



บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาวิจัยเรื่อง การศึกษาการคำนวณต้นทุนผลผลิตของโรงเรียนในสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทองครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาตำรา เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยมีประเด็นที่จะศึกษา คือ

1. แนวคิดและหลักการเกี่ยวกับรายงานงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance - based budgeting = PBB)

- 1.1 ความหมายของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน
- 1.2 ความหมายของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน
- 1.3 องค์ประกอบของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน
- 1.4 กระบวนการของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน

2. แนวทางการคำนวณต้นทุนผลผลิต

- 2.1 ความหมายของการคำนวณต้นทุนผลผลิต
- 2.2 ความหมายของการคำนวณต้นทุนผลผลิต
- 2.3 องค์ประกอบของการคำนวณต้นทุนผลผลิต
- 2.4 กระบวนการของการคำนวณต้นทุนผลผลิต
- 2.5 แนวทางของการคำนวณต้นทุนผลผลิต
- 2.6 ประโยชน์ของการคำนวณต้นทุนผลผลิต

3. ข้อมูลพื้นฐานเกี่ยวกับโรงเรียนในสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง

4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

5. สรุปแนวคิดและทฤษฎีที่นำไปสู่การกำหนดกรอบความคิดในการวิจัย
ซึ่งแต่ละหัวข้อมีสาระสำคัญโดยสังเขป ดังต่อไปนี้

1. แนวคิดและหลักการเกี่ยวกับรายงานงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance – based budgeting : PBB)

ในหัวข้อนี้ผู้วิจัยได้สรุปแนวคิดและหลักการที่สำคัญเกี่ยวกับงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน อันเป็นเนื้อหาหลักของการวิจัยครั้งนี้ โดยจำแนกเป็น 4 หัวข้อย่อย ได้แก่
ซึ่งแต่ละหัวข้อมีสาระสำคัญโดยสังเขป ดังต่อไปนี้



1.1 ความเป็นมาของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน

จากการศึกษาแนวคิดและหลักการเกี่ยวกับรายงานงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานในประเด็นเกี่ยวกับความเป็นมาของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน พบว่ามีข้อมูลที่สำคัญคือ

นับตั้งแต่สำนักงานงบประมาณได้รับสถาปนาขึ้นเป็นส่วนราชการในสังกัดสำนักงานงบประมาณ เมื่อวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2502 นั้น สำนักงานงบประมาณได้ปรับปรุงวิธีการจัดทำงบประมาณเป็นระยะ ๆ มาโดยตลอด เพื่อให้เหมาะสมและสอดคล้องกับสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจ และการเมืองของประเทศ ซึ่งแต่เดิมนั้นวิธีการจัดทำงบประมาณใช้ระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ (Line - item budgeting) คือ งบประมาณที่แสดงการใช้จ่ายเงินเป็นรายการตามวัตถุประสงค์ของการใช้จ่ายเงิน ซึ่งเป็นระบบที่ให้ความสำคัญกับการควบคุมปัจจัยนำเข้า (Input) แต่ละรายการ โดยให้เห็นแต่เพียงว่าในการบริหารงานนั้น จะจ่ายเป็นเงินเดือน ค่าสิ่งของ ค่าบริการ อย่างละเท่าใด งบประมาณแบบแสดงรายการ นี้มีข้อบกพร่องที่ไม่สามารถวัดผลสำเร็จของงานได้ เพราะการอนุมัติเงินประจำงวดจะอนุมัติตามหมวดรายจ่าย มิได้อนุมัติตามแผนงาน งาน/โครงการ อย่างละเท่าใด ทำให้ไม่สามารถมองเห็นความเชื่อมโยงระหว่างทรัพยากรที่จัดสรรให้แก่งานโครงการหนึ่ง ๆ กับผลที่ต้องการให้เกิดขึ้น และวัตถุประสงค์ของงานหรือโครงการนั้น ๆ ซึ่งเป็นอุปสรรคในการประเมินผลสำเร็จของงาน โครงการต่าง ๆ นอกจากนี้โครงสร้างของงบประมาณแบบแสดงรายการซึ่งเน้นหมวดรายจ่ายเงินเป็นสำคัญ เป็นผลให้มีการควบคุมรายละเอียดของการใช้จ่ายเงินมาก ทำให้ผู้บริหารไม่มีความคล่องตัวในการบริหารงานเท่าที่ควร ดังนั้น รัฐบาลจึงไม่สามารถใช้งบประมาณเป็นเครื่องมือควบคุมการปฏิบัติงานตามแผนที่กำหนดไว้ได้

จากข้อมูลดังกล่าวนี้ จะเห็นได้ว่าเป็นการกล่าวถึงความเป็นมาของระบบงบประมาณของไทยเป็นระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ (Line - item budgeting) คือ งบประมาณที่แสดงการใช้จ่ายเงินเป็นรายการ เป็นงบประมาณที่เน้นการควบคุมปัจจัยนำเข้า (Input) แต่ละรายการว่าเป็นอย่างละเท่าใด ซึ่งการจัดทำงบประมาดังกล่าว จะไม่สามารถแสดงถึงผลสำเร็จของงานได้

จึงสามารถสรุปได้ว่า งบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance - based budgeting) เป็นการจัดทำงบประมาณโดยใช้ผลงานตามพันธกิจของหน่วยงาน เป็นตัวตั้งในการคิดงบประมาณ ดังนั้นหัวใจของระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน จึงเป็นตัวเชื่อมโยงทรัพยากรต่าง ๆ ที่ใช้หรือลงทุน ไปกับผลงานอย่างชัดเจนเป็นการใช้ทรัพยากรในการสร้างผลงานที่แท้จริงของหน่วยงาน ก่อให้เกิดความคุ้มค่า และเกิดประโยชน์สูงสุด



1.2 ความหมายของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน

จากการศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องพบว่าข้อมูลที่แสดงถึงความหมายเกี่ยวกับงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน โดยมีประเด็นสำคัญ

สำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติได้ให้ความหมายว่าระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน เป็นการ จัดทำงบประมาณโดยใช้ผลงาน (Performance) ตามพันธกิจของหน่วยงานเป็นตัวตั้งในการคิดงบประมาณ ดังนั้นหัวใจของระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานจึงเป็นการเชื่อมโยงทรัพยากรต่าง ๆ ที่ใช้หรือลงทุนไปกับผลงาน อย่างชัดเจน เป็นการใช้ทรัพยากรในการสร้างผลงานที่แท้จริงของหน่วยงาน ระบบงบประมาณระบบนี้จะก่อให้เกิดความคุ้มค่า และเกิดประโยชน์สูงสุด (สำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติ. 2544 : 4)

ในการพิจารณาผลงานตามแนวคิดระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานนั้น พิจารณาจากผลงานที่เป็น ผลผลิต (Outputs) และผลลัพธ์ (Outcomes) ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงาน ตามพันธกิจของหน่วยงาน ดังนั้น ผลงาน ก็คือ ผลผลิตและ ผลลัพธ์ ซึ่ง ผลผลิต หมายถึง ผลที่เกิดขึ้นโดยตรงจากกิจกรรมที่หน่วยงานดำเนินการหรือจัดกิจกรรม ผลผลิตรวมถึงสิ่งของหรือการให้บริการที่ปรากฏชัดเจนและที่สำคัญ กลุ่มเป้าหมายที่ได้รับการจัดกิจกรรมจะเป็นผู้ที่ได้รับประโยชน์โดยตรง ตัวอย่างเช่น โรงเรียนมีหน้าที่หลัก คือการจัดการศึกษาให้ประชากรในวัยเรียน ดังนั้น ผลผลิตของโรงเรียน คือ นักเรียนที่จบการศึกษาจากโรงเรียน และ ผลลัพธ์ หมายถึง ผลที่เกิดจากการนำผลผลิตที่ได้ไปใช้ให้เกิดประโยชน์อื่น เกิดผลตามเป้าหมายหรือนโยบายที่ได้กำหนดไว้ ซึ่งผลลัพธ์ที่เกิดขึ้น จะต้องสอดคล้องกับนโยบายและจุดหมายของหน่วยงานหรือสถานศึกษาที่ได้กำหนดไว้ เช่น นักเรียนที่จบการศึกษาเป็นผลผลิตของโรงเรียน ผลลัพธ์ ก็คือ การเป็นพลเมืองที่ดีในสังคมของนักเรียนหรือ การมีงานทำของนักเรียน

ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance – based budgeting : PBB) เป็นระบบงบประมาณที่นำไปสู่การเพิ่มผลตอบแทนการใช้จ่ายและการกระจายอำนาจ ตลอดจนพัฒนารูปแบบการจัดการงบประมาณให้เหมาะสมภายใต้เงื่อนไขการดำเนินงานปรับปรุงขีดความสามารถตามมาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 ด้าน การจัดงบประมาณแก่หน่วยงานให้อิสระแก่ผู้บริหารในการบริหารจัดการงบประมาณ โดยได้รับจัดสรรในลักษณะเงินก้อน (Block grant) และหากมีเงินเหลือจ่ายถือเป็นความสามารถของผู้บริหารที่จะนำไปใช้จ่ายในการจัดทำกิจกรรมเพิ่มเติมของโครงการได้ โดยไม่ต้องส่งคืน แต่ทั้งนี้มิได้ลดประสิทธิภาพของการควบคุมทางการเงินที่จะได้ส่งผลต่อผลงาน ดังนั้นผู้บริหารจะต้องมีความรับผิดชอบสูงต่อการใช้จ่ายงบประมาณ และความสำเร็จหรือความล้มเหลวของ ผลงานที่เกิดขึ้น



ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า งบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานพบทั้งผลกระทบการดำเนินการที่กำหนดหน่วยวัดและประเมินผลการดำเนินการที่ชัดเจน สมบูรณ์ สามารถนำมาใช้ได้จริงและเหมาะสมกับเวลา ซึ่งต้องครอบคลุมทั้งปริมาณ คุณภาพ ประหยัดค่าใช้จ่าย ก่อให้เกิดความคุ้มค่า และเกิดประโยชน์สูงสุด มีประสิทธิภาพ และทันเวลาที่ต้องการ

1.3 องค์ประกอบของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน

จากการศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องพบว่าข้อมูลที่แสดงถึงความหมายเกี่ยวกับงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน โดยมีประเด็นสำคัญ

สำนักงานประมาณกำหนดให้หน่วยงานนำร่องระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (PBB) พัฒนามาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 ด้าน (7 Hurdles) ประกอบด้วย (สำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติ, 2544 : 5 - 6)

องค์ประกอบที่ 1 การวางแผนงบประมาณ (Budgeting planning) ในขั้นนี้หน่วยงานจะต้อง จัดทำแผนกลยุทธ์ของหน่วยงานประกอบด้วย วิสัยทัศน์ พันธกิจ เป้าประสงค์ กลยุทธ์ โครงสร้างแผนงาน ผลงาน และตัวบ่งชี้ความสำเร็จของผลงาน ข้อมูลที่ได้จากแผนกลยุทธ์ จะนำมาใช้ในการจัดทำแผนงบประมาณล่วงหน้าระยะปานกลาง 3 ปี (Medium term expenditure framework : MTEF) ซึ่งจะเชื่อมโยงระหว่างงบประมาณที่จะใช้และผลงานที่จะได้รับ

องค์ประกอบที่ 2 การคำนวณต้นทุนกิจกรรมและผลผลิต (Activity based costing) ในขั้นนี้เป็น การคิดคำนวณต้นทุนในแต่ละกิจกรรมที่ได้วางแผนมาแล้วว่า จะใช้ต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิตเท่าไร โดยมีการคิดทั้งต้นทุนทางตรงและต้นทุนทางอ้อม ดังตัวอย่าง ถ้าสถานศึกษาวางแผนพัฒนาการอ่านของนักเรียน กิจกรรม การผลิตแบบเรียนจึงเป็นกิจกรรมหนึ่งที่ใช้ในการพัฒนาการอ่านของผู้เรียน ดังนั้น ทางโรงเรียนจึงจำเป็นต้องมีการคิดค่าใช้จ่าย หรือต้นทุนในการผลิตแบบเรียนโดยคำนวณจาก ค่าใช้จ่ายในการจัดทำต้นฉบับ ค่าจ้างพิมพ์ ค่าจัดส่ง เป็นต้น ถ้าหากว่าต้นทุนการผลิตหนังสือที่คำนวณได้มีราคาสูงกว่าการจัดซื้อหรือจ้างเอกชน โรงเรียนอาจจะเลือกซื้อจากเอกชนก็ได้

องค์ประกอบที่ 3 การจัดการระบบการจัดซื้อจัดจ้าง (Procurement management) เป็นการพัฒนาระบบการจัดซื้อจัดจ้างให้มีประสิทธิภาพโปร่งใสตรวจสอบได้ครอบคลุมองค์ประกอบสำคัญของการจัดซื้อจัดจ้าง เช่น ความจำเป็นของ การจัดซื้อจัดจ้าง การอนุมัติ การตรวจสอบสินค้าคงเหลือ วิธีการคัดเลือก และขั้นตอนผู้ผลิต การจัดทำสัญญา ขั้นตอนการจ่ายเงิน เป็นต้น มีขั้นตอนที่รัดกุม มีการกำหนดมาตรฐานของการซื้อสินค้า มีความรับผิดชอบในขั้นตอน และกระบวนการจัดซื้อจัดจ้าง



องค์ประกอบที่ 4 การบริหารทางการเงินและการควบคุมงบประมาณ (Financial management / fund control) หน่วยงานจำเป็นต้องกำหนดรายการและโครงสร้างทางบัญชีเอกสารหลักฐานที่จำเป็นมีระบบการควบคุมการเบิกจ่าย และบริหารจัดการงบประมาณที่มีประสิทธิภาพ มีการกำหนดความรับผิดชอบในการลงบันทึกรายการทางบัญชี แยกความรับผิดชอบในการอนุมัติสั่งจ่าย เบิกจ่าย และการรายงานทางการเงิน มีการแยกหน้าที่ด้านการบัญชี การคลังและการตรวจสอบแยกความรับผิดชอบในการดูแลการลงบัญชีแยกประเภททั่วไป และบัญชีย่อยแยกประเภท มีระบบการอนุมัติ ตรวจสอบ กระทบยอด และบันทึกเพื่อควบคุมการเบิกจ่าย งบประมาณ มีการแบ่งระดับชั้นการเข้าถึงข้อมูลทางการเงินและบัญชี

องค์ประกอบที่ 5 การรายงานทางการเงินและผลดำเนินงาน (Financial and performance reporting) ในกระบวนการรายงานจะต้องมีการกำหนดดัชนีชี้วัดกรอบและโครงสร้างการประเมิน และรายงานผลที่ชัดเจน มีระยะเวลาในการตรวจสอบที่แน่นอนและที่สำคัญ คือ ข้อมูลที่รายงานจะต้องแสดงความสัมพันธ์ระหว่างงบประมาณหรือทรัพยากรที่จัดสรรให้กับผลงานที่เกิดขึ้น ตลอดจน การวิเคราะห์ความคุ้มค่าของการดำเนินงาน ซึ่งจะเป็นข้อมูลในการวางแผนในขั้นต่อไป ดังนั้นสิ่งที่เปลี่ยนแปลงไปจากระบบการรายงานปัจจุบัน คือ มีการรายงานทั้งปัจจัย และ ผลผลิตควบคู่กัน ผลกระทบที่ได้จากการเปลี่ยนแปลงระบบการรายงานผล คือผู้บริหารเกิดความตื่นตัวที่จะบริหารงบประมาณให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

องค์ประกอบที่ 6 การบริหารสินทรัพย์ (Asset management) หน่วยงานมีระบบบริหารสินทรัพย์ที่มีประสิทธิภาพแสดงให้เห็นถึงการบริหารสินทรัพย์ เช่น มีคู่มือการดำเนินงานบริหารสินทรัพย์ มีการลงทะเบียนสินทรัพย์ที่เป็นปัจจุบันมีการคิดค่าบริการการใช้สินทรัพย์มีการวางแผนการใช้สินทรัพย์ที่คุ้มค่า เป็นต้น และ

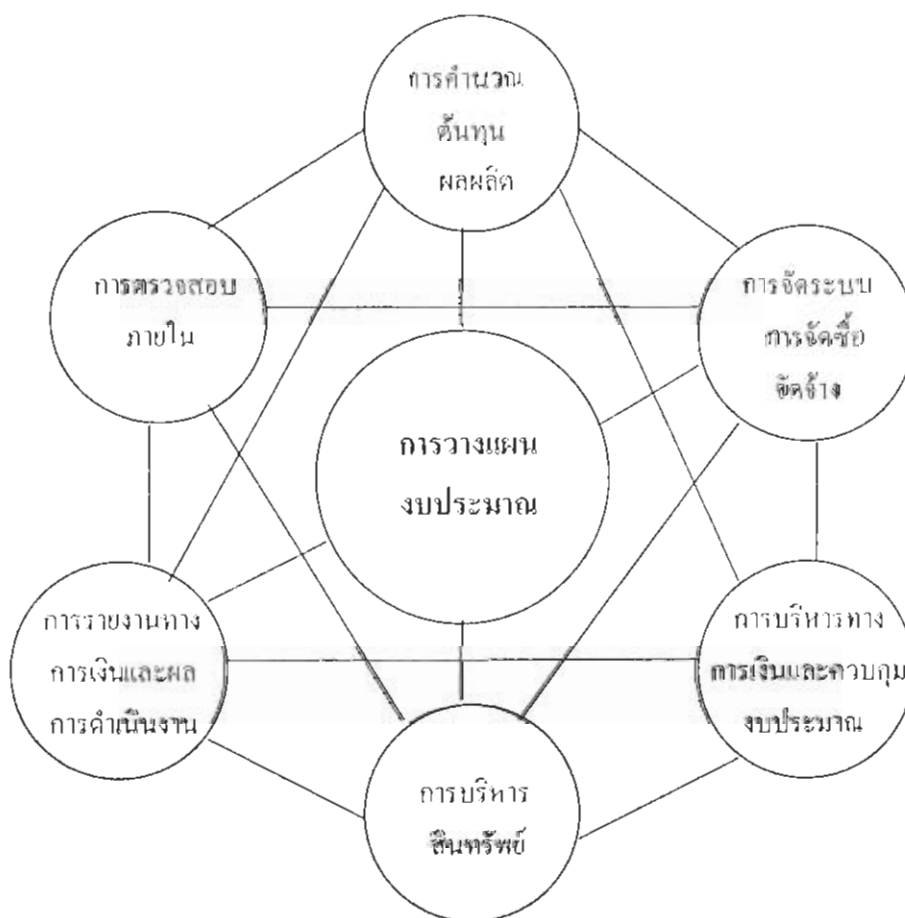
องค์ประกอบที่ 7 การตรวจสอบภายใน (Internal Audit) หน่วยงานต้องมีหน่วยงานที่รับผิดชอบ ในการตรวจสอบภายใน มีอิสระในการดำเนินงาน มีการกำหนดหน้าที่ ความรับผิดชอบที่ชัดเจนและมีตัวชี้วัดความสำคัญของการดำเนินงานที่ชัดเจนเป็นไปได้

หน่วยงานภาครัฐจะต้องดำเนินการตามกรอบมาตรฐานการจัดการทางการเงินทั้ง 7 Hurdles โดยผู้บริหารทุกระดับจะต้องพิจารณาว่า Hurdles ใดยังจะต้องมีการปรับปรุงเพื่อให้ได้มาตรฐาน รวมทั้งกำหนดวิธีการในการปรับปรุงก่อนที่หน่วยงานภาครัฐจะได้รับการกระจายอำนาจทางการเงินเพิ่มขึ้น โดยเฉพาะที่สำคัญยิ่งคือ การกำหนดเวลาในการปรับปรุงมาตรฐานการจัดการทางการเงินต่าง ๆ การพัฒนามาตรฐานทางการเงินในแต่ละด้านสามารถดำเนินการควบคู่ไปกันได้ เว้นแต่ การวางแผนงบประมาณ (Budgeting planning) จะต้องเริ่มดำเนินการเป็นอันดับแรก เพราะจะเป็นแนวทางหลักในการพัฒนามาตรฐานในด้านอื่น และการที่จะได้แผนงบประมาณ หน่วยงาน



จำเป็นต้องมีแผนกลยุทธ์ก่อนเพื่อเป็น ข้อมูลหลักในการกำหนดแผนงบประมาณ ซึ่งแผนกลยุทธ์จะบ่งบอกถึงเป้าประสงค์ พันธกิจหลักของหน่วยงาน และผลลัพธ์ที่คาดว่าจะได้รับ ตลอดจนยุทธศาสตร์ที่จะทำให้บรรลุเป้าประสงค์

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า มาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 Hurdles เป็นมาตรฐานที่กำหนดขึ้นเพื่อประกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากการที่หน่วยงานภาครัฐจะนำงบประมาณไปใช้อย่างไม่มีประสิทธิภาพและไม่มีประสิทธิผล ทั้งนี้เนื่องจากระบบงบประมาณเป็นระบบที่ต้องการการกระจายอำนาจในการจัดการระบบงบประมาณไปสู่หน่วยงานผู้ปฏิบัติ เพื่อให้หน่วยงานผู้ปฏิบัติมีความคล่องตัวในการดำเนินงาน ซึ่งหากจะนำมาเชื่อมโยงกับกระบวนการงบประมาณแล้ว สามารถแสดงให้เห็นได้ดังภาพประกอบ 2



ภาพประกอบ 2 ความเชื่อมโยงสัมพันธ์ของมาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 Hurdles



1.4 กระบวนการของงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน

จากการศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องพบว่าข้อมูลที่แสดงถึงความหมายเกี่ยวกับงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน โดยมีประเด็นสำคัญ

สำนักงานประมาณ ได้รับปรับปรุงระบบการจัดการงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน สำหรับหน่วยงาน โดยมีกระบวนการดังนี้ คือ (สำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติ. 2544 : 32 – 37)

ขั้นตอนที่ 1. จัดทำนโยบายระดับกระทรวงและกรม โดยการจัดทำแผนกลยุทธ์ ซึ่งต้องระบุ วิสัยทัศน์ พันธกิจ จุดหมายในปัจจุบันและอนาคตของหน่วยงาน โดยต้องตอบคำถามได้ว่า เหตุผลที่ต้องมีหน่วยงานนี้ขึ้น ถ้าไม่มีหน่วยงานนี้ได้หรือไม่ หน่วยงานได้ให้บริการอะไรแก่ผู้รับบริการที่เป็นเป้าหมายหลัก ใครคือผู้ที่ได้รับบริการหลักของหน่วยงาน บริการที่ให้นั้นสัมพันธ์กับพันธกิจของหน่วยงานอย่างไรบ้างและประโยชน์ที่ได้รับคืออะไร

ขั้นตอนที่ 2. ระบุเป้าหมายเชิงนโยบายและวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน ทั้งระยะสั้นและระยะยาววิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างพันธกิจหน่วยงานกับพันธกิจของกระทรวงและแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

ขั้นตอนที่ 3. กำหนดผลผลิตและผลลัพธ์ ดัชนีชี้วัดต้องสามารถ วิเคราะห์ความเชื่อมโยงระหว่างทรัพยากรกับผลผลิต ผลผลิตกับผลลัพธ์ และผลลัพธ์กับวัตถุประสงค์เชิงนโยบาย

ขั้นตอนที่ 4. เสนอของงบประมาณเป็นวงเงินรวม (Block grants) โดยก่อนเริ่มต้นปีงบประมาณไม่น้อยกว่า 15 วัน ให้สำนัการและรัฐวิสาหกิจจัดส่งแผนการปฏิบัติงาน แผนการใช้จ่ายเงินและแผน การจัดสรรงบประมาณให้สำนักงานประมาณ 3 ชุด โดยแสดงผลผลิตและผลลัพธ์ของงาน/โครงการ แต่ละแผนงานในแต่ละงวดตามระยะเวลาของเงินประจำงวดตลอดปีงบประมาณ เพื่อขอรับความเห็นชอบจากสำนักงานประมาณ ในการเสนอของงบประมาณตามระบบการจัดทำงบประมาณที่มุ่งเน้นผลงานนั้น ในระยะแรกเป็นการขอของงบประมาณสำหรับหน่วยงานนำร่อง ซึ่งสำนักงานประมาณได้กำหนดให้มีงบประมาณเป็นวงเงินรวม 4 ด้าน คือ งบบุคลากร งบดำเนินงาน งบลงทุนและงบเงินอุดหนุน ซึ่งงบประมาณแต่ละด้านมีขอบเขต ดังนี้ คือ ด้านงบบุคลากร หมายถึง งบประมาณรายจ่ายที่แบ่งสรรให้จ่ายเพื่อการบริหารงานบุคคลภาครัฐ ได้แก่ รายจ่ายที่กำหนดให้เบิกจ่ายจากหมวดเงินเดือนและค่าจ้างประจำ หมายถึง หมวดค่าจ้างชั่วคราวและหมวดความรวมถึงรายจ่ายที่กำหนดให้เบิกจ่ายจากหมวดรายจ่ายอื่นใดในลักษณะเงินเดือน ค่าจ้างประจำและค่าจ้างชั่วคราว ด้านงบดำเนินงาน หมายถึง งบประมาณ รายจ่ายที่แบ่งสรรให้จ่ายเพื่อการบริหารงานประจำ หมายถึง รายจ่ายที่กำหนดให้เบิกจ่ายจากหมวด ค่าตอบแทนใช้สอยและวัสดุ หมวดค่าสาธารณูปโภค และให้หมายความรวมถึงรายจ่ายที่กำหนดให้ เบิกจ่ายจากหมวด



รายจ่ายอื่นใดในลักษณะค่าตอบแทนใช้สอยและวัสดุ และหมวดค่าสาธารณูปโภค ด้านงบประมาณ หมายถึง งบประมาณรายจ่ายที่มีวัตถุประสงค์ให้จ่ายเพื่อการลงทุนได้แก่ รายจ่ายที่กำหนดให้เบิกจ่ายจาก หมวดค่าครุภัณฑ์ ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง และให้หมายความรวมถึงรายจ่ายที่กำหนดให้เบิกจ่าย จากหมวดรายจ่ายอื่นใดในลักษณะค่าครุภัณฑ์ ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง และด้านงบเงินอุดหนุน หมายถึง งบประมาณรายจ่ายที่มีวัตถุประสงค์ให้จ่ายเพื่อการอุดหนุนภาคเอกชน ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นหรือหน่วยงานอื่นใดของรัฐที่กฎหมายกำหนดให้ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐ ได้แก่ รายจ่ายที่กำหนดให้เบิกจ่ายจากหมวดเงินอุดหนุน

ขั้นตอนที่ 5. อนุมัติเงินประจำงวด เมื่อสำนักงานงบประมาณพิจารณาให้ความเห็นชอบ แผนการปฏิบัติงาน แผนการใช้จ่ายเงินและแผนการจัดสรรงบประมาณแล้ว สำนักงานงบประมาณจะ อนุมัติเงินประจำงวดให้แก่ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจตั้งแต่นั้นไป งบประมาณตามวงเงินที่กำหนดไว้ในแต่ละแผนงาน งาน/โครงการและประเภทงบรายจ่าย โดยส่วนราชการ และรัฐวิสาหกิจไม่ต้อง ขออนุมัติ เงินประจำงวด เมื่อส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ได้รับการอนุมัติเงินประจำงวดแล้ว ให้จัดสรรเงินประจำงวดในแต่ละประเภทงบรายจ่าย ไปยังหน่วยงานปฏิบัติตามแผนการจัดสรร งบประมาณ ที่ได้รับ ความเห็นชอบจากสำนักงานงบประมาณแล้ว ยกเว้นรายจ่ายงบบุคลากร โดยให้ ระบุสำนักเบิกจาก กรมบัญชีกลาง หรือสำนักงานคลังจังหวัดแล้วแต่กรณี และ

ขั้นตอนที่ 6. การควบคุมการใช้งบประมาณ ให้ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจรายงานผล การดำเนินงาน ผลการใช้จ่ายงบประมาณ การเงิน เมื่อสิ้นปีงบประมาณให้สำนักงานงบประมาณ กรมบัญชีกลาง และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน การรายงานผล ต้องแสดงรายละเอียดของ ผลผลิต ผลลัพธ์ของงาน/โครงการให้ชัดเจน

จะเห็นได้ว่าการจัดทำงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานเป็นแนวทางที่ครบวงจรตั้งแต่การ วางแผน การจัดสรรงบประมาณ การจัดการที่เน้นผลผลิต (Outputs) และผลลัพธ์ (Outcomes) ที่ เกิดขึ้น โดยที่ผลผลิตคือสิ่งของหรือบริการที่เป็นรูปธรรมหรือรับรู้ได้จากการดำเนินงานขององค์กร ภาครัฐในขณะที่ผลลัพธ์ หมายถึง ผลประโยชน์ที่ได้จากผลผลิตและผลกระทบที่มีต่อชุมชนและสิ่งแวด ล้อม และการปฏิรูประบบงบประมาณของประเทศไทยจึงต้องควรมีการดำเนินการอย่างจริงจัง เพื่อให้งบประมาณเป็นเครื่องมือสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคม การเมือง การบริหาร เทคโนโลยี สิ่งแวดล้อม ระบบนิเวศน์ ฯลฯ โดยสอดคล้องกับนโยบายของรัฐบาลและแผนพัฒนา เศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อมุ่งเน้นการปรับเปลี่ยนบทบาทของภาครัฐไปสู่ รูปแบบการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ ที่เน้นการทำงานโดยยึดผลผลิตและผลลัพธ์เป็นหลัก ซึ่ง ตามแผนปฏิรูประบบการจัดการงบประมาณเป็นระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance - based budgeting) เพื่อให้สามารถจัดสรรงบประมาณได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีความโปร่งใสและ



มีความเป็นธรรม

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า การปรับเปลี่ยนระบบงบประมาณจากระบบงบประมาณแบบแผนงาน (Programme budgeting) เป็นระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance-based budgeting : PBB) มีจุดมุ่งหมายหลักเพื่อให้มีการใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดิน (ที่มีอยู่อย่างจำกัด) ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด โดยพัฒนาระบบบริหารจัดการงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลสัมฤทธิ์ (ผลผลิต และผลลัพธ์ของงาน) เพื่อเกื้อหนุนภารกิจของรัฐและก่อให้เกิดประโยชน์สุขแก่ประชาชน ลักษณะของการจัดทำงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานจะมีขอบเขตการดำเนินงานโดยสรุป คือ เน้นพันธกิจ เป้าประสงค์และวัตถุประสงค์ของหน่วยงานภาครัฐมีการกำหนด ผลผลิต และผลลัพธ์ รวมถึงตัวชี้วัดผลการดำเนินงานที่ชัดเจน มีการกระจายอำนาจและความรับผิดชอบไปยังหน่วยงานภาครัฐ จนถึงหน่วยปฏิบัติ เพิ่มขอบเขตความครอบคลุมของงบประมาณ มีการวางแผนงบประมาณล่างหน้าระยะปานกลางอย่างเป็นระบบและมีระบบการจัดการทางการเงินที่มีประสิทธิภาพ โปร่งใส และตรวจสอบได้ ดังนั้นองค์กรภาครัฐต่าง ๆ จึงจำเป็นต้องปรับปรุงระบบและกระบวนการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับการจัดทำงบประมาณระบบใหม่ดังกล่าวเพื่อแสดงให้เห็นถึงขีดความสามารถในการสนองตอบต่อภารกิจของภาครัฐภายใต้ระบบการบริหารจัดการที่โปร่งใส เป็นธรรม และตรวจสอบได้โดยองค์กรภาครัฐจะต้องจัดทำระบบมาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 Hurdles คือ การวางแผนงบประมาณ การคำนวณต้นทุนผลผลิต การจัดระบบการจัดซื้อจัดจ้าง การบริหารทางการเงินและควบคุมงบประมาณ การบริหารสินทรัพย์ การรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงาน และการตรวจสอบภายใน

2. แนวคิดเกี่ยวกับต้นทุนผลผลิต และแนวทางการคำนวณต้นทุนผลผลิต

ในหัวข้อนี้ผู้วิจัยได้สรุปแนวคิดและหลักการที่สำคัญเกี่ยวกับงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน อันเป็นเนื้อหาหลักของการวิจัยครั้งนี้ โดยจำแนกเป็น 4 หัวข้อย่อย ได้แก่

2.1 ความเป็นมาของการคำนวณต้นทุนผลผลิต

จากการศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องพบว่าข้อมูลที่แสดงถึงความหมายเกี่ยวกับงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน โดยมีประเด็นสำคัญ

การปฏิรูประบบบริหารภาครัฐ ได้กำหนดให้มีแผนการปรับเปลี่ยนระบบงบประมาณการเงินพัสดุที่มุ่งให้เกิดการปรับเปลี่ยนระบบการจัดการงบประมาณของประเทศไทย เป็นระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance – based budgeting : PBB) เพื่อใช้ในการใช้จ่ายทรัพยากร การลงทุนภาครัฐเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ก่อให้เกิดประสิทธิผลในการบริหารงานด้านต่าง ๆ ของประเทศ ซึ่งระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานเป็นระบบงบประมาณ



ที่เชื่อมโยงระหว่างทรัพยากรหรืองบประมาณที่ใช้กับผลผลิต (Outputs) และผลลัพธ์ (Outcomes) ที่เกิดขึ้น โดยผู้บริหารของหน่วยงานมีอำนาจในการตัดสินใจและมีการยืดหยุ่นในการใช้จ่ายงบประมาณมากขึ้น โดยคำนึงถึงความสอดคล้องกับนโยบายของรัฐบาลเป็นสำคัญ (สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษาแห่งชาติ, 2544 : 1)

จะเห็นได้ว่าหากการผลิตผลผลิตแต่ละชนิดที่มีกรรมวิธีที่แตกต่างกันแล้วการใช้ทรัพยากรในการผลิตก็ย่อมจะมีความแตกต่างกันด้วย ด้วยสาเหตุดังกล่าวการใช้ระบบคำนวณต้นทุนแบบเดิมจะมีผลทำให้หน่วยงานคิดต้นทุนของผลผลิตสูงหรือต่ำเกินไปของฝ่ายบริหารในเรื่องเกี่ยวกับผลผลิต เช่น การกำหนดราคา หรือการตัดสินใจเพิ่ม - ลดจำนวนการผลิต เป็นต้น

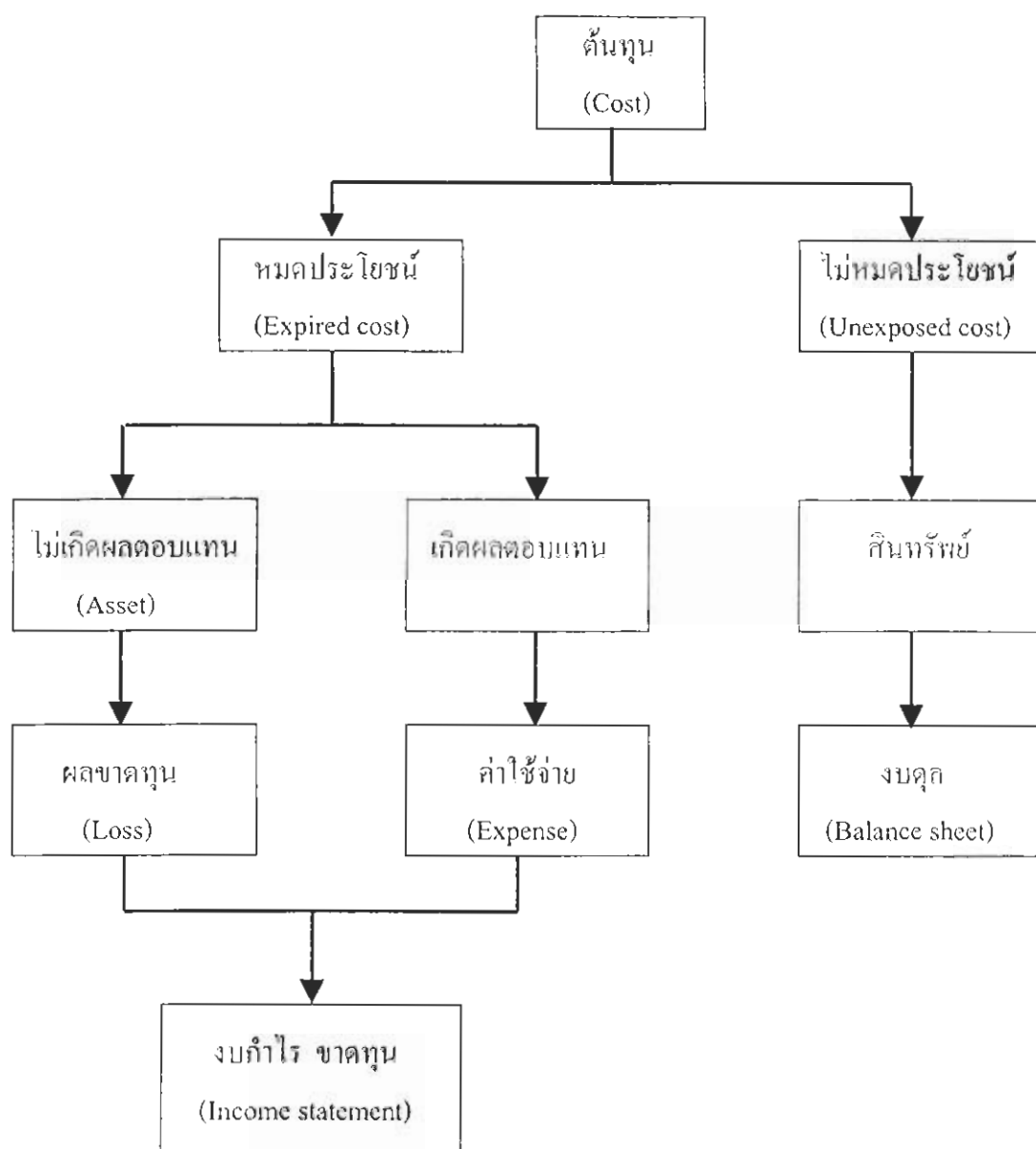
ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า หน่วยงานจะต้องมีการระบุกิจกรรมสำคัญและผลผลิตที่เกิดจากกิจกรรมดังกล่าวจะต้องมีการพัฒนาระบบบัญชีต้นทุน ซึ่งระบบบริหารทางการเงินเพื่อการคิดต้นทุนในแต่ละกิจกรรม และต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิตได้อย่างถูกต้อง ซึ่งมีการคิดทั้งต้นทุนทางตรงและต้นทุนทางอ้อมในแต่ละกิจกรรม ต้องมีการนำข้อมูลด้านต้นทุนมาช่วยตัดสินใจในเรื่องของความคุ้มค่ากับต้นทุนมีการประเมินทางเลือกอื่นที่ใช้ต้นทุนต่ำกว่าแต่ให้ผลตอบแทนเท่าเดิม

2.2 ความหมายของการคำนวณต้นทุนผลผลิต

จากการศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องพบว่าข้อมูลที่แสดงถึงความหมายเกี่ยวกับการคำนวณต้นทุนผลผลิต โดยมีประเด็นสำคัญ คือ

ประวิตร นิลสุวรรณกุล (2544 : 45) ได้ให้ความหมายของต้นทุนตามที่สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีแห่งประเทศไทย ได้บัญญัติว่า ต้นทุน หมายถึง รายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ ซึ่งอาจจ่ายเป็นเงินสด สินทรัพย์อื่น หนี้สินหรือการให้บริการ หรือการก่อหนี้ ทั้งนี้ รวมถึงผลขาดทุนที่วัดค่าเป็นต้นทุนได้ ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ

นิยะลา วิเศษบริสุทธ์ (2538 : 57) ให้ความหมายของต้นทุนไว้ว่า ต้นทุน หมายถึง จำนวนเงินที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ รวมทั้งผลขาดทุนที่วัดค่าเป็นต้นทุนได้ ต้นทุนจึงอาจเป็นสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หรือผลขาดทุนซึ่งขึ้นอยู่กับการหมดประโยชน์ของต้นทุนนั้น ๆ กล่าวคือ หากต้นทุนนั้นยังไม่หมดประโยชน์ (Unexplored cost) จะถือเป็นสินทรัพย์ (Asset) ถ้าต้นทุนนั้นหมดประโยชน์แล้ว (Expired cost) และก่อให้เกิดผลตอบแทนกลับมาด้วย จะถือเป็นค่าใช้จ่าย (Expense) เช่น ต้นทุนขาย ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานต่าง ๆ เป็นต้น ส่วนต้นทุนที่หมดประโยชน์แล้วไม่ได้ก่อให้เกิดผลตอบแทนกลับมา จะถือเป็นการขาดทุน (Loss) เช่น ขาดทุนจากน้ำท่วม ขาดทุนจากไฟไหม้ เป็นต้น



ภาพประกอบ 3 แสดงรายละเอียดของต้นทุน

กชกร เกลิมกาญจนา (2544 : 87) ได้ให้ความหมายของต้นทุนไว้ ดังนี้

ต้นทุน หมายถึง จำนวนทรัพยากรที่ใช้ไปเพื่อวัตถุประสงค์หนึ่งวัตถุประสงค์ใด เพื่อให้ได้สิ่งหนึ่งสิ่งใดมา ส่วนใหญ่ ต้นทุนแสดงในรูปตัวเงิน (Monetary measurement) หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งว่า คือการแลกเปลี่ยนเพื่อให้ได้วัตถุดิบ สินค้า หรือบริการเพื่อกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่ง นอกจากการจัดเป็นรูปตัวเงินแล้ว ต้นทุนอาจพิจารณาในแง่วัตถุประสงค์ของผู้พิจารณา (Cost object) เช่น ในแง่ผลิตภัณฑ์ แผนก โครงการ ลูกค้า กลุ่มสินค้า กิจกรรม เป็นต้น



มณเฑียร ประจวบคี (2538 : 54) ได้ให้ความหมายของต้นทุนในแง่ต่าง ๆ ดังนี้
ต้นทุนของผลิตภัณฑ์ หมายถึง ผลรวมของทรัพยากรที่ต้องใช้เพื่อการผลิตและ
การจำหน่ายผลิตภัณฑ์นั้นออกจำหน่าย

ต้นทุนในทัศนะของระบบบัญชี หมายถึง ค่าใช้จ่ายทุกประเภทที่ได้มีการบันทึกไว้อย่างมี
ระบบ เพื่อใช้ในการกำหนดว่าการกระทำสิ่งของอย่างหนึ่งขึ้นมานั้น จะเสียค่าใช้จ่ายไปเท่าไรและ
เป็นค่าอะไรบ้าง การกำหนดค่าใช้จ่ายของผลิตภัณฑ์ในลักษณะนี้ จะทราบผลได้เมื่อทุกหน่วยงาน
ผลิตจะต้องทำงานเสร็จแล้ว ได้เกิดค่าใช้จ่ายและมีการรวมข้อมูลหมดแล้ว นิยมเรียกว่าบันทึกค่าใช้จ่าย
ในลักษณะนี้ว่า ต้นทุนจริง (Actuar cost)

จากแนวคิดของนักวิชาการจึงสรุปได้ว่า ต้นทุน หมายถึง รายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มา
ซึ่งผลผลิต ซึ่งอาจจ่ายเป็นเงินสด สินทรัพย์ หรือผลขาดทุนที่สามารถวัดค่าเป็นตัวเงินได้

จากแนวคิดของนักวิชาการจึงสรุปได้ว่า ผลผลิต หมายถึง สินค้า / ผลิตภัณฑ์และ
บริการที่เป็นรูปธรรม / รับรู้ได้ซึ่งเกิดจากการดำเนินงานภาครัฐ โดยหน่วยงานของรัฐให้กับ
ประชาชน หรือหน่วยงานภายนอกได้ใช้ประโยชน์ ซึ่งสามารถระบุหน่วยนับและวัดได้

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า การคำนวณต้นทุนผลผลิต หมายถึง วิธีการดำเนินการเกี่ยวกับการ
คำนวณต้นทุนผลผลิตของโรงเรียนตามแนวทางการบริหารงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานเพื่อให้
ผลสนองการคำนวณมีความชัดเจนเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลและประหยัดได้เป็นอย่างดี

2.3 องค์ประกอบของการคำนวณต้นทุนผลผลิต

จากการศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องพบว่าข้อมูลที่แสดงถึงความหมายเกี่ยวกับงบประมาณ
แบบมุ่งเน้นผลงาน โดยมีประเด็นสำคัญ

องค์ประกอบของการคำนวณต้นทุนผลผลิต คือ

องค์ประกอบด้านที่ 1 ความหมายของกิจกรรม และกิจกรรม หมายถึง กระบวนการ
(Process) หรือวิธีการ (Procedures) ที่ทำให้เกิดการปฏิบัติงานขึ้นในองค์กร กิจกรรมเป็นการ
ผสมผสานปัจจัยในการผลิตอันได้แก่ แรงงาน วัตถุดิบ เทคโนโลยี วิธีการ และสภาพแวดล้อม
ต่าง ๆ เข้าด้วยกัน เพื่อก่อให้เกิดตัวผลผลิตหรือบริการขึ้น กิจกรรมเป็นตัวสะท้อนให้เห็นว่าองค์กร
ได้มีการปฏิบัติอะไรบ้าง ใช้เวลาในการประกอบกิจกรรมอย่างไรตลอดจนมีผลได้อะไรบ้างที่เกิด
จากการประกอบกิจกรรมหรือจากกระบวนการนั้น ๆ ดังนั้นการจะบริหารกิจกรรมให้ประสบผล
สำเร็จได้นั้นจะต้องสามารถตอบประเด็นคำถามต่อไปนี้ให้ได้ว่า กิจกรรมแต่ละกิจกรรมมีทรัพยากร
อะไรที่ถูกใช้บ้าง และใช้ไปในปริมาณมากน้อยเพียงใด ผลผลิตของกิจกรรมมีอะไรบ้าง และ
กิจกรรมที่ได้ดำเนินการมีประสิทธิผลเพียงใด



กิจกรรมถือเป็นหัวใจสำคัญของระบบการวัดผลการปฏิบัติงาน เพราะกิจกรรมเป็นตัวเชื่อมโยงการวางแผนเข้ากับการปฏิบัติงาน กิจกรรมจะช่วยชี้ให้เห็นถึงสาเหตุการเกิดต้นทุนได้อย่างชัดเจน เพราะกิจกรรมเป็นตัวใช้ทรัพยากรต่าง ๆ และทำหน้าที่แปรเปลี่ยนทรัพยากรต่าง ๆ ออกมาเป็นผลผลิตหรือบริการกิจกรรมจึงถือเป็นรายละเอียดของการปฏิบัติงานที่จะนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์ต่อระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานและการพัฒนากระบวนการต่าง ๆ ขององค์กรอย่างเชื่อมโยงสัมพันธ์กัน

องค์ประกอบด้านที่ 2 การบริหารกิจกรรม (Activity – based management) Computer aids manufacturing – international ได้ให้คำนิยาม “การบริหารกิจกรรม หรือ ABM” ว่า ABM เป็นศาสตร์ของการบริหารที่เน้นการบริหารกิจกรรมต่าง ๆ เพื่อนำไปสู่การพัฒนาคุณค่าในตัวผลผลิตหรือบริการที่ผู้รับบริการจะได้รับและผลกำไรที่องค์กรจะบรรลุจากการนำคุณค่าไปสู่ผู้รับบริการ ศาสตร์แห่งการบริหารดังกล่าวจะเน้นในเรื่องต่าง ๆ คือ การวิเคราะห์สาเหตุของการเกิดต้นทุน (Cost driver analysis) การวิเคราะห์กิจกรรม (Activity analysis) การวัดผลการปฏิบัติงาน (Performance measurement) การบริหารต้นทุนกิจกรรมจึงจำเป็นต้องอาศัยข้อมูลจากระบบ ABC ที่จะนำไปสู่การจัดทำโครงสร้างกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กร เพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิภาพ

องค์ประกอบด้านที่ 3 หน้าที่งาน (Function) หมายถึง กลุ่มของกิจกรรมที่นำมาร้อยเรียงกันโดยพิจารณาจากวัตถุประสงค์ที่ร่วมกันและการใช้ทักษะที่เหมือนกัน (Common purposes and skills) หน้าที่ใดหน้าที่หนึ่งมีความเกี่ยวข้องกันทั้งองค์กร ตัวอย่างเช่น ความรับผิดชอบในเรื่องคุณภาพ ซึ่งมักจะมอบหมายให้อยู่ในความดูแลของแผนกควบคุมคุณภาพ แต่ก็มีแผนอื่นในองค์กรที่รับผิดชอบต่อคุณภาพของผลผลิต เช่น ในกระบวนการออกแบบการผลิต และการให้บริการประชาชน

องค์ประกอบด้านที่ 4 กระบวนการ (Process) หมายถึง ชุดของกิจกรรมที่นำมาร้อยเรียงกันเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่งโดยเฉพาะ (Specific objective) กระบวนการจึงเป็นลำดับขั้นหรือเครือข่ายของกิจกรรมต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกันและกันที่ถูกนำมาร้อยเรียงกันเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ จึงอาจกล่าวได้ว่ากระบวนการดำเนินงานก็คือชุดของกิจกรรมที่นำไปสู่ผลได้ตัวเดียวกัน (Common output) ในขณะที่หน้าที่ต้องอาศัยทักษะที่เหมือนกัน (Common skill)

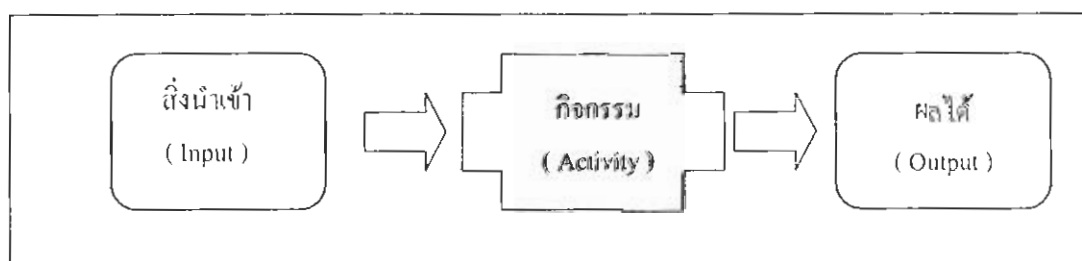
องค์ประกอบด้านที่ 5 กิจกรรมย่อย (Task) หมายถึง องค์ประกอบของงานขั้นพื้นฐานที่รวมอยู่ในกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่ง กิจกรรมย่อยจะเป็นตัวที่บอกว่าการกิจกรรมต่าง ๆ มีขั้นตอนการปฏิบัติการอย่างไร ตัวอย่างเช่น ในกิจกรรม การเสนอข้อตกลงในการซื้อขาย กิจกรรมย่อยก็คือการจัดทำรายละเอียดข้อตกลงในการซื้อขาย ฯลฯ



องค์ประกอบด้านที่ 6 การปฏิบัติการ (Operation) เป็นหน่วยงานที่เล็กที่สุดที่ถูกนำมาใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการวางแผนและการควบคุม กล่าวคือ การปฏิบัติงานหลาย ๆ การปฏิบัติงานรวมกันเป็นหนึ่งกิจกรรมย่อย จากตัวอย่างดังกล่าวข้างต้น การปฏิบัติงานคือ การพิมพ์รายละเอียดข้อตกลงในการซื้อขาย ฯลฯ

องค์ประกอบด้านที่ 7 องค์ประกอบ (Element) หมายถึง ส่วนใดส่วนหนึ่งของการปฏิบัติการ องค์ประกอบของการปฏิบัติการ “การพิมพ์รายละเอียด ข้อตกลงในการซื้อขาย” ก็คือการจัดหากระดาษ

องค์ประกอบด้านที่ 8 แบบจำลองกิจกรรม (Activity Model) กิจกรรมเป็นตัวใช้สิ่งนำเข้าเพื่อก่อให้เกิดผลผลิต หรือบริการ ดังนั้นเพื่อให้การทำความเข้าใจระบบ ABC ให้ชัดเจนยิ่งขึ้น การพิจารณาจากแบบจำลองกิจกรรมและส่วนประกอบที่จะได้นำเสนอในภาพประกอบ 4



ภาพประกอบ 4 แบบจำลองการบริหารกิจกรรม

กิจกรรม (Activity) คือ สิ่งที่ต้องปฏิบัติกิจกรรมจะเป็นตัวเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิ่งนำเข้าต่าง ๆ ออกมาเป็นผลได้ กิจกรรมต่าง ๆ ที่กำหนดขึ้นจะตั้งอยู่บนพื้นฐานของการมองไปข้างหน้า การคาดคะเนกิจกรรมต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้นในอนาคตจะช่วยให้ประมาณได้ว่ากิจกรรมเหล่านั้นจำเป็นต้องใช้ทรัพยากรชนิดใดบ้าง

ทรัพยากร (Resources) คือ ปัจจัยการผลิตที่ใช้ไปในแต่ละกิจกรรมเพื่อก่อให้เกิดผลได้จากการประกอบกิจกรรม ทรัพยากรดังกล่าวจะอยู่ในรูปของ ที่ดิน แรงงาน เงินทุน เทคโนโลยี และสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ ต้นทุนกิจกรรมจึงเป็นตัวสะท้อนถึงผลรวมของทรัพยากรทั้งหมดที่ใช้ไปในกิจกรรมนั้น ๆ

รายการ (Transaction) คือ เอกสารที่สามารถมองเห็นได้หรือสัมผัสได้ (Physical document) ที่เป็นตัวส่งผ่านข้อมูลจากข่าวสารจากจุดหนึ่งไปยังอีกจุดหนึ่ง เอกสารดังกล่าวจะเป็นหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ารายการนั้น ๆ ได้เกิดขึ้นแล้ว



เหตุการณ์ (Event) หมายถึง การกระทำ (Action) ที่เกิดขึ้นภายนอกตัวกิจกรรม เพื่อเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งเกิดขึ้นจะจุดชนวนให้เกิดการประกอบกิจกรรมนั้น

สิ่งนำเข้า (Input) สิ่งนำเข้าในที่นี้ หมายถึง เอกสารหรือหลักฐาน ที่จุดชนวนให้เกิดกิจกรรมนั้น ๆ ขึ้น หรือให้ข้อมูลข่าวสารแก่กิจกรรมนั้น ๆ ทั้งสิ่งนำเข้าและผลได้ควรจะอยู่ในรูปของหน่วยวัดที่สามารถมองเห็นได้ เช่น จำนวนรายการ ฯลฯ ตัวอย่าง สิ่งนำเข้าของ กิจกรรมการจัดทำใบสั่งซื้อ คือ ใบขอซื้อ ฯลฯ

ตัวจุดชนวน (Trigger) คือ การเกิดขึ้นของเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งที่เป็นต้นเหตุให้เกิดการประกอบกิจกรรมนั้นขึ้นหรืออาจกล่าวเป็นคำพูดได้คือ “เมื่อเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งเกิดขึ้น ก็ให้เริ่มกิจกรรมนั้นทันที” ตัวอย่างเช่น เมื่อฝ่ายจัดซื้อได้รับใบขอซื้อถือเป็นเหตุให้เกิดการจัดทำใบสั่งซื้อขึ้น

ผลได้ของกิจกรรม (Activity output) คือ ผลผลิตที่ได้จากการแปรเปลี่ยนทรัพยากรโดยกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่ง ซึ่งก็คือสิ่งที่ผู้รับบริการ (ไม่ว่าจะเป็นภายในหรือภายนอก) ได้รับจากกิจกรรมนั้น ๆ

ตัววัดผลได้จากการประกอบกิจกรรม (Output measure) ปริมาณผลผลิตที่ได้จากการประกอบกิจกรรม คือ ตัววัดผลได้ ตัววัดผลได้จากการประกอบกิจกรรมจะต้องระบุเป็นจำนวนได้ (Quantifiable measure)

ตัวอย่างกิจกรรม ผลได้ และตัววัดผลได้ ดังภาพประกอบ 5

กิจกรรม	ผลได้	ตัววัดผลได้
การจัดทำรายงานทางการเงิน	รายงาน	จำนวนรายงาน
การโฆษณาผลผลิต	ชิ้นโฆษณา	จำนวนชิ้นโฆษณา
การซักแห้งเสื้อผ้า	เสื้อผ้าที่ทำความสะอาด	จำนวนเสื้อผ้าที่ทำความสะอาด

ภาพประกอบ 5 ตัวอย่างกิจกรรม ผลได้ และตัววัดผลได้

ตัววัดผลการปฏิบัติงาน (Performance measure) ตัววัดผลการปฏิบัติงาน เป็นเครื่องบ่งชี้ถึงงานที่ได้ปฏิบัติไปและผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติกิจกรรม หรือจากกระบวนการ หรือจากหน่วยงานนั้น ๆ องค์กร ตัววัดผลการปฏิบัติงาน จะต้องเป็นสิ่งที่สะท้อนถึงคุณลักษณะต่าง ๆ ของการประกอบกิจกรรมนั้น เช่น เวลาที่ใช้ไป ประสิทธิภาพ ต้นทุนที่ใช้ ฯลฯ ตัววัดผลการปฏิบัติ



งานควรกำหนดขึ้นสำหรับทุก ๆ กิจกรรม ที่สำคัญ เพื่อที่จะรู้ได้ว่าการปฏิบัติกิจกรรมนั้น ๆ มีประสิทธิผลเพียงใด

ตัวผลักดันต้นทุน (Cost driver) ตัวผลักดันต้นทุน คือเหตุการณ์หรือปัจจัยที่ทำให้ต้นทุนรวมของกิจกรรมเปลี่ยนแปลงไป แต่ละกิจกรรมอาจมีตัวผลักดันต้นทุนได้มากกว่า 1 ชนิด ตัวผลักดันต้นทุนจะเกิดขึ้นก่อนการปฏิบัติกิจกรรมเสมอ และมักไม่อยู่ภายใต้การควบคุมของบุคลากรที่ปฏิบัติกิจกรรมนั้น ๆ

กระบวนการ (Process) กระบวนการจะเป็นตัวสะท้อนว่าการประกอบกิจกรรมมีลักษณะอย่างไร กระบวนการจะครอบคลุมถึงกิจกรรมย่อย และการปฏิบัติการทั้งหมดที่เกิดขึ้นเพื่อแปรเปลี่ยนสิ่งนำเข้าออกมาเป็นผลได้ การเข้าใจถึงกระบวนการต่าง ๆ ว่าประกอบขึ้นด้วยกิจกรรมอะไรบ้างและกิจกรรมต่าง ๆ เหล่านั้นเชื่อมโยงกันอย่างไร จะช่วยให้สามารถระบุและวิเคราะห์ทรัพยากรที่ใช้ไปในกิจกรรมต่าง ๆ ได้ในที่สุด (ชัยสิทธิ์ เกลิมมีประเสริฐ, 2544 : 2-10)

การคิดต้นทุน เพื่อให้ได้มาซึ่งต้นทุนของกิจกรรมหรือผลผลิตต่าง ๆ ของหน่วยงานหรือองค์กร มีวิธีการคิดต้นทุนหลายวิธี แต่ละวิธีอาจจะเหมาะสมกับงานหรือกิจกรรมที่แตกต่างกันไป เพื่อให้มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ

วิธีการคิดต้นทุน และเป็นพื้นฐานการนำไปใช้ลดต้นทุนทางการศึกษา ในที่นี้ได้นำเสนอวิธีการคิดต้นทุนที่รวบรวมจากผู้เชี่ยวชาญ (สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์, 2538 : 47)

จากการศึกษาองค์ประกอบของการคำนวณต้นทุนผลผลิต ทั้ง 8 องค์ประกอบ สรุปได้ว่า องค์ประกอบแต่ละองค์ประกอบมีความเกี่ยวเนื่องสัมพันธ์กันเป็นวัฏจักรหรือเป็นพลวัตร องค์ประกอบแต่ละตัวมีความสำคัญจำเป็นต่อการคำนวณต้นทุนผลผลิตทั้งสิ้น หากขาดองค์ประกอบใดองค์ประกอบหนึ่งไป จะทำให้องค์ประกอบในส่วนนั้นขาดความสมบูรณ์ แต่การกำหนดองค์ประกอบให้แยกย่อยเป็นหลายองค์ประกอบมากเกินไป อาจทำให้เกิดการสับสนแก่ผู้ปฏิบัติได้ ดังนั้น หากมีการสังเคราะห์เนื้อหาขององค์ประกอบทั้ง 8 องค์ประกอบ และจัดระบบเนื้อหาแต่ละองค์ประกอบเสียใหม่ให้กระชับ จะทำให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจและสามารถหาข้อมูลมาใช้ในการปฏิบัติการได้โดยง่ายขึ้น เช่น องค์ประกอบที่ 1 การบริหารกิจการ เป็นการรวมองค์ประกอบด้านที่ 1 และ 2 เข้าด้วยกัน นั่นคือ การได้มอบหมายของกิจกรรม และการบริหารกิจกรรม องค์ประกอบที่ 2 หน้าที่งาน เป็นการรวมองค์ประกอบ ด้านที่ 3 ซึ่งหมายถึงกลุ่มของกิจกรรมและองค์ประกอบด้านที่ 5, 6 ได้กล่าวถึงกิจกรรมย่อยและการปฏิบัติการพร้อมที่ให้ได้ ปรากฏของการปฏิบัติการ องค์ประกอบด้านที่ 3 กระบวนการให้ถึงที่ เพราะกระบวนการเป็นตัวที่ทำให้การดำเนินการในส่วนอื่น ๆ ไปสู่เป้าหมายได้ องค์ประกอบที่ 4 ระบบจำลองของกิจกรรม ซึ่งจะเป็นตัวที่ทำให้มองเห็นภาพของการปฏิบัติงานที่ชัดเจน



ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า จากการวิเคราะห์และสังเคราะห์ที่เนื้อหาที่ค้นคว้าผู้วิจัยเห็นว่า องค์ประกอบในการคำนวณต้นทุนผลผลิตที่จะนำไปใช้ น่าจะมี 4 องค์ประกอบ คือ

องค์ประกอบที่ 1 กิจกรรมและการบริหารกิจกรรม

องค์ประกอบที่ 2 หน้าที่งานที่หมายถึงกลุ่มของกิจกรรม - กิจกรรมย่อย การปฏิบัติกิจกรรมและองค์ประกอบของการปฏิบัติกิจกรรม

องค์ประกอบที่ 3 กระบวนการ

องค์ประกอบที่ 4 แบบจำลอง (Model) ของกิจกรรมในการรวม

2.4 กระบวนการของการคำนวณต้นทุนผลผลิต

จากการศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องพบว่ากระบวนการของการคำนวณต้นทุนผลผลิต มีประเด็นสำคัญ คือ

กระบวนการผลิตสินค้าหรือบริการโดยทั่วไป หน่วยผลิตจะต้องกำหนดว่าได้ผลผลิตแต่ละหน่วยต้องผ่านกระบวนการอะไรบ้าง หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือบริการหนึ่งหน่วยผลิตจะต้องดำเนินกิจกรรมอะไรบ้าง นั่นคือ ในการคำนวณต้นทุนนั้น วิธีที่เป็นที่นิยมโดยทั่วไปคือการคิดต้นทุนกิจกรรม (Activity – based costing) ดังนั้นหากต้องการทราบต้นทุนผลผลิตจะต้องนำแนวคิดดังกล่าวมาประยุกต์อีกทอดหนึ่ง (วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2544ก : 233) การดำเนินการจะดำเนินการในเรื่อง

กระบวนการที่ 1 การคิดต้นทุนกิจกรรม (Activity – based costing)

กระบวนการที่ 2 ขั้นตอนในการจัดทำข้อมูล และออกแบบระบบ ABC

กระบวนการที่ 3 ตัวหลักต้นทุนทรัพยากรและตัวหลักต้นทุนกิจกรรม

กระบวนการที่ 4 แนวทางการนำระบบ ABC ไปประยุกต์ใช้ในองค์กร

โดยมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

กระบวนการที่ 1. การคิดต้นทุนกิจกรรม (Activity – based costing : ABC) การคิดระบบต้นทุนกิจกรรม หรือ ABC เป็นระบบการบริหารต้นทุนที่จะช่วยให้ผู้บริหารสามารถเข้าใจถึงพฤติกรรมของต้นทุนที่เกิดขึ้นภายในองค์กรซึ่งระบบดังกล่าวจะเน้นการบริหารต้นทุนโดยแบ่งการดำเนินงานขององค์กรออกเป็นกิจกรรมต่าง ๆ การระบุกิจกรรมจะทำให้ทราบว่าภาระงานขององค์กรประกอบด้วยกิจกรรมอะไรบ้าง ตลอดจนเวลาที่ใช้ในแต่ละกิจกรรม รวมทั้งผลได้จากการประกอบกิจกรรมเหล่านั้น ขั้นตอนง่าย ๆ ของระบบ ABC จึงประกอบด้วยกำหนดกิจกรรม การคิดต้นทุนกิจกรรม และการวัดผลการปฏิบัติงาน (ทั้งในรูปของเวลาและคุณภาพ)

กระบวนการที่ 2. ขั้นตอนในการจัดทำข้อมูล และออกแบบระบบ ABC ขั้นตอนในการจัดทำระบบ ABC มาใช้และกระบวนการของ ABC การวางระบบ ABC อาจทำได้หลายรูปแบบ



ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ในการนำระบบนั้นมาใช้ เช่น เพื่อให้การคำนวณต้นทุนผลผลิตมีความถูกต้องมากขึ้น เพื่อลดต้นทุนของบางหน่วยงาน ดังนั้นขั้นตอนการนำระบบ ABC มาใช้ควรดำเนินการ เนื่องจากแนวความคิดในการนำระบบ ABC มาใช้ เป็นแนวความคิดที่ได้รับการพัฒนาจากต่างประเทศและอาจจะเป็นสิ่งใหม่ที่ผู้บริหารจะต้องทำการเรียนรู้เพื่อนำไปใช้ประโยชน์ในการบริหารงานองค์กร นอกจากนั้นผู้วางระบบ ABC จะต้องให้ความกระจ่างแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องได้ว่าความหมายของคำต่าง ๆ ที่นำมาใช้ในระบบนี้คืออะไร ทั้งนี้เพื่อให้เกิดการพัฒนา ระบบ ABC เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

กระบวนการที่ 3. ตัวผลักดันทรัพยากรและตัวผลักดันกิจกรรม ประกอบด้วย

ตัวผลักดันทรัพยากร (Resource driver) ในขั้นตอนของการปันส่วนในระบบ ABC ต้นทุนทรัพยากรต่าง ๆ หรือต้นทุนตามประเภทการจ่ายเงิน (Cost element) จะเป็นส่วนเข้าสู่ต้นทุนกิจกรรม (Activity cost pool) ของแต่ละศูนย์กิจกรรม ตัวผลักดันที่นำมาใช้ในการปันส่วนต้นทุนตามผังบัญชีเข้าสู่กลุ่มต้นทุนกิจกรรมต่าง ๆ จะเรียกว่าตัวผลักดันทรัพยากร (Resource driver)

ตัวผลักดันกิจกรรม (Activity driver) คือเกณฑ์ที่นำมาใช้ในการปันส่วนต้นทุน กิจกรรมในแต่ละกลุ่มต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่ผลผลิตหรือการบริการนั้นคือข้อมูลต้นทุนผลผลิตจะมีความถูกต้องและสอดคล้องกับกระบวนการผลิตมากน้อยเพียงใดจะขึ้นอยู่กับตัวผลักดันกิจกรรมที่เลือกมาใช้ว่ามีความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลกับกิจกรรมนั้น ๆ มากน้อยเพียงใด สำหรับการปันส่วนต้นทุนกิจกรรมที่อยู่ในแต่ละกลุ่มต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่ผลผลิตหรือบริการ (ชัยสิทธิ์ เจริญมีประเสริฐ, 2544 : 2-18)

กระบวนการที่ 4. แนวทางการนำระบบ ABC ไปประยุกต์ใช้ในองค์กร แนวทางการคิดต้นทุนกิจกรรมการเรียนการสอนของนักเรียน 1 คน นั้นต้องสรุปออกมาให้ได้ว่าจะต้องใช้ในกิจกรรมอะไรบ้าง พร้อมทั้งเขียนชื่อกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับ Cost objects นั้นให้ได้ด้วย โดยการระบุกิจกรรมขอให้ยึดหลักความเชื่อมโยงของ Input จากหน่วยงานหนึ่ง หรือกิจกรรมหนึ่งต้องเชื่อมโยงกับ Output ของอีกหน่วยงานหรือกิจกรรมอื่น โดย Output ของกิจกรรมหนึ่งอาจเป็น Output ของอีกกิจกรรมหนึ่ง (กรมควบคุมโรคติดต่อ, 2544 : 44-45)

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า กระบวนการคำนวณต้นทุนผลผลิตเป็นกระบวนการที่นำแนวทางของระบบการคำนวณต้นทุนผลผลิตหรือ ABC การจัดทำข้อมูลและออกแบบระบบ ABC ต้องผลักดันทรัพยากรและผลผลักดันกิจกรรมและการจัดต้นทุนกิจกรรมมาใช้ในองค์กร เพื่อต้องการทราบผลผลิตของต้นทุน



2.5 แนวทางการคำนวณต้นทุนการผลิต

การคิดต้นทุนนั้นมีหลายวิธีด้วยกัน ดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ซึ่งแต่ละวิธีต่างก็มีจุดเด่นและข้อจำกัดแตกต่างกันไป ในการนำเสนอครั้งนี้เป็นการประยุกต์วิธีการคิดต้นทุนกิจกรรม (Activity based costing) และการคิดต้นทุนเชิงงาน (Absorption costing) ซึ่งวิธีการคิดต้นทุนกิจกรรมนั้น มีจุดเด่นคือ ทำให้หน่วยงานเห็นความสัมพันธ์ของการดำเนินงานเชิงระบบ ทำให้ทราบต้นทุนของแต่ละกิจกรรม และแต่ละผลผลิต ซึ่งสามารถนำข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนนี้ไปใช้ในการบริหารจัดการกิจกรรม (Activity based management) ให้มีประสิทธิภาพสูงสุดได้ อย่างไรก็ตามวิธีการคิดต้นทุนวิธีนี้ หากจะดำเนินการให้ได้ผลดีแล้ว ระบบบัญชีต้นทุนและการจำแนกตรวจสอบกิจกรรมต้องได้รับการพัฒนาอย่างมีประสิทธิภาพก่อน จึงทำให้หลาย ๆ หน่วยงานคิดว่าเป็นวิธีที่ยุ่งยาก

สำหรับการคิดต้นทุนเชิงงานนั้น เป็นวิธีการคิดต้นทุนที่ง่าย ๆ เหมาะกับหน่วยงานที่มีผลผลิตไม่มากซับซ้อน ซึ่งต้นทุนทั้งหมดจะถูกรวมไว้ที่ศูนย์ต้นทุน (Cost center) แล้วจึงค่อยกระจายไปยังผลผลิตต่าง ๆ ข้อจำกัดของการคิดต้นทุนวิธีนี้ก็คือ ไม่มีรายละเอียดของต้นทุนรายกิจกรรม ดังนั้น หากต้องการที่จะบริหารจัดการกิจกรรม โดยจะลดต้นทุน ก็เป็นเรื่องยากที่จะระบุแหล่งที่จะลดต้นทุน เพราะไม่มีการแสดงความเชื่อมโยงระหว่างกิจกรรมกับผลผลิตเอาไว้

การคิดต้นทุนของสถานศึกษา ในระยะแรกนี้เป็นการคิดต้นทุนในทัศนะของผู้ให้บริการ (Provider) ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายที่สถานศึกษาต้องจ่ายไปเพื่อผลิตนักเรียนตามเป้าหมายโดยไม่ได้รวมค่าใช้จ่ายที่ผู้ปกครองนักเรียนต้องจ่ายให้กับบุคลากรของตนเองหรือค่าเสียโอกาสหรือผลตอบแทนที่สังคมต้องสูญเสียไป

สำหรับสถานศึกษาต้องการทราบต้นทุนผลผลิตต่อหน่วยและต้นทุนรายกิจกรรมนั้น มีขั้นตอนการคำนวณต้นทุน ดังนี้

1. ศึกษาวิสัยทัศน์ พันธกิจ/ภารกิจ และโครงสร้างระบบงานของสถานศึกษา
2. กำหนดผลผลิตและเป้าหมายผลผลิตของสถานศึกษา
3. วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมของสถานศึกษาที่ส่งผลต่อผลผลิตของสถานศึกษา
4. ระบุต้นทุนทรัพยากรทั้งหมดของสถานศึกษาจากแหล่งต่าง ๆ ทั้งที่เป็นเงินสดและไม่ใช่มูลค่า ทั้งที่เป็นงบประมาณและนอกงบประมาณ
5. ปันส่วน/กระจายต้นทุนทรัพยากรทางตรง (direct cost) ไปยังผลผลิต
6. กำหนดเกณฑ์การปันส่วน (Allocation criteria) ต้นทุนทรัพยากรไปยังกิจกรรม และต้นทุนกิจกรรมไปยังผลผลิต
7. ปันส่วนต้นทุนทรัพยากรไปยังกิจกรรม



8. บัณฑิตทุนกิจกรรมไปยังผลผลิต

9. หาดัชนีทุนรวมของผลผลิต (Full cost) ซึ่งเป็นผลรวมของ**ดัชนีทุนทางตรง (Direct cost)** และ**ดัชนีทุนทางอ้อม (Indirect cost)**

10. หาดัชนีทุนต่อหน่วย (Unit cost)

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า แนวทางการคำนวณ**ดัชนีทุนผลผลิต**เป็นวิธีการคิดดัชนีทุนที่ต้องการทราบดัชนีทุนของแต่ละกิจกรรมแต่ละผลผลิตที่ง่าย ๆ ไม่ซับซ้อน แต่ได้ผลผลิตที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งสถานศึกษา ต้องศึกษาระบบงานของสถานศึกษา กำหนดเป้าหมาย วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมระดับทุน บัณฑิตทุน ทรัพยากรและกิจกรรม หาดัชนีทุนรวมของผลผลิตและหาดัชนีทุนต่อหน่วย

2.6 ประโยชน์ของการคำนวณดัชนีทุนผลผลิต

การคิดดัชนีทุนมีความสำคัญ ต่อการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพของหน่วยงาน เป็นข้อมูลที่จะช่วยให้ผู้บริหารในหน่วยงานสามารถตัดสินใจในการดำเนินงาน หรือกิจกรรมต่าง ๆ ได้เป็นอย่างดี ซึ่งประโยชน์ของการคิดดัชนีทุนมี 2 ประเด็นใหญ่ๆ คือ นำไปใช้ในการวางแผนและการควบคุมค่าใช้จ่าย ซึ่งมีคำอธิบายพอสังเขป ดังนี้

1. การวางแผนงบประมาณ การศึกษาขั้นพื้นฐานนั้นเป็นการบริการสาธารณะไม่ได้หวังผลกำไรแต่อย่างใด การคิดดัชนีทุนทางการศึกษาก็เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการขอตั้งงบประมาณ การระดมทรัพยากรเพิ่มเติมและการจัดสรรงบประมาณอย่างเป็นธรรม นักเรียนประถมศึกษาของสำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติได้รับงบประมาณรวมทุกอย่าง เมื่อคิดต่อหัวแล้วประมาณ 12,500 บาท ในขณะที่โรงเรียนที่อยู่ในชุมชนที่มีความพร้อม ได้รับเงินสนับสนุนจากผู้ปกครองและชุมชนอีกประมาณเท่าตัว รวมเป็น 25,000 บาทต่อหัว คุณภาพนักเรียนก็จะแตกต่างไปจากโรงเรียนทั่วไป หากไปเปรียบเทียบกับโรงเรียนนานาชาติ ซึ่งมีดัชนีทุนประมาณ 100,000 บาทต่อหัว คุณเหมือนว่าสิ่งอำนวยความสะดวก หรือปัจจัยต่าง ๆ เพื่อเอื้อต่อการพัฒนาคุณภาพก็จะยิ่งแตกต่างห่างกันออกไป ดัชนีทุนการผลิตไม่ว่าจะเป็นสินค้าหรือบริการก็ตามต่างมีความสัมพันธ์กับคุณภาพและปริมาณของสินค้าและบริการทั้งสิ้น

2. การควบคุมค่าใช้จ่าย ในการดำเนินงานนั้น กิจกรรมบางอย่างไม่ก่อให้เกิดคุณค่าต่อผลผลิต (Non value added) กล่าวคือ เป็นกิจกรรมที่ทำไปแล้วไม่ก่อให้เกิดผลต่อผลผลิต กิจกรรมลักษณะนี้ต้องถูกจัดออกไปจากกระบวนการผลิตเพราะทำให้ดัชนีทุนสูงขึ้นโดยใช่เหตุ นอกจากนั้นยังมีกิจกรรมบางอย่างที่เราดำเนินการเองแล้วได้ผลเท่ากับผู้อื่น แต่เสียค่าใช้จ่ายสูงกว่าผู้อื่นดำเนินการ เมื่อทราบดัชนีทุนลักษณะระเช่นนี้ต้องพยายามลดดัชนีทุนให้เท่ากับผู้อื่นหรือ มอบให้ผู้อื่นทำการแทน



ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า การคำนวณต้นทุนผลผลิตซึ่งมีประโยชน์สำหรับสถานศึกษา ถือเป็นข้อมูลในการวางแผนของงบประมาณในการระดมทรัพยากร การจัดสรรงบประมาณและการควบคุมค่าใช้จ่าย เพื่อให้เกิดคุณค่าต่อผลผลิต

3. ข้อมูลพื้นฐานเกี่ยวกับโรงเรียนในสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง

สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทองเป็นหน่วยงานที่มีฐานะเทียบเท่ากอง สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดการศึกษาให้กับประชากรในวัยเรียนของเขตจังหวัดอ่างทอง และรอยต่อเขตจังหวัดใกล้เคียงตามนโยบายของรัฐบาล และสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน ซึ่งมีข้อมูล ดังนี้

3.1 การกิจที่ต้องดำเนินการ

3.2 สภาพปัญหา

3.3 ความต้องการ

สาระสำคัญประเด็นดังกล่าว มีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

3.1 การกิจที่ต้องดำเนินการ

สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง เป็นหน่วยงานทางการศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน มีภารกิจหลักในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานและให้บริการในระบบโรงเรียน ทั้ง 3 ระดับ คือ จัดการศึกษาระดับประถมศึกษากลุ่มอายุ 3-5 ปี ให้เด็กได้รับโอกาสพัฒนาความพร้อมทางร่างกาย จิตใจ สติปัญญา อารมณ์ และสังคมได้เต็มศักยภาพ จัดการศึกษาระดับประถมศึกษาเพื่อให้เด็กที่มีอายุในเกณฑ์การศึกษาภาคบังคับตาม พ.ร.บ. ประถมศึกษา 2523 ทุกคนได้รับการศึกษาเรียนจบและมีคุณภาพตามที่หลักสูตรประถมศึกษา กำหนดและจัดการศึกษาระดับมัธยมศึกษาตอนต้น เพื่อให้เด็กที่เรียนจบชั้น ป.6 ได้รับโอกาสศึกษาต่อเพิ่มขึ้น ตามแผนนโยบายขยายโอกาสทางการศึกษาขั้นพื้นฐาน จาก 6 ปี เป็น 9 ปี ตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 22 พฤษภาคม 2533 และ 14 พฤษภาคม 2534 มีสถานศึกษาให้บริการ 156 โรงเรียน 1 สาขา มีผู้บริหารโรงเรียน จำนวน 156 คน ครูผู้สอน จำนวน 1,822 คน นักเรียนจำนวนทั้งสิ้น 28,622 คน ซึ่งมีหน้าที่จัดการศึกษาให้เด็กในกลุ่มอายุ 4-5 ปี ในพื้นที่รับผิดชอบและพร้อมที่จะถ่ายทอดโอนให้กับชุมชนและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีความพร้อมหลังปี พ.ศ. 2545 ส่วนระดับประถมศึกษา และระดับมัธยมศึกษาตอนต้น ซึ่งเป็นการศึกษาภาคบังคับ 9 ปี ถือเป็นภารกิจและจัดในทุกพื้นที่ เพื่อให้เด็กอายุย่างเข้าปีที่เจ็ดถึงย่างเข้าปีที่สิบหกและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด โดยมีความมุ่งหมายและหลักการเพื่อพัฒนาคนไทยให้เป็นมนุษย์



ที่สมบูรณ์ทั้งทางร่างกาย และจิตใจ สติปัญญา ความรู้ และคุณธรรม มีจริยธรรมและวัฒนธรรม ในการดำรงชีวิตสามารถอยู่ร่วมกับผู้อื่นได้อย่างมีความสุข

สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง มุ่งที่จะปฏิรูปการศึกษาให้บรรลุผลตามเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 และมีหลักในการพัฒนาคุณภาพของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง คือ การศึกษาตลอดชีวิต การให้สังคมมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา การพัฒนาสาระและกระบวนการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง การมีเอกภาพทางนโยบาย การกระจายอำนาจ การบริหารการศึกษา การมีมาตรฐานทางการศึกษา การประกันคุณภาพการศึกษา การมีมาตรฐานวิชาชีพและการพัฒนาครู และการระดมทรัพยากรมาใช้ในการจัดการศึกษาปัญหา และความต้องการเกี่ยวกับการจัดการศึกษาของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง ในปีการศึกษา 2544 ที่ผ่านมามีดังนี้

3.2 สภาพปัญหา

สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาจังหวัดอ่างทองได้ใช้กระบวนการมีส่วนร่วมของบุคลากรที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษาทำการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง ซึ่งมีผลการวิเคราะห์ ที่จะนำเสนอ จำนวน 3 ประเด็น คือ

3.2.1 การวิเคราะห์สภาพแวดล้อมภายนอก

3.2.2 การวิเคราะห์สภาพแวดล้อมภายใน

3.2.3 การประเมินสภาพของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง

3.2.1 การวิเคราะห์สภาพแวดล้อมภายนอก

คณะทำงานได้วิเคราะห์สภาพแวดล้อมภายนอกของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง โดยจำแนกปัจจัยในการวิเคราะห์ 4 ปัจจัย มีผลการวิเคราะห์สำคัญ ๆ ดังนี้

3.2.1.1 ปัจจัยด้านสังคมและวัฒนธรรม

ปัจจัยที่เป็นโอกาสเอื้อต่อการพัฒนา ได้แก่ สังคมที่มีความเอื้ออาทร ความสามัคคี การมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ในการจัดการศึกษา (Stakeholders) มีสูง ประชาชนส่วนใหญ่ เห็นความสำคัญในการจัดการศึกษา รวมถึง การมีวัฒนธรรม วิถีชีวิต และภูมิปัญญาท้องถิ่นที่หลากหลาย สามารถนำมาพัฒนาการศึกษาได้ปัจจัยที่เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนา ได้แก่ ประชากรส่วนหนึ่งไปประกอบอาชีพต่างถิ่น ทำให้ต้องมีการอพยพเด็กตามไปด้วย หรือบางรายทิ้งไว้กับญาติทำให้เด็กขาดความอบอุ่น ผู้ปกครองบางส่วนมีฐานะยากจนมีภาระหนี้สินมาก นอกจากนี้ สังคมทั่วไปเป็นสังคมที่สงบสุข ขาดการจัดระเบียบสังคม ยังมีปัญหาการแพร่กระจายของยาเสพติดทั่วไป



3.2.1.2 ปัจจัยด้านเทคโนโลยี

ปัจจัยที่เป็นโอกาสต่อการพัฒนา ได้แก่ ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีมีมากมีการนำเทคโนโลยีใหม่ ๆ มาใช้ในการจัดการเรียนการสอน อย่างทั่วถึง การคมนาคม และการติดต่อสื่อสารเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็วรวมถึงมีการใช้ภูมิปัญญาท้องถิ่นมาใช้ประยุกต์ในการจัดการเรียนการสอน

ปัจจัยที่เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนา ได้แก่ บุคลากร ส่วนหนึ่งยังขาดความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีใหม่ ๆ ทำให้มีการใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีนั้นได้ไม่เต็มที่ อีกทั้งเทคโนโลยี ยังมีราคาแพง โรงเรียนไม่อาจจัดหามาให้เพียงพอต่อความต้องการในการใช้ได้ และส่วนหนึ่งพบว่าการใช้เทคโนโลยีเกินกว่าความจำเป็น และใช้ในทางที่ไม่ถูกต้องอีกด้วย

3.2.1.3 ปัจจัยด้านเศรษฐกิจ

ปัจจัยที่เป็นโอกาสต่อการพัฒนา ได้แก่ รายได้ประชากรต่อหัวอยู่ในเกณฑ์สูง ประชากรส่วนใหญ่ประกอบอาชีพเกษตรกรรม มีระบบชลประทานครอบคลุมทุกพื้นที่ สถิติผู้ว่างงานมีจำนวนต่ำ มีการประกอบหัตถกรรมที่บ้านทั่วไป การคมนาคมขนส่งสะดวก ทำให้มีการค้าขายกับจังหวัดใกล้เคียงอย่างแพร่หลาย มีตลาดค้าส่งพืชผักผลไม้และตลาดปลาใหญ่ที่สุดในภาคกลาง

ปัจจัยที่เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนา ได้แก่ ระบบการผลิตด้านการเกษตร มีการใช้เทคโนโลยี และสารเคมีที่เป็นมลภาวะและค่าเคมีที่ไม่ดีของเกษตรกร ขาดการจัดทำระบบข้อมูลทางการตลาดที่ทันสมัย เรื่องของสารเสพติดเป็นปัญหาที่เกี่ยวข้องกับเศรษฐกิจและสังคมที่ไม่สามารถดูแลอย่างทั่วถึง

3.2.1.4 ปัจจัยด้านการเมืองและกฎหมาย

ปัจจัยที่เป็นโอกาสต่อการพัฒนา ได้แก่ พ.ร.บ. การศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 เปิดโอกาสให้มีการปรับสภาพการจัดสถานศึกษาให้เหมาะสม ส่งเสริมให้สถานศึกษาจัดการศึกษาในรูปแบบที่หลากหลาย โดยคำนึงถึงความต้องการความถนัดความแตกต่างระหว่างบุคคล มีการปรับปรุงหลักสูตรและกระบวนการพัฒนาผู้เรียนไปสู่มาตรฐาน และความเป็นเลิศในระดับสากล ส่งเสริมให้องค์กรท้องถิ่น เอกชน สถาบันชุมชน เข้ามามีส่วนร่วม ในการจัดการศึกษา เร่งรัดการกระจายอำนาจการบริหาร จัดการให้แก่สถานศึกษา ปรับปรุงระบบและวิธีการจัดหาผลิตบำรุงรักษา วัสดุครุภัณฑ์ เทคโนโลยี และการสร้างเครือข่ายในการใช้เทคโนโลยีร่วมกัน

ปัจจัยที่เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนา ได้แก่ ประชากรยังขาดความรู้ความเข้าใจ ในตัวกฎหมาย ขาดการประชาสัมพันธ์ ถ้อยทอด ความรู้ความเข้าใจให้ทันต่อเหตุการณ์ ประชาธิปไตย ในโรงเรียนยังขาดระบบการเลือกตั้งที่ถูกต้องและสมบูรณ์ ที่ผู้เรียนจะนำไปปฏิบัติในสังคมได้



องค์กรต่าง ๆ ยังไม่รับรู้บทบาทที่แท้จริงในการจัดการศึกษา ครูยังขาดความรู้ความเข้าใจในโครงสร้างของหลักสูตรใหม่ ขาดการประสานงานในการใช้ทรัพยากรร่วมกัน

3.2.2 การวิเคราะห์สภาพแวดล้อมภายใน

คณะทำงานได้วิเคราะห์สภาพแวดล้อมภายในของ สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง โดยจำแนกปัจจัยในการวิเคราะห์ 6 ปัจจัย มีผลการวิเคราะห์สำคัญ ๆ ดังนี้

3.2.2.1 ด้านโครงสร้างและนโยบาย

ปัจจัยที่เป็นจุดแข็งเอื้อต่อการพัฒนา ได้แก่ โครงสร้างและนโยบายที่ให้โอกาสทางการศึกษาแก่เด็กทุกคนได้เรียนรู้ตามศักยภาพของตนเอง มีการส่งเสริมให้โรงเรียนจัดการศึกษาให้สอดคล้องกับท้องถิ่น การมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและชุมชนมีการประกันคุณภาพภายในสถานศึกษา และการประกันความปลอดภัยให้กับนักเรียนทุกคน มีการใช้แผนเป็นเครื่องมือในการปฏิบัติงาน และมีการพัฒนาครู ผู้บริหารและบุคลากรให้มีคุณภาพเพื่อเข้าสู่มาตรฐานวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

ปัจจัยที่เป็นจุดอ่อนในการพัฒนา ได้แก่ ระบบข้อมูลสารสนเทศของนักเรียนรายบุคคลยังไม่ชัดเจน การจัดการศึกษาให้เด็กพิเศษ มีปัญหาในบางพื้นที่ บุคลากรในโรงเรียนขาดความพร้อม ครู บุคลากรและผู้บริหารบางส่วนยังขาดความตระหนักในการพัฒนาตนเองผู้บริหารสถานศึกษามองภาพของการประกันคุณภาพภายในไม่ชัดเจน มีโรงเรียนขนาดเล็กจำนวนมาก การนิเทศติดตามผลยังไม่เป็นไปตามแบบ กรรมการสถานศึกษายังไม่แสดงบทบาทเต็มตามหน้าที่

3.2.2.2 ด้านผลผลิตและบริการ

ปัจจัยที่เป็นจุดแข็งเอื้อต่อการพัฒนา ได้แก่ นักเรียนได้รับการพัฒนาศักยภาพการเรียนรู้ในทุกวิชา และการพัฒนาคุณธรรม จริยธรรม สุขหรือะทางอารมณ์ ตลอดจนการพัฒนาร่างกายอารมณ์ สังคม อย่างต่อเนื่อง บุคลากรได้รับการพัฒนาเข้าสู่มาตรฐานวิชาชีพ จนได้รับการคัดเลือกเป็นบุคลากรแกนนำ บุคลากรต้นแบบ ครูแห่งชาติและครูต้นแบบของสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน มีการวิจัยในชั้นเรียน สถานศึกษาได้รับการพัฒนาในด้านสภาพแวดล้อม ประสิทธิภาพการบริหารจัดการ และด้านมาตรฐานโรงเรียน

ปัจจัยที่เป็นจุดอ่อนในการพัฒนา ได้แก่ การประกวดและแข่งขัน ทำให้เกิดการแตกแยก โรงเรียนขนาดเล็กขาดโอกาส ครูปบางส่วนทอดทิ้งเด็ก โดยมุ่งทำเอกสารหลักฐานการประกวด ผู้บริหารสถานศึกษาบางแห่งขาดความตระหนักในการพัฒนาประสิทธิภาพ มีโรงเรียนผ่านการประเมินตามเกณฑ์ มาตรฐานด้านการเรียนการสอนเพียง 31 โรงเรียน จาก 157 โรงเรียน

3.2.2.3 ด้านบุคลากร

ปัจจัยที่เป็นจุดแข็ง เอื้อต่อการพัฒนา ได้แก่ผู้บริหาร มีความรู้ความสามารถและ



ประสบการณ์ในการบริหาร มีประสิทธิภาพในการทำงาน มีความเสียสละ มีคุณธรรมและมีวิสัยทัศน์กว้างไกล ครูสายผู้สอน มีความรู้ดีมีความเสียสละ และความสามัคคีในหมู่คณะ มีการพัฒนาตนเองอยู่เสมอมีความตั้งใจในการทำงาน บุคลากรส่วนใหญ่จะมีภูมิลำเนาอยู่ใกล้สถานศึกษา

ปัจจัยที่เป็นจุดอ่อนในการพัฒนา ได้แก่ ผู้บริหารบางส่วน ขาดการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง ไม่มีความกล้าหาญในการตัดสินใจ และมีเวลาอยู่โรงเรียนน้อย ครูสายผู้สอน มีงานนอกเหนือ การสอนมาก บางโรงเรียน ครูไม่ครบชั้น ทำให้มีชั่วโมงสอนมาก มีครูสูงอายุจำนวนมาก ไม่ปรับเปลี่ยนพฤติกรรมขาดความกระตือรือร้นในการทำงาน ไม่พัฒนาตนเองให้ทันต่อเหตุการณ์ ครูบางรายมีหนี้สินมาก บางส่วนขาดขวัญ กำลังใจในการพิจารณาความดีความชอบและอื่น ๆ

3.2.2.4 ด้านการบริหารจัดการ

ปัจจัยที่เป็นจุดแข็งที่เอื้อต่อการพัฒนา คือ การบริหารองค์กรมีรูปแบบที่ชัดเจน การบริหารจัดการเป็นองค์คณะบุคคล มีการกระจายอำนาจ ส่งเสริม การทำงานเป็นทีม การจัดสรรงบประมาณเป็นไปตามแผนงาน มีการใช้แผนเป็นเครื่องมือในการบริหารจัดการ

ปัจจัยที่เป็นจุดอ่อนในการพัฒนา ได้แก่ การบริหารงานธุรการ ยังไม่เป็นระบบถูกระเบียบและเป็นปัจจุบัน ข้อมูลสารสนเทศ ไม่เป็นระบบที่มีประสิทธิภาพ ระบบข่าวสารข้อมูลยังไม่ชัดเจน การโอนงบประมาณ ยังล่าช้ามีการกีดจากหน่วยงานอื่นมาก

3.2.2.5 ด้านการเงิน

ปัจจัยที่เป็นจุดแข็งเอื้อต่อการพัฒนา ได้แก่ มีการกระจายอำนาจ การจัดซื้อจัดจ้างไปหน่วยงานทุกระดับ การรับจ่ายเงิน ผ่านระบบธนาคาร มีความสะดวกในการปฏิบัติ ตรวจสอบและติดตาม ลดจำนวนเอกสารการจัดซื้อจัดจ้าง ลดภาระการรายงานต่อหน่วยเหนือ โดยหน่วยจัดซื้อจัดจ้างเป็นผู้จัดเก็บเอกสารเอง มีการตรวจสอบภายในจากหน่วยงานต้นสังกัด

ปัจจัยที่เป็นจุดอ่อนในการพัฒนา ได้แก่ บุคลากรที่ปฏิบัติงานการเงินในโรงเรียนต้องปฏิบัติงานหลักอยู่และส่วนหนึ่งยังขาดความรู้ความเข้าใจในเรื่องการเงินและบัญชี ระเบียบสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินใหม่ ทำให้บุคลากรไม่กล้าปฏิบัติงาน การประสานงานระหว่างหน่วยงานระดับโรงเรียน และ สพท. ไม่ต่อเนื่อง มีความยุ่งยากในการติดตามเอกสารการเงิน กรณีเงินผ่านธนาคาร รวมถึงบุคลากรในการตรวจสอบ และให้การแนะนำไม่เพียงพอ

3.2.2.6 ด้านวัสดุอุปกรณ์

ปัจจัยที่เป็นจุดแข็ง เอื้อต่อการพัฒนา ได้แก่ การกระจายอำนาจการจัดซื้อจัดจ้าง ทำให้โรงเรียนจัดซื้อ ได้ตรงตามความต้องการและกำหนดเวลา การจัดซื้อจัดจ้าง ใช้ราคาท้องถิ่น ทำให้ได้วัสดุอุปกรณ์ ที่มีราคาเหมาะสม มีความสะดวกในการบริหารจัดการ



ปัจจัยที่เป็นจุดอ่อนในการพัฒนา ได้แก่ ความล่าช้าของระบบงบประมาณ และการอนุมัติงบประมาณเป็นรายงวด ทำให้ได้งบประมาณแต่ละครั้งไม่เพียงพอในการจัดซื้อวัสดุ อุปกรณ์ และ แม้ได้มีการกระจายอำนาจ แต่ก็ไม่อาจ จัดซื้อจัดจ้างได้ทุกรายการ

3.2.3 การประเมินสถานภาพของ สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง

จากการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมทั้งภายนอกและภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง ที่ได้นำเสนอมาแล้วข้างต้นสามารถกล่าวโดยสรุปว่า สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง มีปัจจัยที่เป็น โอกาสจากสภาพแวดล้อมภายนอกที่เอื้อต่อการปฏิบัติการกิจในการให้บริการ การศึกษาแก่ประชากรในวัยเรียนได้อย่างกว้างขวางและต่อเนื่องมากกว่า ปัจจัยที่เป็นอุปสรรค โดยมีปัจจัยด้านสังคม และวัฒนธรรม ปัจจัยด้านเทคโนโลยี และปัจจัยด้านการเมืองและกฎหมาย เป็นปัจจัยเอื้อที่สำคัญ สำหรับด้านปัจจัยภายใน ก็พบว่า มีจุดแข็งที่เอื้อต่อการพัฒนามากกว่าจุดอ่อน เช่นกัน โดยเฉพาะด้านโครงสร้างและนโยบาย ด้านบุคลากร ด้านบริหารจัดการ ด้านผลผลิตและบริการ ส่วนปัจจัยที่เป็นจุดอ่อน ได้แก่ด้านการเงิน และด้านวัสดุอุปกรณ์ ซึ่งประมวลโดยภาพรวมแล้ว สถานภาพของ สพท.อ่างทอง มีปัจจัยที่เอื้อต่อการดำเนินงานตามภารกิจ ให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้โดยไม่ยากนัก

3.3 ความต้องการของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง

สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง ต้องการให้นักเรียนมีวินัยในตนเอง มีทักษะชีวิตครบทุกด้าน เคารพในสิทธิและหน้าที่ในตนเองและผู้อื่น ภูมิใจในความเป็นไทย เลื่อมใสศรัทธา ปฏิบัติตามหลักธรรมของศาสนา จัดกิจกรรมการเรียนการสอนทุกระดับนักเรียนมีนิสัยใฝ่รู้ จัดการศึกษาโดยมุ่งประโยชน์สูงสุดที่ตัวเด็ก บุคลากรมีควมรู้ความสามารถ การเรียนการสอนยึดเด็กเป็นสำคัญมีการวัดผลประเมินผลอย่างต่อเนื่องและครบทุกด้านให้ทันตามกำหนดเวลา และเป็น ปัจจุบัน พัฒนาบุคลากรให้มีความรู้ ความสามารถในการในเรื่องทุกด้านตามความต้องการของชุมชน ให้ความสำคัญต่อการจัดการศึกษา มีแหล่งเรียนรู้จากชุมชนหลากหลาย

จากสภาพปัจจุบันปัญหาและความต้องการดังกล่าว ถ้าพิจารณาด้านการพัฒนาคุณภาพการศึกษาให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิภาพ ประเด็นสำคัญจึงการมุ่งเน้นที่การบริหารจัดการศึกษาที่สามารถสนองตอบต่อความต้องการของทุกฝ่าย ทุกส่วนของชุมชน และสังคม โดยเฉพาะใน ด้านบริหารงานวิชาการของโรงเรียนหรือของสถานศึกษา จะต้องให้ความสำคัญในการกระจายอำนาจการบริหารในแต่ละฝ่าย แต่ละหน่วยงาน และชุมชน เข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา เพื่อส่งเสริมสนับสนุนคุณภาพการศึกษาให้สูงขึ้น และเป็นไปตามเจตนารมณ์แห่งพระราชบัญญัติ การศึกษาแห่งชาติ ทั้งนี้สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง จึงจะด้องบริหารจัดการศึกษา โดยมี แผนและระบบข้อมูลสารสนเทศที่เอื้อต่อการวางแผนการบริหารนิเทศและการจัดการศึกษาอย่างมี



ประสิทธิภาพในสภาวะการเปลี่ยนแปลงให้มีการกระจายอำนาจการบริหารการศึกษาตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติตามความคาดหวังการกระจายอำนาจในการบริหารจัดการด้านงบประมาณ ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาการคำนวณต้นทุนผลผลิตของโรงเรียนในสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาอ่างทอง

4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการคำนวณต้นทุนผลผลิต ดังนี้

4.1 งานวิจัยในประเทศ

ธีรวัฒน์ หมู่วิเศษ (2538 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษารูปแบบการกระจายอำนาจการบริหารการศึกษาตามทัศนะของผู้บริหารการศึกษาเขตการศึกษา 8 ผลการศึกษาโดยสรุป พบว่า ผู้บริหารการศึกษาส่วนใหญ่ เห็นด้วยกับนโยบายของรัฐบาลที่กระจายอำนาจการบริหารการศึกษา จากส่วนกลางไปสู่ส่วนภูมิภาคกำหนดขอบข่ายความรับผิดชอบของหน่วยงานการศึกษาทุกระดับให้ชัดเจน ให้ชุมชนมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาในรูปของคณะกรรมการการศึกษาระดับจังหวัดมีสำนักงานกลางมีหน้าที่กำหนดนโยบาย และมีแผนการบริหารงานบุคคล งบประมาณ วิชาการและการจัดการศึกษาด้านอื่น ๆ ตั้งอยู่ที่สำนักงานการศึกษาจังหวัด และเห็นควรให้มีการกระจายอำนาจการบริหารการศึกษา แต่เป็นส่วนหนึ่งของการกระจายอำนาจการปกครองส่วนท้องถิ่น การบริหารบุคคลควรเป็นอำนาจหน้าที่ขององค์กรระดับจังหวัด มี อ.ก.ค.จังหวัดบริหารงานบุคคลของข้าราชการอยู่ทุกสังกัด ให้บุคคลทางการศึกษาเป็นข้าราชการครูด้วย ส่วนการตั้งงบประมาณและการจัดสรรงบประมาณนั้น ควรให้จังหวัดดำเนินการ โดยผ่านความเห็นชอบของคณะกรรมการการศึกษา การศาสนา และวัฒนธรรม (ศส.ว.จ.) ส่วนงานด้านวิชาการมีปัญหา ด้านหลักสูตรที่เน้นวิชาการมากเกินไป ไม่สนองต่อความต้องการของท้องถิ่น เน้นการเรียนต่อที่สูงขึ้น ซึ่งไม่สอดคล้องกับความต้องการและสภาพชีวิตของคนในสังคม และเชื่อว่าการกระจายอำนาจสู่ท้องถิ่นจะแก้ปัญหาได้

ประเสริฐ จรรยาสุภาพ (2543 : 50) ได้ศึกษาแนวทางและรูปแบบการกระจายอำนาจทางการศึกษาในหน่วยงานทางการศึกษา สังกัดกระทรวงศึกษาธิการ ตามทัศนะของบุคลากรทางการศึกษาและเอกชน ที่เกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษา เขตการศึกษา 12 ผลการวิจัยพบว่า ปัจจุบันการบริหารการศึกษาในหน่วยงานทางการศึกษาสังกัดกระทรวงศึกษาธิการ ซึ่งตั้งอยู่ในเขตการศึกษา 12 ทั้ง 5 กรม บุคลากรทางการศึกษาและเอกชนที่เกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษา เขตการศึกษา 12 มีความเห็นว่า สำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติ มีการบริหาร



การศึกษาทั้ง 3 ด้าน คือ ด้านการบริการงานบุคคล การบริการงานวิชาการ การบริหารงานธุรการ และการเงินในลักษณะการกระจายอำนาจมากที่สุด ส่วนกรมอื่น ๆ ในด้านบริหารงานบุคคลยังเป็นการรวมอำนาจไว้ ที่ส่วนกลางเป็นส่วนใหญ่ แต่ในด้านบริหารงานวิชาการ การบริหารงาน ธุรการ และการเงินส่วนใหญ่ ได้มีการกระจายอำนาจ อนาคตการบริหารการศึกษาในหน่วยงานทางการศึกษา สังกัดกระทรวงศึกษาธิการ ในเขตการศึกษา 12 ทั้ง 5 กรม บุคลากรทางการศึกษาและเอกชนที่เกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษา เขตการศึกษาเห็นว่า การบริหารการศึกษาทั้ง 3 ด้าน คือ ด้านการบริการงานบุคคล การบริหารงานวิชาการ การบริหารงานธุรการและการเงิน การเป็นลักษณะของการกระจายอำนาจในทุกเรื่อง และผู้มีอำนาจก็ต้องมีการพิจารณาตามความเหมาะสม

อนุชา เทวราชสมบูรณ์ (2541 : บทคัดย่อ) ได้ทำการศึกษาและเปรียบเทียบแนวความคิดเกี่ยวกับการกระจายอำนาจทางการศึกษาเพื่อรองรับการปฏิรูปการศึกษาตามทัศนะของคณะกรรมการการศึกษา การศาสนา และการวัฒนธรรมจังหวัดและอำเภอ เขตการศึกษา 7 ผลการวิจัยพบว่า คณะกรรมการการศึกษา การศาสนา และการวัฒนธรรมจังหวัดและอำเภอ เขตการศึกษา 7 มีแนวความคิดเกี่ยวกับการกระจายอำนาจทางการศึกษาเพื่อรองรับการปฏิรูปการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการสอดคล้องกันมากที่สุด ได้แก่การกระจายอำนาจจากกระทรวงศึกษาธิการไปสู่องค์กรระดับจังหวัด ให้เด็กเยาวชนและประชาชนได้รับบริการการศึกษาอย่างทั่วถึง การกระจายงานทรัพยากรดำเนินงานและอำนาจทางการศึกษาให้สอดคล้องสัมพันธ์กัน กระทรวงและกรมมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดนโยบาย สนับสนุน ส่งเสริมงบประมาณ วิชาการ เทคโนโลยี และอื่น ๆ มีการจัดทำแผนข้อตั้งและจัดสรรงบประมาณ ให้ออกพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติเพื่อรองรับการกระจายอำนาจทางการศึกษา ผลที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการกระจายอำนาจทางการศึกษา ได้แก่ชุมชน ท้องถิ่น และประชาชน มีส่วนร่วมจัดการศึกษา ศาสนา และวัฒนธรรม และเมื่อเปรียบเทียบกับแนวความคิด พบว่า ไม่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติระดับ 0.05 ไม่เป็นไปตามสมมุติฐาน

ประเสริฐ จรรยาสุภาพ (2543 : 115) ได้ทำการศึกษาการพัฒนารูปแบบการกำหนดขนาดโรงเรียนที่เหมาะสมเชิงเศรษฐกิจของโรงเรียนมัธยม ผลการศึกษาวิจัยพบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อต้นทุนดำเนินการของโรงเรียนที่มีขนาดเดียวกันมีความแตกต่างกัน 2 ลักษณะคือ 1) กลุ่มที่มีความสัมพันธ์ในทางบวก ได้แก่ อายุครู เงินเดือนครู ระยะเวลาเปิดดำเนินการของโรงเรียน จำนวนครู จำนวนนักเรียน 2) กลุ่มที่มีความสัมพันธ์ในทางลบ ได้แก่ อัตราส่วนนักเรียนต่อครู ขนาดห้องเรียน ดังนั้น ถ้าจะมีการจัดสรรงบประมาณดำเนินการให้โรงเรียนแบบเงินอุดหนุนเป็นก้อน (Block grant) โดยรวมเงินเดือนครู การคำนวณต้นทุนต่อหัวจะต้องคำนึงถึงปัจจัยเหล่านี้ด้วย เพราะการใช้ต้นทุนต่อหัวเฉลี่ยเพียงอย่างเดียวอาจไม่เหมาะสม



อุทัย บุญประเสริฐ (2544 : 1 - 9) ได้ศึกษาภารกิจโครงสร้างอัตรากำลังของสถานศึกษา ตาม พ.ร.บ. 2542 มีวัตถุประสงค์เพื่อ ศึกษาภารกิจ โครงสร้างและกำหนดกรอบอัตรากำลังสำหรับ สถานศึกษาขั้นพื้นฐาน ที่สอดคล้องกับข้อกำหนดใน พ.ร.บ. การศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 ตาม แนวคิดการบริหารโดยใช้โรงเรียนเป็นฐาน (SBM) พบว่า การที่สถานศึกษาต้องรับ ผิดชอบโดยตรงและมีบทบาทในการบริหารงานวิชาการ งบประมาณ การบริหารงานบุคคล และการบริหารทั่วไป มีผลทำให้โครงสร้างระบบงาน และอัตรากำลังของสถานศึกษาต้องเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม ด้านโครงสร้างขององค์กรต้องมีความคล่องตัวเชิงการบริหาร และรองรับการมีส่วนร่วมด้าน โครงสร้างรูปแบบของการ

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า ผู้บริหารสถานศึกษาส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการกระจายอำนาจ การบริหารโดยเฉพาะในเรื่องของงบประมาณเพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการบริหารจัดการ โดย การจัดสรรงบประมาณดำเนินการให้โรงเรียนแบบเงินอุดหนุนเป็นก้อน (Block grant) โดยรวม เงินเดือนครู การคำนวณค่านทุนค่อหัว ตามแนวคิดการบริหารโดยใช้โรงเรียนเป็นฐาน (S.B.M.) เพราะการที่ผู้บริหารสถานศึกษาต้องรับผิดชอบโดยตรงและมีบทบาทในการบริหารงานวิชาการ งบประมาณ บุคลากรและการบริหารทั่วไป

4.2 งานวิจัยต่างประเทศ

راجุมาร และสวารูม (Rajkumar and Swaroop) ได้ทำการศึกษาบทบาท ของการใช้หลัก ธรรมชาติของประเทศไทยกำลังพัฒนาว่าเกี่ยวข้องกับการใช้จ่ายของภาครัฐ และผลลัพธ์ (ที่เกิดขึ้น) อย่างไรบ้าง โดยอาศัยตัววัดหลักธรรมชาติมาจากการคอร์ปชั่นและคุณภาพของระบบราชการใน การให้บริการ 2 ด้าน คือ ด้านสาธารณสุข และด้านการศึกษา การวิจัยในครั้งนี้ พบว่าการใช้จ่าย ด้านสาธารณสุขส่งเสริมในตรงกันข้าม กับการรอดชีวิตของเด็กและทารก กล่าวคือ ถ้ามีการเพิ่ม ค่าใช้จ่ายในสาธารณสุขก็จะทำให้อัตราการรอดชีวิตของเด็ก และทารกลดลงในประเทศที่มี การคอร์ปชั่นน้อย ปรากฏการณ์นี้จะไม่เกิดขึ้นกับประเทศที่มีคอร์ปชั่นมาก สำหรับประเทศที่มี คอร์ปชั่นมาก ระบบราชการมักจะไม่มีประสิทธิภาพการใช้จ่าย ภาครัฐในด้านสาธารณสุขมักจะมี มากเกินความจำเป็น ในด้านการศึกษาพบว่าค่าใช้จ่ายภาครัฐ เพิ่มขึ้น จะส่งผลให้มีผู้ที่มีการ ใช้หลักธรรมชาติที่เข้มแข็ง

ทาวน์เซนด์ และบาสโซโป (Townsend and Bassoppo. 1976 : 130) ได้ศึกษาคุณลักษณะ ที่จำเป็นสำหรับการบริหารด้านวิชาการในระดับอุดมศึกษา โดยศึกษาเชิงสำรวจกับผู้บริหารระดับ อาวุโสเกี่ยวกับความรู้ ทักษะและทัศนคติที่จำเป็นสำหรับการบริหารงานวิชาการของวิทยาลัยชุมชน ที่จะทำให้ประสบผลสำเร็จ ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่า ความรู้ และทักษะที่สำคัญจำเป็นสำหรับการ ปฏิบัติงาน คือ ความสามารถในการเข้าใจสภาวะแวดล้อมของการบริหารงาน และที่ศึกษาพบ



อย่างเป็นพื้นฐานคือเห็นว่าควรกำหนดหลักสูตรในการจัดการศึกษาด้านงบประมาณ การเงิน การคลัง ด้านหลักสูตรคอมพิวเตอร์ และเทคโนโลยีทางการศึกษา และกลุ่มสัมพันธ์

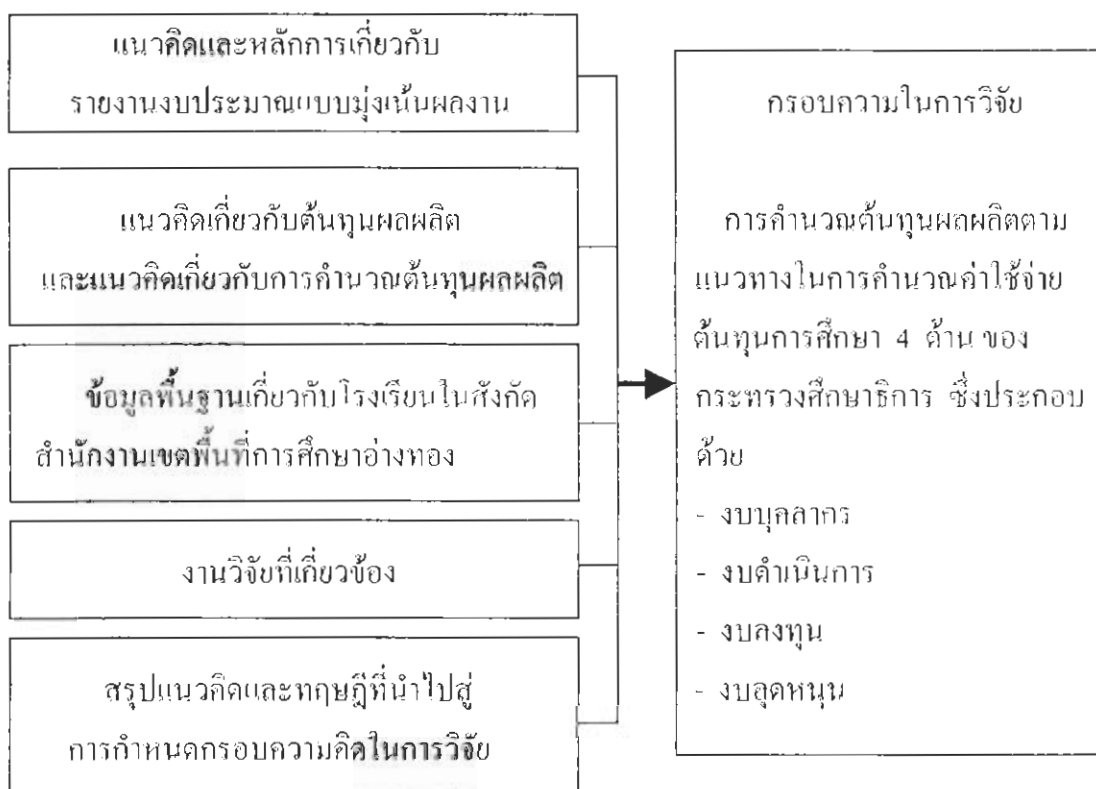
อับบา (Abba. 1990 : 96) ได้ศึกษาถึง ความตึงเครียดระหว่างการรวมอำนาจ และการกระจายอำนาจในนโยบายการศึกษาของประเทศไนจีเรีย พบว่า ความตึงเครียดดังกล่าวเกิดจากความแข็งตัวของนโยบาย ความขัดข้องด้านการบริหารการเงิน การไร้ซึ่งการเปลี่ยนแปลงของหลักสูตรและความทันสมัยของการฝึกหัดครู กรณีนี้ครูส่วนใหญ่ต้องการการรวมอำนาจมากกว่าการกระจายอำนาจ เนื่องจากต้องการรักษาความมั่นคงในอาชีพของตน ในขณะที่กลุ่มผู้บริหารการศึกษาต้องการกระจายอำนาจทางการศึกษามากกว่า

จากงานวิจัยที่เกี่ยวข้องสามารถสรุปได้ ดังนี้

1. ความต้องการด้านการกระจายอำนาจการบริหารการศึกษา โดยเฉพาะในเรื่อง การจัดการงบประมาณ การจัดตั้งงบประมาณ และการบริหารจัดการหลักสูตร ให้สอดคล้องกับความต้องการของท้องถิ่น และความคล่องตัวในการบริหารจัดการ
2. การจัดสรรงบประมาณดำเนินการให้โรงเรียนแบบเงินอุดหนุนเป็นก้อน โดยคำนึงถึงปัจจัยด้านต่าง ๆ ครอบคลุมอัตราส่วนของนักเรียนต่อครู จำนวนครูและจำนวนนักเรียน
3. การบริหารโดยใช้โรงเรียนเป็นฐาน ซึ่งสอดคล้องกับข้อกำหนดใน พระราชบัญญัติ การศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 ที่เน้นการมีส่วนร่วมของการบริหารด้านต่าง ๆ ของโรงเรียน



5. สรุปแนวคิดและทฤษฎีที่นำไปสู่การกำหนดกรอบความคิดในการวิจัย



ภาพประกอบ 6 สรุปแนวคิดและทฤษฎีที่นำไปสู่การกำหนดกรอบความคิดในการวิจัย

ดังนั้น องค์การต่าง ๆ จึงจำเป็นต้องปรับปรุงระบบและกระบวนการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับการจัดทำงบประมาณระบบใหม่ดังกล่าว เพื่อแสดงให้เห็นถึงขีดความสามารถการสนองตอบต่อการกิจของภาครัฐภายใต้ระบบการบริหารจัดการที่โปร่งใส เป็นธรรม และตรวจสอบได้