

วิเคราะห์ระบบเงินทุนหมุนเวียนของส่วนราชการ ปัญหาและข้อเสนอแนะ

เงินทุนหมุนเวียน เป็นระบบการเงินซึ่งกำหนดขึ้นตามพระราชบัญญัติเงินคงคลัง มาตรา 12 ให้ส่วนราชการมีขึ้นเพื่อความสะดวกและความคล่องตัวในการใช้จ่ายเงิน จุดเด่นของระบบเงินทุนหมุนเวียน ที่แตกต่างจากเงินในงบประมาณ คือ สามารถนำรายรับมาสมทบไว้ใช้จ่ายต่อไปได้โดยมิต้องนำส่ง เป็นรายได้แผ่นดิน เป็นการลดขั้นตอนการตั้งงบประมาณและการขอเงินประจำงวด ตลอดจนมีเงินทุนหมุนเวียนดำเนินการตามวงเงินที่ต้องการโดยมิต้องผูกพันตามปีงบประมาณ ฉะนั้น โครงการหรือกิจกรรมของรัฐซึ่งมีการดำเนินงานในรูปที่มีทั้งรายได้และรายจ่ายจึงมักจะตั้งในรูปของเงินทุนหมุนเวียน ปัจจุบันมีเงินทุนหมุนเวียน ประมาณ 82 พัน

ในการบริหารเงินทุนหมุนเวียน นั้นเป็นอำนาจของกระทรวงการคลังที่จะเป็นผู้กำหนด ซึ่งในทางปฏิบัติในปัจจุบันกระทรวงการคลังก็ได้กำหนดการควบคุมโดยออกเป็นระเบียบเงินทุนหมุนเวียน แต่ละเงินทุน ซึ่งตามระเบียบดังกล่าวจะควบคุมในเรื่องหลักต่าง ๆ สรุปได้ดังนี้คือ

1. คำนำสั่งของเงินทุนหมุนเวียน จะควบคุมวิเคราะห์อัตรา คำสั่งของเงินทุนหมุนเวียน ให้เหมาะสมตามปริมาณและคุณภาพของงาน ทั้งนี้ อัตราเงินเคื่อนให้เป็นไปตามอัตราของราชการ
2. งบประมาณของเงินทุนหมุนเวียน เพื่อควบคุมการใช้จ่ายของเงินทุนหมุนเวียน ให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและสุจริต กระทรวงการคลัง ได้กำหนดให้จัดทำประมาณการรายรับรายจ่าย เสนอกระทรวงการคลังให้ความเห็นชอบ ในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการวิเคราะห์ประมาณการของเงินทุนหมุนเวียน ในปัจจุบันได้มุ่งพิจารณาแนววิเคราะห์เป็นรายการ (Line Item) โดยให้มีประมาณการรายรับรายจ่ายสมดุลย์หรือเกินดุล ทั้งนี้เพื่อมิให้ทุนหมุนเวียนลดลงอันจะเป็นผลเสียหายแก่ทางราชการได้

3. ด้านการควบคุมการรับและเบิกจ่ายเงินทุนหมุนเวียนฯ กระทรวงการคลัง กำหนดให้ส่วนราชการ เจ้าของของทุนฝากเงินไว้กับกระทรวงการคลัง เมื่อมีรายรับให้นำส่ง เจ้าบัญชีเงินฝากนี้ ในทางตรงกันข้ามถ้ามีรายจ่ายก็ให้เบิกจ่ายจากบัญชีเงินฝากนี้เช่นกัน ทั้งนี้ ภายใต้ประมาณการรายรับรายจ่ายที่อนุมัติแต่ละปี

สำหรับการรับและเบิกจ่ายเงินในส่วนภูมิภาคนั้น ในกรณีที่รับในส่วนภูมิภาค จะใช้วิธีโอนขยายปิดเจ้าบัญชีที่กระทรวงการคลัง ในกรณีที่เป็นการใช้จ่ายในส่วนภูมิภาค กระทรวงการคลังจะเป็นผู้โอนขยายปิดดังกล่าวไป และให้นำฝากคลังจังหวัด เมื่อถึงคราว เบิกจ่ายก็จะ เบิกจากคลังไปจ่ายต่อไป เงินที่เหลือให้โอนกลับเจ้าบัญชีที่กระทรวงการคลัง

ในกรณีที่จำเป็นต้องมีเงินรองจ่ายเพื่องานใด ก็อาจขอกับกระทรวงการคลัง ให้มีเงินรองจ่ายภายในวง เงินที่เหมาะสม และให้นำฝากธนาคาร เพื่อความรวดเร็วและ คล่องตัวในการใช้จ่ายเงินได้

4. ด้านการบัญชี โดยที่เงินทุนหมุนเวียนฯ ได้เปลี่ยนสภาพจากเงินในงบประมาณมาเป็นเงินนอกงบประมาณ มีการควบคุมรายรับรายจ่ายให้สมดุล ในการที่จะแสดงให้เห็นว่าการดำเนินงานและฐานะของเงินทุนหมุนเวียนฯ คีหรือไม่ เพียงใด กระทรวงการคลังจึงกำหนดให้เงินทุนหมุนเวียนฯ จัดทำงบการเงิน (งบดุล และงบกำไรขาดทุน ตลอดจน งบต้นทุนการผลิต ถ้ามี) ส่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ตรวจสอบรับรอง สำหรับระบบบัญชีนี้ใช้ระบบของธุรกิจโดยทั่วไปตามลักษณะของการบริหารเงินทุนหมุนเวียนฯ ในกรณีที่ส่วนราชการ เจ้าของของทุนไม่สามารถจะวางระบบได้ก็อาจขอให้กระทรวงการคลังไปช่วยวางระบบบัญชีให้ได้

5. การติดตามและการประเมินผลของเงินทุนหมุนเวียนฯ ปัจจุบันยังมีได้ ค่าเนื้องานในส่วนนี้ เนื่องจากยังมีได้มีระบบที่ดีที่จะทำให้สามารถวัดผลการดำเนินงานได้

ปัญหาในการดำเนินงานของ เงินทุนหมุนเวียนของส่วนราชการ

จากการศึกษาถึงวิธีดำเนินงานของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ต่าง ๆ จะตรวจพบว่า มีปัญหาเกิดขึ้นดังนี้

1. เงินทุนหมุนเวียนฯ ประสบผลการดำเนินงานขาดทุน
2. เงินทุนหมุนเวียนฯ ขาดระบบบัญชีที่ดี และไม่สามารถจัดทำงบการเงินให้ทันภายในกำหนดได้ จึงไม่สามารถจะเฝ้าระวังข้อมูลทางบัญชีเป็นประโยชน์ในการควบคุมและวัดผลได้
3. ระบบการวิเคราะห์ประมาณการรายรับรายจ่ายยังไม่ได้มุ่งพิจารณาใน ด้านผลงาน (Output)
4. ระบบการกักหน้ผูกพัน เบิกจ่ายเงินยังอิงระเบียบของทางราชการทั้งหมด จนบางครั้งการบริหารในระบบเงินทุนหมุนเวียนฯ ขาดความคล่องตัวเท่าที่ควร
5. ยังไม่มีระบบการประเมินผลก่อนตั้งเงินทุนหมุนเวียนฯ และหลังจากตั้งเงินทุนหมุนเวียนฯ แล้วว่าเหมาะสมตรงตามเป้าหมาย ควรจะแก้ปัญหาอย่างไร หรือไม่ ตลอดจนอาจจะ เป็นข้อมูลที่ใช้ในการตัดสินใจต่อไปได้ว่า เงินทุนหมุนเวียนฯ ควรจัดระบบบริหารในรูปแบบ รัฐวิสาหกิจ เต็มรูปหรือกึ่ง รัฐวิสาหกิจหรือเป็นเงินทุนหมุนเวียนฯ หรือควรยุบเลิกเงินทุนหมุนเวียนฯ
6. ยังไม่สามารถควบคุมการใช้จ่ายเงินในส่วนภูมิภาค เนื่องจากเงินดังกล่าว เมื่อโอนไปใช้จ่ายที่จังหวัดแล้ว ส่วนราชการจะใช้จ่ายตลอดไป และจะส่งโอนกลับเมื่อหมดความจำเป็น
7. เจ้าหน้าที่ผู้บริหาร เงินทุนหมุนเวียนฯ ยังขาดความรู้ความเข้าใจในระบบบริหาร เงินทุนหมุนเวียนฯ ทั้งในด้านการตรวจการคลังและในส่วนราชการ

ข้อเสนอแนะ เพื่อแก้ไขปัญหาในการดำเนินงานของ เงินทุนหมุนเวียนของส่วนราชการ

ในการที่จะแก้ปัญหาดังกล่าวที่เกิดขึ้นดังกล่าวนี้ จำเป็นที่จะต้องปรับปรุงระบบต่าง ๆ โดยเรียงลำดับตามความสำคัญดังนี้

1. การปรับปรุงระบบงบประมาณของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ให้ควบคุมวิเคราะห์ และใช้วัดผลโครงการได้
2. การปรับปรุงระบบบัญชีให้มีระบบมาตรฐาน เพื่อช่วยให้ส่วนราชการสามารถนำไปปรับใช้กับ เงินทุนหมุนเวียนฯ ที่รับผิดชอบ เพื่อจัดทำงบการเงินที่ถูกต้องทันต่อเหตุการณ์ได้
3. การปรับปรุงระบบการควบคุมการใช้จ่ายเงินในส่วนภูมิภาค
4. การวางระบบการวิเคราะห์งบการเงิน เพื่อช่วยในการวัดผลการดำเนินงาน และสามารถเข้าแก้ปัญหาได้ทันเหตุการณ์ หรือใช้ในการตัดสินใจได้
5. การปรับปรุงระเบียบพัสดุ การเบิกจ่าย การเก็บรักษาและการนำส่งเงิน ที่เกี่ยวกับ เงินทุนหมุนเวียนฯ
6. การฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ เงินทุนหมุนเวียนฯ ในระดับบริหารและปฏิบัติงาน ทั้งในส่วนของการคลังและส่วนราชการ
7. การปรับปรุงระบบการตั้งและการยกเลิก เงินทุนหมุนเวียนฯ

ในการปรับปรุงสิ่งต่าง ๆ ดังกล่าวนี้ไม่สามารถกระทำแยกจากกันได้โดยเด็ดขาด ซึ่งบางครั้งก็อาจต้องนำมาพิจารณาปรับปรุงร่วมกัน หรือในการปรับปรุงสิ่งใดสิ่งหนึ่งก็ต้องคำนึงถึงระบบอื่น ๆ ที่ได้กระทำไปด้วย แต่สิ่งสำคัญก็คือในการปรับปรุงระบบต่าง ๆ นี้จะต้องกระทำให้สอดคล้องกัน และสามารถนำมาใช้ปฏิบัติร่วมกันเพื่อนำไปสู่วัตถุประสงค์ของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ต่าง ๆ ได้

1. การปรับปรุงระบบงบประมาณของ เงินทุนหมุนเวียนของส่วนราชการ
ระบบงบประมาณในที่นี้หมายถึงระบบงบประมาณของ เงินทุนหมุนเวียนฯ มีโครงสร้างงบประมาณของประเทศอันเป็นวงจรใหญ่ ซึ่งแต่เดิมเงินทุนหมุนเวียนฯ มีการดำเนินงานเกี่ยวกับระบบงบประมาณทุกสิ้นปีงบประมาณ โดย เงินทุนหมุนเวียนฯ ทุกเงิน
ทุนจะต้องจัดทำประมาณการรายรับรายจ่าย (แบบฟอร์มปีงบประมาณจ หน้า 320-333)
ของปีต่อไปเสนอขออนุมัติต่อกระทรวงการคลัง โดยข้อมูลที่ทำก็จะ เป็นข้อมูลปีต่อไป

ในปัจจุบันประมาณการรายรับรายจ่ายจะถูกจัดทำออกมาในลักษณะของ "งบประมาณแสดงรายการ" (Line Item) คือ โดยส่วนใหญ่จะระบุถึงรายจ่ายที่ขอโดยแยกเป็นรายละเอียดว่าจะจ่ายเพื่อค่าใช้จ่ายประเภทใด และของหมวดรายจ่ายใด ส่วนด้านรายรับก็จะประมาณอย่างคร่าว ๆ ว่าในปีต่อไปจะมีรายรับเท่าใด และแยกแสดงรายรับกับรายจ่ายออกจากกัน ซึ่งประมาณการรายรับรายจ่ายนี้มักจะให้ความสำคัญทางด้านรายจ่ายมากกว่าด้านรายรับ

กระทรวงการคลังจะพิจารณาอนุมัติงบประมาณโดยเปรียบเทียบรายการรายจ่ายตามประมาณการที่ขอมากับรายจ่ายที่จ่ายจริงของปีก่อน ๆ พร้อมทั้งพิจารณาจำนวนเงินทุนที่เหลืออยู่ของเงินทุนหมุนเวียนฯ นั้น ด้วยว่ามีเพียงพอสำหรับที่จะจ่ายตามประมาณการที่ขอมาหรือไม่ แล้วก็จะพิจารณาอนุมัติหรือตัดทอนตามที่เห็นสมควร

นอกจากนี้ในปัจจุบันก็ยังมีเงินทุนหมุนเวียนฯ บางทุนไม่จัดทำประมาณการรายรับรายจ่ายขออนุมัติมายังกระทรวงการคลัง เป็นการล่วงหน้า เมื่อมีความจำเป็นต้องใช้เงินก็จะขอเบิกมายังกระทรวงการคลัง เป็นคราว ๆ ไป

จะเห็นว่าปัญหาสำคัญที่เกิดขึ้นก็คือข้อมูลประมาณการรายรับรายจ่ายที่กระทรวงการคลังได้รับอันเป็นลักษณะของงบประมาณแสดงรายการนั้น จะไม่ใช่ว่าช่วยในการวัดประสิทธิภาพของเงินทุนหมุนเวียนฯ แต่อย่างใดกล่าวคือ การพิจารณาประมาณการรายรับรายจ่ายจะมุ่งพิจารณาเป็นรายการ โดยพิจารณาอนุมัติจากสถิติในอดีตที่ผ่านมา และอนุมัติในรูปรายรับและรายจ่ายส่วนที่เพิ่มขึ้น (Incremental Revenues and Expenditures) การควบคุมการเบิกจ่ายจึงมุ่งควบคุมในรูปของประเภทรายจ่ายและไม่สามารถจะควบคุมโครงการได้ ในขณะที่ระบบบัญชีเงินทุนหมุนเวียนฯ สามารถจะให้ข้อมูลแสดงผลการดำเนินงานได้ แต่ส่วนราชการต่าง ๆ มิได้จัดทำบัญชีให้ครบสมบูรณ์ตามที่กระทรวงการคลังกำหนด ระบบงบประมาณจึงไม่อาจนำข้อมูลทางบัญชีมาใช้ในการวิเคราะห์หรือตั้งงบประมาณ การวัดผลการดำเนินงานและการใช้จ่ายเงินว่าทำงานตรงตามแผนหรือไม่จึงไม่สามารถจะทำได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เงินทุนหมุนเวียนฯ ที่ไม่มีรายรับ เช่น เงินทุนหมุนเวียนฯ ประเภทช่วยเหลือ การวัดผลประสิทธิภาพของการดำเนินงานจะต้องเปรียบเทียบรายจ่ายที่เกิดขึ้นจริงกับรายจ่ายตามประมาณการ

ว่ามีค่าใช้จ่ายไปตามแผนที่วางไว้หรือไม่ และโดยที่โครงการประเภทที่ไม่มีรายรับภายใต้ระบบเงินทุนหมุนเวียนฯ เป็นโครงการที่ไม่ได้มุ่งค่าหากำไร การควบคุมในส่วนของการตรวจการคลังจึงมุ่งควบคุมด้านการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามแผนที่ได้อนุมัติ

การปรับปรุงระบบงบประมาณ จะต้องพิจารณาแบ่งเป็น 3 ขั้นตอน ดังนี้

- 1.1 การจัดทำและรูปแบบของงบประมาณ
- 1.2 การพิจารณาอนุมัติงบประมาณ
- 1.3 การควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามงบประมาณ

1.1 การจัดทำและรูปแบบของงบประมาณ

ส่วนราชการ เจ้าของของเงินทุนหมุนเวียนฯ มีหน้าที่โดยตรงในการจัดทำงบประมาณ หรือประมาณการรายรับรายจ่ายของเงินทุนหมุนเวียนฯ ในแต่ละปีเพื่อขออนุมัติต่อกระทรวงการคลัง ซึ่งในการจัดทำประมาณการนี้ ส่วนราชการเจ้าของเงินทุนหมุนเวียนฯ ก็จะต้องกำหนดแผนของรายรับ รายจ่าย เพื่อที่จะใช้จ่ายและเก็บรายรับให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ แล้วเขียนออกมาในรูปของประมาณการรายรับรายจ่าย ดังนั้นประมาณการรายรับรายจ่ายก็คือแผนอันหนึ่งที่จะต้องกระทำในปีต่อไป

ดังที่กล่าวมาแล้วว่างบประมาณแบบแสดงรายการมีข้อบกพร่อง คือ มิได้พิจารณาในรูปของงานโครงการแต่มุ่งคำนวณวิเคราะห์ประเภทรายจ่าย ดังนั้น ควรปรับปรุงให้มีการจัดทำงบประมาณออกมาในลักษณะที่วัดผลงานโครงการได้ ซึ่งลักษณะงบประมาณเช่นนี้ก็จะ เป็นแบบงบประมาณแสดงแผนงาน (Program Budget) อันจะเป็นการกำหนดโครงการหรือแผนงานของแต่ละเงินทุนหมุนเวียนฯ ออกมาว่ามีอะไรบ้าง ซึ่งการกำหนดแผนก็ต้องกำหนดในลักษณะของขบวนการของการทำงาน คือ ในโครงการนั้น ๆ ตั้งแต่เริ่มโครงการจนถึงสิ้นสุดโครงการจะต้องมีกิจกรรมมีใบบาง จะมีรายรับ รายจ่ายอะไรบ้าง และต้องรับและจ่ายเมื่อใบบาง ซึ่งโครงการหนึ่ง ๆ อาจใช้ระยะเวลา มากกว่า 1 ปีจึงจะบรรลุวัตถุประสงค์จึงต้องตัดทอนออกเป็นแผนงานของแต่ละปีว่าจะมีแผนงาน มีกิจกรรมด้านรายรับ รายจ่าย อย่างไร

ดังนั้น เมื่อกำหนดรูปแบบของงบประมาณออกมาในลักษณะของงบประมาณแสดงแผนงานแล้ว ส่วนราชการ เจ้าของของเงินทุนหมุนเวียนฯ ก็จะต้องพิจารณาว่า เงินทุนหมุนเวียนฯ นั้น มีวัตถุประสงค์อะไร จะต้องดำเนินงานเช่นไร จึงจะเป็นไปตามวัตถุประสงค์นั้น นั่นคือ ส่วนราชการ เจ้าของของเงินทุนหมุนเวียนฯ จะต้องกำหนดโครงการและวางแผนงานที่จะทำ โดยพิจารณาและกำหนดถึง

- ระยะเวลาของการดำเนินงานตามแผน
- รายรับ รายจ่าย ตามแผนควรจะมีอะไรบ้าง และเป็นจำนวนเท่าใด
- ระยะเวลาที่จะต้องจ่ายค่าใช้จ่าย และระยะเวลาที่ควรจะมีรายรับ

ถ้าหากเป็นไปได้แล้ว ก็ควรกำหนดรายรับ รายจ่ายออกมาในลักษณะของต้นทุนต่อหน่วย (Unit Cost) คือ กำหนดเลยว่าในแต่ละหน่วยจะต้องมีรายจ่ายอะไรบ้าง เป็นจำนวนเท่าใด และก่อให้เกิดรายรับเท่าใด เพราะจะก่อให้เกิดผลดีในด้านการจัดทำ การอนุมัติ และการควบคุมงบประมาณ คือถ้าหากสามารถกำหนดออกมาเป็นต้นทุนต่อหน่วยแล้ว เมื่อจะมีการวางแผนงานสำหรับโครงการในปีต่อไป ก็จะสะดวกขึ้น นั่นคือถ้าทราบว่าโครงการต่อไปจะต้องจัดทำกี่หน่วย ก็เอาต้นทุนต่อหน่วยที่กำหนดไว้คูณกับจำนวนหน่วย ก็จะได้อัตนทุนรวม (Total Cost) ทั้งนี้ต้นทุนต่อหน่วยที่นำมาใช้ในการคำนวณต้นทุนรวม จะต้องมีการปรับราคาให้เป็นไปตามระดับราคาที่เปลี่ยนแปลง เพื่อให้ได้อัตนทุนรวมที่เป็นจริง และเป็นราคาปัจจุบัน ซึ่งในคานารายรับก็กระทำเช่นเดียวกัน ตัวอย่าง เช่น ถ้าเป็นเงินทุนหมุนเวียนฯ ประเภทการผลิตก็ควรกำหนดออกมาว่าในแต่ละหน่วยควรมีต้นทุนการผลิต คือ วัสดุทางตรง แรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิตเท่าใด และควรมีค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานเท่าใด จะก่อให้เกิดรายรับหน่วยละเท่าใด เมื่อในปีงบประมาณต่อไป หรือในโครงการใดกำหนดถึงจำนวนกิจกรรมแล้วทราบว่า จะผลิตและขายกี่หน่วย ก็จะทราบได้ทันทีว่าต้องใช่อัตนทุนผลิต ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน และรายรับเป็นจำนวนทั้งสิ้นเท่าใด

เมื่อกำหนดแผนออกมาทั้งโครงการดังกล่าวแล้ว ก็จะต้องจัดทำเป็นปี ๆ แล้วจัดทำประมาณการรายรับรายจ่ายประจำปี ตามที่กระทรวงการคลังกำหนด พร้อมทั้งเสนอแผนงานทั้งโครงการให้กระทรวงการคลังได้ทราบ เพื่อใช้ประกอบการอนุมัติประมาณการรายรับรายจ่ายประจำปีด้วย

อย่างไรก็ตามเมื่อมีการดำเนินงานตามแผนงานหรืองบประมาณไปแล้ว ก็ควร จะพิจารณาปรับปรุงแก้ไขงบประมาณให้เหมาะสมอยู่เสมอ เพื่อให้งบประมาณที่กำหนดไว้ เหมาะสมและใกล้เคียงความจริงมากขึ้น ดังนั้น งบประมาณที่จัดทำขึ้นควรมีความยืดหยุ่น (Flexible) และจะต้องมีการทบทวนปรับปรุง (Revise) อยู่เสมอ

ในการจัดทำและกำหนดรูปแบบของงบประมาณก็ควรต้องพิจารณาถึงลักษณะการ ประกอบการของแต่ละเงินทุนหมุนเวียนฯ และควรกำหนดเป็นมาตรฐานสำหรับแต่ละลักษณะ ประกอบการของเงินทุนหมุนเวียนฯ ซึ่งมีอยู่ 9 ลักษณะดังที่กล่าวมาแล้วในข้อ ๕ โดย อาจกำหนดเป็นแบบกว้าง ๆ เพื่อประโยชน์ต่อการนำไปดัดแปลงใช้สำหรับแต่ละเงินทุน หมุนเวียนฯ

1.2 การพิจารณาอนุมัติงบประมาณ

เมื่อกำหนดให้ส่วนราชการ เจ้าของ เงินทุนหมุนเวียนฯ จัดทำแผนงาน ในรูปของโครงการ คือ มุ่งพิจารณาที่ผลงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าสามารถกำหนดออกมาในลักษณะของต้นทุนต่อหน่วยได้แล้ว ในการอนุมัติงบประมาณก็จะยิ่งกระทำได้ง่ายขึ้น นั่นคือ จะพิจารณาว่าลักษณะการประกอบการของเงินทุนหมุนเวียนฯ เป็นอย่างไร คือ มีวัตถุประสงค์เช่นใด รายจ่าย และรายรับต่อหน่วยตามที่ขอมา เหมาะสมเพียงใด ในปีงบประมาณนั้นมีแผนงานที่จะดำเนินงานก็หน่วย ดังนั้น รายจ่ายและรายรับทั้งสิ้นเป็น เท่าใดก็ทราบได้ง่ายโดยนำต้นทุนต่อหน่วยคูณกับจำนวนหน่วย แล้ว เงินทุนของ เงินทุนหมุน- เวียนฯ นั้นมีจำนวนเพียงพอที่จะจ่ายตามกำหนดเวลา หรือจะมีรายรับกลับเข้ามาหมุนเวียน ใช้จ่ายเพียงพอตามเวลาที่กำหนดมาในประมาณการรายรับรายจ่ายประจำปีหรือไม่

ในกรณีที่ลักษณะของโครงการไม่อาจวิเคราะห์เป็นปี เพราะเป็นโครงการ ระยะยาว การวิเคราะห์ถึงรายรับรายจ่ายก็จำเป็นต้องวิเคราะห์ทั้งโครงการ ตั้งแต่เริ่ม ต้นและสิ้นสุดของแผนงาน โดยพิจารณาคว่าควรมีรายรับรายจ่ายในแต่ละปีเป็นอย่างไร รายรับสูงกว่ารายจ่ายหรือไม่ เพราะเหตุใด ทั้งนี้ บางครั้งรายรับอาจจะต่ำกว่ารายจ่าย ซึ่งก็มีใ้ใ้หมายควาว่า เงินทุนหมุนเวียนฯ นั้น ดำเนินงานไม่มีประสิทธิภาพ ควรต้องพิจารณา ถึงลักษณะของวัตถุประสงค์และลักษณะการ ประกอบการของเงินทุนหมุนเวียนฯ ด้วย ทั้งนี้เนื่อง

จากวัตถุประสงค์ของ เงินทุนหมุนเวียนฯ บางทุนไม่ก่อให้เกิดรายรับ บางทุนก็อาจมีรายรับที่ต่ำกว่ารายจ่าย และบางทุนต้องใช้เวลานานปีจึงจะมีรายรับ ดังนั้นบางปีก็จะมีแต่รายจ่ายต้องรอกายหลังระยะเวลาหนึ่งจึงจะเริ่มมีรายรับ

โดยที่แต่เดิมยังมีใ้วางขั้นตอนเกี่ยวกับงบประมาณที่เป็นมาตรฐาน บางทุนก็จัดทำ บางทุนก็ไม่จัดทำ จึงได้พิจารณาเห็นว่าในขั้นตอนนี้ควรกำหนดขั้นตอนการอนุมัติประมาณการรายรับรายจ่ายของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ให้ชัดเจนเสียก่อนแล้วจึงดำเนินการปรับปรุงระบบในแต่ละขั้นตอนให้เหมาะสมต่อไป ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 ขั้นตอนดังนี้ คือ

1.2.1 ขั้นตอนระเบียบรับเรื่อง เป็นขั้นตอนของการรับประมาณการรายรับรายจ่ายของ เงินทุนหมุนเวียนฯ จากส่วนราชการ ในกรณีที่ เป็นแผนระยะยาวก็ต้องให้ส่วนราชการ เจ้าของ เงินทุนหมุนเวียนฯ จัดส่งมาให้กระทรวงการคลังด้วย

1.2.2 ขั้นตอนการวิเคราะห์ เป็นขั้นตอนของการวิเคราะห์ถึงความเหมาะสมของแผนการ คือ งบประมาณหรือประมาณการรายรับรายจ่ายว่ามีความเหมาะสมเพียงใด ซึ่งการวิเคราะห์ก็จะมีเครื่องมือช่วย 2 ชนิด คือ

- รายงานการเคลื่อนไหวค่านรายรับและรายจ่ายเงินทุนหมุนเวียนฯ (ตามแบบฟอร์ม หน้า 342) อันเป็นการนำข้อมูลมาใช้วิเคราะห์เงินเข้าเงินออก (Cash Flow) ของ เงินทุนหมุนเวียนฯ นั้น

- กระดาษทำการวิเคราะห์งบประมาณ ซึ่งเป็นการนำข้อมูลที่ผ่านมาใช้ในการพิจารณาถึงข้อมูลที่ควรจะเป็นในปีต่อไป ซึ่งกระดาษทำการวิเคราะห์งบประมาณ มีแบบฟอร์มดังตารางที่ 5-1 ดังนี้

ตารางที่ 5-1 กระดาษทำการวิเคราะห์ประมาณการรายจ่าย

โครงการ-หมวด	ปีเก่า		ปีใหม่		เหตุผล
	อนุมัติ	จ่ายจริง	ขออนุมัติ	เห็นควรอนุมัติ	

1.2.3 ขั้นตอนอนุมัติ เมื่อวิเคราะห์ถึงความเหมาะสมของประมาณการรายรับรายจ่าย และสิ่งที่ควรอนุมัติแล้ว ก็จัดทำบันทึกกรมบัญชีกลาง เสนอกระทรวงการคลัง โดยร่างผ่านฝ่าย กอง รองอธิบดี แล้วจึงพิมพ์เสนออธิบดีลงนามแล้วนำเสนอปลัดกระทรวงการคลัง

1.2.4 ขั้นตอนลงนาม เมื่ออธิบดีลงนามในบันทึกกรมบัญชีกลางแล้วก็นำเสนอปลัดกระทรวงการคลัง เพื่ออนุมัติและลงนาม เพื่อให้เข้าไปดำเนินการต่อไปตามวัตถุประสงค์ของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ได้

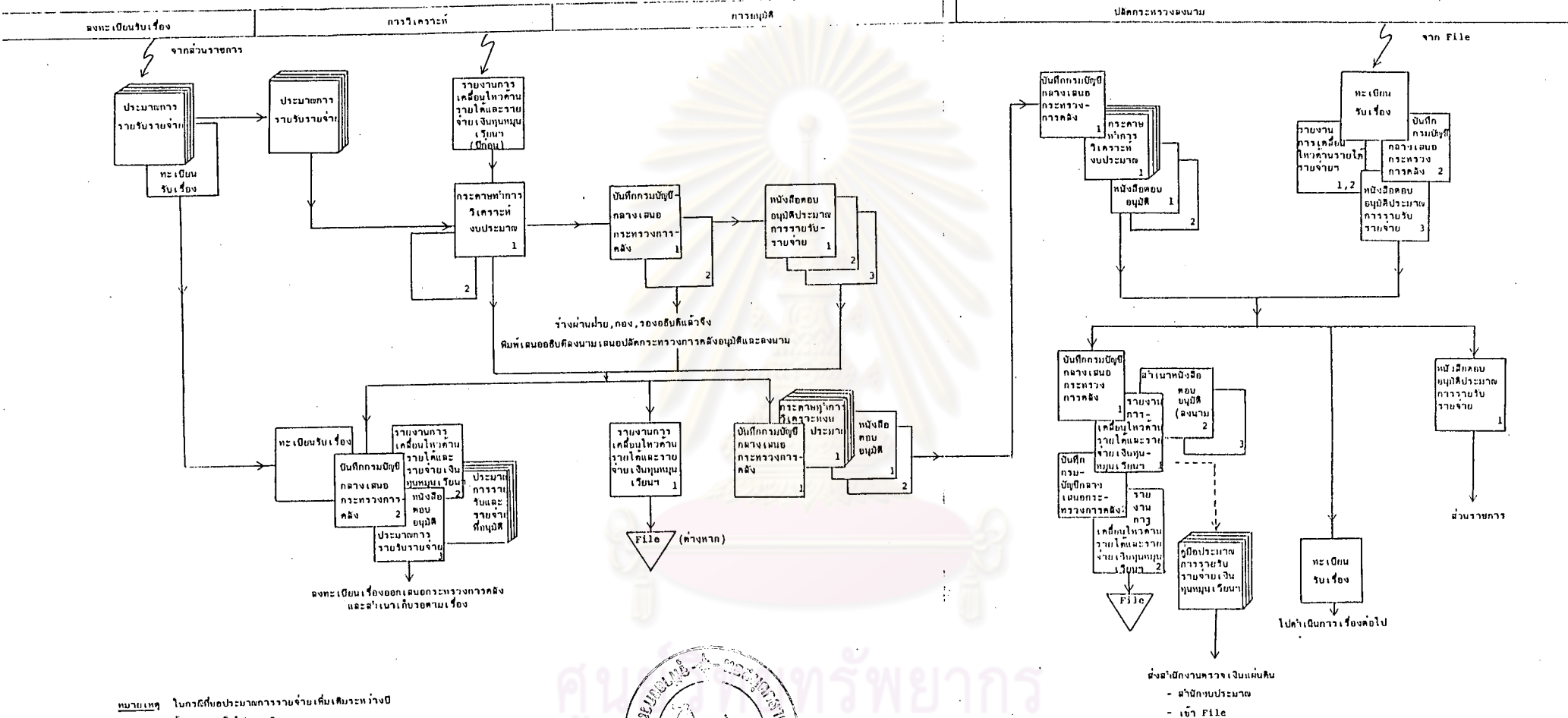
เอกสารต่าง ๆ ใน 4 ขั้นตอนนี้จะถูกรวบรวมจัดทำเป็นคู่มือประมาณการรายรับรายจ่ายของ เงินทุนหมุนเวียนฯ นั้น ๆ ดังแสดงในแบบฟอร์มในภาคผนวก จ หน้า 334-341 เพื่อให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องใช้เป็นหลักปฏิบัติต่อไป คือจะจัดส่งให้กับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานประมาณและเก็บเข้าแฟ้มของกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง ทั้งนี้เพื่อให้ประโยชน์ในด้านการประสานงานกันด้วย

ขั้นตอนการ อนุมัติประมาณการรายรับรายจ่าย เงินทุนหมุนเวียนฯ สรุปเป็นผังได้ตามรูปที่ 5-1 หน้า 54

1.3 การควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามงบประมาณ

เมื่อมีแผนคืองบประมาณที่จัดทำขึ้น พร้อมทั้งประมาณการย่อยรายปี ในกรณีที่ เป็นโครงการระยะยาวมากกว่า 1 ปี และผ่านขั้นตอนการอนุมัติแล้ว ส่วนราชการเจ้าของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ก็จะเริ่มดำเนินการ เบิกจ่ายเงิน ในกรณีที่เป็นการดำเนินงานในส่วนกลาง ส่วนราชการก็จะขอเบิกจ่ายกับกรมบัญชีกลาง ถ้าหากเป็นการดำเนินงานในส่วนภูมิภาค ส่วนราชการก็ต้องแจ้งให้กรมบัญชีกลางโอนเงินขยายบิลไปคลังจังหวัด เพื่อส่วนราชการในส่วนภูมิภาคจะได้เบิกจ่ายจากคลังจังหวัดต่อไป โดยกรมบัญชีกลางจะต้องพิจารณาถึงจำนวนและเวลาที่ขอเบิกจ่ายมาหรือขอโอนขยายบิลก่อนว่าเหมาะสมหรือไม่ และเป็นรายจ่ายอะไร เพื่อโครงการใด ในด้านการนำส่งรายรับ ส่วนราชการในส่วนภูมิภาคก็ต้องนำส่งโดยวิธีโอนขยายบิลกลับส่วนกลาง ซึ่งในการรับเงินเข้าบัญชีแต่ละคราว กรมบัญชีกลางก็ต้องพิจารณาควรวารายรับเข้ามาตามแผนที่อนุมัติไปแล้วหรือไม่ ถ้าหากการ

ขั้นตอนการปฏิบัติประมาณการรายรับ-รายจ่ายเงินหมุนเวียนของส่วนราชการ



หมายเหตุ ในกรณีที่มีประมาณการรายจ่ายเกินงบระหว่างปี ขั้นตอนจะเป็นไปตามเดิม



เบิกจ่ายและรายรับไม่เป็นไปตามแผนก็ต้องหาสาเหตุเพื่อหาทางแก้ไขวิธีปฏิบัติ หรืออาจจะต้องทบทวนเพื่อปรับปรุงแผนใหม่

ในการควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามงบประมาณนี้ จะควบคุมอย่างไรก็ต้องขึ้นอยู่กับลักษณะของงบประมาณที่ทั้งชั้นควรวาง เป็นของกิจกรรมที่มีลักษณะประกอบการอย่างไร เช่น ถ้าเป็นกิจกรรมด้านให้ความช่วยเหลือ ก็พิจารณาเพียงรายจ่ายว่าได้จ่ายไปเหมาะสม และเป็นไปตามแผนหรือไม่ โดยไม่ต้องคำนึงถึงด้านรายรับ หรือถ้าเป็นกิจกรรมทางด้านการผลิตก็ต้องควบคุมต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่อหน่วย จำนวนหน่วยผลิตและรายรับ เป็นต้น

ในการควบคุมการดำเนินงานของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ว่าจะ เป็นไปตามแผนหรือไม่ ก็อาจใช้เครื่องมือบางอย่าง เข้ามารวมพิจารณาด้วย เช่น งบการเงิน หรือรายงานทางการเงินของ เงินทุนหมุนเวียนฯ และรายงานการเคลื่อนไหวด้านรายรับและรายจ่ายเงินทุนหมุนเวียนฯ

ระบบวิธีการวิเคราะห์งบประมาณ ได้ทำการวิจัยและเสนอแนะ เพื่อแก้ปัญหา ร่วมกับกรมบัญชีกลางสำหรับ เงินทุนหมุนเวียนเพื่อใช้ในโครงการธนาคาร โค-กระบือ กรมปศุสัตว์ อันเป็นโครงการที่เริ่มตั้งและได้นำเอาระบบงบประมาณแบบแผนงานมาใช้ปฏิบัติ-รายละเอียดปรากฏในบทที่ 6

2. การปรับปรุงระบบบัญชีของ เงินทุนหมุนเวียนของส่วนราชการ

การปรับปรุงระบบบัญชีของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ก็คือการกำหนดระบบบัญชีให้ เป็นระบบมาตรฐานสำหรับ เงินทุนหมุนเวียนฯ แต่ละลักษณะ โดยจัดทำเป็นระบบในลักษณะ กว้าง ๆ ตามลักษณะการประกอบการของ เงินทุนหมุนเวียนฯ ซึ่งอาจแบ่งออกเป็น 9 ประเภท ดังที่ไต่ถามมาแล้วในบทที่ ๒

ดังนั้น ถ้าหากสามารถกำหนดระบบบัญชีแล้วจัดทำเป็นคู่มือมาตรฐานเพื่อใช้ สำหรับแต่ละประเภทแล้ว เงินทุนหมุนเวียนฯ ใดที่มีปัญหาเกี่ยวกับระบบบัญชี หรือเป็นเงิน ทุนหมุนเวียนฯ ที่ตั้งขึ้นใหม่ก็จะสามารถนำเอา ระบบบัญชีที่กำหนดไว้ตามประเภทของการ ประกอบการนั้น ๆ นำมาใช้ได้เลย หรืออาจจะต้องนำมาดัดแปลงให้เหมาะสมสำหรับแต่ละ เงินทุนหมุนเวียนฯ ก็จะสามารถทำได้ง่ายและรวดเร็วขึ้น

ถ้าหากเงินทุนหมุนเวียนฯ มีระบบบัญชีที่ไว้ใช้ปฏิบัติ หรือสามารถจัดทำให้มี ระบบบัญชีได้อย่างรวดเร็วก็จะก่อให้เกิดการบันทึกข้อมูลได้รวดเร็วขึ้น ตลอดจนมีการจัด

เก็บ เอกสารหลักฐานในการลงบัญชีที่ค้ำขึ้น ก็จะทำให้เกิดระบบการจัดทำรายงานทางการเงิน ที่มีประสิทธิภาพ ทันต่อเหตุการณ์และไม่ต้องสะสมบัญชีในภายหลัง

การปรับปรุงและจัดวางระบบบัญชีนั้นก็ต้องจัดทำให้สอดคล้องกับระบบงบประมาณ ที่เปลี่ยนแปลงควบ ทั้งนี้ เพื่อที่จะใดสามารถนำข้อมูลทางการเงินบัญชีมาใช้ประโยชน์ในการ ควบคุมงบประมาณของ เงินทุนหมุนเวียนฯ และยังมีผลต่อความสอดคล้องกันในการนำไปใช้ ปฏิบัติอีกด้วย

~~ตัวอย่างการปรับปรุงระบบบัญชีได้เลือกศึกษาเพียงประเภทเดียว คือ ประเภท ช่วยเหลือเกษตรกร-ไทยคม ซึ่งมีปัญหาและระบบบัญชีส่วนใหญ่ไม่สมบูรณ์ จึงเลือกศึกษา เพื่อจัดให้มีระบบบัญชีที่อาจใช้ เป็นมาตรฐานได้สำหรับเงินทุนหมุนเวียนฯ ในประเภทนี้ซึ่งจะ ปรากฏในบทที่ 8~~

3. การปรับปรุงระบบการควบคุมการใช้จ่ายเงินในสวนภูมิภาคของ เงินทุน- หมุนเวียนของส่วนราชการ

ในแนวทางปฏิบัติหากเป็นการโอนเงินนอกงบประมาณไม่ว่าจะเป็นการ โอนจากส่วนกลางไปยังสวนภูมิภาค หรือการโอนจากสวนภูมิภาคมายังส่วนกลาง จะใช้วิธี โอนขายบิล ซึ่งก็คือระบบการจัดส่งเงินทางธนาคารนั่นเอง เนื่องจากเงินทุนหมุนเวียนฯ เป็นเงินนอกงบประมาณอย่างหนึ่ง ดังนั้น การโอนเงินระหว่างส่วนกลางกับสวนภูมิภาค ก็คงต้องใช้วิธีการโอนขายบิลเช่นเดียวกัน

สวนภูมิภาคใดที่ต้องการใช้เงินเพื่อนำไปใช้จ่ายดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ของ เงินทุนหมุนเวียนฯ สวนภูมิภาคนั้นคือคลังจังหวัดก็จะแจ้งมายังกรมบัญชีกลาง ขอให้โอนเงิน ไปให้ ซึ่งวิธีการแจ้งกระทำได้ 2 วิธี คือ

- 3.1 ส่วนราชการวางฎีกาขอเบิกมาโดยตรงที่กรมบัญชีกลาง
- 3.2 ส่วนราชการทำหนังสือมาให้กรมบัญชีกลางโอนเงินให้

ไม่ว่าจะกระทำการขอเบิกเงินตามวิธีใดก็ตาม เมื่อกรมบัญชีกลางรับทราบก็จะทำ การตรวจเอกสาร ขออนุมัติตามขั้นตอนแล้วก็จะทำการโอนเงินโดยส่งธนาคารไปยังคลังจังหวัด เมื่อคลังจังหวัดรับแจ้งจากกรมบัญชีกลางว่าได้โอนเงินให้แล้ว คลังจังหวัดก็จะ เบิกเงินนั้นนำ ฝากคลังไปตามระเบียบเพื่อรอการ เบิกไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์และทุกสิ้นเดือนคลังจังหวัด ก็จะจัดทำรายงานเงินทุนหมุนเวียนฯ ดังแสดง เป็นแบบฟอร์มในภาคผนวก จ หนา 345

ส่งมายังกรมบัญชีกลาง ซึ่งจะแจ้งมา เพียงแต่ว่าเงินทุนหมุนเวียนฯ แต่ละเงินทุนมีข้อรับ
จ่าย และคงเหลือเป็นจำนวนเท่าใด

จะเห็นวารายละเอียดที่คลังจังหวัดแจ้งมายังกรมบัญชีกลางนั้น ไม่ใคร่ระบุให้เห็น
ถึงรายจ่ายที่เงินทุนหมุนเวียนฯ ต่าง ๆ ใดใช้จ่ายไปว่าเพื่อค่าใช้จ่ายใด เป็นของงานหรือ
โครงการใด ส่วนรายรับที่รับเข้านั้นรับจากอะไร และมาจากงานหรือโครงการใดบ้าง
ดังนั้น จึงควรแก้ไขในจุดนี้เพื่อให้กรมบัญชีกลางได้ทราบข้อมูลต่าง ๆ เกี่ยวกับที่มาของ
รายรับรายจ่ายของแต่ละเงินทุนหมุนเวียนฯ อันจะทำให้กรมบัญชีกลางสามารถควบคุมเงิน
โอนขยายบิลที่คลังจังหวัดได้มีประสิทธิภาพขึ้น

การแก้ไขอาจจะกระทำโดยให้คลังจังหวัดจัดทำรายละเอียดเพิ่มเติมเกี่ยวกับ
รายรับ รายจ่ายของแต่ละเงินทุน ว่าใช้จ่ายไปเพื่ออะไร รับจากอะไร และเป็นของงาน
หรือโครงการใดโดยทำตามแบบฟอร์มรูปที่ 5-2 แนบต่อท้ายมาพร้อมกับรายงานเงินทุน-
หมุนเวียนฯ ทุกสิ้นเดือน ~~ที่ควรทำตามแบบฟอร์มในหน้า 108~~ ซึ่งขอรวบรวมรายรับของทุก
โครงการของเงินทุนหมุนเวียนใด ในเดือนใดก็คือยอด เครดิตในรายงานเงินทุนหมุนเวียนฯ
สำหรับเงินทุนหมุนเวียนฯ นั้น ในงวดนั้น และขอรวบรวมรายจ่ายของทุกโครงการของเงินทุน-
หมุนเวียนฯ ใด ในเดือนใดก็คือยอด เดบิตในรายงานเงินทุนหมุนเวียนฯ สำหรับเงินทุน-
หมุนเวียนฯ นั้นในงวดนั้น ในขณะที่เดียวกันถ้าเป็นไปได้แล้วในตอนที่คลังจังหวัดวางฎีกาขอ
ให้กรมบัญชีกลางโอนขยายบิล หรือแจ้งให้กรมบัญชีกลางโอนเงินขยายบิลก็ให้ระบุด้วยว่าเพื่อ
ค่าใช้จ่ายใด และเป็นของโครงการใดในเงินทุนหมุนเวียนฯ ใด

เมื่อมีการปรับปรุงระบบงบประมาณของเงินทุนหมุนเวียนฯ ให้เป็นแบบงบประมาณ
แสดงแผนงานแล้ว ในการควบคุมการดำเนินงานเพื่อให้เป็นไปตามงบประมาณก็ต้องการราย-
ละเอียดของรายจ่ายที่จ่ายไป และรายรับที่รับเข้าเป็นของโครงการใด เพื่อจะได้นำมา
เปรียบเทียบกับงบประมาณและประมาณการที่วางไว้ นอกจากนี้ยังช่วยให้กรมบัญชีกลาง
ตัดเงินและรับเงินเข้าตรงตามโครงการอีกด้วย ดังนั้น จึงจำเป็นที่จะต้องแก้ไขระบบการ
รายงานเงินทุนหมุนเวียนฯ ที่คลังจังหวัดให้เป็นไปตามดังกล่าวข้างต้น

รูปที่ 5-2

ส่วนราชการ.....

รายละเอียดการรับจួយเงินทุนหมุนเวียน.....

สำหรับงวด 1 เดือนสิ้นสุด.....

จำนวนโครงการ.....

	โครงการที่..	โครงการที่..	โครงการที่..	รวม
รายรับ :-				
รวม				
รายจ่าย :-				
หมวดค่าจ้างประจำ				
.....				
หมวดค่าจ้างชั่วคราว				
.....				
รวม				

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

4. การวางระบบการวิเคราะห์งบการเงิน

งบการเงินของเงินทุนหมุนเวียนฯ จะเป็นตัวชี้ถึงผลของการดำเนินงานของเงินทุนหมุนเวียนฯ อันเป็นเครื่องมือที่สำคัญอย่างหนึ่งที่จะใช้สำหรับการควบคุมเงินทุนหมุนเวียนฯ เพราะเป็นข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงที่จะนำไปเปรียบเทียบกับงบประมาณเพื่อใช้พิจารณาถึงผลการดำเนินงานที่ผ่านมาว่าเป็นไปตามแผนมากน้อยเพียงใด และมีการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพเพียงใด

ในการวางระบบการวิเคราะห์งบการเงินนั้น จะต้องพิจารณาถึงเทคนิคของงบการเงินว่าควรจะมีงบใดบ้างและควรมีข้อมูลใดบ้าง ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะการประกอบการของเงินทุนหมุนเวียนฯ เป็นสำคัญ เช่น ถ้าเงินทุนหมุนเวียนฯ ที่มีรายได้ค่อนข้างน้อยก็จะต้องมีงบกำไรขาดทุน งบดุล หรือถ้าเป็นเงินทุนหมุนเวียนฯ ที่มีกิจกรรมทางด้านการผลิตก็จะต้องมีงบต้นทุนผลิตเพิ่มเติมขึ้นอีก เป็นต้น เมื่อกำหนดชนิดของงบการเงินที่ต้องจัดทำแล้ว ก็ควรพิจารณาถึงข้อมูลที่ควรระบุไว้ในงบการเงินว่าควรมีข้อมูลใดบ้างที่สามารถนำไปวัดผลการดำเนินการและฐานะของเงินทุนหมุนเวียนฯ ได้ ทั้งนี้ก็ต้องขึ้นอยู่กับลักษณะการประกอบการของเงินทุนหมุนเวียนฯ ด้วยว่าควรมีวิธีการประเมินผลการดำเนินงานเช่นไร และต้องการข้อมูลชนิดใดบ้าง

เนื่องจากการดำเนินงานของเงินทุนหมุนเวียนฯ แม้ว่าจะได้รับเงินทุนจากเงินในงบประมาณเบิกหักผลส่งเป็นเงินนอกงบประมาณแล้วก็ตาม แต่ก็ยังมีรายจ่ายบางประเภทที่ยังใช้จ่ายจากเงินในงบประมาณ ซึ่งส่วนใหญ่ได้แก่ ค่าจ้างบุคลากร การจ่ายข้อพิศุครุภัณฑ์ บางอย่าง ในการจัดทำงบการเงินของเงินทุนหมุนเวียนฯ ต่าง ๆ ที่ถือปฏิบัติในปัจจุบันนั้น มีได้แก่ข้อมูลเหล่านี้มาใช้วัดผลการดำเนินงานแต่อย่างใด คือมิได้ถือค่าจ้างที่จ่ายจากเงินในงบประมาณเป็นรายจ่าย ถ้าหากพิศุครุภัณฑ์ที่จ่ายซื้อจากเงินในงบประมาณก็มีได้บันทึกเป็นสินทรัพย์ของเงินทุนหมุนเวียนฯ ทำให้ไม่มีรายจ่ายเกี่ยวกับค่าเสื่อมราคาประจำปี และในกรณีที่เงินทุนหมุนเวียนฯ บางเงินทุนอาจดำเนินงานโดยใช้บุคลากรร่วมกับหน่วยงานอื่นในส่วนราชการนั้น หรือใช้สถานที่ทำการร่วมกับหน่วยงานอื่น ก็มีได้คำนึงถึงการรายจ่ายที่ควรเป็นนี้ด้วย ที่จริงแล้วควรได้พิจารณานำเอารายจ่ายเหล่านี้มาบันทึกไว้ในระบบของ

เงินทุนหมุนเวียนฯ โดยเฉพาะถ้า เป็นเงินทุนหมุนเวียนฯ ที่วัดผลการดำเนินงานจากผลกำไรแล้ว เมื่อไม่นำรายจ่ายเหล่านี้มาชดเชยทำให้วิเคราะห์ผลการดำเนินงานของเงินทุนหมุนเวียนฯ นั้น ผิดไปได้

แต่เนื่องจากมีข้อจำกัดของทางกฎหมายทำให้ไม่สามารถนำเอาสินทรัพย์จากเงินในงบประมาณมาบันทึกบัญชี เป็นของเงินทุนหมุนเวียนฯ อันเป็นเงินนอกงบประมาณ อีกทั้งยังมีปัญหายุ่งยากเกี่ยวกับวิธีการแบ่งสรร และวิธีการลงบัญชี ดังนั้นการที่จะนำเอารายจ่ายจากเงินในงบประมาณโอนเป็นเงินนอกงบประมาณจึงทำไม่ได้ หรือถ้าทำได้ก็ไม่คุ้มกับค่าใช้จ่ายและเวลาที่เสียไป อย่างไรก็ตามถ้าหากเป็นการคำนวณต้นทุนรวม หรือค่าใช้จ่ายของเงินทุนหมุนเวียนฯ โดยเฉพาะเมื่อนำไปใช้ในการวิเคราะห์ราคา หรือคำนวณหาจุดคุ้มทุน ฯลฯ ก็ควรให้นำเอารายจ่ายจากเงินในงบประมาณเหล่านี้มาคำนวณด้วย

เนื่องจากเงินทุนหมุนเวียนฯ มีทรัพย์สิน หนี้สินและทุนเป็นของตนเองจึงสามารถจัดทำงบการเงินของแต่ละเงินทุนหมุนเวียนฯ และสามารถประเมินผลเช่นเดียวกับธุรกิจได้ ดังนั้นในการประเมินผลโดยการวิเคราะห์งบการเงิน จึงต้องพิจารณาถึงความสามารถในการหากำไร ความสามารถในการใช้ทรัพย์สินว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด โดยจะไม่เน้นถึงสภาพคล่องของเงินทุนหมุนเวียนฯ มากนัก ทั้งนี้เพราะเงินทุนหมุนเวียนฯ จะต้องดำเนินการใช้จ่ายจากเงินทุนที่มาจากเงินในงบประมาณ หรือจากรายรับเท่านั้น มิให้กู้ยืมมาดำเนินการ

เงินทุนหมุนเวียนฯ ใดจะเน้นวิเคราะห์ด้านใดขึ้นอยู่กับลักษณะการประกอบการของเงินทุนหมุนเวียนฯ นั้น ๆ ตัวอย่างเช่น ถ้าเป็นประเภทการผลิตก็ต้องเน้นการวิเคราะห์ต้นทุนการผลิต ความสามารถในการหากำไรและอัตรากำไรของสินค้านั้น หรือถ้าเป็นประเภทการใหญ่ย่อมจะต้องวิเคราะห์ถึงความสามารถในการเก็บหนี้ เป็นต้น

นอกจากนี้การวิเคราะห์งบการเงินของเงินทุนหมุนเวียนฯ ต่าง ๆ ยังควรจะเน้นวิเคราะห์เงินทุนที่ปรากฏในงบการเงิน ว่ามีเกินความจำเป็นหรือไม่ หากมีเกินความจำเป็นก็จะส่งคืนคลัง เป็นรายได้แผ่นดินต่อไป เพราะการเก็บเงินทุนไว้เกิน

ความจำเป็นมีผลกระทบต่อรายได้แผ่นดินโดยส่วนรวม ทำให้ไม่อาจยกระดับรายได้ให้สูงขึ้น เพราะรายได้แบบแบ่งอยู่ในระบบเงินนอกงบประมาณหมด

การวางระบบการวิเคราะห์งบการเงินควรพิจารณาจัดทำให้สอดคล้องกับระบบงบประมาณ และระบบบัญชีที่ปรับปรุงด้วย ควรจัดให้มีระบบการจัดเก็บเอกสารพร้อมทั้งการกำหนดเวลาที่เหมาะสมในการจัดทำงบการเงิน เพื่อให้ได้ข้อมูลที่รวดเร็วต่อการนำไปใช้ประโยชน์ได้มากขึ้น

5. การปรับปรุงระเบียบพัสดุ การเบิกจ่าย การเก็บรักษา และการนำส่งเงินเกี่ยวกับเงินหมุนเวียนของส่วนราชการ

ในปัจจุบันการดำเนินงานเกี่ยวกับการพัสดุ การเบิกจ่าย การเก็บรักษา และการนำส่งเงินของเงินหมุนเวียนฯ จะต้องปฏิบัติตามระเบียบของทางราชการ นั่นคือ ทุกครั้งที่ซื้อพัสดุ ครุภัณฑ์ รวมทั้งการจ้างบุคลากรจะต้องขอตั้งงบประมาณจากงบประมาณรายจ่ายประจำปี และเมื่อจะดำเนินการซื้อพัสดุ ครุภัณฑ์ก็ต้องดำเนินการตาม "ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2521 และที่แก้ไขเพิ่มเติมตามฉบับที่ 2 พ.ศ. 2523" (ดูภาคผนวก ก หน้า 1-30) ซึ่งทำให้การจัดซื้อพัสดุต้องดำเนินการตามขั้นตอนต่าง ๆ โดยเริ่มตั้งแต่ขออนุมัติ การดำเนินการจัดซื้อจนถึงการตรวจรับ และในแต่ละขั้นตอนก็จะต้องมีเรื่องเกี่ยวกับเอกสาร การอนุมัติต่าง ๆ อีก อันมีผลทำให้เกิดความยุ่งยาก และความล่าช้าในทางปฏิบัติ

ส่วนในชั้นการเบิกจ่ายเงินเพื่อนำไปดำเนินการใช้จ่ายของเงินหมุนเวียนฯ ไม่ว่าจะ เป็นจำนวนเงินมากหรือน้อย เพียงใดก็ตามก็ต้องวางฎีกาขอเบิกมายังกรมบัญชีกลาง และเมื่อมีเงินเข้าก็ต้องนำเข้าบัญชีที่กรมบัญชีกลาง เช่นกัน

ระเบียบต่าง ๆ เหล่านี้ จะเห็นว่ามีขั้นตอนมากและมักก่อให้เกิดความล่าช้า ในการดำเนินงานของเงินทุนหมุนเวียนฯ ซึ่งลักษณะสำคัญของเงินทุนหมุนเวียนฯ แล้ว ท่องการความคล่องตัวมาก ทั้งนี้ข้อกำหนดตามระเบียบของทางราชการที่ว่าเงินของ ส่วนราชการจะตองนำฝากคลัง คือ ถ้าเป็นส่วนกลางก็ฝากไว้ที่คลังกรุงเทพฯ โดยเปิด บัญชีเงินฝากไว้ที่กระทรวงการคลัง ถ้าเป็นส่วนภูมิภาคก็ต้องนำเงินฝากคลังจังหวัด และ เมื่อตองการเบิกจ่ายก็ให้เบิกจากคลังนั้น ควรจะได้รับการแก้ไข ซึ่งอาจกระทำโดยการ นำระบบเงินสคยอมาไซ นั่นคือยินยอมให้ส่วนราชการ เจ้าของเงินทุนหมุนเวียนฯ เปิดบัญชีเงินฝากของเงินทุนหมุนเวียนฯ นั้นไว้ที่ธนาคารใดธนาคารหนึ่งตามที่ส่วนราชการ นั้นติดต่อไคสะดวก โดยอาจกำหนดออกมาเป็นวงเงินที่ผู้รับผิดชอบเงินทุนหมุนเวียนฯ มีอำนาจในการสั่งจ่าย ซึ่งวงเงินนี้จะมากหรือน้อยก็ขึ้นอยู่กับลักษณะการประกอบการของ เงินทุนหมุนเวียนฯ แต่ละทุนว่าควรจะมีค่าใช้จ่ายมากน้อยเพียงใด และเมื่อเงินทุนหมุน- เวียนฯ ตองการจะเบิกจ่ายเงินเพื่อไปใช้จ่ายก็สามารถเบิกจากวงเงินคือบัญชีนี้ไปใช้ จ่ายได้ หรือแม้แต่การซื้อพัสดุ ครุภัณฑ์ ถ้าเป็นจำนวนเงินที่ไม่สูงนักก็อาจให้อำนาจแก่ ส่วนราชการ เจ้าของเงินทุนหมุนเวียนฯ เป็นผู้พิจารณาอนุมัติและตกลงซื้อไคเลย โดย ไม่ตองผ่านขั้นตอนการเบิกจ่ายตามระเบียบทางราชการดังกล่าว เว้นแต่รายจ่ายที่มี วงเงินสูง ๆ เช่น การซื้อที่ดิน ค่าก่อสร้าง ค่าครุภัณฑ์ ก็ให้คำเนินตามขั้นตอนเดิม และคงขอเบิกจ่ายโดยตรงกับกรมบัญชีกลาง

เมื่อกำหนดวงเงินดังกล่าวแล้ว และมีการดำเนินการใช้จ่ายก็อาจกำหนด วงเงินขั้นต่ำ หรือระยะเวลาในการขอเบิกชดเชยกับกรมบัญชีกลาง การนำระบบดังกล่าว มาใช้จะช่วยให้เกิดความรวดเร็วในการเบิกจ่ายเงิน และยังเป็นภาระลดงานของกรม บัญชีกลางในส่วนการพิจารณาและอนุมัติฎีกาอีกด้วย

~~การนำระบบเงินสคยอมาไซดังกล่าวข้างต้นมาใช้ก็คือวิธีเงินทรองจ่าย~~

~~(Imprest System) ซึ่งมีขั้นตอนการบันทึกบัญชีดังนี้~~

- ~~1. เมื่อส่วนราชการได้รับอนุมัติวงเงิน พร้อมทั้งได้รับเงินตามที่ขอเบิก ส่วนราชการจะนำเงินที่ได้รับนำฝากธนาคาร และบันทึกบัญชีโดย~~

Dr. เงินฝากธนาคาร

xx

Cr. เงินฝากกระทรวงการคลัง-เงินลงทุนหมุนเวียน

xx

2. เมื่อส่วนราชการใช้จ่ายเงินเพื่อซื้อสินทรัพย์ หรือเพื่อค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ผู้รักษาเงินก็จะบันทึกรายละเอียดการใช้จ่ายในสมุดเงินสดย่อย ซึ่งเป็นเพียงสมุดช่วยบันทึกความจำ โดยมีแบบฟอร์มตามรูปที่ 5-3 หน้า 64

3. การเบิกเงินสดเชย เมื่อส่วนราชการใช้จ่ายเงินจะถึงกำหนดวงเงินที่ตั้งไว้ก็รวบรวมใบสำคัญต่าง ๆ เพื่อขอเบิกเงินสดเชย โดยปกติควรทำการเบิกเงินสดเชยก่อนสิ้นงวดเมื่อได้รับเงินตามที่ขอเบิก จะบันทึกบัญชีโดย

Dr. ค่าใช้จ่าย (ระบุประเภท)

xx

สินทรัพย์

xx

Cr. เงินฝากกระทรวงการคลัง-เงินลงทุนหมุนเวียน

xx

4. ในกรณีที่ขอเบิกเงินสดเชยไม่ทันในวันสิ้นงวด จะต้องปรับปรุงโดย

Dr. ค่าใช้จ่าย (ระบุประเภท)

xx

สินทรัพย์

xx

Cr. เงินฝากธนาคาร

xx

ทั้งนี้ เพื่อให้ค่าใช้จ่ายที่ปรากฏในงบการเงินของเงินลงทุนหมุนเวียนฯ ถูกต้องขึ้น

ศูนย์วิทยุทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รูปที่ 5-3
 ส่วนราชการ.....
 สมุดเงินสยกอย

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ เอกสาร	รายรับ	รายจ่าย							
				รวม	สินทรัพย์	ค่าจ้าง	ค่าพาหนะ	ค่าใช้จ่าย เบ็ดเตล็ด	ค่าวัสดุ	อื่น ๆ	
										ชื่อบัญชี	จำนวนเงิน
	รับวงเงิน										
	รวม										
	ยอดคงเหลือไป										
	ยอดคงเหลือมา รับเบิกชดเชย										

6. การฝึกอบรมเจ้าหน้าที่เงินต้นหมุนเวียนฯ ทั้งระดับการบริหารและการปฏิบัติงาน

เมื่อมีการแก้ไขระบบงานต่าง ๆ โดยเรียงลำดับจากการปรับปรุงระบบงบประมาณ ระบบบัญชี ระบบการรายงานและการประเมินผลตลอดจนการแก้ไขวิธีการปฏิบัติทางคานพิสดุ ด้านการเบิกจ่าย การเก็บรักษา และการนำส่งเงินของเงินต้นหมุนเวียนฯ ให้สอดคล้องกับระบบต่าง ๆ ที่ปรับปรุงแล้ว ก็ต้องคำนึงถึงขั้นตอนการนำไปใช้จริง นั่นคือสิ่งที่กำหนดไว้ก่อนนำไปใช้ปฏิบัติได้ มิใช่เป็นเพียงข้อกำหนดในระเบียบปฏิบัติ ดังนั้นจึงต้องพิจารณาจัดหลักสูตรการฝึกอบรม และสัมมนาเจ้าหน้าที่ในฝ่ายต่าง ๆ ซึ่งได้แก่

- เจ้าหน้าที่ของ กรมบัญชีกลางที่ทำหน้าที่ควบคุมเงินต้นหมุนเวียนฯ
- เจ้าหน้าที่ของส่วนราชการทั้งส่วนกลางและส่วนภูมิภาคที่ควบคุมและปฏิบัติ

งานของเงินต้นหมุนเวียนฯ

ทั้งนี้ หลักสูตรการฝึกอบรมต้องจัดทำให้เหมาะสมกับหน้าที่และหน่วยงานของเจ้าหน้าที่ด้วย ซึ่งการจัดหลักสูตรการฝึกอบรมนี้ก็เพื่อให้เจ้าหน้าที่ได้เข้าใจและสามารถนำเอาระบบที่ปรับปรุง ไปใช้ได้ถูกต้องตามวัตถุประสงค์

อย่างไรก็ตาม เมื่อมีการนำระบบที่ปรับปรุงไปใช้ปฏิบัติแล้ว ก็ต้องติดตามผลต่อไปด้วยว่าระบบที่ปรับปรุงไว้ นั้นนำไปใช้ปฏิบัติได้เพียงใด ถ้าหากมีปัญหาในทางปฏิบัติไม่ว่าจะเป็นด้านการบริหาร หรือการควบคุมก็ต้องหาทางแก้ไข ไม่ว่าปัญหาที่เกิดขึ้นนี้จะมาจากขอบพระองค์ของตัวผู้ปฏิบัติงาน หรือจะมาจากระบบที่วางไว้ยากต่อการปฏิบัติ หรือเป็นระบบที่มีขอบพระองค์ก็ตาม

7. ปรับปรุงระบบการตั้ง การรวม และการยกเลิกเงินต้นหมุนเวียนฯ ของส่วน-

ราชการ

เนื่องจากปัญหาในการควบคุมเงินต้นหมุนเวียนฯ ในปัจจุบันยังมีสาเหตุสำคัญสาเหตุหนึ่ง คือในการพิจารณาตั้ง เงินต้นหมุนเวียนฯ ยังไม่มีการพิจารณาวิเคราะห์ที่คือพออันจะเห็นได้จากจำนวนเงินต้นหมุนเวียนฯ ที่ตั้งขึ้นในปีหนึ่ง ๆ มีจำนวนมาก และมีเงินต้นหมุนเวียนฯ อยู่หลายทุน ซึ่งเป็นของส่วนราชการเดียวกันมีวัตถุประสงค์ที่เหมือนกันหรือ

คล้ายคลึงกัน และบางเงินทุนหมุนเวียนฯ ก็เป็นแหล่งเงินไคที่เลี้ยงตัวเองได้ และยังมีกำไรเหลืออยู่ก็เป็นจำนวนมาก ซึ่งเมื่อมีเงินทุนหมุนเวียนฯ เป็นจำนวนมากก็ยิ่งยากแก่การควบคุม ดังนั้น จึงควรพิจารณาปรับปรุงในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

7.1 ลักษณะการดำเนินงานอะไรบางอย่างที่ควรตั้งเป็นระบบเงินทุนหมุนเวียนฯ และเงินทุนหมุนเวียนฯ ของส่วนราชการไคที่มีวัตถุประสงค์เหมือนกัน หรือคล้ายคลึงกันก็ควรนำมารวมกัน และเงินทุนหมุนเวียนฯ ไคที่หมดประโยชน์หรือไม่ก็กิจกรรมไคเกิดขึ้นแล้ว ก็ควรพิจารณายกเลิกไป

7.2 เงินทุนหมุนเวียนฯ ไคที่มีฐานะเลี้ยงตัวเองได้แล้ว ก็ควรที่จะเปลี่ยนแปลงเป็นรัฐวิสาหกิจไคต่อไป ดังนั้น จึงควรกำหนดหลักเกณฑ์พิจารณาฐานะของเงินทุนหมุนเวียนฯ ควรพัฒนาถึงระดับไคจึงจะสมควร เปลี่ยนฐานะเป็นรัฐวิสาหกิจ

~~ตัวอย่างการศึกษารูปแบบของการรวมทุนมีรายละเอียดปรากฏในบทที่ 7~~

ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย