

	งบประมาณ	ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง	ผลแตกต่าง
วัตถุดิบทางตรง	26-140,000 = 3,640,000	3,640,000	-0-
ค่าแรงงานทางตรง	30x140,000 = 4,200,000	4,880,000	680,000 u
ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร	4-140,000 = 560,000	620,000	60,000 u

ผลแตกต่างที่เป็น u อธิบายได้ว่าต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงสูงกว่าต้นทุนตามงบประมาณ (ตามคำอธิบายในบทที่ 10) ดังนั้น ผลแตกต่างที่เป็น u จึงนำมาปรับเพิ่มต้นทุนการผลิตผันแปรที่ขายไป “มาตรฐาน”

วิธีต้นทุนคิดใช้งาน

ภาพ 11-11 ประกอบด้วยรายละเอียดที่เป็นข้อสังเกตดังนี้

(1) ต้นทุนผลิตภัณฑ์ยังคงอยู่ในราคาต้นทุนผลิตมาตรฐานที่คำนวณได้ตามวิธีต้นทุนคิดใช้งานหน่วยละ 80 บาท ประกอบด้วยต้นทุนการผลิตผันแปรมาตรฐาน 60 บาท และอัตราค่าใช้จ่ายคิดใช้งานตามการคำนวณจากข้อมูลที่โจทย์ให้มาอีก 20 บาท

(2) ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลแตกต่างที่เป็นทั้งผลแตกต่างของต้นทุนการผลิตผันแปรและค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ หรืออีกนัยหนึ่งกล่าวได้ว่า ประกอบด้วยผลแตกต่างที่เกิดขึ้นจากวิธีการงบประมาณและการควบคุม และผลแตกต่างที่เกิดขึ้นจากวิธีการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ผลแตกต่างระหว่างงบประมาณและการควบคุมประกอบด้วย

ผลแตกต่างวัตถุดิบทางตรง	-0-
ผลแตกต่างค่าแรงงานทางตรง	680 u
ผลแตกต่างค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร	60 u
ผลแตกต่างค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่	140 u

(ผลแตกต่างข้างต้นเป็นการเปรียบเทียบระหว่างงบประมาณและต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงตามคำอธิบายในบทที่ 10)

ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นจากวิธีการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์คือ

ผลแตกต่างเนื่องจากการคำนวณการผลิต (ตามที่ศึกษาในบทนี้)	200u
--	------

(3) ผลแตกต่างทั้งหลายที่เกิดขึ้นถือเป็นตัวที่นำมาปรับต้นทุนสินค้าที่ขาย—ต้นทุนมาตรฐาน ให้มาเป็นต้นทุนสินค้าที่ขาย—ราคาจริง ผลต่างที่เป็น u ถือเป็นตัวปรับเพิ่มต้นทุนสินค้าที่ขาย—ต้นทุนมาตรฐาน

ภาพ 11-12 พิสูจน์ยอดผลแตกต่างในกำไรของทั้ง 2 วิธี

กำไรสุทธิตามวิธีต้นทุนคิดเข้างาน (ภาพ 11-11)	20,000 บาท
กำไรสุทธิตามวิธีต้นทุนทางตรง (ภาพ 11-10)	<u>420,000</u>
ผลต่างในกำไรสุทธิของทั้ง 2 วิธี	<u>400,000</u>
ผลต่างสามารถพิสูจน์โดยการคูณอัตราใส่หุ้ยการผลิตคงที่ด้วย	
การเปลี่ยนแปลงในหน่วยของสินค้าคงเหลือ	
พิสูจน์ อัตราใส่หุ้ยการผลิตคงที่	20 บาท
การเปลี่ยนแปลงในสินค้าคงเหลือ	
สินค้าต้นงวด	30,000 หน่วย
สินค้าปลายงวด	<u>10,000 หน่วย</u>
สินค้าคงเหลือเปลี่ยนแปลง(ลดลง)	<u>(20,000) หน่วย</u>
ผลต่างในกำไรสุทธิของทั้ง 2 วิธี $20 \times 20,000$	= 400,000 บาท

ภาพ 11-12 ข้างต้นเป็นการพิสูจน์ว่า ความแตกต่างระหว่างกำไรสุทธิของวิธีการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ทั้ง 2 วิธีข้างต้น มีผลจากความแตกต่างของใส่หุ้ยการผลิตคงที่ โดยวิธีต้นทุนทางตรงถือว่าใส่หุ้ยการผลิตคงที่เป็นค่าใช้จ่ายทันที ซึ่งเป็นการนำวิธีกำไรส่วนเกินมาใช้นั่นเอง วิธีต้นทุนคิดเข้างาน ถือว่า ใส่หุ้ยการผลิตคงที่เป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์

การจำหน่ายผลต่างของต้นทุนมาตรฐาน

ผู้ที่สนับสนุนการใช้ต้นทุนมาตรฐานโดยเฉพาะเมื่อมาตรฐานนั้นสามารถกระทำได้แล้วเห็น ว่า ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นเรื่องของการควบคุมในปัจจุบัน ดังนั้น ผลต่างที่เกิดขึ้นจึงควรจะปรับปรุงกับงบกำไรขาดทุนในปีนั้นทั้งจำนวน กล่าวคือ ผลต่างที่เกิดขึ้นถือเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนในปีที่เกิดผลต่างนั้น กรณีเช่นนี้ มูลค่าสินค้าคงเหลือจะเป็นต้นทุนที่ต้องการหรือที่กระทำได้ ตามตัวอย่าง มูลค่าสินค้าคงเหลือจะอยู่ในราคามาตรฐาน คือ 60 บาท ภายใต้วิธีต้นทุนทางตรง และ 80 บาท ภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างาน

บางท่านเห็นว่าผลต่างที่เกิดขึ้นควรจะปันส่วนระหว่างสินค้าคงเหลือและต้นทุนสินค้าที่ขาย กรณีเช่นนี้มูลค่าสินค้าคงเหลือจะแสดงต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงในการผลิต โดยทั่วไปผู้บริหารที่ใช้ระบบต้นทุนมาตรฐานมักนิยมตามความเห็นแรก มักจะไม่ปันส่วนผลต่างโดยให้ถือว่า ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นเรื่องของประสิทธิภาพของการทำงานในรอบปีนั้น ๆ

ดังนั้น ในทางปฏิบัติ ผลต่างทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นจะถือเป็นการปรับยอดกำไรขาดทุนในงวดนั้น ๆ ส่วนรูปแบบของการจำหน่ายผลแตกต่างในงบกำไรขาดทุนไม่ใช่เป็นสิ่งสำคัญ ตามตัวอย่างได้นำผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นตัวประกอบที่นำมาปรับกับต้นทุนขาย—มาตรฐาน ให้ได้ต้นทุนขาย—ราคาจริง ผลต่างที่เกิดขึ้นอาจนำไปปรับกำไรขั้นต้นหรือกำไรส่วนเกิน ผลต่างที่เกิดขึ้นอาจแสดงแยกเป็นหัวข้อหนึ่งต่างหากและแสดงในส่วนไหนของงบกำไรขาดทุนก็ได้ ลักษณะเช่นนี้แสดงให้เห็นความแตกต่างอย่างเด่นชัดระหว่างต้นทุนผลิตภัณฑ์ และประสิทธิภาพของการทำงาน (ผลต่างที่เป็น u ถือเป็น “ต้นทุนที่ใช่หมดไป” เป็นความสิ้นเปลืองและการขาดประสิทธิภาพ ผลต่างที่เป็น F ถือว่าการทำงานเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด ผลต่างที่เป็น F เป็นประจำ หรือเป็น u เป็นประจำ อาจนำไปสู่การวิเคราะห์หรือกำหนดมาตรฐานใหม่)

สรุป

ระบบการบัญชีต้นทุนมาตรฐานเป็นระบบที่นำมาใช้เพื่อวัตถุประสงค์ของการควบคุมและการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์พร้อมกัน เป็นเวลานานที่อุตสาหกรรมการผลิตได้ใช้วิธีต้นทุนคิดเข้าข้างงาน ซึ่งรวมใส่หุ้ยการผลิตที่เข้าเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนผลิตภัณฑ์ ในทางกลับกัน ต้นทุนทางตรง (ซึ่งควรเรียกต้นทุนผันแปร) ถือว่าใส่หุ้ยการผลิตที่เป็นค่าใช้จ่ายทันทีในงวดนั้น นั่นคือ ใส่หุ้ยการผลิตที่ไม่รวมอยู่ในราคาของสินค้าคงเหลือ วิธีต้นทุนคิดเข้าข้างงานยังคงเป็นที่นิยมใช้กันมากกว่าวิธีต้นทุนทางตรงแม้ว่าจะได้มีการใช้วิธีกำไรส่วนเกินในการประเมินผลการดำเนินงานมากขึ้น ซึ่งมีผลให้หันมาใช้วิธีต้นทุนทางตรงมากขึ้น

ผลต่างเนื่องจากการกำลังการผลิตเป็นเรื่องของต้นทุนคิดเข้าข้างงานไม่ใช่ต้นทุนทางตรงและเกิดขึ้นเนื่องจากความขัดแย้งระหว่างวัตถุประสงค์ทางการควบคุมและวัตถุประสงค์ของการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในระบบบัญชีต้นทุน ผลต่างเนื่องจากการกำลังการผลิตคำนวณได้จากอัตราใส่หุ้ยการผลิตคิดเข้าข้างงานคูณด้วยผลต่างระหว่างกำลังการผลิตที่คัดเลือกไว้ล่วงหน้าและกำลังการผลิตที่เกิดขึ้นจริง

ต้นทุนมาตรฐานเป็นการกำหนดต้นทุนทางตรง ค่าแรงทางตรง และใส่หุ้ยการผลิตเพื่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ล่วงหน้า ถ้ามาตรฐานที่กำหนดขึ้นเป็นมาตรฐานที่สามารถกระทำได้ ผลต่างที่เกิดขึ้นเห็นว่าไม่ควรถือเข้าเป็นมูลค่าของสินค้าคงเหลือ แต่ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายโดยตรงของการดำเนินงานในงวดปัจจุบัน

ปัญหาท้ายบทสำหรับการทบทวน

ปัญหา

(1) จากภาพ 11-4 และ 11-5 สมมุติสินค้าในปี 2529 ผลิตได้ 145,000 หน่วย และ ยอดขาย 160,000 หน่วยคงเดิม สมมุติอีกว่าผลแตกต่างสุทธิของต้นทุนการผลิตผันแปร 740,000 บาท ไม่น่าพอใจ ให้ปรับปรุงผลแตกต่างเหล่านี้กับต้นทุนสินค้าที่ขาย สมมุติอีกว่าต้นทุนคงที่เกิดขึ้นจริง 3,140,000 บาท ให้จัดทำงบกำไรขาดทุนสำหรับปี 2529 ภายใต้วิธีต้นทุนทางตรง และต้นทุนคิดเข้างาน

(2) อธิบายว่ากำไรสุทธิภายใต้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ทั้ง 2 วิธีจึงแตกต่างกันแสดง การคำนวณประกอบ

(3) ภายใต้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์วิธีใดที่ก่อให้เกิดการผันกำไรสุทธิในระยะสั้น โดยอาศัยขบวนการการผลิต

เฉลยปัญหา (1)

ภาพ 11-13

บริษัท พาโล จำกัด
งบกำไรขาดทุน (วิธีต้นทุนทางตรง)
สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2529

(หน่วยพันบาท)		
ยอดขาย		16,000
สินค้าต้นงวด ในราคาต้นทุนมาตรฐานผันแปร (30,000 × 60)	1,800	
บวก ต้นทุนการผลิตผันแปร (145,000 × 60)	8,700	
สินค้าที่มีเพื่อขาย	10,500	
หัก สินค้าปลายงวด (15,000 × 60)	900	
ต้นทุนการผลิตขายผันแปร ในราคาต้นทุนมาตรฐาน	9,600	
ผลแตกต่างสุทธิของต้นทุนการผลิตผันแปร (u)	740	
ต้นทุนการผลิตและขายผันแปร "ราคาต้นทุนจริง"	10,340	
ค่าใช้จ่ายขายผันแปร -5% ของยอดขาย	800	
ต้นทุนผันแปรทั้งสิ้น	11,140	
กำไรส่วนเกิน	4,860	
ต้นทุนคงที่		
การผลิต	3,140*	
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร	1,300	4,440
กำไรสุทธิ		<u>420**</u>

*อาจแสดงเป็น 2 บันทึกคือ 3,000,000 ของงบประมาณบวกผลแตกต่าง 140,000 บาท

**ผลต่างระหว่างกำไรสุทธิในภาพ 11-4 คือ 1,300,000 บาท และ 420,000 บาท เกิดขึ้น เพราะว่า ผลแตกต่างสุทธิของต้นทุนการผลิตผันแปร 740,000 u และผลแตกต่างจากงบประมาณของ ต้นทุนคงที่ 140,000 u = (880,000)

ภาพ 11-14

บริษัท พาโล จำกัด
งบกำไรสุทธิ (ต้นทุนคิดเข้างาน)
สำหรับงบปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2529

(หน่วยพันบาท)

ยอดขาย	16,000
สินค้าต้นงวด ในราคาต้นทุนมาตรฐาน 80 บาท (30,000 × 80)	2,400
ต้นทุนสินค้าที่ผลิต (145,000 × 80)	<u>11,600</u>
สินค้าที่มีเพื่อขาย	14,000
หัก สินค้าปลายงวดในราคาต้นทุนมาตรฐาน (150,000 × 80)	<u>1,200</u>
ต้นทุนสินค้าที่ขายในราคาต้นทุนมาตรฐาน	12,800
ผลแตกต่างสุทธิของต้นทุนการผลิตผันแปร	740
ผลแตกต่างงบประมาณ—ໂສ່หຸ້ຍການຜລິດດຸ່ງທີ່	140
ผลแตกต่างเนื่องจากการกำລິงการผลิต	<u>100*</u>
ผลแตกต่างรวม	<u>980</u>
ต้นทุนสินค้าที่ขายในราคาที่เป็นจริง	13,780
กำไรขั้นต้น ในราคาที่เป็นจริง	2,220
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร	
ผันแปร	800
คงที่	<u>1,300</u>
กำไรสุทธิ	<u><u>120**</u></u>

$$\begin{aligned} \text{*ผลต่างเนื่องจากการกำລິงการผลิต} &= 20 \times (150,000 - 145,000) \\ &= 20 \times 5,000 = 100,000 \text{ (u)} \end{aligned}$$

** กำไรสุทธิจำนวน 120,000 บาท แตกต่างจากกำไรสุทธิตามภาพ 11-11 จำนวน 20,000 บาท ซึ่งอธิบายได้ด้วยภาพแตกต่างของการผลิตจำนวน 5,000 หน่วย (140,000 หน่วย และ 145,000 หน่วย)

เฉลยปัญหา (2) สินค้าคงเหลือลดลงจาก 30,000 หน่วยเหลือ 15,000 หน่วย สินค้าปลายงวดลดลง 15,000 หน่วย โสหุ่ยการผลิตคงที่ภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างานหน่วยละ 20 บาท จำนวน $15,000 \times 20$ หรือ 300,000 บาท ถือเป็นค่าใช้จ่ายภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างาน โดยทั่วไปเมื่อสินค้าคงเหลือเปลี่ยนแปลงลดลง ต้นทุนวิธีคิดเข้างานจะแสดงกำไรสุทธิน้อยกว่าวิธีต้นทุนทางตรง เมื่อสินค้าคงเหลือเปลี่ยนแปลงสูงขึ้น วิธีต้นทุนคิดเข้างานจะแสดงกำไรสุทธิสูงกว่าวิธีต้นทุนทางตรง

เฉลยปัญหา (3) ภายใต้วิธีต้นทุนทางตรงกำไรสุทธิผันแปรตามการเปลี่ยนแปลงในยอดขายแต่ภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างานกำไรสุทธิจะถูกกระทบกระเทือนทั้งจากการผลิตและการขาย ตัวอย่างเปรียบเทียบ วิธีต้นทุนทางตรงในภาพ 11-10 และภาพ 11-13 จะเห็นว่ากำไรที่แตกต่างระหว่าง 2 ภาพเป็นผลจากผลแตกต่างของต้นทุนผันแปร ซึ่งไม่รวมผลแตกต่างเนื่องจากการผลิต ดังนั้นระดับการผลิตหรือการวางแผนการผลิตจะไม่กระทบกระเทือนต่อกำไรสุทธิ

ในทางตรงข้ามว่าเปรียบเทียบ ภาพ 11-11 และ 11-14 แล้ว จะเห็นว่าทั้งกำลังการผลิตและยอดขายมีผลกระทบต่อกำไรสุทธิ ภาพ 11-11 การผลิตอยู่ ณ ระดับ 140,000 หน่วย ภาพ 11-14 การผลิตอยู่ ณ ระดับ 145,000 หน่วย จากระดับการผลิตที่ต่างกัน 5,000 หน่วย ทำให้กำไรสุทธิทั้ง 2 ระดับต่างกันอยู่ 100,000 บาท อันเนื่องจาก ผลต่างกำลังการผลิต ณ 140,000 หน่วย มีจำนวน $200,000 (10,000 \times 20)$ ในขณะที่ผลต่างกำลังการผลิต ณ 145,000 หน่วย มีจำนวน $100,000 (5,000 \times 20)$ ทั้ง ๆ ที่ ณ ทั้ง 2 ระดับการผลิตได้สมมติให้ยอดขายเท่ากันคือ 160,000 หน่วย

ดังนั้น สรุปได้ว่าภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างาน ผู้บริหารจะสามารถบริหารกำไรสุทธิให้ขึ้นลงได้โดยอาศัยการตัดสินใจในเรื่องระดับการผลิต

ภาคผนวก

การเปรียบเทียบผลต่างเนื่องจากการผลิตและผลต่างอื่น ๆ

ผลต่างเนื่องจากการผลิต

ผลต่างที่เราได้ศึกษาในบทนี้คือผลต่างเนื่องจากการผลิตซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากการบัญชี โสหุ่ยการผลิตที่ต้องสนองวัตถุประสงค์หลัก 2 ประการ คือ วัตถุประสงค์ของการงบประมาณ—การควบคุม และวัตถุประสงค์การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ภาพ 11-15 เป็นการคำนวณผลต่างทั้งหลายโดยใช้วิธีการดังในภาพ 10-6 ซึ่งนักศึกษาควรได้ศึกษาพิจารณาอย่างระมัดระวังโดยเฉพาะ

ในหมายเหตุ 1 และ 2 ให้นักศึกษาพิจารณาภาพ 11–15 ก่อนที่จะอ่านต่อไป

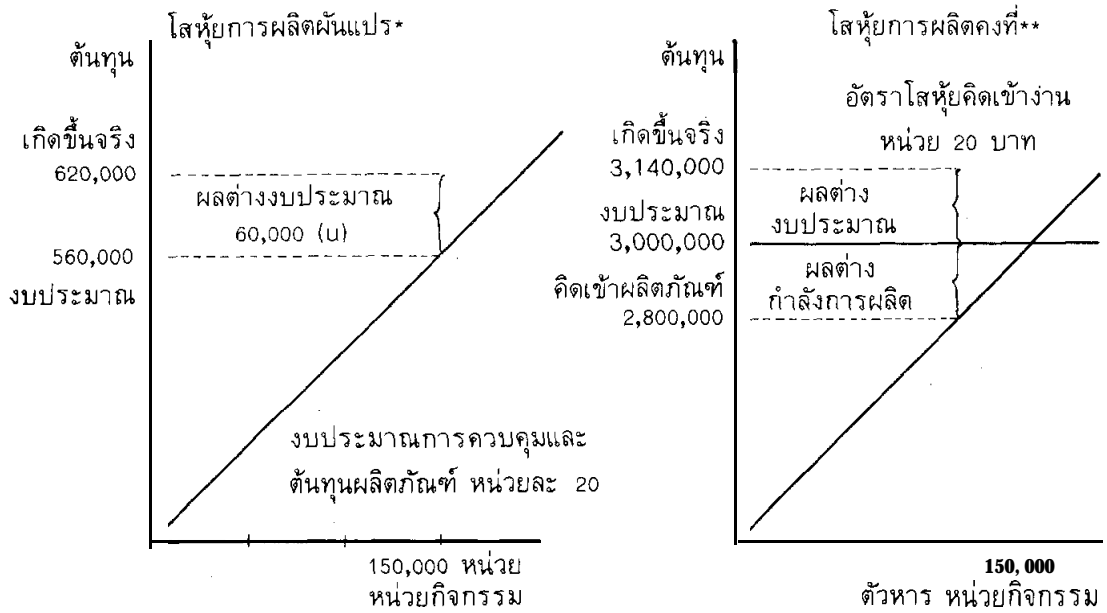
ภาพ 11–16 เป็นการเปรียบเทียบโซหุ่ยการผลิตผันแปรและคงที่ ในรูปกราฟตามการวิเคราะห์ในภาพ 11–15 ให้สังเกตว่าเส้นงบประมาณเพื่อการควบคุม และเส้นต้นทุนผลิตภัณฑ์จะเป็นเส้นที่ทับกันพอดีสำหรับโซหุ่ยการผลิตผันแปร แต่แตกต่างกันสำหรับโซหุ่ยการผลิตคงที่

ภาพ 11-15 การวิเคราะห์ผลต่าง (ข้อมูลจากที่กล่าวมา)

A	B	C
ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง x ปริมาณที่เกิดขึ้นจริง	ปริมาณที่เกิดขึ้นจริง x ราคามาตรฐาน	งบประมาณยืดหยุ่น : ต้นทุนทั้งหมดที่ควร จะเกิดขึ้น ณ ระดับ การผลิตที่เกิดขึ้นจริง ปริมาณมาตรฐาน (x) ราคามาตรฐาน
ค่าแรงทางตรง 40,000 x 122 4,880,000	40,000 x 120 4,800,000	35,000 x 120 4,200,000
ผลต่างเนื่องจากราคา 80,000 U		ผลต่างเนื่องจากประสิทธิภาพ 600,000 U
ผลต่างจากงบประมาณ 680,000~		
โซหุ่ยการผลิตผันแปร 620,000 (โจทย์กำหนดมา)	40,000 x 16 640,000	35,000 x 16 560,000
ผลต่างจากราคา 20,000 F		ผลต่างจากประสิทธิภาพ 80,000 U
ผลต่างจากงบประมาณ 60,000 U		
โซหุ่ยการผลิต (คงที่) 3,140,000		3,000,000
ผลต่างจากงบประมาณ 140,000 U		
งบประมาณ (150,000 x 20) (3,000,000)		(140,000 x 20) คิดเข้างาน 2,800,000
(150,000 - 140,000) x 20		
ผลต่างเนื่องจากการผลิต 200,000 U		

U = unfavorable F = favorable

ภาพ 11-16 การเปรียบเทียบงบประมาณเพื่อการควบคุมและเพื่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์โซหุ่ยการผลิตผันแปรและคงที่



*งบประมาณเพื่อการควบคุมสำหรับต้นทุนผันแปรจะขึ้นและลงเป็นอัตราส่วนกับการผลิต ดังนั้นงบประมาณเพื่อการควบคุม และงบประมาณเพื่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์จะเหมือนกันอย่างสมบูรณ์ ต้นทุนรวมในงบประมาณยึดหยุ่นจะเท่ากับต้นทุนผันแปรที่คิดเข้าผลิตภัณฑ์ เพราะว่าต้นทุนทั้ง 2 ข้างต้นคำนวณจากต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วยคูณด้วยจำนวนผลิต

**ในทางกลับกันต้นทุนคงที่ข้างต้น ยอดรวมของงบประมาณเพื่อการควบคุมจะเหมือนกันเสมอไม่ว่าจะผลิตกี่หน่วยก็ตาม อย่างไรก็ตาม งบประมาณเพื่อการควบคุมและเพื่อการคำนวณต้นทุนผลิตจะขัดแย้งกัน เมื่อไรก็ตามที่การผลิตที่เกิดขึ้นจริงแตกต่างจากกำลังการผลิตที่คาดไว้ล่วงหน้า (ที่เป็นตัวหาร) ต้นทุนมาตรฐานที่คิดเข้าผลิตภัณฑ์จะแตกต่างจากงบประมาณการควบคุมผลต่างนี้เรียกว่าผลต่างเนื่องจากกำลังการผลิต

ผลแตกต่างเนื่องจากประสิทธิภาพของโซหุ่ยการผลิตคงที่

ได้มีความคิดเห็นจำนวนมากว่าผลต่างของโซหุ่ยการผลิตคงที่นั้นควรได้มีการวิเคราะห์โดยวิธีที่ดีที่สุดได้อย่างไร จากที่ได้กล่าวมาได้แยกระหว่างโซหุ่ยการผลิตผันแปรและคงที่เป็นปัญหาการบริหารงานที่แยกจากกัน ในทางกลับกัน นักบัญชีบางคนนิยมวิเคราะห์ต้นทุนผันแปรและคงที่พร้อมกันไป ตัวอย่างเช่นการคำนวณผลต่างเนื่องจากประสิทธิภาพของโซหุ่ยการผลิตคงที่เหมือนกับว่าเป็นต้นทุนผันแปรดังนี้

ผลต่างเนื่องจากประสิทธิภาพ—อัตราโซหุ่ยการผลิตคงที่ต่อชั่วโมง ×
(ชั่วโมงที่ใช้ไปในการผลิตที่เกิดขึ้นจริง—ชั่วโมงมาตรฐานที่ยอมให้สำหรับการผลิต)²

อย่างไรก็ตามผลต่างที่คำนวณได้นี้จะแตกต่างอย่างมากจากผลต่างเนื่องจากประสิทธิภาพของวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และโซหุ่ยการผลิตผันแปร การใช้อุปกรณ์อย่างมีประสิทธิภาพของปัจจัยทั้ง 3 ข้างต้นจะมีผลกระทบต่อต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง แต่ในระยะสั้นโซหุ่ยการผลิตคงที่จะไม่ถูกกระทบกระเทือนโดยความมีประสิทธิภาพ ยิ่งกว่านั้น ฝ่ายบริหารที่รับผิดชอบในความไม่มีประสิทธิภาพ จะต้องระมัดระวังรายงานเกี่ยวกับการควบคุมต้นทุนผันแปร ซึ่งจะรวมโซหุ่ยการผลิตคงที่ด้วย ซึ่งจะมีประโยชน์น้อยมากในการแสดงการไม่มีประสิทธิภาพของการใช้อุปกรณ์ในรูปของเงินตราในอดีต

ท้ายที่สุด ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย (โซหุ่ยการผลิตคงที่ต่อหน่วย) มีความสำคัญอย่างไรบ้างในแง่เศรษฐศาสตร์? เนื่องจากต้นทุนคงที่รวมไม่สามารถเปลี่ยนแปลงได้ในระยะสั้น เมื่อการผลิตหรือการขายผันแปรไป ดังนั้นฝ่ายบริหารควรมหามาตรการในการคำนวณต้นทุนของการใช้อุปกรณ์ที่มีอยู่อย่างเต็มที่ นั่นคือ ความพยายามในการกะประมาณกำไรส่วนเกินที่ขาดหายไป ผลกระทบกระเทือนในแง่เศรษฐศาสตร์จากการที่ใช้อุปกรณ์ที่มีอยู่ต่ำกว่าเป้าหมายคำนวณออกมาในรูปของกำไร

²นักบัญชีบางท่านนิยมที่จะคำนวณผลต่างเนื่องจากกำลังการผลิตจากผลแตกต่างระหว่างโซหุ่ยการผลิตคงที่ตามงบประมาณ (3,000,000) และ (ชั่วโมงที่เกิดขึ้นจริงในการผลิต × อัตราโซหุ่ยการผลิตคงที่) ตามตัวอย่างนี้ ผลต่างเนื่องจากกำลังการผลิตจะเป็น 3,000,000 - (40,000 × 80) = 200,000 F (3,000,000 ÷ 37,500 = 80 บาท) ผลต่างที่เหลือ 400,000 U ชั่วโมงที่ใช้จริง - ชั่วโมงมาตรฐาน) × อัตราโซหุ่ยการผลิตต่อชั่วโมง (40,000 - 35,000) × 80, 5,000 × 80 เรียกว่าผลต่างเนื่องจากประสิทธิภาพของโซหุ่ยการผลิตคงที่เป็นการวัดการใช้โซหุ่ยการผลิตอย่างไม่มีประสิทธิภาพหรือสูญเสียเปล่าอันเนื่องมาจากกำลังการผลิตเป็นการพยายามที่จะแบ่งแยกต้นทุนของการใช้โซหุ่ยการผลิตอย่างผิดพลาดจากโซหุ่ยการผลิตที่ไม่ได้ใช้

จะเห็นว่าการแบ่งแยกในลักษณะนี้เป็นสิ่งไม่จำเป็นคือ ก) ในระยะสั้นต้นทุนคงที่ทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นจะไม่เปลี่ยนแปลงเนื่องจากประสิทธิภาพเปลี่ยน และ ข) ถ้างบประมาณที่กำหนดขึ้นได้ใช้ชั่วโมงมาตรฐานเป็นฐานในการคำนวณแล้ว ผลต่างเนื่องจากกำลังผลิตคงที่จะคำนวณโดยการเปรียบเทียบชั่วโมงมาตรฐานที่ใช้ในการทำงานกับปริมาณที่เป็นฐานที่ใช้ในการคำนวณอัตราโซหุ่ยคิดเข้างานได้อย่างสมเหตุสมผลมากกว่า

ส่วนเกินที่ขาดหายไป แม้ว่าจะเป็นตัวเลขกะประมาณก็ควรจัดทำ ตัวอย่างเช่น จากตัวอย่างปี 2529 ผลต่างของการใช้อุปกรณ์คำนวณออกมาได้ 200,000 บาท โดยการคูณอัตราเสียห่วยการผลิตคงที่ 20 บาท ด้วยผลต่างของ 10,000 หน่วย (ที่แตกต่างระหว่างระดับกำลังการผลิตที่เป็นตัวหาร 150,000 หน่วย และระดับกำลังการผลิตที่เกิดขึ้นจริง 140,000 หน่วย) จำนวนเงิน 200,000 บาท อาจมีประโยชน์ในแง่ที่กระตุ้นให้ฝ่ายบริหารให้ความสนใจในต้นทุนที่ไม่สามารถผลิตตามกำหนด 150,000 หน่วย แต่ข้อมูลที่สำคัญกว่านั้นคือส่วนเกินที่ขาดหายไปที่ควรจะได้จากการผลิต 10,000 หน่วย ข้อมูลลักษณะนี้อาจจะยากแก่การคำนวณออกมาส่วนเกินที่ขาดหายไปอาจมีค่าเป็น 0 ในกรณีที่ไม่สามารถที่จะใช้กำลังการผลิตที่ขาดหายไปในทางเลือกอื่น ในกรณีอื่นส่วนเกินที่ขาดหายไปอาจมีค่าเป็นจำนวนเงินมาก ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ความต้องการในสินค้ามีสูง การที่เครื่องจักรไม่สามารถผลิตตามกำหนดอันอาจเนื่องจากการหยุดชะงักของเครื่องจักรอาจก่อให้เกิดต้นทุนของส่วนเกินที่ขาดหายไปเป็นจำนวนเงินมาก กรณีเช่นนี้ระบบรายสัปดาห์จะแสดงผลต่างเนื่องจากกำลังการผลิตโดยอาศัยต้นทุนคงที่เป็นหลักในการคำนวณ แต่ไม่สามารถแสดงส่วนเกินที่ขาดหายไปและกัลละเลยต้นทุนส่วนนี้ไป

โจทย์แบบฝึกหัด

ข้อ 11-1 จากข้อมูลการดำเนินงานประจำปี ให้ตอบคำถามข้างล่างนี้

จำนวนหน่วยที่ผลิต	2,400 หน่วย
หน่วยขาย	2,000 หน่วย
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร (คงที่ทั้งหมด)	16,000 บาท
โซหุ่ยการผลิตคงที่	48,000 บาท
โซหุ่ยการผลิตผันแปร	22,000 บาท
ค่าแรงทางตรง	68,000 บาท
วัตถุดิบทางตรงใช้ไป	54,000 บาท
สินค้าคงเหลือต้นงวด	
กำไรขั้นต้น	40,000 บาท
วัตถุดิบทางตรงคงเหลือปลายงวด	6,000 บาท
สินค้านำระหว่างผลิตปลายงวด	—

- ให้ทำ:**
- คำนวณสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด ภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างาน
 - คำนวณสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด ภายใต้วิธีต้นทุนทางตรง

ข้อ 11-2 จากข้อมูลการดำเนินงานประจำปี ให้ตอบคำถามข้างล่างนี้

หน่วยขาย	1,000 หน่วย
หน่วยผลิต	1,100 หน่วย
โซหุ่ยการผลิตคงที่	44,000 บาท
โซหุ่ยการผลิตผันแปร	10,000 บาท
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร (คงที่ทั้งหมด)	18,000 บาท
ค่าแรงทางตรง	80,000 บาท
วัตถุดิบทางตรงใช้ไป	42,000 บาท
สินค้าคงเหลือต้นงวด	— บาท
กำไรส่วนเกิน	80,000 บาท
วัตถุดิบทางตรงคงเหลือปลายงวด	20,000 บาท
สินค้านำระหว่างผลิตปลายงวด	— บาท

- ให้ทำ:**
1. คำนวณสินค้าน้ำสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด ภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างาน
 2. คำนวณสินค้าน้ำสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด ภายใต้วิธีต้นทุนทางตรง

ข้อ 11-3 บริษัทน้ำกลั่นสุกสกาว เป็นบริษัทที่ผลิตน้ำกลั่นบริสุทธิ์ด้วยระบบเครื่องจักรที่ทันสมัย บริษัทมีแหล่งผลิตไฟฟ้า และพลังความร้อนของตนเอง ต้นทุนในการผลิตและดำเนินงานอื่น ๆ ทั้งสิ้นเป็นต้นทุนคงที่ยกเว้นแต่น้ำที่นำมาใช้กลั่น ที่ต้องเสียต้นทุนในอัตรา .50 บาทต่อลิตร

น้ำกลั่นบริสุทธิ์ที่ผลิตได้จำหน่ายให้โรงงานผลิตน้ำอัดลมและโรงกลั่นเหล้าในราคาขายลิตรละ 2 บาท ข้างล่างนี้เป็นข้อมูลดำเนินงานประจำปี 2528 และ 2529

	จำนวนลิตร		ต้นทุนคงที่ (บาท)	
	ยอดขาย	ยอดผลิต	การผลิต	อื่น ๆ
2528	5,000,000	10,000,000	4,500,000	2,000,000
2529	5,000,000	—	4,500,000	2,000,000

บริษัทสามารถผลิตตามคำสั่งซื้อได้ภายในเวลาเพียง 4 ชั่วโมง ดังนั้นต้นปี 2529 ฝ่ายบริหารจึงได้ตัดสินใจว่าบริษัทจะผลิตเมื่อได้รับคำสั่งซื้อเท่านั้น

- ให้ทำ**
1. งบกำไรขาดทุนสำหรับปี 2528 และ 2529 ภายใต้วิธีต้นทุนทางตรง
 2. งบกำไรขาดทุนสำหรับปี 2528 และ 2529 ภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างาน

ข้อ 11-4 บริษัท เมซี่ มีผลการดำเนินงานประจำปีดังนี้ ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นทั้งหมดให้นำมาหักหรือบวกจากต้นทุนขายตามต้นทุนมาตรฐาน ให้คำนวณหาค่าที่แทนพหุคูณ

ยอดขาย 200,000 หน่วย @ 22 บาท	4,400,000 บาท
ผลแตกต่างสุทธิสำหรับต้นทุนการผลิตแปรจากมาตรฐาน	36,000 บาท
ต้นทุนการผลิตผันแปร—มาตรฐาน	10 บาทต่อหน่วย
ค่าใช้จ่ายขายและบริหารผันแปร	2 บาทต่อหน่วย
โสหุ้ยการผลิตคงที่	240,000 บาท
ค่าใช้จ่ายขายและบริหารคงที่	1,000,000 บาท

กำลังการผลิตสูงสุดต่อปี	240,000 หน่วย
กำลังการผลิตที่ประมาณไว้ล่วงหน้า	200,000 หน่วย
สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือต้นงวด	30,000 หน่วย
สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด	10,000 หน่วย
สินค้าคงเหลือต้นงวด—ตามวิธีต้นทุนทางตรง	ก.
กำไรส่วนเกิน	ข.
กำไรสุทธิตามวิธีต้นทุนทางตรง	ค.
สินค้าคงเหลือต้นงวด—ตามวิธีต้นทุนคิดเข้างาน	ง.
กำไรขั้นต้น	จ.
กำไรสุทธิตามวิธีต้นทุนคิดเข้างาน	ฉ.

ข้อ 11-5 ข้างล่างนี้เป็นข้อมูลการดำเนินงานระหว่างปี 2529 ของบริษัท หิรัญ จำกัด ดังนี้

ต้นทุน

ต้นทุนผันแปรมาตรฐานต่อหน่วย

วัตถุดิบและค่าแรง

4.50 บาท

โลหุ่ยการผลิต

1.00 บาท

5.50 บาท

ต้นทุนคงที่ (ตามที่ประมาณและที่เกิดขึ้นจริง)

การผลิต

250,000

ขายและบริหาร

100,000

350,000

ข้อมูลการดำเนินงาน

กำลังการผลิตของโรงงาน

100,000 หน่วย

ขาย

95,000 หน่วย

ผลิต

90,000 หน่วย

ผลแตกต่างของต้นทุนการผลิตผันแปร--จากมาตรฐาน

4,500 บาท

ราคาขายต่อหน่วย

10 บาท

การคำนวณสิทธิการผลิตคิดเข้างานในอัตรา 100% ของกำลังการผลิตของโรงงาน ผลแตกต่างทั้งสิ้น ให้นำมาหักหรือบวก เพิ่มจากต้นทุนขายมาตรฐาน

ให้ทำ: งบกำไรขาดทุนสำหรับปี 2529 ของบริษัท หิรัญ จำกัด
 ก. ต้นทุนคิดเข้างาน
 ข. ต้นทุนทางตรง

ข้อ 11-6 บริษัท รุ่งนภา จำกัด เริ่มดำเนินงานเมื่อวันที่ 2 มกราคม 2528 ข้อมูลการดำเนินงานประจำปี 2529 มีดังนี้

ต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วย

วัตถุดิบทางตรง	1.00 บาท
ค่าแรงทางตรง	6.00 บาท
สิทธิการผลิตผันแปร	.50 บาท
	<u>7.50 บาท</u>

ต้นทุนคงที่ (งบประมาณ)

ต้นทุนการผลิต	140,000 บาท
ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร	<u>50,000 บาท</u>
	<u>190,000 บาท</u>

ข้อมูลดำเนินงาน :

กำลังการผลิตโรงงาน	70,000 หน่วย
ยอดขาย	60,000 หน่วย
ผลิต	65,000 หน่วย
ราคาขายต่อหน่วย	11 บาท
ต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นจริงสำหรับการผลิต	65,000 หน่วย ดังนี้ :
วัตถุดิบทางตรง (หน่วยละ 1.10 บาท)	71,500 บาท
ค่าแรงทางตรง (หน่วยละ 6.05 บาท)	393,250 บาท
สิทธิการผลิตผันแปร	33,000 บาท
สิทธิการผลิตคงที่	141,000 บาท
ค่าใช้จ่ายขายและบริหารที่เกิดขึ้นจริง	50,000 บาท

การคำนวณโสหุ่ยการผลิตคิดเข้างาน ใช้อัตรา 100% ของกำลังการผลิตของโรงงาน ผลแตกต่างทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นให้นำมาบวกหรือหักจากต้นทุนสินค้าที่ขาย “ราคามาตรฐาน”

- ให้ทำ:**
1. คำนวณหาผลแตกต่าง ของต้นทุนการผลิตผันแปร
 2. คำนวณหาผลแตกต่างของโสหุ่ยการผลิตคงที่
 3. ท่างบกำไรขาดทุนประจำปี 2529 ของบริษัทรุ่งนภาภายใต้วิธี
 - ก. ต้นทุนคิดเข้างาน
 - ข. ต้นทุนทางตรง

ข้อ 11-7 บริษัท สยามสถาปัตย์ บริษัทผู้ผลิตเฟอร์นิเจอร์ได้นำต้นทุนมาตรฐานมาใช้ในแผนกตู้เสื้อผ้า ต้นทุนมาตรฐานนี้จะถูกนำมาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริง ต้นทุนมาตรฐานในการผลิตตู้ชนิด 4 ลิ้นชัก (แบบ AAA) มีดังนี้

ต้นทุนมาตรฐานตู้แบบ (AAA)		
วัตถุดิบทางตรง : ไม้ 50 ฟุต @ 4 บาท		200 บาท
ค่าแรงทางตรง : 3 ชม. @ 120 บาท		360 บาท
โสหุ่ยการผลิต :		
ผันแปร 3 ชม. @ 20 บาท		60 บาท
คงที่คิดเข้างาน 3 ชม. @ 10 บาท		<u>30 บาท</u>
ต้นทุนการผลิต ตู้ 1 ใบ		<u>650 บาท</u>
ต้นทุนในการผลิตตู้ 400 ใบ ระหว่างเดือนมกราคม 2529 ปรากฏดังนี้		
วัตถุดิบทางตรงใช้ไป : 19,000 ฟุต @ 4.20 บาท		79,800 บาท
ค่าแรงทางตรงใช้ไป : 1,000 ชม. @ 118 บาท		129,800 บาท
โสหุ่ยการผลิต : ผันแปร		26,000 บาท
คงที่		14,200 บาท
งบประมาณยึดหยุ่นสำหรับแผนกในการคำนวณอัตราโสหุ่ยการผลิตคิดเข้างานนั้นกำหนด ณ อัตรา 1,400 ชั่วโมงแรงงาน ณ ระดับนี้ โสหุ่ยการผลิตคงที่ตามงบประมาณเท่ากับ 14,000 บาท		

- ให้ทำ:** คำนวณหาค่าผลแตกต่างจากต้นทุนมาตรฐานและระบุด้วยว่าผลแตกต่างนั้นเป็น (F), (U)
1. ผลแตกต่างเนื่องจากราคาของวัตถุดิบทางตรง
 2. ผลแตกต่างเนื่องจากระสิทธิภาพของวัตถุดิบทางตรง
 3. ผลแตกต่างเนื่องจากราคาของค่าแรงงานทางตรง
 4. ผลแตกต่างเนื่องจากระสิทธิภาพของค่าแรงงานทางตรง
 5. ผลแตกต่างเนื่องจากการกำลังการผลิตของโสหุ้ยการผลิตคงที่

ข้อ 11-8 บริษัท เอนก ได้ขอร้องให้ท่านจัดทำใบขาดทุนสำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2529 โดยวิธีต้นทุนทางตรง จากบันทึกที่บริษัทมีอยู่ บริษัทได้จัดทำใบขาดทุนโดยวิธีต้นทุนคิดเข้างาน โดยมีข้อมูลต่าง ๆ ดังนี้

ผลแตกต่างเนื่องจากการกำลังการผลิต 13,650 (u)

บริษัทผลิตและขายสินค้าไปทั้งสิ้น 52,000 หน่วย ในราคาหน่วยละ 20 บาท
กำไรส่วนเกินมาตรฐานหน่วยละ 5 บาท

ต้นทุนคงที่สำหรับการผลิตและดำเนินการตามงบประมาณ 122,850 บาท และ
80,000 บาท ตามลำดับ

ผลแตกต่างของต้นทุนการผลิตคงที่งบประมาณ และจ่ายจริง 12,500 (u)

ผลแตกต่างของต้นทุนการผลิตผันแปรรวม 36,000 (U)

ข้อ 11-9 บริษัท เอซี ได้ใช้ระบบต้นทุนมาตรฐานในการควบคุมต้นทุนการผลิตและดำเนินงานของบริษัท ข้างล่างนี้เป็นต้นทุนมาตรฐานของบริษัท

วัตถุดิบ 1 ปอนด์ @ 2 บาท 2.00 บาท

แรงงานทางตรง 1.6 ชั่วโมง @ 4 บาท 6.40 บาท

โสหุ้ยการผลิตผันแปร 3.00 บาท

โสหุ้ยการผลิตคิดเข้างาน 1.45 บาท

ต้นทุนมาตรฐานต่อหน่วย 12.85 บาท

ต้นทุนโสหุ้ยการผลิตคำนวณจากข้อมูลต้นทุนงบประมาณประจำปี 12
เดือน จำนวน 60,000 หน่วย ดังนี้

รายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิตมันแปร :

ค่าแรงทางอ้อม 30,000 ชั่วโมง @ 4 บาท	120,00 บาท
วัสดุโรงงาน-น้ำมัน 60,000 แกลลอน @ .50 บาท	30,000 บาท
ต้นทุนมันแปรอื่น ๆ ที่แผนกบริการปันส่วนมาให้แผนกผลิต	<u>30,000 บาท</u>
ค่าใช้จ่ายการผลิตมันแปรตามงบประมาณ	<u>180,000 บาท</u>

รายละเอียดค่าใช้จ่ายการผลิตคอกที่ :

ค่าที่ปรึกษา	27,000 บาท
ค่าเสื่อมราคา	45,000 บาท
ค่าใช้จ่ายคงที่อื่น ๆ	<u>15,000 บาท</u>
ค่าใช้จ่ายการผลิตคอกที่รวมตามงบประมาณ	<u>87,000 บาท</u>

ยอดรวมค่าใช้จ่ายการผลิตสำหรับ 60,000 หน่วย 267,000 บาท

ต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นจริงในเดือนพฤศจิกายน จำนวน 5,000 หน่วย ปรากฏดังนี้

วัตถุดิบใช้ไป 5,300 ปอนด์ @ 2.10 บาท	11,130 บาท
แรงงานทางตรง 8,200 ชั่วโมง @ 4.10 บาท	33,620 บาท
แรงงานทางอ้อม 2,400 ชั่วโมง @ 4.10 บาท	9,840 บาท
วัสดุโรงงาน-น้ำมัน 6,000 แกลลอน @ 0.55	3,300 บาท
ต้นทุนมันแปรอื่นที่แผนกบริการปันส่วนมาให้แผนกผลิต	3,200 บาท
ค่าที่ปรึกษา	2,475 บาท
ค่าเสื่อมราคา	3,750 บาท
ค่าใช้จ่ายคงที่อื่น ๆ	<u>1,250 บาท</u>

รวมต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นในเดือนพฤศจิกายน 68,565 บาท

แผนกซื้อได้ซื้อวัตถุดิบมาในเดือนพฤศจิกายน 6,000 ปอนด์ในราคาปอนด์ละ 2.10 บาท

ให้ทำ:

- คำนวณหาผลแตกต่างข้างล่างนี้ และบอกด้วยว่าเป็น (u) หรือ (F)
1. ผลแตกต่างเนื่องจากราคาของวัตถุดิบทางตรงประเมินฝ่ายจัดซื้อ
 2. ผลแตกต่างเนื่องจากประสิทธิภาพของวัตถุดิบทางตรง
 3. ผลแตกต่างเนื่องจากราคาของแรงงานทางตรง
 4. ผลแตกต่างเนื่องจากประสิทธิภาพของแรงงานทางตรง
 5. ผลแตกต่างเนื่องจากราคาของค่าแรงงานทางอ้อม
 6. ผลแตกต่างเนื่องจากประสิทธิภาพของค่าแรงงานทางอ้อม

7. ผลแตกต่างเนื่องจากราคาของวัสดุโรงงาน
8. ผลแตกต่างเนื่องจากประสิทธิภาพของวัสดุโรงงาน
9. สมมติในเดือนพฤศจิกายน บริษัท เอซี ขายสินค้าทั้งสิ้น 4,500 หน่วย ในราคาหน่วยละ 40 บาท โดยมีค่าใช้จ่ายดำเนินงานผันแปรเท่ากับ 5% ของยอดขายและค่าใช้จ่ายดำเนินงานคงที่จำนวน 10,000 บาท ให้จัดทำงบกำไรขาดทุนโดยวิธีต้นทุนทางตรง และวิธีต้นทุนคิดเข้างาน

ข้อ 11-10 งบกำไรขาดทุนภายใต้วิธีต้นทุนทางตรงของบริษัท สยาม จำกัด ประจำปี 2529 แสดงยอดกำไรสุทธิ 1,000,000 บาท สินค้าต้นงวดและปลายงวด สำหรับปี 2529 นี้มีจำนวน 13,000 หน่วย และ 18,000 หน่วย ตามลำดับ ถ้าอัตราโสหุ้ยการผลิตคิดเข้างานเท่ากับ 40 บาท กำไรสุทธิภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างานมีจำนวนเท่าไร

ข้อ 11-11 บริษัท ศรีเมืองพลาสติก ผลิตสินค้าที่ใช้ในอุตสาหกรรมพลาสติก บริษัทได้ใช้งบประมาณยึดหยุ่นในระบบต้นทุนมาตรฐานเพื่อการควบคุม ช่างสังนี้เป็นข้อมูลที่คัดเลือกมาดังนี้

ข้อมูลต้นทุนมาตรฐาน

วัตถุดิบต่อหน่วย	3 ปอนด์ @ 20 บาท
แรงงานทางตรงต่อหน่วย	5 ชั่วโมง @ 40 บาท
โสหุ้ยการผลิตผันแปรต่อหน่วย	64 บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง
โสหุ้ยการผลิตคงที่ต่อเดือน	414,000 บาท
กำลังการผลิตที่ใช้เป็นตัวหารต่อเดือน	5,750 ชั่วโมงแรงงานทางตรง
หน่วยผลิตในเดือนกันยายน	1,000 หน่วย

ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงในเดือนกันยายน :

วัตถุดิบ	3,100 ปอนด์ @ 18 บาท
แรงงานทางตรง	4,900 ชั่วโมง @ 39 บาท
โสหุ้ยการผลิตผันแปร	323,400 บาท
โสหุ้ยการผลิตคงที่	418,600 บาท

ให้ทำ : ให้ตอบคำถามโดยแสดงการคำนวณประกอบด้วย

1. ผลแตกต่างสุทธิของต้นทุนผันแปรรวม (ผลแตกต่างระหว่างต้นทุนผันแปรรวมที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนผันแปรรวมตามมาตรฐาน) สำหรับผลิตภัณฑ์ในเดือนกันยายน

2. ผลแตกต่างเนื่องจากการกำลังการผลิตโสหุ่ยการผลิตคงที่
3. ผลแตกต่างเนื่องจากงบประมาณของโสหุ่ยการผลิตคงที่
4. สมมุติเดือนกันยายนขายสินค้าได้ 900 หน่วย ในราคาหน่วยละ 1,200 บาท โดยมีค่าใช้จ่ายบริหารคงที่จำนวน 140,000 บาท และค่าใช้จ่ายขายและบริหารผันแปร 5% ของยอดขาย ให้จัดทำงบกำไรขาดทุนภายใต้วิธีต้นทุนคิดเข้างาน
5. กำไรขาดทุนภายใต้วิธีต้นทุนทางตรง จะมีจำนวนเท่าไร สมมุติ ณ วันที่ 1 กันยายน ไม่มีสินค้าคงเหลือยกมา

ข้อ 11-12 บริษัท ไทยศิริ จำกัด ได้เน้นการทำงานของผู้จัดการแผนกต่าง ๆ ในบริษัทโดยโบนัสที่จ่ายจะพิจารณาจากกำไรที่ทำมาหาได้ของแผนก โดยอยู่ระหว่าง 5%–10% ของกำไรก่อนภาษีของแผนกนั้น ๆ

แผนก ก. ผลิตและขายสินค้าที่อยู่ในความต้องการของตลาดมายาวนาน แต่ขึ้นลงตามฤดูกาลและผันแปรไปในแต่ละปี ณ 30 พฤศจิกายน 2529 ผู้จัดการแผนก ก. กำลังพิจารณาแผนการผลิตของเดือนธันวาคม 2529 ข้อมูลข้างล่างนี้เป็นข้อมูลที่เกิดขึ้น ตั้งแต่ 1 มกราคม ถึง 30 พฤศจิกายน 2529

สินค้าต้นงวด 1 มกราคม	10,000 หน่วย
หน่วยผลิต	110,000 หน่วย
หน่วยขาย	100,000 หน่วย
ราคาขายหน่วยละ	500 บาท
ต้นทุนการผลิตผันแปรรวม (วัตถุดิบ, แรงงานทางตรง, โสหุ่ยการผลิตผันแปร)	22,000,000 บาท
โสหุ่ยการผลิตคงที่	11,000,000 บาท
ค่าใช้จ่ายขายและบริหารผันแปร (ผันแปรตามยอดขาย)	5,000,000 บาท
ค่าใช้จ่ายและบริหารคงที่	11,000,000 บาท
ผลแตกต่างทั้งหมด (variances)	ไม่มี

(ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงเป็นไปตามต้นทุนมาตรฐาน)

การผลิตที่ผ่านมาแผนก ก. ผลิต ณ ระดับ 10,000 หน่วยต่อเดือน กำลังการผลิตปกติของแผนก ก. มี 12,000 หน่วยต่อเดือน คลังเก็บสินค้าจะสามารถเก็บสินค้าได้สูงสุด 25,000 หน่วย สำหรับยอดขายเดือนธันวาคมประมาณว่าจะมีเพียง 6,000 หน่วย อย่างไรก็ตามการผลิตของแต่ละเดือนจะต่ำกว่า 4,000 หน่วยไม่ได้เว้นแต่จะได้รับการอนุมัติจากประธานบริษัท

ตัวหารที่นำมาใช้ในการคำนวณอัตราใส่หุ้ยการผลิตคิดเข้างาน 120,000 หน่วย บริษัทได้ใช้ระบบต้นทุนมาตรฐานในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นทั้งหมดถือเป็นตัวปรับกับต้นทุนสินค้าที่ขาย

ให้ทำ : จากข้อกำหนดที่ให้มาข้างต้น และสมมติว่าผู้จัดการแผนก ก. ต้องการแสดงกำไรของแผนกให้มากที่สุดสำหรับปี 2529 นี้

1. การผลิตของเดือนธันวาคม ควรจะเป็นกี่หน่วย
2. กำไรขาดทุนสำหรับปี 2529 จะเท่ากับเท่าไรถ้าแผนการผลิตสำหรับเดือนธันวาคมเป็นไปตามข้อ (1) โดยสมมติว่าต้นทุนผันแปรของเดือนธันวาคมยังคงผันแปรในอัตราส่วนเดียวกับที่ผ่านมา ให้จัดทำงบกำไรขาดทุน
3. ถ้าการผลิตของเดือนธันวาคมเป็นเพียง 4,000 หน่วย กำไรขาดทุนของปี 2529 สำหรับแผนก ก. มีจำนวนเท่าไร