



สำนักงาน ก.พ.

รายงานการวิจัย ลำดับที่ 8

.....
การพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

โครงการปรับภาคราชการเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์
ได้รับทุนอุดหนุนจาก
สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.)

ปรับภาคราชการเพื่ออนาคต

รายงานการวิจัย

เรื่อง

การพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

โดย

รศ.พูนิจ ปิยะอนันต์

โครงการปรับภาคราชการเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์

ได้รับทุนอุดหนุนจาก

สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.)

มกราคม 2541

การพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ
โดย รศ.พูนิจ ปิยะอนันต์

ISBN 974-613-484-28

พิมพ์ครั้งแรก มกราคม 2541

จำนวนพิมพ์ 300 เล่ม

จัดพิมพ์โดย ฝ่ายโรงพิมพ์ กองกลาง สำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.)
ถนนพิษณุโลก เขตดุสิต กรุงเทพมหานคร 10300

คำนำ

รายงานการวิจัยเรื่อง “การพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ” เป็นส่วนหนึ่งของโครงการวิจัยปรับภาคราชการเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์ ซึ่งได้รับการสนับสนุนทุนวิจัยจากสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.) โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะศึกษาปัญหาที่เกิดขึ้นจากระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐที่กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งเป็นอุปสรรคที่สำคัญที่ทำให้การเบิกจ่ายเงินของส่วนราชการต่าง ๆ ขาดประสิทธิภาพ และเสนอแนะแนวทางในการพัฒนาระบบ เพื่อให้การเบิกจ่ายเงินมีความรวดเร็ว คล่องตัว ทันกับภาวะเศรษฐกิจ สังคม และเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว และสอดคล้องกับนโยบายการบริหารภาครัฐ ที่เน้นการตรวจสอบผลงานมากกว่าตรวจสอบขั้นตอนวิธีการใช้จ่ายเงินตามกฎหมายหรือระเบียบอย่างเคร่งครัด

สำนักงาน ก.พ. ได้มอบหมายให้คณะผู้วิจัยจากมหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช ศึกษาเพื่อวิเคราะห์และเสนอแนะมาตรการในการปรับปรุงการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ โดยเน้นในส่วนที่กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแล และคาดหวังเป็นอย่างยิ่งว่าหากได้มีการผลักดันให้เป็นไปตามข้อเสนอของการวิจัยนี้ ส่วนราชการต่าง ๆ จะใช้จ่ายเงินอย่างคล่องตัวมากขึ้น มีเอกสารการเบิกจ่ายน้อยลง รัฐบาลมีข้อมูลในเชิงบริหารและติดตามผลมากขึ้น อีกทั้งยังสามารถจะกำหนดนโยบายและทิศทางการบริหารงานภาครัฐโดยรวมอย่างถูกต้องทิศทางและมีประสิทธิภาพ

นอกเหนือจากผลงานวิจัยที่มีคุณค่าแล้ว รายงานฉบับนี้ยังเป็นคู่มือทางวิชาการระดับอุดมศึกษา ซึ่งช่วยให้เกิดความเข้าใจระบบการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐเป็นอย่างดี



(นางทิพาดี เมฆสุวรรณ)

เลขาธิการ ก.พ.

กิตติกรรมประกาศ

รายงานวิจัยนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาและรวบรวมจากเอกสารข้อมูลต่าง ๆ และจากประสบการณ์ของผู้วิจัยที่ได้ปฏิบัติงานในกรมบัญชีกลาง ในฐานะนักวิชาการพัฒนาระบบงาน วงระบบบัญชี กำหนดนโยบายและมาตรการทางการเงินการบัญชี ทั้งในระยะสั้นและระยะยาว เป็นเวลา 15 ปี ผู้วิจัยได้มีโอกาสศึกษาและพัฒนาระบบงานหลายด้านภายในกรมบัญชีกลาง จากการฝึกฝนอบรมสั่งสอน ตลอดจนได้รับการสนับสนุนจากอดีตผู้บริหารกรมบัญชีกลาง ซึ่งเป็นผู้บังคับบัญชาโดยตรงที่ผู้วิจัยได้ขอกล่าวถึงด้วยสำนึกในพระคุณ ณ ที่นี้ คือ อดีตรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง นายพันส ลิ้มเสถียร อดีตปลัดกระทรวงการคลัง นายบัณฑิต บุญปานะ และม.ร.ว. จัตุรงค พลเสนกุล อดีตเศรษฐกิจ 11 ผู้ทรงคุณวุฒิพิเศษด้านเศรษฐกิจการคลัง ดร. โกวิทช์ โพษยานนท์ ปลัดกระทรวงการคลัง นายศุภชัย พิสิษฐพานิช รองปลัดกระทรวงการคลัง นายกมล จันทิมา อดีตผู้ตรวจราชการกระทรวงการคลัง นางอนันต์ ดันติเฉลิม อดีตรองอธิบดีกรมบัญชีกลาง นายประพันธ์ ศิริรัตน์ธำรง และผู้ตรวจราชการกระทรวงการคลัง นางสาววนิดา ปิยะมาดา รวมถึงผู้บริหารกรมบัญชีกลางอีกหลายท่านที่ได้กล่าวนามในที่นี้

ปัญหาและข้อเสนอแนะในรายงานวิจัยนี้ ส่วนหนึ่งเป็นแนวคิดในการพัฒนาและปรับปรุงระบบงานในขณะที่ผู้วิจัยปฏิบัติงานในกรมบัญชีกลาง แต่ยังมีได้มีโอกาสดำเนินการเป็นรูปธรรมเนื่องจากกรมบัญชีกลางมีภารกิจหลายด้าน ซึ่งจะต้องดำเนินการเพื่อแก้ปัญหาเฉพาะหน้า หรือต้องสนองนโยบายรัฐบาลเป็นลำดับแรก ประกอบกับโครงสร้างสาขางานได้เปลี่ยนแปลงไป ทำให้นักวิชาการต้องทำงานทั้งด้านปฏิบัติการและวิชาการควบคู่กันไป เมื่อผนวกกับปัญหาบุคลากรขาดการพัฒนาและเสริมความรู้ให้ทันสมัยมานาน การศึกษาเพื่อพัฒนาระบบบริหารการเงินการบัญชีในเชิงโครงสร้างจึงถูกละเลย และถือเป็นเรื่องไกลตัว ทั้งๆที่เป็นเรื่องสำคัญทั้งสิ้น เช่น เรื่องการปรับปรุงระบบการรับจ่ายเงินตรงโดยไม่ผ่านส่วนราชการ การพัฒนาระบบการจัดทำแผนการเบิกจ่ายเงินแทนระบบการอนุมัติเงินประจำงวด ระบบการกันเงินไว้เบิกเหลือมปีในอนาคต การพัฒนาระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการประเมินผลในภาคราชการ การพัฒนาระบบบริหารเงินนอกงบประมาณโดยรวมให้มีข้อมูลสมบูรณ์ในงบการเงินของแผ่นดิน และสามารถจะกำหนดนโยบายกำกับดูแล และติดตามผลเงินนอกงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพ การวางแผนบุคลากรกรมบัญชีกลาง โดยเพิ่มสัดส่วนบุคลากรในสายวิชาการ และลดสัดส่วนในสายปฏิบัติการเพื่อรองรับกับนโยบายกระจายอำนาจ ลดขนาดองค์กร และแปรรูปกิจกรรมของรัฐ ตลอดจนรูปแบบ (Model) ระบบการบริหารการเงินการบัญชี และวิสาหกิจของรัฐที่ดี เพื่อให้รัฐบาลท้องถิ่นที่กำลังจะเกิดขึ้นในอนาคตได้นำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นต้น

ขอบเขตของปัญหาและข้อเสนอแนะในรายงานวิจัยฉบับนี้ ได้จำกัดอยู่ในวงแคบเฉพาะ 2 เรื่อง คือ เรื่องแรก การปรับปรุงระบบบริหารการเงินการบัญชีโดยรวมในส่วนที่เกี่ยวกับเงิน

ในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณภายใต้ระบบบริหารปัจจุบัน และ เรื่องที่ 2 การปรับปรุงในเชิงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชี โดยมีได้ลงลึกถึงวิธีการในรายละเอียด เพราะเป็นเรื่องที่จะต้องทำการศึกษาวิจัยเฉพาะด้านต่อไป ยกตัวอย่างเช่น ข้อเสนอแนะให้มีระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการประเมินผลในภาครัฐบาล มิได้แสดงหรือเสนอแนะถึงมาตรฐานการบัญชีและระบบบัญชีต้นทุนทั้งระบบ เนื่องจากเป็นเรื่องของการเสนอแนะระบบบัญชีต้นทุนของส่วนราชการที่ต้องใช้ทฤษฎีทางบัญชีที่แตกต่างกันตามลักษณะกิจกรรม หรือ รูปแบบมาตรฐานบัญชีและมาตรฐานรายงานการเงินของแผ่นดินที่แสดงภาพรวมรายงานการเงินของประเทศที่สมบูรณ์ควรจะมีลักษณะอย่างไร ซึ่งเป็นเรื่องที่จะต้องศึกษาและวิจัยลงลึกในเรื่องของการบัญชีรัฐบาลโดยเฉพาะ เป็นต้น

ความสมบูรณ์ของรายงานวิจัยนี้อยู่ที่ข้อมูลระบบบริหารการเงินการบัญชี ที่กรมบัญชีกลางจัดทำอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งผู้วิจัยได้เรียบเรียงออกมาเป็นโครงสร้าง จากข้อมูลประสบการณ์ที่เคยปฏิบัติงานอยู่ในกรมบัญชีกลาง และใช้ฝึกอบรมบุคลากรในสายงานพัฒนาระบบงานและระบบบัญชี เพื่อให้มีทักษะการทำงานในเชิงโครงสร้างและระบบ รายงานในส่วนนี้จึงเป็นประโยชน์สำหรับกรมบัญชีกลางเพื่อใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาระบบบริหารเชิงโครงสร้างในอนาคต โดยไม่ต้องศึกษาข้อมูลใหม่ ยกเว้นส่วนที่จะต้องปรับปรุงเปลี่ยนแปลงหลังจากรายงานวิจัยฉบับนี้ ทั้งนี้ได้รวบรวมข้อมูลภาคผนวกซึ่งมีเป็นจำนวนมากไว้อีกเล่มต่างหากจากรายงานฉบับนี้ เพื่อประโยชน์ในการศึกษาวิจัยเฉพาะเรื่องไว้ด้วยแล้ว จึงขอมอบความรู้ที่ผู้วิจัยได้รับมาจากการกรมบัญชีกลาง คืนกลับไปให้กรมบัญชีกลาง เพื่อใช้เป็นข้อมูลพื้นฐานในการพัฒนากกรมบัญชีกลางให้เข้มแข็ง มีประสิทธิภาพ มีศักยภาพสูง เป็นที่เชื่อถือและยอมรับของส่วนราชการต่าง ๆ ดังเช่นที่เป็นอยู่ในอดีต

ผู้วิจัยใคร่ขอบพระคุณและขอบคุณ สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.) ที่ให้การสนับสนุนการวิจัย นายอดุล บุญประกอบ อดีตเลขาธิการ ก.พ. นางทิพาวดี เมฆสวรรค์ เลขาธิการ ก.พ. และผู้อำนวยการโครงการวิจัยฯ ศาสตราจารย์ ดร.ปรัชญา เวสารัชช์ หัวหน้าโครงการวิจัยฯ คุณเพ็ญศรี ตรีทัพ ผู้อำนวยการสำนักพัฒนาระบบบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง คุณบุญมี เลิศพิเชฐ นักบัญชี 7 กลุ่มพัฒนาระบบตรวจสอบภายใน สำนักพัฒนาระบบบัญชีและตรวจสอบภายใน (อดีตผู้ช่วยคลังจังหวัดสมุทรปราการ) ที่ได้ให้ความช่วยเหลือด้านข้อมูล และเข้าร่วมเป็นผู้ร่วมวิจัยในที่สุด รวมถึงบุคคลอื่นๆ อีกจำนวนมากที่ให้ข้อมูล ให้ความร่วมมือ ให้ข้อคิดเห็น และขัดเกลาสำนวนการเขียนให้สมบูรณ์ ซึ่งเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการวิจัยและทำให้การวิจัยครั้งนี้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี


(พูนิจ ปิยะอนันต์)

มกราคม 2541

บทคัดย่อ**ความเป็นมา**

1. ระบบบริหารการเงินการบัญชีของรัฐบาลไทย ได้รับการปรับปรุงในเชิงโครงสร้างครั้งหลังสุดเมื่อปี พ.ศ. 2510 โดยกระทรวงการคลัง ร่วมกับหน่วยงานที่ปรึกษาพัฒนาระบบบริหารภาครัฐ (Public Administration Service -PAS) ของสหรัฐอเมริกา ระบบงบประมาณไทยในขณะนั้นเป็นระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ (Line Item Budgeting) การบริหารและ ควบคุมการเงินการบัญชีจึงเน้นควบคุมการรับและจ่ายเงินในรายละเอียด ตามประเภทรายได้ หรือหมวดรายจ่ายต่างๆ ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี (เงินในงบประมาณ)
2. นอกจากกระทรวงการคลังจะรับผิดชอบดูแลเงินในงบประมาณแล้ว ยังรับผิดชอบดูแลเงินนอกงบประมาณ ซึ่งเป็นเงินประเภทต่างๆที่กระทรวงการคลังได้รับหรือจ่าย ที่ไม่ใช่รายได้แผ่นดิน หรือรายจ่ายตามงบประมาณ เงินเหล่านี้ ส่วนใหญ่จะมีลักษณะเป็นกองทุนประเภทต่างๆ เช่น เงินทุนหมุนเวียน เงินกู้ต่างประเทศ เงินกองทุนต่างๆ เงินบริจาค เงินบำรุงการศึกษา และเงินบำรุงสถานพยาบาล เป็นต้น ระบบบริหารการเงินการบัญชีด้านเงินนอกงบประมาณหากอยู่ภายใต้การควบคุมของกระทรวงการคลัง มักจะกำหนดให้ถือปฏิบัติตามระเบียบของทางราชการโดยอนุโลม
3. ในปี พ.ศ. 2525 ได้มีการเปลี่ยนแปลงระบบงบประมาณเป็น ระบบงบประมาณแบบแผนงาน งาน โครงการ (Planning Programming Budgeting System -PPBS) ซึ่งเน้นการจัดทำงบประมาณในเชิงแผนงานโครงการเพื่อการประเมินผลและติดตามผล ในขณะที่ระบบบริหารการเงินการบัญชียังไม่ได้ปรับปรุงให้สอดคล้องกับแนวคิดดังกล่าวโดยสมบูรณ์ ประกอบกับไม่ได้มีการพัฒนาด้านเทคโนโลยีให้ทันสมัย จึงทำให้การบริหารและควบคุมการเบิกจ่ายเงิน การพิจารณาอัตราค่าใช้จ่ายต่างๆ ซึ่งต้องได้รับความเห็นชอบจากกระทรวงการคลัง เป็นอุปสรรคสำคัญต่อการบริหารงานของส่วนราชการให้ดำเนินไปได้ตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ เกิดปัญหาการใช้งบประมาณเหลือมปี หรือข้ามปีมากขึ้น ทำให้การบริหารเงินสด(เงินคงคลัง)ภาครัฐยุ่งยากขึ้น และมีผลให้การเร่งรัดติดตามผลโครงการต่างๆ ขาดประสิทธิภาพในที่สุด
4. ภายใต้สภาวะเศรษฐกิจ สังคม การเมืองและวัฒนธรรมการทำงานที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วในปัจจุบัน อีกทั้งกระแสเรียกร้องจากส่วนราชการต่างๆ มีส่วนผลักดันให้กระทรวงการคลังต้องเปลี่ยนปรัชญาการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ จากหลักการเดิมที่มุ่งสร้างระบบเพื่อ

ควบคุมการใช้จ่ายเงินในรายละเอียด ไปเป็นหลักการที่มุ่งสร้างระบบเพื่อเป็นกลไกในการส่งเสริมสนับสนุนการทำงานของส่วนราชการให้ดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ

การปรับปรุง

1. การปรับปรุงระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐนั้น ไม่อาจปรับหรือโครงสร้างทั้งระบบได้ทันที เนื่องจากความไม่พร้อมของบุคลากร และการปรับปรุงกฎหมายต่างๆต้องใช้เวลา จึงควรจะต้องวางแผนปรับปรุงแก้ไขทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ดังนี้

- ระยะสั้น หมายถึง การปรับปรุงแก้ไขปัญหาอุปสรรคทางการเบิกจ่ายเงินที่เกิดขึ้นภายใต้โครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ได้แก่

◆ ปัญหาเกี่ยวกับอัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนด ประกอบด้วย

- ◇ อัตราค่าใช้จ่ายที่ได้กระจายอำนาจให้ส่วนราชการดูแล ควรจะให้ความรู้ คำปรึกษา และให้บริการด้านวิชาการ ตลอดจนข้อมูลต่างๆ แก่ส่วนราชการ เพื่อให้สามารถจะรับผิดชอบและตัดสินใจได้อย่างเหมาะสมและถูกต้อง
- ◇ อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังยังคงควบคุมดูแลอยู่ เช่น ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ค่าเบี้ยประชุม สวัสดิการต่างๆ ฯลฯ ควรจะได้ศึกษาปรับปรุงและพัฒนาระบบคำตอบแทนดังกล่าวให้เหมาะสมกับภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป กิจกรรมใดที่สามารถจะให้เอกชนดำเนินการได้ ก็ควรจะเร่งดำเนินการ อาทิเช่น การใช้ระบบประกันสุขภาพแทนระบบการควบคุมสวัสดิการค่ารักษาพยาบาลที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน การปรับปรุงระบบการจ่ายบำเหน็จบำนาญข้าราชการ โดยให้ตั้งเป็นกองทุนบำเหน็จบำนาญบริหารแยกต่างหากจากระบบราชการ (ดำเนินการแล้ว) เป็นต้น

ภารกิจประการหลังนี้กระทรวงการคลังจำเป็นต้องให้ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน ทำการศึกษาวิจัยอย่างจริงจังและต่อเนื่อง ควรมีนโยบายจ้างหรือขอความช่วยเหลือผู้เชี่ยวชาญจากภายนอกเข้าช่วยเหลือด้านวิชาการ เพราะนโยบายการจัดให้มีตำแหน่งผู้เชี่ยวชาญ

ชาญด้านการเงิน การคลัง การบัญชี ที่สำนักงาน ก.พ. กำหนด และใช้เป็นกลไกในการสร้างบุคลากรสายวิชาการในส่วนราชการต่าง ๆ รวมถึงกรมบัญชีกลางที่ผ่านมาไม่ได้ผล

- ◆ ปัญหาในทางปฏิบัติด้านการบัญชีและตรวจสอบภายใน ปัจจุบัน ระบบบัญชีส่วนราชการ มุ่งควบคุมเม็ดเงินสดผ่านมือ ไม่ได้ให้ข้อมูลเพียงพอในการติดตามและประเมินผล เพราะไม่มีข้อมูลด้านต้นทุนงานหรือโครงการที่สมบูรณ์ อีกทั้งยังจัดทำบัญชีและรายงานล่าช้า จึงใช้ประโยชน์ได้ไม่เต็มที่ เนื่องจากส่วนราชการหลายแห่งโดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนภูมิภาค ยังทำบัญชีด้วยมือเป็นส่วนใหญ่ กรมบัญชีกลางได้จัดทำโปรแกรมสำเร็จรูประบบบัญชีส่วนราชการ เผยแพร่ให้ส่วนราชการต่าง ๆ นำไปใช้เพื่อให้การบันทึกบัญชีรวดเร็วขึ้น แต่ยังไม่ได้ผลเต็มที่เท่าที่ควร เพราะระบบที่กำหนดไม่อาจจะครอบคลุมรายการใช้จ่ายเงินต่าง ๆ ของส่วนราชการที่มีกิจกรรมหลากหลายได้ครบถ้วน จึงควรจัดสรรงบประมาณเพื่อพัฒนาโปรแกรมสำเร็จรูปให้สมบูรณ์ ควบคู่ไปกับการปรับลดแบบรายงาน แบบทะเบียน และ สมุดบัญชีต่าง ๆ ที่ได้สั่งการให้ส่วนราชการจัดทำเป็นจำนวนมาก แต่ใช้ประโยชน์น้อย ทั้งนี้ เพื่อให้ระบบที่กำหนดมีความกะทัดรัด ทำงาน และรวดเร็วขึ้น

สำหรับงานตรวจสอบภายในนั้น กล่าวได้ว่า เป็นงานที่ขาดการพัฒนา และมีปัญหาในทางปฏิบัติมากที่สุดขณะนี้ เนื่องจากเป็นงานที่ผู้บริหารให้ความสนใจน้อย เป็นงานวิชาการที่ทำให้ได้ผลดียากมาก ต้องใช้บุคลากรที่มีความรู้ความสามารถหลายด้าน อีกทั้งยังขาดคู่มือปฏิบัติงาน การอบรมที่ดี และทั่วถึงเพื่อส่งเสริมสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ เป็นที่ยอมรับของผู้รับตรวจและหัวหน้าส่วนราชการ ปัญหาที่จำเป็นจะต้องปรับปรุงแก้ไขภายในหน่วยงานกรมบัญชีกลางก่อน เพราะเป็นหน่วยงานวิชาการหลักทำหน้าที่ผลิตคู่มือปฏิบัติ และมาตรฐานการตรวจสอบภายใน สั่งการให้ผู้ตรวจสอบภายในทั่วประเทศถือปฏิบัติตลอดจนดำเนินการฝึกอบรมให้ทั่วถึง หากงานตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลางมีประสิทธิภาพทั้งด้านคนและระบบ จะช่วยส่งเสริมและผลักดันให้งานตรวจสอบภายในของส่วนราชการให้มีประสิทธิภาพตามไปด้วย และเป็นงานสำคัญที่จะต้องดำเนินการโดยเร่งด่วน เพราะผู้ตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือสำคัญของหัวหน้าส่วนราชการในการสอบทานการใช้จ่ายเงินภายในนโยบาย เยาว์ระยะยาวที่มีมากขึ้นในปัจจุบัน

- ◆ **ปัญหาด้านบุคลากรและระบบสารสนเทศ บุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการ** ในอนาคต จำเป็นต้องเปลี่ยนบทบาทจากการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ที่กระทรวงการคลังกำหนด เป็นการทำงานในฐานะผู้บริหารการเงินการบัญชีที่สามารถคิด ริเริ่ม ให้คำแนะนำและแก้ปัญหาด้านการเงินขององค์กรมากขึ้นตามนโยบายการกระจายอำนาจของกระทรวงการคลัง

สำหรับบุคลากรด้านการเงินการบัญชีของกรมบัญชีกลาง ในฐานะหน่วยงานกำกับดูแลนั้น ในอนาคตจะมีการกิจด้านวิชาการวิจัยและพัฒนา ระบบมากขึ้นตามนโยบายกระจายอำนาจ สัดส่วนระหว่างบุคลากรในสายวิชาการ (ระดับสูงกว่าปริญญาตรี) และสายปฏิบัติการ (ระดับต่ำกว่าปริญญาตรี) ประมาณร้อยละ 38 : 62 ที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน จำเป็นจะต้องวางแผนพัฒนาบุคลากรให้สอดคล้องกับลักษณะงานที่เปลี่ยนแปลงไป โดยให้มันักวิชาการมากขึ้นเป็นสัดส่วน ประมาณ ร้อยละ 50:50 หรือ 70:30 จึงจะทำให้การพัฒนาระบบงานมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้ จะต้องมีการส่งเสริมนักวิชาการศึกษาเพื่อปรับตัวให้สูงขึ้น หรือรับโอน สับเปลี่ยนโยกย้ายบุคลากรให้เหมาะสมกับภาระหน้าที่ที่เปลี่ยนแปลงไปควบคู่กับการฝึกอบรมและพัฒนาตัวบุคคลอย่างต่อเนื่อง

งานระบบสารสนเทศด้านการเงินการคลังนั้น ยังไม่มีระบบข้อมูลเพื่อการบริหารและบริการข้อมูลที่มีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งข้อมูลข่าวสารด้านกฎ ระเบียบที่ออกมาใหม่ รวมถึงการชี้แจงและซักซ้อมความเข้าใจ มักจะถึงมือผู้ปฏิบัติล่าช้าและไม่ทั่วถึง ประกอบกับข้อมูลด้านการเงินการคลังที่จัดทำเพื่อการบริหาร กำหนดนโยบาย และตัดสินใจ ยังไม่ได้จัดทำอย่างเป็นระบบ และมีหลายแหล่ง มักมีปัญหาด้านความถูกต้องของข้อมูล และการนำข้อมูลไปใช้ การพัฒนาให้มีระบบสารสนเทศด้านการเงินการคลังเพื่อการบริหารและบริการที่ดีจึงเป็นสิ่งจำเป็น เช่น การจัดทำประมวลกฎหมายและระเบียบการคลัง คู่มือระบบบัญชีส่วนราชการ และหนังสือสั่งการที่เป็นหลักการของกระทรวงการคลัง การจัดระบบข้อมูลถาม-ตอบ ปัญหาเพื่อเผยแพร่ข่าวสารด้านกฎ ระเบียบที่ออกมาใหม่ทางโทรศัพท์ หรือผ่านเครือข่าย Internet ของกระทรวงการคลัง เป็นต้น ระบบข้อมูลสารสนเทศที่ดี จะช่วยให้ส่วนราชการต่างๆทั่วประเทศ ได้รับข้อมูลโดยไม่ต้องหารือเป็นหนังสือ หรือถามปัญหาทางโทรศัพท์ หรือเดินทางเข้ามาสอบถามกับเจ้าหน้าที่เป็นเรื่อยๆไป ซึ่งเป็นภาระต่อบุคลากรทั้งในฝ่ายกรมบัญชีกลาง

และส่วนราชการมาก นอกจากนั้น ระบบการเงินการคลังของไทย จำเป็นจะต้องสร้างเครือข่ายเชื่อมโยง เพื่อแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างประเทศด้วย เพราะปัจจุบัน รัฐบาลไทยได้เข้าร่วมอยู่ในภาคีสมาชิกระหว่างประเทศหลายแห่ง จึงต้องมีระบบข้อมูลที่เป็นมาตรฐานใกล้เคียงกัน ดังนั้น การพัฒนาให้มีระบบข้อมูลการเงินการคลังผ่านเครือข่าย Internet (Finance Net) เพื่อเผยแพร่ข้อมูล ข่าวสารของรัฐบาลไทยจึงเป็นเรื่องที่จะต้องพิจารณาดำเนินการควบคู่กันไปด้วย

- ◆ **ปัญหาเกี่ยวกับกองทุนนอกงบประมาณ** ระบบบริหารการเงิน การบัญชี เงินนอกงบประมาณ ถ้าไม่มีกฎหมายกำหนดเป็นยกเว้นอื่น กระทรวงการคลังมีอำนาจที่จะพิจารณากำหนดทั้งหมด ปัจจุบัน เงินนอกงบประมาณมีที่มาจากหลายแห่ง ซึ่งอาจจะจัดตั้งโดยกฎหมายพิเศษ กฎหมายงบประมาณ กฎหมายเงินคงคลัง เป็นต้น ระบบบริหารเงินนอกงบประมาณโดยรวมจึงจำแนกตามเจตนาได้เป็น 3 ลักษณะ คือ

- ◇ เงินนอกงบประมาณที่กระทรวงการคลังควบคุมทั้งหมด หมายถึง กระทรวงการคลังบริหารและควบคุมครบวงจรทั้งด้านการจัดทำและอนุมัติงบประมาณ การควบคุมการเบิกจ่ายเงิน การอนุมัติ สายงานอัตรากำลัง การอนุมัติหลักการบัญชี การวิเคราะห์ติดตาม ประเมินผลเพื่อกำหนดนโยบายทิศทางการบริหารที่เหมาะสมตั้งแต่การจัดตั้ง การดำเนินการ และการยุบเลิก เช่น เงินทุนหมุนเวียนของส่วนราชการต่าง ๆ เป็นต้น
- ◇ เงินนอกงบประมาณที่กระทรวงการคลังควบคุมบางส่วน กฎหมายอาจจะกำหนดให้การบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณอยู่ในอำนาจของคณะกรรมการบริหารกองทุนนอกงบประมาณแทน กระทรวงการคลัง ยกเว้นการเบิกจ่ายเงินและการบัญชียังคงให้อยู่ในความควบคุมดูแลของกระทรวงการคลัง เพื่อให้การบริหารมีความคล่องตัวยิ่งขึ้น เช่น กองทุนสิ่งแวดล้อม กองทุนอนุรักษ์และส่งเสริมพลังงาน เป็นต้น
- ◇ เงินนอกงบประมาณที่กระทรวงการคลังไม่ควบคุม เป็นเงินนอกงบประมาณที่ต้องการความคล่องตัวสูง และมีผลกระทบต่อบุคคล

ในวงกว้าง เช่น กองทุนประกันสังคม กองทุนบำเหน็จบำนาญ เป็นต้น มักจะมีคณะกรรมการบริหารควบคุมดูแลระบบบริหารการเงินการบัญชีทั้งหมด ในกรณีนี้กระทรวงการคลังจะมีบทบาทเฉพาะเข้าร่วมเป็นกรรมการบริหารในฐานะผู้กำกับดูแล

ภารกิจของกรมบัญชีกลางเกี่ยวกับการบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ ในปัจจุบัน มุ่งควบคุมการเบิกจ่าย อนุมัติ หรือให้ความตกลงเรื่องค่าใช้จ่าย ยังไม่ได้เน้นด้านการติดตามและประเมินผล จึงควรที่จะได้มีการศึกษาวิจัยเพื่อพัฒนาระบบบริหารเงินนอกงบประมาณ ให้เป็นระบบที่มีความคล่องตัวสูง โดยกระจายอำนาจให้ส่วนราชการต่างๆ และกระทรวงการคลังทำหน้าที่กำกับดูแล เพื่อให้สามารถจะควบคุมกองทุนนอกงบประมาณทุกประเภทภายใต้หลักการดังกล่าวได้ในอนาคต และในการที่จะทำงานด้านกำกับดูแลติดตามประเมินผลได้นั้น จะต้องวิเคราะห์จากรายงานการเงินหรือผลงาน เพื่อกำหนดนโยบายการบริหารที่ถูกทิศทาง ปัจจุบันการจัดทำรายงานการเงินของกองทุนนอกงบประมาณเป็นจำนวนมากล่าช้า หรือบางแห่งไม่เคยส่งรายงานให้ สตง. ตรวจสอบ ดังนั้น จึงต้องผลักดันให้มีการจัดทำมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานระบบบัญชีและมาตรฐานรายงานการเงินให้สมบูรณ์ ตลอดจนเร่งรัดการส่งรายงานการเงินให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรองให้ครบถ้วนทันตามกำหนดเวลา เพื่อใช้ข้อมูลดังกล่าวในการวิเคราะห์และติดตามผล ตลอดจนจัดทำภาพรวมการเงินด้านเงินนอกงบประมาณ รวมไว้ในงบการเงินของประเทศที่สมบูรณ์ต่อไป

- **ระยะยาว** หมายถึง การปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีซึ่งใช้มานานให้เหมาะกับภาวะเศรษฐกิจ สังคม เทคโนโลยีและการเมืองที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วในปัจจุบัน โครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชี จำเป็นต้องปรับปรุงเปลี่ยนแปลงให้ทันสมัย สอดคล้องกับระบบงบประมาณ และระบบบริหารที่เน้นควบคุมผลงานมากกว่าการเบิกจ่ายในรายละเอียด ข้อเสนอแนะด้านการปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชี ประกอบด้วย 3 ประเด็นหลัก คือ

- ◆ **การปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชี โดยมี 2 ทางเลือกคือ**

- ◇ **ทางเลือกที่ 1** เปลี่ยนระบบการรับเงินหรือจ่ายเงินผ่านส่วนราชการที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน เป็นระบบการรับตรงจ่ายตรงโดยไม่ผ่าน

ส่วนราชการ เพราะระบบบริการของธนาคารพาณิชย์ในปัจจุบันมีความทันสมัยและมีศักยภาพสูงพอที่จะให้บริการแทนส่วนราชการได้ การปรับโครงสร้างระบบนี้ จะมีผลให้ยกเลิกระบบบัญชีส่วนราชการและหน่วยงานย่อยซึ่งไม่ให้ข้อมูลในเชิงบริหารได้ทั้งระบบ และพัฒนาระบบบัญชีต้นทุนเพื่อประโยชน์ในการประเมินผล และติดตามผลแทนระบบบัญชีส่วนราชการ โดยกรมบัญชีกลางยังคงระบบบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดินอยู่เช่นเดิม

- ◇ **ทางเลือกที่ 2** กระจายอำนาจการเบิกจ่ายให้ส่วนราชการมากขึ้น โดยกระทรวงการคลังจ่ายเงินเป็นงวดตามแผนเงินสดหรือแผนการเงินและให้ส่วนราชการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินส่ง สดง. รับรอง และส่งรายงานดังกล่าวให้กรมบัญชีกลางเพื่อจัดทำรายงานการเงินรวมของแผ่นดิน (Consolidated) ต่อไป ทางเลือกนี้จะลดความซ้ำซ้อนของงาน และมุ่งปรับบทบาทของผู้อำนวยการกองคลัง (Chief Financial Officer) ให้ทำหน้าที่ดูแลการเงินการบัญชีของส่วนราชการเช่นเดียวกับภาคเอกชน ทางเลือกนี้กระทรวงการคลังจะกระจายอำนาจให้ส่วนราชการดูแลทั้งทางการเงินการบัญชีทั้งหมด และเปลี่ยนบทบาทไปทำหน้าที่ ส่งเสริม สนับสนุนการทำงานของส่วนราชการ ทางเลือกนี้จะเป็นไปได้เมื่อบุคลากรของส่วนราชการพร้อมที่จะดำเนินการ

รายงานการเงินของแผ่นดิน ซึ่งกรมบัญชีกลางจัดทำเสนอสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรองในปัจจุบัน มีข้อมูลครบถ้วนเฉพาะการรับจ่ายเงินงบประมาณแผ่นดิน สำหรับเงินนอกงบประมาณนั้น มีข้อมูลเฉพาะเงินนอกงบประมาณที่น่าฝากกระทรวงการคลัง จึงขาดข้อมูลภาพรวมเงินนอกงบประมาณที่รัฐบาลมีอยู่ทั้งหมดรวมไว้ในงบการเงินของแผ่นดิน ควรจะต้องพัฒนาระบบการรวบรวมรายงานการเงินของกองทุนนอกงบประมาณทุกประเภทมาสรุปรวมไว้ในงบการเงินของแผ่นดินให้สมบูรณ์ต่อไป นอกจากนั้น ระบบบัญชีรัฐบาลไทยยังไม่มีระบบบัญชีเพื่อลงบันทึกทรัพย์สินประจำ (ทรัพย์สินถาวร) เนื่องจากระเบียบสำนักงานกฤษฎีกาว่าด้วยการกำหนดให้จัดทำทะเบียนทรัพย์สินโดยไม่ต้องแสดงมูลค่าทรัพย์สินทางบัญชีไว้ในงบการเงินของแผ่นดิน จึงควรที่จะพัฒนาระบบบัญชีชุดทรัพย์สินประจำ แสดงไว้ในรายงานการเงินของแผ่นดิน เพื่อ

แสดงฐานะการเงินของประเทศให้ถูกต้องยิ่งขึ้น และเพื่อประโยชน์ในการบริหารทรัพย์สินประจำของรัฐโดยรวม

- ◆ **การปรับโครงสร้างระบบบริหารเงินนอกงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ** ที่มีลักษณะเป็นกองทุนหรือเงินทุนหมุนเวียน เป็นกิจกรรมที่มีระบบการบริหารในเชิงธุรกิจ ดังนั้น ระบบบริหารและควบคุมที่กำหนด เช่น การจัดทำแผนวิสาหกิจหรือแผนงบประมาณ การพิจารณาอนุมัติกรอบอัตรากำลังและระบบค่าตอบแทน การกำหนดระบบการบริหารการเงินการบัญชีและรายงานการเงิน ควรปรับปรุงให้สอดคล้องกับแนวทางของระบบบริหารในภาคเอกชน เพราะนโยบายการบริหารและควบคุมของกระทรวงการคลัง ที่ให้ถือปฏิบัติตามระเบียบของราชการโดยอนุโลมนั้น ไม่คล่องตัว ไม่เหมาะสม และขาดข้อมูลในเชิงวัดผลกับแผนงานที่ชัดเจน
- ◆ **การปรับปรุงโครงสร้างสายการบริหารงานตรวจสอบภายใน** การกำกับดูแลงานตรวจสอบภายใน ภายใต้ความรับผิดชอบของกรมบัญชีกลางในปัจจุบันไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร เนื่องจากความยากของงาน บุคลากรขาดความรู้ทางวิชาการและประสบการณ์ อีกทั้งยังขาดการส่งเสริมสนับสนุนจากฝ่ายบริหารอย่างจริงจัง ผลกระทบที่เกิดขึ้น คือ งานตรวจสอบภายในของส่วนราชการส่วนใหญ่มีปัญหาทั้งด้านคน และระบบ ไม่เป็นที่ยอมรับของหัวหน้าส่วนราชการ ในการที่จะพัฒนางานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพโดยเร็วและได้ผลนั้น จึงควรปรับโครงสร้างสายงานการบริหารงานตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลางในฐานะผู้กำหนดนโยบายและมาตรฐานการตรวจสอบให้ส่วนราชการทั่วประเทศถือปฏิบัติให้เหมาะสมเสียก่อน เพื่อให้การพัฒนาด้านคนและระบบงานตรวจสอบภายในสามารถจะดำเนินการต่อไปได้ ทั้งนี้ ได้เสนอแนะ 2 ทางเลือก คือ
 - ◇ **ทางเลือกที่ 1** กรมบัญชีกลางยังคงรับผิดชอบดูแลและพัฒนาระบบ โดยยกระดับสายงานตรวจสอบภายใน ให้มีฐานะเป็นสำนัก เพื่อให้มีความสำคัญมากขึ้น และจัดบุคลากรที่มีคุณภาพสูงทำงานในสำนักนี้ ทำหน้าที่พัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน ตลอดจนวางแผนฝึกอบรมผู้ตรวจสอบภายในทั่วประเทศ ทั้งในภาคทฤษฎีและภาคปฏิบัติ ให้มีประสิทธิภาพโดยเร็ว ทั้งนี้ หากการพัฒนาของกรม

บัญชีกลางยังคงมีปัญหาเนื่องจากความไม่พร้อมของบุคลากร ก็ให้ โอนงานดังกล่าวให้ สตง.ดูแลตามทางเลือกที่ 2

- ◇ ทางเลือกที่ 2 โอนสายงานตรวจสอบภายในให้ไปอยู่ในสังกัดของ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งมีความรู้และมีประสบการณ์ด้านนี้ โดยตรง อีกทั้งยังมีเครือข่ายสายงานตรวจสอบทั่วประเทศ จึงมีความพร้อมที่จะให้การส่งเสริม สนับสนุนและฝึกอบรมด้านวิชาการ และปฏิบัติการแก่ส่วนราชการอย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้ สตง. จะต้องจัดระบบการทำงานมิให้ขัดต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติภารกิจหลักด้านการตรวจสอบการเงินการบัญชีและผลงานของ ส่วนราชการ

ความคาดหวังและความสำเร็จ

1. ในการที่จะปรับปรุงระบบบริหารการเงินการบัญชีให้ได้ผลนั้น ผู้บริหารต้องให้การสนับสนุนอย่างจริงจัง และมีแผนปฏิบัติการอย่างต่อเนื่อง นอกจากนั้นการจัดสรรงบประมาณ และอัตรากำลังเพื่อการพัฒนาควรสอดคล้องกันด้วย
2. ข้อเสนอแนะในรายงานวิจัยนี้ กรมบัญชีกลางได้วางแผนพัฒนาตามแนวทางดังกล่าวไปบ้างแล้ว เช่น การปรับปรุงอัตราค่าตอบแทนหรือสวัสดิการให้เหมาะสม การกระจายอำนาจการใช้จ่ายเงินไปให้ส่วนราชการ การปรับปรุงระบบบริหารเงินนอกงบประมาณ การพิจารณาเพื่อยกเลิกระบบบัญชีหน่วยงานย่อยของส่วนราชการ การพัฒนาระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการบริหารและประเมินผล การปรับปรุงระบบการให้บริการเบิกจ่ายเงินให้ทันสมัยโดยใช้เทคโนโลยีช่วยเพื่อลดงานด้านเอกสารและยกระดับการทำงานให้เป็นสำนักงานไร้กระดาษในอนาคต เป็นต้น ดังนั้น รายงานวิจัยฉบับนี้ คาดว่าเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาระบบบริหารที่กรมบัญชีกลางดำเนินการอยู่ในขณะนี้ให้มีประสิทธิภาพ



สารบัญ

คำนำ	(1)
กิตติกรรมประกาศ	(2)
บทคัดย่อ	(4)
สารบัญ	(13)
สารบัญตาราง	(18)
สารบัญภาพ	(20)

บทที่ 1 บทนำ

● ความสำคัญในการบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีภาครัฐ	1
● การจำแนกประเภทของเงินในภาครัฐ	2
● วงจรการบริหารการเงินของรัฐบาลไทยและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง	8
● ปัญหาในการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ	12
● การปรับระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐที่ผ่านมา	14
● ความจำเป็นในการปรับระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ	16
● ระบบบริหารการเงินการบัญชีที่พึงประสงค์	17
● แนวทางการปรับปรุงระบบการเงินการบัญชีภาครัฐ	18
● กรอบแนวคิดระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ	19
● ขอบเขตและวิธีการวิจัย	21
● วัตถุประสงค์และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	22
● เงื่อนไขความสำเร็จ	23

บทที่ 2 นโยบายและหลักการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

● นโยบายกระทรวงการคลัง	25
● แผนปฏิบัติการของกรมบัญชีกลาง	26
● การกำหนดกฎหมายและระเบียบการคลัง	27
● การให้บริการรับจ่ายเงินแก่ส่วนราชการ	29
● การบริหารเงินคงคลัง	32
● การก่อหนี้และคำประกัน	35

● การบัญชีรัฐบาลและการบัญชีส่วนราชการ	37
● การกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี	39
● การตรวจสอบภายใน	41
● ระบบสารสนเทศเพื่อการบริหารการคลัง	42
● การบริหารเงินนอกงบประมาณ	44

บทที่ 3 โครงสร้างระบบการควบคุมทางด้านการเงินการบัญชี

● การกำหนดหน่วยงานตามระเบียบคลัง	46
● ผังโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชี	48
● ส่วนที่ 1 โครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน	49
● ส่วนที่ 2 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน	51
- การก่อหนี้ผูกพัน	51
- การควบคุมการรับจ่ายเงินในระดับส่วนราชการผู้เบิก	53
- การควบคุมการรับจ่ายเงินในระดับหน่วยงานย่อย	58
- การบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ	58
- ความรับผิดชอบของข้าราชการในทางแพ่ง	60
● ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี	61
- ระบบบัญชีรัฐบาลไทย	62
- ระบบบัญชีส่วนราชการ	65
- ระบบบัญชีกองทุนนอกงบประมาณประเภทต่าง ๆ	70

บทที่ 4 ปัญหาและข้อเสนอแนะในทางปฏิบัติด้านบริหารและควบคุมทางการเงิน

● ปัญหาในทางปฏิบัติที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน	73
● ปัญหาการปฏิบัติตามระบบการควบคุมทางการเงิน	75
● เรื่องที่ 1 ปัญหาเกี่ยวกับอัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนด	75
- ปัญหา	76
- วิเคราะห์ปัญหา	77
- ข้อเสนอแนะ	82

● เรื่องที่ 2 ปัญหาเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการเบิกจ่ายเงิน	85
- ปัญหา	85
- วิเคราะห์ปัญหา	86
- ข้อเสนอแนะ	91

บทที่ 5 ปัญหาและข้อเสนอแนะในทางปฏิบัติด้านการบัญชีและตรวจสอบภายใน

● บทบาทของการบัญชีและการตรวจสอบภายในภาครัฐ	98
● ปัญหาและข้อเสนอแนะในการปฏิบัติตามระบบบัญชีส่วนราชการ	99
- ปัญหา	99
- วิเคราะห์ปัญหา	99
- ข้อเสนอแนะ	106
● ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ	110
- ปัญหา	110
- วิเคราะห์ปัญหา	113
- ข้อเสนอแนะ	115

บทที่ 6 ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านบุคลากรและระบบสารสนเทศ

● ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านบุคลากร	119
- บุคลากรของส่วนราชการ	119
- บุคลากรในหน่วยกำกับดูแล (กรมบัญชีกลาง)	123
● ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านระบบสารสนเทศ	134

บทที่ 7 ปัญหาและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับกองทุนนอกงบประมาณ

● กองทุนนอกงบประมาณ	145
● ปัญหา	148
● วิเคราะห์ปัญหา	151
● ข้อเสนอแนะ	155

บทที่ 8 ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านโครงสร้างการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

● แนวความคิด	159
● การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับ เงินในงบประมาณ	150
- หลักการของโครงสร้างเดิม	150
- ปัญหาและข้อจำกัดของโครงสร้างเดิม	161
- ตัวอย่างโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีและรายงาน การเงิน	163
- ข้อเสนอแนะ	175
- ทางเลือกที่ 1 รวมศูนย์บริหารการเงินการบัญชีไว้ที่ กรมบัญชีกลาง	176
- ทางเลือกที่ 2 กระจายอำนาจการบริหารการเงินการบัญชี ให้ส่วนราชการ	179
● การปรับโครงสร้างระบบบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ	181
- ปัญหา	182
- ข้อเสนอแนะ	183
● การปรับโครงสร้างการบริหารงานตรวจสอบภายใน	186
- ทางเลือกที่ 1 ยกระดับสายงานตรวจสอบภายในขึ้นเป็นสำนักหนึ่ง ภายในกรมบัญชีกลาง	186
- ทางเลือกที่ 2 โอนสายงานตรวจสอบภายในเป็นสำนักหนึ่งสังกัด สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน	188

บทที่ 9 สรุปข้อเสนอแนะและแผนการดำเนินการ

● สรุปข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารการเงิน การบัญชีภาครัฐ	190
- ข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพภายใต้โครงสร้างปัจจุบัน	190
- ข้อเสนอแนะด้านโครงสร้างการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ	192
● แผนการดำเนินการ	195
● ข้อจำกัด	199
● ความคาดหวังและผลสำเร็จ	200

บรรณานุกรม	202

ภาคผนวก

ภาคผนวกที่ 2.1	สารบัญประมวลกฎหมายและระเบียบการคลัง พ.ศ. 2538 กรมบัญชีกลาง	205
ภาคผนวกที่ 2.2	รายงานการเงินของแผ่นดินประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538	210
ภาคผนวกที่ 2.3	รูปแบบรายงานการเงินของส่วนราชการ	214
ภาคผนวกที่ 2.4	ตัวอย่างข้อมูลในรายงานคู่มือสถิติการคลัง พ.ศ. 2538 กรมบัญชีกลาง	225
ภาคผนวกที่ 3.1	ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลัง ของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม	228
ภาคผนวกที่ 3.2	ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม	241
ภาคผนวกที่ 3.3	ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังในหน้าที่ ของอำเภอและกิ่งอำเภอ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม	256
ภาคผนวกที่ 3.4	ตารางแสดงค่าใช้จ่ายส่วนบุคคลปี 2523-2540	273
ภาคผนวกที่ 5.1	ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายใน ของส่วนราชการ พ.ศ. 2535	279
ภาคผนวกที่ 6.1	ตัวอย่างสารบัญหนังสือเวียนสั่งการของกระทรวงการคลัง เผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2537-2539	284
ภาคผนวกที่ 6.2	การจัดองค์การกรมบัญชีกลาง	287
ภาคผนวกที่ 6.3	ตัวอย่างสถิติการคลังเผยแพร่ในรายงานประจำปี กรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2538	288
ภาคผนวกที่ 6.4	ตัวอย่างภาคสถิติการคลังเผยแพร่ในวารสาร กรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2538	299

สารบัญตาราง

ตารางที่	1.1	โครงสร้างงบประมาณรายจ่ายประจำปี(เงินในงบประมาณ)	4
ตารางที่	1.2	ฐานะเงินคงคลังของรัฐบาลไทย	13
ตารางที่	2.1	รายงานการรับจ่ายเงินและฐานะเงินคงคลัง	34
ตารางที่	2.2	สถานะหนี้คงค้างในประเทศและต่างประเทศ	36
ตารางที่	2.3	วงเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปี พ.ศ. 2519- 2539	40
ตารางที่	4.1	สรุปประเภทอัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนดต้องปรับปรุง	77
ตารางที่	4.2	เปรียบเทียบการปรับอัตราค่าเบี้ยเลี้ยงในการเดินทางในประเทศ	78
ตารางที่	4.3	ขั้นตอนและวิธีการที่กำหนดโดยกระทรวงการคลังซึ่งมีปัญหาในทางปฏิบัติ	85
ตารางที่	4.4	บุคลากรของกรมบัญชีกลางจำแนกตามวุฒิ	88
ตารางที่	4.5	ตัวอย่างวิธีการออกรายละเอียดหลังฎีกาเบิกจ่ายเงินงบประมาณ	93
ตารางที่	5.1	ระบบบัญชีส่วนราชการที่มีปัญหาทางปฏิบัติ	99
ตารางที่	5.2	รายละเอียดรายงานการบัญชีส่วนราชการส่วนกลางและภูมิภาค	107
ตารางที่	5.3	สรุปปัญหาข้อขัดข้องของผู้ตรวจสอบภายใน	112
ตารางที่	6.1	สรุปปัญหาของบุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการ	120
ตารางที่	6.2	สรุปภารกิจ ความยากของงานและงานที่กรมบัญชีกลางปฏิบัติ	124
ตารางที่	6.3	เปรียบเทียบบุคลากรสายวิชาการและปฏิบัติการของกรมบัญชีกลาง	128
ตารางที่	6.4	เงินทุนหมุนเวียน ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538	137
ตารางที่	6.5	เปรียบเทียบตัวเลขข้อมูลสารสนเทศของกรมบัญชีกลางที่เผยแพร่	139
ตารางที่	7.1	กองทุนนอกงบประมาณประเภทต่าง ๆ	145
ตารางที่	7.2	รายละเอียดการส่งรายงานการเงินของเงินทุนหมุนเวียน	149
ตารางที่	8.1	เปรียบเทียบโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีของรัฐบาลสหรัฐอเมริกา	163
ตารางที่	8.2	Combined Balance Sheet -All Fund Type, Account Groups and Discretely Presented Component Units	168
ตารางที่	8.3	Combined Statement of Revenue , Expenditure and Changes in Fund Balance : All Government Fund Types	169
ตารางที่	8.4	United States Government Consolidated Statement of Financial Position, as of September 30 ,1995 (Unaudited)	172

ตารางที่ 8.5	United States Government Consolidated Statement of Operations for the Year Ended September 30, 1995. (Unaudited)	173
ตารางที่ 8.6	สรุปข้อเสนอแนะโครงสร้างวงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณ	185

สารบัญภาพ

ภาพที่	1.1	เปรียบเทียบวงจรการบริหารการเงินภาครัฐบาล (เงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ)	9
ภาพที่	1.2	กรอบแนวคิดระบบบริหารการเงินและบัญชีภาครัฐ	20
ภาพที่	2.1	ระบบการรับ นำส่งเงินและระบบการเบิกจ่ายเงิน	31
ภาพที่	2.2	โครงสร้างเงินคงคลังและระบบการรับจ่ายเงินคงคลัง	34
ภาพที่	2.3	แนวโน้มหนี้ค้างชำระปี 2524- 2538	37
ภาพที่	3.1	โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมด้านการเงินการบัญชี	48
ภาพที่	3.2	โครงสร้างระบบบัญชีรัฐบาลไทย	65
ภาพที่	3.3	โครงสร้างระบบบัญชีส่วนราชการ	67
ภาพที่	3.4	โครงสร้างระบบบัญชีหน่วยงานย่อย	69
ภาพที่	3.5	ภาพรวมโครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน ทุกประเภทของกระทรวงการคลัง	71
ภาพที่	4.1	งบประมาณกรมชลประทาน ปี พ.ศ. 2524 และปี พ.ศ. 2540	87
ภาพที่	4.2	ขั้นตอนการรับ การตรวจและอนุมัติฎีกาส่งกลาง/ ส่วนภูมิภาค	92
ภาพที่	5.1	โครงสร้างระบบบัญชีและผังบัญชีของส่วนราชการ	101
ภาพที่	5.2	รูปแบบรายงานการเงินของหน่วยงานย่อย	103
ภาพที่	6.1	งานสารสนเทศในกรมบัญชีกลาง	141
ภาพที่	7.1	โครงสร้างสายการบริหารการเงินการบัญชีในกรมบัญชีกลาง	153
ภาพที่	8.1	Report of Independent Auditor : City of New York	167
ภาพที่	8.2	สาส์นจากผู้บริหารกระทรวงการคลัง (Secretary of the Treasury)	171
ภาพที่	8.3	โครงสร้างระบบการควบคุมทางด้านการเงินการบัญชี ในภาครัฐบาล (ตามข้อเสนอแนะ)	178
ภาพที่	8.4	เปรียบเทียบข้อเสนอแนะปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงิน การบัญชี ตามทางเลือกที่ 1 และที่ 2	181

บทที่ 1**บทนำ****ความสำคัญในการบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีภาครัฐ**

1. เครื่องมือที่ใช้ในการบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล คือ การจัดให้มีระบบการควบคุมภายใน (Internal Control) ที่ดี ผู้บริหารภาครัฐจึงต้องให้ความสำคัญต่อระบบการควบคุมภายในองค์กรเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการบริหารการเงินและการบัญชี เพราะเงินและระบบบริหารการเงินที่ดีเป็นองค์ประกอบที่สำคัญในการที่จะสนับสนุนให้ภารกิจที่รับผิดชอบบรรลุเป้าหมาย
2. ระบบการควบคุมภายในที่ดี หมายถึง สิ่งที่ผู้บริหารกำหนดหรือคิดค้นขึ้นใช้ในการบริหารและควบคุมงานขององค์กรให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนด ทั้งในองค์กรโดยรวมมีความเข้มแข็ง ทนสมัย และมั่นคง สิ่งที่ผู้บริหารคิดค้นขึ้นใช้ในการบริหารอาจจะอยู่ในรูปแบบของ กระบวนการ (process) การจัดองค์กร (organization) ระบบงาน (system) วิธีการ (procedures) หรือ เครื่องมือต่าง ๆ (tools)
3. ระบบการควบคุมภายในขององค์กรในปัจจุบัน ครอบคลุมถึงการบริหารทุกด้าน ซึ่งสามารถจำแนกเป็น 2 ประเภทตามลักษณะการบริหาร คือ
 - การควบคุมภายในทางการเงิน (Financial Control) หมายถึง ระบบการบริหารและควบคุมกิจกรรมที่เกี่ยวข้องทางด้านการเงินและการบัญชี เช่น การจัดซื้อและการพัสดุ การรับจ่ายเงิน การบริหารลูกหนี้และเจ้าหนี้ การบริหารทรัพย์สิน การบัญชี และรายงานการเงิน เป็นต้น ผู้บริหารฝ่ายการเงินและบัญชีเป็นผู้รับผิดชอบดูแลงานด้านนี้โดยตรง
 - การควบคุมภายในทางการบริหาร (Management Control) หมายถึง ระบบการบริหารและควบคุมกิจกรรมบริหารอื่นๆ เช่น การวางแผนและงบประมาณ การตลาด การบริการ การบริหารบุคคล ระบบสารสนเทศ เป็นต้น ซึ่งอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของผู้บริหารฝ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง
4. องค์กรภาครัฐ แม้จะเป็นองค์กรที่ไม่มีเจ้าของโดยตรง แต่ก็จำเป็นจะต้องมีระบบการควบคุมภายในที่ดีเช่นเดียวกับภาคธุรกิจ กระทรวงการคลังเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบ

การบริหารและควบคุมทางการเงินการบัญชี ส่วนการบริหารงานด้านอื่นๆ เช่น ด้านการศึกษา การเกษตรและชลประทาน สาธารณสุข เศรษฐกิจ คมนาคมขนส่ง ฯลฯ กระทรวงต่างๆ ที่เกี่ยวข้องเป็นผู้รับผิดชอบ การบริหารงานภาครัฐจะซับซ้อนกว่าภาคเอกชน เพราะขอบเขตและเป้าหมายความสำเร็จของงานกว้างขวางกว่ามาก

5. กิจกรรมภาครัฐเป็นกิจกรรมที่ให้บริการหรือสร้างความเจริญมั่นคงให้แก่ประชาชนเงินที่ใช้จ่ายในกิจกรรมต่างๆ เป็นเงินที่ได้มาจากรายการของประชาชน กระทรวงการคลังจึงต้องดูแลและบริหารการใช้จ่ายเงินให้รัดกุม ได้รับประโยชน์สูงสุด ปราศจากข้อครหาต้านการทุจริต ประพฤติมิชอบทั้งปวง ข้อมูลทางการเงินภาครัฐจึงจำเป็นต้องเผยแพร่ต่อสาธารณชนและผู้เกี่ยวข้องเพื่อตรวจสอบและติดตามผล

6. ระบบบริหารและควบคุมทางการเงินและการบัญชีมีบทบาทต่อความแข็งแกร่งและความล้มเหลวในการบริหารงานภาครัฐเป็นอย่างยิ่ง หากระบบที่กำหนดขึ้นขาดความยืดหยุ่น และมุ่งควบคุมการใช้จ่าย โดยไม่ได้คำนึงถึงผลสำเร็จของงาน ระบบนั้นย่อมจะเป็นอุปสรรคต่อการทำงาน ล้าสมัย และไม่เป็นผลดีต่อการพัฒนาประเทศโดยรวม

7. การบริหารการเงินและการบัญชีภาครัฐย่อมยากกว่าภาคเอกชน เพราะต้องบริหารงานให้สอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับซึ่งฝ่ายบริหารไม่มีอำนาจกำหนดขึ้นใช้เอง การบริหารการเงินและการบัญชีภายใต้สภาวะดังกล่าวให้คล่องตัว ทำงานได้ดี รัฐได้รับประโยชน์สูงสุด และไม่ขัดต่อกฎหมายและระเบียบ จึงเป็นงานที่ท้าทายหัวหน้าส่วนราชการต่างๆ เป็นอย่างยิ่ง

การจำแนกประเภทของเงินในภาครัฐ

1. **รัฐบาลโดยทั่วไป** บริหารเงินในรูปแบบของกองทุน โดยจำแนกเป็น 2 ลักษณะ คือ
 - เงินที่รัฐได้รับมาใช้จ่ายเพื่อการพัฒนาประเทศโดยไม่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ เรียกว่า กองทุนทั่วไป (General or Budgetary Fund) รายรับของกองทุนนี้จะมาจากภาษีอากร และรายจ่ายจะจ่ายได้ตามพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี รายรับจะประกอบด้วย รายได้จากรายการภาษีอากร และการกู้เงินระยะยาวเพื่อชดเชยการขาดดุลงบประมาณ
 - เงินที่รัฐได้รับมาใช้จ่ายโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะ เรียกว่า เงินกองทุนอื่นๆ (Extra-Ordinary or Non-budgetary Fund) ซึ่งผู้รับจะต้องบริหารและควบคุมการใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กฎหมายกำหนดโดยเฉพาะ กองทุนเหล่านี้ ได้แก่

- ◆ เงินกู้เพื่อจัดหาทรัพย์สินประจำ (Capital Project Fund)
- ◆ เงินช่วยเหลือในรูปต่าง ๆ (Grants)
- ◆ เงินที่รัฐดูแลให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของแหล่งเงิน (Trust Fund)
- ◆ เงินกองทุนบำเหน็จบำนาญ (Pension Fund)
- ◆ เงินกองทุนชำระหนี้สิน (Debt Service Fund)
- ◆ เงินทุนหมุนเวียน (Revolving Fund)

ฯลฯ

2. การบริหารการเงินและการบัญชีของรัฐบาลไทย มีหลักการเดียวกับรัฐบาลประเทศต่าง ๆ โดยจำแนกเงินของรัฐเป็น 2 ลักษณะ คือ

- **เงินในงบประมาณ (Budgetary Fund)** หมายถึง เงินรายได้ที่รัฐบาลได้มาจากการจัดเก็บภาษีอากร รวมถึงรายได้อื่นที่รับมาเพื่อใช้จ่ายในการพัฒนาประเทศโดยรวม และการกู้เงินระยะยาวในประเทศเพื่อชดเชยการขาดดุลงบประมาณ
- **เงินนอกงบประมาณ (Non-Budgetary Fund)** หมายถึง เงินอื่นใดที่รัฐบาลได้รับหรือจ่ายที่ไม่ใช่เงินในงบประมาณ และต้องใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด งบประมาณรายจ่ายของเงินนอกงบประมาณไม่ต้องผ่านกระบวนการงบประมาณ ในหลักการแล้วการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณ ควรจะมีความคล่องตัวในการใช้จ่ายสูงกว่าการใช้จ่ายเงินในงบประมาณ

3. **เงินในงบประมาณ** มีลักษณะเช่นเดียวกับกองทุนทั่วไป (General Fund) ของประเทศต่าง ๆ ประกอบด้วยเงิน 3 ประเภท คือ

- **เงินรายได้แผ่นดิน** หมายถึง เงินรายได้ที่จัดเก็บจากภาษีอากรและรายได้อื่นซึ่งไม่มีกฎหมายกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น จะต้องนำส่งคลังเป็นเงินรายได้แผ่นดินตามมาตรา 24 ของพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม
- **งบประมาณรายจ่าย** หมายถึง งบประมาณรายจ่าย ที่ต้องใช้จ่ายในการบริหารประเทศของกระทรวง ทบวง กรมต่าง ๆ ซึ่งจะต้องผ่านความเห็นชอบของรัฐสภาและตราเป็นพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีก่อนจึงจะใช้จ่ายได้

- การกู้เงินเพื่อชดเชยการขาดดุล หมายถึง เงินที่รัฐบาลกู้ระยะยาวภายในประเทศเพื่อชดเชยรายได้ที่จัดเก็บได้น้อยกว่างบประมาณรายจ่ายประจำปี ซึ่งเดิมพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 9 ทวิ ได้ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกู้เงิน เพื่อชดเชยการขาดดุลงบประมาณได้ภายในกรอบที่กำหนด

ตัวอย่าง เงินในงบประมาณประจำปี 2539 เปรียบเทียบกับ ปี 2540 ตามตาราง ที่ 1.1

หน่วย: ล้านบาท		
โครงสร้างงบประมาณ	2539	2540
1. งบประมาณรายรับ	843,200	984,000
- รายได้	843,200	984,000
- เงินกู้ภายในประเทศ(เพื่อชดเชยการขาดดุล)	-	-
2. งบประมาณรายจ่าย	843,200	984,000
- รายจ่ายประจำ	482,116	535,744
- รายจ่ายลงทุน	327,289	423,759
- รายจ่ายชำระคืนต้นเงินกู้	33,543	24,497

ที่มา: งบประมาณโดยสังเขป ปี พ.ศ. 2540 สำนักงบประมาณ

ตารางที่ 1.1 โครงสร้างงบประมาณรายจ่ายประจำปี (เงินในงบประมาณ)

4. **เงินนอกงบประมาณ** มีลักษณะเช่นเดียวกับเงินกองทุนอื่นๆ ที่ตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะของประเทศต่างๆ ตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และแก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 24 และพระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. 2491 รัฐบาลไทยได้จำแนกประเภทของเงินนอกงบประมาณไว้ดังต่อไปนี้

- **เงินบริจาคโดยมีวัตถุประสงค์** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ.2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 24 วรรค 2 ได้มีข้อยกเว้นให้นำเงินบริจาคที่ได้รับไปตั้งเป็นกองทุนและใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์โดยไม่ต้องนำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน
- **เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศและเงินกู้จากต่างประเทศ** เป็นเงินที่รัฐบาลไทยได้รับความช่วยเหลือหรือกู้มาเพื่อดำเนินการตามโครงการใดโครงการหนึ่ง เพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม และเพื่อการป้องกันประเทศ ตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 24 วรรค 3 พระราชบัญญัติให้อำนาจกระทรวงการคลังกู้เงินจากต่างประเทศ พ.ศ. 2519 พระราชบัญญัติกู้เงินเพื่อการป้องกันประเทศ พ.ศ. 2519 พระราชบัญญัติให้อำนาจกระทรวงการคลังกู้

เงินจากรัฐบาลต่างประเทศเพื่อจัดซื้อยุทธโปกรณ์ทางทหาร พ.ศ. 2524 และ พระราชกำหนดให้อำนาจกระทรวงการคลังปรับโครงสร้างเงินกู้ต่างประเทศ พ.ศ. 2528 เงินเหล่านี้ เมื่อได้รับมาก็จะต้องตั้งเป็นกองทุนแยกต่างหากจากเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปี และใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ของเงื่อนไขที่กำหนดในสัญญากู้เงิน หรือตามบันทึกข้อตกลงให้ความช่วยเหลือเป็นโครงการไป

- **เงินทรองราชการ** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 29 ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจ่ายเงินจากคลังให้ส่วนราชการยืม เพื่อเป็นเงินรองจ่ายหรือจ่ายกรณีฉุกเฉิน เงินทรองราชการมี 2 ลักษณะ คือ
 - ◆ **เงินทรองราชการกรณีปกติ** หมายถึง เงินทรองราชการที่กระทรวงการคลังจ่ายให้ส่วนราชการยืมเพื่อเป็นรายจ่ายย่อย เช่น การจ่ายค่ารักษาพยาบาล ค่าเล่าเรียนบุตร เงินช่วยเหลือบุตร ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ เป็นต้น เมื่อเบิกเงินจากเงินทรองราชการไปใช้จ่ายแล้วจะรวบรวมใบสำคัญเพื่อขอเบิกเงินงบประมาณชุดใช้เงินทรองราชการต่อไป เงินทรองราชการจะต้องนำส่งคืนกระทรวงการคลังเมื่อหมดความจำเป็น
 - ◆ **เงินทรองราชการกรณีพิเศษ** การบริหารงานของรัฐบางครั้งจำเป็นต้องใช้จ่ายเงินในกรณีฉุกเฉิน เร่งด่วน โดยไม่สามารถจะตั้งงบประมาณรายจ่ายล่วงหน้าได้ เช่น เกิดอุทกภัย วาดภัย ฝนแล้ง แผ่นดินไหว ฯลฯ พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 29 ทวิ กำหนดให้มีเงินสำรองจ่ายกรณีฉุกเฉินในวงเงิน 100 ล้านบาท ซึ่งไม่เพียงพอ ในกรณีนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังหรือผู้ที่รัฐมนตรีมอบหมายสามารถจะเบิกเงินจากคลังเพื่อทรองจ่ายให้แก่ส่วนราชการที่รับผิดชอบไปก่อน และขอตั้งงบประมาณชุดใช้ในปีถัดไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยเงินทรองราชการเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติกรณีฉุกเฉิน พ.ศ. 2538 โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี เงินทรองราชการลักษณะนี้ มีเฉพาะในบางส่วนราชการซึ่งรับผิดชอบเกี่ยวกับการดูแลทุกข์สุขของประชาชน นอกจากนั้น ยังได้มีการจัดตั้งเงินทรองราชการเพื่อรองจ่ายตามโครงการเงินกู้จากต่างประเทศ พ.ศ. 2521 เพื่อทรองจ่ายส่วนที่เป็นเงินบาทสมทบเงินกู้ไปก่อน และเบิกเงินงบประมาณชุดใช้ต่อไป การตั้งเงินทรองราชการลักษณะนี้เพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการเบิกจ่ายเงินภายใต้โครงการเงินกู้จากต่างประเทศ

- **เงินบำรุงสถานศึกษา** สถานพยาบาลและเงินรายได้มหาวิทยาลัย พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณมาตรา 24 วรรค 4 (2) ให้อำนาจหัวหน้าหน่วยงานที่เป็นสถานศึกษาและสถานพยาบาล เก็บรายได้ที่ได้รับไว้ใช้จ่ายในการบริหารการศึกษา หรือสถานพยาบาล เพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการให้บริการแก่ประชาชนอย่างต่อเนื่อง และเป็นเงินเสริมงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ได้รับไม่เพียงพอ
- **เงินบูรณะทรัพย์สิน** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณมาตรา 24 วรรค 4 (1) ยกเว้นให้หัวหน้าส่วนราชการเก็บเงินที่ได้รับจากการชดเชยค่าเสียหายกรณีที่บุคคลหรือหน่วยงานทำให้ทรัพย์สินของรัฐเสียหาย เช่น เงินชดเชยค่าซ่อมรั่วหรืออาคารที่ถูกทำลายโดยเจตนา เป็นต้น เงินรายรับเหล่านี้ส่วนราชการสามารถเก็บไว้ใช้จ่ายในการซ่อมแซมทรัพย์สินโดยไม่ต้องนำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน ยกเว้นกรณีที่ดำเนินการซ่อมแซมเสร็จสิ้นและมีเงินเหลือก็ให้นำส่งเป็นรายได้แผ่นดิน
- **เงินทุนหมุนเวียน** กิจกรรมของรัฐบางประเภทมีลักษณะการดำเนินงานคล้ายธุรกิจ กล่าวคือ มีทั้งรายได้รายจ่ายในการดำเนินกิจกรรม เช่น กิจกรรมโรงพิมพ์ของรัฐ กิจกรรมผลิตเหรียญกษาปณ์เพื่อจำหน่ายแลกแก่ประชาชน กิจกรรมให้เกษตรกรกู้ยืม หรือให้ข้าราชการกู้ยืมเพื่อเป็นทุนการศึกษา ผ่อนส่งบ้านที่อยู่อาศัย เป็นต้น กิจกรรมเหล่านี้ไม่เหมาะที่จะใช้จ่ายเงินโดยผ่านกระบวนการงบประมาณ รัฐบาลประเทศต่างๆ จึงมักจะจัดสรรงบประมาณตั้งเป็นเงินทุนหมุนเวียน เพื่อดำเนินการจนกว่าจะหมดความจำเป็นจึงยุบเงินทุนฯ สำหรับประเทศไทย พระราชบัญญัติเงินคงคลังมาตรา 12 กำหนดว่า การจ่ายเงินเพื่อเป็นทุน หรือทุนหมุนเวียนให้กระทำได้แต่โดยกฎหมาย วิธีการจัดตั้งเงินทุนหมุนเวียนจึงมักกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีเป็นมาตราหนึ่งต่างหาก เมื่อยุบเลิกเงินทุนหมุนเวียนก็ให้ชำระบัญชีและนำเงินที่เหลือส่งคืนกระทรวงการคลัง เงินทุนหมุนเวียนไม่มีฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย แต่เป็นระบบบริหารเพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการใช้จ่ายเงินสำหรับกิจกรรมของรัฐบางประเภท ขอบเขตของการบริหารเงินทุนหมุนเวียน มักจะอยู่ในวงแคบภายในกระทรวงหรือส่วนราชการ โดยมีหัวหน้าส่วนราชการรับผิดชอบบริหารเงินทุนหมุนเวียน
- **เงินกองทุนต่าง ๆ** รัฐบาลไทยได้ออกกฎหมายพิเศษเพื่อจัดตั้งกองทุนประเภทต่างๆ เพื่อดำเนินการกิจกรรมของรัฐซึ่งมีผลกระทบต่อประชาชนในวงกว้าง เช่น กองทุนประกันสังคม กองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษา กองทุนเพื่อการส่งเสริมและอนุรักษ์พลังงาน กองทุนสิ่งแวดล้อม กองทุนน้ำมันเชื้อเพลิง กองทุนปฏิรูปที่ดินเพื่อ

เกษตรกรรม กองทุนสงเคราะห์เกษตรกร กองทุนพัฒนาชนบท เป็นต้น กองทุนเหล่านี้ มีฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย แนวคิดการบริหารกองทุนไม่แตกต่างจากการบริหารเงินทุนหมุนเวียน เพียงแต่แหล่งที่มาของเงินกองทุนมีหลายแหล่งและกิจกรรมของกองทุนส่วนใหญ่เกี่ยวข้องกับบุคคลภายนอกและประชาชนโดยรวมตามกฎหมายจัดตั้งกองทุนจะกำหนดให้มีคณะกรรมการกองทุนเป็นผู้บริหารกองทุน กองทุนฯ มีอำนาจทำนิติกรรมเนื่องจากมีฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย

- **เงินให้กู้ยืม** เป็นเงินที่รัฐบาลให้ส่วนราชการกู้ยืม เช่น การให้กู้ยืมแก่ รัฐวิสาหกิจต่าง ๆ แหล่งของเงินให้กู้ยืมมีทั้งการจัดสรรจากงบประมาณรายจ่ายประจำปีมา ให้กู้หรือการกู้มาให้กู้ต่อ เนื่องจากในอดีตรัฐวิสาหกิจส่วนใหญ่มีฐานะการเงินไม่ดีพอที่จะกู้เงินได้เอง หรือกู้ได้ในอัตราดอกเบี้ยสูง หากเป็นกิจกรรมสนองนโยบายรัฐกระทรวงการคลังมักจะเป็นผู้กู้มาให้กู้ต่อ หรือค้ำประกันเงินกู้ ปัจจุบันรัฐบาลมีนโยบายให้รัฐวิสาหกิจกู้เงินเองโดยรัฐบาลไม่ต้องค้ำประกันเพื่อให้ผู้บริหารรัฐวิสาหกิจรับผิดชอบบริหารและแก้ปัญหาเองทุกด้านให้ดำเนินไปได้โดยรัฐไม่ต้องช่วยเหลือเช่นเดียวกับภาคเอกชน
- **เงินฝาก** เป็นเงินนอกงบประมาณที่ส่วนราชการต่าง ๆ ต้องฝากไว้กับกระทรวงการคลัง เพื่อประโยชน์ในการบริหารเงินคงคลัง (เงินสด) และลดภาระหนี้ของรัฐบาล นโยบายนี้สามารรถจะยืดหยุ่นได้ตามฐานะการคลัง (ฐานะเงินสด) ของรัฐบาล ทั้งนี้ เงินฝากของธนาคารแห่งประเทศไทยที่ธนาคารพาณิชย์ต่าง ๆ นำฝากคลังจังหวัดในฐานะตัวแทนของธนาคารแห่งประเทศไทย ถือเป็นเงินฝากประเภทหนึ่งด้วย
- **เงินโอนขายบิล** เป็นระบบการให้บริการโอนเงินนอกงบประมาณของ ส่วนราชการที่ฝากไว้กับกระทรวงการคลังไปใช้จ่ายที่จังหวัดหรือโอนเงินจากจังหวัดเข้ากรุงเทพฯ หรือโอนเงินระหว่างจังหวัด เป็นต้น
- **รายจ่ายจากเงินคงคลัง** กฎหมายเงินคงคลังให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจ่ายเงินจากคลังไปก่อนมีกฎหมายอนุญาตให้จ่าย หรือไม่ได้ตั้งงบประมาณไว้ หรือตั้งงบประมาณไว้ไม่เพียงพอแต่จำเป็นต้องจ่ายในกรณีจำเป็นเร่งด่วน เช่น การจ่ายเงินเดือนและบำเหน็จบำนาญ หรือการจ่ายชำระหนี้เกินวงเงินงบประมาณที่ตั้งไว้ การจ่ายเงินกรณีมีข้อผูกพันกับรัฐบาลหรือสถาบันการเงินต่างประเทศ การจ่ายเงินเพื่อซื้อคืนหรือได้ถอนพันธบัตรก่อนกำหนด เป็นต้น รายจ่าย ดังกล่าวจำเป็น

ต้องจ่ายโดยเร็ว เพื่อแก้ปัญหาความเดือดร้อนของข้าราชการ หรือเพื่อรักษาผลประโยชน์และชื่อเสียงของประเทศ ซึ่งต้องขอตั้งงบประมาณรายจ่ายชดใช้ในปีถัดไป

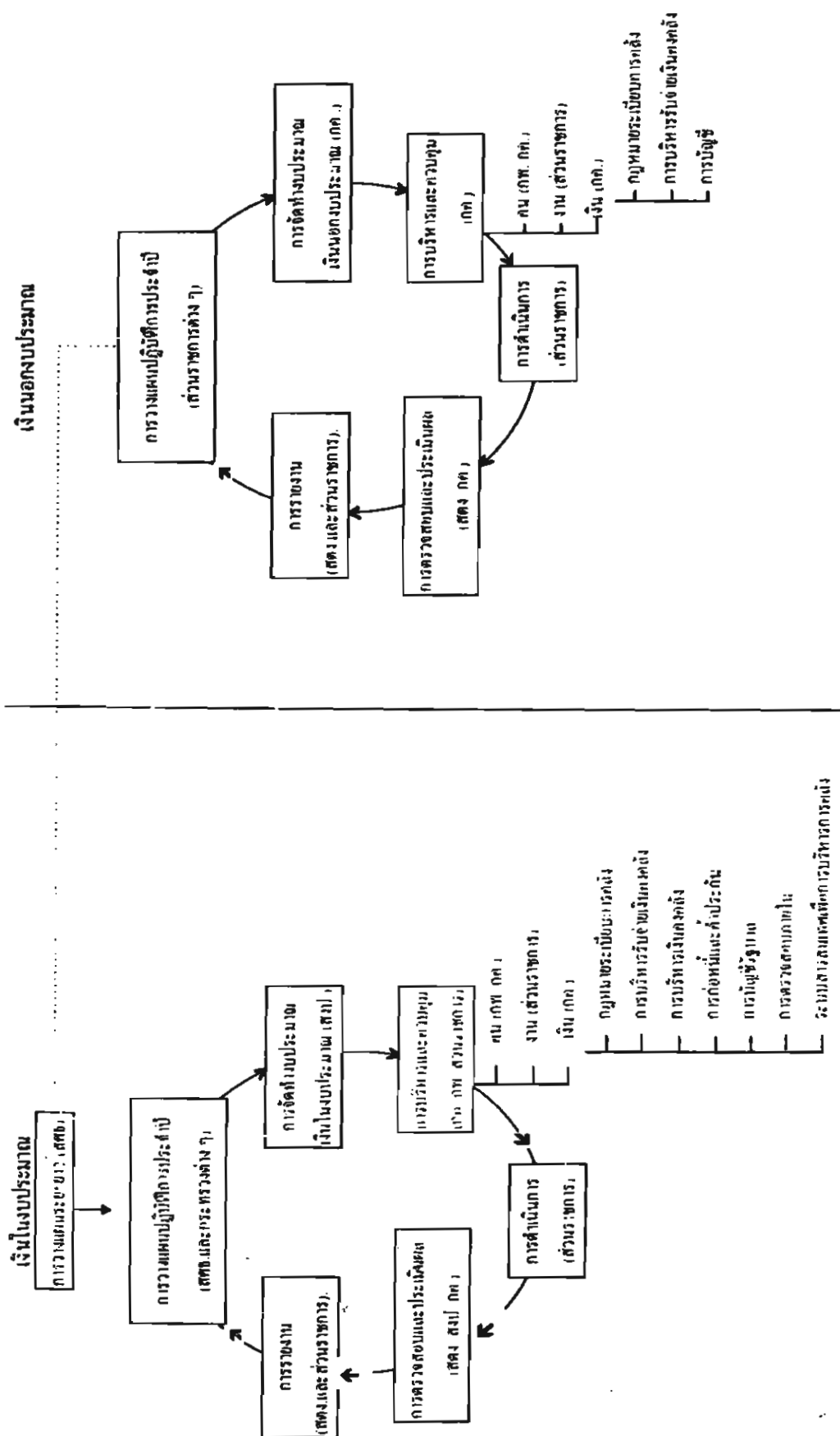
- **เงินกู้ระยะสั้น**โดยการออกตั๋วเงินคลัง รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง มีอำนาจตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 9 ทวิ และพระราชบัญญัติตั๋วเงินคลัง พ.ศ. 2487 ทำการกู้เงินระยะสั้น เพื่อแก้ปัญหาสภาพคล่องในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่งในระหว่างปี เมื่อมีรายรับเข้ามาเพียงพอที่จะดำเนินการชำระหนี้ระยะสั้นทันที เพื่อลดภาระดอกเบี้ย เงินกู้ประเภทนี้มีลักษณะทำนองเดียวกับเงินเบิกเกินบัญชีในภาคธุรกิจ
- **เงินนอกงบประมาณอื่น** รัฐบาลหรือส่วนราชการต่างๆ มีการรับหรือจ่ายเงินอีกหลายลักษณะ เช่น การรับเงินค้ำประกันสัญญา เงินค้ำประกันของ เงินประกันผู้ต้องหา เงินค่าสินบนรางวัลนำจับ เป็นต้น กฎหมายเงินคงคลังกำหนดให้เป็นเงินรายรับที่ต้องจ่ายคืนให้แก่เจ้าของ หรือเป็นเงิน ที่ไม่พึงต้องชำระให้แก่รัฐบาล จึงไม่อยู่ในข่ายต้องนำส่งเป็นรายได้แผ่นดินและจะต้องจ่ายคืนเมื่อถูกทวงถาม

วงจรการบริหารการเงินของรัฐบาลไทยและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

1. ระบบบริหารการเงินของรัฐบาลไม่แตกต่างจากระบบบริหารการเงินในภาคธุรกิจทั่วไป กล่าวคือ จะต้องมีการวางแผน การจัดทำงบประมาณ การบริหารและควบคุม การดำเนินงาน การตรวจสอบและประเมินผล และการรายงาน เพียงแต่ระบบบริหารการเงินของรัฐมีหลายหน่วยงานกำกับดูแลในแต่ละกระบวนการ หากหัวหน้ารัฐบาลมีความสามารถในการประสานการทำงานระหว่างหน่วยงานกำกับดูแลแล้ว จะมีผลให้ระบบบริหารการเงินทั้งระบบดำเนินไปได้อย่างต่อเนื่องและมีการประสานงานที่ดี
2. วงจรการบริหารการคลังในปัจจุบัน เปรียบเทียบระหว่าง เงินในงบประมาณ และเงินนอกงบประมาณ ปรากฏตามภาพที่ 1.1

(ดูภาพที่ 1.1 ในหน้าถัดไป)

ภาครัฐบาล



สศช.- สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

สงป.- สำนักงบประมาณ

กค. - กระทรวงการคลัง

สผ. : สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

กพ. - ส่วนงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน

ส่วนราชการ - กระทรวง ทบวง กรมต่าง ๆ

ภาพที่ 1.1 เปรียบเทียบทางการบริหารการจ้างภาคอุตสาหกรรม (เงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ)

3. วงจรการบริหารเงินในงบประมาณ ภาพที่ 1.1 มีขั้นตอนและหน่วยงานที่รับผิดชอบ ดังนี้

- **การวางแผนระยะยาว (Long Term Planning)** เป็นการวางแผนระดับชาติโดยจัดทำเป็นแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ เป็นแผนระยะยาว 5 ปี ปัจจุบันอยู่ในช่วงของแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 8 ซึ่งเน้นด้านการปฏิรูประบบราชการและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (สศช.) รับผิดชอบดูแลงานด้านนี้
- **การวางแผนปฏิบัติการประจำปี (Action Plan)** เป็นขั้นตอนของการแปลงแผนระยะยาวเข้าสู่แผนปฏิบัติการโดยกระทรวงที่เกี่ยวข้องจัดทำร่วมกับส่วนราชการและสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (สศช.) แผนปฏิบัติการมีระยะเวลา 3 ปี ในหลักการจะทำการปรับแผนให้สอดคล้องกับการปฏิบัติงานจริง เพื่อประโยชน์ในการติดตามผล
- **การจัดทำงบประมาณ (Budgeting)** เป็นขั้นตอนของการขอตั้งงบประมาณตามแผนงาน งาน โครงการที่ได้วางแผนไว้ งบประมาณรายจ่ายในภาครัฐบาลจะใช้จ่ายได้ต่อเมื่อมีการนำเสนอรัฐสภาเพื่อตราเป็นพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี สำนักงานงบประมาณ (สงป.) เป็นหน่วยงานที่ดูแลและรับผิดชอบการจัดทำงบประมาณของส่วนราชการทั่วประเทศ
- **การบริหารและควบคุม (Administration and Control)** เป็นขั้นตอนของการบริหารและควบคุมงาน และการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามแผนงานและงบประมาณ รายจ่ายประจำปี ประกอบด้วย การบริหารและควบคุมในด้านที่สำคัญ ๆ ดังนี้
 - ◆ **ด้านการบริหารและควบคุมบุคลากร** สำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (กพ.) และองค์กรกลางบริหารงานบุคคลอื่นๆ รับผิดชอบดูแลในเรื่องอัตราค่าจ้างและสิทธิประโยชน์ภาครัฐ
 - ◆ **ด้านการบริหารและควบคุมงาน** กระทรวง ทบวง กรม เจ้าของโครงการ มีหน้าที่ ดูแลและบริหารงานให้เป็นไปตามแผนงาน งาน โครงการที่วางไว้
 - ◆ **ด้านการบริหารและควบคุมเงิน** กระทรวงการคลังมีหน้าที่บริหารและควบคุมการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามกฎหมาย มีความโปร่งใสและให้ได้รับผล

ตอบแทนจากการใช้จ่ายเงินสูงสุด ระบบบริหารและควบคุมการใช้จ่ายเงินในงบประมาณประกอบด้วยภารกิจที่สำคัญๆ คือ การกำหนดกฎหมายและระเบียบการคลัง การบริหารการรับจ่ายเงิน การบริหาร เงินคงคลัง การก่อหนี้และคำประกัน ระบบบัญชีรัฐบาล การตรวจสอบภายใน ระบบสารสนเทศเพื่อการบริหารการคลัง และการบริหารเงินนอกงบประมาณ ซึ่งนโยบายวิธีการบริหาร รวมถึงปัญหาและข้อเสนอแนะในแต่ละเรื่องจะได้กล่าวถึงในบทต่อไป

- **การดำเนินการ (Execution and implementation)** ส่วนราชการต่างๆ รับผิดชอบในการบริหารงานให้เป็นไปตามแผนปฏิบัติการและเป้าหมายที่กำหนด
- **การตรวจสอบและประเมินผล (Audit and Evaluation)** สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) รับผิดชอบในการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินภาครัฐ ปัจจุบันได้ดำเนินการตรวจสอบทั้งด้านการเงิน (Financial Audit) ตรวจสอบการดำเนินงาน (Operation Audit) และตรวจสอบผลงาน (Performance Audit)
- **การรายงาน (Reporting)** รายงานผลการตรวจสอบและประเมินผลจะช่วยให้ฝ่ายบริหารนำไปปรับปรุงแก้ไขแผนปฏิบัติการ ทั้งด้านการเงินและการดำเนินงานให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะมีทั้งรายงานจากภายนอกคือ จาก สตง. และรายงานจากสายงานความรับผิดชอบภายในส่วนราชการ ผู้บริหารควรจะใช้ประโยชน์จากรายงานเพื่อลดภาระในการบริหารและควบคุมด้วยตนเอง

วงจรการบริหารเงินในงบประมาณที่กล่าวข้างต้นมีระบบ ขั้นตอน และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องมาก จำเป็นจะต้องมีการประสานงานด้านแผนคน แผนเงิน และแผนงานที่ดีจึงจะทำให้การบริหารภาครัฐโดยรวมมีประสิทธิภาพ

4. วงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณ ระบบบริหารเงินนอกงบประมาณในภาพที่ 1.1 มีขั้นตอนการบริหารที่ไม่แตกต่างกับระบบบริหารเงินในงบประมาณ แต่มีความคล่องตัวสูงกว่าเนื่องจากกระทรวงการคลังเป็นหน่วยงานเดียวที่ทำหน้าที่กำกับดูแล กระบวนการบริหารและควบคุม ด้านอัตราค่าสิ่ง การพัสดุ การงบประมาณ การเบิกจ่ายเงิน การบัญชีและการติดตามประเมินผลจึงอยู่ในอำนาจของกระทรวงการคลังที่จะ สั่งการหรือ ให้ความตกลง แก่ส่วนราชการ กรมฯ ยกเว้นการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบของกระทรวงการคลัง ระบบบริหารเงินนอกงบประมาณจะมีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใดจึงขึ้นอยู่กับนโยบายของกระทรวงการคลัง เพราะไม่มีกฎหมายควบคุมทั้งหมดในทุกเรื่องดังเช่นเงินในงบประมาณ ปัจจุบันระบบบริหารเงินนอกงบประมาณ

ประเภทกองทุนต่าง ๆ ได้มีการพัฒนามากขึ้นไปอีก กล่าวคือ กองทุนซึ่งจัดตั้งโดยกฎหมายพิเศษ หลายกองทุน กำหนดให้บริหารกองทุนฯ โดยไม่ต้องขอความเห็นชอบจากกระทรวงการคลัง เพื่อให้มีความคล่องตัว การเปลี่ยนบทบาทจากการควบคุมเป็นการกำกับดูแล ติดตาม ประเมินผลงาน จึงเป็นภารกิจที่สำคัญสำหรับกระทรวงการคลัง

ปัญหาในการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

1. ระบบบริหารการเงินการบัญชีที่รัฐบาลไทยใช้อยู่ในปัจจุบัน เป็นระบบที่จัดทำขึ้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2510 โดยกระทรวงการคลังร่วมกับหน่วยงานที่ปรึกษาพัฒนาระบบบริหารราชการ (Public Administration Service-PAS) ของสหรัฐอเมริกา ซึ่งระบบงบประมาณของไทยในขณะนั้นเป็นระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ (Line Item Budgeting) การบริหารและการควบคุมงบประมาณ (เงินในงบประมาณ) จึงเน้นควบคุมการใช้จ่ายเงินในรายละเอียดตามหมวดรายจ่ายต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับต่าง ๆ ที่รัฐกำหนดขึ้นจึงเน้นควบคุมรายละเอียดการใช้จ่าย เพื่อให้สอดคล้องกับระบบงบประมาณในช่วงเวลานั้น
2. ในด้าน การบริหารและการควบคุมเงินนอกงบประมาณ เนื่องจากที่ผ่านมาเงินนอกงบประมาณที่ไม่สลับซับซ้อน และมีแหล่งที่มาจากเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปีเป็นส่วนใหญ่ นโยบายการบริหารและการควบคุมเงินนอกงบประมาณจึงกำหนดให้ถือปฏิบัติตามระเบียบของทางราชการโดยอนุโลม ดังนั้น ระบบการบริหารและการควบคุมเงินนอกงบประมาณจึงมุ่งควบคุมการใช้จ่ายในรายละเอียดเช่นเดียวกับเงินในงบประมาณ ความคล่องตัวในการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณที่แท้จริงจึงอยู่ที่การใช้จ่ายโดยไม่ต้องผ่านกระบวนการงบประมาณ
3. ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2525 ได้มีการเปลี่ยนแปลงระบบงบประมาณเป็นระบบงบประมาณแบบแผนงาน งาน โครงการ โดยมุ่งควบคุมและติดตามผลสำเร็จของงาน ระบบบริหารและควบคุมด้านการเงินและการบัญชีก็ได้มีการปรับปรุงให้สอดคล้องกับวิธีการจัดทำงบประมาณแบบแผนงาน งาน โครงการ โดยยังคงโครงสร้างระบบบริหารและควบคุมตามประเภทรายจ่ายของแต่ละงานโครงการ ภาระงานด้านการตรวจสอบและสั่งจ่ายเงินจึงเพิ่มมากขึ้นตามจำนวนแผนงาน งาน โครงการที่เพิ่มขึ้นมาก
4. วงเงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณที่รัฐต้องบริหารและควบคุมสูงขึ้นทุกปี เงินงบประมาณรายจ่ายประจำปีเพิ่มขึ้น จากประมาณ 100,000 ล้านบาท ในปี พ.ศ. 2525 เป็นประมาณ 850,000 ล้านบาท ในปี พ.ศ. 2540 หรือเพิ่มขึ้น ประมาณ 8 - 9 เท่า ส่วนเงินนอกงบประมาณเฉพาะในส่วนที่ฝากและถอนเงินกับกระทรวงการคลังเพิ่มขึ้นจากประมาณ

297,000 ล้านบาท ในปี พ.ศ. 2525 เป็น 2,155,000 ล้านบาท ในปี พ.ศ. 2539 รายละเอียดปรากฏตามตารางที่ 1.2

หน่วย: ล้านบาท

รายการ	2525	2528	2531	2535	2539
1. รายได้	113,848	159,199	245,477	497,934	850,177
2. รายจ่าย	155,281	209,830	240,195	494,041	777,246
3. ดุลเงินในงบประมาณ	-41,433	-50,631	5,382	3,893	72,931
4. รายรับเงินนอกงบประมาณ	297,491	417,005	552,898	1,044,105	2,155,654
5. รายจ่ายเงินนอกงบประมาณ	282,087	409,438	590,724	1,004,403	2,147,410
6. ดุลเงินนอกงบประมาณ	15,404	7,568	-37,826	39,703	8,244
7. รวม	-26,029	-43,063	-32,444	43,596	81,175
8. การกู้เพื่อชดเชยขาดดุล	26,422	47,000	42,660	-	-
9. เงินคงคลังต้นงวด	8,135	8,369	11,104	183,299	319,915
10. เงินคงคลังปลายงวด	8,528	12,306	21,320	226,894	401,090

ที่มา: กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง

การรับจ่ายเงินนอกงบประมาณประมาณร้อยละ 50 เป็นการรับฝากและถอนเงินฝากของธนาคารแห่งประเทศไทย

ตารางที่ 1.2 ฐานะเงินคงคลังของรัฐบาลไทย

5. ภายใต้สภาวะเศรษฐกิจและการเมืองที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วในปัจจุบันรัฐบาลจำเป็นต้องปรับปรุงและพัฒนากระบวนการบริหารให้ทันสมัยก้าวทันกับการเปลี่ยนแปลงของกระแสโลกและเทคโนโลยี อีกทั้งยังต้องพัฒนาระบบบริหารให้ได้มาตรฐานสากล มีลักษณะเชิงรุก และปรับตัวได้รวดเร็วทันกับสภาพแวดล้อมทางด้านเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว สามารถแข่งขันกับกลุ่มประเทศต่างๆ ที่รัฐบาลไทย เข้าร่วมเป็นภาคีสมาชิก เช่น อาเซียน สหประชาชาติ ประชาคมยุโรป เป็นต้น

6. ระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐในปัจจุบันอ่อนแอลงมากเพราะไม่ได้มีการพัฒนาอย่างจริงจัง ในช่วง 20-30 ปีที่ผ่านมา ระบบบริหารการเงินการบัญชีจึงมีปัญหาและมีสภาพดังนี้

- กฎหมายและระเบียบมีมาก ระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนดมีจำนวนมากขึ้นทุกปี เป็นระเบียบปฏิบัติที่ได้ประกาศใช้มานาน และยังไม่มีการศึกษาเพื่อปรับปรุง ปรับแก้ หรือยกเลิก กฎ หรือระเบียบที่ล้าสมัย เช่น ข้อบังคับว่าด้วยการฝากและถอนเงินต้นอกระกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2495 และข้อบังคับว่าด้วยเงินขายบิล พ.ศ. 2495 เป็นต้น ซึ่งกิจกรรมการฝากและถอนเงินนอกงบประมาณในปัจจุบันมีหลากหลายมากกว่าข้อบังคับที่กำหนด จึงควรจะได้มีการปรับปรุงให้ทันสมัยและครอบคลุมถึงกิจกรรมที่เพิ่มขึ้น เป็นต้น

- **กระบวนการรับเงินและเบิกจ่ายเงินล่าช้าไม่คล่องตัว** ระบบบริหารการรับเงินและจ่ายเงินยังทำด้วยมือเป็นส่วนใหญ่ ไม่ได้นำเทคโนโลยีสมัยใหม่มาใช้ ในขณะที่ปริมาณงานมีมากขึ้นตามวงเงินงบประมาณที่เพิ่มขึ้น งานจึงล่าช้า ไม่คล่องตัวดังเช่นระบบในภาคเอกชน ซึ่งแข่งขันการให้บริการอย่างรวดเร็วโดยใช้เครื่องมือที่ทันสมัย
- **บุคลากรอ่อนแอและขาดจิตสำนึก** บุคลากรที่ปฏิบัติงานด้านการบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีภาครัฐเป็นบุคลากรที่ถูกฝึกฝนให้ปฏิบัติตามกฎระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนดตลอดมา ไม่มีการพัฒนาในด้านความคิดริเริ่ม สร้างสรรค์ระบบงานใหม่ๆ แทนระบบเก่า บุคลากรเหล่านี้จึงเก่งด้านปฏิบัติ มีลักษณะยึดมั่นการทำงานตามกฎระเบียบมโนธรรมจนเห็นว่าทุกอย่างแก้ไขไม่ได้ หรือแก้ไขได้ก็ทำได้ยาก และไม่ชอบการเปลี่ยนแปลง มุ่งทบทวนสนองนโยบาย จึงไม่มีเวลาที่จะศึกษาและวิจัย เพื่อวางรากฐานการทำงาน อนึ่ง เนื่องจากการเปลี่ยนรัฐบาลบ่อยมาก การทำงานของข้าราชการประจำจึงต้องสนองนโยบายระยะสั้นเป็นส่วนใหญ่
- **ขาดข้อมูลสารสนเทศเพื่อการบริหาร** ระบบบริหารการเงินการคลังยังไม่มีข้อมูลสำหรับการติดตามผลและการกำหนดนโยบายด้านต่างๆ อย่างเพียงพอ ระบบฐานข้อมูลที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ส่วนใหญ่เป็นระบบฐานข้อมูลที่จัดทำขึ้นเพื่อประโยชน์เฉพาะกิจ จึงไม่มีข้อมูลเชิงประวัติศาสตร์เพื่อประโยชน์ในการวางแผนระยะยาวและค้นคว้าที่สมบูรณ์ เช่น ยังไม่มีระบบฐานข้อมูลที่สมบูรณ์ เพื่อประโยชน์ในการวิเคราะห์ กำหนดนโยบาย และติดตามผลด้านระบบค่าตอบแทน เช่น สวัสดิการ ค่ารักษาพยาบาล ค่าเช่าบ้านข้าราชการ เป็นต้น การกำหนดนโยบายในปัจจุบันจะรวบรวมข้อมูลเพื่อการพิจารณาและตัดสินใจเป็นเฉพาะเรื่อง โดยไม่มีการวางระบบฐานข้อมูลเพื่อการติดตามผลอย่างต่อเนื่องหลังจากการประกาศใช้นโยบายแล้ว

7. ปัญหาทั้งด้านคนและระบบที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน จำเป็นต้องได้รับการแก้ไขอย่างจริงจัง หากผู้บริหารของรัฐไม่ให้ความสำคัญในการแก้ปัญหาเหล่านี้แล้ว จะทำให้การพัฒนาประเทศเพื่อความมั่นคงและเป็นผู้นำทางด้านเศรษฐกิจสังคมและการเมืองล่าช้ากว่าประเทศอื่นๆ ในภูมิภาคนี้ ที่ผู้บริหารประเทศให้ความสำคัญต่อการปฏิรูประบบราชการ เพื่อเสริมสร้างระบบราชการให้เข้มแข็งและสามารถจะเป็นแกนนำในการทำงานเชิงรุก สร้างสิ่งที่ดีให้แก่สังคม ประเทศชาติ และประชาชน

การปรับระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐที่ผ่านมา

1. กรมบัญชีกลางได้มีการศึกษาปรับปรุงระบบบริหารการเงินการบัญชีตลอดมา ทั้งในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงโครงสร้าง หลักการ และการปรับปรุงเฉพาะเรื่อง ดังนี้

- การปรับปรุงพระราชกฤษฎีกาค่าใช้จ่ายในการเดินทาง พ.ศ. 2526 และที่แก้ไขเพิ่มเติมในปี พ.ศ. 2534 โดยปรับปรุงหลักการเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการเดินทางบางกรณีจากระบบเหมาจ่าย ให้เป็นระบบจ่ายจริงโดยมีใบเสร็จรับเงิน
- หนังสือเวียนที่ กค. 0502/ว 101 ลงวันที่ 10 กรกฎาคม 2533 กระจายอำนาจให้หัวหน้าส่วนราชการเจ้าของงบประมาณ พิจารณออนุญาตการเบิกจ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ได้ โดยไม่ต้องขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง
- หนังสือเวียนที่ กค. 0502/ว 74 ลงวันที่ 1 พค. 2537 กระจายอำนาจการอนุมัติการเบิกจ่ายค่าวัสดุให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาอนุมัติตามความเหมาะสมโดยไม่ต้องขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง
- ปรับปรุงระบบการจ่ายบำนาญเป็นระบบใหม่โดยให้ข้าราชการสมัครเข้าเป็นสมาชิกกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ รวมถึงการจัดให้มีกองทุนสำรองเลี้ยงชีพสำหรับลูกจ้างประจำของทางราชการ เพื่อให้สอดคล้องกับการปรับสิทธิประโยชน์ลูกจ้างในภาคเอกชนและภาครัฐวิสาหกิจ
- จัดตั้งหน่วยตรวจสอบภายในของส่วนราชการในปี พ.ศ. 2519 ตามมติคณะรัฐมนตรี หนังสือ ที่ สร 0201/ว 78 ลงวันที่ 19 สิงหาคม 2519 เพื่อเป็นเครื่องมือให้แก่หัวหน้าส่วนราชการในการตรวจสอบติดตามผลงาน และจัดทำคู่มือการตรวจสอบภายในเวียนสั่งการให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติตามหนังสือ ที่ กค. 0502/12399 ลงวันที่ 24 เมษายน 2521
- กำหนดแนวทางการพัฒนาระบบบัญชีส่วนราชการโดยคำนึงถึงความเป็นไปได้ในการยกเลิกระบบบัญชีหน่วยงานย่อย รวมถึงระบบบัญชีส่วนราชการในอนาคต เนื่องจากระบบบัญชีส่วนราชการและหน่วยงานย่อยได้ประกาศใช้มาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2510 ภายใต้ระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ และหน่วยงานภาคส่วนราชการยังมีขนาดเล็กและกิจกรรมไม่ยุ่งยาก ซึ่งระบบดังกล่าวเริ่มไม่เหมาะสมที่จะใช้ภายใต้ระบบงบประมาณแบบแผนงาน ซึ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและความสำเร็จของงานแทน กรมบัญชีกลางได้จัดสัมมนาเมื่อ 23 สิงหาคม 2539 เพื่อระดมความคิดและแนวทางในการดำเนินการ
- พัฒนาระบบการควบคุมเงินประจำงวดและอนุมัติฎีกาด้วยคอมพิวเตอร์ ลดเอกสารประกอบการขอเบิกจ่ายเงิน ตามหนังสือสั่งการที่ กค. 0510/4 ลงวันที่ 11 มกราคม

2533 เรื่องแบบฎีกาที่ใช้กับเครื่องคอมพิวเตอร์ หนังสือที่ กค. 0502/ ว.55 ลงวันที่ 23 มิถุนายน 2536 เรื่องแก้ไขระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง (ฉบับที่ 5)

2. จะเห็นว่าการปรับปรุงระบบบริหารการเงินการบัญชีของกระทรวงการคลังที่ผ่านมาเน้นการปรับปรุงเฉพาะเรื่อง หรือเฉพาะจุดที่มีปัญหา ยังไม่มโนบายที่จะศึกษาเพื่อปรับปรุง หรือปรับโครงสร้างทั้งระบบ วิธีการแก้ไขปัญหาลเฉพาะจุดเป็นเวลานานโดยไม่ได้มีการสำรวจเพื่อปรับปรุงงานทั้งระบบเป็นครั้งคราว ทำให้มีงานซ้ำซ้อนมากขึ้น ระบบงานจะเริ่มขาดมาตรฐาน และหลักการมากจนถึงระดับขาดการยอมรับ ขาดความเชื่อถือและควบคุมไม่ได้ในที่สุด

ความจำเป็นในการปรับระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

1. ภายใต้ภาวะเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วในช่วง 15-20 ปีที่ผ่านมา วัฒนธรรมและแนวทางในการทำงานได้เปลี่ยนแปลงไปมาก ระบบบริหารภาครัฐในปัจจุบันจึงต้องเป็นระบบที่ทันสมัย ทำงานเชิงรุก ปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ได้อย่างรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ บุคลากรของรัฐต้องเป็นผู้ที่มีความกระตือรือร้น ทำงานโดยมุ่งคุณภาพ มีอุดมคติในการทำงาน พร้อมทั้งจะปรับการทำงานให้เข้ากับนโยบายและระบบงานที่เปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ระบบบริหารการเงินการบัญชีของรัฐได้ใช้มานานประมาณ 20-30 ปี ระบบโดยรวมจึงมีความล้าสมัยไม่เหมาะสมกับสภาพการทำงานในปัจจุบันซึ่งต้องการความคล่องตัว รวดเร็ว และแก้ไขปรับปรุงได้ตลอดเวลาเมื่อจำเป็น ปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบันแสดงให้เห็นถึงความอ่อนแอของระบบบริหารการเงินการบัญชีที่มีเพิ่มมากขึ้นทุกที หากไม่มีการปรับปรุงแก้ไขจะเป็นอุปสรรคต่อการเร่งรัดพัฒนาประเทศเป็นอย่างยิ่ง

2. ส่วนราชการหลายแห่งเรียกร้องให้ปรับปรุงระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ โดยให้กระจายอำนาจมากขึ้น มีกฎหมายและระเบียบน้อยลง เพื่อให้ส่วนราชการสามารถตัดสินใจและใช้ดุลยพินิจในการบริหารการเงินได้มากขึ้น โดยให้กระทรวงการคลังมุ่งควบคุมที่ผลงานมากกว่าการคุ้มครองดูแลทรัพย์สินของทางราชการอย่างเข้มงวด จนหัวหน้าส่วนราชการไม่กล้าหรือไม่มีความมั่นใจที่จะตัดสินใจทำอะไรเพราะกลัวผิดกฎหมาย หรือระเบียบการคลัง ในทำนองเดียวกันภาคเอกชนก็ได้เรียกร้องให้มีการปรับระบบบริการภาครัฐให้เป็นกลไกในการส่งเสริมการลงทุน ประกอบธุรกิจ ลดขั้นตอนการทำงานในเชิงควบคุมที่ไม่จำเป็น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องของโครงสร้างภาษียังไม่เอื้ออำนวย อัตราภาษ้นำเข้าอยู่ในระดับค่อนข้างสูงมีขั้นตอนการตรวจสอบเอกสาร ระเบียบพิธีการศุลกากรค่อนข้างยุ่งยากและซับซ้อน การคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) และภาษีวัตถุดิบนำเข้า มาตรา 19 ทวิ มีขั้นตอนล่าช้า เป็นต้น¹

3. เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีภาครัฐส่วนใหญ่ต้องการการเปลี่ยนแปลงและเพิ่มบทบาทการทำงานด้านการเงินและบัญชีที่สามารถจะร่วมกำหนดนโยบายกับฝ่ายบริหาร เพื่อส่งเสริมความก้าวหน้าในสายงานนี้มากขึ้น เจ้าหน้าที่ในสายงานการเงินและบัญชีภาครัฐในปัจจุบันมีความรู้และศักยภาพมากกว่าการทำงานปฏิบัติการเพียงด้านเดียว การใช้ประโยชน์จากบุคลากรไม่เต็มที่และไม่มุ่งพัฒนาด้านความคิดจะทำให้เจ้าหน้าที่เหล่านี้ ขาดความกระตือรือร้น คิดไม่เป็น ขาดการริเริ่มพัฒนา ขาดวิสัยทัศน์ และเป็นปัญหาในการบริหารในที่สุด

4. หากไม่มีการปรับรื้อระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐให้มีประสิทธิภาพ บุคลากรและระบบงานของกระทรวงการคลังและส่วนราชการจะขาดความเชื่อถือและไม่สามารถจะควบคุมกำกับดูแลภารกิจที่ได้รับอย่างมีประสิทธิภาพ ความก้าวหน้าในหน้าที่การงานของบุคลากรในด้านนี้ย่อมจะมีน้อยกว่าในด้านอื่น เนื่องจากลักษณะงานที่ทำนอกจากจะไม่ส่งเสริมและสนองนโยบายแล้ว ยังเป็นอุปสรรคต่อการวางแผนบริหารงานของหัวหน้าส่วนราชการด้วย ยกตัวอย่างเช่น การดำเนินการทำสัญญาต้องรอการอนุมัติเงินประจำงวดก่อน หรือเร่งทำสัญญาเพื่อให้ขอเงินปลายปีให้ทัน การจัดการฝึกอบรมระดับนานาชาติมีอุปสรรคด้านค่าเครื่องบินซึ่งกระทรวงการคลังกำหนดอัตราต่ำเกินไป (หัวละ 5 บาท) ^๖ เป็นต้น

5. ปัญหาและความต้องการที่รู้มร้ให้มีการเปลี่ยนแปลงอยู่รอบด้าน จึงจำเป็นที่จะต้องมีการศึกษา เพื่อปรับระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐโดยเร็ว เพื่อสร้างบรรยากาศการทำงานที่ทันสมัย รวดเร็ว มีคุณค่าและมีอนาคตสำหรับองค์กรและบุคลากรในสายงานการเงินและบัญชี

ระบบบริหารการเงินการบัญชีที่พึงประสงค์

1. ระบบบริหารการเงินการบัญชีที่พึงประสงค์จะต้องมีลักษณะที่สำคัญ ดังนี้คือ

- เป็นระบบที่คล่องตัว ยืดหยุ่น ระบบบริหารการเงินต้องเป็นระบบที่ให้บริการเบิกจ่ายที่รวดเร็ว มีความยืดหยุ่นและปรับตัวให้เข้ากับสภาพการทำงานที่เปลี่ยนแปลงโดยไม่ต้องผ่านขั้นตอนการพิจารณา หรืออนุมัติหลายขั้นตอนจนไม่ทันการ
- เป็นระบบที่ให้บริการรวดเร็วไม่ยุ่งยาก ระบบการเบิกจ่ายเงินในอนาคตควรเป็นระบบที่ใช้เทคโนโลยีเข้าช่วยในการให้บริการเบิกจ่ายเงินให้รวดเร็ว สามารถลดเอกสารการเบิกจ่ายลงบางส่วน หรือทั้งหมด ขั้นตอนการเบิกจ่ายต้องรวดเร็ว ไม่ยุ่งยากและควบคุมได้

- **เป็นระบบที่มีการเรียนรู้และพัฒนาอย่างต่อเนื่อง** ระบบการเบิกจ่ายเงินต้องมีการพัฒนาให้ทันสมัยอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้ทันกับภาคเอกชนและทันกับการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี
- **เป็นระบบที่มีวิสัยทัศน์** ระบบบริหารการเงินการบัญชีควรจะเป็นระบบที่รองรับการวางแผนและควบคุมงานทั้งในปัจจุบันและอนาคต มิใช่เป็นระบบที่ต้องได้รับการปรับปรุงแก้ไขเฉพาะหน้าตลอดเวลาดังสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน อันเป็นผลให้บุคลากรทำงานโดยไม่มีจุดหมายและอนาคตของประเทศจะไร้จุดหมายไปด้วย
- **เป็นระบบที่เน้นควบคุมผลงาน** การควบคุมการเบิกจ่ายเงินโดยเน้นการตรวจสอบรายละเอียดของประเภทรายจ่ายจะต้องหมดไป และพัฒนาระบบการควบคุมตรวจสอบผลงานขึ้นแทน ระบบบริหารการเงินการบัญชีจึงต้องปรับให้มีข้อมูลเพียงพอเพื่อการควบคุมติดตามผลงานในอนาคต
- **เป็นระบบที่สร้างบุคลากรให้มีคุณภาพ** ระบบบริหารการเงินการบัญชีจะต้องเป็นระบบที่ช่วยสร้างบุคลากรให้เก่งงาน มีความกระตือรือร้นที่จะเรียนรู้ ตื่นตัวอยู่ตลอดเวลา และมีศักยภาพที่จะให้ความเห็น เสนอแนะ และสนับสนุนการทำงานด้านนโยบายและแผนของฝ่ายบริหาร ควบคู่ไปกับการบริหารและควบคุมงานประจำ
- **เป็นระบบที่ให้ข้อมูลในเชิงบริหารที่เพียงพอและต่อเนื่อง** รายงานทางการเงินและบัญชีต้องการความถูกต้อง ละเอียด และรวดเร็ว มีการวิเคราะห์เพื่อเปรียบเทียบกับข้อมูลในอดีต สามารถที่จะเสนอความเห็นต่อผู้บริหารในการแก้ปัญหาทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ระบบฐานข้อมูลจึงมีความสำคัญต่อฝ่ายบริหารมาก ในอนาคตจำเป็นจะต้องพัฒนาระบบให้สามารถเชื่อมต่อข้อมูลทางการเงินระหว่างประเทศ (Finance Net) ให้ทัดเทียมกับประเทศต่าง ๆ ที่ได้มีการพัฒนาไปมากแล้ว

แนวทางการปรับปรุงระบบการเงินการบัญชีภาครัฐ

1. องค์การภาครัฐเป็นองค์กรใหญ่ครอบคลุมถึงหน่วยงานทุกหน่วยงานที่มีฐานะเป็นทั้งผู้เบิกและผู้จ่ายทั้งประเทศ แนวทางในการปรับปรุงได้ดำเนินการเป็นขั้นตอน ดังนี้
 - ศึกษาระบบงานและปัญหาด้านการบริหารและควบคุมทางการเงินและบัญชี ที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

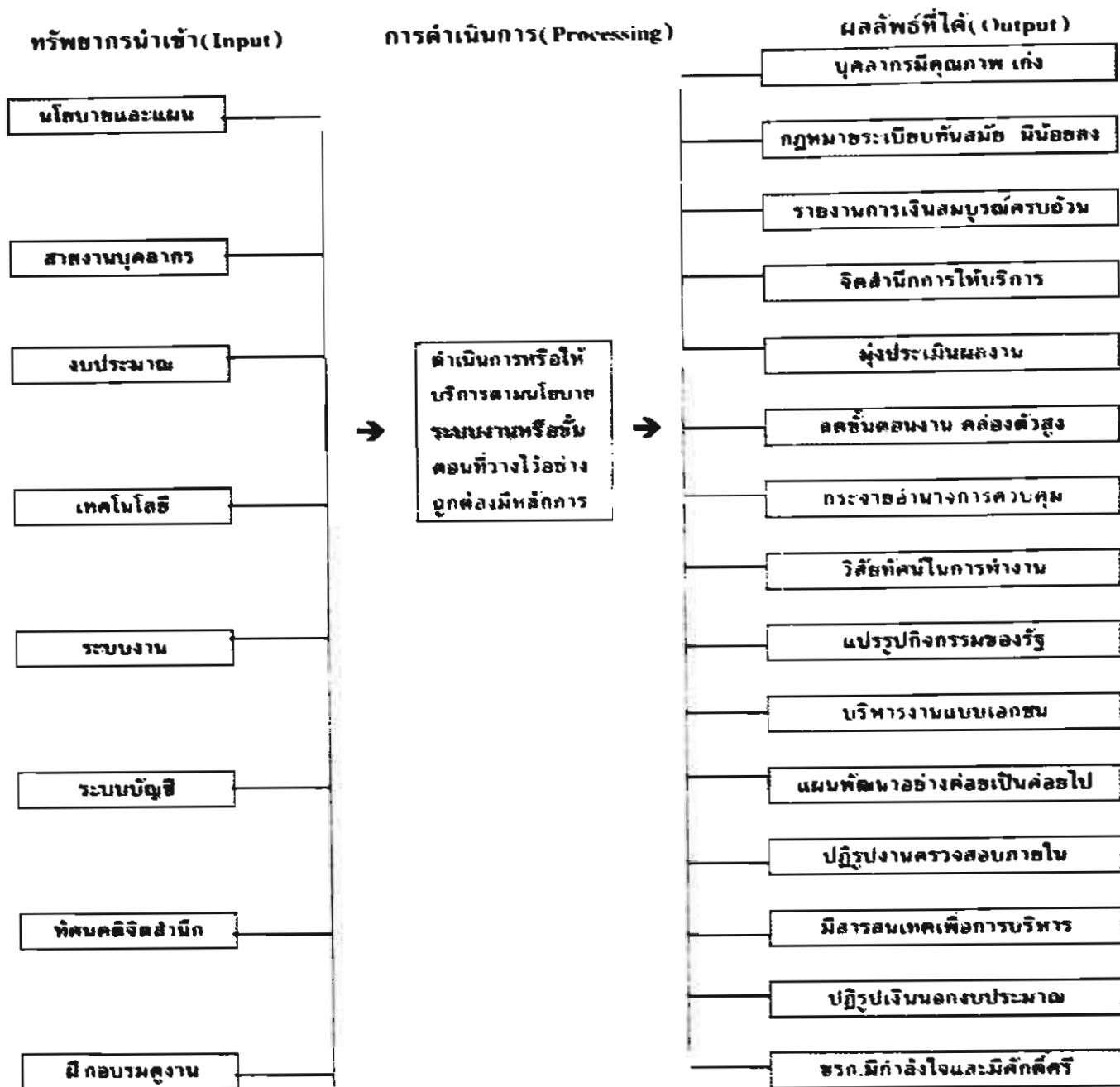
- พิจารณาปัญหาและดำเนินการแก้ไข ทั้งนี้อาจจะเป็นเพียงการปรับปรุง ปรับฐาน หรือถึงขั้นปรับรื้อทั้งระบบขึ้นอยู่กับความรุนแรงของปัญหา
- จัดให้มีสายงานวิชาการ เพื่อทำการศึกษาและรับผิดชอบในการปรับระบบบริหารด้านการเงินการบัญชีโดยเฉพาะ สายงานนี้ควรจะทำงานด้านนโยบายและวิชาการเพียงด้านเดียว
- สำหรับงานที่ยากและบุคลากรไม่มีความรู้ความสามารถพอที่จะทำเองได้ ควรจ้างที่ปรึกษาทำการศึกษา วางรากฐานการพัฒนาระบบงานและฝึกอบรมบุคลากรในสายงานนี้ให้ทำงานต่อไปได้โดยไม่มีที่ปรึกษาในอนาคต
- ดำเนินการตามผลการศึกษาและเสนอแนะให้ได้ผลเป็นรูปธรรมและติดตามผลอย่างต่อเนื่อง

2. หน่วยงานหลักที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐโดยตรง คือ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง เพราะเป็นหน่วยงานที่ดูแลรับผิดชอบด้านการกำหนดกฎหมายและระเบียบการคลัง กำหนดระบบบัญชีภาครัฐ กำหนดมาตรฐานและระเบียบปฏิบัติทางด้านการเงินการบัญชีทั่วประเทศ ควบคุมและติดตามประเมินผลการใช้จ่ายเงินของรัฐทุกประเภท หากหน่วยงานกรมบัญชีกลางมีประสิทธิภาพ ส่วนราชการต่างๆ ซึ่งเป็นหน่วยงานผู้ปฏิบัติตามกฎระเบียบที่กรมบัญชีกลางกำหนดย่อมมีประสิทธิภาพและทำงานด้วยความคล่องตัวตามไปด้วย

กรอบแนวคิดระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

1. กรอบแนวคิดระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ แสดงในรูปของทรัพยากรนำเข้า (Input) และการดำเนินการ (Processing) เพื่อให้ได้ผลที่พึงประสงค์ (Output) แสดงได้ตามภาพที่ 1.2

(ดูภาพที่ 1.2 ในหน้าถัดไป)



ภาพที่ 1.2 กรอบแนวคิดระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

๒. เมื่อเปรียบเทียบภารกิจของกรมบัญชีกลางกับหน่วยงานอื่นๆ ในกระทรวงการคลัง เช่น กรมสรรพากร กรมศุลกากร กรมสรรพสามิต สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ฯลฯ แล้ว จะเห็นได้ว่า ข้าราชการของกรมบัญชีกลางทำงานในลักษณะกึ่งวิชาการที่มีผลกระทบเฉพาะส่วนราชการ ความรุนแรงของปัญหาจึงอยู่ภายในวงแคบระหว่างกรมบัญชีกลางและส่วนราชการ ไม่เกี่ยวข้องกับการฟ้องร้องหรือร้องเรียนในกรณีทุจริตดังเช่นกรมจัดเก็บภาษี แต่ก็มีความสำคัญเพราะเป็นหน่วยงานที่จะช่วยส่งเสริมสนับสนุนการทำงานของส่วนราชการต่างๆ ให้มีประสิทธิภาพ

ขอบเขตและวิธีการวิจัย

1. การศึกษาวิจัยฉบับนี้เน้นการศึกษาโครงสร้างของระบบบริหารด้านการเงินการบัญชีในส่วนที่กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง รับผิดชอบดูแลในส่วนที่เกี่ยวข้องกับส่วนราชการต่างๆ โดยครอบคลุมถึงนโยบายและวิธีบริหารทั้งเงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ
2. วิธีการวิจัยได้ศึกษาจากแหล่งข้อมูลต่างๆ ดังนี้
 - เอกสารประมวลกฎหมายและระเบียบการคลัง
 - คู่มือระบบบัญชีส่วนราชการและหน่วยงานย่อย
 - สอบถามและรวบรวมข้อมูลระบบบริหารการเงินการบัญชีในส่วนที่กรมบัญชีกลาง และคลังจังหวัดรับผิดชอบ
 - เอกสารประวัติความเป็นมาของกระทรวงการคลังและกรมบัญชีกลาง
 - สถิติการคลังและรายงานการเงินของแผ่นดิน
 - การออกแบบสอบถามเพื่อรวบรวมปัญหาและข้อเสนอแนะจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง
 - การสัมมนาระดมความคิดเห็นในการพัฒนาระบบงานด้านบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ
 - หนังสือและตำราด้านการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐทั้งในประเทศและต่างประเทศ รวมถึงหนังสือที่แต่งโดยผู้ที่เกี่ยวข้องทางด้านการเงินการคลัง และเอกสารวิจัยของวิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักรหลักสูตรการป้องกันราชอาณาจักร (วปอ) และ วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักรหลักสูตรการป้องกันราชอาณาจักรภาครัฐร่วมเอกชน (วปรอ)
 - เอกสารเผยแพร่ด้านการเงิน การงบประมาณ การรายงานการเงินรัฐบาลกลาง และรัฐบาลท้องถิ่นของสหรัฐอเมริกา สหประชาชาติ และอื่นๆ
 - เอกสารวิจัยด้านการคลังของสถาบันการศึกษาต่างๆ เช่น คณะเศรษฐศาสตร์ และคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ และเอกสารวิจัยส่วนบุคคล
 - บทความทางวิชาการเกี่ยวกับการปฏิรูประบบการเงินการบัญชี และการแปรรูปกิจกรรมของรัฐให้เอกชนสำหรับกิจการไม่แสวงหากำไรและรัฐบาล ทั้งในประเทศและต่างประเทศ
 - เอกสารหรือตำราด้านมาตรฐานและระบบบัญชีของรัฐบาลไทยและต่างประเทศ
 - รายงานการวิจัยเพื่อเสนอแนะในการปรับปรุงระบบการเงินภาครัฐของ Public Administration Service - PAS รวมถึงรายงานเกี่ยวกับการทำภาพรวมการเงินทั้งประเทศของสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนา (TIORI)
 - ประสบการณ์ในการทำงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการวางระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐของผู้วิจัย

วัตถุประสงค์และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. วัตถุประสงค์ของการวิจัยนี้เพื่อที่จะศึกษาและเสนอแนะให้มีการพัฒนาระบบบริหารการเงินการบัญชีของรัฐในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมการใช้จ่ายเงินของส่วนราชการต่าง ๆ ที่อยู่ภายใต้การควบคุมดูแลของกรมบัญชีกลาง ให้สอดคล้องกับนโยบายการบริหารสมัยใหม่ ซึ่งเน้นการควบคุมที่ผลงาน และมีบรรยากาศการบริหารองค์กรที่มีความคิดริเริ่ม สร้างสรรค์ และพัฒนาตนเองตลอดเวลา
2. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับทั้งระยะสั้นและระยะยาวจากผลการวิจัยสรุปได้ดังนี้
 - ส่วนราชการต่าง ๆ มีความคล่องตัวในการดำเนินการเบิกจ่ายเงินมากขึ้น
 - การบริหารและควบคุมทางการเงินการบัญชีภาครัฐในอนาคตจะเน้นที่ การควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามเป้าหมายมากกว่าควบคุมการใช้จ่ายเงินในรายละเอียด และสอดคล้องกับระบบงบประมาณแบบแผนงาน งาน โครงการ
 - มีการกระจายอำนาจการควบคุมทางการเงินการบัญชีภาครัฐมากขึ้น
 - กิจกรรมของรัฐสามารถจะจ้างเอกชนทำมากขึ้น
 - การบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ
 - กฎหมาย ระเบียบต่าง ๆ มีความทันสมัย และมีน้อยลง
 - ระบบงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการมีประสิทธิภาพ มีคุณภาพ สามารถจะใช้เป็นเครื่องมือของหัวหน้าส่วนราชการมากขึ้น
 - องค์กรกำกับดูแล คือ กรมบัญชีกลางมีการปรับปรุงบทบาท โดยลดงานควบคุม เพิ่มงานกำกับดูแล มุ่งส่งเสริม สนับสนุนการทำงานของส่วนราชการให้มีความคล่องตัวรวดเร็ว บุคลากรมี คุณภาพและมุ่งทำงานวิชาการมากขึ้น
 - รายงานการเงินของแผ่นดินมีข้อมูลครอบคลุมถึงเงินทุกประเภท สามารถจะใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำภาพรวมของรายงานการเงิน เพื่อประโยชน์ในการบริหารการคลังภาครัฐ
 - มีระบบสารสนเทศทางการเงินการคลังที่มีประสิทธิภาพ มีการพัฒนาข้อมูลผ่านเครือข่าย Internet เพื่อเผยแพร่แลกเปลี่ยนข้อมูลอย่างทั่วถึงทั้งในประเทศและต่างประเทศ
 - ลดขั้นตอนการปฏิบัติงานและเอกสารที่ไม่จำเป็น มีการพัฒนาระบบบริหารการเบิกจ่ายเงินแบบไร้กระดาษในอนาคตโดยใช้เครื่องมือและเทคโนโลยีที่ทันสมัย

- ข้าราชการในสายการเงินและบัญชีทั้งในหน่วยงานกำกับดูแลและส่วนราชการต่าง ๆ มีขวัญกำลังใจในการปฏิบัติงาน มีอนาคตที่ดีและมีบทบาทในการกำหนดนโยบายการเงินการคลังร่วมกับฝ่ายบริหารมากขึ้น
- ส่วนราชการยอมรับและให้ความร่วมมือในการปฏิบัติตามกฎระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนด การหลีกเลี่ยงหรือพลิกแพลงที่จะไม่ปฏิบัติตามมีน้อยลง
- บรรยากาศการทำงานในสำนักงานมีความตื่นตัว ทันสมัย มีความกระตือรือร้น มีลักษณะการทำงานแบบเอกชน มีอุดมการณ์ มีวิสัยทัศน์ และที่สำคัญที่สุดมีขั้นตอนและทำงานมีเอกสารน้อยลง

เงื่อนไขความสำเร็จ

1. การปรับปรุงระบบการเงินการบัญชีภาครัฐจะประสบความสำเร็จได้ภายใต้เงื่อนไข ดังนี้
 - ต้องเป็นนโยบายระดับชาติที่กำหนดไว้ในแผนพัฒนาและแผนปฏิบัติการ
 - ผู้บริหารระดับสูงให้ความสำคัญและผลักดันจริงจังและต่อเนื่อง
 - มีงบประมาณด้านการพัฒนาระบบและการลงทุนในเครื่องมือที่ทันสมัยอย่างเพียงพอ
 - ผู้ที่เกี่ยวข้องให้ความร่วมมือและมีทัศนคติที่ดีต่อการพัฒนาระบบ
2. ตัวอย่างของการปฏิรูประบบบริหารการเงินการบัญชีที่ได้ผลดี คือ ประเทศสหรัฐอเมริกา โดย รองประธานาธิบดี อัลกอร์ ลงมารับผิดชอบดูแลและผลักดันอย่างจริงจังจนเกิดผลงานเป็นรูปธรรม ช่วยให้การแก้ปัญหาเศรษฐกิจและการจัดงบประมาณดีขึ้นและเป็นไปอย่างถูกต้องทิศทาง ในช่วงเวลาดังกล่าวได้มีการประกาศให้กฎหมายเกี่ยวกับการปฏิรูประบบบริหารการเงินการบัญชี และมี แผนปฏิบัติการทั้งระยะสั้นและระยะยาว สรุปได้ว่าทั้งฝ่ายนิติบัญญัติและฝ่ายบริหารเห็นความสำคัญ จึงทำให้งานประสบผลสำเร็จ
3. สำหรับรัฐบาลไทย ในปัจจุบันผู้บริหารระดับสูงของกรมบัญชีกลางมีนโยบายให้ปรับปรุงระบบงานทุกด้านให้ทันสมัย รวดเร็ว ลดขั้นตอนที่ไม่จำเป็น กระจายอำนาจและเปลี่ยนบทบาทการทำงานให้เน้นวิชาการมากขึ้น ทำหน้าที่เสนอแนะ ส่งเสริมและสนับสนุนงานของส่วนราชการ แทนการควบคุมโดยใช้กฎระเบียบที่เคร่งครัด

ความจริงจังของผู้บริหารระดับสูงและระดับกลางของหน่วยงานกรมบัญชีกลางในการแก้ปัญหาและพัฒนาระบบ จึงมีบทบาทต่อความสำเร็จหรือความล้มเหลวของการปรับระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐมากที่สุด

เชิงอรรถท้ายบท

- ¹ รายงานประจำปี 2539 ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) บทความเรื่อง การพัฒนาศักยภาพการส่งออกของประเทศไทย
- ² โครงการวิจัยเรื่องการปรับโครงสร้างการเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์ สำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน, ผลการสำรวจเบื้องต้นการวิจัยเรื่อง ประสิทธิภาพของระบบการเงินการคลังภาครัฐ ในช่วงเดือน มกราคม – กุมภาพันธ์ 2539 และสรุปปัญหาและข้อเสนอแนะในการสัมมนาเรื่อง ประสิทธิภาพของระบบการเงินการคลังภาครัฐเมื่อวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2539

บทที่ 2**นโยบายและหลักการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ****นโยบายกระทรวงการคลัง**

1. นับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2533 จนถึงปัจจุบัน นโยบายการบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีของรัฐบาลมุ่งรักษาวินัยการคลังควบคู่ไปกับการผ่อนคลายกฎ ระเบียบ เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ รัฐบาลได้กำหนดมาตรการต่าง ๆ ทั้งระยะสั้นและระยะยาวให้สอดคล้องกับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจหลายเรื่อง เช่น มาตรการด้านการกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี มาตรการชลอการลงทุนในภาครัฐ มาตรการด้านการก่อหนี้ในประเทศและต่างประเทศ มาตรการตัดทอนรายจ่ายและมาตรการระดมเงินออม เป็นต้น
2. นโยบายการบริหารและควบคุมการใช้จ่ายเงินภาครัฐที่กระทรวงการคลัง¹ กำหนดในช่วง 10 ปี ที่ผ่านมามีจนถึงปัจจุบัน สรุปได้ดังนี้
 - การจัดทำงบประมาณสมดุล
 - ควบคุมหรือตัดทอนงบประมาณรายจ่ายให้สอดคล้องกับงบประมาณรายรับ
 - เร่งรัดการเบิกจ่ายเงินและการกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี
 - ปรับปรุงประสิทธิภาพการขออนุมัติเงินประจำงวด และการเบิกจ่ายเงินงบประมาณให้มีความคล่องตัว รวดเร็ว
 - ควบคุมการก่อหนี้ต่างประเทศของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ โดยโครงการต่าง ๆ จะต้องเป็นโครงการที่ให้ผลตอบแทนคุ้มค่า เป็นการกู้เพื่อโครงการพื้นฐานในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม และไม่มีผลกระทบต่อภาระงบประมาณการชำระหนี้ทั้งในปัจจุบันและอนาคต
 - ควบคุมและติดตามผลการใช้จ่ายเงินงบประมาณของส่วนราชการให้เป็นไปตามแผนและงบประมาณที่กำหนด
 - จัดให้มีระบบฐานข้อมูลด้านการคลังของรัฐบาลเพื่อประโยชน์ในการบริหารให้สมบูรณ์ ทั้งในภาครัฐบาลกลาง รัฐบาลท้องถิ่น และภาครัฐวิสาหกิจ
 - บริหารเงินนอกงบประมาณให้มีประสิทธิภาพ
 - บริหารงบชำระหนี้ให้อยู่ในระดับที่เหมาะสมและลดการค้าประกันเงินกู้ของรัฐบาลวิสาหกิจ
 - กระจายอำนาจการควบคุมการเบิกจ่ายเงินให้ส่วนราชการ

- ส่งเสริมการแปรรูปกิจกรรมของรัฐสู่ภาคเอกชน

3. การกิจดังกล่าวข้างต้นเกือบทั้งหมดอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง ดังนั้น นโยบายและแผนการบริหารของหน่วยงานนี้จึงมีบทบาทต่อการพัฒนาระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐเป็นอย่างดี

แผนปฏิบัติการของกรมบัญชีกลาง

1. กรมบัญชีกลางเริ่มมีแผนปฏิบัติการฉบับแรกตั้งแต่ปี พ.ศ.2533 - 2535 ปัจจุบันเป็นช่วงของแผนปฏิบัติการปี พ.ศ.2539 - 2541สาระสำคัญของแผนปฏิบัติการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐที่ผ่านมา ประกอบด้วย 7 แผนหลัก ดังนี้ คือ

- พัฒนาระบบงานของกรมบัญชีกลางให้รัดกุมและสะดวกรวดเร็ว
- พัฒนาระบบบัญชีรัฐบาลและส่วนราชการให้สามารถแสดงภาพรวมการเงินทั้งประเทศที่สมบูรณ์ และให้ข้อมูลเป็นประโยชน์ต่อการบริหารงานและงบประมาณ
- ปรับปรุงกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินให้สอดคล้องกับนโยบาย และทิศทางในการพัฒนาระบบการคลังตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ
- ปรับปรุงระบบบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณให้มีประสิทธิภาพ
- พัฒนาปรับปรุงระบบคำตอบแทนและสวัสดิการของข้าราชการ ทั้งในระหว่างปฏิบัติงานและภายหลังเกษียณอายุราชการให้สอดคล้องกับสภาวะทางเศรษฐกิจที่แท้จริง และเป็นเครื่องมือในการพัฒนาประสิทธิภาพข้าราชการ
- พัฒนาระบบการบริหารเงินคงคลังและหนี้สาธารณะให้เกิดประโยชน์สูงสุด
- พัฒนางานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ ให้เป็นเครื่องมือผู้บริหารในการควบคุม ติดตามผลงานอย่างมีประสิทธิภาพควบคู่ไปกับระบบการกระจายอำนาจการบริหาร

2. การที่จะบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีภาครัฐให้เป็นไปตามแผนปฏิบัติการนั้น นโยบายและวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนดให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติจึงเป็นเรื่องที่ควรจะได้มีการศึกษาเพื่อพัฒนาหรือปรับปรุงให้มีประสิทธิภาพอยู่เสมอ กรมบัญชีกลางมีภารกิจหลักในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐที่สำคัญ ๆ ดังนี้คือ

- การกำหนดกฎหมายและระเบียบการคลัง

- การให้บริการรับจ่ายเงินแก่ส่วนราชการ
- การบริหารเงินคงคลัง
- การก่อหนี้และค้ำประกัน
- การบัญชีรัฐบาลและการบัญชีส่วนราชการ
- การกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี
- การตรวจสอบภายใน
- ระบบสารสนเทศเพื่อการบริหารการคลัง
- การบริหารเงินนอกงบประมาณ

รายละเอียดเกี่ยวกับนโยบายและหลักการบริหารควบคุมในแต่ละภารกิจ จะได้กล่าวถึงในหัวข้อต่อไปในบทนี้

การกำหนดกฎหมายและระเบียบการคลัง

1. ระบบบริหารและควบคุมเงินภาครัฐส่วนใหญ่จะตราเป็นกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ เวียนสั่งการให้ส่วนราชการต่างๆ ถือปฏิบัติ การกำหนดกฎหมายและระเบียบการคลังว่าด้วยการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ มีหลักการที่สำคัญ ดังนี้

- การรับและเบิกจ่ายเงินผ่านส่วนราชการ กรมบัญชีกลางดำเนินการรับเงินรายได้ส่งคลัง หรือจ่ายเงินรายจ่ายจากคลังโดยผ่านส่วนราชการ ไม่มีนโยบายรับเงินหรือจ่ายเงินโดยตรงกับประชาชน หรือ บุคคลภายนอก
- การควบคุมการเบิกจ่ายเงิน กฎหมาย ระเบียบที่ประกาศใช้จะเน้นการเบิกจ่ายตามแผนงาน งาน/โครงการ และหมวดรายจ่าย
- การรับเงินรายได้ เงินที่รัฐได้รับจะต้องนำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดินเว้นแต่จะมีกฎหมายกำหนดเป็นอย่างอื่น
- การจ่ายเงินรายจ่าย จะต้องเป็นไปตามพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี หรือตามที่กฎหมายพิเศษกำหนด

- **การกำหนดหลักเกณฑ์และอัตราค่าใช้จ่าย** หลักเกณฑ์เกี่ยวกับอัตราค่าใช้จ่ายด้านสิทธิประโยชน์ สวัสดิการ เงินเดือนและค่าตอบแทน จะกำหนดเป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วประเทศ โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา ระเบียบกระทรวงการคลังหรือมติคณะรัฐมนตรีแล้วแต่กรณี
- **การจ่ายรายจ่ายย่อยจากเงินอุดหนุนราชการ** กฎหมายกำหนดให้ทุกส่วนราชการมีเงินอุดหนุนราชการ เพื่อความคล่องตัวในการเบิกจ่ายเงินรายจ่ายย่อย
- **การบริหารเงินคงคลังและหนี้สาธารณะ** กระทรวงการคลังรับผิดชอบในการกู้เงินและบริหารหนี้ของประเทศ รวมถึงการบริหารเงินคงคลัง (เงินสด) ของประเทศ
- **การควบคุมเงินนอกงบประมาณ** กระจายอำนาจการบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ ให้หัวหน้าส่วนราชการดูแลการเบิกจ่ายโดยให้ถือปฏิบัติตามระเบียบของทางราชการโดยอนุโลม สำหรับเงินนอกงบประมาณที่ยังไม่ถึงคราวจะจ่ายให้นำฝากกระทรวงการคลังเพื่อประโยชน์ในการบริหารเงินสดของรัฐ
- **การติดตามประเมินผลและรายงาน** ให้ส่วนราชการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินเสนอสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบเป็นประจำทุกปี และให้มีหน่วยตรวจสอบภายในทุกส่วนราชการทำการตรวจสอบ ติดตามผล และรายงานให้หัวหน้าส่วนราชการทราบ ตามมาตรฐานและหลักการบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนด นอกจากนั้น กระทรวงการคลังยังมีหน้าที่จัดทำรายงานการเงินของแผ่นดินเสนอสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรองด้วย

2. การบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐแตกต่างกับภาคเอกชนที่การรับหรือเบิกจ่ายเงินทุกประเภทจะต้องมีกฎหมายรองรับ การเบิกจ่ายเงินผิดพลาดหรือการจัดทำบัญชีที่ไม่เรียบร้อยสมบูรณ์จึงเป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย จะต้องมีความรับผิดชอบทางแพ่งหรือทางอาญาตามควรแก่กรณี

3. ปัจจุบันกฎหมายและระเบียบการคลังที่ประกาศใช้มีเป็นจำนวนมาก ผู้สนใจสามารถจะศึกษาเพิ่มเติมได้จากหนังสือประมวลกฎหมายและระเบียบการคลังที่กรมบัญชีกลางจัดทำขึ้นเผยแพร่เป็นการทั่วไป ประเภทของกฎหมายและระเบียบการคลังสามารถจำแนกได้เป็น 7 กลุ่มหลัก คือ (ดูรายละเอียดในภาคผนวกที่ 2.1)

- การงบประมาณ
- การเงินการคลัง
- การกู้เงินและการค้าประกัน
- เงินเดือน ค่าจ้าง บำเหน็จ บำนาญ
- สวัสดิการและค่าตอบแทน
- การรัฐวิสาหกิจ
- ความรับผิดชอบในทางแพ่งและลาศึกษาต่อ

4. ในทางปฏิบัติยังมีกฎ ระเบียบ ที่กำหนดขึ้นใช้เฉพาะเรื่องและยังไม่ได้มีการประมวลไว้อย่างสมบูรณ์ ได้แก่

- หนังสือตอบส่วนราชการเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ หลักการ อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังให้ความตกลงหรือยกเว้นเป็นกรณีพิเศษ ซึ่งมีเป็นจำนวนมากและไม่มีหลักเกณฑ์ที่แน่นอน เป็นการให้ความเห็นชอบเฉพาะเรื่อง ไม่เกี่ยวกับส่วนราชการอื่นๆ จึงไม่มีการรวบรวมไว้อย่างสมบูรณ์ กฎ ระเบียบ ต่างๆ เหล่านี้จะน้อยลง เมื่อได้กระจายอำนาจให้หัวหน้าส่วนราชการ
- ประมวลกฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณ เงินนอกงบประมาณมีความหลากหลาย มีระบบวิธีการบริหารและควบคุมแตกต่างกันไปตามวัตถุประสงค์ นโยบายการบริหารอาจจะควบคุมทั้งหมด ควบคุมบางส่วน หรือไม่ควบคุมเลย ดังนั้น กฎหมาย ระเบียบ เกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณจึงมีหลายรูปแบบ และกระจัดกระจายอยู่ตามหน่วยงานเจ้าของเงินนอกงบประมาณหลายแห่ง จึงไม่สามารถจะประมวลให้สมบูรณ์ ในอนาคตเงินนอกงบประมาณจะมีบทบาทมากขึ้น กฎ ระเบียบ ด้านเงิน นอกงบประมาณจึงจำเป็นต้องมีการรวบรวมไว้เพื่อศึกษาพัฒนา กำหนดนโยบาย และปรับปรุงในเชิงมหภาคต่อไปได้

การให้บริการรับจ่ายเงินแก่ส่วนราชการ

1. นโยบายการให้บริการรับจ่ายเงินทั้งเงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณที่ผ่านมาจนถึงปัจจุบันเน้นการควบคุมด้านจ่ายโดยเคร่งครัด และเป็นการควบคุมในระบบรวมศูนย์กลาง (Centralization) กล่าวคือ ส่วนราชการทุกแห่งจะต้องขอเบิกเงินมายังกรมบัญชีกลาง (ในกรณีส่วนกลาง) หรือคลังจังหวัด (ในกรณีส่วนภูมิภาค) เพื่ออนุมัติการเบิกเงินและสั่งจ่ายเงินเข้าบัญชี (หรือจ่ายเงินสด) ให้แก่ส่วนราชการต่อไป

2. การจ่ายเงินจะใช้วิธีตรวจก่อนจ่าย(Pre-Audit)โดยกรมบัญชีกลางจะตรวจสอบหลักฐานต่างๆ ตลอดจนดูว่า มีเงินประจำงวดเพียงพอจึงอนุมัติการจ่ายเงิน สำหรับด้านการรับเงินเป็นหน้าที่ของส่วนราชการผู้รับรายได้จะต้องทำการตรวจสอบติดตาม อย่างไรก็ตามหากต้องขอถอนคืนเงินรายได้ ต้องขอทำความตกลงกับกรมบัญชีกลางก่อน

3. ระบบและวิธีการรับเงิน

- **สำหรับส่วนกลาง** ส่วนราชการจะรวบรวมเงินหรือเช็คที่ได้รับชำระในรูปของภาษีหรือค่าปรับ และอื่นๆ นำส่งคลัง โดยใช้หลักฐาน ใบนำส่งเงิน และ ใบนำฝาก (Pay in) เข้าบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 1 ที่ธนาคารแห่งประเทศไทย
- **สำหรับส่วนภูมิภาค**
 - ◆ จังหวัดที่มีสาขาของธนาคารแห่งประเทศไทยจะปฏิบัติเช่นเดียวกับส่วนกลาง
 - ◆ จังหวัดที่ไม่มีสาขาของธนาคารแห่งประเทศไทย ส่วนราชการจะต้องนำเงินส่งคลังจังหวัดพร้อมกับหลักฐานใบนำส่งเงิน

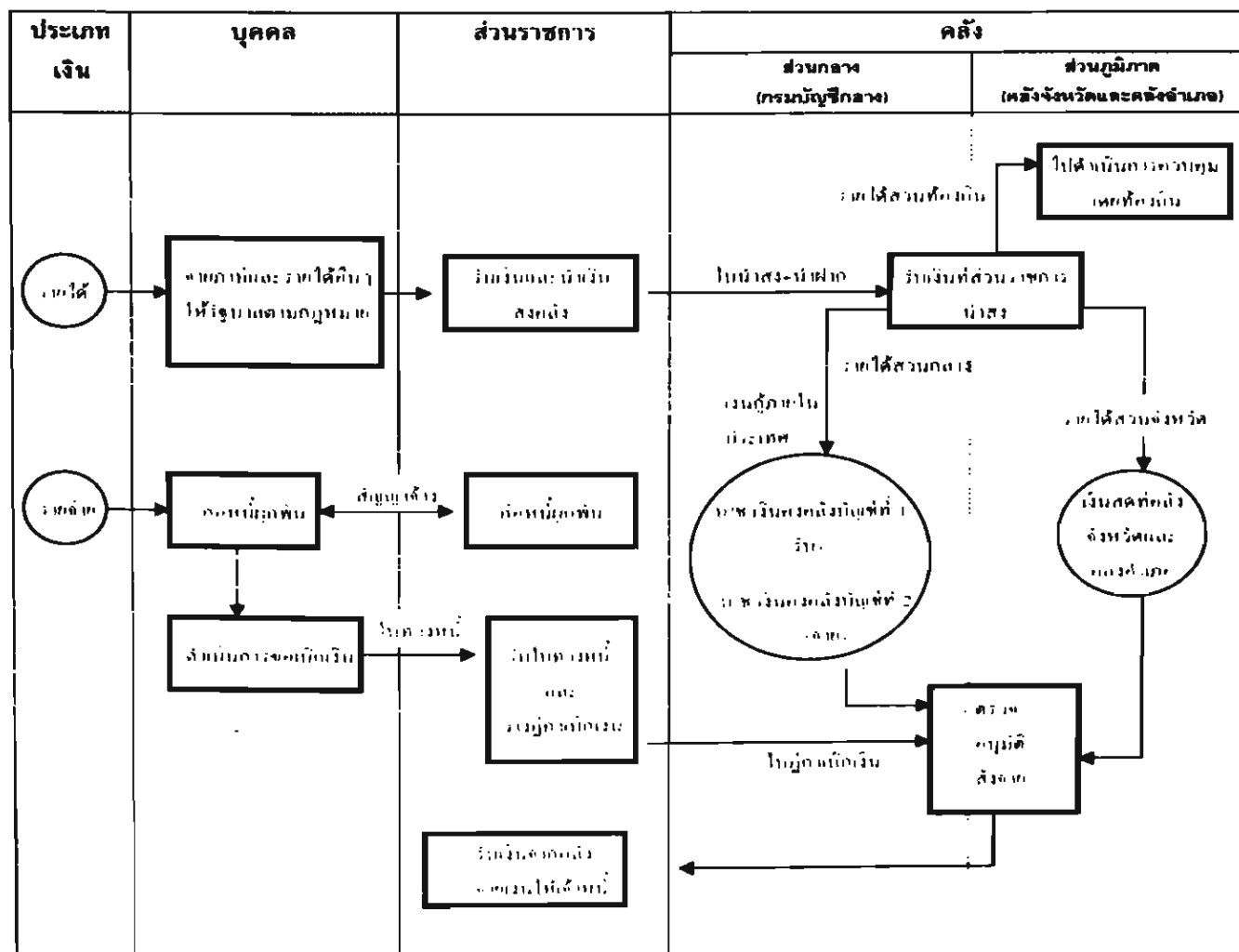
4. ระบบและวิธีการจ่ายเงิน

- **สำหรับส่วนกลาง** ส่วนราชการวางแผนเบิกเงินไปยังกรมบัญชีกลาง เมื่อตรวจสอบและอนุมัติฎีกาแล้ว จะสั่งจ่ายเงินจากบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 2 ที่ธนาคารแห่งประเทศไทย เข้าบัญชีของส่วนราชการที่เปิดไว้กับธนาคารแห่งประเทศไทย
- **สำหรับส่วนภูมิภาค** ส่วนราชการสามารถจะเบิกจ่ายเป็นเงินสด หรือเบิกจ่ายผ่านธนาคารโดย
 - ◆ จังหวัดที่มีสาขาของธนาคารแห่งประเทศไทยจะเบิกจ่ายผ่านธนาคารแห่งประเทศไทย
 - ◆ จังหวัดที่ไม่มีสาขาธนาคารแห่งประเทศไทยจะเบิกจ่ายเป็นเงินสดหรือผ่านธนาคารของรัฐ ปัจจุบันได้มีการกำหนดวงเงินสดขั้นต่ำที่จะต้องเบิกจ่ายผ่านธนาคารเพื่อความปลอดภัยและเพื่อประโยชน์ในการควบคุมภายใน

5. นโยบายในการรับ นำส่งและการให้บริการเบิกจ่ายเงิน

- นำเงินรายได้ส่งคลังโดยเร็ว เงินที่ส่วนราชการได้รับจะต้องนำส่งคลังโดยเร็วตามหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนดการอนุมัติและสั่งจ่ายเงินต้องรวดเร็ว การตรวจสอบสั่งจ่ายเงินจะต้องดำเนินการให้เสร็จภายใน 3 วันทำการสำหรับส่วนกลาง และภายใน 1 วันทำการสำหรับคลังจังหวัด ทั้งนี้ได้มีระบบการรายงานเรื่องค้างเบิกเสนอผู้บริหารเป็นประจำวันเพื่อเป็นการควบคุมผู้ปฏิบัติ
- เงินที่กรมบัญชีกลางจ่ายให้ส่วนราชการแล้วจะต้องจ่ายต่อไปให้แก่เจ้าหน้าที่โดยเร็วระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังกำหนดให้ส่วนราชการที่รับเงินไปแล้ว ต้องจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่ภายใน 15 วันทำการ หากจ่ายไม่ทันให้นำส่งคืนกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัดในลักษณะของเงินเบิกเกินส่งคืน เพื่อป้องกันการทุจริตและเพื่อประโยชน์ในการบริหารเงินสด (เงินคงคลัง) โดยรวมทั้งประเทศให้มีประสิทธิภาพ

6. ระบบการรับ นำส่ง และระบบการเบิกจ่ายเงินดังกล่าวข้างต้นปรากฏตามภาพที่ 2.1



ภาพที่ 2.1 ระบบการรับ นำส่งเงินและระบบการเบิกจ่ายเงิน

การบริหารเงินคงคลัง

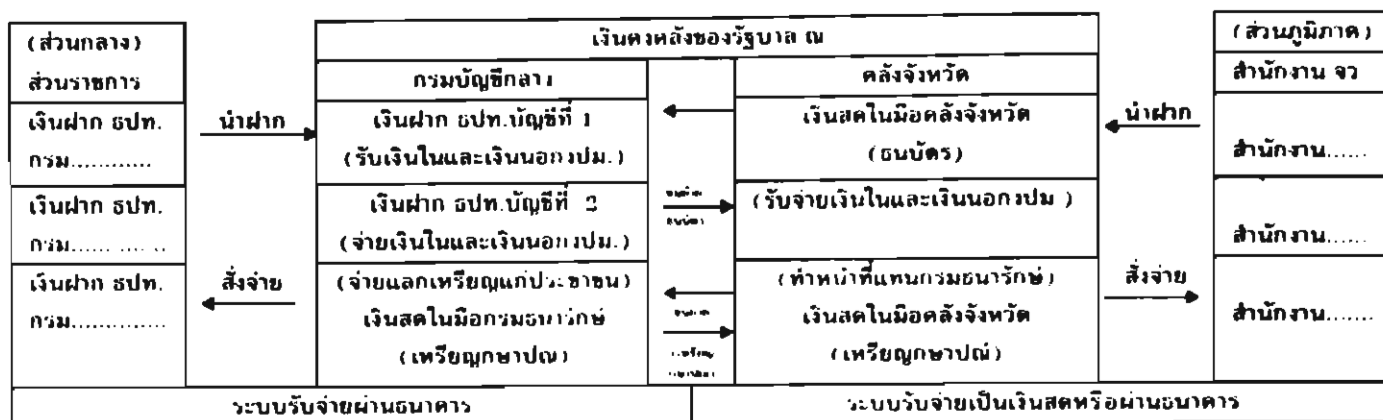
1. เงินคงคลังของรัฐบาล หมายถึง เงินสดที่รัฐบาลถืออยู่ในมือ หรือฝากไว้ในบัญชีเงินคงคลังในขณะใดขณะหนึ่ง ประกอบด้วย

- **เงินคงคลังส่วนกลาง** คือ เงินที่กรมบัญชีกลางและกรมธนารักษ์ดูแล ประกอบด้วย
 - ◆ เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทยบัญชีที่ 1 (เงินคงคลังบัญชีที่ 1)
 - ◆ เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทยบัญชีที่ 2 (เงินคงคลังบัญชีที่ 2)
 - ◆ เหรียญกษาปณ์ในมือกรมธนารักษ์
- **เงินคงคลังส่วนภูมิภาค** คือ เงินสดที่คลังจังหวัดเก็บรักษาดูแลเพื่อจ่ายหรือจ่ายแลกให้แก่ส่วนราชการ หน่วยงานหรือบุคคลทั่วไป ในฐานะกรมบัญชีกลาง ฐานะตัวแทนธนาคารแห่งประเทศไทยและกรมธนารักษ์ ประกอบด้วย
 - ◆ เงินสดในมือคลังจังหวัด (ธนบัตร) หมายถึง ธนบัตรซึ่งเบิกจากธนาคารแห่งประเทศไทยขนย้ายไปจ่ายหรือจ่ายแลกที่จังหวัด หรือขนย้ายกลับมาฝากธนาคารแห่งประเทศไทย กรณีที่มีเงินสด (ธนบัตร) เกินวงเงินเก็บรักษา
 - ◆ เงินสดในมือคลังจังหวัด (เหรียญกษาปณ์) คือ เหรียญกษาปณ์ที่ขอเบิกจากกรมธนารักษ์และขนไปจ่ายหรือจ่ายแลกที่จังหวัด หรือขนย้ายกลับมาส่งให้กรมธนารักษ์ กรณีมีเหรียญกษาปณ์เกินวงเงินที่กำหนด

2. หลักการบริหารเงินคงคลัง การบริหารเงินคงคลังมีหลักการที่สำคัญ คือ

- กรมบัญชีกลางและคลังจังหวัดมีวงเงินสดเก็บรักษาในระดับที่เหมาะสม
- วงเงินเก็บรักษาที่มีเกินความจำเป็นจะต้องขนย้ายเข้าส่วนกลางเพื่อประโยชน์ในการบริหารเงินสดสูงสุด
- เงินคงคลังที่มีเกินความจำเป็น ไม่สามารถนำไปลงทุนหาผลประโยชน์อื่นได้เว้นแต่จะมีกฎหมายกำหนดให้กระทำได้ ตามปกติเมื่อเงินสดเกินคลังรัฐบาลจะทำการชำระหนี้คืนก่อนกำหนด หรือจัดตั้งกองทุนที่รัฐมีภาระผูกพันไว้ให้ครบถ้วนก่อน เช่น กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ กองทุนชำระหนี้สิน เป็นต้น

3. สำหรับวิธีบริหารเงินคงคลังนั้น ตามพระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. 2491 และที่แก้ไขเพิ่มเติม และพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม กำหนดให้กระทรวงการคลังเปิดบัญชีเงินฝากกระแสรายวันไว้ที่ธนาคารแห่งประเทศไทย (ธปท.) 2 บัญชี คือ บัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 1 ซึ่งเป็นบัญชีที่เปิดเพื่อรับเงินทุกประเภท (ทั้งเงินในและเงินนอกงบประมาณ) และ บัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 2 ซึ่งเป็นบัญชีที่เปิดไว้เพื่อจ่ายเงินทุกประเภท ทุกสิ้นวันจะโอนเงินจากบัญชีที่ 1 เข้าบัญชีที่ 2 เพื่อล้างรายจ่ายที่จ่ายออกไป
4. ในกรณีรายรับเข้าไม่เพียงพอกับรายจ่าย กระทรวงการคลัง (กรมบัญชีกลาง) จะทำการกู้เงินในประเทศ ทั้งในระยะสั้นและระยะยาวมาชดเชยส่วนที่ขาดไป โดยวิธีออกพันธบัตรรัฐบาล ตั๋วเงินคลัง หรือตั๋วสัญญาใช้เงิน การบริหารเงินคงคลังในส่วนกลาง นอกจากจะต้องสำรองเงินให้เพียงพอเพื่อจ่ายให้แก่ส่วนราชการที่ขอเบิกเงินมาแล้ว ยังต้องบริหารเงินเพื่อขนย้ายไปจ่ายที่คลังจังหวัดให้เพียงพอด้วย โดยจังหวัดที่มีรายรับสูงกว่ารายจ่ายและมีเงินสดเกินวงเงินเก็บรักษา จะขนย้ายเงินสดและเหรียญกษาปณ์เข้าส่วนกลาง เพื่อขนย้ายไปยังจังหวัดที่มีรายจ่ายสูงกว่ารายรับและวงเงินเก็บรักษาไม่เพียงพอที่จะจ่ายในช่วงระยะเวลาหนึ่ง
5. คลังจังหวัดทำหน้าที่บริหารการรับจ่ายเงินในส่วนภูมิภาค หากมีสาขาของธนาคารแห่งประเทศไทยตั้งอยู่ การรับนำส่งและการเบิกจ่ายเงินผ่านบัญชีที่ 1 และบัญชีที่ 2 ของสาขานาการแห่งประเทศไทยเช่นเดียวกับส่วนกลาง ในกรณีที่ไม่มีสาขานาการแห่งประเทศไทย คลังจังหวัดทำหน้าที่เป็นตัวแทนธนาคารแห่งประเทศไทยด้วย ลักษณะการรับจ่ายเงินของคลังจังหวัดอาจจะใช้วิธีรับจ่ายเงินสดหรือผ่านธนาคารของรัฐ คลังจังหวัดจำเป็นต้องสำรองเงินสดเพื่อการเบิกจ่ายเงินประจำวันโดยทำการประมาณการวงเงินคงคลังที่ต้องสำรองขออนุมัติต่อกรมบัญชีกลาง และบริหารเงินสดไม่ให้เกินวงเงินที่กำหนด หากในช่วงเวลาใดมีวงเงิน เกินก็จะขนย้ายเข้าส่วนกลาง หรือ ขอเบิกจากส่วนกลางขนย้ายไปจังหวัดเมื่อมีเงินสดต่ำกว่าวงเงินเก็บรักษา วิธีการบริหารเงินสดของคลังจังหวัด เรียกว่า การบริหารเงินคงคลังส่วนภูมิภาค
6. การกำหนดวงเงินสดสำรองในมือขั้นต่ำทั้งในส่วนกลางและภูมิภาคเป็นภารกิจที่สำคัญเพื่อให้เกิดสภาพคล่องในการบริหารเบิกจ่ายเงินทั่วประเทศ ซึ่งจะต้องประสานงานกับธนาคารแห่งประเทศไทย และกรมธนารักษ์ เพื่อกำหนดเพดานเงินคงคลังที่เหมาะสม รวมถึงประเภทธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่ต้องใช้ในการจ่ายให้แก่ประชาชนและส่วนราชการในแต่ละท้องที่ด้วย
7. กรมธนารักษ์มีหน้าที่ดูแลการผลิตเหรียญกษาปณ์ออกหมุนเวียนใช้จ่าย และธนาคารแห่งประเทศไทยมีหน้าที่ดูแลการผลิตธนบัตรออกหมุนเวียนใช้จ่ายให้เพียงพอ
8. โครงสร้างระบบบริหารเงินคงคลังและภาพรวมเงินคงคลังในมือของรัฐบาลไทยแสดงตามภาพที่ 2.2



ภาพที่ 2.2 โครงสร้างเงินคงคลังและระบบการรับจ่ายเงินคงคลัง

8. ทุกสิ้นเดือนกรมบัญชีกลางจะจัดทำรายงานการรับจ่ายเงินและฐานะเงินคงคลังเสนอกระทรวงการคลังและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบ ลักษณะของรายงานตามตารางที่ 2.1

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	2536	2537	2538	2539
รายรับ-เงินในงบประมาณ	558,997	654,468	760,137	850,177
รายรับ-เงินนอกงบประมาณ	1,217,366	1,429,010	1,738,318	2,155,654
รวมรายได้	1,776,363	2,083,478	2,498,455	3,005,831
รายจ่าย-เงินในงบประมาณ	528,138	613,805	670,553	777,246
รายจ่าย-เงินนอกงบประมาณ	1,232,436	1,474,381	1,745,964	2,147,410
รวมรายจ่าย	1,760,574	2,088,186	2,416,517	2,924,656
รายรับสูงกว่ารายจ่าย	15,789	-4,708	81,938	81,175
เงินคงคลังต้นงวด	226,896	242,685	237,977	319,915
เงินคงคลังปลายงวด(รวม)	242,685	237,977	319,915	401,090
-ส่วนกลาง	235,930	232,238	311,167	390,963
-ส่วนภูมิภาค	6,775	5,739	8,748	10,127

ที่มา: กรมบัญชีกลาง

ตารางที่ 2.1 รายงานการรับจ่ายเงินและฐานะเงินคงคลัง

9. **กรมบัญชีกลาง ไม่ได้ใช้เงินประจำงวด (ซึ่งสำนักงบประมาณดูแล) เป็นเครื่องมือในการบริหารเงินสด แต่มีระบบบริหารเงินสด (เงินคงคลัง) อีกระบบหนึ่งต่างหาก** เนื่องจากการอนุมัติเงินประจำงวดของสำนักงบประมาณไม่ได้มีการวิเคราะห์และอนุมัติตามฐานะเงินสดของรัฐบาลในแต่ละช่วงเวลาตามหลักทฤษฎีที่แท้จริง

การก่อหนี้และค่าประกัน

1. รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจตามกฎหมายในการก่อหนี้ ดังนี้

- **การกู้เงินภายในประเทศเพื่อชดเชยการขาดดุลงบประมาณ** เป็นการกู้เงินเพื่อชดเชยการขาดดุลงบประมาณ โดยจะต้องกู้เงินเท่าที่จำเป็น ภายในวงเงินและเวลาที่เหมาะสม รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้กู้เงินโดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม พระราชบัญญัติตัวเงินคลัง พ.ศ. 2487 ทั้งนี้ เพดานเงินกู้แต่ละปีจะต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของงบประมาณรายจ่ายประจำปี บวกด้วยร้อยละ 80 ของงบประมาณชำระหนี้ต้นเงินกู้
- **การกู้เงินต่างประเทศ** พระราชบัญญัติการกู้เงินจากต่างประเทศให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกู้เงินต่างประเทศ เพื่อใช้จ่ายในโครงการพัฒนาด้านต่าง ๆ และการกู้เงินเพื่อป้องกันประเทศเสริมจากเงินงบประมาณรายจ่ายซึ่งมีจำกัด การใช้จ่ายเงินกู้จะต้องเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการกู้ และอยู่ในความรับผิดชอบของหัวหน้าส่วนราชการเจ้าของโครงการ เพดานเงินกู้จากต่างประเทศแต่ละปี จะพิจารณาควบคู่กับรายได้ส่งออก ซึ่งได้เคยกำหนดเป็นหลักการไว้ว่า งบประมาณชำระหนี้ภาครัฐในแต่ละปีจะต้องไม่เกินร้อยละ 19 ของรายได้ส่งออก เพื่อมิให้ประสบปัญหาการชำระหนี้ด้วยเงินตราต่างประเทศ คณะกรรมการนโยบายหนี้ของประเทศจึงมีหน้าที่พิจารณาเพดานเงินกู้ต่างประเทศในแต่ละปีตามความเหมาะสม โดยมีได้กำหนดเพดานแน่นอนในกฎหมายเช่นการกู้เงินในประเทศ
- **การค้ำประกันเงินกู้** รัฐบาลไทยมีองค์กรที่จัดตั้งขึ้นในรูปของรัฐพาณิชย์ โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อการให้บริการแก่ประชาชน (Public Service) หรือเพื่อเป็นโครงการนำร่อง (Pilot Project) ได้แก่ รัฐวิสาหกิจประเภทต่าง ๆ เช่น การไฟฟ้า การสื่อสาร การประปา รถเมล์ การขนส่งทางบก อากาศ และทางทะเล การธนาคาร และการประกันภัย ฯลฯ รัฐวิสาหกิจเหล่านี้จำเป็นต้องกู้เงินเพื่อลงทุน รัฐบาลอาจกู้มาให้กู้ต่อหรือให้องค์กรเหล่านี้กู้เอง กระทรวงการคลังอาจจะต้องค้ำประกันหรือไม่ก็ได้ขึ้นอยู่กับ

กับฐานะการเงินของรัฐวิสาหกิจแต่ละแห่ง และเงื่อนไขของผู้ให้กู้ การค้ำประกันเงินกู้ ของรัฐวิสาหกิจทำได้ ทั้งการกู้เงินภายในประเทศและต่างประเทศ

- คณะกรรมการนโยบายหนี้ของประเทศ ประกอบด้วย รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เป็นประธาน หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็นกรรมการ และผู้กำนวดยกรสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง เป็นกรรมการและเลขานุการ ทำหน้าที่กำหนดนโยบาย ควบคุมและติดตามผลหนี้สาธารณะของประเทศ ในทางปฏิบัติ กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลการกู้เงินและค้ำประกันเงินกู้ในประเทศ สำนักงานเศรษฐกิจการคลังรับผิดชอบดูแลการกู้เงินและค้ำประกันเงินกู้ต่างประเทศ
- ที่ผ่านมาการก่อหนี้ของประเทศมีจำนวนรวมเกิดขึ้นภายในประเทศและต่างประเทศ รายละเอียดหนี้คงค้าง ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2524 - 2538 ปรากฏตามตารางที่ 2.2

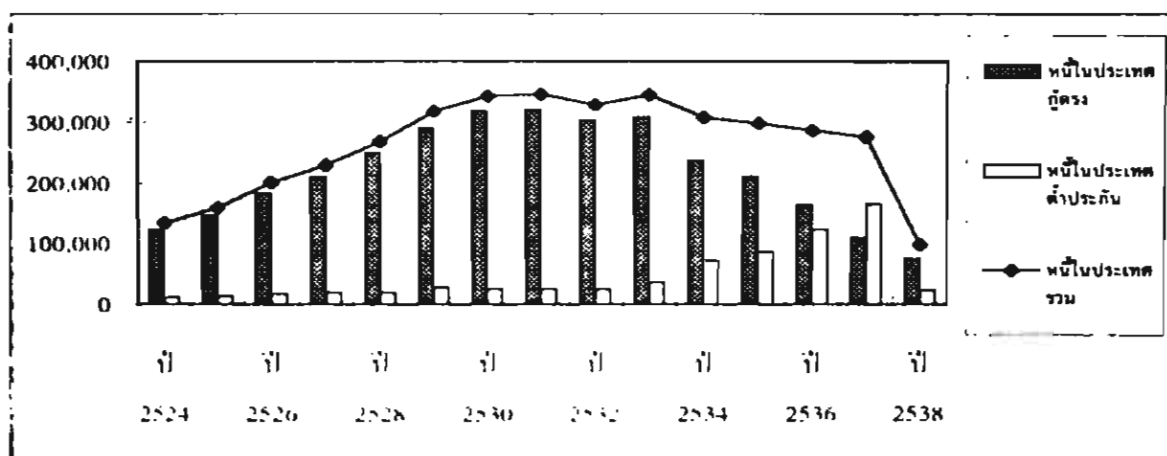
หน่วย : ล้านบาท

งบประมาณ	หนี้ภายในประเทศ			หนี้ต่างประเทศ			รวมยอดหนี้คงค้างทั้งสิ้น		
	พ.ศ.	กู้โดยตรง	ค้ำประกัน	รวม	กู้โดยตรง	ค้ำประกัน	รวม	กู้โดยตรง	ค้ำประกัน
	2524	122,092	11,222	133,314	36,878	80,765	97,643	158,970	71,987
	2525	146,882	13,155	160,037	44,962	78,023	122,985	191,844	91,178
	2526	183,340	17,035	200,375	54,428	98,057	152,485	237,768	115,092
	2527	209,502	19,243	228,745	61,586	109,712	171,298	271,088	128,955
	2528	248,741	19,180	267,921	82,651	144,300	226,951	331,392	183,480
	2529	288,814	28,487	317,301	105,343	176,224	281,567	394,167	204,711
	2530	317,474	25,307	342,781	117,094	166,890	283,984	434,568	192,197
	2531	319,652	25,515	345,167	132,228	166,405	298,631	451,878	191,920
	2532	302,802	25,618	328,420	135,988	164,686	300,674	438,790	190,304
	2533	307,640	36,810	344,450	95,553	184,415	279,968	403,193	221,225
	2534	235,229	72,092	307,321	97,306	192,371	289,677	332,635	284,463
	2535	210,482	86,939	297,421	107,860	208,123	315,983	318,342	295,082
	2536	163,898	122,528	286,426	106,161	232,244	338,405	270,069	354,772
	2537	110,398	164,891	275,289	102,131	237,169	339,300	212,529	402,060
	2538	74,609	23,608	98,217	100,804	241,972	342,776	175,413	265,580

ที่มา: สกตดการคลัง พ.ศ. 2533 - 2537 และ รายงานการเงินของแผ่นดิน พ.ศ. 2538 กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง

ตารางที่ 2.2 สถานะหนี้คงค้างในประเทศและต่างประเทศ

4. สถานะหนี้ของประเทศเริ่มดีขึ้นในช่วงปี 2531-2538 เมื่อฐานะการคลังของรัฐบาลมั่นคงขึ้น มีการชำระหนี้ก่อนกำหนด ส่งผลให้ภาระหนี้ของรัฐบาลลดลงมาก ในขณะที่เดียวกันมีการค้าประกันเงินกู้ให้แก่รัฐวิสาหกิจเพื่อขยายการลงทุนเพิ่มมากขึ้น แต่ภาพรวมภาระหนี้ทั้งประเทศยังลดลงในช่วงนี้ ตามภาพที่ 2.3



ภาพที่ 2.3 แนวโน้มหนี้ค้างชำระปี 2524-2538

5. ที่ผ่านมารัฐบาลควบคุมนโยบายและบริหารหนี้ในภาครัฐบาลให้อยู่ในระดับที่น่าพอใจ จึงไม่มีความจำเป็นจะต้องจัดตั้งกองทุนชำระหนี้สินสะสมเงินในปัจจุบันเพื่อชำระหนี้ในอนาคต สำนักงานเศรษฐกิจการคลังรับผิดชอบดูแลภาพรวมการบริหารหนี้สาธารณะของประเทศ และรายงานเสนอคณะกรรมการนโยบายหนี้ของประเทศไทยเป็นประจำ อย่างไรก็ตามการจัดสรรเงินงบประมาณประจำปี จัดตั้งกองทุนชำระหนี้เพื่อชำระหนี้ในอนาคตอย่างต่อเนื่อง จะช่วยให้การจัดตั้งงบประมาณประจำปี เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพโดยเฉพาะอย่างยิ่งในยามที่ฐานะการคลังของประเทศประสบปัญหาดังเช่นที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน เพราะงบชำระหนี้เป็นงบประมาณที่ไม่อาจจะตัดทอนได้ หากมีวงเงินสูงมากและไม่ได้ตั้งงบประมาณสะสมไว้ชำระหนี้ จะทำให้สัดส่วนงบลงทุน เพราะวงชำระหนี้ (งบประจำ) เป็นวงเงินที่ไม่อาจตัดทอนลงได้ การวางแผนการคลังล่วงหน้าโดยระยะยาวจึงเป็นเรื่องจำเป็นในอนาคต

การบัญชีรัฐบาลและการบัญชีส่วนราชการ

1. ระบบบัญชีรัฐบาลประกอบด้วย 2 ระบบหลัก คือ

- ระบบบัญชีรัฐบาลไทย เป็นระบบบัญชีที่กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลเพื่อจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดินตามที่พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 21(1) กำหนดให้กระทรวงการคลังมีหน้าที่จัดทำประมวลบัญชีของแผ่นดิน รายงานการเงินของแผ่นดินประจำปีจะต้องผ่านการ

ตรวจสอบรับรองโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และนำเสนอรัฐบาลและรัฐสภาทราบ รูปแบบรายงานการเงินปรากฏตามภาคผนวก 2.2

- **ระบบบัญชีส่วนราชการ** เป็นระบบบัญชีที่กรมบัญชีกลางกำหนดและสั่งการให้ส่วนราชการใช้ในการลงบันทึกการรับจ่ายเงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณที่ผ่านมือส่วนราชการ รูปแบบรายงานการเงินของส่วนราชการเป็นเพียงรายงานการรับจ่ายเงินไม่มีลักษณะเป็นงบการเงิน รายละเอียดแสดงไว้ในภาคผนวกที่ 2.3

2. กรมบัญชีกลางเป็นหน่วยงานเดียวที่ทำหน้าที่กำหนดนโยบายการบริหารและควบคุมการบัญชีภาครัฐ โดยมีภารกิจ 2 ด้าน คือ

- **ด้านวิชาการ** ทำหน้าที่ กำหนดมาตรฐานและนโยบายทางการบัญชี พัฒนาระบบบัญชีของรัฐบาลไทยและส่วนราชการ ฝึกอบรมเจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีของกรมบัญชีกลาง คลังจังหวัด และส่วนราชการทั่วประเทศ
- **ด้านปฏิบัติการ** ทำหน้าที่ ด้านการลงบันทึกบัญชีประมวลบัญชีแผ่นดิน และลงบันทึกบัญชีส่วนราชการในฐานะที่เป็นส่วนราชการด้วย

3. ใ้จจู้ันรายงานการเงินของแผ่นดินที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรองแล้วจะล่าช้าประมาณ 2-3 ปี ข้อมูลจากงบการเงินจึงไม่ให้ประโยชน์ในเชิงบริหารมากนัก ในปี พ.ศ. 2534 ได้มีนโยบายให้ทำรายงานการเงินของแผ่นดิน 2 ชุด คือ ชุดก่อนที่ สดง. ตรวจสอบรับรองเสนอกรรมาธิการงบประมาณใช้ประกอบการพิจารณางบประมาณประจำปี และชุดที่ สดง. ตรวจสอบรับรองเพื่อเผยแพร่แก่สาธารณชน

4. ระบบบัญชีรัฐบาลไทยและระบบบัญชีส่วนราชการ เป็นระบบที่ไม่สามารถแสดงต้นทุนของงานโครงการที่ครบถ้วนสมบูรณ์ เพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบประมาณ และประเมินผลงานโครงการให้สอดคล้องกับแนวคิดในการบริหารงบประมาณแบบแผนงาน งานโครงการ ระบบบัญชีจึงควรจะได้มีการทบทวนเพื่อให้มีข้อมูลเพียงพอในการวัดผลงาน ซึ่งจะช่วยให้หน่วยงานตรวจสอบ เช่น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ตรวจสอบภายใน ฯลฯ สามารถจะตรวจสอบประเมินผลควบคู่ไปกับการตรวจสอบทางการเงินด้วย ภารกิจนี้จะสำเร็จหรือไม่ขึ้นอยู่กับกรมบัญชีกลาง

การกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี

1. ระบบงบประมาณของประเทศไทย เป็นระบบที่กฎหมายยอมให้ยกงบประมาณรายจ่ายปีปัจจุบันที่เบิกจ่ายไม่ทันไปใช้จ่ายในปีถัดไปได้ โดยวิธีการกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี ดังนั้น การตั้งงบประมาณปีถัดไปจะไม่มีงบประมาณรายจ่ายปีเก็กรวมอยู่ด้วย เพราะได้กันเงินไว้เบิกเหลื่อมปีไว้แล้ว
2. เงินกันไว้เบิกเหลื่อมปีจะมีความสำคัญมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับอัตราความสามารถในการเบิกจ่ายของส่วนราชการต่างๆ ในระหว่างปี หากส่วนราชการสามารถจะใช้จ่ายเงินได้ทันภายในปีงบประมาณเป็นส่วนใหญ่ เงินกันไว้เบิกเหลื่อมปีจะมีวงเงินน้อยและไม่มีสาระสำคัญ ในทางตรงกันข้าม หากอัตราการเบิกจ่ายของส่วนราชการในระหว่างปีต่ำ วงเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปีจะสูงและมีสาระสำคัญ ตลอดจนมีผลกระทบต่อการบริหารเงินคงคลังของกระทรวงการคลังในปีถัดไป
3. การกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี มี 2 ลักษณะ คือ
 - การกันเงินแบบมีหนี้ผูกพัน หมายถึง โครงการที่ได้มีการเซ็นสัญญาก่อนหนี้ผูกพันไว้แล้ว แต่ยังไม่ได้เบิกจ่ายหรือเบิกจ่ายไม่ทันภายในปีงบประมาณ ส่วนราชการสามารถขออนุมัติกันเงินกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด กฎหมายอนุญาตให้กันเงินไว้เบิกจ่ายต่อไปอีก 6 เดือนถัดไป หากเบิกจ่ายไม่ทันสามารถจะขอขยายเวลาเบิกจ่ายเงินกับกรมบัญชีกลางเป็นกรณีไป นโยบายการขยายเวลาการกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปีของกระทรวงการคลังในปัจจุบันให้ขยายเวลาต่อไปอีกคราวละ 6 เดือน แต่ไม่เกิน 2 ปี
 - การกันเงินแบบไม่มีหนี้ผูกพัน หมายถึง โครงการที่ได้รับอนุมัติเงินประจำงวดแล้ว แต่ไม่สามารถก่อนหนี้ผูกพันได้ทันภายในปีงบประมาณ หัวหน้าส่วนราชการอาจขอกันเงินแบบไม่มีหนี้ผูกพันต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังหรือคณะรัฐมนตรีได้เพื่อมิให้งบประมาณโครงการดังกล่าวต้องพับไป นโยบายการกันเงินแบบไม่มีหนี้ผูกพันขึ้นอยู่กับรัฐบาลในแต่ละสมัย สำหรับปีงบประมาณ พ.ศ. 2539 รัฐบาลไม่มีนโยบายให้กันเงินกรณีไม่มีหนี้ผูกพัน และตัดทอนงบประมาณโครงการต่างๆ ลงมาก เนื่องจากเริ่มประสบปัญหาด้านการขาดดุลเงินสด
4. การกันเงินที่มีหนี้ผูกพันเป็นภาระที่กรมบัญชีกลางจำเป็นต้องวางแผนสำรองเงินสด เพื่อการเบิกจ่ายที่จะเกิดขึ้นโดยไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ เพราะเป็นเงื่อนไขตามกฎหมาย วงเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปี ตามปกติจะอยู่ในระดับอัตราร้อยละประมาณ 9-16 ของงบประมาณรายจ่ายประจำปี สำหรับนโยบายการกันเงินกรณีไม่มีหนี้ผูกพัน และการขยายเวลาการกันเงินจะเข้มงวดหรือ

ยึดหยุ่นได้ตามนโยบายและฐานะการคลังของรัฐบาล ตามปกติจะมีวงเงินไม่สูงนัก อยู่ในระดับ อัตราร้อยละประมาณ 1-3 ของงบประมาณรายจ่ายประจำปี สถิติวงเงินกันไว้เบิกเหลื่อมในรอบ 20 ปีที่ผ่านมา ปรากฏตามตารางที่ 2.3

หน่วย: ล้านบาท

ปี	วงเงินงบประมาณ	%	เงินกัน มีหนี้	%	เงินกัน ไม่มีหนี้	%	รวม	%	ขยายเวลา เบิกจ่าย
2519	62,650.00	100.00	n/a	n/a	na	n/a	9,953.00	16.00	n/a
2520	68,790.00	100.00	n/a	n/a	na	n/a	11,196.00	16.00	n/a
2521	81,000.00	100.00	10,007.00	12.35	1,400.00	1.73	11,407.00	14.08	3,045.00
2522	92,000.00	100.00	11,150.00	12.12	2,715.00	2.95	13,865.00	15.07	3,575.00
2523	114,556.00	100.00	13,155.00	11.48	2,660.00	2.32	15,815.00	13.81	4,056.00
2524	140,000.00	100.00	18,989.00	13.56	917.00	0.66	19,906.00	14.22	4,195.00
2525	161,000.00	100.00	20,882.00	12.97	1,622.00	1.13	22,504.00	14.10	3,032.00
2526	177,000.00	100.00	24,511.00	13.85	1,140.00	0.64	25,651.00	14.49	3,124.00
2527	192,000.00	100.00	25,956.00	13.52	1,236.00	0.64	27,192.00	14.16	3,156.00
2528	213,000.00	100.00	25,895.00	12.16	1,236.00	0.58	27,131.00	12.74	3,458.00
2529	216,000.00	100.00	n/a	n/a	n/a	n/a	21,815.00	10.01	3,000.00
2530	227,500.00	100.00	n/a	n/a	n/a	n/a	22,626.00	10.03	2,800.00
2531	243,500.00	100.00	20,732.00	8.51	3,450.00	1.42	24,182.00	9.93	2,500.00
2532	285,500.00	100.00	25,432.00	8.91	10,081.00	3.53	35,513.00	12.44	n/a
2533	335,000.00	100.00	36,092.00	10.77	16,416.00	4.90	52,508.00	15.67	n/a
2534	387,500.00	100.00	37,973.00	9.80	25,337.00	6.54	63,310.00	16.34	4,840.00
2535	460,400.00	100.00	47,647.00	10.35	22,800.00	4.95	70,447.00	15.30	1,209.00
2536	560,000.00	100.00	65,935.00	11.77	23,629.00	4.22	89,564.00	15.99	10,331.00
2537	625,000.00	100.00	91,101.00	14.58	16,085.00	2.57	107,186.00	17.15	13,018.00
2538	715,000.00	100.00	101,054.00	14.13	26,936.00	3.77	127,990.00	17.90	16,845.00
2539	843,200.00	100.00	139,356.00	16.53	2,353.00	0.28	141,709.00	16.81	n/a
ที่มา	เอกสารปม.		กองอนุมัติ		กองอนุมัติ		งบการเงิน		กองอนุมัติ

ที่มา: กรมบัญชีกลาง และวารสารกรมบัญชีกลางปีที่ 27 เล่ม 3 พค.-มิย. 2529

ตารางที่ 2.3 วงเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปี พ. ศ. 2519-2539

5. วงเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปี ณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2539 อยู่ในระดับประมาณร้อยละ 16.53 ของงบประมาณรายจ่ายประจำปี หรือประมาณ 139,356 ล้านบาท ซึ่งเป็น อัตราสูงที่สุดในรอบ 20 ปี เงินกันไว้เบิกเหลื่อมปีจึงมีความสำคัญและเป็นภาระต่อรัฐบาลในปัจจุบัน เนื่องจากในปี 2539 และ 2540 รายได้จัดเก็บต่ำกว่าเป้าหมายมาก และเริ่มประสบปัญหาการขาดดุลเงินสด

การตรวจสอบภายใน

1. การตรวจสอบภายใน เป็นเครื่องมือการควบคุมทางการเงินการบัญชีประเภทหนึ่งที่กระทรวงการคลัง จัดให้มีขึ้นเพื่อช่วยหัวหน้าส่วนราชการตรวจสอบและสอบทานการปฏิบัติงานแต่เดิมนั้น ขอบเขตของงานตรวจสอบภายในอยู่ในวงแคบเพียงสอบทานการใช้จ่ายเงินให้ถูกต้องตามระเบียบ งานตรวจสอบภายในจะมีบทบาทและมีประโยชน์แก่หัวหน้าส่วนราชการมากขึ้น เมื่อกระทรวงการคลังกระจายอำนาจการควบคุมทางการเงินการบัญชีไปให้แก่หัวหน้าส่วนราชการ
2. นับตั้งแต่ได้มีมติคณะรัฐมนตรีก่อตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นภายในส่วนราชการทั่วประเทศในปี พ.ศ. 2519 จนถึงปัจจุบัน นโยบายและทิศทางการพัฒนางานตรวจสอบภายในของกระทรวงการคลังยังขาดความชัดเจน และขาดประสิทธิภาพ สาเหตุความล้มเหลวของงานตรวจสอบภายในที่สำคัญ คือ
 - ผู้บริหารไม่ให้ความสนใจและไม่ใช้ประโยชน์ องค์กรภาครัฐไม่มีใครเป็นเจ้าของจิตสำนึกในการดูแลปกป้องผลประโยชน์ย่อมมีน้อยกว่าเจ้าของกิจการในภาคเอกชน
 - บุคลากรในหน่วยงานตรวจสอบภายในของรัฐขาดความมั่นคง หัวหน้าส่วนราชการให้ความสำคัญต่อบุคลากรตรวจสอบภายในน้อยกว่าภารกิจหลัก บุคลากรในสายงานนี้จึงขาดความก้าวหน้าในหน้าที่การงาน
 - ความยากของงาน งานตรวจสอบภายในเป็นงานส่งเสริมสนับสนุนและเสนอแนะหัวหน้าส่วนราชการเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของส่วนราชการ เทคนิคการตรวจสอบและนำเสนอปัญหาข้อเสนอนะให้หัวหน้าส่วนราชการเชื่อถือยอมรับและไว้วางใจจึงเป็นคุณสมบัติที่สำคัญของผู้ตรวจสอบภายใน ในด้านเทคนิคการตรวจสอบนั้น กระทรวงการคลังได้จัดทำเป็นคู่มือการตรวจสอบภายใน และมาตรฐานการตรวจสอบ สั่งการให้ผู้ตรวจสอบภายในถือปฏิบัติ ผู้ตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีความรู้ความสามารถในการประยุกต์มาตรฐานการตรวจสอบที่กระทรวงการคลังกำหนดให้เข้ากับลักษณะงานของส่วนราชการ ซึ่งเป็นเรื่องที่ยากหากไม่มีประสบการณ์มาก่อน ในขณะเดียวกันบุคลากรของกระทรวงการคลังซึ่งเป็นผู้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในก็ไม่มีประสบการณ์เพียงพอที่จะให้คำแนะนำหรือฝึกอบรมภาคปฏิบัติได้ สาเหตุที่สำคัญเป็นเพราะบุคลากรที่รับเข้าทำงาน เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของทางราชการ ไม่อาจรับผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานเข้าทำงานในตำแหน่งที่เหมาะสมได้ทันที เช่นเดียวกับภาคธุรกิจ

- หน่วยกำกับดูแลอ่อนแอ สำนักงาน กพ. และกรมบัญชีกลาง เป็นหน่วยงานกำกับดูแลหน่วยงานตรวจสอบภายในทั่วประเทศ ปัจจุบัน นโยบายด้านคน และระบบงานตรวจสอบภายในไม่ได้รับความสนใจและพัฒนาจากหน่วยกำกับดูแลทั้ง 2 หน่วยงานอย่างจริงจัง

3. งานตรวจสอบภายในจึงเป็นต้นทุนที่ให้ผลตอบแทนไม่คุ้มค่า ที่น่าเป็นห่วง คือ ความเฉื่อยชาของบุคลากรในหน่วยงานนี้ ซึ่งจะเกิดปัญหาแก่รัฐบาลในการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ในภาครัฐในที่สุด

ระบบสารสนเทศเพื่อการบริหารการคลัง

1. รัฐบาลจำเป็นต้องมีระบบสารสนเทศที่ดีเพื่อประโยชน์ในการบริหาร ระบบสารสนเทศของหน่วยงานจะมีความหมายและมีคุณค่า เมื่อหน่วยงานนั้นให้ความสำคัญกับการทำงานด้านวิชาการ การวิเคราะห์วิจัยเพื่อช่วยฝ่ายบริหารในการกำหนดนโยบาย วางแผน แก้ปัญหาต่าง ๆ ลักษณะการทำงานของหน่วยงานราชการในขณะนี้เน้นทำงานเพื่อแก้ปัญหาเฉพาะหน้าเป็นส่วนใหญ่ การจัดให้มี ระบบสารสนเทศที่ดีและมีความสมบูรณ์ จึงมีความสำคัญต่อองค์กรภาครัฐน้อยมาก

2. หน่วยงานที่มีข้อมูลด้านการเงินการคลังที่สมบูรณ์ที่สุด คือ กรมบัญชีกลาง เนื่องจากเป็นศูนย์รวมของการใช้จ่ายเงินภาครัฐทุกประเภท การตั้งศูนย์สารสนเทศด้านการเงินการคลังภายในกรมบัญชีกลางที่ดี เพื่อการบริหารและเผยแพร่ให้กว้างขวางจึงเป็นสิ่งจำเป็น ทำได้ง่ายและรวดเร็ว

3. ระบบสารสนเทศด้านการเงินการคลังที่กรมบัญชีกลางจัดทำเผยแพร่อยู่ในปัจจุบันมี 2 ประเภท คือ

- ระบบสารสนเทศเพื่อการดำเนินการเฉพาะกิจ เป็นการรวบรวมข้อมูลเพื่อการบริหารเฉพาะเรื่อง เช่น การกำหนดมาตรการการกักเงินไว้เบิกเหลือมปี การบริหารเงินคงคลัง การพิจารณาแปรรูปกิจกรรมของรัฐบางประเภท (การจ้างเหมาทำความสะอาด การจ้างเหมาयरักษาการณ์ การจ้างเหมารถยนต์เอกชนแทนการตั้งหน่วยงานยานพาหนะภายในกรม) เป็นต้น

- ระบบสารสนเทศเพื่อการบริหารและควบคุมอย่างต่อเนื่อง กระทรวงการคลังมีหน้าที่ควบคุมติดตามและประเมินผลการใช้จ่ายเงินของรัฐ การจัดเก็บรายได้ การบริหารหนี้สาธารณะ ฯลฯ จึงจำเป็นจะต้องมีระบบการรวบรวมข้อมูลด้านรายได้ รายจ่าย และหนี้เพื่อประโยชน์ในการบริหารควบคุมและติดตามผลอย่างต่อเนื่อง ในปัจจุบันจำเป็นจะต้องแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างประเทศเพื่อประโยชน์ในการวางนโยบายร่วมกันด้วย ระบบสารสนเทศประเภทนี้ จำเป็นต้องจัดให้มีเพื่อเผยแพร่อย่างต่อเนื่องในรูปแบบของ การจัดทำรายงานประจำปี รายงานสถิติการคลัง คู่มือสถิติการเงินการคลัง และเทคโนโลยีสารสนเทศ

4. กรมบัญชีกลางได้จัดทำระบบข้อมูลด้านสถิติการคลังเผยแพร่เป็นประจำปี โดยมีฐานข้อมูลด้านต่าง ๆ ดังนี้⁵

- การรับจ่ายเงินงบประมาณ
- รายรับ
- รายจ่าย
- เงินนอกงบประมาณ
- เงินคงคลัง
- หนี้สาธารณะ
- รัฐวิสาหกิจ
- เบ็ดเตล็ด

รายละเอียดของข้อมูลสารสนเทศที่เผยแพร่ในแต่ละด้านปรากฏตามภาคผนวกที่ 2.4

5. ข้อมูลด้านสถิติการคลังค่อนข้างล่าช้า จึงไม่มีประโยชน์เพื่อการบริหารหรือติดตามผล เนื่องจากฝ่ายบริหารไม่อาจจะรอข้อมูลได้ ขณะนี้ข้อมูลสถิติการคลังที่เผยแพร่เป็นปัจจุบันที่สุดคือ ปี พ.ศ. 2538 ซึ่งล่าช้า 2 ปี ทำให้ต้องมีระบบสารสนเทศเฉพาะกิจที่มีข้อมูลเป็นปัจจุบันเพื่อประโยชน์ในการติดตามผลและเพื่อสนองความต้องการของผู้บริหาร การมีระบบสารสนเทศหลายระบบและมีข้อมูลที่แตกต่างกัน ทำให้ผู้ให้ข้อมูลต้องใช้ความระมัดระวังในการอ้างอิง ระบบสารสนเทศโดยรวมจึงอ่อนแอ และไร้คุณค่า ในขณะที่ระบบสารสนเทศเฉพาะกิจมีคุณค่าและมีประโยชน์มากกว่าแต่ไม่มีประโยชน์ในระยะยาว

การบริหารเงินนอกงบประมาณ

1. เงินนอกงบประมาณของรัฐบาลมีหลายประเภท อาจอยู่ในรูปของรายได้ รายจ่าย หรือ กองทุนประเภทต่างๆ นโยบายการบริหารและความคุ้มจึงแตกต่างกัน ตามลักษณะของเงินนอกงบประมาณที่กฎหมายกำหนดหรือกระทรวงการคลังกำหนด การใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณจะ คล่องตัวกว่าเงินในงบประมาณ เพราะกระทรวงการคลังมีอำนาจควบคุมดูแลทุกด้าน เช่น การ ก่อหนี้ผูกพัน ัตตราภาษี ะบบการเบิกจ่ายเงิน ะบบบัญชีและรายงาน รวมถึงการติดตาม ประเมินผล ฯลฯ ในทบทวนปฏิบัติกระทรวงการคลังได้มอบหมายให้กรมบัญชีกลางดูแลทั้งหมด ฉะนั้น การบริหารและความคุ้มการใช้เงินนอกงบประมาณจะมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นน้อยเพียงใด จึงขึ้นอยู่กับนโยบายและวิธีการบริหารความคุมของกรมบัญชีกลาง

2. นโยบายและวิธีการบริหารและความคุ้มเงินนอกงบประมาณที่กรมบัญชีกลางกำหนด ส่วนใหญ่จะพิจารณากระทรวงการคลังอนุมัติได้ไม่สมควรปฏิบัติได้ไม่สมควรปฏิบัติได้ไม่สมควรปฏิบัติได้ ไม่สมควรจะขอให้ความตกลงกับกระทรวงการคลังก่อนคลายกฎ ระเบียบ เป็นเรื่องๆ ไป ดังนั้น การกิจที่กรมบัญชีกลางดูแลเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณอยู่ในปัจจุบันจึงเป็นงานด้าน กำหนดระเบียบ ะบบบัญชี ตอขาดหรือ และให้ให้ความตกลงเป็นส่วนใหญ่

3. แต่เดิมนั้นเงินนอกงบประมาณมีรูปแบบไม่สลับซับซ้อน การอนุมัติให้ถือปฏิบัติตาม หลักเกณฑ์ของกระทรวงการคลังไม่เป็นปัญหา ในทบทวนปฏิบัติและอยู่ในวิสัยที่จะควบคุมและแก้ปัญหา ได้ ปัจจุบันเงินนอกงบประมาณมีรูปแบบหลากหลายและมีวงเงินสูงมากทำให้บทบาทการควบคุม กำกับดูแลเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณเปลี่ยนไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งบทบาทในการบริหารและ ความคุ้มเงินกองทุนต่างๆ เช่น

- กองทุนเพื่อการพัฒนา และส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงาน มีวงเงินกองทุนฯ ตามแผน 5 ปี ประมาณ 20,000 ล้านบาท⁶
- กองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษา มีวงเงินกองทุนฯ ที่ได้รับจัดสรรจากงบประมาณ รายจ่ายประจำปีปัจจุบันปี พ.ศ. 2540 ประมาณ 11,450 ล้านบาท⁷
- กองทุนสิ่งแวดล้อม มีวงเงินที่ได้รับจากแหล่งต่างๆ ประมาณ 6,250 ล้านบาท
- กองทุนประกันสังคม มีวงเงินกองทุนฯ พ.ศ. 2538 ประมาณ 34,145 ล้านบาท

หลักการบริหารและความคุ้มกองทุนเหล่านี้ จะเป็นระบบบริหารแบบเอกชน กล่าวคือ กฎหมายมักกำหนดให้นำเงินกองทุนฯ ฝากธนาคารพาณิชย์ที่เป็นรัฐวิสาหกิจ มีการกระจาย อำนาจการบริหารและความคุ้มให้แก่หัวหน้าส่วนราชการหรือคณะกรรมการบริหารกองทุนบางส่วน

หรือทั้งหมด การกิจและบทบาทของกรมบัญชีกลางจึงไม่ได้ทำหน้าที่บริหารและควบคุมโดยตรง แต่ทำหน้าที่เป็นเสมือนเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีกองทุน คือ ตรวจสอบหลักฐานและเขียนเช็คสั่งจ่ายเงินจากบัญชีเงินฝากธนาคารพาณิชย์ และจัดทำบัญชีหรือรายงานการเงินเสนอสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรอง บทบาทการทำงานลักษณะนี้ควรจะให้ส่วนราชการรับผิดชอบดูแลเองเพราะมีหน่วยงานการเงินและบัญชีอยู่แล้ว จึงเป็นงานซ้อนงาน ในอนาคต กรมบัญชีกลางจึงต้องปรับบทบาทให้เน้นการกำกับดูแล ติดตามและประเมินผล และทำงานในเชิงวิชาการมากขึ้น โดยจะต้องจัดให้มีระบบรายงานและระบบข้อมูลสารสนเทศด้านเงินนอกงบประมาณที่ดี ระบบบริหารเงินนอกงบประมาณจะมีความคล่องตัวสูง มีประสิทธิภาพและควบคุมได้มากขึ้นเพียงใด จึงขึ้นอยู่กับนโยบายการบริหารของกรมบัญชีกลางเพียงหน่วยงานเดียวที่จะพัฒนาให้เกิดผลเป็นรูปธรรมได้

4. ระบบบริหารเงินนอกงบประมาณเป็นระบบกึ่งราชการกึ่งเอกชน กล่าวได้ว่า ลักษณะของการบริหารเงินนอกงบประมาณอยู่ระหว่างระบบรัฐบาล รัฐวิสาหกิจ และเอกชน การกำหนดระบบบริหารให้มีความเป็นราชการ แต่ทำงานเหมือนรัฐวิสาหกิจ หรือแบบเอกชน จึงเป็นงานที่ท้าทายความรู้ความสามารถของบุคลากรกรมบัญชีกลางเป็นอย่างยิ่ง

เชิงอรรถท้ายบท

- ¹ กุศล สมบัติศิริ รัชนิพรณ ยูทนต์เสวี ยุทธนา ศรีตระกูล เอกสารชุดฝึกอบรมนักรับบริหารทันสมัย สาขาวิทยาการจัดการมหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช นโยบายกระทรวงการคลัง เรื่องที่ 5.2 การรักษาวินัยทางการคลัง พิมพ์ครั้งที่ 1 พ.ศ. 2537. หน้า 43-45
- ² กองระบบบัญชีและวิชาการคลัง กรมบัญชีกลาง แผนกรมบัญชีกลาง ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2537 - 2541 หน้า 3-7 และคู่มือการแปลงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 8 ไปสู่การปฏิบัติการ พ.ศ. 2540-2544 จัดทำโดย กองนโยบายและวางแผนการคลัง สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง
- ³ คณะทำงานรวบรวมกฎหมายและระเบียบเพื่อพิมพ์จำหน่าย , ประมวลกฎหมายและระเบียบการคลัง กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง พ.ศ. 2536
- ⁴ พูลนิจ ปิยะอนันต์, ประมวลบทความทางวิชาการและบทความงานวิจารณ์ปี 2535-2538, เรื่องที่ 3 ข้อสังเกตบางประการเกี่ยวกับบำเหน็จบำนาญ เผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 35 เล่มที่ 4 กรกฎาคม- สิงหาคม 2537 หน้า 18-20
- ⁵ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง สถิติการคลัง พ.ศ. 2538 สารบัญตาราง โรงพิมพ์องค์การสงเคราะห์ทหารผ่านศึก 2538
- ⁶ สำนักงานคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ, คู่มือแผนงานอนุรักษ์พลังงานและแนวทาง หลักเกณฑ์เงื่อนไข และลำดับความสำคัญของการใช้จ่ายเงินกองทุนเพื่อส่งเสริมอนุรักษ์พลังงาน, สิงหาคม 2537
- ⁷ รายงานการเงินกองทุนต่าง ๆ ณ ปีพ.ศ. 2535-2540

บทที่ 3

โครงสร้างระบบการควบคุมทางการเงินการบัญชี

การกำหนดหน่วยงานตามระเบียบคลัง

1. หน่วยงานหลักที่เกี่ยวข้องกับการจัดระบบการควบคุมทางการเงินและบัญชีประกอบด้วย 2 หน่วยงาน คือ

- **กรมบัญชีกลาง** ทำหน้าที่เป็นผู้ควบคุมการรับ เบิกจ่ายเงินของรัฐทุกประเภท โดยจะดำเนินการผ่านส่วนราชการ กรมบัญชีกลางจัดระบบบริหารและควบคุม ตามสายการบริหารราชการแผ่นดิน ดังนี้
 - ◆ **ระบบบริหารและควบคุมในส่วนกลาง** กรมบัญชีกลางเป็นหน่วยงานที่ควบคุมดูแล และให้บริการการรับ เบิกจ่ายเงินประจำงวดส่วนกลางและเงินนอกงบประมาณของส่วนราชการในส่วนกลางทั้งหมด
 - ◆ **ระบบบริหารและควบคุมในส่วนภูมิภาค** คลังจังหวัดเป็นหน่วยงานที่ควบคุมดูแลและให้บริการการรับ เบิกจ่ายเงินประจำงวดส่วนจังหวัดและเงินนอกงบประมาณของส่วนราชการในส่วนภูมิภาค
- **ส่วนราชการ** ทำหน้าที่เป็นผู้นำส่งหรือเบิกเงินกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด ระบบการบริหารและควบคุม ได้จำแนกเป็น 2 ส่วน ตามสายการบริหารราชการแผ่นดินเช่นกัน คือ
 - ◆ **ระบบบริหารและควบคุมในส่วนกลาง** กองคลังหรือกองการเงินและบัญชีของส่วนราชการ ทำหน้าที่ประสานงานด้านการรับ นำส่ง และเบิกจ่ายเงินประจำงวดส่วนกลางและเงินนอกงบประมาณในส่วนกลางกับกรมบัญชีกลาง
 - ◆ **ระบบบริหารและควบคุมในส่วนภูมิภาค** ส่วนราชการในส่วนภูมิภาค ทำหน้าที่ประสานงานด้านการรับ นำส่ง และเบิกจ่ายเงินประจำงวดส่วนจังหวัดและเงินนอกงบประมาณในส่วนภูมิภาคกับคลังจังหวัด

2. มีหลายส่วนราชการได้กระจายอำนาจการรับ เบิกและจ่ายเงินบางหมวดรายจ่ายจากระดับกรมสู่หน่วยงานย่อยระดับล่าง เพื่อความคล่องตัวในการดำเนินงาน เช่น กรมเจ้าสังกัดกระจายอำนาจการจ่ายเงินบางหมวดรายจ่ายให้แก่ โรงเรียน โรงพยาบาล สถานีตำรวจ สำนักงานเกษตรอำเภอ สำนักงานเกษตรตำบล สำนักงานการประถมศึกษาอำเภอเป็นต้น หน่วยงานเหล่านี้มีเป็นจำนวนมากทั้งในส่วนกลางและภูมิภาค ภายใต้การควบคุมดูแลของส่วนราชการแต่ละแห่ง ดังนั้นระเบียบการคลังจึงได้จำแนกฐานะของส่วนราชการผู้เบิกจ่ายเงินเป็น 2 ฐานะ คือ

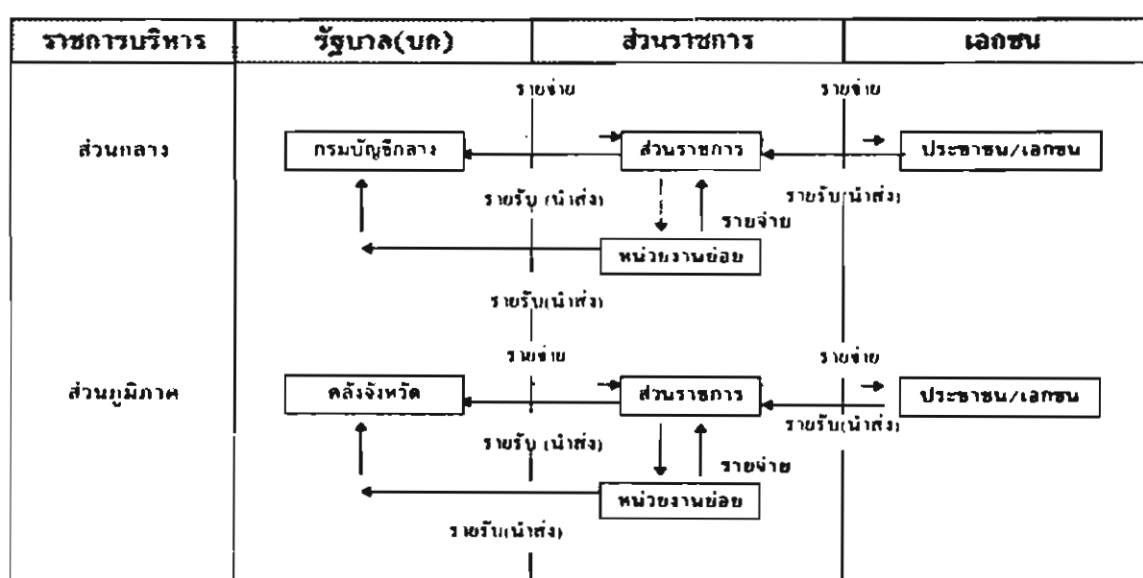
- **ส่วนราชการผู้เบิก** หมายถึง ส่วนราชการทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาค ที่เบิกเงินและประสานงานโดยตรงกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด หน่วยงานผู้เบิกมีหน้าที่ตั้งงบประมาณ ขออนุมัติเงินประจำงวด รับ นำส่ง เบิกจ่ายเงินของส่วนราชการครบวงจร
- **หน่วยงานย่อย** หมายถึง หน่วยงานที่ไม่ได้เป็นผู้เบิกเงินตรงกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด แต่เป็นหน่วยงานย่อยภายในส่วนราชการที่หัวหน้าส่วนราชการกระจายอำนาจการรับ เบิกจ่ายเงินบางเรื่องไปให้ดำเนินการแทนกองคลังหรือกองการเงินและบัญชีของส่วนราชการ เช่น การจ่ายเงินเดือน ค่าจ้าง ให้แก่ข้าราชการและลูกจ้างในหน่วยงานย่อย การจ่ายค่าตอบแทน วัสดุและวัสดุแก่เจ้าหน้าที่ เป็นต้น สำหรับหมวดค่าครุภัณฑ์ ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง ผู้เบิกยังคงเป็นผู้ดูแลแทนหน่วยงานย่อยเป็นส่วนใหญ่ หรืออาจจะกระจายอำนาจการจัดซื้อ จัดหา ครุภัณฑ์รายการที่มีวงเงินไม่สูงนักและสามารถจะจัดซื้อได้ภายในท้องที่ไปให้หน่วยงานย่อยดำเนินการก็ได้ หน่วยงานย่อยเหล่านี้
 - ◆ หากมีที่ตั้งอยู่ในส่วนกลาง จะมีฐานะเป็นส่วนราชการส่วนกลางและเบิกจ่ายเงินผ่านส่วนราชการผู้เบิกในส่วนกลาง คือ กองคลังหรือกองการเงินและบัญชีของส่วนราชการ
 - ◆ หากมีที่ตั้งอยู่ในส่วนภูมิภาค จะมีฐานะเป็นส่วนราชการส่วนภูมิภาคและเบิกจ่ายเงินผ่านส่วนราชการผู้เบิกในส่วนภูมิภาค

3. วิธีการควบคุมการรับจ่ายเงินของกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัดจะรับจ่ายเงินผ่านส่วนราชการผู้เบิก ไม่มีการรับจ่ายเงินผ่านหน่วยงานย่อยโดยตรง อย่างไรก็ตาม เมื่อใดที่หน่วยงานย่อยมีสายงาน อัตราค่าจ้าง และวงเงินงบประมาณรายจ่ายสูงเพียงพอ หัวหน้าส่วนราชการก็อาจจะยกฐานะหน่วยงานย่อยขึ้นเป็นหน่วยงานผู้เบิกและให้มีหน้าที่ตั้งงบประมาณ ขออนุมัติเงินประจำงวด รับ นำส่งและเบิกจ่ายเงินโดยตรงกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัดครบวงจรต่อไป

ผังโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชี

1. แนวคิดเกี่ยวกับการรับจ่ายเงินของกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัดที่รับจ่ายเงินผ่านส่วนราชการผู้เบิกและให้ส่วนราชการผู้เบิกเป็นผู้ประสานงานกับเจ้าหน้าที่หรือประชาชนโดยตรงจะมีผลกระทบต่อการจัดระบบบริหารและควบคุมทางการเงินการบัญชีให้สอดคล้องกันด้วยโครงสร้างระบบการควบคุมทางการเงินการบัญชีภายใต้นโยบายและหลักการดังกล่าว แสดงตามภาพที่ 3.1

ส่วนที่ 1 โครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน



ส่วนที่ 2 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน

การก่อกำหนด	ใช้ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2535 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (ปรับปรุงส่วนที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมทรัพย์สิน)	
การควบคุมการรับจ่ายเงิน	- ระเบียบการหักจ่ายขาดและการถอนคืนเงินรายรับ - ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง (ปรับระบบการเบิกจ่ายตามแผนการเงิน)	ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ

ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี

ระบบและหลักการบัญชี	ลงบันทึกที่ส่วนกลาง (Centralized)	กระจายอำนาจการบันทึกบัญชี แยกส่วนกลาง - ภูมิภาค
รายงานการเงิน	- งบดุล - งบแสดงการเคลื่อนไหวของทุนแผ่นดิน	รายงานการรับจ่ายเงินของส่วนราชการ

ภาพที่ 3.1 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมด้านการเงินการบัญชี

2. ภาพที่ 3.1 แสดงโครงสร้างระบบบริหารและควบคุมด้านการเงินการบัญชี ประกอบด้วย 3 ส่วน คือ

- ส่วนที่ 1 โครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน แสดงถึงโครงสร้าง การรับ นำส่ง และเบิกจ่ายเงินระหว่างผู้เบิก หน่วยงานย่อย กับกรมบัญชีกลางและคลังจังหวัด และการรับ จ่ายเงินกับบุคคลภายนอกกับส่วนราชการผู้เบิก
- ส่วนที่ 2 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน แสดงถึง ระบบการควบคุมทางการเงิน โดยกำหนดเป็นระเบียบการคลังให้สอดคล้องกับโครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงานในส่วนที่ 1
- ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี แสดงถึง ระบบบัญชีของรัฐบาลไทย ซึ่งจำแนกเป็น 2 ระบบ คือ ระบบบัญชีรัฐบาล และระบบบัญชีส่วนราชการ เพื่อให้สอดคล้องกับโครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน และระบบบริหารและควบคุมทางการเงินที่กำหนดไว้ในระเบียบคลัง ในส่วนที่ 1 และส่วนที่ 2 ตามลำดับ

ส่วนที่ 1 โครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน

1. ภาพที่ 3.1 ส่วนที่ 1 ประกอบด้วยระบบการบริหารและควบคุมตามแนวทางการแบ่งส่วนราชการ คือ

- ราชการบริหารส่วนกลาง เป็นการประสานงานการรับ นำส่ง และเบิกจ่ายเงินของส่วนราชการและหน่วยงานย่อยในส่วนกลางกับกรมบัญชีกลาง
- ราชการบริหารส่วนภูมิภาค เป็นการประสานงานการรับ นำส่งและเบิกจ่ายเงินของส่วนราชการและหน่วยงานย่อยในส่วนภูมิภาค กับคลังจังหวัด

2. ราชการบริหารส่วนกลาง มีระบบและวิธีการรับเงิน นำส่งเงิน และเบิกจ่ายเงินระหว่างส่วนราชการกับกรมบัญชีกลางโดยสรุป ดังนี้

- ส่วนราชการผู้เบิก หมายถึง ส่วนราชการที่เบิกเงินตรงกับกรมบัญชีกลาง วิธีการรับ นำส่ง และการเบิกจ่ายเงิน เป็นดังนี้

- ◆ การรับและนำส่งเงิน ส่วนราชการต่างๆ เมื่อได้รับเงินรายได้หรือเงินนอกงบประมาณ (ที่อยู่ในข่ายต้องนำฝากคลัง) จะต้องนำส่งหรือนำฝากเข้าบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 1 ที่ธนาคารแห่งประเทศไทย
 - ◆ การเบิกจ่ายเงินหรือขอถอนเงินฝาก ส่วนราชการจะวางฎีกาขอเบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง เมื่อตรวจสอบและอนุมัติฎีกาขอเบิกเงินแล้ว กรมบัญชีกลางจะสั่งจ่ายเงินจากบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 2 เข้าบัญชีเงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทยของส่วนราชการ และส่วนราชการจะเบิกเงินจากบัญชีดังกล่าวไปจ่ายให้เจ้าหน้าที่ หรือผู้มีสิทธิต่อไป โดยอาจจะจ่ายเป็นเงินสดหรือเช็คก็ได้แล้วแต่กรณี
 - **หน่วยงานย่อย** หมายถึง หน่วยงานภายในส่วนราชการที่ไม่ได้เบิกจ่ายเงินโดยตรงกับกรมบัญชีกลาง วิธีการเบิกจ่ายเป็นดังนี้
 - ◆ การรับและนำส่งเงิน เมื่อหน่วยงานย่อยได้รับเงินรายได้ หรือเงินนอกงบประมาณ (ที่อยู่ในข่ายต้องนำฝากคลัง) จะนำส่งหรือนำฝากเข้าบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 1 โดยตรง โดยไม่ต้องนำส่งหรือนำฝากผ่านกองคลังของส่วนราชการ แล้วแจ้งให้ส่วนราชการผู้เบิกทราบ
 - ◆ การเบิกจ่ายเงิน หน่วยงานย่อยจะยื่นใบขอเบิกเงินตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนดต่อกองคลังของส่วนราชการ ซึ่งจะเป็นผู้วางฎีกาขอเบิกเงินจากกรมบัญชีกลางมาจ่ายให้หน่วยงานย่อย ในการนี้ หน่วยงานย่อยจะต้องรวบรวมใบสำคัญส่งส่วนราชการผู้เบิกเพื่อหักล้างเงินที่เบิกไปให้ครบถ้วน
2. **ราชการบริหารในส่วนภูมิภาค** มีวิธีการรับเงิน นำส่งเงิน และเบิกจ่ายเงินเช่นเดียวกับราชการบริหารส่วนกลาง เพียงแต่เป็นการดำเนินการในส่วนภูมิภาค ระหว่างส่วนราชการ และหน่วยงานย่อยในส่วนภูมิภาคกับคลังจังหวัด
3. **โครงสร้างระบบที่กล่าวถึงข้างต้น สามารถสรุปเป็น หลักการ ได้ ดังนี้**
- **ด้านรายรับ** ส่วนราชการผู้เบิกหรือหน่วยงานย่อยสามารถจะรับและนำส่งเงินโดยตรงกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด

- ด้านรายจ่าย ส่วนราชการผู้เบิก เป็นผู้เบิกเงินตรงกับกรมบัญชีกลาง หรือคลังจังหวัด สำหรับหน่วยงานย่อยจะต้องขอเบิกจ่ายเงินผ่านส่วนราชการผู้เบิก เนื่องจากไม่มีฐานะเป็นผู้เบิก

ส่วนที่ 2 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน

1. การควบคุมการรับจ่ายเงินในภาครัฐตามภาพที่ 3.1 ส่วนที่ 2 จะกระทำโดยวิธีการกำหนดเป็นกฎหมาย ระเบียบ หรือเวียนสั่งการให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติ ประกอบด้วยภารกิจที่สำคัญ 2 ภารกิจ คือ

- การก่องหน้ผูกพัน หมายถึง การดำเนินการจัดซื้อ จ้างเหมา หลังจากที่ได้มีการอนุมัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีและเงินประจำงวดแล้ว สำนักนายกรัฐมนตรีรับผิดชอบดูแลและกำหนดระบบบริหารและควบคุมด้านพัสดุ ให้ส่วนราชการต่าง ๆ ทั่วประเทศไม่ว่าจะมีฐานะเป็นส่วนราชการผู้เบิก หรือหน่วยงานย่อยจะต้องถือปฏิบัติตามระเบียบนี้
- การควบคุมการรับจ่ายเงิน หมายถึง การดำเนินการรับและนำส่งเงิน การเบิกจ่ายเงินที่ได้ก่องหน้ผูกพันเสร็จสิ้นและถึงคราวต้องจ่ายเงิน กระทรวงการคลังรับผิดชอบดูแลและกำหนดระเบียบ เพื่อควบคุมด้านการรับจ่ายเงินโดยกำหนดเป็น 2 ระดับ คือ

- ◆ ระดับส่วนราชการผู้เบิก และ
- ◆ ระดับหน่วยงานย่อย

2. ภารกิจดังกล่าวข้างต้น เน้นการบริหารและควบคุมเงินในงบประมาณ สำหรับเงินนอกงบประมาณอาจจะกำหนดให้ปฏิบัติตามระบบบริหารและการควบคุมเงินในงบประมาณโดยอนุโลม กระทรวงการคลังหรือผู้มีอำนาจตามกฎหมายเงินนอกงบประมาณอาจจะกำหนดระบบการบริหารและควบคุมต่างหากก็ได้

การก่องหน้ผูกพัน

1. การก่องหน้ผูกพัน เป็นระบบการจัดซื้อ การจ้าง และการควบคุมทรัพย์สินภาครัฐในส่วนที่เป็นเงินในงบประมาณแผ่นดิน(เงินนอกงบประมาณไม่อยู่ในข่ายต้องปฏิบัติตามระเบียบนี้)

สำนักนายกรัฐมนตรีกำหนดระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2535 และที่แก้ไขเพิ่มเติม เวียนสั่งการให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติ

2. เนื้อหาโดยสังเขปในระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2535 และที่แก้ไขเพิ่มเติม จำแนกเป็นหมวดต่าง ๆ ที่สำคัญ 4 หมวด คือ

- **หมวด 1 ข้อความทั่วไป** กำหนดคำจำกัดความและการใช้บังคับตามระเบียบฯ การมอบอำนาจ บทกำหนดโทษ และคณะกรรมการว่าด้วยการพัสดุ
- **หมวด 2 การจัดหา** กำหนดวิธีจัดหาพัสดุวิธีต่าง ๆ ดังนี้
 - ◆ การซื้อ การจ้าง กำหนดวิธีการและขั้นตอนจัดซื้อและการจ้าง ประกอบด้วย 5 วิธี คือ วิธีตกลงราคา วิธีสอบราคา วิธีประกวดราคา วิธีพิเศษ และวิธีกรณีพิเศษซึ่งจะใช้วิธีใดขึ้นอยู่กับวงเงินที่จัดซื้อหรือการจ้างแต่ละครั้ง
 - ◆ การจ้างที่ปรึกษา สามารถทำได้โดยวิธีตกลง และวิธีคัดเลือก และควรมีที่ปรึกษาไทยร่วมงานไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของจำนวนคน/เดือนของที่ปรึกษาทั้งหมด (กรณีที่ไม่ใช่ที่ปรึกษาที่ดำเนินงานด้วยเงินช่วยเหลือ)
 - ◆ การจ้างออกแบบและควบคุม ทำได้ 4 วิธี คือ วิธีตกลงราคา วิธีคัดเลือกแบบ จำกัดข้อกำหนด และวิธีพิเศษ ซึ่งจะใช้วิธีใดขึ้นอยู่กับวงเงินที่จัดซื้อหรือการจ้างแต่ละครั้งในการจ้างออกแบบและควบคุม
 - ◆ การแลกเปลี่ยน ทำได้เฉพาะครุภัณฑ์หรือวัสดุประเภทเดียวกัน กรณีที่เป็นการแลกเปลี่ยนกับเอกชนจะต้องแต่งตั้งคณะกรรมการขึ้นพิจารณาความเหมาะสมในการแลกเปลี่ยนและไม่ทำให้ทางราชการเสียประโยชน์
 - ◆ การเช่า เช่าได้ทั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ ใช้วิธีตกลงราคาและต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2535

สำหรับระบบการร่วมทุนกับเอกชน หรือการให้สัมปทาน มีพระราชบัญญัติว่าด้วยการให้เอกชนเข้าร่วมงานหรือดำเนินการในกิจการของรัฐ พ.ศ. 2535

• **หมวด 3 การควบคุมและการจำหน่ายพัสดุ** กำหนดวิธีปฏิบัติ ดังนี้

- ◆ **การยืม** ต้องได้รับอนุมัติจากหัวหน้าส่วนราชการที่รับผิดชอบพัสดุนั้น โดยยืมเป็นลายลักษณ์อักษร และจะต้องส่งคืนเมื่อครบกำหนด
- ◆ **การควบคุม** ให้จัดทำทะเบียนควบคุมตามแบบที่ คณะกรรมการว่าด้วยการพัสดุ (กวพ.) กำหนด
- ◆ **การจำหน่าย** ให้จำหน่ายโดยวิธีขาย แลกเปลี่ยน โอน แปรสภาพหรือทำลาย ในกรณีจำหน่ายเป็นสูญต้องมีผู้มีอำนาจอนุมัติ และให้จำหน่ายจากทะเบียนควบคุมทรัพย์สินด้วย

การควบคุมและการจำหน่ายทรัพย์สินประเภทที่ดิน อาคาร จะต้องเป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยที่ราชพัสดุซึ่งกรมธนารักษ์รับผิดชอบดูแลในปัจจุบัน

• **หมวด 4 บทเฉพาะกาล** กำหนดผู้รักษาการและกำหนดเวลาเริ่มใช้ รวมถึงข้อยกเว้นการปฏิบัติตามระเบียบฯ นี้

3. **การก่อกำเนิดผูกพันสำหรับเงินนอกงบประมาณ** ตามปกติจะอนุมัติให้ถือปฏิบัติตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุฯ หรือผู้มีอำนาจ (กระทรวงการคลัง หรือคณะกรรมการบริหารกองทุน) อาจจะกำหนดขึ้นใช้เองให้เหมาะสมกับลักษณะการบริหารกองทุน

การควบคุมการรับจ่ายเงินในระดับส่วนราชการผู้เบิก

1. **การควบคุมการรับจ่ายเงินสำหรับส่วนราชการผู้เบิก** กระทรวงการคลังได้กำหนดระเบียบ เวียนสั่งการให้ส่วนราชการผู้เบิกต่างๆ ถือปฏิบัติทั่วประเทศ โดยกำหนดให้สอดคล้องกับโครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงานในส่วนที่ 1 ดังนี้

• **การรับจ่ายระหว่างส่วนราชการและกรมบัญชีกลาง** ใช้ระเบียบหลัก 2 ระเบียบ คือ

- ◆ ระเบียบการหักเหรับจ่ายขาดและการถอนคืนเงินรายรับตามคำสั่งกระทรวงการคลังที่ 69125/2497 ลงวันที่ 25 ธันวาคม 2497
- ◆ ระเบียบเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ.2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

- การรับจ่ายระหว่างส่วนราชการกับบุคคลภายนอก ใช้ระเบียบหลัก 2 ระเบียบ ดังนี้
 - ◆ ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม
 - ◆ ระเบียบว่าด้วยวิธีการนำเงินส่งคลัง พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

2. ระเบียบหลักที่สำคัญและใช้ปฏิบัติเป็นประจำที่จะได้นำมากล่าวถึงโดยละเอียดในที่นี้ ประกอบด้วย 2 ระเบียบ คือ

- ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม
- ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

3. ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม เป็นระเบียบที่กำหนดขึ้นเพื่อการบริหารและควบคุมในขั้นตอนของการรับเงินและนำส่งรายได้ และขั้นตอนของการรับเงินที่เบิกจากคลังมาจ่ายให้เจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิ ในระเบียบๆ นี้กำหนดขั้นตอนการรับจ่ายเงินที่ผ่านส่วนราชการ เป็นหมวดต่างๆ สรุปได้ดังนี้ คือ (ภาคผนวกที่ 3.1)

- หมวดที่ 1 ข้อกำหนดในการรับเงิน ประกอบด้วยเรื่องต่างๆ ดังนี้
 - ◆ ใบเสร็จรับเงิน กำหนดเกี่ยวกับรูปแบบและการเก็บรักษาใบเสร็จรับเงิน
 - ◆ การรับเงิน กำหนดเกี่ยวกับวิธีการรับเงินเป็นเงินสด เช็ค และวิธีอื่น ๆ
- หมวดที่ 2 ข้อกำหนดการจ่ายเงิน ประกอบด้วยเรื่องต่างๆ ดังนี้
 - ◆ หลักฐานการจ่าย กำหนดลักษณะที่สำคัญของหลักฐานการจ่ายเงินที่สมบูรณ์
 - ◆ การจ่ายเงิน กำหนดผู้มีอำนาจอนุมัติการจ่ายเงินและการลงลายมือชื่อการอนุมัติและการจ่ายเงิน
 - ◆ วิธีปฏิบัติในการจ่ายเงิน กำหนดวิธีการจ่ายเงินโดยเงินสดและเช็ค
 - ◆ การจ่ายเงินยืม กำหนดระบบการจ่ายเงินให้ข้าราชการยืมเงินไปราชการหรือปฏิบัติราชการอื่นๆ และการควบคุมการส่งใช้เงินยืม

- **หมวดที่ 3 ข้อกำหนดในการเก็บรักษาเงิน** ประกอบด้วยเรื่องต่าง ๆ ดังนี้
 - ◆ ตุนิรภัยเก็บเงิน ให้เก็บรักษาเงินในตุนิรภัยโดยมีอายุอย่างน้อย 2-3 ดอก
 - ◆ กรรมการเก็บรักษาเงิน ให้หัวหน้าส่วนราชการแต่งตั้งขึ้นเป็นผู้ถืออายุอย่างน้อย 2-3 คน
 - ◆ การเก็บรักษาเงิน ให้มีการตรวจนับเงินและรายงานเงินคงเหลือประจำวัน และรายงานให้หัวหน้ากองคลังหรือหัวหน้าส่วนราชการส่วนภูมิภาคทราบเป็นประจำทุกวัน
- **หมวดที่ 4 ข้อกำหนดในการนำเงินส่งคลัง** ประกอบด้วยเรื่องต่าง ๆ ดังนี้
 - ◆ กำหนดเวลานำส่งเงิน กำหนดเวลาในการนำส่งเงิน ที่เป็นเช็ค เงินนอกงบประมาณ เงินเบิกเกินส่งคืน หรือเงินรายได้แผ่นดิน
 - ◆ การนำส่งเงิน กำหนดวิธีการนำส่งเงินให้กับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด¹
- **หมวดที่ 5 ข้อกำหนดในการตรวจสอบภายใน** กำหนดให้มีการตรวจสอบภายในตามที่กระทรวงการคลังกำหนด

4. **ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม** เป็นระเบียบที่กำหนดขึ้นเพื่อควบคุมขั้นตอนการเบิกจ่ายเงินที่เกิดขึ้นระหว่างส่วนราชการ และกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด ประกอบด้วยหมวดต่าง ๆ ที่สำคัญ คือ (ภาคผนวก 3.2)

- **หมวดที่ 1 ข้อความทั่วไป** กำหนดให้ใช้แบบพิมพ์ เอกสารและสมุดบัญชีตามที่กระทรวงการคลังกำหนด และให้ขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลังกรณีที่ไม่อาจปฏิบัติตามระเบียบนี้ได้
- **หมวดที่ 2 การโอนเงินจัดสรร** ยกเลิกไปแล้วทั้งหมด
- **หมวดที่ 3 การเบิกเงิน** ประกอบด้วยเรื่องต่าง ๆ ดังนี้
 - ◆ สถานที่เบิกเงิน ให้เบิกกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด

- ◆ ผู้เบิกเงิน ให้หัวหน้าส่วนราชการแต่งตั้งผู้เบิกเงินโดยให้ส่งลายมือชื่อผู้เบิกไปยังกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด
- ◆ วิธีการเบิกเงิน กำหนดให้เบิกเงินได้เฉพาะที่ได้รับเงินประจำงวดแล้วยกเว้นรายจ่ายหมวดเงินเดือน ค่าจ้าง หรือสวัสดิการ ให้เบิกได้ตามที่กฎหมายหรือระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนด² วิธีการเบิกเงินให้วางฎีกาพร้อมกับสมุดคู่มือวางฎีกาไปยังกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด โดยมีรายละเอียดประกอบการเบิกจ่ายเงินตามที่กระทรวงการคลังกำหนดตามลักษณะและประเภทรายจ่าย
- ◆ การเบิกเงินของส่วนราชการที่มีสำนักงานในต่างประเทศ รายจ่ายในงวดแรกของปี ให้ปฏิบัติตามระเบียบเงินทุนสำรองค่าใช้จ่ายในต่างประเทศ สำหรับในงวดต่อๆ ไปของปี ให้วางฎีกาเบิกเงินประจำงวดและนำไปซื้อเงินตราต่างประเทศส่งให้สำนักงานในต่างประเทศทั้งจำนวน หรือเป็นงวดตามที่เห็นสมควร เงินงบประมาณที่ใช้ไม่หมด ณ สิ้นปี ให้นำส่งคืนเจ้าของงบประมาณเพื่อดำเนินการขายเงินตราต่างประเทศก่อนแล้วจึงนำส่งกระทรวงการคลังต่อไป
- หมวดที่ 4 การตรวจและอนุมัติฎีกา ประกอบด้วยเรื่องต่างๆ ที่สำคัญ ดังนี้
 - ◆ การตรวจฎีกา สารสำคัญที่ต้องตรวจ คือ มีเงินประจำงวดเพียงพอ มีหนี้ผูกพันที่จำเป็นต้องจ่ายจริง และมีลายมือชื่อผู้เบิกถูกต้องตามตัวอย่าง³
 - ◆ การอนุมัติ ฎีกา
 - ◇ สำหรับส่วนกลาง ให้อธิบดีกรมบัญชีกลางหรือผู้ที่อธิบดีมอบหมาย ตั้งแต่ระดับ 4 ขึ้นไปเป็นผู้อนุมัติ
 - ◇ สำหรับส่วนภูมิภาค ให้ผู้ว่าราชการจังหวัด หรือคลังจังหวัดที่ผู้ว่าราชการจังหวัดมอบหมายเป็นผู้อนุมัติ

ทั้งนี้สำหรับฎีกาจ้างทำของหรือค่าซื้อทรัพย์สินให้อนุมัติให้เสร็จสิ้นภายใน 3 วันทำการนับตั้งแต่วันรับฎีกา กรณีที่มีเหตุทักท้วงให้ดำเนินการให้เสร็จสิ้นภายใน 2 วันทำการถัดจากวันที่ผู้เบิกได้แก้ไขถูกต้องแล้ว

- **หมวดที่ 5 การจ่ายเงิน ประกอบด้วยเรื่องต่าง ๆ โดยสรุป ดังนี้**
 - ◆ การจ่ายเงิน จ่ายเงินได้เฉพาะรายการที่มีกฎหมายกำหนดให้จ่ายได้เท่านั้น
 - ◆ การจ่ายเงินยืม ให้จ่ายเงินเฉพาะรายการที่มีสัญญาการยืมเงิน โดยให้หัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ที่หัวหน้าส่วนราชการมอบหมายเป็นผู้อนุมัติ และให้เร่งรัดการส่งใบสำคัญขอใช้เงินยืมโดยเร็วตามระยะเวลา และวิธีการที่กระทรวงการคลังกำหนด
- **หมวดที่ 6 การกัณเงินไว้เบิกเหลื่อมปี** การกัณหนี้ผูกพันวงเงินตั้งแต่ 50,000 บาท ขึ้นไปและเบิกจ่ายไม่ทันภายในสิ้นปีงบประมาณ ให้วางใบกัณเงินไปยังกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด เพื่อบริการกัณเงินไว้เบิกเหลื่อมปีได้อีก 6 เดือน สำหรับกรณีไม่ได้กัณหนี้ผูกพันแต่มีความจำเป็นต้องใช้จ่ายเงินนั้นต่อไป ให้กระทรวงเจ้าสังกัดขอทำความเข้าใจตกลงกับกระทรวงการคลัง เมื่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอนุมัติแล้วจึงจะวางใบกัณเงินต่อไปได้
- **หมวดที่ 7 การนำเงินที่เบิกส่งคืนคลัง** เงินที่เบิกไป หากไม่ได้จ่าย หรือจ่ายไปแล้วแต่รับคืนในระหว่างปีงบประมาณหรือก่อนสิ้นระยะเวลาเบิกเงินที่กัณไว้เบิกเหลื่อมปี ให้ นำส่งคืนคลังภายใน 15 วันทำการนับจากวันที่รับเงินจากคลังหรือนับจากวันที่ได้รับคืนจากเจ้าหน้าที่ในลักษณะของเงินเบิกเกินส่งคืน หากนำส่งเกินปีงบประมาณหรือเกินระยะเวลาการอนุมัติกัณเงินไว้เบิกเหลื่อมปีแล้วให้นำส่งในลักษณะของเงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืนเป็นรายได้แผ่นดิน และไม่สามารถเบิกมาจ่ายได้อีก
- **หมวดที่ 8 การส่งงบเดือน** ให้ส่วนราชการจัดทำงบเดือนแสดงรายการเงินที่ได้รับจากคลัง และรายการจ่ายพร้อมใบสำคัญคู่จ่าย หรือเอกสารหลักฐานการจ่ายเงิน ส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบภายในสิ้นเดือนถัดไป หากมีข้อทักท้วงจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน หัวหน้าส่วนราชการจะต้องชี้แจงคำทักท้วง หรือขอล้างคำทักท้วงต่อกระทรวงการคลัง ตามวิธีการและระยะเวลาที่กระทรวงการคลังกำหนด ผู้ที่ฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตาม หรือมีความผิดตามคำทักท้วงของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน จะมีโทษทางวินัยและทางแพ่งแล้วแต่กรณี

- **หมวดที่ 9 การระงับการอนุมัติฎีกา** เพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดการปฏิบัติตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง กระทรวงการคลังจะสั่งระงับการอนุมัติฎีกาของส่วนราชการไว้ก่อนจนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้องก็ได้

การควบคุมการรับจ่ายเงินในระดับหน่วยงานย่อย

1. กระทรวงการคลังได้กำหนด ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังในหน้าที่ของอำเภอและกิ่งอำเภอ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (ภาคผนวก 3.3) เวียนสั่งการให้หน่วยงานย่อยถือปฏิบัติ สำคัญของระเบียบนี้ ไม่แตกต่างจากระเบียบ การเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520
2. หน่วยงานย่อยไม่ต้องถือปฏิบัติตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง เนื่องจากไม่มีฐานะเป็นผู้เบิก อย่างไรก็ตาม เอกสารใดที่จัดทำเพื่อขอเบิกจ่ายเงินจะมีลักษณะเดียวกัน

การบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ

1. ระบบบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ ผู้มีอำนาจตามกฎหมายจะกำหนดระเบียบการเงินของเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทขึ้นเพื่อถือปฏิบัติตามลักษณะและวัตถุประสงค์ของเงินนอกงบประมาณ ซึ่งไม่เหมือนกัน ดังนั้น จึงไม่มีระเบียบกลางที่กำหนดขึ้นใช้ในการบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณทุกประเภทเช่นเดียวกับเงินในงบประมาณ ปัจจุบันยังไม่มี การประมวลกฎหมายและระเบียบเงินนอกงบประมาณที่สมบูรณ์ เนื่องจากกระจัดกระจายอยู่ตามหน่วยงานต่าง ๆ ที่มีอำนาจหน้าที่ดูแลเงินนอกงบประมาณ
- 2 เงินนอกงบประมาณเป็นเงินของแผ่นดินประเภทหนึ่ง รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจึงมีอำนาจในการบริหารและควบคุม โดยที่ปัจจุบันมีเงินนอกงบประมาณหลากหลาย บางประเภทมีกฎหมายจัดตั้งองค์กรขึ้นบริหารและควบคุมโดยอิสระ อย่างไรก็ตาม สามารถจะจำแนกนโยบายการบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณโดยรวม ดังนี้

- **ควบคุมทั้งหมดเช่นเดียวกับเงินในงบประมาณ** เช่น การควบคุมเงินทุนหมุนเวียนประเภทต่าง ๆ
- **ควบคุมบางส่วน** เช่น การควบคุมกองทุนประกันสังคม กองทุนสิ่งแวดล้อม กองทุนปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม เป็นต้น

● **ไม่ควบคุม** เช่น เงินรายได้มหาวิทยาลัย เงินบริจาคที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะเป็นต้น

3. กรณี **ควบคุมทั้งหมด**เช่นเดียวกับเงินในงบประมาณ ส่วนใหญ่จะเป็นการควบคุมเงินทุนหมุนเวียน เนื่องจาก เงินทุนหมุนเวียนมีแหล่งที่มาจากเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปี ดังนั้น เมื่อได้มีการจัดตั้งเงินทุนหมุนเวียนขึ้น ส่วนราชการต่างๆ จะยกฐานะระเบียบเงินทุนหมุนเวียนเสนอกระทรวงการคลังเพื่อให้ความเห็นชอบ (หลักการควบคุมการเบิกจ่ายเงิน มักจะกำหนดให้ถือปฏิบัติตามระเบียบของกระทรวงการโดยอนุโลม) เมื่อระเบียบเงินทุนหมุนเวียนได้รับความเห็นชอบแล้ว ส่วนราชการจึงจะดำเนินการใช้จ่ายเงินได้ นโยบายของกระทรวงการคลัง จะควบคุมทั้งวงจร ตั้งแต่การอนุมัติประมาณการรายจ่าย การอนุมัติสายงานและอัตราค่าสิ่งตลอดจนเงินเดือนของลูกจ้างเงินทุนฯ ควบคุมการเบิกจ่ายเงินตามประมาณการในทำนองเดียวกับเงินในงบประมาณ เงินทุนหมุนเวียนเหล่านี้มีความคล่องตัวกว่าเงินในงบประมาณ ตรงที่ส่วนราชการสามารถนำรายรับที่ได้รับมาหมุนเวียนใช้จ่ายต่อไปได้ โดยไม่ต้องผ่านกระบวนการงบประมาณ จนกว่าจะหมดความจำเป็นจึงยุบทุนและส่งเงินคืนคลัง สำหรับการเบิกจ่ายเงินมีระบบไม่แตกต่างจากเงินในงบประมาณ บทบาทของกรมบัญชีกลางเกี่ยวกับเงินทุนหมุนเวียนจึงเน้นควบคุมมากกว่า เปรียบเทียบกับประเมินผลงาน

4. กรณี **ควบคุมบางส่วน** ปัจจุบันมีกองทุนนอกงบประมาณจำนวนมากที่ต้องการความคล่องตัวในการบริหารมาก เนื่องจากเป็นกองทุนขนาดใหญ่เกี่ยวข้องกับการบริการประชาชนและต้องการระบบบริหารที่ทันสมัย เช่น กองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษา กองทุนปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม กองทุนประกันสังคม เป็นต้น กฎหมายจะกำหนดให้ตั้งคณะกรรมการบริหารกองทุนขึ้นดูแลด้านนโยบายและแผน และระบบการบริหารทั้งหมดแทนกรมบัญชีกลาง โดยอาจจะยังคงกิจกรรมการตรวจสอบ สั่งจ่ายเงินไว้ที่กรมบัญชีกลาง หรือบางกองทุนอาจจะดำเนินการควบคุมเองทั้งหมด เช่น กองทุนประกันสังคม เป็นต้น การบริหารกองทุนลักษณะนี้จึงมีความคล่องตัวมากกว่าเงินทุนหมุนเวียนมาก บทบาทของกรมบัญชีกลางจึงมุ่งด้านการติดตามประเมินผล ตลอดจนจัดทำภาพรวมรายงานเงินกองทุนนอกงบประมาณ ซึ่งควรจะต้องมีข้อมูลเหล่านี้สมบูรณ์ในฐานะผู้ควบคุมดูแลเงินของแผ่นดิน

5. กรณี **กระทรวงการคลังไม่ควบคุม** เป็นเงินนอกงบประมาณที่กระทรวงการคลังไม่มีบทบาทในการควบคุมหรือกำกับดูแล ที่เห็นได้ชัดเจนนคือ เงินรายได้มหาวิทยาลัย เงินบริจาคโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะ ฯลฯ ทั้งนี้ เป็นเพราะกฎหมายได้บัญญัติข้อยกเว้นไว้แต่ต้น การใช้จ่ายเงินเหล่านี้จึงควรจะมี ความคล่องตัวสูงมาก เนื่องจากสามารถกำหนดระบบบริหารขึ้นใช้เองโดยไม่อยู่ในความควบคุมดูแลของกระทรวงการคลัง

6. ระบบบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณจะสามารถกำหนดขึ้นได้โดยผู้มีอำนาจ ดังนั้น การบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณประเภทต่างๆ จะให้คสช. มีความทันสมัยมาก หรือแม้กระทั่งปรับระบบบริหารและปรับองค์กรให้เป็นเอกชนเต็มรูปจึงมีทางที่จะทำได้ โดยไม่ขัดต่อกฎหมายการบริหารเงินนอกงบประมาณจึงเป็นการบริหารแบบมีข้อยกเว้น การพัฒนาระบบบริหารเงินนอกงบประมาณให้มีประสิทธิภาพ จึงขึ้นอยู่กับความสามารถของผู้บริหารโดยแท้จริง

ความรับผิดชอบของข้าราชการในทางแพ่ง

1. การกำหนดความรับผิดชอบของข้าราชการในทางแพ่ง เป็นเครื่องมือในการควบคุมการเงินภาครัฐอย่างหนึ่ง ในการที่จะให้คณะให้โทษแก่ผู้ที่ไม่ปฏิบัติตามระเบียบที่กำหนด คณะรัฐมนตรีจึงได้มีมติ เมื่อวันที่ 29 พฤศจิกายน 2503 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของข้าราชการในกรณีทุจริตหรือไม่ปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบคำสั่ง รวมถึงกรณีเกิดการเสียหายในทรัพย์สินของทางราชการ

2. มติคณะรัฐมนตรีดังกล่าว มีเจตนาที่จะดูแลทรัพย์สินของทางราชการในกรณีเกิดความเสียหายขึ้น จะด้วยกรณีพลั้งเผลอ หรือจงใจกระทำที่ฝ่าฝืนกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ สัญญามติคณะรัฐมนตรี หรือคำสั่งผู้บังคับบัญชา หัวหน้าส่วนราชการจะต้องตั้งคณะกรรมการสอบสวนขึ้นคณะหนึ่ง เพื่อหาตัวผู้รับผิดชอบชดเชยความเสียหายที่เกิดขึ้น และรายงานผลการสอบสวนให้กระทรวงการคลังทราบ ทั้งนี้

- ในกรณีที่สามารัจะระบุตัวผู้รับผิดชอบ กระทรวงการคลังจะพิจารณาเพื่อให้ความเห็นชอบกับผลการสอบสวนดังกล่าว
- ในกรณีที่สามารัระบุตัวผู้รับผิดชอบ เพื่อเป็นการรักษาผลประโยชน์ของทางราชการ คณะรัฐมนตรีได้แต่งตั้งคณะกรรมการที่ปรึกษาความรับผิดชอบทางแพ่ง ขึ้นพิจารณา คณะกรรมการฯ นี้ ประกอบด้วย อธิบดีกรมบัญชีกลาง เป็นประธาน ผู้แทนกรมอัยการ ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปรึกษากฎหมายกระทรวงการคลัง และสำนักที่เกี่ยวข้องกับภารกิจนี้ในกรมบัญชีกลางเป็นฝ่ายเลขานุการ ผลการวินิจฉัยเป็นประการใดจะต้องนำเสนอรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังพิจารณาให้ความเห็นชอบและสั่งการต่อไป

3. ในทางปฏิบัติ กระทรวงการคลังได้กระจายอำนาจให้อธิบดีกรมบัญชีกลางสั่งการสำหรับรายการที่มีวงเงินค่าเสียหายไม่สูงมากนัก ตลอดจนติดตามเร่งรัดการชดเชยค่าเสียหายและนำส่ง

คลังให้ครบถ้วน โดยจะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบความรับผิดชอบของข้าราชการในทางแพ่ง พ.ศ. 2503

4. เนื่องจากความรับผิดชอบทางแพ่งของเจ้าหน้าที่(ความละเมิดของเจ้าหน้าที่)ในบางครั้งเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดจากการปฏิบัติงานในหน้าที่ราชการ ตามระเบียบความรับผิดชอบทางแพ่ง มุ่งให้เจ้าหน้าที่รับผิดชอบชดใช้ โดยถือว่า เงินของแผ่นดินจะต้องมีผู้รับผิดชอบชดใช้ให้ครบถ้วน ซึ่งไม่เป็นธรรมและบั่นทอนขวัญและกำลังใจในการทำงานของเจ้าหน้าที่ ดังนั้นในเดือน พฤศจิกายน 2539 รัฐบาลได้ตราพระราชบัญญัติความรับผิดชอบทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ พ.ศ. 2539 โดยได้จำแนกการละเมิดหรือความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่เป็น 2 กรณี คือ

- กรณีเจ้าหน้าที่ของรัฐกระทำละเมิดต่อหน่วยงานรัฐ เจ้าหน้าที่ต้องรับผิดชอบในความเสียหายที่เกิดขึ้น
- กรณีเจ้าหน้าที่ของรัฐกระทำละเมิดต่อบุคคลภายนอก หากเป็นการละเมิดเนื่องจากปฏิบัติหน้าที่ราชการ ตามหลักกฎหมายสากล หน่วยงานของรัฐควรรับผิดชอบชดใช้ค่าเสียหายดังกล่าวก่อนและไล่เบี้ยเอาจากเจ้าหน้าที่ในภายหลัง ทั้งนี้ สำนักนายกรัฐมนตรีได้กำหนดระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยหลักเกณฑ์การปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ พ.ศ. 2539 ขึ้นใช้ เพื่อให้ส่วนราชการต่างๆ ถือปฏิบัติความละเมิดที่เกิดขึ้นในแต่ละกรณีให้เป็นไปในแนวเดียวกันหลังจากที่กฎหมายและระเบียบใหม่ประกาศใช้

5. สรุปได้ว่า ความรับผิดชอบของข้าราชการในทางแพ่งที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน จะมีการพิจารณาเป็น 2 ลักษณะ คือ

- เรื่องเดิม ให้ถือปฏิบัติตามระเบียบเดิม ปี พ.ศ. 2503
- เรื่องใหม่ จะต้องปฏิบัติตามระเบียบใหม่ ปี พ.ศ. 2539

ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี

1. ภาพที่ 3.1 ส่วนที่ 3 แสดงถึงโครงสร้างระบบบัญชีภาครัฐซึ่งกระทรวงการคลังจัดทำเป็นคู่มือระบบบัญชีเวียนสั่งการให้ส่วนราชการที่เกี่ยวข้องถือปฏิบัติ ประกอบด้วย ระบบบัญชีที่สำคัญ 2 ระบบ คือ

- **ระบบบัญชีรัฐบาลไทย** เป็นระบบบัญชีที่กรมบัญชีกลางใช้ลงบันทึกรายการรับจ่ายเงินกับส่วนราชการผู้เบิกและจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดินตามที่กฎหมายมอบหมาย
- **ระบบบัญชีส่วนราชการ** เป็นระบบบัญชีที่ส่วนราชการใช้ลงบันทึกการรับจ่ายเงินผ่านมือส่วนราชการ ซึ่งกระทรวงการคลังมีอำนาจตามกฎหมายในการจัดระบบบริหารและควบคุมการใช้จ่ายเงินงบประมาณให้มีประสิทธิภาพ

2. กระทรวงการคลังยังมีหน้าที่ดูแลกองทุนนอกงบประมาณต่าง ๆ ซึ่งมีระบบบัญชีกองทุนนอกงบประมาณ แยกต่างหาก เพื่อลงบันทึกและทำรายงานการเงินให้สอดคล้องกับลักษณะการบริหารกองทุนแต่ละประเภทที่มีวัตถุประสงค์ไม่เหมือนกัน เช่น ระบบบัญชีกองทุนประกันสังคม ลงบันทึกควบคุมการนำส่งเงินเข้ากองทุน และการจ่ายเงินชดเชยให้แก่ลูกจ้างในกรณีต่าง ๆ ระบบบัญชีเงินทุนหมุนเวียนการผลิตหริยธูษาปณั ระบบบัญชีเงินทุนหมุนเวียนผลิตเมล็ดพันธุ์พืช และ ระบบบัญชีผลิตพันธุ์กุ้งพันธุ์ปลา จะมีระบบการบันทึกบัญชีต้นทุนเนื่องจากเป็นกิจกรรมที่ทำการผลิต ในกรณีที่เป็นระบบบัญชีเงินกู้ยืม ผ่อนส่ง จะมีระบบการบันทึกบัญชีการกู้ยืมหรือเช่าซื้อทรัพย์สิน เป็นต้น การบัญชีเงินกองทุนนอกงบประมาณจึงมีหลักการและระบบบัญชีที่แตกต่างออกไปตามลักษณะกิจกรรม

3. ระบบบัญชีภาครัฐที่จะได้กล่าวถึงในหัวข้อต่อไปจะเน้นกล่าวถึงโครงสร้างของระบบบัญชีโดยไม่ลงลึกถึงหลักการ มาตรฐานการบัญชี วิธีการบันทึกบัญชีและการจัดทำรายงานการเงิน

ระบบบัญชีรัฐบาลไทย

1. **ระบบบัญชีรัฐบาลไทย** เป็นระบบบัญชีที่กรมบัญชีกลางลงบันทึกเพื่อจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดินประจำปี เสนอสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรอง และนำเสนอรัฐบาลและรัฐสภารับทราบ งบการเงินของรัฐบาลที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรองแล้ว เป็นงบการเงินที่ทางการใช้เผยแพร่แก่สาธารณชน เจ้าหนี้ และบุคคลผู้สนใจทั่วไป

2. **ระบบบัญชีรัฐบาลไทย** เป็นระบบการลงบันทึกบัญชีแบบรวมศูนย์ (Centralized) กล่าวคือ กรมบัญชีกลางจะทำการลงบันทึกรายการที่เกิดขึ้นทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาคไว้ในระบบบัญชีของกรมบัญชีกลาง เพื่อจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดิน ลักษณะของระบบ ประกอบด้วย ระบบย่อย 2 ระบบ คือ

- ระบบบัญชีที่กรมบัญชีกลางจัดทำ
- ระบบบัญชีคลังจังหวัด

3. ระบบบัญชีที่กรมบัญชีกลางจัดทำ เป็นระบบบัญชีที่ลงบันทึกรายการต่าง ๆ ดังนี้

- รายการรับจ่ายเงินในส่วนกลาง กรมบัญชีกลางมีหน้าที่บริหารและควบคุมการใช้จ่ายเงินในส่วนกลาง ดังนั้น รายการรับจ่ายเงินทุกประเภทระหว่างกรมบัญชีกลางกับส่วนราชการผู้เบิก จึงต้องมีการลงบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานเพื่อตรวจสอบระหว่างกัน
- รายการรับจ่ายเงินในส่วนภูมิภาค คลังจังหวัดทุกจังหวัดมีหน้าที่ลงบันทึกการรับจ่ายเงินในส่วนภูมิภาค และจัดทำรายงานการรับจ่ายส่งกรมบัญชีกลางพร้อมเอกสารการรับจ่ายหรือโอนเงินเป็นประจำทุกเดือน เพื่อทำการลงบันทึกการรับจ่ายรวมไว้ในระบบบัญชีที่ส่วนกลาง

4. กรมบัญชีกลางมีหน้าที่จัดทำรายงานการเงินของแผ่นดิน (รวมทั้งส่วนกลางและภูมิภาค) เสนอสํานักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบ รูปแบบงบการเงินของแผ่นดินที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรองประกอบด้วย (อ้างแล้วในภาคผนวกที่ 2.2)

- รายงานรายรับรายจ่ายของแผ่นดิน เป็นรายงานที่แสดงถึงผลการรับจ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินเปรียบเทียบกับวงเงินงบประมาณรายได้ งบประมาณรายจ่าย และวงเงินกู้ที่ได้รับอนุมัติจากรัฐสภา
- งบแสดงฐานะการเงินของแผ่นดิน เป็นรายงานงบดุลแสดงถึงทรัพย์สิน หนี้สิน และเงินกองทุนที่มียอดคงเหลืออยู่ ณ สิ้นปีงบประมาณ
- งบแสดงการเคลื่อนไหวของทุนแผ่นดิน เป็นงบที่แสดงถึงวงเงินกองทุนคงเหลือของประเทศเพิ่มหรือลดลง อันเป็นผลมาจากรายได้สูงกว่ารายจ่าย หรือรายจ่ายสูงกว่ารายได้ในแต่ละปี

5. รายงานการเงินของแผ่นดินเป็นรายงานที่เป็นทางการของประเทศซึ่งใช้ในการเผยแพร่แก่ประชาชน เจ้าหน้าที่ หรือผู้ที่สนใจข้อมูลจากรายงานการเงินนำไปใช้ประโยชน์ในเชิงบริหารหลายด้าน ในที่นี้จะแสดงให้เห็นบางรายงานที่ใช้ประโยชน์ในเชิงบริหารงบประมาณและค่าตอบแทน ดังนี้

- การวิเคราะห์เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายส่วนบุคคล (ภาคผนวก 3.4)
- การวิเคราะห์รายรับ รายจ่ายและหนี้สาธารณะของรัฐบาล (ดูภาคผนวก 6.3 และ 6.4 เรื่องระบบสารสนเทศ)

6. สำหรับหลักการบัญชีและมาตรฐานรายงานการเงินที่รัฐบาลไทยใช้อยู่ในปัจจุบัน เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีรัฐบาลโดยทั่วไป เพียงแต่ยังไม่มีระบบการบันทึกและรายงานด้านภาพรวมทรัพย์สินถาวรของแผ่นดิน เพราะหน้าที่ควบคุมทรัพย์สินถาวรเป็นอำนาจของสำนักงานรัฐมนตรี (ประเภทครุภัณฑ์) และหน้าที่ของกรมธนารักษ์ (ประเภทที่ราชพัสดุ)

7. ระบบบัญชีของกรมบัญชีกลางได้มีการพัฒนาให้ลงบันทึกโดยเครื่องคอมพิวเตอร์ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2534 แต่ยังไม่เต็มระบบ กล่าวคือ จะทำการลงบันทึกรายการที่เกิดขึ้นตามบัญชีย่อยโดยเครื่องคอมพิวเตอร์ สำหรับการสรุปยอดจากบัญชีแยกประเภท(คุมยอด) เพื่อจัดทำงบการเงินของแผ่นดินยังจัดทำด้วยมืออยู่จนถึงปัจจุบัน ขณะนี้ได้มีการพัฒนาระบบเพื่อให้มีการลงบันทึกบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์เต็มระบบ แต่ก็ยังไม่สามารถจะทำได้สมบูรณ์ เพราะมีการเปลี่ยนแปลงสายการบริหารงานภายในกรมบัญชีกลางบ่อย จึงเป็นอุปสรรคสำคัญในการที่จะพัฒนาระบบให้เป็นมาตรฐานและครอบคลุมขั้นตอนระบบงานที่เปลี่ยนแปลงไปให้ครบถ้วน จึงเป็นไปได้ที่ขั้นตอนบางขั้นตอนจะหายไปหรือเพิ่มขึ้นจากระบบเดิม โดยผู้ที่เกี่ยวข้องไม่รับรู้ครบทุกขั้นตอน ขั้นตอนใดมีผลกระทบต่อการบันทึกบัญชี จะมีผลกระทบต่อมาตรฐานระบบ และเป็นภาระต่อเจ้าหน้าที่ประมวลบัญชีต้องทำการกระทบยอดหาข้อผิดพลาดช่วงปลายปีอีกด้วย

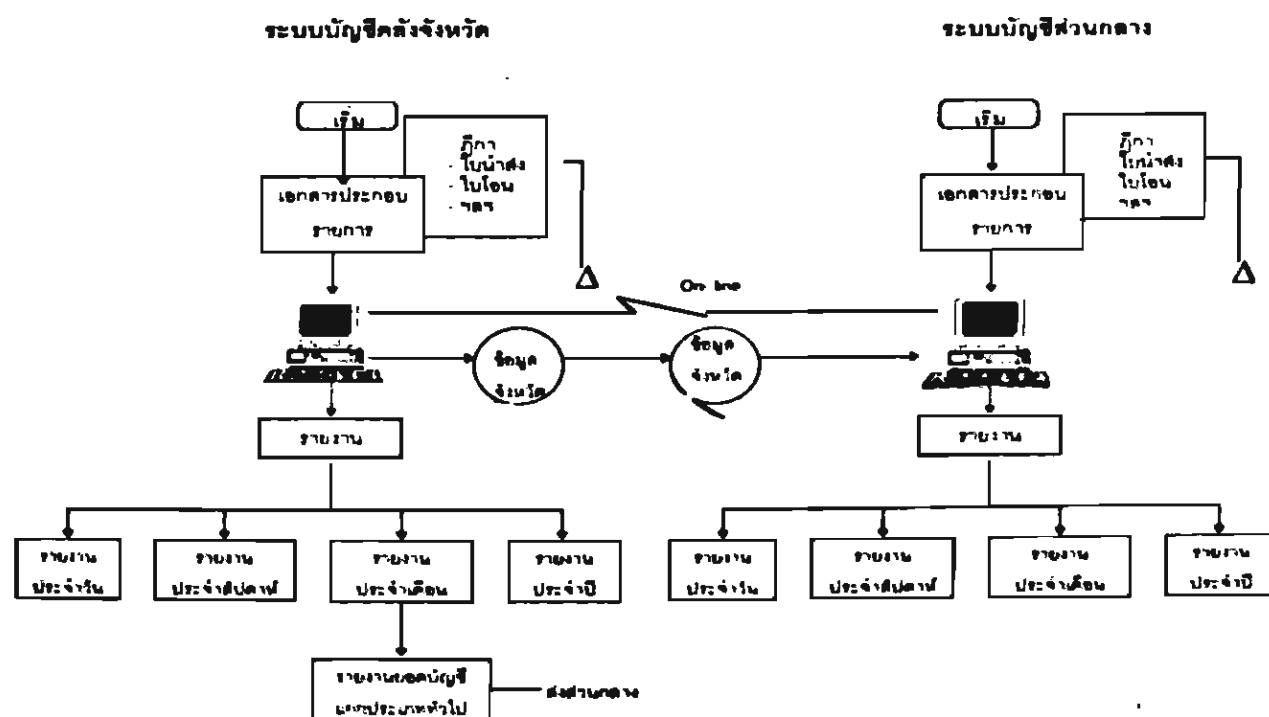
8. ระบบบัญชีคลังจังหวัด เป็นระบบที่กำหนดขึ้นเพื่อให้คลังจังหวัดลงบันทึกการรับจ่ายเงินกับส่วนราชการในส่วนภูมิภาค ทุกสิ้นเดือนคลังจังหวัดทั่วประเทศจะส่งรายงานการเงินที่เกิดขึ้นในเดือนนั้น ให้กรมบัญชีกลางตรวจสอบและลงบันทึกการรับจ่ายเงินในภูมิภาครวมไว้ในระบบของส่วนกลางต่อไป

9. หลักการและมาตรฐานบัญชีคลังจังหวัด แม้ว่าจะมีหน้าที่เพียงจัดทำรายงานเชิงรับจ่ายเพื่อส่งลงบันทึกตามระบบ ณ ส่วนกลาง แต่หลักการและมาตรฐานบัญชีกำหนดให้สอดคล้องกับการลงบันทึกทางส่วนกลาง เพียงแต่รายการที่มีวิธีการบัญชียุ่งยาก เช่น การปิดบัญชี และปรับปรุงบัญชี การลงบันทึกรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ เป็นต้น จะกำหนดให้ลงบันทึกทางกรมบัญชีกลางทั้งหมด เนื่องจากขาดแคลนบุคลากรด้านบัญชีที่มีความรู้ความสามารถในการควบคุมระบบ หรือแก้ไขปัญหาทางบัญชีที่เกิดขึ้นในส่วนภูมิภาค

10. แต่เดิมนั้นคลังจังหวัดลงบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานด้วยมือ ในปี พ.ศ. 2534 ได้มีการปรับปรุงระบบให้ควบคุมการรับจ่ายและลงบันทึกบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ หลักการบัญชีคลัง

จังหวัดยังคงเดิม เพียงแต่ปรับระบบการลงบันทึกจากการทำด้วยมือเป็นการทำด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ โดยมิได้ปรับปรุงขั้นตอนที่ซ้ำซ้อนหรือไม่จำเป็นเมื่อใช้เทคโนโลยีเข้าช่วยทำงาน ปริมาณงานจึงไม่ลดลง

11. ผังแสดงโครงสร้างระบบบัญชีของรัฐบาลไทยทั้งในส่วนที่กรมบัญชีกลางและคลังจังหวัด จัดทำ และการประสานงานระหว่างส่วนกลางและจังหวัด ตลอดจนการปรับปรุงและปิดบัญชี เพื่อจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดินที่สมบูรณ์ได้ แสดงไว้ในภาพที่ 3.2



ภาพที่ 3.2 โครงสร้างระบบบัญชีรัฐบาลไทย

ระบบบัญชีส่วนราชการ

1. ระบบบัญชีส่วนราชการ เป็นระบบบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนดขึ้นเวียนสั่งการให้ส่วนราชการต่างๆ ลงบันทึกรายการรับจ่ายเงินประเภทต่างๆ ที่เกิดขึ้นภายในส่วนราชการ ซึ่งมีสายการบริหารงานทั้งในส่วนกลางและภูมิภาค และกระจายอำนาจการรับจ่ายลงไปถึงหน่วยงานย่อยด้วย

2. ระบบบัญชีส่วนราชการประกอบด้วย 2 ระบบ ตามสายการบริหารงานและการกระจายอำนาจของหัวหน้าส่วนราชการ คือ

- ระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลางและส่วนภูมิภาค เป็นระบบบัญชีที่กำหนดขึ้นเพื่อให้ส่วนราชการผู้เบิกลงบันทึกและควบคุมรายการการรับจ่ายเงินต่าง ๆ ที่ผ่านมือ ทั้งนี้
 - ◆ หากเป็นผู้เบิกส่วนกลาง จะลงบันทึกตามคู่มือระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลาง และหนังสือสั่งการเพิ่มเติม
 - ◆ หากเป็นผู้เบิกส่วนภูมิภาค จะลงบันทึกตามคู่มือระบบบัญชีส่วนราชการส่วนภูมิภาค และหนังสือสั่งการเพิ่มเติม
- ระบบบัญชีหน่วยงานย่อย เป็นระบบที่กำหนดขึ้นเพื่อให้หน่วยงานย่อยลงบันทึกรายการรับจ่ายเงินผ่านมือของหน่วยงานย่อยทั้งในส่วนกลางและภูมิภาค

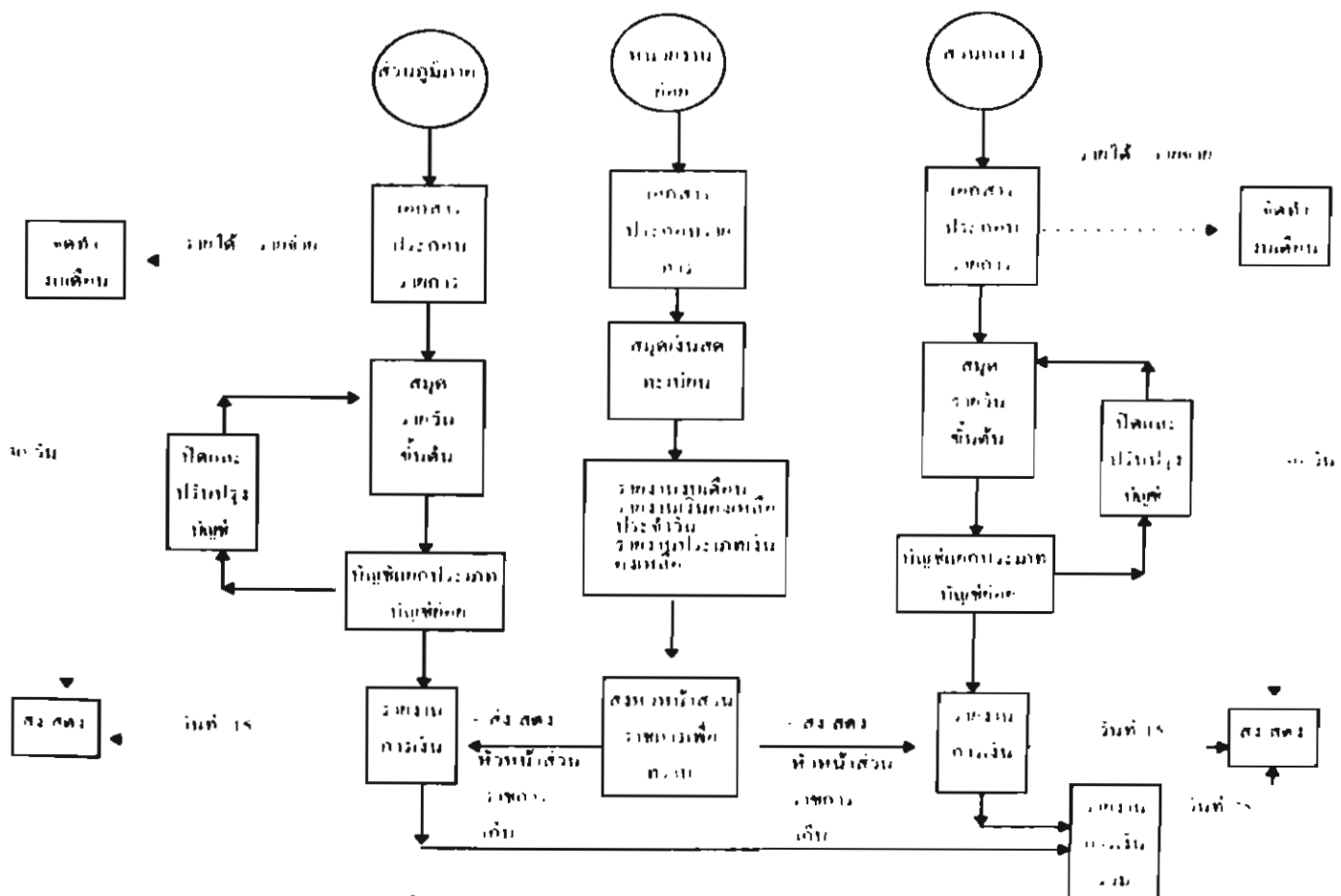
2. ระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลางและส่วนภูมิภาค มีหลักการบัญชีที่ไม่ยุ่งยาก กล่าวคือ เน้นเพียงให้มีการลงบันทึกการรับจ่ายเงินที่ผ่านมือส่วนราชการผู้เบิกให้ครบถ้วนเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ ระบบบัญชีส่วนราชการจึงกำหนดวิธีการลงบันทึกรายการการเงินที่เกิดขึ้นครอบคลุมเฉพาะการรับจ่ายเงินตามกิจกรรมต่าง ๆ ของส่วนราชการ ดังนี้

- กิจกรรมรับและนำส่งเงินรายได้แผ่นดิน ควบคุมการรับเงินรายได้แผ่นดินของส่วนราชการว่า ได้นำส่งคลังครบถ้วนหรือไม่
- กิจกรรมเบิกจ่ายเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปี ควบคุมเงินงบประมาณรายจ่ายที่เบิกมาจากคลังว่า ได้จ่ายให้เจ้าหน้าที่ครบถ้วนหรือไม่
- กิจกรรมเบิกจ่ายเงินอุดหนุนราชการและเงินยืมประเภทต่าง ๆ ควบคุมเงินยืมอุดหนุนราชการ เงินยืมนอกงบประมาณ เงินยืมราชการ ว่ามีการชดเชยครบถ้วนหรือไม่
- กิจกรรมฝากและถอนเงินนอกงบประมาณที่นำฝากกระทรวงการคลัง ควบคุมเงินนอกงบประมาณที่อยู่ในข่ายต้องนำฝากคลังว่า มียอดฝาก ถอน และเงินฝากคงเหลือถูกต้อง
- กิจกรรมเบิกจ่ายเงินให้หน่วยงานย่อย ควบคุมเงินที่จ่ายให้หน่วยงานย่อยว่าได้มีการนำไปสำคัญมาหักล้างครบถ้วนหรือไม่

3. หลักการของระบบบัญชีส่วนราชการ เป็น ระบบกระจายอำนาจ (decentralized) กล่าวคือ ส่วนราชการในส่วนกลางและภูมิภาคมีระบบการบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานเป็นอิสระแยกจากกัน การจัดทำรายงานการเงินรวมเพื่อแสดงผลการใช้จ่ายทั้งประเทศของส่วนราชการ จะนำรายงานประจำเดือนของส่วนราชการส่วนภูมิภาคผนวกรวมไว้กับรายงานทางส่วนกลาง (Consolidation) โครงสร้างของระบบบัญชีส่วนราชการแสดงตามภาพที่ 3.3

บัญชีส่วนราชการ

บัญชีส่วนราชการ



ภาพที่ 3.3 โครงสร้างระบบบัญชีส่วนราชการ

4. รายงานการเงินของส่วนราชการไม่มีลักษณะเป็นงบการเงิน แต่เป็นรายงานที่แสดงให้เห็นเพียงกิจกรรมแต่ละเรื่องว่า ได้ดำเนินการรับจ่ายครบถ้วนตามกำหนดเวลา สำนักงบตรวจเงินแผ่นดินจะตรวจสอบความถูกต้องในการลงบันทึกและจัดทำรายงานโดยไม่ต้องรับรองงบการเงิน ซึ่งเรียกว่า การตรวจตัดปี วิธีตรวจสอบจะตรวจสอบใบสำคัญจากงบการเงินที่ส่วนราชการส่งมาก่อน และตรวจสอบการบันทึกบัญชีในภายหลัง รูปแบบรายงานการเงินของส่วนราชการมีเป็นจำนวนมาก ในที่นี้ได้เสนอตัวอย่างรายงานที่สำคัญไว้แล้วในภาคผนวกที่ 2.3

5. ในช่วงปี พ.ศ. 2535 กรมบัญชีกลางได้จัดทำโปรแกรมสำเร็จรูประบบบัญชีส่วนราชการ เพื่อให้บริการแก่ส่วนราชการต่างๆ ที่สนใจจะใช้คอมพิวเตอร์ช่วยลงบันทึกบัญชีแทนการทำบัญชีด้วยมือ โดยให้ส่วนราชการปรับใช้ให้เข้ากับการบริหารงานตามความเหมาะสม ยังไม่ริเริ่มพัฒนาระบบระบบบัญชีต้นทุนเพื่อประโยชน์ในการติดตามและประเมินผลงาน โครงการ

6. ระบบบัญชีหน่วยงานย่อย ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยมีหลักการเช่นเดียวกับระบบบัญชีส่วนราชการ กล่าวคือ เน้นในการบันทึกควบคุมเม็ดเงินที่ผ่านมือหน่วยงานย่อย ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยทั้งส่วนกลางและภูมิภาคใช้ มาตรฐานระบบเดียวกัน โดยไม่จำเป็นต้องแยกระบบเป็นส่วนกลางหรือภูมิภาค โครงสร้างของระบบบัญชีได้แสดงไว้ในภาพที่ 3.4

(ดูภาพที่ 3.4 ในหน้าถัดไป)

7. รายงานการเงินของหน่วยงานย่อย เป็นเพียงรายงานที่แสดงให้เห็นว่าหน่วยงานย่อย มีเงินคงเหลือแต่ละประเภทเท่าไร โดยจัดทำเพียง 2 รายงานหลัก คือ

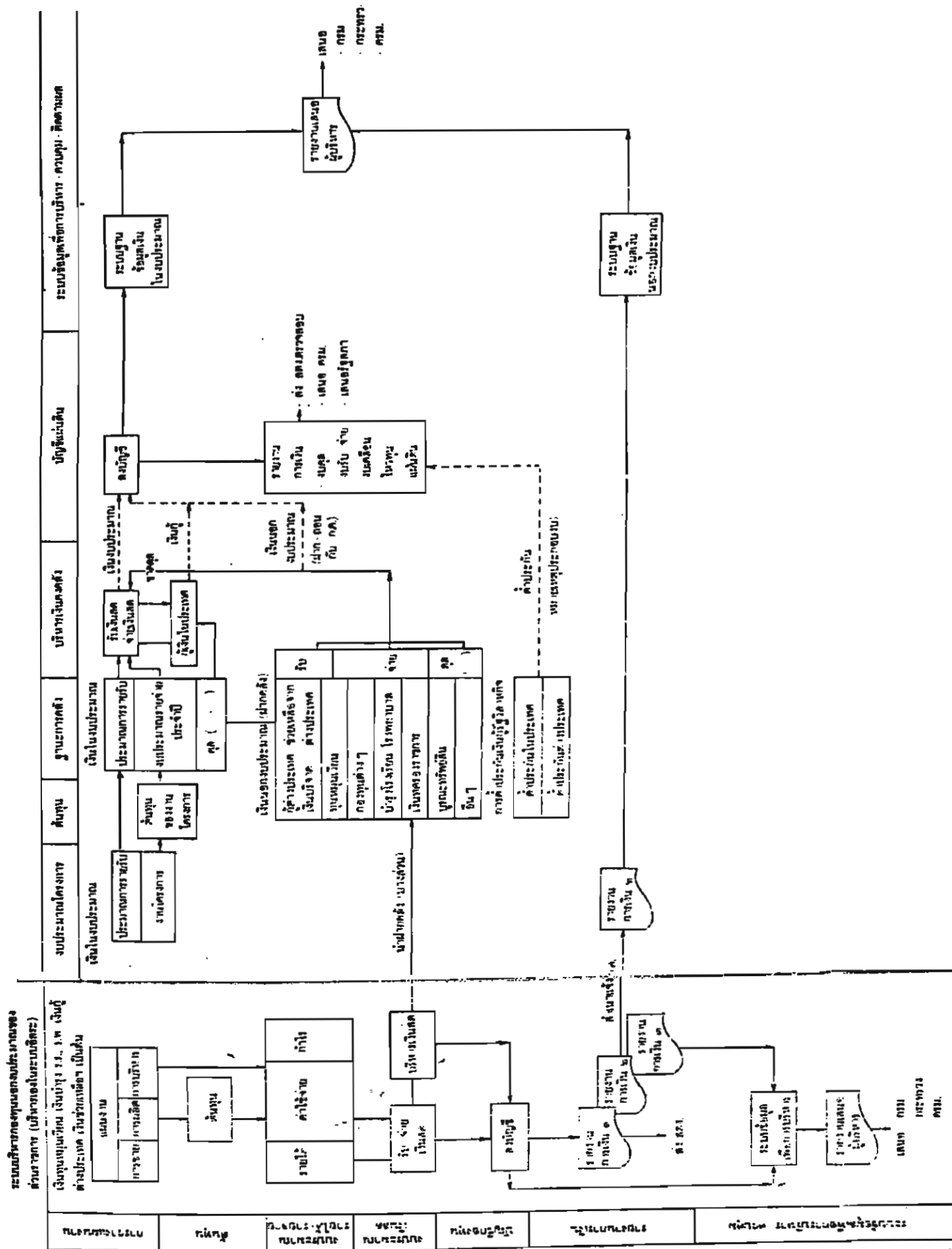
- รายงานเงินคงเหลือประจำวัน
- รายงานประเภทเงินคงเหลือ

8. แต่เดิมนั้นการกำหนดระบบบัญชีหน่วยงานย่อยทำเพียงเพื่อให้หน่วยงานย่อยขนาดเล็กที่มีที่ตั้งอยู่นอกท้องที่ (ในอำเภอหรือกิ่งอำเภอ) และมีรายการรับจ่ายเงินเล็กๆ น้อยๆ ไม่สะดวกที่จะควบคุมในระดับผู้เบิก ระบบบัญชีที่กำหนดจึงควบคุมเฉพาะเม็ดเงินผ่านมือให้ครบถ้วนและตรวจสอบได้ ปัจจุบันขนาดของหน่วยงานย่อยใหญ่ขึ้นมากและมีกิจกรรมหลากหลายเพิ่มขึ้นตามสภาพแวดล้อม และการกระจายอำนาจของหัวหน้าส่วนราชการ แต่ยังมีฐานะเป็นหน่วยงานย่อย เช่น โรงพยาบาลในสังกัดกรมการแพทย์ โรงเรียนในสังกัดกรมสามัญศึกษา เป็นต้น การลงบันทึกบัญชีเพียงเพื่อทำรายงานคุมยอดเงินคงเหลือประจำวัน หรือ รายงานยอดประเภทเงินคงเหลือจึงไม่เพียงพอที่จะใช้เป็นข้อมูลในการควบคุมและบริหารเพื่อกำหนดนโยบายด้านต่างๆ เช่น การคำนวณเปรียบเทียบต้นทุนค่ารักษาพยาบาลให้แก่ประชาชนทั่วไปในโรงพยาบาลของรัฐ หรือ ต้นทุนการให้การศึกษาแก่นักเรียนต่อหัวเป็นเท่าใด เพื่อใช้ในการวางแผนงานและกำหนดวงเงินงบประมาณที่เหมาะสมทั้งในปัจจุบันและอนาคต เป็นต้น

ระบบบัญชีกองทุนนอกงบประมาณประเภทต่าง ๆ

1. เงินนอกงบประมาณประเภทกองทุน หรือเงินทุนหมุนเวียน ซึ่งมีรายรับรายจ่ายในตัวเอง แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบริหารกองทุนนอกงบประมาณเน้นควบคุมที่ผลงาน ดังนั้น ระเบียบเงินทุนหมุนเวียน หรือระเบียบกองทุน จะกำหนดให้ผู้บริหารกองทุนหรือเงินทุนหมุนเวียนจัดทำบัญชีและรายงานการเงินเสนอให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรอง ลักษณะของระบบและหลักการบัญชีกองทุนนอกงบประมาณจะอิงมาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป โดยความเห็นชอบของกระทรวงการคลัง ตามระเบียบฯ กำหนดให้ส่วนราชการส่งสำเนารายงานการเงินที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินรับรองแล้วให้กระทรวงการคลัง
2. ทักมูลและข้อสังเกตของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินในงบการเงินมีประโยชน์ สรุปได้ ดังนี้
 - ตรวจสอบและติดตามประเมินผลงาน ในฐานะผู้กำกับดูแลกองทุนต่างๆ จำเป็นจะต้องควบคุมที่ผลงาน โดยให้ส่วนราชการส่งรายงานการเงินมายังกระทรวงการคลัง เพื่อกำหนดวิเคราะห์และให้ความเห็นเสนอผู้บริหารต่อไป
 - จัดทำรายงานภาพรวมเงินนอกงบประมาณ ปัจจุบันยังไม่มีข้อมูลเงินนอกงบประมาณ ที่สมบูรณ์รวมไว้ในงบการเงินของแผ่นดิน(มีเฉพาะเงินนอกงบประมาณที่นำฝากกระทรวงการคลัง ส่วนที่ไม่ได้นำฝากคลังยังไม่มีข้อมูลรวมไว้ในงบแผ่นดิน) ในการที่จะทำให้งบการเงินของแผ่นดินมีข้อมูลการเงินของภาครัฐครบถ้วนทุกประเภท กรมบัญชีกลางจำเป็นต้องเร่งรัดติดตามรายงานการเงินจากส่วนราชการให้ครบถ้วนสมบูรณ์ ซึ่งเป็นสิ่งที่จำเป็น ควบคู่กับการกิจควบคุม หรือตรวจสอบการเบิกจ่ายเงินนอกงบประมาณซึ่งเป็นงานด้านปฏิบัติ แนวคิดหลักการบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณเพื่อรวบรวมข้อมูลมาจัดทำงบการเงินที่สมบูรณ์แสดงตามภาพที่ 3.5

(ดูภาพที่ 3.5 ในหน้าถัดไป)



ภาพที่ 3.5 ภาพรวมโครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงินทุกประเภทของกระทรวงการคลัง

3. ภาพที่ 3.5 แสดงให้เห็นว่ากองทุนนอกงบประมาณมีหลักการวิธีการและระบบบริหารตามแนวธุรกิจเอกชน กล่าวคือ มีระบบการจัดทำงบประมาณ การดำเนินการ การลงบันทึกบัญชี และการจัดทำรายงานการเงินตามหลักการบริหารการเงินและบัญชีธุรกิจ ทั้งนี้ จะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมายและระเบียบที่กำหนดด้วย รายงานการเงินของกองทุนนอกงบประมาณต้องส่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรอง และสำเนาแจ้งให้กระทรวงการคลังเพื่อสรุปรวมไว้ในงบการเงินของแผ่นดิน งบการเงินของแผ่นดินที่ทำอยู่ปัจจุบันมีข้อมูลด้านเงินในงบประมาณที่สมบูรณ์ครบถ้วนเพียงด้านเดียว หากสามารถรวบรวมข้อมูลทั้งด้านเงินในและเงินนอกงบประมาณให้ครบถ้วนในงบการเงินของแผ่นดิน จะแสดงให้เห็นถึงฐานะการเงินที่แท้จริงของทั้งประเทศ นอกจากนั้นยังสามารถจะจัดทำระบบสารสนเทศ เพื่อประโยชน์ในการบริหารหรือกำหนดนโยบายด้านต่าง ๆ ที่มีประสิทธิภาพต่อไปได้

4. กรมบัญชีกลางได้พยายามกำหนดมาตรฐานระบบบัญชีสำหรับกองทุนนอกงบประมาณบางประเภท เพื่อให้การทำบัญชีและรายงานมีมาตรฐานที่เหมือนกัน เช่น ระบบบัญชีเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ ระบบบัญชีมาตรฐานเงินทุนหมุนเวียนบางประเภท เป็นต้น ซึ่งจะช่วยให้การสรุปผลจากรายงานจะทำได้ง่าย และใช้รายงานเพื่อประโยชน์ในการบริหารเชิงเปรียบเทียบต่อไปได้ ปัจจุบันกรมบัญชีกลางยังไม่ได้ติดตามการส่งรายงานของส่วนราชการต่าง ๆ ให้ครบถ้วน ข้อมูลการเงินของกองทุนนอกงบประมาณจึงยังไม่สมบูรณ์ ซึ่งจะได้กล่าวถึงโดยละเอียดในบทที่ 7 ต่อไป

เชิงอรรถท้ายบท

¹ เงินรายได้ที่ได้รับ หากมีกฎหมายให้หักภาษีเพื่อดำเนินกิจกรรมตามวัตถุประสงค์เฉพาะก่อนนำส่งคลัง เช่น การหักภาษีรับเพื่อชดเชยบัตรภาษี การหักเงินสินบนรางวัลน้ำจับ การหักภาษีรับจากภาษีน้ำมัน เข้าสมทบกองทุนน้ำมันเชื้อเพลิงและกองทุนเพื่อส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงาน เป็นต้น ในกรณีนี้ ส่วนราชการผู้รับรายได้จะต้องหักภาษีรับส่วนดังกล่าวออกก่อนนำส่งคลังตามวิธีการและอัตราที่กฎหมายเฉพาะเรื่องกำหนด

² กระทรวงการคลังมีหน้าที่กำหนดอัตราเงินเดือน สวัสดิการ บำเหน็จบำนาญ ค่าตอบแทน ค่าใช้จ่ายในการเดินทางและฝึกอบรมของข้าราชการให้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วประเทศ โดยวิธีการตราเป็นพระราชบัญญัติ พระราชกฤษฎีกา หรือกำหนดเป็นระเบียบคลัง อัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดจะมีการศึกษาเพื่อปรับปรุงตามค่าครองชีพที่เปลี่ยนแปลงไป

การตรวจสอบฎีกาเบิกจ่ายเงิน ผู้จ่ายมีหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องตรวจสอบการหักภาษี ณ ที่จ่ายและภาษีอื่น ๆ ที่กฎหมายกำหนดให้ถูกต้องด้วย เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีนิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีท้องถิ่น ภาษีเทศบาล เป็นต้น

บทที่ 4**ปัญหาและข้อเสนอแนะในทางปฏิบัติด้านการบริหาร****และความคุมทางการเงิน****ปัญหาในทางปฏิบัติที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน**

1. กระทรวงการคลังกำหนดระบบบริหารการเงินการบัญชีขึ้นใช้มานาน การปรับปรุงระบบบริหารการเงินการบัญชีที่ผ่านมา มักจะทำเฉพาะประเด็นที่มีปัญหาหรือเฉพาะเรื่อง ครั้นในระยะหลังปริมาณงานด้านปฏิบัติการมีมากขึ้น การพัฒนาด้านระบบจึงขาดการดูแลให้ทันกับการพัฒนาด้านเศรษฐกิจสังคม เทคโนโลยี วัฒนธรรม และการทำงานที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ที่เห็นได้ชัดเจน คือ รัฐไม่ให้ความสำคัญและไม่ได้จัดสรรงบประมาณเพียงพอในการนำเทคโนโลยีสมัยใหม่มาช่วยในการทำงานภาครัฐ ระบบการทำงานภาครัฐจึงล้าสมัย บุคลากรภาครัฐย่อมล้าสมัยตามไปด้วยเมื่อเปรียบเทียบกับภาคเอกชน หรือเมื่อเปรียบเทียบกับการพัฒนาในประเทศอื่นๆ เช่น ประเทศสิงคโปร์ มาเลเซีย ฯลฯ ซึ่งผู้บริหารประเทศให้ความสำคัญต่อการพัฒนาด้านเทคโนโลยีภาครัฐมาก
2. ปัจจัยสำคัญที่ทำให้ระบบการควบคุมทางการเงินการบัญชีที่กรมบัญชีกลางดูแลอยู่ในปัจจุบันยังขาดประสิทธิภาพ คือ ระบบงบประมาณของประเทศยังขาดทิศทางและหลักการที่แน่นอน นับตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2525 เป็นต้นมา รัฐบาลได้ปรับปรุงระบบงบประมาณจากรูปแบบแสดงรายการ (Line Item Budgeting) เป็นระบบงบประมาณแบบแผนงาน งาน โครงการ (Planning Programming Budgeting System) วิธีการจัดทำและอนุมัติงบประมาณยังไม่ได้เน้นการวิเคราะห์ในเชิงของแผนงาน งาน โครงการ เพื่อให้สามารถวัดผลงานที่แท้จริงได้ ในทางปฏิบัติจึงยังคงจัดทำงบประมาณทั้งในลักษณะของรายการควบคุมไปกับแผนงาน งาน โครงการ ปริมาณงานจึงมีมากขึ้นและเป็นภาระต่อกรมบัญชีกลางในฐานะผู้บริหารและควบคุมงบประมาณให้เป็นไปตามวิธีการที่สำนักงบประมาณกำหนด ประกอบกับ สำนักงบประมาณเป็นหน่วยงานที่อยู่ภายใต้การดูแลของสำนักนายกรัฐมนตรี การประสานงานด้านนโยบายการเงินการคลังในภาพรวมทั้งประเทศจึงยุ่งยากกว่าระบบบริหารที่มีหน่วยงานจัดทำงบประมาณและหน่วยงานควบคุมงบประมาณสังกัดอยู่ภายใต้สังกัดกระทรวงเดียวกัน
3. ปัญหาความไม่คล่องตัวและความล้าสมัยในทางปฏิบัติด้านการการเงินการบัญชีที่เกิดขึ้น จำเป็นจะต้องได้รับการแก้ไข เพื่อให้ระบบบริหารการเงินการบัญชีเป็นกลไกในการส่งเสริมและ

เร่งรัดการทำงานของส่วนราชการต่าง ๆ ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งปัญหาเฉพาะหน้าที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติประจำวันจำเป็นจะต้องได้รับการปรับปรุงแก้ไขเป็นลำดับแรก

3. ที่ผ่านมามีหน่วยงานต่าง ๆ ทำการสำรวจปัญหาด้านการปฏิบัติตามระบบบริหารการเงินการบัญชี ดังนี้

- ปี พ.ศ. 2533 เรื่อง รายงานผลการสำรวจปัญหาในการบริหารด้านการเงินและบัญชี แก่ส่วนราชการ จากการสำรวจ 225 หน่วยงาน โดย กองระบบบัญชีและวิชาการคลัง กรมบัญชีกลาง สำนักงาน ก.พ.
- ปี พ.ศ. 2539 ผลสำรวจเบื้องต้น เรื่อง การวิจัยเรื่องประสิทธิภาพระบบการเงินการคลังภาครัฐ จากการสำรวจ 47 หน่วยงาน โดย โครงการวิจัยเพื่อปรับภาคราชการเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์ สำนักงาน ก.พ.
- ปี พ.ศ. 2539 สรุปปัญหาและข้อเสนอแนะในการสัมมนา เรื่อง ประสิทธิภาพของระบบการเงินการคลังภาครัฐ วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2539 โดย โครงการวิจัยเพื่อปรับภาคราชการเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์
- ปี พ.ศ. 2539 เอกสารประกอบการสัมมนา เรื่อง แนวทางพัฒนาระบบบัญชีหน่วยงานย่อยของส่วนราชการ เมื่อ 23 สิงหาคม 2539 โดยสำนักระบบบัญชี กรมบัญชีกลาง ร่วมกับ ร.ศ. พูลนิจ ปิยะอนันต์

4. ผลการสำรวจและสัมมนาเพื่อระดมความคิดจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องดังกล่าวข้างต้น มีประเด็นของกิจกรรมที่ควรจะได้หยิบยกขึ้นมาพิจารณาปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้การปฏิบัติงานที่เป็นอยู่ในปัจจุบันมีประสิทธิภาพสูงสุด ดังนี้

- ปัญหาการปฏิบัติตามระบบการควบคุมทางการเงิน ซึ่งจะกล่าวถึงในบทนี้ (บทที่ 4) รายละเอียดจะได้กล่าวถึงในหัวข้อต่อไป
- ปัญหาการปฏิบัติตามระบบบัญชีส่วนราชการ และการตรวจสอบภายใน ซึ่งจะได้กล่าวถึงในบทที่ 5
- ปัญหาด้านบุคลากรและเทคโนโลยีสารสนเทศ ซึ่งจะได้กล่าวถึงในบทที่ 6

- ปัญหาด้านการบริหารเงินนอกงบประมาณ ซึ่งจะได้กล่าวถึงในบทที่ 7

ปัญหาการปฏิบัติตามระบบการควบคุมทางการเงิน

1. ระบบการควบคุมทางการเงินเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบการคลัง ในที่นี้จะได้นำปัญหาในทางปฏิบัติที่เกิดขึ้นจากกฎหมายและระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนดที่สำคัญ 2 เรื่องมาพิจารณาเสนอแนะ ดังนี้

- เรื่องที่ 1 ปัญหาเกี่ยวกับอัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนด
- เรื่องที่ 2 ปัญหาเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการรับจ่ายเงิน

2. ปัญหาทั้ง 2 ประการเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับส่วนราชการและประชาชน หากกำหนดไว้ไม่เหมาะสมหรือไม่คล่องตัว ย่อมจะเป็นอุปสรรคต่อการดำเนินงานตามแผนและงบประมาณ หรือทำได้ก็ต้อหาทางหลีกเลี่ยงโดยไม่ขัดต่อกฎหมายและระเบียบของทางราชการ เพื่อไม่ให้เกิดการทำงานต้องหยุดชะงัก

เรื่องที่ 1 ปัญหาเกี่ยวกับอัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนด

1. กระทรวงการคลัง มีหน้าที่กำหนดอัตราค่าใช้จ่ายด้านสวัสดิการ สิทธิประโยชน์ ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง การประชุมและฝึกอบรม รวมถึงอัตราค่าใช้จ่ายที่ต้องมีการขออนุมัติเป็นกรณีพิเศษ เพื่อให้การเบิกจ่ายเงินของข้าราชการตามรายการดังกล่าวมีมาตรฐานเดียวกันทั่วประเทศ หากอัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดไม่เหมาะสม ไม่ทันกับสภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป เน้นควบคุมในรายละเอียดและให้มีเอกสารการเบิกจ่ายจริงประกอบการเบิกจ่ายทุกรายการ ย่อมเป็นการสร้างภาระและทำให้ข้าราชการต้องหาช่องทางในการหลีกเลี่ยงการปฏิบัติตามระเบียบที่กำหนด

2. อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนดสามารถจำแนกเป็น 2 ลักษณะที่สำคัญ ดังนี้

- กำหนดเป็นพระราชบัญญัติ พระราชกฤษฎีกา เช่น พระราชบัญญัติเงินเดือนของข้าราชการผู้ถูกสั่งพักราชการ พ.ศ. 2502 พระราชบัญญัติบำเหน็จบำนาญข้าราชการ พ.ศ. 2494 ฯลฯ ในกรณีที่กำหนดเป็นพระราชกฤษฎีกานั้น ตามพระราชบัญญัติการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการจ่ายเงินบางประเภทตามงบประมาณรายจ่าย พ.ศ. 2518 มาตรา 3 กำหนดว่าการจ่ายเงินค่าเช่าซื้อบ้านข้าราชการ ค่าเช่าบ้านข้าราชการ หรือค่าที่อยู่อาศัยของข้าราชการ ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ ค่าเบี้ยประชุม

กรรมการ เงินเดือนระหว่างลาของข้าราชการ และเงินสวัสดิการจากทางราชการ กระทำได้โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกาโดยให้เป็นอำนาจของรัฐมนตรีกว่าการกระทรวงการคลัง อัตราค่าใช้จ่ายและหลักเกณฑ์การเบิกจ่ายเงินประเภทนี้ กระทรวงการคลังยังต้องควบคุมดูแลอยู่

- กำหนดเป็นหนังสือเวียนสั่งการหรือการให้ความตกลงเป็นเฉพาะกรณีโดยกระทรวงการคลัง ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2520 ข้อ 53 กำหนดให้การเบิกจ่ายเงินต้องเป็นไปตามที่กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่งหรือมติคณะรัฐมนตรีอนุญาตให้จ่ายได้ หรือตามที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงการคลัง ดังนั้น ค่าใช้จ่ายรายการใดที่ยังไม่มีมาตรฐาน เช่น ค่าเครื่องดื่มในการฝึกอบรม ค่าดอกไม้รูปเทียน ราคามาตรฐานค่าวัสดุประเภทต่างๆ ค่าติดผ้าม่าน ค่าจ้างพนักงานทำความสะอาด หรือยามรักษาการณ์ เป็นต้น จึงเป็นอำนาจของกระทรวงการคลังที่จะพิจารณา กำหนด ในทางปฏิบัติกระทรวงการคลังได้กำหนดเป็น 2 ลักษณะ คือ ลักษณะที่ 1 กำหนดเป็นหลักการเวียนสั่งการสำหรับรายจ่ายที่มีเหมือนกันในหลายส่วนราชการ และลักษณะที่ 2 ให้ความเห็นชอบเฉพาะรายสำหรับรายจ่ายที่เกิดขึ้นเฉพาะส่วนราชการแต่ละแห่ง

ในปัจจุบันกระทรวงการคลังได้กระจายอำนาจการอนุมัติค่าใช้จ่ายลักษณะนี้ ให้หัวหน้าส่วนราชการดำเนินการเองได้ โดยไม่ต้องขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง ประกอบด้วยหนังสือเวียนสั่งการที่สำคัญ คือ

- ◆ หนังสือเวียนที่ กค. 0502/ว 101 ลงวันที่ 10 กรกฎาคม 2533 กำหนดการเบิกจ่ายเงินงบประมาณหมวดค่าตอบแทน ใช้สอยและวัสดุ หรือหมวดอื่นๆ ที่เบิกจ่ายลักษณะดังกล่าว กรณีที่ไม่มีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรีหรือรายการที่กระทรวงการคลังอนุญาตให้ใช้จ่ายในเรื่องนั้นๆ ไว้แล้วให้หัวหน้าส่วนราชการจ่ายได้เท่าที่จ่ายจริงตามความจำเป็น และประหยัด
- ◆ หนังสือเวียนที่ กค. 0502/ว 74 ลงวันที่ 1 พฤษภาคม 2535 กำหนดการเบิกจ่ายค่าวัสดุให้อยู่ในดุลยพินิจของหัวหน้าส่วนราชการ หรือผู้ที่ได้รับมอบหมาย เบิกได้เท่าที่จ่ายจริงตามความจำเป็นเหมาะสมและประหยัด เพื่อประโยชน์ของทางราชการ

3. ปัญหา ส่วนราชการต่างๆ ได้เรียกร้องให้กระทรวงการคลังพิจารณาปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่าย ตลอดจนปรับปรุงหลักเกณฑ์การเบิกจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ ให้เหมาะสมตลอดมา โดยให้มี

การกระจายอำนาจหรือใช้ระบบเหมาจ่ายมากขึ้นเพื่อลดภาระในการจัดทำใบสำคัญ รวมถึงความล่าช้าในการเบิกจ่ายเงินเนื่องจากต้องขอความเห็นชอบจากกระทรวงการคลังก่อน ความรุนแรงของปัญหามีทั้งมากและน้อย ผลการสำรวจปัญหาที่เกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2533 เปรียบเทียบกับปี พ.ศ. 2539 มีหลายปัญหาที่ยังไม่ได้มีการแก้ไขปรับปรุง หรือปรับปรุงแล้วไม่เหมาะสม จึงยังคงเป็นปัญหาอยู่จนถึงปัจจุบัน สรุปได้ตามตารางที่ 4.1 ดังนี้

ประเภทอัตราค่าใช้จ่าย ที่กระทรวงการคลังกำหนด	สำรวจ ปี 2533	สำรวจ ปี 2539
ค่าเบี้ยเลี้ยงเดินทาง ค่าเช่าที่พักและค่าพาหนะเดินทาง	***	***
ค่าของขวัญเพื่อมอบให้บุคคลสำคัญ	***	-
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในการฝึกอบรม สัมมนา เช่น ค่าล่ำ	***	***
ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ในของโรงพยาบาลเอกชน	***	***
เงินช่วยเหลือบุตร	***	-
ค่าเช่าบ้าน	***	***
ค่าอาหารทำการนอกเวลา	***	***
ค่าเบี้ยประชุม	***	-
ค่าเล่าเรียนของบุตรที่เรียนในโรงเรียนเอกชน	***	***
ราคามาตรฐานวัสดุ	***	***
ค่าสมนาคุณวิทยากร และกรรมการสอบ ค่าสอนพิเศษ	***	***
ค่าจ้างเหมาเอกชนในกิจกรรมต่าง ๆ เช่น ยาม ภารโรง	***	***
ค่าเช่าอสังหาริมทรัพย์ตามระเบียบพัสดุสำนักงานฯ	-	***
ค่าตรวจสอบสุขภาพประจำปี	***	***
ค่าอาหารและเครื่องดื่มในการสัมมนา	***	***

(สัญลักษณ์ *** หมายถึง ผลการสำรวจในปัจจุบันยังมีปัญหาดังกล่าวอยู่)

ตารางที่ 4.1 สรุปประเภทอัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนดที่ต้องปรับปรุง

4. วิเคราะห์ปัญหา ผลการสำรวจตามตารางที่ 4.1 แสดงว่า ส่วนราชการส่วนใหญ่เห็นว่ายังมีปัญหาในทางปฏิบัติซึ่งสามารถจะจำแนกได้เป็น 2 เรื่องสำคัญที่จะได้กล่าวถึงโดยละเอียดในหัวข้อต่อไป คือ

- อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนดและยังควบคุมดูแลอยู่
- อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังได้กระจายอำนาจไปแล้ว

5. อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนดและยังควบคุมดูแลอยู่ ส่วนใหญ่เป็นปัญหาด้านอัตราที่กำหนดไม่เหมาะสมกับภาวะเศรษฐกิจ และขาดความคล่องตัวในการเบิกจ่ายเงิน และยังคงควบคุมรายละเอียด แม้ว่ากระทรวงการคลังจะได้ปรับปรุงแก้ไขเป็นระยะๆแล้วก็ตาม ผลการสำรวจแสดงให้เห็นว่าอัตราค่าใช้จ่ายดังกล่าวยังมีปัญหาหลายเรื่อง เช่น

- **ค่าเบี่ยงเส้นทางภายในประเทศ** ตามพระราชกฤษฎีกากำหนดให้เบิกในลักษณะเหมาะสม กรณิเดินทางประเภท ข กำหนดให้เบิกในอัตราร้อยละ 60 ของอัตราประเภท ก ซึ่งเป็นอัตราที่ต่ำเกินไป ในที่นี้จะยกตัวอย่างอัตราค่าเบี่ยงเส้นทางเหมาะสมตามบัญชีหมายเลข 1 แนบท้ายระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเบี่ยงเส้นทางและค่าเช่าที่พักในการเดินทางไปราชการ พ.ศ. 2534 และที่แก้ไขเพิ่มเติมในปี พ.ศ. 2538 เปรียบเทียบกับปี พ.ศ. 2528 ตามตารางที่ 4.2 เป็นดังนี้

อัตรา:วัน

ระดับ	ปี 2534		ปี 2534		ปี 2538	
	ประเภท ก	ประเภท ข	ประเภท ก	ประเภท ข	ประเภท ก	ประเภท ข
ระดับ 1-2	50	30	100	60	120	70
ระดับ 3-5	70	50	150	90	180	108
ระดับ 6-8	80	60	150	90	180	108
สูงกว่า 9	90	70	200	120	240	144
๙ ประเภท ก		60-80		60		60
ค่าล่วงเวลา	40-45		60		100	

ที่มา : ระเบียบว่าด้วยการจ่ายเงินค่าอาหารทำการนอกเวลา พ.ศ. 2519 พ.ศ. 2532 และ พ.ศ.2538
พระราชกฤษฎีกาค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ พ.ศ. 2526 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ในปี
พ.ศ. 2534 และในปี พ.ศ. 2538

ตารางที่ 4.2 เปรียบเทียบการปรับอัตราค่าเบี่ยงเส้นทางในการเดินทางในประเทศ

ตารางที่ 4.2 แสดงให้เห็นถึงการปรับอัตราค่าเบี่ยงเส้นทางประเภท ข จากเดิมเคยปรับให้สูงในอัตราร้อยละ 60-80 ลดลงเหลือเพียงร้อยละ 60 ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับการปรับค่าอาหารทำการล่วงเวลาแล้วปรับสูงกว่า ในขณะที่แต่เดิมค่าเบี่ยงเส้นทางจะมีอัตราสูงกว่าค่าอาหารทำการล่วงเวลา

- **ค่าเช่าที่พักการเดินทางไปราชการในประเทศ** ตามบัญชีหมายเลข 2 ของระเบียบเดียวกัน กำหนดให้เบิกได้ตามที่จ่ายจริงไม่เกิน 800 บาท 1,600 บาทและ 2,400 บาท ต่อคืน สำหรับระดับ 1-2 ระดับ 3-8 และ ระดับ 9 ขึ้นไปตามลำดับ ในทางปฏิบัติส่วนราชการต่างๆ ยังคงกำหนดให้เบิกในอัตราเหมาะสมเป็นส่วนใหญ่ เช่น มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมธิราชให้เบิกในอัตรา 680 บาท และ 970 บาท สำหรับระดับ 3-8 และ ระดับ 9 ขึ้นไปตามลำดับ แสดงว่าอัตราที่ทางราชการกำหนดมีข้อขัดข้องทั้งด้านงบประมาณและความยุ่งยากในการจัดทำเอกสารกรณีเบิกจ่ายจริง

- **ค่าเบี้ยเลี้ยงเดินทางไปราชการต่างประเทศ** ตามบัญชีหมายเลข 3 ของระเบียบเดียวกัน กำหนดให้เบิกได้ตามที่จ่ายจริง(โดยมีใบเสร็จของภัตตาคาร) ทุกระดับไม่เกิน 2,500 บาท/วัน หรือเหมาจ่าย 1,200 บาท/วัน และ 1,750 บาท/วัน สำหรับต่ำกว่าระดับ 8 และระดับ 9 ขึ้นไปตามลำดับ โดยให้เลือกเบิกได้แบบเดียวตลอดการเดินทาง ในทางปฏิบัติการรับประทานอาหารในสถานที่ที่มีใบเสร็จตามรายละเอียดที่กระทรวงการคลังกำหนดเป็นสิ่งที่ยุ่งยากและเป็นไปไม่ได้ที่ผู้เดินทางจะรับประทานอาหารในสถานที่ที่เป็นภัตตาคารของโรงแรมสำหรับอาหารทั้ง 3 มื้อ เพียงเพื่อให้มีใบเสร็จรับเงินที่สมบูรณ์ทุกมื้อ ผู้เดินทางจึงมักจะต้องเบิกในอัตราเหมาจ่ายซึ่งบางครั้งไม่เพียงพอ การให้เลือกเบิกอาจเป็นช่องทางให้มีการทำหลักฐานเพื่อขอเบิกจ่ายได้เต็มจำนวนหากผู้เบิกมีประสบการณ์ ยิ่งกว่านั้น ขณะนี้ กระทรวงการคลังได้มีหนังสือเวียนที่ กค. 0526.7/ว 117 ลงวันที่ 25 กันยายน 2539 เรื่องการให้บริการของบริษัททัวร์ในการเดินทางไปต่างประเทศ ซึ่งสนับสนุนให้มีการจ้างเหมาบริษัททัวร์บริหารจัดการเดินทางโดยให้เบิกค่าใช้จ่ายไม่เกินอัตราที่กระทรวงการคลังกำหนดและใช้ใบเสร็จรับเงินของบริษัททัวร์ ซึ่งจะเป็นใบเสร็จรับเงินรายบุคคล หรือใบเสร็จรับเงินรวมตามระเบียบของทางราชการเป็นหลักฐานการจ่ายก็ได้ หนังสือเวียนของกระทรวงการคลังฉบับนี้สามารถจะพิจารณาได้เป็น 2 ลักษณะ คือ การหลีกเลี่ยงการปฏิบัติตามระเบียบของทางราชการในเรื่องหลักฐานการจ่าย หรือการสนับสนุนให้เอกชนดำเนินการในกิจกรรมของรัฐ
- **รายงานการเดินทางไปราชการ** มีรายละเอียดและมีเอกสารประกอบการรายงานมาก จึงเป็นภาระทั้งแก่ผู้เดินทางและผู้ตรวจสอบ ที่สำคัญ คือ ขัดกับนโยบายการควบคุมการทำงานโดยเน้นผลงานมากกว่าการควบคุมในรายละเอียดการเดินทาง ซึ่งในทางปฏิบัติไม่อาจจะควบคุมได้ เพราะผู้เบิกย่อมจะต้องหาทางเบิกให้ครบตามสิทธิสูงสุดที่ควรจะได้รับอยู่แล้ว ปริมาณเอกสารในส่วนนี้มีเป็นจำนวนมากสำหรับบางส่วนราชการที่มีการเดินทางเป็นประจำ(อาจจะมีถึงประมาณร้อยละ 30-50 ของรายการเบิกจ่ายเงินทั้งหมด) ซึ่งไม่คุ้มค่าในการใช้บุคลากรทำการตรวจสอบใบสำคัญ และสิ้นเปลืองงบประมาณในการจัดพิมพ์เอกสารเพื่อจัดทำรายงานการเดินทางที่ควรจะประหยัดได้
- **ค่ารักษาพยาบาลในกรณีข้าราชการเข้ารับการรักษาในโรงพยาบาลเอกชนยังไม่เหมาะสม** กล่าวคือ ตามพระราชกฤษฎีกากำหนดให้เบิกค่ารักษาพยาบาลได้ครึ่งหนึ่งของจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 3,000 บาทสำหรับระยะเวลา 30 วัน ซึ่งเป็นอัตราที่ต่ำเกินไป ทำให้ผู้ที่ป่วยจริงเข้ารับการรักษาไม่ได้ ในขณะที่ผู้ป่วยไม่จริงหรือป่วยเล็กน้อยอาจเข้าทำการรักษาได้โดยสามารถจะเบิกได้เต็มจำนวนถ้าเข้ารับการรักษาในลักษณะของคนไข้ใน

- การเบิกจ่ายเงินค่าเช่าบ้านข้าราชการล่าช้า หลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนดให้มีการตั้งคณะกรรมการตรวจสอบว่าได้มีการเช่าหรือเช่าซื้อจริงจึงจะทำการเบิกจ่ายได้นั้น มีขั้นตอนการตรวจสอบล่าช้าและในทางปฏิบัติผู้มีสิทธิย่อมจะต้องหาหนทางเบิกให้ได้ตามสิทธิอยู่แล้ว
- ค่าเบี้ยประชุมกรรมการ ไม่ได้ปรับมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2533 ปัจจุบันอัตราค่าเบี้ยประชุมสำหรับกรรมการ 300 บาท และอนุกรรมการฯ 250 บาท ซึ่งเป็นอัตราที่ต่ำเกินไปเมื่อเปรียบเทียบกับเบี้ยประชุมของคณะกรรมการหรืออนุกรรมการของรัฐวิสาหกิจซึ่งแต่เดิมใช้อัตราเดียวกับทางราชการ นอกจากนั้น มีข้อสังเกตว่าระบบราชการแต่งตั้งคณะกรรมการหรืออนุกรรมการเป็นจำนวนมาก ทำให้เป็นภาระต่องบประมาณค่าเบี้ยประชุม และเสียเวลาในการทำงานของข้าราชการ อีกทั้งยังมีความซ้ำซ้อนเกี่ยวกับภาระหน้าที่ของคณะกรรมการหรือคณะอนุกรรมการ การปรับปรุงอัตราค่าเบี้ยประชุมจึงจำเป็นจะต้องปรับทั้งด้านอัตราให้เหมาะสม ควบคู่กับการยุบหรือ ยกเลิกคณะกรรมการหรือคณะอนุกรรมการที่ไม่จำเป็น เกี่ยวกับเรื่องนี้ควรจะได้ประสานงานกับสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีซึ่งเคยได้รับมอบหมายให้สำรวจเพื่อลดจำนวนคณะกรรมการหรืออนุกรรมการ

6. อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังได้กระจายอำนาจไปแล้ว ปัญหาหลัก คือ ยังไม่มีกรอบของอำนาจในการตัดสินใจ จึงทำให้หัวหน้าส่วนราชการไม่สามารถปฏิบัติให้ถูกต้อง เพราะหนังสือเวียนของกระทรวงการคลังที่ กค. 0502/ว 101 ลงวันที่ 10 กรกฎาคม 2533 กระจายอำนาจเฉพาะรายการค่าใช้จ่ายซึ่งกระทรวงการคลังยังไม่เคยอนุมัติเป็นหลักการไว้แล้ว ในทางปฏิบัติจะมีปัญหาเกิดขึ้น 2 ลักษณะ คือ

- ไม่ทราบว่าการคลังเคยอนุมัติค่าใช้จ่ายใดเป็นหลักการไปแล้วบ้าง เนื่องจากไม่ได้มีการประมวลหนังสือสั่งการไว้ครบถ้วนสมบูรณ์
- ส่วนราชการไม่ทราบวิธีพิจารณากำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่ได้รับมอบอำนาจ หัวหน้าส่วนราชการยังขาดประสบการณ์ในการพิจารณาอัตราค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ลักษณะใดหรือวิธีใดจึงจะเหมาะสม และไม่ถูกหักท้วงจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ปัญหาดังกล่าวนี้นี้ กระทรวงการคลังควรจะได้ปรับบทบาทโดยให้การสนับสนุนให้คำปรึกษาหารือและแนะนำหลักเกณฑ์การพิจารณาเพื่อให้ส่วนราชการต่าง ๆ สามารถจะปฏิบัติได้ถูกต้องและมีประสิทธิภาพ

7. ตัวอย่างที่เห็นได้ชัดเจนว่า อัตราและหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนดและยังควบคุมดูแลอยู่ไม่เหมาะสมและได้มีการทุจริต หรือหลีกเลี่ยงการปฏิบัติตามและเกิดขึ้นจริงได้แก่

- การทุจริตเกี่ยวกับการเบิกค่ารักษาพยาบาลในโรงพยาบาลเอกชน มีวงเงินสูงถึงปีละประมาณ 2 พันล้านบาท โดยการชี้แจงของกระทรวงสาธารณสุขเผยแพร่ลงในหนังสือพิมพ์มติชนรายวันเมื่อวันอังคารที่ 29 เมษายน 2540¹ สาเหตุที่มีการทุจริตมาก เนื่องจากสิทธิการเบิกค่ารักษาพยาบาลของข้าราชการในสถานพยาบาลเอกชนมีกรอบจำกัด กล่าวคือ เบิกได้เฉพาะเป็นคนไข้ในและในวงเงิน 3,000 บาทสำหรับการเข้ารับการรักษาพยาบาล 30 วัน สรุปได้ว่านโยบายภาครัฐไม่สนับสนุนให้ข้าราชการเข้ารับรักษาพยาบาลในสถานพยาบาลเอกชน การหลีกเลี่ยงเพื่อให้สามารถเบิกจ่ายได้จึงสามารถจะทำได้เฉพาะการรักษาพยาบาลในลักษณะคนไข้นอกแต่ทำเอกสารเข้ารับการรักษาในลักษณะคนไข้ในและให้อยู่ภายในวงเงินที่สามารถจะเบิกจากทางราชการได้ ซึ่งกรณีนี้สามารถจะกระทำได้อย่างอาศัยความร่วมมือจากสถานพยาบาลของเอกชนซึ่งเป็นธุรกิจมุ่งค้าหากำไร ปัญหานี้มีมากขึ้นทุกปี กระทรวงการคลังและกระทรวงสาธารณสุขกำลังพิจารณาหาทางป้องกันแก้ไขอยู่ในขณะนี้
- การเลี่ยงปฏิบัติตามพระราชกฤษฎีกาค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ เช่น การไปศึกษาดูงานในต่างประเทศ โดยขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลังให้บริษัททัวร์จัดให้ ซึ่งสะดวกและไม่มีปัญหาในการจัดทำเอกสารประกอบการเบิกจ่ายเนื่องจากเป็นการจ้างเหมาบริษัทเอกชน ในขณะที่หากเดินทางเอง และปฏิบัติตามพระราชกฤษฎีกาค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ ผู้เดินทางจะต้องหาหลักฐานใบสำคัญตามที่จ่ายจริงทุกรายการจึงจะเบิกจ่ายได้ ซึ่งในทางปฏิบัติบางครั้งไม่อาจจะหาใบเสร็จรับเงินที่สมบูรณ์ตามที่กฎหมายกำหนดได้ หรือหาได้ก็ยุ่งยากเสียเวลา ยกตัวอย่าง เช่น ในกรณีขอเบิกค่าเบี้ยเลี้ยงเดินทางต่างประเทศตามหลักฐานการจ่ายจริง ใบเสร็จรับเงินค่าอาหารจากเครื่องรับเงินสดไม่สามารถจะใช้เป็นเอกสารเบิกจ่ายเงินได้ ในทางปฏิบัติจะต้องขอเจรจาหรือขอให้กักตาดคารหรือโรงแรมออกใบเสร็จรับเงินที่มีข้อความสมบูรณ์ตามที่กฎหมายไทยกำหนดอีกฉบับหนึ่งต่างหาก ซึ่งเป็นภาระและหากต้องแก้ไขใบเสร็จรับเงินให้ถูกต้องจะยุ่งยากมาก เนื่องจากเดินทางออกจากท้องที่หรือประเทศนั้นแล้ว ปัญหายุ่งยากจะอยู่ที่เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบเอกสารใบสำคัญและเร่งรัดการจัดส่งเอกสารที่สมบูรณ์ให้ครบถ้วน การควบคุมการใช้จ่ายโดยมุ่งทำรายละเอียดใบสำคัญให้ครบถ้วน โดยมีได้มุ่งผลที่ได้รับจากการฝึกอบรมย่อมจะไม่เป็นผลดีต่อการบริหารโดยรวม ซึ่งเกี่ยวกับเรื่องนี้สำนักงานคณะกรรมการปราบปรามการทุจริตและประพฤติมิชอบ (ปปป.) ได้นำเสนอคณะรัฐมนตรี ให้

ปรับปรุงแก้ไขซึ่งคณะรัฐมนตรีก็ได้มีมติให้กระทรวงการคลังรับไปพิจารณา ปรับปรุงปรับปรุงแก้ไขแล้ว ^๒

๘. สำหรับตัวอย่างอัตราค่าใช้จ่ายที่ได้มีการกระจายอำนาจไปแล้วซึ่งได้กล่าวแล้วว่า ยังมีปัญหาในด้านการวินิจฉัยว่ารายจ่ายรายการใดอยู่หรือไม่อยู่ในอำนาจของหัวหน้าส่วนราชการที่จะใช้ดุลยพินิจได้ เพราะหนังสือเวียนสั่งการครอบคลุมถึงค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังอนุมัติและกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายประเภทต่างๆในลักษณะของหนังสือเวียนมากมาย ในขณะที่เดียวกันก็มีหลายรายการที่กำหนดเป็นหลักการให้ใช้มานานแต่อัตราค่าใช้จ่ายไม่เป็นปัจจุบันแล้ว และยังไม่ยกเลิก ทำให้ส่วนราชการยังต้องปฏิบัติอยู่ เช่น ^๓

- หนังสือที่ กค. 38682 และ 38683 (บรบ) /2505 ลงวันที่ 21 กันยายน 2505 เรื่อง การจัดทำสมุดพกสมุดบันทึกหรือของชำร่วยแจกข้าราชการ
- หนังสือที่ กค. 0502/32127 ลงวันที่ 17 ตุลาคม 2515 เรื่อง คำนายัดบเพลิงประจำรถยนต์
- หนังสือที่ กค. 0502/27508 ลงวันที่ 27 สิงหาคม 2522 เรื่อง ค่าจัดทำป้ายชื่อข้าราชการ
- หนังสือที่ กค. 0502/66004 ลงวันที่ 24 ธันวาคม 2527 เรื่อง ค่าจัดพิมพ์ ส.ค.ส.
- หนังสือที่ กค.0514/ว 1 ลงวันที่ 9 มกราคม 2532 เรื่อง ค่าใช้จ่ายในการส่งบัตรอวยพร

ปัญหาดังกล่าวเกิดขึ้นเนื่องจาก หนังสืออนุมัติและหนังสือเวียนสั่งการมีเป็นจำนวนมากและไม่ได้ประมวลหนังสือสั่งการเหล่านี้ไว้ จึงทำให้หัวหน้าส่วนราชการไม่ทราบว่ามีการใดบ้างที่ได้รับมอบอำนาจจากกระทรวงการคลังให้อนุมัติเองได้ และเรื่องใดบ้างที่ยังคงต้องปฏิบัติตามหรือต้องขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง จึงจำเป็นต้องจัดหมวดหมู่เผยแพร่ให้แก่ส่วนราชการต่างๆ ทราบเพื่อสามารถปฏิบัติได้ถูกต้อง

๙. ข้อเสนอแนะ ข้อเสนอแนะที่จะได้กล่าวถึงในที่นี้ จะเน้นเฉพาะเรื่องหลักการโดยไม่ลงลึกในรายละเอียดของรายจ่ายแต่ละรายการ ในที่นี้จะจำแนกการพิจารณาและเสนอแนะใน ๒ เรื่องที่สำคัญ คือ

- อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังยังควบคุมอยู่และไม่ได้กระจายอำนาจ
- อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกระจายอำนาจให้หัวหน้าส่วนราชการดูแล

10. อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังยังควบคุมอยู่และไม่ได้กระจายอำนาจ การกำหนดหลักเกณฑ์และอัตราค่าใช้จ่ายเหล่านี้ เป็นงานยากที่บุคลากรกรมบัญชีกลางเพียงหน่วยงานเดียว จะทำให้มีประสิทธิภาพได้ จึงเห็นควรดำเนินการในระยะสั้น ดังนี้

- ตั้งหน่วยงานหรือจ้างเหมาผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านทำการศึกษาวิจัยอย่างต่อเนื่อง เพื่อปรับปรุงหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ให้ทันสมัย มีวิสัยทัศน์และเป็นสากล เช่น
 - ◆ การปรับปรุงโครงสร้างระบบบำเหน็จบำนาญซึ่งได้ดำเนินการไปแล้ว
 - ◆ การปรับปรุงโครงสร้างระบบสวัสดิการและค่าตอบแทนประเภทต่าง ๆ
 - ◆ การปรับปรุงโครงสร้างระบบเกษียณและตรวจสอบภายใน
 - ◆ การกำหนดนโยบายและวิธีการแปรรูปกิจกรรมของรัฐ
- ยกเลิกอัตราค่าตอบแทนหรืออัตรา ค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็นและไม่เหมาะสมควบคู่ไปกับการเพิ่มอัตราค่าตอบแทนหรือสวัสดิการหลัก การวิเคราะห์เพื่อกำหนดนโยบายสวัสดิการและค่าตอบแทน จำเป็นจะต้องศึกษาผลกระทบต่อภาพรวมของระบบค่าตอบแทนด้วยเสมอ เพื่อเป็นโอกาสที่จะตัดทอนรายการค่าตอบแทน สิทธิประโยชน์ที่หมดความจำเป็นหรือไม่เป็นสากลควบคู่กันไปด้วย เช่น
 - ◆ พระราชกฤษฎีกาเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการช่วยเหลือบุตร พ.ศ. 2521 กำหนดให้เงินช่วยเหลือบุตรแก่ข้าราชการในอัตรา 50 บาทต่อบุตร 1 คน และได้มีพระราชกฤษฎีกายกเลิกพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการช่วยเหลือบุตร พ.ศ. 2535 เมื่อได้มีการปรับโครงสร้างเงินเดือนข้าราชการในช่วงเวลาดังกล่าวแล้ว
 - ◆ พระราชกฤษฎีกาเงินสวัสดิการเกี่ยวกับเบี้ยกัณดาร พ.ศ. 2524 กำหนดให้จ่ายเงินสวัสดิการเบี้ยกัณดารแก่ข้าราชการที่ปฏิบัติงานในท้องที่กัณดารหรือโรงเรียนที่กัณดารในอัตราร้อยละ 10 ของเงินเดือนหรือค่าจ้างรายเดือนที่ได้รับจริงแต่ไม่น้อยกว่าเดือนละ 200 บาท เงินเบี้ยกัณดารในทางวิชาการไม่มีลักษณะเป็นสวัสดิการ เพราะไม่ครอบคลุมถึงสิทธิที่ทุกคนควรได้รับ ควรปรับปรุงเป็นค่าตอบแทนพิเศษการปฏิบัติราชการในท้องที่ ซึ่งปัจจุบันเงินตอบแทนพิเศษในลักษณะคล้ายกันมีมากขึ้นตามลำดับ เช่น เงินตอบแทนแพทย์ พยาบาล ที่ปฏิบัติงานในชนบท เป็นต้น การปรับปรุงควรทำการ

ศึกษาโครงสร้างระบบคำตอบแทนพิเศษทั้งระบบโดยผู้ที่เคยได้รับไม่เสียสิทธิด้วย

- ◆ พระราชกฤษฎีกาเบี้ยประชุมกรรมการ พ.ศ. 2523 ควรพิจารณาปรับอัตราให้เหมาะสมกับคุณภาพของงานประชุม โดยปรับพร้อมกับการลดจำนวนคณะกรรมการหรืออนุกรรมการที่ไม่จำเป็นหรือมีงานซ้ำซ้อนกัน การลดจำนวนคณะกรรมการหรืออนุกรรมการฯ สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้ทำการสำรวจและประสานงานกับส่วนราชการเพื่อยุบเลิกหลายครั้ง แต่ก็ยังมีเป็นจำนวนมาก

11. อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกระจายอำนาจให้หัวหน้าส่วนราชการดูแล ปัญหาที่เกิดขึ้นเพราะขาดการประสานงานหรือให้คำแนะนำแก่ส่วนราชการ สามารถทำงานที่ได้กระจายอำนาจต่อไปได้ ปัญหานี้น่าจะแก้ไขได้ง่าย โดยกรมบัญชีกลางต้องปรับบทบาทจากเดิมที่ทำหน้าที่พิจารณาอนุมัติ เป็นทำหน้าที่ส่งเสริมสนับสนุนให้คำแนะนำแก่ส่วนราชการต่างๆ โดยเห็นควรดำเนินการ ดังนี้

- จัดทำประมวลหนังสือเวียนและหนังสืออนุมัติต่างๆ เผยแพร่ เพื่อให้ส่วนราชการทราบและถือปฏิบัติ โดยอาจแบ่งเป็นกลุ่ม ประเภท หรือ ลักษณะค่าใช้จ่ายที่อนุมัติ
- จัดทำคู่มือปฏิบัติ รายการค่าใช้จ่ายที่มีในทุกส่วนราชการ เช่น ค่าจ้างทำความสะอาด ค่ายามรักษาการณ์ ค่าจ้างแรงงานทางหลวง ค่าจ้างพิมพ์หนังสือ เป็นต้น ควรจัดทำคู่มือปฏิบัติวิธีการกำหนดหลักเกณฑ์ การวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจเผยแพร่แก่ส่วนราชการต่างๆ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการพิจารณาที่ถูกต้อง
- จัดประชุมชี้แจงซักซ้อมความเข้าใจหรือจัดสัมมนา เพื่อให้ส่วนราชการเข้าใจ สามารถตัดสินใจเรื่องที่เกิดขึ้นเฉพาะหน้า และปฏิบัติให้ถูกต้องตามเจตนารมณ์การกระจายอำนาจการตัดสินใจ
- ส่วนราชการต่างๆ ต้องมีระบบสารสนเทศ การพิจารณากำหนดอัตราค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม จำเป็นจะต้องมีการจัดเก็บประวัติเพื่อใช้เป็นฐานข้อมูลในการพิจารณา กำหนดอัตราและหลักเกณฑ์เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายต่างๆ ให้เหมาะสม เป็นธรรม และเพื่อประโยชน์ในการวางแผนและกำหนดนโยบายในอนาคตด้วย ภารกิจนี้เดิมเจ้าหน้าที่ผู้ดูแลการพิจารณาให้ความเห็นชอบอัตราค่าใช้จ่ายในแต่ละเรื่องของกรมบัญชีกลางจะมีการรวบรวมไว้เพื่อใช้ประกอบการพิจารณา แต่เมื่อได้กระจายอำนาจให้แก่หัวหน้าส่วนราชการแล้ว หัวหน้าส่วนราชการต่างๆ จำเป็นต้องประมวลข้อมูลสารสนเทศด้านนี้ เพื่อให้การกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายมีมาตรฐานและมีหลักการเดียวกันและไม่เกิดความสับสนในการพิจารณาเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวในอนาคต ในขณะเดียวกันสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจำเป็นต้องมีหลักการตรวจสอบที่เหมาะสมเพราะไม้อาจจะอิงหลักการที่กระทรวงการคลังอนุมัติอีกต่อไป และรายละเอียดค่าใช้จ่ายอย่าง

เดียวกันของส่วนราชการต่างๆอาจจะกำหนดแตกต่างกัน เพราะขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของหัวหน้าส่วนราชการ ภายใต้สภาพแวดล้อม สถานที่ และวัฒนธรรมขององค์กรที่แตกต่างกัน

เรื่องที่ 2 ปัญหาเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการเบิกจ่ายเงิน

1. ปัญหา เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการเบิกจ่ายเงิน เป็นปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามระเบียบการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลัง และระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง ผลการสำรวจสรุปได้ตามตารางที่ 4.3

วิธีการเบิกจ่ายเงิน การรับนำส่งและ โอนเงินที่กระทรวงการคลังกำหนด	สำรวจ ปี 2533	สำรวจ ปี 2539
การจัดทำและรับรองบัญชีถือจ่ายชำระราชการและลูกจ้างประจำลำช้า	***	***
การขอรับเงินบำเหน็จบำนาญลำช้าและไม่คล่องตัว	***	***
การแจกแจงรายละเอียดค่าใช้จ่ายหลังฎีกายุ่งยากและมีมาก	-	***
ขั้นตอนการตรวจสอบการเบิกจ่ายเงินค่าเช่าบ้านก่อนจ่าย ลำช้ามาก	-	***
การขอหารือและขอทำความเข้าใจกับกระทรวงการคลังลำช้า ไม่ชัดเจน	***	***
การโอนเงินให้ส่วนราชการอื่นเบิกแทนไม่คล่องตัว	***	***
การจัดทำงบเดือนและงบผลัดส่งมีมากและไม่จำเป็น	***	***
การอนุมัติการกันเงินและการขยายการกันเงินควรให้คลังจังหวัดทำ	-	***
แบบฟอร์มและรายงานต่าง ๆ มีจำนวนและรายละเอียดมาก	***	***
วงเงินทศรองราชการเก็บรักษา ณ สำนักงานต่ำเกินไป ไม่คล่องตัว	-	***
รายงานการเดินทางมีรายละเอียดมากและเป็นภาระมาก	-	***
การนำเงินนอกงบประมาณทางประเภทฝากคลัง (เงินบริจาค) ไม่คล่องตัว	-	***
การอนุมัติเงินประจำงวดลำช้าและใช้เวลานาน	***	***
การถอนคืนเงินค่าปรับลำช้าและใช้เวลานานมาก	-	***
การปฏิบัติตามระเบียบการฝึกอบรม ค่าใช้จ่ายเดินทาง มีความสับสน	-	***
งบเงรจากรัฐกิจควรตั้งไว้ในแต่ละกรม (ไม่ควรรวมไว้ในสำนักงานปลัดฯ)	-	***
การออกแบบอาคารของทางราชการลำช้าและมีประมาณการสูงมาก	-	***
การนำเงินนอกงบประมาณเหลือจ่ายไปใช้กรณีจำเป็นไม่คล่องตัว	-	***
การจ่ายเงินสวัสดิการและค่าตอบแทนอื่นควรจ่ายผ่านธนาคารได้	-	***
การเบิกจ่ายเงินนอกงบประมาณบางประเภทขาดความคล่องตัว	-	***

(สัญลักษณ์ *** หมายถึง ขณะทำการสำรวจยังมีปัญหาในทางปฏิบัติอยู่)

ตารางที่ 4.3 ขั้นตอนและวิธีการที่กำหนดโดยกระทรวงการคลังซึ่งมีปัญหาในทางปฏิบัติ

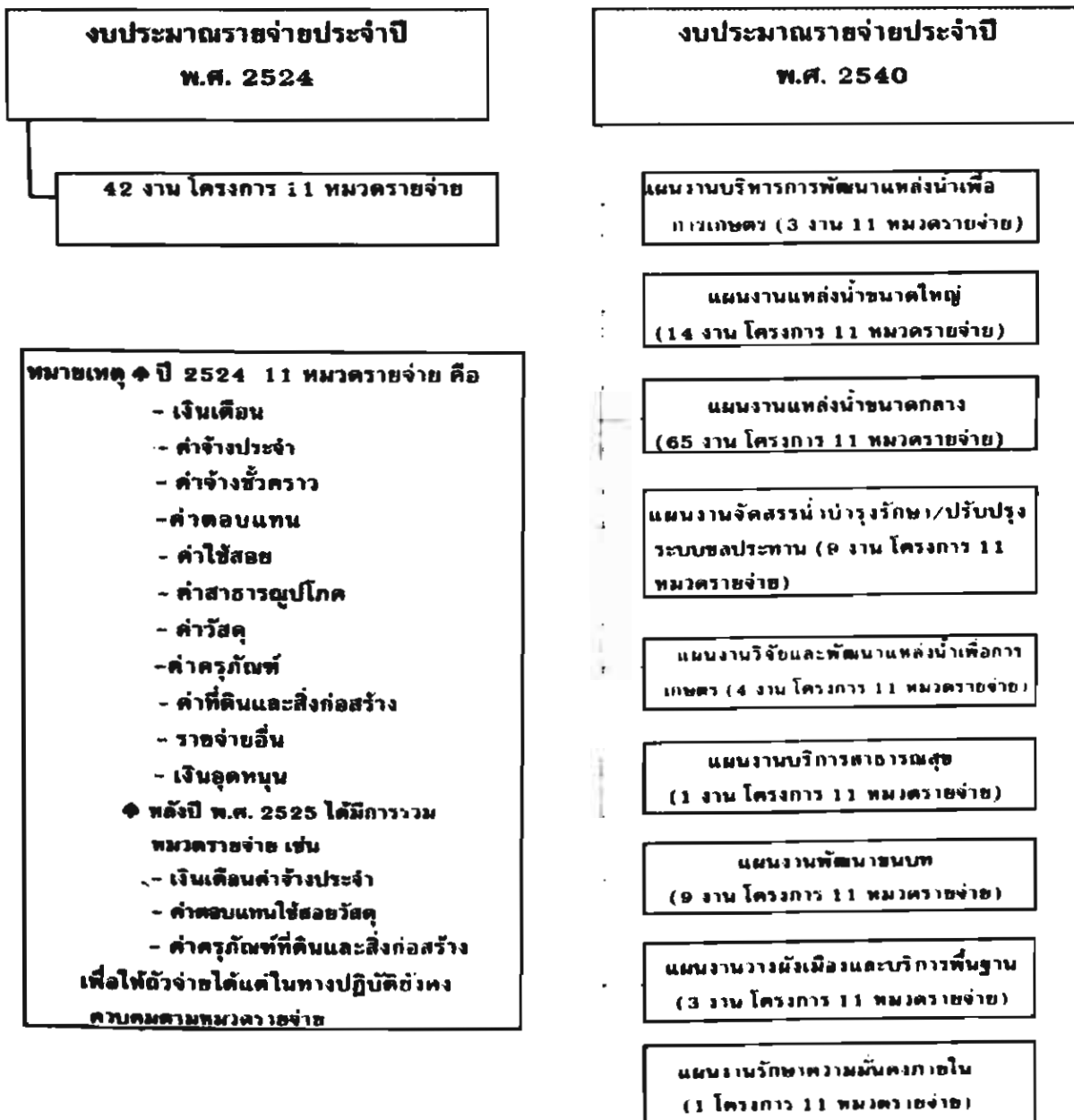
2. วิเคราะห์ปัญหา ตารางที่ 4.3 แสดงให้เห็นว่า ปัญหาด้านขั้นตอนและกระบวนการปฏิบัติ ที่กระทรวงการคลังกำหนดยังมีปัญหาอยู่มาก เนื่องจากแบบสอบถามและการสัมภาษณ์ในปี พ.ศ.2539 เน้นรายละเอียดด้านนี้มากกว่าในปี พ.ศ. 2533 ดังนั้น ปัญหาเหล่านี้จึงได้มีการแจกแจงมากกว่าในปี พ.ศ. 2533 อย่างไรก็ตาม หากวิเคราะห์จากปัญหาที่เกิดขึ้น สามารถจะสรุปสาเหตุประเด็นปัญหาหลักได้ ดังนี้

- ระเบียบปฏิบัติเน้นเพียงการควบคุมหรือผ่อนคลายการควบคุม
- ปริมาณงานการควบคุมงบประมาณเพิ่มมากขึ้น
- การจัดสรรอัตราค่าจ้างเจ้าหน้าที่ยังไม่เหมาะสมกับลักษณะงานที่เปลี่ยนแปลง
- สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินกึ่งเน้นการตรวจสอบการเบิกจ่ายเงินตามกฎหมายระเบียบ

3. ระเบียบปฏิบัติเน้นเพียงการควบคุมหรือผ่อนคลายการควบคุม ซึ่งไม่เพียงพอต่อการบริหารงานที่ต้องการความรวดเร็วและเน้นที่ผลงาน ในปัจจุบัน จึงยังคงมีปัญหาด้านความคล่องตัวในทางปฏิบัติ ยกตัวอย่างเช่น

- ในปี พ.ศ. 2533 กรมบัญชีกลางได้ปรับปรุงแบบฎีกาเพื่อให้ใช้กับคอมพิวเตอร์ได้ เนื่องจากส่วนราชการต่างๆ ใช้คอมพิวเตอร์ทำเอกสารเบิกจ่ายแล้ว ตามหนังสือสั่งการที่ กค. 0510/4 ลงวันที่ 11 มกราคม 2533 เรื่อง แบบฎีกาที่ใช้กับเครื่องคอมพิวเตอร์ โดยกรมบัญชีกลางก็ได้ปรับปรุงระบบการตรวจและอนุมัติฎีกาด้วยคอมพิวเตอร์เช่นกัน จากผลการสำรวจปัญหาของส่วนราชการ ปรากฏว่าในปัจจุบันยังมีปัญหาในเรื่องการแจกแจงรายละเอียดหลังฎีกาเบิกจ่ายยุ่งยาก การตรวจอนุมัติฎีกาจึงยังคงใช้เวลา เพราะกรมบัญชีกลางปรับปรุงระบบการตรวจสอบสั่งจ่ายโดยคอมพิวเตอร์ในางขั้นตอน บางขั้นตอนยังทำด้วยมือ แม้ว่าจะได้มีการตัดทอนกระบวนการตรวจสอบเอกสารประกอบการเบิกจ่ายไปแล้วก็ตาม
- ในปี พ.ศ. 2536 ได้มีการปรับปรุงระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง (ตามหนังสือเวียนของกระทรวงการคลัง ส่วนที่ 55 ลงวันที่ 23 มิถุนายน 2536 เรื่อง ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง) โดยยกเลิกการแนบเอกสารประกอบการเบิกจ่ายเงินคำซื้อทรัพย์สินหรือจ้างทำของ (ข้อ 27 ของระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง) ยกเว้นการเบิกจ่ายเงินเพื่อเป็นค่าซื้อที่ดินยังคงแนบสัญญาซื้อขายประกอบฎีกา (ข้อ 30 ของระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง) แต่ขั้นตอนในการวางฎีกา การตรวจอนุมัติฎีกาและสั่งจ่ายเงินยังคงเดิม ยังไม่ได้ศึกษาในภาพรวมเพื่อพัฒนาระบบการบริการเบิกจ่ายเงิน การตรวจลายมือชื่อผู้เบิกให้ทันสมัยโดยใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย ในขณะที่ภาคเอกชนมีการพัฒนาไปมาก ระบบบริการเบิกจ่ายเงินจึงยังไม่คล่องตัวแม้ว่าจะได้ผ่อนคลายหรือปรับปรุงไปหลายเรื่องแล้ว

4. ปริมาณงานการควบคุมงบประมาณเพิ่มมากขึ้น กล่าวคือ ระบบการบริหารและควบคุมงบประมาณต้องสอดคล้องกับกฎหมายงบประมาณซึ่งสำนักงบประมาณรับผิดชอบดูแล ทำให้มีภาระและปริมาณงานด้านการควบคุมมากขึ้น ในขณะที่ไม่สามารถจะเพิ่มอัตราค่าจ้างให้เพียงพอเนื่องจากนโยบายรัฐควบคุมการเพิ่มอัตราค่าจ้างข้าราชการ ตัวอย่าง ปริมาณงานที่เพิ่มขึ้นเห็นได้ชัดเจนซึ่งจะกล่าวถึงในที่นี้ คือ งบประมาณของกรมชลประทาน โดยเปรียบเทียบงบประมาณที่อนุมัติในปี พ.ศ. 2524 (ใช้ระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ) กับงบประมาณที่อนุมัติในปี พ.ศ. 2540 (ใช้ระบบงบประมาณแบบแผนงาน งาน โครงการ) ปรากฏตามภาพที่ 4.1



ภาพที่ 4.1 งบประมาณกรมชลประทานปี พ.ศ. 2524 และปี พ.ศ. 2540

ภาพที่ 4.1 จะเห็นได้ว่า ปริมาณงานการควบคุมงบประมาณกรมชลประทานเพิ่มมากขึ้น ทั้งในการกิจของกรมบัญชีกลางและการกิจของกรมชลประทานเท่ากับจำนวนแผนงาน โครงการที่เพิ่มขึ้น ในขณะที่ยังไม่มีผลการวัดผล หรือติดตามผลงานอย่างจริงจัง ทำให้ภาระงาน ปริมาณ เอกสารขอเบิกจ่าย ปริมาณงานที่จะต้องตรวจสอบ และอนุมัติมีเป็นจำนวนมาก ซึ่งนอกจากจะเป็นการสิ้นเปลืองงบประมาณในการดำเนินการแล้วยังส่งผลให้งานเบิกจ่ายเงินต้องล่าช้าไปด้วย

5. การจัดสรรอัตรากำลังไม่เหมาะสมกับลักษณะงานที่เปลี่ยนแปลงไป กล่าวคือ อัตรา กำลังในหน่วยงานควบคุมด้านการเงินการบัญชี โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรมบัญชีกลางยังมีเจ้าหน้าที่ ในระดับปฏิบัติการมากกว่าระดับวิชาการ ความคิดริเริ่มเพื่อพัฒนาในระดับล่างจึงไม่เกิดขึ้น และ จะส่งผลถึงความไม่พร้อมของเจ้าหน้าที่หากจะมีการปรับบทบาทจากการควบคุมเป็นการกำกับดูแล ติดตาม วิเคราะห์ และประเมินผลงาน ส่งเสริมและสนับสนุนส่วนราชการต่างๆ ซึ่งต้องใช้ เจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ความสามารถ มีความคิดริเริ่ม มีคุณสมบัติของผู้พร้อมที่จะให้บริการทาง วิชาการแก่ส่วนราชการและสาธารณชน มีวิสัยทัศน์ สามารถเสนอแนะเพื่อแก้ปัญหาทางปฏิบัติ งานที่เกิดขึ้น อีกทั้งยังจะต้องมีบุคลิกลักษณะที่ดี และมีมนุษยสัมพันธ์สูงด้วย จึงจะทำให้การปรับ เปลี่ยนบทบาทและการกิจบรรลุจุดมุ่งหมาย สถิติจำนวนบุคลากรจำแนกตามคุณวุฒิของกรมบัญชี กลางเปรียบเทียบระหว่าง ปี พ.ศ. 2528 ปี พ.ศ. 2533 และ ปี พ.ศ. 2540 ตามตารางที่ 4.4

การศึกษา	พ.ศ. 2528				พ.ศ. 2533				พ.ศ. 2540 (ณ.ม.ธ. 2540)			
	ส่วน กกลาง	ภูมิภาค	รวม	ร้อยละ	ส่วน กกลาง	ภูมิภาค	รวม	ร้อยละ	ส่วน กกลาง	ภูมิภาค	รวม	ร้อยละ
ต่ำกว่าปริญญาตรี	824	1,400	2,224	90	818	1,513	2,331	81	638	1,310	1,948	82
ปริญญาตรี	204	23	227	9	383	106	489	17	517	606	1,123	36
ปริญญาโท	27		27	1	45		45	2	54	4	58	2
ปริญญาเอก	1		1	0	1		1	0	1		1	0
รวม	1,056	1,423	2,479	100	1,247	1,619	2,866	100	1,210	1,920	3,130	100

ที่มา: ภาคสถิติ หนังสือที่ระลึกครบ 70 และ 100 ปี กรมบัญชีกลาง และกองการเจ้าหน้าที่ กรมบัญชีกลาง

ตารางที่ 4.4 บุคลากรของกรมบัญชีกลางจำแนกตามคุณวุฒิ

ตารางที่ 4.4 แสดงให้เห็นว่า สัดส่วนบุคลากรกรมบัญชีกลางที่มีคุณวุฒิต่ำกว่าปริญญาตรี :ปริญญาตรี : สูงกว่าปริญญาตรีในปี พ.ศ. 2528 พ.ศ. 2533 และ พ.ศ. 2540 เท่ากับ 90:9:1, 81:17:2 และ 62:35:2 ตามลำดับ แสดงให้เห็นว่าบุคลากรได้มีการศึกษาเพิ่มเติมด้วยตนเอง เพื่อปรับตัวให้สูงขึ้น (เนื่องจากในช่วง 10 ปีที่ผ่านมาเท่าที่สำรวจนโยบายของกรมบัญชีกลาง ไม่ ได้มีโครงการหรือตั้งงบประมาณพัฒนาบุคลากรเพื่อให้มีวุฒิที่สูงขึ้น) ในอนาคตหากนโยบาย กระทรวงการคลังเน้นงานด้านกำกับดูแล ส่งเสริม สนับสนุนการทำงานของส่วนราชการแล้ว จังเป็นจะต้องมีอัตราส่วนนักวิชาการเพิ่มขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งบุคลากรที่มีคุณวุฒิปริญญาโทและ

ปริญญาเอกจำเป็นจะต้องมีเพิ่มมากขึ้น การวางแผนพัฒนาด้านบุคลากรในระยะยาวให้ถูกทิศทางเพื่อรองรับนโยบายการพัฒนาระบบงานของกรมบัญชีกลางจึงเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่ง เพราะหากแผนและวิสัยทัศน์ในการบริหารการเงินและบัญชีรวมทั้งบุคลากรของกรมบัญชีกลางในฐานะหน่วยกำกับดูแลมีความชัดเจนแล้ว การกำหนดกรอบการทำงานด้านการเงินและบัญชี ของส่วนราชการต่าง ๆ ในฐานะผู้ปฏิบัติตามที่กระทรวงการคลังกำหนดย่อมจะมีความชัดเจนและเป็นไปในทิศทางเดียวกันด้วย

6. สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินยังเน้นการตรวจสอบการเบิกจ่ายตามกฎระเบียบการคลัง สดง. มุ่งตรวจสอบการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามระเบียบ หรือระบบบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนดหรือให้ความเห็นชอบเป็นเฉพาะกรณี การตรวจสอบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมี 2 ลักษณะ คือ

- การตรวจสอบเงินในงบประมาณ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินได้แยกการตรวจสอบเป็น 2 ลักษณะ คือ
 - ◆ การตรวจสอบเอกสารการเบิกจ่ายเงินตามงบเดือน ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังกำหนดให้ส่วนราชการต่าง ๆ ส่งงบเดือนรายได้ รายจ่ายให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบเป็นประจำทุกเดือน
 - ◆ การตรวจสอบการบัญชีส่วนราชการ เรียกว่า การตรวจตัดปี สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจะทำการตรวจสอบเป็นครั้งคราวโดยไม่ต้องรับรองงบการเงินเนื่องจากรายงานการเงินของส่วนราชการมีลักษณะเป็นรายงานการรับจ่ายเงินผ่านมือซึ่งไม่มีงบแสดงฐานะการเงินหรืองบแสดงผลการดำเนินงาน

ดังนั้น การตรวจสอบเงินในงบประมาณของ สดง. จึงมุ่งตรวจสอบเอกสารใบสำคัญโดยอิงหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังกำหนด การเสนอความเห็นเกี่ยวกับข้อผิดพลาดในการเบิกจ่ายเงินจึงมีมากกว่าการติดตามประเมินผลโครงการ หรือความเห็นในเชิงพัฒนาระบบงาน

- การตรวจสอบเงินนอกงบประมาณ การตรวจสอบเงินนอกงบประมาณมี 2 ลักษณะ คือ
 - ◆ เงินนอกงบประมาณที่ไม่มีลักษณะเป็นกองทุน เช่น เงินค้ำประกันสัญญา เงินค้ำประกันของ เงินฝากทั่วไป เป็นต้น การตรวจสอบจะมุ่งตรวจหลักฐาน

ใบสำคัญและการบัญชีตามรายงานการรับจ่ายเงินโดยไม่ต้องรับรองงบการเงินคล้ายการตรวจสอบเงินในงบประมาณ

- ◆ **เงินนอกงบประมาณที่มีลักษณะเป็นกองทุน** หมายถึง เงินนอกงบประมาณที่มีการบริหารในรูปกิจกรรมที่มีรายรับรายจ่ายในตัวเอง และจำเป็นต้องรายงานผลของกิจกรรมในรูปของงบการเงิน คือ งบรายได้รายจ่าย งบรับจ่าย งบดุล ส่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรอง กองทุนเหล่านี้ ได้แก่ เงินทุนหมุนเวียน เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ เงินบริจาค เงินรายได้สถานีวิทยุกระจายเสียง เงินรายได้มหาวิทยาลัย และเงินกองทุนที่มีกฎหมายจัดตั้งพิเศษ เช่น กองทุนประกันสังคม กองทุนสิ่งแวดล้อม กองทุนเพื่อการส่งเสริมและอนุรักษ์พลังงาน เป็นต้น กองทุนต่างๆ เหล่านี้จะมีระเบียบบริหารกองทุนเป็นการเฉพาะตามวัตถุประสงค์ของแต่ละกองทุน และมีระบบบัญชีซึ่งอิงหลักการบันทึกบัญชีตามแนวธุรกิจ โดยระบบบัญชีจะต้องขอความเห็นชอบจากกระทรวงการคลัง สตง.จะตรวจสอบบัญชีกองทุนต่างๆ ตามมาตรฐานการตรวจสอบภาคธุรกิจ และรับรองงบการเงินตามมาตรฐานการตรวจสอบบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ลักษณะการตรวจสอบจึงแตกต่างจากการตรวจสอบเงินในงบประมาณ

7. เกี่ยวกับการหักทวงของ สตง. นั้น ได้มีการสำรวจคำหักทวงของ สตง. ปรากฏว่ามีเรื่องที่ สตง. หักทวงสูงมากตามลำดับ ดังนี้ คือ

- การไม่ปฏิบัติตามระเบียบการเก็บรักษาเงิน
- การไม่ปฏิบัติและไม่บันทึกบัญชีตามที่กระทรวงการคลังกำหนด
- การไม่นำส่งรายได้ภายในกำหนดเวลา
- การจ้างและการพัสดุ
- การควบคุมติดตามลูกหนี้เงินยืมต่างๆ

เรื่องหักทวงของ สตง. ข้างต้น หากเป็นข้อผิดพลาดที่ไม่ใช่สาเหตุจากการทุจริต จะต้องดำเนินการตามขั้นตอนแก้ไขข้อบกพร่องหรือขอล้างคำหักทวงกับกระทรวงการคลัง แต่ถ้ามีการทุจริตเกิดขึ้น จะต้องสอบสวนหาผู้รับผิดชอบเพื่อชดเชยให้แก่ทางราชการ ซึ่งการดำเนินการตามคำหักทวงของ สตง. จะต้องเป็นไปตามมติคณะรัฐมนตรี ที่ สร. 0410/ว 69 ลงวันที่ 4 กรกฎาคม 2511 เรื่อง การติดตามผลการปฏิบัติราชการของส่วนราชการ มติที่ นร. 0502/ว 39 ลงวันที่ 19 พฤษภาคม 2530 เรื่อง รายงานผลการปฏิบัติราชการประจำปี 2529 ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และมติที่ นร. 0205/ว 68 ลงวันที่ 30 กันยายน 2530 เรื่อง การแก้ไขปรับปรุงมติ

คณะรัฐมนตรี เรื่องรายงานการติดตามผลการปฏิบัติของส่วนราชการต่างๆ ตามนัยข้อสังเกตของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินในรายงานประจำปี⁴ มีข้อสังเกตว่า การตรวจสอบที่ผ่านมายังเน้นการตรวจสอบตามกฎหมายระเบียบเป็นสำคัญ

8. ในปี พ.ศ. 2536 ได้มีมติคณะรัฐมนตรีนำเสนอโดยท่านรองนายกฯ บุญชู โรจนเสถียร ให้มีการจัดทำแผนการจัดซื้อจัดจ้างและมีการรายงานผลการติดตามแผนปฏิบัติการจัดซื้อจัดจ้าง และผลการตรวจสอบการปฏิบัติงาน โดยมุ่งให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการมีบทบาทในการตรวจสอบเรื่องดังกล่าว ตามมติคณะรัฐมนตรีที่ นร 0104/ว 48 ลงวันที่ 31 มีนาคม 2536 เรื่อง มาตรการปรับปรุงระบบข้อมูลเพื่อการตรวจสอบการบริหารงบประมาณของส่วนราชการ และมติคณะรัฐมนตรีที่ นร 0205/ว 179 ลงวันที่ 14 ตุลาคม 2536 เรื่องรายงานผลการติดตามแผนปฏิบัติการจัดซื้อจัดจ้าง และผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานตามแผนของผู้ตรวจสอบภายใน ตามมติคณะรัฐมนตรี ซึ่งเป็นการกำหนดนโยบายให้เน้นตรวจสอบการปฏิบัติงานมากขึ้น แต่หนังสือเวียนของกระทรวงการคลังถึงส่วนราชการเมื่อเร็วๆ นี้ก็ยังคงเน้นถึงการปฏิบัติตามคำทักท้วงของ สตง. เกี่ยวกับการตรวจสอบงบเดือน โดยได้เวียนหนังสือชักชวนความเข้าใจแก่ส่วนราชการต่างๆ เกี่ยวกับการระงับการอนุมัติฎีกากรณีไม่ปฏิบัติตามคำทักท้วงของ สตง.เกี่ยวกับการแก้ไขข้อผิดพลาดในการเบิกจ่ายเงินและการแจ้งผลการปฏิบัติตามข้อทักท้วงของ สตง. เพื่อยกเลิกการอนุมัติฎีกา ตามหนังสือกรมบัญชีกลาง ด่วนที่สุดที่ กค 0502/ว 10 ลงวันที่ 26 กรกฎาคม 2537 เรื่อง การระงับการอนุมัติฎีกา และหนังสือด่วนมากที่ กค 0502/ว 11 ลงวันที่ 26 กรกฎาคม 2537 เรื่อง การแจ้งผลการปฏิบัติตามข้อทักท้วงของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน หนังสือเวียนที่สั่งการออกไป 2 ฉบับนี้ จึงเป็นเหตุผลสนับสนุนว่า สตง. ยังมุ่งตรวจสอบการใช้จ่ายเงินตามกฎหมายระเบียบการคลัง เพราะยังไม่มีคำสั่งการของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการดำเนินการทักท้วงของ สตง.หรือเกี่ยวกับการติดตามผลการจัดซื้อจัดจ้างตามแผนที่กำหนดซึ่งเป็นเรื่องของการตรวจสอบการดำเนินงานและเป็นเรื่องสำคัญในการบริหารโดยเน้นผลงานแต่ประการใด ดังนั้น การประสานนโยบายระหว่างผู้กำหนดหลักเกณฑ์ (กระทรวงการคลัง) และผู้ตรวจสอบ (สตง.) จึงเป็นเรื่องสำคัญ เพื่อให้การวางแผนการควบคุมและติดตามผลเป็นไปในแนวเดียวกัน

9. ข้อเสนอแนะ ปัญหาทางปฏิบัติในส่วนที่กระทรวงการคลังรับผิดชอบและจำเป็นจะต้องปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้การบริการเบิกจ่ายเงินแก่ส่วนราชการรวดเร็วและถูกต้อง มีประเด็น หัวข้อที่ควรปรับปรุงแก้ไขซึ่งจะได้กล่าวถึงโดยละเอียดในข้อต่อไป ดังนี้

- ปรับปรุงระบบการตรวจสอบสั่งจ่ายเงินให้คล่องตัวและรวดเร็ว
- ปรับปรุงหลักเกณฑ์การนำเงินนอกงบประมาณฝากคลัง
- ยกเลิกการจัดทำงบเดือน
- กระจายอำนาจการอนุมัติขยายการกันเงินไว้เบิกเหลือมปีที่ไม่มีปัญหาให้คลังจังหวัด

- **ปรับปรุงแบบฎีกาเบิกจ่ายเงิน** ประกอบด้วยฎีกาเงินงบประมาณ ฎีกาเงินรายได้ ส่งเกินจ่ายคืนและฎีกาเงินนอกงบประมาณ ส่วนราชการยังมีปัญหาในทางปฏิบัติ โดยเฉพาะการกรอกรายละเอียดค่าใช้จ่ายหลังฎีกาย่างยากและมีมาก เนื่องจากเห็นว่า เมื่อมีนโยบายไม่ต้องแนบเอกสารประกอบการเบิกจ่ายเงินแล้ว การสรุปรายละเอียดรายการค่าใช้จ่ายก็ไม่ช่วยให้สามารถตรวจสอบได้และเป็นภาระความรับผิดชอบทั้ง 2 ฝ่าย จึงควรปรับปรุงให้มีรายการเฉพาะที่จำเป็นต้องตรวจสอบในหน้าที่ของกรมบัญชีกลาง ส่วนในประเด็นของความถูกต้อง สดง. มีหน้าที่ตรวจสอบอยู่แล้ว ยกตัวอย่าง เช่น แบบฎีกาเงินงบประมาณ ซึ่งใช้เบิกเงินในงบประมาณโดยกำหนดให้ฎีกา 1 ฉบับเบิกได้สำหรับ 1 แผนงาน/โครงการ และ 1 หมวดรายจ่าย ยกเว้นหมวดค่าตอบแทนใช้สอยและวัสดุ ให้เบิกรวมในหมวดเดียวกันได้ตัวอย่างการกรอกรายละเอียดหลังฎีกา เป็นดังตารางที่ 4.5

วิธีซื้อ/จ้าง	ประเภท	รายการ	จำนวนเงิน
การเบิกเงินอื่น ๆ	ค่าเช่าบ้านข้าราชการ	ค่าเช่าบ้านข้าราชการประจำเดือนตุลาคม	3,800
วิธีตกลงราคา	วัสดุสำนักงาน	ค่าวัสดุสำนักงาน 5 รายการ	12,800
วิธีกรณีพิเศษ	วัสดุเชื้อเพลิง	ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง	30,000
วิธีสอบราคา	ครุภัณฑ์สำนักงาน	1. โต๊ะทำงานระดับ 3-6 พร้อมเก้าอี้ 12 ชุด	27,930
		2. โต๊ะพิมพ์ดีดพร้อมเก้าอี้ 2 ชุด	5,880
		3. เก้าอี้นั่งฟังคำบรรยาย 50 ตัว	2,350
		หมายเหตุ ตามใบอนุญาตเงินประจำงวดที่ 1/2533 ลงวันที่ 21 ตุลาคม 2533	
วิธีประกวดราคา	ค่าที่ดินและสิ่งก่อสร้าง	ค่าจ้างก่อสร้างอาคารสำนักงาน ตามสัญญาจ้างที่ 681/2533 ลงวันที่ 6 มกราคม 2533 งวดที่ 1	985,000

ที่มา: คู่มือมาตรฐานการตรวจและอนุมัติฎีกา พ.ศ. 2534 กอระบบบัญชีและวิชาการคลัง กรมบัญชีกลาง หน้า 20

ตารางที่ 4.5 ตัวอย่างวิธีการกรอกรายละเอียดหลังฎีกาเบิกจ่ายเงินงบประมาณ

ตารางที่ 4.5 แสดงวิธีการกรอกรายละเอียดประกอบฎีกาเบิกจ่ายเงิน ซึ่งปัจจุบันระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังให้ยกเลิกเอกสารแบบฎีกาแทบทุกหมวดรายจ่าย ยกเว้นการเบิกจ่ายเพื่อเป็นค่าซื้อที่ดินยังคงแนบสัญญาซื้อขาย การแสดงรายละเอียดรายการจ่ายหลังฎีกาโดยไม่มี

เอกสารใบสำคัญประกอบการเบิกจ่ายจึงน่าจะหมดความจำเป็นและเป็นภาระทั้งฝ่ายส่วนราชการ ผู้เบิกและกรมบัญชีกลางผู้จ่ายเงิน จึงควรปรับปรุงให้มีเฉพาะข้อมูลที่กรมบัญชีกลางจำเป็นต้องใช้ประกอบการสั่งจ่ายเงินก็น่าจะเพียงพอ

- **ปรับปรุงระบบการตรวจสอบสั่งจ่ายเงิน** ระบบการตรวจสอบสั่งจ่ายเงินตามภาพที่ 4.2 ยังเป็นระบบที่ไม่ได้นำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาใช้โดยสมบูรณ์ทั้งระบบ ทำให้การตรวจสอบสั่งจ่ายเงินไม่รวดเร็วเท่าที่ควร เช่น ขั้นตอนการตรวจลายมือชื่อผู้เบิก การลงทะเบียนรับฎีกา การจัดทำใบแจ้งการเครดิตบัญชี เป็นต้น ได้มีการศึกษาถึงระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบเพื่อสั่งจ่ายเงินภายใต้ระบบปัจจุบันปรากฏว่า ใช้เวลาอย่างช้าที่สุด 12 วันทำการ ประกอบด้วย การรวมฎีกาเบิกเงิน 5 วันทำการ การตรวจอนุมัติและจ่ายเงินตามฎีกา 3 วันทำการ และการจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่อีกประมาณ 4 วันทำการ การปรับปรุงอาจจะใช้วิธีเร่งรัดการทำงานในแต่ละขั้นตอนให้รวดเร็ว หรือลดขั้นตอนที่ไม่จำเป็น⁵ หากได้มีการศึกษาเพื่อปรับปรุงขั้นตอนต่างๆ ควบคู่ไปกับการนำเทคโนโลยีสมัยใหม่มาใช้ คาดว่าระบบการตรวจสอบสั่งจ่ายเงินจะรวดเร็วขึ้นเหลือ 5-7 วัน
- **ปรับปรุงการอนุมัติเงินประจำงวดให้รวดเร็วขึ้นหรือมีวงคัตยลด** ในการศึกษาเพื่อปรับปรุงระบบการเบิกจ่ายเงินของคลังจังหวัดภูเก็ต ได้เสนอแนะถึงการแก้ปัญหาการเบิกจ่ายเงินที่ล่าช้า ซึ่งมีสาเหตุที่สำคัญมาจากเงินประจำงวดล่าช้า ทั้งด้านการอนุมัติเงินประจำงวดและการส่งเอกสารการอนุมัติไปยังคลังจังหวัดล่าช้า คณะผู้ศึกษาวิจัยเสนอแนะให้มีเงินประจำงวดเพียงงวดเดียวหรือให้มีการอนุมัติเงินประจำงวดโดยตรงทางคอมพิวเตอร์เพื่อให้หน่วยงานในส่วนภูมิภาคสามารถจะเบิกจ่ายได้โดยไม่ต้องรอเอกสารการอนุมัติจากส่วนกลาง⁶ และข้อเสนอแนะดังกล่าวได้มีการปรับปรุงแล้วโดยกระทรวงการคลังได้มีหนังสือเวียน ด่วนที่สุดที่ กค 0510/ว 105 ลงวันที่ 22 กันยายน 2537 เรื่อง การตรวจและอนุมัติฎีกา ถึงคลังจังหวัดให้ใช้เอกสารการอนุมัติเงินประจำงวด หรือ หนังสืออนุมัติของกระทรวงการคลัง (กรณีต้องแนบหนังสืออนุมัติรายละเอียดกรณีพิเศษเป็นเอกสารประกอบฎีกา) ที่ส่งไปทางโทรสารประกอบการตรวจสอบสั่งจ่ายเงินได้โดยไม่ต้องรอหนังสืออนุมัติต้นฉบับส่งไปยังคลังจังหวัดทางไปรษณีย์เพื่อให้เกิดความรวดเร็วในการเบิกจ่ายเงินสำหรับในเรื่องข้อเสนอแนะให้มีการอนุมัติเงินประจำงวดให้เหลือเพียงงวดเดียวนั้น สำนักงานประมาณก็ได้มีอนคลายเรื่องดังกล่าวบ้างแล้วสำหรับรายจ่ายประจำ หากสามารถจะทำได้ทุกหมวดรายจ่ายตั้งแต่ต้นปีก็จะทำให้การเบิกจ่ายเงินมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้ภายใต้เงื่อนไขที่ว่าส่วนราชการต่างๆ ต้องพร้อมที่จะดำเนินการตั้งแต่ต้นปีงบประมาณ

12. ยกเลิกการจัดทำงบเดือน งบเดือนเป็นงบแสดงรายละเอียดทางด้านเงินรายได้และรายจ่ายตามงบประมาณที่ส่วนราชการจะต้องจัดทำส่ง สดง. เพื่อทำการตรวจสอบเป็นประจำทุกเดือน งบเงินงบประมาณรายจ่ายและแผนงานโครงการในปัจจุบันมีเป็นจำนวนมาก เอกสารการเบิกจ่ายจึงมีเป็นจำนวนมากตามไปด้วย การสรุปรายละเอียดรายได้รายจ่ายเพื่อจัดทำงบเดือนส่ง สดง. ตรวจสอบพร้อมใบสำคัญจึงเป็นภาระมากและไม่สอดคล้องกับแนวคิดการบริหารงบประมาณโดยเน้นผลงาน นอกจากนั้น การยกเลิกการจัดทำงบเดือนจะไม่มีผลกระทบต่อตรวจสอบเพราะ สดง. ยังสามารถจะสุ่มตรวจเอกสารต้นฉบับกับบัญชีได้ เช่นเดียวกับการตรวจบัญชีกองทุนนอกงบประมาณต่าง ๆ ซึ่งไม่มีการจัดทำงบเดือนแต่ประการใด การยกเลิกงบเดือนจำเป็นต้องปรับปรุงแก้ไขระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังว่าด้วยการจัดทำงบเดือนและหนังสือเวียนสั่งการที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะมีผลกระทบต่อการทำงานของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินด้วย อย่างไรก็ตามจะเป็นพัฒนาการที่ดีเพื่อรองรับงานตรวจสอบผลงานในอนาคต

13. ปรับปรุงการบริหารการรับจ่ายเงินนอกงบประมาณฝากคลัง ระเบียบเงินนอกงบประมาณกำหนดให้นำเงินนอกงบประมาณที่ไม่มีเงื่อนไขหรือวัตถุประสงค์เฉพาะฝากคลัง เช่น กรณีเงินบริจาคโดยไม่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ เงินค้ำประกันสัญญาเงินค้ำประกันซอง เงินค้ำประกันผู้ต้องหา เป็นต้น เงินเหล่านี้หากต้องนำฝากคลัง จะทำให้ส่วนราชการขาดความคล่องตัว เพราะระบบเบิกจ่ายของราชการมีขั้นตอนและวิธีการมากกว่าการเบิกจ่ายผ่านระบบธนาคาร หากจะขอเบิกจ่ายโดยผ่านระบบธนาคารต้องขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลังซึ่งการพิจารณาให้ความเห็นชอบของกระทรวงการคลังมักจะล่าช้า น่าจะกำหนดเป็นหลักการผ่อนคลายเรื่องดังกล่าวสำหรับเงินบางประเภทจะทำให้งานคล่องตัวขึ้น ดังนั้น การปรับปรุงระบบบริหารเงินนอกงบประมาณโดยรวมให้มีประสิทธิภาพเป็นงานที่กรมบัญชีกลางน่าจะนำมาพิจารณา ซึ่งเกี่ยวกับเรื่องนี้จะได้กล่าวถึงในบทที่ 7

14. กระจายอำนาจการอนุมัติขยายการกันเงินไว้เบิกเหลือมปีที่ไม่มีปัญหาให้คลังจังหวัด ปัจจุบันคลังจังหวัดมีอำนาจอนุมัติการกันเงินไว้เบิกเหลือมปีกรณีไม่มีหนี้ผูกพัน คลังจังหวัดยังไม่มีอำนาจอนุมัติขยายการกันเงินไว้เบิกเหลือมปีกระบวน วิธีการขอขยายการกันเงินจึงต้องขออนุมัติกับกรมบัญชีกลางก่อน เมื่ออนุมัติแล้วคลังจังหวัดจึงจะอนุมัติไปกันเงินได้ โดยมีเอกสารการอนุมัติขยายการกันเงินจากกรมบัญชีกลางประกอบการอนุมัติ ซึ่งบ่อยครั้งที่ส่วนราชการส่วนกลางดำเนินการขอขยายการกันเงินบางรายการไม่ทันเนื่องจากต้องรวบรวมข้อมูลจากหน่วยงานในส่วนภูมิภาค ทำให้ไม่สามารถจะดำเนินการต่อเนื่องได้และเป็นผลเสียหายโดยเฉพาะอย่างยิ่งโครงการที่มีวงเงินสูงและไม่สามารถจะหาเงินงบประมาณโครงการอื่นมาถัวจ่ายได้ หรือหากทำได้ก็ต้องขออนุมัติเปลี่ยนแปลงรายการกับสำนักงบประมาณ ในกรณีนี้ คลังจังหวัดจะมีข้อมูลมากกว่าจึงควรกระจายอำนาจการอนุมัติการขอขยายการกันเงินที่ไม่มีปัญหาไปให้คลังจังหวัดพิจารณาอนุมัติโดยกำหนดเป็นหลักเกณฑ์การพิจารณา อนุมัติที่แน่นอน

15. ประสานงานกับหน่วยงานกำกับดูแลอื่นๆ กรมบัญชีกลางเพียงหน่วยงานเดียวไม่อาจแก้ปัญหาพัฒนาประสิทธิภาพเบิกจ่ายเงินได้ ควรจะเป็นแกนนำประสานงานกับหน่วยงานกำกับดูแลเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการเบิกจ่ายเงินสูงสุด ดังนี้

- ประสานงานกับสำนักงบประมาณ พิจารณาปรับปรุงแก้ไขการกำหนดรายละเอียดแผนงาน งาน โครงการ หรือหมวดรายจ่ายที่มีมากเกินไป การอนุมัติเงินประจำงวดล่าช้า การอนุมัติเงินประจำงวดในวันสิ้นปีงบประมาณ รวมถึงการให้มีเงินประจำงวดน้อยลงหรือไม่มีเลย เป็นต้น
- ประสานงานกับสำนักงาน กพ. วางแผนด้านบุคลากร โดยปรับสัดส่วนอัตรากำลังในสายปฏิบัติการและสายวิชาการให้เหมาะสม เพื่อรองรับกับวิสัยทัศน์การพัฒนาการเงินการบัญชีภาครัฐในอนาคต การแก้ปัญหาด้านบุคลากรต้องใช้เวลา จึงจำเป็นต้องมีการวางแผนพัฒนาบุคลากรทั้งในภาควิชาการและหน่วยกำกับดูแลให้สอดคล้องกัน ซึ่งจะได้กล่าวถึงต่อไปในบทที่ 6
- ประสานงานกับ สตง. เสนอความเห็นในการพัฒนาหรือปรับปรุงขั้นตอนและระบบบริหารด้านการเงินการบัญชีภาครัฐ เพื่อให้การพิจารณาปรับปรุงแก้ไขเป็นไปอย่างถูกต้องทางและมีการประสานการทำงานอย่างใกล้ชิด ตัวอย่างที่เห็นได้ชัดเจน คือ การยกเลิกงบเดือน อาจจะมีผลกระทบต่อบุคลากรประมาณร้อยละ 30-50 ของ สตง. ที่ทำงานด้านนี้อยู่ในปัจจุบัน การปรับทิศทางการทำงานเพื่อให้บุคลากรเหล่านี้ตรวจสอบการปฏิบัติงานแทนการตรวจสอบใบสำคัญจำเป็นต้องใช้เวลา และมีแผนพัฒนาบุคลากรมีศักยภาพในการให้ตรวจสอบการดำเนินงาน (Operation Audit) และตรวจสอบผลงาน (Performance Audit) มากขึ้น ซึ่งเป็นงานที่ยากขึ้นและต้องใช้ความรู้ ความสามารถตลอดจนประสบการณ์หลายด้าน

เชิงอรรถท้ายบท

- ¹ มติชนรายวัน , ตะลึง! ชรก. จับมือสถานพยาบาลโกงค่ารักษาปีละกว่า 2 พันล้าน . วันอังคารที่ 29 เมษายน 2540.
- ² - สยามรัฐ, ป้อง ชรก. ทุจริต รื้อระบบเบิกเงิน, วันอาทิตย์ที่ 24 สิงหาคม พ.ศ. 2540 . หน้า 2
- ³ รวบรวมจากสำเนาหนังสือตอบกรมบัญชีกลางที่ส่วนราชการบางแห่งแจ้งกระทรวงการคลังเกี่ยวกับข้อขัดข้องในการปฏิบัติตามหนังสือเวียนสั่งการที่ กค. 0502/ว 101 ลงวันที่ 10 กรกฎาคม 2533 และที่ กค. 0502/ว 74 ลงวันที่ 1 พฤษภาคม 2535 ว่าด้วยการกระจายอำนาจการกำหนดอัตราค่าใช้จ่ายในหมวดค่าตอบแทน ค่าใช้สอยและวัสดุ หรือหมวดอื่น ๆ ให้แก่หัวหน้าส่วนราชการดำเนินการเฉพาะในเรื่องที่ยังไม่ได้เวียนสั่งการเป็นหลักการไว้
- ⁴ พูลนิจ ปิยะอนันต์ . รายงานการตรวจสอบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและการดำเนินการปรับปรุงแก้ไขตามคำทักท้วงของ สดง. , วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 24 เล่มที่ 2 ฉบับเดือน มีนาคม-เมษายน 2531 หน้า 59-63 .
- ⁵ สุทธิรัตน์ รัตนโชติ . การเบิกจ่ายเงินของทางราชการ ... ทำให้รวดเร็วขึ้นได้อย่างไร . วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 36 เล่มที่ 3 พฤษภาคม-มิถุนายน 2538 หน้า 54-57.
- ⁶ รายงานการประชุมปฏิบัติการเพื่อวางแผนแก้ปัญหาและเพิ่มประสิทธิผลการปฏิบัติงาน เล่ม 2 สำนักงานคลังจังหวัดภูเก็ต . เอกสารการฝึกอบรมหลักสูตร เจ้าหน้าที่ระดับบริหารของกระทรวงการคลัง รุ่นที่ 25 ระหว่างวันที่ 28 สิงหาคม - 1 กันยายน 2538.

บทที่ 5**ปัญหาและข้อเสนอแนะในทางปฏิบัติด้านการบัญชี****และตรวจสอบภายใน****บทบาทของการบัญชีและการตรวจสอบภายในภาครัฐ**

1. การบัญชี เป็นขั้นตอนของการรวบรวมเอกสารการเบิกจ่ายเงินมาลงบันทึกเพื่อจัดทำรายงานการเงิน และให้มีการตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบภายนอก (สดง.) ระบบบัญชีที่ขาดประสิทธิภาพหรือล่าช้า แม้ว่าจะมีผลกระทบต่อการบริหารงานของส่วนราชการต่างๆ น้อยกว่าระบบบริหารการเงินที่ขาดความคล่องตัวและล่าช้าในการเบิกจ่ายเงิน แต่ก็มีความสำคัญเพราะข้อมูลทางการบัญชีเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในการควบคุมการใช้จ่ายเงินให้มีประสิทธิภาพ ในหลักการแล้ว การบัญชีที่ดีจะต้องเป็นระบบที่แสดงข้อมูลทางการเงินครบถ้วนเพียงพอต่อการบริหารและควบคุม มีลักษณะชี้นำ และวัดผลได้ ตลอดจนให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการวางแผนการบริหารงานและงบประมาณในปัจจุบันและอนาคต
2. การตรวจสอบภายใน ก็มีความสำคัญไม่แพ้การบัญชี เพราะเป็นเครื่องมือของผู้บริหารในการสอบทานการใช้จ่ายเงิน เพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายต่อการบริหารงานของส่วนราชการโดยรวม หน่วยงานภาครัฐกิจโดยเฉพาะอย่างยิ่งธุรกิจการเงินการธนาคาร ให้ความสำคัญต่อการตรวจสอบภายในมาก เพราะช่วยให้มีการสอบทานข้อผิดพลาด หรือทุจริตที่อาจเกิดขึ้น ทำให้ฝ่ายบริหารสามารถปรับปรุงแก้ไขได้ทันทั่วทั้งที่ สำหรับภาคราชการนั้น เมื่อได้มีการกระจายอำนาจการใช้จ่ายเงินจากกระทรวงการคลังมากขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในจะมีบทบาทและมีความสำคัญในการสอบทานการใช้จ่ายเงิน เสนอแนะ ให้คำปรึกษาด้านการเงินการบัญชีแก่หัวหน้าส่วนราชการมากยิ่งขึ้น
3. ระบบบัญชีและระบบการตรวจสอบภายในของรัฐบาลได้ประกาศใช้มานาน แม้จะมีการพัฒนาและปรับปรุงให้สอดคล้องกับระบบงบประมาณและนโยบายการเงินการคลังที่เปลี่ยนแปลงไปในช่วง 10-20 ปีที่ผ่านมา แต่ก็มีข้อขัดข้องในทางปฏิบัติหลายประการ ขาดความทันสมัย ขาดข้อมูลในเชิงบริหาร ผลการสำรวจและสัมมนาเพื่อระดมความเห็นจากส่วนราชการต่างๆ (ซึ่งได้กล่าวถึงที่มาของการสำรวจข้อมูลและสัมมนาเพื่อระดมความคิดเห็นไว้ในบทที่ 4) ตลอดจนการศึกษาวิจัยจากข้อมูลการเงินภาครัฐ มีประเด็นปัญหาที่จะหยิบยกขึ้นมากล่าวถึงเพื่อให้การปฏิบัติงานในปัจจุบันมีความสมบูรณ์ขึ้น ในเรื่องต่างๆ ดังนี้

- ปัญหาและข้อเสนอแนะในการปฏิบัติตามระบบบัญชีส่วนราชการ
- ปัญหาและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน

ปัญหาและข้อเสนอแนะในการปฏิบัติตามระบบบัญชีส่วนราชการ

1. ปัญหา โครงสร้างของการบัญชีส่วนราชการประกอบด้วย

- ระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลางและส่วนภูมิภาค
- ระบบบัญชีหน่วยงานย่อย

หลักการของระบบ และรูปแบบรายงานที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 3 แล้วว่า เป็นระบบที่กระทรวงการคลังกำหนดให้ส่วนราชการต่างๆ ถือปฏิบัติ ซึ่งเน้นการลงบันทึกเพื่อควบคุมการรับจ่ายเงินทุกประเภทที่ผ่านมือส่วนราชการและให้ข้อมูลในเชิงบริหารน้อย

2. ในการสำรวจความคิดเห็นถึงปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามระบบบัญชีส่วนราชการในปี 2533 และปี 2539 มีผลสรุปตามตารางที่ 5.1 ดังนี้

ปัญหาด้านระบบบัญชีส่วนราชการ	สำรวจ ปี 2533	สำรวจ ปี 2539
ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยไม่เหมาะสมกับการบริหารงานในปัจจุบัน	---	---
ระบบการบันทึกบัญชีมีความซ้ำซ้อน	---	---
ปรับปรุงคู่มือการบัญชีให้มีเท่าที่จำเป็น	---	---
ยกเลิกงบเดือนและใช้ระบบบัญชีควบคุมได้	---	---
ลดแบบฟอร์มต่างๆ และรายงานให้น้อยลง	---	---
ปรับปรุงคู่มือการบัญชีให้เข้ากับระบบงบประมาณแผ่นดิน	-	---
ข้อมูลทางบัญชีไม่เพียงพอในการรายงานเชิงบริหาร	---	---
รายงานรวมทั้งประเทศล่าช้าและทำไม่สมบูรณ์	---	-
การทำบัญชีส่วนราชการด้วยคอมพิวเตอร์ยังไม่สมบูรณ์และมีปัญหามาก	-	---

(สัญลักษณ์ --- หมายถึง ขณะทำการสำรวจยังมีปัญหาในทางปฏิบัติอยู่)

ตารางที่ 5.1 ระบบบัญชีส่วนราชการที่มีปัญหาในทางปฏิบัติ

3. วิเคราะห์ปัญหา ปัญหาทางด้านการบัญชีส่วนราชการในส่วนที่เกี่ยวกับโครงสร้างซึ่งจะต้องศึกษาเพื่อปรับหรือทั้งระบบบริหารการเงินการบัญชีควบคู่กันไปด้วยจะได้กล่าวถึงในบทที่ 8 สำหรับในบทนี้จะเน้นกล่าวถึงปัญหาและข้อเสนอแนะในทางปฏิบัติที่เกิดขึ้นในปัจจุบันและควรจะได้มีการปรับปรุงเพื่อให้การดำเนินงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น ผลการสำรวจจากแบบสอบถามและการสัมภาษณ์เพื่อระดมความคิด สรุปได้ว่าปัญหาที่เกิดขึ้นมีสาเหตุที่สำคัญมาจาก

- ระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลางและส่วนภูมิภาคประกาศใช้มานาน
- ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยไม่เหมาะสมกับสภาพการทำงานในปัจจุบัน
- โปรแกรมสำเร็จรูปการบัญชีส่วนราชการไม่สามารถจะประยุกต์ใช้กับทุกส่วนราชการได้สมบูรณ์

รายละเอียดของปัญหาจะได้กล่าวถึงในข้อต่อ ๆ ไป

4. ระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลางและภูมิภาคประกาศใช้มานาน ได้กล่าวถึงในบทที่ 3 แล้วว่า ระบบบัญชีส่วนราชการที่กระทรวงการคลังกำหนดขึ้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2510 เน้นการควบคุมเม็ดเงินผ่านมือส่วนราชการ เป็นระบบบัญชีที่กำหนดภายใต้ระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ จึงไม่ได้ให้ข้อมูลในเชิงบริหาร หรือติดตามผล ระบบการบันทึกบัญชีส่วนราชการทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาค มีหลักการบัญชีที่เหมือนกัน ประกอบด้วยการควบคุมรายการ 5 กลุ่มหลัก ดังนี้ คือ

- **รายได้แผ่นดิน** มุ่งควบคุมเงินรายได้ที่จัดเก็บจากประชาชนหรือนิติบุคคลว่านำส่งคลังครบถ้วนหรือไม่เพียงใด โดยให้บัญชีรายได้แผ่นดิน และบัญชีรายได้แผ่นดินนำส่งคลังเป็นบัญชีควบคุมกิจกรรมดังกล่าว
 - **รายจ่ายตามงบประมาณ** มุ่งควบคุมเงินงบประมาณรายจ่ายที่เบิกจากคลังว่านำไปจ่ายเจ้าหน้าที่ครบถ้วนหรือไม่เพียงใด โดยใช้บัญชีงบประมาณเบิกจากคลัง ควบคุมคู่กับบัญชีรายจ่ายตามแผนงาน โครงการ และบัญชีรายจ่ายงบกลาง
 - **เงินยืม** มุ่งควบคุมเงินทรองราชการที่ได้รับจากกระทรวงการคลังเพื่อรองจ่ายเป็นรายจ่ายย่อย เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าเล่าเรียนบุตร ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ ฯลฯ ว่าได้มีการทำสัญญายืมเงินและได้เร่งรัดการชดใช้เงินยืมตามกำหนดเวลาตลอดจนนำไปสำคัญเบิกเงินงบประมาณชดใช้เงินทรองราชการครบถ้วนและทันกำหนดเวลาหรือไม่เพียงใด บัญชีที่ใช้ควบคุมประกอบด้วยบัญชีลูกหนี้เงินทรองราชการ บัญชีใบสำคัญเงินทรองราชการ และ บัญชีเงินทรองราชการรับจากคลัง
- ในกรณีที่เงินยืมราชการ (การยืมจากเงินงบประมาณรายจ่ายโดยตรง) หรือเงินยืมจากเงินนอกงบประมาณ จะใช้บัญชีลูกหนี้เงินยืมราชการ บัญชีลูกหนี้เงินยืมนอกงบประมาณ และบัญชีใบสำคัญเงินนอกงบประมาณ ควบคุมการยืมเงินตามแหล่งที่มาของเงินและดำเนินการชดใช้เงินตามแหล่งที่มาให้ถูกต้องต่อไป

- **เงินจ่ายให้หน่วยงานย่อย** มุ่งควบคุมเงินที่ส่วนราชการเบิกจากกรมบัญชีกลางคลังจังหวัดหรือคลังอำเภอ เพื่อจ่ายให้หน่วยงานย่อย บัญชีที่ใช้ควบคุม คือ บัญชีเงินจ่ายให้หน่วยงานย่อย คู่กับบัญชีเงินงบประมาณเบิกจากคลัง และเมื่อหน่วยงานย่อยส่งใบสำคัญครบถ้วนแล้ว จะล้างบัญชีเงินจ่ายให้หน่วยงานย่อยและรับรู้เงินบัญชีรายจ่ายตามงบประมาณ หรือรายจ่ายงบกลางต่อไป
- **เงินนอกงบประมาณ** มุ่งควบคุมการรับจ่ายเงินนอกงบประมาณที่ฝากกับกระทรวงการคลัง บัญชีที่ใช้ควบคุม คือ บัญชีเงินสด บัญชีเงินฝากธนาคาร บัญชีเงินฝากคลัง คู่กับบัญชีเงินนอกงบประมาณ

5. โครงสร้างของระบบและรายงานทางบัญชีซึ่งแสดงถึงเจตนารมณ์ในการควบคุมการใช้จ่าย 5 กลุ่มดังกล่าวแสดงได้ตามภาพที่ 5.1

1. สมุดลงรายการ 1.1 สมุดเงินสด 1.2 สมุดเงินฝากธนาคาร 1.3 ใบโอน 2. ทะเบียนต่าง ๆ 2.1 ทะเบียนคุมหลักฐานขอเบิก 2.2 ทะเบียนคุมฎีกาเบิกจ่าย 2.3 ทะเบียนรับเช็ค 2.4 ทะเบียนคุมเงินทดลองราชการ 2.5 ทะเบียนรายจ่ายตามแผนงาน งาน โครงการ 2.6 ทะเบียนรายจ่ายงบกลาง 2.7 ทะเบียนคุมงบประมาณรายจ่าย (ส่วนกลาง) 2.8 ทะเบียนคุมเงินประจำงวดส่วนจังหวัด (ส่วนภูมิภาค)	3. สมุดรายการขึ้นปลาย	กลุ่มรายได้
	3.1 บัญชีเงินรายได้แผ่นดิน 3.2 บัญชีเงินรายได้แผ่นดินนำส่งคลัง	
	3.3 บัญชีรายจ่ายตามแผนงาน งาน โครงการ 3.4 บัญชีรายจ่ายงบกลาง 3.5 บัญชีงบประมาณเบิกจากคลัง	กลุ่มรายจ่าย
	3.6 บัญชีเงินจ่ายให้หน่วยงานย่อย	เงินจากหน่วยงานย่อย
	3.7 บัญชีเงินทดลองราชการรับจากคลัง 3.8 บัญชีลูกหนี้เงินทดลองราชการ 3.9 บัญชีใบสำคัญเงินทดลองราชการ 3.10 บัญชีลูกหนี้เงินยืมราชการ 3.11 บัญชีลูกหนี้เงินยืมนอกงบประมาณ 3.12 บัญชีใบสำคัญเงินนอกงบประมาณ	กลุ่มเงินยืม
	3.13 บัญชีเงินนอกงบประมาณ ส่วนกลาง เปิดบัญชีได้ตามความเหมาะสม ส่วนภูมิภาค กำหนด 5 บัญชี 1 บัญชีเงินรับฝาก 2 บัญชีเงินมัดจำประกันสัญญา 3 บัญชีเงินทุน 4 บัญชีเงินให้กู้ยืม 5 บัญชีเงินนอกงบประมาณอื่น 3.14 บัญชีเงินฝากกระทรวงการคลังหรือฝากคลังส่วนภูมิภาค 3.15 บัญชีเช็คคืน (ส่วนกลาง) 3.16 บัญชีเงินฝากเงินทดลองราชการโครงการเงินกู้ 3.17 ใบสำคัญเงินทดลองราชการโครงการเงินกู้	กลุ่มเงินนอกงบประมาณ

ที่มา: เอกสารประกอบการบรรยายของ รศ. พูนิจ ปิยะนันต์ เรื่องการใช้รายงานทางการเงินสำหรับผู้บริหาร

ภาพที่ 5.1 โครงสร้างระบบบัญชีและผังบัญชีส่วนราชการ

ภาพที่ 5.1 แสดงให้เห็นว่า การบัญชีส่วนราชการมีลักษณะที่สำคัญ ดังนี้

- เป็นระบบที่ไม่มีรายงานการเงินให้ สตง.ตรวจสอบรับรอง เนื่องจากเป็นระบบที่เน้นควบคุมการรับจ่าย โดยไม่เน้นการติดตามผลงาน โครงการ ไม่สามารถแสดงต้นทุนของงานโครงการเพื่อประโยชน์ในการประเมินความคุ้มค่าของงาน/โครงการได้ หากจำเป็นต้องใช้ข้อมูลด้านต้นทุนในเชิงบริหาร ส่วนราชการต่างๆ มักต้องจัดเก็บหรือจัดทำข้อมูลต้นทุนนอกระบบ.¹ ผู้บริหารจึงให้ความสำคัญงานด้านการบัญชีส่วนราชการน้อยหรือไม่มีเลย ปัญหานี้เป็นปัญหาด้านโครงสร้างซึ่งจะได้กล่าวถึงในบทที่ 8
- เป็นระบบที่ให้ความสำคัญต่อการตรวจสอบใบสำคัญมากกว่าการตรวจสอบบัญชีตามแนวนวสากล ระเบียบกระทรวงการคลังกำหนดให้มีการจัดทำงบเดือนส่ง สตง. ตรวจสอบนอกเหนือจากการทำบัญชี ดังนั้น เมื่อตรวจสอบหลักฐานใบสำคัญว่าใช้จ่ายถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ และรายงานหรือทักท้วงข้อผิดพลาดด้านการเบิกจ่ายที่ตรวจพบแล้วรายงานรับจ่ายทางบัญชีจึงมีความสำคัญน้อยลงเพราะได้ตรวจสอบใบสำคัญโดยละเอียดอยู่แล้ว
- เป็นระบบที่สร้างภาระในการลงบันทึกบัญชีและจัดทำรายงาน การลงบันทึกการใช้จ่ายเงินผ่านมือของส่วนราชการมีเพิ่มมากขึ้นตามวงเงินงบประมาณและจำนวนแผนงานโครงการ การบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานจึงเพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย เป็นภาระให้แก่ส่วนราชการมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งส่วนราชการที่ยังลงบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานด้วยมือ รายงานจึงมักล่าช้า
- เป็นระบบที่เป็นภาระต่อการทำภาพรวมรายงานการรับจ่ายเงิน ตามคู่มือระบบบัญชีส่วนราชการ ส่วนราชการส่วนกลางมีหน้าที่รวบรวมรายงานจากหน่วยงานในส่วนภูมิภาคทุกจังหวัดทั่วประเทศมาสรุปผลและผนวกรวมไว้ในรายงานของส่วนกลาง เมื่อปริมาณด้านเอกสารและการบันทึกบัญชีมีมากขึ้น รายงานจึงล่าช้า ประกอบกับระบบการตรวจสอบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ได้แยกการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของส่วนกลางและส่วนภูมิภาคโดยผู้ตรวจสอบคนละชุด ในทางปฏิบัติจึงไม่ได้ให้ความสำคัญในการจัดทำภาพรวมรายงานการใช้จ่ายเงินของส่วนราชการ ส่วนราชการบางแห่งจึงมักละเลยการทำรายงานภาพรวมให้สมบูรณ์
- เป็นระบบที่ผู้บริหารให้ความสนใจน้อย รายงานทางบัญชีเป็นรายงานที่เน้นควบคุมเฉพาะการรับจ่ายเงินผ่านมือ อีกทั้งยังล่าช้าอีกด้วย ผู้บริหารจึงใช้ประโยชน์จากข้อมูลทางบัญชีน้อย การทำบัญชีในปัจจุบันจึงเป็นเพียงการปฏิบัติให้ถูกต้องตามระเบียบของกระทรวงการคลัง

6. ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยไม่เหมาะสมกับการทำงานในปัจจุบัน ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยตามคู่มือการบัญชีสำหรับหน่วยงานย่อย พ.ศ. 2515 เป็นระบบบัญชีที่กำหนดขึ้นให้หน่วยงานย่อย (หน่วยงานที่ไม่ได้เป็นผู้เบิกเงินตรงกับกรมบัญชีกลาง คลังจังหวัด หรือคลังอำเภอ) หน่วยงานเหล่านี้ ได้แก่ แผนกการต่างๆ ของอำเภอหรือกิ่งอำเภอ สถานีตำรวจ สถานีอนามัย โรงเรียนต่างๆ ในสังกัดกระทรวงศึกษาธิการ วิทยาลัย และโรงพยาบาลต่างๆในส่วนกลาง) มีระบบการบันทึกควบคุมการรับ นำส่งหรือจ่ายเงินผ่านมือ โดยใช้สมุดเงินสดแบบหลายช่องเพียงเล่มเดียวซึ่งเป็นทั้งสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นและขึ้นปลาย (ดูรูปแบบสมุดเงินสดตามภาพที่ 3.4 ในบทที่ 3) ลักษณะของสมุดบัญชีออกแบบให้ง่ายต่อการลงบันทึกเนื่องจากแต่เดิมนั้นหน่วยงานย่อยเป็นหน่วยงานขนาดเล็กมากไม่มีบุคลากรด้านการเงินและบัญชีทำงานประจำ การรับจ่ายเงินส่วนใหญ่จะควบคุมที่ส่วนราชการผู้เบิกเงินรับจ่ายผ่านมือหน่วยงานย่อยจะมีเพียงการจัดเก็บรายได้เล็กๆ น้อยๆ ในท้องที่ที่ดูแล หรือรายจ่ายเล็กๆ น้อยๆ ที่เป็นรายจ่ายประจำของบุคลากรในหน่วยงานย่อย เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าล่วงเวลา ฯลฯ การควบคุมโดยใช้สมุดเงินสดเล่มเดียวจึงมีความเหมาะสมเพราะผู้บริหารหน่วยงานย่อยไม่มีบทบาทในการบริหารควบคุมด้านการเงินโดยตรง

7. รูปแบบรายงานการเงินของหน่วยงานย่อยที่กระทรวงการคลังสั่งการให้ทุกส่วนราชการถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันเป็นรายงานที่แสดงเพียงฐานะเงินสดที่มีอยู่ตามภาพที่ 5.2 ดังนี้

เช็คหน่วยความจำ

ราชอาณาจักรไทย พ.ศ. ๒๕๖๖

ส่วนราชการ _____

ประจำวันที่ _____ เดือน _____ พ.ศ. _____

จำนวนเงิน _____ บาท

รายการ	จำนวนเงิน	หมายเหตุ
เงินสดในมือ		
เช็ค		
ธนบัตร		
ใบสำคัญจ่าย		
สัญญาซื้อขาย		
ใบรับเงิน		
ใบรับเงิน		
สมุดคู่ฝาก		

จำนวนเงิน (ตัวอักษร) _____

และชื่อ _____

หัวหน้าหน่วยงาน

คณะกรรมการการเก็บรักษาเงิน ได้ตรวจเงินและเอกสารในบัญชีของหน่วยงานข้างต้นแล้ว
จึงได้รับฝากเก็บรักษาไว้วันลักษณะที่พบข้อ

กรรมการ

จำนวนเงินและเอกสารแนบด้วยเงินตรา ของเครื่องข้างต้นนี้ไว้แล้ว

เมื่อวันที่ _____ เดือน _____ พ.ศ. _____

และชื่อ _____

และชื่อ _____

กรรมการ

ผู้รับเงิน

หัวหน้าหน่วยงาน

ผู้มอบหมาย

กรรมการ

ชื่อหน่วยงานย่อย รายงานประเภทเงินคงเหลือ ปีงบประมาณ พ.ศ.				จำนวนเงิน
เงินคงประมาณ				
เงินเบิกเงินเพื่อภายในราชการที่	พ.ร.ก.	พ.ร.ก.	พ.ร.ก.	
..	..	..	..	
..	..	..	..	
..	..	..	..	
..	..	..	..	
รวมเงินคงประมาณคงเหลือ				
เงินรายได้แผ่นดิน				
ประเทศ				
..				
..				
..				
รวมเงินรายได้แผ่นดินที่คิดเก็บค่าคงเหลือ				
เงินนอกงบประมาณ				
ประเทศ				
..				
..				
..				
..				
รวมเงินนอกงบประมาณคงเหลือ				
รวมทั้งสิ้น				

(ลงชื่อ) _____

ผู้รายงานหน่วยงานย่อย

วันที่ _____

ที่มา: คู่มือการบัญชีส่วนราชการและหน่วยงานย่อย สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง

ภาพที่ 5.2 รูปแบบรายงานการเงินของหน่วยงานย่อย

8. โดยที่ภาวะเศรษฐกิจได้ขยายตัวมาก สายงานการบริหารบริการภาครัฐก็ได้ขยายโครงสร้างหน้าที่ความรับผิดชอบไปมาก ที่เห็นได้ชัดคือ สายงานโรงเรียน โรงพยาบาล วิทยาลัย มีภารกิจการบริหารทั้งด้านกิจกรรม บุคลากรและการเงินที่สลับซับซ้อนขึ้น ผู้บริหารหน่วยงานเหล่านี้จำเป็นต้องมีระบบบริหารที่ทันสมัย มีข้อมูลที่ใช้ในเชิงบริหาร กำหนดนโยบายและตัดสินใจยกตัวอย่างเช่น

- **โรงพยาบาล** จำเป็นต้องทราบภาพรวมรายได้รายจ่าย ต้นทุนต่อหน่วยจำแนกตามลักษณะของการรักษาพยาบาล เพื่อประโยชน์ในการวางแผน กำหนดนโยบายและงบประมาณการรักษาพยาบาล ตลอดจนกำหนดทิศทางของการบริการสาธารณสุขโดยรวมที่เหมาะสมต่อไป
- **โรงเรียน หรือวิทยาลัย** จำเป็นต้องมีข้อมูลด้านรายได้ รายจ่าย ของการศึกษาแต่ละหลักสูตรและต่อนักศึกษา 1 คน เพื่อประโยชน์ในการวางแผนจัดทำงบประมาณ กำหนดนโยบายและทิศทางการลงทุนทางการศึกษาที่เหมาะสมเช่นเดียวกัน

ข้อมูลดังกล่าวข้างต้น จำเป็นต้องอาศัยระบบบัญชีที่ลงบันทึกข้อมูลที่จำเป็น และจัดทำรายงานในเชิงบริหารที่ครบถ้วนสมบูรณ์ ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยที่กำหนดให้ถือปฏิบัติในปัจจุบันไม่สามารถจะให้ข้อมูลดังกล่าวได้ และไม่เหมาะสมกับขนาดของหน่วยงานย่อยที่ขยายไปมาก หน่วยงานย่อยเหล่านี้จึงจำเป็นต้องรวบรวมข้อมูลทางด้านรายรับรายจ่ายนอกระบบมาทำการวิเคราะห์ กำหนดนโยบายและตัดสินใจ ตัวอย่างที่เห็นชัดคือ หน่วยงานกระทรวงสาธารณสุข ทำการศึกษาวิจัยด้านการคัดต้นทุนและการวัดประสิทธิภาพการบริการสาธารณสุขตลอดมา ในปัจจุบันได้ทำการศึกษาด้านการบริการสาธารณสุขว่าด้วยการเงินการคลังเพื่อสุขภาพในการให้บริการทางแพทย์โดยให้ประชาชนทุกคนต้องมีการประกันสุขภาพภาคบังคับและภาคสมัครใจ² ในการกำหนดนโยบายดังกล่าว จำเป็นต้องมีศึกษาทั้งด้านรายได้ รายจ่าย ต้นทุนค่าบริการเพื่อประกอบการตัดสินใจ ข้อมูลเหล่านี้ไม่มีในรายงานทางบัญชี กระทรวงสาธารณสุขจึงต้องกำหนดระบบการจัดเก็บข้อมูลเพื่อการบริหารโดยเฉพาะ แนวคิดนี้เป็นไปในทำนองเดียวกับความจำเป็นในการใช้ข้อมูลเพื่อการบริหารของสถานศึกษา ทั้งในระดับมัธยมศึกษาและอุดมศึกษาของกระทรวงศึกษาธิการเช่นกัน

9. ระบบบัญชีที่จำกัดในวงแคบเพียงควบคุมเม็ดเงินผ่านมือ นอกจากจะไม่ให้ข้อมูลฝ่ายบริหารเพียงพอแล้ว ยังทำให้ สดง. ไม่สามารถจะตรวจสอบการดำเนินงานหรือประเมินผลงานได้ เพราะลักษณะของข้อมูลและรายงานทางบัญชีไม่ส่งเสริมการตรวจสอบในเชิงผลงาน ความเห็นจาก สดง. ในเชิงประเมินผลงานในฐานะบุคคลภายนอกจึงไม่มี หรือมีก็เป็นเพียงการตรวจสอบเฉพาะกิจตามที่ได้รับมอบหมายจากรัฐบาล เช่น การตรวจสอบการทุจริตในกรณีขอคืนภาษีของกรมสรรพากร การตรวจสอบเพื่อเร่งรัดติดตามผลงานโครงการต่าง ๆ เป็นต้น

10. โปรแกรมสำเร็จรูปการบัญชีส่วนราชการไม่สามารถประยุกต์ใช้กับทุกส่วนราชการได้สมบูรณ์ ในช่วง 10 ปี ที่ผ่านมา ส่วนราชการต่างๆ ได้นำคอมพิวเตอร์เข้าช่วยในการทำงานมากขึ้น งานบันทึกบัญชีเป็นงานหนึ่งที่ได้มีการปรับเข้าสู่ระบบการลงบันทึกบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ ในระยะแรก ส่วนราชการต่างๆ จะต้องขอทำความเข้าใจกับกระทรวงการคลังเพื่อให้ความเห็นชอบในการบันทึกบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ ในปี 2534 กรมบัญชีกลางก็ได้จัดทำโปรแกรมสำเร็จรูประบบบัญชีส่วนราชการให้บริการแก่ส่วนราชการต่างๆ (ตามหนังสือที่ กค. 0507/083515 ลงวันที่ 7 มกราคม 2535) ผลปรากฏว่าส่วนราชการต่างๆ ไม่สามารถจะใช้โปรแกรมสำเร็จรูปดังกล่าวได้ทันที เนื่องจากยังขาดความสมบูรณ์และไม่ครอบคลุมถึงขอบเขตงานของส่วนราชการต่างๆ ได้ครบถ้วน ผลการสำรวจความเห็นจากส่วนราชการต่างๆ ณ ปี 2539 จึงยังคงมีปัญหาในทางปฏิบัติอยู่

11. การจัดทำโปรแกรมสำเร็จรูปให้เหมาะสมกับลักษณะการใช้จ่ายเงินและกิจกรรมของส่วนราชการต่างๆ ทั่วประเทศเป็นเรื่องยาก เนื่องจากขนาดของงบประมาณและกิจกรรมของส่วนราชการแตกต่างกัน ยกตัวอย่างเช่น งบประมาณและกิจกรรมกรมชลประทานซึ่งมีวงเงินงบประมาณลงทุนและโครงการเป็นจำนวนมาก (ดูภาพที่ 4.1 ในบทที่ 4) จะมีการควบคุมทางบัญชียุ่งยากกว้างงบประมาณหรือกิจกรรมของส่วนราชการที่มีงานโครงการน้อยมาก เช่น กรมบัญชีกลาง ราชบัณฑิตสถาน สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เป็นต้น ซึ่งมีงบประมาณเป็นจำนวนมากแต่มีงบลงทุนน้อยหรือบางปีไม่มีเลย นอกจากนั้นยังมีข้อจำกัดด้านงบประมาณลงทุนในคอมพิวเตอร์ของแต่ละส่วนราชการมักจะไม่สามารถครอบคลุมถึงการบันทึกบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ในส่วนภูมิภาคเนื่องจากการจัดสรรงบประมาณลงทุนไม่เพียงพอ

12. ในปี พ.ศ. 2539 กรมบัญชีกลางได้มีหนังสือเวียนสั่งการที่ กค. 0528.2/ว 13 ลงวันที่ 8 กุมภาพันธ์ 2539 เรื่อง การบันทึกบัญชีส่วนราชการด้วยคอมพิวเตอร์ โดยมุ่งกระจายอำนาจให้ส่วนราชการที่มีความพร้อมที่จะนำคอมพิวเตอร์มาใช้ในการงานบัญชี ให้สามารถดำเนินการได้โดยไม่ต้องขอทำความเข้าใจกับกระทรวงการคลัง ทั้งนี้ ให้คงหลักการระบบบัญชีและรายงานที่กระทรวงการคลังกำหนดไว้ โดยกรมบัญชีจะเปลี่ยนบทบาททำหน้าที่กำกับดูแล เสนอแนะ แก้ปัญหาและควบคุมหลักการบัญชีให้อยู่ในกรอบที่กำหนด บุคลากรของกรมบัญชีกลางจึงจำเป็นต้องได้รับการพัฒนาความรู้และประสบการณ์ในสอดคล้องกับนโยบายกระจายอำนาจเพื่อให้การบริหารและควบคุมระบบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นหลักที่ดีให้แก่ส่วนราชการ

13. เมื่อพิจารณาถึงปัญหาที่เกิดขึ้นจากระบบบัญชีของส่วนราชการแล้ว จะเห็นว่า สาเหตุของปัญหา เกิดจากระบบบัญชีที่กำหนดขึ้นให้ส่วนราชการถือปฏิบัติ เน้นการควบคุมรายละเอียดมาก ให้อำนาจในเชิงบริหารน้อย จึงทำให้มีการะในการจัดทำบัญชีมาก และใช้ประโยชน์น้อย มีความพยายามนำคอมพิวเตอร์ช่วยในการจัดทำบัญชี แต่ก็ประสบปัญหาด้านโปรแกรมระบบ และงบประมาณลงทุน ที่สำคัญคือ ขาดผู้เชี่ยวชาญที่จะให้คำแนะนำ หรือพัฒนาโปรแกรมบัญชี

เนื่องจากผู้ให้คำแนะนำต้องมีความรู้ทั้งด้านการบัญชีส่วนราชการและด้านการจัดทำบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์เป็นอย่างดี ปัญหาและความยุ่งยากจึงยังคงมีอยู่จนถึงปัจจุบัน

14. ข้อเสนอแนะ เพื่อให้การบัญชีส่วนราชการทำได้เร็วและมีประสิทธิภาพมากขึ้นภายใต้โครงสร้างระบบบัญชีที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน มีข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุง(ในระยะสั้น)ซึ่งจะได้กล่าวโดยละเอียดในข้อ 15-18 ต่อไป ดังนี้

- ปรับปรุงรายงานการบัญชีส่วนราชการให้สั้น กระชับ
- จัดสรรงบประมาณเพื่อการพัฒนาโปรแกรมสำเร็จรูปการบัญชีส่วนราชการ
- ปรับปรุงระบบบัญชีหน่วยงานย่อย
- พัฒนาบุคลากรทางบัญชีให้มีความรู้ความสามารถในการจัดทำบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์

15. ปรับปรุงรายงานการบัญชีส่วนราชการให้สั้น กระชับ โดยปรับปรุงรายงานให้รวดเร็ว สั้น กระชับ เหมาะสำหรับผู้บริหาร ตามคู่มือการบัญชีส่วนราชการส่วนกลางและภูมิภาค พ.ศ. 2510 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ส่วนราชการต้องจัดทำรายงาน 2 ชุด เสนอหัวหน้าส่วนราชการและสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีรายงานในส่วนกลาง จำนวน 14 รายงาน และในส่วนภูมิภาค จำนวน 15 รายงาน และรายงานรวมส่วนกลางและส่วนภูมิภาค 8 รายงานตามตารางที่ 5.2 ดังนี้

(ดูตารางที่ 5.2 ในหน้าถัดไป)

ตารางที่ 5.2 แสดงให้เห็นว่า รายงานที่คู่มือระบบบัญชีส่วนราชการกำหนดขึ้นมีเป็นจำนวนมากและลงลึกในรายละเอียดตามรหัสรายได้ รหัสรายจ่ายตามแผนงาน โครงการและหมวดรายจ่าย ซึ่งเป็นภาระในการจัดทำรายงานมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งหน่วยงานที่ทำบัญชีด้วยมือ (รูปแบบรายละเอียดของรายงานในภาคผนวก 2.3) จึงเห็นควรปรับปรุง ดังนี้

- **เร่งรัดการจัดทำรายงานให้รวดเร็วขึ้น** จำนวนรายงานมีรายละเอียดมาก ทำให้การจัดทำรายงานไม่ทันตามกำหนด จึงไม่นำไปใช้ประโยชน์ หากเร่งรัดการจัดทำรายงานให้รวดเร็วขึ้นจะทำให้สามารถใช้ประโยชน์จากรายงานได้
- **ทำรายงานเสนอผู้ที่เกี่ยวข้องเท่าที่จำเป็น** รายงานที่จัดทำเสนอฝ่ายบริหารมีจำนวนมากเกินไป และลงลึกในรายละเอียด ไม่น่าสนใจ จึงควรจะลดการรายงานที่น่าเสนอผู้บริหารเฉพาะที่จำเป็น เช่น อาจจะเสนอเฉพาะรายงานยอดบัญชีแยกประเภททั่วไป

ซึ่งแสดงถึงการดำเนินการรับจ่ายเงินเรื่องต่าง ๆ ในภาพกว้างส่วนรายงานรายละเอียดประกอบอื่น ๆ หากมีปัญหาจึงจะเรียกดู เป็นต้น

- พัฒนารายงานเสนอผู้บริหารโดยแสดงเฉพาะจุดเด่น ข้อมูลจากรายงานยังไม่เคยมีการวิเคราะห์ปัญหาและเสนอแนะ ควรปรับปรุงและจัดทำรายงานที่แสดงเฉพาะจุดเด่น หรือจุดที่มีปัญหา รูปแบบของรายงานควรจะให้สั้น กระชับรัด นำอ่าน ใช้ภาพตาราง หรือกราฟประกอบ ข้อสังเกตหรือข้อเสนอแนะจากรายงานจะช่วยให้ผู้บริหารสามารถตัดสินใจดำเนินการตามความเหมาะสมได้ทันที

ชื่อบัญชีแยกประเภท	ส่วนกลาง	ส่วนภูมิภาค	รายงานรวม
1. รายงานเงินคงเหลือประจำวัน ณ วันสิ้นเดือน	/	/	-
2. งบเทียบยอดเงินฝากธนาคาร ณ วันสิ้นเดือน	/	/	-
3. รายงานยอดบัญชีแยกประเภททั่วไป	/	/	/
4. รายงานฐานะเงินงบประมาณรายจ่าย	/	-	/
5. รายงานฐานะเงินงบประมาณรายจ่าย-ปีก่อน(ระบุปี)	/	/	/
6. รายงานเงินรายจ่ายตามแผนงาน งาน โครงการ-ปีปัจจุบัน	/	/	/
7. รายงานเงินรายจ่ายตามแผนงาน งาน โครงการ-ปีก่อน(ระบุปี)	/	/	/
8. รายงานเงินรายจ่ายงบกลาง-ปีปัจจุบัน	/	/	/
9. รายงานเงินรายจ่ายงบกลาง-ปีก่อน(ระบุปี)	/	/	/
10. รายงานเงินรายได้แผ่นดิน	/	/	/
11. รายงานลูกหนี้เงินอุดหนุนราชการ	/	/	-
12. รายงานลูกหนี้เงินยืมราชการ	/	/	-
13. รายงานลูกหนี้เงินนอกงบประมาณ	/	/	-
14. รายงานเงินนอกงบประมาณ	/	/	-
15. รายงานเงินประจำงวดส่วนจังหวัด	-	/	-
16. รายงานเงินให้กู้ยืม	-	/	-
รวมจำนวนรายงาน	14	15	8

ที่มา: คู่มือการบัญชีส่วนราชการและหน่วยงานย่อย รวบรวมโดยสำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2539

ตารางที่ 5.2 รายละเอียดรายงานการบัญชีส่วนราชการส่วนกลางและส่วนภูมิภาค

16. จัดสรรงบประมาณเพื่อการพัฒนาโปรแกรมสำเร็จรูปการบัญชีส่วนราชการ การพัฒนาระบบบัญชีส่วนราชการเข้าสู่ระบบคอมพิวเตอร์ในปัจจุบัน ส่วนราชการส่วนใหญ่ทำเฉพาะในส่วนกลาง ซึ่งไม่ครบวงจรของระบบ จึงควรพิจารณาจัดสรรงบประมาณให้เพียงพอ โดยวางแผนพัฒนาอย่างต่อเนื่องทุกปี เพื่อให้การจัดทำบัญชีส่วนราชการด้วยคอมพิวเตอร์ครบวงจรและครอบคลุมทั้งส่วนกลางและภูมิภาค โดยส่วนราชการสามารถจะจ้างเหมาเอกชน เพื่อพัฒนาระบบการบันทึกบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ให้ครอบคลุมถึงการประมวลผลทั้งส่วนกลางและ

ส่วนภูมิภาค รวมถึงการจัดทำรายงานภาพรวมให้ครบถ้วน ซึ่งจะช่วยให้ข้อมูลทางบัญชีจัดทำได้รวดเร็ว และสามารถจะพัฒนาระบบรายงานในเชิงบริหารจากข้อมูลทางบัญชีไปใช้ได้ทันความต้องการต่อไปได้ ทั้งนี้ ผู้ที่เขียนระบบควรจะต้องมีความเข้าใจในระบบบัญชีส่วนราชการ และการใช้ประโยชน์ข้อมูลจากบัญชีในเชิงบริหารเป็นอย่างดี เพื่อให้ระบบที่ได้มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล ระบบรายงานเพื่อการบริหารในอนาคตอาจจะต้องส่งเสริมให้ส่วนราชการแต่ละแห่งกำหนดขึ้นได้ตามความเหมาะสม เพราะปัญหาและความต้องการข้อมูลของส่วนราชการแต่ละแห่งไม่เหมือนกัน

17. **ปรับปรุงระบบบัญชีหน่วยงานย่อย** ในการสัมมนาเกี่ยวกับการปรับปรุงระบบบัญชีหน่วยงานย่อย ซึ่งกรมบัญชีกลางได้จัดให้มีขึ้นเมื่อ 23 สิงหาคม 2539 ร่วมกับผู้วิจัยนั้น เนื่องจากเห็นว่าหน่วยงานย่อยในปัจจุบันมีกิจกรรมการรับจ่าย นำส่งเงินมากกว่าระบบบัญชีหน่วยงานย่อยที่กระทรวงการคลังกำหนด ทำให้หน่วยงานย่อยของส่วนราชการหลายแห่งไม่สามารถจะถือปฏิบัติตามระบบบัญชีหน่วยงานย่อยได้สมบูรณ์ ในทางปฏิบัติที่ผ่านมาส่วนราชการต่างๆ ก็ได้ทำการปรับปรุงระบบให้สอดคล้องกับกิจกรรมของส่วนราชการที่มีเพิ่มมากขึ้น รวมทั้งทำให้ระบบง่ายและมีประโยชน์ในเชิงบริหารมากขึ้น โดยขอทำความเข้าใจกับกระทรวงการคลัง หน่วยงานย่อยที่กรมบัญชีกลางทำการสำรวจและขอความเห็นไปนั้นมีไม่น้อยกว่า 10,000 แห่ง จากแบบสอบถามที่ได้รับกลับมา จำนวน 7,565 แห่ง สามารถจำแนกได้ 3 ขนาด คือ

- หน่วยงานย่อยขนาดเล็ก มีบุคลากรไม่น้อยกว่า 10 คน
- หน่วยงานย่อยขนาดกลาง มีบุคลากรไม่น้อยกว่า 20 คน
- หน่วยงานย่อยขนาดใหญ่ มีบุคลากรมากกว่า 50 คน

หน่วยงานย่อยทั้ง 3 ขนาด มีกิจกรรมและงบประมาณต่างกันมาก ระบบบัญชีหน่วยงานย่อยจึงไม่เหมาะที่จะใช้ได้สำหรับหน่วยงานย่อยทุกขนาด ทำให้ผู้บริหารหน่วยงานย่อยต้องปรับระบบให้สอดคล้องกับขนาดของหน่วยงาน จึงก่อให้เกิดระบบบัญชีหน่วยงานย่อยหลายระบบขึ้น การควบคุมมาตรฐานระบบจึงยากขึ้น ปัญหานี้ กรมบัญชีกลางกำลังดำเนินการศึกษา เพื่อปรับปรุงและพัฒนาอยู่ในขณะนี้โดยมีนโยบาย ดังนี้

- **หน่วยงานย่อยขนาดเล็ก** หากปริมาณงานไม่มากก็อาจจะยกเว้นไม่ต้องทำระบบบัญชีหน่วยงานย่อย และให้การเบิกจ่ายผ่านหน่วยงานผู้เบิกโดยตรง (หน่วยงานย่อยไม่ต้องควบคุมเม็ดเงินที่ได้รับมาจากหน่วยผู้เบิก) เนื่องจากปัจจุบันระบบธนาคารมีสาขามากและให้บริการอย่างมีประสิทธิภาพ

- **หน่วยงานย่อยขนาดใหญ่** หากมีกิจกรรมและงบประมาณจำนวนมากก็ให้ยกระดับเป็นหน่วยงานผู้เบิก เพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการดำเนินงานมากขึ้น และการพัฒนาระบบคอมพิวเตอร์ช่วยในการบันทึกบัญชีจะทำได้ง่ายขึ้น เพราะทำเพียงระดับส่วนราชการผู้เบิกโดยไม่ลงไปถึงหน่วยงานย่อย
- **หน่วยงานย่อยที่ยังจำเป็นต้องมีฐานะคงเดิม** ก็ได้มีนโยบายที่จะปรับปรุงระบบบัญชีให้เหมาะสมและง่ายต่อการปฏิบัติ ส่วนใหญ่จะเป็นหน่วยงานในสังกัดกระทรวงมหาดไทย เช่น กรมการปกครอง ซึ่งมีหน่วยงานในอำเภอ กิ่งอำเภอและมีลักษณะการกระจายอำนาจการเงินการคลังแตกต่างจากส่วนราชการอื่น

ในการสัมมนาเกี่ยวกับการปรับปรุงระบบบัญชีหน่วยงานย่อย มีผู้แทนจากส่วนราชการหลายแห่ง ได้ดำเนินการปรับปรุงระบบบัญชีดังกล่าวแล้วอย่างค่อยเป็นค่อยไปแล้ว เช่น กรมสรรพากร กระทรวงศึกษาธิการ เป็นต้น ทั้งนี้เป็นเพราะผู้บริหารระดับสูงเห็นความสำคัญและต้องการพัฒนาและปรับปรุงงานอย่างจริงจัง การกิจนี้เจ้าหน้าที่ของสำนักบัญชี และตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลางในฐานะผู้กำกับดูแลส่งเสริม สนับสนุนและผลักดันให้การปรับปรุงให้เกิดผลเป็นรูปธรรมยังขาดประสิทธิภาพ เนื่องจากอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ในหน่วยพัฒนาระบบมีไม่เพียงพอ ปัจจุบันมีเจ้าหน้าที่ดูแลเรื่องระบบบัญชีและการฝึกอบรมหน่วยงานย่อยและส่วนราชการทั่วประเทศเพียง 2 คน ดังนั้น หากปรับระบบการเบิกจ่ายซึ่งเดิมเบิกจ่ายผ่านหน่วยงานย่อยให้เบิกจ่ายผ่านธนาคารแทน ก็สามารถจะยกเลิกระบบบัญชีหน่วยงานย่อยได้ เป็นการลดภาระของเจ้าหน้าที่ทั้งในภาคส่วนราชการและกรมบัญชีกลางซึ่งมีเจ้าหน้าที่ไม่เพียงพอที่จะดูแลหน่วยงานย่อยอยู่แล้ว

ทั้งนี้ หากการพัฒนาระบบการเบิกจ่ายเงินของหน่วยงานย่อยผ่านธนาคารทำได้โดยไม่มีผู้ต่อต้านหรือคัดค้านและเป้าหมายของกรมบัญชีกลางมีความชัดเจนว่าต้องการจะลดภาระงานโดยยกเลิกระบบบัญชีหน่วยงานย่อยแล้ว ในฐานะผู้กำกับดูแลก็น่าจะผลักดันให้ส่วนราชการพิจารณา 2 ทางเลือก คือ ยกเลิก หรือ ยกระดับเป็นหน่วยงานผู้เบิก เท่านั้น โดยกรมบัญชีกลางจะต้องเข้าร่วมแก้ปัญหาและอุปสรรคที่อาจจะเกิดขึ้นกับส่วนราชการอย่างใกล้ชิด

18. **พัฒนาบุคลากรทางบัญชีให้มีความรู้ความสามารถในการทำบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์** หน่วยงานในสายการเงินและบัญชีทั้งในหน่วยงานกำกับดูแลและส่วนราชการยังขาดการพัฒนาความรู้ด้านคอมพิวเตอร์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งหน่วยงานซึ่งทำหน้าที่วางระบบบัญชีส่วนราชการคือ สำนักบัญชีและตรวจสอบภายในกรมบัญชีกลาง จำเป็นจะต้องมีความรู้ในการวางระบบบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ มิฉะนั้นแล้วส่วนราชการต่างๆ จะขาดผู้ที่ให้คำปรึกษา แนะนำ เมื่อเกิดปัญหาการลงบันทึกบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ ดังนั้นรูปแบบการบรรยายการบัญชีส่วนราชการให้

แก่ส่วนราชการต่าง ๆ ทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาคในอนาคต จะต้องเสริมความรู้และวิธีการทำบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์แก่ส่วนราชการต่าง ๆ ด้วย ดังนั้น การวางแผนพัฒนาบุคลากรในสำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน จึงจำเป็นจะต้องดำเนินการโดยเร่งด่วน เพื่อให้มีศักยภาพที่จะกำกับดูแลและวางระบบหรือปรับปรุงระบบบัญชีของส่วนราชการที่มีแนวโน้มจะต้องใช้คอมพิวเตอร์ทั้งหมดทั่วประเทศต่อไปได้ สำหรับส่วนราชการอื่นๆ หากสามารถจ้างเหมาเอกชนเขียนโปรแกรมสำเร็จรูปได้ ผู้รับจ้างมักจะให้การอบรมอยู่แล้วและเป็นงานระดับปฏิบัติการซึ่งง่ายกว่างานวางระบบบัญชีที่สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง รับผิดชอบดูแลอยู่

ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

1. ปัญหา การตรวจสอบภายในเป็นปัญหาในด้านระบบงานอย่างหนึ่ง เพราะงานตรวจสอบภายในที่กระทรวงการคลังรับผิดชอบดูแลนั้น แต่เดิมได้กำหนดไว้ในระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ให้ส่วนราชการต่าง ๆ แต่งตั้งเจ้าหน้าที่ในส่วนราชการ จำนวน 2-3 คน ขึ้นไป เป็นผู้ตรวจสอบภายใน โดยเจตนาหมายแต่ตั้งเดิมให้มีการสอบทานการใช้จ่ายเงินและรายงานให้หัวหน้าส่วนราชการทราบเพื่อแก้ไขให้ถูกต้อง ก่อนที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจะเข้าทำการตรวจสอบ
2. ในปี พ.ศ. 2519 กระทรวงการคลังได้ให้ความสำคัญของงานตรวจสอบภายใน โดยมุ่งที่จะให้เป็นเครื่องมือการควบคุมภายในที่สำคัญของหัวหน้าส่วนราชการใน การสอบทานการใช้จ่ายเงิน วิเคราะห์และเสนอแนะปัญหา ให้หัวหน้าส่วนราชการทราบ เพื่อพัฒนางานของส่วนราชการให้ทันสมัยและรัดกุมอยู่เสมอ คณะรัฐมนตรีก็ได้ให้ความเห็นชอบตั้งหน่วยตรวจสอบภายในขึ้นเป็นหน่วยงานอิสระขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการตามข้อเสนอของกระทรวงการคลัง โดยให้สำนักงาน กพ. ดูแลด้านการจัดสรรอัตรากำลังและกำหนดตำแหน่ง กระทรวงการคลัง (กรมบัญชีกลาง) ดูแลด้านงานวิชาการตรวจสอบและการฝึกอบรม ซึ่งกระทรวงการคลังก็ได้จัดทำคู่มือการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2521 เวียนสั่งการให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการให้เป็นแนวในการดำเนินการตรวจสอบ โดยจัดอบรมผู้ตรวจสอบภายในควบคู่กันไปด้วย³
3. ในด้านบุคลากรตรวจสอบภายในนั้น สำนักงานกพ. ก็ได้ทำการปรับระดับตำแหน่งของผู้ตรวจสอบภายในให้สูงขึ้น เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพการทำงานและลักษณะงานที่จะต้องตรวจสอบและรายงานผลการใช้จ่ายเงินของผู้ที่เกี่ยวข้องทุกระดับ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ระดับผู้บริหารของส่วนราชการซึ่งมีอำนาจในการอนุมัติการใช้จ่ายเงิน เช่น ผู้อำนวยการส่วน/ผู้อำนวยการกอง ผู้อำนวยการสำนัก หรือระดับรองอธิบดี หรือ อธิบดี เป็นต้น

โดยที่ลักษณะของงานตรวจสอบภายในเป็นงานที่ละเอียดอ่อน มีผลกระทบต่อผู้ปฏิบัติในวงกว้าง ผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องเก่งงาน มีวิสัยทัศน์และคุณวุฒิ ตลอดจนยังต้องมี

มนุษย์สัมพันธ์ที่ดีด้วย ปัญหาในทางปฏิบัติที่เกิดขึ้นได้มีการปรึกษาหารือระหว่างผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการต่าง ๆ เพื่อหาทางแก้ไข โดยเฉพาะอย่างยิ่งปัญหาการ ไม่ได้รับการสนับสนุนในการปรับระดับตำแหน่งของผู้ตรวจสอบภายในให้เหมาะสมเท่าที่ควร จึงได้มีการรวมตัวกันก่อตั้งชมรมผู้ตรวจสอบภายใน เพื่อช่วยเหลือผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการทั้งในด้าน การพัฒนาทางวิชาการ ระดับตำแหน่ง และอัตราค่าจ้างที่ไม่เพียงพอ

4. ในปี พ.ศ. 2534-ปัจจุบัน กระทรวงการคลังได้ให้ความสำคัญต่องานตรวจสอบภายในมากขึ้น เนื่องจากได้กระจายอำนาจการเบิกจ่ายเงินให้หัวหน้าส่วนราชการเพิ่มขึ้น จึงจำเป็นที่จะต้องอาศัยผู้ตรวจสอบภายในช่วยหัวหน้าส่วนราชการในการสอบทานการใช้จ่ายเงินรวมถึงเสนอแนะเพื่อปรับปรุงงานให้ดีขึ้น กระทรวงการคลังได้มีการดำเนินการด้านบริการวิชาการ และด้านการกำกับดูแลติดตามผลในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

- หนังสือสั่งการที่ กค. 0510/ว 56 ลงวันที่ 17 เมษายน 2534 เรื่อง ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายใน สั่งการให้หัวหน้าส่วนราชการสั่งการผู้ตรวจสอบภายในให้ดูแลในเรื่องการกระจายอำนาจการเบิกจ่ายเงินจากคลังและรายงานให้หัวหน้าส่วนราชการทราบ ตลอดจนเสนอแนะระบบการควบคุมที่มีประสิทธิภาพภายใต้การกระจายอำนาจ
- หนังสือด่วนที่สุดที่ กค. 0510/ว 57 ลงวันที่ 28 มิถุนายน 2536 เรื่อง การตรวจสอบติดตามและประเมินผลการดำเนินงานและการใช้จ่ายเงินงบประมาณ โดยสั่งการให้เป็นหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในที่จะต้องทำการตรวจสอบและรายงานให้หัวหน้าส่วนราชการทราบเพื่อติดตามเร่งรัดการใช้จ่ายเงินให้มีประสิทธิภาพตามมติคณะรัฐมนตรี
- กำหนดระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2535 (ภาคผนวก 5.1) โดยกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในขั้นตอนการดำเนินการตรวจสอบ ตลอดจนความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบภายในเพื่อเป็นบรรทัดฐานให้ผู้ตรวจสอบภายในรับไปปฏิบัติ ในระเบียบฯ กำหนดให้กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลในด้านการกำหนดมาตรฐานและคู่มือการตรวจสอบภายในเวียนสั่งการให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติ
- กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายใน กระทรวงการคลังได้กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในสั่งการให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติจนถึงปัจจุบันจำนวน 6 ฉบับ ดังนี้

- ◆ ฉบับที่ 1 มาตรฐานการตรวจสอบภายใน สั่งการวันที่ 9 มิถุนายน พ.ศ. 2536

- ◆ ฉบับที่ 2 มาตรฐานการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน สั่งการเมื่อวันที่ 9 มิถุนายน 2536
- ◆ ฉบับที่ 3 มาตรฐานการรายงาน สั่งการเมื่อวันที่ 10 กันยายน พ.ศ. 2536
- ◆ ฉบับที่ 4 มาตรฐานการวางแผนการตรวจสอบและแผนงานตรวจสอบ สั่งการเมื่อวันที่ 7 กรกฎาคม พ.ศ. 2537
- ◆ ฉบับที่ 5 มาตรฐานการทำการกระดะทำการ สั่งการเมื่อวันที่ 7 กรกฎาคม พ.ศ. 2537
- ◆ ฉบับที่ 6 มาตรฐานการติดตามผลการตรวจสอบ สั่งการเมื่อวันที่ 7 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2540

มาตรฐานเหล่านี้จะกำหนดกรอบและรายละเอียดที่ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องดำเนินการให้ถูกต้องตามหลักวิชาการ ซึ่งผู้ตรวจสอบภายในจะต้องนำไปใช้ในการวางแผนกำหนดขอบเขตและวิธีการตรวจสอบในรายละเอียดในแต่ละเรื่องที่จะทำการตรวจสอบต่อไป ทั้งนี้กรมบัญชีกลางได้จัดทำคู่มือปฏิบัติตามมาตรฐานแต่ละฉบับเผยแพร่ ให้ผู้ตรวจสอบภายในใช้เป็นแนวทางในการทำงานต่อไปได้ตามมาตรฐานดังกล่าว จนถึงปัจจุบันได้จัดทำคู่มือการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในสั่งการให้ถือปฏิบัติเมื่อ 2 เมษายน 2539 และมีแผนจัดทำคู่มือการรายงานผลการตรวจสอบ และคู่มืออื่นๆ เผยแพร่ต่อไป

5. ในการสำรวจปัญหาด้านการตรวจสอบภายในของส่วนราชการในช่วงปี พ.ศ. 2533 และ ปี พ.ศ. 2539 มีปัญหาสรุปได้ตามตารางที่ 5.3 ดังนี้

ปัญหาเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน	สำรวจ เมื่อ 2533	สำรวจ เมื่อ 2539
คู่มือการตรวจสอบภายในควรปรับปรุงให้ครอบคลุมถึงเทคนิคการตรวจสอบในแต่ละเรื่องพร้อมตัวอย่าง	---	-
การให้บริการด้านวิชาการของกรมบัญชีกลางยังไม่เพียงพอ	---	---
ปัญหาในด้านการขอคำแนะนำกรณีมีปัญหาในทางปฏิบัติ	---	---
การฝึกอบรมและสัมมนาผู้ตรวจสอบภายในมีน้อยไป	---	---
หัวหน้าส่วนราชการไม่ได้ให้ความสำคัญและไม่ใช้งาน	---	---
อัตรากำลังน้อยเกินไปและระดับตำแหน่งของผู้ตรวจสอบต่ำ	---	-
หนังสือเวียนสั่งการได้รับไม่ครบถ้วนและล่าช้า	---	-

(สัญลักษณ์ --- หมายถึง ขณะทำการสำรวจยังมีปัญหาในทางปฏิบัติอยู่)

ตารางที่ 5.3 สรุปปัญหาข้อขัดข้องในทางปฏิบัติของผู้ตรวจสอบภายใน

6. วิเคราะห์ปัญหา ปัญหางานด้านการตรวจสอบภายในมีมากทั้งในหน่วยงานกำกับดูแลและหน่วยปฏิบัติ สาเหตุหลักของปัญหาสรุปได้ดังนี้

- **ความยากของงาน** เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบในการกำหนดมาตรฐานและคู่มือการตรวจสอบภายในขาดประสบการณ์ เนื่องจากเป็นวิชาการที่ยากยังไม่มีหน่วยงานทำงานด้านวิชาการเพื่อกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในในภาครัฐบาลเป็นการเฉพาะ ซึ่งแตกต่างจากภาคเอกชนที่มีการเผยแพร่วิชาการดังกล่าวกว้างขวาง โดยหน่วยงานผู้ควบคุมวิชาชีพบัญชีในภาคเอกชนทำหน้าที่ศึกษาและปัจจุบันมีสำนักงานคณะกรรมการผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (กบช.) สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยและสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทยดูแลอยู่ หน่วยงานดังกล่าวได้จัดทำเอกสารวิชาการรวมถึงจัดสัมมนาและฝึกอบรม แลกเปลี่ยนความเห็นระหว่างผู้ปฏิบัติในภาคเอกชน ดังนั้น เมื่อผู้ปฏิบัติมีปัญหาในการตรวจสอบ หรือเมื่อมีเทคนิคการตรวจสอบใหม่ๆ เกิดขึ้น ผู้ตรวจสอบในภาคเอกชนสามารถจะศึกษาจากเอกสารเผยแพร่ต่างๆ รวมทั้งการเข้ารับการอบรมกับสำนัก อบรมต่างๆ ได้อย่างกว้างขวาง ในขณะที่ภาคราชการ คือ กรมบัญชีกลาง ในฐานะผู้รับผิดชอบดูแลงานตรวจสอบภายในภาคราชการ ไม่สามารถจะทำให้มีประสิทธิภาพได้เท่าเทียมภาคเอกชน เพราะขาดการสนับสนุนทั้งด้านบุคลากรงบประมาณ และการพัฒนาคนซึ่งเป็นเรื่องสำคัญสำหรับงานนี้ ประกอบกับองค์กรภาครัฐเป็นองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร แนวคิดและเป้าหมายในการตรวจสอบจึงแตกต่างกับภาคเอกชน ซึ่งมุ่งทำธุรกิจเพื่อกำไร เทคนิคและวิชาการตรวจสอบงานภาครัฐ จึงมีความยากและละเอียดอ่อนมากกว่าภาคเอกชน ภายใต้สภาพการบริหารในปัจจุบัน งานตรวจสอบภายในภาครัฐจะมีประสิทธิภาพจึงประกอบด้วย

- ◆ **หน่วยงานกำกับดูแลเข้มแข็ง** บุคลากรกรมบัญชีกลางจะต้องมีความรู้ความสามารถในด้านวิชาการตรวจสอบ เพื่อกำหนดมาตรฐานและคู่มือการตรวจสอบภายในที่เหมาะสม ปฏิบัติได้ รวมถึงให้การฝึกอบรม ร่วมแก้ปัญหาด้านคนและระบบตลอดจนจัดทำเอกสารเผยแพร่ให้แก่ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการให้เพียงพอ
- ◆ **ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการเข้มแข็ง** งานตรวจสอบเป็นงานในเชิงคุณภาพที่ต้องอาศัยความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบ เพราะไม่สามารถจะกำหนดคู่มือปฏิบัติที่แน่นอนได้ คู่มือปฏิบัติเป็นเพียงกำหนดแนวทางให้ผู้ตรวจสอบไปประยุกต์ใช้ เนื่องจากปัญหาของส่วนราชการแต่ละแห่งไม่เหมือนกัน แผนการตรวจสอบจึงแตกต่างกัน ผู้ตรวจสอบภายในของส่วน

ราชการจึงต้องมีความสามารถที่จะประยุกต์หลักการตามมาตรฐานและคู่มือให้เหมาะสมกับกระทรวงสอของส่วนราชการแต่ละแห่ง มีความสามารถที่จะนำปัญหาที่ตรวจพบมาพิจารณา อีกทั้งยังต้องมีตามความสามารถที่จะนำปัญหาที่ตรวจพบมาพิจารณาเสนอแนะเพื่อปรับปรุงที่จะเสนอแนะเพื่อปรับปรุง แก้ไข พัฒนางานของส่วนราชการให้มีประสิทธิภาพและเป็นที่ยอมรับทั้งฝ่ายบริหารและฝ่ายปฏิบัติการ

- **ผู้บริหารไม่เข้าใจและไม่ให้ความสนใจเท่าที่ควร** ผู้บริหารทั้งในหน่วยงานกำกับดูแลและหัวหน้าส่วนราชการไม่ได้ให้ความสำคัญกับงานตรวจสอบภายในเท่าที่ควร เพราะเป็นงานที่ไม่เกี่ยวกับนโยบายที่จะต้องทำโดยเร่งด่วนหรือต้องเสนอความเห็นต่อรัฐมนตรีหรือคณะรัฐมนตรี ดังนั้น ในสายตาของผู้บริหารจะให้ความสำคัญเป็นลำดับสุดท้ายหรือไม่ให้ความสำคัญเลย เพราะเป็นงานที่ต้องใช้เวลา ไม่ทำก็ได้ เห็นผลงานช้า ลักษณะงานเป็นงานส่งเสริม สนับสนุนซึ่งสามารถจะจัดการได้โดยไม่ต้องใช้อำนาจของรัฐมนตรีหรือคณะรัฐมนตรี ประกอบกับองค์กรของรัฐเป็นองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร ผู้บริหารมิได้มีจิตสำนึกของความเป็นเจ้าขององค์กรดังเช่นในภาคธุรกิจ ในสภาพเช่นนี้ ทำให้ผู้ที่ทำงานในสายงานตรวจสอบภายในทั้งในหน่วยงานกำกับดูแลและในส่วนราชการ มี 2 ประเภท ประเภทแรก คือ ผู้ที่ทำได้ด้วยใจรักและต้องการพัฒนาตนเองโดยไม่ทอดทิ้ง (ซึ่งมีน้อยลงตามลำดับ) และประเภทที่ 2 คือ ผู้ที่ไม่ทำหรือไม่คิดอะไรเลย แต่ทำงานให้ผ่านพ้นไปในแต่ละวันตามหน้าที่เพราะทำไปแล้วก็ไม่มีใครให้ความสนใจ งานในสายงานนี้จึงไม่มีอนาคต ไม่มีอำนาจ ขาดความก้าวหน้าในหน้าที่การงาน ขาดการส่งเสริมและสนับสนุนให้มีความรู้ความสามารถทันกับการเปลี่ยนแปลงของกิจกรรมในภาครัฐที่มีการปรับปรุงและพัฒนาไปมาก ขาดขวัญและกำลังใจ ขาดความรู้ความสามารถและความกระตือรือร้นที่จะทำงานให้ได้ดี บุคลากรจึงขาดความสุขหรือความสนุกในการทำงานในที่สุด ปัญหานี้นับวันจะยิ่งมีมากขึ้น หากปล่อยให้บุคลากรในสายงานนี้เคยชินกับการทำงานโดยไร้ทิศทาง ไร้ซึ่งความคั่งริเริ่มสร้างสรรค์และพัฒนาแล้ว การแก้ไขในภายหลังอาจจะสายเกินไปและอาจจะต้องปฏิรูปทั้งระบบแล้วเริ่มต้นใหม่
- **อัตราค่าจ้างไม่สมดุลกับงานและขาดการพัฒนา** ในที่นี้จะหมายถึงการกำหนดตำแหน่ง อัตราค่าจ้างที่ได้รับจัดสรร และการปรับระดับตำแหน่งรวมถึงแผนและกลไกที่กำหนดเพื่อส่งเสริมและพัฒนาบุคลากรด้านนี้

- ◆ ในหน่วยงานของส่วนราชการ มีอัตราค่าจ้างไม่เพียงพอกับปริมาณงานที่ได้รับ ผิดชอบ อีกทั้งสำนักงาน ก.พ. ยังกำหนดระดับตำแหน่งไม่เหมาะสมกับงาน

ซึ่งต้องเข้าตรวจสอบงานของผู้ที่มีตำแหน่งสูงกว่า ระดับตำแหน่งของผู้ตรวจสอบภายในมีความสำคัญ เพราะผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการไม่มีอำนาจเช่นเดียวกับผู้ตรวจสอบภายนอก ดังเช่น สตง. ฉะนั้น การเข้าทำการตรวจสอบหรือเสนอแนะความเห็นใดๆ ในหน่วยงาน นอกจากจะต้องมีความรู้ความสามารถ มีบุคลิกภาพที่ดีรวมถึงมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดีแล้ว ระดับตำแหน่งของหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในก็มีความสำคัญมาก เพราะวัฒนธรรมการยอมรับฟังความเห็นหรือข้อเสนอแนะในหน่วยงานภาครัฐยังเป็นระบบที่ให้ความสำคัญ หรือให้ความสำคัญผู้มีอาวุโสและผู้ที่มีตำแหน่งสูงกว่า ฉะนั้น หากผู้ตรวจสอบภายในไม่มีระดับตำแหน่งที่เหมาะสมและไม่มีอาวุโส นอกเหนือจากต้องมีความรู้ความสามารถแล้ว การยอมรับในผลการตรวจสอบจะมีน้อยและไม่ได้รับความร่วมมือในที่สุด ผู้ตรวจสอบภายในจะทำงานยากยิ่งขึ้นและท้อถอยในที่สุด

- ◆ ในหน่วยงานกำกับดูแลหรือกรมบัญชีกลาง ปัจจุบันสำนักงาน กพ. ได้กำหนดตำแหน่ง และจัดสรรอัตรากำลังให้แก่สายงานวิชาการตรวจสอบภายในให้แก่กรมบัญชีกลางมากขึ้น แต่โดยที่ขาดบุคลากรที่มีความรู้และประสบการณ์ เกือบจากเจ้าหน้าที่ที่ทำงานอยู่ในหน่วยงานตรวจสอบภายในส่วนใหญ่ไม่เคยสัมผัสงานด้านปฏิบัติในภาคส่วนราชการ อีกทั้งยังขาดการดูแลและพัฒนาหรือเสริมความรู้ทางด้านวิชาการอย่างต่อเนื่อง เพราะเป็นงานที่ผู้บริหารให้ความสำคัญน้อยกว่างานด้านนโยบาย หรืองานประจำอื่นๆ ที่จะต้องทำให้เสร็จทันกำหนดเวลา สายงานนี้จึงขาดการพัฒนาตลอดมา เมื่อเปรียบเทียบกับอัตรากำลังที่มีอยู่กับการกิจที่ดูแลอยู่ในฐานะเป็นแกนนำทางวิชาการที่จะต้องศึกษาวิจัยเพื่อกำหนดมาตรฐานและเทคนิคการตรวจสอบด้านต่างๆ ตลอดจนภารกิจในการฝึกอบรมบุคลากรด้านตรวจสอบภายในทั้งประเทศแล้ว ยังขาดความสมดุลทั้งด้านปริมาณและคุณภาพของบุคลากรอยู่มาก เมื่อหน่วยงานกำกับดูแลอ่อนแอ หน่วยงานปฏิบัติก็ย่อมจะอ่อนแอตามไปด้วย

6. ข้อเสนอแนะ ภายใต้นโยบายและโครงสร้างของภารกิจงานตรวจสอบภายในซึ่งอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของสำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง ในด้านวิชาการ ได้ตั้งคณะทำงานประกอบด้วยผู้ทรงคุณวุฒิในมหาวิทยาลัยและหน่วยงานเอกชนมาช่วยให้คำแนะนำในการร่างมาตรฐานการตรวจสอบและคู่มือปฏิบัติเกี่ยวกับงานตรวจสอบภายใน ปัญหาที่ตามมาคือการอบรมและชี้แจงเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในของส่วนราชการให้เข้าใจและนำไปประยุกต์หรือปฏิบัติ เพราะเจ้าหน้าที่ของกรมบัญชีกลางส่วนใหญ่ไม่มีประสบการณ์ในด้านการตรวจสอบแต่ต้องรับผิดชอบงานดังกล่าวย่อมจะเกิดปัญหาทั้งด้านกรมบัญชีกลางผู้สั่งการ (ผู้อบรม) และ

ส่วนราชการผู้ปฏิบัติ (ผู้เข้ารับการอบรม) ความยากของงานจึงไม่สอดคล้องกับบุคลากรที่มีอยู่ หากไม่มีการปรับปรุง อาจจะทำให้ขาดการยอมรับและขาดความเชื่อถือจากส่วนราชการได้ ในขณะที่เดียวกันเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในของส่วนราชการก็อาจขาดการยอมรับจากผู้บริหารและผู้รับตรวจของส่วนราชการเช่นกัน จึงน่าที่จะต้องพิจารณาปรับปรุงโดยเร่งด่วน ดังนี้

- **พัฒนาด้านวิชาการตรวจสอบภายในให้แก่บุคลากร** เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายใน จำเป็นที่จะต้องได้รับการพัฒนาเพื่อเพิ่มพูนความรู้ในเรื่องวิชาการและเทคนิค การตรวจสอบที่ได้พัฒนาเปลี่ยนแปลงไปมากในปัจจุบัน รวมถึงการตรวจสอบด้วย คอมพิวเตอร์ หากไม่มีความรู้และประสบการณ์เพียงพอ การตรวจสอบภายในจะ บรรลุผลสำเร็จยากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งหน่วยงานกำกับดูแล จะต้องมีความ เข้มแข็งทั้งด้านวิชาการ ด้านปฏิบัติการ และให้การเผยแพร่ความรู้อย่างทั่วถึง จึงจะ ทำให้งานตรวจสอบภายในทั้งประเทศโดยรวมมีประสิทธิภาพ
- **จ้างหรือขอความช่วยเหลือด้านผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบภายในภาครัฐ** อาจจะ จากหน่วยงานช่วยเหลือในต่างประเทศมาช่วยวางรากฐานงานและฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ ของกรมบัญชีกลางเพราะเทคนิคการตรวจสอบในปัจจุบันได้มีการพัฒนาไปมากเพื่อ ลดความเสี่ยงในการจัดการการเงินและใช้ผู้ตรวจสอบภายในเป็นเครื่องมือของ ผู้บริหารในการควบคุม ดูแล คุ้มครองทรัพย์สินของรัฐและเสนอแนะเพื่อให้มีการ จัดการที่ดี (Good Governance)
- **ผู้บริหารให้การสนับสนุน** ผู้บริหารทั้งในหน่วยงานกำกับดูแลและส่วนราชการต้องให้ ความสำคัญ และร่วมแก้ปัญหา เพื่อให้บุคลากรมีกำลังใจที่จะทำงานที่ยากนี้ให้เป็น ผลสำเร็จ โดยจะต้องเห็นความสำคัญของงาน ให้ผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทในการ เข้ารับฟังนโยบาย วางแผนงานและระดมความคิดในการแก้ปัญหาเพื่อให้มีวิสัยทัศน์ ที่กว้างขวางยิ่งขึ้น ตลอดจนสนับสนุนหรือให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ตรวจสอบภายใน เมื่อประสบปัญหาในการเข้าตรวจสอบหรือไม่ได้รับความร่วมมือ และให้ความสำคัญ ต่อการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่เพื่อนำความรู้ใหม่ๆ มาช่วยฝ่ายบริหารในการสอบทานการ ทำงานติดตามหรือประเมินผลงาน
- **สนับสนุนและให้ความร่วมมือแก่ชมรมผู้ตรวจสอบภายใน** ชมรมผู้ตรวจสอบภายใน เป็นศูนย์กลางในการพบปะหารือของผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งสมควรจะให้การ สนับสนุนโดยเฉพาะอย่างยิ่งในด้านการระดมความคิดเห็นในเชิงปรับปรุงพัฒนา จะ ทำได้ง่ายและตรงตามความต้องการ หากกรมบัญชีกลางให้การสนับสนุนและเข้าร่วม เป็นสมาชิกในชมรมนี้ ก็จะได้ประโยชน์ ใกล้ชิดกับปัญหาที่เกิดขึ้น การพิจารณา ปรับปรุงแก้ไขจะเป็นไปอย่างถูกทิศทางมากขึ้น

- สำนักงาน กพ. เห็นความสำคัญและให้การสนับสนุน ปัญหาด้านความก้าวหน้าและความมั่นคงในหน้าที่การงานจำเป็นจะต้องแก้ไขควบคู่ไปกับการพัฒนาบุคลากรในสายงานนี้ จึงจะมีบุคลากรที่มีคุณภาพเพียงพอที่จะผลักดันงานตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพ สำนักงาน กพ. จึงควรให้ความสำคัญและให้การสนับสนุน โดย
 - ◆ ร่วมกับกรมบัญชีกลาง สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ชมรมผู้ตรวจสอบภายใน พิจารณากำหนดลักษณะงาน สายงาน และกรอบอัตรากำลังที่เหมาะสม ของงานตรวจสอบภายในเพื่อให้มีคุณภาพทั้งด้านวิชาการและปฏิบัติการในหน่วยงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
 - ◆ กำหนดระดับตำแหน่งหัวหน้าหน่วยตรวจสอบภายในให้เหมาะสมอย่างน้อย ต้องเทียบเท่าหรือสูงกว่าหน่วยงานภายในส่วนราชการที่เข้าตรวจ เพื่อให้ผู้รับตรวจมีความเกรงใจและความร่วมมือยิ่งขึ้น
 - ◆ ติดตามผลด้านคุณภาพการทำงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในอย่างต่อเนื่องตลอดจนศึกษาหาสาเหตุของปัญหาและดำเนินการแก้ไขร่วมกับกรมบัญชีกลาง
 - ◆ มีมาตรการหรือระบบจูงใจให้บุคลากรที่เก่งมากของส่วนราชการอยากเข้ามาทำงานในหน่วยตรวจสอบภายในมากขึ้น เพราะที่ผ่านมาบุคลากรจะเลือกหรือเต็มใจย้ายเข้าทำงานในหน่วยงานนี้เป็นลำดับสุดท้าย
 - ◆ ปรับบทบาทของหน่วยงานตรวจสอบภายในให้ทำหน้าที่ให้คำปรึกษาเสนอแนะเพื่อแก้ปัญหา มากกว่าตรวจสอบหาข้อผิดพลาดทางการเงินการบัญชีเพียงด้านเดียว
- ส่งเสริมสนับสนุนให้สายงานที่รับผิดชอบงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการเข้าร่วมกับสมาคมหรือชมรมผู้ตรวจสอบภายในภาครัฐของต่างประเทศ เพื่อแลกเปลี่ยนความรู้และประสบการณ์ในการปรับปรุงและพัฒนาตรวจสอบภายในให้มีประสิทธิภาพและมีความเป็นสากล ทั้งนี้จำเป็นต้องพัฒนาด้านภาษาและเทคโนโลยีสารสนเทศแก่บุคลากรควบคู่กันไปด้วย

เชิงอรรถท้ายบท

- ¹ พูลนิจ ปิยะอนันต์ , การประยุกต์หลักการบัญชีต้นทุนในภาครัฐบาล , วารสารนักบัญชี สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย , ปีที่ 40 ฉบับที่ 3 เมษายน-กรกฎาคม 2537 หน้า 66-77
- ² สำนักงานโครงการวิจัยรับภาคตรวจสอบเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์, เอกสารประกอบการสัมมนาทางวิชาการ เรื่อง การเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารจัดการสาธารณสุข วันพฤหัสบดี ที่ 12 มิถุนายน 2540 ,หน้า 19
- ³ หนังสือสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีที่ สว.0201/ว.78 ลงวันที่ 19 สิงหาคม 2519 และหนังสือกระทรวงการคลังที่ ก.ค.0502/12399 ลงวันที่ 24 เมษายน 2521

บทที่ 6

ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านบุคลากรและระบบสารสนเทศ

ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านบุคลากร

1. การดำเนินการปรับปรุงแก้ไขด้านการเงินการบัญชีดังกล่าวแล้วในบทที่ 4 และ 5 เพียงด้านเดียวโดยไม่คำนึงถึงการแก้ไขปัญหามูลฐานด้านการเงินการบัญชีควบคู่กันไปด้วยย่อมไม่สามารถจะพัฒนาหรือปรับปรุงงานให้บรรลุเป้าหมายนโยบายภาครัฐในปัจจุบันที่เน้นส่งเสริมงานวิชาการ ติดตามและประเมินผลงาน ผลงานด้านปฏิบัติการด้านการเงินการบัญชีและลดขนาดขององค์กรภาครัฐลงไปได้ ดังนั้น การพัฒนาประสิทธิภาพระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐจึงต้องให้ความสำคัญต่อการพัฒนาบุคลากรและระบบสารสนเทศควบคู่กันไปด้วยเสมอ
2. บุคลากรด้านการเงินการบัญชี (รวมถึงตรวจสอบภายใน) ที่จะได้กล่าวถึงในที่นี้ประกอบด้วยสองกลุ่มหลัก ซึ่งปัญหาและข้อเสนอแนะของแต่ละกลุ่มจะได้กล่าวถึงโดยละเอียดในหัวข้อต่อไปคือ
 - บุคลากรของส่วนราชการ หมายถึง บุคลากรด้านการเงินการบัญชี และตรวจสอบภายในที่ปฏิบัติงานในส่วนราชการผู้เบิก
 - บุคลากรในหน่วยกำกับดูแล(กรมบัญชีกลาง) หมายถึง บุคลากรด้านการเงินการบัญชีที่ปฏิบัติงานด้านกำกับดูแลบริหารและควบคุมการใช้จ่ายเงินภาครัฐ คือ หน่วยงานกรมบัญชีกลาง

บุคลากรของส่วนราชการ

1. บุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการ ทำงานด้านปฏิบัติการเป็นส่วนใหญ่ กล่าวคือ การบริหารและควบคุมการเบิกจ่ายเงินจะเป็นไปตามกฎระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนด ในกรณีที่มีข้อขัดข้องในทางปฏิบัติ หรือ ไม่สามารถปฏิบัติตามได้ กฎหมาย หรือระเบียบการคลังกำหนดให้นำปัญหาดังกล่าวขออนุมัติ ขอรื้อหรือขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง ในด้านการฝึกอบรม บุคลากรเหล่านี้ได้รับการอบรมจากเจ้าหน้าที่ของกรมบัญชีกลางโดยส่วนราชการจัดเองและเชิญวิทยากรจากกรมบัญชีกลาง หรือ ส่งเจ้าหน้าที่เข้ารับการอบรมกับโครงการฝึกอบรมที่กรมบัญชีกลางจัดขึ้นเป็นประจำทุกปี บุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการยังไม่ได้รับการพัฒนาหรือฝึกอบรมให้ทำงานในเชิงคิด ริเริ่ม สร้างสรร และพัฒนา เพราะต้องปฏิบัติ

ตามกรอบที่กระทรวงการคลังกำหนด นโยบายกระจายอำนาจการเงินการคลังให้ส่วนราชการต่าง ๆ ดูแล จะพลิกบทบาทของบุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการให้ปฏิบัติงานคล้ายคลึงกับผู้อำนวยการฝ่ายการเงินการบัญชี (Chief Financial Officer-CFO) ในภาคเอกชน ซึ่งมีความสำคัญต่อองค์กรมากในอนาคต

2. **ปัญหา** ในการสำรวจถึงปัญหาด้านการเงินการบัญชีในปี พ.ศ. 2539 เปรียบเทียบกับปัญหาที่สำรวจในปีพ.ศ.2533 ปรากฏว่า มีปัญหาด้านบุคลากรรวมถึงการฝึกอบรมเพิ่มมากขึ้นสรุปได้ตามตารางที่ 6.1

ปัญหาด้านบุคลากรและการฝึกอบรม	สำรวจ ปี 2533	สำรวจ ปี 2539
อัตรากำลังไม่เพียงพอเมื่อเทียบกับปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น	-	***
การฝึกอบรมให้เจ้าหน้าที่ระดับปฏิบัติการยังไม่ทั่วถึง	***	***
วุฒิการศึกษาของเจ้าหน้าที่ต่ำ	-	***
หัวหน้าส่วนราชการมักมองไม่เห็นความสำคัญ	***	***
เจ้าหน้าที่ขาดขวัญกำลังใจและขาดความก้าวหน้าในหน้าที่การงาน	-	***

สัญลักษณ์ *** หมายถึง ยังมีปัญหาอยู่ในปีที่ทำการสำรวจ

ตารางที่ 6.1 สรุปปัญหาบุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการ

3. **วิเคราะห์ปัญหา** ปัญหาที่เกิดขึ้นน่าจะมาจากสาเหตุต่าง ๆ ดังนี้

- **นโยบายการบริหารด้านการเงินและบัญชีเปลี่ยนไป** ในช่วง 10 -15 ปีที่ผ่านมา มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญสำหรับเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีของส่วนราชการ ดังนี้
 - ◆ **ปี พ.ศ. 2525** มีการเปลี่ยนแปลงระบบงบประมาณแบบแสดงรายการเป็นระบบงบประมาณแบบแผนงาน งาน โครงการ ในปี พ.ศ. 2525 วงเงินงบประมาณประจำปีของแต่ละส่วนราชการสูงขึ้นมาก รายละเอียดของงานโครงการ เพิ่มมากขึ้น ปริมาณการควบคุมจึงมีมากขึ้นตามไปด้วย ลักษณะงานที่เพิ่มขึ้นมักจะเป็นงานด้านปฏิบัติการ สำนักงาน ก.พ.กำหนดตำแหน่งบุคลากรที่รับเข้าทำงานด้านนี้ถ้าไม่ใช่หัวหน้างาน มักจะมีคุณวุฒิต่ำกว่าระดับปริญญาตรี (ปวช. หรือ ปวส.)
 - ◆ **ปี พ.ศ. 2535** กระทรวงการคลังได้มีนโยบายผ่อนคลายนกฎหมายและระเบียบการคลัง โดยกระจายอำนาจการเบิกจ่ายเงินให้หัวหน้าส่วนราชการ อีกทั้งยังมีนโยบายแปรรูปกิจกรรมของรัฐบางประเภท รวมทั้งการปรับข้อ

ระบบการทำงานให้รวดเร็วและคล่องตัว บทบาทของบุคลากรด้านการเงินการบัญชีจึงได้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิมที่เน้นงานปฏิบัติการด้านเดียว เป็นการทำงานด้านวิชาการมากขึ้น เพราะต้องมีการวินิจฉัย เสนอแนะ เสนอความเห็นต่อหัวหน้าส่วนราชการ ก่อนที่จะดำเนินการอนุมัติ ภารกิจเหล่านี้จำเป็นต้องอาศัยบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถในการพัฒนาและปรับปรุงระบบงาน กำหนดหลักเกณฑ์ต่างๆ ควบคู่ไปกับการปฏิบัติที่เคยทำอยู่และไม่ได้ลดลง เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีของส่วนราชการส่วนใหญ่จึงยังไม่คุ้นเคยกับงานด้านการกำหนดหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังได้กระจายอำนาจไปให้ อีกทั้งคุณสมบัติของเจ้าหน้าที่ไม่สอดคล้องกับภาระหน้าที่ความรับผิดชอบที่เปลี่ยนแปลงไป จึงก่อให้เกิดปัญหาความไม่พร้อมของเจ้าหน้าที่ดังข้อมูลที่ได้ทำการสำรวจมา

- การฝึกอบรมเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชียังเน้นด้านปฏิบัติ วิทยากรกรมบัญชีกลาง ยังมุ่งฝึกอบรมด้านการปฏิบัติตามกฎระเบียบของกระทรวงการคลังเป็นส่วนใหญ่ ยังไม่มีการจัดหลักสูตรฝึกอบรมหรือสัมมนาเพื่อให้ความรู้แก่ส่วนราชการต่างๆ ด้านการวิเคราะห์ กำหนดหลักเกณฑ์หรือหลักการที่กระทรวงการคลังเคยกำหนดอยู่ก่อนที่จะมีการกระจายอำนาจ รวมถึงแนวคิดการพัฒนาระบบงาน เพื่อให้บุคลากรของส่วนราชการเข้าใจวิธีการและนำไปประยุกต์ใช้ในการบริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการด้วยตนเองต่อไป

4. ข้อเสนอแนะ เพื่อคลี่คลายปัญหาเกี่ยวกับบุคลากรด้านการเงินการบัญชี ของส่วนราชการจำเป็นที่จะต้องมีการดำเนินการ ดังนี้

- วางแผนบุคลากรด้านการเงินและบัญชี สำนักงาน กพ. ส่วนราชการ และกระทรวงการคลัง ควรจะร่วมกันพิจารณาเพื่อกำหนดทิศทางและอนาคตของงานบริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการว่าจะไปในทิศทางใด เพื่อจะได้วางแผนจัดสรร โยกย้าย พัฒนาบุคลากร รองรับงานให้เหมาะสมกับหน้าที่ ความรับผิดชอบ และลักษณะงานของส่วนราชการที่จะเปลี่ยนแปลงไป

ผู้บริหารการเงินในภาครัฐกิจ (Chief Financial Officer) จะมีบทบาทและมีความสำคัญต่อการบริหารงานขององค์กรมาก สำหรับในภาคราชการนั้น ผู้อำนวยการกองคลังจะมีบทบาทมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับนโยบายกระจายอำนาจของกระทรวงการคลัง ดังเช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา หลังจากที่มีรัฐบาลและรัฐสภามีนโยบายให้ปฏิรูประบบบริหารการเงินการบัญชีในปี ค.ศ. 1990 รัฐสภาก็ได้ให้ความสำคัญต่อดำรงตำแหน่งนี้มาก โดยได้ตรากฎหมายเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ดำเนินการ

ฝ่ายการเงินการบัญชีภาครัฐ (Chief Financial Officer Act - CFO Act) ขึ้น กำหนดให้ผู้อำนวยการกองคลังของส่วนราชการต่างๆ มีหน้าที่จัดระบบบริหารการเงินการบัญชีที่มีประสิทธิภาพตามมาตรฐานที่กำหนด และจัดทำรายงานการเงินที่มีการตรวจสอบรับรองโดยผู้ตรวจสอบบัญชีเหมือนภาคธุรกิจ รายงานการเงินของส่วนราชการต่างๆ จะนำมาจัดทำรายงานการเงินรวมของประเทศเสนอรัฐบาลและรัฐสภาใช้ประโยชน์ในการบริหารต่อไป ทั้งนี้ให้เริ่มจัดทำรายงานการเงินประจำปี ค.ศ. 1996 ตามมาตรฐานรายงานที่กำหนดขึ้นใหม่ส่งผู้ตรวจสอบบัญชีตรวจสอบรับรองให้เสร็จสิ้นภายในปี ค.ศ. 1997 และส่งข้อมูลการเงินการบัญชีที่ตรวจสอบรับรองแล้วผ่านศูนย์เครือข่ายไปยังกระทรวงการคลัง (Treasury Department) เพื่อทำงบการเงินรวมทั้งประเทศให้เสร็จสิ้นภายในปี ค.ศ. 1998¹ การปฏิรูประบบการเงินการบัญชีของสหรัฐในครั้งนี้ เป็นการปฏิรูปโครงสร้างระบบบริหารทั้งระบบ โดยกระจายอำนาจการบริหารด้านการเงินและการบัญชีไปให้หัวหน้าส่วนราชการดูแลทั้งหมด กระทรวงการคลังทำหน้าที่กำกับดูแล บริหารเงินสด ติดตามและประเมินผลการใช้จ่ายเงินของส่วนราชการ ตลอดจนกำหนดมาตรฐานรายงานการเงิน มาตรฐานด้านการควบคุมภายใน และมาตรฐานการบัญชีให้ส่วนราชการต่างๆ นำไปประยุกต์ปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการบริหารองค์การที่ดี (Good Governance) นโยบายเช่นนี้ต้องการผู้อำนวยการกองคลังและบุคลากรปฏิบัติงานในกองคลังที่มีความคิด ริเริ่ม มีความรู้ความสามารถสูงมาก

ดังนั้น การวางแผนบุคลากรของรัฐบาลไทยจำเป็นต้องมีการประสานงานกันระหว่างกระทรวงการคลัง ส่วนักงาน ก.พ. และส่วนราชการ เพื่อกำหนดนโยบายและทิศทางของระบบและนโยบายการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐในอนาคตให้ชัดเจน เสียก่อน เพราะการพัฒนาบุคลากรต้องใช้เวลา

- **ฝึกอบรมและพัฒนาบุคลากร** เมื่อวางแผนบุคลากรด้านการเงินการบัญชีแล้ว จำเป็นที่จะต้องวางแผนการฝึกอบรมและพัฒนาเจ้าหน้าที่ให้เหมาะสมกับงานที่เปลี่ยนแปลงไปด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เจ้าหน้าที่ที่เคยทำงานด้านปฏิบัติการ มีความรู้ต่ำกว่าระดับปริญญาตรีและไม่เคยทำงานด้านวิชาการมาก่อน จำเป็นต้องพัฒนาบุคลากรเหล่านี้ให้มีคุณสมบัติสูงขึ้น เพื่อให้มีความสามารถทำงานที่มีลักษณะเป็น วิชาการมากขึ้นได้ นโยบายส่งเสริมให้ข้าราชการศึกษาเพิ่มเติมเพื่อปรับวุฒิได้ การจัดฝึกอบรมและพัฒนาเจ้าหน้าที่เพื่อเสริมความรู้และประสบการณ์ในส่วนที่ขาดหรือไม่ทันสมัย ตลอดจนการสร้างนิสัยการทำงาน และจิตสำนึกของบุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการให้มีความกระตือรือร้น ตั้งตัวในการทำงาน เพื่อรองรับงานบริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการเต็มรูปแบบจากการกระจายอำนาจของ

กระทรวงการคลังในอนาคต จึงเป็นสิ่งจำเป็นที่จะต้องวางแผนดำเนินการเพื่อไม่ให้มี ปัญหาในอนาคต

- สร้างขวัญกำลังใจในการทำงาน ผู้อำนวยการกองคลังของส่วนราชการไม่มีโอกาส เข้าร่วมวางแผนหรือกำหนดนโยบาย หรือมีโอกาสน้อยมาก เพราะทำงานบริการเป็น ส่วนใหญ่ จึงขึ้นอยู่กับหัวหน้าส่วนราชการว่า จะให้ความสำคัญกับหน่วยงานการเงิน การบัญชีมากน้อยเพียงใด ทำให้เจ้าหน้าที่ด้านการเงินการบัญชีขาดวิสัยทัศน์ในการ ทำงานเพราะไม่มีโอกาสได้ร่วมวางแผน หรือกำหนดนโยบายโดยรวมของกรม การ พัฒนาระบบงานเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายและทันต่อสิ่งที่จึงทำได้ยาก และขาดการ ยอมรับ โอกาสก้าวหน้าในหน้าที่การงานจึงมีน้อยกว่าสายงานอื่นๆ ที่ทำงานด้าน นโยบาย ดังนั้น หัวหน้าส่วนราชการจำเป็นต้องให้ความสำคัญและสร้างขวัญกำลังใจแก่บุคลากรเหล่านี้ โดยให้บุคลากรเหล่านี้เข้ามีส่วนร่วมและมีบทบาทในการ วางแผน กำหนดนโยบาย ตลอดจนมีโอกาที่จะเป็นผู้บริหารระดับสูงมากขึ้นเท่า เทียมกับสายงานนโยบายและแผนของกรม เพราะแนวโน้มในอนาคต เมื่อมีการ กระจายอำนาจมากขึ้น ผู้อำนวยการกองคลังจะมีบทบาทในด้านการบริหารการเงิน การบัญชีของส่วนราชการสูงมาก

บุคลากรในหน่วยกำกับดูแล (กรมบัญชีกลาง)

1. ปัญหาบุคลากรของกรมบัญชีกลาง มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนกว่าปัญหาบุคลากรด้านการ เงินการบัญชีของส่วนราชการ หรืออาจจะต้องวางแผนปรับปรุงแก้ไขเป็นลำดับแรกในฐานะ ผู้ทำหน้าที่เป็นหน่วยงานกำกับดูแลนโยบายและแผนด้านการเงินการบัญชีภาครัฐ หากบุคลากร ในหน่วยงานกำกับดูแลเข้มแข็ง จะช่วยให้การบริหารงานของส่วนราชการดีตามไปด้วย สภาพการ ทำงานของกรมบัญชีกลางในปัจจุบันมุ่งภารกิจด้านปฏิบัติการมากกว่าด้านวิชาการ เมื่อเปรียบ เทียบกับภารกิจในอดีตแล้ว เห็นได้ชัดเจนว่าหน่วยงานนี้อ่อนแอลง สวนตรงกับนโยบายรัฐบาลที่ ต้องการความรวดเร็ว ทันสมัยทางด้านวิชาการและเทคโนโลยี ปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น รุมเร้าให้มีการปฏิรูประบบงานภาครัฐเพื่อตอบสนองความต้องการของภาวะเศรษฐกิจ สังคมที่เปลี่ยนแปลง ไปอย่างรวดเร็ว

ในการสุ่มสำรวจหนังสือเวียน หรือหนังสือสั่งการด้านการเงินการบัญชีที่กรมบัญชีกลาง ดำเนินการในช่วง ปี พ.ศ. 2537 , พ.ศ. 2538 และ พ.ศ. 2539 ลงเผยแพร่ในวารสารกรม บัญชีกลาง(ภาคผนวกที่ 6.1) โดยให้น้ำหนักความยากง่ายตามภาระงานของกรมบัญชีกลางซึ่ง ประกอบด้วยงาน 3 ลักษณะ คือ

- งานคิด ริเริ่ม สร้างสรรค์ วางโครงสร้าง (ยากมาก)
- งานอนุมัติ ตอบข้อหาหรือให้ความตกลง กำหนดหลักเกณฑ์การเบิกจ่าย (ยาก)
- งานปฏิบัติการด้านควบคุมการเบิกจ่ายเงินตามฎีกา (ง่าย)

น้ำหนักของผลงานที่ทำในช่วง 3 ปีที่ผ่านมา เปรียบเทียบกับอดีตและเป้าหมายในอนาคตที่ควรจะเป็น สรุปได้ตามตารางที่ 6.2 ดังนี้

การบริหารงานกรมบัญชีกลาง	บุคลากร	ความสำคัญ			ความ ระดับ ขาด
		อดีต (%)	ปัจจุบัน (%)	อนาคต (%)	
1. การกำหนดและพัฒนากฎหมายและระเบียบคลัง	นักกฎหมาย	50	10	80	ขาด มาก
2. การกำหนดและพัฒนาระบบบัญชีส่วนราชการ	วิชาการบัญชี				
3. การกำหนดและพัฒนาระบบงานตรวจสอบภายใน	วิชาการบัญชี				
4. การศึกษาวิจัยเพื่อกำหนดนโยบายการบริหารการคลัง	วิชาการคลัง				
5. การติดตามประเมินผลการใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดิน	วิชาการคลัง				
6. การกำหนดหลักเกณฑ์และอัตราค่าใช้จ่ายประเภทต่าง ๆ	วิชาการคลัง	50	90	20	ขาด
7. การตอบข้อหาหรือและให้ความตกลงกับกระทรวงการคลัง	วิชาการคลัง				
8. การฝึกอบรม กฎ ระเบียบ บัญชี และตรวจสอบภายใน	วิชาการคลัง				
9. การตรวจสอบและสั่งจ่ายเงินงบประมาณแผ่นดิน	ปฏิบัติการ	100	100	20-50	ง่าย

ที่มา: วิเคราะห์ลักษณะงานปัจจุบันจากหนังสือเวียนด้านกฎหมายและระเบียบการคลัง ที่เผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2537 พ.ศ. 2538 และ พ.ศ. 2539

- เป็นงานที่จัดตั้งคณะกรรมการขึ้นกำหนดมาตรฐานและหลักการ

ตารางที่ 6.2 สรุปภารกิจ ความยากของงานและน้ำหนักงานที่ปฏิบัติ

2. ตารางที่ 6.2 วิเคราะห์และสรุปมาจากหนังสือเวียนด้านกฎหมาย ระเบียบการคลังและการบัญชี ที่ได้ลงเผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลาง ตลอดจนการสอบถามจากผู้ปฏิบัติงานในเชิงแนวคิดการปฏิบัติงานปัจจุบัน สรุปได้ว่า ภารกิจที่กรมบัญชีกลางดำเนินการอยู่ในขณะนี้ประกอบด้วยงานหลัก 2 ลักษณะ คือ

- งานวิชาการ เป็นงานที่ต้องใช้นักวิชาการตามวิชาชีพ ลักษณะงานมีทั้งยากมากและไม่ยากนัก ดังนี้
 - ◆ ด้านควบคุมหรือปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ ระดับของงานยากมาก เป็นงานคิด ริเริ่ม วิจัยและพัฒนา ในทางปฏิบัติต้องทำการศึกษาปรับปรุงให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจสังคม ที่มีขอบเขตกว้างขวางและไร้พรมแดนมากขึ้น เช่น การปรับปรุงระบบบำเหน็จบำนาญ การปรับปรุงระบบคำรักษาพยาบาลเข้าสู่ระบบประกันสุขภาพ เป็นต้น

- ◆ **ด้านวิเคราะห์ ปรับปรุง พัฒนาภายใต้โครงสร้างเดิม** ระดับของงานเป็นการพิจารณาปรับปรุงเฉพาะเรื่อง หรือเฉพาะจุดที่มีปัญหา เช่น การปรับปรุง อัตราค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ให้ทันกับภาวะเศรษฐกิจรวมถึงการตอบข้อหาหรือให้ความตกลงเรื่องที่ว่าราชการร้องขอ เป็นงานวิชาการลักษณะงานประจำ (ยาก)
- **งานปฏิบัติการด้านการบริการเบิกจ่ายเงิน** เป็นงานด้านปฏิบัติการซึ่งไม่ต้องใช้ความรู้ทางด้านวิชาการเนื่องจากปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ หรือคู่มือที่กำหนด (ง่าย) เช่น งานตรวจสอบสั่งจ่ายเงิน งานอนุมัติลายมือชื่อผู้เบิก ผู้เบิกแทน งานอนุมัติใบกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี เป็นต้น

การให้นำหนักความยากของงานตามตารางที่ 6.2 สรุปได้ดังนี้

- **แต่เดิมนั้น** นโยบายการบริหารและควบคุมทางการเงินการบัญชีที่กรมบัญชีกลางดูแลอยู่จะครอบคลุมทั้งงานด้านวิชาการอย่างมาก ยาก และงานปฏิบัติการควบคู่กันไป โดยมีหน่วยงานวิชาการและปฏิบัติการแยกจากกันชัดเจน งานวิชาการมีศูนย์รวมอยู่ในส่วนกลาง สำหรับในส่วนภูมิภาค (คลังจังหวัด) จะทำงานด้านปฏิบัติการ คือ ควบคุมการเบิกจ่ายเงิน ให้เป็นไปตามหนังสือสั่งการหรือคู่มือปฏิบัติจากส่วนกลาง ในส่วนของงานวิชาการ ผู้บริหารในอดีตได้ให้ความสำคัญ ทั้งด้านวิจัยและพัฒนา โครงสร้าง ควบคู่กับด้านส่งเสริม สนับสนุน และฝึกอบรม โดยมีการประสานงานอย่างใกล้ชิดระหว่างสายงานวิชาการที่ทำงานด้านศึกษาปรับปรุงโครงสร้าง(กองระบบบัญชีและการคลัง) และสายงานวิชาการที่ทำงานด้านตอบข้อหาหรือ หรืออนุมัติตามปกติ (กองอนุมัติ) นำหนักการให้ความสำคัญของงานพัฒนาโครงสร้าง : งานตอบข้อหาหรือให้ความตกลงคลัง ประมาณร้อยละ 50:50 บุคลากรในสายวิชาการที่ทำงานด้านปรับปรุงและพัฒนาโครงสร้างส่วนใหญ่เป็นนักเรียนทุนรัฐบาล จะได้รับมอบหมายให้ทำงานด้านคิด ริเริ่ม กำหนดนโยบายและแผนพัฒนาระบบการเงินการบัญชี บุคลากรเหล่านี้เป็นบุคลากรกลุ่มคุณภาพที่ได้รับการส่งเสริมเพื่อให้เป็นผู้บริหารระดับสูงในอนาคต ทั้งนี้ จะมีแผนการสร้างบุคลากรที่มีคุณภาพเหล่านี้อย่างต่อเนื่อง โดยขอจัดสรรทุนรัฐบาลให้บุคลากรไปศึกษาต่อ และกลับมารับราชการกับกรมบัญชีกลางทุกปี งานด้านวิจัยพัฒนาเพื่อสนับสนุนงานบริหารและควบคุมจึงดำเนินการควบคู่กันไปอย่างต่อเนื่องและมีความเข้มแข็งมาก
- **ปัจจุบัน** นโยบายการทำงานเน้นด้านการให้บริการเบิกจ่ายเงิน(งานปฏิบัติการ) ควบคู่กับงานวิชาการด้านตอบข้อหาหรือ ให้ความตกลงคลัง หรืออนุมัติเฉพาะเรื่อง

โดยที่ภาระงานมีมากขึ้น บุคลากรขาดการพัฒนาด้านวิชาการและการวางรากฐานงาน แต่เน้นด้านการแก้ปัญหาเฉพาะหน้า หรือปรับปรุงงานที่เป็นอยู่ให้สอดคล้องกับนโยบายมากกว่าการศึกษาเพื่อวางแผนพัฒนาโครงสร้างระบบบริหารในระยะยาว การศึกษาด้านศึกษาเพื่อปรับปรุงกฎหมาย ระเบียบ ระบบบัญชีในเชิงโครงสร้างจึงไม่ได้ทำอย่างจริงจัง นำหนักการทำงานระหว่างงานวิชาการด้านโครงสร้าง : งานวิชาการด้านตอบข้อหารือให้ความตกลงคลัง เท่าที่สุ่มสำรวจจากหนังสือเวียนสั่งการย้อนหลัง 3 ปี อยู่ในระดับประมาณร้อยละ 10:90 แสดงให้เห็นว่านักวิชาการส่วนใหญ่ที่ไม่ได้อยู่ในสายงานตรวจสอบสั่งจ่ายเงินทำงานด้านปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่าย ตอบข้อหารือ และอนุมัติเรื่องที่ส่วนราชการร้องขอเป็นเฉพาะเรื่อง นำหนักงานพัฒนาโครงสร้างระบบจึงลดลงมาก เมื่องานด้านศึกษา วิจัยและพัฒนาลดน้อยลง แผนการส่งเสริมสนับสนุนบุคลากรด้านทุนรัฐบาลก็ได้ยกเลิกไปด้วย เนื่องจากฝ่ายบริหารไม่ให้ความสำคัญ อีกทั้งยังไม่มีนโยบายส่งเสริมสนับสนุนเพื่อรักษาบุคลากรระดับคุณภาพที่มีอยู่ ข้าราชการซึ่งได้รับทุนรัฐบาลจึงลาออก หรือย้ายไปปฏิบัติงานในหน่วยงานอื่นเป็นจำนวนมาก งานวิชาการด้านพัฒนาโครงสร้างจึงขาดการพัฒนา

- สำหรับในอนาคต ภายใต้สภาวะแวดล้อมในปัจจุบัน นโยบายการบริหารด้านการเงิน การบัญชี จำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงโดยลดงานด้านปฏิบัติการให้เหลือน้อยที่สุด หรือไม่มีเลย และมุ่งทำงานด้านกำหนดนโยบาย กำกับดูแล ซึ่งเป็นงานวิชาการด้านพัฒนาโครงสร้าง คาดว่าในอนาคตสัดส่วนงานวิชาการด้านการกำหนดมาตรฐาน โครงสร้างระบบงาน : งานวิชาการด้านการตอบข้อหารือหรือให้ความตกลงคลัง (ซึ่งได้มีการกระจายอำนาจไปมากแล้วในขณะนี้) ควรจะอยู่ในระดับร้อยละประมาณ 80:20 ในขณะที่ปริมาณงานด้านปฏิบัติการเบิกจ่ายเงิน ตรวจสอบใบสำคัญสั่งจ่ายเงินควรจะลดลงเหลือประมาณร้อยละ 50 (เนื่องจากระบบการตรวจสอบสั่งจ่ายเงินได้เปลี่ยนแปลงไปจากการตรวจสอบใบสำคัญในรายละเอียดก่อนจ่าย เป็นการจ่ายเงินตามฎีกาขอเบิกเงินโดยไม่ต้องแนบใบสำคัญ) และมีความเป็นไปได้ว่านโยบายการบริหารการเบิกจ่ายเงินของส่วนราชการในอนาคตจะกระจายอำนาจให้ส่วนราชการบริหารด้านตรวจสอบและจ่ายเงินเอง โดยกรมบัญชีกลางจะจ่ายเงินให้ส่วนราชการเป็นงวดตามแผนการเงิน (โดยยกเลิกการอนุมัติเงินประจำงวดของสำนักงบประมาณ) ภาระงานในหน่วยงานตรวจสอบสั่งจ่ายเงินของกรมบัญชีกลางและคลังจังหวัดจะลดลงมากหรือไม่มีเลย (งานด้านปฏิบัติการอาจจะลดลงจากระดับร้อยละ 50 เหลือร้อยละ 10-20 หรือ ศูนย์) สภาพองค์กรในอนาคตจะมีบุคลากรด้านปฏิบัติการเหลือเป็นจำนวนมาก และขาดแคลนบุคลากรด้านวิชาการเป็นจำนวนมากเช่นกัน

ดังนั้น ในการที่จะผลักดันนโยบายการกระจายอำนาจการเงินการคลังให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้ ภายใต้อุปสรรคที่มีทักษะการทำงานเชิงปฏิบัติการมากกว่างานวิชาการที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน การวางแผนพัฒนาและจัดการบุคลากรในหน่วยงานกรมบัญชีกลางซึ่งเป็นหน่วยงานกำกับดูแลจึงเป็นสิ่งสำคัญมาก เป็นงานที่ยากมากและต้องใช้เวลา ต้องมีแผนพัฒนาบุคลากรทุกระดับที่ชัดเจนและต่อเนื่อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการสร้างผู้บริหารระดับสูงและระดับกลาง จากการทำงานพิจารณางานที่ระดับล่างเสนอมา เช่น อนุมัติเงินส่งจ่ายตามอำนาจ เป็นผู้บริหารที่ต้องมีทักษะมีความรู้ มีศักยภาพในการบริหารงานโดยใช้วิชาการนำงานปฏิบัติการ เพื่อให้เกิดการคิดนำ ริเริ่มและพัฒนาจากระดับบนสู่ระดับล่างด้วย

3. ปัญหา เมื่อวิเคราะห์ถึงปัญหาของงาน สัดส่วนน้ำหนักความสำคัญของงาน และบุคลากรที่กรมบัญชีกลางดูแลอยู่ในขณะนี้ ควบคู่กับปัญหาบุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการซึ่งเป็นหน้าที่ที่กรมบัญชีกลางจะต้องดูแลในฐานะผู้กำกับดูแลแล้ว กล่าวได้ว่า กรมบัญชีกลางมีบทบาทที่สำคัญในการกำหนดอนาคตของบุคลากรด้านการเงินการบัญชีทั้งภายในกรมบัญชีกลางและหน่วยงานการเงินการบัญชีของส่วนราชการทั่วประเทศ บุคลากรที่จะรับผิดชอบดูแลงานเหล่านี้ได้ ต้องเป็นบุคลากรที่มีคุณวุฒิ วิทยุฒิ ประสบการณ์ มีวิสัยทัศน์ มีภาวะผู้นำทางความคิดและมีความตั้งใจที่จะผลักดันงานใหญ่ให้เป็นผลสำเร็จ ขณะนี้กรมบัญชีกลางจึงประสบปัญหาด้านบุคลากรที่จะต้องพิจารณาดำเนินการปรับปรุงแก้ไขโดยเร่งด่วน ดังนี้

- **บุคลากรปฏิบัติงานด้านวิชาการไม่เพียงพอ** นโยบายของกรมบัญชีกลางได้เริ่มเปลี่ยนแปลงจากการทำงานด้านปฏิบัติการเป็นการทำงานด้านวิชาการมากขึ้น ในขณะที่ไม่สามารถจะเพิ่มอัตรากำลังหรือจัดหาบุคลากรที่มีคุณวุฒิที่เหมาะสมได้ เนื่องจากข้อจำกัดของนโยบายการบรรจุข้าราชการและการควบคุมอัตรากำลังภาครัฐ บุคลากรที่มีอยู่จึงทำงานปฏิบัติการ หรืองานวิชาการในลักษณะงานประจำที่ต้องทำให้เสร็จสิ้นวันต่อวันเป็นส่วนใหญ่ จากข้อมูลบุคลากรของกรมบัญชีกลางจำแนกตามคุณวุฒิ (ตามตารางที่ 4.4 ที่ได้กล่าวถึงแล้วในบทที่ 4) หากนำมาวิเคราะห์หลังเลิกไปถึงสัดส่วนผู้ที่ทำงานด้านปฏิบัติการ (ส่วนใหญ่เป็นผู้ที่มีคุณวุฒิต่ำกว่าปริญญาตรี) และวิชาการ (ส่วนใหญ่ต้องมีคุณวุฒิปริญญาตรีหรือสูงกว่า) ทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค เพื่อให้เห็นภาพของการกระจายบุคลากรที่ทำงานในส่วนกลางและภูมิภาค เปรียบเทียบกับภาระงานตามตารางที่ 6.3

วุฒิการศึกษา	พ.ศ. 2528 (๗)			พ.ศ. 2533 (๗)			พ.ศ. 2540 (ณ มิถุนายน 2540)		
	ส่วนกลาง	ภูมิภาค	รวม	ส่วนกลาง	ภูมิภาค	รวม	ส่วนกลาง	ภูมิภาค	รวม
ต่ำกว่าปริญญาตรี	76	98	90	67	93	61	53	66	62
ปริญญาตรี	19	2	9	30	7	17	43	31	36
ปริญญาโท	3	-	1	3	-	2	4	1	2
ปริญญาเอก	0	-	0	0	-	0	0	-	0
รวม	100	100	100	100	100	100	100	100	100
รวม (คน)	1,057	1,423	2,480	1,246	1,619	2,867	1,210	1,920	3,130

ที่มา : ภาคสถิติ หนังสือที่ระลึกครบ 70 และ 100 ปี กรมบัญชีกลาง และกองการเจ้าหน้าที่ กรมบัญชีกลาง

ตารางที่ 6.3 เปรียบเทียบบุคลากรสายวิชาการและปฏิบัติการของกรมบัญชีกลาง

ตารางที่ 6.3 แสดงให้เห็นถึงร้อยละของบุคลากรระหว่างด้านปฏิบัติการและวิชาการ จะเห็นได้ว่าบุคลากรกรมบัญชีกลางมีคุณวุฒิระดับปริญญาตรีมากขึ้น (ส่วนใหญ่ศึกษาด้วยตนเองเพื่อปรับวุฒิ เพราะในช่วง 10 ปีที่ผ่านมากรมบัญชีกลางไม่มีนโยบายและไม่ได้รับการจัดสรรงบประมาณเพื่อพัฒนาหรือยกระดับการศึกษาของบุคลากรแต่ประการใด) โดย

- ◆ หน่วยงานส่วนกลาง มีสัดส่วนบุคลากรที่มีคุณวุฒิสองกว่าปริญญาตรี ร้อยละ 22 ร้อยละ 33 และร้อยละ 46 ของบุคลากรทั้งสิ้น ในปี 2528 2533 และ 2539 ตามลำดับ
- ◆ หน่วยงานในส่วนภูมิภาค มีบุคลากรที่มีคุณวุฒิสองกว่าปริญญาตรี ร้อยละ 2 ร้อยละ 7 และ ร้อยละ 32 ในปี 2528 2533 และ 2540 ตามลำดับ

ณ มิถุนายน 2540 กรมบัญชีกลาง มีสัดส่วนนักวิชาการระดับปริญญาตรี ปริญญาโทและปริญญาเอกประมาณร้อยละ 38 (ปริญญาตรีร้อยละ 31) ของบุคลากรทั้งสิ้น ในขณะที่ภารกิจด้านวิชาการในอนาคตคาดว่าจะมีเพิ่มมากขึ้นถึงประมาณร้อยละ 80 ของภารกิจทั้งหมด บุคลากรทำงานด้านวิชาการขณะนี้โดยรวมจึงมีไม่เพียงพอ แต่จะมีบุคลากรด้านปฏิบัติการเหลือหรือว่างงานเป็นจำนวน มากในอนาคต อันเป็นผลมาจากนโยบายกระจายอำนาจการเบิกจ่ายเงินไปให้ส่วนราชการ ปัญหานี้จะเกิดขึ้นในส่วนภูมิภาค(คลังจังหวัด) มากกว่าในส่วนกลาง เนื่องจากคลังจังหวัดมีภารกิจหลัก คือ ให้บริการเบิกจ่ายเงินให้หน่วยงานต่างๆ ในส่วนภูมิภาค ซึ่งเป็นงานปฏิบัติการ 90-100% การปรับบทบาทของคลังจังหวัดเพื่อรองรับงานวิชาการที่มีเพิ่มมากขึ้นแทนงานเบิกจ่ายเงินที่จะลดลงมากหรือไม่มีเลยในอนาคต จะทำให้คลังจังหวัดประสบปัญหาขาดแคลนนักวิชาการมากกว่าในส่วนกลาง หากไม่มีการ

วางแผนพัฒนาโยกย้าย ถ่ายโอนบุคลากรไว้ล่วงหน้า มีข้อสังเกตว่า ข้อมูลสัดส่วนนักวิชาการในส่วนภูมิภาคมีเพิ่มมากขึ้น จากร้อยละ 19 ในปี พ.ศ. 2533 เป็นร้อยละ 36 ในปี พ.ศ. 2540 แสดงให้เห็นว่า การใช้งานบุคลากรยังไม่เหมาะสมกับคุณวุฒิ เนื่องจากบุคลากรปฏิบัติงานที่คลังจังหวัดซึ่งมีคุณวุฒิสูงกว่าปริญญาตรีส่วนใหญ่ยังคงทำงานตรวจอนุมัติฎีกาซึ่งไม่เหมาะสม และจะเป็นอุปสรรคสำคัญในพัฒนาตัวบุคคลที่เคยชินกับการทำงานปฏิบัติการในอนาคต แผนการถ่ายโอนภาระงานวิชาการจากส่วนกลางสู่ภูมิภาคในขณะนี้ค่อนข้างค่อยเป็นค่อยไป จึงมีความเป็นไปได้

- **บุคลากรขาดการพัฒนา** ในช่วง 10 ปีที่ผ่านมาไม่มีแผนพัฒนาบุคลากรของกรมบัญชีกลางอย่างจริงจัง ต่อเนื่อง และตรงตามภาระความรับผิดชอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการเสริมความรู้เกี่ยวกับการบริหารการเงินการคลัง การพัฒนากฎหมายการคลัง รวมถึงการพัฒนาการบัญชีและตรวจสอบภายในภาครัฐที่เกิดขึ้นในภาคเอกชนหรือในภาครัฐบาลของประเทศต่างๆ ทำให้บุคลากรขาดความคิดริเริ่ม ขาดวิสัยทัศน์ ในการทำงานทั้งในระดับบริหารและระดับปฏิบัติการ
- **การทำงานยังเป็นระบบล่างขึ้นบน** ไม่มีลักษณะการทำงานเป็นทีม เมื่อปริมาณงานมาก ลักษณะการทำงานของบุคลากรกรมบัญชีกลางจึงเป็นระบบล่างขึ้นบน (bottom up) กล่าวคือ ความคิดริเริ่ม สร้างสรรค์ หรือพัฒนางานมาจากการเสนองานในระดับล่างให้ผู้บริหารเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ ซึ่งเหมาะกับลักษณะงานด้านปฏิบัติการ เช่น การเสนอให้เซ็นอนุมัติฎีกา หรือ การเสนอความเห็น เพื่อให้ความเห็นชอบหรืออนุมัติในกรณีส่วนราชการขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลังเป็นเฉพาะเรื่อง เป็นต้น แต่ไม่เหมาะกับการทำงานในด้านการพัฒนา หรือปรับปรุง ปรับรื้อโครงสร้าง ซึ่งต้องการนโยบายและการผลักดันจากผู้บริหารระดับบนสั่งการลงสู่ระดับล่าง (Top Down) ให้ดำเนินการ และการระดมความคิดจากผู้ที่เกี่ยวข้องหลายฝ่าย วิธีการทำงานในปัจจุบันจึงไม่สามารถจะทำงานในเชิงภาพรวมทั้งระบบได้ หากฝ่ายบริหารไม่เปลี่ยนทัศนคติในการทำงาน ไม่มีเวลา ไม่ให้ความสำคัญและไม่ชอบการคิดนำเพราะเป็นงานไม่มีอำนาจและเป็นงานยาก

4. วิเคราะห์ปัญหา ปัญหาด้านบุคลากรของกรมบัญชีกลางซึ่งมีผลกระทบต่อการกำหนดนโยบายทิศทางการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ มีสาเหตุมาจาก

- **ไม่มีสายงานและบุคลากรรับผิดชอบด้านศึกษาและพัฒนาโครงสร้างระบบโดยตรง** สายงานของกรมบัญชีกลางในปัจจุบัน จำแนกเป็น 4 สำนัก 4 กอง 9 สำนักงานคลังเขต 75 คลังจังหวัด และ 10 คลังอำเภอ (ภาคผนวก 6.2) ลักษณะของโครงสร้าง

สายงานไม่แยกฝ่ายวิชาการทำงานด้านวางแผน คิด ริเริ่มและพัฒนา ออกจากงาน วิชาการในลักษณะงานประจำทำให้บุคลากรไม่มีโอกาสทำงานวิชาการในเชิงวิเคราะห์ วิจัย เพื่อปรับปรุงด้านโครงสร้าง หรือศึกษาในภาพรวม เพราะในทางปฏิบัติเจ้าหน้าที่ต้องทำงานประจำ (ซึ่งมีอยู่มาก) ให้เสร็จสิ้นก่อน

- **ไม่สร้างและรักษาบุคลากรที่มีคุณภาพ** แต่เดิมนั้น กรมบัญชีกลางมีนักเรียนทุนรัฐบาลซึ่งถือเป็นบุคลากรที่มีคุณภาพและเป็นกลุ่มบุคคลที่จะได้รับการสนับสนุนให้เป็นผู้บริหารระดับสูงต่อไปในอนาคต ในช่วง 10 ปีที่ผ่านมา นอกจากกรมบัญชีกลางไม่มีนโยบายขอทุนรัฐบาลเพิ่มเพื่อสร้างบุคลากรที่มีคุณภาพเหล่านี้แล้ว นักเรียนทุนของรัฐบาลที่มีอยู่ส่วนใหญ่ลาออก ขอย้าย หรือโอนไปอยู่หน่วยงานอื่น กล่าวคือ นักเรียนทุนรัฐบาลในความต้องการของกรมบัญชีกลางจำนวน 4 คน จากจำนวนที่มีอยู่ทั้งสิ้น 6 คน ลาออกเพื่อไปประกอบธุรกิจเอกชน 3 คน และโอนไปส่วนราชการอื่น 1 คน ทำให้ขาดผู้ทำงานที่มีคุณภาพ ทีมผู้บริหารในปัจจุบันจึงไม่มีนักเรียนทุนของรัฐบาลร่วมอยู่ด้วยตามนโยบายการพัฒนาบุคลากรที่เคยวางไว้แต่เดิม
- **ขาดแผนพัฒนางานและบุคลากรที่ชัดเจน** แผนปฏิบัติการของกรมบัญชีกลางที่ผ่านมา มุ่งพัฒนา หรือปรับปรุงเฉพาะด้าน ยังไม่มีทิศทาง และนโยบายชัดเจนในอนาคตว่าจะปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐไปในทิศทางใด โดยเฉพาะอย่างยิ่งในด้านการกระจายอำนาจ กล่าวคือ จะยังควบคุมอะไรบ้าง กระจายอำนาจอะไรบ้าง และในอนาคตจะปรับบทบาทเพื่อทำงานติดตาม ประเมินผล และกำกับดูแลอย่างไร และควรจะวางแผนกลยุทธ์อย่างไรจึงจะบรรลุเป้าหมาย จะวางแผนพัฒนาและจัดสรรบุคลากรที่มีอยู่ ทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาคอย่างไร จึงจะสอดคล้องกับเป้าหมายของแผนงานที่กำหนด เมื่อยังไม่มีทิศทางแผนงานขององค์กรในอนาคต การพัฒนาบุคลากรจึงขาดทิศทางไปด้วย
- **ขาดแผนการฝึกอบรมที่ดี** กรมบัญชีกลางมีหน้าที่หลักในการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีของส่วนราชการทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาคทั่วประเทศ ที่ผ่านมานั้น การฝึกอบรมด้านกฎหมาย ระเบียบคลัง ด้านการบัญชีส่วนราชการ และด้านตรวจสอบภายใน เพื่อให้ส่วนราชการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบการคลังให้ถูกต้อง ซึ่งไม่เพียงพอที่จะช่วยให้เจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีของส่วนราชการสามารถคิด ริเริ่ม และพัฒนางานที่ได้กระจายอำนาจไปแล้วอย่างถูกต้องทิศทาง เมื่อนโยบายเน้นการฝึกอบรมในทางปฏิบัติ วิทยาการของกรมบัญชีกลางจึงเก่งและแม่นยำด้านปฏิบัติมากกว่าการฝึกอบรมในเชิงระดมความคิดสร้างสรรค์ในการพัฒนาด้านโครงสร้างระบบโดยรวม หลักสูตรการฝึกอบรมจึงควรจะต้องปรับปรุงให้เป็นหลักสูตรที่สร้างสรรค์ และพัฒนาบุคลากรในเชิงความคิดริเริ่มมากขึ้น โดยจะต้องเริ่มที่บุคลากรในสายวิชาการของ

กรมบัญชีกลางก่อน เพื่อเป็นวิทยากรที่ดีที่จะทำการฝึกอบรมและผลักดันบุคลากรในสายการเงินการบัญชีของส่วนราชการให้เปลี่ยนทัศนคติการทำงานจากเดิมคือ ปฏิบัติตามที่กระทรวงการคลังสั่งการ เป็นการทำงานตามแนวทางของการบริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการในฐานะผู้อำนวยการกองคลัง (Chief Financial Officer) ซึ่งมีหน้าที่จัดระบบบริหารการเงินการบัญชีของหน่วยงานให้เหมาะสมและมีประสิทธิภาพ สามารถจะแก้ปัญหาด้านการเงินการบัญชีแทนกระทรวงการคลังได้

8. ข้อเสนอแนะ บุคลากรของกรมบัญชีกลางในสายวิชาการ จำเป็นจะต้องเป็นบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถ มีคุณภาพ มีวิสัยทัศน์ มีความคิดริเริ่ม มีมนุษยสัมพันธ์ และเป็นที่ยอมรับของส่วนราชการต่าง ๆ บุคลากรของกรมบัญชีกลาง จึงจำเป็นต้องปรับปรุงและพัฒนาควบคู่กันไปกับการพัฒนาโครงสร้างระบบงาน เมื่อนโยบายรัฐต้องการสร้างบรรยากาศการทำงานให้มีความคล่องตัวสูงและมีประสิทธิภาพเช่นเดียวกับภาคเอกชน บุคลากรของกรมบัญชีกลางจำเป็นต้องได้รับการพัฒนาให้มีความสามารถในการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ โดยมีบรรยากาศการทำงานเหมือนภาคเอกชนเช่นกัน เพื่อให้มีความสามารถที่จะพัฒนาระบบและบุคลากรด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการทั่วประเทศให้มีบรรยากาศการทำงานเป็นแบบเอกชนด้วยในที่สุด จึงควรปรับปรุงด้านบุคลากร ดังนี้

- มีแผนพัฒนาบุคลากรที่ชัดเจน ที่ผ่านมายังไม่มีการจัดทำแผนรวมการพัฒนาบุคลากรของกรมบัญชีกลาง เนื่องจากยังไม่มีแผนและเป้าหมายของการพัฒนางานด้านการเงินการบัญชีที่ชัดเจนว่าจะปรับปรุงและพัฒนาไปในทิศทางใด ดังนั้น การพัฒนาบุคลากรจึงเน้นเฉพาะเรื่องที่เกี่ยวข้องและมุ่งพัฒนาการเป็นนักบริหารมากกว่าการพัฒนาความรู้ทางด้านวิชาการสมัยใหม่ แผนพัฒนาบุคลากรที่ดีจะช่วยให้ทราบว่าควรฝึกอบรมและพัฒนาบุคลากรที่รับผิดชอบงานด้านการเงินการคลังภาครัฐแต่ละด้าน (เช่น ด้านกฎหมาย ด้านการคลัง ด้านการบัญชี ด้านการตรวจสอบภายใน ด้านการแปรรูปกิจกรรมภาครัฐ ด้านระบบค่าตอบแทน และด้านการบริหารเงินคงคลังและหนี้ เป็นต้น) อย่างไรจึงจะเหมาะสม รวมถึงแผนพัฒนาบุคลากรระดับปฏิบัติการ(ตรวจสอบสั่งจ่ายเงินซึ่งมีเป็นจำนวนมากทั้งในส่วนกลางและคลังจังหวัด) ให้มีความสามารถที่จะทำงานด้านวิชาการซึ่งจะเข้ามาแทนที่งานปฏิบัติการเกือบทั้งหมดในอนาคต ภายใต้เงื่อนไข ข้อจำกัดในการจัดการบุคลากรภาครัฐตามกฎหมายของ กพ. ซึ่งไม่คล่องตัวเหมือนภาคเอกชน เช่น การโยกย้ายระหว่างหน่วยงาน การบรรจุแต่งตั้งผู้บริหารระดับสูงจากภายนอก การเลิกจ้าง การให้ออกก่อนเกษียณอายุ เป็นต้น
- รับเข้าและรักษาบุคลากรที่มีคุณภาพ โดยรับโอนนักวิชาการจากหน่วยงานต่าง ๆ เพื่อเพิ่มสัดส่วนนักวิชาการโดยรวม ส่งเสริมการทำงานของนักวิชาการโดยเฉพาะผู้รับทุน

รัฐบาลอย่างจริงจัง ตลอดจนแต่งตั้งผู้บริหารระดับกลางและระดับสูงตามความรู้ความสามารถมากกว่าระบบอาวุโส

- **สับเปลี่ยนโยกย้ายบุคลากรเพื่อศึกษางาน** ในการที่จะสร้างบุคลากรในระดับบริหารให้มีคุณภาพในอนาคต จำเป็นต้องสับเปลี่ยนโยกย้ายให้เจ้าหน้าที่ได้เรียนรู้งานต่างๆ ของกรมบัญชีกลางหลายด้าน โดยเฉพาะอย่างยิ่งถึงบุคลากรในสายวิชาการจำเป็นต้องสับเปลี่ยนให้ทำงานหลายด้านเพื่อจะได้เรียนรู้ระบบงานโดยรวมของกรม ทำให้การศึกษาค้นคว้างานของกรมบัญชีกลางจะอยู่ในกรอบที่กว้างขวางขึ้น และมีการประสานงานระหว่างสายงานภายในที่ดีในอนาคต เป็นการสร้างบุคลากรให้พร้อมที่จะเป็นผู้บริหารที่มีคุณภาพในอนาคต
- **วางแผนและพัฒนาหลักสูตรการฝึกอบรมให้เหมาะสมกับงานที่ได้รับมอบหมาย** การฝึกอบรมในปัจจุบันมุ่งพัฒนาบุคลากรให้เป็นผู้บริหารที่ดีเพียงด้านเดียว ซึ่งไม่เพียงพอสำหรับภาระงานที่ได้รับมอบหมายของบุคลากรกรมบัญชีกลางในอนาคต เพราะลักษณะงานเป็นงานกำกับดูแล ส่งเสริม สนับสนุนการทำงานของส่วนราชการ เป็นงานในเชิงวิชาการมากกว่าด้านบริหาร ดังนั้นบุคลากรของกรมบัญชีกลางโดยเฉพาะอย่างยิ่งระดับบริหารจำเป็นต้องได้รับการฝึกอบรมพัฒนาในด้านวิชาการด้านการเงิน การบัญชีภาครัฐให้ทันสมัย ทันเหตุการณ์เพียงพอที่จะเป็นผู้นำในด้านความคิดริเริ่ม ส่งเสริม และผลักดันให้ผู้ใต้บังคับบัญชาทำงานด้านการพัฒนาที่อาศัยความกระตือรือร้น มีความคิดริเริ่ม และมีบรรยากาศการทำงานในเชิงระดมความคิด ศึกษา และวิจัยอย่างต่อเนื่อง วิธีการทำงานจะต้องปรับเปลี่ยนไปจากเดิมที่รอให้ระดับล่างพิจารณาเสนอให้เข็นอนุมัติ (ระบบ Bottom up) เป็นระบบที่ผู้บริหารคิด นำ ริเริ่ม กำหนดนโยบาย และหาความคิดในการพัฒนางาน ตลอดจนมีส่วนร่วมในการผลักดันให้งานประสบผลสำเร็จ (ระบบ top down and bottom up) ควบคู่กันไป
- **ตั้งสำนักผู้เชี่ยวชาญด้านการเงินการบัญชี** โดยรวมตำแหน่งผู้เชี่ยวชาญระดับ 8 และ 9 ซึ่งทำหน้าที่เป็นผู้เชี่ยวชาญในระดับสำนักและในระดับกรม ตั้งเป็นสำนักผู้เชี่ยวชาญทำการศึกษาวินิจฉัยด้านการเงิน การบัญชี การคลัง และเสนอผลการวิจัยเพื่อพัฒนางานโดยต่อเนื่อง ทั้งนี้ สำหรับงานวิจัยใดที่บุคลากรของกรมขาดความรู้ความสามารถ หรือขาดประสบการณ์ เห็นควรจ้างผู้เชี่ยวชาญ หรือขอความช่วยเหลือผู้เชี่ยวชาญจากกองทุนความช่วยเหลือระหว่างประเทศ หรือจ้างเอกชนทำการศึกษา ควบคู่กันไปด้วย
- **จัดทำคำถามคำตอบทวงโทรศัพท์อัตโนมัติ** กฎ ระเบียบต่างๆ ที่ออกใหม่ รวมถึงปัญหาในทางปฏิบัติด้านการเงิน การบัญชี ให้จัดทำเป็นคำถาม คำตอบบริการทาง

โทรศัพท์อัตโนมัติ เพื่อลดงานตอบปัญหาทางโทรศัพท์และทางหนังสือตอบเป็นทางการ รวมถึงลดภาระในการบรรยายหรือฝึกอบรมของเจ้าหน้าที่กรมบัญชีกลางซึ่งมีมากขึ้นจนไม่มีเวลาทำงาน ในกรณีนี้ ให้ตั้งคณะทำงานดำเนินการและปรับปรุงคำถาม คำตอบให้ทันสมัยต่อเนื่อง

- พัฒนาระบบการจัดการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชี โดยลดการฝึกอบรมภาคปฏิบัติการ กระจายอำนาจการฝึกอบรมสู่ภูมิภาค และพัฒนาหลักสูตรฝึกอบรมเพื่อการเป็นผู้บริหารการเงินการบัญชีที่ดีและมีประสิทธิภาพ ดังนี้
 - ◆ จัดทำระบบฐานข้อมูลผ่านเครือข่าย Internet เพื่อเผยแพร่ กฎ ระเบียบ และหนังสือสั่งการที่ออกใหม่ รวมถึงการตอบปัญหาที่เกิดขึ้นบ่อยๆ ให้ส่วนราชการต่างๆ สืบค้นได้จาก Internet แทนการเข้ารับการอบรม ทั้งนี้ หากสามารถจะเปิด Home Page ของกรมบัญชีกลางขึ้นเฉพาะเพื่อเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารทุกประเภทก็จะช่วยลดภาระการฝึกอบรมและตอบคำถามของเจ้าหน้าที่ตลอดจนการร่างหนังสือโต้ตอบลงไปได้มาก
 - ◆ กระจายอำนาจการฝึกอบรมไปให้ส่วนภูมิภาค การฝึกอบรม ตอบข้อหารือด้านการเงินการบัญชีในส่วนภูมิภาค ควรกระจายอำนาจให้สำนักงานคลังเขตและคลังจังหวัดรับผิดชอบดำเนินการ โดยทำการสำรวจปัญหาและความต้องการในด้านการฝึกอบรมของแต่ละภาคและจัดทำแผนการฝึกอบรมเสนอให้กองฝึกอบรม กรมบัญชีกลาง พิจารณาจัดทำเป็นแผนรวมการฝึกอบรมประจำปี ทั้งนี้ ต้องมีระบบการประเมินผลการฝึกอบรม เพื่อปรับปรุงและส่งเสริมให้เจ้าหน้าที่รู้จักค้นคว้าข้อมูลข่าวสารทางวารสารกรมบัญชีกลางทางโทรศัพท์ และทางเครือข่าย Internet ของกรม
 - ◆ สร้างวิทยากรฝึกอบรมระดับจังหวัด โดยปรับนโยบายให้มุ่งฝึกอบรมวิทยากรเพื่อให้เป็นวิทยากรฝึกอบรม แทนการฝึกอบรมตามความต้องการของส่วนราชการ เพื่อรองรับงานฝึกอบรมที่กระจายอำนาจสู่จังหวัด
- จัดตั้งสถาบันฝึกอบรมการเงินการบัญชีที่เหมือนจริง (Virtual Training School) เพื่อแก้ไขการขาดแคลนบุคลากรด้านฝึกอบรม และเพื่อให้การฝึกอบรม หรือการบรรยายมีมาตรฐาน และมีคุณภาพ ลักษณะงานฝึกอบรมที่กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแล สามารถที่จะให้การฝึกอบรมนอกห้องเรียนได้ โดยใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและระบบการศึกษาทางไกล

- **ส่งเสริมบุคลากรสอนในมหาวิทยาลัย** กรมบัญชีกลางควรมีนโยบายส่งเสริมบุคลากรสอนวิชาที่เกี่ยวข้องในมหาวิทยาลัยของรัฐหรือเอกชน เช่น กฎหมายการคลัง ระบบการเงินการบัญชีของรัฐบาล การแปรรูปกิจกรรมของรัฐ เป็นต้น ผลพลอยได้ที่ได้รับนอกจากจะเป็นการบริการทางวิชาการในวิชาที่ถนัดแล้ว ยังจะส่งเสริมให้บุคลากรทำการศึกษา ค้นคว้า วิชาการใหม่ๆ ไปสอนนักศึกษา และนำแนวคิดหรือวิทยาการใหม่ๆ ไปประยุกต์ใช้กับการพัฒนาระบบงานของกรมบัญชีกลางได้อีกทางหนึ่งด้วย
- **จัดทำแผนการพัฒนาบุคลากรระดับผู้บริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการ** ในอนาคต ผู้บริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการจะมีบทบาทในการบริหารการเงินการบัญชีมากขึ้น เนื่องจากกรมบัญชีกลางได้กระจายอำนาจการใช้จ่ายเงินไปให้ส่วนราชการดำเนินการมากขึ้นเป็นลำดับ แผนพัฒนาบุคลากรของส่วนราชการเพื่อรองรับภารกิจที่กรมบัญชีกลางเคยดำเนินการอยู่และได้กระจายอำนาจให้ส่วนราชการดูแล ควรจะได้จัดทำขึ้นเพื่อพัฒนาบุคลากรของส่วนราชการปฏิบัติงานได้ถูกต้องตรงตามนโยบายการบริหาร ยกตัวอย่างเช่น ในกรณียกเลิกโครงสร้างระบบบัญชีส่วนราชการและเสริมระบบบัญชีต้นทุนโครงการ เพื่อการประเมินผลและติดตามผลเป็นงานใหม่ที่ต้องปรับทัศนคติและแนวคิดในการทำบัญชีของเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีของส่วนราชการใหม่ทั้งระบบ เป็นต้น (ข้อเสนอแนะการปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีจะได้กล่าวถึงใน บทที่ 8)

ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านระบบสารสนเทศ

1. ระบบสารสนเทศที่จะกล่าวถึงในที่นี้ หมายถึง ระบบสารสนเทศด้านการเงินการคลังที่กรมบัญชีกลางดำเนินการอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งจะมีความสำคัญเพิ่มขึ้นมากในอนาคต เพราะต้องใช้เป็นข้อมูลเพื่อกำหนดนโยบายและการบริหารทางการเงินการคลังที่เหมาะสม ทันเหตุการณ์ และเพื่อประโยชน์ในการแลกเปลี่ยนข้อมูลด้านการเงินการคลังระหว่างประเทศ ระบบสารสนเทศที่กรมบัญชีกลางจัดทำอยู่ในปัจจุบัน (ซึ่งได้กล่าวถึงบ้างแล้วในบทที่ 2) ประกอบด้วย

- **ระบบสารสนเทศเพื่อการดำเนินการเฉพาะกิจ** หมายถึง การรวบรวมข้อมูลเพื่อการบริหารเฉพาะเรื่องที่ได้รับมอบหมายให้ทำการศึกษาวิจัย เช่น การวิเคราะห์ความเป็นไปได้ในการจ้างเหมาเอกชนดำเนินการกิจกรรมของรัฐ การวิเคราะห์ความล่าช้าในการอนุมัติเงินประจำงวด และการออกมาตรการกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปีเพื่อกำหนดมาตรการเบิกจ่ายเงินที่เหมาะสมในช่วงปลายปีงบประมาณ เป็นต้น

- **ระบบสารสนเทศเพื่อการบริหารและควบคุมอย่างต่อเนื่อง** หมายถึงระบบสารสนเทศเพื่อการติดตามผล วิเคราะห์แนวโน้มทิศทางของรายได้รายจ่ายภาครัฐ ภาครัฐวิสาหกิจ และภาคเงินนอกงบประมาณ เพื่อประโยชน์ในการประเมินผล กำหนดนโยบายและแผนการบริหารการเงินการคลังที่เหมาะสมสอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจการเงิน การคลัง ที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วและไร้พรมแดนในปัจจุบัน

2. ข้อมูลด้านการเงินการคลังในส่วนที่เกี่ยวกับเงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ (ไม่รวมภาครัฐวิสาหกิจ) ที่กรมบัญชีกลางได้จัดทำเผยแพร่แล้ว ประกอบด้วย

- **ภาคสถิติการคลัง** ประกอบด้วย

- ◆ **คู่มือสถิติการคลังประจำปี** ปัจจุบันทำการรวบรวมและเผยแพร่ถึงปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 ลำช้า 2 ปี
- ◆ **รายงานประจำปี** กรมบัญชีกลาง ปัจจุบันดำเนินการจัดทำข้อมูลด้านสถิติการคลังและรายงานงานการเงินเผยแพร่ถึงปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 (ภาคผนวก 6.3) ลำช้า 2 ปี
- ◆ **ภาคสถิติการคลัง** วารสารกรมบัญชีกลาง ทำการพิมพ์เผยแพร่ ทุก 2 เดือน ปัจจุบันวารสารลำช้าประมาณ 3 เล่ม คือ ลำช้า 6 เดือน (ภาคผนวก 6.4)

- **ภาคกฎหมายและระเบียบคลัง** ประกอบด้วย

- ◆ **ประมวลกฎหมายและระเบียบการคลัง** ซึ่งกรมบัญชีกลางจัดทำ และปรับปรุงให้ทันสมัย เผยแพร่ และจำหน่าย

ภาคกฎหมายและระเบียบการคลัง วารสารกรมบัญชีกลาง มีระบบการรวบรวมข้อมูลหนังสือเวียนด้านกฎหมายและระเบียบคลังที่ออกใหม่เผยแพร่แก่สมาชิกเพื่อใช้ประกอบการปฏิบัติงานให้ถูกต้อง (อ้างแล้วในภาคผนวก 6.1)

- **ภาคการบัญชีและตรวจสอบภายใน** ประกอบด้วย

- ◆ คู่มือการบัญชีส่วนราชการและหน่วยงานย่อย จัดทำเผยแพร่และจำหน่าย โดยปรับปรุงให้ทันสมัยเป็นครั้งคราว
- ◆ ประมวลระเบียบและมาตรฐานการตรวจสอบภายใน จัดทำเผยแพร่และจำหน่ายแก่ส่วนราชการต่าง ๆ เพื่อใช้ประกอบการปฏิบัติงาน
- ◆ คู่มือปฏิบัติการตรวจสอบภายใน จัดทำเผยแพร่ให้ส่วนราชการต่าง ๆ เพื่อใช้ประกอบการปฏิบัติงาน

3. ปัญหา เมื่อพิจารณาถึงข้อมูลสารสนเทศที่กรมบัญชีกลางจัดทำอยู่ในขณะนี้ มีปัญหาที่น่าจะนำมาพิจารณาเพื่อดำเนินการแก้ไขและใช้ประโยชน์จากข้อมูลสารสนเทศให้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนี้

- ข้อมูลสารสนเทศไม่ทันสมัยและล่าช้า สารสนเทศที่จัดทำอยู่ในขณะนี้ล่าช้าไม่ว่าจะเป็นข้อมูลที่เผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลาง(ล่าช้าประมาณ 6 เดือน) ในรายงานประจำปีหรือรายงานสถิติการคลัง (ล่าช้าประมาณ 2 ปี) ทำให้ใช้ประโยชน์จากข้อมูลได้ไม่เต็มที่ หรือไม่ได้ใช้ประโยชน์ในการบริหารประจำวัน ข้อมูลที่จัดทำเป็นเพียงประวัติศาสตร์เพื่อประโยชน์ในการค้นคว้าเพียงด้านเดียว จึงขาดการพัฒนาระบบข้อมูลใหม่ๆ เนื่องจากไม่ได้ใช้ประโยชน์เพื่อการบริหารและติดตามผลอย่างต่อเนื่อง การรวบรวมข้อมูลสารสนเทศเพื่อการบริหารหรือแก้ปัญหาเฉพาะหน้าจึงมีบทบาทและมีความสำคัญมากกว่า
- ข้อมูลสารสนเทศไม่ครบถ้วนสมบูรณ์ สารสนเทศที่จัดทำในปัจจุบันเน้นด้านการติดตามรายได้ รายจ่าย การบริหารเงินคงคลังและหนี้ ด้านเงินในงบประมาณ ยังไม่มีระบบสารสนเทศด้านเงินนอกงบประมาณ ซึ่งจำเป็นต้องมีข้อมูลเพื่อการบริหารและติดตาม ประเมินผล รวมถึงการกำหนดนโยบายด้านเงินนอกงบประมาณที่เหมาะสม ข้อมูลสถิติการคลังด้านเงินนอกงบประมาณที่เผยแพร่ในปัจจุบันยังอยู่ในวงแคบโดยแสดงถึงวงเงินรับจ่ายที่น่าฝากคลังแต่ละประเภทที่ได้ลงบันทึกไว้ในรายงานการเงินของแผ่นดิน ตัวอย่างข้อมูลเงินทุนหมุนเวียนซึ่งเป็นกองทุนนอกงบประมาณที่กระทรวงการคลังรับผิดชอบควบคุมด้านการเบิกจ่าย การกำหนดนโยบายและติดตามผลงานทั้งระบบเพื่อนำมาประกอบการพิจารณาเผยแพร่ในหนังสือสถิติการคลังปี พ.ศ. 2538 ที่กรมบัญชีกลางจัดทำขึ้นเผยแพร่ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2530 เป็นต้นมา จะมีข้อมูลเฉพาะเงินทุนหมุนเวียนที่น่าฝากกระทรวงการคลัง ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538 ตามตารางที่ 6.4 ดังนี้

หน่วย: ล้านบาท

ปีงบประมาณพ.ศ.	ส่วนกลาง	ส่วนภูมิภาค	รวม
2529	3,737.1	188.0	3,925.1
2530	4,072.3	140.2	4,212.5
2531	4,829.9	89.2	4,919.1
2532	5,652.8	174.1	5,826.9
2533	6,184.0	174.8	6,358.8
2534	6,185.7	287.9	6,473.6
2535	7,498.5	334.0	7,832.5
2536	9,027.9	661.7	9,689.6
2537	10,739.9	780.5	11,520.4
2538	11,523.8	706.3	12,230.0

ที่มา: สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง

(จาก ตารางที่ 4-2 หนังสือสถิติการคลัง พ.ศ. 2538)

ตารางที่ 6.4 เงินทุนหมุนเวียน ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538

ตารางที่ 6.4 เป็นข้อมูลเงินทุนหมุนเวียนทั้งสิ้นที่น่าฝากกระทรวงการคลัง ซึ่งแสดงถึงหนี้สินที่กระทรวงการคลังมีต่อส่วนราชการต่าง ๆ ในรูปของเงินรับฝาก **ไม่มี** ข้อมูลด้านผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของเงินทุนหมุนเวียน ข้อมูลด้านเงินฝากคงเหลือจะใช้ในการควบคุมการเบิกจ่ายไม่ให้เกินวงเงินที่น่าฝากกับกระทรวงการคลัง แต่โดยที่กระทรวงการคลังมีหน้าที่กำกับดูแล และควบคุมเงินทุนหมุนเวียนครบวงจรตั้งแต่การพิจารณา ตั้ง-ยุบเงินทุนหมุนเวียน การอนุมัติงบประมาณและอัตราค่าลงเงินทุนหมุนเวียน ตลอดจนการติดตามประเมินผลเงินทุนหมุนเวียนระเบียบเงินทุนหมุนเวียนจึงกำหนดให้ส่วนราชการต่าง ๆ เจ้าของเงินทุนหมุนเวียนมีหน้าที่ส่งรายงานการเงินที่ **สดง.** ตรวจสอบรับรองให้กรมบัญชีกลางเพื่อทำการวิเคราะห์และติดตามผล ปัจจุบันรายงานการเงินที่กรมบัญชีกลางได้รับจากส่วนราชการเจ้าของเงินทุนหมุนเวียนยังไม่ได้จัดทำสารสนเทศอย่างเป็นระบบเพื่อประโยชน์ในการวิเคราะห์ ประเมินผล หรือ กำหนดนโยบายและมาตรการต่าง ๆ แต่จะใช้เพื่อประกอบการพิจารณาของผู้ควบคุมดูแลเงินทุนหมุนเวียนที่แต่ละสายงานรับผิดชอบ การวิเคราะห์ ควบคุมจะดูเพียงว่า มีเงินทุนใดส่งงบการเงินครบถ้วนหรือไม่ อยู่ระหว่างชำระบัญชี หรือควรยุบหรือยกเลิกหากมีปัญหา ยังไม่ได้ติดตามดูแลอย่างใกล้ชิด เมื่อไม่มีข้อมูลรวบรวมไว้อย่างเป็นระบบและต่อเนื่อง การติดตามประเมินผลตลอดจนกำหนดนโยบายและทิศทางการบริหารเงินทุนหมุนเวียนในภาพรวมจึงไม่อาจจะดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพ ตัวอย่างการรวบรวมข้อมูลสารสนเทศด้านงบการเงินของเงินทุนหมุนเวียนเพื่อนำมาใช้ประโยชน์ในการวิเคราะห์

กำหนดนโยบายซึ่งสำนักงานงบประมาณจัดทำขึ้น(กรมบัญชีกลางในฐานะผู้ดูแลโดยตรง ยังไม่มีข้อมูลในส่วนนี้)จะได้กล่าวถึงในบทที่ 7

กระทรวงการคลังไม่เพียงแต่ดูแลด้านเงินทุนหมุนเวียน แต่ยังดูแลกองทุนนอกงบประมาณอีกหลายประเภท เช่น เงินบำรุงโรงเรียน โรงพยาบาล เงินกู้ต่างประเทศ เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ เงินรายได้สถานีวิทย์กระจายเสียง เงินรายได้มหาวิทยาลัย เงินกองทุนที่จัดตั้งโดยมีกฎหมายเฉพาะ ฯลฯ เงินกองทุนเหล่านี้มักจะกำหนดให้ส่งรายงานการเงินที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบไปให้กรมบัญชีกลางเพื่อการติดตามประเมินผล ข้อมูลเหล่านี้ จำเป็นจะต้องมีระบบสารสนเทศที่ครบถ้วนสมบูรณ์เพื่อการวิเคราะห์ภาพรวม และวิเคราะห์รายละเอียดแต่ละกองทุนหรือในเชิงเปรียบเทียบ เพื่อกำหนดนโยบายการบริหารกองทุนนอกงบประมาณแต่ละประเภทที่เหมาะสมและถูกต้องทาง การจัดทำมีระบบข้อมูลสารสนเทศด้านเงินนอกงบประมาณจึงเป็นภารกิจที่จำเป็นและมีความสำคัญต่อการบริหารมาก ซึ่งระบบสารสนเทศในส่วนนี้ กรมบัญชีกลางจัดทำเพื่อใช้ประโยชน์เฉพาะกิจ แต่ยังมีได้เริ่มจัดทำเป็นระบบอย่างต่อเนื่องแต่ประการใด

- **ข้อมูลสารสนเทศขาดมาตรฐาน** ระบบการจัดเก็บข้อมูลด้านสารสนเทศยังขาดความต่อเนื่องและยังไม่เป็นมาตรฐาน เนื่องจาก
 - ◆ ข้อมูลขาดความต่อเนื่อง ยกตัวอย่างเช่น ข้อมูลในภาคสถิติการคลังที่ลงเผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลางประจำปี 2539 จำนวน 6 ฉบับ ในปัจจุบันทำการเผยแพร่ในภาคสถิติการคลังเพียง 2 ฉบับ ซึ่งเดิมเคยลงเผยแพร่ในวารสารฯได้ครบถ้วนทุกฉบับ ทำให้การติดตามข้อมูลขาดความต่อเนื่อง มีประโยชน์น้อยลง และขาดความสำคัญในที่สุด
 - ◆ ข้อมูลมีความคลาดเคลื่อน ตัวอย่างที่เห็นได้ชัดเจนเปรียบเทียบระหว่างข้อมูลด้านรายจ่ายตามงบประมาณประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 ซึ่งจัดทำโดยกลุ่มพัฒนาระบบการคลัง สำนักการเงินการคลัง เผยแพร่ลงในวารสารกรมบัญชีกลาง กับข้อมูลที่ทำโดย ศูนย์สารสนเทศ กรมบัญชีกลาง เผยแพร่ในหนังสือสถิติการคลัง ประจำปี พ.ศ. 2538 มีความแตกต่างกันที่เป็นสาระสำคัญตามตารางที่ 6.5 ดังนี้

ข้อมูลที่เผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลาง (ร้อยละของวงเงินงบประมาณ) หน่วย: ล้านบาท	ข้อมูลที่เผยแพร่ในหนังสือสถิติการคลัง (ร้อยละของวงเงินงบประมาณ) หน่วย: ล้านบาท
1. รายจ่ายตามงบประมาณแยกรายกระทรวง	1. รายจ่ายจริงจำแนกตามกระทรวง
สำนักนายกรัฐมนตรี (94) 6,603	สำนักนายกรัฐมนตรี (94) 6,574
กระทรวงกลาโหม * (83) 76,120	กระทรวงกลาโหม * (89) 81,863
กระทรวงการคลัง * (112) 55,279	กระทรวงการคลัง * (98) 48,329
2. รายจ่ายตามงบประมาณปีปัจจุบันแยกตามหมวด รายจ่าย	2. รายจ่ายรวมจำแนกตามหมวดรายจ่าย
เงินเดือนและค่าจ้างประจำ 204,289	เงินเดือนและค่าจ้างประจำ 204,768
ค่าจ้างชั่วคราว 4,823	ค่าจ้างชั่วคราว 4,881
ค่าตอบแทนใช้สอยและวัสดุ * 55,184	ค่าตอบแทนใช้สอยและวัสดุ * 59,942
ค่าสาธารณูปโภค * 6,573	ค่าสาธารณูปโภค * 7,097
ค่าครุภัณฑ์ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง * 107,006	ค่าครุภัณฑ์ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง * 157,177
เงินอุดหนุน 50,603	เงินอุดหนุน 47,462
รายจ่ายอื่น 86,665	รายจ่ายอื่น 92,673
งบกลาง * 51,323	งบกลาง * 55,666
เงินทุนหมุนเวียน * 2,749	เงินทุนหมุนเวียน * 11,899
หน่วยจัดทำข้อมูล กลุ่มพัฒนาระบบการคลัง สำนักงานการเงิน การคลัง กรมบัญชีกลาง	หน่วยจัดทำข้อมูล ศูนย์สารสนเทศ กรมบัญชีกลาง

ที่มา: วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 37 เล่มที่ 2 มีนาคม-เมษายน 2539 หน้า 92-94

และ สถิติการคลัง พ.ศ. 2538 หน้า 22-24

* ข้อมูลแตกต่างกันซึ่งมีสาระสำคัญที่มีผลต่อการนำไปใช้ผิดพลาดได้

ตารางที่ 6.5 เปรียบเทียบตัวเลขข้อมูลสารสนเทศของกรมบัญชีกลางที่เผยแพร่

ข้อมูลจากตารางที่ 6.5 แสดงให้เห็นว่า ตัวเลขข้อมูลสารสนเทศที่เผยแพร่ยังขาดมาตรฐานและมีความแตกต่างกันที่เป็นสาระสำคัญมาก สาเหตุที่สำคัญเนื่องจากมีหลายหน่วยจัดทำข้อมูลและไม่มีการตรวจสอบซึ่งนอกจากจะก่อให้เกิดความสับสนแล้ว ยังสิ้นเปลืองเวลา งบประมาณ และบุคลากรซึ่งต้องรวบรวมข้อมูลที่เหมือนกันหลาย ๆ ครั้งอีกด้วย

- ขาดการเผยแพร่หรือแลกเปลี่ยนข้อมูลสารสนเทศอย่างกว้างขวาง ข้อมูลข่าวสารที่กรมบัญชีกลางจัดทำอยู่ในปัจจุบันใช้จำกัดเฉพาะผู้เกี่ยวข้อง ส่วนใหญ่จะเก็บรักษาเป็นความลับ ยังไม่ได้มีการจัดชั้นความลับของระบบข้อมูลเผยแพร่อย่างเป็นระบบสรุปได้ว่าข้อมูลในภาครัฐส่วนใหญ่จะเป็นความลับ หากจะใช้ประโยชน์ต้องขออนุมัติเป็นครั้งคราว นโยบายนี้ เป็นอุปสรรคอย่างยิ่งต่อการศึกษา วิจัย และพัฒนาเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพของการจัดการระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐโดยรวมในระยะยาว

- บุคลากรที่ปฏิบัติงานด้านสารสนเทศขาดความกระตือรือร้นและขวัญกำลังใจในการทำงาน บุคลากรที่ทำงานด้านระบบสารสนเทศของกรมบัญชีกลางในปัจจุบัน ขาดทิศทางในการทำงาน เนื่องจากระบบข้อมูลที่ทำเป็นเพียงการรวบรวมข้อมูลเชิงประวัติศาสตร์ ยังไม่ได้นำมาใช้ในการบริหารเป็นประจำ จึงไม่ได้รับความร่วมมือจากหน่วยงานต่างๆ เพราะหน่วยงานเจ้าของข้อมูลไม่เห็นความสำคัญ และไม่ให้ความสำคัญเต็มที่ การทำงานของหน่วยงานนี้ จึงประสบปัญหาและอุปสรรค บุคลากรจึงขาดความกระตือรือร้นและขวัญกำลังใจในการทำงาน

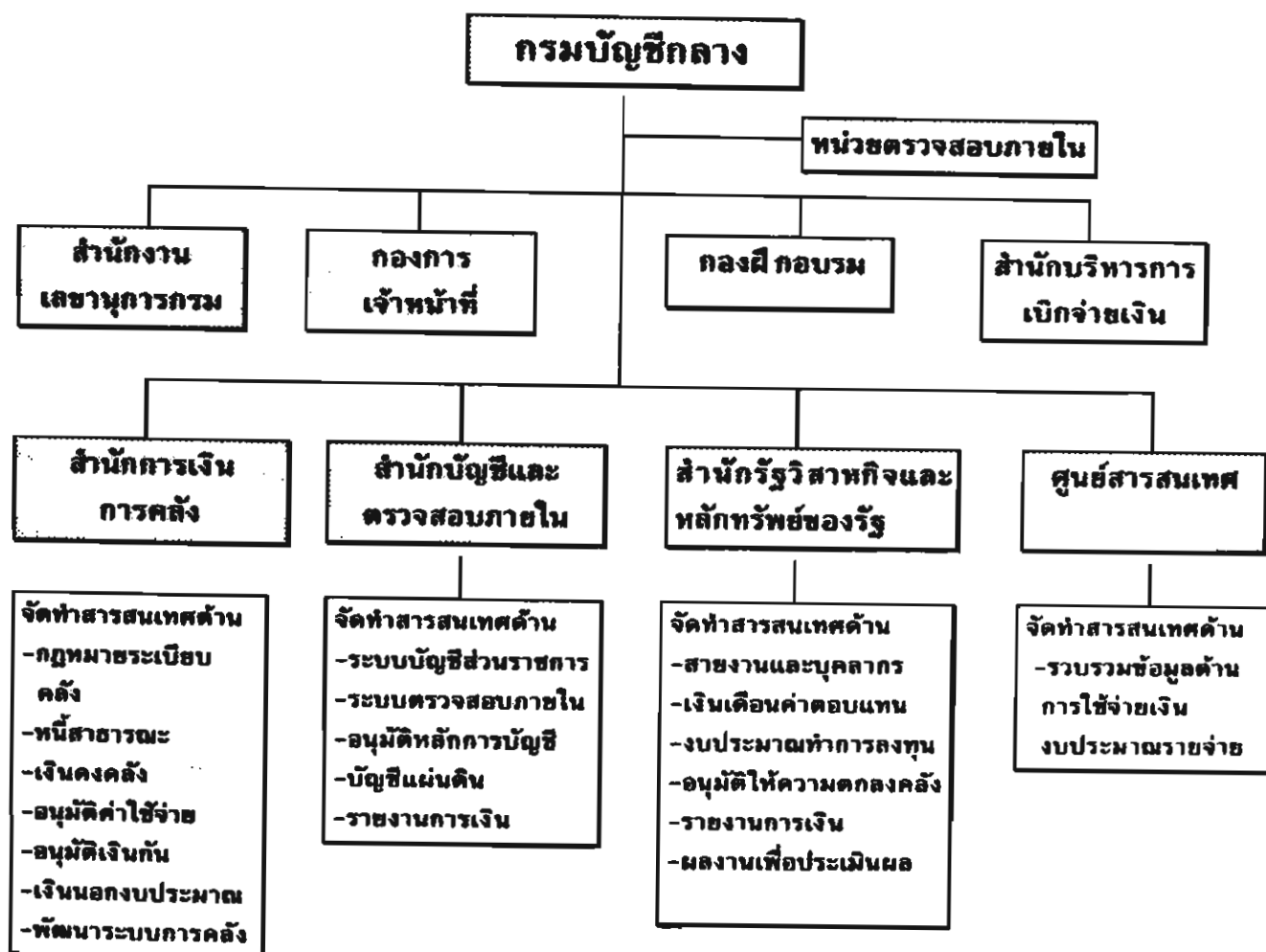
4. วิเคราะห์ปัญหา ปัญหาดังกล่าวข้างต้นมีสาเหตุที่สำคัญมาจาก

- ผู้บริหารไม่ให้ความสำคัญ ข้อมูลสารสนเทศจะเป็นประโยชน์และมีคุณค่าเมื่อผู้บริหารให้ความสนใจและนำไปใช้ประโยชน์ ลักษณะการทำงานด้านวิชาการของกรมบัญชีกลางในช่วง 10 ปีที่ผ่านมา เป็นงานวิชาการกึ่งปฏิบัติการ(งานวิชาการในลักษณะงานประจำ เช่น การพิจารณาตอบข้อหารือ ให้ความเห็นชอบ กำหนดหลักเกณฑ์เฉพาะเรื่อง เป็นต้น)ยังไม่ได้มุ่งทำงานด้านการติดตามและประเมินผล กำหนดนโยบายในภาพรวมอย่างจริงจัง ผู้บริหารจึงให้ความสำคัญต่อการจัดทำข้อมูลสารสนเทศในเชิงวางรากฐานระบบงานน้อยกว่าการจัดทำข้อมูลสารสนเทศเพื่อแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้า หรือเพื่อสนองนโยบายรัฐบาล
- มีหน่วยจัดทำสารสนเทศหลายแหล่ง ข้อมูลสารของกรมบัญชีกลางในปัจจุบัน มักจะจัดทำกระจายตามหน่วยงานที่รับผิดชอบเฉพาะด้าน หรือเฉพาะในหน่วยงานที่รับผิดชอบ ทำให้ระบบสารสนเทศโดยรวมขาดประสิทธิภาพ และขาดมาตรฐาน ปัจจุบันมีสายงานในกรมบัญชีกลางที่มีระบบสารสนเทศของตนเอง ปรากฏตามภาพที่ 6.1

(ดูภาพที่ 6.1 ในหน้าถัดไป)

ภาพที่ 6.1 แสดงถึงการจัดทำข้อมูลสารสนเทศภายในกรมบัญชีกลางของแต่ละกองหรือสำนักฯ จะมีข้อมูลเฉพาะในส่วนที่กอง หรือสำนักฯ ใช้ในการพิจารณา กำหนดนโยบายภารกิจที่รับผิดชอบ เมื่อระบบสารสนเทศภายในกองหรือสำนักฯ ต่างๆ เข้มแข็งและมีข้อมูลใช้ประโยชน์ครบถ้วนสมบูรณ์ ระบบของศูนย์สารสนเทศย่อมจะอ่อนแอ มีข้อมูลล่าช้าและไม่สมบูรณ์ อีกทั้งยังไม่มีผู้ใช้ประโยชน์ ยกเว้นหน่วยงานภายนอก ผลเสียที่ตามมา คือไม่สามารถจะบริหารข้อมูลในภาพรวมได้ ซึ่ง

จะมีผลกระทบต่อการศึกษาเพื่อกำหนดนโยบายการบริหารและพัฒนาโครงสร้างระบบโดยรวมในระยะยาว



ที่มา: รวบรวมจากเอกสารที่เผยแพร่ซึ่งจัดทำโดยสำนักต่าง ๆ ภายในกรมบัญชีกลาง

ภาพที่ 6.1 งานสารสนเทศในกรมบัญชีกลาง

- องค์กรและบุคลากรในหน่วยสารสนเทศขาดการพัฒนา ศูนย์สารสนเทศ กรมบัญชีกลางเพิ่งจะเริ่มก่อตั้งตามแผนปรับปรุงโครงสร้างสายงานในปัจจุบัน ศูนย์สารสนเทศจะได้รับการยอมรับ เมื่อสามารถเสนอผลงานด้านข้อมูลการวิเคราะห์ข้อมูลตลอดจนการจัดทำรายงานที่เป็นปัจจุบันไปใช้ประโยชน์ได้อย่างสมบูรณ์ต่อเนื่อง แต่โดยที่มีหลายหน่วยงานจัดทำสารสนเทศขึ้นใช้เอง ศูนย์สารสนเทศจึงถูกลดบทบาทลงไป ประกอบกับบุคลากรที่ปฏิบัติงานในศูนย์สารสนเทศไม่ได้มีความรู้หรือมีประสบการณ์เพียงพอ อีกทั้งยังไม่ได้รับการพัฒนา เมื่อไม่ได้รับการสนับสนุนอย่างจริงจัง จึงทำให้ทั้งองค์กร คือ คนและระบบอ่อนแอ ผลงานจึงไม่มีประสิทธิภาพ

- **ขาดงบประมาณและเครื่องมือที่ทันสมัย** ระบบสารสนเทศจำเป็นต้องอาศัยเทคโนโลยีที่ทันสมัยเนื่องจากมีข้อมูลมาก หากไม่มีการลงทุนด้านเทคโนโลยีเพียงพอจะทำให้การทำงานของระบบสารสนเทศล่าช้าและขาดประสิทธิภาพ

5. **ข้อเสนอแนะ** ระบบสารสนเทศในอนาคตจะมีบทบาทต่อกรมบัญชีกลางในการวิเคราะห์และประเมินผลการใช้จ่ายเงินภาครัฐด้านต่าง ๆ เป็นอย่างยิ่งจึงควรที่จะได้พัฒนาระบบสารสนเทศของกรมบัญชีกลาง ดังนี้

- **ลดความซ้ำซ้อนของงานสารสนเทศ** ปัจจุบันมีการจัดทำสารสนเทศหลายหน่วยงานภายในกรมบัญชีกลาง ควรลดความซ้ำซ้อนของงานโดยตั้งคณะทำงานขึ้นพิจารณากำหนดทิศทางของระบบสารสนเทศว่าจะให้มีข้อมูลด้านใด การจัดชั้นความลับในการเผยแพร่และเข้าถึงข้อมูล และภาระหน้าที่ของหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำข้อมูล
- **สร้างระบบเครือข่ายข้อมูลสถิติการเงินการคลัง (Finance Net)** ข้อมูลด้านสถิติการเงินการคลัง จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการเผยแพร่แลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่าง กรม กระทรวง และระหว่างประเทศ ข้อมูลด้านการเงินการคลังที่ประเทศต่าง ๆ จัดทำและเผยแพร่โดยผ่านเครือข่าย Internet ได้แก่
 - ◆ รายงานการเงินภาครัฐ เช่น งบดุล งบรายได้รายจ่าย เป็นรายเดือน ไตรมาส และรายปี
 - ◆ งบประมาณภาครัฐ เช่น วงเงินงบประมาณที่ได้รับอนุมัติจําแนกเป็นรายกระทรวง หมวดรายจ่าย ตามลักษณะเศรษฐกิจ ตามลักษณะงบประมาณลงทุน งบประมาณ หนี้สาธารณะ เป็นต้น
 - ◆ รายงานฐานะเงินคงคลัง รายงานฐานะเงินสดของรัฐบาล
 - ◆ รายงานด้านค่าตอบแทนและสิทธิประโยชน์ เช่น รายจ่ายค่ารักษาพยาบาล บำเหน็จบำนาญ สัดส่วนค่าใช้จ่ายส่วนบุคคล ฯลฯ

ข้อมูลเหล่านี้ กรมบัญชีกลางมีครบถ้วนสมบูรณ์ที่สุดและจัดทำอยู่แล้วตามคู่มือสถิติการคลังประจำปี หากสามารถจะพัฒนาเข้าสู่เครือข่าย Internet ได้ ก็จะเป็นประโยชน์มาก ข้อมูลบางประเภทควรจะทำเพื่อจำหน่ายแก่หน่วยงานวิจัยทั้งภาครัฐและเอกชน เป็นการสร้างวิสัยทัศน์ในการทำงานและสร้างจิตสำนึกในการให้บริการให้กว้างขวางยิ่งขึ้น เพื่อยกระดับหน่วยงานเป็นสำนักงานไร้กระดาษ (Paperless Office) ที่ทันสมัยต่อไป ²

- **ตั้งงบประมาณลงทุนด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ** ระบบสารสนเทศที่ดีจำเป็นต้องใช้เครื่องมือทันสมัย ควรจ้างที่ปรึกษาทำการศึกษาเพื่อพัฒนาระบบและเสนอแนะงบประมาณลงทุนที่เหมาะสมเพื่อขอตั้งงบประมาณที่มีประสิทธิภาพต่อไป
- **ให้ความสำคัญและส่งเสริมการทำงานของศูนย์สารสนเทศ** ศูนย์สารสนเทศ กรมบัญชีกลางในปัจจุบันมีบทบาทน้อยมาก เนื่องจากขาดประสิทธิภาพทั้งด้าน คนและระบบ ขาดการส่งเสริมสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร ผู้บริหารจึงควรให้ความสำคัญเร่งรัดการทำงานของเจ้าหน้าที่ เพื่อให้มีแผนในการจัดการระบบสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นทั้งในระยะสั้นและระยะยาว
- **พัฒนาระบบข้อมูลเพื่อก่อตั้งสถาบันฝึกอบรมการเงินการบัญชีที่เหมือนจริง (Virtual Government Financial and Accounting Training School)** กรมบัญชีกลางมีหน้าที่หลักที่สำคัญประการหนึ่งคือ การเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารให้แก่เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีของส่วนราชการทั่วประเทศเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้ถูกต้องตามที่กระทรวงการคลังกำหนด ตลอดจนฝึกอบรมให้ทั่วถึงทั่วประเทศ ในภาวะที่ขาดแคลนบุคลากร พัฒนาระบบการฝึกอบรมนอกห้องเรียนและไร้ขอบเขต (Borderless Training) โดยใช้เทคโนโลยีสารสนเทศที่ทันสมัย จะช่วยให้การฝึกอบรมมีประสิทธิภาพมากขึ้น ข้อมูลข่าวสารถึงผู้รับได้รวดเร็วขึ้น อีกทั้งการตอบข้อหารือหรือซักซ้อมความเข้าใจในการปฏิบัติเกี่ยวกับกฎหมายและระเบียบสามารถทำได้โดยผ่านระบบนี้ ทำให้บุคลากรมีเวลาทำงานมากขึ้น และเป็นการพัฒนาวิธีการสอนสมัยใหม่โดยให้ผู้เรียนสามารถจะเรียนรู้ด้วยตนเอง โดยไม่ต้องเข้ารับการฝึกอบรม ณ ศูนย์ฝึกอบรมของส่วนราชการหรือกรมบัญชีกลาง ซึ่งต้องเสียเวลาและค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปละเป็นจำนวนมาก โครงการนี้น่าจะมีความเป็นไปได้เนื่องจากส่วนราชการส่วนใหญ่มีเครื่องคอมพิวเตอร์ช่วยในการทำงานอยู่แล้วทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค หากทำการสร้างโปรแกรมฝึกอบรมหรือบริการข้อมูล ผ่านระบบเครือข่ายที่ส่วนราชการสามารถจะเรียนได้จากที่ทำงานของส่วนราชการ ก็จะช่วยลดภาระในการฝึกอบรมไปได้มาก ในอนาคตบุคลากรในสายงานฝึกอบรมจะมีหน้าที่จัดทำหรือพัฒนาข้อมูลการฝึกอบรมให้ทันสมัย เผยแพร่ผ่านสถาบันฝึกอบรมที่เหมือนจริงแทนการอบรมในห้องเรียน การจัดตั้งโรงเรียนที่เหมือนจริง (Virtual School)³ ได้มีการพัฒนาขึ้นแล้วในสถานศึกษาต่าง ๆ เป็นจำนวนมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งหน่วยงานในกระทรวงศึกษาธิการ
- **จ้างเหมาเอกชนดำเนินการรวบรวมข้อมูล** การรวบรวมติดตามและบันทึกข้อมูล (ที่ไม่เป็นความลับ) เป็นภาระและใช้เวลา ภารกิจนี้น่าจะจ้างเหมาเอกชนดำเนินการเพื่อให้การบันทึกข้อมูลรวดเร็ว และเป็นปัจจุบันเพียงพอที่จะนำมาใช้ประโยชน์ได้ทัน

ตามความต้องการของฝ่ายบริหารและผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยเจ้าหน้าที่ของศูนย์สารสนเทศ จะทำหน้าที่ตรวจสอบ วิเคราะห์ และติดตามข้อมูลก่อนการลงบันทึก รวมถึงพัฒนาระบบฐานข้อมูลใหม่ ๆ แทนการบันทึกข้อมูล

เชิงอรรถท้ายบท

- ¹ Harold E. Steinberg, 'The CFO ACT: A Look at Federal Accountability', *Journal of Accountancy*, March 1996, p. 55-57 and p. 59.
John von Brachel, 'Case Study : Executing The CFO Act: CPAs Will be Involved', *Journal of Accountancy*, March 1996, p. 58.
- ² พูนิจ จิยะพันธ์ รัฐประสิทธิเลิศโทนิค:บุคลากรทำงานไร้กระดาษ บทความเผยแพร่ในเอกสารประกอบการอบรมสัมมนาข้าราชการและลูกจ้างสำนักงานคลังเขตและสำนักงานคลังจังหวัดในเขต 5 เมื่อวันที่ 17-18 พ.ค.2540 โรงแรมสำป่างเวียงทอง จังหวัดลำปาง
- ³ ดร. ชนวัฒน์ ศรีสุหันธ์ Virtual School เอกสารประกอบการสัมมนา โรงเรียนที่เหมือนจริง จัดโดย สาขาศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราชเมื่อวันที่ 7 กรกฎาคม 2540

บทที่ 7

ปัญหาและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับกองทุนนอกงบประมาณ

กองทุนนอกงบประมาณ

1. เงินนอกงบประมาณของส่วนราชการที่มีลักษณะเป็นกองทุน จะบริหารรายได้รายจ่ายตามวัตถุประสงค์ของกองทุนฯ มีระเบียบกองทุนที่กำหนดขึ้นโดยความเห็นชอบของกระทรวงการคลัง แยกต่างหากจากระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังเพื่อใช้บริหารตามวัตถุประสงค์ของกองทุนฯ เงินนอกงบประมาณเหล่านี้ ได้แก่ เงินทุนหมุนเวียน เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ เงินกู้จากต่างประเทศ เงินกองทุนต่าง ๆ เงินบริจาคจากแหล่งต่าง ๆ เงินบำรุงการศึกษา เงินบำรุงสถานพยาบาล เงินรายได้มหาวิทยาลัย และเงินรายได้สถานีวิจัยกระจายเสียงของทางราชการ เป็นต้น
2. ปัจจุบันมีกองทุนประเภทต่าง ๆ เท่าที่สามารถจะสำรวจได้จากรายงานการคลังประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2540 ซึ่งสำนักงบประมาณจัดทำขึ้นใช้ประกอบการจัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปีตามตารางที่ 7.1 ดังนี้

ประเภท	จำนวนกองทุน/โครงการ	วงเงินสุทธิ ณ มี.ค. 2540	หน่วย (จำนวนเงิน)
1. เงินกู้ต่างประเทศ	195	214,895.5	ล้านบาท
2. เงินและทรัพย์สินช่วยราชการ	-	230.0	ล้านบาท
3. เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ	-	3.7	พันเหรียญสหรัฐ.
4. เงินทุนหมุนเวียน	97		ล้านบาท
5. กองทุนอื่น ๆ *	n/a	n/a	

ที่มา: รายงานการคลังประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2540 เอกสารงบประมาณ ฉบับที่ 6 สำนักงบประมาณ

* ได้แก่ เงินบำรุงโรงเรียน โรงพยาบาล วิทยาลัย มหาวิทยาลัย สถานีวิจัยกระจายเสียง และกองทุนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายพิเศษ

ตารางที่ 7.1 กองทุนนอกงบประมาณประเภทต่าง ๆ

3. ตารางที่ 7.1 เป็นข้อมูลที่สำนักงบประมาณรวบรวมจากส่วนราชการต่าง ๆ มาจัดทำเป็นรายงานการคลังประจำปี มีข้อสังเกตว่า รายงานการคลังเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณที่สำนักงบประมาณจัดทำขึ้น มุ่งแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน รวมถึงการวิเคราะห์อัตราส่วน

ทางการเงินของกองทุนนอกงบประมาณเพื่อประโยชน์ในการบริหารและติดตามผล ในขณะที่กรมบัญชีกลางมีเพียงระบบสารสนเทศข้อมูลเงินนอกงบประมาณด้านการรับจ่ายเงินนอกงบประมาณที่น่าฝากกระทรวงการคลังเผยแพร่ในรายงานการคลังของกรมบัญชีกลาง ซึ่งใช้ในการควบคุมการเบิกจ่ายเงิน แต่ไม่เพียงพอในการตรวจสอบติดตามผล ในฐานะผู้กำกับดูแลกองทุนนอกงบประมาณของรัฐ

4. **ภารกิจหลักของกรมบัญชีกลางในฐานะผู้กำกับดูแล** ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับกองทุนนอกงบประมาณ มีดังนี้

- **ให้ความเห็นชอบระเบียบกองทุนนอกงบประมาณ** กองทุนนอกงบประมาณตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะเพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการใช้จ่ายเงิน จึงต้องกำหนดระเบียบกองทุนเฉพาะแต่ละกองทุนเพื่อบริหารและควบคุม การเบิกจ่ายเงินส่วนใหญ่จะให้ถือปฏิบัติตามระเบียบของทางราชการโดยอนุโลม เว้นแต่กองทุนที่ต้องการความคล่องตัวสูงก็สามารถจะกำหนดวิธีการเบิกจ่ายให้คล่องตัวขึ้นโดยไม่ต้องอิงระเบียบของทางราชการก็ได้โดยความเห็นชอบของกระทรวงการคลัง ดังนั้น กรมบัญชีกลางจึงมีภารกิจด้านการให้ความเห็นชอบระเบียบ หรือให้ความตกลง - หรืออนุมัติการเบิกจ่ายเป็นเฉพาะกรณีที่ส่วนราชการต่าง ๆ เจ้าของกองทุนนอกงบประมาณไม่สามารถจะปฏิบัติตามระเบียบได้
- **บริหารและควบคุมการรับจ่ายเงิน** กรมบัญชีกลางยังทำหน้าที่บริหารและควบคุมการรับจ่ายเงินทุนหมุนเวียนและเงินกองทุนต่าง ๆ ซึ่งกฎหมายส่วนใหญ่กำหนดให้กรมบัญชีกลางดูแลการเบิกจ่ายเงินและการบัญชี ระบบการควบคุมการเบิกจ่ายเงินกองทุนนอกงบประมาณที่กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลอยู่ในปัจจุบันมี 2 ลักษณะ ที่สำคัญ คือ
 - ◆ **การควบคุมการรับและเบิกจ่ายเงินโดยผ่านธนาคารแห่งประเทศไทย** (ควบคุมตามระบบราชการ) เป็นระบบการควบคุมการเบิกจ่ายเงินนอกงบประมาณที่น่าฝากกระทรวงการคลัง เช่น เงินทุนหมุนเวียน เงินบำรุงโรงเรียนและโรงพยาบาล เป็นต้น วิธีการนำส่งเงิน จะนำส่งเข้าบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 1 โดยใช้ใบนำส่งเงิน และเบิกจ่ายเงินจากบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ 2 โดยวิธีวางฎีกา ระบบการควบคุมการเบิกจ่ายเงินวิธีนี้เป็นระบบเดียวกับการเบิกจ่ายเงินในงบประมาณ วิธีปฏิบัติต่าง ๆ จะอิงระเบียบของทางราชการโดยอนุโลม จึงไม่มีความคล่องตัวในการเบิกจ่ายเงินนอกงบประมาณเท่าที่ควร

การควบคุมการรับและเบิกจ่ายเงินผ่านธนาคารพาณิชย์ของรัฐ(ควบคุมตามระบบเอกชน) สาเหตุจากปัญหาความไม่คล่องตัวด้านการเบิกจ่ายเงินทุนหมุนเวียนในกรณีแรก ทำให้การจัดตั้งกองทุนต่างๆในระยะหลังได้มีการพัฒนาระบบการเบิกจ่ายเงินให้มีความคล่องตัวสูงขึ้น และต้องการรายได้จากดอกผลมาสมทบใช้ในการดำเนินการด้วย เช่น ในกรณีของกองทุนประกันสังคม กองทุนน้ำมันเชื้อเพลิง กองทุนเพื่อส่งเสริมและอนุรักษ์พลังงาน กองทุนสิ่งแวดล้อม กองทุนบำเหน็จบำนาญ เป็นต้น กฎหมายจัดตั้งและระเบียบการเงินกองทุนฯ เหล่านี้ จะกำหนดให้นำเงินรายรับของกองทุนฯ ฝากธนาคารพาณิชย์ของรัฐ และให้อยู่ในความควบคุมดูแลของกรมบัญชีกลาง หรือส่วนราชการดูแลเองโดยไม่ผ่านกรมบัญชีกลางก็ได้ ระบบนี้ หากอยู่ภายใต้การควบคุมดูแลของกรมบัญชีกลาง การรับ เบิกจ่ายเงินจะเป็นระบบการรับจ่ายเงินผ่านธนาคารพาณิชย์โดยใช้ระบบการนำส่งและเขียนเช็คสั่งจ่ายเงินตามระบบที่ภาคเอกชนดำเนินการ(ไม่มีการนำส่งโดยใช้ใบนำส่งและวางฎีกาเบิกเงิน) เช่น กองทุนสิ่งแวดล้อม กองทุนเพื่อส่งเสริมและอนุรักษ์พลังงาน เป็นต้น หรือกรณีที่กฎหมายจัดตั้งกองทุนฯ กำหนดให้ส่วนราชการบริหารการเบิกจ่ายเงินเองโดยไม่ผ่านกรมบัญชีกลาง อาทิเช่น กองทุนประกันสังคม ฯลฯ ซึ่งมีกิจกรรมเกี่ยวข้องกับประชาชนในวงกว้าง และเงินของกองทุนฯ มาจากหลายแหล่ง ทั้งจากนายจ้าง ลูกจ้าง และรัฐบาล การจัด การกองทุนฯ ให้ได้รับผลประโยชน์สูงสุด มีความคล่องตัว และมีความมั่นคง โดยไม่ต้องอิงกฎ ระเบียบการคลังจึงเป็นสิ่งจำเป็น ในกรณีนี้ สำนักงานประกันสังคมเป็นผู้รับผิดชอบดูแลการเบิกจ่ายเงินแทนกรมบัญชีกลาง โดยมีคณะกรรมการบริหารกองทุน(ซึ่งมีผู้แทนกระทรวงการคลังร่วมเป็นกรรมการ)เป็นผู้ร่วมกำหนดนโยบาย บริหาร และติดตามผลกองทุนฯ ครบวงจร

- **ให้ความเห็นชอบระบบบัญชี** ระเบียบเงินกองทุนต่างๆ มักจะกำหนดให้จัดทำบัญชีตามที่กระทรวงการคลังกำหนดหรือให้ความเห็นชอบ ดังนั้น กรมบัญชีกลางจึงมีภารกิจด้านการพิจารณาให้ความเห็นชอบระบบและหลักการบัญชี กำหนดระบบหรือหลักการบัญชีกองทุน และให้บริการวางระบบบัญชีเมื่อส่วนราชการต่างๆ ร้องขอ
- **ติดตามและประเมินผลจัดทำระบบสารสนเทศกองทุน** ในฐานะผู้กำกับดูแลกองทุน กระทรวงการคลังจึงมีหน้าที่ติดตามประเมินผลการใช้จ่ายเงินกองทุนต่างๆ รวมทั้งกำหนดนโยบายการบริหารกองทุนให้เหมาะสมนอกเหนือจากงานบริหารและควบคุมการเบิกจ่ายเงิน ดังนั้น ภารกิจด้านการติดตามประเมินผลเงินกองทุนนอกงบประมาณต่างๆ ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพจึงเป็นเรื่องสำคัญที่จะต้องดำเนินการควบคู่กันไปกับการควบคุมการเบิกจ่ายเงิน

- จัดทำภาพรวมรายงานการเงินของประเทศในส่วนที่เกี่ยวกับกองทุนนอกงบประมาณ ให้สมบูรณ์ ได้กล่าวไว้แล้วว่า งบการเงินของแผ่นดินที่กรมบัญชีกลางจัดทำอยู่ในขณะนี้แสดงถึงการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณเฉพาะในส่วนที่ฝากหรือถอนเงินกับกระทรวงการคลัง ดังนั้น จึงไม่ใช่ภาพรวมการเงินของแผ่นดินที่สมบูรณ์ เพราะยังไม่มีข้อมูลการรับจ่ายเงินนอกงบประมาณที่ไม่ได้นำฝากกระทรวงการคลัง (บางกองทุนอาจจะไม่นำฝากเลย อาทิเช่น กองทุนเงินบริจาคประเภทต่าง ๆ เป็นต้น) แสดงรวมไว้ในงบการเงินของแผ่นดิน เนื่องจากไม่มีระบบรวบรวมข้อมูลเหล่านี้

สรุปได้ว่า ภารกิจที่กระทรวงการคลังดูแลอยู่ในปัจจุบัน เน้นด้านการให้ความเห็นชอบระเบียบเงินนอกงบประมาณ การตอบข้อหารือให้ความตกลงคลัง การบริหารและควบคุมการเบิกจ่ายเงิน การให้บริการวางระบบบัญชี ยิ่งกว่านั้น สำหรับเงินกองทุนที่มีกฎหมายจัดตั้งเฉพาะ เช่น กองทุนสิ่งแวดล้อม กองทุนอนุรักษ์และส่งเสริมพลังงาน ฯลฯ กรมบัญชีกลางจะทำหน้าที่บริหารและควบคุมการ รับ เบิกจ่ายเงินกองทุนผ่านระบบธนาคารพาณิชย์ ลักษณะของงานที่ทำ จึงเป็นเสมือนเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีของกองทุน โดยที่ปริมาณงานเบิกจ่ายและแก้ปัญหาการเบิกจ่ายเงินมีมากและต้องทำให้เสร็จสิ้นวันต่อวัน งานในหน้าที่กำกับดูแล ติดตามประเมินผลโครงการจึงไม่ได้ดำเนินการอย่างจริงจังและต่อเนื่อง

ปัญหา

1. การบริหารและควบคุมกองทุนนอกงบประมาณที่กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลอยู่ในปัจจุบันมีปัญหาในทางปฏิบัติ ซึ่งจะได้กล่าวโดยละเอียดในหัวข้อต่อไปภายใต้หัวข้อของปัญหาดังนี้

- ระบบบริหารกองทุนต่าง ๆ ขาดมาตรฐานและไม่เป็นไปในแนวเดียวกัน
- ไม่มีการติดตามรายงานการเงินและประเมินผลอย่างจริงจัง
- อัตรากำลังไม่เพียงพอกับปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น

2. ระบบบริหารกองทุนต่าง ๆ ขาดมาตรฐานและไม่เป็นไปในแนวเดียวกัน นโยบายการบริหารกองทุนมีทั้งควบคุมทั้งหมดอย่างเข้มงวด ควบคุมบางส่วน ไม่ควบคุมเลย และบางกองทุนกฎหมายกำหนดให้กรมบัญชีกลางเป็นเพียงเจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีกองทุน เป็นต้น ทำให้ขาดมาตรฐานและหลักการที่ถูกต้องในการทำงาน ยกตัวอย่างเช่น เงินนอกงบประมาณประเภทเงินทุนหมุนเวียน จะมีระบบการควบคุมที่เข้มงวด อิงกฎ ระเบียบการคลังเช่นเดียวกับเงินในงบประมาณ ในขณะที่ระบบบริหารเงินกองทุนต่าง ๆ มีความคล่องตัวสูงกว่ามาก ระบบการเบิกจ่ายจะดำเนินการผ่านธนาคารพาณิชย์ โดยจะต้องเป็นไปตามนโยบายของคณะกรรมการบริหารกองทุน

นโยบายการบริหารและควบคุมจะเข้มงวดมากหรือน้อย จำเป็นจะต้องมีหลักการพิจารณาในเชิงโครงสร้าง และวิสัยทัศน์ในการมองกำหนดของระบบบริหารเงินนอกงบประมาณ เพื่อให้มีมาตรฐานการปฏิบัติงานที่ดีและเหมาะสม

3. ไม่มีการติดตามรายงานการเงินและประเมินผลอย่างจริงจัง รายงานการเงินกองทุนนอกงบประมาณต่าง ๆ มีทั้งจัดทำรายงานสมบูรณ์ส่งให้ สตง. ตรวจสอบรับรองทันปีต่อไป และยังไม่มีส่งรายงานเป็นจำนวนมาก ในที่นี้ใคร่ขอยกตัวอย่างรายละเอียดรายงานเงินทุนหมุนเวียนซึ่งสำนักงานประมาณได้รวบรวมไว้ ตามตารางที่ 7.2 ดังนี้

กระทรวง	เงินทุนฯ ที่ส่งรายงานแล้ว		เงินทุนฯ ที่ไม่ส่งรายงาน		เงินทุนฯ ทั่วไปใหม่ปี 2538	
	วงเงินทุน	จำนวน(ทุน)	วงเงินทุน	จำนวน(ทุน)	วงเงินทุน	จำนวน(ทุน)
1. สำนักนายกรัฐมนตรี	42,826.82	9	-	-	-	-
2. กระทรวงกลาโหม	555.21	5	168.00	4	-	-
3. กระทรวงการคลัง	84.21	3	-	-	-	-
4. กระทรวงเกษตร	17,390.60	38	19,244.04	12	-	-
5. กระทรวงคมนาคม	1,307.11	5	-	-	350.00	1
6. กระทรวงพาณิชย์	15.15	2	18.00	1	-	-
7. กระทรวงมหาดไทย	171.72	7	371.64	15	-	-
8. กระทรวงแรงงาน	623.74	7	0.02	1	300.00	2
9. กระทรวงยุติธรรม	0.14	1	-	-	-	-
10. กระทรวงวิทยาศาสตร์ฯ	6,610.43	3	0.13	2	-	-
11. กระทรวงศึกษาธิการ	1,848.22	6	2,017.18	2	70.00	1
12. กระทรวงสาธารณสุข	1,922.50	2	-	-	-	-
13. กระทรวงอุตสาหกรรม	97.00	3	-	-	-	-
14. ทบวงมหาวิทยาลัย	0.81	3	-	-	20.00	1
15. หน่วยงานอิสระฯ	40.31	3	-	-	-	-
รวม	73,493.96	97	21,873.01	37	740.00	5

ที่มา: รายงานการคลัง ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2540 เอกสารงบประมาณ ฉบับที่ 6 หน้า 459-475

ตารางที่ 7.2 รายละเอียดการส่งรายงานการเงินของเงินทุนหมุนเวียน

เงินทุนหมุนเวียนที่ส่งรายงานแล้วจำนวน 97 เงินทุนนั้น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินดำเนินการตรวจสอบรับรองล่าช้ากว่า ปี 2537 จำนวน 29 เงินทุน โดย รับรองถึงปี 2536 จำนวน 20 ทุน รับรองถึงปี 2535 จำนวน 2 ทุน และ รับรองถึงปี 2530-2534 จำนวน 7 ทุน

ส่วนเงินทุนหมุนเวียนที่ไม่ส่งรายงาน(รวมถึงการรอชำระบัญชีและยุบทุน) จำนวน 42 เงินทุน มีจำนวน 27 เงินทุนฯไม่ส่งรายงานเลย หากไม่มีการติดตามผลอย่างตักเตือนก็จะก่อให้เกิดปัญหาไม่สามารถจะทวงบการเงินได้ทันปีต่อไป การควบคุมและติดตามผลทำให้เงินจก

รายงานการเงินจึงกระทำไม่ได้ เนื่องจากรายงานการเงินไม่สมบูรณ์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเงินทุนที่สำคัญ เช่น กองทุนปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม สำนักงานปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม เงินทุนหมุนเวียนผลิตวัคซีน กรมปศุสัตว์ และเงินทุนหมุนเวียนการทำของ กรมธนารักษ์ เป็นต้นสตง. ไม่สามารถจะรับรองงบการเงินตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2531 พ.ศ. 2530 และ พ.ศ. 2530 ตามลำดับ หมายความว่าจนถึงปัจจุบัน พ.ศ.2540 งบการเงินของเงินทุนเหล่านี้ไม่ได้รับรองงบการเงินประมาณ 10 ปี อาจจะมีปัญหาทางการเงินบ้างปีและยังไม่สามารถจะแก้ไขได้ สตง. จึงรับรองงบการเงินไม่ได้การจัดทำงบการเงินล่าช้าจะมีผลกระทบต่อการลงบันทึกบัญชีและการรับรองงบการเงินในปัจจุบันด้วย เพราะในทางปฏิบัติ สตง. ต้องตรวจสอบรับรองงบการเงินปีเก่าให้เสร็จสิ้นก่อนประกอบกับเอกสารปีเก่าๆ มักจะค้นหาไม่พบ หากมีปัญหาด้านข้อบกพร่องในการปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ จะไม่สามารถติดตามผู้รับผิดชอบในอดีตมาดำเนินการสะสางหรือให้ข้อมูลที่ถูกต้อง เนื่องจากเจ้าหน้าที่บางคนโยกย้าย โอน ลาออก เกษียณอายุ หรือเสียชีวิตไปแล้ว

4. อัตรากำลังไม่เพียงพอกับปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น กรมบัญชีกลางเป็นหน่วยงานเดียวที่มีหน้าที่ควบคุมดูแลเงินนอกงบประมาณทั้งกระบวนการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งกองทุนนอกงบประมาณที่ไม่มีกฎหมายจัดตั้งโดยเฉพาะ (ส่วนใหญ่เป็นเงินนอกงบประมาณตามมาตรา 24 ของพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ.2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม) คือ ดูแลด้านนโยบาย ด้านการงบประมาณ ด้านรายงาน อัตรากำลัง ด้านการเงินการบัญชี และ ด้านติดตามประเมินผล ปัจจุบันมีการจัดตั้งกองทุนนอกงบประมาณเป็นจำนวนมาก ทั้งในรูปแบบของเงินทุนหมุนเวียน เงินกองทุน ฯลฯ และมีระบบบริหารหลากหลาย ทำให้อัตรากำลังเจ้าหน้าที่ของกรมบัญชีกลางมีไม่เพียงพอกับปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น เจ้าหน้าที่จึงต้องมุงทำงานด้านปฏิบัติการ เช่น การเบิกจ่ายเงิน การตอบข้อหารือหรือให้ความตกลงคลัง (บางกองทุน เช่น เงินทุนหมุนเวียน จะควบคุมอย่างเข้มงวด โดยให้ความเห็นชอบตั้งแต่การอนุมัติประมาณการรายรับรายจ่าย อนุมัติและปรับปรุงระเบียบการเงินการบัญชีและการพัสดุ อนุมัติอัตราค่าจ้างเจ้าหน้าที่เงินทุน หลักเกณฑ์และอัตราค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงิน และการบัญชี ฯลฯ) งานเหล่านี้ เป็นงานเร่งด่วนที่จะต้องดำเนินการให้เสร็จสิ้นโดยเร็ว ทำให้งานวิชาการด้านการพัฒนาหรือปรับปรุงโครงสร้างระบบและนโยบายการบริหารในภาพรวมที่มีประสิทธิภาพ เพื่อให้การบริหารกองทุนมีมาตรฐานและหลักการที่เหมาะสม คล่องตัว และทันสมัย เช่น โครงสร้างระบบงบประมาณเงินทุน โครงสร้างระบบการพิจารณารายงานและอัตราค่าจ้างตลอดจนค่าตอบแทนต่างๆ ของลูกจ้างเงินทุน โครงสร้างระบบพัสดุเงินทุนหรือเงินกองทุน และโครงสร้างระบบการติดตามประเมินผล ฯลฯ จึงไม่ได้ดำเนินการศึกษาวิจัยอย่างจริงจัง อีกทั้งที่ผ่านมาผู้บริหารไม่ได้ให้ความสนใจจะผลักดันงานวิชาการด้านการปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารโดยเฉพาะอย่างยิ่งยังไม่มีกำหนดวิสัยทัศน์ในการพัฒนาเงินนอกงบประมาณโดยรวมว่าจะให้มีการบริหารรูปแบบใด กองทุนใดควรจะแปรรูปและรูปแบบการแปรรูปควรเป็นเช่นใด ซึ่งจะช่วยให้สามารถวางแผนกลยุทธ์ให้บรรลุเป้าหมายในอนาคตได้

วิเคราะห์ปัญหา

1. เมื่อพิจารณาถึงปัญหาดังกล่าวข้างต้น สาเหตุของปัญหาน่าจะมาจากเรื่องต่าง ๆ ซึ่งจะได้กล่าวถึงในข้อต่อไป ภายใต้หัวข้อ ดังนี้

- ฝ่ายบริหารยังไม่ให้ความสำคัญต่องานกำกับดูแล
- ขาดการติดตามผลด้านระบบบัญชีอย่างต่อเนื่อง
- ขาดระบบสารสนเทศเพื่อการบริหาร
- ขาดวิสัยทัศน์และการวางแผนการบริหารเงินนอกงบประมาณที่ชัดเจน
- โครงสร้างอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ในสายบริหารเงินนอกงบประมาณยังไม่เหมาะสม

2. ฝ่ายบริหารยังไม่ให้ความสำคัญต่องานกำกับดูแล ภารกิจของกรมบัญชีกลางปัจจุบันเน้นควบคุมการเบิกจ่ายเงิน การกำหนด หรือให้ความตกลงคลัง ให้ความเห็นชอบระเบียบการเบิกจ่ายเงิน ระเบียบพัสดุ ระบบบัญชีกองทุนนอกงบประมาณประเภทต่าง ๆ ลักษณะการบริหารและควบคุมจึงไม่แตกต่างจากเงินในงบประมาณ จึงยังไม่มีนโยบายในการพัฒนาระบบบริหารเงินนอกงบประมาณในฐานะผู้กำกับดูแลอย่างจริงจัง เนื่องจากทั้งผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานมีภารกิจในการดูแลตรวจสอบใบสำคัญและสั่งจ่ายเงินรวมถึงการ อนุมัติ หรือลงนามในฎีกาหรือเช็คจ่ายเงินเป็นจำนวนมากในแต่ละวัน อีกทั้งยังต้องแก้ปัญหาด้านการเบิกจ่ายตลอดจนสนองนโยบายรัฐบาลตลอดเวลา จึงให้ความสำคัญในการกำกับดูแลเงินนอกงบประมาณน้อยมากเพราะไม่มีเวลา

3. ขาดการติดตามผลด้านระบบบัญชีอย่างต่อเนื่อง หลังจากกระทรวงการคลังได้ให้ความเห็นชอบระบบบัญชีเงินทุนหมุนเวียนหรือกองทุนต่าง ๆ ที่ตั้งขึ้นใหม่แล้ว จำเป็นจะต้องมีการติดตามผลการปฏิบัติตามระบบอย่างต่อเนื่อง เพื่อไม่ให้มีปัญหาในการลงบันทึกบัญชี จนเป็นผลให้การส่งงบการเงินให้ สดง. ตรวจสอบรับรองต้องล่าช้า หากไม่มีการรับรองงบการเงินทันปีต่อปีแล้ว ผลเสียหายที่ตามมาก็คือ ไม่มีข้อมูลที่จะจัดทำระบบสารสนเทศให้ครบถ้วน ไม่สามารถจะจัดทำภาพรวมรายงานการเงินของประเทศให้สมบูรณ์ และไม่สามารถจะทำงานติดตามและประเมินผลต่อไปได้เนื่องจากไม่มีข้อมูล

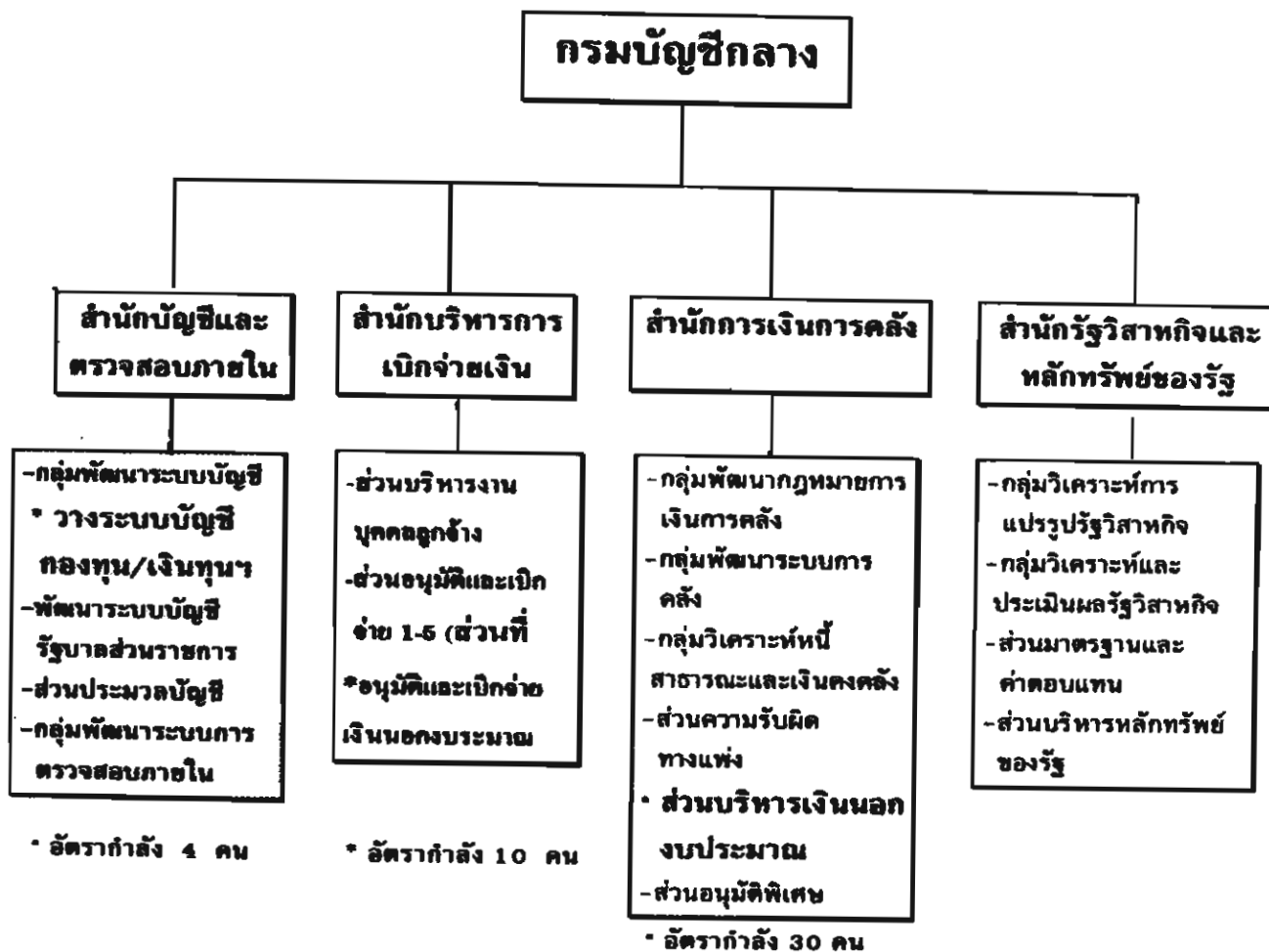
4. ขาดระบบสารสนเทศเพื่อการบริหาร การติดตามผลที่มีประสิทธิภาพจำเป็นต้องอาศัยข้อมูลสารสนเทศของเงินทุนด้านต่าง ๆ มาทำการศึกษา วิเคราะห์ ตลอดจนกำหนดทิศทางหรือนโยบายเกี่ยวกับเงินทุนที่เหมาะสมในอนาคต เช่น ควรยุบเงินทุนที่หมดความจำเป็น ควรรวมทุนที่เหมือนกันไว้ด้วยกัน เพื่อลดภาระในการบริหารและควบคุมทางการเงินและบัญชี และยังสามารถจะนำเงินทุนมาใช้จ่ายภายในกรอบวัตถุประสงค์ที่กว้างขวางขึ้น หรือ ควรพัฒนาเงินทุนบางประเภทให้เป็นองค์กรอิสระ ร่วมทุน ขายให้เอกชน หรือยกฐานะเป็นรัฐวิสาหกิจ

เป็นต้น ข้อมูลสถิติการคลังด้านเงินนอกงบประมาณที่กรมบัญชีกลางเผยแพร่ในปัจจุบัน เป็นเพียงข้อมูลที่แสดงถึงผลการรับจ่ายเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทที่น่าฝากกับกระทรวงการคลังยังไม่มีการจัดทำสารสนเทศด้านการเงิน และวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงินของเงินทุนและเงินกองทุนทุกประเภท ซึ่งเป็นข้อมูลที่สำคัญในการกำหนดนโยบายและติดตามประเมินผลในระยะยาว

5. **ขาดวิสัยทัศน์และการวางแผนการบริหารเงินนอกงบประมาณที่ชัดเจน** เงินนอกงบประมาณในปัจจุบันมีการพัฒนาไปมาก รูปแบบเงินนอกงบประมาณมีหลากหลาย ระบบบริหารในปัจจุบันจึงมีอยู่หลายรูปแบบตามไปด้วย การกำหนดนโยบาย และวิสัยทัศน์การบริหารเงินนอกงบประมาณที่มีประสิทธิภาพ มีความทันสมัย ควบคุมได้ และมีข้อมูลเพื่อการวิเคราะห์ วางแผน ตัดสินใจ ตลอดจนทำภาพรวมรายงานการเงินของประเทศที่สมบูรณ์ จึงเป็นเรื่องที่ต้องมีการศึกษาวิจัยในเชิงวางรากฐานโครงสร้างการบริหารงานทั้งในปัจจุบันและอนาคต เพื่อให้ผู้ที่ปฏิบัติงานอยู่ในปัจจุบันสามารถจะปรับปรุงหรือพัฒนาไปอย่างถูกต้องทิศทาง ขณะนี้ยังไม่มีการศึกษาเพื่อวางวิสัยทัศน์ในการบริหารเงินนอกงบประมาณให้ชัดเจน เพื่อเป็นแนวทางให้การพัฒนากฎหมาย ระบบบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทสามารถจะทำได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อไปได้ ยกตัวอย่างเช่น ทิศทางการบริหารในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

- ทิศทางการบริหารและควบคุมเงินบำรุงการศึกษาและสถานพยาบาลในอนาคต
- ทิศทางการบริหารและควบคุมเงินบริจาคภาครัฐ
- ทิศทางการบริหารและควบคุมเงินทุนหมุนเวียน กลุ่มใดบ้างจะพัฒนาให้เป็นรัฐวิสาหกิจ ร่วมทุนกับภาคเอกชน ส่งเสริม หรือยุบเลิกเมื่อหมดความจำเป็น
- ทิศทางและนโยบายการบริหารเงินรายได้มหาวิทยาลัย เงินรายได้สถานีวิจัยกระจายเสียงของรัฐ
- การบริหารและควบคุมเงินช่วยเหลือและเงินกู้จากต่างประเทศ

6. **โครงสร้างสายงานและอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ในสายบริหารเงินนอกงบประมาณยังไม่เหมาะสม** กรมบัญชีกลางมีหน่วยงานหลักทำหน้าที่บริหารเงินนอกงบประมาณ คือ ส่วนบริหารเงินนอกงบประมาณ ในสำนักการเงินการคลัง ส่วนสายงานอื่นทำหน้าที่ส่งเสริมสนับสนุนตามภาพที่ 7.1 ดังนี้



หมายเหตุ : ยังมีสาขางานระดับกอง คือ สำนักงานเลขานุการกรม กองการเจ้าหน้าที่ กองฝึกอบรม ศูนย์สารสนเทศ และสำนักงานคลังเขต คลังจังหวัดและคลังอำเภอซึ่งไม่ได้แสดงไว้ในที่นี้

* เป็นอัตรากำลังข้าราชการที่ปฏิบัติงานจริง (ไม่รวมลูกจ้าง)

ภาพที่ 7.1 โครงสร้างสายการบริหารการเงินการบัญชีในกรมบัญชีกลาง

ภาพที่ 7.1 แสดงให้เห็นว่า การจัดการบริหารเงินนอกงบประมาณมีสาขางานระดับส่วน (สาขางานบริหารเทียบเท่ากอง) อยู่ภายใต้สังกัดสำนักการเงินการคลัง ทำหน้าที่ดูแลเงินนอกงบประมาณทุกประเภท เช่น เงินอุดหนุนราชการ เงินฝาก เงินโอนขยายปี เงินทุนหมุนเวียน เงินกองทุน เป็นต้น

กองทุนนอกงบประมาณประเภทที่มีกิจกรรมการบริหารเต็มรูปแบบจะมีการกิจคล้ายการบริหารและควบคุมรัฐวิสาหกิจ กล่าวคือ จะดูแลด้านกำหนดนโยบาย ระบบคำตอบแทน ติดตามและประเมินผล อีกทั้งยังมีการะหน้าที่บริหารการเบิกจ่ายเงินด้วย แต่ลักษณะของสายการบริหารกรมบัญชีกลาง ได้รวมภารกิจทั้งหมดไว้ในสาขางานเดียว สาขานี้จึงเน้นทำงานปฏิบัติการซึ่งต้องทำให้เสร็จสิ้นเป็นประจำวัน ยังไม่มีหน่วยวิชาการที่ตั้งขึ้นเฉพาะทำการศึกษาวิจัย เพื่อกำหนดทิศทางการพัฒนาระบบเงินนอกงบประมาณ การประเมินผล การพัฒนาระบบคำตอบแทน

และสวัสดิการ รวมถึงระบบการวางแผนและจัดท่างบประมาณในเชิงวัตถุประสงค์ งานด้านนโยบาย และกำหนดโครงสร้างการบริหารเชิงชาติทิศทางและขาดประสิทธิภาพ เมื่อเปรียบเทียบกับภารกิจ การกำกับดูแลงานด้านรัฐวิสาหกิจซึ่งมีหน่วยงานระดับสำนัก(สำนักรัฐวิสาหกิจและหลักทรัพย์ของรัฐ)ดูแลเป็นเอกเทศทั้งด้านกฎหมาย ระเบียบ ระบบคำตอบแทน ระบบบัญชี ระบบการติดตาม ประเมินผล ระบบการพัฒนาและแปรรูปรัฐวิสาหกิจแล้ว สายงานกำกับดูแลด้านรัฐวิสาหกิจจะ ทำงานมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายมากกว่าสายงานกำกับดูแลกองทุนนอกงบประมาณของ กรมบัญชีกลาง

สายงานวิชาการที่มีบทบาทสำคัญในการส่งเสริม สนับสนุนให้การบริหารกองทุนต่าง ๆ มี ประสิทธิภาพอีกสายงานหนึ่ง คือ สายงานพัฒนาระบบบัญชีกองทุนนอกงบประมาณ สังกัดอยู่ ในสำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน ในหลักการแล้ว สายงานนี้มีหน้าที่ดูแลวางระบบและติดตาม ผลระบบบัญชีกองทุนนอกงบประมาณทุกประเภท เช่น เงินบริจาค เงินช่วยเหลือ เงินทุนหมุนเวียน เงินกองทุนต่าง ๆ เงินกู้ต่างประเทศ เงินบำรุงโรงเรียน โรงพยาบาล เป็นต้น ทั้งนี้เป็นส่วน ราชการเจ้าของเงินกองทุนนอกงบประมาณประเภทต่าง ๆ มักจะไม่มีเงินงบประมาณที่จะจ้างเอกชน วางระบบบัญชี ดังนั้น ภารกิจเหล่านี้จึงอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบดูแลของสายงานนี้ ในปัจจุบันมี อัตรากำลังนักวิชาการด้านระบบบัญชี จำนวน 6 คน ประกอบกับกองทุนนอกงบประมาณที่จัดตั้ง ขึ้นในระยะหลังมีมากขึ้น มีกิจกรรมหลากหลาย และต้องการระบบที่ให้ข้อมูลในเชิงบริหารมากขึ้น เช่น กองทุนประกันสังคม กองทุนบำเหน็จบำนาญ กองทุนเงินกู้ยืมเพื่อการศึกษา เงินทุนหมุน เวียนประกันสุขภาพ กองทุนเพื่ออนุรักษ์และส่งเสริมพลังงาน กองทุนสิ่งแวดล้อม เป็นต้น ทำให้การให้บริการด้านวางระบบบัญชีกองทุนนอกงบประมาณมีมากขึ้น และไม่มีเวลาที่จะติดตาม ผลด้านระบบบัญชี จึงเกิดปัญหาการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินล่าช้าและไม่สมบูรณ์ ทำให้ สดง. ไม่สามารถจะรับรองงบการเงินได้ ดังที่กล่าวไว้แล้ว

ปัญหานี้เป็นปัญหาด้านการจัดสายงานและอัตรากำลัง ซึ่งผู้บริหารกรมบัญชีกลาง และสำนักงาน กพ. จำเป็นจะต้องพิจารณาทบทวนและให้ความสำคัญในการกำหนดสายงาน และบุคลากรให้เหมาะสม โดยควรจะให้ความสำคัญที่สายงานวิชาการ ด้านการพัฒนา กฎหมายเงินนอกงบประมาณ ด้านระบบการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ และด้านระบบ บัญชีเงินนอกงบประมาณเป็นหลัก และลดความสำคัญด้านการตรวจสอบส่งจ่าย หรือตอบ ข้อหารือ ให้ความสำคัญลงเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณให้น้อยลง เพื่อผลักดันและสนับสนุนให้ การบริหารเงินนอกงบประมาณโดยรวมมีประสิทธิภาพ และบรรลุเป้าหมายการกำกับดูแล แทนการควบคุมดังที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

ข้อเสนอแนะ

1. เงินนอกงบประมาณ นับวันจะมีบทบาทและมีความสำคัญมากขึ้น จำเป็นที่จะต้องวางแผนพัฒนาเพื่อรองรับการขยายตัวของงานด้านนี้ในอนาคต จึงเห็นควรปรับปรุงแก้ไขซึ่งจะได้กล่าวถึงโดยละเอียดต่อไปภายใต้หัวข้อ ดังนี้

- พัฒนากฎหมายและระเบียบการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ
- พัฒนามาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานระบบบัญชีเงินนอกงบประมาณ
- ตั้งสำนักบริหารเงินนอกงบประมาณ
- กระจายอำนาจงานด้านปฏิบัติการให้ส่วนราชการ
- สร้างวิสัยทัศน์ในการบริหารเงินนอกงบประมาณ
- ประสานงานกับ สตง.ติดตามการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินให้สมบูรณ์
- กำหนดบทลงโทษผู้ที่ไม่ส่งงบการเงิน

2. พัฒนากฎหมาย และระเบียบการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ¹ ปัจจุบัน กฎหมายและระเบียบการคลังเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณ มีความแตกต่างกันในแนวความคิดของการบริหารและควบคุม กล่าวคือ อาจจะควบคุมเข้มงวด ควบคุมบางส่วน หรือไม่ควบคุมและกระจายอำนาจให้ส่วนราชการดูแลทั้งหมด ยิ่งกว่านั้น เงินนอกงบประมาณประเภทเดียวกันอาจจะกำหนดหลักเกณฑ์การบริหารและควบคุมแตกต่างกัน เนื่องจากเป็นอำนาจของกระทรวงการคลังที่จะพิจารณาถ่วงน้ำหนัก โดยส่วนราชการจะขอทำความตกลงคลัง หรือขอความเห็นชอบเป็นเรื่องๆไปในทางปฏิบัติ เจ้าหน้าที่ผู้ควบคุมดูแลเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทหรือแต่ละกองทุนจะพิจารณาโดยอิงหลักเกณฑ์ของทางราชการ เมื่อเวลาได้ล่วงเลยไป การยกเว้นปฏิบัติตามระเบียบการคลังจะมีเพิ่มมากขึ้น ประกอบกับระบบการประมวลกฎหมายและระเบียบการคลังในส่วนที่เกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณยังไม่เคยจัดทำมาก่อน จึงทำให้การพิจารณาหลักเกณฑ์ต่างๆของเจ้าหน้าที่อาจจะขาดมาตรฐานและไม่เป็นไปในแนวเดียวกัน เพราะเจ้าหน้าที่ผู้พิจารณามีหลายคน มีการเปลี่ยนแปลงโยกย้ายหรือเลื่อนระดับตามระบบราชการ จึงควรจะได้มีการศึกษากำหนดนโยบายเพื่อพัฒนามาตรฐานและระเบียบเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภท เช่น เงินบริจาค เงินรายได้สถานีวิจัยกระจายเสียง เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ เงินทุนหมุนเวียน เงินบำรุงการศึกษา และเงินบำรุงสถานพยาบาลของทางราชการ เป็นต้น โดยพัฒนาปรับปรุงกฎหมายหรือระเบียบกองทุนนอกงบประมาณแต่ละประเภท ให้ครอบคลุมนโยบายและทิศทางการบริหารที่มีขอบเขตชัดเจนและเป็นหลักปฏิบัติที่ดีแก่เจ้าหน้าที่ทั้งในปัจจุบันและอนาคต

3. พัฒนามาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานระบบบัญชีเงินนอกงบประมาณ เงินนอกงบประมาณที่มีกิจกรรมการบริหารรายได้รายจ่ายในตัวเอง ระเบียบบริหารเงินนอกงบประมาณ

มักจะกำหนดให้จัดทำบัญชีตามหลักบัญชีสากล กล่าวคือ ให้มีการลงบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานการเงินส่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรอง และสำเนาแจ้งกระทรวงการคลัง เพื่อติดตามและประเมินผล การวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบตลอดจนการจัดทำระบบสารสนเทศ เงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทจึงต้องการรายงานที่มีมาตรฐาน เพื่อวางระบบข้อมูลสารสนเทศต่อไปได้ นอกจากนี้ ปริมาณงานด้านการวางระบบบัญชีมีเพิ่มขึ้นมากในงานที่ยากต้องใช้เวลากำหนดมาตรฐานระบบบัญชีเป็นหนทางหนึ่งที่จะช่วยลดภาระงานวางระบบบัญชีของบุคลากรกรมบัญชีกลางให้น้อยลง และมีเวลาติดตามผลเร่งรัดการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินให้เสร็จทันปีต่อไปได้² ในทางปฏิบัติ การกำหนดมาตรฐานระบบบัญชีและรายงานการเงินสำหรับเงินทุนหมุนเวียน หรือเงินกองทุนที่มีกิจกรรมคล้าย ๆ กันเกิดขึ้นในหลายส่วนราชการ สามารถจะทำได้ ยกตัวอย่างเช่น

- **เงินทุนหมุนเวียน** หลายส่วนราชการมีเงินทุนหมุนเวียนดำเนินการในลักษณะเดียวกัน จึงน่าจะจัดทำมาตรฐานระเบียบและระบบบัญชีเงินทุนหมุนเวียนดังกล่าวได้ เช่น เงินทุนหมุนเวียนเพื่อซื้อขายรถจักรยานยนต์ผ่อนส่ง³ เงินทุนหมุนเวียนช่วยเหลือเกษตรกร เงินทุนหมุนเวียนโรงพิมพ์ เป็นต้น
- **เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ** ประกอบด้วย เงินช่วยเหลือที่ส่วนราชการได้รับผ่านกรมวิเทศสหการ และไม่ผ่านกรมวิเทศสหการ ได้มีความพยายามที่จะกำหนดมาตรฐานระบบบัญชีเพื่อให้ส่วนราชการที่มีเงินช่วยเหลือไม่ว่าจะผ่านหรือไม่ผ่านกรมวิเทศสหการใช้ระบบบัญชีที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อให้การจัดทำระบบสารสนเทศ และ วิเคราะห์ภาพรวมเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศดำเนินการต่อไปได้⁴ แต่ระบบที่กำหนด ยังมีปัญหาในทางปฏิบัติ เนื่องจากส่วนราชการจะต้องทำบัญชีและรายงานการเงินให้เป็นไปตามบันทึกข้อตกลงกับผู้ให้เงินช่วยเหลือด้วย จึงมีภาระต้องทำบัญชี 2 ระบบ คือ ระบบบัญชีที่ผู้ให้เงินช่วยเหลือกำหนด (ระบบมีความแตกต่างกันตามแหล่งเงินช่วยเหลือ) และระบบบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนด ซึ่งเป็นเรื่องที่จะต้องศึกษาเพื่อปรับปรุงให้เหมาะสมต่อไป

ในการที่จะศึกษาเพื่อกำหนดมาตรฐานระบบบัญชี หรือมาตรฐานรายงานด้านเงินนอกงบประมาณนั้น จำเป็นจะต้องรวบรวมข้อมูลเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทมาศึกษา เพื่อให้ทราบว่ามีกิจกรรมและแหล่งเงินต่าง ๆ รวมถึงเงื่อนไขเป็นอย่างไรบ้าง ก่อนที่จะพิจารณากำหนดระบบให้ครอบคลุมถึงเรื่องต่าง ๆ โดยสมบูรณ์ และเผยแพร่หรือสั่งการให้ส่วนราชการถือปฏิบัติต่อไป การกิจลักษณะนี้จะทำได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากผู้วางระบบต้องมีความรู้ความสามารถแล้ว ยังต้องมีการประสานงานด้านการกำหนดนโยบายการบริหาร การปรับปรุงกฎหมาย ระเบียบ และการกำหนดมาตรฐานระบบบัญชีให้สอดคล้องกัน เพราะการปรับปรุงแก้ไขกฎหมายหรือ

ระเบียบ การยกเว้น หรือให้ความตกลงคลังในเรื่องการเบิกจ่ายเงิน จะมีผลกระทบต่อการปรับปรุงระบบบัญชีและรายงานการเงินเสมอ

4. **ตั้งสำนักบริหารเงินนอกงบประมาณ** โครงสร้างสายงานที่ปฏิบัติในปัจจุบันขาดการประสานงาน ขาดผู้วางนโยบายและทิศทางในการบริหารและควบคุม เนื่องจากภารกิจด้านบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบหลายสำนักการบริหารจึงขาดมาตรฐานและไม่มีการประสานงานกันที่ดีพอ เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าว เห็นควรรวมสายงานด้านการบริหารเงินนอกงบประมาณเป็นหน่วยงานเดียวกัน โดยตั้งเป็นสายงานในระดับสำนัก คล้ายคลึงกับสำนักรัฐวิสาหกิจเพื่อปฏิบัติภารกิจทั้งด้าน กฎหมาย ระเบียบ ระบบบริหารและควบคุมระบบบัญชีการฝึกอบรม การติดตามประเมินผล และการกำหนดนโยบายเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภท ภายใต้หน่วยงานเดียวกัน ทั้งนี้ จำเป็นต้องแยกสายงานที่ดูแลเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทให้ชัดเจน เพื่อให้เกิดแนวคิดการพัฒนาระบบการบริหารซึ่งจะมีความแตกต่างกันตามวัตถุประสงค์ และที่มาของเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภท

5. **กระจายอำนาจงานด้านปฏิบัติการให้ส่วนราชการ** บุคลากรที่ปฏิบัติงานด้านเงินนอกงบประมาณในปัจจุบันส่วนใหญ่จะทำงานด้านปฏิบัติการด้านการควบคุมการเบิกจ่าย และทำงานกึ่งวิชาการคือ ตอบข้อหารือให้ความตกลงคลังหรือพิจารณาแก้ไขปัญหาเป็นเรื่องๆไป เมื่อจำนวนเงินนอกงบประมาณมีมากขึ้น ปริมาณงานด้านปฏิบัติการและกึ่งวิชาการเพิ่มขึ้น บุคลากรเหล่านี้จึงไม่มีโอกาสที่จะทำงานกำหนดนโยบาย กำหนดมาตรฐานระบบบริหารการเงินการบัญชี และติดตามประเมินผล รวมทั้งมองภาพระบบการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณที่ชัดเจน จึงควรลดภาระงานด้านปฏิบัติการโดยกระจายอำนาจให้ส่วนราชการดูแลบางส่วนหรือทั้งหมด และปรับบทบาทของกรมบัญชีกลางให้เน้นด้านพัฒนาระบบบริหารติดตามประเมินผลในฐานะผู้กำกับดูแลหน่วยงานด้านปฏิบัติการที่ทำอยู่ในปัจจุบัน

6. **สร้างวิสัยทัศน์ในการบริหารเงินนอกงบประมาณ** เงินนอกงบประมาณเป็นระบบที่ต้องการความคล่องตัวสูง มีพื้นฐานแนวคิดของการกระจายอำนาจ การจัดท่างบประมาณเงินนอกงบประมาณไม่อยู่ในข่ายต้องผ่านกระบวนการทางรัฐสภา เงินนอกงบประมาณตามปกติจะมีลักษณะเป็นหน่วยงานที่ไม่แสวงหากำไร แต่มีแนวคิดและหลักการบริหารที่เป็นเอกชน ดังนั้นระบบการจัดท่างบประมาณตามผลงาน (Performance Budget) ระบบบริหารการเงินการบัญชีระบบพัสดุและระบบการวิเคราะห์ติดตามและประเมินผล จึงสามารถจะนำหลักการบริหารภาคธุรกิจมาประยุกต์ใช้ได้ ปัจจุบันวิธีการและเทคนิคการบริหารงาน รวมถึงการใช้เทคโนโลยีในภาคเอกชนก้าวหน้าไปมาก บุคลากรกรมบัญชีกลางจึงจำเป็นต้องศึกษาและติดตามวิทยาการต่างๆให้ทันกับการเปลี่ยนแปลง เพื่อให้มีความรู้กว้างขวางขึ้น และมีวิสัยทัศน์ในการปรับปรุง พัฒนาระบบบริหารเงินนอกงบประมาณของประเทศโดยรวมให้มีประสิทธิภาพ

7. ประสานงานกับสตง.ติดตามการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินให้สมบูรณ์ มีเงินทุนหมุนเวียนเป็นจำนวนมากทั้งที่สำรวจได้และสำรวจไม่ได้ (ได้ยกตัวอย่างกรณีเงินทุนหมุนเวียนแล้วในตารางที่ 7.2) จัดทำบัญชีและรายงานการเงินไม่ทันปีต่อปี สาเหตุอาจจะเนื่องมาจากไม่ได้มีการติดตามผลอย่างต่อเนื่อง ปัญหานี้จำเป็นจะต้องแก้ไขปัญหาโดยเร็ว เพื่อมิให้รายงานการเงินต้องค้างการตรวจสอบรับรองจาก สตง. หลายปี โดยกรมบัญชีกลางควรวางแผนร่วมกับ สตง. แก้ปัญหาด้านการจัดทำบัญชีเป็นกลุ่ม เช่น ดำเนินการกับหน่วยงานกลุ่มที่ค้างส่งงบการเงินเกิน 2 ปี เกิน 5 ปี เกิน 10 ปี เป็นต้น หรือหากมีปริมาณงานต้องสะสางมากก็ให้จ้างเอกช่วยดำเนินการเป็นครั้งคราวได้

8. กำหนดบทลงโทษผู้ที่ไม่ส่งงบการเงิน การจัดทำบัญชีและรายงานการเงินในภาคเอกชนได้กำหนดบทลงโทษไว้ชัดเจนในกฎหมาย ให้ผู้บริหารมีหน้าที่จัดทำบัญชีและรายงานการเงินส่งผู้ตรวจสอบภายนอกรับรองภายในกำหนดเวลาเพื่อใช้ประกอบการเสียภาษีประจำปี และรายงานให้ผู้ถือหุ้นทราบ หากไม่ปฏิบัติตามจะมีโทษตามกฎหมาย สำหรับกองทุนนอกงบประมาณในภาครัฐบาลนั้น เนื่องจากเป็นหน่วยงานราชการ จึงไม่มีบทลงโทษที่เข้มงวดและชัดเจน ยกเว้นกรณีที่มีผลเสียหายในทางทุจริตเกิดขึ้น ประกอบกับเป็นงานสิ้นสุดความรับผิดชอบที่หัวหน้าส่วนราชการไม่ต้องนำเสนอคณะรัฐมนตรีหรือรัฐมนตรีว่าการพิจารณา ส่วนราชการต่างๆ จึงมักละเลย หรือไม่ให้ความสำคัญต่อการเร่งรัดการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินให้ทันตามกำหนดเวลา จึงไม่เป็นเรื่องเร่งด่วน หากมีการกำหนดบทลงโทษจะทำให้หัวหน้าส่วนราชการการเร่งรัด ดูแล ดำเนินงานให้เรียบร้อยมากขึ้น ทั้งนี้ กรมบัญชีกลางควรมีบทบาทในการส่งเสริม สนับสนุนและร่วมแก้ปัญหา กับหัวหน้าส่วนราชการเพื่อให้การดำเนินงานลุล่วงไปได้อย่างรวดเร็ว

เชิงอรรถท้ายบท

- ¹ พูลนิจ ปิยะอนันต์ บทความเรื่อง การบริหารเงินนอกงบประมาณ วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 27 เล่ม 1 มกราคม-กุมภาพันธ์ 2529 หน้า 9-12
- ² พูลนิจ ปิยะอนันต์ บทความเรื่อง ปัญหาและทิศทางของการบัญชีเงินนอกงบประมาณ อดีต-ปัจจุบัน-อนาคต วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 28 เล่ม 6 พฤศจิกายน-ธันวาคม 2530 หน้า 59-64
- ³ พูลนิจ ปิยะอนันต์ เพ็ญศรี ตรีทัพ อุไร ร่มโพธิ์หยก บทความเรื่อง ความเป็นไปได้ในการจัดทำคู่มือมาตรฐานระบบบัญชีเงินทุนหมุนเวียนเพื่อซื้อขายรถจักรยานยนต์มือสอง วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 26 เล่ม 4 กรกฎาคม-สิงหาคม 2528 หน้า 41-46
- ⁴ พูลนิจ ปิยะอนันต์ อุไร ร่มโพธิ์หยก บทความเรื่อง การบริหารเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 27 เล่ม 5 กันยายน-ตุลาคม 2529 หน้า 21-23 และ คู่มือมาตรฐานระบบบัญชีเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ พ.ศ. 2529 จัดทำโดย กองระบบบัญชีและวิชาการคลัง กรมบัญชีกลาง

บทที่ 8

ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านโครงสร้างการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

แนวความคิด

1. ระบบบริหารการเงินและบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนด ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบของกฎหมาย ระเบียบ คู่มือปฏิบัติ หนังสือเวียน หนังสือตอบข้อหารือหรือให้ความเห็นชอบจำเป็นต้องศึกษาปัญหาเพื่อพัฒนา และปรับปรุงระบบให้เหมาะสมกับภาวะเศรษฐกิจ สถานการณ์การเมือง นโยบายการบริหารงบประมาณที่มุ่งถึงแผนงานโครงการและนโยบายการกระจายอำนาจตามที่ได้กล่าวถึงในบทที่ 4-7 แล้ว เป็นเรื่องของการแก้ปัญหาในระยะสั้น ซึ่งไม่เพียงพอสำหรับการพัฒนาระบบในระยะยาว ประกอบกับระบบบริหารการเงินการบัญชีของรัฐบาลไทยใช้มานาน บางระบบไม่เหมาะสมกับการบริหารองค์กรในปัจจุบัน ต้องการความคล่องตัวในการปฏิบัติงานสูง มุ่งถึงผลสำเร็จของงาน ต้องการความรวดเร็ว ทันสมัย และปรับตัวได้รวดเร็ว ทันกับการพัฒนาของระบบการเงินการคลังในปัจจุบัน อีกทั้งยังจะต้องพัฒนาให้ทันกับประเทศต่างๆ เพื่อยกระดับและฐานะของประเทศให้สูงขึ้นเทียบเท่ากับอารยประเทศ เพราะขณะนี้มีการกำหนดมาตรการและหลักเกณฑ์ต่างๆ ภายใต้โครงการความร่วมมือด้านเศรษฐกิจและการค้า ให้มีมาตรฐานเหมือนกัน การศึกษาเพื่อปรับโครงสร้างระบบจึงจำเป็นต้องพิจารณาควบคู่กันไปกับการปรับปรุงแก้ไขระบบบริหารการเงินการบัญชีเฉพาะหน้าภายใต้โครงสร้างเดิม ตามปกติแล้ว ควรจะมีการศึกษาทบทวนเพื่อปรับปรุงโครงสร้างทุก 5-10 ปี หรืออาจจะเร็วกว่านั้น ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงของสถานการณ์ และสภาพแวดล้อมที่จะเกิดขึ้น

2. ในบทนี้ได้รวบรวมปัญหาและข้อเสนอแนะในเชิงโครงสร้างระบบการบริหารการเงินการบัญชีเพื่อการพัฒนาในอนาคต ซึ่งเป็นโครงการระยะยาวและต้องใช้เวลาในการดำเนินการ การวางวิสัยทัศน์การพัฒนายจะช่วยให้การวางแผนด้านการปรับปรุงองค์กร บุคลากร รวมถึงแผนพัฒนาระบบงานดำเนินการไปได้ถูกต้อง มีทิศทาง สอดคล้องกับเป้าหมายที่วางไว้ ทั้งนี้ จะได้กล่าวถึงการปรับโครงสร้างระบบในเรื่องที่สำคัญซึ่งจะได้กล่าวถึงโดยละเอียดในหัวข้อต่อไป 3 เรื่อง คือ

- การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับเงินในงบประมาณ
- การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณ
- การปรับโครงสร้างสายงานการบริหารงานตรวจสอบภายใน

การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับเงินในงบประมาณ

1. ในบทที่ 3 ได้กล่าวถึงโครงสร้างระบบการเงินการบัญชี และในบทที่ 4-7 ได้กล่าวถึงปัญหาและข้อเสนอแนะในทางปฏิบัติที่เป็นอยู่ในปัจจุบันเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการบริหารการเงินการบัญชีภายใต้โครงสร้างระบบที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน สำหรับบทนี้ จะได้กล่าวถึงปัญหาและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับแนวคิดในการปรับปรุงโครงสร้างทั้งระบบในเชิงหลักการโดยไม่ลงลึกในรายละเอียดวิธีปฏิบัติ เพื่อเป็นแนวทางในการวางแผนพัฒนาทั้งด้านคนและระบบในอนาคต โดยมีหัวข้อสำคัญที่จะกล่าวโดยละเอียดในข้อต่อไป ดังนี้

- หลักการของโครงสร้างเดิม
- ปัญหาและข้อจำกัดของโครงสร้างเดิม
- ตัวอย่างโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีและรายงานการเงิน
- ข้อเสนอแนะ

2. หลักการของโครงสร้างเดิม หลักการบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเงินในงบประมาณเป็น ดังนี้

- ระบบการจัดซื้อจัดจ้าง ดำเนินการตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ สำหรับในการควบคุมทรัพย์สินนั้น กำหนดเพียงให้ส่วนราชการต่าง ๆ จัดทำทะเบียนควบคุมทรัพย์สินโดยไม่มีการบันทึกบัญชีทรัพย์สิน
- ระบบการรับ นำส่งและการเบิกจ่ายเงิน มีหลักการที่สำคัญ คือ กรมบัญชีกลางจะรับเงินนำส่งและเบิกจ่ายเงินผ่านส่วนราชการ ดังนั้น กรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด จึงไม่รับเงินหรือจ่ายเงินกับประชาชนหรือร้านค้าต่าง ๆ โดยตรง
- ระบบบัญชีในภาครัฐบาล กำหนดให้สอดคล้องกับหลักการรับนำส่งเงินและการเบิกจ่ายเงิน ประกอบด้วย 2 ระบบหลัก คือ

- ◆ ระบบบัญชีรัฐบาล เป็นระบบการลงบันทึกบัญชีเพื่อท่างบการเงินของแผ่นดิน(งบดุลและงบแสดงการเคลื่อนไหวของทุนแผ่นดิน) เสนอรัฐสภา และรัฐบาลรับทราบ รายงานการเงินชุดนี้ เป็นรายงานการเงินที่เป็นทางการและถือปฏิบัติตามหลักการบัญชีรัฐบาลโดยทั่วไป

- ◆ ระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลาง-ภูมิภาค และหน่วยงานย่อย เป็นระบบที่กำหนดขึ้นให้ส่วนราชการต่างๆ ใช้ลงบันทึกเพื่อควบคุมการรับจ่ายเงินผ่านมือส่วนราชการตามวิธีการรับนำส่งเงิน และการเบิกจ่ายเงินจากคลัง ไม่มีข้อมูลเพื่อใช้ประโยชน์ในเชิงบริหารและติดตามผลงาน สำหรับระบบบัญชีหน่วยงานย่อย เป็นระบบที่กำหนดย่อยลงไปจากระบบบัญชีส่วนราชการ เนื่องจากส่วนราชการต่างๆ มีการจัดตั้งหน่วยงานย่อยที่จะต้องเบิกเงินผ่านส่วนราชการผู้เบิก (ผู้เบิก หมายถึง ผู้เบิกเงินโดยตรงกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด) จึงต้องกำหนดระบบบัญชีหน่วยงานย่อยขึ้นเพื่อใช้บันทึกการรับจ่ายเงินผ่านมือหน่วยงานย่อยด้วย

3. ปัญหาและข้อจำกัดของโครงสร้างเดิม นอกจากปัญหาความไม่คล่องตัวด้านอัตราค่าใช้จ่าย ระบบการเบิกจ่ายเงินและเอกสารแบบพิมพ์ต่างๆ มีมาก และยุ่งยากในการจัดทำ ซึ่งได้กล่าวถึงปัญหาและข้อเสนอแนะไว้ในบทที่ 4-5 แล้ว ยังมีปัญหาด้านความไม่สมบูรณ์ของหลักการและโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีที่จะได้กล่าวถึงต่อไป ดังนี้

- **ระเบียบพัสดุ** การควบคุมตัวทรัพย์สินประจำที่จัดซื้อหรือจ้างที่กำหนดให้รวบรวมประวัติไว้ที่ส่วนราชการในรูปแบบทะเบียน ไม่มีการลงบันทึกมูลค่าทรัพย์สินประจำเพื่อแสดงไว้ในงบดุล หรือเป็นงบประกอบรายงานการเงินของแผ่นดิน เพราะประเทศไทยไม่มีบัญชีชุดทรัพย์สินประจำซึ่งใช้ลงบันทึกและแสดงมูลค่าของทรัพย์สินประจำของรัฐบาลไทยทั้งหมด เพื่อแสดงฐานะการเงินของประเทศให้ครบถ้วนสมบูรณ์เพื่อใช้วิเคราะห์และกำหนดนโยบายการบริหารและจัดการทรัพย์สินถาวรของรัฐโดยรวมให้มีประสิทธิภาพและเป็นประโยชน์สูงสุด
- **ระบบการรับนำส่งและเบิกจ่ายเงิน** หลักการเบิกจ่ายเงินโดยผ่านส่วนราชการที่กำหนดไว้แต่เดิมนั้น เป็นระบบที่รัฐบาลกำหนดขึ้น ในขณะที่ระบบการให้บริการรับจ่ายเงินของธนาคารพาณิชย์ยังไม่มีประสิทธิภาพ กล่าวคือ ธนาคารมีสาขาน้อย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนภูมิภาค การฝากและถอนเงินต่างสาขายังกระทำมิได้ แต่ในปัจจุบันระบบการฝากและถอนเงินของธนาคารพาณิชย์สามารถทำได้ทั่วประเทศและทุกสาขา อีกทั้งยังเปิดสาขาเป็นจำนวนมากเพื่อให้ประชาชนติดต่อกับธนาคารได้สะดวกรวดเร็วยิ่งขึ้น รัฐบาลก็ได้พัฒนาระบบการรับ นำส่ง และเบิกจ่ายเงินให้มีความสะดวกและคล่องตัวมากขึ้นตามบริการของธนาคารพาณิชย์ตามลำดับ โดยให้รับชำระภาษีค่าน้ำ และจ่ายเงินเดือนผ่านธนาคาร ซึ่งช่วยลดภาระการรับจ่ายเงินสดของส่วนราชการ มีความปลอดภัย และลดการทุจริตเกี่ยวกับเงินสด อย่างไรก็ตาม ส่วนราชการก็ยังคงมีหน้าที่รับผิดชอบดูแลการรับจ่ายเงินสดอยู่หลายประเภท เช่น

สวัสดิการต่าง ๆ เป็นต้น ซึ่งก็ได้มีข้อเสนอแนะจากส่วนราชการต่างๆ ว่าควรจะผ่อนคลายกฎ ระเบียบให้เบิกจ่ายเงินผ่านธนาคารมากขึ้น ทั้งนี้ หากระบบการรับ เบิกจ่ายเงินผ่านธนาคารมีประสิทธิภาพ ระบบที่กำหนดให้รับจ่ายเงินโดยผ่านส่วนราชการจะหมดความจำเป็น เพราะผู้เสียภาษีสามารถจะชำระเงินให้รัฐผ่านระบบธนาคาร โดยให้ออนเข้าบัญชีเงินคงคลังโดยตรง ไม่จำเป็นต้องโอนเข้าบัญชีของหน่วยจัดเก็บรายได้ก่อน แล้วจึงรวบรวมนำส่งคลังเพื่อเข้าบัญชีเงินคงคลังในภายหลัง เป็นการเพิ่มขั้นตอนและทำให้เงินเข้าคลังช้าลงด้วย ในทำนองเดียวกัน การจ่ายเงินเพื่อชำระหนี้ให้แก่ข้าราชการหรือเจ้าหน้าที่ก็น่าจะสามารถจะจ่ายเข้าบัญชีผู้มีสิทธิโดยตรง โดยไม่ต้องจ่ายผ่านส่วนราชการเพื่อไปจ่ายต่อให้แก่เจ้าหน้าที่หรือผู้มีสิทธิอีกทอดหนึ่ง จะทำให้ลดการถือเงินสดในมือส่วนราชการ ลดการทุจริตเกี่ยวกับการจ่ายเงิน และยังช่วยลดขั้นตอนการเบิกจ่ายเงินให้รวดเร็วและไม่ยุ่งยาก

- ระบบบัญชี ระบบบัญชีรัฐบาลไทยและระบบบัญชีส่วนราชการยังขาดความสมบูรณ์ในเชิงของหลักการบัญชีและการใช้ข้อมูลเพื่อการบริหาร ดังนี้

◆ ระบบบัญชีรัฐบาลไทย ปัจจุบันรายงานฐานะการเงินของรัฐบาลยังขาดข้อมูลที่สมบูรณ์ ดังนี้

- ◇ ขาดข้อมูลด้านทรัพย์สินประจำของรัฐบาล
- ◇ ขาดข้อมูลด้านภาพรวมเงินนอกงบประมาณของรัฐบาล
- ◇ ไม่มีระบบการใช้ข้อมูลสนเทศทางการบัญชีเพื่อการบริหาร
- ◇ รายงานการเงินยังล่าช้า

◆ ระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลาง-ภูมิภาค และระบบบัญชีหน่วยงานย่อย มีปัญหา ดังนี้

- ◇ ระบบบัญชีส่วนราชการทำล่าช้าเพราะทำด้วยมือ มีรายละเอียดและรายงานมาก เป็นภาระแก่เจ้าหน้าที่ในการลงบันทึกบัญชี
- ◇ ระบบบัญชีส่วนราชการไม่ให้ข้อมูลในเชิงต้นทุนโครงการจึงไม่สามารถจะใช้ในการติดตามและประเมินผลโครงการ
- ◇ ส่วนราชการส่วนใหญ่ทำงบรวมรายงานการเงินของส่วนราชการทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาคล่าช้าหรือไม่สมบูรณ์ เพราะจำนวนรายงานในส่วนภูมิภาคของแต่ละส่วนราชการที่จะต้องรวบรวมส่งไป

รวบรวมที่ส่วนกลาง มีเป็นจำนวนมาก ในทางปฏิบัติ สดง.แยกตรวจสอบบัญชีส่วนกลาง ส่วนภูมิภาคเป็นคนละคณะ รายงานรวมจึงขาดความสำคัญ

- ◇ หน่วยงานย่อยส่วนใหญ่ไม่มีเจ้าหน้าที่การเงินบัญชีทำหน้าที่ลงบันทึกบัญชี ผู้ดูแลจึงไม่ใช่เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชี อีกทั้งในระยะหลังระบบการบริหารงานของส่วนราชการกระจายอำนาจการเงินบางส่วนลงสู่หน่วยงานย่อยมากขึ้นเกิดหน่วยงานย่อยตามความหมายของกระทรวงการคลังขึ้นเป็นจำนวนมาก โดยที่ไม่มีแนวคิดที่จะยกระดับหน่วยงานย่อยเป็นหน่วยง เณผู้เบิกอย่างจริงจังจึงเป็นภาระมากขึ้น

4. ตัวอย่างโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีและรายงานการเงิน ตามตาราง 8.1

รายการ	รัฐบาลกลาง (Federal Government)	รัฐบาลท้องถิ่น (Local Government)
1. ระบบงบประมาณ	ระบบงบประมาณแบบแผนงาน โครงการมีการอนุมัติเงินประจำงวดและเงินกันไว้เบิกเหลือมปี	ระบบงบประมาณแบบแผนงาน โครงการ มีระบบเงินประจำงวดและเงินกันไว้เบิกเหลือมปี
2. หน่วยงานดูแลเรื่องกฎระเบียบคลัง	GAO (General Accounting Office) เป็นหน่วยงานอิสระแยกจากกระทรวงการคลังทำหน้าที่ร่วมกับสำนักงานงบประมาณ (OMB -Office of Management Budget) ในการวางแผนและกำหนด กฎ ระเบียบ การคลังตลอดจนตรวจสอบ ติดตามประเมินผลงาน	มี Comptroller ทำหน้าที่กำหนด กฎ ระเบียบการคลัง ระเบียบพัสดุ และ ระบบคำตอบแทน
3. ระบบการเบิกจ่ายเงิน	กระทรวงการคลัง (Department of Treasury) จัดเช็คตามแผนการใช้จ่ายเงินที่ส่วนราชการต่าง ๆ แจ้งมาและส่วนราชการต่าง ๆ เบิกจ่ายให้เจ้าหน้าที่โดยตรงต่อไป โดยจะทำงบกระทบบยอดเงินสดที่เบิกจากกระทรวงการคลังทุกเดือน	ฝ่ายการคลัง (Department of Finance) อนุมัติเงินประจำงวด ควบคุมการเบิกจ่ายเงินตามที่หน่วยงานต่าง ๆ ขอเบิก (ไม่มีรายละเอียดเกี่ยวกับระบบการเบิกจ่ายภายในฝ่ายการคลัง)
4. ระบบบัญชี	ส่วนราชการต่าง ๆ มีระบบบัญชีของตนเอง โดยจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีรัฐบาลกลางที่กำหนดโดย FASAB (Federal Accounting Standard Advisory Board) มาตรฐานที่กำหนดจะประกาศ และเผยแพร่เป็นแต่ละเรื่อง(แต่ละฉบับ) หัวหน้าฝ่ายการเงิน/ช ของส่วนราชการมีบทบาทสูง	ฝ่ายบัญชี ทำหน้าที่ลงบันทึกบัญชีการใช้จ่ายเงินตามงบประมาณที่ได้รับอนุมัติจากรัฐสภาระดับท้องถิ่น โดยปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีรัฐบาลท้องถิ่นที่กำหนดโดย GASB (Government Accounting Standard Board) ซึ่งจะประกาศกำหนดและเผยแพร่เป็นแต่ละเรื่อง (แต่ละฉบับ)
6. การตรวจสอบรับรองงบการเงิน	มีผู้ตรวจสอบบัญชีของส่วนราชการทำการตรวจสอบเรียกว่า Inspector General ซึ่งจะต้องดำเนินการให้เสร็จภายใน มิ.ค. ของปีถัดไป	มีหน่วยตรวจสอบของรัฐหรือจ้างเอกชนทำการตรวจสอบรับรองงบการเงินก่อนนำเสนอรัฐสภาท้องถิ่นทราบ
7. การติดตามและประเมินผล	GAOทำหน้าที่ตรวจสอบในเชิงประเมินผลงานพร้อมทั้งเสนอรายงานให้รัฐบาลและรัฐสภาทราบต่อไป	ผู้ตรวจสอบภายนอกและ Comptroller ทำหน้าที่ตรวจสอบ ติดตาม ประเมินผล และเสนอแนะนโยบายการบริหารต่อผู้ว่าการท้องถิ่น
ที่มา	เอกสารประกอบการศึกษาดูงานระบบบัญชีของ Department of Energy สหรัฐอเมริกา	- Comprehensive Annual Financial Report of the Comptroller for the fiscal year ended June 30, 1995. The city of New York. - State of Wisconsin, Comprehensive Annual Financial Report for the fiscal year ended June 30, 1995.

ตารางที่ 8.1 เปรียบเทียบโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีของสหรัฐอเมริกา

ตารางที่ 8.1 เป็นตัวอย่างระบบบริหารการเงินการบัญชีเปรียบเทียบระหว่างรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นของประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งจะนำมาใช้เป็นหลักในการพิจารณาเปรียบเทียบกับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีของรัฐบาลไทยที่เดิมกำหนดขึ้นโดยผู้เชี่ยวชาญด้านการบริหารงานภาครัฐ (Public Administration Service-PAS) จากประเทศสหรัฐอเมริกาตั้งแต่ปีพ.ศ. 2510 เพื่อให้เห็นพัฒนาการในการปฏิรูปโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชี

5. รายละเอียดตามตารางที่ 8.1 มีข้อสังเกตในเชิงของหลักการระบบบริหารการเงินการบัญชีและแนวคิดในการจัดทำรายงานการเงินของประเทศสหรัฐอเมริกา ดังนี้

- รัฐบาลกลางไม่มีรายงานการเงินรวมของประเทศ ที่ผ่านมารัฐบาลกลางของสหรัฐจัดทำเพียงรายงานการเงินของแต่ละกระทรวงเสนอรัฐสภา ในขณะที่รัฐบาลท้องถิ่น (กรณีตัวอย่างของเมือง New York) จัดทำรายงานการเงินรวมกองทุนทุกประเภทเสนอขณะนี้รัฐบาลกลางสหรัฐ ได้ทำการปฏิรูประบบการเงินการคลังโดยให้จัดทำภาพรวมรายงานการเงินของประเทศให้ได้ภายในภายใน ปี ค.ศ. 1998¹ และให้ทุกส่วนราชการเชื่อมโยงข้อมูลรายงานการเงินของส่วนราชการ ที่ได้รับการตรวจสอบรับรองจากผู้ตรวจสอบแล้วส่งไปยัง Department of Treasury (ปัจจุบันทำหน้าที่ควบคุมและทำรายงานรายรับรายจ่ายในรูปของเม็ดเงินสดผ่านมือเสนอฝ่ายบริหาร²) และขณะนี้ Department of Treasury ได้จัดทำต้นแบบ (Prototype) ภาพรวมรายงานการเงินของประเทศเผยแพร่สู่สาธารณชนผ่านเครือข่ายเพื่อรับฟังความคิดเห็นก่อนที่จะจัดทำรายงานฉบับจริงเสนอรัฐสภาในปี ค.ศ. 1998 แล้ว

รัฐบาลท้องถิ่น (กรณีตัวอย่างของ The City of New York) มีการจัดทำรายงานการเงินรวมจำแนกตามกองทุนต่าง ๆ ส่งให้สำนักงานบัญชีเอกชนตรวจสอบรับรอง

รัฐบาลไทย มีระบบการบัญชีและการจัดทำรายงานการเงินของประเทศ คล้ายคลึงกับระบบของรัฐบาลท้องถิ่นสหรัฐอเมริกา เพียงแต่ยังไม่มีข้อมูลครบถ้วนสมบูรณ์ (ยังไม่มีข้อมูลด้านทรัพย์สินประจำ และกองทุนนอกงบประมาณต่าง ๆ รวมไว้ในงบการเงินของแผ่นดิน)

- มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการบัญชีรัฐบาลสหรัฐอเมริกาคำขึ้นโดยคณะกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ สำหรับรัฐบาลกลางมี Federal Accounting Standard Advisory Board-FASAB เป็นผู้ดูแลและ Government Accounting Standard Board-GASB รับผิดชอบภารกิจดังกล่าว ของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นตามลำดับ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีภาครัฐจะประกอบด้วยผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีภาครัฐ ทำหน้าที่ศึกษา เสนอแนะมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐาน

การรายงาน ให้กระทรวงการคลังและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการหรือประกาศใช้ เพื่อให้ส่วนราชการต่าง ๆ จัดทำบัญชีและรายงานการเงินเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด ทั้งนี้ การกำหนดมาตรฐานการบัญชี มักจะเชื่อมโยงกับมาตรฐานการบัญชีในภาคธุรกิจและกิจการที่ไม่แสวงหากำไร

มาตรฐานการบัญชีของรัฐบาลไทย กำหนดโดยกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง หน่วยงานในกรมบัญชีกลางที่ทำหน้าที่รับผิดชอบดูแลเรื่องนี้โดยตรง คือ สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน ดังนั้น หากหน่วยงานนี้ไม่ได้รับการพัฒนาทางด้านวิชาการและประสบการณ์ที่ดีเพียงพอ มาตรฐานการบัญชีภาครัฐจะขาดประสิทธิภาพ ขาดวิสัยทัศน์ และขาดการพัฒนา

- **จ่ายเงินเป็นงวดตามแผนการเงิน** หน่วยงานหรือส่วนราชการของรัฐบาลสหรัฐอเมริกาทำหน้าที่เบิกจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่ โดยขอรับเงินจัดสรร (หลังจากอนุมัติเงินประจำงวดแล้ว) จากกระทรวงการคลัง (จ่ายเป็นเช็คให้ส่วนราชการ) ตามแผนการเงินที่ส่วนราชการแจ้งมา ทั้งนี้จะมีการจัดทำรายงานกระทบยอดการใช้จ่ายเงินระหว่างกันเป็นประจำเดือน ระบบนี้เป็นกระจายอำนาจการเบิกจ่ายให้ส่วนราชการต่าง ๆ ดูแล

รัฐบาลไทย ยังไม่ได้กระจายอำนาจการตรวจสอบสั่งจ่ายเงินให้ส่วนราชการ แต่ก็ได้ผ่อนคลายนโยบาย ปล่อยให้ส่วนราชการเบิกจ่ายโดยไม่ต้องแนบเอกสารประกอบการเบิกจ่ายเงิน การสั่งจ่ายเงินจะสั่งจ่ายตามรายการขอเบิกแต่ละรายการ

- **ผู้ตรวจสอบ** รัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกา มีผู้ตรวจสอบประจำกระทรวง (Inspector General) ทำหน้าที่ตรวจสอบรับรองงบการเงินของหน่วยงาน ส่วน GAO (General Accounting Office) ทำหน้าที่ตรวจสอบในเชิงประเมินผล และจัดทำรายงานผลการตรวจสอบตลอดจนเสนอความเห็นในเชิงของระบบ รวมถึงประสิทธิภาพของการใช้จ่ายเงิน ให้ฝ่ายบริหารและรัฐสภารับทราบ ลักษณะของรายงานจะเป็นการรายงานผลการตรวจสอบเฉพาะเรื่องเสนอฝ่ายบริหาร รัฐสภาและสาธารณชน ตัวอย่าง รายงานผลการตรวจสอบของ GAO ในเดือนกันยายน 1997 ที่เผยแพร่ให้สาธารณชนทราบผ่านเครือข่าย Internet มีจำนวน 37 เรื่อง³ ตัวอย่างบางเรื่อง ได้แก่

◆ **Charter Schools: Issues Affecting Access to Federal Funds.** September 17, 1997.

◆ **Community Policing: Issues Related to Design, Operation, and Management of the Grant Program.** September 3, 1997.

- ◆ **District of Columbia Government: Overtime Costs Exceed Those of Neighboring Governments.** September 11,1997.
- ◆ **Pay and Benefits: Comparative Analyses of Federal Physicians' Compensation.** September 15,1997.
- ◆ **Space Station: Cost Control Problems Are Worsening.** September 16,1997.
- ◆ **Government Printing Office: Information of September 1996 Major Inventory Reduction.** September 19,1997.

สำหรับรัฐบาลท้องถิ่นของสหรัฐอเมริกา นั้น อาจจะมีหน่วยงานของรัฐทำการตรวจสอบรับรองงบการเงิน หรือจ้างบริษัทเอกชนทำการตรวจสอบรับรองงบการเงิน ตามมาตรฐานการตรวจสอบ ลักษณะการตรวจสอบเน้นทั้งด้านตรวจสอบการเงิน และการบริหาร มีการวิเคราะห์เพื่อเสนอแนะว่ากิจกรรมของรัฐบางกิจกรรม เช่น การทำความสะอาดทางเท้า หรือทำความสะอาดอาคาร ควรจะทำเองหรือจ้างเหมาจึงจะประหยัด เป็นต้น

รัฐบาลไทย มีสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีของส่วนราชการต่างๆ ทั่วประเทศ การตรวจสอบจะเน้นตรวจสอบทางการเงินและใบสำคัญ (งบเดือน) สตง.เริ่มพัฒนาการตรวจสอบการดำเนินงานและตรวจสอบผลงานไปบ้างแล้ว รายงานผลการตรวจสอบยังอยู่ในวงแคบ ไม่เผยแพร่แก่สาธารณชน

6. ตัวอย่างรูปแบบรายงานการเงินที่สำนักตรวจสอบบัญชีเอกชนตรวจสอบรับรองกรณีของ The City of New York ซึ่งทำภาพรวมรายงานการเงินครบถ้วนสมบูรณ์ทั้งด้านเงินในงบประมาณ (General Fund) เงินนอกงบประมาณ (Capital Projects, Debt Service, Fiduciary Funds) บัญชีชุดทรัพย์สินประจำและหนี้สินระยะยาว (Account Groups) รัฐพาณิชย์หรือรัฐธุรกิจประเภทต่าง ๆ (Discretely Presented Component Units)ประกอบด้วยรายงานหลัก คือ

- Report of Independent Auditor (ภาพที่ 8.1)
- Combined Balance Sheet -All Funds Types, Account Groups and Discretely Presented Component Units (ตารางที่ 8.2)
- Combined Statement of Revenue, Expenditures and Changes in Fund Balances, All Governmental Fund Types (ตารางที่ 8.3)

(ดูภาพที่ 8.1 ตารางที่ 8.2 และ 8.3 ในหน้าถัดไป)



Peat Marwick LLP



WATSON RICE

Frye Williams & Co., PC

Report of Independent Auditors

The People of The City of New York

We have audited the general purpose financial statements of The City of New York ("The City") as of and for the year ended June 30, 1995 as listed in Part II-A of the table of contents. We have also audited the combining and individual fund and account group financial statements for the years ended June 30, 1995 and 1994, as listed in Part II-B of the table of contents other than those entities identified in Note B of the general purpose financial statements of The City. These financial statements are the responsibility of The City's management. Our responsibility is to express an opinion on these financial statements based on our audit. We did not audit the financial statements of the entities disclosed in Note B. Those financial statements were audited by other auditors, whose reports have been furnished to us, and our opinion on the general purpose financial statements, insofar as it relates to the amounts included for such entities, is based solely on the reports of the other auditors.

We conducted our audit in accordance with generally accepted auditing standards. Those standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement. An audit includes assessing the accounting principles used and significant estimates made by management, as well as evaluating the overall financial statement presentation. We believe that our audit and the reports of other auditors provide a reasonable basis for our opinion.

In our opinion, based on our audit and the reports of the other auditors, the general purpose financial statements referred to above present fairly, in all material respects, the financial position of The City of New York at June 30, 1995, and the results of its operations and cash flows of its discretely presented component units for the year then ended in conformity with generally accepted accounting principles. Also in our opinion, the combining and individual fund and account group financial statements referred to above (Other than the financial statements that were audited by other auditors whose reports expressed unqualified opinions) present fairly, in all material respects, the financial position of each of the individual funds and account groups of The City of New York at June 30, 1995 and 1994, and the results of operations of such funds and cash flows of its individual discretely presented component units for the years then ended, in conformity with generally accepted accounting principles.

Our audit was made for the purpose of forming an opinion on the general purpose financial statements taken as a whole and on the combining and individual fund and account group financial statements. The accompanying financial information listed as supporting schedules in Part II-B of the table of contents is presented for purposes of additional analysis and is not a required part of the financial statements of The City. Such information has been subjected to the auditing procedures applied in our audit of the general purpose, combining, individual fund and individual account group financial statements (other than the financial statements that were audited by other auditors whose reports expressed unqualified opinions) and, in our opinion, is fairly stated in all material respects in relation to the financial statements of each of the respective individual funds and account groups taken as a whole.

As described in Note A to the general purpose financial statements, in fiscal year 1995, The City adopted GASB Statement No. 25, Financial Reporting for Defined Benefit Pension Plans and Note Disclosure for Defined Contribution Plans and GASB Statement No. 27, Accounting for Pensions by State and Local Governmental Employers.

The statistical information as listed in Part III of the table of contents is presented for purposes of additional analysis and is not a required part of the financial statements. Such information has not been subjected to the auditing procedures applied in the audits of the financial statements and, accordingly, we express no opinion on it.

October 27, 1995

New York, New York

ที่ : The City of New York Comprehensive Annual Financial Report of the Comptroller for the Fiscal Year Ended June 30, 1995

THE CITY OF NEW YORK
COMBINED BALANCE SHEET ALL FUND TYPES, ACCOUNT GROUPS AND DISCRETELY PRESENTED COMPONENT UNITS
June 30, 1995
(in thousands)

	Governmental Fund Types			Discretely Presented Fund Type Trust and Agency	General Chicago		Total (Monneturidate Only) Primary Government	Discretely Presented Component Units	Total (Monneturidate Only) Reporting Entity
	General	Capital Projects	Debt Service		General Fixed Assets	General Long- term Obligations			
ASSETS									
Cash and cash equivalents.....	\$ 748,288	\$ 84	\$ 54,002	\$ 329,276	\$ -	\$ -	\$ 1,131,568	\$ 261,331	\$ 1,392,899
Investments, including accrued interest.....	1,334,681	241,066	1,318,867	86,120,127	-	-	89,128,711	1,038,776	90,167,487
Accounts receivable:									
Real estate taxes.....	77,800	-	-	-	-	-	77,800	-	77,800
Federal, State and other aid.....	3,787,400	301,783	-	-	-	-	4,089,183	-	4,089,183
Public service, rail.....	-	-	-	-	-	-	-	641,117	641,117
Other, incl.....	685,397	-	-	1,179,326	-	-	2,064,623	636,616	2,701,239
Mortgage loans and interest receivable, net.....	-	-	188,881	-	-	-	188,881	2,073,338	2,262,219
Due from other funds and Discretely Presented Component Units.....	1,548,380	1,118,847	71,892	886,888	-	-	3,703,487	2,767	3,706,254
Property, plant and equipment.....	-	-	-	-	18,808,788	-	18,808,788	22,102,380	38,911,168
Accumulated depreciation and amortization.....	-	-	-	-	(4,825,886)	-	(4,825,886)	(7,835,099)	(12,660,985)
Restricted cash and investments.....	-	-	-	-	-	-	-	1,133,786	1,133,786
Other assets.....	33,244	217,081	885	58,902	-	-	308,922	244,919	553,841
Amounts available in Debt Service Funds.....	-	-	-	-	-	1,388,715	1,388,715	-	1,388,715
Amounts to be provided for general long-term obligations.....	-	-	-	-	-	38,828,810	38,828,810	-	38,828,810
Total assets.....	\$ 8,438,080	\$ 1,876,880	\$ 1,604,317	\$ 886,888	\$ 11,882,888	\$ 37,188,326	\$ 129,468,388	\$ 20,638,888	\$ 150,107,276
LIABILITIES									
Accounts payable and accrued liabilities.....	\$ 85,246,827	\$ 1,201,788	\$ 52,893	\$ 5,915,878	\$ -	\$ -	\$ 12,417,191	\$ 1,613,124	\$ 13,030,315
Bonds and notes payable.....	-	-	-	-	28,883,849	-	28,883,849	10,343,907	39,227,756
Capital lease obligations.....	-	-	-	-	-	-	-	988,248	988,248
Accrued real estate tax refunds.....	4,824	-	-	-	-	314,380	319,204	-	319,204
Accrued tax refunds - other.....	40,938	-	-	-	-	-	40,938	-	40,938
Accrued judgments and claims.....	118,888	122,388	-	-	-	2,824,028	2,763,284	-	2,763,284
Accrued vacation and sick leave.....	-	-	-	-	-	1,481,838	1,481,838	339,092	1,790,930
Deferred wages.....	-	-	-	-	-	46,888	46,888	-	46,888
Accrued pension liability.....	-	-	-	-	-	2,871,451	2,871,451	109,982	2,981,433
Landfill closure and post-closure care costs.....	-	-	-	-	-	488,888	488,888	-	488,888
Accrued interest payable.....	-	-	-	-	-	-	-	864,079	864,079
Deferred revenues.....	1,488,883	208,888	-	-	-	-	1,697,771	181,139	1,878,910
Due to other funds and Discretely Presented Component Units.....	888,888	1,331,187	28,088	888,888	-	-	3,288,440	417,774	3,706,214
Estimated disallowances of Federal, State and other aid.....	208,888	-	-	-	-	-	208,888	-	208,888
Other.....	-	-	-	822,888	-	-	822,888	72,888	718,231
Total liabilities.....	\$ 8,438,080	\$ 2,881,118	\$ 80,881	\$ 7,628,820	\$ 11,882,888	\$ 37,188,326	\$ 129,468,388	\$ 21,371,722	\$ 150,840,110
EQUITY AND OTHER CREDITS									
Investment in general fixed assets.....	-	-	-	-	11,882,888	-	11,882,888	-	11,882,888
Contributed capital.....	-	-	-	-	-	-	-	8,398,213	8,398,213
Retained earnings:									
Reserved for capital improvement.....	-	-	-	-	-	-	-	118,478	118,478
Reserved for loans.....	-	-	-	-	-	-	-	88,827	88,827
Reserved for donor restrictions.....	-	-	-	-	-	-	-	10,338	10,338
Reserved for debt retirement.....	-	-	-	-	-	-	-	304,227	304,227
Unreserved.....	-	-	-	-	-	-	-	(1,631,848)	(1,631,848)
Fund balance / Plan net assets:									
Reserved for debt service.....	-	-	1,388,715	-	-	-	1,388,715	-	1,388,715
Reserved for non-current mortgage loans.....	-	-	188,881	-	-	-	188,881	-	188,881
Reserved for supplemental benefit payments.....	-	-	-	1,879,874	-	-	1,879,874	-	1,879,874
Reserved for pension benefits.....	-	-	-	88,246,883	-	-	88,246,883	-	88,246,883
Unreserved, undesignated.....	288,888	(888,888)	-	-	-	-	(599,999)	-	(599,999)
Total equity (deficit) and other credits.....	288,888	(888,888)	1,879,874	81,128,287	11,882,888	-	73,818,388	7,288,237	81,080,625
Commitments and contingencies.....	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total liabilities, equity and other credits.....	\$ 8,438,080	\$ 1,876,880	\$ 1,604,317	\$ 886,888	\$ 11,882,888	\$ 37,188,326	\$ 129,468,388	\$ 20,638,888	\$ 150,107,276

See accompanying notes to financial statements.

ที่มา : The City of New York Comprehensive Annual Financial Report of the Comptroller for the Fiscal Year Ended June 30, 1995.

**ตารางที่ 8.2 Combined Balance Sheet-All Fund Types, Account Groups and Discretely Presented
Component Units.**

THE CITY OF NEW YORK

COMBINED STATEMENT OF REVENUES, EXPENDITURES AND CHANGES IN FUND BALANCES

ALL GOVERNMENTAL FUND TYPES
FOR THE YEAR ENDED JUNE 30, 1995
(IN THOUSANDS)

	Governmental Fund Types			Total (Memorandum Only)
	General	Capital Projects	Debt Service	Primary Government
REVENUES :				
Real estate taxes.....	\$ 7,473,580	\$ -	\$ -	\$ 7,473,580
Sales and use taxes.....	3,013,171	-	-	3,013,171
Income taxes.....	6,014,746	-	-	6,014,746
Other taxes.....	1,183,743	-	-	1,183,743
Federal, State and other categorical aid.....	10,733,313	358,804	186,473	11,278,590
Unrestricted Federal and State aid.....	603,283	-	-	603,283
Charges for services.....	1,297,960	-	-	1,297,960
Other revenues.....	<u>1,243,623</u>	<u>744,626</u>	<u>227,526</u>	<u>2,215,775</u>
Total revenues.....	31,563,419	1,103,430	413,999	33,080,848
OTHER FINANCING SOURCES :				
Transfer from OTB.....	27,560	-	-	27,560
Transfers and other payments for debt service.....	-	-	2,284,818	2,284,818
Net proceeds from sale of notes and bonds.....	-	2,242,027	849	2,242,876
Refunding bond proceeds.....	-	-	<u>1,264,662</u>	<u>1,264,662</u>
Total revenues and other financing sources.....	<u>31,590,979</u>	<u>3,345,457</u>	<u>3,964,328</u>	<u>38,900,764</u>
EXPENDITURES :				
Current Operations :				
General government.....	852,717	-	-	852,717
Public safety and judicial.....	4,121,448	-	-	4,121,448
Board of Education.....	7,862,874	-	-	7,862,874
City University.....	348,074	-	-	348,074
Social services.....	8,111,924	-	-	8,111,924
Environmental protection.....	1,120,221	-	-	1,120,221
Transportation services.....	932,572	-	-	932,572
Parks, recreation and cultural activities.....	239,571	-	-	239,571
Housing.....	527,010	-	-	527,010
Health (including payments to HHC).....	1,736,768	-	-	1,736,768
Libraries.....	167,867	-	-	167,867
Pensions.....	1,273,001	-	-	1,273,001
Judgments and claims.....	251,247	-	-	251,247
Other.....	307,519	-	37,252	307,519
Capital Projects.....	-	3,674,738	-	3,674,738
Debt Service :				
Interest.....	-	-	1,790,519	1,790,519
Redemptions.....	-	-	913,497	913,497
Lease Payments.....	-	-	<u>154,393</u>	<u>154,393</u>
Total expenditures.....	29,296,499	3,674,738	2,895,661	35,866,898
OTHER FINANCING USES :				
Transfers and other payments for debt service.....	2,289,116	-	-	2,289,116
Payment to refunded bond escrow holder.....	-	-	<u>1,264,662</u>	<u>1,264,662</u>
Total expenditures and other financing uses.....	<u>31,585,615</u>	<u>3,674,738</u>	<u>4,160,323</u>	<u>39,420,676</u>
EXCESS (DEFICIENCY) OF REVENUES AND OTHER FINANCING SOURCES OVER EXPENDITURES AND OTHER FINANCING USES.....				
	5,364	(329,281)	(195,995)	(519,912)
FUND BALANCES (DEFICIT) AT BEGINNING OF YEAR.....	363,065	(555,287)	(1,721,363)	(1,529,141)
FUND BALANCES (DEFICIT) AT END OF YEAR.....	\$ 36,429	\$ (884,568)	\$ 1,525,368	\$ 1,009,229

See accompanying notes to financial statements.

From: The City of New York Comprehensive Annual Financial Report of the Comptroller for the Fiscal Year Ended June 30, 1995.

ตารางที่ 8.3 Combined Statement of Revenues, Expenditures and Changes in Fund Balances.

All Governmental Fund Types.

7. สำหรับรัฐบาลกลาง รัฐสภามีนโยบายให้รัฐบาลจัดทำงบการเงินรวมทั้งประเทศขึ้น จึงได้ตรากฎหมายปฏิรูประบบราชการปี 1994 (GMRA- Government Management Reform Act of 1994) กำหนดให้ทุกส่วนราชการทำรายงานการเงินประจำปี ค.ศ. 1996 ที่ผู้ตรวจสอบตรวจสอบรับรองแล้วให้เสร็จสิ้นในวันที่ 1 มีนาคม ค.ศ. 1997 และให้กระทรวงการคลังจัดทำรายงานการเงินรวมของรัฐบาลกลางประจำปี ค.ศ. 1997 ให้เสร็จสิ้นภายในวันที่ 1 มีนาคม ค.ศ. 1998 ซึ่งในปี 1997 นี้ กระทรวงการคลังโดย (Department of Treasury) ก็ได้ทดลองทำต้นแบบรายงานการเงินรวม ปี 1995 (Consolidated Financial Statements of the United States, Prototype 1995) เผยแพร่ก่อนที่จะดำเนินการจริงในปี ค.ศ. 1998 ตามแนวที่กฎหมายปฏิรูประบบบริหารราชการ (GMRA-Government Management and Reform Act of 1994) กำหนด ตัวอย่างต้นแบบรายงานการเงินประกอบด้วยรายงานจากผู้บริหารกระทรวงการคลังและรายงานการเงิน ดังนี้

- สาส์นจากผู้บริหารกระทรวงการคลัง (Secretary of the treasury)(ภาพที่ 8.2)
- United States Government Consolidated Statement of Financial Position, as of September 30 (Unaudited) (ตารางที่ 8.4)
- United States Government Consolidated Statement of Operations for the year Ended September 30. (Unaudited) (ตารางที่ 8.5)

(ดูภาพที่ 8.2 ตารางที่ 8.4 และ 8.5 ในหน้าถัดไป)

รูปแบบรายงานการเงินรวมของรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกาที่กำหนดขึ้นใหม่แตกต่างจากรูปแบบรายงานการเงินของรัฐบาลท้องถิ่น กล่าวคือ ไม่ได้แสดงถึงการใช้จ่ายเงินจำแนกเป็น กองทุน รายงานการเงินมีลักษณะคล้ายคลึงกับรายงานการเงินในภาคธุรกิจ ประเภทกิจการที่ไม่แสวงหากำไร (Non Profit Organization) เน้นการจัดทำต้นทุนให้สอดคล้องกับระบบงบประมาณแบบแผนงาน งาน โครงการ เพื่อประโยชน์ในการประเมินผลโครงการ



STATEMENT OF THE SECRETARY OF THE TREASURY

The Department of the Treasury's Financial Management Service has prepared the "Consolidated Financial Statements of the United States, Prototype 1995," which provides an unaudited summary of information on Federal operations and financial positions.

During fiscal year 1995, the American economy continued to expand, aided in part by the effects of the 1993 deficit reduction package. As a result, these statements reflect a significantly improved federal financial picture for fiscal year 1995. For the third year in a row, the federal budget deficit declined—it was reduced by \$39 billion to \$164 billion—its lowest level since 1989. In addition, inflation remained low at 2.5%, the unemployment rate dropped to 5.6%, and overall, the economy grew by 2.0% (real GDP).

The Department of the Treasury, the Office of Management and Budget (OMB), and the General Accounting Office are working with a Task Force of agency Chief Financial Officers and Inspectors General to ensure that the necessary financial information is available to meet the requirement of the Government Management and Reform Act of 1994 that all major federal agencies prepare audited financial statements for fiscal year 1996 by March 1, 1997. The act also requires that Treasury issue the first Government-wide audited financial statements covering fiscal year 1997 by March 31, 1998.

To help federal agencies meet these requirements and paint the federal financial picture more clearly, the Director of OMB, the Comptroller General of the United States, and I have approved all of the basic accounting standards recommended by the Federal Accounting Standards Advisory Board. This marks the beginning of an era, where for the first time, the Federal Government has a body of "generally accepted accounting principles" to govern the preparation of financial statements by departments and agencies. The implementation of these standards will improve the quality of the financial data presented in future consolidated statements.

A handwritten signature in black ink, reading "Robert E. Rubin".

Robert E. Rubin

United States Government Consolidated Statement of Operations for the Year Ended September 30 (Unaudited)

(In billions of dollars)

Revenues	1995	1994
Levied under the Government's sovereign power:		
Individual income taxes.....	590.2	543.1
Corporate income taxes.....	157.0	140.4
Social insurance taxes and contributions.....	484.5	461.5
Excise taxes.....	57.5	55.2
Estate and gift taxes.....	14.8	15.2
Customs duties.....	19.3	20.1
Miscellaneous.....	27.3	22.0
	<u>1,350.5</u>	<u>1,257.5</u>
Earned through Government business-type operations:		
Sale of goods and services.....	83.0	82.1
Interest.....	11.4	10.5
Other.....	36.0	35.9
Total revenues.....	<u>1,184.0</u>	<u>1,385.1</u>
Expenses by agency		
Legislative branch.....	2.9	2.5
Judicial branch.....	3.2	2.6
Executive branch:		
Funds appropriated to the President ¹	1.8	1.2
Departments:		
Agriculture.....	60.1	73.6
Commerce.....	4.7	3.2
Defense (military).....	248.6	274.1
Defense (civil).....	30.2	26.5
Education.....	34.6	29.0
Energy.....	7.7	26.2
Health and Human Services.....	342.5	301.2
Housing and Urban Development.....	34.6	29.0
Interior.....	9.7	6.7
Justice.....	9.2	6.9
Labor.....	39.6	34.3
State.....	6.2	6.9
Transportation.....	40.2	37.6
Treasury:		
Interest on debt held by the public...	234.2	207.7
Other.....	33.5	26.2
Veterans Affairs.....	86.5	21.1
Independent:		
Social Security Administration.....	362.7	330.6
Other.....	198.3	134.2
Total.....	<u>1,791.0</u>	<u>1,581.3</u>
Veterans Affairs adjustment for actuarial liability change.....		
Total expenses.....		<u>-65.6</u>
Expenses in excess of revenues.....	<u>1,791.0</u>	<u>1,515.7</u>
	<u>310.0</u>	<u>129.6</u>

The accompany notes are an integral part of this statement

¹ Includes Executive office of the President.² Fiscal 1994 amount includes Defense audit adjustments.³ Includes EPA,GSA,NASA,OPM,SBA,and other independent agencies.

ตารางที่ 8.4 United States Government Consolidated Statement of Operations for the year
Ended September 30 (Unaudited)

consolidated financial statements

United States Government Consolidated Statement of Financial Position, as of September 30 (Unaudited)

(In billions of dollars)

Assets	1995	1994*
Cash.....	66.8	56.3
Other monetary assets (Note 3).....	126.7	126.2
Accounts receivable, net of allowances (Note 4).....	87.2	76.6
Inventories and related properties.....	259.1	222.9
Loans receivable, net of allowances (Note 4).....	120.8	118.8
Advances and prepayments.....	24.2	22.8
Property, plant, and equipment, net of accumulated depreciation.....	503.4	576.2
Other assets.....	<u>109.4</u>	<u>151.1</u>
Total assets.....	<u>1,297.6</u>	<u>1,350.9</u>
Liabilities		
Accounts payable.....	51.2	48.4
Interest payable.....	51.3	45.1
Accrued payroll and benefits.....	17.3	17.2
Unearned revenue (Note 8).....	33.8	36.0
Federal Debt held by the public (Note 9).....	3,603.3	3,432.3
Pensions and other actuarial liabilities (Note 10)	1,628.2	1,526.2
Other liabilities.....	<u>425.5</u>	<u>51.9</u>
Total liabilities.....	<u>5,810.6</u>	<u>5,357.1</u>
Accumulated position.....	<u>-4,513.0</u>	<u>-4,006.2</u>

The accompanying are an integral part of this statement

* Amounts are restated due to Defense audit adjustments.

ตารางที่ 8.5 United States Government Consolidated Statement of Financial Position, as of
September 30 (Unaudited)

8. ในการที่จะผลักดันให้ระบบการจัดทำรายงานการเงินของรัฐบาลกลางประเทศสหรัฐอเมริกาให้มีความสมบูรณ์นั้น ผู้บริหารกรมบัญชีกลาง (Comptroller general) กล่าวว่า ผู้อำนวยการฝ่ายการเงินและบัญชีของส่วนราชการต่าง ๆ จำเป็นจะต้องดำเนินการดังนี้⁴

- จัดให้มีระบบข้อมูลทางการเงินเพื่อการจัดทำรายงาน คำนวณหาต้นทุน และติดตามประเมินผล
- จัดให้มีระบบการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพ
- พัฒนาผู้บริหารและสายงานการเงินการบัญชีให้มีความรู้ความสามารถในการจัดทำรายงานการเงินของหน่วยงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี เสนอกระทรวงการคลังให้ทันภายในกำหนดเวลา ตลอดจนจัดทำและให้บริการข้อมูลทางการเงินการบัญชีที่มีคุณภาพเพื่อประโยชน์ในการวัดประสิทธิภาพการบริหาร

เพื่อให้การควบคุมการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมายรัฐบาลก็ได้ จึงตรากฎหมาย (Chief Financial Officer Act) กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้บริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการ (Chief financial Officer) ให้ดำเนินการตามนโยบายโดยเคร่งครัด นับเป็นการปรับตัวครั้งใหญ่ในสายงานการเงินการบัญชีของส่วนราชการ

9. เมื่อวิเคราะห์ถึงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีและรายงานการเงินของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นของสหรัฐอเมริกาแล้ว สรุปได้ว่า

- นโยบายการบริหารสำหรับรัฐบาลกลาง
 - ◆ กระจายอำนาจการเบิกจ่ายเงินและการบัญชีให้ส่วนราชการ โดยส่วนราชการต่าง ๆ จะต้องเสนอรายงานการเงินที่ตรวจสอบรับรองแล้วต่อรัฐบาลและรัฐสภา ทั้งนี้ จะต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รัฐบาลประกาศใช้ตามข้อเสนอแนะของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (FASAB)
 - ◆ ทำการรวมงบการเงิน (Consolidated) มีการจัดทำรายงานการเงินรวมโดยนำงบการเงินของส่วนราชการต่าง ๆ มาจัดทำเป็นงบการเงินรวมของประเทศ ในอนาคตอาจจะจ้างสำนักตรวจสอบบัญชีภาคเอกชนทำการตรวจสอบรับรอง⁵

- นโยบายการบริหารสำหรับรัฐบาลท้องถิ่น

- ◆ ฝ่ายการคลังของรัฐเป็นผู้ทำบัญชีและรายงานการเงินรวม การเงิน การบัญชีจะรวมศูนย์ควบคุมโดยหน่วยการเงินการคลังของรัฐบาลท้องถิ่น โดยปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่ GASB เสนอแนะ
- ◆ งบการเงินรวมครอบคลุมกองทุนทุกประเภท รายงานการเงินจะครอบคลุมทั้งเงินงบประมาณและกองทุนต่าง ๆ⁶
- ◆ จ้างผู้สอบบัญชีอิสระทำการตรวจสอบรับรองงบการเงิน รัฐบาลท้องถิ่นบางแห่งอาจจะจ้างสำนักสอบบัญชีเอกชนทำการตรวจรับรองงบการเงิน ดังเช่นกรณีของ The city of New York.

10. ข้อเสนอแนะ ข้อเสนอแนะในที่นี้ มุ่งถึงการปรับโครงสร้างระบบโดยนำแนวคิดการปฏิรูประบบการเงินการบัญชี และการพัฒนาระบบธนาคารที่ให้บริการอย่างมีประสิทธิภาพในปัจจุบัน รวมถึงการพัฒนาด้านเทคโนโลยีและสื่อสารที่ทันสมัยมาใช้ในระบบราชการ เพื่อลดงานที่ซ้ำซ้อน ยกเลิกงานที่ไม่จำเป็นและไม่มีประโยชน์ เน้นการกำกับดูแลโดยกระจายอำนาจการบริหารและจัดการไปให้หัวหน้าส่วนราชการ และมีระบบข้อมูลที่แสดงรายงานในภาพรวมที่สมบูรณ์เพื่อประโยชน์ในการวางแผน ติดตามผล กำหนดนโยบายของรัฐในอนาคต โดยเสนอแนะทางเลือกในการปรับปรุงโครงสร้าง 2 ทางเลือก คือ

- ทางเลือกที่ 1 รวมศูนย์บริหารการเงินการบัญชีไว้ที่กรมบัญชีกลาง โดยกรมบัญชีกลางยังคงทำหน้าที่ประมวลบัญชีและจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดิน แต่พัฒนาระบบการเบิกจ่ายจากรับ เบิกจ่ายผ่านส่วนราชการเป็นระบบรับตรงจ่ายตรง ยกเลิกการบัญชีส่วนราชการ และพัฒนาระบบบัญชีต้นทุนให้ส่วนราชการรวบรวมข้อมูลเพื่อการประเมินผลงานโครงการ มาตรฐานการบัญชีที่กำหนดขึ้นยังคงใช้สำหรับกรมบัญชีกลางเพียงหน่วยงานเดียว อย่างไรก็ตามมาตรฐานและระบบบริหารการเงินการบัญชีนี้สามารถจะประยุกต์ใช้สำหรับรัฐบาลท้องถิ่นในอนาคต ดังเช่นรัฐบาลท้องถิ่นประเทศสหรัฐอเมริกาดำเนินการอยู่ในขณะนี้
- ทางเลือกที่ 2 กระจายอำนาจการบริหารการเงินการบัญชีให้ส่วนราชการ วิธีการนี้จะมอบหมายให้ส่วนราชการต่าง ๆ รับผิดชอบดูแลการใช้จ่ายเงิน ลงบันทึกบัญชี และส่งงบการเงินที่ตรวจสอบรับรองแล้วให้กรมบัญชีกลางทำภาพรวมรายงานการเงินของประเทศต่อไป ดังเช่นกรณีของรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกากำลังปฏิรูประบบอยู่ใน

ปัจจุบัน ระบบการเบิกจ่ายเงินจำเป็นต้องกระจายอำนาจให้ส่วนราชการดูแลด้วยบทบาทของกรมบัญชีกลางจึงเน้นกำหนดมาตรฐานระบบและกำกับดูแล ทางเลือกนี้ จะทำได้เมื่อเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีของส่วนราชการเข้มแข็งและมีประสิทธิภาพ

11. ทางเลือกที่ 1 รวมศูนย์บริหารการเงินการบัญชีไว้ที่กรมบัญชีกลาง ในสภาพที่บุคลากรด้านการการเงินการบัญชีของส่วนราชการยังไม่พร้อมที่จะรับผิดชอบดูแลการเงินการบัญชีทั้งหมด หากกระจายอำนาจไปให้ส่วนราชการเต็มรูปแบบในขณะนี้ ข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุงตาม ทางเลือกนี้ จึงมุ่งให้มีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงด้านสายงานและบุคลากรของส่วนราชการ น้อยที่สุด ดังนี้

- ยกเลิกระบบการรับ นำส่งเงิน และระบบการเบิกจ่ายเงินผ่านส่วนราชการ และใช้ระบบการรับตรงเข้าบัญชีเงินคงคลังและจ่ายตรงเข้าบัญชีเจ้าหนี้โดยไม่ผ่านส่วนราชการ ปัจจุบันมีการกำหนดให้การรับจ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินบางประเภท กระทำได้โดยผ่านระบบธนาคารแล้ว แต่ยังไม่เต็มรูปแบบ หากสามารถจะกำหนดระบบการรับเงินรายได้ให้โอนเข้าบัญชีเงินคงคลังโดยตรงโดยไม่ต้องผ่านส่วนราชการ (รับจากประชาชนโดยตรง) และการจ่ายเงินจากบัญชีเงินคงคลังให้จ่ายเข้าบัญชีเจ้าหนี้โดยตรง (โดยไม่จ่ายผ่านกองคลังของส่วนราชการเพื่อไปจ่ายให้เจ้าหน้าที่อีกทอดหนึ่ง)เต็มรูปแบบ จะลดขั้นตอนลงการเบิกจ่ายเงินลงไปได้มาก ลดการถือเงินสด ลดการทุจริตและลดการบันทึกบัญชีของส่วนราชการได้ในที่สุด การดำเนินการปรับปรุงจำเป็นต้องดำเนินการในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

- ◆ ปรับปรุงระบบจ่ายเงินทุกประเภทเข้าบัญชีเจ้าหนี้ หรือบัญชีส่วนบุคคล หรือข้าราชการ(กรณีจ่ายเงินเดือนและสวัสดิการ)ผ่านธนาคารโดยตรง สำหรับรายจ่ายเล็กๆ น้อยๆ ให้จ่ายโดยระบบเงินตราของราชการ ในกรณีนี้ ส่วนราชการจะมีหน้าที่เพียงควบคุมการรับจ่ายเงินสดย่อย สำหรับประเด็นที่กังวลว่าอาจจ่ายเงินเข้าบัญชีผิดตัวนั้น ระบบธนาคารในปัจจุบันสามารถจะตรวจสอบได้ว่าสั่งจ่ายเข้าบัญชีเลขที่ใดในชื่อของผู้เบิกรายได้อยู่แล้ว และทำได้ดีกว่าการตรวจสอบลายมือชื่อผู้เบิกด้วยมือของกรมบัญชีกลางในปัจจุบัน จึงไม่น่าจะมีปัญหาดังเช่นที่กรมบัญชีกลางได้ทดลองดำเนินการกับระบบการจ่ายเงินเดือนผ่านธนาคารไปแล้ว

- ◆ ปรับปรุงระบบการรับเงินรายได้ทุกประเภทให้นำส่งเข้าบัญชีเงินคงคลังโดยตรง โดยไม่ผ่านส่วนราชการ และส่งสำเนาการเสียภาษี หรือค่าธรรมเนียมแก่ส่วนราชการเจ้าของรายได้เพื่อวิเคราะห์และติดตามผล สำหรับ

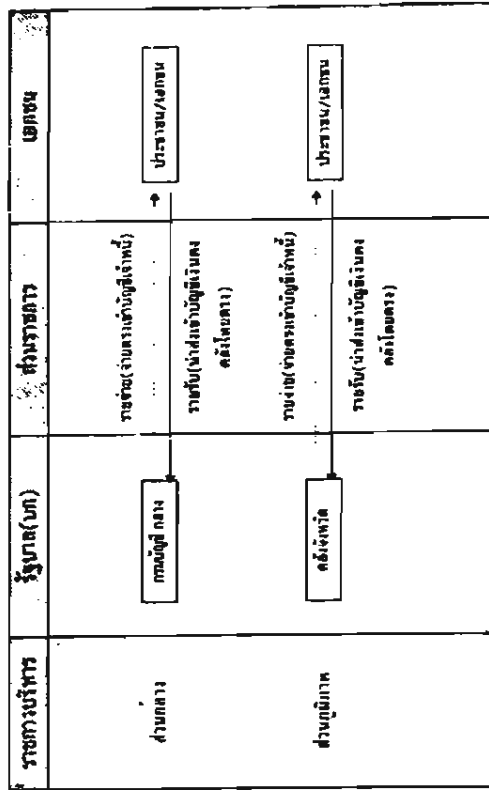
รายรับเล็ก ๆ น้อย ๆ ให้ส่วนราชการรับและนำส่งคลังโดยเร็วทั้งนี้ให้ปรับปรุงระบบการถอนคืนรายได้ให้รวดเร็วด้วย

- ◆ **ปรับปรุงระบบรับจ่ายของหน่วยงานย่อยให้สอดคล้องกัน** หน่วยงานย่อยเป็นหน่วยงานที่รับเงินและจ่ายเงินผ่านส่วนราชการย่อยลงไปอีก หากปรับระบบการรับเงินและจ่ายเงินตรงของหน่วยงานผู้เบิก จึงเป็นต้องปรับระบบการรับเงินและจ่ายเงินของหน่วยงานย่อยให้สอดคล้องกันด้วย

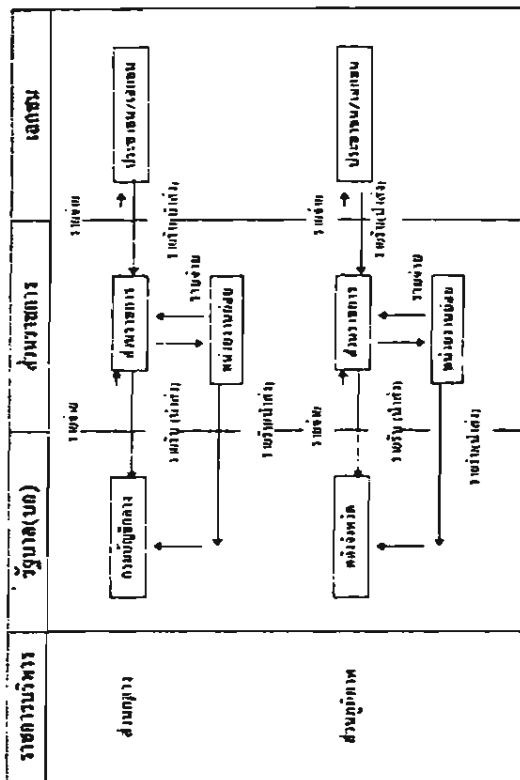
- **ยกเลิกระบบบัญชีส่วนราชการทั้งระบบ** ระบบบัญชีส่วนราชการเป็นระบบที่กำหนดขึ้นเพื่อลงบันทึกการรับจ่ายเงินที่ผ่านมือส่วนราชการ เมื่อปรับปรุงระบบเบิกจ่ายเป็นการรับตรง จ่ายตรงโดยไม่ผ่านส่วนราชการแล้ว จะไม่มีเงินสดผ่านมือกองคลังของส่วนราชการ การลงบัญชีส่วนราชการที่ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติอยู่ในขณะนี้ก็หมดความจำเป็น และยกเลิกได้ทั้งระบบ
- **พัฒนาระบบบัญชีต้นทุนของส่วนราชการ** ส่วนราชการต่าง ๆ จำเป็นจะต้องมีข้อมูลด้านต้นทุนโครงการเพื่อประโยชน์ในการวางแผนในอนาคต เมื่อยกเลิกระบบบัญชีส่วนราชการได้แล้ว การพัฒนาระบบบัญชีต้นทุนภายในส่วนราชการเพื่อประโยชน์ในการบริหารจึงมีความเป็นไปได้ ทั้งนี้ระบบบัญชีต้นทุนที่กำหนดจะต้องมีความยืดหยุ่นสนองความต้องการของฝ่ายบริหารและทันเวลา ปัจจุบันมีส่วนราชการบางแห่ง เช่น กระทรวงสาธารณสุข ได้ทำการศึกษาด้านการจัดทำต้นทุนการรักษาพยาบาลเพื่อประโยชน์ในการกำหนดนโยบายบริหารงานสาธารณสุข⁷ การจัดทำบัญชีของกระทรวงสาธารณสุขในขณะนี้จึงมี 2 ระบบ คือ ระบบบัญชีส่วนราชการ (ควบคุมเงินผ่านมือ)ตามที่กระทรวงการคลังกำหนด และระบบบัญชีต้นทุน (เพื่อการบริหาร) ตามที่กระทรวงสาธารณสุขกำหนด ซึ่งเป็นภาระมากและสิ้นเปลืองค่าใช้จ่าย
- **พัฒนาระบบบัญชีทรัพย์สินประจำ** ประเทศไทยยังไม่มีการจัดทำบัญชีเพื่อแสดงถึงมูลค่าทรัพย์สินประจำ (ถาวร) ไว้ในงบการเงินของประเทศ ควรจัดให้มีการทำบัญชีชุดทรัพย์สินประจำขึ้นเพื่อให้งบการเงินแสดงฐานะที่แท้จริงและมีความสมบูรณ์

12. ข้อเสนอแนะดังกล่าวข้างต้น จะมีผลให้โครงสร้างระบบบริหารการเงินและบัญชีในภาครัฐบาลเปลี่ยนแปลงไป เพราะได้ลดขั้นตอนการบริหารการเงินการบัญชีในภาคส่วนราชการที่ซ้ำซ้อนเกือบทั้งหมดตามภาพที่ 8.3 ดังนี้

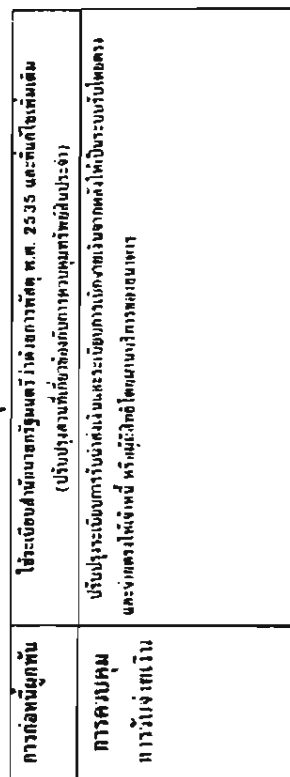
ส่วนที่ 1 โครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน



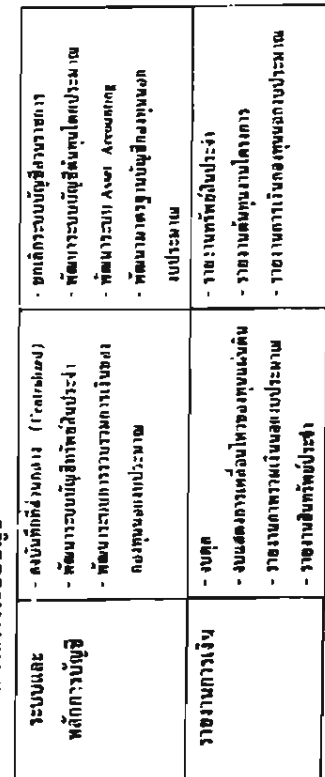
ส่วนที่ 1 โครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน



ส่วนที่ 2 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน

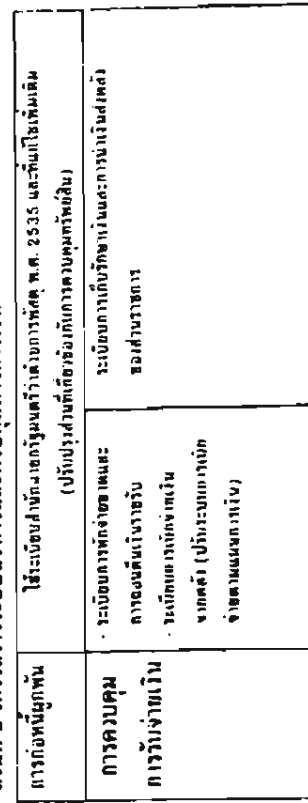


ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี

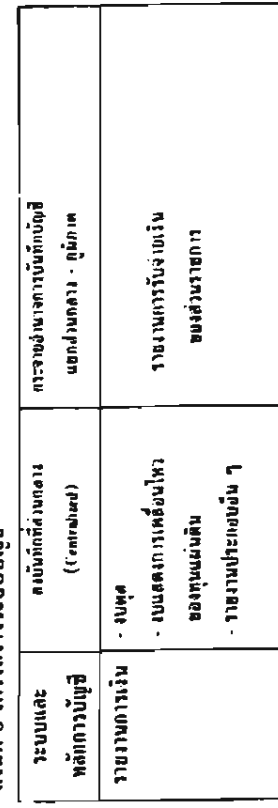


ระบบที่เสนอแนะ (รัฐบาล)

ส่วนที่ 2 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน



ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี



ระบบที่ปัจจุบัน (รัฐบาล)

ภาพที่ 8.3 โครงสร้างระบบการควบคุมด้านการเงินและบัญชีในภาครัฐบาล(ตามข้อเสนอแนะ)

ภาพที่ 8.3 แสดงให้เห็นว่า การทำงานของทุกหน่วยงานจะลดลง ส่วนราชการจะทำหน้าที่ตรวจสอบเอกสารและสั่งจ่ายเงิน และกระทรวงการคลัง(กรมบัญชีกลางและคลังจังหวัด)จะสั่งจ่ายเงินเข้าบัญชีเจ้าหนี้หรือบุคคลตามที่ส่วนราชการแจ้งมา ยกเลิกการตรวจสอบและเบิกจ่ายเงินที่ซ้ำซ้อน ทำให้ระบบบริหารการเงินการบัญชีมีความกะทัดรัดขึ้น

13. สำหรับเงินนอกงบประมาณที่เป็นกองทุนซึ่งยังไม่มีข้อมูลที่สมบูรณ์รวมไว้ในงบการเงินของแผ่นดิน (กล่าวถึงแล้วในบทที่ 7) ควรดำเนินการควบคู่กันไปด้วย เพื่อให้ทางเลือกที่ 1 มีความสมบูรณ์ ดังนี้

- กำหนดมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการควบคุมภายใน มาตรฐานรายงานการเงิน กองทุนนอกงบประมาณต้องจัดทำรายงานการเงินคล้ายระบบธุรกิจ ควรจะได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีและรายงานการเงินให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติโดยให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีภาคเอกชน
- เร่งรัดและติดตามผลการส่งรายงานการเงินที่ สตง. ตรวจสอบรับรองแล้วให้กรมบัญชีกลาง เพื่อรวบรวมจัดทำภาพรวมการเงินของประเทศต่อไปได้ทันปีต่อปี ความเห็นของผู้ตรวจสอบภายนอก (สตง.) จะช่วยให้การพัฒนามาตรฐานการบัญชีและรายงานการเงิน ตลอดจนการแก้ปัญหาการบริหาร มีคุณภาพยิ่งขึ้น
- จัดทำคู่มือมาตรฐานระบบบัญชีบางกองทุนที่มีกิจกรรมคล้าย ๆ กันในหลายส่วนราชการ คู่มือมาตรฐานระบบบัญชีที่จะช่วยให้ส่วนราชการทำบัญชีได้ถูกต้องทันปีต่อปี และลดภาระงานบริการวางระบบบัญชีของกรมบัญชีกลางด้วย
- พัฒนาระบบสารสนเทศด้านกองทุนนอกงบประมาณ ข้อมูลจากรายงานการเงินที่ส่วนราชการส่งมายังกรมบัญชีกลาง ควรจะนำมาจัดทำระบบข้อมูลสารสนเทศ เพื่อประโยชน์ในการวิเคราะห์ กำหนดนโยบาย และติดตามผลกองทุน(กล่าวถึงแล้วในบทที่ 7)

14. ทางเลือกที่ 2 กระจายอำนาจการบริหารการเงินการบัญชีให้ส่วนราชการ ทางเลือกนี้ กระทรวงการคลังจะมีบทบาทเพียงควบคุมการรับจ่ายเงิน และทำรายงานฐานะเงินคงคลัง ตลอดจนรวบรวมงบการเงินของส่วนราชการต่าง ๆ มาจัดทำภาพรวมการเงินทั้งประเทศ ขั้นตอนในการดำเนินการเป็นดังนี้

- การรับเงินรายได้ ส่วนราชการต่าง ๆ เป็นผู้ควบคุมติดตามรายได้และนำส่งคลังตามระบบที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน
- เบิกจ่ายเงินตามแผนการเงินให้ส่วนราชการ กระทรวงการคลังจ่ายเงินให้ส่วนราชการ ผู้เบิกเป็นงวดตามแผนการเบิกจ่ายเงิน โดยวิธีโอนเงินเข้าบัญชีเพื่อให้ส่วนราชการ เบิกจ่ายให้เจ้าหน้าที่ต่อไป
- พัฒนาระบบบัญชีส่วนราชการให้มีข้อมูลครบถ้วนทั้งด้านทรัพย์สิน หนี้สิน ทุน รายได้ รายจ่าย ครอบคลุมทั้งเงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณทุกประเภท โดยให้ส่วนราชการจัดทำรายงานการใช้จ่ายเงิน และฐานะการเงินของส่วนราชการ ส่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรอง(อาจจ้างเหมาสำนักงานสอบบัญชี เอกชนทำการตรวจสอบรับรองกรณีปริมาณงานมาก) และส่งสำเนาที่ตรวจสอบรับรองแล้วกรมบัญชีกลางเพื่อท่างบการเงินรวมของประเทศต่อไป
- กำหนดมาตรฐานการบัญชีส่วนราชการ มาตรฐานการควบคุมภายใน และมาตรฐาน รายงานให้ส่วนราชการต่าง ๆ ถือปฏิบัติ โดยวิธี
 - ◆ กำหนดเอง กรมบัญชีกลางทำการศึกษาและกำหนดมาตรฐานการบัญชีส่วนราชการเสนอกระทรวงการคลังสั่งการให้ส่วนราชการถือปฏิบัติดังที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน
 - ◆ ใช้ผู้ทรงคุณวุฒิกำหนด ให้ตั้งคณะกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิกำหนดมาตรฐานการบัญชีและระบบการควบคุมภายในภาครัฐเสนอกระทรวงการคลังสั่งการต่อไป
- ยกเลิกระบบบัญชีรัฐบาลที่กรมบัญชีกลางจัดทำอยู่และพัฒนาระบบการรวบรวมงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบรับรองมาจัดทำงบการเงินรวมของประเทศแทน เมื่อกระจายอำนาจการเบิกจ่ายและการบัญชีไปให้ส่วนราชการ ระบบบัญชีรัฐบาลสามารถจะยกเลิกได้ และใช้งบการเงินของส่วนราชการมาท่างบรวมทั้งประเทศแทน ทั้งนี้ จะต้องมิกฎหมาย หรือระเบียบว่าด้วยความรับผิดชอบของหัวหน้าส่วนราชการ และผู้อำนวยการกองคลังควบคุมการทำงานให้เป็นไปตามนโยบาย
- จัดให้มีระบบสารสนเทศการใช้จ่ายเงินทุกประเภทของส่วนราชการเพื่อวิเคราะห์ ติดตามและประเมินผล งบการเงินที่ได้รับจากส่วนราชการ ควรทำเป็นระบบข้อมูลสารสนเทศ เพื่อการบริหารด้านต่าง ๆ เช่น การตั้งงบประมาณ กำหนดนโยบาย ฯลฯ

15. เปรียบเทียบวิธีการปรับปรุงโครงสร้างระหว่างทางเลือกที่ 1 และ 2 กับระบบปัจจุบันได้ตามภาพที่ 8.4

(ดูภาพที่ 8.4 ในหน้าถัดไป)

16. **ความเป็นไปได้** ในสภาพที่สายงาน บุคลากรและงบประมาณมีจำกัด ทิศทางการพัฒนาน่าจะเริ่มดำเนินการตามทางเลือกที่ 1 ก่อน สำหรับทางเลือกที่ 2 นั้น หากสายงานการเงินการบัญชีของส่วนราชการไม่เข้มแข็ง หรือขาดมีประสิทธิภาพ จะมีผลกระทบต่อการจัดทำงบการเงินรวมของประเทศไปด้วย ดังนั้น การวางแผนพัฒนาบุคลากรของส่วนราชการและบุคลากรของกรมบัญชีกลาง (กล่าวถึงแล้วในบทที่ 6) จำเป็นต้องสอดคล้องกับนโยบายปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีด้วย

การปรับโครงสร้างระบบการบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ

1. โครงสร้างระบบการบริหารเดิม ได้กล่าวแล้วในบทที่ 1 ว่า วงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณ (ตามภาพที่ 1.1) ประกอบด้วยขั้นตอนที่สำคัญ คือ

- การวางแผนปฏิบัติประจำปี
- การจัดทำงบประมาณ
- การบริหารและควบคุม
- การตรวจสอบและประเมินผล
- การรายงาน

ภารกิจดังกล่าวข้างต้นอยู่ภายใต้การบริหารและควบคุมของกระทรวงการคลังเป็นส่วนใหญ่ ดังนั้น ระบบบริหารเงินนอกงบประมาณจะมีประสิทธิภาพ และทันสมัย มากน้อยเพียงใดจึงขึ้นอยู่กับนโยบายการบริหารของกระทรวงการคลัง

2. ปัญหา บทที่ 7 ได้กล่าวถึงปัญหาการบริหารเงินนอกงบประมาณในทางปฏิบัติที่ควรจะได้ปรับปรุงแก้ไขให้เกิดประสิทธิภาพในการรวบรวมข้อมูลเพื่อการจัดทำงบการเงินรวมของประเทศและประเมินผล สำหรับบทนี้ จะได้กล่าวถึงปัญหาที่เกิดขึ้นภายในโครงสร้างวงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณในความดูแลของกระทรวงการคลัง ในด้านการอนุมัติแผน และงบประมาณ การอนุมัติโครงสร้างสายงานและอัตราค่าจ้าง การบริหารและควบคุมการเบิกจ่ายเงิน การบัญชี การตรวจสอบและประเมินผล ดังนี้

- ระบบการพิจารณาอนุมัติงบประมาณการรายจ่ายเงินนอกงบประมาณไม่ทันสมัย ในที่นี้ใคร่ขอยกตัวอย่างวิธีการพิจารณาประมาณการรายรับรายจ่ายเงินทุนหมุนเวียน ซึ่งพิจารณาอนุมัติวงเงิน โดยดูจากแนวโน้มปีเก่าและการใช้จ่ายจริง ระบบการพิจารณาอนุมัติงบประมาณเป็นระบบงบประมาณส่วนเพิ่ม(Incremental Budgeting) ซึ่งลักษณะของเงินทุนหรือกองทุนต่างๆ เป็นกิจกรรมที่มีรายรับและรายจ่ายในตัว

ของมั่งเองและบริหารในเชิงธุรกิจ ระบบงบประมาณจึงควรพิจารณาตามแผนและเป้าหมาย ในรูปแบบของระบบงบประมาณแบบแสดงผลงาน (Performance Budgeting) ซึ่งจะช่วยให้วัดผลงานตามเป้าหมายต่อไปได้ จึงควรนำหลักการจัดทำแผนธุรกิจ (Corporate Plan) มาใช้เพื่อให้การตั้งงบประมาณสอดคล้องกับแผนที่วางไว้

- **ระบบการวิเคราะห์สายงานและอัตราค่าจ้างมาตรฐานและหลักวิชาการที่ดี** การอนุมัติอัตราค่าจ้างและสายงานเงินทุนหมุนเวียนหรือเงินกองทุนที่ ผ่านมาจะพิจารณาถึงความจำเป็นโดยอิงอัตราเงินเดือนค่าจ้างของทางราชการโดยอนุโลม หลักการพิจารณาสายงานอัตราค่าจ้างที่ดี ควรจะต้องวิเคราะห์จากแผนธุรกิจที่วางไว้ เมื่อยังไม่มีการทำแผนธุรกิจที่ดี การวางแผนงบประมาณ โครงสร้างสายงานและอัตราค่าจ้างจึงขาดประสิทธิภาพไปด้วย ประกอบกับกองทุนนอกงบประมาณในปัจจุบันมีความหลากหลาย กิจกรรมบางประเภทต้องจ้างคนที่มีคุณภาพ การกำหนดอัตราค่าตอบแทนบางครั้งจำเป็นต้องสูงกว่าระบบราชการเพื่อจูงใจและรักษาบุคลากรเหล่านี้ เช่น เงินเดือนของพนักงานวิจัยด้านต่าง ๆ เงินเดือนผู้จัดการกองทุนฯ เป็นต้น ผู้อนุมัติจึงควรจะต้องมีความรู้ด้านระบบบริหารบุคคลและระบบค่าตอบแทน เพื่อวางกรอบของระบบที่เหมาะสมและเป็นกลไกในการส่งเสริมสนับสนุนงานให้ประสบผลสำเร็จ
- **นโยบายการบริหารและควบคุมยังเป็นระบบราชการ** ระเบียบเงินนอกงบประมาณส่วนใหญ่ กำหนดวิธีการเบิกจ่ายเงินกองทุนให้ เป็นไปตามระเบียบของทางราชการ โดย อนุโลม ในขณะที่แนวคิดการจัดตั้งกองทุนนอกงบประมาณ เน้นระบบบริหารให้คล่องตัว และมีบรรยากาศการทำงานแบบเอกชน กระทรวงการคลังจึงควรใช้หลักการบริหารแบบเอกชนมาประยุกต์ใช้ในการกำหนดระบบบริหารและควบคุมโดยรวม
- **การติดตามประเมินผลขาดประสิทธิภาพ** หลักการบริหารกองทุนนอกงบประมาณที่แท้จริง เน้นกระจายอำนาจการบริหารให้หัวหน้าส่วนราชการ โดยกระทรวงการคลังทำหน้าที่กำกับดูแลและติดตามผลจากผลงานและรายงานการเงินของส่วนราชการส่งมาให้ทราบ เพื่อวิเคราะห์และติดตามผลต่อไป แต่โดยที่ไม่มี การติดตามรายงาน และไม่มีระบบสารสนเทศข้อมูลเงินนอกงบประมาณ การติดตามประเมินผลจึงขาดประสิทธิภาพ และเป็นสาเหตุสำคัญที่ทำให้กรมบัญชีกลางไม่สามารถจะแสดงภาพรวมเงินนอกงบประมาณไว้ในงบการเงินของแผ่นดินได้

3. **ข้อเสนอแนะ** ปัจจุบันเงินนอกงบประมาณในภาครัฐในปัจจุบันมีบทบาทมากขึ้น กระทรวงการคลังจึงจำเป็นต้องเปลี่ยนบทบาทในการบริหารและควบคุมที่เน้นควบคุมด้านปฏิบัติการ เป็นการวางรากฐานระบบบริหารเงินนอกงบประมาณทั้งระบบ ดังนี้

- **ตั้งหน่วยงานระดับสำนักเพื่อศึกษาและกำหนดนโยบายการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณทุกประเภท** สายงานนี้ให้มีบทบาทในด้านการศึกษาวิจัยเพื่อกำหนดนโยบายการบริหาร และกำหนดระบบบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณทุกประเภทในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้
 - ◆ วิสัยทัศน์การบริหารเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภท
 - ◆ ระบบการวางแผนธุรกิจ ระบบการจัดทำและบริหารงบประมาณ
 - ◆ ระบบบริหารบุคคลและระบบค่าตอบแทน
 - ◆ ระบบบริหารและควบคุมการรับเงินและเบิกจ่ายเงินให้คล่องตัวเหมือนภาคเอกชน
 - ◆ มาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานรายงานให้สอดคล้องกับภาคธุรกิจ
 - ◆ ระบบสารสนเทศ
 - ◆ ระบบการวิเคราะห์ติดตามและประเมินผล
- **พัฒนาบุคลากร** ในการที่จะกำหนดวิสัยทัศน์ระบบบริหารและควบคุมดังกล่าวข้างต้น จำเป็นต้องพัฒนาบุคลากรให้มีทัศนคติในการทำงาน มีความรู้ความสามารถ มีวิสัยทัศน์ และมีประสบการณ์ในการทำงานแบบเอกชน เพื่อสามารถจะประยุกต์หลักการบริหารในภาคเอกชนมาใช้ในการกำหนดระบบบริหารและควบคุมกองทุนนอกงบประมาณภาครัฐให้มีประสิทธิภาพ
- **พัฒนากฎหมายเงินนอกงบประมาณ** กฎหมายที่ใช้ในการบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณจำเป็นต้องพัฒนาให้มีความชัดเจน สอดคล้องกับนโยบายและทิศทางการบริหารเงินนอกงบประมาณ ทั้งนี้ กฎหมาย หรือระเบียบที่กำหนด ต้องมีความยืดหยุ่นและคล่องตัวสูง เพื่อรองรับการพัฒนาหรือปรับปรุงที่จะมีขึ้นทั้งในปัจจุบันและอนาคต ยกตัวอย่างเช่น เงินทุนหมุนเวียนประเภทโรงพิมพ์ ตั้งขึ้นในหลายส่วนราชการ หากจะแปรรูปกิจกรรมนี้ โดยยกระดับให้เป็นธุรกิจที่รัฐเป็นเจ้าของ หรือร่วมทุนกับเอกชนเพื่อลดภาระงบประมาณกรณีขอเพิ่มทุน หรือ การพัฒนาเงินทุนหมุนเวียนผลิตเหรียญกษาปณ์เป็นธุรกิจที่รัฐลงทุนเพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการบริหารและจัดการ หรือ รูปแบบองค์กรที่เหมาะสมของกองทุนสิ่งแวดล้อม รูปแบบองค์กรของกองทุนเพื่อการส่งเสริมและอนุรักษ์พลังงานควรจะเป็นอย่างไรในอนาคต เป็นต้น เรื่องเหล่านี้ ควรมีกฎหมายหรือระเบียบเปิดช่องให้สามารถจะพัฒนา กิจกรรมเหล่านี้ได้ทั้งในระยะสั้นและระยะยาว

4. ข้อเสนอแนะในการพัฒนาโครงสร้างวงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณทั้งวงจรสามารถจะแสดงได้ตามตารางที่ 8.6 ดังนี้

วงจรการบริหารเงิน นอกงบประมาณ	วิธีการบริหารในระบบปัจจุบัน	วิธีการบริหารตามระบบที่เสนอแนะ
1. การวางแผน	ไม่มีระบบชัดเจน -	ส่งเสริมให้ส่วนราชการจัดทำแผนวิสาหกิจเงินทุน หมุนเวียนและเงินกองทุนประเภทต่าง ๆ
2. การจัดทำและอนุมัติ งบประมาณ	พิจารณาภายใต้ระบบ Line Item Budgeting และ Incremental Budget	Performance Budgeting ทั้งนี้ต้องเป็นระบบการ จัดทำงบประมาณให้สอดคล้องกับแผนธุรกิจหรือ แผนวิสาหกิจ
3. การอนุมัติสาขางาน อัตราค่าจ้างและ ค่าตอบแทน	พิจารณาให้ความเห็นชอบตามที่ขอทำความตกลง กับกระทรวงการคลังเป็นราย ๆ ไป	ศึกษาเพื่อกำหนดสาขางานและกรอบอัตราค่าจ้าง ในภาพรวมให้สอดคล้องกับแผนงานที่กำหนดใน ระยะยาว โดยพิจารณาโครงสร้าง 3-5 ปี
4. ระบบบริหารและการ ควบคุมการเบิก จ่ายเงิน	1. ควบคุมตามระบบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง โดยวิธีวางฎีกา(เงินทุนหมุนเวียน) 2. ควบคุมโดยระบบเบิกจ่ายเงินเป็นเช็คจาก บัญชีเงินฝากธนาคาร(กองทุนต่าง ๆ)	กระจายอำนาจการควบคุมการเบิกจ่ายให้ส่วน ราชการดูแล โดยกระทรวงการคลังโอนเงินเข้า บัญชีให้ส่วนราชการตามแผนการเงินและให้ บริหารการเบิกจ่ายเงินโดยใช้บริการธนาคารเต็ม รูปแบบเพื่อให้สอดคล้องกับการกระจายอำนาจ การบัญชีและรายงาน
5. การบัญชีและ รายงานการเงิน	กระจายอำนาจให้ส่วนราชการผู้ดูแลเงินทุนหมุน เวียนและเงินกองทุนจัดทำบัญชีและรายงานการ เงินตามมาตรฐานการบัญชีส่ง สดง.และกระทรวง การคลัง	คงเดิม
6. การตรวจสอบบัญชี	สดง. ตรวจสอบรับรองงบการเงิน	สดง. ตรวจสอบหรือจ้างเอกชนทำการตรวจสอบ รับรองงบการเงินในกำกับดูแลของสดง.
7. ระบบสารสนเทศ	ไม่มีระบบสารสนเทศที่สมบูรณ์	พัฒนาระบบสารสนเทศเพื่อ - จัดทำภาพรวมเงินนอกงบประมาณ - วิเคราะห์ ประเมินผล กำหนดนโยบายและ ตัดสินใจ
8. การประเมินผลและ รายงาน	ติดตาม ประเมินผลเฉพาะกิจ โดยไม่มีระบบการ ประเมินผลตามหลักวิชาการและต่อเนื่อง	พัฒนาระบบวิเคราะห์ ประเมินผล และรายงาน โดยมุ่งวัดความสำเร็จในการดำเนินการตามแผน และเป้าหมายที่วางไว้ในแผนงานหรือแผน วิสาหกิจ รวมทั้งติดตามผล สะสมบัญชีกองทุน ตลอดจนกำหนดนโยบายบริหารและพัฒนาระบบ กองทุนนอกงบประมาณทุกประเภทให้เหมาะสม และทันเหตุการณ์
9. พัฒนากฎหมายและ ระเบียบ	ยังไม่มีการศึกษาเพื่อพัฒนากฎหมายเงินนอกงบ ประมาณเนื่องจากการบริหารอิงหลักเกณฑ์ของ กระทรวงการคลัง กองทุนใดที่ต้องการความ คล่องตัวสูง มักกำหนดเป็นเงื่อนไข ยกเว้นไว้ ชัดเจนในกฎหมายจัดตั้งกองทุน เช่น กองทุน ประกันสังคม กองทุนบำเหน็จบำนาญ	ศึกษาและพัฒนากฎหมายการคลังว่าด้วยเงิน นอกงบประมาณ โดยวางวิสัยทัศน์และวิธีการ บริหารเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภท เพื่อ พัฒนากฎหมายให้ดำเนินการไปได้อย่างถูก ทิศทาง เช่น ในกรณีการพัฒนาเงินกองทุนให้ เป็นรัฐวิสาหกิจการร่วมทุนกับเอกชน หรือเป็น องค์กรไม่แสวงหากำไร เป็นต้น

หมายเหตุ: โครงสร้างวงจรการบริหารการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ ที่เสนอแนะเป็นแนวคิดที่สามารถประยุกต์ใช้ในการ พัฒนา การบริหารเงินนอกงบประมาณทั้งที่อยู่ในความควบคุมดูแลของกระทรวงการคลัง ทั้งหมด บางส่วน และไม่ควบคุมดูแล เพื่อให้การบริหารเงินนอกงบประมาณโดยรวมมีมาตรฐานและวัดผลในเชิงเปรียบเทียบได้ในอนาคต

ตารางที่ 8.6 สรุปข้อเสนอแนะโครงสร้างวงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณ

การปรับโครงสร้างสายงานการบริหารงานตรวจสอบภายใน

1. ได้กล่าวถึงปัญหาและข้อเสนอแนะงานตรวจสอบภายในในความรับผิดชอบดูแลของกรมบัญชีกลางซึ่งต้องการการปรับปรุงแก้ไขโดยเร็วในด้านต่าง ๆ ไว้ในบทที่ 5 แล้ว ดังนี้

- ความยากของงาน
- บุคลากรขาดความรู้ทางวิชาการและประสบการณ์
- ขาดการส่งเสริมและสนับสนุนจากฝ่ายบริหารอย่างจริงจัง

ปัญหาดังกล่าวข้างต้นจำเป็นที่จะต้องปรับปรุงแก้ไขโดยเร็ว ผลสำเร็จของงานจะดีหรือไม่ ขึ้นอยู่กับการกรมบัญชีกลาง โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้บริหารต้องให้ความสำคัญและผลักดันให้มีการพัฒนางานอย่างจริงจัง เพราะขณะนี้งานตรวจสอบภายในของส่วนราชการเป็นงานที่มีปัญหาและขาดประสิทธิภาพมากที่สุดงานหนึ่งภายใต้ความรับผิดชอบของกรมบัญชีกลาง

2. เพื่อแก้ปัญหาให้งานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพโดยเร็ว ภายใต้ข้อจำกัดของบุคลากรกรมบัญชีกลางซึ่งขาดความรู้ ขาดประสบการณ์ และขาดการพัฒนามานาน อีกทั้งยังเป็นงานที่ผู้บริหารให้ความสนใจน้อยกว่างานนโยบายหรืองานที่จะต้องแก้ปัญหาเฉพาะหน้ากรณีเร่งด่วน การพัฒนางานตรวจสอบภายในภายใต้สภาพแวดล้อมดังกล่าวจะทำให้ได้ดียากและล่าช้า ดังนั้น ในบทนี้ จึงเสนอแนะการปรับโครงสร้างสายงานภายใต้ หลักการจัดสายงานและบุคลากรให้เหมาะสมกับงาน ซึ่งเป็นงานสำคัญที่ควรจะต้องดำเนินการก่อนทำการพัฒนาด้าน คน ระบบและวิชาการ ตรวจสอบภายใน โดยมีทางเลือกดำเนินการแก้ปัญหาในเชิงโครงสร้างสายงานตรวจสอบภายใน ดังนี้

- ทางเลือกที่ 1 ยกกระดับสายงานตรวจสอบภายในขึ้นเป็นสำนักหนึ่งภายในกรมบัญชีกลางและพัฒนางานวิชาการอย่างจริงจัง
- ทางเลือกที่ 2 โอนสายงานตรวจสอบภายในไปเป็นสำนักหนึ่งสังกัดสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและพัฒนางานวิชาการอย่างจริงจัง

4. ทางเลือกที่ 1 ยกกระดับหน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นเป็นสำนักหนึ่งภายในกรมบัญชีกลาง หน่วยงานนี้มีหน้าที่ทางด้านวิชาการตรวจสอบภายใน กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายใน ศึกษาวิจัยเพื่อปรับปรุงมาตรฐาน สัมมนาและฝึกอบรมผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการทั่วประเทศ สายงานนี้ไม่ต้องมีบุคลากรมากแต่ต้องเป็นบุคลากรที่มีคุณภาพ มีความรู้ความสามารถด้านวิชาการตรวจสอบภายในเป็นอย่างดี โดยมีแผนพัฒนา ดังนี้

- **ด้านวิชาการ** งานหลัก คือ การกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายในและคู่มือปฏิบัติงานตรวจสอบภายในให้ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการทั่วประเทศถือปฏิบัติโดยวิธีการดังนี้
 - ◆ **ตั้งคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานตรวจสอบภายใน** ประกอบด้วยผู้เชี่ยวชาญและผู้ทรงคุณวุฒิ ทำหน้าที่ศึกษาวิจัยเพื่อกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบเสนอกระทรวงการคลังพิจารณาสั่งการ คณะกรรมการชุดนี้จะทำงานประจำในระยะแรก 3-5 ปี ในอัตราเงินเดือนที่สูงไม่ต่ำกว่าร้อยละ 70-80 ของค่าจ้างในภาคเอกชน เพื่อวางรากฐานงานและพัฒนาบุคลากรของกรมบัญชีกลาง โดยรัฐจัดสรรงบประมาณสนับสนุน หรือ
 - ◆ **ขอความช่วยเหลือผู้เชี่ยวชาญต่างประเทศ** โดยขอความช่วยเหลือผ่านกรมวิเทศสหการ หรือ หน่วยงานวิชาการด้านการบัญชีต่างประเทศ เช่น GAO (General Accounting Office) หรือ สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน (The Institute of Internal Auditors - IIA) ของประเทศต่างๆ เป็นต้น ทั้งนี้ รัฐต้องจัดสรรงบประมาณเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ ประโยชน์ที่จะได้รับ คือ โครงสร้างที่ดีในด้านระบบบริหารการตรวจสอบภายในระดับประเทศ กำหนดกฎหมายและระเบียบเพื่อปฏิรูประบบงานตรวจสอบภายใน กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบภายใน จัดทำคู่มือการตรวจสอบภายใน ฝึกอบรม และพัฒนาบุคลากรกรมบัญชีกลางเพื่อให้มีศักยภาพที่จะรับผิดชอบงานต่อไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- **บุคลากร** การจัดสรรบุคลากรเพื่อทำหน้าที่ในสำนักตรวจสอบภายใน จะต้องเป็นบุคลากรที่มีคุณวุฒิ วิทยุฒิ มีความคิดริเริ่มและพัฒนาเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและความมั่นคงในการปฏิรูประบบทั้งในปัจจุบันและอนาคตไม่ควรแต่งตั้งโดยระบบอาวุโส
- **สนับสนุนการวิจัยอย่างต่อเนื่อง** จัดงบประมาณสนับสนุนให้บุคลากรทั้งภายนอกและภายในกรมบัญชีกลางทำการวิจัยงานตรวจสอบภายในภาครัฐเพื่อเสนอแนะวิธีการพัฒนาให้ทันสมัยและต่อเนื่อง โดยให้ทุนสนับสนุนการวิจัยเฉพาะบุคคล จากแหล่งเงินทุนของสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย ขอเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ หรือจัดงบประมาณสนับสนุนเป็นรายปี

5. ข้อจำกัดของทางเลือกที่ 1 ที่อาจจะเกิดขึ้น คือ บุคลากรของกรมบัญชีกลางไม่มีโอกาสได้รับการฝึกฝนเพื่อเสริมประสบการณ์ การกำหนดมาตรฐานและคู่มือปฏิบัติงานให้ส่วนราชการต่างๆ ใช้ประกอบการทำงาน รวมถึงการฝึกอบรม อาจจะไม่ตรงเป้าหมายและขาดคุณภาพ เนื่องจากบุคลากรของกรมบัญชีกลาง ไม่สามารถจะเข้าถึงปัญหาในทางปฏิบัติของส่วนราชการที่แท้จริงได้ แม้ว่าจะได้รับการฝึกฝน รับคำปรึกษาและพัฒนาทางวิชาการจากผู้เชี่ยวชาญแล้วก็ตาม นอกจากนั้นภารกิจด้านการฝึกอบรม ผู้ตรวจสอบภายในทั่วประเทศจะเป็นข้อจำกัดที่สำคัญ เพราะขาดบุคลากรดูแลให้ทั่วถึงทั่วประเทศ

6. ทางเลือกที่ 2 โอนสายงานตรวจสอบภายในเป็นสำนักหนึ่งสังกัดสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ข้อจำกัดของทางเลือกที่ 1 อาจจะแก้ไขได้โดยโอนสายงานตรวจสอบภายในไปสังกัดสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งมีความเหมาะสมและมีความเป็นไปได้ด้วยเหตุผลสนับสนุน ดังนี้

- บุคลากรมีประสบการณ์มากกว่า สตง. เป็นหน่วยงานที่ทำการตรวจสอบการเงินการบัญชีและการบริหารของส่วนราชการต่างๆ จึงไม่มีปัญหาด้านความรู้ ความเชี่ยวชาญ หรือประสบการณ์ดังที่กรมบัญชีกลางประสบอยู่ในปัจจุบัน เพราะเป็นงานในวิชาชีพโดยตรง
- ผู้บริหารให้การส่งเสริมสนับสนุนดีกว่า งานตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพ จะช่วยให้ สตง. ตรวจสอบง่ายขึ้น ในทางปฏิบัติ สตง. จะใช้รายงานการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในประกอบการวางแผนการตรวจสอบต่อไป ดังนั้น ผู้บริหารของ สตง. จะให้การส่งเสริมสนับสนุนงานนี้มากกว่ากรมบัญชีกลางเพราะเป็นเครื่องมือสำคัญของ สตง. ในการตรวจสอบการเงินการบัญชีของส่วนราชการประจำปี
- มีความพร้อมทางด้านวิชาการดีกว่า สตง. เป็นศูนย์รวมผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบการเงินการบัญชีภาครัฐ และรัฐวิสาหกิจ มีบทบาทในการกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบและมาตรฐานการบัญชีระดับประเทศ ระดับภาคพื้นเอเชีย และระดับนานาชาติ สตง. เข้าร่วมสัมมนาแลกเปลี่ยนความรู้และประสบการณ์ด้านตรวจสอบกับองค์กรตรวจสอบระหว่างประเทศเป็นประจำทุกปี โดยผลัดกันเป็นเจ้าภาพจัดงานสัมมนาความรู้ด้านวิชาการได้รับการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและทันสมัย จึงไม่มีปัญหาด้านความยากของงาน เนื่องจากเป็นงานในวิชาชีพที่ศึกษาและปฏิบัติเป็นประจำ
- ความก้าวหน้าและขวัญกำลังใจของบุคลากรมีมากกว่า หากจะเปรียบเทียบบุคลากรที่ทำงานตรวจสอบภายในภายใต้การกำกับดูแลของกรมบัญชีกลางกับ สตง. แล้ว ขวัญกำลังใจและความก้าวหน้าของบุคลากรอาจจะดีกว่า หากอยู่ภายใต้สังกัด สตง. เนื่องจาก

จากเป็นงานหลักของ สดง. ผู้บริหารจึงให้ความสำคัญ และนำเสนอคณะรัฐมนตรีให้พัฒนางานด้านการตรวจสอบภายในตลอดมา

7. ข้อจำกัดของทางเลือกที่ 2 อาจจะมีปัญหาด้านความเหมาะสมและความเป็นอิสระ กล่าวคือ มาตรฐานการสอบบัญชีว่าด้วยมารยาทของผู้สอบบัญชี กำหนดว่า ผู้ตรวจสอบบัญชีจะต้องมีความเป็นอิสระ ไม่ควรที่จะเข้าร่วมบริหาร หรือดำเนินการในหน่วยงานที่ทำการตรวจสอบ เพราะจะขาดความเป็นอิสระในการตรวจสอบแสดงความเห็นหรือรับรองงบการเงิน จึงมีข้อโต้แย้งว่างานตรวจสอบภายในซึ่งมีลักษณะงานวิชาการด้านส่งเสริมสนับสนุนผู้ตรวจสอบภายในทั่วประเทศ การกิจดังกล่าวจะขัดกับมารยาทของผู้สอบบัญชีว่าด้วยความเป็นอิสระของ สดง. หรือไม่เพียงใด

หากวิเคราะห์ถึงภารกิจของงานตรวจสอบภายในที่กรมบัญชีกลางดูแลอยู่ในปัจจุบัน ลักษณะงานมุ่งส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการ ไม่เกี่ยวกับการปฏิบัติ หรือเข้าร่วมมีบทบาทในการบริหารงานหรือตรวจสอบ ส่วนราชการทั้งทางตรงและทางอ้อม จึงไม่น่าจะมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการตรวจสอบและให้ความเห็นของ สดง.

เชิงอรรถท้ายบท

- ¹ Harold I Steinberg, Journal of Accountancy, March 1996, The CFO Act : A Look at Federal Accountability, P. 57.
- ² Department of Treasury, Financial Management Service, United States Government Annual Report fiscal year 1994 และ 1995. p. 1.
- ³ GAO Homepage, revised September 26, 1997. Recent Reports, Released on or after September 1 , 1997.
- ⁴ Financial Management Service, Department of Finance, Letter from the Comptroller, Consolidated Financial Statements of the United States Government , p. 2.
- ⁵ John von Brachel. Journal of Accountancy, March 1996, Case Study Executing the CFO Act : CPAs will be involved, p. 58.
- ⁶ ไม่มีข้อมูลรายละเอียดระบบการบันทึกบัญชีหรือรวบรวมข้อมูลมาจัดทำงบการเงิน
- ⁷ วิโรจน์ ตั้งเจริญเสถียร และจกมล เลิศเชียรดำรง , การคลังโรงพยาบาลรัฐบาล (Government hospital financing : what and why ?) เอกสารประกอบการอบรมหลักสูตรเศรษฐศาสตร์โรงพยาบาล เมื่อวันที่ 25-27 มิถุนายน 2540 โรงแรมริชมอนด์ นนทบุรี จัดโดย สถาบันวิจัยระบบสาธารณสุข
อนุวัฒน์ ศุภชติกุล , คู่มือวิเคราะห์ต้นทุนโรงพยาบาลทั่วไป, เอกสารประกอบการอบรมหลักสูตรเศรษฐศาสตร์ โรงพยาบาลเมื่อวันที่ 25-27 มิถุนายน 2540 โรงแรมริชมอนด์ นนทบุรี จัดโดยสถาบันวิจัยระบบสาธารณสุข

บทที่ ๑

สรุปข้อเสนอแนะและแผนการดำเนินการ

สรุปข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

1. ในบทนี้จะได้สรุปประเด็นข้อเสนอแนะที่ได้กล่าวถึงในบทที่ 4-8 เพื่อวางแผนกลยุทธ์ในการพัฒนาระบบบริหารการเงินการบัญชีให้เป็นรูปธรรมชัดเจน ประกอบด้วย 2 ส่วนคือ

- ข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพภายใต้โครงสร้างระบบบริหารในปัจจุบัน
- ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

2. ข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพภายใต้โครงสร้างปัจจุบัน มีประเด็นต่างๆ ที่จำเป็นจะต้องดำเนินการ ดังนี้

ปัญหา	ข้อเสนอแนะ
1. ปัญหาเกี่ยวกับอัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกำหนด	1. อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังยังคงควบคุมดูแล - ตั้งหน่วยงานหรือจ้างเหมาผู้เชี่ยวชาญทำการวิจัยและเสนอแนะนโยบายอัตราค่าใช้จ่ายต่าง ๆ - ยกเลิกอัตราค่าตอบแทนที่ไม่เหมาะสมควบคู่กับการเพิ่มอัตราค่าตอบแทนหลัก 2. อัตราค่าใช้จ่ายที่กระทรวงการคลังกระจายอำนาจให้ส่วนราชการดูแล - จัดทำหนังสือเวียนและหนังสืออนุมัติต่าง ๆ เผยแพร่ - จัดทำคู่มือปฏิบัติเผยแพร่ - จัดประชุมชี้แจงและซักซ้อมความเข้าใจ - ส่วนราชการต่าง ๆ ต้องมีระบบสารสนเทศเกี่ยวกับหลักการอนุมัติอัตราค่าใช้จ่ายเป็นรากฐานในการพิจารณา

ปัญหา	ข้อเสนอแนะ
2. ปัญหาในทางปฏิบัติด้านการบัญชีและตรวจสอบภายในของส่วนราชการ	1. การบัญชีส่วนราชการ - ปรับปรุงรายงานการบัญชีส่วนราชการให้สั้น กระชับ - จัดสรรงบประมาณเพื่อการพัฒนาโปรแกรมสำเร็จรูปการบัญชีส่วนราชการ - ยกเลิกระบบบัญชีหน่วยงานย่อย - พัฒนานุเคราะห์ทางบัญชีให้มีความรู้ในการจัดทำบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์ 2. การตรวจสอบภายใน - พัฒนาด้านวิชาการตรวจสอบภายในให้แก่บุคลากร - จ้างหรือขอความช่วยเหลือจากผู้เชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบภายในภาครัฐ - ผู้บริหารควรให้การสนับสนุนงานตรวจสอบภายในอย่างจริงจัง - สนับสนุนและให้ความร่วมมือแก่ชมรมผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการ - สำนักงาน กพ. ให้ความสำคัญและสนับสนุนด้านตำแหน่งและอัตราค่าจ้าง
3. ปัญหาด้านบุคลากรและระบบสารสนเทศ	1. ด้านบุคลากร - มีแผนพัฒนาบุคลากรที่ชัดเจน - รับเข้า รับโอน และรักษาบุคลากรที่มีคุณภาพ - สับเปลี่ยนโยกย้ายบุคลากรเพื่อเรียนรู้งาน - วางแผนและพัฒนาหลักสูตรฝึกอบรมให้เหมาะสม - ตั้งสำนักผู้เชี่ยวชาญด้านการเงินการบัญชีและการคลัง - จัดทำคำถามคำตอบทางโทรศัพท์อัตโนมัติและInternet - พัฒนาระบบการจัดการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชี - ส่งเสริมบุคลากรสอนในมหาวิทยาลัยของรัฐและเอกชน - จัดทำแผนพัฒนาบุคลากรระดับผู้บริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการ(Chief Financial Officer) 2. ด้านระบบสารสนเทศ - ลดความซ้ำซ้อนของงานสารสนเทศภายในหน่วยงาน - สร้างระบบเครือข่ายข้อมูลสถิติการเงินการคลัง (Finance Net) เผยแพร่ - ตั้งงบประมาณลงทุนด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ให้เพียงพอ

ปัญหา	ข้อเสนอแนะ
	- ให้ความสำคัญและส่งเสริมสนับสนุนงานของศูนย์สารสนเทศ - พัฒนาระบบข้อมูลและจัดทำหลักสูตรการสอนและฝึกอบรมตั้งสถาบันฝึกอบรมที่เหมือนจริง(Virtual Training School) - จ้างเหมาดำเนินการรวบรวมและบันทึกข้อมูล
4. ปัญหาเกี่ยวกับกองทุนนอกงบประมาณ	- ศึกษาและพัฒนากฎหมายและระเบียบคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ - พัฒนามาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงาน และมาตรฐานระบบบัญชีเงินนอกงบประมาณเพื่อประโยชน์ในการวิเคราะห์และทำภาพรวมเงินนอกงบประมาณ - ตั้งสำนักบริหารเงินนอกงบประมาณโดยแยกงานวิชาการและปฏิบัติการออกจากกันโดยเด็ดขาด - กระจายอำนาจงานเบิกจ่ายเงินให้ส่วนราชการและมุ่งกำกับดูแล - สร้างวิสัยทัศน์ในการบริหารเงินนอกงบประมาณแก่บุคลากร - ประสานงานกับสดง. เร่งรัดและแก้ปัญหาเงินกองทุนต่างๆ ที่รับรองงบการเงินไม่ได้ - กำหนดบทลงโทษผู้ที่ไม่ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบและไม่ส่งงบการเงิน

3. ข้อเสนอแนะด้านโครงสร้างการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ เป็นข้อเสนอแนะในการปรับปรุงโครงสร้างระบบ หรือโครงสร้างสายการบริหาร และพัฒนาโครงสร้างด้านวิชาการในเรื่องต่างๆ ดังนี้

เรื่อง	ข้อเสนอแนะ
1. การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับเงินในงบประมาณ	1. ทางเลือกที่ 1 รวมศูนย์การบริหารการเงินการบัญชีไว้ที่กรมบัญชีกลาง - ปรับปรุงระบบการเบิกจ่ายเงินเป็นระบบรับตรงและจ่ายตรง - ยกเลิกระบบบัญชีส่วนราชการทั้งระบบ - พัฒนาระบบบัญชีต้นทุนขึ้นใช้แทนระบบบัญชีส่วนราชการ

เรื่อง	ข้อเสนอแนะ
	2. ทางเลือกที่ 2 กระจายอำนาจการเงินการบัญชีให้ส่วนราชการโดยกระทรวงการคลังจัดทำงบการเงินรวมของส่วนราชการ - กระทรวงการคลังควบคุมดูแลการรับจ่ายเงินคงคลังโดยไม่ควบคุมการเบิกจ่ายในรายละเอียด - ปรับระบบการเบิกจ่ายเงินให้เป็นไปตามแผนการเงินของส่วนราชการ - พัฒนาระบบบัญชีส่วนราชการให้มีข้อมูลครบถ้วนทั้งด้านทรัพย์สินหนี้สิน ทุน รายได้ รายจ่าย ครอบคลุมทั้งด้านเงินในและเงินนอกงบประมาณ - กำหนดมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานของส่วนราชการ และมาตรฐานการตรวจสอบภายในให้ผู้บริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการปฏิบัติ - ยกเลิกระบบบัญชีรัฐบาลที่กรมบัญชีกลางจัดทำและพัฒนา ระบบการรวมงบการเงิน(Consolidated)ที่ส่วนราชการส่งมาให้แทน - จัดให้มีระบบสารสนเทศการใช้จ่ายเงินทุกประเภทของส่วนราชการ
2. การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณ	1. ตั้งหน่วยงานระดับสำนักขึ้นศึกษาและพัฒนาระบบบริหารเงินนอกงบประมาณทั้งโครงสร้างวงจรรวมการบริหาร ดังนี้ - การวางแผน ส่งเสริมให้ส่วนราชการจัดทำแผนวิสาหกิจ เงินทุนหมุนเวียนและเงินกองทุนประเภทต่าง ๆ - การจัดทำและอนุมัติงบประมาณ พัฒนาระบบงบประมาณเป็นแบบ Performance Budgeting ตามแนวที่ธุรกิจหรือรัฐวิสาหกิจจัดทำ - การอนุมัติสายงาน อัตราค่าจ้าง เงินเดือนค่าจ้าง และค่าตอบแทน กำหนดระบบการวิเคราะห์สายงานอัตราค่าจ้างภายใต้กรอบ 3-5 ปี แทนการอนุมัติตามขอ - ระบบบริหารและควบคุมการเบิกจ่ายเงิน กระจายอำนาจการควบคุมการเบิกจ่ายให้ส่วนราชการดูแล โดยกระทรวงการคลังจะจ่ายเงินตามแผนการเงินและ

เรื่อง	ข้อเสนอแนะ
	ให้ส่วนราชการควบคุมการเบิกจ่ายโดยผ่านธนาคาร - การบัญชีและรายงานการเงิน ส่วนราชการรับผิดชอบจัดทำบัญชีและรายงานเสนอ สดง.และ กค. - การตรวจสอบบัญชี สดง. ตรวจสอบบัญชีหรือจ้างเหมาเอกชน การตรวจสอบโดย สดง. กำกับดูแล - ระบบสารสนเทศ พัฒนาให้มีระบบสารสนเทศเพื่อการจัดทำภาพรวมเงินนอกงบประมาณและเพื่อการบริหาร - การประเมินผลและรายงาน พัฒนาระบบวิเคราะห์ประเมินผลและติดตามผลเพื่อให้มีการดำเนินการอย่างต่อเนื่อง 2. พัฒนาบุคลากรให้มีความรู้ความสามารถด้านวิชาการการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ 3. พัฒนากฎหมาย ระเบียบการเงิน การบัญชี เงินนอกงบประมาณให้สอดคล้องกับนโยบายการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณที่กำหนด
3. การปรับโครงสร้างสายการบริหารงานตรวจสอบภายใน	1. ทางเลือกที่ 1 ยกระดับสายงานตรวจสอบภายในขึ้นเป็นสำนักหนึ่งในกรมบัญชีกลางและพัฒนางานด้านวิชาการอย่างจริงจัง 2. ทางเลือกที่ 2 โอนสายงานตรวจสอบภายในไปเป็นสำนักหนึ่งสังกัดสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและพัฒนางานด้านวิชาการอย่างจริงจัง

แผนการดำเนินการ

1. ในการที่จะดำเนินการแก้ปัญหาทั้งระยะสั้นและระยะยาวให้เป็นผลสำเร็จ กรมบัญชีกลางจำเป็นต้องเตรียมการ ดังนี้

- การวางแผน จัดทำแผนพัฒนาระบบงานของกรมบัญชีกลางให้มีเป้าหมายการพัฒนา และปรับปรุงงานของกรมบัญชีกลางที่ชัดเจน โดยให้บรรจุไว้ในแผนปฏิบัติการของกรมบัญชีกลาง
- ปรับปรุงโครงสร้างสายงาน อัตรากำลัง โดยให้มีหน่วยงานหลักทำการศึกษาวิจัยและพัฒนากระบวนการต่าง ๆ ของกรมบัญชีกลาง ดังนี้
 - ◆ ตั้งสำนักผู้เชี่ยวชาญ ทำการศึกษาและกำหนดนโยบายโดยรวม และทำหน้าที่ส่งเสริมสนับสนุนสำนักฯ หรือกองต่าง ๆ
 - ◆ ตั้งสำนักบริหารเงินนอกงบประมาณ ดูแลด้าน กำหนดนโยบายการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ ร่วมกับสำนักผู้เชี่ยวชาญ โดยให้แยกงานปฏิบัติการออกจากงานวิชาการให้ชัดเจน
 - ◆ ตั้งสำนักตรวจสอบภายใน ดูแลและพัฒนางานวิชาการตรวจสอบภายในของประเทศให้เข้มแข็ง
 - ◆ ลดขนาดของสายงานด้านปฏิบัติการและกึ่งวิชาการ โดยกระจายอำนาจไปให้ส่วนราชการมากที่สุด และโยกย้ายข้าราชการไปทำงานวิชาการเชิงวิเคราะห์ วิจัยมากขึ้น ทั้งในระดับบริหารและปฏิบัติการมุ่งสร้างบุคลากรรุ่นหลังให้ดูแลงานต่อไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ
 - ◆ พัฒนาศักยภาพการทำงานของคลังจังหวัด โดยให้นับการทำงานด้านวิชาการมากขึ้น เช่น งานด้านการอนุมัติเรื่องที่ไม่มีปัญหา งานตอบข้อหารือ งานด้านฝึกอบรมและพัฒนา ตลอดจนศึกษาสภาวะแวดล้อมด้านเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองที่จะมีผลกระทบต่องานของคลังจังหวัดและรายงานผลให้ฝ่ายบริหารทราบเพื่อปรับบทบาทและนโยบายให้เหมาะสมทันเหตุการณ์

- **ปรับปรุงวิธีการทำงาน** ปรับระบบการทำงานภายในกรมบัญชีกลางให้มีลักษณะการบริหาร 2 รูปแบบ คือ
 - ◆ งานปฏิบัติการ บริหารในระบบล่างขึ้นบน (Bottom Up) ซึ่งเป็นระบบที่ทำกันอยู่ปัจจุบันเป็นส่วนใหญ่
 - ◆ งานวิชาการ บริหารในระบบบนลงล่าง (Top Down) เนื่องจากเป็นงานที่จะต้องคิดนำและวางนโยบายจึงควรเป็นหน้าที่ของผู้บริหารที่จะต้องคิด ริเริ่ม และส่งเสริมให้ระดับล่างดำเนินการตลอดจนผลักดันให้มีการเปลี่ยนแปลง และนำออกใช้ทันกับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจ สังคมและเทคโนโลยี
- **ตั้งงบประมาณสนับสนุนให้เพียงพอ** การดำเนินการบางเรื่องจำเป็นต้องใช้งบประมาณสนับสนุน จึงควรมีแผนการจัดสรรงบประมาณให้สอดคล้องกับแผนปฏิบัติการ โดยเน้นคุณภาพและประหยัด
- **พัฒนาบุคลากร** ส่งเสริมและพัฒนาบุคลากรที่ทำงานวิชาการให้มีความรู้พื้นฐานในด้านต่างๆ ให้ทันสมัย เพื่อให้มีความรู้ความสามารถในการคิด ริเริ่มงานต่างๆ โดยรวดเร็วและมีประสิทธิภาพทั้งในระดับส่วนกลางและภูมิภาค ดังนี้
 - ◆ ด้านระบบบริหารการเงินการคลังภาครัฐ ให้บุคลากรมีโอกาสศึกษาโครงสร้างระบบและวิธีการพัฒนาระบบบริหารการเงินการบัญชีรัฐบาลประเทศต่างๆ เพื่อประยุกต์ใช้กับประเทศไทยตลอดจนเข้าร่วมเป็นภาคีสมาชิกระหว่างประเทศเพื่อแลกเปลี่ยนความรู้และประสบการณ์อย่างต่อเนื่อง การศึกษาอาจจะจัดทำในประเทศ หรือ ผ่านเครือข่ายสารสนเทศระหว่างประเทศเพื่อลดค่าใช้จ่ายก็ได้
 - ◆ ความรู้ด้านภาษาต่างประเทศ เพื่อให้บุคลากรสามารถอ่าน เจริญและร่วมประชุมสัมมนาระดับนานาชาติได้โดยไม่มีปัญหาและอุปสรรคด้านภาษา ปัญหานี้เป็นข้อจำกัดที่สำคัญของบุคลากรระดับสูงและระดับกลางของกรมบัญชีกลางในปัจจุบัน

- ◆ **ความรู้ด้านการใช้คอมพิวเตอร์และเครือข่ายสารสนเทศ** เพื่อให้ผู้บริหารสามารถจะศึกษาข้อมูลและโต้ตอบข่าวสารโดยผ่านเครือข่ายสารสนเทศที่ได้มีการพัฒนาอย่างกว้างขวางไปทั่วประเทศและทั่วโลก
- ◆ **พัฒนาด้านทักษะและทัศนคติในการทำงาน** เพื่อฝึกฝนให้บุคลากรรักการทำงานในเชิง คิด ริเริ่ม สร้างสรรค์และพัฒนาในด้านภาพรวมโครงสร้างระบบ โดยมีแผนการพัฒนา ในระยะยาว แทนการทำงานแบบเดิมที่เน้นแก้ไข ปัญหาเฉพาะหน้าและสนองนโยบายรัฐบาลเป็นเรื่อง ๆ ไป
- ◆ **สับเปลี่ยนหมุนเวียนตำแหน่ง (Rotate)** ควรมีการสับเปลี่ยนหมุนเวียนบุคลากรทำงานในหน้าที่ที่สำคัญหลายด้านเพื่อให้มีความรู้และประสบการณ์งานด้านต่าง ๆ ของกรมบัญชีกลางและพร้อมที่จะเป็นผู้บริหารที่ดีและมีวิสัยทัศน์ในการทำงานอย่างกว้างขวางอนาคต ทั้งนี้ การสับเปลี่ยนโยกย้ายสามารถจะทำได้ทุก 3 ปีตามแผนซึ่งจะมีการปรับปรุงโครงสร้างสายงานร่วมกับสำนักงาน กพ. ตามกรอบอัตรากำลัง 3 ปี อยู่แล้ว
- ◆ **รับโอนบุคลากรหรือผู้บริหารบางตำแหน่งที่มีความรู้ความสามารถเข้าทำงานวิชาการที่ยากมาก** เพื่อพัฒนาด้านวิชาการให้เป็นรูปธรรม เช่น งานบริหารเงินคงคลัง งานพัฒนาโครงสร้างกฎหมายการเงินการคลัง งานพัฒนาโครงสร้างระบบการตรวจสอบภายใน งานพัฒนาโครงสร้างระบบบัญชีภาครัฐ งานพัฒนาระบบบริหารเงินนอกงบประมาณ ระบบบริหารรัฐวิสาหกิจ และวิสาหกิจที่รัฐถือหุ้นซึ่งเป็นงานที่ต้องอาศัยผู้มีความรู้และประสบการณ์สูงมาก เป็นต้น
- **สร้างระบบสารสนเทศที่ทันสมัย** การพัฒนางานวิชาการที่ต้องคิด ริเริ่ม จำเป็นต้องมีข้อมูลสารสนเทศที่ทันสมัย ทันเหตุการณ์เพื่อใช้ประกอบการวิเคราะห์และตัดสินใจ โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบข้อมูลที่มีเครือข่ายเชื่อมโยงระหว่างประเทศ จะช่วยให้สามารถนำข้อมูล หรือเทคโนโลยีของประเทศต่าง ๆ ที่เผยแพร่มาปรับใช้กับระบบของประเทศไทยได้ เช่น การสร้างระบบฐานข้อมูลผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต และการปรับข้อมูลให้ทันสมัยในด้าน งบประมาณการเงินการบัญชี และการตรวจสอบ เผยแพร่แก่สาธารณชน เป็นต้น

2. ในการที่จะดำเนินการเรื่องต่าง ๆ ข้างต้นให้เป็นรูปธรรมนั้น เนื่องจากภารกิจดังกล่าวไม่มีสายงานใดในกรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลทั้งหมด ยกเว้นอธิบดีกรมบัญชีกลางจึงเห็นควร

แต่งตั้งคณะกรรมการปฏิรูประบบงานกรมบัญชีกลาง โดยมีอธิบดีเป็นประธาน รองอธิบดี ผู้อำนวยการสำนักฯ ผู้อำนวยการกอง และผู้เชี่ยวชาญด้านต่างๆ ของกรมตั้งแต่วาระระดับ 8 ขึ้นไป เป็นคณะกรรมการและเลขานุการ คณะทำงานชุดนี้ ทำหน้าที่กำหนดนโยบายและแผนหลัก รวมถึงแผนปฏิบัติการด้าน คน เงิน และงานของกรมบัญชีกลางตลอดจนติดตามผลการพัฒนาระบบงานอย่างใกล้ชิด

3. สำหรับนโยบาย หลักการ และเป้าหมายที่สำคัญในการพัฒนางานของกรมบัญชีกลางซึ่ง คณะทำงานปฏิรูประบบงานกรมบัญชีกลางใช้ในการกำหนดแผนปฏิบัติการ คือ

- **กระจายอำนาจ** หมายถึง การกระจายอำนาจงานปฏิบัติการให้ส่วนราชการมากที่สุด มุ่งลดบทบาทการควบคุมและเน้นความคล่องตัวในการทำงาน ทั้งนี้ โดยมีเป้าหมาย ปรับสัดส่วนของงานวิชาการกึ่งปฏิบัติการ (ชาก) และงานวิชาการที่ (ชากมาก) เป็น อยู่จาก 10:90 เป็น 50:50 ภายในแผนปฏิบัติการฉบับต่อไป (ภายใน 3-6 ปี) และ 20:80 ภายใน 6-10 ปี
- **มุ่งกำกับดูแลติดตามและประเมินผล** นโยบายการบริหารการเงินการบัญชีในอนาคต มุ่งกำกับดูแล วิเคราะห์ ติดตามและประเมินผล ลักษณะงานจะแตกต่างจากที่ปฏิบัติ อยู่ในปัจจุบันเพราะเป็นงานลักษณะส่งเสริม สนับสนุน ให้บริการ แทนการควบคุม
- **ศูนย์รวมข้อมูลด้านการเงินการคลังของประเทศ** กรมบัญชีกลางมีข้อมูลด้านการเงิน การคลังที่สมบูรณ์ที่สุดในขณะนี้ จึงควรกำหนดเป็นนโยบายหลักที่จะพัฒนากกรม บัญชีกลางให้เป็นศูนย์ข้อมูลด้านการเงินการคลังของประเทศเพื่อประโยชน์ในการ ติดตามประเมินผล วิจัยและพัฒนา ตลอดจนเผยแพร่ผลงานสู่สาธารณะชนและ หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง
- **ปรับสัดส่วนบุคลากรด้านปฏิบัติการและวิชาการ** บุคลากรด้านปฏิบัติการ(คุณวุฒิต่ำกว่าปริญญาตรี) และวิชาการ(คุณวุฒิระดับปริญญาตรีหรือสูงกว่า) ของกรมบัญชี กลางอยู่ในสัดส่วนร้อยละ 62:38 ในปัจจุบัน ให้มีสัดส่วนนักวิชาการสูงขึ้นสอดคล้อง กับแผนพัฒนางานด้านวิชาการ (ชากมาก)ที่จะมีสัดส่วนเพิ่มขึ้นมากในอนาคต
- **วางแผนบุคลากร** บุคลากรของกรมบัญชีกลางมีความอเนกด้านปฏิบัติการและงานกึ่ง วิชาการมากกว่าทางด้านวิชาการที่ชากมา เช่นการปรับปรุง ริเริ่มและพัฒนางานใน เชิงโครงสร้าง ฯลฯ การวางแผนด้านบุคลากรเพื่อรองรับการปฏิรูประบบงานใน อนาคตจึงเป็นสิ่งสำคัญ ทั้งนี้ก็ยุทธในการวางแผนพัฒนาบุคลากรจำเป็นต้องใช้ทั้ง

ด้านการเสริมความรู้ เสริมทักษะและวิสัยทัศน์ ตลอดจนรับโอน โยกย้ายระหว่างกรม ตลอดจนจ้างนักวิชาการหรือผู้เชี่ยวชาญเพิ่มเติมควบคู่กันไป

- **คัดเลือกบุคลากรที่มีคุณภาพดูผลงานสำคัญ** ระบบการทำงานในสายวิชาการจะประสบความสำเร็จต้องมาจากความคิดริเริ่มของผู้บริหารระดับบนกำหนดนโยบายสู่ระดับล่าง (Top Down) ดังนั้น การแต่งตั้งบุคคลระดับบริหารจึงจำเป็นต้องเน้นความรู้ความสามารถในด้านวิชาการและการบริหารมากกว่าระบบอาวุโส ในขณะที่สายงานปฏิบัติการสามารถจะแต่งตั้งโดยระบบอาวุโสได้ ระบบการคัดเลือก เลื่อนตำแหน่ง หรือเลื่อนระดับบุคลากรเป็นผู้บริหารระดับสูงและผู้บริหารระดับกลาง จึงจำเป็นต้องมีความเหมาะสมสอดคล้องกับภาระหน้าที่ความรับผิดชอบ

ข้อจำกัด

1. การกิจดังกล่าวข้างต้นได้จะสำเร็จได้ภายใต้เงื่อนไข ดังนี้

- **ผู้บริหารระดับสูงเห็นความสำคัญ** กรมบัญชีกลางมีภารกิจหลากหลาย หากมุ่งทำงานเฉพาะหน้าให้เสร็จสิ้นไปตามนโยบายรัฐบาล แม้จะไม่มีผลกระทบต่อการทำงานในระยะสั้นแต่ในระยะยาวจะทำให้องค์กรอ่อนแอลง เนื่องจากขาดแผนและทิศทางการพัฒนาบุคลากรจะขาดจิตสำนึกในการริเริ่มพัฒนา ขาดวิสัยทัศน์ และทำงานในเชิงโครงสร้างไม่เป็น ซึ่งเป็นผลเสียหายอย่างยิ่งหากบุคลากรเหล่านี้ได้รับการเลื่อนระดับให้เป็นผู้บริหารระดับสูง ของกรมบัญชีกลางในอนาคต
- **สำนักงานประมาณให้ความสำคัญและจัดสรรงบประมาณที่เพียงพอ** งบประมาณของกรมบัญชีกลางที่ผ่านมา เป็นงบประจำ งบพัฒนางานหรือพัฒนาบุคลากรตลอดจนเทคโนโลยีมีน้อยมาก จึงเป็นอุปสรรคที่สำคัญในการพัฒนาคน และระบบตลอดมา
- **สำนักงาน กพ. ให้การสนับสนุน** ในการปรับระดับตำแหน่ง การวางแผนพัฒนาบุคลากร การโยกย้าย การสับเปลี่ยน การรับโอน และการรับเข้าบุคลากรที่มีคุณภาพ จำเป็นจะต้องมีระบบที่ยืดหยุ่นเพื่อสามารถจะบรรจุแต่งตั้งผู้ที่เหมาะสมตามแผนได้ ปัจจุบันระเบียบการรับเข้าบุคลากร และอัตราค่าตอบแทนยังไม่จูงใจ และยืดหยุ่นเพียงพอ สำนักงาน กพ. จึงน่าจะใช้อำนาจที่มีอยู่ สร้างกลไก เพื่อจูงใจหรือผลักดันให้การพัฒนาบุคลากรเป็นไปอย่างถูกต้องทิศทาง

2. กรมบัญชีกลางในอดีตเป็นหน่วยงานที่เข้มแข็งที่มีบุคลากรที่มีคุณภาพสูงมาก ระบบการทำงานในอดีต เป็นระบบที่ผู้บริหารคิด ริเริ่มกำหนดนโยบายในการปรับปรุงและพัฒนา มอบให้

ผู้บริหารระดับล่างร่วมระดมความคิดและดำเนินการซึ่งแตกต่างจากระบบการทำงานในปัจจุบันที่เป็นระบบเสนอแนวความคิดจากระดับล่างขึ้นบนเป็นส่วนใหญ่ เนื่องจากลักษณะงานได้เปลี่ยนแปลงไปเป็นงานปฏิบัติการมากขึ้น ข้อเสนอในการปรับปรุงครั้งนี้ จึงเป็นข้อเสนอเพื่อให้เกิด การพัฒนากรมบัญชีกลางให้มีศักยภาพ มีความเข้มแข็งและสามารถจะเป็นหลักให้แก่ส่วนราชการต่าง ๆ ดังเช่นในอดีตที่ผ่านมา

ความคาดหวังและความสำเร็จ

1. ผู้บริหารกรมบัญชีกลางในปัจจุบันมีนโยบายที่จะพัฒนางานกรมบัญชีกลางให้มุ่งงานกำกับดูแลและกระจายอำนาจการเบิกจ่ายเงินมากขึ้น รวมถึงการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการให้บริการเบิกจ่ายเงินให้มีความสำคัญต่อการพัฒนาระบบเงินนอกงบประมาณและงานตรวจสอบภายใน โดยมอบเป็นนโยบายให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องไปศึกษาและเสนอแนะเพื่อปรับปรุงและพัฒนางานทุกด้าน แนวนโยบายที่กรมบัญชีกลางได้ดำเนินการศึกษาและพัฒนาไปบ้างแล้ว มีดังนี้

- การปรับระบบการเบิกจ่ายเงินให้รวดเร็ว โดยมุ่งโอนเงินให้ส่วนราชการทำการเบิกจ่ายเงินได้เมื่อเงินประจำงวดอนุมัติแล้ว หรือ เบิกจ่ายเงินตรงเข้าบัญชีเจ้าหนี้
- พัฒนาศักยภาพให้มีวิสัยทัศน์และทันสมัย มีแผนพัฒนาศักยภาพให้มีความรู้ในด้านวิชาการสมัยใหม่ทันกับการเปลี่ยนแปลงของสภาวะเศรษฐกิจ และการเมือง
- สำนักงานไร้กระดาษ (Paperless Office) ระบบการทำงานในอนาคตมุ่งทำงานโดยลดขั้นตอนการจัดทำเอกสารเพื่อให้การบริหารงานเบิกจ่ายเงินและการบัญชีมีความคล่องตัวและรวดเร็ว มีเอกสารประกอบน้อยลงหรือไม่มีเลย
- ตั้งสำนักบริหารเงินนอกงบประมาณและสำนักตรวจสอบภายใน ตามแผนพัฒนาอัตรากำลัง 3 ปีซึ่งกำลังจะประกาศใช้ในปี พ.ศ. 2541 เน้นความสำคัญด้านเงินนอกงบประมาณและตรวจสอบภายในมากขึ้นโดยตั้งสำนักบริหารกองทุนนอกงบประมาณและสำนักตรวจสอบภายในขึ้นดูแลงานดังกล่าว
- ปรับปรุงระบบบัญชีส่วนราชการและยกเลิกระบบบัญชีหน่วยงานย่อย มีนโยบายชัดเจนที่จะยกเลิกระบบบัญชีหน่วยงานย่อยและปรับปรุงระบบบัญชีส่วนราชการโดยให้มีระบบบัญชีต้นทุนเพื่อการประเมินผล ทั้งนี้ ทิศทางการปรับปรุงระบบบัญชีส่วนราชการจะต้องสอดคล้องกับนโยบายการบริหารและควบคุมการเบิกจ่ายเงินด้วย

- **ปรับปรุงหลักเกณฑ์และอัตราค่าใช้จ่ายให้เหมาะสม** ทำการปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเดินทางโดยข้อเสนอแนะของสำนักงาน ปปป.¹ ค่าเบี้ยประชุมให้เหมาะสม ตลอดจนสนับสนุนการจ้างเหมาเอกชนทำกิจกรรมของรัฐมากขึ้น
- **ยกเลิกงบเดือน** กรมบัญชีกลางและสดง. มีนโยบายที่จะยกเลิกงบเดือนมาหลายปีแล้ว ปัญหาอุปสรรคที่ยังยกเลิกไม่ได้ คือ ต้องปรับปรุงระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังและปรับแนวคิดตลอดจนบทบาทการทำงานของบุคลากรซึ่งมีผลกระทบมากในหน่วยงานของ สดง. และส่วนราชการ

2. สรุปได้ว่าข้อเสนอแนะในการศึกษาวิจัยนี้ ได้มีการดำเนินการไปบางส่วนแล้วและสอดคล้องกับแนวทางที่ได้กล่าวถึงในรายงานวิจัยนี้ ยกเว้นการปรับปรุงในเชิงโครงสร้างระบบซึ่งต้องใช้เวลาและบุคลากรระดมความคิด ตลอดจนความจริงจังหรือตั้งใจที่จะปฏิรูประบบของผู้บริหารระดับสูงและระดับกลาง

เชิงอรรถท้ายบท

¹ ป้อง ขรก. ทูจรีธีรระบบเบิกเงิน, หนังสือพิมพ์สยามรัฐ ฉบับวันอาทิตย์ที่ 24 สิงหาคม 2540 หน้า 2

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

1. กรมบัญชีกลาง, หนังสือที่ระลึกครบรอบกรมบัญชีกลาง 70 ปี ,18 กันยายน 2528
2. กรมบัญชีกลาง, หนังสือที่ระลึกครบรอบกรมบัญชีกลาง 72 ปี, 18 กันยายน 2530
3. กรมบัญชีกลาง, หนังสือที่ระลึกครบรอบกรมบัญชีกลาง 100 ปี , 7 ตุลาคม 2533
4. กรมบัญชีกลาง, ประมวลกฎหมายระเบียบการคลัง , รวบรวมโดยคณะทำงาน
รวบรวมกฎหมายและระเบียบเพื่อพิมพ์จำหน่าย พ.ศ. 2536
5. กรมบัญชีกลาง, คู่มือการบัญชีส่วนราชการและหน่วยงานย่อย, รวบรวมโดยคณะทำงาน
จัดทำหนังสือที่ระลึกกรมบัญชีกลางครบ 72 ปี และวารสารกรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2530
6. กรมบัญชีกลาง, งบการเงินของแผ่นดิน ปี พ.ศ. 2533-2538
7. กรมบัญชีกลาง, สถิติการคลัง ปี พ.ศ. 2533-2538
8. ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, คู่มือการควบคุมภายใน , พ.ศ. 2539
9. กรมบัญชีกลาง, ระบบบัญชีสำนักงานคลังจังหวัด พ.ศ. 2536
10. สำนักงบประมาณ, งบประมาณโดยสังเขป ปี พ.ศ. 2529-2540
11. พันธ์ สิมะเสถียร, การบัญชีรัฐบาล, กรุงเทพมหานคร, เจริญสินการพิมพ์ ,2509
12. ประพันธ์ ศิริรัตน์ถำรง, การบัญชีรัฐบาล, กรุงเทพมหานคร, โรงพิมพ์รุ่งเรืองรัตน์, 2520
13. อานันท์ ดันดีเฉลิม, การบัญชีเพื่อการบริหารงานของรัฐ, เอกสารวิจัยส่วนบุคคล
หลักสูตรการป้องกันราชอาณาจักรภาครัฐและเอกชน รุ่นที่ 5 2535-2536 ,
วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร
14. พูลนิจ ปิยะอนันต์, การบัญชีต้นทุนในภาครัฐบาล, วารสารนักบัญชี ปีที่ 40 ฉบับที่ 3
เมษายน-กรกฎาคม 2537
15. พูลนิจ ปิยะอนันต์, ประมวลบทความด้านการบริหารการเงินและบัญชีทั้งเงิน
ในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณที่ลงในวารสารกรมบัญชีกลาง ปี พ.ศ.
2528-2534
16. พูลนิจ ปิยะอนันต์, ข้อสังเกตบางประการเกี่ยวกับการปรับเงินเดือนข้าราชการ,
วารสารตรวจเงินแผ่นดิน ปีที่ 1 ฉบับที่ 4 ตุลาคม-ธันวาคม 2537
17. พูลนิจ ปิยะอนันต์, ข้อสังเกตบางประการเกี่ยวกับบำเหน็จบำนาญ, วารสาร
กรมบัญชีกลาง ปีที่ 35 เล่มที่ 5 กันยายน-ตุลาคม 2537
18. ครู มสธ, สภาพบ้านพักคลังเขต, วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 35 เล่มที่ 5 กันยายน-
ตุลาคม 2537

19. พูลนิจ ปิยะอนันต์, การปรับเงินเดือนรัฐวิสาหกิจ จากพวงหรีดเป็นพวงมาลัย, หนังสือพิมพ์แนวหน้า ฉบับวันพุธที่ 9 พฤศจิกายน 2537
20. กองระบบบัญชีและวิชาการคลัง กรมบัญชีกลาง, รายงานเรื่องระบบประกันสังคมกับการจ่ายบำเหน็จบำนาญ, ตุลาคม 2532.
21. พูลนิจ ปิยะอนันต์, การจัดทำและการบริหารงบประมาณของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจ, เอกสารประกอบการบรรยายเรื่องการคลังรัฐวิสาหกิจ และกำลังนำลงวารสารกรมบัญชีกลาง
22. กองระบบบัญชีและวิชาการคลัง กรมบัญชีกลาง, นโยบายและแผนหลักของกรมบัญชีกลาง ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2533-2535
23. พูลนิจ ปิยะอนันต์, การวางแผนธุรกิจ และการงบประมาณเพื่อการวางแผนและควบคุม, เอกสารประกอบการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ระดับบริหารการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค พ.ศ. 2539
24. นุกูล ประจวบเหมาะ, ชีวิตที่คุ้มค่า, โรงพิมพ์สามัคคีศาสน์(ดอกหญ้า) จำกัด (มหาชน) พิมพ์ครั้งที่ 1 กันยายน 2539.
25. วรากรณ์ สามโกเศศ และคณะ , รายงานการศึกษาทบทวนการดำเนินงานและประสิทธิภาพของกองทุนนอกงบประมาณ , ส่วนแรก ส่วนที่ 2 และส่วนที่ 3 นำเสนอต่อกรมบัญชีกลาง เอกสารพิมพ์เอง
26. กองแผนงาน กระทรวงสาธารณสุข, โครงการศึกษาวิจัยต้นทุนของโรงพยาบาลระดับจังหวัด และ โครงการศึกษาวิจัยต้นทุนของสถานบริการสาธารณสุขในชนบท. 2523.
27. ดร. จรัส สุวรรณมาลา, ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, ยกเครื่องการบริหารการเงินสำหรับองค์กรในภาครัฐบาล , พิมพ์ครั้งแรก เดือนกรกฎาคม 2538. บริษัท ภูมิบัณฑิตการพิมพ์ จำกัด .
28. เมธี ครองแก้ว, การบริหารและควบคุมการใช้จ่ายสาธารณะในประเทศไทย , พิมพ์ครั้งที่ 1 เดือนกันยายน 2535, โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
29. รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, เศรษฐกิจการคลังกับบทบาทรัฐบาลไทย, พิมพ์ครั้งแรก มกราคม 2539. โครงการจัดพิมพ์คบไฟ.
30. ครู มสธ, ศูนย์จำหน่ายหนังสือของทางราชการ โครงการที่น่าทำ, วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 37 เล่มที่ 1 พ.ศ. 2539.
31. ครู มสธ, GAO-GAAP-GASB-FASAB, วารสารกรมบัญชีกลาง ปีที่ 37 เล่มที่ 4 พ.ศ. 2539.
32. กุลิศ สมบัติศิริ รัชนิพรณ ยุกตเสวี ยุทธนา ศรีตระกูล เอกสารชุดฝึกอบรมนักบริหารทันสมัย สาขาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช พ.ศ. 2537.

33. กองระบบบัญชีและวิชาการคลัง กรมบัญชีกลาง นโยบายและแผนหลักของกรมบัญชีกลาง ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2533-2535
34. กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง สถิติการคลัง พ.ศ. 2537 โรงพิมพ์องค์การสงเคราะห์ทหารผ่านศึก 2537
35. กองระบบบัญชีและวิชาการคลัง กรมบัญชีกลาง , คู่มือมาตรฐานการตรวจและอนุมัติฎีกา โรงพิมพ์องค์การสงเคราะห์ทหารผ่านศึก 2533
36. กระทรวงการคลัง , รายงานการประชุมปฏิบัติการเพื่อวางแผนแก้ปัญหาและเพิ่มประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน , การฝึกอบรมสัมมนา หลักสูตร เจ้าหน้าที่ระดับบริหาร ของกระทรวงการคลัง รุ่นที่ 25 ณ จังหวัดภูเก็ต ระหว่างวันที่ 28 สิงหาคม- 1 กันยายน พ.ศ.2538

ภาษาอังกฤษ

37. Charles K. Coe, Public Financial Management, Prentice Hall, Inc. 1989.
38. United Nations, Development Papers No. 13 , The Control and Management of Government Expenditure: Issues and experience in Asian Countries, United Nations Publications.
39. Vice President Al Gore, Report of the National Performance Review, Creating a Government that Works Better & Costs Less, Status Report, September, 1994. US. Government Printing Office.
40. Alan G. Hevesi, Comptroller, The City of New York, Comprehensive Annual Financial Report of the Comptroller for the Fiscal Year Ended June 30, 1995.
41. Journal of Accountancy, Tax Matters, September 1996.
42. Harold I Steinberg, Journal of Accountancy, The CFO Act: A Look at Federal Accountability, March 1996.
43. John von Brachel, Journal of Accountancy, Case Study Executing the CFO Act: CPAs will be involved. March 1996.
44. Public Administration Service, General Ledger Accounting, Preparation of Financial Statements and Reports, Comptroller's General Department, Ministry of Finance, Government of Thailand. Report No. A 3, April 1961.
45. Vuthiphong Prehjrivat, Consolidated Public Sector Finance in Thailand: A Management Approach Thailand Development Research Institute Foundation (TDRI), April 1987.

ภาคผนวก

ภาคผนวก 2.1**สารบัญประมวลกฎหมายและระเบียบคลัง พ.ศ. 2538 กรมบัญชีกลาง****1. การเงินประมาณ ได้แก่**

- 1.1 พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502และที่แก้ไขเพิ่มเติม
- 1.2 ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการบริหารงบประมาณในระดับจังหวัด พ.ศ. 2524
- 1.3 ระเบียบว่าด้วยการบริหารงบประมาณ พ.ศ. 2525

2. การเงินการคลัง ได้แก่

- 2.1. พระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. 2491
- 2.2. ระเบียบการหักรายรับจ่ายขาดและการถอนคืนเงินรายรับ
- 2.3. พระราชบัญญัติเงินตรา พ.ศ. 2501
- 2.4. ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2520
- 2.5. ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520
- 2.6. ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังในหน้าที่ของอำเภอและกิ่งอำเภอ พ.ศ. 2520
- 2.7. ระเบียบว่าด้วยวิธีการนำเงินส่งคลัง พ.ศ. 2520
- 2.8. ระเบียบการรับจ่ายเงินระหว่างที่ทำการคลังจังหวัดกับสาขาธนาคารแห่งประเทศไทย
- 2.9. ระเบียบการเก็บรักษาเงินคงคลัง ณ สำนักงานคลังจังหวัด พ.ศ. 2519
- 2.10. ระเบียบการย้ายตัวเงินคงคลัง พ.ศ. 2538
- 2.11. ระเบียบฝากสิ่งของ ณ สำนักงานคลังจังหวัด พ.ศ. 2524
- 2.12. ระเบียบเงินทดรองราชการ พ.ศ. 2523
- 2.13. ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการรับเงินหรือทรัพย์สินที่มีผู้บริจาคให้ทางราชการ พ.ศ. 2526
- 2.14. ระเบียบเงินทดลองราชการเพื่อสำรองจ่ายตามโครงการเงินกู้จากต่างประเทศ พ.ศ. 2521
- 2.15. ข้อบังคับว่าด้วยการขายบิล พ.ศ. 2495
- 2.16. ข้อบังคับว่าด้วยการฝากและถอนคืนเงินต่อกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2495
- 2.17. ระเบียบเงินทุนทดรองค่าใช้จ่ายของส่วนราชการในต่างประเทศ พ.ศ. 2503
- 2.18. ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยเงินทดรองราชการเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติกรณีฉุกเฉิน พ.ศ. 2538

3. การกู้เงินและการค้าประกัน ได้แก่

- 3.1 พระราชบัญญัติตัวเงินคลังพุทธศักราช 2487
- 3.2 พระราชบัญญัติให้อำนาจกระทรวงการคลังกู้เงินจากต่างประเทศ พ.ศ. 2519
- 3.3 พระราชบัญญัติกู้เงินเพื่อการป้องกันประเทศ พ.ศ. 2519
- 3.4 พระราชบัญญัติให้อำนาจกระทรวงการคลังกู้เงินจากรัฐบาลต่างประเทศเพื่อจัดซื้อยุทธโธปกรณ์ทางทหาร พ.ศ. 2524
- 3.5 พระราชกำหนดให้อำนาจกระทรวงการคลังปรับโครงสร้างเงินกู้ต่างประเทศ พ.ศ. 2528
- 3.6 ระเบียบการก่อหนี้ของประเทศ พ.ศ. 2528
- 3.7 พระราชบัญญัติกำหนดอำนาจกระทรวงการคลังในการค้าประกัน พ.ศ. 2510

4. เงินเดือน ค่าจ้าง บำเหน็จ บำนาญ ได้แก่

- 4.1 พระราชกฤษฎีกา การจ่ายเงินเดือน เงินปี บำเหน็จ บำนาญฯ และเงินอื่นในลักษณะเดียวกัน พ.ศ. 2535
- 4.2 พระราชบัญญัติเงินเดือนของข้าราชการผู้ถูกสั่งพักราชการ พ.ศ. 2502
- 4.3 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการขอถือจ่ายเงินเดือนข้าราชการ พ.ศ. 2518
- 4.4 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกเงินและการจ่ายเงินเดือน เงินปี และเงินอื่นในลักษณะเดียวกัน พ.ศ. 2533
- 4.5 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจ่ายเงินเดือนและเงินเพิ่มสำหรับตำแหน่งข้าราชการการเมือง พ.ศ. 2535
- 4.6 ระเบียบการจ่ายเงินเดือนให้แก่ข้าราชการซึ่งถูกสั่งให้ออก ปลดออก หรือไล่ออกจากราชการโดยไม่ทบทวนด้วยกฎหมาย และข้าราชการซึ่งถูกสั่งให้ออก ปลดออก หรือไล่ออกจากราชการแล้วต่อมาได้รับการพิจารณายกโทษ พ.ศ. 2523
- 4.7 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจ้างลูกจ้างประจำของส่วนราชการ พ.ศ. 2537
- 4.8 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเลื่อนขั้นลูกจ้างประจำของส่วนราชการ พ.ศ. 2538
- 4.9 ระเบียบว่าด้วยการจ่ายค่าจ้างลูกจ้างของส่วนราชการ พ.ศ. 2526
- 4.10 ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการถือจ่ายค่าจ้างประจำ พ.ศ. 2527
- 4.11 ระเบียบกรมบัญชีกลางว่าด้วยบัตรลูกจ้างประจำ พ.ศ. 2527
- 4.12 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยบำเหน็จลูกจ้าง พ.ศ. 2519
- 4.13 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยเงินทำขวัญข้าราชการและลูกจ้าง พ.ศ. 2516
- 4.14 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการยื่นเรื่องราวขอรับเงินทำขวัญข้าราชการและลูกจ้าง พ.ศ. 2516
- 4.15 พระราชบัญญัติบำเหน็จ บำนาญข้าราชการ พ.ศ. 2494

- 4.16 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการขอรับบำเหน็จ บำนาญข้าราชการ พ.ศ. 2527
- 4.17 พระราชบัญญัติสงเคราะห์ข้าราชการผู้ได้รับอันตรายหรือการป่วยเจ็บเพราะเหตุปฏิบัติราชการ พ.ศ. 2498
- 4.18 พระราชบัญญัติสงเคราะห์ผู้ประสบภัยเนื่องจากการช่วยเหลือราชการ การปฏิบัติงานของชาติ หรือการปฏิบัติตามหน้าที่มนุษยธรรม พ.ศ. 2497
- 4.19 ระเบียบว่าด้วยการพิจารณาคำร้องขอรับเงินสงเคราะห์ผู้ประสบภัยเนื่องจากการช่วยเหลือราชการ การปฏิบัติงานของชาติ หรือการปฏิบัติตามหน้าที่มนุษยธรรม และการขยายระยะเวลา พ.ศ. 2515
- 4.20 ระเบียบการจ่ายเงินทดแทนแก่ข้าราชการวิสามัญประจำการที่ออกจากราชการ พ.ศ. 2500
- 4.21 พระราชกฤษฎีกาเงินช่วยค่าครองชีพผู้รับเบี้ยหวัด บำนาญ พ.ศ. 2521
- 4.22 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินช่วยค่าครองชีพผู้รับเบี้ยหวัด บำนาญ พ.ศ. 2533
- 4.23 พระราชกฤษฎีกากำหนดหลักเกณฑ์การสั่งให้ข้าราชการไปทำการซึ่งให้นับเวลา ระหว่างนั้นเหมือนเต็มเวลาราชการ พ.ศ. 2530

5. สวัสดิการและค่าตอบแทน ได้แก่

- 5.1 พระราชบัญญัติการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการจ่ายเงินบางประเภทตามงบประมาณรายจ่าย พ.ศ. 2518
- 5.2 พระราชกฤษฎีกาเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการรักษาพยาบาล พ.ศ. 2523
- 5.3 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการรักษาพยาบาล พ.ศ. 2538
- 5.4 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการรักษาพยาบาลข้าราชการผู้ได้รับอันตรายหรือการป่วยเจ็บ เพราะเหตุปฏิบัติราชการ พ.ศ. 2515
- 5.5 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยบำเหน็จความชอบ ค่าทดแทนและการช่วยเหลือเจ้าหน้าที่และประชาชนผู้ปฏิบัติหน้าที่ ราชการหรือช่วยราชการเนื่องในการป้องกันอธิปไตย และรักษาความสงบเรียบร้อยของประเทศ พ.ศ. 2521
- 5.6 พระราชกฤษฎีกาเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการศึกษาของบุตร พ.ศ. 2523
- 5.7 ระเบียบการเบิกจ่ายเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการศึกษาของบุตร พ.ศ. 2520 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการรับเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการศึกษาของบุตรกรณีศึกษาในสถานศึกษาของทางราชการ
- 5.8 พระราชกฤษฎีกาเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการช่วยเหลือบุตร พ.ศ. 2521
- 5.9 พระราชกฤษฎีกายกเลิกพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการช่วยเหลือบุตร พ.ศ. 2535

- 5.10 ระเบียบการเบิกจ่ายเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการช่วยเหลือบุตร พ.ศ. 2521
- 5.11 พระราชกฤษฎีกาเงินสวัสดิการเกี่ยวกับเบี้ยก้นดาร์ พ.ศ. 2524
- 5.12 พระราชกฤษฎีกาค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ พ.ศ. 2526
- 5.13 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเบี้ยเลี้ยงเดินทางและค่าเช่าที่พักในการเดินทางไปราชการ พ.ศ. 2534
- 5.14 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเดินทางไปราชการโดยยานพาหนะประจำทาง พ.ศ. 2533
- 5.15 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกค่าเครื่องแต่งตัวข้าราชการที่เดินทางไปราชการต่างประเทศชั่วคราว พ.ศ. 2526
- 5.16 พระราชกฤษฎีกาค่าเช่าบ้านข้าราชการ พ.ศ. 2527
- 5.17 พระราชกฤษฎีกาสวัสดิการเงินกู้เพื่อที่อยู่อาศัย พ.ศ. 2535
- 5.18 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินค่าเช่าบ้านข้าราชการ พ.ศ. 2530
- 5.19 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจ่ายเงินค่าเช่าบ้านเพื่อเป็นบ้านพักสำหรับข้าราชการที่มีตำแหน่งหน้าที่ประจำในต่างประเทศ พ.ศ. 2533
- 5.20 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการควบคุมสัญญาเช่าซื้อและสัญญากู้ยืมเงินเพื่อชำระราคาบ้านที่ค้างชำระอยู่เพื่อสิทธิในการเบิกค่าเช่าบ้านข้าราชการ พ.ศ. 2527
- 5.21 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการอนุมัติให้ข้าราชการนำหลักฐานการชำระค่าเช่าบ้าน ข้าราชการหรือการชำระค่าเช่าซื้อ หรือค่าผ่อนชำระเงินกู้เพื่อชำระราคาบ้านที่ค้างชำระอยู่ในท้องที่เดิมเบิกค่าเช่าบ้านข้าราชการในท้องที่ใหม่ได้ พ.ศ. 2527 .
- 5.22 พระราชกฤษฎีกาเบี้ยประชุมกรรมการ พ.ศ. 2523
- 5.23 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินเกี่ยวกับศพข้าราชการและลูกจ้างประจำของทางราชการซึ่งถึงแก่ความตายในระหว่างเดินทางไปราชการ พ.ศ. 2509
- 5.24 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมของส่วนราชการ พ.ศ. 2534
- 5.25 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจ่ายเงินตอบแทนการปฏิบัติงานนอกเวลาราชการ พ.ศ. 2536
- 5.26 ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจ่ายเงินรางวัลเจ้าหน้าที่ พ.ศ. 2535

6. การรัฐวิสาหกิจได้แก่

- 6.1 พระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล พ.ศ. 2496
- 6.2 พระราชบัญญัติว่าด้วยความผิดของพนักงานในองค์การหรือหน่วยงานของรัฐ พ.ศ. 2502

6.3 พระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2518

6.4 ระเบียบว่าด้วยการบัญชีและการเงินของรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2520

6.5 ระเบียบว่าด้วยงบลงทุนของรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2522

7. ความรับผิดชอบในทางแพ่งและลาศึกษาต่อ ได้แก่

7.1 ระเบียบความรับผิดชอบของข้าราชการในทางแพ่ง

7.2 ระเบียบว่าด้วยการให้ข้าราชการไปศึกษา ฝึกอบรม และดูงาน ณ ต่างประเทศ พ.ศ. 2512

7.3 สัญญาของข้าราชการที่ไปศึกษาหรือฝึกอบรม ณ ต่างประเทศ

7.4 สัญญาค้ำประกัน

ภาคผนวก 2.2

รายงานการตรวจสอบ

รายงานการเงินของแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ได้ตรวจสอบรายงานรับรายจ่ายของแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 งบแสดงฐานะการเงินของแผ่นดิน ณ วันที่ 30 กันยายน 2538 และงบแสดงการเคลื่อนไหวของทุนแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 ตามนัยมาตรา 7 (1) แห่งพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2522 โดยได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมทั้งการทดสอบรายการบัญชีและวิธีการตรวจสอบอื่นที่เห็นว่าจำเป็นแล้ว

ในงวดปีงบประมาณ พ.ศ. 2531 กระทรวงการคลังตัดบัญชีเงินคงคลังที่ถูกยกยอกและโครงการส่วนที่ไม่มีผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่าย 1.68 ล้านบาท โดยไม่ได้ดำเนินการตามมาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. 2491 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ทำให้บัญชีทุนแผ่นดินต่ำไปจำนวน 1.68 ล้านบาท

รายจ่ายตามงบประมาณ มีหน่วยงานที่จ่ายเงินเกินประจำงวดหรือบันทึกรายการคลาดเคลื่อนตามหมายเหตุข้อ 21 (3) ซึ่งยังไม่ได้ดำเนินการให้ถูกต้องตามมาตรา 23 แห่งพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเห็นว่า นอกจากที่กล่าวไว้ในวรรคที่สองและวรรคที่สามแล้ว รายงานรายรับรายจ่ายของแผ่นดินประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 งบแสดงฐานะการเงินของแผ่นดิน ณ วันที่ 30 กันยายน 2538 และงบแสดงการเคลื่อนไหวของทุนแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 เป็นไปตามกฎหมายและเป็นความจริงตามหลักการบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนด ซึ่งได้ถือปฏิบัติเช่นเดียวกันปีก่อน

นางฤดี จิวลักษณ์

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

(นางสาวระวีวรรณ แขวงโสภา)

นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

วันที่ 16 เมษายน 2539

ที่มา: รายงานการเงินของแผ่นดินประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

รายงานรายรับรายจ่ายของแผ่นดิน
ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

รายการ	งบประมาณทั้งสิ้น	รับจริง-จ่ายจริง	เงินกันไว้เบิกเหลือปี	รวมรับจริง-จ่ายจริง และ เงินกันไว้เบิกเหลือปี	+ สูง - ต่ำ กว้างประมาณ
งบประมาณทั้งสิ้น					
1. รายรับ					
1.1 รายได้	715,000,000.00	757,741,207,368.79	-	757,741,207,368.79	42,741,207,368.79
1.2 เงินกู้					
รวมรายรับ	715,000,000.00	757,741,207,368.79		757,741,207,368.79	42,741,207,368.79
2. รายจ่ายตามงบประมาณประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538					
(รายละเอียดประกอบ 2)					
2.1 รายจ่ายธรรมดา	688,603,769.70	553,517,759,614.51	61,847,331,362.88	615,365,090,977.39	73,238,678,722.61
2.2 รายจ่ายชำระคืนเงินกู้	26,396,230.30	26,215,935,379.93		26,215,935,379.93	180,294,920.07
รวม	715,000,000.00	579,733,694,994.44	61,847,331,362.88	641,581,026,357.32	73,418,973,642.68
รวมจ่ายตามงบประมาณปี					
3. รายจ่ายจากเงินต้นกันไว้เบิกเหลือปี					
3.1 ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2537	107,165,601.81	86,666,691,812.22	18,483,983,025.75	107,170,674,837.97	5,073,025.76
3.2 ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2536	10,364,622.36	6,589,163,183.06	4,012,911,246.00	3,490,582,074,429.06	2,547,953.25
3.3 ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2535	5,048,398.89	609,237,265.88	2,881,317,775.82	3,490,555,041.70	1,557,843,858.44
3.4 ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2534		25,561,990.15		25,561,990.15	25,561,990.15
รวม	122,798,623.02	95,891,654,251.31	25,376,212,047.57	121,268,866,296.88	1,529,756,793.78
รวมจ่ายตามงบขยายตัวเงินลงทุน					
4. รายจ่ายตามกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลัง					
		15,797,913,878.75		15,797,913,878.75	15,797,913,878.75
รวม		15,797,913,878.75		15,797,913,878.75	15,797,913,878.75
รวมรายจ่ายทั้งสิ้น	837,798,623.02	691,422,263,125.50	87,225,543,410.45	778,647,806,534.95	58,150,816,557.71
5. ดุลของงบประมาณประจำปี					
5.1 รายได้สุทธิ (-) ค่า (-) ภายใต้งบประมาณ		178,007,512,374.35	61,847,331,362.88	116,160,181,011.47	116,160,181,001.47
5.2 รายรับสุทธิ (+) ค่า (+) ภายใต้งบประมาณ		175,107,512,374.35	61,847,331,362.88	116,160,181,011.47	116,160,181,011.47
6. ดุลการรับ-จ่ายเงิน					
รายรับสุทธิ (+) ค่า (+) ภายใต้งบประมาณ	122,798,623.02	66,314,944,244.29	87,225,543,410.45	20,906,599,166.16	101,892,023,926.50

หมายเหตุ: งบประมาณการเป็นยอดแผ่นดินในส่วนที่แบ่งงบการเงิน

(นายสุชาติ พันธ์วงศ์)
ผู้บัญชาการส่วนประมวลบัญชี
สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง

ที่มา: รายงานการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

MMV 2247

ส่วนราชการ.....

รายงานเงินรายได้แผ่นดิน

ประจำเดือน.....พ.ศ.....

ประเภทรายได้	รายได้แผ่นดินที่จัดเก็บได้		รายได้แผ่นดินนำส่งคลัง		รายได้ค้าง นำ ส่งคลัง
	เดือนนี้	รวมแต่ต้นปี	เดือนนี้	รวมแต่ต้นปี	
รวมทั้งสิ้น บาท					

ตรวจถูกต้องแล้ว

(ลงชื่อ).....

(.....)

ตำแหน่ง.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

แบบ 2244

ส่วนราชการ..... รายงานฐานะเงินงบประมาณรายจ่ายปีก่อน ปีงบประมาณ พ.ศ..... ตั้งแต่ต้นปีถึงสิ้นเดือน.....พ.ศ.....					
รายการ	กันไว้เบิก	เหลือ	เบิก	เหลือ	คงเหลือ
แผนงาน..... งานหรือโครงการ.....					
รวมทั้งสิ้น บาท					

ตรวจถูกต้องแล้ว

(ลงชื่อ).....

(.....)

ตำแหน่ง.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ. 25.....

แบบ 2243

ส่วนราชการ.....
 รายงานเงินประจำงวดส่วนจังหวัด
 ตั้งแต่ต้นปีถึงสิ้นเดือน.....พ.ศ.....

รายการ	เพิ่ม	ผูกพัน	กันไว้เบิก	เบิก	คงเหลือ
แผนงาน.....					
งานหรือโครงการ.....					
รวมทั้งสิ้น.....บาท					

ตรวจถูกต้องแล้ว

(ลงชื่อ).....

(.....)

ตำแหน่ง.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ. 25.....

ส่วนราชการ.....

ตั้งแต่ต้นปีถึงสิ้นเดือน.....พ.ศ.....

รายการ	รวม		หมายเหตุ
	เดือนนี้	ตั้งแต่ต้นปี	
รวมทั้งสิ้น.....บาท			

ตรวจถูกต้องแล้ว

(ลงชื่อ).....

(.....)

ตำแหน่ง.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.25.....

ឃុំ 2249

ส่วนราชการ.....

รายงานเงินให้กู้ยืม

ณ วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

ตามสัญญา		ชื่อลูกหนี้	จ่ายให้ยืม		รับชำระคืน		จำนวนเงินคงค้าง		วันครบกำหนด
ที่	ลงวันเดือนปี								
รวมทั้งสิ้น.....บาท									

ตรวจถูกต้องแล้ว

(ลงชื่อ).....

(.....)

ตำแหน่ง.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

แบบ 2250

ส่วนราชการ..... รายงานเงินนอกงบประมาณ บัญชี..... ประจำเดือน.....พ.ศ.....							
ชื่อบัญชีย่อย	รับจ่ายเดือนนี้				คงเหลือ		
	เดบิต		เครดิต		เดบิต		เครดิต
รวมทั้งสิ้น บาท							

ตรวจถูกต้องแล้ว
 (ลงชื่อ).....
 (.....)
 ตำแหน่ง.....
 วันที่.....เดือน..... พ.ศ.....

แบบ 2240

รายงานเงินคงเหลือประจำวัน

ส่วนราชการ.....จังหวัด/อำเภอ.....

ประจำวันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

รายการ	จำนวนเงิน		หมายเหตุ
ธนบัตร			
เหรียญกษาปณ์			
เช็ค.....ฉบับ			
อื่น ๆ (ระบุชื่อ).....			
.....			
.....			
.....			
รวมทั้งสิ้น บาท			

จำนวนเงิน (ตัวอักษร).....

(ลงชื่อ).....เจ้าหน้าที่การเงิน

(ลงชื่อ).....หัวหน้ากองคลัง

คณะกรรมการเก็บรักษาเงินได้ตรวจนับเงินและหลักฐานแทนตัวเงินถูกต้อง
ตามรายการข้างต้นแล้ว จึงได้นำเงินเข้าเก็บรักษาไว้ในตู้নিরায়

.....		
กรรมการ	กรรมการ	กรรมการ
	ทราบแล้ว	
		
	หัวหน้าส่วนราชการ	

ข้าพเจ้าได้รับเงินและเอกสารแทนตัวเงิน ตามรายละเอียดข้างต้นนี้ไปแล้ว
เมื่อวันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

ลงชื่อ.....เจ้าหน้าที่การเงิน

ภาคผนวก 2.4**ตัวอย่างข้อมูลในรายงานคู่มือสถิติการคลัง พ.ศ. 2538 กรมบัญชีกลาง****1. ภาคการรับจ่ายเงินงบประมาณ ได้แก่****1.1 การรับจ่ายเงินงบประมาณ****2. ภาครายรับ ได้แก่**

- 2.1 รายรับปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538
- 2.2 เปรียบเทียบประมาณการรายรับ-รายรับจริง ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538
- 2.3 รายรับจำแนกตามประเภทปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538
- 2.4 เปรียบเทียบประมาณการรายได้และรายได้นำส่งคลัง จำแนกตามกระทรวง ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538
- 2.5 หน่วยงานที่นำส่งรายได้ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 สูงสุด 10 อันดับแรก
- 2.6 จังหวัดที่นำส่งรายได้ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 สูงสุด 10 อันดับแรก
- 2.7 เปรียบเทียบประมาณการรายได้-รายได้นำส่งคลัง ประเภทภาษีอากรปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538
- 2.8 รายได้นำส่งคลังประเภทภาษีอากร จำแนกตามหน่วยงานที่นำส่ง ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538
- 2.9 เปรียบเทียบรายได้นำส่งคลังกับผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538

3. ภาครายจ่าย ได้แก่

- 3.1 รายจ่ายปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538
- 3.2 รายจ่ายรวมจำแนกตามหมวดรายจ่าย ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538
- 3.3 รายจ่ายจริงจำแนกตามกระทรวง ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538
- 3.4 รายจ่ายจริงปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 จำแนกตามส่วนราชการ
- 3.5 รายจ่ายจริง (ไม่รวมเงินกันไว้เบิกเหลือในปี) จำแนกตามลักษณะงาน ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

4. ภาคเงินนอกงบประมาณ ได้แก่

- 4.1 เงินฝาก ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538
- 4.2 เงินทุนหมุนเวียน ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538
- 4.3 ยอดคงค้างเงินให้กู้ ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538
- 4.4 เงินตรองราชการ ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538

4.5 การรับจ่ายเงินนอกงบประมาณ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538

4.6 รายจ่ายตามกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลังรอการชดใช้ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529 - 2538

5. ภาคเงินคงคลัง ได้แก่

5.1 ฐานะเงินคงคลังของรัฐบาล ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

5.2 การเปลี่ยนแปลงของเงินคงคลัง ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538

6. ภาคหนี้สาธารณะ ได้แก่

6.1 สรุปรหนี้คงค้างในประเทศและต่างประเทศ ปีงบประมาณ พ.พ.ศ. 2529-2538

6.2 หนี้ภายในประเทศคงค้าง จำแนกตามประเภทตราสาร ปีงบประมาณ พ.ศ. 2529-2538

6.3 หนี้ภายในประเทศคงค้าง จำแนกตามผู้ถือ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

6.4 หนี้จากการค้าประกันเงินกู้ในประเทศให้แก่รัฐวิสาหกิจ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

6.5 หนี้ต่างประเทศคงค้าง จำแนกตามสกุลเงิน ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

6.6 หนี้ต่างประเทศคงค้างที่รัฐบาลค้าประกัน จำแนกตามสกุลเงิน ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

6.7 หนี้ต่างประเทศคงค้าง จำแนกตามแหล่งเงินกู้ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

6.8 หนี้ต่างประเทศคงค้างที่รัฐบาลค้าประกัน จำแนกตามแหล่งเงินกู้ ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

6.9 รายจ่ายชำระหนี้ในประเทศเปรียบเทียบกับรายจ่ายรวมและ GAP ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

6.10 รายจ่ายชำระหนี้ต่างประเทศเปรียบเทียบกับรายจ่ายรวมและ GDP ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

6.11 การไถ่ถอนพันธบัตรก่อนครบกำหนด ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

7. ภาครัฐวิสาหกิจ ได้แก่

7.1 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินในภาพรวมของรัฐวิสาหกิจ

7.2 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทจัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการตามนโยบายพิเศษของรัฐ

7.3 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทสถาบันการเงิน

7.4 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทอนุรักษ์และใช้ประโยชน์ทรัพยากร

7.5 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทเกษตรกรรมและพาณิชย์กรรม

7.6 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทส่งเสริม

- 7.7 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทสาธารณูปโภคและสาธารณูปการ
- 7.8 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทสาธารณูปโภค
- 7.9 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทสาธารณูปการ
- 7.10 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทที่หารายได้ให้รัฐ
- 7.11 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทที่ดัดขึ้นหรือได้มาด้วยเหตุผลอื่น
- 7.12 ผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของรัฐวิสาหกิจประเภทที่ดัดขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เดิมเพื่อความมั่นคงของประเทศ
- 7.14 รัฐวิสาหกิจที่มีสินทรัพย์รวมสูงสุด 10 อันดับแรก(ปี 2538)
- 7.16 รัฐวิสาหกิจที่มีหนี้สินรวมสูงสุด 10 อันดับแรก(ปี 2538)
- 7.17 รัฐวิสาหกิจที่มีการนำส่งรายได้แผ่นดินสูงสุด 10 อันดับแรก(ปี 2538)
- 7.18 รัฐวิสาหกิจที่มีกำไรสุทธิ(ก่อนหักภาษี)สูงสุด 10 อันดับแรก(ปี 2538)
- 7.19 รัฐวิสาหกิจที่มีผลขาดทุน 10 แห่ง (ปี 2538)
- 7.20 รัฐวิสาหกิจที่มีอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมสูงสุด 10 อันดับแรก (ปี 2538)
- 7.18 รัฐวิสาหกิจที่มีอัตราผลตอบแทนต่อทุนรวมสูงสุด 10 อันดับแรก(ปี 2538)
- 7.19 รัฐวิสาหกิจที่มีอัตราผลตอบแทนต่อรายได้สูงสุด 10 อันดับแรก(ปี 2538)
- 7.20 รัฐวิสาหกิจที่มีอัตราส่วนหนี้สินต่อทุนรวมสูงสุด 10 อันดับแรก(ปี 2538)

8. ภาคเบ็ดเตล็ด ได้แก่

- 8.1 จำนวนข้าราชการประจำแนกตามกระทรวงปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 ณ วันที่ 30 กันยายน 2538
- 8.2 ค่าใช้จ่ายส่วนบุคคล ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534-2538

ภาคผนวก 3.1**ระเบียบการเก็บรักษาเงิน
และการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ
พ.ศ. 2520**

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 21/(2) แห่งพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ด้วยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี วางระเบียบการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม 2520 เป็นต้นไป

ข้อ 3 ให้ยกเลิกระเบียบการรับจ่าย การเก็บรักษาและการนำส่งเงินของส่วนราชการ พ.ศ. 2516

บรรดาระเบียบ หรือข้อบังคับอื่นใดในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับข้อกำหนดแห่งระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4 ในระเบียบนี้

“ส่วนราชการ” หมายความว่า ส่วนราชการที่เบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง หรือสำนักงานคลังจังหวัด

“กองคลัง” หมายความว่า รวมถึง แผนกคลังหรือหน่วยงานอื่นใด ซึ่งปฏิบัติงานมีลักษณะ เช่นเดียวกันด้วย

“สำนักงานคลังจังหวัด” หมายความว่า รวมถึง สำนักงานคลังอำเภอด้วย

“ผู้ว่าราชการจังหวัด” หมายความว่า รวมถึง นายอำเภอที่ตั้งสำนักงานคลังอำเภอด้วย

“คลัง” หมายความว่า คลังจังหวัดหรือคลังอำเภอ และให้หมายความรวมถึงบัญชีเงินฝากของกระทรวงคลังที่ธนาคารแห่งประเทศไทยด้วย

“สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน” หมายความว่า รวมถึง สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคด้วย

“หัวหน้ากองคลัง” หมายความว่า ผู้อำนวยการกองคลัง หัวหน้าแผนกคลัง หรือตำแหน่งอื่นใดซึ่งปฏิบัติงานมีลักษณะเช่นเดียวกันด้วย

“เจ้าหน้าที่การเงิน” หมายความว่า หัวหน้าแผนกการเงินหรือตำแหน่งอื่น ซึ่งปฏิบัติงานมีลักษณะเช่นเดียวกันกับหัวหน้าแผนกการเงิน และให้หมายความรวมถึง เจ้าหน้าที่ผู้ทำหน้าที่รับจ่ายเงินของส่วนราชการส่วนภูมิภาคด้วย

“ตุนิรภัย” หมายความว่า กำป็น หรือตุ่เหล็กหรือหีบเหล็กอันมั่นคง ซึ่งใช้สำหรับเก็บรักษาเงินของทางราชการ

“เงินรายได้แผ่นดิน” หมายความว่า เงินทั้งปวงที่ส่วนราชการจัดเก็บหรือได้รับไว้เป็นกรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือจากนิติกรรมหรือนิติเหตุ และกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลังและกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณบัญญัติไม่ให้ส่วนราชการนั้น ำนำไปใช้จ่าย หรือหักไว้เพื่อการใด ๆ

“เงินเบิกเกินส่งคืน” หมายความว่า เงินงบประมาณรายจ่ายที่ส่วนราชการเบิกจากคลังไปแล้วแต่ไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมด หรือจ่ายไปแล้วแต่ถูกเรียกคืน และได้นำส่งคลังก่อนสิ้นปีงบประมาณหรือก่อนสิ้นระยะเวลาเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปี

“เงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืน” หมายความว่า เงินงบประมาณรายจ่ายที่ส่วนราชการเบิกจากคลังไปแล้วแต่ไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมด หรือจ่ายไปแล้วแต่ถูกเรียกคืน และได้นำส่งคลังภายหลังสิ้นปีงบประมาณหรือภายหลังระยะเวลาเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปี

“เงินนอกงบประมาณ” หมายความว่า เงินทั้งปวงที่อยู่ในความรับผิดชอบของส่วนราชการ นอกจากเงินงบประมาณรายจ่าย เงินรายได้แผ่นดิน เงินเบิกเกินส่งคืน และเงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืน

“หลักฐานการจ่าย” หมายความว่า หลักฐานซึ่งแสดงว่าได้มีการจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่หรือผู้รับตามข้อผูกพันแล้ว

“ใบสำคัญคู่จ่าย” หมายความว่า หลักฐานการจ่ายที่เป็นใบเสร็จรับเงินหลักฐานของธนาคารแสดงการจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่ หรือหลักฐานการนำเงินเข้าบัญชีเงินฝากของผู้รับที่ธนาคาร และให้รวมถึงใบนำส่งเงินต่อคลังด้วย

ข้อ 5 ในกรณีที่ส่วนราชการมีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามระเบียบนี้ ให้กระทรวงการคลังเป็นผู้วินิจฉัย และในกรณีที่ส่วนราชการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในระเบียบนี้ ให้กระทรวงเจ้าสังกัดของส่วนราชการนั้นขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง

หมวด 1

ข้อกำหนดในการรับเงิน

ส่วนที่ 1

ใบเสร็จรับเงิน

ข้อ 6 ใบเสร็จรับเงิน ให้ใช้ตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนดและให้มีสำเนาเก็บติดไว้กับเล่มอย่างน้อย 1 ฉบับ หรือตามแบบที่ได้รับความเห็นชอบจากกระทรวงการคลัง

ข้อ 7 ใบเสร็จรับเงิน ให้พิมพ์หมายเลขกำกับเล่ม และหมายเลขกำกับใบเสร็จรับเงินเรียงกันไปทุกฉบับ

ข้อ 8 ให้ส่วนราชการจัดทำทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินไว้เพื่อให้ทราบและตรวจสอบได้ว่าได้จัดพิมพ์ขึ้นจำนวนเท่าใด ได้จ่ายใบเสร็จรับเงินเล่มใด หมายเลขใดถึงหมายเลขใดให้หน่วยงานใด หรือเจ้าหน้าที่ผู้ใดไปดำเนินการจัดเก็บเงินเมื่อ วัน เดือน ปีใด

ข้อ 9 การจ่ายใบเสร็จรับเงินให้หน่วยงานหรือเจ้าหน้าที่ไปจัดเก็บเงิน ให้พิจารณาจ่ายไว้ในจำนวนที่เหมาะสมแก่ลักษณะงานที่ปฏิบัติ และให้มีหลักฐานการรับส่งใบเสร็จรับเงินนั้นไว้ด้วย

ข้อ 10 ใบเสร็จรับเงินเล่มใด เมื่อไม่มีความจำเป็นต้องใช้ เช่น ยับเล็กสำนักงาน หรือไม่มีการจัดเก็บเงินต่อไปอีก ให้หัวหน้าหน่วยงานที่รับใบเสร็จรับเงินนั้นไปนำส่งคืนส่วนราชการที่จ่ายใบเสร็จนั้นให้ไปโดยด่วน

ข้อ 11 เมื่อสิ้นปีงบประมาณ ให้หัวหน้าหน่วยงานซึ่งรับใบเสร็จรับเงินไปดำเนินการจัดเก็บเงินรายงานให้หัวหน้ากองคลังหรือหัวหน้าส่วนราชการส่วนภูมิภาคทราบว่า มีใบเสร็จรับเงินอยู่ในความรับผิดชอบเล่มใด เลขที่ใดถึงเลขที่ใด และได้ใช้ใบเสร็จรับเงินไปแล้วเล่มใด เลขที่ใดถึงเลขที่ใด อย่างช้าไม่เกินวันที่ 31 ตุลาคม ของปีงบประมาณถัดไป

ข้อ 12 โดยปกติ ใบเสร็จรับเงินเล่มใดใช้สำหรับรับเงินของปีงบประมาณใด ให้ใช้รับเงินภายในปีงบประมาณนั้นเท่านั้น เมื่อสิ้นปีงบประมาณใหม่ ก็ให้ใช้ใบเสร็จรับเงินเล่มใหม่ ใบเสร็จรับเงินฉบับใดยังไม่ใช้ให้คงติดไว้กับเล่มแต่ให้ปรุ เจาะรู หรือประทับตราเลิกใช้เพื่อให้เป็นที่สังเกต มิให้นำมาใช้รับเงินได้อีกต่อไป

ข้อ 13 ใบเสร็จรับเงิน ห้ามขูดลบ แก้ไข เพิ่มเติม จำนวนเงินหรือชื่อผู้ชำระเงิน หากใบเสร็จรับเงินฉบับใดลงรายการรับเงินผิดพลาด ก็ให้ขีดฆ่าจำนวนเงิน และเขียนใหม่ทั้งจำนวน แล้วให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อกำกับกับการขีดฆ่านั้นไว้ด้วย หรือขีดฆ่าเลือกใช้ใบเสร็จรับเงินนั้นทั้งฉบับ โดยออกฉบับใหม่ ใบเสร็จรับเงินที่ขีดฆ่าเลิกใช้นั้น ให้ติดไว้กับสำเนาใบเสร็จรับเงินในเล่ม

ข้อ 14 ให้ส่วนราชการเก็บรักษาสำเนาใบเสร็จรับเงิน ซึ่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินยังมิได้ตรวจสอบไว้ในที่ปลอดภัย อย่าให้สูญหาย และเมื่อได้ตรวจสอบแล้ว ก็ให้เก็บไว้อย่างเอกสารธรรมดาได้

ส่วนที่ 2

การรับเงิน

ข้อ 15 การรับเงิน ให้รับเป็นเงินสด การรับเงินเป็นเช็คหรือตราห์ หรือตราสารอย่างอื่น ให้ปฏิบัติตามระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนดว่าด้วยการนั้น

ข้อ 16 การรับชำระเงิน ให้ส่วนราชการซึ่งมีหน้าที่จัดเก็บหรือรับชำระเงินนั้น ออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ชำระเงินทุกครั้ง ทั้งนี้ เว้นแต่การรับเงินค่าธรรมเนียมที่มีเอกสารของทางราชการระบุจำนวนเงินที่ชำระอันมีลักษณะเช่นเดียวกับใบเสร็จรับเงิน ซึ่งเอกสารดังกล่าวจะต้องมีการควบคุมจำนวนที่รับจ่ายทำนองเดียวกันกับใบเสร็จรับเงิน และการรับเงินตามฎีกาเบิกเงินจากคลัง

ข้อ 17 โดยปกติ ให้ใช้ใบเสร็จรับเงินเล่มเดียวกันรับเงินทุกประเภท เว้นแต่เงินประเภทใดมีการรับชำระเป็นประจำ และมีจำนวนมากราย จะแยกใบเสร็จรับเงินเล่มหนึ่งสำหรับการรับชำระเงินประเภทนั้นก็ได้

ข้อ 18 ให้ส่วนราชการบันทึกเงินที่ได้รับในบัญชีเงินสด หรือบัญชีเงินฝากธนาคาร แล้วแต่กรณีภายในวันที่ได้รับเงินนั้น โดยให้แสดงให้ทราบว่า ได้รับเงินตามฎีกา ใบเสร็จรับเงินหรือเอกสารอื่นเล่มใดเลขที่ใดจำนวนเท่าใด

ในกรณีที่มีการรับเงินภายหลังกำหนดเวลาปิดบัญชีสำหรับวันนั้นแล้ว ก็ให้บันทึกการรับเงินนั้นในบัญชีดังกล่าวในวันทำการถัดไป

เงินประเภทใดมีใบเสร็จรับเงินวันหนึ่ง ๆ หลายฉบับ จะรวมเงินรับประเภทนั้น ๆ ตามสำเนาใบเสร็จทุกฉบับ มาบันทึกในบัญชีรายการเดียวกันก็ได้ โดยให้แสดงให้ทราบว่า เป็นเงินรับตามใบเสร็จเลขที่ใดถึงเลขที่ใด จำนวนเงินรวมรับทั้งสิ้นเท่าใด ไว้ด้านหลังสำเนาใบเสร็จรับเงินฉบับสุดท้าย

ข้อ 19 เมื่อสิ้นเวลารับเงินให้เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่จัดเก็บหรือรับชำระเงินนำเงินที่ได้รับพร้อมกับสำเนาใบเสร็จรับเงินและเอกสารอื่นที่จัดเก็บในวันนั้นทั้งหมด ส่งต่อเจ้าหน้าที่การเงินของส่วนราชการหรือหน่วยงานนั้น แล้วแต่กรณี

ข้อ 20 ให้ส่วนราชการจัดให้มีการตรวจสอบจำนวนเงินที่เจ้าหน้าที่จัดเก็บและนำส่งกับหลักฐานและรายการที่บันทึกไว้ในบัญชีเงินสดหรือบัญชีเงินฝากธนาคารว่าถูกต้องครบถ้วนหรือไม่ หากการตรวจสอบตามวรรคแรกปรากฏว่าถูกต้องแล้ว ก็ให้ผู้ตรวจแสดงยอดรวมเงินรับทั้งสิ้นตามใบเสร็จรับเงินทุกฉบับที่ได้รับในวันนั้นไว้ในสำเนาใบเสร็จรับเงินฉบับสุดท้ายและลงลายมือชื่อกำกับไว้ด้วย

หมวด 2

ข้อกำหนดในการจ่ายเงิน

ส่วนที่ 1

หลักฐานการจ่าย

ข้อ 21 หลักฐานการจ่าย นอกจากใบสำคัญคู่จ่าย ให้เป็นไปตามที่กระทรวงการคลังกำหนดหรือตามที่ได้รับความเห็นชอบจากกระทรวงการคลังแล้ว

ข้อ 22 ใบสำคัญคู่จ่าย ที่เป็นใบเสร็จรับเงินซึ่งผู้รับเงินออกให้ อย่างน้อยจะต้องมีรายการดังต่อไปนี้

1. ชื่อ สถานที่อยู่ หรือที่ทำการของผู้รับเงิน
2. วัน เดือน ปี ที่รับเงิน
3. รายการแสดงการรับเงินระบุว่าเป็นค่าอะไร
4. จำนวนเงินทั้งตัวเลขและตัวอักษร
5. ลายมือชื่อของผู้รับเงิน

ข้อ 23 ให้ผู้จ่ายเงินประทับตราจ่ายเงินแล้ว ลงลายมือชื่อรับรองการจ่าย ลงวัน เดือน ปี พร้อมทั้งมีชื่อผู้จ่ายเงินด้วยตัวบรรจงกำกับไว้ในหลักฐานการจ่ายเงินทุกฉบับ เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ

ในกรณีที่ใบสำคัญคู่จ่ายเป็นภาษาต่างประเทศ ให้มีคำแปลเป็นภาษาไทยตามสาระสำคัญในข้อ 22 ไว้ด้วย และให้ผู้ใช้สิทธิขอเบิกเงินลงลายมือชื่อรับรองคำแปลด้วย

ข้อ 24 การจ่ายเงิน ถ้าข้าราชการ ลูกจ้าง หรือผู้รับบำนาญหรือเบี้ยหวัด ไม่สามารถรับเงินด้วยตนเองได้ จะมอบฉันทะให้ผู้อื่นเป็นผู้รับเงินแทน เมื่อได้รับอนุญาตจากผู้เบิกเงินของส่วนราชการนั้นแล้วก็ให้กระทำได้ แบบใบมอบฉันทะรับเงินให้เป็นไปตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนด

การจ่ายเงินให้บุคคลอื่นนอกจากที่กล่าวในวรรคแรกในกรณีที่บุคคลนั้นไม่สามารถรับเงินด้วยตนเองได้จะทำหนังสือมอบอำนาจให้บุคคลอื่นมารับเงินแทนก็ได้

การจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่ ในกรณีที่มีการโอนสิทธิเรียกร้องให้เป็นไปตามที่กระทรวงการคลังกำหนด

ข้อ 25 การจ่ายเงินในต่างประเทศซึ่งตามกฎหมายหรือประเพณีนิยมของประเทศนั้น ๆ ไม่ต้องออกใบเสร็จรับเงินหรือออกใบรับเงินไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในข้อ 22 ให้ผู้จ่ายเงินทำใบรับรองการจ่ายเงินโดยระบุว่าเป็นการจ่ายเงินค่าอะไร เมื่อวัน เดือน ปีใด จำนวนเท่าใด และให้ลงลายมือชื่อรับรองการจ่ายไว้เช่นเดียวกับที่กำหนดในข้อ 23 ในกรณีที่มีหลักฐานการรับเงินเป็นอย่างอื่นก็ให้แนบหลักฐานนั้นไปพร้อมกับใบรับรองเพื่อตรวจสอบด้วย

ข้อ 26 การจ่ายเงินรายได้อื่น ซึ่งตามลักษณะไม่อาจเรียกใบเสร็จรับเงินจากผู้รับชำระเงินได้ ให้ผู้จ่ายเงินทำใบรับรองการจ่ายเงินได้โดยให้บันทึกชี้แจงเหตุที่ไม่อาจเรียกใบเสร็จรับเงินไว้เพื่อประกอบการพิจารณาด้วย

การจ่ายเงินค่าไปรษณียากร ไม่ว่าจะเป็นจำนวนเท่าใด ผู้จ่ายเงินจะทำใบรับรองการจ่ายเงินโดยแสดงจำนวนและเลขที่หนังสือหรือไปรษณีย์ภัณฑ์ที่ส่ง และจำนวนเงินค่าไปรษณียากรที่จ่ายโดยไม่ต้องชี้แจงเหตุผลตามวรรคแรกก็ได้

ข้อ 27 การจ่ายเงินต่อไปนี้ ให้ผู้จ่ายทำใบรับรองการจ่ายเงิน โดยไม่ต้องทำบันทึกชี้แจงเหตุผลตามข้อ 26

- (1) การจ่ายเงินรายหนึ่ง ๆ เป็นจำนวนไม่ถึงสิบบาท
- (2) การจ่ายเงินเป็นค่ารถหรือเรื่อนั่งรับจ้าง
- (3) การจ่ายเงินเป็นค่าโดยสารรถไฟ รถยนต์ประจำทาง หรือรถยนต์

ประจำทาง

ข้อ 28 ในกรณีที่ใบสำคัญคู่จ่ายเงินสูญหาย ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ถ้าใบสำคัญคู่จ่ายเป็นใบเสร็จรับเงินสูญหายให้ใช้สำเนาใบเสร็จรับเงินซึ่งผู้รับเงินรับรองแทนได้

(2) ถ้าใบสำคัญคู่จ่ายที่เป็นใบสำคัญรับเงินสดสูญหายหรือไม่อาจขอสำเนาใบเสร็จรับเงินตาม (1) ได้ ให้ผู้จ่ายเงินทำใบรับรองการจ่ายเงินโดยชี้แจงเหตุผล พฤติการณ์ที่ใบสำคัญคู่จ่ายสูญหายและไม่อาจขอสำเนาใบเสร็จรับเงินนั้นได้ พร้อมทั้งคำรับรองว่ายังไม่เคยนำใบสำคัญคู่จ่ายมาเบิกจ่าย และถ้าหากค้นพบภายหลังก็จะไม่นำมาเบิกจ่ายอีก เสนอต่อผู้บังคับบัญชาตั้งแต่ชั้นอธิบดีหรือตำแหน่งเทียบเท่าขึ้นไปสำหรับส่วนกลางหรือผู้ว่าราชการจังหวัดสำหรับส่วนราชการในภูมิภาค แล้วแต่กรณี เพื่อพิจารณาอนุมัติ เมื่อได้รับอนุมัติจากผู้บังคับบัญชาดังกล่าวแล้ว ก็ให้ใช้ใบรับรองนั้นเป็นใบสำคัญคู่จ่ายได้

ข้อ 29 หลักฐานการจ่ายต้องพิมพ์หรือเขียนด้วยหมึก การแก้ไขหลักฐานการจ่ายให้ใช้วิธีขีดฆ่าแล้วพิมพ์หรือเขียนใหม่ แล้วให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อกำกับไว้ทุกแห่ง

ข้อ 30 ให้ส่วนราชการเก็บรักษาหลักฐานการจ่ายซึ่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินยังไม่ได้ตรวจสอบไว้ในที่ปลอดภัย อย่าให้สูญหายหรือเสียหายได้ และเมื่อได้ตรวจสอบแล้วก็ให้เก็บอย่างเอกสารธรรมดา

ส่วนที่ 2

การจ่ายเงิน

ข้อ 31 การจ่ายเงิน จะจ่ายได้เฉพาะตามที่มีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีอนุญาตให้จ่ายได้ หรือตามที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงการคลัง และผู้มีอำนาจได้อนุมัติให้จ่ายได้

ข้อ 32 ให้บุคคลต่อไปนี้ เป็นผู้มีอำนาจอนุมัติการจ่ายเงิน

(1) ส่วนราชการส่วนกลาง ให้เป็นอำนาจของหัวหน้าส่วนราชการระดับกรมหรือผู้ที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งดำรงตำแหน่งไม่ต่ำกว่าระดับ 6 หรือเทียบเท่า หรือผู้ที่มิยศตั้งแต่พันโท นาวาโท นาวาอากาศโท หรือพันตำรวจโท ขึ้นไป

(2) หน่วยงานสังกัดส่วนกลาง แต่มีสำนักงานอยู่ในภูมิภาค หรือแยกต่างหากจากกระทรวง ทบวง กรม หัวหน้าส่วนราชการระดับกรมจะมอบหมายให้หัวหน้าหน่วยงานนั้นเป็นผู้อนุมัติการจ่ายเงินของหน่วยงานนั้นก็ได้

(3) ส่วนราชการในภูมิภาค ให้หัวหน้าส่วนราชการผู้เบิกเป็นผู้อนุมัติ

ข้อ 33 การอนุมัติจ่ายเงินตามข้อ 32 ผู้อนุมัติจะลงลายมือชื่ออนุมัติในหลักฐานการจ่าย หรือใบสำคัญคู่จ่าย หรือหลักฐานการขอรับชำระหนี้ทุกฉบับหรือจะลงลายมือชื่ออนุมัติในใบบหน้าหลักฐานการจ่ายหรือใบสำคัญคู่จ่ายก็ได้

ข้อ 34 การจ่ายเงิน จะต้องมิหลักฐานการจ่ายไว้เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ

ข้อ 35 การจ่ายเงินให้แก่ผู้รับเงินทุกรายการ จะต้องมีการบันทึกการจ่ายเงินนั้นไว้ในบัญชีเงินสดหรือบัญชีเงินฝากธนาคาร แล้วแต่กรณี ในวันที่จ่ายเงินนั้น

ข้อ 36 ห้ามมิให้ผู้มีหน้าที่จ่ายเงินเรียกใบสำคัญคู่จ่าย หรือให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อรับเงินในหลักฐานการจ่ายเงิน โดยที่ยังมิได้มีการจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ หรือผู้มีสิทธิรับเงิน

ข้อ 37 เมื่อสิ้นเวลารับจ่ายเงิน ให้ผู้เบิกเงินของส่วนราชการหรือผู้ได้รับมอบหมายเป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้เบิกเงินของส่วนราชการ ตรวจสอบรายการจ่ายเงินที่บันทึกไว้ในบัญชีเงินสด หรือบัญชีเงินฝากของธนาคาร กับหลักฐานการจ่ายในวันนั้น

การตรวจสอบตามวรรคแรก หากปรากฏว่าถูกต้องแล้ว ให้ผู้ตรวจสอบลงลายมือชื่อกำกับยอดเงินคงเหลือในบัญชีนั้น

ส่วนที่ 3 วิธีปฏิบัติในการจ่ายเงิน

ข้อ 38 ในการจ่ายเงินให้จ่ายเป็นเช็ค ยกเว้นในกรณีจ่ายจากเงินทศรองราชการ ซึ่งเก็บรักษาไว้เป็นเงินสด การจ่ายเงินให้แก่ข้าราชการหรือลูกจ้างของส่วนราชการ หรือผู้รับบำนาญ หรือเบี้ยหวัดหรือการจ่ายเงินที่มีวงเงินต่ำกว่า 2,000 บาท จะจ่ายเป็นเงินสดก็ได้

ข้อ 38 ทวิ การเขียนเช็คสั่งจ่ายให้ปฏิบัติดังนี้

(1) การจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ ในกรณีซื้อ หรือเช่าทรัพย์สิน หรือจ้างทำของให้ออกเช็คสั่งจ่ายในนามของเจ้าหนี้ ชัดฆ่าคำว่า “หรือตามคำสั่ง” หรือ “หรือผู้ถือ” ออกและขีดคร่อมด้วย

(2) การจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ นอกจากกรณีตาม (1) ให้ออกเช็คสั่งจ่ายในนามของเจ้าหนี้ชัดฆ่าคำว่า “หรือตามคำสั่ง” หรือ “หรือผู้ถือ” และจะขีดคร่อมหรือไม่ก็ได้

(3) ในกรณีสั่งจ่ายเงินเพื่อขอรับเงินสดมาจ่าย ให้ออกเช็คสั่งจ่ายในนามเจ้าหนี้ที่ของส่วนราชการ และชัดฆ่าคำว่า “หรือตามคำสั่ง” หรือ “หรือผู้ถือ” ออก ห้ามออกเช็คสั่งจ่ายเงินสด

ข้อ 39 การเขียนหรือพิมพ์จำนวนเงินในเช็คที่เป็นตัวอักษรให้เขียนหรือพิมพ์ให้ชัดคำว่า “บาท” หรือขีดเส้นหน้าจำนวนเงิน อย่าให้มีช่องว่างที่จะเขียนหรือพิมพ์จำนวนเงินเพิ่มเติมได้ และให้ขีดเส้นตรงหลังชื่อสกุล ชื่อบริษัท หรือห้างหุ้นส่วน จนชัดคำว่า “หรือผู้ถือ” หรือ “หรือตามคำสั่ง” แล้วแต่กรณี โดยมีให้มีการเขียนหรือพิมพ์ชื่อบุคคลอื่นเพิ่มเติมได้อีก

ส่วนที่ 4 การจ่ายเงินยืม

ข้อ 40 การจ่ายเงินยืม จะจ่ายได้แต่เฉพาะที่ผู้ยืมได้ทำสัญญาการยืมเงินตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนด และผู้มีอำนาจได้อนุมัติให้จ่ายเงินยืมตามสัญญาการยืมเงินนั้นแล้วเท่านั้น

ข้อ 41 สัญญาการยืมเงิน ให้ผู้ยืมยื่นต่อผู้มีอำนาจอนุมัติตามที่กำหนดไว้ในระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังผ่านหัวหน้ากองคลัง 2 ฉบับ โดยแสดงประมาณการค่าใช้จ่ายและกำหนดเวลาใช้คืน และให้หัวหน้ากองคลังพิจารณาเสนอความเห็นต่อผู้มีอำนาจดังกล่าวอนุมัติ

ข้อ 42 การอนุมัติให้ยืมเงินใช้ราชการ ให้ผู้มีอำนาจพิจารณาอนุมัติให้ยืมเฉพาะเท่าที่จำเป็นเพื่อใช้ในราชการ และห้ามมิให้อนุมัติให้ยืมเงินรายใหม่ในเมื่อผู้ยืมมิได้ชำระเงินยืมรายเก่าให้เสร็จสิ้นไปก่อน เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากกระทรวงการคลัง

ข้อ 43 การจ่ายเงินนอกงบประมาณให้ยืม ให้กระทำได้เฉพาะเพื่อใช้จ่ายในการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ของเงินนอกงบประมาณประเภทนั้น ๆ หรือกรณีอื่นซึ่งจำเป็นเร่งด่วนแก่ราชการ และได้รับอนุมัติจากหัวหน้าส่วนราชการเจ้าของงบประมาณ

ข้อ 44 เมื่อผู้ยืมได้รับเงินตามสัญญาการยืมเงินแล้ว ให้ลงลายมือชื่อรับเงินในสัญญาการยืมเงินทั้ง 2 ฉบับ มอบให้ส่วนราชการเก็บรักษาไว้เป็นหลักฐาน 1 ฉบับ ให้ผู้ยืมเก็บไว้ 1 ฉบับ

ข้อ 45 เมื่อผู้ยืมส่งใช้เงินยืม ให้เจ้าหน้าที่ผู้รับคืนเงินยืมบันทึกการรับคืนในสัญญาการยืมเงิน พร้อมทั้งออกใบเสร็จรับเงินและหรือใบรับใบสำคัญ ตามแบบที่กรมบัญชีกลางกำหนดให้ผู้ยืมไว้เป็นหลักฐาน

ข้อ 46 ให้ส่วนราชการเก็บรักษาใบยืมซึ่งมิได้ชำระคืนเงินยืมให้เสร็จสิ้นไว้ในที่ปลอดภัย อย่าให้สูญหายได้ และเมื่อผู้ยืมได้ชำระคืนเงินยืมเสร็จสิ้นแล้ว ก็ให้เก็บเช่นเดียวกับหลักฐานการจ่าย

ข้อ 47 ในกรณีที่ผู้ยืมมิได้ชำระคืนเงินยืมภายในกำหนด ให้หัวหน้ากองคลังเรียกขดใช้เงินยืมตามเงื่อนไขในใบยืมให้เสร็จสิ้นไปโดยเร็ว อย่างช้าไม่เกิน 30 วัน นับแต่วันครบกำหนด

ในกรณีที่ไมอาจปฏิบัติได้ตามวรรคแรก ก็ให้รายงานให้หัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัดแล้วแต่กรณีทราบเพื่อพิจารณาสั่งการบังคับให้เป็นไปตามสัญญาการยืมเงินต่อไป

หมวด 3

ข้อกำหนดในการเก็บรักษาเงิน

ส่วนที่ 1

ตุนิรภัยเก็บเงิน

ข้อ 48 ส่วนราชการใดมีการเก็บรักษาเงิน ให้หัวหน้าส่วนราชการนั้นจัดให้มีตุนิรภัยสำหรับเก็บรักษาเงินของทางราชการ

ข้อ 49 ตุนิรภัยของส่วนราชการ ให้ตั้งไว้ในที่ปลอดภัยในสำนักงานของส่วนราชการนั้น

ข้อ 50 ตุนิรภัยให้มีลูกกุญแจอย่างน้อย 2 ดอก อย่างมาก 3 ดอก แต่ละดอกมีลักษณะต่างกัน โดยให้กรรมการเก็บรักษาเงินถือลูกกุญแจคนละดอก

ข้อ 51 ลูกกุญแจตุนิรภัยตุนีหนึ่ง ๆ โดยปกติให้มียังน้อย 2 ส ส่วนราชการมอบให้กรรมการเก็บรักษาเงิน เก็บรักษา 1 สำหรับ นอกนั้นให้นำฝากเก็บรักษาในลักษณะหีบห่อไว้ ดังนี้

(1) สำหรับส่วนกลาง ณ กองคลังกลาง กรมธนารักษ์ กระทรวงการคลัง

(2) สำหรับส่วนภูมิภาค ณ ห้องเก็บเงินคลังในของสำนักงานคลังจังหวัด

ข้อ 52 ส่วนราชการในภูมิภาคแห่งใดโดยปกติไม่มีการเก็บรักษาเงิน หากมีความจำเป็นจะต้องเก็บรักษาเงินเป็นครั้งคราว หรือกรณีที่ส่วนราชการมีการเก็บรักษาเงินเป็นจำนวนมาก ซึ่งหากว่าการเก็บรักษาเงินไว้ในตู้নিরภัยของส่วนราชการนั้นจะไม่ปลอดภัย จะนำเงินฝากเก็บรักษาไว้ ณ สำนักงานคลังจังหวัดในลักษณะที่บ่อดำเนินการตามที่กระทรวงการคลังกำหนดก็ได้

ส่วนที่ 2

กรรมการเก็บรักษาเงิน

ข้อ 53 ให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาแต่งตั้งข้าราชการซึ่งดำรงตำแหน่งระดับ 2 หรือเทียบเท่าขึ้นไป ในส่วนราชการนั้นอย่างน้อย 3 คน เป็นกรรมการเก็บรักษาเงินของส่วนราชการนั้น ทั้งนี้ เว้นแต่ส่วนราชการใดโดยปกติมีเงินเก็บรักษาในวันหนึ่ง ๆ ไม่เกินหนึ่งหมื่นบาทจะตั้งกรรมการเก็บรักษาเงินเพียง 2 คนก็ได้

การแต่งตั้งกรรมการเก็บรักษาเงินดังกล่าวในวรรคก่อน หากส่วนราชการใดมีข้าราชการดำรงตำแหน่งระดับ 2 หรือเทียบเท่าที่จะแต่งตั้งเป็นกรรมการไม่ครบกำหนด จะแต่งตั้งจากข้าราชการดำรงตำแหน่งระดับ 1 หรือข้าราชการดำรงตำแหน่งระดับ 2 จากส่วนราชการอื่นร่วมเป็นกรรมการให้ครบจำนวนก็ได้

ข้อ 54 ให้กรรมการเก็บรักษาเงินเป็นผู้ถือลูกกุญแจตู้নিরภัยในกรณีที่ตู้নিরภัยมีที่ใส่กุญแจ 3 ดอก และมีกรรมการ 3 คน หรือมีที่ใส่กุญแจ 2 ดอก และมีกรรมการ 2 คน ก็ให้กรรมการถือกุญแจคนละดอก แต่ถ้าตู้নিরภัยมีที่ใส่กุญแจ 2 ดอก แต่มีกรรมการ 3 คน ก็ให้กรรมการที่อาวุโสถือกุญแจคนละ 1 ดอก และให้กรรมการอีกหนึ่งคน มีหน้าที่ประจำตราตู้নিরภัยแต่เพียงอย่างเดียว ในกรณีที่มิมีกรรมการเพียง 2 คน แต่ตู้নিরภัยมีกุญแจ 3 ดอก ก็ให้กรรมการถือกุญแจคนละ 1 ดอก ส่วนกุญแจที่เหลือให้อยู่ในดุลพินิจของหัวหน้าส่วนราชการที่จะมอบให้กรรมการผู้ใดถือลูกกุญแจนั้น

ในกรณีที่มิมีห้องมั่นคงหรือกรงเหล็ก การถือลูกกุญแจห้องมั่นคงหรือกรงเหล็กให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับการถือลูกกุญแจตู้নিরภัยโดยอนุโลม

ข้อ 55 ถ้ากรรมการเก็บรักษาเงินผู้ใดไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่กรรมการได้ ให้หัวหน้าส่วนราชการพิจารณาแต่งตั้งข้าราชการตามนัยข้อ 53 ให้เป็นกรรมการแทนชั่วคราวให้ครบจำนวน การแต่งตั้งผู้ที่จะเป็นกรรมการแทน จะแต่งตั้งไว้เป็นการประจำเพื่อปฏิบัติหน้าที่แทนชั่วคราวก็ได้

ข้อ 56 การส่งมอบและรับมอบลูกกุญแจระหว่างกรรมการ กับผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ทำหน้าที่กรรมการแทนชั่วคราว ตามข้อ 55 ให้กรรมการผู้ส่งมอบและกรรมการผู้รับมอบตรวจนับตัวเงินและหลักฐานแทนตัวเงินซึ่งเก็บรักษาไว้ในตู้নিরภัยให้ถูกต้องตามรายการเงินคง

เหลือประจำวันและบันทึกการส่งมอบและรับมอบพร้อมกับลงลายมือชื่อกรรมการทุกคนไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันนั้นด้วย

ห้ามมิให้กรรมการมอบลูกกุญแจให้ผู้อื่นทำหน้าที่กรรมการแทน เว้นแต่เป็นการมอบให้กรรมการซึ่งได้รับแต่งตั้งเป็นกรรมการแทนชั่วคราว ตามข้อ 55

ข้อ 57 กรรมการจะต้องเก็บรักษาลูกกุญแจไว้ในที่ปลอดภัย อย่าให้สูญหายหรือให้ผู้ใดลักลอบนำไปพิมพ์แบบลูกกุญแจได้ หากปรากฏว่าลูกกุญแจหาย หรือมีกรณีสงสัยว่าจะมีผู้ปลอมแปลงลูกกุญแจให้รับรายงานให้หัวหน้าส่วนราชการเพื่อสั่งการโดยด่วน

ส่วนที่ 3

การเก็บรักษาเงิน

ข้อ 58 ให้กองคลังหรือส่วนราชการส่วนภูมิภาค แล้วแต่กรณี จัดทำรายงานเงินคงเหลือประจำวันตามแบบท้ายระเบียบนี้เป็นประจำทุกวัน

หากวันใดไม่มีการรับจ่ายเงิน จะไม่ทำรายงานเงินคงเหลือประจำวันสำหรับวันนั้นก็ได้ แต่ให้หมายเหตุในรายงานเงินคงเหลือประจำวันที่มีการรับจ่ายเงินถัดไปให้ทราบด้วย

ข้อ 59 เมื่อสิ้นเวลารับจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่การเงินนำเงินที่จะเก็บรักษา และรายงานเงินคงเหลือประจำวันส่งมอบต่อคณะกรรมการเก็บรักษาเงิน

ให้คณะกรรมการเก็บรักษาเงินร่วมกันตรวจสอบตัวเงิน และหลักฐานแทนตัวเงินกับรายงานเงินคงเหลือประจำวันเมื่อปรากฏว่าถูกต้องแล้วให้นำเงินเข้าเก็บรักษาในตู้নির্যและให้กรรมการทุกคนลงลายมือชื่อในรายงานเงินคงเหลือประจำวันไว้เป็นหลักฐาน

ข้อ 60 รายงานเงินคงเหลือประจำวัน เมื่อกรรมการเก็บรักษาเงินได้ลงลายมือชื่อแล้วให้หัวหน้ากองคลังหรือเจ้าหน้าที่การเงินเสนอหัวหน้าส่วนราชการเพื่อทราบ

ข้อ 61 ในกรณีที่ปรากฏว่า เงินที่ได้รับมอบให้เก็บรักษาไม่ตรงกับจำนวนซึ่งแสดงไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันให้คณะกรรมการเก็บรักษาเงินและเจ้าหน้าที่การเงินผู้นำส่งร่วมกันบันทึกจำนวนที่ตรวจนับได้นั้นไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันและลงลายมือชื่อกรรมการทุกคน พร้อมด้วยเจ้าหน้าที่การเงินผู้นำส่งแล้วนำเงินเข้าเก็บรักษาในตู้নির্য โดยปฏิบัติตามข้อ 59 แล้วให้กรรมการเก็บรักษาเงินรายงานให้หัวหน้าส่วนราชการทราบทันที เพื่อพิจารณาสั่งการต่อไป

ข้อ 62 เมื่อนำเงินเข้าเก็บในตู้নির্যเรียบร้อยแล้ว ให้กรรมการใส่ลูกกุญแจตู้নির্যให้เรียบร้อยแล้วลงลายมือชื่อบนกระดาศปิดทับหรือประจำตราครั่งหรือดินเหนียวของกรรมการแต่ละคนไว้บนเชือกผูกมัดตู้নির্যในลักษณะที่ตราประจำครั่ง ดินเหนียวหรือแผ่นกระดาศปิดทับจะถูกทำลายเมื่อมีการเปิดตู้নির্য

ในกรณีที่ตู้নির�ตั้งอยู่ในห้องมั่นคงหรือกรงเหล็ก การลงลายมือชื่อบนกระดาศปิดทับหรือประจำตราครั่งของกรรมการจะกระทำที่ประตูห้องมั่นคงหรือกรงเหล็กแต่เพียงแห่งเดียวก็ได้

ข้อ 63 ในวันทำการถัดไป หากจะต้องนำเงินออกจ่ายให้คณะกรรมการเก็บรักษาเงิน มอบเงินที่เก็บรักษาทั้งหมด ให้หัวหน้ากองคลังหรือเจ้าหน้าที่การเงิน แล้วแต่กรณี รับไปจ่าย โดยให้ลงลายมือชื่อรับเงินไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันก่อนวันทำการที่รับเงินไปจ่ายนั้น

ข้อ 64 การเปิดประตูห้องมั่นคง หรือประตูกรงเหล็ก หรือตู้นิรภัย ให้กรรมการตรวจบัญชีลงลายมือชื่อบนแผ่นกระดาศปิดทับหรือตราประจำครั้งของกรรมการเมื่อปรากฏว่าอยู่ในสภาพเรียบร้อยจึงให้เปิดได้

หากปรากฏว่าแผ่นกระดาศปิดทับ หรือตราประจำครั้งหรือดินเหนียวของกรรมการอยู่ในสภาพไม่เรียบร้อย หรือมีพฤติการณ์อื่นใดที่สงสัยว่าจะมีการทุจริตก็ให้รายงานให้หัวหน้าส่วนราชการนั้นทราบเพื่อพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป

หมวด 4

ข้อกำหนดในการนำเงินส่งคลัง

ส่วนที่ 1

กำหนดเวลานำเงินส่ง

ข้อ 65 เงินทั้งปวงที่อยู่ในความรับผิดชอบของส่วนราชการ ทั้งที่เป็นเงินสดและหรือเช็ค ให้นำส่งหรือนำฝากคลังภายในกำหนดดังนี้

(1) เช็ค ให้นำส่งหรือนำฝากในวันที่ได้รับเช็ค หรืออย่างช้าภายในวันทำการถัดไป

(2) เงินรายได้แผ่นดิน ให้นำส่งอย่างน้อยเดือนละ 1 ครั้ง แต่ถ้าส่วนราชการใดมีเงินรายได้แผ่นดินเก็บรักษาในวันใดเกินหนึ่งหมื่นบาทก็ให้นำเงินส่งโดยด่วน แต่อย่างช้าต้องไม่เกิน 3 วันทำการถัดไป

(3) เงินเบิกเกินส่งคืน หรือเงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืน ให้นำส่งภายในระยะเวลาที่กำหนดในระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง

(4) เงินนอกงบประมาณ ให้นำฝากคลังอย่างน้อยเดือนละ 1 ครั้ง แต่สำหรับเงินที่เบิกจากคลังเพื่อรอการจ่าย ให้นำฝากคลังภายใน 15 วัน นับจากวันรับเงินจากคลัง

ส่วนที่ 2

การนำเงินส่ง

ข้อ 66 การนำเงินส่งหรือฝากคลัง ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ส่วนราชการส่วนภูมิภาค ให้นำส่งสำนักงานคลังจังหวัด บัญชีที่ 1 ณ ธนาคารแห่งประเทศไทย ตามวิธีการที่กระทรวงการคลังกำหนด

ข้อ 67 ให้หัวหน้ากองคลังหรือหัวหน้าส่วนราชการส่วนภูมิภาค ดูแลให้มีการนำใบนำส่งซึ่งผู้รับเงินได้ลงลายมือชื่อรับเงินหรือมีหลักฐานการรับเงินแล้วลงบัญชีภายในวันที่น่าเงินส่งนั้น

ข้อ 68 การนำเงินส่งกรณีที่เงินนำส่งซึ่งเป็นเงินสดมีจำนวนมาก หรือสถานที่ที่จะนำเงินส่งอยู่ห่างไกล หรือกรณีอื่นใดซึ่งเห็นว่าไม่ปลอดภัยแก่เงินที่นำส่ง ให้หัวหน้าส่วนราชการแต่งตั้งข้าราชการซึ่งดำรงตำแหน่งระดับ 2 หรือเทียบเท่าขึ้นไป และข้าราชการอื่นอย่างน้อย 1 คน เป็นกรรมการรับผิดชอบร่วมกันควบคุมเงินไปส่ง และจัดให้มีเจ้าหน้าที่ตำรวจควบคุมรักษาความปลอดภัยด้วยก็ได้

การไปรับเงินจากธนาคาร สำนักงานคลังจังหวัดหรือสถานที่อื่นหรือการนำเงินไปจ่ายนอกที่ตั้งสำนักงานปกติให้ปฏิบัติตามนัยดังกล่าว

หมวด 5

ข้อกำหนดในการตรวจสอบภายใน

ข้อ 69 การตรวจสอบภายในให้เป็นไปตามที่กระทรวงการคลังกำหนด

ข้อ 70 ยกเลิก

ข้อ 71 ยกเลิก

ข้อ 72 เมื่อปรากฏว่า ส่วนราชการแห่งใดปฏิบัติเกี่ยวกับการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังไม่ถูกต้องตามระเบียบ ให้หัวหน้าส่วนราชการระดับกรมหรือผู้ว่าราชการจังหวัดแล้วแต่กรณี พิจารณาสั่งการให้ปฏิบัติให้ถูกต้องโดยด่วน รับรายงานพฤติการณ์ให้กระทรวงเจ้าสังกัดและกระทรวงการคลังทราบโดยด่วน ในกรณีที่เห็นว่าเป็นความผิดอาญาแผ่นดินก็ให้ฟ้องร้องดำเนินคดีแก่ผู้กระทำความผิด แต่กรณีจะเป็นประการใดก็ตามจะต้องตั้งกรรมการขึ้นดำเนินการสอบสวนเพื่อพิจารณาหาตัวผู้รับผิดชอบในทางแพ่งโดยด่วน

¹ข้อ 73 หากปรากฏว่า เงินในความรับผิดชอบของส่วนราชการแห่งใดขาดบัญชี หรือสูญหายเสียหายเพราะการทุจริต หรือมีพฤติการณ์ที่ส่อไปในการไม่สุจริต หรือเพราะเหตุหนึ่งเหตุใดซึ่งมิใช่กรณีปกติให้หัวหน้าส่วนราชการระดับกรมหรือผู้ว่าราชการจังหวัดแล้วแต่กรณี

กระทรวงการคลัง

สั่ง ณ วันที่ 24 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2520

สุพัฒน์ สุธรรม

(นายสุพัฒน์ สุธรรม)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

¹ แก้ไขเพิ่มเติมโดยระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ (ฉบับที่ 2 พ.ศ. 2501)

รายงานเงินคงเหลือประจำ

ส่วนราชการ _____ จังหวัด/อำเภอ _____
 ประจำวันที่ _____ เดือน _____ พ.ศ. _____

รายการ	จำนวนเงิน	
ธนบัตร		
เหรียญกษาปณ์		
เช็ค _____ ฉบับ		
อื่น ๆ (ระบุชื่อ) _____		

รวมทั้งสิ้น	บาท	

จำนวนเงิน (ตัวอักษร)

(ลงชื่อ)

(ลงชื่อ)



เจ้าหน้าที่การเงิน

หัวหน้ากองคลัง

คณะกรรมการเก็บรักษาเงินได้ตรวจนับเงินและหลักฐานแทนตัวเงินถูกต้องตาม
 รายการข้างต้นแล้ว จึงได้นำเงินเข้าเก็บรักษาไว้ในตู้นิรภัย

กรรมการ

กรรมการ

ทราบแล้ว

กรรมการ

หัวหน้าส่วนราชการ

ข้าพเจ้าได้รับเงินและเอกสารแทนตัวเงินตามรายละเอียดข้างต้นนี้ไปแล้ว

เมื่อวันที่

เดือน

พ.ศ.

(ลงชื่อ)

เจ้าหน้าที่การเงิน

ภาคผนวก 3.2

ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง

พ.ศ. 2520

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 21 (2) แห่งพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี กำหนดระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังที่เป็นงบประมาณรายจ่ายไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2520”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2520 เป็นต้นไป

ข้อ 3 ให้ยกเลิก

(1) ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2505 ลงวันที่ 17 ตุลาคม

2505

(2) ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2509 ลงวันที่

14 กรกฎาคม 2509

(3) ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2511 ลงวันที่ 1

พฤศจิกายน 2511

(4) ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2515 ลงวันที่ 2

ตุลาคม 2515

บรรดาระเบียบ ข้อบังคับ หรือความตกลงอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับข้อกำหนดแห่งระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

หมวด 1

ข้อความทั่วไป

ข้อ 4 ในระเบียบนี้

“ส่วนราชการ” หมายความว่า ส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ ไม่ว่าจะอยู่ในส่วนกลาง ในภูมิภาค หรือในต่างประเทศ และให้หมายความรวมถึงกรุงเทพมหานครด้วย

“รัฐวิสาหกิจ” หมายความว่า รัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ

“ส่วนราชการผู้เบิก” หมายความว่า ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจซึ่งเบิกเงินกับกรมบัญชีกลางหรือสำนักงานคลังจังหวัด แล้วแต่กรณี

“เจ้าของงบประมาณ” หมายความว่า ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจที่ได้รับงบประมาณรายจ่าย ไม่ว่าจะเป็งบประมาณรายจ่ายที่ตั้งไว้สำหรับส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจนั้น ๆ โดยเฉพาะ หรือเป็นงบประมาณรายจ่ายที่ตั้งไว้ในงบกลาง และให้หมายความรวมถึงส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจที่เบิกจ่ายเงินแทนเจ้าของงบประมาณด้วย

“ผู้ว่าราชการจังหวัด” หมายความว่า รวมถึงนายอำเภอ ที่ตั้งสำนักงานคลังอำเภอด้วย

“สำนักงานคลังจังหวัด” หมายความว่า รวมถึงสำนักงานคลังอำเภอด้วย

“คลังจังหวัด” หมายความว่า รวมถึงคลังจังหวัด (อำเภอ) ด้วย

“หัวหน้ากองคลัง” หมายความว่า รวมถึงผู้อำนวยการกองคลัง หัวหน้าแผนกคลัง หรือตำแหน่งอื่นใดซึ่งปฏิบัติงานมีลักษณะเช่นเดียวกันด้วย

“สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน” หมายความว่า รวมถึงสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคด้วย

“เงินประจำงวด” หมายความว่า เงินประจำงวดที่เจ้าของงบประมาณ หรือส่วนราชการในสังกัดได้อนุมัติให้เบิกกับกรมบัญชีกลางหรือสำนักงานคลังจังหวัด

“หมวดรายจ่าย” หมายความว่า วัตถุประสงค์ของรายจ่ายของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจตามระเบียบว่าด้วยการบริหารงบประมาณ

“อนุมัติฎีกา” หมายความว่า อนุญาตให้จ่ายเงินจากคลัง

“หลักฐานการจ่าย” หมายความว่า หลักฐานแสดงว่าได้มีการจ่ายเงินให้แก่ผู้รับหรือเจ้าหน้าที่ตามข้อผูกพันถูกต้องแล้ว

“ใบสำคัญคู่จ่าย” หมายความว่า หลักฐานการจ่ายที่เป็นใบเสร็จรับเงินหลักฐานของธนาคารแสดงการจ่ายเงินแก่เจ้าหน้าที่ หรือหลักฐานการนำเงินเข้าบัญชีเงินฝากของผู้รับที่ธนาคาร และให้รวมถึงใบนำส่งเงินต่อคลังด้วย

“เงินยืม” หมายความว่า เงินที่ส่วนราชการจ่ายให้แก่บุคคลใดยืมเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการหรือปฏิบัติราชการอื่นใด ทั้งนี้ ไม่ว่าจะจ่ายจากงบประมาณรายจ่ายหรือเงินทศรองราชการ

“ปี” หมายความว่า ปีงบประมาณ

“รับเงินจากคลัง” หมายความว่า รับแจ้งการเครดิตบัญชีเงินฝากที่ธนาคาร แห่งประเทศไทย สาขาของธนาคารแห่งประเทศไทย สาขาธนาคารที่เป็นรัฐวิสาหกิจธนาคารที่กระทรวงการคลังอนุญาตหรือรับเงินจากสำนักงานคลังจังหวัด แล้วแต่กรณี

ข้อ 5 บรรดาแบบพิมพ์ เอกสาร สมุดบัญชี ที่ใช้ในการเบิกและจ่ายเงิน ตลอดจนวิธีให้เป็นไปตามที่กรมบัญชีกลางกำหนด

ข้อ 6 การเบิกเงินในกรณีที่มิได้กำหนดไว้ในระเบียบนี้ หรือในกรณีที่เจ้าของงบประมาณไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในระเบียบนี้ ให้กระทรวงเจ้าสังกัดของเจ้าของงบประมาณขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง

ข้อ 7 ในกรณีที่เจ้าของงบประมาณมีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามระเบียบนี้ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เป็นผู้วินิจฉัย

ถ้าเจ้าของงบประมาณไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยนั้นก็ให้รายงานให้กระทรวงเจ้าสังกัดเสนอคณะรัฐมนตรีวินิจฉัยชี้ขาด

หมวด 2 การโอนเงินจัดสรร

- ¹ข้อ 8 ยกเลิก
- ¹ข้อ 9 ยกเลิก
- ¹ข้อ 10 ยกเลิก
- ¹ข้อ 11 ยกเลิก
- ¹ข้อ 12 ยกเลิก

หมวด 3 การเบิกเงิน ส่วนที่ 1 สถานที่เบิกเงิน

ข้อ 13 ส่วนราชการในส่วนกลางให้เบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง ส่วนราชการในภูมิภาคให้เบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัด

หน่วยงานสังกัดส่วนกลางแต่มีสำนักงานอยู่ในภูมิภาค จะเบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัดก็ได้

ในกรณีจำเป็นเจ้าของงบประมาณจะขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลังขอปฏิบัติเป็นอย่างอื่นก็ได้

ส่วนที่ 2 ผู้เบิกเงิน

¹ข้อ 14 การเบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง

(1) ให้หัวหน้าส่วนราชการแต่งตั้งหัวหน้ากองคลังเป็นผู้เบิก และผู้เบิกจะมอบหมายให้ข้าราชการผู้ดำรงตำแหน่งระดับ 3 หรือเทียบเท่าขึ้นไปในส่วนราชการนั้น โดยความเห็นชอบของหัวหน้าส่วนราชการเป็นผู้เบิกแทนได้อีกไม่เกินสองคน

(2) ส่วนราชการในสังกัดกระทรวงกลาโหม ให้เป็นไปตามข้อบังคับกระทรวงกลาโหมว่าด้วยการเงิน ซึ่งได้รับความตกลงจากกระทรวงการคลัง

(3) รัฐวิสาหกิจให้หัวหน้ารัฐวิสาหกิจแต่งตั้งพนักงานที่เป็นหัวหน้าหน่วยซึ่งปฏิบัติงานเกี่ยวกับการเงินหรือการบัญชีในรัฐวิสาหกิจนั้นเป็นผู้เบิก และผู้เบิกจะมอบหมายให้พนักงานรัฐวิสาหกิจโดยความเห็นชอบของหัวหน้ารัฐวิสาหกิจนั้นเป็นผู้เบิกแทนได้อีกไม่เกินสองคน

¹ข้อ 15 การเบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัด

(1) ให้หัวหน้าส่วนราชการในภูมิภาคเป็นผู้เบิก และหัวหน้าส่วนราชการในภูมิภาคจะมอบหมายให้ข้าราชการในส่วนราชการนั้นเป็นผู้เบิกแทนได้อีกหนึ่งคน

(2) หน่วยงานสังกัดส่วนราชการส่วนกลาง แต่มีสำนักงานอยู่ในภูมิภาค ให้หัวหน้าหน่วยงานนั้นเป็นผู้เบิก และหัวหน้าหน่วยงานนั้นจะมอบหมายให้ข้าราชการในหน่วยงานนั้นเป็นผู้เบิกแทนได้อีกหนึ่งคน

(3) รัฐวิสาหกิจ ให้หัวหน้ารัฐวิสาหกิจในส่วนภูมิภาคแต่งตั้งพนักงานที่เป็นหัวหน้าหน่วยซึ่งปฏิบัติงานเกี่ยวกับการเงินหรือการบัญชีในรัฐวิสาหกิจนั้น เป็นผู้เบิก และผู้เบิกจะมอบหมายให้พนักงานในรัฐวิสาหกิจโดยความเห็นชอบของหัวหน้ารัฐวิสาหกิจนั้นเป็นผู้เบิกแทนได้อีกหนึ่งคน

¹ข้อ 16 ส่วนราชการผู้เบิกจะต้องส่งตัวอย่างลายมือชื่อผู้เบิก หรือผู้เบิกแทนตามข้อ 14 หรือข้อ 15 ให้กรมบัญชีกลางหรือสำนักงานคลังจังหวัด แล้วแต่กรณี ตามวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด

ในการนี้ผู้เบิกได้มอบหมายให้บุคคลอื่นเป็นผู้เบิกแทนตามข้อ 14 หรือข้อ 15 ให้ส่วนราชการผู้เบิกส่งสำเนาหลักฐานการมอบหมายที่เป็นหนังสือให้กรมบัญชีกลาง หรือสำนักงานคลังจังหวัด แล้วแต่กรณีทราบทุกครั้ง

¹ข้อ 16 ทวิ ในการนี้ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจจำเป็นต้องแต่งตั้งผู้เบิกเงินนอกเหนือจากที่กำหนดตามข้อ 14 หรือข้อ 15 ให้ขอทำความตกลงกับกรมบัญชีกลาง

¹ข้อ 16 ตริ เงินประจำงวดที่เจ้าของงบประมาณได้รับอนุมัติ ให้เบิกเงินกับกรมบัญชีกลางหรือสำนักงานคลังจังหวัด แล้วแต่กรณี ถ้าเจ้าของงบประมาณประสงค์จะแบ่งเงินประจำงวดให้ส่วนราชการผู้เบิกมากกว่าหนึ่งแห่ง หรือจะเปลี่ยนแปลงส่วนราชการผู้เบิกแตกต่างไปจากที่สำนักงานงบประมาณกำหนดก็ได้ ให้เจ้าของงบประมาณขอทำความตกลงกับกรมบัญชีกลาง

¹ข้อ 16 จัตวา ส่วนราชการใดประสงค์จะให้ส่วนราชการในสังกัดที่ตั้งขึ้นใหม่เบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัด ให้ส่วนราชการเจ้าของงบประมาณขอทำความตกลงกับกรมบัญชีกลาง

ข้อ 17 เจ้าของงบประมาณจะมอบหมายให้ส่วนราชการอื่นเป็นผู้เบิกเงินแทนก็ได้โดยขอทำความตกลงกับกรมบัญชีกลาง

ส่วนที่ 3 วิธีการเบิกเงิน

¹ข้อ 18 การเบิกเงินกับกรมบัญชีกลางหรือสำนักงานคลังจังหวัด ให้กระทำเฉพาะภายในวงเงินประจำงวดที่ได้รับอนุมัติให้เบิกกับกรมบัญชีกลางหรือสำนักงานคลังจังหวัดแล้วแต่กรณี ยกเว้นเงินงบประมาณรายจ่าย และเงินงบกลาง รายการดังต่อไปนี้

(1) หมวดเงินเดือนและค่าจ้างประจำ เฉพาะกรณีขอเบิกกับสำนักงานคลังจังหวัด

(2) เงินงบกลาง รายการดังต่อไปนี้

ก. เงินเบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ

ข. เงินช่วยเหลือข้าราชการและลูกจ้าง

ค. เงินช่วยค่าครองชีพข้าราชการและลูกจ้าง

ง. ค่าทดแทนสำหรับผู้ได้รับอันตรายในการรักษาความมั่นคงของ

ประเทศ

การเบิกเงินตาม (1) (2) ให้เบิกได้ตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หรือตามที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงการคลัง

ข้อ 19 การขอเบิกเงินทุกกรณีให้ระบุวัตถุประสงค์ที่จะนำเงินนั้นไปจ่ายและห้ามมิให้ขอเบิกเงินจนกว่าจะถึงกำหนด หรือใกล้จะถึงกำหนดจ่ายเงิน

ข้อ 20 การขอเบิกเงินงบประมาณรายจ่ายปีใด ให้วางฎีกาได้จนถึงวันทำการสุดท้ายของปีนั้น

ในกรณีที่ได้มีการกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปี ให้วางฎีกาได้จนถึงวันทำการสุดท้ายของระยะเวลาการเบิกเงินที่กันไว้เบิกเหลื่อมปี

ข้อ 21 เงินประเภทใด ซึ่งโดยลักษณะจะต้องจ่ายประจำเดือน ในวันสิ้นเดือน โดยปกติให้วางฎีกาภายในวันที่สิบห้าของเดือนนั้น เว้นแต่เงินที่ขอเบิกไปจ่ายให้แก่ข้าราชการ ซึ่งมีตำแหน่งหน้าที่ประจำอยู่ในต่างประเทศ

³ข้อ 22 การซื้อ เช่าทรัพย์สินหรือจ้างทำของให้ส่วนราชการผู้เบิกรับผิดชอบการเบิกเงินจากคลังโดยเร็ว อย่างช้าไม่เกินห้าวันทำการนับจากวันที่ได้ตรวจรับทรัพย์สินหรือตรวจรับงานถูกต้องแล้ว หรือนับจากวันที่ได้รับใบเบิกเงินเพื่อจ่ายในราชการจากหน่วยงานย่อย

ข้อ 23 โดยปกติค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในปีใด ให้เบิกจ่าย เงินงบประมาณรายจ่ายของปีนั้นไปจ่าย

หากมีเหตุจำเป็นไม่สามารถเบิกจากเงินงบประมาณรายจ่ายของปีนั้นได้ทัน ก็ให้นำมาเบิกจากเงินงบประมาณรายจ่ายของปีถัดไปได้อีกหนึ่งปี แต่ค่าใช้จ่ายนั้นจะต้องไม่เป็นการก่อหนี้ผูกพันเกินงบประมาณรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติ และให้ปฏิบัติตามวิธีการที่กระทรวงการคลังกำหนด

¹ข้อ 24 ค่าใช้จ่ายเงินงบกลางรายการเงินเบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินช่วยเหลือข้าราชการและลูกจ้างค่าทดแทนสำหรับผู้ได้รับอันตรายในการรักษาความมั่นคงของประเทศ หรือรายการอื่นที่กระทรวงการคลังกำหนด ถ้าค้างเบิกให้นำมาเบิกจากเงินงบกลางรายการนั้น ๆ ของปีต่อ ๆ ไปได้

¹ข้อ 25 เงินที่เบิกไปเพื่อจ่ายให้ยืม ถ้าจำเป็นต้องจ่ายติดต่อกาบเกี่ยวไปถึงปีงบประมาณใหม่จะเบิกเงินล่วงหน้าจากปีงบประมาณปัจจุบันไปจ่ายสำหรับระยะเวลาในปีใหม่ก็ได้ โดยให้ถือว่าเป็นรายจ่ายของปีที่เบิกเงินงบประมาณ ดังต่อไปนี้

(1) ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการไม่เกิน 60 วัน

(2) สำหรับปฏิบัติราชการอื่น ๆ ไม่เกิน 15 วัน

³ข้อ 26 ค่าใช้จ่ายตามประเภทที่กระทรวงการคลังกำหนดซึ่งมีลักษณะเป็นค่าใช้จ่ายประจำหรือค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ให้ถือว่าค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้นเมื่อเจ้าของงบประมาณได้รับแจ้งให้ชำระหนี้ และให้นำมาเบิกจ่ายจากงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ได้รับแจ้งให้ชำระหนี้ได้

⁴ข้อ 27 ยกเว้นกรณีที่กำหนดในข้อ 30 การเบิกเงินเพื่อจ่ายเป็นค่าซื้อทรัพย์สินหรือจ้างทำของให้แสดงรายการทรัพย์สินและจำนวนเงินเป็นรายประเภทในฎีกาขอเบิกเงิน และให้ผู้เบิกรับรองด้านหลังฎีกาว่าการเบิกเงินตามฎีกาได้ปฏิบัติตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุถูกต้องแล้ว และมีหนี้ผูกพันที่ถึงกำหนดหรือใกล้จะถึงกำหนดที่จะต้องจ่ายเงิน โดยให้ผู้เบิกลงลายมือชื่อไว้เป็นหลักฐานด้วย

⁴ข้อ 28 ยกเลิก

⁴ข้อ 29 ยกเลิก

ข้อ 30 การเบิกเงินเพื่อจ่ายเป็นค่าซื้อที่ดิน ให้มีสัญญาจะซื้อจะขายประกอบฎีกาด้วย ซึ่งจะเป็นภาพถ่ายหรือสำเนาซึ่งผู้เบิกลงลายมือชื่อรับรองก็ได้

⁴ข้อ 31 การเบิกเงินในหมวดเงินอุดหนุนซึ่งมีรายละเอียดเช่นเดียวกับรายจ่ายในหมวดค่าครุภัณฑ์หรือหมวดค่าที่ดินและสิ่งก่อสร้าง ทั้งนี้ ไม่ว่าจะมีเงินสมทบหรือไม่ก็ตาม ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับที่กำหนดไว้ในข้อ 27 และข้อ 30 แล้วแต่กรณีโดยอนุโลม

ข้อ 32 การเบิกเงินเพื่อจ่ายชำระหนี้ผูกพันเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีชำระหนี้ผูกพันเป็นเงินบาท โดยให้ส่วนราชการติดต่อขอซื้อเงินตราต่างประเทศจากธนาคารไทยพาณิชย์โดยตรง

ข้อ 33 การเบิกเงินเพื่อจ่ายเป็นเงินยืมให้แก่บุคคลใดให้ระบุชื่อผู้ยืม ประเภท ค่าใช้จ่ายและหลักฐานการอนุมัติไว้ในฎีกาขอเบิกเงินด้วย

³ข้อ 33 ทวิ การเบิกเงินเพื่อจ่ายเป็นเงินยืมให้แก่บุคคลใดในสังกัดยืมเพื่อปฏิบัติราชการ ให้กระทำได้เฉพาะหมวดรายจ่ายต่อไปนี้

(1) หมวดค่าจ้างชั่วคราว สำหรับค่าจ้างซึ่งไม่มีกำหนดจ่ายเป็นงวดแน่นอนเป็นประจำ แต่จำเป็นต้องจ่ายให้ลูกจ้างแต่ละวัน หรือแต่ละคราวเมื่อเสร็จงานที่จ้าง

(2) หมวดค่าตอบแทน ใช้น้อย และวัสดุ

(3) หมวดค่าสาธารณูปโภค เฉพาะค่าไปรษณีย์โทรเลข

(4) งบกลางเฉพาะที่จ่ายเป็นเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการศึกษาของบุตร หรือเงินสวัสดิการเกี่ยวกับเงินเพิ่มค่าครองชีพชั่วคราวสำหรับลูกจ้างชั่วคราวซึ่งไม่มีกำหนดจ่ายค่าจ้างเป็นงวดแน่นอนเป็นประจำ แต่จำเป็นต้องจ่ายแต่ละวันหรือแต่ละคราวเมื่อเสร็จงานที่จ้าง

(5) เงินหมวดอื่น ๆ ที่จ่ายในลักษณะเช่นเดียวกันกับ (1) - (3)

ข้อ 34 การเบิกเงินประเภทใดซึ่งได้รับอนุมัติจากกระทรวงการคลังหรือคณะรัฐมนตรีให้เบิกจ่ายได้เป็นกรณีพิเศษ ให้แนบภาพถ่ายหรือสำเนาหนังสืออนุมัตินั้นไปพร้อมกับฎีกาขอเบิกเงินด้วย

ข้อ 35 การเบิกเงินเดือน ค่าจ้าง เงินปี บำเหน็จบำนาญ และเงินอื่นในลักษณะเดียวกันเงินค่าเช่าบ้านข้าราชการ หรือการเบิกเงินอื่นใดนอกจากที่กำหนดไว้ในระเบียบนี้ ให้เป็นไปตามที่กระทรวงการคลังกำหนด

ข้อ 36 การเบิกเงินทุกกรณี ถ้าผู้เบิกมีหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องหักภาษีใด ๆ ไว้ ณ ที่จ่าย ให้เบิกและหักภาษีโดยวิธีเบิกหักผลส่งเป็นรายได้แผ่นดินไว้ในฎีกาขอเบิกเงินนั้นด้วย ทั้งนี้ เว้นแต่ได้มีการหักภาษีไว้แล้ว

ข้อ 37 ฎีกาขอเบิกเงินจะต้องพิมพ์หรือเขียนด้วยหมึกที่ลบได้ยาก จำนวนเงินที่ขอเบิกทั้งตัวเลขและตัวอักษรจะต้องพิมพ์หรือเขียนให้ชัดเจน ห้ามขูดลบ หากผิดพลาดก็ให้แก้ไขโดยวิธีขีดฆ่าแล้วพิมพ์หรือเขียนใหม่ทั้งจำนวน แล้วให้ผู้เบิกลงลายมือชื่อรับรองการขีดฆ่าด้วย

ข้อ 38 การพิมพ์หรือเขียนจำนวนเงินในฎีกาขอเบิกเงินที่เป็นตัวอักษร ให้พิมพ์หรือเขียนจำนวนเงินที่ขอเบิกให้ชัด คำว่า “ตัวอักษร” หรือขีดเส้นหน้าจำนวนเงิน ย่อให้มีช่องว่างที่จะพิมพ์หรือเขียนจำนวนเงินเพิ่มเติมให้สูงขึ้นได้

ข้อ 39 การเบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ให้ส่วนราชการผู้เบิกเปิดบัญชีเงินฝากไว้กับธนาคารแห่งประเทศไทยสำหรับเงินงบประมาณรายจ่ายหนึ่งบัญชี และเงินนอกงบประมาณหนึ่งบัญชี แล้วแจ้งเลขที่บัญชีให้กรมบัญชีกลางทราบ

(2) ให้ผู้เบิกแสดงไปในฎีกาขอเบิกเงินให้ทราบว่า จำนวนเงินที่ขอเบิกจะให้โอนเข้าบัญชีเงินฝากเลขที่ใด

(3) ให้ส่วนราชการผู้เบิกยื่นฎีกาทั้งชุดต่อกรมบัญชีกลาง พร้อมกับสมุดคู่มือวางฎีกาเมื่อกรมบัญชีกลางได้ประทับเลขที่รับฎีกาและลงลายมือชื่อรับฎีกาในสมุดคู่มือวางฎีกาแล้ว จะคืนสมุดคู่มือวางฎีกาให้แก่ส่วนราชการผู้เบิกเก็บรักษาไว้เป็นหลักฐาน

(4) เมื่อได้อนุมัติฎีกาและสั่งจ่ายเงินตามฎีกานั้นเข้าบัญชีเงินฝากของส่วนราชการผู้เบิกที่ธนาคารแห่งประเทศไทยแล้ว กรมบัญชีกลางจะส่งคืนคู่มือวางฎีกาพร้อมด้วยใบแจ้งการเครดิตบัญชีให้ส่วนราชการผู้เบิกทราบ

ข้อ 40 ยกเว้นกรณีที่กำหนดในข้อ 40 ทวิ และข้อ 42 การเบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัด ให้ส่วนราชการผู้เบิกขอรับเงินผ่านสาขาธนาคารที่เป็นรัฐวิสาหกิจ ในเขตท้องที่อำเภอที่ตั้งสำนักงานคลังจังหวัดหรือธนาคารที่กระทรวงการคลังอนุญาต ธนาคารใดธนาคารหนึ่ง หรือหลายธนาคารก็ได้ โดยให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ให้ส่วนราชการผู้เบิกเปิดบัญชีเงินฝากกับสาขาของธนาคารที่ประสงค์จะจ่ายเงินผ่านสำหรับเงินงบประมาณหนึ่งบัญชี และเงินนอกงบประมาณหนึ่งบัญชี แล้วแจ้งชื่อบัญชีและเลขที่บัญชีให้สำนักงานคลังจังหวัดที่จะเบิกเงินทราบ

(2) ให้ส่วนราชการผู้เบิกแสดงในฎีกาขอเบิกเงินให้ทราบว่า จำนวนเงินที่ขอเบิกจะให้โอนเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารใด เลขที่ใด

(3) ให้ส่วนราชการผู้เบิกยื่นฎีกาทั้งชุดต่อสำนักงานคลังจังหวัด พร้อมกับสมุดคู่มือวางฎีกา และเมื่อเจ้าหน้าที่สำนักงานคลังจังหวัดได้ประทับเลขที่รับฎีกาและลงลายมือชื่อในสมุดคู่มือวางฎีกาแล้วจะคืนสมุดคู่มือวางฎีกาให้ส่วนราชการผู้เบิกเก็บรักษาไว้เป็นหลักฐาน

(4) เมื่อได้อนุมัติฎีกาแล้ว คลังจังหวัดจะแจ้งให้สาขาของธนาคารที่ส่วนราชการผู้เบิกเปิดบัญชีเงินฝาก เครดิตบัญชีเงินฝากของส่วนราชการตามจำนวนเงินที่ขอเบิกนั้น และจะส่งคู่ฉบับฎีกาพร้อมด้วยใบนำฝากเงินเข้าบัญชีให้ส่วนราชการผู้เบิก

³ข้อ 40 ทวิ การเบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัดในจังหวัดที่มีสาขาธนาคารแห่งประเทศไทยตั้งอยู่ให้เป็นไปตามที่กระทรวงการคลังกำหนด

³ข้อ 41 เมื่อส่วนราชการผู้เบิกได้รับแจ้งการโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากตามข้อ 39 หรือข้อ 40 แล้วแต่กรณีแล้ว ให้ผู้เบิกหรือผู้ที่ผู้เบิกมอบหมายลงวัน เดือน ปี ที่ได้รับแจ้งพร้อมทั้งลงลายมือชื่อรับแจ้งการโอนเงินในสมุดคู่มือวางฎีกาไว้เป็นหลักฐานด้วย

³ข้อ 42 การเบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัด เพื่อจ่ายให้แก่ข้าราชการหรือลูกจ้างของส่วนราชการ หรือผู้รับบำนาญหรือเบี้ยหวัด หรือเพื่อชดใช้เงินทดรองราชการ หากส่วนราชการผู้เบิกที่มีสำนักงานตั้งอยู่ในบริเวณศาลากลางจังหวัด หรือบริเวณที่ว่าการอำเภอ ประสงค์ขอรับเงินเป็นเงินสด ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ให้ส่วนราชการผู้เบิกยื่นฎีกาทั้งชุดต่อสำนักงานคลังจังหวัดพร้อมทั้งสมุดคู่มือวางฎีกา เมื่อเจ้าหน้าที่สำนักงานคลังจังหวัดได้ประทับเลขที่รับฎีกาและลงลายมือชื่อในสมุดคู่มือวางฎีกาแล้วจะคืนสมุดคู่มือวางฎีกาพร้อมกับคู่ฉบับฎีกาให้ส่วนราชการเก็บไว้เป็นหลักฐาน

(2) เมื่อได้อนุมัติฎีกาแล้ว คลังจังหวัดจะจ่ายเงินตามฎีกาให้แก่ผู้เบิกหรือผู้รับมอบจันท์จากผู้เบิกเป็นเงินสด และให้ผู้เบิกหรือผู้รับมอบจันท์จากผู้เบิกลงลายมือชื่อรับเงินในฎีกาขอเบิกเงินนั้นและในสมุดคู่มือวางฎีกาไว้เป็นหลักฐาน

ส่วนที่ 4

การเบิกเงินของส่วนราชการที่มีสำนักงานในต่างประเทศ

ข้อ 43 เจ้าของงบประมาณที่มีสำนักงานในต่างประเทศจะเบิกเงินไปซื้อเงินตราต่างประเทศเพื่อส่งไปให้สำนักงานในต่างประเทศในสังกัดใช้จ่ายก็ให้กระทำได้โดยให้ปฏิบัติดังนี้

(1) สำหรับรายจ่ายในงวดแรกของปี ให้ปฏิบัติตามระเบียบเงินทุนทดรองค่าใช้จ่ายในต่างประเทศ

(2) สำหรับรายจ่ายในงวดต่อ ๆ ไป เมื่อเจ้าของงบประมาณได้รับเงินประจำงวดแล้วให้วางฎีกาขอเบิกเงินประจำงวดนั้น นำไปซื้อเงินตราต่างประเทศส่งให้สำนักงานในต่างประเทศได้ทั้งจำนวน แต่ในกรณีที่เห็นสมควร กระทรวงการคลังจะกำหนดให้เบิกเป็นงวด ๆ ตามความจำเป็นก็ได้

ข้อ 44 เงินที่ส่งไปจ่ายทางสำนักงานในต่างประเทศ ตามข้อ 43 เมื่อสิ้นปีแล้ว หากมีเหลืออยู่ก็ให้นำส่งเจ้าของงบประมาณภายในสามสิบวันนับแต่วันสิ้นปี เว้นแต่ในกรณีที่มีหนี้ผูกพันเนื่องจากได้ซื้อทรัพย์สินหรือจ้างทำของไว้แล้ว หรือไม่ได้มีการก่อหนี้ผูกพัน แต่มีความจำเป็นจะต้องเก็บเงินไว้จ่ายภายหลังสิ้นปี และได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังแล้ว ก็ให้เก็บเงินไว้จ่ายต่อไปได้ภายในระยะเวลาที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงการคลัง หลังจากนั้นแล้วก็ให้นำเงินส่งคืนเจ้าของงบประมาณภายในสามสิบวัน การนำส่งจะขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง ขอนำส่งโดยวิธีเบิกหักผลส่งก็ได้

ข้อ 45 เงินที่ได้รับคืนจากสำนักงานในต่างประเทศ ตามข้อ 44 ให้เจ้าของงบประมาณดำเนินการขายเงินตราต่างประเทศตามระเบียบว่าด้วยการนำเงินส่งคลัง และนำส่งคลังเป็นเงินรายได้แผ่นดิน ประเภทเงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืนโดยด่วน

หมวด 4

การตรวจและอนุมัติฎีกา

ส่วนที่ 1

¹ข้อ 46 การตรวจฎีกากรณีที่เบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง ให้เป็นหน้าที่ของอธิบดีกรมบัญชีกลางหรือผู้ที่อธิบดีกรมบัญชีกลางมอบหมาย

ในกรณีเบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัด ให้คลังจังหวัดหรือผู้ที่คลังจังหวัดมอบหมายเป็นผู้ตรวจฎีกา

¹ข้อ 47 การตรวจฎีกา เมื่อเป็นที่พอใจในสาระสำคัญต่อไปนี้แล้ว ให้เสนอผู้มีอำนาจเพื่ออนุมัติฎีกา

(1) มีลายมือชื่อผู้เบิกเงินถูกต้องตามตัวอย่าง

(2) มีหนี้ผูกพันหรือมีความจำเป็นที่จะต้องจ่ายเงินและถึงกำหนดหรือใกล้จะถึงกำหนดที่จะต้องจ่ายเงิน หรือมีคำรับรองของผู้เบิกตามที่กำหนดไว้ในข้อ 27 แล้วแต่กรณี

(3) มีเงินประจำงวดเพียงพอ หรือมีคำสั่งอนุญาตของกระทรวงการคลังและมีรายการถูกต้อง

ข้อ 48 ฎีกาหรือเอกสารประกอบฎีกาฉบับใด ไม่ถูกต้องในสาระสำคัญ ตามข้อ 47 ให้ผู้ตรวจฎีกาแจ้งให้ผู้เบิกทราบเพื่อดำเนินการแก้ไข ถ้าผู้เบิกไม่แก้ไขให้ถูกต้องภายในสามวันทำการนับจากวันที่ได้รับทราบ ให้ผู้ตรวจฎีกาคืนฎีกา

ในกรณีที่ฎีกามีข้อผิดพลาดเล็กน้อย ซึ่งมีสาระสำคัญหรือจำนวนเงินที่ขอเบิก ผู้ตรวจฎีกาจะแก้ไขให้ถูกต้องแล้วแจ้งผู้เบิกทราบก็ได้

ส่วนที่ 2 การอนุมัติฎีกา

²ข้อ 49 การอนุมัติฎีกา

(1) กรณีเบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง ให้อธิบดีกรมบัญชีกลางหรือผู้ที่อธิบดีกรมบัญชีกลางมอบหมาย ซึ่งดำรงตำแหน่งตั้งแต่ระดับ 4 ขึ้นไป เป็นผู้อนุมัติ

(2) กรณีเบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัด ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือคลังจังหวัดที่ผู้ว่าราชการจังหวัดมอบหมายเป็นผู้อนุมัติ เว้นแต่ฎีกาของสำนักงานคลังจังหวัด ผู้ว่าราชการจังหวัดจะมอบหมายให้คลังจังหวัดอนุมัติฎีกาแทนมิได้ แต่ผู้ว่าราชการจังหวัดจะมอบหมายให้หัวหน้าส่วนราชการอื่นเป็นผู้อนุมัติฎีกาของสำนักงานคลังจังหวัดแทนก็ได้

ในกรณีสำนักงานคลังจังหวัดได้มีการแบ่งสำนักงานคลังจังหวัดออกเป็นสองที่ทำแยกต่างหากจากกันให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือคลังจังหวัด และผู้ช่วยคลังจังหวัดซึ่งปฏิบัติหน้าที่อยู่ ณ สำนักงานคลังจังหวัดที่ได้แบ่งแยกออกไปให้ผู้ว่าราชการจังหวัดมอบหมายเป็นผู้อนุมัติ เว้นแต่ฎีกาของสำนักงานคลังจังหวัดที่ได้แบ่งแยกออกไปนั้น ผู้ว่าราชการจังหวัดจะมอบหมายให้คลังจังหวัดและผู้ช่วยคลังจังหวัดอนุมัติฎีกาแทนมิได้ แต่ผู้ว่าราชการจังหวัดจะมอบหมายให้หัวหน้าส่วนราชการอื่นเป็นผู้อนุมัติฎีกาของสำนักงานคลังจังหวัดที่ได้แบ่งแยกออกไปนั้นแทนก็ได้

¹ข้อ 50 การอนุมัติฎีกาจะกระทำได้เมื่อผู้อนุมัติฎีกาพอใจในสาระสำคัญตามที่กำหนดในข้อ 47 และผู้ตรวจฎีกาได้ลงลายมือชื่อตรวจฎีกานั้นแล้ว

ในกรณีที่ผู้อนุมัติฎีกามีเหตุผลสมควร จะอนุมัติฎีกาเป็นเงินจำนวนต่ำกว่าที่ขอเบิกก็ได้

¹ข้อ 51 สำหรับฎีกาเบิกเงินเป็นค่าซื้อทรัพย์สินหรือจ้างทำของ ถ้าผู้ตรวจฎีการายงานว่าการเบิกเงินนั้นไม่เป็นไปตามระเบียบของทางราชการ แต่ผู้อนุมัติฎีกาเห็นว่าส่วนราชการผู้เบิกมีข้อผูกพันตามกฎหมายที่จะต้องจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้และมีเงินประจำงวดเหลือพอที่จะเบิกจ่ายได้ และมีรายการถูกต้องก็ให้ผู้อนุมัติฎีกาได้แต่ให้รายงานข้อบกพร่องนั้นต่อกระทรวงการคลังเพื่อพิจารณาและแจ้งให้กระทรวงเจ้าสังกัดของส่วนราชการผู้เบิกเงินนั้นทราบ เพื่อพิจารณาดำเนินการต่อไป

ข้อ 52 การอนุมัติฎีกาเบิกเงินเพื่อจ่ายเป็นค่าซื้อทรัพย์สินหรือจ้างทำของ ในกรณีที่ไม่มีเหตุทักท้วงให้ดำเนินการให้เสร็จภายในสามวันทำการถัดจากวันรับฎีกา ในกรณีที่มีเหตุทักท้วงให้ดำเนินการให้เสร็จภายในสองวันทำการถัดจากวันที่ผู้เบิกได้แก้ไขถูกต้องแล้ว

หมวด 5
การจ่ายเงิน
ส่วนที่ 1
การจ่ายเงิน

ข้อ 53 เจ้าของงบประมาณจะจ่ายเงินหรือก่อหนี้ผูกพันได้แต่เฉพาะตามที่กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง หรือมติคณะรัฐมนตรีอนุญาตให้จ่ายได้ หรือตามที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงการคลัง

การได้รับเงินจากคลังไปแล้วไม่ปลดเปลื้องความรับผิดชอบของเจ้าของงบประมาณที่จะต้องดูแลให้มีการจ่ายเงินหรือก่อหนี้ผูกพันเป็นไปตามวรรคแรก

ข้อ 54 เงินที่ขอเบิกจากคลังเพื่อการใด ให้นำไปจ่ายได้เฉพาะเพื่อการนั้นเท่านั้น จะนำไปจ่ายเพื่อการอื่นไม่ได้

³ข้อ 55 ยกเลิก

²ข้อ 56 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการเขียนเช็คสั่งจ่ายเงินและหลักฐานการจ่าย ให้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ตามระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ

ส่วนที่ 2
การจ่ายเงินยืม

ข้อ 57 การจ่ายเงินยืม จะกระทำเฉพาะกรณีที่ผู้ยืมได้ทำสัญญาการยืมเงิน และรับรองว่าจะปฏิบัติตามระเบียบหรือข้อบังคับของทางราชการ และจะนำใบสำคัญคู่จ่ายที่ถูกต้องรวมทั้งเงินเหลือจ่ายส่งคืนตามที่กำหนดในข้อ 62 ถ้าไม่ส่งตามกำหนดก็จะชดใช้เงินหรือยินยอมให้ทางราชการหักเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยหวัด บำนาญ หรือเงินอื่นใด อันจะพึงได้รับจากทางราชการชดใช้เงินยืมนั้น และผู้มีอำนาจได้อนุมัติให้จ่ายเงินยืมตามใบยืมนั้นแล้วนั้น

ข้อ 58 การจ่ายเงินยืมในกรณีที่ผู้ยืมไม่มีเงินใด ๆ อันจะพึงได้รับจากทางราชการที่จะหักส่งคืนเงินยืมได้ ให้ส่วนราชการผู้ให้ยืมกำหนดให้ผู้ยืมหาหลักทรัพย์มาวางเป็นประกัน หรือหาบุคคลที่มีหลักฐานมาทำสัญญาค้ำประกันไว้ต่อส่วนราชการผู้ให้ยืม

ข้อ 59 สัญญาการยืมเงิน สัญญาวางหลักทรัพย์ และสัญญาค้ำประกัน ให้เป็นไปตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนด

ข้อ 60 ให้บุคคลต่อไปนี้เป็นผู้มีอำนาจอนุมัติการจ่ายเงินยืม

(1) ส่วนราชการส่วนกลาง ให้หัวหน้าส่วนราชการเจ้าของงบประมาณเป็นผู้อนุมัติ เว้นแต่ส่วนราชการสังกัดกระทรวงกลาโหม ให้เป็นไปตามที่ได้ตกลงกับกระทรวงการคลังหน่วยงานสังกัดส่วนกลาง แต่มีสำนักงานอยู่ในภูมิภาค หรือแยกต่างหากจากกระทรวง ทบวง กรม หัวหน้าส่วนราชการเจ้าของงบประมาณจะมอบหมายให้หัวหน้าหน่วยงานนั้นซึ่งเป็นผู้เบิกเงินเป็นผู้อนุมัติการจ่ายเงินยืมก็ได้

(2) ส่วนราชการในภูมิภาค ให้หัวหน้าส่วนราชการผู้เบิกเป็นผู้อนุมัติ แต่สำหรับการยืมเงินของหัวหน้าส่วนราชการผู้เบิกเองให้ผู้ว่าราชการจังหวัดเป็นผู้อนุมัติ

ข้อ 61 การจ่ายเงินยืมเป็นค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการในราชอาณาจักร ให้จ่ายได้สำหรับระยะเวลาไม่เกินหกสิบวัน หากจำเป็นจะต้องจ่ายเกินกว่ากำหนดดังกล่าวจะต้องได้รับความตกลงกับกระทรวงการคลังก่อน

ข้อ 62 เงินที่ยืมไป ให้ผู้ยืมส่งใบสำคัญคู่จ่ายและเงินเหลือจ่าย (ถ้ามี) ภายในกำหนดระยะเวลาดังนี้

(1) กรณีเดินทางไปประจำต่างสำนักงาน หรือการเดินทางไปรับราชการประจำในต่างประเทศหรือกรณีเดินทางกลับภูมิลำเนาเดิม ให้ส่งต่อส่วนราชการที่จ่ายเงินให้ยืม โดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนหรือธนาณัติ แล้วแต่กรณี ภายในสามสิบวันนับจากวันได้รับเงิน

(2) กรณีเดินทางไปราชการอื่น รวมทั้งการเดินทางไปราชการต่างประเทศชั่วคราวให้ส่งต่อส่วนราชการผู้ให้ยืมภายในสิบห้าวันนับจากวันกลับมาถึง

(3) การยืมเงินเพื่อปฏิบัติราชการนอกจากตาม (1) หรือ (2) ให้ส่งต่อส่วนราชการผู้ให้ยืมภายในสามสิบวันนับจากวันได้รับเงิน

ในกรณีที่ผู้ยืมได้ส่งใบสำคัญคู่จ่ายล้างเงินยืมแล้วมีเหตุต้องทักท้วง ให้ส่วนราชการผู้ให้ยืมแจ้งข้อทักท้วงให้ผู้ยืมทราบโดยด่วน แล้วให้ผู้ยืมปฏิบัติตามคำทักท้วงภายในสิบห้าวันนับจากวันที่ได้รับคำทักท้วง หากผู้ยืมมิได้ดำเนินการตามคำทักท้วงและไม่ชี้แจงเหตุผลให้ส่วนราชการผู้ให้ยืมทราบ ก็ให้ส่วนราชการดำเนินการตามข้อเงื่อนไขในใบยืม โดยถือว่าผู้ยืมยังมิได้ส่งใช้เงินยืมเท่าจำนวนที่ทักท้วงนั้น

หมวด 6

การกันเงินเบิกเหลื่อมปี

ข้อ 63 ส่วนราชการใดได้ก่อหนี้ผูกพันไว้ก่อนสิ้นปีงบประมาณ โดยสั่งซื้อสั่งจ้าง หรือการเช่าทรัพย์สินครั้งหนึ่งรายหนึ่งเป็นเงินตั้งแต่ห้าหมื่นบาทขึ้นไป ถ้าเห็นว่าการเบิกเงินไปชำระหนี้ผูกพันนั้นไม่ทันสิ้นปีก็ให้ขอกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปีได้อีกหกเดือนปฏิทินนับจากวันสิ้นปี หรือภายในระยะเวลาที่ได้รับความตกลงกับกระทรวงการคลัง

ในกรณีที่มิได้ก่อหนี้ผูกพัน แต่มีความจำเป็นจะต้องใช้จ่ายเงินนั้นต่อไปอีก ให้กระทรวงเจ้าสังกัดขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง เมื่อได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังแล้ว ก็ให้ขอกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปีตามวรรคแรกได้

ข้อ 64 การขอกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปีตามข้อ 63 ให้ส่วนราชการผู้เบิกยื่นใบขอกันเงินตามแบบและวิธีการที่กระทรวงการคลังกำหนด ต่อกรมบัญชีกลาง หรือสำนักงานคลังจังหวัดแล้วแต่กรณีก่อนสิ้นปีอย่างน้อยสามสิบวัน เว้นแต่จะมีเหตุผลสมควร และอธิบดีกรมบัญชีกลาง หรือผู้ซึ่งอธิบดีกรมบัญชีกลางมอบหมายสำหรับส่วนกลาง และผู้ว่าราชการจังหวัดหรือผู้ที่ผู้

ว่าราชการจังหวัดมอบหมาย สำหรับส่วนภูมิภาคจะอนุญาตให้ขยายเวลายื่นขอเงินได้เป็น พิเศษ แต่ทั้งนี้จะต้องไม่เกินวันทำการสุดท้ายของปีนั้น

ข้อ 65 ใบขอเงินให้แนบสัญญาซื้อ หรือสัญญาจ้าง หรือเอกสารอื่นที่แสดง สภาพหนี้ หรือหนังสือแจ้งการอนุมัติของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังให้กันเงินไว้เบิกเหลื่อม ปีแล้วแต่กรณีไป เพื่อประกอบการพิจารณาด้วย

เอกสารหลักฐานดังกล่าวจะใช้ภาพถ่ายหรือสำเนาซึ่งผู้เบิกลงลายมือชื่อรับรองก็ได้

หมวด 7

การนำเงินที่เบิกส่งคืนคลัง

ข้อ 66 เงินที่เบิกจากคลัง ถ้าไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมด ให้ส่วนราชการผู้เบิกนำ ส่งคืนคลังภายในสิบห้าวันทำการ นับจากวันรับเงินจากคลัง

เงินที่ได้จ่ายไปแล้วถ้ารับคืนให้ส่วนราชการผู้เบิกนำส่งคืนคลังภายในสิบห้าวันทำ การนับจากวันที่ได้รับคืน

ข้อ 67 การนำเงินส่งคลัง ถ้านำส่งก่อนสิ้นปีหรือก่อนสิ้นระยะเวลาเบิกเงินที่กัน ไว้เบิกเหลื่อมปีให้นำส่งเป็นเงินเบิกเกินส่งคืน แต่ถ้านำส่งภายหลังกำหนดดังกล่าว ให้นำส่งเป็นเงิน รายได้แผ่นดิน ประเภทเงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืน

หมวด 8

การส่งงบเดือน

ข้อ 68 เมื่อสิ้นเดือนหนึ่ง ๆ ให้ส่วนราชการผู้เบิกทำงบเดือนและหน้างบเดือน แสดงรายการเงินที่ได้รับจากคลังและรายการจ่ายเงินนั้นพร้อมทั้งรวบรวมใบสำคัญคู่จ่าย เอกสาร อันเป็นหลักฐานแห่งหนี้และเอกสารอื่นใดที่กรมบัญชีกลางกำหนดส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ตรวจสอบภายในวันสิ้นเดือนถัดไป เว้นแต่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจใดที่สำนักงานตรวจเงิน แผ่นดินเห็นสมควรยกเว้น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจะกำหนดให้ส่วนราชการ หรือรัฐวิสาหกิจ ส่งเพียงหน้างบเดือน สำหรับหลักฐานการจ่ายให้เก็บรักษาไว้ที่หน่วยงานนั้นจนกว่าสำนักงาน ตรวจเงินแผ่นดินจะตรวจสอบจนแล้วเสร็จก็ได้

แบบงบเดือนและหน้างบเดือน ให้เป็นไปตามที่กรมบัญชีกลางกำหนด

ข้อ 69 ส่วนราชการที่เป็นสำนักงานในต่างประเทศ ให้ทำงบเดือนและรวบรวม ใบสำคัญคู่จ่ายและเอกสารอื่นอันเป็นหลักฐานแห่งหนี้ ส่งให้ส่วนราชการผู้เบิกโดยด่วน โดยให้ส่ง ออกภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไป ถ้ามีเหตุจำเป็นก็ให้ขยายเวลาออกไปได้จนถึงวันสิ้นเดือน ของเดือนถัดไป

เมื่อส่วนราชการผู้เบิกได้รับงบเดือนและหลักฐานการจ่ายแล้ว ให้รีบส่งให้ถึงสำนัก งานตรวจเงินแผ่นดินภายในสิบห้าวันที่ได้รับงบเดือน แต่อย่างช้าไม่เกินหกสิบวันนับจากวันสิ้น

เดือนของงบเดือนนั้น

แบบงบเดือนและหน้างบเดือน ให้เป็นไปตามที่กระทรวงการคลังกำหนด

¹ข้อ 70 ในกรณีที่ส่วนราชการผู้เบิกไม่สามารถส่งใบสำคัญคู่จ่าย และเอกสารอื่นที่เกี่ยวข้องไปพร้อมกับงบเดือนตามข้อ 68 และข้อ 69 จะขอผัดส่งต่อไปอีกไม่เกินระยะเวลาเก้าสิบวันนับจากวันที่กำหนดโดยจะต้องได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

²ข้อ 71 ใบสำคัญคู่จ่ายและเอกสารอื่นที่เกี่ยวข้อง ซึ่งส่งพร้อมงบเดือน เมื่อสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบแล้วให้ส่งคืนส่วนราชการผู้เบิก

วิธีปฏิบัติในการตรวจสอบเพื่อให้เป็นที่สังเกตมิให้นำหลักฐานการจ่ายที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ตรวจสอบแล้วมาใช้เบิกจ่ายได้ต่อไปอีก ให้เป็นไปตามที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินกำหนด

¹ข้อ 72 ให้ส่วนราชการผู้เบิกมีหน้าที่ให้คำชี้แจงและอำนวยการความสะดวกแก่เจ้าหน้าที่ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจงบเดือนและหลักฐานการจ่าย และเมื่อมีเหตุทักท้วงก็ให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินดำเนินการยื่นข้อทักท้วงนั้นต่อส่วนราชการผู้เบิกโดยตรงให้ส่วนราชการผู้เบิกชี้แจงหรือปฏิบัติตามคำทักท้วงโดยเร็ว อย่างช้าไม่เกินสี่สิบห้าวันนับจากวันที่ได้รับแจ้งข้อทักท้วงนั้น

¹ข้อ 73 ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับคำชี้แจงข้อทักท้วงของส่วนราชการผู้เบิก หากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินได้พิจารณาเห็นว่ายังไม่มียุติผลที่จะล้างข้อทักท้วง ก็ให้ยืนยันให้ส่วนราชการผู้เบิกทราบ ถ้าส่วนราชการผู้เบิกไม่เห็นด้วยกับข้อทักท้วง ให้ชี้แจงเหตุผล และรายงานให้กระทรวง ทบวง กรม หรือรัฐวิสาหกิจ เจ้าของงบประมาณ แล้วแต่กรณี ทราบภายในสิบห้าวันจากวันที่รับคำยืนยันจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน หากเจ้าของงบประมาณดังกล่าวเห็นว่าคำชี้แจงนั้นมีเหตุผลสมควรล้างข้อทักท้วง ก็ให้พิจารณาดำเนินการขอให้กระทรวงการคลังวินิจฉัยภายในสามสิบวัน นับจากวันที่ได้รับแจ้งจากส่วนราชการผู้เบิก

¹ข้อ 74 ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับคำขอจากเจ้าของงบประมาณ เมื่อกระทรวงการคลังได้วินิจฉัยคำชี้แจงข้อล้างข้อทักท้วงเป็นประการใดแล้ว จะได้แจ้งให้กระทรวง ทบวง กรม หรือรัฐวิสาหกิจเจ้าของงบประมาณ และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินทราบ ในกรณีที่เจ้าของงบประมาณดังกล่าวจะต้องปฏิบัติตามคำวินิจฉัยของกระทรวงการคลังให้ปฏิบัติให้เสร็จสิ้นภายในสี่สิบห้าวันนับจากวันที่ได้รับทราบผลการวินิจฉัย

¹ข้อ 75 ถ้าส่วนราชการผู้เบิกมิได้ส่งงบเดือนและใบสำคัญคู่จ่าย และเอกสารอื่นอันเป็นหลักฐานแห่งหนี้ หรือหน้างบเดือนสำหรับส่วนราชการที่ได้รับยกเว้น ให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบตามข้อ 68 หรือข้อ 69 หรือมิได้ชี้แจงหรือปฏิบัติตามข้อทักท้วงตามข้อ 72 หรือมิได้ปฏิบัติตามข้อวินิจฉัยของกระทรวงการคลัง ตามข้อ 74 ให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแจ้งให้ส่วนราชการที่เกี่ยวข้องทราบ ดังนี้

(1) ส่วนราชการส่วนกลาง ซึ่งเบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง ให้แจ้งส่วนราชการเจ้าสังกัดซึ่งเป็นผู้บังคับบัญชาชั้นเหนือขึ้นไปของส่วนราชการผู้เบิกทราบ และให้ส่งสำเนาให้กรมบัญชีกลางทราบด้วย

(1) ส่วนราชการส่วนกลาง ซึ่งเบิกเงินกับกรมบัญชีกลาง ให้แจ้งส่วนราชการเจ้าสังกัดซึ่งเป็นผู้บังคับบัญชาชั้นเหนือขึ้นไปของส่วนราชการผู้เบิกทราบ และให้ส่งสำเนาให้กรมบัญชีกลางทราบด้วย

(2) ส่วนราชการในภูมิภาค และหน่วยงานสังกัดส่วนกลาง แต่มีสำนักงานอยู่ในภูมิภาคซึ่งเบิกเงินกับสำนักงานคลังจังหวัด ให้แจ้งส่วนราชการเจ้าสังกัดซึ่งเป็นผู้บังคับบัญชาชั้นเหนือขึ้นไปของส่วนราชการผู้เบิกทราบ และให้ส่งสำเนาให้กรมบัญชีกลาง ผู้ว่าราชการจังหวัดและสำนักงานคลังจังหวัดทราบด้วย

¹ข้อ 76 เมื่อได้รับแจ้งจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตามข้อ 75 แล้ว ให้ส่วนราชการเจ้าสังกัดรีบพิจารณาโทษทางวินัยหรือดำเนินคดีในทางแพ่งแก่ผู้ที่ฝ่าฝืน แล้วรายงานผลการดำเนินการให้กระทรวงการคลังทราบ

หมวด 9 การระงับการอนุมัติฎีกา

³ข้อ 77 เพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดให้ส่วนราชการปฏิบัติตามระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง กระทรวงการคลังจะสั่งระงับการอนุมัติฎีกาของส่วนราชการนั้นไว้ก่อน จนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้องก็ได้

การระงับการอนุมัติฎีกา กรณีส่วนราชการไม่ปฏิบัติตามข้อ 68 ข้อ 69 ข้อ 72 ข้อ 73 และข้อ 74 ให้ผู้อนุมัติฎีกาการระงับการอนุมัติฎีกาตามหลักเกณฑ์ที่กรมบัญชีกลางกำหนด

ให้ไว้ ณ วันที่ 11 มกราคม 2520

สุพัฒน์ สุธารธรรม

(นายสุพัฒน์ สุธารธรรม)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

¹แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2525

²แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2526

³แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2531

⁴แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2536

⁵แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2538

ภาคผนวก 3.3

**ระเบียบการเก็บรักษาเงิน
และการนำเงินส่งคลังในหน้าที่ของอำเภอและกิ่งอำเภอ
พ.ศ. 2520**

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 21 (2) แห่งพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ด้วยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี วางระเบียบการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังในหน้าที่ของอำเภอและกิ่งอำเภอไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังในหน้าที่ของอำเภอและกิ่งอำเภอ พ.ศ. 2520”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม 2520 เป็นต้นไป

ข้อ 3 ให้ยกเลิกระเบียบการรับ จ่าย การเก็บรักษา และการนำส่งเงินในหน้าที่ของอำเภอและกิ่งอำเภอ พ.ศ. 2515

บรรดาระเบียบหรือข้อบังคับอื่นใดในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับข้อกำหนดในระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4 ในระเบียบนี้

“ส่วนราชการ” หมายความว่า ส่วนราชการ หรือหน่วยงานอื่นใดของรัฐที่ตั้งอยู่ในอำเภอกิ่งอำเภอซึ่งมิได้เบิกเงินจากกรมบัญชีกลาง สำนักงานคลังจังหวัด หรือสำนักงานคลังอำเภอ แต่ไม่รวมถึงรัฐวิสาหกิจหรือหน่วยงานของส่วนราชการส่วนท้องถิ่นตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน

“อำเภอ” ให้ความหมายรวมถึงกิ่งอำเภอด้วย

“สำนักงานคลังจังหวัด” ให้ความหมายรวมถึงสำนักงานคลังอำเภอ ด้วย

“คลังจังหวัด” ให้ความหมายรวมถึงคลังอำเภอด้วย

“สถานีตำรวจอำเภอ” ให้ความหมายรวมถึงสถานีตำรวจกิ่งอำเภอด้วย

“ผู้ว่าราชการจังหวัด” ให้ความหมายรวมถึงนายอำเภอที่ตั้งสำนักงานคลัง

อำเภอด้วย

“นายอำเภอ” ให้ความหมายรวมถึงปลัดอำเภอซึ่งเป็นหัวหน้ากิ่งอำเภอ

ด้วย

“สมุดบัญชีอำเภอ” หมายความว่า สมุดบัญชีอำเภอซึ่งเป็นหัวหน้าส่วนราชการและให้ หมายความว่ารวมถึงสมุดบัญชีกิ่งอำเภอซึ่งเป็นหัวหน้าส่วนราชการด้วย

“กรรมการ” หมายความว่า กรรมการเก็บรักษาเงินตามระเบียบนี้

“คณะกรรมการนำส่งเงิน” หมายความว่า คณะกรรมการซึ่งนายอำเภอแต่งตั้งให้ควบคุมเงินเพื่อนำส่งคลัง หรือควบคุมเงินที่ขอเบิกจากจังหวัดหรืออำเภอกลับอำเภอ

“**ตู้নির্য**” หมายความว่า กำปั่น หรือตู้เหล็กหรือหีบเหล็กอันมั่นคง ซึ่งใช้สำหรับเก็บรักษาเงินของอำเภอ

“**หีบห่อ**” หมายความว่า หีบหรือถุง หรือภาชนะอื่นใด ซึ่งใช้สำหรับบรรจุเงินเพื่อฝากเก็บรักษาไว้ในตู้নির্যในลักษณะหีบห่อ หรือสำหรับบรรจุเงินเพื่อนำส่งหรือนำฝากคลังจังหวัด หรือนำฝากส่วนราชการเจ้าสังกัดในจังหวัด หรือบรรจุเงินที่ขอเบิกจากส่วนราชการผู้เบิกกลับอำเภอ

“**เงินรายได้แผ่นดิน**” หมายความว่า เงินทั้งปวงที่ส่วนราชการจัดเก็บหรือได้รับไว้เป็นกรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือจากนิติกรรมหรือนิติเหตุ และกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลังและกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณบัญญัติไม่ให้ส่วนราชการนั้น ๆ นำไปใช้จ่าย หรือหักไว้เพื่อการใด ๆ

“**เงินเบิกเกินส่งคืน**” หมายความว่า เงินงบประมาณรายจ่ายที่ส่วนราชการเบิกจากคลังไปแล้วแต่ไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมด หรือจ่ายไปแล้วแต่ถูกเรียกคืน และได้นำส่งคลังก่อนสิ้นปีงบประมาณหรือก่อนสิ้นระยะเวลาเงินกันไว้เบิกเหลืออมปี

“**เงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืน**” หมายความว่า เงินงบประมาณรายจ่ายที่ส่วนราชการเบิกจากคลังไปแล้วแต่ไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมด หรือจ่ายไปแล้วแต่ถูกเรียกคืน และได้นำส่งคลังภายหลังสิ้นปีงบประมาณหรือภายหลังระยะเวลาเงินกันไว้เบิกเหลืออมปี

“**เงินนอกงบประมาณ**” หมายความว่า เงินทั้งปวงที่อยู่ในความรับผิดชอบของส่วนราชการ นอกจากเงินงบประมาณรายจ่าย เงินรายได้แผ่นดิน เงินเบิกเกินส่งคืน และเงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืน

“**หลักฐานการจ่าย**” หมายความว่า หลักฐานซึ่งแสดงว่าได้มีการจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่หรือผู้รับตามข้อผูกพันแล้ว

“**ใบสำคัญคู่จ่าย**” หมายความว่า หลักฐานการจ่ายที่เป็นใบเสร็จรับเงิน หลักฐานของธนาคารแสดงการจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่ หรือหลักฐานการนำเงินเข้าบัญชีเงินฝากของผู้รับที่ธนาคาร และให้รวมถึงใบนำส่งเงินต่อคลังด้วย

ข้อ 5 ในกรณีที่ส่วนราชการมีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามระเบียบนี้ให้กระทรวงการคลังเป็นผู้วินิจฉัย และในกรณีที่ส่วนราชการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในระเบียบนี้ ให้กระทรวงเจ้าสังกัดของส่วนราชการนั้นขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลัง

หมวด 1

ข้อกำหนดในการรับเงิน

ส่วนที่ 1

ใบเสร็จรับเงิน

ข้อ 6 ใบเสร็จรับเงิน ให้ใช้ตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนด และให้มีสำเนาเย็บติดไว้กับเล่มอย่างน้อย 1 ฉบับ หรือตามแบบที่ได้รับความเห็นชอบจากกระทรวงการคลัง

ข้อ 7 ใบเสร็จรับเงิน ให้พิมพ์หมายเลขกำกับเล่ม และหมายเลขกำกับใบเสร็จรับเงินเรียงกันไปทุกฉบับ

ข้อ 8 ให้ส่วนราชการจัดทำทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินไว้เพื่อให้ทราบและตรวจสอบได้ว่าได้จัดพิมพ์ขึ้นจำนวนเท่าใด ได้จ่ายใบเสร็จรับเงินเล่มใด หมายเลขใดถึงหมายเลขใดให้หน่วยงานใด หรือเจ้าหน้าที่ผู้ใดไปดำเนินการจัดเก็บเงินเมื่อ วัน เดือน ปีใด

ข้อ 9 การจ่ายใบเสร็จรับเงินให้หน่วยงานหรือเจ้าหน้าที่ไปจัดเก็บเงินให้พิจารณาจ่ายไว้ในจำนวนที่เหมาะสมแก่ลักษณะงานที่ปฏิบัติ และให้มีหลักฐานการรับส่งใบเสร็จรับเงินนั้นไว้ด้วย

ข้อ 10 ใบเสร็จรับเงินเล่มใด เมื่อไม่มีความจำเป็นต้องใช้ เช่น ขุดเล็กสำนักงาน หรือไม่มีการจัดเก็บเงินต่อไปอีกให้หัวหน้าหน่วยงานที่รับใบเสร็จรับเงินนั้นไปนำส่งคืนส่วนราชการที่จ่ายใบเสร็จนั้นให้ไปโดยด่วน

ข้อ 11 เมื่อสิ้นปีงบประมาณ ให้หัวหน้าหน่วยงานซึ่งรับใบเสร็จรับเงินไปดำเนินการจัดเก็บเงินรายงานให้หัวหน้ากองคลังหรือหัวหน้าส่วนราชการส่วนภูมิภาคทราบว่า มีใบเสร็จรับเงินอยู่ในความรับผิดชอบเล่มใด เลขที่ใดถึงเลขที่ใด และได้ใช้ใบเสร็จรับเงินไปแล้วเล่มใด เลขที่ใดถึงเลขที่ใด อย่างช้าไม่เกินวันที่ 31 ตุลาคม ของปีงบประมาณถัดไป

ข้อ 12 โดยปกติ ใบเสร็จรับเงินเล่มใดใช้สำหรับรับเงินของปีงบประมาณใด ให้ใช้รับเงินภายในปีงบประมาณนั้นเท่านั้น เมื่อสิ้นปีงบประมาณใหม่ ก็ให้ใช้ใบเสร็จรับเงินเล่มใหม่ ใบเสร็จรับเงินฉบับใดยังไม่ใช้ให้คงติดไว้กับเล่มแต่ให้ปรุ เจาะรู หรือประทับตราเล็กใช้เพื่อให้เห็นที่สังเกต มิให้นำมาใช้รับเงินได้อีกต่อไป

ข้อ 13 ใบเสร็จรับเงิน ห้ามขูดลบ แก้ไข เพิ่มเติม จำนวนเงินหรือชื่อผู้ชำระเงิน หากใบเสร็จรับเงินฉบับใดลงรายการรับเงินผิดพลาด ก็ให้ขีดฆ่าจำนวนเงิน และเขียนใหม่ทั้งจำนวน แล้วให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อเกี่ยวกับการขีดฆ่านั้นไว้ด้วย หรือขีดฆ่าเลือกใช้ใบเสร็จรับเงินนั้นทั้งฉบับ โดยออกฉบับใหม่ ใบเสร็จรับเงินที่ขีดฆ่าเล็กน้อยนั้น ให้ติดไว้กับสำเนาใบเสร็จรับเงินในเล่ม

ข้อ 14 ให้ส่วนราชการเก็บรักษาสำเนาใบเสร็จรับเงิน ซึ่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินยังมิได้ตรวจสอบไว้ในที่ปลอดภัย อย่าให้สูญหาย และเมื่อได้ตรวจสอบแล้ว ก็ให้เก็บไว้อย่างเอกสารธรรมดาได้

ส่วนที่ 2

การรับเงิน

ข้อ 15 การรับเงิน ให้รับเป็นเงินสด การรับเงินเป็นเช็คหรือดราฟท์ หรือตราสารอย่างอื่น ให้ปฏิบัติตามระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนดว่าด้วยการนั้น

ข้อ 16 การรับชำระเงิน ให้ส่วนราชการซึ่งมีหน้าที่จัดเก็บหรือรับชำระเงินนั้น ออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ชำระเงินทุกครั้ง ทั้งนี้ เว้นแต่การรับเงินค่าธรรมเนียมที่มีเอกสารของทางราชการระบุจำนวนเงินที่ชำระอันมีลักษณะเช่นเดียวกับใบเสร็จรับเงิน ซึ่งเอกสารดังกล่าวจะ

ต้องมีการควบคุมจำนวนที่รับจ่ายทำนองเดียวกันกับใบเสร็จรับเงิน และการรับเงินตามฎีกาเบิกเงินจากคลัง

ข้อ 17 โดยปกติ ให้ใช้ใบเสร็จรับเงินเล่มเดียวกันรับเงินทุกประเภท เว้นแต่เงินประเภทใดมีการรับชำระเป็นประจำ และมีจำนวนมากราย จะแยกใบเสร็จรับเงินเล่มหนึ่งสำหรับการรับชำระเงินประเภทนั้นก็ได้

ข้อ 18 ให้ส่วนราชการบันทึกเงินที่ได้รับในบัญชีเงินสด หรือบัญชีเงินฝากธนาคาร แล้วแต่กรณีภายในวันที่ได้รับเงินนั้น โดยให้แสดงให้ทราบว่า ได้รับเงินตามฎีกา ใบเสร็จรับเงิน หรือเอกสารอื่นเล่มใดเลขที่ใดจำนวนเท่าใด

ในกรณีที่มีการรับเงินภายหลังกำหนดเวลาปิดบัญชีสำหรับวันนั้นแล้ว ก็ให้บันทึกการรับเงินนั้นในบัญชีดังกล่าวในวันทำการถัดไป

เงินประเภทใดมีใบเสร็จรับเงินวันหนึ่ง ๆ หลายฉบับ จะรวมเงินรับประเภทนั้น ๆ ตามสำเนาใบเสร็จทุกฉบับ มาบันทึกในบัญชีรายการเดียวกันก็ได้ โดยให้แสดงให้ทราบว่า เป็นเงินรับตามใบเสร็จเลขที่ใดถึงเลขที่ใด จำนวนเงินรวมรับทั้งสิ้นเท่าใด ไว้ด้านหลังสำเนาใบเสร็จรับเงินฉบับสุดท้าย

ข้อ 19 เมื่อสิ้นเวลารับเงินให้เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่จัดเก็บหรือรับชำระเงินนำเงินที่ได้รับพร้อมกับสำเนาใบเสร็จรับเงินและเอกสารอื่นที่จัดเก็บในวันนั้นทั้งหมด ส่งต่อเจ้าหน้าที่การเงินของส่วนราชการหรือหน่วยงานนั้น แล้วแต่กรณี

ข้อ 20 ให้ส่วนราชการจัดให้มีการตรวจสอบจำนวนเงินที่เจ้าหน้าที่จัดเก็บและนำส่งกับหลักฐานและรายการที่บันทึกไว้ในบัญชีเงินสดหรือบัญชีเงินฝากธนาคารว่าถูกต้องครบถ้วนหรือไม่ หากการตรวจสอบตามวรรคแรกปรากฏว่าถูกต้องแล้ว ก็ให้ผู้ตรวจแสดงยอดรวมเงินรับทั้งสิ้นตามใบเสร็จรับเงินทุกฉบับที่ได้รับในวันนั้นไว้ในสำเนาใบเสร็จรับเงินฉบับสุดท้ายและลงลายมือชื่อกำกับไว้ด้วย

หมวด 2

ข้อกำหนดในการจ่ายเงิน

ส่วนที่ 1

หลักฐานการจ่าย

ข้อ 21 หลักฐานการจ่าย นอกจากใบสำคัญคู่จ่าย ให้เป็นไปตามที่กระทรวงการคลังกำหนดหรือตามที่ได้รับความเห็นชอบจากกระทรวงการคลังแล้ว

ข้อ 22 ใบสำคัญคู่จ่าย ที่เป็นใบเสร็จรับเงินซึ่งผู้รับเงินออกให้ อย่างน้อยจะต้องมีรายการดังต่อไปนี้

1. ชื่อ สถานที่อยู่ หรือที่ทำการของผู้รับเงิน
2. วัน เดือน ปี ที่รับเงิน
3. รายการแสดงการรับเงินระบุว่าเป็นค่าอะไร

4. จำนวนเงินทั้งตัวเลขและตัวอักษร

5. ลายมือชื่อของผู้รับเงิน

ข้อ 23 ให้ผู้จ่ายเงิน ลงลายมือชื่อรับรองการจ่าย พร้อมทั้งมีชื่อด้วยตัวบรรจงกำกับไว้ในหลักฐานการจ่ายเงินแก่เจ้าหนี้และผู้รับเงิน เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ

ในกรณีที่ใบสำคัญคู่จ่ายเป็นภาษาต่างประเทศ ให้มีคำแปลเป็นภาษาไทยตามสาระสำคัญในข้อ 22 ไว้ด้วย

ข้อ 24 การจ่ายเงิน ถ้าผู้มีสิทธิไม่สามารถมารับเงินด้วยตนเองได้ จะมอบฉันทะให้ผู้อื่นเป็นผู้รับเงินแทน เมื่อได้รับอนุญาตจากผู้เบิกเงินของส่วนราชการนั้นแล้วก็ให้กระทำได้

ข้อ 25 การจ่ายเงินในต่างประเทศซึ่งตามกฎหมายหรือประเพณีนิยมของประเทศนั้น ๆ ไม่ต้องออกใบเสร็จรับเงินหรือออกใบรับเงินไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในข้อ 22 ให้ผู้จ่ายเงินทำใบรับรองการจ่ายเงินโดยระบุว่าเป็นการจ่ายเงินค่าอะไร เมื่อวันที่ เดือน ปีใด จำนวนเท่าใด และให้ลงลายมือชื่อรับรองการจ่ายไว้เช่นเดียวกับที่กำหนดในข้อ 23 ในกรณีที่มีหลักฐานการรับเงินเป็นอย่างอื่นก็ให้แนบหลักฐานนั้นไปพร้อมกับใบรับรองเพื่อตรวจสอบด้วย

ข้อ 26 การจ่ายเงินรายใด ซึ่งตามลักษณะไม่อาจเรียกใบเสร็จรับเงินจากผู้รับชำระเงินได้ ให้ผู้จ่ายเงินทำใบรับรองการจ่ายเงินได้โดยให้บันทึกชี้แจงเหตุที่ไม่อาจเรียกใบเสร็จรับเงินไว้เพื่อประกอบการพิจารณาด้วย

การจ่ายเงินค่าไปรษณียากร ไม่ว่าจะเป็นจำนวนเท่าใด ผู้จ่ายเงินจะทำใบรับรองการจ่ายเงินโดยแสดงจำนวนและเลขที่หนังสือหรือไปรษณีย์ภัณฑ์ที่ส่ง และจำนวนเงินค่าไปรษณียากรที่จ่ายโดยไม่ต้องชี้แจงเหตุผลตามวรรคแรกก็ได้

ข้อ 27 การจ่ายเงินต่อไปนี้ ให้ผู้จ่ายทำใบรับรองการจ่ายเงิน โดยไม่ต้องทำบันทึกชี้แจงเหตุผลตามข้อ 26

- (1) การจ่ายเงินรายหนึ่ง ๆ เป็นจำนวนไม่ถึงสิบบาท
- (2) การจ่ายเงินเป็นค่ารถหรือเรื่อนั่งรับจ้าง
- (3) การจ่ายเงินเป็นค่าโดยสารรถไฟ รถยนต์ประจำทาง หรือรถยนต์ประจำทาง

ประจำทาง

ข้อ 28 ในกรณีที่ใบสำคัญคู่จ่ายเงินสูญหาย ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ถ้าใบสำคัญคู่จ่ายเป็นใบเสร็จรับเงินสูญหายให้ใช้สำเนาใบเสร็จรับเงินซึ่งผู้รับเงินรับรองแทนได้

(2) ถ้าใบสำคัญคู่จ่ายที่เป็นใบสำคัญรับเงินสูญหายหรือไม่อาจขอสำเนาใบเสร็จรับเงินตาม (1) ได้ ให้ผู้จ่ายเงินทำใบรับรองการจ่ายเงินโดยชี้แจงเหตุผล พุทธิการณที่ใบสำคัญคู่จ่ายสูญหายและไม่อาจขอสำเนาใบเสร็จรับเงินนั้นได้ พร้อมทั้งคำรับรองว่ายังไม่เคยนำใบสำคัญคู่จ่ายมาเบิกจ่าย และถ้าหากค้นพบภายหลังก็จะไม่นำมาเบิกจ่ายอีก เสนอต่อผู้บังคับบัญชาตั้งแต่ชั้นอธิบดีหรือตำแหน่งเทียบเท่าขึ้นไป สำหรับส่วนกลางหรือผู้ว่าราชการจังหวัด

สำหรับส่วนราชการในภูมิภาค แล้วแต่กรณี เพื่อพิจารณาอนุมัติ เมื่อได้รับอนุมัติจากผู้บังคับบัญชาดังกล่าวแล้ว ก็ให้ใช้ใบรับรองนั้นเป็นสำคัญคู่จ่ายได้

ข้อ 29 หลักฐานการจ่ายต้องพิมพ์หรือเขียนด้วยหมึก การแก้ไขหลักฐานการจ่ายให้ใช้วิธีขีดฆ่าแล้วพิมพ์หรือเขียนใหม่ แล้วให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อกำกับไว้ทุกแห่ง

ข้อ 30 ให้ส่วนราชการเก็บรักษาหลักฐานการจ่ายซึ่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินยังไม่ได้ตรวจสอบไว้ในที่ปลอดภัย อย่าให้สูญหายหรือเสียหายได้ และเมื่อได้ตรวจสอบแล้วก็ให้เก็บอย่างเอกสารธรรมดา

ส่วนที่ 2

การจ่ายเงิน

ข้อ 31 การจ่ายเงิน จะจ่ายได้เฉพาะตามที่มีกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีอนุญาตให้จ่ายได้ หรือตามที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงการคลัง และผู้มีอำนาจได้อนุมัติให้จ่ายได้

ข้อ 32 ให้นุคคลต่อไปนี้ เป็นผู้มีอำนาจอนุมัติการจ่ายเงิน

(1) ส่วนราชการส่วนกลาง ให้เป็นอำนาจของหัวหน้าส่วนราชการระดับกรมหรือผู้ที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งดำรงตำแหน่งไม่ต่ำกว่าระดับ 6 หรือเทียบเท่า หรือผู้ที่มิยศตั้งแต่พันโท นาวาโท นาวาอากาศโท หรือพันตำรวจโท ขึ้นไป

(2) หน่วยงานสังกัดส่วนกลาง แต่มีสำนักงานอยู่ในภูมิภาค หรือแยกต่างหากจากกระทรวง ทบวง กรม หัวหน้าส่วนราชการระดับกรมจะมอบหมายให้หัวหน้าหน่วยงานนั้นเป็นผู้อนุมัติการจ่ายเงินของหน่วยงานนั้นก็ได้

(3) ส่วนราชการในภูมิภาค ให้หัวหน้าส่วนราชการผู้เบิกเป็นผู้อนุมัติ

ข้อ 33 การอนุมัติจ่ายเงินตามข้อ 32 ผู้อนุมัติจะลงลายมือชื่ออนุมัติในหลักฐานการจ่าย หรือใบสำคัญคู่จ่าย หรือหลักฐานการขอรับชำระหนี้ทุกฉบับหรือจะลงลายมือชื่ออนุมัติในงบหน้าหลักฐานการจ่ายหรือใบสำคัญคู่จ่ายก็ได้

ข้อ 34 การจ่ายเงิน จะต้องหลักฐานการจ่ายไว้เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ

ข้อ 35 การจ่ายเงินให้แก่ผู้รับเงินทุกรายการ จะต้องมีการบันทึกการจ่ายเงินนั้นไว้ในบัญชีเงินสดหรือบัญชีเงินฝากธนาคาร แล้วแต่กรณี ในวันที่จ่ายเงินนั้น

ข้อ 36 ห้ามมิให้ผู้มีหน้าที่จ่ายเงินเรียกใบสำคัญคู่จ่าย หรือให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อรับเงินในหลักฐานการจ่ายเงิน โดยที่ยังมิได้มีการจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ หรือผู้มีสิทธิรับเงิน

ข้อ 37 เมื่อสิ้นเวลารับจ่ายเงิน ให้ผู้เบิกเงินของส่วนราชการหรือผู้ได้รับมอบหมายเป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้เบิกเงินของส่วนราชการ ตรวจสอบรายการจ่ายเงินที่บันทึกไว้ในบัญชีเงินสด หรือบัญชีเงินฝากของธนาคาร กับหลักฐานการจ่ายในวันนั้น

การตรวจสอบตามวรรคแรก หากปรากฏว่าถูกต้องแล้ว ให้ผู้ตรวจสอบลงลายมือชื่อกำกับยอดเงินคงเหลือในบัญชีนั้น

ส่วนที่ 3

วิธีปฏิบัติในการจ่ายเงิน

ข้อ 38 ในการจ่ายเงินให้จ่ายเป็นเช็ค ยกเว้นในกรณีจ่ายจากเงินทศรองราชการ ซึ่งเก็บรักษาไว้เป็นเงินสด การจ่ายเงินให้แก่ข้าราชการหรือลูกจ้างของส่วนราชการ หรือผู้รับบำนาญ หรือเบี้ยหวัดหรือการจ่ายเงินที่มีวงเงินต่ำกว่า 2,000 บาท จะจ่ายเป็นเงินสดก็ได้

ข้อ 38 ทวิ การเขียนเช็คสั่งจ่ายให้ปฏิบัติดังนี้

(1) การจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ ในกรณีซื้อ หรือเช่าทรัพย์สิน หรือจ้างทำของให้ออกเช็คสั่งจ่ายในนามของเจ้าหนี้ ชิดฆ่าคำว่า “หรือตามคำสั่ง” หรือ “หรือผู้ถือ” ออกและขีดคร่อมด้วย

(2) การจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ นอกจากกรณีตาม (1) ให้ออกเช็คสั่งจ่ายในนามของเจ้าหนี้ชิดฆ่าคำว่า “หรือตามคำสั่ง” หรือ “หรือผู้ถือ” และจะขีดคร่อมหรือไม่ก็ได้

(3) ในกรณีสั่งจ่ายเงินเพื่อขอรับเงินสดมาจ่าย ให้ออกเช็คสั่งจ่ายในนามเจ้าหน้าที่ของส่วนราชการ และชิดฆ่าคำว่า “หรือตามคำสั่ง” หรือ “หรือผู้ถือ” ออก ห้ามออกเช็คสั่งจ่ายเงินสด

ข้อ 39 การเขียนหรือพิมพ์จำนวนเงินในเช็คที่เป็นตัวอักษรให้เขียนหรือพิมพ์ให้ชิดคำว่า “บาท” หรือขีดเส้นหน้าจำนวนเงิน อย่าให้มีช่องว่างที่จะเขียนหรือพิมพ์จำนวนเงินเพิ่มเติมได้ และให้ขีดเส้นตรงหลังชื่อสกุล ชื่อบริษัท หรือห้างหุ้นส่วน จนชิดคำว่า “หรือผู้ถือ” หรือ “หรือตามคำสั่ง” แล้วแต่กรณี โดยมีให้มีการเขียนหรือพิมพ์ชื่อบุคคลอื่นเพิ่มเติมได้อีก

ส่วนที่ 4

การจ่ายเงินยืม

ข้อ 40 การจ่ายเงินยืม จะจ่ายได้แต่เฉพาะที่ผู้ยืมได้ทำสัญญาการยืมเงินตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนด และผู้มีอำนาจได้อนุมัติให้จ่ายเงินยืมตามสัญญาการยืมเงินนั้นแล้วเท่านั้น

ข้อ 41 สัญญาการยืมเงิน ให้ผู้ยืมยื่นต่อผู้มีอำนาจอนุมัติตามที่กำหนดไว้ในระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังผ่านหัวหน้ากองคลัง 2 ฉบับ โดยแสดงประมาณการค่าใช้จ่าย และกำหนดเวลาใช้คืน และให้หัวหน้ากองคลังพิจารณาเสนอความเห็นต่อผู้มีอำนาจดังกล่าวอนุมัติ

ข้อ 42 การอนุมัติให้ยืมเงินใช้ราชการ ให้ผู้มีอำนาจพิจารณาอนุมัติให้ยืมเฉพาะเท่าที่จำเป็นเพื่อใช้ในราชการ และห้ามมิให้อนุมัติให้ยืมเงินรายใหม่ในเมื่อผู้ยืมมิได้ชำระเงินยืมรายเก่าให้เสร็จสิ้นไปก่อน เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากกระทรวงการคลัง

ข้อ 43 การจ่ายเงินนอกงบประมาณให้ยืม ให้กระทำได้เฉพาะเพื่อใช้จ่ายในการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ของเงินนอกงบประมาณประเภทนั้น ๆ หรือกรณีอื่นซึ่งจำเป็นเร่งด่วนแก่ราชการ และได้รับอนุมัติจากหัวหน้าส่วนราชการเจ้าของงบประมาณ

ข้อ 44 เมื่อผู้ยืมได้รับเงินตามสัญญาการยืมเงินแล้ว ให้ลงลายมือชื่อรับเงินในสัญญาการยืมเงินทั้ง 2 ฉบับ มอบให้ส่วนราชการเก็บรักษาไว้เป็นหลักฐาน 1 ฉบับ ให้ผู้ยืมเก็บไว้ 1 ฉบับ

ข้อ 45 เมื่อผู้ยืมส่งใช้เงินยืม ให้เจ้าหน้าที่ผู้รับคืนเงินยืมบันทึกการรับคืนในสัญญาการยืมเงิน พร้อมทั้งออกใบเสร็จรับเงินและหรือใบรับใบสำคัญ ตามแบบที่กรมบัญชีกลางกำหนดให้ผู้ยืมไว้เป็นหลักฐาน

ข้อ 46 ให้ส่วนราชการเก็บรักษาใบยืมซึ่งมิได้ชำระคืนเงินยืมให้เสร็จสิ้นไว้ในที่ปลอดภัย อย่าให้สูญหายได้ และเมื่อผู้ยืมได้ชำระคืนเงินยืมเสร็จสิ้นแล้ว ก็ให้เก็บเช่นเดียวกับหลักฐานการจ่าย

ข้อ 47 ในกรณีที่ผู้ยืมมิได้ชำระคืนเงินยืมภายในกำหนด ให้หัวหน้ากองคลังเรียกชดใช้เงินยืมตามเงื่อนไขในใบยืมให้เสร็จสิ้นไปโดยเร็ว อย่างช้าไม่เกิน 30 วัน นับแต่วันครบกำหนด

ในกรณีที่ไมอาจปฏิบัติได้ตามวรรคแรก ก็ให้รายงานให้หัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัดแล้วแต่กรณีทราบเพื่อพิจารณาสั่งการบังคับให้เป็นไปตามสัญญาการยืมเงินต่อไป

หมวด 3

ข้อกำหนดในการเก็บรักษาเงิน

ส่วนที่ 1

ตุนิรภัยเก็บเงิน

ข้อ 48 ให้อำเภอจัดให้มีตุนิรภัยสำหรับเก็บรักษาเงินของส่วนราชการต่าง ๆ ของอำเภอนั้น ตุนิรภัยให้ตั้งไว้ ณ สถานีตำรวจอำเภอ

ข้อ 49 ให้หัวหน้าสถานีตำรวจอำเภอ มีหน้าที่รับผิดชอบจัดให้มียามรักษาตุนิรภัย และดวงตราประจำครั้งของกรรมการประจำตุนิรภัย

ข้อ 50 ตุนิรภัยให้มีลูกกุญแจอย่างน้อย 2 ดอก อย่างมาก 3 ดอก แต่ละดอกมีลักษณะต่างกัน โดยให้กรรมการเก็บรักษาเงินถือลูกกุญแจคนละดอก

ข้อ 51 ลูกกุญแจตุนิรภัยตุนีหนึ่ง ๆ โดยปกติให้มือน้อย 2 สำหรับ ให้หัวหน้าส่วนราชการมอบให้กรรมการเก็บรักษาเงิน เก็บรักษา 1 สำหรับ นอกนั้นให้นำฝากเก็บรักษาในลักษณะหีบห่อ

ส่วนที่ 2

กรรมการเก็บรักษาเงิน

ข้อ 52 กรรมการเก็บรักษาเงินของอำเภอให้ประกอบด้วย

(1) ปลัดอำเภออาวุโส

(2) สมุห์บัญชีอำเภอ

(3) หัวหน้าส่วนราชการอื่นในอำเภอ ซึ่งนายอำเภอแต่งตั้ง

ข้อ 53 กรรมการ มีหน้าที่ถือลูกกุญแจคู้নিറဃ် ในกรณีที่คู้নিറဃ်มีที่ใส่กุญแจ 3 ดอก ให้กรรมการถือกุญแจคนละดอก แต่ถ้าคู้নিറဃ်มีที่ใส่กุญแจ 2 ดอก ให้ปลัดอำเภออาวุโสกับสมุห์บัญชีอำเภอถือกุญแจคนละดอก

สำหรับหัวหน้าส่วนราชการซึ่งเป็นกรรมการให้ มีหน้าที่เพียงประจำตราครั้งของตน แต่เพียงอย่างเดียว

ข้อ 54 ถ้ากรรมการผู้หนึ่งผู้ใดไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่กรรมการได้ ให้นายอำเภอพิจารณามอบหน้าที่ถือกุญแจและตราประจำครั้งให้แก่ผู้ทำหน้าที่กรรมการแทนชั่วคราว ดังนี้

(1) หน้าที่ปลัดอาวุโส ให้มอบแก่ปลัดอำเภออาวุโสรองลงมา หรือเจ้าหน้าที่ที่ทำการปกครองอำเภอซึ่งเห็นสมควรได้รับมอบหมาย

(2) หน้าที่สมุห์บัญชีอำเภอ ให้มอบแก่เจ้าหน้าที่รองลงมาจากสมุห์บัญชีอำเภอซึ่งเห็นสมควรได้รับมอบหมาย

(3) หน้าที่หัวหน้าส่วนราชการให้ มอบแก่เจ้าหน้าที่รองลงมาจากหัวหน้าส่วนราชการนั้น หรือหัวหน้าส่วนราชการอื่น ซึ่งเห็นสมควรได้รับมอบหมาย

ข้อ 55 การส่งมอบและรับมอบหน้าที่ระหว่างกรรมการ กับผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ทำหน้าที่กรรมการแทนชั่วคราว ตามข้อ 54 ให้ผู้ส่งมอบและผู้รับมอบตรวจนับหีบห่อ ตราประจำครั้ง และจำนวนเงินให้ถูกต้องตามรายการเงินคงเหลือประจำวัน แล้วบันทึกการส่งมอบและรับมอบพร้อมกับลงลายมือชื่อกรรมการทุกคนไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันนั้นด้วย

ห้ามมิให้กรรมการมอบลูกกุญแจให้ผู้อื่นทำหน้าที่กรรมการแทน เว้นแต่เป็นการมอบให้กรรมการซึ่งได้รับแต่งตั้งเป็นกรรมการแทนชั่วคราว ตามข้อ 54

ข้อ 56 กรรมการจะต้องเก็บรักษาลูกกุญแจไว้ในที่ปลอดภัย อย่าให้สูญหายหรือให้ผู้ใดลักลอบนำไปพิมพ์แบบลูกกุญแจได้ หากปรากฏว่าลูกกุญแจหาย หรือมีกรณีสงสัยว่าจะมีผู้ปลอมแปลงลูกกุญแจให้รีบรายงานให้หัวหน้าส่วนราชการเพื่อสั่งการโดยด่วน

ส่วนที่ 3

การเก็บรักษาเงิน

ข้อ 57 ให้ส่วนราชการ จัดทำรายงานเงินคงเหลือประจำวันตามแบบท้ายระเบียบนี้เป็นประจำทุกวัน

หากวันใดไม่มีการรับจ่ายเงิน จะไม่ทำรายงานเงินคงเหลือประจำวันสำหรับวันนั้นก็ได้ แต่ให้หมายเหตุในรายงานเงินคงเหลือประจำวันที่มีการรับจ่ายเงินถัดไปให้ทราบด้วย

ข้อ 58 รายงานเงินคงเหลือประจำวัน ให้จัดทำ 2 ฉบับ เมื่อกรรมการทุกคนได้ลงลายมือชื่อแล้ว ให้หัวหน้าส่วนราชการเก็บไว้ 1 ฉบับ มอบให้คณะกรรมการเสนอนายอำเภอเพื่อทราบและเก็บไว้ 1 ฉบับ

ข้อ 59 เมื่อสิ้นเวลารับจ่ายเงินประจำวัน ให้หัวหน้าส่วนราชการนำเงินที่เก็บรักษา และรายงานเงินคงเหลือประจำวันส่งมอบต่อคณะกรรมการเพื่อตรวจสอบ ให้คณะกรรมการได้ ตรวจสอบถูกต้องแล้วให้หัวหน้าส่วนราชการนำเงินบรรจุลงหีบห่อต่อหน้าคณะกรรมการ แล้วให้ ใส่กุญแจประจำตราครั้งที่เชือกผูกมัดหีบห่อในลักษณะที่ตราจะต้องถูกทำลายเมื่อมีการเปิด หีบห่อนั้น เมื่อกรรมการทุกคนลงลายมือชื่อในรายงานเงินคงเหลือประจำวันแล้วให้นำหีบห่อเข้า เก็บรักษาในตู้นิรภัยต่อไป

ข้อ 60 ในกรณีที่ปรากฏว่า เงินที่จะนำเข้าเก็บรักษาไม่ตรงตามจำนวนที่แสดงไว้ใน รายงานการเงินคงเหลือประจำวัน ให้คณะกรรมการบันทึกจำนวนเงินคงเหลือประจำวันแล้ว รายงานให้นายอำเภอทราบเพื่อพิจารณาสั่งการต่อไป

ข้อ 61 ตู้นิรภัยเมื่อนำเงินเข้าเก็บเรียบร้อยแล้ว ให้กรรมการใส่ลูกกุญแจและ ประจำตราครั้งที่แต่ละคนให้เรียบร้อยในลักษณะที่ตราประจำครั้ง จะต้องถูกทำลายเมื่อมีการ เปิดตู้นิรภัยนั้น แล้วแจ้งให้ตำรวจยามรักษาการณ์ทราบ และรักษาตราประจำครั้งต่อไป

ข้อ 62 ในวันทำการถัดไป หากส่วนราชการใดมีความประสงค์จะนำเงินที่ฝากเก็บ รักษาได้ออกรับจ่ายประจำวัน ให้คณะกรรมการมอบหีบห่อให้หัวหน้าส่วนราชการรับไปจ่ายได้ โดยให้ลงลายมือชื่อรับเงินไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันก่อนวันทำการที่รับเงินไปจ่ายนั้น

ข้อ 64 การเปิดตู้นิรภัย ให้กรรมการตรวจตราประจำครั้ง กุญแจ เมื่อปรากฏว่าอยู่ใน สภาพเรียบร้อยจึงให้เปิดได้ และเมื่อเปิดแล้วให้ปิดตู้นิรภัยให้เรียบร้อยตามข้อ 61

หากปรากฏว่าตราประจำครั้ง กุญแจอยู่ในสภาพไม่เรียบร้อย หรือมีพฤติการณ์อื่นใดที่สงสัยว่าจะมีการทุจริต ก็ให้รายงานให้นายอำเภอเพื่อพิจารณาสั่งการตามที่เห็นสมควรต่อไป

หมวด 4

ข้อกำหนดในการนำเงินส่งคลัง

ส่วนที่ 1

กำหนดเวลานำเงินส่ง

ข้อ 65 เงินทั้งปวงที่อยู่ในความรับผิดชอบของส่วนราชการ ทั้งที่เป็นเงินสดและ หรือเช็คให้นำส่งหรือนำฝากคลังจังหวัด แล้วแต่กรณี ตามกำหนดดังนี้

(1) เงินรายได้แผ่นดินให้นำส่งอย่างน้อยเดือนละ 1 ครั้ง แต่ถ้าส่วน ราชการใดมีเงินรายได้แผ่นดินเก็บรักษาในวันใดเกินหนึ่งหมื่นบาทก็ให้นำเงินส่งคลัง อย่างช้าต้อง ไม่เกิน 7 วันทำการ

(2) เงินนอกงบประมาณให้นำฝากคลังจังหวัด หรือนำฝากส่วนราชการ เจ้าสังกัดในจังหวัดอย่างน้อยเดือนละ 1 ครั้ง เว้นแต่เป็นเงินซึ่งคาดว่าจะต้องจ่ายภายในเดือนถัด ไป

ส่วนที่ 2 การนำเงินส่ง

ข้อ 65 ส่วนราชการที่ตั้งอยู่ในเขตอำเภอเมือง หรือเขตอำเภอที่คลังตั้งอยู่ หรือในเขตอำเภอที่ตั้งสาขาของธนาคารแห่งประเทศไทย ซึ่งกระทรวงการคลังอนุมัติให้นำเงินส่งได้ หรือในเขตอำเภออื่นที่ตั้งอยู่ใกล้จังหวัดและการคมนาคมสะดวก ซึ่งสามารถนำเงินส่งและนำหลักฐานการนำส่งมาลงบัญชีได้ทัน ภายในวันที่นำเงินส่งนั้น ให้หัวหน้าส่วนราชการจัดทำใบนำส่งมาตามระเบียบและวิธีการที่กระทรวงการคลังกำหนดแล้วดำเนินการนำเงินส่ง

ส่วนราชการที่ตั้งอยู่ในเขตอำเภอ นอกจากที่กล่าวในวรรคแรก ให้ส่วนราชการที่จะนำเงินส่งทำใบนำส่งตามระเบียบวาระและวิธีการที่กระทรวงการคลังกำหนด พร้อมกับทำบันทึกการรับเงินเพื่อนำส่งตามแบบท้ายระเบียบนี้ 2 ฉบับ มอบให้คณะกรรมการนำส่งเงิน พร้อมกับเงินที่จะนำส่งเพื่อตรวจสอบและนำส่งต่อไป

ข้อ 66 อำเภอที่มีการคมนาคมไปยังจังหวัดไม่สะดวก หรือไม่ปลอดภัยในการควบคุมรักษาเงินระหว่างเดินทาง นายอำเภอจะรายงานผู้ว่าราชการจังหวัด เพื่อขออนุมัติกระทรวงการคลังนำเงินที่ต้องนำส่งของส่วนราชการต่าง ๆ ในอำเภอนั้นทั้งหมดหรือบางส่วนหักกับเงินเดือนหรือเงินอื่นซึ่งจะต้องรับจากจังหวัดมาจ่ายโดยไม่ต้องนำตัวเงินไปส่งก็ให้กระทำได้เมื่อได้รับอนุมัติแล้ว

ข้อ 67 การหักเงินที่ต้องนำส่งกับเงินที่รับมาจ่าย ตามข้อ 66 ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ให้ส่วนราชการที่จะนำส่งเงินจัดทำใบส่งเงิน และบันทึกการรับเงินเพื่อนำส่งมอบให้คณะกรรมการการนำส่งเงิน พร้อมกับเงินที่จะต้องนำส่ง ตามวิธีการที่กำหนดในข้อ 65

(2) เมื่อคณะกรรมการนำส่งเงิน ได้ตรวจสอบจำนวนเงินกับใบนำส่งถูกต้อง และลงลายมือชื่อรับเงินในบันทึกการรับเงินเพื่อนำส่งแล้ว หากจำนวนเงินที่นำส่งน้อยกว่าจำนวนเงินที่จะต้องรับมาจ่าย ก็ให้บรรจุลงหีบห่อตามวิธีการที่กำหนดในข้อ 61 แล้วนำหีบห่อฝากกรรมการเก็บรักษาไว้ในตู้নির্যায়ในลักษณะหีบห่อ โดยให้กรรมการบันทึกการรับหีบห่อนั้นไว้ในบันทึกการรับส่งเงินนำส่งด้วย หากจำนวนเงินที่นำส่งมากกว่าจำนวนเงินที่จะต้องรับมาจ่าย ก็ให้บรรจุเงินลงหีบห่อเท่ากับจำนวนเงินที่จะต้องรับมาจ่ายแล้วนำฝากกรรมการเก็บรักษาไว้ในตู้নির্যায়ในลักษณะหีบห่อ ส่วนจำนวนเงินที่เหลือซึ่งจะต้องนำส่ง ก็ให้บรรจุลงหีบห่อเพื่อนำส่งต่อไป

(3) เมื่อคณะกรรมการนำส่งเงินได้รับเงินจากจังหวัดตามที่ขอเบิกแล้ว ให้รับนำเงินส่งตามใบนำส่งที่จะต้องนำเงินส่งนั้นให้เสร็จสิ้นไปโดยด่วน

(4) เมื่อคณะกรรมการนำส่งเงินได้เดินทางกลับอำเภอแล้ว ให้รับนำคู่ฉบับใบนำส่ง มอบให้แก่ส่วนราชการผู้นำส่ง พร้อมทั้งขอเบิกเงินซึ่งได้นำฝากคณะกรรมการไว้ มอบให้ส่วนราชการซึ่งมอบหมายให้ไปเบิกรับเงินดำเนินการต่อไป

ข้อ 68 อำเภอที่มีการคมนาคมไปยังสำนักงานคลังจังหวัดไม่สะดวกหรือไม่ปลอดภัย นายอำเภอจะให้ส่วนราชการในอำเภอนั้นนำเงินส่งเป็นเช็คหรือตราห์ หรือวิธีการอื่นใดก็ได้ โดยให้ปฏิบัติตาม ระเบียบและวิธีการที่กระทรวงการคลังกำหนดว่าด้วยการนั้น

ข้อ 69 ส่วนราชการใดมีความจำเป็นจะต้องนำส่ง หรือนำฝาก ส่วนราชการ เจ้าสังกัดในจังหวัด ก็ให้ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับการนำเงินส่งหรือฝากคลังจังหวัดโดยอนุโลม

ส่วนที่ 3

กรรมกรรณำส่งเงิน

ข้อ 70 เมื่อถึงกำหนดนำเงินส่งหรือเมื่อได้รับรายงานจากส่วนราชการว่าจะนำเงินส่ง ให้นายอำเภอพิจารณาแต่งตั้งข้าราชการในอำเภอนั้นเป็นกรรมกรรณำส่งเงินอย่างน้อย 2 นาย อย่างมากไม่เกิน 3 นาย ซึ่งตามปกติให้ประกอบด้วย

(1) ปลัดอำเภอหรือข้าราชการอื่นซึ่งสังกัดกรมการปกครองไม่ต่ำกว่าตำแหน่งระดับ 2

(2) ข้าราชการสังกัดส่วนราชการซึ่งมีเงินที่จะนำส่งหรือเงินที่ขอเบิกจากจังหวัดสูงสุด

(3) ข้าราชการอื่นตามที่พิจารณาเห็นสมควร
การแต่งตั้งกรรมกรรณำส่ง นายอำเภอจะแต่งตั้งตนเองเป็นกรรมกรรด้วยก็ให้กระทำ

ห้ามมิให้นายอำเภอสั่งให้ผู้หนึ่งผู้ใดนำเงินส่งโดยลำพัง เว้นแต่การนำเงินส่งของส่วนราชการตามที่กำหนดไว้ในข้อ 65

ข้อ 71 ให้คณะกรรมการนำส่งเงินมีหน้าที่รับผิดชอบร่วมกันในการควบคุมเงินนำส่งโดยให้ปฏิบัติดังนี้

(1) ตรวจนับจำนวนเงินซึ่งได้รับมอบหมายให้นำส่งกับใบนำส่ง และบันทึกการรับเงินเพื่อนำส่งให้ถูกต้องตรงกัน แล้วลงลายมือชื่อในบันทึก พร้อมกับหัวหน้าส่วนราชการผู้นำส่งเงินทั้ง 2 ฉบับ คณะกรรมการนำส่งเงินเก็บรักษาไว้ 1 ฉบับ มอบให้หัวหน้าส่วนราชการนำส่งเงินเก็บไว้เป็นหลักฐานการนำเงินส่ง 1 ฉบับ

(2) บรรจุเงินลงหีบห่อ ใส่กุญแจตราประจำครั้งของกรรมกรรทุกคนที่เชือกมัดหีบห่อในลักษณะที่เมื่อเปิดหีบห่อตราประจำครั้งจะต้องถูกทำลาย แล้วมอบหีบห่อให้กรรมกรรซึ่งเป็นผู้อาวุโสเพื่อนำเงินเดินทางไปส่งต่อไป

ข้อ 72 เมื่อได้รับมอบเงินแล้ว ให้กรรมกรรนำส่งเงินพร้อมกับออกเดินทางไปยังจังหวัดที่นำเงินส่งทันที ห้ามมิให้แยกย้ายกันหรือหยุดพักระหว่างทางโดยไม่มีเหตุผลจำเป็น และเมื่อไปถึงจังหวัดที่นำเงินส่งแล้วให้รับนำส่งคลังจังหวัดหรือส่วนราชการผู้รับเงินให้เสร็จสิ้นภายในวันทำการนั้น หรืออย่างช้าภายในวันทำการถัดไป

กรณีการเดินทางมีระยะทางห่างไกล หรือมีเหตุจำเป็น ไม่สามารถนำเงินส่งได้ทัน ภายในวันนั้นให้คณะกรรมการรายงานให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบ เพื่อพิจารณาสั่งการให้นำเงิน ฝากเก็บรักษาในลักษณะหีบห่อไว้ ณ สำนักงานคลังจังหวัดหรือสถานีตำรวจ หรือสถานที่อื่นใดซึ่ง เห็นว่าจะปลอดภัย

ข้อ 73 ก่อนเปิดหีบห่อเพื่อนำเงินส่ง ให้กรรมการนำเงินส่งทุกคนพร้อมกับตรวจ สภาพลูกกุญแจและตราประจำครั้ง เมื่อปรากฏว่าอยู่ในสภาพเรียบร้อยแล้วจึงให้นำเงินออกนำส่ง หากปรากฏว่าหีบห่ออยู่ในลักษณะไม่เรียบร้อย หรือมีพฤติการณ์ชวนให้สงสัยว่าจะมี การทุจริตเงินในหีบห่อ ให้คณะกรรมการนำส่งเงินรายงานให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบเพื่อ พิจารณาสั่งการตามควรแก่กรณี

ข้อ 74 กรณีจำนวนเงินที่นำส่งมีปลอมแปลงจำนวนเท่าใด ให้คณะกรรมการนำส่ง เงิน นำส่งตามจำนวนที่ส่งได้ และให้บันทึกจำนวนเงินปลอมแปลงนั้นไว้ในบันทึกการรับเงินเพื่อ นำส่ง แล้วลงลายมือชื่อของกรรมการทุกคน พร้อมด้วยเจ้าพนักงานผู้รับเงิน และเมื่อกลับถึง อำเภอแล้วรายงานให้นายอำเภอทราบเพื่อพิจารณาสั่งการต่อไป

ข้อ 75 เมื่อคณะกรรมการนำส่งเงินได้นำส่งเงินเสร็จเรียบร้อย และเดินทางกลับถึง อำเภอแล้วให้รีบมอบคู่ฉบับใบนำส่งให้ส่วนราชการผู้นำส่งในวันนั้น หรืออย่างช้าในวันทำการถัด ไป เมื่อหัวหน้าส่วนราชการผู้นำส่งได้ตรวจสอบคู่ฉบับใบนำส่ง ลายมือชื่อผู้รับเงินและตราประทับ ของคลังจังหวัด ปรากฏว่าถูกต้องแล้ว ให้บันทึกการรับคู่ฉบับใบนำส่ง และลงลายมือชื่อไว้ใน บันทึกการรับเงินเพื่อนำส่งด้วย

ข้อ 76 การนำส่งเงิน หากเงินนำส่งมีเป็นจำนวนมาก หรือสถานที่ที่จะนำเงินส่งอยู่ ห่างไกลหรือกรณีอื่นใดซึ่งเห็นว่าจะไม่ปลอดภัยแก่เงินที่จะนำส่งให้นายอำเภอพิจารณาจัดทำล้ง ตำรวจควบคุมเงินไปส่งตามเหตุการณ์และความจำเป็นและให้แจ้งชื่อ ยศ ของตำรวจที่มอบหมาย ให้ควบคุมเงินไปส่งให้คณะกรรมการนำส่งเงินทราบด้วย

ข้อ 77 ค่าใช้จ่ายในการเดินทางของคณะกรรมการนำส่งเงิน ให้เบิกจากเงินงบประมาณรายจ่ายของส่วนราชการ ซึ่งข้าราชการผู้นั้นสังกัด

ถ้าการเดินทางนั้น จำเป็นต้องจ้างเหมายานพาหนะ และต้องมีตำรวจควบคุมเงินไป ส่ง ให้เบิกค่าจ้างเหมายานพาหนะ และค่าใช้จ่ายในการเดินทางของตำรวจควบคุมเงินจากเงิน งบประมาณรายจ่ายของส่วนราชการที่มียอดเงินนำส่งหรือยอดเงินขอเบิกสูงสุดในการเดินทาง เทียนั้น

ส่วนที่ 5

การเบิกเงิน

ข้อ 78 การขอเบิกเงินจากส่วนราชการผู้เบิก ให้ส่วนราชการที่จะเบิกเงินจัดทำใบ เบิกเงินตามแบบและวิธีการที่กระทรวงการคลังกำหนด หรือใบถอนเงิน หรือหนังสือขอเบิกเงิน แล้วแต่กรณี แล้วให้ดำเนินการดังนี้

(1) ส่วนราชการที่ตั้งอยู่ในเขตอำเภอเมืองหรือในเขตที่ตั้งสำนักงานคลัง อำเภอ หรือในอำเภออื่นที่อยู่ใกล้กับจังหวัดและการคมนาคมไปมาสะดวกสามารถนำเงินที่ขอเบิก

กลับอำเภอและลงบัญชีได้ทันภายในวันที่รับเงินนั้น ให้หัวหน้าส่วนราชการดำเนินการขอเบิกเงินจากส่วนราชการผู้เบิกได้โดยตรง.

(2) ส่วนราชการที่ตั้งอยู่ในอำเภอนอกจากที่กล่าวใน (1) ให้มอบใบเบิกเงินหรือใบถอนเงินให้แก่กรรมการรับเงิน ซึ่งนายอำเภอแต่งตั้ง เพื่อไปรับเงินต่อไป

ข้อ 79 ให้นายอำเภอแต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อไปขอเบิกและรับเงินจากส่วนราชการผู้เบิก ในจังหวัดเช่นเดียวกับที่กำหนดในข้อ 70 โดยอนุโลม และให้แจ้งให้ส่วนราชการทราบด้วยว่า ได้แต่งตั้งให้ผู้ใดมาขอรับเงินตามใบเบิกที่ใด ประเภทใด จำนวนเท่าใด

กรณีเงินที่ขอเบิกมีจำนวนรวมทั้งสิ้นไม่เกินสามหมื่นบาท หากนายอำเภอเห็นสมควรจะมอบหมายให้ผู้หนึ่งผู้ใดรับเงินโดยตรงโดยมิต้องตั้งคณะกรรมการรับเงินก็ได้

กรณีเงินที่ขอเบิกมีจำนวนมาก หรือสถานที่ที่จะเบิกเงินอยู่ห่างไกลหรือกรณีอื่นใดซึ่งเห็นว่าไม่ปลอดภัยแก่เงินที่ขอเบิก ให้นายอำเภอพิจารณาจัดกำลังตำรวจควบคุมเงินที่ขอเบิกกลับอำเภอตามเหตุการณ์และความจำเป็น และให้แจ้งชื่อ ยศ ของตำรวจที่มอบหมายให้ควบคุมเงินให้คณะกรรมการรับเงินทราบด้วย

ข้อ 80 คณะกรรมการซึ่งนายอำเภอแต่งตั้งให้ไปขอเบิกและรับเงิน ให้มีหน้าที่รับผิดชอบร่วมกันในการรับเงินตามที่ได้รับมอบหมายกลับอำเภอและให้ปฏิบัติดังนี้

(1) เมื่อได้เดินทางถึงจังหวัดแล้ว ให้ยื่นใบเบิกเงินต่อส่วนราชการผู้เบิกที่เกี่ยวข้องโดยด่วน พร้อมกับติดต่อนัดหมายวันรับเงินต่อไป

(2) เมื่อได้รับเงินจากส่วนราชการผู้เบิกถูกต้องแล้ว ให้พร้อมกันบรรจุเงินลงหีบห่อใส่กุญแจประจำตราครั้งตามที่กำหนดไว้ในข้อ 71(2) โดยอนุโลม แล้วให้รับเดินทางกับอำเภอโดยด่วน

(3) เมื่อได้เดินทางกลับอำเภอแล้ว ให้นำเงินพร้อมด้วยหลักฐานการรับมอบให้หัวหน้าส่วนราชการที่ขอเบิกเพื่อตรวจสอบต่อไป

ข้อ 81 เมื่อหัวหน้าส่วนราชการได้ตรวจสอบจำนวนเงินที่ได้รับมอบจากคณะกรรมการรับเงินกับหลักฐานการขอเบิก หรือหลักฐานที่ได้รับแจ้งจากส่วนราชการเจ้าสังกัดในจังหวัด ปรากฏว่าถูกต้องแล้ว ให้บันทึกการรับมอบต่อกันไว้ แล้วนำหลักฐานการเบิกเงินนั้นบันทึกในบัญชีเงินสดในวันที่รับเงินนั้น

ข้อ 82 การไปรับเงินเดือนของข้าราชการในอำเภอ ตามข้อ 78(2) ตามปกติ ให้นายอำเภอจัดให้กรรมการรับเงินไปรับเงินของทุกส่วนราชการในคราวเดียวกัน

หมวด 5

ข้อกำหนดในการตรวจสอบ

ข้อ 83 ให้นายอำเภอแต่งตั้งข้าราชการในอำเภอ ซึ่งดำรงตำแหน่งไม่ต่ำกว่าระดับ 2 อย่างน้อย 2 นาย สับเปลี่ยนกันเป็นกรรมการตรวจสอบการเงินของส่วนราชการในอำเภอเป็นประจำทุกงวด 3 เดือน

ข้อ 84 กรรมการตรวจสอบเงิน ให้มีหน้าที่ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษาเงิน และการนำส่งเงินของส่วนราชการต่าง ๆ ในอำเภอให้เป็นไปตามระเบียบนี้ คือ

(1) ตรวจสอบการรับจ่ายเงินว่าได้นำหลักฐานมาลงบัญชีโดยถูกต้อง ครบถ้วนหรือไม่ ซึ่งการตรวจสอบอาจจะใช้วิธีทดสอบก็ได้

(2) ตรวจสอบยอดเงินคงเหลือตามสมุดเงินสด กับรายงานเงินคงเหลือประจำวันว่าถูกต้องหรือไม่

(3) ตรวจสอบตัวเงินและหลักฐานแทนตัวเงินเก็บรักษาว่าถูกต้องตามที่แสดงไว้ในรายงานเงินคงเหลือประจำวันหรือไม่

(4) ตรวจสอบการเก็บรักษาเงินว่าได้ปฏิบัติการเก็บรักษาเงินภายในวงเงินที่อนุญาตให้เก็บรักษา และได้ปฏิบัติการนำเงินส่งคลังภายในระยะเวลาที่กำหนดถูกต้องหรือไม่

(5) ตรวจสอบการส่งรายงานการเงินตลอดจนการส่งใบสำคัญคู่จ่ายเงินให้ส่วนราชการผู้เบิกว่าเป็นไปตามกำหนดหรือไม่

เมื่อคณะกรรมการตรวจสอบการเงินได้ตรวจสอบแล้วปรากฏผลประการใดให้รายงานให้นายอำเภอทราบเพื่อพิจารณาสั่งการต่อไป

ข้อ 85 เมื่อปรากฏว่าส่วนราชการใดปฏิบัติเกี่ยวกับการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังไม่ถูกต้องตามระเบียบนี้ให้นายอำเภอพิจารณาสั่งการในเวลาอันควรให้ส่วนราชการนั้นปฏิบัติเสียให้ถูกต้อง

ข้อ 86 หากนายอำเภอพิจารณาเห็นว่า ขณะใดตู้নির্যযซึ่งเก็บไว้ ณ สถานีตำรวจจะไม่ปลอดภัยหรืออาจบังเกิดภัยอันตรายขึ้นได้ ก็ให้พิจารณาสั่งการให้นำตู้নির্যযไปเก็บรักษา ณ สถานที่หนึ่งที่ใด ซึ่งหากเห็นว่าปลอดภัยชั่วคราวได้ แต่อย่างไรก็ดี จะต้องให้อยู่ในความอารักขาของเวรยามตำรวจเสมอไป และให้นายอำเภอรายงานให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบโดยด่วน

ข้อ 87 หากปรากฏว่าเงินในความรับผิดชอบของส่วนราชการในอำเภอ ขาดบัญชีหรือสูญหายเพราะการทุจริต หรือมีพฤติการณ์ที่ส่อไปในทางไม่สุจริต หรือเพราะเหตุอื่นใดซึ่งมิใช่เป็นกรณีปกติให้นายอำเภอรายงานพฤติกรรมให้ผู้ว่าราชการจังหวัดทราบโดยด่วน เพื่อพิจารณาสั่งการต่อไป

กระทรวงการคลัง

สั่ง ณ วันที่ 24 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2520

สุพัฒน์ สุธธรรม

(นายสุพัฒน์ สุธธรรม)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

รายงานเงินคงเหลือประจำ

ส่วนราชการ

จังหวัด/อำเภอ

ประจำวันที่

เดือน

พ.ศ.

รายการ	จำนวนเงิน	หมายเหตุ
เงินสดในมือ		
เช็ค		
ธนาคัตติ	ฉบับ	
ใบสำคัญรองจ่าย	ฉบับ	
สัญญารับรองการยืมเงิน	ฉบับ	
ใบเบิกเงินเพื่อจ่ายในราชการ	ฉบับ	
สมุดคู่ฝาก	เล่ม	

จำนวนเงิน (ตัวอักษร)

(ลงชื่อ)

หัวหน้าส่วนราชการ

คณะกรรมการเก็บรักษาเงิน ได้ตรวจนับเงินและหลักฐานแทนตัวเงินถูกต้องตามรายการข้างต้นแล้ว จึงได้รับฝากเก็บรักษาไว้ในลักษณะหีบห่อ

กรรมการ

กรรมการ

กรรมการ

ข้าพเจ้า/ ผู้รับมอบหมาย ได้รับเงินและเอกสารแทนตัวเงินตามรายละเอียดข้างต้นนี้ไปแล้ว

เมื่อวันที่ เดือน

พ.ศ.

(ลงชื่อ)

ผู้รับเงิน

(ลงชื่อ)

เจ้าหน้าที่ส่วนราชการ

ผู้มอบหมาย

บันทึกการรับเงินเพื่อนำส่ง

ที่ว่าการอำเภอ _____

วันที่ _____ เดือน _____ พ.ศ. _____

เสนอ คณะกรรมการนำส่งเงิน

ด้วย ที่ทำการ _____ มีความประสงค์ที่จะนำเงินส่งหรือ

ฝากคลังจังหวัด _____ และนำส่งส่วนราชการเจ้าสังกัดตั้งรายละเอียดต่อไปนี้คือ

ใบนำส่ง	ประเภท	จำนวนเงิน		หมายเหตุ
	รวม			

จึงขอส่งเงินจำนวนดังกล่าว และใบนำส่ง รวม _____ ฉบับ มาเพื่อดำเนินการนำส่งต่อไป
ลงชื่อ _____ หัวหน้าส่วนราชการ

คณะกรรมการนำส่งเงินได้ตรวจสอบใบนำส่งและจำนวนเงินถูกต้องตามรายการข้าง
ต้นนี้แล้ว จึงได้พร้อมกันบรรจุหีบห่อเพื่อนำส่งต่อไป

_____ กรรมการ

_____ กรรมการ

_____ กรรมการ

วันที่ _____ เดือน _____ พ.ศ. _____

เสนอ _____

ด้วยคณะกรรมการนำส่งเงินได้นำส่งเงินตามรายการข้างต้นเรียบร้อยแล้ว จึงขอส่งคู
ฉบับใบนำส่งจำนวน _____ ฉบับ มาเพื่อทราบและดำเนินการต่อไป

_____ กรรมการ

_____ กรรมการ

_____ กรรมการ

ได้รับใบนำส่ง จำนวน _____ ฉบับ ไว้ถูกต้องแล้ว

ลงชื่อ _____ หัวหน้าส่วนราชการ

УЧЕТЫ 3.4

ตารางแสดงค่าใช้จ่ายส่วนบุคคล ปีงบประมาณ พ.ศ. 2523-2540

[illegible]

รายการ	2555		2556		2557		2558		2559		2560	
	งบประมาณ	จ่ายจริง	งบประมาณ	จ่ายจริง	งบประมาณ	จ่ายจริง	งบประมาณ	จ่ายจริง	งบประมาณ	จ่ายจริง	งบประมาณ	จ่ายจริง
1. งบประมาณรายจ่ายประจำปี	460,400.00		560,000.00		625,000.00		715,000.00		843,200.00		984,000.00	
2. ยอดรวม (3+4)	157,303.10	168,969.40	208,085.20	203,646.20	219,877.20	216,276.80	266,564.80	290,699.60	293,774.50	286,181.80	312,584.50	
3. ค่าตอบแทนหลัก (รวม)	131,579.20	144,415.90	173,647.20	170,537.90	186,066.20	182,208.90	193,687.80	219,884.30	244,316.50	241,290.00	253,538.80	
3.1 เงินเดือน	122,029.20	119,340.50	160,682.10	139,706.20	171,155.10	148,425.80	177,207.80	180,004.30	229,403.10	196,420.00	247,195.40	
3.2 ค่าจ้างประจำ		15,648.80		18,108.00		18,789.40		22,571.00		23,602.20		
3.3 ค่าจ้างชั่วคราว	2,322.80	2,199.40	3,173.30	2,931.90	3,648.60	3,367.20	4,052.10	4,881.10		6,354.40	6,343.40	
3.4 ค่าตอบแทน	7,227.20	7,227.20	9,791.80	9,791.80	11,262.50	11,626.50	12,427.90	12,427.90	14,913.40	14,913.40		
4. ค่าตอบแทนเสริม (รวม)	25,723.90	24,553.50	34,438.00	33,108.30	33,811.00	34,067.90	72,877.00	70,785.30	49,458.00	44,890.90	59,045.70	
4.1 เบี้ยหวัดบ้านหนี้จำนำ	11,400.00	12,110.90	15,024.70	15,025.00	16,129.00	16,549.60	19,701.00	19,734.50	24,563.00	22,389.90	26,168.00	
4.2 เงินช่วยเหลือ จรก. ลูกจ้าง	8,500.00	8,548.70	10,827.90	10,827.90	11,182.00	12,940.30	14,092.00	14,092.00	16,915.00	16,915.00	18,090.00	
4.3 เงินเพิ่มค่าครองชีพชั่วคราว												
4.4 เงินเลื่อนขั้นปฏิบัติ	5,800.00	3,870.00	6,200.00	4,870.00	6,500.00	4,550.00	7,084.00	4,958.80	7,980.00	5,586.00	11,287.70	
4.5 เงินทดแทนผู้รับอันตราย	23.90	23.90	26.30	26.30	28.00	28.00						
4.6 ปรับปรุงเงินเดือน												
4.7 คชจ. พัฒนข้าราชการ												
4.8 เงินประจำตำแหน่ง			2,359.10	2,359.10							3,500.00	
กองทุน (รวม)	0.00	0.00	0.00	0.00	1,600.00	1,600.00	1,000.00	1,000.00	4,500.00	4,500.00	2,000.00	
เงินกู้เพื่อที่อยู่อาศัย					1,600.00	1,600.00	1,000.00	1,000.00	1,500.00	1,500.00	2,000.00	
บำเหน็จบำนาญข้าราชการ									3,000.00	3,000.00		

ที่มา : งบประมาณ จากเอกสารงบประมาณโดยสังเขป 2523-2540 สำนักงบประมาณ

จ่ายจริง จากกรมบัญชีกลางและรายงานสถิติการคลัง กรมบัญชีกลาง 2533-2537

**เงินทุนหมุนเวียนค่าเครื่องจักรกล กรมทางหลวง
งบดุล**

ณ วันที่ 30 กันยายน 2538 และ 2537

	2538	2537
	บาท	บาท
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	47,921,315.56	107,173,097.23
เงินฝากกระทรวงการคลัง	505,075,465.45	597,820,075.28
เงินฝากคลังจังหวัด	5,537,900.85	10,923,327.16
เงินระหว่างทาง (หมายเหตุ 3)	146,677,084.49	16,396,248.38
ลูกหนี้ค่าเช่า	-	65,310.00
ลูกหนี้อื่น	446,769.34	1,117,254.75
พัสดุดังคลัง (หมายเหตุ 4)	43,067,586.66	43,646,857.34
เงินรอการถอนคืนจากกระทรวงการคลัง	<u>79,510.00</u>	<u>720,010.00</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	749,005,632.35	777,862,180.14
เครื่องจักรและอุปกรณ์-สุทธิ (หมายเหตุ 5)	<u>1,173,642,387.29</u>	<u>1,162,270,413.26</u>
รวมสินทรัพย์	<u>1,922,648,019.64</u>	<u>1,940,132,593.40</u>

		2538	2537
		บาท	บาท
หนี้สินและทุน			
หนี้สินหมุนเวียน			
เจ้าหนี้	(หมายเหตุ 6)	90,278,244.51	135,300,187.18
เงินประกันสัญญา		298,442.00	378,235.50
เงินรอนำส่งกระทรวงการคลัง		-	39,817.00
เงินประกันตัวลูกจ้าง		<u>103,440.79</u>	<u>135,370.70</u>
รวมหนี้สิน		<u>90,680,127.30</u>	<u>135,853,610.38</u>
ทุน			
ทุน	(หมายเหตุ 7)	709,547,234.69	709,547,234.69
รายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายสะสม		<u>1,122,420,657.65</u>	<u>1,094,731,748.33</u>
รวมทุน		<u>1,831,967,892.34</u>	<u>1,804,278,983.02</u>
รวมหนี้สินและทุน		<u>1,922,648,019.64</u>	<u>1,940,132,593.40</u>

หมายเหตุ : ประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

-----อธิบดีกรมทางหลวง

-----ผู้อำนวยการส่วนบริหารเครื่องจักรกล

**เงินทุนหมุนเวียนค่าเครื่องจักรกล กรมทางหลวง
งบรายได้ค่าใช้จ่าย
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2538 และ 2537**

	2538	2537
	บาท	บาท
รายได้		
รายได้ค่าเช่า	953,938,688.00	864,034,896.00
หัก ส่วนลด	361,452,504.24	292,170,422.00
รายได้ค่าเช่า สุทธิ	592,486,183.76	571,864,474.00
รายได้อื่น	7,344,216.20	8,449,904.17
รวมรายได้	599,830,399.96	560,314,378.17
ค่าใช้จ่าย		
ค่าใช้จ่ายโดยตรง (รายละเอียด 1)	511,824,753.92	450,439,654.30
ค่าใช้จ่ายทางอ้อม (รายละเอียด 2)	40,902,683.11	45,095,569.91
ค่าใช้จ่ายบริหาร (รายละเอียด 3)	19,414,053.61	15,221,747.32
รวมค่าใช้จ่าย	572,141,490.64	510,756,971.53
รายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายงวดนี้	27,688,909.32	69,557,406.64
บวก รายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายสะสมต้นงวด	1,094,731,748.33	1,025,174,341.69
รายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายสะสมปลายงวด	1,122,420,657.65	1,094,731,748.33

หมายเหตุ : ประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

ภาคผนวก 5.1**ระเบียบกระทรวงการคลัง
ว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ
พ.ศ. 2535**

เพื่ออนุวัติตามความในข้อ 69 แห่งระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม กระทรวงการคลังจึงกำหนดระเบียบการตรวจสอบภายในของส่วนราชการไว้ดังต่อไปนี้

- ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2535”
- ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นไป
- ข้อ 3. ให้ยกเลิกระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ พ.ศ. 2532

บรรดาระเบียบ ข้อบังคับ และคำสั่งอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

- ข้อ 4. ในระเบียบนี้
“ส่วนราชการ” หมายความว่า ส่วนราชการที่เป็นกระทรวง ทบวง กรม หรือส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นและมีฐานะเทียบเท่ากรม รวมถึงจังหวัด
“การตรวจสอบภายใน” หมายความว่า การตรวจสอบการปฏิบัติราชการเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ การบริหารการเงินและการบัญชี การบริหารพัสดุและทรัพย์สิน และการบริหารงานด้านอื่น ๆ ของทางราชการ

“ผู้ตรวจสอบภายใน” หมายความว่า ข้าราชการผู้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในตามที่ ก.พ. กำหนด และผู้ที่หัวหน้าส่วนราชการแต่งตั้งตามข้อ 14.

“หน่วยรับตรวจ” หมายความว่า หน่วยงานที่รับผิดชอบในการปฏิบัติราชการของส่วนราชการ

- ข้อ 5. ผู้ตรวจสอบภายในต้องมีคุณสมบัติตามมาตรฐานกำหนดตำแหน่งที่ ก.พ. กำหนด

- ข้อ 6. ผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการที่เป็นกระทรวง ทบวง กรม และส่วนราชการเรียกชื่ออย่างอื่นและมีฐานะเทียบเท่ากรม ให้ขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ ส่วนผู้ตรวจสอบภายในของจังหวัดให้ขึ้นตรงต่อผู้ว่าราชการจังหวัด

ในกรณีที่ส่วนราชการมีผู้ตรวจสอบภายในมากกว่า 1 คน ให้หัวหน้าส่วนราชการ หรือผู้ว่าราชการจังหวัด แล้วแต่กรณี แต่งตั้งผู้ตรวจสอบภายในคนหนึ่งเป็นผู้มีอำนาจสั่งการและรับผิดชอบงานตรวจสอบภายใน

ข้อ 7. ผู้ตรวจสอบภายในรับผิดชอบตรวจสอบหน่วยงานดังนี้

- (1) ผู้ตรวจสอบภายในที่ขึ้นตรงต่อหัวหน้าส่วนราชการ รับผิดชอบตรวจสอบส่วนราชการส่วนกลางที่มีสำนักงานตั้งอยู่ในส่วนกลาง ส่วนภูมิภาค และต่างประเทศ
- (2) ผู้ตรวจสอบภายในที่ขึ้นตรงต่อผู้ว่าราชการจังหวัด รับผิดชอบตรวจสอบส่วนราชการส่วนภูมิภาคและส่วนราชการส่วนกลางที่มีสำนักงานตั้งอยู่ในส่วนภูมิภาค ที่หัวหน้าส่วนราชการมอบอำนาจให้ผู้ว่าราชการจังหวัดดำเนินการแทนตามระเบียบว่าด้วยการบริหารงบประมาณระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ ระเบียบเกี่ยวกับการเงินหรือระเบียบอื่น ๆ ของทางราชการ เฉพาะในส่วนที่ผู้ว่าราชการจังหวัดดำเนินการแทน

ในกรณีที่มีความจำเป็นหรือสมควร หัวหน้าส่วนราชการตาม (1) อาจ มอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบส่วนราชการในสังกัดตาม (2) ได้

ข้อ 8. ผู้ตรวจสอบภายในมีหน้าที่ดังนี้

- (1) ตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลและตัวเลขต่าง ๆ ด้วยเทคนิคหรือวิธีการตรวจสอบที่ยอมรับโดยทั่วไป ปริมาณมากน้อยตามความจำเป็นและเหมาะสม โดยคำนึงถึงการควบคุมภายใน ความสำคัญของเรื่องที่ตรวจสอบ วัตถุประสงค์การตรวจสอบ และระยะเวลา
- (2) ตรวจสอบการปฏิบัติราชการเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ การบริหารการเงินและการบัญชี การบริหารพัสดุและทรัพย์สิน และการบริหารงานด้านอื่น ๆ ของทางราชการให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง มติคณะรัฐมนตรี และนโยบาย
- (3) ตรวจสอบการดูแลรักษาทรัพย์สินและการใช้ทรัพยากรทุกประเภทว่าเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และประหยัด
- (4) ประเมินผลการปฏิบัติงานตาม (2) ว่าปฏิบัติตามหน้าที่และความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมายอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และประหยัด
- (5) เสนอแนะวิธีหรือมาตรการในการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้การปฏิบัติงานตาม (2) เป็นไปอย่างถูกต้องมีประสิทธิภาพ และประหยัดยิ่งขึ้น
- (6) เสนอแนะวิธีการป้องกันการรั่วไหลหรือการทุจริตเกี่ยวกับการเงินและทรัพย์สินต่าง ๆ ของทางราชการ
- (7) ประสานงานกับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน
- (8) ปฏิบัติงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน นอกเหนือจากแผนการตรวจสอบประจำปีที่ย่างไว้ ตามที่ได้รับมอบหมายจากหัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัด

² ข้อ 9. ผู้ตรวจสอบภายในต้องดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

- (1) วางแผนการตรวจสอบ

(1.1) สํารวจข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ
 (1.2) กำหนดเป้าหมายการตรวจสอบ
 (1.3) วางแผนการตรวจสอบระยะยาวให้ครอบคลุมถึงหน่วยงานที่อยู่ในความรับผิดชอบ โดยคำนึงถึงการควบคุมภายใน และลำดับความสำคัญของเรื่องที่จะตรวจสอบ

(1.4) วางแผนการตรวจสอบประจำปี ให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบระยะยาวตาม (1.3)

(2) มอบหมายงานตรวจสอบ ควรมอบหมายเป็นลายลักษณ์อักษร โดยอาจจะมอบหมายเป็นคณะหรือบุคคลใดบุคคลหนึ่งก็ได้

(3) วางแผนงานตรวจสอบ
 แผนงานตรวจสอบแต่ละครั้งต้องให้สอดคล้องกับแผนการตรวจสอบประจำปี

(3.1) สํารวจข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจโดยทั่วไป โดยเฉพาะระบบการควบคุมภายใน

(3.2) ประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

(3.3) วางแผนงานตรวจสอบ

(3.4) ดำเนินการตรวจสอบตามแผนงานตรวจสอบ

(3.5) รายงานผลการตรวจสอบ

(3.6) ติดตามผลการตรวจสอบ

ข้อ 10. ผู้ตรวจสอบภายในต้องเสนอแผนการตรวจสอบประจำปีต่อหัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัด แล้วแต่กรณี เพื่อพิจารณาและอนุมัติภายในเดือนกันยายนของทุกปี และส่งสำเนาแผนการตรวจสอบให้กรมบัญชีกลาง 1 ชุด ภายในสิ้นเดือนถัดไป

ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบตามวรรคหนึ่ง และรายงานผลการตรวจสอบต่อหัวหน้าส่วนราชการ หรือผู้ว่าราชการจังหวัด แล้วแต่กรณี เพื่อพิจารณาสั่งการตามความเหมาะสมอย่างน้อยเดือนละครั้ง และส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้กรมบัญชีกลาง 1 ชุด ภายในสิ้นเดือนถัดไป กรณีที่ตรวจสอบพบเหตุการณ์ที่จะมีผลเสียหายต่อส่วนราชการ ให้รายงานผลการตรวจสอบทันที

ภายใต้บังคับวรรค 2 เมื่อผู้ตรวจสอบภายในของจังหวัดตรวจสอบส่วนราชการ ตามข้อ 7 (2) ให้ส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้ส่วนราชการเจ้าสังกัดของหน่วยรับตรวจ 1 ชุด และในทำนองเดียวกัน เมื่อผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการส่วนกลางตรวจสอบส่วนราชการ ตามข้อ 7 (2) ให้ส่งสำเนารายงานผลการตรวจสอบให้ผู้ว่าราชการจังหวัด 1 ชุด

ข้อ 11. หน่วยรับตรวจมีหน้าที่ดังนี้

(1) อำนวยความสะดวกและให้ความร่วมมือแก่ผู้ตรวจสอบภายใน

(2) ทำบัญชีและเอกสารประกอบการบัญชี และการเงินให้เรียบร้อย

ทันการและพร้อมที่จะให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบได้

(3) เตรียมหนังสือและเอกสารอื่นในการปฏิบัติงานไว้ให้ครบถ้วน และพร้อมที่จะตรวจสอบได้

(4) ชี้แจงและตอบข้อซักถามต่าง ๆ พร้อมทั้งหาข้อมูลเพิ่มเติมให้

(5) ปฏิบัติตามข้อทักท้วงและข้อเสนอแนะของผู้ตรวจสอบภายในในเรื่องต่าง ๆ ที่หัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัดสั่งการ

กรณีที่เจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจกระทำการโดยจงใจไม่ปฏิบัติ หรือละเลยต่อการปฏิบัติตามหน้าที่ตามวรรคแรก ให้ผู้ตรวจสอบภายในรายงานหัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัดพิจารณาสั่งการตามควรแก่กรณี โดยถือว่าผู้นั้นกระทำความผิดวินัยตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบข้าราชการพลเรือนที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น หรือตามกฎหมายเฉพาะของส่วนราชการนั้น

²ข้อ 12. หัวหน้าส่วนราชการจะพิจารณาสั่งการให้ผู้ตรวจสอบภายในตรวจสอบนอกเหนือจากแผนการตรวจสอบที่อนุมัติแล้วได้ตามควรแก่กรณี

ห้ามหัวหน้าส่วนราชการสั่งการให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติงานที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

(1) งานตรวจก่อนจ่าย

(2) งานประจำ

(3) กรรมการในคณะกรรมการต่าง ๆ ยกเว้น กรรมการตรวจสอบ

หาข้อเท็จจริง

ข้อ 13. หัวหน้าส่วนราชการต้องให้ผู้ตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระ ทั้งในการปฏิบัติงานและการเสนอความเห็น

ข้อ 14. กรณีที่ส่วนราชการใดไม่มีผู้ตรวจสอบภายใน หรืออัตรากำลังของผู้ตรวจสอบภายในไม่เพียงพอที่จะตรวจสอบหน่วยงานที่อยู่ในความรับผิดชอบ ให้หัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัดแล้วแต่กรณี แต่งตั้งผู้ที่เคยรับราชการมาแล้วไม่น้อยกว่า 3 ปี และมีความรู้ด้านการตรวจสอบ หรือผ่านการฝึกอบรมด้านการตรวจสอบภายในของกรมบัญชีกลางแล้ว ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในไปพลางก่อน

กรณีที่มีความจำเป็นที่ต้องอาศัยผู้ตรวจสอบภายในที่มีความรู้ความสามารถเป็นพิเศษ ให้หัวหน้าส่วนราชการหรือผู้ว่าราชการจังหวัด แล้วแต่กรณี แต่งตั้งผู้ที่เหมาะสมจากส่วนราชการหรือองค์กรอื่นปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในในส่วนราชการนั้นได้

ข้อ 15. การตรวจสอบภายในของส่วนราชการสังกัดกระทรวงกลาโหม ให้เป็นไปตามระเบียบกระทรวงกลาโหมว่าด้วยการตรวจสอบภายในที่ได้รับความตกลงจากกระทรวงการคลัง

ข้อ 16. ให้กรมบัญชีกลางกำหนดมาตรฐานและคู่มือการตรวจสอบภายใน ให้ผู้ตรวจสอบภายในถือปฏิบัติ

ข้อ 17. กรณีที่ส่วนราชการมีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามระเบียบนี้ ให้กรมบัญชีกลางกระทรวงการคลังเป็นผู้วินิจฉัย และกรณีที่ส่วนราชการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในระเบียบนี้ให้ขอทำความตกลงกับกรมบัญชี กระทรวงการคลัง

ข้อ 18. ให้ปลัดกระทรวงการคลังเป็นผู้รักษาการตามระเบียบนี้

ประกาศ ณ วันที่ 15 พฤศจิกายน พ.ศ. 2534

(ลงนาม)

สุธี สิงห์แสน

(นายสุธี สิงห์แสน)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

¹ แก้ไขเพิ่มเติม โดยระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2536

² แก้ไขเพิ่มเติม โดยระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยตรวจสอบภายในของส่วนราชการ (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2537

ภาคผนวก 6.1

ภาคกฎหมายและระเบียบ

- พระราชบัญญัติกองทุนเพื่อโครงการอาหารกลางวันในโรงเรียนประถมศึกษา พ.ศ. 2535
- ระเบียบคณะกรรมการบริหารกองทุนเพื่อโครงการอาหารกลางวันในโรงเรียนประถมศึกษาว่าด้วย การรับเงิน การจ่ายเงิน การเก็บรักษาเงิน และการจัดหาผลประโยชน์ของกองทุนฯ พ.ศ. 2536
- การกำหนดตำแหน่งพนักงานพิมพ์ดีดเป็นตำแหน่งลูกจ้างประจำโดยตรง
- การกำหนดคุณสมบัติเฉพาะตำแหน่งและอัตราค่าจ้างของตำแหน่งพนักงานพิมพ์ดีด
- กำหนดอัตราค่าจ้างและคุณสมบัติเฉพาะตำแหน่งของลูกจ้างประจำตำแหน่งงานพิมพ์ดีด
- วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการเบิกจ่ายและการฮิมเงินโครงการพัฒนาตำบล
- การนับอายุบุคคล
- การมอบอำนาจอนุมัติบัญชีถือจ่ายเงินเดือนเพิ่มเติมที่เบิกกับสำนักเบิกเงินเดือนในส่วนภูมิภาค
- ค่าจ้างเหมาทำความสะอาดอาคารที่ทำการ
- การปรับเงินเพิ่มพิเศษสำหรับการสู้รบ (พ.ส.ร)
- หลักเกณฑ์การแต่งตั้งและการพ้นจากตำแหน่งกรรมการรัฐวิสาหกิจและบทกำหนดข้าราชการที่ได้รับแต่งตั้งให้เป็นกรรมการรัฐวิสาหกิจ
- การใช้บริการวิทยุโทรศัพท์เคลื่อนที่ของส่วนราชการที่มีหน่วยงานประจำในต่างประเทศ
- การให้เงินเพิ่มพิเศษแก่พนักงานและลูกจ้างรัฐวิสาหกิจที่ได้รับเงินเดือนหรือค่าจ้างต่ำกว่าอัตราค่าจ้างขั้นต่ำตามประกาศกระทรวงแรงงานและสวัสดิการสังคม
- การเบิกเงินค่ารักษาพยาบาล
- ค่าเช่าบ้านสำหรับข้าราชการที่ประจำในต่างประเทศ

กฎหมายและระเบียบ

- การขยายอัตราเงินเดือนขั้นสูงของผู้ว่าราชการ ผู้อำนวยการ หรือกรรมการผู้จัดการ และการจัดทำบัญชีโครงสร้างอัตราเงินเดือนแยกตามกลุ่มงานของรัฐวิสาหกิจ
- การเบิกเงินค่ารักษาพยาบาลของโรงพยาบาลกลางกรมราชทัณฑ์
- การกันเงินไว้เบิกเหลื่อมปีและการขยายเวลาเบิกจ่ายเงินหมวดเงินอุดหนุนประเภทเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ
- การจัดทำบัญชีถือจ่ายเงินเดือนประจำปีชั่วคราว
- การเร่งรัดการเบิกจ่ายเงินงบประมาณประจำปี พ.ศ. 2538
- หลักเกณฑ์และวิธีการเลื่อนขั้นค่าจ้างลูกจ้างประจำ
- อัตราค่าจ้างของลูกจ้างประจำที่ได้รับ โดยการแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งสูงขึ้น
- ระเบียบการกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินเพื่อบำนาญตามพระราชบัญญัติโอนกิจการบริหารโรงเรียนประชาบาลขององค์การบริหารส่วนจังหวัดและโรงเรียนประถมศึกษาของกรมสามัญศึกษากระทรวงศึกษาธิการไปเป็นของสำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติกระทรวงศึกษาธิการ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2538
- ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วย การจ่ายเงินเดือนให้แก่ข้าราชการซึ่งถูกสั่งให้ออกปลดออกหรือไล่ออกจากราชการโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายและข้าราชการซึ่งถูกสั่งให้ออก ปลดออกหรือไล่ออกจากราชการแล้ว ต่อมาได้รับการพิจารณายกโทษ พ.ศ. 2538
- ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเลื่อนขั้นค่าจ้างประจำของส่วนราชการ พ.ศ. 2538
- ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการรักษาพยาบาล พ.ศ. 2538
- การใช้สำเนาใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานในการเบิกจ่ายเงินสวัสดิการเกี่ยวกับการรักษาพยาบาล
- วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินทดรองราชการเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติ กรณีฉุกเฉิน พ.ศ. 2538
- การกันเงินงบประมาณโครงการพัฒนาชนบทและชุมชนตามข้อเสนอของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรไว้เบิกเหลื่อมปี

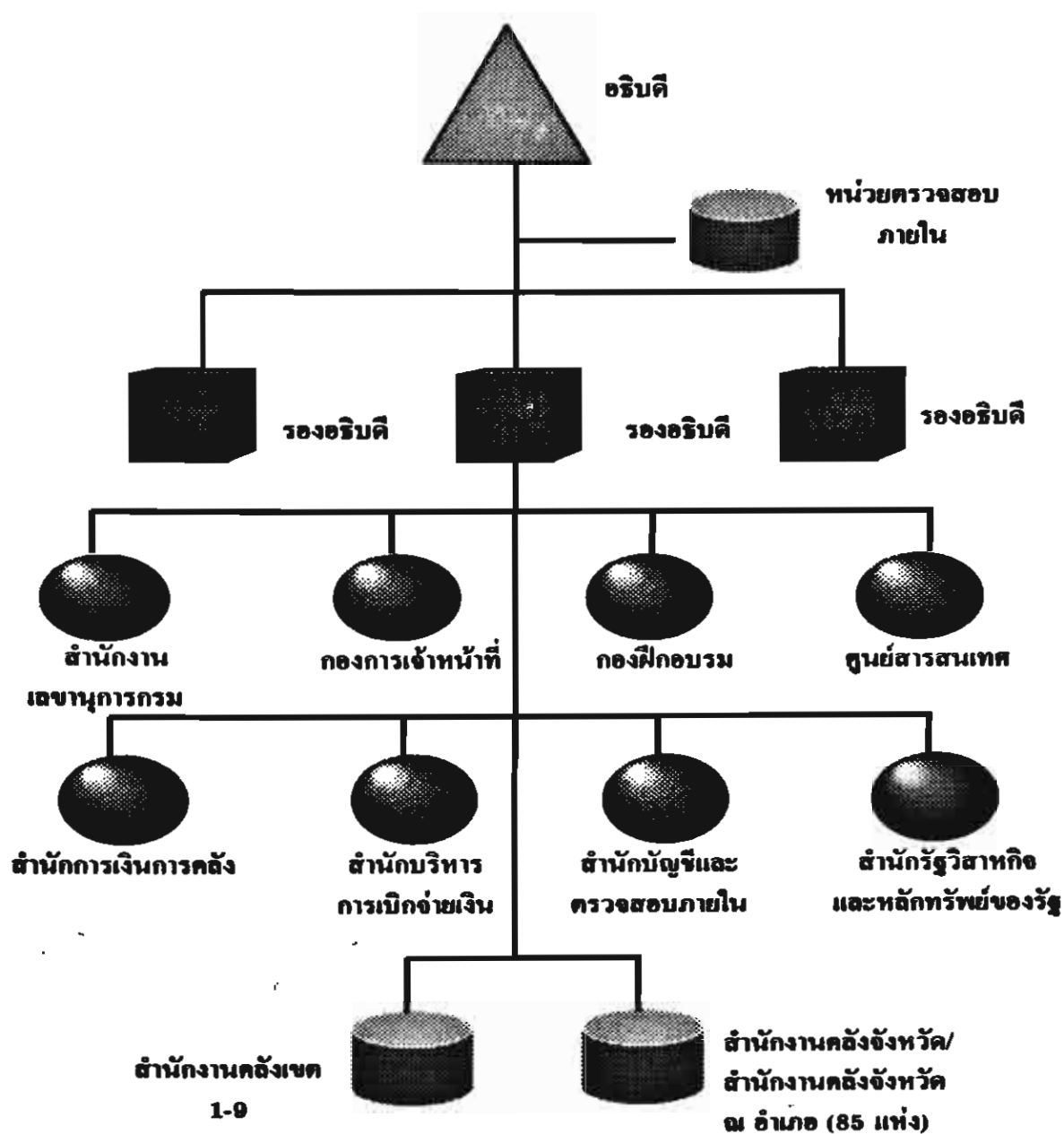
กฎหมายและระเบียบ

- ประเภทและอัตราเงินบำรุงการศึกษาในสถานศึกษาของทางราชการ
- หลักเกณฑ์การขอใช้เงินส่วนต่าง ๆ
- การขยายเวลาเบิกจ่ายเงินงบกลาง รายการค่าใช้จ่ายตามโครงการพัฒนาจังหวัด
- การเบิกค่าธรรมเนียมเข้าประเทศ (วิชา)
- พระราชกฤษฎีกาการจ่ายเงินเดือนเงินปี บำเหน็จ บำนาญ และเงินอื่นในลักษณะเดียวกัน (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2539
- ระเบียบว่าด้วยการจ่ายค่าจ้างลูกจ้างของส่วนราชการ (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2539
- การกำหนดเป็นสถานพยาบาลของทางราชการ
- ข้อความเข้าใจเกี่ยวกับการบันทึกรายการในทะเบียนคุมฎีกาเบิกจ่ายเงิน
- วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับซื้อทรัพย์สินหรือจ้างทำของซึ่งต้องชำระแก่ผู้ขายในต่างประเทศ
- ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมของส่วนราชการ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2539
- การเร่งรัดการเบิกจ่ายเงินงบประมาณประจำปี พ.ศ. 2539

ภาคผนวก 6.2

การจัดองค์การกรมบัญชีกลาง

แผนภูมิการแบ่งส่วนราชการกรมบัญชีกลาง



ที่มา : รายงานประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2539 กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง

ภาคผนวก 6.3

ตัวอย่างสถิติการคลังแบบสรุปรายงานประจำปี กรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2538

ตารางที่ 1 งบแสดงฐานะการเงินของแผ่นดิน

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบัญชี	ปีงบประมาณ พ.ศ.		
	2536	2537	2538
สินทรัพย์			
เงินสด ณ กรมธนารักษ์	833.74	605.70	597.88
ณ คลังจังหวัด	6,774.87	5,738.79	8,747.83
รวม	7,608.61	6,344.49	9,345.71
เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทย	226,784.74	218,641.02	289,833.44
เงินฝากธนาคารกรุงไทย จำกัด	749.74	1,566.97	1,344.96
ย่ำตัวเงินระหว่างทาง	201.23	321.81	318.14
บัตรภาษี	8,960.04	12,165.25	17,579.80
เช็คขาดข้อ	0.00	0.05	13.82
รายได้ค้างรับ	156.69	78.48	135.22
เงินทดรองราชการ	4,620.70	4,994.98	5,662.96
เงินยืม	130.00	130.00	130.00
เงินเบ็ดเตล็ด	20.40	20.38	104.28
รายจ่ายตามกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลัง			
รอการชดใช้	19,811.85	55,564.49	44,820.58
เงินให้กู้	47,418.97	43,769.41	29,835.90
จำนวนเงินที่จะต้องจัดหาชำระหนี้เงินกู้	272,418.80	219,224.22	175,413.24
รวมสินทรัพย์	588,881.77	562,821.55	574,538.05

ที่มา : รายงานประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 กรมบัญชีกลางกระทรวงการคลัง หน้า 46-56

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบัญชี	ปีงบประมาณ พ.ศ.		
	2536	2537	2538
หนี้สิน			
ผูกค้างจ่าย	11,952.67	2,911.33	6,934.25
เช็คค้างจ่าย	7.08	6.55	8.11
เงินโอนขายบิล	931.73	583.03	625.15
รายจ่ายตามงบประมาณค้างจ่าย	8,986.42	4,121.24	4,526.74
รายได้ถอนคืนค้างจ่าย	8.03	6.30	519.96
สำรองเงินกันไว้เบิกเหลื่อมปี	107,196.30	122,809.80	87,267.79
เงินฝาก	45,834.77	36,945.80	45,276.97
เงินฝากเงินทศรองราชการตามโครงการ			
เงินกู้ต่างประเทศ	1,441.12	1,601.59	1,462.02
เงินทุน	9,689.60	11,520.36	12,230.07
เงินเบ็ดเตล็ด	0.00	0.00	0.00
ทุนแผ่นดิน	82,996.28	119,321.92	210,437.85
จำนวนเงินที่จะได้รับชำระคืนจากลูกหนี้ให้กู้	47,418.97	43,769.41	29,835.90
เงินกู้แผ่นดิน	272,418.80	219,224.22	175,413.24
รวมหนี้สิน	588,881.77	562,821.55	574,538.05
หนี้ที่อาจเกิดขึ้นเนื่องจากรัฐบาล			
ค้ำประกันเงินที่รัฐวิสาหกิจกู้			
- ภายในประเทศ	122,528.84	194,696.41	223,608.87
- ต่างประเทศ	236,853.03	254,983.55	241,972.82
รวม	359,381.87	449,679.96	465,581.69
รายละเอียดเงินกู้แผ่นดิน			
- ภายในประเทศ	163,893.70	110,384.51	74,609.08
- ต่างประเทศ	108,525.10	108,839.71	100,804.16
รวม	272,418.80	219,224.22	175,413.24

ที่มา : สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน

หมายเหตุ : เป็นข้อมูลเบื้องต้น

ตารางที่ 2 บแสดงการเคลื่อนไหวของทุนแผ่นดิน

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.		
	2536	2537	2538
1. ทุนแผ่นดินยกมา	101,434.83	82,996.28	119,321.72
2. บวก รายรับ (รวม)	557,797.53	660,687.98	759,321.94
- รายรับประจำปี	557,782.94	655,989.22	757,741.92
- ปิดสำรองเงินกันไว้เบิกเหลือมปีงบประมาณ พ.ศ. 2536	0.00	0.00	2.55
- ปิดสำรองเงินกันไว้เบิกเหลือมปีงบประมาณ พ.ศ. 2535	0.00	0.00	1,576.70
- ปิดสำรองเงินกันไว้เบิกเหลือมปีงบประมาณ พ.ศ. 2534	0.00	2,880.70	0.00
- ปิดสำรองเงินกันไว้เบิกเหลือมปีงบประมาณ พ.ศ. 2533	0.00	1,817.85	0.00
- ปรับปรุงบัญชีเงินกันไว้เบิกเหลือมปีงบประมาณ พ.ศ. 2535	14.54	0.00	0.00
- ปรับปรุงบัญชีรายได้ปีงบประมาณ พ.ศ. 2533	0.00	0.21	0.00
- ปรับปรุงบัญชีรายได้ปีงบประมาณ พ.ศ. 2535	0.03	0.00	0.00
- ปรับปรุงบัญชีรายได้ปีงบประมาณ พ.ศ. 2536	0.00	0.00	0.74
- ปรับปรุงบัญชีรายจ่ายปีงบประมาณ พ.ศ. 2534	0.02	0.00	0.00
- ปรับปรุงบัญชีรายจ่ายจากเงินกันไว้เบิกเหลือมปีงบประมาณ พ.ศ. 2536	0.00	0.00	0.03

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.		
	2536	2537	2538
3. หัก รายจ่าย	576,236.08	624,362.34	668,205.81
- รายรับประจำปี	462,744.03	511,937.31	579,734.57
- เงินกันไว้เหลือมีปี	89,564.52	107,157.92	61,847.33
- รายจ่ายชดใช้รายจ่ายตามกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลัง	23,920.14	5,252.21	26,541.82
- ปรับปรุงสำรองเงินกันไว้เบิกเหลืองบประมาณ พ.ศ. 2537	0.00	0.00	9.53
- ปรับปรุงสำรองเงินกันไว้เบิกเหลืองบประมาณ พ.ศ. 2534	0.00	0.00	71.06
- ปรับปรุงบัญชีสำรองเงินกันไว้เหลือปีงบประมาณ พ.ศ. 2534	7.37	0.00	0.00
- ปรับปรุงบัญชีสำรองเงินกันไว้เหลือปีงบประมาณ พ.ศ. 2535	0.00	14.74	0.00
- ปรับปรุงบัญชีรายได้ปีงบประมาณ พ.ศ. 2534	0.02	0.00	0.00
- ปรับปรุงบัญชีรายได้ปีงบประมาณ พ.ศ. 2535	0.00	0.01	0.00
- ปรับปรุงบัญชีรายได้ปีงบประมาณ พ.ศ. 2536	0.00	0.01	0.00
- ปรับปรุงบัญชีรายได้ปีงบประมาณ พ.ศ. 2537	0.00	0.00	0.75
- ปรับปรุงบัญชีกระแสเงินสด	0.00	0.14	0.75
4. ทุนแผ่นดินยกไป	82,996.28	119,321.92	210,437.85

ที่มา : สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน

หมายเหตุ : เป็นข้อมูลเบื้องต้น

ตารางที่ 3 ฐานะเงินคงคลังของรัฐบาล

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.		
	2536	2537	2538
ฐานะการคลัง			
1. รายได้	557,782.9	655,989.2	760,137.7
2. รายจ่าย	529,618.9	598,797.9	670,552.5
2.1 ปีปัจจุบัน	462,744.0	511,937.3	569,383.6
2.2 ปีก่อน	66,874.9	86,860.6	101,168.9
3. ดุลเงินงบประมาณ	28,164.0	57,191.3	89,585.2
4. รายรับเงินนอกงบประมาณ	1,218,713.1	1,420,746.1	1,738,317.8
5. รายจ่ายเงินนอกงบประมาณ	1,231,087.8	1,482,644.9	1,745,964.4
6. ดุลเงินนอกงบประมาณ	(12,374.7)	(61,898.8)	(7,646.6)
7. कुลรวม	15,789.3	(4,707.5)	81,938.6
8. แหล่งชดเชยการขาดดุล	0.0	0.0	0.0
8.1 ธนาคารแห่งประเทศไทย	0.0	0.0	0.0
8.2 สถาบันการเงินอื่น	0.0	0.0	0.0
8.3 เอกชน	0.0	0.0	0.0
9. เงินคงคลังต้นงวด	226,894.0	242,684.2	237,976.7
10. เงินคงคลังปลายงวด	242,684.2	237,976.7	319,915.3

ที่มา : สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน

หมายเหตุ : เป็นข้อมูลเบื้องต้น

ตารางที่ 4 วงเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปี พ.ศ. 2526-2539

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.					
	2526	2527	2528	2529	2530	2531
1. ราชรับ	177,000.0	192,000.0	213,000.0	218,000.0	227,500.0	243,500.0
1.1 ราชได้	151,000.0	160,000.0	178,000.0	185,000.0	185,500.0	199,500.0
1.2 เงินกู้	24,000.0	30,000.0	35,000.0	33,000.0	42,000.0	44,000.0
1.3 เงินคงคลัง	2,000.0	2,000.0	0.0	0.0	0.0	0.0
2. ราชจ่าย	177,000.0	192,000.0	213,000.0	218,000.0	227,500.0	243,500.0
รวม	335,000.0	387,500.0	460,400.0	560,000.0	625,000.0	715,000.0
รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.					
	2532	2533	2534	2535	2536	2537
1. ราชรับ	285,500.0	335,000.0	387,500.0	460,400.0	560,000.0	625,000.0
1.1 ราชได้	262,500.0	31,000.0	387,500.0	460,400.0	534,400.0	600,000.0
1.2 เงินกู้	23,000.0	25,000.0	0.0	0.0	25,600.0	25,000.0
1.3 เงินคงคลัง	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
2. ราชจ่าย	285,500.0	335,000.0	387,500.0	460,400.0	560,000.0	625,000.0
รวม	571,000.0	670,000.0	775,000.0	920,800.0	1,120,000.0	1,250,000.0

ที่มา : เอกสารงบประมาณ สำนักงบประมาณ

ตารางที่ 5 วิเคราะห์รายรับ

รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.										หน่วย : ล้านบาท	
	2534	%	2535	%	2536	%	2537	%	2538	%	2539	ที่มา
1. ประมาณการรายรับ (รวม)	387,500.0		450,400.0		560,000.0		625,000.0		715,000.0		715,000.0	100.0
1.1 รายได้	387,500.0	100.0	450,400.0	100.0	534,400.0	100.0	600,000.0	100.0	715,000.0	100.0	715,000.0	100.0
1.2 เงินอุดหนุนประเทศ	0.0	0.0	0.0	0.0	25,600.0	100.0	25,000.0	100.0	0.0	0.0	0.0	0.0
1.3 เงินคงคลัง	0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	
2. รายรับประจำปี (รวม)	464,900.4		499,003.9		557,782.9		655,989.2		757,741.9		757,741.9	
2.1 รายได้	464,900.4	120.0	499,003.9	108.4	557,782.9	104.1	655,989.2	109.3	757,741.9	106.0	757,741.9	106.0
2.2 เงินอุดหนุนประเทศ	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
3. ผลต่าง												
3.1 รายได้ (2.1-1.1)	77,400.0	20.0	38,603.9	8.4	23,382.9	4.4	55,989.2	9.3	42,741.9	6.0	42,741.9	6.0
3.2 เงินกู้ (2.2-1.2)	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
4. สรุปเงินรายได้แผ่นดิน	464,900.4	120.0	499,003.9	108.4	557,782.9	104.4	655,989.2	109.3	757,741.9	106.0	757,741.9	106.0
4.1 งบภาษีอากร	413,746.2	106.8	425,742.4	92.5	485,802.3	90.9	573,659.0	95.6	674,809.2	94.0	674,809.2	94.0
4.1.1 ภาษีทางตรง	124,119.5	32.0	137,726.9	29.9	159,102.3	29.8	199,234.4	33.2	240,433.8	33.6	240,433.8	33.6
- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	47,606.0	12.3	50,544.5	11.0	54,182.7	10.2	64,937.1	10.8	82,684.9	11.6	82,684.9	11.6
- ภาษีเงินได้บุคคล	73,189.0	18.9	84,403.2	18.3	101,492.8	19.0	130,730.6	21.8	154,584.9	21.6	154,584.9	21.6
- ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	2,812.8	0.7	2,779.1	0.6	3,426.7	0.6	3,566.7	0.6	3,164.0	0.4	3,164.0	0.4
- ภาษีการเดินทาง	511.7	0.1	0.1	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
4.1.2 ภาษีทางอ้อม	289,626.7	74.7	288,015.5	62.6	326,700.0	61.1	374,424.6	62.4	431,375.4	60.4	431,375.4	60.4
- ภาษีการขายทั่วไป	105,500.2	27.2	100,648.6	21.9	95,655.5	17.9	119,163.7	19.9	147,035.2	20.6	147,035.2	20.6
- ภาษีการขายเฉพาะ	88,168.9	22.7	98,175.7	21.5	123,707.1	23.1	136,039.2	23.0	156,359.8	21.9	156,359.8	21.9
- ภาษีสินค้าเข้า-ออก	90,272.5	23.3	82,772.1	18.0	105,083.3	19.1	114,229.2	19.0	125,800.9	17.6	125,800.9	17.6
- ภาษีสินค้าเข้า-ออก	5,685.1	1.5	5,419.1	1.2	5,254.1	1.0	2,992.5	0.5	2,179.5	0.3	2,179.5	0.3
4.2 งบการขอยืมของและบริหาร	15,097.7	4.2	26,400.3	5.3	19,018.1	3.6	22,746.4	3.8	23,780.5	3.3	23,780.5	3.3
- การขายหลักทรัพย์และทรัพย์สิน	829.1	0.2	9,546.6	2.0	1,059.9	0.2	1,414.6	0.2	1,813.5	0.3	1,813.5	0.3
- การขายบริการ	15,268.6	4.0	16,853.7	3.3	17,958.2	3.4	21,331.8	3.6	21,967.0	3.0	21,967.0	3.0
4.3 งบรัฐพาณิชย์	23,752.0	6.1	33,146.7	7.2	39,902.1	7.3	43,272.2	7.2	45,524.7	6.4	45,524.7	6.4
4.4 งบรายได้	1,304.5	2.9	13,714.5	3.0	14,060.4	2.6	16,311.6	2.7	16,627.5	2.3	16,627.5	2.3
5. วิเคราะห์รายได้-งบประมาณ												
รายจ่ายประจำปี												
5.1 รายได้รัฐบาล	464,900.4		499,003.9		557,782.9		655,989.2		757,741.9		757,741.9	
5.2 งบประมาณรายจ่ายประจำปี	261,932.2		301,818.2		351,060.8		376,362.3		641,581.9		641,581.9	
5.3 ผลต่าง (5.1-5.2)	202,968.2		197,185.7		206,722.1		279,606.9		116,160.0		116,160.0	
(1) ร้อยละของรายได้	43.7		39.5		37.1		42.6		15.3		15.3	
(2) ร้อยละของเงินกู้ที่รวมข้อ 2.2	0.0		0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	

ที่มา : สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน
หมายเหตุ : เป็นข้อมูลเบื้องต้น

ตารางที่ 6 วิเคราะห์รายจ่าย

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.									
	2534	%	2535	%	2536	%	2537	%	2538	%
(กิตติเพิ่มเติม)		(15)		(19)		(22)		(12)		(14)
1. งบประมาณรายจ่ายประจำปี (รวม)	387,500.0	100.0	460,400.0	100.0	560,000.0	100.0	625,000.0	100.0	715,000.0	100.0
1.1 งบประมาณรายจ่าย	387,500.0	100.0	460,400.0	100.0	560,000.0	100.0	625,000.0	100.0	715,000.0	100.0
1.2 งบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม										
(อัตราเพิ่ม)		(14)		(20)		(21)		(12)		(4)
2. รายจ่ายจริง (รวม)	379,819.1	98.0	456,692.9	99.2	552,308.6	98.6	619,095.2	99.1	641,581.9	89.7
2.1 รายจ่ายประจำปี	316,509.0	81.7	386,246.2	83.9	462,744.0	82.6	511,937.3	82.0	579,734.6	81.1
2.2 เงินกันไว้เบิกต่อปี	63,310.1	16.3	70,446.7	15.3	89,564.6	16.0	107,157.9	17.1	61,847.3	8.6
3. ผลต่าง (งบประมาณพันไป)	7,680.9	2.0	3,707.1	0.8	7,691.4	1.4	5,904.8	1.0	73,418.1	10.3
4. รายจ่ายอื่น ๆ										
(นอกเหนือจากงบประมาณ)	33,816.6	8.7	23,843.6	5.2	17,269.3	3.1	41,004.8	6.6	176,596.2	24.7
4.1 รายจ่ายจากเงินคงคลัง	33,816.6	8.7	23,843.6	5.2	17,269.3	3.1	41,004.8	6.6	176,596.2	24.7
4.2 รายจ่ายจากทุนสำรองจ่าย	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
5. การตั้งงบประมาณชดใช้	12,200.0		54,795.0		23,925.7		6,185.8		26,841.8	
5.1 รายจ่ายเงินคงคลัง	12,200.0		54,795.0		23,925.7		6,185.8		26,841.8	
5.2 รายจ่ายจากทุนสำรองจ่าย	0.0		0.0		0.0		0.0		0.0	

ที่มา : สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน

หมายเหตุ : เป็นข้อมูลเบื้องต้น

ตารางที่ 7 การเบิกจ่ายเงินเดือน ค่าจ้างประจำ และเบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.	จำนวนเงินที่เบิกจ่าย (บาท)		รวมทั้งสิ้น	จำนวน ข้าราชการ และลูกจ้าง ประจำ (คน)
		ส่วนกลาง	ภูมิภาค		
เงินเดือน	2536	33,783.53	107,382.89	141,166.42	1,644,344
	2537	35,567.79	114,513.57	150,081.36	1,671,170
	2538	43,465.49	140,691.24	184,156.73	1,718,332
ค่าจ้างประจำ	2536	5,598.30	12,509.71	18,108.01	299,332
	2537	5,761.95	13,027.50	18,789.45	302,280
	2538	6,827.64	15,742.15	22,569.79	294,831
เบี้ยหวัด	2536	6,093.70	8,924.48	15,018.18	186,860
บำเหน็จ	2537	6,742.43	9,807.61	16,550.10	199,407
บำนาญ	2538	8,084.77	11,650.66	19,735.43	210,742

ที่มา : สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน สำนักบริหารการเบิกจ่ายเงิน

หมายเหตุ : เป็นข้อมูลเบื้องต้น

ตารางที่ 8 การนำเสนอรายได้แผ่นดินของรัฐวิสาหกิจ

หน่วย : ล้านบาท

รัฐวิสาหกิจ	2536	2537	2538
1. ธนาคารแห่งประเทศไทย	0.00	10,300.00	10,168.00
2. องค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย	5,767.00	6,410.00	6,442.10
3. การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย	2,468.00	4,637.00	4,099.49
4. สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล	4,162.77	4,270.69	3,882.60
5. โรงงานยาสูบ	2,452.00	2,979.00	3,588.00
6. การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค	1,670.00	2,952.00	3,411.00
7. การสื่อสารแห่งประเทศไทย	3,297.07	2,735.00	2,955.00
8. การปิโตรเลียมแห่งประเทศไทย	2,212.15	2,424.53	2,237.00
9. บริษัท การบินไทย จำกัด	1,299.99	650.00	1,949.99
10. การท่าเรือแห่งประเทศไทย	1,458.00	1,681.00	1,893.62
11. ธนาคารกรุงไทย จำกัด	396.19	583.12	1,006.74
12. การไฟฟ้านครหลวง	540.00	820.10	800.00
13. ธนาคารอาคารสงเคราะห์	283.30	405.00	711.50
14. องค์การสื่อสารมวลชนแห่งประเทศไทย	175.00	266.00	340.61
15. การประปานครหลวง	250.50	603.50	319.65
16. บริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	174.94	643.05	249.90
17. การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย	44.00	50.00	210.13
18. องค์การเภสัชกรรม	102.00	112.00	138.00
19. การเคหะแห่งชาติ	0.00	37.20	123.27
20. บริษัท ขนส่ง จำกัด	63.81	102.09	122.16
21. สำนักงานธนาณัติ	11.62	13.60	18.55
22. โรงงานไม้ กรมสรรพสามิต	10.50	26.00	17.70
23. องค์การตลาด	4.50	3.95	4.00
24. องค์การฟอกหนัง	0.90	1.56	2.50
25. บริษัท อู่กรุงเทพ จำกัด	5.50	3.00	2.20
26. บริษัท ทิพยประกันภัย จำกัด	4.45	0.83	1.58
27. องค์การแก้ว	0.00	0.00	1.40
28. การทางพิเศษแห่งประเทศไทย	354.00	367.20	0.00
29. การประปาส่วนภูมิภาค	0.00	276.09	0.00
30. องค์การคลังสินค้า	3.61	68.43	0.00
31. องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้	60.00	14.80	0.00
32. องค์การสะพานปลา	0.00	6.24	0.00
33. โรงพิมพ์ตำรวจ	2.60	1.60	0.00
34. องค์การทอผ้า	0.00	0.90	0.00
35. องค์การเบตเตอร์	1.63	0.18	0.00
รวมทั้งสิ้น (นำเสนอจริง)	27,276.03	43,445.66	44,696.69

ที่มา : สำนักรัฐวิสาหกิจและหลักทรัพย์ของรัฐ

ตารางที่ 9 ภาพรวมรัฐวิสาหกิจ

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	ปีงบประมาณ พ.ศ.		
	2536	2537	2538
สินทรัพย์	2,095,486.44	2,526,113.76	2,266,661.11
หนี้สิน	1,657,237.30	1,989,497.55	1,690,926.31
ทุน	438,249.14	536,616.21	575,734.80
รายได้	581,981.23	632,670.09	727,810.87
ค่าใช้จ่าย	488,784.54	526,542.67	616,268.22
กำไร (ก่อนหักภาษี)	93,196.69	106,127.42	111,542.65
งบลงทุน	285,204.39	292,272.77	355,237.42
รายได้นำส่งคลัง	38,428.66	43,445.66	44,696.69
เงินอุดหนุน	17,670.80	18,224.30	18,813.80
จำนวนรัฐวิสาหกิจ (แห่ง)	78.00	77.00	79.00
จำนวนพนักงานและลูกจ้าง (คน)	328,399	322,521	308,519
ผลตอบแทนต่อสินทรัพย์	4.45	4.20	4.92
ผลตอบแทนต่อส่วนของทุน	21.27	19.78	19.37
ผลตอบแทนต่อรายได้	16.01	16.77	15.33
หนี้สินต่อทุน (เท่า)	3.78	3.71	2.94

หมายเหตุ :

1. ในปี 2537 ข้อมูลข้างต้นไม่รวมผลการดำเนินงานของ

บริษัทลำพูนจังหวัดพาณิชย์ จำกัด

- บริษัทจังหวัดสุรินทร์ จำกัด

บริษัทปราจีนจังหวัดพาณิชย์ จำกัด

- องค์การผลิตอาหารสำเร็จรูป จำกัด

บริษัทอะโรเมติกส์ (ประเทศไทย) จำกัด

- บริษัทเคทีพี (เคย์แมน) จำกัด

บริษัทเงินทุนหลักทรัพย์กรุงไทยธนกิจ จำกัด

- บริษัทอุตสาหกรรมเครื่องจักรกลไทย จำกัด

บริษัทกรุงไทย แลนด์ แอนด์ เฮาส์ จำกัด

- บริษัทกรุงไทยคอมพิวเตอร์เซอร์วิส จำกัด

องค์การพิพิธภัณฑ์วิทยาศาสตร์แห่งชาติ

- บริษัทดาวนทาวน์ ดีวตี้ ฟรีฮอป จำกัด

2. ในปี 2536 ข้อมูลข้างต้นไม่รวมผลการดำเนินการของ

องค์การผลิตอาหารสำเร็จรูป

- บริษัทลำพูนจังหวัดพาณิชย์ จำกัด

บริษัทกรุงไทยคอมพิวเตอร์เซอร์วิส จำกัด

- บริษัทปราจีนจังหวัดพาณิชย์ จำกัด

บริษัททรีเอสเอฟ (ประเทศไทย) จำกัด

- บริษัทอะโรเมติกส์ (ประเทศไทย) จำกัด

บริษัทเงินทุนหลักทรัพย์กรุงไทยธนกิจ จำกัด

- บริษัทเค เค ดี (ประเทศไทย) จำกัด

บริษัทอุตสาหกรรมเครื่องจักรกลไทย จำกัด

- บริษัทเคทีพี (เคย์แมน) จำกัด

บริษัทกรุงไทย แลนด์ แอนด์ เฮาส์ จำกัด

ที่มา : สำนักการวิสาหกิจและหลักทรัพย์ของรัฐ

ภาคผนวกที่ 6.4

ตัวอย่างภาคสถิติการคลังเผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2538

ตารางที่ 1 สรุปภาวะหนี้สินของรัฐบาล ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538
ข้อมูลสิ้นสุด ณ กันยายน 2538

หน่วย : ล้านบาท

แหล่งเงิน	อยู่โดยตรง	ค้ำประกัน	รวม
1. หนี้สินในประเทศ* (จากตารางที่ 2)	44,906.10	28,712.66	73,618.76
- ธนาคารแห่งประเทศไทย	4,448.70	10,945.06	15,393.76
- ธนาคารออมสิน	40.00	5,540.97	5,580.97
- ธนาคารกรุงไทย	0.00	6,246.63	6,246.63
- ธนาคารพาณิชย์และเอกชนอื่น ๆ	40,417.40	5,980.00	46,397.40
2. หนี้สินต่างประเทศ (จากตารางที่ 3)	117,534.20	241,973.33	359,507.53
- ธนาคารโลก	12,658.61	21,439.13	34,097.74
- กองทุนความร่วมมือทางเศรษฐกิจ โพ้นทะเลแห่งญี่ปุ่น	73,074.53	154,950.91	228,025.44
- ธนาคารพัฒนาเอเชีย	4,171.43	10,149.33	14,320.76
- สถาบันการเงินเอกชนและอื่น ๆ	27,629.63	55,433.96	83,063.59

หมายเหตุ * ไม่รวมตัวเงินคงคลัง

ที่มา : วารสารกรมบัญชีกลางปีที่ 37 เล่มที่ 2 มี.ค.-เม.ย. ปี 2539

ตารางที่ 2
ภาระหนี้สินในประเทศของรัฐบาล
ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

หน่วย : ล้านบาท

แหล่งเงินทุน	Oct-37	Nov-37	Dec-37	Jan-38	Feb-38	Mar-38	Apr-38	May-38	Jun-38	Jul-38	Aug-38	Sep-38
ก. กู้ตรง (ไม่รวมตัวเงินค้ำ)												
1. ธนาคารแห่งประเทศไทย	8,940.30	8,925.30	8,846.80	8,842.50	8,776.60	8,775.40	8,759.80	8,753.20	8,629.60	8,607.40	8,570.00	4,448.70
2. ธนาคารออมสิน	40.00	40.00	40.00	40.00	40.00	40.00	40.00	40.00	40.00	40.00	40.00	40.00
3. ธนาคารพาณิชย์เอกชนอื่น	57,381.80	57,231.50	53,478.80	53,434.70	49,149.10	49,014.50	48,553.90	48,341.50	46,699.00	46,272.50	41,618.70	40,417.40
รวม	66,362.10	66,196.80	62,365.60	62,317.20	57,965.70	57,829.90	57,353.70	57,131.70	55,368.60	54,919.90	50,228.70	44,906.10
ข. ค่าประกัน												
1. ธนาคารแห่งประเทศไทย	7,064.60	7,046.60	7,064.60	5,699.00	5,999.00	5,170.30	8,457.36	8,457.36	10,437.39	8,399.49	10,945.07	10,945.06
2. ธนาคารออมสิน	6,114.50	6,150.80	5,521.30	6,385.70	6,411.40	6,142.60	5,939.67	5,571.01	5,585.44	5,601.43	5,538.56	5,540.97
3. ธนาคารกรุงไทย	7,785.90	7,698.20	8,283.90	8,575.10	7,979.50	8,308.70	8,167.35	5,602.99	7,865.21	8,281.14	7,716.42	6,246.63
4. ธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินอื่นๆ	12,351.90	12,331.90	12,331.50	12,327.70	12,325.80	12,871.60	9,584.50	9,584.50	9,584.50	9,584.52	9,584.50	5,980.00
รวม	33,316.90	33,227.50	33,201.30	32,987.50	32,415.70	32,763.20	32,148.88	32,215.86	33,472.54	31,866.58	33,784.55	28,712.66
ค. รวมหนี้สิน (ก+ข)	99,679.00	99,424.30	95,566.90	95,304.70	90,381.40	90,583.10	59,502.58	89,350.56	88,841.14	86,786.48	84,013.25	73,618.76
ง. ตัวเงินค้ำ	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

ที่มา : กองพาณิชย์การ

รวบรวมโดย : กลุ่มพัฒนาระบบการคลัง

ตารางที่ 3
ภาระหนี้สินต่างประเทศของรัฐบาล
ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

หน่วย : ล้านบาท

กลุ่มหนี้สิน	Oct-37	Nov-37	Dec-37	Jan-38	Feb-38	Mar-38	Apr-38	May-38	Jun-38	Jul-38	Aug-38	Sep-38
ก. กู้ตรง												
1. ธนาคารโลก	12,606.90	12,581.20	12,714.20	12,630.40	12,520.26	12,395.69	12,335.59	12,389.01	12,469.70	12,421.95	12,728.03	12,658.61
2. กองทุนความร่วมมือ ทางเศรษฐกิจ	46,275.60	76,118.30	75,851.60	67,575.50	69,195.02	76,915.81	80,952.95	82,754.52	81,510.01	78,496.41	73,413.03	73,074.53
3. ธนาคารพัฒนาเอเชีย	3,666.30	3,714.00	3,733.40	3,796.20	3,816.15	3,776.70	3,811.34	3,882.19	3,933.66	4,004.60	4,128.99	4,171.43
4. สถาบันการเงินเอกชนอื่น ๆ	7,844.10	7,537.20	14,134.00	22,093.20	21,943.71	18,408.42	22,964.81	28,708.61	30,192.29	27,515.95	27,704.00	27,629.63
รวม	100,392.90	99,950.70	106,433.20	106,095.30	107,475.14	111,496.62	120,064.70	127,734.33	128,105.66	122,438.91	117,975.05	117,534.20
ข. ค่าประกัน												
1. ธนาคารโลก	21,793.70	21,705.80	21,519.40	21,622.20	21,572.20	21,416.05	21,393.22	21,322.53	21,496.09	21,263.90	21,645.79	21,439.13
2. กองทุนความร่วมมือ ทางเศรษฐกิจ	121,387.30	120,618.40	132,667.20	138,045.30	142,419.90	156,523.09	164,666.38	166,269.99	170,284.04	167,815.87	153,976.53	154,950.91
3. ธนาคารพัฒนาเอเชีย	9,821.30	9,894.40	9,933.10	9,866.10	9,841.20	9,806.64	9,845.13	9,937.94	10,030.06	10,085.17	10,281.73	10,149.33
4. สถาบันการเงินเอกชนอื่น ๆ	87,383.10	87,706.50	74,975.20	71,931.80	72,449.70	66,367.07	67,696.49	70,525.17	65,094.26	61,812.99	59,880.26	55,433.96
รวม	240,385.40	239,925.10	239,094.90	241,465.40	246,283.00	254,112.85	263,601.22	268,055.64	266,904.45	260,977.92	245,651.91	241,973.33
ค. รวบทงเส้น (ก+ข)	340,778.30	339,875.80	345,528.10	347,560.70	353,758.14	365,609.48	383,665.92	395,789.97	395,010.11	383,416.83	363,626.96	359,507.53
อัตราแลกเปลี่ยน B: 1 US\$	24.97	25.10	25.16	25.11	24.99	24.75	24.63	24.68	24.71	24.79	25.14	25.13
Y:1 US\$	97.169	98.649	100	99.2245	96.4492	88.2235	83.442	82.8988	84.3417	87.7483	98.8693	99.3968

ที่มา : กองธนาธิการ

รวบรวมโดย : กลุ่มพัฒนาระบบการคลัง

ตารางที่ 4

สรุปภาระหนี้ของ บมจ. เติมทรัพย์ประกันภัยในประเทศไทยให้แก่วิสาหกิจ

หน่วย ล้านบาท

ประเภทวิสาหกิจ	ณ สิ้น Sep-31	ณ สิ้น Sep-37	ปีงบประมาณ พ.ศ. 2538											
			Oct-37	Nov-37	Dec-37	Jan-38	Feb-38	Mar-38	Apr-38	May-38	Jun-38	Jul-38	Aug-38	Sep-38
1. ประ. บมจ. เติมทรัพย์ประกันภัย	72,585.80	110,610.80	111,192.30	111,179.60	112,998.80	113,540.30	111,140.30	114,079.30	117,721.63	114,706.74	116,976.64	119,776.65	125,076.65	125,484.08
1.1 สาขารายบุคคล	31,864.40	40,805.80	40,784.40	40,781.70	40,770.40	40,770.40	40,790.40	40,390.40	46,881.17	45,795.30	46,025.70	46,775.70	52,775.70	52,775.70
1.2 สาขารายการ	41,222.40	69,804.90	70,408.40	70,398.40	72,188.40	72,769.90	72,759.90	71,688.90	70,847.65	68,950.94	70,950.94	70,950.95	72,250.95	72,708.38
2. ประ. บมจ. เติมทรัพย์ประกันภัยตามนโยบายพิเศษ	49,441.20	84,085.70	81,745.10	83,176.90	81,141.50	85,929.80	85,357.40	90,700.50	91,075.16	94,059.50	95,126.62	99,718.89	103,636.87	98,124.78
2.1 สถานการณ์การเงิน	78,233.60	57,294.30	57,294.30	57,305.10	57,272.10	59,867.10	59,890.90	61,862.40	61,865.98	64,857.31	65,825.81	67,829.83	72,768.10	72,322.93
2.2 ออโต้และประกันภัยการขนาน	5,948.40	11,959.70	11,959.70	11,944.80	11,976.70	11,982.60	11,885.30	14,944.60	14,951.60	15,052.09	15,059.71	18,062.86	18,062.44	17,829.15
2.3 บมจ. เติมทรัพย์ประกันภัยและประกันภัยการ	14,259.00	14,831.20	13,991.10	13,928.80	16,884.70	14,080.10	13,581.20	13,693.50	14,217.18	14,150.10	13,411.60	13,826.20	13,306.33	7,972.79
3. ประ. บมจ. เติมทรัพย์ประกันภัยและประกันภัยการ	500.80	0.40	0.10	0.20	0.10	0.10	0.70	4.90	16.07	16.32	15.47	17.22	17.23	0.00
4. ประ. บมจ. เติมทรัพย์ประกันภัยและประกันภัยการ	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
รวม	122,528.80	194,696.40	194,435.00	194,356.70	196,107.40	199,470.70	198,508.40	204,784.70	208,815.05	208,827.00	212,318.73	219,482.76	228,880.75	223,808.88

ที่มา กองทุนการเงิน

รวบรวมโดย กลุ่มพัฒนาระบบบริหาร

คณะผู้วิจัยโครงการปรับภาคราชการเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์

นางทิพาดี

เมฆสวรรค์

ผู้อำนวยการโครงการ

คณะนักวิจัยมหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช (มสธ.)

1. ศาสตราจารย์ ดร.ปรัชญา	เวสารัชช	หัวหน้าโครงการ
2. รองศาสตราจารย์ ดร.ปธาน	สุวรรณมงคล	นักวิจัย
3. รองศาสตราจารย์ ดร.อิสระ	สุวรรณบล	นักวิจัย
4. รองศาสตราจารย์ พูลนิจ	ปิยะอนันต์	นักวิจัย
5. รองศาสตราจารย์ ศรีราชา	เจริญพานิช	นักวิจัย
6. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ดำรงค์	วัฒนา	นักวิจัย
7. ดร.ณรงค์	สัจพันโรจน์	นักวิจัย
5. นางอารียา	รงค์วานิชย์	ผู้ช่วยนักวิจัย

คณะนักวิจัยมูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (TDRI)

1. ดร.ฉลองภพ	สุสังกรกาญจน์	หัวหน้าโครงการ
2. ดร.อัมมาร	สยามวาลา	นักวิจัย
3. ดร.อรพินท์	สพโชคชัย	นักวิจัย
4. ดร.ยงยุทธ	แจลัมวงษ์	นักวิจัย
5. รองศาสตราจารย์ ดร.ปรานี	ทินกร	นักวิจัย
6. ศาสตราจารย์ ดร.อภิชัย	พันธเสน	นักวิจัย
7. ศาสตราจารย์ ดร.ไกรยุทธ	ธีรยาคินันท์	นักวิจัย
8. รองศาสตราจารย์ ดร.รังสรรค์	ธนะพรพันธุ์	นักวิจัย
9. นางสาวชนิดา	ชัยชาติ	นักวิจัย
10. นางสาวใจจินต์	พลายเวช	นักวิจัย
11. นางสาวนภาพรรณ	ตรีอุดมสิน	นักวิจัย

คณะนักวิจัยสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน

1. นางเบญจวรรณ	สร้างนิทร
2. นางสาวพรพิมล	รัตนพิทักษ์
3. นางสาวปณิต	มีแสง
4. นางกิตติยา	คัมภีร์
5. นางฐิติมา	เฟื่องเรือง
6. นายณรงค์	บุญโญ
7. นางสมพร	สมผดุง
8. นางสาวสุรุ่งลักษณ์	เมฆะอำนวยการชัย