

โดยที่เงินทุนหมุนเวียนในการผลิตพันธุ์ปลา พันธุ์กุ้ง และพันธุ์สัตว์น้ำอื่น ๆ ได้เปลี่ยนสภาพจากเงินในงบประมาณมาเป็นเงินนอกงบประมาณ เพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการใช้จ่ายเงิน ในการควบคุมการดำเนินงานจึงจำเป็นต้องกำหนดระเบียบขึ้น โดยเฉพาะระเบียบนี้จะควบคุมในเรื่องหลักต่าง ๆ คือ

1. กำน้อัตรากำล้าง จะควบคุมวิเคราะห์อัตรากำล้างให้เหมาะสมตามปริมาณและคุณภาพของงาน ทั้งนี้อัตราเงินเคื่อนให้เป็นไปตามอัตราราชการ
2. กำนงบประมาณ จะควบคุมการใช้จ่ายให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและสุจริต โดยกระทรวงการคลังได้กำหนดให้จัดทำประมาณการรายรับรายจ่าย เพื่อให้ความเห็นชอบ
3. กำนการควบคุมการรับและเบิกจ่าย โดยส่วนราชการเจ้าของเงินทุนฝากเงินไว้กับกระทรวงการคลัง เมื่อมีรายรับให้นำส่งเข้าบัญชีเงินฝากนี้ ในทางตรงกันข้ามถ้ามีรายจ่ายก็ให้เบิกจ่ายจากบัญชีเงินฝากนี้เช่นกัน ทั้งนี้ ภายใต้ประมาณการรายรับรายจ่ายที่อนุมัติแต่ละปี

สำหรับการเบิกจ่ายในส่วนภูมิภาค ในกรณีที่ได้รับในส่วนภูมิภาคจะใช้วิธีโอนขยายบิลเข้าบัญชีที่กระทรวงการคลัง ส่วนการใช้จ่ายกระทรวงการคลังจะเป็นผู้โอนขยายบิลดังกล่าวไป และให้นำฝากคลังจังหวัด เมื่อถึงคราวเบิกจ่ายก็จะเบิกจากคลังไปจ่ายต่อไป เงินที่เหลือให้โอนกลับเข้าบัญชีที่กระทรวงการคลัง

4. กำนบัญชี จะควบคุมรายรับ รายจ่าย และแสดงผลการดำเนินงานและฐานะของเงินทุนหมุนเวียนฯ ว่าเป็นอย่างไร

นอกจากจะใช้ระเบียบเฉพาะของเงินทุนหมุนเวียนฯแล้ว ยังจะต้องอิงระเบียบของทางราชการอื่นอีกด้วย เช่น ระเบียบการเบิกจ่ายเงินจากคลัง ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ เป็นต้น

ในค่านับบัญชี เงินทุนหมุนเวียนฯจะจัดทำระบบบัญชีคู่ ปีกบัญชีปีละครั้ง โดยถือเอาปีงบประมาณเป็นรอบระยะเวลาบัญชี (1 ตุลาคม ถึง 30 กันยายน) เมื่อปีกบัญชีแล้วจะท่องจัดทำงบการเงินส่งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบและรับรอง งบการเงินนั้นให้จัดทำในแบบธุรกิจ คือ ให้มีงบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนผลิต ระบบบัญชีจึงต้องเป็นระบบบัญชีแบบธุรกิจ คือ ลงบัญชีตามหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป มีใช้ลงบัญชีตามระบบการบัญชีที่รัฐบาลที่มุ่งควบคุมการรับจ่ายเงินงบประมาณโดยไม่ต้องแสดงฐานะการเงินหรือผลการดำเนินงานแต่อย่างใด

งบการเงินของเงินทุนหมุนเวียนฯ จะเป็นตัวแสดงให้เห็นถึงผลการดำเนินงานอันเป็นเครื่องมือที่สำคัญอย่างหนึ่งที่จะใช้ในการควบคุมเงินทุนหมุนเวียนฯ เพราะเป็นข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงที่จะนำไปเปรียบเทียบกับงบประมาณ เพื่อใช้พิจารณาถึงผลการดำเนินงานที่ผ่านมาว่าเป็นไปตามแผนมากน้อยเพียงใด และการดำเนินงานมีประสิทธิภาพเพียงใด ดังนั้นระบบบัญชีที่ใช้จึงมีความสำคัญอย่างยิ่ง เพราะข้อมูลต่าง ๆ ในงบการเงิน ผู้บริหารจะนำไปใช้ในการประเมินผลและตัดสินใจในการบริหารงาน และยังอาจใช้เป็นหลักในการวางแผนงานในอนาคตอีกด้วย สำหรับเงินทุนหมุนเวียนในการผลิตพันธุ์ปลา พันธุ์กุ้ง และพันธุ์สัตว์น้ำอื่น ๆ ซึ่งเป็นเงินส่วนหนึ่งของราชการ ที่มีการตั้งประมาณการรายรับรายจ่ายโดยใช้ระบบงบประมาณในปัจจุบันระบบงบประมาณได้เปลี่ยนไปในลักษณะของงบประมาณแสดงแผนงาน (Program Budget) แทนงบประมาณแบบแสดงรายการ (Item Budget) ที่มุ่งคำนวณวิเคราะห์ประเภทรายจ่ายเพียงอย่างเดียว ดังนั้น ระบบบัญชีเงินทุนหมุนเวียนฯ ควรจะจัดทำให้สอดคล้องกับระบบงบประมาณที่เปลี่ยนแปลงไปด้วย

จากการศึกษาระบบบัญชีของเงินทุนหมุนเวียนฯดังกล่าวที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน ซึ่งผู้เขียนเห็นว่ายังไม่เหมาะสมด้วยหลายประการ จึงได้เสนอระบบบัญชีใหม่ทั้งในบทที่ 4 พอสรุปได้ดังนี้

1. หลักการลงบัญชี

ระบบเคิม ใช้ระบบบัญชีคู่ หลักเงินสด จะบันทึกรายการบัญชีต่อเมื่อได้รับตัวเงินสดเข้ามา และบันทึกรายการบัญชีรายจ่ายต่อเมื่อมีการจ่ายเงินออกไป

ระบบใหม่ ใช้ระบบบัญชีคู่ หลักเงินค้ำ จะบันทึกรายไค้ทันทีที่เกิดขึ้นไม่ว่า การเก็บเงินจะเก็บได้ในงวดบัญชีนั้นหรือไม่ ส่วนรายจ่ายจะบันทึกรายจ่ายไว้ในบัญชีทันทีที่เกิดขึ้นนั้นขึ้น แม้ว่าจะยังไม่มีรายจ่ายก็ตาม

เหตุผล การบันทึกการบัญชีตามหลักเงินค้ำ เป็นวิธีที่ให้ตัวเลขรายรับ รายจ่ายใกล้เคียงความจริงที่สุด และสามารถให้ตัวเลขเหล่านั้นเปรียบเทียบกันระหว่างงวคไค้

2. วิธิปฏิบัติในการลงบัญชี

ระบบเก็บ การบันทึกการบัญชีนอกจากจะบันทึกในสมุดบัญชีของสถานี ประมงต่าง ๆ ที่ตั้งอยู่ในส่วนภูมิภาคแล้ว จะต้องส่งเอกสารที่เกี่ยวข้องทั้งค่านรายรับ และ รายจ่าย มาถึงส่วนกลาง คือ กองคลัง กรมประมง บันทึกบัญชีอีกครั้งเพื่อกองบการเงินรวม

ระบบใหม่ นำเอาบัญชีสำนักงานใหญ่และสาขา (Home Office and Branch Accounting) มาใช้โดยให้ทาง กองคลัง กรมประมง เป็นสำนักงานใหญ่ที่ควบคุม เงินทุนหมุนเวียนที่โอนไปให้สถานีประมงต่าง ๆ และให้สถานีประมงต่าง ๆ มีลักษณะเป็น สาขาที่มีการบันทึกบัญชีที่สมบูรณ์ และเป็นมาตรฐานเดียวกัน ซึ่งสามารถออกงบการเงินส่งมา ให้กองคลัง กรมประมง ออกงบการเงินรวมเพื่อให้เห็นผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน ของเงินทุนหมุนเวียนในงบเดียว โดยจัดทำในรูปของกระดาษทำการรวม (Combined Working Papers) ก่อน ยอดบัญชีที่ตรงกันข้าม (Reciprocal Accounts) ถือว่าหักกัน หกไป และไม่ปรากฏในงบการเงินรวม

เหตุผล เพื่อมิให้มีการบันทึกการที่ซ้ำซ้อนกันระหว่าง กองคลัง กรมประมง และสถานีประมงต่าง ๆ เป็นการประหยัดเวลา และค่าใช้จ่าย นอกจากนี้ยังสามารถชี้ให้เห็น ผลการดำเนินงานของแต่ละสถานีประมงว่าเป็นอย่างไร สมควรที่จะใช้เงินทุนหมุนเวียนาคำเนิน การต่อไปหรือไม่

3. สินค้ำคงเหลือ

ระบบเก็บ เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ให้ถือว่าได้มีการจำหน่ายพัสดุสิ้นวัน ซึ่ง เป็นสินค้ำของ เงินทุนหมุนเวียนทั้งหมด โดยความเป็นจริงยังคงเหลืออยู่ เป็นการคักปัญหา

ความยุ่งยากในการที่ราคาพันธบัตรตัวนี้ค้าง เหลือ ๓ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ทั้งนี้เนื่องจาก ไม่มีการควบคุมจำนวนการผลิต และจำนวนการจำหน่ายทางการบัญชี

ระบบใหม่ ใ้ให้หน่วยเพาะพันธุ์ งานผลิตพันธบัตรตัวนี้ รายงานผลผลิตของ พันธบัตรตัวนี้ ให้หน่วยบัญชีและหน่วยธุรกิจพันธบัตรตัวนี้ ซึ่งเป็นหน่วยขายทราบเพื่อบันทึกข้อมูล ในบัญชีต้นทุนการเพาะเลี้ยงสัตว์น้ำของหน่วยบัญชี และทะเบียนคุมพันธบัตรตัวนี้ของหน่วยธุรกิจ พันธบัตรตัวนี้ เมื่อมีการผลิตพันธบัตรตัวนี้ได้ ถ้าเป็นการจำหน่ายจะไม่มีงบบันทึกในบัญชีต้นทุน การเพาะเลี้ยงสัตว์น้ำ แต่จะลดยอดจำนวนพันธบัตรตัวนี้ในทะเบียนคุมพันธบัตรตัวนี้ที่หน่วยขาย เท่านั้น

เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ให้หน่วยเพาะพันธุ์รายงานพันธบัตรตัวนี้ค้าง เหลือ ว่ามีประมาณเท่าใด แจ้งหน่วยการบัญชีและหน่วยธุรกิจพันธบัตรตัวนี้ทราบเช่นเดียวกัน จาก ข้อมูลที่ได้ดังกล่าวข้างต้น หน่วยการบัญชีจะนำบัญชีต้นทุนการเพาะเลี้ยงสัตว์น้ำของแต่ละ ประเภท มาคำนวณต้นทุนการผลิตพันธบัตรตัวนี้คือ 1 หน่วยผลิต และนำจำนวนพันธบัตรตัวนี้ค้าง เหลือ คูณ จะได้ราคาพันธบัตรตัวนี้ค้าง เหลือ ๓ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีในราคาทุน

ส่วนหน่วยธุรกิจพันธบัตรตัวนี้ จะนำข้อมูลจำนวนพันธบัตรตัวนี้ค้าง เหลือเปรียบ เทียบกับยอดคง เหลือในทะเบียนคุมพันธบัตรตัวนี้ว่าใกล้เคียงกันเพียงใด และปรับยอดให้ใกล้เคียงความเป็นจริง

เหตุผล พันธบัตรตัวนี้ค้าง เหลือเป็นสินค้าคง เหลือของ เงินทุนหมุนเวียนฯ และ เป็นสินทรัพย์ที่มีความสำคัญมากรายการหนึ่ง การที่ราคาสินค้าคง เหลือสิ้นปี จะเป็นผลทำให้ ต้นทุนสินค้าที่ขายและกำไรสุทธิประจำปีคลาดเคลื่อนจากความเป็นจริงไปด้วย ฉะนั้นการให้ มีการบันทึกในบัญชีต้นทุนการเพาะเลี้ยงสัตว์น้ำนั้น สามารถจะคำนวณหาต้นทุนการผลิตก่อนหน่วย ได้ นอกจากนี้ยังสามารถเก็บเป็นสถิติไว้เพื่อใช้กำหนดเป็นต้นทุนมาตรฐานต่อไป

4. งบประมาณ

ระบบเดิม ใช้ระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ (Item Budget) ซึ่ง มุ่งที่จะวิเคราะห์ในค่านประเภทรายจ่ายตามหมวดของงบประมาณ และในการตั้งประมาณการ

รายจ่ายจะยึดถือรายจ่ายของปีก่อนเป็นหลัก โดยไม่คำนึงถึงแผนงาน

ระบบใหม่ สืบเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงระบบงบประมาณของทางราชการ ที่ให้ใช้แบบงบประมาณแสดงแผนงาน (Program Budget) ทำให้ระบบบัญชีจะต้องเปลี่ยนแปลงให้สอดคล้องไปด้วย ข้อมูลทางบัญชีสามารถที่จะคำนวณต้นทุนต่อหน่วยได้ และนำมาใช้ในการตั้งประมาณการประจำปีตามแผนการดำเนินงาน

เหตุผล ทำให้สามารถควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามแผนที่ผู้บริหารวางไว้ โดยเปรียบเทียบตัวเลขที่จ่ายจริงกับงบประมาณที่วางไว้

5. การบันทึกสินทรัพย์

ระบบเดิม พันธุ์สัตว์น้ำที่ซื้อมาเป็นพ่อพันธุ์แม่พันธุ์ นั้น ใ้มีการบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในปีที่มีการจัดซื้อตามหมวดรายจ่ายของงบประมาณ คือ หมวดวัสดุ ถึงแม้ว่าพันธุ์สัตว์น้ำดังกล่าวสามารถใช้เพาะพันธุ์มีอายุมากกว่า 1 ปีก็ตาม

ระบบใหม่ ในกรณีที่พันธุ์สัตว์น้ำที่ซื้อมาเพาะพันธุ์มีอายุมากกว่า 1 ปีแล้ว ให้บันทึกเป็นสินทรัพย์ของทางสถานีประมง และคิดค่าเสื่อมสภาพตามอายุของพันธุ์สัตว์น้ำ นั้น ถ้าหากว่าพันธุ์สัตว์น้ำดังกล่าวสามารถนำมาเพาะพันธุ์ได้เพียงปีเดียวก็ให้ตัดเป็นค่าใช้จ่ายในปีที่ซื้อนั้น

เหตุผล เพื่อให้ข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงิน ใกล้เคียงกับความเป็นจริง ในแง่ที่ว่ายังมีพันธุ์สัตว์น้ำที่ใช้ในการเพาะพันธุ์ได้อีก และแสดงผลจากการดำเนินงานได้ถูกต้อง

ประโยชน์ที่ได้รับจากการเปลี่ยนแปลงระบบบัญชี

1. สามารถให้ข้อมูลทางคำนวณต้นทุนการผลิตพันธุ์สัตว์น้ำแต่ละประเภทใกล้เคียงความเป็นจริง ซึ่งผู้บริหารสามารถนำไปวางแผนควบคุมวิเคราะห์และตัดสินใจ ปรับปรุงแก้ไขงานและข้อบกพร่องต่าง ๆ ได้ทันที่ นอกจากนี้ยังสามารถนำไปใช้ในการกำหนดราคาขายได้ด้วย

2. เป็นแหล่งของข้อมูลที่จะนำไปจัดทำประมาณการรายรับ รายจ่ายประจำปี เสนอกระทรวงการคลังในรูปของแผนงานและโครงการ
3. ใช้ในการเปรียบเทียบผลการดำเนินงานของสถานีประมงต่าง ๆ
4. สามารถสอบทานภายในกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อความถูกต้องของข้อมูลได้อย่างสม่ำเสมอ

การดำเนินงานของเงินทุนหมุนเวียนในปัจจุบันถึงแม้ว่าจะได้รับเงินในงบประมาณเบิกหักคลังส่งเป็นเงินนอกงบประมาณแล้วก็ตาม แต่ยังมีรายจ่ายบางประเภทที่ยังจ่ายจากเงินในงบประมาณ เช่น เงินเคื่อน พัสดุครุภัณฑ์บางอย่าง ในการจัดทำงบการเงินของเงินทุนหมุนเวียนฯ มีใ้ค้นำข้อมูลเหล่านี้มารวมอยู่ด้วย ทำให้ค่าใช้จ่ายของเงินทุนหมุนเวียนฯต่ำกว่าความเป็นจริง การวิเคราะห์ผลการดำเนินงานยังไม่ถูกต้อง แต่ถ้าจะนำรายจ่ายจากเงินในงบประมาณมาบันทึกบัญชีในระบบของเงินทุนหมุนเวียนฯ ก็ทำไม่ได้ เนื่องจากชั้กกันทางกฎหมายที่ให้แสดงเฉพาะฐานะของเงินทุนหมุนเวียนฯ อย่างไรก็ตาม งบการเงินที่จัดทำออกมาจะแสดงฐานะการเงินเพียงบางส่วน ทั้งนี้เนื่องจากไม่รวมรายจ่ายบางประเภทที่จ่ายจากเงินในงบประมาณ แต่ต่อไปหากเงินทุนหมุนเวียนฯดำเนินการแล้ว มีผลกำไร และมีแนวโน้มที่จะสามารถเลี้ยงตัวเองได้แล้ว ก็ควรจะรับผิดชอบค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จ่ายจากเงินในงบประมาณด้วย เมื่อเป็นเช่นนี้แล้ว จะทำให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินที่ถูกต้องสมบูรณ์

โดยสรุปแล้ว จากระบบบัญชีเงินทุนหมุนเวียนในการผลิตพันธุ์ปลา พันธุ์กุ้ง และพันธุ์สัตว์น้ำอื่น ๆ ที่ได้เสนอแนะไปนั้น หากนำไปทดลองปฏิบัติและแก้ไขให้เหมาะสมแล้ว จะทำให้เกิดระบบการควบคุมและการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และสามารถประเมินผลการดำเนินงานของเงินทุนหมุนเวียนฯ ดังกล่าวได้ด้วย