

## การวิเคราะห์ต้นทุนโลจิสติกส์โดยเทคนิคต้นทุนฐานกิจกรรม Logistics cost analysis using Activity-Based Costing (ABC) technique

อภิวัฒน์ นันทา ขวัญใจ ภูจอมจิตร วงศ์ผกา พิมพา ศิวตล กัญญาคำ  
สาขาวิชาวิศวกรรมการจัดการ คณะวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี  
มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม 80 ถนนนครสวรรค์ ต.ตลาด อ.เมือง จ.มหาสารคาม โทรศัพท์ 0-4372-2118 E-mail siwadol@rmu.ac.th

### บทคัดย่อ

การศึกษานี้ได้นำเสนอการวิเคราะห์ต้นทุนโลจิสติกส์ในคลังสินค้าของบริษัทค้าส่งขนาดกลางโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing-ABC) กิจกรรมโลจิสติกส์ในคลังสินค้าสามารถแบ่งได้เป็น 16 กิจกรรมหลัก และ 29 กิจกรรมย่อย เมื่อทำการปันส่วนต้นทุนเข้าสู่แต่ละกิจกรรมและวิเคราะห์ต้นทุนในคลังสินค้าพบว่ากิจกรรมที่เกิดต้นทุนมากที่สุดคือ การจัดเก็บสินค้า กิจกรรมการบริหารคลังสินค้าและกิจกรรมการจัดเตรียมสินค้าตามใบเบิก ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 25.57, 12.00 และ 9.60 ของต้นทุนโลจิสติกส์ทั้งหมดตามลำดับ ซึ่งข้อมูลจากการวิเคราะห์จะได้นำไปเสนอให้กับผู้ประกอบการเพื่อหาแนวทางลดต้นทุนโลจิสติกส์

**คำสำคัญ:** การวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมต้นทุนโลจิสติกส์ การปันส่วนต้นทุน

### Abstract

This study presented an analysis of logistics costs in a warehouse of a medium-sized wholesaler using activity-based costing technique (ABC). Logistics activities of the warehouse were separated into 16 main-activities and 29 sub-activities. Then the logistics costs were allocated into the activities. From the analysis was shown that three activities (storage, warehouse management, and goods preparation) are the main cost of 25.57, 12.00 and 9.60 % of total logistics cost respectively. The results of this study were presented to the entrepreneur to building up a logistics cost reduction approach.

**Keywords:** activity-based costing (ABC), logistics costs, cost allocation

### 1. บทนำ

ปัจจุบันการแข่งขันด้านธุรกิจเป็นไปอย่างรุนแรง สาเหตุหนึ่งของสภาพการณ์แข่งขันดังกล่าวก็เนื่องมาจากการเริ่มมีกลุ่มการค้าเสรีระหว่างประเทศเกิดขึ้นมากมาย เช่น ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Asian Economic Community-AEC) เป็นต้น การรวมตัวกันนี้ทำให้เกิดการแข่งขันอย่างเท่าเทียม ดังนั้นผู้ประกอบการต่างๆ ต้องปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์นี้ปัจจัยหนึ่งที่สำคัญของการอยู่รอดของผู้ประกอบการนอกเหนือจากคุณภาพของผลิตภัณฑ์หรือบริการนั้นก็คือ

ต้นทุน โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับบริษัทที่ทำธุรกิจเกี่ยวกับการค้าส่ง ซึ่งต้นทุนส่วนใหญ่หรือเกือบทั้งหมดเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมโลจิสติกส์เป็นหลัก การบริหารกิจกรรมด้านโลจิสติกส์ที่มีประสิทธิภาพจึงถือได้ว่าเป็นความได้เปรียบทางการแข่งขันอย่างหนึ่งของธุรกิจประเภทนี้ อีกทั้งการบริหารจัดการในการลดต้นทุนโลจิสติกส์จะนำไปสู่การลดต้นทุนรวมขององค์กรในท้ายที่สุด นอกจากนั้นแล้ว ยังเป็นการเพิ่มระดับความพึงพอใจของลูกค้าอีกด้วย การเริ่มต้นดำเนินการลดต้นทุนโลจิสติกส์นั้นจะต้องทราบต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงในแต่ละกิจกรรมของโลจิสติกส์ก่อน ซึ่งต้นทุนที่แท้จริงจะทำให้ผู้ประกอบการสามารถวางแผนในการจัดสรรทรัพยากร (คน เครื่องจักรและอื่นๆ) และปรับปรุงวิธีการดำเนินงาน เพื่อให้การใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างคุ้มค่ามากที่สุด แต่ปัญหาของผู้ประกอบการส่วนใหญ่ในปัจจุบันคือไม่ทราบต้นทุนของกิจกรรมโลจิสติกส์ที่เกิดขึ้นจริง ทำให้ไม่สามารถตัดสินใจได้ว่าต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นต้นทุนของกิจกรรมใด ส่งผลให้การวางแผนและการตัดสินใจในการดำเนินการลดต้นทุนด้านโลจิสติกส์ไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร อีกทั้งต้องใช้เวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลและคัดแยกข้อมูลเพื่อใช้ในการวิเคราะห์ค่อนข้างมาก จนอาจทำให้เกิดการตัดสินใจที่ล่าช้าไม่ทันต่อสภาวะการณ์ที่เกิดขึ้น การวิเคราะห์หาต้นทุนของกิจกรรมโลจิสติกส์ให้มีความถูกต้องและแม่นยำนั้น สามารถนำเทคนิคการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing technique: ABC) มาใช้เพื่อแบ่งต้นทุนออกไปตามกิจกรรมโลจิสติกส์ต่างๆอย่างเหมาะสมซึ่งจะเป็นข้อมูลที่สำคัญให้กับผู้บริหารเพื่อตัดสินใจเกี่ยวกับการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่และการจัดการด้านโลจิสติกส์อย่างมีประสิทธิภาพ [1],[2],[3] โดยอาจจะมีการเปลี่ยนแปลงหรือปรับปรุงกิจกรรมใดๆ ที่ก่อให้เกิดต้นทุนโลจิสติกส์ที่สูงเกินความจำเป็น รวมถึงการลดกิจกรรมด้านโลจิสติกส์ที่ไม่สร้างมูลค่าเพิ่ม(Non-value added) ที่เกิดขึ้นในกระบวนการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงานต่อไป

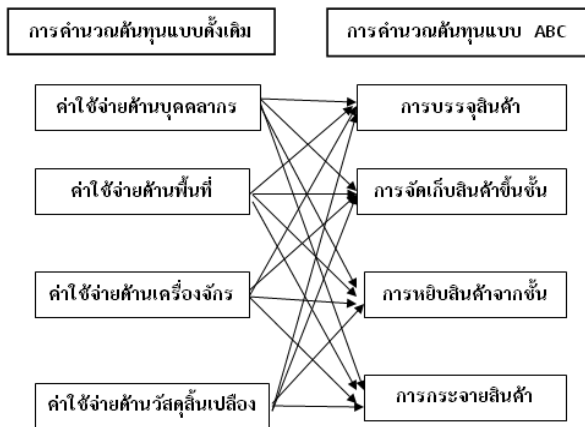
ในการศึกษาครั้งนี้ ได้ทำการวิเคราะห์ต้นทุนโลจิสติกส์ของบริษัทที่ทำธุรกิจขายส่งขนาดกลางแห่งหนึ่ง เนื่องจากปัจจุบันบริษัทไม่มีข้อมูลต้นทุนของกิจกรรมโลจิสติกส์ที่ชัดเจน ทำให้ไม่สามารถวิเคราะห์ถึงกิจกรรมหลักที่เป็นสาเหตุของต้นทุนได้ จึงไม่สามารถกำหนดแนวทางในการลดต้นทุนได้ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงได้นำเอาหลักทฤษฎีการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมมาใช้เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์ต้นทุนโลจิสติกส์ของบริษัทดังกล่าวซึ่งผลที่ได้จากการวิเคราะห์ด้วยเทคนิคการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมจะสามารถนำไปเป็นข้อมูลที่สำคัญในการกำหนดแนวทางการลดต้นทุนด้านโลจิสติกส์ของผู้ประกอบการต่อไป

## 2. วัตถุประสงค์

ทำการวิเคราะห์ต้นทุนด้านโลจิสติกส์ของบริษัทด้วยเทคนิคการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม เพื่อนำไปกำหนดแนวทางการลดต้นทุนด้านโลจิสติกส์ของผู้ประกอบการ

## 3. แนวคิด ทฤษฎี กรอบแนวคิดการวิจัยและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

องค์กรส่วนใหญ่ในปัจจุบันใช้การคำนวณต้นทุนแบบดั้งเดิม โดยแบ่งต้นทุนค่าใช้จ่ายออกเป็น 4 ส่วน คือ ค่าใช้จ่ายทางด้านบุคลากร ด้านพื้นที่ใช้สอย ด้านเครื่องจักรอุปกรณ์และด้านวัสดุสิ้นเปลือง ซึ่งทำให้ไม่สามารถมองเห็นภาพของต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละกิจกรรม ส่วนการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมจะพิจารณาต้นทุนตามกิจกรรมที่ปฏิบัติจริง และเมื่อแยกเป็นรายการกิจกรรมได้แล้วจึงจะพิจารณาค่าใช้จ่ายใน 4 ปัจจัยหลัก คือ ด้านบุคลากร พื้นที่ใช้สอย เครื่องจักรอุปกรณ์และวัสดุสิ้นเปลืองของแต่ละกิจกรรม จากนั้นก็ป้อนส่วนต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมเหล่านั้น ซึ่งจะเห็นได้ว่าการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมเป็นการคำนวณค่าเฉลี่ยของต้นทุนที่เกิดขึ้นตามกิจกรรมที่ปฏิบัติจริงเรียกว่าต้นทุนต่อหน่วย หากนำต้นทุนต่อหน่วยมาคูณด้วยจำนวนครั้งที่ทำกิจกรรมนั้นก็จะได้ต้นทุนโดยรวมของแต่ละกิจกรรม [4] ภาพที่ 1 แสดงการเปรียบเทียบการคำนวณต้นทุนแบบดั้งเดิมและการป้อนส่วนต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมด้วยวิธีการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม



ภาพที่ 1 แสดงการป้อนส่วนต้นทุนฐานกิจกรรมแบบ ABC

ข้อดีของระบบต้นทุนฐานกิจกรรมสามารถสรุปได้ดังนี้ [5]

- 1) สามารถจัดสรรต้นทุนได้แม่นยำมากขึ้น
- 2) สามารถควบคุมต้นทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น
- 3) ช่วยให้ข้อมูลทางบัญชีมีความถูกต้องและยุติธรรมมากขึ้น
- 4) สามารถนำเป็นรายงานผลการดำเนินการภายในกิจการ เพื่อให้ผู้บริหารนำข้อมูลมาใช้ในการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจดำเนินงานได้เป็นอย่างดี

อย่างไรก็ตาม การวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมก็ต้องใช้เวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลค่อนข้างมาก ดังนั้นหากจะใช้เทคนิคนี้ในการวิเคราะห์ต้นทุนก็จำเป็นต้องมีระบบการเก็บข้อมูลที่ดีพอ

### การจำแนกกิจกรรมแบ่งออกเป็น 5 ระดับดังนี้ [6]

- 1) กิจกรรมระดับหน่วยการผลิต (Unit-level activities) เป็นกิจกรรมระดับหน่วยการผลิตซึ่งแปรผันไปตามปริมาณของหน่วยการผลิต
- 2) กิจกรรมระดับกลุ่มสินค้า (Batch-level activities) เป็นกิจกรรมในระดับกลุ่มของหน่วยการผลิตซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับจำนวนหน่วยการผลิตในกลุ่มนั้นว่ามีเท่าใด เช่น จำนวนครั้งของการสั่งซื้อ เป็นต้น
- 3) กิจกรรมระดับผลิตภัณฑ์ (Product-level activities) เป็นกิจกรรมที่ดำเนินการเพื่อผลิตผลิตภัณฑ์ใดๆ เช่น การควบคุมการผลิต การตรวจสอบคุณภาพ เป็นต้น
- 4) กิจกรรมระดับลูกค้า (Customer-level activities) เป็นกิจกรรมที่เกี่ยวข้องในระดับลูกค้าโดยไม่เจาะจงที่ผลิตภัณฑ์ใดๆ

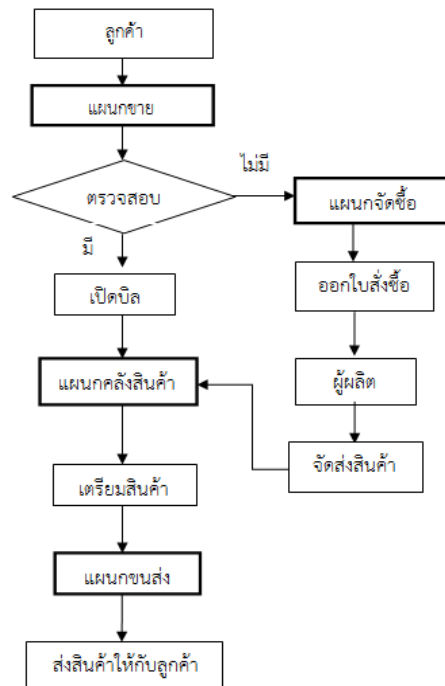
กิจกรรมระดับองค์กร (Organization-sustaining activities)

เป็นกิจกรรมที่สนับสนุนการดำเนินงานขององค์กร เช่น ค่าเบี้ยประกัน ค่าภาษี ค่าฝึกอบรมพนักงาน เป็นต้น

## 4. วิธีดำเนินงาน

### ขั้นตอนที่ 1 ศึกษาภาพรวมของกิจกรรมโลจิสติกส์

กิจกรรมโลจิสติกส์ในคลังสินค้าของบริษัทกรณีศึกษา แสดงดังภาพที่ 2



ภาพที่ 2 กิจกรรมโลจิสติกส์ของคลังสินค้า

### ขั้นตอนที่ 2 การจำแนกกิจกรรมโลจิสติกส์

กิจกรรมเป็นหน่วยเล็กที่สุดของการปฏิบัติงานที่มีวัตถุประสงค์ของการทำงานอย่างชัดเจน ในคลังสินค้าสามารถจำแนกกิจกรรมด้านโลจิสติกส์หลักๆ ออกเป็น 16 กิจกรรม และ 29 กิจกรรมย่อย เพื่อให้สะดวกในการปันส่วนต้นทุนจึงแทนฐานกิจกรรมหลักด้วย

ตัวอักษรภาษาอังกฤษตั้งแต่ A จนถึง P และแทนกิจกรรมย่อยต่างๆ เป็นตัวเลขตามลำดับ การแบ่งกิจกรรมหลักและกิจกรรมย่อยในคลังสินค้าแสดงดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 การกำหนดกิจกรรมหลักและกิจกรรมย่อย

กิจกรรมหลัก	กิจกรรมย่อย
A-การตรวจรับสินค้าเข้าคลัง	A1-การตรวจรับเอกสาร/ตรวจรับสินค้าและบันทึกในระบบ
	A2-การตรวจสอบสภาพการพันฟิล์มและพาเลท
	A3-การพิมพ์สติ๊กเกอร์บอกสถานที่เก็บสินค้า
B-การจัดเก็บสินค้า	B1-การนำสินค้าไปจัดเก็บในคลัง
C-การรับใบเบิก	C1-การตรวจสอบเอกสารใบเบิกในระบบ
D-การจัดสายส่ง	D1-การจัดสายส่งในระบบ
	D2-การพิมพ์เอกสารใบจัดสายส่ง
E-การจัดเอกสารการจัดเตรียมสินค้า	E1-จัดพิมพ์ใบหยิบสินค้า
	E2-จ่ายงานและบันทึกเวลาการจัดเตรียมสินค้าใน Excel
F-การจัดเตรียมสินค้าตามใบเบิก	E3-หยิบสินค้าจากชั้นวางมาหน้าลานจ่าย
	E4-หยิบสินค้าจาก ที่เก็บสำรองมาวางหน้าลานจ่าย
G-การเติมสินค้าจากที่เก็บสำรองเข้าชั้นเก็บสินค้าหลัก	G1-หยิบสินค้าจากที่เก็บสำรองมาวางที่ชั้นเก็บสินค้าหลัก
H-การตรวจจ่ายสินค้า	H1-ตรวจสอบสินค้าที่จัดเตรียม
	H2-จัดพิมพ์ใบขึ้นสินค้า
I-การตรวจนับสินค้า	I1-จัดทำเอกสารตรวจนับ
	I2-ตรวจนับสินค้าประจำวัน
J-การทำความสะอาดคลัง	J1-ใช้เครื่องขัดพื้นทำความสะอาดพื้นคลังทุกวัน
	J2-การทำความสะอาดบริเวณทั่วไปของคลังสินค้า
K-การรวบรวมเอกสารการจัดส่ง	K1-รวบรวมเอกสารใบแจ้งหนี้ที่มีลายมือชื่อรับของจากลูกค้า
	K2-บันทึกวันที่รับสินค้าในระบบ
L-การขอเบิกจ่ายค่าขนส่ง	L1-ตรวจสอบอัตราค่าขนส่งในระบบกับเอกสาร
	L2-จัดทำใบเบิกจ่ายและรวบรวมเอกสารส่งบัญชี
M-การรับคืนสินค้า	M1-ตรวจสอบและคัดแยกสินค้ารับคืน
	M2-จัดทำเอกสารรับคืน
N-การบริหารคลังสินค้า	N1-การควบคุมดูแลและปฏิบัติงานในคลัง
O-การบริหารแผนกขนส่ง	O1-การควบคุมดูแลการปฏิบัติงานของแผนกขนส่ง
P-การจัดทำรายงานผลการดำเนินงาน	P1-จัดทำรายงานประจำวัน
	P2-จัดทำรายงานประจำสัปดาห์
	P3-จัดเก็บข้อมูลสถิติการทำงานของคลังสินค้า

### ขั้นตอนที่ 3 การจำแนกต้นทุนและปันส่วนต้นทุน

จำแนกต้นทุนออกเป็น 4 ด้านคือ บุคลากร เครื่องจักรและอุปกรณ์ พื้นที่ใช้สอย และด้านวัสดุสิ้นเปลือง จากรายงานค่าใช้จ่ายที่ได้รับจากฝ่ายบัญชีในแต่ละเดือนได้นำมาหาค่าเฉลี่ยเพื่อทำการวิเคราะห์หาต้นทุนของแต่ละกิจกรรม จากการวิเคราะห์บัญชีค่าใช้จ่าย

ดังกล่าวพบว่าควรแบ่งค่าใช้จ่ายออกเป็น 2 กลุ่มที่เป็นตัวหลักต้นทุนฐานกิจกรรมหลัก คือ ค่าใช้จ่ายด้านบุคลากรและค่าใช้จ่ายด้านทรัพยากร (พื้นที่ เครื่องจักรและอุปกรณ์ วัสดุสิ้นเปลือง) ต้นทุนด้านบุคลากรนั้นใช้สัดส่วนเวลาในการทำกิจกรรมเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน ในขณะที่ต้นทุนด้านทรัพยากรนั้นปันส่วนตามกิจกรรมที่ใช้ทรัพยากร

นั้นๆ ในการปันส่วนต้นทุนค่าใช้จ่ายด้านบุคลากรและตัวอย่างการปันส่วนต้นทุนด้านบุคลากรแสดงดังตารางที่ 2 และ 3 ตามลำดับ

ตารางที่ 2 ค่าใช้จ่ายด้านบุคลากรจากบัญชีค่าใช้จ่าย

รายการค่าใช้จ่ายด้านบุคลากร	ค่าใช้จ่ายเฉลี่ยต่อเดือน (บาท)
บัญชีเงินเดือน-ค่าแรง	158,593
บัญชีค่าสวัสดิการ-รักษาพยาบาล	3,453
บัญชีค่าสัมมนาและฝึกอบรม	1,304
บัญชีค่าใช้จ่ายเดินทาง	1,426
บัญชีเงินสมทบกองทุนประกันสังคม	7,912
<b>รวม</b>	<b>172,688</b>

ตารางที่ 3 ตัวอย่างการปันส่วนต้นทุนด้านบุคลากรเข้าสู่แต่ละฐานกิจกรรม

ตำแหน่งงาน	กิจกรรมย่อย	ค่าใช้จ่าย(บาท)
ผู้จัดการทั่วไป(1 คน)	N1	5,602.80
	O1	3,735.20
	รวม	9,338
เจ้าหน้าที่คลังสินค้า (2 คน)	N1	21,086
	รวม	21,086
พนักงานระบบ (1 คน)	E1	3,930.40
	H2	3,930.40
	I1	982.60
	P1	982.60
	รวม	9,826

สำหรับค่าใช้จ่ายด้านทรัพยากรมีรายละเอียดปลีกย่อยค่อนข้างมากซึ่งหากแบ่งย่อยกิจกรรมออกไปจะทำให้ต้นทุนที่เกิดขึ้นน้อยเกินไป ค่าใช้จ่ายด้านทรัพยากรแสดงดังตารางที่ 4 ส่วนการปันส่วนต้นทุนด้านทรัพยากรนั้นมีรายละเอียดค่อนข้างมากจึงนำเสนอตัวอย่างการปันส่วนต้นทุนบางส่วนดังตารางที่ 5 และในตารางที่ 6 แสดงต้นทุนกิจกรรมทั้งหมดแบ่งตามฐานกิจกรรมต่างๆ

ตารางที่ 4 ค่าใช้จ่ายด้านทรัพยากรจากบัญชีค่าใช้จ่าย

รายการ	ค่าใช้จ่ายเฉลี่ยต่อเดือน (บาท)
บัญชีค่าเช่าอุปกรณ์สำนักงาน	38,440
บัญชีค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา	13,139
บัญชีค่าน้ำมันเชื้อเพลิง	1,197
บัญชีค่าไฟฟ้า	13,164
บัญชีค่าเสื่อมราคา	101,875
บัญชีวัสดุสิ้นเปลือง	38,039
บัญชีค่าใช้จ่ายสื่อสาร	8,852
บัญชีค่าสมาชิกนิตยสาร	202
บัญชีค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	16,674
บัญชีค่าสิทธิติดจ่าย	2,883
<b>รวม</b>	<b>234,465</b>

ตารางที่ 5 ตัวอย่างการปันส่วนต้นทุนด้านทรัพยากรเข้าสู่แต่ละฐานกิจกรรม

ฐานกิจกรรมหลัก	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P
<b>บัญชีค่าเช่าอุปกรณ์สำนักงาน</b>																
-ค่าเช่าพาเลท		X														
-ค่าเช่ารถยก		X														
-ค่าเช่าเครื่องถ่ายเอกสาร	X			X	X			X	X			X	X	X	X	X
<b>บัญชีค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา</b>																
-ค่าซ่อมแซม/บำรุงรักษาโทรศัพท์		X				X	X		X				X			
-ค่าซ่อมแซม/บำรุงรักษาคลังสินค้า	X	X	X	X	X	X					X	X		X	X	X
-ค่าซ่อมแซม/บำรุงรักษาสำนักงาน			X	X	X				X		X	X		X	X	X
-ค่าซ่อมแซมแอนด์ลิฟท์						X	X						X			

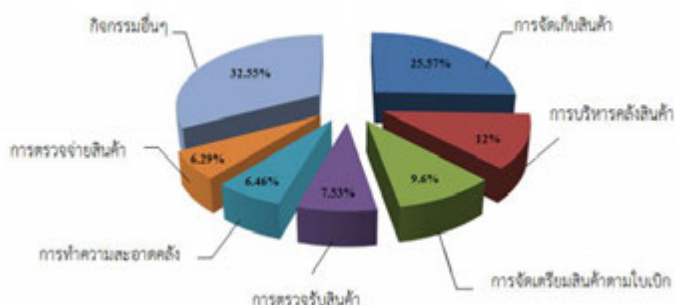
ตารางที่ 6 ต้นทุนกิจกรรมทั้งหมดแบ่งตามฐานกิจกรรม

ฐานกิจกรรม	ค่าใช้จ่ายด้านบุคลากร (บาท)	ค่าใช้จ่ายด้านทรัพยากร (บาท)	รวม (บาท)
A	10,575	20,076	30,651
<b>B*</b>	<b>6,152</b>	<b>97,952</b>	<b>104,104</b>
C	1,982	4,507	6,489
D	5,947	5,090	11,037
E	3,930	4,662	8,592
<b>F***</b>	<b>19,326</b>	<b>19,753</b>	<b>39,079</b>
G	2,997	14,606	17,603
H	21,120	4,497	25,617
I	5,822	9,684	15,506
J	12,461	13,856	26,317
K	3,965	4,507	8,472
L	7,929	5,090	13,019
M	7,050	15,309	22,359
<b>N**</b>	<b>43,365</b>	<b>5,483</b>	<b>48,848</b>
O	19,084	4,791	23,875
P	983	4,602	5,585
<b>รวม</b>	<b>172,688</b>	<b>234,465</b>	<b>407,153</b>

## 5. ผลการศึกษา

บริษัทกรณีศึกษาทำธุรกิจด้านการขายส่งสินค้าอุปโภคและบริโภค กิจกรรมการค้าเงินงานส่วนใหญ่ก็เป็นกิจกรรมในคลังสินค้าเป็นหลัก การบริหารต้นทุนของบริษัทยังใช้วิธีการแบ่งต้นทุนแบบเดิมคือแบ่งตาม 4 ปัจจัยหลัก คือ ด้านบุคลากร พื้นที่ใช้สอย เครื่องจักร อุปกรณ์และวัสดุสิ้นเปลือง ทำให้ไม่สามารถวิเคราะห์เพื่อหาแนวทางการลดต้นทุนไม่ชัดเจน ดังนั้นการศึกษานี้จึงนำเทคนิคการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมเพื่อนำเสนอการแบ่งต้นทุนตามกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริง เพื่อให้ผู้ประกอบการได้ทราบข้อมูลต้นทุนและอาจจะนำไป

เป็นข้อมูลในการลดต้นทุนได้เมื่อได้ทำการวิเคราะห์ขั้นตอนการทำงานในคลังสินค้าจึงแบ่งกิจกรรมออกเป็น 16 กิจกรรมหลัก และแต่ละกิจกรรมหลักก็จะมีกิจกรรมย่อยอีก จากการวิเคราะห์ข้อมูลต้นทุนกิจกรรมโลจิสติกส์ต่างๆ ตามหลักการปันส่วนต้นทุนฐานกิจกรรมในคลังสินค้าของบริษัทกรณีศึกษา พบว่ากิจกรรมการจัดเก็บสินค้าเป็นกิจกรรมที่มีต้นทุนสูงที่สุดคือกิจกรรมการจัดเก็บสินค้า (B) กิจกรรมการบริหารคลังสินค้า (N) และกิจกรรมการจัดเตรียมสินค้าตามใบเบิก (F) คิดเป็นร้อยละ 25.57, 12.00 และ 9.6 ตามลำดับ ซึ่งทั้ง 3 กิจกรรมมีต้นทุนรวมกันถึงร้อยละ 47.17 ของต้นทุนรวมทั้งหมด สัดส่วนต้นทุนแสดงดังภาพที่ 3



ภาพที่ 3 สัดส่วนต้นทุนตามฐานกิจกรรมของกิจกรรมโลจิสติกส์

## 6. สรุปและข้อเสนอแนะ

จากการดำเนินการวิเคราะห์ต้นทุนโลจิสติกส์ด้วยเทคนิคกิจกรรมฐานต้นทุน ทำให้ผู้ประกอบการสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการกำหนดแนวทางการลดต้นทุนโลจิสติกส์ในคลังสินค้าได้ ในโอกาสต่อไปผู้ประกอบการควรจะทวนสอบข้อมูลด้านต้นทุนของกิจกรรมต่างๆ เพื่อให้การปันส่วนต้นทุนของกิจกรรมมีความแม่นยำและน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น และควรนำหลักการจัดการสินค้าคงคลัง เช่น หลักการพยากรณ์รูปแบบต่างๆ มาประยุกต์เพื่อลดปริมาณสินค้าคงคลัง และใช้หลักการวางผังโรงงานเพื่อลดระยะทางและเวลาของกิจกรรมในคลังสินค้า เป็นต้น

## 7. กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบคุณสถาบันวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม สำหรับการสนับสนุนทุนวิจัยประจำปี 2555

## 8. การอ้างอิง

- [1] ทักสิน บุญมาศิริ. (2547). การประยุกต์ใช้ต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในการคำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตของบริษัทอุตสาหกรรมถุงพลาสติกไทย.วิทยานิพนธ์บธ.ม. (การจัดการ). เชียงใหม่: คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- [2] ทิชากร วันขวา. (2550). การปรับปรุงระบบต้นทุนมาตรฐานในโรงงานผลิตชิ้นส่วนยานยนต์.วิทยานิพนธ์ วศ.

ม. (วิศวกรรมศาสตร์). นนทบุรี: คณะวิศวกรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ.

- [3] ภัทรธิดา เกื้อกิม. (2550).การวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity based costing) สำหรับการดำเนินงานคลังสินค้า กรณีศึกษา: อุตสาหกรรมบรรจุภัณฑ์พลาสติกชนิดอ่อน. วิทยานิพนธ์ปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการพัฒนาความสามารถทางการแข่งขันเชิงอุตสาหกรรม สถาบันวิทยาการหุ่นยนต์ภาคสนาม มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าธนบุรี.
- [4] วิศรุต ร้อยแก้ว. (2549). การประยุกต์ใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรมในองค์กร : กรณีศึกษา บริษัท XYZ จำกัด การศึกษาค้นคว้าอิสระปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิตบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- [5] อธิศานต์ วายุภาพ. (2550). การบริหารคลังสินค้า. หลักสูตรการบริหารคลังสินค้า, โครงการภายใต้กรอบความร่วมมือระหว่างภาครัฐและเอกชน SMEs Project. หน้า 89-125.
- [6] Alan Rushton, Phil Croucher and Perter Baker. (2006). The Handbook of Logistics and Distribution Management 3<sup>rd</sup> Edition. The Chartered Institute of Logistics and Transport (UK). pp. 55-57.