

บทบรรณาธิการ

การวิเคราะห์ต้นทุนผลผลิตในงานบริการโลหิต

อรพรรณ คงมัลย์¹ และ อุบลวัฒน์ จรุงเรืองฤทธิ์²

¹วิทยาลัยนวัตกรรมการ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ²ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ สภากาชาดไทย

งานบริการโลหิตในประเทศไทยและทั่วโลก ถูกกำหนดโดยองค์การอนามัยโลกให้เป็นภารกิจที่ไม่แสวงหากำไร และควรดำเนินงานโดยองค์การการกุศลหรือรัฐบาล โลหิตที่ได้รับการบริจาคอย่างสมัครใจ¹ แต่ในการดำเนินงานบริการโลหิตย่อมมีค่าใช้จ่ายต่างๆ ร่วมด้วย อาทิเช่น ค่าใช้จ่ายในการประชาสัมพันธ์รณรงค์เพื่อให้มีผู้บริจาคโลหิตอย่างเพียงพอและต่อเนื่องสม่ำเสมอ ค่าใช้จ่ายในกระบวนการรับบริจาคและเจาะเก็บโลหิต ซึ่งประกอบด้วย ค่าตรวจคัดกรองสุขภาพผู้บริจาคโลหิตเบื้องต้น ค่าถุงบรรจุโลหิต ค่าใช้จ่ายในการดูแลผู้บริจาคโลหิต ค่าตรวจทางห้องปฏิบัติการเพื่อหาหมู่โลหิต และคัดกรองโลหิตติดเชื้อ ค่าใช้จ่ายในการผลิตส่วนประกอบโลหิต และผลิตภัณฑ์ต่างๆ ค่าใช้จ่ายในการควบคุมคุณภาพ ค่าใช้จ่ายของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ รวมถึงค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา ค่าใช้จ่ายดังกล่าวข้างต้นซึ่งรวมค่าอุปกรณ์ ค่าแรงงาน ค่าสาธารณูปโภค ค่าครุภัณฑ์ ที่ดินสิ่งก่อสร้าง ล้วนส่งผลต่อต้นทุนของโลหิต ส่วนประกอบโลหิตและผลิตภัณฑ์โลหิต ถึงแม้ว่าจะเป็นโลหิตที่ได้จากการบริจาคก็ตาม ดังนั้น การวิเคราะห์ต้นทุนผลผลิตในงานบริการโลหิต จึงเป็นสิ่งจำเป็นในการดำเนินงานของหน่วยงานที่ให้บริการโลหิตทุกระดับ เพราะนอกจากจะช่วยให้ทราบมูลค่าของผลิตภัณฑ์และบริการที่ได้จากการดำเนินงานแล้ว ยังเป็นข้อมูลข้อเท็จจริงที่ช่วยในการกำหนดนโยบาย วางแผนการยุทธศาสตร์และการดำเนินงาน ควบคุมการใช้งบประมาณ และวัดผลการทำงาน ตลอดจนวิเคราะห์ปัญหาเพื่อการตัดสินใจทั้งในระยะสั้นและระยะยาว โดยยึดถือการให้บริการที่มีคุณธรรมจริยธรรม และสมเหตุสมผลต่อผู้รับบริการคือ ผู้ป่วยทั่วประเทศ

ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ สภากาชาดไทย ได้เริ่มนำระบบการคำนวณต้นทุน เพื่อกำหนดมูลค่าผลผลิตและค่าบริการที่เหมาะสมมาใช้เมื่อปี พ.ศ. 2549 ต่อมาในปี พ.ศ. 2557 ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ สภากาชาดไทย ร่วมกับวิทยาลัยนวัตกรรมการมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ดำเนินโครงการวิจัยและพัฒนาการบริหารจัดการต้นทุนผลผลิต เพื่อให้มีการบริหารจัดการต้นทุนผลผลิตที่เป็นระบบ และมีความครอบคลุมมากขึ้น²

แนวคิดและทฤษฎีการบริหารต้นทุน

ก่อนอื่นควรเข้าใจแนวคิดและทฤษฎีการบริหารต้นทุน ซึ่งประกอบด้วย การบัญชีต้นทุน หรือ cost accounting และการบัญชีบริหาร (managerial accounting) ซึ่งมีความหมายดังนี้

การบัญชีต้นทุน คือ กระบวนการในการจัดเก็บ สะสม รวบรวม จำแนก และวิเคราะห์ข้อมูลด้านต้นทุน เพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์และการวัดผลกำไรขาดทุนประจำงวด

การบัญชีบริหาร เป็นการนำข้อมูลมาจากรายงานทางการเงินรวมทั้งบัญชีต้นทุนมาวางแผนในด้านต่างๆ อาทิ การกำหนดราคาขาย ผลิตภัณฑ์ การวางแผนควบคุมการปฏิบัติงาน และการปรับปรุงประสิทธิภาพในการบริหารต้นทุนผลผลิต เป็นต้น

ประเภทของต้นทุน แบ่งเป็น 2 ประเภท คือ

1. ต้นทุนทางตรง (direct cost) คือ ต้นทุนที่มีความสัมพันธ์กับผลผลิต (ผลิตภัณฑ์และบริการ) โดยตรง และสามารถระบุได้ว่าต้นทุนดังกล่าวเป็นของผลิตภัณฑ์หรือบริการใด

1.1 ต้นทุนวัตถุดิบทางตรง (direct material)

1.2 ต้นทุนแรงงานทางตรง (direct labor)

2. ต้นทุนทางอ้อม (indirect cost) คือต้นทุนที่ไม่ได้สัมพันธ์กับผลิตภัณฑ์และบริการโดยตรง จำเป็นต้องมีการปันส่วนต้นทุน (cost allocation) เข้าสู่ผลิตภัณฑ์และบริการ ต้นทุนทางอ้อมประกอบด้วย

2.1 ค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการผลิต (manufacturing overhead)

2.2 ค่าใช้จ่ายของหน่วยงานสนับสนุน เช่น ค่าใช้จ่ายของฝ่ายบัญชีการเงินและพัสดุ

โครงสร้างการคำนวณต้นทุนผลผลิต

มีความสัมพันธ์กับหน่วยผลิต และหน่วยการสนับสนุนต้นทุนทางตรงและต้นทุนทางอ้อม ดังแสดงใน Figure 1

ความสำคัญของการปันส่วนต้นทุนทางอ้อม

1. ทำให้สามารถกำหนดราคาต้นทุนผลผลิตที่สะท้อนความเป็นจริงมากที่สุด
2. ทำให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องเพื่อนำมาใช้ในการตัดสินใจวางแผนควบคุม และประเมินผลการปฏิบัติ
3. ทำให้ทราบผลกระทบด้านต้นทุนระหว่างหน่วยงานต่างๆ ในองค์กร
4. สร้างแรงกระตุ้นในการลดต้นทุนหรือเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน

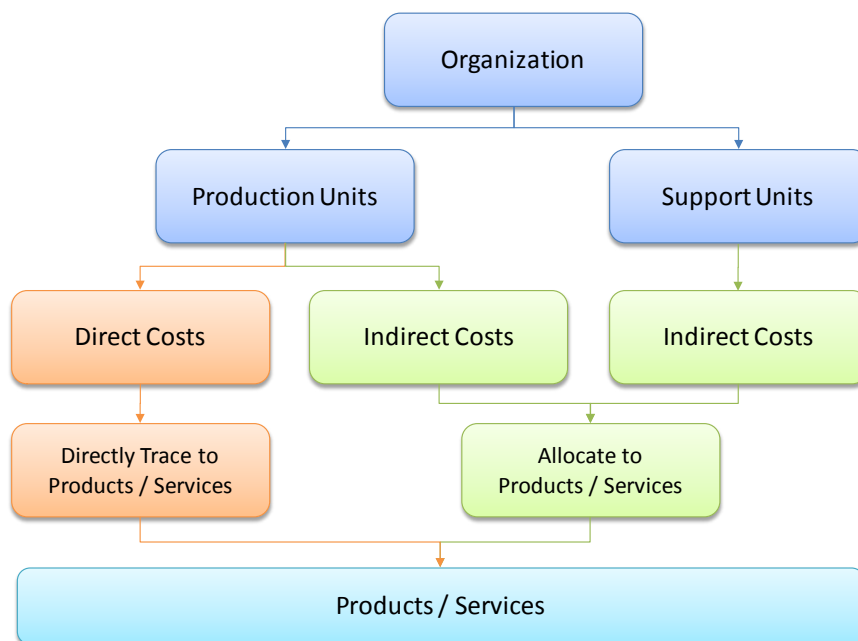


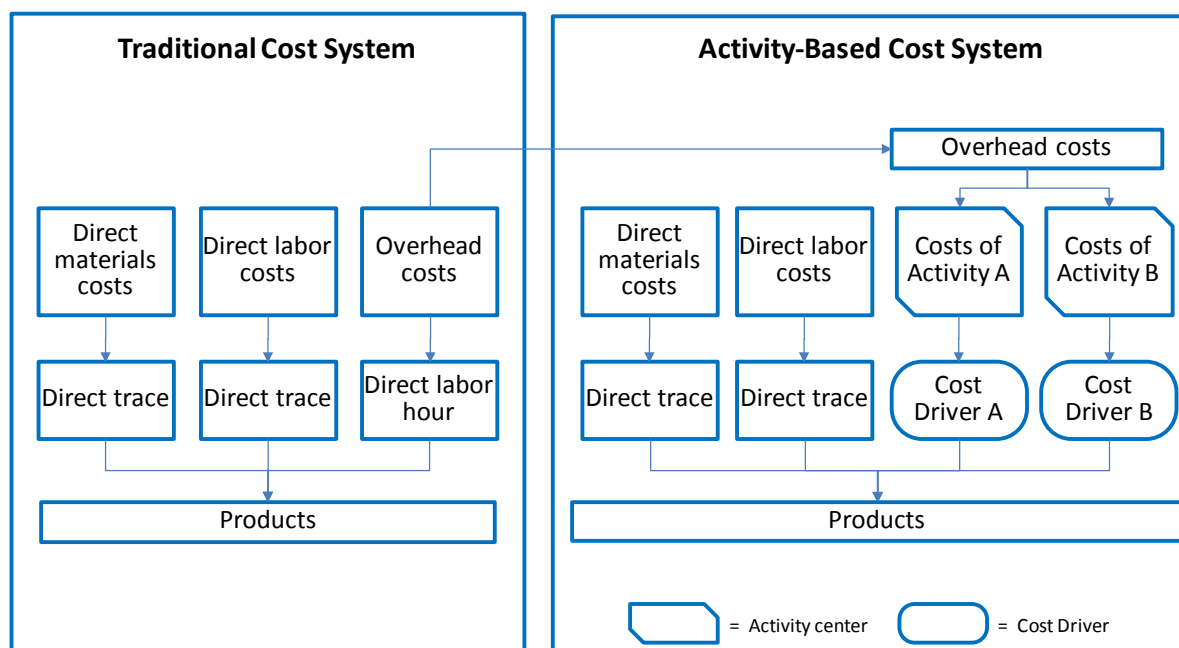
Figure 1 The relationship among production units, support units, direct cost, and indirect cost

การปันส่วนต้นทุน

วิธีปันส่วนต้นทุนมีหลายวิธี แต่วิธีที่นิยมใช้ในปัจจุบันเรียกว่า activity-based costing (ABC) หรือ ระบบต้นทุนฐานกิจกรรม คือ ระบบปันส่วนต้นทุนทางอ้อมตามกิจกรรมที่เกิดขึ้นและปันส่วนต้นทุนตามกิจกรรมดังกล่าวเข้าสู่ผลผลิตที่เป็นสาเหตุทำให้เกิดกิจกรรมเหล่านั้น โดยผ่านตัวผลักดันต้นทุน หรือ cost drivers ที่เหมาะสม ดังแสดงใน Figure 2

การคำนวณต้นทุน ตามระบบต้นทุนฐานกิจกรรมหรือ ABC โดยสรุปมี 4 ขั้นตอน คือ

1. กำหนดวัตถุประสงค์ของต้นทุน กิจกรรมหลัก ทรัพยากรที่ใช้ ตัวผลักดันระหว่างกิจกรรม และต้นทุนที่เกิดขึ้น และการใช้ทรัพยากรที่ก่อให้เกิดกิจกรรมนั้น
2. ทำความเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้น ทรัพยากร และกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง



Source: Management Accounting, Fourth Canadian Edition. Pearson Education Canada.
www.pearsoned.ca/highered/divisions/virtual_tours/horngren/man_acc/Ch05ManAcc.pdf

Figure 2 The comparison of traditional cost allocation and ABC cost allocation

3. รวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับต้นทุน และปันส่วนต้นทุนตามตัวผลักต้นทุนที่เหมาะสม

4. กำหนดต้นทุนผลผลิต

ในบางครั้งการผลิตผลผลิตอาจจะได้ผลผลิตร่วมกับหลายๆ ผลผลิต ซึ่งเรียกว่าผลิตภัณฑ์ร่วม หรือ joint product คือ ได้ผลิตภัณฑ์ที่เริ่มต้นจากกระบวนการผลิตเดียวกันนอกมามากกว่า 1 อย่าง โดยมีจุดแยกออกหรือ split off point ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตเดียวกัน จนถึงจุดแยกออกเรียกว่าต้นทุนร่วม (joint cost) ต้นทุนร่วมจะถูกแบ่งให้กับ joint product ต่อไป ต้นทุนที่เกิดขึ้นหลังจากจุดแยกออก เรียกว่า ต้นทุนทำต่อ ตัวอย่างที่เห็นได้ในงานบริการโลหิตได้แก่ การผลิตส่วนประกอบโลหิตชนิดต่างๆ ที่แยกจาก whole blood เป็น red blood cells, platelet concentrate, plasma, cryoprecipitate และผลิตภัณฑ์ต่างๆ จากพลาสมา เช่น แอลบูมิน, factor VIII, intravenous immunoglobulin (IVIG) เป็นต้น

ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ สภากาชาดไทย ได้ใช้ระบบการคิดต้นทุนตามแนวทางบริหารต้นทุนฐานกิจกรรม หรือ activities-based management (ABM) ซึ่งจะต้องพิจารณาองค์ประกอบ 3 ส่วน คือ โครงสร้างผลผลิตของศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ แนวทางการคำนวณต้นทุนผลผลิต และขั้นตอนการคำนวณต้นทุนผลผลิต ในการวิเคราะห์กระบวนการและองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องเพื่อคำนวณต้นทุนผลผลิตนั้น หน่วยงานอาจพิจารณาแยกโครงสร้างหน่วยงานออกเป็นกลุ่มหรือ Tier ดังนี้

กลุ่มที่ 1 (Tier 1) ประกอบด้วยหน่วยงานหลักที่สัมพันธ์โดยตรงกับผลผลิต ได้แก่ ฝ่ายผลิตส่วนประกอบโลหิต ฝ่ายผลิตผลิตภัณฑ์โลหิต งานรับบริจาคโลหิตเฉพาะส่วน ฝ่ายผลิตน้ำยาแอนติซีรัมและผลิตภัณฑ์เซลล์ ฝ่ายผลิตถุงบรรจุโลหิต อุปกรณ์และน้ำยา ฝ่ายห้องปฏิบัติการพิเศษ และงานประสานงานภาคบริการโลหิตแห่งชาติ

กลุ่มที่ 2 (Tier 2) ประกอบด้วยหน่วยงานหลักที่สัมพันธ์โดยอ้อมกับผลผลิต ได้แก่ ฝ่ายเจาะเก็บโลหิต ฝ่ายตรวจคัดกรองโลหิต ฝ่ายจ่ายโลหิตและผลิตภัณฑ์ และฝ่ายควบคุมคุณภาพ

กลุ่มที่ 3 (Tier 3) ประกอบด้วยหน่วยงานบริการและสนับสนุน ได้แก่ ผู้บริหาร ฝ่ายบริหารงานทั่วไป ฝ่ายการเงินและบัญชี ฝ่ายสารสนเทศและทะเบียนผู้บริจาคโลหิต ฝ่ายประชาสัมพันธ์และจัดหาผู้บริจาคโลหิต และงานประสานงานวิชาการ

ทั้งนี้ หน่วยงานทางธนาคารเลือดอาจพิจารณาการแบ่งกลุ่มโครงสร้างทั้ง 3 กลุ่ม ตามบริบทของแต่ละหน่วยงาน โดยใช้ลักษณะจำเพาะของภารกิจตามตัวอย่างข้างต้น ส่วนผลผลิตที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมของฝ่ายต่างๆ ของศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ ประกอบด้วย

3 ผลผลิต คือ

1. **ผลิตภัณฑ์** ได้แก่ โลหิตและส่วนประกอบโลหิต ผลิตภัณฑ์โลหิต น้ำยาแอนติซีรัม และผลิตภัณฑ์ stem cell

2. **บริการ** ได้แก่ งานบริการในหน่วยงานทางห้องปฏิบัติการต่างๆ งานบริการ apheresis และงานบริการจ่ายโลหิตและผลิตภัณฑ์

3. **ผลผลิตอื่นๆ** ได้แก่ การให้บริการของภาคบริการโลหิตแห่งชาติ

สำหรับฐานข้อมูลที่เกี่ยวข้องในการคำนวณต้นทุนผลผลิต ในกรณีที่ใช้วิธีการบันทึกแบบเกณฑ์เงินสด (cash basis) ซึ่งฐานข้อมูลแต่ละหน่วยงานอาจไม่เชื่อมโยงกัน จำเป็นต้องนำข้อมูลจากส่วนต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้แก่

1. **ฐานข้อมูลฝ่ายการเงินและบัญชี** ซึ่งเป็นข้อมูลรายจ่ายค่าวัสดุ (ราคารวม)

2. **ฐานข้อมูลหน่วยจัดซื้อและพัสดุ** ซึ่งเป็นข้อมูลพัสดุ จำนวนและราคาต่อหน่วยที่จัดซื้อ (ยกมาต้นทุนที่พัสดุ + ชี้อระหว่างปี - คงเหลือที่พัสดุ = ฝ่ายเบิกไป)

3. **ฐานข้อมูลของแต่ละฝ่าย** ซึ่งเป็นข้อมูลจำนวนพัสดุกงเหลือ (ยกมาต้นทุนที่ฝ่าย + รับมาจากพัสดุ - คงเหลือที่ฝ่าย = ใช้ไป)

ข้อมูลที่ต้องการในการคำนวณต้นทุนผลผลิต

การเริ่มต้นคำนวณต้นทุนผลผลิตของแต่ละหน่วยงาน จะต้องทำความเข้าใจกับบุคลากรทุกระดับที่เกี่ยวข้อง โดยการประชุมร่วมกัน วิเคราะห์ว่าหน่วยงานใดมีส่วนเกี่ยวข้องกับข้อมูลประเภทใด และมีความเชื่อมโยงกับหน่วยงานอื่นอย่างไร ดำเนินการออกแบบฟอร์มการเก็บข้อมูลให้ครอบคลุม และทำการเก็บข้อมูลให้ครบถ้วนถูกต้อง และเป็นปัจจุบัน การได้ข้อมูลจึงเป็นเรื่องยุ่งยากพอสมควร อย่างไรก็ตามสามารถจำแนกข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับโครงสร้างต้นทุนได้ 3 กลุ่ม ดังนี้

1. **ค่าวัสดุ** สิ่งที่ต้องการทราบ คือมูลค่าวัสดุที่ใช้ไปจริงระหว่างปี

2. **ค่าบุคลากร** ได้แก่ ข้อมูลเงินเดือนบุคลากรประจำและการจ้างบุคลากรภายนอก

3. **ค่าใช้จ่ายอื่นๆ** ได้แก่ ค่าเสื่อมราคาต่อปี ค่าสาธารณูปโภค ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายหลักในหมวดค่าใช้จ่ายอื่น

หลักการกระจายและปันส่วนต้นทุนอาจกล่าวโดยย่อ คือ เริ่มจากการปันส่วนต้นทุนที่เกิดขึ้นในหน่วยงานกลุ่มที่ 3 (Tier 3) เข้าสู่ Tier 2 และ Tier 1 หลังจากนั้นจึงจะทำการปันส่วนต้นทุนของหน่วยงานใน Tier 2 เข้า Tier 1 และจาก Tier 1 เข้าผลผลิตตามลำดับ

การปันส่วนต้นทุนของหน่วยงานใน Tier 3 จะถูกปันส่วนเข้ากิจกรรมซึ่งประกอบด้วยค่าวัสดุ ค่าบุคลากรและค่าใช้จ่ายอื่นๆ

หลักจากนั้นจึงทำการหากิจกรรมหลักของหน่วยงานและหาความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นกับกิจกรรมเหล่านั้น หากสัมพันธ์โดยตรงกับกิจกรรมก็สามารถนำต้นทุนนั้นเข้ามาเป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมได้ทันที แต่หากต้นทุนที่เกิดขึ้นไม่ได้มีความสัมพันธ์โดยตรงกับกิจกรรมให้ใช้การปันส่วนด้วยตัวหลักต้นทุน (cost driver) มาเป็นตัวช่วยในการขึ้นส่วนเข้าสู่กิจกรรม เมื่อทราบต้นทุนรวมของกิจกรรมตามวิธีการที่ได้กล่าวมาแล้วขั้นตอนถัดไป คือ จะต้องหาว่ากิจกรรมเหล่านั้นมีผู้รับบริการเป็นหน่วยงานใดบ้างเพื่อที่จะปันส่วนต้นทุนรวมของกิจกรรม เข้าสู่หน่วยบริการที่ได้รับบริการจากกิจกรรมเหล่านั้น

หน่วยงาน Tier 2 มีหลักการปันส่วนเหมือนกับ Tier 3 โดยต้นทุนรวมที่เกิดขึ้นของหน่วยงานใน Tier 2 จะประกอบด้วยต้นทุนของหน่วยงานเอง รวมกับต้นทุนที่ได้รับปันส่วนมาจาก Tier 3 แล้วจึงปันส่วนเข้ากิจกรรมและปันส่วนต้นทุนรวมของกิจกรรมเข้าสู่ผู้รับบริการ

หน่วยงาน Tier 1 มีหลักการปันส่วนที่แตกต่างจากหน่วยงานใน Tier 2 และ Tier 3 กล่าวคือ ต้นทุนรวมที่เกิดขึ้นของหน่วยงาน Tier 1 จะถูกกระจายหรือปันส่วนเข้าสู่ผลผลิต ต้นทุนรวมของหน่วยงานใน Tier 1 ประกอบด้วยต้นทุนของหน่วยงานเอง รวมกับต้นทุนที่ได้รับปันส่วนมาจากหน่วยงานใน Tier 3 และ Tier 2

สำหรับเกณฑ์การปันส่วนหรือ cost driver นั้น ในการคำนวณต้นทุนผลผลิต จะต้องพิจารณาใช้ cost driver ที่เหมาะสม ซึ่งองค์กรที่ดำเนินการพัฒนาระบบบริหารจัดการต้นทุนผลผลิตจะต้องร่วมกันกำหนด อาจใช้หลักเกณฑ์ตามมาตรฐานขององค์กรที่เชื่อถือได้ หรือใช้วิธีการประมาณการของผู้เชี่ยวชาญ ตัวอย่างเช่น cost driver ของกรมบัญชีกลาง ในกิจกรรมด้านการเงินและบัญชี ใช้จำนวนเอกสารรายการกิจกรรมด้านการพัสดุ ด้านการจัดซื้อจัดจ้าง ใช้จำนวนครั้งของการจัดซื้อจัดจ้าง เป็นต้น ตัวอย่างการใช้ cost driver จากวิธีการประมาณการของผู้เชี่ยวชาญในการวิเคราะห์ต้นทุนของศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติครั้งนี้ ได้แก่ งานจัดซื้อและพัสดุ จะใช้ข้อมูลค่าจัดซื้อจัดจ้าง งานการเจ้าหน้าที่จะใช้จำนวนบุคลากร เป็นต้น

Figure 3 แสดงโครงสร้างการคำนวณต้นทุนผลผลิตในภาพรวมซึ่งแสดงการปันส่วนต้นทุนจาก Tier 3 ไปยัง Tier 2 ไปยัง Tier 1 และสุดท้ายไปสู่ product และ services ของศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ โดยการปันส่วนผ่านกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง และผ่าน cost driver ที่เหมาะสม

จากผลการวิจัยและพัฒนาระบบบริหารจัดการต้นทุนผลผลิตของศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ สภากาชาดไทย ระหว่างปี พ.ศ. 2556-2557 โดยใช้ฐานข้อมูลของปี พ.ศ. 2555 พอสรุปผลการวิเคราะห์

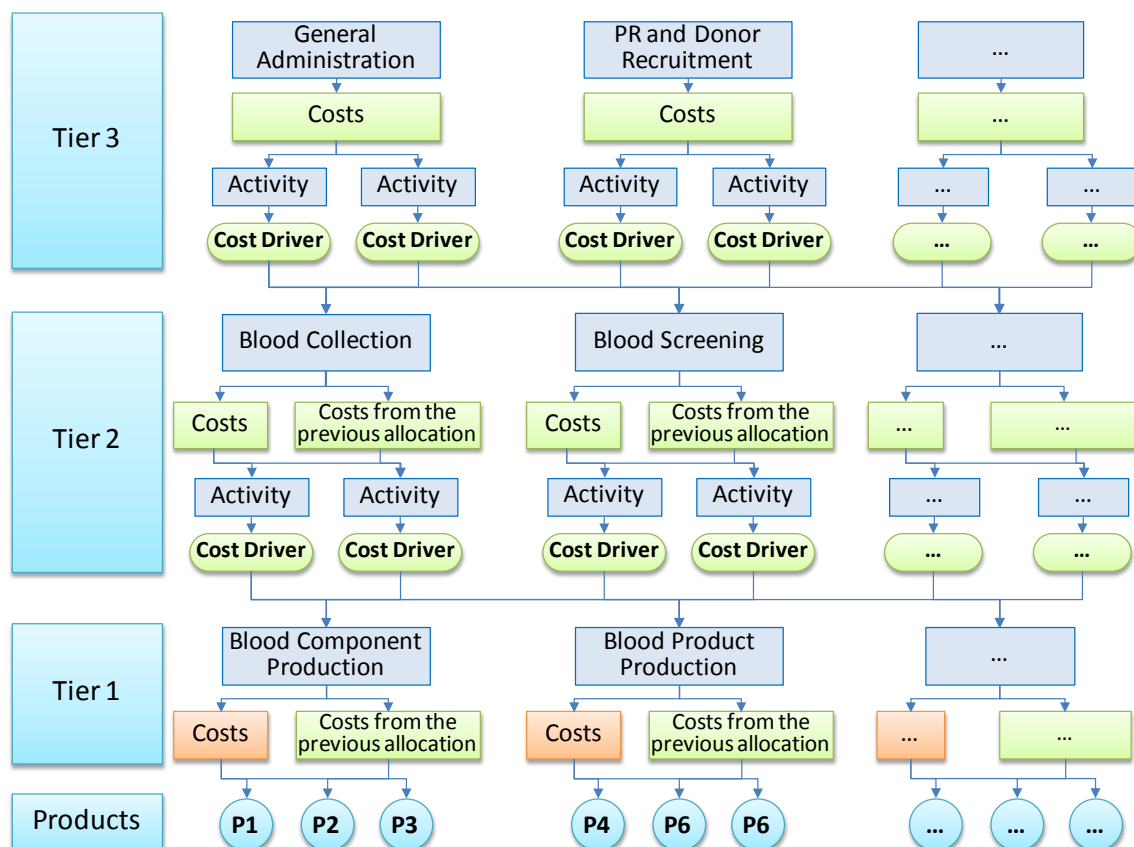


Figure 3 Unit cost calculation structure

ประเภทของต้นทุนของฝ่ายต่างๆ ได้ และอาจใช้เป็นประโยชน์ในการนำไปเป็นตัวอย่างหรือกรอบแนวคิดในการบริหารต้นทุนของหน่วยงานที่เกี่ยวกับงานบริการโลหิต โดยจะขอยกตัวอย่างเฉพาะบางกิจกรรม ดังนี้

ประเภทต้นทุนของฝ่ายผลิตส่วนประกอบโลหิต

ฝ่ายผลิตส่วนประกอบโลหิต มีภารกิจรับโลหิตที่เจาะเก็บแล้วแบบ whole blood ซึ่งถูกเจาะเก็บด้วยถุงบรรจุหลายชนิดตามความเหมาะสมของผู้บริจาคโลหิต การขนส่ง ช่วงเวลาที่เหมาะสมในการแยกส่วนประกอบโลหิต และจัดสรรความต้องการใช้ส่วนประกอบโลหิตของโรงพยาบาลที่มาขอเบิก ผลการวิจัยพบว่า ฝ่ายผลิตส่วนประกอบโลหิตแบ่งต้นทุนของฝ่ายออกเป็น 3 ประเภทหลัก คือ ต้นทุนค่าวัสดุทางตรง ต้นทุนค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายอื่นๆ ซึ่งรวมถึงค่าใช้จ่ายอื่นๆ ของฝ่าย ค่าเสื่อมราคา และค่าใช้จ่ายที่ได้รับปันส่วนมาจากหน่วยงานในกลุ่ม Tier 3 เป็นสัดส่วนคือ เป็นวัสดุทางตรงร้อยละ 43 ค่าแรงทางตรง ร้อยละ 22 ค่าใช้จ่ายอื่นๆ ของฝ่าย ร้อยละ 14 ค่าเสื่อมราคา ร้อยละ 13 และต้นทุนรับปันส่วนมาจาก Tier 3 อีกร้อยละ 8 ทั้งนี้ยังไม่รวมค่าใช้จ่ายที่เป็นค่าถุงบรรจุโลหิต ค่าเจาะเก็บ และค่าการตรวจควบคุมคุณภาพ ซึ่งทั้งหมดจะอยู่ใน Tier 2 ซึ่งจะถูกคำนวณในตารางการคำนวณเป็นรายชนิดของส่วนประกอบโลหิตที่ได้จากถุงบรรจุโลหิตชนิดต่างๆ ในขั้นตอนการคำนวณต่อไป อย่างไรก็ตาม เนื่องจากข้อมูลที่ใช้ในปี พ.ศ. 2555 จึงยังไม่รวมต้นทุนของหน่วยงานในกลุ่ม Tier 3 ของฝ่ายสารสนเทศและทะเบียนผู้บริจาคโลหิต เนื่องจากในปี พ.ศ. 2556 ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ ได้เริ่มต้นใช้ระบบสารสนเทศงานบริการโลหิตระบบใหม่ ซึ่งจะมีค่าใช้จ่ายในการลงทุน hard ware, software ค่าดำเนินการและบำรุงรักษาตลอดจนพัฒนาโปรแกรม รวมทั้งค่าจัดพิมพ์ฉลากหน้าถุงบรรจุโลหิตบนผลิตภัณฑ์ที่พร้อมจ่าย (final label) ซึ่งไม่มีใช้ในระบบเดิม ดังนั้นหากรวม Tier 3 ของฝ่ายสารสนเทศและทะเบียนผู้บริจาคโลหิตด้วย สัดส่วนต้นทุนรวมของฝ่ายฯ จะเปลี่ยนแปลงไป

ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ เป็นองค์กรการกุศล ซึ่งได้รับการสนับสนุนจากภาคส่วนต่างๆ ทั้งการบริจาคในรูปแบบตัวเงิน (In-Cash) และการบริจาคที่ไม่ได้อยู่ในรูปแบบตัวเงิน (In-Kind) ดังนั้น สิ่งทำงาน

บริการโลหิต จะต้องคำนึงถึงในมิติของต้นทุนด้วย คือ ค่าใช้จ่ายที่แฝงอยู่ใน In-Kind ซึ่งอาจประกอบด้วย การสนับสนุนสื่อประชาสัมพันธ์ของที่ระลึก และน้ำดื่มสำหรับผู้บริจาคโลหิต เพื่อให้การจัดหาโลหิตมีประสิทธิภาพ จัดหาโลหิตได้มากขึ้นตามปริมาณที่ต้องการ ซึ่งจัดเป็น In Kind-overhead รวมไปถึงการได้รับบริจาคครุภัณฑ์ต่างๆ อาทิ รถรับบริจาคโลหิต และรถตู้เย็นขนส่งโลหิต ซึ่งจัดเป็น In Kind-ครุภัณฑ์

สรุป

หน่วยงานที่ให้บริการโลหิต จำเป็นต้องทราบต้นทุนผลผลิตเพื่อเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการบริหารงาน นับตั้งแต่การกำหนดนโยบาย การวางแผนงาน การบริหารงบประมาณ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร โดยตอบสนองความต้องการของผู้รับบริการอย่างเป็นธรรม การวิเคราะห์ต้นทุนผลผลิตอาจทำทุก 1-2 ปี โดยควรเลือกแนวทางการวิเคราะห์ที่เป็นมาตรฐานและนิยมใช้ในปัจจุบัน ซึ่งควรสอดคล้องกับระบบบัญชีที่หน่วยงานกำลังใช้อยู่ มีขั้นตอนเตรียมการที่ครอบคลุม โดยต้องวิเคราะห์โครงสร้างองค์กรภารกิจของหน่วยงาน และผลผลิตของทุกหน่วยงาน เพื่อนำไปใช้ในการจัดกลุ่มหน่วยงานให้เหมาะสมกับการปันส่วนต้นทุนกิจกรรม โดยเลือกตัวผลักดันต้นทุนที่เหมาะสม มีการเก็บและใช้ฐานข้อมูลที่ถูกต้อง แม่นยำ และครอบคลุม เพื่อนำไปใช้ในขั้นตอนการคำนวณ อย่างไรก็ตาม ในการวิเคราะห์ข้อมูลจะต้องคำนึงถึงข้อควรระวังในการใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ ได้แก่ ความไม่แน่นอนของข้อมูล ความทันสมัยของข้อมูล ความเชื่อถือได้ของข้อมูลเชิงคุณภาพ ความเกี่ยวข้องของข้อมูล และผลกระทบในข้อมูลที่เกิดจากปัจจัยภายนอก

เอกสารอ้างอิง

1. World Health Organization. Towards self-sufficiency in blood and blood products based on voluntary non-remunerated donation: global status. Geneva : World Health Organization, 2013.
2. Khongmalai O, Pothipala V, Vierra T, et al. Development of unit cost calculation and cost management for National Blood Centre, the Thai Red Cross Society. Bangkok : College of Innovation, Thammasat University, 2014.

