่เหมาะสมนำมาใช้ในการตีราคาสินค้าคงเหลือเพื่อแสดงในงบดุล

ประเด็นที่ 3 ผู้บริหารนำข้อมูลด้านต้นทุนมาใช้ในการวางแผนและควบคุม โดยการเปรียบเทียบระหว่างงบประมาณและต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง เพื่อช่วยผู้บริหารในการควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามแผนงาน

ประเด็นที่ 4 ข้อมูลด้านต้นทุนช่วยผู้บริหารในการตัดสินใจในเรื่องต่างๆในการดำเนินงาน เช่น การตั้งราคาขาย การวัดความสามารถในการทำกำไร

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์(2551) ได้อธิบายลักษณะที่แตกต่างกันของระบบบัญชีต้นทุนที่ใช้ในการเรียนการสอนในวิชาบัญชีต้นทุน โดยแบ่งออกเป็น 4 ประเภท ได้แก่

1) ระบบการสะสมต้นทุน (Cost Accumulation Systems) ซึ่งเป็นลักษณะของวิธีการรวบรวมข้อมูลด้านต้นทุนของกิจการ

1.1 การสะสมต้นทุนแบบสิ้นงวด (Periodic Cost Accumulation System)

1.2 การสะสมต้นทุนแบบต่อเนื่อง (Perpetual Cost Accumulation System)

2) ลักษณะของกระบวนการผลิต (Production Systems) ซึ่งมีความแตกต่างในลักษณะของวิธีการผลิตและลักษณะของสินค้า ทำให้หลักการและวิธีการคิดต้นทุนต่อหน่วยมีความแตกต่างกัน

2.1 ระบบต้นทุนงานสั่งทำ (Job Order Cost System)

2.2 ระบบต้นทุนกระบวนการ หรือ ระบบการบัญชีต้นทุนช่วง (Process Cost System)

3) ชนิดของต้นทุน มีความแตกต่างกันในวิธีนำข้อมูลต้นทุนมาใช้ในการรายงาน

3.1 ต้นทุนจริง (Actual Cost System)

3.2 ต้นทุนปกติ (Normal Cost System)

3.3 ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost System)

4) ระบบการคิดต้นทุนของผลิตภัณฑ์ (Product Costing System) ความแตกต่างกันนี้มีผลต่อการรายงานผลการดำเนินงานของกิจการ

4.1 ระบบต้นทุนเต็ม หรือ ต้นทุนคิดเข้างาน (Full or Absorption Costing System)

4.2 ระบบต้นทุนตรง หรือ ต้นทุนคิดเข้างาน (Direct or Variable Costing System)

สำหรับรายงานการปฏิบัติงานสหกิจศึกษานี้ ได้ศึกษาระบบต้นทุนในข้อ 2 ตามลักษณะการผลิต เนื่องจาก บริษัท ฟิวชั่น อินดัสตรี จำกัด มีลักษณะดำเนินงานผลิตตามคำสั่งของลูกค้า และมีความแตกต่างในทุกชิ้นงาน จึงจำเป็นต้องใช้การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำซึ่งจะได้อธิบายในลำดับต่อไป

2.4 การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ (Job-Order Cost Accounting)

เดชา อินเด (2547) กล่าวว่า การผลิตสินค้าของกิจการอุตสาหกรรมโดยทั่วไปจะมีหลายลักษณะแต่สามารถแบ่งได้เป็น 2 ลักษณะใหญ่ๆ คือ

1) เป็นกิจการที่ผลิตสินค้าตามรูปแบบของกิจการเอง ซึ่งสินค้าที่ผลิตจะมีลักษณะเหมือนกัน

2) เป็นกิจการที่ผลิตสินค้าตามคำสั่งของลูกค้า ซึ่งสินค้าแต่ละงานหรือแต่ละรุ่นจะมีลักษณะแตกต่างกัน

จากลักษณะการผลิตทั้ง 2 ประเภท จึงแบ่งวิธีการคำนวณต้นทุนของสินค้าออกเป็น 2 วิธีคือ

1) กิจการที่ผลิตสินค้าตามคำสั่งของลูกค้าซึ่งสินค้าที่ผลิตแต่ละงานจะมีลักษณะเฉพาะตามแบบที่ลูกค้ากำหนด ให้ทำส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตของแต่ละงานจะแตกต่างกันการคำนวณต้นทุนจะต้องแยกตามงานแต่ละงาน ซึ่งวิธีการบัญชีลักษณะนี้ เรียกว่า การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ (Job-Order Cost Accounting) (กิ่งกนก พิทยานุกุล 2531)

2) กิจการที่ผลิตสินค้าตามรูปแบบของกิจการเอง สินค้าที่ผลิตมีลักษณะเหมือน ๆ กันและในแต่ละครั้งจะผลิตเป็นจำนวนมากส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตแต่ละหน่วยจะเหมือนกันจึง

ไม่จำเป็นต้องแยกคำนวณต้นทุนของสินค้าแต่ละหน่วย การรวบรวมต้นทุนเป็นงวดๆ แล้วนำจำนวนหน่วยที่ผลิตได้ในแต่ละงวดมาหารก็จะทราบต้นทุนต่อหน่วย ซึ่งวิธีการบัญชีลักษณะนี้เรียกว่า การบัญชีต้นทุนช่วง (Process Cost Accounting)

การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำเป็นวิธีการบัญชีที่รวบรวมต้นทุนการผลิตแยกตามงานแต่ละงาน เนื่องจากสินค้าที่ผลิตแต่ละงาน ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารที่จะใช้ในการตัดสินใจในด้านต่างๆ เช่น การกำหนดราคาขาย การรับงานตามคำสั่งของลูกค้า และสามารถใช้ในการควบคุมต้นทุนได้

การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ จะใช้กับกิจการที่ผลิตสินค้าตามคำสั่งของลูกค้า ซึ่งงานที่ทำจะมีลักษณะพิเศษเฉพาะ เช่น กิจการรับเหมาก่อสร้าง กิจการโรงพิมพ์ โรงงานผลิตเฟอร์นิเจอร์ การออกแบบด้านวิศวกรรมหรือใช้กับกิจการที่ผลิตสินค้าเป็นรุ่นๆ ซึ่งสินค้าในแต่ละรุ่นจะมีลักษณะแตกต่างกัน นอกจากนั้นยังสามารถใช้กับกิจการที่ให้บริการ เช่น ศูนย์การซ่อมรถยนต์ สำนักงานตรวจสอบบัญชี กิจการรับซ่อมเครื่องใช้ไฟฟ้า กิจการให้คำปรึกษา เป็นต้น

2.4.1 ขั้นตอนการคิดต้นทุนสำหรับการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

2.4.1.1 จากการผลิตที่ทำขึ้นเฉพาะตามความต้องการของลูกค้า ทำให้สินค้าที่ผลิตแต่ละงานมีลักษณะที่แตกต่างกัน จึงจะต้องกำหนดและแยกงานแต่ละงานออกจากกัน เพื่อสะดวกต่อการรวบรวมต้นทุนการผลิตของงานแต่ละงาน

2.4.1.2 บันทึกสะสมต้นทุนของงานแต่ละงาน โดยการจัดทำบัตรต้นทุนงาน แยกตามงานแต่ละงาน เมื่อมีการใช้ต้นทุนการผลิตสำหรับงานใด จะต้องบันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้นในบัตรต้นทุนงานนั้นๆ ซึ่งบัตรต้นทุนงานจะเป็นบัญชีย่อยของบัญชีคุมงานระหว่างทำ

2.4.1.3 ต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเสร็จ สามารถคำนวณได้จากบัตรต้นทุนงานที่ผลิตเสร็จในกรณีที่งานแต่ละงานประกอบด้วยสินค้าหลายหน่วย สามารถคำนวณต้นทุนต่อหน่วย โดยนำต้นทุนการผลิตของงานนั้นทั้งหมด หารด้วยจำนวนหน่วยของงานนั้น

$$\text{ต้นทุนต่อหน่วย} = \frac{\text{ต้นทุนการผลิตรวมของงาน}}{\text{จำนวนหน่วยของงาน}}$$

2.4.1.4 การคิดต้นทุนสินค้าของบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ เพื่อความสะดวกและรวดเร็ว ในการคิดต้นทุนสินค้าจึงเป็นต้นทุนปกติ กล่าวคือ ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง และค่าแรงงานทางตรงจะใช้ ต้นทุนจริง ส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตซึ่งเป็นต้นทุนทางอ้อมจะใช้ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน เพราะถ้า ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงจะต้องรอนถึงงวดเพื่อปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นทั้งหมด ให้งานแต่ละงาน

$$\text{ต้นทุนการผลิต} = \text{วัตถุดิบทางตรงจริง} + \text{ค่าแรงงานทางตรงจริง} + \text{ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน}$$

2.4.2 บัตรต้นทุนงาน (Job Cost Sheet)

บัตรต้นทุนงาน เป็นเอกสารที่ใช้บันทึกและสะสมต้นทุนการผลิตของงานแต่ละงาน ซึ่งประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต โดยบัตรต้นทุนงานจะเป็นบัญชีย่อยของบัญชีคุมงานระหว่างทำ รายละเอียดในบัตรต้นทุนงานนอกจากจะมีข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตแล้ว จะต้องมียละเอียดซึ่งประกอบด้วย เลขที่งาน รายละเอียดผู้สั่งซื้อ ลักษณะของงาน กำหนดเวลาที่ต้องผลิตเสร็จ วันที่เริ่มผลิต และวันที่ผลิตเสร็จ นอกจากนี้อาจแสดงราคาขาย และกำไรขั้นต้นในบัตรต้นทุนงานด้วย ในกรณีที่มีแผนกผลิตหลายแผนก จะต้องแสดง ต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้น แยกตามแผนกผลิตต่างๆ สำหรับรูปแบบของบัตรต้นทุนงานอาจมีความแตกต่างกันในแต่ละกิจการ ซึ่งการออกแบบบัตรต้นทุนงานของกิจการต่างๆ จะขึ้นอยู่กับความต้องการทราบข้อมูลของฝ่ายบริหาร

2.4.3 วิธีการบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

อรรถวรรณ กิจปราชญ์ (2547) อธิบายวิธีการบันทึกบัญชีตามระบบต้นทุนงานสั่งทำ จะต้องมีการบันทึกการผลิตที่เกิดขึ้นของแต่ละงานในบัตรต้นทุนงานด้วย ซึ่งเป็นบัญชีย่อยของบัญชีคุมงานระหว่างทำ และการบันทึกการปิดงานในบัตรต้นทุนงานไปยังสินค้าสำเร็จรูป

ตารางที่ 2.1 ขั้นตอนการบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

รายการ	การบันทึกบัญชี	บัญชีย่อย
1. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ		
1.1 การซื้อวัตถุดิบ	เดบิต คุมวัตถุดิบ xx เครดิต เจ้าหนี้หรือเงินสด xx	บันทึกเพิ่มยอดวัตถุดิบในบัตรแยกประเภทวัตถุดิบ
1.2 การเบิกใช้วัตถุดิบ	เดบิต คุมงานระหว่างทำ xx คুমค่าใช้จ่ายการผลิต xx เครดิต คุมวัตถุดิบ xx	บันทึกในบัตรต้นทุนงานช่องวัตถุดิบตรงบันทึกในใบสรุปค่าใช้จ่ายการผลิตบันทึกลดยอดวัตถุดิบในใบแยกประเภทวัตถุดิบ
2. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าแรงงาน		
2.1 การบันทึกค่าแรงงาน	เดบิต คุมค่าแรงงาน xx เครดิต ค่าแรงงานค้างจ่าย xx	บันทึกในทะเบียนค่าแรง
2.2 การจำแนกค่าแรงงาน	เดบิต คุมงานระหว่างทำ xx คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xx เครดิต คุมค่าแรงงาน xx	บันทึกในบัตรต้นทุนงานในช่องค่าแรงงานทางตรง
3. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิต		
3.1 บันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน	เดบิต คุมงานระหว่างทำ xx เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิต คิดเข้างาน xx	บันทึกในบัตรต้นทุนงานในช่องค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน
3.2 บันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นที่เกิดขึ้น	เดบิต คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xx เครดิต บัญชีที่เกี่ยวข้อง xx	
4. การบันทึกต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป		
4.1 รวบรวมต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเสร็จจากบัตรต้นทุนงาน	เดบิต คุมสินค้าสำเร็จรูป xx เครดิต คุมงานระหว่างทำ xx	บันทึกในบัตรคุมสินค้ารายตัว (Stock Card)

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

รายการ	การบันทึกบัญชี	บัญชีย่อย
5.การบันทึกบัญชีเมื่อสิ้นงวด		
5.1 ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานกับบัญชีคุมค่าใช้จ่ายการผลิต	เดบิต ค่าใช้จ่ายการผลิต คิดเข้างาน xx เครดิต คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xx	
5.2 บันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูงหรือต่ำไป	เดบิต คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xx เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิต คิดเข้างานสูงไป xx	
กรณี ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูงไป	เดบิต ค่าใช้จ่ายการผลิต คิดเข้างานต่ำไป xx เครดิต คุมค่าใช้จ่ายการผลิต xx	
5.3 บันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูงหรือต่ำไปเข้าบัญชีต้นทุนขาย		
กรณี ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานสูงไป	เดบิต ค่าใช้จ่ายการผลิต คิดเข้างานสูงไป xx เครดิต ต้นทุนขาย xx	
กรณี ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานต่ำไป	เดบิต ต้นทุนขาย xx เครดิต ค่าใช้จ่ายการผลิต คิดเข้างานต่ำไป xx	