บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาการพัฒนาสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการบริหารของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่ ผู้ศึกษาได้ศึกษาถึงแนวคิด ทฤษฎี จากบทความ เอกสาร หนังสือ การศึกษาที่เกี่ยวข้องและข้อมูลจากอินเตอร์เน็ต ดังนี้

2.1 ข้อมูลทั่วไปของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่

2.2 แนวคิดและทฤษฎี

2.3 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

2.1 ข้อมูลทั่วไปของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่

ข้อมูลทั่วไปของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่ มีรายละเอียดดังต่อไปนี้ (โรงพยาบาลสารภี, 2557 : ออนไลน์)

2.1.1 ประวัติของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่

เริ่มแรกตำบลสารภีไม่มีโรงพยาบาลมีเพียงอาคารสถานีอนามัยชั้น 2 จากนั้นคณะกรรมการวัดปากกอง กำนันและผู้ใหญ่บ้านได้ร่วมกันประชุมตกลงหารือกันใช้พื้นที่ของวัดร้างซึ่งเป็นที่ดินของกรมศาสนาสร้างสถานีอนามัยชั้น 1 โดยเริ่มสร้างเมื่อปี พ.ศ. 2508 แล้วเสร็จในปีพ.ศ. 2510 โดยสังกัดกับอนามัยอำเภอสารภี ต่อมาในปีเดียวกันได้มีการสร้างสถานีอนามัยชั้น 1 ตามแบบแปลนของกระทรวงสาธารณสุขเพิ่มอีก 1 หลังในพื้นที่ 7 ไร่ 2 งาน และกระทรวงสาธารณสุขได้เช่าที่ดินวัดร้างซึ่งเป็นที่ดินของกรมศาสนา ตั้งอยู่ที่หมู่ 3 ตำบลสารภี สร้างแล้วเสร็จในปี พ.ศ. 2511และเปิดให้บริการในวันที่ 4 มีนาคม พ.ศ. 2511 โดยมีนายแพทย์สมบูรณ์ ผ่องอักษรเป็นประธานเปิดโรงพยาบาล ในปี พ.ศ. 2518 ได้รับการยกฐานะเป็นศูนย์แพทย์และอนามัย พ.ศ. 2519 ได้รับการยกฐานะเป็นโรงพยาบาลชุมชนขนาด 10 เตียง และในปี พ.ศ. 2520 ท่านพระครูศิริธรรมโฆษิตเจ้าอาวาสวัดปากกอง (ในขณะนั้น) พร้อมด้วยประชาชนในอำเภอสารภีและตำบลอุโมงค์ จังหวัดลำพูน ได้จัดผ้าป่าสามัคคีสร้างตึกผู้ป่วยนอน ชื่ออาคารราษฎร์สามัคคีเพิ่ม 1 หลัง และขยายเป็นห้องตรวจโรค ห้องเก็บเวชภัณฑ์และห้องคลอด พ.ศ. 2530 ได้รับบริจาคเงิน

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

จำนวน 1,000,000 บาท จากบริษัท โรงงานยาสูบไซแอมโทแบคโค จำกัด สร้างเป็นอาคารผู้ป่วยห้องพิเศษจำนวน 6 ห้อง สามารถรับผู้ป่วยนอนได้ 10 เตียง และห้องทันตกรรมจำนวน 1 ห้อง พ.ศ. 2536 กระทรวงสาธารณสุขได้อนุมัติงบประมาณจำนวน 15,750,000 บาท และได้ขยายเป็นโรงพยาบาลชุมชนขนาด 30 เตียง แต่เนื่องจากมีที่ดินไม่เพียงพอ คณะกรรมการและที่ปรึกษาโรงพยาบาลจึงประชุมหารือจัดผ้าป่าสามัคคีเพื่อหาเงินสมทบ จนขยายเป็นโรงพยาบาลขนาด 30 เตียงได้ ส่วนบ้านพักแพทย์และเจ้าหน้าที่ได้สร้างในที่ดินเช่าและซื้อเพิ่มรวม 4 ไร่ ที่บ้านช่างเคิ่ง ตำบลสารภี ในปี พ.ศ. 2547 โรงพยาบาลได้รับการยกฐานะให้ขยายเป็นโรงพยาบาลชุมชนขนาด 60 เตียงแบบพึ่งพาตนเอง พ.ศ. 2552 เนื่องจากโรงพยาบาลมีปัญหาสถานที่คับแคบโดยเฉพาะในส่วนที่จอดรถของผู้มารับบริการและผู้มาติดต่อราชการ จึงจัดตั้งกองทุนจัดซื้อที่ดินเพื่อขยายพื้นที่ให้บริการของโรงพยาบาล พ.ศ. 2553 ได้เปิดบริการด้านการแพทย์แผนไทยและการแพทย์พื้นบ้านโดยได้รับความอนุเคราะห์ด้านสถานที่ให้บริการจากวัดต้นเหียว และได้รับบริจาคที่ดินจากนางแก้วเรือน จิวหานัง จำนวน 8 ไร่ 1 งาน 61 ตารางวา ตั้งอยู่ในพื้นที่ตำบลขัวมุง พร้อมทั้งบุตรสาวคือ นางจันทร์ฉาย ใจสันต์ ได้บริจาคอาคาร 1 หลังสำหรับให้บริการผู้ป่วยและโรงพยาบาลสารภีได้ใช้เงินบำรุงสร้างอาคารเพิ่มอีก 1 หลัง เพื่อเปิดให้บริการด้านการแพทย์แผนไทยและการแพทย์พื้นบ้านซึ่งเป็นสาขาของโรงพยาบาลสารภี พ.ศ. 2554 ได้จัดซื้อที่ดินที่ติดกับที่ดินของโรงพยาบาลจำนวน 1 ไร่ 2 งาน 50 ตารางวา เพื่อขยายการรองรับในส่วนที่จอดรถของผู้มารับบริการและผู้มาติดต่อราชการ พ.ศ.2556 ได้มีพิธีเปิดศูนย์การแพทย์แผนไทยและการแพทย์พื้นบ้านอย่างเป็นทางการ ซึ่งเป็นสาขาของโรงพยาบาลสารภี และในปี พ.ศ. 2557 โรงพยาบาลสารภี ได้รับการบริจาคที่ดินจากพระครูสิริศิลสังวร (ประสิทธิ์ กองคำ) ครูบาน้อย เตชะปัญโญ วัดศรีดอนมูล จำนวน 8 ไร่ 1 งาน 38 ตารางวา เพื่อสร้างโรงพยาบาลสารภี สาขา 2 (โรงพยาบาลสารภีบวรพัฒนา) ตั้งอยู่ที่ ตำบลชมภู และสำนักงานปลัดกระทรวงได้อนุมัติให้ก่อสร้างอาคารในเนื้อที่ที่บริจาค ได้แก่ อาคารผู้ป่วยในขนาด 30 เตียง อาคารโรงรถ โรงซักฟอก โรงพัสดุและอาคารโรงอาหาร ในวันที่ 30 มีนาคม 2558 ได้มีพิธีเปิดโรงพยาบาลสารภีบวรพัฒนา (ครูบาน้อย เตชะปัญโญ อุปถัมภ์) อย่างเป็นทางการ ซึ่งเป็นโรงพยาบาลสาขาของโรงพยาบาลสารภีเปิดให้บริการรักษา ป้องกัน ส่งเสริมและฟื้นฟูด้านสุขภาพ ซึ่งครอบคลุมทั้ง 4 ด้าน โดยได้ย้ายบริการด้านการแพทย์แผนไทยวัดต้นเหียวไปรวมกับโรงพยาบาลสารภีบวรพัฒนา

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

1) วิสัยทัศน์ (vision) เป็นองค์กรสุขภาพต้นแบบด้านระบบสุขภาพอำเภอที่ยั่งยืน และมีประสิทธิภาพ ส่งผลให้ประชาชนสุขภาพดี เจ้าหน้าที่มีความสุข

2) พันธกิจ (Mission)

2.1) พัฒนาเครือข่ายระบบสุขภาพอำเภอ ตามแนวคิดประชารัฐ อภิบาลเครือข่าย ให้เข้มแข็งและต่อเนื่อง

2.2) พัฒนาระบบบริการสุขภาพ 3 ระดับ ได้แก่ สุขภาพชุมชน ปฐมภูมิ ทุติยภูมิ และการส่งต่อ ให้มีประสิทธิภาพ ครอบคลุมต่อเนื่อง

2.3) พัฒนาองค์การสร้างสุข ภายใต้วิถีชีวิตพอเพียง มีคุณธรรม มีคุณค่า เป็นประโยชน์ต่อส่วนรวม

2.4) พัฒนาบุคลากรให้มีคุณภาพ

3) เป้าประสงค์ (Goals) ประชาชนสุขภาพดี เจ้าหน้าที่มีความสุข เครือข่ายระบบสุขภาพอำเภอยั่งยืน

4) ค่านิยม (Core Value)

4.1) 3 M : Mastery / Moral / Model เป็นนายตนเอง มีคุณธรรม และเป็นต้นแบบ

4.2) Originality / Creative เป็นผู้สร้างสรรค์ และพัฒนา

4.3) People centered approach ใส่ใจประชาชน

4.4) Humility / Co-ordination อ่อนน้อมถ่อมตน รับใช้ประสานเครือข่าย

4.5) Team work / Network พร้อมทำงานเป็นทีมกับเครือข่าย

4.6) Mama Care ดูแลผู้ป่วยดุจญาติมิตร

5) แผนยุทธศาสตร์

5.1) ยุทธศาสตร์ที่ 1 พัฒนาระบบสุขภาพอำเภอ

5.2) ยุทธศาสตร์ที่ 2 พัฒนาระบบบริการ

5.3) ยุทธศาสตร์ที่ 3 พัฒนาองค์กรสร้างสุข

5.4) ยุทธศาสตร์ที่ 4 พัฒนาระบบสนับสนุนและการบริหารจัดการ

5.5) ยุทธศาสตร์ที่ 5 ส่งเสริมการเรียนรู้และสร้างนวัตกรรม

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2.2.2 หน่วยงานในกำกับ

ปัจจุบันโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่ มีหน่วยงานในกำกับแยกย่อย จำนวน 3 แห่ง คือ

1) **โรงพยาบาลสารภีบวรพัฒนา** เป็นโรงพยาบาลที่จัดตั้งขึ้นจากความร่วมมือร่วมใจระหว่างบ้าน(ชุมชน) วัด(ศรีดอนมูล) และโรงพยาบาลสารภี มีการบริหารจัดการในรูป บ ว ร โดยมีท่านพระครูสิริศีลสังวร (ครูบาน้อย เตชปัญโญ) เป็นผู้อุปถัมภ์ นอกเหนือจากงบประมาณบางส่วนที่ได้รับจากส่วนกลาง โรงพยาบาลสารภีบวรพัฒนาเป็นโรงพยาบาลสาขาของโรงพยาบาลสารภี สร้างขึ้นภายใต้วัตถุประสงค์ เพื่อเป็นสถานที่พักฟื้นของผู้ป่วยในระยะช่วงระหว่างหลังออกจากโรงพยาบาลกับเตรียมพร้อมก่อนกลับบ้าน รวมทั้งเป็นสถานพยาบาลที่มีเป้าหมายในการพัฒนาเพื่อเป็นแหล่งฝึกด้านการฟื้นฟูสภาพร่างกายสำหรับผู้ป่วยและญาติ ซึ่งอาจถือได้ว่าเป็นโรงพยาบาลที่ให้การดูแลระยะกลาง (Intermediate Care) แห่งแรกของภาคเหนือ นอกจากโรงพยาบาลสารภีบวรพัฒนาเป็นสถานที่พักฟื้นของผู้ป่วยแล้ว ยังให้บริการตรวจรักษาโรคทั่วไป แพทย์แผนไทย เช่น การนวด การประคบสมุนไพร และการย่ำขาง เป็นต้น รวมถึงการฟื้นฟูสมรรถภาพผู้ป่วยและการฝังเข็ม (โรงพยาบาลสารภีบวรพัฒนา, 2558 : ออนไลน์)

2) **ศูนย์แพทย์ทางเลือกสารภี (แม่แก้วเรือน จิวหานัง อุปถัมภ์)** เป็นศูนย์แพทย์ทางเลือกที่จัดตั้งขึ้น โดยได้รับการบริจาคที่ดินจากคุณแม่แก้วเรือน จิวหานัง เพื่อก่อสร้างโรงพยาบาลให้เป็นประโยชน์แก่ประชาชน ผู้อำนวยการโรงพยาบาลสารภีร่วมกับทีมบริหารโรงพยาบาลพิจารณาแล้วเห็นว่า ปัจจุบันโรงพยาบาลสารภี มีพื้นที่คับแคบ และประชาชนมารับบริการจำนวนมาก ประกอบกับมีคนไข้เรื้อรังที่มีภาวะแทรกซ้อนต่างๆ เช่น อัมพฤกษ์ อัมพาต การพัฒนาระบบบริการสุขภาพตามแนวทางการแพทย์แผนปัจจุบันให้ครอบคลุมพื้นที่ทั้ง 12 ตำบลนั้น จึงทำได้ยาก เพราะบุคลากรที่ให้บริการมีน้อย และการเจ็บป่วยในปัจจุบันมีความซับซ้อนทั้งทางการเจ็บป่วยทางกาย ใจ สังคม และจิตวิญญาณ ระบบบริการที่มีอยู่สามารถดูแลได้ดีเฉพาะทางกายและทางใจบางส่วนเท่านั้น สมควรที่จะพัฒนาการแพทย์แผนไทย และการแพทย์พื้นบ้านมารองรับ และคุณจันทร์ฉาย ใจสันต์ได้มอบอาคารบริจาคให้ 1 หลัง และได้ก่อสร้างอาคารเพิ่มเติมอีก 1 หลัง จากเงินบำรุงของโรงพยาบาลสารภี นอกจากนั้นยังได้รับบริจาคบ้านพักขนาดเล็กจากร้านแจ่มฟ้าพลาซ่าจังหวัดลำพูน โดยศูนย์แพทย์ทางเลือกสารภี (แม่แก้วเรือน จิวหานัง อุปถัมภ์) ให้บริการตรวจรักษาด้วยศาสตร์การแพทย์แผนไทยและแพทย์ทางเลือก เช่น การนวดประคบ การตอกเส้น การย่ำขาง การเช็ดแหกและการอบสมุนไพร เป็นต้น (ศูนย์การแพทย์ทางเลือกสารภี (ขัวมุง) , 2559 :ออนไลน์)

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

3) **คลินิกทันตกรรมพิเศษ สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเชียงใหม่** เดิมอยู่ภายใต้การบริหารงานของโรงพยาบาลนครพิงค์ แต่เนื่องจากโรงพยาบาลนครพิงค์เป็นโรงพยาบาลขนาดใหญ่ประกอบกับเป็นโรงพยาบาลศูนย์ของจังหวัดเชียงใหม่ การบริหารงานอาจไม่ครอบคลุม สำนักงานสาธาณสุขเชียงใหม่จึงหมอบคลินิกทันตกรรมพิเศษ สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเชียงใหม่ ให้อยู่ภายใต้การบริหารงานของโรงพยาบาลสารภี โดยคลินิกพิเศษทันตกรรม สำนักงานสาธารณสุขจังหวัดเชียงใหม่ ให้บริการทางด้านทันตกรรม เช่น การอุดฟัน ถอนฟัน และขูดหินปูน เป็นต้น (สิริพร บุญเซียม, สัมภาษณ์, 2560)

2.2.3 จำนวนบุคลากร บุคลลากรในโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่ มีจำนวนทั้งสิ้น 231 คน แบ่งเป็นข้าราชการจำนวน 105 คน ลูกจ้างประจำ จำนวน 17 คน พนักงานกระทรวงสาธารณสุข จำนวน 67 คน ลูกจ้างชั่วคราว จำนวน 5 คน ลูกจ้างจ้างเหมาบริการรายคาบ จำนวน 34 คน และอื่นๆ จำนวน 3 คน (ข้อมูล ณ. 31 มีนาคม 2560) ข้อมูลบุคลากรแสดงในตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 แสดงข้อมูลบุคลากรของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่

ลำดับ	ตำแหน่ง	จำนวน(คน)
1	แพทย์	12
2	ทันตแพทย์	5
3	เจ้าพนักงานทันตสาธารณสุข	3
4	เภสัชกร	8
5	เจ้าพนักงานเภสัชกรรม	5
6	พนักงานเภสัชกรรม	1
7	พนักงานประจำห้องยา	2
8	พยาบาลวิชาชีพ	64
9	นักเทคนิคการแพทย์	2
10	เจ้าพนักงานวิทยาศาสตร์การแพทย์	2
11	นักกายภาพบำบัด	5
12	ผู้ช่วยนักกายภาพบำบัด	1
13	นักรังสีการแพทย์	1
14	เจ้าพนักงานรังสีการแพทย์	1
15	นักกิจกรรมบำบัด	2
16	แพทย์แผนไทย	2
17	นักวิชาการสาธารณสุข	5

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

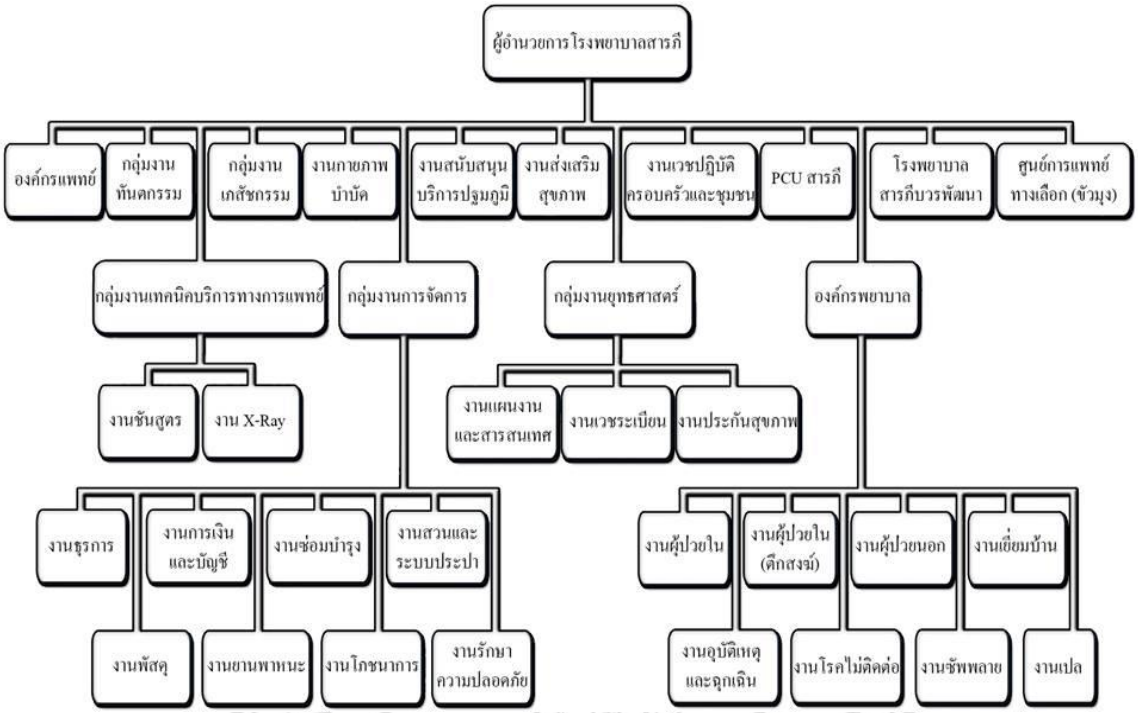
ตารางที่ 2.1 (ต่อ) แสดงข้อมูลบุคลากรของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่

ลำดับ	ตำแหน่ง	จำนวน(คน)
18	เจ้าพนักงานสาธารณสุข	1
19	เจ้าพนักงานสาธารณสุข (เวชกิจฉุกเฉิน)	2
20	เจ้าพนักงานเวชสถิติ	1
21	นักโภชนาการ	1
22	ผู้ช่วยเจ้าหน้าที่อนามัย	1
23	พนักงานช่วยเหลือคนไข้	43
24	นักจัดการงานทั่วไป	1
25	เจ้าพนักงานธุรการ	4
26	พนักงานเก็บเอกสาร	2
27	เจ้าพนักงานการเงินและบัญชี	4
28	นักวิชาการเงินและบัญชี	1
29	เจ้าพนักงานพัสดุ	3
30	เจ้าพนักงานคอมพิวเตอร์	2
31	พนักงานเกษตรพื้นฐาน	1
32	พนักงานซักฟอก	3
33	พนักงานทั่วไป	5
34	พนักงานบริการ	21
35	พนักงานบริการเอกสารทั่วไป	5
36	พนักงานพิมพ์	2
37	ผู้ช่วยช่างทั่วไป	1
38	พนักงานขับรถยนต์	2
39	ช่างต่อท่อ	1
40	จ้างเหมาบริการ (อายุเกิน 60 ปี)	3
	รวมทั้งสิ้น	**231 คน**

ที่มา : งานธุรการ โรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่

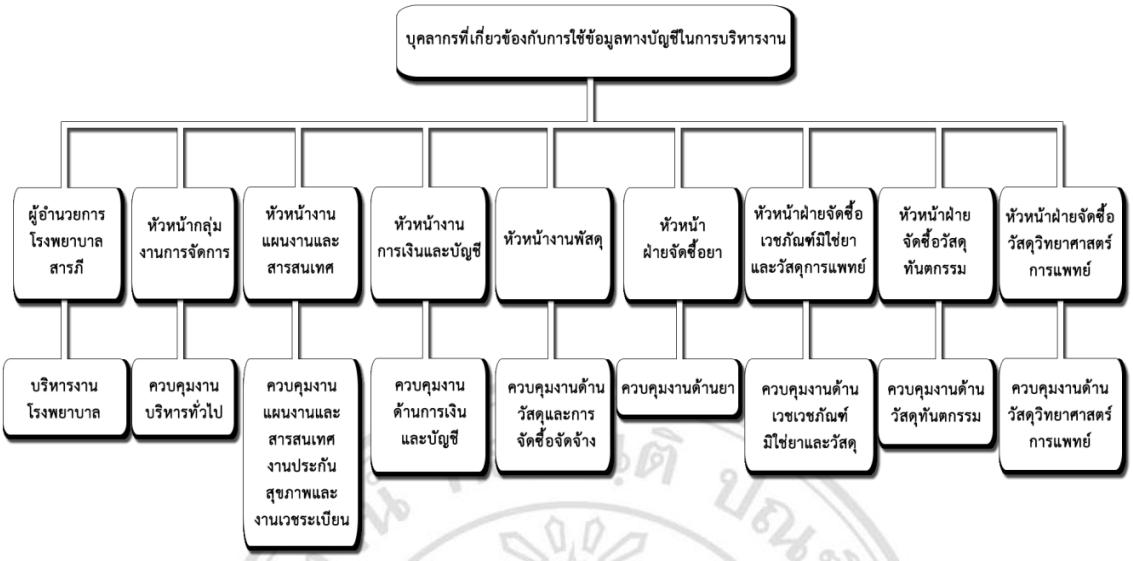
ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2.2.4 โครงสร้างองค์กร โรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่ มีการแบ่งหน่วยงานภายในออกเป็น 14 หน่วยงาน โครงสร้างองค์กรแสดงดังนี้



ภาพที่ 1 แสดงโครงสร้างการบริหารงานของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved



ภาพที่ 2 แสดงโครงสร้างบุคลากรที่เกี่ยวข้องกับการใช้ข้อมูลทางบัญชีในการบริหารงานของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่

2.2.5 การจัดทำบัญชีของโรงพยาบาล โรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่ มีการจัดทำบัญชีเกณฑ์คงค้างตามที่กระทรวงสาธารณสุขกำหนด และหน่วยงานในกำกับมีการจัดทำบัญชีรวมกับของโรงพยาบาล โดยมีการจัดทำรายงานทางการเงินก่อนการพัฒนาการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารดังนี้

1) รายงานประจำวัน ได้แก่ รายงานเงินคงเหลือประจำวันและรายงานฐานะเงินสดประจำวัน

2) รายงานประจำเดือน ได้แก่ งบพิสูจน์ยอดเงินฝากธนาคาร งบทดลอง รายงานรายได้ค่ารักษาพยาบาลแยกตามกลุ่มผู้มารับบริการ สรุปรายได้การรับโอนเงินและการคำนวณอัตราส่วนทางการเงิน

3) รายงานประจำปี ได้แก่ งบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงผลการดำเนินงาน งบกระแสเงินสดและต้นทุนของหน่วยบริการ (Unit Cost)

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2.2 แนวคิดและทฤษฎี

2.2.1 หน้าที่ของผู้บริหารกับความต้องการข้อมูลทางการบัญชีบริหาร

สมนึก เอื้อจิระพงษ์ (2551 : 5-6) กล่าวว่า ข้อมูลทางบัญชีมีความสำคัญและจำเป็นต่อผู้บริหารในระดับต่างๆซึ่งมีหน้าที่บริหารที่สำคัญ ได้แก่

1) การวางแผน (Planning) เป็นการกำหนดแผนงานล่วงหน้าในอนาคตเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ในการดำเนินธุรกิจทั้งระยะสั้นและระยะยาว รวมทั้งในการกำหนดแผนงานเชิงกลยุทธ์ที่จะทำให้กิจการบรรลุเป้าหมายตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้ ในส่วนของการวางแผนการใช้ทรัพยากร เรียกว่า งบประมาณ ซึ่งโดยส่วนใหญ่ข้อมูลที่ใช้ในการจัดทำงบประมาณรายรับและค่าใช้จ่ายจะเป็นข้อมูลทางการบัญชีที่เคยเกิดขึ้นแล้วในอดีต เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับรายได้จากการขายสินค้า ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานต่างๆ เป็นต้น

2) การสั่งการ (Directing) สำหรับหน้าที่ในการสั่งการเกี่ยวกับการปฏิบัติงานนั้น ฝ่ายบริหารจะต้องตัดสินใจอย่างไรให้ดีที่สุดในการใช้ทรัพยากรของกิจการให้สอดคล้องกับแผนที่กำหนด ผู้บริหารส่วนใหญ่มีความจำเป็นที่ต้องการข้อมูลทางการบัญชีเพื่อใช้ในการดำเนินงานในแต่ละวัน เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับการขายหรือการให้บริการในแต่ละวัน หรือปริมาณสินค้าคงเหลือแต่ละสัปดาห์ เป็นต้น เพื่อช่วยให้มีข้อมูลพื้นฐานในการสั่งการแก่ผู้บริหารหน่วยงานต่างๆที่จะต้องรับผิดชอบในการดำเนินการ

3) การควบคุม (Controlling) เป็นการช่วยให้ผลของการตัดสินใจบรรลุวัตถุประสงค์ตามวัตถุประสงค์ที่กิจการได้วางแผนไว้และให้ได้รับประโยชน์สูงสุด เมื่อผู้บริหารได้ทำการวางแผนการดำเนินงานโดยการจัดทำงบประมาณแล้ว สิ่งที่มีความจำเป็นตามมาคือการควบคุม ทั้งนี้เพราะถ้ากิจการมีการวางแผน แต่ขาดการควบคุมให้เป็นไปตามแผนที่กำหนด การวางแผนก็ไร้ประโยชน์และไม่ก่อให้เกิดแรงจูงใจในการทำงาน เช่น การจัดทำรายงานผลการดำเนินงาน (Performance Reports) เป็นต้น

4) การตัดสินใจ (Decision making) เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นในการเลือกทางเลือกที่เหมาะสมที่สุด และให้กิจการสามารถบรรลุเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ที่วางแผนไว้ ทั้งนี้ในการตัดสินใจของผู้บริหารจำเป็นต้องคำนึงถึง ต้นทุน (Cost) และผลตอบแทน (Benefits) ที่กิจการจะได้รับจากการตัดสินใจนั้นๆ เช่น การที่ผู้บริหารต้องการตัดสินใจกำหนดราคาขาย จำเป็นต้องมีข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนการผลิตสินค้านั้นๆ เป็นต้น

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2.2.2 ลักษณะข้อมูลของข้อมูลการบัญชีบริหาร

กชกร เฉลิมกาญจนา (2557:4) กล่าวว่า ข้อมูลการบัญชีบริหารควรมีลักษณะดังนี้

1) มีความเกี่ยวข้อง (Relevance) ข้อมูลที่ใช้ควรมีความเกี่ยวข้องกับธุรกิจและสามารถนำมาสรุปผลเพื่อช่วยในการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร

2) ความทันเวลา (Timeless) ข้อมูลที่กิจการได้รับควรเป็นข้อมูลที่ทันสมัยและทันต่อเหตุการณ์ ไม่ควรเป็นข้อมูลที่ล้าสมัย

3) สามารถเข้าใจได้ (Understandability) ข้อมูลที่ได้รับควรสั้น กะทัดรัด เข้าใจง่าย ไม่ควรเป็นรายงานที่ยืดยาว ควรสรุปผลให้ตรงประเด็น

4) ความประหยัดต้นทุน (Cost Effectiveness) รายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้ข้อมูลมานั้นต้องไม่สูงมากเกินกว่าประโยชน์ที่ได้รับ ถ้ารายจ่ายมากเกินไปจะไม่คุ้มค่ากับข้อมูล

2.2.3 การนำเสนอรายงานทางการเงิน

นิธิวดี ทับทิมศรี (2556 : ออนไลน์) กล่าวว่า รูปแบบการนำเสนอรายงานทางการเงินแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

1) รายงานทางการเงินที่นำเสนอบุคคลภายใน (Internal Report) จะจัดทำตามความต้องการข้อมูลของบุคคลภายใน เป็นการจัดทำรายงานทางการเงินที่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่รับรองโดยทั่วไป หรือไม่ก็ได้ เพราะผู้ใช้รายงานเป็นระดับผู้บริหาร ระดับหัวหน้างาน ระดับปฏิบัติการ ดังนั้น รูปแบบรายงานทางการเงินจึงไม่เหมือนกัน ขึ้นอยู่กับความต้องการข้อมูลของแต่ละส่วนงาน การเขียนรายงานอาจเขียนในรูปของต้นทุนผันแปร หรืออาจเขียนในรูปของต้นทุนเต็มก็ได้ ขึ้นอยู่กับการนำข้อมูลไปใช้ตามวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกัน

2) รายงานทางการเงินที่นำเสนอบุคคลภายนอก (External Report) จะต้องจัดทำให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป เพราะผู้ใช้รายงานทางการเงินต้องการความถูกต้องชัดเจนโปร่งใส เพื่อใช้ในการประกอบการตัดสินใจ ดังนั้นรายงานทางการเงินที่นำเสนอต่อบุคคลภายนอกจึงต้องมีการตรวจสอบและรับรอง มีลายมือชื่อและรายงานความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้รับการรับรองให้เป็นผู้สอบบัญชีจากสภาวิชาชีพบัญชี เพื่อเป็นการรับรองว่ารายงานทางการเงินนั้นมีความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป

ในการศึกษาการพัฒนาการใช้ข้อมูลเพื่อการบริหารของโรงพยาบาลสารภี จังหวัดเชียงใหม่ จะศึกษาในประเด็นเกี่ยวกับรายงานทางการเงินที่นำเสนอบุคคลภายในซึ่งจะจัดทำตามความต้องการของผู้บริหารเท่านั้น เนื่องจากรายงานทางการเงินที่นำเสนอบุคคลภายนอกนั้นต้องจัดทำตามที่กระทรวงสาธารณสุขกำหนด

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2.2.4 การวิเคราะห์งบการเงิน

อดิศร เลาหวณิช (2552: 167- 171) กล่าวว่า การเปรียบเทียบงบการเงินและเครื่องมือพื้นฐานในการวิเคราะห์งบการเงิน มีดังนี้

1) การเปรียบเทียบงบการเงิน สามารถจำแนกได้ดังนี้

1.1) เปรียบเทียบภายในกิจการ (Intra-Company) เป็นการเปรียบเทียบข้อมูลภายในกิจการ เช่น การเปรียบเทียบผลกำไรปีปัจจุบันกับผลกำไรของปีก่อนหน้านี้ หรือเปรียบเทียบข้อมูลกับหลายปีย้อนหลัง เป็นต้น ซึ่งทำให้ทราบทิศทางการเปลี่ยนแปลงต่างๆที่เกิดขึ้นในกิจการจากงบการเงินของปีที่ผ่านๆมา

1.2) ค่าเฉลี่ยค่าอุตสาหกรรม (Industry Averages) เป็นการเปรียบเทียบผลการวิเคราะห์กับค่าเฉลี่ยของอุตสาหกรรมในประเภทเดียวกัน เพราะค่าเฉลี่ยของอุตสาหกรรมในประเภทเดียวกัน จะเป็นค่าอ้างอิงเบื้องต้นให้ทราบถึงความเป็นไปของธุรกิจเมื่อเปรียบเทียบกับค่าเฉลี่ยอุตสาหกรรม

1.3) เปรียบเทียบกับบริษัทอื่นๆ (Inter Company Basis) เป็นการเปรียบเทียบผลการวิเคราะห์ของกิจการที่เป็นคู่แข่งโดยตรง ทำให้กิจการสามารถวิเคราะห์จุดแข็งและจุดอ่อนของตนเองได้ชัดเจนเมื่อเทียบกับกิจการคู่แข่งและสามารถกำหนดแนวทางในการแข่งขันได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2) เครื่องมือพื้นฐานในการวิเคราะห์งบการเงินมี 3 วิธี ประกอบด้วย

2.1) การวิเคราะห์ในแนวนอน (Horizontal Analysis) เป็นการนำงบการเงินชนิดต่างๆ ที่แสดงในรูปแบบที่เหมือนกัน มาเปรียบเทียบกันในแต่ละรายการ เพื่อวิเคราะห์สาเหตุของความแตกต่างที่เกิดขึ้นในแต่ละรายการ โดยพิจารณาได้ทั้งในด้านปริมาณที่เกิดขึ้นจริงหรือการปรับค่าให้เป็นร้อยละ

2.2) การวิเคราะห์ในแนวดิ่ง (Vertical Analysis) เป็นการเปรียบเทียบตัวเลขและอัตราส่วนของแต่ละรายการในงบการเงินเดียวกัน ซึ่งต้องทำเป็นร้อยละ ในการเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงในรูปของร้อยละ (Common Size) ยังสามารถกำหนดปีฐานหรือปีที่จะใช้เป็นที่อ้างอิงได้

2.3) การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน (Ratio Analysis) เป็นการวัดค่าความสัมพันธ์กันระหว่างรายการต่างๆ ที่แสดงในงบการเงิน ซึ่งจะได้ผลลัพธ์ออกมาในรูปแบบต่างๆ ทางคณิตศาสตร์ เช่น เปอร์เซ็นต์ สัดส่วน จำนวนเท่า เป็นต้น

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2.2.5 การคำนวณต้นทุนสถานพยาบาล

กลุ่มงานประกันสุขภาพ สำนักงานปลัดกระทรวงสาธารณสุข(2556) ได้แบ่งต้นทุนออกเป็น 2 ประเภทประกอบด้วย

1) ต้นทุนทางตรง (Total Direct Cost) คือ ค่าใช้จ่ายทางตรงทั้งหมด ตามคำจำกัดความของกรมบัญชีกลาง หมายถึง ต้นทุนที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสามารถระบุต้นทุนได้ ณ เวลาบันทึกบัญชี ประกอบด้วย

1.1) ต้นทุนค่าแรง (Labour Cost) ได้แก่ เงินเดือน เงินประจำตำแหน่ง ค่าล่วงเวลา เงินตอบแทนรายเดือน ค่าจ้างประจำ ค่าจ้างชั่วคราว เงินเดือนพนักงานราชการ เงินรางวัลประจำปี เงินตอบแทนพยาบาลค่าเวรบ่าย-ดึก เงินตอบแทนในการปฏิบัติงานด้านสาธารณสุข ค่าตอบแทน เงินเพิ่มพิเศษไม่ทำเวชปฏิบัติ ค่าตอบแทนเพิ่มพิเศษสำหรับผู้ปฏิบัติงานด้านสาธารณสุข เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยค่ารักษาพยาบาล ค่าใช้สอยเพื่อพัฒนาบุคลากร เงินสมทบ กสจ. กบข. เงินสมทบกองทุนประกันสังคมของนายจ้าง

1.2) ต้นทุนค่าวัสดุ (Material Cost) ได้แก่ ค่าใช้สอยซ่อมครุภัณฑ์และสิ่งก่อสร้าง ค่าใช้สอยในการจ้างหรือจ้างเหมาบริการ ค่าธรรมเนียม ค่าสาธารณูปโภค ค่ายาและเวชภัณฑ์มิใช่ยาใช้ไป ค่าวัสดุทั่วไปใช้ไป ค่าครุภัณฑ์มูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์ ค่าใช้จ่ายในการประชุม ค่ารับรองและพิธีการ ค่าเช่าอสังหาริมทรัพย์ ค่าชดเชยค่างาน ค่าเสียหาย

1.3) ต้นทุนค่าลงทุน (Capital Cost) ได้แก่ ต้นทุนค่าเสื่อมราคา (Depreciation) ประจำปีของอาคารและสิ่งปลูกสร้าง ครุภัณฑ์และอุปกรณ์ และค่าตัดจำหน่าย

2) ต้นทุนทางอ้อม (Indirect Cost) คือ ค่าใช้จ่ายส่วนกลาง หรือ ค่าใช้จ่ายทางอ้อม ตามคำจำกัดความของกรมบัญชีกลาง หมายถึง ต้นทุนที่เกี่ยวข้อง ซึ่งไม่สามารถระบุศูนย์ต้นทุนได้ ณ เวลาบันทึกบัญชี

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

2.2.6 การวัดสถานะการเงิน 7 Plus Efficiency Score

ดนุภพ ศรศิลป์(2559) กล่าวว่า หลักเกณฑ์การวัดสถานะการเงิน 7 Plus Efficiency Score ประกอบด้วย

1) ประสิทธิภาพการทำกำไร (Operating Margin) เป็นการวัดความสามารถในการทำกำไรของหน่วยงาน

2) อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (Return on Asset) แสดงถึงความสามารถในการทำกำไรของสินทรัพย์ทั้งหมดที่หน่วยบริการใช้ในการดำเนินงาน

3) ระยะเวลาถัวเฉลี่ยในการชำระหนี้การค้ากลุ่มบริการ (ค่ายา เวชภัณฑ์มิใช่ยาฯ) (Average payment Period) แสดงถึงความสามารถในการบริหารหนี้การค้ากลุ่มงานบริการของโรงพยาบาล

4) ระยะเวลาถัวเฉลี่ยในการเรียกเก็บหนี้ (Average Collection Period) แสดงถึงความสามารถในการบริหารลูกหนี้ของโรงพยาบาล กลุ่มลูกหนี้ที่เรียกเก็บจาก สปสช. UC -OP/IP (AE)

5) ระยะเวลาถัวเฉลี่ยในการเรียกเก็บหนี้ (Average Collection Period) แสดงถึงความสามารถในการบริหารลูกหนี้ของโรงพยาบาล กลุ่มลูกหนี้สิทธิข้าราชการที่เรียกเก็บจากกรมบัญชีกลาง

6) ระยะเวลาถัวเฉลี่ยในการเรียกเก็บหนี้ (Average Collection Period) แสดงถึงความสามารถในการบริหารลูกหนี้ของโรงพยาบาล กลุ่มลูกหนี้สิทธิประกันสังคม (ในเครือข่าย)

7) การบริหารสินค้าคงคลัง (Inventory Management) แสดงถึงความสามารถบริหารจัดการด้านยา เวชภัณฑ์มิใช่ยาฯ ที่อยู่ในคลังในปริมาณที่เหมาะสม

2.3 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

วิมลพรรณ เลาหเจริญยศ (2553) ทำการศึกษาความต้องการใช้ข้อมูลทางบัญชีของผู้บริหารของธุรกิจในเขตสวนอุตสาหกรรมเครือสหพัฒน์ ลำพูน โดยใช้แนวคิดเกี่ยวกับหน้าที่ของผู้บริหารกับความต้องการข้อมูลทางการบัญชีบริหาร 4 ด้าน ได้แก่ การวางแผน การสั่งการ การควบคุมและการตัดสินใจ ซึ่งเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารของธุรกิจในเขตสวนอุตสาหกรรมเครือสหพัฒน์ ลำพูน เฉพาะที่เป็นคนไทยเท่านั้น จำนวน 17 บริษัท 58 ราย โดยการใช้แบบสอบถาม ผลการศึกษาพบว่า ผู้บริหารมีความต้องการใช้ข้อมูลทางบัญชี ด้านการวางแผนอยู่ในระดับมาก โดยมีความต้องการในการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อวางแผนการบริหารสินค้าคงคลังมากที่สุด ด้านการสั่งการ ผู้บริหารมีความต้องการในระดับปานกลาง โดยมีความต้องการในการใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อสั่งการให้องค์กรดำเนินงานตามแนวทางที่กำหนดเพื่อให้บรรลุเป้าหมายมากที่สุด ด้านการควบคุม ผู้บริหารมีความต้องการในระดับมาก โดยมีความต้องการในการใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อควบคุมสินค้าคงคลังให้เหมาะสมทั้งด้านการจัดซื้อและผลิตสินค้า และความต้องการในการใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อควบคุมการสั่งซื้อและต้นทุนในการสั่งซื้อมากที่สุด ด้านการตัดสินใจ ผู้บริหารมีความต้องการในระดับปานกลาง โดยมีความต้องการในการใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อตัดสินใจเกี่ยวกับการวางแผนการผลิตเพื่อให้สอดคล้องกับปริมาณคำสั่งซื้อของลูกค้าและความต้องการตลาดมากที่สุด

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

อริญรดา เทวิน (2556) ทำการศึกษาความต้องการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารของผู้ประกอบการธุรกิจบริการสุขภาพในจังหวัดเชียงใหม่ โดยใช้แนวคิดเกี่ยวกับหน้าที่ของผู้บริหารกับความต้องการข้อมูลทางการบัญชีบริหาร 4 ด้าน ได้แก่ การวางแผน การสั่งการ การควบคุมและการตัดสินใจ ซึ่งเก็บรวมรวมข้อมูลจากผู้ประกอบการธุรกิจบริการสุขภาพในจังหวัดเชียงใหม่ เฉพาะ 2 กลุ่ม คือ ธุรกิจสปาและนวดแผนไทย จำนวน 123 ราย โดยการใช้แบบสอบถาม ผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบการธุรกิจบริการสุขภาพมีความต้องการใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารทั้งด้านการวางแผน การสั่งการ การควบคุมและการตัดสินใจ อยู่ในระดับมาก โดยผู้ประกอบการมีความต้องการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารสูงสุดในแต่ละด้าน โดยด้านการวางแผน ผู้ประกอบการต้องการใช้ข้อมูลในการวางแผนกำหนดต้นทุนเป้าหมาย ด้านการสั่งการ ต้องการใช้ข้อมูลในการสั่งการโดยการจูงใจให้พนักงานปฏิบัติงาน ด้านการควบคุมต้องการใช้ข้อมูลในการควบคุมเงินทุนหมุนเวียนในกิจการและในด้านการตัดสินใจผู้ประกอบการต้องการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจกำหนดราคา

ณัฐธิติ์ เตชะบุญ (2557) ทำการศึกษาความต้องการของผู้ผลิตและส่งออกสินค้าหัตถกรรมในภาคเหนือในการใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อการบริหาร โดยใช้แนวคิดหน้าที่ของผู้บริหารกับความต้องการข้อมูลทางการบัญชีบริหาร 4 ด้าน ได้แก่ การวางแผน การสั่งการ การควบคุมและการตัดสินใจ ซึ่งเก็บรวมรวมข้อมูลจากผู้ประกอบการผลิตและส่งออกสินค้าหัตถกรรมภาคเหนือ จำนวน 131 ราย โดยการใช้แบบสอบถาม ผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบการผลิตและส่งออกสินค้าหัตถกรรมภาคเหนือ มีความต้องการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารทั้งด้านการวางแผน การสั่งการ การควบคุมและการตัดสินใจ อยู่ในระดับมาก โดยผู้ประกอบการมีความต้องการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารสูงสุดในแต่ละด้าน โดยด้านการวางแผน ผู้ประกอบการต้องการใช้ข้อมูลในการกำหนดเป้าหมายด้านกำไรและผลตอบแทนมากที่สุด ด้านการสั่งการ ต้องการข้อมูลในการประเมินผลการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบของพนักงานว่าทำงานบรรลุเป้าหมายที่วางไว้มากที่สุด ด้านการควบคุม ต้องการข้อมูลจากรายงานทางการเงินเพื่อวิเคราะห์ถึงสภาพคล่อง ประสิทธิภาพในการบริหารงาน ความสามารถในการทำกำไร ความเสี่ยงการก่อหนี้และผลตอบแทนต่อเจ้าของสูงที่สุด และในด้านการตัดสินใจ ผู้ประกอบการต้องการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจระยะยาวสูงที่สุด

สิรินพร คำเป็ง (2557) ทำการศึกษาความต้องการของผู้ประกอบการส่งออกลำไยในเขตภาคเหนือต่อการใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหาร โดยใช้แนวคิดหน้าที่ของผู้บริหารกับความต้องการข้อมูลทางการบัญชีบริหาร 4 ด้าน ได้แก่ การวางแผน การสั่งการ การควบคุมและการตัดสินใจ ซึ่งเก็บรวมรวมข้อมูลจากผู้ประกอบการส่งออกลำไยในเขตภาคเหนือ ที่ขึ้นทะเบียนกับกรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ จำนวน 30 ราย โดยการใช้แบบสอบถามและเก็บข้อมูลเพิ่มเติมโดยการสัมภาษณ์อีก 7 ราย ผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบการส่งออกลำไยในเขตภาคเหนือมีความต้องการ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ใช้ข้อมูลทางการบัญชีบริหารทั้งด้านการวางแผน การสั่งการ การควบคุมและการตัดสินใจ อยู่ในระดับมาก โดยผู้ประกอบการมีความต้องการใช้ข้อมูลบัญชีบริหารสูงสุดในแต่ละด้าน โดยด้านการวางแผน ผู้ประกอบการต้องการใช้ข้อมูลในการวางแผนกำหนดเป้าหมายกำไรและวางแผนกำหนดสัดส่วนกิจกรรมการผลิตโดยวิเคราะห์ต้นทุน ปริมาณ กำไร ด้านการสั่งการ ต้องการใช้ข้อมูลใน การสั่งการให้จัดทำและนำเสนอรายงานให้ตรงความต้องการและทันเวลา ด้านการควบคุมต้องการใช้ข้อมูลในการควบคุมการจัดซื้อวัตถุดิบ และในด้านการตัดสินใจ ผู้ประกอบการต้องการใช้ข้อมูลในการตัดสินใจด้านการผลิตในระยะสั้นมากที่สุด

กฤติยา สุวิมลเจริญ (2559) ทำการศึกษาความต้องการของผู้บริหารโรงพยาบาลเอกชนในภาคเหนือในการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการบริหาร ซึ่งเก็บรวมรวมข้อมูลจากผู้บริหารโรงพยาบาลเอกชนในภาคเหนือ ตามตำแหน่งผู้บริหาร ได้แก่ ผู้อำนวยการ รองผู้อำนวยการ ผู้ช่วยผู้อำนวยการ ผู้จัดการของโรงพยาบาลและหัวหน้าฝ่ายบริหารที่ควบคุมดูแลบัญชี ตำแหน่งละ 1 คน จำนวน 50 แห่ง โดยการใช้แบบสอบถาม ผลการศึกษาพบว่า ผู้บริหารโรงพยาบาลเอกชนในภาคเหนือมีความต้องการข้อมูลบัญชีการเงินโดยรวมอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ข้อมูลงบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุน/งบรายได้-ค่าใช้จ่ายและงบกระแสเงินสด และผู้บริหารโรงพยาบาลเอกชนในภาคเหนือมีความต้องการใช้ข้อมูลบัญชีเพื่อการบริหาร โดยต้องการข้อมูลเพื่อการสั่งการและข้อมูลเพื่อการควบคุมอยู่ในระดับมาก ข้อมูลเพื่อการวางแผนและข้อมูลเพื่อการตัดสินใจอยู่ในระดับปานกลาง ข้อมูลเพื่อการวางแผน ผู้บริหารมีความต้องการใช้ข้อมูลงบประมาณกำไรขาดทุน/รายได้-รายจ่ายเพื่อการวางแผนการดำเนินงาน ข้อมูลเพื่อการสั่งการ ผู้บริหารมีความต้องการใช้รายงานค่าตอบแทนแพทย์และเงินเดือนบุคลากรประจำเดือน ข้อมูลเพื่อการควบคุม ผู้บริหารมีความต้องการใช้ข้อมูลงบประมาณกำไรขาดทุน/รายได้-ค่าใช้จ่าย และข้อมูลเพื่อการตัดสินใจ ผู้บริหารมีความต้องการใช้ข้อมูลต้นทุนการรักษาเพื่อใช้ในการกำหนดราคา

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved