



ในบทที่ 5 ได้กล่าวถึงปัญหาบางประการของระบบบัญชีของโรงพยาบาลในสังกัดกรม-
การแพทย์มาแล้ว ในบทนี้จึงเป็นข้อเสนอแนะและสรุปที่ผู้เขียนขอเสนอแนะเกี่ยวกับหลักและวิธีการ
บัญชี การจัดทำรายงานโดยใช้ตามเกณฑ์เงินสดผสมเกณฑ์เงินค้ำจุน คือรายได้จะเกิดขึ้นเมื่อได้รับ-
เงินสดและหลังจากที่ทางบททดลองตามเกณฑ์เงินสดเสร็จเรียบร้อยแล้ว จะพิจารณาว่ามีรายได้ใดที่ยังไม่
ได้รับ เช่น ลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน ลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ (ลูกหนี้ค่าครุภัณฑ์สำนักงานหรือครุภัณฑ์
การแพทย์) และรายจ่ายใดที่ยังไม่ได้จ่าย เช่น เจ้าหนี้เงินงบประมาณ เจ้าหนี้เงินบำรุงโรงพยาบาล
เพื่อให้ฝ่ายบริหารทราบถึงฐานะที่แท้จริงของกิจการ เพื่อควบคุมสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ
และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการควบคุมภายในและสรุป ดังต่อไปนี้

ข้อเสนอแนะหลักและวิธีการบัญชี

1. ระบบบัญชีสำหรับหน่วยงานย่อย ตามที่กระทรวงการคลังกำหนดนั้นเป็นระบบบัญชีคู่
ซึ่งได้รวมสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นและขึ้นปลายไว้ในสมุดเงินสดแบบหลายช่องเพียงเล่มเดียวและ
กำหนดให้มีทะเบียนคุมรายละเอียดต่าง ๆ ประกอบนั้น จากการศึกษาสถานบริการการสาธารณสุข
มีรายการรับ-จ่ายเงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณหลายประเภท
ผู้ปฏิบัติส่วนใหญ่ยังใช้สมุดเงินสดและทะเบียนคุมต่าง ๆ ไม่ถูก ทำให้ไม่สามารถตรวจสอบการดำเนินงาน
ของกิจการในเรื่องต่อไปนี้ได้

1.1 ยอดคงเหลือช่อง "เงินสด" ในสมุดเงินสดตามระบบบัญชีหน่วยงานย่อย
ประกอบด้วยเงินประเภทต่าง ๆ หลายประเภท จึงควรจัดทำบัญชีหรือทะเบียนคุมเงินแต่ละประเภท
เพื่อใช้บัญชีหรือทะเบียนคุมเงินสำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการรับจ่ายเงินแยกตามประเภทของเงิน
เป็นเงินสด (เงินสดในมือ เช็ค ธนาณัติ) เงินฝากธนาคารกระแสรายวัน ออมทรัพย์และประจำ
เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทย เงินฝากคลัง และเงินฝากธนาคารประเภทเงินทุน เป็นต้น

จำนวนเงินคงเหลือของเงินทุกประเภทขณะใดขณะหนึ่งรวมกันจะเท่ากับยอดคงเหลือของช่อง "เงินสด" ในสมุดเงินสด ช่องต่าง ๆ ควรจัดทำบัญชีหรือทะเบียนคุมเงินตามแบบฟอร์มรูปที่ 2

รูปที่ 2

ทะเบียนคุมเงิน

ประเภท

พ.ศ.		ที่เอกสาร	รายการ	รับ		จ่าย		คงเหลือ	
เดือน	วันที่								

การจัดทำทะเบียนคุมเงินจะช่วยให้จัดทำรายงานเงินคงเหลือประจำวันตามที่ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยกำหนดสะดวกขึ้น และสามารถตรวจสอบความสมบูรณ์ของรายการใน "รายงานเงินคงเหลือประจำวัน" ได้ เพราะยอดคงเหลือของประเภทเงินจากทะเบียนคุมเงินแต่ละเล่มดังกล่าวรวมเข้าด้วยกันจะเท่ากับยอดคงเหลือของช่อง "เงินสด" ในสมุดเงินสด

นอกจากนี้สำนักงานบริการการสำราญผู้ควรเก็บข้อมูลจากทะเบียนคุมเงินแต่ละประเภทในแต่ละเดือนมาทำรายงานเงินรับและจ่ายประจำเดือนขึ้น ตามแบบฟอร์มรูปที่ 3 เพื่อให้ฝ่ายบริหารทราบการรับจ่ายเงินแต่ละประเภทเป็นรายเดือน

1.2 ยอดคงเหลือของช่อง "เงินงบประมาณ" ในสมุดเงินสดตามระบบบัญชีดังกล่าว มิได้แยกประเภทของเงินงบประมาณคงเหลือหมวดต่าง ๆ ไว้ และทะเบียนคุมเงินงบประมาณที่ระบบบัญชีดังกล่าวกำหนดให้บันทึกไว้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการเบิกเงิน การจ่ายเงิน และการนำเงินงบประมาณที่ไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมดเมื่อครบกำหนดลงในส่วนราชการผู้เบิก โดยแยกตามฎีกาที่เบิกเงิน ทั้งนี้เพื่อให้ควบคุมเงินงบประมาณที่เบิกมาให้จ่ายเสร็จภายในกำหนดและนำเงินที่เหลือส่งคืนตามกำหนดด้วย ทำให้ไม่ทราบยอดคงเหลือเงินงบประมาณหมวดต่าง ๆ ประจำเดือน ทำให้การจัดทำรายงานประเภทเงินคงเหลือประจำเดือนล่าช้า จึงควรจัดทำทะเบียนเงินงบประมาณแยกประเภทของเงินงบประมาณหมวดต่าง ๆ ไว้ เพื่อให้ใช้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการเบิกเงิน การจ่ายเงิน งบประมาณโดยแยกออกตามหมวดและแสดงยอดเงินงบประมาณเบิก เงินงบประมาณจ่าย และเงินงบประมาณคงเหลือ ปิดบัญชีทะเบียนนี้ทุกสิ้นเดือน เมื่อมีการรับเงินงบประมาณหมวดใดให้บันทึกช่องหมวดดังกล่าวและออกยอดช่อง "รวมเงินงบประมาณเบิก" และถ้ามีการจ่ายเงินงบประมาณหมวดใดให้บันทึกช่องหมวดนั้นด้วยตัวเลขในวงเล็บ และออกยอดช่อง "รวมเงินงบประมาณจ่าย" จำนวนเงินงบประมาณคงเหลือในมือขณะใดขณะหนึ่งทุกช่อง "หมวดเงินงบประมาณรายจ่าย" และช่อง "ประเภทเงินงบประมาณงบกลาง" รวมกันจะเท่ากับช่องรวมเงินงบประมาณคงเหลือ และเท่ากับยอดคงเหลือของช่อง "เงินงบประมาณ" ในสมุดเงินสดด้วย แบบฟอร์มตามรูปที่ 4

การจัดทำทะเบียนเงินงบประมาณจะช่วยให้จัดทำรายละเอียด "เงินงบประมาณ" ในรายงานประเภทเงินคงเหลือประจำเดือนตามระบบบัญชีหน่วยงานย่อยกำหนดให้ทำเร็วขึ้น โดยเก็บตัวเลขยอดคงเหลือเงินงบประมาณหมวดต่าง ๆ และงบกลางประเภทต่าง ๆ จากทะเบียนเงินงบประมาณเมื่อสิ้นวันทำการสุดท้ายของเดือนทำรายงานได้ทันที จำนวนเงินคงเหลือในช่องทะเบียนเงินงบประมาณหมวดใดจะเท่ากับยอดคงเหลือของใบเบิกเงินเพื่อจ่าย ซึ่งได้บันทึกในทะเบียนคุมเงินงบประมาณตามที่ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยกำหนดให้ทำรวมกัน

2. การที่สำนักงานบริการการสำราญผู้ควรใช้เกณฑ์เงินสด (Cash basis) บันทึกรายได้หรือรายจ่ายก็ต่อเมื่อได้รับเงินสดหรือจ่ายเงินสดออกไปจริง ๆ ทำให้ประสบปัญหาเกี่ยวกับ

รูปที่ 3

โรงพยาบาล

รายงานเงินรับจ่ายและคงเหลือ

ประจำเดือน พ.ศ.

รายการ	เงินเหลือ เดือนก่อน ยกมา	เงินรับ เดือนนี้	เงินจ่าย เดือนนี้	เงินคงเหลือ	หมายเหตุ
เงินสด					
เงินฝากธนาคารกระแส รายวัน เลขที่ ...					
เงินฝากธนาคารออม- ทรัพย์ เลขที่.....					
เงินฝากธนาคารแห่ง- ประเทศไทย เลขที่..					
เงินฝากกระทรวงการ- คลัง					
.....					
.....					
.....					
รวมทั้งสิ้นตัวอักษร					

(ลงชื่อ)

หัวหน้าหน่วยงานย่อย

วันที่ เดือน พ.ศ.

รูปที่ 4
ทะเบียนเงินงบประมาณ
งบประมาณ พ.ศ.

พ.ศ.	เดือน	วันที่	รายการ	หน้าบัญชี	รายการตามงบประมาณรายจ่าย												รายการงบกลาง				รวมเงินงบประมาณ				
					หมวด												ประเภท				เงิน	ค่า	คงเหลือ		
					เงิน	ค่าจ้าง	ค่าจ้างชั่วคราว	ค่าตอบแทน	ค่าใช้สอย	ค่าวัสดุ	ค่าสาธารณูปโภค	ค่าที่ดินและสิ่งก่อสร้าง	ค่าครุภัณฑ์	เงินอุดหนุน	เงินเพิ่มค่าครองชีพชั่วคราว	เงินช่วยเหลือนคร	เงินช่วยเหลือนคร	เงินช่วยเหลือนคร	เงินช่วยเหลือนคร	เงินช่วยเหลือนคร				เงินช่วยเหลือนคร	

2.1 รายได้ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในค้างรับ ทำให้สถานพยาบาลไม่สามารรถควบคุมและติดตามรายได้ค้างรับดังกล่าว ผู้เขียนคิดว่างานการเงินและบัญชีควรบันทึกจำนวนที่ค้างรับในบัญชีคุมโดย

เดบิต	ลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน	400,000
	เครดิต	ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในที่ยังเก็บเงินไม่ได้
		400,000

บันทึกค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในที่ส่งใบแสดงรายการค่ารักษาพยาบาล

เดบิต	เงินสด	160,000
	เครดิต	รายรับ (เงินบำรุงโรงพยาบาล)
		160,000

บันทึกค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในที่เก็บเงินได้แล้ว

เดบิต	ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในที่ยังเก็บเงินไม่ได้	160,000
	เครดิต	ลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน
		160,000

เพื่อปรับปรุงบัญชีลูกหนี้ค่ารักษาฯ ค้างรับให้เหลือเท่ากับจำนวนที่ยังเก็บเงินไม่ได้

2.2 รายจ่ายหรือค่าใช้จ่ายค้างจ่ายที่เกิดขึ้น เป็นหนี้สินที่แน่นอน กำหนดจำนวนได้และเป็นภาระผูกพันที่กิจการมีต่อเจ้าหนี้การค้าหรือบุคคลภายนอก ใบแจ้งหนี้ของรายการซื้อหรือการค้างที่เกิเกิดขึ้นยังไม่มีมีการบันทึกรายการทางด้านบัญชีคุมรายจ่ายค้างจ่าย ทำให้กิจการไม่ทราบจำนวนเงินค้างชำระที่แท้จริง จึงควรจัดทำกระดาษทวักกรขึ้นเพื่อเก็บรายการค้างชำระตามใบสำคัญต่าง ๆ ณ วันสิ้นเดือนและลงบัญชีคุมเจ้าหนี้เพื่อบันทึกรายการเกี่ยวกับจำนวนเงินงบประมาณหรือเงินบำรุงฯ ค้างจ่ายโดย

เดบิต	รายจ่ายรอการจ่าย
	เครดิต
	เจ้าหนี้ (เงินงบประมาณหรือเงินบำรุงฯ)

บันทึกการซื้อวัสดุหรือครุภัณฑ์ที่บริษัทร้านค้าส่งใบทวงหนี้มา

เดบิต	รายจ่ายตามงบประมาณหรือเงินบำรุงฯ
	เครดิต
	เงินสดหรือเงินฝากธนาคาร

บันทึกการจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ผู้มีสิทธิรับเงิน

เดบิต เจ้าหนี้ (เงินงบประมาณหรือเงินบำรุง)

เครดิต ราคาย้ายรถการค้า

เพื่อปรับปรุงบัญชี เจ้าหนี้ค้างจ่ายให้เหลือเท่ากับจำนวนที่ยังค้างชำระ

3. สถานบริการการสาธารณสุขได้จัดหาสินทรัพย์ประเภทวัสดุสำนักงาน วัสดุเวชภัณฑ์ วัสดุเครื่องบริโภค และวัสดุอื่น ๆ ในการตัดซื้อจะบันทึกเป็นราคาย้ายวัสดุเมื่อชำระเงินแก่ผู้ขายในงวดบัญชีนั้นและเก็บสต็อกไว้ใช้ โดยมิได้ใช้สินทรัพย์ทั้งหมดในงวดนั้น จากการศึกษาจะมอบให้คลังพัสดุต่าง ๆ จัดทำบัญชีคลังพัสดุดูมการเบิกจ่าย ยังมิได้มีการบันทึกสินทรัพย์ในตอนปลายงวด ผู้เขียนคิดว่าควรควบคุมสินทรัพย์ในตอนปลายงวดเหลืออยู่เท่าใด โดยบันทึกรายการสินทรัพย์ดังนี้

เดบิต วัสดุและของใช้คงคลัง

เครดิต สำรองสำหรับของคงคลัง

บันทึกวัสดุและของใช้ที่เหลืออยู่ในตอนปลายงวด

ในงวดต่อมาเมื่อใช้วัสดุและของใช้เหล่านี้ก็จะลงรายการตัดบัญชีทั้งสองนี้ในต้นตรง - ข้าม และในการวัดผลการดำเนินงานภายในกิจการควรนำรายการสำรองสำหรับของคงคลังไปหักบัญชีราคาย้ายวัสดุ เพื่อปรับปรุงบัญชีราคาย้ายวัสดุในงวดบัญชีให้ตรงตามความเป็นจริง

4. สินทรัพย์ถาวรที่มีตัวตนและเป็นสิ่งที่สถานบริการการสาธารณสุขมิได้เพื่อใช้ในการดำเนินงาน ได้แก่ เครื่องใช้อุปกรณ์การแพทย์ และอุปกรณ์สำนักงานต่าง ๆ สินทรัพย์ดังกล่าว โรงพยาบาลถือเป็นราคาย้ายหรือค่าใช้จ่ายประจำที่นำมาหักจากเงินงบประมาณที่ได้รับจากรัฐบาล หรือหักจากรายได้เงินบำรุงโรงพยาบาลในงวดปัจจุบัน ไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาและยกยอดบัญชีสินทรัพย์ไปในงวดต่อ ๆ ไป เพราะบัญชีหรือทะเบียนสินทรัพย์ถาวรที่คลังพัสดุจัดทำเป็นทะเบียนแยกประเภทย่อยของสินทรัพย์ถาวรแต่ละชนิดบันทึกตามราคาซื้อและจัดทำรายงานครุภัณฑ์หรือสินทรัพย์ถาวรประจำปีตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีโดยใช้ราคาซื้อ ดังนั้นผู้เขียนคิดว่าควรจัดทำบัญชีคุมยอดสินทรัพย์ถาวรเพื่อบันทึกรายการเกี่ยวกับสินทรัพย์ถาวรที่กิจการได้รับจากการซื้อและบริจาค และยกยอดบัญชีสินทรัพย์ไปในงวดต่อ ๆ ไป โดยบันทึกรายการสินทรัพย์ถาวรดังนี้

เดบิต สินทรัพย์ถาวร

เครดิต เงินลงทุนในสินทรัพย์ถาวร

บันทึกสินทรัพย์ถาวรที่กิจการได้รับ

เดบิต เงินลงทุนในสินทรัพย์ถาวร

เครดิต สินทรัพย์ถาวร

บันทึกสินทรัพย์ถาวรที่กิจการปลดระวางเมื่อหมดอายุใช้งาน

สำนักงานบริการการสาธารณสุขผู้ควรมีการจดบันทึกรายละเอียดต่าง ๆ เกี่ยวกับเครื่องใช้ อุปกรณ์การแพทย์และอุปกรณ์สำนักงาน ได้แก่ ที่ตั้ง ราคาซื้อ ตลอดจนรายการเกี่ยวกับอายุการใช้งาน และการซ่อมแซม และประมาณค่าเสื่อมราคาของครุภัณฑ์ที่ใช้ประจำเดือน เพื่อช่วยให้กิจการทราบราคาตามบัญชีหรือราคาต้นทุนซึ่งหักค่าเสื่อมราคาแล้วของ เครื่องใช้ อุปกรณ์การแพทย์และอุปกรณ์สำนักงานแต่ละเครื่องได้ทันที เพื่อว่าเมื่อมีการจำหน่าย เครื่องใช้ที่เลิกใช้หรือที่หมดอายุใช้งานจะได้ทราบและเตรียมจัดหาเครื่องใช้ใหม่มาแทน และใช้วัดผลการบริหารงานโดยทั่ว ๆ ไป ซึ่งจะทำได้โดยทำบัญชีย่อยสำหรับครุภัณฑ์แต่ละชนิดตามรูปที่ 5

5. สำนักงานบริการสาธารณสุขผู้รับที่เกิดจากการบริการหลายประเภท และแบ่งงานเป็นฝ่ายต่าง ๆ ได้จัดทำทะเบียนรายรับเงินบำรุงโรงพยาบาลแยกตามประเภทรายรับมิได้ควบคุมรายได้เป็นฝ่าย จากการศึกษาเห็นว่าควรควบคุมรายได้เป็นฝ่ายด้วย เพราะตึกตรวจรักษาโรคบางประเภทอยู่ไกลจากจุดศูนย์กลางการรับเงิน ทางโรงพยาบาลได้มอบหมายให้ทางฝ่ายรับผิดชอบเกี่ยวกับการบริการตรวจรักษาทำการรับเงินจากคนไข้โดยตรงและให้รวบรวมเงินส่งงานการเงินและบัญชีด้วย เช่น ฝ่ายทันตกรรม ฝ่ายรังสีวิทยา ฝ่ายพยาธิวิทยา เป็นต้น รายได้ที่ฝ่ายดังกล่าวมาส่งควรสัมพันธ์กับจำนวนคนไข้ที่มาใช้บริการ ผู้เขียนคิดว่าควรจัดทำทะเบียนรายรับเงินบำรุงโรงพยาบาลแยกตามประเภทรายรับและแยกตามฝ่ายด้วย เพื่อสะดวกแก่การจัดทำรายงานเสนอให้ผู้บริหารทราบและสามารถใช้วัดผลการดำเนินงานของฝ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น นำไปตรวจสอบกับทะเบียนรายรับที่ฝ่ายต่าง ๆ จัดทำขึ้น ทำให้หัวหน้าฝ่ายและพนักงานผู้เกี่ยวข้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังและมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น ตามแบบฟอร์มรูปที่ 6 แบบฟอร์มของทะเบียนรายรับเงินบำรุงดังกล่าวอาจจะใช้วิธีการขยวออกไปโดยเพิ่มช่องให้มากขึ้นตามจำนวนของฝ่ายที่มีรายรับ วิธีนี้จะช่วยในการประหยัดเวลาการทำงานของเจ้าหน้าที่ และจะช่วยจัดทำในด้านการวิเคราะห์รายรับของฝ่ายด้วย โดยบันทึกรายการรับเงินประจำวันของฝ่ายต่าง ๆ เข้าทะเบียนรายรับเงินบำรุงโรงพยาบาลก่อน แล้วไขยอดรวมเงินบำรุงประจำวันผ่านรายการไปยังสมุดเงินสัดและไขยอดรวมรับแต่ละช่องผ่านเข้าบัญชีรายรับของฝ่ายแต่ละฝ่าย เพื่อเก็บข้อมูลเปรียบเทียบกับรายจ่ายของฝ่ายต่อไป

6. สำนักงานบริการการสาธารณสุขผู้จัดทำบัญชีการเงินเพื่อควบคุมการรับจ่ายด้านการเงิน

รูป 5
บัญชีครุภัณฑ์

ประเภท ชื่อหรือชนิดครุภัณฑ์ หน่วยงานหรือฝ่าย

ร.น. เดือน ปี	เลขที่รพ.อ.	รายละเอียดครุภัณฑ์		รายละเอียดครุภัณฑ์ หรือยี่ห้อ ชนิด ระยะเวลา ที่ผลิตรับประกัน	ราคาซื้อ	ใช้ประจำที่	รายการซ่อมและบำรุงรักษา			อายุการใช้งานโดย- ประมาณ	อัตรา ค่าเสื่อม ราคา	ค่าเสื่อมรา ค่าประจำ งวดบัญชี	ค่าเสื่อมรา ค่าสะสมจน ถึงปัจจุบัน	ราคาคู่ซื้อ ของครุภัณฑ์	หมายเหตุ
		ปีหรือ ชนิด แบบ ขนาด และลักษณะ	หมายเลข ประจำ เครื่องใช้				วันที่	เลขที่ เอก- สาร	รายการเปลี่ยน แปลง						

รูปที่ 6

ทะเบียนรายรับ-เงินบำรุงโรงพยาบาล

พ.ศ. ...		เดือน	วันที่	ที่ เอกสาร	รายการ	ฝ่าย																รวม					
						เภสัชกรรม			โภชนาการ			การพยาบาล (เด็กทารกคนไข้อยู่ใน)					ทันตกรรม		พยาธิวิทยา	รังสีวิทยา			บริหารทั่วไป				
						คน ไข นอน	คน ไข ใน	อื่นๆ	ค่าอาหาร พิเศษ	ค่าอา หาร อื่นๆ พิเศษ	อื่นๆ	ค่าห้อง พิเศษ	ค่ามัด ตัว	ค่าอุปกรณ์	ค่าตรวจ รักษา พยาบาล	อื่นๆ	ค่ารักษา	ค่ายา	ค่าธรรมเนียม ในห้อง ปฏิบัติการ	ค่าเก็บ ราย	อื่นๆ	ดอกเบี้ย รับ	เงิน บริจาค	อื่นๆ			
					รวมรับรายรับ																						
					รวมสะสม																						

เท่านั้น จะนับรายงานที่จัดทำขึ้นเป็นรายงานที่แสดงฐานะทางการเงิน ทำให้ไม่สามารถวัดผลการดำเนินงานได้ แม้ว่ากิจการจะดำเนินงานโดยมิได้หวังผลกำไร และได้รับเงินงบประมาณจากรัฐบาล ก็ควรมีการควบคุมเกี่ยวกับวัสดุที่ฝ่ายต่าง ๆ ใช้ไป โดยนำระบบบัญชีต้นทุนเข้ามาควบคุมจะช่วยให้ทราบถึงการสิ้นเปลืองประเภทต่าง ๆ และสาเหตุของการสิ้นเปลืองนั้น ๆ ข้อมูลที่ได้ช่วยให้ฝ่ายบริหารทราบต้นทุนของรายการที่เกิดขึ้นนำไปใช้วางแผนและควบคุมภายในกิจการได้ จึงควรให้มีการรวบรวมและสะสมต้นทุนโดยแยกตามกลุ่มวัสดุที่ใช้ และแยกตามฝ่ายที่ใช้ด้วย จากการศึกษาวัสดุแบ่งเก็บไว้ที่คลัง 3 แห่ง คือ คลังเวชภัณฑ์ คลังโภชนาการ และคลังพัสดุ ซึ่งคลังแต่ละแห่งมีการลงบัญชีตัดจ่ายวัสดุตามใบเบิกแล้ว แต่ยังไม่ได้มีการจัดทำบัญชีคุมสะสมต้นทุนที่เกิดขึ้น ผู้เขียนคิดว่าควรให้คลังแต่ละแห่งควบคุมต้นทุนวัสดุที่ฝ่ายใช้ไปเพื่อจะได้นำข้อมูลที่ได้ไปเปรียบเทียบกับรายรับที่ได้จากการบริการ ดังนี้

6.1 คลังเวชภัณฑ์ ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของฝ่ายเภสัชกรรมซึ่งแบ่งคลังเวชภัณฑ์เป็นคลังยานอก และคลังยาใน ควรปฏิบัติดังนี้ :-

6.1.1 ให้คลังยานอกทำการตัดบัญชีตามใบสั่งยาลงจากแพทย์ทุกวันทำการ เช่นเดียวกับคลังยาใน และให้สรุปต้นทุนของเวชภัณฑ์ที่คลังยานอกจ่ายประจำวันตามแบบฟอร์มรูปที่ 7 ซึ่งจะช่วยให้โรงพยาบาลทราบต้นทุนเวชภัณฑ์รายวันคลังยานอก และเวชภัณฑ์คงเหลือของคลังยานอกด้วย นอกจากนี้คลังยานอกควรทำบัญชีคุมเวชภัณฑ์จ่ายตามฐานะผู้ป่วยตามแบบฟอร์มรูปที่ 8 เพื่อใช้ข้อมูลรายการจ่ายยาโดยไม่คิดเงินในแบบฟอร์มที่กำหนดไปคำนวณต้นทุนของยาที่จ่ายโดยไม่คิดเงิน เพราะใบสั่งยาแพทย์เมื่อคนไข้เข้ามาซื้อยาที่ห้องยาจะคิดราคาขายตามราคาขายเพื่อความรวดเร็ว ซึ่งราคาขายปกติสูงกว่าราคาทุน 10%

6.1.2 ฝ่ายเภสัชกรรมได้ดำเนินการสั่งซื้อยาล้ำเสร็จรูป และเภสัชสารต่าง ๆ ดังนี้จึงควรควบคุมโดย

ก. ทำบัญชีค่าวัสดุที่ฝ่ายเภสัชกรรมสั่งซื้อ วัสดุที่สั่งซื้อจะเก็บไว้ที่คลังยาใน จึงทำบัญชีคุมวัสดุคลังยาในตามรูปที่ 9

ข. ทำบัญชีล็อตคยาและบัญชีล็อตคเภสัชสารอย่างละ 1 ชุด บัญชีล็อตคควรเป็นการ์ดแยกตามยาแต่ละชนิดหรือแยกตามเภสัชสารแต่ละชนิด ยอดคงเหลือตามบัญชีล็อตคของยาทุกชนิดรวมกับยอดคงเหลือตามบัญชีล็อตคของเภสัชสารทุกชนิดรวมกันจะเท่ากับยอดคงเหลือของ

รูปที่ 7

โรงพยาบาล

การควบคุมต้นทุนเวชภัณฑ์รายวัน คลังยานอก

เลขที่

วันที่..... เดือน พ.ศ.

เลขที่ รหัส	รายการ	หน่วย นับ	ยอด ยกมา	ยอด เบิก	รวม ยอด	ตรูรจนับ ได้หรือ คงเหลือ	จำนวน ที่จ่ายไป	ราคา หน่วย ละ	จำนวนเงิน			
									ใช้ได้		จำนวนที่จ่ายไป	
รวมยอด												

ผู้ตรวจนับ

รูปที่ 8

การควบคุมเวชภัณฑ์จ่ายแยกตามฐานะผู้ป่วยของคลังยานอก

พ.ศ. ..		ที่ เอกสาร	รายการ	ขายส่ง		รวม ขาย ส่ง ทั้งสิ้น	ส่วน ลด จ่าย	จำนวน เงินขาย สุทธิ	ขายเชื่อ เก็บเงิน ต้นสังกัด	รายการจ่ายยาโดยไม่คิดเงิน						รวมจ่าย ยาโดยไม่ คิดเงิน ทั้งสิ้น	จำนวนยา ที่จ่ายทั้ง ขายและ จ่ายโดยไม่ คิดเงิน	ต้นทุนจ่าย ยาโดยไม่ คิดเงิน เป็นเงิน
				ผู้ ป่วย นอก	ผู้ ป่วย ใน					เจ้าหน้าที่		ผู้บัตร สั่งใช้ รักษา		ผู้ป่วยไม่ คิดเงิน				
เดือน	วันที่								ผู้ ป่วย นอก	ผู้ ป่วย ใน	ผู้ ป่วย นอก	ผู้ ป่วย ใน	ผู้ ป่วย นอก	ผู้ ป่วย ใน				
			รวมประจำวัน															
			รวมสะสม															

หมายเหตุ ช่องจำนวนยาที่จ่ายทั้งขายและจ่ายโดยไม่คิดเงินเท่ากับช่องรวมขายส่งทั้งสิ้น + ช่องขายเชื่อเก็บเงินต้นสังกัด + ช่องรวมจ่ายยาโดย-
ไม่คิดเงินทั้งสิ้น

รูปที่ 9

บัญชีคุมวัสดุคลังยาใน

บาท

พ.ศ. 2525		รายการ	เลขที่ เอกสาร	ชื่อ		รวมค่า วัสดุซื้อ	จ่าย		คงเหลือ	หมายเหตุ	
เดือน	วันที่			ยาสำเร็จ รูป	เภสัชสาร		คลังงาน ยา นอก	คลัง ผลิต			
พ.ศ.	1	บันทึกซื้อยาที่สั่งซื้อ		200		200			200		
		บันทึกซื้อเภสัชสาร ที่ซื้อ			100	100			300		
		จ่ายยาให้คลังยา- นอก						80		220	
		จ่ายเภสัชสารให้ งานผลิต							20	200	
		31 บันทึกยาที่ซื้อ		300		300				500	
		บันทึกเภสัชสาร			400	400				900	
		จ่ายยาให้คลังยา- นอก						250		650	
จ่ายเภสัชสารให้ งานผลิต							50	600			
		รวมประจำเดือน		500	500	1,000	330	70	600	ยาสำเร็จ รูป=170 เภสัชสาร =430	

บัญชีคุมวัสดุคลังยาในที่กล่าวข้างต้น บัญชีสต็อกยาหรือเภสัชสารกำหนดแบบฟอร์มรูปที่ 10

ค. ฝ่ายเภสัชกรรม จะต้องควบคุมรายจ่ายวัสดุที่งานในฝ่ายใช้ผลิตยา ผลิตเคมีภัณฑ์และ Sterile Set ขึ้นใช้เอง ในการควบคุมงานแต่ละงานจะต้องเปิดวัสดุวิทยาศาสตร์ เภสัชสารต่าง ๆ มาใช้สำหรับการผลิต ซึ่งควรควบคุมต้นทุนการผลิตแต่ละชนิด โดยให้หน่วยงานที่ผลิต ทำการบันทึกต้นทุนวัสดุที่เบิกมาใช้ในการผลิตตามรูปที่ 11

เมื่อหน่วยงานที่ผลิตเรียบร้อยแล้วควรส่งจำนวนที่ผลิตได้ทั้งหมดให้คลังยาใน เพื่อให้คลังยาในบันทึกการรายการรับยาที่ผลิตสำเร็จเข้าคลังยา และคุมการเบิกจ่ายต่อไป พร้อมทั้งทำบัญชีสต็อกยาที่ผลิตเองด้วย

ง. ทำบัญชีคุมเวชภัณฑ์คลังยาใน เพื่อบันทึกยาที่ซื้อสำเร็จ และยาที่ผลิตเองตามหลักฐานใบสั่งของ (ยาสำเร็จรูป) และใบสั่ง "ต้นทุนการผลิตและสิ่งผลผลิต" ในบัญชีคุมเวชภัณฑ์คลังยาในตามแบบฟอร์มรูปที่ 12 การบันทึกการรายการในแบบฟอร์มที่กำหนดฝ่ายบริหารจะทราบต้นทุนของเวชภัณฑ์ที่คลังยาในจ่ายให้แก่คลังยานอก คือรักษาพยาบาลคนไข้ และฝ่ายทันตกรรม และเวชภัณฑ์คงเหลือของคลังยาในจะเท่ากับยอดคงเหลือของยาที่ซื้อสำเร็จรูป ยาที่ผลิตเอง เคมีภัณฑ์ที่ผลิตเองและประเภท Sterile Set รวมกัน

ถ้าต้องการแยกบัญชีคุมเวชภัณฑ์คลังยาในตามประเภทของยาที่ซื้อสำเร็จรูป ยาที่ผลิตเองก็อาจทำบัญชีคุมเวชภัณฑ์คลังยาในประเภทดังกล่าวขึ้นโดยใช้แบบฟอร์มรูปที่ 12 ได้ แต่ระบุให้ชัดเจนว่าบัญชีคุมเวชภัณฑ์คลังยาในประเภทยาที่ซื้อสำเร็จรูปหรือประเภทยาที่ผลิตเอง เป็นต้น

ยอดคงเหลือตามบัญชีคุมเวชภัณฑ์คลังยาในจะเท่ากับยอดคงเหลือของบัญชีสต็อกประเภทยาซื้อสำเร็จรูป ยาที่ผลิตเอง เคมีภัณฑ์ที่ผลิตเอง และประเภท Sterile Set รวมกัน

6.2 คลังโภชนาการ ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของฝ่ายโภชนาการ ควรแบ่งการควบคุมโดย

6.2.1 ทำบัญชีคุมคลังโภชนาการ เพื่อบันทึกการรายการอาหารที่สดซื้อทั้งหมดเข้าบัญชี ตามแบบฟอร์มรูปที่ 13

นอกจากนี้ก็จัดทำบัญชีสต็อกสำหรับวัสดุโภชนาการที่เก็บไว้สำรองจ่าย

รูปที่ 10

บัญชีต่อคเวชภัณฑ

แผ่นที่

เลขที่รหัส		ประเภท				ปริมาณนับ เป็น	ชนิด	ขนาด	จำนวน ต่ำสุด	จำนวน สูงที่สุด	
ชื่อ											
รายการรับ					รายการจ่าย					คงเหลือ	
วัน เดือน ปี	ใบสำคัญรับ	ปริมาณ	ราคาต้นทุน ต่อหน่วย	ราคาต้นทุน ทั้งสิ้น	วัน เดือน ปี	ใบสำคัญจ่าย	ปริมาณ	ราคาต้นทุน ต่อหน่วย	ราคาต้นทุน ทั้งสิ้น	ปริมาณ	ราคาต้นทุน ทั้งสิ้น

รูปที่ 11

ต้นทุนการผลิตและสิ่งผลผลิต

จากงาน ประเภท บาทหรือเคมีภัณฑ์หรือ Sterile Set

ถึง คลังยาใน ชนิด ชื่อยาที่ผลิตได้

เลขที่ รหัส	รายการ	หน่วย นับ	ยอด ยกมา	ยอด เบิก	รวมวัสดุ ณไว้ใช้	เปิด วัสดุ คงเหลือ	วัสดุที่ ใช้ไป	ราคา หน่วย ละ	จำนวนเงิน	
รวมต้นทุนวัสดุที่ใช้ในการผลิต										

จำนวนที่ผลิตได้ หน่วย ราคาต้นทุนต่อหน่วย บาท

พร้อมกันนี้ได้จัดส่ง ที่ผลิตได้มาด้วยแล้ว

ผู้ผลิต ผู้จัดส่ง ผู้รับ

วันที่ วันที่ วันที่

รูปที่ 12

บัญชีคุมเวชภัณฑ์คลังยาใน

ประเภท

บาท

พ.ศ.		เลขที่ เอก สาร	รายการ	ยอดยกมา	ชื่อและ ผลิตภัณฑ์	รวมเวชภัณฑ์ ที่มีคงคลัง	จำนวนที่จ่ายให้กับ			รวมจ่าย ยาทั้งสิ้น เป็นเงิน	ยอด คงเหลือ	หมายเหตุ
เดือน	วันที่						คลัง ยานอก	ศิริรักษา พยาบาล	ทันต- กรรม			
			รวมประจำวัน									

หมายเหตุ รายการประเภท สำหรับบันทึก เวชภัณฑ์ทั้งหมด ยาที่ผลิตเอง เคมีภัณฑ์ที่ผลิตเอง Sterile Set และยาซื้อสำเร็จรูป

รูปที่ 13

บัญชีคุมคลังโภชนาการ

พ.ศ.		เลขที่ เอก สาร	รายการ	ยอดยกมา	ชื่อ	รวม อาหาร ที่มีคงคลัง	จำนวนที่จ่ายให้กับ		รวมจ่าย อาหาร ทั้งสิ้น เป็นเงิน	ยอด คงเหลือ	หมายเหตุ
เดือน	วันที่						โรงครัว	งานฟื้นฟูคนไข้			

แยกตามชนิดของอาหาร โดยใช้แบบฟอร์มติดต่อตามแบบฟอร์มรูปที่ 10

ส่วนอาหารลัดจะซื้อใช้วันต่อวันเมื่อบันทึกบัญชีคุมคลังโภชนาการแล้ว ผู้เขียนคิดว่าไม่จำเป็นต้องทำบัญชีลัดก็ต่อเพราะไม่มียอดคงเหลือ แต่ควรบันทึกรายการที่ซื้อลัดเข้าบัญชีคุมอาหารลัดตามแบบฟอร์มรูปที่ 14 เพราะการบันทึกตามบัญชีคุมอาหารลัดจะช่วยให้ฝ่ายบริหารได้ข้อมูลเกี่ยวกับการซื้ออาหารใช้ในแต่ละเดือน ซึ่งจะเป็นประโยชน์สำหรับใช้ประกวดราคาอาหารในงวดต่อไป

6.2.2 ควรให้โรงครัวทำการควบคุมราคาต้นทุนอาหารรายวันตามแบบฟอร์มรูปที่ 15 เพื่อคิดต้นทุนอาหารประจำวันที่เกิดขึ้น

6.3 คลังพัสดุ ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของงานพัสดุขึ้นกับฝ่ายบริหารทั่วไป จัดหาวัสดุสำนักงานทั่วไปให้ฝ่ายต่าง ๆ ใช้ โรงพยาบาลขนาดใหญ่จะแบ่งเป็นฝ่ายต่าง ๆ ประมาณ 18 - 20 ฝ่าย และในแต่ละฝ่ายยังแบ่งเป็นงาน 3 - 4 งาน คลังพัสดุโรงพยาบาลบางแห่งจ่ายพัสดุให้ตามใบเบิกพัสดุของฝ่าย บางแห่งก็จ่ายให้ตามใบเบิกพัสดุของงานขึ้นกับนโยบายของผู้บริหารแต่ละแห่ง จากการศึกษายังไม่มีการควบคุมต้นทุนวัสดุที่หน่วยงานหรือฝ่ายใช้ไป ทำให้ฝ่ายบริหารไม่สามารถควบคุมการใช้วัสดุสำนักงานได้ ผู้เขียนเห็นว่าการควบคุมวัสดุสำนักงานเป็นสิ่งสำคัญและสามารถช่วยลดรายจ่ายให้ต่ำลงได้ คลังพัสดุจึงควรควบคุมโดย

6.3.1 จัดทำบัญชีคุมคลังพัสดุ เพื่อบันทึกวัสดุสำนักงานทุกประเภทที่ซื้อและจ่ายเข้าบัญชีคุมคลังพัสดุ แบบฟอร์มที่ใช้เช่นเดียวกับบัญชีคุมเวชภัณฑ์คลังยาในแบบฟอร์มรูปที่ 12 โดยกำหนดให้มีช่องวันเดือนปี เลขที่เอกสาร รายการ ยอดยกมา ชื่อ รวมวัสดุที่คลังพัสดุมีจ่ายวัสดุ (ให้แก่งานและฝ่ายต่าง ๆ) ใช้ไป ยอดคงเหลือ และหมายเหตุ

6.3.2 จัดทำบัญชีติดต่อสำหรับวัสดุสำนักงานที่เก็บไว้สำรองจ่าย แยกตามชนิดของวัสดุสำนักงานทุกชนิด บัญชีติดต่อวัสดุสำนักงานใช้ตามแบบฟอร์มรูปที่ 10

6.3.3 ใบเบิกวัสดุของงานหรือฝ่ายต่าง ๆ ควรคิดต้นทุนของวัสดุที่หน่วยงานหรือฝ่ายเบิกใช้ เพื่อทำการควบคุมราคาต้นทุนวัสดุสำนักงานที่หน่วยงานหรือฝ่ายเบิกใช้ โดยทำบัญชีคุมต้นทุนวัสดุแยกตามฝ่ายและตามงาน ตามแบบฟอร์มรูปที่ 16 เพื่อจัดเก็บข้อมูลการใช้วัสดุของฝ่ายต่าง ๆ เสนอให้ฝ่ายบริหารทราบ (คลังพัสดุจะจ่ายวัสดุให้แก่ฝ่ายหรือหน่วยงานต่าง ๆ เป็นงวดอาจจ่ายเดือนละ 2 - 4 งวด)

รูปที่ 14
บัญชีคุมอาหารสัตว์
ประจำเดือน พ.ศ.

ประเภท

ลำดับที่	รายการ	หน่วย นับ	ปริมาณที่ซื้อในวันที่																													จำนวน ที่ซื้อใช้ รวม	ราคา หน่วย ละ	จำนวนเงิน						
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29					30	31			
	รวม																																							

หมายเหตุ ประเภทอาหารสัตว์ ได้แก่ ผัก ผลไม้ กุ้ง ปลาต่าง ๆ เป็นต้น

รูปที่ 16

บัญชีคุมต้นทุนวัสดุสำนักงาน

ประจำเดือน พฤษภาคม พ.ศ. 2525

บาท

ลำดับที่	ฝ่าย งาน	เลขที่รายงาน สรุปใบเบิก วัสดุประจำวัน			จำนวนวัสดุที่เบิกใน งวดวันที่			รวมวัสดุ ที่งาน เบิกใช้	รวมวัสดุ ที่ฝ่าย เบิกใช้	รวม เป็นเงิน	หมายเหตุ
		1	10	20	1	10	20				
1	ฝ่ายบริหารทั่วไป งานธุรการ งานการเงินฯ งานพัสดุ				560	450	440	1,450			
					120	200	250	570			
					200	180	220	600	2,620	2,620	
2	ฝ่ายการพยาบาล ตึกยังโค ตึกมะลิ ตึกรักซ้อน ตึกคล้าย				50	60	80	190			
					120	150	110	380			
					110	100	90	300			
					200	80	150	430	1,300	3,920	
3	ฝ่ายอื่น ๆ (บันทึก รายการเช่นฝ่าย บริหารทั่วไปและ ฝ่ายการพยาบาล)										
	รวมทุกฝ่าย				x x	x x	x x	x x x	x x x	x x x	

หมายเหตุ แบบฟอร์มนี้สำหรับคลังพัสดุที่จ่ายพัสดุเดือนละ 3 ครั้ง

นอกจากวัสดุเวชภัณฑ์ วัสดุโภชนาการ และวัสดุสำนักงานแล้ว ยังมีวัสดุบางประเภทที่
ได้ให้งานผลิตซื้อให้ แล้วมอบวัสดุให้หน่วยงานที่ใช้รับไปควบคุมการเบิกจ่ายเอง ทำให้มีปัญหา
ในการควบคุมและจัดทำบัญชีคุมวัสดุตามที่ตกลงมาแล้วในบทที่ 5 ผู้เขียนเห็นว่าปัญหานี้ควรได้รับการ
แก้ไขดังต่อไปนี้

1) วัสดุที่ใช้สำหรับฝึกอาชีพแก่คนโง่ซึ่งมักจะมอบให้งานต่าง ๆ ในฝ่ายพิมพ์ลุ่มรรด-
ภาพควบคุมวัสดุที่มีนั้น ส่วนใหญ่ยังมิได้ควบคุมอย่างจริงจัง ผู้เขียนมีความเห็นว่าถ้าฝ่ายพิมพ์ลุ่มรรด-
ภาพมีโรงงานสำหรับฝึกอาชีพแก่คนโง่ก็ควรมีคส่งคุมวัสดุที่ใช้สำหรับฝึกอาชีพแก่คนโง่และมีวิธีการควบคุม
ดังนี้

ก. จัดทำบัญชีคุมคส่ง วัสดุฝึกอาชีพ เพื่อบันทึกวัสดุที่ใช้สำหรับฝึกอาชีพทุก
ประเภทที่ซื้อและจ่าย แบบฟอร์มที่ใช้เช่นเดียวกับบัญชีคุมเวชภัณฑ์ส่งยาใน รูปที่ 12 โดยกำหนด
ให้มีช่อง วันเดือนปี เลขที่เอกสาร รายการ ยอดยกมา ชื่อ รวมวัสดุที่คส่งฝึกผิ จำนวนที่จ่าย
ให้กับ (งานเกษตรกรรม งานศิลปกรรม งานอาชีพะบำบัด และงานอุตสาหกรรมบำบัด) รวมจ่ายวัสดุ
ใช้ไป ยอดคงเหลือ และหมายเหตุ

ข. จัดทำบัญชีตัดคส่งสำหรับวัสดุที่ใช้สำหรับฝึกอาชีพที่เก็บไว้สำรองจ่าย แยก
ตามชนิดของ วัสดุสำหรับฝึกอาชีพ บัญชีตัดคส่งวัสดุสำหรับฝึกอาชีพใช้ตามแบบฟอร์มรูปที่ 10

ค. ควรให้งานฝึกอาชีพต่าง ๆ ทำการควบคุมราคาต้นทุนวัสดุที่ใช้ในการฝึก-
อาชีพ ตามรูปที่ 17

ในการฝึกอาชีพอาจมีผลิตผลพลอยได้เกิดขึ้นหรือไม่มีผลิตผลพลอยได้ก็ได้
จึงควรให้ผู้ฝึกทำการประเมินต้นทุนในการฝึกอาชีพและรายงานผลการฝึกอาชีพ เป็นระยะอย่างน้อย
เดือนละครั้ง ตามแบบฟอร์มรูปที่ 18

นอกจากนี้ควรทำบัญชีคุมต้นทุนวัสดุที่ใช้ในการฝึกอาชีพตามแบบฟอร์มรูปที่
19 เพื่อควบคุมต้นทุนวัสดุที่ใช้ในการฝึกอาชีพส่วนที่มีผลิตผลพลอยได้ และส่วนที่ไม่มีผลิตผลพลอยได้
เพราะข้อมูลที่ได้จะเป็นประโยชน์แก่ฝ่ายบริหารใช้ในการวางแผนและส่งเสริมงานในฝ่ายพิมพ์ลุ่มรรด-
ภาพต่อไป

ง. ทำบัญชีคุมผลิตผล เพื่อบันทึกผลิตผลพลอยได้ตามใบแจ้ง "ต้นทุนในการ
ฝึกอาชีพและผลิตผลพลอยได้" ตามแบบฟอร์มรูปที่ 20 และควรทำบัญชีตัดคส่งผลิตผลตามแบบฟอร์ม
รูปที่ 21 แยกตามชนิดผลิตผลเพื่อคุมจำนวนผลิตผลคงเหลือ และสอบยันกับบัญชีคุมผลิตผล สำหรับ
ผลิตผลประเภทเกษตรกรรมผู้เขียนคิดว่าควรประมาณราคาทุนตามราคาตลาด ผลิตผลต่าง ๆ ที่ได้

รูปที่ 17

ต้นทุนวัสดุที่ใช้ในการฝึกอาชีพ

เลขที่

งาน เพื่อฝึกทำ จำนวนคนใช้

วัน เดือน ปี	รายการ	หน่วย นับ	ยอด ยกมา	ยอดเบิก	รวม ยอดเบิก	เข้าได้ หรือ คงเหลือ	จำนวน ที่ใช้ไป	ราคา หน่วย ละ	จำนวนเงิน	
									รวม	

ครูผู้ฝึก

รูปที่ 18

ต้นทุนในการฝึกอาชีพและผลิตผลลอยใต้
ตั้งแต่วันที่

จากงาน

ถึง คลังวัสดุในศูนย์สมรรถภาพ
ถึง

บาท

เลขที่	รายการ	วัสดุที่อยู่ ระหว่าง การฝึก ยกมา	วัสดุที่ไป	รวมต้นทุน ในการ ฝึกอาชีพ	วัสดุที่ อยู่ระ- หว่างการ ฝึกยกไป	ต้นทุนที่ ฝึกอาชีพ สำเร็จ	จำนวน ผลิตผล	หน่วย นับ	ราคาต่อ หน่วย

พร้อมกันนี้ได้จัดส่งผลิตผลลอยใต้มาด้วย

ครูฝึก

ผู้รับ

วันที่

วันที่

หมายเหตุ ถ้าไม่มีผลิตผลลอยใต้ก็ให้ระบุในช่อง "จำนวนผลิตผลลอยใต้" ว่า "ไม่มีผลิตผล"

รูปที่ 19

ต้นทุนวัสดุที่ใช้ในการฝึกอาชีพ

พ.ศ.....		ที่ เอกสาร	รายการ	ต้นทุนฝึก อาชีพของ ผลิตผล พลอยโต	ต้นทุนฝึกอาชีพโดยไม่มีผลพลอยได้				รวมต้นทุน ฝึกอาชีพ โดยไม่มีผล พลอยโต	รวมต้นทุนฝึก อาชีพทั้งมี ผลิตผลและ ไม่มีผลิตผล
เดือน	วันที่				จุดล่ากรรม ป่า	เกษตร- กรรม	อาชีพะป่า	ศิลปกรรม ป่า		

หมายเหตุ ต้นทุนฝึกอาชีพของผลิตผลพลอยโตมักเป็นการฝึกหัดครู ภัณฑาคาร แพทย์และครู ภัณฑาส์ ำนักงาน

บัญชีคุมผลิตผล

(ราคาทุน)

พ.ศ. 2525		รายการ	เลขที่ เอกสาร	ประเภทผลิตผล								รวมผลิตผล							
เดือน	วันที่			อุตสาหกรรมป่าไม้		รวม อุตสาหกรรม ป่าไม้	เกษตร กรรม	อาชีพ ป่าไม้	ศิลปกรรม ป่าไม้			เป็นเงิน							
				ครุภัณฑ์การ แพทย์	ครุภัณฑ์ สำนักงาน														
ต.ค.	1	ยอดยกมา			3,600	-	5,000	-	8,600	-	1,000	-	1,200	-	800	-	11,600	-	
		ทำโต๊ะทำงานได้ 5 ชุด @ 500						2,500	-	2,500	-							2,500	-
		ขายครุภัณฑ์การแพทย์ 1 1 ชุด			(1,500)	-			(1,500)	-								(1,500)	-
		รวมประจำวัน			2,100	-	7,500	-	9,600	-	1,000	-	1,200	-	800	-	12,600	-	
	2	ยอดยกมา			2,100	-	7,500	-	9,600	-	1,000	-	1,200	-	800	-	12,600	-	

รูปที่ 21
บัญชีต่อคนผลิตผล

ประเภท ชื่อผลิตภัณฑ์ ปริมาณรับเป็น

ชนิด/ขนาด ราคาขายต่อหน่วย

รายการรับ					รายการจ่าย					คงเหลือ	
วัน เดือน ปี	ใบสำคัญรับ	ปริมาณ	ราคาต้นทุนต่อหน่วย	ราคาต้นทุนทั้งสิ้น	วัน เดือน ปี	ใบสำคัญจ่าย	ปริมาณ	ราคาต้นทุนต่อหน่วย	ราคาต้นทุนทั้งสิ้น	ปริมาณ	ราคาต้นทุนทั้งสิ้น

ควรถือเป็นสินค้าของโรงพยาบาลที่รอการจำหน่ายอยู่ จึงควรลงบัญชีดังนี้

เดบิต ผลิตผล

 เครดิต สำรองสำหรับผลิตผลที่รอการจำหน่าย

บันทึกผลิตผลที่ได้จากการฝึกอาชีพแก่คนไข้

เดบิต เงินสด

 เครดิต เงินบำรุงโรงพยาบาล

บันทึกผลิตผลที่จำหน่ายแก่ผู้ซื้อตามราคาที่สูงกว่าต้นทุนมูลค่ากำหนด

เดบิต สำรองสำหรับผลิตผลที่รอการจำหน่าย

 เครดิต ผลิตผล

เพื่อปรับปรุงบัญชีผลิตผลในศูนย์ฝึกอาชีพให้เหลือเท่ากับจำนวนที่รอการจำหน่าย

จ. ในการจำหน่ายผลิตผลของฝ่ายฟื้นฟูทั้งขายเงินสดและขายเชื่อ คือ ถ้าเป็นผลิตผลประเภทเกษตรกรรม อาชีวะบำบัด ศิลปกรรมบำบัด แล้วมักขายเป็นเงินสด แต่ถ้าเป็นผลิตผลอุตสาหกรรมบำบัดส่วนใหญ่จะขายเชื่อให้แก่โรงพยาบาลของส่วนราชการ โรงพยาบาลเอกชน และคลินิกการแพทย์ ผู้เขียนคิดว่าควรควบคุมการขายผลิตผลของฝ่ายฟื้นฟู โดยบันทึกการขายที่เกิดขึ้นในแบบฟอร์มรูปที่ 22 จากการบันทึกทะเบียนตามที่เสนอแนะฝ่ายฟื้นฟู สามารถสรุปจำนวนเงินสดค่าผลิตผลรับส่งให้งานการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลทุกสิ้นวันทำการได้ เพราะฝ่ายฟื้นฟูจำหน่ายผลิตผลแก่ผู้ซื้อโดยตรง รายการลูกหนี้ค่าผลิตผลที่เกิดขึ้นควรผ่านเข้าบัญชีลูกหนี้รายตัว เพื่อสะดวกในการติดตามหนี้จากลูกหนี้รายตัว และควรเปิดบัญชีแยกประเภททั่วไปลูกหนี้ค่าผลิตผล และขายเชื่อ ด้วยจะได้ทราบการเปลี่ยนแปลงของลูกหนี้ค่าผลิตผล และยอดขายเชื่อที่เกิดขึ้นในแต่ละเดือนด้วย

ฉ. สำหรับรายการขยบครูฝึกวิชาการแพทย์และครูฝึกที่สำนักงาน บางครั้งทางโรงพยาบาลจะผลิตตามใบสั่งซื้อของผู้ที่ต้องการ เนื่องจากรายการที่สั่งซื้อไม่มีในสต็อก ดังนั้น จึงควรควบคุมการผลิตตามใบสั่งซื้อที่ได้รับ เพื่อวางแผนการผลิตตามความต้องการของลูกค้า ตามแบบฟอร์มรูปที่ 23

รูปที่ 22

ทะเบียนการขายผลิตภัณฑ์ของฝ่ายที่ผู้สมัครภาพ

วัน เดือน ปี	ที่ เอกสาร	รายการ	เงินสด		รวม เงินสด รับ	รายละเอียดขาย						รวม ขาย ทั้งสิ้น	ลูกหนี้ผลิตภัณฑ์	
			ขายสด	รับชำระ จาก ลูกหนี้		ขายสด				ขายเชื่อ			ชื่อลูกหนี้	จำนวน เงิน
						อุตสาหกรรม	เกษตรกรรม	ศิลปกรรม	อาชีพ	อุตสาหกรรม	เกษตรกรรม			
2525 พค. 1		ยอดยกมา								19,000		19,000		19,000
	บล 21/7	ขายไข่ไก่ 3 โหล	30		30		30					30		
	บล 22/7	ขายพรหมเห็ดเท้า 1 ผืน	40		40				40			40		
		ขายตู้ยั้งเตียบง 4 ตู้								2,000		2,000	โรงพยาบาล- ตรัง	2,000
		ขายโต๊ะระดับ3-5 2 ชุด								1,800		1,800	โรงพยาบาล- เดชา	1,800
	บล 23/7	รับชำระหนี้ค่าโต๊ะ ทำงาน		1,500	1,500					(1,500)		(1,500)	โรงพยาบาล- ตาก	(1,500)
		รวมขายประจำวัน	70	1,500	1,570	-	30	-	40	21,300	-	21,370		21,300
		นำเงินส่งการเงิน	(70)	(1,500)	(1,570)		(30)		(40)	-		(70)		-
			-	-	-		-		-	21,300	-	21,300		21,300
2		ยอดยกมา								21,300		21,300		21,300

รูปที่ 23

ทะเบียนคุมการผลิตตามใบสั่งซื้อ

ปี เดือน วัน	เลขที่ ใบสั่ง ซื้อ	ผู้สั่งซื้อ		รายการ	จำนวน สั่งซื้อ	ราคาต่อ หน่วย	สั่งซื้อของ			จำนวน เงินที่ ค้างชำระ	การทวงหนี้		ชำระเงินแล้ว	
		ชื่อ	ที่อยู่				จำนวน ที่สั่ง ให้	เลข ที่ใบ สั่ง ของ	วันที่ สั่ง		เลขที่ ใบ ทวง หนี้	วันที่	วันที่	เลขที่ ใบ เสร็จ รับ เงิน

รูปที่ 24

บัญชีต้นทุนวัสดุเครื่องแต่งกาย

บาท

พ.ศ. ...		รายการ	ที่ เอกสาร	หน่วยงานหรือฝ่ายที่เบิกใช้							รวม เป็นเงิน
เดือน	วันที่			บริหาร ทั่วไป	ตึกช่างโค	ตึกมะลิ	ตึกรักซ้อน	ตึกลูติ	ตึกคัลย์	ฝ่ายโภช- นาคาร	

ย. ควรจัดทำรายละเอียดลูกหนี้ค่าผลิตภัณฑ์ และรายงานผลผลิตคงเหลือที่มีทุกสิ้นเดือนเพื่อให้ฝ่ายบริหารทราบด้วย

2) วัสดุเครื่องแต่งกาย โรงพยาบาลบางแห่งมอบหมายให้คลังพัสดุคุม บางแห่งก็มอบหมายให้งานซักฟอกคุม จากการศึกษาส่วนใหญ่จะควบคุมการเบิกและจ่ายเท่านั้น ยังไม่มีการควบคุมต้นทุนวัสดุเครื่องแต่งกายที่หน่วยงานหรือฝ่าย และตึกรักษาพยาบาลใช้ไป ทำให้ฝ่ายบริหารไม่สามารถควบคุมการใช้วัสดุเครื่องแต่งกายได้ ผู้เขียนคิดว่าควรทำบัญชีคุมวัสดุเครื่องแต่งกายและบัญชีลี้ดออสสำหรับวัสดุเครื่องแต่งกายแต่ละชนิดในทำนองเดียวกับเวชภัณฑ์ และควรรนำใบเบิกวัสดุเครื่องแต่งกายของหน่วยงานที่เบิกมาคิดต้นทุนวัสดุที่เบิกใช้ และจัดทำบัญชีต้นทุนวัสดุเครื่องแต่งกายแยกตามหน่วยงานที่ใช้ ตามแบบฟอร์มรูปที่ 24 เพื่อรวบรวมข้อมูลการใช้วัสดุดังกล่าวของฝ่ายต่าง ๆ เสนอให้ฝ่ายบริหารทราบ

7. ในการบริการตรวจรักษาพยาบาลของฝ่ายต่าง ๆ บางฝ่ายมีรายรับเกิดขึ้น บางฝ่ายก็ไม่มีรายรับ จากการศึกษายังไม่มีการควบคุมต้นทุนของฝ่ายบริการตรวจรักษาพยาบาล ทำให้ไม่สามารถเปรียบเทียบรายรับและรายจ่ายของฝ่ายต่าง ๆ ผู้เขียนคิดว่าควรควบคุมการบริการที่ฝ่ายบริการได้ดำเนินการไปซึ่งอาจจะควบคุมได้โดยใช้แบบฟอร์มรูปที่ 25

ในการบริการตรวจรักษาพยาบาลของฝ่ายต่าง ๆ จะต้องเบิกวัสดุการแพทย์มาใช้ จึงควรควบคุมต้นทุนวัสดุที่ฝ่ายบริการใช้สำหรับบริการตรวจรักษาดังกล่าวด้วย เพราะข้อมูลจากการควบคุมจะช่วยให้ฝ่ายบริหารใช้สำหรับเปรียบเทียบกับรายรับที่บริการได้ อาจบันทึกตามแบบฟอร์มรูปที่ 26

การควบคุมต้นทุนการใช้วัสดุในการบริการตรวจรักษาพยาบาล ทางโรงพยาบาลควรจัดทำสำเนาใบสั่งตรวจเพิ่มขึ้นเพื่อใช้สำหรับคิดต้นทุนอีก 1 ชุด และควรทำการสรุปใบสั่งตรวจประจำวัน (โดยการรวมต้นทุนตามใบสั่งตรวจทั้งหมดที่เกิดขึ้นในแต่ละวันแยกตามประเภทคนไข้) ตามแบบฟอร์มรูปที่ 27 เพื่อใช้ยอดสรุปใบสั่งตรวจในการบันทึกรายการที่เกิดขึ้น

รูปที่ 27
 สำเนาใบสั่งตรวจประจำวัน

จาก

ถึง

ขอสรุปต้นทุนตามใบสั่งตรวจประจำวันที่ เดือน พ.ศ.

ตามรายการต่อไปนี้

เลขที่ใบสั่งตรวจ	รายการ	จำนวนเงิน		หมายเหตุ

ผู้ส่ง

วันที่ เดือน พ.ศ.

ผู้รับ

วันที่ เดือน พ.ศ.

ข้อเสนอแนะการรายงาน

รายงานต่าง ๆ ที่สถานบริการการสาธารณสุขจัดทำขึ้นทั้งรายงานสำหรับใช้ภายในกิจการเองและรายงานสำหรับภายนอกกิจการ ในการจัดทำรายงานที่มีปัญหาเกิดขึ้น บางประการตามที่กล่าวแล้ว ในที่นี้จะแยกข้อเสนอแนะการรายงานเป็น 2 ประเภท คือ ข้อเสนอแนะรายงานสำหรับภายในกิจการ และข้อเสนอแนะรายงานสำหรับภายนอกกิจการ ดังนี้

1. ข้อเสนอแนะรายงานสำหรับภายในกิจการ ตามที่ปฏิบัติอยู่มีทั้งรายงานที่ต้องจัดทำตามระบบบัญชีหน่วยงานย่อยของกระทรวงการคลัง รายงานที่ทำตามระเบียบของกระทรวงสาธารณสุข และระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี นอกจากนี้ยังมีรายงานซึ่งทางกรมการแพทย์กำหนดให้จัดทำรายงานตามแบบฟอร์มที่กำหนดให้ รายงานที่ทำได้แสดงฐานะของกิจการตามความเป็นจริงคือ

1.1 รายงานการรับ-จ่ายเงินบำรุงประจำเดือน ในการจัดทำรายงานยังไม่ได้มาตรฐานเพราะโรงพยาบาลมักนำรายการเงินนอกงบประมาณประเภทรับฝาก ซึ่งต้องนำส่งตามระเบียบหรือส่งคืนแก่ผู้ฝากมาจัดทำรายงานด้วย เพราะเจ้าหน้าที่ได้นำเงินรายการเงินรับฝากดังกล่าวรวมเข้ากับเงินบำรุง ดังนั้นรายการในรายงานการรับจ่ายเงินบำรุงบางรายการจึงไม่แน่นอน มีข้อสงสัยหรือต่ำกว่าความเป็นจริง ผู้เขียนเห็นว่ารายงานการรับจ่ายเงินบำรุงควรแสดงรายได้ที่ได้จากการให้บริการตรวจรักษาต่าง ๆ แก่ผู้ป่วย และรายจ่ายต่าง ๆ ที่จ่ายเพื่อการรักษาแก่ผู้ป่วย ดังนั้นจำนวนที่จะถือเป็นรายได้จึงควรเป็นจำนวนเงินบำรุงเท่านั้นไม่มีเงินประเภทอื่นมาปะปน ฉะนั้นเจ้าหน้าที่บัญชีจึงไม่ควรนำรายการเงินนอกงบประมาณประเภทรับฝากมาบันทึกรวมกับเงินบำรุง เพราะเงินนอกงบประมาณรับฝากควรถือเป็นหนี้สินซึ่งทางโรงพยาบาลต้องนำส่งหรือจ่ายคืนแก่ผู้ฝาก

1.2 รายงานพัสดุคงเหลือประจำปี โรงพยาบาลมีพัสดุคงเหลือหลายประเภท แต่มักจัดทำรายงานพัสดุคงเหลือประเภทวัสดุสำนักงาน วัสดุเวชภัณฑ์เท่านั้น ส่วนวัสดุเครื่องบริโภค วัสดุเครื่องแต่งกาย วัสดุวิทยาศาสตร์ วัสดุเพื่อฝึกอาชีพและฟื้นฟูสมรรถภาพของคนไข้ ส่วนใหญ่ไม่จัดทำรายงานพัสดุคงเหลือประจำปี การจัดทำรายงานมักล่าช้ามาก และการจัดทำเป็นรายปีทำให้ฝ่ายบริหารไม่ทราบรายละเอียดการใช้จ่ายวัสดุต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นประจำเดือน รายงานที่จัดทำมักสูงหรือต่ำกว่าความเป็นจริง เนื่องจากผู้จัดทำรายงานมักทำรายงานโดยวิธีตรวจนับรายการวัสดุต่าง ๆ คงเหลือ ณ วันตรวจนับ การตรวจนับวัสดุบางแห่งเจ้าหน้าที่ตรวจนับก่อนวันสิ้นปีงบประมาณ บางแห่งตรวจนับหลังวันสิ้นปีงบประมาณ ในการจัดทำรายงานจึงควรมีการระบอบอด

ณ วันสิ้นงวด เพื่อให้ข้อมูลในรายงานแสดงยอดรับ ยอดจ่าย ยอดคงเหลือตามสภาพความเป็นจริง และจัดทำรายงานผลัดคงเหลือที่กิจการมีทุกประเภทด้วย

1.3 รายงานครุภัณฑ์ประจำปี เป็นรายงานที่แสดงสินทรัพย์ถาวรประเภท อุปกรณ์สำนักงานและอุปกรณ์การแพทย์ที่กิจการมี รายงานที่จัดทำกลุ่มหรือต่ำกว่าความเป็นจริงเสมอ เพราะแสดงราคาสินทรัพย์โดยใช้ราคาต้นทุนที่ไม่มีกำไรหักค่าเสื่อมราคา สินทรัพย์ที่รับบริจาคไม่มีต้นทุน เกิดขึ้นถึงถือว่าสินทรัพย์นั้นไม่มีราคาและไม่แสดงรายการในบัญชีนั้นจึงไม่ถูกต้อง และเมื่อใช้สินทรัพย์ไปนาน ๆ มูลค่าแท้จริงของสินทรัพย์กับราคาตามบัญชีจะแตกต่างกันไป เพราะสินทรัพย์จะมีการสึก-หรือเกิดขึ้น ราคาสินทรัพย์ที่แสดงในระยะหลังของรายงานสมควรเป็นราคาต้นทุนที่หักค่าเสื่อมราคา แล้วเพื่อช่วยให้รายงานสินทรัพย์ถาวรใกล้เคียงกับสภาพที่แท้จริง แต่สินทรัพย์ถาวรของส่วนราชการ ถือเป็นรายจ่ายในงวดการซื้อทั้งหมด จึงไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาระหว่างงวดที่ยังใช้สินทรัพย์นั้นอยู่ ฉะนั้นจึงควรประมาณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรประกอบและจัดทำรายงานตามแบบฟอร์มรูปที่ 28 และสินทรัพย์ถาวรที่กิจการได้มา โดยมีผู้บริจาคควรกำหนดราคาของสินทรัพย์โดยใช้ราคาตลาดที่เหมาะสม (Fair market value) เป็นเกณฑ์ และแสดงส่วนที่เพิ่มขึ้นนี้ในบัญชีด้วยเพื่อให้การจัดทำรายงานครุภัณฑ์ประจำปีใกล้เคียงความจริงยิ่งขึ้น และเป็นประโยชน์ในการควบคุมสินทรัพย์ถาวรของกิจการด้วย

ระบบบัญชีที่ใช้ประกอบด้วยบัญชีหลายชุด เพราะต้องปฏิบัติตามระเบียบต่าง ๆ ซึ่งระเบียบแต่ละระเบียบมักกำหนดให้จัดทำบัญชีควบคุมเฉพาะเรื่องตามวัตถุประสงค์ของระเบียบนั้น ๆ ทำให้กิจการต้องจัดทำรายงานตามระเบียบต่าง ๆ หลายชุด รายงานที่ทำไมช่วยให้ฝ่ายบริหารทราบถึงฐานะของกิจการที่แท้จริงและมิได้แสดงผลการดำเนินงานตามสภาพความเป็นจริง ทำให้ฝ่ายบริหารไม่สามารถควบคุมการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพ จากการศึกษาาระบบบัญชีของโรงพยาบาลมีลักษณะเป็นบัญชีกองทุน ผู้เขียนมีความเห็นว่าควรประมวลข้อมูลจากวิธีการบัญชีกองทุนและนำมาปรับปรุงตามข้อเสนอแนะที่กล่าวข้างต้น เพื่อจัดทำงบการเงินประจำงวดตามตารางที่ 6 ดังนี้

รูปที่ 28

โรงพยาบาล

รายงานครุภัณฑ์ประจำปี

ประจำปี 1 ตุลาคม ถึง 30 กันยายน

ต้นฉบับที่	หมายเลข ครุภัณฑ์	รายการ	ใช้ประจำที่	หน่วยนับ	ราคาต่อ หน่วย	จัดซื้อหรือได้รับมาโดย			รวม เป็นเงิน	มีดราคา เสื่อม ราคา	ค่าเสื่อม ราคาประ จำงวด บัญชี	ค่าเสื่อม ราคาสะสม จนถึง ปัจจุบัน	ราคาสุทธิ ของครุภัณฑ์	หมายเหตุ
						เงินงบประมาณ	เงินบำรุง	บริจาค						

ตารางที่ 6
โรงพยาบาล
งบทดลอง
วันที่ เดือน พ.ศ.

ชื่อบัญชี	เดบิต	เครดิต
เงินสด	x x x	
ลูกหนี้สัญญา เงินยืม	x x x	
เงินฝากธนาคารกระแสรายวัน- เงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x	
เงินฝากธนาคารฝากประจำ- เงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x	
เงินฝากธนาคารฝากประจำ- เงินทุน	x x x	
เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทยประเภทค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน	x x x	
เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทยประเภทเงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x	
ลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน	x x x	
เงินฝากคคลังประเภทค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน	x x x	
เงินฝากคคลังประเภทเงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x	
วัสดุและของใช้คงคลัง- เวชภัณฑ์	x x x	
วัสดุและของใช้คงคลัง- วัสดุสำนักงาน	x x x	
วัสดุและของใช้คงคลัง- โภชนาการ	x x x	
ผลิตภัณฑ์	x x x	
อาคารและสิ่งก่อสร้าง	x x x	
เครื่องใช้และอุปกรณ์การแพทย์	x x x	
เครื่องใช้เครื่องเรือนและอุปกรณ์สำนักงาน	x x x	
ยานพาหนะ	x x x	
รายการรอการจ่าย- เงินงบประมาณ	x x x	
รายการรอการจ่าย- เงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x	
เงินงบประมาณ		x x x
เงินรายได้แผ่นดิน		x x x
เงินนอกงบประมาณ ประเภท :-		
เงินบำรุงโรงพยาบาล		x x x
ภาษีหัก ณ ที่จ่าย		x x x
เงินประกันของลูกจ้าง เงินบำรุง		x x x
เงินรับฝากค่าโทรศัพท์สาธารณะ		x x x
เงินประกันสัญญาของบริษัทร้านค้า		x x x
เงินประกันค่ารักษาพยาบาล		x x x
เงินรับฝากจากคนไข้		x x x
เงินรับฝากค่าพาหนะจากคนไข้		x x x
เงินทุน		x x x
ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในที่ยังเก็บเงินไม่ได้		x x x
เจ้าหน้าที่- เงินงบประมาณ		x x x
เจ้าหน้าที่- เงินบำรุงโรงพยาบาล		x x x
สำรองสำหรับของคงคลัง- เวชภัณฑ์		x x x
สำรองสำหรับของคงคลัง- วัสดุสำนักงาน		x x x
สำรองสำหรับของคงคลัง- โภชนาการ		x x x
สำรองสำหรับผลิตภัณฑ์รอการจำหน่าย		x x x
เงินลงทุนใน-อาคารและสิ่งก่อสร้าง		x x x
เงินลงทุนใน-เครื่องใช้และอุปกรณ์การแพทย์		x x x
เงินลงทุนใน-เครื่องใช้ เครื่องเรือนและอุปกรณ์สำนักงาน		x x x
เงินลงทุนใน-ยานพาหนะ		x x x
บาท	x x x x	x x x x

จากงบทดลองนี้สามารถวางบดุลได้ตามตารางที่ 7 ดังนี้

ตารางที่ 7

โรงพยาบาล

งบดุล

ณ วันที่

	หมายเหตุ	บาท
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด เงินฝากธนาคารและเงินฝากคลัง	1	x x x
ลูกหนี้สัญญาเงินยืม		x x x
ลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน	2	x x x
สินค้าคงเหลือ (พัสดุคงเหลือ)	3	x
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		x x x x
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	4	x
รวมสินทรัพย์		<u>x x x x x</u>
หนี้สิน เงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณ		
หนี้สินหมุนเวียน		
เงินประกันของลูกจ้างเงินบำรุง		x x
เงินรับฝากค่าโทรศัพท์สาธารณะ		x x
เงินประกันสัญญาของบริษัทร้านค้า		x x
เงินประกันค่ารักษาพยาบาล		x x
เงินรับฝากจากคนไข้		x x
เงินรับฝากค่าพาหนะจากคนไข้		x x
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย		x x
เจ้าหนี้เงินงบประมาณ	5	x x
เจ้าหนี้เงินบำรุงโรงพยาบาล	5	x x
รวมหนี้สินหมุนเวียน		x x x x
เงินงบประมาณ	6	x x x x
เงินรายได้แผ่นดิน	7	x x x x
เงินนอกงบประมาณ	8	x x x x
รวมหนี้สิน เงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดินและเงินนอกงบประมาณ		<u>x x x x x</u>

หมายเหตุต่อท้ายงบการเงิน

สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ๆ

นโยบายการบัญชีที่ใช้ในการทางงบการเงินที่แนบมานี้ มีดังต่อไปนี้

บาท

1. <u>เงินสด เงินฝากธนาคารและเงินฝากค้ำประกัน</u> ยอดที่แสดงในงบดุลประกอบด้วย	
เงินสด	x x x x
เงินฝากธนาคารกระแสรายวัน- เงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x x
เงินฝากธนาคารฝากประจำ- เงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x x
เงินฝากธนาคารฝากประจำ- เงินทุน	x x x x
เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทย-ประเภทค้ำรักษาพยาบาลคนไข้ใน	x x x x
เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทย-ประเภทเงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x x
เงินฝากค้ำประกันประเภทค้ำรักษาพยาบาลคนไข้ใน	x x x x
เงินฝากค้ำประกันประเภทเงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x x
รวมเงินสด เงินฝากธนาคารและเงินฝากค้ำประกัน	x x x x x
2. <u>ลูกหนี้ค้ำรักษาพยาบาลคนไข้ใน</u>	
ลูกหนี้ค้ำรักษาพยาบาลคนไข้ใน	x x x x x
<u>หัก</u> ค้ำรักษาพยาบาลคนไข้ในที่ยังเก็บเงินไม่ได้	x x x x
	x x x x x

รายการลูกหนี้ค้ำรักษาพยาบาลคนไข้ใน หักค้ำรักษาพยาบาลคนไข้ในที่ยังเก็บเงินไม่ได้

เต็มจำนวน เนื่องจากโรงพยาบาลของรัฐบาลดำเนินการโดยมิได้หวังผลกำไร แต่เพื่อบริการแก่ประชาชน และลูกหนี้ดังกล่าวมักเป็นเจ้าของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ซึ่งมีสิทธิขอรับ

เงินล่วลิตติการเกี่ยวกับการรักษาพยาบาลตามพระราชกฤษฎีกาเงินล่วลิตติการเกี่ยวกับการรักษาพยาบาล

3. สินค้ำคงเหลือ (พัสดุคงเหลือ) ยอดที่แสดงในงบดุลประกอบด้วย

พัสดุคงเหลือ

วัสดุและของใช้คงคลัง-เวชภัณฑ์					x x x x x
วัสดุและของใช้คงคลัง-วัสดุสำนักงาน					x x x x x
วัสดุและของใช้คงคลัง-โภชนาการ					<u>x x x x x</u>
					x x x x x x
ผลิตผล					<u>x x x x x</u>
รวมสินค้ำคงเหลือ					x x x x x x
<u>หัก</u> สำรองสำหรับของคงคลัง-เวชภัณฑ์				x x x x x	
สำรองสำหรับของคงคลัง-วัสดุสำนักงาน				x x x x x	
สำรองสำหรับของคงคลัง-โภชนาการ				x x x x x	
สำรองสำหรับผลิตผลรอการจำหน่าย				<u>x x x x x</u>	<u>x x x x x</u>
					<u><u>x x</u></u>

รายการวัสดุและของใช้คงคลังหักสำรองสำหรับของคงคลัง 100% เนื่องจากสินทรัพย์ของโรงพยาบาลไม่ได้ใช้เป็นหลักประกันในการกู้เงิน และได้บันทึกเป็นรายจ่ายในงวดที่ชำระ แล้วจัดทำบัญชีอีกชุดหนึ่งเพื่อควบคุมการเบิกจ่ายวัสดุที่สั่งซื้อตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2521

รายการผลิตผล หักสำรองสำหรับผลิตผลที่รอการจำหน่ายตามราคาทุน เนื่องจากเป็นผลิตผลที่ได้จากการฝึกอาชีพแก่คนไข้ และจำหน่ายให้แก่ผู้ที่สนใจเท่านั้นมิได้นำออกจำหน่ายทั่วไป การหมุนเวียนของผลิตผลจึงไม่แน่นอน

4. ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ยอดที่แสดงในงบดุลประกอบด้วย

ที่ดิน			x x x x
อาคารและสิ่งก่อสร้าง			x x x x
เครื่องใช้และอุปกรณ์การแพทย์			x x x x
เครื่องใช้ เครื่องเรือนและอุปกรณ์สำนักงาน			x x x x
ยานพาหนะ			<u>x x x x</u>
			x x x x x
<u>หัก</u> เงินลงทุนในที่ดิน	x x x		
เงินลงทุนในอาคารและสิ่งก่อสร้าง	x x x		
เงินลงทุนในเครื่องใช้และอุปกรณ์การแพทย์	x x x		
เงินลงทุนในเครื่องใช้ เครื่องเรือนและอุปกรณ์สำนักงาน	x x x		
เงินลงทุนในยานพาหนะ	<u>x x x</u>	<u>x x x x x</u>	
			<u><u>x</u></u>

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์หัก เงินลงทุนในรายการดังกล่าวตามราคาทุน เนื่องจากสินทรัพย์ถาวรของโรงพยาบาลรัฐบาลมิได้มีไว้เพื่อหารายได้ตั้งเป็นสินทรัพย์ของธุรกิจ และบัญชีรัฐบาลไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร เพราะมิได้ตั้งรายจ่ายค่าเสื่อมราคาไว้ใงบประมาณรายจ่ายประจำปี การบันทึกค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ประจำปีในบัญชีจะทำให้รายจ่ายของรัฐบาลสูงกว่ารายจ่ายที่ได้รับอนุมัติ ซึ่งอาจทำให้รู้สึกที่รัฐบาลได้ฝ่าฝืนกฎหมายให้จ่ายเงินเกินงบประมาณที่ได้รับ¹ รายการตัดทอนที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จะเป็นรายจ่ายในงวดที่ชำระและตัดทอนบัญชีอีกชุดหนึ่ง เพื่อควบคุมกรณีที่ตัดซื้อตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2521

¹ พงษ์ สิมะเสถียร, การบัญชีรัฐบาล (ธนบุรี: เจริญสินการพิมพ์, 2511)

5. <u>เจ้าหน้าที่เงินงบประมาณและเจ้าหน้าที่เงินบำรุงโรงพยาบาล</u>	ยอดที่แสดงในงบดุลประกอบด้วย
เจ้าหน้าที่เงินงบประมาณ	x x x x
<u>หัก</u> รายจ่ายรอการจ่าย	<u>x x x x</u>
	<u> x</u>
เจ้าหน้าที่เงินบำรุงโรงพยาบาล	x x x x
<u>หัก</u> รายจ่ายรอการจ่าย	<u>x x x x</u>
	<u> x</u>

รายการเจ้าหน้าที่เงินงบประมาณและเจ้าหน้าที่เงินบำรุงโรงพยาบาล หักรายจ่ายรอการจ่ายเต็มจำนวน เนื่องจากกิจการบันทึกรายการตามเกณฑ์เงินสด และการบัญชีกองทุนมิได้เน้นถึงบัญชีรายจ่ายค้างจ่ายดัง เช่นธุรกิจ

6. <u>เงินงบประมาณ</u>	ยอดที่แสดงในงบดุลประกอบด้วย
เงินงบประมาณออกจากกรมการแพทย์	x x x x
<u>หัก</u> รายจ่ายตามงบประมาณ	<u>x x x x</u>
	<u> x x x</u>

7. <u>เงินรายได้แผ่นดิน</u>	ยอดที่แสดงในงบดุลประกอบด้วย
เงินค่ากระแสไฟฟ้าบ้านพักในโรงพยาบาลส่วนที่ใช้เกินสิทธิ	x x x x
เงินค่าเช่าสถานที่ร้านค้าในโรงพยาบาล	x x x x
เงินส่วนลดจากการใช้โทรศัพท์สาธารณะ	<u>x x x x</u>
	x x x x x
<u>หัก</u> เงินรายได้แผ่นดินนำส่งคลัง	<u>x x x x</u>
	<u> x x</u>

8. เงินนอกงบประมาณ ยอดที่แสดงในงบดุลประกอบด้วย

เงินสำรองโรงพยาบาลเมื่อวันต้นงวด

x x x x x

บวก รายรับเงินสำรองสูง (ต่ำ) กว่ารายจ่ายเงินสำรองx x x x x

เงินสำรองโรงพยาบาลเมื่อวันสิ้นงวด

x x x x x

เงินทุน

x x x x x

รวมเงินนอกงบประมาณ

x x x x x x

ตารางที่ 8

โรงพยาบาล

งบแสดงรายได้และรายจ่าย

ประจำเดือน พ.ศ.

บาท

รายได้

เภสัชกรรม	x x x x x
โภยนาการ	x x x x x
การพยาบาล	x x x x x
ทันตกรรม	x x x x x
ฟื้นฟูสมรรถภาพ	x x x x x
บริหารทั่วไป	<u>x x x x x</u>
รวมรายได้	<u>x x x x x x</u>

ต้นทุนและรายจ่ายขั้นต้น

เภสัชกรรม	x x x
โภยนาการ	x x x
การพยาบาล	x x x
ทันตกรรม	x x x
ฟื้นฟูสมรรถภาพ	x x x
บริหารทั่วไป	<u>x x x</u>

รวมต้นทุนและรายจ่ายขั้นต้น

x x x x x x

รายได้สูง (ต่ำ) กว่ารายจ่ายขั้นต้น

x x x x xรายจ่าย

รายจ่ายในการบริหาร	x x x x x
รายจ่ายทั่วไป	x x x x x
รายจ่ายค่าสวัสดิการแก่เจ้าหน้าที่	<u>x x x x x</u>
	<u><u>x x x x x</u></u>

เพื่อให้เข้าใจงบแสดงรายได้และรายจ่ายที่แสดงข้างต้นนี้

ขอให้ดูงบย่อยแสดง

ยอดประกอบต่าง ๆ จากรายละเอียดในตารางที่ 9 - 19 ประกอบด้วย

ตารางที่ 9
 ขบย่อแสดงการดำเนินงานและรายจ่าย

ฝ่ายเภสัชกรรม
 เวชภัณฑ์

	บาท
รายรับ	
ขายยาให้ผู้ป่วยนอก	x x x x
ขายยาให้ผู้ป่วยใน	<u>x x x x</u>
รวม	x x x x x
หัก ส่วนลดจ่าย	<u>x x x x</u>
ขายสุทธิ	x x x x x
รายได้อื่น ๆ	
ขายภาชนะที่บรรจุเวชภัณฑ์	<u>x x x x</u>
รวมรายรับ	x x x x x
ต้นทุนเวชภัณฑ์ที่ขาย	
ต้นทุนเวชภัณฑ์ส่งยานอกจ่ายรวม (รายละเอียดตารางที่ 17)	x x
หัก ต้นทุนเวชภัณฑ์จ่ายให้ผู้ป่วยในต้นสังกัด (ยังไม่เก็บเงิน)	x
ต้นทุนเวชภัณฑ์ที่จ่ายให้คนไข้โดยไม่คิดเงินที่เป็น	
เจ้าหน้าที่-ผู้ป่วยใน	x
เจ้าหน้าที่-ผู้ป่วยนอก	<u>x</u> x
ผู้มีบัตรลงเคราะห์-ผู้ป่วยใน	x
ผู้มีบัตรลงเคราะห์-ผู้ป่วยนอก	<u>x</u> x
ผู้ป่วยที่ไม่มีเงินชำระ-ผู้ป่วยใน	x
ผู้ป่วยที่ไม่มีเงินชำระ-ผู้ป่วยนอก	<u>x</u> <u>x</u>
ต้นทุนเวชภัณฑ์ขาย	<u>x x x</u>
รายรับขั้นต้น	x x x
รายจ่ายอื่น ๆ	
วัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลือง	<u>x x</u>
รายรับสูงกว่าต้นทุนวัสดุทางตรงของฝ่ายเภสัชกรรม	<u><u>x x x</u></u>

- หมายเหตุ
1. รายรับค่ายาคนไข้ในต้นสังกัดถ้า เบิกเก็บเงินได้จะลงรับรวมเป็นรายประจำใน
 2. ต้นทุนเวชภัณฑ์ที่จ่ายให้คนไข้ในต้นสังกัดที่ยังไม่เก็บเงิน และที่จ่ายให้คนไข้โดยไม่คิดเงินคำนวณจากยอดรวมที่ส่งยานอกจ่ายให้ ในการจ่ายยาของคส่งยานอกคิดราคาในใบสั่งยาตามราคาขายซึ่งบวกกำไรไว้ 10%

ตารางที่ 10
 งบย่อแสดงการดำเนินงานและรายจ่าย
 ฝ่ายโภชนาการ
 อาหาร

	บาท
รายรับ	
ค่าอาหารพิเศษ	x x x
ค่าอาหารเจ้าหน้าที่	x x x
รวม	x x x x
รายได้อื่น ๆ	
ค่าอาหารจัดเลี้ยง	x x
ค่าจำหน่ายเศษอาหารและเศษวัสดุ	x x
รวมรับอุดหนุน	x x x x
ต้นทุนโภชนาการ	
ต้นทุนอาหารโรงครัวไฮโป	x x x
หัก ต้นทุนอาหารสำรับ	x x
ต้นทุนอาหารพิเศษ	x x
ต้นทุนอาหารเจ้าหน้าที่และจัดเลี้ยง	x x x
บวก ต้นทุนอาหารพิเศษส่วนที่เรียกเก็บเงินได้	x x
ต้นทุนโภชนาการ	x x x
รายรับขั้นต้น	x x x x
รายจ่ายอื่น ๆ	
วัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลือง	x x
รายรับสูงกว่าต้นทุนวัสดุทางตรงของฝ่ายโภชนาการ	x x x x

- หมายเหตุ
1. ต้นทุนอาหารพิเศษที่เกิดขึ้นประจำเดือนเป็นรายรับค้างรับ จะนับถ่วงรับชำระเมื่อไรจึงถือเป็นรายรับค่าอาหารพิเศษ
 2. ต้นทุนอาหารพิเศษส่วนที่เรียกเก็บเงินได้ สามารถโดยใช้จ่ายจำนวนวันที่รับประทานอาหาร คูณด้วยอัตราต้นทุนอาหารวันละ บาท ตามที่นักโภชนาการคำนวณขึ้น

ตารางที่ 11
 งบย่อแสดงการดำเนินงานและรายจ่าย
 ฝ่ายการพยาบาล (ตึกพิทยพยาบาล)
 ค่าห้อง ค่าอุปกรณ์และค่าตรวจรักษาพยาบาลคนไข้ใน

	บาท
รายรับ	
ค่าห้องพิเศษ	x x x
ค่าผ่าตัด	x x x
ค่าอุปกรณ์	x x x
ค่าตรวจรักษาพยาบาล	<u>x x x</u>
รวมรับ	x x x x
หัก ส่วนลดรับ	<u>x x</u>
รายรับสุทธิ	x x x x
รายได้อื่น ๆ	
ค่าโทรศัพท์	x x
ค่าไฟฟ้า	<u>x x</u>
รวมรายรับทั้งสิ้น	x x x x
ต้นทุนฝ่ายการพยาบาล	
เว่ยกันท์ที่ไปประจำปี (รายละเอียดตารางที่ 16)	x x
วัสดุการแพทย์และอุปกรณ์ในการตรวจรักษา	x x
วัสดุสำหรับการรักษาพยาบาล	<u>x x</u>
รวมต้นทุนวัสดุที่ใช้ทั้งสิ้น	x x x
หัก ต้นทุนส่วนที่จ่ายไม่เกิดเงิน	x
ต้นทุนส่วนที่จ่ายให้ลูกหนี้ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน	<u>x</u>
ต้นทุนการรักษพยาบาลที่เกิดขึ้น	x x x
บวก ต้นทุนวัสดุส่วนที่เรียกเก็บเงินจากลูกหนี้ที่ได้	<u>x x</u>
ต้นทุนการรักษพยาบาลส่วนที่ได้รับชำระเงิน	<u>x x x x</u>
รายรับขั้นต้น	x x x
รายจ่ายอื่น ๆ	
วัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลือง	x x
วัสดุเครื่องแต่งกาย	<u>x x</u>
รายรับสูงกว่าต้นทุนวัสดุตรงตรงของฝ่ายการพยาบาล	<u><u>x x x</u></u>

ตารางที่ 12
 งบย่อยแสดงการดำเนินงานและรายจ่าย
 ฝ่ายทันตกรรม

	บาท
รายรับ	
ค่าบำบัดโรคฟัน	x x x
ค่ายา	x x
ค่าอื่น ๆ	<u>x x</u>
รวมรับ	x x x
หัก ส่วนลดรับ	<u>x x</u>
รายรับสุทธิ	x x x
ต้นทุนทันตกรรม	
ต้นทุนวัสดุทันตกรรมที่ใช้ไป	x x x
เว่ยวัลท์ที่เบิกจากฝ่ายเภสัชกรรมที่ใช้ไป	<u>x x x</u>
รวมต้นทุน	x x x x
หัก ต้นทุนที่จ่ายให้คนไข้โดยไม่คิดเงิน	<u>x x x</u>
ต้นทุนทันตกรรม	<u>x x x</u>
รายรับขั้นต้น	x x x
รายจ่ายอื่น ๆ	
วัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลือง	<u>x x</u>
รายรับสูงกว่าต้นทุนวัสดุทางตรงของฝ่ายทันตกรรม	<u><u>x x x</u></u>

ฝ่ายต่าง ๆ ที่บริการตรวจรักษาและมีรายรับของฝ่ายเกิดขึ้นแล้วควรแสดงงบของฝ่ายในพจนานุกรมเดียวกับตารางที่ 11 และตารางที่ 12 เช่น ฝ่ายรังสีวิทยา ฝ่ายพยาธิวิทยา เป็นต้น ในที่นี้ผู้เขียนขอละไว้เพราะมีลักษณะคล้ายกัน

ตารางที่ 13
งบย่อแสดงการดำเนินงานและรายจ่าย
ฝ่ายฟื้นฟูสมรรถภาพ

	บาท
รายรับ	
ขายผลิตผลประเภทอุตสาหกรรม	x x x x
ขายผลิตผลประเภทเกษตรกรรม	x x
ขายผลิตผลประเภทศิลปกรรม	x
ขายผลิตผลประเภทอาชีพ	<u>x</u>
รวมรายรับ	x x x x
ต้นทุนผลิตผลที่จำหน่าย	
ผลิตผลอุตสาหกรรม	
ผลิตผลคงเหลือ 1 มค. 25	x x
บวก ผลิตผลสำเร็จรูป	<u>x x</u>
ผลิตผลอุตสาหกรรมมีเพื่อขาย	x x x
หัก ผลิตผลคงเหลือ 31 มค. 25	<u>x</u>
ต้นทุนผลิตผลอุตสาหกรรมที่ขาย	x x x
ผลิตผลเกษตรกรรม	
ผลิตผลคงเหลือ 1 มค. 25	x x
บวก ผลิตผลที่ได้	<u>x x</u>
ผลิตผลเกษตรกรรมมีเพื่อขาย	x x x
หัก ผลิตผลคงเหลือ 31 มค. 25	<u>x</u>
ต้นทุนผลิตผลเกษตรกรรมที่ขาย	x x x
ผลิตผลศิลปกรรม	
ผลิตผลคงเหลือ 1 มค. 25	x x
บวก ผลิตผลที่ได้	<u>x x</u>
ผลิตผลศิลปกรรมมีไว้เพื่อขาย	x x x
หัก ผลิตผลคงเหลือ 31 มค. 25	<u>x</u>
ต้นทุนผลิตผลศิลปกรรม	x x x
ผลิตผลอาชีพ	
ผลิตผลคงเหลือ 1 มค. 25	x x
บวก ผลิตผลที่ได้	<u>x x</u>
ผลิตผลมีไว้เพื่อขาย	x x x
หัก ผลิตผลคงเหลือ 31 มค. 25	<u>x</u>
ต้นทุนผลิตผลอาชีพ	x x x
ต้นทุนผลิตผลที่จำหน่ายรวม	x x x x
รายรับขั้นต้น	x x x x
รายจ่ายอื่น ๆ	
วัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลือง	x x x
วัสดุที่ใช้ฝึกอาชีพอุตสาหกรรมไม่มีผลลอบได้	x x x
วัสดุที่ใช้ฝึกอาชีพเกษตรกรรมไม่มีผลลอบได้	x x
วัสดุที่ใช้ฝึกอาชีพอาชีพไม่มีผลลอบได้	x x
วัสดุที่ใช้ฝึกอาชีพศิลปกรรมไม่มีผลลอบได้	<u>x x</u>
รายจ่ายอื่น ๆ	x x x x
รายรับสูงกว่าต้นทุนวัสดุฝึกอาชีพทางตรงของฝ่ายฟื้นฟูสมรรถภาพ	<u>x x x x</u>

ตารางที่ 14
งบย่อแสดงการดำเนินงานและรายจ่าย
ฝ่ายบริหารทั่วไป

	บาท
รายรับทั่วไป	
ดอกเบียร์รับ	x x x
เงินบริจาค	x
เงินมัดจำต่าง ๆ เกินกำหนด	xxx x
เงินถ่ายเอกสาร	x x x
เงินสำหรับชากวัสดุสำนักงานและครุภัณฑ์ต่าง ๆ	x x x
เงินเปิดเตลิตทั่วไป	<u>x x x</u>
รวมรายรับทั่วไป	x x x x
รายจ่ายอื่น ๆ	
วัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลือง (หมายเหตุ 1)	x x x
วัสดุเครื่องแต่งกายใช้สิ้นเปลือง (หมายเหตุ 2)	x x x
วัสดุอื่น ๆ ใช้สิ้นเปลือง (หมายเหตุ 3)	<u>x x x</u>
รวมรายจ่ายอื่น ๆ	<u>x x x x</u>
รายรับทั่วไปสูงกว่ารายจ่ายอื่น ๆ ขึ้นต้น	<u>x x x x</u>
หมายเหตุ 1. วัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลืองเป็นยอดรวมการใช้วัสดุฯ ในงวดบัญชีของฝ่ายบริหาร- ทั่วไป และฝ่ายอื่น ๆ ที่ไม่มีรายรับเป็นของฝ่ายโดยเฉพาะเนื่องจากเป็นฝ่ายประสาน- งาน และฝ่ายทางวิชาการ โดยเก็บรายละเอียดการใช้จากตารางที่ 15 หน้า 258	
2. วัสดุเครื่องแต่งกายใช้สิ้นเปลือง หาได้ในทำนองเดียวกับวัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลือง	
3. วัสดุอื่น ๆ ใช้สิ้นเปลืองเป็นยอดรวมของวัสดุต่าง ๆ ที่ใช้ในการบริการตรวจรักษา- พยาบาลแก่คนไข้โดยไม่คิดเงิน ซึ่งประกอบด้วย :-	
เวชภัณฑ์ที่จ่ายให้คนไข้โดยไม่คิดเงิน	x x x x
อาหารที่จ่ายให้คนไข้โดยไม่คิดเงิน	x x x
วัสดุการแพทย์และวิทยาศาสตร์ที่จ่ายให้คนไข้โดยไม่คิดเงิน	x x x
วัสดุที่ฝ่ายทันตกรรมจ่ายให้คนไข้โดยไม่คิดเงิน	<u>x x x</u>
รวมวัสดุอื่น ๆ ใช้สิ้นเปลือง	<u>x x x x</u>

ตารางที่ 15
งานย่อยแสดงการดำเนินงาน
งานผลิต

วัสดุสำนักงานต่าง ๆ

	บาท
วัสดุสำนักงานคงเหลือต้นงวด	x x x
บวก ซื้อด้วยเงินงบประมาณ	x x x
ซื้อด้วยเงินบำรุง	x x x
รวม	x x x x
หัก วัสดุสำนักงานคงเหลือปลายงวด	x x x
วัสดุสำนักงานใช้ไป (จ่ายให้กับฝ่ายต่าง ๆ)	x x x x
<hr/>	
รายละเอียดการใช้วัสดุสำนักงานของฝ่ายต่าง ๆ :-	
1. ฝ่ายบริหารทั่วไป	x x x
2. ฝ่ายการพยาบาล	x x x
3. ฝ่ายธุรการเวชกรรม	x x x
4. ฝ่ายศัลยกรรม	x x x
5. ฝ่ายจิตเวช	x x x
6. ฝ่ายทันตกรรม	x x x
7. ฝ่ายพยาธิวิทยา	x x x
8. ฝ่ายโภชนาการ	x x x
9. ฝ่ายเภสัชกรรม	x x x
10. ฝ่ายรังสีวิทยา	x x x
11. ฝ่ายเวชปฏิบัติทั่วไปและผู้ป่วยนอก	x x x
12. ฝ่ายเวชกรรมสังคม	x x x
13. ฝ่ายเวชศาสตร์ฟื้นฟู	x x x
14. ฝ่ายวิสัญญี	x x x
15. ฝ่ายสัตวกรรม	x x x
16. ฝ่ายสูติ-นรีเวชกรรม	x x x
17. ฝ่ายโรคติดต่อ นสาสิก	x x x
18. ฝ่ายออโรโธดิกส์	x x x
19. ฝ่ายอายุรกรรม	x x x
20. ฝ่ายวิชาการ	x x x
	x x x x

หมายเหตุ

รายละเอียดการใช้วัสดุสำนักงานตามตารางนี้แยกตามฝ่ายต่าง ๆ แต่ถ้าวางคลังผลิตใดจ่ายให้แก่งานต่าง ๆ ก็ควรแสดงรายละเอียดการใช้วัสดุสำนักงานแยกตามงานต่าง ๆ

ถ้าโรงพยาบาลใดแยกวัสดุที่ใช้ฝึกอาชีพแก่คนไข้ วัสดุการแพทย์ วัสดุเครื่องแต่งกาย และวัสดุอื่นใด ให้แก่หน่วยงานอื่นดูแล้วก็ควรค่าเงินการควบคุมเช่นเดียวกับคลังผลิตตามที่กล่าวมาแล้ว และควรจัดทำงบแสดงการใช้วัสดุในตัวเองเกี่ยวกับคลังข้างต้นนี้

ตารางที่ 16
 งบประมาณโครงการดำเนินงาน
 ฝ่ายเภสัชกรรม

เวชภัณฑ์คลังยาใน

		บาท
ยาสำเร็จรูป		
ยาสำเร็จรูปคงเหลือต้นงวด	x x	
<u>บวก</u> ซื้อเงินงบประมาณ	x x	
<u> </u> ซื้อเงินบำรุง	x x	
ยาสำเร็จรูปที่มีในคลังยา	x x x	
<u>หัก</u> ยาสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด	x x	
ยาสำเร็จรูปที่จำหน่าย		x x x
ยาที่ผลิตเอง		
ยาที่ผลิตสำเร็จรูปคงเหลือต้นงวด	x x	
<u>บวก</u> ต้นทุนยาที่ผลิตเอง	x x	
<u> </u> ยาที่ผลิตเองที่มีในคลังยา	x x x	
<u>หัก</u> ยาที่ผลิตสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด	x x	
ยาที่ผลิตเองที่จำหน่าย		x x x
เคมีภัณฑ์ที่ผลิตเอง		
เคมีภัณฑ์ที่ผลิตสำเร็จรูปคงเหลือต้นงวด	x x	
<u>บวก</u> ต้นทุนเคมีภัณฑ์ที่ผลิตเอง	x x	
<u> </u> เคมีภัณฑ์ที่ผลิตเองที่มีในคลังยา	x x x	
<u>หัก</u> เคมีภัณฑ์ที่ผลิตสำเร็จรูปคงเหลือปลายงวด	x x	
เคมีภัณฑ์ที่ผลิตเองจำหน่าย		x x x
Sterile Set		
Sterile Set คงเหลือต้นงวด	x x	
<u>บวก</u> ต้นทุน Sterile Set ที่ผลิตเอง	x x	
<u> </u> Sterile Set ที่มีในคลังยา	x x x	
<u>หัก</u> Sterile Set คงเหลือปลายงวด	x x	
Sterile Set ที่ผลิตจำหน่าย		x x x
คลังยาในจ่ายเวชภัณฑ์รวมทั้งสิ้น		<u><u>x x x x</u></u>
รายละเอียดการจ่ายเวชภัณฑ์คลังยาใน		
ยาสำเร็จรูปที่จำหน่ายให้กับ :		
คลังยานอก	x x	
ตึกชงโค	x x	
ตึกมะลิ	x x	
ตึกคนโหล่ง	x x	
<u> </u> ฝ่ายเภสัชกรรม	x x	x x x
ยาที่ผลิตเองที่จำหน่ายให้กับ :		
คลังยานอก	x x	
ตึกชงโค	x x	
<u> </u> ตึกคนโหล่ง	x x	x x x
เคมีภัณฑ์ที่ผลิตเองที่จำหน่ายให้กับ :		
คลังยานอก	x x	
ตึกมะลิ	x x	
<u> </u> ตึกคนโหล่ง	x x	x x x
Sterile Set ที่จำหน่ายให้กับ :		
ตึกพุทธมณฑล	x x	
<u> </u> ตึกพิเศษหญิง	x x	x x x
คลังยาในจ่ายเวชภัณฑ์รวมทั้งสิ้น		<u><u>x x x x</u></u>

นอกจากนี้ควรเร่งรัดการศักรายงานตามบัญชี ฝ่ายบริหารจะได้ทราบได้ในทันทีว่า การปฏิบัติงานได้บรรลุตามเป้าหมายที่วางแผนไว้หรือไม่ และในกรณีที่มีข้อแตกต่างเกิดขึ้นจะได้ เปลี่ยนแปลงแก้ไขแผนงานและการดำเนินงานที่ได้กำหนดไว้แต่เดิมให้ถูกต้องและทันทั่วไปได้

2. ข้อเสนอนแนะ สำหรับรายงานต่อบุคคลภายนอกกิจการ รายงานต่าง ๆ ที่จัดทำนั้น ส่วนใหญ่เป็นการปฏิบัติตามระเบียบ ดังนั้นบุคคลภายนอกทั่วไปที่มีส่วนราชการดูแล อาจไม่เข้าใจรายงานของโรงพยาบาล ฉะนั้นจึงควรคำนึงถึงข้อต่าง ๆ ดังต่อไปนี้ :-

2.1 ศัพท์ที่ใช้ในรายงานต่าง ๆ และการศักรายการควรระบุให้ชัดเจน เพราะ สักานบริการการสาธารณสุขมีเงินนอกงบประมาณหลายประเภท แต่ละประเภทมีข้อกำหนดศัพท์เฉพาะไว้ ดังนั้นในการบันทึกรายการดังกล่าวจึงขึ้นกับความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่บัญชีในโรงพยาบาลแต่ละแห่ง เงินนอกงบประมาณประเภทเงินประกันสัญญา เงินมัดจำค่ารักษาพยาบาล เงินรับฝากจาก-คนไข้ เงินรับฝากค่าพาหนะ เงินประกันของลูกจ้างเงินบำรุง เจ้าหน้าที่อาจเรียกชื่อรายการดังกล่าวแตกต่างจากนี้ แต่จะมีความหมายเหมือนกัน และเจ้าหน้าที่ชอบนำเงินดังกล่าวบันทึกรวมเป็นเงินบำรุงของโรงพยาบาล ทำให้รายงานการรับ-จ่ายเงินบำรุงสูงกว่าความจริง ทั้งนี้รายการดังกล่าวควรจัดเป็นหนี้สิน ดังนั้นเพื่อให้การศักรายงานการเงินของกิจการได้ถูกต้องใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุดสำหรับบุคคลภายนอก จึงควรบัญญัติศัพท์และความหมายของคำดังกล่าว เพื่อให้เป็นแนวทางในการศักรายงานตามข้อเท็จจริงที่เจ้าหน้าที่บัญชีของสักานบริการการสาธารณสุขถือปฏิบัติเป็นมาตรฐานเดียวกัน

2.2 รายงานสินทรัพย์ถาวร และรายงาน負債คงเหลือ เป็นรายงานที่ศักรายงานเพื่อแสดงยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นรอบบัญชีเท่านั้น มิได้มุ่งแสดงถึงฐานะของกิจการที่แท้จริง ถ้าไม่ทำการศักรายงานถึงระบบบัญชีของสักานบริการการสาธารณสุข รวมทั้งศึกษาวิธีการบัญชีเกี่ยวกับ負債คงเหลือ หรือ負債คงคลังแล้วจะไม่ทราบว่าสักานบริการการสาธารณสุขลงบัญชีเป็นรายจ่ายในงวดการซื้อ และศักรายบัญชีย่อยคุมรายละเอียดการใช้負債หรือ負債แต่ละชนิดแบบต่อเนื่อง สิ้นรอบบัญชีก็ศักรายงานแสดงยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นรอบบัญชี ส่วนสินทรัพย์ถาวรหรือครุภัณฑ์อาคารแพทย์และครุภัณฑ์สำนักงานก็บันทึกบัญชีเป็นรายจ่ายในงวดการซื้อ และบันทึกสินทรัพย์ถาวรดังกล่าวเข้าทะเบียนหรือบัญชีครุภัณฑ์ของโรงพยาบาล รายการสินทรัพย์ถาวรในโรงพยาบาลไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคา สิ้นรอบบัญชีก็ศักรายงานแสดงครุภัณฑ์ที่กิจการมี ณ วันสิ้นรอบบัญชีตามราคาทุน โดยไม่คำนึงถึงสภาพของสินทรัพย์ที่ใช้งานมาแล้ว ดังนั้นจึงควรเปิดเผยให้ทราบด้วยโดยแสดงหมายเหตุทำรายการงาน

ตารางที่ 17
งบย่อยแสดงการดำเนินงาน
ฝ่ายเภสัชกรรม

เวชภัณฑ์คสังยานอก	(ราคาทุน)	
เวชภัณฑ์คงเหลือต้นงวด	x x x x	
<u>บวก</u> เวชภัณฑ์ที่เบิกใช้รวม	<u>x x x</u>	
เวชภัณฑ์คสังยานอกมีไว้เพื่อจ่าย	x x x x	
<u>หัก</u> เวชภัณฑ์คงเหลือปลายงวด	<u>x x x</u>	
เวชภัณฑ์ที่จ่ายไป	<u><u>x x x x</u></u>	
<u>รายละเอียดการจ่ายเวชภัณฑ์คสังยานอก :</u>		
ขายส่ง-ให้แก่ผู้ป่วยนอก	x x	
ขายส่ง-ให้แก่ผู้ป่วยใน	<u>x x</u>	
รวมขายส่ง		x x x x
ขายเชื่อจ่ายให้คนไข้ในต้นสังกัด		x x x x
จ่ายโดยไม่คิดเงินให้กับ		
เจ้าหน้าที่-ผู้ป่วยนอก	x x	
-ผู้ป่วยใน	<u>x x</u>	x x
ผู้มีบัตรส่งเคราะห์-ผู้ป่วยนอก	x x	
-ผู้ป่วยใน	<u>x x</u>	x x
ผู้ป่วยไม่คิดเงิน -ผู้ป่วยนอก	x x	
-ผู้ป่วยใน	<u>x x</u>	<u>x x</u>
รวมจ่ายโดยไม่คิดเงิน		<u>x x x x</u>
คสังยานอกจ่ายเวชภัณฑ์รวม		<u><u>x x x x</u></u>

ตารางที่ 18

โรงพยาบาล
 งบแสดงรายได้อะและรายจ่ายขั้นต้น
 ประจำปี พ.ศ.

บาท

	ตารางที่	รายได้อื่น	ต้นทุนของรายได้อื่น	รายจ่ายอื่น ๆ	รายได้อื่น (ค่า) กว่าต้นทุน
การดำเนินงานของฝ่าย					
เภสัชกรรม	9	x x x	x x x	x x x	x x x
โภชนาการ	10	x x x	x x x	x x x	x x x
การพยาบาล	11	x x x	x x x	x x x	x x x
ทันตกรรม	12	x x x	x x x	x x x	x x x
ฟื้นฟูสมรรถภาพ	13	x x x	x x x	x x x	x x x
บริหารทั่วไป	14	x x x	x x x	x x x	x x x
รวมการดำเนินงานของฝ่ายต่าง ๆ		<u>x x x</u>	<u>x x x</u>	<u>x x x</u>	<u>x x x</u>

หมายเหตุ ฝ่ายที่รายได้นี้มากกว่านี้แต่แยกตัวอย่างให้ดูเพียงบางฝ่าย เพราะถ้าเป็นฝ่ายบริการตรวจรักษาแล้วจะมีการแสดงรายได้อื่น ต้นทุน
 รายจ่ายอื่น ๆ รายได้อื่น (ค่า) กว่าต้นทุน ในทำนองเดียวกับฝ่ายกายภาพและฝ่ายทันตกรรม ตามที่แสดงในตารางที่ 11 และตาราง
 ที่ 12

ตารางที่ 19
งบแสดงรายจ่ายของโรงพยาบาล

	เงินงบประมาณ	เงินบำรุง	รวม
รายจ่ายในการบริหาร :-			
เงินเดือน	x x x x	-	x x x x
ค่าจ้างประจำ	x x x	x x x	x x x x
ค่าจ้างชั่วคราว	x x x	x x x	x x x x
รวมรายจ่ายในการบริหาร	<u>x x x x</u>	<u>x x x x</u>	<u>x x x x x</u>
รายจ่ายทั่วไป :-			
ค่าตอบแทน	x x x	x x x	x x x x
ค่าใช้สอย	x x x	x x x	x x x x
ค่าวัสดุ	x x x	x x	x x x x
ค่าสาธารณูปโภค	x x x	x x x	x x x x
ค่าที่ดินและสิ่งก่อสร้าง	x x x	x x x	x x x x
ครุภัณฑ์	x x x	x x x	x x x x
เงินอุดหนุน	x x x	x x x	x x x x
อื่น ๆ	x x x	x x x	x x x x
รวมรายจ่ายทั่วไป	<u>x x x x</u>	<u>x x x x</u>	<u>x x x x x</u>
รวมรายจ่ายในการบริหารและรายจ่ายทั่วไป	<u>x x x x</u>	<u>x x x x</u>	<u>x x x x x</u>
ค่าสวัสดิการแก่เจ้าหน้าที่ :-			
เงินเพิ่มค่าครองชีพชั่วคราว	x x x	x x x	x x x x
เงินช่วยเหลือบุตร	x x x	-	x x x x
เงินช่วยการศึกษาบุตร	x x x	-	x x x x
เงินค่ารักษาพยาบาล	x x x	-	x x x x
รวมค่าสวัสดิการฯ	<u>x x x</u>	<u>x x x</u>	<u>x x x x</u>
รวมรายจ่ายของโรงพยาบาล	<u>x x x</u>	<u>x x x</u>	<u>x x x x</u>

หมายเหตุ

รายจ่ายของโรงพยาบาลมีทั้งรายจ่ายด้วยเงินงบประมาณและเงินบำรุง

ข้อเสนอแนะด้านการควบคุมภายใน

ระบบการควบคุมภายใน เป็นสิ่งจำเป็นสำหรับระบบการบริหารในบังคับ เพราะขนาดของส่วนราชการขยายจนผู้บริหารไม่สามารที่จะควบคุมดูแลในรายละเอียดด้วยตนเองทุกขั้นตอนได้ สิ่งจำเป็นที่จะต้องวางระบบการควบคุมเพื่อให้เห็นภาพพจน์การดำเนินงานภายในส่วนราชการได้ตามที่ต้องการ โดยการวางระบบการควบคุมภายในนี้เอง¹

จากการศึกษาระบบการควบคุมภายในของสถานบริการการสาธารณสุขมีกลุ่มประสบปัญหาเกี่ยวกับรายได้ รายจ่าย สินทรัพย์ และหนี้สิน ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว ฉะนั้นผู้เขียนจะขอสรุปข้อเสนอแนะสำหรับปัญหาต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

การควบคุมรายได้ รายได้ของสถานบริการการสาธารณสุขผู้มีเงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณ เงินแต่ละประเภทมีระเบียบและขั้นตอนการปฏิบัติแตกต่างกันไป ดังนั้นในการควบคุมรายได้แต่ละประเภทจึงแตกต่างกัน ผู้เขียนคิดว่า

1. ในการควบคุมเงินงบประมาณ โรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์เบิกเงินงบประมาณผ่านกองตติงกรมการแพทย์ มักประสบปัญหาการเบิกเงินล่าช้า เพราะใบสำคัญหรือหลักฐานเพื่อสั่งเบิกเงินงบประมาณของโรงพยาบาลที่เกิดขึ้นต้องผ่านหลายขั้นตอน จึงควรกำหนดระยะเวลาสำหรับขั้นตอนต่าง ๆ เพื่อให้เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบปฏิบัติตามระยะเวลาที่กำหนด เช่น กำหนดเวลามาตรฐานให้หน่วยงาน ฝ่ายต่าง ๆ ที่ติดต่อ และเจ้าหน้าที่ผู้มีสิทธิรับเงินดำเนินการสั่งใบสำคัญหรือหลักฐานการเบิกที่เกิดขึ้นให้งานการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลภายในกำหนด และควรเร่งรัดการสั่งทำใบเบิกเงินงบประมาณเพื่อจ่ายผ่านกรมการแพทย์โดยด่วน จะช่วยให้การเบิกเงินงบประมาณเร็วขึ้น

2. ในการควบคุมเงินรายได้แผ่นดิน โรงพยาบาลส่วนใหญ่มีกลุ่มประสบปัญหาในการสัดเก็บเงินรายได้และการมอบอำนาจให้หน่วยงานหรือฝ่ายที่รับผิดชอบ เช่น

2.1 การเก็บเงินค่าไฟฟ้าส่วนที่ใช้เกินสิทธิจากเจ้าหน้าที่ที่มีบ้านพักในโรงพยาบาล และการเก็บค่าเช่าร้านค้าจากผู้เช่า จึงควรวางมาตรฐานการควบคุมเงินรายไดดังกล่าว

¹ประหยัด กงตาล, คู่มือการตรวจสอบภายในและภายนอก (กรุงเทพมหานคร: ไทย-อินท์-โรงพิมพ์อักษรสารการพิมพ์, 2522), หน้า 19 - 20.

ดังต่อไปนี้

2.1.1 ควรมีระเบียบข้อบังคับ คำสั่ง คู่มือ หรือข้อกำหนดต่าง ๆ ซึ่งกำหนดไว้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ เช่น กำหนดให้ติดตั้งเตอบ้านพักเจ้าหน้าที่ทุกหลังเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการประเมินและการคัดเลือกรายได้อย่างชัดเจน

2.1.2 ควรแยกหน้าที่ผู้ประเมิน และผู้คัดเลือกออกจากกัน เพื่อให้มีการลอบยื่น (Internal Check) ระหว่างกันอีก

2.1.3 ควรสร้างให้มีการใช้สำเนา เอกสารในการคัดเลือกแจกจ่ายไปยังหน่วยที่เกี่ยวข้อง และมีสำเนาแจกจ่ายให้ผู้ประเมินเพื่อเป็นหลักฐานประกอบการประเมินครั้งต่อไป สำเนาส่งให้งานการเงินและบัญชีเพื่อดำเนินการหักเงิน ณ ที่จ่ายจากเจ้าหน้าที่ที่มีบ้านพักในโรงพยาบาลกรณีการเก็บเงินค่าไฟฟ้า ส่วนเงินค่าเช่าร้านค้าควรส่งสำเนา เอกสารให้เจ้าหน้าที่ติดตามคัดเลือกเงินจากผู้เช่า

2.1.4 ควรให้มีการจัดทำรายงานเงินรายได้แผ่นดินที่คัดเลือกได้ เป็นประจำเสนอหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อประโยชน์ในการควบคุมและวิเคราะห์ข้อมูลที่คัดเลือก

2.2 การดำเนินการเกี่ยวกับช่างวัสดุและครุภัณฑ์ชำรุดต่าง ๆ มักมีปัญหาในการปฏิบัติ เกี่ยวกับการส่งช่างวัสดุและช่างครุภัณฑ์จึงควรควบคุมโดย

2.2.1 วางระเบียบหรือข้อกำหนดต่าง ๆ เกี่ยวกับการรับคืนและการส่งช่างวัสดุหรือครุภัณฑ์ชำรุดให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบ เพื่อสะดวกในการดำเนินงานเป็นแนวเดียวกัน

2.2.2 ควรให้หน่วยงานที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการรับคืนและการส่งช่างวัสดุหรือครุภัณฑ์ชำรุด จัดทำบัญชีหรือสมุดทะเบียนคุมรายการรับคืนและส่งช่างด้วย

3. ในการควบคุมเงินนอกงบประมาณ โรงพยาบาลส่วนใหญ่มักประสบปัญหาในการควบคุมรายได้ประเภทเงินนอกงบประมาณ จึงควรวางมาตรฐานการควบคุมเงินนอกงบประมาณ ดังต่อไปนี้

3.1 การรับเงิน โรงพยาบาลควรมีหน่วยรับเงินน้อยที่สุด โดยคัดสถานที่รับเงินผู้จ่ายเงินให้อยู่บริเวณศูนย์กลางของหน่วยตรวจต่าง ๆ ละได้ควบคุมง่าย ดังนั้นสำหรับโรงพยาบาลที่สร้างใหม่ควรมีศูนย์อาคารตรวจรักษาพยาบาลและวิเคราะห์โรคผู้จ่ายเงินจะสะดวกใน

การคัดลอกที่รับเงินสำหรับผู้ป่วยนอกให้อยู่ในบริเวณศูนย์อาคารดังกล่าว

แต่ถ้าโรงพยาบาลใดมีสถานที่รับเงินหลายหน่วย เนื่องจากฝ่ายบริการตรวจรักษาพยาบาลและวิเคราะห์โรคมิได้อยู่ภายในบริเวณเดียวกัน กระจายกันอยู่ ก็ควรวางวิธีการควบคุมขึ้นมาเป็นการโดยเฉพาะ เช่น

3.1.1 ให้นำหน่วยรับเงินต่าง ๆ รวบรวมหลักฐานสำเนาใบเสร็จรับเงิน สำเนาใบสั่งตรวจ และจำนวนเงินสั่งงานการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลทุกวันที่ทำการ

3.1.2 ควรบันทึกรายการรับเงินแยกตามหน่วยต่าง ๆ และจัดทำรายงานการรับเงิน แสดงรายรับของหน่วยดังกล่าวเป็นประจำเดือน เพื่อเปรียบเทียบรายรับที่เกิดขึ้น และสอบย้อนกับจำนวนสถิติคนไข้อย่างหน่วยงานหรือฝ่ายบริการตรวจรักษาพยาบาลและวิเคราะห์โรคด้วย เพราะปรากฏว่าเจ้าหน้าที่เก็บเงินภายในหน่วยงานมักทุจริต

3.1.3 เจ้าหน้าที่เก็บเงินตามหน่วยงานหรือฝ่ายตรวจรักษาพยาบาล และวิเคราะห์โรค ควรเป็นเจ้าหน้าที่ของงานการเงินและบัญชี และควรใช้ระบบหมุนเจ้าหน้าที่รับเงินไม่ควรให้รับเงินประจำหน่วยงานนาน ๆ

3.2 ควรใช้เจ้าหน้าที่ที่มีประสิทธิภาพ โดยใช้คนให้ตรงสายงาน หรือส่งเสริมให้เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานดังกล่าวมีความรู้เกี่ยวกับสายงานที่ทำด้วย

3.3 ควรแบ่งแยกความรับผิดชอบ โดยแยกหน้าที่และความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่การเงิน และเจ้าหน้าที่บัญชี เพื่อสอบย้อนกัน

3.4 ควรจัดทำบัญชีหรือสมุดทะเบียนคุมเงินค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในค้างรับ และวางระเบียบหรือข้อกำหนดในการติดตามหนี้ไว้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ และแสดงจำนวนเงินค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในค้างรับให้ฝ่ายบริหารทราบเป็นรายเดือน

3.5 ควรบันทึกรายได้ส่วนที่ให้แก่คนไข้ฟรีที่เกิดจากการให้บริการตรวจรักษาพยาบาลและวิเคราะห์โรคโดยใช้อุปกรณ์ทางการแพทย์ที่เกิดขึ้น และเสนอข้อมูลที่เก็บให้ฝ่ายบริหารทราบ เพราะรายได้ส่วนที่ให้บริการฟรีดังกล่าวมีส่วนสัมพันธ์กับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในฝ่ายหรือหน่วยงานที่ตรวจรักษาต่าง ๆ ด้วย

3.6 ควรบันทึกรายการเงินนอกงบประมาณทุกประเภทผ่านเข้าบัญชีของโรงพยาบาล โดยเปิดบัญชีคุมเงินนอกงบประมาณประเภทที่จัดตั้งขึ้นพร้อมทั้งข้อกำหนดวัตถุประสงค์

ของเงินนอกงบประมาณประเภทที่จัดตั้งขึ้นใหม่ ไม่ควรแยกเงินนอกงบประมาณไปบันทึกบัญชีแยกไว้ อีกคู่ที่ไม่ร่วมกับบัญชีของโรงพยาบาล เพราะทำให้รายการรับจ่ายเงินดังกล่าวรั่วไหลง่าย และขาดผู้รับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุม ค่าใช้จ่าย และไม่สามารกลบยื่นรายการเงินดังกล่าวด้วย

การควบคุมรายจ่าย รายจ่ายหรือค่าใช้จ่ายของสำนักงานบริการการสาธารณสุขที่เกิดขึ้นจะแยกประเภทตามลักษณะของรายการ ในงบที่จัดทำจะแสดงรายการตามลักษณะของค่าใช้จ่ายเป็นหมวดใหญ่ รายการที่มีลักษณะคล้ายกันก็รวมแสดงเข้าหมวดรายจ่ายเดียวกัน เช่น รายการจ่ายหมวดเงินเดือนและค่าจ้างประจำ หมวดค่าตอบแทน วัสดุ และวัสดุ เป็นต้น นอกจากนี้รายจ่ายที่เกิดขึ้นแยกจ่ายตามประเภทของเงินที่จ่าย คือจ่ายจากเงินงบประมาณที่รับจากรัฐบาล หรือจ่ายจากเงินบำรุงโรงพยาบาล งบที่หาดังกล่าวเป็นงบแยกรายจ่ายที่เกิดขึ้นตามลักษณะของค่าใช้จ่ายหมวดต่าง ๆ และตามประเภทของเงินที่จ่าย ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าการควบคุมรายจ่ายหรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นน่าจะแยกประเภทตามลักษณะของงาน หรือตามหน่วยงาน หน่วยความรับผิดชอบ ค่าใช้จ่ายที่แบ่งตามหน้าที่การงานที่ก่อให้เกิดรายการเหล่านั้นเช่น

<u>ค่าใช้จ่าย</u>	<u>ลักษณะงาน</u>
ค่าใช้จ่ายในการบริการตรวจรักษาพยาบาล	การวินิจฉัยและวิเคราะห์โรคของงาน หน่วยงาน และฝ่าย
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	การบริหารงานทั่วไป

ในการแบ่งค่าใช้จ่ายออกตามลักษณะงานอาจไม่ใช่เป็นการง่ายนัก เพราะค่าใช้จ่ายรายการหนึ่งอาจให้ประโยชน์หลายอย่าง จำเป็นต้องแบ่งสรรตามความเหมาะสม ใช้หลักเกณฑ์เดียวกัน และจัดทำงบทุก ๆ งวดจะช่วยขจัดข้อบกพร่องได้ดีที่สุด เพราะค่าใช้จ่ายในการบริการตรวจรักษาพยาบาล ส่วนใหญ่จะเป็นค่าวัสดุประเภทต่าง ๆ มีวัสดุสำนักงาน วัสดุการแพทย์ วัสดุวิทยาศาสตร์ วัสดุเวชภัณฑ์ และวัสดุอื่น ๆ โรงพยาบาลถือเป็นรายจ่ายในงวดการซื้อ และมอบหมายให้คลังวัสดุต่าง ๆ หรือหน่วยงานใดรับผิดชอบควบคุมเก็บรักษาไว้ในสต็อก คลังวัสดุทำหน้าที่จ่ายวัสดุให้แก่หน่วยงานหรือฝ่ายต่าง ๆ ตามใบเบิกวัสดุที่หน่วยงานหรือฝ่ายเบิกมา และลงบัญชีหรือทะเบียนคุมวัสดุเท่านั้น แต่มิได้จัดทำงบแสดงรายละเอียดการใช้จ่ายวัสดุของแต่ละหน่วยงานหรือฝ่ายแต่อย่างใด ทำให้รายจ่ายไม่รัดกุม และโรงพยาบาลต้องใช้จ่ายเงินบำรุงโรงพยาบาลจ่ายเพื่อรายการดังกล่าวในวงเงินสูงมากในแต่ละปี ฉะนั้นถ้าสามารถควบคุมค่าใช้จ่ายแยกตามลักษณะงานหรือตามหน่วยงาน หน่วยความรับผิดชอบได้จะช่วยให้ฝ่ายบริหารงานภายในโรงพยาบาลสามารถ

นำข้อมูลนั้น ๆ มาเปรียบเทียบกับได้ ใช้จ่ายวางแผนและควบคุมรายจ่ายที่เกิดขึ้น และยังสามารถใช้เป็นข้อมูลสำหรับการประมาณรายจ่ายประจำปี เพื่อมิให้เกิดการใช้จ่ายเงินป่างู โรงพยาบาลจ่ายสูงกว่า เงินป่างู โรงพยาบาลที่ได้รับได้จากการดำเนินงาน จะต้องมีเงินป่างู โรงพยาบาลเหลือเก็บไว้สำหรับใช้จ่ายยบายกิจการต่อไป

การควบคุมสินทรัพย์ สินทรัพย์ของสถานบริการสาธารณสุขอยู่ในสังกัดกรมการแพทย์ สามารถจัดเป็นประเภทใหญ่ ๆ ได้ 4 ประเภท และแต่ละประเภทได้มอบหมายให้หน่วยงานเฉพาะควบคุม ในการควบคุมมักประสบปัญหาตามที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 5 นั้น ฉะนั้นในการควบคุมสินทรัพย์แต่ละประเภทจึงแตกต่างกันไป ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่า

1. ถ้าเป็นสินทรัพย์ประเภทเงินสด และสินทรัพย์ที่มีสภาพคล้ายเงินสดซึ่งทางโรงพยาบาลมอบหมายให้งานการเงินและบัญชีรับผิดชอบนั้นควรจัดระบบการควบคุมดังนี้
 - 1) ควรมีหน่วยที่รับเงินน้อยที่สุด เพราะทำให้ควบคุมง่าย แต่ถ้การรับเงินมีหลายหน่วยก็ควรให้หน่วยต่าง ๆ รวบรวมหลักฐานสำเนาใบเสร็จ และจำนวนเงินส่งงานการเงินและบัญชีทุกวันทำการ
 - 2) การรับและจ่ายเงินไม่ควรให้เป็นหน้าที่ของพนักงานคนเดียว
 - 3) ผู้มีหน้าที่รับเงินไม่ควรมีหน้าที่ในการบัญชีเกี่ยวกับการรับเงินหรือบัญชีลูกหนี้
 - 4) เงินสดที่ได้รับประจำวันควรฝากธนาคารทั้งจำนวนทุกวัน โดยไม่ให้นำมาใช้เพื่อการใดทั้งสิ้น
 - 5) ควรมีเจ้าหน้าที่รับผิดชอบตรวจสอบการนำเงินฝากธนาคาร โดยตรวจสอบยอดเงินรับประจำวันกับยอดในสมุดฝากธนาคารว่าถูกต้องตรงกัน
 - 6) ควรกำหนดเวลาเปิดและปิดเช็คประจำวัน เพื่อให้คณะกรรมการการรักษาเงินมาดำเนินการตามเวลาที่กำหนด
2. ถ้าเป็นพัสดุคงเหลือ ทางโรงพยาบาลได้มอบหมายให้งานพัสดุควบคุมพัสดุใช้สิ้นเปลืองประเภทพัสดุสำนักงานต่าง ๆ ฝ่ายเภสัชกรรมควบคุมพัสดุเวชภัณฑ์ และฝ่ายโภชนาการควบคุมพัสดุเครื่องบริโภค ซึ่งหน่วยงานทั้ง 3 รับผิดชอบเกี่ยวกับการสั่งซื้อ และควบคุมพัสดุที่สั่งซื้อเก็บไว้ในคลังพัสดุของหน่วยงาน ฝ่าย และจัดทำบัญชีพัสดุด้วยนั้น ปรากฏว่า หน่วยงานทั้ง 3 ประสบปัญหาในการควบคุมตามที่กล่าวแล้วในบทที่ 5 จึงควรจัดระบบการควบคุมภายในดังนี้

2.1 คำสั่งพัสดุ ซึ่งควบคุมวัสดุสำนักงานใช้สิ้นเปลืองจำนวนมากนั้นควรควบคุมภายในโดย

- 1) ควรมีแบบฟอร์มเอกสารการรับ-จ่ายพัสดุ และมีสำเนาเอกสารอย่างน้อย 2 สำเนา เพื่อเก็บไว้ที่ผู้เบิก-จ่าย และผู้ลงบัญชีพัสดุเพื่อตรวจสอบกัน
- 2) ควรแยกหน้าที่ระหว่างผู้รับ-จ่ายพัสดุ และลงบัญชีพัสดุ ถ้าเป็นไปได้ควรเป็นต่างหน่วยงานกัน ส่วนคำสั่งพัสดุควรทำบัตรคุมพัสดุเพื่อตรวจสอบกับบัญชีพัสดุ
- 3) ใช้หลักการคิดราคาต้นทุนพัสดุหลักเดียวกันตลอด
- 4) ควรให้มีระบบตลอดจนระเบียบปฏิบัติการ เบิก-จ่าย และคุมยอดพัสดุ ตลอดจนต้นรับคืน ส่งคืน เพื่อให้ดำเนินงานไปในแนวทางเดียวกัน
- 5) ให้มีการตรวจนับพัสดุเป็นครั้งคราวหรืออย่างน้อยปีละครั้งโดยเจ้าหน้าที่ต่างหน่วยงานกัน
- 6) ควรกำหนดขอบเขต อำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของหัวหน้าหน่วยพัสดุให้ชัดเจน เพื่อไม่ให้มีปัญหากรณีที่ต้องการหาตัวผู้รับผิดชอบทางแพ่งและอาญา
- 7) ควรส่งเสริมให้เจ้าหน้าที่ผู้จัดทำบัญชีพัสดุมีความรู้ด้านหลักบัญชีทั่วไปด้วย เพราะโรงพยาบาลมักคิดว่าบัญชีพัสดุไม่สำคัญ ใช้บุคลากรสายงานอื่นมาทำบัญชีเล่มมอ
- 8) ควรจัดทำรายงานการรับ-จ่ายพัสดุดังเหลือประจำเดือน เพื่อแสดงสถิติการใช้ของหน่วยงาน หรือฝ่ายต่าง ๆ เพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถควบคุมพัสดุที่ใช้ในแต่ละเดือน และพิจารณาวางแผนควบคุมการใช้พัสดุให้มีประสิทธิภาพต่อไป
- 9) คำสั่งพัสดุควรจัดสถานที่เก็บวัสดุแยกตามประเภทของวัสดุและติดชื่อรายการวัสดุตามจุดที่เก็บให้เรียบร้อย และควรทำบัตรคุมการ เบิก-จ่ายวัสดุแบบวัสดุแต่ละชนิด เพื่อสอบย้อนกับบัญชีคุมวัสดุที่เจ้าหน้าที่บัญชีทำ
- 10) ฝ่ายบริหารควรจัดประชุมระหว่างหน่วยงานหรือฝ่ายต่าง ๆ ร่วมกับคำสั่งพัสดุ เพื่อร่วมกันพิจารณาถึงปัญหาต่าง ๆ เช่น คุณภาพของวัสดุ ย่อ่งว่างการดำเนินงานระหว่างฝ่ายที่ใช้วัสดุกับฝ่ายจัดหา เพื่อกำหนดระเบียบหรือระบบการดำเนินงานภายในคำสั่งพัสดุให้เหมาะสมยิ่งขึ้น

2.2 คลังเวชภัณฑ์ ซึ่งแบ่งเป็นคลังยาในและคลังยานอก จัดทำบัญชีรับ-จ่ายเวชภัณฑ์เฉพาะคลังยาใน ส่วนคลังยานอกปรากฏว่าโรงพยาบาลหลายแห่งไม่สามารถควบคุมการบันทึกบัญชีรับ-จ่ายเวชภัณฑ์ที่เกิดขึ้นนั้น เนื่องจากมีจำนวนผู้ป่วยภายนอกจำนวนมาก จึงควรพิจารณาจำนวนคนไข้ ปริมาณงานให้สัมพันธ์กับอัตราเจ้าหน้าที่ที่ทำการตัดบัญชีรับ-จ่าย ตามหลักฐานการเบิกจ่ายยาที่เกิดขึ้น หรือนำเครื่องจักรมาช่วยในการลงบัญชีเวชภัณฑ์ เพราะการลงบัญชีคลังยานอกจะช่วยให้จัดทำรายงานประจำเดือนแสดงการรับ-จ่ายและเวชภัณฑ์คงเหลือของคลังยานอกตามความเป็นจริง ซึ่งจะช่วยให้ทราบต้นทุนขายของเวชภัณฑ์ที่จำหน่ายแก่คนไข้ตามความจริงมากกว่าการเก็บสถิติที่ฝ่ายเภสัชกรรมจัดทำโดยวิธีประมาณการตามใบสั่งยา

2.3 คลังโภชนาการ ควรจัดระบบการควบคุมภายในในตนเองเดียวกับคลังวัสดุ

2.4 หน่วยงานอื่น ๆ ที่ให้คลังวัสดุจัดซื้อและรับวัสดุที่จัดซื้อไปเก็บสต็อกไว้ใช้จ่ายภายในหน่วยงานหรือดำเนินการจ่ายให้แก่หน่วยงานอื่นต่อ นั้น ได้แก่

2.4.1 วัสดุที่หน่วยฝึกอาชีพใช้เพื่อฝึกอาชีพและพิมพ์เล่มบรรณภาพคนไข้ วัสดุที่ใช้สภาพเสมือนวัสดุดิบ เพราะเมื่อสอนคนไข้แล้วจะมีผลิตภัณฑ์เกิดขึ้นเสมอ ดังนั้นจึงควรให้ฝ่ายพิมพ์เล่มบรรณภาพควบคุมวัสดุที่หน่วยงานในฝ่ายรับ-จ่ายและเก็บสต็อกไว้ใช้ เช่นเดียวกับคลังวัสดุ หรือคลังเวชภัณฑ์ที่ได้กล่าวแล้วข้างต้น หน่วยฝึกอาชีพต่าง ๆ อยู่ในความรับผิดชอบของฝ่ายพิมพ์เล่มบรรณภาพ มักมีปัญหาเกี่ยวกับบัญชีวัสดุและบัญชีผลิตผล และปัญหาอื่น ๆ ตามที่ได้กล่าวแล้ว ผู้เขียนมีความเห็นว่าโรงพยาบาลที่มีฝ่ายพิมพ์เล่มบรรณภาพควรดำเนินการควบคุมภายในฝ่ายดังนี้

1) ควรมีคลังวัสดุของฝ่ายพิมพ์เล่มบรรณภาพ เพื่อรับผิดชอบควบคุมวัสดุประเภทต่าง ๆ ที่สต็อกไว้ใช้สำหรับหน่วยอุตสาหกรรมบำบัด หน่วยอาชีพะบำบัด หน่วยศิลปกรรมบำบัด และหน่วยเกษตรกรรม โดยตรง และจัดทำบัญชีคุมวัสดุของฝ่ายพิมพ์เล่มบรรณภาพ เช่นเดียวกับคลังวัสดุตามที่ได้กล่าวแล้วข้างต้น และจัดทำรายงานแสดงวัสดุที่ฝ่ายพิมพ์เล่มบรรณภาพใช้ระหว่างงวดขึ้น

2) ควรจัดศูนย์รวมให้เป็นสถานที่เก็บรวบรวมผลิตผลต่าง ๆ ที่ได้จากหน่วยฝึกอาชีพต่าง ๆ ไว้ร่วมกัน เพื่อสะดวกในการควบคุม และควรทำบัญชีคุมผลิตผลที่ได้รับจากการฝึกคนไข้ เจ้าหน้าที่และผู้ซื้อ และจำนวนคงเหลือที่มีในศูนย์รวม บัญชีคุมผลิตผลที่จัดทำไว้เป็นข้อมูลสำหรับจัดทำหน่วยได้ เพราะถ้ามีผลิตผลมาก ๆ ก็ควรนำออกจำหน่ายนอกสถานที่หรือติดต่อ

จำหน่ายให้แก่ฝ่ายเอกชนและผู้มีสิทธิรักษาให้ช่วยซื้อ ผลิตผลที่ได้ก็จะเป็นประโยชน์แก่โรงพยาบาล ไม่ล้ำสมัย และมีสถานที่สำหรับเก็บสต็อกผลิตผลต่อไป นอกจากนี้ควรจัดทำรายงานผลิตผลประจำเดือนด้วย

3) ควรมีงานธุรการหรืองานจัดการทำหน้าที่ประสานงานระหว่างหน่วยงานในฝ่ายฟื้นฟูสมรรถภาพ และประสานงานกับฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องและติดต่อกับบุคคลภายนอก ทั้งนี้เนื่องจากหน่วยอุตสาหกรรมบำบัดมักมีโรงงานขนาดย่อมรับผลิตครุภัณฑ์-การแพทย์ และครุภัณฑ์สำนักงานตามความต้องการของผู้ซื้อ ในการจำหน่ายมักใช้ระบบเงินเชื่อ มีลูกหนี้ค้างชำระนาน ๆ จึงควรให้งานธุรการ :-

- ก. จัดทำบัญชีลูกหนี้ ลูกหนี้รายตัว และติดตามทวงหนี้โดยประสานงานกับงานการเงินและบัญชีของโรงพยาบาลเกี่ยวกับการรับชำระหนี้ ผลิตผลต่าง ๆ จะจำหน่ายในราคาย่อมเยาและให้เครดิตแก่เจ้าหน้าที่ของโรงพยาบาลซื้อเชื่อ ชำระเงินตอนสิ้นเดือนด้วย ฉะนั้นงานธุรการจึงควรสรุปรายละเอียดที่เจ้าหน้าที่จะต้องชำระเงินให้งานการเงินทราบเพื่อดำเนินการหักเงินเดือนจากเจ้าหน้าที่ และติดตามทวงหนี้จากลูกหนี้ที่ซื้อครุภัณฑ์-การแพทย์และครุภัณฑ์สำนักงานโดยตรงด้วย
- ข. ควรพิจารณาเครดิตของผู้ซื้อด้วยเพราะปรากฏว่ามีการจำหน่ายครุภัณฑ์การแพทย์และครุภัณฑ์สำนักงานให้แก่สถานพยาบาลเอกชนและคลินิกแพทย์เอกชน ค้างชำระ และติดตามหนี้ไม่ได้ ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่า ในการจำหน่ายผลิตผลให้แก่เอกชนทั่วไปควรใช้ระบบเงินสด เพื่อมิให้เกิดปัญหาหนี้สูญขึ้น ควรให้เครดิตเฉพาะสถานพยาบาลของทางราชการเท่านั้น

ค. ทำการประเมินวัสดุที่ฝ่ายฟื้นฟูใช้ระหว่างงวด กับผลิตผลที่ได้ของแต่ละหน่วยงานในฝ่ายฟื้นฟู- ลมรรณภาพ ช่วยให้ทราบต้นทุนของวัสดุโดยตรง เพื่อให้การประมาณราคาขายคุ้มกับต้นทุน ของวัสดุที่เกิดขึ้นจริง เพราะในการผลิตของ โรงพยาบาลมิได้ตัดทอนต้นทุน ไม่คิดค่าแรง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น แต่ราคาขายจะใช้ประมาณ กำหนดราคาไว้และจำหน่ายตามราคาที่กำหนด เรื่อยไปมิได้เปลี่ยนแปลงตามราคาจริงที่เกิดขึ้น ทำให้โรงพยาบาลต้องรับภาระเกี่ยวกับรายจ่าย- วัสดุ

ง. ควรจัดทำรายงานเงินรายได้ที่ได้จากการจำหน่าย ผลิตผลแสดงจำนวนที่ได้รับจากการขาย และ จำนวนที่รับชำระจากการขาย เชื้อประจำเดือนเล่นนอ ฝ่ายที่เกี่ยวข้อง เพื่อประโยชน์ในทางสถิติและ การวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ

จ. ควรจัดทำรายงานลูกหนี้ประจำงวดเล่นนอหน่วยงาน ที่เกี่ยวข้องเพื่อเร่งรัดให้ติดตามทางหนี้ เพื่อมิให้ เกิดหนี้ค้างชำระนานหรือหนี้สูญซึ่งทำให้ส่วนราช- การเสียหาย

4) ฝ่ายฟื้นฟูลมรรณภาพควรมีเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ทางด้าน

การคัดกร ทำหน้าที่ควบคุมความเรียบร้อยภายในฝ่าย และประสานงานกับหัวหน้าฝ่ายฟื้นฟูลมรรณภาพ ซึ่งมักเป็นแพทย์ตำเนนการ เกี่ยวกับด้านการแพทย์

2.4.2. วัสดุเครื่องแต่งกาย โรงพยาบาลมักประสบปัญหาการขาย

ค้า วัสดุเครื่องแต่งกายสูงมาก ฝ่ายบริหารของโรงพยาบาลบางแห่งก็สนใจที่จะลดรายจ่ายค่าวัสดุ เครื่องแต่งกายให้ต่ำลง ในการลดรายจ่ายวิธีหนึ่งก็คือการวางระบบควบคุมวัสดุ เครื่องแต่งกาย ดังต่อไปนี้

1) กรมการแพทย์ควรพิจารณาว่าควรให้หน่วยงานใดทำหน้าที่ควบคุมวัสดุเครื่องแต่งกายที่ระหว่างงานพัสดุ งานซักฟอก งานเครื่องใช้กลาง เพราะโรงพยาบาลบางแห่งก็มีมอบหมายให้งานพัสดุ หรืองานซักฟอก หรืองานเครื่องใช้กลางควบคุมวัสดุเครื่องแต่งกายทำให้มีปัญหา ในการลงบัญชีคุมวัสดุเครื่องแต่งกาย เพราะถ้ามอบให้งานซักฟอกและงานเครื่องใช้กลางคุมการเบิก-จ่ายแล้วงานทั้งสองมอบให้งานพัสดุคัดซื้อให้ แต่จะคุมบัญชีวัสดุเครื่องแต่งกายตามรายการรับ-จ่ายที่เกิดขึ้นเอง จึงควรกำหนดหน่วยงานที่ทำหน้าที่ควบคุมวัสดุเครื่องแต่งกายให้เป็นแนวเดียวกัน

2) ควรให้มีระบบตลอดจนระเบียบปฏิบัติการเบิก-จ่าย และคุมยอดวัสดุเครื่องแต่งกาย ตลอดจนถึงรับคืน ส่งคืน เพื่อซ่อมแซมหรือส่งคืนเพราะชำรุดของวัสดุเครื่องแต่งกายประเภทที่คัดซื้อสำเร็จรูป และประเภทที่ตัดเย็บเอง เพื่อให้ดำเนินงานและจัดทำบัญชีคุมวัสดุเครื่องแต่งกายให้เป็นแนวเดียวกัน

3) ควรพิจารณาต้นทุนเฉลี่ยของวัสดุเครื่องแต่งกายประเภทที่ตัดเย็บโดยเจ้าหน้าที่ของโรงพยาบาล และแจ้งให้หน่วยงานที่เบิกทราบจะได้ทราบราคาของรายการวัสดุเครื่องแต่งกายที่ใช้จะได้ไม่ใช้โดยไม่ประหยัด

4) เอกสารที่ส่งเจ้าหน้าที่พัสดุ ควรแสดงราคาไว้เพื่อประโยชน์ในการคิดต้นทุนต่อไป และช่วยให้นักหน่วยงานหรือฝ่ายผู้ใช้เห็นมูลค่าวัสดุที่ใช้ไปจะได้ช่วยกันประหยัด

5) ควรจัดทำรายงานวัสดุเครื่องแต่งกายประจำงวด แสดงวัสดุเครื่องแต่งกายที่ใช้ระหว่างงวดแยกตามหน่วยงาน หรือฝ่ายต่าง ๆ ที่ใช้เพื่อประโยชน์ในทางสถิติและการวิเคราะห์ข้อมูลการใช้ของหน่วยงานต่าง ๆ เพื่อประมาณอายุการใช้ และความต้องการใช้วัสดุดังกล่าวตามความเป็นจริง

6) ควรส่งเสริมให้หัวหน้าหน่วยงานหรือหัวหน้าฝ่ายควบคุมการใช้วัสดุเครื่องแต่งกายที่อยู่ในความรับผิดชอบด้วยความประหยัด

2.4.3 วัสดุวิทยาศาสตร์และวัสดุการแพทย์ โรงพยาบาลในสังกัด

กรมการแพทย์แต่ละแห่งอาจมอบหมายให้หน่วยงานพัสดุ หรืองานเครื่องใช้กลาง หรือฝ่ายเภสัชกรรมควบคุมวัสดุดังกล่าว มักประสบปัญหาต่าง ๆ กัน ตามที่กล่าวมาแล้วในบทที่ 5 จึงควรดำเนินการควบคุมโดย

1) กรมการแพทย์ควรกำหนดหน่วยงานที่รับผิดชอบควบคุม โดยชัดเจน และให้โรงพยาบาลต่าง ๆ ปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน

2) ถ้ามอบให้งานผลิตควบคุมก็ควรส่งเสริมให้เจ้าหน้าที่ผู้ควบคุมการเบิก-จ่ายและคุมยอดบัญชีวัสดุวิทยาศาสตร์และ วัสดุการแพทย์ มีความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับรายการ วัสดุวิทยาศาสตร์และ วัสดุการแพทย์ด้วย แต่ถ้ามอบให้งานเครื่องใช้กลางและฝ่ายเภสัชกรรมซึ่งเจ้าหน้าที่ผู้ควบคุมการเบิก-จ่าย และคุมยอดบัญชีวัสดุวิทยาศาสตร์และ วัสดุการแพทย์มักเป็นพยาบาลและเภสัชกรที่มีความรู้เกี่ยวกับวัสดุดังกล่าวดีกว่างานผลิต แต่ไม่มีความถนัดทางด้าน การบัญชีก็ควรส่งเสริมให้เจ้าหน้าที่ดังกล่าวมีความรู้เกี่ยวกับการบัญชี เพื่อช่วยให้การควบคุมมีประสิทธิภาพ

วัสดุที่ใช้มีคุณภาพและฟื้นฟูสมรรถภาพ วัสดุเครื่องแต่งกาย วัสดุวิทยาศาสตร์และ วัสดุการแพทย์ หรือวัสดุอื่น ๆ ที่มีการเก็บสต็อกไว้ใช้ภายในหน่วยงานแล้ว ควรจัดระบบการควบคุมภายในคลัง เช่นเดียวกับคลังผลิตตามที่กล่าวมาแล้วข้างต้น

2.4.4 วัสดุสำนักงานและ วัสดุการแพทย์ประเภทที่มีราคาหน่วยหนึ่ง ไม่เกิน 1,000 บาท แต่มีอายุการใช้งานที่ยาวนาน ซึ่งหน่วยงานจะเบิกไปใช้รวมหลาย ๆ รายการ รวมเป็นชุดซึ่งจัดเป็นเครื่องมือการแพทย์ไว้ใช้ประจำหน่วยงาน เพื่อตรวจรักษาคนไข้ นั้น คลังผลิตจะลงบัญชีตัดจ่ายเป็นวัสดุสิ้นเปลือง ส่วนใหญ่ไม่มีการควบคุมสินทรัพย์ประเภทนี้ เนื่องจาก วัสดุดังกล่าวมีขนาดเล็กหรือเป็นโลหะกันสนิม (Stainless) ควรที่จะดำเนินการควบคุมดังนี้

1) ควรให้คลังผลิตและหน่วยงาน หรือฝ่ายที่เบิกของ รายการดังกล่าวแต่ละหน่วยงานหรือฝ่ายจัดทำบัญชีคุมเครื่องมือขึ้น โดยระบุวันเดือนปี สำนับที่ รายการ จำนวน(หน่วยนับ) และราคา ของรายการของที่เบิกในบัญชีคุมเครื่องมือประจำ หน่วยงาน เพื่อช่วยให้ผู้ทำการควบคุมวัสดุทราบรายละเอียดของเครื่องมือดังกล่าว และควร สืบย้อนกับงานผลิตได้

2) คลังผลิตควรให้หน่วยงานหรือฝ่ายที่ใช้วัสดุการแพทย์ ประเภทที่มีราคาหน่วยหนึ่งไม่เกิน 1,000 บาท คืนซากวัสดุที่ชำรุดเวลาเบิกใหม่ด้วยทุกครั้ง จะช่วยให้การควบคุมการเบิก-จ่ายรายการดังกล่าวรัดกุมขึ้น

จะเห็นว่าผลิตคงเหลือของโรงพยาบาลมีหลายประเภท และโรงพยาบาล

แต่ละแห่งมอบหมายให้หน่วยงานต่าง ๆ คุมแตกต่างกันไป จะเน้นกรรมการแพทย์ซึ่งควรกำหนดหน่วยงานหรือฝ่ายควบคุมพิเศษต่าง ๆ ให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน และควรมีหน่วยงานเฉพาะทำหน้าที่ลงบัญชีพิเศษทั้งหมดไว้ไม่รวมกับต่งต่าง ๆ แต่ให้ต่งต่งสำหรับต่งต่งพิเศษแต่ละชนิดต่งต่งซึ่งมีการรับจ่ายพิเศษ ให้ต่งต่งอยู่ในบัตรคุมกันนี้ แล้วรวบรวมหลักฐานการเปิดให้หน่วยงานเฉพาะที่ต่งต่งทำการต่งต่งพิเศษต่งต่งต่อไป

3. ถ้าเป็นสินทรัพย์ถาวรประเภทครุภัณฑ์สำนักงานและครุภัณฑ์การแพทย์ ได้แก่ อุปกรณ์สำนักงานต่าง ๆ และอุปกรณ์การแพทย์ต่าง ๆ ซึ่งส่วนใหญ่เป็นสินทรัพย์ถาวรประเภทเคลื่อนที่ได้ มีเพิ่มขึ้นตามขนาดของการขยายส่วนราชการ ต่งต่งนั้นในการควบคุมต่งต่งควรทักต่งต่งกันและรักษาสินทรัพย์ไม่ให้สูญหายหรือเสียหายหรือเสื่อมคุณภาพไปโดยเร็วเกินควร การควบคุมต่งต่งควรดำเนินการต่งต่งนี้

3.1 กรรมการแพทย์ควรต่งต่งแบ่งหน่วยงานของโรงพยาบาลที่ทำหน้าที่รับผิดชอบควบคุมครุภัณฑ์สำนักงานและครุภัณฑ์การแพทย์โดยชัดเจน เพื่อให้โรงพยาบาลปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน เพราะโรงพยาบาลบางแห่งมอบหมายให้งานพิเศษควบคุมครุภัณฑ์สำนักงานและครุภัณฑ์การแพทย์ แต่โรงพยาบาลบางแห่งก็มอบหมายให้งานพิเศษควบคุมครุภัณฑ์สำนักงานและให้ฝ่ายเภสัชกรรมควบคุมครุภัณฑ์การแพทย์

3.2 กรรมการแพทย์ควรต่งต่งกำหนดกลุ่มและประเภทครุภัณฑ์เป็นมาตรฐานเดียวกันต่งต่งโรงพยาบาล และให้โรงพยาบาลต่าง ๆ เข้าใจเป็นภาษาเดียวกัน เพื่อช่วยให้การควบคุมครุภัณฑ์ของโรงพยาบาลต่งต่งเนื่องกัน เพราะในการกำหนดครุภัณฑ์ของโรงพยาบาลมักไม่ต่งต่งเนื่อง และกำหนดครุภัณฑ์ซ้ำซ้อนเลื่อม เนื่องจากเจ้าหน้าที่ที่ทำหน้าที่ควบคุมและกำหนดครุภัณฑ์มักโอนย้ายเลื่อม เมื่อเปลี่ยนเจ้าหน้าที่ใหม่ก็เปลี่ยนแปลงการควบคุมและกำหนดครุภัณฑ์ใหม่ ทำให้โรงพยาบาลไม่ล้ามารถติดตามและควบคุมครุภัณฑ์ของโรงพยาบาลต่งต่งต่งต่ง

3.3 หน่วยงานที่ได้รับมอบหมายให้ควบคุมครุภัณฑ์ของโรงพยาบาล ควรควบคุมโดย

1) จดบันทึกบัญชีหรือทะเบียนคุมครุภัณฑ์โดยแยกประเภทครุภัณฑ์ และแยกตามหน่วยงานหรือฝ่ายที่รับครุภัณฑ์ไปใช้ประจำ เพื่อสะดวกในการรวบรวมต่งต่งต่งต่งและตรวจต่งต่ง

2) จัดทำบัตรประจำครุภัณฑ์ส่งให้กับหน่วยงานหรือฝ่ายที่เบิกครุภัณฑ์ไปใช้ประจำในหน่วยงานหรือฝ่าย และให้เก็บไว้เป็นหลักฐานสำหรับใช้คุมครุภัณฑ์ของหน่วยงานและฝ่าย และเวลาครุภัณฑ์เสียหรือเก่าใช้การไม่ได้ให้ส่งครุภัณฑ์พร้อมทั้งบัตรประจำครุภัณฑ์รายการดังกล่าวให้หน่วยงานที่รับผิดชอบควบคุมครุภัณฑ์ของโรงพยาบาลต่า เินการตัดจำหน่ายจากบัญชีคุมครุภัณฑ์ แต่ถ้าสิ่งซ่อมแซมให้สำเนารายละเอียดตามบัตรประจำครุภัณฑ์ส่งพร้อมกับครุภัณฑ์ไปยังงานซ่อมบำรุงรักษา เพื่อดำเนินการซ่อมแซมต่อไป

3.4 ทางโรงพยาบาลควรอบรมและจัดพิมพ์หลักการควบคุมครุภัณฑ์แจกจ่ายให้หัวหน้าหน่วยงานหรือหัวหน้าฝ่ายต่าง ๆ ยึดเป็นแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการดูแลควบคุมครุภัณฑ์ภายในหน่วยงานให้สัมพันธ์กับหน่วยงานที่รับผิดชอบควบคุมครุภัณฑ์ของโรงพยาบาล เพราะเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานหรือฝ่ายที่รับผิดชอบมักเป็นหัวหน้าตึก หัวหน้าหน่วยงาน หรือหัวหน้าฝ่าย ซึ่งขาดประสบการณ์เกี่ยวกับการควบคุมครุภัณฑ์ ฉะนั้นจึงทำให้มีปัญหาในการควบคุมเพราะไม่ทราบว่าควรจะทำปฏิบัตินอย่างไร เกี่ยวกับ

- 1) การรับครุภัณฑ์ใหม่ที่จัดส่งซื้อโดยเงินงบประมาณหรือเงินบำรุงโรงพยาบาล และครุภัณฑ์ที่หน่วยงานหรือฝ่ายได้รับบริจาคจากผู้มีจิตศรัทธาโดยตรง
- 2) การโอนย้ายครุภัณฑ์ไปยังหน่วยงานหรือย้ายฝ่ายต่าง ๆ
- 3) การส่งครุภัณฑ์ที่ซ่อมแซมเวลาชำรุด
- 4) การปลดระวางครุภัณฑ์ด้วย เป็นต้น

3.5 ควรศึกษาระบบการดำเนินงานของหน่วยงานซ่อมบำรุงให้ประสานงานกับหน่วยงานควบคุมครุภัณฑ์ของโรงพยาบาลด้วย เพราะบางครั้งทางหน่วยงานหรือฝ่ายผู้ใช้ส่งครุภัณฑ์ให้หน่วยงานซ่อมบำรุงโดยตรง แล้วรายละเอียดเกี่ยวกับครุภัณฑ์ดังกล่าวถูกแปรสภาพเปลี่ยนแปลงไป แต่หน่วยงานควบคุมครุภัณฑ์ของโรงพยาบาลไม่ทราบ ทำให้มีปัญหาในการควบคุมรักษาสินทรัพย์ ติดตามและตัดจำหน่ายครุภัณฑ์รายการดังกล่าวด้วย

3.6 การโอน ย้าย ตัดจำหน่าย จะต้องวางระบบการควบคุมให้รัดกุม เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องทราบและลงบันทึกได้ครบถ้วน ทันเหตุการณ์

3.7 ควรกำหนดให้มีหลักเกณฑ์การบำรุงรักษาซ่อมแซม ตลอดจนตรวจสภาพครุภัณฑ์

3.8 ควรให้หน่วยงานหรือฝ่ายที่ใช้ครุภัณฑ์ประจำ ทำรายงานครุภัณฑ์ประจำหน่วยงานหรือฝ่ายให้ฝ่ายบริหารทราบเป็นครั้งคราว เพื่อสอบย้อนกับบัญชีครุภัณฑ์หรือเปรียบเทียบกับรายงานครุภัณฑ์ที่หน่วยควบคุมครุภัณฑ์ของ โรงพยาบาลทำให้ฝ่ายบริหารทราบ

4. ส่วนครุภัณฑ์ยานพาหนะ ซึ่งปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การควบคุมครุภัณฑ์แล้วยังต้องปฏิบัติตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 ซึ่งในการปฏิบัติโรงพยาบาลบางแห่งจะมอบหมายให้งานพัสดุ หรือฝ่ายบริหารทั่วไปหรือหน่วยซ่อมบำรุงรักษาเป็นหน่วยงานรับผิดชอบควบคุมยานพาหนะ เนื่องจากสถานที่หน่วยงานดังกล่าว มักอยู่ไกลจากสถานที่เก็บรักษา จึงทำให้มีปัญหาในการควบคุมยานพาหนะและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเสมอ ดังนั้นในการควบคุมภายในเกี่ยวกับยานพาหนะของโรงพยาบาล ผู้เขียนคิดว่า

4.1 ถ้าโรงพยาบาลใดมียานพาหนะมาก ควรจัดให้หน่วยควบคุมยานพาหนะ เพื่อรับผิดชอบยานพาหนะขึ้นโดยเฉพาะ

4.2 ควรกำชับให้เจ้าหน้าที่ผู้ขอใช้รถให้ความร่วมมือเกี่ยวกับการขออนุมัตินำรถไปใช้ทุกครั้ง พร้อมทั้งส่งใบขออนุญาตใช้รถให้หน่วยงานที่ควบคุมเพื่อบันทึกการรายการใช้รถในสมุดบันทึกการใช้รถตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ

4.3 ควรให้พนักงานขับรถทุกคนทราบและปฏิบัติตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 พร้อมทั้งแนะนำการลงรายการใช้รถในสมุดบันทึกการใช้รถด้วย เพราะพนักงานดังกล่าวส่วนใหญ่อ่านได้แต่เขียนไม่ค่อยเป็น

4.4 ควรกำหนดหน่วยงานที่จัดทำสมุดแสดงรายการซ่อมบำรุงรถแต่ละคัน โดยชัดเจน เพราะโรงพยาบาลบางแห่งให้งานพัสดุหรือฝ่ายบริหารทั่วไปควบคุมการใช้รถ เวลา-รถเสียจะสั่งให้เป็นหน้าที่ของหน่วยซ่อมบำรุงรักษาทำให้มีปัญหาว่าหน่วยงานใดควรจัดทำสมุดแสดงรายการซ่อมบำรุงรถ

4.5 ควรให้หน่วยงานที่ควบคุมครุภัณฑ์หรือหน่วยควบคุมยานพาหนะของโรงพยาบาลจัดทำทะเบียนประวัติรถ เพื่อรวบรวมรายละเอียดเกี่ยวกับรถ วันที่ซื้อ ราคาซื้อ ระยะเวลาประสิทธิภาพการทำงาน สถิติค่าใช้จ่ายในการซ่อมและบำรุงรักษา สถิติการใช้น้ำมันรถ สถิติการใช้ตามระยะทาง รายละเอียดระบบและรายการที่ซ่อมใหญ่ อัตราค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคาที่เกิดสะสมถึงปัจจุบัน

การควบคุมหนี้สิน หนี้สินของโรงพยาบาลส่วนใหญ่เกิดจากรายการซื้อวัสดุประเภทต่าง ๆ เป็นเงินเชื่อ ซื้อสินทรัพย์ถาวรหรือครุภัณฑ์สำนักงาน ครุภัณฑ์การแพทย์ เป็นเงินเชื่อ แต่โรงพยาบาลก็เอะใจเงินล้น ดังนั้นจึงมีได้บันทึกตามหลักเงินค้ำทำให้ประสบปัญหาต่าง ๆ ไม่ทราบจำนวนหนี้สินที่ค้างชำระตามสภาพความเป็นจริง ผู้เขียนคิดว่าน่าที่จะควบคุมหนี้สินดังกล่าว โดย :-

1. ควรกำหนดระยะเวลาส่งใบสำคัญ เพื่อให้หน่วยงานหรือฝ่ายต่าง ๆ ที่ดำเนินการซื้อเร่งรีบส่งใบสำคัญต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นให้งานการเงินและบัญชีโดยเร็วหลังจากตรวจรับของตามหลักฐานการขออนุมัติซื้อแล้ว เพราะมีหน่วยงานที่ทำการศึกษาซื้อหลายหน่วยงาน เพื่อให้มีใบสำคัญตกค้าง
2. ควรให้งานการเงินและบัญชีของโรงพยาบาล สักทาทะเบียนใบสำคัญโดยแยกตามใบสำคัญซื้อด้วยเงินงบประมาณ และเงินบำรุงโรงพยาบาลรวมทั้งบันทึกการจ่ายเงินตามใบสำคัญนั้นว่า เกิดขึ้นเมื่อใด ทั้งนี้เพราะกิจการไม่มีบัญชีเจ้าหนี้เพื่อให้ทราบว่ามีการติดค้างที่เป็นหนี้สิน และเพื่อควบคุมการใช้จ่ายเงินงบประมาณและเงินบำรุงโรงพยาบาลอย่างมีประสิทธิภาพ เพราะการเก็บตามใบสำคัญแต่ละเรื่องมีใบสำคัญมาก ทำให้ลดการผิดพลาดได้ง่ายจึงควรทำทะเบียนใบสำคัญ

สรุป

โรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ กระทรวงสาธารณสุข เป็นโรงพยาบาลของรัฐบาลให้บริการการสาธารณสุขแก่ประชาชนทุกชั้น วรณะ ทุกชาติศาสนา ผู้เจ็บป่วยโดยทั่วไปและเฉพาะโรค ทั้งฝ่ายกายและฝ่ายจิต

ขณะนี้ประเทศไทยมีจำนวนประชากรประมาณ 50 ล้านคน โรงพยาบาลจึงเป็นองค์การอย่างหนึ่งที่มีการขยายตัวอย่างรวดเร็วเพื่อให้พอกับความต้องการของชุมชน โดยยึดมั่นมาตรฐานการให้บริการการสาธารณสุขที่ต่อเนื่องทั้งด้านป้องกันและรักษาพยาบาลแก่ทุก ๆ คนในชุมชน โดยไม่คำนึงถึงความสามารถในการจ่ายค่าบริการของประชาชน เพื่อสุขภาพสันติของประชาชน

ในการดำเนินงานตามปกติของโรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ และการขยายงานตามโครงการพัฒนาสาธารณสุขจำเป็นต้องมีการวางแผนและควบคุมการดำเนินงานโดยฝ่ายบริหารของกรมการแพทย์ เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายที่วางไว้ และเนื่องจากกรมการแพทย์เป็นส่วนราชการซึ่งถูกควบคุมโดยรัฐอีกต่อหนึ่งด้วยทั้งทางด้านนโยบาย ด้านการเงิน และด้าน

การดำเนินงาน ซึ่งทั้งการวางแผนและการควบคุมของฝ่ายบริหารของกิจการและการควบคุมโดยรัฐ จำเป็นต้องอาศัยข้อมูลที่เป็นตัวเลขจากระบบบัญชีของโรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ นอกเหนือจากข้อมูลด้านอื่น ๆ ในลักษณะ ปริมาณ และเวลาที่แตกต่างกัน

เพื่อเป็นแนวทางให้ทราบประสิทธิภาพของการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจของฝ่ายบริหารเองและของรัฐ ซึ่งได้ศึกษาปัญหาที่จะเกิดจากระบบบัญชีที่จะทำให้ข้อมูลที่รับคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง โดยศึกษาจากหลักการบัญชี รายงานต่าง ๆ และการควบคุมภายในทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้ รายจ่าย สินทรัพย์ และหนี้สิน

ระบบบัญชีของโรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ กระทรวงสาธารณสุข มิได้หวังผลกำไรจากการดำเนินงานเช่นเดียวกับธุรกิจอื่น แต่เพื่อให้ทราบถึงการใช้สินทรัพย์ต่าง ๆ ขององค์การว่า เป็นไปอย่างเหมาะสมหรือเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือกฎเกณฑ์ขององค์การหรือไม่ เพราะโรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์มีเงินทุนที่เป็นเงินงบประมาณซึ่งได้รับจากรัฐบาลส่วนหนึ่ง และมีเงินบำรุงซึ่งเป็นเงินที่ส่งจากสถานบริการการสาธารณสุขได้รับไว้เป็นกรรมสิทธิ์ เนื่องจากการดำเนินงานในกิจการของสถานบริการการสาธารณสุขตามหน้าที่นอกเหนือจากเงินงบประมาณ เงินบำรุงรับจ่ายแล้ว ยังมีเงินทุนซึ่งได้มาจากการบริจาคไว้ใช้ในการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ ดังนั้นในการปฏิบัติงานของโรงพยาบาลย่อมมีการรับเงินและใช้จ่ายเงินเพื่อดำเนินงานให้บรรลุผลตามแผนงานหรือโครงการหรือเป้าหมายในการดำเนินงานที่ตั้งไว้ในกรณีจำเป็นต้องมีการจัดบันทึกรายการรับจ่ายเงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณ ซึ่งแบ่งออกเป็นหมวดต่าง ๆ ตามประเภทของเงินไว้เป็นหลักฐาน เพื่อใช้ประโยชน์ในการบริหารงานของหน่วยงานนั้นในเวลาต่อไป การจัดบันทึกรายการรับจ่ายเงินหรืออีกนัยหนึ่งก็คือการทํานายบัญชีการเงินของโรงพยาบาลนั้นปฏิบัติตามคู่มือการบัญชีสำหรับหน่วยงานย่อย พ.ศ. 2515 ของกระทรวงการคลัง

นอกจากนี้ก็มีกลุ่มบัญชีพัสดุ เพื่อควบคุมและบันทึกบัญชีพัสดุหรือของใช้คงคลัง ซึ่งได้แก่ พัสดุสำนักงาน พัสดุการแพทย์ พัสดุบริโรคี พัสดุเวชภัณฑ์ พัสดุอื่น ๆ และควบคุมครุภัณฑ์ หรือสินทรัพย์ถาวรของโรงพยาบาลซึ่งได้แก่ เครื่องมือ เครื่องใช้และอุปกรณ์การแพทย์ เครื่องเรือน เครื่องตกแต่ง เครื่องใช้สำนักงาน และเครื่องครัวต่าง ๆ อาคาร ตึกพักคนไข้ และบ้านพักต่าง ๆ นั้นปฏิบัติตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2521 ส่วนที่ 2 การควบคุมและระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2523 และ

ควบคุมการบันทึกบัญชียานพาหนะตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523

เนื่องจากผู้บริหารของสถานบริการการสาธารณสุข ในสังกัดกรมการแพทย์ มิใช่เจ้าของกิจการจึงต้องวางแผน ประสานงานและควบคุมเพื่อให้แน่ใจว่าการดำเนินงานได้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้ ซึ่งต้องอาศัยข้อมูลส่วนหนึ่งจากรายงานต่าง ๆ ที่งานการบัญชีทำขึ้น ซึ่งมีรายงานเงินคงเหลือประจำวัน (รายงานเงินสดในมือ สัญญารับรองการปิดเงิน เงินฝากค้ำประกันการรักษาพยาบาลคนไข้ในรพ.แห่งประทศไทย เงินบำรุงโรงพยาบาลเดินละพัด เงินบำรุงโรงพยาบาลฝากประจำ และเงินทุนฝากประจำ) รายงานประเภทเงินคงเหลือ (รายงานยอดคงเหลือของประเภทเงินจากทะเบียนคุมเงินงบประมาณ ทะเบียนคุมเงินรายได้แผ่นดิน และทะเบียนคุมเงินนอกงบประมาณ เมื่อวันทำการสุดท้ายของเดือน) รายงานการรับ-จ่ายเงินบำรุง (รายงานเงินรายรับเงินบำรุงที่ได้จากการดำเนินงานในกิจการของสถานบริการการสาธารณสุขตามหน้าที่ และรายจ่ายเงินบำรุงที่จ่ายเพื่อการดำเนินงานในกิจการของสถานบริการการสาธารณสุขประจำเดือน) รายงานพัสดุคงเหลือ (รายงานตรวจลอบการรับจ่ายวัสดุ และตรวจนับวัสดุประเภทที่คงเหลืออยู่เพียงวันสิ้นงวดของวัสดุและของใช้คงคลังซึ่งเก็บที่คลังพัสดุ คลังเวชภัณฑ์ คลังเครื่องบริโภค และรายงานแสดงสินทรัพย์ถาวรที่มีทั้งหมด ณ วันสิ้นปีโดยแจ้งจำนวนสินทรัพย์ถาวรแต่ละชนิดที่มีอยู่ ณ ปัจจุบัน) รายงานที่ปฏิบัติตามวัตถุประสงค์ของระเบียบข้อบังคับของกระทรวงการคลัง กระทรวงสาธารณสุข และสำนักนายกรัฐมนตรี มิได้แสดงถึงฐานะของกิจการและวัดผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นในกิจการ โรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์จึงต้องจัดทำรายงานสถิติอื่น ๆ เพื่อเก็บข้อมูลเพิ่มเติมตามคำสั่งหรือระเบียบของโรงพยาบาลและของกรมการแพทย์ เช่น สถิติการซื้อ-จ่ายยาของฝ่ายเภสัชกรรมประจำเดือน (รายงานต้นทุนของยาที่ผลิตเอง เคมีภัณฑ์ที่ผลิตเอง Sterile Set ขยายยาให้แก่ผู้ป่วยนอก ผู้ป่วยใน จ่ายยาโดยไม่คิดเงินให้เจ้าหน้าที่ ผู้มีบัตรลงเคราะห์ ผู้ป่วยไม่คิดเงิน ส่วนงานยาที่จ่ายทั้งขายและจ่ายโดยไม่คิดเงินเป็นเงินทั้งสิ้น ต้นทุนขอยกมาจากเดือนก่อน ต้นทุนที่ซื้อเพิ่มเติมเดือนนี้ ต้นทุนคงเหลือตลอดเดือน ต้นทุนยาที่จ่ายโดยไม่คิดเงินและขาย และต้นทุนยาที่คงเหลือยกยอดเดือนต่อไป) ผู้เขียนเห็นว่ารายงานสถิติอาจคลาดเคลื่อนจากความเป็นจริงเนื่องจากความล่าช้า และขาดการตรวจสอบยืนยันยอดของข้อมูลที่เก็บว่าตรงกับหลักฐานที่เกิดขึ้นจริงหรือไม่

หลักการบัญชีที่โรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ใช้อ้อยู่มีทั้งส่วนที่คล้ายคลึงและแตกต่างจากหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไปและส่วนราชการต่าง ๆ ส่วนที่คล้ายคลึงคือใช้หลักการบัญชีที่ใช้หลักเกณฑ์เงินสด (Cash basis) ในการบันทึกรายการ ต้องใช้สมุดบัญชีและเอกสาร และทำรายงานเหมือนกัน ส่วนที่แตกต่างคือส่วนราชการแยกบัญชีเป็นกองทุนต่าง ๆ ตามวัตถุประสงค์ของแต่ละกองทุน ไม่มีการวัดผลกำไรขาดทุน ไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร มีการจัดทำบัญชีงบประมาณ (Budgetary accounts) รวมอยู่ในระบบบัญชีการเงินเพื่อควบคุมการปฏิบัติทางการเงินด้วย

โรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ มีขนาดใหญ่เกินกว่าที่ผู้อำนวยการโรงพยาบาลจะดำเนินการรับผิดชอบได้ทั้งหมด จึงจำเป็นต้องมีระบบป้องกันการดำเนินงานผิดพลาดและควบคุมค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นให้รัดกุมขึ้น ในการศึกษาเกี่ยวกับเรื่องนี้ได้ศึกษาเฉพาะการควบคุมภายในทางบัญชีเท่านั้น ศึกษาถึงการควบคุมภายในเกี่ยวกับรายได้ (เงินงบประมาณ เงินรายได้-แผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณ) การควบคุมภายในเกี่ยวกับรายจ่าย (เงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณ) การควบคุมภายในเกี่ยวกับสินทรัพย์ (เงินสด ลูกหนี้-ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน วัสดุสำนักงานคงคลังพัสดุ เวชภัณฑ์คงคลังยา วัสดุเครื่องบริโภค คงคลังโภชนาการ และสินทรัพย์ถาวร) และการควบคุมภายในเกี่ยวกับหนี้สิน

ปัญหาที่เกิดขึ้นจากระบบบัญชีมีทั้งด้านหลักการบัญชีและการรายงาน สำหรับปัญหาทางด้านหลักการบัญชานั้น หลักการบัญชีที่ปฏิบัติอยู่ไม่ใช่เป็นการผิดหลักทฤษฎีการบัญชี แต่ผู้เขียนพิจารณาในด้านความถูกต้องของข้อมูล ความสะดวก และความรวดเร็วในการนำข้อมูลไปใช้ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการรายงาน โดยเฉพาะรายงานที่ใช้เพื่อการวางแผนและควบคุม ได้กล่าวถึงปัญหาเกี่ยวกับรายการที่แสดงในรายงานเงินคงเหลือประจำวัน เพราะมีทั้งเงินสดในมือ เอกสารแทนตัวเงิน เงินบำรุงฝากธนาคาร เงินฝากคลัง และเงินทุนฝากธนาคาร ซึ่งรวมแล้วจะเท่ากับยอดคงเหลือในสมุดเงินสด ทำให้คณะกรรมการเก็บรักษาเงินสับสิ้นเวลาตรวจนับเงินคงเหลือประจำวัน ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าน่าจะเปลี่ยนชื่อให้ชัดเจน เพราะเป็นงบแสดงฐานะการเงินของโรงพยาบาล รายงานประเภทเงินคงเหลือประจำเดือนแสดงเงินคงเหลือประเภทเงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณยังปฏิบัติไม่ถูกต้อง เพราะมิได้เก็บตัวเลขรายการดังกล่าวจากทะเบียนคุมต่าง ๆ ที่ทะเบียนคุมไม่ครบ เนื่องจากผู้ปฏิบัติไม่เข้าใจเกี่ยวกับวิธีใช้ทะเบียน

คุม และข้อมูลในรายงานประเภทเงินคงเหลือแสดงเงินคงเหลือของวันที่สิ้นเดือนเท่านั้น ซึ่งผู้เขียนเห็นว่ารายงานประเภทเงินคงเหลือดังกล่าวควรแสดงยอดยกมา รับ จ่าย คงเหลือที่เกิดขึ้นประจำเดือน หรือจัดทำรายงานการรับ-จ่ายเงินงบประมาณ เงินรายได้แผ่นดิน เงินนอกงบประมาณ ในรูปงบรวมประจำเดือนจะช่วยให้ฝ่ายบริหารทราบรายละเอียดที่เกิดขึ้นภายในกิจการชัดเจนขึ้น สำหรับกิจการที่มีเงินนอกงบประมาณหลายประเภทและมีรายการรับจ่ายเกิดขึ้นสม่ำเสมอ การบันทึกรายการเข้าสมุดเงินสด (ขั้นต้นและขั้นปลาย) ตามที่ระบบบัญชีสำหรับหน่วยงานย่อยกำหนดให้ใช้นั้นลำบากกว่าการบันทึกเข้าบัญชีเงินสดขั้นต้นแบบทั่วไป เพราะเมื่อบันทึกในสมุดเงินสด (ขั้นต้นและขั้นปลาย) แล้ว ต้องผ่านรายการเข้าทะเบียนคุมเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทอีก รายงานพัสดุคงเหลือของโรงพยาบาลมีวัสดุหลายประเภทแต่มีจัดทำรายงานพัสดุคงเหลือวัสดุสำนักงาน วัสดุเวชภัณฑ์เท่านั้น (ส่วนวัสดุเครื่องบริโภคและวัสดุเพื่อฝึกอาชีพและฟื้นฟูสมรรถภาพคนไข้ และวัสดุอื่น ๆ มักมิได้จัดทำรายงาน) และทำรายงานประจำปีลำบากมากทำให้ข้อมูลที่ติดฉลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง และฝ่ายบริหารไม่ทราบรายละเอียดการใช้จ่ายวัสดุที่เกิดขึ้นรวมในแต่ละเดือน ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าควรบันทึกวัสดุและของใช้คงคลังในตอนปลายงวดอยู่เท่าใด และจัดทำรายงานพัสดุคงเหลือประจำเดือน เพื่อใช้ข้อมูลดังกล่าวในการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายของวัสดุที่ใช้ในแต่ละเดือน และรายงานครุภัณฑ์คงเหลือของโรงพยาบาลมักฉลาดเคลื่อนจากความเป็นจริงเพราะมีครุภัณฑ์ที่รับบริจาคซึ่งถือว่าไม่มีราคาและมักไม่แสดงรายการในบัญชีนั้นไม่ถูกต้อง ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าควรกำหนดราคาของสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคโดยใช้ราคาตลาดที่เหมาะสมเป็นเกณฑ์ และแสดงส่วนที่เพิ่มขึ้นในบัญชีด้วยเพื่อให้การจัดทำรายงานครุภัณฑ์ใกล้เคียงความจริง

ผลจากการศึกษาพอสรุปได้ว่า ระบบบัญชีของโรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ กระทรวงสาธารณสุขสามารถอำนวยความสะดวกให้กับฝ่ายบริหารได้ดีพอสมควรภายใต้วัตถุประสงค์ของระเบียบต่าง ๆ การศึกษานี้มีขอบเขตจำกัดที่ไม่สามารถจะเปรียบเทียบระบบการบัญชีของโรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ กับโรงพยาบาลในสังกัดส่วนราชการอื่นภายในประเทศ เพราะลักษณะของการดำเนินงานภายในกิจการไม่เหมือนกันนัก เนื่องจากการวางแผนและการควบคุมของแต่ละส่วนราชการย่อมแตกต่างกัน แต่ระบบบัญชีของโรงพยาบาลของรัฐบาลโดยทั่วไป ไปย่อมเป็นไปตามระเบียบที่กระทรวงการคลัง สำนักงบประมาณ และสำนักงานกฤษฎีกา กำหนดไว้ให้ และดำเนินกิจการโดยมิได้หวังผลกำไรเช่นกัน