

เอกสารประกอบการเรียน

3201-2003 การบัญชีต้นทุน 1

หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง พุทธศักราช 2546
ประเภทวิชาบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี



Cost Accounting 1

เรียบเรียงโดย
นางสุจิตรา สายนาคน
ตำแหน่ง ครูวิทยฐานะ ครูชำนาญการ

วิทยาลัยเกษตรและเทคโนโลยีนครศรีธรรมราช
สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา
กระทรวงศึกษาธิการ



หน่วยที่ 1

ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการบัญชีต้นทุน

สาระสำคัญ

การบัญชีต้นทุนเป็นวิธีการทางบัญชีที่รวบรวมข้อมูลทางด้านต้นทุนของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน ต้องอาศัยการจำแนกประเภทต้นทุน และการตีราคาสินค้าคงเหลือที่เหมาะสม เพื่อนำไปจัดทำงบการเงิน ซึ่งแตกต่างจากกิจการซื้อสินค้าเพื่อจำหน่าย ตามวงจรระบบบัญชีต้นทุน

สาระการเรียนรู้

1. ความหมายของการบัญชีต้นทุน
2. แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน
3. วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน
4. ประเภทของต้นทุน
5. สินค้าคงเหลือของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม
6. งบการเงินของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม
7. วงจรระบบบัญชีต้นทุน

ผลการเรียนรู้ที่คาดหวัง

1. อธิบายความหมายของการบัญชีต้นทุนได้
2. อธิบายแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุนได้
3. บอกวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุนได้
4. จำแนกประเภทของต้นทุนได้
5. อธิบายสินค้าคงเหลือของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรมได้
6. จัดทำงบการเงินของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรมได้
7. สรุปวงจรระบบบัญชีต้นทุนได้

กิจการประเภทอุตสาหกรรมเป็นกิจการประเภทที่นำวัตถุดิบมาเข้าสู่กระบวนการผลิต โดยใช้ต้นทุนการผลิตเพิ่มเติมด้านแรงงาน เครื่องจักร และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการผลิต เมื่อผลิตเสร็จก็จะเป็นสินค้าสำเร็จรูปที่พร้อมจะขาย ธุรกิจผลิตนี้จะเรียกได้อีกอย่างว่า “ธุรกิจอุตสาหกรรม” (Manufacturing business) เช่น บริษัท แพลนครีเอชันส์ จำกัด (แปลงทอยส์) เป็นกิจการผลิตของเล่นจากไม้ บริษัทฯ จึงมาตั้งโรงงานอยู่ที่จังหวัดตรัง ซึ่งเป็นศูนย์กลางของวัตถุดิบคือ ไม้ยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางแล้ว ทำให้มีวัตถุดิบเพียงพอและสะดวกในการจัดหาวัตถุดิบในการผลิต สามารถใช้แรงงานในท้องถิ่น เสียค่าใช้จ่ายในการขนส่งน้อย เมื่อนำไม้ยางพาราเข้าสู่กระบวนการผลิตจะได้สินค้าสำเร็จรูปเป็นของเล่นที่ผลิตจากไม้ยางพารา ต้นทุนการผลิตที่เกิดจากกระบวนการผลิตจะต้องนำไปบันทึกบัญชีโดยใช้ระบบบัญชีต้นทุน ดังภาพ 1.1

1. ความหมายของต้นทุน

1.1 ความหมายของต้นทุน สามารถสรุปได้ดังนี้

The Committee on Cost Concepts and Standards แห่ง AAA (American Accounting Association) ได้ให้คำจำกัดความของต้นทุนไว้ ดังนี้ คือ

“Cost is a foregoing measured in monetary terms, incurred or potentially to be incurred to achieve a specific objective”

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งสหรัฐอเมริกา(The American Institute of Certified Public Accountants : AICPA) ได้ให้คำนิยามความหมายของบัญชีต้นทุนไว้ใน A Tentative Set of Broad Accounting Principles for Business Enterprises ดังนี้ “Cost is defined as an exchange price, a foregoing, a sacrifice made to secure benefit”

จากคำนิยามดังกล่าวสรุปได้ว่า **ต้นทุน (Cost)** หมายถึง มูลค่าของทรัพยากรที่สามารถวัดเป็นจำนวนเงินได้ ซึ่งกิจการสูญเสีย หรือเสียสละไป เพื่อแลกกับการได้รับสิ่งใดสิ่งหนึ่งกลับมา ในที่นี้อาจหมายถึง สินค้าหรือบริการต่าง ๆ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อกิจการ

จากความหมายข้างต้น **“ต้นทุน”** จึงเป็น ทรัพยากรที่วัดเป็นจำนวนเงินได้ ซึ่งอาจหมายถึง เวลา คน หรืออื่น ๆ ที่สามารถวัดเป็นตัวเงินได้

ในการแสดงหรือรับรู้มูลค่า **“ต้นทุน”** ที่กิจการสูญเสียหรือเสียสละไป กิจการจะต้องรับรู้ใน 2 ลักษณะ คือ

1. ถ้าหากกิจการยังมิได้ใช้ประโยชน์จากสิ่งที่ได้รับ ต้นทุนนั้นจัดเป็น **สินทรัพย์**
2. ถ้าได้ใช้ประโยชน์ไปแล้ว หรือสิ่งที่ได้รับไม่เกิดประโยชน์ ต้นทุนนั้นจัดเป็น

ค่าใช้จ่าย

1.2 ความหมายของการบัญชีต้นทุน

การบัญชีต้นทุน (Cost accounting) เป็นวิธีการทางบัญชีที่ทำหน้าที่รวบรวมข้อมูลทางด้านต้นทุนของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม เพื่อจัดทำรายงานทางการเงินตลอดจนวิเคราะห์ และจำแนกข้อมูลเพื่อใช้ในการบริหารต้นทุนในการผลิตสินค้าหรือต้นทุนในการให้บริการ ซึ่งจะต้องสามารถคำนวณต้นทุนสินค้าส่วนที่ขายและต้นทุนสินค้าคงเหลือ ปัจจุบันไม่ใช่เฉพาะกิจการประเภทอุตสาหกรรมเท่านั้นที่จะต้องใช่วิธีการทางบัญชีหรือข้อมูลของบัญชีต้นทุน ยังมีธุรกิจอีกหลายประเภทที่ได้มีการนำวิธีการบัญชีต้นทุนไปประยุกต์ใช้เพื่อการตัดสินใจของผู้บริหาร เช่น โรงแรม โรงพยาบาล โรงเรียน มหาวิทยาลัย ธนาคาร บริษัทเงินทุน บริษัทสายการบิน เป็นต้น การบัญชีต้นทุนยังให้ข้อมูลที่เป็นเครื่องมือสำหรับการวางแผน ควบคุม และการตัดสินใจอีกด้วย

2. แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน

การบัญชีการเงิน (Financial accounting) การบัญชีบริหาร เป็นเรื่องเกี่ยวกับการให้ข้อมูลแก่บุคคลภายนอกเพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจ สำหรับข้อมูลด้านการบัญชีต้นทุนจะถูกนำไปใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงิน การบัญชีต้นทุนจึงมีความสัมพันธ์กับการบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหารดังนี้

การบัญชีการเงิน (Financial accounting) ข้อมูลในทางบัญชีการเงินเป็นสิ่งที่นำมาใช้เพื่อการนำเสนอต่อบุคคลภายนอกองค์กรในรูปแบบของงบการเงิน ซึ่งข้อมูลต่าง ๆ ทางการบัญชีการเงินจะต้องเป็นไปตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles : GAAP) รวมถึงระเบียบแบบแผน กฎข้อบังคับ และวิธีการ ซึ่งวิธีการจะอธิบายให้ทราบถึงแนวปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับกันในทางบัญชี

การบัญชีบริหาร (Managerial accounting) เป็นการบัญชีเพื่อการวางแผนและการควบคุม โดยจะต้องนำข้อมูลทางการเงินและการบัญชีมาทำการวิเคราะห์ตีความ เพื่อให้ผู้บริหารนำไปใช้ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ ในการเสนอข้อมูลจะไม่มีรูปแบบที่แน่นอนแต่จะขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ที่จะนำไปใช้ โดยไม่จำเป็นต้องจัดทำตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปทุกเรื่อง แต่ต้องเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้บริหารสามารถนำไปใช้ในการวางแผนการควบคุมและการตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจได้

การบัญชีต้นทุน (Cost accounting) เป็นการบัญชีที่จัดทำเพื่อบริหารเกี่ยวกับต้นทุนในการผลิตสินค้าหรือต้นทุนในการให้บริการ ซึ่งจะต้องสามารถคำนวณต้นทุนสินค้าส่วนที่ขายและต้นทุนสินค้าคงเหลือ เพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงิน นอกจากนั้น การบัญชีต้นทุนยังให้ข้อมูลที่เป็นเครื่องมือสำหรับการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ

การบัญชีการเงิน การบัญชีบริหาร และการบัญชีต้นทุน เป็นระบบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กันคือ การบัญชีต้นทุนจะให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินค้าแก่บัญชีการเงิน เพื่อนำไปจัดทำงบการเงิน และให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนสินค้าแก่บัญชีบริหารเพื่อใช้ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ ส่วนการบัญชีการเงินจะเป็นฐานข้อมูลที่สำคัญของการบัญชีต้นทุนและการบัญชีบริหาร ซึ่งถ้าหากฐานข้อมูลของการบัญชีการเงินไม่ดีก็จะส่งผลต่อการบัญชีต้นทุนและการบัญชีบริหารด้วย

3. วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน

ในการดำเนินธุรกิจ เจ้าของกิจการต้องคำนวณมูลค่าต้นทุนของสินค้าที่เกิดขึ้น กรณีเป็นกิจการซื้อสินค้ามาเพื่อขายจะคำนวณต้นทุนสินค้าที่ขายจากราคาทุนที่ซื้อมา แต่ถ้าเป็นกรณีเป็นกิจการผลิตสินค้าเพื่อขายจะคำนวณต้นทุนสินค้าจากต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายในการผลิต จึงจำเป็นต้องใช้การบัญชีต้นทุนเข้าช่วยเหลือ การบัญชีที่สำคัญที่ควรนำมาใช้ คือ การบัญชีต้นทุน

การบัญชีต้นทุนเป็นการบัญชีที่บันทึกและจัดทำรายงานเกี่ยวกับต้นทุนสินค้าที่ผลิตหรือต้นทุนการให้บริการ โดยมีวัตถุประสงค์ที่สำคัญ 4 ประการ คือ

3.1 เพื่อวัดผลการดำเนินงาน (Income accounting)

ในการดำเนินธุรกิจจะต้องมีการวัดผลการดำเนินงานสำหรับงวดบัญชีหนึ่ง ๆ โดยจะต้องมีการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุน เพื่อคำนวณต้นทุนของสินค้าที่ขายไป หรือที่เรียกว่าต้นทุนขาย (Cost of goods sold) ซึ่งจะต้องนำไปเปรียบเทียบกับรายได้ของงวดในงบกำไรขาดทุน เพื่อจะได้ทราบถึงผลการดำเนินงานของกิจการ

3.2 เพื่อการตีราคาสินค้าคงเหลือ (Inventory valuation)

โดยทั่วไปสินค้าคงเหลือของกิจการอุตสาหกรรมประกอบด้วย วัตถุดิบ งานระหว่างทำ และสินค้าสำเร็จรูป ข้อมูลต้นทุนที่รวบรวมไว้อย่างถูกต้องและครบถ้วน สามารถนำมาคำนวณต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวดบัญชี เพื่อที่จะแสดงสินค้าคงเหลือดังกล่าวในงบดุลได้อย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ

3.3 เพื่อใช้ข้อมูลในการวางแผนและการควบคุม (Planning and control)

วัตถุประสงค์ข้อนี้เป็นการใช้ข้อมูลต้นทุนเพื่อการบริหารกิจการ เพราะในการดำเนินธุรกิจจำเป็นต้องมีการวางแผนล่วงหน้า และจะต้องมีการควบคุม เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น

การวางแผน เป็นการกำหนดวัตถุประสงค์และกำหนดแนวทางในการปฏิบัติ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้ โดยเครื่องมือสำคัญในการวางแผน คือ งบประมาณ (Budget) ซึ่งต้องอาศัยข้อมูลต้นทุนในอดีตเป็นแนวทางในการประมาณต้นทุนที่จะเกิดขึ้นในอนาคต การที่กิจการมีระบบบัญชีต้นทุนที่ดี จะทำให้การประมาณต้นทุนมีความถูกต้องมากยิ่งขึ้น

การควบคุม เป็นการดำเนินงานตามแผนที่วางไว้ และระมัดระวังให้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงเป็นไปตามงบประมาณที่ได้กำหนดไว้ ซึ่งจะต้องมีการวัดผลและประเมินผลการดำเนินงาน โดยการจัดทำ รายงานผลการปฏิบัติงาน (Performance reports) แล้วนำมาเปรียบเทียบกับงบประมาณที่กำหนดไว้ ในกรณีที่ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงไม่เป็นไปตามงบประมาณที่กำหนดไว้ ฝ่ายบริหารจะต้องหาสาเหตุของผลต่างนั้น โดยเฉพาะถ้าเป็นผลแตกต่างที่ไม่น่าพอใจ (Unfavorable variance) เพื่อที่จะได้หาทางแก้ไขต่อไป นอกจากการควบคุมจะทำให้ต้นทุนเป็นไปตามงบประมาณแล้ว ยังทำให้กิจการสามารถลดต้นทุนได้ในระดับหนึ่ง ซึ่งจะส่งผลให้การดำเนินธุรกิจประสบความสำเร็จได้อย่างมีประสิทธิภาพ

3.4 เพื่อใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ (Decision - making tools)

การตัดสินใจเป็นหน้าที่อย่างหนึ่งของผู้บริหารการบัญชีต้นทุนจะเป็นส่วนสำคัญในการตัดสินใจในปัญหาต่าง ๆ เพราะการตัดสินใจส่วนมากต้องใช้ข้อมูลต้นทุน โดยยึดหลักการเปรียบเทียบต้นทุนและรายได้ในอนาคต ซึ่งจะต้องนำข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นในอดีตมาปรับให้เข้ากับสถานการณ์ และเกี่ยวข้องกับปัญหา ดังนั้นถ้ากิจการมีระบบบัญชีต้นทุนที่ดีจะสามารถเสนอข้อมูลต้นทุนต่อผู้บริหารได้อย่างถูกต้องและรวดเร็วมากขึ้น ตัวอย่างของปัญหาที่ต้องใช้ข้อมูลต้นทุนในการตัดสินใจ เช่น การกำหนดราคาขาย การเพิ่มหรือลดสายผลิตภัณฑ์ การผลิตชิ้นส่วนเองหรือซื้อจากภายนอก การปิดโรงงานชั่วคราว เป็นต้น

4. ประเภทของต้นทุน

ต้นทุนมีมากมายหลากหลายชนิด แต่ละชนิดให้ความหมายที่แตกต่างกัน ตามแต่วัตถุประสงค์การนำไปใช้ ความเข้าใจแนวคิดและการแบ่งประเภทต้นทุน จะช่วยให้กิจการสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ให้เกิดประโยชน์มากยิ่งขึ้น การจัดแบ่งประเภทต้นทุนตามแต่ละลักษณะ และวัตถุประสงค์การนำไปใช้ จำแนกได้หลายลักษณะดังนี้

4.1 จำแนกตามหน้าที่ทางการผลิตและส่วนประกอบของผลิตภัณฑ์

4.1.1 ต้นทุนการผลิต (Manufacturing cost) หมายถึง ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการผลิตสินค้า ซึ่งประกอบด้วย

4.1.1.1 วัสดุดิบ (Materials) หมายถึง วัสดุหรือส่วนประกอบที่กิจการนำมาใช้ในการแปรรูปให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป เพื่อสร้างมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น วัสดุดิบจึงสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ลักษณะ คือ

1) วัสดุดิบทางตรง (Direct material) หมายถึง วัสดุดิบหลัก หรือวัสดุดิบซึ่งเป็นส่วนประกอบสำคัญในการผลิตสินค้า และสามารถคิดคำนวณเข้าเป็นมูลค่าของสินค้าโดยตรงได้โดยง่าย เช่น วัสดุดิบทางตรงของบริษัท แปรรูปครีเอชันส์ จำกัด (แปรรูปทอยส์) ที่ผลิตของเล่นจากไม้คือ ไม้ยางพารา

2) วัสดุดิบทางอ้อม (Indirect material) หมายถึง วัสดุดิบซึ่งเป็นเพียงส่วนประกอบเล็กน้อย หรือเป็นส่วนประกอบหลัก แต่คิดคำนวณมูลค่าเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าได้ยาก ในทางบัญชีถือเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิต เช่น วัสดุดิบทางอ้อมของบริษัท แปรรูปครีเอชันส์ จำกัด (แปรรูปทอยส์) ที่ผลิตของเล่นจากไม้คือ กาว สี เป็นต้น

4.1.1.2 ค่าแรงงาน (Labor) หมายถึง ค่าจ้างหรือผลตอบแทนที่จ่ายให้แก่ลูกจ้างหรือคนงานที่ทำหน้าที่เกี่ยวข้องกับการผลิตสินค้า โดยปกติแล้วค่าแรงงานจะแบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ คือ

1) ค่าแรงงานทางตรง (Direct labor) หมายถึง ค่าแรงต่าง ๆ ที่จ่ายให้แก่คนงานหรือลูกจ้างที่ทำหน้าที่เกี่ยวข้องกับการผลิตสินค้าโดยตรง รวมไปถึงค่าแรงนั้นจะต้องสามารถคิดคำนวณเข้าเป็นมูลค่าของสินค้าได้โดยง่าย เช่น ค่าแรงงานทางตรงของบริษัท แปรรูปครีเอชันส์ จำกัด (แปรรูปทอยส์) ที่ผลิตของเล่นจากไม้คือ ค่าแรงคนงานผลิตสินค้า

2) ค่าแรงงานทางอ้อม (Indirect labor) หมายถึง เงินเดือนหรือค่าแรงซึ่งจ่ายให้กับคนงานหรือลูกจ้างซึ่งไม่ได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับการผลิตสินค้าหรือเกี่ยวข้องโดยตรง แต่คิดคำนวณมูลค่าเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าได้ยาก ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิต เช่น ค่าแรงงานทางอ้อมของบริษัท แปรรูปครีเอชันส์ จำกัด (แปรรูปทอยส์) ที่ผลิตของเล่นจากไม้คือ ค่าแรงในการรักษาความสะอาด ค่าแรงยามรักษาความปลอดภัย เงินเดือนผู้จัดการโรงงาน เป็นต้น

4.1.1.3 ค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing overhead) หมายถึง ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในการผลิตสินค้า นอกจากวัสดุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง เช่น ค่าใช้จ่ายในการผลิตของบริษัท แปรรูปครีเอชันส์ จำกัด (แปรรูปทอยส์) ที่ผลิตของเล่นจากไม้คือ เงินเดือนผู้จัดการโรงงาน วัสดุโรงงานใช้ไป ค่าไฟฟ้ากำลัง ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอาคารโรงงาน เป็นต้น

4.1.2 ต้นทุนที่ไม่เกี่ยวกับการผลิต (Non – manufacturing cost) หรืออาจเรียกว่า ต้นทุนแผนกบริการ (cost of service department) หรือต้นทุนทางการบริหาร หมายถึง ต้นทุนต่าง ๆ

ที่เกิดขึ้นในแผนกสนับสนุนการผลิต คือ แผนกที่ไม่ได้ทำหน้าที่ในการผลิตโดยตรง แต่มีหน้าที่สนับสนุนให้การผลิตเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ เช่น แผนกบุคคล แผนกคอมพิวเตอร์ แผนกทำความสะอาด เป็นต้น

4.2 จำแนกตามความสำคัญและลักษณะของต้นทุนการผลิต

การจำแนกตามลักษณะนี้มีความคล้ายคลึงกับประเภทแรก แต่มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการวางแผนและควบคุมมากกว่าเพื่อการคำนวณ โดยสามารถจำแนกออกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

4.2.1 ต้นทุนขั้นต้น (Prime cost) หมายถึง ต้นทุนรวมระหว่างวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง โดยปกติต้นทุนขั้นต้นจะมีความสัมพันธ์โดยตรงกับการผลิต รวมทั้งเป็นต้นทุนที่มีจำนวนมาก เมื่อเทียบกับต้นทุนการผลิตทั้งหมด แต่อย่างไรก็ตาม ในยุคปัจจุบันธุรกิจบางแห่งมีการใช้เครื่องจักรมากขึ้น ทำให้ต้นทุนค่าแรงงานทางตรงลดลง ในลักษณะเช่นนี้ต้นทุนขั้นต้นจะมีลักษณะลดลง เมื่อเทียบกับต้นทุนแปรสภาพ

4.2.2 ต้นทุนแปรสภาพ (Conversion cost) หมายถึง ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการแปรสภาพ หรือเปลี่ยนรูปแบบจากวัตถุดิบทางตรงให้กลายเป็นสินค้าสำเร็จรูป ต้นทุนแปรสภาพจะประกอบด้วยค่าแรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายในการผลิต จากที่กล่าวแล้ว เมื่อกิจการมีการลงทุนในเครื่องจักรมากขึ้น ค่าเสื่อมราคา ค่าซ่อมบำรุง ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิต ก็จะมีจำนวนมากตามไปด้วย ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่าในธุรกิจที่มีการใช้เทคโนโลยีสูงหรือลงทุนสูงในส่วนของอุปกรณ์เครื่องมือ เครื่องจักรที่ใช้ในการผลิต ความสำคัญในส่วนของต้นทุนแปรสภาพก็จะมากขึ้นตามไปด้วย

4.3 จำแนกตามความสัมพันธ์กับระดับกิจกรรม

การจำแนกตามความสัมพันธ์กับระดับกิจกรรม หรือ การจำแนกตามพฤติกรรม (Behavior) ซึ่งมีลักษณะสำคัญคือ เป็นการวิเคราะห์จำนวนต้นทุนที่เปลี่ยนแปลงไปตามปริมาณการผลิต โดยสามารถจำแนกได้ 3 ชนิด คือ

4.3.1 ต้นทุนผันแปร (Variable cost) หมายถึง ต้นทุนซึ่งมียอดรวมเปลี่ยนแปลงไปตามสัดส่วนของปริมาณการผลิตหรือระดับกิจกรรมที่เกิดขึ้น ในขณะที่ต้นทุนต่อหน่วยจะคงที่เท่ากันทุก ๆ หน่วย เช่น ค่าเชื้อเพลิง ค่าแรงงาน เป็นต้น เมื่อมีการเพิ่มการผลิตต้นทุนก็จะมากขึ้นตามไปด้วย

4.3.2 ต้นทุนคงที่ (Fixed cost) หมายถึง ต้นทุนซึ่งมียอดรวมคงที่ไม่เปลี่ยนแปลงไปตามปริมาณการผลิตหรือระดับกิจกรรม แต่ยอดรวมต่อหน่วยของต้นทุนคงที่จะเปลี่ยนไปใน

ทิศทางตรงกันข้ามกับปริมาณการผลิต คือ เมื่อมีการผลิตมากต้นทุนคงที่ต่อหน่วยก็จะลดลง เช่น ค่าเช่า เมื่อปริมาณการผลิตสินค้าเพิ่มขึ้นค่าเช่าต่อหน่วยก็จะลดลง เป็นต้น

4.3.3 ต้นทุนผสม (Mixed cost) หมายถึง ต้นทุนที่จะมีต้นทุนส่วนหนึ่งคงที่อยู่ในทุกระดับกิจกรรมและมีต้นทุนอีกส่วนหนึ่งแปรไปตามระดับกิจกรรม เช่น ค่าโทรศัพท์ มีต้นทุนคงที่ต่อเดือน 107 บาท และมีต้นทุนผันแปร 3 บาทต่อครั้งของการโทร เป็นต้น

การแยกประเภทต้นทุนตามความสัมพันธ์กับระดับกิจกรรมจะรวมส่วนที่เป็นต้นทุนคงที่และส่วนที่เป็นต้นทุนผันแปรไว้ในบัญชีเดียวกัน ถ้าเป็นต้นทุนที่มีความสำคัญต่อการตัดสินใจก็ควรแยกบัญชีออกตามส่วนที่เป็นต้นทุนคงที่และส่วนที่เป็นต้นทุนผันแปร

4.4 จำแนกตามความสัมพันธ์กับหน่วยต้นทุน

การจำแนกตามความสัมพันธ์กับหน่วยต้นทุน เป็นการจำแนกโดยพิจารณาตามความสามารถในการระบุที่มาของต้นทุนได้ว่า เป็นต้นทุนของหน่วยงาน ผลิตภัณฑ์หรือแผนกใด โดยสามารถจำแนกได้เป็น 2 ประเภท คือ

4.4.1 ต้นทุนทางตรง (Direct cost) หมายถึง ต้นทุนที่สามารถระบุได้ว่าเป็นต้นทุนของหน่วยงาน ของงาน ผลิตภัณฑ์ หรือแผนกใด เช่น เงินเดือนผู้ควบคุมงานการผลิตสินค้า ก จะเป็นต้นทุนทางตรงของสินค้า ก ค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรแผนกประกอบ จะเป็นต้นทุนทางตรงของแผนกประกอบ เป็นต้น

4.4.2 ต้นทุนทางอ้อม (Indirect cost) หมายถึง ต้นทุนร่วม (common cost) ที่เกิดขึ้นโดยไม่สามารถระบุได้ว่าเกิดจากหน่วยต้นทุนใด ดังนั้นกิจการจึงต้องใช้เทคนิคในการปันส่วน (Allocation techniques) ต้นทุนดังกล่าวไปยังแผนกที่เกี่ยวข้อง เช่น เงินเดือนของผู้จัดการโรงงาน แม่บ้านทำความสะอาด ยามรักษาความปลอดภัยโรงงาน ซึ่งใช้ในการผลิตสินค้ามากกว่า 2 ชนิด จึงไม่สามารถระบุได้ว่าต้นทุนทางอ้อมดังกล่าวเป็นของสินค้าใด จำนวนเท่าไร ต้องใช้การปันส่วนต้นทุนให้กับสินค้าแต่ละชนิด

4.5 จำแนกตามเวลาที่ก่อประโยชน์

เป็นการจำแนกโดยพิจารณาตามหลักการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย ต้นทุนบางชนิดจะถูกรับรู้เป็นสินทรัพย์เพราะยังไม่ก่อประโยชน์ให้กับกิจการ แต่เมื่อก่อประโยชน์แล้วจะถูกตัดเป็นค่าใช้จ่าย การจำแนกต้นทุนในลักษณะนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อการจัดท่างบการเงินของกิจการแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

4.5.1 ต้นทุนผลิต (Product cost) ต้นทุนซึ่งกิจการจ่ายไปแล้วแต่ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ในทันทีและจะถูกสะสมเก็บรวบรวมไว้ในตัวสินค้า ซึ่งต้องบันทึกไว้เป็นสินทรัพย์ของ

กิจการจนกว่าสินค้านั้น ๆ จะถูกขายออกไป เช่น วัตถุดิบ ค่าแรงคนงาน ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จ่ายในการผลิตสินค้า เป็นต้น

4.5.2 ต้นทุนงวดเวลา (Period cost) ต้นทุนซึ่งกิจการจ่ายไปและก่อให้เกิดประโยชน์ในงวดบัญชีนั้น ๆ ทันที ต้นทุนประเภทนี้จึงถูกรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายของงวดนั้น โดยส่วนมากหมายถึงค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เช่น เงินเดือนพนักงานฝ่ายบุคคล เงินเดือนพนักงานขาย วัสดุสำนักงานใช้ไป เป็นต้น

4.6 จำแนกตามความสัมพันธ์กับเวลา

การจำแนกประเภทต้นทุนตามความสัมพันธ์กับเวลา แบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ

4.6.1 ต้นทุนในอดีต (Historical cost) หมายถึง ราคาทุนหรือมูลค่าที่กิจการจ่ายไปจริงตามหลักฐานที่ปรากฏ แต่ต้นทุนนี้ผู้บริหารมักไม่นำมาพิจารณาประกอบการตัดสินใจมากนัก เพราะถือเป็นการจ่ายเงินในอดีต มูลค่าของเงินแตกต่างจากปัจจุบัน อาจเนื่องมาจากภาวะเงินเฟ้อ อัตราดอกเบี้ย หรือความเจริญทางเศรษฐกิจ

4.6.2 ต้นทุนทดแทน (Replacement cost) หมายถึง ราคาหรือมูลค่าตลาดในปัจจุบันของสินทรัพย์นั้น ๆ

4.6.3 ต้นทุนในอนาคต (Future cost) หมายถึง ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตจากการตัดสินใจเรื่องใดเรื่องหนึ่งของผู้บริหาร ซึ่งอาจได้จากการประมาณการณีก่อนหน้านี้ ต้นทุนในอนาคตจะเกิดหรือไม่เกิดขึ้นอยู่กับการตัดสินใจของผู้บริหาร และในขณะเดียวกันผู้บริหารก็ต้องพิจารณาจากต้นทุนนี้เช่นกันว่าควรตัดสินใจอย่างไรให้เกิดต้นทุนต่ำที่สุด ดังนั้นกิจการจึงควรระมัดระวังและพิจารณาอย่างรอบคอบในการประมาณต้นทุนประเภทนี้ เช่น บริษัท แพลนครีเอชันส์ จำกัด (แพลนทอยส์) กำลังพิจารณาเปลี่ยนเครื่องจักร มีผู้มาเสนอขายหลายราย ตลอดจนมีบริษัทอื่นๆ ยื่นข้อเสนอให้เช่าเครื่องจักรด้วย ดังนั้นฝ่ายบัญชีต้องทำการประมาณการต้นทุนในอนาคตว่า ถ้าซื้อจากผู้ขายแต่ละราย ต้นทุนในอนาคตจะเป็นเท่าไร หรือควรเลือกเช่าเครื่องจักรแทน

4.7 จำแนกตามความรับผิดชอบ

การจำแนกประเภทตามความรับผิดชอบ แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

4.7.1 ต้นทุนที่ควบคุมได้ (Controllable cost) หมายถึง ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่สามารถระบุหรือกำหนดได้ว่า หน่วยงานใด หรือบุคคลใดบุคคลหนึ่ง เป็นผู้รับผิดชอบโดยตรงต่อต้นทุนนั้น ๆ มีอำนาจสั่งการ สามารถควบคุมให้ต้นทุนนั้นเพิ่มขึ้นหรือลดลงได้

4.7.2 ต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้ (Uncontrollable cost) หมายถึง ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้อยู่ภายใต้อำนาจหน้าที่ที่หน่วยงานหรือผู้บริหารในระดับนั้น ๆ จะสามารถจัดการ กำหนด หรือสั่งการให้ต้นทุนนั้น ๆ เพิ่มขึ้นหรือลดลงได้

4.8 จำแนกตามการวิเคราะห์ปัญหาเพื่อตัดสินใจ

การจำแนกประเภทต้นทุนตามการวิเคราะห์ปัญหาเพื่อการตัดสินใจ แบ่งออกเป็น 5 ประเภท คือ

4.8.1 ต้นทุนจม (Sunk cost) หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดสินใจในอดีตไม่ส่งผลกระทบต่อ การตัดสินใจในปัจจุบัน ถือเป็นต้นทุนที่ไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ และไม่สามารถทำการเปลี่ยนแปลงไม่ว่าจะมีการตัดสินใจอย่างไร เช่น ค่าเช่าจากสัญญาเช่าระยะยาว ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ เป็นต้น

4.8.2 ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้ (Avoidable cost) หมายถึง ต้นทุนที่สามารถประหยัดได้หากยกเลิกหรือหยุดกิจกรรม เช่น ถ้ากิจการหยุดการผลิตชั่วคราว จะสามารถประหยัดต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิตบางส่วนได้ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนในอนาคตที่มีบทบาทต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร

4.8.3 ต้นทุนค่าเสียโอกาส (Opportunity cost) หมายถึง ผลประโยชน์หรือผลตอบแทนที่กิจการต้องสูญเสียไปเพราะไม่เลือกทางเลือกนั้น เช่น นาย ก ต้องเสียโอกาสในการได้รับค่าเช่าเดือนละ 10,000 บาท เพราะนาย ก เลือกที่จะนำร้านนั้นไปประกอบกิจการร้านอาหารแทนการให้เช่า เป็นต้น

4.8.4 ต้นทุนส่วนต่าง (Differential cost) หมายถึง ต้นทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงไปจากการตัดสินใจเลือกกระทำอย่างใดอย่างหนึ่ง โดยมักจะเกิดขึ้นเมื่อมีการเปลี่ยนวิธีปฏิบัติแบบเดิมเป็นการปฏิบัติแบบใหม่

4.8.5 ต้นทุนส่วนเพิ่มต่อหน่วย (Marginal cost) หมายถึง ต้นทุนที่จะเพิ่มขึ้นเมื่อการผลิตเพิ่มขึ้นหนึ่งหน่วย ต้นทุนส่วนเพิ่มต่อหน่วยเป็นแนวความคิดทางเศรษฐศาสตร์ มีบทบาทในการตัดสินใจของผู้บริหาร

5. สินค้าคงเหลือของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม

สินค้าคงเหลือของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม แบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ

5.1 วัตถุดิบคงเหลือ (Materials inventory) หมายถึง วัตถุดิบทางตรง วัตถุดิบทางอ้อม วัสดุโรงงานที่คงเหลืออยู่ ณ วันสิ้นงวด

5.2 งานระหว่างทำคงเหลือ (Work in process inventory) หมายถึง ต้นทุนในการผลิตสินค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์และยังค้างอยู่ในกระบวนการผลิต ณ วันสิ้นงวด ต้นทุนของงานระหว่างทำจะเท่ากับผลรวมของวัตถุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายในการผลิต เฉพาะส่วนที่ใช้ไปตั้งแต่เริ่มผลิตจนถึงวันสิ้นงวด งานระหว่างทำคงเหลือจะยกไปผลิตต่อในงวดหน้า จึงแสดงเป็นงานระหว่างทำคงเหลือในต้นงวดต่อไป

5.3 สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ (Finished goods inventory) หมายถึง ต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเสร็จและคงเหลืออยู่ ณ วันสิ้นงวด

6. งบการเงินของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม

สำหรับกิจการประเภทอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าเพื่อขาย จะต้องมีการนำวัตถุดิบมาทำการแปรรูปให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป โดยมีการใช้แรงงานและค่าใช้จ่ายในการผลิต กิจการที่ผลิตสินค้าจำเป็นต้องคำนวณหาต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเพื่อคำนวณต้นทุนของสินค้าที่ขายและตีราคาสินค้าคงเหลือ

งบต้นทุนสินค้าที่ผลิต (Statement of cost of goods manufactured)

งบที่กิจการอุตสาหกรรมจัดทำขึ้นเพื่อรายงานทางการเงินซึ่งแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับต้นทุนในการผลิตสินค้าประจำงวดบัญชีนั้น ๆ ทำให้ทราบถึงต้นทุนต่อหน่วยของจำนวนหน่วยที่ผลิตได้

รูปแบบของงบต้นทุนสินค้าที่ผลิต

บริษัท จำกัด

งบต้นทุนสินค้าที่ผลิต

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25.....

หน่วย : บาท

วัตถุดิบทางตรงต้นงวด				xx
<u>บวก</u> ชื่อวัตถุดิบสุทธิ :				
ชื่อวัตถุดิบ		xx		
<u>บวก</u> ค่าขนส่งเข้า		<u>xx</u>		
วัตถุดิบที่มีไว้ผลิต		xx		
<u>หัก</u> ส่งคืน	xx			
ส่วนลดรับ	<u>xx</u>	<u>xx</u>	<u>xx</u>	
วัตถุดิบทางตรงมีไว้ผลิต				xx
<u>หัก</u> วัตถุดิบทางตรงปลายงวด				<u>xx</u>
วัตถุดิบใช้ไปในการผลิต				xx
ค่าแรงงานทางตรง				xx
ค่าใช้จ่ายในการผลิต				<u>xx</u>
ต้นทุนการผลิต				xx
<u>บวก</u> งานระหว่างทำต้นงวด				<u>xx</u>
				xx
<u>หัก</u> งานระหว่างทำปลายงวด				<u>xx</u>
ต้นทุนผลิตสินค้าสำเร็จรูป				<u>xx</u>

งบกำไรขาดทุน (Income statement)

งบกำไรขาดทุนเป็นงบการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานของกิจการในรอบระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง โดยรอบระยะเวลานั้นอาจเป็นรายเดือน รายไตรมาส รายปี งบการเงินจะใช้ในการวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไรของกิจการ แสดงถึงความสามารถในการบริหารจัดการของกิจการ งบกำไรขาดทุนจะแสดงรายการรายได้หักค่าใช้จ่าย ซึ่งเป็นที่มาของผลกำไรหรือขาดทุนของกิจการ

รูปแบบของงบกำไรขาดทุน

บริษัท จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด..... สิ้นสุดวันที่.....

หน่วย : บาท

ขายสินค้า		xx	
<u>หัก</u> รับคืน	xx		
ส่วนลดจ่าย	<u>xx</u>	<u>xx</u>	xx
ต้นทุนขาย :			
สินค้าสำเร็จรูปต้นงวด		xx	
<u>บวก</u> ต้นทุนผลิตสินค้าสำเร็จรูป		<u>xx</u>	
สินค้าที่มีเพื่อขาย		xx	
<u>หัก</u> สินค้าสำเร็จรูปปลายงวด		<u>xx</u>	<u>xx</u>
กำไรขั้นต้น			xx
<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร			<u>xx</u>
กำไรหรือขาดทุนสุทธิ			<u>xx</u>

งบดุล (Balance sheet)

ความหมายของงบดุลตามศัพท์บัญญัติของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย หมายถึง “งบสรุปยอดดุลเดบิตและยอดดุลเครดิต หลังจากปิดบัญชีตามหลักการบัญชีแล้ว งบนี้แสดงฐานะการเงินของบุคคลหรือกิจการ ณ วันใดวันหนึ่งว่ามีสินทรัพย์ หนี้สินประเภทอะไร เป็นมูลค่าเท่าใด และมีเงินทุนเท่าใด”

จากความหมายข้างต้นสรุปได้ว่า งบดุล (Balance sheer) เป็นงบที่แสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันใดวันหนึ่งโดยจะประกอบด้วยสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของ งบดุลเป็นงบที่แสดงภายใต้รูปแบบสมการบัญชี

รูปแบบของงบดุล

บริษัท จำกัด

งบดุล

ณ วันที่.....

หน่วย : บาท

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด		xx
ลูกหนี้	xx	
หัก ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ	<u>xx</u>	xx
วัตถุดิบคงเหลือ		xx
งานระหว่างทำคงเหลือ		xx
สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ		<u>xx</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		<u>xx</u>

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน		XX
อาคารโรงงาน	XX	
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารโรงงาน	<u>XX</u>	XX
เครื่องจักร	XX	
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	<u>XX</u>	XX
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		<u>XX</u>
รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น		<u>XX</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		

หนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้การค้า		XX
รวมหนี้สินหมุนเวียน		<u>XX</u>

หนี้สินไม่หมุนเวียน

หุ้นกู้		<u>XX</u>
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		<u>XX</u>
รวมหนี้สินทั้งสิ้น		<u>XX</u>

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนเรือนหุ้น		XX
ส่วนเกินมูลค่าหุ้น		XX
กำไรสะสม		<u>XX</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น		<u>XX</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		<u>XX</u>

ตัวอย่าง

ข้อมูลต่อไปนี้เป็นงบทดลองก่อนปิดบัญชีของบริษัท แปปนศรีเอชันส์ จำกัด (แปปนทอยส์)
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2552

(หน่วย : บาท)

ชื่อบัญชี	เดบิต	เครดิต
เงินสด	20,000	
ลูกหนี้	70,000	
วัตถุดิบทางตรง 1 มกราคม 2552	30,000	
งานระหว่างทำ 1 มกราคม 2552	55,000	
สินค้าสำเร็จรูป 1 มกราคม 2552	25,000	
วัสดุโรงงาน	1,200	
ที่ดิน	616,000	
อาคารโรงงาน	900,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารโรงงาน		200,000
เครื่องจักรและอุปกรณ์	250,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักรและอุปกรณ์		50,000
เครื่องใช้สำนักงาน	80,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน		13,000
อาคารสำนักงาน	1,200,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารสำนักงาน		150,000
เจ้าหนี้การค้า		26,000
หุ้นกู้		240,000
ทุนเรือนหุ้น		2,000,000
กำไรสะสม 1 มกราคม 2552		152,000
ขายสินค้า		925,000
รับคืนสินค้า	1,200	
ส่วนลดจ่าย	2,400	
ซื้อวัตถุดิบทางตรง	232,500	

(หน่วย : บาท)

ข้อบัญชี	เดบิต	เครดิต
ค่าขนส่งเข้า	10,000	
ตั้งคืนสินค้า		6,300
ส่วนลดรับ		5,000
ค่าแรงงานทางตรง	70,000	
วัสดุโรงงานใช้ไป	1,000	
ค่าแรงงานทางอ้อม	8,000	
ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักรและอุปกรณ์	12,000	
ค่าเสื่อมราคา - อาคารโรงงาน	8,000	
ค่าเสื่อมราคา - เครื่องใช้สำนักงาน	4,000	
ค่าเสื่อมราคา - อาคารสำนักงาน	50,000	
ค่าเช่าโรงงาน	10,000	
ค่ากำลังไฟฟ้าโรงงาน	5,000	
ค่าใช้จ่ายในการผลิตอื่น ๆ	4,000	
ค่าใช้จ่ายในการขาย	60,000	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	42,000	
	3,767,300	3,767,300

จากการตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2552 มีดังนี้ วัสดุดิบทางตรง 33,800 บาท งานระหว่างทำ 76,000 บาท สินค้าสำเร็จรูป 54,000 บาท กิจกรรมสามารถจัดทำบ
ต้นทุนสินค้าที่ผลิต งบกำไรขาดทุนและงบดุล ดังนี้

บริษัท แพลนক্রีเอชั่นส์ จำกัด (แพลนทอยส์)
งบต้นทุนสินค้าที่ผลิต
สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2552

วัตถุดิบทางตรงต้นงวด			30,000.00
<u>บวก</u> ซื้อวัตถุดิบสุทธิ :			
ซื้อวัตถุดิบ	232,500.00		
<u>บวก</u> ค่าขนส่งเข้า	<u>10,000.00</u>		
วัตถุดิบที่มีไว้ผลิต	242,500.00		
<u>หัก</u> ส่งคืน	6,300.00		
ส่วนลดรับ	<u>5,000.00</u>	<u>11,300.00</u>	<u>261,200.00</u>
วัตถุดิบทางตรงมีไว้ผลิต			256,200.00
<u>หัก</u> วัตถุดิบทางตรงปลายงวด			<u>33,800.00</u>
วัตถุดิบใช้ไปในการผลิต			227,400.00
ค่าแรงงานทางตรง			70,000.00
ค่าใช้จ่ายในการผลิต :			
วัสดุโรงงานใช้ไป	1,000.00		
ค่าแรงงานทางอ้อม	8,000.00		
ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักรและอุปกรณ์	12,000.00		
ค่าเสื่อมราคา - อาคารโรงงาน	8,000.00		
ค่าเช่าโรงงาน	10,000.00		
ค่ากำลังไฟฟ้าโรงงาน	5,000.00		
ค่าใช้จ่ายในการผลิตอื่น ๆ	<u>4,000.00</u>	<u>48,000.00</u>	
ต้นทุนการผลิต			345,400.00
<u>บวก</u> งานระหว่างทำต้นงวด			<u>30,000.00</u>
			400,400.00
<u>หัก</u> งานระหว่างทำปลายงวด			<u>76,000.00</u>
ต้นทุนผลิตสินค้าสำเร็จรูป			<u>324,400.00</u>

จะเห็นว่าจากตัวอย่าง บริษัท แพลนตรีเอชั่นส์ จำกัด (แพลนทอยส์) มีต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป 324,000 บาท ซึ่งเป็นต้นทุนของสินค้าที่ผลิตได้ ถ้ากิจการผลิตสินค้าได้จำนวน 20,000 หน่วย กิจการสามารถคำนวณต้นทุนต่อหน่วย = 16.20 บาท

บริษัท แพลนตรีเอชั่นส์ จำกัด (แพลนทอยส์)

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2552

ขายสินค้า		925,000.00	
<u>หัก</u> รับคืน	1,200.00		
ส่วนลดจ่าย	<u>2,400.00</u>	<u>3,600.00</u>	921,400.00
ต้นทุนขาย :			
สินค้าสำเร็จรูปต้นงวด		25,000.00	
<u>บวก</u> ต้นทุนผลิตสินค้าสำเร็จรูป		<u>324,400.00</u>	
สินค้าที่มีเพื่อขาย		349,400.00	
<u>หัก</u> สินค้าสำเร็จรูปปลายงวด		<u>54,000.00</u>	<u>295,400.00</u>
กำไรขั้นต้น			626,000.00
<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร :			
ค่าเสื่อมราคา - เครื่องใช้สำนักงาน		4,000.00	
ค่าเสื่อมราคา - อาคารสำนักงาน		50,000.00	
ค่าใช้จ่ายในการขาย		60,000.00	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร		<u>42,000.00</u>	<u>156,000.00</u>
กำไรสุทธิ			<u>470,000.00</u>

บริษัท แพลนক্রีเอชั่นส์ จำกัด (แพลนทอยส์)

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2552

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด	20,000.00
ลูกหนี้	70,000.00
วัตถุดิบคงเหลือ	33,800.00
งานระหว่างทำคงเหลือ	76,000.00
สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ	54,000.00
วัสดุโรงงาน	<u>1,200.00</u>

รวมสินทรัพย์หมุนเวียน

255,000.00

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน	616,000.00
อาคารโรงงาน	900,000.00
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารโรงงาน	<u>200,000.00</u>
เครื่องจักรและอุปกรณ์	250,000.00
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักรและอุปกรณ์	<u>50,000.00</u>
เครื่องใช้สำนักงาน	80,000.00
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน	<u>13,000.00</u>
อาคารสำนักงาน	1,200,000.00
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารสำนักงาน	<u>150,000.00</u>

รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

2,633,000.00

รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น

2,888,000.00

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้การค้า	26,000.00
----------------	-----------

รวมหนี้สินหมุนเวียน

26,000.00

หนี้สินไม่หมุนเวียน

หุ้นกู้	<u>240,000.00</u>
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	<u>240,000.00</u>
รวมหนี้สินทั้งสิ้น	<u>266,000.00</u>

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนเรือนหุ้น	2,000,000.00
กำไรสะสม (152,000 + 470,000)	<u>622,000.00</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>2,622,000.00</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>2,888,000.00</u>

7. วงจรระบบบัญชีต้นทุน

วงจรระบบบัญชีต้นทุนของกิจการอุตสาหกรรมจะเริ่มตั้งแต่จัดหาวัตถุดิบมาผลิตเป็นสินค้าสำเร็จรูป โดยนำวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายการผลิต ผ่านกระบวนการผลิตเป็นสินค้าสำเร็จรูป ต้นทุนการผลิตจะบันทึกไว้ในบัญชีต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง แล้วจึงคำนวณหาต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป ต้นทุนต่อหน่วยและกำไรหรือขาดทุนสุทธิ

ขั้นตอนของวงจรระบบบัญชีต้นทุน มี 4 ขั้นตอน ดังนี้

7.1 การจัดหา (Procurement) เป็นการสั่งซื้อวัตถุดิบ การเก็บรักษาวัตถุดิบ การจัดหาแรงงานและค่าใช้จ่ายการผลิต

7.2 การผลิต (Production) เป็นการนำวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต มาผลิตให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป

7.3 การเก็บรักษาสินค้า (Warehousing) เมื่อสินค้าผลิตสำเร็จก็นำเข้าเก็บรักษาในโกดังสินค้าเพื่อรอการส่งมอบหรือรอการจำหน่าย

7.4 การขาย (Selling) เป็นการติดต่อกับลูกค้าที่สั่งผลิตหรือผู้ซื้อสินค้า โดยเบิกจ่ายสินค้าจากโกดังสินค้าส่งมอบให้ลูกค้าตามกำหนดเวลารวมถึงการเก็บเงินจากการขายสินค้า

สรุปท้ายหน่วย

ธุรกิจประเภทอุตสาหกรรมเป็นกิจการประเภทแปรรูปวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ต้องมีการรวบรวมต้นทุนการผลิต ดังนั้นจึงนำวิธีการบัญชีต้นทุนมาใช้ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อวัดผลการดำเนินงาน ตีราคาสินค้าคงเหลือ ใช้ข้อมูลในการวางแผนและการควบคุม และเป็นข้อมูลสำหรับผู้บริหารในการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจ จึงจำเป็นต้องจัดทำรายงานทางการเงินและจำแนกข้อมูลเพื่อใช้ในการบริหารต้นทุน ต้นทุนเป็นทรัพยากรที่วัดเป็นจำนวนเงินได้ ถ้าหากกิจการยังมิได้ใช้ประโยชน์ต้นทุนนั้นจัดเป็นสินทรัพย์ ถ้าได้ใช้ประโยชน์ไปแล้วต้นทุนนั้นจัดเป็นค่าใช้จ่าย ต้นทุนสามารถจำแนกได้หลายประเภท ขึ้นอยู่กับลักษณะและวัตถุประสงค์ของการนำไปใช้ เช่น จำแนกตามหน้าที่การผลิต จำแนกตามความสำคัญและลักษณะของต้นทุนการผลิต จำแนกตามความสัมพันธ์กับระดับกิจกรรม จำแนกตามความสัมพันธ์กับหน่วยต้นทุน จำแนกตามงวดเวลาที่ก่อประโยชน์ จำแนกตามความสัมพันธ์กับเวลา จำแนกตามความรับผิดชอบ จำแนกตามการวิเคราะห์ปัญหาเพื่อตัดสินใจ ซึ่งสินค้าคงเหลือของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม ประกอบด้วย วัตถุดิบ งานระหว่างทำ สินค้าสำเร็จรูป จะนำไปใช้ในการจัดทำงบการเงิน คือ งบต้นทุนสินค้าที่ผลิต งบกำไรขาดทุน และงบดุล การบันทึกบัญชีตามวงจรระบบบัญชีต้นทุน โดยจะเริ่มตั้งแต่การจัดการผลิต การเก็บรักษาสินค้า ตลอดจนการขาย