

	ใช้เครื่องจักรเดิม	ซื้อเครื่องจักรใหม่
วัตถุดิบทางตรง	250,000.—	250,000.—
ค่าแรงงานทางตรง	90,000.—	60,000.—
ค่าแรงทางอ้อม	10,000.—	10,000.—
วัสดุใช้สิ้นเปลือง	8,000.—	3,000.—
ค่าน้ำ—ไฟ	1,500.—	1,500.—
ค่าเสื่อมราคา	<u>4,000.—</u>	<u>17,000.—</u>
รวมต้นทุน	<u>363,500.—</u>	<u>341,500.—</u> บาท

การตัดสินใจจะนำเฉพาะต้นทุนที่มีความแตกต่างมาพิจารณา ดังนี้

	เดิม	ซื้อใหม่	ส่วนแตกต่าง เพิ่ม (ลด)
ค่าแรงทางตรง	90,000.—	60,000.—	(30,000)
วัสดุใช้สิ้นเปลือง	8,000.—	3,000.—	(5,000)
ค่าเสื่อมราคา	<u>4,000.—</u>	<u>17,000.—</u>	<u>13,000.—</u>
รวม	<u>102,000.—</u>	<u>80,000.—</u>	<u>(22,000)</u>

ความแตกต่างดังกล่าวสรุปได้ว่าการซื้อเครื่องจักรใหม่จะทำให้ประหยัดค่าใช้จ่ายลง
ได้รวม 22,000 บาท

5. ต้นทุนจม (Sunk Cost)

ต้นทุนจมคือ ต้นทุนซึ่งไม่เปลี่ยนแปลงโดยการตัดสินใจ ต้นทุนที่ไม่ถูกกระทบกระเทือนเป็น
ต้นทุนที่ไม่มีความหมาย และอาจจะทิ้งในขบวนการตัดสินใจ ต้นทุนจมอาจเป็นต้นทุนผันแปรหรือ
ต้นทุนคงที่ก็ได้ จุดสำคัญก็คือว่า เป็นต้นทุนที่ไม่เปลี่ยนแปลงโดยการตัดสินใจ ถ้าการตัดสินใจเกี่ยวข้อง
กับการผลิตสินค้ามากขึ้นต้นทุนผันแปรจะสูงขึ้นและไม่ใช่ต้นทุนจม

ในหลาย ๆ กรณี ต้นทุนจมจะหมายถึงต้นทุนที่ได้เกิดขึ้นแล้ว หลังจากต้นทุนได้เกิดขึ้น
แล้ว ต้นทุนนั้น ๆ จะไม่เปลี่ยนแปลง ไม่ว่าจะการตัดสินใจจะเป็นอย่างไรในปัจจุบันหรือใน
อนาคต บุคคลอาจจะเสียใจในการซื้อ แต่หลังจากการซื้อแล้วบุคคลจะไม่สามารถหลีกเลี่ยงต้นทุนที่เกิด
ขึ้นจากการกระทำ ไม่ว่าจะกรณีใดต้นทุนที่เกิดขึ้นและหลีกเลี่ยงไม่ได้ คือ ต้นทุนจมของการตัดสินใจ
ในปัจจุบันหรือในอนาคต

ตัวอย่างเช่น สมมติบริษัท ยินดี จำกัด ซื้อเครื่องกรองน้ำมาในราคา 20,000 บาท และคาดว่าจะใช้งานได้ห้าปีโดยไม่มีมูลค่าซาก ภายหลังจากที่ซื้อมาไม่นานผู้บริหารจึงตระหนักว่าเครื่องกรองน้ำนี้ไม่ควรจะซื้อ เนื่องจากเครื่องกรองน้ำนี้ไม่สามารถให้ประโยชน์ตามที่วางแผนไว้ครั้งแรก และพบว่าการใช้เครื่องกรองน้ำนี้จะทำให้ประหยัดเงินได้เพียง 8,000 บาท ตลอดระยะเวลาห้าปี อย่างไรก็ตามต้นทุน 20,000 บาท ได้เกิดขึ้นแล้วและหลีกเลี่ยงไม่ได้ ดังนั้นบริษัทจึงพิจารณาว่าควรที่จะใช้เครื่องกรองน้ำนี้ต่อไปหรือควรที่จะขาย โดยมีข้อมูลดังนี้

	ทางเลือกที่ 1 ใช้ต่อไป	ทางเลือกที่ 2 ขาย
ต้นทุนที่ประหยัดได้ตลอดระยะเวลา 5 ปี	8,000 บาท	
เงินที่ได้จากการขายเครื่องกรองน้ำนี้ทันที		12,000 บาท
หัก ต้นทุนของการซื้อเครื่องกรองน้ำ	<u>20,000</u> บาท	<u>20,000</u> บาท
ผลขาดทุนตลอด 5 ปี	<u>12,000</u> บาท	
ผลขาดทุนจากการขาย		<u>8,000</u> บาท

จำนวนที่มีความหมายในการตัดสินใจ คือจำนวนที่ประหยัดได้ 8,000 บาท ตลอดระยะเวลา 5 ปี เปรียบเทียบกับเงินที่จะได้รับจากการขายทรัพย์สิน 12,000 บาท จำนวนเงินที่ซื้อทรัพย์สินมา 20,000 บาทไม่มีความหมาย เนื่องจากในทั้ง 2 ทางเลือกเกิดขึ้นเหมือนกัน บริษัทยินดีควรขายเครื่องกรองน้ำนี้ในราคา 12,000 บาท การตัดสินใจเช่นนั้นเห็นได้ชัดเจน โดยทั่วไปแล้ว เงินที่ได้รับในอนาคตจะต้องนำมาคำนวณเป็นมูลค่าปัจจุบันเมื่อนำมาเปรียบเทียบ (มูลค่าปัจจุบัน จะศึกษาในบทสุดท้าย)

6. ต้นทุนเสียโอกาส (Opportunity Costs)

ต้นทุนรามักจะหมายถึงเงินสดที่จ่าย หรือรายจ่ายที่จะต้องจ่ายในปัจจุบัน หรือในภายหน้า เพื่อให้ได้สินค้าหรือบริการแต่แนวความคิดของต้นทุนยังขยายรวมไปถึงการสละรายได้ หรือผลตอบแทนที่จะเกิดขึ้น ในการเลือกระหว่างทางเลือก ผู้บริหารจะพยายามเลือกทางเลือกที่ดีที่สุด แต่ในการทำเช่นนี้อาจจะต้องปฏิเสธผลตอบแทนที่จะได้รับจากทางเลือกที่ปฏิบัติ การสละผลตอบแทนหรือประโยชน์ที่จะได้รับจากการเลือกอื่นที่ปฏิเสธไปนี้เรียกว่า ต้นทุนเสียโอกาสของการยอมรับทางเลือก

ต้นทุนเสียโอกาสนี้ไม่บันทึกเข้าไว้ในบัญชี แต่นำมาใช้ในการตัดสินใจ บ่อยทีเดียวที่ผู้บริหารเผชิญกับการเลือกทางเลือก ซึ่งแต่ละทางเลือกก็มีประโยชน์ในตัวเอง ตัวอย่างเช่น โอกาสในการผลิตสินค้า 2 ชนิด แต่สินค้าทั้ง 2 ชนิดไม่สามารถนำมาผลิตในกำลังการผลิตปัจจุบันที่มีอยู่ จำเป็นต้องเลือกผลิตเพียงอย่างใดอย่างหนึ่ง ถ้าประมาณว่า สินค้า ก. จะให้กำไรแก่กิจการ 16,000 บาทต่อปี และสินค้า ข. ให้กำไรแก่กิจการ 21,000 บาทต่อปี เช่นนี้ควรเลือกผลิตสินค้า ข และการตัดสินใจผลิตสินค้า ข จะต้องเสียสละกำไรที่ได้จากการผลิตสินค้า ก 16,000 บาท ซึ่งคำนวณในวิธีต้นทุนเสียโอกาสได้ดังนี้

กำไรโดยประมาณที่จะได้จากการผลิตสินค้า ข	21,000 บาท
หัก ต้นทุนเสียโอกาส	<u>16,000 บาท</u>
ประโยชน์จากการผลิตสินค้า ข	<u>5,000 บาท</u>

สรุป

การที่ฝ่ายบริหารจะสามารถวางแผนและควบคุมต้นทุนได้อย่างฉลาดก็โดยที่จะต้องเข้าใจในระบบข้อมูลต้นทุน และต้นทุนจะจำแนกออกได้ตามความต้องการของฝ่ายบริหาร ต้นทุนทางตรงและต้นทุนทางอ้อม, ต้นทุนที่ควบคุมได้และควบคุมไม่ได้, ต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่มีความสำคัญในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ และควบคุมการดำเนินงานในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และในการควบคุมการดำเนินงาน ผู้บริหารต้องการทราบว่าต้นทุนใดบ้างที่สามารถระบุโดยตรงเข้ากับหน่วยงานหรือการดำเนินงาน และต้องการทราบว่าต้นทุนใดสามารถควบคุมได้ ณ ระดับบริหารหนึ่ง นอกจากนี้ พฤติกรรมของต้นทุนก็มีความสำคัญซึ่งจำเป็นต้องแบ่งแยกความแตกต่างระหว่างต้นทุนที่คาดว่าจะผันแปรตามการเปลี่ยนแปลงในกิจกรรม การแจกแจงในต้นทุน เหล่านี้มีความสำคัญในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ และในการควบคุมการดำเนินงาน และเมื่อใช้อย่างถูกต้องจะมีประโยชน์อย่างมากในการวางแผนและการตัดสินใจ

ต้นทุนแตกต่าง ต้นทุนจม และต้นทุนเสียโอกาส เป็นแนวความคิดที่มีประโยชน์อย่างมากในการตัดสินใจ การตัดสินใจกระทบเหตุการณ์ในภายหน้า และการเน้นต้นทุนเป็นการเน้นว่า อะไรจะเกิดขึ้น ไม่ใช่ว่าอะไรได้เกิดขึ้นแล้ว การเปลี่ยนแปลงในต้นทุนและการสละผลตอบแทนจากการตัดสินใจก็สมควรได้รับความสนใจจากฝ่ายบริหาร

ปัญหาท้ายบทสำหรับการทบทวน

ปัญหา 1

ข้อมูลต่อไปนี้คัดลอกมาจากบันทึกทางบัญชีของบริษัท ใจดี จำกัด สำหรับปีเพ็งสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2529 ไม่มีสินค้าคงเหลือต้นงวดและปลายงวด

ยอดขาย	10,000,000 บาท	ค่าเช่าโรงงาน	100,000 บาท
ค่านายหน้าขาย	500,000	ค่าที่ปรึกษาโรงงาน	30,000
ค่าโฆษณา	200,000	เงินเดือนหัวหน้าคนงาน	100,000
ค่าใช้จ่ายในการขนส่ง	300,000	วัตถุดิบทางตรงใช้ไป	4,000,000
เงินเดือนผู้บริหาร	100,000	ค่าแรงงานทางตรง	2,000,000
ค่าล่วงเวลาพนักงานเสมียน(ผันแปร)400,000		วัตถุดิบทางอ้อมใช้ไป	600,000
ค่าเบี้ยประกันภัยโรงงาน	2,000	ค่าวิจัยในแผนกโรงงาน	40,000
ค่าภาษีโรงเรือน (โรงงาน)	10,000	วัสดุใช้สิ้นเปลืองโรงงาน (กระดาษทราย)	100,000
ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	300,000	ค่าแรงงานทางอ้อม	800,000

ให้ทำ:

- งบกำไรขาดทุนตามแบบที่ได้ปฏิบัติกันมา (Functional Approach) และแบบแสดงกำไรส่วนเกิน (Contribution Margin Approach) ถ้ามีข้อสงสัยเกี่ยวกับพฤติกรรมของต้นทุน ให้พิจารณาโดยคำนึงถึงว่าต้นทุนรวมของค่าใช้จ่ายนั้น ๆ จะผันแปรขึ้นลงตามระดับกิจกรรมหรือไม่ โดยจะต้องจัดทำงบย่อยประกอบสำหรับใส่หุ้ยการผลิตผันแปรและคงที่
- สมมติว่า ต้นทุนผันแปรทั้งหมดผันแปรในสัดส่วนโดยตรงต่อยอดขาย และต้นทุนคงที่ไม่ถูกกระทบกระเทือนโดยระดับการขายกำไรสุทธิจากการดำเนินงานจะเท่ากับเท่าไร ถ้ายอดขายอยู่ ณ 10,500,000 บาท งบกำไรขาดทุนฉบับใดในข้อ 1 ที่จะนำมาใช้ช่วยในการตอบคำถามข้อ 2 นี้ได้ อย่างไร จงอธิบายพร้อมให้เหตุผลประกอบ

เฉลยปัญหา 1.

1.1 งบกำไรขาดทุนตามแบบวิธีกำไรส่วนเกิน

บริษัท ใจดี จำกัด
งบกำไรขาดทุน (วิธีกำไรส่วนเกิน)
สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2529 (พันบาท)

ขาย (100%)			10,000
หัก ต้นทุนผันแปร :			
ต้นทุนผลิต			
วัตถุดิบทางตรงใช้ไป	4,000		
ค่าแรงงานทางตรง	2,000		
ໂສ່ຫຼ່ຍການผลิต (งบย่อ 1)	<u>960</u>	6,960	
ค่าใช้จ่ายขาย			
ค่านายหน้าขาย	500		
ค่าใช้จ่ายในการขนส่ง	<u>300</u>	800	
ค่าใช้จ่ายบริหาร—ค่าล่วงเวลาเสมียน		<u>400</u>	
รวมต้นทุนผันแปร (81.6%)			<u>8,160</u>
กำไรส่วนเกิน (18.4%)			1,840
หัก ต้นทุนคงที่ ;			
ต้นทุนผลิต—ໂສ່ຫຼ່ຍການผลิต (งบย่อ 2)		582	
ค่าใช้จ่ายขาย—ค่าโฆษณา		200	
ค่าใช้จ่ายบริหาร—เงินเดือนผู้บริหาร		<u>100</u>	
รวมต้นทุนคงที่			<u>882</u>
กำไรสุทธิ			<u>958</u> บาท

1.2 งบกำไรขาดทุนตามแบบวิธีที่ปฏิบัติกันมา

บริษัท ใจดี จำกัด
งบกำไรขาดทุน (วิธีปฏิบัติกันมา)
สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2528 (พันบาท)

ยอดขาย			10,000
หัก ต้นทุนการผลิตที่ขายไป			
วัตถุดิบทางตรง	4,000		
ค่าแรงทางตรง	2,000		
โสหุ่ยการผลิต (งบย่อย 1, 2)	<u>1,542</u>		<u>7,542</u>
กำไรขั้นต้น			2,458
หัก ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน			
ค่าใช้จ่ายขาย			
ค่านายหน้าขาย	500		
ค่าใช้จ่ายในการขนส่ง	300		
ค่าโฆษณา	200	1,000	
ค่าใช้จ่ายบริหาร			
ค่าล่วงเวลาเสมือน	400		
เงินเดือนผู้บริหาร	<u>100</u>	<u>500</u>	<u>1,500</u>
กำไรสุทธิ			<u>958</u> บาท

บริษัท ใจดี จำกัด
โสหุ่ยการผลิต (งบย่อย 1 และ 2)
สำหรับปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 2529 (พันบาท)

งบย่อย 1 ต้นทุนผันแปร			
วัตถุดิบทางอ้อมใช้ไป	60		
ค่ากระดาษทรายใช้ในโรงงาน	100		
ค่าแรงงานทางอ้อม	<u>800</u>		<u>960</u>
งบย่อย 2 ต้นทุนคงที่			
เงินเดือนหัวหน้าคนงาน	100		
ค่าวิจัยในแผนกโรงงาน	40		
ค่าเช่าโรงงาน	100		
ค่าที่ปรึกษาโรงงาน	30		
ค่าเบี้ยประกันภัยโรงงาน	2		
ค่าภาษีโรงเรือน (โรงงาน)	10		
ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	<u>300</u>		<u>582</u>
โสหุ่ยการผลิตทั้งสิ้น			<u>1,542</u> บาท

เฉลยปัญหา

ถ้ายอดขายเพิ่มขึ้นจาก 10 ล้านบาทเป็น 10.5 ล้านบาท กำไรสุทธิจะเพิ่มขึ้นจาก 958,000 บาท เป็น 1,050,000 บาท โดยการคำนวณดังนี้

ยอดขายเพิ่มขึ้น	500,000.—
หัก ต้นทุนผันแปรได้เพิ่มขึ้น (81.6%)	<u>408,000.—</u>
กำไรส่วนเกินเพิ่มขึ้น (18.4%)	92,000.—
หัก ค่าใช้จ่ายคงที่ที่เพิ่มขึ้น	<u>0.—</u>
กำไรสุทธิที่เพิ่มขึ้น	<u><u>92,000.—</u></u>

การวิเคราะห์ตามลักษณะของงบกำไรขาดทุนตามวิธีกำไรส่วนเกินข้างต้น อาจจะวิเคราะห์ได้สั้นและรวดเร็วขึ้นโดยนำอัตรากำไรส่วนเกินมาใช้ประโยชน์ดังนี้

$$\begin{aligned}\text{กำไรสุทธิที่เพิ่มขึ้น} &= \text{ยอดขายที่เพิ่มขึ้น} \times \text{อัตรากำไรส่วนเกิน} \\ &= 50,000 \times 18.4\% \\ &= 92,000 \text{ บาท}\end{aligned}$$

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า วิธีกำไรส่วนเกินได้นำอัตรากำไรส่วนเกินมาใช้ประโยชน์ต่อการหาผลกำไรสุทธิที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อยอดขายเปลี่ยนแปลงไป ในทางกลับกันกับข้อมูลจากงบกำไรขาดทุนตามวิธีที่ปฏิบัติกันมา ไม่สามารถให้คำตอบดังกล่าวได้ทันที ต้องนำข้อมูลมาวิเคราะห์และจำแนกให้เป็นต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่จึงจะสามารถคำนวณหาผลกำไรขาดทุนตามที่ต้องการได้

โจทย์แบบฝึกหัด

ข้อ 9-1 ข้อมูลข้างล่างนี้เป็นข้อมูลของบริษัท ศรีฟ้า จำกัด สำหรับปี 2529 (สมมติว่าสินค้าคงเหลือไม่เปลี่ยนแปลง)

ค่าขนส่งออก	70,000 บาท	ค่าประกันภัยเครื่องจักร	3,000 บาท
ค่าเช่าโรงงาน	50,000 บาท	ค่าแรงงานชนวัดฤดูใบ	40,000 บาท
ขาย	1,400,000 บาท	ค่าน้ำมันหล่อลื่นเครื่องจักร	3,000 บาท
ค่าใช้จ่ายบริหาร	100,000 บาท	ค่าแรงเวลาว่างเปล่า	10,000 บาท
ภาษีทรัพย์สินเครื่องจักร	4,000 บาท	ค่าแรงทางอ้อมเบ็ดเตล็ด	40,000 บาท
ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	40,000 บาท	ค่าวัตถุดิบทางตรงใช้ไป	380,000 บาท
กระดาษทรายใช้ไป	1,000 บาท	เงินเดือนพนักงานขาย	200,000 บาท
ค่าแรงงานทางตรง	300,000 บาท	ค่าล่วงเวลา	20,000 บาท
ค่านายหน้าขาย	60,000 บาท		

ให้ทำ:

- งบกำไรขาดทุน ตามวิธีกำไรส่วนเกินและตามวิธีที่ปฏิบัติกันมาโดยให้จัดทำงบย่อยประกอบสำหรับต้นทุนโสหุ้ยการผลิต โดยแบ่งเป็นต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่
- สมมติว่าต้นทุนผันแปรเปลี่ยนแปลงในอัตราส่วนเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงในยอดขาย และสมมติอีกว่า ต้นทุนคงที่จะคงที่ในช่วงระดับหนึ่งไม่ผันแปรตามยอดขาย กำไรสุทธิจะเป็นอย่างไร ถ้ายอดขายเปลี่ยนเป็น
 - 1,300,000 บาท
 - 1,500,000 บาท

ให้หาคำตอบ 2.1 และ 2.2 โดยอาศัยข้อมูลจากงบกำไรขาดทุนแบบที่จะให้ประโยชน์ได้มากที่สุดที่สุดในข้อ 1

ข้อ 9-2 บริษัท เชือกไนลอน จำกัด ดำเนินการผลิตในระดับ 60% ของกำลังการผลิตทั้งหมด (Capacity) ในปัจจุบันทำการผลิตและขายในอัตรา 10,000 หน่วยต่อเดือน และขายผลิตภัณฑ์นี้หน่วยละ 9 บาท ในปีนี้บริษัทมีบัญชีกำไรขาดทุนดังนี้

ขาย 120,000 หน่วย ๆ ละ 9.00 บาท				1,080,000
ต้นทุนสินค้าขาย				
ค่าวัตถุดิบทางตรง		180,000		
ค่าแรงทางตรง		360,000		
ค่าใช้จ่ายในการผลิต				
ผันแปร	90,000			
คงที่	<u>135,000</u>	<u>225,000</u>	<u>765,000</u>	
กำไรเบื้องต้น				315,000
หัก ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน				
ค่าใช้จ่ายขาย — ผันแปร	36,000			
— คงที่	50,000	86,000		
ค่าใช้จ่ายบริหาร—คงที่		<u>22,000</u>	<u>108,000</u>	
กำไรจากการดำเนินงาน			บาท	<u><u>207,000</u></u>

แม้ว่าบริษัทนี้จะได้กำไรจากการขายในอัตราสูงถึงเกือบ 20% ของยอดขาย ทั้ง ๆ ที่ทำการผลิตเพียง 60% ของกำลังผลิตก็ตาม ก็จากรายการนี้ก็รู้สึกได้ว่า ถ้าลดราคาขายต่อหน่วยลงอีก 20% ก็จะขายเพิ่มได้เป็น 180,000 หน่วยต่อปี ซึ่งในการนี้จะต้องเพิ่มค่าใช้จ่ายคงที่ ด้านการผลิตเป็นจำนวน 9,000 บาทต่อปี ถ้าลดราคาขายลง $33\frac{1}{3}\%$ ก็จะสามารขายได้เต็มกำลังผลิตคือ 200,000 หน่วยต่อปี และในการนี้จะต้องเพิ่มค่าใช้จ่ายคงที่เพิ่มขึ้นดังนี้ ค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่ 11,000 บาท ค่าใช้จ่ายในการขายคงที่ 2,000 บาท และค่าใช้จ่ายในการบริหารคงที่ 6,000 บาทต่อไป

ให้ทำ งบกำไรขาดทุนแบบ Contribution Margin approach สำหรับทางเลือกทั้ง 3 ทางเลือก

ข้อ 9-3 ต้นทุนโสหุ่ยการผลิตข้างล่างนี้ให้กำหนดว่าเป็นต้นทุนผันแปร (V) หรือต้นทุนคงที่ (F)

- | | |
|-----------------------------|---------------------------------------|
| 1. วัสดุใช้ในการผลิต | 15. ต้นทุนแผนกบัญชีต้นทุน |
| 2. ค่าเสื่อมราคา | 16. เงินเดือนผู้จัดการฝ่ายผลิต |
| 3. สิทธิบัตรตัดบัญชี | 17. วิจัยและปรับปรุง |
| 4. ภาษีที่ดิน | 18. ต้นทุนสำหรับวัตถุดิบ |
| 5. เชื้อเพลิง | 19. ค่าแรงทางอ้อม |
| 6. ค่าพลังไฟฟ้า | 20. ค่าอาหารสำหรับห้องอาหารในโรงงาน |
| 7. ค่าล่วงเวลา | 21. ค่าเช่าโรงงาน |
| 8. ค่าจ้างคนงาน | 22. เงินเดือนเสมียนคลังสินค้าในโรงงาน |
| 9. ค่าซ่อมแซมภายในโรงงาน | 23. ค่าแรงสำหรับหัวหน้าฝึกฝนคนงาน |
| 10. ภาษีเครื่องจักร | 24. ค่ากระดาษทราย |
| 11. ค่าที่ปรึกษา | 25. ค่าบำนาญพนักงานโรงงาน |
| 12. เครื่องมือขนาดเล็ก | 26. ซีเมนต์สำหรับกิจการก่อสร้าง |
| 13. ค่าเบี้ยประกันทรัพย์สิน | 27. ค่ากระดาษห้องน้ำในโรงงาน |
| 14. ค่าสัมปทาน | |

ข้อ 9-4 ค่าใช้จ่ายข้างล่างนี้ให้นักศึกษาพิจารณาว่าเป็นต้นทุนผันแปร (V) หรือต้นทุนคงที่ (F)

โดยพิจารณาจากกิจกรรมของธุรกิจนั้น

ร้านขายดอกไม้

-1. ดอกไม้
-2. ริบบิ้น
-3. ค่าเช่าร้าน
-4. รายจ่ายค่าไฟสำหรับเครื่องปรับอากาศและค่าไฟฟ้าภายในร้าน

บริษัท ก่อสร้างทาง

-1. ซีเมนต์, ทราย, กรวด
-2. ค่าเสื่อมราคาของรถแทรกเตอร์ 2 คัน คิดค่าเสื่อม 10 ปี
-3. เงินเดือนของวิศวกร 10 คน ทำงานเต็มเวลา ให้คำปรึกษางานในโครงการ
-4. ค่าธรรมเนียมธนาคารในค่าประกันการก่อสร้างตามสัญญา
-5. ภาษีการค้า

บริษัทประกอบรถยนต์

.....1. เงินเดือนประธานบริษัท

.....2. ค่าอาหารกลางวันของพนักงาน ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินเดือน

.....3. เครื่องมือขนาดเล็ก : ตะปู, ลวด, กระจก, สกรู

ข้อ 9-5 บริษัท 10 ปีซี. มีข้อมูลการดำเนินงานปี 2526 ดังนี้ (สมมติไม่มีสินค้าคงเหลือ)

ยอดขาย	10,000 บาท
วัตถุดิบทางตรงใช้ไป	40,000
ค่าแรงทางตรง	15,000
โซ่หุ่ยการผลิตคงที่	20,000
ค่าใช้จ่ายขายและบริหารคงที่	10,000
กำไรขั้นต้น	20,000
ผลขาดทุน	5,000

ให้ทำ: คำนวณหา

- ก. ค่าใช้จ่ายขายและบริหารผันแปร
- ข. กำไรส่วนเกิน
- ค. โซ่หุ่ยการผลิตผันแปร
- ง. ต้นทุนสินค้าที่ผลิตและขาย

ข้อ 9-6 บริษัท ไโดเอท มีข้อมูลการดำเนินงานประจำปี 2526 ดังนี้ (สมมติไม่มีสินค้าคงเหลือ)

จุดคุ้มทุน (เป็นจำนวนเงิน)	66,667.-บาท
วัตถุดิบใช้ไป (ทางตรง)	22,000
กำไรขั้นต้น	25,000
กำไรส่วนเกิน	30,000
ค่าแรงทางตรง	30,000
ขาย	100,000
โซ่หุ่ยการผลิตผันแปร	5,000

ให้ทำ: คำนวณหา

- ก. โซ่หุ่ยการผลิตคงที่
- ข. ค่าใช้จ่ายและบริหารผันแปร
- ค. ค่าใช้จ่ายและบริหารคงที่

ข้อ 9-7 ฝ่ายบริหารของบริษัท พีซี จำกัด กำลังทบทวนความสามารถในการผันแปรอัตราส่วน
ผสมการขาย งบกำไรขาดทุนโดยย่อ และข้อมูลอื่น ๆ มีดังนี้

	ผลิตภัณฑ์				
	ยอดรวม	P	Q	R	S
ยอดขาย	62,600	10,000	18,000	12,600	22,000
ต้นทุนขาย	<u>44,274</u>	<u>4,750</u>	<u>7,056</u>	<u>13,968</u>	<u>18,500</u>
กำไรขั้นต้น	18,326	5,250	10,944	(1,368)	3,500
ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	<u>12,012</u>	<u>1,990</u>	<u>2,976</u>	<u>2,826</u>	<u>4,220</u>
กำไรก่อนหักภาษี	<u>6,314</u>	<u>3,260</u>	<u>7,968</u>	<u>(4,194)</u>	<u>(720)</u>
ยอดขาย (หน่วย)		1,000	1,200	1,800	2,000
ราคาต่อหน่วย (บาท)		10.00	15.00	7.00	11.00
ต้นทุนสินค้าที่ขายผันแปรต่อหน่วย (บาท)		2.50	3.00	6.50	6.00
ค่าใช้จ่ายดำเนินงานผันแปรต่อหน่วย (บาท)		1.17	1.25	1.00	1.20

ให้ทำ: จงเลือกคำตอบที่ถูกต้องที่สุด พร้อมทั้งแสดงการคำนวณประกอบ

- ถ้ายุติการขายผลิตภัณฑ์ R กำไรสุทธิ จะถูกกระทบกระเทือน
 - ก. เพิ่มขึ้น 900 บาท
 - ข. เพิ่มขึ้น 4,194 บาท
 - ค. ลดลง 12,600 บาท
 - ง. เพิ่มขึ้น 1,368 บาท
 - จ. ไม่มีข้อใดถูก
- ถ้ายุติการขายผลิตภัณฑ์ R จะมีผลทำให้สูญเสียลูกค้า ซึ่งมีผลให้ผลิตภัณฑ์ Q ลดลง 200 หน่วย กำไรสุทธิจะถูกกระทบกระเทือน
 - ก. ลดลง 15,600 บาท
 - ข. เพิ่มขึ้น 2,866 บาท
 - ค. เพิ่มขึ้น 2,044 บาท
 - ง. ลดลง 1,250 บาท
 - จ. ไม่มีข้อถูก
- ถ้าราคาขายผลิตภัณฑ์ R เพิ่มขึ้นเป็น 8 บาท โดยที่ยอดขายเหลือเพียง 1,500 หน่วย กำไรสุทธิจะ
ถูกกระทบกระเทือน
 - ก. ลดลง 2,199 บาท
 - ข. ลดลง 600 บาท
 - ค. เพิ่มขึ้น 750 บาท
 - ง. เพิ่มขึ้น 2,199 บาท
 - จ. ไม่มีข้อใดถูก

4. เครื่องจักรที่ใช้ผลิต R สามารถดัดแปลงไปเป็นผลิตภัณฑ์ใหม่ T ต้นทุนและค่าใช้จ่ายผันแปรทั้งสิ้นต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ T เท่ากับ 8.05 บาท และสามารถขายได้ 1,600 หน่วย ในราคาหน่วยละ *8.50* บาท ถ้าสมมุติยุติการผลิต R มาผลิต T แทนที่ กำไรสุทธิจะถูกกระทบกระเทือน
- ก. เพิ่มขึ้น 2,600 บาท ข. เพิ่มขึ้น 2,320 บาท ค. เพิ่มขึ้น 3,220 บาท
 ง. เพิ่มขึ้น 1,420 บาท จ. ไม่มีข้อใดถูก
5. ส่วนหนึ่งของเครื่องจักร P สามารถดัดแปลงไปเป็นผลิตภัณฑ์ S ถ้าผลิตภัณฑ์ P ลดลงเหลือเพียง 500 หน่วย (ราคาขายเปลี่ยนเป็นหน่วยละ 12 บาท) และเพิ่มการผลิตผลิตภัณฑ์ S เป็น 2,500 หน่วย (ขายในราคาหน่วย 10,500 บาท) กำไรสุทธิจะถูกกระทบกระเทือน
- ก. ลดลง 1,765 บาท ข. เพิ่มขึ้น 250 บาท ค. ลดลง 2,060 บาท
 ง. ลดลง 1,515 บาท จ. ไม่มีข้อใดถูก
6. สมมติว่าผลิตภัณฑ์ P สามารถผลิตเป็น 2 เท่า โดยเพิ่มผลิตภัณฑ์ 2 แต่ต้องจ่ายค่าแรงงานในอัตราสูงขึ้น มีผลให้ต้นทุนสินค้าที่ขายเพิ่มขึ้นเป็น 3.50 บาท สำหรับทุก ๆ หน่วยที่ขายเพิ่มขึ้น ถ้าผลิตภัณฑ์ P สามารถขายเพิ่มขึ้นอีก 1,000 หน่วย ในราคาหน่วยละ 10 บาท กำไรสุทธิจะถูกกระทบกระเทือน
- ก. เพิ่มขึ้น 10,000 บาท ข. เพิ่มขึ้น 5,330 บาท ค. เพิ่มขึ้น 6,550 บาท
 ง. เพิ่มขึ้น 2,260 บาท จ. ไม่มีข้อใดถูก

ข้อ 9-8 บริษัท พิธาน จำกัด ผลิตตุ๊กตาเซรามิคออกขายในราคาตัวละ 220.- บาท ได้กำหนดมาตรฐานต้นทุนสินค้า 1 หน่วย ณ ระดับการผลิต 1,000 หน่วยต่อเดือนไว้ดังนี้

ต้นทุนการผลิต

วัตถุดิบทางตรง 4 หน่วยราคา @ 10 บาท	= 40.- บาท
ค่าแรงทางตรง 5 ชั่วโมง อัตรา @ 10 บาท	= 50.- บาท
โสหุ้ยการผลิตแปรได้	= 16.- บาท
โสหุ้ยการผลิตคงที่ (ปันส่วนต่อหน่วย)	= 24.- บาท

ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร

ค่าใช้จ่ายผันแปร	= 60.- บาท
ค่าใช้จ่ายคงที่ (ปันส่วนต่อหน่วย)	= <u>10.-</u> บาท
รวมต้นทุนต่อหน่วย	= <u>200.-</u> บาท

ผู้จัดการฝ่ายขายของบริษัทเชื่อมั่นว่าถ้าบริษัทยอมลดราคาขายลง เหลือเพียงหน่วยละ 200.— บาท จะมีผลทำให้ปริมาณขายเพิ่มขึ้นจากเดิม 20%

บริษัทตกลงใจที่จะปฏิบัติตามคำแนะนำของฝ่ายขายโดยจะเริ่มปรับราคาขายตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2530 เป็นต้นไป

ให้ทำ: ให้ท่านจัดทำงบกำไรขาดทุนโดยประมาณ (Projected Income Statement) ประจำเดือนเมษายน 2530 แบบแสดงกำไรส่วนเกิน (Contribution Margin Approach)

ข้อ 9-9 บริษัท เสริมสุข จำกัด กำลังพิจารณาตัดสินใจซื้อเครื่องจักรใหม่มาใช้แทนเครื่องจักรที่กำลังใช้อยู่ในปัจจุบัน โดยพิจารณารายการต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการซื้อเครื่องจักรใหม่ และข้อมูลการผลิตจากการใช้เครื่องจักรเดิมที่ทำอยู่มีดังนี้

	เครื่องจักรใหม่	เครื่องจักรปัจจุบัน
วัตถุดิบทางตรง	50,000	44,000
แรงงานทางตรง	11,000	16,000
ค่าควบคุมตรวจตรา	2,400	2,400
แรงงานทางอ้อม	4,000	7,000
วัสดุสิ้นเปลือง	1,000	1,000
ค่าน้ำค่าไฟ	600	600
ค่าใช้จ่ายในการผลิตอื่น ๆ	<u>240</u>	<u>240</u>
	<u>69,240</u>	<u>71,240</u>

ให้ทำ: คำนวณหาต้นทุนส่วนเพิ่ม

ข้อ 9-10 นายสุรชัย เข้าร้านค้าแห่งหนึ่งสำหรับระยะเวลา 1 ปี โดยเขาต้องจ่ายเงินก่อน 4,200 บาท นอกจากนี้ยังต้องจ่ายอีก 4,200 บาท ร้านค้าแห่งนี้ นายสุรชัยวางแผนที่จะใช้เป็นสถานที่ขายเสื้อผ้าสำเร็จรูปและได้ประมาณผลการดำเนินงานไว้ดังนี้

ขายสุทธิ		140,000
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	90,000	
ค่าจ้าง	24,000	
ค่าเช่า	8,400	
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ	<u>7,400</u>	<u>129,000</u>
กำไรสุทธิ		<u>10,200</u>

นายสุรชัยคิดว่าถ้าหากเขาไม่ใช้ร้านค้าเปิดเป็นสถานที่ขายเสื้อผ้าสำเร็จรูปเขาอาจจะให้คนอื่นเช่าต่อเดือนละ 600 บาท

ให้ทำ: ระบุต้นทุนจม และต้นทุนของโอกาสที่เสียไป