

บทที่ 5

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมและการจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อม

ตามที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 4 ว่าต้นทุนการก่อสร้างทางหลวงประกอบด้วย ต้นทุน 2 ประเภทคือ ต้นทุนโดยตรง และต้นทุนทางอ้อม ในบทนี้จะขอกล่าวถึงต้นทุนทางอ้อม และการจัดสรรต้นทุนทางอ้อม เข้าหน่วยงาน และหน่วยงานย่อย

ค่าใช้จ่ายทางอ้อม (Overhead) หมายถึง วัตถุประสงค์ ค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่ไม่สามารถจัดเข้างานใด ๆ ได้โดยเฉพาะบางครั้งเรียกว่า ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Administrative Expense)¹ ในกิจการก่อสร้างทาง แบ่งค่าใช้จ่ายทางอ้อมออกได้เป็น 3 ประเภทใหญ่ ๆ คือ

1. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานสร้างทาง (Job Site Overhead)
2. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ (Head Office Overhead)
3. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของศูนย์ซ่อมเครื่องจักร (Workshop Center Overhead)

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานสร้างทาง (Job Site Overhead)

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานสร้างทาง หมายถึง รายจ่ายของหน่วยงานส่วนที่ไม่สามารถแยกเข้าหน่วยงานย่อย (Subjob) โดยเฉพาะได้ประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายทั่วไป ค่าสำรวจเส้นทางในการทำงาน ค่าเช่าที่ดินและค่าก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยของกิจการและของผู้ว่าจ้าง ค่าขนส่งและเคลื่อนย้ายเครื่องจักรสัมภาระอุปกรณ์ ค่าขนส่งโดยกิจการขนส่งส่วนบุคคลหรือนิติบุคคล ค่าใช้

¹National Committee on Urban Transportation Procedure Manual
Cost Accounting For Streets And Highways (Chicago : Public Administration
 Service, 1960), P. 80

บริการและค่าใช้จ่ายทั่วไป ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและเครื่องมือ เครื่องมือ ค่าประกันภัย

ค่าใช้จ่ายทั่วไป (General Expense)

ค่าใช้จ่ายทั่วไป หมายถึง ค่าใช้จ่ายทั่วไปที่เกิดขึ้นที่หน่วยงานส่วนที่ไม่สามารถแยกเข้าหน่วยงานย่อยได้ ประกอบด้วย

ก. ค่าใช้จ่ายสำหรับบุคคลในหน่วยงานสร้างทาง (Personnel Expenses at Jobsite) ซึ่งประกอบด้วย เงินเดือนของผู้จัดการ สมทบบัญชี พัสดุ ผู้ควบคุมที่ทำการและที่พัก อาศัย เสมียนพนักงาน และคนงานประจำสำนักงานสนาม หัวหน้ายามและยาม

ข. งานรับเหมาช่วง งานรับเหมาช่วงจะเป็นต้นทุนโดยตรงของหน่วยงานย่อย แต่ในบางกรณีอาจจะมีการให้ผู้รับเหมาช่วง ทำงานอย่างหนึ่งอย่างใดให้แก่หน่วยงาน และไม่สามารถจัดเข้างานประเภทใดได้ ก็นำมารวมไว้ในค่าใช้จ่ายทั่วไป เช่น การขุดบ่อน้ำบาดาล

ค. การเช่าเครื่องจักร โดยปกติการเช่าเครื่องจักรจะเป็นต้นทุนโดยตรงของหน่วยงานย่อยที่ทำให้เกิดค่าใช้นั้น แต่ในบางกรณีหน่วยงานอาจจะมีการเช่าเครื่องจักรมาทำงานอย่างหนึ่งอย่างใดและไม่สามารถจัดเป็นต้นทุนเข้าหน่วยงานย่อยใดโดยเฉพาะได้ เช่น การเช่าเครื่องทำไผมาใช้ในหน่วยงาน เป็นต้น

ง. การบำรุงรักษา

จ. น้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น

ฉ. วัสดุ

หมายเหตุ จากข้อ ง. ถึงข้อ ฉ. โดยทั่วไปจะเป็นค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงานย่อยที่ทำให้เกิดค่าใช้นั้นจะเป็นค่าใช้จ่ายทางอ้อม ในกรณีที่ค่าใช้นั้นไม่สามารถเข้าหน่วยงานย่อยใดได้โดยเฉพาะ

สำหรับกิจการที่มีการแยกประเภทต้นทุนตามลักษณะรายจ่าย ค่าใช้จ่ายประเภทนี้

จะรวมอยู่ในค่าใช้จ่ายประเภทเงินเดือนและค่าแรง งานรับเหมาช่วง การเช่าเครื่องจักร การบำรุงรักษา น้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น เป็นยอดรวมกับค่าใช้จ่ายโดยตรงตามประเภทค่าใช้นั้น ๆ

สำหรับกิจการที่มีการแยกประเภทต้นทุนตามความสัมพันธ์ที่มีต่อผลผลิต ค่าใช้จ่ายประเภทนี้จะรวมอยู่ในค่าใช้จ่ายประเภทเงินเดือนและค่าแรง งานรับเหมาช่วง การเช่าเครื่องจักร การบำรุงรักษา น้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น เป็นยอดรวมแต่จะมีการแยกค่าใช้จ่ายเหล่านี้จากยอดรวมไปเป็นค่าใช้จ่ายทางอ้อม เพื่อที่จะหาค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานว่ามีจำนวนเท่าใดและจะได้จัดสรรเข้าหน่วยงานย่อย

ค่าสำรวจ (Survey) เส้นทางในการทำงาน

ในการทำงานจะต้องมีหน่วยสำรวจออกไปทำงานล่วงหน้าก่อนเพื่อวางหลักแนวถนนในการก่อสร้างทางให้หน่วยอื่น ๆ ทำงานหรือหาแหล่งวัสดุ ค่าสำรวจนี้ประกอบด้วย

ก. เงินเดือนและค่าแรง ของหัวหน้าช่างสำรวจ ช่างสำรวจ เจ้าหน้าที่ทดลอง และตรวจสอบคุณภาพวัสดุ คนงาน

ข. งานรับเหมาช่วง ในบางครั้งกิจการอาจจะจ้างบริษัทผู้มีความชำนาญในการสำรวจมาทำการสำรวจแทนตน เช่น กรณีตัดทางใหม่ที่ผ่านเขา ต้องมีการสำรวจมาก เพื่อวางแนวทางใหม่ ฝ่ายสำรวจของกิจการมีพนักงานไม่มากพอ จำเป็นต้องจ้างบริษัทสำรวจมาทำงานแทนกิจการ เป็นต้น

ค. การเช่าเครื่องจักร

ง. การบำรุงรักษา

จ. น้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น

ฉ. วัสดุ

หมายเหตุ ค่าสำรวจเส้นทางในการทำงาน โดยทั่วไปกิจการจะถือค่าใช้จ่ายประเภท

นี่เป็นค่าใช้จ่ายโดยตรงคิดเข้าหน่วยงานย่อยที่การสำรวจงานนั้นมีขึ้นเพื่อหน่วยงานย่อยนั้น เพราะกิจการถือว่า ค่าสำรวจเส้นทางในการทำงาน ควรจะเป็นค่าใช้จ่ายโดยตรงของงานประเภทงานโยธา ถ้าหากถือเป็นค่าใช้จ่ายทางอ้อมแล้วจะทำให้เป็นภาระให้หน่วยงานย่อยอื่น ๆ ประเภทงานโครงสร้าง (Structure) เช่น งานท่อระบายน้ำ ซึ่งไม่จำเป็นจะต้องมีการสำรวจเส้นทางทำงาน ดังนั้นค่าสำรวจเส้นทางในการทำงานจะถือเป็นค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงานย่อย และในส่วนค่าสำรวจเส้นทางในการทำงานที่ไม่อาจเข้าหน่วยงานย่อยใดได้ ก็ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายทางอ้อม จะต้องมีการจัดสรรเข้าหน่วยงานย่อยอีกทีหนึ่ง

ค่าเช่าที่ดินและค่าก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยของกิจการและของผู้ว่าจ้าง

ค่าเช่าที่ดินและค่าก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยของกิจการและของผู้ว่าจ้าง หมายถึง ค่าเช่าที่ดินในการตั้งที่ทำการและที่พักอาศัย ค่าก่อสร้างสำนักงาน ที่พัก โรงงาน คลังพัสดุ ตลอดจนถึงที่ทำการและที่พักอาศัยย่อย

ในการจัดตั้งที่ทำการและที่พักอาศัยจะต้องคำนึงถึง

ก. สถานที่ตั้งของหน่วยงาน ถ้าที่ทำการและที่พักอาศัยตั้งอยู่ใกล้เขตชุมชนค่าเช่าที่ดินจะมีราคาสูง แต่ถ้าห่างไกลเขตชุมชนค่าเช่าที่ดินจะมีราคาต่ำ โดยปกติแล้วผู้รับเหมาจะเช่าที่ดินเพื่อทำการก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัย เพราะเหตุว่าเป็นการสร้างที่พักชั่วคราว

ข. ขอบเขตและอายุของสัญญาการก่อสร้าง มีบทบาทในการก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยของผู้รับจ้าง ถ้าอายุสัญญานาน 2-3 ปี การก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยจะต้องก่อสร้างค่อนข้างดี เพื่อการใช้งานที่ยาวนาน แต่ถ้าอายุสัญญาการก่อสร้างสั้นเพียง 1 ปี ถึง 1½ ปี การก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยก็เป็นเพียงเพื่อพอให้อยู่ได้ตามอายุสัญญา อาจจะใช้วัสดุหาง่ายตามท้องถิ่น เช่น ใช้หลังคาจากหรือหลังคาใบไม้ใหญ่ มุงหลังคาแทนที่จะใช้สังกะสีมุงหลังคา เป็นต้น ส่วนการก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยของผู้ว่าจ้าง จะต้องเป็นไปตามแบบและรายการในแบบแปลนท้ายสัญญา

ค่าก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยจะประกอบด้วย ค่าแรง ค่าวัสดุ ฯลฯ ซึ่งกิจการ

โดยมากจะแยกค่าใช้จ่ายประเภทนี้ไว้ยอดหนึ่งต่างหาก ในบางครั้งกิจการอาจจะให้ผู้รับเหมาช่วงรับเหมาก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัย รวมทั้งค่าวัสดุและค่าแรง หรืออาจจะรับเหมาเฉพาะค่าแรง ค่าก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยของผู้รับเหมาจะมีค่าก่อสร้างอยู่ระหว่าง 400,000 บาท ถึง 800,000 บาท ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสภาพที่ตั้งของหน่วยงานว่าอยู่ในภาคใด ขอบเขตของงาน อายุของสัญญายาวนานแค่ไหน เช่น ถ้าอายุสัญญายาวและเป็นงานใหญ่ ก็ต้องก่อสร้างที่ทำการและที่พักอาศัยให้ดีและที่ทำการและที่พักอาศัยใหญ่เพื่อใช้งานให้พอกับระยะเวลา ที่ทำการและที่พักอาศัยของผู้ว่าจ้างจะมีค่าก่อสร้างอยู่ระหว่าง 600,000 บาท ถึง 700,000 บาท (ราคาในขณะนี้) ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับค่าแรงงานในแต่ละภาค เช่น ทางภาคใต้ขาดแคลนแรงงานช่างไม้ ต้องหาช่างไม้จากกรุงเทพฯซึ่งมีค่าแรงงานสูง ส่วนทางภาคอื่น ๆ สามารถหาแรงงานช่างไม้ได้ง่ายและค่าแรงงานไม่สูงมากนัก

ค่าขนส่งและ เคลื่อนย้าย เครื่องจักรสัมภาระและอุปกรณ์

การขนย้ายอาจจะทำได้โดย รถไฟ รถบรรทุกพ่วง (Trailer) รถบรรทุก ค่าใช้จ่ายประเภทนี้จะประกอบด้วย ค่าแรงคนขับรถ เบี้ยเลี้ยง น้ำมันเชื้อเพลิงและล้อเลื่อน ค่าบำรุงรักษา และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นตลอดทางของการขนส่ง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเหล่านี้ถือเป็นยอดค่าใช้จ่ายยอดหนึ่ง ซึ่งไม่รวมอยู่กับยอดเงินเดือนและค่าแรง ค่าเช่าเครื่องจักร น้ำมันเชื้อเพลิงและล้อเลื่อน ค่าบำรุงรักษา และวัสดุ

ค่าขนส่งโดยกิจการขนส่งส่วนบุคคลหรือนิติบุคคล (Transportation)

ในการขนส่งอะไหล่หรือเครื่องจักรเครื่องมือ บางครั้งกิจการได้อาศัยบริการของกิจการขนส่งส่วนบุคคลหรือนิติบุคคล ค่าใช้จ่ายนี้ไม่สามารถจัดแยกเข้างานใดได้เพราะ เป็นการขนส่งรวม

ค่าใช้จ่ายบริการและค่าใช้จ่ายทั่วไป (Service and General Expenses)

ค่าใช้จ่ายบริการและค่าใช้จ่ายทั่วไปเป็นค่าใช้จ่ายที่อำนวยความสะดวก เพื่อให้การทำงานดำเนินไปได้ ประกอบด้วย

ก. ค่าไฟฟ้าและประปา หมายถึง ค่าไฟฟ้าและประปาที่ใช้ในหน่วยงานตลอดจน

การบำรุงรักษา

- ข. ค่ารับรอง (Entertainment) หมายถึง รายจ่ายในการต้อนรับบุคคลสำคัญ
ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการงาน ค่าอาหาร ค่าที่พัก ฯลฯ
- ค. ค่ารักษาพยาบาล หมายถึง ค่ารักษาพยาบาล เมื่อคนงานได้รับอุบัติเหตุ
- ง. ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง (Travelling) หมายถึง ค่าพาหนะ เช่น ค่า
ตัวรถไฟเครื่องบิน รถโดยสาร แท็กซี่ สามล้อ และค่า
น้ำมัน เชื้อเพลิงและหล่อลื่นที่เติมในระหว่างเดินทางของ
พนักงาน
- จ. เงินใช้จ่ายในการเดินทาง หมายถึง ค่าอาหารและเบี้ยเลี้ยงระหว่างเดินทาง
- ฉ. รายจ่ายพิเศษ (Special Expenses) หมายถึง เงินจ่ายพิเศษที่เกิดขึ้น
เป็นประจำที่ต้องจ่ายให้กับบุคคลใดเป็นกรณีพิเศษ
- ช. ค่าชดเชย (Compensation) หมายถึง การจ่ายเงินชดเชยให้แก่ลูกจ้าง
เมื่องานแล้วเสร็จ หรือจากการเจ็บป่วยอุบัติเหตุ เป็นต้น
- ซ. วัสดุสิ้นเปลือง (Supplies) หมายถึง วัสดุที่ซื้อมาใช้ในหน่วยงาน เป็นจำ-
นวนเล็กน้อย
- ฅ. ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด (Miscellaneous) หมายถึง ค่าแสตมป์ โทรเลข
โทรศัพท์ ค่าซ่อมและอัดฉีดรถยนต์ และรายจ่ายอื่น ๆ
ที่ไม่สามารถจัดเข้าประเภทค่าใช้จ่ายดังกล่าวข้างต้น

ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและเครื่องมือ

กิจการที่ไม่มีมีการคิดค่าเช่าเครื่องจักรภายในกิจการจะมีการคิดค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรเป็นค่าใช้จ่ายแทน การที่มีการคิดค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและเครื่องมือ มาจากแนวความคิดว่าค่าเสื่อมราคานั้นมีความสัมพันธ์กับการกำหนดรายได้อย่างใกล้ชิด เพราะการใช้บริการของเครื่องจักรและเครื่องมือที่กิจการมีอยู่ เพื่อก่อให้เกิดรายได้ย่อมทำให้เครื่องจักร เครื่องมือนั้นเสื่อมราคาหรือเกิดการสึกหรอขึ้น หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งว่า ค่าเสื่อมราคา คือการหมดค่าในเครื่องจักรอันเป็นผลมาจากการใช้งานและอายุของเครื่องจักร กิจการจะต้องหาว่าการหมดค่าในต้นทุนเดิมของเครื่อง

จักรระหว่างอายุการใช้งานเป็นเท่าใด การคิดค่าเสื่อมราคามีวิธีการปฏิบัติอยู่ 5 แบบ คือ

1. อัตราเส้นตรง (Straight Line Method) เป็นวิธีการที่สมมติว่าการสึกหรอของเครื่องจักรจะลดลงจากต้นทุนที่ซื้อเครื่องจักรมาในอัตราเดียวกัน

$$\text{ค่าเสื่อมราคา} = \frac{\text{ต้นทุนที่ซื้อเครื่องจักรมา} - \text{ราคาคงเหลือเมื่อหมดสภาพใช้งาน}}{\text{อายุใช้งานของเครื่องจักร}}$$

2. อัตราเส้นตรงตามการผลิตต่อชั่วโมง (Depreciation per Unit of Service Life on Production hours) เป็นการหาค่าเสื่อมราคาในอัตราเดียวออกมาต่อชั่วโมง ค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักร จะมากน้อยตามชั่วโมงการทำงานของเครื่องจักร วิธีนี้คิดค่าเสื่อมราคาโดยคำนึงถึงเวลา และผลงานที่ได้จากการใช้เครื่องจักรนั้น เป็นสำคัญ

3. ค่าเสื่อมราคาตามผลผลิตต่อหน่วย (Production units) วิธีการคล้ายข้อ 2 แต่คิดค่าเสื่อมราคาตามผลผลิตต่อหน่วย

4. อัตราคงที่โดยใช้จำนวนจากยอดคงเหลือที่ลดลง (Fixed rate on declining-balance) วิธีนี้คิดค่าเสื่อมราคา โดยตั้งอัตราร้อยละของค่าเสื่อมราคาแต่ละปีเท่ากัน แล้วคิดอัตรานี้จากยอดคงเหลือที่ลดลงในแต่ละปี จำนวนค่าเสื่อมราคานี้จะลดลงตามลำดับ วิธีนี้ถือว่าเครื่องจักรให้ประโยชน์แก่กิจการมากในปีแรก ๆ และน้อยลงเมื่อใช้เครื่องจักรไปนาน วิธีนี้เริ่มนิยมใช้กันแพร่หลายในสหรัฐอเมริกาหลังปี ค.ศ.1954¹

5. วิธีผลบวกของหน่วยปีที่ใช้งาน (Sum of the years' digits) เป็นการคิดค่าเสื่อมราคาในปีแรกสูง อัตราที่ใช้เป็นลักษณะเศษส่วน ตัวเศษ คือจำนวนปีที่ใช้งานของเครื่องจักรที่ยังคงเหลืออยู่ และตัวส่วนคือจำนวนผลบวกของปีที่ใช้งานได้ทั้งหมด ซึ่งวิธีการนี้เริ่มใช้กันในสหรัฐอเมริกาเมื่อ ค.ศ.1954²

¹William E. Coombs "Construction Accounting And Financial Management" (New York : F.W. Dodge Corporation, 1958), P.208

²Ibid P.209

เพื่อเปรียบเทียบให้เห็นได้ชัดถึงการคิดค่าเสื่อมราคาแต่ละวิธี ขอสมมติตัวอย่างดังนี้
 กิจการมีรถตักตัวหนึ่งราคาซื้อมา 1,050,000 บาท มีราคาคงเหลือเมื่อหมดสภาพใช้งานเท่ากับ
 50,000 บาท ปริมาณอายุการใช้งานได้ 5 ปี หรือทำงานได้ทั้งหมด 1,600 ชั่วโมงต่อปี หรือ
 50,000 ลูกบาศก์เมตรต่อปี การคิดค่าเสื่อมราคาแต่ละวิธีจะได้ค่าเสื่อมดังต่อไปนี้

$$1. \text{ การคิดค่าเสื่อมตามอัตราเส้นตรง} = \frac{1,050,000 - 50,000}{5} = \frac{1,000,000}{5}$$

$$= 200,000 \quad \text{บาทต่อปี}$$

$$2. \text{ การคิดค่าเสื่อมราคาตามการผลิตต่อชั่วโมง} = \frac{1,050,000 - 50,000}{5 \times 1,600}$$

$$= \frac{1,000,000}{5 \times 1,600}$$

$$= 125 \quad \text{บาทต่อชั่วโมง}$$

$$3. \text{ การคิดค่าเสื่อมราคาตามผลผลิตต่อหน่วย} = \frac{1,050,000 - 50,000}{5 \times 50,000}$$

$$= 4 \quad \text{บาทต่อลูกบาศก์เมตร}$$

4. การคิดค่าเสื่อมราคาตามอัตราคงที่โดยคำนวณจากยอดคงเหลือที่ลดลง จะได้ค่า
 เสื่อมราคาดังนี้

ค่าเสื่อมราคาทั้งหมด	1,050,000	บาท
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาปีที่ 1 เท่ากับ		
40 เปอร์เซ็นต์ของ 1,050,000 บาท	<u>420,000</u>	บาท
ราคาตามบัญชีหลังปีที่ 1	630,000	บาท
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาของปีที่ 2 เท่ากับ		
40 เปอร์เซ็นต์ของ 630,000 บาท	<u>252,000</u>	บาท
ราคาตามบัญชีหลังปีที่ 2	378,000	บาท
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาปีที่ 3 เท่ากับ		
40 เปอร์เซ็นต์ของ 378,000 บาท	<u>151,200</u>	บาท
ราคาตามบัญชีหลังปีที่ 3	226,800	บาท
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาของปีที่ 4 เท่ากับ		
40 เปอร์เซ็นต์ของ 226,800 บาท	<u>90,720</u>	บาท

ราคาตามบัญชีหลังปีที่ 4	136,080	บาท
หัก ค่าเสื่อมราคาของปีที่ 5 เท่ากับ 40 เปอร์เซ็นต์ของ 136,080 บาท	<u>54,432</u>	บาท
ราคาตามบัญชีหลังปีที่ 5	<u>81,648</u>	บาท

5. การคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีผลบวกของหน่วยปีที่ใช้งาน จะได้ค่าเสื่อมราคาดังนี้
ปีที่

1	ค่าเสื่อมราคา	$5/15 \times 1,000,000$	=	333,333.33	บาท
2	"	$4/15 \times 1,000,000$	=	266,666.67	บาท
3	"	$3/15 \times 1,000,000$	=	200,000.00	บาท
4	"	$2/15 \times 1,000,000$	=	133,333.33	บาท
<u>5</u>	"	$1/15 \times 1,000,000$	=	<u>66,666.67</u>	บาท
รวม <u>15</u>				<u>1,000,000.00</u>	บาท

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักร ตามที่กล่าวข้างต้นเป็นวิธีปฏิบัติกันในการก่อสร้างทางเพื่อหาค่าใช้จ่ายในการทำงานของเครื่องจักร ตามความเห็นของผู้เขียนเห็นว่าแต่ละวิธีก็มีวิธีการที่เหมาะสมในตัวเอง ผู้เขียนเห็นว่า การคิดค่าเสื่อมราคา ตามผลผลิตต่อชั่วโมงน่าจะ
เป็นวิธีที่ดีที่สุดในการคิดค่าเสื่อมราคาเป็นค่าใช้จ่ายของหน่วยงาน เพราะเหตุว่า

1. การบันทึกการทำงานของเครื่องจักร กิจกรรมจะบันทึกการทำงานเป็นชั่วโมง ทำให้สามารถทราบชั่วโมงการทำงานของเครื่องจักร
2. ง่ายต่อการคำนวณ และสะดวกในการใช้
3. เป็นการคิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีถัวเฉลี่ยเป็นที่เข้าใจง่ายแก่คนทั่วไป
4. กิจกรรมหาอัตราค่าเสื่อมราคาต่อชั่วโมง การคำนวณหาค่าเสื่อมราคาทำได้โดยเอาจำนวนชั่วโมงทำงานของเครื่องจักรคูณอัตราค่าเสื่อมราคา ถ้าชั่วโมงการทำงานของเครื่องจักรมากค่าเสื่อมราคาจะมาก ถ้าชั่วโมงการทำงานน้อย ค่าเสื่อมราคาจะน้อยซึ่งเท่ากับ เป็นการคิดค่าเสื่อมราคาตามการทำงานของเครื่องจักร

การคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีที่กล่าวมาข้างต้นทั้งหมด เป็นการคิดค่าเสื่อมราคาในการหาต้นทุนของการก่อสร้างทางหลวง แต่ตามประมวลรัษฎากร กำหนดให้คิดหักค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรซึ่งใช้งานสร้างทางได้ 100 เปอร์เซ็นต์ ภายในระยะเวลาใช้งาน 5 ปี ไม่กำหนดตายตัวลงไปว่ากิจการจะต้องคิดค่าเสื่อมราคาปีละเท่าใด อัตราที่จะใช้หักค่าเสื่อมราคาจะเป็นเท่าใด แล้วแต่กิจการจะกำหนดขึ้นเอง แต่ภายใน 5 ปี ต้องหักค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรหมด

เครื่องมือ (Tool)

เครื่องมือที่ใช้ในการก่อสร้างทาง ถือเป็นค่าใช้จ่ายทางอ้อม เพราะเครื่องมือเหล่านี้ใช้ประโยชน์แก่งานหลายประเภทเกือบทุกงานไม่สามารถจัดเข้าเป็นค่าใช้จ่ายในงานใดได้ โดยทั่วไปเครื่องมือที่มีค่าไม่มากและอายุการใช้งานไม่นาน (1-2 ปี) กิจการจะถือค่าเครื่องมือเป็นค่าใช้จ่าย ไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาเครื่องมือ แต่ถ้าเครื่องมือชิ้นใดมีอายุการใช้งานมานานและมีราคาแพงกิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาเครื่องมือชิ้นนั้นโดยใช้หลักเกณฑ์การคิดค่าเสื่อมราคาเช่นเดียวกับเครื่องจักร

ค่าประกันภัย

กิจการจะมีการประกันภัยในการทำงานให้แก่คนงานในหน่วยงาน ทั้งโครงการ เพื่อเมื่อเกิดความเสียหายเกิดขึ้น เช่น มีอุบัติเหตุจากการทำงาน จะได้มีการชดเชยค่าเสียหายโดยบุคคลที่ 3 ฉะนั้น ค่าเบี้ยประกันภัยจึงถือเป็นค่าใช้จ่าย ซึ่งจะมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับนโยบายการเอาประกันของบริษัทประกันภัย

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ (Head Office Overhead)

หมายถึง รายจ่ายของสำนักงานใหญ่ ที่จ่ายไปเพื่อหน่วยงานนั้นโดยเฉพาะหรือเป็นรายจ่ายที่สำนักงานใหญ่จ่ายไปไม่สามารถแยกเข้าหน่วยงานใดได้ ดังนั้นค่าใช้จ่ายทางอ้อมชนิดนี้มี 2 ชนิด คือ ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อหน่วยงานนั้นโดยตรง และค่าใช้จ่ายทางอ้อมที่เกิดขึ้นที่ไม่สามารถแบ่งแยกได้ว่าเป็นของหน่วยงานใด

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อหน่วยงานนั้นโดยตรง

เป็นค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเพื่อหน่วยงานนั้น สามารถแยกเข้าหน่วยงานนั้นได้ แต่ไม่สามารถจะไปแยกเข้าหน่วยงานย่อยได้ ประกอบด้วย

- ก. รายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้งานมา เป็นรายจ่ายในการยื่นซองประกวดราคา ตลอดจนถึงค่าใช้จ่ายในการสำรวจเส้นทาง ซึ่งได้กล่าวไว้ในบทที่ 3 รายจ่ายนี้ถ้ากิจการไม่ได้งานนั้น ก็ถือเป็นรายจ่ายทั่วไปของกิจการ แต่ถ้ากิจการได้งานนั้นมาก็ถือเป็นรายจ่ายของหน่วยงานนั้นทันที
- ข. ค่าผลประโยชน์ให้แก่ธนาคารในการให้บริการ สำหรับการจัดส่งเงิน จากสำนักงานใหญ่ไปหน่วยงาน
- ค. ค่าปรับเนื่องจากงานเกินสัญญา
- ง. เงินเดือนและค่าแรงของเจ้าหน้าที่ที่ทำงานโดยเฉพาะให้แก่หน่วยงานนั้น เช่น สำนักงานใหญ่ จัดให้มีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบค่าใช้จ่าย ของหน่วยงานโดยเฉพาะ 1 คน เพื่อทำค่าแรงและประมวลต้นทุน เป็นต้น
- จ. ค่าธรรมเนียมหนังสือค่าประกันต่าง ๆ ที่ธนาคารเป็นผู้ออกเพื่อหน่วยงานโดย เฉพาะตลอดจนถึงอากรแสตมป์

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมที่เกิดขึ้นที่ไม่สามารถแบ่งแยกได้ว่าเป็นของหน่วยงานใด

เป็นรายจ่ายที่จ่ายไปในการดำเนินงานของกิจการ เป็นค่าใช้จ่ายที่จ่ายร่วมกัน (Joint Expense) เพื่อที่จะให้งานของกิจการทั้งหมดสำเร็จลุล่วงไปได้ ประกอบด้วย

- ก. เงินเดือนของฝ่ายบริหาร
- ข. เงินเดือนของพนักงานที่ดูแลเกี่ยวกับหน่วยงานก่อสร้างของกิจการทั้งหมดได้แก่ วิศวกรและฝ่ายธุรการ ผู้ควบคุมคลังวัสดุ เจ้าหน้าที่ผู้สั่งซื้อสินค้า ฯลฯ ตลอดจน ยามรักษาความปลอดภัย
- ค. ค่าประกันภัย

- ง. คอก เบี้ยสำหรับ เงินทุนและ เงินทุนหมุนเวียนของกิจการตลอดจนค่าผลประโยชน์
อื่นที่จ่ายไปเพื่อการเงินของกิจการ
- จ. ค่ารับรอง
- ฉ. ค่าน้ำค่าไฟ
- ช. ค่าเสื่อมราคาของใช้ประจำสำนักงานใหญ่
- ซ. ภาษีรถยนต์
- ฅ. ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์และวัสดุสิ้นเปลือง ได้แก่ ค่าพิมพ์เอกสาร สมุดปากกา
ดินสอ ฯลฯ
- ญ. ค่าเครื่องมือ
- ฎ. ค่าโทรศัพท์
- ฏ. ค่าใช้จ่ายทั่วไป ได้แก่ รายจ่ายที่ไม่สามารถเข้าประเภทค่าใช้จ่ายใดได้ดัง
กล่าวข้างต้น



ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของศูนย์ซ่อม เครื่องจักร (Workshop Center Overhead)

เป็นรายจ่ายของศูนย์ซ่อม เครื่องจักรที่จ่ายไปเพื่อคอยบริการซ่อม เครื่องจักรให้แก่
กิจการทั้งหมดเป็นรายจ่ายที่ไม่สามารถแยกเข้าหน่วยงานใดได้ โดยปกติแล้วกิจการจะมีหน่วยซ่อม
เฉพาะหน่วยงานนั้น ๆ เพื่อคอยบำรุงดูแลรักษาซ่อมแซม เครื่องจักรที่ใช้งาน ค่าใช้จ่ายประเภทนี้ประ-
กอบด้วย

1. เงินเดือนและค่าแรงของพนักงานประจำศูนย์ซ่อม เครื่องจักร
2. น้ำมัน เชื้อเพลิงและหล่อลื่น
3. ค่าอะไหล่
4. วัสดุสิ้นเปลือง

กิจการบางกิจการตั้งศูนย์ซ่อม เครื่องจักรขึ้นมา เพื่อ เป็นหน่วยซ่อม เครื่องจักรและดูแลรับ
ผิดชอบ เครื่องจักรทั้งหมดของกิจการ ตลอดจนรับผิดชอบในการจัดหาซื้อ เครื่องจักร เข้ามาใช้ในกิจการ

มีค่าใช้จ่ายจากการซ่อมเครื่องจักร มีรายรับที่ได้รับมาจากการเช่าเครื่องจักรภายในกิจการ หน่วยงานจะส่งเครื่องจักรมาซ่อมแซม (Rebuilt) บางครั้งเครื่องจักรตัวที่ส่งมาซ่อมอาจจะไม่ถูกส่งกลับมายังหน่วยงานเดิม ดังนั้นเมื่อศูนย์ซ่อมเครื่องจักรมีรายได้จากการเช่าเครื่องจักรภายในกิจการ ค่าซ่อมแซมเครื่องจักร (Rebuilt) ที่เป็นจำนวนเงินมาก ๆ จึงถือเป็นค่าใช้จ่ายของศูนย์ซ่อมเครื่องจักร ส่วนการซ่อมแซมเครื่องจักรเล็กน้อยเพื่อหน่วยงานอื่นจะถือเป็นค่าใช้จ่ายของหน่วยงานที่ส่งเครื่องจักรมาซ่อม

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานสร้างทาง

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานสร้างทาง เท่าที่ปฏิบัติกันมีดังนี้คือ

1. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานจัดสรรตามค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงานย่อย

เป็นการจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานตามค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงานย่อย เช่น บริษัทรับเหมาก่อสร้างทางแห่งหนึ่ง หน่วยงาน ก. มีค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานประจำเดือนมกราคม 2520 เท่ากับ 17,800 บาท และมีงานที่ทำในเดือนนั้นอยู่ 4 ประเภท คืองานดินถมงานดินตัด งานชั้นรองพื้นทาง และงานพื้นทาง ซึ่งมีค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงานย่อยตามลำดับดังนี้ 35,780, 43,350, 27,820 และ 17,850 บาท ตามลำดับ

(ประจำเดือนมกราคม 2520) ค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงาน ก. (หน่วย เป็นบาท)

หน่วยงานย่อย	ค่าแรง	งานรับ เหมาช่วง	การเช่า เครื่องจักร	การบำรุง รักษา	น้ำมันเชื้อ เพลิงและ หล่อลื่น	วัสดุ	รวมค่าใช้จ่าย จ่ายโดยตรง ของหน่วย งานย่อย
งานดินถม	5,673	17,738	1,734	564	5,291	4,780	35,780
งานดินตัด	4,378	-	20,834	1,235	8,123	8,780	43,350
งานชั้นรองพื้นทาง	2,174	5,678	7,852	435	6,169	5,512	27,820
งานพื้นทาง	1,974	-	5,673	469	2,324	7,410	17,850

หน่วยงานย่อย	ค่าแรง	งานรับ เหมาช่วง	การเช่า เครื่องจักร	การบำรุง รักษา	น้ำมันเชื้อ เพลิงและ หล่อลื่น	วัสดุ	รวมค่าใช้จ่ายโดยตรง ของหน่วย งานย่อย
รวม	14,199	23,416	36,093	2,703	21,907	26,482	124,800

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน ก.

ค่าใช้จ่ายทั่วไป	6,785	บาท
ค่าสำรวจ	1,784	"
เครื่องมือ	274	"
ค่าใช้จ่ายบริการและค่าใช้จ่ายทั่วไป	7,222	"
ค่าประกันภัย	<u>1,735</u>	"
รวมค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน	17,800	"
ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานจัดสรร เข้าหน่วยงานย่อย	<u>17,800</u>	"
คง เหลือ	<u>0</u>	"

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน เข้าหน่วยงานย่อยตามค่าใช้จ่ายโดยตรง

หน่วยงานย่อย	ค่าใช้จ่ายโดยตรง	ค่าใช้จ่ายทางอ้อม
งานดินถม	35,780 บาท	5,103.24 บาท
งานดินตัด	43,350 "	6,182.93 "
งานชั้นรองพื้นทาง	27,820 "	3,967.92 "
งานพื้นทาง	<u>17,850</u> "	<u>2,545.91</u> "
ยอดรวม	<u>124,800</u> "	<u>17,800.00</u> "

2. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานจัดสรรตามรายรับที่ได้รับในงวดนั้น

วิธีการนี้ถือว่าหน่วยงานย่อยใดไม่มีรายรับจะไม่มีการจัดสรรค่าใช้จ่าย ให้ ถือค่าใช้จ่าย

ทางอ้อมที่เกิดขึ้นมีผลเฉพาะงานที่มีรายรับ จากตัวอย่างข้างต้น สมมติว่างานในงวดเดือนมกราคม พ.ศ. 2520 กิจการมีรายรับจากหน่วยงาน ก. ดังนี้คือ งานดินถม 47,850 บาท งานดินตัด 57,000 บาท และงานขึ้นรองพื้นทาง 30,450 บาท รวมเป็นรายรับทั้งหมด เท่ากับ 135,300 บาท ดังนั้น ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน จัดสรรตามรายรับจะได้เป็นดังนี้

<u>หน่วยงานย่อย</u>	<u>รายรับ</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานย่อย</u>
งานดินถม	47,850	6,295.12
งานดินตัด	57,000	7,498.89
งานขึ้นรองพื้นทาง	30,450	4,005.99
งานพื้นทาง	-	-
ยอดรวม	<u>135,300</u>	<u>17,800.00</u>

3. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานตั้ง เป็นยอดอิสระไว้ทั้งจำนวน

เมื่อกิจการได้ยอดค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน จะตั้งเป็นยอดค่าใช้จ่ายไว้ทั้งจำนวน ไม่นำไปจัดสรรให้เข้าหน่วยงานย่อย แต่จะนำไปบวกกับค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงานย่อยทั้งหมด และออกยอดมา เป็นค่าใช้จ่ายทั้งหมดซึ่งจะใช้กับกิจการที่แยกประเภทต้นทุนตามลักษณะรายจ่ายดังตัวอย่างที่แสดงไว้ข้างล่างนี้

ค่าใช้จ่ายของหน่วยงานประจำเดือนมกราคม 2520

งานดินถม	35,780	บาท
งานดินตัด	43,350	"
งานขึ้นรองพื้นทาง	27,820	"
งานพื้นทาง	<u>17,850</u>	"
รวมค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงาน	124,800	"
<u>บวก</u> ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน	<u>17,800</u>	"
รวมค่าใช้จ่ายของหน่วยงาน	<u>142,600</u>	"

โดยทั่วไปแล้วกิจการก่อสร้างทางจะไม่นิยมจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานเข้าหน่วยงานย่อย ทั้งนี้เพราะไม่มีการนำเอาระบบบัญชีต้นทุนเข้ามามีใช้ในการประมวลต้นทุนของหน่วยงานและต้นทุนของหน่วยงานย่อย แต่มีการประมวลตัวเลขของค่าใช้จ่ายเป็นประเภทใหญ่ ๆ ตามค่าแรงงาน งานรับเหมาช่วง การเช่าเครื่องจักร การบำรุงรักษา น้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น วัสดุและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ มีกิจการเพียงไม่กี่แห่งที่มีการเอาระบบบัญชีต้นทุนเข้ามามีใช้ในการประมวลต้นทุนงาน และมีการจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานย่อย โดยจัดสรรตามค่าใช้จ่ายโดยตรง ซึ่งน่าจะเป็นวิธีการที่ดีที่สุด เพราะเป็นการจัดสรรค่าใช้จ่ายกับค่าใช้จ่ายด้วยกัน การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานตามรายรับที่ได้รับในแต่ละเดือน เป็นการไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้ เพราะเหตุว่าไม่มีการเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายระหว่างหน่วยงานย่อยด้วยกันและอีกประการหนึ่ง ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานที่เกิดขึ้นมาจากการทำงานของทุกหน่วยงานย่อยรวมกัน วิธีการนี้ เคยมีกิจการรับเหมาแห่งหนึ่งได้ปฏิบัติอยู่ แต่ปัจจุบันนี้ได้เปลี่ยนมาใช้การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงานตามค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงานย่อยแทน

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่มียู่ 2 ประเภทคือ ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ ที่เป็นรายจ่ายสามารถแยกเข้าหน่วยงานได้ประเภทหนึ่ง กิจการจะตั้งยอดไว้จำนวนหนึ่งเพื่อถือเป็นค่าใช้จ่ายของหน่วยงานโดยตรง และอีกประเภทหนึ่งคือค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ที่เป็นรายจ่ายไม่สามารถแยกเข้าหน่วยงานใดได้โดยเฉพาะ ค่าใช้จ่ายประเภทนี้ เท่าที่ปฏิบัติกันมีดังนี้คือ

1. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่จัดสรรตามค่าใช้จ่ายเฉพาะของหน่วยงาน

ค่าใช้จ่ายเฉพาะของหน่วยงานในที่นี้ หมายถึง ค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกิดขึ้นกับหน่วยงาน ได้แก่ ค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงานบวกค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน ดังตัวอย่างต่อไปนี้ บริษัทรับเหมาก่อสร้างแห่งหนึ่งมีค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ที่เข้าหน่วยงานเฉพาะงานได้อยู่ 2,220 บาท และค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ที่ต้องจัดสรรเท่ากับ 1,221 บาท ดังรายการต่อไปนี้

ค่าใช้จ่ายเฉพาะของหน่วยงานทั้งหมดของกิจการ

(หน่วยเป็นพันบาท)

<u>หน่วยงาน</u>	<u>ค่าใช้จ่ายโดยตรง</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน</u>	<u>รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะของหน่วยงาน</u>
ก.	860	172	1,032
ข.	790	158	948
ค.	2,270	454	2,724
ง.	<u>1,170</u>	<u>234</u>	<u>1,404</u>
	<u>5,090</u>	<u>1,018</u>	<u>6,108</u>

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ที่จัดสรรเข้างานใดไม่ได้

เงินเดือน	765
ค่าเช่า	75
ค่าเครื่องเขียน	85
ค่าเสื่อมราคาของสำนักงาน	150
ค่ารับรอง	<u>146</u>
รวมค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่	1,221
ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่จัดสรรเข้าหน่วยงาน	<u>1,221</u>
คงเหลือ	<u>0</u>

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่เข้าหน่วยงาน

ตามค่าใช้จ่ายเฉพาะของหน่วยงาน (หน่วยเป็นพันบาท)

<u>หน่วยงาน</u>	<u>ค่าใช้จ่ายเฉพาะของหน่วยงาน</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่</u>
ก.	1,032	206.30
ข.	948	189.51
ค.	2,724	544.53
ง.	<u>1,404</u>	<u>280.66</u>
	<u>6,108</u>	<u>1,221.00</u>

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่เข้าหน่วยงาน (หน่วย เป็นพันบาท)

<u>หน่วยงาน</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อมจัดสรร</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อมเข้าหน่วยงาน</u>	<u>รวมค่าใช้จ่ายทางอ้อม ของสำนักงานใหญ่</u>
ก.	206.30	659	865.30
ข.	189.51	393	582.51
ค.	544.53	825	1,369.53
ง.	<u>280.66</u>	<u>343</u>	<u>623.66</u>
	<u>1,221.00</u>	<u>2,220</u>	<u>3,441.00</u>

2. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่จัดสรรตามค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน

เป็นการเปรียบเทียบรายจ่ายทางอ้อมกับรายจ่ายทางอ้อม

จากตัวอย่างตามข้อ 1 ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน ก, ข, ค, และ ง เป็น 172, 158, 454, 234 ตามลำดับ การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมจะเป็นดังนี้

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ตามค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน

(หน่วย เป็นพันบาท)

<u>หน่วยงาน</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่</u>
ก.	172	206.30
ข.	158	189.51
ค.	454	544.53
ง.	<u>234</u>	<u>280.66</u>
	<u>1,018</u>	<u>1,221.00</u>

3. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่จัดสรรตามรายรับ จากตัวอย่างตาม ข้อ 4

ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่จะเป็นดังนี้

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ตามรายรับ (หน่วย เป็นพันบาท)

<u>หน่วยงาน</u>	<u>รายรับ</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่</u>	
ก.	2,270	203.65	บาท
ข.	1,890	169.56	"
ค.	6,780	608.26	"
ง.	<u>2,670</u>	<u>239.53</u>	"
รวม	<u>13,610</u>	<u>1,221.00</u>	"

4. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่จัดสรรโดยใช้อัตราจัดสรรที่กำหนดขึ้น

กิจการบางแห่งจะกำหนดอัตราจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่เป็น เปอร์เซ็นต์ ตามรายรับที่ได้รับของหน่วยงานในแต่ละเดือน อัตราที่กำหนดขึ้นจะรวบรวมจากข้อมูลในอดีตที่ผ่านมาว่าค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ควร เป็นกี่ เปอร์เซ็นต์ของรายรับในแต่ละเดือน เช่น จากข้อมูลในอดีต กิจการแห่งหนึ่งกำหนดค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่เป็น 8 เปอร์เซ็นต์ของรายรับ จะได้ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่จัดสรรตามอัตราที่กำหนดเท่ากับ 1,088.80 บาท และเมื่อ กิจการทราบยอดค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ที่แท้จริงเท่ากับ 1,221 บาท ก็จะปรับปรุงตัวเลขค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ดังที่แสดงไว้ต่อไปนี้

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ตามอัตราจัดสรร (หน่วย เป็นพันบาท)

<u>หน่วยงาน</u>	<u>รายรับ</u>	<u>อัตราจัดสรรที่กำหนด</u>	<u>ค่าใช้จ่ายทางอ้อม</u>	<u>ปรับปรุงค่าใช้จ่ายทางอ้อมของ</u>
			<u>จัดสรรตามอัตรา</u>	<u>สำนักงานใหญ่</u>
ก.	2,270	8%	181.60	203.65
ข.	1,890	8%	151.20	169.56
ค.	6,780	8%	542.40	608.26
ง.	<u>2,670</u>	8%	<u>213.60</u>	<u>239.53</u>
รวม	<u>13,610</u>		<u>1,088.80</u>	<u>1,221.00</u>

5. ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ตั้งเป็นยอดอิสระไว้ทั้งจำนวน เมื่อกิจการได้ ยอดค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ทั้งหมด ค่าใช้จ่ายจำนวนนั้นจะแยกเข้าหน่วยงานใดหรือไม่ ได้ก็จะตั้งเป็นยอดอิสระไว้ทั้งยอด และจะนำไปบวกกับยอดรวมค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงาน และ ออกยอดมาเป็นค่าใช้จ่ายทั้งหมดของกิจการ ดังตัวอย่างต่อไปนี้

<u>ค่าใช้จ่ายของกิจการประจำเดือนมกราคม 2520</u>		(หน่วยเป็นพันบาท)	
หน่วยงาน ก.	ค่าใช้จ่ายของหน่วยงาน	=	1,032 บาท
ข.	" "	=	948 "
ค.	" "	=	2,724 "
ง.	" "	=	<u>1,404</u> "
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะของหน่วยงานทั้งหมด		=	6,108 "
<u>บวก</u> ค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่		=	<u>3,441</u> "
รวมค่าใช้จ่ายของกิจการ		=	<u><u>9,549</u></u> "

กิจการโดยมากจะจัดค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่เป็นยอดอิสระไว้ทั้งจำนวน ตาม ข้อ 5 โดยเหตุผลเช่นเดียวกันกับค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน คือกิจการส่วนใหญ่ไม่มีการใช้ระบบบัญชีต้นทุนเข้ามาช่วยในการประมวลค่าใช้จ่าย คงจะกระทำแบบง่าย ๆ คือหาแต่ยอดรวมค่าใช้จ่ายทั้งหมด กิจการที่มีการจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ ก็นิยมที่จะจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ตาม ค่าใช้จ่ายโดยตรงของหน่วยงาน เพราะถือว่าเป็นการเปรียบเทียบรายจ่ายทั้งหมดที่เกิดขึ้นในหน่วยงานกับรายจ่ายที่เกิดขึ้นในสำนักงานใหญ่และถือว่าการที่หน่วยงานใดมีค่าใช้จ่ายของหน่วยงานมาก แสดงว่าสำนักงานใหญ่ให้บริการหน่วยงานนั้นมาก หรือค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่อาจแบ่งแยกเป็น 2 ส่วน ค่าใช้จ่ายที่แยกเข้าหน่วยงานได้กับค่าใช้จ่ายที่แยกเข้าหน่วยงานไม่ได้ ค่าใช้จ่ายของสำนักงานใหญ่ที่แยกเข้าหน่วยงานได้ จะนำไปบวกกับค่าใช้จ่ายของหน่วยงาน ส่วนค่าใช้จ่ายสำนักงานใหญ่ที่แยกเข้าหน่วยงานไม่ได้จะตั้งเป็นยอดไว้ และนำไปบวกกับยอดรวมของค่าใช้จ่ายของหน่วยงานทั้งหมด ดังที่แสดงไว้ในแผนภาพที่ 4 หน้า 71

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ตามค่าใช้จ่ายทางอ้อมของหน่วยงาน ก็

มีผลเช่นเดียวกับการจัดสรรกับค่าใช้จ่ายโดยตรง การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ตามรายรับเป็นการไม่ถูกต้องที่จะนำมาใช้เพราะไม่มีการเปรียบเทียบค่าใช้จ่าย การใช้อัตราค่าจัดสรรที่กำหนดขึ้นเพื่อการจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมมีหลายกิจการที่นิยมกันทั้งนี้เพื่อจะได้ตัวเลขของต้นทุนหน่วยงานพอประมาณเป็นแนวทางการตัดสินใจในการดำเนินงานและทำให้ทราบฐานะของกิจการเดือนต่อเดือนได้ทันทั่วทั้งที่ประหยัดเวลาในการรอกอยค่าใช้จ่ายทางอ้อมที่แท้จริง ซึ่งบางครั้งกินเวลานานถึงเดือนครึ่งถึงสองเดือนจึงจะทราบค่าใช้จ่ายทั้งหมดได้กิจการจึงได้ใช้อัตราจัดสรรที่ได้กำหนดจากข้อมูลค่าใช้จ่ายในอดีตมาเป็นอัตราจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ก่อน เมื่อได้ตัวเลขที่แท้จริงจึงจะได้ปรับปรุงให้ถูกต้อง

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของศูนย์ซ่อม เครื่องจักร

เท่าที่ปรากฏมีหลายกิจการที่ไม่มีค่าใช้จ่ายทางอ้อมประเภทนี้ เพราะเหตุว่า กิจการจะมีฝ่ายซ่อมแซม เครื่องจักรประจำหน่วยงานสร้างทาง หากมีเครื่องจักรตัวใดเสียหายมากต้องการซ่อมแซม ก็จะส่งไปให้บริษัท เอเยนต์ เครื่องจักรนั้นทำการซ่อมแซม หรืออาจจ้างช่างมารับเหมาซ่อมเป็นคั้น ๆ ไป ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นถือเป็นค่าใช้จ่ายของสำนักงานใหญ่

การจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของศูนย์ซ่อม เครื่องจักร มีวิธีการคล้ายเช่นเดียวกันกับการจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมของสำนักงานใหญ่ แต่ไม่นิยมปฏิบัติกัน ส่วนใหญ่ในการจัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมประเภทนี้จะจัดสรรตามค่าเช่า เครื่องจักรภายในกิจการ เพราะถือว่าค่าเช่า เครื่องจักรภายในกิจการเป็นรายรับของศูนย์ซ่อม เครื่องจักร เพราะการที่ศูนย์ซ่อม เครื่องจักรให้บริการ เครื่องจักร ถือเป็น การเช่า เครื่องจักรภายในกิจการ จะคิดอัตราค่าเช่าจากค่าเสื่อมราคาและเงินลงทุน ไม่ได้รวมถึงค่าใช้จ่ายอื่น ๆ เช่น ค่าซ่อมแซม เงินเดือนและค่าแรง น้ำมันหล่อลื่นและเชื้อเพลิง เหตุที่ไม่จัดสรรค่าใช้จ่ายทางอ้อมประเภทนี้ตามรายได้ของหน่วยงาน เพราะหน่วยงานที่มีรายได้มากนั้นอาจจะมีการใช้ เครื่องจักรน้อย เพราะงานส่วนใหญ่ที่ทำการก่อสร้างเป็นงานคอนกรีต เสริม เหล็ก