

บทที่ 6

การปันส่วนต้นทุนและต้นทุนฐานกิจกรรม

การปันส่วนต้นทุนและต้นทุนฐานกิจกรรม

ต้นทุนผลิตภัณฑ์ ประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และ ค่าใช้จ่ายการผลิต ซึ่งวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรงเป็นต้นทุนที่สามารถคำนวณเข้าสู่การคิดต้นทุนของผลิตภัณฑ์ได้โดยตรง แต่ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดเป็น ต้นทุนทางอ้อมซึ่งต้องอาศัยการปันส่วน

วิธีการปันส่วนต้นทุน มี 3 วิธี ได้แก่

1. วิธีอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว
(Single plant wide factory)
2. วิธีอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของแต่ละแผนกผลิต
(Multiple production department factory overhead rate)
3. วิธีต้นทุนฐานกิจกรรม
(Activity-Based Costing : ABC)

1. วิธีอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว

เป็นการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งหมดของทุกแผนกการผลิตที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการผลิตโดยใช้อัตราเดียวกันในทุกแผนก การคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว ดังนี้

$$\begin{aligned} & \text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว} \\ & = \frac{\text{ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตตามงบประมาณ}}{\text{ฐานการปันส่วนตามงบประมาณรวม}} \end{aligned}$$

ตัวอย่างที่ 1 บริษัท I.T. คอมพิวเตอร์ จำกัด มีผลิตภัณฑ์คอมพิวเตอร์ 2 ชนิดคือ คอมพิวเตอร์แบบตั้งโต๊ะ (PC) และคอมพิวเตอร์แบบพกพา (LT) โดยบริษัทใช้อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว งบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิตในไตรมาสที่ 1 กำหนดไว้ 1,600,000 บาท ค่าใช้จ่ายการผลิตประกอบด้วยค่าแรงงานทางอ้อม ค่า

เชื่อมราคาอาคารโรงงาน ค่าเชื่อมราคาอุปกรณ์โรงงาน ค่าสาธารณูปโภคโรงงาน และวัสดุสิ้นเปลืองโรงงาน ซึ่งจะปันส่วนให้กับทุกประเภทของผลิตภัณฑ์โดยใช้ อัตราเดียวกัน และกำหนดให้ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงเป็นฐานการปันส่วนต้นทุน ค่าใช้จ่ายการผลิต หากบริษัทสามารถผลิตคอมพิวเตอร์ทั้ง 2 ชนิด ๆ ละ 1,000 เครื่องต่อไตรมาส และการผลิตคอมพิวเตอร์ทั้งสองชนิดใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงต่อ เครื่อง 10 ชั่วโมง

ฐานการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตตามชั่วโมงแรงงานทางตรง

จำนวนชั่วโมงแรงงานทางตรง

$$= \text{ปริมาณการผลิต} \times \text{จำนวนชั่วโมงแรงงานทางตรงต่อหน่วย}$$

PC : 1,000 เครื่อง \times 10 ชั่วโมงแรงงานทางตรง

$$= 10,000 \text{ ชั่วโมงแรงงานทางตรง}$$

LT : 1,000 เครื่อง \times 10 ชั่วโมงแรงงานทางตรง

$$= 10,000 \text{ ชั่วโมงแรงงานทางตรง}$$

รวมจำนวนชั่วโมงแรงงานทางตรง

$$= 20,000 \text{ ชั่วโมงแรงงานทางตรง}$$

จากสูตรการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว สามารถแทนค่าได้ดังนี้

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว

$$= \frac{1,600,000 \text{ บาท}}{20,000 \text{ ชั่วโมงแรงงานทางตรง}}$$

$$= 80 \text{ บาท ต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง}$$

$$= 80 \text{ บาท ต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง}$$

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตที่คำนวณได้ข้างต้น จะนำมาปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิต ซึ่งเป็นต้นทุนทางอ้อมให้แก่ผลิตภัณฑ์ ทั้ง 2 ชนิด

ตารางที่ 6.1 การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตวิธีอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว

ผลิตภัณฑ์	การปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อเครื่อง	ค่าใช้จ่ายการผลิตต่อเครื่อง
PC	80 บาท \times 10 ชั่วโมงแรงงานทางตรง	= 800 บาท ต่อเครื่อง
LT	80 บาท \times 10 ชั่วโมงแรงงานทางตรง	= 800 บาท ต่อเครื่อง

จากตารางจะพบว่าค่าใช้จ่ายการผลิตที่ปันส่วนให้แก่ผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดนั้นมีมูลค่าที่เท่ากันคือ 800 บาทต่อเครื่อง ทั้งนี้เนื่องมาจากแต่ละผลิตภัณฑ์ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงในการผลิตเท่ากันคือ 10 ชั่วโมงต่อเครื่อง

2. วิธีอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของแต่ละแผนกผลิต

เป็นการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตให้แก่ผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดโดยใช้ฐานการปันส่วนที่แตกต่างกันในแต่ละแผนกการผลิตต่างๆ จะกำหนดให้ใช้หลายอัตราเนื่องจากแผนกการผลิตในแต่ละแผนกอาจมีความแตกต่างกันในด้านกระบวนการผลิต ตามสูตรดังนี้

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของแต่ละแผนกผลิต

$$= \frac{\text{ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตตามงบประมาณ}}{\text{ฐานการปันส่วนตามงบประมาณแต่ละแผนก}}$$

ตัวอย่าง 2 หากบริษัท I.T. คอมพิวเตอร์ จำกัด แผนกการผลิต 2 แผนก คือ แผนกสายการผลิต และแผนกบรรจุและตรวจสอบ โดยมีค่าใช้จ่ายการผลิตรวมต่อไตรมาส 1,600,000 บาท ซึ่งแบ่งเป็นค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกสายการผลิต 1,030,000 บาทต่อไตรมาส ส่วนแผนกบรรจุและตรวจสอบมีค่าใช้จ่ายการผลิต 570,000 บาทต่อไตรมาส บริษัทเลือกให้ชั่วโมงแรงงานทางตรงเป็นฐานในการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตสำหรับทุกแผนกการผลิต แต่ละแผนกผลิตใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง 10,000 ชั่วโมงต่อไตรมาส โดยอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกสายการผลิตและแผนกบรรจุและตรวจสอบคือ 103 บาท และ 57 บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรงตามลำดับ ซึ่งสามารถแสดงการคำนวณอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตปันส่วนต่อหน่วยผลิตภัณฑ์สำหรับทั้ง 2 แผนก ได้ดังนี้

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกสายการผลิต

$$= \frac{1,030,000 \text{ บาท}}{10,000 \text{ ชั่วโมงแรงงานทางตรง}}$$

$$= 103 \text{ บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง}$$

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกบรรจุและตรวจสอบ

$$= \frac{570,000 \text{ บาท}}{10,000 \text{ ชั่วโมงแรงงานทางตรง}}$$

$$= 57 \text{ บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง}$$

ตาราง 6.2

การผลิตแต่ละผลิตภัณฑ์ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง	10	ชั่วโมง โดย
การผลิตเครื่อง PC	ใช้เวลาในแผนกสายการผลิต	6 ชั่วโมงแรงงานทางตรง
	แผนกบรรจุและตรวจสอบ	4 ชั่วโมงแรงงานทางตรง
การผลิตเครื่อง LT	ใช้เวลาในแผนกสายการผลิต	4 ชั่วโมงแรงงานทางตรง
	แผนกบรรจุและตรวจสอบ	6 ชั่วโมงแรงงานทางตรง

ผลิตภัณฑ์	การปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อเครื่อง	ค่าใช้จ่ายการผลิตต่อเครื่อง
PC	แผนกสายการผลิต = 6 ชั่วโมง × 103 บาท แผนกบรรจุฯ = 4 ชั่วโมง × 57 บาท รวมค่าใช้จ่ายการผลิตต่อเครื่อง	= 618 บาท ต่อเครื่อง = 228 บาท ต่อเครื่อง = 846 บาท ต่อเครื่อง
LT	แผนกสายการผลิต = 4 ชั่วโมง × 103 บาท แผนกบรรจุฯ = 6 ชั่วโมง × 57 บาท รวมค่าใช้จ่ายการผลิตต่อเครื่อง	= 412 บาท ต่อเครื่อง = 342 บาท ต่อเครื่อง = 754 บาท ต่อเครื่อง

3. วิธีต้นทุนฐานกิจกรรม

เป็นการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตตามฐานของกิจกรรมที่เกิดขึ้น โดยใช้หลักการรวมกลุ่มต้นทุนกิจกรรม

การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตโดยวิธีต้นทุนฐานกิจกรรม มีขั้นตอนสรุปดังนี้

1. การรวมกลุ่มต้นทุนกิจกรรม
2. การกำหนดฐานกิจกรรม
3. การคำนวณอัตราต้นทุนกิจกรรม
4. การคำนวณการปริมาณการใช้ฐานกิจกรรม
5. การคำนวณต้นทุนกิจกรรม
6. การคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์

การคำนวณอัตราต้นทุนกิจกรรม (Activity Cost Rate)

$$\text{อัตราต้นทุนกิจกรรม} = \frac{\text{ต้นทุนตามงบประมาณแต่ละกลุ่มกิจกรรม}}{\text{ฐานกิจกรรม}}$$

การคำนวณต้นทุนกิจกรรม ของแต่ละกลุ่มกิจกรรม

ต้นทุนกิจกรรม = อัตราต้นทุนกิจกรรม x ปริมาณการใช้ฐานกิจกรรม

ซึ่งผลรวมของต้นทุนแต่ละกิจกรรม คือ ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตของแต่ละผลิตภัณฑ์

การคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์

$$\text{ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อหน่วย} = \frac{\text{ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตรวม}}{\text{จำนวนหน่วยการผลิตแต่ละผลิตภัณฑ์}}$$

ตัวอย่างที่ 3 บริษัท I.T. คอมพิวเตอร์ จำกัด มีการแบ่งกลุ่มกิจกรรมการผลิต

ออกเป็น 5 กลุ่มกิจกรรม ประกอบด้วย

1 กลุ่มกิจกรรมสายการผลิต เป็นกิจกรรมการผลิตชิ้นส่วนแต่ละชิ้นที่เป็นองค์ประกอบของผลิตภัณฑ์บนสายพานลำเลียง

2 กลุ่มกิจกรรมการประกอบชิ้นส่วน เป็นกิจกรรมที่นำชิ้นส่วนที่ผ่านกิจกรรมสายการผลิตแล้วมาประกอบเป็นรูปร่างของผลิตภัณฑ์

3 กลุ่มกิจกรรมการติดตั้ง เป็นกิจกรรมในการเปลี่ยนลักษณะของเครื่องจักรเพื่อเตรียมการผลิตสำหรับผลิตภัณฑ์ที่มีความแตกต่างกัน เช่น การติดตั้งเครื่องจักรสำหรับประกอบชิ้นส่วนอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์ PC จะแตกต่างจากการติดตั้งเครื่องจักรเพื่อประกอบชิ้นส่วนของเครื่อง LT ดังนั้นเมื่อจะเปลี่ยนสายการผลิตผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด จำเป็นต้องมีการหยุดเครื่องจักรเพื่อเปลี่ยนรูปแบบการผลิตของเครื่องจักร

4 กลุ่มกิจกรรมการตรวจสอบและควบคุมคุณภาพ เป็นกิจกรรมที่ตรวจสอบผลิตภัณฑ์ที่บกพร่องในเรื่องคุณภาพหรือประสิทธิภาพที่เกิดจากกระบวนการผลิต โดยทั่วไปมักใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างผลิตภัณฑ์บางหน่วยเพื่อการตรวจสอบ

5 กลุ่มกิจกรรมการเปลี่ยนแปลงทางวิศวกรรม เป็นกิจกรรมการเปลี่ยนแปลงการออกแบบผลิตภัณฑ์ เช่น การเปลี่ยนรูปแบบผลิตภัณฑ์จากรูปแบบกล่องลูกบาศก์ไปเป็นรูปแบบกล่องทรงกระบอก เป็นต้น

บริษัท I.T. คอมพิวเตอร์ จำกัด มีการประมาณการค่าใช้จ่ายการผลิตตามงบประมาณที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทั้ง 5 กลุ่มกิจกรรมดังนี้

กลุ่มกิจกรรม	ค่าใช้จ่ายการผลิตต่อไตรมาส (หน่วย : บาท)
สายการผลิต	530,000.00
การประกอบชิ้นส่วน	70,000.00
การติดตั้ง	480,000.00
การตรวจสอบและควบคุมคุณภาพ	312,000.00
การเปลี่ยนแปลงทางวิศวกรรม	208,000.00
ค่าใช้จ่ายการผลิตตามงบประมาณรวม	1,600,000.00

จากการประมาณการพบว่า บริษัท I.T. คอมพิวเตอร์ จำกัด มีค่าใช้จ่ายการผลิตตามงบประมาณรวมทั้งสิ้น 1,600,000 บาท โดยผลิตเครื่องคอมพิวเตอร์ 2 ชนิด คือ คอมพิวเตอร์ PC และคอมพิวเตอร์ LT

1. คอมพิวเตอร์ PC ประมาณการว่าจะผลิตเครื่อง PC ได้ทั้งหมด 1,000 เครื่องต่อไตรมาส โดยเป็นเครื่องรุ่นใหม่ที่มี CPU จากแวนอนนเป็นระบบแนวตั้ง (tower) จึงต้องมีกิจกรรมการเปลี่ยนแปลงทางวิศวกรรม ซึ่งประมาณการว่าจะต้องใช้คำสั่งการเปลี่ยนแปลงทางวิศวกรรม 12 ครั้ง และคาดว่าจะต้องมีระบบการติดตั้งเครื่องจักร 100 ครั้ง หรือ 10 เครื่องต่อครั้ง (1,000 เครื่อง ÷ 100 ครั้ง) ส่วนกิจกรรมการควบคุมคุณภาพจะทำการตรวจสอบทั้งหมด 100 เครื่อง หรือคิดเป็น 10 % ของการผลิตรวม ส่วน เครื่อง

2. คอมพิวเตอร์ LT ประมาณการว่าจะผลิต 1,000 เครื่อง และคาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงทางวิศวกรรมเนื่องจากเป็นผลิตภัณฑ์ที่ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงรูปลักษณะมานานหลายปี โดยประมาณว่าจะใช้คำสั่งการเปลี่ยนแปลงทางวิศวกรรม 4 ครั้งต่อคำสั่ง และจะทำการตรวจสอบคุณภาพเครื่อง LT เพียง 4 เครื่อง หรือคิดเป็น 0.4 % ของการผลิตทั้งหมด เนื่องจากคอมพิวเตอร์ LT มีปัญหาด้านคุณภาพในการผลิตน้อย นอกจากนี้การผลิตคอมพิวเตอร์ LT จะต้องใช้ระบบการติดตั้งเครื่องจักร 20 ครั้ง หรือ 50 เครื่องต่อครั้ง (1,000 เครื่อง ÷ 20 ครั้ง)

การประมาณปริมาณการใช้ฐานกิจกรรมของการผลิตเครื่องคอมพิวเตอร์ PC และเครื่องคอมพิวเตอร์ L.T. ชนิดละ 1,000 เครื่อง มีข้อมูลตามตารางที่ 6.3 และ 6.4 ดังนี้

ตารางที่ 6.3 การประมาณการใช้ฐานกิจกรรมของการผลิตเครื่องคอมพิวเตอร์

ผลิตภัณฑ์	สายการผลิต (ช.ม.แรงงาน ทางตรง)	กิจกรรม			
		การประกอบ ชิ้นส่วน (ช.ม.แรงงาน ทางตรง)	การติดตั้ง (ครั้ง)	การตรวจสอบ และควบคุม คุณภาพ (ครั้ง)	การ เปลี่ยนแปลง ทางวิศวกรรม (ครั้ง)
PC	6,000	4,000	100	100	12
LT	<u>4,000</u>	<u>6,000</u>	<u>20</u>	<u>4</u>	<u>4</u>
ฐาน กิจกรรม	10,000	10,000	120	104	16

ตารางที่ 6.4 การคำนวณอัตราต้นทุนกิจกรรมของการผลิตเครื่องคอมพิวเตอร์

กิจกรรม	ต้นทุนกิจกรรมตาม งบประมาณ/ฐาน กิจกรรม	=	อัตราต้นทุนฐาน กิจกรรม
สายการผลิต	530,000 / 10,000	=	53 บาท / ช.ม.แรงงานทางตรง
การประกอบชิ้นส่วน	70,000 / 10,000	=	7 บาท / ช.ม.แรงงานทางตรง
การติดตั้ง	480,000 / 120	=	4,000 บาท / ครั้ง
การตรวจสอบและควบคุม คุณภาพ	312,000 / 104	=	3,000 บาท / ครั้ง
การเปลี่ยนแปลงทาง วิศวกรรม	208,000 / 16	=	13,000 บาท / คำสั่ง

1. การคำนวณต้นทุนกิจกรรมแต่ละกิจกรรม สามารถ คำนวณได้ตาม ตารางที่ 6.5 และ ตารางที่ 6.6 ดังนี้

ตารางที่ 6.5 เครื่องคอมพิวเตอร์ PC

กิจกรรม	ปริมาณการใช้ฐานกิจกรรม * อัตรา ต้นทุนฐานกิจกรรม	= ต้นทุนกิจกรรม
สายการผลิต	6,000 ชม.แรงงานทางตรง * 53 บาท	= 318,000 บาท
การประกอบชิ้นส่วน	4,000 ชม.แรงงานทางตรง * 7 บาท	= 28,000 บาท
การติดตั้ง	100 ครั้ง * 4,000 บาท	= 400,000 บาท
การตรวจสอบและควบคุม คุณภาพ	100 ครั้ง * 3,000 บาท	= 300,000 บาท
การเปลี่ยนแปลงทาง วิศวกรรม	12 ครั้ง * 13,000 บาท	= <u>156,000</u> บาท
ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตรวม		= 1,202,000 บาท

ตารางที่ 6.6 เครื่องคอมพิวเตอร์ LT

กิจกรรม	ปริมาณการใช้ฐานกิจกรรม * อัตราต้นทุนฐานกิจกรรม	= ต้นทุนกิจกรรม
สายการผลิต	4,000 ชม.แรงงานทางตรง * 53 บาท	= 212,000 บาท
การประกอบชิ้นส่วน	6,000 ชม.แรงงานทางตรง * 7 บาท	= 42,000 บาท
การติดตั้ง	20 ครั้ง * 4,000 บาท	= 80,000 บาท
การตรวจสอบและควบคุมคุณภาพ	4 ครั้ง * 3,000 บาท	= 12,000 บาท
การเปลี่ยนแปลงทางวิศวกรรม	4 ครั้ง * 13,000 บาท	= <u>52,000</u> บาท
ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตรวม		= 398,000 บาท

2. การคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของแต่ละผลิตภัณฑ์

ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตต่อเครื่อง

เครื่องคอมพิวเตอร์ PC = 1,202,000 บาท / 1,000 เครื่อง

= 1,202 บาท

เครื่องคอมพิวเตอร์ LT = 398,000 บาท / 1,000 เครื่อง

= 398 บาท

การบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรมในธุรกิจบริการ

ธุรกิจบริการก็มีความจำเป็นต้องพิจารณาถึงต้นทุนของการให้บริการ เพื่อใช้ในการกำหนดราคาขาย การส่งเสริมการตลาดและใช้ประกอบการตัดสินใจในด้านอื่นๆ จึงนิยมนำวิธีการบัญชีต้นทุนฐานกิจกรรมไปใช้เพื่อกำหนดต้นทุนการบริการสำหรับลูกค้า

ตัวอย่างที่ 4 ธุรกิจโฮมสปาแห่งหนึ่งเลือกใช้วิธีต้นทุนฐานกิจกรรมเพื่อปันส่วนค่าใช้จ่ายการบริการของกิจการไปยังลูกค้าโดยใช้อัตราต้นทุนฐานกิจกรรม สมมติว่ากิจกรรมของธุรกิจโฮมสปาแห่งนี้ประกอบไปด้วยกิจการต้อนรับลูกค้าเพื่อให้บริการ กิจกรรมการนวดฝ่าเท้า กิจกรรมการอบไอน้ำสมุนไพรไทย กิจกรรมการนวดขัดตัว และกิจกรรมการนวดน้ำมันหอมระเหยเพื่อการผ่อนคลายกล้ามเนื้อ การรวมต้นทุนแต่ละกิจกรรมจะประมาณการโดยใช้ฐานกิจกรรม การวัดผลกิจกรรมที่ได้ปฏิบัติโดยมีต้นทุนกิจกรรมที่ปันส่วนไปยังลูกค้า ตามสูตรดังนี้มีข้อมูลดังนี้

สูตร ต้นทุนฐานกิจกรรมที่ปันส่วนให้ลูกค้า

= อัตราต้นทุนฐานกิจกรรม × ปริมาณการใช้ฐานกิจกรรม

กิจการนวดฝ่าเท้ามีงบประมาณต้นทุนบริการต่อปีเท่ากับ 600,000 บาท และประมาณการใช้ฐานกิจกรรมคือ 3,000 ชั่วโมงต่อปี สามารถคำนวณอัตราต้นทุนฐานกิจกรรมของการนวดฝ่าเท้าได้ดังนี้

$$\begin{aligned}\text{อัตราต้นทุนฐานกิจกรรมการนวดฝ่าเท้า} &= 600,000 \text{ บาท} \div 3,000 \text{ ชั่วโมง} \\ &= 200 \text{ บาท ต่อชั่วโมง}\end{aligned}$$

ตารางที่ 6.7 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมของการบริการ

กิจกรรม	ปริมาณการใช้ฐานกิจกรรม × อัตราต้นทุนฐานกิจกรรม	ต้นทุนกิจกรรม
การต้อนรับลูกค้า	1 ครั้ง × 100 บาท	= 100.00 บาท
การนวดฝ่าเท้า	1 ชั่วโมง × 200 บาท	= 200.00 บาท
การอบไอน้ำสมุนไพร	0.5 ชั่วโมง × 300 บาท	= 150.00 บาท
การนวดขัดตัว	1 ครั้ง × 400 บาท	= 400.00 บาท
การนวดน้ำมัน	3 ชนิด × 400 บาท	= <u>1,200.00</u> บาท
ต้นทุนค่าใช้จ่ายการผลิตรวม		<u>2,050.00</u> บาท

การคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมสำหรับค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการขายและค่าใช้จ่ายในการบริหารซึ่งจัดเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดในงบกำไรขาดทุนที่จัดทำขึ้นเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอก

ตัวอย่าง 5 บริษัทแห่งหนึ่งผลิตสินค้า 2 ชนิด คือ ผลิตภัณฑ์ X และ Y ซึ่งทั้ง 2 ผลิตภัณฑ์นี้มียอดขายรวมเท่ากัน แต่อาจไม่ได้ใช้กิจกรรมในการดำเนินงานที่เหมือนกัน

ตาราง 6.8 ความแตกต่างของผลิตภัณฑ์ในการใช้กิจกรรมการดำเนินงาน

กิจกรรมการดำเนินงาน	ผลิตภัณฑ์ X	ผลิตภัณฑ์ Y
1. การบริการหลังการขาย	ลูกค้าใช้ผลิตภัณฑ์ได้ง่าย	มีการฝึกอบรมการใช้ผลิตภัณฑ์ให้ลูกค้า
2. การเขียนคำสั่งซื้อ	ผลิตภัณฑ์ไม่ต้องการข้อมูลด้านเทคนิคจากลูกค้า	ผลิตภัณฑ์ต้องการรายละเอียดข้อมูลด้านเทคนิคจากลูกค้า
3. การส่งเสริมการตลาด	ไม่ต้องใช้ความพยายามในการส่งเสริมการตลาด	ต้องใช้ความพยายามในการส่งเสริมการตลาด
4. การรับคำสั่งซื้อ	มีปริมาณการซื้อต่อครั้งมาก	มีปริมาณการซื้อต่อครั้งน้อย
5. การรับคืนสินค้า	มีการรับคืนจากลูกค้าน้อย	มีการรับคืนจากลูกค้ามาก
6. การจัดเตรียมเอกสาร	จัดส่งภายในประเทศ	จัดส่งไปต่างประเทศโดยใช้เอกสารในการส่งออก
7. การจัดส่งสินค้า	ผลิตภัณฑ์ไม่มีความเสี่ยงจากการขนส่ง	ผลิตภัณฑ์มีความเสี่ยงจากการขนส่ง
8. การบริการภาคสนาม	มีการเรียกเอาประกันน้อย	มีการเรียกเอาประกันมาก

สรุป

การปันส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตให้แก่ผลิตภัณฑ์มี 3 วิธีคือ การปันส่วนโดยใช้วิธีอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตแบบอัตราเดียว การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตของแต่ละแผนกผลิต และวิธีต้นทุนฐานกิจกรรม