บทที่ 3
แนวคิดทางบัญชีเกี่ยวกับการเลี้ยงสุกร

ในการทำฟาร์มเลี้ยงสุกรนั้น หากต้องการทราบข้อมูลต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นเนื่องจากการเลี้ยงสุกร ไม่ว่าจะเป็นต้นทุนการเลี้ยง มูลค่าสุกรคงเหลือ หรือรายการอื่น ๆ นั้น ผู้เลี้ยงจะทราบได้จากข้อมูลทางการบัญชี ซึ่งจะมีแนวคิดทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้ข้อมูลดังกล่าวอยู่ 3 แนวคิดคือ แนวคิดเกี่ยวกับสินทรัพย์ทางการเกษตร แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนและแนวคิดในด้านระบบบัญชี

แนวคิดเกี่ยวกับสินทรัพย์ทางการเกษตร

ในปัจจุบันยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีฉบับใดไม่ว่าจะเป็น Financial Accounting Standard Board (FASB) ของสหรัฐอเมริกา International Accounting Standard Committee (IASC) หรือมาตรฐานการบัญชีของประเทศต่าง ๆ กำหนดมาตรฐานการบัญชีสำหรับธุรกิจการเกษตรไว้โดยเฉพาะ ยกเว้น IASC ซึ่งได้จัดทำร่างมาตรฐานการบัญชีเกษตรกรรมขึ้นมา ซึ่ง IASC ได้ให้คำจัดความเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ (Biological Assets)[8] และจำแนกสินทรัพย์ชีวภาพไว้ดังต่อไปนี้

ธุรกิจการเกษตร(Agriculture) หมายถึงการจัดการเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพของพืชและสัตว์เพื่อประโยชน์ในการบริโภคหรือการผลิต

สินทรัพย์ชีวภาพ (Biological Assets) หมายถึงกลุ่มของพืชและสัตว์ที่มีชีวิตที่กิจการถือครองเพื่อก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพ

การเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพ (Biological Transformation) หมายถึงเหตุการณ์ที่ประกอบด้วยการเติบโต การเกิดใหม่ และการเสื่อมถอยทางการภาพของพืชและสัตว์ ซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงทางด้านปริมาณและคุณภาพ หรือสร้างสินทรัพย์ใหม่ในรูปของผลผลิตทางการเกษตรหรือสินทรัพย์ชีวภาพในรูปแบบเดิม

---

[8] Steering Committee on Agriculture. **A Draft Statement of Principles of Agriculture,** (1997), p. 24.

ผลผลิตทางการเกษตร (Agricultural produce) หมายถึงผลิตภัณฑ์ที่ไม่มีชีวิตซึ่งเก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการเพื่อรอจำหน่าย รอการผลิต หรือ รอการบริโภค

สินทรัพย์ทางชีวภาพถือเป็นสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดรายได้หลักของธุรกิจการเกษตร และมีความสำคัญอย่างมากต่อการแสดงฐานะทางการเงินในปัจจุบัน และการกำหนดกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับในอนาคต สินทรัพย์ทางชีวภาพถือไว้เพื่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพ ซึ่งเกิดได้จากการจัดการแหล่งทรัพยากรธรรมชาติ (natural resource) ขบวนการทางชีวภาพ (biological processes) และจะให้ผลผลิตในปริมาณที่แตกต่างกัน

การเปลี่ยนแปลงทางสินทรัพย์ (Asset changes)[9]

1. การเจริญเติบโต (Growth) เป็นตัวแปรสำคัญในขบวนการเกษตร ซึ่งเป็นผลให้ปริมาณเพิ่มขึ้น และ (หรือ) พัฒนาคุณภาพของพืชและสัตว์ ตัวอย่างเช่น การเพิ่มขึ้นของน้ำหนัก ส่วนสูง ขนาดรอบลำต้นและความหนาแน่น

2. การเสื่อมถอย (Degeneration) เป็นเหตุการณ์ที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ในขบวนการเกษตร ซึ่งเป็นผลทำให้ปริมาณลดลง และ (หรือ) การลดคุณภาพของพืชและสัตว์

การสร้างสินทรัพย์ใหม่ (Creation of new assets)[10]

1. ผลผลิต (Production) ผลผลิตที่ไม่มีชีวิตจากพืชและสัตว์ หรือเรียกว่า "ผลผลิตทางการเกษตร (Agricultural Produce)" เช่น น้ำยางพารา ใบชา ขนสัตว์ และน้ำนม

2. การสืบพันธุ์ (Procreation) ผลผลิตที่มีชีวิตจากพืชและสัตว์ที่อยู่ในกลุ่มเดียวกันกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีอยู่เดิม เช่น ลูกแกะ ลูกวัว และกล้าไม้

ในขบวนการเกษตร การเปลี่ยนแปลงทางสินทรัพย์เป็นตัวการสำคัญที่ทำให้เกิดผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตทั้งในงวดปัจจุบันและอนาคต ทางด้านการสร้างสินทรัพย์ใหม่จะขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของกิจกรรมการเกษตร เช่น การปลูกป่า การเลี้ยงไก่เพื่อการบริโภคหรือการทำฟาร์มเลี้ยงปลา การสร้างสินทรัพย์ใหม่อาจจะไม่มีความสำคัญมากนักแต่สำหรับธุรกิจสวนดอกไม้ การเลี้ยงไก่ไข่ การปลูกต้นยาง การสร้างสินทรัพย์ใหม่เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญ ซึ่ง IASC แบ่งประเภทของการผลิตทางการเกษตรไว้ 2 ประเภท[11]ดังนี้

---

[9] Steering Committee on Agriculture, **A Draft Statement of Principles of Agriculture**, (1997), p. 27.

[10] เรื่องเดียวกัน.

[11] เรื่องเดียวกัน, หน้า 28.

1. Consumable หมายถึง กิจกรรมทางการเกษตรที่พืชหรือสัตว์จะถูกเก็บเกี่ยวเมื่อมีอายุที่เหมาะสม เช่น วัวเนื้อ ป่าไม้ ข้าว เป็นต้น

2. Bearer หมายถึง กิจกรรมทางการเกษตรที่พืชหรือสัตว์จะให้ผลผลิตเพื่อทำการเก็บเกี่ยว เช่น ต้นชา ต้นแอปเปิ้ล การเลี้ยงแพะเพื่อรีดน้ำนมหรือตัดขนไปขาย เป็นต้น

จากลักษณะของธุรกิจฟาร์มสุกรที่กล่าวไปแล้วในบทที่ 2 สามารถนำร่างมาตรฐานการบัญชีที่กล่าวไว้ข้างต้นมาประยุกต์ใช้ได้ จากคำนิยามข้างต้นกล่าวว่าธุรกิจการเกษตรคือการจัดการเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพของพืชและสัตว์เพื่อประโยชน์ในการบริโภคหรือการผลิต ดังนั้นการทำฟาร์มสุกรจึงถือเป็นธุรกิจการเกษตรประเภทหนึ่ง หมายถึง การเลี้ยงสุกรพ่อพันธุ์ แม่พันธุ์ จนกระทั่งจนถึงวัยเจริญพันธุ์รวมถึงการเลี้ยงสุกรขุนเพื่อการจำหน่าย และยังมีการสร้างสินทรัพย์ใหม่ หมายถึง ลูกสุกรที่เกิดจากพ่อพันธุ์แม่พันธุ์สุกรที่กล่าวข้างต้น ซึ่งสามารถจำแนกสินทรัพย์ทางชีวภาพได้ดังนี้ คือ

1. พ่อพันธุ์แม่พันธุ์สุกร ถือเป็นการผลิตทางการเกษตรประเภท Bearer ผลผลิตที่บริษัทเก็บเกี่ยวได้จากพ่อพันธุ์แม่พันธุ์สุกร คือ ลูกสุกร ซึ่งจะนำไปเลี้ยงต่อเป็นสุกรขุน หรือ จะจัดจำหน่ายแล้วแต่วัตถุประสงค์ของผู้เลี้ยงสุกร

2. ลูกสุกร ถือเป็นการผลิตทางการเกษตรประเภท Consumable ลูกสุกรขุนจะถูกจำหน่ายเมื่อมีน้ำหนักตามความต้องการของตลาด หรือ อาจถูกจำหน่ายตั้งแต่ยังเล็ก หากผู้เลี้ยงสุกรมีวัตถุประสงค์ในการเลี้ยงสุกรเพื่อผลิตลูกสุกรจำหน่าย

แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุน

ในการคำนวณต้นทุนสามารถแยกพิจารณาได้ 2 ลักษณะคือ

ต้นทุนของผลิตภัณฑ์ที่ผลิต[12] คือ ต้นทุนของโรงงานหรือของการผลิตทั้งหมดที่เกี่ยวข้องโดยทางตรงและทางอ้อมกับการผลิตผลิตภัณฑ์ โดยมีส่วนประกอบดังนี้

1. วัตถุทางตรง คือ ต้นทุนของวัตถุที่เข้าไปเป็นส่วนสำคัญของผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป และอาจคิดเข้าหน่วยผลิตภัณฑ์และอาจวัดได้โดยง่าย

2. แรงงานทางตรง คือ ต้นทุนแรงงานที่อาจติดตามได้โดยตรงเข้ากับการผลิตภัณฑ์นั้น ๆ

---

[12] กิ่งกนก พิทยานุคุณ, สุนทรี จรูญ และรวีวัลย์ ภิยโยพนากุล, **การบัญชีต้นทุน**, (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์ชวนพิมพ์, 2537), หน้า 15.

3. โสหุ้ยการผลิต ประกอบด้วยต้นทุนการผลิตทั้งหมดที่นอกเหนือจากวัตถุทางตรงและแรงงานทางตรง ที่เกิดขึ้นกับโรงงานเพื่อให้การผลิตดำเนินไปได้ เช่น ของใช้สิ้นเปลือง วัตถุทางอ้อม แรงงานทางอ้อม ค่าซ่อมแซมและระวังรักษา ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอุปกรณ์ เป็นต้น

ต้นทุนอื่น หมายถึงส่วนของต้นทุนที่มิใช่ต้นทุนสินค้า สามารถจำแนกได้ 2 ประเภท คือ รายจ่ายลงทุน (Capital Expenditure) และรายจ่ายประจำ (Revenue Expenditure)[13]

รายจ่ายลงทุน คือ รายจ่ายที่จะให้ประโยชน์ต่อกิจการมากกว่าหนึ่งงวดบัญชีและรายจ่ายประเภทนี้เรียกว่าสินทรัพย์ เมื่อนำสินทรัพย์นี้มาใช้งาน ต้นทุนของบริการที่ได้รับจากสินทรัพย์ในงวดหนึ่ง ๆ จะนำมาคิดเป็นรายจ่ายประจำงวด เช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งมีอายุการใช้งานแตกต่างกันไปในแต่ละประเภท ตัวอย่างเช่น อาคารมีอายุการใช้งาน 20 ปีและทุกปีจะต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาอาคาร ซึ่งค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นถือเป็นรายจ่ายประจำงวด

รายจ่ายประจำ เป็นรายจ่ายที่ให้ประโยชน์ในงวดบัญชีที่รายจ่ายนั้นเกิดขึ้น เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า ค่าโทรศัพท์ เป็นต้น

แนวคิดในด้านระบบบัญชี[14]

การบริหารงานอย่างมีระบบ (System) จัดเป็นสิ่งสำคัญในปัจจุบัน คำว่า"ระบบ" ประกอบด้วย กระบวนการ (Procedure) และวิธีการ (Method) "กระบวนการ" หมายความว่า ส่วนที่ถูกกำหนดขึ้นสำหรับให้ทราบว่าจะต้องทำอะไร ใครเป็นผู้ทำ และจะต้องทำเมื่อใด ส่วน "วิธีการ" หมายความว่า คำอธิบายถึงวิธีทำซึ่งช่วยให้เกิดความเข้าใจว่าจะต้องทำอย่างไร ระบบบัญชีที่วางไว้อย่างเหมาะสม ถือว่าเป็นส่วนสำคัญอย่างหนึ่งในการบันทึกข้อมูลและใช้ในด้านการควบคุม ซึ่งมีส่วนช่วยผู้บริหารในด้านการตัดสินใจเป็นอย่างมาก

"ระบบบัญชี" ตามคำกล่าวของ Francis E. Moore และ Howard F. Settler หมายถึง บรรดากำหนดกฎเกณฑ์ที่ได้วางไว้เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติงานทางบัญชีอันเริ่มจากแบบเอกสาร ประเภทสมุดบัญชีและทะเบียน วิธีบันทึกรายการ การสรุปผลและการจัดทำรายงาน ซึ่งมีลักษณะของการควบคุมภายในที่เหมาะสม ตลอดจนช่วยให้สามารถแสดงให้เห็นผลการดำเนินงานและฐานะการเงินได้ตามความต้องการของผู้บริหารและผู้สนใจภายนอก

---

[13] เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา, **การบัญชีต้นทุน**, (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2523), หน้า 14 – 15.

[14] ประพันธุ์ ศิริรัตน์ธำรง, **การวางระบบบัญชี (Accounting Systems Design and Installation)**, (แผนกพัสดุ สำนักการเงินและทรัพย์สิน มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์, 2541), หน้า 2 – 4.

ระบบบัญชีและกระบวนการต่าง ๆ ที่มีส่วนสัมพันธ์กัน ได้แก่

1. ระบบบัญชีที่เหมาะสม
   - งบการเงิน
   - สมุดบัญชีแยกประเภท
   - สมุดรายวัน
   - เอกสารใบสำคัญ
2. ระบบการขายและการจัดเก็บเงิน
   - ใบสั่งขาย ใบส่งของ และการออกบิล
   - การแจกแจงการขาย
   - ลูกหนี้การค้า
   - การรับเงินและการควบคุมสินเชื่อ
3. ระบบการซื้อและการจ่ายเงิน
   - ใบสั่งซื้อและรายงานการตรวจรับ
   - การแจกแจงการซื้อและค่าใช้จ่าย
   - เจ้าหนี้ใบสำคัญ
4. ระบบการควบคุมเวลาทำงานและค่าจ้างแรงงาน
   - การว่าจ้างแรงงาน
   - การควบคุมเวลาทำงาน
   - ค่าจ้างแรงงาน
   - การแจกแจงแรงงาน
5. ระบบการผลิตและต้นทุน
   - ใบสั่งผลิต
   - การควบคุมของคงเหลือ
   - การบัญชีต้นทุน

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ Chiang Mai University

องค์ประกอบของระบบบัญชี[15]

ระบบบัญชีจะมีองค์ประกอบที่สำคัญอย่างน้อย 5 ประการ ดังนี้

1. เอกสารแบบพิมพ์ (Business Papers) คือ แบบพิมพ์หรือบันทึกซึ่งใช้เป็นหลักฐานในการประกอบธุรกิจ เช่น ใบขอซื้อ ใบสั่งซื้อ ใบตรวจรับ ใบสั่งผลิต ใบเบิกของ ใบสั่งขาย ใบส่งของ ใบทวงนี้ ใบเสร็จรับเงิน ใบรับรองการจ่ายเงิน เป็นต้น แบบเอกสารทุกแบบจะต้องมีข้อมูลและลายมือชื่อผู้รับผิดชอบตามที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดไว้อย่างครบถ้วน จำนวนคู่ฉบับหรือสำเนาของเอกสารจะต้องเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์ และก่อให้เกิดลักษณะการควบคุมภายในด้วย

จำนวนประเภทเอกสารแบบพิมพ์ไม่ควรมากหรือน้อยจนเกินไป เพราะมีมากจนเกินไปจะเป็นการสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายและทำให้เกิดความสับสนยุ่งยากในการใช้ประโยชน์ แต่ถ้ามีน้อยจนเกินไปอาจทำให้ได้รับข้อมูลไม่ครบถ้วน ซึ่งโดยปกติจะยึดหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้เป็นเกณฑ์ในการพิจารณา

1. กำหนดประเภทเอกสารแบบพิมพ์ตามความจำเป็นและเหมาะสม

2. พยายามหลีกเลี่ยงความซ้ำซ้อนของเอกสารแบบพิมพ์ โดยวิธีใช้คู่ฉบับหรือสำเนาซึ่งจะช่วยทั้งในด้านประหยัดและลดโอกาสผิดพลาดได้

3. ข้อความที่บรรจุในเอกสารแบบพิมพ์ต้องครบถ้วนตามความจำเป็น และจัดวางไว้ในลักษณะที่สะดวกต่อการกรอกหรือพิมพ์

4. เอกสารแบบพิมพ์ควรมีขนาดกระทัดรัดสะดวกต่อการเขียนหรือพิมพ์ รวมทั้งการเก็บรักษาและอ้างอิง

ปัจจัยที่ควรพิจารณาในการกำหนดเอกสารแบบพิมพ์ มีดังนี้

1. ความจำเป็นที่ต้องกำหนดให้มีเอกสารแบบพิมพ์ จุดที่ควรกำหนดให้มีเอกสารแบบพิมพ์คือจุดที่ต้องการทราบข้อมูล เพื่อประโยชน์ในการควบคุมและวางแผนรวมทั้งการใช้ประโยชน์ในด้านหลักฐานอ้างอิง

2. ข้อความที่ต้องกำหนดไว้ในเอกสารแบบพิมพ์ ถ้าเป็นเอกสารแบบพิมพ์ที่ใช้เกี่ยวกับบุคคลภายนอกจะต้องมีชื่อและที่ตั้งของธุรกิจ ลำดับเลขที่ วันเดือนปี รายละเอียดที่เกี่ยวข้องตลอดจนลายมือชื่อของผู้รับผิดชอบ แต่ถ้าเป็นเอกสารแบบพิมพ์ที่ใช้ภายใน ไม่จำเป็นต้องมีที่ตั้งของธุรกิจ

---

[15] ประพันธุ์ ศิริรัตน์ธำรง, **การวางระบบบัญชี (Accounting Systems Design and Installation)**, (แผนกพัสดุ สำนักการเงินและทรัพย์สิน มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์, 2541), หน้า 4 – 5.

3. การเรียงลำดับข้อความก่อนหลังในเอกสารแบบพิมพ์ เพื่อจะให้เกิดความสะดวกในการกรอกข้อความ และช่วยให้สามารถลดโอกาสของความผิดพลาดลงได้

4. หน่วยใดบ้างที่ควรได้รับเอกสารแบบพิมพ์ เพื่อใช้ในการกำหนดจำนวนคู่ฉบับและสำเนาให้มีจำนวนเพียงพอกับความต้องการ

5. ขนาดของเอกสารแบบพิมพ์ควรกำหนดไว้ขนาดเดียวกัน โดยคำนึงถึงการเข้าแฟ้มเก็บรักษาไว้เป็นหลักฐานรวมทั้งคำนึงถึงหลักประหยัด นอกจากนี้อาจพิจารณากำหนดสีของเอกสารแบบพิมพ์เพื่อให้สะดุดตา และช่วยให้ส่งไปแต่ละหน่วยงานไม่ผิดพลาด

6. การบันทึกข้อความในเอกสารแบบพิมพ์จะใช้วิธีเขียนด้วยมือ หรือใช้เครื่องพิมพ์ดีด เพื่อจะได้พิจารณากำหนดการเว้นเนื้อที่และช่องไฟได้อย่างเหมาะสม รวมทั้งพิจารณากำหนดชนิดและคุณภาพของกระดาษ

2. กระบวนการและวิธีการ (Procedure and Method) คือ กระบวนการต่าง ๆ ในการดำเนินธุรกิจซึ่งจะมีการกำหนดวิธีการไว้อย่างชัดแจ้ง ในลักษณะที่สัมพันธ์กับการเงินและการบัญชี เช่น การจัดซื้อ จะเริ่มโดยการขอซื้อโดยหน่วยผู้ใช้หรือหน่วยเก็บพัสดุ การออกใบสั่งซื้อให้ผู้ขายจะต้องสำเนาแจ้งให้หน่วยผู้ใช้ หน่วยเก็บพัสดุ หน่วยตรวจรับ หน่วยบัญชี ฯลฯ ทราบ เพื่อเตรียมการในส่วนที่เกี่ยวข้อง ภายหลังจากการได้รับของตามใบสั่งซื้อ หน่วยตรวจรับจะออกใบตรวจรับให้หน่วยบัญชี พร้อมสำเนาแจ้งหน่วยจัดซื้อ หน่วยเก็บพัสดุ หน่วยผู้ใช้ ทราบ เมื่อได้รับใบแจ้งหนี้ หน่วยบัญชีจะตรวจสอบกับใบสั่งซื้อและใบตรวจรับ จัดทำใบสำคัญจ่ายขึ้นพร้อมบันทึกรายการในสมุดทะเบียนและบัญชีที่เกี่ยวข้อง เมื่อถึงกำหนดชำระเงิน หน่วยบัญชีจะเขียนเช็คสั่งจ่ายเงินและส่งให้หน่วยการเงินดำเนินการชำระเจ้าหนี้ หลักฐานใบเสร็จรับเงินส่งหน่วยบัญชีเพื่อบันทึกรายต่อไป

3. สมุดบัญชีและทะเบียน (Record) คือ บรรดาสมุดบัญชีและทะเบียนที่ใช้ในการจดบันทึกรายการที่เกิดขึ้น โดยอาศัยเอกสารแบบพิมพ์ดังกล่าวเป็นหลักฐานอ้างอิงประกอบรายการ ประเภทและจำนวนของสมุดบัญชีหรือทะเบียนจะมากหรือน้อยย่อมสุดแต่ความแตกต่างของธุรกิจแต่ละแห่งทั้งในด้านสินค้าหรือบริการ ลักษณะการดำเนินงาน จำนวนผู้ปฏิบัติงาน ฯลฯ ทะเบียนบางประเภท นอกจากจะใช้บันทึกช่วยความทรงจำแล้ว ยังสามารถใช้เป็นเอกสารประกอบรายการบัญชีได้อีกด้วย

4. การสรุปผลและการรายงาน (Summarizing and Reporting) คือ การจัดทำงบการเคลื่อนไหวของเงินสด งบการผลิต งบกำไรขาดทุน งบดุล ตลอดจนรายละเอียดของรายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่ายที่เคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวดระยะเวลาหนึ่ง ๆ อาจจะเป็นเดือน ไตรมาส หรือปี ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารมีข้อมูลในการวางแผน ควบคุม และวินิจฉัยสั่งการ

การวางระบบจะต้องคำนึงเรื่องในหัวข้อต่อไปนี้

1. เรื่องใดบ้างที่ควรกำหนดให้มีการรายงาน

โดยปกติงานแต่ละหน่วยจะมีข้อมูลสำคัญแตกต่างกันออกไป เช่น หน่วยบัญชีเป็นหน่วยที่มีข้อมูลเกี่ยวกับการเงินไว้ครบถ้วน จึงควรกำหนดให้มีรายงานเกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่าย หน่วยต้นทุนเป็นหน่วยที่มีข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตจึงควรกำหนดให้มีรายงานเกี่ยวกับต้นทุนผลิตเป็นต้น

2. รูปแบบและข้อความในรายงานควรกำหนดอย่างไร

รายงานจะกำหนดขึ้นอย่างไรก็ได้ แต่ควรมีลักษณะที่ชัดเจนกระทัดรัด มีจุดมุ่งหมายถูกต้อง แน่นอน มีเหตุมีผล และมีความสมบูรณ์ ซึ่งช่วยให้ผู้ใช้รายงานสามารถอ่านและเข้าใจได้ง่ายโดยจัดลำดับก่อนหลังอย่างเหมาะสม อย่างไรก็ดี การวางรูปแบบจำเป็นต้องคำนึงถึงแหล่งที่มาของข้อมูล เพื่อให้เกิดความสะดวกแก่ผู้จัดทำรายงาน

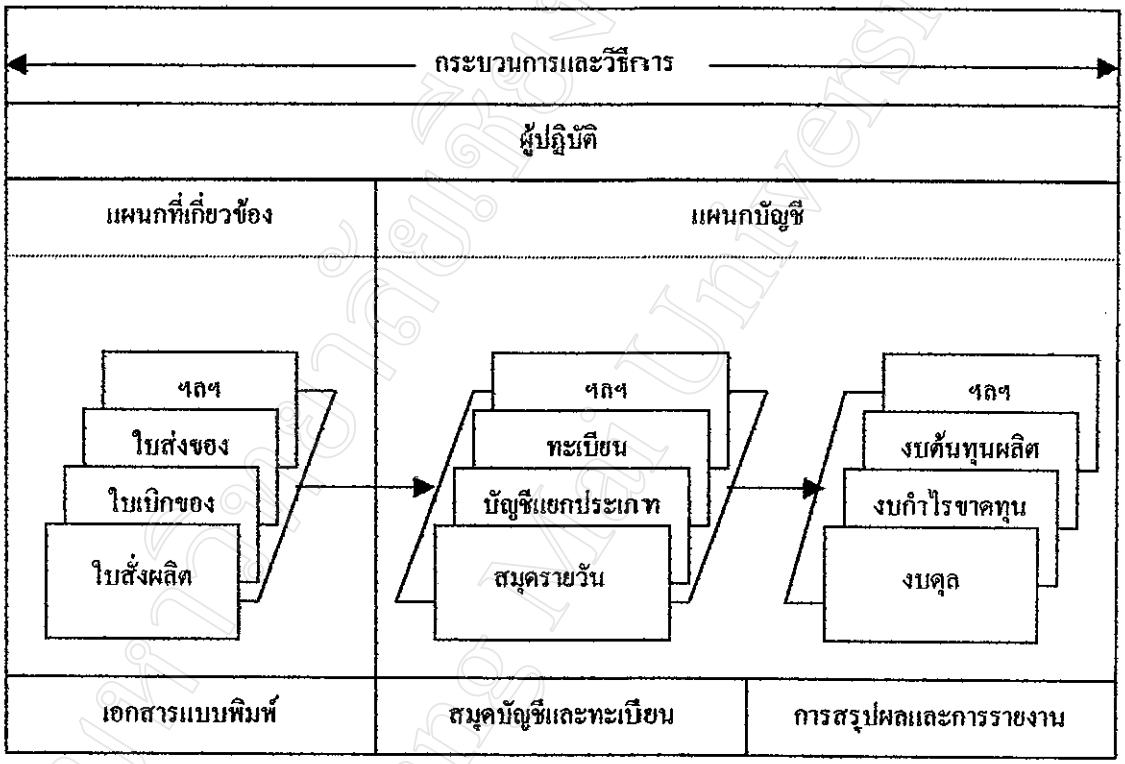
3. ช่วงระยะเวลาของรายงานที่จัดทำควรจะเป็นช่วงเวลาใด

รายงานที่เกี่ยวกับข้อมูลสำคัญหรืองานที่มีลักษณะเปลี่ยนแปลงได้ง่า อาจจะต้องมีการรายงานบ่อยครั้ง เช่น รายงานเงินคงเหลือประจำวัน รายงานของเสียประจำสัปดาห์ เป็นต้น สำหรับข้อมูลที่ไม่อาจรวบรวมได้ในระยะสั้นหรือข้อมูลที่จำเป็นต้องสะสมในช่วงระยะเวลาอันสมควร จึงจะสามารถใช้ประโยชน์ในการวิเคราะห์ได้ก็อาจกำหนดให้จัดทำทุก 3 เดือน หรือ ทุก 6 เดือน

4. รายงานที่กำหนดขึ้นควรส่งให้กับหน่วยงานใดหรือผู้ใดบ้าง

เป็นเรื่องที่จะต้องพิจารณาถึงประโยชน์ที่จะได้รับ ปกติผู้รับผิดชอบควรได้รับการรายงานผลการปฏิบัติของงานในความรับผิดชอบ และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกันก็ควรได้รับรายงานระหว่างกันเพื่อให้เกิดลักษณะของการประสานงานที่ดี จำนวนฉบับของรายงานจึงขึ้นอยู่กับเหตุผลและข้อเท็จจริงดังกล่าว

5. ผู้ปฏิบัติ (Doers) คือ ผู้มีหน้าที่ต่าง ๆ ในการถือปฏิบัติตามระบบบัญชีที่วางขึ้น บุคคลต่าง ๆ เหล่านี้นับว่าเป็นองค์ประกอบที่สำคัญที่สุดเพราะระบบบัญชีเป็นสิ่งไม่มีชีวิต เคลื่อนไหวเองไม่ได้ ทุกกระบวนการล้วนต้องอาศัยผู้ปฏิบัติ ดังนั้น การคัดเลือกตัวบุคคลเพื่อเข้ารับหน้าที่จึง

ต้องพิจารณาในด้านความเหมาะสม และควรจัดให้มีการฝึกอบรมแนะนำให้รู้จักวิธีปฏิบัติอันถูกต้อง มีการติดตามวัดผลเพื่อปรับปรุงแก้ไขให้มีส่วนบกพร่องหรือผิดพลาดเกิดขึ้นน้อยที่สุดหรือไม่มีเลย

รูปที่ 4 แสดงภาพองค์ประกอบของระบบบัญชี