Activity-Based Costing for Improving Calculation of Product Cost of a Printing Company

Rompo Udol

http://eprints.utcc.ac.th/id/eprint/679

© University of the Thai Chamber of Commerce
EPrints UTCC
http://eprints.utcc.ac.th/
รายชื่อทุนฐานกิจกรรมปรับปรุงการคำนวน
ทุนของธุรกิจสิ่งพิมพ์

Activity-Based Costing for Improving Calculation of Product Cost of a Printing Company

: รับเชิญ อุตติ

: ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำกลุ่มวิชาเทคโนโลยีสารสนเทศ

: คณะบัญชี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีคุณภพ

: E-mail: boranbook@yahoo.com

บทคัดย่อ

ปัญหาของการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ คือ ต้นทุนทางภย์ที่ยากในการจำแนกว่าเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์ที่ยังไม่ได้หรือสินค้า ในอีดิตไม่มีการจัดสรรต้นทุนทางภย์เข้าสู่ต้นทุนผลิตภัณฑ์โดยใช้หลักเกณฑ์ใดหลักเกณฑ์ที่น้อย ซึ่งทำให้มีข้อผิดพลาดอย่างมีนัยสำคัญต่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม จึงถูกนำมาวิเคราะห์การจัดสรรต้นทุนทางภย์ เข้าสู่ต้นทุนผลิตภัณฑ์โดยอาศัยหลักการที่กว้างกิจกรรมต่างๆ เป็นตัวหลักในการให้เกิดต้นทุน ทำให้สามารถคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่ถูกต้องยิ่งขึ้นและสามารถปรับอยู่กับภย์ได้ทุกประเภทในทุกธนาคารภย์ การพิจารณานี้จะเป็นกรณีศึกษาที่มีการนำแนวคิดต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้ปรับปรุงประสิทธิภาพการคิดต้นทุนของบริษัทในธุรกิจสิ่งพิมพ์ขนาดเล็กแห่งหนึ่งเพื่อใช้ประโยชน์ในการกำหนดราคาขาย

คำสำคัญ: ต้นทุนฐานกิจกรรม
Abstract

Indirect cost allocation to product cost is considered a main problem of calculating product cost. In the past, indirect cost was allocated by a method that resulted in the product cost being significantly wrong. Activity-based costing (ABC) is a costing technique based on an analysis of the resources actually used to produce a product or provide a service. This method will calculate the cost of the product more accurately and effectively. Any enterprise can apply this method. This article shows activity-based costing for improving the calculation of product costing of a small printing company.

Keywords: Activity-Base Costing
การบัญชีต้นทุนแบบตั้งเต็ม

ในการคำนวณต้นทุนแบบตั้งเต็มนั้นการจำแนกการจ่ายเงินลักษณะของต้นทุนโดยแบ่งเป็นต้นทุนทางตรง และต้นทุนทางอ้อม การจัดสรรต้นทุนทางตรงเข้าเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์นั้นจะทำได้รับเนื่องจากต้นทุนทางตรงนั้น จะสามารถจำแนกได้อย่างชัดเจนว่าเป็นต้นทุนของงานใด แต่สำหรับต้นทุนทางอ้อมนั้นไม่สามารถจำแนกได้ว่าต้นทุนเป็นของงานใด การบัญชีต้นทุนแบบตั้งเต็มจะใช้วิธีจัดสรรตามเกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่ง (มักจะเป็นเกณฑ์ของค่าแรงงานทางตรง หรือเกณฑ์อื่นในการใช้งานเครื่องจักร) ซึ่งพบว่าต้นทุนทางอ้อมบางรายการไม่เป็นไปตามเกณฑ์ที่ได้จัดสรร เช่น ค่าใช้จ่ายการสื่อสารตลาด การจัดสรรตามเกณฑ์โดยเกณฑ์หนึ่งเพียงเกณฑ์เดียว จึงไม่เป็นการเหมาะสม และทำให้เป็นการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ทุกปีหรือต่อปีอย่างมีนัยสําคัญทำให้การผู้บริหารของกิจการได้รับข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีผลต่อผลการทํานานกับการจัดการด้านต้นทุนการจัดการด้านต้นทุนการจัดการดังกล่าวที่มีผลต่อผลการจัดการด้านต้นทุนจึงมีผลต่อผลการจัดการด้านต้นทุน

การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม

การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรมจึงถูกพัฒนามาขึ้นเพื่อเป็นเครื่องมือที่ช่วยในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์โดยอาศัยตามแนวคิด “กิจกรรมเป็นต้นเหตุของการทําให้เกิดต้นทุน” เน้นและมุ่งความสนใจไปที่กิจกรรมต่างๆ ซึ่งก่อให้เกิดผลภัณฑ์หรือบริการ โดยด้านทุนต่างๆ จะถูกจำแนกเข้าเป็นต้นทุนของกิจกรรมกลุ่ม จากนั้นจึงรวบรวมต้นทุนกิจกรรมเหล่านี้เข้าเป็นด้านทุนของผลิตภัณฑ์ หรือบริการต่อไปซึ่งช่วยให้สามารถหาต้นทุนได้ถูกต้องยิ่งขึ้น

ขั้นตอนของการบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม

1. การวิเคราะห์กิจกรรม เป็นการวิเคราะห์กระบวนการผลิตของกิจการ รวมถึงการผลิตของกิจการ ซึ่งประกอบด้วย กิจกรรมที่ส่งพันธุ์กับปริมาณการผลิต (Unit Level of Activity) กิจกรรมที่ส่งพันธุ์กับจำนวนครั้งที่ทำกิจกรรม (Batch Level of Activity) กิจกรรมที่ส่งพันธุ์กับแบบของผลิตภัณฑ์ (Product Level of Activity) และกิจกรรมที่ส่งผลสนับสนุนให้กิจการดำเนินงานต่อไปได้ (Facility Level of Activity)

2. การคำนวณต้นทุนกิจกรรม คือ ต้นทุนทรัพยากรที่ใช้ในการผลิต ได้แก่ วัสดุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต โดยปันส่วนต้นทุนดังกล่าวเข้าสู่กิจกรรมในชื่อ 1 ถ้ารายการต้นทุนใดเกิดจากกิจกรรมเดียวจะระบุต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมนั้นโดยตรง แต่ถ้าต้นทุนรายการใดเกิดจากกิจกรรมหลายกิจกรรม ก็ต้องปันส่วนต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมที่มีความสัมพันธ์กับต้นทุนนั้น

3. การกำหนดต้นทุนต้นทุน และค่านวามอัตราต้นทุนกิจกรรม ต้นทุนต้นทุน คือ สำหรับที่ทำให้เกิดต้นทุน เป็นการพิจารณาว่าต้นทุนที่เกิดมีสาเหตุจากอะไร ซึ่งแบ่งกลุ่มได้ คือ ต้นทุนที่เกิดจากปริมาณการผลิต ต้นทุนที่ตั้งเปรียบความจำแนกที่ทำกิจกรรม ต้นทุนที่ตั้งเปรียบความแตกต่างของผลิตภัณฑ์ และต้นทุนที่สนับสนุนให้กิจการดำเนินการต่อไป

หลักจากที่กำหนดต้นทุนต้นทุนแล้วจะต้องคำนวณอัตราต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยต้นทุน
ต้นทุน ซึ่งคำนวณได้ดังนี้

\[
\text{อัตราต้นทุนฐานกิจกรรม} = \frac{\text{ต้นทุนฐานกิจกรรม}}{\text{ปริมาณตัวผลิตต้นทุน}}
\]

4. การคำนวณต้นทุนธุรกิจกรรมสู่ต้นทุนผลิตภัณฑ์ ให้นำ อัตราต้นทุนฐานกิจกรรมที่คำนวณได้ในข้อ 3 คูณกับปริมาณการใช้กิจกรรมของผลิตภัณฑ์

ระบบบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรมนี้ ทำให้ทราบ ของต้นทุนฐานกิจกรรม เป็นเสมือนเครื่องมือที่เสริม เข้าไปในองค์กรเพื่อช่วยผู้บริหารในการตัดสินด้าน ต้นทุนโดยเครื่องมือนี้จะแสดงต้นทุนในมุมที่แตกต่าง นอกจากจะระหว่างความแตกต่างของการคำนวณต้นทุนแบบเดิม กับการคำนวณด้วย ต้นทุนฐานกิจกรรม

การใช้การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรมในการ ปรับปรุงประสิทธิภาพการคำนวณต้นทุน ของกิจการโรงพิมพ์

บริษัทดิจิตอลพิมพ์ จำกัด ท่ามกลางวิวัฒนาการ พัฒนาสมรรถนะการ ดำเนินงานที่ยอดขายและกำไรสุทธิของกิจการที่มี แนวโน้มต่าลง หลังจากที่พิจารณาข้อมูลเกี่ยวกับ ผลกระทบทางบวกจากการพัฒนาต้นทุนของงานและการนำเสนอราคาให้กับลูกค้า

ในการนำเสนอราคาต่อสกุลตันนั้น จะต้องมีการ คำนวณต้นทุนของงานแต่ละงานก่อน แล้วจึงบวก ด้วยกำไรในอัตราที่ฝ่ายผู้ประกอบการ ฝ่ายขายก็จะใช้ประโยชน์ในการคำนวณต้นทุนของงานและกำหนดราคา ผลิตภัณฑ์ ลูกค้าหลายรายปฏิเสธ ราคาที่ทางกิจการเสนอ และยังขัดแย้งกับโรงพิมพ์ เหล่านี้ได้เสนอราคาที่ต่ำกว่า งานโดยที่ลูกค้า ที่ยอมรับราคาที่กิจการเสนอ กิจการนั้นย่อมจะไม่มีกำไรเลย

จึงเกิดข้อสังเกตว่าการคำนวณต้นทุนโดยใช้ ประสบการณ์นั้น ถูกต้องสมเหตุสมผลหรือไม่ เพื่อ ไม่มีผลกระทบที่เป็นรูปธรรมในการคำนวณต้นทุน ของงานแต่ละงาน ดังนั้น จึงมีความคิดที่จะใช้ระบบ ต้นทุนฐานกิจกรรมมาช่วยในการปรับปรุงประสิทธิภาพในการคำนวณต้นทุนให้ได้อย่างเข้ม

บริษัทเป็นกิจการขนาดเล็ก ไม่เคยมีการจัดทำ ทางบัญชีมาถูกต้อง ดังนั้น กำหนดต้นทุนฐาน กิจกรรมจึงเป็นไปเพื่อใช้ข้อมูลจากปีที่ผ่านมาประกอบ กับข้อมูลปีที่เป็นของปัจจุบันมาประกอบใช้ในการ คำนวณต้นทุนต้นฐานกิจกรรม โดยต้นทุนการผลิต ในโรงพิมพ์ประมาณปี 25x1 ซึ่งเป็นข้อมูลปีที่ผ่านมา ปรากฏดังนี้
ต้นทุนการผลิต จำนวนเงิน (บาท)

ราคาภัณฑ์
- ปัณฑ์ 5,177,250
- ยาตร์ 67,500 5,244,750

หมึกพิมพ์
- หมึกค่า 1,200,000
- หมึกสี 92,400 1,292,400

ค่าแรงงาน 360,000
ค่าไฟฟ้า 108,000

ค่าเสื่อมราคา
- แทนพิมพ์ 40,770
- เครื่องตัด และเข้าเลม 10,800
- เครื่องคอมพิวเตอร์ และอุปกรณ์ 32,400 83,970

ค่าการตลาดและการส่งเสริมการขาย 32,000
ค่าใช้จ่ายอื่น (ค่าวัสดุ ค่าน้ำประปา ค่าโทรศัพท์ ฯลฯ) 12,000
รวมต้นทุนทั้งสิ้น 7,133,120

ข้อมูลด้านที่เกี่ยวข้องในปี 25x1 จำนวนว่า ค่าแรงงานโดยเป็นค่าแรงงานทางตรง
- ค่าแรงงาน เนื่องจากพื้นที่พื้นที่เป็นกิจการ
หรือค่าแรงงานทางอ้อม อย่างไรก็ตาม ทางเจ้าของ
ขนาดห้อง ดังนั้น การทำงานของพนักงานในโรงพิมพ์
ได้ประมาณสัดส่วนการจ่ายของแต่ละหน้าที่ คือ
จึงไม่ได้แบ่งแยกกันอย่างชัดเจน และลักษณะการ
ทำการพิมพ์ 40% งานพิสูจน์อักษร 10% งานช่าง
งานกิจการจ่ายค่าแรงเป็นรายเดือนทำให้ยากในการ
เรียง 15% เข้าเลม 15% อื่นๆ 20%

สามารถเป็นส่วนรวมงานตามหน้าที่ได้ดังนี้

ทำาการพิมพ์  = (360,000 x 40%)  = 144,000 บาท เป็นค่าแรงงานทางตรง
งานพิสูจน์อักษร  = (360,000 x 10%)  = 36,000 บาท เป็นค่าแรงงานทางอ้อม
งานช่างเรียง  = (360,000 x 15%)  = 54,000 บาท เป็นค่าแรงงานทางอ้อม
เข้าเลม  = (360,000 x 15%)  = 54,000 บาท เป็นค่าแรงงานทางตรง
อื่นๆ  = (360,000 x 20%)  = 72,000บาท เป็นค่าแรงงานทางอ้อม
การติดตั้นฐานก่ออุปกรณ์การคำนวณดินทุนของธุรกิจสัตว์

- จำนวนงานที่ทำการ 128 งาน
  (งานที่ทำการ หมากโจ๊ก จำนวนรายการของ หนังสือที่ได้รับ เช่น ได้รับคำสั่งจากลูกค้ารายหนึ่ง ให้พิมพ์หนังสือ 3 รายการ คือ ภาษาไทย 500 เล่ม ภาษาอังกฤษ 1,000 เล่ม และโคเน็ตศาสตร์ 800 เล่ม ถือเป็น 1 งาน)
- ผลรวมจำนวนหน้าสำหรับงาน 40,500 หน้า
  - จำนวนแผงของหนังสือที่ผลิตได้ทั้งหมด 135,000 เล่ม
  - จำนวนแผงของหนังสือที่ผลิต (ไม่รวมปกหน้า-หลัง) 20,250,000 แผ่น
cิดเป็นจำนวนหน้า 40,500,000 หน้า
พิมพ์มีลิขธรรมชาติ 500,000 หน้า
- จำนวนหนังสือ
- หน่วยกิจังใจให้กิจ
- สินทรัพย์ที่มุ่งเน้น
  แฟ้มพิมพ์
  เครื่องตัด - เท้าเล่ม
  เครื่องคอมพิวเตอร์ และอุปกรณ์ที่ใช้พิมพ์ในเล่ม และการติดตั้นฐานดินทุนของธุรกิจสัตว์

การคำนวณดินทุนทางตรง

การคำนวณดินทุนทางตรงนั้น ไม่ต้องใช้สิทธิดินทุนฐานกิจกรรมเพราะเป็นการจ่ายในการจ่ายเป็นตาม ดังนั้น ดินทุนทางตรงจึงคำนวณโดยใช้ราคาตลาด หรือต้นทุนในอีก ดังนี้

1. วัสดุคิดพระตรง แบ่งเป็น 2 ชนิด ได้แก่
  ราคานะบอนต์ 70 เท่า และ 80 เท่า สู่ทำบัน
  (จำนวนหน้าสำหรับงานหมากโจ๊ก ผลรวม จำนวนหน้าของหนังสือ 1 งาน เช่น ได้รับคำสั่งจากลูกค้ารายหนึ่งให้พิมพ์หนังสือ 3 รายการ คือ ภาษาไทย 500 เล่ม ภาษาอังกฤษ 1,000 เล่ม และโคเน็ตศาสตร์ 800 เล่ม ถือเป็น 1 งาน)
  จำนวนหน้าสำหรับงาน 250+200+400 = 850 หน้า)

1.1 ราคานะบอนต์ การคำนวณที่ดินทุนของฐานกิจกรรมของราคานะบอนต์นั้นควรจะใช้ราคานะบอนต์ตลาดของราคานะบอนต์ในปัจจุบัน โดยราคานะบอนต์ 70 เท่า ต้นทุนเริ่ม (500 เล่ม) และ 60 เท่า และราคานะบอนต์ 80 เท่า ต้นทุนเริ่มและ 75 เท่า ต้นทุนเริ่มของราคานะบอนต์ (70 เท่า)

<table>
<thead>
<tr>
<th>ราคานะบอนต์</th>
<th>ต้นทุนเริ่ม (500 เล่ม)</th>
<th>ต้นทุนเริ่มละ</th>
<th>ต้นทุนเริ่มละ</th>
<th>ต้นทุนเริ่มละ</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>70 เท่า</td>
<td>60 บาท</td>
<td>0.12 บาท/แผ่น</td>
<td>500 เล่ม</td>
<td>75 บาท</td>
</tr>
</tbody>
</table>
1.2 กระทบการราคา เข้าปากน้ำ-หลัง เพื่อการลักษณะการกระทบการราคาต้นฉบับเป็นแสนบาทใหญ่และนำมานำติดเพื่อทำเล่ย การคำนวณต้นทุนโดยใช้
วิธีเดียวกับกระดาษบอนด์จึงไม่มีมาตรฐาน ดังนั้น
ควรใช้ข้อมูลในอัตราคร่าในการประมาณต้นทุน โดยปัจจุบันมีต้นทุน 67,500 บาท ต้นทุนควรจะ
ส่งพันธ์กับจำนวนเสี่ยงของหนังสือที่ผลิตได้ทั้งหมด
คือ 135,000 เล่ม

การคำนวณ

\[
\text{67,500 บาท} = 0.50 \text{ บาท/เล่ม} \\
\text{135,000 เล่ม}
\]

2. คำวิจารณาทางตรง ได้แก่ คำวิจารณาของ
งานที่ทำพิมพ์ และจะคำวิจารณาเข้าเสี่ยงควรใช้
ข้อมูลในปัจจุบันในการประมาณต้นทุน

2.1 คำวิจารณาของงานทำพิมพ์ ต้นทุน
จำนวน 144,000 บาท ควรจะส่งพันธ์กับจำนวน
เล่มที่ผลิตได้ทั้งหมด คือ 135,000 เล่ม

คำวิจารณาพิมพ์

\[
\text{144,000 บาท} = 1.07 \text{ บาท/เล่ม} \\
\text{135,000 เล่ม}
\]

2.2 คำวิจารณาเข้าเสี่ยง ต้นทุนจำนวน 54,000
บาท ควรจะส่งพันธ์กับจำนวนเล่มที่ผลิตได้ทั้งหมด
คือ 135,000 เล่ม

คำวิจารณาเข้าเสี่ยง

\[
\text{54,000 บาท} = 0.40 \text{ บาท/เล่ม} \\
\text{135,500 เล่ม}
\]

ดังนั้น คำวิจารณาทางตรง

\[
= 1.07 + 0.40 = 1.47 \text{ บาท/เล่ม}
\]

การคำนวณต้นทุนทางอ้อมโดยใช้ต้นทุน
ฐานภัณฑ์

เมื่อพิจารณาต้นทุนทางอ้อมก็ทรงคุณค่าได้
สามารถวิเคราะห์กิจกรรมและคำนวณต้นทุนภัณฑ์
แต่ละรายการได้ดังนี้

1. กิจกรรมที่ส่งพันธ์กับปริมาณการผลิต

1.1 การใช้หนังสือ แบ่งเป็น 2 ชนิด ได้แก่
หนังสือ สำหรับใช้พิมพ์ในเล่ม และหนังสือใช้สำหรับ
ปากน้ำ-หลัง และพิมพ์ในเล่มตามความต้องการ
ของลูกค้า

- หนังสือ มีต้นทุนรวม 1,200,000 บาท ด้า
ผลักดันต้นทุนควรจะส่งพันธ์กับจำนวนหน้าที่ผลิตได้
คือ 40,000,000 หน้า
การให้ตั๋วทุนกับกรมรัฐมนตรีสุรนารี ที่มีกฎหมายที่ผูกพันอยู่กับตั๋วทุน

<table>
<thead>
<tr>
<th>กิจกรรม</th>
<th>ตัวผลักดันต้นทุน</th>
<th>ต้นทุนต่อฐานกิจกรรม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>การใช้เหมาพัฒนาด้า</td>
<td>จำนวนหน้าทีพัฒนา</td>
<td>การใช้เหมาพัฒนาด้า</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>จำนวนหน้าทีพัฒนา</td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>1,200,000</td>
<td>40,000,000</td>
<td>1,200,000 บาท = 0.03 บาท/หน้า</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>40,000,000 หน้า</td>
</tr>
</tbody>
</table>

- ームกิจ  มีต้นทุนรวม 92,400 บาท ตัวผลัก ผลิตได้ คือ 500,000 หน้า บางก็บ้านแคมป์ที่ต้นต้นทุนควรจะส่งพัฒนากับจำนวนหน้าถึงแคมป์ที่ผลิตได้ดูย่อน (หน้า-หลัง)

<table>
<thead>
<tr>
<th>กิจกรรม</th>
<th>ตัวผลักดันต้นทุน</th>
<th>ต้นทุนต่อฐานกิจกรรม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>การใช้เหมาพัฒนาด้า</td>
<td>จำนวนหน้าทีพัฒนา (ในแคมป์)</td>
<td>การใช้เหมาพัฒนาด้า</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>จำนวนหน้าทีพัฒนา (ในแคมป์)</td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>92,400</td>
<td>500,000 + (135,000x2)</td>
<td>92,400 บาท = 0.12 บาท/หน้า</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>770,000 หน้า</td>
</tr>
</tbody>
</table>

1.2 การใช้เครื่องจักร  เครื่องจักรที่ได้รับของ - การใช้เหมาพัฒนา คือ คำกล่าวที่แท้จริง กับการผลิตโดยตรง คือ แท่นพัฒนาและเครื่องตัด-เข้าพัฒนา ด้านทุนรวม 40,770 บาท ตัวผลักดันต้นทุนควรจะส่งพัฒนากับจำนวนหน้าที่ผลิตได้ คือ 40,770,000 หน้า

<table>
<thead>
<tr>
<th>กิจกรรม</th>
<th>ตัวผลักดันต้นทุน</th>
<th>ต้นทุนต่อฐานกิจกรรม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>การใช้แท่นพัฒนา</td>
<td>จำนวนหน้าทีพัฒนา</td>
<td>การใช้แท่นพัฒนา</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>จำนวนหน้าทีพัฒนา</td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>40,770</td>
<td>40,770,000</td>
<td>40,770 บาท = 0.001 บาท/หน้า</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>40,770,000 หน้า</td>
</tr>
</tbody>
</table>

- การใช้เครื่องตัด-เข้าแคมป์ คือคำกล่าวที่แท้จริง ผลิตภัณฑ์ที่ผลิตมารับมากับจำนวนแคมป์ที่ผลิตได้เครื่องตัด-เข้าแคมป์ ด้านทุนจำนวน 10,800บาท ตัวผลักดันต้นทุน คือ 135,000 เกลือ

<table>
<thead>
<tr>
<th>กิจกรรม</th>
<th>ตัวผลักดันต้นทุน</th>
<th>ต้นทุนต่อฐานกิจกรรม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>การใช้เครื่องตัด-เข้าแคมป์</td>
<td>จำนวนแคมป์ที่ผลิต</td>
<td>การใช้เครื่องตัด-เข้าแคมป์</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td>จำนวนแคมป์ที่ผลิต</td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>10,800</td>
<td>135,000</td>
<td>10,800 บาท = 0.08 บาท/แคมป์</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
<td>135,000 เกลือ</td>
</tr>
</tbody>
</table>
1.3 การใช้กำลังไฟฟ้า คือ ค่าไฟฟ้า ตันทุน จำนวน 108,000 บาท ตามความเป็นจริงแล้ว ค่าไฟฟ้าตัวผลิตตันทุนควรจะเป็นจำนวนหน่วย การใช้ไฟฟ้า แต่เนื่องจากเป็นการยากที่จะระบุว่า

<table>
<thead>
<tr>
<th>กิจกรรม</th>
<th>ตัวผลิตตันทุน</th>
<th>ตันทุนต่อฐานกิจกรรม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>การใช้กำลังไฟฟ้า</td>
<td>จำนวนลิตรผลิต</td>
<td>การใช้กำลังไฟฟ้า</td>
</tr>
<tr>
<td>108,000</td>
<td>135,000</td>
<td>108,000 บาท = 0.80 บาท/ลิตร</td>
</tr>
<tr>
<td>135,000</td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

2. กิจกรรมที่สัมพันธ์กับจำนวนครั้งที่ทำ ตลาดและการส่งเสริมการขาย ตันทุนจำนวน

<table>
<thead>
<tr>
<th>กิจกรรม</th>
<th>ตัวผลิตตันทุน</th>
<th>ตันทุนต่อฐานกิจกรรม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>การตลาดและการส่งเสริมการขาย</td>
<td>จำนวนงาน</td>
<td>การตลาดและการส่งเสริมการขาย</td>
</tr>
<tr>
<td>32,000</td>
<td>128</td>
<td>32,000 บาท = 250 บาท/งาน</td>
</tr>
<tr>
<td>128</td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

3. กิจกรรมที่สัมพันธ์กับแบบของผลิตภัณฑ์ - การพิสูจน์ยักษ์ ตันทุนคำว่า จำนวน

<table>
<thead>
<tr>
<th>กิจกรรม</th>
<th>ตัวผลิตตันทุน</th>
<th>ตันทุนต่อฐานกิจกรรม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>การพิสูจน์ยักษ์</td>
<td>ผลรวมจำนวนหน้าสำหรับงาน</td>
<td>การพิสูจน์ยักษ์</td>
</tr>
<tr>
<td>36,000</td>
<td>40,500</td>
<td>36,000 บาท = 0.89 บาท/หน้า</td>
</tr>
<tr>
<td>40,500</td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>
- การเรียงพิมพ์ ตันทุนค่าแรง จำนวน 54,000 จำนวนหน้าสำหรับ 1 งาน คือ 40,500 หน้า

<table>
<thead>
<tr>
<th>กิจกรรม</th>
<th>ตัวผลักดันต้นทุน</th>
<th>ต้นทุนต่อฐานกิจกรรม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>การเรียงพิมพ์</td>
<td>54,000</td>
<td>40,500</td>
</tr>
</tbody>
</table>

ผลรวมจำนวนหน้าสำหรับงาน

<table>
<thead>
<tr>
<th>40,500 บาท</th>
<th>1.33 บาท/หน้า</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>40,500 หน้า</td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

ตั้งนับ การเตรียมการผลิต = 0.89 + 1.33 = 2.22 บาท/หน้า

4. กิจกรรมที่สนับสนุนให้กิจการดำเนินงาน ต่อไปนี้

- ค่าบริหารโรงงานที่ไม่มีความสัมพันธ์กับกิจกรรม

<table>
<thead>
<tr>
<th>ค่าแรงงานอื่น</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>72,000</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>ค่าเสื่อมราคา - เครื่องคอมพิวเตอร์ และอุปกรณ์</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>32,400</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>12,000</td>
</tr>
</tbody>
</table>

รวม 116,400

หลังจากที่ต้นทุนต่อฐานกิจกรรมทั้งหมดแล้ว ได้สรุปต้นทุนทั้งหมดต่องานดังต่อไปนี้

<table>
<thead>
<tr>
<th>วัสดุดีทางตรง</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>กระดาษปอนด์ 70 แก่ร์ม</td>
</tr>
<tr>
<td>กระดาษปอนด์ 80 แก่ร์ม</td>
</tr>
<tr>
<td>กระดาษอาร์ตดำปาก</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>ค่าแรงงานทางตรง</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>เล่มละ 1.47 บาท</td>
</tr>
</tbody>
</table>
ต้นทุนทางอ้อมตามฐานกิจกรรม

1. กิจกรรมที่สั่งพัสดุกับบริษัทผู้ผลิต
   การใช้หน้ากิมพ์ หน้าละ 0.03 บาท
   - หน้ากล่าว หน้าละ 0.12 บาท
   การใช้เครื่องจักร หน้าละ 0.001 บาท
   - เครื่องตัด-เชื่อม เล่มละ 0.08 บาท
   การใช้ก๊าซไฟฟ้า เล่มละ 0.80 บาท

2. กิจกรรมที่สั่งพัสดุกับจำนวนครั้งที่ทำกิจกรรม
   การตลาดและการส่งเสริมการขาย จำนวนละ 250 บาท

3. กิจกรรมที่สั่งพัสดุกับแบบของผลิตภัณฑ์
   การเตรียมการผลิต หน้าสำหรับจำนวนละ 2.22 บาท

4. กิจกรรมที่สินสูงมูลค่าให้กิจการดำเนินงานต่อไปได้
   ค่าบริหารโรงงาน เล่มละ 0.86 บาท

รวมมูลค่าผังยุทธการเหมือนปรับแบบเรียบ 800 เล่ม ภายในสั่งปรับน้อยดังนี้
- ใช้กระดาษ 70 แกรม เนื้อพิมพ์ในเล่มละ 280 แผ่น คิดเป็น 560 หน้า ในจำนวนนี้มีหน้าสี 40 หน้า

การคิดต้นทุนแบบเบ็ด

<table>
<thead>
<tr>
<th>รายการ</th>
<th>จำนวน</th>
<th>จำนวนละ</th>
<th>รวม</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>500 ริมๆ</td>
<td>60</td>
<td>3,000</td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>600 เล่มๆ</td>
<td>20</td>
<td>1,200</td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>800 เล่มๆ</td>
<td>10</td>
<td>800</td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>รวม</td>
<td></td>
<td>5,000</td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

เบี้ยกำไร 30% 18,600 บาท ราคาที่นำไปเสนอต่อผู้ค้า 80,600 บาท

การคิดต้นทุนตามระบบฐานกิจกรรม
dันทุนวัสดุดุจดับทางตรง

- กระจายปอนด์ 70 แกรม 280x800 = 224,000 แผ่นๆละ 0.12 บาท 26,880 บาท
- กระจายอาร์โค่ทปก 800 เล่มๆละ 0.50 บาท 400 บาท

รวม 800 เล่มๆละ 1.47 บาท 1,176 บาท
ต้นทุนทางอ้อมตามฐานกิจกรรม

1. กิจกรรมที่ส่งพันธุ์เข้าบริษัทเอกชนผลิต
   การใช้ที่พังพินิจ - หนักตัว 520x800 = 416,000 หน่วยละ 0.03 บาท 12,480 บาท
   หนักเสีย (40+2)x800 = 33,600 หน่วยละ 0.12 บาท 4,032 บาท
   การใช้เครื่องจักร - แหล่งพันธุ์ 560x800 = 448,000 หน่วยละ 0.001 บาท 448 บาท
   เครื่องตัด-เชื่อมเหล็ก 800 เล่มละ 0.08 บาท 64 บาท
   การใช้กล้าลังโพผ้า 800 เล่มละ 0.80 บาท 640 บาท

2. กิจกรรมที่ส่งพันธุ์เข้าร้านเครื่องทําคิ้วกรรม
   การตลาดและการส่งเสริมการขาย 250 บาท

3. กิจกรรมที่ส่งพันธุ์กับแบบหีบผลิตภัณฑ์
   การเตรียมการผลิต 560 หน้าละหน้าย้างๆละ 2.22 บาท 1,243 บาท

4. กิจกรรมที่นำส่งทุนให้กิจการดำเนินงานต่อไปได้
   ค่าบริหารงบงาน 800 เล่มละ 0.86 บาท 688 บาท
   ต้นทุนรวม 48,301 บาท
   บวก กำไร 30% 14,490 บาท
   ราคาที่น่าเสนอต่อสุทธิ 62,791 บาท

จะเห็นได้ว่ามีความแตกต่างระหว่างการค่าเงินต้นทุนแบบฐานกิจกรรม และการค่าเงินต้นทุนแบบเดิม ซึ่งโดยหลักการแล้ว การค่าเงินต้นทุนแบบฐานกิจกรรม จะสะท้อนภาพของต้นทุนที่แท้จริงได้ถูกต้องกว่า ดังนั้น ควรใช้การค่าเงินต้นทุนแบบฐานกิจกรรมเป็นหลักในการกำหนดราคาขาย

บทสรุป

หลักจากที่ได้นำวิธีต้นทุนฐานกิจกรรมเข้ามาใช้ในการช่วยคำนวณต้นทุนรวมแล้วทางเจ้าของกิจการแจ้งมายังผู้เขียนว่า รายได้ของกิจการในระยะเวลา 6 เดือน เหมือนสูงขึ้นถึง 50% เมื่อเปรียบเทียบกับ 6 เดือน ก่อนหน้านี้ และกำไรสุทธิของกิจการก็เพิ่มขึ้นอย่างมากด้วย จึงสรุปได้ว่า การนำวิธีต้นทุนฐานกิจกรรมเข้ามาใช้ในการช่วยคำนวณต้นทุนงานได้ผลเป็นที่น่าพอใจ

การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม เป็นแนวทางการคิดบริหารต้นทุนที่ให้ความสำคัญกับกิจกรรมที่เกิดขึ้น นอกจากทําให้ในการคำนวณต้นทุนได้ถูกต้องกว่าวิธีเดิมแล้ว ยังสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการวางแผนและการตัดสินใจ เช่น การตัดสินใจว่ากิจกรรมใดเป็นกิจกรรมที่ต้องลงทุนอย่างจริงจัง แต่จะต้องตัดกิจกรรมที่ไม่สำคัญ การตัดความคืบหน้าการพัฒนาผลิตภัณฑ์ การยกเลิกผลิตภัณฑ์ ฯลฯ ขึ้นอยู่กับการประยุกต์ในการใช้งานของแต่ละกิจการ
บรรณาธิการ

โดยวัตถุประสงค์ 2547. การบัญชีต้นทุน. กระทรวง
มหานคร: เทศบาล แอนด์ เจอร์วิส พับลิเคชั่น.
เดชา อินเตอร์. 2545. การบัญชีต้นทุน. กระทรวง
พัฒนาการ. อนามัย แอร์เควิน.

วรรณกรรม ทุ่มลานนท์ 2547. Activity Base
acc.chula.ac.th/thaa/Uploads/1
สถาบันพัฒนำวิชาการเพื่อชุมชนกลางและขนาดย่อม.
2549. ทำนายต้องคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม
or.th/SME/src/bin/controller.php?view
=knowledgenSite.KnowledgesDetail&p=
&nid=&sid=40&id=1063&left=30&right=31
&level=3&lv1=3

อนุรักษ์ พงษ์สุทธิวงศ์ 2548. การปันส่วนคำปริจำ
ในการผลิตและระบบบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรม
[ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://home.kku.ac.th/
anuton/cost%20accounting/cost%20
allocation%20and%20ABC.htm

Asst. Prof. Rompo Udol received his MBA (Managerial Accounting) from the
National Institute of Development Administration (NIDA), and Bachelor of
Accountancy from Chulalongkorn University. He is currently Assistant
Professor in the School of Accountancy, The University of the Thai Chamber of
Commerce. His main interest is in Cost Accounting and Information Technology.