

บทที่ 2

ภารกิจและระบบบัญชีตามเกณฑ์คงค้างของสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน

รัฐบาลมีนโยบายปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงานภาครัฐ โดยจัดทำแผนปฏิรูประบบบริหารภาครัฐ พ.ศ. 2540-2544² ซึ่งกำหนดกรอบในการปฏิรูประบบบริหารราชการแผ่นดินครอบคลุมการดำเนินการ 5 ด้าน คือ การปรับเปลี่ยนบทบาทภารกิจ และวิธีการบริหารราชการ การปรับเปลี่ยนระบบงบประมาณการเงิน การบัญชีและพัสดุ การปรับเปลี่ยนระบบบริหารบุคคล การปรับเปลี่ยนกฎหมาย และการปรับเปลี่ยนวัฒนธรรมและค่านิยม ซึ่งการดำเนินการตามแผนปฏิรูประบบการบริหารภาครัฐทุกด้าน กระทรวงการคลังโดยการบัญชีกลาง ต้องร่วมดำเนินการกับส่วนราชการอื่น ๆ โดยเฉพาะแผนการปรับเปลี่ยนระบบงบประมาณการเงิน การบัญชี และพัสดุ ซึ่งมีแนวทางที่ค่อนข้างชัดเจน ดังนี้

1. การวางแผนงบประมาณ หน่วยงานภาครัฐ ต้องมีการวางแผนที่ดี เพื่อให้การจัดสรรงบประมาณสามารถตอบสนองเป้าหมายและวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ก่อให้เกิดผลผลิตและผลลัพธ์ตามต้องการ โดยมีการเสนองบประมาณทั้งในระยะสั้น (1 ปี) และระยะปานกลาง (3 ปี)
2. การคำนวณต้นทุนกิจกรรม โดยต้องจัดให้มีระบบข้อมูลที่เอื้อต่อการคำนวณต้นทุนของผลผลิต เพื่อช่วยในการตัดสินใจว่าผลลัพธ์ที่ได้คุ้มค่างับต้นทุนที่เสียไปหรือไม่ และเพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบระดับต้นทุน ในช่วงเวลาต่าง ๆ ซึ่งจะนำไปสู่การประเมินหาทางเลือกอื่น ๆ ที่จะทำให้ได้ผลผลิตและผลลัพธ์อย่างเดิม แต่มีต้นทุนที่ต่ำกว่า
3. ระบบการจัดซื้อจัดจ้าง หน่วยงานภาครัฐต้องดำเนินการจัดซื้อจัดจ้างอย่างมีประสิทธิภาพคำนึงถึงความจำเป็นและประโยชน์ของหน่วยงาน มีกระบวนการที่โปร่งใส
4. การบริหารการเงินและการควบคุมงบประมาณ การกระจายอำนาจการบริหารงบประมาณ จำเป็นต้องมีการบริหารการเงินและการควบคุมงบประมาณ เพื่อให้มั่นใจว่า จะมีการใช้

² วิสุทธิ์ ศรีสุพรรณ กรมบัญชีกลางกับภาพปฏิรูประบบราชการ, วารสารกรมบัญชีกลาง 4(2544):47-57

เงินงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล มาตรฐานการบริหารการเงินและการควบคุมงบประมาณนี้ จะต้องมีอยู่ในทุกระดับที่มีการควบคุมและใช้จ่ายเงิน

5. รายงานการเงินและรายงานผลการดำเนินงาน เนื่องจากการจัดสรรงบประมาณแบบใหม่ จะไม่ปรากฏรายละเอียดของงบประมาณ แต่จะแสดงการจัดสรรเป็นวงเงินรวม และระบุผลผลิตและผลลัพธ์ที่ต้องการแทน การรายงานผลการใช้จ่ายเงินงบประมาณ จึงมีความสำคัญและจำเป็นอย่างยิ่ง ซึ่งหน่วยงานภาครัฐแต่ละหน่วย จะต้องมียางงานการเงินและรายงานผลการดำเนินงานที่เป็นแนวเดียวกัน เพื่อจัดทำรายงานในภาพรวมได้
6. การบริหารทรัพย์สิน โดยเฉพาะที่เป็นทุนหรือทรัพย์สินถาวร การบริหารทรัพย์สินที่ไม่มีประสิทธิภาพ ทำให้สิ้นเปลืองงบประมาณ หน่วยงานภาครัฐ จึงต้องมีวิธีการจัดหา ดูแล บำรุงรักษาและการคิดค่าเสื่อมสภาพอย่างเหมาะสม
7. การตรวจสอบภายใน การตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพจากภายในหน่วยงาน โดยบุคลากรที่มีคุณภาพ มีความเป็นอิสระ และการมีระบบการรายงานที่ดี จะช่วยให้การบริหารงบประมาณมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

จากแนวทางดังกล่าวข้างต้น จำเป็นต้องมีเครื่องมือในการจัดระบบข้อมูลและการรายงาน เพื่อช่วยให้หน่วยงานภาครัฐ มีมาตรฐานในการดำเนินงาน โดยเฉพาะแนวทางที่ 2, 4, 5, 6 และ 7 การจัดหาระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง จึงเกิดขึ้นแทนระบบบัญชีเกณฑ์เงินสด เพื่อช่วยในการวัดผลผลิตและต้นทุนของผลผลิต การประเมินประสิทธิภาพความคุ้มค่า และราคา ตลอดจนเพื่อเป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจในเชิงนโยบายต่อไป

ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง จะมีผลทำให้ข้อมูลทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐมีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น และช่วยให้ผู้ใช้รายงานการเงิน สามารถประเมินผลการบริหารงบประมาณได้ชัดเจนมากกว่าระบบเกณฑ์เงินสด เช่น ช่วยให้ทราบปริมาณและมูลค่าของทรัพย์สินถาวรที่มีอยู่ในความดูแล สามารถประเมินประสิทธิภาพในการใช้ทรัพย์สิน การบริหารจัดการทรัพย์สินให้เกิดประโยชน์คุ้มค่า นอกจากนี้ ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง จะช่วยให้การบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับภาระหนี้สิน หรือภาระผูกพันอันมีผลต่อการบริหารงบประมาณของหน่วยงานภาครัฐได้ดียิ่งขึ้น และยังช่วยให้สามารถ คำนวณต้นทุนของผลผลิต ผลิตภัณฑ์และผลลัพธ์ หรือต้นทุนการให้บริการของ

หน่วยงานต่าง ๆ ได้อย่างถูกต้องมากขึ้น เพื่อประโยชน์ในแง่ของการลดต้นทุน ค่าใช้จ่าย การเพิ่มศักยภาพในการดำเนินงานของหน่วยงาน รวมทั้งในการวางแผนระยะยาว

ภารกิจของสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน

สำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน เป็นหน่วยงานในสังกัดกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลังปฏิบัติงานในฐานะตัวแทนของกรมบัญชีกลางในส่วนภูมิภาค หน้าที่สำคัญของสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน คือการควบคุมการรับ - จ่ายเงินของส่วนราชการ การจัดทำบัญชีแผ่นดิน และให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับระเบียบการคลังและระบบบัญชีแก่ส่วนราชการ ในเขตอำเภอเมือง อำเภอขุนยวม อำเภอปางมะผ้า อำเภอปาย รวม 4 อำเภอในจังหวัดแม่ฮ่องสอน รวมทั้งการเก็บรักษาและการบริหารเงินคงคลัง ณ.สำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน ให้มีความปลอดภัย มีจำนวนเพียงพอและเหมาะสมกับปริมาณการรับ - จ่ายเงินของส่วนราชการ และสาขาของธนาคารพาณิชย์ ภายในเขตความรับผิดชอบ

สำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน ตั้งอยู่ในบริเวณศูนย์ราชการจังหวัดแม่ฮ่องสอน (ศาลากลางจังหวัดแม่ฮ่องสอน) มีการแบ่งงานและหน้าที่รับผิดชอบออกเป็น 1 งาน 3 ฝ่าย โดยมีรายละเอียดเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบ และการแบ่งงานภายใน ดังนี้

หน้าที่ความรับผิดชอบ

1. ดำเนินการเกี่ยวกับการรับ - จ่ายเงิน การเก็บรักษา และการบริหารเงินคงคลัง
2. ดำเนินการเกี่ยวกับการควบคุม ตรวจสอบ และอนุมัติการขอเบิกจ่ายเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ การนำเงินส่งคลัง และการถอนคืนเงินรายได้ ของส่วนราชการ
3. จัดทำบัญชี และรายงานการเงินของแผ่นดิน
4. ปฏิบัติงานร่วมกันหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่น ๆ ที่ได้รับมอบหมาย

การแบ่งงานภายใน

1. งานธุรการ

มีหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

- รับผิดชอบงานด้านธุรการทั่วไป ภายในสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน
- ดำเนินการเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี และงบประมาณของสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน
- จัดหาเอกสารและแบบพิมพ์ต่าง ๆ รวมทั้งการเบิกจ่ายแบบพิมพ์

2. ฝ่ายบริหารการรับ และเบิกจ่าย 1, 2

มีหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

- ควบคุมและดำเนินการเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินงบประมาณ และเงินนอกงบประมาณของส่วนราชการ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.)
- ควบคุมการเกษียณอายุของข้าราชการ ลูกจ้าง
- ดำเนินการเกี่ยวกับการนำส่งเงินรายได้แผ่นดิน เงินนอกงบประมาณของส่วนราชการและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.)
- ดำเนินการ เกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินบำเหน็จ บำนาญ และบัญชีถือจ่ายเงินเดือน และค่าจ้าง
- รับฝากทรัพย์สิน ของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ
- การให้ความรู้ทางด้านวิชาการ การตอบข้อหารือ และการให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับงานการคลังแก่ ส่วนราชการและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.)
- ดำเนินการเกี่ยวกับเช็คฝากธนาคาร รอการเรียกเก็บ
- จัดทำรายงานประจำวัน ประจำสัปดาห์ ประจำเดือน
- ดำเนินงาน เกี่ยวกับงานผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย งานกองทุนบำเหน็จ บำนาญข้าราชการ (กบข.)

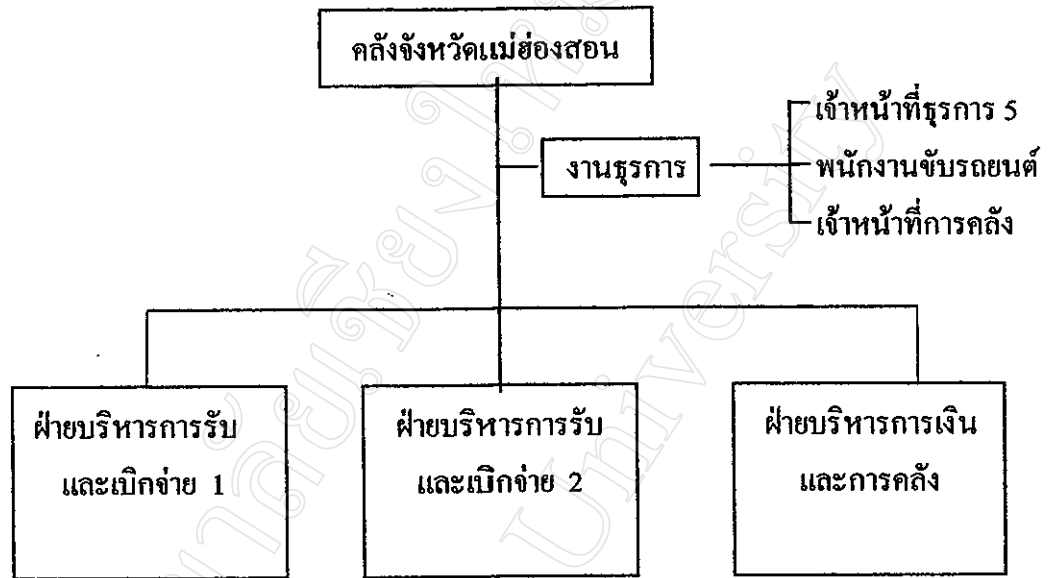
3. ฝ่ายบริหารการเงินการคลัง

มีหน้าที่รับผิดชอบดังนี้

- ดำเนินการ เกี่ยวกับการรับ-จ่ายเงิน กับส่วนราชการ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) และสาขาของธนาคารพาณิชย์
- ดำเนินการเกี่ยวกับการขนย้ายตัวเงินคลัง
- ตรวจสอบและพิสูจน์ธนบัตร และเหรียญกษาปณ์ปลอมแปลง
- จัดทำพยากรณ์ฐานะเงินคลังของจังหวัด

การแบ่งสายงานของสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอนแสดงได้ดังแผนภูมิที่ 2-1 ดังนี้

แผนภูมิที่ 2-1 แผนภูมิแสดงการแบ่งสายงานของสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน



ประกอบด้วย

1. เจ้าหน้าที่บริหารงานการคลัง 7
2. เจ้าหน้าที่บริหารงานการคลัง 6
3. นักวิชาการเงินและบัญชี 4

ประกอบด้วย

1. เจ้าหน้าที่บริหารงานการคลัง 7
2. เจ้าหน้าที่บริหารงานการคลัง 6
3. นักวิชาการเงินและบัญชี 4

ประกอบด้วย

1. เจ้าหน้าที่บริหารงานการคลัง 7
2. เจ้าหน้าที่บริหารงานการคลัง 6
3. เจ้าหน้าที่ดูเงิน 6

ระบบบัญชีตามเกณฑ์คงค้างของสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอน

กรมบัญชีกลาง ได้กำหนดการจัดทำบัญชีตามระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง ให้หน่วยงานในสังกัดได้ทดลองปฏิบัติในโครงการหน่วยงานนำร่อง และสำนักงานคลังจังหวัดแม่ฮ่องสอนได้ปฏิบัติตาม ด้วย ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

หลักการบัญชีและนโยบายบัญชี

หลักการบัญชี หมายถึง แนวปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผลและรายงานเหตุการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการเงินของกิจการ

นโยบายบัญชี หมายถึง มาตรฐานการบัญชีเฉพาะเรื่องที่กิจการเลือกใช้ ซึ่งพิจารณาแล้วเห็นว่าเหมาะสมกับการนำไปใช้ในการบันทึกบัญชีรายการทางบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลในการรายงานการเงินเพื่อแสดงผลการดำเนินงาน สถานะการเงินและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ โดยถูกต้องตามที่ควร และสอดคล้องกับหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐที่กระทรวงการคลังกำหนด

1.สำหรับนโยบายบัญชีทั่วไป

-ใช้**หลักบัญชีคู่ (Double Entry)** หมายถึง การกำหนดวิธีลงบัญชีสำหรับรายการที่เกิดขึ้น โดยจะลงบัญชีสองด้าน คือ เดบิตบัญชีหนึ่ง และเครดิตอีกบัญชีหนึ่งด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน

-ใช้**หลักการบัญชีแบบเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis)** หมายถึง การบันทึกบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายของกรมบัญชีกลาง สำนักงานคลังเขตและสำนักงานคลังจังหวัด เมื่อมีรายได้หรือค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นไม่ว่ารายการนั้นจะมีการรับ/จ่ายเงินสด หรือรายการเทียบเท่าเงินสดแล้วหรือไม่ก็ตาม

-ใช้**รอบระยะเวลาบัญชี (Accounting Period)** ตามรอบปีงบประมาณ คือ เริ่มต้นวันที่ 1 ตุลาคม สิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน ของปีถัดไป กำหนดรอบระยะเวลาบัญชี 1 รอบ เท่ากับ 1 ปีงบประมาณ หรือ 12 เดือน

-ใช้**หลักการบัญชีบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย**ในการบันทึกบัญชีรายงบบัญชีระหว่างกันในลักษณะของรายได้และค่าใช้จ่าย โดยบัญชีดังกล่าว จะตัดออกเมื่อจัดทำงบการเงินรวมและทุกสิ้นปีแต่ละหน่วยจะโอนปีบัญชีดังกล่าวเข้าบัญชีรายได้สูง(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่าย

2.นโยบายเกี่ยวกับทรัพย์สิน

-เงินสด หรือทรัพย์สินที่เปรียบเสมือนเงินสด เช่น เช็ค ตั๋วแลกเงิน ฯลฯ ให้บันทึกตามมูลค่าที่ตราไว้

-ลูกหนี้ บันทึกตามจำนวนเงินในสัญญาอื่น กรณีที่มีลูกหนี้อื่นเกิดขึ้นจากการดำเนินงาน ให้บันทึกเป็นลูกหนี้ตามจำนวนเงินที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

-วัสดุสำนักงาน/วัสดุแบบพิมพ์ บันทึกตามราคาทุนที่ซื้อหรือได้มา และตีราคาวัสดุคงเหลือโดยใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน

-ทรัพย์สินถาวร ได้แก่ อาคารสิ่งปลูกสร้าง ครุภัณฑ์ อุปกรณ์ ยานพาหนะ ไม่ว่าได้มาจากการใช้เงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ หรือการได้รับบริจาคให้บันทึกตามราคาทุนที่เกิดขึ้นในการจัดหาทรัพย์สิน โดยมีมูลค่าต่อหน่วย/กลุ่ม/ชุด ตั้งแต่ 30,000 บาทขึ้นไป

ทั้งนี้ สำหรับทรัพย์สินถาวรที่เป็นที่ดิน ไม่ต้องบันทึกรายการบัญชี แต่ให้แสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

3.นโยบายบัญชีเกี่ยวกับหนี้สินและภาระผูกพัน

-บันทึกเมื่อได้ตรวจรับสินค้าหรือบริการจากผู้ขาย หรือคู่สัญญาแล้วแต่ยังมีได้ชำระเงิน และสามารถระบุมูลค่าสินค้าและบริการนั้น ได้ชัดเจน ถูกต้อง

-เงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการบริจาค ได้แก่ เงินบริจาคที่ระงับวัตถุประสงค์ หรือทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดประโยชน์แก่หน่วยงานมากกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี ให้รับรู้เป็นหนี้สินแล้วทยอยรับรู้เป็นรายได้อย่างสมเหตุสมผลตลอดระยะเวลาที่จำเป็น เพื่อจับคู่รายได้จากการรับบริจาคกับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง

-เงินที่หน่วยงานได้รับ ตามอำนาจหน้าที่ และจะต้องนำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน ตามกฎหมาย ให้บันทึกรับรู้เป็นรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลรอนำส่งคลัง เมื่อได้รับเงินหรือหักผลส่งหน้าฎีกา

-หนี้สิน หรือภาระผูกพันที่อาจเกิดขึ้น ในภายหน้า โดยสัญญาหรือข้อผูกมัดที่เป็นนัยสำคัญแต่ยังไม่สามารถระบุจำนวนได้อย่างถูกต้อง ไม่ต้องบันทึกรับรู้เป็นหนี้สินแต่ต้องเปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

4.นโยบายบัญชีเกี่ยวกับรายได้

-บันทึกรับรู้รายได้จากเงินงบประมาณ เมื่อได้รับเงินจากคลังรวมทั้งให้บันทึกรับรู้รายได้ตามฎีกาเหลือจ่ายที่ยังไม่ได้รับเงินจากคลัง ณ วันสิ้นปีงบประมาณด้วย

-บันทึกรับรู้รายได้จากเงินนอกงบประมาณ เมื่อได้รับเงิน

-รายได้จากการรับบริจาคบันทึกเป็นรายได้เมื่อได้รับเป็นเงินที่มีไว้ระงับวัตถุประสงค์ หรือทยอยรับรู้เป็นรายได้ตามสัดส่วนค่าใช้จ่ายที่จ่าย

-ทรัพย์สินที่ได้รับจากการบริจาคซึ่งก่อประโยชน์ให้แก่หน่วยงานมากกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชีให้ทยอยรับรู้เป็นรายได้ตามมูลค่าของค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินที่ได้รับการบริจาคมานั้น

-ทรัพย์สินที่ได้รับจากการบริจาคซึ่งก่อให้เกิดประโยชน์แก่หน่วยงานภายในรอบระยะเวลาบัญชีให้รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับบริจาค

5.นโยบายบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย

บันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายเมื่อได้จ่ายเงินเป็นค่าสินค้าหรือบริการหรือเมื่อได้รับหรือได้ใช้สินค้าหรือบริการแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน หรือเมื่อได้จ่ายเงินเพื่อดำเนินงานตามขอบเขตภารกิจแล้ว หรือเมื่อต้องจ่ายตามสิทธิเรียกร้องของเจ้าหนี้ หรือผู้มีสิทธิและสามารถระบุงเงินได้ถูกต้องแล้ว

-การจ่ายเงินชำระหนี้ การจ่ายเงินล่วงหน้า การจ่ายเงินเพื่อซื้อทรัพย์สินที่มีตัวตน ไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินการในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ผังบัญชี

ผังบัญชีมีความสำคัญต่อระบบบัญชีเป็นอย่างมากเนื่องจากผังบัญชีเป็นที่กำหนดและรวบรวมชื่อบัญชีต่าง ๆ ที่จะใช้บันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สิน หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่าย ฉะนั้นการบันทึกและรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำรายงานและงบการเงินต่างๆ จำเป็นต้องมีผังบัญชีที่ดีและครอบคลุมรายการบัญชีทั้งหมดนอกจากนี้ผังบัญชีที่ดีควรประกอบด้วยบัญชีแยกประเภทย่อยและบัญชีคุมยอดในบัญชีแยกประเภททั่วไปที่เหมาะสม โดยจัดแบ่งบัญชีแยกประเภทต่างๆ เพื่ออำนวยความสะดวกในการผ่านบัญชี การทำงานทดลอง การทดสอบความถูกต้องในการทำบัญชี และการใช้ประโยชน์อื่น ๆ จากบัญชีเหล่านั้น พร้อมทั้งมีการให้เลขที่ประจำบัญชีหรือรหัสบัญชีที่เหมาะสมด้วย โดยหลักการในระบบบัญชีหนึ่ง ๆ จะมีบัญชี 2 ประเภท คือ

1.บัญชีแสดงฐานะการเงิน หมายถึง บัญชีที่มียอดคงเหลือในงวดการบัญชีหนึ่งๆ ยกไปเป็นรายการของงวดการบัญชีถัดไปและยอดคงเหลือในบัญชีเหล่านี้จะปรากฏเป็นรายการในงบแสดงฐานะการเงินหรืองบดุล ณ วันสิ้นงวดบัญชีนั้นบัญชีประเภทนี้จำแนกออกเป็น 3 ประเภท คือ

1.1. บัญชีทรัพย์สิน คือ บัญชีที่แสดงมูลค่าแห่งทรัพย์สิน ที่ส่วนราชการเป็นผู้ครอบครองกรรมสิทธิ์หรือมีสิทธิการใช้ เช่น บัญชีเงินสด บัญชีเงินฝากธนาคาร บัญชีลูกหนี้ บัญชีวัสดุ และบัญชีครุภัณฑ์ เป็นต้น

1.2. บัญชีหนี้สิน คือ บัญชีที่แสดงมูลค่าแห่งพันธะหรือข้อผูกพันใดๆ ที่ส่วนราชการจะต้องชำระคืนในภายหน้า เช่น บัญชีเจ้าหนี้ และบัญชีเงินมัดจำประกันสัญญา เป็นต้น

1.3. บัญชีทุน คือ บัญชีที่แสดงมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของหน่วยงาน

2. บัญชีแสดงผลการดำเนินงาน หมายถึง บัญชีที่ต้องยกยอดคงเหลือไปแสดงในงบแสดงผลการดำเนินงาน หรืองบรายได้ค่าใช้จ่าย เมื่อสิ้นงวดการบัญชี โดยไม่มียอดคงเหลือยกไปในงวดการบัญชีถัดไป บัญชีประเภทนี้จำแนกออกเป็น 2 ประเภท คือ

2.1. บัญชีรายได้ คือ บัญชีที่แสดงรายได้ที่ส่วนราชการได้รับจัดสรรจากรัฐบาลและที่ได้จากการดำเนินงานตามภาระหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย รวมทั้งผลประโยชน์อื่นที่เกิดจากการดำเนินงาน

2.2. บัญชีค่าใช้จ่าย คือ บัญชีที่แสดงค่าใช้จ่ายที่ส่วนราชการ ได้จ่ายออกไปในการซื้อสินค้าหรือบริการ หรือจ่ายเพื่อดำเนินงานตามขอบเขตภารกิจหรือตามนโยบายที่ได้รับมอบหมาย

สำหรับผังบัญชีตามระบบบัญชีส่วนราชการของกรมบัญชีกลาง ได้กำหนดขึ้นตามแนวทางที่กล่าวข้างต้นเช่นเดียวกัน กล่าวคือประกอบด้วยผังบัญชีที่ครอบคลุมกิจกรรมทางการเงินทุกด้าน และรหัสบัญชีสำหรับรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำงบการเงินและรายงานเพื่อการบริหาร โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

ผังบัญชีตามระบบบัญชีส่วนราชการของกรมบัญชีกลาง ประกอบด้วยเลขรหัส 2 กลุ่ม คือ

1. รหัสทั่วไป สำหรับรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำรายงานเพื่อการบริหารประกอบด้วยเลข 1

หลัก คือ

- 1 หมายถึง เงินงบประมาณ ประกอบด้วยรหัสย่อยแยกตามแผนงาน งาน/ โครงการ และหมวดรายจ่าย ตามเอกสารงบประมาณ
- 2 หมายถึง เงินนอกงบประมาณ ประกอบด้วยรหัสย่อยแยกตามบัญชีเงินนอกงบประมาณ ตามคู่มือรหัสใช้ในราชการของกรมบัญชีกลาง

2. รหัสบัญชี สำหรับรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำรายงานการเงินประกอบด้วยตัวเลข 4 หลัก

คือ

หลักที่ 1 หมายถึง บัญชีแยกประเภทหลัก ดังนี้

- | | | |
|---|---|------------|
| 1 | = | สินทรัพย์ |
| 2 | = | หนี้สิน |
| 3 | = | ทุน |
| 4 | = | รายได้ |
| 5 | = | ค่าใช้จ่าย |

หลักที่ 2 หมายถึง บัญชีแยกประเภทรอง ตัวอย่างเช่น

- | | | |
|----|---|--------------------|
| 11 | = | สินทรัพย์หมุนเวียน |
| 12 | = | สินทรัพย์ถาวร |
| 13 | = | สินทรัพย์อื่น |

หลักที่ 3-4 หมายถึง บัญชีย่อย ตัวอย่างเช่น

- | | | |
|------|---|------------------------------|
| 1101 | = | บัญชีเงินสด |
| 1103 | = | บัญชีเงินฝากธนาคารในงบประมาณ |

1105 = บัญชีเงินฝากคลัง

สำหรับรายละเอียดผังบัญชีตามระบบบัญชีส่วนราชการของกรมบัญชีกลาง มีดังต่อไปนี้

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี
1000	สินทรัพย์
1100	สินทรัพย์หมุนเวียน
1101	เงินสด
1102	เงินตราของราชการ
1103	เงินฝากธนาคารในงบประมาณ
1104	เงินฝากธนาคารนอกงบประมาณ
1105	เงินฝากคลัง
1106	ใบสำคัญเงินนอกงบประมาณ
1107	ลูกหนี้เงินยืมราชการ
1108	ลูกหนี้เงินนอกงบประมาณ
1109	วัสดุสำนักงาน
1110	วัสดุแบบพิมพ์
1111	ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า
1112	รายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลค้างรับ
1113	รายได้ค้างรับ
1114	ภาษีหักส่งล่วงหน้า
1115	ค่าปรับหักส่งล่วงหน้า
1116	สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
1200	สินทรัพย์ถาวร
1201	อาคารและสิ่งปลูกสร้าง
1202	ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและสิ่งปลูกสร้าง
1203	ครุภัณฑ์และอุปกรณ์
1204	ค่าเสื่อมราคาสะสมครุภัณฑ์และอุปกรณ์
1205	ยานพาหนะ
1206	ค่าเสื่อมราคาสะสมยานพาหนะ

1207	โปรแกรมคอมพิวเตอร์
1208	ค่าตัดจำหน่ายสะสม
1300	สินทรัพย์อื่น
2000	หนี้สิน
2100	หนี้สินหมุนเวียน
2101	เจ้าหนี้
2102	ใบสำคัญค้างจ่าย
2103	ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย
2104	รายได้รับล่วงหน้า
2105	รายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลรอจัดส่งคลัง
2106	รายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลค้างนำส่งคลัง
2107	หนี้สินหมุนเวียนอื่น
2200	หนี้สินระยะยาว
2300	หนี้สินอื่น
2301	เงินทรองราชการรับจากคลัง
2302	เงินรับฝากและเงินประกัน
2303	เงินรับฝากเงินผู้ต่างประเทศ
2304	รายได้จากการรับบริจาคการรับรู้
3000	ส่วนของทุน
3100	ทุน
3200	รายได้สูง (ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่ายสะสม
3300	รายได้สูง (ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่าย
4000	รายได้
4100	รายได้จากเงินงบประมาณ
4200	รายได้จากเงินนอกงบประมาณ
4300	รายได้จากการรับบริจาค
4400	รายได้ระหว่างกัน
4401	รายได้วัสดุรับโอนจากกรม
4402	รายได้วัสดุรับโอนจากเขต
4403	รายได้ครุภัณฑ์รับโอนจากกรม

4404	รายได้เงินนอกงบประมาณรับโอนจากกรม
4500	รายได้อื่น
5000	ค่าใช้จ่าย
5100	ค่าใช้จ่ายด้านบุคคล
5101	เงินเดือนและค่าจ้างประจำ
5102	ค่าจ้างชั่วคราว
5200	ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน
5201	ค่าตอบแทนใช้สอยและวัสดุ
5202	ค่าใช้จ่ายในการขนย้ายตัวเงิน
5203	ค่าสาธารณูปโภค
5204	ค่าใช้จ่ายงบกลาง
5300	ค่าใช้จ่ายระหว่างกัน
5301	ค่าวัสดุโอนไปเขต
5302	ค่าวัสดุโอนไปจังหวัด
5303	ค่าวัสดุของเขตโอนไปจังหวัด
5304	ค่าครุภัณฑ์โอนไปเขต
5305	ค่าครุภัณฑ์โอนไปจังหวัด
5306	ค่าใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณโอนไปเขต
5307	ค่าใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณโอนไปจังหวัด
5400	ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน
5500	ค่าตัดจำหน่าย
5600	ค่าใช้จ่ายอื่น

สมุดบัญชีแยกประเภทให้ใช้เปิดชื่อตามผังบัญชีข้างต้น ทั้งนี้การกำหนดผังบัญชีอยู่บนข้อสมมติฐานว่า ยังไม่มีการเปลี่ยนแปลงระบบบริหารการเงิน การคลังและการจำแนกแจกแจงประเภทบัญชียังคงมีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมและรายงานผลการใช้จ่ายเงินงบประมาณ

อย่างไรก็ดี เพื่อให้มีข้อมูลที่มีรายละเอียดเพียงพอที่จะนำไปจัดทำรายงาน รายละเอียดประกอบรายงานการเงิน จึงให้เปิดบัญชีย่อยภายใต้บัญชีคุมตามความจำเป็นและเหมาะสม เช่น บัญชีย่อยรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลรอนำส่งคลัง (ด้านเครดิต) และบัญชีย่อยรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลรอนำส่งคลัง (ด้านเดบิต)

เอกสาร สมุดบัญชี ทะเบียน และรายงาน

1.เอกสาร

ให้ใช้ใบสำคัญการลงบัญชีเป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชีจำแนกได้เป็น 3 ประเภท คือ

- 1.1 ใบสำคัญการลงบัญชีด้านรับ
- 1.2 ใบสำคัญการลงบัญชีด้านจ่าย
- 1.3 ใบสำคัญการลงบัญชีทั่วไป

1.1.ใบสำคัญการลงบัญชีด้านรับ หมายถึง หลักฐานในการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการรับเงินสด หรือเงินฝากธนาคาร เงินฝากกระทรวงการคลัง หรือเงินฝากคลัง การรับเงินจากคลังตามฎีกา หรือการรับเงินตามใบเสร็จรับเงินใน 1 วัน ให้สรุปยอดเพื่อจัดทำใบสำคัญการลงบัญชีด้านรับเพียง 1 ฉบับ โดยมีเอกสารประกอบ ดังนี้

1.1.1.ใบแจ้งการเครดิตบัญชีและคู่ฉบับฎีกา เป็นเอกสารแสดงการรับเงินจากคลัง ไม่ว่าจะเบิกเงินงบประมาณหรือเงินนอกงบประมาณ

1.1.2.สำเนาใบเสร็จรับเงิน เป็นเอกสารแสดงการรับเงินสด หรือเช็ค จากบุคคลภายนอก การรับเงินทุกรายต้องออกใบเสร็จรับเงินทุกครั้ง โดยพิมพ์เลขลำดับไว้ล่วงหน้า เพื่อป้องกันการออกใบเสร็จรับเงินแล้ว ถึกค้นซ้ำทั้ง ซึ่งข้อกำหนดในการรับเงินเป็นไปตามระเบียบการเก็บรักษาเงิน และการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

1.1.3.คั่นขั้วเช็ค เป็นเอกสารแสดงการรับเงินสดจากการเขียนเช็คถอนเงินฝากธนาคาร เพื่อมาใช้จ่ายที่สำนักงาน หรือในกรณีเพิ่มยอดบัญชีเงินฝากธนาคาร โดยการเขียนเช็คส่งจ่ายเพิ่มยอดบัญชีเงินฝากธนาคาร

1.1.4.สมุดคู่ฝาก เป็นเอกสารแสดงการฝากและถอนเงินกับธนาคารพาณิชย์ โดยใช้สมุดคู่ฝาก โดยให้ถือรายการในสมุดคู่ฝากของธนาคาร เป็นเอกสารในการบันทึกรายการบัญชี

1.2.ใบสำคัญการลงบัญชีด้านจ่าย หมายถึง หลักฐานในการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายเงินสด หรือเงินฝากธนาคาร โดยมีเอกสารประกอบ ดังนี้

1.2.1.ใบเสร็จรับเงิน เป็นเอกสารแสดงการจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่หรือบุคคลภายนอก ซึ่งใบเสร็จรับเงินดังกล่าวจะต้องมีสาระสำคัญตามที่ระเบียบการเก็บรักษาเงินและการนำเงินส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 และที่แก้ไขเพิ่มเติมกำหนดและเป็นไปตามข้อกำหนดตามประมวลรัษฎากร ด้วย

1.2.2. ใบสำคัญรับเงิน เป็นเอกสารแสดงการจ่ายเงินของส่วนราชการให้แก่เจ้าหน้าที่ หรือผู้มีสิทธิรับเงินในกรณีที่บุคคลดังกล่าวไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้เป็นหลักฐานได้ หรือมิได้ลงลายมือการรับเงินไว้ในหลักฐานการจ่ายเงินใด โดยให้ผู้รับเงินลงลายมือชื่อรับเงินในใบสำคัญรับเงินตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนด

1.2.3. หลักฐานการจ่ายเงินตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนด เป็นเอกสารแสดงการจ่ายเงินให้แก่ผู้มีสิทธิรับเงิน โดยกำหนดรูปแบบเฉพาะและผู้มีสิทธิรับเงินต้องลงลายมือชื่อในหลักฐานดังกล่าวไว้เป็นหลักฐาน หรือส่วนราชการต่าง ๆ อาจกำหนดขึ้นเองได้ โดยได้รับความเห็นชอบจากกระทรวงการคลัง หรือหลักฐานการจ่ายที่เป็นบัตรหรือทะเบียนที่กระทรวงการคลังกำหนด รวมตลอดถึงการลงลายมือชื่อใบขออนุมัติเบิกตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนดด้วย เช่น หลักฐานการจ่ายเงินเดือน หรือค่าจ้างรายเดือน บัตรจ่ายเงินเดือนข้าราชการ หรือถูกจ้างรายเดือน หลักฐานการจ่ายค่าจ้างลูกจ้างประจำ ลูกจ้างชั่วคราว รายวัน รายชั่วโมง หลักฐานการจ่ายเงินเบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ บัตรจ่ายเงินเบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ บัตรจ่ายเงินช่วยเหลือบุตร หลักฐานการจ่ายเงินค่าอาหารทำอาหารนอกเวลา และหลักฐานการจ่ายเงินอื่น ๆ เป็นต้น

1.2.4. สัญญาการยืมเงิน เป็นเอกสารแสดงการจ่ายเงินยืมที่จัดทำขึ้นตามแบบที่กระทรวงการคลังกำหนด เพื่อจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่ผู้ได้รับอนุมัติให้ยืมเงินได้ เมื่อผู้ได้รับอนุมัติให้ยืมเงินลงลายมือชื่อรับเงินในสัญญาการยืมเงินแล้ว ให้ใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกรายการบัญชี

1.2.5. ใบนำส่งเงิน เป็นเอกสารแสดงการนำเงินส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน โดยใช้ใบนำส่งเงินรายได้แผ่นดิน หรือเงินงบประมาณที่เบิกจากคลังมาแล้ว ไม่ได้จ่ายหรือจ่ายไม่หมด ต้องนำส่งคลังภายในเวลาที่กำหนด ภายในปีงบประมาณเดียวกัน โดยใช้ใบนำส่งเบิกเงินส่งคืน

1.3. ใบสำคัญการลงบัญชีทั่วไป หมายถึง หลักฐานในการบันทึกบัญชีที่ไม่เกี่ยวกับการรับ-จ่ายเงินสด เงินฝากธนาคารหรือเงินฝากคลัง ได้แก่ รายการเกี่ยวกับการโอนบัญชี แก้ไขบัญชี ปรับปรุงบัญชี และการเปิดบัญชี ปิดบัญชี เป็นต้น กรณีหักค่าภาษีหรือค่าปรับหน้าฎีกาให้สรุปยอดเพื่อจัดทำใบสำคัญ 1 ฉบับต่อ 1 วัน

การให้เลขที่ใบสำคัญการลงบัญชี

1. ใบสำคัญการลงบัญชีด้านรับ ให้ขึ้นต้นด้วยเลข 1 และต่อท้ายด้วยลำดับที่ (Running) ตัวอย่างเช่น 1001 หมายถึง ใบสำคัญการลงบัญชีด้านรับเลขที่ 1
2. ใบสำคัญการลงบัญชีด้านจ่าย ให้ขึ้นด้วยเลข 2 และต่อท้ายด้วยลำดับที่ (Running) ตัวอย่างเช่น 2001 หมายถึง ใบสำคัญการลงบัญชีด้านจ่ายเลขที่ 1

3. ใบสำคัญการลงบัญชีทั่วไป ให้ขึ้นต้นด้วยเลข 3 และต่อท้ายด้วยลำดับเลขที่ (Running) ตัวอย่างเช่น 3001 หมายถึง ใบสำคัญการลงบัญชีที่ไม่เกี่ยวกับการรับจ่ายเงินเลขที่ 1

การเก็บเอกสาร

ให้เก็บใบสำคัญการลงบัญชีแยกประเภทใบสำคัญ โดยให้เรียงตามลำดับที่ของใบสำคัญจากเลขที่น้อยไปหามาก การเก็บใบสำคัญการลงบัญชีด้านจ่ายให้แนบหลักฐานการจ่ายไว้กับต้นเรื่องด้วย

2.สมุดบันทึกรายการขั้นต้น

ใช้สำหรับบันทึกรายการเงินทุกรายการเรียงตามลำดับก่อนหลังของรายการที่เกิดขึ้นก่อนที่จะผ่านรายการ ไปบันทึกในสมุดบันทึกรายการขั้นปลาย หรือบัญชีแยกประเภทต่อไป ประกอบด้วย

2.1.สมุดรายวันเงินรับ ใช้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการรับตัวเงินสด และเอกสารแทนตัวเงิน เช่น หมายติ และครีฟท์ เป็นต้น การรับเงินโดยวิธีการรับโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารในงบประมาณและนอกงบประมาณ รวมทั้งการรับเงินเข้าบัญชีเงินฝากคลัง

2.2.สมุดรายวันเงินจ่าย ใช้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการจ่ายเงินสด และการจ่ายเงินจากบัญชีเงินฝากธนาคารในงบประมาณและนอกงบประมาณ ด้วยวิธีการเขียนเช็คสั่งจ่าย หรือโอนเงินจากบัญชีเงินฝากธนาคารให้กับผู้รับเงินหรือผู้มีสิทธิ รวมทั้งการเบิกหักผลส่งเงินจากบัญชีเงินฝากคลังไปเข้าบัญชีอื่นด้วย

2.3.สมุดรายวันทั่วไป ใช้สำหรับบันทึกรายการที่มีใช้เงินสด หรือเงินฝากธนาคาร เช่น แก้ไขบัญชี ปรับปรุงบัญชี และการปิดบัญชี เป็นต้น

สมุดบันทึกรายการขั้นต้นตามข้อ 2.1, 2.2 และ 2.3 จะทำหน้าที่เป็นเพียงสมุดบันทึกรายการขั้นต้นเท่านั้น กล่าวคือ เมื่อบันทึกรายการในสมุดนี้แล้วต้องผ่านรายการ ไปลงบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้องอีกครั้ง แต่เพื่อความสะดวกในการปฏิบัติงาน จึงให้ดำเนินการ ดังนี้

-กรณีสมุดรายวันเงินรับและสมุดรายวันเงินจ่าย ให้สรุปรายการไปผ่านบัญชีแยกประเภทเงินสด เงินฝากธนาคารในงบประมาณและเงินฝากธนาคารนอกงบประมาณ และเงินฝากคลังแล้วแต่กรณี ทุกสิ้นวันทำการและผ่านรายการไปลงบัญชีแยกประเภททั่วไปที่เกี่ยวข้องเดือนละครั้ง ณ วันทำการสุดท้ายของเดือน

-กรณีสมุดรายวันทั่วไป ให้สรุปรายการ ไปผ่านบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้องเดือนละครั้ง ณ วันทำการสุดท้ายของเดือน

3.ทะเบียน

ทะเบียนตามระบบบัญชีส่วนราชการของกรมบัญชีกลาง ประกอบด้วย

3.1.ทะเบียนคุมเงินงบประมาณ ใช้สำหรับกรมบัญชีกลาง(ส่วนกลาง) บันทึกรายการเกี่ยวกับเงินงบประมาณที่ได้รับอนุมัติตามพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี เงินประจำงวดที่ได้รับเงินจัดสรรจากสำนักงบประมาณและที่จัดสรรต่อไปยังสำนักงานคลังเขต และสำนักงานคลังจังหวัด รวมทั้งเงินงบประมาณและเงินประจำงวดคงเหลือภายหลังจากการจัดสรรและใช้จ่ายแล้ว

3.2.ทะเบียนคุมเงินประจำงวด ใช้สำหรับสำนักงานคลังเขต หรือสำนักงานคลังจังหวัด บันทึกรายการเกี่ยวกับเงินงบประมาณรายจ่ายที่ได้รับจัดสรรจากกรมบัญชีกลางโดยตรง เพื่อประโยชน์ในการควบคุมการใช้จ่ายเงินงบประมาณ และทราบถึงเงินประจำงวดคงเหลือได้ทุกขณะ

3.3.ทะเบียนคุมฎีกาเบิกจ่ายเงิน ใช้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการรับจ่ายเงินตามฎีกาที่ขอเบิกเงินจากคลัง เพื่อประโยชน์ในการควบคุมการใช้จ่ายเงินไม่เกินภายในระยะเวลาที่ระเบียบกำหนด

3.4.ทะเบียนค่าใช้จ่ายงบกลาง ใช้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการจ่ายเงินงบประมาณรายการงบกลางต่าง ๆ เพื่อทราบรายละเอียดของแต่ละประเภท ได้แก่ ค่ารักษาพยาบาล เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินสมทบชดเชย กบข. เงินสมทบ กสจ. เป็นต้น

3.5.ทะเบียนคุมหลักฐานขอเบิก ใช้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการรับเอกสารที่จะต้องดำเนินการจ่ายเงินให้กับเจ้าหนี้ หรือผู้มีสิทธิ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมมิให้เอกสารสูญหาย และเร่งดำเนินการจ่ายเงินโดยไม่ชักช้าตามลำดับก่อน หลัง

3.6.ทะเบียนคุมลูกหนี้ ใช้สำหรับบันทึกและควบคุมรายละเอียดเกี่ยวกับลูกหนี้ประเภทต่างๆ เพื่อประโยชน์ในการติดตาม ทวงถามให้ชำระหนี้ตามระยะเวลาที่กำหนด อย่างไรก็ตาม อาจใช้สัญญาขี้มเงินแทนทะเบียนคุมลูกหนี้ได้

3.7.ทะเบียนจ่ายเช็ค ใช้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการจ่ายเงินโดยใช้เช็ค เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบจำนวนเช็คที่ใช้ไป ผู้รับเช็ค และสถานะของเช็ค เป็นต้น

3.8.ทะเบียนรับเช็ค ใช้สำหรับบันทึกและควบคุมรายละเอียดของเช็คที่ได้รับจากบุคคลภายนอก

3.9.ทะเบียนคุมเงินตรองราชการ ใช้สำหรับบันทึกและควบคุมรายการเกี่ยวกับการรับและจ่ายเงินตรองราชการ เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบเงินตรองราชการที่จ่ายไปเป็นใบสำคัญและจ่ายให้ยืม รวมทั้งเงินตรองราชการที่คงเหลือ

3.10.ทะเบียนคุมเงินนอกงบประมาณ ใช้สำหรับบันทึกและควบคุมรายการเกี่ยวกับเงินนอกงบประมาณ เพื่อให้ทราบถึงจำนวนเงินนอกงบประมาณที่ได้รับ ที่ใช้จ่ายไปแล้ว และที่คงเหลืออยู่ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมและนำข้อมูลไปจัดทำรายงานเพื่อการติดตามผล

3.11.ทะเบียนคุมทรัพย์สิน ใช้สำหรับบันทึกและควบคุมรายการเกี่ยวกับทรัพย์สินถาวร ได้แก่ อาคารสิ่งปลูกสร้าง อุปกรณ์ และยานพาหนะ

3.12.ทะเบียนคุมวัสดุสำนักงาน/วัสดุแบบพิมพ์ใช้สำหรับบันทึกและควบคุมรายการวัสดุสำนักงานและวัสดุแบบพิมพ์แยกตามประเภทของวัสดุ

4.รายงานการเงิน

ให้สำนักงานคลังเขต และสำนักงานคลังจังหวัด จัดทำบทดลองก่อนเก็บข้อมูลเพื่อจัดทำรายงานทางการเงิน ประกอบด้วย

4.1.รายงานประจำเดือน

4.1.1.รายงานรายรับ และรายจ่าย เป็นรายงานที่แสดงถึงรายรับและรายจ่ายที่เกิดขึ้นในแต่ละเดือน

4.1.2.งบกระแสเงินสด เป็นรายงานที่แสดงถึงกระแสเงินสด เงินฝากธนาคาร และเงินฝากคลัง ที่รับเข้ามาและจ่ายออกไปในระหว่างเดือน โดยแยกออกเป็นกิจกรรมดำเนินงานและกิจกรรมการลงทุน

4.1.3.รายงานฐานะเงินงบประมาณและรายงานเงินประจำงวด เป็นรายงานที่แสดงฐานะเงินงบประมาณรายจ่าย และเงินประจำงวดของกรมบัญชีกลาง สำนักงานคลังเขต และสำนักงานคลังจังหวัด แล้วแต่กรณี โดยแยกออกตามแผนงาน งาน/ โครงการ และหมวดรายจ่าย ที่ได้รับอนุมัติ

4.1.4.รายงานเงินรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลรอนำส่งคลัง เป็นรายงานที่แสดงจำนวนเงินรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลและนำส่งคลังแทนรัฐบาลแยกเป็นรายประเภท

4.2.รายงานประจำปี

4.2.1.งบแสดงฐานะการเงิน เป็นรายงานที่แสดงถึงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

4.2.2.งบแสดงผลการดำเนินงาน เป็นรายงานที่แสดงถึงผลการดำเนินงานในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา

4.2.3.งบกระแสเงินสด เป็นรายงานที่แสดงถึงกระแสเงินสด เงินฝากธนาคาร และเงินฝากคลัง ที่รับเข้ามาและจ่ายออกไปในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา

การตรวจสอบและการทำรายงานการเงิน

การตรวจสอบ

การตรวจสอบความถูกต้องของการทำบัญชี สามารถแยกพิจารณาได้ 2 ส่วน คือ การตรวจสอบความถูกต้องของตัวเงินสดและเงินฝากธนาคาร และการตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึกรายการบัญชี

1.1.การตรวจสอบความถูกต้องของตัวเงินสดและเงินฝากธนาคาร

1.1.1.รายงานเงินคงเหลือประจำวัน

การตรวจสอบความถูกต้องของตัวเงินสดที่เก็บรักษาในที่ทำการของสำนักงานคลังจังหวัด กระทำโดยการตรวจนับตัวเงินสดประจำวัน และยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภทเงินสดจะต้องเท่ากับตัวเงินที่เก็บรักษาอยู่ในที่ทำการประจำวันนั้น เมื่อสิ้นวันทำการแต่ละวันเจ้าหน้าที่ต้องจัดทำรายงานเงินคงเหลือประจำวัน พร้อมตัวเงินสดและเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ส่งมอบให้คณะกรรมการเก็บรักษาเงินทำการตรวจนับ หากตัวเงินถูกต้องตรงกับรายงานเงินสดคงเหลือประจำวัน และยอดบัญชีในสมุดเงินสดแล้ว คณะกรรมการจะต้องลงลายมือชื่อในรายงานเงินคงเหลือประจำวันแล้วนำเงินสดเก็บรักษาไว้ในตู้นิรภัย ตามที่ระเบียบการเก็บรักษาเงินและนำส่งคลังของส่วนราชการ พ.ศ. 2520 กำหนด และเสนอรายงานให้หัวหน้าส่วนราชการทราบ

1.1.2.งบทียบยอดเงินฝากธนาคาร

ทุกวันทำการสิ้นเดือน ให้เจ้าหน้าที่ของสำนักงานคลังจังหวัด ตรวจสอบความถูกต้องของเงินฝากธนาคาร โดยจัดทำงบทียบยอดเงินฝากธนาคารเปรียบเทียบกับยอดเงินฝากในบัญชีของธนาคารให้ตรงกับยอดเงินฝากในบัญชีเงินฝากธนาคาร

1.2.การตรวจสอบความถูกต้องของบัญชี

1.2.1.การตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีแยกประเภททั่วไป

การพิสูจน์ความถูกต้องของบัญชีแยกประเภททั่วไป กระทำได้ โดยการทำงบทดลอง งบทดลองนี้จะทำขึ้นในขณะหนึ่งขณะใดก็ได้ โดยปกติเมื่อสิ้นเดือนแต่ละเดือนก่อนจะทำรายงานประจำเดือน ก็ให้ปิดบัญชีรวมยอดรายการเดบิต และรายการเครดิต ทั้งหมดลงมาไว้บรรทัดหนึ่ง และรวมยอดรายการเดบิต และรายการเครดิตตั้งแต่ต้นปีงบประมาณ ไว้อีกบรรทัดหนึ่งแล้วยกยอดคงเหลือไปทำงบทดลอง หากผลรวมของงบทดลองในช่องเดบิต เท่ากับผลรวมในช่องเครดิต ก็พอสันนิษฐานได้ว่าการลงบัญชีแยกประเภทที่ได้กระทำมาแต่ต้นปีนั้นถูกต้อง

1.2.2. การตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีย่อย/ ทะเบียน

การพิสูจน์ความถูกต้องของบัญชีย่อย กระทำได้โดยการรวมยอดบัญชีของบัญชีย่อยหรือทะเบียนกับยอดบัญชีแยกประเภททั่วไป ซึ่งเป็นบัญชีคุมยอดของบัญชีย่อย/ทะเบียนนั้น ถ้าหากยอดเท่ากันก็สันนิษฐานได้ว่าบัญชีย่อยหรือทะเบียนนั้นถูกต้องสำหรับบัญชีที่ตรวจสอบมีดังนี้

1.) ตรวจสอบยอดเงินงบประมาณที่เบิกจากคลังตามทะเบียนคุมงบประมาณ หรือทะเบียนคุมเงินประจำงวดกับบัญชีรายได้จากงบประมาณ เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของจำนวนเงินงบประมาณที่เบิกจากคลังในระหว่างเดือนและที่สะสมมาตั้งแต่ต้นปี

2.) ตรวจสอบยอดผลต่างของเงินรายได้ที่จัดเก็บแทนรัฐบาลที่จัดเก็บได้และที่นำส่งคลังแล้ว ในบัญชีย่อยรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลรอนำส่งคลังด้านเครดิต และด้านเดบิต เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลนำส่งคลัง

3.) ตรวจสอบยอดคงเหลือระหว่างบัญชีกับทะเบียนคุมลูกหนี้ เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีลูกหนี้

4.) ตรวจสอบยอดคงเหลือระหว่างบัญชีเจ้าหนี้กับทะเบียนคุมหลักฐานขอเบิกเพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของยอดคงเหลือในบัญชีเจ้าหนี้

5.) ตรวจสอบผลรวมของแต่ละรายการในทะเบียนค่าใช้จ่ายงบกลางเพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของบัญชีค่าใช้จ่ายงบกลาง

การแก้ไขข้อผิดพลาดในบัญชี

การบันทึกบัญชีผิดพลาดเป็นสิ่งที่อาจเกิดขึ้นได้เสมอในการปฏิบัติงานการลงบัญชี แต่ถ้าหากผู้ทำบัญชีได้พยายามใช้ความระมัดระวังในการบันทึกบัญชีอยู่เสมอแล้ว ความผิดพลาดในบัญชีจะลดน้อยลงไปด้วย อย่างไรก็ตาม เมื่อมีข้อผิดพลาดทางบัญชีเกิดขึ้นให้แก้ไขความผิดพลาดนั้น โดยปฏิบัติ ดังนี้

2.1. การบันทึกรายการผิดบัญชี ถ้าการบันทึกรายการผิดบัญชีเกิดขึ้นในบัญชีแยกประเภททั่วไป ให้แก้ไขด้วยวิธีการจัดทำใบสำคัญการลงบัญชี โดยปฏิบัติตามขั้นตอนดังต่อไปนี้

2.1.1. จัดทำใบสำคัญการลงบัญชีแสดงบัญชีแยกประเภทที่ต้องเดบิตและเครดิตพร้อมทั้งจำนวนเงินและเหตุผล และถ้าต้องแก้ไขบัญชีย่อด้วยก็ให้แจ้งว่าบัญชีย่อบัญชีใดด้วย รายการแก้ไขบัญชีนี้อาจเป็นรายการที่ล้างรายการที่ผิคนั้นแล้วกรายการ ไปลงบัญชีที่ถูกต้อง เช่น การจ่ายเงินค่าใช้จ่ายงบกลาง ซึ่งที่ถูก ต้องเดบิตบัญชีแยกประเภทค่าใช้จ่ายงบกลาง แต่ด้วยความผิดพลาดได้นำไปเดบิตบัญชีแยกประเภทค่าตอบแทนใช้สอยและวัสดุรายการแก้ไขบัญชีเป็นดังนี้

1. จัดทำใบสำคัญการลงบัญชี บันทึกรายการ ในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต ค่าใช้จ่ายงบกลาง

เครดิต ค่าตอบแทนใช้สอยและวัสดุ

2. บันทึกรายการในบัญชีแยกประเภททั่วไปที่เกี่ยวข้อง

3. หากเป็นการผิดพลาดในบัญชีย่อด้วยก็ต้องบันทึกรายการแก้ไขในบัญชีย่อที่เกี่ยวข้องด้วย

2.1.2. ถ้าเป็นการผิดพลาดระหว่างบัญชีย่อ ซึ่งมีบัญชีแยกประเภททั่วไปเป็นบัญชีคุมบัญชีเดียวกัน รายการแก้ไขบัญชีต้องบันทึกไว้ทั้งบัญชีแยกประเภททั่วไปและบัญชีย่อ

2.2. การเขียนข้อความผิดหรือตัวเลขผิด ถ้ากรณีนี้เกิดขึ้นเมื่อต้องการเขียนข้อความหรือตัวเลขอย่างหนึ่งแต่เขียนข้อความหรือตัวเลขคลาดเคลื่อนไป ซึ่งไม่ใช่เป็นรายการบันทึกบัญชีผิดดังกล่าวมาแล้วข้างต้น ให้ใช้วิธีขีดฆ่าข้อความหรือตัวเลขที่ผิดแล้วลงลายมือชื่อย่อกำกับและเขียนข้อความหรือตัวเลขที่ถูกต้อง ห้ามขูดลบ เขียนทับ หรือใช้น้ำยาลบหมึกเป็นอันขาด

2.3. การบันทึกตัวเลขผิดช่องในบัญชีแยกยอดรวมถูกต้อง ความผิดพลาดนี้ให้แก้ไขโดยใช้วิธีฆ่าตัวเลขที่ผิด แล้วลงลายมือชื่อย่อกำกับ พร้อมกับวัน เดือน ปี แล้วเขียนตัวเลขที่ถูกต้องลงไปให้เห็นได้ชัดเจน ห้ามขูดลบเขียนทับ หรือใช้น้ำยาลบหมึก

การทำรายงานการเงิน

3.1. ให้สำนักงานคลังจังหวัด นำข้อมูลทางบัญชีที่เกิดขึ้นในระหว่างเดือนและระหว่างงวดบัญชี ทั้งยอดเปลี่ยนแปลงและยอดสะสม แล้วแต่กรณีตามงบทดลองกระดาษทำการ สมุดบันทึกรายการขั้นต้น ทะเบียนและบัญชีย่อที่เกี่ยวข้องไปจัดทำรายงานการเงินประจำเดือน และรายงานการเงินประจำปี และส่งให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ดังนี้

3.1.1. รายงานประจำเดือน

- 1.) รายงานรายได้และค่าใช้จ่าย เก็บจากบัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย ยกเว้นค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินและค่าตัดจำหน่าย
- 2.) งบกระแสเงินสดเก็บจากสมุดรายวันเงินรับและสมุดรายวันเงินจ่าย
- 3.) รายงานฐานะการเงินงบประมาณ / รายงานเงินประจำงวด เก็บจากทะเบียนคุมเงินงบประมาณ และทะเบียนคุมเงินประจำงวด
- 4.) รายงานรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลรอนำส่งคลัง เก็บจากบัญชีย่อยรายได้จัดเก็บแทนรัฐบาลรอนำส่งคลังด้านเครดิตและด้านเดบิต

3.1.2. รายงานประจำปี

- 1.) งบแสดงฐานะการเงินเก็บจากบัญชีแยกประเภททรัพย์สินและหนี้สิน
- 2.) งบแสดงผลการดำเนินงานเก็บจากบัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย
- 3.) งบกระแสเงินสด เก็บจากสมุดรายวันเงินรับ สมุดรายวันเงินจ่าย

3.2. ให้จัดทำรายงานการเงินดังนี้

สำนักงานคลังจังหวัดให้จัดทำ 4 ชุด

- | | |
|----------|--|
| ชุดที่ 1 | เสนอคลังจังหวัดแล้วเก็บไว้ ณ สำนักงานคลังจังหวัด |
| ชุดที่ 2 | ส่งสำนักงานคลังเขต |
| ชุดที่ 3 | ส่งกรมบัญชีกลาง |
| ชุดที่ 4 | สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน |

ประโยชน์ของระบบบัญชีเกณฑ์กลาง

ระบบบัญชีที่ดี จะให้ข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง เชื่อถือได้ และใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้เต็มที่ เป็นเครื่องมือในการควบคุมทางการเงินที่สำคัญของผู้บริหาร สำหรับในภาครัฐกระทรวงการคลัง ใช้ระบบบัญชีรัฐบาล เป็นเครื่องมือในการบันทึกควบคุมและรายงานผลการดำเนินงานเกี่ยวกับการเงินและฐานะการเงินของประเทศ การจัดทำบัญชีด้วยระบบเกณฑ์เงินสด มีข้อจำกัดอย่างหนึ่งในการวิเคราะห์ต้นทุนและการประเมินประสิทธิภาพ การดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐ มีผลทำให้การบริหารและจัดสรรทรัพยากร ในภาพรวมขาดประสิทธิภาพ เนื่องจากข้อมูลในรายงานการเงิน ตามระบบบัญชีเกณฑ์เงินสด มิได้แสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินที่ครบถ้วนสมบูรณ์ กล่าวคือ มิได้แสดงผลการรับจ่ายทั้งสิ้นที่เกิดจากการผลิต หรือการให้บริการตามภารกิจในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี มิได้แสดงข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าทรัพย์สินถาวรและทรัพย์สินประเภท Non-Financial ในความครอบครอง คู่แถม และมิได้แสดงหนี้สินหรือภาระผูกพันใน

ระยะสั้นและระยะยาว อันเป็นข้อมูลที่จำเป็น เพื่อให้เกิดความระมัดระวังในการบริหารทรัพยากรที่มีอยู่และที่จะต้องจัดหาเพื่อชำระหนี้สิน ทำให้เป็นข้อจำกัดในการประเมิน ประสิทธิภาพการบริหารงานของรัฐบาล และหน่วยงานภาครัฐโดยรวม และเป็นข้อจำกัด ในการวิเคราะห์และจัดสรรทรัพยากร โดยเฉพาะทรัพยากรที่เป็นทุน ดังนั้น การปรับเปลี่ยนระบบบัญชี จากเกณฑ์เงินสด เป็นเกณฑ์คงค้าง จึงเป็นวิธีการที่จะช่วยลดข้อจำกัดดังกล่าว และเป็นเครื่องมือที่สำคัญ ที่จะให้ได้ข้อมูลเพื่อการจัดสรรและบริหารงบประมาณ ที่มีประสิทธิภาพและนำไปสู่ ระบบบริหารจัดการที่ดีต่อไป

ข้อจำกัดของการจัดทำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง

ถึงแม้ว่าจะมีการปรับเปลี่ยนระบบบัญชีจากเกณฑ์เงินสด เป็นเกณฑ์คงค้างก็ตาม แต่ระบบการบริหารงบประมาณการเงิน การบัญชีและการพัสดุ รวมทั้งนโยบายการบริหารเงินนอกงบประมาณยังไม่มีปรับปรุง อาจทำให้เกิดความยุ่งยากในการรวบรวมข้อมูล และการจัดกลุ่มเพื่อจำแนกประเภทให้เหมาะสมกับผังบัญชี รวมทั้งการทำรายงานการเงินตามระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง ซึ่งอาจจะมีการจัดระบบงานต่าง ๆ ให้สอดคล้องและมีความเหมาะสมมากยิ่งขึ้น ความถูกต้อง น่าเชื่อถือ ของข้อมูลที่ไม่ใช่ทรัพย์สินทางการเงิน ที่จะบันทึกในระบบบัญชี เช่น วัสดุ ครุภัณฑ์และอุปกรณ์ จะขึ้นอยู่กับความเหมาะสม เพียงพอ ของระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้อง เช่น ระบบการจัดซื้อ จัดหา ระบบการควบคุมการเบิกจ่ายวัสดุ เป็นต้น หน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้อง จึงต้องสำรวจระบบที่มีอยู่ และปรับปรุงระบบการควบคุมให้เหมาะสมรัดกุม เพื่อความถูกต้องและสามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลทางบัญชี เพื่อการวิเคราะห์และประเมินผลต่อไปได้

หน่วยงานภาครัฐแต่ละหน่วยมีภารกิจและผลผลิตที่ต้องการแตกต่างกัน การนำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างมาใช้ จำเป็นต้องมีการออกแบบรายงานทางการเงินให้เหมาะสมกับภารกิจของแต่ละหน่วยงาน รวมทั้งสามารถนำรายงานทางการเงินของแต่ละหน่วยงาน มา Consolidate งบการเงิน เพื่อจัดทำงบการเงินรวมของแผ่นดินได้อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อประโยชน์ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบผลการดำเนินงาน การเปรียบเทียบต้นทุน ค่าใช้จ่ายและการตรวจสอบติดตามผล ซึ่งมาตรฐานบัญชีภาครัฐควรกำหนดคณพินพื้นฐานของ มาตรฐานหรือ นโยบายการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศที่ยอมรับกันโดยทั่วไป และขยายขอบเขตการใช้ระบบบัญชีภาครัฐ ให้ครอบคลุมถึงหน่วยงานอื่นของรัฐ กองทุนเงินนอกงบประมาณที่ดำเนินงานตามนโยบายบัญชี รัฐวิสาหกิจ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้หน่วยงานต่าง ๆ ต้องส่งรายงานการเงิน ตามมาตรฐานการรายงานที่กระทรวงการคลังกำหนด

ข้อเสนอแนะในการพัฒนาระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง

จากการศึกษาระบบบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง และปัญหาของการใช้ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง ผู้ศึกษาพบข้อที่ควรพัฒนาเพิ่มเติมดังนี้

1. ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง ยังเป็นการจัดทำด้วยมือ ซึ่งทำให้เกิดความล่าช้า ไม่ทันสมัย และเกิดข้อผิดพลาดจากการบันทึกบัญชี ควรจะพัฒนาระบบดังกล่าว ให้อยู่ในรูปของ โปรแกรมทางคอมพิวเตอร์ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ลดข้อผิดพลาด และประหยัดเวลาในการจัดทำ เพื่อให้ได้ข้อมูลทางการบัญชีที่ทันตามความต้องการของผู้ใช้

2. การปรับเปลี่ยนระบบบัญชีจากเกณฑ์เงินสด เป็นเกณฑ์คงค้าง ควรจะมีการปรับปรุงพัฒนาระบบการบริหารการเงิน ระบบงบประมาณ ระบบพัสดุ ควบคู่ไปด้วย เพื่อให้เกิดความสอดคล้องกัน เป็นไปในแนวทางเดียวกันทั้งระบบ ประหยัดเวลาในการทำงาน และลดขั้นตอนที่มีความซ้ำซ้อน หรือขั้นตอนที่ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ออกไป และทำให้ทราบขั้นตอนในการดำเนินการของข้อมูลแต่ละขั้นตอนได้ชัดเจนขึ้น

3. ควรมีการจัดทำระบบการจัดเก็บเอกสาร หรือระบบฐานข้อมูล ให้เป็นแนวทางเดียวกันทั้งหมด เพื่อไม่ให้เกิดความซ้ำซ้อน เนื่องจากระบบบัญชีรัฐบาลเป็นระบบบัญชีที่ใหญ่มากและมีความแตกต่างในรายละเอียดมาก มีระบบและขั้นตอนการทำงานของหน่วยงานภาครัฐแต่ละหน่วยแตกต่างกัน

4. ควรมีการจัดทำเกณฑ์การประเมินผล หรือเกณฑ์การชี้วัด ผลการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐให้เหมาะสมและสอดคล้องกันภารกิจของแต่ละหน่วยงาน เพื่อประโยชน์ในการวัดผลการประเมินประสิทธิภาพการทำงานของแต่ละหน่วยงาน และควรให้เกณฑ์การประเมินผลดังกล่าวสอดคล้องกับระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างด้วย

5. ควรมีการชี้แจงให้หัวหน้าหน่วยงานภาครัฐแต่ละแห่ง ให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นจากการใช้ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง ในการจัดทำรายงานทางการเงิน เพื่อให้เกิดความร่วมมือ การให้ความสนับสนุน ทำให้มีการพัฒนามากขึ้น และเป็นประโยชน์มากที่สุด

6. ควรสนับสนุนให้ เจ้าหน้าที่ ข้าราชการที่เกี่ยวข้อง มีพื้นฐานและประสบการณ์ในเรื่องต่าง ๆ ทางด้านการเงินและบัญชี รวมทั้งการจัดอบรม จัดบรรยายให้ความรู้เพื่อให้การปรับปรุงเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

7. ควรมีการจัดระบบการตรวจสอบและการควบคุมภายใน ที่สอดคล้องกับการจัดทำบัญชีระบบเกณฑ์คงค้างเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและ ประสิทธิภาพมากขึ้น

อย่างไรก็ตามการจัดทำระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง เป็นการจัดทำบัญชีเพื่อวัดประสิทธิภาพ ประสิทธิผลของการปฏิบัติงานกับต้นทุน ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น ว่าผลลัพธ์ที่ได้คุ้มค้ำกับต้นทุนที่เสียไปหรือไม่ แต่ในการปฏิบัติงานของหน่วยงานภาครัฐ เป็นหน่วยงานให้บริการประชาชน ซึ่งในการวัดผลลัพธ์ของการให้บริการ เป็นการวัดที่ยากมาก รวมทั้งเป็นหน่วยงานที่ไม่หวังผลกำไร การจัดทำบัญชีเพื่อการวัดต้นทุนการทำงาน อาจทำให้เกิดการแข่งขันลดต้นทุนเพื่อแสดงให้เห็นว่าหน่วยงานมีต้นทุนต่ำ ซึ่งสามารถวัดได้จากระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง แต่ประสิทธิภาพ ประสิทธิผลในการทำงาน ไม่สามารถวัดออกมาได้ชัดเจน ซึ่งอาจทำให้คุณภาพของการให้บริการลดลงไปด้วย จึงควรมีมาตรการ การป้องกันและตรวจสอบการใช้จ่ายเงินงบประมาณของหน่วยงานต่าง ๆ อย่างมีประสิทธิภาพด้วย