

บทที่ 1

บทนำ

รัฐบาลมีภาระหน้าที่บริหารงานด้านเศรษฐกิจ ซึ่งเป็นงานที่สำคัญที่สุดในระบบเศรษฐกิจของประเทศ และเป็นผู้ดูแลรับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐ จัดหาแหล่งเงินทุนทั้งภายในและต่างประเทศมาใช้ในการบริหารและพัฒนาประเทศ ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่ารัฐบาลเป็นผู้มีรายได้และเป็นผู้ใช้จ่ายเงินรายใหญ่ที่สุดในประเทศ การบริหารการเงินของรัฐบาลเป็นเรื่องเกี่ยวข้องกับงานหลายด้านต้องใช้ความรู้หลายสาขารวมทั้งทางด้านการบัญชี ซึ่งถือว่าเป็นหลักสำคัญในการบริหารการเงิน เนื่องจากการกำหนดให้มีการบันทึกรายการทางบัญชีไว้อย่างมีระบบรัดกุมจะทำให้ได้ข้อมูลทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารที่ใช้ในการวางแผนกำกับควบคุม และการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารประเทศ

จากภาวะวิกฤติเศรษฐกิจ ปี 2540 ส่งผลให้เศรษฐกิจไทยตกต่ำลงอย่างมาก รัฐบาลจึงต้องหันไปพึ่งพาเงินกู้จากต่างประเทศเพื่อนำมาใช้ในการพยุงสภาวะทางเศรษฐกิจของประเทศให้ฟื้นตัวขึ้นมา ซึ่งเงินกู้ส่วนใหญ่ได้มาจากกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund : IMF) และ ธนาคารโลก (WORLD BANK) ในการกู้เงินจากสถาบันการเงินเหล่านี้รัฐบาลจะต้องทำตามข้อกำหนดที่ตกลงกันกับสถาบันการเงินดังกล่าว เป็นผลให้เกิดการปฏิรูประบบราชการเพื่อปรับเปลี่ยนระบบบริหารภาครัฐไปสู่ระบบการบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่โดยจัดทำแผนปฏิรูประบบบริหารภาครัฐ ประกอบด้วย 5 แผน คือ แผนการปรับเปลี่ยนบทบาทภารกิจ และวิธีบริหารของภาครัฐ แผนการปรับเปลี่ยนระบบงบประมาณให้เป็นแบบมุ่งเน้นผลงาน/ผลลัพธ์ แผนการปรับเปลี่ยนระบบบริหารบุคคล แผนการปรับเปลี่ยนกฎหมาย และแผนการปรับเปลี่ยนวัฒนธรรมและค่านิยม สำหรับแผนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการปรับเปลี่ยนระบบบัญชี คือ แผนการปรับเปลี่ยนระบบงบประมาณให้เป็นแบบมุ่งเน้นผลงานและผลลัพธ์ หรือผลลัพธ์และความคุ้มค่าในการใช้จ่ายเงิน โดยรัฐบาลจะทำการปรับรายงานทางการเงินการบัญชีในภาครัฐให้เป็นสากลมากขึ้น และมีความโปร่งใสมากขึ้น

กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลาง ได้ทำการศึกษาการปรับโครงสร้างระบบบัญชีในภาครัฐซึ่งผลการศึกษาสรุปว่าจะทำการเปลี่ยนระบบบัญชีจากเกณฑ์เงินสด (Cash Basis) เป็นเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) เนื่องจากข้อมูลทางการเงินที่ได้จากระบบบัญชีตามเกณฑ์เงินสด ไม่เพียงพอต่อการใช้ตัดสินใจจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุดได้ เนื่องจากสามารถแสดงยอดคงเหลือแต่ละบัญชีเพื่อตรวจสอบความถูกต้องของการรับ และจ่ายเงินเท่านั้น ในขณะที่ข้อมูลทางการเงินที่ได้จากระบบบัญชีตามเกณฑ์คงค้างนั้นสามารถแสดงต้นทุนในการดำเนินงาน และออกงบการเงินเพื่อตัดสินใจจัดสรรงบประมาณที่มีอยู่ให้คุ้มค่ากับงบประมาณที่เสีย

ไปได้ และใช้เป็นข้อมูลในการตั้งงบประมาณในปีถัดไปให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นด้วย รวมทั้งการบริหารที่มุ่งเน้นผลงานและผลลัพธ์จำเป็นต้องใช้ข้อมูลทางการเงินในการตัดสินใจจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่จำกัดเพื่อผลิตผลผลิตอย่างคุ้มค่า จึงจำเป็นต้องทราบข้อมูลต้นทุนในการผลิตผลผลิตและบริการ นอกเหนือจากข้อมูลที่เป็นการรับจ่ายเงินสด ซึ่งการบัญชีตามเกณฑ์เงินสดไม่สามารถให้ข้อมูลต้นทุนที่แท้จริงของการดำเนินงานได้อย่างเหมาะสมและเพียงพอ การบัญชีตามเกณฑ์คงค้างจะช่วยวางกรอบในการผลิตข้อมูลทางการเงินเพื่อนำไปใช้ในการประเมินผลการบริหารจัดการสินทรัพย์ การบันทึกต้นทุนผลผลิตและบริการ และการควบคุมดูแลผลผลิตซึ่งเป็นข้อมูลสำคัญในการตัดสินใจจัดสรรทรัพยากร ซึ่งกรมบัญชีกลางได้ทำการปรับปรุงหลักการและนโยบายการบัญชี ผังบัญชี มาตรฐานรายงานการเงิน และแนวปฏิบัติทางบัญชี สำหรับหน่วยงานรัฐบาลให้สอดคล้องกับการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง การเปลี่ยนแปลงระบบการบัญชีในภาครัฐเริ่มต้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2542 เป็นต้นมา จนกระทั่งปีงบประมาณ 2546 เป็นปีแรกที่กำหนดให้หน่วยงานราชการใช้ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างในการจัดทำบัญชีและรายงานการเงิน

1.1 แนวคิด เหตุผล และการระบุปัญหาการวิจัย

องค์ประกอบที่สำคัญประการหนึ่งในการปฏิรูประบบบริหารภาครัฐ คือ การนำรายงานการเงินตามเกณฑ์คงค้างมาใช้ในหน่วยงานภาครัฐ รายงานการเงินตามเกณฑ์คงค้างจะช่วยส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดการบริหารการเงินที่มีประสิทธิภาพมากขึ้นในภาครัฐ ทั้งทางด้านการบริหารการเงินภายในหน่วยงาน และการบริหารการเงินในภาพรวมของรัฐบาล รายงานการเงินตามเกณฑ์คงค้างจะทำให้หน่วยงานและรัฐบาลตระหนักถึงสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดในความครอบครองที่ต้องบริหารและรับผิดชอบ ทำให้หน่วยงานสามารถนำข้อมูลไปคำนวณต้นทุนผลผลิตที่แท้จริงได้ และเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ช่วยสนับสนุนการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐให้เป็นการดำเนินงานที่มุ่งเน้นผลผลิตหรือผลงาน ซึ่งคล้ายคลึงกับการดำเนินงานในภาคเอกชน

ปัญหาในการวิจัย

1. หน่วยงานราชการมีการนำเสนอรายงานการเงินตามระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างได้อย่างถูกต้องตามมาตรฐานรายงานการเงินเพียงใด
2. การเปลี่ยนแปลงระบบบัญชีภาครัฐจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้างได้รับการยอมรับเพียงใด
3. ผู้ปฏิบัติงานบัญชียังคงมีปัญหา(ความเข้าใจ)ในการจัดทำรายงานการเงินตามเกณฑ์คงค้างอยู่หรือไม่

4. ผู้บริหารมีความพอใจต่อรายงานการเงินตามมาตรฐานรายงานการเงินสำหรับหน่วยงานภาครัฐ หรือไม่ และเพียงใด
5. ในการเปลี่ยนแปลงระบบบัญชีภาครัฐจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง ส่งผลต่อการตรวจสอบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร

1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อให้ทราบถึงปัญหาในทางปฏิบัติเมื่อนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้จริง
2. เพื่อให้ทราบถึงผลกระทบของงบการเงินตามระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างต่อผู้ใช้รายงานการเงิน อันได้แก่ผู้บริหารหน่วยงาน
3. เพื่อให้ทราบถึงผลกระทบที่มีต่อการตรวจสอบงบการเงินของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน เมื่อหน่วยงานราชการมีการจัดทำบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง
4. เพื่อเสนอแนะแนวทางการจัดทำบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง และปรับปรุงแก้ไขมาตรฐานรายงานการเงินให้มีความเหมาะสมยิ่งขึ้น

1.3 ขอบเขตและวิธีดำเนินการวิจัย

โครงการศึกษาวิจัยนี้มุ่งสนใจศึกษาถึงประโยชน์และผลกระทบจากการเปลี่ยนระบบการบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง ว่าเมื่อทำการเปลี่ยนแปลงระบบการบัญชีแล้วก่อให้เกิดประโยชน์ และผลกระทบอย่างไรต่อผู้ปฏิบัติงานบัญชี ผู้ใช้รายงานการเงิน และผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี รวมทั้งความถูกต้อง ครบถ้วน ของรายงานการเงิน

การศึกษานี้มุ่งศึกษาถึงประโยชน์และผลกระทบจากการเปลี่ยนระบบการบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง ไม่ได้ศึกษาถึงวิธีการนำข้อมูลไปใช้ในการบริหารประเทศและบทบาทของผู้ตรวจสอบภายใน

1.4 ข้อจำกัดของการวิจัย

เนื่องจากงานวิจัยฉบับนี้เป็นการศึกษาเบื้องต้นในด้านความเข้าใจ และผลกระทบจากการเปลี่ยนการบัญชีภาครัฐในระบบบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง ซึ่งมีข้อจำกัดเกี่ยวกับจำนวนตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา คือ จากการกำหนดให้หน่วยงานราชการระดับกรมและเทียบเท่า และผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีในส่วนกลางเป็นประชากรในการศึกษา ซึ่งมีตัวอย่างมีเพียง 235 กรม และ 350 คน ในส่วนของหน่วยงานราชการระดับกรมและเทียบเท่าบางหน่วยงานไม่มีที่อยู่ที่สามารถติดต่อได้ และผู้บริหารหน่วยงานไม่ให้ความร่วมมือในการตอบ

แบบสอบถาม ซึ่งทำให้แบบสอบถามที่ได้กลับมามีจำนวนน้อย และทำให้ข้อมูลคลาดเคลื่อนไปบ้าง

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อทราบและเข้าใจถึงระบบบัญชีรัฐบาลในปัจจุบัน
2. เพื่อทราบถึงประโยชน์ ของรายงานการเงินตามเกณฑ์คงค้าง
3. เพื่อทราบถึงความเข้าใจ และปัญหาของผู้ปฏิบัติงานต่อระบบบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง หลังจากการนำเกณฑ์คงค้างมาใช้ปฏิบัติในการบันทึกบัญชี มาเป็นระยะเวลา 1 ปี
4. เพื่อทราบถึงปัญหา และการเตรียมพร้อม ในการตรวจสอบรายงานการเงินตามเกณฑ์คงค้างของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
5. เพื่อเป็นแนวในการปรับปรุงแก้ไขให้การเปลี่ยนแปลงระบบบัญชีเป็นไปอย่างสมบูรณ์ และเกิดประโยชน์สูงสุด

1.6 ส่วนประกอบอื่นของวิทยานิพนธ์

ในบทต่อไปจะเป็นการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะกล่าวถึงหลักการและทฤษฎี และผลการวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้อง เช่น ความแตกต่างของเกณฑ์คงค้างกับเกณฑ์เงินสด ประโยชน์ของการบัญชีตามเกณฑ์คงค้างวัตถุประสงค์ในการเปลี่ยนระบบการบัญชีส่วนราชการ หรือระบบบัญชีราชการ ปัญหาที่เกิดขึ้นเมื่อเปลี่ยนระบบบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับเมื่อเปลี่ยนระบบบัญชีส่วนราชการจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง และการเปลี่ยนระบบการบัญชีรัฐบาลในประเทศอื่น ต่อจากนั้นในบทที่ 3 จะกล่าวถึงกลุ่มตัวอย่าง วิธีการรวบรวมข้อมูล การพัฒนาสมมติฐาน และวิธีการวิเคราะห์ข้อมูล ส่วนในบทที่ 4 จะกล่าวถึงผลการสำรวจความคิดเห็นต่อระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบจากการเปลี่ยนมาใช้ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง และความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความเข้าใจของผู้ปฏิบัติงานบัญชีต่อการบัญชีตามระบบเกณฑ์คงค้าง และสุดท้ายในบทที่ 5 เป็นการสรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ ประกอบด้วยสรุปผลการวิจัยเพื่อตอบปัญหาการวิจัย และนำเสนอ แนวทางในการเปลี่ยนแปลงระบบบัญชีให้เป็นไปอย่างสมบูรณ์