



“ระบบบัญชีต้นทุน”

หน่วยการเรียนรู้ที่ 2

สาระสำคัญ

“ระบบบัญชีต้นทุน เป็นระบบบัญชีที่เกี่ยวกับการสะสมต้นทุน โดยอาศัยแบบฟอร์มและเอกสารต่าง ๆ เพื่อเป็น
ข้อมูลในการบริหารและการตัดสินใจในด้านต่างๆ ระบบบัญชีต้นทุนที่ดีจะเป็นเครื่องมือที่สำคัญของฝ่ายบริหาร
ในการควบคุม การดำเนินธุรกิจและควบคุมภายในได้เป็นอย่างดี และประหยัดค่าใช้จ่าย”

สาระการเรียนรู้

1. ความหมายของระบบบัญชีต้นทุน
2. ประเภทของระบบบัญชีต้นทุน
3. วงจรต้นทุน
4. ระบบการสะสมต้นทุน
5. การบันทึกบัญชีตามวงจรต้นทุน
6. บัญชีแยกประเภทโรงงาน

สมรรถนะประจำหน่วย

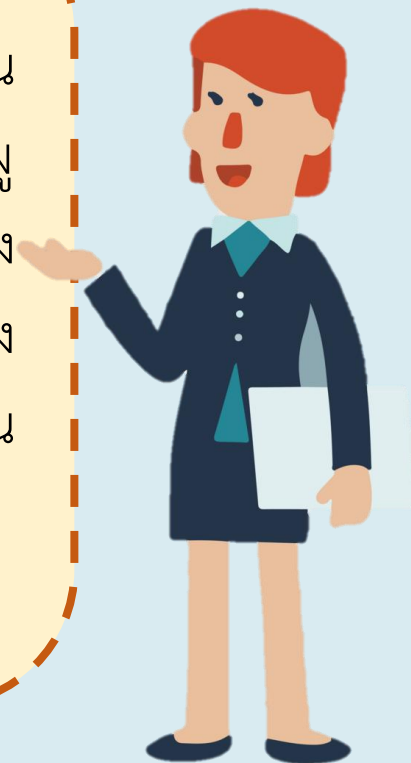
1. แสดงความรู้เกี่ยวกับระบบบัญชีต้นทุนตามหลักการ
2. ลงบันทึกบัญชีแยกประเภทต่างๆ ตามเงื่อนไขที่กำหนด

จุดประสงค์การเรียนรู้

1. อธิบายความหมายของระบบบัญชีต้นทุนประเภทต่างๆ ได้
2. อธิบายความหมายของวงจรต้นทุนการผลิตได้
3. บันทึกบัญชีตามวงจรต้นทุนได้
4. อธิบายความหมายและความสัมพันธ์ระหว่างบัญชีแยกประเภททั่วไปและบัญชีแยกประเภท โรงงานได้
5. บันทึกบัญชีเกี่ยวกับการผลิตในกรณีที่โรงงานและสำนักงานแยกจากกันได้

ความหมายของระบบบัญชีต้นทุน

ระบบบัญชีต้นทุน (Cost System) หมายถึง ระบบการจัดเก็บข้อมูลทางด้านต้นทุน โดยอาศัยแบบฟอร์มหรือเอกสารต่างๆ บันทึกทางด้านต้นทุน รายงาน เพื่อเสนอต่อผู้บริหารเป็นข้อมูลในการบริหารภายใน การวางระบบบัญชีต้นทุนจึงต้องทำอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้และการวางระบบบัญชีที่ดีต้องเป็นระบบที่มีการควบคุมภายในที่ดีด้วย รวมทั้งควรเป็นระบบที่จัดทำขึ้นสำหรับธุรกิจหนึ่งธุรกิจใดโดยเฉพาะ สามารถให้ข้อมูลในลักษณะที่ฝ่ายบริหารต้องการเข้าใจง่าย และไม่สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายในการรวบรวมข้อมูลมากนัก



ประเภทของระบบบัญชีต้นทุน

หลักการของการบัญชีต้นทุน คือ การคำนวณหาต้นทุนสินค้าสำเร็จรูปต่อหน่วยเพื่อใช้ประโยชน์ในการควบคุมและตัดสินใจ การเลือกหน่วยเพื่อคำนวณต้นทุนก็ควรให้สอดคล้องกับลักษณะของผลิตภัณฑ์นั้นๆ และวิธีการผลิต ดังนั้นระบบบัญชีต้นทุนจะมีการคำนวณต้นทุนการผลิต โดยแสดงข้อมูลต้นทุนที่ถูกต่อตรงความเป็นจริง เชื่อถือได้ เพื่อให้การจัดทำงบการเงินที่เสนอต่อผู้บริหารมีความเป็นจริงมากที่สุด ดังนั้นข้อมูลต้นทุนที่จะนำมาใช้ประโยชน์ต้องมีความสำคัญเพียงพอต่อการตัดสินใจ ซึ่งระบบบัญชีต้นทุนแบ่งเป็น 3 ประเภท



ประเภทของระบบบัญชีต้นทุน

1

ระบบต้นทุนจริง

หมายถึง การคำนวณต้นทุน
การผลิตสินค้าสำเร็จรูปในแต่
ละงวดโดยใช้ข้อมูลต้นทุนที่
เกิดขึ้นจริง

2

ระบบต้นทุนปกติ

หมายถึง การคำนวณต้นทุน
การผลิตสินค้าสำเร็จรูปโดย
ใช้ต้นทุนวัตถุดิบทางตรงใช้
ไปเกิดขึ้นจริง

3

ระบบต้นทุนมาตรฐาน

หมายถึง การคำนวณต้นทุน
การผลิตสินค้าสำเร็จรูปโดย
ใช้ต้นทุนวัตถุดิบทางตรงใช้
ไป

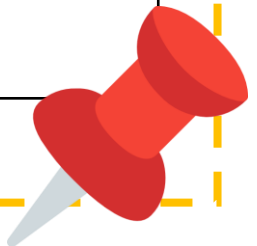
ไม่ว่ากิจการจะใช้วิธีการรวบรวมต้นทุนแบบ ต้นทุนเกิดขึ้นจริง ต้นทุนปกติ หรือต้นทุนมาตรฐาน ก็สามารถนำมาใช้ในกระบวนการผลิตซึ่งมีการจำแนกเป็นลักษณะใหญ่ๆ ได้ 2 ลักษณะ คือ

ระบบต้นทุนงานสั่งทำ(Job Cost System) ระบบนี้เหมาะที่จะใช้ในกรณีที่ผลิตภัณฑ์มีความหลากหลายและมีลักษณะแตกต่างกัน ตามความต้องการของลูกค้า

ระบบต้นทุนช่วงการผลิต (Process Cost System) เป็นระบบที่ใช้ในกรณีที่กระบวนการผลิตเป็นการผลิต ผลิตภัณฑ์ที่มีลักษณะเหมือนกัน ผลิตครั้งละมากๆ เพื่อไว้จำหน่าย การผลิตจะดำเนินไปอย่างสม่ำเสมอต่อเนื่อง

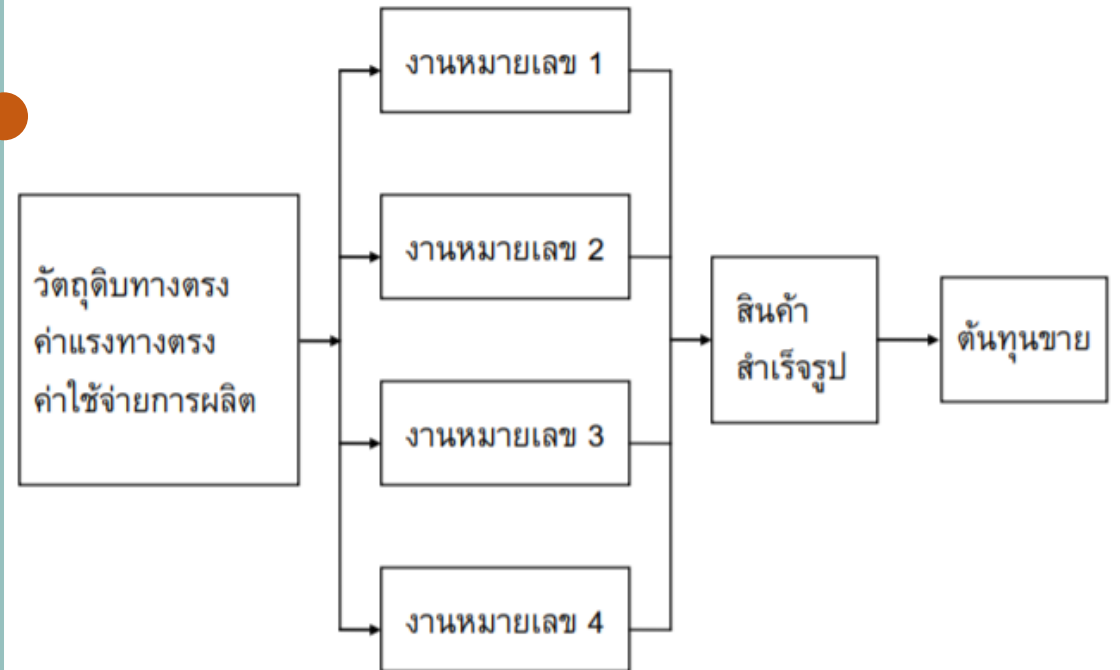
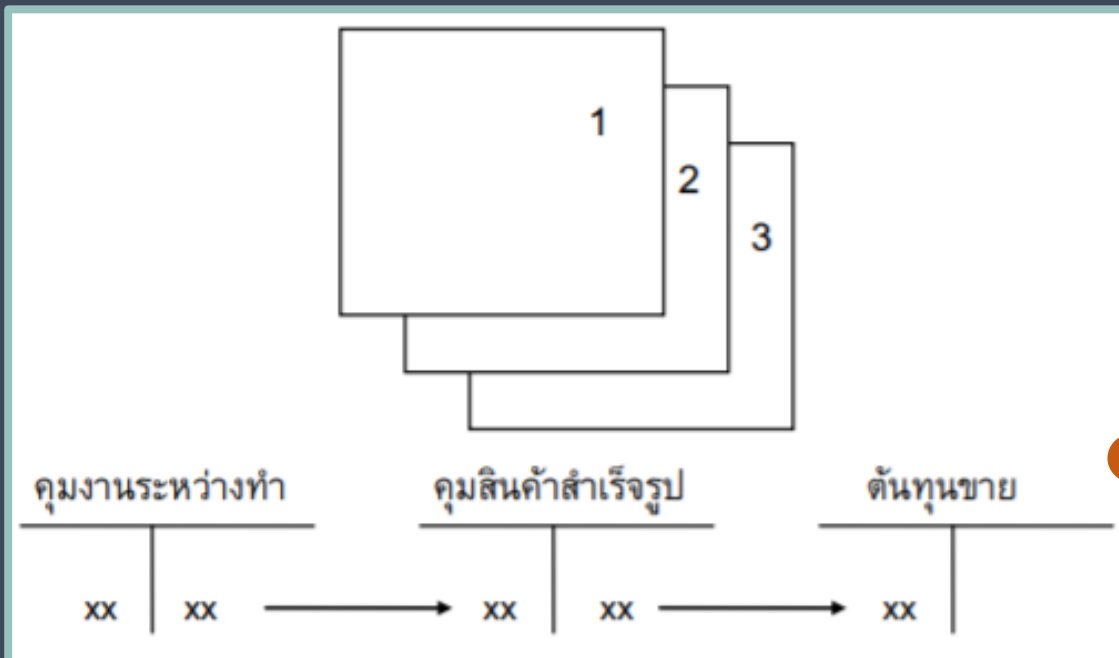
ระบบต้นทุนทั้งสองมีข้อแตกต่างโดยสรุปดังนี้คือ

รายการ	ระบบต้นทุนงานสั่งทำ	ระบบต้นทุนช่วงการผลิต
1. ลักษณะสินค้า	มีความหลากหลายแตกต่างกัน	มีลักษณะเหมือนกัน
2. กระบวนการผลิต	ผลิตตามคำสั่งแต่ละครั้งไปตามจำนวนที่ลูกค้าต้องการ	ผลิตต่อเนื่องกันไป คราวละเป็นจำนวนมากเพื่อจำหน่ายทั่วไป
3. การสะสมขอมูลต้นทุน	แยกแต่ละงานสำหรับจำนวนที่กำหนดไว้	แยกแต่ละแผนกผลิตแล้วนำทุกแผนกมารวมกัน
4. ต้นทุนต่อหน่วย	- ต้นทุนรวมแต่ละงานหารด้วยจำนวนหน่วยของงานนั้น - คำนวณเมื่อทำเสร็จ	- ต้นทุนของแต่ละแผนก หารด้วยหน่วยสำเร็จรูปในแผนกนั้น - คำนวณตอนสิ้นงวด
5. การรายงานต้นทุน	แยกตามงานแต่ละชิ้น	แยกตามแผนกผลิต



1

บัตรต้นทุนงานสั่งทำ



2

ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

3

รายงานต้นทุนการผลิต

วัตถุดิบทางตรง
ค่าแรงทางตรง
ค่าใช้จ่ายการผลิต

แผนก ก

แผนก ข

แผนก ค

สินค้า
สำเร็จรูป

ต้นทุนขาย

4

ระบบบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต

ก

ข

ค

งานระหว่างทำ-ก

xx

xx

งานระหว่างทำ-ข

xx

xx

งานระหว่างทำ-ค

xx

xx

สินค้าสำเร็จรูป

xx

xx

ต้นทุนขาย

xx

วงจรต้นทุน

ต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต โดยวัตถุดิบจะเคลื่อนย้ายผ่านกระบวนการผลิตพร้อมกับมีการใช้แรงงาน และทรัพยากรอื่นๆ รวมทำการแปรสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ดังนั้น ระบบบัญชี ต้นทุนสามารถแบ่งแยกได้เป็น 2 ขั้นตอน

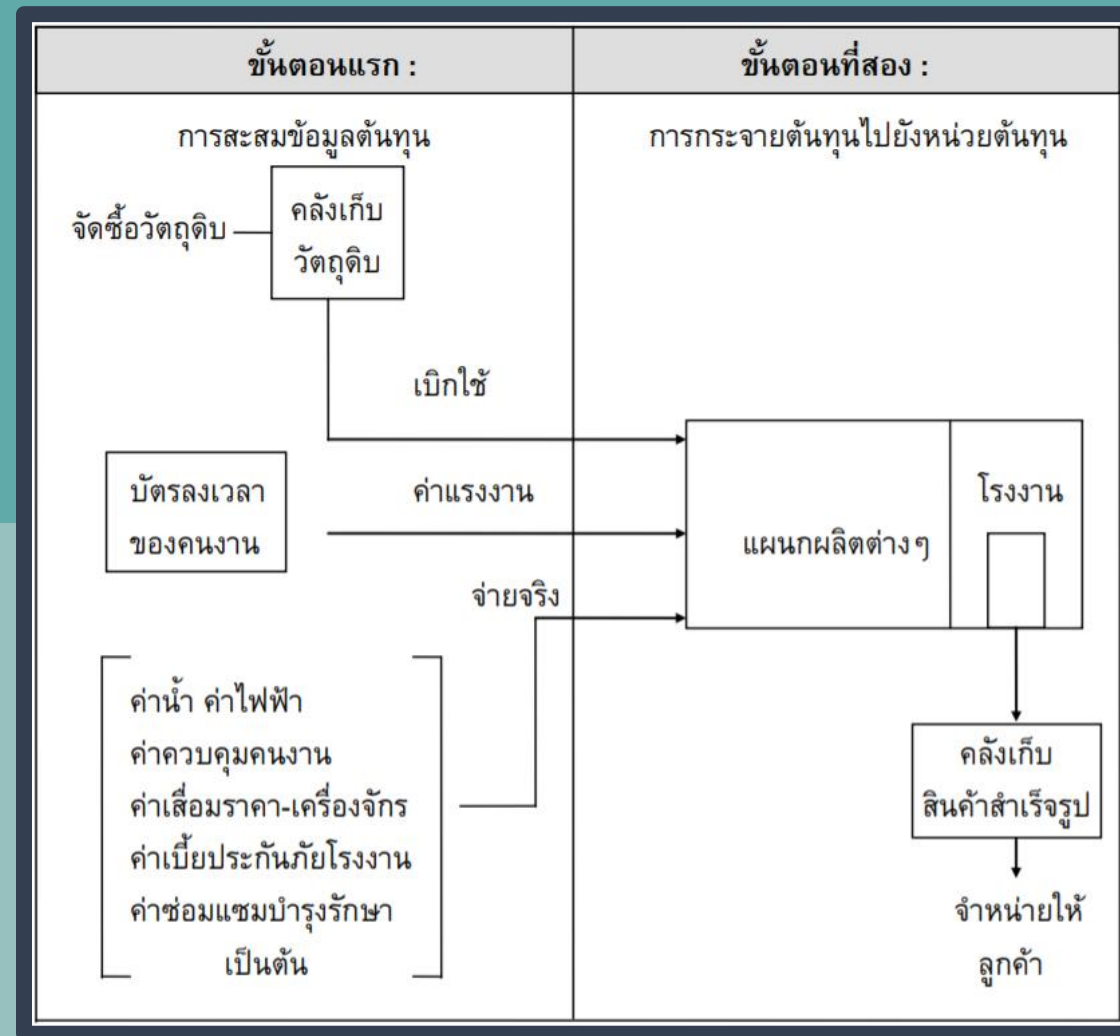
ขั้นตอนที่ 1 การเก็บสะสมข้อมูลต้นทุนโดยจำแนกตามองค์ประกอบพื้นฐานของต้นทุนการผลิต

ขั้นตอนที่ 2 การปันส่วนหรือการกระจายต้นทุนที่เก็บสะสมในขั้นตอนแรก ไปยังหน่วยต้นทุน

วงจรต้นทุน

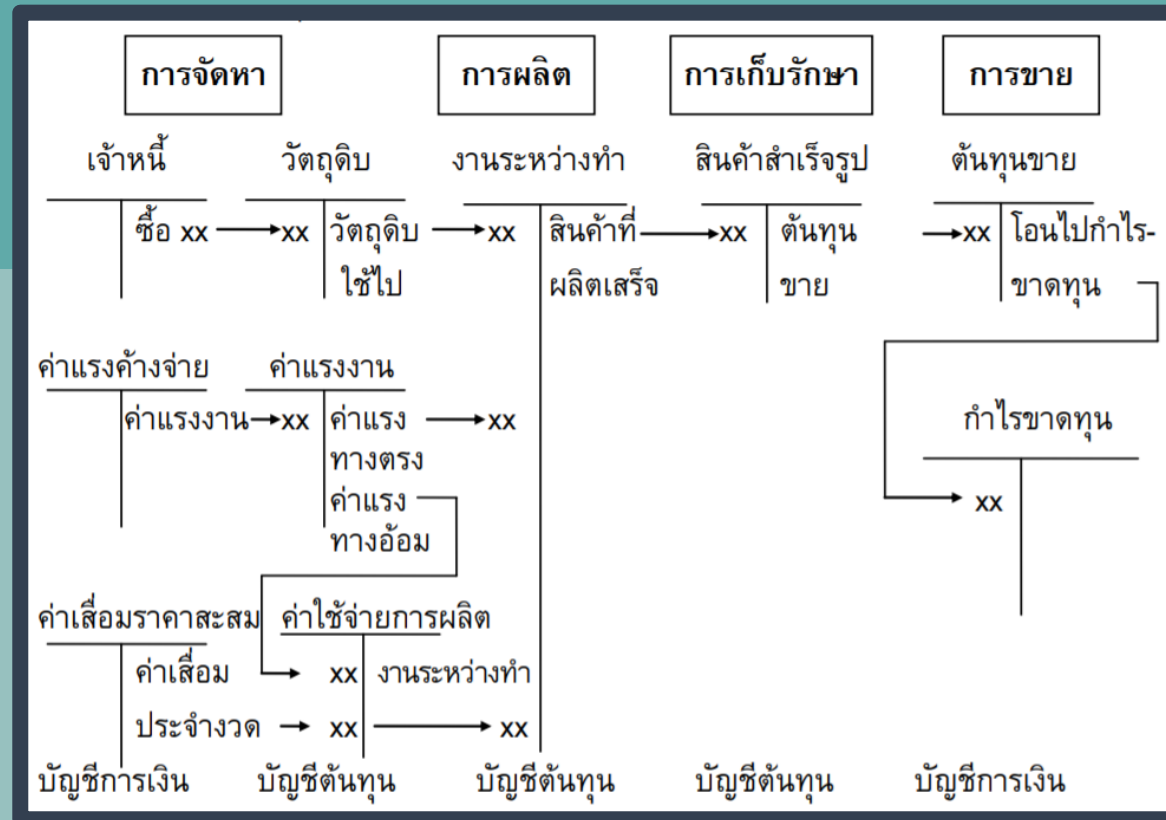
ขั้นตอนที่ 1 เป็นการเก็บสะสมข้อมูลต้นทุนโดยจำแนกตามองค์ประกอบพื้นฐานของต้นทุนการผลิต

ขั้นตอนที่ 2 เป็นการปันส่วนหรือการกระจายต้นทุนที่เก็บสะสมในขั้นตอนแรก ไปยังหน่วยต้นทุนซึ่งมักเป็นแผนกผลิตและ/หรือผลิตภัณฑ์โดยตรง



วงจรต้นทุน

จากภาพขั้นตอนการสะสมข้อมูลต้นทุนก็คือ ขั้นตอนการจัดหาต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายการผลิต ขั้นตอนการกระจายต้นทุนไปยังหน่วยต้นทุน ประกอบด้วย ขั้นตอนการผลิตการเก็บรักษาสินค้าในคลังสินค้า และการขาย และเมื่อนำมาจัดลำดับขั้นตอนใหม่จะเป็นดังนี้คือ



วงจรต้นทุน

ระบบบัญชีต้นทุนอาศัยบัญชีแยกประเภทเป็นตัวสรุป แสดงให้เห็นภาพรวมของความสัมพันธ์ระหว่างทรัพยากรที่ใช้ และสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจำหน่าย ค่าใช้จ่ายการผลิตก็ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายหลายๆรายการ เช่น ค่าเช่า ค่าประกันภัย ค่าบำรุงรักษา เป็นต้น เพราะฉะนั้นจึงจำเป็นต้องใช้บัญชีคุมยอดสำหรับรายการย่อยเหล่านั้น บัญชีคุมยอดดังกล่าว ได้แก่

1. บัญชีวัตถุดิบ
2. บัญชีค่าแรงงาน
3. บัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต
4. บัญชีงานระหว่างทำ
5. บัญชีสินค้าสำเร็จรูป
6. บัญชีต้นทุนขาย

ระบบการสะสมต้นทุน

การสะสมต้นทุนของกิจการอุตสาหกรรม จะสะสมหรือรวบรวมข้อมูลในแต่ละขั้นตอนได้นั้นต้องอาศัยเอกสาร หลักฐานต่างๆ มาประกอบเป็นเอกสารเพื่อบันทึกข้อมูลทางต้นทุน ข้อมูลต้นทุนที่กิจการจะรวบรวมมาได้นั้น ต้องอาศัยระบบการสะสมข้อมูลได้ 2 ระบบ คือ

ระบบการสะสมต้นทุนแบบสิ้นงวด (Periodic Cost Accumulation System)

ระบบการสะสมต้นทุนแบบต่อเนื่อง (Perpetual Cost Accumulation System)

ระบบการสะสมต้นทุน

ระบบการสะสมต้นทุนแบบสิ้นงวด (Periodic Cost Accumulation System)

เป็นระบบการคิดต้นทุน เมื่อวันสิ้นงวดบัญชี เพราะต้นทุนของสินค้าคงเหลือปลายงวด จะทราบได้โดยการตรวจนับในวันสิ้นงวด ดังนั้น กิจกรรมอุตสาหกรรมที่ใช้ระบบนี้จะทราบต้นทุน วัตถุดิบคงเหลือปลายงวดได้โดยทำการตรวจนับในวันสิ้นงวดและตีราคา จากนั้นจึงจะคำนวณ ยอดวัตถุดิบที่เบิกไปใช้ในการผลิตต้นทุนงานระหว่างทำ และต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปได้



ระบบการสะสมต้นทุน

ระบบการสะสมต้นทุนแบบต่อเนื่อง (Perpetual Cost Accumulation System)

เป็นการสะสมต้นทุนที่มักจะใช้ในกิจการอุตสาหกรรมโดยส่วนใหญ่ เนื่องจากระบบนี้ สามารถเสนอข้อมูลต้นทุนให้ฝ่ายบริหารใช้ในการตัดสินใจในเรื่องต่างๆ เกี่ยวกับการผลิต การควบคุม และการวางแผน ลักษณะการสะสมแบบนี้จะแสดงการเคลื่อนไหวของวัตถุดิบ งานระหว่างทำ และ สินค้าสำเร็จรูปให้เห็นอย่างชัดเจนวาร์รับเขาเท่าใดจ่ายออกเท่าใด และคงเหลืออยู่เท่าใด



การบันทึกบัญชีตามวงจรต้นทุน



1

การบันทึกบัญชีขั้นการจัดการ

2

การบันทึกบัญชีขั้นการผลิต

3

การบันทึกบัญชีขั้นการเก็บรักษา

4

การบันทึกต้นทุนของสินค้าที่ขายได้

1

การบันทึกบัญชีขั้นการจัดหา

จะบันทึกบัญชีแยกตามปัจจัยการผลิต ทั้ง 3 ชนิด คือ วัตถุดิบ ค่าแรงและค่าใช้จ่ายการผลิต และบันทึกตามแหล่งที่มาของต้นทุนหรือ ปัจจัยการผลิตนั้นๆ คือ

การจัดหาวัตถุดิบ :

Dr. วัตถุดิบ	XX	
Cr. เจ้าหนี้		XX

การจัดหาค่าแรง :

Dr. ค่าแรงงาน	XX	
Cr. ค่าแรงค้างจ่าย		XX

การจัดหาค่าใช้จ่ายการผลิต :

Dr. ค่าใช้จ่ายการผลิต	XX	
Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม		XX

2

การบันทึกบัญชีขั้นการผลิต

มีการเปิดบัญชีงาน ระหว่างทำ (Work in Process Account) ขึ้น เพื่อบันทึกการโอนปัจจัยการผลิตเข้าไปคำนวณ ต้นทุนการผลิต การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

โอนวัตถุดิบ :

<i>Dr.</i> งานระหว่างทำ	XX	
<i>Cr.</i> วัตถุดิบ		XX

โอนค่าแรง :

<i>Dr.</i> งานระหว่างทำ	XX	
<i>Cr.</i> ค่าแรงงาน		XX

โอนค่าใช้จ่ายการผลิต :

<i>Dr.</i> งานระหว่างทำ	XX	
<i>Cr.</i> ค่าใช้จ่ายการผลิต		XX

3

การบันทึกบัญชีขั้นการเก็บรักษา

เมื่อผ่านขั้นตอนที่ 2 มาแล้ว สินค้า สำเร็จรูปที่ผลิตเสร็จจะโอนเข้าบัญชีสินค้าสำเร็จรูป เพื่อรอไว้นขายให้แก่ลูกค้า
การบันทึกบัญชีใน ขั้นตอนนี้ คือ

Dr. สินค้าสำเร็จรูป

XX

Cr. งานระหว่างทำ

XX

4

การบันทึกต้นทุนของสินค้าที่ขายได้

คือ การโอนต้นทุนของสินค้าที่ขาย ได้เข้าบัญชีต้นทุนขายซึ่งคำนวณได้จากปริมาณขายคูณด้วยต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าสำเร็จรูป การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

และบันทึกขาย :

Dr. ต้นทุนขาย (ราคาทุน)	XX
-------------------------	----

Cr. สินค้าสำเร็จรูป (ราคาทุน)	XX
-------------------------------	----

Dr. เงินสด/ลูกหนี้ (ราคาขาย)	XX
------------------------------	----

Cr. ขายสินค้า (ราคาขาย)	XX
-------------------------	----

การบันทึกบัญชีต้นทุนดังกล่าว จะเปิดบัญชีต่างๆ ครอบคลุมกระบวนการผลิตทั้งโรงงาน หากกิจการมีแผนกผลิตหลายแผนก และแต่ละแผนกมีลักษณะการผลิตและการสะสมต้นทุน แตกต่างกัน ก็อาจเปิดบัญชีค่าแรง ค่าใช้จ่ายการผลิต และงานระหว่างทำ แยกตามแผนกผลิตก็ได้

บัญชีแยกประเภทโรงงาน

การบันทึกบัญชีต้นทุน การบันทึกบัญชีของทั้งสองฝ่ายต้องเกี่ยวข้องสัมพันธ์กัน ซึ่งการบันทึกบัญชีรายการเหล่านี้จะต้องเปิดบัญชีที่แสดงความสัมพันธ์กันคือ **บัญชีพัก** เพื่อให้การบันทึกบัญชีของแต่ละแห่งสมบูรณ์ตามหลักบัญชีคู่ บัญชีพักดังกล่าวมีอยู่ 2 วิธี คือ

1. บัญชีแยกประเภทโรงงาน (Factory Ledger Account)

2. บัญชีแยกประเภททั่วไป (General Ledger Account)



บัญชีแยกประเภทโรงงาน

1. บัญชีแยกประเภทโรงงาน (Factory Ledger Account)

สำนักงานจะบันทึกเกี่ยวกับการจ่ายเงินค่าแรงงาน เช่น ค่าแรงงานคางจายและรายการหักต่าง ๆ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เงินประกันสังคม เงินสะสม เงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ส่วนโรงงานจะบันทึกเกี่ยวกับด้านการผลิต เช่น ค่าแรงงาน และการจำแนกค่าแรงงานโอเนเขาตุนทุนงาน

2. บัญชีแยกประเภททั่วไป (General Ledger Account)

สำนักงานจะบันทึกเกี่ยวกับจ่ายชำระค่าใช้จ่าย การปรับปรุงค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ การตัดบัญชีค่าใช้จ่ายจายลง หนา ค่าใช้จ่ายคางจาย ส่วนโรงงานจะบันทึกเกี่ยวกับดานการผลิต เช่น การโอเนวัตถุดิบทางอ้อม ค่าแรงงานทางอ้อม เขาเปนตุนทุนค่าใช้จ่ายการผลิต