

การบัญชีบริหาร



การบัญชีบริหาร

โดย

ผศ.สุปราณี ศุกระเศรณี Email: ac_sugar@yahoo.com

M.B.A. (Finance) University of Scranton, USA

บช.บ. (การบัญชี) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ม.ศ.5 (วิทยาศาสตร์) โรงเรียนสตรีวิทยา กทม.

ผศ.ศุภสิน สุริยะ Email: ssuppasin@hotmail.com

M.Acc. Utah State University, USA

บธ.บ. (การบัญชี) มหาวิทยาลัยรามคำแหง

วท.บ. (ซีวเคมี) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ม.ศ.5 (วิทยาศาสตร์) โรงเรียนสมาคมโรงเรียนราษฎร์ กทม.

ผศ.อำนาจ รัตนสุวรรณ Email: amnajrat@gmail.com

บช.ม. (การบัญชีต้นทุน) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บธ.บ. (การบัญชี) มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ม.ศ.5 (วิทยาศาสตร์) โรงเรียนไตรมิตรวิทยาลัย กทม.

ดร.ธีรเสฏฐ์ ศิริธรรมา นนท์ Email: teeraset.s@gmail.com

กศ.ด. (การจัดการการอุดมศึกษา) มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ

บธ.ม. (การเงิน) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บช.บ. (การบัญชีต้นทุน) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ม.6 (วิทยาศาสตร์) โรงเรียนอัสสัมชัญ กทม.

ราคา 249 บาท

อาจารย์ผู้สอนสามารถขอรับสิทธิ์ใช้สื่อการสอนใน google drive ได้จากศูนย์หนังสือจุฬาฯ
สื่อการสอน: บทเรียน (ในรูปแบบ PowerPoint และ PDF) แบบทดสอบ Interactive
เฉลยแบบฝึกหัด (ในรูปแบบ PowerPoint และ PDF) และอื่นๆ เพื่อใช้ในการเรียนการสอน

ภาพปกหน้า : ราเชนทร์ ซาลวาลา

ภาพปกหลัง พิมพ์และจัดรูปเล่ม : Amzy R. Nirvana

ISBN e-book 978-616-586-612-5

ดาวน์โหลดสื่อการสอนได้จากเว็บไซต์หรือบล็อก ตะ >> **ThailandAccount** or **AccThai**

การบัญชีบริหาร

ผู้แต่ง ผศ.สุปราณี ศุกระเศรณี
 ผศ.ศุภสิน สุริยะ
 ผศ.อำนาจ รัตนสุวรรณ
 ดร.ธีรเสฏฐ์ ศิริธนานนท์

พิมพ์ครั้งที่ 1 กันยายน 2564

ปรับปรุงครั้งที่ 1 มีนาคม 2567 (เปลี่ยนส่วนเนื้อหาจากขาวดำเป็นสี และแก้ไขข้อผิดพลาดที่พบ)

ISBN e-book 978-616-586-612-5

ราคา 249 บาท

สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ (ฉบับเพิ่มเติม) พ.ศ.2558 ห้ามลอกเลียนแบบหรือคัดลอก
ส่วนใดส่วนหนึ่งของหนังสือเล่มนี้ นอกจากจะได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้เขียนเท่านั้น

จัดพิมพ์โดย ดร.ธีรเสฏฐ์ ศิริธนานนท์

สั่งซื้อได้ที่ ศูนย์หนังสือจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย <https://www.chulabook.com>
ถนนพญาไท เขตปทุมวัน กรุงเทพฯ 10330
โทร.086 323 3703 - 4, 02 255 4433
customer@cubook.chula.ac.th, info@cubook.chula.ac.th
Apps: CU-eBook Store

คำนำ

ThailandAccount ได้ให้ความสำคัญกับสื่อการเรียนการสอนในรูปแบบดิจิทัลมาโดยตลอด และได้เผยแพร่สื่อต่างๆที่ได้จัดทำผ่านเว็บไซต์และบล็อก ให้นักศึกษาและบุคคลทั่วไปสามารถดาวน์โหลดไปใช้ได้ เพื่อเป็นอีกทางเลือกหนึ่งสำหรับการเรียนการสอนวิชาการบัญชีบริหาร คณะผู้เขียนจึงได้จัดทำหนังสือในรูปแบบดิจิทัล หรือ eBook โดยใช้เนื้อหาเดียวกันกับในหนังสือการบัญชีบริหาร ฉบับพิมพ์ครั้งที่ 7

คณะผู้เขียน
กันยายน 2564

ผศ.สุปราณี ศุกระเศรณี

ข้อมูลการศึกษา

2509 – 2514 ม.ศ. 5 (แผนกวิทยาศาสตร์) โรงเรียนสตรีวิทย กทม. (ตั้งแต่ ม.ศ. 1)

2514 – 2518 บัณฑิตบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

2525 – 2527 MBA. (Finance) University of Scranton, Pa., USA

หลักสูตรระยะสั้น

- 2519 หลักสูตรนายทหารการเงิน (สอบผ่านเกณฑ์มาตรฐานหลักสูตร)
- โครงการผู้ตรวจสอบมาตรฐานสำนักงานบัญชี รุ่นที่ 1 กระทรวงพาณิชย์ (สอบผ่านเกณฑ์มาตรฐานหลักสูตร)
- 2558 โครงการอบรมมาตรฐานการรายงานทางการเงินทุกฉบับ สำหรับอาจารย์ผู้สอนวิชาชีพบัญชีทั่วประเทศ (Train the trainer) รุ่นที่ 4 : Module 1 และ Module 2 สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย 3 กรกฎาคม – 1 สิงหาคม 2558 (สอบผ่านเกณฑ์มาตรฐานทั้งสองหลักสูตร)
- 2560 โครงการอบรม สรุป TFRS ที่ได้รับการปรับปรุงใหม่สำหรับอาจารย์ผู้สอนวิชาชีพบัญชีทั่วประเทศ (Train the trainer return to update TFRS), March 18, 2017 สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย
- 2560 โครงการ Train the trainer : ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่สำหรับอาจารย์ผู้สอนวิชาชีพบัญชีทั่วประเทศ (Module 2: TFRS กลุ่มเครื่องมือทางการเงิน) December 6-7, 2017 สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย

ประสบการณ์การทำงาน

- 2518 – 2523 นายทหารตรวจสอบบัญชี ตำแหน่งหัวหน้าชุดตรวจ (ยศเมื่อลาออก ร้อยโท) สำนักงานปลัดบัญชี ทหารบก
- 2523 – 2524 หัวหน้าฝ่ายบัญชีและการเงิน โรงพยาบาลหัวเฉียว
- 2524 – 2525 Field Worker - Sub-contractor for UNHCR
- 2528 – 2529 อาจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
- 2529 – 2563 อาจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยรังสิต

หนังสือที่เขียน

- หลักการบัญชี 2 (พิมพ์ครั้งแรกปี 2537)
- การบัญชีบริหาร (เขียนร่วมกับอีก 3 ท่าน พิมพ์ครั้งแรกปี 2546)

บทความ

- ต้นทุนที่มีอิทธิพลต่อนโยบายการตั้งราคา (ปีที่ 3 ฉบับที่ 2 เดือนก.ค.-ธ.ค.50) - บทความใน “เศรษฐศาสตร์และบริหารธุรกิจปริทัศน์” มหาวิทยาลัยรังสิต
- การรายงานสิทธิบัตรยาในงบการเงิน กรณีองค์การการค้าโลกอนุญาตให้ประเทศสมาชิกประกาศใช้สิทธิ ตามสิทธิบัตร บทความใน “เศรษฐศาสตร์และบริหารธุรกิจปริทัศน์” มหาวิทยาลัยรังสิต ปี 2551
- Quality-Image of Stocks in MAI and Judgment of Investors: Empirical evidence of CG and ROIC. *Proceedings in finance and Risk Perspective* 14, Academic Collaboration and Research Network, Austria-Finland-United Kingdom, 2014, 607-625.
- The Relationship Between Corporate Governance and the Stock Price of Listed Companies in MAI Using Feltham–Ohlson Valuation Model. *Rangsit Journal of Social Sciences and Humanities*, Vol. 2 (2), July-December, 2015, 67-78.
- Can FVA and CG Practice Provide Information-Efficiency? Empirical Evidence from Thailand Emerging Market. *Paper presented at WEI International European Academic Conference on Business & Economics*, Rome, Italy, November, 2016.
- Fair Value Accounting – Success or Waste on behalf of Efficient Information Viewpoint: Evidence from Thailand Emerging Stock market (MAI). *Proceedings in 16th FRAP Finance, Risk and Accounting Perspectives Conference, and the 2nd SSFI – Social and Sustainable Finance and Impact Investing Conference*, Cambridge University, UK, September, 2017.

การได้รับเชิญเป็นวิทยากร

- 2540 บรรยายเรื่อง “การวิเคราะห์การดำเนินงานด้านการบัญชีและการเงิน” ที่สำนักตรวจบัญชี
กลาโหม (ร่วมกับ ผศ.อำนาจ รัตนสุวรรณ)
- 2557 Staff Exchange at Hanoi University
- 2559 (16-17 กรกฎาคม) วิทยากร โครงการจัดอบรม “International Financial Reporting Standards (IFRS)” ให้แก่ สภาวิชาชีพบัญชีประเทศลาว (ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) โดยสภา
วิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย

ความร่วมมือกับองค์กรธุรกิจ

- 2547 จัดทำหลักสูตร “การบัญชีสำหรับนักบริหาร SMEs” ซึ่งเป็นการศึกษาแบบ E – Learning ใน
โครงการ Learn2gether ของบริษัท ยูไนเต็ดคอมมูนิเคชั่น อินดัสตรี จำกัด (มหาชน) หรือ ยูคอม

ผศ.ศุภสิน สุริยะ

ข้อมูลการศึกษา

- 2511 – 2513 ม.ศ. 5 (แผนกวิทยาศาสตร์) โรงเรียนสมาคมโรงเรียนราษฎร์ กทม.
2513 – 2517 วท.บ. (ชีวเคมี) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
2522 – 2527 บธ.บ. (การบัญชี) มหาวิทยาลัยรามคำแหง
2529 – 2531 M.Acc. (Managerial Accounting) Utah State University, USA

ประสบการณ์การทำงาน

- 2517 – 2521 เจ้าหน้าที่การข่าว กรมประมงชลาวกลาง สำนักนายกรัฐมนตรี
2521 – 2529 นักวิทยาศาสตร์ กรมปศุสัตว์ กระทรวงเกษตร
2531 – 2536 นักวิเคราะห์การเงิน การรถไฟแห่งประเทศไทย
2536 – 2537 สมุหบัญชีโรงงาน บริษัท C.P. Food Product, Co., Ltd.
2537 – 2538 Financial Controller; Charoen Pokphand Racoes para Animais, Lda. (Portugal)
2538 – 2541 General Manager, Charoen Pokphand Group (Turkey)
2541 – 2542 Financial Controller, Charoen Pokphand (USA) Inc.,
2542 – 2545 อาจารย์ประจำคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยรังสิต
2545 – 2563 อาจารย์สาขาวิชาการบัญชี สำนักวิชาการจัดการ มหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง

หนังสือที่เขียน

- การบัญชีบริหาร (เขียนร่วมกับอีก 3 ท่าน พิมพ์ครั้งแรกปี 2546)
- การเงินธุรกิจ (เขียนร่วมกับอีก 2 ท่าน พิมพ์ครั้งแรกปี 2553)

ความร่วมมือกับองค์กรธุรกิจ

- 2560 – 2563 Audit committee, R&B Food Supply Public Company Limited

การได้รับเชิญเป็นวิทยากร

- 2544 ได้รับเชิญเป็นวิทยากรบรรยายในหัวข้อ “การบัญชีต้นทุนกิจกรรมและการประยุกต์ใช้งาน”
ที่โรงพิมพ์ธนบัตร ธนาคารแห่งประเทศไทย (ร่วมกับ ผศ.อำนาจ รัตนสุวรรณ)

ข้อมูลการศึกษา

- 2514 – 2516 ม.ศ. 5 (แผนกวิทยาศาสตร์) โรงเรียนไตรมิตรวิทยาลัย กทม.
2516 – 2517 คณะวิศวกรรมศาสตร์ สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้า ธนบุรี (ไม่จบการศึกษา)
2520 – 2527 บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี) มหาวิทยาลัยรามคำแหง
2529 – 2534 บัญชีมหาบัณฑิต (การต้นทุน) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประสบการณ์การทำงาน (ก่อนจบปริญญาตรี)

- 2517 – 2518 พนักงานตรวจสอบคุณภาพเยื่อกระดาษ บริษัท สยามครีฟ จำกัด
2520 – 2521 ผู้ช่วยพนักงานคุมเครื่องจักร บริษัท เรย์โนลด์ อลูมิเนียม จำกัด
2521 – 2524 พนักงานตรวจสอบคุณภาพสินค้า บริษัท ธนากรผลิตภัณฑ์น้ำมันพืช จำกัด

ประสบการณ์การทำงาน (หลังจบปริญญาตรี)

- 2528 (ม.ค. – พ.ค.) นายทหารเหล่าการเงิน (ยศว่าที่ ร.ต.) ตำแหน่งประจำกรมการเงินทหารบก
2529 – 2530 อาจารย์พิเศษ โรงเรียนโยนออฟอาร์คพัฒนศึกษา
2530 – 2534 อาจารย์ประจำคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยรังสิต
2534 – 2536 อาจารย์ประจำคณะบริหารธุรกิจ วิทยาลัยโยน
2536 – 2547 อาจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยรังสิต
2547 – ปัจจุบัน ปฏิบัติธรรมที่ เชียงใหม่-เชียงราย

หนังสือที่เขียน

การบัญชีเพื่อจัดการ (พิมพ์ครั้งแรกปี 2542), หลักการบัญชี 1 (พิมพ์ครั้งแรกปี 2545), การบัญชีบริหาร (เขียนร่วมกับอีก 3 ท่าน พิมพ์ครั้งแรกปี 2546) และ การบัญชีขั้นต้น (เขียนร่วมกับอีก 1 ท่าน พิมพ์ครั้งแรกปี 2549)

การได้รับเชิญเป็นวิทยากร

- 2540 บรรยายเรื่อง “การวิเคราะห์การดำเนินงานด้านการบัญชีและการเงิน” ที่สำนักตรวจบัญชี
กลาโหม (ร่วมกับ ผศ.สุปราณี ศุภะเศรณี)
2544 บรรยายเรื่อง “การบัญชีต้นทุนกิจกรรมและการประยุกต์ใช้งาน” ที่โรงพิมพ์ธนบัตร ธนาคารแห่งประเทศไทย (ร่วมกับ ผศ. ศุภสิน สุริยะ)

ความร่วมมือกับองค์กรธุรกิจ (ร่วมกับ ดร.ธีรเสฐฐ์ ศิริธนานนท์)

- 2547 จัดทำหลักสูตร “การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สำหรับ SMEs” ซึ่งเป็นการศึกษาแบบ E-learning
ในโครงการ Learn2gether ของบริษัท ยูไนเต็ดคอมมูนิเคชั่น อินดัสตรี จำกัด (มหาชน) หรือ ยูคอม
2560 ออกแบบวิธีคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์นมไทย-เดนมาร์กตามระบบต้นทุนฐานกิจกรรม สำหรับโรงงานที่
จังหวัดประจวบคีรีขันธ์ และปี 2561 สำหรับโรงงานที่จังหวัดสุโขทัย

ดร.ธีรเสฏฐ์ ศิรณานนท์

ข้อมูลการศึกษา

2528 – 2531 ม.6 (แผนกวิทยาศาสตร์) โรงเรียนอัสสัมชัญ กทม.

2531 – 2535 บช.บ. (การต้นทุน) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2537 – 2539 บธ.ม. (การเงิน) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2561 – 2564 กศ.ด. (การจัดการการอุดมศึกษา) มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ

รางวัลที่ได้รับ

- นักบริหารดีเด่น สาขาเทคโนโลยีการศึกษา ประจำปี 2547

- Certificate of Basic of Supply Chain Management

ประสบการณ์การทำงาน

2535 – 2536

- นักวิเคราะห์การเงิน บริษัท แคเรียร์ (ประเทศไทย) จำกัด

2536 – 2539

- ผู้บริหารโครงการพัฒนาระบบสารสนเทศภาครัฐและเอกชน บริษัท อินเทอร์เน็ตประเทศไทย จำกัด

- หัวหน้าทีมงานพัฒนาระบบสารสนเทศภาครัฐและ เอกชน / นักวิเคราะห์ระบบงาน

2539 – 2541

- ที่ปรึกษากิจการวางแผนแม่บทเทคโนโลยีสารสนเทศของหน่วยงานราชการและเอกชน เช่น กรมสรรพสามิต บริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ ชีทก้า จำกัด (มหาชน) , บริษัท ยูไนเต็ดเกรนอินดัสตรี จำกัด , บริษัทโมลด์แอนด์ได จำกัด

- นักวิเคราะห์ธุรกิจ บริษัท เอ็มไฟกัส จำกัด (บริษัทใน เครือลือชกส์เลย)

2541 – 2544

- หัวหน้าสาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยรังสิต

2544 – 2548

- ผู้อำนวยการศูนย์บริการทางวิชาการ มหาวิทยาลัยรังสิต

- ผู้อำนวยการศูนย์ศึกษาด้านบริหาร มหาวิทยาลัยรังสิต

- รองคณบดีคณะบัญชี มหาวิทยาลัยรังสิต

- เว็บไซต์เตอร์ – www.thailandaccount.com ,

2548 – 2549

- Senior Brand and Marketing Director บริษัท ปองทรัพย์ จำกัด (มหาชน)

- ที่ปรึกษาพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ – eMarketplace (www.smemall.com)

2549 – 2550

- Vice President บริษัท ป้องทรัพย์ จำกัด (มหาชน)
- Acting Chief Financial Officer บริษัท ป้องทรัพย์ จำกัด (มหาชน)

2551

- Chief Strategic Officer บริษัท ป้องทรัพย์ จำกัด (มหาชน)
- Acting Chief Financial Officer บริษัท ป้องทรัพย์ จำกัด (มหาชน)

2552

- Vice President - Corporate System บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน)

2552 – ปัจจุบัน

- ที่ปรึกษาธุรกิจ (Business Mentor)

และ >> [หน่วยงานที่ให้คำปรึกษาและผลงาน](#)

2566 – ปัจจุบัน

- ผู้ช่วยอธิการบดี มหาวิทยาลัยนวมินทราธิราช

หนังสือที่เขียน

- ระบบบัญชีคอมพิวเตอร์ : แนวคิดเพื่อการเปลี่ยนแปลง! (พิมพ์ครั้งแรกปี 2539)
- คู่มือบัญชีสำหรับนักบริหาร (แปลและเรียบเรียงจาก Accounting manual for managers ของ Jae K. Shim, Joel G. Siegal พิมพ์ครั้งแรกปี 2544)
- ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (แปลและเรียบเรียงจาก Accounting information system : Marshall B. Romney, Paul John Steinbart พิมพ์ครั้งแรกปี 2545)
- การบัญชีบริหาร (เขียนร่วมกับอีก 3 ท่าน พิมพ์ครั้งแรกปี 2546)
- การบัญชีขั้นต้น (เขียนร่วมกับอีก 1 ท่าน พิมพ์ครั้งแรกปี 2549)
- การเงินธุรกิจ (เขียนร่วมกับอีก 2 ท่าน พิมพ์ครั้งแรกปี 2553)

ความร่วมมือกับองค์กรธุรกิจ (ร่วมกับ ผศ.อำนาจ รัตนสุวรรณ)

- 2547 จัดทำหลักสูตร “การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์สำหรับ SMEs” ซึ่งเป็นการศึกษาแบบ E-learning ในโครงการ Learn2gether ของบริษัท ยูไนเต็คคอมมูนิเกชั่น อินดัสตรี จำกัด (มหาชน) หรือ ยูคอม
- 2560 ออกแบบวิธีคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์นมไทย-เดนมาร์กตามระบบต้นทุนฐานกิจกรรม สำหรับโรงงานที่จังหวัดประจวบคีรีขันธ์ และปี 2561 สำหรับโรงงานที่จังหวัดสุโขทัย

คำนำสำหรับการพิมพ์ครั้งที่ 7

ส่วนที่ต่างจากการพิมพ์ครั้งก่อนๆ คือ (1) บทที่ 11 เพิ่มเติมแนวความคิดเกี่ยวกับค่าปัจจุบันไว้ในภาคผนวก เนื้อหาเรื่องนี้ได้มีการเผยแพร่ผ่านเว็บไซต์ตั้งแต่เริ่มพิมพ์หนังสือครั้งแรก (2) บทที่ 12 เพิ่มเติมการพัฒนาองค์กรสู่องค์กรที่มีสมรรถนะสูงหรือความเป็นเลิศไว้ในภาคผนวก (3) บทที่ 11 หน้า 309 หัวข้อ การจัดทำโครงการลงทุนและวิธีวิเคราะห์เพื่อตัดสินใจ เพิ่มเติมวิธีการคำนวณอีกลักษณะหนึ่งกล่าวคือ หากกระแสเงินสดเข้าหลังภาษีก่อนแล้วจึงคำนวณหา NPV (4) บทที่ 2 หน้า 35 หัวข้อย่อย Regression Analysis Method เพิ่มเติม ปัญหาเกี่ยวกับข้อมูลที่นำมาวิเคราะห์ (5) แก้ไขเล็กน้อยอีกหลายแห่งเพื่อให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ

สื่อการสอนที่เผยแพร่ผ่านเว็บไซต์และเขียนลงแผ่นซีดีดีแจกให้ผู้สอนที่ใช้หนังสือ ได้มีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง ปลายปี 2560 ได้ทำสื่อ PDF บทเรียน ส่วนสื่อ PowerPoint บทเรียนได้เปลี่ยนเป็นแบบ wide screen และ สื่อเพิ่มเติมสำหรับบัญชีต้นทุน (PowerPoint บทเรียน: การบันทึกบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ ระบบต้นทุนช่วงการผลิต-รายงานต้นทุนการผลิต ของเสีย-ของที่นำมาปรับปรุงใหม่-เศษซาก Recording Standard Costs and Variances และ ผลิตภัณฑ์ร่วมและผลิตภัณฑ์พลอยได้)

คณะผู้เขียน

สิงหาคม 2561

คำนำสำหรับการพิมพ์ครั้งที่ 4 (ฉบับปรับปรุง บวก MP3)

หนังสือ “การบัญชีบริหาร” เล่มนี้ คณะผู้เขียนได้ทำการเรียบเรียงและแต่งขึ้น เพื่อใช้เป็นตำราในการเรียนวิชาการบัญชีบริหารหรือการบัญชีการจัดการ ตามหลักสูตรปริญญาตรี บริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาต่างๆ และสามารถใช้เป็นหนังสืออ่านประกอบการเรียนวิชาการบัญชีเพื่อการจัดการ ตามหลักสูตรปริญญาโท บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต ได้เช่นกัน ในการพิมพ์ครั้งที่ 4 คณะผู้เขียนได้ทำการแก้ไขคำผิดและข้อผิดพลาดต่างๆจากการพิมพ์ในครั้งแรก และทำการปรับปรุงเนื้อหาเกือบทุกบท เพื่อให้ผู้ที่ต้องการศึกษาศึกษาสามารถทำความเข้าใจในเนื้อหาได้ง่ายขึ้น นอกจากนี้ ยังทำการเพิ่มเติมแบบฝึกหัดท้ายบททั้งภาษาไทย และ ภาษาอังกฤษอีกด้วย

การทำข้อตกลงเปิดเขตการค้าเสรี (FTA) กับประเทศต่างๆ เป็นยุทธศาสตร์การค้าระหว่างประเทศเชิงรุกของรัฐบาลเพื่อสร้างพันธมิตรทางการค้า ซึ่งจะทำให้เป็นการเพิ่มโอกาสในการขยายการค้าและการลงทุน นอกจากนี้รัฐบาลยังอาจใช้สิทธิประโยชน์ที่ได้รับจากประเทศคู่สัญญาในการขยายตลาดไปยังประเทศต่างๆที่อยู่ใกล้เคียง สร้างศักยภาพในการส่งออกให้เข้มแข็งขึ้น อย่างไรก็ตาม คนไทยต้องยอมรับว่า FTA จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อสินค้าไทย โดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อ “สินค้าเกษตร” เนื่องจากเกษตรไทย ยังไม่สามารถปรับตัวเพื่อเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันให้ทันกับการเปลี่ยนแปลง

ความสำเร็จทางธุรกิจหรือการค้า จะเกิดขึ้นเมื่อองค์กรสามารถกำหนดวัตถุประสงค์ที่เป็นรูปธรรมชัดเจนได้ เพื่อให้สามารถวัดผลลัพธ์ที่เกิดขึ้น การกำหนดวัตถุประสงค์ที่สามารถวัดได้และพบบ่อยๆคือ การกำหนดเป้าหมายในเรื่องของกำไรหรือการกำหนดเป้าหมายในเรื่องต้นทุน ซึ่งการจะบรรลุเป้าหมายที่กล่าวทั้งสองเรื่อง จำเป็นต้องมีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงกระบวนการ หรือรูปแบบของการผลิตหรือการบริการให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมและเงื่อนไขทางธุรกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงไป

การปรับเปลี่ยนกระบวนการหรือรูปแบบของการผลิตหรือการบริการ จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องทำการรวบรวม ข้อมูลต่างๆ มาสนับสนุนการตัดสินใจ ข้อมูลด้านต้นทุนเป็นข้อมูลสำคัญกลุ่มแรกๆ ที่ผู้บริหารนำมาใช้ในทุกระณีร่วมกับ ข้อมูลอื่นๆ ใดๆ ก็ตาม ข้อมูลต่างๆ ที่ผู้บริหารนำมาใช้นั้นต้องมีคุณภาพด้วย กล่าวคือ ต้องมีความถูกต้อง ทันต่อเวลา และสัมพันธ์กับประเด็นการตัดสินใจ

เนื้อหาที่กล่าวถึงในหนังสือเล่มนี้เป็นเพียงพื้นฐานแนวคิด วิธีการ และเครื่องมือที่ผู้บริหารทุกระดับควรต้องมีความรู้ ความเข้าใจ เพื่อสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการจัดการ การตัดสินใจที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของการทำธุรกิจ

หากพบข้อผิดพลาดเกิดขึ้นสำหรับการพิมพ์ในครั้งนี้ จะแจ้งให้ท่านทราบทาง www.thailandaccount.com

คณะผู้เขียน / ธันวาคม 2549

คำนำสำหรับการพิมพ์ครั้งที่ 1

หนังสือ “การบัญชีบริหาร” เล่มนี้ คณะผู้เขียนได้ทำการเรียบเรียงและแต่งขึ้น เพื่อใช้เป็นตำราในการเรียน วิชาการบัญชีบริหารหรือการบัญชีการจัดการ ตามหลักสูตรปริญญาตรี บริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาต่างๆ และ สามารถใช้เป็นหนังสืออ่านประกอบการเรียนวิชาการบัญชีเพื่อการจัดการ ตามหลักสูตรปริญญาโท บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต ได้เช่นกัน นอกจากนี้เพื่อให้ผู้ที่อยู่ในวัยทำงานสามารถใช้หนังสือเล่มนี้ ศึกษาองค์ความรู้ที่เกี่ยวกับการบัญชีเพื่อการ บริหาร และนำไปประยุกต์ใช้ในการทำงานของตนได้ คณะผู้เขียนได้ทำการวางรูปแบบการนำเสนอเนื้อหาในแต่ละส่วน ให้อ่านและเข้าใจได้ง่าย พร้อมทั้งนำเสนอประสบการณ์การทำงานของผู้เขียนแต่ละท่านในองค์กรธุรกิจ มาใส่ไว้ในเนื้อหาที่ เกี่ยวข้องด้วย

ตั้งแต่เทคโนโลยีทางการสื่อสารมีวิวัฒนาการมา วิถีชีวิตของมนุษย์ทุกคนได้รับผลกระทบจากการวิวัฒนาการ ดังกล่าวไม่มากนักน้อย นักวิชาการหลายๆท่าน พยายามส่งสัญญาณเตือนให้เราระหนักถึงความสำคัญของข้อมูล ผู้บริหารหลายๆท่าน ที่ทันสมัยรับสัญญาณเตือนดังกล่าวและเข้าใจว่าผู้ที่จะชนะในการแข่งขัน คือผู้ที่มีข้อมูลมากกว่า ผู้อื่น แต่ปรากฏว่าท่านเหล่านั้นเข้าใจผิด ปัจจุบันเรามีบทพิสูจน์แล้วว่า การมีข้อมูลมากมิได้เพิ่มศักยภาพทางการ แข่งขัน แต่ผู้ชนะในการแข่งขันคือผู้ที่สามารถเลือกหยิบข้อมูลมาได้อย่างถูกต้องและใช้เครื่องมือที่เหมาะสมวิเคราะห์ ข้อมูล เพื่อให้ได้ผลสรุปสำหรับการตัดสินใจที่ดีกว่าผู้อื่น นอกจากนี้ความรวดเร็ว ความแม่นยำในการใช้ข้อมูลยังเป็นสิ่ง ที่จำเป็นยิ่งเพื่อให้เกิดข้อได้เปรียบในการแข่งขัน

สำหรับประเทศไทย ผู้บริหารขององค์กรในระดับต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นองค์กรของรัฐ หรือส่วนธุรกิจ จำเป็นต้องพัฒนา ความรู้ ความเข้าใจในเรื่องข้อมูลให้มากขึ้นกว่าเดิม เพื่อจะได้ใช้ทักษะทางข้อมูลในการบริหารงานองค์กรให้ก้าวไป ในทิศทางเดียวกับนโยบายของประเทศ ซึ่งในปัจจุบันมีผู้นำที่รักการเรียนรู้ และมีทักษะทางข้อมูลอย่างยิ่ง เนื้อหาใน หนังสือ “การบัญชีบริหาร” จะเกี่ยวกับการนำข้อมูลไปใช้ในการบริหารงาน เพื่อให้เกิดการตัดสินใจที่เหมาะสม ทัน สถานการณ์ มีความผิดพลาดและความเสี่ยงน้อยที่สุด ดังนั้น การดำเนินเรื่องในแต่ละบทจึงเริ่มต้นที่วัตถุประสงค์ ข้อมูล ที่เกี่ยวข้อง แหล่งข้อมูล วิธีการและทฤษฎีที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิเคราะห์ การตีความและ การสรุปผล ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ศึกษาได้เข้าใจในเนื้อหามากยิ่งขึ้น คณะผู้เขียนได้สอดแทรกตัวอย่างไว้ในเนื้อหาแต่ละบทด้วย

คณะผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่า หนังสือเล่มนี้จะสามารถให้พื้นฐานของแนวคิด วิธีการและเครื่องมือที่เป็น มาตรฐาน สามารถที่จะนำไปปฏิบัติได้กับผู้ที่มีความมุ่งมั่นในการศึกษาและพัฒนาตนเอง พร้อมทั้งจะผลักดันให้ประเทศ “ไทยเป็น Learning Organization” หากหนังสือเล่มนี้มีข้อผิดพลาดหรือขาดตกบกพร่องประการใด คณะผู้เขียนขออภัย ไว้ล่วงหน้า และยินดีรับข้อเสนอแนะจากทุกท่าน

คณะผู้เขียน / พฤศจิกายน 2546

สารบัญ

หน้า

บทที่ 1	บทนำ : องค์ความรู้ที่จำเป็นสำหรับผู้บริหาร	1
	ข้อมูลสำคัญอย่างไร และผู้ใช้จำเป็นต้องมีความรู้ ความเข้าใจในข้อมูลหรือไม่	1
	ทำไมผู้บริหารจึงต้องมีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีบริหาร	3
	ข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงาน	3
	ข้อมูลทางการบัญชีบริหาร	4
	ข้อมูลทางการบัญชีการเงิน	6
	รายงานหรืองบการเงิน ซึ่งได้จากระบบข้อมูลทางการบัญชีการเงิน มีลักษณะอย่างไร	7
	งบการเงินที่มีคุณภาพ มีลักษณะอย่างไร	8
	การบัญชีการเงินและการบัญชีบริหารมีความเหมือนกัน หรือต่างกันอย่างไร	9
	บทสรุป	10
	ภาคผนวก 1 : ประเภทของธุรกิจ	11
	ภาคผนวก 2 : บทบาทของหน่วยงานทางบัญชีต่อการดำเนินธุรกิจ	14
บทที่ 2	แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุน	15
	ความหมายของต้นทุนโดยทั่วไป	15
	ต้นทุนและค่าใช้จ่าย	16
	การจำแนกต้นทุนตามหน้าที่การทำงาน	16
	ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs)	16
	ต้นทุนที่ไม่เกี่ยวกับการผลิต (Nonmanufacturing Costs)	17
	การแสดงรายการต้นทุนในงบการเงิน	18
	การจำแนกต้นทุนตามพฤติกรรมของต้นทุน	22
	ต้นทุนผันแปร (Variable Costs)	22
	ต้นทุนคงที่ (Fixed Costs)	23
	ต้นทุนผสม (Mixed Costs)	24
	ต้นทุนตามขั้น (Step Costs)	25
	การจำแนกต้นทุนตามสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน	27
	ต้นทุนทางตรง (Direct Costs)	27
	ต้นทุนทางอ้อม (Indirect Costs)	28

แต่ที่เคหาหน้า
เพื่อไปกินน้ำนั่น

	หน้า
การจำแนกต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุน	28
ต้นทุนที่ควบคุมได้ (Controllable Costs)	29
ต้นทุนที่ควบคุมไม่ได้ (Uncontrollable Costs)	29
การจำแนกต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ	29
ต้นทุนส่วนต่าง (Differential Costs)	29
ต้นทุนเสียโอกาส (Opportunity Costs)	30
ต้นทุนจม (Sunk Costs)	31
การวิเคราะห์ต้นทุนผสม	31
High-Low Method	32
Scattergraph Method	33
Regression Analysis Method	34
งบกำไรขาดทุนแบบแสดงกำไรส่วนเกิน	36
บทสรุป	37
ปัญหาท้ายบทเพื่อการทบทวนพร้อมเฉลย	38
แบบฝึกหัด	39

บทที่ 3 ความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน – จำนวน – กำไร 49

แนวความคิดในการวิเคราะห์ต้นทุน – จำนวน – กำไร	49
กำไรส่วนเกินต่อหน่วย	49
อัตรากำไรส่วนเกิน	51
การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน	52
การคำนวณหาจุดคุ้มทุนโดยวิธีสมการ	53
การคำนวณหาจุดคุ้มทุนโดยใช้สูตร	53
การหาจุดคุ้มทุนโดยใช้กราฟ	54
การวางแผนกำไร	56
ส่วนเกินจุดคุ้มทุน	57
ค่าความยืดหยุ่นของกำไร (Degree of Operating Leverage)	58
การวางแผนและตัดสินใจเพื่อเปลี่ยนแปลงผลการดำเนินงาน	60
การวิเคราะห์ส่วนผสมการขาย	61
ข้อสมมติในการวิเคราะห์ต้นทุน – จำนวน – กำไร	64

	หน้า
บทสรุป	64
ปัญหาท้ายบทเพื่อการทบทวนพร้อมเฉลย	64
แบบฝึกหัด	65

บทที่ 4 ระบบการคิดต้นทุนแบบดั้งเดิม	79
แนวความคิดในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์	79
ระบบการคิดต้นทุนแบบดั้งเดิม	80
ต้นทุนงานสั่งทำ	80
ต้นทุนช่วงการผลิต	80
เกณฑ์ที่ใช้ในการจัดสรรต้นทุนทางอ้อม	80
ระบบต้นทุนงานสั่งทำ	81
เอกสารต่างๆที่ใช้ในการรวบรวมและติดตามต้นทุน	81
ต้นทุนจริงและต้นทุนปกติ	81
การจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตโดยใช้ต้นทุนจริง	82
ระบบต้นทุนงานสั่งทำ : ใช้ต้นทุนปกติ	84
การจัดสรรค่าใช้จ่ายการผลิตโดยใช้ต้นทุนปกติ	84
ผลต่างค่าใช้จ่ายการผลิต	85
การบันทึกบัญชี	87
งบต้นทุนสินค้าที่ผลิตเสร็จและงบกำไรขาดทุน	89
อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตประจำแผนก	90
ระบบต้นทุนช่วงการผลิต	92
บทสรุป	94
ภาคผนวก 1 : การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตประจำแผนก	94
ภาคผนวก 2 : การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์กรณีมีงานระหว่างทำเกิดขึ้นในแผนก	97
แบบฝึกหัด	104

บทที่ 5 ต้นทุนกิจกรรม	115
การจัดการและวิเคราะห์ต้นทุนคืออะไร	115
อะไรคือข้อผิดพลาดของระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม	116
ค่าใช้จ่ายการผลิต : ผลิตสินค้าเพียงชนิดเดียว	116
ค่าใช้จ่ายการผลิต : ผลิตสินค้าหลายชนิด	116

	หน้า
การแสดงผลการผลต่างในงบกำไรขาดทุน	185
การรายงานผลต่างโดยใช้ข้อมูลที่ไม่ใช่ตัวเงิน	185
การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายการผลิตในกรณีที่มีการผลิตสินค้ามากกว่า 1 ชนิด	186
ต้นทุนกิจกรรมและการวิเคราะห์ผลต่าง	188
บทสรุป	190
แบบฝึกหัด	191
บทที่ 8 วิธีคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์	209
การคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์โดยใช้ต้นทุนจริง	209
งบกำไรขาดทุนแบบดั้งเดิมเหมาะที่จะใช้เป็นรายงานภายในหรือไม่	209
การใช้งบกำไรขาดทุนแบบแสดงกำไรส่วนเกินเป็นรายงานภายใน	211
วิธีต้นทุนคิดเข้างานและต้นทุนผันแปรโดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	211
ข้อเปรียบเทียบระหว่างวิธีต้นทุนคิดเข้างานกับวิธีต้นทุนผันแปร	215
ควรใช้วิธีต้นทุนคิดเข้างานเพื่อการประเมินผลงานหรือไม่	216
วิธีต้นทุนวัดต้นทุนทางตรง (Throughput Costing) โดยใช้ต้นทุนมาตรฐาน	217
การเปรียบเทียบวิธีต้นทุนคิดเข้างานกับวิธีต้นทุนวัดต้นทุนทางตรง	218
เปรียบเทียบการคิดต้นทุนสินค้าทั้ง 3 วิธี	218
บทสรุป	219
แบบฝึกหัด	219
บทที่ 9 การบัญชีตามความรับผิดชอบและราคาโอน	231
การบัญชีตามความรับผิดชอบ (Responsibility Accounting)	231
การประเมินผลการปฏิบัติงานของศูนย์กำไร	233
ต้นทุนคงที่ทางตรง	233
ต้นทุนคงที่ทั่วไป	234
การประเมินผลการปฏิบัติงานของศูนย์ลงทุน	237
อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Rate of Return on Investment – ROI)	238
กำไรส่วนที่เหลือ (Residual Income – RI)	238
การเลือกใช้ ROI และ RI ในการตัดสินใจลงทุน	239
การกำหนดราคาโอน	240
ราคาต้นทุน	241

	หน้า
โอนในราคาตลาด	241
โอนในราคาต้นทุนผันแปร	242
โอนด้วยราคาต่อรอง	243
สมการที่ใช้กำหนดราคาขั้นต่ำที่ผู้ขาย (ผู้โอน) ยอมรับได้	244
การโอนสินค้าระหว่างประเทศ	246
บทสรุป	247
แบบฝึกหัด	247

บทที่ 10	การตัดสินใจและข้อมูลที่นำมาใช้ในการตัดสินใจ	257
	ต้นทุนและรายได้ที่เกี่ยวกับการตัดสินใจ	257
	(Relevant Costs and Relevant Revenue)	
	การผลิตขึ้นเองหรือซื้อจากบุคคลภายนอก (Make-or-buy Decision)	259
	การตัดสินใจรับคำสั่งซื้อพิเศษ (Special Order Decisions)	262
	การตัดสินใจเกี่ยวกับส่วนผสมการขายภายใต้ข้อจำกัด	264
	(Product-Mix Decision under Capacity Constraints)	
	การตัดสินใจยุบเลิกหรือเพิ่มสายผลิตภัณฑ์หรือส่วนงาน	266
	(Discontinuing or Adding Product Lines or Segments)	
	การตัดสินใจเปลี่ยนอุปกรณ์ใหม่เพื่อทดแทนอุปกรณ์เก่า	269
	(Equipment-Replacement Decision)	
	ผลิตภัณฑ์ร่วมและการตัดสินใจว่าจะขายหรือผลิตต่อ	271
	(Joint Products and Sell or Process Further Decisions)	
	บทสรุป	273
	แบบฝึกหัด	274

บทที่ 11	งบประมาณการลงทุน	289
	เหตุใดข้อมูลที่แสดงในงบประมาณ จึงต้องอยู่ในลักษณะที่เป็นตัวเลข	289
	ที่มีหน่วยเป็นสกุลเงิน	
	งบประมาณการลงทุน คืออะไร	291
	กรรมการจะใช้วิธีใดในการคัดเลือกโครงการ ถ้ากิจการมีงบประมาณลงทุนจำกัด	293
	กระแสเงินสดในอนาคตที่ถูกปรับลดค่าให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน	293
	(Discounted Cash Flow – DCF)	

บทที่ 1 บทนำ : องค์ความรู้ที่จำเป็นสำหรับผู้บริหาร

การดำรงอยู่ของสังคม ต้องอาศัยความร่วมมือ ร่วมใจของคนซึ่งเป็นสมาชิกของสังคมนั้นๆ ในการสร้างและสร้างสรรค์ “งาน” (Work or Job) ด้านต่างๆ ตัวอย่างได้แก่ งานที่เกี่ยวกับระบบเศรษฐกิจ งานที่เกี่ยวกับระเบียบ วินัย การอยู่ร่วมกันอย่างมีความสุข งานที่เกี่ยวกับวัฒนธรรม ประเพณี งานที่เกี่ยวกับศาสนา งานที่เกี่ยวกับการค้นคว้า วิจัย เทคโนโลยี เป็นต้น จะเห็นว่า “งาน” ส่วนใหญ่ที่เกิดขึ้น เป็นผลลัพธ์ที่เกิดจากการทำงานในรูปแบบของ “องค์กร” (Organization) มากกว่าเกิดจากการทำงานอย่างอิสระของบุคคลแต่ละคนที่เป็นสมาชิกในองค์กรนั้น ทั้งนี้ ด้วยสาเหตุที่เป้าหมายของ “งาน” นั้นกว้างใหญ่ และซับซ้อนเกินกว่าคนเดียวจะทำได้

“องค์กร” (Organization) คือ กลุ่มบุคคลที่มาทำงานร่วมกัน โดยมีเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์อย่างเดียวกัน ดังนั้นผลลัพธ์ที่เกิดจากการทำงานร่วมกัน จำเป็นต้องตรงตามวัตถุประสงค์ หรือ เป้าหมายไม่ว่าองค์กรนั้นจะถูกจัดตั้งขึ้นมาเพื่อแสวงหากำไร (Profit organization) หรือ ไม่แสวงหากำไร (Non-Profit organization) ก็ตาม

“งาน” (Work or Job) จะสำเร็จลุล่วงไปได้ องค์กรต้องใช้ทรัพยากร (Resources) ที่มีอยู่ ได้แก่ แรงงาน (Human Resource ; Labor) ทรัพย์สินต่างๆที่มี (Assets ; Current Assets & Non-Current Assets) เงินทุน (Capital ; Working Capital & Investment Capital) และบริการต่างๆ (Services) ที่จำเป็น และเพื่อให้ได้ “งาน” ที่มีคุณภาพ แรงงานทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ สมาชิกในองค์กรทุกคนต้องได้รับทราบข้อมูลโดยเท่าเทียมกันเหมือนกัน ได้รับรู้ว่างค์กรมีทรัพยากรอะไรบ้างที่สามารถนำมาใช้ได้ ทั้งนี้เพื่อให้เกิดงานที่ต้องการ อย่างไรก็ตาม สิ่งที่สำคัญที่สุด คือ เป้าหมายของทุกคนในองค์กรต้องตรงกัน สำหรับ “องค์กร” ที่มีมาตรฐาน ระบบที่สามารถให้ข้อมูลต่างๆแก่สมาชิกในองค์กร เพื่อให้มีการสื่อสารตรงกัน คือ “ระบบการบัญชี” (Accounting System)

ปัจจุบันผู้บริหารของทุกองค์กรจำเป็นต้องมีความรู้ด้านการใช้งานคอมพิวเตอร์ เพื่อการติดต่อสื่อสารหาข้อมูล เป็นต้น แต่มีผู้บริหารเพียงส่วนน้อยเท่านั้นที่สามารถนำข้อมูลที่ได้มาไปใช้ให้เป็นประโยชน์

ข้อมูลสำคัญอย่างไร และผู้ใช้อำนาจจำเป็นต้องมีความรู้ ความเข้าใจในข้อมูลหรือไม่

“ข้อมูล” (Information) คือเครื่องมือที่ช่วยในการตัดสินใจ ประกอบด้วย ข้อเท็จจริง (Facts) ความคิด (Ideas) และหลักการปฏิบัติ (Concepts) ข้อมูลจะเป็นประโยชน์ได้ต่อเมื่อ “ผู้ใช้” (User) รู้ว่า

- ตนต้องการใช้ข้อมูลอะไรบ้าง
- แหล่งข้อมูลอยู่ที่ไหน

- ข้อมูลที่หามาได้ จะนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อะไร
- จะนำข้อมูลไปใช้อย่างไร เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

ดังนั้น “ผู้ใช้” จึงต้องเป็นผู้ที่มีทักษะทางข้อมูล (Information-Literate) เช่นเดียวกัน “องค์กร”

ในปัจจุบันจำเป็นต้องมีทักษะทางข้อมูลด้วย คำถามที่องค์กรจำเป็นต้องถามตนเองอยู่เสมอ คือ

- องค์กรต้องการข้อมูลอะไรบ้าง เพื่อการดำเนินการและการดำรงอยู่
- องค์กรจะมีความต้องการใช้ข้อมูลแต่ละประเภท เมื่อไร
- ข้อมูลที่ต้องการแต่ละประเภท ควรจะอยู่ในแบบฟอร์มอย่างไร
- แหล่งข้อมูลที่ต้องการ อยู่ที่ไหน
- ใครบ้างที่องค์กรต้องรับผิดชอบในการนำเสนอข้อมูล

ในปัจจุบันองค์กรที่แสวงหากำไรอาจมีความต้องการข้อมูลภายนอก (Outside Information) มากกว่า หรือ พอกับกับข้อมูลภายใน (Inside Information) ทั้งนี้เพื่อจะได้วางกลยุทธ์ทางธุรกิจที่ดีที่สุด ซึ่งนำไปสู่ศักยภาพทางการแข่งขัน และการดำรงอยู่ในวงจรทางธุรกิจ ข้อมูลภายนอกที่ดูจะสำคัญที่สุด เห็นจะเป็น “ข้อมูลทางการตลาด” (Market Data)

- กลุ่มลูกค้าเป้าหมายคือใคร
- ตลาดอยู่ที่ไหน
- ลูกค้าเป้าหมายใช้วิธีการอย่างไรในการซื้อสินค้า เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม ข้อมูลภายนอกอื่นๆที่ไม่เกี่ยวกับการตลาด ก็มีความสำคัญเช่นกัน ได้แก่ พื้นที่ทางภูมิศาสตร์ พฤติกรรมของคู่แข่ง เทคโนโลยี สภาวะเศรษฐกิจ แนวโน้มของอัตราแลกเปลี่ยนของสกุลเงินที่ใช้ทางการค้า แนวโน้มของการลงทุนจากต่างชาติ และนโยบายทางด้านการค้าและเศรษฐกิจของรัฐบาล เป็นต้น

ปัญหาก็คือ จะแสวงหาข้อมูลภายนอกที่ตรงตามความต้องการได้อย่างไร จะทำการทดสอบและคัดเลือกข้อมูลภายนอกที่มีนัยสำคัญต่อการตัดสินใจอย่างไร จะนำข้อมูลภายนอกที่มีสาระสำคัญไปใช้ร่วมกับข้อมูลภายใน เพื่อให้เกิดการตัดสินใจที่ก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับองค์กรได้อย่างไร ฯลฯ ดังนั้น ด้วยวัตถุประสงค์ที่ต้องการให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการใช้ข้อมูล และปรับองค์กรให้เป็น “องค์กรที่มีทักษะทางข้อมูล” (Information-Literate)¹ องค์กรส่วนใหญ่ในปัจจุบันจึงต้องฝ่าฟันอุปสรรค และยอมเผชิญกับการทำลายที่สำคัญในยุคนี้ เพื่อทำการรวมระบบข้อมูล 2 ระบบเข้าด้วยกัน ระบบดังกล่าวคือระบบการบัญชี (Accounting System) และระบบข้อมูลทางคอมพิวเตอร์ (Computer-Based Data Processing)

¹ Peter F. Drucker, “Be Data Literate — know What to Know”, Wall Street Journal (December 1, 1992).

ทำไมผู้บริหารจึงต้องมีความรู้เกี่ยวกับ “การบัญชีบริหาร”

องค์กรที่แสวงหากำไร ต้องจัดหา และนำเงินทุน (Capital) มาลงทุนในทรัพยากรประเภทต่างๆ ที่จำเป็นต่อการดำเนินธุรกิจ ดังนั้น เพื่อที่จะทราบสถานภาพของตนในปัจจุบัน สิ่งที่เกิดขึ้นในอดีต และสภาพการณ์ที่เป็นไปได้ในอนาคต รวมถึงการตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่างๆ อย่างถูกต้อง มีความเสี่ยงต่ำ องค์กรจึงต้องการข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรต่างๆ ที่ครอบครองอยู่ และมีสิทธิในการใช้ประโยชน์ รวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับผลลัพธ์ที่ได้จากการใช้ประโยชน์ทรัพยากรเหล่านั้น ข้อมูลที่ธุรกิจต้องการ สามารถจัดแบ่งเป็น 3 กลุ่ม คือ

1. ข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงาน
2. ข้อมูลทางการบัญชีบริหารหรือการบัญชีเพื่อการจัดการ
3. ข้อมูลทางการบัญชีการเงิน

ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน (Operating Information)

ในการบริหารและควบคุมงานประจำวัน (Day-to-Day operation) จำเป็นต้องมีข้อมูลช่วยในการดำเนินงาน เช่น

- การจ่ายค่าตอบแทนที่เหมาะสมให้กับ พนักงานและลูกจ้าง
- การบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับพนักงานและลูกจ้าง เพื่อส่งให้กับหน่วยงานรัฐบาล รวมถึงการหักเงินประกันสังคม เงินสะสมต่างๆ และภาษีเงินได้
- ปริมาณสินค้าคงคลังที่มีทั้งสิ้นเพื่อจำหน่าย รวมถึงราคาทุน และ ราคาขายต่อหน่วย
- ปริมาณสินค้าที่ขายได้ในแต่ละวัน และการบันทึกการขายในระบบข้อมูล
- ปริมาณสินค้าที่ควรจะสั่งซื้ออย่างเหมาะสม ระยะเวลาการสั่งซื้อ เงื่อนไขในการซื้อที่ยุติธรรม
- หนี้สินที่ลูกหนี้แต่ละรายค้างชำระ รวมถึงระยะเวลาดังชำระ
- หนี้สินที่ค้างชำระแก่เจ้าหนี้ ระยะเวลาค้างชำระ เงื่อนไขของสัญญาที่ทำกับเจ้าหนี้แต่ละราย

ธุรกิจขนาดเล็ก เจ้าของหรือผู้ประกอบการอาจใช้เพียงสมุดบันทึกความทรงจำ (Memo) แต่องค์กรขนาดกลางและใหญ่ ที่มีโครงสร้างซับซ้อนมากขึ้น มีผู้เกี่ยวข้อง หรือ ผู้ที่ได้รับผลกระทบจากกิจกรรมขององค์กรเป็นจำนวนมาก จำเป็นต้องมีการบันทึกที่เป็นระบบ และเป็นระบบที่สามารถรายงานเป็นลายลักษณ์อักษรได้

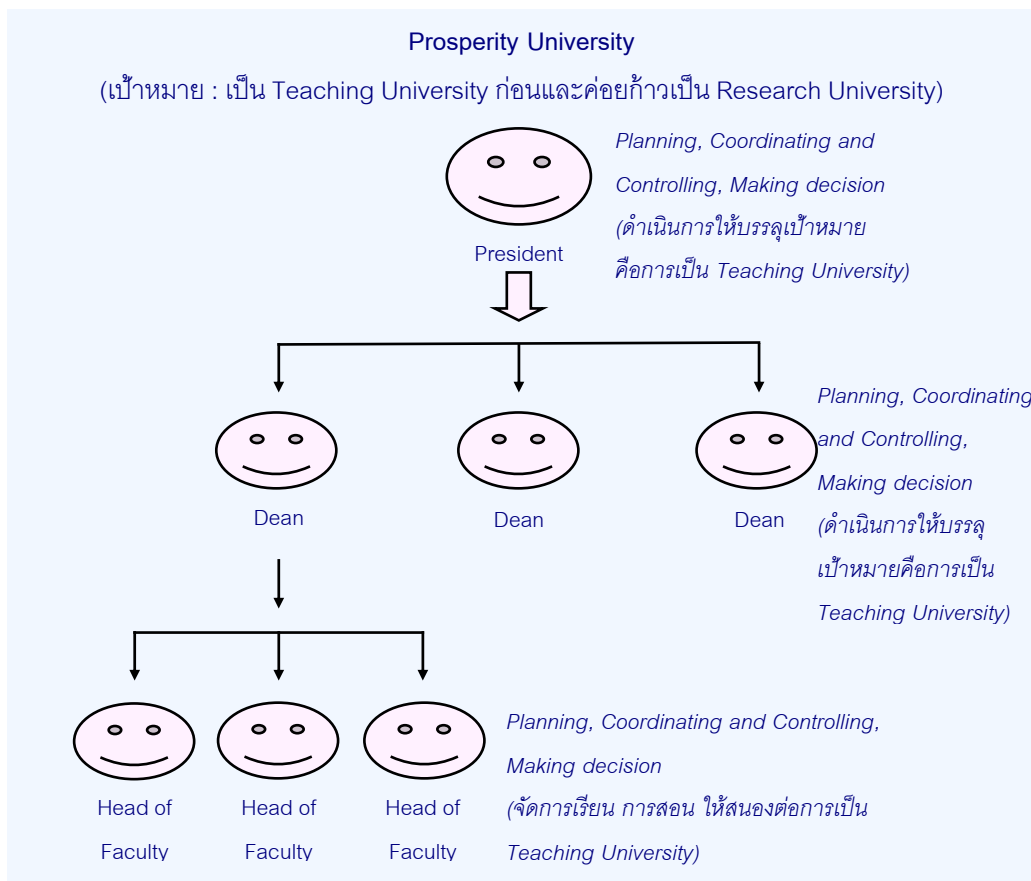
ข้อมูลทางการบัญชีบริหาร (Management Accounting Information)

ผู้บริหารระดับต่างๆ ไม่ว่าจะเป็น ระดับสูง ระดับกลาง และระดับล่าง มิได้มีเวลามากมายที่จะมานั่งอ่านและวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการดำเนินงานอย่างละเอียด แต่จะใช้ประโยชน์จากรายงานสรุปของการดำเนินงานประจำวัน ร่วมกับ ข้อมูลอื่นๆ เพื่อบริหารงานที่อยู่ในความรับผิดชอบ

ข้อมูลจากระบบข้อมูลที่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้บริหารได้คือ “ระบบข้อมูลทางการบัญชีบริหาร” ซึ่งผู้บริหารจะใช้ข้อมูลดังกล่าวเพื่อทำหน้าที่ดังต่อไปนี้

- การประสานงานและการควบคุม (Coordinating and Controlling Activities)
- การวางแผน (Planning Operation)
- การตัดสินใจ (Making decision)

ภาพ 1 - 1 Planning, Coordinating and Controlling, Making decision



เมื่อผู้บริหารทำการวางแผนเป้าหมาย (Goals) ขององค์กรในอนาคตแล้ว ข้อมูลจากระบบการบัญชีบริหารจะเข้ามาช่วยผู้บริหารให้ดำเนินงานเพื่อบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ โดย

1. ใช้ข้อมูลเพื่อตัดสินใจเลือกกลยุทธ์ (Strategies) ในการดำเนินงานที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมในขณะนั้น อย่างไรก็ตาม กลยุทธ์ที่วางไว้สมควรถูกทบทวนและปรับเปลี่ยน ถ้าสภาพแวดล้อมในการดำเนินงานมีการเปลี่ยนแปลงไป
2. ใช้ข้อมูลเพื่อทำการแปลงกลยุทธ์ให้เป็นวิธีการปฏิบัติงาน หรือ กิจกรรมต่างๆ (Actions)
3. ใช้ข้อมูลเพื่อทำการวางแผนการปฏิบัติงาน (Action Plans) และผลลัพธ์ที่คาดว่าจะได้รับจากแผนงานดังกล่าว (Expected Outcomes) ในทางปฏิบัติ การวางแผนงานจะกระทำใน 2 ลักษณะควบคู่กันไป คือ
 - การวางแผนระยะสั้น (Short-Term Plan) มีระยะเวลา 1 ปี หรือ 1 รอบการดำเนินงานปกติ (Operating Cycle) ดังนั้น เนื้อหาจึงเน้นกิจกรรมปกติที่เกิดขึ้นเป็นประจำวัน
 - การวางแผนระยะยาว (Long-Term Plan) มีระยะเวลา 4-5 ปีขึ้นไป หรือเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงวงจรชีวิตของธุรกิจ (Business Life Cycle) ดังนั้น เนื้อหาจึงเน้นกิจกรรมที่จะทำให้องค์กรมีศักยภาพมากขึ้น (Competitive) เจริญเติบโตขึ้น (Growth) และเกิดมูลค่าเพิ่ม (Value Added)
4. ใช้ข้อมูลเพื่อสื่อสาร (Communicating) ให้สมาชิกทุกคนได้ทราบทิศทางขององค์กร วิธีการปฏิบัติงาน ความคาดหวังจากองค์กร และใช้ในการประสานงาน (Coordinating) ระหว่างหน่วยงานต่างๆ ในองค์กรด้วย
5. ใช้ข้อมูลในการควบคุม (Controlling) และสั่งการ (Directing) สำหรับงานประจำวัน ทั้งนี้เพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปตามแผนงานที่วางไว้
6. ใช้ข้อมูลในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น (Making Decision) ในระหว่างการทำงาน
7. ใช้ข้อมูลในการวางระบบการประเมินผลการปฏิบัติงาน (Evaluating System) ที่เหมาะสมและยุติธรรม

จะเห็นว่า “การบัญชีบริหาร” (Management Accounting) เป็นระบบข้อมูลที่เอื้อประโยชน์แก่ผู้บริหารโดยตรง ดังนั้นเนื้อหาวิชาที่ศึกษาจึงไม่พุดถึง “ข้อมูลจากการดำเนินงาน” (Operating Information) มากมายนัก อย่างไรก็ตาม “ข้อมูลจากการดำเนินงาน” เป็นฐานข้อมูลหรือวัตถุดิบซึ่งใช้ในการวางระบบการบัญชีการเงินและการบัญชีบริหาร ทำให้ในการเข้าถึงเนื้อหาในแต่ละหัวข้อของการบัญชีบริหาร จำเป็นต้องย้อนกล่าวถึงเนื้อหาที่เกี่ยวข้อง ซึ่งอยู่ในระบบข้อมูลทางการเงินเสียก่อน ทั้งนี้เนื่องจากโครงสร้างของระบบการบัญชีการเงิน เป็นรากฐานเบื้องต้นของระบบข้อมูลทั้งหมดที่ใช้ในแต่ละองค์กร

ข้อมูลทางการบัญชีการเงิน (Financial Accounting Information)

ระบบข้อมูลอีกประเภทหนึ่งที่น่าเสนอข้อมูลให้ฝ่ายบริหาร และบุคคลภายนอกที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับธุรกิจ (ได้แก่คู่ค้าที่มีส่วนได้เสีย: เจ้าหนี้ ลูกหนี้ ผู้ถือหุ้น หน่วยงานรัฐบาล เป็นต้น) ได้ทราบความเป็นไป หรือสถานภาพขององค์กร คือ “ระบบข้อมูลทางการบัญชีการเงิน”

“การบัญชี” (Accounting) มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ วัดมูลค่า เก็บรวบรวมและสื่อสารข้อมูลทางการเงินที่เกิดขึ้นแก่ผู้ใช้ ทั้งนี้เพื่อนำมาใช้ในการตัดสินใจที่เกี่ยวข้องทางเศรษฐกิจ

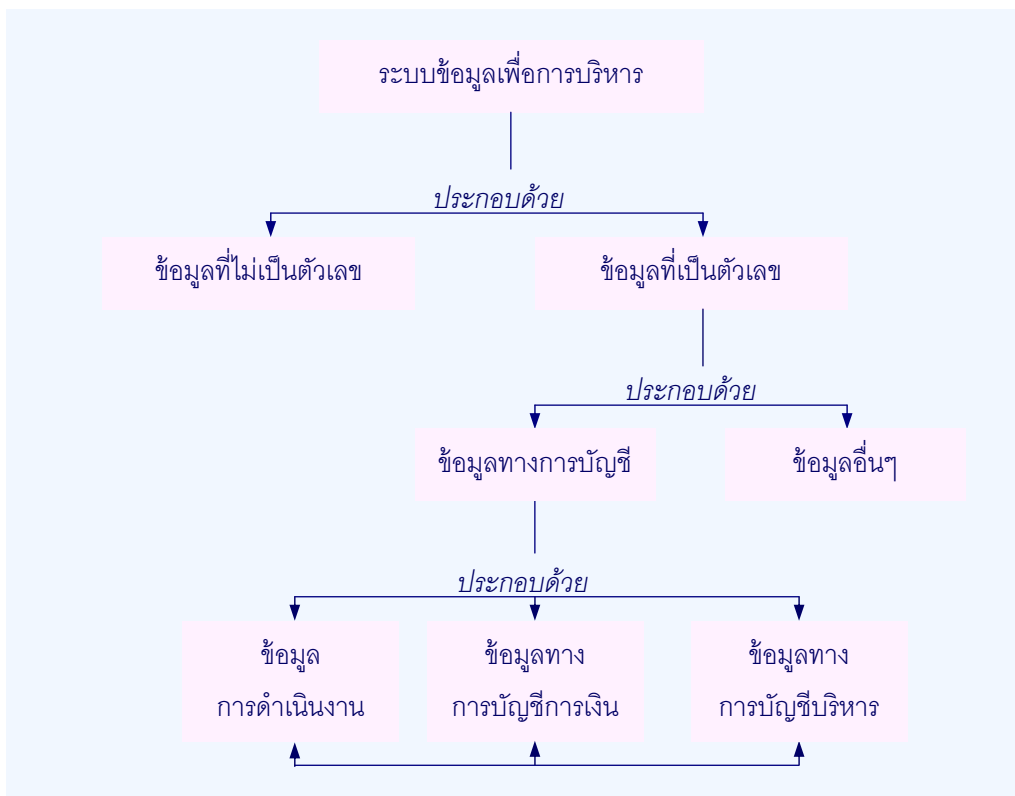
“ระบบข้อมูลทางการบัญชีการเงิน” (Financial Accounting System) เป็นระบบที่จัดทำขึ้นเพื่อการบันทึก จัดเก็บข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ต่างๆ (Events) ที่เกิดขึ้นในแต่ละวัน แต่ต้องเป็นเหตุการณ์ที่ส่งผลกระทบต่อสถานภาพทางการเงินขององค์กรเท่านั้น ดังนั้น เหตุการณ์ที่ถูกจัดเก็บในระบบจึงเป็นเหตุการณ์ที่สามารถวัดค่าเป็นตัวเงิน (Monetary Value) ได้ (ข้อมูลถูกจัดเก็บเป็นตัวเลขที่มีหน่วยเป็น “บาท”) ซึ่งนักบัญชีใช้ชื่อเฉพาะสำหรับเหตุการณ์ที่วัดค่าเป็นตัวเงินว่า “รายการค้า” (Transaction)

วัตถุประสงค์ของระบบข้อมูลทางการบัญชีการเงิน คือ การนำข้อมูลทางการเงินที่เก็บสะสมไว้มารจัดทำรายงาน (Financial Reports) และ นำเสนอแก่ผู้ที่ต้องการใช้ข้อมูล (External Users & Internal Users) เพื่อการตัดสินใจ เนื่องจากรายงานทางการเงินที่น่าเสนอต่อผู้ใช้ภายนอก ถูกจัดทำขึ้นจากข้อมูลในระบบข้อมูลทางการบัญชีการเงิน ดังนั้น เพื่อให้รายงานจัดทำเป็นมาตรฐานเดียวกัน โครงสร้างทางการบัญชีจึงมีการกำหนดให้ประกอบด้วย

- หลักการบัญชี (Principles) ที่ยอมรับโดยทั่วไป และแนวความคิด (Concepts) พื้นฐานทางการบัญชี
- องค์ประกอบ (Elements) ของข้อมูลทางการเงิน และความสัมพันธ์ระหว่างกัน (Relationship) ขององค์ประกอบดังกล่าว
- คำนิยาม หรือความหมาย (Terminology) ของคำศัพท์ทางการบัญชี
- กฎเกณฑ์ และ แนวทางสำหรับการปฏิบัติตามหลักการบัญชี และแนวความคิดในกรณีต่างๆ

ในประเทศไทย โครงสร้างทางการบัญชี ก็คือ “แม่บทการบัญชี” (Accounting Framework) นั่นเอง ซึ่งในแม่บทการบัญชีได้กล่าวถึงกรอบ หรือ แนวคิดขั้นพื้นฐานในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน นอกจากนี้ยังได้กำหนดให้นามาตรฐานการบัญชี (Thai Accounting Standard) มาปฏิบัติ เนื้อหาในแม่บทการบัญชีครอบคลุมถึงวัตถุประสงค์ของงบการเงิน ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน องค์ประกอบของงบการเงินและคำนิยาม การรับรู้รายการ การวัดมูลค่าขององค์ประกอบของงบการเงินด้วย

ภาพ 1 – 2 ประเภทของข้อมูล



รายงาน หรือ งบการเงิน (Financial Reports) ซึ่งได้จากระบบข้อมูลทางการเงินบัญชี การเงิน มีลักษณะอย่างไร

งบการเงิน² เป็นการนำเสนอข้อมูลทางการเงินอย่างมีแบบแผน เพื่อแสดงฐานะการเงินและรายการทางบัญชีของกิจการ งบการเงินที่จัดทำขึ้นมีเป้าหมายในการให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ งบการเงินจึงควรให้ข้อมูลดังต่อไปนี้

1. สินทรัพย์ของกิจการ ประกอบด้วยอะไรบ้าง และมูลค่าของสินทรัพย์
2. หนี้สินของกิจการโดยแยกประเภทของหนี้สินให้เห็นอย่างชัดเจน และมูลค่าของหนี้สิน
3. ส่วนของเจ้าของมีมูลค่าเท่าไร
4. รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงาน รวมถึงรายการกำไรและขาดทุน
5. กระแสเงินสดรับ-จ่ายที่เกิดขึ้น

² สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนองบการเงิน (ใช้แทนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 16 และ 23)

ดังนั้น รายงานทางการเงิน 1 ชุดจึงประกอบด้วย

งบกำไรขาดทุน (Income Statement) คือ รายงานที่บอกผลการดำเนินงานของกิจการในรอบการดำเนินงานหนึ่งๆ จะนำเสนอข้อมูลเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนรายได้ (Revenues) และ ส่วนค่าใช้จ่าย (Expenses)

ผลการคำนวณที่ได้จากองค์ประกอบดังกล่าวจะแสดงเป็น

กำไรสุทธิ (Net Profit) หรือขาดทุนสุทธิ (Net Losses)

งบแสดงฐานะการเงิน (Financial Position Statement) หรือ งบดุล* (Balance Sheet) คือ รายงานที่บอกฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวด โดยการนำเสนอข้อมูลเป็น 3 ส่วน คือ สินทรัพย์ (Assets) หนี้สิน (Liabilities) และส่วนทุน (Equity) ซึ่งฐานะการเงิน ณ วันใดของกิจการต้องมี

มูลค่ารวมของสินทรัพย์ = มูลค่ารวมของเงินทุนที่ได้มา หรือ

มูลค่ารวมของสินทรัพย์ = มูลค่ารวมของหนี้สิน + มูลค่าของส่วนของผู้เจ้าของ

งบกระแสเงินสด (Cash Flows Statement) คือรายงานที่บอกถึง รายรับ (Cash Receipt) รายจ่าย (Cash Disbursement) ทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นระหว่างรอบการดำเนินงานหนึ่งๆ ซึ่งข้อมูลทางการเงินจะนำเสนอเป็น 3 ส่วน คือ รายรับ-รายจ่ายที่เกิดจากกิจกรรมการดำเนินงาน รายรับ-รายจ่ายที่เกิดจากกิจกรรมการลงทุน และรายรับ-รายจ่ายที่เกิดจากกิจกรรมทางการเงิน

รายงานแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนผู้ถือหุ้น (กรณีบริษัทจำกัด)

หมายเหตุประกอบงบการเงิน คือรายงานที่ทำการเปิดเผยข้อมูลอื่นๆที่เกี่ยวข้องกับรายการในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ซึ่งมีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้

งบการเงินที่มีคุณภาพ มีลักษณะอย่างไร

ข้อมูลทางการเงินที่นำเสนอในรายงานทางการเงิน ต้องมีคุณภาพดังนี้

1. ความเข้าใจได้ หมายถึง การนำเสนอต้องชัดเจน อ่านง่ายไม่ซับซ้อน อย่างไรก็ตาม ผู้ใช้งบการเงินต้องมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจ และข้อมูลทางการเงิน
2. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ หมายถึง ข้อมูลที่นำเสนอ มีผลทำให้การตัดสินใจมีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีสาระสำคัญ
3. ความเชื่อถือได้ หมายถึง ข้อมูลที่นำเสนอต้องถูกต้อง พิสูจน์ยืนยันได้ มีความยุติธรรมต่อผู้ใช้ทุกกลุ่ม และถูกจัดทำขึ้นด้วยความระมัดระวัง
4. การเปรียบเทียบได้ หมายถึง ผู้ใช้สามารถเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาต่างๆได้ และสามารถเปรียบเทียบงบการเงินของต่างกิจการในรอบระยะเวลาเดียวกันได้

* มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) ใช้คำว่า “งบแสดงฐานะการเงิน” แทนคำว่า “งบดุล”

ดังนั้นการจัดทำข้อมูลทางการเงินจึงต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่เหมาะสม และหลักบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป นอกจากนี้ งบการเงินจำเป็นต้อง มีการเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่กิจการแต่ละกิจการนำมาใช้ในการจัดทำด้วย

การบัญชีการเงินและการบัญชีบริหาร มีความเหมือน หรือแตกต่างกันอย่างไร

จากที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น พอสรุปความเหมือนและความแตกต่าง ระหว่างการบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหารได้ดังตารางด้านล่าง

ลักษณะ	การบัญชีการเงิน	การบัญชีบริหาร
1. รายงาน	1.1 ผู้ใช้ : ผู้ใช้ภายนอก และภายใน	1.1 ผู้ใช้ : ผู้ใช้ภายใน
	1.2 ข้อมูล : ข้อมูลทางการเงินเฉพาะของกิจการโดยรวม	1.2 ข้อมูล : ข้อมูลทางการเงินของหน่วยงานย่อยทางธุรกิจของกิจการ และข้อมูลอื่นๆซึ่งรวมข้อมูลภายนอกด้วย ทั้งที่เกี่ยวกับการเงินและไม่เกี่ยวกับการเงิน
	ข้อมูล : เกิดขึ้นแล้วในอดีต	ข้อมูล : ผลกระทบต่อกิจกรรมในอนาคต
	1.3 รูปแบบรายงาน : มีแบบฟอร์มที่กำหนด	1.3 รูปแบบรายงาน : ไม่มีการกำหนดแบบฟอร์ม
	1.4 ระยะเวลา : กำหนดไว้อย่างน้อยต้องจัดทำสำหรับ 1 งวดบัญชี	1.4 ระยะเวลา : ไม่มีการกำหนดขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์
2. วัตถุประสงค์	เพื่อใช้ในการตัดสินใจทางการเงินหรือการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ	2.1 เพื่อใช้ในการวางแผน 2.2 เพื่อใช้ในการประสานงานและการควบคุม 2.3 เพื่อใช้ในการตัดสินใจ
3. คุณสมบัติของข้อมูลที่นำเสนอ	3.1 ต้องสามารถวัดค่าได้ และมีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ 3.2 จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป 3.3 มีความน่าเชื่อถือ พิสูจน์ได้ 3.4 มีความถูกต้อง ชัดเจน อ่านง่าย	3.1 ตรงตามความต้องการของผู้ใช้และทำให้ตัดสินใจได้ถูกต้อง 3.2 ต้องมีความยืดหยุ่น 3.3 ต้องนำเสนอให้ทันเวลาที่ต้องการใช้ประโยชน์

บทสรุป

ในปัจจุบัน สภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปทำให้ ผู้บริหาร และ องค์กรส่วนใหญ่ จำเป็นต้อง ปรับปรุงตนให้เป็น “ผู้ที่มีทักษะทางข้อมูล” (Information-Literate) สำหรับองค์กรที่แสวงหากำไร (Profit Organization) ข้อมูลที่ต้องการเพื่อที่จะทำให้ทราบสถานภาพของตนในปัจจุบัน สิ่งที่เกิดขึ้นในอดีต และสภาพการณ์ที่เป็นไปได้ในอนาคต รวมถึงช่วยให้เกิดการตัดสินใจแก้ไขปัญหาลักษณะต่างๆ อย่างถูกต้อง มี 3 ประเภท คือ ข้อมูลที่เกี่ยวกับการดำเนินงาน (Operating Information) ข้อมูลทางการเงินเพื่อการจัดการ (Management Accounting Information) ข้อมูลทางการเงิน (Financial Accounting information) ซึ่งข้อมูลทั้งสามข้างต้นจะถูกใช้โดยผู้บริหารภายในองค์กรเอง และ ผู้ใช้ข้อมูลภายนอก

ข้อมูลทั้ง 3 ประเภทจะมีความสัมพันธ์เกี่ยวเนื่องกัน ทั้งนี้เพราะข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงาน เป็นวัตถุดิบที่ใช้ในการวางระบบข้อมูลทางการเงิน (ประกอบด้วยระบบข้อมูลทางการเงิน) ส่วน โครงสร้างของระบบการบัญชีการเงิน ก็เป็นรากฐานเบื้องต้นของระบบข้อมูลทั้งหมดที่ใช้ในแต่ละองค์กร ดังนั้น ในการที่ผู้บริหารจะศึกษาหรือใช้งานข้อมูลทางการเงินเพื่อการจัดการหรือการบัญชีบริหาร จำเป็นต้องมีพื้นฐานความรู้ทางการเงิน และต้องเข้าใจในกระบวนการดำเนินงานขององค์กร รวมถึงกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานด้วย

ข้อมูลที่จัดเก็บไว้ในระบบข้อมูลทางการเงิน ประกอบด้วยข้อมูลทางการเงิน และข้อมูลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับองค์กร ซึ่งถือเป็นข้อมูลภายใน (Inside Information) นอกจากนี้ยังมีการจัดเก็บข้อมูลภายนอก (Outside Information) ที่จำเป็นต่อการตัดสินใจของผู้บริหารด้วย



ภาคผนวก 1 : ประเภทของธุรกิจ (Types of Business)

“ธุรกิจ” (Business) คือ องค์การที่มีการนำทรัพยากร (Resources) ของตนมาแปรสภาพ (Transform) ให้แตกต่างจากเดิม ทั้งนี้เพื่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มขึ้น (Value Added) ซึ่งมูลค่าที่เพิ่มขึ้นจะมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับผลลัพธ์ที่เกิดจากการแปรสภาพทรัพยากรนั้น จะสามารถตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคได้มากเท่าไร

ภาพ 1 – 3 การแปรสภาพทรัพยากร

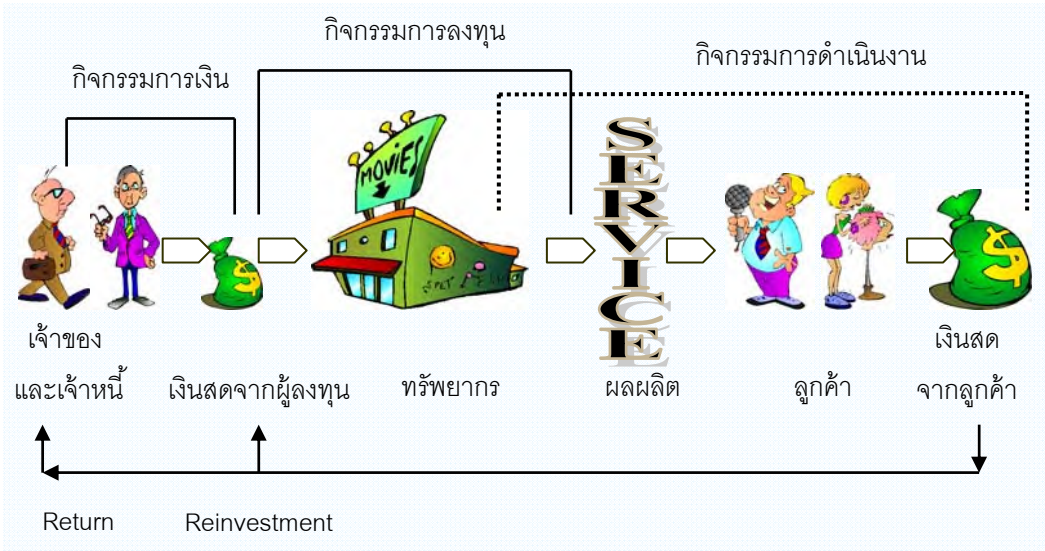


โครงสร้างขององค์กรจะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับประเภทของธุรกิจที่ตัวองค์กรดำเนินงานเพื่อหารายได้ ธุรกิจที่มีอยู่ในปัจจุบัน สามารถแยกออกได้เป็น 2 ประเภท คือ

1. ธุรกิจขายบริการ
2. ธุรกิจขายสินค้า

ธุรกิจขายบริการ (Service Company) เป็นการขายประสบการณ์ ความสามารถเฉพาะด้าน ขายความคิด แก่ลูกค้า ตัวอย่างเช่น บริษัทประกันภัย บริษัทโฆษณา โรงแรม สายการบิน สำนักงาน ทนายความ สำนักงานสอบบัญชี ธนาคารพาณิชย์ เป็นต้น

ภาพ 1 – 4 สรุประบวนการแปรสภาพของกิจการขายบริการ

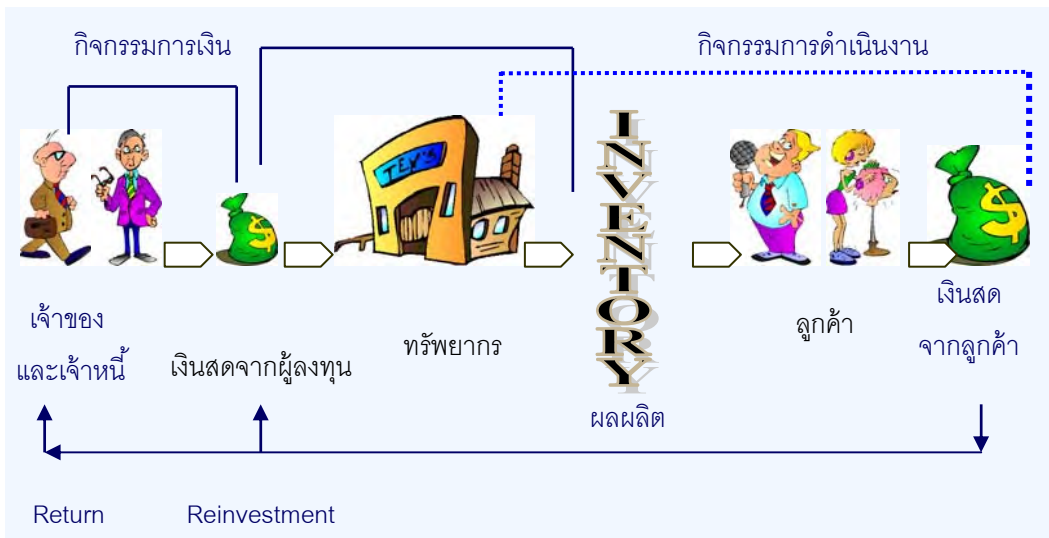


ธุรกิจขายสินค้า (Merchandising Company) จะแตกต่างจากธุรกิจขายบริการตรงที่ ธุรกิจขายสินค้าจำเป็นต้องจัดหาสินค้าสำเร็จรูปให้ได้เสียก่อน จึงจะสามารถนำสินค้าสำเร็จรูปดังกล่าวไปขายให้กับลูกค้าได้ ส่วนธุรกิจขายบริการ สิ่งที่ทำให้เกิดรายได้ คือ เทคโนโลยี ความรู้ ความสามารถเฉพาะ ประสิทธิภาพ ซึ่งอยู่ในตัวบุคลากรขององค์กร

การจัดหาสินค้าสำเร็จรูปของกิจการขายสินค้า มี 2 วิธีคือ

1. การจัดซื้อ (Purchasing) สินค้าสำเร็จรูปจากผู้ผลิต หรือผู้ขายส่ง
2. การผลิต (Manufacturing) สินค้าสำเร็จรูปเอง

ภาพ 1 – 5 สรุปกระบวนการแปรสภาพของกิจการขายสินค้า



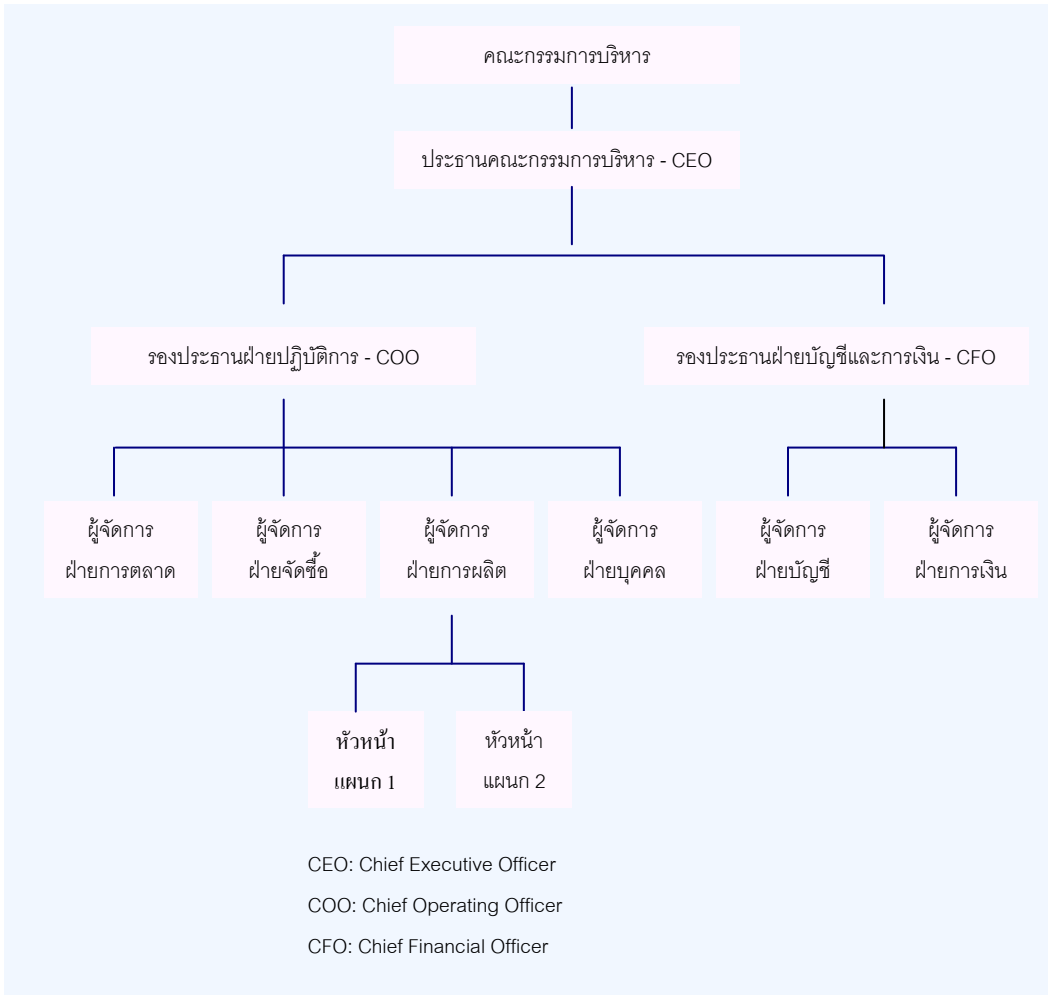
“การผลิต” คือ การนำเอา “วัตถุดิบ” (Materials) มาแปรสภาพให้เป็น “สินค้าสำเร็จรูป” (Finished Goods) ซึ่งการแปรสภาพนั้น อาจเกิดจาก

1. การนำวัตถุดิบมาเปลี่ยนรูปร่าง
2. การนำวัตถุดิบมาประกอบกัน หรือ
3. การนำวัตถุดิบมาเปลี่ยนสภาพ

การแปรสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป จำเป็นต้องอาศัย แรงงาน เครื่องจักร อุปกรณ์ต่างๆ รวมถึงเทคโนโลยีที่เหมาะสม และการบริหารจัดการที่ดี ดังนั้น กิจการผลิตสินค้าจึงมีโครงสร้างขององค์กรที่แตกต่างจากกิจการซื้อมาขายไป โครงสร้างขององค์กรของกิจการผลิตสินค้า สามารถแยกออกได้เป็น 2 ส่วนใหญ่ๆคือ

1. ส่วนการผลิต
2. ส่วนสำนักงาน ประกอบด้วยฝ่ายขายและฝ่ายบริหาร

ภาพ 1 – 6 โครงสร้างองค์กรของกิจการผลิตสินค้า



ปกติองค์กรทุกองค์กรจะมีผังองค์กรแสดงให้เห็นผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ ซึ่งจากผังองค์กรที่แสดงไว้ ผู้ที่เกี่ยวข้องจะสามารถรับรู้ขอบเขตความรับผิดชอบของผู้บริหารแต่ละคน และลำดับการบังคับบัญชา (Line of Command) ภาพที่ 1 – 6 เป็นตัวอย่างผังของกิจการผลิตสินค้า (Organization Chart) แห่งหนึ่ง จะเห็นว่า รองประธานฝ่ายปฏิบัติการ และรองประธานฝ่ายบัญชีและการเงินเป็นผู้ได้บังคับบัญชาของ ประธานกรรมการ ผู้จัดการฝ่ายการผลิต ผู้จัดการฝ่ายจัดซื้อ ผู้จัดการฝ่ายการตลาดและผู้จัดการฝ่ายบุคคลขึ้นตรงต่อรองประธานฝ่ายปฏิบัติการ หัวหน้าแผนกผลิตที่ 1 หัวหน้าแผนกผลิตที่ 2 ขึ้นตรงต่อผู้จัดการฝ่ายการผลิต

ภาคผนวก 2 : บทบาทของหน่วยงานทางบัญชีต่อการดำเนินธุรกิจ

ตามโครงสร้างการบริหารในองค์กร หน่วยงานทางบัญชีมีหน้าที่แนะนำและให้คำปรึกษา (Staff Authority) แก่หน่วยงานอื่นในองค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งฝ่ายผลิตและฝ่ายขายซึ่งเป็นหน่วยงานหลัก (Line Authority) หน่วยงานทางบัญชีจะเป็นผู้รวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อเสนอแนะหน่วยงานหลัก พร้อมทั้งให้คำแนะนำ ทั้งนี้ก็เพื่อช่วยให้หน่วยงานหลักสามารถปฏิบัติงานได้และบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ นอกจากนี้หน่วยงานทางบัญชี ยังมีหน้าที่รวบรวมข้อมูลที่เกิดขึ้นในองค์กร แล้วนำเสนอต่อบุคคลภายนอกองค์กรอีกด้วย

หน่วยงานภายในองค์กร และหน่วยงานหรือบุคคลภายนอกองค์กร ต้องการข้อมูลทางการบัญชีที่แตกต่างกันออกไป ดังนั้นงานทางด้านการบัญชีจึงถูกแบ่งเป็น 2 สาย คือ

1. การบัญชีการเงิน (Financial Accounting) และ
2. การบัญชีบริหารหรือการบัญชีเพื่อการจัดการ (Management Accounting)



บทที่ 2 : แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุน

“ต้นทุน จะมีความหมายต่างกันไปตามวัตถุประสงค์ของการนำไปใช้” เป็นภาษิตเก่าแก่ของการบัญชีบริหารที่ยังคงเป็นจริงเสมอ ต้นทุนของรายการหนึ่งถูกคำนวณขึ้นเพื่อ นำไปใช้เฉพาะวัตถุประสงค์หนึ่ง วัตถุประสงค์ของการใช้ข้อมูลต้นทุน จะเป็นตัวกำหนดวิธีการวัดค่าต้นทุนของรายการนั้น

ความหมายของต้นทุนโดยทั่วไป

โดยทั่วไปต้นทุนหมายถึงการวัดค่าของทรัพยากรที่ใช้ไปเพื่อวัตถุประสงค์บางอย่าง โดยวัดค่าออกมาในรูปของหน่วยเงินตรา ความหมายของต้นทุนนี้ประกอบด้วยแนวความคิด 3 ประการ³ คือ

1. เป็นการวัดค่าของปริมาณทรัพยากรที่ใช้ไปได้แก่ ปริมาณของวัตถุดิบ ปริมาณของแรงงาน และปริมาณของบริการอื่นๆ ว่ามีจำนวนทั้งสิ้นเท่าใด
2. เป็นการวัดค่าออกมาในรูปของหน่วยเงินตรา ด้วยเหตุที่ทรัพยากรแต่ละชนิดที่ใช้ไปนั้น หน่วยที่ใช้วัดค่าของทรัพยากรแต่ละชนิดไม่เหมือนกัน การแปลงหน่วยวัดค่าของแต่ละชนิดให้อยู่ในรูปของหน่วยเงินตรา ทำให้เราสามารถรวมมูลค่าของทรัพยากรทุกชนิดเข้าด้วยกันได้
3. การวัดค่าต้นทุนจะต้องสัมพันธ์กับวัตถุประสงค์เสมอ

ตัวอย่าง การสร้างอาคารจะต้องใช้ หิน ทราย ปูนซีเมนต์ เหล็กเส้น ลวด แรงงานคน และอื่นๆ สิ่งเหล่านี้ก็คือทรัพยากรที่ใช้ หน่วยที่ใช้วัดค่าของทรัพยากรเหล่านี้แตกต่างกันออกไป เช่น ทรายและหินวัดปริมาณเป็นลูกบาศก์เมตร ปูนซีเมนต์วัดปริมาณเป็นกิโลกรัม และแรงงานคนวัดปริมาณเป็นชั่วโมงการทำงาน ถ้าถามว่าใช้ทรัพยากรในการสร้างอาคารทั้งหมดเท่าใด เราไม่สามารถที่จะตอบคำถามนี้ได้โดยตรง จะตอบได้ก็แต่เพียงว่า ใช้ทรัพยากรแต่ละชนิดเป็นจำนวนเท่าใด ดังนั้น จำเป็นต้องแปลงหน่วยวัดค่าของทรัพยากรแต่ละชนิดให้อยู่ในรูปของหน่วยเงินตรา แล้วรวมมูลค่าของทรัพยากรทุกชนิดที่ใช้ ตามตัวอย่างนี้วัตถุประสงค์คือ “การสร้างอาคาร” แต่ถ้าวัตถุประสงค์เป็นอย่างอื่น เช่น “การสร้างและขายอาคาร” ต้นทุนของอาคารจะต่างกัน เพราะต้นทุนของอาคารที่สร้างเพื่อขาย จะประกอบด้วยต้นทุนในการก่อสร้างอาคารรวมกับค่าใช้จ่ายในการขาย

ต้นทุนถูกนำไปใช้ในหลายๆวัตถุประสงค์ เช่น ใช้รายงานต่อบุคคลภายนอก ใช้วางแผน และใช้ในการตัดสินใจ ดังนั้น ต้นทุนของรายการเดียวกันอาจมีหลายค่า เช่น ต้นทุนสินค้าต่อหน่วย รายงานต่อบุคคลภายนอกใช้ตัวเลข 50 บาทต่อหน่วย รายงานต่อผู้บริหารภายในใช้ตัวเลข 45 บาทต่อหน่วย

³ Anthony, Robert N., and Welsch Glenn A. Fundamentals of Managerial Accounting. 3th edition. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1981, p. 26.

ต้นทุนและค่าใช้จ่าย

ต้นทุนอาจจะจำแนกเป็น ต้นทุนที่ยังไม่ได้ใช้ (Unexpired Costs) และ ต้นทุนที่ใช้ไปแล้ว (Expired Costs)⁴ ต้นทุนที่ยังไม่ได้ใช้ หมายถึง ต้นทุนในส่วนที่เราจะได้รับประโยชน์ในรอบบัญชีหน้า แสดงรายการเป็นสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน (เดิมเรียกว่า “งบดุล”) เช่น สินค้าคงเหลือ ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า อาคารและอุปกรณ์ เป็นต้น ส่วนต้นทุนที่ใช้ไปแล้ว หมายถึง ต้นทุนในส่วนที่ได้ใช้ในการหารายได้ในรอบบัญชีปัจจุบัน จัดเป็นค่าใช้จ่าย (Expenses) โดยนำไปแสดงเป็นรายการหักจากรายได้ในงบกำไรขาดทุน เช่น ค่าเช่าของงวดปัจจุบัน ค่าโฆษณา และเงินเดือน เป็นต้น

ตัวอย่าง ชื่อกระดาษมาใช้ในการแผนกบัญชี 10 รีม ราคา รีมละ 100 บาท ต้นทุนเกิดขึ้น 1,000 บาท ในระหว่างปีใช้ไป 6 รีม ต้นทุนที่ใช้ไปแล้วจะเท่ากับ 600 บาท ($100 \text{ บาท} \times 6$) ซึ่งจะนำไปแสดงเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ส่วนต้นทุนที่ยังไม่ได้ใช้ จะเท่ากับ 400 บาท ($100 \text{ บาท} \times 4$) นำไปแสดงรายการเป็นสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน

การจำแนกต้นทุนตามหน้าที่การทำงาน

โดยทั่วไป เราสามารถแยกประเภทของการประกอบธุรกิจได้ 3 ประเภทใหญ่คือ กิจการให้บริการ กิจการซื้อขายสินค้า และ กิจการที่ผลิตสินค้าเพื่อขาย ในการศึกษาการบัญชีบริหารโดยเฉพาะเรื่องของ “ต้นทุน” เราจะเน้นไปที่ต้นทุนของกิจการที่ผลิตสินค้า เพราะถ้าสามารถทำความเข้าใจต้นทุนของกิจการที่ผลิตสินค้าได้ดีแล้ว จะสามารถทำความเข้าใจกับต้นทุนของกิจการประเภทอื่นได้ไม่ยากนัก ลักษณะการดำเนินงานของกิจการที่ผลิตสินค้า จะประกอบด้วย 3 หน้าที่หลักคือ การผลิต การตลาด และการบริหาร ดังนั้นเราจึงจำแนกต้นทุนในกิจการที่ผลิตสินค้าเป็น 2 รายการใหญ่ๆ ตามหน้าที่การทำงาน คือ ต้นทุนการผลิต และ ต้นทุนที่ไม่เกี่ยวกับการผลิต

ต้นทุนการผลิต (Manufacturing Costs)

การผลิตสินค้าเป็นการแปรสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป โดยใช้ แรงงานคน เครื่องมือ เครื่องจักร และ สิ่งจำเป็นอย่างอื่นๆ บางครั้งเราเรียกต้นทุนการผลิตว่า **ต้นทุนผลิตภัณฑ์ (Product Costs)** ซึ่งประกอบด้วยต้นทุน 3 รายการ คือ วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต

วัตถุดิบทางตรง (Direct Materials) หมายถึง วัตถุดิบที่เป็นส่วนประกอบสำคัญของสินค้าที่ผลิต และ สามารถคำนวณหาวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้าสำเร็จรูป 1 หน่วยได้ง่ายว่า ใช้วัตถุดิบเป็นจำนวนเท่าใด เช่น ในการตัดเสื้อสำเร็จรูป ผ้าที่ใช้ตัดเสื้อถือเป็นวัตถุดิบทางตรง ส่วนด้ายและกระดุมที่ใช้ในการตัดเสื้อ ไม่จัดว่าเป็นวัตถุดิบทางตรง แต่จัดเป็นวัตถุดิบทางอ้อม (Indirect Materials) เพราะ

⁴ Engler, Calvin. Managerial Accounting. 2th edition. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1990, p. 31.