

# การบัญชีต้นทุน 1

## (Cost Accounting 1)

# สารบัญ

1. ความรู้เกี่ยวกับบัญชีต้นทุน
2. ระบบบัญชีต้นทุน
3. การบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ
4. การบัญชีเกี่ยวกับค่าแรง
5. การบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการผลิต
6. การบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ
7. ต้นทุนฐานกิจกรรม

01

ความรู้เกี่ยวกับบัญชีต้นทุน



# สาระสำคัญ

การบัญชีต้นทุน เป็นการบัญชีที่เกี่ยวกับการสะสมต้นทุนในด้านการผลิตของธุรกิจที่ทำการผลิตสินค้าขึ้นเอง หรือที่เรียกว่า กิจการอุตสาหกรรม นักบัญชีจะต้องจำแนกต้นทุนและวิเคราะห์ได้ว่ารายการใด จะถือเป็นต้นทุนการผลิตหรือไม่ เพื่อให้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เป็นไปอย่างถูกต้องมากที่สุดและผู้บริหารสามารถนำไปใช้ตัดสินใจทางด้านการตลาด

## สาระการเรียนรู้

1. ลักษณะทั่วไปของต้นทุน
2. วัตถุประสงค์ของบัญชีต้นทุน
3. ความสัมพันธ์ระหว่างการบัญชีการเงินและการบัญชีต้นทุน
4. การจำแนกประเภทของต้นทุน
5. สิ้นค้าคงเหลือ
6. งบการเงิน

## สมรรถนะประจำหน่วย

1. แสดงความรู้เกี่ยวกับความสัมพันธ์ของการบัญชีการเงินและการบัญชีต้นทุน
2. จำแนกประเภทของต้นทุนตามลักษณะและวัตถุประสงค์ของผู้ใช้
3. จัดทำงบการเงินของกิจการประเภทอุตสาหกรรม

## จุดประสงค์การเรียนรู้

1. อธิบายลักษณะทั่วไปของต้นทุนใด
2. อธิบายวัตถุประสงค์ของบัญชีต้นทุนใด
3. อธิบายความหมายและความสัมพันธ์ของการบัญชีการเงินและการบัญชีต้นทุนใด
4. จำแนกประเภทของต้นทุนใด
5. บันทึกวัตถุดิบคงเหลือใด
6. จัดทำงบการเงินของกิจการอุตสาหกรรมใด

# ลักษณะทั่วไปของต้นทุน

ในการดำเนินธุรกิจโดยทั่วไปนั้น วัตถุประสงค์ที่สำคัญคือ ต้องการกำไรจากการดำเนินงาน และการที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าวได้นั้น ผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการจำเป็นต้อง ทราบข้อมูลในด้านต่างๆ เกี่ยวกับการบริหารงานและบริหารทรัพยากรที่มีอยู่อย่างเต็มความสามารถ

การบัญชีเป็นการบริหารข้อมูลที่ผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการ นำมาใช้ประโยชน์ใน การวางแผนและควบคุมการปฏิบัติงาน ในธุรกิจที่ซื้อสินค้ามาขายหรือที่เรียกว่า **กิจการซื้อมาขายไป** หรือธุรกิจผลิตสินค้าหรือที่เรียกว่า **กิจการอุตสาหกรรม** จะมีรายละเอียดต้นทุนขายที่ซับซ้อนกว่า คือ ต้องทำการผลิตสินค้าขึ้นมาแล้วจึงขาย



# วัตถุประสงค์ของบัญชีต้นทุน

“ต้นทุน” หมายถึง ทรัพยากรทางเศรษฐกิจทั้งหมดที่สูญหายไปเพื่อให้วัตถุประสงค์หนึ่งสำเร็จลง ดังนั้น ในกิจการอุตสาหกรรมหรือให้บริการจึงมีต้นทุนเกิดขึ้นอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ระบบบัญชีต้นทุนจะทำหน้าที่เก็บรวบรวมบันทึกขอมูลต้นทุนทั้งหมด และกระจายไปยังศูนย์ต้นทุนเพื่อการทำกิจกรรมอย่างใดอย่างหนึ่ง

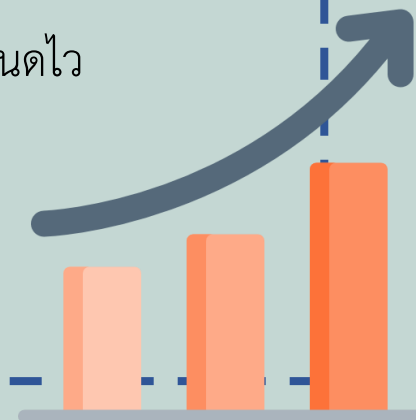


# วัตถุประสงค์ของบัญชีต้นทุน

**การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting)** จะเป็นการสะสมข้อมูลในด้านการผลิตเพื่อใช้ คำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ซึ่งเป็นข้อมูลที่สำคัญในการควบคุมต้นทุน ที่สูญเสียไปเพื่อให้วัตถุประสงค์หนึ่ง สำเร็จลง

สรุปได้ว่า วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน

1. ใช้ในการคำนวณต้นทุนขายประจำงวดซึ่งจะได้นำไปเปรียบเทียบกับรายได้ขาย สำหรับ งบวัดบัญชี
2. ใช้ในการคำนวณหรือตีราคาสินค้าคงเหลือ เพื่อ แสดง ใน งบ แสดงฐานะการเงิน
3. เพื่อเป็นข้อมูลในการวางแผนและควบคุม โดยการเปรียบเทียบข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงกับ งบประมาณที่กำหนดไว้
4. เป็นเครื่องมือในการตัดสินใจทางการตลาด



# ความสัมพันธ์ระหว่างการบัญชีการเงินและการบัญชีต้นทุน



## 1 การบัญชีการเงิน (Financial Accounting)

เป็นการรวบรวมข้อมูลขึ้นเพื่อรายงานต่อบุคคลภายนอกของกิจการ โดยจัดทำในรูปของงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะทางการเงิน

## 2 การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting)

เป็นการจัดทำบัญชีที่เน้นหนักไปในเรื่องการประมวลผล (Processing) และประเมินค่า (Evaluation) ของมูลต้นทุนในการผลิตสินค้าและบริการ ตลอดจนต้นทุนต่างๆ ที่เกิดขึ้นในการดำเนินงาน

## การบัญชีการเงินและการบัญชีต้นทุนก็มีขอแตกต่างที่สรุปได้ดังนี้

| รายการ                | การบัญชีต้นทุน                                                                                                                      | การบัญชีการเงิน                                                                           |
|-----------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. ผู้ใช้ข้อมูลคือใคร | <ul style="list-style-type: none"> <li>ผู้ใช้งบหรือรายงานภายในกิจการ</li> </ul>                                                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>ผู้ใช้งบการเงินภายนอกกิจการ</li> </ul>             |
| 2. หลักการจัดทำ       | <ul style="list-style-type: none"> <li>อาจไม่ปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป</li> </ul>                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>ต้องทำตามหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป</li> </ul> |
| 3. งวดเวลาที่จัดทำ    | <ul style="list-style-type: none"> <li>ตามงวดเวลาที่ผู้บริหารภายในกิจการต้องการ (รายวัน, รายสัปดาห์, รายเดือน หรือรายปี)</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>เมื่อสิ้นงวดบัญชี 1 ปี</li> </ul>                  |
| 4. หน่วยที่ใช้วัดค่า  | <ul style="list-style-type: none"> <li>อาจเป็นหน่วยที่ผลิต, จำนวน ชั่วโมงหรือจำนวนเงิน</li> </ul>                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>วัดเป็นจำนวนเงิน</li> </ul>                        |
| 5. จัดทำในลักษณะใด    | <ul style="list-style-type: none"> <li>แล้วแต่ความต้องการใช้ข้อมูลของผู้บริหารฝ่ายนั้นๆ อาจแยกเป็นแต่ละฝ่าย แต่ละแผนก</li> </ul>    | <ul style="list-style-type: none"> <li>แสดงฐานะรวมทั้งกิจการ</li> </ul>                   |

# การจำแนกประเภทของต้นทุน

จำแนกตามการเปลี่ยนแปลงในกิจกรรม

จำแนกตามความรับผิดชอบหรือจำแนกตามแผนกผลติและดำเนินงาน

จำแนกตามส่วนประกอบของสินค้าสำเร็จรูป

จำแนกตามหน้าที่ในองค์กรธุรกิจ

จำแนกตามการตัดสินใจและลักษณะทางเศรษฐกิจ

จำแนกตามงวดเวลาหรืองวดบัญชี

จำแนกตามความประสงค์ในการวางแผนและควบคุม



เป็นการพิจารณาว่าต้นทุนจะเปลี่ยนแปลง ไปอย่างไรเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงปริมาณการผลิต หรือจำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการผลิต โดยจำแนกเป็นต้นทุนผันแปร ต้นทุนคงที่ ต้นทุนกึ่งผันแปร

### ต้นทุนผันแปร

เป็นต้นทุนซึ่งมีจำนวนรวมที่ผันแปรไปเป็นสัดส่วนโดยตรงกับการเปลี่ยนแปลงของกิจกรรม

### ต้นทุนคงที่

ต้นทุนคงที่ เป็นต้นทุนซึ่งจำนวนรวมจะไม่เปลี่ยนแปลงไปกับการเปลี่ยนแปลงของปริมาณการผลิตภายในช่วงที่พิจารณา หรือไม่ว่าปริมาณกิจกรรมจะเพิ่มขึ้นหรือลดลง ต้นทุนคงที่รวมจะไม่เปลี่ยนแปลง

### ต้นทุนกึ่งผันแปร

ต้นทุนกึ่งผันแปร (Semivariable Cost) คือ ต้นทุนที่มีลักษณะผสมทั้งที่เป็นต้นทุนคงที่ และต้นทุนผันแปร นั่นคือ จำนวนรวมของต้นทุนจะเปลี่ยนแปลงตามปริมาณของกิจกรรม แต่ไม่ได้แปรไปในอัตราส่วนโดยตรงกับปริมาณกิจกรรม

การจำแนกต้นทุนประเภทนี้ พบโดยทั่วไปในโรงงานที่ผลิตสินค้าสำเร็จรูป เพื่อนำไปใช้ในการวัดผลการดำเนินงาน ทั้งยังเป็นเครื่องมือที่ผู้บริหารจะควบคุมการปฏิบัติงานโดยพิจารณาจากต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในแผนกด้วย ได้แก่ ต้นทุนแผนกผลิต ต้นทุนแผนกบริการ

**ต้นทุนแผนกผลิต (Production Department Cost)** แผนกผลิตเป็นแผนกที่ทำการแปรรูปวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปโดยใช้แรงงานคนหรือเครื่องจักร

**ต้นทุนแผนกบริการ (Service Department Cost)** แผนกบริการเป็นแผนกที่ไม่ได้ผลิตสินค้าโดยตรงแต่ให้บริการแก่แผนกอื่นๆ แต่แผนกดังกล่าวก็ช่วยให้งานของแผนกผลิตดำเนินไปได้ด้วยดี

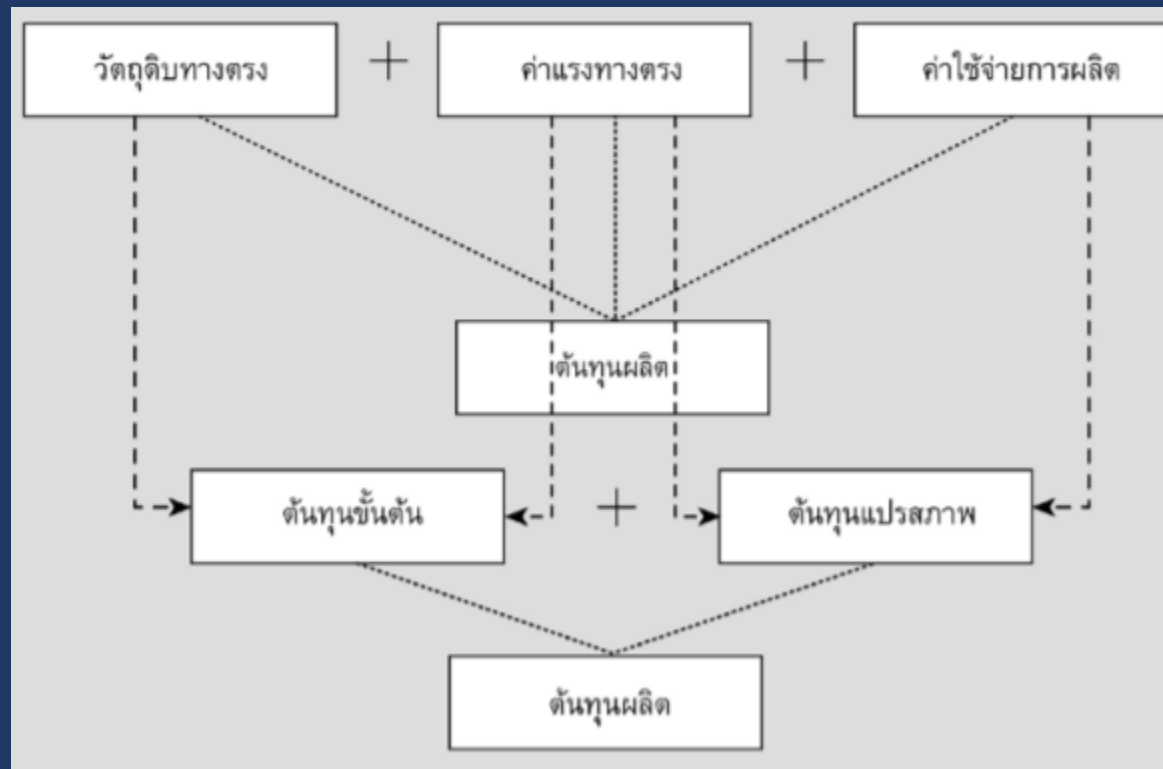
โดยจำแนกเป็น ต้นทุนวัตถุดิบ ต้นทุนค่าแรงงาน ค่าใช้จ่ายการผลิต การจำแนกเช่นนี้ เป็นการให้รายละเอียดในการตีราคา สินค้าคงเหลือ (Inventory Valuation) และคำนวณต้นทุนขายเพื่อวัดผลการดำเนินงาน (Income Determination)

### ส่วนประกอบของ “ต้นทุนผลิต”

- **วัตถุดิบทางตรง** หมายถึง วัตถุดิบที่ถูกใช้โดยตรงในการผลิต และแปรสภาพ เป็นผลิตภัณฑ์หรือสินค้าสำเร็จรูป
- **ค่าแรงทางตรง** หมายถึง ค่าแรงงานที่จ่ายให้แก่คนงานที่ทำการผลิตโดยตรง ลักษณะที่สำคัญของค่าแรงทางตรงก็คือ ค่าแรงทางตรงจะผันแปรตามจำนวนสินค้าที่ผลิต
- **ค่าใช้จ่ายการผลิต** ซึ่งอาจเรียกว่า โสหุ้ยการผลิตหรือค่าใช้จ่ายโรงงาน หมายถึง ต้นทุนการผลิตที่เกิดขึ้นในโรงงานนอกเหนือจากวัตถุดิบทางตรง และค่าแรงทางตรง



ส่วนประกอบของ “ต้นทุนผลิต” เขียนเป็น  
แผนผังแสดงความสัมพันธ์ได้ดังนี้



## 4

## จำแนกตามหน้าที่ในองค์กรธุรกิจ

การจัดสายงานขององค์กรธุรกิจมักจะมี การแบ่งแยกหน้าที่ในการบริหาร จึงมีการรวบรวมและสะสมต้นทุนตามหน้าที่ดังนี้คือ ต้นทุนฝ่ายผลิต หรือต้นทุนการผลิต ค่าใช้จ่ายการขาย ซึ่งเป็นต้นทุนฝ่ายการตลาด ค่าใช้จ่ายการบริหาร และต้นทุนทางการเงินหรือ ค่าใช้จ่ายทางการเงิน (Financing Cost)

## 5

## จำแนกตามการตัดสินใจ และลักษณะทางเศรษฐกิจ

- **ต้นทุนจม (Sunk Cost)** หมายถึง ต้นทุนที่เกิดในอดีตไม่สามารถแก้ไขเป็นต้นทุนที่ไม่มีผลต่อการพิจารณาตัดสินใจในทางเลือกต่างๆ ต้นทุนจมนี้ส่วนใหญ่เป็นการลงทุนในรูปของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน
- **ต้นทุนเสียโอกาส (Opportunity Cost)** หมายถึง มูลค่าของผลประโยชน์หรือผลตอบแทนที่กิจการจะต้องสูญเสียจากการเลือกทางเลือกใดทางเลือกหนึ่ง
- **ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ (Unavoidable Cost)** หมายถึง ต้นทุนที่ยกเลิกไม่ได้ยังคงเกิดขึ้นเหมือนเดิม ส่วนใหญ่เป็นต้นทุนคงที่

## 6

## การจำแนกตามงวดเวลาหรืองวดบัญชี

ในการคำนวณหาผลการดำเนินงาน ในแต่ละงวดบัญชีจะต้องเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายกับคาขายที่เกิดขึ้นในงวดเดียวกัน การพิจารณาต้นทุนตามงวดบัญชีเช่นนี้ก่อให้เกิดการจำแนกต้นทุนเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ (Product Cost) และต้นทุนประจำงวด (Period Cost)

- **ต้นทุนผลิตภัณฑ์(Product Cost)** หมายถึงต้นทุนที่เป็นตัวสินค้า ในกิจการอุตสาหกรรม ต้นทุนผลิตภัณฑ์
- **ต้นทุนประจำงวด(Period Cost)** เป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการผลิตหรือไม่ได้คิดตามสินค้าที่ผลิต

## 7

## จำแนกตามความประสงค์ในการวางแผนและควบคุม

ในการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ ผู้บริหารจำเป็นต้องมีการวางแผนไวล่วงหน้า จึงต้องมีการกำหนดต้นทุนโดยประมาณหรือต้นทุนมาตรฐานขึ้นมาเป็นเครื่องมือในการบริหารต้นทุนดังกล่าว ได้แก่ ต้นทุนโดยประมาณ(Estimated Cost) ต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost)

# สินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือของกิจการอุตสาหกรรมจะแบ่งออกเป็น 3 ประเภทคือ

- 1 **วัตถุดิบ (Raw Material)** หมายถึง สิ่งของที่จะนำมาแปรรูปให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป และคงเหลืออยู่ในมือเพื่อรอที่จะเข้าไปในกระบวนการผลิต สามารถแบ่งออกได้เป็น
  - 1.1 **วัตถุดิบทางตรง (Direct Raw Material)** เป็นวัตถุดิบที่เป็นส่วนประกอบสำคัญของสินค้าสำเร็จรูป และสามารถคำนวณต้นทุนเขาเป็นสินค้าสำเร็จรูปได้โดยง่ายและชัดเจน
  - 1.2 **วัตถุดิบทางอ้อม (Indirect Raw Material)** หรือวัสดุโรงงาน (Factory Supplies) เป็นวัตถุดิบที่นำมาใช้เป็นส่วนประกอบของสินค้าสำเร็จรูปเช่นกัน แต่เป็นส่วนประกอบที่ไม่สำคัญ
- 2 **งานระหว่างทำหรือสินค้าระหว่างผลิต (Work in Process)** หมายถึง สินค้าที่เขาอยู่กระบวนการผลิตแล้วแต่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ จะต้องทำการผลิตเพิ่มเติมก่อนที่จะขายได้ จึงมีฐานะเป็นสินค้าที่อยู่ในระหว่างการผลิต ณ วันสิ้นงวดในงบแสดงฐานะการเงินด้วยราคาทุนที่สะสมมานับแต่วันที่เริ่มผลิตจนถึงวันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน ต้นทุนที่สะสมไว้ประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบและต้นทุนแปรรูป

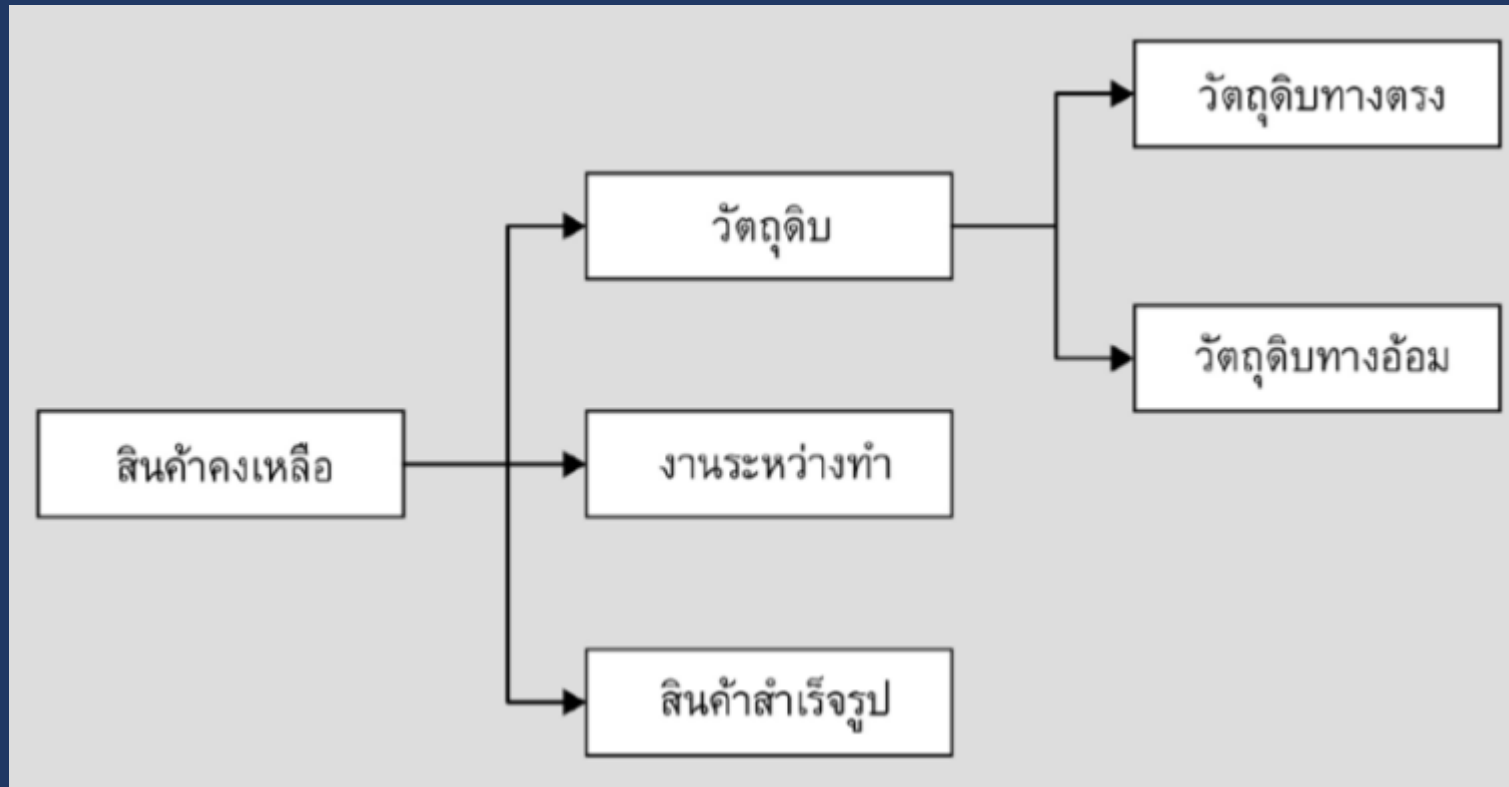
## สินค้าคงเหลือ



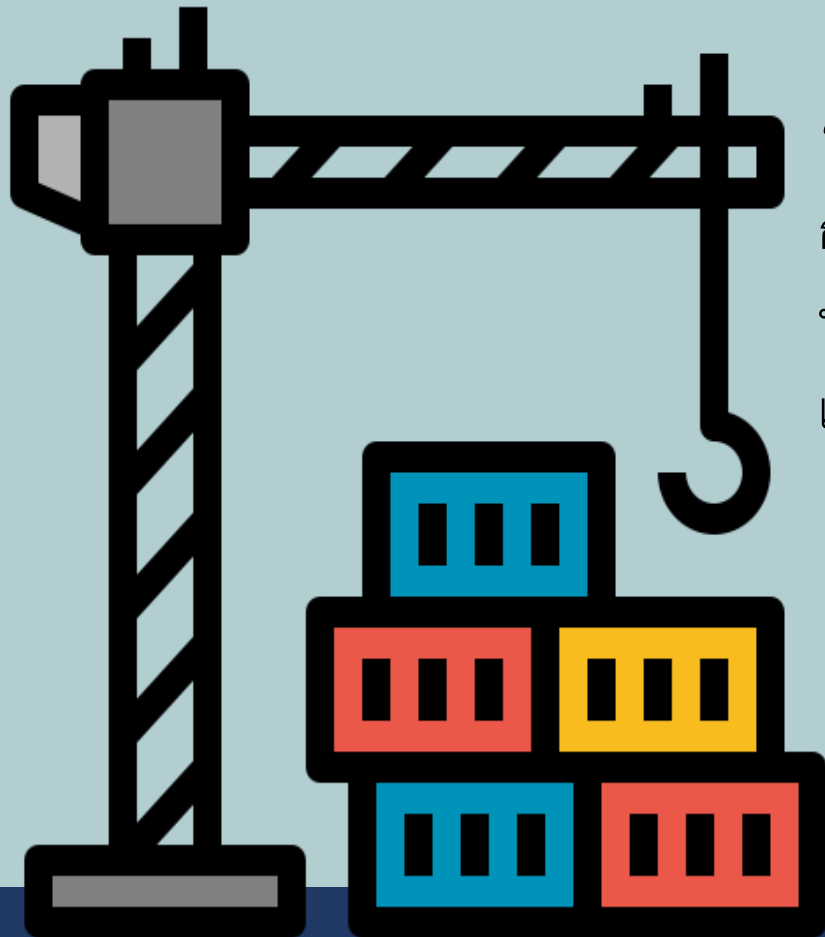
- 3 สินค้าสำเร็จรูป (Finished Goods) คือ สินค้าที่ผลิตเสร็จสมบูรณ์และอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขายได้ ณ วันสิ้นงวดในงบแสดงฐานะการเงิน สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือจะแสดงด้วยราคาทุนที่จ่ายไปในการผลิตสินค้านั้น สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือของกิจการอุตสาหกรรมมีฐานะเช่นเดียวกับสินค้าคงเหลือของกิจการซื้อมาขายไป

# สินค้าคงเหลือ

รายละเอียดสินค้าคงเหลือของธุรกิจผลิตสินค้า  
หรือกิจการอุตสาหกรรม



## งบการเงิน



“**กิจการอุตสาหกรรม** ต้องมีการคำนวณต้นทุนผลิตสินค้า ดังนั้นในการทำงบการเงินของกิจการประเภทนี้ จึงต้องมีการทำงบต้นทุนผลิตด้วยโดยแสดงเป็นงบประกอบงบต้นทุนสินค้าขาย และในการทำงบกำไรขาดทุนของกิจการใดๆ จะแสดงการคำนวณต้นทุนขายไว้ในงบกำไรขาดทุนด้วย”