

บทที่ 2

หลักการและนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับวัสดุคงคลัง

ตามหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ 2 ได้ให้คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับวัสดุคงคลัง ดังนี้

สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของหน่วยงาน ซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต และคาดว่าจะทำให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการให้บริการเพิ่มขึ้นแก่หน่วยงาน

ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีในรูปของกระแสออก หรือการลดลงของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน ซึ่งมีผลทำให้สินทรัพย์สุทธิลดลง ทั้งนี้ไม่รวมถึงการจัดสรรส่วนทุนให้กับเจ้าของ

วัสดุคงเหลือ (ในแนวปฏิบัตินี้เรียกว่า วัสดุคงคลัง) หมายถึง สินทรัพย์ที่หน่วยงานมีไว้เพื่อใช้ในการดำเนินงานตามปกติ โดยทั่วไปมีมูลค่าไม่สูงและไม่มีลักษณะคงทนถาวร ได้แก่ วัสดุสำนักงาน หน่วยงานจะรับรู้วัสดุคงเหลือในราคาทุน โดยแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนรายการหนึ่งในงบแสดงฐานะการเงิน

จากนิยามข้างต้น วัสดุคงคลังมีลักษณะเข้าตามนิยามของสินทรัพย์ เนื่องจากหน่วยงานสามารถได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากวัสดุคงคลังเมื่อใช้งาน และให้รับรู้เป็นสินทรัพย์หมุนเวียน เนื่องจากคาดว่าวัสดุคงคลังจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจภายในรอบระยะเวลาบัญชี (รอบระยะเวลาบัญชีของหน่วยงานภาครัฐ คือ 1 ปีงบประมาณ)

ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป อาจเรียกวัสดุคงคลังว่า “วัสดุสิ้นเปลือง (Supply)” ซึ่งเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีอายุการใช้งาน ส่วนใหญ่ซื้อมาใช้แล้วหมดสภาพทันที ไม่สามารถนำกลับมาใช้ได้อีก วัสดุอาจแบ่งตามประเภทการใช้งาน เช่น วัสดุสำนักงาน วัสดุใช้ในการโฆษณา วัสดุนำบ้าน เป็นต้น โดยวัสดุสำนักงาน ได้แก่ กระดาษ ดินสอ ปากกา กระดาษไข หมึกโรเนียว เป็นต้น วัสดุเหล่านี้หน่วยงานมักสั่งซื้อคราวละมากๆ โดยเก็บไว้ที่คลังวัสดุ เมื่อต้องการใช้ก็ทำไปเบิกวัสดุออกจากคลังวัสดุ และบันทึกปรับปรุงทางบัญชีเปลี่ยนสภาพวัสดุคงคลังดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย

จะเห็นว่าวัสดุคงคลังตามนิยามข้างต้นมีความหมายแตกต่างจากสินทรัพย์ถาวร ซึ่งตามหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ 2 “**สินทรัพย์ถาวร** หมายถึง สินทรัพย์อันมีลักษณะคงทน ที่ใช้ในการดำเนินงานและใช้ได้นานกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ มิได้มีไว้เพื่อขาย” กล่าวคือ วัสดุคงคลังมีลักษณะหมดสภาพเมื่อใช้งาน หากแต่สินทรัพย์ถาวรมีความคงทน ใช้ได้นานกว่ารอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติ (รอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติของหน่วยงานภาครัฐ คือ 1 ปี) ดังนั้น ในการพิจารณาว่าหน่วยงานซื้อวัสดุคงคลังหรือสินทรัพย์ถาวร (ครุภัณฑ์) ให้พิจารณาตามลักษณะของสินทรัพย์ดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นการจัดซื้อจากแหล่งเงินงบประมาณหรือเงินนอกงบประมาณก็ตาม

ดังนั้น การซื้อวัสดุคงคลัง หน่วยงานสามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 แนวทาง ดังนี้

1. บันทึกวัสดุเป็นสินทรัพย์เมื่อซื้อ
2. บันทึกวัสดุเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อซื้อ

โดยไม่ว่าหน่วยงานเลือกบันทึกบัญชีตามแนวทางใด ณ วันที่ออกรายงาน จะต้องมีการปรับปรุงบัญชี เพื่อให้หน่วยงานมียอดคงเหลือบัญชีวัสดุคงคลัง ณ วันที่ออกรายงาน เท่ากับรายงานตรวจนับวัสดุคงคลัง และบัญชีค่าวัสดุ ณ วันที่ออกรายงาน เท่ากับจำนวนวัสดุคงคลังที่ได้ใช้ไปภายในงวดการออกรายงาน

ในระบบ GFMS ตามผังบัญชีมาตรฐาน Version 2551 มีรหัสบัญชีที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

- บัญชีวัสดุคงคลัง รหัสบัญชีแยกประเภท 1105010105
- บัญชีค่าวัสดุ รหัสบัญชีแยกประเภท 5104010104

นอกจากนี้ การบันทึกบัญชีวัสดุคงคลัง รหัสบัญชีแยกประเภท 1105010105 ในระบบ GFMS ได้กำหนดให้หน่วยงานต้องระบุ รหัสหมวดพัสดุ (หรือรหัสกลุ่มวัสดุ) เสมอ ทั้งในขั้นตอนของการบันทึกเมื่อซื้อ (กรณีบันทึกเป็นสินทรัพย์) หรือกรณีปรับปรุงบัญชี เพื่อให้ระบบ GFMS มีรายละเอียดว่าวัสดุคงคลังของหน่วยงานประกอบด้วยอะไรบ้างโดยรหัสหมวดพัสดุ (หรือรหัสกลุ่มวัสดุ) ในภาครัฐได้จัดหมวดหมู่ตามมาตรฐานรหัสกลุ่มพัสดุที่เรียกว่า United Nation Standard Products and Services Code (UNSPSC Version 6.0801)¹ ซึ่งระบบการจัดหมวดหมู่สินค้าและบริการ UNSPSC เป็นระบบเปิดสากล (Open Source Standard) ที่ใช้สำหรับการจัดหมวดหมู่ของรายการสินค้าและบริการทั่วโลก โดยรหัส UNSPSC มีโครงสร้างการจัดหมวดหมู่สินค้าและบริการแบบเป็นลำดับชั้น การที่จัดโครงสร้างเป็นลำดับชั้นก็เพื่อให้ผู้ใช้สามารถค้นหาประเภทของสินค้าและบริการได้อย่างถูกต้อง ประกอบด้วยตัวเลข 8 หลัก แบ่งเป็น 4 ลำดับชั้น ชั้นละ 2 หลัก แทนแต่ละลำดับชั้น อธิบายได้ดังนี้

Classification Code (UNSPSC): XX-XX-XX-XX

- ระดับที่ 1 คือ XX Segment (หมวด)
- ระดับที่ 2 คือ XX Family (ตระกูล)
- ระดับที่ 3 คือ XX Class (ระดับ)
- ระดับที่ 4 คือ XX Commodity (สินค้า)²

¹ ที่มา:คู่มือ GPSC Government Products and Services Code, กรมบัญชีกลาง

² ณ วันที่ออกแนวปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับวัสดุคงคลังนี้ ระดับที่ 4 เป็น 00 เสมอ

ตัวอย่างเช่น รหัสของเครื่องเขียน คือ 44-12-17-00 อยู่ใน Segment ที่ 44 เครื่องใช้และอุปกรณ์สำนักงาน, Family ที่ 12 เครื่องใช้สำนักงาน, Class ที่ 17 สินค้าประเภทเครื่องเขียน

ลำดับชั้น	เลขรหัสและชื่อประเภท
Segment	44 เครื่องใช้และอุปกรณ์สำนักงาน 11 อุปกรณ์ประกอบของสำนักงานและโต๊ะ
Family	12 เครื่องใช้สำนักงาน
Class	17 เครื่องเขียน 18 อุปกรณ์ลบคำผิด 19 หมึกเติมและไส้ดินสอ