

การศึกษาต้นทุนต่อหน่วยในการผลิตนายทหารสัญญาบัตร โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า

Unit Cost Study of a Commissioned Officer Production in Chulachomklao Royal Military Academy

บทคัดย่อ

การวิจัยการศึกษาต้นทุนต่อหน่วยในการผลิตนายทหารสัญญาบัตรโรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า มีวัตถุประสงค์เพื่อ (1) ศึกษาข้อมูลงบประมาณที่เป็นต้นทุน ในแต่ละกิจกรรมการฝึกศึกษาของนักเรียนนายร้อย โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า (2) เพื่อบำบัดต้นทุน การฝึกศึกษาต่อหน่วยในการผลิตนักเรียนนายร้อยให้เป็นนายทหารสัญญาบัตรของกองทัพบก โดยศึกษาข้อมูลค่าใช้จ่ายในปีงบประมาณ 2551 จากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการเรียนการสอนของนักเรียนนายร้อยโดยตรง ได้แก่ ส่วนการศึกษา โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า ส่วนวิชาทหาร โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า และกรมนักเรียนนายร้อยรักษาพระองค์ โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า และศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเรียนการสอนในทางอ้อม ได้แก่ กองบัญชาการ โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้าและส่วนบริการ โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า ในการวิจัยได้นำข้อมูลค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทั้งหมดมาจำแนกเป็น ต้นทุนค่าเงินเดือน ต้นทุนค่าวัสดุ และต้นทุนค่าลงทุน ข้อมูลที่ได้นำไปวิเคราะห์ด้วยการกำหนดเกณฑ์ (ตัวหลักต้นทุน) เพื่อใช้สำหรับกระจายต้นทุนทั้งหมดให้เข้าสู่ผลผลิตซึ่งเป็นนายทหารสัญญาบัตร ในการจัดสรรต้นทุนรวมสำหรับงานวิจัยนี้ได้ใช้ลักษณะการจัดสรรครั้งเดียว เพื่อกระจายเข้าสู่กิจกรรมในการผลิตนายทหารสัญญาบัตร ผลการศึกษาพบว่า การผลิตนายทหารสัญญาบัตรให้มีความรู้ใน 3 ลักษณะ โดยใช้จำนวนหน่วยกิตเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุนมีผลดังนี้ (1) การผลิตให้มีความรู้ทางวิชาการ มีต้นทุนการผลิตเป็นเงิน 550,764.02 บาทต่อคนต่อปี (2) การผลิตให้มีความรู้ทางวิทยาการและการฝึกทางทหาร มีต้นทุนการผลิตเป็นเงิน 147,870.41 บาทต่อคนต่อปี และ (3) การผลิตให้มีความรู้ทางวิทยาการและการฝึกเสริมสร้างลักษณะผู้นำ มีต้นทุนการผลิตเป็นเงิน 122,392.00 บาทต่อคนต่อปี

Abstract

This research was concerned about studying of commissioned officer production cost unit in Chulachomklao Royal Military Academy that purposed to (1) study cost data of each cadet training activity (2) compute commissioned officer production cost unit based on fiscal budget in B.E.2551 from units concerning directly education including Academic Division, Military Science Division and Cadet Regiment the King's Guard and study data from units concerning indirectly education including head quarter, and Department of Post Service. Research methodology could be done by separating budget data to labor cost, material cost and capital cost. The data analysis could be made up cost driver as allocation criteria determination in order to allocate total cost to output who are cadets. The single allocation was used for Total cost allocation in commissioned officers production activity distribution. Research results were found that commissioned officer production provided 3 characteristics of knowledge by using a number of credits as allocation criteria determination as following (1) 550,774.02 baht per capita per year of academic knowledge production cost (2) 147,870.41 baht per capita per year of science and military training knowledge production cost and (3) 122,392.00 per capita per year of science and Intelligence Leadership training production cost.

Key words: Unit Cost, Cost Drives, Commissioned officer production

1. บทนำ

ในระบบการบริหารปัจจุบัน สถาบันการศึกษาทุกแห่งมุ่งเน้นคุณภาพของผลผลิตเพื่อให้สถาบันสู่ความเป็นเลิศ ทั้งภาครัฐและภาคเอกชน สำหรับภาครัฐโดยกองทัพบก ได้จัดการศึกษาเพื่อผลิตนายทหารสัญญาบัตรด้วยคุณสมบัติภาวะการณ์เป็นผู้นำทางทหารให้แก่กองทัพบก โดยมีสถาบันหลักในการจัดการศึกษาคือ โรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า (ร.ร.จปร.) ซึ่งให้การศึกษาระดับอุดมศึกษาทางด้านการทหารตั้งแต่ พ.ศ. 2430 เป็นต้นมา ปัจจุบันมีสภาการและเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงไป จึงทำให้กองทัพบกได้มีนโยบายการศึกษาที่ให้นักเรียนนายร้อย (นร.) ได้มีความก้าวหน้า ทันสมัยและได้มาตรฐานตามข้อกำหนดทางทหารและพลเรือน จึงส่งผลให้ปัจจุบันได้มีการปรับปรุงหลักสูตรการเรียนการสอนให้สอดคล้องกับยุคสมัยที่มีการเปลี่ยนแปลงและให้มีความรู้ทัดเทียมกับ สถาบันอุดมศึกษาอื่น ทั้งระยะเวลาในการศึกษา และสาขาของหลักสูตร ซึ่งการปรับเปลี่ยนนี้ มีผลทำให้การวางแผนงบประมาณในการฝึกศึกษาซึ่งถือเป็นต้นทุนการผลิตมีการปรับเปลี่ยนไปด้วย ในทางระบบการบริหาร ต้นทุนผลผลิต ถือเป็นเครื่องมือสำคัญอย่างยิ่งสำหรับผู้บริหารขององค์กร รวมถึงเป็นการประเมินผลการดำเนินงานที่ผ่านมาของหน่วยงาน และใช้ตัดสินใจในการพัฒนาบริหารจัดการทรัพยากรที่มีอยู่ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในอนาคต นอกจากนั้นแล้วปัจจุบันการคำนวณต้นทุนของส่วนราชการ เพื่อให้การบริหารงานของหน่วยงานภาครัฐเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพนั้นถูกกำหนดตามพระราชกฤษฎีกาว่าด้วย “หลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด และรายงานผลการคำนวณรายจ่ายต่อหน่วย ให้สำนักรับงบประมาณ กรมบัญชีกลางและสำนักงาน ก.พ.ร.”

ทราบ ซึ่งในการดำเนินการศึกษาต้นทุนต่อหน่วยในการผลิตนายทหารสัญญาบัตรของ ร.ร.จปร. จะทำให้ได้ข้อมูลในการนำไปจัดสรรงบประมาณตามระบบการบริหาร และสามารถควบคุมคุณภาพงานให้เกิดความเหมาะสม ในการใช้ทรัพยากรผลิตนายทหารสัญญาบัตรอย่างคุ้มค่า นอกจากนั้นยังใช้ในการวางแผนพัฒนา ร.ร.จปร. ต่อไป

2. วัตถุประสงค์การวิจัย

2.1 เพื่อศึกษาข้อมูลงบประมาณที่เป็นต้นทุนในแต่ละกิจกรรมการฝึกศึกษาของ นนร. ร.ร.จปร.

2.2 เพื่อคำนวณต้นทุนการฝึกศึกษาต่อหน่วยในการผลิต นนร. ให้เป็นนายทหารสัญญาบัตรของกองทัพบก

3. ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิเคราะห์ต้นทุนเป็นการประเมินผลทางด้านเศรษฐศาสตร์อันเป็นพื้นฐานเพื่อการเพิ่มประสิทธิภาพการใช้และการจัดสรรทรัพยากรให้ได้ประสิทธิผลในระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งต้นทุนมีหลายชนิดจะแตกต่างกันไปตามวัตถุประสงค์ของการนำไปใช้⁽²⁾ ในกระบวนการวางแผนและตัดสินใจ ลักษณะของต้นทุนมีดังนี้ (1) ต้นทุนแรงงาน (Labor cost) เป็นค่าใช้จ่ายประเภทค่าจ้าง เงินเดือนของบุคคลที่เกี่ยวข้องโดยตรงหรือทางอ้อม ในการสร้างผลผลิต รวมทั้งค่าใช้จ่ายหรือค่าสวัสดิการในรูปแบบต่างๆ ที่จ่ายให้แก่บุคคลเหล่านั้น เช่น ค่าล่วงเวลา ค่ารักษาพยาบาล ค่าเล่าเรียนบุตร เป็นต้น (2) ต้นทุนค่าวัสดุ (Material cost) หรืองบดำเนินงาน เป็นค่าใช้จ่ายวัสดุที่สิ้นเปลือง หรือ ใช้ในการดำเนินงานของกิจกรรมต่างๆ เช่น ค่าวัสดุสำนักงาน ค่าเวชภัณฑ์ ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์ ค่าสาธารณูปโภค

เป็นต้น และ (3) ต้นทุนค่าลงทุน หรือบลงทุน (Capital Cost) หรือค่าเสื่อมราคาประจำปี (Depreciation Cost) ซึ่งเป็นต้นทุนปรียาย เนื่องจากใช้ประโยชน์จากอาคารสิ่งก่อสร้าง หรือเครื่องมือ ครุภัณฑ์ต่างๆ รวมทั้งค่าเสื่อมของครุภัณฑ์ และ อาคารสิ่งก่อสร้าง⁽⁵⁾

มีงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์ต้นทุน ต่อหน่วยของสถาบันการศึกษาหลายสถาบัน เช่น จีวรธรณ อรรถะเศรษฐัง⁽³⁾ ได้ทำการศึกษ การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม โดยใช้หลักการของ ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม นอกจากนั้น ลอ อธิจิตตระกูล และ กัญจน์ คนธราทิพย์⁽⁴⁾ ได้ ศึกษาการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตวิศวกรรม ศาสตร์บัณฑิต สาขาวิศวกรรมอุตสาหการ คณะวิศวกรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหิดล โดยใช้หลักการวิเคราะห์จากต้นทุนฐานกิจกรรม เช่นกัน

4. การดำเนินการวิจัย

การดำเนินงานวิจัยได้ดำเนินการวิจัย โดยใช้หลักการวิเคราะห์ต้นทุนตามกิจกรรม ดังนี้⁽¹⁾

4.1 ศึกษาข้อมูลงบประมาณในสายการ ผลิตนายทหารสัญญาบัตรในส่วนของกอง บัญชาการ (บก.) ส่วนการศึกษา (สกศ.) ส่วนวิชาทหาร (สวท.) กรมนักเรียนนายร้อย รักษาพระองค์ (กรม นนร. รอ.) และ ส่วน บริการโรงเรียนนายร้อยพระจุลจอมเกล้า (สปร.) โดยศึกษาค่าใช้จ่ายเฉพาะในปีงบประมาณ 2551 คือ ในห้วง 1 ตุลาคม 2550 ถึง 30 กันยายน 2551 ซึ่งเป็นข้อมูลค่าใช้จ่ายต้นทุนทั้งหมดของ นนร. ทั้ง 4 ชั้นปี

4.2 ขอบเขตในการคำนวณจะไม่คำนวณ ค่าใช้จ่ายที่เป็นค่าใช้จ่ายของหน่วย พัน ร.ร.จปร.

และร.ร.จปร.รวมถึง ไม่คำนวณค่าใช้จ่ายที่เกิด จากกำลังพลไปศึกษาตามหลักสูตรรับราชการ ทหาร และได้รับทุนไปศึกษาต่อต่างประเทศ

4.3 นำข้อมูลต่างๆ มาดำเนินการตาม ขั้นตอนคือ

ขั้นตอนที่ 1 กำหนดผลผลิตของ รร.จปร.

ขั้นตอนที่ 2 กำหนดกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง กับผลผลิตของ รร.จปร.

ขั้นตอนที่ 3 กำหนดหน่วยงานหลักและ หน่วยงานสนับสนุนในการผลิตนายทหารสัญญา บัตร

ขั้นตอนที่ 4 กำหนดต้นทุนทางตรงและ ต้นทุนทางอ้อม

ขั้นตอนที่ 5 กำหนดเกณฑ์การกระจาย ต้นทุน

ขั้นตอนที่ 6 คำนวณต้นทุนทั้งหมด

ขั้นตอนที่ 7 คำนวณต้นทุนต่อหน่วยการ ผลิตนายทหารสัญญาบัตรโดยใช้ร้อยละสัดส่วน ภาระงานในแต่ละกิจกรรม, จำนวนหน่วยกิต และ จำนวนกำลังพล เป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

5. ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

5.1 ผลผลิตของ รร.จปร. คือนายทหาร สัญญาบัตร โดยมีกิจกรรมในการผลิต 5 กิจกรรม ได้แก่ กิจกรรมการเรียนการสอน กิจกรรมการวิจัย กิจกรรมการพัฒนาศักยภาพ นนร. กิจกรรม การฝึกทักษะทางทหาร และกิจกรรมสร้างเสริม ประสิทธิภาพ

5.2 การจำแนกหน่วยต้นทุนที่ทำหน้าที่ ผลิตนายทหารสัญญาบัตรโดยตรง เรียกว่า หน่วย ต้นทุนหลัก มี 3 หน่วย ได้แก่ สกศ. รร.จปร. สวท. รร.จปร. และกรม นนร. รอ. รร.จปร. สำหรับหน่วยงานที่ทำหน้าที่ให้การสนับสนุนการ ผลิตนายทหารสัญญาบัตรเรียกว่า หน่วยต้นทุน สนับสนุน จำนวน 2 หน่วย ได้แก่ บก. รร.จปร. และ สปร. รร.จปร.

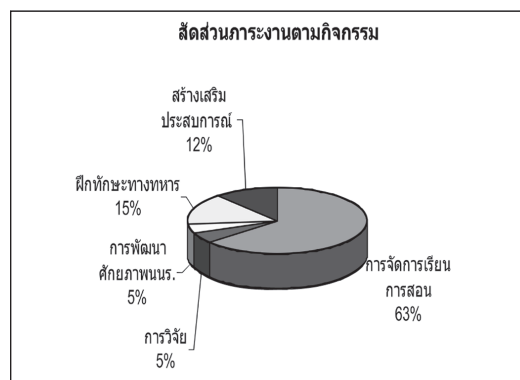
5.3 การคำนวณต้นทุนรวมของ รร.จปร.

(1) เป็นข้อมูลค่าใช้จ่ายที่แยกตามประเภทค่าใช้จ่าย 3 ด้าน คือ ด้านเงินเดือนและสวัสดิการด้านการดำเนินการ และด้านการลงทุน ผลการศึกษา พบว่า มีค่าใช้จ่ายในปีงบประมาณ 2551 ทั้งสิ้น 508,416,388.35 บาท โดยเป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับด้านเงินเดือนและสวัสดิการ สูงที่สุด คือ 387,183,072.81 บาท (คิดเป็นร้อยละ 76.15) รองลงมา เป็นค่าใช้จ่ายด้านการดำเนินการ (ด้านฝึกศึกษา) เป็นเงิน 116,873,405.39 บาท (คิดเป็นร้อยละ 22.99) และค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับค่าลงทุน มีจำนวนน้อยที่สุดคือ 4,359,910.15 บาท (คิดเป็นร้อยละ 0.86)

(2) ข้อมูลค่าใช้จ่ายหน่วยต้นทุนที่มีต้นทุนรวมสูงที่สุด คือ หน่วยต้นทุนสนับสนุน (บก.รร.จปร. และ สบร.รร.จปร.) เป็นจำนวน 396,997,150.35 บาท (คิดเป็นร้อยละ 78.09) และรองลงมา คือ หน่วยต้นทุนหลักของ สกศ.รร.จปร.จำนวน 58,861,294.00 บาท (คิดเป็นร้อยละ 11.58) สวท.รร.จปร. จำนวน 45,319,974.00 บาท (คิดเป็นร้อยละ 8.91) และ กรม นนร.รอ.รร.จปร. จำนวน 7,237,970.00 บาท (คิดเป็นร้อยละ 1.42)

5.4 การกระจายต้นทุนจากหน่วยงานสนับสนุนเข้าสู่หน่วยงานหลักของ รร.จปร. ใช้จำนวนกำลังพลเป็นตัวหลักต้นทุนในการปันส่วนพบว่า เมื่อมีการกระจายต้นทุนจากหน่วยงานสนับสนุนเข้าสู่หน่วยงานหลักแล้ว ทำให้หน่วย สกศ.รร.จปร. มีต้นทุนค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 261,770,948.62 บาท หน่วยกรม นนร.รอ.รร.จปร. เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 140,121,738.38 บาท และ หน่วยสวท.รร.จปร. เป็นจำนวนเงิน 106,523,701.35 บาท ตามลำดับ

5.5 การคำนวณต้นทุน ในการคำนวณต้นทุนการผลิตนายทหารสัญญาบัตรของ รร.จปร. ได้ศึกษาโดยใช้จำนวนหน่วยกิตของแต่ละหน่วยต้นทุน และสัดส่วนภาระงาน ดังรูปที่ 1 (ใช้ข้อมูลค่าใช้จ่ายจริงในแต่ละกิจกรรมของหน่วยต้นทุนนั้นๆ มาคิดเป็นสัดส่วน) เป็นตัวหลักต้นในการปันส่วนต้นทุน



รูปที่ 1 สัดส่วนภาระงานตามกิจกรรมการผลิตนายทหารสัญญาบัตร

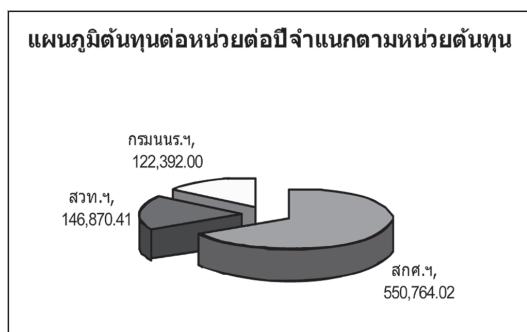
ซึ่งได้ค่าต้นทุนผลผลิตดังนี้ และแสดงได้ดังรูปที่ 2

(1) ต้นทุนผลผลิตโดยใช้จำนวนหน่วยกิตเป็นเกณฑ์ในการปันส่วน ดังนี้

(1.1) ต้นทุนของ สกศ.รร.จปร.ในการผลิตนายทหารสัญญาบัตร เป็นเงิน 550,764.02 บาทต่อคนต่อปี

(1.2) ต้นทุนของ สวท.รร.จปร.ในการผลิตนายทหารสัญญาบัตร เป็นเงิน 146,870.41 บาทต่อคนต่อปี

(1.3) ต้นทุนของ กรม นนร.รอ.รร.จปร.ในการผลิตนายทหารสัญญาบัตร เป็นเงิน 122,392.00 บาทต่อคนต่อปี



รูปที่ 2 ต้นทุนต่อหน่วยต่อปีในการผลิตนายทหารสัญญาบัตรของหน่วยต้นทุน

(2) ต้นทุนผลผลิตโดยใช้สัดส่วนภาระงานเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนเข้าสู่กิจกรรมการผลิตนายทหารสัญญาบัตรได้ดังนี้

(2.1) กิจกรรมการเรียนการสอน คิดเป็นเงิน 520,880.79 บาทต่อคนต่อปี

(2.2) กิจกรรมการวิจัย คิดเป็นเงิน 854,775.05 บาทต่อกิจกรรมต่อปี

(2.3) กิจกรรมการพัฒนาศักยภาพ นนร. คิดเป็นเงิน 38,705.25 บาทต่อคนต่อปี

(2.4) กิจกรรมการฝึกทักษะทางทหาร คิดเป็นเงิน 121,363.91 บาทต่อคนต่อปี

(2.5) กิจกรรมสร้างเสริมประสบการณ์ คิดเป็นเงิน 94,959.06 บาทต่อคนต่อปี

6. สรุป

จากผลการวิจัยสรุปได้ว่า ผลผลิตที่เป็นนายทหารสัญญาบัตรของ รร.จปร. มี 3 ลักษณะ คือ มีความรู้ทางวิชาการ มีวิทยาการและทักษะทางการทหาร และมีวิทยาการและความเป็นผู้นำทางการทหาร โดยคิดเป็นค่าใช้จ่ายต่อหน่วยของการสร้าง นนร. ให้มีความรู้ทางด้านวิชาการมากที่สุด เป็นเงิน 550,764.02 บาทต่อคนต่อปี รองลงมา คือ การสร้างให้มีความรู้และทักษะทางการทหาร เป็นเงิน 146,870.41 บาทต่อคนต่อปี และการให้ความรู้และสร้างความเป็นผู้นำ

ทางการทหาร เป็นเงิน 122,392.00 บาทต่อคนต่อปี ตามลำดับ

สำหรับกิจกรรมการผลิตนายทหารสัญญาบัตรมีทั้งสิ้น 5 กิจกรรม คือ (1) กิจกรรมการจัดการเรียนการสอน คิดเป็นเงิน 520,880.79 บาทต่อคนต่อปี (2) กิจกรรมการวิจัย คิดเป็นเงิน 854,775.05 บาทต่อกิจกรรมต่อปี (3) กิจกรรมการพัฒนาศักยภาพ นนร. คิดเป็นเงิน 38,705.25 บาทต่อคนต่อปี (4) กิจกรรมการฝึกทักษะทางทหารคิดเป็นเงิน 121,363.91 บาทต่อคนต่อปี และ (5) กิจกรรมสร้างเสริมประสบการณ์ คิดเป็นเงิน 94,959.06 บาทต่อคนต่อปี

7. กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบคุณกองทุนพัฒนา รร.จปร. ที่ได้สนับสนุนงานวิจัยนี้และบุคลากรที่เกี่ยวข้องในการให้ข้อมูลทุกหน่วยใน รร.จปร. ที่ให้ความร่วมมือเป็นอย่างดี

8. เอกสารอ้างอิง

- (1) กรมบัญชีกลาง. การดำเนินการคำนวณต้นทุน http://opsd/dfdweb/km/km_ เมื่อ 22 มิ.ย. 2552.
- (2) จิรพัฒน์ เภาประเสริฐวงศ์. 2549. การวิเคราะห์ต้นทุนอุตสาหกรรมและการจัดทำงบประมาณ. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- (3) ฉวีวรรณ อรรถะเศรษฐ์, 2545. การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตบัณฑิตของมหาวิทยาลัยมหาสารคามโดยใช้ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาวิชาบริหารธุรกิจ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- (4) ลอ อัจฉิตระกูล, กัญจน์ คณธาทิพย์. การวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตวิศวกรรมศาสตรบัณฑิตสาขาวิศวกรรมอุตสาหการ คณะวิศวกรรมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหิดล. การประชุมวิชาการหน่วยงานวิศวกรรมอุตสาหการประจำปี 2551. (20 - 22 ต.ค. 51)
- (5) วรศักดิ์ ทุมมานนท์. การประยุกต์ระบบต้นทุนกิจกรรมกับสถาบันการศึกษา กรณีศึกษาคำนวณ ต้นทุนต่อหน่วย. <http://acc.chula.ac.th/seminar> เมื่อ 19 ก.ค. 52.