

รายงานการศึกษาส่วนบุคคล
(Individual Study)

เรื่อง การแก้ไขปัญหารายการปรับปรุงบัญชีรายได้
จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล

จัดทำโดย นางสาวรุ่งตะวัน อิงชาติเจริญ

ตำแหน่ง นักบัญชีชำนาญการ

สังกัด กองบัญชี สำนักการคลัง

รายงานนี้เป็นส่วนหนึ่งของการฝึกอบรม
หลักสูตรนักบริหารมหานครระดับต้น รุ่นที่ ๒๐
สถาบันพัฒนาข้าราชการกรุงเทพมหานคร
ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๗

บทสรุปผู้บริหาร

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) ได้มีข้อสังเกตประกอบการตรวจสอบงบการเงินประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๔ เกี่ยวกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสม (ยอดยกมา ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๕๓) ตามงบทดลองหน่วยงาน ไม่ตรงกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมตามงบการเงินปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๓ และในการจัดทำงบการเงินรวมของปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๔ ได้มีการปรับปรุงบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสม คู่กับบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล โดยผลต่างจากทั้ง ๒ กรณี มียอดคงเหลือจำนวน ๙๕.๘๐ ล้านบาท ที่ยังไม่ทราบที่มาและประเภทของเงิน ซึ่งสตง.ได้เสนอแนะให้กรุงเทพมหานครตรวจสอบที่มาและประเภทของเงินดังกล่าว เพื่อปรับปรุงรายการให้ถูกต้อง และเนื่องจากผลต่างของบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมเกิดขึ้นเป็นประจำทุกปี ซึ่งส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของงบการเงินรวมกรุงเทพมหานคร ดังนั้น จึงควรที่จะกำหนดแนวทางในการควบคุมและตรวจสอบเพื่อให้ทราบถึงสาเหตุและดำเนินการปรับปรุงมิให้เป็นภาระทางบัญชีต่อไป

รายงานฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อหาแนวทางแก้ไขปัญหารายการปรับปรุงบัญชีที่เกี่ยวกับรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล โดยวิเคราะห์สาเหตุของปัญหา และเสนอวิธีการบันทึกบัญชีที่เหมาะสมภายใต้กรอบของแม่บทการบัญชี และมาตรฐานการบัญชี เรื่องงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งพบว่า สาเหตุมาจากเงินอุดหนุนรัฐบาลประเภทเงินอุดหนุนทั่วไปที่กองตรวจจ่ายทำฎีกาเบิกเงินจากรัฐบาลมาฝากไว้ที่คลังกรม(กองการเงิน) และเมื่อหน่วยงานจะใช้เงินถึงจะทำฎีกามาถอนเงินจากกองการเงินไปไว้ที่หน่วยงานเพื่อรอจ่ายเจ้าหน้าที่ต่อไป ซึ่งมีบางรายการที่หน่วยงานจ่ายไม่หมดภายในสิ้นปีงบประมาณ และคงเหลือไว้ในบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาล โดยไม่ได้ควบคุมเป็นปีงบประมาณ เมื่อหน่วยงานจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่แล้วทำการบันทึกบัญชีรับรู้เป็นรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล จึงส่งผลให้ไม่สามารถตรวจสอบได้ว่าเป็นรายได้ของปีงบประมาณใด ทำให้กองบัญชีไม่สามารถตัดรายการบัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลได้ จึงจำเป็นต้องจัดทำรายการปรับปรุงบัญชีข้างต้น

ผู้จัดทำรายงานเห็นควร ๑)กำหนดให้หน่วยงานเปลี่ยนวิธีการบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาล โดยแยกตามปีงบประมาณที่ได้รับ เพื่อให้รู้ว่าบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาลเป็นรายได้ของปีใด และเสนอคณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีเพื่อพิจารณาเห็นชอบวิธีการบันทึกบัญชีดังกล่าว ๒)กองตรวจจ่ายกำหนดการควบคุมเงินคงเหลือเป็นรายปีงบประมาณ ๓)แจ้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้องพร้อมทั้งจัดอบรมเจ้าหน้าที่บัญชีของหน่วยงาน ๔)หน่วยงานต้องตรวจสอบรายการที่ยกมาจากปีก่อน เพื่อจำแนกเป็นรายปีตามรูปแบบใหม่ ทั้งนี้ จะช่วยแก้ปัญหาการกระทบยอดบัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลตามงบทดลองของหน่วยงานกับบัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลที่กองบัญชีบันทึกบัญชีไว้ และจะช่วยให้การตัดรายการระหว่างกันในการจัดทำงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครครบถ้วน ส่งผลให้ไม่มีรายการปรับปรุงบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาลกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมตามข้อเสนอแนะของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และหน่วยงานมีวิธีการควบคุมเงินนอกงบประมาณประเภทเงินอุดหนุนทั่วไปที่รัดกุมมากยิ่งขึ้น

๑. ชื่อเรื่อง การแก้ไขปัญหารายการปรับปรุงบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-
เงินอุดหนุนรัฐบาล

๒. หลักการและเหตุผล

กรุงเทพมหานครมีแนวคิดในการจัดหาแหล่งเงินทุนใหม่ๆ เพื่อใช้สำหรับดำเนินโครงการขนาดใหญ่ของกรุงเทพมหานคร และข้อมูลสำคัญที่ต้องใช้ในวิเคราะห์หรือนำเสนอแหล่งเงินทุนต่างๆ ก็คือ งบการเงินของกรุงเทพมหานคร ซึ่งกรุงเทพมหานครได้ใช้นโยบายทางบัญชีเกี่ยวกับงบการเงินรวม (Consolidated Financial Statement) ตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๔๙ จนถึงปีงบประมาณปัจจุบัน ซึ่งวิธีการดังกล่าวจะต้องประกอบด้วย งบการเงินของหน่วยงาน ได้แก่ สำนักงานสำนักงาน เขต และงบการเงินของส่วนราชการในสังกัดสำนักงานการแพทย์ที่มีฐานะเป็นหน่วยการคลัง และงบการเงินของส่วนกลาง ได้แก่ งบการเงินของคลังกรุงเทพมหานคร และงบการเงินของเงินอุดหนุนรัฐบาล ที่กองบัญชี สำนักงานการคลัง ได้จัดทำขึ้น โดยมีได้รวมงบการเงินของบริษัทกรุงเทพมหานคร จำกัด และงบการเงินของหน่วยงานที่เป็นการพาณิชย์ของกรุงเทพมหานคร โดยหลักเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินนั้น ถือเป็นปฏิบัติตามคู่มือการบัญชีของกรุงเทพมหานคร ซึ่งกำหนดให้ใช้เกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) ในการบันทึกบัญชีรายการเกี่ยวกับเงินงบประมาณกรุงเทพมหานคร เงินอุดหนุนรัฐบาล และเงินนอกงบประมาณที่ฝากไว้ที่หน่วยงาน แต่มิได้รวมรายการเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณที่มีระเบียบกำหนดเฉพาะ เช่น เงินบำรุงโรงพยาบาล เงินบำรุงการศึกษา เงินทุนหมุนเวียน กรุงเทพมหานคร ฯลฯ และเมื่อดำเนินการจัดทำงบการเงินรวมประจำปีของกรุงเทพมหานครแล้วเสร็จจะต้องจัดส่งให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบรับรองงบการเงินดังกล่าว

ในปัจจุบันสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ตรวจสอบรับรองงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครถึงปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๔ โดยในการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะมีการตั้งข้อสังเกตประกอบการตรวจสอบและข้อเสนอแนะเป็นประจำทุกปี ซึ่งกรุงเทพมหานครได้ดำเนินการปรับปรุง แก้ไข ตามข้อเสนอแนะมาโดยตลอด แต่อย่างไรก็ตาม ยังคงมีข้อสังเกตจากการตรวจสอบบางข้อที่ยังไม่ได้ดำเนินการปรับปรุง แก้ไข ให้หมดสิ้นไป ได้แก่ รายการปรับปรุงเกี่ยวกับบัญชีทรัพย์สินของกรุงเทพมหานคร และรายการปรับปรุงเกี่ยวกับบัญชีเงินอุดหนุนรัฐบาล เป็นต้น ซึ่งทั้ง ๒ รายการ เป็นรายการที่กรุงเทพมหานครกำลังดำเนินการแก้ไข โดยข้อสังเกตประกอบการตรวจสอบงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครปีล่าสุดนั้น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้มีข้อสังเกตเกี่ยวกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสม ซึ่งสรุปได้ดังนี้

๑. บัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมต้นงวด (ยอดยกมา ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๕๓) ตามงบทดลองหน่วยงาน ไม่ตรงกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมตามงบการเงินปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๓

๒. ในการจัดทำงบการเงินรวมของปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๔ ได้มีการปรับปรุงบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสม คู่กับบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล

๓. ผลต่างจากทั้ง ๒ ข้อ มียอดคงเหลือจำนวน ๙๕.๘๐ ล้านบาท ที่ยังไม่ทราบที่มาและประเภทของเงิน

ข้อเสนอแนะของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน คือ ขอให้ผู้รับผิดชอบตรวจสอบที่มาและประเภทของเงินจำนวน ๙๕.๘๐ ล้านบาท เพื่อปรับปรุงรายการให้ถูกต้อง และเนื่องจากผลต่างของ

บัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมเกิดขึ้นเป็นประจำทุกปี ดังนั้น กรุงเทพมหานครควรจะกำหนดแนวทางในการควบคุมและตรวจสอบเพื่อให้ทราบถึงสาเหตุและดำเนินการปรับปรุงมิให้เป็นภาระทางบัญชีต่อไป

ผู้จัดทำรายงานมีหน้าที่รับผิดชอบการจัดทำงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครมาโดยตลอด จึงทราบสาเหตุของบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมต้นงวด (ยอดยกมา ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๕๓) ตามงบทดลองหน่วยงาน ไม่ตรงกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมตามงบการเงินปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๓ ว่าเกิดจากรายการปรับปรุงในข้อที่ ๒ ซึ่งสะสมมาตั้งแต่เริ่มจัดทำงบการเงินรวม เนื่องจากในการจัดทำงบการเงินรวมช่วงแรกๆ นั้น มีรายการปรับปรุงบัญชีหลายรายการ แต่หลังจากนั้น ผู้เกี่ยวข้องได้หาสาเหตุและแจ้งหน่วยงานปรับปรุงรายการบัญชีเหล่านั้น ส่งผลให้รายการปรับปรุงที่เกิดจากการจัดทำงบการเงินรวมลดลงอย่างต่อเนื่องจนถึงปัจจุบัน ซึ่งเหลือเพียงรายการปรับปรุงบัญชีที่เกี่ยวกับเงินอุดหนุนรัฐบาล เพราะว่ารายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลตามงบทดลองหน่วยงานไม่ตรงกับบัญชีรายได้เงินอุดหนุนรัฐบาลที่กองบัญชี สำนักการคลัง ได้จัดทำขึ้น และไม่สามารถตรวจสอบความถูกต้องได้ เนื่องจากสำนักการคลัง โดยกองตรวจจ่ายจะทำฎีกาเบิกเงินอุดหนุนรัฐบาลประเภทเงินอุดหนุนทั่วไปมาฝากไว้ที่คลังกทม. เพื่อรอให้หน่วยงานมาถอนไปจ่ายเจ้าหน้าที่ต่อไป ซึ่งเงินอุดหนุนรัฐบาลประเภทดังกล่าวมีหลายรายการ และมีบางรายการที่หน่วยงานจ่ายไม่หมดภายในสิ้นปีงบประมาณ และคงเหลือไว้ในบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้เงินอุดหนุนรัฐบาล โดยไม่ได้ควบคุมเป็นปีงบประมาณ เมื่อหน่วยงานจ่ายเงินให้เจ้าหน้าที่แล้วจะทำการบันทึกบัญชีรับรู้เป็นรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล จึงส่งผลให้ไม่สามารถตรวจสอบได้ว่า บัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาลเป็นรายได้ของปีงบประมาณใด หากมีการกำหนดให้หน่วยงานบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาล แยกตามปีงบประมาณที่ได้รับ จะช่วยแก้ปัญหาการกระทบยอดบัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลตามงบทดลองหน่วยงานกับบัญชีรายได้เงินอุดหนุนรัฐบาลที่กองบัญชี สำนักการคลัง ได้บันทึกบัญชีไว้ และจะช่วยให้การตัดรายการระหว่างกันในการจัดทำงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครไม่ต้องมีรายการปรับปรุงบัญชีกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมอีกต่อไป

๓. วัตถุประสงค์

๑. เพื่อหาแนวทางในการแก้ปัญหารายการปรับปรุงบัญชีที่เกี่ยวกับรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล
๒. สามารถปฏิบัติตามข้อสังเกตและข้อเสนอแนะของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ได้อย่างถูกต้อง
๓. การจัดทำงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น

๔. เป้าหมาย

๑. บัญชีที่เกี่ยวกับรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาลไม่ปรากฏในรายการปรับปรุงการจัดทำงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๔
๒. รายการปรับปรุงบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมที่เกี่ยวกับรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล ได้รับการแก้ไขตามข้อสังเกตประกอบการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

๓. การควบคุมเงินนอกงบประมาณ-เงินอุดหนุนรัฐบาล มีการกำหนดแนวทางที่ชัดเจน ถูกต้อง รัดกุม

๕. ปัจจัยความสำเร็จ

แม่บทการบัญชี (ปรับปรุง พ.ศ. ๒๕๕๒) ได้กล่าวถึงลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินไว้ดังนี้ “ลักษณะเชิงคุณภาพ หมายถึง คุณสมบัติที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ลักษณะเชิงคุณภาพหลักของงบการเงินมี ๔ ประการ ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้”

จากลักษณะเชิงคุณภาพหลักของงบการเงิน ในเรื่องความเชื่อถือได้ได้กล่าวถึง การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมไว้ดังนี้ “ข้อมูลจะมีความเชื่อถือได้เมื่อรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีได้ถูกแสดงไว้อย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดง หรือสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าแสดงได้ ตัวอย่างเช่น งบดุลต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชี ซึ่งก่อให้เกิดสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการเฉพาะส่วนที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน เป็นต้น” นอกจากนี้ ยังได้กล่าวถึง ความครบถ้วน ไว้ดังนี้ “ข้อมูลในงบการเงินที่เชื่อถือได้ต้องครบถ้วน โดยคำนึงถึงความมีสาระสำคัญของข้อมูล และต้นทุนในการจัดทำรายการ การละเว้นไม่แสดงบางรายการในงบการเงินจะทำให้ข้อมูลผิดพลาดหรือทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิด ข้อมูลดังกล่าวจะขาดความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจน้อยลง”

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๗ (ปรับปรุง พ.ศ. ๒๕๕๒) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ได้กำหนดขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม ซึ่งสรุปได้ดังนี้

๑. ในการจัดทำงบการเงินรวม กิจการต้องนำงบการเงินของบริษัทใหญ่และงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งหมดมารวมกันเป็นรายบรรทัด โดยการนำรายการที่เหมือนกันมารวมกัน เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น รายได้ และค่าใช้จ่าย เพื่อให้งบการเงินรวมแสดงให้เห็นถึงข้อมูลทางการเงินของกลุ่มกิจการเสมือนว่าเป็นหน่วยงานทางเศรษฐกิจหน่วยงานเดียวกัน

๒. กิจการต้องตัดยอดคงเหลือ รายการบัญชี รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกันของกิจการที่อยู่ในกลุ่มทั้งจำนวน

๓. งบการเงินรวมต้องจัดทำโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกัน สำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์อื่นในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน

บทความเรื่อง เจาะลึกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน : ประเด็นที่ผู้จัดทำและผู้ใช้งบการเงินควรรู้ จากวารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ ปีที่ ๓๒ ฉบับที่ ๑๒๔ ประจำเดือนเมษายน – มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๕๓ ได้กล่าวไว้ว่า “งบการเงินที่ให้ข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจแก่ผู้ใช้งบการเงินจำเป็นต้องให้ข้อมูลที่มีลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินและจัดทำอยู่ภายใต้ข้อสมมติที่ระบุอยู่ในแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง พ.ศ. ๒๕๕๒) นอกจากนี้ในการจัดทำงบการเงิน ผู้จัดทำงบการเงินจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้งบการเงินสามารถให้ข้อมูลที่สะท้อนฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการที่เป็นจริงและยุติธรรมหรือถูกต้องตามควร (True and Fair View or Fair Presentation) ทั้งนี้ เพื่อให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจแก่ผู้ใช้งบการเงินทุกประเภทต่อไป”

ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ซึ่ง ดร. วรศักดิ์ ทูมมานนท์ ได้กล่าวไว้ใน “คุณรู้จัก Creative Accounting และคุณภาพกำไร แล้วหรือยัง?” ว่าเป็นทฤษฎีที่ว่าด้วยความเกี่ยวข้องระหว่างบุคคล ๒ ฝ่าย ในฐานะของตัวการ (Principals) ซึ่งเป็นเจ้าของทรัพยากรและเป็นผู้ที่ไม่สามารถดำเนินการได้ด้วยตัวเองจึงต้องว่าจ้างบุคคลอื่นให้ทำงานให้ หรือทำหน้าที่แทนตน และในฐานะตัวแทน (Agency) ซึ่งเป็นผู้รับทำงานแทนตัวการ โดยทำหน้าที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปหรือบริการและจำหน่ายให้กับผู้บริโภค ความเกี่ยวข้องระหว่างบุคคลทั้ง ๒ ฝ่าย จะอยู่ในรูปของสัญญา กล่าวคือ เมื่อทั้งสองตกลงกันจนเป็นที่พอใจแล้วตัวแทนจะทำงานตามหน้าที่ที่กำหนดให้กับตัวการ ในขณะที่ตัวการมีหน้าที่ที่ต้องจ่ายค่าตอบแทนให้กับตัวแทนตามสัญญา

ทฤษฎีตัวแทนนี้มองว่า ทุกคนภายในองค์กรย่อมมีแรงผลักดันในอันที่จะทำทุกอย่างเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวด้วยกันทั้งสิ้น ดังนั้น ฝ่ายจัดการย่อมมีแรงจูงใจทางด้านเศรษฐกิจและทางการเมือง (Economic and Political Incentives) ในอันที่จะเปิดเผยข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับความก้าวหน้าในการบริหารงานและฐานะการเงินของกิจการที่จะนำไปสู่ความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงิน โดยการซ่อนเร้นหรือปกปิดข้อมูลบางอย่างเพื่อใ้งบการเงินออกมาเป็นที่น่าเชื่อถือในสายตาผู้ใช้งบการเงิน ซึ่ง ณ จุดนี้เอง งบการเงินถือว่าเป็นสื่อกลางที่บุคคลฝ่ายต่างๆ ที่เข้ามาร่วมทำสัญญากันนำมาใช้ในการวัดว่า วัตถุประสงค์ที่ได้รับระบุไว้ในสัญญาต่างๆ บรรลุผลเพียงใด ดังนั้น จึงกล่าวได้ว่า งบการเงินเป็นเครื่องมือในการสอดส่องการทำงานของฝ่ายจัดการ ว่าทำงานได้มีประสิทธิภาพเพียงใด ด้วยเหตุนี้ ฝ่ายจัดการจึงมีแรงจูงใจที่จะต้องจัดให้มีระบบบัญชีที่เหมาะสม โดยการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่มีผลดี ต่อกิจการ ทั้งนี้เพื่อสร้างความมั่นใจของผู้ถือหุ้นที่มีต่อพวกเขา

รองศาสตราจารย์เกศินี วิฑูรชาติ อธิการบดี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ได้บรรยายเกี่ยวกับ “กรอบแนวคิดของการบริหารการเปลี่ยนแปลง” ไว้ดังนี้

หัวใจของการเปลี่ยนแปลง

๑. เป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ในการพัฒนา
๒. มักเกิดขึ้นบ่อยครั้ง ภายใต้สภาพแวดล้อมในยุคปัจจุบัน
๓. มีแรงเสียดทาน/ต่อต้านการเปลี่ยนแปลงเสมอ เนื่องจาก

๓.๑ ความกลัวในความไม่แน่นอน

๓.๒ ข้อสงสัยในของใหม่ เช่น ทำไมต้องเปลี่ยน? ของเดิมก็ดีอยู่แล้ว...ของใหม่จะดีกว่าเก่าจริงหรือ

๓.๓ ทรัพยากรที่ต้องใช้เพิ่มเติม-เงินลงทุน/คน/ความคิด/การฝึกอบรม ฯลฯ

๓.๔ ต้องออกแรง-เหนื่อยมากขึ้น ต้องเรียนรู้ ต้องปรับตัว...เหมือนเดิมดีกว่า

๓.๕ ความมั่นคง/ผลประโยชน์/อำนาจที่อาจลดลง-แม้ระยะยาวอาจจะดีขึ้น แต่การเสียผลประโยชน์ระยะสั้นก็เป็นสิ่งที่คนไม่ค่อยยอมรับ

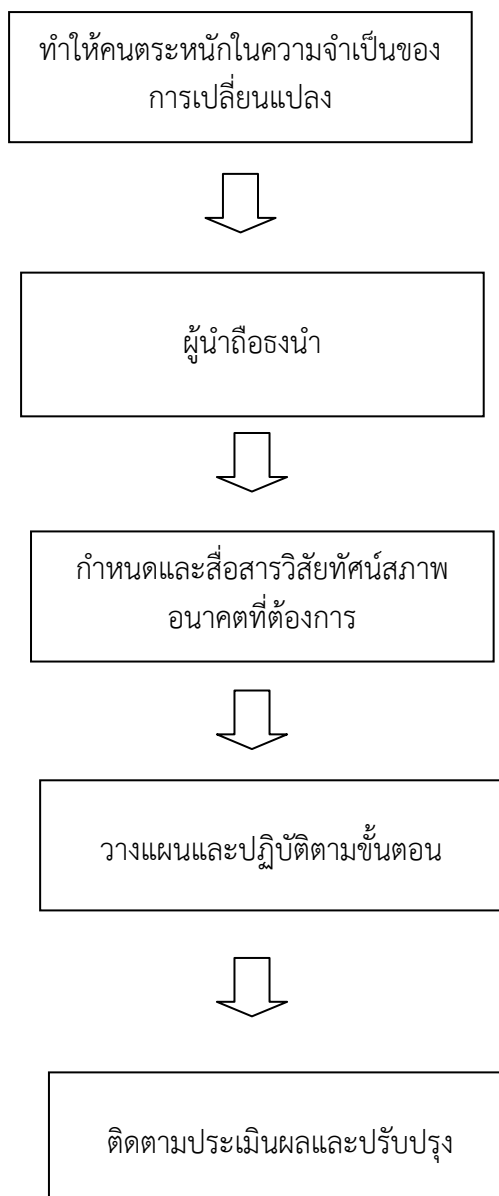
ปัจจัยแห่งความสำเร็จของการบริหารการเปลี่ยนแปลง ๓ ประการ คือ

๑. ผู้นำ – สร้างความเชื่อมั่นในของใหม่ เป็นแบบอย่างของความพร้อมในการรับมือการเปลี่ยนแปลง และความมุ่งมั่นในการขับเคลื่อน และแก้ไขอุปสรรคต่างๆ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายของการเปลี่ยนแปลง

๒. ขั้นตอน/กระบวนการ – มีการวางแผนเป็นขั้นตอนที่ชัดเจน เพื่อสร้างความมั่นใจในความเป็นไปได้ของการเปลี่ยนแปลงที่จะเกิดขึ้น สามารถตอบได้ทุกคำถามของขั้นตอนการเปลี่ยนแปลง

๓. การสื่อสาร – สร้างเป้าหมายร่วม ประโยชน์ร่วม ความเข้าใจร่วม และเปิดช่องทางรับข้อมูล/ข้อร้องเรียนเพื่อแก้ไขปัญหาตลอดเวลา ซึ่งเป็นการลดการซุบซิบ นินทา ให้มาเป็นการให้ข้อมูลเพื่อการปรับปรุงแทน

กระบวนการในการบริหารการเปลี่ยนแปลง



๖. ภารกิจที่ดำเนินการ

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ตรวจสอบรายงานการเงินของกรุงเทพมหานคร ประจำปี พ.ศ. ๒๕๕๔ โดยมีข้อสังเกตจากการตรวจสอบเกี่ยวกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสม ซึ่งสรุปได้ดังนี้

ข้อสังเกต

๑. บัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมต้นงวด (ยอดยกมา ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๕๓) ตามงบทดลองหน่วยงาน ไม่ตรงกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมตามงบการเงิน ปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๓

๒. ในการจัดทำงบการเงินรวมของปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๔ ได้มีการปรับปรุงบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสม คู่กับบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล

๓. ผลต่างจากทั้ง ๒ ข้อ มียอดคงเหลือจำนวน ๙๕.๘๐ ล้านบาท ที่ยังไม่ทราบที่มา และประเภทของเงิน

ข้อเสนอแนะ

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินขอให้กรุงเทพมหานครตรวจสอบที่มาและประเภทของเงินจำนวน ๙๕.๘๐ ล้านบาท เพื่อปรับปรุงรายการให้ถูกต้อง และเนื่องจากผลต่างของบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมเกิดขึ้นเป็นประจำทุกปี ดังนั้น กรุงเทพมหานครควรกำหนดแนวทางในการควบคุมและตรวจสอบ เพื่อให้ทราบถึงสาเหตุ และดำเนินการปรับปรุงมิให้เป็นภาระทางบัญชีต่อไป

รายการปรับปรุงบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตั้งข้อสังเกต มีดังนี้

| | | | |
|----------|--|----|----|
| ๑. เดบิต | บัญชีรายได้จากงบดำเนินการ | XX | |
| | บัญชีรายได้จากงบอุดหนุน | XX | |
| | บัญชีรายได้จากรายจ่ายอื่น | XX | |
| | บัญชีรายได้จากงบกลาง | XX | |
| | บัญชีรายได้จากเงินกู้ของรัฐบาล-ไทยเข้มแข็ง | XX | |
| | เครดิต บัญชีค่าใช้จ่ายด้านบุคลากร | | XX |
| | บัญชีค่าใช้จ่ายเงินอุดหนุน | | XX |
| | บัญชีค่าวัสดุ ค่าใช้สอย และค่าสาธารณูปโภค | | XX |
| | บัญชีค่าครุภัณฑ์ ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง | | XX |
| | ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายจากเงินอุดหนุนรัฐบาลที่คลังสำนักงานการคลัง | | |
| ๒. เดบิต | บัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล | XX | |
| | เครดิต บัญชีค่าใช้จ่ายจากเงินนอกงบประมาณ-เงินอุดหนุนรัฐบาล | | XX |
| | บัญชีรายได้สูงต่ำกว่าค่าใช้จ่ายสะสม | | XX |
| | ปิดบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นและค่าใช้จ่ายจากเงินนอกงบประมาณ-เงินอุดหนุนรัฐบาลที่หน่วยงาน | | |
| ๓. เดบิต | บัญชีค่าใช้จ่ายเงินอุดหนุนรัฐบาล | XX | |
| | เครดิต บัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาล | XX | |
| | ปรับปรุงบัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลที่หน่วยงาน | | |

จากรายการปรับปรุงบัญชีข้างต้น จะพบว่าปัญหาที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ตั้งข้อสังเกตและข้อเสนอแนะ ให้กรุงเทพมหานครตรวจสอบที่มาของผลต่างบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสม จำนวน ๙๕.๘๐ ล้านบาท นั้น เกิดจากรายการปรับปรุงบัญชีในข้อ ๒ ซึ่งมีที่มาดังนี้

สาเหตุและที่มาของปัญหา

๑. ในการจัดทำงบการเงินรวมช่วงแรกๆ นั้น มีรายการปรับปรุงบัญชีที่ไม่สามารถตัดรายการระหว่างหน่วยงานกับคลังกรม. หลายรายการ อาทิเช่น บัญชีเงินรับฝาก ๖% บัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาล เป็นต้น ซึ่งกองบัญชี สำนักการคลัง ในฐานะผู้จัดทำงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครจึงจำเป็นต้องปรับปรุงรายการดังกล่าวกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมในกระดาษทำการจัดทำงบการเงินรวม เพื่อให้งบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๗ (ปรับปรุง พ.ศ. ๒๕๕๒) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการที่กำหนดให้ “กิจการต้องตัดยอดคงเหลือ รายการบัญชี รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกันของกิจการที่อยู่ในกลุ่มทั้งจำนวน” โดยได้ประสานขอคำปรึกษากับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในการแก้ไขปัญหที่เกิดขึ้นมาโดยตลอด และได้ดำเนินการปรับปรุงแก้ไขพร้อมทั้งแจ้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้องปรับปรุงรายการในงบการเงินของหน่วยงานให้ถูกต้อง จนกระทั่งเหลือเพียงรายการปรับปรุงบัญชีที่เกี่ยวกับรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลตามรายการที่ได้แสดงไว้ข้างต้น

๒. รายการปรับปรุงบัญชีที่เกี่ยวกับรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลที่ยังคงเหลืออยู่นั้น เกิดจากเงินอุดหนุนรัฐบาลประเภทเงินอุดหนุนทั่วไป ที่สำนักการคลัง โดยกองตรวจจ่ายมีหน้าที่นำยอดรายจ่ายรายไตรมาสตามแผนรายจ่ายประจำปีของหน่วยงาน มาทำฎีกาเบิกเงินอุดหนุนรัฐบาลประเภทเงินอุดหนุนทั่วไปจากรัฐบาลมาฝากไว้ที่คลังกรม.(กองการเงิน สำนักการคลัง) และเมื่อหน่วยงานจะใช้เงินถึงจะทำฎีกามาถอนเงินจากกองการเงินไปไว้ที่หน่วยงานเพื่อรอจ่ายเจ้าหนี้ต่อไป ซึ่งเงินอุดหนุนรัฐบาลประเภทดังกล่าว มีหลายรายการ และมีบางรายการที่หน่วยงานจ่ายไม่หมดภายในสิ้นปีงบประมาณ และคงเหลือไว้ในบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาล โดยไม่ได้ควบคุมเป็นปีงบประมาณ เมื่อหน่วยงานจ่ายเงินให้เจ้าหนี้แล้วจะทำการบันทึกบัญชีรับรู้เป็นรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล จึงส่งผลให้ไม่สามารถตรวจสอบได้ว่าบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาลเป็นรายได้ของปีงบประมาณใด ส่งผลให้กองบัญชี สำนักการคลังไม่สามารถตัดรายการบัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลได้ จึงจำเป็นต้องจัดทำรายการปรับปรุงบัญชีข้างต้น

ผู้จัดทำรายงานได้ใช้แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารการเปลี่ยนแปลง และทฤษฎีตัวแทนในการปรับปรุงแก้ไขวิธีการบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล ภายใต้กรอบของแม่บทการบัญชี และมาตรฐานการบัญชี เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งได้กำหนดแนวทางการแก้ไขดังนี้

๑. เปลี่ยนวิธีการบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล เพื่อให้งบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครมีลักษณะเชิงคุณภาพตามที่แม่บทการบัญชีได้กำหนดไว้ว่า “ข้อมูลในงบการเงินที่เชื่อถือได้ต้องครบถ้วน โดยคำนึงถึงสาระสำคัญของข้อมูล การละเว้นไม่แสดงบางรายการจะทำให้ข้อมูลผิดพลาดหรือทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิด ข้อมูลดังกล่าวจะขาดความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจน้อยลง” และทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารการเปลี่ยนแปลง ได้กล่าวไว้ว่า ปัจจัยแห่งความสำเร็จของการเปลี่ยนแปลง คือ ผู้นำต้องสร้างความเชื่อมั่นในของใหม่ เป็นแบบอย่างของความพร้อมในการรับมือการเปลี่ยนแปลง และมีการวางแผนเป็นขั้นตอนที่ชัดเจน สามารถตอบได้ทุกคำถามของขั้นตอนการเปลี่ยนแปลง โดยมีการสื่อสารที่ดี สามารถสร้างเป้าหมายและความเข้าใจร่วมกันได้ รวมทั้งเปิดช่องทางรับข้อมูล/ข้อร้องเรียนเพื่อแก้ไขปัญหาตลอดเวลา กองบัญชี

สำนักการคลัง ในฐานะผู้ดูแลนโยบายบัญชีของกรุงเทพมหานคร จึงจำเป็นต้องดำเนินการดังนี้

๑.๑ กองบัญชีนำเสนอวิธีการบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น รอกการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาลรูปแบบใหม่ต่อคณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีของกรุงเทพมหานคร ในช่วงต้นปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๘ (เดือนตุลาคม – ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๗) ดังนี้
เมื่อหน่วยงานได้รับเงินจากกองการเงิน สำนักการคลัง บันทึกบัญชี

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร-ออมทรัพย์ XX

เครดิต บัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอกการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาล

ปี ๒๕๕๘

XX

บันทึกรายการรับเงินนอกงบประมาณประเภทเงินอุดหนุนทั่วไปเป็นรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น รอกการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาล

เมื่อหน่วยงานจ่ายเงินให้กับเจ้าหนี้ บันทึกบัญชี

เดบิต บัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอกการรับรู้-

เงินอุดหนุนรัฐบาล ปี ๒๕๕๘

XX

เครดิต บัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล ปี ๒๕๕๘

XX

บันทึกรายการรับรู้รายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร-กระแสรายวัน

XX

เครดิตบัญชีเงินฝากธนาคาร-ออมทรัพย์

XX

บันทึกรายการโอนเงินเพื่อเตรียมจ่ายเจ้าหนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายจากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาล ปี ๒๕๕๘ XX

เครดิต บัญชีเงินฝากธนาคาร-กระแสรายวัน

XX

บันทึกรายการจ่ายเจ้าหนี้

๑.๒ กองบัญชีเปลี่ยนรูปแบบการบันทึกบัญชีย่อยบัญชีเงินรับฝาก-คลัง กรุงเทพมหานครประเภทเงินอุดหนุนทั่วไปเป็นรายปี เพื่อให้สามารถกระทบยอดกับหน่วยงานตอนสิ้นปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๘

๑.๓ กองบัญชี เตรียมบุคลากรในการตอบข้อสงสัยและแก้ไขปัญหาให้กับหน่วยงานจากการเปลี่ยนวิธีการบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอกการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาล

๒. คณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีของกรุงเทพมหานครเห็นชอบวิธีการบันทึกบัญชีที่นำเสนอ และเพื่อให้เป็นไปตามทฤษฎีตัวแทนที่กล่าวว่า “งบการเงินถือว่าเป็นสื่อกลางที่บุคคลฝ่ายต่างๆ เข้ามาร่วมทำสัญญากันในการวัดว่า วัดดูประสงค์ที่ได้ระบุไว้ในสัญญาต่างๆ บรรลุผลเพียงใด ดังนั้น งบการเงินจึงเป็นเครื่องมือในการสอดส่องการทำงานของฝ่ายจัดการว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด จึงต้องจัดให้มีระบบบัญชีที่เหมาะสม” กองบัญชีในฐานะเลขานุการคณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีของกรุงเทพมหานครจึงต้องแจ้งหน่วยงานหรือส่วนราชการในสังกัดกรุงเทพมหานครดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้อง

๓. เมื่อคณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีของกรุงเทพมหานครเห็นชอบแล้ว มีวิธีการดำเนินการ ดังนี้

๓.๑ แจกส่วนราชการในสังกัดสำนักงานการคลังที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ กองตรวจจ่าย ในฐานะคลังเงินอุดหนุนรัฐบาล ผู้ดูแลนโยบายเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล เพื่อกำหนดวิธีการปฏิบัติ และกองการเงิน ในฐานะคลังกรุงเทพมหานคร ผู้ดูแลการรับ-จ่ายเงินอุดหนุนรัฐบาล เพื่อควบคุมการรับ-จ่ายเงินนอกงบประมาณเงินอุดหนุนทั่วไปให้เป็นไปในแนวทางเดียวกับหน่วยงาน ช่วงระยะเวลาในการดำเนินการ คือ เดือนมกราคม – มีนาคม พ.ศ. ๒๕๕๘ โดยให้ทั้ง ๒ ส่วนราชการได้เตรียมตัวและวางนโยบายที่เกี่ยวข้องกับตนเอง

๓.๒ นำเรียนปลัดกรุงเทพมหานคร เพื่อเวียนแจ้งหน่วยงานให้ถือปฏิบัติตามวิธีการบันทึกบัญชีดังกล่าว พร้อมทั้งมีหนังสือแจ้งสำนักยุทธศาสตร์และประเมินผลเพื่อปรับปรุงระบบงาน MIS ให้สอดคล้องกับวิธีการบันทึกบัญชีแบบใหม่ ในช่วงระยะเวลาที่ ๒ คือ เดือนมกราคม – มีนาคม พ.ศ. ๒๕๕๘ เนื่องจากให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้ประมวลผลการดำเนินการในส่วนที่ตนเองต้องรับผิดชอบ เพื่อแจ้งสำนักยุทธศาสตร์และประเมินผลปรับปรุงระบบ MIS ให้สอดคล้องกับแนวทางการปฏิบัติของทุกหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

๓.๓ จัดอบรมให้กับเจ้าหน้าที่บันทึกบัญชีของหน่วยงาน กรณีบันทึกบัญชีในทะเบียนคุมเงินนอกงบประมาณพร้อมทั้งแนวทางในการจำแนกยอดคงเหลือที่ยกมาจากปีก่อนเป็นรายปี ตามวิธีการใหม่ที่กำหนด ผู้รับผิดชอบจัดอบรม คือ กองบัญชี สำนักงานการคลัง ช่วงระยะเวลาในการดำเนินการ คือ เดือนเมษายน – มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๕๘ และหลังจากสำนักยุทธศาสตร์และประเมินผลได้ปรับปรุงระบบ MIS แล้ว จัดอบรมให้เจ้าหน้าที่บันทึกบัญชีอีกครั้ง

๔. หน่วยงานต้องตรวจสอบรายการที่ยกมาจากปีก่อนเพื่อจำแนกเป็นรายปีตามรูปแบบใหม่ ซึ่งถือว่าเป็นไปตามแนวคิดจากบทความเรื่อง ประเด็นที่ผู้จัดทำและผู้ใช้งบการเงินควรรู้ที่กล่าวว่า “ผู้จัดทำงบการเงินจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้งบการเงินสามารถให้ข้อมูลที่สะท้อนฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการที่เป็นจริงและยุติธรรมหรือถูกต้องตามควร (True and Fair View or Fair Presentation) เพื่อให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจแก่ผู้ใช้งบการเงินทุกประเภทต่อไป” และต้องเปลี่ยนวิธีการบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาลตามรูปแบบใหม่ในปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๙ ซึ่งคณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีได้เห็นชอบ

๗. ผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง

๑. คณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีของกรุงเทพมหานคร มีบทบาทในการพิจารณาวิธีการบันทึกบัญชีว่าเหมาะสม สอดคล้องกับนโยบายการบัญชีของกรุงเทพมหานครหรือไม่ ช่วงเวลาในการพิจารณา คือ ต้นปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๘ (เดือนตุลาคม – ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๗)

๒. กองบัญชี สำนักงานการคลัง มีบทบาทในการเป็นผู้นำเสนอวิธีการบันทึกบัญชีต่อคณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีของกรุงเทพมหานคร ดำเนินการในช่วงต้นปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๘ ดังที่กล่าวไว้ในข้อ ๑. และเมื่อคณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชี เห็นชอบแล้ว กองบัญชี ต้องแจ้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ กองตรวจจ่าย กองการเงิน สำนักงานการคลัง เพื่อกำหนดนโยบายหรือวิธีการควบคุมให้เหมาะสม และจัดทำหนังสือนำเรียนปลัดกรุงเทพมหานครเพื่อเวียนแจ้งให้หน่วยงานทราบ

วิธีการบันทึกบัญชีแบบใหม่ และวันที่หน่วยงานต้องถือปฏิบัติ กองบัญชีดำเนินการในช่วง เดือนมกราคม – มีนาคม พ.ศ. ๒๕๕๘

๓. กองตรวจจ่าย สำนักการคลัง ในฐานะคลังเงินอุดหนุนรัฐบาลของกรุงเทพมหานคร มีบทบาทหน้าที่ในการกำหนดนโยบายในการควบคุม ตรวจสอบ การเบิกจ่ายเงินอุดหนุนรัฐบาล ช่วงระยะเวลาในการดำเนินการ คือ เดือนมกราคม – มีนาคม พ.ศ. ๒๕๕๘

๔. กองการเงิน สำนักการคลัง ในฐานะคลังกรุงเทพมหานคร มีบทบาทหน้าที่ในการควบคุมการรับ-จ่ายเงินให้หน่วยงาน และการส่งคืนเงินอุดหนุนรัฐบาล ช่วงระยะเวลาในการดำเนินการ คือ เดือนมกราคม – มีนาคม พ.ศ. ๒๕๕๘

๕. หน่วยงานในสังกัดกรุงเทพมหานคร ที่มีหน้าที่จัดทำงบการเงินตามนโยบายการบัญชีของกรุงเทพมหานคร มีบทบาทชัดเจน คือ บันทึกบัญชีตามวิธีการที่กำหนด ช่วงระยะเวลาในการดำเนินการ คือ เริ่มบันทึกบัญชีตามวิธีการใหม่ในปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๙

๖. สำนักยุทธศาสตร์และประเมินผล มีบทบาทหน้าที่ในการปรับปรุง แก้ไข ระบบ MIS ให้สอดคล้องกับวิธีการบันทึกบัญชี และการควบคุมเงินนอกงบประมาณแบบใหม่ ช่วงระยะเวลาในการดำเนินการไม่แน่นอน เนื่องจากปัจจัยสำคัญในการดำเนินการ คือ เงินงบประมาณในการดำเนินการ

๘. ระยะเวลาการดำเนินการ ปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๘

| ขั้นตอน/ระยะเวลา | ต.ค. | พ.ย. | ธ.ค. | ม.ค. | ก.พ. | มี.ค. | เม.ย. | พ.ค. | มิ.ย. | ก.ค. | ส.ค. | ก.ย. |
|---|------|------|------|------|------|-------|-------|------|-------|------|------|------|
| เสนอวิธีการบันทึกบัญชีแบบใหม่ต่อคณะกรรมการพัฒนาระบบบัญชีของกทม. | | | | | | | | | | | | |
| แจ้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง | | | | | | | | | | | | |
| จัดอบรมให้กับเจ้าหน้าที่บันทึกบัญชีของหน่วยงาน | | | | | | | | | | | | |

๙. แนวทางการประเมิน

๙.๑ ตัวชี้วัดความสำเร็จ

๙.๑.๑ ระดับผลผลิต (Output) ไม่ปรากฏรายการปรับปรุงบัญชีที่เกี่ยวข้อง รายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น- เงินอุดหนุนรัฐบาลในงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๙

๙.๑.๒ ระดับผลลัพธ์ (Outcome)

๙.๑.๒.๑ ไม่มีข้อสังเกตเกี่ยวกับรายการปรับปรุงบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่ายสะสมที่เกี่ยวกับรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาลจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

๙.๑.๒.๒ หน่วยงานสามารถปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมเงินนอกงบประมาณประเภทเงินอุดหนุนทั่วไปได้อย่างถูกต้อง ชัดเจน รัดกุม มากยิ่งขึ้น

๙.๒ วิธีการประเมินผล

๙.๒.๑ กองบัญชี สำนักการคลัง ตรวจสอบยืนยันยอดคงเหลือบัญชีรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลที่ได้รับมาในแต่ละปี กับยอดคงเหลือที่ฝากไว้ในบัญชีเงินรับฝาก-เงินอุดหนุน และบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาลได้อย่างครบถ้วน

๙.๒.๒ ต้องกระทบยอดเพื่อจัดทำรายการตัดบัญชีระหว่างรายได้จากเงินอุดหนุนรัฐบาลตามงบทดลองของหน่วยงานกับบัญชีรายได้เงินอุดหนุนรัฐบาลที่กองบัญชีสำนักการคลัง ได้บันทึกบัญชีไว้อย่างครบถ้วน โดยไม่ต้องทำรายการปรับปรุงบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาลกับบัญชีรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมในการจัดทำงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๙

๙.๓ เครื่องมือที่ใช้ในการประเมินผล คือ กระดาษทำการจัดทำงบการเงินรวมของกรุงเทพมหานครประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๙

๑๐. ข้อเสนอแนะ

๑. ปรับปรุงระบบงาน ๒ ระบบ

- ระบบบัญชี ต้องบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาลตามรูปแบบใหม่ ซึ่งแยกเป็นรายปี และรับรู้เป็นรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่น-เงินอุดหนุนรัฐบาลเป็นรายปีเช่นเดียวกัน รวมทั้งการบันทึกบัญชีเงินรับฝากคลังกท.-เงินอุดหนุนที่กองบัญชี สำนักการคลัง เป็นผู้บันทึกนั้น ต้องแยกเป็นรายปีเพื่อกระทบยอดบัญชีที่หน่วยงานบันทึก

- ระบบ MIS ต้องปรับปรุงแก้ไขรายงานในระบบ MIS ให้สอดคล้องกับวิธีการบันทึกบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไป

๒. บุคลากร ต้องจัดอบรมให้ความรู้เกี่ยวกับวิธีการบันทึกบัญชีรายได้จากเงินนอกงบประมาณอื่นรอการรับรู้-เงินอุดหนุนรัฐบาลตามรูปแบบใหม่ และกองบัญชีต้องเตรียมเจ้าหน้าที่เพื่อให้คำปรึกษาและแก้ไขปัญหาที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการดังกล่าว รวมทั้งการหายยอดคงเหลือที่ยกมาจากปีก่อนว่าเป็นปีใด เพื่อบันทึกบัญชีให้ถูกต้อง

๓. สำนักงบประมาณต้องเห็นความสำคัญของการจัดสรรงบประมาณสำหรับปรับปรุงระบบ MIS ให้สอดคล้องกับวิธีการบันทึกบัญชีแบบใหม่ ให้ทันกับปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๙