

การวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่น
กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า

ACTIVITY-BASED COSTING IN PRODUCTION AND LOGISTICS PROCESS OF
THE VILLAGE PRODUCTS OF BANG KRA CHAO WOMEN'S CAREER
DEVELOPMENT COMMUNITY ENTERPRISE

สุภาวดี สายสนธิ¹ และกัญญารัตน์ นิมตระกูล^{2*}
Suphawadee Saisanit¹ and Kanyarat Nimtrakool^{2*}

¹สาขาวิชาเทคโนโลยีโลจิสติกส์และการจัดการระบบขนส่ง มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลตะวันออก

²สถาบันการขนส่ง จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹Technology Logistics and Transportation System Management Department, Rajamangala
University of Technology Tawan-Ok

²Transportation Institute, Chulalongkorn University

E-mail : kanyarat.n@chula.ac.th

Received:	September 1, 2025
Revised:	March 31, 2026
Accepted:	April 21, 2026

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) วิเคราะห์ต้นทุนรวม และ 2) เป็นแนวทางการลดต้นทุนของกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่น ของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า ผู้ผลิตขนมทองม้วน โดยใช้แนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing: ABC)

ผลการวิจัยพบว่า 1) ต้นทุนรวมทั้งหมดอยู่ที่ 967,504 บาทต่อปี หรือเฉลี่ย 40.31 บาทต่อถุง โดยโครงสร้างต้นทุนประกอบด้วย วัตถุดิบและบรรจุภัณฑ์ ร้อยละ 47.47 กระบวนการผลิต ร้อยละ 51.87 และ ต้นทุนด้านการส่งมอบและการคืนสินค้าร้อยละ 27.87 ขณะที่ต้นทุนด้านบุคลากรและพื้นที่คิดเป็นร้อยละ 38.82 ของต้นทุนรวมทั้งหมด และ 2) แนวทางที่เสนอเพื่อการลดต้นทุนรวมได้แก่ การรวมกลุ่มเพื่อจัดซื้อวัตถุดิบและบรรจุภัณฑ์ การปรับผังการผลิตและเพิ่มประสิทธิภาพการใช้แรงงาน การใช้เทคโนโลยีเสริมเพื่อควบคุมคุณภาพและลดของเสีย การจัดการโลจิสติกส์โดยการรวมรอบการขนส่ง และการลดกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่าในกระบวนการผลิต โดยการวิเคราะห์ต้นทุนเชิงกิจกรรมเป็นเครื่องมือสำคัญที่ช่วยให้วิสาหกิจชุมชนสามารถวางกลยุทธ์ด้านการผลิตและการตลาดอย่างยั่งยืน ตลอดจนเป็นต้นแบบในการประยุกต์ใช้กับกลุ่มวิสาหกิจชุมชนอื่น ๆ ต่อไป

คำสำคัญ

ต้นทุนฐานกิจกรรม วิสาหกิจชุมชน สินค้าชุมชน โลจิสติกส์ การลดต้นทุน

ABSTRACT

This research aimed to 1) analyze the total cost, and 2) propose cost reduction guidelines for the production and logistics processes of the Community Enterprise Group for Women's Career Development, Bang Krachao Subdistrict, producers of Thai rolled wafers, by applying the concept of Activity-Based Costing (ABC).

The findings demonstrated that 1) the total cost amounted to 967,504 baht per year, or an average of 40.31 baht per pack. The cost structure comprised raw materials and packaging (47.47%), production processes (51.87%), and delivery and return costs (27.87%), while personnel and facility costs accounted for 38.82% [RW2.1] of the overall cost, and 2) the proposed cost-reduction guidelines included collective purchasing of raw materials and packaging, redesigning the production layout and improving labor efficiency, adopting supporting technologies to control quality and minimize waste, consolidating transportation rounds for logistics management, and eliminating non-value-added activities in the production process. Activity-based costing analysis is therefore an essential tool that enables community enterprises to develop sustainable production and marketing strategies, as well as to serve as a model for application to other community enterprise groups.

Keywords

Activity-Based Costing, Community Enterprise, Local Product, Logistics, Cost Reduction

ความสำคัญของปัญหา

การดำเนินธุรกิจของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนมีบทบาทสำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจฐานราก โดยเฉพาะในภาคการผลิตสินค้าท้องถิ่นที่มีมูลค่าเชิงวัฒนธรรมและเป็นเอกลักษณ์ (Valchovska & Watts, 2016) แต่มักเผชิญข้อจำกัดในการบริหารจัดการต้นทุนที่แม่นยำและมีประสิทธิภาพ ทั้งในกระบวนการผลิตและกระบวนการโลจิสติกส์ ซึ่งจำเป็นอย่างยิ่งต่อการกำหนดราคาขายที่เหมาะสม และการวางกลยุทธ์ด้านการตลาด (Cidav et al., 2020) ที่ผ่านมา การบริหารต้นทุนในระดับชุมชนยังคงพึ่งพาวิธีการแบบดั้งเดิมที่ไม่สามารถสะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของแต่ละกิจกรรมได้ การคำนวณต้นทุนเชิงรวม มักทำให้ผู้ประกอบการเข้าใจผิดเกี่ยวกับกำไรของผลิตภัณฑ์แต่ละประเภท ก่อให้เกิดความเสี่ยงต่อความยั่งยืนทางการเงินในระยะยาว (Cidav et al., 2020; Marticorena, 2018)

“กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า เราทำผลิตภัณฑ์หลัก ๆ 8 อย่าง คือ แชมพูมะกรูด แชมพูอัญชัน ครีมนวดผม สบู่เหลวมะขามผสมขมิ้น น้ำยาล้างจาน ขนมหอมม้วนสมุนไพร ขนมหอมม้วนพลาสติก ขนมหอมม้วนฟักทอง เราเอาวัตถุดิบที่อยู่ในช่วงราคาตกต่ำหรือวัสดุในท้องถิ่นหาง่าย ต้นทุนต่ำ เช่น สมุนไพร มาแปรรูปเพื่อเพิ่มมูลค่าให้กับสินค้า เพื่อหารายได้เสริมให้กับสมาชิกในกลุ่มวิสาหกิจชุมชนของเรา แต่เรายังไม่เคยคำนวณต้นทุนโดยละเอียด ไม่มีเทคโนโลยีในการคำนวณต้นทุน เราคำนวณต้นทุนแบบคร่าว ๆ ต่างคนในวิสาหกิจชุมชนก็ต่างจดบันทึกลงสมุดของตนเอง และเราอยากให้มีการถ่ายทอดความรู้เกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนให้กับวิสาหกิจอื่น ๆ ในพื้นที่ใกล้เคียง เพื่อให้ตำบลบางกระเจ้าของเรามีความเข้มแข็งมากยิ่งขึ้น” (ประธานกลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า, สัมภาษณ์, 19 สิงหาคม 2566) ขนมหอมม้วนของกลุ่มฯ เป็นผลิตภัณฑ์อาหารแปรรูปที่มีเอกลักษณ์และได้รับการยอมรับด้านคุณภาพ ในบริบทเศรษฐกิจปัจจุบันกลุ่มผู้ผลิตกำลังเผชิญกับแรงกดดันจากต้นทุนการผลิตและต้นทุนโลจิสติกส์ที่เพิ่มสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง ทั้งจากราคาวัตถุดิบ บรรจุภัณฑ์ และค่าขนส่ง ซึ่งส่งผลกระทบต่อตรงต่อการกำหนดราคาขายและความสามารถในการแข่งขันของสินค้า (Banomyong et al., 2022) จากข้อมูลของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนกลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า พบว่า ยังไม่เคยคำนวณต้นทุนโดยละเอียด ไม่มีเทคโนโลยีในการคำนวณต้นทุน ใช้วิธีคำนวณต้นทุนแบบคร่าว ๆ ตามแนวคิดแบบดั้งเดิมที่มุ่งเน้นต้นทุนรวม (Wongadisai et al., 2020) ทำให้ไม่สามารถสะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของแต่ละกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ได้อย่างชัดเจน ทั้งในขั้นตอนการผลิต เช่น การเตรียมวัตถุดิบ การอบ การม้วน และการบรรจุสินค้า รวมถึงกิจกรรมด้านโลจิสติกส์ เช่น การจัดหา การจัดเก็บวัตถุดิบ การบริหารสินค้าคงคลัง และการจัดส่งสินค้า (Suwanmaneepong et al., 2024) ส่งผลให้ต้นทุนจำนวนมากถูกมองข้ามหรือเป็นต้นทุนแฝง ขณะเดียวกัน ความหลากหลายของรสชาติและรูปแบบผลิตภัณฑ์ทำให้โครงสร้างต้นทุนต่อหน่วยแตกต่างกัน แต่ไม่สามารถแยกวิเคราะห์ต้นทุนตามผลิตภัณฑ์ได้อย่างเหมาะสม อีกทั้งความสูญเสียจากความไม่มีประสิทธิภาพของกระบวนการยังไม่ได้รับการวัดในเชิงต้นทุนอย่างเป็นระบบ (Nair et al., 2025) กลุ่มวิสาหกิจชุมชนจึงมีความต้องการองค์ความรู้เกี่ยวกับการวิเคราะห์โครงสร้างต้นทุนผลิตภัณฑ์ต่อหน่วยตามกิจกรรมที่เกิดในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์

การบริหารต้นทุนการผลิตและต้นทุนโลจิสติกส์เป็นเรื่องสำคัญ ต้นทุนการผลิตสะท้อนการใช้ทรัพยากรในกระบวนการแปรรูปสินค้า ตั้งแต่วัตถุดิบ แรงงาน และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ขณะที่ต้นทุนโลจิสติกส์เกี่ยวข้องกับการจัดหา การจัดเก็บ การเคลื่อนย้าย และการจัดส่งสินค้า (Lambert & Cooper, 2000) ในปัจจุบันต้นทุนการผลิตมีแนวโน้มเพิ่มสูงขึ้นจากความผันผวนของราคาวัตถุดิบ บรรจุภัณฑ์ และค่าขนส่ง หากไม่สามารถบริหารจัดการต้นทุนทั้งสองส่วนได้อย่างเหมาะสม จะส่งผลให้ต้นทุนต่อหน่วยสูง การกำหนดราคาขาดความเหมาะสม และลดความสามารถในการแข่งขันของสินค้าท้องถิ่นในระยะยาว (Banomyong et al., 2022) ดังนั้น การปรับปรุงประสิทธิภาพการดำเนินงานและการจัดการต้นทุนอย่างเป็นระบบจึงเป็นกลไกสำคัญในการกำหนดราคาที่เหมาะสมและเสริมสร้างความสามารถในการแข่งขันของสินค้าท้องถิ่นอย่างยั่งยืน (UNIDO, 2020)

แนวคิดการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing: ABC) เป็นเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพในการวิเคราะห์ต้นทุนเชิงลึก โดยเฉพาะในกิจกรรมที่มีความซับซ้อนและ

เปลี่ยนแปลงบ่อย เช่น บรรจุภัณฑ์ การขนส่ง การจัดเก็บ และบริการหลังการขาย (Cidav et al., 2020) โดยจุดเด่นของการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม เป็นการใช้เวลาเป็นตัวขับเคลื่อนหลักในการระบุต้นทุน ช่วยให้สามารถระบุต้นทุนของกิจกรรมแต่ละหน่วยได้อย่างแม่นยำและโปร่งใส โดยเฉพาะในบริบทของวิสาหกิจชุมชนที่ไม่มีข้อมูลต้นทุนอย่างเป็นระบบ การประยุกต์ใช้การคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมจะช่วยให้เกิดความเข้าใจต้นทุนที่แท้จริงของสินค้าแต่ละประเภท และสนับสนุนการตัดสินใจอย่างมีข้อมูลรองรับ (Cidav et al., 2020) นอกจากนี้ การคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมยังสามารถคำนวณต้นทุนที่สอดคล้องกับประเภทกระบวนการผลิตและเทคโนโลยีที่ใช้ที่มีต้นทุนแฝงในหลายกิจกรรม เช่น การเตรียมเครื่องจักร การควบคุมคุณภาพ และต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อม (Kadir et al., 2020) อีกทั้ง การคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมสามารถช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดการสินค้าคงคลัง โดยพิจารณาทั้งงบประมาณ การจัดกลุ่มสินค้า และระดับการให้บริการที่เหมาะสม (Abdolazimi et al., 2021) แนวทางนี้สามารถต่อยอดเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพให้กับการจัดการต้นทุนในห่วงโซ่อุปทานของวิสาหกิจชุมชน โดยเฉพาะเมื่อมีข้อจำกัดด้านงบประมาณ

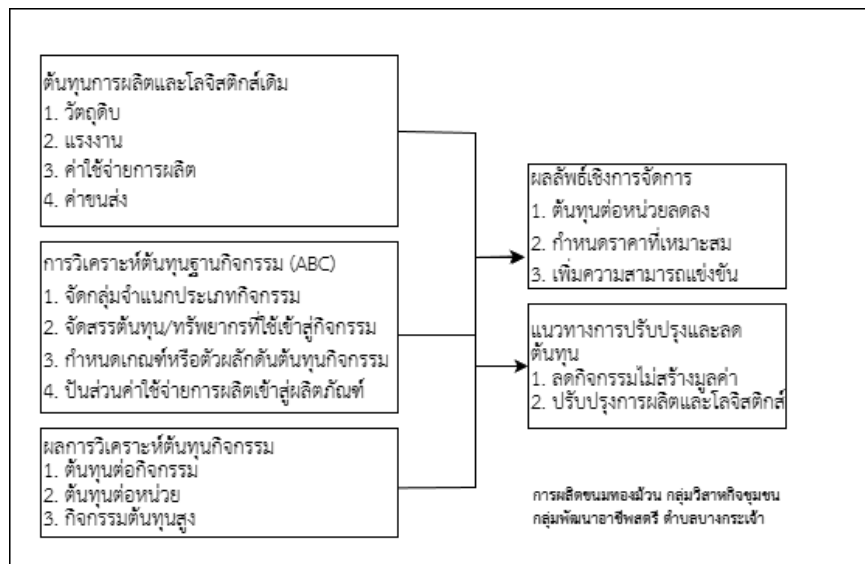
ด้วยเหตุนี้ งานวิจัยนี้จึงมีเป้าหมายเพื่อพัฒนาแนวทางการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน โดยใช้การคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรมที่เน้นข้อมูลเวลาและทรัพยากรที่ใช้จริง เพื่อสร้างต้นทุนที่แม่นยำ โปร่งใส และสามารถนำไปใช้วางแผนและตัดสินใจในเชิงกลยุทธ์ได้อย่างยั่งยืน

โจทย์วิจัย/ปัญหาวิจัย

ความต้องการทราบต้นทุนกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่นของกลุ่มวิสาหกิจชุมชนว่าประกอบด้วยอะไรบ้าง

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่น กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า
2. เพื่อเสนอแนวทางการลดต้นทุนกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่น กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยและการพัฒนา (Research and Development) โดยใช้กระบวนการวิจัยเชิงปฏิบัติการแบบมีส่วนร่วม (Participatory Action Research: PAR) เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ของสินค้าขนมทองม้วนของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า โดยใช้แนวคิดการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing: ABC) และการบริหารโลจิสติกส์ในห่วงโซ่อุปทาน (Logistics and Supply Chain Management)

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการวิจัยนี้คือ สมาชิกของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า ประกอบด้วยผู้ที่มีบทบาทในกระบวนการผลิตและการจัดการโลจิสติกส์ของสินค้าขนมทองม้วน ซึ่งเป็นผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับกระบวนการผลิตและการจัดการโลจิสติกส์ของสินค้าขนมทองม้วน จำนวนทั้งสิ้น 25 คน เนื่องจากประชากรของกลุ่มมีขนาดไม่มาก และสมาชิกทุกคนมีบทบาทโดยตรงในกระบวนการผลิต การจัดซื้อ การจัดเก็บ และการจัดส่งสินค้า งานวิจัยนี้จึงใช้การสุ่มแบบเจาะจง (Purposive Sampling) โดยคัดเลือกสมาชิกที่มีความรู้ ความเข้าใจ และประสบการณ์เกี่ยวกับกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ของกลุ่ม เพื่อให้ได้ข้อมูลต้นทุนกิจกรรมที่ถูกต้องและครบถ้วน กลุ่มตัวอย่างจึงมีจำนวนเท่ากับประชากรทั้งหมด คือ 25 คน ซึ่งครอบคลุมผู้ที่มีบทบาทสำคัญในกิจกรรมหลักของห่วงโซ่อุปทาน ได้แก่ การวางแผนการผลิต การจัดซื้อวัตถุดิบ การผลิต การจัดเก็บสินค้า และการจัดส่งสินค้า

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล ประกอบไปด้วย แบบสังเกตพฤติกรรมแบบมีส่วนร่วม แบบสัมภาษณ์เชิงลึกกึ่งโครงสร้าง (Semi structure in-depth interview) แบบบันทึกข้อมูลต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity Base Costing: ABC)

การเก็บรวบรวมข้อมูล

1. ศึกษาและรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับโครงสร้างการบริหารงานของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน
2. ศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับกระบวนการผลิต ตั้งแต่การวางแผนจัดซื้อจัดหาวัตถุดิบ การผลิต การบรรจุภัณฑ์ ไปจนถึงการจัดจำหน่าย
3. ศึกษาแนวทางการจัดการโลจิสติกส์ที่กลุ่มวิสาหกิจชุมชนใช้อยู่ในปัจจุบัน
4. ศึกษารายงานบัญชีต้นทุนของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน รวบรวมข้อมูลด้านต้นทุน เช่น ต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงงาน ค่าขนส่ง และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง วิเคราะห์เอกสารที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนการผลิตและการจัดการโลจิสติกส์
5. ดำเนินการสัมภาษณ์เชิงลึกกับสมาชิกกลุ่มวิสาหกิจชุมชนที่มีบทบาทสำคัญในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ สอบถามเกี่ยวกับปัญหา อุปสรรค และแนวทางในการปรับปรุงกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์
6. ลงพื้นที่สังเกตการณ์การดำเนินงานของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน จัดบันทึกและบันทึกภาพถ่ายเกี่ยวกับกระบวนการผลิต การขนส่ง และการจัดจำหน่าย

การวิเคราะห์ข้อมูล

แบ่งออกเป็น 4 ขั้นตอน ดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 วิเคราะห์กิจกรรม (Activity Analysis) โดยพิจารณาว่ากิจกรรมใดบ้างเป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นในการผลิตขนมทองม้วนเพื่อที่จะนำมาคิดคำนวณต้นทุน จากนั้นเริ่มการวิเคราะห์กิจกรรม โดยการกำหนดกิจกรรมนั้นหาข้อมูล ได้จากการสัมภาษณ์ผู้ดำเนินงาน (Interview) ผู้ที่เกี่ยวข้องกับงานนั้นโดยตรงเพื่อจะเข้าใจลักษณะงานที่ปฏิบัติงานอยู่จริง

ขั้นตอนที่ 2 วิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนของทรัพยากร ในส่วนนี้จะวิเคราะห์ทรัพยากรที่เป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดต้นทุนในกิจกรรมต่าง ๆ

(1) ใช้การสัมภาษณ์เพื่อรวบรวมข้อมูลปริมาณทรัพยากรที่ถูกใช้ไป ระบุตัวหลักต้นทุนทรัพยากรที่เกิดขึ้นในแต่ละกิจกรรม

(2) ทบทวนลักษณะของตัวหลักต้นทุนทรัพยากรเพื่อกำหนดตัวหลักต้นทุนทรัพยากรที่แท้จริง

ขั้นตอนที่ 3 คำนวณต้นทุนกิจกรรม เป็นการอาศัยตัวหลักต้นทุนทรัพยากรเป็นเครื่องมือในการจัดสรรต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมที่เกี่ยวข้องโดยรวบรวมค่าใช้จ่ายต่าง ๆ (ต้นทุน) ที่เกิดขึ้นในแต่ละกิจกรรม ซึ่งอาศัยระบบบัญชีเดิมและพิจารณาค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงจากใบเสร็จต่าง ๆ จากนั้นจะได้ต้นทุนของกิจกรรมแต่ละกิจกรรม (Cost of Activity)

ขั้นตอนที่ 4 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่สิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุน การปันส่วนต้นทุนกิจกรรมที่คำนวณได้เข้าสู่ผลิตภัณฑ์หรือสิ่งที่จะนำมาคิดต้นทุนโดยอาศัยตัวหลักต้นทุนของกิจกรรม (Activity Cost Driver) ที่มีความสัมพันธ์กับปริมาณการใช้ในกิจกรรมคือ ตัวหลักต้นทุน

กิจกรรมในระดับ Unit, Batch หรือ Product เป็นเครื่องมือในการจัดสรรต้นทุน โดยคำนวณหาอัตรา กิจกรรม (Activity Rate) แล้วพิจารณาว่าผลิตภัณฑ์มีการใช้อัตรากิจกรรมอย่างไรบ้างเพื่อคำนวณหา ต้นทุนที่แท้จริงของผลิตภัณฑ์

ขั้นตอนการดำเนินงานและการวิเคราะห์กิจกรรม

การวิจัยนี้กำหนดขั้นตอนการดำเนินงานตามกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ของกลุ่ม วิสาหกิจชุมชนออกเป็น 6 กิจกรรมหลัก สะท้อนลักษณะการดำเนินงานจริงของกลุ่ม เพื่อให้ การวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing: ABC) มีความสอดคล้องเชิงโครงสร้าง และสามารถอธิบายความสัมพันธ์ของกิจกรรมตลอดห่วงโซ่อุปทานได้อย่างเป็นระบบ ผู้วิจัยได้นำ กรอบแนวคิด SCOR Model มาใช้เป็นกรอบในการจัดกลุ่มวิเคราะห์และเชื่อมโยงกิจกรรมการ ดำเนินงาน ซึ่งส่งผลต่อโครงสร้างต้นทุนรวมของระบบการผลิตและโลจิสติกส์ของกลุ่ม

กิจกรรมที่ 1 กิจกรรมการวางแผนการผลิต (Plan)

การดำเนินงานของกลุ่มเป็นการผลิตแบบ Make to Stock โดยกระบวนการวางแผน การผลิตเริ่มจากการประเมินความต้องการใช้วัตถุดิบหลักในหน่วยกิโลกรัม และการตรวจสอบปริมาณ วัตถุดิบคงเหลือในสต็อกเพื่อประเมินความพร้อมของทรัพยากร ข้อมูลดังกล่าวถูกนำมาใช้เป็นฐาน ในการกำหนดปริมาณการจัดซื้อวัตถุดิบและการวางแผนการผลิต กิจกรรมนี้ทำหน้าที่เป็นกลไกกำกับ ทิศทางของกระบวนการทั้งหมด และเป็นแหล่งกำเนิดของต้นทุนด้านการวางแผนและการบริหารจัดการ

กิจกรรมที่ 2 กิจกรรมการจัดซื้อวัตถุดิบ (Source)

ภายหลังการกำหนดความต้องการใช้วัตถุดิบ กลุ่มดำเนินการจัดซื้อวัตถุดิบที่ขาดแคลนผ่าน รูปแบบการจัดซื้อทั้งจากแหล่งผู้จัดหาโดยตรงและผู้จัดหารายประจำ กิจกรรมการจัดซื้อมีการบันทึก ข้อมูลทางการเงินอย่างเป็นระบบโดยผู้รับผิดชอบด้านบัญชี กิจกรรมนี้ก่อให้เกิดต้นทุนด้านการจัดหา และต้นทุนโลจิสติกส์ขาเข้า ซึ่งมีผลต่อโครงสร้างต้นทุนรวมและประสิทธิภาพของกระบวนการผลิต ในลำดับถัดไป

กิจกรรมที่ 3 กิจกรรมการเก็บรักษาวัตถุดิบ (Source/Make)

วัตถุดิบที่ได้รับจะผ่านการตรวจสอบคุณภาพเบื้องต้นเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด ก่อนนำไปจัดเก็บในพื้นที่และภาชนะที่เหมาะสมเพื่อรองรับการเบิกจ่ายในกระบวนการผลิต กิจกรรม นี้สะท้อนต้นทุนด้านการจัดการคลังวัตถุดิบ และทำหน้าที่เป็นจุดเชื่อมต่อเชิงหน้าที่ระหว่าง กระบวนการจัดหาและกระบวนการผลิต

กิจกรรมที่ 4 กิจกรรมการผลิตสินค้า (Make)

เมื่อทรัพยากรการผลิตมีความพร้อมตามแผนที่กำหนด กลุ่มจะดำเนินการผลิตและบันทึก ข้อมูลผลผลิตที่ได้อย่างเป็นระบบ กิจกรรมการผลิตเป็นกิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดต้นทุนการผลิต โดยตรง และเป็นศูนย์กลางของการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม เนื่องจากมีการใช้ทรัพยากร ในสัดส่วนสูง ทั้งด้านวัตถุดิบ แรงงาน และอุปกรณ์การผลิต

กิจกรรมที่ 5 กิจกรรมการเก็บรักษาสินค้าสำเร็จรูป (Deliver)

สินค้าสำเร็จรูปจะถูกบรรจุและจัดเก็บโดยแยกตามช่วงเวลาการผลิต เพื่อควบคุมอายุ การจัดเก็บและลดความเสี่ยงจากการปะปนของสินค้า กิจกรรมนี้ก่อให้เกิดต้นทุนด้านการจัดการ สินค้าสำเร็จรูป และสนับสนุนความพร้อมในการตอบสนองคำสั่งซื้อของลูกค้า

กิจกรรมที่ 6 กิจกรรมการส่งมอบสินค้า (Deliver)

เมื่อได้รับคำสั่งซื้อจากลูกค้า กลุ่มจะดำเนินการตรวจสอบคำสั่งซื้อและความพร้อมของสินค้าคงเหลือ ก่อนดำเนินการจัดส่งสินค้าให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนด กิจกรรมนี้สะท้อนต้นทุนด้านการกระจายสินค้าและการให้บริการลูกค้าในขั้นตอนปลายน้ำของห่วงโซ่อุปทาน

การคำนวณต้นทุนระบบฐานกิจกรรม

จากการศึกษาสภาพปัญหาของระบบการคิดต้นทุนแบบเดิม พบว่า ควรมีการปรับปรุงระบบการคิดต้นทุน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการบริหารต้นทุนอย่างมีประสิทธิภาพโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม ซึ่งเริ่มตั้งแต่การวิเคราะห์กิจกรรม วิเคราะห์ตัวหลักต้นทุนเพื่อปันส่วนหรือระบุค่าใช้จ่ายจากข้อมูลทางบัญชีลงสู่ศูนย์ต้นทุน จากศูนย์ต้นทุนลงสู่กิจกรรม เมื่อได้ต้นทุนรวมต่อกิจกรรมแล้วทำการคำนวณหาอัตราต้นทุนกิจกรรมต่อหน่วย แล้วจึงทำการคำนวณเข้าสู่สิ่งที่ต้องการคิดต้นทุนต่อไป ดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 การวิเคราะห์กิจกรรม จากข้อมูลเบื้องต้นที่ได้ทำการศึกษา สามารถวิเคราะห์กิจกรรมที่เกิดขึ้น ขั้นตอนของการระบุกิจกรรมจะเป็นการแบ่งการดำเนินงานภายในกลุ่ม โดยแบ่งออกเป็นกิจกรรมย่อย ๆ กิจกรรมเหล่านั้นก่อให้เกิดผลงานทำให้กลุ่มทราบว่าประกอบด้วยกิจกรรมใดบ้าง เกิดการสูญเสียเวลาและทรัพยากรใด และกิจกรรมที่เกิดขึ้นนั้นส่งผลกระทบต่อกลุ่มอย่างไร ในขั้นตอนนี้เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการสัมภาษณ์บุคคลที่เกี่ยวข้องรวมทั้งการศึกษาข้อมูล จากกระบวนการขั้นตอนการทำงานแต่ละขั้นตอนในการระบุกิจกรรมในแต่ละขั้นตอนนั้นจะครอบคลุมกิจกรรมที่ทำอยู่ในปัจจุบันและกิจกรรมที่เกิดขึ้น ประกอบด้วย (1) กิจกรรมวางแผนการผลิต (2) กิจกรรมการจัดซื้อจัดหา (3) กิจกรรมการผลิตสินค้า (4) กิจกรรมการขนส่ง (5) กิจกรรมการส่งคืน

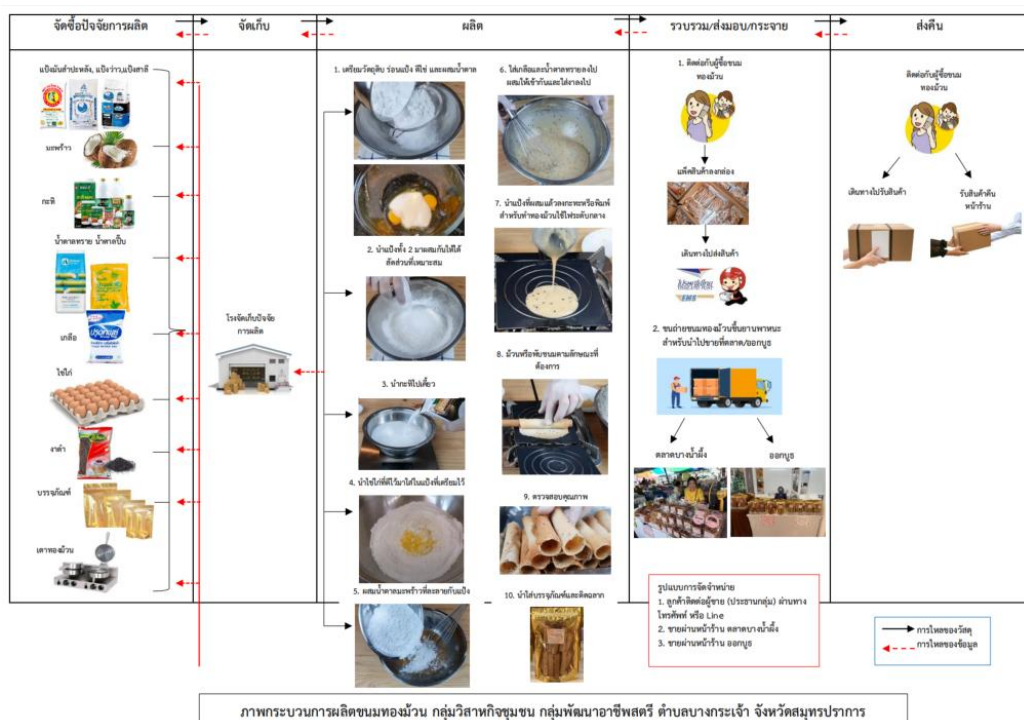
ขั้นตอนที่ 2 การวิเคราะห์ตัวหลักต้นทุน จากกิจกรรมต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นภายในกลุ่มฯ ขั้นตอนต่อไปเป็นการวิเคราะห์ถึงตัวหลักต้นทุน ในการประยุกต์ระบบต้นทุนกิจกรรมมาใช้กับกลุ่มฯ เพื่อเป็นแนวทางในการลดต้นทุนโดยใช้ระบบต้นทุนกิจกรรม ดังนั้นตัวหลักต้นทุนที่เลือกใช้จึงอยู่ในรูปของสิ่งนำเข้า (Input) หรือที่เรียกว่า ตัวหลักต้นทุน ซึ่งในแต่ละกิจกรรมที่เกิดขึ้นนั้น

ผลการวิจัย

1. ผลการวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่น กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า

จากการสัมภาษณ์ กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า อำเภอบางกระเจ้า จังหวัดสมุทรปราการ เป็นที่ผลิตและจำหน่ายสินค้าขนมทองม้วนมีสมาชิกจำนวน 25 คน โดยมีวิสัยทัศน์มุ่งเน้นการต่อยอดการเพิ่มรสชาติใหม่ ๆ และสร้างความเป็นเอกลักษณ์ของขนมทองม้วนและพัฒนาบรรจุภัณฑ์ ให้สามารถปกป้องสินค้าได้ดี เพื่อเพิ่มช่องทางการจำหน่ายสินค้าต่อไปเข้าสู่ตลาด กลุ่มลูกค้าเป้าหมาย ประกอบด้วย 1) ผู้บริโภคทั่วไป 2) กลุ่มครอบครัว 3) กลุ่มผู้รักสุขภาพ 4) นักท่องเที่ยวหรือผู้ที่ซื้อของฝาก 5) กลุ่มคนรุ่นใหม่ การผลิตขนมทองม้วนทั้งหมด 3 รสชาติ ได้แก่ รสหวานงา รสมะกรูดและรสเค็ม โดยมีกำลังการผลิตรวมทั้งสิ้น 24,000 ถุงต่อปี ในสัดส่วนที่แตกต่างกัน คือ รสหวานงาผลิต 12,000 ถุงต่อปี คิดเป็นร้อยละ 50 ของการผลิตทั้งหมด

ในขณะที่ที่สมะกรุตและระสเค้ม มีการผลิตรสชาติละ 6,000 ถุงต่อปี คิดเป็นร้อยละ 25 เท่ากัน ช่องทางการจำหน่าย ประกอบด้วย หน้าร้านตลาดน้ำบางน้ำผึ้ง สถานที่จัดบูธ และช่องทางออนไลน์ ผู้วิจัยได้ใช้หลักการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-Based Costing) ร่วมกับการจำแนก กิจกรรมตามแบบจำลอง SCOR Model ซึ่งประกอบด้วยกิจกรรมหลัก 5 ประเภท ได้แก่ 1. การวางแผน (Plan) ประกอบด้วย 2 กิจกรรมย่อย 2. การจัดหาวัตถุดิบ (Source) ประกอบด้วย 5 กิจกรรมย่อย 3. การผลิต (Make) ประกอบด้วย 16 กิจกรรมย่อย 4. การจัดส่งสินค้า (Deliver) ประกอบด้วย 12 กิจกรรมย่อย และ 5. การรับคืนสินค้า (Return) ประกอบด้วย 3 กิจกรรมย่อย ดังภาพที่ 1 แสดงกระบวนการผลิตขนมทองม้วน



ภาพที่ 1 กระบวนการผลิตขนมทองม้วน กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี อำเภอบางกระเจ้า

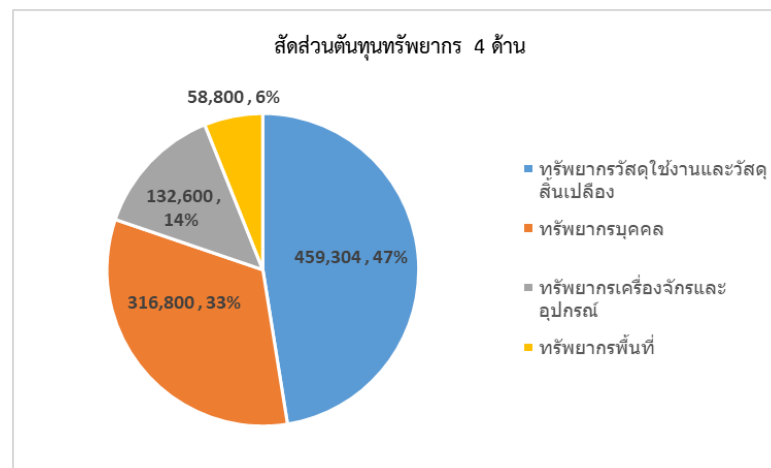
จากการคำนวณต้นทุนของทรัพยากรที่ใช้ในกิจกรรมทั้งหมด และกำหนดตัวผลักต้นทุนทรัพยากร สามารถแสดงผลจากต้นทุนทรัพยากร ทั้ง 4 ด้าน ประกอบด้วย 30 ทรัพยากรย่อย ได้แก่ 1. ค่าใช้จ่ายด้านทรัพยากรบุคคล 2. ค่าใช้จ่ายด้านพื้นที่ 3. ค่าใช้จ่ายด้านเครื่องจักรและอุปกรณ์ และ 4. ค่าใช้จ่ายด้านวัสดุใช้งานและวัสดุสิ้นเปลือง โดยคิดเป็นต้นทุนรายปีรวม 967,504 บาทต่อปี ดังตารางที่ 1 โดยมีต้นทุนทรัพยากรวัสดุใช้งานและวัสดุสิ้นเปลืองสูงที่สุด เท่ากับ 459,304 บาทต่อปี คิดเป็นร้อยละ 47 รองลงมาคือ ทรัพยากรบุคคล เท่ากับ 316,800 บาท คิดเป็นร้อยละ 33 ลำดับที่สามคือทรัพยากรเครื่องจักรและอุปกรณ์ เท่ากับ 132,600 บาท คิดเป็นร้อยละ 14 และทรัพยากรพื้นที่ เท่ากับ 58,800 บาทต่อปี คิดเป็นร้อยละ 6

ตารางที่ 1 ต้นทุนรายปีในการผลิตขนมทองม้วนของทรัพยากร 4 ด้าน

1. ทรัพยากรบุคคล	จำนวน	ต้นทุนต่อปี (บาท)	ต้นทุนรวม (บาท/ปี)
1. ค่าจ้างแรงงานผลิต	3 คน	201,600	316,800
2. ค่าจ้างแรงงานฝ่ายขายหน้าร้าน	1 คน	57,600	
3. ค่าจ้างแรงงานฝ่ายขายออกบูธ	2 คน	57,600	
2. ทรัพยากรพื้นที่	จำนวน	ต้นทุนต่อปี (บาท)	ต้นทุนรวม (บาท/ปี)
4. ค่าไฟฟ้า	2,600 ยูนิต	13,200	58,800
5. ค่าน้ำ	217 หน่วย	3,840	
6. ค่าเช่าสถานที่	20 ตร.ม.	35,760	
7. ค่าโทรศัพท์	12 เดือน	6,000	
3. ทรัพยากรเครื่องจักรและ อุปกรณ์	จำนวน	ต้นทุนต่อปี (บาท)	ต้นทุนรวม (บาท/ปี)
8. ค่าเช่าขนมทองม้วน/เครื่องอบ ขนมทองม้วน	1 เครื่อง	100,000	132,600
9. ค่าเครื่องตีไข่	1 เครื่อง	7,200	
10. ค่าเครื่องผสมแป้ง	1 เครื่อง	10,000	
11. ค่าเครื่องไมโครเวฟ	1 เครื่อง	8,400	
12. ค่าแปรงทาน้ำมันตะแกรงอบ	2 ชิ้น	2,000	
13. ค่าบำรุงรักษาอุปกรณ์	12 เดือน	5,000	
4. ทรัพยากรวัสดุใช้งานและวัสดุ สิ้นเปลือง	จำนวน	ต้นทุนต่อปี (บาท)	ต้นทุนรวม (บาท/ปี)
14. ค่ากะทิ	4 ลิตร (ต่อรอบการผลิต)	65,600.00	459,304
15. ค่าน้ำตาลมะพร้าว	2 กก. (ต่อรอบการผลิต)	32,000.00	
16. ค่าน้ำตาลทราย	2 กก. (ต่อรอบการผลิต)	13,160.00	
17. ค่าไข่ไก่	12 ฟอง (ต่อรอบการผลิต)	38,400.00	
18. ค่าแป้งมัน	2 กก. (ต่อรอบการผลิต)	51,200.00	
19. ค่าแป้งสาลี	1.5 ชีด (ต่อรอบการผลิต)	4,800.00	
20. ค่าเกลือ	1 ถู (ต่อรอบการผลิต)	1,600.00	
21. ค่างาดำและงาขาว	6 ชีด (ต่อรอบการผลิต)	48,000.00	
22. ค่ารากผักชี กระเทียม พริกไทย มะกรูด	4 ราก (ต่อรอบการผลิต)	12,000.00	
23. ค่ากั้วแห้งป่น	0.5 ชต. (ต่อรอบการผลิต)	7,200.00	

ตารางที่ 1 (ต่อ)

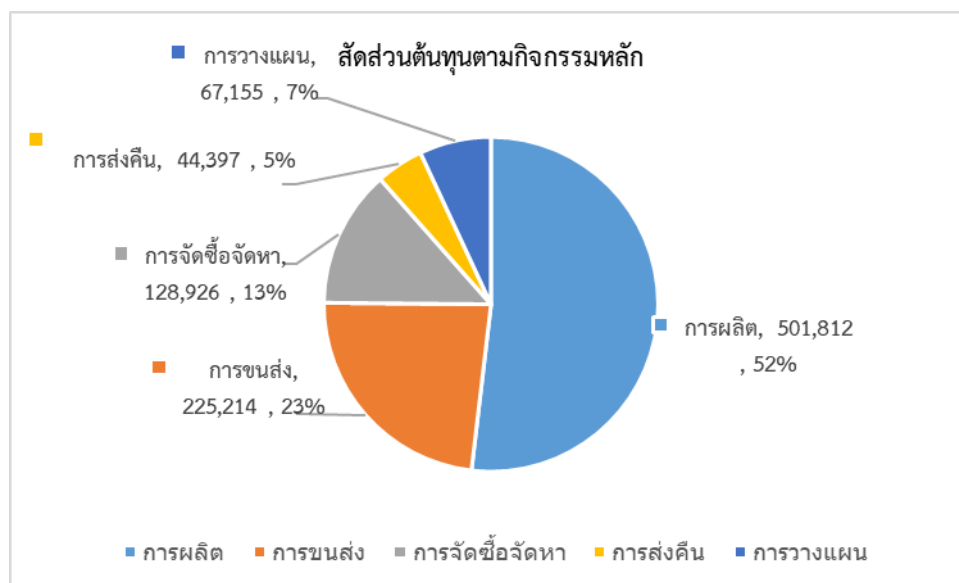
4. ทรัพยากรวัสดุใช้งานและวัสดุสิ้นเปลือง	จำนวน	ต้นทุนต่อปี (บาท)	ต้นทุนรวม (บาท/ปี)
24. ค่าบรรจุภัณฑ์ชั้นที่ 1	5 บาท/ถุง	120,000.00	
25. ค่าบรรจุภัณฑ์ชั้นที่ 3	20 บาท/กล่อง	16,000.00	
26. ค่าฉลากสินค้า	1 บาท/ชิ้น	24,000.00	
27. ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง (จัดซื้อวัตถุดิบ)	28 บาท/2 เที่ยวไป-กลับ	6,000.00	
28. ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง (เดินทางไปบริษัทขนส่ง)	28 บาท/2 เที่ยวไป-กลับ	6,000.00	
29. ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง (ไปรับสินค้าคืน)	60 บาท/2 เที่ยวไป-กลับ	12,000.00	
30. ค่าแก๊สหุงต้ม	112 บาท/เดือน	1,344.00	
รวมทรัพยากร 4 ด้าน (บาท/ปี)			967,504



ภาพที่ 2 สัดส่วนต้นทุนทรัพยากร 4 ด้าน

คณะผู้วิจัยได้ดำเนินการกระจายต้นทุนของทรัพยากรทั้ง 4 ด้านจากตารางที่ 1 สู่กิจกรรมหลัก 5 กิจกรรม พบว่า ในกระบวนการผลิตขนมทองม้วนของทรัพยากรทั้ง 4 ด้านของกรณีศึกษา มีต้นทุนรวม 967,504 บาทต่อปี โดยเมื่อมีการจัดสรรต้นทุนทรัพยากรทั้ง 4 ด้านเข้าสู่รายการกิจกรรมหลัก กิจกรรมการผลิตสินค้ามีสัดส่วนต้นทุนรวมที่มากที่สุด เท่ากับ 501,812 บาทต่อปี คิดเป็นร้อยละ 52 รองลงมาคือกิจกรรมการขนส่งมีสัดส่วนต้นทุนรวม เท่ากับ 225,214 บาทต่อปี คิดเป็นร้อยละ 23 ลำดับถัดมาคือกิจกรรมการจัดซื้อจัดหา มีสัดส่วนต้นทุนรวม เท่ากับ 128,926 บาทต่อปี คิดเป็นร้อยละ 13 ลำดับถัดมาคือกิจกรรมการวางแผน มีสัดส่วนต้นทุนรวมเท่ากับ 67,155 บาทต่อปี

คิดเป็นร้อยละ 7 และลำดับสุดท้ายคือ กิจกรรมการส่งคืนมีสัดส่วนต้นทุนรวมเท่ากับ 44,397 บาทต่อปี คิดเป็นร้อยละ 5 ดังภาพที่ 3 และตารางที่ 2 แสดงต้นทุนต่อหน่วยเท่ากับ 40.31 บาทต่อถุง



ภาพที่ 3 สัดส่วนต้นทุนในกิจกรรมหลัก 5 กิจกรรม

ตารางที่ 2 ต้นทุนจากทรัพยากร 4 ด้านในรายการกิจกรรมหลักกระบวนการผลิตขนมทองม้วน

ทรัพยากร	การวางแผน (Plan)	การจัดซื้อจัดหา (Source)	การผลิต (Make)	การขนส่ง (Deliver)	การส่งคืน (Return)	ต้นทุนรวมต่อปี (บาท)
1. ด้านบุคลากร	31,680	47,520	142,560	79,200	15,840	316,800
2. ด้านเครื่องจักร/อุปกรณ์	6,630	6,630	106,080	10,608	2,652	132,600
3. ด้านพื้นที่	5,880	5,880	23,520	20,580	2,940	58,800
4. ด้านวัสดุใช้งาน	22,965.20	68,895.60	229,652	114,826	22,965.20	459,304
ต้นทุนกิจกรรมหลักทั้งหมด	67,155.20	128,925.60	501,812	225,214	44,397.20	967,504
ต้นทุนกิจกรรมหลัก (ร้อยละ)	6.94	13.32	51.87	23.28	4.59	100
ต้นทุนต่อหน่วย (บาทต่อถุง)	967,504 บาท / 24,000 ถุง = 40.31 บาทต่อถุง					

2. เสนอแนวทางการลดต้นทุนกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่น กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า

ผลการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ของขนมทองม้วน พบว่าต้นทุนรวมทั้งระบบอยู่ที่ 967,504 บาทต่อปี หรือเฉลี่ย 40.31 บาทต่อถุง โดยโครงสร้างต้นทุน มีลักษณะการกระจุกตัวในกิจกรรมหลักบางส่วนอย่างชัดเจน การประยุกต์ใช้กรอบ SCOR Model ร่วมกับ Activity-Based Costing ช่วยให้สามารถระบุ จุดคอขวดด้านต้นทุน และกำหนดมาตรการลด ต้นทุนเชิงบริหารที่สอดคล้องกับการดำเนินงานจริงของวิสาหกิจชุมชนได้อย่างเป็นระบบ ดังนี้

1) กิจกรรมการวางแผนการผลิต (Plan) การลดต้นทุนเชิงควบคุมต้นน้ำ

กิจกรรมการวางแผนการผลิตมีต้นทุน 67,155.20 บาทต่อปี (2.80 บาทต่อถุง) แม้มีสัดส่วน เพียงร้อยละ 6.94 แต่มีบทบาทเชิงกลยุทธ์ต่อประสิทธิภาพของกิจกรรมปลายน้ำทั้งหมด ต้นทุนหลัก เกิดจากชั่วโมงแรงงานทางอ้อมและเวลาการประสานงานซ้ำซ้อน การจัดทำแผนการผลิตแบบรอบ มาตรฐานโดยอิงข้อมูลการผลิตจริง 24,000 ถุงต่อปี สามารถลดความถี่ของการวางแผนและลดชั่วโมง แรงงานได้อย่างน้อยร้อยละ 10-15 คิดเป็นมูลค่าการลดต้นทุนประมาณ 6,700-10,000 บาทต่อปี หรือ 0.28-0.42 บาทต่อถุง ซึ่งเป็นการลดต้นทุนที่เกิดจากการบริหารจัดการโดยไม่ต้องลงทุนเพิ่ม

2) กิจกรรมการจัดซื้อจัดหา (Source) การลดต้นทุนจากอำนาจการจัดซื้อ

กิจกรรมการจัดซื้อจัดหา มีต้นทุนรวม 128,925.60 บาทต่อปี (5.37 บาทต่อถุง) โดยมีต้นทุน วัตถุดิบและค่าขนส่งเข้าเป็นตัวผลักดันต้นทุนหลัก การรวมกลุ่มจัดซื้อวัตถุดิบและบรรจุภัณฑ์ตาม ปริมาณการใช้จริงต่อรอบการผลิตในปริมาณการสั่งซื้อที่ประหยัดที่สุด (Economic Order Quantity) สามารถลดราคาซื้อต่อหน่วยและลดจำนวนเที่ยวการจัดซื้อได้ หากสามารถลดต้นทุน กิจกรรมนี้ได้เพียงร้อยละ 5-10 จะช่วยประหยัดต้นทุนได้ประมาณ 6,400-12,900 บาทต่อปี หรือ 0.27-0.54 บาทต่อถุง ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าการบริหารเชิงจัดซื้อมีผลต่อโครงสร้างต้นทุนรวมอย่าง มีนัยสำคัญ

3) กิจกรรมการผลิตสินค้า (Make) แกนกลางของการลดต้นทุนทั้งระบบ

กิจกรรมการผลิตเป็นกิจกรรมที่มีต้นทุนสูงที่สุด คิดเป็น 501,812 บาทต่อปี (20.91 บาท ต่อถุง) หรือร้อยละ 51.87 ของต้นทุนทั้งหมด แสดงให้เห็นว่าการลดต้นทุนในกิจกรรมนี้เพียงเล็กน้อย จะส่งผลกระทบต่อภาพรวมอย่างมีนัยสำคัญ การปรับปรุงการผลิต การกำหนดมาตรฐานขั้นตอนการทำงาน และการควบคุมการใช้วัตถุดิบต่อหน่วย สามารถลดของเสียและเพิ่มผลิตภาพแรงงานได้อย่างน้อย ร้อยละ 5-8 ซึ่งจะช่วยลดต้นทุนได้ประมาณ 25,000-40,000 บาทต่อปี หรือ 1.04-1.67 บาทต่อถุง ถือเป็นมาตรการที่ให้ผลตอบแทนด้านต้นทุนสูงที่สุดเมื่อเทียบกับกิจกรรมอื่น ๆ

4) กิจกรรมการจัดส่งสินค้า (Deliver) การลดต้นทุนโลจิสติกส์ปลายน้ำ

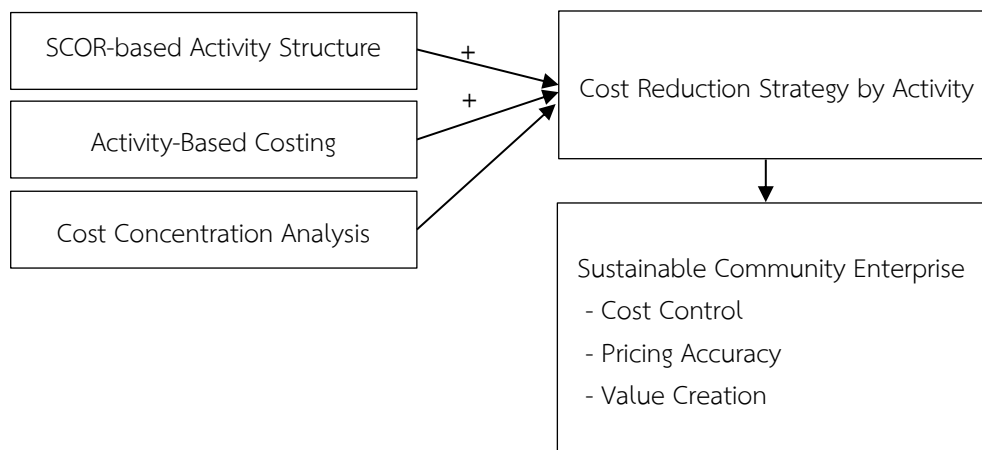
กิจกรรมการจัดส่งสินค้ามีต้นทุนรวม 225,214 บาทต่อปี (9.38 บาทต่อถุง) หรือร้อยละ 23.28 ของต้นทุนทั้งหมด การรวมรอบการจัดส่งและการกำหนดตารางการขนส่งที่แน่นอนสามารถลด จำนวนเที่ยวการเดินทางและต้นทุนเชื้อเพลิงได้อย่างน้อยร้อยละ 10-15 ส่งผลให้สามารถลดต้นทุน ได้ประมาณ 22,500-33,800 บาทต่อปี หรือ 0.94-1.41 บาทต่อถุง แนวทางนี้สะท้อนการลดต้นทุน โลจิสติกส์โดยไม่ลดระดับการให้บริการลูกค้า

5) กิจกรรมการรับคืนสินค้า (Return) การลดต้นทุนจากกิจกรรมที่ไม่เพิ่มมูลค่า

กิจกรรมการรับคืนสินค้ามีต้นทุน 44,397.20 บาทต่อปี (1.85 บาทต่อถุง) แม้มีสัดส่วนต่ำที่สุดแต่เป็นกิจกรรมที่ไม่สร้างมูลค่าเพิ่ม การควบคุมคุณภาพตั้งแต่ขั้นตอนการผลิตและการเลือกใช้บรรจุภัณฑ์ที่เหมาะสมสามารถลดอัตราการรับคืนได้อย่างน้อยร้อยละ 20-30 ส่งผลให้ลดต้นทุนได้ประมาณ 8,900-13,300 บาทต่อปี หรือ 0.37-0.55 บาทต่อถุง

องค์ความรู้ใหม่จากการวิจัย

งานวิจัยนี้ก่อให้เกิดองค์ความรู้ใหม่เชิงบูรณาการด้านการบริหารต้นทุนของวิสาหกิจชุมชน โดยการเสนอกรอบแนวคิดเกี่ยวกับการจัดการต้นทุนเชิงกิจกรรมผสมผสานกับโครงสร้างกิจกรรมตามแบบจำลอง SCOR ร่วมกับการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม (Activity-based Costing : ABC) และการวิเคราะห์การกระจุกตัวของต้นทุน (Cost Concentration Analysis) เข้าด้วยกันอย่างเป็นระบบ โดยการวิเคราะห์การกระจุกตัวของต้นทุนทำหน้าที่เป็นตัวคัดกรองระหว่าง ABC และการลดต้นทุนตามรายกิจกรรม องค์ความรู้ใหม่คือ การประยุกต์ใช้โครงสร้างกิจกรรมตาม SCOR Model เป็นกรอบในการจำแนกกิจกรรมการผลิตและโลจิสติกส์ของวิสาหกิจชุมชน ซึ่งช่วยให้สามารถมองเห็นความเชื่อมโยงของกิจกรรมตั้งแต่การจัดการจัดหา การผลิต การจัดส่ง และการจัดการสินค้าคืนได้อย่างครบถ้วน แตกต่างจากการจัดกลุ่มกิจกรรมแบบดั้งเดิมที่มักพิจารณาเฉพาะต้นทุนรวมของกระบวนการผลิต นอกจากนี้ การบูรณาการการคำนวณต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC) เข้ากับโครงสร้างกิจกรรมดังกล่าว ทำให้สามารถคำนวณต้นทุนต่อกิจกรรมและต้นทุนต่อหน่วยได้อย่างแม่นยำและโปร่งใส โดยเฉพาะในบริบทของวิสาหกิจชุมชนที่มีความหลากหลายของผลิตภัณฑ์และใช้ทรัพยากรแตกต่างกันในแต่ละกิจกรรม แนวทางนี้ช่วยลดข้อจำกัดของการคำนวณต้นทุนแบบเดิมที่ไม่สามารถสะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของแต่ละกิจกรรมได้ อีกทั้งการนำการวิเคราะห์การกระจุกตัวของต้นทุนมาใช้ร่วมกับ ABC เพื่อระบุกิจกรรมที่เป็นแหล่งกำเนิดต้นทุนหลักและกิจกรรมที่ไม่สร้างมูลค่าเพิ่ม ทำให้สามารถจัดลำดับความสำคัญของกิจกรรมที่ควรได้รับการปรับปรุงหรือควบคุมต้นทุนได้อย่างมีเหตุผล และนำไปสู่การกำหนดกลยุทธ์การลดต้นทุนรายกิจกรรม ที่มีความเฉพาะเจาะจงและสอดคล้องกับบริบทจริงของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน นอกจากนี้การเชื่อมโยงกลยุทธ์การลดต้นทุนรายกิจกรรมเข้ากับผลลัพธ์เชิงความยั่งยืนของวิสาหกิจชุมชน องค์ความรู้จากงานวิจัยนี้จึงสามารถใช้เป็นกรอบแนวคิดและแนวทางเชิงปฏิบัติสำหรับการพัฒนาระบบบริหารต้นทุนของวิสาหกิจชุมชนและผู้ประกอบการรายย่อยในบริบทเศรษฐกิจฐานรากได้อย่างยั่งยืน



อภิปรายผล

1) วิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่น กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า ผลการวิเคราะห์ต้นทุนกิจกรรมในกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ของสินค้าหอมม่วงภายใต้กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า พบว่ากิจกรรมการผลิต (Make) มีสัดส่วนต้นทุนสูงที่สุด คิดเป็นร้อยละ 51.87 ของต้นทุนรวมทั้งหมด รองลงมาคือกิจกรรมการจัดส่งสินค้า (Deliver) ร้อยละ 23.28 ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าโครงสร้างต้นทุนของวิสาหกิจชุมชนมีความสอดคล้องกับแนวคิด Activity-Based Costing (ABC) คือ กิจกรรมที่ใช้ทรัพยากร เวลา และแรงงานสูง จะเป็นแหล่งกำเนิดต้นทุนที่แท้จริงของผลิตภัณฑ์ (Cidav et al., 2020) และสอดคล้องกับ Kaplan and Anderson (2007) ที่ระบุว่า ABC ไม่ได้มีบทบาทเพียงการคำนวณต้นทุนเท่านั้น แต่เป็นเครื่องมือเชิงกลยุทธ์ที่ช่วยสนับสนุนการตัดสินใจด้านการบริหารจัดการ การวางแผนการผลิต และการกำหนดราคาที่เหมาะสมต้นทุนที่แท้จริง โดยการใช้แบบจำลอง SCOR ร่วมกับการวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม ชี้ให้เห็นถึงการกระจายทรัพยากรและต้นทุนในแต่ละกิจกรรมหลักของห่วงโซ่อุปทานอย่างชัดเจน อันเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนและบริหารต้นทุนอย่างแม่นยำ

กิจกรรมการผลิต (Make) มีต้นทุนรวมสูงที่สุด เนื่องจากเกี่ยวข้องกับทั้งแรงงาน เครื่องจักร วัสดุ และเวลาในการผลิตโดยตรง (Ekachai et al., 2016; Chuchottaworn, 2022) โดยเฉพาะในกรณีของขนมหอมม่วงซึ่งมีขั้นตอนการผลิตที่ยังต้องอาศัยแรงงานคนในสัดส่วนสูง สอดคล้องกับงานวิจัยของ Ekachai et al. (2016) ที่ชี้ให้เห็นว่าการช่วยให้เกษตรกรและวิสาหกิจชุมชนเข้าใจโครงสร้างต้นทุนจริงได้ดียิ่งขึ้น จากกรณีการวิเคราะห์ต้นทุนการปลูกสับปะรดในจังหวัดชัยภูมิ พบว่าต้นทุนโลจิสติกส์คิดเป็นร้อยละ 16.49 ของมูลค่าขายทั้งหมด โดยต้นทุนสูงสุดคือการจัดหาปัจจัยการผลิตถึงร้อยละ 14.66

สำหรับกิจกรรมการขนส่ง (Deliver) มีต้นทุนรวม 225,214 บาท หรือคิดเป็นร้อยละ 23.28 ของต้นทุนทั้งหมด แสดงให้เห็นถึงความสำคัญของกระบวนการกระจายสินค้าในธุรกิจชุมชน ซึ่งจำหน่ายผ่านทั้งหน้าร้าน ตลาดนัด และช่องทางออนไลน์ สอดคล้องกับงานวิจัยของ

Chuchottaworn (2022) ที่ศึกษาการส่งออกโกโก้ไปญี่ปุ่น พบว่า ต้นทุนหลักมาจากการปลูกและการผลิต (325,188 บาทต่อปี) และต้นทุนการขนส่ง (97,522 บาทต่อปี) นอกจากนี้ Shepherd (2011) ระบุว่าต้นทุนโลจิสติกส์เป็นหนึ่งในปัจจัยสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อความสามารถในการแข่งขันของผู้ประกอบการรายย่อยและวิสาหกิจชุมชน

นอกจากนี้ การวิเคราะห์ต้นทุนต่อหน่วย พบว่า ต้นทุนเฉลี่ยต่อถุงอยู่ที่ 40.31 บาท โดยสหกรณ์มีต้นทุนสูงที่สุดที่ 42.30 บาท/ถุง ซึ่งสูงกว่าร้านอื่น ๆ เนื่องจากการใช้วัตถุดิบเฉพาะ เช่น งาดำ และงาขาว และน้ำตาลมะพร้าว ซึ่งมีต้นทุนสูงกว่า แสดงให้เห็นว่าความหลากหลายของสูตรผลิตภัณฑ์ในวิสาหกิจชุมชนเป็นปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อโครงสร้างต้นทุนโดยตรง โดยสูตรที่ใช้วัตถุดิบเฉพาะหรือมีความซับซ้อนทางกระบวนการจะมีต้นทุนต่อหน่วยสูงกว่า สอดคล้องกับงานวิจัยของ Imsri & Saeng-Arsaweeria (2021) ที่พบว่าต้นทุนโลจิสติกส์รวมต่อเดือนสูงถึง 309,118 บาท โดยมาจากกิจกรรมการบรรจุภัณฑ์มากที่สุด (42.83%) รองลงมาคือการจัดการวัตถุดิบ (37.17%) ผลการวิเคราะห์ยังพบอีกว่ากิจกรรมด้านโลจิสติกส์ โดยเฉพาะการจัดส่งสินค้า มีสัดส่วนต้นทุนค่อนข้างสูง สอดคล้องกับงานวิจัยของ Abdolazimi et al. (2021) ที่ระบุว่ากิจกรรมการขนส่ง การจัดเก็บ และการบรรจุภัณฑ์เป็นกิจกรรมที่มักก่อให้เกิดต้นทุนแฝงจำนวนมาก หากไม่มีการวางแผนรอบการขนส่งและการบริหารสินค้าคงคลังอย่างเหมาะสม อีกทั้งผลการวิเคราะห์ยังสะท้อนให้เห็นว่าต้นทุนด้านวัสดุใช้งานคิดเป็นสัดส่วนสูงสุดถึงร้อยละ 47.47 ของต้นทุนรวม ซึ่งเน้นย้ำถึงความจำเป็นในการบริหารจัดการวัตถุดิบอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น การประยุกต์ใช้การวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรมในงานวิจัยนี้จึงไม่เพียงช่วยให้กลุ่มวิสาหกิจชุมชนเข้าใจโครงสร้างต้นทุนที่แท้จริงของสินค้าแต่ละประเภท แต่ยังทำหน้าที่เป็นเครื่องมือเชิงกลยุทธ์ในการระบุจุดที่ควรปรับปรุงกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Phetra (2021) และ Manop & Namdokmai (2023)

2) เสนอแนวทางการลดต้นทุนกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์สินค้าท้องถิ่น กลุ่มวิสาหกิจชุมชน กลุ่มพัฒนาอาชีพสตรี ตำบลบางกระเจ้า ผลการวิจัยสะท้อนว่าการจัดหาวัตถุดิบและระบบการกระจายสินค้าร่วมกันสามารถช่วยลดต้นทุนรวมได้ โดยแนวทางการรวมกลุ่มเกษตรกรเพื่อวางแผนการผลิตและจัดตั้งศูนย์กระจายสินค้าเป็นมาตรการที่สำคัญ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Ekachai et al. (2016) ที่เสนอแนวทางดังกล่าวสำหรับการลดต้นทุนโลจิสติกส์ในกลุ่มเกษตรกรปลูกสับปะรด

การใช้ต้นทุนในกิจกรรมจัดส่งยังเป็นประเด็นสำคัญที่ต้องบริหารให้เกิดประสิทธิภาพ โดยการปรับปรุงผังการเคลื่อนย้ายและระบบจัดเก็บในกระบวนการโลจิสติกส์สามารถลดต้นทุนได้ สอดคล้องกับงานวิจัยของ Chuchottaworn (2022) ที่พบว่าต้นทุนการขนส่งสามารถลดลงได้เมื่อมีการปรับปรุงระบบดังกล่าว แนวทางนี้สามารถประยุกต์สู่การจัดการคลังสินค้าและการกระจายทองม้วนเพื่อลดต้นทุนรวมได้ เมื่อพิจารณาตามแนวคิด Value Chain ของ Porter (1985) กิจกรรมที่ไม่สร้างมูลค่าเพิ่ม (Non-value added activities) เช่น การเคลื่อนย้ายซ้ำซ้อน การรอคอยในกระบวนการผลิต และการจัดส่งหลายรอบ เป็นแหล่งกำเนิดต้นทุนที่สามารถลดหรือปรับปรุงได้โดยไม่กระทบต่อคุณค่าของผลิตภัณฑ์ สอดคล้องกับผลการศึกษานี้ที่พบว่ากิจกรรมการรับคืนสินค้า (Return) และกิจกรรมด้านโลจิสติกส์บางส่วนมีลักษณะสอดคล้องกับกิจกรรมที่ไม่สร้างมูลค่าเพิ่ม ซึ่งสนับสนุนข้อเสนอเชิงบริหารในการลดต้นทุนผ่านการควบคุมคุณภาพตั้งแต่ต้นทางและการพัฒนาบรรจุภัณฑ์ที่เหมาะสม สำหรับการบริหารต้นทุนวัตถุดิบซึ่งมีสัดส่วนสูงสุดถึงร้อยละ 47.47 ของต้นทุน

รวมกัน แนวทางที่ควรดำเนินการ ได้แก่ การเจรจาจัดซื้อ การวางแผนปริมาณวัตถุดิบ และการควบคุมคุณภาพ เพื่อรักษาต้นทุนให้อยู่ในระดับที่เหมาะสมและสามารถแข่งขันได้ในตลาด สิ่งเหล่านี้สอดคล้องกับข้อเสนอแนะของ Phetra (2021) และ Manop & Namdokmai (2023) ที่ชี้ให้เห็นว่า ABC เป็นเครื่องมือที่เหมาะสมสำหรับการบริหารต้นทุนและการพัฒนาความสามารถในการแข่งขันของวิสาหกิจชุมชนและผู้ประกอบการรายย่อยในระยะยาว

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะในการนำผลวิจัยไปใช้

- 1) กลุ่มวิสาหกิจชุมชน ควรใช้โปรแกรมจำลองต้นทุนด้วย Excel อย่างต่อเนื่องเพื่อให้สามารถติดตามต้นทุนที่แท้จริงในแต่ละกระบวนการผลิตและโลจิสติกส์ รวมถึงใช้เป็นเครื่องมือในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ในการลดต้นทุน และกำหนดราคาขายที่เหมาะสม
- 2) ควรพัฒนาแผนการจัดการโลจิสติกส์อย่างเป็นระบบ เช่น การกำหนดรอบการขนส่งที่แน่นอน การรวมคำสั่งซื้อเพื่อลดจำนวนรอบการจัดส่ง และการเลือกผู้ให้บริการขนส่งที่มีต้นทุนเหมาะสมและเชื่อถือได้ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการกระจายสินค้า
- 3) ควรจัดกิจกรรมถ่ายทอดองค์ความรู้ไปยังกลุ่มวิสาหกิจชุมชนอื่น ๆ ในพื้นที่เพื่อส่งเสริมความเข้มแข็งของวิสาหกิจชุมชนระดับตำบล โดยเฉพาะการคำนวณต้นทุนด้วยวิธี ABC และการใช้โปรแกรมจำลองต้นทุน เพื่อให้สามารถบริหารต้นทุนได้อย่างแม่นยำและมีประสิทธิภาพ
- 4) ควรพัฒนาบรรจุภัณฑ์ที่ได้มาตรฐานและมีความแข็งแรงเพื่อลดความเสียหายระหว่างการขนส่ง และเพิ่มภาพลักษณ์ของผลิตภัณฑ์ ซึ่งจะช่วยเพิ่มโอกาสในการขยายตลาดไปยังจังหวัดอื่น ๆ และต่างประเทศ
- 5) ควรใช้ผลการวิเคราะห์ต้นทุนเป็นฐานข้อมูลในการวางแผนกลยุทธ์ทางการตลาด เช่น การกำหนดราคาขายที่สอดคล้องกับต้นทุนจริง การวางแผนการผลิตตามฤดูกาลวัตถุดิบ และการออกแบบผลิตภัณฑ์ใหม่ที่สามารถควบคุมต้นทุนได้ตั้งแต่ต้นทาง

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป

- 1) ควรขยายการศึกษาไปยังผลิตภัณฑ์ประเภทอื่นของกลุ่มวิสาหกิจชุมชน หรือกลุ่มวิสาหกิจอื่น ๆ ในตำบลบางกระเจ้า เพื่อให้ได้ข้อมูลต้นทุนในหลากหลายประเภทสินค้า ซึ่งจะประโยชน์ในการบริหารจัดการต้นทุนภาพรวมของชุมชน
- 2) ควรศึกษาและพัฒนาโปรแกรมคำนวณต้นทุนที่สามารถทำงานผ่านระบบออนไลน์หรือโทรศัพท์มือถือ เพื่อเพิ่มความสะดวกในการใช้งานสำหรับสมาชิกกลุ่มที่อาจไม่มีความเชี่ยวชาญด้านโปรแกรม Excel
- 3) ควรศึกษาเปรียบเทียบประสิทธิภาพการจัดการโลจิสติกส์ระหว่างกลุ่มวิสาหกิจชุมชนที่ใช้การบริหารต้นทุนแบบดั้งเดิมและกลุ่มที่ใช้การวิเคราะห์ต้นทุนฐานกิจกรรม (ABC) เพื่อยืนยันถึงผลลัพธ์ที่ได้จากการใช้วิธีการใหม่นี้ในระดับที่กว้างขึ้น
- 4) ควรศึกษาแนวทางการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น โปรแกรม ERP หรือแอปพลิเคชันสำเร็จรูปในการบริหารจัดการต้นทุนและโลจิสติกส์ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการจัดการในระยะยาว

References

- Abdolazimi, O., Shishebori, D., Goodarzian, F., Ghasemi, P. & Appolloni, A. (2021). Designing a new mathematical model based on ABC analysis for inventory control problem: A real case study. *RAIRO–Operations Research*. 55(3), 2309-2335.
- Banomyong, R., Grant, D. B., Varadejsatitwong, P. & Julagasigorn, P. (2022). Developing and validating a national logistics cost in Thailand. *Transport Policy*. 124, 5-19.
- Cidav, Z., Mandell, D., Pyne, J., Beidas, R., Curran, G. & Marcus, S. (2020). A pragmatic method for costing implementation strategies using time-driven activity-based costing. *Implementation Science*. 15(28), 1-13.
- Chuchottaworn, C. (2022). Activity-based costs and simulation for logistics cost reduction in the cocoa industry. *Silpakorn University Journal*. 42(3), 97-110.
- Ekachai, K., Phalap, P. & Wasana, C. (2016). A study of logistics cost by using activity-based costing: A case study of pineapple growers in Chaiyaphum province. *Panyapiwat Journal*. 8(3), 89–100.
- Imsri, K. & Saeng-Arsaweeria, J. (2021). Logistics costs in the shrimp industry based on activity-based costing. *Maejo University Journal*. 13(2), 1-15.
- Kadir, A. Z. A., Yusof, Y. & Wahab, M. S. (2020). Additive manufacturing cost estimation models-a classification review. *The International Journal of Advanced Manufacturing Technology*. 107(11), 4033-4053.
- Kaplan, R. S. & Anderson, S. R. (2007). *Time-driven activity-based costing: A simpler and more powerful path to higher profits*. Harvard Business School Press.
- Lambert, D. M. & Cooper, M. C. (2000). Issues in supply chain management. *Industrial marketing management*. 29(1), 65-83.
- Manop, K. & Namdokmai, S. (2023). Result of the application of activity-based cost to the production process of crispy fried fish skin “Pla Ded.” *Institute of Vocational Education Journal*. 4(2), 1-12.
- Marticorena, R. (2018). *Sustainability of a community-based enterprise through shared value creation*. *Journal of Enterprising Communities: People and Places in the Global Economy*. 12(4), 482-498.
- Nair, R. G., Sharma, V., Agrawal, R., Roy, P. & Pandey, Y. (2025). Community-based enterprise creation in base of the pyramid environments: A sharing economy perspective. *Business & Society*. 64(1), 1–44.
- Phetra, D. (2021). The development of costing management by activity-based cost analysis of a peanut processing community enterprise group. *Roi Et Rajabhat University Journal of Business Administration*. 10(2), 67–78.

- Phromrak, J., Thongmak, S., Butsalı, P., Rakkansin, S. & Uthiram, K. (2023). Results of household accounting using application of sample group in Huai-Ngu Subdistrict, Hankha District, Chainat Province. *Chandrakasem Journal*. 29(2), 222–237.
- Porter, M. E. (1985). *Competitive advantage: Creating and sustaining superior performance*. Free Press.
- Shepherd, B. (2011). *Logistics costs and competitiveness: Measurement and trade policy applications*. World Bank.
- Suwanmaneepong, S., Kittipongvises, S. & Panyakul, V. (2024). Participatory value chain development for community-based enterprises in rural Thailand. *Sustainability*. 16(3), 1157.
- UNIDO. (2020). *Competitive industrial performance report 2020*. United Nations Industrial Development Organization.
- Valchovska, S. & Watts, H. D. (2016). Interpreting community-based enterprise. *Journal of Enterprising Communities: People and Places in the Global Economy*. 10(1), 23–40.
- Wongadisai, K., Terdudomtham, T. & Phae-ngam, W. (2020). Rural community enterprises in Thailand: Challenges and development approaches. *Journal of Enterprising Communities: People and Places in the Global Economy*. 14(3), 371-389.