

กำหนดนโยบายซึ่งสำนักงานงบประมาณจัดทำขึ้น(กรมบัญชีกลางในฐานะผู้ดูแลโดยตรง ยังไม่มีข้อมูลในส่วนนี้)จะได้กล่าวถึงในบทที่ 7

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

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

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

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

และ สถิติการคลัง พ.ศ. 2538 หน้า 22-24

* ข้อมูลแตกต่างกันซึ่งมีสาระสำคัญที่มีผลต่อการนำไปใช้ผิดพลาดได้

ตารางที่ 6.5 เปรียบเทียบตัวเลขข้อมูลสารสนเทศของกรมบัญชีกลางที่เผยแพร่

ข้อมูลจากตารางที่ 6.5 แสดงให้เห็นว่า ตัวเลขข้อมูลสารสนเทศที่เผยแพร่ยังขาดมาตรฐานและมีความแตกต่างกันที่เป็นสาระสำคัญมาก สาเหตุที่สำคัญเนื่องจากมีหลายหน่วยจัดทำข้อมูลและไม่มีการตรวจสอบซึ่งนอกจากจะก่อให้เกิดความสับสนแล้ว ยังสิ้นเปลืองเวลา งบประมาณ และบุคลากรซึ่งต้องรวบรวมข้อมูลที่เหมือนกันหลาย ๆ ครั้งอีกด้วย

- ขาดการเผยแพร่หรือแลกเปลี่ยนข้อมูลสารสนเทศอย่างกว้างขวาง ข้อมูลข่าวสารที่กรมบัญชีกลางจัดทำอยู่ในปัจจุบันใช้จำกัดเฉพาะผู้เกี่ยวข้อง ส่วนใหญ่จะเก็บรักษาเป็นความลับ ยังไม่ได้มีการจัดชั้นความลับของระบบข้อมูลเผยแพร่อย่างเป็นระบบสรุปได้ว่าข้อมูลในภาครัฐส่วนใหญ่จะเป็นความลับ หากจะใช้ประโยชน์ต้องขออนุมัติเป็นครั้งคราว นโยบายนี้ เป็นอุปสรรคอย่างยิ่งต่อการศึกษา วิจัย และพัฒนาเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพของการจัดการระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐโดยรวมในระยะยาว

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

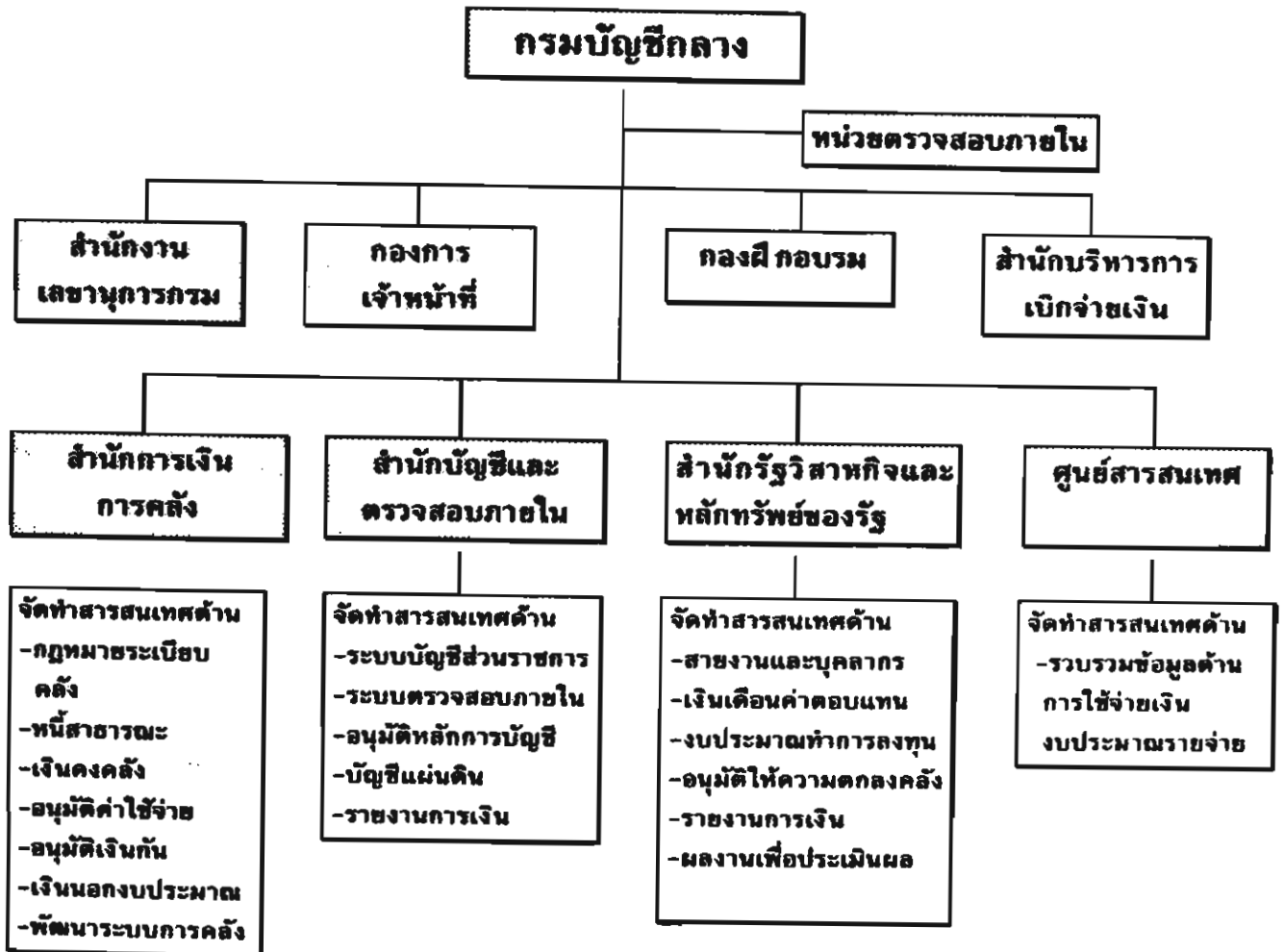
4. วิเคราะห์ปัญหา ปัญหาดังกล่าวข้างต้นมีสาเหตุที่สำคัญมาจาก

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

(ดูภาพที่ 6.1 ในหน้าถัดไป)

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

จะมีผลกระทบต่อการศึกษาเพื่อกำหนดนโยบายการบริหารและพัฒนาโครงสร้างระบบโดยรวมในระยะยาว



ที่มา: รวบรวมจากเอกสารที่เผยแพร่ซึ่งจัดทำโดยสำนักต่าง ๆ ภายในกรมบัญชีกลาง

ภาพที่ 6.1 งานสารสนเทศในกรมบัญชีกลาง

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

- **ขาดงบประมาณและเครื่องมือที่ทันสมัย** ระบบสารสนเทศจำเป็นต้องอาศัยเทคโนโลยีที่ทันสมัยเนื่องจากมีข้อมูลมาก หากไม่มีการลงทุนด้านเทคโนโลยีเพียงพอจะทำให้การทำงานของระบบสารสนเทศล่าช้าและขาดประสิทธิภาพ

5. **ข้อเสนอแนะ** ระบบสารสนเทศในอนาคตจะมีบทบาทต่อกรมบัญชีกลางในการวิเคราะห์และประเมินผลการใช้จ่ายเงินภาครัฐด้านต่าง ๆ เป็นอย่างยิ่งจึงควรที่จะได้พัฒนาระบบสารสนเทศของกรมบัญชีกลาง ดังนี้

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

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

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

ตามความต้องการของฝ่ายบริหารและผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยเจ้าหน้าที่ของศูนย์สารสนเทศ จะทำหน้าที่ตรวจสอบ วิเคราะห์ และติดตามข้อมูลก่อนการลงบันทึก รวมถึงพัฒนาระบบฐานข้อมูลใหม่ ๆ แทนการบันทึกข้อมูล

เชิงอรรถท้ายบท

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

บทที่ 7

ปัญหาและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับกองทุนนอกงบประมาณ

กองทุนนอกงบประมาณ

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

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

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

* ได้แก่ เงินบำรุงโรงเรียน โรงพยาบาล วิทยาลัย มหาวิทยาลัย สถานีวิจัยกระจายเสียง และกองทุนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายพิเศษ

ตารางที่ 7.1 กองทุนนอกงบประมาณประเภทต่าง ๆ

3. ตารางที่ 7.1 เป็นข้อมูลที่สำนักงบประมาณรวบรวมจากส่วนราชการต่าง ๆ มาจัดทำเป็นรายงานการคลังประจำปี มีข้อสังเกตว่า รายงานการคลังเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณที่สำนักงบประมาณจัดทำขึ้น มุ่งแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน รวมถึงการวิเคราะห์อัตราส่วน

ทางการเงินของกองทุนนอกงบประมาณเพื่อประโยชน์ในการบริหารและติดตามผล ในขณะที่กรมบัญชีกลางมีเพียงระบบสารสนเทศข้อมูลเงินนอกงบประมาณด้านการรับจ่ายเงินนอกงบประมาณที่น่าฝากกระทรวงการคลังเผยแพร่ในรายงานการคลังของกรมบัญชีกลาง ซึ่งใช้ในการควบคุมการเบิกจ่ายเงิน แต่ไม่เพียงพอในการตรวจสอบติดตามผล ในฐานะผู้กำกับดูแลกองทุนนอกงบประมาณของรัฐ

4. **ภารกิจหลักของกรมบัญชีกลางในฐานะผู้กำกับดูแล** ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับกองทุนนอกงบประมาณ มีดังนี้

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

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

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

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

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

ปัญหา

1. การบริหารและควบคุมกองทุนนอกงบประมาณที่กรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลอยู่ในปัจจุบันมีปัญหาในทางปฏิบัติ ซึ่งจะได้กล่าวโดยละเอียดในหัวข้อต่อไปภายใต้หัวข้อของปัญหาดังนี้

- ระบบบริหารกองทุนต่าง ๆ ขาดมาตรฐานและไม่เป็นไปในแนวเดียวกัน
- ไม่มีการติดตามรายงานการเงินและประเมินผลอย่างจริงจัง
- อัตรากำลังไม่เพียงพอกับปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น

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

นโยบายการบริหารและควบคุมจะเข้มงวดมากหรือน้อย จำเป็นจะต้องมีหลักการพิจารณาในเชิงโครงสร้าง และวิสัยทัศน์ในการมองกำหนดของระบบบริหารเงินนอกงบประมาณ เพื่อให้มีมาตรฐานการปฏิบัติงานที่ดีและเหมาะสม

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

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

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

ตารางที่ 7.2 รายละเอียดการส่งรายงานการเงินของเงินทุนหมุนเวียน

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

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

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

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

วิเคราะห์ปัญหา

1. เมื่อพิจารณาถึงปัญหาดังกล่าวข้างต้น สาเหตุของปัญหาน่าจะมาจากเรื่องต่าง ๆ ซึ่งจะได้กล่าวถึงในข้อต่อไป ภายใต้หัวข้อ ดังนี้

- ฝ่ายบริหารยังไม่ให้ความสำคัญต่องานกำกับดูแล
- ขาดการติดตามผลด้านระบบบัญชีอย่างต่อเนื่อง
- ขาดระบบสารสนเทศเพื่อการบริหาร
- ขาดวิสัยทัศน์และการวางแผนการบริหารเงินนอกงบประมาณที่ชัดเจน
- โครงสร้างอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ในสายบริหารเงินนอกงบประมาณยังไม่เหมาะสม

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

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

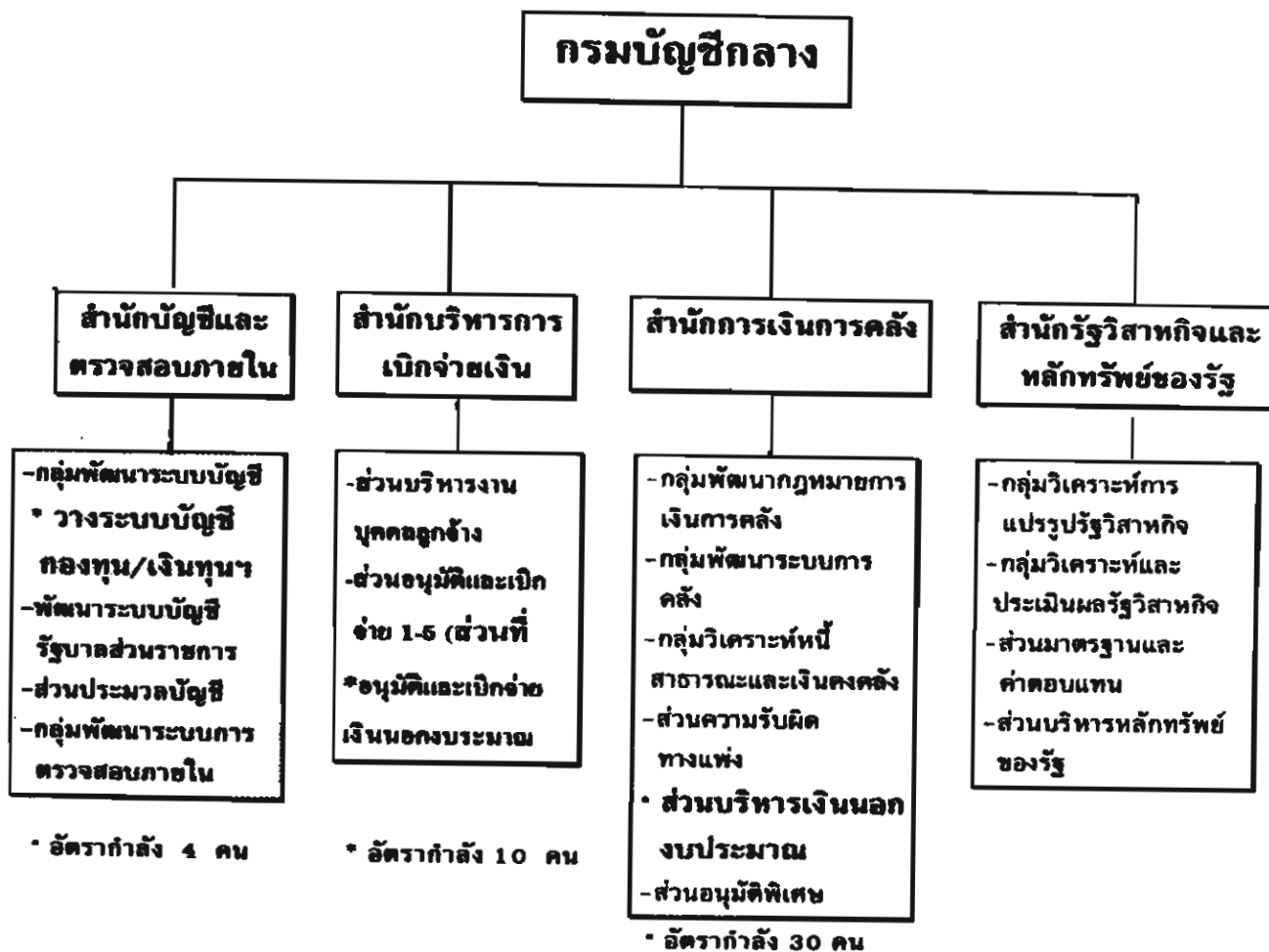
4. ขาดระบบสารสนเทศเพื่อการบริหาร การติดตามผลที่มีประสิทธิภาพจำเป็นต้องอาศัยข้อมูลสารสนเทศของเงินทุนด้านต่าง ๆ มาทำการศึกษา วิเคราะห์ ตลอดจนกำหนดทิศทางหรือนโยบายเกี่ยวกับเงินทุนที่เหมาะสมในอนาคต เช่น ควรยุบเงินทุนที่หมดความจำเป็น ควรรวมทุนที่เหมือนกันไว้ด้วยกัน เพื่อลดภาระในการบริหารและควบคุมทางการเงินและบัญชี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

เป็นต้น ข้อมูลสถิติการคลังด้านเงินนอกงบประมาณที่กรมบัญชีกลางเผยแพร่ในปัจจุบัน เป็นเพียงข้อมูล que แสดงถึงผลการรับจ่ายเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทที่น่าฝากกับกระทรวงการคลังยังไม่มีการจัดทำสารสนเทศด้านงบการเงิน และวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงินของเงินทุนและเงินกองทุนทุกประเภท ซึ่งเป็นข้อมูลที่สำคัญในการกำหนดนโยบายและติดตามประเมินผลในระยะยาว

5. **ขาดวิสัยทัศน์และการวางแผนการบริหารเงินนอกงบประมาณที่ชัดเจน** เงินนอกงบประมาณในปัจจุบันมีการพัฒนาไปมาก รูปแบบเงินนอกงบประมาณมีหลากหลาย ระบบบริหารในปัจจุบันจึงมีอยู่หลายรูปแบบตามไปด้วย การกำหนดนโยบาย และวิสัยทัศน์การบริหารเงินนอกงบประมาณที่มีประสิทธิภาพ มีความทันสมัย ควบคุมได้ และมีข้อมูลเพื่อการวิเคราะห์ วางแผนตัดสินใจ ตลอดจนท่าภาพรวมรายงานการเงินของประเทศที่สมบูรณ์ จึงเป็นเรื่องที่ต้องมีการศึกษาวิจัยในเชิงวางรากฐานโครงสร้างการบริหารงานทั้งในปัจจุบันและอนาคต เพื่อให้ผู้ที่ปฏิบัติงานอยู่ในปัจจุบันสามารถจะปรับปรุงหรือพัฒนาไปอย่างถูกต้องทิศทาง ขณะนี้ยังไม่มีการศึกษาเพื่อวางวิสัยทัศน์ในการบริหารเงินนอกงบประมาณให้ชัดเจน เพื่อเป็นแนวทางให้การพัฒนากฎหมายระบบบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณแต่ละประเภทสามารถจะทำได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อไปได้ ยกตัวอย่างเช่น ทิศทางการบริหารในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

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

6. **โครงสร้างสาขางานและอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ในสาขบริหารเงินนอกงบประมาณยังไม่เหมาะสม** กรมบัญชีกลางมีหน่วยงานหลักทำหน้าที่บริหารเงินนอกงบประมาณ คือ ส่วนบริหารเงินนอกงบประมาณ ในสำนักการเงินการคลัง ส่วนสาขางานอื่นทำหน้าที่ส่งเสริมสนับสนุนตามภาพที่ 7.1 ดังนี้



หมายเหตุ : ยังมีสาขางานระดับกอง คือ สำนักงานเลขานุการกรม กองการเจ้าหน้าที่ กองฝึกอบรม ศูนย์สารสนเทศ และสำนักงานคลังเขต คลังจังหวัดและคลังอำเภอซึ่งไม่ได้แสดงไว้ในที่นี้

* เป็นอัตรากำลังข้าราชการที่ปฏิบัติงานจริง (ไม่รวมลูกจ้าง)

ภาพที่ 7.1 โครงสร้างสายการบริหารการเงินการบัญชีในกรมบัญชีกลาง

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

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

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

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

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

ข้อเสนอแนะ

1. เงินนอกงบประมาณ นับวันจะมีบทบาทและมีความสำคัญมากขึ้น จำเป็นที่จะต้องวางแผนพัฒนาเพื่อรองรับการขยายตัวของงานด้านนี้ในอนาคต จึงเห็นควรปรับปรุงแก้ไขซึ่งจะได้กล่าวถึงโดยละเอียดต่อไปภายใต้หัวข้อ ดังนี้

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

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

3. พัฒนามาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานระบบบัญชีเงินนอกงบประมาณ เงินนอกงบประมาณที่มีกิจกรรมการบริหารรายได้รายจ่ายในตัวเอง ระเบียบบริหารเงินนอกงบประมาณ

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

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

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

ระเบียบ การยกเว้น หรือให้ความตกลงคลังในเรื่องการเบิกจ่ายเงิน จะมีผลกระทบต่อการปรับปรุงระบบบัญชีและรายงานการเงินเสมอ

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

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

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

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

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

เชิงอรรถท้ายบท

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

บทที่ 8

ปัญหาและข้อเสนอแนะด้านโครงสร้างการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

แนวความคิด

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

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

- การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับเงินในงบประมาณ
- การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณ
- การปรับโครงสร้างสายงานการบริหารงานตรวจสอบภายใน

การปรับโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีเกี่ยวกับเงินในงบประมาณ

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

- หลักการของโครงสร้างเดิม
- ปัญหาและข้อจำกัดของโครงสร้างเดิม
- ตัวอย่างโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีและรายงานการเงิน
- ข้อเสนอแนะ

2. หลักการของโครงสร้างเดิม หลักการบริหารและควบคุมการเงินการบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเงินในงบประมาณเป็น ดังนี้

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

- ◆ ระบบบัญชีรัฐบาล เป็นระบบการลงบันทึกบัญชีเพื่อท่างบการเงินของแผ่นดิน(งบดุลและงบแสดงการเคลื่อนไหวของทุนแผ่นดิน) เสนอรัฐสภา และรัฐบาลรับทราบ รายงานการเงินชุดนี้ เป็นรายงานการเงินที่เป็นทางการและถือปฏิบัติตามหลักการบัญชีรัฐบาลโดยทั่วไป

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

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

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

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

- ระบบบัญชี ระบบบัญชีรัฐบาลไทยและระบบบัญชีส่วนราชการยังขาดความสมบูรณ์ในเชิงของหลักการบัญชีและการใช้ข้อมูลเพื่อการบริหาร ดังนี้

◆ ระบบบัญชีรัฐบาลไทย ปัจจุบันรายงานฐานะการเงินของรัฐบาลยังขาดข้อมูลที่สมบูรณ์ ดังนี้

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

◆ ระบบบัญชีส่วนราชการส่วนกลาง-ภูมิภาค และระบบบัญชีหน่วยงานย่อย มีปัญหา ดังนี้

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

รวบรวมที่ส่วนกลาง มีเป็นจำนวนมาก ในทางปฏิบัติ สดง.แยกตรวจสอบบัญชีส่วนกลาง ส่วนภูมิภาคเป็นคนละคณะ รายงานรวมจึงขาดความสำคัญ

- ◇ หน่วยงานย่อยส่วนใหญ่ไม่มีเจ้าหน้าที่การเงินบัญชีทำหน้าที่ลงบันทึกบัญชี ผู้ดูแลจึงไม่ใช่เจ้าหน้าที่การเงินและบัญชี อีกทั้งในระยะหลังระบบการบริหารงานของส่วนราชการกระจายอำนาจการเงินบางส่วนลงสู่หน่วยงานย่อยมากขึ้นเกิดหน่วยงานย่อยตามความหมายของกระทรวงการคลังขึ้นเป็นจำนวนมาก โดยที่ไม่มีแนวคิดที่จะยกระดับหน่วยงานย่อยเป็นหน่วยงาน ผู้เบิกอย่างจริงจังจึงเป็นภาระมากขึ้น

4. ตัวอย่างโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีและรายงานการเงิน ตามตาราง 8.1

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

ตารางที่ 8.1 เปรียบเทียบโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีของสหรัฐอเมริกา

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

5. รายละเอียดตามตารางที่ 8.1 มีข้อสังเกตในเชิงของหลักการระบบบริหารการเงินการบัญชีและแนวคิดในการจัดทำรายงานการเงินของประเทศสหรัฐอเมริกา ดังนี้

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

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

รัฐบาลไทย มีระบบการบัญชีและการจัดทำรายงานการเงินของประเทศ คล้ายคลึงกับระบบของรัฐบาลท้องถิ่นสหรัฐอเมริกา เพียงแต่ยังไม่มีข้อมูลครบถ้วนสมบูรณ์ (ยังไม่มีข้อมูลด้านทรัพย์สินประจำ และกองทุนนอกงบประมาณต่าง ๆ รวมไว้ในงบการเงินของแผ่นดิน)

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

การรายงาน ให้กระทรวงการคลังและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องพิจารณาสั่งการหรือประกาศใช้ เพื่อให้ส่วนราชการต่าง ๆ จัดทำบัญชีและรายงานการเงินเป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด ทั้งนี้ การกำหนดมาตรฐานการบัญชี มักจะเชื่อมโยงกับมาตรฐานการบัญชีในภาคธุรกิจและกิจการที่ไม่แสวงหากำไร

มาตรฐานการบัญชีของรัฐบาลไทย กำหนดโดยกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง หน่วยงานในกรมบัญชีกลางที่ทำหน้าที่รับผิดชอบดูแลเรื่องนี้โดยตรง คือ สำนักบัญชีและตรวจสอบภายใน ดังนั้น หากหน่วยงานนี้ไม่ได้รับการพัฒนาทางด้านวิชาการและประสบการณ์ที่ดีเพียงพอ มาตรฐานการบัญชีภาครัฐจะขาดประสิทธิภาพ ขาดวิสัยทัศน์ และขาดการพัฒนา

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

รัฐบาลไทย ยังไม่ได้กระจายอำนาจการตรวจสอบสั่งจ่ายเงินให้ส่วนราชการ แต่ก็ได้ผ่อนคลายนกฏระเบียบ ให้ส่วนราชการเบิกจ่ายโดยไม่ต้องแนบเอกสารประกอบการเบิกจ่ายเงิน การสั่งจ่ายเงินจะสั่งจ่ายตามรายการขอเบิกแต่ละรายการ

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

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

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

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

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

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

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

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

(ดูภาพที่ 8.1 ตารางที่ 8.2 และ 8.3 ในหน้าถัดไป)



Peat Marwick LLP



WATSON RICE

Frye Williams & Co., PC

Report of Independent Auditors

The People of The City of New York

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

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

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

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

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

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

October 27, 1995

New York, New York

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

THE CITY OF NEW YORK
COMBINED BALANCE SHEET ALL FUND TYPES, ACCOUNT GROUPS AND DISCRETELY PRESENTED COMPONENT UNITS

June 30, 1995

(in thousands)

	Governmental Fund Types			Discretely Presented Fund Type	General Chicago		Total (Manufacturing Only)	Discretely Presented Component Units	Total (Manufacturing Only)
	General	Capital Projects	Debt Service	Trust and Agency	General Fixed Assets	General Long- term Obligations	Primary Government		Reporting Entity
ASSETS									
Cash and cash equivalents.....	\$ 748,288	\$ 84	\$ 54,002	\$ 329,276	\$ -	\$ -	\$ 1,131,568	\$ 261,331	\$ 1,392,899
Investments, including accrued interest.....	1,334,681	241,066	1,318,867	86,120,127	-	-	89,128,711	1,038,776	70,184,886
Accounts receivable:									
Real estate taxes.....	77,800	-	-	-	-	-	77,800	-	77,800
Federal, State and other aid.....	3,787,400	301,783	-	-	-	-	4,089,182	-	4,089,182
Public service, rail.....	-	-	-	-	-	-	-	641,117	641,117
Other, incl.....	685,397	-	-	1,179,226	-	-	2,064,622	626,616	2,751,237
Mortgage loans and interest receivable, net.....	-	-	188,881	-	-	-	188,881	2,072,328	2,240,209
Due from other funds and Discretely Presented Component Units.....	1,548,380	1,118,847	71,892	886,866	-	-	3,703,487	2,767	3,706,254
Property, plant and equipment.....	-	-	-	-	18,808,766	-	18,808,766	22,102,260	38,909,026
Accumulated depreciation and amortization.....	-	-	-	-	(4,826,886)	-	(4,826,886)	(7,826,099)	(12,360,985)
Restricted cash and investments.....	-	-	-	-	-	-	-	1,133,766	1,133,766
Other assets.....	33,244	217,081	686	58,902	-	-	304,922	244,919	549,841
Amounts available in Debt Service Funds.....	-	-	-	-	-	1,388,716	1,388,716	-	1,388,716
Amounts to be provided for general long-term obligations.....	-	-	-	-	-	36,822,610	36,822,610	-	36,822,610
Total assets.....	\$ 8,426,080	\$ 1,876,860	\$ 1,604,317	\$ 88,661,187	\$ 11,980,889	\$ 37,198,326	\$ 129,468,368	\$ 20,626,869	\$ 150,195,237
LIABILITIES									
Accounts payable and accrued liabilities.....	\$ 86,246,827	\$ 1,201,706	\$ 52,893	\$ 5,915,276	\$ -	\$ -	\$ 12,417,191	\$ 1,613,124	\$ 12,930,315
Bonds and notes payable.....	-	-	-	-	28,883,649	-	28,883,649	10,343,907	29,107,556
Capital lease obligations.....	-	-	-	-	-	-	-	988,246	988,246
Accrued real estate tax refunds.....	4,824	-	-	-	-	314,380	319,204	-	319,204
Accrued tax refunds - other.....	40,936	-	-	-	-	-	40,936	-	40,936
Accrued judgments and claims.....	118,888	122,388	-	-	-	2,824,028	2,763,264	-	2,763,264
Accrued vacation and sick leave.....	-	-	-	-	-	1,461,538	1,461,538	339,092	1,790,630
Deferred wages.....	-	-	-	-	-	46,896	46,896	-	46,896
Accrued pension liability.....	-	-	-	-	-	2,671,461	2,671,461	109,982	2,681,443
Landfill closure and post-closure care costs.....	-	-	-	-	-	489,688	489,688	-	489,688
Accrued interest payable.....	-	-	-	-	-	-	-	664,079	664,079
Deferred revenues.....	1,486,683	206,638	-	-	-	-	1,693,321	181,139	1,874,460
Due to other funds and Discretely Presented Component Units.....	862,669	1,331,167	28,066	986,656	-	-	3,208,440	417,774	3,706,214
Estimated disallowances of Federal, State and other aid.....	208,428	-	-	-	-	-	208,428	-	208,428
Other.....	-	-	-	842,888	-	-	842,888	72,868	715,231
Total liabilities.....	\$ 90,658,661	\$ 2,861,118	\$ 80,959	\$ 7,725,820	\$ -	\$ 37,198,326	\$ 69,729,973	\$ 12,371,722	\$ 82,101,695
EQUITY AND OTHER CREDITS									
Investment in general fixed assets.....	-	-	-	-	11,680,889	-	11,680,889	-	11,680,889
Contributed capital.....	-	-	-	-	-	-	-	6,398,213	6,398,213
Retained earnings:									
Reserved for capital improvement.....	-	-	-	-	-	-	-	118,478	118,478
Reserved for loans.....	-	-	-	-	-	-	-	68,827	68,827
Reserved for donor restrictions.....	-	-	-	-	-	-	-	10,330	10,330
Reserved for debt retirement.....	-	-	-	-	-	-	-	304,227	304,227
Unreserved.....	-	-	-	-	-	-	-	(1,631,648)	(1,631,648)
Fund balance / Plan net assets:									
Reserved for debt service.....	-	-	1,388,716	-	-	-	1,388,716	-	1,388,716
Reserved for non-current mortgage loans.....	-	-	188,881	-	-	-	188,881	-	188,881
Reserved for supplemental benefit payments.....	-	-	-	1,879,874	-	-	1,879,874	-	1,879,874
Reserved for pension benefits.....	-	-	-	69,246,893	-	-	69,246,893	-	69,246,893
Unreserved, undesignated.....	288,428	(888,888)	-	-	-	-	(599,128)	-	(599,128)
Total equity (deficit) and other credits.....	\$ 8,426,080	\$ 1,876,860	\$ 1,604,317	\$ 88,661,187	\$ 11,980,889	\$ 37,198,326	\$ 129,468,368	\$ 20,626,869	\$ 150,195,237
Commitments and contingencies.....	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total liabilities, equity and other credits.....	\$ 8,426,080	\$ 1,876,860	\$ 1,604,317	\$ 88,661,187	\$ 11,980,889	\$ 37,198,326	\$ 129,468,368	\$ 20,626,869	\$ 150,195,237

See accompanying notes to financial statements.

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

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

THE CITY OF NEW YORK

COMBINED STATEMENT OF REVENUES, EXPENDITURES AND CHANGES IN FUND BALANCES

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

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

See accompanying notes to financial statements.

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

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

All Governmental Fund Types.

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

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

(ดูภาพที่ 8.2 ตารางที่ 8.4 และ 8.5 ในหน้าถัดไป)

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



STATEMENT OF THE SECRETARY OF THE TREASURY

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

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

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

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

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

Robert E. Rubin

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

(In billions of dollars)

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

The accompany notes are an integral part of this statement

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

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

consolidated financial statements

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

(In billions of dollars)

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

The accompanying are an integral part of this statement

* Amounts are restated due to Defense audit adjustments.

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

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

- จัดให้มีระบบข้อมูลทางการเงินเพื่อการจัดทำรายงาน คำนวณหาต้นทุน และติดตามประเมินผล
- จัดให้มีระบบการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพ
- พัฒนาผู้บริหารและสายงานการเงินการบัญชีให้มีความรู้ความสามารถในการจัดทำรายงานการเงินของหน่วยงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี เสนอกระทรวงการคลังให้ทันภายในกำหนดเวลา ตลอดจนจัดทำและให้บริการข้อมูลทางการเงินการบัญชีที่มีคุณภาพเพื่อประโยชน์ในการวัดประสิทธิภาพการบริหาร

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

9. เมื่อวิเคราะห์ถึงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีและรายงานการเงินของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นของสหรัฐอเมริกาแล้ว สรุปได้ว่า

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

- นโยบายการบริหารสำหรับรัฐบาลท้องถิ่น

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

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

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

ปัจจุบัน ระบบการเบิกจ่ายเงินจำเป็นต้องกระจายอำนาจให้ส่วนราชการดูแลด้วยบทบาทของกรมบัญชีกลางจึงเน้นกำหนดมาตรฐานระบบและกำกับดูแล ทางเลือกนี้ จะทำได้เมื่อเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีของส่วนราชการเข้มแข็งและมีประสิทธิภาพ

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

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

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

- ◆ ปรับปรุงระบบการรับเงินรายได้ทุกประเภทให้นำส่งเข้าบัญชีเงินคงคลังโดยตรง โดยไม่ผ่านส่วนราชการ และส่งสำเนาการเสียภาษี หรือค่าธรรมเนียมแก่ส่วนราชการเจ้าของรายได้เพื่อวิเคราะห์และติดตามผล สำหรับ

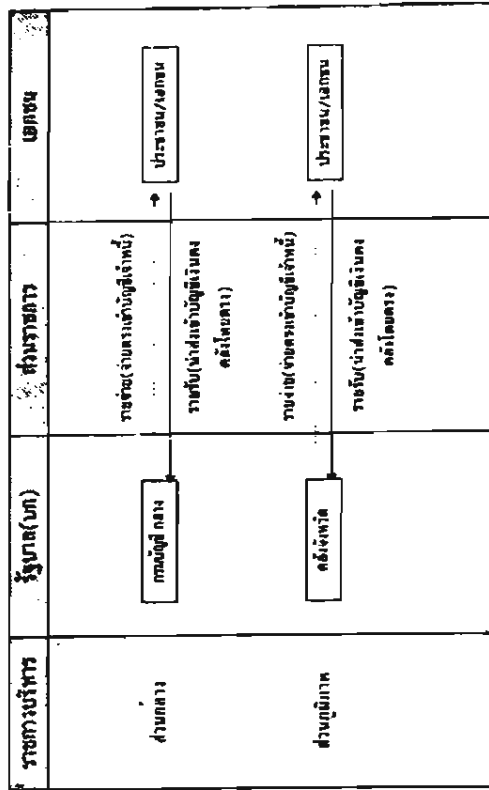
รายรับเล็ก ๆ น้อย ๆ ให้ส่วนราชการรับและนำส่งคลังโดยเร็วทั้งนี้ให้ปรับปรุงระบบการถอนคืนรายได้ให้รวดเร็วด้วย

- ◆ **ปรับปรุงระบบรับจ่ายของหน่วยงานย่อยให้สอดคล้องกัน** หน่วยงานย่อยเป็นหน่วยงานที่รับเงินและจ่ายเงินผ่านส่วนราชการย่อยลงไปอีก หากปรับระบบการรับเงินและจ่ายเงินตรงของหน่วยงานผู้เบิก จึงเป็นต้องปรับระบบการรับเงินและจ่ายเงินของหน่วยงานย่อยให้สอดคล้องกันด้วย

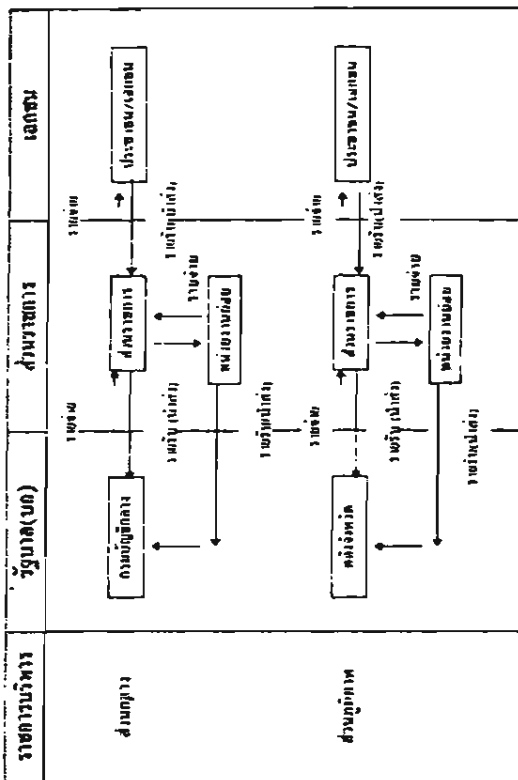
- **ยกเลิกระบบบัญชีส่วนราชการทั้งระบบ** ระบบบัญชีส่วนราชการเป็นระบบที่กำหนดขึ้นเพื่อลงบันทึกการรับจ่ายเงินที่ผ่านมือส่วนราชการ เมื่อปรับปรุงระบบเบิกจ่ายเป็นการรับตรง จ่ายตรงโดยไม่ผ่านส่วนราชการแล้ว จะไม่มีเงินสดผ่านมือกองคลังของส่วนราชการ การลงบัญชีส่วนราชการที่ส่วนราชการต่างๆ ถือปฏิบัติอยู่ในขณะนี้ก็หมดความจำเป็น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

12. ข้อเสนอแนะดังกล่าวข้างต้น จะมีผลให้โครงสร้างระบบบริหารการเงินและบัญชีในภาครัฐบาลเปลี่ยนแปลงไป เพราะได้ลดขั้นตอนการบริหารการเงินการบัญชีในภาคส่วนราชการที่ซ้ำซ้อนเกือบทั้งหมดตามภาพที่ 8.3 ดังนี้

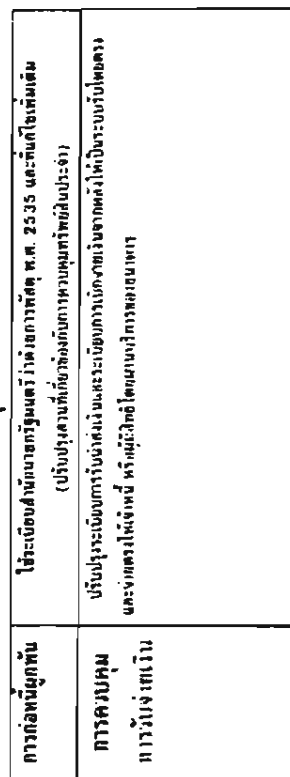
ส่วนที่ 1 โครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน



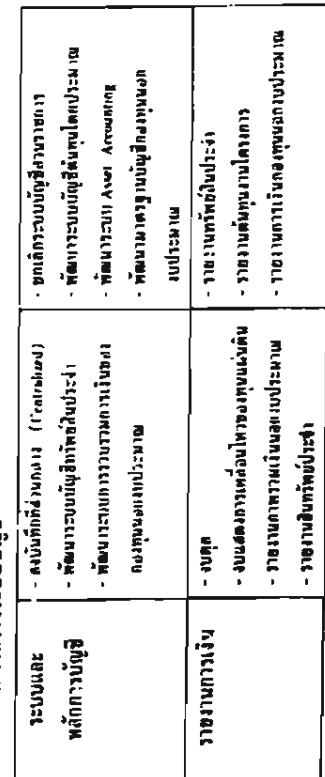
ส่วนที่ 1 โครงสร้างระบบการประสานงานระหว่างหน่วยงาน



ส่วนที่ 2 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน

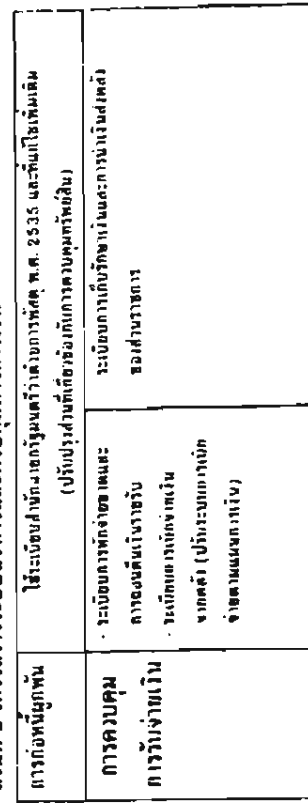


ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี

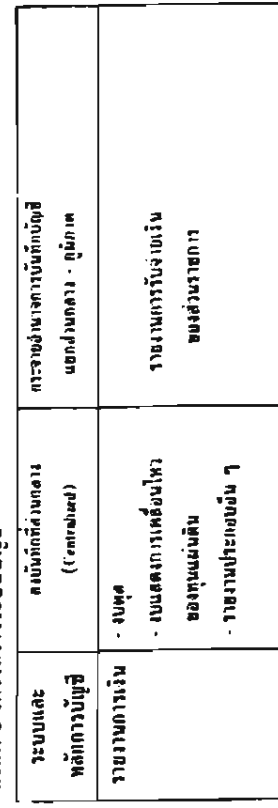


ระบบที่เสนอแนะ (ร่าง)

ส่วนที่ 2 โครงสร้างระบบบริหารและควบคุมทางการเงิน



ส่วนที่ 3 โครงสร้างระบบบัญชี



ระบบที่ปรับปรุง (ปรับปรุง)

ภาพที่ 8.3 โครงสร้างระบบการควบคุมด้านการเงินและบัญชีในภาครัฐบาล(ตามข้อเสนอแนะ)

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

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

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

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

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

15. เปรียบเทียบวิธีการปรับปรุงโครงสร้างระหว่างทางเลือกที่ 1 และ 2 กับระบบปัจจุบันได้ตามภาพที่ 8.4

(ดูภาพที่ 8.4 ในหน้าถัดไป)

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

การปรับโครงสร้างระบบการบริหารและควบคุมเงินนอกงบประมาณ

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

- การวางแผนปฏิบัติประจำปี
- การจัดทำงบประมาณ
- การบริหารและควบคุม
- การตรวจสอบและประเมินผล
- การรายงาน

ภารกิจดังกล่าวข้างต้นอยู่ภายใต้การบริหารและควบคุมของกระทรวงการคลังเป็นส่วนใหญ่ ดังนั้น ระบบบริหารเงินนอกงบประมาณจะมีประสิทธิภาพ และทันสมัย มากน้อยเพียงใดจึงขึ้นอยู่กับนโยบายการบริหารของกระทรวงการคลัง

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

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

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

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

3. **ข้อเสนอแนะ** ปัจจุบันเงินนอกงบประมาณในภาครัฐในปัจจุบันมีบทบาทมากขึ้น กระทรวงการคลังจึงจำเป็นต้องเปลี่ยนบทบาทในการบริหารและควบคุมที่เน้นควบคุมด้านปฏิบัติการ เป็นการวางรากฐานระบบบริหารเงินนอกงบประมาณทั้งระบบ ดังนี้

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

4. ข้อเสนอแนะในการพัฒนาโครงสร้างวงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณทั้งวงจรสามารถจะแสดงได้ตามตารางที่ 8.6 ดังนี้

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

หมายเหตุ: โครงสร้างวงจรการบริหารการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ ที่เสนอแนะเป็นแนวคิดที่สามารถประยุกต์ใช้ในการ พัฒนา การบริหารเงินนอกงบประมาณทั้งที่อยู่ในความควบคุมดูแลของกระทรวงการคลัง ทั้งหมด บางส่วน และไม่ควบคุมดูแล เพื่อให้การบริหารเงินนอกงบประมาณโดยรวมมีมาตรฐานและวัดผลในเชิงเปรียบเทียบได้ในอนาคต

ตารางที่ 8.6 สรุปข้อเสนอแนะโครงสร้างวงจรการบริหารเงินนอกงบประมาณ

การปรับโครงสร้างสายงานการบริหารงานตรวจสอบภายใน

1. ได้กล่าวถึงปัญหาและข้อเสนอแนะงานตรวจสอบภายในในความรับผิดชอบดูแลของกรมบัญชีกลางซึ่งต้องการการปรับปรุงแก้ไขโดยเร็วในด้านต่าง ๆ ไว้ในบทที่ 5 แล้ว ดังนี้

- ความยากของงาน
- บุคลากรขาดความรู้ทางวิชาการและประสบการณ์
- ขาดการส่งเสริมและสนับสนุนจากฝ่ายบริหารอย่างจริงจัง

ปัญหาดังกล่าวข้างต้นจำเป็นที่จะต้องปรับปรุงแก้ไขโดยเร็ว ผลสำเร็จของงานจะดีหรือไม่ ขึ้นอยู่กับการกรมบัญชีกลาง โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้บริหารต้องให้ความสำคัญและผลักดันให้มีการพัฒนางานอย่างจริงจัง เพราะขณะนี้งานตรวจสอบภายในของส่วนราชการเป็นงานที่มีปัญหาและขาดประสิทธิภาพมากที่สุดงานหนึ่งภายใต้ความรับผิดชอบของกรมบัญชีกลาง

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

- ทางเลือกที่ 1 ยกระดับสายงานตรวจสอบภายในขึ้นเป็นสำนักหนึ่งภายในกรมบัญชีกลางและพัฒนางานวิชาการอย่างจริงจัง
- ทางเลือกที่ 2 โอนสายงานตรวจสอบภายในไปเป็นสำนักหนึ่งสังกัดสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและพัฒนางานวิชาการอย่างจริงจัง

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

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

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

6. ทางเลือกที่ 2 โอนสายงานตรวจสอบภายในเป็นสำนักหนึ่งสังกัดสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ข้อจำกัดของทางเลือกที่ 1 อาจจะแก้ไขได้โดยโอนสายงานตรวจสอบภายในไปสังกัดสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งมีความเหมาะสมและมีความเป็นไปได้ด้วยเหตุผลสนับสนุน ดังนี้

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

จากเป็นงานหลักของ สดง. ผู้บริหารจึงให้ความสำคัญ และนำเสนอคณะรัฐมนตรีให้พัฒนางานด้านการตรวจสอบภายในตลอดมา

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

หากวิเคราะห์ถึงภารกิจของงานตรวจสอบภายในที่กรมบัญชีกลางดูแลอยู่ในปัจจุบัน ลักษณะงานมุ่งส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการ ไม่เกี่ยวกับการปฏิบัติ หรือเข้าร่วมมีบทบาทในการบริหารงานหรือตรวจสอบ ส่วนราชการทั้งทางตรงและทางอ้อม จึงไม่น่าจะมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระในการตรวจสอบและให้ความเห็นของ สดง.

เชิงอรรถท้ายบท

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

บทที่ ๑

สรุปข้อเสนอแนะและแผนการดำเนินการ

สรุปข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

1. ในบทนี้จะได้สรุปประเด็นข้อเสนอแนะที่ได้กล่าวถึงในบทที่ 4-8 เพื่อวางแผนกลยุทธ์ในการพัฒนาระบบบริหารการเงินการบัญชีให้เป็นรูปธรรมชัดเจน ประกอบด้วย 2 ส่วนคือ

- ข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพภายใต้โครงสร้างระบบบริหารในปัจจุบัน
- ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงโครงสร้างระบบบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ

2. ข้อเสนอแนะในการพัฒนาประสิทธิภาพภายใต้โครงสร้างปัจจุบัน มีประเด็นต่างๆ ที่จำเป็นจะต้องดำเนินการ ดังนี้

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

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

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

3. ข้อเสนอแนะด้านโครงสร้างการบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ เป็นข้อเสนอแนะในการปรับปรุงโครงสร้างระบบ หรือโครงสร้างสายการบริหาร และพัฒนาโครงสร้างด้านวิชาการในเรื่องต่างๆ ดังนี้

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

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

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

แผนการดำเนินการ

1. ในการที่จะดำเนินการแก้ปัญหาทั้งระยะสั้นและระยะยาวให้เป็นผลสำเร็จ กรมบัญชีกลางจำเป็นต้องเตรียมการ ดังนี้

- การวางแผน จัดทำแผนพัฒนาระบบงานของกรมบัญชีกลางให้มีเป้าหมายการพัฒนาและปรับปรุงงานของกรมบัญชีกลางที่ชัดเจน โดยให้บรรจุไว้ในแผนปฏิบัติการของกรมบัญชีกลาง
- ปรับปรุงโครงสร้างสายงาน อัตรากำลัง โดยให้มีหน่วยงานหลักทำการศึกษาวิจัยและพัฒนากระบวนการต่าง ๆ ของกรมบัญชีกลาง ดังนี้
 - ◆ ตั้งสำนักผู้เชี่ยวชาญ ทำการศึกษาและกำหนดนโยบายโดยรวม และทำหน้าที่ส่งเสริมสนับสนุนสำนักฯ หรือกองต่าง ๆ
 - ◆ ตั้งสำนักบริหารเงินนอกงบประมาณ ดูแลด้าน กำหนดนโยบายการคลังว่าด้วยเงินนอกงบประมาณ ร่วมกับสำนักผู้เชี่ยวชาญ โดยให้แยกงานปฏิบัติการออกจากงานวิชาการให้ชัดเจน
 - ◆ ตั้งสำนักตรวจสอบภายใน ดูแลและพัฒนางานวิชาการตรวจสอบภายในของประเทศให้เข้มแข็ง
 - ◆ ลดขนาดของสายงานด้านปฏิบัติการและกึ่งวิชาการ โดยกระจายอำนาจไปให้ส่วนราชการมากที่สุด และโยกย้ายข้าราชการไปทำงานวิชาการเชิงวิเคราะห์วิจัยมากขึ้น ทั้งในระดับบริหารและปฏิบัติการมุ่งสร้างบุคลากรรุ่นหลังให้ดูแลงานต่อไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ
 - ◆ พัฒนาศักยภาพการทำงานของคลังจังหวัด โดยให้นับการทำงานด้านวิชาการมากขึ้น เช่น งานด้านการอนุมัติเรื่องที่ไม่มีปัญหา งานตอบข้อหารือ งานด้านฝึกอบรมและพัฒนา ตลอดจนศึกษาสภาวะแวดล้อมด้านเศรษฐกิจสังคมและการเมืองที่จะมีผลกระทบต่องานของคลังจังหวัดและรายงานผลให้ฝ่ายบริหารทราบเพื่อปรับบทบาทและนโยบายให้เหมาะสมทันเหตุการณ์

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

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

2. ในการที่จะดำเนินการเรื่องต่าง ๆ ข้างต้นให้เป็นรูปธรรมนั้น เนื่องจากภารกิจดังกล่าวไม่มีสายงานใดในกรมบัญชีกลางรับผิดชอบดูแลทั้งหมด ยกเว้นอธิบดีกรมบัญชีกลางจึงเห็นควร

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

3. สำหรับนโยบาย หลักการ และเป้าหมายที่สำคัญในการพัฒนางานของกรมบัญชีกลางซึ่ง คณะทำงานปฏิรูประบบงานกรมบัญชีกลางใช้ในการกำหนดแผนปฏิบัติการ คือ

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

ด้านการเสริมความรู้ เสริมทักษะและวิสัยทัศน์ ตลอดจนรับโอน โยกย้ายระหว่างกรม ตลอดจนจ้างนักวิชาการหรือผู้เชี่ยวชาญเพิ่มเติมควบคู่กันไป

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

ข้อจำกัด

1. การกิจดังกล่าวข้างต้นได้จะสำเร็จได้ภายใต้เงื่อนไข ดังนี้

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

2. กรมบัญชีกลางในอดีตเป็นหน่วยงานที่เข้มแข็งที่มีบุคลากรที่มีคุณภาพสูงมาก ระบบการทำงานในอดีต เป็นระบบที่ผู้บริหารคิด ริเริ่มกำหนดนโยบายในการปรับปรุงและพัฒนา มอบให้

ผู้บริหารระดับล่างร่วมระดมความคิดและดำเนินการซึ่งแตกต่างจากระบบการทำงานในปัจจุบันที่เป็นระบบเสนอแนวความคิดจากระดับล่างขึ้นบนเป็นส่วนใหญ่ เนื่องจากลักษณะงานได้เปลี่ยนแปลงไปเป็นงานปฏิบัติการมากขึ้น ข้อเสนอในการปรับปรุงครั้งนี้ จึงเป็นข้อเสนอเพื่อให้เกิด การพัฒนากรมบัญชีกลางให้มีศักยภาพ มีความเข้มแข็งและสามารถจะเป็นหลักให้แก่ส่วนราชการต่าง ๆ ดังเช่นในอดีตที่ผ่านมา

ความคาดหวังและความสำเร็จ

1. ผู้บริหารกรมบัญชีกลางในปัจจุบันมีนโยบายที่จะพัฒนางานกรมบัญชีกลางให้มุ่งงานกำกับดูแลและกระจายอำนาจการเบิกจ่ายเงินมากขึ้น รวมถึงการนำเทคโนโลยีมาใช้ในการให้บริการเบิกจ่ายเงินให้มีความสำคัญต่อการพัฒนาระบบเงินนอกงบประมาณและงานตรวจสอบภายใน โดยมอบเป็นนโยบายให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องไปศึกษาและเสนอแนะเพื่อปรับปรุงและพัฒนาทุกด้าน แนวนโยบายที่กรมบัญชีกลางได้ดำเนินการศึกษาและพัฒนาไปบ้างแล้ว มีดังนี้

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

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

2. สรุปได้ว่าข้อเสนอแนะในการศึกษาวิจัยนี้ ได้มีการดำเนินการไปบางส่วนแล้วและสอดคล้องกับแนวทางที่ได้กล่าวถึงในรายงานวิจัยนี้ ยกเว้นการปรับปรุงในเชิงโครงสร้างระบบซึ่งต้องใช้เวลาและบุคลากรระดมความคิด ตลอดจนความจริงจังหรือตั้งใจที่จะปฏิรูประบบของผู้บริหารระดับสูงและระดับกลาง

เชิงอรรถท้ายบท

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

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

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

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

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

ภาษาอังกฤษ

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

ภาคผนวก

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

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

2. การเงินการคลัง ได้แก่

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

3. การกู้เงินและการค้าประกัน ได้แก่

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

4. เงินเดือน ค่าจ้าง บำเหน็จ บำนาญ ได้แก่

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

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

5. สวัสดิการและค่าตอบแทน ได้แก่

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

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

6. การรัฐวิสาหกิจได้แก่

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

6.3 พระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2518

6.4 ระเบียบว่าด้วยการบัญชีและการเงินของรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2520

6.5 ระเบียบว่าด้วยงบลงทุนของรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2522

7. ความรับผิดชอบในทางแพ่งและลาศึกษาต่อ ได้แก่

7.1 ระเบียบความรับผิดชอบของข้าราชการในทางแพ่ง

7.2 ระเบียบว่าด้วยการให้ข้าราชการไปศึกษา ฝึกอบรม และดูงาน ณ ต่างประเทศ พ.ศ. 2512

7.3 สัญญาของข้าราชการที่ไปศึกษาหรือฝึกอบรม ณ ต่างประเทศ

7.4 สัญญาค้ำประกัน

ภาคผนวก 2.2

รายงานการตรวจสอบ

รายงานการเงินของแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

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

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

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

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

นางฤดี จิวลักษณ์

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

(นางสาวระวีวรรณ แขวงโสภา)

นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

วันที่ 16 เมษายน 2539

ที่มา: รายงานการเงินของแผ่นดินประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

รายงานการวิจัยจ่ายของแผ่นดิน
ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

รายการ	งบประมาณทั้งสิ้น	รับจริง-จ่ายจริง	เงินกันไว้เบิกเหลือมีปี	รวมรับจริง-จ่ายจริง และ เงินกันไว้เบิกเหลือมีปี	+ สูง กว่างบประมาณ - ต่ำ
งบประมาณประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 (พจนานุกรม 21)					
1. รายรับ					
1.1 รายได้ (รายละเอียดประกอบ 1)	715,000,000.00	757,741,207,366	79	757,741,207,366	42,741,207,368
1.2 เงินกู้					
รวมรายรับ	715,000,000.00	757,741,207,368	79	757,741,207,368	42,741,207,368
2. รายจ่ายตามงบประมาณประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538 (รายละเอียดประกอบ 2)					
2.1 รายจ่ายตรงตาม	688,603,799.71	553,517,759,614	51	61,847,331,362	73,238,678,722
2.2 รายจ่ายชำระคืนเงินกู้	26,396,230.30	26,215,935,379	93	26,215,935,379	180,294,920
รวม	715,000,000.00	579,733,694,994	44	61,847,331,362	73,418,973,642
รวมช่วยตามงบประมาณปีก่อน					
3. รายจ่ายจากเงินต้นกับไว้เบิกเหลือมีปี					
3.1 ประจักษ์งบประมาณ พ.ศ. 2537	107,165,601.612	86,666,691.812	22	18,483,983,025	5,073,025
3.2 ประจักษ์งบประมาณ พ.ศ. 2536	10,564,622.382	6,569,163,183	06	4,012,911,246	2,547,953
3.3 ประจักษ์งบประมาณ พ.ศ. 2535	5,046,398.696	609,237,265	88	2,881,317,775	1,557,843,858
3.4 ประจักษ์งบประมาณ พ.ศ. 2534	-	25,561,990	15	25,561,990	25,561,990
รวม	122,798,623.092	95,891,654,251	31	25,376,212,047	1,529,756,793
รวมเงินอุดหนุนตามบัญชีเงินคงคลัง					
4. รายจ่ายตามกฎหมายกำหนดด้วยเงินคงคลัง					
รวม		15,797,913,878	75	15,797,913,878	15,797,913,878
รวมรายจ่ายทั้งสิ้น	837,738,623.092	691,422,563,125	50	87,225,543,410	15,797,913,878
5. อุดหนุนงบประมาณประจำปี					
5.1 รายได้สูง (-) ต่ำ (+) การขายตามงบประมาณ		176,007,512,374	35	61,847,331,362	116,160,181,011
5.2 รายรับสูง (-) ต่ำ (+) การขายตามงบประมาณ		175,007,512,374	35	61,847,331,362	116,160,181,011
6. ดอกเบี้ย-จ่ายเงิน					
รวมรายรับสูง (-) ต่ำ (+) การขายตามงบประมาณ	122,798,623.092	66,318,944,244	29	87,225,543,410	101,892,023,926

พจนานุกรมศัพท์ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เป็นสมมติของกฎหมายเงิน

สำนักงานคณะกรรมการอาหารและยา (อย.)

ที่มา: รายงานการเงินของแผ่นดินประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

งบแสดงฐานะการเงินของแผ่นดิน

ณ วันที่ 30 กันยายน 2538

สินทรัพย์		หนี้สินและทุนแผ่นดิน		หมายเหตุ	
งบ	งบ	งบ	งบ	งบ	งบ
เงินสด	604,384,156.02	เงินกู้ยืม	6,934,249,936.07	10	
ณ กรมธนารักษ์		เงินฝากยืม	8,110,000.00	11	
ณ คลังจังหวัด	8,747,836.143.63	เงินโอนตามบัญชี	624,737,662.83	12	
เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทย		รายจ่ายตามงบประมาณต่างจังหวัด	4,526,739,827.26	13	
เงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทยเพื่อการเรียกเก็บ		รายได้ออกเงินต่างจังหวัด	519,967,008.55	14	
ย้ายตัวเงินระหว่างทาง		สำรองเงินกันไว้เบิกเปลี่ยนปี	87,225,543,410.45	15	
บัตรภาษี		เงินฝาก	45,276,965,263.92	16	
เช็คติดข้อง		เงินฝากเงินทรงรอนราชการตามโครงการ			
รายได้ต่างรับ		เงินกู้ต่างประเทศ	1,462,435,828.20	17	
เงินทดรองราชการ		เงินกู้ต่างประเทศ	12,230,072,334.20	18	
เงินอื่น		เงินกู้ต่างประเทศ	210,480,261,699.48	20	
เงินเบ็ดเตล็ด		เงินกู้ต่างประเทศ			
รายจ่ายตามกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลัง		เงินกู้ต่างประเทศ			
รอการชดเชย		เงินกู้ต่างประเทศ			
รวม	44,820,579,859.90	รวม	369,289,062,968.85		
เงินให้กู้		จำนวนเงินที่จะได้รับสำหรับเงินกู้			
จำนวนเงินที่จะต้องจัดหาชำระหนี้เงินกู้		ลูกหนี้เงินให้กู้	29,835,897,000.34		
		เงินกู้แผ่นดิน	175,413,263,992.38		
รวมทั้งสิ้น	574,538,246,954.57	รวมทั้งสิ้น	574,538,243,951.57		

หมายเหตุประกอบงบการเงินของแผ่นดินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

(นายสุชาติ ทวีสมวงศ์)

ผู้อำนวยการส่วนประมวลบัญชี

สำนักงานบัญชีและตรวจสอบภายใน กรมบัญชีกลาง

ที่มา : รายงานการเงินของแผ่นดินประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2538

แบบ 2244

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

ตรวจถูกต้องแล้ว
 (ลงชื่อ).....
 (.....)
 ตำแหน่ง.....
 วันที่.....เดือน.....พ.ศ. 25.....