

# สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมตามเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม กรณีศึกษา ตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่

## Cultural Heritage Assets along Cultural Tourism Routes: A Case Study of Yang-Noeng, Nong-Phueng and Saraphi Subdistrict, Saraphi District, Chiang Mai Province

ทิพย์วรรณ หนั้นไชย<sup>1\*</sup>, สัชฌุเศรฐ์ รื่องเดชสุวรรณ<sup>2</sup>,  
นินุช บุญยฤทธานนท์<sup>3</sup>, ธีรพงษ์ พร้อมมูล<sup>4</sup>  
Tipwon Tananchai<sup>1\*</sup>, Satchuset Raungdessuwon<sup>2</sup>,  
Ninooch Boonyarittanon<sup>3</sup>, Teerapong Prommool<sup>4</sup>

Received: 21<sup>st</sup> December 2021

Revised: 23<sup>rd</sup> February 2022

Accepted: 3<sup>rd</sup> March 2022

### บทคัดย่อ

บทความวิจัยสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมนี้ หากชุมชนรับรู้ถึงคุณค่าสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม ย่อมส่งผลต่อโอกาสที่ในเชิงพาณิชย์หรือเพิ่มความได้เปรียบในการแข่งขันได้ อันนำไปสู่วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัยครั้งนี้ เพื่อศึกษาสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมตามเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม กรณีศึกษา ตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ โดยเป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ รวบรวมข้อมูลจากการสนทนาและสัมภาษณ์กับกลุ่มผู้ให้ข้อมูลสำคัญจำนวน 52 คน ขั้นตอนการดำเนินการวิจัยเริ่มจาก การสำรวจชุมชนเพื่อกำหนดเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม หลังจากนั้นมีการประเมินศักยภาพเส้นทางการท่องเที่ยว และขั้นตอนสุดท้ายเป็นการคืนข้อมูลที่ได้ศึกษาให้แก่ชุมชน ผลการวิจัยพบว่า เส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมนี้มีสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องได้ ได้แก่ 1) เหมืองฝายพญาคำ 2) วัดพระนอนหนองผึ้งและพิพิธภัณฑสถานชาติสิลพุทธรักษ์ 3) วัดแสนหลวง 4) วัดช่างเคิ่ง 5) ศาลหลักเมืองเชียงใหม่-ลำพูนและต้นยางนา อีกทั้งสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องไม่ได้ ได้แก่ มรดกภูมิปัญญาจากปราชญ์และขนบธรรมเนียมประเพณีของชุมชน ซึ่งเป็นสินทรัพย์ที่ไม่สามารถวัดมูลค่าทางบัญชีได้ แต่อย่างไรก็ตาม สำหรับหลักการทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์เหล่านี้ต้องปฏิบัติตามนโยบายและมาตรฐานการบัญชีภาครัฐของการคลัง โดยให้เปิดเผยรายละเอียดไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ในการอนุรักษ์ ฟื้นฟูอัตลักษณ์ สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมนี้ให้เข้มแข็งและดำรงคงอยู่

<sup>1,2,3</sup> อาจารย์ประจำ, คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยฟาร์อีสเทอร์น, 085-4792396, Tipwon@feu.edu.

<sup>4</sup> อาจารย์ประจำ, คณะนวัตกรรมเทคโนโลยีและการสร้างสรรค์ มหาวิทยาลัยฟาร์อีสเทอร์น

<sup>1,2,3</sup> Lecturer, Faculty of Business Administrative, The Far Eastern University, 085-4792396, Tipwon@feu.edu.

<sup>4</sup> Lecturer, Faculty of Technology Innovation and Creativity, The Far Eastern University

อย่างยั่งยืน ซึ่งได้รับการสนับสนุนจากหน่วยงานภาครัฐ ภาคเอกชน และสถาบันการศึกษาในพื้นที่ ซึ่งต้นทุนในส่วนนี้ไม่ได้ถูกนำมาเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนในกระบวนการตัดสินใจของผู้ที่มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับจัดการท่องเที่ยว ส่งผลให้การตั้งราคาการให้บริการการท่องเที่ยวต่ำกว่าความเป็นจริง ด้วยเหตุนี้จึงควรคำนึงถึงต้นทุนในส่วนเกี่ยวเนื่องของสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมนี้ด้วยเพื่อเพิ่มขีดความสามารถการแข่งขันทางด้านเศรษฐกิจของประเทศต่อไป

**คำสำคัญ:** สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม, การท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม, ทูนิวัฒนธรรม, มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ

## Abstract

This is a cultural heritage assets research article, If a community recognizes the value of cultural heritage assets, it can affect their commercial opportunities or increase their competitive advantage This research aimed to study cultural heritage assets along cultural tourism routes with a case study of Yang-Noeng, Nong-Phueng and Saraphi Subdistrict, Saraphi District, Chiang Mai Province. This was qualitative research and data were collected from group discussions and interviews with 52 people who were key informants. The research process started with conducting a community survey to determine cultural tourism routes. After that, the potential of tourism routes was assessed. Finally, the lessons learned were given back to the community. The findings revealed that there were tangible cultural heritage assets along these cultural tourism routes as follows; 1) Phaya Kham Weir, 2) Wat Phra Non Nong Phueng and Chaisilabuddhaphirak Museum, 3) Wat Saen Luang, 4) Wat Chang Khoeng, and 5) Chiang Mai-Lamphun City Pillar Shrine and Ton-Yang-Na (Rubber Trees). In addition, intangible cultural heritage assets included local wisdom from philosophers and community traditions which could not be measured in book value were also found. However, according to the accounting principles relating to these assets, they must be compliant with government policies and accounting standards of the Ministry of Finance by disclosing the details in the notes to financial statements in accordance with financial reporting standards. Moreover, the conservation and restoration of identity to strengthen and sustain these cultural heritage assets were supported by government agencies, the private sector and educational institutions in the area. These costs had not been taken as part of the decision-making costs of tourism stakeholders. As a result, the price of tourism services was underestimated. Therefore, the costs associated with these cultural heritage assets should be taken into account in order to further enhance the country's economic competitiveness.

**Keywords:** Cultural heritage assets, cultural tourism, cultural cost, government accounting standards

## บทนำ

องค์การสหประชาชาติได้ประกาศวาระปีสากลแห่งเศรษฐกิจสร้างสรรค์เพื่อการพัฒนาอย่างยั่งยืน เมื่อวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2564 ณ สำนักงานใหญ่องค์การยูเนสโก กรุงปารีส ในการใช้ศิลปวัฒนธรรมและความคิดสร้างสรรค์เพื่อบรรลุเป้าหมายการพัฒนาอย่างยั่งยืน (Sustainable Development Goals-SDGs) (สยามรัฐออนไลน์, 2564) มีความสอดคล้องกับยุทธศาสตร์ชาติตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 12 ระยะ 20 ปี (พ.ศ. 2560-2579) ซึ่งรัฐบาลได้ให้ความสำคัญกับการส่งเสริมสนับสนุนและพัฒนามิติด้านวัฒนธรรม โดยการนำทรัพยากรทางวัฒนธรรมมาสร้างมูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจ ใน 3 ด้าน ได้แก่ 1.การสร้างความสามารถในการแข่งขัน 2.การพัฒนาและเสริมสร้างทรัพยากรมนุษย์ และ 3.การสร้างโอกาสและความเสมอภาคทางสังคม รวมทั้งมีความสอดคล้องกับการขับเคลื่อนการพัฒนาประเทศด้วยโมเดลเศรษฐกิจ Bio-Circular-Green Economy (BCG) เศรษฐกิจชีวภาพ-เศรษฐกิจหมุนเวียน-เศรษฐกิจสีเขียวในยุทธศาสตร์ที่ 4 การท่องเที่ยวและเศรษฐกิจสร้างสรรค์ (ศูนย์ข้อมูลข่าวสารอาเซียน กรมประชาสัมพันธ์, 2564) อีกทั้งกระทรวงวัฒนธรรม ให้ข้อมูลเกี่ยวกับวัฒนธรรมของประเทศไทยมีความโดดเด่นและได้รับการยอมรับในระดับโลก โดยจากข้อมูลของ สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี (2564) ได้กล่าวถึง การจัดอันดับประเทศที่มีมรดกวัฒนธรรม (Heritage) ที่ดีที่สุดประจำปี 2564 ซึ่งประเมินจากปัจจัยต่างๆ เช่น โอกาสเข้าถึงวัฒนธรรม ประวัติศาสตร์อันยาวนาน ความดีเลิศด้านอาหาร สถานที่ท่องเที่ยวด้านวัฒนธรรม และสถานที่ท่องเที่ยวด้านภูมิศาสตร์ โดยประเทศไทยได้รับการจัดลำดับอยู่ลำดับที่ 1 ของอาเซียนและลำดับที่ 7 ของโลก

จะเห็นได้ว่า วัฒนธรรมประจำชาติ คือ สิ่งที่มีมูลค่ามหาศาลทางเศรษฐกิจ เป็นต้นทุนที่สามารถสร้างรายได้ให้สังคมอยู่ดีกินดี มีความมั่นคง วัฒนธรรมจึงเป็นกลไกที่สามารถนำรายได้เข้าสู่ประเทศ และกระจายรายได้สู่ชุมชน ประเทศไทยมีนโยบายส่งเสริมการท่องเที่ยว ชุมชนเป็นอุตสาหกรรมบริการที่ทำรายได้มหาศาลให้กับประเทศ โดยการใช้ทุนวัฒนธรรมยกระดับการท่องเที่ยวชุมชน เป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มในรูปแบบการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม (Cultural Tourism) โดยนำเอาทรัพยากรในชุมชนทั้งทางธรรมชาติ มรดกภูมิปัญญา ประวัติศาสตร์ ความเป็นมาของชุมชน งานหัตถกรรม ขนบธรรมเนียมประเพณีของชุมชน มาเป็นจุดเริ่มต้นในการจัดรูปแบบการท่องเที่ยวภายใต้กรอบแนวคิดการจัดการอย่างยั่งยืน การสร้างรายได้ให้กับชุมชนการเพิ่มมูลค่าทางเศรษฐกิจจากแหล่งมรดกศิลปวัฒนธรรม นอกจากจะเป็นการส่งเสริมให้ชุมชนสามารถพัฒนาสร้างสรรค์และต่อยอดทุนทางวัฒนธรรม เพื่อเพิ่มรายได้แล้ว ยังเป็นการอนุรักษ์และฟื้นฟูอัตลักษณ์และวิถีชีวิตวัฒนธรรมดั้งเดิม ให้เข้มแข็งและดำรงอยู่อย่างยั่งยืนสืบไป (กระทรวงวัฒนธรรม, 2562) ซึ่งมรดกทางวัฒนธรรมนั้นสามารถพบได้ในหลายจังหวัดรวมถึงจังหวัดเชียงใหม่ด้วย โดยกรมส่งเสริมวัฒนธรรม กระทรวงวัฒนธรรม ได้ประกาศในปี 2560 ให้ตั้งยางนา ถนนเชียงใหม่-ลำพูนบริเวณหน้าวัดสารภี ได้เป็น 1 ใน 65 แห่งในโครงการ “วัฒนธรรมสู่การท่องเที่ยวต้นไม้น้อย รุกขมรดกของแผ่นดิน ได้รับพระบารมี” ซึ่งถือว่าเป็นการตอกย้ำความสำคัญและศักยภาพของพื้นที่เป็นอย่างดี (ไทยพีบีเอส, 2564) อีกทั้งเป็นเส้นทางหนึ่งที่มีประวัติศาสตร์มายาวนาน คือ เส้นทางเชื่อมจังหวัดเชียงใหม่กับจังหวัดลำพูนผ่านทางอำเภอสารภี จะมีต้นยางนากว่าพันต้นอายุกว่า 150 ปี ต้นใหญ่สูงตระหง่านเป็นแนว

ตลอดเส้นทางอย่างสวยงาม ถือเป็นสัญลักษณ์  
หนึ่งเดียวของจังหวัดเชียงใหม่ในอำเภอสารภี  
อีกทั้งยังมีมรดกทางวัฒนธรรมด้านวรรณกรรม  
คือ โคลงนิราศหรือกฤษณิชา ซึ่งเชื่อว่ารจนาโดยกวี  
ในราชสำนักล้านนาที่ใช้ชื่อว่า “ศรีทิพ” ในปี พ.ศ.  
2060 ตรงกับรัชสมัยพระเมืองแก้ว มีเนื้อหาของ  
อารามสถาน จำนวนประมาณ 6 แห่ง นับแต่กวี  
เดินทางออกนอกเมืองเชียงใหม่ก่อนเข้าสู่ลำพูน  
ที่มีคุณค่าด้านประวัติศาสตร์ เป็นการบันทึกเรื่อง  
ราวที่เกิดขึ้นเมื่อ 500 ปีก่อน ช่วยสะท้อนให้  
เห็นความเป็นอยู่ของผู้คนในอดีต การคมนาคม  
วัฒนธรรม ประเพณี คติความเชื่อ ตลอดจน  
สิ่งแวดล้อมของสังคม (เพ็ญสุภา สุขคตะ, 2561)  
ซึ่งเส้นทางท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมนี้มีทั้งสิทธิบัตร  
มรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องได้และจับต้องไม่ได้  
โดยทางชุมชนต้องมีต้นทุนบริหารจัดการสิทธิบัตร  
มรดกทางวัฒนธรรมนี้ เพื่อให้ชี้แจงคืออยู่และก่อ  
เกิดคุณค่าทางวัฒนธรรม เปรียบเสมือนสิทธิบัตร  
ที่ผ่านการสั่งสมมานานจนเกิดเป็นมรดกทาง  
วัฒนธรรมที่มีมูลค่า ส่งผลต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ  
ระดับท้องถิ่น นอกจากนี้การศึกษาสิทธิบัตร  
มรดกทางวัฒนธรรมทำให้ทราบถึงต้นทุนของการ  
บำรุงรักษาที่แท้จริง ส่งผลให้ชุมชนหรือผู้ที่มีส่วน  
เกี่ยวข้อง สามารถกำหนดงบประมาณในการบำรุง  
รักษาสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมในอนาคตได้

ทั้งนี้มรดกทางวัฒนธรรมสามารถสร้าง  
รายได้ให้กับประเทศจากอุตสาหกรรมท่องเที่ยว  
ส่งผลต่อเศรษฐกิจของชุมชนและของประเทศ  
สามารถสร้างเป็นแหล่งท่องเที่ยวให้กับผู้ที่ชื่นชอบ  
ศิลปะวัฒนธรรม ได้เข้ามาเยี่ยมชมและก่อ  
เกิดรายได้ที่มาจากการท่องเที่ยวตามเส้นทางการ  
ท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม จึงทำให้ต้องการศึกษา  
สิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมตามเส้นทางการ  
ท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม กรณีศึกษา ตำบลยางเนิ้ง  
ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัด

เชียงใหม่ ถึงความเกี่ยวข้องกับมาตรฐานการ  
บัญชีและการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เพื่อ  
ให้ผู้ที่เกี่ยวข้องหรือผู้ที่มีส่วนได้เสียในมรดก  
ทางวัฒนธรรมนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้องตาม  
มาตรฐานทางการบัญชีของประเทศไทยและ  
มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (ณัฐพล  
อารีประเสริฐสุข, สัมภาษณ์, 2564) นอกจากนี้  
สิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมเหล่านี้ต้องมีการ  
บำรุงรักษาเกิดเป็นต้นทุนในการอนุรักษ์ไว้ซึ่ง  
เอกลักษณ์ของแหล่งท่องเที่ยวทางวัฒนธรรมด้วย  
ฉะนั้นจึงเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้มีส่วนได้เสียในเส้นทาง  
ท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมต้องคำนึงถึงต้นทุน  
ดังกล่าวด้วย เพื่อสร้างความเข้มแข็งทางเศรษฐกิจ  
ในชุมชนเป็นประโยชน์ในการขับเคลื่อนให้ชุมชน  
เกิดความเข้มแข็งและพัฒนาอย่างยั่งยืนต่อไป

## วัตถุประสงค์

เพื่อศึกษาสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรม  
ตามเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม กรณี  
ศึกษาตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี  
อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่

## แนวคิดและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

### แนวคิดเกี่ยวกับสิทธิบัตร

สิทธิบัตร คือ ทรัพย์สินทางปัญญา  
ในปัจจุบันที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการซึ่ง  
เป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต โดยทรัพย์สินทาง  
เศรษฐกิจ คือ สิทธิที่มีศักยภาพในการสร้างผล  
ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ตามสภาววิชาชีพัญชี  
(2563) อีกทั้งกอบแก้ว รัตนอุบล (2562) กล่าวว่า  
สิทธิบัตร หมายถึง สิทธิที่ในปัจจุบันมีความ  
เป็นไปได้ที่จะสร้างประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ เป็น  
สิทธิที่กิจการควบคุม ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์  
ในอดีต ผลกระทบสำคัญที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลง  
ค่านิยามของสิทธิบัตร คือ สิทธิบัตรไม่ใช่  
ทรัพย์สิน เช่น ที่ดิน สินค้า ซึ่งกิจการคาดว่าจะ

ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้น ในอนาคต หรือไม่ได้หมายถึงกระแสเงินเข้าของ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดหวัง แต่เป็นสิทธิที่มีความเป็นไปได้ที่จะสร้างประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ไม่ใช่ตัวประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่สิทธินั้นจะสร้างได้

### แนวคิดเกี่ยวกับมรดกทางวัฒนธรรม

กฎบัตรประเทศไทยว่าด้วยการบริหารจัดการแหล่งมรดกวัฒนธรรม (สมาคมอิโคโมส ไทย, 2554) ได้นิยามว่า มรดกวัฒนธรรม หมายถึง ผลงานสร้างสรรค์ของชนในชาติที่เป็นสมบัติทางวัฒนธรรมอันมีคุณค่า ที่ตกทอดมาจากรุ่นก่อนเป็นประจักษ์พยานของพัฒนาการทางประวัติศาสตร์ รวมถึงสิ่งแวดล้อมที่มนุษย์ได้สร้างขึ้น และระบบนิเวศซึ่งเป็นทรัพยากรที่มีคุณค่าไม่สามารถหาทดแทนได้ เป็นเครื่องหมายที่สะท้อนให้เห็นถึงความสำเร็จของผู้คนในอดีต แสดงให้เห็นถึงวัฒนธรรมที่โดดเด่นและเอกลักษณ์ของพื้นที่ มีการสืบทอดมาตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันและควรค่าแก่การสืบสานต่อไปในอนาคต ซึ่งมรดกวัฒนธรรม แบ่งออกเป็น 2 ประเภทคือ

1) มรดกวัฒนธรรมที่จับต้องได้ (Tangible Cultural Heritage) หมายถึง มรดกทางวัฒนธรรมที่เป็นรูปธรรมซึ่งเป็นสิ่งที่สามารถจับต้องและมองเห็นได้ ได้แก่ โบราณสถาน อนุสาวรีย์ สถาปัตยกรรม กลุ่มอาคาร ย่านชุมชนท้องถิ่น เมืองเก่า แหล่งประวัติศาสตร์ แหล่งโบราณคดี แหล่งภูมิทัศน์ประวัติศาสตร์ ภูมิทัศน์วัฒนธรรม โบราณวัตถุและผลงานศิลปะแขนงต่างๆ เป็นต้น

2) มรดกวัฒนธรรมที่จับต้องไม่ได้ (Intangible Cultural Heritage) หมายถึง มรดกทางวัฒนธรรมที่เป็นนามธรรมซึ่งเป็นสิ่งที่ไม่สามารถจับต้องหรือแสดงออกมาทางกายภาพได้ ได้แก่ ภูมิปัญญาความรู้ ความหมาย ความเชื่อ

ความสามารถ ขนบธรรมเนียมประเพณีจารีตที่บุคคลหรือชุมชนได้สร้างสรรค์ขึ้นเพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการดำรงชีวิตอยู่ และได้ถ่ายทอดจากรุ่นหนึ่งไปสู่อีกรุ่นหนึ่งมาจนถึงปัจจุบัน

### แนวคิดสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม

สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม ในขอบเขตมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 17 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ปรับปรุงใน พ.ศ. 2560 (กระทรวงการคลัง, 2561ก) ได้กำหนดสินทรัพย์บางรายการอาจถือเป็นสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมเนื่องจากมีความสำคัญทางด้านวัฒนธรรม สิ่งแวดล้อม หรือประวัติศาสตร์ ตัวอย่างของสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม ได้แก่ อาคารที่เป็นโบราณสถาน โบราณวัตถุ ศิลปวัตถุ เอกสาร โบราณ จดหมายเหตุ เอกสารประวัติศาสตร์ หนังสือและภาพยนตร์เก่าที่ทรงคุณค่า พระราชวัง แหล่งโบราณคดี พื้นที่อนุรักษ์และพื้นที่สงวนรักษา ไร่ตามธรรมชาติ และผลงานทางศิลปะ สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมมักจะมีลักษณะบางอย่าง ซึ่งรวมถึงลักษณะดังต่อไปนี้ (แม้ว่าลักษณะเหล่านี้จะไม่ใช้ลักษณะของสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมได้เพียงประเภทเดียว)

(ก) คุณค่าทางด้านวัฒนธรรม สิ่งแวดล้อม การศึกษา และประวัติศาสตร์ ไม่สามารถสะท้อนออกมาได้ให้เห็นได้ทั้งหมดในมูลค่าทางการเงินที่คิดจากราคาตลาดเพียงอย่างเดียว

(ข) ข้อผูกพันทางกฎหมายอาจทำให้มีข้อห้ามหรือข้อจำกัดอย่างเข้มงวดในเรื่องการจำหน่ายสินทรัพย์

(ค) สินทรัพย์เหล่านั้นมักจะไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่เพื่อทดแทนได้ หรือมักมีมูลค่าสูงขึ้นตามกาลเวลา แม้ว่าสภาพทางกายภาพจะเสื่อมไปและ

(ง) การประมาณอายุการใช้งานอาจทำได้ยาก ซึ่งในบางกรณีอาจมีอายุได้ถึงหลายร้อยปี

หน่วยงานภาครัฐอาจมีการครอบครอง สิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมเป็นจำนวนมาก ซึ่งได้มาเป็นเวลาหลายปีแล้ว และได้มาด้วยวิธีการต่างๆ กัน เช่น การซื้อ การบริจาค การยกมรดกให้ และการอายัดยัติทรัพย์สิน สิทธิบัตรเหล่านี้ไม่ได้ครอบครองเพื่อก่อให้เกิดกระแสเงินสดไหลเข้าหน่วยงานและอาจจะมีกฎหมายหรือข้อจำกัดทางสังคมในการใช้เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว

สิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนที่เป็นมรดกทางวัฒนธรรม ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 31 เรื่อง สิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตน ปรับปรุงใน พ.ศ. 2557 (กระทรวงการคลัง, 2561ก) ได้กำหนดสิทธิบัตรบางรายการอาจถือเป็นสิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนที่เป็นมรดกทางวัฒนธรรม เนื่องจากมีความสำคัญทางด้านวัฒนธรรม สิ่งแวดล้อม หรือประวัติศาสตร์ ตัวอย่างของสิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนที่เป็นมรดกทางวัฒนธรรม เช่น บันทึกเหตุการณ์สำคัญทางประวัติศาสตร์ ตัวอย่างลักษณะบางประการของสิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนที่เป็นมรดกทางวัฒนธรรม มีดังนี้ (แม้ว่าลักษณะเหล่านี้จะไม่ใช่ลักษณะของสิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนที่เป็นมรดกทางวัฒนธรรมได้เพียงประเภทเดียว)

(ก) คุณค่าทางด้านวัฒนธรรม สิ่งแวดล้อม การศึกษา และประวัติศาสตร์ ไม่สามารถสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าทั้งหมดที่คิดจากราคาตลาดเพียงอย่างเดียว

(ข) มีข้อห้ามหรือข้อจำกัดทางกฎหมายอย่างเข้มงวดในเรื่องการจำหน่ายสิทธิบัตร

(ค) เป็นสิทธิบัตรที่มีมูลค่าสูงขึ้นตามกาลเวลา และ

(ง) การประมาณอายุการใช้งานอาจทำได้ยาก ซึ่งในบางกรณีอาจมีอายุได้ถึงหลายร้อยปี

## งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ชาคริต สิทธิฤทธิ์ (2559) ศึกษาเรื่องจับต้องได้-จับต้องไม่ได้: ความไม่หลากหลาย ในความหลากหลายของมรดกทางวัฒนธรรม พบว่ามรดกทางวัฒนธรรม เป็นรูปแบบของวัฒนธรรมที่มีเอกลักษณ์และมีคุณค่าซึ่งเกิดขึ้นในอดีตและได้รับการสืบทอดจากคนรุ่นหนึ่งไปสู่อีกรุ่นหนึ่ง มรดกทางวัฒนธรรมบางอย่างกลายเป็นแบบแผนทางวัฒนธรรมที่มีความสำคัญและเป็นความภาคภูมิใจของคนในสังคมสืบเนื่องมาจนกระทั่งปัจจุบัน มรดกทางวัฒนธรรมแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ มรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องได้ และมรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องไม่ได้ หรือมรดกภูมิปัญญาทางวัฒนธรรม แม้ว่ามรดกทางวัฒนธรรมทั้งสองประเภทมีความหลากหลายในตัวเองอยู่มากก็ตาม แต่ก็ไม่สามารถแบ่งแยกเนื้อหาทั้งสองประเภทได้อย่างชัดเจนเด็ดขาด เนื่องจากมรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องได้และจับต้องไม่ได้ล้วนมีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์ซึ่งกันและกันเป็นสิ่งที่อยู่คู่กันมาโดยตลอด โดยเฉพาะงานจับต้องได้ซึ่งเป็นรูปธรรมนั้นมีพื้นฐานมาจากแนวความคิด ความเชื่อและทักษะเทคนิคอันเป็นลักษณะนามธรรมของงานจับต้องไม่ได้ ลักษณะดังกล่าวจึงก่อให้เกิดความไม่หลากหลายในความหลากหลายของมรดกทางวัฒนธรรมขึ้น แสดงให้เห็นความโดดเด่นของพัฒนาการทางวัฒนธรรมที่ได้รับการยอมรับและถ่ายทอดสืบมา อันจะนำไปสู่การคุ้มครองและสงวนรักษามรดกทางวัฒนธรรมสืบไป

Juliyanti & Wibowo (2020) ศึกษาเรื่องการบัญชีสำหรับสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรม: กรณีศึกษาประเทศอินโดนีเซีย โดยใช้วิธีรวบรวมทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับปัญหาการวิจัย เก็บข้อมูลจากแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data), มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ (SAP) และบทความ

ทางวิทยาศาสตร์อื่นๆ พบว่า สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมหลายแห่งในอินโดนีเซียได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ (SAP) มีการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ดังกล่าวจะบันทึกเป็นสินทรัพย์ถาวร โดยไม่มีการประเมินมูลค่าในเรื่องต้นทุนและการประเมินมูลค่าใหม่ แต่ให้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน

Salerno (2020) ศึกษาเรื่อง การระบุการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสินทรัพย์ทางมรดกวัฒนธรรมผ่านกระบวนการวิเคราะห์ความอ่อนไหว (Leverage sensitivity analysis) โดยใช้การตัดสินใจแบบหลายเกณฑ์ (Multicriteria Decision Making: MCDM) เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินโครงการนำกลับมาใช้ใหม่และเสนอกลยุทธ์ในการวางแผนเพิ่มมูลค่าสำหรับสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม พบว่า คุณค่าของสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมสามารถกำหนดได้จาก 1) ความเหมาะสมในการบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด 2) ความสำคัญต่อผู้ที่เป็นเจ้าของหรือผู้ใช้สินทรัพย์นั้น 3) ศักยภาพในการสร้างรายได้ และ 4) เกณฑ์อื่นๆ อีกมากมายที่ขึ้นอยู่กับลักษณะของสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมเหล่านั้น ซึ่งเกณฑ์เหล่านี้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้เชี่ยวชาญ ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย และผู้มีอำนาจตัดสินใจหลายคน ดังนั้นจากข้อค้นพบทำให้เห็นว่ากระบวนการ MCDM จำเป็นที่จะต้องมีการสร้างแบบแผนในการประเมินเพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงปริมาณ รวมถึงในเรื่องของการเก็บข้อมูลตัวแปรในแง่ของความคิดเห็นที่ค่อนข้างเป็นทัศนคติที่มีความอ่อนไหวซึ่งส่งผลต่อการประเมินผลลัพธ์

Lin (2018) ศึกษาเรื่อง การวิเคราะห์ทางการบัญชีเกี่ยวกับคุณค่าตราสินค้าขององค์กรที่มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม) กรณีตัวอย่างจากกลุ่มบริษัท

อุตสาหกรรมทางการแพทย์ ประเทศจีน โดยการศึกษาค่าของปริมาณและการวิเคราะห์คุณค่าตราสินค้าของบริษัทอุตสาหกรรมทางการแพทย์ที่มีมรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องไม่ได้ คือ มีลักษณะทางภูมิศาสตร์วัฒนธรรมและทางเทคนิคแตกต่างจากองค์กรทั่วไปอื่นๆ โดยตราสินค้ามีวัฒนธรรมดั้งเดิมที่ลึกซึ้งตามมุมมองทางด้านการบัญชี โดยเลือกกลุ่มตัวอย่างและรวบรวมข้อมูลทางการเงินจากกลุ่มบริษัทที่อยู่ในอุตสาหกรรมทางการแพทย์ของประเทศจีนจำนวน 3 บริษัท ได้แก่ บริษัท 1) Tong Ren Tang, 2) Dong E-Ejiao, และ 3) Yunnan Baiyao โดยใช้แบบจำลองการประเมินค่าระหว่างแบรนด์ (Interbrand assessment model) ในการวิเคราะห์ข้อมูลพบว่า การเพิ่มมูลค่าให้กับตราสินค้าของกลุ่มบริษัทที่มีสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมเป็นผลมาจากการลงทุนที่มีประสิทธิภาพ การควบคุมที่มีประสิทธิภาพ และการพัฒนานวัตกรรมอย่างต่อเนื่องเพื่อสร้างผลตอบแทน รวมถึงการเสริมสร้างความร่วมมือกับองค์กรต่างๆ ในสังคม

Ferri *et al.* (2021) ศึกษาเรื่อง ความขัดแย้งของการบัญชีสำหรับมรดกทางวัฒนธรรม: การศึกษาระยะยาวเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินของทรัพย์สินที่เป็นมรดกของสถาบันวัฒนธรรมสาธารณะที่สำคัญของออสเตรเลีย (พ.ศ. 2535-2562) โดยการบัญชีสำหรับสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมเป็นการปฏิบัติที่ขัดแย้งใน 2 มุมมอง ระหว่างหลักการบัญชีแบบดั้งเดิมกับการพิจารณาจากผู้เชี่ยวชาญด้านมรดก (ภัณฑารักษ์) โดยการรวบรวมข้อมูลจากรายงานประจำปีและแหล่งเอกสารเชิงคุณภาพอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องเพื่อรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับแนวคิดและการประเมินมูลค่าของสินทรัพย์ทางมรดกวัฒนธรรม (Heritage assets) จากกระบวนการวิเคราะห์เชิงประจักษ์ 4 ขั้นตอน พบว่าหลักการ

ประเมินมูลค่าสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมใน  
ทางบัญชีกับการประเมินมูลค่าจากผู้เชี่ยวชาญ  
ด้านมรดก (ภัณฑารักษ์) มีความแตกต่างอย่าง  
เห็นได้ชัดจึงส่งผลให้เกิดผลกระทบเชิงลบต่อการ  
ประเมินมูลค่าทางการเงินของสินทรัพย์ทางมรดก  
วัฒนธรรมในแง่ของการนำไปใช้ในเชิงพาณิชย์

## วิธีการศึกษา

ในการวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ  
โดยการสนทนากลุ่ม (Focus Group) ซึ่งเป็นการ  
สนทนากลุ่มกับผู้ให้ข้อมูลสำคัญ ในตำบลยางเนิ้ง  
ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัด  
เชียงใหม่ จำนวน 52 คน

### ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ:

กลุ่มผู้ให้ข้อมูลสำคัญที่ใช้ในการศึกษา  
ได้แก่ กลุ่มบุคคลที่อาศัย หรือมีการทำงานใน  
ตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอ  
สารภี จังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 52 คน สามารถ  
จำแนกได้ดังนี้

1) ตัวแทนภาครัฐ ได้แก่ ตัวแทนจาก  
เทศบาลตำบลยางเนิ้ง เทศบาลตำบลหนองผึ้ง  
เทศบาลตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่  
จำนวน 6 คน โดยมีเกณฑ์ในการพิจารณา คือ มี  
การปฏิบัติงานในตำแหน่งปลัดเทศบาลตำบล  
ขึ้นไปหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากปลัดเทศบาล  
ตำบล

2) ตัวแทนภาคเอกชน ได้แก่ ตัวแทน  
ผู้ประกอบการเอกชน ด้านการท่องเที่ยว จำนวน  
10 คน โดยมีเกณฑ์ในการพิจารณา คือ มีการ  
ดำเนินกิจการด้านการท่องเที่ยวไม่น้อยกว่า 3 ปี  
ในพื้นที่ 3 ตำบล

3) ผู้นำหมู่บ้าน จำนวน 32 คน โดยมี  
เกณฑ์ในการพิจารณา คือ มีตำแหน่งผู้ใหญ่บ้าน  
หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากผู้ใหญ่บ้าน

4) กลุ่มเครือข่ายที่เกี่ยวข้องการท่องเที่ยว

เชิงอนุรักษ์ในพื้นที่อำเภอสารภี ได้แก่ สมาชิก  
เครือข่ายเที่ยวสวยหอม จำนวน 4 คน โดยมีเกณฑ์  
ในการพิจารณา คือ กลุ่มเครือข่ายที่เกี่ยวข้องใน  
การขับเคลื่อนการท่องเที่ยวเชิงอนุรักษ์ในพื้นที่  
3 ตำบล โดยเป็นสมาชิกของกลุ่มไม่น้อยกว่า 5  
ปีและมีหน้าที่การดำเนินงานภายในกลุ่มเที่ยว  
สวยหอม

### พื้นที่ที่ใช้ในการศึกษาวิจัย

เป็นการศึกษาสินทรัพย์มรดกทาง  
วัฒนธรรมตามเส้นทางท่องเที่ยวเชิง  
วัฒนธรรม ที่มีพื้นที่อยู่ในตำบลยางเนิ้ง ตำบล  
หนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัด  
เชียงใหม่

### เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ประกอบด้วย แบบสัมภาษณ์ที่ไม่ใช่  
โครงสร้าง ซึ่งใช้ในการสนทนากลุ่ม โดยมีคำถาม  
เกี่ยวกับอัตลักษณ์ชุมชน แหล่งท่องเที่ยวทาง  
วัฒนธรรม และภูมิปัญญาท้องถิ่น รวมถึงข้อมูล  
ด้านการบำรุงดูแลรักษา อนุรักษ์ฟื้นฟู เพื่อให้  
ทราบถึงข้อมูลสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม  
ตามเส้นทางท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมในตำบล  
ยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี  
จังหวัดเชียงใหม่

### ขั้นตอนการเก็บรวบรวมข้อมูล

ขั้นตอนที่ 1 สัมภาษณ์ชุมชนเพื่อกำหนด  
เส้นทางท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมในตำบลยาง  
เนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี  
จังหวัดเชียงใหม่ ได้มีการจัดการสนทนากลุ่มกับ  
ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ ได้แก่ ตัวแทนภาครัฐ ตัวแทน  
ภาคเอกชน ผู้นำหมู่บ้าน และกลุ่มเครือข่าย  
ที่เกี่ยวข้องการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมในพื้นที่  
อำเภอสารภี จำนวน 52 คน ซึ่งได้มีการให้  
ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมเชิง  
วัฒนธรรมในตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบล  
สารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ โดยจัดเวที

ชุมชนแบบสหนากลุ่ม วันที่ 23 ธันวาคม 2560 ณ ห้องประชุมเทศบาลตำบลหนองผึ้ง อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ โดยการให้ข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิทรัพย์สินมรดกทางวัฒนธรรมตามเส้นทางการท่องเที่ยว

ขั้นตอนที่ 2 การประเมินศักยภาพตามเส้นทางการท่องเที่ยวในการรองรับด้านการท่องเที่ยวและรูปแบบบริหารจัดการเดิม ด้านการพัฒนาสิ่งอำนวยความสะดวกขั้นพื้นฐาน การพัฒนาการท่องเที่ยวจากปัจจัยภายนอก การจัดการด้านอนุรักษ์แหล่งท่องเที่ยว การจัดการด้านการท่องเที่ยว รวมทั้งการพัฒนารูปแบบการจัดการการท่องเที่ยวโดยชุมชน ซึ่งเป็นการนำข้อมูลแหล่งท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมที่ได้จากการสนทนากลุ่มของตัวแทนภาครัฐ ภาคเอกชน และตัวแทนชุมชน มาพิจารณาเพื่อยืนยันการดำเนินงานภายใต้แนวคิด “ประวัติศาสตร์รายทาง” ซึ่งเน้นการสร้างประสบการณ์ผ่านเรื่องราวของเส้นทางต้นยางนาที่สอดคล้องกับโคลงนิราศหริภุญชัยในอดีต โดยมีการเพิ่มเติมเรื่องราวของจุดแวะแต่ละจุดและใช้การเล่าเรื่องผ่านนักประวัติศาสตร์โดยผู้ทรงคุณวุฒิผู้เชี่ยวชาญด้านการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมได้แก่ อาจารย์วุฒิพงษ์ ฉั่วตระกูล จากสถาบันการท่องเที่ยวโดยชุมชน ร่วมกับตัวแทนเครือข่ายเชียงใหม่ เชียงราย สวดยหอม และนักวิจัย เพื่อให้ได้สถานที่ท่องเที่ยวผ่านตามเกณฑ์มาตรฐานการท่องเที่ยวและแนวคิด “ประวัติศาสตร์รายทาง” ซึ่งเน้นการสร้างประสบการณ์ผ่านเรื่องราวของเส้นทางต้นยางนาที่สอดคล้องกับโคลงนิราศหริภุญชัยในอดีต โดยมีการเพิ่มเติมเรื่องราวของจุดท่องเที่ยวแต่ละจุดและใช้การเล่าเรื่องผ่านนักประวัติศาสตร์ซึ่งเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมนี้ มีจุดท่องเที่ยว 5 จุด รวมทั้งสิ้น 14 กิจกรรมในแต่ละจุดท่องเที่ยวปรับเปลี่ยนไปใน

แต่ละช่วงเวลาในรอบปี ซึ่งจัดสนทนากลุ่ม ในวันที่ 10 เมษายน 2561 ณ ห้องประชุมรับรอง 3 มหาวิทยาลัยฟาร์อีสเทอร์น

ขั้นตอนที่ 3 การคืนข้อมูลที่ได้จากศึกษาและจากการพิจารณาแหล่งท่องเที่ยว สิทธิทรัพย์สินมรดกทางวัฒนธรรม รวมทั้งต้นทุนในการอนุรักษ์ฟื้นฟู ของเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม ตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ ให้แก่ผู้เข้าร่วม ได้แก่ นักวิชาการผู้ทรงคุณวุฒิจากสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.) จำนวน 4 คน ปลัดเทศบาลตำบลยางเนิ้งจำนวน 1 คน ปลัดเทศบาลตำบลหนองผึ้ง จำนวน 1 คน ปลัดเทศบาลตำบลสารภี จำนวน 1 คน ตัวแทนภาคเอกชนผู้ประกอบการในพื้นที่ 3 ตำบล จำนวน 3 คน และตัวแทนกลุ่มเที่ยวสวดยหอม 1 คน โดยจัดเวทีการนำเสนอผลการดำเนินงานวิจัย ในวันที่ 26 กุมภาพันธ์ 2562 ณ มหาวิทยาลัยฟาร์อีสเทอร์น

#### การวิเคราะห์ข้อมูล

โดยการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ ประกอบด้วย 4 ขั้นตอน คือ 1) การจัดเตรียมข้อมูล 2) การกำหนดประเด็นวิเคราะห์ 3) การเข้ารหัสและจัดหมวดหมู่ และ 4) การวิเคราะห์และนำเสนอผลการวิจัย (วัชรินทร์ อินทพรหม, 2562)

#### ผลการศึกษา

จากสิทธิทรัพย์สินมรดกทางวัฒนธรรมตามเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม กรณีศึกษาตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ พบว่า เส้นทางการท่องเที่ยวมีการผูกโยงกับอัตลักษณ์ท้องถิ่นในด้านประวัติศาสตร์ต้นยางนาสารภี ยึดโยงกับเรื่องราวในโคลงนิราศหริภุญชัยซึ่งถือเป็นโคลงนิราศที่เก่าแก่ที่สุดในภาคเหนือ ในเส้นทางการท่องเที่ยว

เชิงวัฒนธรรมนี้ มีการเชื่อมโยงกับวัดและสถานที่สำคัญตามแนวเส้นทางต้นยางนา ในส่วนของแหล่งท่องเที่ยวทางวัฒนธรรมที่มีความโดดเด่นและศักยภาพของสถานที่จากกระบวนการมีส่วนร่วมของชุมชน โดยมรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องได้จัดว่าเป็นสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมตามมาตรฐานการบัญชีภาคีฉบับที่ 17 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ปรับปรุงใน พ.ศ. 2560 นั้นมีดังนี้

1) เหมืองฝายพญาคำ: เป็นฝายที่ใหญ่ที่สุดในภาคเหนือ สร้างสมัยพระเจ้าอินทวิชยานนท์ พหลเทพยภักดี เจ้าผู้ครองนครเชียงใหม่องค์ที่ 7 เป็นแหล่งเรียนรู้ภูมิปัญญาการจัดการน้ำของคนสมัยก่อน

2) วัดพระนอนหนองผึ่ง: มีพระพุทธรูปไสยาสน์น่านปิง (ตั้งอยู่ในเส้นทางแม่น้ำปิงในอดีต ปัจจุบันเรียกว่าปิงห่าง) น้ำปิงไหลเข้าท่วมเวียงกุมกาม และผ่านวัดพระนอนหนองผึ่งในสมัยนั้นกับพระเจ้าทันใจ ซึ่งสร้างคู่กับพระนอนรวมทั้งกุมภภัณฑ์สองตนที่เฝ้าพระนอนอยู่ การได้สักการพระนอนองค์ใหญ่และพระเจ้าทันใจ จะเกิดสิริมงคลอย่างยิ่ง ได้ฐานพระนอนมีคำจารึกว่าในอดีตเป็นที่อยู่อาศัยของชนเผ่าลัวะ ต่อมาประมาณปี พ.ศ.1200 พระมหาเถระเจ้าจำนวน 5 รูป ซึ่งติดตามพระนางจามเทวี มาครองนครหริภุญชัย ตามคำเชิญของพระสุทนต์ ได้จารึกและเทศนาถึงหมู่บ้านแห่งนี้ พวกลัวะเกิดความเลื่อมใสศรัทธาปสาทะ จึงนำเอารังผึ้งจากต้นมะขามริมสระน้ำใกล้หมู่บ้านมาถวายเป็นถ้ำสร้างอารามให้อยู่จำพรรษา และนำพระบรมสารีริกธาตุใส่กระบอกล้อมรั้ว หรือไม้ไผ่บรรจุผอบทองคำบรรจุในหลุมลึก 22 ศอก ขนานนามว่า “วัดหนองผึ่ง” ครั้นต่อมาภายหลังที่พญามังรายได้สร้างเวียงกุมกามแล้ว ได้รวมเอาวัดนี้เป็นส่วนหนึ่งของเวียงกุมกาม และมีประเพณีนมัสการ

สร้างน้ำปิดทองพระนอนในวันเพ็ญเดือนแปดเหนือทุก ๆ ปีสืบตลอดมา รวมทั้งพิพิธภัณฑ์ชัยสีลพุทธภริรักษ์ จัดตั้งขึ้นในปี พ.ศ. 2503 โดยพระครูชัยสีลวิมล ภายในเป็นตู้เก่าโบราณจัดแสดงวัตถุจัดแสดงเศษชิ้นส่วนพระพิมพ์ดินเผาที่ได้จากเวียงกุมกาม

3) วัดแสนหลวง: พระเจ้ากาวิละและพญาจ่าบ้านได้มีการปรึกษาหารือกัน ได้มีมติเห็นชอบตรงกันในอันที่จะสร้างวัดขึ้นสักวัดหนึ่งเพื่อไว้บำเพ็ญกุศลของข้าราชการในราชสำนักและไพร่ฟ้าประชาชน โดยมอบอำนาจให้พญาแสนหลวงเป็นสถาปนิก (นายช่าง) ออกแบบก่อสร้างขึ้นในปี พ.ศ.2338 ต่อมาเมื่อพญาแสนหลวงได้เสียชีวิตลงพระเจ้ากาวิละและพญาจ่าบ้าน จึงได้พระกรุณาโปรดให้ตั้งชื่อวัดนี้ว่า “วัดแสนหลวง” เพื่อให้เป็นอนุสรณ์ให้แก่ “พญาแสนหลวง” นายช่างใหญ่ผู้ออกแบบและดำเนินการก่อสร้างวัดนี้ ขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2338 ส่วนศาลพญาแสนหลวงต่อมาได้นามว่า “ศาลเจ้าพ่อแสนหลวง” เพื่อเป็นที่สักการบูชาของประชาชนต่อไปอีกนานเท่านาน

4) วัดช่างเค็ง: สร้างเมื่อ พ.ศ. 2300 ได้รับพระราชทานวิสุงคามสีมาประมาณ พ.ศ. 2450 มีพระวิหารรูปทรงแบบลานนาที่มีจิตรกรรมฝาผนังด้านบน มีลวดลายแบบศิลปะวัฒนธรรมประเพณีท้องถิ่นลานนา ด้านล่างมีภาพจิตรกรรมร่วมสมัยตัวอาคารเป็นรูปสี่เหลี่ยมผืนผ้า ที่มีการสร้างผนังด้านข้างทั้งสี่ด้าน มีหน้าต่าง และช่องแสงโดยรอบทุกด้าน มีการยกเก็จของผนัง ลักษณะโครงสร้างของอาคารเป็นการผสมผสานระหว่างโครงสร้างก่ออิฐฉาบปูนกับโครงสร้างไม้ ส่วนเครื่องบนหรือหลังคา สร้างด้วยโครงสร้างไม้ในระบบเสาและคาน หลังคาเป็นทรงจั่วมีการซ้อนชั้นของหลังคาด้านหน้าสองชั้น หลังคามุงด้วยกระเบื้องดินเผาหรือแป้นเกล็ด (หลังคาแผ่นไม้) ด้านข้างพระวิหารและด้านหน้าพระอุโบสถ ที่มีองค์

พระพุทธรูปที่เก่าแก่ ประดิษฐานพระสีวลีเถระ หรือ พระสีวลี เป็นพระภิกษุสาวกเอตทัคคะของพระพุทธเจ้า และภายในวัดมีเจดีย์รูปแบบล้านนา สีทองอร่าม ที่รับเอาอิทธิพลแบบอย่างจากวัฒนธรรมอื่นๆ เช่น สุโขทัย พุกาม มาผสมผสานกันพัฒนาจนเป็นรูปทรงใหม่ที่ลงตัวและใช้กันแพร่หลาย เป็นฐานสูงสี่เหลี่ยมย่อเก็จ เน้นชั้นมาลัยเถาที่ขยายใหญ่ขึ้น ยกสูงขึ้น องค์กรซึ่งถูกลดความสำคัญลงจนเหลือขนาดเล็ก มีบัวรัดรอบองค์ระฆังตามแบบพุกาม บัลลังก์ย่อเหลี่ยม

5) ศาลหลักเมืองเชียงใหม่-ลำพูน: ตั้งอยู่ระหว่างหมู 5 บ้านปากกอก ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ และหมู 1 บ้านอุโมงค์ ตำบลอุโมงค์ อำเภอเมือง จังหวัดลำพูน เดิมเป็นที่ตั้งของวัดร้างแห่งหนึ่ง ชื่อว่า “วัดนางเหลียว” โดยความเป็นมาจากการบอกเล่าของผู้สูงอายุและผู้รู้ทั้งหลาย ที่อาศัยอยู่บริเวณนี้มาตั้งแต่เด็กๆ สรุปพอสังเขปได้ว่า เริ่มต้นจากเจ้าหลวงเมืองลำพูน ขณะนั้น ชื่อ เจ้าอนันตยศ และ เจ้ามหันตยศ ได้ออกเดินทางจากเมืองลำพูนมาทางทิศเหนือ เพื่อต้องการหาแนวเขตแดนสิ้นสุดของเมืองลำพูน ว่าสมควรจะอยู่บริเวณใดถึงจะเหมาะสม ซึ่งเจ้าหลวงเมืองลำพูน ได้ตั้ง ช้างพัง ชื่อ ช้างปู้กล่างาเขียว และขณะนั้นช้างมานั้น เป็นที่นำอัศจรรย์ยิ่ง ที่ช้างปู้กล่างาเขียว ได้หยุดพักบริเวณวัดร้างคือวัดนางเหลียวแห่งนี้ไม่ยอมเดินทางต่อไปเมื่อเหตุการณ์เป็นเช่นนี้ เจ้าหลวงเมืองลำพูน จึงกำหนดให้เลื้อกบริเวณวัดร้างแห่งนี้ เป็นแนวเขตแบ่งระหว่างเมืองลำพูนและเมืองเชียงใหม่ โดยเจ้าหลวงเมืองลำพูนได้ใช้ไม้เนื้อแข็งปักเป็นเขตแดนไว้ ต่อมาไม่เกิดการผูกกร่อนเนื่องจากถูกแดดถูกฝน เจ้าหลวงจึงสั่งการให้เกณฑ์นักโทษจากเมืองลำพูนจำนวนหนึ่งให้มาช่วยก่อสร้าง โดยใช้วัสดุ คือ ดินเผาและปูนขาว มาโบกแทนหลักไม้เนื้อแข็งเดิม แล้วให้เขียนเป็นสัญลักษณ์ว่า หลักเขตแดนเมือง เชียงใหม่

ลำพูน ปัจจุบันพี่น้องประชาชน ซึ่งอาศัยอยู่บริเวณทั้งสองฝั่ง คือ ลำพูน และเชียงใหม่ ส่วนใหญ่เป็นวงศาคณาญาติกัน ตลอดจนหน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้องก็ได้ร่วมกัน บูรณะซ่อมแซม ตกแต่ง ก่อสร้างศาลาเอนกประสงค์ มีการอัญเชิญพระพุทธรูปมาประดิษฐาน คือ พระศรีสองเมือง และที่สำคัญ มีการทำพิธีปั้นรูปช้างที่เจ้าหลวงลำพูนใช้เป็นพาหนะเดินทาง คือ ช้างปู้กล่างาเขียว ซึ่งจะเห็นปรากฏโดดเด่นใกล้กับเสาหลักเมืองจากอดีตจนถึงปัจจุบัน อีกทั้งต้นยางนา ที่มีประวัติต้นยางนาถนนสายเชียงใหม่-ลำพูน เริ่มปลูกครั้งแรกเมื่อ พ.ศ. 2425 โดยมหาอำมาตย์โท เจ้าพระยาสุรสีห์ วิชิษฐศักดิ์ (เชย กัลยาณมิตร) ข้าหลวงใหญ่มณฑลพายัพ ตั้งแต่บริเวณเชิงสะพานนวรัฐ อำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ไปจนจรดเขตจังหวัดลำพูน ต่อมาในปี พ.ศ. 2454 ราชการได้นำต้นยางนามาให้ราษฎรช่วยกันปลูกเพิ่มเพื่อความร่มรื่น สวยงามตลอดสองข้างทางในเขตจังหวัดเชียงใหม่ และปลูกต้นขี้เหล็กในเขตจังหวัดลำพูน จนกลายเป็นเอกลักษณ์ของถนนสายนี้จวบจนถึงปัจจุบัน

และในส่วนของมรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องไม่ได้จัดเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เป็นมรดกทางวัฒนธรรมตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 31 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตนปรับปรุงในพ.ศ. 2557 สามารถระบุได้ดังนี้

1) กลุ่มลึเกและช่างซอ ที่ปัจจุบันมีการอนุรักษ์ โรงลึเกไว้ ของคณะสมชายนาฏศิลป์และสมชายดาวร้าย

2) ค่ายมวยชื่อดังในอดีตและแชมป์มวยไทย วรณรงค์ พิระมิต (เคยขึ้นสังเวียนชกกับ แสนศักดิ์ เมืองสุรินทร์) ของ ค่ายมวยสารภีชัย

3) ลูกศิษย์รุ่นสุดท้ายของ ครูบาศรีวิชัย คือ พระที่ประจำวัดปากกอก

4) ปรากฏศิลปะการทำเครื่องปั้นดินเผา

โบราณ และมีการเก็บรวบรวมเครื่องปั้นดินเผา  
โบราณไว้จำนวนมาก ของ แม่ศรีวรรณ

5) ประชาชนที่เชี่ยวชาญด้านเกษตร  
และยาพื้นบ้าน มีความสามารถในการสาน สาด  
แหง ซึ่งเป็นภูมิปัญญาในพื้นที่ รวมไปถึงเป็น  
ประธานกลุ่มผักหวานป่าและเป็นผู้เพาะพันธ์ต้น  
ยางสารภีในปัจจุบัน ของลุงหมวน

6) แหล่งรวมของเก่าและเรื่องราวของ  
สารภีในอดีต ของพ่อสนั่นและยายแหง:

7) ประชาชนในด้านการทำบายศรี  
และเครื่องครัวสืบชะตาตามประเพณีล้านนา  
โบราณที่มีการรับขึ้นครุฑถูกต้องเพียงรายเดียวใน  
อำเภอสารภี สืบทอดศิลปะการทำมากกว่า 100 ปี  
คือ ป้าปรานี

8) ประชาชนในด้านศิลปะ การฟ้อน  
เจิง การฟ้อนดาบ การฟ้อนเล็บ และเป็นผู้ริเริ่ม  
รูปแบบการออกกำลังกายโดยการฟ้อนเจิงในพื้นที่  
สารภี คือแม่ลำดวง

9) ประชาชนด้านการทำเครื่องดนตรี  
จิ๋วจากลูกต้นสารภี คือ คุณมนัส

10) กลุ่มสาน ตะแหลว ซึ่งเป็นความเชื่อ  
ในท้องถิ่นที่เชื่อว่าจะช่วยป้องกันสิ่งที่ไม่ดีมากิน  
ข้าว กินนา นิยมติดตามหลังคาบ้าน ปัจจุบันกำลัง  
สูญหายไป

11) กลุ่มแกะสลักไม้และการทำปราสาท  
งานศพ

12) กลุ่มบัวร์อน มาดพันธ์: มีความ  
เชี่ยวชาญด้านการตีต๋อด้วยกรรมวิธีโบราณ

13) กลุ่มทำ หม่อง (ครกตำข้าวโบราณ)

14) การจัดกิจกรรมและประเพณีประจำ  
ถิ่น ในรอบปี ได้แก่ 14.1) กิจกรรมบวงสรวง  
ศาลเจ้าแดนเมือง ประเพณีสงกรานต์ต้นยาง  
นา กิจกรรมตานก๋วยสลากและรดน้ำดำหัวผู้สูง

อายุ 14.2) กิจกรรมสงฆ์พระธาตุวัดปากทอง  
และกิจกรรมครบรอบครบวาศ์แก้ววัดปากทอง  
14.3) กิจกรรมถวายเทียนเข้าพรรษา ตานก๋วย  
สลากตานต้นเงินและทำบุญผ้าป่า 14.4) กิจกรรม  
ประเพณียี่เป็งและกิจกรรมบวชต้นยางสารภี

นอกจากนี้ผลการวิจัยยังพบอีกว่า  
ค่าใช้จ่ายในการบำรุง ดูแลรักษาสิทธิบัตรมรดก  
ทางวัฒนธรรมซึ่งก่อให้เกิดต้นทุนแก่หน่วยงานที่  
รับผิดชอบ โดยต้นทุนเหล่านี้ไม่สามารถระบุเป็น  
จำนวนตัวเลขทางการบัญชีที่ชัดเจนได้ในแต่ละปี  
เนื่องจากต้นทุนในการดูแลรักษาสิทธิบัตรมรดก  
ทางวัฒนธรรมขึ้นอยู่กับงบประมาณที่ถูกจัดสรร  
ประจำปีจากหน่วยงานภาครัฐ ได้แก่ กระทรวง  
วัฒนธรรม กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและ  
สิ่งแวดล้อมองค์การบริหารส่วนจังหวัดเชียงใหม่  
เทศบาลท้องถิ่น สถาบันการศึกษาในพื้นที่และ  
การระดมทุนจากภาคเอกชนและเครือข่ายภาค  
ประชาชน ทำให้ไม่สามารถคำนวณต้นทุนที่แท้  
จริงได้ โดยสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมจะมี  
หน่วยงานที่รับผิดชอบในการดูแลรักษา ดังนี้

1) ต้นทุนในการอนุรักษ์ไว้ซึ่งเอกลักษณ์  
ของแหล่งท่องเที่ยวทางวัฒนธรรม ในรูปแบบการ  
ดูแลรักษา สุขภาพต้นยางนา การดูแลรักษาแหล่ง  
ท่องเที่ยวร่วมกับกลุ่มผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการ  
ขับเคลื่อนโครงการในพื้นที่ โดยหน่วยงานที่  
เกี่ยวข้องจำแนกดังนี้ 1.1) หน่วยงานภาครัฐ  
ได้แก่ กรมส่งเสริมวัฒนธรรม เทศบาลตำบล  
หนองผึ้ง เทศบาลตำบลยางเนิ้ง เทศบาลตำบล  
สารภี สำนักงานการท่องเที่ยวประจำจังหวัด  
เชียงใหม่ องค์การบริหารส่วนจังหวัดเชียงใหม่  
ซึ่งต้นทุนเหล่านี้ถูกกำหนดโดยงบประมาณจัดสรร  
ประจำปีของแต่ละหน่วยงาน 1.2) หน่วยงาน  
เอกชน ได้แก่ กองทุนสิ่งแวดล้อม กลุ่มเที่ยวสวย  
หอม กลุ่มต้นยางนาเชียงใหม่-ลำพูน ทีมอาสา  
สมัครพิทักษ์ยางนา หมอต้นไม้ ซึ่งต้นทุนส่วนนี้

มาจากการระดมทุน การสนับสนุนมาจากผู้ประกอบการและคนในพื้นที่ทั้ง 3 ตำบล

2) ต้นทุนในการพัฒนาระบบการเตือนภัยจากแรงลมมีผลเชื่อมโยงในด้านการป้องกันปัญหาความเสี่ยงจากการแตกหักของกิ่งต้นยางนา ระบบถูกออกแบบให้สามารถแจ้งเตือนไปยังหน่วยงานที่เกี่ยวข้องถึงจุดเสี่ยงที่อาจจะเกิดการแตกหักของกิ่งต้นยางนาและสร้างความเสียหายให้กับชุมชนในพื้นที่โดยได้รับการสนับสนุนงบประมาณจากวิทยาลัยเทคนิคสารภี

3) ต้นทุนในการบริหารจัดการทรัพยากรในพื้นที่มีความเหมาะสมและสามารถนำไปปฏิบัติได้ มีลักษณะรูปแบบของเทศบัญญัติข้อบังคับที่ผ่านกระบวนการมีส่วนร่วมของคนในชุมชนในการร่วมกันกำหนดบทบัญญัติต่างๆ โดยเทศบาลตำบลยางหนึ่ง เทศบาลตำบลหนองผึ้ง เทศบาลตำบลสารภี

## อภิปรายผล

การวิจัยศึกษาสิทธิทรัพย์สินทางวัฒนธรรมตามเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม กรณีศึกษา ตำบลยางหนึ่ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ครั้งนี้ พบว่า เส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมนี้มีความเกี่ยวข้องกับวัฒนธรรมชุมชนในพื้นที่ โดยมีสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องได้ มีลักษณะเป็นรูปธรรมที่สามารถมองเห็น สัมผัสและจับต้องทางกายภาพได้ ตามเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมนั้น ประกอบไปด้วยเหมืองฝายพญาคำ วัดพระนอนหนองผึ้งและพิพิธภัณฑสถานพิพิธภัณฑสถานวัดแสนหลวง วัดช่างเคิ่ง ศาลหลักเมืองเชียงใหม่-ลำพูนและต้นยางนา นอกจากนี้ตามเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมนี้ยังคงสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมที่จับไม่ได้ของชุมชนที่ปรากฏขึ้น มีลักษณะเป็นนามธรรมที่ไม่สามารถ

จับต้องหรือแสดงออกมาทางกายภาพได้ ถือเป็นมรดกภูมิปัญญาของปราชญ์ในชุมชน และขนบธรรมเนียมจารีตประเพณีประจำท้องถิ่นที่บุคคล หรือชุมชนได้สร้างสรรค์ขึ้นเพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการดำรงชีวิตอยู่ในชุมชน อันประกอบด้วยภูมิปัญญาเกี่ยวกับนาฏศิลป์ ศิลปะการทำเครื่องปั้นดินเผา การจักสานสาตแหง ตะแหลั่ว ศิลปะการฟ้อนเจิง การฟ้อนดาบ การฟ้อนเล็บ การทำบายศรีและเครื่องครัวสืบชะตาตามประเพณีล้านนาโบราณ กิจกรรมประเพณีบวงสรวงศาลเจ้าแดนเมือง กิจกรรมบวชต้นยางสารภี ประเพณีสงกรานต์ต้นยางนา และกิจกรรมสงฆ์นำพระธาตุวัดปากทอง เป็นต้น ซึ่งมรดกทางวัฒนธรรมเหล่านี้ยังคงสืบทอดสู่คนรุ่นหลัง เพื่อเป็นสัญลักษณ์ของความภูมิใจอันทรงคุณค่าต่อไป ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของชาคริต สิทธิฤทธิ์ (2559) ที่กล่าวไว้ว่า มรดกที่เป็นรูปแบบของวัฒนธรรมที่มีเอกลักษณ์และมีคุณค่าซึ่งเกิดขึ้นในอดีตและได้รับการสืบทอดจากคนรุ่นหนึ่งไปสู่อีกรุ่นหนึ่ง มรดกทางวัฒนธรรมบางอย่างกลายเป็นแบบแผนทางวัฒนธรรมที่มีความสำคัญและเป็นความภาคภูมิใจของคนในสังคมสืบเนื่องมาจนกระทั่งปัจจุบัน โดยคุณค่าของสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมสามารถกำหนดได้จากความเหมาะสมในการบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด นอกจากนี้มรดกทางวัฒนธรรมในเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรมนี้ มีความสำคัญต่อผู้ที่เป็นเจ้าของหรือผู้ใช้สิทธิบัตรนั้น ตักยภาพในการสร้างรายได้ และยังคงเกื้อหนุนๆ อีกมากมายที่ขึ้นอยู่กับลักษณะของสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมเหล่านั้น ซึ่งเกณฑ์เหล่านี้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้เชี่ยวชาญ ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย และผู้มีอำนาจตัดสินใจหลายคน (Salerno, 2020) อีกทั้งการเพิ่มมูลค่าให้กับสิทธิบัตรมรดกทางวัฒนธรรมเป็นผลมาจากการลงทุน การควบคุมที่มีประสิทธิภาพและการพัฒนาวัฒนธรรมอย่างต่อเนื่อง เพื่อสร้าง

ผลตอบแทนรวมถึงการเสริมสร้างความร่วมมือกับ  
องค์กรต่างๆ ในสังคม (Lin, 2018)

สำหรับการศึกษาสิทธิบัตรทาง  
วัฒนธรรมในเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม  
ตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอ  
สารภี จังหวัดเชียงใหม่ ครั้งนี้ สามารถจำแนก  
มรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้องได้ เป็นสิทธิบัตร  
มรดกทางวัฒนธรรม ตามมาตรฐานการบัญชี  
ภาครัฐ ฉบับที่ 17 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์  
ปรับปรุงใน พ.ศ. 2560 และ มรดกทางวัฒนธรรม  
ที่จับต้องไม่ได้ เป็นสิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนที่เป็น  
มรดกทางวัฒนธรรม ตามมาตรฐานการบัญชี  
ภาครัฐ ฉบับที่ 31 เรื่อง สิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนปรับปรุง  
ในพ.ศ. 2557 ซึ่งตามข้อกำหนดของมาตรฐานการ  
บัญชีภาครัฐทั้ง 2 ฉบับที่กล่าวข้างต้นเป็นไปตาม  
มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชี  
ของภาครัฐ (กระทรวงการคลัง, 2561ข) โดยมี  
คุณค่าทางด้านวัฒนธรรม สิ่งแวดล้อม การศึกษา  
และประวัติศาสตร์ไม่สามารถสะท้อนออกมาได้ให้  
เห็นได้ทั้งหมดในมูลค่าทางการเงินที่คิดจากราคา  
ตลาดเพียงอย่างเดียว มีข้อผูกพันทางกฎหมาย  
อาจทำให้มีข้อห้ามหรือข้อจำกัดอย่างเข้มงวดใน  
เรื่องการทำนายสิทธิบัตร ซึ่งสิทธิบัตรเหล่านั้น  
มักจะไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่เพื่อทดแทนได้ หรือ  
มักมีมูลค่าสูงขึ้นตามกาลเวลา แม้ว่าสภาพทาง  
กายภาพจะเสื่อมไป และการประมาณอายุการ  
ใช้งานอาจทำได้ยาก ซึ่งในบางกรณีอาจมีอายุได้  
ถึงหลายร้อยปี โดยหน่วยงานภาครัฐอาจมีการ  
ครอบครองสิทธิบัตรทางวัฒนธรรมเป็น  
จำนวนมาก ซึ่งได้มาเป็นเวลาหลายปีแล้ว และ  
ได้มาด้วยวิธีการต่างๆ กัน เช่น การซื้อ การ  
บริจาค การยกมรดกให้ และการอายัดยึดทรัพย์สิน  
โดยสิทธิบัตรเหล่านี้ไม่ได้ครอบครองเพื่อก่อให้เกิด  
กระแสเงินสดไหลเข้าหน่วยงานและอาจจะ  
มีกฎหมายหรือข้อจำกัดทางสังคมในการใช้เพื่อ

วัตถุประสงค์ดังกล่าว ส่งผลให้ในทางการบัญชีไม่  
สามารถวัดมูลค่าเพื่อการบันทึกบัญชีได้ แต่ให้ถือ  
ปฏิบัติกับสิทธิบัตรทางวัฒนธรรม ให้มีระบบ  
การควบคุมที่เพียงพอและเหมาะสม จะเห็นได้ว่า  
สิทธิบัตรทางวัฒนธรรมทั้งจับต้องได้และจับ  
ต้องไม่ได้นั้นเป็นสิทธิบัตรที่ไม่สามารถวัดมูลค่า  
ทางบัญชีได้ ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี  
ภาครัฐ ไม่มีการประเมินมูลค่าในเรื่องต้นทุน  
และการประเมินมูลค่าใหม่ แต่ให้เปิดเผยไว้ใน  
หมายเหตุประกอบงบการเงินตามมาตรฐาน  
รายงานทางการเงินเท่านั้น (Juliyanti & Wibowo,  
2020) โดยหลักการประเมินมูลค่าสิทธิบัตรมรดก  
ทางวัฒนธรรมในทางบัญชีกับการประเมินมูลค่า  
จากผู้เชี่ยวชาญด้านมรดก (ภัณฑารักษ์) มีความ  
แตกต่างกันเห็นได้ชัดจึงส่งผลให้เกิดผลกระทบ  
เชิงลบต่อการประเมินมูลค่าทางการเงินของ  
สิทธิบัตรทางมรดกวัฒนธรรมในแง่ของการนำไป  
ใช้ในเชิงพาณิชย์ (Ferri *et al.*, 2021)

นอกจากนี้การท่องเที่ยวมรดกทาง  
วัฒนธรรม ตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบล  
สารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ ทั้งมรดก  
ทางวัฒนธรรมที่จับต้องได้ที่เป็นสิทธิบัตรมรดก  
ทางวัฒนธรรม และมรดกทางวัฒนธรรมที่จับต้อง  
ไม่ได้ที่เป็นสิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนที่เป็นมรดกทาง  
วัฒนธรรม อาจมีความเสี่ยงต่อความสัมพันธ์  
เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงหรือถูกทำลาย ส่งผล  
ให้การบริหารจัดการการท่องเที่ยวมรดกทาง  
วัฒนธรรมในแต่ละพื้นที่มีรูปแบบศักยภาพใน  
ฐานะทรัพยากรท่องเที่ยวที่แตกต่างกัน ซึ่งตาม  
กฎหมายหน่วยงานภาครัฐ องค์การปกครอง  
ส่วนท้องถิ่นต้องจัดทำงบประมาณรายจ่าย  
ประจำปีในหมวดเงินอุดหนุนทั่วไปเพื่อเงิน  
อุดหนุนการบำรุงรักษาศิลปะ จารีตประเพณี  
ภูมิปัญญาท้องถิ่น หรือวัฒนธรรมอันดีของท้องถิ่น  
(จิตรตรามย์ รัตนวุฒ, 2556) ซึ่งควรดำเนินการบน

พื้นฐานด้านการอนุรักษ์และการใช้สอยในบริบททางสังคมปัจจุบัน จำแนกเป็นแนวทางอนุรักษ์มรดกทางวัฒนธรรม แนวทางการพัฒนาการใช้ประโยชน์ แนวทางการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานและสิ่งอำนวยความสะดวก แนวทางการพัฒนากิจกรรมการท่องเที่ยว แนวทางการพัฒนาเรื่องราว แนวทางการพัฒนาบุคลากร แนวทางการพัฒนากระบวนการและองค์กร โดยการรักษาคุณค่าทางวัฒนธรรมที่เกิดขึ้นในอดีตได้รับการสืบทอดกันมา ทำให้เกิดเป็นมรดกทางวัฒนธรรมที่มีความสำคัญและเป็นความภาคภูมิใจของคนในสังคมนั้น เพื่อการป้องกันผลกระทบที่จะเกิดขึ้นในมิติทางเศรษฐกิจ มิติทางสังคม และมิติทางสิ่งแวดล้อม ส่งผลให้เกิดความยั่งยืนในแหล่งท่องเที่ยวในระยะยาวได้ (อังศรีสาแสงจำนงค์, 2561 ; เทิดศักดิ์ เตชะกิจขจร และคณะ, 2563 ; ไกรฤกษ์ ปิ่นแก้ว, 2544) สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมตามเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม กรณีศึกษา ตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ ที่สำคัญคือ ต้นยางนา ย่อมเกิดต้นทูนในอนุรักษ์ต้นยางนาให้แข็งแรง สามารถเติบโตไปกับถนนสายประวัติศาสตร์ของประเทศ ซึ่งได้รับเงินสนับสนุนจากหน่วยงานภาครัฐ ได้แก่ กระทรวงวัฒนธรรม กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม องค์การบริหารส่วนจังหวัดเชียงใหม่ เทศบาลท้องถิ่น สถาบันการศึกษาในพื้นที่และการระดมทุนจากภาคเอกชนและเครือข่ายภาคประชาชน ซึ่งต้นทูนเหล่านี้ไม่ได้ถูกนำมาเป็นส่วนหนึ่งของต้นทูนในกระบวนการตัดสินใจของผู้ที่มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับจัดการท่องเที่ยว ฉะนั้นควรพึงคำนึงถึงต้นทูนในการพัฒนานี้ด้วยเพื่อการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมอย่างคุ้มค่ามีประสิทธิภาพและการพัฒนาขีดความสามารถการแข่งขันทางด้านเศรษฐกิจของประเทศด้วย

## สรุป

สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมทั้งจับต้องได้และจับต้องไม่ได้นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ไม่สามารถวัดมูลค่าและการประเมินมูลค่าใหม่ เพื่อการบันทึกบัญชีได้ แต่ต้องมีระบบการควบคุมโดยการจัดทำทะเบียนคัมสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมว่ามีอยู่จริง แสดงสิทธิและภาระผูกพันที่แน่ชัดว่าสินทรัพย์เป็นกรรมสิทธิ์ รวมทั้งการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้อย่างถูกต้อง มีความเหมาะสมที่เพียงพอตามดุลยพินิจของแต่ละหน่วยงานภาครัฐนั้นๆ และเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายที่เกี่ยวข้องอีกทั้งมีต้นทูนในการอนุรักษ์ฟื้นฟูอัตลักษณ์ สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมให้คงอยู่นั้น ได้รับการสนับสนุนจากหน่วยงานภาครัฐ ภาคเอกชน และสถาบันการศึกษาในพื้นที่ด้วย ซึ่งต้นทูนเหล่านี้ไม่ได้ถูกมาเป็นส่วนหนึ่งของต้นทูนในกระบวนการตัดสินใจของผู้ที่มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับจัดการท่องเที่ยว ฉะนั้นควรพึงคำนึงถึงต้นทูนในส่วนนี้ด้วยเพื่อการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมอย่างคุ้มค่ามีประสิทธิภาพและการพัฒนาขีดความสามารถการแข่งขันทางด้านเศรษฐกิจของประเทศ

## ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาสินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมในเส้นทางการท่องเที่ยวเชิงวัฒนธรรม กรณีศึกษา ตำบลยางเนิ้ง ตำบลหนองผึ้ง ตำบลสารภี อำเภอสารภี จังหวัดเชียงใหม่ พบว่า

1. การบริหารจัดการให้สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมนั้นดำรงอยู่คู่กับชุมชนนั้น ควรอนุรักษ์ไว้ซึ่งเอกลักษณ์ของแหล่งท่องเที่ยวทางวัฒนธรรม ฟื้นฟูวัฒนธรรมแหล่งท่องเที่ยวและสิ่งแวดล้อม เป็นการทำความร่วมมือและการมี

ส่วนร่วมระหว่างภาครัฐ ภาคเอกชน ชุมชน และ  
กลุ่มผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการขับเคลื่อนในพื้นที่  
เพื่อให้เกิดการบริหารจัดการให้มีประสิทธิภาพที่  
ยั่งยืน

2. ควรมีการนำทรัพยากรหรือทุนทาง  
วัฒนธรรมมาคิดพัฒนาสร้างสรรค์ให้เป็นสินค้า  
หรือผลิตภัณฑ์ทางวัฒนธรรม จากเรื่องราวและ  
เนื้อหาของวัฒนธรรม มาสร้างความโดดเด่นที่แตก  
ต่างให้กับสินค้าหรือผลิตภัณฑ์สร้างส่งผลให้เกิด

มูลค่าเพิ่มขึ้นสร้างรายได้ให้แก่ชุมชนและประเทศ  
ชาติ

### กิตติกรรมประกาศ

คณะผู้วิจัยขอขอบคุณ ทุนที่สนับสนุน  
งบประมาณงานวิจัยในครั้งนี้ จากสำนักงาน  
กองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.) กับมหาวิทยาลัย  
พายัพเชียงใหม่, คุณณัฐพล อารีประเสริฐสุข  
ผู้อำนวยการกลุ่มงานมาตรฐานและนโยบายการ  
บัญชีภาครัฐ รวมทั้งผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องช่วยทำ  
งานวิจัย สำเร็จลุล่วงด้วยดี

### เอกสารอ้างอิง

- กระทรวงวัฒนธรรม. (2562). *วัฒนธรรม คุณค่าสู่มูลค่า มรดกภูมิปัญญาทางวัฒนธรรมและการพัฒนาอย่าง  
ยั่งยืน*. [http://www.culture.go.th/culture\\_th/ewt\\_news.php?nid=3972&filename=index](http://www.culture.go.th/culture_th/ewt_news.php?nid=3972&filename=index)
- กระทรวงการคลัง. (2561). *มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 17 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์, มาตรฐาน  
การบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ 2561*. (170 -198). [https://saraban-law.cgd.go.th/easinetimage/inetdoc?id=show\\_CGD.A.22883\\_2\\_BCS\\_2\\_pdf](https://saraban-law.cgd.go.th/easinetimage/inetdoc?id=show_CGD.A.22883_2_BCS_2_pdf)
- กระทรวงการคลัง. (2561). *มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 31 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน, มาตรฐาน  
การบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ 2561*. [https://saraban-law.cgd.go.th/easinetimage/inetdoc?id=show\\_CGD.A.22883\\_2\\_BCS\\_2\\_pdf](https://saraban-law.cgd.go.th/easinetimage/inetdoc?id=show_CGD.A.22883_2_BCS_2_pdf)
- กอบแก้ว รัตนอุบล. (2562). การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน  
ฉบับปรับปรุง ปีค.ศ. 2018:บทที่ 1-บทที่ 4. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 15(47), 78-89.
- ไกรฤกษ์ ปิ่นแก้ว. (2544). เศรษฐกิจสร้างสรรค์ ทุนวัฒนธรรมและโอกาสทางธุรกิจ. *วารสารนักบริหาร*,  
31(1), 32-37.
- จิตรดารมย์ รัตนวุฒ. (2556). มาตรการทางกฎหมายในการส่งเสริมการอนุรักษ์และการคุ้มครองมรดก  
ทางวัฒนธรรม กรณีศึกษา การแสดงออกซึ่งศิลปวัฒนธรรมพื้นบ้าน. *วารสารนิติศาสตร์และ  
สังคมท้องถิ่น*, 1(1), 135-169.
- ชาคริต สิทธิฤทธิ์. (2559). จับต้องได้-จับต้องไม่ได้: ความไม่หลากหลาย ในความหลากหลายของ  
มรดกทางวัฒนธรรม (Tangible and Intangible: Similarities among the Diversities of the  
Cultural Heritage). *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏสุราษฎร์ธานี*,  
8(2), 141-160.
- เทิดศักดิ์ เตชะกิจขจร และคณะ. (2563). การบริหารจัดการการท่องเที่ยวในเขตอนุรักษ์มรดกทาง  
วัฒนธรรมด้านสถาปัตยกรรมในเมืองเก่า จังหวัดลำพูน แพร่ น่าน. *วารสารมนุษยศาสตร์  
สังคมศาสตร์*, 37(2), 38-63.

- ไทยบีบีเอส. (2564). ย้อนกำเนิด “ต้นยางนา” ถนนเชียงใหม่-ลำพูน 139 ปี. <https://news.thaipbs.or.th/content/308334>
- เพ็ญสุภา สุขคตะ. (2561). “ล้านนาศึกษา” ใน “ไทศึกษา” ครั้งที่ 13 (12) 500 ปี โคลงนิราศหริภุญไชย: คุณค่าและความทรงจำ (1). [https://www.matichonweekly.com/column/article\\_73951](https://www.matichonweekly.com/column/article_73951)
- สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี. (2564). ข่าวด้านท่องเที่ยววัฒนธรรม. <https://www.thaigov.go.th/news/contents/details/45584>
- วัชรินทร์ อินทพรหม. (2562). การวิเคราะห์และการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ. *วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนคร*, 10(2), 314-333.
- ศูนย์ข้อมูลข่าวสารอาเซียน กรมประชาสัมพันธ์. (2564). *ข่าวสารอาเซียน*. [http://www.asean thai.net/mobile\\_detail.php?cid=2&nid=11302](http://www.asean thai.net/mobile_detail.php?cid=2&nid=11302)
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2563). ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 48/2563 เรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน. <https://www.tfac.or.th/upload/9414/tVnkb tuw0V.pdf>
- สมาคมอิคโม่สไทย. (2554). *กฎบัตรประเทศไทยว่าด้วยการบริหารจัดการแหล่งมรดกวัฒนธรรม*. [http://www.icomosthai.org/THcharter/63546\\_Charter\\_updated.pdf](http://www.icomosthai.org/THcharter/63546_Charter_updated.pdf)
- สยามรัฐออนไลน์. (2564). นำทุนวัฒนธรรมต่อยอดเศรษฐกิจสร้างสรรค์ เพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน. <https://siamrath.co.th/n/226751>
- อังคิรีสา แสงจำนงค์ (2561) ความท้าทายของชุมชนเชิงมรดกทางวัฒนธรรมต่อการพัฒนาแหล่งท่องเที่ยวอย่างยั่งยืน. *วารสารกระแสวัฒนธรรม*, 19(36), 82-91.
- Ferri, P., Sidaway, S.I., & Carnegie, G.D. (2021). *The paradox of accounting for cultural heritage: a longitudinal study on the financial reporting of heritage assets of major Australian public cultural institutions (1992–2019)*. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Juliyanti, W., & Wibowo, Y.K. (2020). Accounting for heritage assets: why and how?(Literature study on cultural heritage in Indonesia). *Jurnal Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 2(1), 1-11
- Lin, B. (2018). The Accounting Analysis of the Intangible Cultural Heritage Enterprises' Brand Value—Take the Chinese Medicine Industry as an Example. *American Journal of Industrial and Business Management*, 8(7), 1716
- Salerno, E. (2020). Identifying value-increasing actions for cultural heritage assets through sensitivity analysis of multi-criteria evaluation results. *Sustainability*, 12(21), 9238.