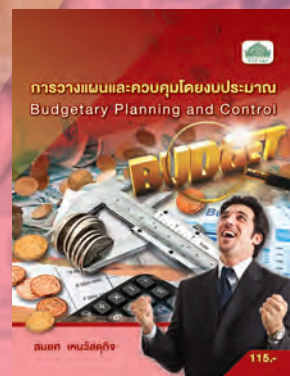


หนังสือใหม่



บริษัทวังอักษร จำกัด

69/3 ถนนอรุณอมรินทร์ แขวงวัดอรุณ เขตบางกอกใหญ่ กรุงเทพฯ 10600

Tel : 0-2472-3293-5 Fax : 0-2891-0742 Mobile : 08-8585-1521

Facebook : สำนักพิมพ์ วังอักษร

ID Line : @pln3300p

e-Mail : wangaksorn9@gmail.com

www.wangaksorn.com



การบัญชีต้นทุน 1

ISBN: 978-616-211-982-8



9 786162 119828

การบัญชีต้นทุน 1

บันทึก ศรีสุวรรณ

การบัญชีต้นทุน 1

Cost Accounting



COSTS

COST

บันทึก ศรีสุวรรณ

125.-



การบัญชีต้นทุน 1 (Cost Accounting 1)

รหัสวิชา 30201-2003

หมวดวิชาสมรรถนะวิชาชีพ กลุ่มสมรรถนะวิชาชีพเฉพาะ

ประเภทวิชาบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี

หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง พุทธศักราช 2563

สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (สอศ.) กระทรวงศึกษาธิการ



เรียบเรียงโดย

นันท์ ศรีสุวรรณ

บธ.บ. (การบัญชี)

บธ.บ. (ธุรกิจศึกษา)

ค.อ.ม. (บริหารอาชีวฯ)

การบัญชีต้นทุน 1

(Cost Accounting 1)

คำอธิบายรายวิชา

ศึกษาและปฏิบัติเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน การจำแนกประเภทต้นทุน การสะสมต้นทุน ระบบบัญชีต้นทุน การบันทึกบัญชีวัตถุดิบ ค่าแรงงาน ค่าใช้จ่ายการผลิต การปันส่วน ค่าใช้จ่ายการผลิต ต้นทุนงานสั่งทำ ของเสีย ของมีตำหนิ เศษซาก และต้นทุนฐานกิจกรรม



จัดพิมพ์และจัดจำหน่ายโดย...

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของสำนักหอสมุดแห่งชาติ
National Library of Thailand Cataloging in Publication Data

นันท์ ศรีสุวรรณ.

การบัญชีต้นทุน 1.--กรุงเทพฯ : วังอักษร, 2563.

276 หน้า.

1. บัญชีต้นทุน. I.ชื่อเรื่อง.

657.42

ISBN 978-616-211-982-8



วังอักษร

บริษัท วังอักษร จำกัด

69/3 ถนนอรุณอมรินทร์ แขวงวัดอรุณ เขตบางกอกใหญ่ กรุงเทพฯ 10600

โทร. 0-2472-3293-5 โทรสาร 0-2891-0742 Mobile 08-8585-1521

Facebook : สำนักพิมพ์ วังอักษร

e-Mail : wangaksorn9@gmail.com

www.wangaksorn.com

ID Line : @wangaksorn



พิมพ์ครั้งที่ 1 พ.ศ. 2563

สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537

โดยบริษัทวังอักษร จำกัด ห้ามนำส่วนใดส่วนหนึ่งของหนังสือเล่มนี้ไปทำซ้ำ
ดัดแปลง หรือเผยแพร่ต่อสาธารณชน ไม่ว่ารูปแบบใด ๆ นอกจากได้รับอนุญาต

เป็นลายลักษณ์อักษรล่วงหน้าจากทางสำนักพิมพ์เท่านั้น

ชื่อและเครื่องหมายการค้าอื่น ๆ ที่อ้างอิงในหนังสือฉบับนี้

เป็นสิทธิโดยชอบด้วยกฎหมายของเจ้าของแต่ละราย

โดยบริษัทวังอักษร จำกัด มิได้อ้างความเป็นเจ้าของแต่อย่างใด

คำนำ

วิชาการบัญชีต้นทุน 1 รหัสวิชา 30201-2003 หมวดวิชาสมรรถนะวิชาชีพ กลุ่มสมรรถนะวิชาชีพเฉพาะ ประเภทวิชาบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง พุทธศักราช 2563 และนำเสนอเนื้อหาที่เข้าใจง่าย มีลำดับขั้นตอน มีภาพประกอบ และแบบฝึกหัดท้ายบท เพื่อให้นักศึกษาค้นคว้า และทำความเข้าใจเพิ่มเติม โดยผู้เขียนได้บริหารสาระการเรียนรู้แบ่งเป็น 8 บทเรียน และได้จัดการจัดการเรียนรู้/แผนการสอนที่มุ่งเน้นฐานสมรรถนะ (Competency Based) และการบูรณาการ (Integrated) ตรงตามจุดประสงค์รายวิชา สมรรถนะรายวิชา คำอธิบายรายวิชา ในแต่ละบทเรียน มุ่งให้ความสำคัญส่วนที่เป็นความรู้ ทฤษฎี หลักการ กระบวนการ และส่วนที่เป็นทักษะประสบการณ์ เร่งพัฒนาบทบาทของผู้เรียนเป็นผู้จัดการแสวงหาความรู้ (Explorer) เป็นผู้สอนตนเองได้ สร้างองค์ความรู้ใหม่ และบทบาทของผู้สอนเปลี่ยน จากผู้ให้ความรู้มาเป็นผู้จัดการชี้แนะ (Teacher Roles) จัดสิ่งแวดล้อมเอื้ออำนวยต่อความสนใจเรียนรู้ และเป็นผู้ร่วมเรียนรู้ (Co-investigator) จัดห้องเรียนเป็นสถานที่ทำงานร่วมกัน (Learning Context) จัดกลุ่มเรียนรู้ให้รู้จักทำงานร่วมกัน (Grouping) ฝึกการยอมรับความคิดเห็นร่วมกัน สามารถนำไปความรู้ไปประยุกต์ใช้ในการทำงานได้ โดยจะต้องมีความเชื่อมั่น ความซื่อสัตย์ (Trust) และเห็นสิ่งอื่นใด เป็นคนดีทั้งกาย วาจา ใจ มีคุณธรรม จริยธรรม และมีจรรยาบรรณต่อวิชาชีพ

ส่งเสริมสนับสนุนยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบคุณวุฒิวิชาชีพ (Vocational Qualification System) สอดคล้องตามมาตรฐานอาชีพ (Occupational Standard) สร้างภูมิคุ้มกันเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศ กำลังแรงงาน การพัฒนามาตรฐานการปฏิบัติงานระดับชาติ (National Benchmarking) และการวิเคราะห์หน้าที่การทำงาน (Functional Analysis) เพื่อให้เกิดผลสำเร็จในภาคธุรกิจ อุตสาหกรรมทุกสาขาอาชีพ เป็นการเตรียมความพร้อมของผู้เรียนเข้าสู่สนามการแข่งขันในประชาคมอาเซียน

หากหนังสือเล่มนี้เป็นประโยชน์สำหรับนักศึกษาและบุคคลทั่วไปที่สนใจ ผู้เขียนขอมอบด้วยความระลึกถึงพระคุณของบิดา มารดา ครู อาจารย์ผู้สอนทุกท่าน ที่ประสาทวิชาความรู้ให้กับผู้เขียนไว้ ณ โอกาสนี้

นันท์ ศรีสุวรรณ



สารบัญ

บทที่ 1



ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการบัญชีต้นทุน

1

ความหมายและวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน

3

แนวคิดและการจำแนกประเภทต้นทุน

6

ระบบการบัญชีต้นทุน

15

ส่วนประกอบของต้นทุนการผลิต

19

งบการเงินของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม

21

แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ

31

บทที่ 2



วิธีการของการบัญชีต้นทุน

38

การวางระบบบัญชีต้นทุน

40

ผังบัญชี (Chart of Accounts)

42

การบันทึกบัญชีตามวงจรต้นทุน

48

แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ

61

บทที่ 3



การบัญชีสำหรับวัตถุดิบ

68

การควบคุมวัตถุดิบ

70

การจัดหาและตรวจรับวัตถุดิบ

71

วิธีการบันทึกการรายการเกี่ยวกับวัตถุดิบ

81

วิธีการคำนวณต้นทุนและราคาเกี่ยวกับวัตถุดิบ

95

แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ

106



บทที่ 4



ค่าแรงงาน

115

การควบคุมต้นทุนเกี่ยวกับค่าแรงงาน	117
การคำนวณค่าแรงงาน	123
วิธีการบันทึกบัญชีค่าแรงงาน	131
การคำนวณการบันทึกบัญชีในรูปแบบผลตอบแทนพิเศษ	134
แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	142

บทที่ 5



ค่าใช้จ่ายในการผลิต

151

ประเภทของค่าใช้จ่ายในการผลิต	153
ค่าใช้จ่ายในการผลิตที่เกิดขึ้นจริงและการบันทึกบัญชี	154
การคำนวณอัตราในการผลิตคิดเข้างานและการบันทึกบัญชี	157
การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิต	164
แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	167

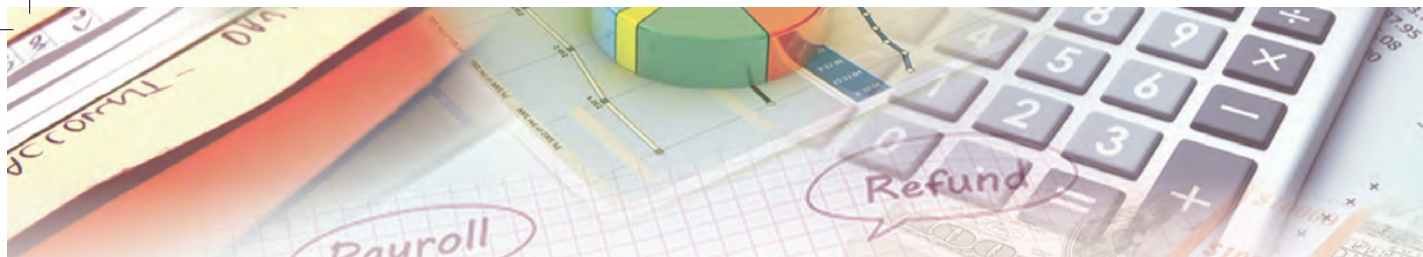
บทที่ 6



ค่าใช้จ่ายในการผลิตปันส่วนรายแผนก

174

วิธีการปันส่วนและการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายในการผลิต	176
วิธีการบันทึกค่าใช้จ่ายในการผลิตจริงรายแผนก	194
แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	200



บทที่ 7



วิธีการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

209

ลักษณะและความสำคัญของระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ	211
วิธีการบันทึกบัญชีต้นทุนงานสั่งทำและการคุมยอด	213
การบันทึกบัญชีและการรายงาน เศษวัสดุ สินค้าเสีย และสินค้ามีตำหนิ	239
แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	246

บทที่ 8



วิธีการบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม

253

ลักษณะและความสำคัญของระบบบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม	255
วิธีการคำนวณต้นทุนการผลิตของระบบบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม	259
แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	266

บรรณานุกรม

269



บทที่

1

ความรู้ทั่วไป เกี่ยวกับการบัญชีต้นทุน

แนวคิด

การทำบัญชีต้นทุนจะทำให้ฝ่ายบริหารสามารถวิเคราะห์ต้นทุนสินค้า และค่าใช้จ่าย เพื่อนำมาใช้ในการบริหารจัดการและควบคุมให้งานมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ช่วยลดค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็นออกไป โดยยังคงคุณภาพไว้ดังเดิม หรือเพื่อการปรับปรุงคุณภาพสินค้าและคุณภาพงานให้ดีขึ้น

สาระการเรียนรู้

1. ความหมายและวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน
2. แนวคิดและการจำแนกประเภทต้นทุน
3. ระบบการบัญชีต้นทุน
4. ส่วนประกอบของต้นทุนการผลิต
5. งบการเงินของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม

สมรรถนะประจำบท

สามารถกำหนดวัตถุประสงค์ในการควบคุมต้นทุน และแยกต้นทุนการผลิตแต่ละประเภท

จุดประสงค์เชิงพฤติกรรม (Behavioral Objectives)

หลังจากศึกษาจบบทเรียนนี้แล้ว นักศึกษาจะมีความสามารถดังนี้

1. อธิบายความหมายของการบัญชีต้นทุนได้อย่างถูกต้อง
2. อธิบายวัตถุประสงค์ของการทำบัญชีต้นทุนได้อย่างถูกต้อง
3. บอกประเภทของต้นทุนได้ถูกต้อง
4. บอกส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตได้อย่างถูกต้อง
5. อธิบายความหมายของส่วนประกอบแต่ละประเภท
6. บอกส่วนประกอบของงบการเงินประเภทธุรกิจอุตสาหกรรม
7. เปรียบเทียบข้อแตกต่างระหว่างงบการเงินของธุรกิจพาณิชย์กรรมกับงบการเงินในธุรกิจอุตสาหกรรม
8. ทำงบการเงินของธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม
9. คำนวณต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าที่ผลิตสำเร็จ



บทที่

1

ความรู้ทั่วไป เกี่ยวกับการบัญชีต้นทุน

การบัญชีต้นทุนเป็นการรวบรวมข้อมูลต้นทุน วัตถุดิบ แรงงาน และค่าใช้จ่ายที่จำเป็นของกิจการอุตสาหกรรม บัญชีต้นทุนเป็นประโยชน์ต่อฝ่ายจัดการในการที่จะทราบต้นทุนของสินค้า เพื่อเปรียบเทียบกับคู่แข่งและปรับปรุงให้สินค้านั้นมีราคาต้นทุนต่ำลงและคุณภาพดีขึ้น



ความหมายและวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน

ความหมายของการบัญชีต้นทุน

การบัญชีต้นทุน หมายถึง บัญชีส่วนหนึ่งของระบบบัญชีของกิจการซึ่งแยกจากบัญชีการเงิน เป็นบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณารายงาน วิเคราะห์และควบคุมต้นทุนของการผลิตที่ต่อเนื่องกัน การผลิตเป็นงาน ๆ การให้บริการเป็นหน่วยหรือแผนการต่าง ๆ ในบริษัท ดังนั้น บัญชีต้นทุนจึงไม่มีจุดจบในตัวเอง แต่มีความหมายถึง การควบคุมและลดต้นทุนในการผลิต การจำหน่ายและการบริหารงาน ข้อมูลต้นทุนจะมีความหมายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ เช่น ต้นทุนคงที่ (Fixed Cost) ต้นทุนผันแปร (Variable Cost) ต้นทุนผสม (Mixed Cost) เป็นต้น

การบัญชีต้นทุนมีความสำคัญและเกี่ยวข้องกับกิจการอุตสาหกรรมมากที่สุด เนื่องจากต้นทุน คือ จำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อใช้ในการผลิตสินค้าทุกขั้นตอน ตั้งแต่การใช้วัตถุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายโรงงาน จนเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าสำเร็จรูป จึงจำเป็นต้องสะสมข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้น เพื่อรวบรวมและนำไปใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานและการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร เพื่อที่จะได้รับประโยชน์สูงสุดหรือต้นทุนต่ำสุดสรุปได้ว่า การบัญชีต้นทุน คือ การรวบรวมข้อมูลต้นทุน การบันทึกข้อมูลต้นทุน การวัดผลและการรายงานข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุน

ต้นทุน (Cost) อาจมีความหมายหลายประการ ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของผู้ใช้ ในแง่ของธุรกิจที่ซื้อสินค้าสำเร็จรูปมาขายหรือธุรกิจประเภทพาณิชย์กรรม **“ต้นทุน”** หมายถึง จำนวนเงินที่สามารถวัดได้ โดยยอมจ่ายเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นที่มีใช้เงินสด ทุนเรือนหุ้น การให้บริการ หรือโดยการก่อหนี้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์อื่นหรือบริการ ในแง่ของธุรกิจที่ผลิตสินค้าหรือธุรกิจประเภทอุตสาหกรรม **“ต้นทุน”** คือ จำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อใช้ในการผลิตสินค้าทุกขั้นตอน ตั้งแต่การแปรสภาพวัตถุดิบจนเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าสำเร็จรูป

ดังนั้น ต้นทุนของกิจการที่ผลิตสินค้าขายกับกิจการที่ซื้อสินค้ามาขาย มีวิธีการคำนวณหาต้นทุนแตกต่างกัน ดังนี้

1. กิจการพาณิชย์กรรม (Merchandising) มีต้นทุน 2 ประเภท ได้แก่ ต้นทุนขาย และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ต้นทุนขายคำนวณ ดังนี้

$$\text{ต้นทุนขาย} = \text{สินค้าคงเหลือต้นงวด} + \text{ซื้อสุทธิ} - \text{สินค้าคงเหลือปลายงวด}$$

2. กิจการอุตสาหกรรม (Manufacturing) มีต้นทุน 2 ประเภท ได้แก่ ต้นทุนขาย และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน แต่สินค้าที่ขายนั้นเป็นสินค้าที่ผลิตขึ้นเอง ต้นทุนขายคำนวณได้ดังนี้

$$\text{ต้นทุนขาย} = \text{สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือต้นงวด} + \text{ต้นทุนสินค้าที่ผลิตสำเร็จรูป} - \text{สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด}$$

ตัวอย่างที่ 1.1 แสดงการเปรียบเทียบการคำนวณ “ต้นทุน” ระหว่างธุรกิจพาณิชย์กรรมกับธุรกิจอุตสาหกรรม

ธุรกิจพาณิชย์กรรม			ธุรกิจอุตสาหกรรม	
ต้นทุนสินค้าที่ซื้อ			ต้นทุนสินค้าที่ผลิตสำเร็จรูป	
ซื้อสินค้า			วัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการผลิต	100,000
บวก ค่าขนส่งเข้า			ค่าแรงงานทางตรง	240,000
			ค่าใช้จ่ายในการผลิต	80,000
			ต้นทุนผลิตทั้งสิ้น	420,000
หัก ส่งคืนสินค้า	20,000		บวก สินค้าระหว่างผลิตต้นงวด	15,000
ส่วนลดรับ	10,000	30,000		435,000
ซื้อ (สุทธิ)		410,000	หัก สินค้าระหว่างผลิตปลายงวด	35,000
			ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป	400,000

ตัวอย่างที่ 1.2 เปรียบเทียบงบกำไรขาดทุนระหว่างธุรกิจพาณิชย์กรรมกับธุรกิจอุตสาหกรรม

ก. ธุรกิจพาณิชย์กรรม

บริษัท ศรีสุวรรณ จำกัด
งบกำไรขาดทุน (Income Statement)
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25XX

(หน่วย : บาท)

ขาย		800,000
หัก ต้นทุนสินค้าที่ขาย :		
สินค้าคงเหลือต้นงวด	20,000	
บวก ซื้อ (สุทธิ)	410,000	
สินค้าที่มีไว้เพื่อขาย	430,000	
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด	30,000	400,000
กำไรขั้นต้น		400,000
หัก ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร		175,000
กำไรสุทธิ		225,000

ข. ธุรกิจอุตสาหกรรม

บริษัท ศรีสุวรรณ จำกัด
งบกำไรขาดทุน (Income Statement)
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25XX

(หน่วย : บาท)

ขาย		800,000
หัก ต้นทุนสินค้าที่ขาย :		
สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือต้นงวด	20,000	
บวก ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป	400,000	
สินค้าที่มีไว้เพื่อขาย	420,000	
หัก สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด	10,000	410,000
กำไรขั้นต้น		390,000
หัก ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร		200,000
กำไรสุทธิ		190,000

หมายเหตุ ในทางธุรกิจอุตสาหกรรม **“ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป”** จะแยกไว้ต่างหากในงบต้นทุนการผลิต เพื่อให้เห็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการผลิต ทางบัญชีถือเป็นต้นทุนการผลิต (Product Cost) และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการขายและบริหาร ในทางบัญชีถือเป็นต้นทุนของงวดเวลา (Period Cost)

วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน

การรายงานงบการเงินเป็นที่สนใจแก่บุคคลทั่วไปโดยเฉพาะบุคคล 4 ประเภท ได้แก่ ฝ่ายจัดการ (Management) เจ้าของกิจการ (Owner) เจ้าหนี้ (Creditors) และบุคคลทั่วไป (The Public) ซึ่งบุคคลเหล่านี้ต้องสนใจบัญชีต้นทุนด้วย เนื่องจากบัญชีต้นทุนเป็นประโยชน์ต่อฝ่ายจัดการในการที่จะทราบต้นทุนของสินค้า เพื่อใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจและปรับปรุงให้สินค้านั้นมีราคาต่ำลง สำหรับเจ้าของกิจการหรือผู้ถือหุ้นเมื่อทราบต้นทุนของสินค้าแล้วสามารถจะคาดคะเนได้ว่าสินค้านั้นจะขายได้ดีหรือไม่ สำหรับเจ้าหนี้เมื่อทราบบัญชีต้นทุนก็จะทำให้ทราบถึงสภาพคล่องในการชำระหนี้ของกิจการได้ และบุคคลทั่วไปสามารถจะคาดการณ์ได้ว่าสินค้านั้นจะขายได้มีกำไรหรือไม่ จะเห็นได้ว่าข้อมูลต้นทุนใช้ในการตัดสินใจวางแผน ควบคุม และประเมินผลงานของฝ่ายต่าง ๆ ดังนั้น การทำบัญชีต้นทุนจึงมีวัตถุประสงค์ ดังนี้

1. สะสมและรวบรวมข้อมูลต้นทุนที่เกี่ยวกับสินค้าและคำนวณงานได้ โดยแบ่งเป็นชนิดของงาน หน่วยบริการและแผนก เพื่อทำงบการเงิน คือ งบกำไรขาดทุนและงบแสดงฐานะการเงิน โดยคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์ที่ขาย และตีราคาสินค้าคงเหลือเพื่อกำหนดราคาขาย

2. เพื่อการวางแผนและควบคุมต้นทุนของฝ่ายบริหารระดับต่าง ๆ (Planning & Control) ฝ่ายบริหารจะนำงบประมาณที่ได้วางไว้มาเปรียบเทียบกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง และพิจารณาจากต้นทุนส่วนแตกต่างต้นทุนในอนาคต ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้ ต้นทุนโอกาสที่เสียไปและต้นทุนจม โดยการวิเคราะห์และพิจารณาถึงสาเหตุเพื่อปรับปรุงแก้ไขและนำไปเป็นข้อมูลในการวางแผนต่อไป

3. เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการตัดสินใจ ฝ่ายบริหารจะทำการตัดสินใจจากทางเลือกที่เป็นไปได้ โดยจะวิเคราะห์ต้นทุนให้ตรงกับปัญหาในการตัดสินใจ เช่น การตัดสินใจผลิตผลิตภัณฑ์ใหม่แทนผลิตภัณฑ์เก่า หรือตัดสินใจสร้างคลังเก็บสินค้าแทนที่จะเช่าคลังเก็บสินค้าจากบริษัทอื่น



แนวคิดและการจำแนกประเภทต้นทุน

ต้นทุนการผลิตของกิจการอุตสาหกรรม เป็นการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตของผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ ซึ่งมีการจำแนกต้นทุนได้หลายวิธีตามแต่ละระบบของแต่ละกิจการ ดังนี้

1. จำแนกต้นทุนตามหน้าที่ในองค์การ ต้นทุนตามหน้าที่ในองค์การแบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ ได้แก่ หน้าที่การผลิต หน้าที่บริการ

1.1 หน้าที่การผลิต เป็นต้นทุนการผลิต (Manufacturing Cost) ประกอบด้วย

- **ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง (Direct Material Cost)** มีความหมายตามศัพท์บัญชีซึ่งบัญญัติโดยสมาคมนักบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยว่า หมายถึง มูลค่าของวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้าโดยตรงและเป็นส่วนสำคัญที่สามารถคิดเข้าเป็นต้นทุนของหน่วยที่ผลิตได้โดยง่าย เช่น ไม้เป็นวัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการผลิตโต๊ะ ผ้าเป็นวัตถุดิบทางตรงในการผลิตเสื้อผ้า เป็นต้น

- **ต้นทุนแรงงานทางตรง (Direct Labour Cost)** หมายถึง ค่าแรงงานที่ทำให้วัตถุดิบทางตรงเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าสำเร็จรูป และสามารถระบุได้ว่าค่าแรงเป็นการปฏิบัติงานของผลิตภณท์ขึ้นใด ถ้าเป็นการผลิตสินค้าโดยเครื่องจักร ค่าแรงงานของผู้ที่ควบคุมดูแลเครื่องจักรถือเป็นค่าแรงงานทางตรงเนื่องจากสามารถชี้ได้ว่าเครื่องจักรนั้นผลิตสินค้าชนิดใด ดังนั้น **ค่าแรงงานทางตรง** หมายถึง ค่าแรงงานของพนักงานที่ทำหน้าที่แปรสภาพวัตถุดิบให้กลายเป็นสินค้าสำเร็จรูป เช่น ค่าแรงงานช่างตัดเย็บเสื้อผ้า ค่าแรงงานช่างทำเฟอร์นิเจอร์ เป็นต้น

- **ต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing Overhead)** มีนักบัญชีบางท่านเรียกว่า **“โสหุ้ยในการผลิต”** หรือ **“ค่าใช้จ่ายโรงงาน”** มีความหมายตามบัญชีศัพท์โดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยว่า หมายถึง ค่าใช้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวกับการผลิตสินค้าแต่ไม่รวมถึงค่าวัตถุดิบทางตรง และค่าแรงงานทางตรง

1.2 หน้าที่บริการ เป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการผลิต (Non - Manufacturing Cost)

ประกอบด้วย

- **ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (Operating Expenses)** ได้แก่

- ก) ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling Expenses) เช่น เงินเดือนพนักงานขาย ค่าโฆษณา ค่าเสื่อมราคาอาคารแผนกขาย เป็นต้น

- ข) ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Administrative Expenses) เช่น วัสดุสำนักงานใช้ไป ค่าเบี้ยประกันสำนักงาน เงินเดือนฝ่ายบริหาร ค่าเสื่อมราคาอาคารสำนักงาน เป็นต้น

- **ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ (Other Expenses)** เช่น ดอกเบี้ยจ่าย ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ เป็นต้น

2. จำแนกต้นทุนตามลักษณะต้นทุนที่ใช้ แบ่งออกเป็น 3 ประเภทใหญ่ ๆ ได้แก่ วัตถุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายในการผลิต

2.1 วัตถุดิบ (Material) หมายถึง

ของที่ได้นำมาใช้เป็นส่วนผสมหรือส่วนประกอบสำคัญในการผลิตสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งมีขั้นตอนในการจัดซื้อวัตถุดิบดังนี้ คือ การขอซื้อ การสั่งซื้อ การรับวัตถุดิบ การชำระเงิน มีการแบ่งประเภทของวัตถุดิบออกเป็น 2 ลักษณะ ได้แก่ วัตถุดิบทางตรง และวัตถุดิบทางอ้อม

- **วัตถุดิบทางตรง (Direct Material)** หมายถึง มูลค่าของวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้าโดยตรงและเป็นส่วนสำคัญที่สามารถคิดเข้าเป็นต้นทุนของหน่วยที่ผลิตได้โดยง่าย หรือเป็นของที่ซื้อ

หรือได้มาเพื่อใช้เป็นส่วนผสมหรือส่วนประกอบที่สำคัญในการผลิตสินค้าสำเร็จรูป เช่น ผ้าเป็นวัตถุดิบทางตรงของการผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูป ไม้เป็นวัตถุดิบทางตรงของการผลิตตู้ โต๊ะ และเก้าอี้

● **วัตถุดิบทางอ้อม (Indirect Material)** หมายถึง สิ่งที่นำมาใช้ในการผลิตสินค้าแต่จำนวนที่ใช้มีน้อยจนไม่ปรากฏเป็นส่วนสำคัญในสินค้าที่ผลิตเสร็จแล้ว

2.2 ค่าแรงงาน (Labour) หมายถึง ค่าจ้างซึ่งเป็นค่าตอบแทนที่กิจการจ่ายให้แก่คนงานที่จ้างชั่วคราว เป็นรายชั่วโมง รายวัน หรือรายชิ้นที่ผลิตได้ ตลอดจนเงินเดือนซึ่งกิจการจะต้องจ่ายเป็นจำนวนเงินที่เท่ากันทุกเดือนให้แก่คนงานหรือลูกจ้างประจำ โดยปกติค่าแรงงานเหล่านี้จะแบ่งเป็น 2 ประเภท คือ ค่าแรงงานทางตรงและค่าแรงงานทางอ้อม

● **ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labour)** เป็นค่าแรงงานที่ทำให้วัตถุดิบทางตรงนั้นเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าสำเร็จรูปและสามารถระบุได้ว่า ค่าแรงนั้นเป็นการปฏิบัติงานของผลิตภัณฑ์ชิ้นใด ถ้าเป็นการผลิตสินค้าโดยเครื่องจักร ค่าแรงงานของผู้ที่ควบคุมเครื่องจักรนี้ คือ ค่าแรงงานทางตรง

● **ค่าแรงงานทางอ้อม (Indirect Labour)** เป็นค่าแรงงานของคนงานที่ไม่ได้ทำการผลิตสินค้าโดยตรง ได้แก่ ค่าจ้าง หรือค่าแรงงานของพนักงาน หรือคนงานที่ให้บริการแก่ฝ่ายต่าง ๆ ทั้งโรงงานและช่วยให้การผลิตนั้นสำเร็จได้ แต่ไม่สามารถจะแบ่งแยกให้เห็นได้ชัดว่าค่าแรงนั้นเป็นของผลิตภัณฑ์ชิ้นใดหรือของแผนกใด เช่น ค่าจ้างพนักงานทำความสะอาด ค่าจ้างยาม ค่าจ้างพนักงานตรวจสอบคุณภาพ ค่าจ้างพนักงานขนส่งของในโรงงาน เป็นต้น

2.3 ค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing Overhead) หมายถึง ค่าใช้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการผลิตสินค้าแต่ไม่รวมถึงค่าวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง

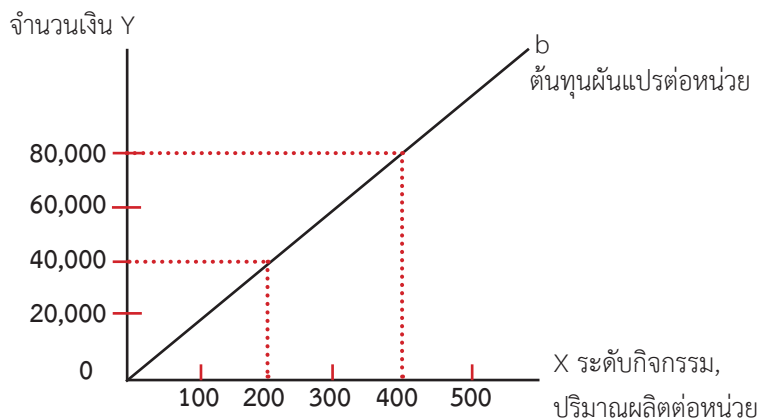
3. จำแนกต้นทุนตามความสัมพันธ์ที่มีต่อวงดบัญชี ต้นทุนตามความสัมพันธ์ที่มีต่อวงดบัญชีแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ต้นทุนผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่ตัดเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด

3.1 ต้นทุนผลิตภัณฑ์ (Product Cost) เป็นต้นทุนที่เกิดจากการผลิตสินค้าโดยตรง ซึ่งประกอบด้วยวัตถุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายในการผลิต ต้นทุนผลิตภัณฑ์จะถูกตัดเป็นค่าใช้จ่ายต่อเมื่อมีการจำหน่ายสินค้า ส่วนผลิตภัณฑ์ที่ยังไม่ได้จำหน่ายยังคงเป็นต้นทุนของสินค้าทรัพย์ที่นำไปแสดงในงบแสดงฐานะการเงินทั้งจำนวน ดังนั้น ต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่เกิดขึ้นในวงดบัญชีหนึ่ง จึงอาจเป็นค่าใช้จ่ายส่วนหนึ่งและเป็นต้นทุนอีกส่วนหนึ่ง

3.2 ต้นทุนที่คิดเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด (Period Cost) เป็นต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการผลิต จึงไม่นำไปคิดเป็นต้นทุนสินค้าที่ผลิต แต่จะพิจารณาเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นและให้ประโยชน์ในวงดบัญชีใด หากเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นและให้ประโยชน์ในวงดบัญชีเดียวกันถือเป็นค่าใช้จ่าย ได้แก่ ค่าใช้จ่ายในการขายและค่าใช้จ่ายในการบริหาร เป็นต้น สำหรับต้นทุนที่ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อกิจการมากกว่าหนึ่งวงดบัญชีถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน (Capital Expenditure) เช่น ซื้อเครื่องมือ เครื่องจักร จะบันทึกไว้เป็นสินทรัพย์ถาวรและจะตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดโดยการตัดค่าเสื่อมราคาประจำปี

4. จำแนกต้นทุนตามความสัมพันธ์ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงในพฤติกรรม ต้นทุนตามความสัมพันธ์ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงในพฤติกรรมแบ่งออกเป็น 3 ประเภท ได้แก่ ต้นทุนผันแปร ต้นทุนกึ่งผันแปร และต้นทุนคงที่

4.1 ต้นทุนผันแปร (Variable Cost) หรือต้นทุนทางตรง (Direct Cost) เป็นต้นทุนซึ่งผันแปรเป็นอัตราส่วนโดยตรงกับการเปลี่ยนแปลงของระดับกิจกรรมหรือหน่วยผลิต กล่าวคือ หากปริมาณกิจกรรมเพิ่มขึ้นต้นทุนก็จะเพิ่มขึ้น หากปริมาณกิจกรรมลดลงต้นทุนก็จะลดลงตาม อัตราส่วนกับต้นทุนผันแปร ได้แก่ วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงาน ค่าไฟฟ้า วัสดุสิ้นเปลือง ฯลฯ เช่น การผลิตเสื้อผ้าว 1 ตัวจะใช้วัตถุดิบทางตรง คือ ผ้า 2 เมตร ราคาเมตรละ 100 บาท ดังนั้น วัตถุดิบทางตรงที่ใช้กับเสื้อกีฬา 1 ตัวเท่ากับ 200 บาท ถ้าผลิตเสื้อกีฬา 200 ตัว วัตถุดิบทางตรงทั้งสิ้น คือ 40,000 บาท ถ้าผลิตเสื้อเพิ่มขึ้น ต้นทุนจะเพิ่มเป็นอัตราส่วนเดียวกัน เช่น หากผลิตเสื้อ 400 ตัว จะใช้วัตถุดิบ (ผ้า) 800 เมตร = 80,000 บาท ซึ่งลักษณะของการเปลี่ยนแปลงต้นทุนผันแปร แสดงได้ดังนี้



y = ต้นทุนผันแปรรวม
 b = ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย
 x = ระดับกิจกรรม ;
 จำนวนหน่วยที่ผลิต

รูปที่ 1.1 ต้นทุนผันแปร

จากข้อมูลดังกล่าวสามารถเขียนสมการ ได้ดังนี้

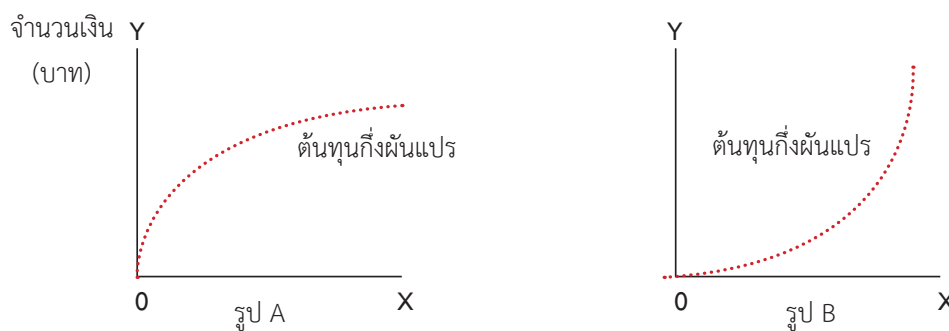
$$y = bx$$

ต้นทุนผันแปรมีลักษณะที่สำคัญดังต่อไปนี้

1. ต้นทุนจะผันแปรไปเป็นอัตราส่วนโดยตรงกับปริมาณกิจกรรม
2. ต้นทุนต่อหน่วยจะคงที่ ไม่ว่าปริมาณกิจกรรมจะเพิ่มขึ้นหรือลดลง
3. สามารถทราบได้ง่ายว่าเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นของแผนใด
4. หัวหน้าแผนกที่ก่อให้เกิดต้นทุนประเภทนี้จะเป็นผู้รับผิดชอบโดยตรงในการควบคุมต้นทุน

4.2 ต้นทุนกึ่งผันแปร (Semi - Variable Cost) หมายถึง ต้นทุนรวมจะเปลี่ยนแปลงไปตามปริมาณกิจกรรม แต่ไม่เป็นอัตราส่วนโดยตรงกับปริมาณกิจกรรม กล่าวคือ เป็นการเพิ่มขึ้นของต้นทุนผันแปรในอัตราของการเพิ่มขึ้นที่ไม่คงที่ ซึ่งอาจเพิ่มขึ้นในอัตราที่เพิ่มขึ้น หรือเพิ่มขึ้นในอัตราที่ลดลง

ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงต้นทุนกึ่งผันแปรแสดงได้ ดังนี้



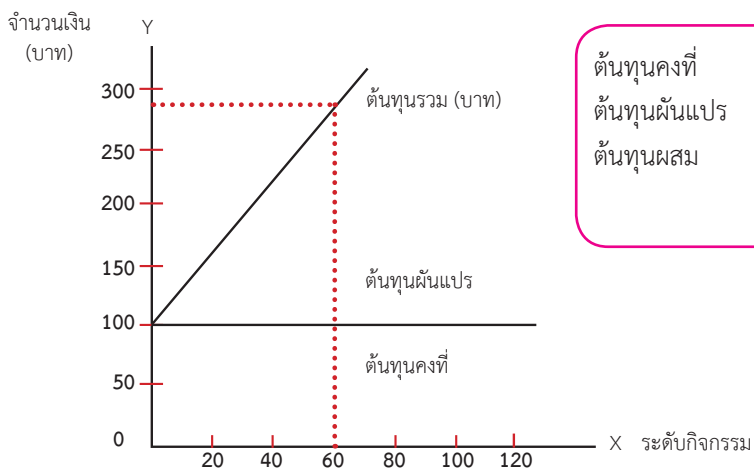
รูปที่ 1.2 ต้นทุนกึ่งผันแปร

ต้นทุนกึ่งผันแปร แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

- **ต้นทุนผสม (Mixed Cost)** หมายถึง ต้นทุนผสมระหว่างต้นทุนคงที่กับต้นทุนผันแปร

ต้นทุนคงที่ คือ ต้นทุนอย่างต่ำของการให้บริการ ซึ่งจะคงที่ ณ ระดับปริมาณกิจกรรมหนึ่งส่วน ต้นทุนผันแปรจะสัมพันธ์กับระดับกิจกรรมและจะผันแปรไปตามปริมาณกิจกรรม การที่ผู้บริหารจะนำต้นทุนประเภทนี้ไปใช้ในการตัดสินใจจะต้องพิจารณาแยกส่วนที่คงที่และส่วนที่ผันแปรออกจากกัน เช่น ค่าโทรศัพท์ ค่าน้ำค่าไฟ เป็นต้น

ลักษณะของต้นทุนผสมสามารถแสดงได้ ดังนี้



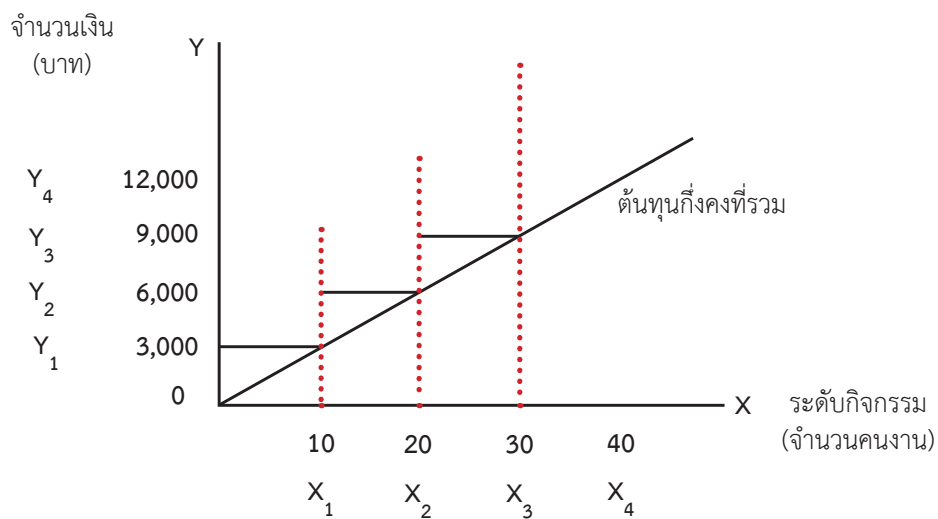
ต้นทุนคงที่	$y = a$
ต้นทุนผันแปร	$y = bx$
ต้นทุนผสม	$= \text{ต้นทุนคงที่} + \text{ต้นทุนผันแปร}$
	$y = a + bx$

รูปที่ 1.3 ต้นทุนผสม

• ต้นทุนตามขั้นกิจกรรม (Step Cost) หรือ ต้นทุนกึ่งคงที่ (Semi - Fixed Cost)

คือ ต้นทุนที่เพิ่มขึ้นตามระดับกิจกรรมหรือระดับการผลิต เมื่อเปลี่ยนระดับปริมาณกิจกรรมไปอีกระดับหนึ่ง ต้นทุนคงที่จะเปลี่ยนไปและจะคงที่ในระดับปริมาณกิจกรรมใหม่ โดยการเพิ่มขึ้นเป็นช่วง ๆ คล้ายขั้นบันได ต้นทุนส่วนแตกต่างมักจะเพิ่มขึ้นในลักษณะกึ่งคงที่ เช่น กิจกรรมผลิตสินค้า 200 หน่วย ใช้คนงาน 10 คน หัวหน้าผู้ควบคุมงาน 1 คน ถ้าหากผลิตสินค้าเพิ่มขึ้น 400 หน่วย ต้องใช้คนงานเพิ่มอีก 10 คน และหัวหน้าผู้ควบคุมงานเพิ่มอีก 1 คน เงินเดือนหัวหน้าคนงานเดือนละ 3,000 บาท

ลักษณะของต้นทุนตามขั้นกิจกรรมแสดงได้ ดังนี้



รูปที่ 1.4 ต้นทุนตามขั้นกิจกรรม

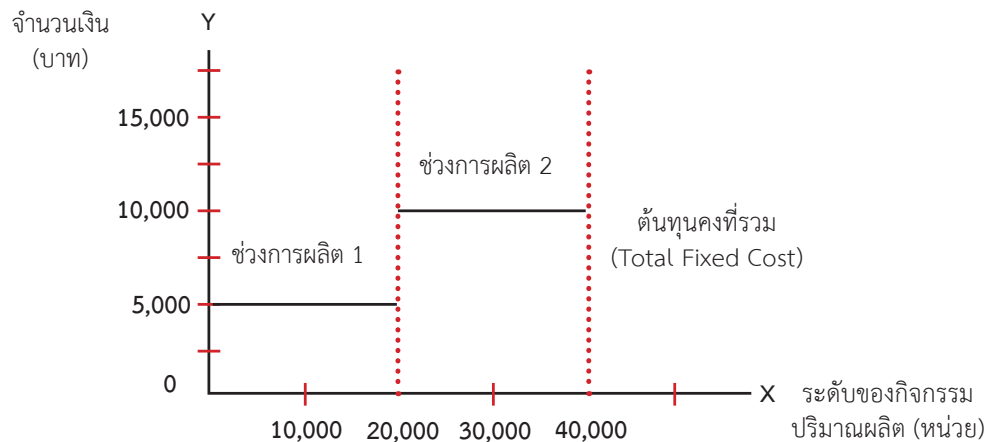
- ขั้นกิจกรรม 0 $\longrightarrow$ X₁ จำนวนคนงาน 1 - 10 คน จะต้องจ้างผู้ควบคุมงาน 1 คน (ต้นทุนการผลิต = Y₁) แต่หากระดับกิจกรรมเพิ่มมากกว่า X₁ ต้นทุนก็จะเพิ่มขึ้น
- ขั้นกิจกรรม X₁ $\longrightarrow$ X₂ จำนวนคนงาน 11 - 20 คน จะต้องจ้างผู้ควบคุมงาน 2 คน (ต้นทุนการผลิต = Y₂) แต่หากระดับกิจกรรมเพิ่มมากกว่า X₂ ต้นทุนก็จะเพิ่มขึ้น
- ขั้นกิจกรรม X₂ $\longrightarrow$ X₃ จำนวนคนงาน 21 - 30 คน จะต้องจ้างผู้ควบคุมงาน 3 คน (ต้นทุนการผลิต = Y₃) แต่หากระดับกิจกรรมเพิ่มมากกว่า X₃ ต้นทุนก็จะเพิ่มขึ้น

จากรูปที่ 1.4 จะเห็นว่าเงินเดือนหัวหน้าผู้ควบคุมงาน 3,000 บาท จะคงที่ ณ ระดับการผลิต 0 - 200 หน่วย และจะเพิ่มขึ้นเป็น 6,000 บาท หากผลิตสินค้าเพิ่มขึ้นอีก 200 หน่วย

4.3 ต้นทุนคงที่ (Fixed Cost) หรือ ต้นทุนทางอ้อม (Indirect Cost) คือ ต้นทุนที่ต้นทุนรวมมีจำนวนคงที่สม่ำเสมอตลอดช่วงการผลิตระดับหนึ่ง ต้นทุนคงที่อาจเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นหรือลดลงในกรณีที่ระดับปริมาณกิจกรรมเปลี่ยนแปลงไป แต่จะเป็นต้นทุนคงที่ในระดับปริมาณกิจกรรมใหม่ เช่น ในการผลิตปลากะพงปีละ 20,000 หน่วย โดยใช้เครื่องจักรมีค่าเสื่อมราคาปีละ 5,000 บาท ในปีต่อมาต้องการผลิตปลากะพงเพิ่มขึ้นเป็น 40,000 หน่วย ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรเพิ่มขึ้นอีกปีละ 5,000 บาท จะเห็นว่า ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรจะคงที่ ณ ช่วงระดับการผลิตสินค้า 20,000 หน่วย เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงระดับการผลิตค่าเสื่อมราคาก็จะเปลี่ยนไปในช่วงระดับการผลิตใหม่

ต้นทุนคงที่ ได้แก่ ค่าใช้จ่ายโรงงาน เช่น ค่าเสื่อมราคาอาคารโรงงาน ค่าเสื่อมราคาเครื่องมือ เครื่องใช้ ค่าเบี้ยประกันโรงงาน ค่าเช่าอาคารสำนักงาน ค่าเสื่อมราคาอาคารสำนักงาน เงินเดือน

ลักษณะของต้นทุนคงที่สามารถแสดงได้ ดังนี้



รูปที่ 1.5 ต้นทุนคงที่

จากรูปที่ 1.5 จะเห็นว่า ในช่วงการผลิต 1 ตั้งแต่ 0 - 20,000 หน่วย จะมีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรเกิดขึ้น 5,000 บาท แต่ในช่วงการผลิต 2 ตั้งแต่ 20,000 - 40,000 หน่วย จะมีค่าเสื่อมราคาเพิ่มขึ้นเป็น 10,000 บาท

ลักษณะที่สำคัญของต้นทุนคงที่ มีดังนี้

- ต้นทุนคงที่จะคงที่ ณ ระดับปริมาณกิจกรรมที่กำหนดไว้ ไม่ว่าปริมาณกิจกรรมจะเพิ่มขึ้นหรือลดลง
- ต้นทุนต่อหน่วยของต้นทุนคงที่จะเปลี่ยนไปตามปริมาณกิจกรรม ถ้าปริมาณกิจกรรมเพิ่มขึ้น ต้นทุนต่อหน่วยจะลดลง ถ้าปริมาณกิจกรรมลดลง ต้นทุนต่อหน่วยจะสูงขึ้น

- การแบ่งปันต้นทุนรายแผนกนี้ขึ้นอยู่กับหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการแบ่งปัน หรือการตัดสินใจของฝ่ายจัดการ

- การควบคุมต้นทุนคงที่เป็นความรับผิดชอบของฝ่ายจัดการ

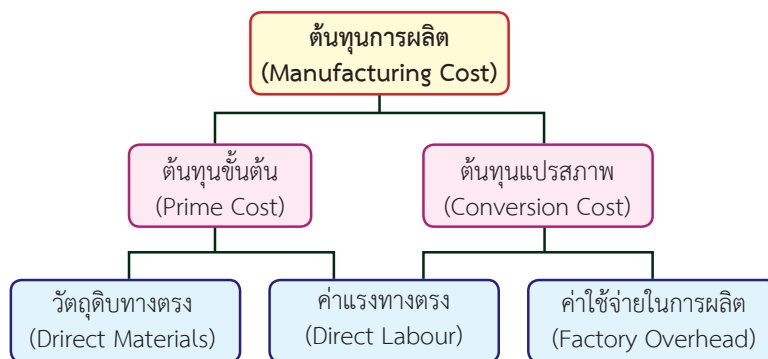
สรุป ต้นทุนคงที่เมื่อสัมพันธ์กับช่วงเวลาหนึ่งหรือปริมาณกิจกรรมหนึ่งซึ่งเรียกว่า **“ช่วงที่มีความหมาย” (Retevent Range)** ดังนั้น ต้นทุนคงที่อาจเปลี่ยนแปลงไปในช่วงเวลาถัดไป

5. จำแนกประเภทต้นทุนตามความสัมพันธ์ที่มีต่อการผลิต ต้นทุนตามความสัมพันธ์ที่มีต่อการผลิตแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ต้นทุนขั้นต้น และต้นทุนแปรสภาพ

5.1 ต้นทุนขั้นต้น (Prime Cost) หมายถึง ต้นทุนรวมของวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง

5.2 ต้นทุนแปรสภาพ (Conversion Cost) หมายถึง ต้นทุนรวมของค่าแรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายในการผลิต เป็นต้นทุนที่ใช้ในการแปรสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป

ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่มีต่อการผลิตแสดงได้ ดังนี้



รูปที่ 1.6 ความสัมพันธ์ของต้นทุนที่มีต่อการผลิต

6. จำแนกประเภทต้นทุนตามความประสงค์ในการควบคุมต้นทุน ต้นทุนตามความประสงค์ในการควบคุมต้นทุนแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ต้นทุนโดยประมาณ และต้นทุนมาตรฐาน ซึ่งได้กำหนดไว้ล่วงหน้าเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการควบคุมการดำเนินงาน

6.1 ต้นทุนโดยประมาณ (Estimated Cost) หมายถึง ต้นทุนที่ได้ประมาณการขึ้นล่วงหน้าสำหรับการผลิตสินค้า โดยประมาณต้นทุนการผลิตเกี่ยวกับ วัตถุดิบ ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายในการผลิต ในการประมาณค่าใช้จ่ายในการผลิตใช้อัตราส่วนความสัมพันธ์ของค่าใช้จ่ายในการผลิตกับปัจจัยการผลิต เช่น ตามอัตราส่วนชั่วโมงแรงงาน ชั่วโมงเครื่องจักร ต้นทุนค่าแรงงาน ต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต ต้นทุนโดยประมาณนี้จะนำมาใช้ในการจัดทำงบประมาณเพื่อใช้เปรียบเทียบกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงว่ามีความแตกต่างกันเป็นที่น่าสนใจหรือไม่ ถ้าไม่พอใจ ฝ่ายบริหารสามารถหาสาเหตุและแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ได้