

## บทที่ 4

### ผลการศึกษา

การศึกษาในเรื่องแนวทางการบริหารต้นทุนโดยการประยุกต์ใช้ต้นทุนกิจกรรมสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองในอำเภอเมืองเชียงราย เป็นแนวความคิดการประกอบธุรกิจที่มุ่งหวังให้ผู้ประกอบการสามารถแข่งขันได้อย่างยั่งยืน ซึ่งสามารถนำไปประยุกต์ใช้เป็นแนวทางในการบริหารงานของกิจการได้โดยเน้นการควบคุมต้นทุน (Control Dimension) โดยการศึกษาครั้งนี้จะทำการเก็บข้อมูลต้นทุนเฉลี่ยจากเด็กรถยนต์มือสองขนาดกลางที่มีขนาดใหญ่ที่สุด จำนวน 5 ราย ในปี 2552 – 2553 นอกจากนี้การศึกษานี้ยังแสดงให้เห็นถึง ขั้นตอนของการวิเคราะห์กิจกรรม และการวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน เพื่อชี้ให้ผู้บริหารทราบถึงสาเหตุของการเกิดต้นทุนภายในกิจการ และความสามารถในการปฏิบัติงานว่ามีมากน้อยเพียงใด และหันมาให้ความสำคัญต่อการบริหารกิจกรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่งการสนับสนุนกิจกรรมที่เพิ่มค่า และพยายามลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า โดยการกำหนดต้นทุนเป้าหมาย ซึ่งจะนำไปสู่การปรับปรุงและพัฒนาคุณภาพที่ดีต่อเนื่องในทุกระดับของการบริหารและช่วยลดต้นทุน (Cost reduction) ของกิจการในที่สุด

เนื่องจากระบบบัญชีของธุรกิจเป็นการรวบรวมข้อมูลตามรายการต้นทุน (Cost Element) จึงได้แสดงตัวอย่างการคำนวณต้นทุนแบบเดิม ต้นทุนกิจกรรม แนวคิดการบริหารต้นทุน กิจกรรม และแนวคิดต้นทุนเป้าหมาย โดยเนื้อหาในบทนี้จึงแบ่งเป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ลักษณะทั่วไปของธุรกิจรถยนต์มือสอง

ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ด้วยต้นทุนแบบเดิม

ส่วนที่ 3 การวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม

ส่วนที่ 4 การเปรียบเทียบการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิมและการวิเคราะห์ด้วยระบบ

ต้นทุนกิจกรรม

ส่วนที่ 5 การวิเคราะห์ด้วยแนวคิดการบริหารต้นทุนกิจกรรม และการประยุกต์ใช้แนวคิดต้นทุนเป้าหมาย

#### 4.1 ลักษณะทั่วไปของธุรกิจรถยนต์มือสอง

4.1.1 องค์ประกอบในการทำธุรกิจรถยนต์มือสอง (สุวิทย์ งานดี, ธวัชชัย ชัยรัตน์, ชายพร ถิ่นเหนือ, ทินมณี ชัยแสงคำ, อัจฉา ยนต์ปัญญา, 2553: สัมภาษณ์)

ธุรกิจรถยนต์ในปัจจุบันกำลังเติบโตอย่างดี แม้จะอยู่ในสถานะที่น้ำมันแพงแต่ก็สามารถทดแทนได้ด้วยการเปลี่ยนไปใช้ก๊าซธรรมชาติ ธุรกิจรถยนต์นั้นมีหลายชนิดอาทิเช่น บริษัทผู้ผลิตและจัดจำหน่าย ศูนย์บริการ ศูนย์ซ่อม และอื่นๆ ธุรกิจรถยนต์เป็นธุรกิจที่มีแข่งขันด้านการให้บริการลูกค้ากันสูงมาก เนื่องจากผู้ใช้บริการส่วนใหญ่ จะคำนึงถึงการให้บริการที่ดี ชัดตรง และรวดเร็ว เป็นหลักในการเลือกใช้บริการ รวมไปถึงการทำโปรโมชั่นต่างๆ เพื่อดึงดูดลูกค้าให้เข้ามาใช้บริการ เพื่อสร้างความแตกต่างจากผู้ให้บริการเจ้าอื่นๆ

ธุรกิจทางด้านรถยนต์ที่กำลังเป็นที่นิยมและทำกำไรได้มากในปัจจุบัน คงปฏิเสธไม่ได้ว่าคือธุรกิจรถมือสอง เนื่องด้วยเหตุผลหลายๆอย่าง เช่น ความสามารถในการซื้อของคนระดับกลาง และระดับล่าง สภาพของเศรษฐกิจในปัจจุบัน ซึ่งการที่จะทำให้ธุรกิจชนิดนี้ให้เป็นที่ไปได้ดีมีองค์ประกอบหลายอย่าง คือ

-ประสบการณ์ทางด้านการทำธุรกิจ ถ้าผู้ประกอบการไม่มีความรู้ทางด้านการลงทุนเลยอาจเกิดความล้มเหลวจากธุรกิจนี้ ยกตัวอย่างเช่น ประมาณว่ากู้เงินมาในอัตราสูง ลงทุนจำนวนมาก ให้ธุรกิจดูใหญ่โต ไม่ได้โดยมีความรู้ประสบการณ์ ทีมงานที่ดีไม่เพียงพอ

-ทีมงานที่ดี หากทีมงานแต่ละฝ่ายมีความรู้ความสามารถที่ดี ก็ย่อมส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงาน ซึ่งส่งผลถึงกำไรที่ได้อีกทางเช่นกัน

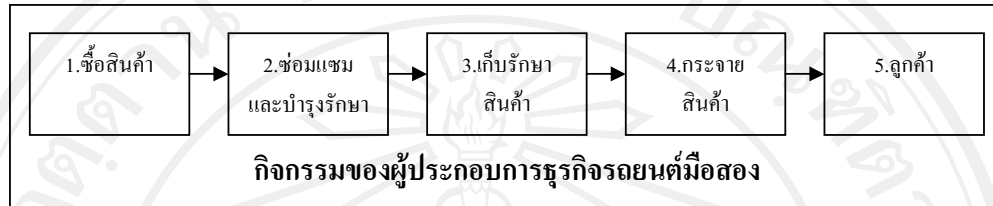
-การบริการ การบริการที่ดีต้องใส่ใจในทุกรายละเอียดตั้งแต่การบริการแรกพบ จนกระทั่งบริการหลังการขาย การบริการที่ดีจะทำให้ลูกค้าที่มาใช้บริการถูกใจ และใช้บริการเราต่อไปในคราวหน้า ซึ่งมีผลต่อไปในการลงทุนระยะยาวและลูกค้าส่วนใหญ่ที่จะมาใช้บริการมักเป็นลูกค้าหน้าเก่า

-ความซื่อสัตย์ ผู้ประกอบธุรกิจต้องมีความซื่อสัตย์ในการลงทุนเสมอ เพราะว่าการลงทุนประเภทนี้อาศัยความไว้วางใจเชื่อใจ ถ้าผู้ประกอบการหลอกขายสินค้าที่ไม่มีคุณภาพ แม้จะทำกำไรได้มากกว่าปกติ แต่ในระยะยาวคงจะไม่สามารถเจริญเติบโตได้ในธุรกิจประเภทนี้

การลงทุนทุกชนิดผู้ลงทุนจะต้องมีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจนั้นๆ และต้องมีความพร้อมในทุกด้านสิ่งเหล่านี้จะทำให้ผู้ลงทุนสามารถยืนหยัดได้ในธุรกิจได้

#### 4.1.2 กิจกรรมและขั้นตอนการดำเนินงาน (ลูวิทย์ งานดี, ธวัชชัย ชัยรัตน์, ชายพร ถิ่นเหนือ, ทินมณี ชัยแสงคำ, อัจฉา ยนต์ปัญญา, 2553: สัมภาษณ์)

จากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองในอำเภอเมืองเชียงราย จากกลุ่มตัวอย่าง สามารถสรุปกิจกรรมและขั้นตอนการดำเนินงาน ได้ดังภาพที่ 4.1



ภาพที่ 4.1 แสดงกิจกรรมของผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสอง

จากภาพที่ 4.1 แสดงกิจกรรมของผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสอง ในขั้นแรกผู้ศึกษาจะต้องทำการศึกษาลักษณะทั่วไปของธุรกิจรถยนต์มือสอง ทั้งจากข้อมูลปฐมภูมิที่ได้จากการสัมภาษณ์เชิงลึกจากผู้ประกอบการ และจากข้อมูลทุติยภูมิที่ได้จากเอกสารและการค้นคว้าที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจากการศึกษากิจกรรมที่เกิดขึ้นในธุรกิจรถยนต์มือสองเป็นส่วนใหญ่ประกอบด้วยกิจกรรมต่าง ๆ ดังนี้ ซื้อสินค้า ซ่อมแซมและบำรุงรักษา เก็บรักษาสินค้า กระจายสินค้า และ ลูกค้า ซึ่งแต่ละกิจกรรมมีลักษณะการดำเนินงานดังต่อไปนี้

1. การซื้อสินค้าถือเป็นกระบวนการปกติของธุรกิจ รวมถึงธุรกิจรถยนต์มือสองด้วย ซึ่งจะต้องมีการซื้อสินค้าเข้ามาในกิจการก่อนที่จะกระจายสู่มือผู้บริโภค โดยในการจัดซื้อต้องมีต้นทุนการจัดซื้ออื่นที่เข้ามาเกี่ยวข้อง เช่น ค่าโทรศัพท์เพื่อใช้ติดต่อกับผู้ขาย ค่าน้ำมันและค่าเดินทางในการติดต่อผู้ขาย ค่ารถยนต์มือสอง ค่าธรรมเนียมและเอกสารต่างๆ เป็นต้น

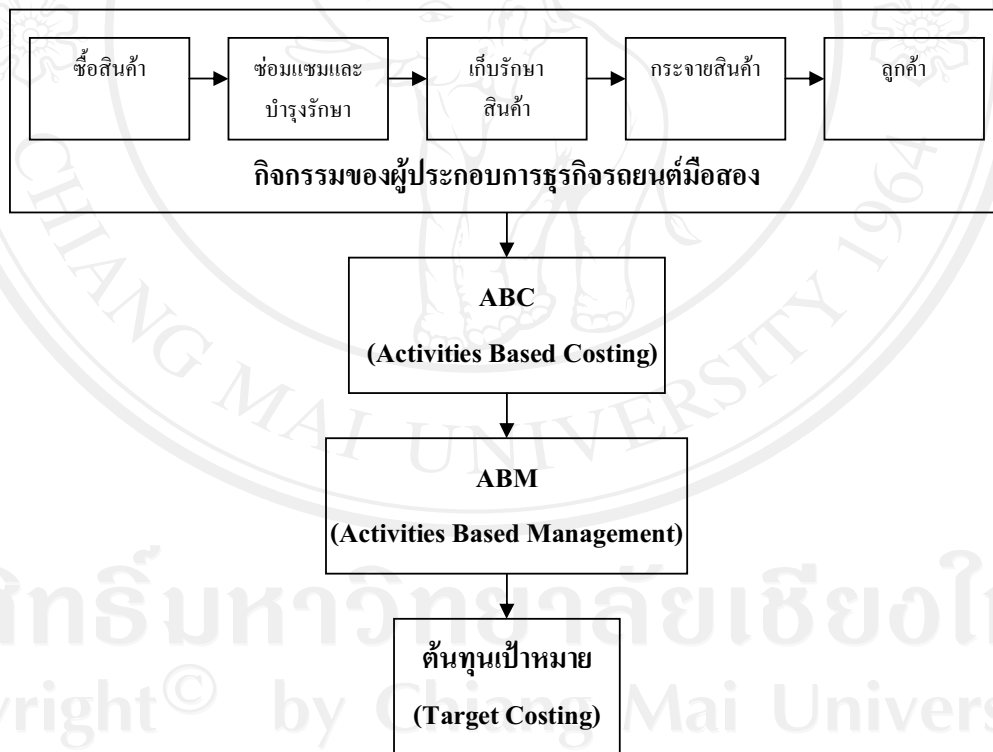
2. การซ่อมแซมและบำรุงรักษาถือเป็นกิจกรรมที่จำเป็นสำหรับธุรกิจรถยนต์มือสอง เนื่องจากสินค้าโดยทั่วไปของธุรกิจเป็นสินค้าที่ผ่านการใช้งานมาแล้ว ดังนั้นเพื่อให้รถยนต์มือสองอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งาน จึงต้องมีการซ่อมแซมและบำรุงรักษาก่อนที่จะมีการจำหน่ายออกไป เช่น การล้างอัดฉีด การตรวจเช็คสภาพรถ การเปลี่ยนอะไหล่และค่าแรงในการซ่อมแซม เป็นต้น

3. การเก็บรักษาสินค้าถือได้ว่าเป็นกิจกรรมที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้สำหรับธุรกิจรถยนต์มือสอง เนื่องจากรถยนต์มือสองจะต้องใช้ระยะเวลาอันก่อนที่สินค้าจะจำหน่ายถึงมือผู้บริโภค ดังนั้นจึงต้องมีการเก็บรักษาสินค้า ซึ่งจะมีค่าใช้จ่ายเข้ามาเกี่ยวข้อง เช่น ค่าน้ำค่าไฟ และค่าจ้างคนงานรักษาความปลอดภัย เป็นต้น

4. การกระจายสินค้า ก่อนที่สินค้าจะถึงมือลูกค้า ซึ่งส่วนใหญ่จะเกี่ยวข้องกับงานธุรการต่างๆ ซึ่งผู้ประกอบการจะต้องจัดการทางด้านเอกสารและรายละเอียดต่างก่อนจำหน่ายให้กับลูกค้า รวมถึงการติดต่อกับลูกค้า ซึ่งจะค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง เช่น ค่าโทรศัพท์ติดต่อกับผู้ซื้อ ค่าน้ำมัน และค่าเดินทางในการติดต่อผู้ซื้อ ค่าธรรมเนียมและเอกสารต่างๆ เป็นต้น

5. กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้า ส่วนใหญ่เป็นกิจกรรมหลังการขาย การโฆษณา ประชาสัมพันธ์ หรือการติดตามลูกค้าหลังการขาย เป็นต้น

ซึ่งจากการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี เอกสาร และการศึกษาที่เกี่ยวข้อง จะทำให้เข้าใจในกิจกรรมของผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองของกลุ่มธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก และเทคนิคที่ใช้ในการจัดการในการศึกษานี้ประกอบด้วย แนวคิดต้นทุนกิจกรรม แนวคิดการบริหารต้นทุนกิจกรรม และแนวคิดต้นทุนเป้าหมาย ได้ดังภาพที่ 4.2



ภาพที่ 4.2 กรอบแนวคิดในการศึกษา

จากภาพที่ 4.2 กรอบแนวคิดในการศึกษาสามารถอธิบายได้ว่า กิจกรรมต่างๆ เหล่านี้เป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้ต้นทุนของผู้ประกอบการมีความแตกต่างกัน ดังนั้นเพื่อหาแนวทางในการลดต้นทุนของผู้ประกอบการรถยนต์มือสอง ผู้ศึกษาจึงได้ทำการศึกษาวิธีการต้นทุนแบบเดิม ซึ่ง

กิจการโดยทั่วไปใช้วิธีการนี้ เปรียบเทียบกับวิธีการต้นทุนกิจกรรม (ABC) โดยวิธีการต้นทุนกิจกรรมนั้นเป็นวิธีการที่ช่วยให้กิจการคำนวณต้นทุนได้อย่างถูกต้อง และยังสามารถใช้เป็นแนวทางในการลดต้นทุน โดยอาศัยการบริหารต้นทุนกิจกรรม ว่ากิจกรรมใดเป็นกิจกรรมเพิ่มค่า กิจกรรมใดเป็นกิจกรรมไม่เพิ่มค่า เพื่อหาแนวทางในการลดกิจกรรมไม่เพิ่มค่า เพื่อให้ต้นทุนของกิจการต่ำกว่าหรือเท่ากับต้นทุนเป้าหมายนั่นเอง

#### 4.2 การวิเคราะห์ด้วยต้นทุนแบบเดิม

4.2.1 การประเมินทางด้านต้นทุนของผู้ประกอบธุรกิจรถยนต์มือสอง โดยต้นทุนที่ทำการศึกษาสามารถแบ่งออกได้ 3 ส่วน ได้แก่

##### 1. ค่าวัตถุดิบทางตรง (Direct Material) ประกอบไปด้วย

1.1 ค่าซื้อรถยนต์มือสอง ค่าใช้จ่ายนี้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการซื้อรถยนต์มือสองเข้ามาเป็นสินค้าคงคลังในกิจการ โดยส่วนใหญ่ราคารถยนต์มือสองจะมีความแตกต่างกันตามรุ่น ปี และอุปกรณ์พิเศษเสริมเพิ่มเติม ดังนั้นในการศึกษาครั้งนี้จึงใช้ราคารถยนต์มือสองเฉลี่ยจาก 5 เติ้นท์รถยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุด โดยผู้ทำการศึกษาจะไม่ระบุชื่อเต็นท์รถยนต์มือสองในจังหวัดเชียงราย เนื่องจากถือว่าเป็นความลับในการแข่งขัน ดังรายละเอียดตารางที่ 4.1 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.1 แสดงรายละเอียดราคาซื้อ (เข้ามาเป็นสินค้าคงคลัง) รถยนต์มือสองเฉลี่ยจาก 5 เติ้นท์  
รถยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุด ในจังหวัดเชียงราย

(หน่วย: บาท)

รถยนต์	เติ้นท์ 1	เติ้นท์ 2	เติ้นท์ 3	เติ้นท์ 4	เติ้นท์ 5	ราคาเฉลี่ย
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	340,000.00	330,000.00	310,000.00	308,000.00	305,000.00	318,600.00
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	355,000.00	330,000.00	325,000.00	318,000.00	310,000.00	327,600.00
รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	458,000.00	429,000.00	395,000.00	379,000.00	352,000.00	402,600.00
รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	460,000.00	420,000.00	389,000.00	380,000.00	365,000.00	402,800.00

1.2 ค่าล้างอัดฉีดรถยนต์มือสอง ผู้ประกอบการค้ารถยนต์มือสอง หลังจากซื้อรถยนต์  
เพื่อนำมาจำหน่ายให้กับลูกค้า ผู้ประกอบการนำรถยนต์ทำความสะอาดให้อยู่ในสภาพที่พร้อม  
จำหน่าย ดังนั้นการศึกษาครั้งนี้กำหนดให้ค่าล้างอัดฉีดรถยนต์มือสองประมาณ 500 บาทต่อคัน

ดังนั้นค่าวัตถุดิบทางตรงของการศึกษาในครั้งนี้แบ่งตามชนิดรถยนต์ มีรายละเอียด

ตารางที่ 4.2 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.2 ตารางผลรวมวัสดุคิบทางตรงต่อคัน

(หน่วย: บาท)

รถยนต์	ราคาเฉลี่ยซื้อ รถยนต์	ค่าล้างอัดฉีด	รวมค่าวัสดุ ทางตรงต่อคัน
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	318,600.00	500.00	319,100.00
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	327,600.00	500.00	328,100.00
รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	402,600.00	500.00	403,100.00
รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	402,800.00	500.00	403,300.00

**2. ค่าแรงทางตรง (Direct Labor) ประกอบไปด้วย**

2.1 ค่านายหน้า เพื่อช่วยเพิ่มช่องทางในการขายรถยนต์ของผู้ประกอบรถยนต์มือสอง ให้สามารถซื้อขายคล่องกิจการจึงจำเป็นต้องกำหนดให้มีค่านายหน้า โดยเฉลี่ยค่านายหน้า จะเท่ากับ 1,500 บาทต่อคัน

ดังนั้นค่าแรงทางตรงต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดจึงเท่ากับ 1,500 บาทต่อคัน นั้นเอง

**3. ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสอง สามารถแบ่งได้ 3 ประเภท ได้แก่ ค่าใช้จ่ายในการลงทุนรายปีแบบคงที่ ค่าใช้จ่ายในการลงทุนปีแรกแบบคงที่ที่ ก่อให้เกิดค่าเสื่อมราคาและตัดจำหน่าย ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารที่ผันแปรตามขนาดการดำเนินงานของธุรกิจ**

**3.1 ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนรายปีแบบคงที่** หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทุกปี ตลอดอายุโครงการซึ่งไม่ขึ้นอยู่กับปริมาณการจำหน่ายรถยนต์มือสองแต่อย่างใด

1. ค่าดอกเบี้ยเงินกู้ยืมระยะยาว การศึกษาธุรกิจรถยนต์มือสองขนาดกลาง กำหนดให้ ผู้ประกอบการกู้เงินจากธนาคารพาณิชย์เพื่อมาลงทุน โดยคิดอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ (MLR) ตามอัตรา ดอกเบี้ยของธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย (พฤศจิกายน 2553) ซึ่งในการศึกษาครั้งนี้ อัตราดอกเบี้ยเงินกู้เท่ากับ ร้อยละ 8.00 และกำหนดให้เงินลงทุนของ โครงการ จำนวน 5 ล้านบาท และเพื่อให้การศึกษาใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากขึ้น จึงกำหนดให้มีการชำระ

เงินต้นที่กู้ยืมมาลงทุนพร้อมกับอัตราดอกเบี้ยเป็นรายปี จนสิ้นสุดระยะเวลาการกู้ยืมเงิน 10 ปี (โดยการคำนวณการชำระเงินลงทุน คิดตามหลักเกณฑ์ของธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย) มีรายละเอียดตารางที่ 4.3 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.3 รายละเอียดการคำนวณเงินงวดและดอกเบี้ยของธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย

(หน่วย: บาท)

ปีที่	ค่างวด	ชำระเงินต้น	ดอกเบี้ย 8%	คงเหลือ
0				5,000,000.00
1	745,147.44	345,147.44	400,000.00	4,654,852.56
2	745,147.44	372,759.24	372,388.20	4,282,093.32
3	745,147.44	402,579.98	342,567.47	3,879,513.34
4	745,147.44	434,786.38	310,361.07	3,444,726.96
5	745,147.44	469,569.29	275,578.16	2,975,157.68
6	745,147.44	507,134.83	238,012.61	2,468,022.85
7	745,147.44	547,705.62	197,441.83	1,920,317.23
8	745,147.44	591,522.06	153,625.38	1,328,795.17
9	745,147.44	638,843.83	106,303.61	689,951.34
10	745,147.44	689,951.34	55,196.11	-
<b>รวม</b>	<b>5,216,032.10</b>	<b>3,079,682.77</b>	<b>2,136,349.34</b>	

(ที่มา: ธนาคารพัฒนาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมแห่งประเทศไทย, 2553: ออนไลน์)

ในการศึกษาครั้งนี้กำหนดให้กิจการกู้เงินมาลงทุนจำนวน 5 ล้านบาทจะทำให้มีค่าดอกเบี้ยเงินกู้ยืมระยะยาวในปีที่ 1 เท่ากับ 400,000 บาทต่อปี และปีถัดไปดังตารางที่ 4.3

2. ค่าเช่าที่ดิน การศึกษาที่ดินที่ใช้ในการดำเนินธุรกิจค้าขายรถยนต์มือสองได้จากการสอบถามข้อมูลธุรกิจรถยนต์มือสอง พบว่าอัตราค่าเช่าที่ดิน โดยเฉลี่ยนั้นเท่ากับ 120,000 บาทต่อปี หรือ 10,000 บาทต่อเดือน



3. ค่าโฆษณาประชาสัมพันธ์ ผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองในอำเภอเมืองเชียงราย ส่วนใหญ่ใช้สื่อโฆษณาในหลายรูปแบบ เช่นวิทยุ วารสารรวมทั้งอินเทอร์เน็ต ดังนั้นในการศึกษาครั้งนี้กำหนดให้ค่าโฆษณา 50,000 บาทต่อปี

4. ค่าภาษีการค้าของเก่า จากการศึกษาโดยการสอบถามผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสอง มีการจดทะเบียนการค้าในลักษณะของเก่า ดังนั้นภาษีจากการค้ารถยนต์มือสอง มีอัตราภาษีค้าของเก่าปีละ 7,000 บาทต่อปี

5. ค่าภาษีท้องถิ่นประจำปี ประกอบไปด้วย ภาษีโรงเรือนที่ดิน ภาษีป้าย ภาษีขยะมูลฝอย โดยมีภาษีเฉลี่ยปีละ 2,000 บาท

**3.2 ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนในสินทรัพย์ดำเนินการปีแรกแบบคงที่ที่ก่อให้เกิดค่าเสื่อมราคาและตัดจำหน่าย** ซึ่งบางรายการเมื่อครบกำหนดอายุการใช้งานต้องมีการจัดหาใหม่ ซึ่งมีรายการดังต่อไปนี้

1. ค่าลงทุนปรับปรุงสถานที่จากการศึกษาพบว่าที่ดินที่เจ้าของที่ให้เขานั้น ผู้ประกอบการที่ทำการเช่าที่ดินจำเป็นต้องมีการปรับปรุงสถานที่เพื่อใช้ประกอบการเองเพื่อให้ดึงดูดลูกค้าที่จะเข้ามาซื้อรถยนต์ และเพื่อสร้างความแตกต่างจากเดิมที่ผู้ประกอบการรายอื่นๆ ที่เป็นคู่แข่ง การศึกษาครั้งนี้กำหนดให้มีการปรับปรุงสถานที่คิดเป็นเงิน 200,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคา 10 ปี ปีละ 20,000 บาท

2. รถยนต์ที่ใช้ประจำสำนักงาน เพื่อใช้ติดต่อประสานงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจ โดยมูลค่ารถยนต์มือสอง 150,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคา 10 ปี ปีละ 15,000 บาท

3. อุปกรณ์เครื่องใช้สำนักงาน ได้แก่ เครื่องปรับอากาศ โทรทัศน์สี ตู้เย็น โต๊ะเก้าอี้ภายในสำนักงาน โต๊ะเก้าอี้รับแขกภายนอกสำนักงาน เครื่องมือติดต่อสื่อสาร โทรศัพท์สำนักงาน และโทรศัพท์มือถือ มูลค่าโดยรวมเฉลี่ยทั้งสิ้น 100,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคา 5 ปี ปีละ 20,000 บาท

4. อุปกรณ์เครื่องมือในการดูแลรักษารถยนต์มือสอง ได้แก่ เครื่องปั๊มขัดเงารถยนต์ เครื่องดูดฝุ่นและน้ำ เครื่องเป่าอากาศ เครื่องล้างรถยนต์ ก่อ่งเครื่องมืออุปกรณ์ช่าง จากการศึกษามูลค่าโดยรวมเฉลี่ยทั้งสิ้น 50,000 บาท คิดการตัดจำหน่ายภายใน 5 ปี ปีละ 10,000 บาท

5. ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนการค้า เป็นค่าใช้จ่ายของจดทะเบียนการค้ากับกระทรวงพาณิชย์ ซึ่งสามารถใช้ตราเครื่องหมายทางการค้าได้ตลอดอายุโครงการ 10 ปี มูลค่า 5,000 บาท โดยตัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายในปีแรก 5,000 บาททั้งหมด

### 3.3 ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารที่ผันแปรตามขนาดการดำเนินงานของธุรกิจ ประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้

1. เงินเดือนค่าจ้างพนักงาน ขนาดของธุรกิจค้ารถยนต์มือสองขนาดกลางที่ทำการศึกษากำหนดให้มีพนักงาน 4 คน ซึ่งประกอบด้วย

- ผู้จัดการ กำหนดให้อัตรารายเงินเดือนรวม โบนัสสิ้นปี เฉลี่ยเดือนละ 15,000 บาทต่อเดือน คิดเป็น 180,000 บาทต่อปี

- พนักงานขายและธุรการ 2 คน กำหนด คุณสมบัติต้องมีความรู้และความชำนาญทางด้านรถยนต์และเครื่องยนต์ อัตรารายเงินเดือนรวม โบนัสสิ้นปี เฉลี่ย 6,500 บาทต่อเดือน คิดเป็น 78,000 บาทต่อปีต่อคน

- เจ้าหน้าที่ทั่วไป มีหน้าที่หลักรักษาความปลอดภัยดูแลความเรียบร้อยภายในพื้นที่ เช่น การทำความสะอาดรถยนต์และภายในพื้นที่ การเปิด-ปิดพื้นที่ กำหนดให้มีอัตรารายเงินเดือนรวม โบนัสสิ้นปีเฉลี่ยเดือนละ 5,000 บาทต่อเดือน คิดเป็นเงิน 60,000 บาทต่อปี

ดังนั้นค่าจ้างเงินเดือนรวมของพนักงานเดือนละ 33,000 บาท คิดเป็นค่าใช้จ่ายเงินเดือนค่าจ้างพนักงานปีละ 396,000 บาท

2. ค่าน้ำประปา เป็นการใช้น้ำภายในพื้นที่รถยนต์มือสอง โดยคิดตามอัตราค่าบริการตามการประปาส่วนภูมิภาค เฉลี่ยค่าน้ำประปา 500 บาทต่อเดือน หรือประมาณ 6,000 บาทต่อปี

3. ค่าไฟฟ้า คิดอัตราค่าไฟฟ้าตามการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ซึ่งปริมาณการใช้ไฟฟ้าภายในพื้นที่ช่วงเวลาปกติ เฉลี่ยค่าไฟฟ้า 1,000 บาทต่อเดือน หรือเท่ากับ 12,000 บาทต่อปี

4. ค่าโทรศัพท์การศึกษาครั้งนี้ค่าโทรศัพท์จะคิดรวมกันระหว่างโทรศัพท์ที่ใช้ในสำนักงาน และโทรศัพท์มือถือ จำนวน 2 เครื่อง ค่าใช้จ่ายดังกล่าวเกิดขึ้นจากการประเมินค่าใช้จ่ายโดยกำหนดให้โทรศัพท์สำนักงานหรือโทรศัพท์บ้านใช้สำหรับโทรทางไกลเท่านั้น ส่วนโทรศัพท์มือถือใช้สำหรับการติดต่อทางไกลและทางไกล ซึ่งสามารถควบคุมค่าใช้จ่ายในการโทรโดยรวมได้ดีกว่าการใช้โทรศัพท์ขององค์กรโทรศัพท์

อัตราค่าโทรศัพท์ขององค์กรโทรศัพท์ คิดอัตรา 3 บาทต่อครั้ง ส่วนอัตราค่าโทรศัพท์มือถือจะใช้อัตราตามอัตราส่งเสริมการขาย แบบเหมาจ่ายรายเดือน ประมาณ 3,000 บาทต่อเดือน จากการประมาณค่าโทรศัพท์ทั้งสอง แบบประมาณการอัตราค่าบริการที่ 4,000 บาทต่อเดือน หรือ 48,000 บาทต่อปี

5. ค่าน้ำมันรถยนต์ที่ใช้ในการประสานงานติดต่อกับงานของพื้นที่ โดยการศึกษาครั้งนี้กำหนดให้ค่าน้ำมันรถยนต์ต่อเดือนประมาณ 3,500 บาท คิดเป็นค่าน้ำมันรถยนต์ทั้งปี 42,000 บาทต่อปี

6. ค่าซ่อมบำรุงรถยนต์ รถยนต์ที่ใช้ในกิจการเดินที่รถยนต์มือสอง ต้องมีค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาเครื่องยนต์ที่ต่อเนื่องตลอดทั้งปี เพื่อให้สามารถใช้งานได้อย่างไม่มีปัญหา ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้กำหนดให้มีค่าซ่อมบำรุงรถยนต์ โดยการเข้าศูนย์รถยนต์เฉลี่ยปีละ 12,000 บาท หรือประมาณ 1,000 บาทต่อเดือน

7. ค่าวัสดุสิ้นเปลืองในการจัดสรรรถยนต์ เพื่อใช้ในการดูแลรถยนต์ที่ซื้อเข้ามาเพื่อเสนอขายให้กับลูกค้า อัน ได้แก่ ค่าน้ำมันเชื้อเพลิงรถยนต์ ค่าฟ้าเช็ดรถยนต์ และวัสดุอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง เฉลี่ยเดือนละ 900 บาท คิดค่าใช้จ่ายทั้งปีเท่ากับ 10,800 บาท

8. ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด อัน ได้แก่ ค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินการตัวอย่างเช่น ค่าเลี้ยงรับรอง ค่าการกุศล ค่าเช่าไหว้เจ้าที่ ฯลฯ มีค่าใช้จ่ายเฉลี่ยเป็นจำนวนเงิน 48,000 บาทต่อปี ซึ่งค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสอง สามารถสรุปได้ดังตารางที่ 4.4 แสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองรวมต่อปี

ตารางที่ 4.4 แสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองรวมต่อปี

(หน่วย: บาท)

ลำดับที่	รายการ	ค่าใช้จ่ายโดยเฉลี่ย
<b>ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนรายปีแบบคงที่</b>		
1	ค่าดอกเบี้ยเงินกู้ยืมระยะยาว	400,000.00
2	ค่าเช่าที่ดิน	120,000.00
3	ค่าโฆษณาประชาสัมพันธ์	50,000.00
4	ค่าภาษีการค้าของเก่า	7,000.00
5	ค่าภาษีท้องถิ่นประจำปี	2,000.00
	<b>รวม</b>	<b>579,000.00</b>

ตารางที่ 4.4 แสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองรวมต่อปี (ต่อ)

(หน่วย: บาท)

ลำดับที่	รายการ	ค่าใช้จ่ายโดยเฉลี่ย
<b>ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนในสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดค่าเสื่อมราคา</b>		
1	ค่าเสื่อมราคาส่วนปรับปรุงสถานที่	20,000.00
2	ค่าเสื่อมราคารถยนต์ที่ใช้ประจำสำนักงาน	15,000.00
3	ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์เครื่องใช้สำนักงาน	20,000.00
4	ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์เครื่องมือในการดูแลรักษารถยนต์มือสอง	10,000.00
5	ค่าตัดจำหน่ายค่าธรรมเนียมนจดทะเบียนการค้า	5,000.00
<b>รวม</b>		<b>70,000.00</b>
<b>ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารที่ผันแปรตามขนาดการดำเนินงานของธุรกิจ</b>		
1	เงินเดือนค่าจ้างพนักงาน	396,000.00
2	ค่าน้ำประปา	6,000.00
3	ค่าไฟฟ้า	12,000.00
4	ค่าโทรศัพท์	48,000.00
5	น้ำมันรถยนต์ที่ใช้ในการประสานงานติดต่อกับลูกค้า	42,000.00
6	ค่าซ่อมบำรุงรถยนต์	12,000.00
7	ค่าวัสดุสิ้นเปลืองในการจัดสีรถยนต์	10,800.00
8	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	48,000.00
<b>รวม</b>		<b>574,800.00</b>
<b>รวมค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อปี</b>		<b>1,223,800.00</b>

จากตารางที่ 4.4 แสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองรวมต่อปี ของผู้ประกอบการรถยนต์มือสองในอำเภอเมืองเชียงราย ซึ่งสามารถนำมาเป็นส่วนตามวิธีต้นทุนแบบเต็มโดยใช้เกณฑ์ระยะเวลา (วัน) ในการขายรถยนต์มือสองเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน (สำหรับกรณีของธุรกิจรถยนต์มือสองนั้น ใช้ระยะเวลาในการขายรถยนต์ 1 คัน/หน่วยก่อนข้างนาน จึงใช้เป็นระยะเวลาเฉลี่ยในการขาย (วัน ต่อคัน) โดยประมาณการขายจำนวนรถยนต์มือสองที่ขายในปีก่อนเฉลี่ยต่อเดือนเฉลี่ยจาก 5 เดือนรถยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุดในจังหวัดเชียงราย

จากการสอบถามผู้ประกอบการ แสดงได้ดังตารางที่ 4.5 แสดงจำนวนคนที่ขายได้เฉลี่ยต่อเดือน  
เฉลี่ยจาก 5 เติ้นทร์ยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุดในจังหวัดเชียงราย



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

Copyright© by Chiang Mai University

All rights reserved

ตารางที่ 4.5 แสดงจำนวนคันที่ขายได้เฉลี่ยต่อเดือนเฉลี่ยจาก 5 เดือนที่รถยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุดในจังหวัดเชียงราย

รถยนต์	จำนวนคันที่ขายได้เฉลี่ยต่อเดือนเฉลี่ยจาก 5 เดือนที่รถยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุดในจังหวัดเชียงราย													รวมทั้งปี
	ม.ค.	ก.พ.	มี.ค.	เม.ย.	พ.ค.	มิ.ย.	ก.ค.	ส.ค.	ก.ย.	ต.ค.	พ.ย.	ธ.ค.		
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	2	2	3	2	3	2	2	2	1	3	3	3	28	
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	4	4	2	1	2	2	4	2	3	1	2	3	30	
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	2	1	1	2	2	1	1	2	1	1	2	1	17	
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	1	2	1	2	1	1	1	1	2	1	1	2	16	
<b>รวม</b>	<b>9</b>	<b>9</b>	<b>7</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>6</b>	<b>8</b>	<b>7</b>	<b>7</b>	<b>6</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>91</b>	

เมื่อได้ข้อมูลจำนวนรถยนต์มือสองที่ขายได้แต่ละชนิดใน 1 ปีแล้ว หากทราบระยะเวลาเฉลี่ยในการขาย (วันต่อคัน) เมื่อนำข้อมูลจำนวนรถยนต์มือสองที่ขายได้แต่ละชนิดใน 1 ปีคูณด้วยระยะเวลาเฉลี่ยในการขาย (วันต่อคัน) จะทำให้ทราบจำนวนวันในการขายรถยนต์มือสองทั้งหมดแยกตามแต่ละชนิด และเมื่อนำรายละเอียดในการคำนวณค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองมาป้อนส่วนด้วยวิธีต้นทุนแบบเต็ม ดังแสดง ตามตารางที่ 4.6 แสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองแต่ละผลิตภัณฑ์และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อหน่วยด้วยการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเต็ม

โดยที่

$$\begin{array}{l} \text{ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับ} \\ \text{การให้บริการของธุรกิจ} \\ \text{รถยนต์มือสองแต่ละ} \\ \text{ผลิตภัณฑ์} \end{array} = \frac{\text{(ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองจริง} \\ \text{X จำนวนวันในการขายรถยนต์มือสองทั้งหมดแยกตามแต่ละชนิด)}}{\text{จำนวนวันในการขายทั้งหมด}}$$

และ

$$\begin{array}{l} \text{ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับ} \\ \text{การให้บริการของธุรกิจ} \\ \text{รถยนต์มือสองต่อคัน} \end{array} = \frac{\text{ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองแต่ละ} \\ \text{ผลิตภัณฑ์}}{\text{จำนวนคันที่ขายได้เฉลี่ยต่อปี}}$$

ตารางที่ 4.6 แสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองแต่ละผลิตภัณฑ์และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อหน่วยด้วยการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิม

รถยนต์	จำนวนรถยนต์มือสองที่ขายได้แต่ละชนิดเฉลี่ยในปี (1)	ระยะเวลาเฉลี่ยในการขาย (วัน) ต่อคัน*	จำนวนวันในการขายทั้งหมด (3)=(1)*(2)	ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองแต่ละผลิตภัณฑ์ (บาท)	จำนวนคันที่ขายได้เฉลี่ยต่อปี (5)	ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อคัน (6)=(4)/(5)
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	28.00	27.00	756.00	= $\frac{1,223,800.00 * 756.00}{2,576.00}$	28.00	12,827.10
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	30.00	25.00	750.00	= $\frac{1,223,800.00 * 750.00}{2,576.00}$	30.00	11,876.94
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ)ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	17.00	30.00	510.00	= $\frac{1,223,800.00 * 510.00}{2,576.00}$	17.00	14,252.33
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ)ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	16.00	35.00	560.00	= $\frac{1,223,800.00 * 560.00}{2,576.00}$	16.00	16,627.72
<b>รวม</b>	<b>91.00</b>		<b>2,576.00</b>		<b>91.00</b>	

\* หมายเหตุ ข้อมูลเฉลี่ยจากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองในจังหวัดเชียงใหม่จำนวน 5 ราย



หลังจากนั้นเมื่อนำค่าวัสดุทางตรงต่อคัน ค่าแรงทางตรงต่อหน่วย และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อหน่วย มารวมกันจะทำให้ทราบต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิด ดังตารางที่ 4.7 แสดงรายละเอียดต้นทุนต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดด้วยการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิม

ตารางที่ 4.7 แสดงรายละเอียดต้นทุนต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดด้วยการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิม

(หน่วย: บาท)

รถยนต์	ค่าวัสดุทางตรงต่อหน่วย	ค่าแรงทางตรงต่อหน่วย	ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อหน่วย	ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วย
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	319,100.00	1,500.00	12,827.10	333,427.10
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	328,100.00	1,500.00	11,876.94	341,476.94
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	403,100.00	1,500.00	14,252.33	418,852.33
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	403,300.00	1,500.00	16,627.72	421,427.72

จากตารางที่ 4.7 แสดงรายละเอียดต้นทุนต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดด้วยการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิม พบว่าเมื่อนำค่าวัสดุทางตรงต่อคัน ค่าแรงทางตรงต่อหน่วย และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อหน่วย มารวมกันจะทำให้ทราบต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดดังนี้ รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ 333,427.10 บาทต่อคัน รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ 341,476.94 บาทต่อคัน รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถ

กระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ 418,852.33 บาทต่อคัน  
รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ  
421,427.72 บาทต่อคัน

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่าหากใช้การวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิม ต้นทุนรถยนต์ต่ำที่สุดใน  
การศึกษาครั้งนี้คือ รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios ต้นทุนรถยนต์ต่อ  
หน่วยเท่ากับ 333,427.10 บาทต่อคัน ส่วนต้นทุนรถยนต์สูงที่สุดในการศึกษาครั้งนี้คือ รถบรรทุก  
ส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ 421,427.72  
บาทต่อคัน

#### 4.3 การวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม

ในการประยุกต์ใช้ต้นทุนกิจกรรมกับผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองในอำเภอเมือง  
เชียงรายต้องมีการคำนวณต้นทุนกิจกรรมเพื่อให้ทราบต้นทุนการดำเนินงานในธุรกิจรถยนต์มือสอง  
ก่อนแล้วจึงนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ในการวางแผน การควบคุมต้นทุน และการดำเนินงาน ซึ่งใน  
การคำนวณต้นทุนกิจกรรม ประกอบด้วยขั้นตอนดังนี้

1. การวิเคราะห์กิจกรรมของธุรกิจรถยนต์มือสอง
2. การกระจายต้นทุนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองเข้า  
กิจกรรม
3. การวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุนเข้าสู่สินค้า
4. การหาต้นทุนต่อตัวผลักดันกิจกรรม
5. การกระจายต้นทุนแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สินค้า
6. สรุปต้นทุนสินค้าต่อหน่วยโดยการวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม

##### 4.3.1 การวิเคราะห์กิจกรรมของธุรกิจรถยนต์มือสอง

เนื่องจากกิจกรรมของธุรกิจรถยนต์มือสองขึ้นอยู่กับกิจกรรมของแต่ละธุรกิจ จาก  
การศึกษาข้อมูลธุรกิจรถยนต์มือสองในอำเภอเมืองเชียงรายโดยรวม ผู้ศึกษาพิจารณาการดำเนินงาน  
ของธุรกิจรถยนต์มือสองถึงกิจกรรมต่างๆแล้วนั้น สามารถแยกการดำเนินงานเป็น 5 กิจกรรมหลัก  
จากลักษณะธุรกิจ คือ

1. ซื้อสินค้า
2. ซ่อมแซมและบำรุงรักษา
3. เก็บรักษาสินค้า
4. กระจายสินค้า

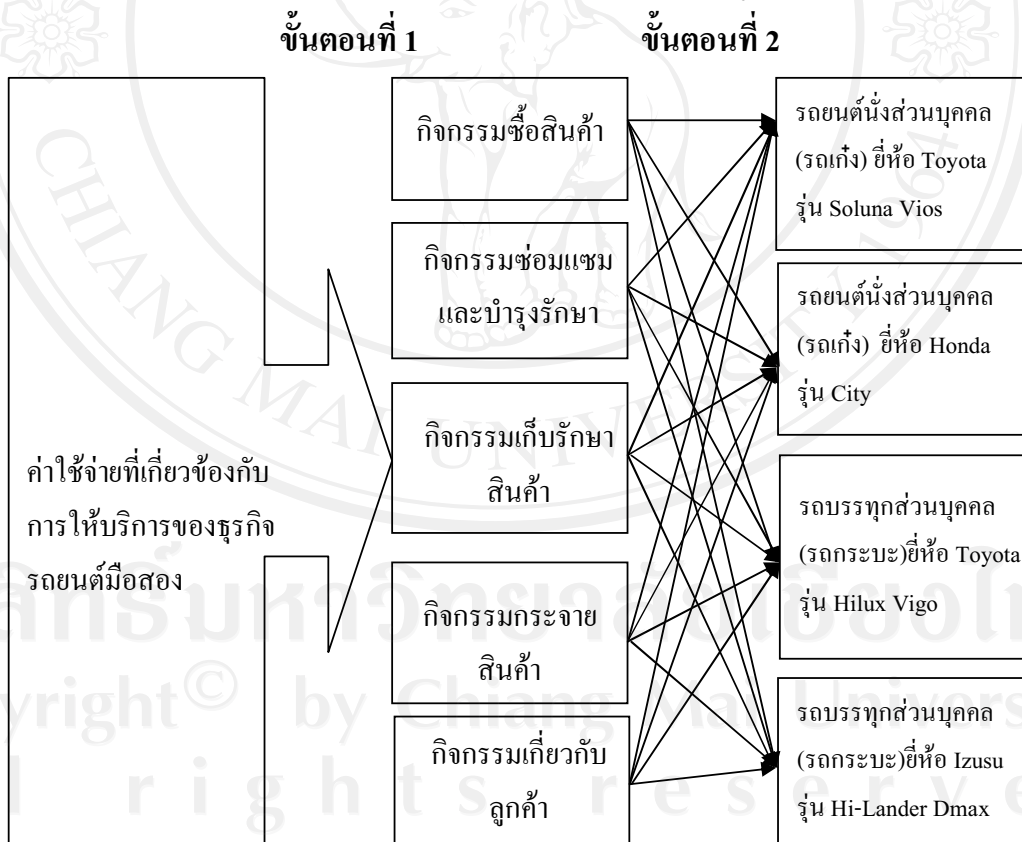
5. ลูกค้า

4.3.2 การกระจายต้นทุนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสอง  
เข้ากิจกรรม

การกระจายต้นทุนในระบบต้นทุนกิจกรรมแบ่งออกเป็น 2 ขั้นตอนดังแสดงในภาพที่ 4.3 แสดงภาพแบบการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมและจากกิจกรรมสู่สินค้า คือ

ขั้นตอนที่ 1 การกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองเข้าสู่กิจกรรมหลัก 5 กลุ่ม โดยอาศัยตัวผลักดันทรัพยากร (Resources Driver) เป็นตัวผลักดันต้นทุนลงสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

ขั้นตอนที่ 2 การกระจายต้นทุนแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สินค้าทั้ง 4 ชนิด โดยอาศัยตัวผลักดันกิจกรรม (Activity Driver) เป็นตัวผลักดันต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สินค้า



ภาพที่ 4.3 แสดงภาพแบบการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมและจากกิจกรรมสู่สินค้า

ขั้นตอนที่ 1 การกระจายค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสอง  
ลงสู่กิจกรรม สามารถทำได้โดยอาศัยเกณฑ์การปันส่วนในภาคผนวก และสามารถกระจาย  
ต้นทุนลงสู่กิจกรรมได้ดังตารางที่ 4.8 แสดงการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการ  
ให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมหลัก ดังรายละเอียดต่อไปนี้



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright © by Chiang Mai University  
All rights reserved

ตารางที่ 4.8 แสดงการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของศูนย์กิจกรรมที่มีสองลงสู่กิจกรรมหลัก

ลำดับ ที่	รายการ	ค่าใช้จ่าย โดยเฉลี่ย	* เกณฑ์ในการปัน ส่วน	กิจกรรมขอ สินค้า	กิจกรรม ซ่อมแซมและ บำรุงรักษา	กิจกรรมเก็บ รักษาสินค้า	กิจกรรม กระจายสินค้า	กิจกรรม เกี่ยวกับลูกค้า	(หน่วย: บาท)	
									กิจกรรม	กิจกรรม เกี่ยวกับลูกค้า
1	ค่าดอกเบียเงินกู้ยืมระยะยาว	400,000.00	จำนวนชั่วโมงในการ ทำงานของพนักงาน	50,000.00	75,000.00	150,000.00	100,000.00	25,000.00		
2	ค่าเช่าที่ดิน	120,000.00	จำนวนชั่วโมงในการ ทำงานของพนักงาน	15,000.00	22,500.00	45,000.00	30,000.00	7,500.00		
3	ค่าโฆษณาประชาสัมพันธ์	50,000.00	ทางตรง	-	-	-	-	50,000.00		
4	ค่าภาษีการค้าของเก่า	7,000.00	จำนวนชั่วโมงในการ ทำงานของพนักงาน	875.00	1,312.50	2,625.00	1,750.00	437.50		
5	ค่าภาษีท้องถิ่นประจำปี	2,000.00	จำนวนชั่วโมงในการ ทำงานของพนักงาน	250.00	375.00	750.00	500.00	125.00		

\* หมายเหตุ เกณฑ์การปันส่วนแสดงไว้ในภาคผนวก

ตารางที่ 4.8 แสดงการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมหลัก (ต่อ)

(หน่วย: บาท)

ลำดับ ที่	รายการ	ค่าใช้จ่าย โดยเฉลี่ย	* เกณฑ์ในการปัน ส่วน	กิจกรรมซื้อ สินค้า	กิจกรรม ซ่อมแซมและ บำรุงรักษา	กิจกรรมเก็บ รักษาสินค้า	กิจกรรม กระจายสินค้า	กิจกรรม เกี่ยวกับลูกค้า
6	ค่าเสื่อมราคาส่วนปรับปรุง สถานที่	20,000.00	จำนวนชั่วโมงในการ ทำงานของพนักงาน	2,500.00	3,750.00	7,500.00	5,000.00	1,250.00
7	ค่าเสื่อมราคารถยนต์ที่ใช้ประจำ สำนักงาน	15,000.00	จำนวนระยะทางใน การติดต่อแต่ละงาน	6,870.63	-	-	5,769.23	2,360.14
8	ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์เครื่องใช้ สำนักงาน	20,000.00	จำนวนสินทรัพย์ อุปกรณ์เครื่องใช้ สำนักงาน	6,000.00	-	-	10,000.00	4,000.00
9	ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์เครื่องมือ ในการดูแลรักษารถยนต์มือสอง	10,000.00	ทางตรง	-	10,000.00	-	-	-

\* หมายเหตุ เกณฑ์การปันส่วนแสดงไว้ในภาคผนวก

ตารางที่ 4.8 แสดงการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมหลัก (ต่อ)

(หน่วย: บาท)

ลำดับ ที่	รายการ	ค่าใช้จ่าย โดยเฉลี่ย	* เกณฑ์ในการปันส่วน	กิจกรรมข้อ สินค้า	กิจกรรม ซ่อมแซมและ บำรุงรักษา	กิจกรรมเก็บ รักษาสินค้า	กิจกรรม กระจายสินค้า	กิจกรรม เกี่ยวกับลูกค้า
10	ค่าตัดจำหน่ายค่าธรรมเนียมนัด ทะเบียนการค้า	5,000.00	จำนวนชั่วโมงในการ ทำงานของพนักงาน	625.00	937.50	1,875.00	1,250.00	312.50
11	เงินเดือนค่าจ้างพนักงาน	396,000.00	จำนวนชั่วโมงในการ ทำงานของพนักงาน	49,500.00	74,250.00	148,500.00	99,000.00	24,750.00
12	ค่าน้ำประปา	6,000.00	เกณฑ์พื้นที่ใช้สอย	125.00	125.00	4,625.00	125.00	1,000.00
13	ค่าไฟฟ้า	12,000.00	เกณฑ์พื้นที่ใช้สอย	250.00	250.00	9,250.00	250.00	2,000.00
14	ค่าโทรศัพท์	48,000.00	จำนวนครั้งในการโทร	15,416.67	-	-	16,800.00	15,783.33
15	น้ำมันรถยนต์ที่ใช้ในการ ประสานงานติดต่องาน	42,000.00	จำนวนระยะทางในการ ติดต่อแต่ละงาน	19,237.76	-	-	16,153.85	6,608.39

\* หมายเหตุ เกณฑ์การปันส่วนแสดงไว้ในภาคผนวก

ตารางที่ 4.8 แสดงการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมหลัก (ต่อ)

(หน่วย: บาท)

ลำดับ ที่	รายการ	ค่าใช้จ่าย โดยเฉลี่ย	* เกณฑ์ในการปันส่วน	กิจกรรมซื้อ สินค้า	กิจกรรม ซ่อมแซมและ บำรุงรักษา	กิจกรรมเก็บ รักษาสินค้า	กิจกรรม กระจายสินค้า	กิจกรรม เกี่ยวกับลูกค้า
16	ค่าซ่อมบำรุงรถยนต์หลังจากซื้อ เข้ามาเป็นสินค้าคงคลัง	12,000.00	ทางตรง	-	12,000.00	-	-	-
17	ค่าวัสดุสิ้นเปลืองในการจัดสี รถยนต์	10,800.00	ทางตรง	-	10,800.00	-	-	-
18	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	48,000.00	ทางตรง	-	-	-	-	48,000.00
	<b>รวมทั้งหมด</b>	<b>1,223,800.00</b>		<b>166,650.06</b>	<b>211,300.00</b>	<b>370,125.00</b>	<b>286,598.08</b>	<b>189,126.86</b>

\* หมายเหตุ เกณฑ์การปันส่วนแสดงไว้ในภาคผนวก



จากตารางที่ 4.8 แสดงการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมหลัก โดยอาศัยเกณฑ์การปันส่วนในภาคผนวก ซึ่งสามารถสรุปการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมได้ดังนี้

1. กิจกรรมซื้อสินค้า	166,650.06 บาท
2. กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา	211,300.00 บาท
3. กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า	370,125.00 บาท
4. กิจกรรมกระจายสินค้า	286,598.08 บาท
5. กิจกรรมลูกค้า	<u>189,126.86 บาท</u>
<b>รวม</b>	<b><u>1,223,800.00 บาท</u></b>

#### 4.3.3 การวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนเข้าสู่สินค้า

ในการคำนวณต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในธุรกิจรถยนต์มือสอง การพิจารณาว่าอะไรเป็นปัจจัยที่ทำให้เกิดต้นทุนในแต่ละกิจกรรมของธุรกิจและทราบถึงสาเหตุของการเกิดกิจกรรมนั้นๆ เป็นที่มาของการเกิดต้นทุนและการระบุตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน จากการศึกษาได้ทำการรวบรวมข้อมูลตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนแต่ละกิจกรรม ของผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองในอำเภอเมืองเชียงราย ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. กิจกรรมซื้อสินค้า ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนได้แก่ จำนวนใบสั่งซื้อสินค้า จากการศึกษาข้อมูลการสั่งซื้อสินค้าในงวดบัญชีก่อน พบว่า มีการจัดทำใบสั่งซื้อทั้งหมดประมาณ 100 ใบสั่งซื้อ ซึ่งเป็นจำนวนใบสั่งซื้อเฉลี่ยทั้งปี

2. กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนได้แก่ จำนวนครั้งในการซ่อมแซมและบำรุงรักษา จากการศึกษาข้อมูลในการซ่อมแซมและบำรุงรักษาทั้งหมดเท่ากับ 130 ครั้งต่อปี

3. กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนได้แก่ ระยะเวลาเฉลี่ยในการขายรถยนต์มือสอง (วัน) ต่อคัน จากการศึกษาข้อมูลระยะเวลาในการขายรถยนต์มือสองทั้งหมดทุกคันรวมกันเท่ากับ 2,576 วัน

4. กิจกรรมกระจายสินค้า ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนได้แก่ จำนวนใบกำกับสินค้าที่ออกให้กับลูกค้า การการศึกษาข้อมูลจำนวนใบกำกับสินค้าที่ออกให้ลูกค้าทั้งหมดเท่ากับ 91 ใบกำกับสินค้า

5. กิจกรรมลูกค้า ตัวผลักดันต้นทุน ได้แก่ จำนวนครั้งการติดต่อ ประมาณการติดต่อกับลูกค้าเพื่อการขายสินค้าและการติดตามภายหลังการขายจากการใช้โทรศัพท์วันละ 10 ครั้ง หรือประมาณ 2,880 ครั้งต่อปี (10 ครั้ง x 24 วัน x 12 เดือน)

ซึ่งสามารถสรุปได้ดังตารางที่ 4.9 แสดงการวิเคราะห์สาเหตุการเกิดต้นทุน และการระบุตัวผลักดันต้นทุน

ตารางที่ 4.9 แสดงการวิเคราะห์สาเหตุการเกิดต้นทุน และการระบุตัวผลักดันต้นทุน

กิจกรรม	สาเหตุของการเกิดกิจกรรม	ตัวผลักดันต้นทุน	จำนวนกิจกรรม
1. กิจกรรมซื้อสินค้า	การซื้อสินค้า เพื่อให้ได้สินค้าเข้ามาในกิจการ	จำนวนใบสั่งซื้อสินค้า	100 ใบสั่งซื้อ
2. กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา	การซ่อมแซมและบำรุงรักษาเพื่อให้รถยนต์มือสองอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งาน	จำนวนครั้งในการซ่อมแซมและบำรุงรักษา	130 ครั้ง
3. กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า	การจัดเก็บสินค้าเป็นความต้องการเก็บรักษาสินค้าเพื่อรอจำหน่ายให้ลูกค้า	ระยะเวลาเฉลี่ยในการขายรถยนต์มือสอง (วัน) ต่อคัน	2,576 วัน
4. กิจกรรมกระจายสินค้า	การกระจายสินค้า เพื่อให้สินค้ากระจายไปสู่ผู้บริโภค	จำนวนใบกำกับสินค้าที่ออกให้กับลูกค้า	91 ใบกำกับสินค้า
5. กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้า	การติดต่อลูกค้าเพื่อการขายสินค้าและการติดตามภายหลังการขาย	จำนวนครั้งการติดต่อ	2,880 ครั้ง

#### 4.3.4 การหาต้นทุนต่อตัวผลักดันกิจกรรม

เมื่อจัดสรรการกระจายต้นทุนจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองลงสู่กิจกรรมและจากกิจกรรมสู่สินค้าเสร็จเรียบร้อยแล้ว ยังสามารถใช้วิธีต้นทุนกิจกรรมในการหาต้นทุนต่อตัวผลักดันดังแสดงตามตารางที่ 4.10 แสดงสรุปต้นทุนต่อกิจกรรม และการคำนวณต้นทุนต่อตัวผลักดันต้นทุน (Cost Driver) ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.10 แสดงสรุปต้นทุนต่อกิจกรรม และการคำนวณต้นทุนต่อตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Cost Driver)

กิจกรรม (Activity)	ต้นทุนกิจกรรม (Cost of Activity)	ตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Cost of Activity) (1)	จำนวนกิจกรรม (Number of Activity) (2)	ต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ (Cost per Driver) (3)=(1)/(2)
1. กิจกรรมซื้อสินค้า	166,650.06	จำนวนใบสั่งซื้อสินค้า	100 ใบ	1,666.50 บาทต่อใบ
2. กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา	211,300.00	จำนวนครั้งในการซ่อมแซมและบำรุงรักษา	130 ครั้ง	1,625.38 บาทต่อครั้ง
3. กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า	370,125.00	ระยะเวลาเฉลี่ยในการขายรถยนต์มือสอง (วัน) ต่อคัน	2,576 วัน*	143.68 บาทต่อวัน
4. กิจกรรมกระจายสินค้า	286,598.08	จำนวนใบกำกับสินค้าที่ออกให้กับลูกค้า	91 ใบ	3,149.43 บาทต่อใบ
5. กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้า	189,126.86	จำนวนครั้งการติดต่อ	2,880 ครั้ง	65.67 บาทต่อครั้ง
<b>รวม</b>	<b>1,223,800.00</b>			

\*หมายเหตุ ข้อมูลระยะเวลาในการขายรถยนต์มือสองทั้งหมดทุกคันรวมกันทั้งปี

จากตารางที่ 4.10 แสดงสรุปต้นทุนต่อกิจกรรม และการคำนวณต้นทุนต่อตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน (Cost Driver) สรุปได้ว่า กิจกรรมซื้อสินค้ามีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์เท่ากับ 1,666.50 บาทต่อใบสั่งซื้อสินค้า กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษามีต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์เท่ากับ 1,625.38 บาทต่อครั้งในการซ่อมแซมและบำรุงรักษา กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า 143.68 บาทต่อวันในการขายรถยนต์มือสอง กิจกรรมกระจายสินค้า 3,149.43 บาทต่อใบกำกับสินค้าที่ออกให้กับลูกค้า และกิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้า 65.67 บาทต่อครั้งในการติดต่อลูกค้า เมื่อทราบต้นทุนต่อตัว

ผลักดันแล้วจะช่วยทำให้สามารถหาแนวทางในการลดจำนวนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าได้อย่างถูกต้อง เช่นลดจำนวนวันในกิจกรรมเก็บรักษาลง เป็นต้น

#### 4.3.5 การกระจายต้นทุนแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สินค้า

ขั้นตอนที่ 2 การกระจายต้นทุนแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สินค้า สามารถกระทำได้โดยอาศัยเกณฑ์การปันส่วนกิจกรรมตามตารางที่ 4.9 แสดงการวิเคราะห์สาเหตุการเกิดต้นทุน และการระบุตัวผลักดันต้นทุน ตารางที่ 4.11 แสดงเกณฑ์การปันส่วนกิจกรรมแยกตามแต่ละกิจกรรม ในส่วนรายละเอียดการกระจายต้นทุนแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สินค้าแสดงในตารางที่ 4.12 ดังรายละเอียดต่อไปนี้

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright © by Chiang Mai University  
All rights reserved

ตารางที่ 4.11 แสดงเกณฑ์การปันส่วนกิจกรรมแยกตามแต่ละกิจกรรม

กิจกรรม	ตัวผลิตภัณฑ์ทุน	จำนวนกิจกรรม *	รถยนต์นั่งส่วน	รถยนต์นั่งส่วน	รถยนต์ทุกส่วน	รถยนต์ทุกส่วน
			บุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	บุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	บุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	บุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax
1. กิจกรรมซื้อสินค้า	จำนวนใบสั่งซื้อสินค้า	100 ใบสั่งซื้อ	32.00	32.00	18.00	18.00
2. กิจกรรมซ่อมแซม และบำรุงรักษา	จำนวนครั้งในการซ่อมแซม และบำรุงรักษา	คิดเป็นเปอร์เซ็นต์ 130 ครั้ง คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	32.00%	32.00%	18.00%	18.00%
3. กิจกรรมเก็บรักษา สินค้า	ระยะเวลาเฉลี่ยในการขาย รถยนต์มือสอง (วัน) ต่อคัน	คิดเป็นเปอร์เซ็นต์ 2,576 วัน ** คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	44.00	32.00	30.00	24.00
4. กิจกรรมกระจาย สินค้า	จำนวนใบกำกับสินค้าที่ ออกให้กับลูกค้า	คิดเป็นเปอร์เซ็นต์ 91 ใบกำกับสินค้า คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	33.85%	24.62%	23.08%	18.46%
5. กิจกรรมเกี่ยวกับ ลูกค้า	จำนวนครั้งการติดต่อ ลูกค้า	2,576 วัน ** คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	756.00	750.00	510.00	560.00
		คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	29.35%	29.11%	19.80%	21.74%
		91 ใบกำกับสินค้า คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	28.00	30.00	17.00	16.00
		2,880 ครั้ง คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	30.77%	32.97%	18.68%	17.58%
		คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	955.00	982.00	489.00	454.00
		คิดเป็นเปอร์เซ็นต์	37.07%	38.12%	18.98%	17.62%

\* หมายถึง ข้อมูลเฉลี่ยจากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองในจังหวัดเชียงใหม่จำนวน 5 ราย

\*\* หมายถึง ข้อมูลระยะเวลาในการขายรถยนต์มือสองทั้งหมดทุกคันรวมกันทั้งปี

ตารางที่ 4.12 การกระจายต้นทุนแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สินค้า

กิจกรรม	ต้นทุนกิจกรรม	ตัวผลักดันต้นทุน	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง)				รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ)	
			รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น HI-Lander Dmax		
1. กิจกรรมซื้อสินค้า	166,650.06	จำนวนใบสั่งซื้อสินค้า	53,328.02	53,328.02	29,997.01	29,997.01		
2. กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา	211,300.00	จำนวนครั้งในการซ่อมแซมและบำรุงรักษา	71,516.92	52,012.31	48,761.54	39,009.23		
3. กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า	370,125.00	ระยะเวลาเฉลี่ยในการขายรถยนต์มือสอง (วัน) ต่อคัน	125,273.08	91,107.69	85,413.46	68,330.77		
4. กิจกรรมกระจายสินค้า	286,598.08	จำนวนใบกำกับสินค้าที่ออกให้กับลูกค้า	84,110.31	83,442.76	56,741.08	62,303.93		
5. กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้า	189,126.86	จำนวนครั้งการติดต่อ	55,504.62	55,064.11	37,443.59	41,114.53		
<b>รวมทั้งหมด</b>	<b>1,223,800.00</b>		<b>389,732.95</b>	<b>334,954.89</b>	<b>258,356.68</b>	<b>240,755.48</b>		

(หน่วย: บาท)

จากตารางที่ 4.12 แสดงการกระจายต้นทุนแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สินค้า โดยอาศัยเกณฑ์การปันส่วนตามตารางที่ 4.11 แสดงเกณฑ์การปันส่วนกิจกรรมแยกตามแต่ละกิจกรรม ซึ่งสามารถสรุปการกระจายต้นทุนแต่ละกิจกรรมเข้าสู่สินค้าได้ดังนี้

1. รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	389,732.95 บาท
2. รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	334,954.89 บาท
3. รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	258,356.68 บาท
4. รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	<u>240,755.48 บาท</u>
<b>รวม</b>	<b><u>1,223,800.00 บาท</u></b>

#### 4.3.6 สรุปต้นทุนสินค้าต่อหน่วยโดยการวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม

จากการวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม สามารถสรุปต้นทุนสินค้าต่อหน่วย โดยมีค่าวัตถุดิบทางตรงดังตารางที่ 4.2 และค่าแรงทางตรงเท่ากับ 1,500 บาทต่อคันเช่นเดียวกับวิธีต้นทุนแบบเดิม ส่วนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อคัน โดยการวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม สามารถการคำนวณค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองและค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อคัน ตามตารางที่ 4.13 นอกจากนี้หากแยกตามกิจกรรม สามารถแสดงได้ดังตารางที่ 4.14 ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อคันแยกตามกิจกรรม ที่ยที่สุดหากนำต้นทุนทั้งหมดของธุรกิจรถยนต์มือสองมารวมกัน ทั้งค่าวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสอง จะสามารถสรุปต้นทุนทั้งหมดได้ดังตารางที่ 4.15 แสดงรายละเอียดต้นทุนต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดด้วยการวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม

ตารางที่ 4.13 แสดงการคำนวณค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองและค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อกันโดยการวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม

รถยนต์	ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสอง (บาท)	จำนวนคันที่ขายได้เฉลี่ยต่อปี	ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อกัน (บาทต่อกัน)
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	389,732.95	28.00	13,919.03
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	334,954.89	30.00	11,165.16
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	258,356.68	17.00	15,197.45
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	240,755.48	16.00	15,047.22
<b>รวม</b>	<b>1,223,800.00</b>	<b>91.00</b>	



ตารางที่ 4.14 ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อคันแยกตามกิจกรรม

กิจกรรม	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax
จำนวนคันที่ขายได้เฉลี่ยต่อปี	28	30	17	16
1. กิจกรรมซื้อสินค้า	1,904.57	1,777.60	1,764.53	1,874.81
2. กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา	2,554.18	1,733.74	2,868.33	2,438.08
3. กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า	4,474.04	3,036.92	5,024.32	4,270.67
4. กิจกรรมกระจายสินค้า	3,003.94	2,781.43	3,337.71	3,894.00
5. กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้า	1,982.31	1,835.47	2,202.56	2,569.66
<b>รวมทั้งหมด</b>	<b>13,919.03</b>	<b>11,165.16</b>	<b>15,197.45</b>	<b>15,047.22</b>

ตารางที่ 4.15 แสดงรายละเอียดต้นทุนต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดด้วยการวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม

รถยนต์	ค่าวัสดุดิบ ทางตรงต่อ คัน	ค่าแรง ทางตรงต่อ หน่วย	ค่าใช้จ่ายที่ เกี่ยวข้องกับ การให้บริการ ของธุรกิจ รถยนต์มือสอง ต่อหน่วย	ต้นทุน รถยนต์ต่อ หน่วย
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	319,100.00	1,500.00	13,919.03	334,519.03
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล(รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	328,100.00	1,500.00	11,165.16	340,765.16
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	403,100.00	1,500.00	15,197.45	419,797.45
รถบรรทุกส่วนบุคคล(รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	403,300.00	1,500.00	15,047.22	419,847.22

จากตารางที่ 4.15 แสดงรายละเอียดต้นทุนต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดด้วยการวิเคราะห์ด้วยต้นทุนกิจกรรม พบว่าเมื่อนำค่าวัสดุทางตรงต่อคัน ค่าแรงทางตรงต่อหน่วย และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสองต่อหน่วย มารวมกันจะทำให้ทราบต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยของรถยนต์แต่ละชนิดดังนี้ รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ 334,519.03 บาทต่อคัน รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ 340,765.16 บาทต่อคัน รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ 419,797.45 บาทต่อคัน รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax ต้นทุนรถยนต์ต่อหน่วยเท่ากับ 419,847.22 บาทต่อคัน

#### 4.4 การเปรียบเทียบการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิมและการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนกิจกรรม

ในส่วนของราคาขายรถยนต์มือสองที่เดือนที่รถยนต์มือสองขายให้กับผู้บริโภครายสุดท้ายเป็นราคาขายที่ได้จากการสัมภาษณ์เดือนที่รถยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุด 5 ราย ดังรายละเอียดตารางที่ 4.16 แสดงรายละเอียดราคาขายรถยนต์มือสองเฉลี่ยจาก 5 เดือนที่รถยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุด ในจังหวัดเชียงราย ซึ่งสามารถนำไปใช้ในการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิมเปรียบเทียบกับกรวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนกิจกรรม ดังแสดงในตารางที่ 4.17 เปรียบเทียบการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิมและการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนกิจกรรม ดังนี้

ตารางที่ 4.16 แสดงรายละเอียดราคาขายรถยนต์มือสองเฉลี่ยจาก 5 เดือนที่รถยนต์มือสองขนาดกลางที่ใหญ่ที่สุด ในจังหวัดเชียงราย

(หน่วย: บาท)

รถยนต์	เดือนที่ 1	เดือนที่ 2	เดือนที่ 3	เดือนที่ 4	เดือนที่ 5	ราคาเฉลี่ย
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	362,000.00	355,000.00	337,000.00	338,500.00	337,000.00	345,900.00
รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	375,000.00	356,500.00	355,000.00	351,000.00	348,000.00	357,100.00
รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	473,500.00	451,000.00	445,500.00	442,000.00	437,500.00	449,900.00
รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax	479,500.00	443,500.00	449,000.00	447,500.00	444,500.00	452,800.00

\*หมายเหตุ เนื่องจากเป็นความลับในการแข่งขัน ผู้ศึกษาจึงไม่ระบุชื่อเดือนที่รถยนต์มือสอง

ตารางที่ 4.17 เปรียบเทียบการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิมและการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนกิจกรรม

รายการ	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios		รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City		รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถ กระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo		รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถ กระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi- Lander Dmax	
	วิธีต้นทุน แบบเดิม	วิธีต้นทุน กิจกรรม	วิธีต้นทุน แบบเดิม	วิธีต้นทุน กิจกรรม	วิธีต้นทุน แบบเดิม	วิธีต้นทุน กิจกรรม	วิธีต้นทุน แบบเดิม	วิธีต้นทุน กิจกรรม
ราคาขายต่อคัน	345,900.00	345,900.00	357,100.00	357,100.00	449,900.00	449,900.00	452,800.00	452,800.00
หัก ต้นทุน								
ค่าวัสดุโดยตรงต่อคัน	(319,100.00)	(319,100.00)	(328,100.00)	(328,100.00)	(403,100.00)	(403,100.00)	(403,300.00)	(403,300.00)
ค่าแรงทางตรงต่อคัน	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)
ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการขอ ธุรกิจรถยนต์มือสองต่อคัน	(12,827.10)	(13,919.03)	(11,876.94)	(11,165.16)	(14,252.33)	(15,197.45)	(16,627.72)	(15,047.22)
<b>รวมต้นทุนต่อคัน</b>	<b>(333,427.10)</b>	<b>(334,519.03)</b>	<b>(341,476.94)</b>	<b>(340,765.16)</b>	<b>(418,852.33)</b>	<b>(419,797.45)</b>	<b>(421,427.72)</b>	<b>(419,847.22)</b>
กำไรต่อคัน	12,472.90	11,380.97	15,623.06	16,334.84	31,047.67	30,102.55	31,372.28	32,952.78
อัตรากำไรต่อราคาขาย	3.61%	3.29%	4.37%	4.57%	6.90%	6.69%	6.93%	7.28%
ผลกระทบวิธีต้นทุนแบบเดิมเมื่อ เปรียบเทียบกับวิธีต้นทุนกิจกรรม	บันทึกต้นทุนต่ำไป 1,091.93		บันทึกต้นทุนสูงไป 711.78		บันทึกต้นทุนต่ำไป 945.12		บันทึกต้นทุนสูงไป 1,580.50	

จากตารางที่ 4.17 เปรียบเทียบการวิเคราะห์ต้นทุนแบบเดิมและการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนกิจกรรม พบว่าการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนแบบเดิมทำให้ต้นทุนของรถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios ต่ำไป 1,091.93 บาทต่อคัน และรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo ต่ำไป 945.12 บาทต่อคัน เมื่อเปรียบเทียบกับวิธีต้นทุนกิจกรรม นอกจากนี้การวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนแบบเดิมยังทำให้ต้นทุนของรถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City สูงไป 711.78 บาทต่อคัน และรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax สูงไป 1,580.50 บาทต่อคัน เมื่อเปรียบเทียบกับวิธีต้นทุนกิจกรรมอีกด้วย สาเหตุที่ทำให้การวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนแบบเดิมเมื่อเปรียบเทียบกับวิธีต้นทุนกิจกรรมมีความแตกต่างกัน เนื่องจากระบบต้นทุนแบบเดิมไม่ได้คำนึงถึงสัดส่วนการใช้กิจกรรมในการผลิตสินค้าแต่ละชนิด ระบบต้นทุนแบบเดิมจึงปันส่วนเข้าสู่สินค้าตามปริมาณของสินค้าที่มีการผลิตมากจึงทำให้ต้นทุนที่คำนวณออกมาได้มีความถูกต้องไม่มากนัก ในขณะที่ต้นทุนกิจกรรมจะคำนึงถึงการใช้กิจกรรมในการผลิตสินค้าแต่ละชนิด จึงทำให้ต้นทุนที่ได้มีความถูกต้องมากกว่า

นอกจากนี้ในการศึกษาครั้งนี้ยังพบว่า อัตรากำไรต่อราคาขายของรถยนต์ประเภทรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) จะมีอัตรากำไรต่อราคาขายที่สูงกว่า รถยนต์ประเภทรถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) โดยหากเรียงลำดับอัตรากำไรต่อราคาขายจากน้อยไปมากตามวิธีต้นทุนแบบเดิมจะเริ่มต้นด้วย 1.รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios 2.รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City 3.รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo และ 4.รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax เช่นเดียวกับการเรียงลำดับอัตรากำไรต่อราคาขายจากน้อยไปมากตามวิธีต้นทุนกิจกรรมก็จะมีลักษณะการเรียงลำดับเช่นเดียวกับวิธีต้นทุนแบบเดิม ดังนั้นผู้บริหารควรส่งเสริมให้ผลิตภัณฑ์ที่มีอัตรากำไรต่อราคาขายที่สูงสามารถขายได้เพิ่มขึ้น ซึ่งจากการศึกษาครั้งนี้คือ รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax

#### 4.5 การวิเคราะห์ด้วยแนวคิดการบริหารต้นทุนกิจกรรม และการประยุกต์ใช้แนวคิดต้นทุนเป้าหมาย

##### 4.5.1 การวิเคราะห์ด้วยแนวคิดการบริหารต้นทุนกิจกรรม

จากกิจกรรมต่างๆ ที่เกิดขึ้นภายในธุรกิจ เมื่อมีการวิเคราะห์ถึงสาเหตุที่ทำให้เกิดต้นทุนรวมทั้งการวิเคราะห์ตัวผลักดันต้นทุนของกิจกรรมแล้ว ขั้นตอนต่อไปจะวิเคราะห์กิจกรรมทั้งหมดออกเป็นกิจกรรมที่เพิ่มค่า (Value Added Activity) และกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า (Non - Value Added Activity) เพื่อเป็นแนวทางในการบริหารกิจกรรม โดยพยายามตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าออกไป

เพื่อลดความสูญเปล่าที่เกิดขึ้นให้เหลือน้อยที่สุด หรือให้หมดไป ดังตารางที่ 4.18 แสดงการวิเคราะห์กิจกรรมออกเป็นกิจกรรมที่เพิ่มค่าและกิจกรรมไม่เพิ่มค่า

**กิจกรรมที่เพิ่มค่า (Value Added Activity)** หมายถึง กิจกรรมที่เพิ่มคุณค่าในสายตาของลูกค้า หรือกิจกรรมที่มีความจำเป็นที่ได้กระทำไปอย่างมีประสิทธิภาพมากที่สุด หรือกิจกรรมที่สอดคล้องกับความจำเป็นที่กิจการจะต้องมีผลได้ (Output) นั้นๆ

**กิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า (Non-Value Added Activity)** หมายถึง กิจกรรมที่ทำให้ต้นทุนของกิจการเพิ่มสูงขึ้นโดยไม่จำเป็น เช่น การเก็บรักษาวัตถุดิบ หรือการที่มีสินค้าสำเร็จรูปมากเกินไป การขนย้ายวัตถุดิบ การแก้ไขสินค้าที่ผลิตไม่ได้มาตรฐาน เป็นต้น

ซึ่งจากสัมพันธภาพกิจกรรมของผู้ประกอบธุรกิจรถยนต์มือสองที่แบ่งกิจกรรมโดยทั่วไปเป็น 5 กิจกรรมอันประกอบไปด้วย ซ่อสินค้า ซ่อมแซมและบำรุงรักษา เก็บรักษาสินค้า กระจายสินค้า และลูกค้า นั้น สามารถนำมาวิเคราะห์และสรุปเป็นกิจกรรมที่เพิ่มค่าและกิจกรรมไม่เพิ่มค่าได้ดังนี้

1. ซ่อสินค้า ถือได้ว่าเป็นกิจกรรมเพิ่มค่า เนื่องจากเป็นกิจกรรมที่เพิ่มผลได้ให้กับกิจการ ทำให้กิจการสามารถนำไปขายทอดตลาดได้ในราคาที่สูงขึ้น เป็นต้น
2. ซ่อมแซมและบำรุงรักษา ถือได้ว่าเป็นกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า เนื่องจากเป็นกิจกรรมที่เพิ่มต้นทุนให้กับกิจการ กล่าวคือหากกิจการซื้อรถที่มีสภาพดีตั้งแต่ต้น กิจกรรมนี้ก็จะไม่เกิดขึ้น กล่าวขึ้นกิจกรรมนี้ไม่ได้เพิ่มคุณค่าให้กับกิจการนั่นเอง
3. เก็บรักษาสินค้า ถือได้ว่าเป็นกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า เนื่องจากการเก็บสินค้าไว้ในกิจการเป็นเวลานานมีแต่เพิ่มต้นทุนให้กับกิจการ ซึ่งไม่ได้ก่อให้เกิดคุณค่าเพิ่มแก่กิจการแต่อย่างใด
4. กระจายสินค้า ถือได้ว่าเป็นกิจกรรมเพิ่มค่า เนื่องจากการกระจายสินค้าไปให้กับลูกค้า หากกิจการมีการติดต่อประสานงานที่ดีกับลูกค้าย่อมทำให้เพิ่มความประทับใจให้กับลูกค้า และหากกิจการมีการกระจายสินค้าที่รวดเร็วนั้นก็หมายความว่ากิจการมีต้นทุนการเก็บรักษาที่ลดลงด้วย
5. ลูกค้า คืองานบริการหลังการขายต่าง ถือได้ว่าเป็นกิจกรรมที่เพิ่มค่า เนื่องจากการบริการหลังการขายที่ดีย่อมสร้างความประทับใจแก่ลูกค้า รวมถึงการสื่อสารการตลาดต่างๆ ย่อมทำให้ลูกค้ารับรู้ถึงผลิตภัณฑ์ของกิจการและนำไปสู่การซื้อผลิตภัณฑ์ของกิจการ ซึ่งส่งผลดีต่อกิจการในการเพิ่มยอดขายและลดสินค้าคงคลังนั่นเอง

ตารางที่ 4.18 แสดงการวิเคราะห์กิจกรรมออกเป็นกิจกรรมที่เพิ่มค่าและกิจกรรมไม่เพิ่มค่า

ประเภทกิจกรรม	กิจกรรม	ต้นทุนกิจกรรม	เปอร์เซ็นต์
กิจกรรมที่เพิ่มค่า (Value Added Activity)	กิจกรรมซื้อสินค้า	166,650.06	13.62%
	กิจกรรมกระจายสินค้า	286,598.08	23.42%
	กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้า	189,126.86	15.45%
<b>รวมกิจกรรมที่เพิ่มค่า (Value Added Activity)</b>		<b>642,375.00</b>	<b>52.49%</b>
กิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า (Non-Value Added Activity)	กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา*	211,300.00	17.27%
	กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า	370,125.00	30.24%
<b>รวมกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า (Non-Value Added Activity)</b>		<b>581,425.00</b>	<b>47.51%</b>
<b>รวมทั้งหมด</b>		<b>1,223,800.00</b>	<b>100.00%</b>

\*หมายเหตุ กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษาหลังจากซื้อเข้ามาเป็นสินค้าคงคลัง

ซึ่งจากตารางที่ 4.18 แสดงการวิเคราะห์กิจกรรมออกเป็นกิจกรรมที่เพิ่มค่าและกิจกรรมไม่เพิ่มค่า พบว่า กิจกรรมที่เพิ่มค่า (Value Added Activity) ประกอบไปด้วย กิจกรรมซื้อสินค้า กิจกรรมกระจายสินค้า กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้า ซึ่งรวมทั้งหมดมีมูลค่าทั้งหมดเท่ากับ 642,375.00 บาท คิดเป็น 52.49% และกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า (Non-Value Added Activity) ประกอบไปด้วย กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ซึ่งรวมทั้งหมดมีมูลค่าทั้งหมดเท่ากับ 581,425.00 บาท คิดเป็น 47.51% ดังนั้นผู้ประกอบการควมให้ความสำคัญกับการลดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าซึ่งก็คือ กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ก็จะสามารถทำให้ลดต้นทุนได้ตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้

#### 4.5.2 การประยุกต์ใช้แนวคิดต้นทุนเป้าหมายกับแนวคิดต้นทุนกิจกรรม

ต้นทุนเป้าหมายเป็นกระบวนการคิดต้นทุนด้วยการประมาณราคาขายสำหรับสินค้าหรือบริการหักด้วยกำไรที่ต้องการ ซึ่งผลที่ได้จะเรียกว่าต้นทุนเป้าหมายสามารถเขียนเป็นสูตรดังนี้

$$\text{ต้นทุนเป้าหมาย} = \text{ราคาขายที่ประมาณไว้} - \text{กำไรที่ต้องการ}$$

จากแนวคิดการบริหารต้นทุนกิจกรรม สามารถใช้แนวคิดต้นทุนเป้าหมายมาประยุกต์ใช้เพื่อเป็นแนวทางในการบริหารต้นทุนกิจกรรมได้ โดยสมมติว่าหากกิจการต้องการกำไรที่ต้องการ 5% ของราคาขาย (เนื่องจากการสอบถามผู้ประกอบการโดยส่วนใหญ่จากกลุ่มตัวอย่างพบว่า หากกิจการมีกำไรเพิ่มขึ้น 5% ของราคาขายก็จะสามารถทำให้กิจการมีกำไรใกล้เคียงหรือ

เท่ากับช่วงภาวะเศรษฐกิจดีหรือช่วงก่อนผู้ประกอบการรายใหญ่จะเข้ามา) ดังนั้นผู้บริหารจะต้องทำ  
ต้นทุนเป้าหมายให้ได้ตามตารางที่ 4.19 ต้นทุนเป้าหมายสำหรับการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุน  
กิจกรรมหากกิจการต้องการกำไรที่ 5% ของราคาขาย

**ตารางที่ 4.19 ต้นทุนเป้าหมายสำหรับการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนกิจกรรมหากกิจการต้องการ  
กำไรที่ 5% ของราคาขาย**

รายการ	วิธีต้นทุนกิจกรรม			
	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax
ราคาขายต่อคัน	345,900.00	357,100.00	449,900.00	452,800.00
หัก กำไรที่ต้องการ 5% ของ ราคาขายต่อคัน	17,295.00	17,855.00	22,495.00	22,640.00
ต้นทุนเป้าหมายต่อคัน	(328,605.00)	(339,245.00)	(427,405.00)	(430,160.00)
<b>ต้นทุนที่แท้จริง</b>				
ค่าวัสดุดิบทางตรงต่อคัน	(319,100.00)	(328,100.00)	(403,100.00)	(403,300.00)
ค่าแรงทางตรงต่อคัน	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)
<b>ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการ ให้บริการของธุรกิจรถยนต์ มือสอง</b>				
<b>กิจกรรมที่เพิ่มค่า</b>				
กิจกรรมซื้อสินค้าต่อคัน	(1,904.57)	(1,777.60)	(1,764.53)	(1,874.81)
กิจกรรมกระจายสินค้าต่อคัน	(3,003.94)	(2,781.43)	(3,337.71)	(3,894.00)
กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้าต่อคัน	(1,982.31)	(1,835.47)	(2,202.56)	(2,569.66)
<b>รวมกิจกรรมที่เพิ่มค่าต่อคัน</b>	<b>(6,890.82)</b>	<b>(6,394.50)</b>	<b>(7,304.80)</b>	<b>(8,338.47)</b>



ตารางที่ 4.19 ต้นทุนเป้าหมายสำหรับการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนกิจกรรมหากกิจการต้องการกำไรที่ 5% ของราคาขาย (ต่อ)

รายการ	วิธีต้นทุนกิจกรรม			
	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax
<u>กิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า</u>				
กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษาต่อคัน	(2,554.18)	(1,733.74)	(2,868.33)	(2,438.08)
กิจกรรมเก็บรักษาสินค้าต่อคัน	(4,474.04)	(3,036.92)	(5,024.32)	(4,270.67)
<b>รวมกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าต่อคัน</b>	<b>(7,028.21)</b>	<b>(4,770.67)</b>	<b>(7,892.65)</b>	<b>(6,708.75)</b>
<b>ต้นทุนที่แท้จริงต่อคัน</b>	<b>(334,519.03)</b>	<b>(340,765.16)</b>	<b>(419,797.45)</b>	<b>(419,847.22)</b>
ต้นทุนที่ต้องลดให้เท่ากับต้นทุนเป้าหมายต่อคัน	5,914.03	1,520.16	(7,607.55)	(10,312.78)

จากตารางที่ 4.19 ต้นทุนเป้าหมายสำหรับการวิเคราะห์ด้วยระบบต้นทุนกิจกรรมหากกิจการต้องการกำไรที่ 5% ของราคาขาย พบว่าผู้บริหารจะต้องลดต้นทุนของรถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios เท่ากับ 5,914.03 บาทต่อคันและรถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City เท่ากับ 1,520.16 บาทต่อคัน ส่วนรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo และ รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax มีต้นทุนที่แท้จริงต่ำกว่าต้นทุนเป้าหมายอยู่แล้ว ดังนั้นหากผู้บริหารต้องการกำไรที่ 5% ของราคาขาย ผู้บริหารจะต้องหาทางลดกิจกรรมไม่เพิ่มค่า ซึ่งจากตารางที่ 4.20 พบว่ารถยนต์แต่ละชนิดมีต้นทุนของกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าต่อคันดังนี้ รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios เท่ากับ 7,028.21 บาทต่อคัน รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City เท่ากับ 4,770.67 บาทต่อคัน รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo เท่ากับ 7,892.65 บาทต่อคัน และรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax เท่ากับ 6,708.75 บาทต่อคัน ซึ่งหากผู้บริหารสามารถลดหรือตัดทอนกิจกรรมไม่เพิ่มค่าลงได้ กิจการก็จะสามารถบริหาร

ต้นทุนให้น้อยกว่าหรือเท่ากับต้นทุนเป้าหมายได้ ดังตารางที่ 4.20 แสดงต้นทุนต่อคันของธุรกิจรถยนต์มือสองหากผู้บริหารสามารถตัดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด

ตารางที่ 4.20 แสดงต้นทุนต่อคันของธุรกิจรถยนต์มือสองหากผู้บริหารสามารถตัดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด

รายการ	วิธีต้นทุนกิจกรรม			
	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax
ราคาขายต่อคัน	345,900.00	357,100.00	449,900.00	452,800.00
หัก				
ค่าวัสดุดิบทางตรงต่อคัน	(319,100.00)	(328,100.00)	(403,100.00)	(403,300.00)
ค่าแรงทางตรงต่อคัน	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)
<b>ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสอง</b>				
<b>กิจกรรมที่เพิ่มค่า</b>				
กิจกรรมซื้อสินค้าต่อคัน	(1,904.57)	(1,777.60)	(1,764.53)	(1,874.81)
กิจกรรมกระจายสินค้าต่อคัน	(3,003.94)	(2,781.43)	(3,337.71)	(3,894.00)
กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้าต่อคัน	(1,982.31)	(1,835.47)	(2,202.56)	(2,569.66)
<b>รวมกิจกรรมที่เพิ่มค่าต่อคัน</b>	<b>(6,890.82)</b>	<b>(6,394.50)</b>	<b>(7,304.80)</b>	<b>(8,338.47)</b>
<b>กิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า</b>				
กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษาต่อคัน	-	-	-	-
กิจกรรมเก็บรักษาสินค้าต่อคัน	-	-	-	-
<b>รวมกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าต่อคัน</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

ตารางที่ 4.20 แสดงต้นทุนต่อคันของธุรกิจรถยนต์มือสองหากผู้บริหารสามารถตัดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด (ต่อ)

รายการ	วิธีต้นทุนกิจกรรม			
	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax
ต้นทุนทั้งหมดต่อคัน	(327,490.82)	(335,994.50)	(411,904.80)	(413,138.47)
กำไรต่อคัน	18,409.18	21,105.50	37,995.20	39,661.53
อัตรากำไรต่อราคาขาย	5.32%	5.91%	8.45%	8.76%

จากตารางที่ 4.20 แสดงต้นทุนต่อคันของธุรกิจรถยนต์มือสองหากผู้บริหารสามารถตัดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด พบว่า รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios มีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 5.32% รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City มีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 5.91% รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo มีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 8.45% และรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax มีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 8.76% ซึ่งทำให้ผลิตภัณฑ์ทุกชนิดของบริษัทในกรณีศึกษานี้มีอัตรากำไรต่อราคาขายเกินต้นทุนเป้าหมายที่ 5% ทั้งหมด ซึ่งในความเป็นจริงมีความเป็นไปได้ไม่น้อยมาก ผู้บริหารทำได้เพียงลดกิจกรรมดังกล่าวให้ลดลงเท่านั้น เนื่องจากกิจการดังกล่าวยังมีความจำเป็นในการดำเนินธุรกิจอยู่

เมื่อผู้บริหารทราบแล้วว่าภายในธุรกิจมีกิจกรรมใดบ้างที่ไม่เพิ่มค่า จึงควรหันมาให้ความสำคัญในการบริหารกิจกรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่งกิจกรรมไม่เพิ่มค่า โดยพยายามลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า เพื่อลดความสูญเปล่าให้หมดไปหรือให้เหลือน้อยที่สุด และสนับสนุนกิจกรรมที่เพิ่มค่าเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารงานต่อไป ซึ่งแนวทางในการลดต้นทุนของกิจการนั้นสามารถกระทำได้ 4 แนวทางคือ

1. การตัดทอนกิจกรรม (Activity Elimination) โดยเฉพาะกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าหรือกิจกรรมที่ไม่จำเป็น ซึ่งหากกิจการตัดกิจกรรมนี้ไปก็ไม่ส่งผลกระทบต่อการทำงานของกิจการ เช่น กิจกรรมในการตรวจรับชิ้นส่วน ซึ่งเป็นกิจกรรมที่จำเป็นจะต้องกระทำเพื่อให้ได้ชิ้นส่วนที่มีมาตรฐาน การใช้ชิ้นส่วนที่ไม่ได้มาตรฐานนั้นจะทำให้สินค้าที่ผลิตได้นั้นไม่มีคุณภาพ ดังนั้นหาก

กิจการเลือกผู้จำหน่ายซึ่งสามารถส่งชิ้นส่วนที่ได้มาตรฐาน กิจการก็สามารถที่จะตัดกิจกรรมการตรวจรับชิ้นส่วนนี้ได้ ซึ่งจะทำให้ต้นทุนของกิจการลดลงในที่สุด

2. การเลือกกิจกรรม (Activity Selection) เป็นการพิจารณากิจกรรมใหม่ๆ ที่กิจการไม่ได้ทำอยู่ขณะนั้นเพื่อให้เกิดประสิทธิผล โดยเลือกกิจกรรมที่มีต้นทุนต่ำสุด

3. การลดกิจกรรม (Activity Reduction) โดยการลดเวลาและทรัพยากรที่ใช้ในกิจกรรม โดยเฉพาะกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าจนสามารถตัดทอนกิจกรรมนี้ได้ ทั้งนี้เพื่อลดต้นทุนที่เกิดขึ้น และการเพิ่มประสิทธิภาพของกิจกรรมที่ไม่จำเป็น โดยการเพิ่มผลได้ (Output) จากการทำกิจกรรมให้มากขึ้น

4. การแบ่งกิจกรรม (Activity Sharing) เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพของกิจกรรมที่จำเป็น โดยใช้การประหยัดต่อขนาด เป็นการเพิ่มปริมาณผลได้ โดยที่ต้นทุนกิจกรรมไม่เพิ่มขึ้น ซึ่งจะทำให้ต้นทุนต่อหน่วยตัวผลิตภัณฑ์ต่ำลง

ดังนั้นแนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเป็นอีกแนวทางหนึ่งในการบริหารกิจกรรมที่กิจการควรทำ เพื่อลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าให้หมดไป ทั้งนี้หากกิจการสามารถลดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าลงได้แล้วค่าใช้จ่ายผันแปรที่เกิดขึ้นเนื่องจากกิจกรรมนี้ก็หมดไป เช่น ค่าน้ำมัน ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา เป็นต้น ในส่วนของค่าใช้จ่ายคงที่ เช่น เงินเดือนพนักงาน ซึ่งไม่สามารถลดลงได้ แต่กิจการสามารถให้พนักงานใช้เวลาที่เหลืออยู่ไปสนับสนุนกิจกรรมที่เพิ่มค่าแทน โดยเน้นที่การปรับปรุงคุณภาพสินค้าและบริการ เพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าในระยะยาว ดังแสดงในตารางที่ 4.21 แสดงถึงแนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า

ตารางที่ 4.21 แสดงถึงแนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุน

กิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า (Non-Value Added Activity)	แนวทางในการบริหารกิจกรรมเพื่อลดต้นทุน
กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา	- ควรมีการตรวจเช็คสภาพรถยนต์มือสองก่อนการซื้อเข้ามาในกิจการ เนื่องจากโดยปกติทั่วไปกิจการรถยนต์มือสองจะตรวจเช็คสภาพจากภายนอกก่อนคร่าวๆก่อนเท่านั้น ซึ่งควรจะเพิ่มให้มีการตรวจสภาพภายในเพิ่มเติมด้วยจะช่วยลดการซ่อมแซมและบำรุงรักษาในอนาคตลงได้

ตารางที่ 4.21 แสดงถึงแนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุน (ต่อ)

กิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า (Non-Value Added Activity)	แนวทางในการบริหารกิจกรรมเพื่อลดต้นทุน
กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา (ต่อ)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ฝึกอบรมพนักงานในการซ่อมแซมและบำรุงรักษา รถยนต์มือสองให้มีความชำนาญเพิ่มขึ้นและลดการซ่อมแซมหลายๆครั้ง</li> <li>- เปรียบเทียบระหว่างการซ่อมแซมและบำรุงรักษาเองกับการจ้างภายนอกอย่างใดมีต้นทุนที่ต่ำกว่าซึ่งควรเลือกวิธีการที่มีต้นทุนที่ต่ำกว่า</li> </ul>
กิจกรรมเก็บรักษาสินค้า	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ควรใช้วิธีการประเมินยอดขายในอนาคต ก่อนที่จะมีซื้อรถยนต์มือสองเข้ามาในกิจการ</li> <li>- ควรกำหนดระดับสินค้าที่ปลอดภัย (Safety Stock) เมื่อระดับสินค้าลดลงถึงระดับดังกล่าวควรจัดซื้อเพิ่มเติม</li> <li>- ควรมีการคำนวณ Inventory Turnover Ratio แยกตามชนิดยี่ห้อรถยนต์ เพื่อประเมินว่ารถยนต์ยี่ห้อใดมีอัตราการหมุนเวียนเร็วหรือช้า อีกทั้งยังทำให้รู้ได้ว่ารถยนต์แต่ละยี่ห้อใช้เวลานานเท่าใดจึงจะขายได้อีกด้วยเพราะหากสินค้าใดใช้ระยะเวลาในการขายนานผู้บริหารควรพิจารณาไม่ควรมียุโรปริมาณสินค้าคงคลังมากจนเกินไป</li> <li>- ผู้บริหารควรหาพันธมิตรทางธุรกิจ โดยอาจทำข้อตกลงหากสินค้าของกิจการไม่มี กิจการสามารถนำสินค้าของพันธมิตรมาขายให้ลูกค้าของกิจการได้ โดยได้ราคาส่วนต่างจากราคาที่พันธมิตรทางธุรกิจกำหนด ซึ่งจะช่วยลดปริมาณสินค้าคงคลังลงได้</li> </ul>

จากแนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุน ซึ่งหากผู้บริหารของกิจการใช้วิธีการใดวิธีการหนึ่งดังตารางที่ 4.21 จนสามารถลดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าลงได้ก็จะทำให้กิจการบรรลุเป้าหมายในการลดต้นทุนของกิจการ เพื่อให้กิจการสามารถแข่งขันกับคู่แข่งได้ เพื่อให้ภาพของตัวอย่างที่ชัดเจน ผู้ศึกษาจึงยกตัวอย่างในการลดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าของผู้ประกอบการรถยนต์มือสองแห่งหนึ่ง โดยสมมติว่าผู้ประกอบการแห่งนี้ใช้วิธีการเลือกกิจกรรมไม่เพิ่มค่าโดย

ในกิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา ได้เปรียบเทียบระหว่างการซ่อมแซมและบำรุงรักษาเองกับการจ้างภายนอก พบว่าการจ้างภายนอกมีต้นทุนที่ต่ำกว่าการที่กิจการทำการซ่อมแซมและบำรุงรักษาเอง ผู้ประกอบการจึงจ้างกิจการภายนอกในการซ่อมแซมและบำรุงรักษารถยนต์มือสองโดยเฉลี่ยแล้วจะมีซ่อมแซมและบำรุงรักษาคันละ 1,200 บาทต่อคัน และในส่วนของกิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ผู้ประกอบการใช้วิธีการลดกิจกรรม โดยใช้วิธีการวิเคราะห์และพยากรณ์ยอดขายล่วงหน้าจนสามารถลดระยะเวลาในการที่รถยนต์มือสองจะคงค้างอยู่ในกิจการไม่มากนักโดยเฉลี่ยสามารถลดต้นทุนในกิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ลงได้ 20% จากเดิม ดังนั้นหากนำมาคิดกำไรต่อคันและอัตรากำไรต่อราคาขายได้ดังตารางที่ 4.22 แสดงกำไรต่อคันและอัตรากำไรต่อราคาขายของธุรกิจรถยนต์มือสอง หากผู้ประกอบการใช้แนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุน

ตารางที่ 4.22 แสดงกำไรต่อคันและอัตรากำไรต่อราคาขายของธุรกิจรถยนต์มือสอง โดยผู้ประกอบการใช้แนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุน

รายการ	วิธีต้นทุนกิจกรรม			
	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Izusu รุ่น Hi-Lander Dmax
ราคาขายต่อคัน	345,900.00	357,100.00	449,900.00	452,800.00
หัก				
ค่าวัสดุดิบทางตรงต่อคัน	(319,100.00)	(328,100.00)	(403,100.00)	(403,300.00)
ค่าแรงทางตรงต่อคัน	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)	(1,500.00)
<b>ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของธุรกิจรถยนต์มือสอง</b>				
<b>กิจกรรมที่เพิ่มค่า</b>				
กิจกรรมซื้อสินค้าต่อคัน	(1,904.57)	(1,777.60)	(1,764.53)	(1,874.81)
กิจกรรมกระจายสินค้าต่อคัน	(3,003.94)	(2,781.43)	(3,337.71)	(3,894.00)

ตารางที่ 4.22 แสดงกำไรต่อคันและอัตรากำไรต่อราคาขายของธุรกิจรถยนต์มือสอง โดยผู้ประกอบการใช้แนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุน (ต่อ)

รายการ	วิธีต้นทุนกิจกรรม			
	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax
กิจกรรมเกี่ยวกับลูกค้าต่อคัน	(1,982.31)	(1,835.47)	(2,202.56)	(2,569.66)
<b>รวมกิจกรรมที่เพิ่มค่าต่อคัน</b>	<b>(6,890.82)</b>	<b>(6,394.50)</b>	<b>(7,304.80)</b>	<b>(8,338.47)</b>
<u>กิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่า</u>				
กิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษาต่อคัน*	(1,200.00)	(1,200.00)	(1,200.00)	(1,200.00)
กิจกรรมเก็บรักษาสินค้าต่อคัน**	(3,579.23)	(2,429.54)	(4,019.46)	(3,416.54)
<b>รวมกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าต่อคัน</b>	<b>(4,779.23)</b>	<b>(3,629.54)</b>	<b>(5,219.46)</b>	<b>(4,616.54)</b>
<b>ต้นทุนทั้งหมดต่อคัน</b>	<b>(332,270.05)</b>	<b>(339,624.03)</b>	<b>(417,124.26)</b>	<b>(417,755.01)</b>
กำไรต่อคัน	13,629.95	17,475.97	32,775.74	35,044.99
<b>อัตรากำไรต่อราคาขาย</b>	<b>3.94%</b>	<b>4.89%</b>	<b>7.29%</b>	<b>7.74%</b>

\* ผู้ประกอบการจ้างกิจการภายนอกในการซ่อมแซมและบำรุงรักษารถยนต์มือสองโดยเฉลี่ยแล้วจะมีซ่อมแซมและบำรุงรักษาคันละ 1,200 บาทต่อคัน

\*\* ผู้ประกอบการใช้วิธีการลดกิจกรรม โดยใช้วิธีการวิเคราะห์และพยากรณ์ยอดขายล่วงหน้าจนสามารถลดระยะเวลาในการที่รถยนต์มือสองจะคงค้างอยู่ในกิจการไม่มากนัก โดยเฉลี่ยสามารถลดต้นทุนในกิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ลงได้ 20%

จากตารางที่ 4.22 แสดงกำไรต่อคันและอัตรากำไรต่อราคาขายของธุรกิจรถยนต์มือสอง โดยผู้ประกอบการใช้แนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุน โดยหากกิจการเลือกวิธีการเลือกกิจกรรมไม่เพิ่มค่าโดยในกิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา ได้จ้างกิจการภายนอกในการซ่อมแซมและบำรุงรักษารถยนต์มือสองโดยเฉลี่ยแล้วจะมีซ่อมแซมและบำรุงรักษาคันละ

1,200 บาทต่อคัน และในส่วนของกิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ผู้ประกอบการใช้วิธีการลดกิจกรรม โดยใช้วิธีการวิเคราะห์และพยากรณ์ยอดขายล่วงหน้าจนสามารถลดระยะเวลาในการที่รถยนต์มือสองจะคงค้างอยู่ในกิจการไม่มากนัก โดยเฉลี่ยสามารถลดต้นทุนในกิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ลงได้ 20% จากเดิม พบว่ารถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios มีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 3.94% รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City มีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 4.89% รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo มีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 7.29% และรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax มีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 7.74% ซึ่งทำให้ผลิตภัณฑ์ทุกชนิดของบริษัทในกรณีศึกษานี้มีอัตรากำไรต่อราคาขายเกินต้นทุนเป้าหมายที่ 5% เฉพาะรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ส่วนรถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ซึ่งหากผู้บริหารต้องการให้อัตรากำไรต่อราคาขายเกินต้นทุนเป้าหมายที่ 5% จะต้องใช้วิธีการบริหารอื่นเข้าช่วย เช่น ผู้บริหารอาจต้องใช้วิธีการลดต้นทุนในกิจกรรมที่เพิ่มค่าด้วยแต่อาจส่งผลกระทบต่อความพึงพอใจของผู้บริโภคได้ หรือผู้บริหารอาจให้ความสนใจต่อการขายรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ที่ให้อัตรากำไรต่อราคาขายมากกว่า เป็นต้น



ตารางที่ 4.23 แสดงเปรียบเทียบอัตรากำไรต่อราคาขายในกรณีต่างๆ

รายการ	วิธีต้นทุนกิจกรรม			
	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios	รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo	รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax
อัตรากำไรต่อราคาขาย ด้วยวิธีต้นทุนกิจกรรม ตามตารางที่ 4.17	3.29%	4.57%	6.69%	7.28%
อัตรากำไรต่อราคาขายโดยผู้ประกอบการใช้แนวทางในการบริหารกิจกรรมที่ไม่เพิ่มค่าเพื่อลดต้นทุน ตามตารางที่ 4.22	3.94%	4.89%	7.29%	7.74%
อัตรากำไรต่อราคาขายที่ ต้องการตามตารางที่ 4.19	5.00%	5.00%	5.00%	5.00%
อัตรากำไรต่อราคาขายกรณีตัดต้นทุนในกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด ตามตารางที่ 4.20	5.32%	5.91%	8.45%	8.76%

จากตารางที่ 4.23 แสดงเปรียบเทียบอัตรากำไรต่อราคาขายในกรณีต่างๆ พบว่าหากกิจการเลือกวิธีการเลือกกิจกรรมไม่เพิ่มค่าโดยในกิจกรรมซ่อมแซมและบำรุงรักษา ได้จ้างกิจการภายนอกในการซ่อมแซมและบำรุงรักษารถยนต์มือสอง โดยเฉลี่ยแล้วจะมีซ่อมแซมและบำรุงรักษาคันละ 1,200 บาทต่อคัน และในส่วนของกิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ผู้ประกอบการใช้วิธีการลดกิจกรรม โดยใช้วิธีการวิเคราะห์และพยากรณ์ยอดขายล่วงหน้าจนสามารถลดระยะเวลาในการที่รถยนต์มือสองจะคงค้างอยู่ในกิจการไม่มากนัก โดยเฉลี่ยสามารถลดต้นทุนในกิจกรรมเก็บรักษาสินค้า ลงได้ 20% จากเดิม พบว่ารถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Soluna Vios มีอัตรากำไรต่อราคาขายเพิ่มขึ้นจาก 3.29% เป็น 3.94% แต่ยังไม่ถึงอัตรากำไรต่อราคาขายที่ต้องการ

คือ 5.00% แต่หากกิจการตัดต้นทุนในกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด จะมีอัตรากำไรต่อราคาขายเกินอัตรากำไรต่อราคาขายที่ต้องการ ซึ่งเท่ากับ 5.32% รถยนต์นั่งส่วนบุคคล (รถเก๋ง) ยี่ห้อ Honda รุ่น City มีอัตรากำไรต่อราคาขายเพิ่มขึ้นจาก 4.57% เป็น 4.89% แต่ยังไม่ถึงอัตรากำไรต่อราคาขายที่ต้องการคือ 5.00% แต่หากกิจการตัดต้นทุนในกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด จะมีอัตรากำไรต่อราคาขายเกินอัตรากำไรต่อราคาขายที่ต้องการ ซึ่งเท่ากับ 5.91% รถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Toyota รุ่น Hilux Vigo ซึ่งปกติมีอัตรากำไรต่อราคาขายที่เกินอัตรากำไรต่อราคาขายที่ต้องการ 5.00% โดยมีอัตรากำไรต่อราคาขายเพิ่มขึ้นจาก 6.69% เป็น 7.29% และหากกิจการตัดต้นทุนในกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด จะมีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 8.45% และท้ายที่สุดรถบรรทุกส่วนบุคคล (รถกระบะ) ยี่ห้อ Isuzu รุ่น Hi-Lander Dmax ซึ่งปกติมีอัตรากำไรต่อราคาขายที่เกินอัตรากำไรต่อราคาขายที่ต้องการ 5.00% โดยมีอัตรากำไรต่อราคาขายเพิ่มขึ้นจาก 7.28% เป็น 7.74% และหากกิจการตัดต้นทุนในกิจกรรมไม่เพิ่มค่าออกไปได้ทั้งหมด จะมีอัตรากำไรต่อราคาขายเท่ากับ 8.76%

นอกจากผู้ประกอบการธุรกิจรถยนต์มือสองในจังหวัดเชียงรายแล้ว ยังสามารถนำข้อมูลที่ได้รับจากระบบต้นทุนกิจกรรมเป็นฐานในการกำหนดงบประมาณตามกิจกรรม (Activity Base Budgeting: ABB) ที่เกิดขึ้น โดยคำนึงถึงกิจกรรมที่เพิ่มค่าและไม่เพิ่มค่า เพื่อจัดสรรทรัพยากรที่ใช้ในแต่ละกิจกรรม อีกทั้งยังใช้วัดผลการปฏิบัติงานตามกิจกรรม ตลอดจนผู้บริหารอาจนำไปสร้างกลยุทธ์ในการบริหารงานต่อไปในอนาคต