

BUDGET

COSTS



การบริหาร

MANAGERIAL
ACCOUNTING

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พรศรี เหล่ารุจิสวัสดิ์
Assistant Professor Dr. Pornsri Laurujisawat

**บัญชีเพื่อการจัดการและบริหารอย่างมี
ประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และ ผลิตภาพ
ข้อมูลสนับสนุนการจัดการ-บริหารองค์การอย่างยั่งยืน**

ชื่อหนังสือ : การบัญชีบริหาร Managerial Accounting



ชื่อผู้เขียน:

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. พรศรี เหล่ารุจิสวัสดิ์

Assistant Professor Dr. Pornsri Laurujisawat

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. พรศรี เหล่ารุจิสวัสดิ์

Assistant Professor Dr. Pornsri Laurujisaat

Email: pornsri.teacher@gmail.com, pornsri.lau@gmail.com

Tel 668-5-801-7744 Line 668-1-826-1800

Scan เพื่อสั่งซื้อ e-Book
พร้อมติดตามผลงานเล่มอื่น ๆ ได้ที่นี่



การบัญชีบริหาร (Managerial Accounting)

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. พรศรี เหล่ารุจิสวัสดิ์

พิมพ์ครั้งแรก กันยายน พุทธศักราช 2568 (ฉบับอิเล็กทรอนิกส์)

ราคา 199 บาท

จัดทำโดย ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. พรศรี เหล่ารุจิสวัสดิ์

Assistant Professor Dr. Pornsri Laurujisawat

Tel: 668-1-826-1800

Line: 668-5-801-7744

e-mail: pornsri.lau@gmail.com, Pornsri.teacher@gmail.com

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ

National Library of Thailand Cataloging in Publication Data

พรศรี เหล่ารุจิสวัสดิ์.

การบัญชีบริหาร = Managerial Accounting.— กรุงเทพฯ : [ม.ป.พ.], 2565.
363 หน้า.

1. การบัญชีบริหาร I. ชื่อเรื่อง.

658.4012

ISBN (e-Book) 978-616-590-076-8

สงวนลิขสิทธิ์ ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ห้ามมิให้ทำซ้ำ คัดลอก
ดัดแปลง หรือเผยแพร่เนื้อหาส่วนใดส่วนหนึ่งหรือทั้งหมด ไม่ว่าด้วยวิธีใด ๆ โดยไม่ได้รับอนุญาตเป็นลาย
ลักษณ์อักษรจากเจ้าของลิขสิทธิ์

คำนำ

การบัญชีบริหาร

Managerial Accounting

เนื้อหาในหนังสือเล่มนี้ต้องการชี้ให้เห็นถึงการนำแนวความรู้เรื่อง “การบัญชี” เชื่อมโยงกับ “แนวคิดการบริหารจัดการ” บูรณาการเป็นความรู้ที่สามารถนำไปประยุกต์ใช้ได้จริง สู่ถึงคุณค่า หน้าที่ของงาน “การบัญชีบริหาร” แสดงรายละเอียดถึงการจัดการและบริหาร ด้วยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และ ผลผลิต ข้อมูลสนับสนุนการจัดการ-บริหาร องค์การอย่างยั่งยืน

เนื้อหาในหนังสือแบ่งออกเป็น 3 ตอน 8 บท เนื้อหาเชื่อมโยงกัน โดย **ตอนที่หนึ่ง** จะประกอบด้วยบทที่หนึ่ง และบทที่สอง เนื้อหาในบทที่หนึ่งเป็นบทนำแสดง แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีบริหาร บทที่สองอธิบาย แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุน **ตอนที่สอง** ประกอบด้วย บทที่สาม สี่ และ ห้า โดยเนื้อหาในบทที่สามกล่าวถึง การบัญชีต้นทุน และการคำนวณต้นทุนการผลิต บทที่สี่ให้มุมมองเกี่ยวกับ ระบบต้นทุน 3 ระบบ (ต้นทุนจริง ต้นทุนปกติ ต้นทุนมาตรฐาน) ต้นทุนแบบดั้งเดิม และต้นทุนฐานกิจกรรม และ บทที่ห้าแสดงถึง ต้นทุนบัญชีมาตรฐาน และการวิเคราะห์ผลต่างเพื่อการบริหาร **ตอนที่สาม** การควบคุม และประเมินผลการบริหาร ประกอบด้วย บทที่หก เจ็ด และ แปด โดยเนื้อหาในบทที่หกอธิบายถึง งบประมาณ บทที่เจ็ดกล่าวถึง การจัดการสินค้าคงเหลือ กับการเพิ่มประสิทธิภาพ การดำเนินงาน และ บทที่แปดบทสุดท้ายแสดงถึง การวิเคราะห์ ต้นทุน ปริมาณ กำไรและ ตัวชี้วัดเชิงดุลยภาพ โดยหนังสือเล่มนี้ เหมาะสำหรับผู้ศึกษาวิชา “การบัญชีบริหาร” และวิชาอื่นที่เกี่ยวข้อง รวมถึงผู้สนใจทั่วไป

สุดท้ายหากมีสิ่งใดบกพร่อง ข้าพเจ้าขอน้อมรับในเรื่องดังกล่าวแต่เพียงผู้เดียว และหากมีคำแนะนำใดๆ เพื่อการพัฒนาปรับปรุง ข้าพเจ้าขอคำชี้แนะ ด้วยจักเป็นพระคุณยิ่ง โดยใคร่ขอขอบ คุณทุกท่านล่วงหน้ามา ณ โอกาสนี้

ขอขอบพระคุณ

หนังสือ การบัญชีบริหาร Managerial Accounting

ผศ.ดร. พรศรี เหล่ารุจิสวัสดิ์ (มกราคม 2564)

Email: pornsri.lau@gmail.com, และ

Pornsri.teacher@gmail.com

Tel 668-5-801-7744

Line 668-1-826-1800

กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบคุณ บิดามารดา และพี่น้อง ที่ให้โอกาสแก่ข้าพเจ้าในการสนับสนุนศึกษาที่มีคุณค่าต่อชีวิต รวมทั้ง กัลยาณมิตรทุกท่านจากทุกหนแห่งที่ให้การสนับสนุนแก่ข้าพเจ้าในทุกๆด้าน จนทำให้ข้าพเจ้ามีโอกาสดำเนินชีวิตในวิชาชีพที่รัก ด้วยบทบาทผู้สอนหนังสือ ไร่ใช้แผ่นดิน จากความรู้ที่ได้รับโอกาสการสนับสนุนจากทุกท่าน

อีกทั้ง ใคร่ขอขอบคุณ คณะบริหารธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจ สถาบันวิทยาการประกอบการแห่งอโยธยา Institute of Technology Ayothaya (IESA) และ สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง (KIMTL) ที่เปิดโอกาสให้ข้าพเจ้าสอนในวิชาต่างๆ เกี่ยวกับหมวด การจัดการ อาทิเช่น การจัดการพื้นฐาน การจัดการองค์การ การบัญชีบริหาร การจัดการห่วงโซ่อุปทาน การจัดการเชิงกลยุทธ์ การจัดการกลยุทธ์ธุรกิจระหว่างประเทศ ศิลปะการจัดการและผู้นำยุคใหม่ เป็นต้น จากความรู้ต่างๆ จึงบูรณาการนำความรู้ดังกล่าว มาเชื่อมโยงกับ “การบัญชีบริหาร” บูรณาการศาสตร์ต่างๆกับความรู้ทางด้านบัญชี เพื่อการนำไปใช้ประโยชน์ ให้ความรู้ของบัญชีบริหาร สามารถสร้างบทบาท เป็นข้อมูลเพื่อสนับสนุนการจัดการ-บริหาร อย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และผลิตภาพ พัฒนาการสู่ความยั่งยืน ดังตัวหนังสือที่ปรากฏในหนังสือเล่มนี้

รวมทั้งใคร่ขอขอบคุณท่านผู้ทรงคุณวุฒิผู้ประเมินหนังสือทั้งสามท่าน (รองศาสตราจารย์ ดร. พนารัตน์ ปานมณี รองศาสตราจารย์ ดร. กิตติมา จิงสุวดี รองศาสตราจารย์ ดร. ทิฆัมพร ทวีเดช) ที่กรุณาให้คำชี้แนะต่างๆ เพื่อการแก้ไขหนังสือเล่มนี้ ได้อย่างดียิ่ง

สุดท้ายหากมีสิ่งใดบกพร่องข้าพเจ้าขอน้อมรับในเรื่งดังกล่าวแต่เพียงผู้เดียว และหากมีคำแนะนำใดๆ เพื่อพัฒนาปรับปรุง ข้าพเจ้าขอคำชี้แนะด้วยจักเป็นพระคุณยิ่ง โดยใคร่ขอขอบคุณทุกท่านล่วงหน้ามา ณ โอกาสนี้

ผศ. ดร. พรศรี เหล่ารุจิสวัสดิ์

มกราคม 2565

Email: pornsri.lau@gmail.com, pornsri.teacher@gmail.com

Tel 081-8261800 และ Line 085-801-7744

กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบพระคุณ ผู้ทรงคุณวุฒิผู้ประเมินหนังสือ
การบัญชีบริหาร Managerial Accounting

1. รองศาสตราจารย์ ดร. พนารันต์ ปานมณี
2. รองศาสตราจารย์ ดร. กิตติมา จิงสุวดี
3. รองศาสตราจารย์ ดร. พิพัฒน์พร ทวีเดช

สารบัญสรุป

ตอนที่ 1 หลักการ แนวคิดเบื้องต้นการบัญชีบริหาร

บทที่ 1 แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต 1

บทที่ 2 แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุน 35

ตอนที่ 2 การวางแผนเพื่อการตัดสินใจ

บทที่ 3 การบัญชีต้นทุน และการคำนวณต้นทุนการผลิต 75

บทที่ 4 ระบบต้นทุนผลิตแบบดั้งเดิมและต้นทุนฐานกิจกรรม 95

บทที่ 5 ต้นทุนบัญชีมาตรฐานและการวิเคราะห์ผลต่างเพื่อการบริหาร 126

ตอนที่ 3 การควบคุมและการประเมินผลการบริหาร

บทที่ 6 งบประมาณ 148

บทที่ 7 การจัดการสินค้าคงเหลือ กับการเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงาน 169

บทที่ 8 การวิเคราะห์ ต้นทุน ปริมาณ กำไรและตัวชี้วัดเชิงดุลยภาพ 193

สารบัญละเอียด

คำนำ	(1)
กิตติกรรมประกาศ	(2)
สารบัญสรุป	(4)
สารบัญละเอียด	(5)
สารบัญภาพ	(9)
สารบัญตาราง	(13)

ตอนที่ 1 หลักการ แนวคิดเบื้องต้นการบัญชีบริหาร

บทที่ 1 แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต	1
1.1. บทนำ	1
1.2. ความหมาย “การบัญชี” และ หลักการของ “การบัญชีบริหาร”	2
1.2.1. ความหมาย “การบัญชี”	2
1.2.2. หลักการของ “การบัญชีบริหาร”	5
1.2.3. บทบาทของการบัญชีในการบริหาร-จัดการ	8
1.3. ความแตกต่าง บัญชีการเงิน และบัญชีบริหาร	9
1.4. ผู้ใช้ข้อมูลบัญชีและการเงินเพื่อการตัดสินใจ	10
1.5. สมการบัญชี	15
1.6. งบการเงินประเภทต่าง ๆ	24
1.7. บทสรุป	31
1.8. คำถามท้ายบท	32
 บทที่ 2 แนวความคิดเกี่ยวกับต้นทุน	 35
2.1. บทนำ	35
2.2. การจำแนกต้นทุนในลักษณะต่างๆ	38
2.2.1. จำแนกต้นทุนตามหน้าที่การทำงาน	39
2.2.2. จำแนกต้นทุนตามพฤติกรรมต้นทุน	50
2.2.3. จำแนกต้นทุนตามสิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน	63
2.2.4. จำแนกต้นทุนเพื่อการควบคุมต้นทุน	65
2.2.5. จำแนกตามความสำคัญและลักษณะของต้นทุนการผลิต	66
2.2.6. จำแนกต้นทุนเพื่อการตัดสินใจ	67

2.3. ตัวอย่างภาพเพื่อให้เข้าใจภาพการแบ่งประเภทต้นทุน	69
2.4. บทสรุป	71
2.5. คำถามท้ายบท	72

ตอนที่ 2 การวางแผนเพื่อการตัดสินใจ

บทที่ 3 การบัญชีต้นทุน และการคำนวณต้นทุนการผลิต	75
3.1. บทนำ	75
3.1.1. ความหมายการบัญชีต้นทุน	75
3.1.2. ลักษณะธุรกิจที่แตกต่างกัน กับ การบันทึกบัญชี	76
3.2. ระบบต้นทุน	83
3.2.1. ระบบต้นทุนงานสั่งทำ	83
3.2.2. ระบบต้นทุนช่วง ที่ต่อเนื่อง	83
3.3. การคำนวณต้นทุนการผลิต	86
3.3.1. การคำนวณต้นทุนการผลิต	86
3.3.2. งบประมาณต้นทุนการผลิต	87
3.4. บทสรุป	91
3.5. คำถามท้ายบท	92

บทที่ 4 ระบบต้นทุน 3 ระบบ และต้นทุนแบบดั้งเดิมและต้นทุนฐานกิจกรรม	95
4.1. บทนำ	95
4.2. ระบบต้นทุน 3 ระบบ	96
4.2.1. ระบบต้นทุนจริงและตัวอย่างการบันทึกบัญชี	96
4.2.2. ระบบต้นทุนปกติ และตัวอย่างการบันทึกบัญชี	101
4.2.3. ระบบต้นทุนมาตรฐาน	112
4.3. ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม และต้นทุนฐานกิจกรรม	113
4.3.1. ระบบต้นทุนแบบดั้งเดิม	113
1) การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตเพียงอัตราเดียว	113
2) การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตอัตราประจำแผนก	115
4.3.2. ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมและตัวอย่างการคำนวณ	117
4.4. บทสรุป	120
4.5. คำถามท้ายบท	121

บทที่ 5 ต้นทุนบัญชีมาตรฐานและการวิเคราะห์ผลต่างเพื่อการบริหาร	126
5.1. บทนำ	126
5.2. ความหมายของต้นทุนมาตรฐาน	127
5.3. ปัจจัยกำหนดต้นทุนมาตรฐาน	128
5.4. หลักการการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน	133
5.4.1. การวิเคราะห์ผลต่างของวัตถุดิบทางตรง	135
5.4.2. การวิเคราะห์ผลต่างของแรงงานทางตรง	138
5.4.3. การวิเคราะห์ผลต่างของค่าใช้จ่ายการผลิต	140
5.5. การประยุกต์เพื่อนำแนวคิดต้นทุนมาตรฐานไปใช้ประโยชน์	143
5.6. บทสรุป	143
5.7. คำถามท้ายบท	144

ตอนที่ 3 การควบคุมและการประเมินผลการบริหาร

บทที่ 6 : งบประมาณ	148
6.1. บทนำ	148
6.2. การวางแผนและควบคุมกำไรโดยงบประมาณ	149
6.3. ส่วนร่วมของผู้บริหารในการวางแผนและควบคุม	151
6.4. การเชื่อมโยงระหว่างการวางแผนและงบประมาณ	151
6.5. ประเภทของงบประมาณ	154
6.6. รูปแบบการเสนองบประมาณ	156
6.7. ตัวอย่างงบประมาณต่างๆ	157
6.8. กรณีศึกษา: แนวคิดงบประมาณและการนำไปประยุกต์	162
6.9. บทสรุป	163
6.10. คำถามท้ายบท	164

บทที่ 7 การจัดการสินค้าคงเหลือ กับการเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงาน	169
7.1. บทนำ	169
7.2. การวางแผนการผลิตกับการบริหารสินค้า	170
7.3. ความรับผิดชอบในการวางแผนการผลิต	171
7.4. ตัวอย่างการคำนวณปริมาณการผลิตสินค้า และ วิธีกำหนดสินค้าคงเหลือ	173
7.5. การวางแผนงบประมาณสินค้าคงคลัง	176
7.6. รูปแบบของแผนการผลิต	176

7.7. ลักษณะของการวางแผนการผลิตที่ดี	181
7.8. นโยบายสินค้าคงคลัง	181
7.9. บทสรุป	189
7.10. คำถามท้ายบท	190
บทที่ 8 การวิเคราะห์ ต้นทุน ปริมาณ กำไรและตัวชี้วัดเชิงดุลยภาพ	193
8.1. บทนำ	194
8.2. สมการแสดงรูปแบบความสัมพันธ์ของต้นทุน ปริมาณ กำไร	195
8.3. กำไรส่วนเกินและการวิเคราะห์กำไร ปริมาณ ต้นทุน	195
8.3.1. กำไรส่วนเกิน	195
8.3.2. อัตรากำไรส่วนเกิน	198
8.3.3. จบแสดงกำไรส่วนเกิน	198
8.4. การวิเคราะห์ จุดคุ้มทุนและการนำไปใช้	200
8.5. การวิเคราะห์ ส่วนผสมการขาย และ ผลกระทบจากความแตกต่าง ในโครงสร้างต้นทุน	208
8.5.1. การกำหนดกำไรที่ต้องการ	208
8.5.2. การวิเคราะห์ ส่วนผสมการขาย	210
8.5.3. ผลกระทบจากความแตกต่างในโครงสร้างต้นทุน	211
8.6. การวิเคราะห์ การวิเคราะห์ อัตราส่วนระหว่างต้นทุน คงที่รวมต่อต้นทุนผันแปรรวม	212
8.6.1. อัตราส่วนระหว่างต้นทุน คงที่รวมต่อต้นทุนผันแปรรวม คืออะไร	212
8.6.2. อัตราส่วนระหว่างต้นทุนคงที่รวมต่อต้นทุนผันแปรรวมกับการวิเคราะห์ จุดคุ้มทุน	214
8.7. การวัดผลเชิงดุลยภาพ	215
8.8. บทสรุป	218
8.9. คำถามท้ายบท	219
เฉลยแบบฝึกหัดท้ายบท	220
บรรณานุกรม	225
ดัชนี	228
ประวัติผู้เขียน	230

สารบัญรูปภาพ

ภาพที่ 1-1 กิจกรรมเพื่อการดำเนินการจัดทำบัญชี	2
ภาพที่ 1-2 ขั้นตอนการลงบัญชี	4
ภาพที่ 1-3 คุณค่า และ หลักการบัญชีบริหาร	6
ภาพที่ 1-4 หลักการ ของการบัญชีบริหาร	7
ภาพที่ 1-5 ประเภทของข้อมูล	8
ภาพที่ 1-6 ความสัมพันธ์ระหว่างการวางแผนและการควบคุม	9
ภาพที่ 1-7 การเปรียบเทียบ การบัญชีการเงิน และ การบัญชีบริหาร	10
ภาพที่ 1-8 ผู้ใช้บริการภายในและภายนอกของบัญชีบริหาร	14
ภาพที่ 1-9 กรอบแนวคิดสำหรับรายงานทางการเงิน	15
ภาพที่ 1-10 รายได้และค่าใช้จ่าย สู่ กำไรสะสมและส่วนของผู้ถือหุ้น	18
ภาพที่ 1-11 ภาพจำลอง ส่วนของผู้ถือหุ้น (Equity)	19
ภาพที่ 1-12 การเชื่อมโยงรายได้	20
ภาพที่ 1-13 ประเภทของค่าใช้จ่าย	21
ภาพที่ 1-14 การเชื่อมโยงส่วนของผู้ถือหุ้นและค่าใช้จ่ายสู่สมการบัญชี	23
ภาพที่ 1-15 การเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น	24
ภาพที่ 1-16 สมการบัญชี	24
ภาพที่ 1-17 ตัวอย่างงบการเงิน	25
ภาพที่ 1-18 ตัวอย่างงบแสดงฐานะการเงิน	26
ภาพที่ 1-19 ตัวอย่างงบกำไร-ขาดทุน	27
ภาพที่ 1-20 การเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น	28
ภาพที่ 1-21 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น	29
ภาพที่ 1-22 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน	30
ภาพที่ 1-23 ประเภทของรายงานการเงิน	30
ภาพที่ 2-1 จากต้นทุนการผลิต สู่ต้นทุนขาย	36
ภาพที่ 2-2 จากต้นทุนการผลิต (บัญชีเพื่อการจัดการ) สู่ ต้นทุนขาย (บัญชีการเงิน)	37
ภาพที่ 2-3 การคำนวณ ผลิตภาพ	40
ภาพที่ 2-4 ประสิทธิภาพ	40
ภาพที่ 2-5 ประสิทธิภาพ- ใช้ ปัจจัย ลดลง	41
ภาพที่ 2-6 การเชื่อมโยงแนวคิดประสิทธิภาพ	41
ภาพที่ 2-7 ผลิตภาพ ได้ ผลผลิต เพิ่มขึ้น	42

ภาพที่ 2-8 แนวคิดผลิตภาพภาพ	43
ภาพที่ 2-9 แนวคิดผลิตภาพภาพกับการนำไปใช้	43
ภาพที่ 2-10 ประสิทธิภาพทางการเงิน	44
ภาพที่ 2-11 อัตราผลตอบแทน	44
ภาพที่ 2-12 อัตราผลตอบแทนทางการเงิน	45
ภาพที่ 2-13 แสดงรายละเอียดของต้นทุนการผลิต	46
ภาพที่ 2-14 เครื่องตรวจลายนิ้วมือ	47
ภาพที่ 2-15 แสดงต้นทุนรวม	49
ภาพที่ 2-16 กราฟต้นทุนผันแปร	51
ภาพที่ 2-17 ต้นทุนผันแปรต่อหน่วย และต้นทุนผันแปรรวม	52
ภาพที่ 2-18 ต้นทุนผลิตภัณฑ์วิธีต้นทุนผันแปร	53
ภาพที่ 2-19 ต้นทุนคงที่รวม และ ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย	55
ภาพที่ 2-20 ภาพกราฟต้นทุนผันแปร-ต้นทุนคงที่	56
ภาพที่ 2-21 ตัวอย่างการจ่ายค่าใช้จ่ายค่าแรง หมอนวดแผนไทย	58
ภาพ 2-22 การจัดการ ที่ Henry L. Gantt ผู้คิดเรื่องระบบการจ่ายเงินแบบการ ประกันราคาขั้นต่ำไว้	58
ภาพที่ 2-23 ต้นทุนผันแปรรวม และ ต้นทุนต่อหน่วยต่อหน่วย	60
ภาพที่ 2-24 ต้นทุนคงที่รวม และ ช่วงการตัดสินใจ	60
ภาพที่ 2-25 ต้นทุนตามขั้น กับ การจ่ายค่าแรงเย็บเสื้อ	61
ภาพที่ 2-26 แสดงต้นทุนรวมตัวอย่างค่าแรงเย็บเสื้อ	61
ภาพที่ 2-27 ต้นทุนขั้น & แนวคิดการจ่ายเงิน เพื่อสร้างแรงจูงใจ	62
ภาพที่ 2-28 ต้นทุนเป็นขั้น	63
ภาพที่ 2-29 ต้นทุนทางตรง และ ต้นทุนทางอ้อม	64
ภาพที่ 2-30 แสดงรายละเอียดของต้นทุนการผลิต	65
ภาพที่ 2-31 ต้นทุนที่ควบคุมได้ และ ควบคุมไม่ได้	66
ภาพที่ 2-32 การจำแนกตามความสำคัญและ ลักษณะของต้นทุนการผลิต (ต้นทุนขั้นต้น และ ต้นทุนแปรสภาพ)	67
ภาพที่ 2-33 ต้นทุนส่วนต่าง	68
ภาพที่ 2-34 ต้นทุนจม	69
ภาพที่ 2-35 ตัวอย่างต้นทุนจม	69
ภาพที่ 3-1 ลักษณะธุรกิจกับความเกี่ยวข้องกับบัญชี	77
ภาพที่ 3-2 แผนภูมิวงจรบัญชีธุรกิจการให้บริการ	78

ภาพที่ 3-3 ตัวอย่างงบการเงินแสดงราคาต้นทุนสินค้าที่ซื้อของธุรกิจซื้อขายสินค้า	80
ภาพที่ 3-4 แนวคิดสินค้าคงเหลือ-ต้นทุนสินค้าที่ขายกับธุรกิจซื้อมาขายไป	80
ภาพที่ 3-5 แนวคิดงบกำไรขาดทุน กับ ธุรกิจซื้อมาขายไป	81
ภาพที่ 3-6 ตัวอย่างแสดงแนวคิดต้นทุนสินค้าที่ขาย-ธุรกิจซื้อขายสินค้า	82
ภาพที่ 3-7 การแสดงรายการต้นทุนในงบการเงิน-กิจการที่ผลิตสินค้า	83
ภาพที่ 3-8 แนวคิด “Process Costing” 1	84
ภาพที่ 3-9 แนวคิด “Process Costing” 2	85
ภาพที่ 3-10 ตัวอย่างที่แสดงให้เห็นถึงการแสดง Work sheet หรือ ใบกำกับการทำงาน	85
ภาพที่ 3-11 Guitar Making Operations of Legend Guitars ตัวอย่างแสดง “Process Costing”	86
ภาพที่ 3-12 งบต้นทุนผลิต ส่วนที่ 1 เกี่ยวกับวัตถุดิบทางตรง	88
ภาพที่ 3-13 งบต้นทุนผลิต ส่วนที่ 2 เกี่ยวกับค่าแรงทางตรง	88
ภาพที่ 3-14 งบต้นทุนผลิต ส่วนที่ 3 เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิต	89
ภาพที่ 3-15 การเคลื่อนไหวของต้นทุนการผลิต	91
ภาพที่ 4-1 แสดงต้นทุนการผลิตตามระบบต้นทุนจริง	96
ภาพที่ 4-2 งบต้นทุนการผลิต	100
ภาพที่ 4-3 งบกำไรขาดทุน	101
ภาพที่ 4-4 แนวคิดการบันทึกต้นทุนผลิต ตาม “ระบบบัญชีต้นทุนปกติ”	102
ภาพที่ 4-5 ต้นทุนจริงเปรียบเทียบกับต้นทุนปกติ	102
ภาพที่ 4-6 แนวคิดการปันค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าต้นทุนปกติ	103
ภาพที่ 4-7 แสดงต้นทุนการผลิตตามระบบต้นทุนมาตรฐาน	112
ภาพที่ 4-8 ระบบต้นทุน 3 ระบบ	113
ภาพที่ 4-9 แสดงขั้นตอนการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตด้วยอัตราประจำแผนก	115
ภาพที่ 4-10 การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตตามระบบต้นทุนฐานกิจกรรม	118
ภาพที่ 5-1 แสดงรูปแบบทั่วไปที่ใช้ในการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนการผลิตผันแปร	134
ภาพที่ 5-2 การเปรียบเทียบราคาจริง และ ราคามาตรฐาน	135
ภาพที่ 5-3 การเปรียบเทียบปริมาณจริงและปริมาณมาตรฐาน	135
ภาพที่ 5-4 ผลการวิเคราะห์ ผลต่างต้นทุนจริง และ ต้นทุนมาตรฐาน	136
ภาพที่ 5-5 ผลการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนจริงและต้นทุนมาตรฐาน (ใช้การคำนวณ)	137
ภาพที่ 5-6 การวิเคราะห์ ผลต่าง การเบิกใช้จริงกับ ต้นทุนมาตรฐาน	138
ภาพที่ 5-7 การวิเคราะห์ผลต่างแรงงานทางตรง	139
ภาพที่ 5-8 การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร	141

ภาพที่ 5-9 การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายการผลิตแบบ 3 ผลต่าง	142
ภาพที่ 6-1 สรุปเทคนิคในการวางแผนและควบคุมกำไร	150
ภาพที่ 6-2 แผนผังแสดงความสัมพันธ์เชื่อมโยงของงบประมาณประเภทต่างๆ	152
ภาพที่ 7-1 : จากแผนการขาย ย้อนกลับสู่ แผนการผลิตสินค้า	173
ภาพที่ 8-1 สมการแสดงรูปแบบความสัมพันธ์ของต้นทุน ปริมาณ กำไร	195
ภาพที่ 8-2 กราฟแสดงต้นทุนและปริมาณกำไรในการค้นหาจุดคุ้มทุน	203
ภาพที่ 8-3 การจัดการเชิงปริมาณกับการวิเคราะห์จุดคุ้มทุน	204
ภาพที่ 8-4 การเชื่อมโยง 4 มิติ Balanced Scorecard	216

สารบัญตาราง

ตารางที่ 1-1 แสดงประโยชน์ของผู้ใช้ภายใน	12
ตารางที่ 1-2 แสดงประโยชน์ของผู้ใช้ภายนอก	13
ตารางที่ 2-1 การจำแนกต้นทุนในลักษณะต่างๆ	38
ตารางที่ 2-2 ตัวอย่างต้นทุนผันแปร	50
ตารางที่ 2-3 ต้นทุนผันแปร	51
ตารางที่ 2-4 การวิเคราะห์ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย	54
ตารางที่ 2-5 การคำนวณต้นทุนรวม	56
ตารางที่ 2-6 ตารางต้นทุนกึ่งผันแปร	57
ตารางที่ 2-7 การวิเคราะห์ต้นทุนคงที่ต่อหน่วย	59
ตารางที่ 5-1 ต้นทุนมาตรฐานกับความแตกต่าง	134
ตารางที่ 6-1 ประมาณการเงินสดรับจากการขาย	158
ตารางที่ 6-2 ประมาณการจ่ายเงินค่าวัตถุดิบ	159
ตารางที่ 8-1 การวิเคราะห์	197
ตารางที่ 8-2 การเปรียบเทียบงบกำไรขาดทุน	199
ตารางที่ 8-3 กำไรส่วนเกินผันแปรตามยอดขาย	199
ตารางที่ 8-4 การจัดการสินค้าคงคลังสำหรับธุรกิจบริการอาหารแช่แข็งนำเข้า-1	206
ตารางที่ 8-5 การจัดการสินค้าคงคลังสำหรับธุรกิจบริการอาหารแช่แข็งต้นทุนต่ำสุด	207
ตารางที่ 8-6 การวิเคราะห์ ส่วนผสมการขาย	210
ตารางที่ 8-7 แสดงการวิเคราะห์โครงสร้างต้นทุน	211
ตารางที่ 8-8 กรณีที่1 เมื่อยอดขายเพิ่มขึ้น 50%	212
ตารางที่ 8-9 กรณีที่2 ยอดขายลดลง 50%	213

บทที่ 1

บทนำและแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีบริหาร

- 1.1. บทนำ
- 1.2. ความหมาย “การบัญชี” และ หลักการของ “การบัญชีบริหาร”
 - 1.2.1. ความหมาย “การบัญชี”
 - 1.2.2. หลักการของ “การบัญชีบริหาร”
 - 1.2.3. บทบาทของการบัญชีในการบริหาร-จัดการ
- 1.3. ความแตกต่าง บัญชีการเงิน และบัญชีบริหาร
- 1.4. ผู้ใช้ข้อมูลบัญชีและการเงินเพื่อการตัดสินใจ
- 1.5. สมการบัญชี
- 1.6. งบการเงินประเภทต่าง ๆ
- 1.7. บทสรุป
- 1.8. คำถามท้ายบท

วัตถุประสงค์ของบทเรียน:

1. เพื่อเข้าใจความหมายของการบัญชีกับ กิจกรรมเพื่อการดำเนินการจัดทำบัญชี
2. เพื่อเข้าใจความหมายของ การบัญชี และหลักการบัญชีบริหาร
3. เพื่อเข้าใจความหมายที่แตกต่างของบัญชีการเงินและบัญชีบริหาร
4. เพื่อทราบถึงผู้ใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ
5. เพื่อเข้าใจสมการบัญชี
6. เพื่อให้ทราบถึงการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ และ การนำไปประยุกต์ใช้
7. เพื่อให้ทราบถึงงบการเงินประเภทต่างๆ

1.1. บทนำ

จากการแข่งขันที่รุนแรง ทำให้การดำเนินธุรกิจในปัจจุบัน พยายามพององค์กรให้อยู่รอดยั่งยืนไม่หยุดชะงัก หรือ ต้องออกจากระบบ (Disruption) ทุกธุรกิจจึงจำเป็นต้องปรับตัว มีระบบการจัดการ และบริหารที่ดี เพื่อให้ได้กำไรตามที่ตั้งเป้าหมายไว้ ดังนั้นองค์กรสามารถดำเนินการได้ 2 แนวทางคือ (1) การเพิ่มรายได้ และ (2) การหาแนวทางในการลดต้นทุน ให้ได้สินค้าที่มีต้นทุนต่ำ (จากการบริหารที่มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และ ผลผลิต) รวมทั้งการผลิตสินค้าที่มีคุณภาพ (ทั้งจากการทำงานที่มีระบบที่ดี มีความร่วมมือ

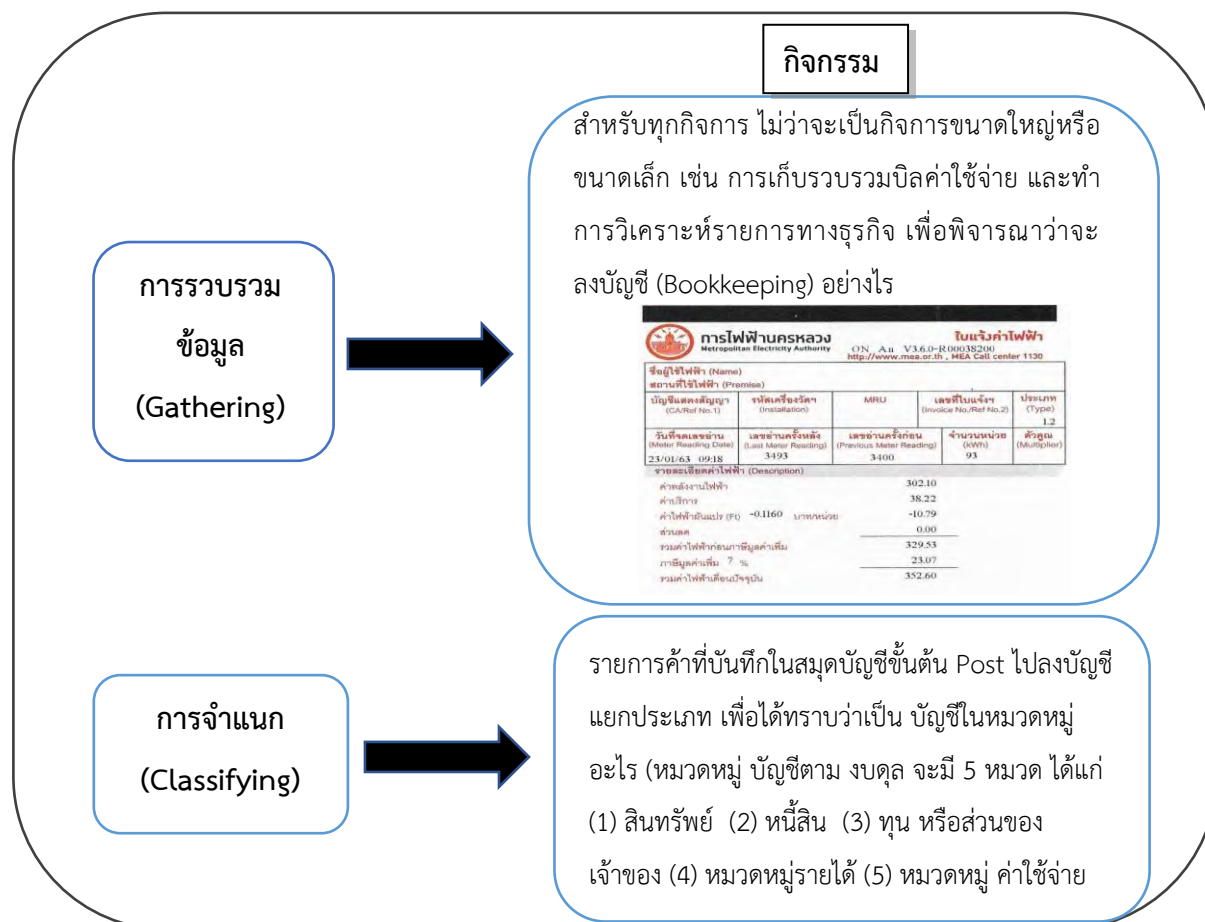
ร่วมใจของทุกฝ่ายในการมุ่งมั่นรักษาคุณภาพทั้งองค์กร หรือ TQM) ผู้ซื้อเกิดความพึงพอใจกลับมาซื้อซ้ำ (พอใจต่อการจัดการทั้งด้านการผลิต ที่ทำให้สินค้ามีคุณภาพและราคาสินค้าต่ำ) มีการตลาด (4Ps) การบริการ (บุคลากรมีคุณภาพ) ที่ได้ ใด ๆ ก็ตาม การจัดการที่กล่าวถึงจะไม่เกิดขึ้นเลย หากไม่มีข้อมูลที่เหมาะสม สนับสนุนผู้บริหาร ใช้เป็นแนวทางในการตัดสินใจที่ถูกต้อง ลดความเสี่ยงที่อาจสร้างความเสียหายต่อองค์กร ซึ่งอาจทำให้องค์กรไม่สามารถดำรงอยู่ได้ และถูก Disruption ได้ในที่สุด

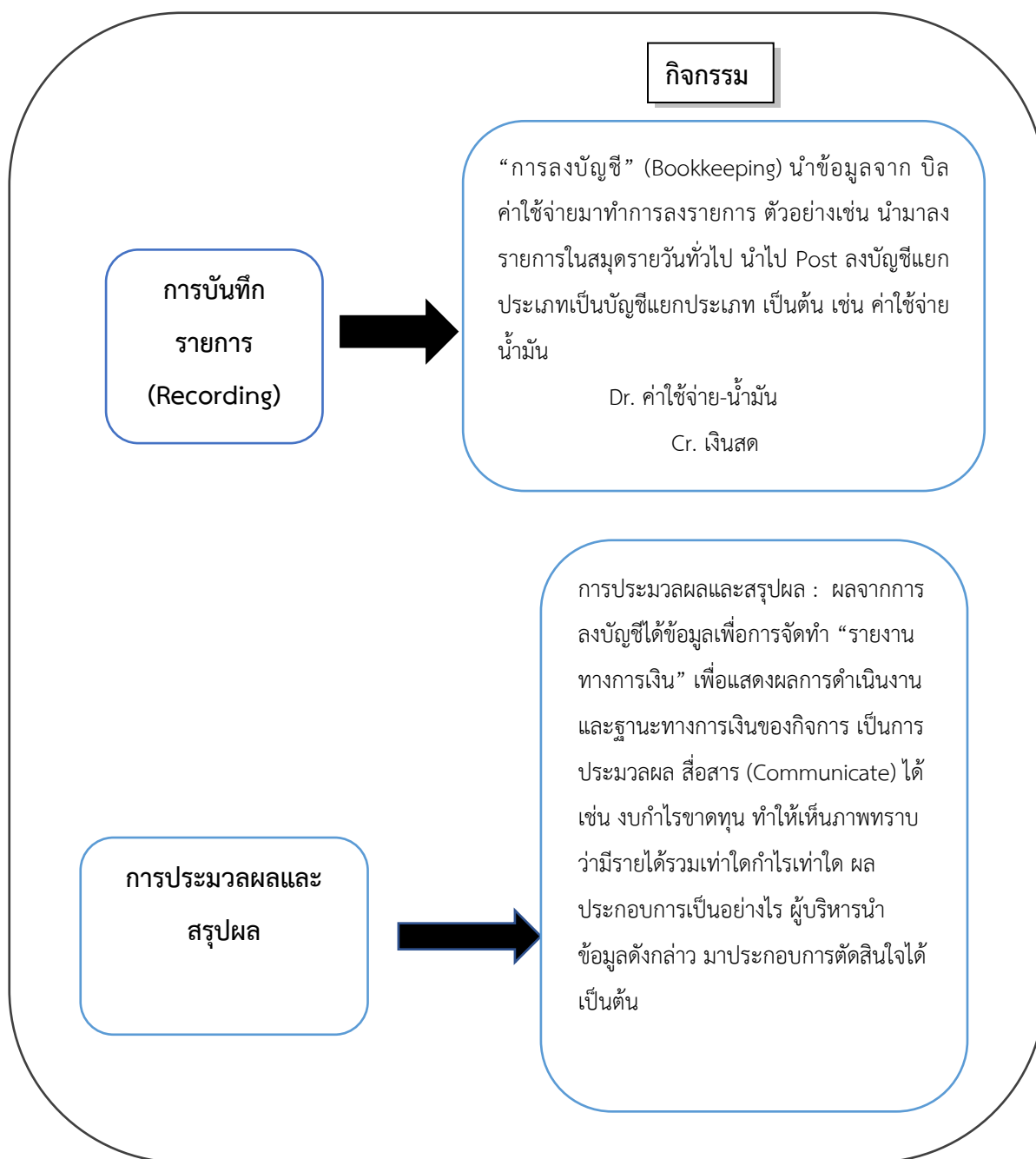
บทบาทของการบัญชีบริหารมีความสำคัญมาก เพราะในการพัฒนาการจัดการ-บริหาร ของทุก องค์กร ข้อมูลที่เหมาะสม ถูกต้อง ทันเวลา และสามารถนำมาวิเคราะห์ เพื่อการตีความ เสมือนเป็นศิลปะของ การจดบันทึกข้อมูล และจำแนกประเภทรายการตามสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการเงิน และสิ่งเทียบเท่า เงินสดในรูปแบบของหน่วยเงินตรา รวมถึงการสรุปผล การประมวลผล และตีความหมายของเหตุการณ์นั้น เพื่อเป็นเครื่องมือสนับสนุนผู้บริหารประเมินความสำเร็จของการตัดสินใจได้ทุกองค์การทั้งขนาดใหญ่หรือเล็ก

1.2. ความหมาย “การบัญชี” และ หลักการของ “การบัญชีบริหาร”

1.2.1 ความหมาย “การบัญชี” กับ กิจกรรมเพื่อการดำเนินการจัดทำบัญชี

“การบัญชี” (Accounting) หมายถึง “ระบบสารสนเทศ” ซึ่งทำหน้าที่ “วัดมูลค่า” (Measure) กิจกรรมทางธุรกิจเพื่อ “ประมวลผล” (Process) ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจที่เกิดขึ้นในองค์กร หรือ หน่วยงานนั้นๆ โดยมีกิจกรรม “การลงบัญชี” (Bookkeeping) หรือการบันทึกรายการรับ-จ่ายเงินจัดทำเป็น รายงานทางการเงินเพื่อ “สื่อสาร” (Communicate) ผลของ “ระบบสารสนเทศ” หรือ “การบัญชี” (Accounting)





ภาพที่ 1-1 กิจกรรมเพื่อการดำเนินการจัดทำบัญชี

ที่มา จากการบูรณาการของผู้เขียน

สรุปใน “การบัญชี” (Accounting)” จะมีการดำเนินงานอยู่ 4 ขั้นตอนใหญ่ ได้แก่ (1) การรวบรวมข้อมูล (2) การจำแนก และการบันทึกรายการ (3) การสรุปผล ประมวลผล และการจัดทำรายงาน (4) การวิเคราะห์และแปลความเพื่อนำมาประยุกต์ใช้ในการบริหาร-จัดการงาน ดังภาพที่ 1-2



ภาพที่ 1-2 ขั้นตอนการลงบัญชี

ที่มา จากการบูรณาการของผู้เขียน

ระบบบัญชี (Accounting System) เป็นระบบสารสนเทศที่ออกแบบมาเพื่อให้ข้อมูลที่จำเป็นแก่ธุรกิจ ระบบบัญชีจะรวมถึง การสั่งการ การควบคุม และติดตามการจัดการทรัพยากรของกิจการ

ตัวอย่างเช่น ยอดขายของผลิตภัณฑ์ใหม่เป็นเท่าไร

กิจการได้ลงทุนไปกับโครงการก่อสร้างโรงงานเท่าไร

คำว่า “การบัญชี” จึงครอบคลุมตั้งแต่การวิเคราะห์กิจกรรมทางธุรกิจต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น ดังภาพที่ 1-2 ที่แสดงถึงขั้นตอนการจัดทำบัญชี แสดงถึงการดำเนินการจัดทำบัญชี กิจการจะทำการรวบรวมข้อมูล สำหรับ

กิจการ และพิจารณาว่ากิจกรรมทางธุรกิจหนึ่งๆ ควรบันทึกเข้าสู่ระบบสารสนเทศหรือไม่ อย่างไร เช่นควรมีการวิเคราะห์รายการบัญชีหรือรายการค้า คือ การวิเคราะห์ รายการที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานก่อนการบันทึกบัญชี ทำการจำแนกรายการบัญชี โดยทำการพิจารณาว่ารายการที่เกิดขึ้นนั้นมีผลกระทบต่อสมการบัญชีอย่างไร โดยรายการที่สามารถบันทึกเข้าสู่ระบบสารสนเทศต้องเป็นรายการที่สามารถวัดมูลค่าเป็นตัวเงินได้ จึงเป็นคำที่มีความหมายกว้างกว่า “การลงบัญชี” (Bookkeeping) หรือการบันทึกการรับเงิน-จ่ายเงิน และ กระบวนการบันทึกข้อมูลเข้าสู่ระบบสารสนเทศ หรือ การบันทึกบัญชี เท่านั้น

การบัญชีบริหาร จะเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องถึง 2 เรื่อง ใหญ่ๆ ที่นำมาผสมผสานกัน ทำให้เกิดข้อมูลที่สามารถสื่อสารได้ และสามารถนำข้อมูลนั้นมาประกอบการตัดสินใจ เพื่อให้การจัดการและบริหาร มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และ ผลิตภาพสูงสุด บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การ

- (1) การบัญชีต้นทุน ที่มีการกล่าวถึงข้อมูลต้นทุนนี้เป็นสารสนเทศที่สำคัญที่ใช้ในกระบวนการบริหารจัดการ
- (2) แนวความคิดเกี่ยวกับ การวางแผน การจัดสรรทรัพยากร การกำกับการดำเนินการ รวมถึง การติดตามและประเมินผล

ดังนั้นกล่าวได้ว่า การบัญชีต้นทุนนั้นจะเป็นส่วนหนึ่งของการบัญชีบริหาร สภาวิชาชีพบัญชี ใน พระบรมราชูปถัมภ์ (2563) ซึ่งเป็นแนวคิดที่เอาข้อมูลตัวเลขที่เก็บรวบรวมไว้ (ระบบสารสนเทศ) มาจัดการให้เป็นระบบ เพื่อให้อ่าน เข้าใจ วิเคราะห์ สื่อสาร นำมาประกอบการบริหารจัดการได้ เนื่องจากองค์การมีหลากหลายรูปแบบ และมีแนวคิดการจัดการ-บริหารแตกต่างกัน ดังนั้นจึงทำให้การบัญชีบริหารนั้นมีขอบเขตกว้างขวางมาก ยกตัวอย่างเช่น พนักงานฝ่ายขนส่ง ได้อาศัยระบบการกำหนดเส้นทางเพื่อให้เกิดความรวดเร็ว และถูกต้องแม่นยำ ระบบดังกล่าวได้มีการคำนวณและจัดทำรายงานวิเคราะห์เส้นทางมาให้แก่พนักงานใช้เป็นตารางเส้นทางและเวลาการขนส่ง แสดงให้เห็นว่าพนักงานขนส่ง กำลังใช้การบัญชีบริหาร ช่วยในการวางแผน และตัดสินใจเกี่ยวกับเส้นทางและเวลาที่จะใช้ในการปฏิบัติงานขนส่งสินค้าดังกล่าว สภาวิชาชีพบัญชี ใน พระบรมราชูปถัมภ์ (2563) เนื่องจากพนักงานขนส่งได้ใช้ข้อมูลในการคำนวณเส้นทางที่จะทำให้ประหยัดที่สุด (ใช้เวลาและต้นทุนที่ประหยัดที่สุด)

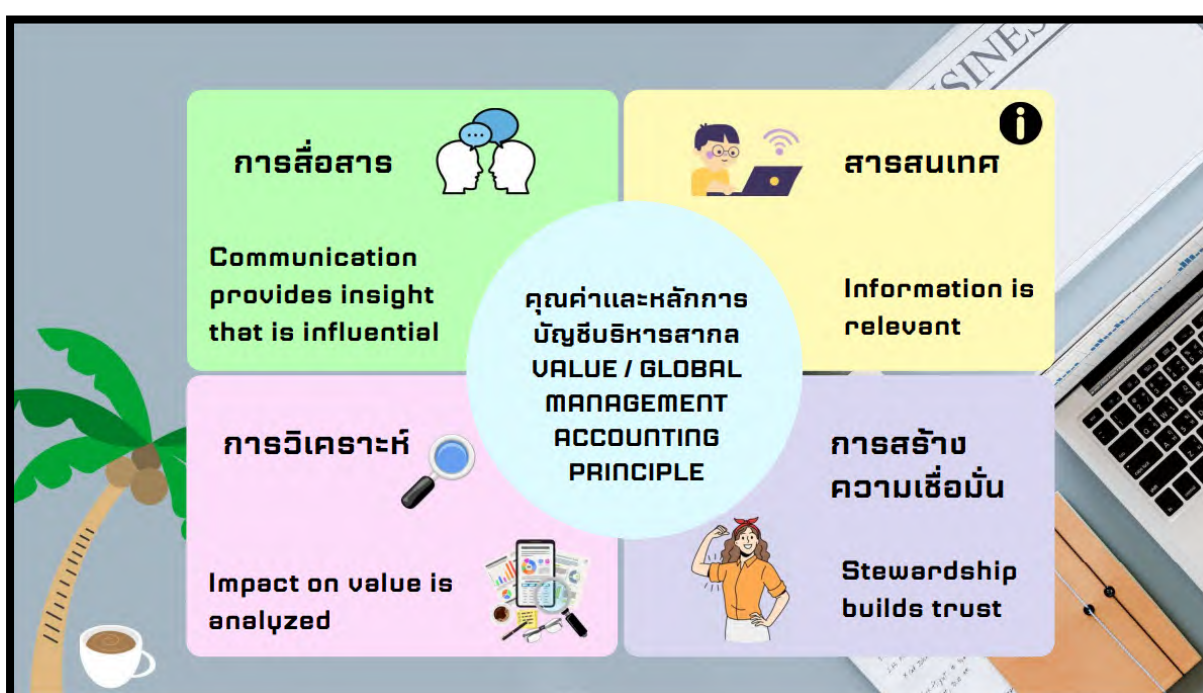
1.2.2 หลักการของ “การบัญชีบริหาร”

Association of International Certified Professional Accountants (AICPA) ร่วมกับ Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) จึงได้ออกหลักการของ “การบัญชีบริหาร” เพื่อเป็นหลักการที่สามารถตอบสนองต่อสถานการณ์ จากการสะท้อนมุมมองของผู้บริหารระดับสูงขององค์กร นักการศึกษา ผู้กำกับดูแล หน่วยงานรัฐบาล รวมถึงผู้ประกอบการวิชาชีพต่าง ๆ มากกว่า 20 ประเทศ ครอบคลุม 5 ทวีป

Chartered Institute of Management Accountants รายงานว่า วัตถุประสงค์ของหลักการของบัญชีบริหาร คือ เพื่อปรับปรุงการตัดสินใจในองค์กรผ่านสารสนเทศที่มีคุณภาพสูง โดยการบัญชี

บริหารนั้น ประกอบด้วย 4 หลักการ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563) ซึ่งจะทำให้เกิดคุณค่า แก่องค์กร คือ

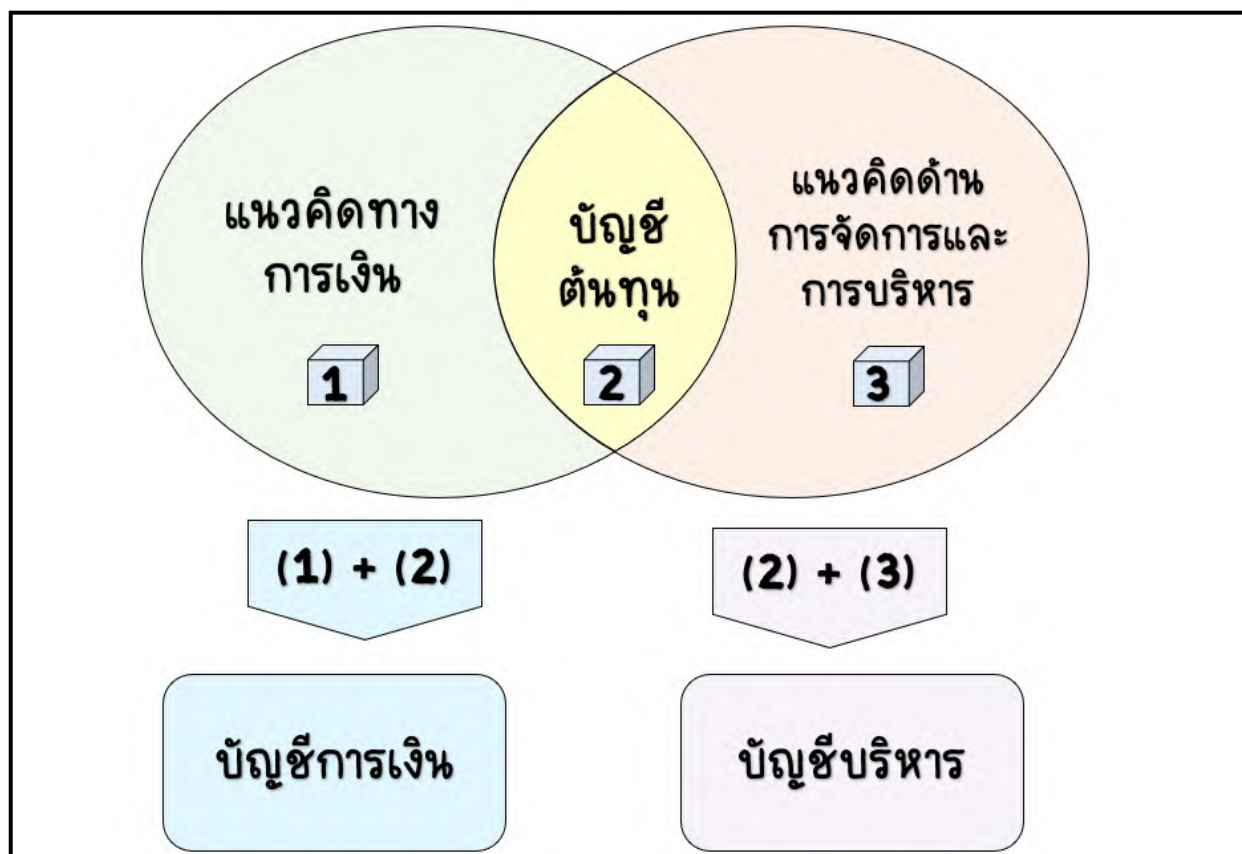
- 1) การสื่อสาร การสื่อสารที่ให้ข้อมูลอย่างลึกซึ้งที่มีอิทธิพลอย่างทรงพลัง (Communication provides insight that is influential)
- 2) สารสนเทศ สารสนเทศที่มีความเกี่ยวข้องและตรงประเด็น (Information is relevant)
- 3) การวิเคราะห์ การวิเคราะห์ถึงผลกระทบต่อคุณค่า (Impact on value is analyzed)
- 4) การสร้างความเชื่อมั่น การสร้างความเชื่อมั่นของผู้บริหารต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง (Stewardship builds trust) ดังแสดงในภาพที่ 1-4



ภาพที่ 1-3 คุณค่าและหลักการบัญชีบริหารสากล

ที่มา สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2563)

ยกตัวอย่างเช่น ในการบริหารงานด้วย LEAN ที่ต้องการลดการสูญเสีย หากสื่อสารที่ให้ข้อมูล ผู้บริหารได้ว่า ก่อนการนำแนวความคิดเรื่อง LEAN มาปรับปรุงการทำงาน มีต้นทุนค่าวัสดุดิบ 10 บาท/หน่วย แต่พอหลังจากที่นำเอาแนวความคิด LEAN มาใช้ มีการบริหารสินค้าจัดการได้ดี ทำให้ต้นทุนค่าวัสดุดิบต่อ หน่วยลดลงเหลือเพียง 5 บาท/หน่วย เมื่อสามารถทำได้ชัดเจนเช่นนี้ รวมทั้งสามารถชี้ได้ตรงประเด็นว่าเป็น เพราะการจัดการแบบไหนทำให้ต้นทุนลดลง จึงทำให้ผู้บริหารเห็นถึง “คุณค่า” (Impact) สามารถสร้างความ เชื่อมั่นแก่ผู้บริหารได้ ดังนั้น หน่วยงานจะได้รับการยอมรับ เป็นต้น

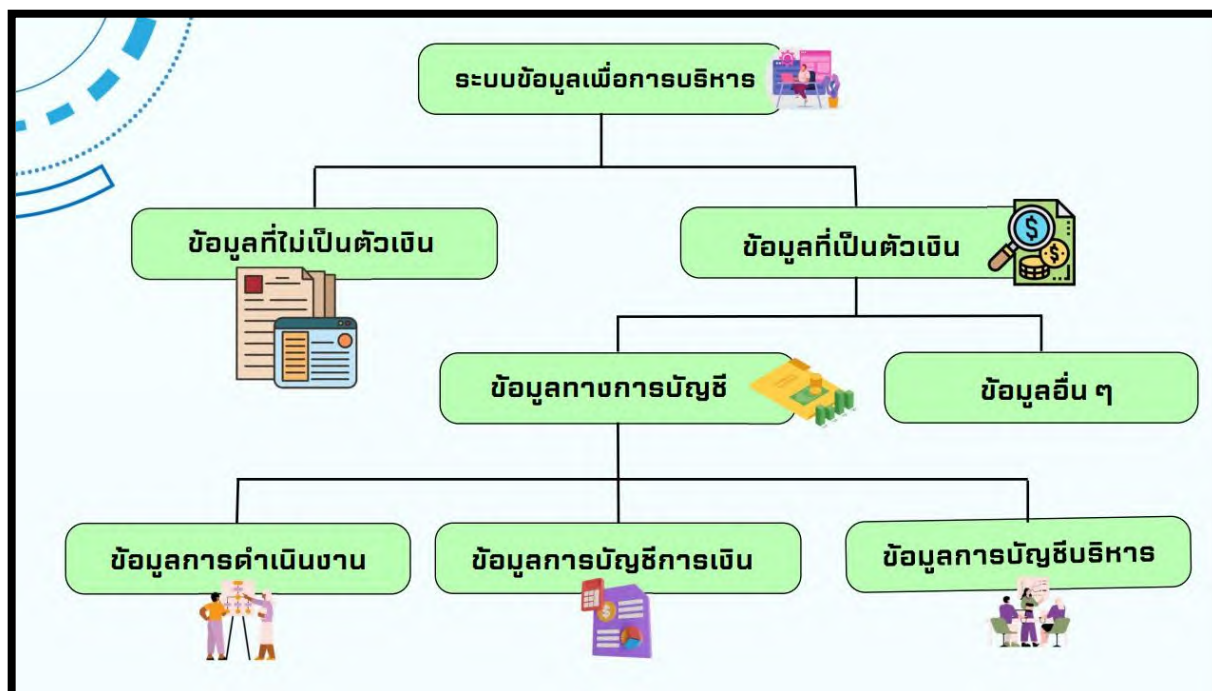


ภาพที่ 1-4 หลักการของการบัญชีบริหาร

ที่มา จากการบูรณาการข้อมูลของผู้เขียน

การบัญชีบริหารจะเน้นเรื่องการใช้ข้อมูลสารสนเทศเพื่อมาประกอบการตัดสินใจ ดังนั้นจึงใคร่ ฉายภาพถึงแหล่งที่มาของข้อมูลดังกล่าว ดังที่กล่าวเบื้องต้นว่าบัญชีบริหารจะประกอบด้วยเนื้อหาสำคัญ 2 ส่วน คือ (1) บัญชีต้นทุน และ (2) แนวคิดเรื่องการจัดการและบริหาร ดังนั้นข้อมูลที่กล่าวถึง จึงมีทั้งข้อมูลที่เป็นตัวเลข และข้อมูลที่ไม่ใช่ตัวเลข เช่น กฎหมายแรงงานกับการกำหนดอัตราค่าแรงขั้นต่ำ เป็นต้น ส่วนข้อมูลทางบัญชียังแบ่งออกเป็น อีก 3 ส่วนย่อย ได้แก่

- (1) ข้อมูลการดำเนินงาน เช่น จำนวนหน่วยการผลิต และต้นทุนที่เกิดขึ้น
- (2) ข้อมูลการบัญชีการเงิน เช่น งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน
- (3) ข้อมูลทางการบัญชีบริหาร เช่น การเปรียบเทียบต้นทุนจริงที่เกิดขึ้นกับงบประมาณที่ได้วางแผนไว้ เป็นต้น



ภาพที่ 1-5 ประเภทของข้อมูล

ที่มา ประยุกต์จากสุปราณี ศุกระเศรณี, ศุภาพิน สุริยะ, อำนาจ รัตนสุวรรณ,และ อรรถพล ตริตินนท์, (2012)

1.2.3 บทบาท ของการบัญชีในการบริหาร-จัดการ

- การบริหาร-จัดการ → PO3Cs (Planning การวางแผน Organizing การจัดการองค์การ Commanding การสั่งการ Cooperation ความร่วมมือ Controlling การควบคุม)
- ตัวอย่างตามรูป เป็นการแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์และการวางแผน ซึ่งจะได้กล่าวละเอียดต่อไปถึงการใช้อยู่ชีบริหารมาสนับสนุนการบริหารอย่างไร