

บทที่ 2

แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ความเป็นมาของระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรม¹

ในภาคธุรกิจการแข่งขันทางการค้าของโลกยุคโลกาภิวัตน์ยิ่งทวีความรุนแรงมากขึ้น เพราะสภาพแวดล้อมทางการผลิตและสภาพการแข่งขันในตลาดเปลี่ยนไปจากเดิมผู้ผลิตระดับประเทศต้องการเลื่อนฐานะเป็นผู้ผลิตระดับโลก และเข้าไปแข่งขันในระดับโลกได้ โดยต้องเน้นที่ความพึงพอใจของลูกค้า มีการผลิตสินค้าหลากหลายชนิดเพื่อสนองความต้องการของลูกค้าหลายระดับ มีการนำเทคโนโลยีสมัยใหม่เข้ามาช่วยในการบริหารคุณภาพการผลิตเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและเพิ่มผลผลิต ที่สำคัญเพื่อเป็นการลดต้นทุน ต้นทุนถือเป็นปัจจัยสำคัญที่ชี้ความดำรงอยู่ของกิจการ โดยเฉพาะในภาวะที่เศรษฐกิจชะลอตัว และอำนาจการซื้อของผู้บริโภค ลดลง แรงกดดันต่าง ๆ ทำให้ผู้ผลิตต้องลดราคาสินค้าและบริการให้ต่ำลง ผู้ผลิตหลายรายไม่สามารถบริหารต้นทุนโดยลดหรือควบคุมต้นทุนได้ ทำให้ต้องสูญเสียกำไร สูญเสียความสามารถในการแข่งขัน และสูญเสียตลาดในที่สุด

ระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรม (Activity-Based Costing) หรือ ABC เป็นวิวัฒนาการสำคัญของระบบการบริหารต้นทุนที่ขยายวิธีการปันส่วนแบบ 2 ชั้น (Two-Stage Allocation) ที่ใช้อยู่ในระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิม โดยมีการระบุตัวผลกคั่นต้นทุน (Cost Driver) เป็นแต่ละกิจกรรม นอกจากตัวผลกคั่นต้นทุน จะเป็นข้อมูลสำคัญสำหรับผู้บริหารในการควบคุม และลดต้นทุนของกิจการแล้ว ยังใช้เป็นฐานในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์เมื่อผ่านกิจกรรมต่าง ๆ ต้นทุนของผลิตภัณฑ์จะสูงต่ำเพียงใดจึงขึ้นอยู่กับปริมาณการใช้กิจกรรมของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด เมื่อนำต้นทุนที่คำนวณได้ไปรวมกับต้นทุนขั้นต้น (Prime Cost) จะได้ต้นทุนรวมของผลิตภัณฑ์ ระบบ ABC จึงเป็นระบบการบริหารต้นทุนที่ให้ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีความถูกต้องมากกว่าระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิม ซึ่งจะเป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารในการตัดสินใจเกี่ยวกับการตั้งราคาผลิตภัณฑ์ การสร้างความสัมพันธ์กับลูกค้า ส่วนผสมของผลิตภัณฑ์ การออกแบบผลิตภัณฑ์ การพัฒนากระบวนการผลิต และการจัดหาเทคโนโลยีต่าง ๆ

Cooper, Kaplan, Johnson และ Brimson นักวิชาการทางด้านบัญชีบริหารที่มีชื่อเสียงของประเทศสหรัฐอเมริกา ได้ตั้งข้อสังเกตว่ามูลเหตุสำคัญที่ทำให้หลายกิจการตกอยู่ในสภาพที่เสียเปรียบทางด้านต้นทุน คือระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิม (Traditional Cost Management

¹ วรศักดิ์ ทุมมานนท์, ระบบการบริหารต้นทุนกิจกรรม, (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ไอโอเน็ค, 2544), หน้า 1-22

System) ซึ่งตั้งอยู่บนพื้นฐานของสภาพแวดล้อมทางการผลิตในอดีต (ช่วง ค.ศ. 1800 – 1925) โดยหลายกิจการไม่ได้มีการปรับเปลี่ยนระบบบัญชีต้นทุนที่ใช้อยู่ให้ก้าวไปทันกับการเปลี่ยนแปลงกระบวนการบริหารการผลิตและส่วนผสมของผลิตภัณฑ์ กลุ่มนักวิชาการดังกล่าวจึงได้เสนอระบบการบริหารต้นทุนแบบใหม่ที่เรียกว่าระบบ ABC

ในปี ค.ศ. 1988 Kaplan และ Cooper ได้นำคำว่าระบบการคิดต้นทุนกิจกรรม หรือ ABC (Activity – Based Costing System) มาใช้เป็นครั้งแรกในบทความซึ่งตีพิมพ์ใน The Journal of Cost Management และ Harvard Business Review ซึ่งภายหลังจากนั้นก็ได้รับบทความเชิงสนับสนุนระบบ ABC ตีพิมพ์ติดตามออกมาอย่างแพร่หลายในนิตยสารชั้นนำทางด้านการบริหาร ทั้งในประเทศสหรัฐอเมริกาและสหราชอาณาจักร จนกระทั่ง ค.ศ. 1991 ระบบ ABC ก็เริ่มเป็นที่ยอมรับอย่างแพร่หลายไปทั่วทุกมุมโลก

สาเหตุสำคัญที่ทำให้เกิดการบัญชีต้นทุนกิจกรรม

1. โลกธุรกิจได้เปลี่ยนสมการในการดำเนินงานไปจากเดิม

ในอดีตการดำเนินงานของธุรกิจตั้งอยู่บนสมการ ราคาขาย = ต้นทุน + กำไร คือ ราคาขายถูกกำหนดโดยต้นทุนบวกกับกำไรที่ต้องการ เนื่องจากในอดีตการแข่งขันมีน้อย ตลาดเป็นผู้ผลิต เมื่อต้นทุนสูงขึ้นผู้ผลิตสามารถผลักภาระไปให้ผู้บริโภคได้โดยขึ้นราคาขาย และสามารถรักษากำไรที่ต้องการได้เหมือนเดิม แต่ในปัจจุบันการดำเนินงานของธุรกิจ ตั้งอยู่บนสมการ กำไร = ราคาขาย + ต้นทุน คือ ราคาขายบวกกับต้นทุน จะเท่ากับกำไรนั้นคือกำไรถูกกำหนดโดยตลาดหรือลูกค้า เนื่องจากในปัจจุบันมีการแข่งขันกันอย่างรุนแรง กลยุทธ์ในการดำเนินงานของธุรกิจอยู่บนพื้นฐานความพึงพอใจของลูกค้า (Customer Satisfaction) เป็นสำคัญ ดังนั้นการที่ธุรกิจจะดำรงกำไรที่ต้องการไว้เพื่อให้กิจการอยู่รอดต่อไป จึงอยู่ที่ความสามารถในการลดและควบคุมต้นทุน

2. การคิดต้นทุนสินค้าหรือบริการของธุรกิจมีความบิดเบือน

สินค้าและบริการบางอย่างของธุรกิจมีการคิดต้นทุนที่บิดเบือน และก่อให้เกิดการไขว่กันระหว่างต้นทุน (Cost Subsidization) ของสินค้าหรือบริการตัวหนึ่งกับต้นทุนของสินค้าและบริการอีกตัวหนึ่ง โดยสินค้าและบริการตัวหนึ่งจะแบกรับภาระต้นทุนสูงไป ขณะที่สินค้าและบริการอีกตัวหนึ่งต้นทุนจะต่ำไป เพราะการคิดต้นทุนยึดเอาปริมาณการผลิต (Volume) เป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าสู่สินค้าหรือบริการ โดยปราศจากการคำนึงถึงความซับซ้อน (Complexity) ของกิจกรรมที่อยู่เบื้องหลังการผลิตสินค้าหรือบริการนั้น

3. ฐานข้อมูลต้นทุนทางบัญชีนำมาจากบัญชีแยกประเภทในระบบบัญชีการเงิน

ระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิม - ฐานข้อมูลต้นทุนทางบัญชี จะเก็บตามบัญชีแยกประเภท ฉะนั้น การวิเคราะห์ผลระหว่างต้นทุนจริงที่เกิดขึ้นกับต้นทุนตามงบประมาณ ไม่สามารถบอกได้ว่ามีสาเหตุมาจากอะไร เนื่องจากข้อมูลต้นทุนเก็บตัวเลขมาจากรหัสบัญชีแยกประเภท ซึ่งเป็นผลของการกระทำมากกว่าที่จะเก็บตามสาเหตุของการเกิดต้นทุน ดังนั้น การตัดงบประมาณหรือลดต้นทุน จึงทำได้ค่อนข้างยากและทำให้เกิดการลดต้นทุนโดยพยายามตัดค่าใช้จ่ายทุกหมวดแบบเท่าเทียมกันซึ่งไม่สามารถบอกเหตุผลของการตัดค่าใช้จ่ายได้

สำหรับระบบการบัญชีต้นทุนกิจกรรม ฐานข้อมูลต้นทุนจะเก็บตามกิจกรรมของแผนก ทำให้ทราบได้ว่าสาเหตุของการเกิดต้นทุนเกิดจากกิจกรรมใดบ้าง และทำให้การวิเคราะห์ผลระหว่างต้นทุนจริงกับต้นทุนตามงบประมาณสามารถทราบได้ว่า ต้นทุนที่เกิดสูงหรือต่ำเกิดจากสาเหตุหรือกิจกรรมใด

4. ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิมขาดการเชื่อมโยงกับข้อมูล KPI (Key Performance Indicator) หรือ ตัววัดผลการปฏิบัติงาน

ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิมเก็บข้อมูลเฉพาะที่เป็นตัวเงิน โดยนักบัญชีจะเก็บข้อมูลตามตัวเลขต้นทุนเป็นหลัก แต่ขาดการเชื่อมโยงข้อมูลต้นทุนกับตัววัดความสำเร็จอีก 3 ด้าน คือ ความมีคุณภาพที่องค์กรมีให้ลูกค้าทั้งภายในและภายนอกองค์กร (Quality) บริการที่สร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้า (Service) และความตรงต่อเวลา (Time)

ความแตกต่างระหว่างการคิดต้นทุนกิจกรรมกับการคิดต้นทุนแบบเดิม²

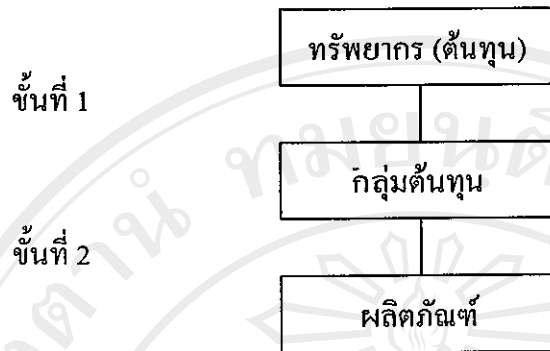
ในระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตเข้าเป็นต้นทุนผลิตภัณฑ์ประกอบด้วย 2 ชั้น ดังแสดงในภาพที่ 1

ชั้นที่ 1 ค่าใช้จ่ายการผลิตจะถูกปันส่วนเข้าสู่กลุ่มต้นทุน (Cost Pools) ต่าง ๆ ข้อมูลต้นทุนที่ได้จะเป็นประโยชน์แก่ผู้บริหาร ในการประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้รับผิดชอบกลุ่มต้นทุนนั้น

ชั้นที่ 2 ค่าใช้จ่ายการผลิตซึ่งสะสมอยู่ในแต่ละต้นทุนจะถูกปันส่วนเข้าสู่ผลิตภัณฑ์ โดยใช้สิ่งที่มีความสัมพันธ์กับปริมาณการผลิต เช่น การใช้ชั่วโมงเครื่องจักร ชั่วโมงแรงงานทางตรง ค่าวัตถุดิบเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน ซึ่งจะเป็ประโยชน์ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

² วรศักดิ์ ทุมมานนท์, ระบบการบริหารต้นทุนกิจกรรม, (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ไอ โอนิค, 2544), หน้า 24-26

ภาพที่ 1 แสดงวิธีการปันส่วน 2 ขั้นตอนตามระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิม



การคำนวณต้นทุนกิจกรรมแตกต่างไปจากการคำนวณต้นทุนแบบเดิม คือ ระบบต้นทุนกิจกรรมเป็นแบบจำลองการใช้ทรัพยากรขององค์กรไปในกิจกรรมต่าง ๆ ซึ่งเน้นการบริหารกิจการโดยแบ่งออกเป็นกิจกรรมต่าง ๆ และปันส่วนต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนซึ่งอาจอยู่ในรูปของผลิตภัณฑ์ บริการ ลูกค้า หรือโครงการ ตามปริมาณการใช้กิจกรรมของสิ่งเหล่านั้น นอกจากนี้ยังถือว่ากิจกรรมสนับสนุนเกิดขึ้นโดยรวมเพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและไม่ให้เกิดต้นทุนเพื่อการปันส่วน ขั้นแรกของระบบ ABC จึงเป็นการปันส่วนต้นทุนตามรหัสบัญชีเข้าสู่กิจกรรมต่าง ๆ ตามรหัสบัญชีใดที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมเพียงกิจกรรมเดียว จะระบุเข้าสู่กิจกรรมนั้นได้โดยตรง แต่หากเกิดขึ้นเนื่องจากกิจกรรมหลายกิจกรรม จะต้องอาศัยการปันส่วนเข้าเป็นต้นทุนของกิจกรรมนั้น ๆ ก่อน

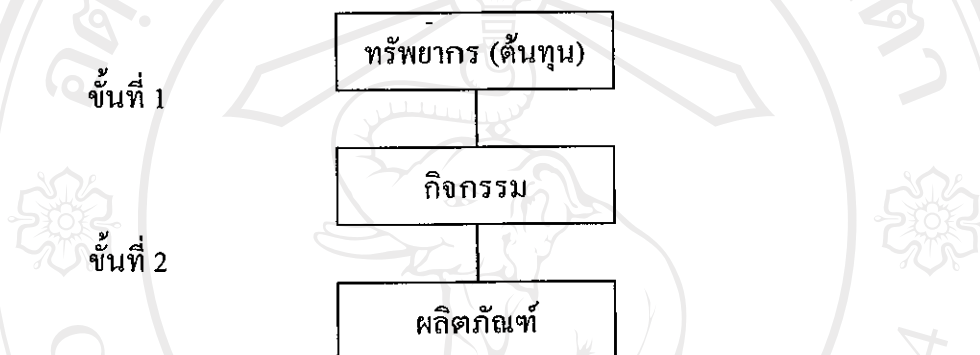
แม้ว่าการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตหรือค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการดำเนินงานในระบบ ABC จะไม่แตกต่างไปจากการปันส่วนในระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิมเท่าไรนัก เนื่องจากจะประกอบด้วย 2 ขั้นตอนเหมือนกัน แต่ระบบ ABC ก็มีความแตกต่างจากระบบเดิม ดังแสดงในภาพที่ 2

ขั้นที่ 1 ต้นทุนตามรหัสบัญชีจะถูกปันส่วนเข้าสู่กลุ่มต้นทุนกิจกรรม (Activity Cost Pools) ไม่ใช่เข้าสู่กลุ่มต้นทุน (Cost Pools) ดังเช่นระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม

ขั้นที่ 2 จะมีการระบุตัวผลกดันต้นทุนของแต่ละกิจกรรมในลักษณะต้นทุนต่อหน่วยของตัวผลกดันต้นทุน (Cost Driver Rate) ซึ่งตัวผลกดันจะมีจำนวนมากน้อยเพียงใด ขึ้นอยู่กับจำนวนกิจกรรมที่ได้รับระบุ และเมื่อคูณอัตราต่อหน่วยด้วยปริมาณของตัวผลกดันกิจกรรมที่แต่ละผลิตภัณฑ์ใช้ไปในแต่ละกิจกรรม และรวมผลคูณที่ได้เข้าด้วยกัน ก็จะได้ค่าใช้จ่ายในการผลิตสินค้าแต่ละชนิด และเมื่อนำต้นทุนที่ได้ไปรวมกับต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ของสินค้าชิ้นนั้น ๆ (ค่าวัสดุดิบและค่าแรงงานทางตรง) ก็จะได้ต้นทุนรวมของสินค้าในที่สุด

ในทางตรงกันข้ามในระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม ค่าใช้จ่ายในการผลิตที่สะสมอยู่ตามกลุ่มต้นทุนต่าง ๆ มักจะปันส่วนเข้าสู่ผลิตภัณฑ์ต่าง ๆ โดยใช้สิ่งที่มีความสัมพันธ์กับปริมาณการผลิตเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน เพราะระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิมจะเน้นที่ตัวผลิตภัณฑ์และปริมาณการผลิตเป็นสำคัญ แต่ระบบ ABC จะเน้นการบริหารงานโดยแบ่งออกเป็นกิจกรรมต่าง ๆ และถือว่ากิจกรรมเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุน ส่วนผลิตภัณฑ์หรือบริการเป็นสิ่งที่ใช้กิจกรรมอีกทีหนึ่ง

ภาพที่ 2 แสดงวิธีการปันส่วน 2 ขั้นตอนตามระบบ ABC



ขั้นตอนการจัดทำระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรม

1. การวิเคราะห์และระบุกิจกรรม

การวิเคราะห์และระบุกิจกรรม คือ ขั้นตอนของการพิจารณาแบ่งการดำเนินงานของกิจการออกเป็นกิจกรรมย่อย ๆ โดยที่กิจกรรมเหล่านี้ก่อให้เกิดผลผลิต (Output) ในลักษณะที่สามารถเข้าใจได้ กิจกรรมที่ระบุนี้ควรมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร และขอบเขตของกิจกรรมควรจะสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ กิจกรรมที่ระบุนี้เรียกว่า ศูนย์กิจกรรม (Activity Center) ซึ่งจะใช้เป็นฐานในการคำนวณต้นทุนและประเมินผลต่อไป

1.1 วิธีการวิเคราะห์และระบุกิจกรรม

1.1.1 การพิจารณาจากกระบวนการดำเนินธุรกิจ (Business Process) กิจกรรมที่ระบุจะมีลักษณะเป็นลำดับก่อนหลังตามขั้นตอน สามารถติดตามได้โดยอาศัยการศึกษาจากความสัมพันธ์ของระบบข้อมูล หรือความเกี่ยวเนื่องกันของการเกิดรายการ ผลผลิต (Output) ของกิจกรรมหนึ่งจะเป็นสิ่งนำเข้า (Input) ของกิจกรรมลำดับต่อไป เมื่อมีการเชื่อมโยงสิ่งนำเข้า และผลผลิตทั้งหมดเข้าด้วยกันก็จะกลายเป็นกระบวนการดำเนินธุรกิจ

1.1.2 การศึกษาจากคำบรรยายลักษณะงาน (Job Description) และแผนภูมิขององค์กร (Organization Chart) ควบคู่กันไป เพื่อที่จะกำหนดกิจกรรมให้เกิดการร้อยเรียงกันได้

1.1.3 การสัมภาษณ์พนักงานที่เกี่ยวข้อง ข้อดีของวิธีนี้คือจะได้ข้อมูลจากผู้ที่เกี่ยวข้องกับงานต่าง ๆ โดยตรงทำให้เกิดความเข้าใจในงานมากขึ้น แต่มีข้อเสียคืออาจจะได้ข้อมูลที่ผิดพลาด ข้อมูลที่ได้จึงต้องมีการตรวจสอบก่อนนำไประบุเป็นกิจกรรมต่อไป การตรวจสอบนี้อาจจะได้จากการสอบถามผู้บังคับบัญชาในระดับ สูงขึ้นไป และพิจารณาประกอบกับคำบรรยายลักษณะงาน

1.1.4 การใช้ประโยชน์จากพจนานุกรมกิจกรรม (Activity Dictionary) ในปัจจุบัน มีบริษัทในประเทศสหรัฐอเมริกาได้จัดทำพจนานุกรมกิจกรรมออกจำหน่าย โดยระบุกิจกรรมต่าง ๆ ในแต่ละหน้าที่งานอย่างละเอียด ซึ่งสามารถใช้เป็นแนวทางในการกำหนดกิจกรรมของกิจการได้โดยอาจจะมีการดัดแปลงให้เข้ากับลักษณะการดำเนินงานขององค์กรบ้าง

อย่างไรก็ตาม สำหรับองค์กรที่เพิ่งเริ่มวางระบบ ABC ตลอดจนแผนกสนับสนุนต่าง ๆ ในองค์กรควรจะเริ่มต้นด้วยการกำหนดกิจกรรมโดยพิจารณาจากโครงสร้างสายบังคับบัญชาขององค์กรก่อนแล้วจึงค่อยขยายไปสู่การกำหนดกิจกรรมโดยพิจารณาจากกระบวนการทางธุรกิจและหน้าที่งานตามลำดับ แต่สำหรับองค์กรที่มีขนาดใหญ่ อาจจะเริ่มต้นด้วยการกำหนดกิจกรรมโดยพิจารณาจากกระบวนการทางธุรกิจก่อน จากนั้นจึงค่อยไล่เรียงไปสู่การกำหนดกิจกรรมโดยพิจารณาจากโครงสร้างสายบังคับบัญชาขององค์กร

1.2 หลักการระบุกิจกรรม

1.2.1 1 ฝ่าย หรือแผนก ควรมีกิจกรรมไม่เกิน 5-10 กิจกรรม แต่อาจยืดหยุ่นได้ตามความสมควร เนื่องจาก

- ถ้ากิจกรรมมีมาก การแบ่งค่าใช้จ่ายตามรหัสบัญชีลงสู่กิจกรรมจะทำให้ยากขึ้น
- ผู้บริหารต้องการข้อมูลในเชิงสรุป มากกว่าข้อมูลในเชิงรายละเอียด

1.2.2 ทุกกิจกรรมที่กำหนดขึ้นต้องสามารถระบุสิ่งนำเข้า ผลผลิต และผู้ใช้ที่ชัดเจนได้

1.2.3 กิจกรรมที่กำหนดควรเป็นกิจกรรมที่กินเวลา 10% ขึ้นไป ของเวลาปฏิบัติงาน โดยเฉลี่ยต่อสัปดาห์

1.2.4 ทุก ๆ กิจกรรมมารวมกันแล้วจะต้องกินเวลา 80% ขึ้นไป ของเวลาที่ใช้ปฏิบัติงานโดยรวมของฝ่ายหรือแผนกต่อสัปดาห์

1.2.5 กิจกรรมที่กำหนดควรครอบคลุมทั้งกิจกรรมที่ทำอยู่ในปัจจุบัน และที่จะทำในอนาคต

1.3 คุณลักษณะของกิจกรรม

ขั้นตอนของการระบุกิจกรรม ไม่ได้เสร็จสิ้นลงเมื่อได้ระบุกิจกรรมแล้วเท่านั้น เพราะไม่ได้หมายความว่าทุก ๆ กิจกรรมที่กำหนดขึ้นนั้น จะเป็นกิจกรรมที่มีความจำเป็นหรือเป็นกิจกรรมที่ปฏิบัติไปอย่างมีประสิทธิภาพเสมอไป หลายกิจกรรมในประเทศสหรัฐอเมริกาที่นำเอาระบบ ABC ไปใช้จะแบ่งกิจกรรมต่าง ๆ ออกตามคุณลักษณะต่าง ๆ ดังนี้

1.3.1 กิจกรรมปฐมภูมิ (Primary Activities)

กิจกรรมปฐมภูมิ หมายถึง กิจกรรมที่เกิดขึ้นเพื่อให้การปฏิบัติการกิจของหน่วยงานหรือแผนกนั้นๆ เป็นผลสำเร็จ ตัวอย่างเช่น การออกแบบและการตัดแปลงผลิตภัณฑ์จัดเป็นกิจกรรมปฐมภูมิของแผนกวิศวกรรม และเป็นเหตุผลสำคัญที่ทำให้เกิดความจำเป็นที่จะต้องมีการวางแผนวิศวกรรมขึ้นในองค์กร

1.3.2 กิจกรรมทุติยภูมิ (Secondary Activities)

กิจกรรมทุติยภูมิ หมายถึง กิจกรรมที่สนับสนุนกิจกรรมปฐมภูมิ ตัวอย่างเช่น พนักงานในแผนกการเงินอันที่จริงแล้วไม่ได้ดูว่าจ้างให้เพื่อมารับการฝึกอบรม จัดทำแบบฟอร์มประเมินน้ำหนักร่างกายหรือเข้าร่วมการประชุมโดยเฉพาะ แม้ว่ากิจกรรมเหล่านี้จะช่วยให้การประกอบกิจกรรมปฐมภูมิเป็นไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ แต่ก็ยังเป็นกิจกรรมที่ต้องใช้เวลาและทรัพยากรส่วนหนึ่งจากที่ควรจะต้องใช้ในกิจกรรมปฐมภูมิ จึงต้องมีการบริหารด้วยความรอบคอบระมัดระวังเป็นพิเศษ

1.3.3 กิจกรรมที่เกิดขึ้นเป็นประจำ (Repetitive Activities)

กิจกรรมที่เกิดขึ้นเป็นประจำ หมายถึง กิจกรรมที่เกิดขึ้นเรื่อยๆ และเกิดขึ้นอย่างต่อเนื่อง และมีสิ่งนำเข้ามาได้ และกระบวนการที่สม่ำเสมอไม่เปลี่ยนแปลง

1.3.4 กิจกรรมที่เกิดขึ้นไม่บ่อยครั้ง (Nonrepetitive Activities)

กิจกรรมที่เกิดขึ้นไม่บ่อยครั้ง หมายถึง กิจกรรมที่เกิดขึ้นเพียงครั้งเดียว โดยมีจุดเริ่มต้นและจุดจบที่แน่นอน และมักเกิดขึ้นในลักษณะพาดผ่านไปตามหน่วยต่างๆ ในองค์กร

1.3.5 กิจกรรมที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของฝ่ายบริหาร (Discretionary Activities)

กิจกรรมที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของฝ่ายบริหาร หมายถึง กิจกรรมที่อาจจะเกิดหรือไม่เกิดขึ้นทั้งนี้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของฝ่ายบริหารเป็นสำคัญ องค์กรควรจะต้องเน้นความสำคัญของการปฏิบัติกิจกรรมเหล่านี้ ให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น

1.3.6 กิจกรรมที่จำเป็น (Required Activities)

กิจกรรมที่จำเป็น หมายถึง กิจกรรมต่างๆ ที่องค์กรจำเป็นต้องปฏิบัติ เช่น การจัดทำรายงานทางการเงินตามกฎข้อบังคับต่างๆ

1.3.7 กิจกรรมเชิงกลยุทธ์ (Strategic Activities)

กิจกรรมเชิงกลยุทธ์ หมายถึง กิจกรรมที่มีความสำคัญยิ่งต่อการที่กิจการจะประสบความสำเร็จทางการแข่งขัน

1.3.8 กิจกรรมเพิ่มค่า (Value-Added Activities)

กิจกรรมที่เพิ่มค่า หมายถึง

- กิจกรรมที่ทำให้ผลิตภัณฑ์หรือบริการเกิดคุณค่าในสายตาลูกค้า
- กิจกรรมที่ทำให้เกิดคุณลักษณะของผลิตภัณฑ์ และระดับการให้บริการที่ลูกค้าควรจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งคุณลักษณะของผลิตภัณฑ์ และระดับการให้บริการนั้นๆ
- กิจกรรมที่มีความจำเป็นยิ่งต่อองค์กร

1.3.9 กิจกรรมไม่เพิ่มค่า (Non-Value-Added Activities)

กิจกรรมไม่เพิ่มค่า หมายถึง กิจกรรมที่สามารถลดลงหรือจัดให้หมดไปได้ ในขณะที่เดียวกันช่วยให้กิจการยังคงสามารถแข่งขันได้ในแง่ของการตอบสนองข้อกำหนดต่างๆ ของลูกค้า (หรือเกินไปกว่าข้อกำหนดต่างๆ ของลูกค้า) กิจกรรมเหล่านี้มักเกี่ยวข้องกับกาแก้ไขหรือทบทวนข้อบกพร่องต่างๆ ซึ่งจำเป็นต้องใช้ทรัพยากรไม่ว่าจะเป็นเครื่องมืออุปกรณ์ต่างๆ วัสดุคิบ เนื้อที่ และเวลามากไปกว่าปริมาณขั้นต่ำสุดที่ควรจะใช้เพื่อก่อให้เกิดการเพิ่มคุณค่าในตัวผลิตภัณฑ์หรือบริการนั้น ๆ ผู้บริหารที่ชาญฉลาดย่อมเล็งเห็นถึงความสำคัญของการจัดหรือลดกิจกรรมไม่เพิ่มค่าให้เหลือน้อยที่สุดหรือหมดไป

2. การคำนวณต้นทุนกิจกรรม

โดยปกติการบันทึกรายการทางบัญชีจะบันทึกต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายตามบัญชีแยกประเภท นั่นคือให้ข้อมูลในลักษณะที่เป็นต้นทุนค่าแรงงาน เงินเดือนและค่าล่วงเวลา ค่าพาหนะ ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร ฯลฯ ในขั้นตอนของการคำนวณต้นทุนกิจกรรมนี้คือ การระบุต้นทุนตามบัญชีแยกประเภทเข้าสู่กิจกรรม ตัวผลัดกันต้นทุนที่นำมาใช้ในการระบุต้นทุนตามบัญชีแยกประเภทเข้าสู่กลุ่มต้นทุนกิจกรรมต่าง ๆ เรียกว่า “ตัวผลัดกันทรัพยากร” (Resource Drivers) การระบุต้นทุนตามบัญชีแยกประเภทเข้าสู่กลุ่มต้นทุนกิจกรรมอาจทำได้ 3 วิธี คือ

2.1 การระบุโดยตรง (Direct Tracing) ใช้ในกรณีที่สามารถทราบปริมาณทรัพยากรที่ใช้ไปจริงในแต่ละกิจกรรม เนื่องจากเป็นต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากการประกอบกิจกรรมนั้นเพียงอย่างเดียว หรือเห็นความสัมพันธ์อย่างเด่นชัด

2.2 การประมาณ (Estimation) ใช้ในกรณีที่ไม่สามารถวัดปริมาณการใช้ทรัพยากรไปในกิจกรรมต่าง ๆ ได้โดยตรง จึงจำเป็นต้องอาศัยการประมาณต้นทุนทรัพยากรที่ใช้ไปในกิจกรรมนั้น ๆ โดยอาศัยการสัมภาษณ์ และการส่งแบบสอบถามไปยังพนักงานที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้เพื่อให้ได้ข้อมูลที่จะนำมาใช้ประกอบการวิเคราะห์ตัวผลกดันทรัพยากร ผู้วางระบบอาจสัมภาษณ์หัวหน้าแผนกและผู้ควบคุมงานเพื่อประมาณสัดส่วนเวลาที่พนักงานแต่ละคนในความรับผิดชอบใช้ไปในแต่ละกิจกรรม ข้อมูลที่ได้จะเป็นประโยชน์ในการระบุตัวผลกดันทรัพยากรที่เหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุนทรัพยากรเข้าสู่กิจกรรม

2.3 การปันส่วนโดยอาศัยดุลยพินิจส่วนตัว (Arbitrary Allocation) ใช้ในกรณีที่ไม่สามารถประมาณสัดส่วนของทรัพยากรที่ใช้ไปในกิจกรรมต่าง ๆ ได้อย่างมีหลักเกณฑ์ ตัวอย่างเช่น ค่าใช้จ่ายในการบริหารโรงงาน อาจปันส่วนเข้าสู่กิจกรรมต่าง ๆ โดยใช้จำนวนพนักงาน (Headcount) ในแต่ละแผนกเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนทั้ง ๆ ที่กิจกรรมการบริหารโรงงานอาจไม่มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับจำนวนพนักงานในแต่ละแผนก วิธีนี้จึงควรนำมาใช้น้อยที่สุด เพราะไม่ได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารถึงความเกี่ยวเนื่องระหว่างกิจกรรมต่าง ๆ ซึ่งเป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดต้นทุน

3. การวิเคราะห์และระบุตัวผลกดันต้นทุน

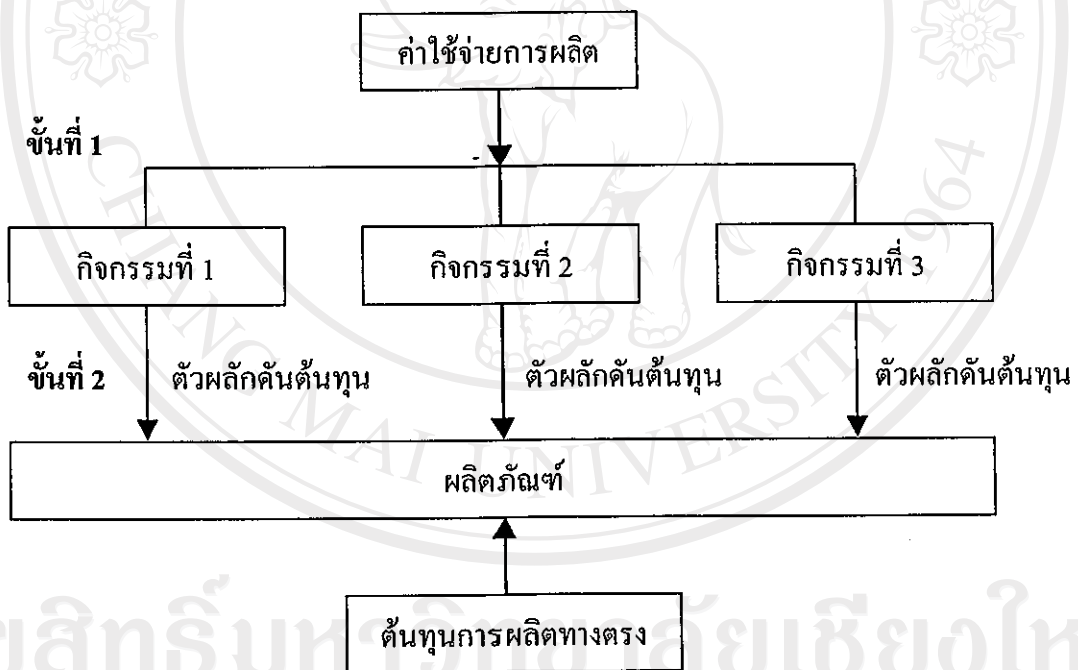
ตัวผลกดันต้นทุน (Cost Driver) หมายถึง สาเหตุที่ทำให้เกิดต้นทุนในกิจกรรมต่าง ๆ การวิเคราะห์ และระบุตัวผลกดันต้นทุนนี้เป็นการพิจารณาว่า อะไรเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดต้นทุนในกิจกรรมต่าง ๆ การพิจารณาตัวผลกดันต้นทุนนั้นต้องพิจารณาในลักษณะของความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลกับกิจกรรม (Casual Relationship) ซึ่งอาจใช้เทคนิคทางสถิติ เช่น การวิเคราะห์การถดถอยหรือการวิเคราะห์สหสัมพันธ์เข้าช่วย เพื่อให้ทราบความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลระหว่างต้นทุนกิจกรรมกับผลได้ (Output) เนื่องจากความสัมพันธ์ระหว่างผลได้ (Output) กับกิจกรรมจะมีเป็นจำนวนมาก จึงจำเป็นที่จะต้องเลือกตัวผลกดันต้นทุนมาใช้เท่าที่จำเป็น ทั้งนี้เพื่อให้มีค่าใช้จ่ายในการวัดตัวผลกดันต่ำสุด นอกจากนี้ตัวผลกดันต้นทุนอาจเป็นไปในลักษณะของตัวผลกดันที่อิงอยู่กับจำนวนครั้งของการประกอบกิจกรรม (Transaction Driver) ซึ่งจะต้องอาศัยการวัดจำนวนครั้งที่กระทำกิจกรรมนั้น ตัวผลกดันชนิดนี้ควรนำมาใช้เพื่อสินค้าหรือบริการแต่ละชนิดใช้กิจกรรมในสัดส่วนใกล้เคียงกัน หรือตัวผลกดันอาจเป็นไปในลักษณะของตัวผลกดันที่อิงอยู่กับปริมาณ

เวลา (Duration Driver) ซึ่งจะต้องอาศัยการวัดสัดส่วนเวลาที่ใช้ไปในแต่ละกิจกรรม ตัวผลักดันชนิดนี้ควรนำมาใช้ในกรณีที่สินค้าหรือบริการแต่ละชนิดใช้กิจกรรมในปริมาณที่ต่างกัน

4. การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

ดังเช่นหลักเกณฑ์ของการบัญชีต้นทุนโดยทั่วไป สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนในขั้นสุดท้ายก็คือผลิตภัณฑ์ หรือบริการ การคำนวณผลิตภัณฑ์จะต้องมีการพิจารณาก่อนว่าผลิตภัณฑ์หรือบริการแต่ละชนิดต้องผ่านกิจกรรมใดบ้าง และมีลักษณะของการใช้ตัวผลักดันต้นทุนอย่างไร หลังจากนั้นจะมีการคิดต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วยของตัวผลักดันต้นทุนเข้าสู่ผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ตามลักษณะการใช้ตัวผลักดันต้นทุนเหล่านั้น ก็จะได้ต้นทุนรวมของผลิตภัณฑ์ ดังแสดงในภาพที่ 3

ภาพที่ 3 แสดงการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในระบบ ABC



4.1 การจัดลำดับกิจกรรมในระบบ ABC

ระบบ ABC แบ่งกิจกรรมในการผลิต (การดำเนินงาน) ออกเป็น 4 ลำดับชั้น ดังแสดงในภาพที่ 4

4.1.1 Unit-Level Activity หมายถึง กิจกรรมที่เกิดขึ้นแต่ละหน่วยผลิต สำหรับกิจกรรมในระดับนี้ จำนวนครั้งที่ทำกิจกรรมจะผันแปร โดยตรงกับปริมาณการผลิตหรือยอดขาย

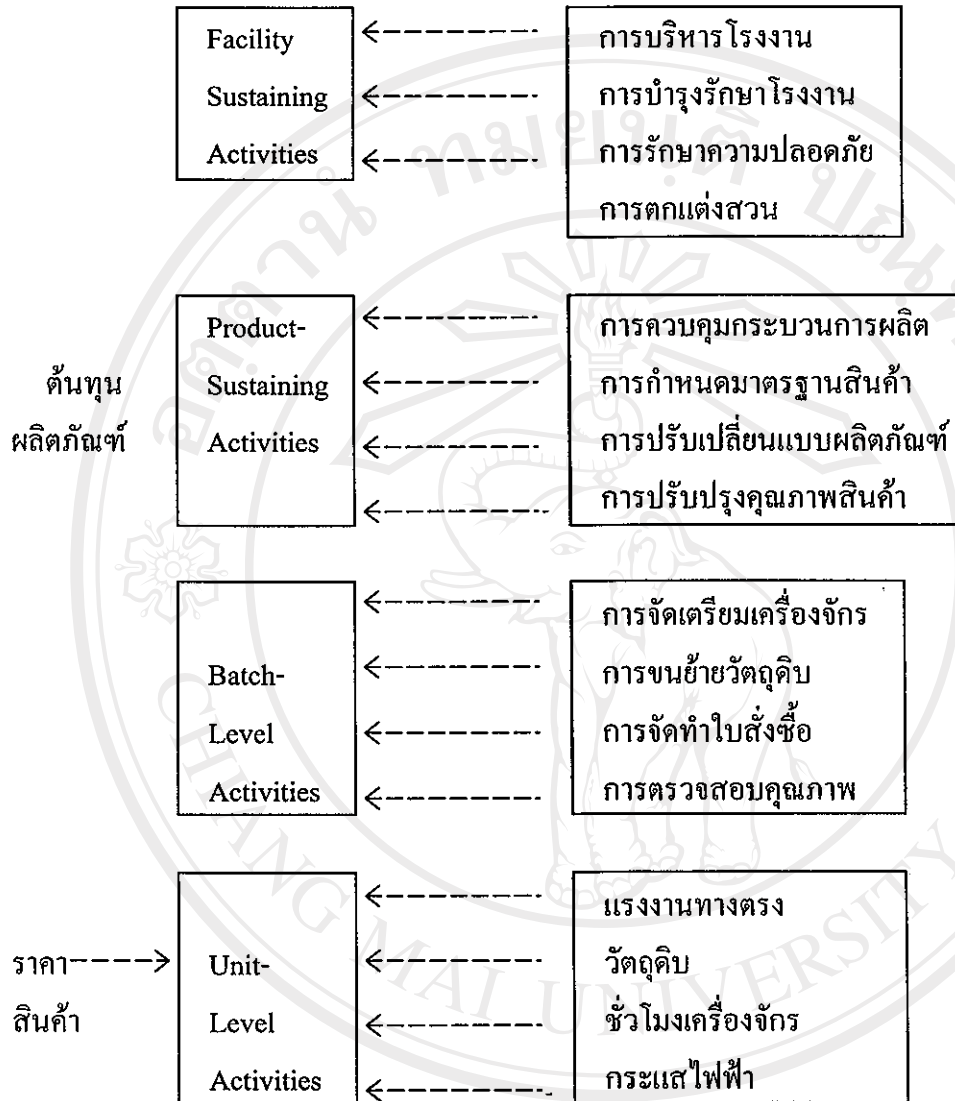
4.1.2 Batch-Level Activity หมายถึง กิจกรรมที่เกิดขึ้นสำหรับกลุ่มของหน่วยผลิตหรือกลุ่มของบริการ สำหรับกิจกรรมในระดับนี้ จำนวนครั้งที่ทำกิจกรรมจะผันแปร โดยตรงกับกลุ่มของหน่วยผลิตหรือกลุ่มของบริการ และไม่ได้มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับจำนวนหน่วยในแต่ละกลุ่มดังกล่าว ต้นทุนกิจกรรมจะสามารถระบุเข้าสู่ผลิตภัณฑ์ได้โดยตรง เช่นเดียวกับต้นทุนกิจกรรมในระดับ Unit

4.1.3 Product-Sustaining Activity หมายถึง กิจกรรมที่ทำโดยรวม โดยมีเรือข่ายความสัมพันธ์กัน เพื่อให้การผลิตทันต่อเวลาและสามารถขายสินค้าแต่ละชนิดได้ กิจกรรมในระดับนี้ จะไม่มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับปริมาณการผลิต หรือกลุ่มของหน่วยผลิตหรือกลุ่มของบริการ แต่จะเกี่ยวเนื่อง โดยตรงกับการผลิตและการขายสินค้านั้น ๆ โดยเฉพาะ ต้นทุนในระดับนี้ จะเพิ่มมากขึ้นตามความหลากหลายของประเภทผลิตภัณฑ์

4.1.4 Facility-Sustaining Activity หมายถึง กิจกรรมที่เกิดขึ้นโดยรวมเพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ กิจกรรมประเภทนี้จะไม่มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับจำนวนหน่วยผลิต กลุ่มของหน่วยผลิตหรือกลุ่มของบริการ หรือความหลากหลายของประเภทผลิตภัณฑ์ ต้นทุนของกิจกรรมระดับนี้จึงมีลักษณะเป็นต้นทุนรวม (Common Cost) ซึ่งไม่สามารถระบุเข้าสู่ผลิตภัณฑ์หรือบริการได้โดยอาศัยการประมาณอย่างมีหลักเกณฑ์ การปันส่วนจึงเป็นไปในลักษณะที่ต้องใช้ดุลยพินิจส่วนตัว

ดังนั้น จึงสรุปได้ว่าต้นทุนใน 3 ระดับแรกจะระบุเข้าสู่ผลิตภัณฑ์โดยใช้ตัวผลิตภัณฑ์ ต้นทุน ซึ่งสะท้อนถึงการใช้กิจกรรมต่าง ๆ ไปในการผลิตสินค้านั้น ๆ โดยถือว่าต้นทุนกิจกรรมระดับ Facility เป็นต้นทุนประจำงวดซึ่งไม่สามารถระบุเข้าสู่ผลิตภัณฑ์ได้ โดยอาศัยการประมาณอย่างมีหลักเกณฑ์และไม่มีตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุนที่เด่นชัดที่จะสามารถนำมาใช้เป็นเกณฑ์ในการปันส่วน ทำให้การปันส่วนต้นทุนดังกล่าวเข้าสู่สินค้าเป็นไปในลักษณะที่ต้องใช้ดุลยพินิจส่วนตัวช่วย

ภาพที่ 4 แบบจำลอง ABC และระดับกิจกรรมในระบบ ABC



ที่มา : วรศักดิ์ ทุมมานนท์ : ระบบการบริหารต้นทุนกิจกรรม(สำนักพิมพ์ไอ โอนิค,2544),หน้า 30

4.2 การคิดต้นทุนกิจกรรม

ระบบ ABC ส่วนใหญ่จะคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ โดยใช้วิธีต้นทุนรวม (Full-Absorption) ตามวิธีนี้ต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์จะประกอบด้วยค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการทำผลิตภัณฑ์นั้น ๆ ซึ่งสามารถคำนวณได้โดยการหารต้นทุนกิจกรรมในระดับ Batch, Product และ Facility ด้วยปริมาณการผลิตของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิด และเมื่อนำต้นทุนที่ได้ไปรวมกับต้นทุนกิจกรรมในระดับ Unit ต่อหน่วย ก็จะได้ต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ ต้นทุนที่คำนวณในลักษณะดังกล่าวอาจจะมีจำนวนแตกต่างไปจากต้นทุนต่อหน่วยที่คำนวณขึ้นในระบบบัญชีแบบเดิม ทั้งนี้เป็นผลจากการที่ระบบ ABC จะใช้ตัวหลักต้นทุนที่แตกต่างกันไปในแต่ละกิจกรรม กล่าวคือระบบ ABC จะใช้ข้อมูลที่ได้จากการวิเคราะห์และจำแนกกิจกรรมเป็นเกณฑ์ในการระบุต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่ตัวผลิตภัณฑ์ การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ในลักษณะนี้ จะคำนึงถึงกิจกรรมในการผลิตของผลิตภัณฑ์แต่ละชนิดอย่างชัดเจน ซึ่งจะช่วยในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ที่มีความถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น การอาศัยตัวหลักต้นทุนทรัพยากรเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน โดยการรวบรวมและประมวลผลต้นทุนกิจกรรมมี 2 วิธี ซึ่งการจะเลือกใช้วิธีใดในการรวบรวมและประมวลผลนั้น ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ในการนำไปใช้ ความสะดวกในการรวบรวมข้อมูลจากแหล่งต่าง ๆ และวิธีการที่คิดต้นทุนในการใช้ทรัพยากรต่าง ๆ เข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

1. รวบรวมต้นทุนกิจกรรมจากรายการต้นทุนต่าง ๆ ที่อยู่ในระบบบัญชีแยกประเภทของกิจการ แล้วจำแนกต้นทุนในบัญชีแยกประเภทของแต่ละแผนกที่มีรูปแบบพฤติกรรมต้นทุนคล้ายคลึงกันมาไว้ด้วยกันที่เรียกว่า กลุ่มต้นทุน (Cost Pool) ซึ่งกลุ่มต้นทุนทั้งหมดสามารถนำมาใช้เป็นข้อมูลนำเข้า สำหรับระบบการบริหารต้นทุนมากกว่าการใช้บัญชีแยกประเภทของต้นทุนแต่ละตัว จากนั้นจึงพิจารณาตัวหลักต้นทุน (Cost Driver) ที่สัมพันธ์กับกลุ่มต้นทุนซึ่งจะใช้ตัวหลักต้นทุนเดียวกันในกลุ่มต้นทุน เป็นเกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

2. รวบรวมต้นทุนจากรายงานของศูนย์ความรับผิดชอบ หรือศูนย์ต้นทุน ที่ป้อนมาจากบัญชีแยกประเภทลงสู่ศูนย์ต้นทุนแล้วจึงระบุค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในแต่ละศูนย์ลงสู่กิจกรรม โดยอาศัยตัวหลักต้นทุนที่เหมาะสมเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุนลงสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

ปัจจัยที่จะช่วยในการพัฒนาระบบ ABC ประสบความสำเร็จ

1. การออกแบบระบบ ABC จะประสบความสำเร็จได้นั้น จะต้องเริ่มต้นด้วยความเข้าใจอย่างถ่องแท้ในตัวผลิตภัณฑ์และบริการ และกิจกรรมที่ก่อให้เกิดตัวผลิตภัณฑ์หรือบริการนั้น ๆ

2. ฝึกอบรมพนักงานให้เข้าใจ ABC (In-House Training) มีการฝึกอบรมให้พนักงานเข้าใจแนวคิดของ ABC ที่ถูกต้องว่า ABC คืออะไร และการฝึกอบรมควรจัดทำเป็น 2 รอบ รอบที่ 1

ฝึกอบรมให้กับผู้บริหารระดับสูงและผู้บริหารระดับกลาง รอบที่ 2 ฝึกอบรมให้กับพนักงานระดับล่างในองค์กร ซึ่งผู้บริหารระดับสูงต้องเห็นความสำคัญ และผลักดันให้พนักงานระดับล่างลงไปเห็นความสำคัญให้เกิดขึ้นทั่วทั้งองค์กร ซึ่งจะทำให้เกิดการมีส่วนร่วมยอมรับในตัวระบบ และความสำเร็จของระบบที่จะติดตามมา อีกทั้งเป็นการกระตุ้นให้พนักงานและฝ่ายบริหารหันมาให้ความสนใจกับการใช้ประโยชน์จากข้อมูลที่ได้รับจากระบบ ABC ซึ่งจะช่วยให้สามารถเข้าใจถึงโครงสร้างต้นทุนขององค์กรได้ดียิ่งขึ้น

3. ตั้งคณะทำงานเฉพาะเพื่อศึกษา และเป็นผู้ประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องอย่างเป็นทางการ คณะทำงานนี้ต้องได้รับการมอบหมายอำนาจ (Empowerment) ให้เข้าไปศึกษากิจกรรมของแต่ละส่วนงานในองค์กรได้ การตั้งคณะทำงานควรจะทำให้ลักษณะรวบรวมทีมงานจากหลายหน่วยงานในองค์กรเป็นไปโดยสอดคล้องกัน โดยเลือกทีมงานหลักที่จะเป็นตัวแทนในการให้ข้อมูลในหลาย ๆ ด้าน รวมทั้งผู้เชี่ยวชาญด้านคอมพิวเตอร์ด้วย

4. การออกแบบ และพัฒนาระบบการบริหารต้นทุน จะต้องเกิดจากรอบการตัดสินใจที่เชื่อมโยงด้วยผลิตภัณฑ์และบริการกับต้นทุนที่เกี่ยวข้อง

5. กิจกรรมที่กำหนดขึ้นในแต่ละหน่วยงาน ควรเป็นกิจกรรมในระดับสูงสุดเท่าที่จะเป็นไปได้ (Highest Level) เพื่อสนองความต้องการในการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจของพนักงานทุก ๆ ฝ่ายในองค์กร โดยพยายามหลีกเลี่ยงการกำหนดกิจกรรมที่ไม่มีสาระสำคัญหรือการกำหนดกิจกรรมโดยลงลึกในรายละเอียดมากเกินไป

6. การกำหนดตัวผลักดันกิจกรรม³ (Activity Driver) ควรจะมีความชัดเจนเพียงพอที่จะช่วยให้สามารถปันส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อมเข้าสู่ผลิตภัณฑ์หรือบริการได้อย่างถูกต้องเหมาะสม

7. สำหรับองค์กรขนาดใหญ่ ควรจะจัดทำโครงการนำร่อง (Pilot Project) ก่อนที่จะปรับปรุงระบบและระบุข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่เป็นไปได้จนกว่าจะเป็นที่พึงพอใจ แล้วจึงค่อยนำระบบประยุกต์แบบทั่วทั้งองค์กรมาใช้อย่างเต็มรูปแบบ

8. ในแต่ละขั้นตอนของการดำเนินการวางระบบ ABC จะต้องก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมองค์กรควบคู่ไปด้วย

³ ซัยสิทธิ์ เถลิงมีประเสริฐ, มาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 Hurdles กับการจัดทำประมาณระบบใหม่

(กรุงเทพฯ : บริษัทชิระฟิล์ม และโซเท็กซ์ จำกัด, 2544), หน้า 2-8 2-9

ประโยชน์ของการบัญชีต้นทุนกิจกรรม

1. ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารในการตัดสินใจเกี่ยวกับการยกเลิกผลิตภัณฑ์หรือบริการ การตั้งราคา และการกำหนดรูปแบบผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ (โดยมีต้นทุนต่ำสุด) ฯลฯ ข้อมูลต้นทุนผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการจะสะท้อนถึงกิจกรรมในการผลิตผลิตภัณฑ์หรือบริการ ตลอดจนความยากง่ายในการผลิตผลิตภัณฑ์ หรือบริการแต่ละชนิด

2. เชื่อมโยงกลยุทธ์ในการดำเนินงานขององค์กรเข้ากับการตัดสินใจ อันเป็นประโยชน์แก่ผู้บริหารในการพัฒนากิจกรรมที่เป็นจุดเด่นขององค์กรให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น อีกทั้งให้ข้อมูลสำคัญแก่ผู้บริหารในการปรับปรุงโครงสร้างกิจกรรมใหม่ โดยการลดหรือตัดทอนกิจกรรมที่เป็นอุปสรรคต่อความเป็นเลิศของกิจการให้เหลือน้อยที่สุด หรือให้หมดไป

3. ทำให้ผู้บริหารมั่นใจได้ว่า การปฏิบัติงานขององค์กรบรรลุวัตถุประสงค์ ทั้งในด้านเวลา คุณภาพ ความยืดหยุ่นในการประกอบการ และการส่งมอบสินค้าหรือบริการ ให้บริการที่ตรงเวลา โดยการเชื่อมโยงตัววัดผลจากการปฏิบัติงาน (Performance Measures) เข้ากับกลยุทธ์ของกิจการ

4. กระตุ้นให้มีการพัฒนาประสิทธิภาพในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง และการควบคุมคุณภาพโดยรวม (Total Quality Control)

5. เพิ่มประสิทธิภาพในการจัดหางบประมาณ โดยการระบุความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนกับผลการปฏิบัติงาน ณ ระดับต่าง ๆ

6. เพิ่มขีดความสามารถในการทำกำไรจากผลิตภัณฑ์ โดยคิดตามต้นทุนที่เกิดขึ้นตลอดวงจรชีวิตของผลิตภัณฑ์ และความสามารถในการทำกำไรจากผลิตภัณฑ์

7. ให้ข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการผลิตที่เพิ่มสูงขึ้นอย่างรวดเร็ว ซึ่งไม่อาจทราบได้จากระบบการบริหารต้นทุนแบบเดิม

8. ทำให้ผู้บริหารมั่นใจได้ว่า กิจกรรมบรรลุวัตถุประสงค์ ที่ได้ระบุไว้ในแผนการลงทุนต่าง ๆ โดยการใชาระบบบัญชีต้นทุนกิจกรรมในการติดตามผล หากการตรวจสอบพบว่ามีผลต่างจากที่ได้ประมาณไว้ จะได้นำเนินการแก้ไขอย่างเหมาะสม

9. ประเมินความมีประสิทธิภาพของกิจกรรมต่าง ๆ อย่างต่อเนื่อง และการระบุโอกาสหรือช่องทางต่าง ๆ ในการลงทุนที่จะเป็นไปได้ในอนาคต

10. กำหนดผลการปฏิบัติงานที่เป็นเป้าหมาย (Target Performance Goal) เป้าหมายต้นทุน (Cost Goal) และเป้าหมายกิจกรรม (Activity Cost)