

การบัญชีต้นทุน 2

Cost Accounting



รศ.ดร.ทรงวิทย์ เจริญกิจธนลาภ

105.-



การบัญชีต้นทุน 2 (Cost Accounting 2)

กลุ่มอาชีพการเงินและบัญชี



ISBN 978-616-495-312-3

พิมพ์ครั้งที่ 1 พ.ศ. 2568

จำนวนที่พิมพ์ 2,000 เล่ม

เรียบเรียงโดย

รศ. ดร.ทรงวิทย์ เจริญกิจธนลาภ

จัดพิมพ์และจัดจำหน่าย โดย...



วัง อักษร

บริษัท วังอักษร จำกัด

69/3 ถนนอรุณอมรินทร์ แขวงวัดอรุณ เขตบางกอกใหญ่ กรุงเทพฯ 10600

โทร. 0-2472-3293-4 Mobile 08-8585-1521

e-Mail : wangaksorn9@gmail.com

Facebook : สำนักพิมพ์ วังอักษร

www.wangaksorn.com

Line ID : wangaksorn



บริษัท วังอักษร จำกัด ขอสงวนลิขสิทธิ์

ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 และตามพระราชบัญญัติ
ลิขสิทธิ์เพิ่มเติม พ.ศ. 2565 ห้ามมิให้ทำการคัดลอก ดัดแปลง แก้ไขเนื้อหา
หรือเผยแพร่ต่อสาธารณชนไม่ว่ารูปแบบใด ชื่อและเครื่องหมายการค้าอื่น ๆ

ที่อ้างอิงในหนังสือฉบับนี้เป็นสิทธิโดยชอบด้วยกฎหมาย
ของเจ้าของแต่ละราย บริษัทฯ มิได้อ้างความเป็นเจ้าของแต่อย่างใด





ตารางกำหนดการจัดการเรียนรู้
วิชา การบัญชีต้นทุน 2
(Cost Accounting 2)

ครั้งที่	รายการ		จำนวนชั่วโมง		
	บทเรียนที่	ปฏิบัติ	ท	ป	รวม
1 – 2	บทเรียนที่ 1 การบัญชีต้นทุน ช่วงการผลิต วิธีถัวเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนัก	ใบกิจกรรมที่ 1.1 นักบัญชีต้นทุนมือใหม่ ในบริษัทผลิตน้ำผลไม้ ใบกิจกรรมที่ 1.2 ติดตามเส้นทางต้นทุน ใบกิจกรรมที่ 1.3 นักวิเคราะห์ต้นทุน แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 1	2	8	10
3 – 4	บทเรียนที่ 2 การบัญชีต้นทุน ช่วงการผลิต วิธีเข้าก่อน - ออกก่อน	ใบกิจกรรมที่ 2.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบ สองแนวคิด (Comparative Analysis) ใบกิจกรรมที่ 2.2 เจาะลึกการคำนวณ (Practical Drill-down) ใบกิจกรรมที่ 2.3 การสะท้อนคิด แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 2	2	8	10
5 – 7	บทเรียนที่ 3 ระบบต้นทุน มาตรฐานและการวิเคราะห์ ผลต่างวัตถุดิบทางตรง และค่าแรงงานทางตรง	ใบกิจกรรมที่ 3.1 นักสืบต้นทุน (Cost Detective) ใบกิจกรรมที่ 3.2 บันทึกถึงผู้จัดการ (Memo to Management) ใบกิจกรรมที่ 3.3 นักบัญชีลงสนาม (The Accountant in Action) แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 3	3	12	15



ครั้งที่	รายการ		จำนวนชั่วโมง		
	บทเรียนที่	ปฏิบัติ	ท	ป	รวม
8 – 10	บทเรียนที่ 4 การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิต	ใบกิจกรรมที่ 4.1 นักสืบต้นทุน ถอดรหัสผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิต ใบกิจกรรมที่ 4.2 นักบัญชีมือโปร บันทึกและปันส่วนผลต่างสู่การปฏิบัติ ใบกิจกรรมที่ 4.3 นักวิเคราะห์ห้องครัวรวมเชื่อมโยงผลต่างสู่ภาพใหญ่ในการผลิต แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 4	3	12	15
11 – 12	บทเรียนที่ 5 การบัญชีผลิตภัณฑ์ร่วมและผลิตภัณฑ์พลอยได้	ใบกิจกรรมที่ 5.1 นักวิเคราะห์แห่งโรงงานปลากระป๋อง ใบกิจกรรมที่ 5.2 ทางเลือกของนักบัญชีจัดการผลิตภัณฑ์พลอยได้อย่างไร แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 5	2	8	10
13 – 15	บทเรียนที่ 6 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนปริมาณ และกำไร	ใบกิจกรรมที่ 6.1 นักบัญชีคาเฟ่ ใบกิจกรรมที่ 6.2 ทางเลือกของนักบริหาร ใบกิจกรรมที่ 6.3 เมื่อเราขายหลายอย่าง แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 6	3	12	15
16	ประเมินผลลัพธ์การเรียนรู้ระดับรายวิชา		1	4	5
รวม			16	64	80



คำนำ

บริษัท วังอักษร จำกัด ได้จัดทำหนังสือวิชา **การบัญชีต้นทุน 2 (Cost Accounting 2)** เพื่อใช้บูรณาการและประกอบการเรียนการสอน ตามหลักสูตรอาชีวศึกษา (สอศ.) หลักสูตรส่งเสริมการเรียนรู้ (สกร.) หลักสูตรอุดมศึกษา ผู้สนใจในการพัฒนาการเรียนรู้และทักษะ

หนังสือเล่มนี้ประกอบด้วยเนื้อหาสาระ ใบกิจกรรม แบบฝึกปฏิบัติ แบบฝึกหัด มีจุดประสงค์ในการยกระดับผู้เรียนให้เรียนทฤษฎีและปฏิบัติ เพื่อเสริมสร้างทักษะ ประสพการณ์ และการประยุกต์ใช้ได้จริง โดยเน้นกระบวนการเรียนรู้ที่มีคุณธรรม จริยธรรม จรรยาบรรณวิชาชีพ และกิจนิสัยในการทำงาน เพื่อสร้างสมรรถนะตามความต้องการของสถานประกอบการ เนื้อหาในหนังสือเล่มนี้แบ่งออกเป็น 6 บทเรียน คือ บทเรียนที่ 1 การบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก บทเรียนที่ 2 การบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต วิธีเข้าก่อน - ออกก่อน บทเรียนที่ 3 ระบบต้นทุนมาตรฐานและการวิเคราะห์ผลต่างวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง บทเรียนที่ 4 การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิต บทเรียนที่ 5 การบัญชีผลิตภัณฑ์รวมและผลิตภัณฑ์พลอยได้ บทเรียนที่ 6 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร

หนังสือเล่มนี้มีเนื้อหาที่ทันสมัยตาม แผนการพัฒนาศึกษาด้านวิชาชีพ ซึ่งสอดคล้องกับ ยุทธศาสตร์ชาติและแผนการศึกษาแห่งชาติ เพื่อให้ผู้เรียนมีผลลัพธ์การเรียนรู้และสมรรถนะตามมาตรฐาน คุณวุฒิวิชาชีพ สถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์กรมหาชน) อาชีพผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชี ระดับ 5 หน่วยสมรรถนะ 01082 ปฏิบัติงานด้านการบัญชีต้นทุนตามระบบต้นทุนช่วงและระบบต้นทุนมาตรฐาน

รศ. ดร.ทรงวิทย์ เจริญกิจฉนลาภ



สารบัญ

บทเรียนที่

1	การบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	1
1.1	ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับระบบต้นทุนช่วงการผลิต	2
1.2	การคำนวณต้นทุนในระบบบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต	6
1.3	แนวคิดในการคำนวณต้นทุนช่วงการผลิต	10
1.4	การบันทึกบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต	20
ใบกิจกรรมที่ 1.1	นักบัญชีต้นทุนมือใหม่ในบริษัทผลิตน้ำผลไม้	24
ใบกิจกรรมที่ 1.2	ติดตามเส้นทางต้นทุน	26
ใบกิจกรรมที่ 1.3	นักวิเคราะห์ต้นทุน	28
	แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 1	30
	แบบฝึกหัดบทเรียนที่ 1	33

บทเรียนที่

2	การบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต วิธีเข้าก่อน - ออกก่อน	35
2.1	การคำนวณต้นทุนช่วงการผลิตวิธีเข้าก่อน - ออกก่อน	36
2.2	การจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตวิธีเข้าก่อน - ออกก่อน	40
2.3	ความแตกต่างในการคำนวณต้นทุนช่วงการผลิตวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักและวิธีเข้าก่อน - ออกก่อน	46
ใบกิจกรรมที่ 2.1	วิเคราะห์เปรียบเทียบสองแนวคิด (Comparative Analysis)	48
ใบกิจกรรมที่ 2.2	เจาะลึกการคำนวณ (Practical Drill-down)	49
ใบกิจกรรมที่ 2.3	การสะท้อนคิด	50
	แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 2	51
	แบบฝึกหัดบทเรียนที่ 2	55

3 > ระบบต้นทุนมาตรฐานและการวิเคราะห์ผลต่างวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง 57

3.1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับระบบต้นทุนมาตรฐาน	58
3.2 การวิเคราะห์ผลต่างวัตถุดิบทางตรง	64
3.3 การวิเคราะห์ผลต่างค่าแรงงานทางตรง	68
3.4 การบันทึกบัญชีต้นทุนมาตรฐาน	71
ใบกิจกรรมที่ 3.1 นักสืบต้นทุน (Cost Detective)	76
ใบกิจกรรมที่ 3.2 บันทึกถึงผู้จัดการ (Memo to Management)	78
ใบกิจกรรมที่ 3.3 นักบัญชีลงสนาม (The Accountant in Action)	80
แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 3	81
แบบฝึกหัดบทเรียนที่ 3	83

4 > การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิต 85

4.1 การคำนวณและวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิต	86
4.2 การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิต	98
4.3 การปันส่วนผลต่างและการจัดทำงบการเงินหลังปิดบัญชีผลต่าง	100
ใบกิจกรรมที่ 4.1 นักสืบต้นทุน ถอดรหัสผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิต	108
ใบกิจกรรมที่ 4.2 นักบัญชีมือโปร บันทึกและปันส่วนผลต่างสู่การปฏิบัติ	110
ใบกิจกรรมที่ 4.3 นักวิเคราะห์ห้องครัว เชื่อมโยงผลต่างสู่ภาพใหญ่ในการผลิต	112
แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 4	114
แบบฝึกหัดบทเรียนที่ 4	119

5 > การบัญชีผลิตภัณฑ์ร่วมและผลิตภัณฑ์พลอยได้ 122

5.1 แนวคิดเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ร่วมและผลิตภัณฑ์พลอยได้	123
5.2 วิธีการปันส่วนต้นทุนร่วมให้แก่ผลิตภัณฑ์ร่วม	125
5.3 การบัญชีสำหรับผลิตภัณฑ์พลอยได้	138
ใบกิจกรรมที่ 5.1 นักวิเคราะห์แห่งโรงงานปลากระป๋อง	151
ใบกิจกรรมที่ 5.2 ทางเลือกของนักบัญชี จัดการผลิตภัณฑ์พลอยได้อย่างไร	153
แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 5	155
แบบฝึกหัดบทเรียนที่ 5	159



บทเรียนที่

6 > การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร 162

6.1 แนวคิดพื้นฐานของการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ปริมาณ และกำไร	163
6.2 การวิเคราะห์จุดคุ้มทุนและการวางแผนกำไร	171
6.2 การวิเคราะห์ผลกระทบและความเสี่ยงทางธุรกิจ	177
6.4 การประยุกต์ใช้กับกิจการที่มีสินค้าหลายชนิด	179
6.5 ประโยชน์ ข้อสมมติ และข้อจำกัดในการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน	181
ใบกิจกรรมที่ 6.1 นักบัญชีคาเฟ่	184
ใบกิจกรรมที่ 6.2 ทางเลือกของนักบริหาร	185
ใบกิจกรรมที่ 6.3 เมื่อเราขายหลายอย่าง	186
แบบฝึกปฏิบัติบทเรียนที่ 6	188
แบบฝึกหัดบทเรียนที่ 6	191

● > บรรณานุกรม 193



การบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต

วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก



หัวเรื่องหลัก

- 1.1 ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับระบบต้นทุนช่วงการผลิต
- 1.2 การคำนวณต้นทุนในระบบบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต
- 1.3 แนวคิดในการคำนวณต้นทุนช่วงการผลิต
- 1.4 การบันทึกบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต

สแกนเพื่อดู
e-book
4 สี



ผลลัพธ์การเรียนรู้ระดับบทเรียน

คำนวณปริมาณหน่วยผลิต หน่วยเทียบเท่าสำเร็จรูป ต้นทุนผลิตทั้งสิ้น ต้นทุนต่อหน่วย ต้นทุนของหน่วยที่ได้จากการผลิต และจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตตามวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก พร้อมทั้งบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดหลัก

การบัญชีต้นทุนช่วงเป็นระบบการสะสมต้นทุนสำหรับอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าเหมือนกันจำนวนมาก โดยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักจะนำต้นทุนของงานระหว่างทำต้นงวดมารวมกับต้นทุนที่เกิดขึ้นในงวดปัจจุบันแล้วคำนวณหาต้นทุนเฉลี่ยเพื่อปันส่วนให้แก่หน่วยที่ผลิตเสร็จและหน่วยที่ยังคงค้างเป็นงานระหว่างทำปลายงวด

สมรรถนะการเรียนรู้

แสดงความรู้และปฏิบัติงานด้านการบัญชีต้นทุนตามระบบต้นทุนช่วงโดยใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

จุดประสงค์เชิงพฤติกรรม

1. อธิบายลักษณะและขั้นตอนของระบบบัญชีต้นทุนช่วงได้
2. มีทักษะการคำนวณต้นทุนการผลิตตามวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักได้
3. ประยุกต์ความรู้และทักษะในการจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตตามวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักได้อย่างถูกต้องและเป็นระเบียบ
4. บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปเกี่ยวกับต้นทุนช่วงการผลิตได้



เนื้อหาสาระ

ในโลกของอุตสาหกรรมการผลิต การทำความเข้าใจต้นทุนของผลิตภัณฑ์ถือเป็นหัวใจสำคัญของการบริหารจัดการเพื่อความสำเร็จของธุรกิจ กิจกรรมที่ผลิตสินค้าตามคำสั่งซื้อเฉพาะของลูกค้าจะใช้ระบบต้นทุนงานสั่งทำ เพื่อติดตามต้นทุนของแต่ละงานที่แตกต่างกัน แต่สำหรับอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าที่มีลักษณะเหมือนกันเป็นจำนวนมากอย่างต่อเนื่อง เช่น โรงงานผลิตน้ำอัดลม โรงกลั่นน้ำมัน หรือโรงงานผลิตกระดาษ การติดตามต้นทุนแยกทีละชิ้นย่อมเป็นไปได้และไม่จำเป็น

บทเรียนนี้จะศึกษาเกี่ยวกับ **ระบบบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต (Process Costing System)** ซึ่งเป็นเครื่องมือสำคัญสำหรับธุรกิจเหล่านี้ โดยจะเริ่มต้นจากการทำความเข้าใจลักษณะพื้นฐานและความแตกต่างที่สำคัญระหว่างระบบต้นทุนช่วงและระบบต้นทุนงานสั่งทำ จากนั้นจะสำรวจการไหลของต้นทุนผ่านแผนการผลิตต่าง ๆ และเรียนรู้แนวคิดที่เป็นเอกลักษณ์ของระบบนี้ นั่นคือ **หน่วยเทียบสำเร็จรูป (Equivalent Units)** ซึ่งเป็นกุญแจสำคัญในการแปลงหน่วยที่ยังผลิตไม่เสร็จให้สามารถคำนวณต้นทุนได้อย่างยุติธรรม

ท้ายที่สุด ผู้เรียนจะได้ฝึกปฏิบัติการจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตผ่าน 5 ขั้นตอนสำคัญตามวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ซึ่งเป็นวิธีที่ได้รับความนิยมในการคำนวณต้นทุนให้กับหน่วยที่ได้จากการผลิตให้กับหน่วยที่ผลิตเสร็จและงานระหว่างผลิตปลายงวด พร้อมทั้งเรียนรู้วิธีการบันทึกบัญชีเพื่อสะท้อนการดำเนินงานทั้งหมดในระบบนี้ เพื่อให้ท่านสามารถนำความรู้ไปประยุกต์ใช้ในการคำนวณและวิเคราะห์ต้นทุนในสถานการณ์จริงได้อย่างมั่นใจ

1.1 ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับระบบต้นทุนช่วงการผลิต



1.1.1 ความหมายและลักษณะของระบบต้นทุนช่วงการผลิต

การคำนวณต้นทุนของสินค้าในโรงงานอุตสาหกรรมโดยทั่วไป สามารถคำนวณได้ 2 วิธี คือ กรณีสินค้าที่ผลิตแต่ละครั้งมีลักษณะแตกต่างกัน จะคำนวณต้นทุนของสินค้าด้วยระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ (Job Order Cost System) ซึ่งได้ศึกษาแล้วในวิชาการบัญชีต้นทุน 1 แต่ในกรณีที่กิจกรรมผลิตสินค้าเหมือนกันและผ่านกระบวนการผลิตเดียวกัน การคำนวณต้นทุนสินค้าจะคำนวณด้วยระบบบัญชีต้นทุนกระบวนการ (Process Cost System) หรืออาจเรียกอีกอย่าง **ระบบบัญชีต้นทุนช่วง** หรือ **ระบบบัญชีต้นทุนตอน** ซึ่งต้นทุนผลิตสินค้าตามระบบบัญชีต้นทุนช่วงจะเหมือนกันหรือเท่ากัน จึงไม่จำเป็นต้องแยกคำนวณต้นทุนของสินค้าแต่ละหน่วย และไม่จำเป็นต้องคำนวณเมื่องานเสร็จ แต่จะคำนวณเพียงครั้งเดียวในวันสิ้นงวดเท่านั้น

1.1.2 การเปรียบเทียบระหว่างระบบต้นทุนงานสั่งทำและระบบต้นทุนช่วงการผลิต

ในบางประเด็นระบบบัญชีต้นทุนช่วงจะมีลักษณะเหมือนกับระบบบัญชีต้นทุนงาน ซึ่งลักษณะที่เหมือนกันคือ

1. ถูกออกแบบมาโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการสะสมต้นทุนและคำนวณต้นทุนเช่นเดียวกันทั้ง 2 ระบบ
2. ทั้ง 2 ระบบ ให้ข้อมูลเพื่อนำไปใช้ในการบริหารจัดการกิจการในด้านการวางแผน (Planning) การควบคุม (Controlling) และการสั่งการ (Directing)
3. มีบัญชีเบื้องต้นที่เกี่ยวข้องกับการผลิตเหมือนกันทั้ง 2 ระบบ
4. โดยปกติทั้ง 2 ระบบ จะใช้ระบบบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory System)

แต่ในบางประเด็นระบบบัญชีต้นทุนงานและระบบบัญชีต้นทุนช่วงอาจมีความแตกต่างกัน

ตารางที่ 1.1 ความแตกต่างระหว่างระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำและระบบบัญชีต้นทุนช่วง

	ระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ	ระบบบัญชีต้นทุนช่วง
ลักษณะของการผลิต	งานแต่ละงานมีกระบวนการผลิตที่แตกต่างกัน	มีกระบวนการผลิตที่ต่อเนื่อง (Continuous Production) และผลิตเป็นจำนวนมาก (Mass Production) โดยมีจุดประสงค์เพื่อขายให้กับบุคคลทั่วไป
ลักษณะของสินค้า	มีลักษณะที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับความต้องการของลูกค้า	ลักษณะเหมือน ๆ กัน (Homogenous Product)
การสะสมต้นทุน	สะสมต้นทุนแยกตามงานที่ผลิต โดยใช้บัตรต้นทุน (Job Cost Sheets)	สะสมต้นทุนแยกตามขั้นตอนการผลิต หรือแผนกโดยใช้รายงานต้นทุนการผลิต (Cost of Production Reports)
ระยะเวลา	คำนวณต้นทุนของงานเมื่อผลิตเสร็จ	คำนวณต้นทุนของงานโดยใช้เกณฑ์งวดเวลา

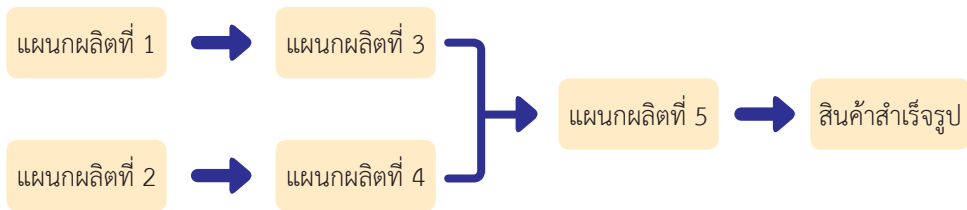
1.1.3 การไหลของต้นทุนในระบบต้นทุนช่วงการผลิต

รูปแบบกระบวนการผลิตมีหลายรูปแบบ จากการผลิตแบบง่าย ๆ ไปจนถึงรูปแบบการผลิตที่มีความยุ่งยากซับซ้อน

1. กระบวนการผลิตแบบเรียงลำดับ (Sequential Processing) เป็นรูปแบบการผลิตโดยสินค้าจะต้องผ่านแผนกผลิตทีละแผนกไปจนกว่าจะผลิตเสร็จ ต้นทุนสินค้าจะถูกสะสมและจะโอนไปเป็นต้นทุนของแผนกต่อไป การผลิตในรูปแบบนี้จะนำไปใช้ในการผลิตสินค้าเพียงชนิดเดียวซึ่งมีลักษณะเหมือนกันหรือกรณีที่ผลิตสินค้าหลายชนิดแต่มีวิธีการผลิตเหมือนกัน



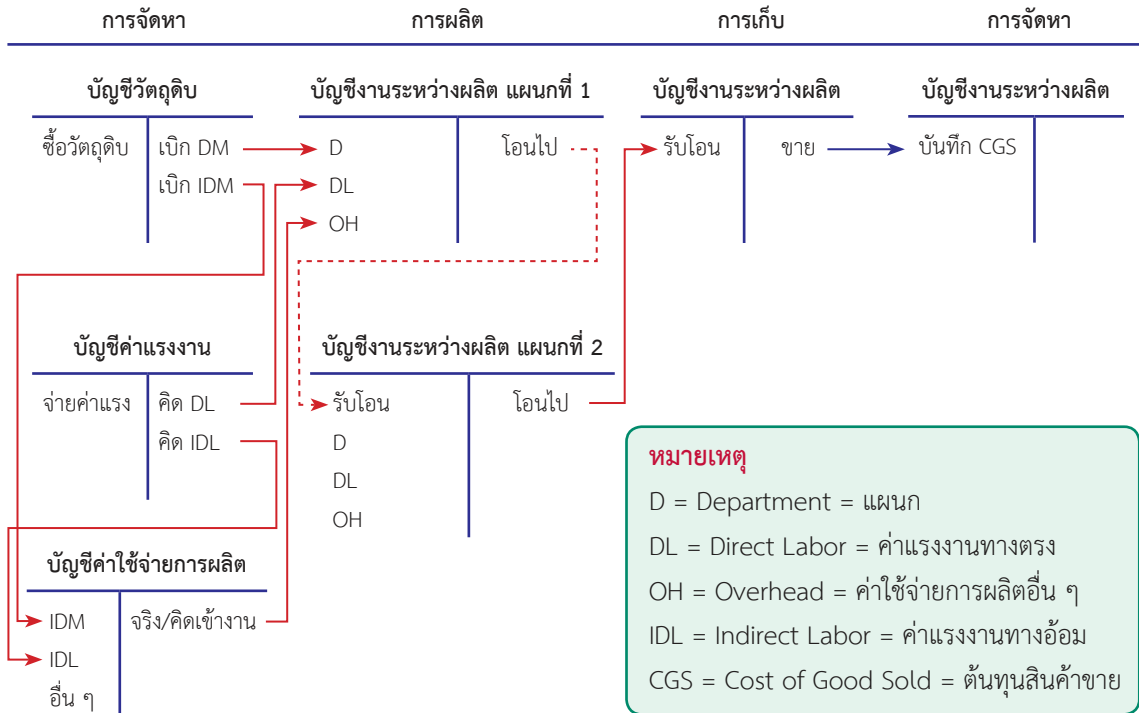
2. กระบวนการผลิตแบบคู่ขนาน (Parallel Processing) เป็นรูปแบบกระบวนการผลิตที่สินค้าต้องผ่านกระบวนการผลิตคนละชุดกัน ซึ่งอาจดำเนินการไปพร้อม ๆ กัน หรือชุดหนึ่งชุดใดเริ่มต้นก่อนแล้วอีกชุดหนึ่งจึงเริ่มดำเนินการก็ได้ หลังจากนั้นจึงจะเข้าสู่กระบวนการผลิตเดียวกัน



3. กระบวนการผลิตแบบจำแนก (Selective Processing) เป็นรูปแบบการผลิตสินค้าที่ในช่วงแรกต้องผ่านกระบวนการผลิตเดียวกัน แต่หลังจากนั้นจะแยกเข้าสู่กระบวนการผลิตคนละชุดกัน



การสะสมต้นทุน (Cost Accumulation)



จากรูปแบบของการผลิตและการสะสมต้นทุนที่ได้อธิบายแล้วข้างต้น สามารถสรุปข้อมูลเกี่ยวกับระบบบัญชีต้นทุนช่วง ได้ดังนี้

1. มีการจัดเก็บ รวบรวมข้อมูล และการจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตเป็นแผนก ๆ หรือศูนย์ต้นทุน (Cost Center) ซึ่งโดยปกติการแบ่งแผนกหรือศูนย์ต้นทุนจะแบ่งตามหน้าที่งาน (Function) เช่น แผนกตัด แผนกเชื่อม แผนกประกอบ แผนกทาสี แผนกบรรจุ เป็นต้น
2. แต่ละแผนกจะมีการสะสมต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิตไว้ในบัญชีคุมงานระหว่างผลิต (Work in Process Control) ของแต่ละแผนก โดยจะสะสมไว้ทางด้านเดบิต และเมื่องานผลิตเสร็จจะโอนต้นทุนโดยเครดิตออกจากบัญชีงานระหว่างผลิตของแผนกตนเองเพื่อเข้าไปยังบัญชีงานระหว่างผลิตของแผนกผลิตต่อไป หรือโอนไปยังบัญชีคุมสินค้าสำเร็จรูป (Finished Goods Control) เมื่อผลิตเสร็จ
3. มีการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยผลิตเสร็จจากแผนกนั้น ๆ ในกรณีที่มีงานระหว่างผลิตต้นงวดและปลายงวดจะทำการเปรียบเทียบหน่วยผลิตที่ยังผลิตไม่เสร็จให้อยู่ในรูปของหน่วยที่ผลิตเสร็จ ซึ่งเรียกว่า **หน่วยผลิตเทียบเท่าหรือหน่วยเทียบสำเร็จรูป (Equivalent Unit)**
4. คำนวณต้นทุนผลิตต่อหน่วยของแต่ละแผนกในแต่ละงวด
5. ต้นทุนหน่วยจะถูกโอนออกจากบัญชีงานระหว่างผลิตของแผนกที่ผลิตเสร็จ ไปยังบัญชีงานระหว่างผลิตของแผนกผลิตต่อไป หรือบัญชีสินค้าสำเร็จรูปแล้วแต่กรณี ซึ่งต้นทุนการผลิตจากแผนกต่าง ๆ จะถูกสะสมไว้ตั้งแต่แผนกผลิตแรกจนถึงแผนกผลิตสุดท้าย ซึ่งต้นทุนที่สะสมไว้ คือ ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูป (Cost of Finished Goods) นั่นเอง

6. การสะสมต้นทุนผลิตรวมและต้นทุนต่อหน่วยในแผนกหนึ่ง ๆ หรือหลายแผนกจะถูกนำมาแสดงไว้ในงบต้นทุนการผลิตหรือรายงานต้นทุนการผลิต (Cost of Production Report) ซึ่งในกรณีที่กิจการมีแผนกผลิตหลายแผนก อาจจะแสดงรายการต้นทุนผลิตแยกตามแต่ละแผนกหรือจะมีการจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตรวมทุกแผนกไว้ในรายงานหรืองบเดียวกันก็ได้

1.2 การคำนวณต้นทุนในระบบบัญชีต้นทุนช่วงการผลิต



1.2.1 ขั้นตอน 5 ขั้นตอนในการคำนวณต้นทุน

ขั้นที่ 1 คำนวณจำนวนหน่วยที่นำเข้าสู่การผลิต และจำนวนหน่วยที่ได้จากการผลิต

จำนวนหน่วยที่นำเข้าสู่การผลิต (Input) ประกอบด้วย งานระหว่างผลิตต้นงวด (Beginning Work in Process) และหน่วยที่เริ่มผลิตในงวดปัจจุบัน (Started During Current Period) หรือโอนมาจากแผนกก่อนหน้า (กรณีแผนกผลิตก่อนหน้า)

จำนวนหน่วยที่ได้จากการผลิต (Output) ประกอบด้วย หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก (Completed and Transfer Out) และงานระหว่างผลิตปลายงวด (Ending Work in Process)

ตัวอย่างที่ 1.1 แผนก ก มีหน่วยที่เริ่มผลิตในงวดปัจจุบัน 5,700 หน่วย หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนให้แผนกถัดไป 5,000 หน่วย งานระหว่างผลิตปลายงวด 700 หน่วย (ขั้นความสำเร็จ 50%)

การคำนวณกระแสเข้า (Input) และกระแสออก (Output) ในขั้นตอนที่ 1 คำนวณได้ดังนี้

จำนวนหน่วยที่นำเข้าสู่การผลิต

งานระหว่างผลิตต้นงวด	-
หน่วยที่เริ่มผลิตในงวดปัจจุบัน	5,700
	<u>5,700</u>

จำนวนหน่วยที่ได้จากการผลิต

หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก	5,000
งานระหว่างผลิตปลายงวด	700
	<u>5,700</u>

ข้อสังเกต ยอดรวมของจำนวนหน่วยที่เข้าสู่การผลิตจะต้องเท่ากับยอดรวมของจำนวนหน่วยที่ได้จากการผลิต (Input = Output)

ขั้นที่ 2 คำนวณหาหน่วยเทียบสำเร็จรูป เหตุผลที่ต้องคำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูป เนื่องจากจำนวนหน่วยที่ได้จากการผลิต มีขั้นความสำเร็จไม่เท่ากัน กล่าวคือ หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก มีขั้นความสำเร็จ 100% งานระหว่างผลิตปลายงวด มีขั้นความสำเร็จ 50% หากนำจำนวนหน่วยที่ได้จากการผลิต 5,700 หน่วย ไปหารต้นทุนผลิตจะทำให้ได้ต้นทุนต่อหน่วยเท่ากันทั้ง ๆ ที่ทั้ง 2 งานมีความสำเร็จต่างกัน ดังนั้นก่อนที่จะคำนวณต้นทุนต่อหน่วย จึงต้องคำนวณหาหน่วยเทียบสำเร็จรูปเสียก่อน

การคำนวณหาหน่วยเทียบสำเร็จรูป (Equivalent Unit) เป็นการเปรียบเทียบว่างานระหว่างผลิตที่มีอยู่ ถ้าเทียบเป็นสินค้าสำเร็จรูปแล้วจะมีจำนวนเท่าใด

จากตัวอย่างที่ 1.1 งานระหว่างผลิตปลาย 700 หน่วย มีขั้นความสำเร็จ 50% ซึ่งหมายความว่างานระหว่างผลิตปลายงวดทุกชิ้นสามารถผลิตเสร็จเพียงครึ่งเดียว ถ้านำงานระหว่างผลิตปลายงวดมารวมกันก็จะได้งานที่ทำเสร็จ 350 ชิ้น ($700 \times 50\%$) ซึ่งสามารถเขียนเป็นสูตรได้ดังนี้

หน่วยเทียบสำเร็จรูป = จำนวนหน่วยที่นับได้ $\times$ ขั้นความสำเร็จของงาน

ขั้นที่ 3 ในการรวบรวมต้นทุนที่เกิดขึ้น (Total Costs to Accounts For) สมมติว่า ในระหว่างงวดมีต้นทุนผลิตทั้งหมด 53,500 บาท

ขั้นที่ 4 คำนวณต้นทุนต่อหน่วยแยกตามองค์ประกอบของต้นทุน โดยการนำต้นทุนที่รวบรวมไว้ในขั้นที่ 3หารด้วยจำนวนหน่วยที่คำนวณได้ในขั้นที่ 2

$$\begin{aligned}\text{ต้นทุนต่อหน่วย} &= 53,500 \div 5,350 \\ &= 10 \text{ บาท}\end{aligned}$$

หมายความว่า งานที่เสร็จสมบูรณ์จะมีต้นทุนหน่วยละ 10 บาท เมื่องานระหว่างผลิตปลายงวด 700 หน่วย มีขั้นความสำเร็จ 50% ก็ต้องมีต้นทุนหน่วยละ $10 \times 50\% = 5$ บาท

ขั้นที่ 5 คำนวณต้นทุนให้กับหน่วยที่ได้จากการผลิต (Output) โดยนำต้นทุนต่อหน่วยในขั้นที่ 4 คูณกับจำนวนหน่วยของงานที่ทำเสร็จ และจำนวนหน่วยเทียบสำเร็จรูปของงานระหว่างผลิตปลายงวด ซึ่งได้จากขั้นที่ 2

$$\begin{aligned}\text{ต้นทุนของหน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก} &= 5,000 \times 10 = 50,000 \text{ บาท} \\ \text{ต้นทุนของงานระหว่างผลิตปลายงวด} &= 700 \times 5 = 3,500 \text{ บาท}\end{aligned}$$

ข้อสังเกต ต้นทุนรวมที่จัดสรรให้กับหน่วยที่ผลิตเสร็จและจำนวนหน่วยของสินค้าระหว่างผลิตปลายงวด ($50,000 + 3,500$) จะต้องได้เท่ากับต้นทุนรวมในขั้นที่ 3 (53,500)

จากการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยก่อนหน้านี้ โดยนำต้นทุนผลิตทั้งสิ้น หารด้วยจำนวนหน่วยในขั้นที่ 2 แสดงว่า ต้นทุนในการผลิตทั้งสิ้น ซึ่งประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนค่าแรงงานทางตรงและต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิต มีสัดส่วนเดียวกันกับขั้นความสำเร็จของงาน กล่าวคือ ถ้างานเสร็จ แสดงว่างานนั้นมีต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง ค่าใช้จ่ายในการผลิต 100% ถ้ามีขั้นความสำเร็จ 50% ก็แสดงว่า งานนั้นมีต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง ค่าใช้จ่ายในการผลิต 50%

เนื่องจากงานระหว่างผลิตปลายงวดเป็นสินค้าที่ผลิตไม่เสร็จ ซึ่งการสะสมต้นทุนแต่ละองค์ประกอบ (ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนค่าแรงงานทางตรง ต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิต) อาจไม่ได้มีความสัมพันธ์กับขั้นความสำเร็จและที่ไม่เท่ากันก็ได้ ดังนั้นในการคำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูป ในขั้นตอนที่ 2 จึงต้องแยกคำนวณตามองค์ประกอบของต้นทุน ซึ่งตามแนวคิดเดิมจะแยกคำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูป โดยแบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ วัตถุดิบทางตรงและต้นทุนแปลงสภาพ (Conversion Cost) (ค่าแรงงานทางตรง + ค่าใช้จ่ายในการผลิต) โดยถือว่าวัตถุดิบทางตรงอาจเกิดขึ้นโดยไม่ได้มีความสัมพันธ์กับขั้นความสำเร็จของงาน เช่น งานระหว่างผลิตปลายงวดมีขั้นความสำเร็จ 50% แต่อาจใช้วัตถุดิบทางตรง 100% แล้ว หรือใช้ไปเพียง 25% หรือ 80% ก็ได้ ส่วนแรงงานทางตรงซึ่งใช้คนเป็นหลักในการผลิตและค่าใช้จ่ายในการผลิตจะเกิดขึ้นสม่ำเสมอตลอดกระบวนการผลิต ดังนั้นค่าแรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายในการผลิต

จึงมีความสัมพันธ์กับขั้นความสำเร็จของงาน กล่าวคือ หากงานระหว่างผลิตปลายงวดผลิตเสร็จในสัดส่วนเท่าใด ก็จะถือว่าได้ใช้แรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายในการผลิตในสัดส่วนนั้น ๆ ด้วย เช่น ถ้างานระหว่างผลิตปลายงวดมีขั้นความสำเร็จ 50% แสดงว่า มีต้นทุนค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายในการผลิต 50% ด้วย

จากตัวอย่างเดิม งานระหว่างผลิตปลายงวด ซึ่งมีขั้นความสำเร็จ 50% แต่ในการผลิตได้ใช้วัตถุดิบทางตรงมาครบถ้วนแล้ว ส่วนต้นทุนแปลงสภาพจะเกิดขึ้นในสัดส่วนเดียวกับขั้นความสำเร็จของงาน สามารถคำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูปได้ดังนี้

สูตรในการคำนวณหาหน่วยเทียบสำเร็จรูปของวัตถุดิบทางตรง คือ

$$\begin{aligned}\text{หน่วยเทียบสำเร็จรูป} &= \text{จำนวนหน่วยที่นับได้} \times \text{สัดส่วนการใช้วัตถุดิบ} \\ &= 700 \times 100\% \\ &= 700 \text{ หน่วย}\end{aligned}$$

สูตรในการคำนวณหาหน่วยเทียบสำเร็จรูปของต้นทุนแปลงสภาพ คือ

$$\begin{aligned}\text{หน่วยเทียบสำเร็จรูป} &= \text{จำนวนหน่วยที่นับได้} \times \text{ขั้นความสำเร็จของงาน} \\ &= 700 \times 50\% \\ &= 350 \text{ หน่วย}\end{aligned}$$

เมื่อแยกคำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูป ในการรวบรวมข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นในขั้นตอนที่ 3 ก็ต้องแยกเป็นต้นทุนวัตถุดิบทางตรง และต้นทุนแปลงสภาพ สมมติว่า ต้นทุนผลิตทั้งหมด 53,500 บาท แยกเป็นต้นทุนวัตถุดิบทางตรง 34,240 บาท และต้นทุนแปลงสภาพ 19,260 บาท

การคำนวณต้นทุนต่อหน่วยในขั้นที่ 4 จึงแยกเป็น

$$\begin{aligned}\text{ต้นทุนต่อหน่วยของวัตถุดิบทางตรง} &= 34,240 \div (5,000 + 700) \\ &= 6.00 \text{ บาทต่อหน่วย} \\ \text{ต้นทุนต่อหน่วยของต้นทุนแปลงสภาพ} &= 19,260 \div (5,000 + 350) \\ &= 3.61 \text{ บาทต่อหน่วย}\end{aligned}$$

ดังนั้นต้นทุนของหน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก 5,000 หน่วย จึงมีต้นทุนดังนี้

$$\begin{aligned}\text{ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง} (5,000 \times 6.00) &= 30,000 \text{ บาท} \\ \text{ต้นทุนแปลงสภาพ} (5,000 \times 3.61) &= 18,050 \text{ บาท} \\ \text{รวมต้นทุนทั้งสิ้น} &= 48,050 \text{ บาท} (5,000 \times 9.61)\end{aligned}$$

ส่วนต้นทุนของงานระหว่างผลิตปลายงวด จะมีต้นทุนดังนี้

$$\begin{aligned}\text{ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง} (700 \times 6.00) &= 4,200 \text{ บาท} \\ (\text{ต้นทุนต่อหน่วยวัตถุดิบเท่ากับที่ผลิตเสร็จ เพราะใช้วัตถุดิบมาแล้ว 100\% เหมือนกัน}) \\ \text{ต้นทุนแปลงสภาพ} (700 \times 3.61 \times 50\%) &= 1,263.50 \text{ บาท} \\ \text{รวมต้นทุนทั้งสิ้น} (4,200 + 1,263.50) &= 5,463.50 \text{ บาท}\end{aligned}$$

ข้อสังเกต ต้นทุนรวมที่จัดสรรให้กับหน่วยที่ผลิตเสร็จและจำนวนหน่วยของสินค้าระหว่างผลิตปลายงวด (48,050 + 5,463.50) มากกว่าต้นทุนรวมในขั้นที่ 3 (53,500) เนื่องจากมีในการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยมีการปิดจุดทศนิยม

อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันกิจการหลายแห่งได้มีการนำเครื่องจักรและเทคโนโลยีต่าง ๆ เข้ามาใช้ในการผลิตมากขึ้น ทำให้แรงงานคนจึงไม่จำเป็นต้องใช้ตลอดกระบวนการผลิต อาจใช้เพียงช่วงใดช่วงหนึ่งส่งผลให้ชั่วโมงการทำงานของคนงานหรือเครื่องจักรอาจจะไม่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับขั้นความสำเร็จของงานก็ได้ ดังนั้นการคำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูปในขั้นตอนที่ 2 จึงควรคำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูปแยกที่ละองค์ประกอบของต้นทุน

สูตรในการคำนวณหาหน่วยเทียบสำเร็จรูปแยกคำนวณตามองค์ประกอบของต้นทุนได้ ดังนี้

หน่วยเทียบสำเร็จรูปของวัตถุดิบ = จำนวนหน่วยที่นับได้ × สัดส่วนการใช้วัตถุดิบ

หน่วยเทียบสำเร็จรูปของค่าแรงงาน = จำนวนหน่วยที่นับได้ × สัดส่วนการใช้แรงงาน

หน่วยเทียบสำเร็จรูปของค่าใช้จ่ายในการผลิต = จำนวนหน่วยที่นับได้ × สัดส่วนการใช้เครื่องจักร

จากตัวอย่างที่ 1.1 สมมติว่างานระหว่างผลิตปลายงวด ซึ่งมีขั้นความสำเร็จ 50% ได้ใช้วัตถุดิบครบถ้วนแล้ว ส่วนค่าแรงงานใช้ไป 80% ใช้เครื่องจักรในการผลิตแล้ว 30%

หน่วยเทียบสำเร็จรูปของวัตถุดิบ = 700 × 100%

หน่วยเทียบสำเร็จรูปของค่าแรงงาน = 700 × 80%

หน่วยเทียบสำเร็จรูปของค่าใช้จ่ายในการผลิต = 700 × 30%

เมื่อแยกคำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูป ในการรวบรวมข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นในขั้นตอนที่ 3 ก็ต้องแยกเป็นต้นทุนวัตถุดิบทางตรง ต้นทุนค่าแรงงานทางตรง และต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิต สมมติว่าต้นทุนผลิตทั้งหมด 53,500 บาท แยกเป็นต้นทุนวัตถุดิบ 34,240 บาท ต้นทุนค่าแรงงาน 11,120 บาท และต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิต 8,140 บาท

1.2.2 การจัดทำรายงานต้นทุนการผลิต

จากที่ได้อธิบายไปในหัวข้อ 1.2.1 สามารถนำมาจัดทำรายงานต้นทุนการผลิตได้ดังนี้

แผนกผลิตที่ 1

รายงานต้นทุนการผลิต

สำหรับเดือน สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 25x5

ขั้นที่ 1 คำนวณหาจำนวนหน่วยที่นับได้

งานระหว่างผลิตต้นงวด	-0-	หน่วย
หน่วยที่เริ่มผลิต	5,700	หน่วย
หน่วยที่นำเข้าสู่การผลิต	5,700	หน่วย
หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก	5,000	หน่วย
งานระหว่างผลิตปลายงวด	700 (50%)	หน่วย
หน่วยที่ได้จากการผลิต	5,700	หน่วย

ขั้นที่ 2 คำนวณหาหน่วยเทียบสำเร็จรูป

	วัตถุดิบทางตรง	ค่าแรงงานทางตรง	ค่าใช้จ่ายในการผลิต
หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก	5,000	5,000	5,000
งานระหว่างผลิตปลายงวด $(700 \times 100\%)$	700	$(700 \times 80\%)$ 560	$(700 \times 30\%)$ 210
รวม	<u>5,700</u>	<u>5,560</u>	<u>5,210</u>

ขั้นที่ 3 คำนวณหาต้นทุนที่เกิดขึ้นระหว่างงวด

	วัตถุดิบทางตรง	ค่าแรงงานทางตรง	ค่าใช้จ่ายในการผลิต
งานระหว่างผลิตต้นงวด	-0-	-0-	-0-
ต้นทุนที่เกิดขึ้นระหว่างงวด	<u>34,240</u>	<u>11,120</u>	<u>8,140</u>
รวม	<u>34,240</u>	<u>11,120</u>	<u>8,140</u>

ขั้นที่ 4 คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยเทียบสำเร็จรูป

ต้นทุนต่อหน่วยเทียบสำเร็จรูป	$(34,240 \div 5,700)$	$+$	$(11,120 \div 5,560)$	$+$	$(8,140 \div 5,210)$
	6.00	$+$	2.00	$+$	1.56 = 9.56

ขั้นที่ 5 คำนวณต้นทุนให้กับหน่วยที่ได้จากการผลิต (Output)

หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก	$(5,000 \times 9.56)$	47,800.00
งานระหว่างผลิตปลายงวด		
วัตถุดิบทางตรง $(700 \times 6.00 \times 100\%)$	4,200.00	
ค่าแรงงานทางตรง $(700 \times 2.00 \times 80\%)$	1,120.00	
ค่าใช้จ่ายในการผลิต $(700 \times 1.56 \times 30\%)$	<u>327.60</u>	<u>5,647.60</u>
รวมทั้งสิ้น		<u>53,477.60</u>

ข้อสังเกต ต้นทุนรวมที่จัดสรรให้กับหน่วยที่ผลิตเสร็จและจำนวนหน่วยของสินค้าระหว่างผลิตปลายงวด ไม่เท่ากับต้นทุนรวมในขั้นที่ 3 (53,500) เนื่องจากมีในการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยมีการปัดจุดทศนิยม

1.3 แนวคิดในการคำนวณต้นทุนช่วงการผลิต



1.3.1 แนวคิดในการคำนวณต้นทุนช่วงการผลิตวิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักและวิธี

เข้าก่อน - ออกก่อน

ในกรณีที่ม้งานระหว่างผลิต จำนวนหน่วยที่ได้จากการผลิต (Output) ในขั้นตอนที่ 1 มี 2 แนวคิด คือ **แนวคิดที่ 1** หน่วยที่ผลิตเสร็จเกิดจากงานระหว่างผลิตต้นงวดที่ถูกนำมารวมกับหน่วยที่เริ่มผลิต โดยไม่ได้แยกว่าสินค้าที่ผลิตเสร็จเกิดจากงานใด ดังนั้น ในการคำนวณต้นทุนต่อหน่วย จึงนำต้นทุนของงานระหว่างผลิตต้นงวดบวกกับต้นทุนที่เกิดขึ้นระหว่างงวด แล้วจึงหารด้วยจำนวนหน่วยผลิต ซึ่งจากแนวคิดนี้ เรียกว่า **การคำนวณต้นทุนช่วงการผลิตวิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average Method)**

แนวคิดที่ 2 หน่วยที่ผลิตเสร็จเกิดจากการนำงานระหว่างผลิตต้นงวดที่ผลิตค้างอยู่มาผลิตต่อให้เสร็จก่อน แล้วจึงค่อยเริ่มผลิตสินค้าใหม่ ซึ่งมีบางส่วนที่ผลิตเสร็จและบางส่วนยังผลิตไม่เสร็จ (งานระหว่างผลิตปลายงวด) ดังนั้น สินค้าที่ผลิตเสร็จและโอนออกในงวดจึงสามารถแยกได้อย่างชัดเจนว่าเป็นงานระหว่างผลิตต้นงวดที่นำมาผลิตต่อในงวดปัจจุบัน และส่วนที่เหลือจึงถือเป็นหน่วยที่เริ่มและผลิตเสร็จในงวดปัจจุบัน เมื่อเป็นเช่นนี้ งานระหว่างผลิตปลายงวดจึงเป็นงานที่เกิดจากการผลิตในงวดแต่ยังผลิตไม่เสร็จ ซึ่งจากแนวคิดนี้ เรียกว่า **การคำนวณต้นทุนช่วงการผลิตวิธีเข้าก่อนออกก่อน (First-in First-out Method : FIFO)**

ในบทเรียนนี้จะอธิบายถึงการคำนวณต้นทุนช่วงการผลิตตามวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักเท่านั้น สำหรับวิธีเข้าก่อน - ออกก่อนจะอธิบายในบทเรียนที่ 2

1.3.2 การจัดทำรายงานต้นทุนการผลิต วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก แผนกแรก และไม่มีงานระหว่างผลิตต้นงวด

ตัวอย่างที่ 1.2 บริษัท รีมน์ จำกัด ผลิตสินค้าชนิดหนึ่ง โดยผ่านแผนกผลิต 2 แผนก คือ แผนกที่ 1

และแผนกที่ 2 งานที่เสร็จจากแผนกผลิตที่ 1 จะโอนไปทำต่อในแผนกผลิตที่ 2 แล้วจะโอนเข้าสู่คลังสินค้าสำเร็จรูปต่อไป ข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนหน่วยและต้นทุนที่เกิดขึ้นในเดือนมิถุนายน 25x5 มีดังนี้

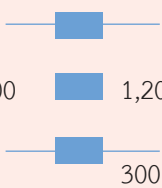
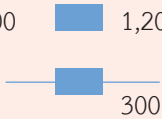
	แผนกที่ 1	แผนกที่ 2
งานระหว่างผลิตต้นงวด	-	-
หน่วยที่เริ่มผลิตหรือโอนมา	1,500 หน่วย	1,200 หน่วย
หน่วยที่ผลิตเสร็จหรือโอนออก	1,200 หน่วย	1,050 หน่วย
งานระหว่างผลิตปลายงวด	300 หน่วย	150 หน่วย
ขั้นความสำเร็จของงานระหว่างผลิตปลายงวด		
วัตถุดิบ	100%	80%
ค่าแรงงานทางตรง	60%	50%
ค่าใช้จ่ายในการผลิต	60%	50%
ต้นทุนผลิตที่เกิดขึ้นในงวดปัจจุบัน		
โอนมา	-0-	?
วัตถุดิบทางตรง	60,000 บาท	29,250 บาท
ค่าแรงงานทางตรง	16,560 บาท	11,250 บาท
ค่าใช้จ่ายในการผลิต	11,040 บาท	5,625 บาท

เป็นการคำนวณต้นทุนการผลิตในงวดแรก จะทำให้ไม่มีงานระหว่างผลิตต้นงวด วิธีการคำนวณด้วย

วิธี Weighted Average และ วิธี FIFO จะคำนวณเหมือนกันทั้ง 2 วิธี

วิธีการคำนวณ

แผนกผลิตที่ 1

หน่วยที่นับได้	ต้นทุนต่อหน่วย		
	การคำนวณ	หน่วยที่ผลิตเสร็จระหว่างงวด	WIP* ปลายงวด
-0-  1,500  300 (60%)	DM $\frac{60,000}{1,200 + (300 \times 100\%)} = 40$	$40 \times 100\%$ $= 40$ บาท	$40 \times 100\%$ $= 40$ บาท
	DL $\frac{16,560}{1,200 + (300 \times 60\%)} = 12$	$12 \times 100\%$ $= 12$ บาท	$12 \times 60\%$ $= 7.2$ บาท
	OH $\frac{11,040}{1,200 + (300 \times 60\%)} = 8$	$8 \times 100\%$ $= 8$ บาท	$8 \times 60\%$ $= 4.8$ บาท
รวม		60 บาท	52 บาท

* WIP = Work in Process คือ งานระหว่างทำ

การคำนวณต้นทุนรวม

หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก $(60 \times 1,200) = 72,200$ บาท

งานระหว่างผลิตปลายงวด $(52 \times 300) = 15,600$ บาท

แผนกผลิตที่ 1

รายงานต้นทุนการผลิต

สำหรับเดือน สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 25x5

ขั้นที่ 1 คำนวณหาจำนวนหน่วยที่นับได้

งานระหว่างผลิตต้นงวด	<u>-0-</u>	หน่วย
หน่วยที่เริ่มผลิต	<u>1,500</u>	หน่วย
หน่วยที่นำเข้าสู่การผลิต	1,500	หน่วย
หน่วยที่ผลิตเสร็จและโอนออก	<u>1,200</u>	หน่วย
งานระหว่างผลิตปลายงวด	<u>300 (60%)</u>	หน่วย