

บทที่ 7

บทสรุป

ระบบบัญชีที่ทำการศึกษาและวิจัยนี้ เป็นระบบบัญชีราชการส่วนภูมิภาค ซึ่งตามระเบียบบริหารราชการส่วนภูมิภาค ได้กำหนดให้ผู้ว่าราชการจังหวัด เป็นผู้รับผิดชอบในราชการต่าง ๆ ภายในจังหวัดนั้น ๆ นอกจากนั้นยังได้ออกระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วย การบริหารงบประมาณในระดับจังหวัด เพื่อให้ผู้ว่าราชการจังหวัดมีส่วนร่วมในการบริหารงบประมาณให้เกิดประโยชน์ในท้องถิ่นมากที่สุดด้วย

โดยที่ระบบบัญชีราชการส่วนภูมิภาค เป็นระบบบัญชีที่กำหนดให้บันทึกรายการทางการเงินและ เก็บรวบรวม เพื่อจัดทำรายงานการเงิน เสนอต้นสังกัดในส่วนกลาง ผู้ว่าราชการจังหวัด จึงไม่มีข้อมูลทางการเงิน เพียงพอที่จะนำมาประกอบการพิจารณาวางแผน ควบคุม และติดตามผลให้การดำเนินงานตามที่ได้รับมอบหมาย เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพได้ ดังนั้น เพื่อให้ผู้ว่าราชการจังหวัดมีข้อมูลอื่น เพียงพอที่จะใช้ประกอบการตัดสินใจ จึงได้ทำการวิจัยถึงความเป็นไปได้ ในการรวมระบบบัญชีราชการส่วนภูมิภาค

ในปัจจุบันนี้ระบบบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนดให้จัดทำที่จังหวัด แยกออกเป็น 2 ระบบย่อย คือ ระบบบัญชีคลังจังหวัด ซึ่งเป็นระบบบัญชีที่กำหนดให้คลังจังหวัดและคลังอำเภอ มีหน้าที่ในการบันทึกรายการทางการเงิน และรวบรวมจัดทำรายงานทางการเงิน เสนอกรมบัญชีกลาง เพื่อจัดทำ เป็นงบการเงินของแผ่นดิน เสนอรัฐสภาและคณะรัฐมนตรีต่อไป และระบบบัญชีส่วนราชการในส่วนภูมิภาค เป็นระบบบัญชีที่กำหนดให้ส่วนราชการในส่วนภูมิภาคบันทึกรายการรับและจ่ายเงิน ซึ่งจะต้องจัดทำรายงานการเงิน เสนอต้นสังกัดในส่วนกลางต้นสังกัด เพื่อทราบ และรวบรวม เป็นผลการรับจ่ายเงินของส่วนราชการทั้งหมด (ส่วนกลาง และส่วนภูมิภาค)

การรวมระบบบัญชี

ในการศึกษาเพื่อรวมระบบบัญชีราชการส่วนภูมิภาค ซึ่งแบ่ง เป็น 2 ระบบนั้น ได้ใช้

จังหวัดพระนครศรีอยุธยา เป็นกรณีตัวอย่าง และได้ศึกษาเฉพาะในเรื่องของเงินงบประมาณ ผลปรากฏว่าสามารถจะรวมระบบบัญชีทั้ง 2 ระบบให้เป็นระบบเดียวกันได้ โดยไม่ทำให้ทั้งส่วนราชการผู้เบิก และคลังจังหวัดขาดข้อมูลที่จะใช้ในการควบคุมและติดตามผล นอกจากนี้ยังได้เสนอแนะให้เปลี่ยนแปลงโครงสร้างระบบการรับจ่ายเงินของส่วนราชการให้เหมาะสมกับระบบบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ โดยยึดถือหลักว่า การรับจ่ายเงินจากบุคคลภายนอกให้ทำโดยตรงกับคลังจังหวัด โดยตัดขั้นตอนของส่วนราชการออก สรุปขั้นตอนการดำเนินงานได้ดังนี้

1. ด้านรายจ่ายตามงบประมาณ ให้แก้ไขวิธีการเดิมที่กำหนดให้คลังจังหวัดจ่ายเงินงบประมาณให้ส่วนราชการ เพื่อให้ส่วนราชการนำไปจ่ายเงินให้เจ้าหนี้ อีกต่อหนึ่ง เป็นการจ่ายเงินจากคลังจังหวัดตรงให้เจ้าหนี้ โดยผ่านเข้าบัญชีเงินฝากของเจ้าหนี้โดยตรง
2. ด้านเงินรายได้แผ่นดิน ให้แก้ไขวิธีการเดิมที่กำหนดให้พ่อค้าประชาชนนำเงินมาชำระกับส่วนราชการ (หน่วยจัดเก็บภาษีอากร) และส่วนราชการดังกล่าวจะรวบรวมเงินรายได้แผ่นดินที่ได้รับนำส่งคลังอีกต่อหนึ่ง เป็นการให้พ่อค้าประชาชนชำระเงินผ่านธนาคาร เข้าบัญชีเงินฝากของคลังจังหวัดโดยตรง

วิธีการดังกล่าวข้างต้นนอกจากจะลดขั้นตอนที่ไม่จำเป็นแล้วยังทำให้ลดการทุจริตที่ยกยอกที่อาจจะเกิดขึ้นจากส่วนราชการ เนื่องจากมีเงินผ่านมือทั้งด้านรับและจ่าย

ตามระบบบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ นอกจากจะคงวัตถุประสงค์เดิมที่มุ่งควบคุมการจ่ายเงินงบประมาณให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี และจัดทำรายงานการเงินเสนอส่วนราชการส่วนกลาง เพื่อรวบรวมเป็นรายงานการเงินทั่วประเทศแล้ว ยังสามารถให้ข้อมูลทางด้านการเงินแก่ผู้ว่าราชการจังหวัดอื่น เป็นประโยชน์ที่จะนำไปประกอบการพิจารณาตัดสินใจ ยังเป็นการลดขั้นตอนการดำเนินงานในภาคของส่วนราชการ และลดภาระการตรวจสอบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินด้วย

การพัฒนาบบัญชีที่เป็นอยู่ให้มีระบบต้นทุน

นอกจากนั้นในปีงบประมาณ 2525 รัฐบาลยังได้มีการเปลี่ยนระบบงบประมาณจากระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ เป็นระบบงบประมาณแบบแสดงแผนงาน งานและโครงการ



คือ เปลี่ยนระบบงบประมาณจากเดิมที่มุ่งควบคุมการใช้จ่ายเงินตามหมวดรายจ่าย เป็นการควบคุมการใช้จ่ายตามแผนงาน งานและโครงการ ซึ่งหลักการสำคัญของระบบงบประมาณแบบแผนงาน งานและโครงการจะทำได้สำเร็จหรือไม่ขึ้นอยู่กับระบบหลัก 2 ระบบคือ ระบบการกำหนดแผนงาน งานและโครงการ (Program Structure) ที่ดีซึ่งสามารถจะใช้ในการวัดผลได้ และการมีระบบบัญชีที่สามารถจะแสดงต้นทุนของโครงการเพื่อใช้ในการตั้งงบประมาณ ติดตามผล ประเมินผล และตัดสินใจต่อไป ดังนั้น จึงได้วางขอบเขตของการวิจัยนี้ครอบคลุมถึงความเป็นไปได้ในการพัฒนาระบบบัญชีของทางราชการที่เป็นอยู่ให้สามารถให้ข้อมูลด้านต้นทุนได้ด้วย ซึ่งแนวคิดที่ได้เสนอแนะใน เอกสารการวิจัยได้ เสนอแนะให้สามารถแสดงต้นทุนค่าใช้จ่าย เป็น 2 ระดับ เพื่อวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกันคือ

1. ระบบที่จะให้ข้อมูลด้านรายจ่ายที่จ่ายจริงของงานโครงการที่สมบูรณ์ เนื่องจากปัญหาอยู่ที่การตั้งงบประมาณตามงานโครงการยังไม่ถูกต้อง จึงได้ เสนอแนะให้มีการแก้ไขระบบการตั้งงบประมาณให้เป็นไปตามแผนงาน งานและโครงการที่แท้จริง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ค่าใช้จ่ายหมวด เงิน เดือนและค่าจ้างประจำ ที่ไม่มีการจัดสรรเงินงบประมาณสู่จังหวัด นอกจากนี้ยังได้ เสนอแนะให้มีการปรับปรุงรูปแบบบัญชีถือจ่าย เงิน เดือนและค่าจ้างประจำ ให้สอดคล้องกับระบบงบประมาณแบบใหม่ คือ แยกเข้าตามแผนงาน งานและโครงการ ส่วนค่าใช้จ่ายหมวดงบกลาง ซึ่งตั้งไว้ต่างหากไม่รวมอยู่ในงบประมาณของส่วนราชการใด ซึ่งตามหลักการแล้วเป็นรายจ่ายตามงานโครงการของส่วนราชการนั้นจริง จึงได้ เสนอแนะให้ตั้งงบประมาณรายจ่ายหมวดนี้เข้าตามส่วนราชการ ตามแผนงาน งานและโครงการที่เกี่ยวข้อง นอกจากนั้นยังเห็นควรให้ปรับปรุงโครงสร้างหมวดรายจ่ายต่าง ๆ ให้เหมาะสมกับโครงสร้างรายจ่ายตามต้นทุน เพื่อให้การเก็บข้อมูลเพื่อการวิเคราะห์ เป็นไปถูกต้องและเหมาะสม เมื่อปรับปรุงข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่กล่าวในขั้นตอนนี้ จะทำให้สามารถทราบถึงรายจ่ายจริงของงานโครงการ ซึ่งตัวเลขดังกล่าวสามารถจะใช้ในการควบคุมการใช้จ่ายได้ และยังทราบถึงผลการใช้จ่ายของแต่ละงานโครงการที่ได้นำเนินการไปแล้ว อย่างไรก็ตามระบบดังกล่าวยังเป็นระบบที่ไม่อาจให้ข้อมูลด้านต้นทุนค่าใช้จ่ายที่แท้จริง และยังไม่อาจหาต้นทุนต่อหน่วยได้

2. ระบบที่จะให้ข้อมูลด้านต้นทุนที่แท้จริง ข้อมูลต้นทุนที่แท้จริงจะมีประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารมาก เช่น ช่วยในการพิจารณาตั้งงบประมาณ ช่วยในการตัดสินใจ ช่วยในการประเมินผลงาน เป็นต้น แต่เนื่องจากระบบบัญชีราชการยึดถือหลักการบัญชีที่แตกต่างจากภาคธุรกิจ ดังนั้น

การเก็บรวบรวมข้อมูลด้านต้นทุน จึงต้องทำนอกระบบบัญชี โดยวิธีประมาณต้นทุนเพื่อประโยชน์ (Cost finding) โดยเน้นวางระบบการหาต้นทุนต่อหน่วยลึกลงไปถึงลักษณะของกิจกรรมภายในงานโครงการนั้น ๆ สำหรับหลักการนั้นจะคล้ายกับระบบธุรกิจคือ คิดค่าใช้จ่ายทางตรงเข้าตามกิจกรรม ส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อมให้จัดสรรเข้าตามกิจกรรมต่าง ๆ ตามฐานะที่เหมาะสม ต้นทุนต่อหน่วยที่ได้ภายใต้ระบบประมาณต้นทุนเพื่อประโยชน์ (Cost finding) จะช่วยในการตั้งงบประมาณได้ เนื่องจากปัจจุบันสำนักงานประมาณก็ได้ตั้งงบประมาณบนฐานของการกำหนดต้นทุนต่อหน่วยของกิจกรรม นอกจากนี้ยังจะช่วยในการควบคุมและวัดประสิทธิผลของงานโครงการ

การพัฒนาให้มีระบบการหาต้นทุนต่อหน่วยโดยประมาณนี้ จะเป็นระบบที่น่ามาเสริมระบบบัญชีส่วนราชการที่ถูกยกเลิกไป เนื่องจากสามารถจะรวมระบบบัญชีไว้ในชุดเดียวกันได้ ระบบบัญชีนี้จะเป็นระบบที่ให้ข้อมูลที่ เป็นประโยชน์แก่ผู้ว่าราชการจังหวัด ผู้บริหารระดับหน่วยงาน และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินที่จะต้องพัฒนาวิชาการตรวจสอบเข้าสู่ระบบตรวจสอบผลการดำเนินงาน (Operation Audit) จึงอาจกล่าวได้ว่าระบบบัญชีที่ปรับปรุงใหม่เป็นระบบบัญชีเพื่อการบริหารจังหวัด