

1.1 ความสำคัญของระบบบัญชีที่มคอ.ธุรกิจและทางราชการ

"ระบบบัญชี หมายความว่า ระเบียบแบบแผนการปฏิบัติทางบัญชี ซึ่งรวมความถึงวิธีการทำบัญชี การทำงบการเงิน เอกสารและสมุดบัญชีอันเป็นสื่อแห่งการทำบัญชีและรายงาน ตลอดจนวิธีการใช้และการเก็บรักษาเอกสารและสมุดบัญชีเหล่านั้นในการบันทึกรายการการเงิน เพื่อใช้ผลิตข้อความและตัวเลขสถิติสนองความต้องการของฝ่ายจัดการ" <sup>1</sup>

ระบบบัญชีทุกระบบมีส่วนประกอบ 4 อย่าง ดังต่อไปนี้คือ

1. บันทึกและเอกสารการบัญชีต่าง ๆ ซึ่งเป็นสื่อแห่งการถ่ายทอดข้อความการบัญชี เช่น แบบพิมพ์ต่าง ๆ สมุดบัญชี และรายงานการเงินต่าง ๆ
2. วิธีปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบัญชี เช่น การเขียน การคำนวณ การจำแนกประเภทรายการ การตรวจสอบความถูกต้องของข้อความ หรือตัวเลขที่จดบันทึกไว้ การจดบันทึกรายการการเงินลงในบันทึกเอกสารและสมุดบัญชีต่าง ๆ ตลอดจนการทำรายงานการเงิน เป็นต้น
3. บุคคลปฏิบัติงาน ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่จะให้งานทุกอย่างดำเนินไปได้
4. ครุภัณฑ์ หรือเครื่องมือเครื่องใช้ในการปฏิบัติงาน เป็นสิ่งอำนวยความสะดวกในการทำงาน ทำให้เกิดความประหยัดและลดโอกาสที่จะทำงานผิดพลาด

---

<sup>1</sup> พันธ์ สิมะเสถียร, การวางรูปบัญชี (พิมพ์ครั้งที่ 3, ธนบุรี : โรงพิมพ์เจริญสิน, 2509) หน้า 4.

ระบบบัญชีมีความสำคัญต่อธุรกิจและทางราชการเป็นอย่างมาก ดังจะกล่าวต่อไปนี้

การดำเนินงานของธุรกิจโดยทั่วไปจะตั้งเป้าหมายหรือวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานไว้ วัตถุประสงค์ที่สำคัญอย่างหนึ่งของธุรกิจส่วนมากคือกำไร การที่ผู้บริหารจะดำเนินธุรกิจให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้นั้น จะต้องมี การวางแผนการดำเนินงานทั้งในระยะสั้นและระยะยาว การวางแผนการดำเนินงานนั้นนอกจากจะทำให้ธุรกิจบรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้แล้ว ยังจะช่วยให้การปฏิบัติงานของธุรกิจเป็นไปอย่างรวดเร็ว มีการประสานงานที่ดี แบ่งความรับผิดชอบ ป้องกันการทำงานซ้ำ และเกิดความประหยัด ผู้บริหารจะวางแผนการดำเนินงานหรือเลือกและกำหนดวิธีปฏิบัติงานโดยอาศัยข้อมูลจากผลของการดำเนินงานตามวิธีการต่าง ๆ ซึ่งผู้บริหารจะได้อะไรมาบ้างจากรายการการเงินที่บันทึกไว้ในระบบบัญชีของธุรกิจ

เมื่อผู้บริหารตัดสินใจนำเอาแผนการปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้นมาใช้ในการดำเนินธุรกิจแล้วก็ต้องให้ความช่วยเหลือแนะนำแก่ผู้ปฏิบัติงาน ควบคุมและติดตามผลงานว่าเป็นไปตามเป้าหมายหรือไม่ มีปัญหาข้อขัดข้องที่ต้องหาทางแก้ไขมากน้อยเพียงใด เปรียบเทียบผลของการปฏิบัติงานกับมาตรฐานที่ใดกำหนดไว้ ซึ่งการควบคุมดังกล่าวนี้จะกระทำในรูปปฏิบัติงาน ๆ ด้วยความตั้งใจ และป้องกันการทุจริต

การกำหนดมาตรฐานและการควบคุมการปฏิบัติงานต่างก็ต้องอาศัยตัวเลข สถิติและรายละเอียดจากบันทึกทางการเงินในระบบบัญชีของธุรกิจ เช่นเดียวกัน

จะเห็นวาระบบบัญชีมีบทบาทในการดำเนินงานของธุรกิจเป็นอย่างมาก จะเข้ามาเกี่ยวข้องกับธุรกิจตั้งแต่เริ่มดำเนินการจนกระทั่งถึงวาระสุดท้ายเมื่อจะเลิกกิจการ จึงพอสรุปความสำคัญของระบบบัญชีที่มีต่อธุรกิจได้ดังนี้

1. ให้ข้อมูลแก่ผู้บริหารเพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารงานและตัดสินใจ เช่น ใจช่วยในการวางแผนและควบคุมการดำเนินงาน เป็นเครื่องมือช่วยในการประสานงาน ป้องกันผลประโยชน์ส่วนใคร่เสียต่าง ๆ ในทรัพย์สิน หนี้สิน รายรับและรายจ่ายของธุรกิจ เป็นต้น

2. ช่วยให้การรวบรวมข้อมูลเพื่อทำรายงานการเงินต่าง ๆ เป็นไปอย่างรวดเร็ว ถูกต้อง และสามารถประเมินถึง

ก. ผลการดำเนินงานของธุรกิจ

ข. สถานะทางการเงินของธุรกิจ

ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหาร เจ้าของกิจการและบุคคลภายนอกอื่น ๆ เช่น ผู้ถือหุ้น ผู้สนใจจะร่วมลงทุน เป็นต้น

3. ให้ข้อมูลแก่ผู้สอบบัญชีเพื่อใช้ในการตรวจสอบรายการ การเงินที่เกิดขึ้น

ส่วนวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานของทางราชการนั้นแตกต่างกับของธุรกิจในเรื่อง การแสวงหากำไร วัตถุประสงค์ในการดำเนินงานของทางราชการคือ ปฏิบัติหน้าที่และกิจกรรมเพื่อให้บริการแก่ประชาชนในสถานต่าง ๆ เช่น การศึกษา การคมนาคม การสาธารณสุข และการแพทย์ การรักษาความสงบทั้งภายในและภายนอกประเทศ เป็นต้น

การดำเนินงานของราชการ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ นั้น จะต้องอาศัยเงิน ซึ่งส่วนใหญ่ได้มาโดยการเก็บภาษีอากรจากประชาชน เงินเป็นสิ่งที่มีความสำคัญต่อการดำเนินงานของทางราชการเป็นอย่างมาก ดังนั้นการบริหารการเงินที่ดีจึงเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับ ราชการ ระบบบัญชีมีความสำคัญต่อการบริหารงานด้านการเงินของทางราชการเป็นอย่างมาก เช่น สามารถให้รายละเอียดและข้อมูลต่าง ๆ ที่เป็นประโยชน์ในการวางแผนและควบคุมการปฏิบัติงาน รักษาเสถียรภาพทางการเงินของประเทศ และใช้ในการตรวจสอบ วิเคราะห์และ ประเมินผลเกี่ยวกับการดำเนินงานทางการเงินของทางราชการ

จะเห็นว่าระบบบัญชีมีความสำคัญต่อทางราชการมากเช่นเดียวกับที่มีความสำคัญต่อ ธุรกิจ ทางราชการสามารถนำข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้จากระบบบัญชีไปใช้ให้เป็นประโยชน์ในการบริหารงานดังนี้

1. ทำให้ทราบถึงฐานะทางการเงินที่แท้จริงของส่วนราชการ

2. เป็นเครื่องมือช่วยในการควบคุมการเบิกจ่ายเงินให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติงบประมาณประจำปี และระเบียบข้อบังคับเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินของทางราชการ

3. ให้ตัวเลขและข้อความต่าง ๆ เกี่ยวกับผลของรายการการเงินที่เกิดขึ้น เช่น รายรับ รายจ่าย หรือต้นทุนในการดำเนินงานของส่วนราชการต่าง ๆ เพื่อเปรียบเทียบผลงานที่ได้รับกับค่าใช้จ่ายที่จ่ายไป

4. ทำให้เกิดรายงานทางการเงินที่ถูกต้องแน่นอน สามารถชี้ให้เห็นเหตุการณ์ทางการเงินที่เกิดขึ้นในอดีต ปัจจุบัน และให้ตัวเลขสถิติอื่นจะไขประโยชน์ในการตรวจสอบวิเคราะห์เพื่อวางแผนบริหารการเงินโดยรัดกุม เหมาะสม และพยากรณ์เหตุการณ์ทางการเงินที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

5. เป็นเครื่องแสดงว่า เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบในการรับจ่ายและเก็บรักษาตัวเงิน ได้ปฏิบัติหน้าที่ของตนอย่างถูกต้อง ครบถ้วน รัดกุม เหมาะสมหรือไม่เพียงใด อันจะช่วยป้องกันการทุจริต ฉ้อราษฎร์บังหลวง และการรั่วไหลโดยไม่จำเป็น

6. เป็นเครื่องให้คำแนะนำหรือบอกให้ทราบถึงข้อบกพร่อง ก่อให้เกิดการปรับปรุงหรือเปลี่ยนแปลง เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและการประหยัด

## 1.2 สาเหตุของการศึกษาถึงปัญหาต่าง ๆ ในระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพไทย

ระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพมีความสำคัญต่อการบริหารงานการเงินของกองทัพเป็นอย่างมาก เป็นเครื่องมือบริหารงานของผู้บังคับบัญชา ทั้งในด้านการวางแผน การดำเนินงาน และการควบคุม

ระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพที่ใช้อยู่ในปัจจุบันนี้ส่วนใหญ่ยึดถือปฏิบัติตามคำสั่งแจงวิธีทำบัญชีเงินสำหรับทหารบกและทหารอากาศ ซึ่งได้เริ่มใช้มาตั้งแต่ 1 มิถุนายน 2479 และมีการแก้ไขปรับปรุงบ้าง แต่หลักการปฏิบัติยังคงเป็นไปตามหลักการเดิม จึงนับได้ว่าเป็นระบบบัญชีที่ได้อายุมาเป็นระยะเวลาอันพอสมควร แมวาระบบบัญชีนี้จะได้มีการแก้ไขปรับปรุงตลอดมาก็ตาม แต่ก็ยังก้าวไม่ทันกับเหตุการณ์และวิวัฒนาการของการบริหารงานการเงิน อีกทั้งเมื่อ 1 มิถุนายน 2510 กองทัพบกได้เริ่มใช้ขอมัยบังคับกระทรวงกลาโหมว่าด้วยการเงิน พ.ศ. 2510 (ชก.10) เป็นหลักปฏิบัติทางการเงิน ซึ่ง ชก.10 นี้ มีผลทำให้

ขอมึงค์บริหารบกและทหารอากาศว่าควยการเงิน 79 ซึ่งเป็นหลักปฏิบัติทางการเงินตองยก  
เลิกไป ส่วนหลักปฏิบัติทางบัญชีนั้นยังคงอนุโลมให้ปฏิบัติตามคำชี้แจงวิธีทำบัญชีเงินสำหรับ  
ทหารบก และทหารอากาศ 79 ไปพลางก่อน เนื่องจากยังไม่มีกรประกาศใระบบบัญชี  
ตามนัยแห่งขอมึงค์กระทรวงกลาโหมว่าควยการเงิน พ.ศ. 2510

นอกจากนี้ผู้เขียนได้ปฏิบัติราชการอยู่ที่กองตรวจบัญชี สำนักงานปลัดบัญชี กองทัพบก  
ตองเกี่ยวข้องกับระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพบกในฐานะกรรมการตรวจเงินและบัญชี  
เป็นเหตุให้ทราบว่าการทำงานของฝ่ายการเงินในส่วนราชการบางแห่งมีขอบกรรอง ทุจริต  
และมีปัญหาเกิดขึ้นทำให้การทำงานล่าช้าและไม่สามารถใช้ประโยชน์จากระบบบัญชีตามวัตถุประสงค์  
ประสงค์ที่วางไว้

ควยสาเหตุดังกล่าว ผู้เขียนจึงมีความประสงค์จะศึกษาถึง

1. โครงร่างของระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพบก ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน ตลอดจน  
จขอแตกต่างของระบบบัญชีนี้กับระบบบัญชีเงินราชการของพลเรือน
2. ปัญหาข้อขัดข้องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพบก ข้อ  
บกพร่องและทุจริตต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่
3. ข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น

1.3 ขอบเขตและวิธีดำเนินการศึกษา

ระบบบัญชีที่ใช้อยู่ในกองทัพบกในปัจจุบันมีอยู่ควยกันหลายระบบ เช่น บัญชีเงินราช  
การ บัญชีเงินสโมสร บัญชีสถานีวิทยุ บัญชีโรงเรียน บัญชีของการสวัสดิการยืมลงทุนและอื่น ๆ  
เช่น รถยนต์โดยสารทหารบก สวัสดิการยาโรงพยาบาลพระมงกุฎเกล้า หนังสือพิมพ์เสนาสาร  
เป็นต้น

ระบบบัญชีที่มีความสำคัญมากระบบหนึ่งคือ ระบบบัญชีเงินราชการ ผู้เขียนจึงกำหนด  
ขอบเขตของการศึกษาว่าจะศึกษาเฉพาะปัญหาที่เกิดขึ้นในระบบบัญชีเงินราชการ ซึ่งเป็นงาน  
ในหน้าที่ของฝ่ายการเงิน และเป็นการศึกษาปัญหาเท่าที่ผู้เขียนได้ประสบมาและสามารถรวบรวม-



รวมจากทานุญอื่น ๆ เท่าที่จะสามารถทำได้

เงินราชการ หมายความว่า เงินของทางราชการไม่ว่าจะเป็นเงินในงบประมาณ หรือเงินนอกงบประมาณ <sup>2</sup>

เงินในงบประมาณ หมายความว่า เงินที่ส่วนราชการได้รับเป็นกรณีพิเศษ ซึ่งจะ  
 คองนำส่งคลังตามกฎหมายวิธีการงบประมาณ เงินในงบประมาณรายจ่ายตามพระราชบัญญัติ  
 งบประมาณรายจ่ายประจำปี พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม พระราชบัญญัติ  
 โอนเงินในงบประมาณ <sup>3</sup>

เงินนอกงบประมาณ หมายความว่า เงินของทางราชการที่ไม่ใช่เงินในงบประมาณ  
 จำแนกออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

เงินนอกงบประมาณประเภทที่ 1 คือเงินที่ส่วนราชการได้รับหรือต้องรับผิดชอบ  
 ตามกฎหมาย หรือระเบียบข้อบังคับของคณะรัฐมนตรี สำนักนายกรัฐมนตรี หรือกระทรวงการ  
 คลัง รวมทั้งมติคณะรัฐมนตรี หนังสือของกระทรวงการคลัง และสำนักงบประมาณ ในส่วนที่  
 เกี่ยวกับงบประมาณ การเงิน การบัญชี การสถิติ การจ้าง และการพัสดุ ที่ให้ถือเป็นทาง  
 ปฏิบัติ

เงินนอกงบประมาณประเภทที่ 2. คือ เงินที่ส่วนราชการได้รับหรือต้องรับผิดชอบ  
 โดยที่ส่วนราชการนั้น หรือที่กระทรวงกลาโหม ส่วนราชการขึ้นตรงต่อกระทรวงกลาโหม  
 หรือกองทัพบก กองทัพเรือ กองทัพอากาศ ออกข้อบังคับ ระเบียบ คำสั่ง หรือคำสั่งแจ้งไว้ให้  
 ถือเป็นทางปฏิบัติ <sup>4</sup>

<sup>2</sup> ข้อบังคับกระทรวงกลาโหมว่าด้วยการเงิน พ.ศ. 2510 หมวด 1. "นิยาม"  
 ข้อ 3.17

<sup>3</sup> เรื่องเดียวกัน ข้อ 3.18

<sup>4</sup> เรื่องเดียวกัน ข้อ 3.19

จากคำจำกัดความข้างต้นจะเห็นว่า แต่เดิมระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพบก รวมเอาเงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณทั้งสองชนิดไว้ แต่เมื่อ 1 ตุลาคม 2516 เป็นต้นมา กองทัพบกได้เริ่มปฏิบัติตามระเบียบกองทัพบก ว่าด้วยการเงินและการบัญชีนอกงบประมาณประเภทที่ 2 พ.ศ. 2516 ซึ่งมีผลให้แยกบัญชีเงินนอกงบประมาณประเภทที่ 2 ออกจากบัญชีเงินราชการของกองทัพบก

ดังนั้น บัญชีเงินราชการในที่นี้จึงหมายถึงบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินในงบประมาณและเงินนอกงบประมาณประเภทที่ 1 เท่านั้น

วิธีดำเนินการศึกษา จะศึกษาโดยอาศัยความรู้จาก

1. การศึกษาค้นคว้าและรวบรวมจากตำรา วิทยานิพนธ์ เอกสารของทางราชการ เช่น ระเบียบ ขอบบังคับ และคำสั่งของทางราชการ ฯลฯ
2. จากการสัมภาษณ์ ข้าราชการที่มีความรู้และมีส่วนเกี่ยวกับการเงินและการบัญชีของกระทรวงกลาโหม
3. จากประสบการณ์ที่ผู้เขียนได้รับจากการปฏิบัติราชการในกองตรวจบัญชี สำนักงานปลัดบัญชีกองทัพบก กระทรวงกลาโหม

#### 1.4 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษามีดังนี้ คือ

1. เป็นประโยชน์แก่ผู้ที่ไม่ได้เกี่ยวข้องกับกิจการบัญชีของกองทัพบก แต่มีความสนใจในระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพบก ในการศึกษาถึง

- ก. โครงร่างของระบบบัญชีเงินราชการที่ใช้อยู่ในกองทัพบกในอดีตและปัจจุบัน
- ข. ความแตกต่างของระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพบก กับระบบบัญชีเงินราชการของพลเรือน

ก. ปัญหาข้อขัดข้องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในระบบบัญชีเงินราชการของกองทัพบกที่  
อยู่ในปัจจุบัน

ง. ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขปัญหาและข้อขัดข้องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น

2. เป็นประโยชน์แก่ผู้ปฏิบัติงานหรือผู้ที่เกี่ยวข้องกับกิจการบัญชีของกองทัพบก ทำ  
ให้ทราบถึงปัญหาข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นในระบบบัญชีเงินราชการ และข้อเสนอแนะในการแก้ไข  
ปัญหาต่าง ๆ เหล่านั้น

3. เป็นประโยชน์ในการปฏิบัติราชการของตัวผู้เขียนเองอีกด้วย.



ศูนย์วิทยพัทธยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย