

การบัญชีต้นทุน 1

ตรงตามจุดประสงค์รายวิชา สมรรถนะรายวิชา และคำอธิบายรายวิชาของ
หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง พุทธศักราช 2557

3201-2003



 | MAC EDUCATION

**การบัญชี
ต้นทุน 1
3201-2003**

หมวดวิชาทักษะวิชาชีพ
กลุ่มทักษะวิชาชีพเฉพาะ
หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง
พุทธศักราช 2557

รวิภาณีย์ ปิตยานุวัฒน์

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของสำนักหอสมุดแห่งชาติ

รวีภาณีย์ ปิตียนุวัฒน์.

การบัญชีต้นทุน 1. -- กรุงเทพฯ : แม็คเอดดูเคชั่น, 2559.
284 หน้า.

1. การบัญชี. I. ชื่อเรื่อง.

657

ISBN 978-616-274-682-6

จัดพิมพ์และจำหน่ายโดย

MACIMACEDUCATION

ผู้เขียน : รวีภาณีย์ ปิตียนุวัฒน์
การสั่งซื้อ : ส่งธนาคติส่งจ่าย ไปรษณีย์ลาดพร้าว ในนาม บริษัท แม็คเอดดูเคชั่น จำกัด
เลขที่ 9/99 อาคารแม็ค ซอยลาดพร้าว 38 ถนนลาดพร้าว แขวงจันทระเกษม
เขตจตุจักร กรุงเทพฯ 10900
☎ : 0-2938-2022-7 FAX : 0-2938-2028
www.MACeducation.com
ราคาจำหน่าย : 150 บาท
สงวนลิขสิทธิ์ : มีนาคม 2559
พิมพ์ที่ : บริษัท เพิ่มทรัพย์ การพิมพ์ จำกัด

(สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ห้ามลอกเลียน ไม่ว่าจะเป็นส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้นอกจากจะได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษร)

คำนำ

ตามที่กระทรวงศึกษาธิการได้ประกาศใช้หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง พุทธศักราช 2557 เพื่อให้สอดคล้องกับแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ แผนการศึกษาแห่งชาติ และแผนปฏิบัติการการเตรียมความพร้อมเมืองเพื่อเข้าสู่ประชาคมอาเซียน ทั้งนี้หลักสูตรดังกล่าวมุ่งผลิตและพัฒนากำลังคนระดับเทคนิคให้มีทักษะและสมรรถนะในงานอาชีพตามมาตรฐานวิชาชีพ มีคุณธรรม จริยธรรม และจรรยาบรรณวิชาชีพ สามารถประกอบอาชีพอิสระ เป็นผู้ประกอบการที่มีคุณภาพหรือประกอบอาชีพอื่นๆ ได้ตรงความต้องการของสถานประกอบการทั้งในประเทศและภูมิภาคอาเซียน

บริษัท แม็คเอ็ดดูเคชั่น จำกัด ผู้ผลิตและจำหน่ายหนังสือเรียน สื่อการเรียนรู้ วารสารทางการศึกษาทั้งในระดับการศึกษาขั้นพื้นฐานและระดับอาชีวศึกษา ตระหนักถึงภารกิจสำคัญในการมีส่วนร่วมในการสนับสนุนส่งเสริมการศึกษาระดับอาชีวศึกษา ให้บรรลุผลสัมฤทธิ์ตามเจตนารมณ์ที่ตั้งไว้ จึงได้แต่งตั้งคณะทำงานซึ่งประกอบด้วยนักวิชาการ และผู้สอนทั้งในระดับอาชีวศึกษา และระดับอุดมศึกษาที่มีความเชี่ยวชาญด้านหลักสูตรการจัดการเรียนรู้ รวมทั้งการวัดและประเมินผล ดำเนินการวิเคราะห์หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง พุทธศักราช 2557 ในแต่ละประเภทวิชาและสาขาวิชาเพื่อจัดทำสื่อการเรียนรู้ อันประกอบด้วยหนังสือเรียนที่จัดทำให้ตรงกับจุดประสงค์รายวิชา สมรรถนะรายวิชา และคำอธิบายรายวิชา ทั้งนี้โดยคำนึงถึง ความสอดคล้องกับมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพทั้ง 3 ด้าน คือ ด้านคุณลักษณะที่พึงประสงค์ ด้านสมรรถนะหลักและสมรรถนะทั่วไป และด้านสมรรถนะวิชาชีพ รวมทั้งแผนการจัดการเรียนรู้ที่มุ่งเน้นการพัฒนาสมรรถนะของผู้เรียนผ่านกิจกรรมการเรียนรู้ เพื่อเป็นแนวทางให้ผู้สอนนำไปปรับให้เหมาะสมกับธรรมชาติของผู้เรียนและจุดเน้นตามบริบทของสถานศึกษา

จุดเด่นของหนังสือเรียนชุดนี้ประกอบด้วย

1. การนำเสนอเป็นรูปแบบหน่วยการเรียนรู้ ที่มีเนื้อหาถ่ายทอดการเรียนรู้แต่ยังคงไว้ซึ่งความเข้มข้นและทันสมัย ทั้งนี้เนื้อหาในหนังสือเรียนมุ่งเน้นให้สัมพันธ์กับจุดประสงค์การเรียนรู้ สมรรถนะ หลักการเรียนรู้ตามสภาพจริง (Authentic Learning) และการประเมินผลตามสภาพจริง (Authentic Assessment)
2. สอดแทรกกิจกรรมตรวจสอบความเข้าใจ กิจกรรมการฝึกกระบวนการคิด (Thinking Skills) และกิจกรรมเตรียมความพร้อมสู่ประชาคมอาเซียนให้แก่ผู้เรียน
3. พัฒนาสมรรถนะหลักและสมรรถนะวิชาชีพผ่านกระบวนการปฏิบัติงานโดยใช้ใบช่วยสอนเป็นสื่อสำหรับการฝึกกระบวนการเรียนรู้ที่สำคัญ เช่น การเรียนรู้จากโครงงาน (Project-Based Learning) การพัฒนาเทคโนโลยีให้เป็นเทคโนโลยีสะอาด (Green Technology) และการสร้างสรรค์นวัตกรรมหรือผลิตภัณฑ์ตามแนวคิดเศรษฐกิจเชิงสร้างสรรค์ (Creative Economy) เป็นต้น
4. มีแบบทดสอบวัดผลสัมฤทธิ์ทางการเรียน โดยจัดทำแบบทดสอบให้สอดคล้องกับจุดประสงค์การเรียนรู้ ประจำหน่วยเรียนนั้นๆ ท้ายหน่วยการเรียนรู้ทุกหน่วย

บริษัท แม็คเอ็ดดูเคชั่น จำกัด ขอขอบพระคุณสถานศึกษา ผู้สอน ผู้เรียน และผู้ที่สนใจทุกท่านที่ให้ความไว้วางใจในสื่อการเรียนรู้นี้ บริษัทหวังเป็นอย่างยิ่งว่าสื่อการเรียนรู้ในชุดนี้จะมีส่วนช่วยให้การจัดการเรียนรู้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อพัฒนาผู้เรียนให้มีคุณภาพทัดเทียมระดับสากลต่อไป

รหัส 3201-2003

วิชาการบัญชีต้นทุน 1

ทฤษฎี 2 ชั่วโมง ปฏิบัติ 2 ชั่วโมง 3 หน่วยกิต

จุดประสงค์รายวิชา เพื่อให้

1. เข้าใจเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน การจำแนกประเภทต้นทุน และวงจรระบบบัญชีต้นทุน
2. มีทักษะในการบันทึกบัญชีต้นทุนการผลิต การปันส่วนต้นทุน ต้นทุนงานสั่งทำ ของเสียของมีตำหนิ เศษซาก และต้นทุนฐานกิจกรรม ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป
3. มีคุณลักษณะนิสัยที่พึงประสงค์ และมีเจตคติที่ดี ในการประกอบอาชีพ

สมรรถนะรายวิชา

1. แสดงความรู้เกี่ยวกับหลักการบัญชีต้นทุน
2. ปฏิบัติงานตามกระบวนการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

คำอธิบายรายวิชา

ศึกษาและปฏิบัติเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน การจำแนกประเภทต้นทุน ระบบบัญชีต้นทุน การบันทึกบัญชีวัตถุดิบ ค่าแรงงาน ค่าใช้จ่ายการผลิต บัญชีต้นทุนงานสั่งทำ วิธีการบัญชีเกี่ยวกับของเสีย ของมีตำหนิ เศษซาก และบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม

ตารางวิเคราะห์สมรรถนะประจำหน่วย

หน่วยการเรียนรู้ที่	ชื่อหน่วยการเรียนรู้	สมรรถนะประจำหน่วย
1	วัตถุประสงค์และแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน	แจกแจงต้นทุนขายและสินค้าคงเหลืออย่างถูกต้อง
2	การจำแนกประเภทต้นทุนและวงจรระบบบัญชีต้นทุน	แจกแจงประเภทต้นทุนตามลักษณะต่างๆ
3	การคำนวณเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต	คำนวณหาต้นทุนการผลิต ต้นทุนสินค้าที่ผลิตเสร็จ ต้นทุนต่อหน่วย และต้นทุนขาย
4	การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ	บันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบและคำนวณต้นทุนเกี่ยวกับวัตถุดิบ
5	การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายการผลิต	บันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าแรงงาน คำนวณค่าแรงงาน และบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิต
6	ระบบต้นทุนจริงและระบบต้นทุนปกติ	บันทึกบัญชีต้นทุนการผลิตระบบต้นทุนจริง และระบบต้นทุนปกติ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป
7	การบันทึกบัญชีระบบต้นทุนงานสั่งทำ	บันทึกบัญชีต้นทุนการผลิตระบบต้นทุนงานสั่งทำตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป
8	การปันส่วนต้นทุนการผลิต	ปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าต้นทุนการผลิตได้อย่างสมเหตุสมผล
9	ต้นทุนฐานกิจกรรม	แสดงการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตตามตัวหลักต้นทุนกิจกรรมอย่างเหมาะสม
10	การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับของเสีย สินค้ามีตำหนิ และเศษซาก	บันทึกบัญชีเกี่ยวกับของเสีย สินค้ามีตำหนิ และเศษซากตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

สารบัญ

หน้า

หน่วยการเรียนรู้ที่ 1	วัตถุประสงค์และแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน	1
1.	ความหมายของต้นทุน	2
2.	ความหมายของการบัญชีต้นทุน การบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหาร	6
3.	วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน	7
4.	แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน	9
	แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	12
หน่วยการเรียนรู้ที่ 2	การจำแนกประเภทต้นทุนและวงจรระบบบัญชีต้นทุน	15
1.	การจำแนกประเภทต้นทุน	16
2.	วงจรระบบบัญชีต้นทุน	29
	แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	38
หน่วยการเรียนรู้ที่ 3	การคำนวณเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต	40
1.	การใช้สูตรคำนวณเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต	41
2.	งบการเงินของธุรกิจอุตสาหกรรม	47
3.	การใช้รูปแบบงบการเงินคำนวณหาต้นทุนการผลิต	51
	แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	59
หน่วยการเรียนรู้ที่ 4	การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ	62
1.	ความหมายของวัตถุดิบ	63
2.	การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับวัตถุดิบ	68
3.	การคำนวณต้นทุนเกี่ยวกับวัตถุดิบ	73
	แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	93

หน่วยการเรียนรู้ที่ 5 การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายการผลิต	96
1. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าแรงงาน	97
2. การคำนวณค่าแรงงาน	99
3. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิต	112
แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	122
หน่วยการเรียนรู้ที่ 6 ระบบต้นทุนจริงและระบบต้นทุนปกติ	127
1. ระบบต้นทุนจริง	128
2. ระบบต้นทุนปกติ	129
แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	164
หน่วยการเรียนรู้ที่ 7 การบันทึกบัญชีระบบต้นทุนงานสั่งทำ	169
1. ความหมายของต้นทุนงานสั่งทำ	170
2. ลักษณะของระบบบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ	170
3. การบันทึกบัญชีและการคำนวณต้นทุนงานสั่งทำ	178
แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	200
หน่วยการเรียนรู้ที่ 8 การปันส่วนต้นทุนการผลิต	204
1. ความหมายของการปันส่วนต้นทุน	205
2. เกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุน	206
3. การปันส่วนค่าใช้จ่ายแผนกบริการเข้าแผนกผลิต	207
แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	219

หน่วยการเรียนรู้ที่ 9 ต้นทุนฐานกิจกรรม	221
1. แนวคิดของต้นทุนฐานกิจกรรม	222
2. ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม	223
แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	235
หน่วยการเรียนรู้ที่ 10 การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับของเสีย สินค้ามีตำหนิ และเศษซาก	238
1. ความหมายของของเสีย สินค้ามีตำหนิ และเศษซาก	239
2. การคำนวณต้นทุนและการบันทึกบัญชีของเสีย	240
3. การคำนวณต้นทุนและการบันทึกบัญชีสินค้ามีตำหนิ	249
4. การบันทึกบัญชีเศษซาก	263
แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้	272
บรรณานุกรม	275
ดัชนี	276

วัตถุประสงค์และแนวคิด เกี่ยวกับบัญชีต้นทุน

สาระการเรียนรู้

1. ความหมายของต้นทุน
2. ความหมายของการบัญชีต้นทุน การบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหาร
3. วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน
4. แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน

จุดประสงค์การเรียนรู้

1. บอกความหมายของต้นทุนได้
2. แสดงมูลค่าต้นทุนขาย และมูลค่าสินค้าคงเหลือได้
3. บอกความหมายและความสัมพันธ์ของการบัญชีต้นทุน การบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหารได้
4. บอกวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุนได้
5. บอกแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุนได้

วัตถุประสงค์และแนวคิด เกี่ยวกับบัญชีต้นทุน

กิจกรรมเตรียมความพร้อมสู่

ประชาคมอาเซียน

ศึกษาศัพท์ภาษาอังกฤษที่เกี่ยวข้องกับบัญชีต้นทุน
ของประเทศในกลุ่มสมาชิกอาเซียน

สมรรถนะประจำหน่วย

แจกแจงต้นทุนขายและสินค้าคงเหลืออย่าง
ถูกต้อง

วัตถุประสงค์และแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน

1. ความหมายของต้นทุน

ต้นทุน (Cost) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่จ่ายออกไปเพื่อให้ได้สินค้าหรือบริการ ซึ่งอาจใช้วิธีซื้อสินค้า ซื้อบริการ หรือวิธีผลิตสินค้าหรือบริการขึ้นมาเอง

การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting) หมายถึง การบันทึกรายการที่เกี่ยวกับต้นทุนผลิตสินค้าและบริการ และการจัดทำรายงานเกี่ยวกับต้นทุนตามความต้องการของฝ่ายบริหาร

ประเภทของธุรกิจที่จำแนกตามลักษณะการประกอบการแบ่งเป็น 2 ลักษณะ คือ

1) ธุรกิจจำหน่ายสินค้า เป็นธุรกิจที่จำหน่ายสินค้าสำเร็จรูป แบ่งออกเป็น

(1) **ธุรกิจซื้อขายสินค้า** เป็นธุรกิจซื้อสินค้าสำเร็จรูปมาเพื่อขาย โดยสินค้าของธุรกิจประเภทนี้อาจเป็นวัตถุดิบในการผลิตของธุรกิจอีกประเภทหนึ่งก็ได้ ซึ่งต้นทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ระบุว่าต้นทุนในการซื้อของสินค้าคงเหลือประกอบด้วย ราคาซื้อ อกรขาเข้า และภาษีอื่น (สุทธิจากจำนวนที่กิจการจะได้รับคืนในภายหลังจากหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี) รวมทั้งค่าขนส่ง ค่าขนถ่ายและต้นทุนอื่นๆ ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้าสำเร็จรูป วัตถุดิบในการคำนวณหาต้นทุนในการซื้อสินค้าให้ส่วนลดการค้า เงินที่ได้รับคืนและรายการอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกันมาหักออกในการคำนวณต้นทุนในการซื้อด้วย

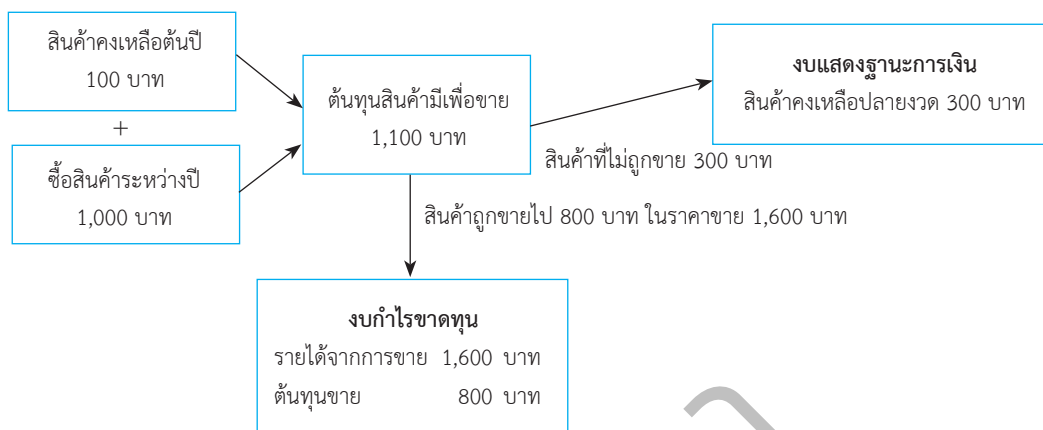
การรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นเมื่อมีการขายสินค้าออกไป มูลค่าตามบัญชีของสินค้านั้นต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง มูลค่าที่ลดลงของสินค้าเนื่องจากการปรับมูลค่าสินค้าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ และผลขาดทุนทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับสินค้าต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย ต้นทุนชนิดนี้เรียกว่า “ต้นทุนขาย”

(2) **ธุรกิจอุตสาหกรรม** เป็นธุรกิจที่นำวัตถุดิบมาแปรรูปเป็นสินค้าสำเร็จรูปโดยสินค้าของธุรกิจประเภทนี้อาจเป็นวัตถุดิบในการผลิตของธุรกิจอีกประเภทหนึ่งก็ได้ ซึ่งต้นทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ระบุว่าต้นทุนของสินค้าคงเหลือประกอบด้วย ต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ต้นทุนแปลงสภาพ และต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ต้นทุนแปลงสภาพของสินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินค้าที่ผลิตเช่น ค่าแรงงานทางตรง รวมถึงค่าใช้จ่ายการผลิตที่ปันส่วนอย่างเป็นระบบ ทั้งส่วนที่คงที่และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรซึ่งเกิดขึ้นเพื่อแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ต้นทุนชนิดนี้เรียกว่า “ต้นทุนการผลิต”

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นเมื่อมีการขายสินค้าสำเร็จรูปออกไป มูลค่าตามบัญชีของสินค้าสำเร็จรูปนั้นต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง มูลค่าที่ลดลงของสินค้าสำเร็จรูปเนื่องจากการปรับมูลค่าสินค้าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ และผลขาดทุนทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับสินค้าต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย ต้นทุนชนิดนี้เรียกว่า “ต้นทุนขาย”

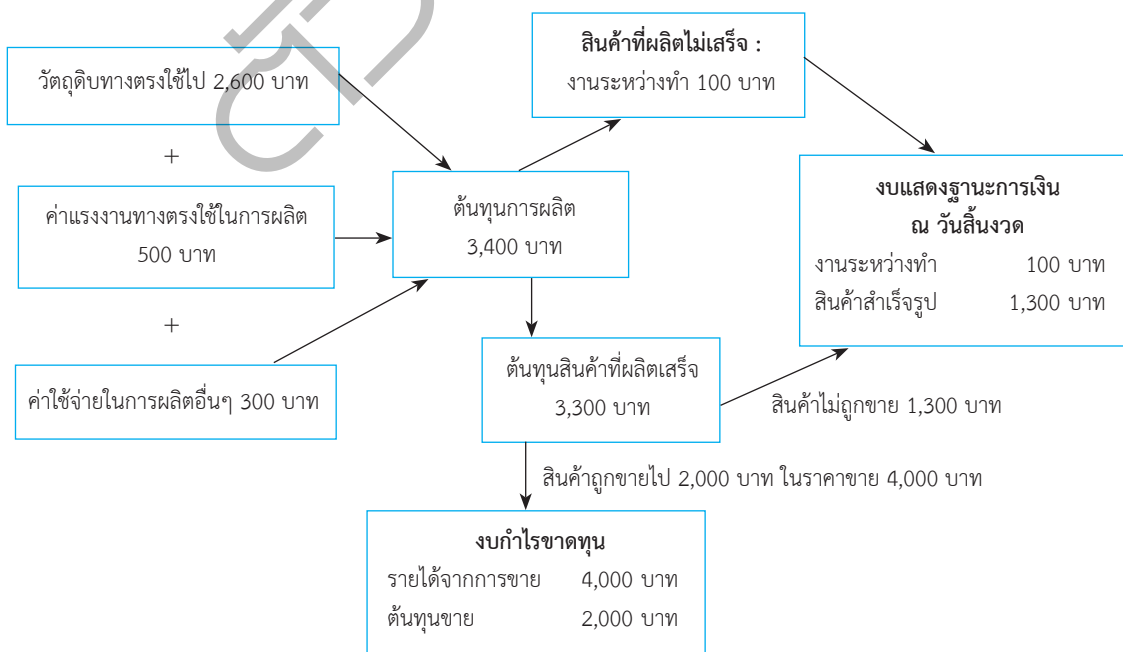
2) ธุรกิจบริการ เป็นธุรกิจที่ดำเนินงานเกี่ยวกับการให้บริการลูกค้า ซึ่งต้นทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง สินค้าคงเหลือระบุว่าต้นทุนของสินค้าคงเหลือของผู้ให้บริการไว้ว่าสินค้าคงเหลือให้วัตถุดิบสินค้าด้วยต้นทุนในการผลิต ต้นทุนดังกล่าวโดยส่วนใหญ่ประกอบด้วย ค่าแรงงาน และต้นทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับบุคลากรที่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการบริการ

ตัวอย่างแผนภาพแสดงต้นทุนธุรกิจซื้อขายไป



จากแผนภาพแสดงต้นทุนธุรกิจซื้อขายไปอธิบายได้ว่า สินค้าคงเหลือต้นปี 100 บาท ที่ยังขายไม่ได้ในงวดก่อน นำมารวมกับสินค้าที่ซื้อเพิ่ม 1,000 บาท รวมเป็นต้นทุนของสินค้าทั้งหมดที่กิจการมีไว้เพื่อขาย จำนวน 1,100 บาท และเมื่อมีการขายสินค้านี้ออกไป ต้นทุนส่วนที่ขายออกไปจำนวน 800 บาท เรียกว่า “ต้นทุนขาย” ซึ่งจะนำไปแสดงในงบกำไรขาดทุน ส่วนสินค้าที่ยังขายไม่ได้จำนวน 300 บาท จะถือเป็นสินค้าคงเหลือปลายปี นำไปแสดงในงบแสดงฐานะการเงิน ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน

ตัวอย่างแผนภาพแสดงต้นทุนธุรกิจการผลิต



จากแผนภาพแสดงต้นทุนธุรกิจการผลิตอธิบายได้ว่า ต้นทุนการผลิตจำนวน 3,400 บาท เกิดจากต้นทุน 3 ประเภท คือ ต้นทุนวัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการผลิต 2,600 บาท ต้นทุนค่าแรงงานทางตรง 500 บาท และต้นทุนค่าใช้จ่ายในการผลิตอื่นๆ 300 บาท รวมเป็นต้นทุนการผลิตทั้งสิ้น 3,400 บาท ต้นทุนส่วนที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์จำนวน 100 บาท จะถือเป็นงานระหว่างทำคงเหลือปลายงวดโดยแสดงเป็นสินค้าคงเหลือภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน ส่วนที่เสร็จสมบูรณ์จะถือเป็นต้นทุนสินค้าที่ผลิตเสร็จ ส่วนต้นทุนสินค้าที่ผลิตเสร็จจำนวน 3,300 บาท เกิดจากต้นทุนการผลิต 3,400 บาท หักต้นทุนงานที่ยังไม่เสร็จ 100 บาท ต้นทุนสินค้าที่ผลิตเสร็จนี้จะถือเป็นต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปและเมื่อนำสินค้าสำเร็จรูปออกขายจำนวน 2,000 บาท ต้นทุนส่วนนี้จะถือเป็นต้นทุนขาย ส่วนสินค้าที่ขายไม่ได้จำนวน 1,300 บาท จะแสดงเป็นสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือปลายปีโดยจะแสดงไว้ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน

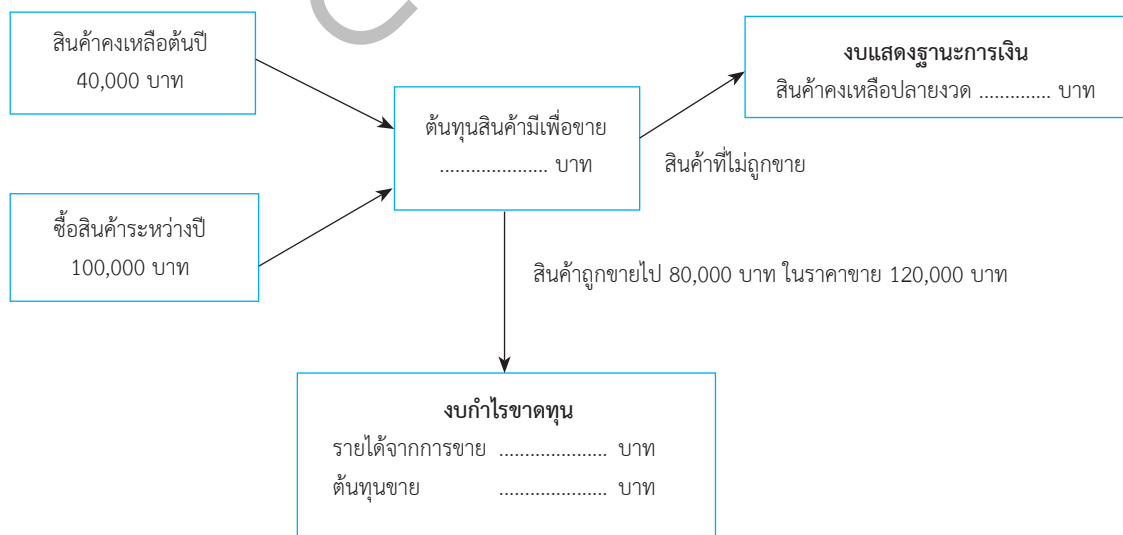
สินค้าคงเหลือของธุรกิจอุตสาหกรรมแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ

- 1) วัตถุดิบคงเหลือ (Material Inventory) เป็นทรัพยากรที่จะนำมาแปรสภาพให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป แบ่งออกเป็นวัตถุดิบทางตรง และวัตถุดิบทางอ้อม
- 2) งานระหว่างทำ (Work In Process Inventory) เป็นสินค้าที่อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตและยังไม่สำเร็จ
- 3) สินค้าสำเร็จรูป (Finished Goods Inventory) เป็นสินค้าที่ผลิตเสร็จสมบูรณ์พร้อมที่จะขายได้

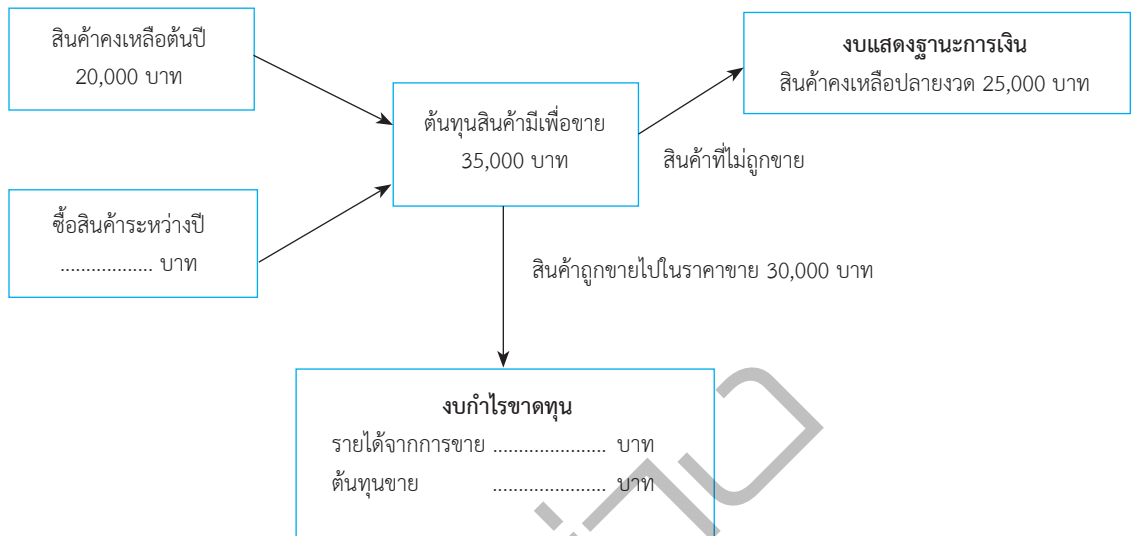
กิจกรรมตรวจสอบความเข้าใจที่ 1.1

จงปฏิบัติกิจกรรมต่อไปนี้

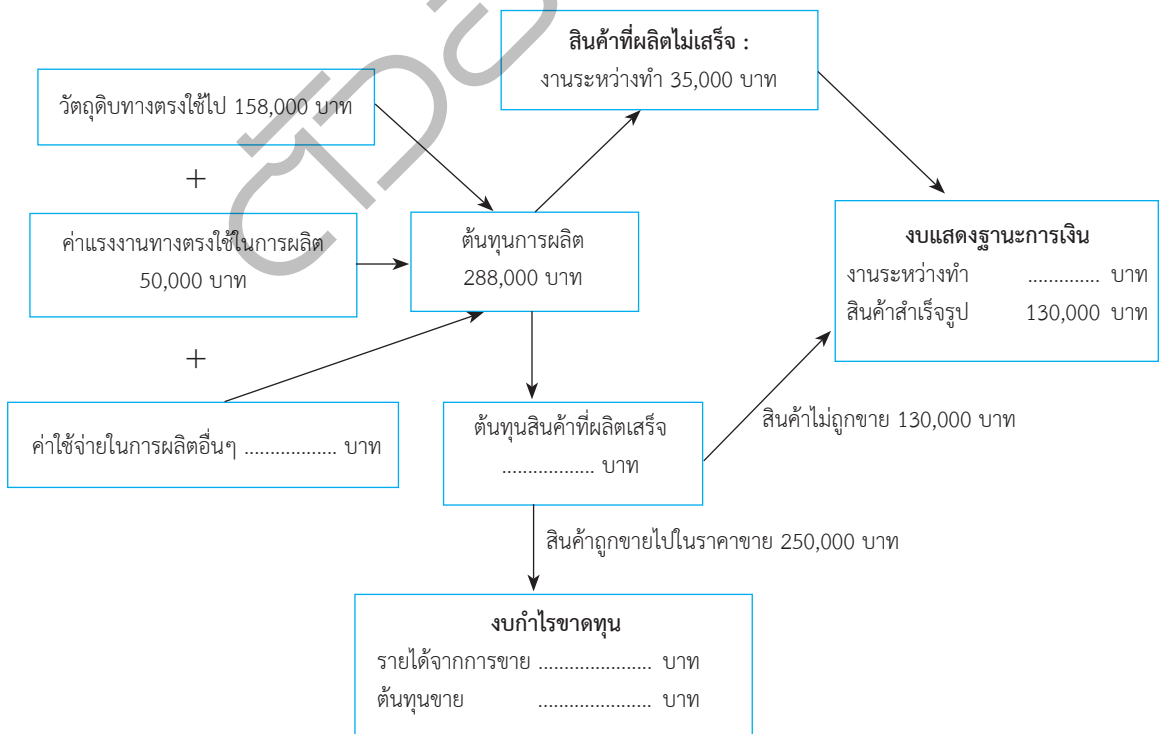
1. จากแผนภาพต่อไปนี้จึงเติมตัวเลขที่ขาดหายไป



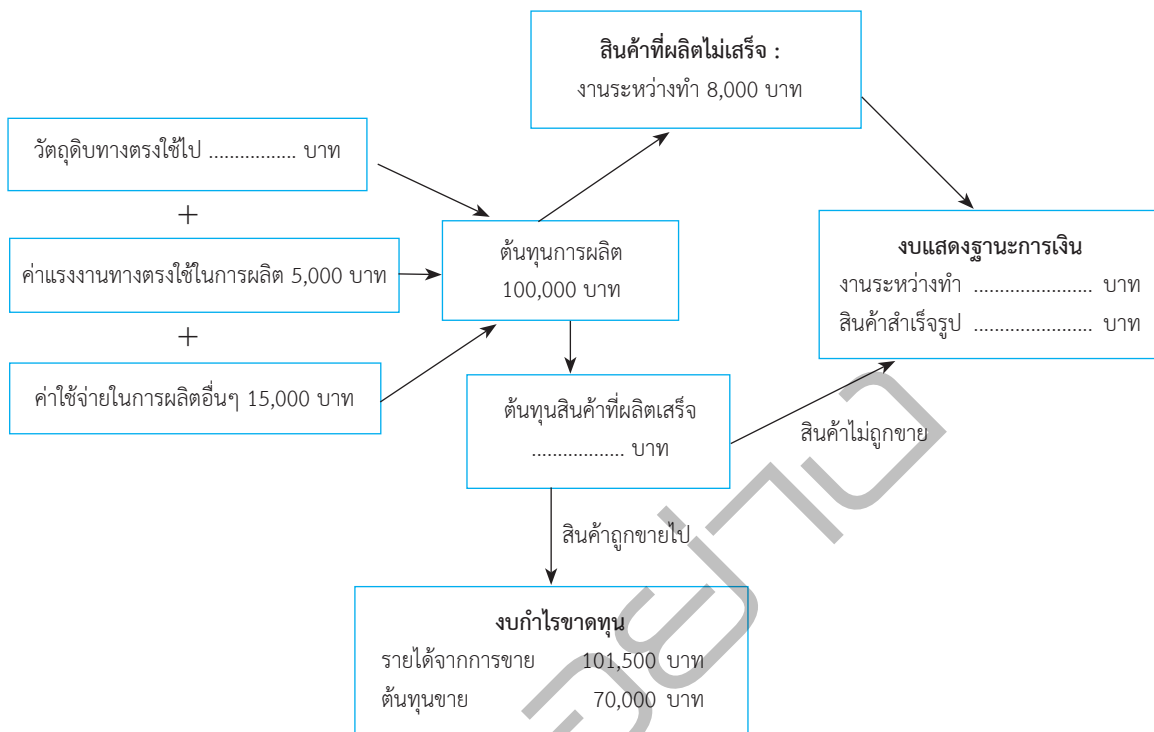
2. จากแผนภาพต่อไปนี้จึงเติมตัวเลขที่ขาดหายไป



3. จากแผนภาพต่อไปนี้จึงเติมตัวเลขที่ขาดหายไป



4. จากแผนภาพต่อไปนี้จึงเติมตัวเลขที่ขาดหายไป



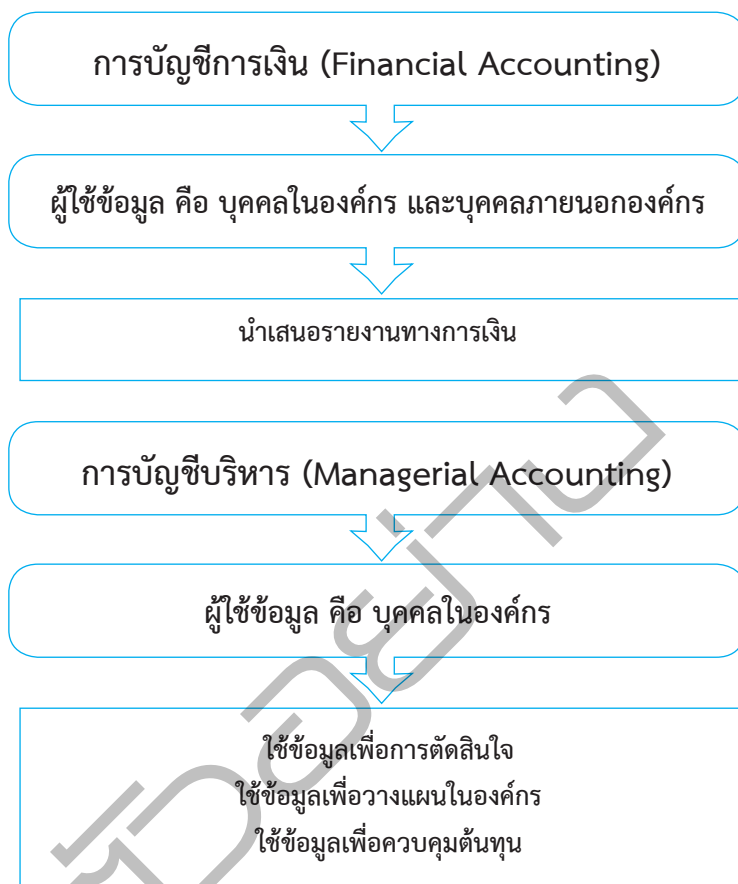
2. ความหมายของการบัญชีต้นทุน การบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหาร

การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting) คือ การจดบันทึกและจัดเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าหรือบริการ เพื่อจัดทำรายงานเกี่ยวกับต้นทุนของสินค้าหรือบริการและนำเสนอผู้บริหารเพื่อกำหนดมูลค่าของสินค้า เพื่อการควบคุมต้นทุน การวางแผนและตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

การบัญชีการเงิน (Financial Accounting) คือ การจดบันทึกและจัดเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการเงินที่เกิดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีและหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อรายงานต่อผู้ใช้งบการเงินโดยนำเสนอในรูปแบบรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

การบัญชีบริหาร (Managerial Accounting) คือ การจัดทำและรวบรวมข้อมูลและนำเสนอต่อผู้ภายในเพื่อประโยชน์ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ โดยนำเสนอข้อมูลทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน

การบัญชีการเงินและการบัญชีบริหารมีวัตถุประสงค์ในการให้ข้อมูลที่เป็ประโยชน์แก่ผู้ใช้ข้อมูลแตกต่างกัน
ดังนี้



ในสภาพการแข่งขันทางธุรกิจที่รุนแรง กิจการมีความต้องการข้อมูลทางต้นทุนเพื่อนำมาใช้ในการบริหารงาน เพื่อสร้างความได้เปรียบทางธุรกิจ ส่วนรายงานทางการเงินนั้นมีความจำเป็นสำหรับผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง ได้แก่ ผู้ถือหุ้น หน่วยงานภาครัฐ นักวิเคราะห์ทางการเงิน กลุ่มผู้บริโภค เป็นต้น ซึ่งแต่ละภาคส่วนจะมีการนำรายงานทางการเงินไปใช้ใน วัตถุประสงค์ที่แตกต่างกันออกไป

3. วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน

วัตถุประสงค์ของการจัดทำบัญชีต้นทุนที่สำคัญ ประกอบด้วย

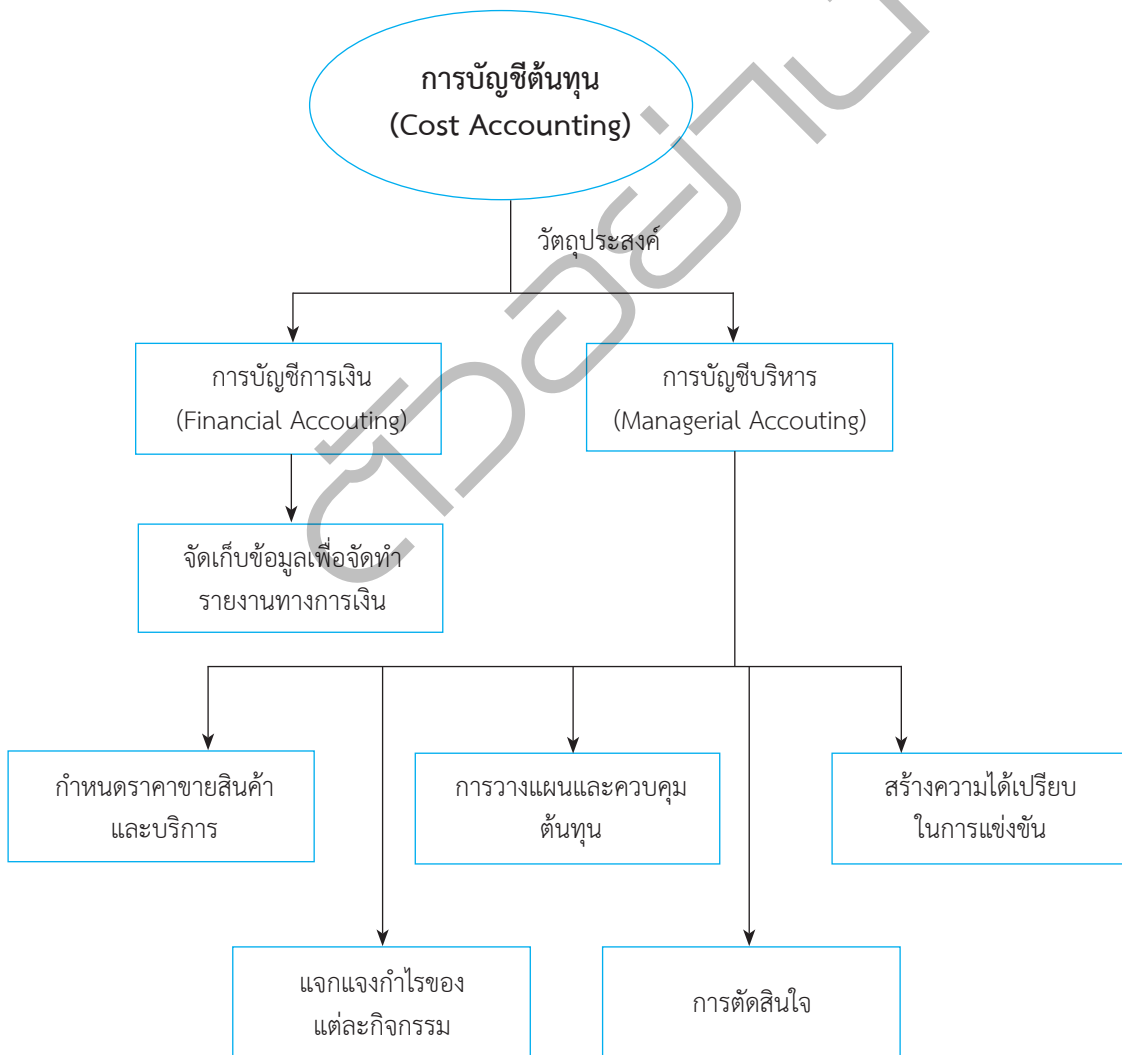
- 3.1 เพื่อกำหนดวิธีการจัดเก็บข้อมูล การคำนวณหาต้นทุนสินค้าหรือบริการอย่างมีระบบ เพื่อนำไปจัดทำรายงานทางการเงิน
- 3.2 เพื่อนำข้อมูลมาช่วยในการกำหนดราคาขายสินค้าหรือบริการอย่างสมเหตุสมผล

3.3 เพื่อนำข้อมูลมาใช้วางแผน และควบคุมการดำเนินงานเกี่ยวกับสินค้า การผลิตและการบริการให้เป็นไปตามเป้าหมายที่วางไว้โดยฝ่ายบริหารจะใช้ข้อมูลต้นทุนในอดีตมากำหนดแผนการดำเนินงานล่วงหน้า ซึ่งเรียกว่า งบประมาณ (Budget) ส่วนการควบคุมจะมีการนำข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงซึ่งอยู่ในรูปของรายงานผลการปฏิบัติงานมาเปรียบเทียบกับงบประมาณที่วางไว้เพื่อวิเคราะห์หาผลแตกต่างว่าเป็นผลแตกต่างด้านดี หรือด้านไม่ดี ถ้าผลแตกต่างของต้นทุนตัวใดก็ตามออกมาไม่ดีต้องหาสาเหตุเพื่อควบคุมต้นทุนและปรับปรุงการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพ

3.4 เพื่อนำข้อมูลมาใช้วิเคราะห์หาวิธีลดต้นทุนสินค้าหรือบริการ เพื่อสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน

3.5 เพื่อนำข้อมูลมาแจกแจงกำไรของแต่ละกิจกรรมได้อย่างชัดเจน

3.6 เพื่อนำข้อมูลมาใช้ในการตัดสินใจเพิ่มประสิทธิภาพขององค์กร เช่น การขยายตลาด การเพิ่มผลิตภัณฑ์ใหม่ การยกเลิกการผลิต ฯลฯ ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องทราบข้อมูลต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับทางเลือกต่างๆ เพื่อประกอบการตัดสินใจ โดยฝ่ายบริหารจะนำข้อมูลต้นทุนในอดีตมาช่วยในการพยากรณ์ต้นทุนในอนาคต



แผนภาพแสดงวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน

4. แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน

ปัจจุบันโลกเชื่อมต่อถึงกันได้ด้วยเทคโนโลยีที่ทันสมัย ใครมีข้อมูลอยู่ในมือมากกว่าและรวดเร็วกว่าย่อมกุมความได้เปรียบในการทำธุรกิจ การขายสินค้าหรือบริการสร้างความได้เปรียบด้วยการแข่งขันกันในตลาดในโลกใบนี้ ดังนั้นธุรกิจทั่วไปจึงมุ่งหาตลาดในการขายทั้งในประเทศและต่างประเทศ และองค์กรใดสามารถทำการบริหารต้นทุนสินค้าหรือบริการได้มากกว่าย่อมสร้างกำไรได้อย่างมหาศาล ดังนั้นการศึกษาเรื่องต้นทุนของสินค้าหรือบริการจึงเป็นสิ่งจำเป็นที่จะทำให้การวางแผนการตลาดต้นทุนทำได้ถูกต้อง ถูกเวลาและรวดเร็วแม่นยำ ทันต่อการควบคุมและการตัดสินใจ ซึ่งแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน มีดังนี้

4.1 การบัญชีต้นทุนเป็นส่วนหนึ่งของทั้งบัญชีการเงินและบัญชีบริหาร แต่บัญชีบริหารกับบัญชีการเงินมีความแตกต่างกัน คือ บัญชีการเงินมุ่งเน้นสะท้อนสภาพความเป็นจริงของกิจการให้ผู้มีส่วนได้เสียรับรู้โดยมีสาขาวิชาชีพบัญชีและกรมพัฒนาธุรกิจการค้าควบคุมการจัดทำให้เป็นไปตามแม่บทการบัญชี และมาตรฐานรายงานทางการเงิน ส่วนบัญชีบริหารมุ่งเน้นในการนำข้อมูลมาใช้ในการบริหารงานเพื่อให้ได้ประโยชน์สูงสุด ดังนั้นรูปแบบในการนำเสนอข้อมูลจึงขึ้นอยู่กับการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ ทั้งข้อมูลที่เป็นตัวเงินและข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น ประวัติการชำระหนี้ของลูกค้าที่ขอขยายวงเงินเครดิต หมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัทที่กิจการต้องการเข้าไปลงทุน ฯลฯ

4.2 การเข้าใจพฤติกรรมของต้นทุนการผลิตสินค้าหรือบริการมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ เช่น กิจการนำเงินที่จ่ายซื้อเครื่องจักรเก่าไปใช้ในการตัดสินใจเปลี่ยนเครื่องจักรใหม่โดยลืมไปว่าเงินที่จ่ายซื้อเครื่องจักรเก่าเป็นต้นทุนจม (Sunk Cost) ไม่ว่าจะตัดสินใจเปลี่ยนเครื่องจักรใหม่หรือไม่ ข้อมูลตัวนี้ก็ยังคงไม่เปลี่ยนแปลง ดังนั้นข้อมูลนี้จึงไม่มีผลต่อการตัดสินใจ หรือการตัดสินใจยกเลิกแผนกที่ไม่ก่อให้เกิดความคุ้มค่าต่อกิจการ โดยรวมนั้นจะนำต้นทุนผันแปรมาพิจารณาเท่านั้น ต้นทุนคงที่จะไม่นำมาใช้ในการตัดสินใจ เป็นต้น

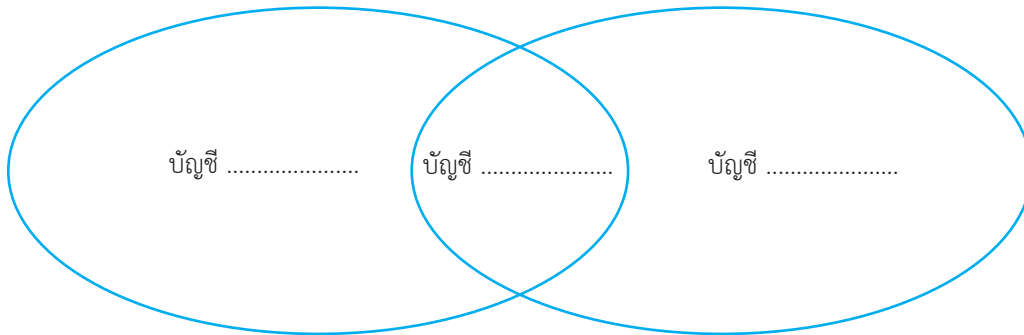
4.3 ต้นทุนการผลิตของสินค้ามีผลกระทบที่สำคัญมากต่อการตั้งราคาขายและการบริหารต้นทุนสินค้าหรือบริการเนื่องจากผลกำไรของกิจการอยู่ที่สองสิ่งนี้ ถ้ากิจการรวบรวมข้อมูลต้นทุนผิดพลาดจะมีผลถึงการตั้งราคาขายที่ผิดพลาดไปด้วย รวมทั้งการนำข้อมูลที่ผิดพลาดไปวางแผนกำหนดวิธีบริหารต้นทุนจะก่อให้เกิดความเสียหายไปทั้งวงจรการผลิต

กิจกรรมตรวจสอบความเข้าใจที่ 1.2

จงปฏิบัติกิจกรรมต่อไปนี้

1. จงตอบคำถามต่อไปนี้ให้สมบูรณ์
 - 1) ต้นทุน (Cost) หมายถึงอะไร
 - 2) วัตถุประสงค์ของบัญชีต้นทุน มีอะไรบ้าง
 - 3) จงสรุปแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุน

2. จงวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของบัญชีต้นทุน บัญชีการเงิน และบัญชีบริหาร แล้วนำมาเติมลงในช่องว่างให้ถูกต้อง



กิจกรรมเตรียมความพร้อมสู่ประชาคมอาเซียน

ค้นคว้าศัพท์ภาษาอังกฤษที่เกี่ยวข้องกับบัญชีต้นทุนของประเทศในกลุ่มสมาชิกอาเซียน พร้อมเขียนลงในสมุด
จดงานส่งผู้สอน

สรุป

ต้นทุน (Cost) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่จ่ายออกไปเพื่อให้ได้สินค้าหรือบริการ ซึ่งอาจใช้วิธีซื้อสินค้า ซื้อบริการ หรือวิธีผลิตสินค้าหรือบริการขึ้นมาเอง

ความสัมพันธ์ของการบัญชีต้นทุน การบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหาร ความเกี่ยวข้องกันของการบัญชีทั้งสามนี้คือ บัญชีต้นทุนเป็นส่วนหนึ่งของบัญชีการเงินซึ่งต้องนำข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายเสนอในรูปแบบของรายงานทางการเงินต่อผู้มีส่วนได้เสีย และบัญชีต้นทุนยังเป็นส่วนหนึ่งของบัญชีบริหารซึ่งต้องนำข้อมูลเสนอผู้มีส่วนเกี่ยวข้องภายในกิจการเพื่อใช้ในการควบคุมและตัดสินใจในทางเศรษฐกิจ

วัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุนเพื่อใช้กำหนดวิธีการจัดเก็บข้อมูลและการคำนวณเกี่ยวกับต้นทุนสินค้าหรือบริการ ช่วยในการกำหนดราคาขายสินค้าหรือบริการอย่างสมเหตุสมผล นำข้อมูลมาใช้วางแผน และควบคุมการดำเนินงานหาวิธีลดต้นทุนสินค้าหรือบริการ และแจกแจงผลการดำเนินงานแยกตามกิจกรรมขององค์กรเพื่อใช้ในการตัดสินใจเพิ่มประสิทธิภาพการดำเนินงานได้อย่างแม่นยำ

แนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุนเป็นการมองถึงคุณค่าและผลเสียหายอันเกิดจากการนำต้นทุนที่เกิดจากความถูกต้องของการจัดเก็บมาใช้ในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ

ศัพท์บัญชีหน่วยการเรียนรู้ที่ 1	
Inventory	สินค้าคงเหลือ
Cost	ต้นทุน
Cost Accounting	การบัญชีต้นทุน
Financial Accounting	การบัญชีการเงิน
Managerial Accounting	การบัญชีบริหาร
Budget	งบประมาณ
Sunk Cost	ต้นทุนจม

แบบทดสอบเพื่อประเมินผลหลังการเรียนรู้

จงเลือกคำตอบที่ถูกต้องเพียงข้อเดียว

จุดประสงค์การเรียนรู้ที่ 1 บอกความหมายของต้นทุนได้

1. ข้อใดเป็นการแสดงต้นทุนสินค้าคงเหลือ
 1. ขายสินค้าได้ในราคา 20,000 บาท
 2. ซื้อสินค้าเป็นเงินสด 100,000 บาท
 3. งบแสดงฐานะการเงินมีสินค้าคงเหลือเป็นสินค้าสำเร็จรูปเพียงอย่างเดียวมูลค่า 50,000 บาท
 4. งบกำไรขาดทุนแสดงต้นทุนขายมูลค่า 12,000 บาท
2. ข้อใดกล่าวถึงประเภทของสินค้าคงเหลือของธุรกิจการผลิตได้ถูกต้องที่สุด
 1. วัสดุโรงงานสิ้นเปลือง และสินค้าสำเร็จรูป
 2. วัตถุดิบ งานระหว่างทำ และวัสดุโรงงานสิ้นเปลือง
 3. วัตถุดิบ วัสดุโรงงานสิ้นเปลือง และสินค้าสำเร็จรูป
 4. วัตถุดิบ งานระหว่างทำ และสินค้าสำเร็จรูป

จุดประสงค์การเรียนรู้ที่ 2 แสดงมูลค่าต้นทุนขาย และมูลค่าสินค้าคงเหลือได้

โจทย์ต่อไปนี้ใช้ตอบคำถามข้อ 3-4

กิจการทำธุรกิจซื้อมาขายไปแห่งหนึ่งมีสินค้าคงเหลือต้นงวด 2,000 บาท ซื้อสินค้าระหว่างปี 20,000 บาท ค่าขนส่งสินค้าเข้า 1,000 บาท ส่งคืนสินค้าระหว่างปี 2,500 บาท และมีการขายสินค้าระหว่างปีในราคา 30,000 บาท (ต้นทุน 18,000 บาท)

3. ต้นทุนสินค้าที่ขายระหว่างปีมีจำนวนเท่าใด
 1. 16,500 บาท
 2. 18,000 บาท
 3. 18,500 บาท
 4. 30,000 บาท
4. ต้นทุนสินค้าคงเหลือระหว่างปีมีจำนวนเท่าใด
 1. 2,500 บาท
 2. 3,000 บาท
 3. 3,500 บาท
 4. 4,000 บาท

5. กิจการผลิตสินค้าแห่งหนึ่งมียอดขายทั้งสิ้น 2 ล้านบาท มีกำไรขั้นต้นคิดเป็น 40% ของยอดขาย ดังนั้นกิจการแห่งนี้มีต้นทุนขายจำนวนเท่าใด

- | | |
|------------------|------------------|
| 1. 400,000 บาท | 2. 800,000 บาท |
| 3. 1,200,000 บาท | 4. 1,600,000 บาท |

จุดประสงค์การเรียนรู้ที่ 3 บอกความหมายและความสัมพันธ์ของการบัญชีต้นทุน การบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหารได้

6. ข้อใดเป็นลักษณะของบัญชีการเงิน
1. สมพรจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อนำส่งกรมพัฒนาธุรกิจการค้า
 2. สมพรจัดทำงบต้นทุนการผลิตรายงานต่อสมหัชบัญชี
 3. สมพรได้รับมอบหมายให้คำนวณเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น
 4. สมพรนำข้อมูลทางการเงินจัดทำแผนการผลิตสินค้าชนิดใหม่เสนอผู้บริหาร
7. ข้อใดกล่าว**ไม่ถูกต้อง**เกี่ยวกับการบัญชีการเงิน และการบัญชีบริหาร
1. บัญชีบริหารใช้ข้อมูลจากบัญชีการเงินเพื่อนำมาจัดรูปแบบให้เหมาะสมกับการตัดสินใจในเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ
 2. บัญชีบริหารจัดทำขึ้นนำเสนอรายงานทางการเงินต่อผู้ถือหุ้น
 3. บัญชีต้นทุนให้ข้อมูลที่ประโยชน์ต่อทั้งบัญชีการเงินและบัญชีบริหาร
 4. บัญชีการเงินจัดทำขึ้นเพื่อนำเสนอรายงานทางการเงินต่อผู้ถือหุ้น

จุดประสงค์การเรียนรู้ที่ 4 บอกวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุนได้

8. ข้อใดคือวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุน
1. เพื่อใช้ข้อมูลควบคุมการทุจริตในฝ่ายจัดซื้อ
 2. เพื่อนำข้อมูลเสนอต่อธนาคารในการจัดหาทุนให้แก่กิจการ
 3. เพื่อประโยชน์ต่อการคิดเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น
 4. เพื่อวางแผนควบคุมค่าใช้จ่ายในการผลิต
9. เหตุการณ์ใดที่สนับสนุนวัตถุประสงค์ของการบัญชีต้นทุนที่ใช้เพื่อการควบคุมต้นทุน
1. การนำต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงเปรียบเทียบกับประมาณการต้นทุนของฝ่ายผลิต
 2. การเปรียบเทียบกำไรส่วนต่างกรณีกิจการยกเลิกสาขาที่มีผลขาดทุน
 3. การเลือกวิธีการปันส่วนค่าใช้จ่ายแผนกบริการให้แผนกผลิต
 4. การกำหนดราคาขายโดยใช้สัดส่วนจากต้นทุนขาย

จุดประสงค์การเรียนรู้ที่ 5 บอกแนวคิดเกี่ยวกับบัญชีต้นทุนได้

10. ข้อใดเป็นแนวคิดต้นทุนที่**ไม่ถูกต้อง**
1. ถ้ากิจการรวบรวมข้อมูลต้นทุนผิดพลาดจะมีผลถึงการตั้งราคาขายที่ผิดพลาด
 2. การบัญชีต้นทุนเป็นส่วนหนึ่งของบัญชีการเงินและบัญชีบริหาร
 3. บัญชีการเงินที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนต้องนำเสนอรายงานทางการเงินสำหรับข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงินด้วย
 4. ข้อมูลต้นทุนที่ไม่เป็นตัวเงินต้องนำเสนอในบัญชีบริหารด้วย

Copyright

การจำแนกประเภทต้นทุน และวงจรระบบบัญชีต้นทุน

สาระการเรียนรู้

1. การจำแนกประเภทต้นทุน
2. วงจรระบบบัญชีต้นทุน

จุดประสงค์การเรียนรู้

1. แยกแยะต้นทุนประเภทต่างๆ ได้ถูกต้อง
2. อธิบายวงจรระบบบัญชีต้นทุนได้

การจำแนกประเภท ต้นทุนและวงจร ระบบบัญชีต้นทุน

กิจกรรมเตรียมความพร้อมสู่ ประชาคมอาเซียน

ศึกษาความหมายศัพท์ภาษาอังกฤษที่เกี่ยวข้อง
กับประเภทบัญชีต้นทุนของประเทศในกลุ่มสมาชิก
อาเซียน

สมรรถนะประจำหน่วย

แยกแยะประเภทต้นทุนตามลักษณะต่างๆ

หนังสือเรียนอาชีวศึกษา *หลักสูตรใหม่*

หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.)
พุทธศักราช 2557

สื่อการเรียนรู้แบบบูรณาการที่เน้นคุณลักษณะที่พึงประสงค์
สมรรถนะหลักและสมรรถนะทั่วไป และสมรรถนะวิชาชีพ

เนื้อหาดี มีคุณภาพ ตรงตามจุดประสงค์รายวิชา สมรรถนะรายวิชา และคำอธิบายรายวิชา
ของหลักสูตร เสริมกิจกรรมเตรียมความพร้อมสู่ประชาคมอาเซียนให้แก่ผู้เรียน และใบช่วยสอน
โดยเน้นกระบวนการเรียนรู้ผู้เรียนเป็นสำคัญตามนโยบายของสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา :-

 Project-based Learning

 Thinking Skills

 Green Technology

 Creative Economy

 MAC e-knowledge

 มีแผนการจัดการเรียนรู้ที่ทันสมัย สะดวก
และปรับได้ สำหรับผู้สอนใช้เป็นแนวทาง
ในการจัดการเรียนรู้



การบัญชีต้นทุน 1



3805812100

 IMAC EDUCATION

www.MACeducation.com



9 786162 746826

ราคา 150 บาท