บทที่ 2
แนวคิดและทฤษฎีระบบต้นทุนกิจกรรม

ในปี ค.ศ. 1998 Kaplan และ Cooper นักวิชาการบัญชีบริหารของสหรัฐอเมริกาได้นำคำว่า "ระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรม" (Activity-Based Costing System) มาใช้เป็นครั้งแรก โดยตีพิมพ์ลงในนิตยสาร The Journal of Cost Management และ Harvard Business Review และต่อมาได้มีบทความเชิงสนับสนุนแนวคิดดังกล่าวมีพิมพ์อย่างแพร่หลาย และได้รับการยอมรับไปทั่วโลก และในประเทศไทยหลายกิจการได้เริ่มประยุกต์แนวคิดนี้บ้างแล้ว เช่น การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การไฟฟ้านครหลวง เป็นต้น

ระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรม (Activity–Based Costing) หรือ ABC เป็นระบบการบัญชีต้นทุนที่ขยายวิธีการปันส่วนแบบ 2 ขั้น (Two - Stage Allocation) จากที่ใช้อยู่ในระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิมโดยมีการระบุตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) เป็นแต่ละกิจกรรม โดยตัวผลักดันต้นทุนจะเป็นข้อมูลสำคัญในการควบคุมและลดต้นทุน รวมถึงการนำไปใช้เป็นฐานในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ โดยต้นทุนของผลิตภัณฑ์จะสูงต่ำเพียงใดขึ้นอยู่กับปริมาณการใช้กิจกรรมของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด เมื่อนำต้นทุนที่คำนวณได้ไปรวมกับต้นทุนขั้นต้น (Prime Costs) ก็จะได้ต้นทุนรวมของผลิตภัณฑ์ ระบบต้นทุนกิจกรรมจึงเป็นระบบการบริหารต้นทุนที่ให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีความถูกต้องมากกว่าระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิม ซึ่งจะเป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารในการตัดสินใจเกี่ยวกับการตั้งราคาผลิตภัณฑ์ การสร้างความสัมพันธ์กับลูกค้า ส่วนผสมของผลิตภัณฑ์ การออกแบบผลิตภัณฑ์ การพัฒนากระบวนการผลิตและการจัดหาเทคโนโลยีต่าง ๆ [6]

แนวคิดและหลักการของระบบต้นทุนกิจกรรม [7]

แนวคิดของระบบต้นทุนกิจกรรมคือ กิจกรรมใดเป็นผู้ใช้ทรัพยากรกิจกรรมนั้นจะต้องเป็นผู้รับภาระต้นทุนซึ่งวิธีการในการคิดต้นทุนให้กับกิจกรรมนั้นจะต้องอาศัยความสัมพันธ์ของ

---

[6] วรศักดิ์ ทุมมานนท์, การบัญชีต้นทุนกิจกรรม เอกสารการสัมมนาตลาดหลักทรัพย์ กรุงเทพ : 2536, หน้า 398,

[7] อำพร อัศวกิตติกวิน, การจัดทำระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรมของบริษัท โอกิ พรีซิชั่น (ประเทศไทย) จำกัด : 2543 หน้า 6.

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) ในการปันส่วนเข้ากิจกรรม แล้วจึงคิดต้นทุนของกิจกรรมเข้าสู่ สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุน (Cost Object)

ระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรมจึงหมายถึง ระบบบัญชีที่ให้ข้อมูลต้นทุนโดยแสดงตามกิจกรรมซึ่งแตกต่างจากระบบบัญชีแบบเดิมที่แสดงต้นทุนตามประเภทของค่าใช้จ่ายเท่านั้น

ทั้งนี้แนวคิดของระบบต้นทุนกิจกรรมดังกล่าวสามารถแยกออกมาเพื่อใช้ในการบริหารได้เป็น 2 นัย ดังภาพที่ 1 ดังนี้

1. **เพื่อการบริหารข้อมูลทางด้านต้นทุน** (แนวตั้ง) กล่าวคือจะเน้นการปันส่วนจากกิจกรรมต่าง ๆ เข้าสู่ตัวผลิตภัณฑ์หรือบริการเพื่อให้ทราบต้นทุนที่แท้จริงของผลิตภัณฑ์หรือบริการนั้น ๆ ซึ่งจะทำให้กิจการสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในการควบคุมหรือลดต้นทุนลง ขณะเดียวกันก็สามารถนำไปใช้เพื่อการกำหนดราคาขาย แต่การคำนวณต้นทุนในระบบต้นทุนกิจกรรมนั้น ควรจะเป็นกิจการที่มีผลิตภัณฑ์หรือบริการหลากหลาย กรณีที่มีผลิตภัณฑ์หรือบริการเพียงอย่างเดียวก็ไม่เหมาะสมที่จะใช้ เนื่องจากหากเป็นกิจการที่มีผลิตภัณฑ์เพียงผลิตภัณฑ์เดียว ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จะไม่มีการปันส่วน แต่จะเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ทั้งหมด ข้อผิดพลาดในความถูกต้องของการปันส่วนต้นทุนซึ่งจะมีผลต่อการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยก็จะไม่เกิดขึ้น

2. **เพื่อการบริหารที่เน้นในด้านการควบคุม** (แนวนอน) โดยมุ่งเน้นไปที่การวิเคราะห์หาสาเหตุของการเกิดต้นทุนกิจกรรม เมื่อทราบสาเหตุของการเกิดต้นทุนแล้วจึงนำข้อมูลดังกล่าวไปวิเคราะห์ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกิจกรรมนั้น ๆ ซึ่งจะนำไปสู่การพัฒนาคุณภาพโดยรวมของกิจการ เช่น การวิเคราะห์กิจกรรมที่เพิ่มค่าและไม่เพิ่มค่าเพื่อนำไปใช้ในการประเมินผลการปฏิบัติงานและปรับปรุงการปฏิบัติงานภายในแผนกต่าง ๆ โดยส่งเสริมกิจกรรมที่เพิ่มค่าและลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าหรือ ในกรณีที่ไม่สามารถลดหรือตัดทอนกิจกรรมนั้นได้ควรที่จะทำอย่างไรให้ผลผลิตของกิจกรรมนั้นเพิ่มขึ้น

ภาพที่ 1 ระบบต้นทุนกิจกรรมแสดง 2 นัย

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ความสำคัญระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรม[8]

ระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรม เป็นระบบการบริหารที่ให้ข้อมูลสำคัญแก่ผู้บริหารอันจะเป็นประโยชน์ต่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และการควบคุมต้นทุน โดยในรายละเอียดระบบ ต้นทุนกิจกรรมสามารถให้ข้อมูลสำคัญแก่ผู้บริหารดังนี้

1. **การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์** หากผู้บริหารทราบข้อมูลผลิตภัณฑ์ที่มีความถูกต้องจะช่วยให้การตัดสินใจดีขึ้น ทั้งในแง่ของการกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์ การออกแบบหรือการปรับเปลี่ยนรูปแบบผลิตภัณฑ์เสียใหม่เพื่อให้ต้นทุนต่ำสุด รวมทั้งการยกเลิกผลิตภัณฑ์

2. **การบริหารเงินสดและสภาพคล่องทางการเงิน** เงินสดและสภาพคล่องทางการเงินเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญอย่างยิ่งที่จะช่วยให้กิจการสามารถดำรงอยู่ได้ โดยเฉพาะในสภาวการณ์ที่กิจการต้องเผชิญกับการแข่งขันที่รุนแรง มีความเสี่ยงและความไม่แน่นอนสูงดังเช่นในปัจจุบันนอกจากนี้ยังช่วยให้กิจการสามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ตลอดจนสามารถนำเงินทุนที่มีอยู่อย่างจำกัดไปลงทุนในกิจกรรมที่มีความจำเป็นเร่งด่วนได้อย่างเหมาะสม

3. **การควบคุมต้นทุน** การควบคุมต้นทุนจะช่วยให้กิจการมีความได้เปรียบในเชิงการแข่งขัน เพิ่มขีดความสามารถในการทำกำไรและสามารถอยู่รอดได้ในระยะยาว โดยการพยายามบริหารกิจกรรมให้มีประสิทธิภาพ ลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า เพื่อลดความสูญเปล่าให้เหลือน้อยลงหรือให้หมดไป

4. **การตัดสินใจเชิงกลยุทธ์** ระบบต้นทุนกิจกรรมจะให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องและเหมาะสม ซึ่งจะมีประโยชน์ต่อผู้บริหารอย่างมากในการนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจออกแบบผลิตภัณฑ์ วางแผนเกี่ยวกับส่วนผสมของผลิตภัณฑ์ กำหนดราคาขาย รวมทั้งการยกเลิกผลิตภัณฑ์ ในขณะที่ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิมจะให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่บิดเบือนไปจากความเป็นจริง และไม่ได้สะท้อนถึงต้นทุนของผลิตภัณฑ์อย่างแท้จริง ทำให้ผู้บริหารไม่ได้รับ ข้อมูลที่ชัดเจนเพียงพอถึงสาเหตุของการเกิดต้นทุน อาจทำให้การตัดสินใจผิดพลาดได้ อันจะเป็นการบั่นทอนศักยภาพในเชิงการแข่งขันของกิจการได้

5. **การเปลี่ยนแปลงเชิงพฤติกรรมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ** ผู้บริหารสามารถใช้ระบบต้นทุนกิจกรรมเป็นเครื่องมือในการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของพนักงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการประกอบการและลดต้นทุนดำเนินการต่าง ๆ ลงได้ เช่น การปรับเปลี่ยน รูปแบบของการปฏิบัติงานในกิจกรรมต่าง ๆ เสียใหม่ โดยลดหรือตัดทอนการปฏิบัติงานที่ไม่ จำเป็นลง

---

[8] สุปราณี มณีศรี, แนวทางในการลดต้นทุนโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม : กรณีศึกษา บริษัท วี.พี.เอฟ.กรุ๊ป จำกัด : 2545, หน้า 7-8.

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

เช่น การลด Lead time, Setup time ลง ก่อนที่จะนำระบบการทำงานแบบอัตโนมัติมาใช้ การลดจำนวนครั้งของการปฏิบัติกิจกรรมลง ควบคู่ไปกับการเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติ กิจกรรมต่าง ๆ ที่เหลือ ตัดจุดขนถ่ายวัตถุดิบหรือผลิตภัณฑ์ที่ไม่จำเป็น เพื่อลดความสูญเปล่าหรือกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าให้หมดไป ออกแบบผลิตภัณฑ์ใหม่โดยลดชิ้นส่วนบางชิ้นส่วนลง ซึ่งจะช่วยให้งานวิศวกรรมและการควบคุมวัตถุดิบลดลงได้ แต่ยังคงคุณภาพของผลิตภัณฑ์ไว้เหมือนเดิม

6. **สร้างความเป็นเลิศให้แก่กิจการ** ระบบต้นทุนกิจกรรมมีบทบาทสำคัญในการเสริมสร้างความเป็นเลิศของกิจการโดยการให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ใกล้เคียงความจริง อันเป็นประโยชน์แก่ฝ่ายบริหารในการปรับปรุงโครงสร้างต้นทุน พัฒนาการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ประเมินส่วนผสมของผลิตภัณฑ์ เข้าใจความสัมพันธ์กันในระหว่างกิจกรรมต่าง ๆ ที่ถูกต้อง เพื่อลดความสูญเปล่าให้หมดไป อันจะช่วยให้ฝ่ายบริหารมองเห็นถึงศักยภาพของธุรกิจในการลดต้นทุนได้ชัดเจนขึ้น ส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพในการบริหารงาน ช่วยให้ธุรกิจมีความได้เปรียบในเชิงการแข่งขันที่จะนำไปสู่การเพิ่มผลกำไรอย่างต่อเนื่อง

ขั้นตอนการจัดทำระบบต้นทุนกิจกรรม[9]

การบัญชีต้นทุนกิจกรรมเน้นการบริหารต้นทุน โดยแบ่งการดำเนินงานขององค์กรออกเป็นกิจกรรมต่าง ๆ โดยกิจกรรม (Activity) หมายถึง การกระทำที่ทำการเปลี่ยนทรัพยากรขององค์กร เช่น วัตถุดิบ แรงงาน และเทคโนโลยีต่าง ๆ ออกมาเป็นผลได้ ระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรมถือว่ากิจกรรมเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุน ส่วนผลิตภัณฑ์หรือบริการเป็นสิ่งที่ใช้กิจกรรมอีกที่หนึ่ง นั่นคือจะต้องมีการพิจารณาล่วงหน้าว่าสิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน (Cost Object) คืออะไร จากนั้นจะต้องระบุให้ได้ว่า สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนนั้นต้องผ่านกิจกรรมใดบ้าง และมีลักษณะการใช้ตัวผลักดันอย่างไร

เมื่อได้ระบุสิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนแล้ว จะต้องทำการระบุกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งคำนวณต้นทุนกิจกรรม และหาตัวผลักดันต้นทุน ตลอดจนตัววัดผลการปฏิบัติงาน (Performance Indicator) ที่เกี่ยวข้อง ตัววัดผลปฏิบัติงานอาจจะอยู่ในรูปของต้นทุนต่อหน่วยผลได้ (Cost Per Output) สัดส่วนเวลาที่ใช้ในแต่ละกิจกรรมและคุณภาพของผลได้ก็ได้ อันจะเป็นประโยชน์ในการประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกิจกรรมต่างๆ ว่าเป็นไปอย่างเหมาะสมหรือไม่ ซึ่งจะช่วยให้มองเห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมต่าง ๆ กับผลสำเร็จที่เกิดขึ้นได้อย่างถูกต้อง

---

[9] อำพร อัศวกิตติกวิน, การจัดทำระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรมของบริษัท โอกิ พรีซิชั่น (ประเทศไทย) จำกัด : 2543 หน้า 6.

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ยิ่งขึ้น ทุก ๆ กิจกรรมที่ได้กระทำไปหรือหลีกเลี่ยงการกระทำ จะต้องมีการเปรียบเทียบกับวัตถุประสงค์ทั้งในระยะสั้นและระยะยาว เพื่อใช้ประกอบการพิจารณาว่า ควรประกอบกิจกรรมนั้นต่อไป หรือควรมีการปรับเปลี่ยนรูปแบบของกิจกรรมบางประเภทใหม่ การควบคุมต้นทุนจะมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เมื่อได้มีการนำเอาวิธีการใหม่ ๆ ที่มีประสิทธิภาพ มากกว่าเดิมมาใช้ในการประกอบกิจกรรม และมีการระบุกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าและค้นหาสาเหตุที่ทำให้เกิดต้นทุนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า

ในการที่กิจกรรมจะจัดทำระบบต้นทุนกิจกรรมนั้น สิ่งที่สำคัญที่สุดคือผู้บริหารต้องเห็นความสำคัญของระบบดังกล่าวก่อนว่าจะนำไปให้ใช้ เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ในลักษณะใดให้แก่กิจการได้บ้าง จากนั้นก็จะต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ เพื่อเป็นแนวทางในการที่จะกำหนดกิจกรรมต่าง ๆ เพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์และก่อประโยชน์สูงสุดให้แก่กิจการ โดยมีต้นทุนในการจัดทำและการนำมาใช้ต่ำสุด นอกจากนี้กิจการยังจะต้องมีการกำหนดศูนย์ความรับผิดชอบ (Responsibility Center) หรือศูนย์ต้นทุน (Cost Center) ขึ้น ซึ่งอาจกำหนดจากลักษณะโครงสร้างขององค์กรโดยแบ่งหน่วยงานขององค์กรออกเป็นศูนย์ความรับผิดชอบต่าง ๆ ฯลฯ หลักจากนั้นจึงกำหนดกิจกรรมในแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ

ขั้นตอนของการจัดทำระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรม ประกอบด้วย

1. การกำหนดหรือวิเคราะห์กิจกรรม
2. การคำนวณต้นทุนกิจกรรม ซึ่งหมายถึงต้นทุนทรัพยากรทั้งหมดที่ใช้ไปในการประกอบกิจกรรมนั้น
3. การกำหนดตัวผลักดันกิจกรรม / ตัววัดผลการปฏิบัติงาน
4. การระบุต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน ตามปริมาณการใช้ตัวผลักดันกิจกรรม

ขั้นตอนที่ 1 การกำหนดหรือวิเคราะห์กิจกรรม

การวิเคราะห์กิจกรรม คือ การระบุกิจกรรมขององค์กรเพื่อให้ได้มาซึ่งเกณฑ์ในการบ่งบอกลักษณะของการดำเนินธุรกิจ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการคำนวณต้นทุนกิจกรรมที่จะระบุเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน และการสร้างตัววัดผลการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องการวิเคราะห์กิจกรรมจะเริ่มด้วยการแบ่งองค์กรที่มีขนาดใหญ่และสลับซับซ้อนออกเป็นกิจกรรมย่อย ๆ โดยพิจารณากิจกรรมของแต่ละแผนกประกอบ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการระบุค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ลงสู่แผนก โดยมีเกณฑ์ในการกำหนดหรือวิเคราะห์กิจกรรมดังต่อไปนี้

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

1. จะต้องเป็นกิจกรรมที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร และชี้ให้ผู้บริหารเห็นถึงประสิทธิภาพในการใช้ทรัพยากรของกิจกรรมนั้น ๆ

2. กิจกรรมที่กำหนดจะต้องสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร มีทั้งกิจกรรมเบื้องต้น (Primary Activity) คือกิจกรรมที่สอดคล้องกับแผนก และกิจกรรมรอง (Secondary Activity) คือกิจกรรมเสริมแต่มีความจำเป็นต่อแผนก

3. ในการกำหนดกิจกรรมของแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ ไม่ควรจะเกิน 5 – 10 กิจกรรมเพราะหากมีกิจกรรมมากเกินไปจะทำให้ต้นทุนในการวิเคราะห์กิจกรรม (Measurement Costs) สูง การปันส่วนค่าใช้จ่ายจากบัญชีแยกประเภทยุ่งยาก และทำให้เกิดความสับสนต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร เนื่องจากมีข้อมูลมากเกินไป (Overload Information)

4. กิจกรรมนั้นจะต้องสามารถมองเห็นผล (Output) ที่ชัดเจน สามารถมองเห็นเป็นรูปธรรม และสามารถให้ผู้อื่นนำไปใช้ประโยชน์ได้

5. กิจกรรมนั้น ๆ ควรจะกินเวลามากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ 10 ของเวลาปฏิบัติงานโดยเฉลี่ยต่อสัปดาห์ โดยจะเน้นความมีสาระของงาน ดังนั้นกิจกรรมที่เหลืออยู่ ก็จะต้องดูดซับต้นทุนของกิจกรรมที่ถูกตัดออกไป

6. เมื่อนำเวลาของทุก ๆ กิจกรรมมารวมกันแล้ว จะต้องมากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ 80 ของเวลาที่ใช้ปฏิบัติงานโดยรวมของแต่ละแผนก

7. การกำหนดกิจกรรมจะต้องกำหนดกิจกรรมที่มีอยู่ในปัจจุบันและครอบคลุมถึงอนาคตด้วย ซึ่งจะทำการศึกษาจาก

7.1 โครงสร้างองค์กร (Organization Chart) ของบริษัท เพื่อให้ทราบถึงศูนย์ความรับผิดชอบ (Responsibility Center) ทำให้สามารถกำหนดกิจกรรมให้สอดคล้องกับโครงสร้างองค์กรได้

7.2 คำบรรยายลักษณะงานของบริษัท (Job Description) เพื่อให้ทราบถึงลักษณะงานที่แต่ละแผนกต้องทำ ทำให้การกำหนดกิจกรรมได้ง่าย และตรงตามวัตถุประสงค์หลักของแต่ละแผนก

7.3 ทำการสัมภาษณ์ (Interview) และสังเกตการณ์ (Observe) วิธีนี้จะช่วยให้เข้าใจถึงลักษณะงานได้ดียิ่งขึ้น แต่ถ้าทำการสัมภาษณ์เพียงอย่างเดียวข้อมูลที่ได้อาจบิดเบือนจากความเป็นจริง จึงควรมีการสังเกตการณ์และต้องมีการตรวจสอบอย่างถี่ถ้วน โดยอาจสอบถามจากผู้บังคับบัญชาในระดับสูงขึ้นก่อนที่จะระบุเป็นกิจกรรมต่อไป

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

7.4 พิจารณาตามศูนย์ความรับผิดชอบ (Responsibility Center) ในกิจการที่ได้มีการแบ่งศูนย์ความรับผิดชอบ หากมีความละเอียดพอสมควรแล้ว สามารถระบุกิจกรรมให้ สอดคล้องกับศูนย์ความรับผิดชอบได้ง่ายขึ้น

7.5 ศึกษาจากพจนานุกรมกิจกรรม (Activity Dictionary) ในปัจจุบันบริษัทในสหรัฐอเมริกาได้มีการจัดทำพจนานุกรมกิจกรรมออกจำหน่าย โดยระบุกิจกรรมต่าง ๆ ในแต่ละหน้าที่งานอย่างละเอียด กิจการสามารถนำไปดัดแปลงเพื่อระบุให้เข้ากับลักษณะการดำเนินงานของกิจการได้สะดวกขึ้น

7.6 ศึกษาโดยการพิจารณาจากกระบวนการดำเนินธุรกิจ แล้วจึงกำหนดกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง เช่น กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการผลิตอาจประกอบด้วยกิจกรรมต่าง ๆ ได้แก่ การขนย้ายวัตถุดิบ การปรับขนาดสินค้า การบรรจุสินค้า การตรวจสอบคุณภาพขั้นต้น เป็นต้น ข้อมูลเหล่านี้สามารถทราบได้จากการศึกษาความเกี่ยวเนื่องกันของระบบข้อมูล หรือความเกี่ยวเนื่องกันของการเกิดรายการ

จากการวิเคราะห์กิจกรรมจะช่วยให้ผู้บริหารทราบถึงประสิทธิภาพของการใช้ทรัพยากรของแต่ละแผนก และของกิจการเป็นส่วนรวม โดยพิจารณากิจกรรมทั้งหมดว่า มีกิจกรรมใดบ้างเป็นกิจกรรมที่เพิ่มค่าและกิจกรรมใดบ้างเป็นกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า ซึ่งความหมายของกิจกรรมที่เพิ่มค่าและกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าจะแตกต่างกันในแต่ละกิจการ โดยผู้บริหารสามารถนำไปเป็นแนวทางในการลดต้นทุนหรือนำไปใช้ในการพัฒนาประสิทธิภาพในการทำงานหรือการผลิต โดยลดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าให้น้อยลงหรือหมดไป หรือลดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าแต่มีความจำเป็นให้เหลือน้อยที่สุด

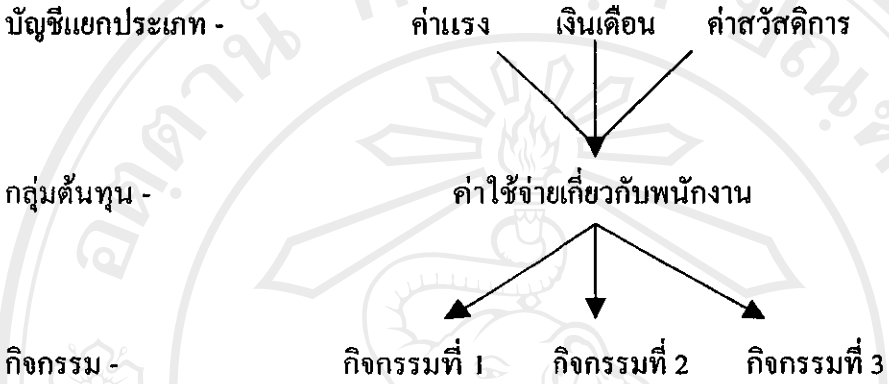
ขั้นตอนที่ 2 การคำนวณต้นทุนกิจกรรม

ต้นทุนกิจกรรม (Activity Cost) หมายถึง ต้นทุนของปัจจัยการผลิตหรือทรัพยากรทั้งหมดที่ใช้ในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนนั้น ๆ โดยปกติต้นทุนของทรัพยากรเหล่านี้จะเก็บสะสมไว้ตามรหัสบัญชีหรือตามรายการต้นทุน (Cost Element) และหากทราบความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลระหว่างทรัพยากรที่ใช้ไป หรือต้นทุนตามรหัสบัญชีกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนนั้น จะเรียกว่าต้นทุนที่สามารถติดตามได้ (Traceable Costs) กระบวนการระบุต้นทุนตามรหัสบัญชีเข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้องจะเรียกว่า Cost Mapping การรวบรวมและประมาณผลต้นทุนกิจกรรมมี 2 วิธีคือ

1. รวบรวมต้นทุนจากรายการต้นทุน (Cost Element) ต่าง ๆ ที่อยู่ในระบบบัญชีแยกประเภท(General Ledger) ของกิจการ เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าแรงงาน ค่าวัตถุดิบ ค่าเสื่อมราคา

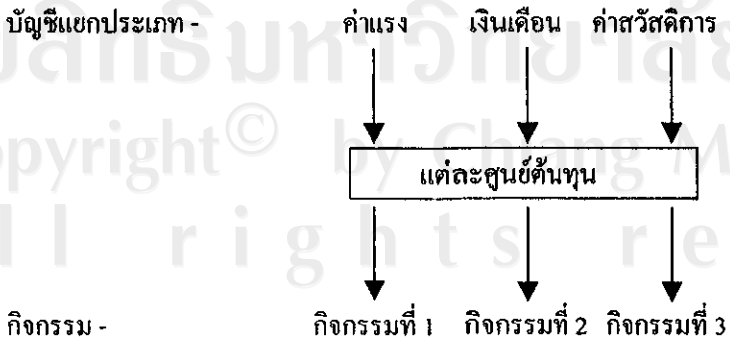
ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

และอื่น ๆ อีก โดยจับกลุ่มรายการที่มีต้นทุนลักษณะเดียวกับ หรือสัมพันธ์กันไว้ด้วยกันที่เรียกว่า Cost Pool เช่น กลุ่มค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับอาคาร จะประกอบด้วย ค่าเสื่อมราคา ค่าเช่า ค่าภาษี ก็จะถือว่าเป็นกลุ่มต้นทุน หรือ Cost Pool เดียวกัน จากนั้นพิจารณาตัวผลักดันต้นทุนหรือ Cost Driver ซึ่งจะใช้ตัวผลักดันเดียวกันในแต่ละกลุ่มต้นทุน (Cost Pool) เป็นเกณฑ์ในการคิดค่าใช้จ่ายเข้าสู่กิจกรรม ดังภาพที่ 2 แสดงการคิดต้นทุนจากกลุ่มต้นทุนสู่กิจกรรม



ภาพที่ 2 แสดงการคิดต้นทุนจากกลุ่มต้นทุนลงสู่กิจกรรม

2. รวบรวมต้นทุนกิจกรรมจากรายงานศูนย์ความรับผิดชอบ (Responsibility Center) หรือศูนย์ต้นทุน (Cost Center) ที่ปันมาจากบัญชีแยกประเภท (General Ledger) ลงสู่ศูนย์ต้นทุน แล้วจึงระบุค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในแต่ละศูนย์ต้นทุนลงสู่กิจกรรม โดยใช้ตัวผลักดันต้นทุน หรือ Cost Driver ที่เหมาะสมเป็นเกณฑ์ในการจัดสรรต้นทุน ซึ่งจะทำให้ทราบต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นใน กิจกรรมเหล่านั้น ดังภาพที่ 3 แสดงการคิดต้นทุนจากศูนย์ความรับผิดชอบ/ศูนย์ต้นทุนลงสู่ กิจกรรม วิธีการนี้จะทำให้ทราบต้นทุนของแต่ละกิจกรรมแยกเป็นแต่ละศูนย์ความรับผิดชอบ หรือศูนย์ต้นทุนได้ ซึ่งสามารถนำไปเป็นแนวทางในการลดต้นทุนเฉพาะที่ได้



ภาพที่ 3 แสดงการคิดต้นทุนจากศูนย์ความรับผิดชอบ/ศูนย์ต้นทุนลงสู่กิจกรรม

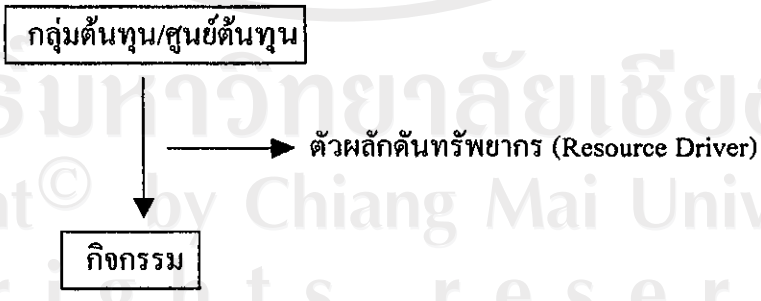
ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

การที่จะเลือกใช้วิธีใดขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ในการของการนำไปใช้ และความสะดวกในการรวบรวมข้อมูลจากแหล่งต่าง ๆ และวิธีการคิดต้นทุนในการใช้ทรัพยากรเข้าสู่กิจกรรมของแต่ละกิจการ และจากการที่ระบบต้นทุนกิจกรรมเป็นระบบการปันส่วนแบบ 2 ขั้น (Two – stage Allocation Procedure) ดังนั้นในการปันส่วนขั้นแรกจะเป็นการปันส่วนจากศูนย์ต้นทุนหรือกลุ่มต้นทุนลงสู่กิจกรรม ซึ่งตัวผลักดันต้นทุนที่จะนำมาใช้ในการระบุต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมนี้ จะเรียกว่าตัวผลักดันทรัพยากร (Resource Driver) ดังภาพที่ 4 แสดงการปันส่วนจากกลุ่มต้นทุน/ศูนย์ต้นทุนลงสู่กิจกรรม ซึ่งในการระบุจะทำได้ 3 วิธี คือ

1. การระบุทางตรง (Direct Charging) เป็นการระบุเมื่อทราบว่าทรัพยากรที่ใช้ไปจริงในแต่ละกิจกรรมเป็นเท่าใด เช่น กิจการมีการฝึกอบรมและมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น ค่าใช้จ่ายดังกล่าวที่เกิดขึ้นเพื่อการฝึกอบรมนี้จะเป็นของกิจกรรมฝึกอบรมและพัฒนา

2. การประมาณ (Estimation) วิธีนี้จะใช้สำหรับกรณีที่ไม่สามารถระบุประมาณการใช้ทรัพยากรเข้าสู่กิจกรรมต่าง ๆ ได้โดยตรง จึงต้องมีการประมาณขึ้นโดยอาจต้องมีหลักในการประมาณการ เช่น ค่าไฟฟ้าของแผนกใดแผนกหนึ่งไม่สามารถปันส่วนเข้าสู่กิจกรรมต่าง ๆ ของแผนกได้ ก็อาจจะมีการสัมภาษณ์หรือกรอกแบบสอบถาม เพื่อให้ทราบสัดส่วนเวลาทำงานของพนักงานแต่ละคนในแต่ละกิจกรรม แล้วนำมาเป็นฐานในการปันส่วนค่าไฟฟ้า ซึ่งข้อดีในการสัมภาษณ์คือจะได้ข้อมูลที่รวดเร็วและมีต้นทุนต่ำ

3. การปันส่วนโดยอาศัยดุลยพินิจเข้าช่วย (Arbitrary Allocation) ใช้ในกรณีที่ไม่สามารถประมาณสัดส่วนของทรัพยากรที่ใช้ไปในกิจกรรมต่าง ๆ ได้อย่างมีหลักเกณฑ์ เช่น ค่าวัสดุสำนักงาน ซึ่งส่วนใหญ่จะถูกใช้ไปกับงานสำนักงาน แต่ใช้จำนวนพนักงานของแต่ละแผนกเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน ซึ่งจะต้องรวมพนักงานที่ทำงานด้านการผลิตเข้าไปด้วย ทำให้อาจได้ข้อมูลที่ไม่สมเหตุสมผล จึงควรนำวิธีนี้มาใช้ให้น้อยที่สุดเพราะอาจไม่มีความเกี่ยวเนื่องกับสาเหตุของการเกิดต้นทุน



ภาพที่ 4 แสดงการปันส่วนจากกลุ่มต้นทุน/ศูนย์ต้นทุนลงสู่กิจกรรม

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ขั้นตอนที่ 3 การกำหนดตัวผลักดันต้นทุนกิจกรรม / ตัววัดผลการปฏิบัติงาน

ต้นทุนกิจกรรม (Activity Cost) มักคำนวณในรูปของอัตราต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) หรือตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver) ซึ่งตัวผลักดันต้นทุน/ตัวผลักดันกิจกรรม อาจอยู่ในรูปของสิ่งนำเข้า (Input) ผลได้ (Output) หรือลักษณะทางกายภาพของกิจกรรมอย่างใดอย่างหนึ่งก็ได้ ในทางทฤษฎีการวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุนหรือตัวผลักดันกิจกรรมได้มีการแบ่งไว้เป็น 4 ระดับคือ

1. ตามหน่วยผลิต (Unit Level) จะเป็นต้นทุนผันแปรโดยตรงกับปริมาณการผลิตหรือยอดขาย และสามารถระบุเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนได้โดยตรง เช่น ค่าวัตถุดิบทางตรง จะมีตัวผลักดันต้นทุน/กิจกรรมคือ จำนวนวัตถุทางตรงหรือค่าแรงงานทางตรง ก็จะมีตัวผลักดันต้นทุน/กิจกรรมคือ ชั่วโมงแรงงานทางตรง เป็นต้น

2. ตามกลุ่ม/คำสั่ง (Batch Level) จะเป็นต้นทุนที่ผันแปรโดยตรงกับจำนวนกลุ่มของสินค้าหรือบริการที่ผลิต แต่ไม่ได้ผันแปรตามจำนวนหน่วยที่ผลิต เช่น การสั่งซื้อ จะมีตัวผลักดันต้นทุน/กิจกรรม คือจำนวนครั้งที่สั่งซื้อ หรือต้นทุนการขนย้ายวัตถุดิบ จะมีตัวผลักดันต้นทุน/กิจกรรมคือจำนวนครั้งของการขนย้าย เป็นต้น

3. ตามกลุ่มผลิตภัณฑ์ (Product Level) หรือตามกระบวนการผลิต (process Line) ต้นทุนกลุ่มนี้จะผันแปรตามความหลากหลายของสินค้า เช่น ค่าใช้จ่ายในการออกแบบจะมีตัวผลักดันต้นทุน/กิจกรรม คือ จำนวนประเภทของผลิตภัณฑ์ เป็นต้น

4. ตามกิจกรรมรวมขององค์การเพื่อให้กิจการดำเนินงานต่อไปได้ (Organization Level) จะเป็นต้นทุนที่ไม่ผันแปรตามทั้ง 3 ระดับแรก แต่จะเป็นต้นทุนคงที่อย่างแท้จริง เป็นต้นทุนโดยรวมที่ทำให้ธุรกิจสามารถดำเนินงานได้ เช่น ค่าเสื่อมราคา จะมีตัวผลักดันต้นทุน/กิจกรรมคือ พื้นที่ หรือเงินเดือนผู้บริหารโรงงาน จะมีตัวผลักดันต้นทุน/กิจกรรม คือจำนวนพนักงาน เป็นต้น นอกจากนั้น ในการกำหนดตัวผลักดันต้นทุน/กิจกรรมยังมีองค์ประกอบอื่นที่จะต้อง คำนึงถึงคือ

1. ค่าใช้จ่ายในการวัดตัวผลักดัน (Measurement Costs) กิจการจะเลือกใช้ตัวผลักดันต้นทุนที่สามารถหาข้อมูลมาเพื่อใช้ระบุตัวผลักดันต้นทุนนั้นได้ง่าย เพื่อจะได้มีต้นทุนที่ต่ำ

2. สหสัมพันธ์ (Correlation) กิจการจะใช้ตัวผลักดันต้นทุนที่มีความสัมพันธ์กับการใช้ทรัพยากรจริงเพื่อจะทำให้ได้รับข้อมูลต้นทุนที่ถูกต้อง

3. ผลกระทบเชิงพฤติกรรมของพนักงาน (Behavioral Effects) ตัวผลักดันต้นทุนที่เลือกจะต้องไม่มีผลต่อพฤติกรรมของพนักงานในทางที่ไม่สร้างสรรค์

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

4. ตัวผลักดันที่กิจการเลือก จะต้องเป็นตัวผลักดันที่แหล่งภาพนอกใช้คิดค่าบริการ เพื่อที่จะทำให้สามารถเปรียบเทียบได้ว่า กิจกรรมดังกล่าวควรที่จะดำเนินการเองหรือจ้างจากแหล่งภายนอก

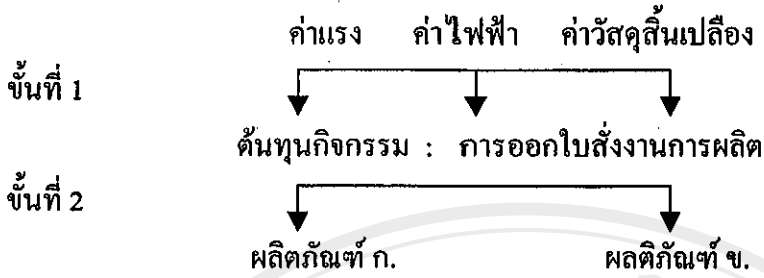
การเลือกตัวผลักดันต้นทุนที่เหมาะสมจะช่วยให้ผู้บริหารเข้าใจถึงปัจจัยต่าง ๆ ที่เป็นเหตุที่ทำให้ต้นทุนของกิจกรรมนั้นเปลี่ยนแปลงไปได้ชัดเจนยิ่งขึ้น ข้อมูลต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลักดันต้นทุน นอกจากจะใช้เป็นฐานในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เมื่อผ่านกิจกรรมต่าง ๆ แล้ว ยังใช้เป็นแนวทางในการควบคุมและลดต้นทุนของกิจการ ตลอดจนใช้เป็นตัววัดผลการปฏิบัติงานได้อีกด้วย ยกตัวอย่างเช่น ในงวดบัญชีที่ผ่านมาแผนกจัดซื้อจัดทำใบสั่งซื้อวัตถุดิบทั้งสิ้น 1,000 ใบโดยมีค่าใช้จ่ายทั้งสิ้น 30,000 บาท ต้นทุนต่อรายการเท่ากับ 30 บาท หากในงวดบัญชีต่อมา แผนกจัดซื้อจัดทำใบสั่งซื้อวัตถุดิบทั้งสิ้น 1,500 ใบ โดยค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ไม่เปลี่ยนแปลง ซึ่งอาจเป็นผล มาจากการปรับเปลี่ยนขั้นตอนการจัดทำใบสั่งซื้อใหม่ ทำให้ค่าใช้จ่ายของแผนกจัดซื้อจะลดลงเหลือเพียง 20 บาทต่อใบ แสดงให้เห็นถึงประสิทธิภาพการทำงานที่ดีขึ้นทำให้ต้นทุนในการจัดทำใบสั่งซื้อต่อหน่วยลดลง

ขั้นตอนที่ 4 การระบุต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนตามปริมาณการใช้ตัวผลักดันต้นทุน

ระบบการบัญชีต้นทุนกิจกรรมถือว่ากิจกรรมเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุน ส่วนผลิตภัณฑ์หรือบริการเป็นสิ่งที่ใช้กิจกรรมอีกที่หนึ่ง การคำนวณต้นทุนของสิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนจะพิจารณาว่าสิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนนั้นต้องผ่านกิจกรรมใดบ้าง และมีลักษณะการใช้ตัวผลักดันอย่างไร ในกิจการที่นำระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในบางแผนกอาจเก็บรวบรวมต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมนั้นโดยตรง แต่ในกรณีที่การปฏิบัติงานซ้ำซ้อน มีกิจกรรมหลักและกิจกรรมสนับสนุนมากมาย การคิดต้นทุนกิจกรรมจะพิจารณาลดหลั่นตามลำดับความสำคัญต่อกิจกรรมเหล่านั้น จนกระทั่งต้นทุนของกิจกรรมทั้งหมดถูกคิดเข้าสู่สิ่งที่จะคิดต้นทุน ซึ่งในทางทฤษฎีมีวิธีการคิดต้นทุนเข้าสิ่งที่จะคิดต้นทุน (Cost Object) อยู่ 2 วิธีคือ

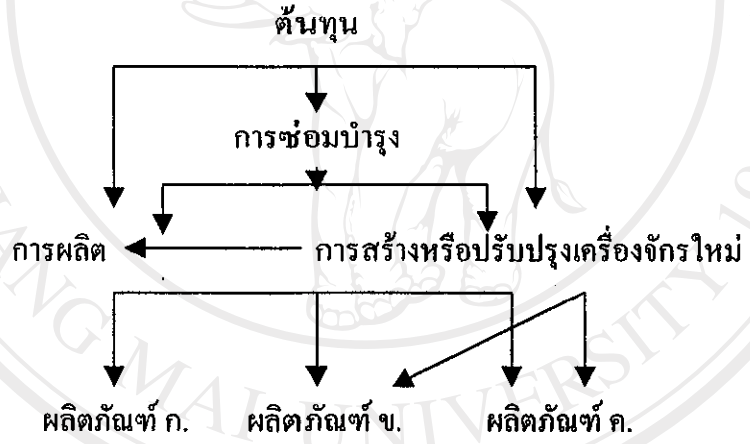
1. วิธีคิด 2 ขั้นตอน (Two – stage Approach) ซึ่งในขั้นที่ 1 จะเป็นการคิดต้นทุนการใช้ทรัพยากรเข้าศูนย์กิจกรรมที่กำหนดไว้โดยใช้ความสัมพันธ์ของตัวผลักดันต้นทุนที่เรียกว่าเป็นตัวผลักดันทรัพยากร (Resource Cost Driver) เข้าสู่กิจกรรมที่กำหนด ส่วนขั้นที่ 2 จะเป็นการคิดต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน (Cost Object) ดังภาพที่ 5 แสดงการคิดต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนแบบ 2 ขั้นตอน

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved



ภาพที่ 5 แสดงการคิดต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน แบบ 2 ขั้นตอน

2. วิธีคิดหลายขั้นตอน (Multiple – stage Approach) เป็นการปันส่วนต้นทุนให้กับกิจการที่มีกิจกรรมซับซ้อน คือมีกิจกรรมสนับสนุนเป็นลำดับหลายขั้นตอน จึงต้องคิดหรือปันส่วนต้นทุนลดหลั่นหลายขั้นตอน จนกระทั่งคิดเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน (Cost Object) คือตัวสินค้าทุกชนิดในขั้นสุดท้ายดังภาพที่ 6 แสดงการคิดต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนแบบหลายขั้นตอน



ภาพที่ 6 แสดงการคิดต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนแบบหลายขั้นตอน

การปันส่วนหรือระบุค่าใช้จ่ายจากกิจกรรมลงสู่ผลิตภัณฑ์ จะเรียกตัวผลักดันต้นทุนในขั้นนี้ว่า ตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver) สามารถระบุได้ 3 วิธี คือดังภาพที่ 7 แสดงการปันส่วนจากกิจกรรมลงสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน / ผลิตภัณฑ์ / บริการ

1. การระบุทางตรง (Direct Charging) ในธุรกิจการผลิตโดยทั่วไปจะมีผลิตภัณฑ์มากกว่า 1 ชนิด ดังนั้น การระบุค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายการผลิตจึงค่อนข้างยุ่งยาก และไม่สามารถระบุเข้าผลิตภัณฑ์โดยตรงได้ จะมีเพียงวัตถุทางตรงและค่าแรงงานทางตรงเท่านั้นที่สามารถระบุได้ง่าย

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2. การระบุโดยอาศัยดุลยพินิจเข้าช่วย (Arbitrary Allocation) ซึ่งก็เหมือนกับการระบุในขั้นตัวผลักดันทรัพยากร (Resource Driver) แต่มีข้อดีคือเป็นวิธีที่ง่ายและไม่สิ้นเปลืองค่าใช้จ่าย

3. การระบุโดยการประมาณ (Estimation) วิธีนี้อาจใช้เทคนิคทางสถิติเข้าช่วย เช่น การวิเคราะห์การถดถอย เพื่อให้ทราบความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลระหว่างต้นทุนกิจกรรมกับ ผลได้ ซึ่งวิธีนี้จะมีต้นทุนที่ต่ำกว่าวิธีแรกและเหมาะสมที่จะนำมาใช้มากกว่าวิธีที่ 2

ในการเลือกตัวผลักดันกิจกรรมมาใช้ ควรจะเลือกเท่าที่จำเป็นเพื่อไม่ให้เกิดต้นทุนในการวัดตัวผลักดันมากเกินไป และควรเลือกตัวผลักดันโดยใช้เกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุนกิจกรรมที่มีความสัมพันธ์เป็นเหตุเป็นผลกัน เพื่อให้ข้อมูลของต้นทุนผลิตภัณฑ์ถูกต้อง และสอดคล้องกับกระบวนการผลิต

ภาพที่ 7 แสดงการปันส่วนจากกิจกรรมลงสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน/ผลิตภัณฑ์/บริการ

นอกจากนั้น ระบบต้นทุนกิจกรรมยังสามารถให้ข้อมูลสำคัญแก่ผู้บริหาร ดังนี้

1. การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์
2. การบริหารเงินสดและสภาพคล่องทางการเงิน
3. การควบคุมต้นทุน
4. การตัดสินใจ
5. การเปลี่ยนแปลงเชิงพฤติกรรมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ

ทั้งนี้ระบบต้นทุนกิจกรรม จะสามารถให้ข้อมูลสำคัญแก่ผู้บริหารดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. **การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์** หากผู้บริหารได้รับข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีความถูกต้องมาก ก็จะทำให้ปัญหาที่จะเกิดจากการตัดสินใจที่ผิดพลาดลดลง เช่น การกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์ การออกแบบหรือการปรับเปลี่ยนแบบผลิตภัณฑ์ การยกเลิกผลิตภัณฑ์

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2. **การบริหารเงินสดและสภาพคล่องทางการเงิน** เงินสดและสภาพคล่องทางการเงินถือว่าเป็นปัจจัยสำคัญที่ จะทำให้กิจการสามารถยืนหยัดได้ในสภาวะการณ์ที่มีการแข่งขันอย่างรุนแรง มีความเสี่ยงและความไม่แน่นอนสูง ทำให้กิจการสามารถปรับตัวให้เข้ากับสภาวะการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ได้อย่างดี และสามารถนำเงินทุนที่มีอยู่อย่างจำกัดไปลงทุนในกิจกรรมต่าง ๆ ได้อย่างเหมาะสม

3. **การควบคุมต้นทุน** ข้อมูลที่ถูกต้องของต้นทุนผลิตภัณฑ์จะช่วยผู้บริหารในการกำหนดกลยุทธ์เพื่อความเป็นเลิศของกิจการ ซึ่งผู้บริหารจะต้องให้ความสำคัญกับการบริหารกิจกรรมเพื่อลดความสูญเปล่าให้เหลือน้อยที่สุดหรือให้หมดไป

4. **การตัดสินใจ** ผู้บริหารต้องใช้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์เพื่อช่วยในการตัดสินใจเกี่ยวกับการกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์ การออกแบบผลิตภัณฑ์ การยกเลิกผลิตภัณฑ์ แต่ระบบต้นทุนแบบเดิมมีสมมุติฐานว่ากิจกรรมสนับสนุนการผลิตสัมพันธ์กับปริมาณการผลิต และไม่ได้คำนึงถึงความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมต่าง ๆ ที่ก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายของแผนกกับตัวผลิตภัณฑ์

5. **การเปลี่ยนแปลงเชิงพฤติกรรมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ** ผู้บริหารสามารถใช้ข้อมูลต้นทุนกิจกรรมเป็นเครื่องมือในการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของพนักงาน เช่น ในการผลิตภัณฑ์บางอย่างอาจต้องใช้ชิ้นส่วนจำนวนมาก ซึ่งจะก่อให้เกิดต้นทุนมากมายเพื่อทำให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ผู้บริหารอาจให้มีการออกแบบใหม่เพื่อทำให้ใช้ชิ้นส่วนน้อยลง ต้นทุนในการผลิตลดลง แต่คุณภาพยังเหมือนเดิม

6. **สร้างความเป็นเลิศแก่กิจการ** บัญชีต้นทุนกิจกรรมจะให้ข้อมูลที่มีความถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริง ซึ่งจะให้ประโยชน์แก่ผู้บริหาร คือ

6.1 การปรับปรุงโครงสร้างต้นทุน และพัฒนาการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

6.2 การประเมินส่วนผสมของผลิตภัณฑ์/บริการ ความเข้าใจเกี่ยวเนื่องและความสัมพันธ์กันในระหว่างกิจกรรมต่าง ๆ ที่เหมาะสม จะช่วยเพิ่มขีดความสามารถในการหากำไรในระยะยาวของกิจการ

6.3 การลดความสูญเปล่าให้หมดไป จะช่วยให้ผู้บริหารมองเห็นถึงศักยภาพขององค์กรในการลดต้นทุนได้ชัดเจนยิ่งขึ้น เมื่อมีการนำข้อมูลต้นทุนกิจกรรมไปใช้ร่วมกับข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับคุณภาพ ข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ ข้อมูลเกี่ยวกับอัตราเพิ่มผลผลิต และข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน จะทำให้การบริหารมีประสิทธิภาพมากขึ้น ดังนั้น กิจการจึงสามารถนำข้อมูลกิจกรรมไปเป็นเครื่องมือในการเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหาร และเพิ่มกำไรอย่างต่อเนื่อง

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved