



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



(นางทิพาวดี เมฆสวรรค์)

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 พลไธกุล อดีตเศรษฐกิจ 11 ผู้ทรงคุณวุฒิพิเศษด้านเศรษฐกิจการคลัง ดร. โกวิทช์ โพษะยานนท์ 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

ความสมบูรณ์ของรายงานวิจัยนี้ อยู่ที่ข้อมูลระบบบริหารการเงินการบัญชี ที่กรมบัญชีกลางจัดทำอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งผู้วิจัยได้เรียบเรียงออกมาเป็นโครงสร้าง จากข้อมูลประสบการณ์ที่เคยปฏิบัติงานอยู่ในกรมบัญชีกลาง และใช้ฝึกอบรมบุคลากรในสายงานพัฒนาระบบงานและระบบบัญชี เพื่อให้มีทักษะการทำงานในเชิงโครงสร้างและระบบ รายงานในส่วนนี้จึงเป็นประโยชน์สำหรับกรมบัญชีกลางเพื่อใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาระบบบริหารเชิงโครงสร้างในอนาคต โดยไม่ต้องศึกษาข้อมูลใหม่ ยกเว้นส่วนที่จะต้องปรับปรุงเปลี่ยนแปลงหลังจากรายงานวิจัยฉบับนี้ ทั้งนี้ได้รวบรวมข้อมูลภาคผนวกซึ่งมีเป็นจำนวนมากไว้อีกเล่มต่างหากจากรายงานฉบับนี้ เพื่อประโยชน์ในการศึกษาวิจัยเฉพาะเรื่องไว้ด้วยแล้ว จึงขอมอบความรู้ที่ผู้วิจัยได้รับมาจากการหม่บัญชีกลาง คืนกลับไปให้กรมบัญชีกลาง เพื่อใช้เป็นข้อมูลพื้นฐานในการพัฒนากรมบัญชีกลางให้เข้มแข็ง 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 ควรจะได้ศึกษาปรับปรุงและพัฒนาาระบบคำตอบแทนดังกล่าวให้เหมาะสมกับภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป 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<br>เงินในงบประมาณ               | 150 |
| - หลักการของโครงสร้างเดิม                                                            | 150 |
| - ปัญหาและข้อจำกัดของโครงสร้างเดิม                                                   | 161 |
| - ตัวอย่างโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีและรายงาน<br>การเงิน                     | 163 |
| - ข้อเสนอแนะ                                                                         | 175 |
| - ทางเลือกที่ 1 รวมศูนย์บริหารการเงินการบัญชีไว้ที่<br>กรมบัญชีกลาง                  | 176 |
| - ทางเลือกที่ 2 กระจายอำนาจการบริหารการเงินการบัญชี<br>ให้ส่วนราชการ                 | 179 |
| ● การปรับโครงสร้างระบบบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ                                 | 181 |
| - ปัญหา                                                                              | 182 |
| - ข้อเสนอแนะ                                                                         | 183 |
| ● การปรับโครงสร้างการบริหารงานตรวจสอบภายใน                                           | 186 |
| - ทางเลือกที่ 1 ยกระดับสายงานตรวจสอบภายในขึ้นเป็นสำนักหนึ่ง<br>ภายในกรมบัญชีกลาง     | 186 |
| - ทางเลือกที่ 2 โอนสายงานตรวจสอบภายในเป็นสำนักหนึ่งสังกัด<br>สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน | 188 |

**บทที่ 9 สรุปข้อเสนอแนะและแผนการดำเนินการ**

|                                                                         |     |
|-------------------------------------------------------------------------|-----|
| ● สรุปข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารการเงิน<br>การบัญชีภาครัฐ | 190 |
| - ข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพภายใต้โครงสร้างปัจจุบัน                | 190 |
| - ข้อเสนอแนะด้านโครงสร้างการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ                 | 192 |
| ● แผนการดำเนินการ                                                       | 195 |
| ● ข้อจำกัด                                                              | 199 |
| ● ความคาดหวังและผลสำเร็จ                                                | 200 |

|            |     |
|------------|-----|
| บรรณานุกรม | 202 |
|------------|-----|

## ภาคผนวก

|                |                                                                                                            |     |
|----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| ภาคผนวกที่ 2.1 | สารบัญญัติประมวลกฎหมายและระเบียบการคลัง<br>พ.ศ. 2538 กรมบัญชีกลาง                                          | 205 |
| ภาคผนวกที่ 2.2 | รายงานการเงินของแผ่นดินประจำปีงบประมาณ<br>พ.ศ. 2538                                                        | 210 |
| ภาคผนวกที่ 2.3 | รูปแบบรายงานการเงินของส่วนราชการ                                                                           | 214 |
| ภาคผนวกที่ 2.4 | ตัวอย่างข้อมูลในรายงานคู่มือสถิติการคลัง พ.ศ. 2538<br>กรมบัญชีกลาง                                         | 225 |
| ภาคผนวกที่ 3.1 | ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลัง<br>ของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม                 | 228 |
| ภาคผนวกที่ 3.2 | ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง พ.ศ. 2520<br>และที่แก้ไขเพิ่มเติม                                            | 241 |
| ภาคผนวกที่ 3.3 | ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังในหน้าที่<br>ของอำเภอและกิ่งอำเภอ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม | 256 |
| ภาคผนวกที่ 3.4 | ตารางแสดงค่าใช้จ่ายส่วนบุคคลปี 2523-2540                                                                   | 273 |
| ภาคผนวกที่ 5.1 | ระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการตรวจสอบภายใน<br>ของส่วนราชการ พ.ศ. 2535                                     | 279 |
| ภาคผนวกที่ 6.1 | ตัวอย่างสารบัญหนังสือเวียนสั่งการของกระทรวงการคลัง<br>เผยแพร่ในวารสารกรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2537-2539           | 284 |
| ภาคผนวกที่ 6.2 | การจัดองค์การกรมบัญชีกลาง                                                                                  | 287 |
| ภาคผนวกที่ 6.3 | ตัวอย่างสถิติการคลังเผยแพร่ในรายงานประจำปี<br>กรมบัญชีกลาง พ.ศ. 2538                                       | 288 |
| ภาคผนวกที่ 6.4 | ตัวอย่างภาคสถิติการคลังเผยแพร่ในวารสาร<br>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<br>for the Year Ended September 30, 1995. (Unaudited) | 173 |
| ตารางที่ 8.6 | สรุปข้อเสนอแนะโครงสร้างวงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณ                                                                 | 185 |

## สารบัญภาพ

|        |     |                                                                                           |     |
|--------|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| ภาพที่ | 1.1 | เปรียบเทียบวงจรการบริหารการเงินภาครัฐบาล<br>(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<br>ทุกประเภทของกระทรวงการคลัง                | 71  |
| ภาพที่ | 4.1 | งบประมาณกรมชลประทาน ปี พ.ศ. 2524 และปี พ.ศ. 2540                                          | 87  |
| ภาพที่ | 4.2 | ขั้นตอนการรับ การตรวจและอนุมัติฎีกาส่วนกลาง/ 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<br>ในภาครัฐบาล (ตามข้อเสนอแนะ)               | 178 |
| ภาพที่ | 8.4 | เปรียบเทียบข้อเสนอแนะปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงิน<br>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 ระบบการบริหารและควบคุมกิจกรรมบริหารอื่น ๆ เช่น การวางแผนและงบประมาณ การตลาด การบริการ การบริหารบุคคล ระบบสารสนเทศ เป็นต้น ซึ่งอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของผู้บริหารฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง
4. องค์กรภาครัฐ แม้จะเป็นองค์กรที่ไม่มีเจ้าของโดยตรง แต่ก็จำเป็นจะต้องมีระบบการควบคุมภายในที่ดีเช่นเดียวกับภาคธุรกิจ กระทรวงการคลังเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบ

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

5. กิจกรรมภาครัฐเป็นกิจกรรมที่ให้บริการหรือสร้างความเจริญมั่นคงให้แก่ประชาชนเงินที่ใช้จ่ายในกิจกรรมต่างๆ เป็นเงินที่ได้มาจากรายภาษีอากรของประชาชน 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 รายได้จากรายภาษีอากร 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           |
| <b>1. งบประมาณรายรับ</b>                  | <b>843,200</b> | <b>984,000</b> |
| - รายได้                                  | 843,200        | 984,000        |
| - เงินกู้ภายในประเทศ(เพื่อชดเชยการขาดดุล) | -              | -              |
| <b>2. งบประมาณรายจ่าย</b>                 | <b>843,200</b> | <b>984,000</b> |
| - 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

- **เงินทอรองราชการ** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 29 ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจ่ายเงินจากคลังให้ส่วนราชการยืม เพื่อเป็นเงินรองจ่ายหรือจ่ายกรณีฉุกเฉิน เงินทอรองราชการมี 2 ลักษณะ คือ
  - ◆ **เงินทอรองราชการกรณีปกติ** หมายถึง เงินทอรองราชการที่กระทรวงการคลังจ่ายให้ส่วนราชการยืมเพื่อเป็นรายจ่ายย่อย เช่น การจ่ายค่ารักษาพยาบาล ค่าเล่าเรียนบุตร เงินช่วยเหลือบุตร ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ เป็นต้น เมื่อเบิกเงินจากเงินทอรองราชการไปใช้จ่ายแล้วจะรวบรวมใบสำคัญเพื่อขอเบิกเงินงบประมาณชุดใช้เงินทอรองราชการต่อไป เงินทอรองราชการจะต้องนำส่งคืนกระทรวงการคลังเมื่อหมดความจำเป็น
  - ◆ **เงินทอรองราชการกรณีพิเศษ** การบริหารงานของรัฐบางครั้งจำเป็นต้องใช้จ่ายเงินในกรณีฉุกเฉิน เร่งด่วน โดยไม่สามารถจะตั้งงบประมาณรายจ่ายล่วงหน้าได้ เช่น เกิดอุทกภัย วาดภัย ฝนแล้ง แผ่นดินไหว ฯลฯ พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 29 ทวิ กำหนดให้มีเงินสำรองจ่ายกรณีฉุกเฉินในวงเงิน 100 ล้านบาท ซึ่งไม่เพียงพอ ในกรณีนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังหรือผู้ที่รัฐมนตรีมอบหมายสามารถจะเบิกเงินจากคลังเพื่อทอรองจ่ายให้แก่ส่วนราชการที่รับผิดชอบไปก่อน และขอตั้งงบประมาณชุดใช้ในปีถัดไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยเงินทอรองราชการเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติกรณีฉุกเฉิน พ.ศ. 2538 โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี เงินทอรองราชการลักษณะนี้ มีเฉพาะในบางส่วนราชการซึ่งรับผิดชอบเกี่ยวกับการดูแลทุกข์สุขของประชาชน นอกจากนั้น ยังได้มีการจัดตั้งเงินทอรองราชการเพื่อรองจ่ายตามโครงการเงินกู้จากต่างประเทศ พ.ศ. 2521 เพื่อทอรองจ่ายส่วนที่เป็นเงินบาทสมทบเงินกู้ไปก่อน และเบิกเงินงบประมาณชุดใช้ต่อไป การตั้งเงินทอรองราชการลักษณะนี้เพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการเบิกจ่ายเงินภายใต้โครงการเงินกู้จากต่างประเทศ

- **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 นโยบายนี้สามารรถจะยึดหยุ่นได้ตามฐานะการคลัง (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

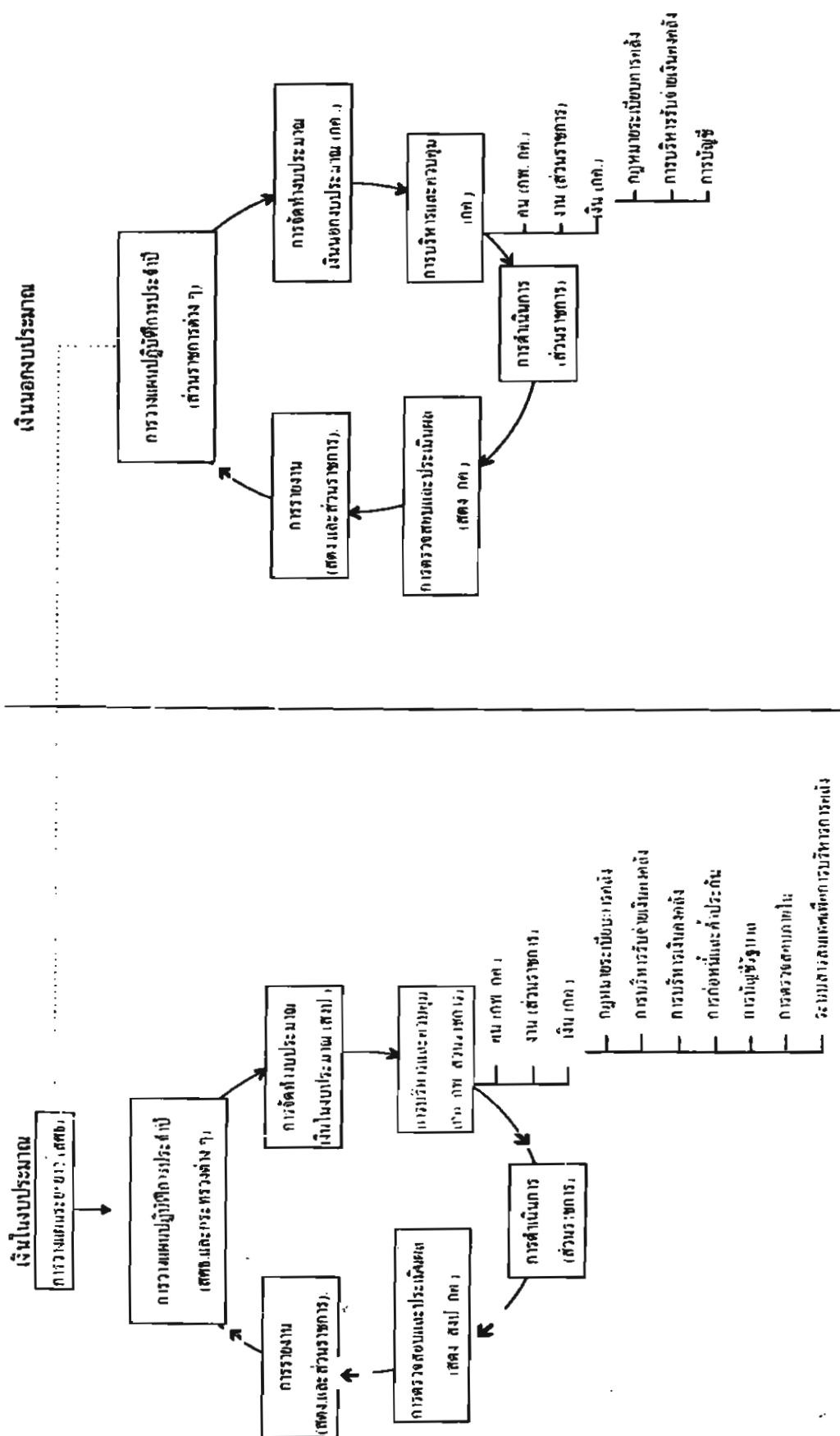
- **เงินกู้ระยะสั้น**โดยการออกตั๋วเงินคลัง รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง มีอำนาจตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 9 ทวิ และพระราชบัญญัติตั๋วเงินคลัง พ.ศ. 2487 ทำการกู้เงินระยะสั้น เพื่อแก้ปัญหาสภาพคล่องในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่งในระหว่างปี เมื่อมีรายรับเข้ามาเพียงพอที่จะดำเนินการชำระหนี้ระยะสั้นทันที 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 มีขั้นตอนและหน่วยงานที่รับผิดชอบดังนี้

- **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 ด้านอัตราค่าจ้าง การพัสดุ การงบประมาณ การเบิกจ่ายเงิน การบัญชีและการติดตามประเมินผลจึงอยู่ในอำนาจของกระทรวงการคลังที่จะ สั่งการหรือ ให้ความตกลง แก่ส่วนราชการ กรมฯ ยกเว้นการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบของกระทรวงการคลัง ระบบบริหารเงินนอกงบประมาณจะมีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใดจึงขึ้นอยู่กับนโยบายของกระทรวงการคลัง เพราะไม่มีกฎหมายควบคุมทั้งหมดในทุกเรื่องดังเช่นเงินในงบประมาณ ปัจจุบันระบบบริหารเงินนอกงบประมาณ

ประเภทกองทุนต่าง ๆ ได้มีการพัฒนามากขึ้นไปอีก กล่าวคือ กองทุนซึ่งจัดตั้งโดยกฎหมายพิเศษ หลายกองทุน กำหนดให้บริหารกองทุนฯ โดยไม่ต้องขอความเห็นชอบจากกระทรวงการคลัง เพื่อให้ความคล่องตัว การเปลี่ยนบทบาทจากการควบคุมเป็นการกำกับดูแล ติดตาม ประเมิน ผลงาน 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 ซึ่งกิจกรรมการฝากและถอนเงินนอกงบประมาณในปัจจุบันมีผลมากกว่าข้อบังคับที่กำหนด จึงควรจะได้มีการปรับปรุงให้ทันสมัยและครอบคลุมถึงกิจกรรมที่เพิ่มขึ้น เป็นต้น

- **กระบวนการรับเงินและเบิกจ่ายเงินล่าช้าไม่คล่องตัว** ระบบบริหารการรับเงินและจ่ายเงินยังทำด้วยมือเป็นส่วนใหญ่ ไม่ได้นำเทคโนโลยีสมัยใหม่มาใช้ ในขณะที่ปริมาณงานมีมากขึ้นตามวงเงินงบประมาณที่เพิ่มขึ้น งานจึงล่าช้า ไม่คล่องตัวดังเช่นระบบในภาคเอกชน ซึ่งแข่งขันการให้บริการอย่างรวดเร็วโดยใช้เครื่องมือที่ทันสมัย
- **บุคลากรอ่อนแอและขาดจิตสำนึก** บุคลากรที่ปฏิบัติงานด้านการบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีภาครัฐเป็นบุคลากรที่ถูกฝึกฝนให้ปฏิบัติตามกฎระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนดตลอดมา ไม่มีการพัฒนาในด้านความคิดริเริ่ม สร้างสรรค์ระบบงานใหม่ๆ แทนระบบเก่า บุคลากรเหล่านี้จึงเก่งด้านปฏิบัติ มีลักษณะยึดมั่นการทำงานตามกฎระเบียบมโนจนเห็นว่าทุกอย่างแก้ไขไม่ได้ 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 พิจารณออนุญาตการเบิกจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ 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 และจัดทำคู่มือการตรวจสอบภายในเวียนสั่งการให้ส่วนราชการต่างๆ ถือปฏิบัติตามหนังสือ ที่ กค. 0502/12399 ลงวันที่ 24 เมษายน 2521
- กำหนดแนวทางการพัฒนาระบบบัญชีส่วนราชการโดยคำนึงถึงความเป็นไปได้ในการยกเลิกระบบบัญชีหน่วยงานย่อย รวมถึงระบบบัญชีส่วนราชการในอนาคต เนื่องจากระบบบัญชีส่วนราชการและหน่วยงานย่อยได้ประกาศใช้มาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2510 ภายใต้ระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ และหน่วยงานภาคส่วนราชการยังมีขนาดเล็กและกิจกรรมไม่ยุ่งยาก ซึ่งระบบดังกล่าวเริ่มไม่เหมาะสมที่จะใช้ภายใต้ระบบงบประมาณแบบแผนงาน ซึ่งเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนและความสำเร็จของงานแท่งกรมบัญชีกลางได้จัดสัมมนาเมื่อ 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 ยังไม่มโนโยบายที่จะศึกษาเพื่อปรับปรุง 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 เป็นต้น<sup>1</sup>

3. เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีภาครัฐส่วนใหญ่ต้องการการเปลี่ยนแปลงและเพิ่มบทบาทการทำงานด้านการเงินและบัญชีที่สามารถจะร่วมกำหนดนโยบายกับฝ่ายบริหาร เพื่อส่งเสริมความก้าวหน้าในสายงานนี้มากขึ้น เจ้าหน้าที่ในสายงานการเงินและบัญชีภาครัฐในปัจจุบันมีความรู้และศักยภาพมากกว่าการทำงานปฏิบัติการเพียงด้านเดียว การใช้ประโยชน์จากบุคลากรไม่เต็มที่และไม่มุ่งพัฒนาด้านความคิดจะทำให้เจ้าหน้าที่เหล่านี้ ขาดความกระตือรือร้น คิดไม่เป็น ขาดการริเริ่มพัฒนา ขาดวิสัยทัศน์ และเป็นปัญหาในการบริหารในที่สุด

4. หากไม่มีการปรับรื้อระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐให้มีประสิทธิภาพ บุคลากรและระบบงานของกระทรวงการคลังและส่วนราชการจะขาดความเชื่อถือและไม่สามารถจะควบคุมกำกับดูแลภารกิจที่ได้รับอย่างมีประสิทธิภาพ ความก้าวหน้าในหน้าที่การงานของบุคลากรในด้านนี้ย่อมจะมีน้อยกว่าในด้านอื่น เนื่องจากลักษณะงานที่ทำนอกจากจะไม่ส่งเสริมและสนองนโยบายแล้ว ยังเป็นอุปสรรคต่อการวางแผนบริหารงานของหัวหน้าส่วนราชการด้วย ยกตัวอย่างเช่น การดำเนินการทำสัญญาต้องรอการอนุมัติเงินประจำงวดก่อน หรือเร่งทำสัญญาเพื่อให้ขอเงินปลายปีให้ทัน การจัดการฝึกอบรมระดับนานาชาติมีอุปสรรคด้านค่าเครื่องบินซึ่งกระทรวงการคลังกำหนดอัตราต่ำเกินไป (หัวละ 5 บาท) <sup>๖</sup> เป็นต้น

5. ปัญหาและความต้องการที่รุมเร้าให้มีการเปลี่ยนแปลงอยู่รอบด้าน 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

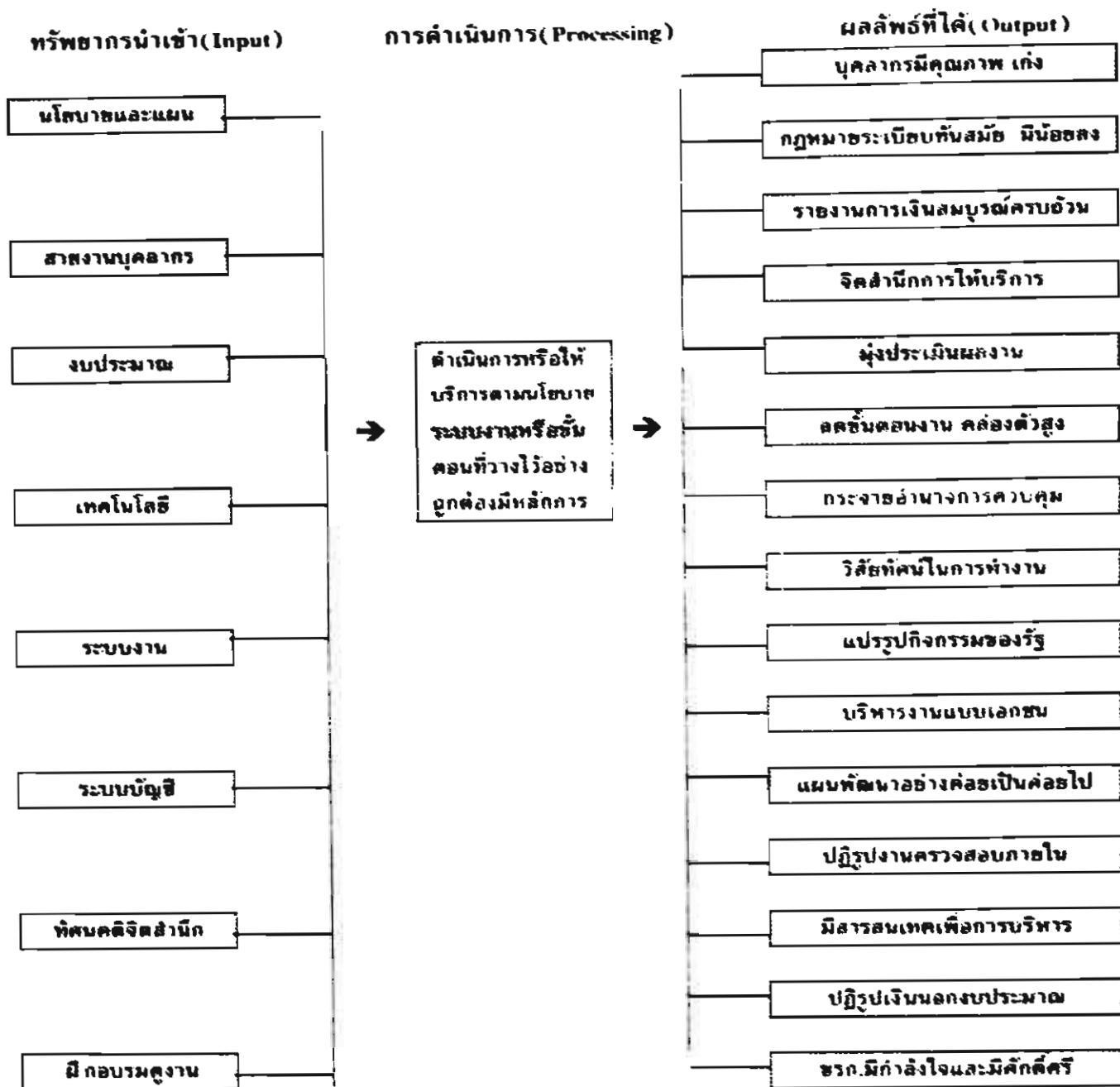
- พิจารณาปัญหาและดำเนินการแก้ไข ทั้งนี้อาจจะเป็นเพียงการปรับปรุง ปรับฐาน หรือถึงขั้นปรับรื้อทั้งระบบขึ้นอยู่กับความรุนแรงของปัญหา
- จัดให้มีสายงานวิชาการ เพื่อทำการศึกษาและรับผิดชอบในการปรับระบบบริหารด้านการเงินการบัญชีโดยเฉพาะ สายงานนี้ควรจะทำงานด้านนโยบายและวิชาการเพียงด้านเดียว
- สำหรับงานที่ยากและบุคลากรไม่มีความรู้ความสามารถพอที่จะทำเองได้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

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

### **กรอบแนวคิดระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ**

1. กรอบแนวคิดระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ แสดงในรูปของทรัพยากรนำเข้า (Input) และการดำเนินการ (Processing) เพื่อให้ได้ผลลัพธ์ที่พึงประสงค์ (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 การหลกเล่ียงหรือพลิกแพลงที่จะไม่ปฏิบัติตามมีน้อยลง
- 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

---

- <sup>1</sup> รายงานประจำปี 2539 ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) บทความเรื่อง การพัฒนาศักยภาพการส่งออกของประเทศไทย
- <sup>2</sup> โครงการวิจัยเรื่องการปรับภาคราชการเข้าสู่ยุคโลกาภิวัตน์ สำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน, ผลการสำรวจเบื้องต้นการวิจัยเรื่อง ประสิทธิภาพของระบบการเงินการคลังภาครัฐ ในช่วงเดือนมกราคม – 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. นโยบายการบริหารและควบคุมการใช้จ่ายเงินภาครัฐที่กระทรวงการคลัง<sup>1</sup> 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 ตลอดจนเห็นว่า มีเงินประจำงวดเพียงพอจึงอนุมัติการจ่ายเงิน สำหรับด้านการรับเงินเป็นหน้าที่ของส่วนราชการผู้รับรายได้จะต้องทำการตรวจสอบติดตาม อย่างไรก็ตามหากต้องขอถอนคืนเงินรายได้ ต้องขอทำความตกลงกับกรมบัญชีกลางก่อน

3. ระบบและวิธีการรับเงิน

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

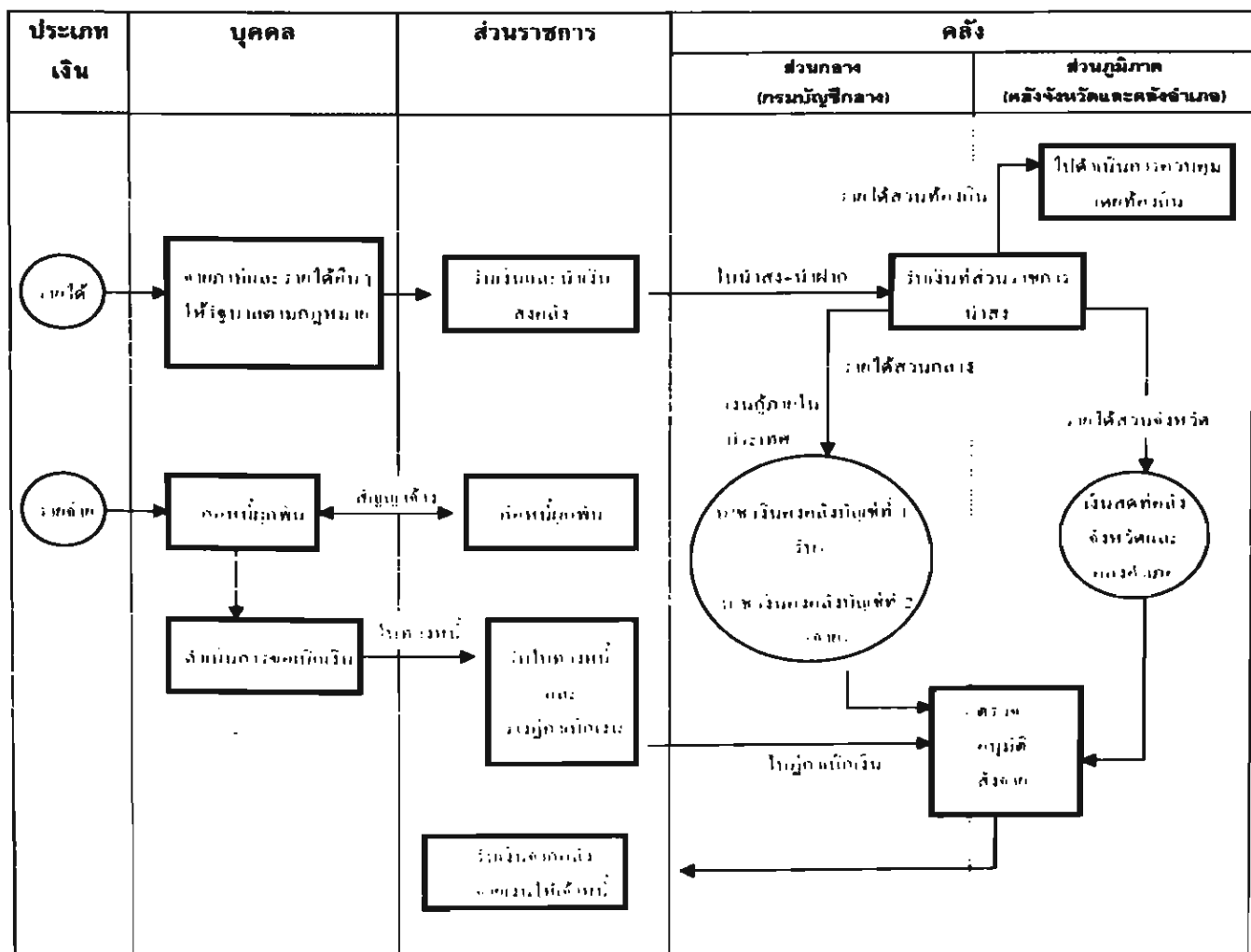
4. ระบบและวิธีการจ่ายเงิน

- **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
- เงินที่กรมบัญชีกลางจ่ายให้ส่วนราชการแล้วจะต้องจ่ายต่อไปให้แก่เจ้าหนี้โดยเร็วระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลังกำหนดให้ส่วนราชการที่รับเงินไปแล้ว ต้องจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ภายใน 15 วันทำการ หากจ่ายไม่ทันให้นำส่งคืนกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัดในลักษณะของเงินเบิกเกินส่งคืน เพื่อป้องกันการทุจริตและเพื่อประโยชน์ในการบริหารเงินสด (เงินคงคลัง) โดยรวมทั้งประเทศให้มีประสิทธิภาพ

6. ระบบการรับ นำส่ง และระบบการเบิกจ่ายเงินดังกล่าวข้างต้นปรากฏตามภาพที่ 2.1



ภาพที่ 2.1 ระบบการรับ นำส่งเงินและระบบการเบิกจ่ายเงิน

## การบริหารเงินคงคลัง

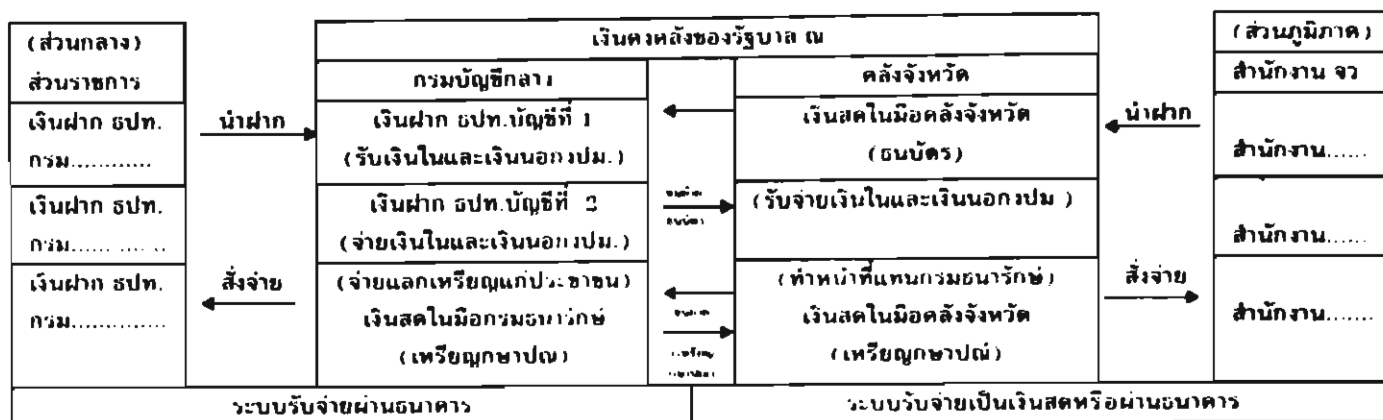
1. เงินคงคลังของรัฐบาล หมายถึง เงินสดที่รัฐบาลถืออยู่ในมือ หรือฝากไว้ในบัญชีเงินคงคลังในขณะใดขณะหนึ่ง ประกอบด้วย

- **เงินคงคลังส่วนกลาง** คือ เงินที่กรมบัญชีกลางและกรมธนารักษ์ดูแล ประกอบด้วย
  - ◆ เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทยบัญชีที่ 1 (เงินคงคลังบัญชีที่ 1)
  - ◆ เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทยบัญชีที่ 2 (เงินคงคลังบัญชีที่ 2)
  - ◆ เหรียญกษาปณ์ในมือกรมธนารักษ์
- **เงินคงคลังส่วนภูมิภาค** คือ เงินสดที่คลังจังหวัดเก็บรักษาดูแลเพื่อจ่ายหรือจ่ายแลกให้แก่ส่วนราชการ หน่วยงานหรือบุคคลทั่วไป ในฐานะกรมบัญชีกลางฐานะตัวแทนธนาคารแห่งประเทศไทยและกรมธนารักษ์ 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

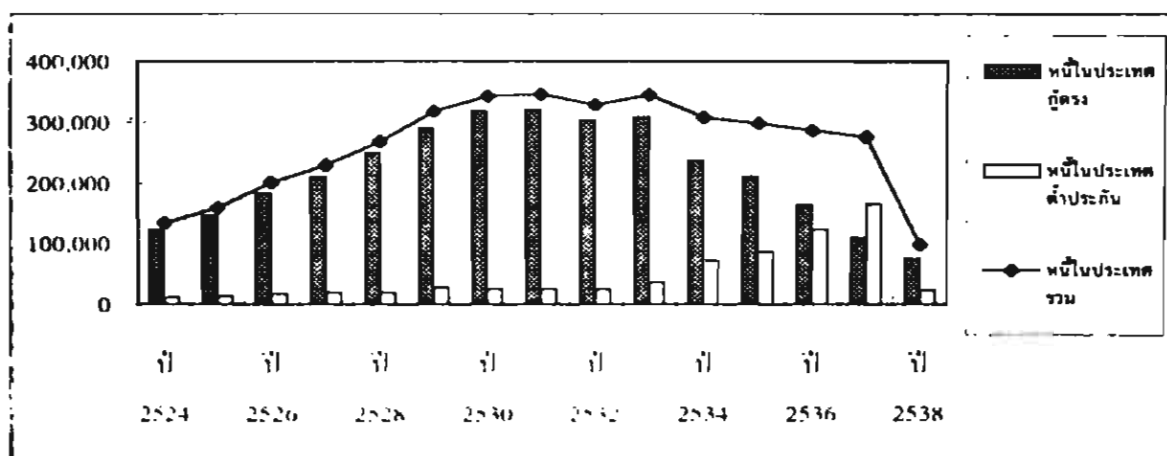
หน่วย : ล้านบาท

| 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 การตั้งงบประมาณปีถัดไปจะไม่มียกงบประมาณรายจ่ายปีเก่ารวมอยู่ด้วย 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 | 22,704.00  | 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 ดังนี้<sup>5</sup>

- 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 ส่วนใหญ่จะพิจารณาจากกรณีของมูลนิธิที่ปฏิบัติได้ไม่สมควรปฏิบัติต่อระเบียบของราชการ การได้ สมรรถนะขอที่ความตกลงกับกระทรวงการคลังก่อนคลายกฎ ระเบียบ เป็นเรื่องๆ ไป ดังนั้น การกิจที่กรมบัญชีกลางดูแลเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณอยู่ในปัจจุบันจึงเป็นงานด้าน กำหนดระเบียบ ะบบบัญชี ตอานข้อหาหรือ และให้ที่ ความตกลงเป็นส่วนใหญ่

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

- กองทุนเพื่อการพัฒนา และส่งเสริมการอนุรักษ์พลังงาน มีวงเงินกองทุนฯ ตามแผน 5 ปี ประมาณ 20,000 ล้านบาท<sup>6</sup>
- กองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษา มีวงเงินกองทุนฯ ที่ได้รับจัดสรรจากงบประมาณ รายจ่ายประจำปีปัจจุบันปี พ.ศ. 2540 ประมาณ 11,450 ล้านบาท<sup>7</sup>
- 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

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

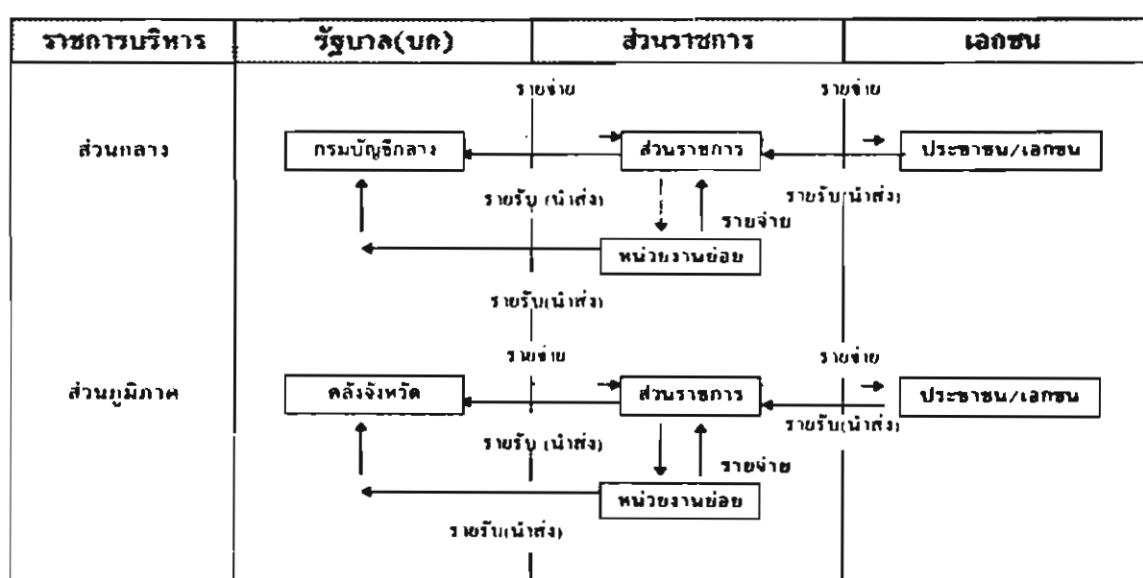
- **ส่วนราชการผู้เบิก** หมายถึง ส่วนราชการทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาค ที่เบิกเงินและประสานงานโดยตรงกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด หน่วยงานผู้เบิกมีหน้าที่ตั้งงบประมาณ ขออนุมัติเงินประจำงวด รับ นำส่ง เบิกจ่ายเงินของส่วนราชการครบวงจร
- **หน่วยงานย่อย** หมายถึง หน่วยงานที่ไม่ได้เป็นผู้เบิกเงินตรงกับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด 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 | <ul style="list-style-type: none"> <li>- ระเบียบการหักจ่ายขาดและการถอนคืนเงินรายรับ</li> <li>- ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง (ปรับระบบการเบิกจ่ายตามแผนการเงิน)</li> </ul> | ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ |

### ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี

| ระบบและหลักการบัญชี | ลงบันทึกที่ส่วนกลาง (Centralized)                                                                     | กระจายอำนาจการบันทึกบัญชี แยกส่วนกลาง - ภูมิภาค |
|---------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|
| รายงานการเงิน       | <ul style="list-style-type: none"> <li>- งบดุล</li> <li>- งบแสดงการเคลื่อนไหวของทุนแผ่นดิน</li> </ul> | 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 ให้หัวหน้าส่วนราชการแต่งตั้งขึ้นเป็นผู้ถือฤๅญแจอย่างน้อย 2-3 คน
  - ◆ การเก็บรักษาเงิน ให้มีการตรวจนับเงินและรายงานเงินคงเหลือประจำวัน และรายงานให้หัวหน้ากองคลังหรือหัวหน้าส่วนราชการส่วนภูมิภาคทราบเป็นประจำทุกวัน
- **หมวดที่ 4 ข้อกำหนดในการนำเงินส่งคลัง** ประกอบด้วยเรื่องต่าง ๆ ดังนี้
  - ◆ กำหนดเวลานำส่งเงิน กำหนดเวลาในการนำส่งเงิน ที่เป็นเช็ค เงินนอกงบประมาณ เงินเบิกเกินส่งคืน หรือเงินรายได้แผ่นดิน
  - ◆ การนำส่งเงิน กำหนดวิธีการนำส่งเงินให้กับกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด<sup>1</sup>
- **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 ให้เบิกได้ตามที่กฎหมายหรือระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนด<sup>2</sup> วิธีการเบิกเงินให้วางฎีกาพร้อมกับสมุดคู่มือวางฎีกาไปยังกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด โดยมีรายละเอียดประกอบการเบิกจ่ายเงินตามที่กระทรวงการคลังกำหนดตามลักษณะและประเภทรายจ่าย
- ◆ การเบิกเงินของส่วนราชการที่มีสำนักงานในต่างประเทศ รายจ่ายในงวดแรกของปี ให้ปฏิบัติตามระเบียบเงินทุนสำรองค่าใช้จ่ายในต่างประเทศ สำหรับในงวดต่อๆ ไปของปี ให้วางฎีกาเบิกเงินประจำงวดและนำไปซื้อเงินตราต่างประเทศส่งให้สำนักงานในต่างประเทศทั้งจำนวน หรือเป็นงวดตามที่เห็นสมควร เงินงบประมาณที่ใช้ไม่หมด ณ สิ้นปี ให้นำส่งคืนเจ้าของงบประมาณเพื่อดำเนินการขายเงินตราต่างประเทศก่อนแล้วจึงนำส่งกระทรวงการคลังต่อไป
- หมวดที่ 4 การตรวจและอนุมัติฎีกา ประกอบด้วยเรื่องต่างๆ ที่สำคัญ ดังนี้
  - ◆ การตรวจฎีกา สารสำคัญที่ต้องตรวจ คือ มีเงินประจำงวดเพียงพอ มีหนี้ผูกพันที่จำเป็นต้องจ่ายจริง และมีลายมือชื่อผู้เบิกถูกต้องตามตัวอย่าง<sup>3</sup>
  - ◆ 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 การกักเงินไว้เบิกเหลื่อมปี** การกักเงินผู้กักเงินตั้งแต่ 50,000 บาท ขึ้นไปและเบิกจ่ายไม่ทันภายในสิ้นปีงบประมาณ ให้วางใบกักเงินไปยังกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัด เพื่ออนุมัติการกักเงินไว้เบิกเหลื่อมปีได้อีก 6 เดือน สำหรับกรณีไม่ได้กักเงินผู้กักเงินแต่มีความจำเป็นต้องใช้จ่ายเงินนั้นต่อไป ให้กระทรวงเจ้าสังกัดขอทำความเข้าใจตกลงกับกระทรวงการคลัง เมื่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง อนุมัติแล้วจึงจะวางใบกักเงินต่อไปได้
- **หมวดที่ 7 การนำเงินที่เบิกส่งคืนคลัง** เงินที่เบิกไป หากไม่ได้จ่าย หรือจ่ายไปแล้วแต่รับคืนในระหว่างปีงบประมาณหรือก่อนสิ้นระยะเวลาเบิกเงินที่กักไว้เบิกเหลื่อมปี ให้ นำส่งคืนคลังภายใน 15 วันทำการนับจากวันที่รับเงินจากคลังหรือนับจากวันที่ได้รับคืนจากเจ้าหน้าที่ในลักษณะของเงินเบิกเกินส่งคืน หากนำส่งเกินปีงบประมาณหรือเกินระยะการอนุมัติกักเงินไว้เบิกเหลื่อมปีแล้วให้นำส่งในลักษณะของเงินเหลือจ่ายปีเก่าส่งคืนเป็นรายได้แผ่นดิน และไม่สามารถเบิกมาจ่ายได้อีก
- **หมวดที่ 8 การส่งงบเดือน** ให้ส่วนราชการจัดทำงบเดือนแสดงรายการเงินที่ได้รับจากคลัง และรายการจ่ายพร้อมใบสำคัญคู่จ่าย หรือเอกสารหลักฐานการจ่ายเงิน ส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบภายในสิ้นเดือนถัดไป หากมีข้อทักท้วงจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน หัวหน้าส่วนราชการจะต้องชี้แจงคำทักท้วง หรือขอล้างคำทักท้วงต่อกระทรวงการคลัง ตามวิธีการและระยะเวลาที่กระทรวงการคลังกำหนด ผู้ที่ฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตาม หรือมีความผิดตามคำทักท้วงของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน จะมีโทษทางวินัยและทางแพ่งแล้วแต่กรณี