

## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการวิจัย เรื่องปัญหาและแนวทางการดำเนินการบริหารงบประมาณ แบบมุ่งเน้นผลงานของผู้บริหารสถานศึกษาขั้นพื้นฐาน สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษานครศรีธรรมราช เขต 4 ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารในประเด็นต่างๆ ดังนี้

1. การปฏิรูประบบงบประมาณ
2. ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน
3. การบริหารเงินงบประมาณในสถานศึกษา
4. การบริหารจัดการงบประมาณของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษานครศรีธรรมราช เขต 4
5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### การปฏิรูประบบงบประมาณ

จากนโยบายของรัฐบาลภายใต้การนำของนายกรัฐมนตรี พันตำรวจโท ดร. ทักษิณ ชินวัตร ได้แถลงนโยบายต่อรัฐสภา เมื่อวันที่ 26 กุมภาพันธ์ 2544 ในส่วนที่เกี่ยวกับการปฏิรูปการจัดการงบประมาณใหม่ไว้ดังนี้ (สำนักงานประมาณ 2547 : 37-40)

“เร่งรัดการปรับเปลี่ยนกระบวนการจัดทำ และจัดสรรงบประมาณให้เป็นเครื่องมือในการจัดสรรทรัพยากรที่มีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับนโยบายและยุทธศาสตร์ในการพัฒนาประเทศ และส่งเสริมให้กระทรวง ทบวง กรม มีบทบาทในการตัดสินใจมากขึ้น พร้อมทั้งจัดให้มีระบบการควบคุมตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ และโปร่งใส” ซึ่งจะมีความสอดคล้องกับระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน ตามยุทธศาสตร์ที่เน้นการใช้ยุทธศาสตร์ชาติ และนโยบายรัฐบาลเป็นหลักในการบริหารจัดการทรัพยากรให้เกิดประสิทธิผลคุ้มค่า และสอดคล้องกับตามความต้องการของประชาชน โดยเพิ่มบทบาทและความรับผิดชอบของกระทรวง ทบวง กรม ในการบริหารจัดการงบประมาณ และคำนึงถึงความโปร่งใส ตรวจสอบได้

ด้วยเหตุผลดังกล่าว รัฐบาลจะต้องปรับกลยุทธ์ในการบริหารงานภาครัฐ ให้สนองตอบปัญหาและการแก้ไขอย่างจริงจัง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และคุณค่าของงานให้มีมาตรฐานการทำงานเพื่อบริการประชาชนอย่างแท้จริง เป็นการสร้างศักยภาพ เพิ่มขีดความสามารถการแข่งขันบนเวทีโลก การปรับกลยุทธ์ในลักษณะนี้ รัฐบาลดำเนินการภายใต้แนวคิดที่มุ่งเน้น

ผลงาน หรือผลสัมฤทธิ์ (Result Based Management : RBM) ซึ่งเป็นการบริหารที่มุ่งเน้นผลงานที่เป็นหลักซึ่ง แบ่งได้เป็น 2 ส่วน คือ ผลผลิต (Output) และ ผลลัพธ์ (Outcome) โดยใช้ระบบการประเมินผลงานที่อาศัยตัวชี้วัดเป็นตัวสะท้อนผลงานให้ออกมาเป็นรูปธรรม ซึ่งผลการประเมินนี้จะนำมาใช้ในการตอบคำถามถึงความคุ้มค่าในการทำงาน ใช้แสดงผลงานต่อสาธารณะ และเพื่อปรับปรุงกระบวนการทำงานให้ดียิ่งขึ้น โดยจะครอบคลุมในเรื่องการวัดผลการปฏิบัติงาน การปรับปรุงผลสัมฤทธิ์ของงาน การควบคุมคุณภาพงาน การตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน การให้อิสระในการทำงาน ซึ่งในส่วนของการปฏิรูประบบงบประมาณจะต้องมีองค์ประกอบที่สำคัญ คือ

1. มุ่งเน้นผลสำเร็จตามเป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์จะให้ความสำคัญกับความสำเร็จตามเป้าหมายในทุกระดับ ตั้งแต่เป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ ระดับชาติจนถึงเป้าหมายการให้บริการของกระทรวงและหน่วยงาน โดยมีผู้รับผิดชอบในแต่ละระดับอย่างชัดเจน ดังนี้

1.1 เป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ระดับชาติ เป็นผลลัพธ์ที่รัฐบาลคาดหวัง จะให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชนและประเทศชาติ มีการกำหนดเป้าหมายในช่วงอายุของแต่ละรัฐบาล และสามารถกำหนดเป้าหมายเป็นรายได้ได้ สำนักงานงบประมาณ จึงมีบทบาทสำคัญในการถ่ายทอดเป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ระดับชาติของรัฐบาล ให้เป็นเป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ประจำปี และแปลงเป็นยุทธศาสตร์จัดสรรงบประมาณรายจ่ายประจำปี

1.2 เป้าหมายการให้บริการของกระทรวง จะต้องเชื่อมโยงและคำนึงถึงผลสำเร็จตามเป้าหมายยุทธศาสตร์ระดับชาติ หรือการดำเนินการ โดยหลายกระทรวงในลักษณะบูรณาการ เพื่อให้เกิดผลสำเร็จแก่ชุมชนและสังคม

1.3 เป้าหมายการให้บริการของหน่วยงานจะต้องสอดคล้องกับเป้าหมายการให้บริการของกระทรวง โดยมีการกำหนดผลผลิตของหน่วยงาน และมีตัวชี้วัดผลสำเร็จที่แสดงในหลายมิติ ทั้งในเชิงคุณภาพ เวลา และค่าใช้จ่าย

2. เน้นหลักการธรรมาภิบาล ดังนี้

2.1 มีการแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบในแต่ละระดับได้ชัดเจน ตั้งแต่ระดับชาติจนถึงระดับหน่วยงาน มีระบบการติดตาม ประเมินผล และรายงานผลการดำเนินงาน ที่โปร่งใส ตรวจสอบได้ เพื่อเป็นการตรวจสอบผลการดำเนินงานของทุกหน่วยงานว่า ได้บรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนดไว้หรือไม่ โดยมีตัวชี้วัดผลสำเร็จในทุกมิติ ทั้งเชิงปริมาณ คุณภาพ เวลา และค่าใช้จ่ายไว้อย่างชัดเจน เพื่อใช้เป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจในการบริหาร ตลอดจนเป็นการแสดงความรับผิดชอบต่อความสำเร็จของงาน

3. การมอบอำนาจการบริหารจัดการงบประมาณ

ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์ จะเน้นให้กระทรวงและหน่วยงานรับผิดชอบและกำหนดเป้าหมายและยุทธศาสตร์ ในการให้บริการที่มีความเชื่อมโยงและสอดคล้องกันในแต่ละระดับเพื่อบรรลุผลสำเร็จของเป้าหมาย

#### 4. การเพิ่มขอบเขตความครอบคลุมของงบประมาณ

การจัดสรรงบประมาณรายจ่ายที่ผ่านมา มีขอบเขตจำกัดอยู่ แต่เพียงค่าใช้จ่ายของกิจกรรมที่ใช้จ่ายจากเงินงบประมาณแผ่นดินเท่านั้น ไม่รวมกิจกรรมที่ใช้เงินนอกงบประมาณ เช่น เงินกู้ เงินช่วยเหลือและเงินรายได้ของหน่วยงาน ดังนั้นการนำเงินทั้งหมดมาจัดทำแผนการใช้จ่ายเงิน จะทำให้แผนการใช้จ่ายเงินมีความสมบูรณ์ ครอบคลุม และสามารถใช้ประโยชน์ในการวางแผนทางการเงินและการคลังได้อย่างถูกต้องเหมาะสมยิ่งขึ้น

#### 5. การประมาณการงบประมาณรายจ่ายล่วงหน้าระยะปานกลาง MTEF)

เป็นการประมาณการรายจ่าย 3 ปี ล่วงหน้า จากค่าใช้จ่ายที่หน่วยงานได้รับอนุมัติในปัจจุบันภายใต้สมมติฐานที่ว่า ไม่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายใหม่ สำหรับแผนงานต่างๆ เหล่านั้น ซึ่งจะทำให้มั่นใจได้ว่า สัดส่วนของค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในอนาคตนั้น สอดคล้องกับเป้าหมายการพัฒนาในแต่ละด้าน ซึ่งการประมาณการแบบ Top Down เป็นการประมาณการรายจ่ายจากระดับนโยบายระดับชาติ ส่วนการประมาณการแบบ Bottom UP เป็นการประมาณการรายจ่ายจากระดับหน่วยงาน ภายใต้สมมติฐานว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายใหม่ในระยะเวลา 1-3 ปี ซึ่งทำให้สำนักงานงบประมาณ และรัฐบาลทราบถึงตัวเลขพื้นฐานของงบประมาณในแต่ละปี และยังช่วยให้การวางแผนการจัดสรรทรัพยากรมีประสิทธิภาพและรักษาวินัยทางการคลัง

กระทรวงศึกษาธิการ ได้ปฏิรูประบบการจัดการงบประมาณ แบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance- Based Budgeting :PBB) ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2546 โดยให้เหตุผลในการปฏิรูประบบงบประมาณว่า ในปัจจุบันขาดความเชื่อมโยงในการวางแผน ขาดความคล่องตัวในการบริหารจัดการด้านงบประมาณ ขาดประสิทธิภาพในการบริหารทรัพย์สิน เน้นการใช้จ่ายมากกว่าผลสำเร็จของงาน ขาดความครอบคลุมแหล่งเงิน และไม่มีการวางแผนการใช้จ่ายเงินล่วงหน้า ดังนั้นกระทรวงศึกษาธิการคิดว่า จะสามารถแก้ไขปัญหาดังกล่าวได้โดยให้ความสำคัญในเรื่องต่างๆ เช่น ผลผลิต และผลลัพธ์ของการใช้จ่าย ความรับผิดชอบ ความโปร่งใส และการรายงานผลการดำเนินงาน การมอบอำนาจในการบริหารงบประมาณ และทางกระทรวงศึกษาธิการได้มอบหมายให้ สำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษา และกรมสามัญศึกษานำร่องโครงการปรับปรุง ระบบงบประมาณด้านการศึกษา ตั้งแต่ ปีงบประมาณ 2546 และได้เตรียมความพร้อมโดยจัดตั้งองค์กรที่รับผิดชอบ และประเมินความพร้อมตามมาตรฐานการเงิน 7 ด้าน คือ การวางแผนงบประมาณ การคำนวณต้นทุนผลผลิต การบริหารทางการเงินและการควบคุม

งบประมาณ การรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงาน การบริหารสินทรัพย์และการตรวจสอบภายใน (Bumrung Chaiblam. : Elearning : 2005)

### ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน

ชัยสิทธิ์ เฉลิมมีประเสริฐ (2544 : 10) ให้ความหมายของระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance - based budgeting) หมายถึง ระบบงบประมาณที่ให้ความสำคัญกับการกำหนดพันธกิจ (Mission) ขององค์กร จุดมุ่งหมาย วัตถุประสงค์ กลยุทธ์ แผนงาน งาน โครงการ อย่างเป็นระบบ มีการติดตามและประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ เพื่อวัดผลสำเร็จของงานเป็นระบบที่เชื่อมโยงการบริหารจัดการทรัพยากรการเงิน และพัสดุที่สะท้อนให้เห็นถึงผลสำเร็จของงานหรือพันธกิจต่างๆ ขององค์กรภายใต้ระบบการบริหารจัดการกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี (Good Governance) เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชน และทำให้ประเทศชาติมั่งคั่ง มั่นคงและพึ่งตนเองได้

มาณฑะ พรหมโชติ (2545 : 149) ให้ความหมายของระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance - based budgeting) หมายถึง ระบบงบประมาณที่แสดงถึงความเชื่อมโยงระหว่างทรัพยากรที่ใช้กับผลงานที่เกิดขึ้นว่ามีความเชื่อมโยงสัมพันธ์กันอย่างไร คู่มีค่าน้อยเพียงใดเป็นระบบที่ให้ความสำคัญกับพันธกิจขององค์กรการกำหนดเป้าหมาย วัตถุประสงค์ กลยุทธ์ แผนงาน งาน โครงการ มีการติดตามและประเมินผล อย่างสม่ำเสมอ เพื่อวัดความสำเร็จของงาน

สถาบันราชภัฏนครศรีธรรมราช (2544) ได้ให้ความหมายของระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance - based budgeting) หมายถึง วิธีการในการระบุพันธกิจขององค์กร เป้าหมายและวัตถุประสงค์อย่างเป็นระบบ มีการประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ โดยเชื่อมโยงข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรที่ใช้เพื่อให้ได้ผลผลิต และผลลัพธ์ตามที่กำหนดไว้

สรุปได้ว่า ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน (Performance - based budgeting ) หมายถึง ระบบงบประมาณที่แสดงความเชื่อมโยง ระหว่างทรัพยากรที่ใช้กับผลงานที่เกิดขึ้นว่ามีความเชื่อมโยงสัมพันธ์กันอย่างไร คู่มีค่าน้อยเพียงใด โดยมีการติดตามประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ เพื่อวัดความสำเร็จของงาน

การจัดทำงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานจะเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลภายใต้งบประมาณที่ได้รับการจัดสรรเป็นวงเงินรวม หน่วยงาน หรือสถานศึกษาต้องมีกลไกขับเคลื่อนไปในทิศทางที่ถูกต้อง และต้องมีความพร้อมตามมาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 ด้าน หรือที่เรียกว่า 7 Hurdles ประกอบด้วย (ศูนย์ปฏิบัติการปรับปรุงระบบ การบริหารจัดการงบประมาณ 2545 : 8)

1. การวางแผนงบประมาณ (Budget Planning)
2. การคำนวณต้นทุนการผลิต (Out put Costing)
3. การจัดการระบบการจัดซื้อจัดสร้าง (Procurement Management)
4. การบริหารทางการเงินและการควบคุมงบประมาณ (Financial management / Budget control)
5. การบริหารสินทรัพย์ (Asset management)
6. การรายงานทางการเงิน และผลการดำเนินงาน (Financial and management Reporting)
7. การตรวจสอบภายใน (Internal Audit)

### 1. การวางแผนงบประมาณ

มาณฑ พราหมโชติ และคณะ (2545 : 152) การวางแผนงบประมาณ หมายถึงกระบวนการบริหารเชิงกลยุทธ์ของหน่วยงานที่กำหนดวิสัยทัศน์ พันธกิจ เป้าประสงค์ ผลผลิต กลยุทธ์ โครงสร้างแผนงาน และ ตัวบ่งชี้ของความสำเร็จของงาน

ชัยสิทธิ์ เกลิมมีประเสริฐ (2544 : 1-3) การวางแผนงบประมาณ หมายถึงกระบวนการบริหารเชิงกลยุทธ์ ซึ่งจะต้องมีการกำหนดพันธกิจหลักของหน่วยงาน และผลลัพธ์ที่คาดหวังว่าจะให้เกิดขึ้น จากผลผลิตที่ได้วางแผนไว้ทั้งในแง่ปริมาณ เวลา คุณภาพ และต้นทุนพร้อมทั้งกำหนดวัตถุประสงค์และวิธีการในการบรรลุถึงวัตถุประสงค์อย่างชัดเจน ในขั้นตอนการวางแผนกลยุทธ์ เพื่อจะเป็นกรอบในการกำหนดพันธสัญญาระหว่างหน่วยปฏิบัติ และหน่วยงานผู้ดูแลทรัพยากรของชาติ รวมทั้งจะต้องมีกระบวนการจัดลำดับความสำคัญในแต่ละระดับ ตั้งแต่กลยุทธ์ แผนงาน งาน โครงการ กิจกรรม ผลผลิต และผลลัพธ์

สรุปได้ว่า การวางแผนงบประมาณหมายถึง การบ่งบอกที่จะใช้งบประมาณในอนาคต โดยจะต้องจัดทำแผนกลยุทธ์ของหน่วยงาน เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการเสนอของงบประมาณ การวางแผนงบประมาณ เป็นกระบวนการบริหารที่ต้องสร้างความเข้าใจให้ผู้ปฏิบัติงาน หรือผู้เกี่ยวข้องได้ทราบว่า องค์กรต้องการอะไร ผู้ปฏิบัติงานจะต้องทำอะไร ทำไมต้องทำทรัพยากรที่จำเป็นต้องใช้มีอะไรบ้าง การวางแผนงบประมาณ ต้องระบุวิสัยทัศน์ พันธกิจ เป้าประสงค์ กลยุทธ์ ผลผลิต ตัวชี้วัด และเครื่องมือในการวัดความสำเร็จของงาน สิ่งที่จะชี้ให้เห็นว่าหน่วยงานหรือสถานศึกษา มีมาตรฐานในด้านการวางแผนเพียงใด จะพิจารณาได้จากมาตรฐานการวางแผน 9 ด้าน คือ

1. ข้อมูลงบประมาณที่ครอบคลุม
2. แผนงบประมาณระยะปานกลาง
3. การจัดสรรงบประมาณมีความเหมาะสม
4. การจัดทำงบประมาณมุ่งเน้นผลงาน
5. การจัดสรรงบประมาณอย่างเป็นธรรม
6. ข้อมูลที่ใช้ในการควบคุมมีความเพียงพอ
7. การเปรียบเทียบแผนและผลการดำเนินงาน
8. ความรับผิดชอบในการจัดสรรงบประมาณ
9. การบริหารเชิงรุก

#### 1. ข้อมูลงบประมาณที่ครอบคลุม

ข้อมูลงบประมาณ หมายถึง ข้อมูลสารสนเทศที่ครอบคลุมถูกต้องของงบประมาณภายนอก และงบประมาณที่ได้รับรัฐเป็นข้อมูลที่ผู้บริหารสถานศึกษาต้องทราบและใช้วางแผนงบประมาณ ควบคุมการบริหารใช้จ่ายเงินงบประมาณให้เป็นไปตามประสิทธิภาพ ข้อมูลดังกล่าวนี้ ประกอบด้วยรายได้และรายจ่ายจากทุกแหล่งทรัพย์สินและหนี้สินทั้งที่เป็นเงินสด และมีใช้เงินสด กระแสเงินสด ต้นทุนผลผลิตและแผนกลยุทธ์ ซึ่งเป็นแผนที่จะดำเนินงานให้หน่วยงานเกิดความสำเร็จ

#### 2. แผนงบประมาณระยะปานกลาง

การกำหนดกรอบวงเงินล่วงหน้าระยะปานกลาง (Medium Term Expenditure Framework : MTEF) ที่กำหนดในปีงบประมาณที่ขอตั้ง และล่วงหน้าอีก 3 ปี รวมเป็น 4 ปี ทำให้เกิดข้อดีในการวางแผนงบประมาณ คือ หน่วยงานเห็นภาพรวมของงบประมาณทั้งหมดที่จะเกิดขึ้นในอนาคต อันเกิดจากนโยบายในปัจจุบัน เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานกรอบวงเงินล่วงหน้าจะต้องมีการทบทวน และปรับปรุงทุกปี เพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์สภาพแวดล้อม และนโยบายของรัฐที่เปลี่ยนแปลงไป

#### 3. การจัดสรรงบประมาณมีความเหมาะสม

หน่วยงานจะต้องมีกระบวนการจัดสรรงบประมาณ ให้แก่หน่วยงานภายในสังกัดที่ชัดเจน และเหมาะสมการจัดสรรงบประมาณต้องมีความสัมพันธ์กับผลผลิต สอดคล้องกับแผนกลยุทธ์ มีตัวชี้วัดผลการดำเนินการที่ชัดเจน มีการติดตามทบทวนผลงาน กระบวนการจัดสรรงบประมาณทุกปี การพิจารณาว่า หน่วยงานมีการจัดสรรงบประมาณได้เหมาะสมมากน้อยเพียงไร พิจารณาได้จากความเชื่อมโยงความสัมพันธ์ระหว่างแผนกลยุทธ์และข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผลงาน

#### 4. ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน

เป็นมาตรฐานที่ทำให้เกิดกระบวนการจัดทำงบประมาณที่สะท้อนแนวคิดการบริหารงบประมาณ ที่เน้นผลผลิตที่เกิดจากหน่วยงาน ที่จะส่งมอบไปให้ผู้ได้รับผลประโยชน์ต้องครอบคลุมด้านปริมาณคุณภาพ ต้นทุน และเวลา มีตัวบ่งชี้ที่จะนำไปสู่ผลลัพธ์ นั่นคือ การจัดสรรงบประมาณต้องสอดคล้องกับผลผลิต

#### 5. การจัดสรรงบประมาณอย่างเป็นธรรม

หน่วยงานต้องใช้เกณฑ์มาตรฐานเดียวกัน ในการจัดสรรงบประมาณที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของกลุ่มเป้าหมาย โครงสร้างของหน่วยงาน เช่น ถ้ารัฐกำหนดผลลัพธ์ของการศึกษาระดับประถมศึกษาให้เด็กอายุตั้งแต่ 6-12 ปี ได้เข้าเรียน เกณฑ์มาตรฐาน ในการจัดสรรทรัพยากร ต้องยึดจำนวนเด็กที่มีอายุตามที่กำหนดทุกจังหวัด แต่ค่าใช้จ่ายอาจแตกต่างกันตามสภาพแวดล้อมของพื้นที่

#### 6. ข้อมูลที่ใช้ในการควบคุมมีความเพียงพอ

การควบคุมการทำงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ จำเป็นจะต้องมีรายละเอียดระบุเนื้อหาใน เอกสารงบประมาณ เช่น ระบบบัญชี ผลผลิต ผลลัพธ์ รายงานทางการเงิน ต้นทุน ผลผลิต เป็นต้น เพื่อให้ได้ทราบว่างบประมาณที่ลงทุนไปกับผลผลิตมีผลอย่างไรต่อผลลัพธ์ การมีรายละเอียดที่เพียงพอจะเป็นประโยชน์ต่อการวัดผลงาน

#### 7. การเปรียบเทียบแผนและผลการดำเนินงาน

มาตรฐานนี้จะบ่งชี้ถึง ความรับผิดชอบ และความสามารถในการบริหาร การที่จะทราบได้ว่าการวัดผลทั้งผลงาน และการเงิน สิ่งที่สำคัญในการเปรียบเทียบผลงานคือ ผู้วัดต้องใช้ฐานข้อมูลสารสนเทศ และ ช่วงเวลาเดียวกัน สำหรับช่วงเวลาที่รายงานผลนั้นมีรูปแบบของการรายงานผลได้ 4 ช่วงเวลา คือ

7.1 การรายงานระยะปานกลาง คือ รายงานผล 4 ปี

7.2 การรายงานตามปีงบประมาณ

7.3 การรายงานช่วงเวลา 4 ครั้งต่อปี (ไตรมาส)

7.4 การรายงานผลประจำเดือน

ข้อมูลผลผลิตที่ต้องเตรียมเพื่อรองรับการวัด และประเมินผลรายงาน ได้แก่ ปริมาณ คุณภาพ เวลา ต้นทุน และ การเชื่อมโยงสู่ผลลัพธ์

## 8. ความรับผิดชอบในการจัดสรรงบประมาณ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร คือ การนำงบประมาณหรือทรัพยากรที่ได้รับ ซึ่งเป็นปัจจัยนำเข้ามาบริหารจัดการให้เกิดผลงานตามที่ได้วางแผนกลยุทธ์ไว้ เพื่อให้เกิดผลผลิตและผลลัพธ์ตามที่ต้องการในเรื่องความรับผิดชอบนี้ ผู้บริหารต้องกระจายความรับผิดชอบ ให้รองผู้อำนวยการสถานศึกษาร่วมวางแผนรับผิดชอบผลงาน และทรัพยากรที่ใช้ในการสร้างผลงาน

## 9. การบริหารจัดการเชิงรุก

การบริหารเชิงรุก หมายถึง การบริหารที่เน้นการพัฒนางานในอนาคต โดยใช้ต้นทุนต่ำที่สุดผู้บริหารต้องมีการคาดคะเน หรือมุมมองที่กว้างไกลและสามารถลงมือปฏิบัติให้เกิดผลตามที่คาดหวัง สิ่งที่ผู้บริหารควรคำนึงถึงในการบริหารเชิงรุก คือ

9.1. หน่วยงานจะต้องมีความคาดหวังไว้ชัดเจนว่า ผลผลิตคืออะไร เป้าหมายของผลผลิตคือใคร จำนวนเท่าใด ซึ่งแต่เดิมทราบเพียงว่างบประมาณจ่ายไปเท่าใด

9.2 ผู้บริหารต้องมีศักยภาพในการวางแผนและบริหารจัดการงบประมาณเชิงกลยุทธ์ ความสามารถในการคิดต้นทุน โครงสร้างที่เชื่อมโยงกับผลผลิต มีความรู้เกี่ยวกับการรายงานทางการเงินและงบประมาณ การบริหารทีมงาน และผู้มีส่วนเกี่ยวข้องความรู้เชิงเทคนิคในการพัฒนาผลผลิต และทักษะในการบริหารทรัพยากร มีวิสัยทัศน์ มีภาวะผู้นำ มีความสามารถในการปรับเวลาการทำงานให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลง

9.3 ผู้บริหารต้องมีสารสนเทศเพื่อใช้ในการบริหารตัดสินใจเกี่ยวกับการสร้างสรรค์ผลงาน เช่น ปริมาณ คุณภาพ เวลา และต้นทุนผลผลิต ค่าใช้จ่ายทรัพย์สิน หนี้สิน เป็นต้น

แผนการปฏิรูประบบบริหารงานภาครัฐ เน้นผลงานเพื่อประชาชน และงบประมาณที่ใช้เพื่อผลงาน ซึ่งในส่วนของสถานศึกษาก็เช่นกัน การจัดทำแผนกลยุทธ์ของสถานศึกษา ต้องให้ทุกคนมีส่วนร่วมในการวางแผนจัดทำแผนกลยุทธ์ของสถานศึกษา ซึ่งยึดหลักการกระจายอำนาจการมีส่วนร่วมในกระบวนการวางแผน การปฏิบัติ การตรวจสอบ ทบทวนประเมินผล และการปรับปรุงพัฒนา นอกจากนี้การวางแผนกลยุทธ์ของสถานศึกษา จะต้องเกี่ยวข้องสัมพันธ์กับการบริหารทรัพยากร ในด้านทรัพยากรบุคคล งบประมาณ วัสดุอุปกรณ์ และ สิ่งอำนวยความสะดวกหลักสูตร สารสนเทศ จะเห็นได้ว่า การจัดทำแผนกลยุทธ์ของสถานศึกษา ก็เพื่อใช้งบประมาณต่างๆ ในการดำเนินงาน กิจกรรม โครงการ เพื่อพัฒนาคุณภาพการศึกษาของสถานศึกษา ส่วนขั้นตอน และกระบวนการวางแผนกลยุทธ์ มีดังนี้



## 1. การวางแผนกลยุทธ์

การวางแผนกลยุทธ์ คือ การวางแผนที่นำทางสู่ความสำเร็จของการปฏิรูปการศึกษา ซึ่งเป็น หัวใจสำคัญของการปฏิรูปการศึกษา แผนกลยุทธ์ของสถานศึกษาจะเกี่ยวข้องสัมพันธ์กับการบริหารจัดการเพื่อพัฒนาคุณภาพผู้เรียน ในเรื่องดังต่อไปนี้ ได้แก่ การปฏิรูปการเรียนรู้ของหลักสูตร การบริหารโดยใช้โรงเรียนเป็นฐาน ระบบประกันคุณภาพการศึกษา และการบริหารจัดการงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน ซึ่งในการจัดทำแผนกลยุทธ์ มีองค์ประกอบดังนี้

1.1 การศึกษาสภาพสถานศึกษา เป็นการศึกษาวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อสถานศึกษา คือ สภาพแวดล้อมภายนอก และสภาพแวดล้อมภายใน

1.2 การกำหนดทิศทางสถานศึกษา เมื่อได้วิเคราะห์ สภาพภาพของสถานศึกษาแล้วก็จะนำไปเป็นแนวทางในการกำหนดทิศทางของสถานศึกษา ซึ่งเป็นการบ่งบอกถึงเป้าหมายปลายทางที่สถานศึกษาต้องไปให้ถึงอันมีการกำหนดปัจจัย ซึ่งประกอบด้วย วิสัยทัศน์ พันธกิจ เป้าประสงค์ ผลผลิตหลัก

1.3 การกำหนดกลยุทธ์สถานศึกษา คือ การเลือกวิธีการทำงานอย่างมีทิศทางที่เหมาะสมสอดคล้อง กับสถานศึกษาซึ่งสามารถทำได้หลายวิธี แต่การเลือกกลยุทธ์นั้นต้องคำนึงถึงสภาพแวดล้อมของสถานศึกษา จุดแข็ง จุดอ่อน และทิศทางของสถานศึกษา การกำหนดกลยุทธ์มี 3 ระดับ คือ

1.3.1 กลยุทธ์ระดับองค์กร (Corporate strategy) เป็นกลยุทธ์ที่บอกทิศทาง การดำเนินงานขององค์กรในอนาคต เพื่อให้แน่ใจได้ว่าสิ่งที่จะดำเนินการต่อไป เป็นสิ่งที่ถูกต้องเหมาะสมที่สุด

1.3.2 กลยุทธ์ระดับแผนงาน (Business strategy) เป็นกลยุทธ์ที่สอดคล้อง สนับสนุนกลยุทธ์ระดับองค์กร กลยุทธ์นี้จะบ่งบอกถึงโครงสร้าง หรืองานที่ต้องดำเนินงาน

1.3.3 กลยุทธ์ระดับโครงการ (Functional strategy) เป็นกลยุทธ์ที่สนับสนุน กลยุทธ์ระดับแผนงาน เป็นการบอกถึงกิจกรรมต่างๆ ภายในองค์กรที่สอดคล้องกับกลยุทธ์ระดับ องค์กร และแผนงาน

1.4 การกำหนดผลลัพธ์ตัวชี้วัด และผลผลิตหลัก เป็นการบ่งบอกตัวเลขที่ใช้ระบุ ปริมาณ และ คุณภาพที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงาน แบ่งเป็น

1.4.1 ดัชนีชี้วัดผลลัพธ์ เป็นการวัดผลการปฏิบัติงาน ที่เกิดขึ้นต่อเนื่องจาก ผลผลิต เช่น ผลลัพธ์จากการดำเนินงานของสถานศึกษา คือ นักเรียนที่จบการศึกษาระดับ มัธยมศึกษาตอนต้น สามารถนำความรู้ไปใช้ในการประกอบอาชีพได้ ตัวชี้วัดจากผลลัพธ์ ได้แก่ ร้อยละของนักเรียนที่มีงานทำและรายได้

1.4.2 ตัวชี้วัดผลผลิตเป็นการวัดอย่างเป็นธรรม ตัวชี้วัดจึงแสดงเป็นตัวเลข ในลักษณะของร้อยละ อัตราส่วน จำนวน ค่าเฉลี่ย ครอบคลุมทั้ง 4 ด้าน คือ ปริมาณ คุณภาพ ต้นทุน และ เวลา

## 2. การปฏิบัติตามกลยุทธ์

การปฏิบัติตามกลยุทธ์เป็นการจัดทำรายละเอียด ขั้นตอนการดำเนินงานในด้านต่างๆ รวมทั้งการจัดสรรทรัพยากรที่ใช้ในการทำงาน โดยมีเป้าหมายสุดท้ายเพื่อให้ได้ผลงานที่ได้กำหนดไว้ ประกอบด้วย

2.1 การนำแผนกลยุทธ์ไปสู่การปฏิบัติ

2.2 กรอบงบประมาณรายจ่ายระยะปานกลาง

2.3 ขั้นตอนการจัดทำ MTEF

2.4 การควบคุมกลยุทธ์

## 3. ขอบข่ายการประเมินกลยุทธ์

การประเมินกลยุทธ์ ประกอบไปด้วยการประเมินกระบวนการและการประเมินความสำเร็จของหน่วยงาน การประเมินผลกระบวนการ มุ่งเน้นการพิจารณากิจกรรม ในแต่ละขั้นตอน ว่าช่วยส่งเสริม หรือเป็นอุปสรรคในการผลิตผลผลิตของงาน โครงการ ตามระยะเวลาที่กำหนดหรือไม่ การจัดหาทรัพยากรของโครงการ ตามระยะเวลาที่กำหนดผลกระทบเชิงบวกและเชิงลบของปัจจัยภายนอกที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของงาน โครงการการประเมินผลความสำเร็จขององค์กร พิจารณาจากความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ ของแผนงานตามตัวชี้วัดที่ได้กำหนดไว้รวมทั้งผลกระทบของงาน โครงการ ที่มีต่อแผนงาน

สรุปได้ว่า การวางแผนงบประมาณ หมายถึง การดำเนินการตามมาตรฐานการวางแผน ประกอบด้วย การจัดระบบข้อมูลทางการศึกษา และข้อมูลทางการเงินงบประมาณที่ครบถ้วน ถูกต้องและครอบคลุมทั้งเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ การประมาณการรายรับ รายจ่ายล่วงหน้า การศึกษาสถานภาพสถานศึกษา การกำหนดแผนกลยุทธ์และแผนปฏิบัติการของสถานศึกษา การกำหนดผลลัพธ์ผลิตและตัวชี้วัด รวมทั้งการปฏิบัติตามกลยุทธ์ ให้บรรลุผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพ

## 2. การคำนวณต้นทุนผลผลิต

การคิดคำนวณต้นทุนผลผลิต เป็นการกำหนดว่าจะใช้ต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิตเท่าไร ทั้งต้นทุนทางตรง และต้นทุนทางอ้อม ผลผลิตทางการศึกษาต้องกำหนดให้ชัดเจนทั้งในด้านปริมาณ คุณภาพ เวลาและ ต้นทุน เพื่อจะได้เป็นข้อมูลประกอบในการวางแผนงบประมาณ และการกำหนดผลผลิตจะต้องคำนึงถึงการยอมรับจากส่วนกลาง คือ ผู้กำหนดนโยบายงบประมาณ สิ่งที่สำคัญคือ ผลผลิตนั้นต้องนำส่งบุคคลหรือหน่วยงานภายนอก เช่น นักเรียนที่สำเร็จการศึกษา (มาณฑุ พราหม โชติ และคณะ 2545 : 153)

### 1. ความสำคัญของต้นทุนผลผลิต

1.1 การพิจารณาทางเลือกในการจัดการผลผลิต

1.2 ตัวเงินที่มีโอกาสประหยัดได้ จากการเปลี่ยนแปลงผลผลิต กระบวนการผลิต หรือعدمดำเนินการผลิต

1.3 การคำนวณเงินที่ต้องใช้ในการจัดทำโครงการใหม่

1.4 การคิดราคาของผลผลิต เพื่อการคำนวณผลตอบแทนจากการลงทุน

1.5 การคิดต้นทุนของโครงการหรือกิจกรรม เพื่อการวิเคราะห์งบประมาณ และการจัดสรรรายจ่ายประจำ หรือรายจ่ายอื่นๆ ให้กับผลผลิต โครงการ หรือผลลัพธ์

2. หลักการในการจัดทำต้นทุนผลผลิต (สำนักงานคณะกรรมการการประถมศึกษาแห่งชาติ 2545 : 16-18)

2.1 กำหนดผลผลิตที่ดำเนินการผลิต หรือการใช้บริการที่จัดทำโดยกรมหรือหน่วยงาน

2.2 ระบุต้นทุนทุกด้านของหน่วยงาน ซึ่งเป็นต้นทุนที่ใช้ในการจัดทำผลผลิต หน่วยงานทางการศึกษามีต้นทุนอยู่มาก และมีรายละเอียดมาก เช่น ต้นทุน บุคลากร สื่อ อุปกรณ์ เครื่องมือ ค่าเช่าเอกสาร เป็นต้น

2.3 กำหนดต้นทุนทางตรง ซึ่งต้นทุนทางตรงจะระบุผลผลิต ถือได้ว่าเป็นค่าใช้จ่ายโดยตรงที่จะก่อผลผลิตนั้นๆ ส่วนใหญ่เป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเงินเดือน สื่อ วัสดุอุปกรณ์ต่างๆ ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับพาหนะ

2.4 กำหนดต้นทุนทางอ้อม มิได้เป็นต้นทุน หรือค่าใช้จ่ายผลผลิตใดผลผลิตหนึ่ง เป็นค่าใช้จ่ายโดยทั่วไป ส่วนใหญ่เป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุน เช่น การบริหารค่าใช้จ่ายทางการเงิน ต้นทุนในการเช่าพื้นที่ ต้นทุนทำความสะอาด เป็นต้น

2.5 คิดค่าใช้จ่ายรวมระหว่างต้นทุนทางตรงและต้นทุนทางอ้อม โดยนำต้นทุนทางตรง และต้นทุนผลผลิตรวมเป็นยอดรวมทั้งหมด ซึ่งจะเป็นต้นทุนผลผลิตในการให้บริการทาง

การศึกษา ก็นำต้นทุนทางตรง รวมกับต้นทุนทางอ้อม

2.6 เมื่อคิดค่าใช้จ่ายเสร็จควรตรวจสอบ วิธีการคิดต้นทุนที่ใช้ว่าสอดคล้องกับมาตรฐานหรือไม่ ให้บริการ จะทำให้การกำหนดราคา หรือค่าใช้จ่าย

3. การกำหนดผลผลิตและการคำนวณต้นทุน โดยศึกษาเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายทุกอย่าง ได้มีการระบุไว้ชัดเจนหรือไม่และรวมอยู่ในวิธีการคิดหรือไม่ ต้นทุนกระบวนการผลิตหรือการหิ้วข้อ ดังนี้ (ชัยสิทธิ์ เกลิมมีประเสริฐ 2545 : 2)

### 3.1 การคิดต้นทุนกิจกรรม (Activity - Based Costing : ABC)

ระบบการคิดต้นทุนกิจกรรมหรือ ABC เป็นระบบการบริหารต้นทุนที่จะช่วยให้ผู้บริหารสามารถเข้าใจถึงพฤติกรรมของต้นทุนที่เกิดขึ้นภายในองค์กร ซึ่งระบบดังกล่าวจะเน้นการบริหารต้นทุน โดยแบ่งการดำเนินงานขององค์กรออกเป็นกิจกรรมต่างๆ การระบุกิจกรรมจะช่วยให้ทราบว่า การดำเนินงานขององค์กรประกอบด้วยกิจกรรมต่างๆ ตลอดจนเวลาที่ใช้ไปในแต่ละกิจกรรมรวมทั้งผลได้จากประกอบกิจกรรมเหล่านั้น ขั้นตอนง่ายๆ ของระบบ ABC ประกอบด้วย การกำหนดกิจกรรมการคิดต้นทุนกิจกรรม และการวัดผลการปฏิบัติงาน ความจำเป็นในการพัฒนาระบบต้นทุนกิจกรรม และปัจจัยที่จะช่วยให้การพัฒนาระบบ ABC ประสบความสำเร็จ (ชัยสิทธิ์ เกลิมมีประเสริฐ 2545 : 2-3) มีดังนี้

3.1.1 ความจำเป็นในการพัฒนาระบบต้นทุนกิจกรรมเนื่องจาก สาเหตุต่างๆ ดังนี้

3.1.1.1 ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม มักให้ข้อมูลต้นทุนผลผลิตที่บิดเบือนไปจากความจริง ทั้งนี้เนื่องจากการคิดต้นทุนผลผลิตแบบเดิม ตั้งอยู่บนสมมติฐานที่ว่า การใช้ปัจจัยการผลิตต่างๆ ล้วนสัมพันธ์เป็นสัดส่วนโดยตรงกับค่าใช้จ่ายในการผลิต เช่นเดียวกับต้นทุนทางตรงในการผลิต แต่แท้จริงแล้วปริมาณการใช้กิจกรรม จะต้องเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่ผลผลิต

3.1.1.2 ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม เน้นการจำแนกค่าใช้จ่ายขององค์กร โดยแสดงบัญชีค่าใช้จ่ายที่ใช้ชื่อหน้าทำงาน หรือประเภทการจ่ายเงินมากกว่าที่จะแสดงบัญชีค่าใช้จ่ายที่ใช้ชื่อกิจกรรม ซึ่งการจำแนกลักษณะดังกล่าว ไม่ได้ให้ข้อมูลที่แสดงถึงสาเหตุที่แท้จริงของการเกิดต้นทุน

3.1.1.3 ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิมเน้นการควบคุมการปฏิบัติงาน โดยวิเคราะห์ผลต่างการดำเนินงาน ตลอดจนให้ข้อมูลข่าวสารที่ไม่สอดคล้อง และไม่ทันการณ์ที่ผู้บริหารจะสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจในขณะที่ระบบ ABC เน้นการกำหนดและการวิเคราะห์กิจกรรมที่จะช่วยให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่จำเป็นที่ผู้บริหารจะใช้ในการบริหารงาน

3.1.1.4 ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม เน้นตัววัดผลการปฏิบัติงานที่เป็นตัวเงินแต่ไม่แสดงให้เห็นถึง ผลการปฏิบัติงานที่สะท้อนถึงต้นทุน เวลาที่ใช้ในการประกอบกิจกรรม และความยืดหยุ่นของกิจกรรมต่อการเปลี่ยนแปลงต่างๆ

3.1.1.5 ระบบบัญชีต้นทุนแบบเดิม ไม่ช่วยให้ผู้บริหารมองเห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมต่างๆ ที่เกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งการเชื่อมโยงกิจกรรมต่างๆ เข้าด้วยกัน จะช่วยให้ผู้บริหาร สามารถเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมหนึ่งๆ กับกิจกรรมอื่นๆ ที่ก่อให้เกิดผลผลิตนั้นๆ ได้ดียิ่งขึ้น

### 3.2 ขั้นตอนในการจัดทำข้อมูลและออกแบบระบบต้นทุนกิจกรรม

#### 3.2.1 ขั้นตอนในการจัดทำระบบต้นทุนกิจกรรม

3.2.1.1 กำหนดความต้องการข้อมูลให้ชัดเจน

3.2.1.2 ประเมินขีดความสามารถ ในการใช้งานของระบบการบริหารต้นทุนที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

ไปใช้

3.2.1.3 ศึกษาประเมินผลประโยชน์และค่าใช้จ่ายในการนำระบบ ABC

ระดับสูง

3.2.1.4 สร้างความยอมรับในแนวคิด ABC ให้เกิดขึ้นในฝ่ายบริหาร

3.2.1.5 พัฒนาการออกแบบระบบ ABC ในเชิงแนวคิดขึ้น

3.2.1.6 จัดทำแผนงานสำหรับการบริหาร โครงการและแผนกำลังคน กำหนดระยะเวลาโครงการ รวมทั้งจัดให้มีการฝึกอบรม และสร้างความเข้าใจร่วมกับบุคลากรทั้งระบบบนและระดับล่าง

3.2.1.7 วิเคราะห์กิจกรรมเพื่อกำหนดกิจกรรม และความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมต่างๆ

3.2.1.8 ออกแบบ จัดทำ และทดสอบระบบ

3.2.1.9 ติดตามตรวจสอบการนำระบบ ABC มาใช้และผลกระทบของระบบดังกล่าวและดำเนินการแก้ไข

3.2.2. กระบวนการของ ABC มี 7 ขั้นตอน ดังนี้ คือ

3.2.2.1 กำหนดตัวผลผลิตขององค์กร

3.2.2.2 วิเคราะห์กิจกรรมเพื่อที่จะกำหนดชุดของกิจกรรมที่จำเป็นต้องใช้ เพื่อให้เกิดตัวผลผลิต

3.2.2.3 กำหนดตัวผลิตภัณฑ์ต้นทุน ซึ่งเป็นตัวกำหนดต้นทุนที่จะเกิดขึ้นจากการประกอบกิจกรรมในระดับนั้นๆ

3.2.2.4 ระบุต้นทุนทางตรง และปันส่วนต้นทุนทางอ้อมเข้าสู่กิจกรรมต่างๆ โดยพิจารณาจากปริมาณการใช้ตัวผลิตภัณฑ์กิจกรรมของแต่ละผลผลิต

3.2.2.5 เชื่อมโยงกิจกรรมต่างๆที่เกิดขึ้นกับตัวผลผลิตที่เกี่ยวข้องและปันส่วนต้นทุนทรัพยากรที่ใช้ไปในกิจกรรมต่างๆ เข้าสู่ตัวผลผลิตนั้นๆ

3.2.2.6 กำหนดเป้าหมายทั้งระยะสั้น และระยะยาว ตลอดจนปัจจัยสำคัญที่ทำให้องค์กรประสบความสำเร็จ

3.2.2.7 บริหารและควบคุมกิจกรรมต่างๆ ที่เกิดขึ้นในกระบวนการทำงาน ที่เป็นตัวก่อให้เกิดตัวผลผลิตนั้นๆ ตลอดจนประเมินความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกิจกรรมทั้งหมดที่เกิดขึ้น

### 3.3 ตัวผลิตภัณฑ์ทรัพยากรและตัวผลิตภัณฑ์กิจกรรม

3.3.1 ตัวผลิตภัณฑ์ทรัพยากร (Resource Driver) ในขั้นตอนแรกของการปันส่วนในระบบ ABC ต้นทุนทรัพยากรต่างๆ หรือต้นทุนตามประเภทการจ่ายเงิน จะปันส่วนเข้าสู่กลุ่มต้นทุนกิจกรรมของแต่ละศูนย์กิจกรรม ตัวผลิตภัณฑ์ที่นำมาใช้ในการปันส่วนต้นทุนตามผังบัญชีเข้าสู่กลุ่มต้นทุนกิจกรรมต่างๆ เรียกว่าตัวผลิตภัณฑ์ทรัพยากร ซึ่งทำได้ 3 วิธี คือ

3.3.1.1 การปันส่วนทางตรง (Direct Charging allocation) นำมาใช้ในกรณีที่สามารถทราบปริมาณทรัพยากรที่ใช้ไปจริงในแต่ละกิจกรรมได้โดยเด่นชัด

3.3.1.2 การปันส่วนโดยอาศัยการประมาณ (Estimation allocation) นำมาใช้ในกรณีที่ไม่สามารถวัดปริมาณการใช้ทรัพยากรไปในกิจกรรมต่างๆ ได้โดยตรง จึงจำเป็นต้องหาข้อมูลจากการดำเนินงานมาใช้ประกอบ การวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์ทรัพยากร โดยส่วนใหญ่ ตัวผลิตภัณฑ์ทรัพยากรมักจะอยู่ในรูปน้ำหนักรงาน หรือสัดส่วนเวลาที่ใช้ไปในกิจกรรมต่างๆ

3.3.1.3 การปันส่วนโดยอาศัยดุลพินิจเข้าช่วย (Arbitrary allocation) นำมาใช้ในกรณีที่ไม่สามารถประมาณสัดส่วนของทรัพยากรที่ใช้ไปในกิจกรรมนั้นๆ ได้อย่างมีหลักเกณฑ์

3.3.2 ตัวผลิตภัณฑ์กิจกรรม คือ เกณฑ์ที่นำมาใช้ในการปันส่วนต้นทุนกิจกรรมในแต่ละกลุ่มต้นทุนกิจกรรมเข้าสู่ผลผลิต ซึ่งข้อมูลต้นทุนผลผลิตจะมีความถูกต้อง และสอดคล้องกับกระบวนการผลิตมากน้อยเพียงใด ขึ้นอยู่กับตัวผลิตภัณฑ์กิจกรรมที่เลือกมาใช้ว่า มีความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุเป็นผลกับกิจกรรมนั้นๆ มากน้อยเพียงใด

### 3.4 แนวทางการนำระบบ ABC ไปประยุกต์ใช้ในหน่วยงาน

การคำนวณต้นทุนผลผลิตต่อหน่วยงานของสถานศึกษา มีขั้นตอนดังนี้  
( มาทพ พรหมโชติและคณะ 2545 : 140 – 143 )

#### 3.4.1 หน่วยงานของสถานศึกษา จำแนกเป็น 2 กลุ่มใหญ่ ๆ คือ

3.4.1.1 หน่วยการเรียนการสอน หมายถึง ห้องหรือชั้นเรียน เช่น ชั้น  
ก่อนประถมศึกษา ชั้นประถมศึกษา เป็นต้น

3.4.1.2 หน่วยสนับสนุน หมายถึง หน่วยงานที่ให้การสนับสนุนการ  
เรียนการสอนโดยทั่วไป เช่น ห้องสมุด ห้องฝึกปฏิบัติการทางเคมี ฟิสิกส์ ชีวะ ภาษาและโรงพล  
ศึกษา เป็นต้น

3.4.2 รวบรวมข้อมูลต้นทุนทางตรง หมายถึง ค่าใช้จ่ายต่างๆ ของ  
สถานศึกษาที่สามารถระบุได้ว่าเป็นของหน่วยงานใด ประกอบด้วย

3.4.2.1 เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าตอบแทน และค่าสวัสดิการของครู  
ผู้บริหาร บุคลากรทางการศึกษา และลูกจ้างที่ปฏิบัติหน้าที่ในหน่วยงานแต่ละประเภท

3.4.2.2 ค่าวัสดุที่หน่วยงานแต่ละประเภทเบิกไปใช้

3.4.2.3 ค่าซ่อมแซม และบำรุงรักษาอุปกรณ์ หรือ ครุภัณฑ์ของ  
หน่วยงาน

3.4.2.4 ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์หรือครุภัณฑ์ของหน่วยงาน

3.4.3 รวบรวมข้อมูลต้นทุนทางตรง หมายถึง ค่าใช้จ่ายต่างๆ ของ  
สถานศึกษาที่ไม่อาจระบุเข้ากับหน่วยงานใด ได้แก่ ค่าสาธารณูปโภค ค่าเช่าทรัพย์สิน ค่าจ้างเหมา  
ค่ารับรอง ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินที่ใช้ร่วมกัน

3.4.4 กำหนดสัดส่วนในการปันส่วนต้นทุนทางอ้อม ให้กับหน่วยงานการ  
เรียนการสอนและหน่วยงานสนับสนุน ซึ่งอาจใช้เกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่งหรือหลายเกณฑ์ร่วมกันก็ได้

3.4.4.1 จำนวนพื้นที่ของแต่ละหน่วยงานต่อจำนวนพื้นที่ทั้งหมด

3.4.4.2 จำนวนนักเรียนของแต่ละหน่วยงานต่อจำนวนนักเรียนทั้งหมด

3.4.4.3 จำนวนเวลาที่แต่ละหน่วยงานใช้ต่อจำนวนเวลาที่ใช้ทั้งหมด

3.4.4.4 จำนวนค่าใช้จ่ายทางอ้อมของแต่ละหน่วยงาน ต่อจำนวน  
ค่าใช้จ่ายทางอ้อมรวม

3.4.5 ปันส่วนต้นทุนทางอ้อมให้หน่วยการเรียนการสอน และหน่วย  
สนับสนุนแต่ละหน่วย

3.4.6. รวมต้นทุนทางตรงกับต้นทุนทางอ้อมที่ได้รับการปันส่วน จะได้ต้นทุนรวมของแต่ละหน่วยงาน (หน่วยการเรียนการสอนและหน่วยสนับสนุน) ต่อจากนั้นให้ปันส่วนต้นทุนสนับสนุนให้กับหน่วยการเรียนการสอนอีกทอดหนึ่ง ต้นทุนรวมของหน่วยการเรียนการสอน = ต้นทุนทางตรง + ต้นทุนทางอ้อมปันส่วน + ต้นทุนหน่วยสนับสนุนปันส่วน

$$\text{ต้นทุนต่อผู้เรียน} = \frac{\text{ต้นทุนรวมของหน่วยการเรียนการสอน}}{\text{จำนวนนักเรียนในหน่วยการเรียนการสอน}}$$

สรุปได้ว่า การคำนวณต้นทุนผลผลิต หมายถึง การคิดค่าใช้จ่ายที่เป็นต้นทุนกิจกรรมในแต่ละผลผลิต ทั้งที่เป็นตัวเงิน และไม่เป็นตัวเงิน เช่น เวลา คน วัสดุ ฯลฯ ซึ่งขั้นตอนในการคิดต้นทุนผลผลิต ประกอบด้วย การออกแบบระบบการคิดต้นทุนกิจกรรม การวิเคราะห์ตัวผลิตภัณฑ์หรือ สาเหตุที่ทำให้เกิดต้นทุนในแต่ละกิจกรรม หรือผลผลิต และแนวทางการนำระบบการคิดต้นทุนกิจกรรม ไปประยุกต์ใช้ในองค์กร

### 3.การจัดระบบการจัดซื้อจัดจ้าง

การจัดระบบจัดซื้อจัดจ้าง หมายถึง การจัดซื้อจัดจ้างที่มีประสิทธิภาพ โปร่งใส ตรวจสอบได้ โดยครอบคลุมองค์ประกอบสำคัญของการจัดซื้อจัดจ้าง เช่น ความจำเป็นของการจัดซื้อจัดจ้าง การอนุมัติ การตรวจสอบสินค้าคงเหลือ วิธีการคัดเลือกและขั้นตอนการคัดเลือกผู้ผลิต การจัดทำสัญญา ขั้นตอนการจ่ายเงิน มีขั้นตอนที่รัดกุม

การซื้อ หมายถึง การจัดหาพัสดุที่มีจำหน่ายสำเร็จรูปหรือกึ่งสำเร็จรูปแต่ต้องประกอบให้เป็นพัสดุสำเร็จรูปก่อนที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ โดยผู้ซื้อต้องการพัสดุที่พร้อมใช้งานได้ทันที

การจ้าง หมายถึง การจัดหาพัสดุที่โดยปกติไม่มีการผลิตไว้สำเร็จรูป ต้องมีกระบวนการในการเตรียมการผลิต ดำเนินการผลิต โดยผู้ว่าจ้างอาจจำเป็นต้องควบคุมกระบวนการ เตรียมการ และกระบวนการผลิตของผู้รับจ้างหรือไม่ก็ได้ การจ้างตามระเบียบว่าด้วยการพัสดุหมายความรวมถึงการจ้างทำของ และการรับขน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และการจ้างเหมาบริการ (มาฉพ พรหม โชติและคณะ 2545 : 42)

1. วัตถุประสงค์ของการจัดซื้อจัดจ้าง สรุปได้ดังนี้(ชัยสิทธิ์ เถลิงมีประเสริฐ 2544 : 3-2)

1.1 เพื่อสนับสนุนการดำเนินงานขององค์กร

1.2 เพื่อจัดซื้อจัดจ้างโดยมีต้นทุนต่ำสุด หรือราคาสมเหตุสมผล

1.3 เพื่อรักษาคุณภาพของพัสดุที่ทำการซื้อแล้วให้อยู่ในมาตรฐานที่ดี สำหรับการ

ใช้งาน



- 1.4 เพื่อลดความสูญเสียอันเกิดจากการลงทุนในพัสดุให้น้อยที่สุด
- 1.5 เพื่อสร้างแหล่งซื้อสินค้าที่เชื่อถือได้ไว้เป็นแหล่งสำรองในการซื้อหาพัสดุ
- 1.6 เพื่อสร้างความสัมพันธ์ที่ดีกับผู้ขายสินค้า และทำให้การจัดซื้อพัสดุได้ในราคาต่ำกว่าผู้ซื้อรายอื่น
- 1.7 เพื่อแสวงความร่วมมือกับฝ่ายอื่นๆ ในองค์กร ซึ่งจะช่วยให้ทราบวัตถุประสงค์ที่แท้จริงในการใช้งานพัสดุ

## 2. กระบวนการจัดซื้อจัดจ้าง

การจัดซื้อจัดจ้างของหน่วยงานภาครัฐ มีหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง คือ กระทรวงการคลัง กรมบัญชีกลาง ซึ่งมีหลักเกณฑ์การเบิกจ่ายงบประมาณ ส่วนใหญ่ดำเนินการตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ.2535 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (ชัยสิทธิ์ เถลิงมี ประเสริฐ 2544 : 3-3)

### 2.1 การวางแผนการจัดซื้อจัดจ้าง

- 2.1.1 คาดคะเนความต้องการจากแผนงาน งาน โครงการ
- 2.1.2 พิจารณาปัจจัยต่างๆ ปริมาณ คุณภาพ ราคา คุณลักษณะการใช้งาน
- 2.1.3 พิจารณาวีธีการจัดซื้อ ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2535 และแก้ไขเพิ่มเติม

### 2.2 การเลือกแหล่งขาย

- 2.2.1 จัดทำรายชื่อผู้ขาย
  - 2.2.2 ประเมินผู้ขาย ด้านการบริหารจัดการปริมาณคุณภาพ การเงินการบริการ
- หลังขาย

### 2.2.3 คัดเลือกผู้ขาย

### 2.3 การออกคำสั่งซื้อ

- 2.3.1 ทำสัญญาซื้อขาย
- 2.3.2 การติดตามคำสั่งซื้อ

### 2.4 การตรวจสอบใบส่งของและตรวจรับพัสดุ

- 2.4.1 ตั้งคณะกรรมการตรวจรับพัสดุ
- 2.4.2 ตรวจสอบความถูกต้อง
- 2.4.3 ลงนามอนุมัติตรวจรับพัสดุ
- 2.4.4 การบันทึกและจัดเก็บเอกสาร

## 2.5 การเบิกจ่ายพัสดุ

2.5.1 ถัดแยกประเภทพัสดุ

2.5.2 จัดเก็บรักษาพัสดุ

2.5.3 บรรจุหีบห่อเพื่อแจกจ่าย

2.5.4 ขนส่งไปสู่ผู้ใช้พัสดุ

## 2.6 การติดตาม และประเมินผล

2.6.1 ด้านผู้ขายติดตามผลการขนส่ง ปริมาณ คุณภาพ การบริการหลังการขาย

2.6.2 การบริหารจัดการซื้อจัดจ้าง เกี่ยวกับการเบิกจ่าย ความพอใจของผู้ใช้

## 3. หลักการจัดการพัสดุ

การจัดการพัสดุยึดหลักสำคัญ 5 ประการ (มาถนพ พรหมโชติ และคณะ 2545 : 4-5)

3.1 หลักความคุ้มค่า (Efficiency)

3.2 หลักความโปร่งใส (Transparency)

3.3 หลักความรับผิดชอบ (Accountability)

3.4 หลักนิติธรรม (Legitimacy)

3.5 หลักความเสมอภาคและเป็นธรรม (Equality)

## 4. ระดับความรับผิดชอบต่อการจัดซื้อจัดจ้าง

4.1 ระดับความรับผิดชอบต่อ

4.1.1 ระดับการบริหารทั่วไป การจัดหาให้ได้พัสดุที่มีคุณภาพ ปริมาณ เวลา

ที่ถูกต้อง

4.1.2 ระดับปฏิบัติการ สนับสนุนให้มีการจัดหาพัสดุจากแหล่งที่เชื่อถือได้

ราคาเหมาะสม

4.2 การกำหนดความรับผิดชอบต่อการจัดซื้อจัดจ้าง

4.2.1 การรวมอำนาจจัดซื้อจัดจ้างให้แก่บุคคลรับผิดชอบคนเดียวหรือหน่วยงานเดียว

4.2.2 การกระจายอำนาจให้หน่วยงานต่างๆในองค์กร ช่วยกันจัดหาพัสดุ

## 5. วิธีการจัดซื้อจัดจ้าง

ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2535 และที่แก้ไขเพิ่มเติม กำหนดวิธีการ จัดซื้อจัดจ้าง 5 วิธี ดังนี้

5.1 วิธีตกลงราคา

5.2 วิธีสอบราคา

5.3 วิธีประกวดราคา

## 5.4 วิธีพิเศษ

## 5.5 วิธีกรณีพิเศษ

และตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุด้วยวิธีการอิเล็กทรอนิกส์

(E – Auction) พ.ศ. 2549

## 6. ขั้นตอนการจัดซื้อจัดจ้าง

ขั้นที่ 1 การรายงานขอซื้อขอจ้าง

ขั้นที่ 2 การดำเนินการจัดซื้อจัดจ้าง

ขั้นที่ 3 การอนุมัติสั่งซื้อสั่งจ้าง

ขั้นที่ 4 การทำสัญญาหรือข้อตกลง

ขั้นที่ 5 การตรวจรับพัสดุหรือการตรวจการจ้าง

## 7. การดำเนินการจัดซื้อจัดจ้าง

## 7.1 วิธีตกลงราคา

## 7.1.1 กรณีปกติ

## 7.1.2 กรณีจำเป็นและเร่งด่วน

## 7.2 วิธีสอบราคา

7.2.1 แต่งตั้งคณะกรรมการ 2 คณะ ได้แก่ คณะกรรมการเปิดซองสอบราคาและคณะกรรมการตรวจรับพัสดุ หรือ การตรวจการจ้าง

7.2.2 เจ้าหน้าที่พัสดุทำประกาศสอบราคา ส่งประกาศและเอกสารสอบราคา ก่อนวันเปิดซองไม่น้อยกว่า 10 วัน

7.2.3 เจ้าหน้าที่พัสดุ ปิดประกาศ ณ ที่ทำการโดยเปิดเผยและส่งประกาศให้ผู้มีอาชีพโดยตรง หรือทางไปรษณีย์ลงทะเบียนให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้

7.2.4 เจ้าหน้าที่ลงรับ โดยไม่เปิดซองพร้อมระบุวัน เวลาที่รับซอง ส่งมอบหัวหน้าเจ้าหน้าที่พัสดุเก็บรักษาเพื่อส่งมอบคณะกรรมการเปิดซอง

7.3 วิธีการประกวดราคา วิธีนี้ทำให้มีการแข่งขันกันอย่างกว้างขวางทำให้ได้ราคา ถูกและเป็นการให้ความยุติธรรมกับผู้ขายพัสดุดอกคล้องกับระบบการค้าเสรี

7.3.1 แต่งตั้งคณะกรรมการ 3 คณะ คือ คณะกรรมการรับและเปิดซอง คณะกรรมการพิจารณาผล ประกวดราคา และคณะกรรมการตรวจรับพัสดุ หรือตรวจรับการจ้าง

7.3.2 จัดทำประกาศฯ เอกสารประกวดราคา

7.3.3 ให้เจ้าหน้าที่พัสดุปิดประกาศ ส่งประกาศ ต้องทำก่อนการขาย 7 วันทำการ ช่วงการขาย 7 วันทำการ ปิดการขายก่อนรับซอง 7 วันทำการ

7.4 วิธีพิเศษ แต่งตั้งคณะกรรมการ 2 คณะ ได้แก่ คณะกรรมการจัดซื้อจัดจ้าง โดยวิธีพิเศษ และคณะกรรมการตรวจรับพัสดุ หรือตรวจรับงานจ้าง

7.5 วิธีกรณีพิเศษ แต่งตั้งคณะกรรมการตรวจรับพัสดุ หรือตรวจงานจ้าง

#### 8. กลยุทธ์ในการจัดหาพัสดุ

การจัดหาพัสดุที่ผ่านมามีข้อจำกัดที่เป็นอุปสรรคต่อการจัดหาเชิงประสิทธิภาพอยู่หลายประการ ดังนั้นการบริหารงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานต้องปรับแนวคิดดังนี้

8.1 เปลี่ยนการจัดหาเชิงระเบียบ เป็นการจัดหาพัสดุเชิงกลยุทธ์ ต้องเป็นการบริหารเชิงรุก กล่าวคือ แทนที่จะจัดหาพัสดุต่อเมื่อได้รับการจัดสรรงบประมาณแล้ว เปลี่ยนไปเป็นการวางแผนจัดหาตลอดทั้งปี โดยคำนึงถึงเวลาที่ต้องการใช้พัสดุเป็นสิ่งสำคัญ ซึ่งสามารถตอบสนองความต้องการได้ตลอดเวลา

8.2 ยึดหลักการกระจายอำนาจในการจัดหาไปให้หน่วยใช้พัสดุเป็นผู้จัดหา

8.3 จัดหาโดยมีอาชีพ การจัดหาพัสดุตามระบบใหม่ ควรเป็นการดำเนินการ โดยเลือกบุคลากรที่มีศักยภาพ โดยการกำหนดตำแหน่งเจ้าหน้าที่พัสดุโดยตรงให้สถานศึกษา แต่หากยังไม่สามารถมีเจ้าหน้าที่พัสดุโดยตรงได้ จำเป็นต้องให้ครูอาจารย์ทำหน้าที่ต่อไป เพื่อนำไปสู่การพัฒนาครูอาจารย์ให้มีศักยภาพในการจัดหา

8.4 การมีส่วนร่วมในการจัดหา

8.5 การบูรณาการในการจัดหาเข้ากับการวางแผนและการบริหารจัดการ

8.6 การบริหารเชิงรุก วางแผนจัดหาพัสดุตลอดทั้งปี คำนึงถึงเวลาที่ต้องใช้

8.7 คำนึงถึงคุณภาพ ที่เหมาะสมกับราคามากกว่าคำนึงถึงราคาต่ำกว่าแต่คุณภาพด้อยกว่า

8.8 การเข้าถึงสินค้าและบริการมีความรอบรู้ในสินค้าที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่

8.9. การกำหนดวิธีการจัดหาด้วยวิธีการอื่นๆ แทนการให้ความสำคัญกับวิธีซื้อและจ้างเป็นหลัก โดยใช้พัสดุที่ใช้จ่ายงบประมาณน้อยที่สุด สิ้นเปลืองทรัพยากรน้อยที่สุด

สรุปได้ว่า การจัดระบบการจัดซื้อจัดจ้าง หมายถึง กระบวนการจัดซื้อจัดจ้าง การจัดหาพัสดุที่มีประสิทธิภาพ โปร่งใส คุ่มค่าและเป็นธรรม ซึ่งประกอบด้วย ความรับผิดชอบในการจัดซื้อจัดจ้าง วิธีการจัดซื้อจัดจ้าง ขั้นตอนการจัดซื้อจัดจ้าง การดำเนินการจัดซื้อจัดจ้าง กลยุทธ์ในการจัดหาพัสดุ

#### 4. การบริหารทางการเงินและควบคุมงบประมาณ

การบริหารทางการเงินและควบคุมงบประมาณ หมายถึง การจัดระบบการเงินขององค์กรให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด การบริหารงบประมาณให้เกิดผลสัมฤทธิ์สูงสุด มีมาตรฐานในการควบคุมงบประมาณและกำหนดความรับผิดชอบในเรื่องการบัญชีและการเงิน

4.1 การบริหารทางการเงินของหน่วยงานภาครัฐ องค์กรต้องมีความสามารถในการบริหารจัดการทางการเงินให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด โดยต้องมีการกำหนดการวัดผลการดำเนินงาน การกำหนดตัวชี้วัด และการประเมินผลการดำเนินงานว่าบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรที่ได้กำหนดไว้หรือไม่

##### 4.2 ระบบบัญชีและการควบคุมทางบัญชี

การบัญชี หมายถึง การบันทึกรายการเงินทั้งในด้านรายรับ รายจ่าย ตลอดจนการโอนบัญชี การแยกประเภท การสรุปผล และการแปลความหมายจากข้อมูล การจัดทำบัญชีของหน่วยงานภาครัฐตามเกณฑ์คงค้าง เป็นการบันทึกการรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่ายของหน่วยงานที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงเข้าเป็นรายได้และรายจ่ายของหน่วยงาน รวมทั้งมีการปรับปรุงค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า รายได้ค้างรับ รายได้รับล่วงหน้า การตัดจำหน่ายค่าใช้จ่าย รอคัดและการบันทึก ตัดค่าเสื่อมราคาในมูลค่าทรัพย์สินถาวร ให้ถูกต้องตามรอบระยะเวลาบัญชีที่เสนอในงบการเงินนั้นๆ วิธีนี้จะทำให้หน่วยงานภาครัฐ ทราบถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่แท้จริงขององค์กรหน่วยงานที่เสนอรายงาน ต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้าง ยกเว้น ข้อมูลที่เกี่ยวกับกระแสเงินสด

เกณฑ์คงค้าง หมายถึง หลักเกณฑ์ทางบัญชีที่ใช้รับรู้รายการ และเหตุการณ์เมื่อเกิดขึ้น มิใช่รับรู้เมื่อมีการรับหรือจ่ายเงินสดออกไป หรือรายการเทียบเท่าเงินสด ซึ่งทำให้รายการและเหตุการณ์ต่างๆ ได้รับการบันทึกบัญชี และแสดงในงบการเงินภายในงวดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเกิดรายการ และเหตุการณ์นั้น

##### 4.3 การควบคุมงบประมาณ

หลังจากพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี ได้ผ่านการพิจารณาของรัฐสภา หน่วยงานภาครัฐ จัดทำแผนการปฏิบัติงานและแผนการใช้จ่ายเงินตามรูปแบบที่สำนักงานงบประมาณกำหนดและจัดส่งให้สำนักงานงบประมาณภายในเดือนตุลาคมของปีงบประมาณนั้น (ชัยสิทธิ์ เจริญมีประเสริฐ 2544 : 4 - 40)

##### 4.3.1 การควบคุมการเบิกจ่ายเงิน

4.3.1.1 ขั้นตอนการเบิกจ่ายเงิน เมื่อมีการจัดเก็บเงินรายได้ และนำฝากธนาคารเรียบร้อยแล้ว เมื่อจะใช้เงิน ดำเนินการดังนี้

- 4.3.1.1.1 ต้องมีเอกสารที่ใช้เบิกจ่ายเงิน เช่น ใบสำคัญจ่ายเงิน  
ใบยืมเงิน ทดลองจ่าย ใบสำคัญรับเงินแทน ใบเสร็จรับเงิน
- 4.3.1.1.2 กำหนดตัวบุคคลที่มีอำนาจอนุมัติและบุคคลที่รับมอบ  
อำนาจ
- 4.3.1.1.3 กำหนดตัวบุคคลที่มีอำนาจลงนามจ่ายเงินในเช็ค
- 4.3.1.1.4 ควบคุมการเบิกจ่ายเงิน
- 4.3.1.1.5 การจ่ายเงินทุกรายการต้องจ่ายเป็นเช็คของธนาคารขีด  
คำว่า หรือผู้ถือ และขีดคร่อมทุกครั้ง โดยใช้คำว่า A / C Payee only
- 4.3.1.2 การควบคุมงบประมาณ ทำขึ้นตอนดังนี้
- 4.3.1.2.1 จัดทำแผนการดำเนินงานเบิกจ่ายเงินงบประมาณ
- 4.3.1.2.2 การควบคุมการเบิกจ่ายงบประมาณ ให้อยู่ในกรอบและ  
วัตถุประสงค์ที่ได้รับงบประมาณ
- 4.3.1.2.3 การเบิกจ่ายเงินยืมทดลองจ่าย การจ่ายเงินทุกรายการให้  
จ่ายเป็นเช็คยกเว้นการใช้จ่ายเล็กน้อยให้จ่ายจากเงินยืมทดลองจ่ายทำทะเบียนเงินยืมทดลองจ่าย  
การปฏิบัติตามกฎระเบียบอย่างเคร่งครัด
- 4.3.1.2.4 การจัดทำรายงานทางการเงิน งบรายได้รายจ่าย - ราย  
เดือน รายงวดและประจำปี
- 4.3.1.2.5 การควบคุมสินทรัพย์ การจัดทำทะเบียนครุภัณฑ์  
การแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจนับวัสดุ และครุภัณฑ์
- 4.3.2 การจัดสายงานด้านบัญชี และการเงิน
- 4.3.2.1 งานการเงิน ดูแลรับผิดชอบด้านการเงิน และการเบิกจ่ายเงิน โดย  
แต่ละส่วนมีความรับผิดชอบดังนี้
- 4.3.2.1.1 หน่วยรับเงินรับรายได้ทุกประเภท จัดทำใบสำคัญรับเงิน  
รายงานการนำเงินสด / เช็คฝากธนาคาร
- 4.3.2.1.2 หน่วยจ่ายเงิน จ่ายเงินทุกประเภท รวบรวมใบสำคัญ  
จ่ายเงินที่จ่ายแล้วให้ฝ่ายบัญชี สรุปรายการจ่ายเงินประจำปี
- 4.3.2.1.3 จัดเบิกเงิน รวบรวมรายละเอียด การขอเบิกเงินจัดทำ  
ใบสำคัญจ่าย เพื่อมอบให้หน่วยงานทำการจ่ายเงิน จัดทำบัญชีเงินเดือน และรายละเอียดประกอบ  
เป็นรายบุคคล

4.3.2.2 งานบัญชี หน้าที่ จัดทำบัญชีทั้งหมดของหน่วยงาน จัดทำทะเบียน  
ทุกประเภท ทำรายงานการเงิน ตรวจสอบความถูกต้อง

4.3.2.3 งานพัสดุ หน้าที่รับผิดชอบในการจัดซื้อ จัดจ้าง ควบคุม ดูแลจัดทำ  
ทะเบียน เพื่อตรวจสอบ ความถูกต้อง ตามพัสดุจริง

สรุปได้ว่า การบริหารทางการเงินและการควบคุมงบประมาณ หมายถึง การบริหาร  
การเงินของหน่วยงานภาครัฐ ระบบบัญชีและการควบคุมทางบัญชี การควบคุมงบประมาณ  
การควบคุมการเบิกจ่ายเงิน การจัดสายงานทางด้านบัญชีและการเงิน ที่มีประสิทธิภาพ โดยสิ่งที่  
เปลี่ยนไปอย่างเด่นชัด ปรับระบบบัญชีจากบัญชีเกณฑ์เงินสด เป็นบัญชีเกณฑ์คงค้างหรือเกณฑ์ฟัง  
รับฟังจ่าย

## 5. การบริหารสินทรัพย์

ตามหลักการบัญชีสินทรัพย์ขององค์กรหมายถึง เงินสดและสินทรัพย์อื่นๆ ที่องค์กรมี  
ไว้เพื่อเปลี่ยนเป็นเงินสด เพื่อขาย และเพื่อใช้ประกอบการขององค์กร แบ่งเป็น 3 ประเภท คือ  
สินทรัพย์หมุนเวียน สินทรัพย์ถาวร สินทรัพย์อื่นๆ (ชัยสิทธิ์ เกลิมมีประเสริฐ : 2544.5- 11)

### 1. วงจรการบริหารสินทรัพย์

กระบวนการบริหารสินทรัพย์ ประกอบด้วยขั้นตอนต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกัน คือ  
การวางแผนกำหนดความต้องการใช้สินทรัพย์ การจัดการเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ การใช้งานและ  
ดูแลรักษาสินทรัพย์ รวมถึงการกำจัดสินทรัพย์เมื่อหมดความจำเป็น ซึ่งกระบวนการวางแผนการ  
ปฏิบัติงานเริ่มต้นจาก (1) การกำหนดผลลัพธ์หรือจุดมุ่งหมายเป็นอันดับแรก จากนั้นตามด้วย (2)  
การกำหนดผลงานหรือวัตถุประสงค์ แล้วตามด้วย (3) การกำหนดกระบวนการหรือวิธีการ และ  
(4) การกำหนดทรัพยากร ส่วนการดำเนินงานเริ่มต้นจาก (1) การกำหนดกำหนดทรัพยากร ตาม  
ด้วย (2) การกำหนดกระบวนการ (3) การกำหนดผลงาน (4) การกำหนดผลลัพธ์

2. การจัดการเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ คือ กรรมวิธีในการดำเนินการที่จะให้ได้มาซึ่ง  
พัสดุ ที่ดิน สิ่งปลูกสร้างที่ต้องการ เพื่อให้บรรลุถึงวัตถุประสงค์ขององค์กรตามกำหนดเวลาและมี  
ต้นทุนที่มีประสิทธิภาพ

3. การบริหารงานคลังพัสดุและการเก็บรักษา เป็นการดำเนินการให้ถูกต้องตามหลัก  
วิชาการ เพื่อที่จะให้การรับพัสดุ การเก็บรักษา การจ่ายพัสดุ มีความประหยัด และมีประสิทธิภาพ  
ในการบริหารงานคลังพัสดุและการเก็บรักษา ประกอบด้วยกิจกรรม 2 ส่วน คือการจัดการงานคลัง  
พัสดุ และการเก็บรักษาพัสดุ

4. การจำหน่ายพัสดุ เป็นการตัดยอดพัสดุนอกจากบัญชีคุม โดยกำหนดปลดพัสดุในกรอบครองของหน่วยงาน ออกจากความรับผิดชอบด้วยวิธีการต่างๆ เช่น การขาย การบริจาค การโอน การแลกเปลี่ยน การแปรสภาพไปใช้ประโยชน์ หรือการทำลาย

สรุปได้ว่า การบริหารสินทรัพย์ หมายถึง การจัดระบบบริหารสินทรัพย์ที่มีอยู่และที่จะจัดหาให้สามารถใช้ประโยชน์ได้อย่างคุ้มค่า มิให้สูญหาย เสียหาย ถ้ามรมย หมคเปลืองไปโดยเปล่าประโยชน์ ซึ่งวงจรการบริหารสินทรัพย์ประกอบด้วย การวางแผนกำหนดความต้องการใช้สินทรัพย์ การจำแนกประเภทสินทรัพย์ การวิเคราะห์มูลค่าสินทรัพย์ การจัดการเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ การบริหารงานคลังพัสดุ และการเก็บรักษาและการจำหน่าย

#### 6. การรายงานทางการเงิน และผลการดำเนินงาน

การรายงานทางการเงิน หมายถึง การนำเสนอข้อมูลทางการเงิน เพื่อแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของหน่วยงาน ให้แก่บุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้องทราบ ถึงผลการดำเนินงานว่าบรรลุวัตถุประสงค์หรือมีความสามารถการบริหารการเงินให้เกิดประสิทธิภาพอย่างไร (สำนักงานคณะกรรมการประถมศึกษา 2545 : 17)

การรายงานผลทางการเงิน หมายถึง การรายงานผลผลิตเพื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมายในด้าน ผลผลิตและผลการดำเนินงานทั้งในด้านปริมาณ คุณภาพ เวลาและต้นทุน

6.1 รูปแบบการนำเสนอรายงานทางการเงิน ยึดถือตามเอกสาร กรมบัญชีกลาง ประกอบด้วย (ชัยสิทธิ์ เฉลิมมีประเสริฐ 2544 : 6-2)

6.1.1 งบแสดงฐานะการเงิน หรืองบดุลที่แสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างสินทรัพย์ หนี้สิน

$$\text{ทรัพย์สิน} = \text{หนี้สิน} + \text{ส่วนทุน}$$

6.1.2 งบแสดงผลการดำเนินงาน

6.1.3 งบกระแสเงินสด (Statement of cash flow) เป็นแหล่งข้อมูลสำคัญที่ผู้ใช้งบการเงินใช้เป็นเครื่องมือในการประเมินการเปลี่ยนแปลง ในสินทรัพย์

6.1.4 หมายเหตุประกอบงบการเงิน ประกอบด้วย การอธิบายและการวิเคราะห์รายละเอียดของจำนวนเงินที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงผลการดำเนินงานและงบกระแสเงินสด

6.1.5 การคำนวณอัตราส่วนทางการเงิน เป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์ฐานะทางการเงิน ประสิทธิภาพในการดำเนินงานและความสามารถในการหารายได้ขององค์กร



6.2 การรายงานผลการดำเนินงาน แบ่งออกเป็น 2 ส่วน (ชัยสิทธิ์ เจริมมีประเสริฐ 2544: 6- 17 )

6.2.1 การรายงานติดตามผลงบประมาณ ติดตามจากการจัดทำแผนปฏิบัติการ การจัดหาพัสดุ เป็นไปตามเป้าหมายเพียงใด

6.2.2 การประเมินผลแผนงาน / โครงการ D. Stufflebeam ได้เสนอตัวแบบไว้มีชื่อย่อว่า "CIPP Model" พิสนุ พงศ์ศรี. 2549 : 45) ประกอบด้วย 4 องค์ประกอบ

6.2.2.1 การประเมินผลบริบทหรือสภาพแวดล้อม เป็นการประเมินในภาพกว้าง ทั้งด้านเศรษฐกิจสังคม การเมือง การบริหารจัดการ เทคโนโลยี

6.2.2.2 การประเมินผลปัจจัยเบื้องต้น ปัจจัยนำเข้า ในด้านอัตราค่าจ้างงบประมาณ วัสดุอุปกรณ์

6.2.2.3 การประเมินผลกระบวนการ เพื่อหาข้อบกพร่องของการดำเนินงานตามขั้นตอนของแผนงาน โครงการที่ได้กำหนดไว้ เพื่อเป็นข้อมูลสารสนเทศประกอบตัดสินใจของผู้บริหาร

6.2.2.4 การประเมินผลผลิต เพื่อวัดผลและแปลความหมายของผลสำเร็จของแผนงาน โครงการ โดยการเปรียบเทียบผลงานที่ทำได้กับเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในแผนงานโครงการ

สรุปได้ว่า การรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงาน หมายถึง รูปแบบการนำเสนอรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงาน ได้แก่ งบแสดงฐานะการเงินหรืองบดุล งบแสดงผลการดำเนินงาน งบกระแสเงินสด หมายเหตุประกอบงบการเงิน การคำนวณอัตราส่วนทางการเงินและการรายงานผล การดำเนินงานตามตัวชี้วัดของผลผลิต และผลลัพธ์ทั้งด้านปริมาณ คุณภาพ เวลา และค่าใช้จ่าย

## 7. การตรวจสอบภายใน

การตรวจสอบภายใน ส่วนราชการดำเนินการตรวจสอบ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับสถานศึกษา แบ่งออกเป็น 2 ประเภท (มาณฑ พราหมโชติและคณะ 2545 : 156) คือ

7.1 การตรวจสอบทางการเงิน เป็นการตรวจสอบในลักษณะของการประเมินผลจากข้อมูลต่างๆ ในอดีต เพื่อทดสอบให้แน่ใจว่าข้อมูลทางการเงินที่สถานศึกษาจัดทำขึ้น มีความถูกต้องครบถ้วนหรือไม่

7.2 การตรวจสอบการดำเนินงาน เพื่อตรวจสอบในประเด็นสำคัญ 3 ประการ คือ

7.2.1 ความสำเร็จของผลการดำเนินงาน

7.2.2 ความสามารถในการผลิต หรือประสิทธิภาพการใช้ทรัพยากร

7.2.3 ต้นทุนของการดำเนินการ หรือความประหยัดในการใช้ทรัพยากร วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายใน เพื่อช่วยให้ผู้ปฏิบัติงาน ในองค์กรสามารถปฏิบัติงาน ใน ความรับผิดชอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยหน่วยงานตรวจสอบภายในจะสอบทานกิจกรรมต่างๆ แล้วนำเสนอข้อมูลเชิงวิเคราะห์รวมถึงผลการประเมินที่ชัดเจน เพื่อเสนอแนะต่อผู้บริหาร รวมถึง การสนับสนุนให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพภายใต้ค่าใช้จ่ายที่เหมาะสม

### 7.3 ความสำคัญและประโยชน์ของการตรวจสอบภายใน

7.3.1 ส่งเสริมให้เกิดกระบวนการบริหารจัดการที่ดีและความโปร่งใสในการปฏิบัติงาน

7.3.2 ส่งเสริมให้มีการบันทึกบัญชี และรายงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบ

7.3.3 ส่งเสริมให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปฏิบัติงาน

7.3.4 เป็นมาตรการถ่วงดุลแห่งอำนาจ

7.3.5 ให้สัญญาณเตือนภัยล่วงหน้าของการประทุมิชอบในองค์กร จึงลดโอกาส ความเสียหายร้ายแรงและความเสี่ยงต่างๆ ที่อาจจะเกิดขึ้น

### 7.4 ขอบเขตของงานตรวจสอบภายใน มีดังนี้

7.4.1 การสอบทานความเชื่อถือได้และความสมบูรณ์ของข้อมูล

7.4.2 การสอบทานเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าระบบงานที่ใช้ใน การดำเนินงานมีการ ปฏิบัติที่สอดคล้องกับนโยบาย แผนงาน ระเบียบ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องหรือไม่

7.4.3 การสอบทานความเหมาะสมของการเก็บรักษาสินทรัพย์ และสามารถพิสูจน์ ความมีอยู่จริงของสินทรัพย์เหล่านั้น

7.4.4 การสอบทานว่าการใช้ทรัพยากรขององค์กรเป็นไปอย่างประหยัด และมี ประสิทธิภาพ

7.4.5 การสอบทานดำเนินงาน เพื่อให้แน่ใจว่าสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และ เป้าหมายที่แผนงานวางไว้

7.5 กระบวนการและขั้นตอนการตรวจสอบภายใน การวางแผนตรวจสอบ มีการเตรียม การ กำหนดวัตถุประสงค์ สํารวจข้อมูล และการควบคุมภายในและประเมินความเสี่ยง

การควบคุมภายใน หมายถึง การกระทำใดๆ ของฝ่ายบริหารเพื่อสนับสนุนการ ปฏิบัติงานให้ประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้

### 7.6 แนวทางในการประเมินการควบคุมภายใน แบ่งออกเป็น 5 ส่วน คือ

7.6.1 สภาวะแวดล้อมเพื่อการควบคุม

7.6.2 ประเมินความเสี่ยง หมายถึง โอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์หรือการกระทำอย่างใด อย่างหนึ่งซึ่งมีผลกระทบให้เกิดความเสียหาย หรือทำให้วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายขององค์กร

เบี่ยงเบนไป ซึ่งการประเมินความเสี่ยง ประกอบด้วย วัตถุประสงค์ขององค์กร กิจกรรมความเสี่ยง การเปลี่ยนแปลงการบริหาร

#### 7.6.3 กิจกรรมเพื่อการควบคุม

#### 7.6.4 ข้อมูลสารสนเทศและการติดต่อสื่อสาร

#### 7.6.5 การติดตามผลการปฏิบัติงาน

สรุปได้ว่า การตรวจสอบภายใน หมายถึง การสอบทานความถูกต้องและเหมาะสมในการดำเนินงานทั้งทางด้านการเงินและการตรวจสอบการดำเนินงานตามแผนปฏิบัติงานซึ่งประกอบด้วยกระบวนการ 4 ขั้นตอน ได้แก่ การวางแผนการตรวจสอบ การดำเนินการตรวจสอบการรายงานผลการตรวจสอบและการติดตามผลหลังการตรวจสอบ

เทศเกล้า กสิกรรม (2546 : 17) กล่าวว่า ปัญหาเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณ พบว่ามีปัญหาเนื่องจากการจัดสรรงบประมาณ โดยใช้เกณฑ์ของสถานศึกษา ทำให้โรงเรียนขนาดเล็กเสียเปรียบโรงเรียนขนาดใหญ่ ด้านข้อมูลของสถานศึกษาไม่ทันสมัยเป็นปัจจุบัน ทำให้การจัดสรรงบประมาณคลาดเคลื่อน ตลอดจนปัญหาด้านการดำเนินการจัดซื้อจัดจ้าง เจ้าหน้าที่ดำเนินการขาดความรู้ ความเข้าใจ ขั้นตอนต่างๆ ทำให้การดำเนินการล่าช้า ไม่ทันต่อการใช้ในการเรียนการสอน

นอกจากนี้ อัจฉรา ชีวะตระกูลกิจ (2548 : 40 – 50) กล่าวว่า ระบบงบประมาณที่มุ่งเน้นผลสำเร็จในการดำเนินงานของผลผลิต และผลลัพธ์ตามยุทธศาสตร์ มีการวัดผลสำเร็จด้วยตัวชี้วัดที่ชัดเจน หน่วยงานราชการที่นำไปใช้ยังพบปัญหา ในด้านภาพรวมของการจัดทำงบประมาณแบบใหม่ และปัญหาภายในของส่วนราชการ ซึ่งปัญหาในส่วนราชการนั้น ผู้บริหารยังไม่ให้ความสนใจอย่างจริงจัง โดยมีสาเหตุมาจากความไม่เข้าใจถึงประโยชน์ของงบประมาณแบบใหม่ว่าจะเป็นเครื่องมือที่จะช่วยผู้บริหารในการตัดสินใจได้อย่างไร และบุคลากรในหน่วยงานยังไม่เข้าใจระบบงบประมาณแบบใหม่ ทำให้ไม่ร่วมมือจัดเก็บข้อมูลพื้นฐานสำคัญที่ต้องใช้ในการจัดทำงบประมาณแบบใหม่ นอกจากนี้บางส่วนราชการ ยังปฏิเสธการนำระบบงบประมาณแบบใหม่มาใช้ในหน่วยงาน ด้วยเกรงว่าจะเป็นเครื่องมือในการตรวจสอบและประเมินผลการทำงานของส่วนงานที่ตนสังกัดอยู่

สรุปได้ว่า ปัญหาของการนำระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานมาใช้ยังพบปัญหาอยู่ในเรื่องความไม่เข้าใจระหว่างภารกิจงานประจำ กับยุทธศาสตร์ของสถานศึกษา รวมทั้งปัญหาภายในส่วนราชการ ซึ่งถือว่าสถานศึกษาก็เป็นหน่วยงานราชการหน่วยงานหนึ่งของรัฐ ที่ประสบปัญหาในการบริหารจัดการงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน และถือว่าผู้บริหารสถานศึกษา เป็นกลไกสำคัญในการแก้ปัญหาการบริหารจัดการงบประมาณดังกล่าว

## การบริหารเงินงบประมาณในสถานศึกษา

เงินงบประมาณ หมายถึง เงินที่ได้จากงบประมาณรายจ่ายประจำปี ตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ ก่อนที่จะได้รับอนุมัติให้ถือจ่ายตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณรายจ่ายประจำปี สถานศึกษาและส่วนราชการจะต้องขอตั้งงบประมาณประจำปีตามวิธีการงบประมาณ ซึ่งปัจจุบันการขอตั้งงบประมาณและการบริหารงบประมาณใช้ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน ดังนั้น เรื่องการวางแผนงบประมาณ การใช้งบประมาณที่มีอยู่อย่างจำกัด ผู้บริหารสถานศึกษาต้องใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่นักเรียน (กองคลัง กรมสามัญศึกษา : 2546 (อัดสำเนา) )

การใช้จ่ายเงินของทางราชการทั้งเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณมีระเบียบให้ใช้จ่ายกำหนดไว้ชัดเจนสรุปโดยส่วนใหญ่แล้วมีเกณฑ์การใช้จ่ายเช่นเดียวกัน แตกต่างกันเพียงเงินนอกงบประมาณนั้น ไม่มีการแบ่งหมวดเงินกำหนดไว้แน่นอนเท่านั้น ส่วนเงินงบประมาณตามระเบียบว่าด้วยการบริหารงบประมาณ พ.ศ. 2545 กำหนดให้มีการจำแนกประเภทรายจ่ายไว้ดังนี้ งบบุคลากร งบดำเนินงาน งบลงทุนงบเงินอุดหนุนและงบรายจ่ายอื่น ๆ นอกจากนี้เงินงบประมาณดังกล่าวแล้ว ยังมีงบประมาณรายจ่ายงบกลาง เช่น เงินเบี้ยหวัดบำเหน็จบำนาญ เงินช่วยเหลือข้าราชการและลูกจ้าง ซึ่งได้แก่ เงินสวัสดิการเกี่ยวกับการรักษาพยาบาล เงินสวัสดิการเกี่ยวกับการศึกษานูตร และเงินสวัสดิการช่วยเหลือบุตร เงินช่วยค่าครองชีพข้าราชการ และลูกจ้าง ค่าทดแทนสำหรับผู้ได้รับอันตรายในการรักษาความมั่นคงของประเทศ เงินเลื่อนขั้นอันดับเงินเดือนและเงินปรับวุฒิ และ เงินปรับปรุงเงินเดือนข้าราชการและลูกจ้าง

การจัดสรรงบประมาณของสถานศึกษา รัฐบาลจัดสรรเงินอุดหนุนรายหัว เพื่อการบริหารจัดการเรียนการสอนในปัจจุบัน จัดสรรจากเดิม หมวดรายจ่าย เป็นงบรายจ่าย แบ่งเป็น 5 งบรายจ่าย ดังนี้ ( สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน : 2547 (อัดสำเนา) )

1. งบบุคลากร จ่ายเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง และค่าจ้างชั่วคราว
2. งบดำเนินการ จ่ายเป็นค่าตอบแทน ค่าใช้สอย และค่าวัสดุ
3. งบเงินอุดหนุน จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานจ่ายเป็นเงินอุดหนุนปัจจัยพื้นฐาน
4. งบลงทุน จ่ายเป็นค่าครุภัณฑ์ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง
5. งบรายจ่ายอื่น จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่เข้าเกณฑ์ข้างต้น

เงินอุดหนุน คือ เงินงบประมาณที่โรงเรียนได้รับจัดสรร และได้รับโอนเงินตามรายละเอียดในแผนการใช้งบประมาณของโรงเรียน เพื่อใช้จ่ายในการจัดการเรียนการสอน ให้บรรลุวัตถุประสงค์ของหลักสูตร มีผลสัมฤทธิ์ตามที่โรงเรียนต้องการ และเป็นไปตามมาตรฐานที่

กระทรวงศึกษาธิการกำหนด ส่วนทางสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน ได้จัดสรรงบอุดหนุนเป็นเงินก้อน เพื่อให้โรงเรียนสะดวกและบริหารการเงินตามความต้องการของโรงเรียน ดังนี้

1. ค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน

1.1 นักเรียนระดับก่อนประถมศึกษา รัฐบาลจัดสรรให้ต่อหัว (นักเรียน) = 420 บาท

1.2 นักเรียนระดับประถมศึกษา (ป.1-6) รัฐบาลจัดสรรให้ต่อหัว (นักเรียน) = 1,100 บาท

1.3 นักเรียนขยายโอกาส (ม. 1-ม. 3) รัฐบาลจัดสรรให้ต่อหัว (นักเรียน) = 1.800 บาท

1.4 นักเรียนมัธยมศึกษาตอนปลาย รัฐบาลจัดสรรให้ต่อหัว (นักเรียน) = 2.700 บาท

2. ค่าใช้จ่ายเป็นปัจจัยพื้นฐาน เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายนักเรียนกลุ่มที่ต้องช่วยเหลือ เช่น ค่าเครื่องแบบ ค่าพาหนะนักเรียน เงินทุนการศึกษา ฯลฯ

สรุปได้ว่า งบประมาณในสถานศึกษาที่ผู้บริหารสถานศึกษา จะต้องดำเนินการบริหารจัดการ เป็นงบประมาณรายจ่าย 5 งบรายจ่าย คือ งบบุคลากร งบดำเนินการ งบเงินอุดหนุน งบลงทุน และงบรายจ่ายอื่นๆ ตลอดจนรายได้อื่นๆของสถานศึกษา ซึ่งผู้บริหารสถานศึกษา จะต้องบริหารจัดการ เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ผู้เรียนมากที่สุดในการจัดสรรงบประมาณ

### การบริหารจัดการงบประมาณของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษานครศรีธรรมราช เขต 4

การบริหารจัดการเงินงบประมาณในสถานศึกษา จากการตรวจสอบติดตามของหน่วยตรวจสอบภายในของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษานครศรีธรรมราช เขต 4 ประจำปีงบประมาณ 2547 พบว่ายังมีปัญหาในการดำเนินงานของบุคลากรที่รับผิดชอบ ดังนี้

1. ด้านการเงิน พบข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานของบุคลากรที่รับผิดชอบดังนี้

1.1 มีเงินบริการสุขภาพ เกิน 2 ปี งบประมาณ

1.2 ใบเสร็จรับเงิน ลงวันที่ เดือน ปี สลับไปมา ทำให้ทราบว่าหลายๆ วันจึงจะออกใบเสร็จรับเงิน

1.3 ลงบัญชีจ่ายอาหารกลางวันนักเรียนกินฟรีทุกวัน แต่ถอนเงินจ่ายเป็น 5 – 10 วันครั้ง

1.4 กรณีรับเงินสดและยังไม่นำฝากธนาคาร หรือถอนเงินแต่ยังไม่จ่ายให้ผู้มีสิทธิ

1.5 รับเงินบริจาค แต่ไม่ออกใบเสร็จและไม่ลงทะเบียนคุม ได้นำฝากธนาคารเรียบร้อยแล้ว

1.6 นำส่งเงินรายได้ผ่านคืนเกินกำหนด

2. ด้านบัญชีและทะเบียน พบข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานของบุคลากรที่รับผิดชอบดังนี้

2.1 โรงเรียนบางโรงเรียนมีการจัดทำบัญชีไม่เป็นปัจจุบัน

2.2 โรงเรียนบางโรงเรียนบันทึกทะเบียนคุมจ่ายเงินวันเดียวกัน 3 รายการ ลงจ่ายรวมยอดเดียว

2.3 โรงเรียนบางโรงเรียน รับเงินอุดหนุน ไม่แยกทะเบียนคุมตามรายการและวัตถุประสงค์ของการใช้จ่ายเงินที่ได้รับจัดสรร

2.4 รายงานเงินคงเหลือประจำวันไม่ตรงกับทะเบียนคุมเงิน

3. ด้านการจัดซื้อจัดจ้าง พบข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานของบุคลากรที่รับผิดชอบดังนี้

3.1 หลักฐานการจ่ายเงิน ใบเสร็จรับเงิน บิลเงินสด ไม่มีชื่อ ที่อยู่ ผู้ขาย ผู้รับจ้าง

3.2 เอกสารขอเบิก ไม่ครบถ้วนสมบูรณ์ตามระเบียบพัสดุ

3.3 โรงเรียนจัดทำอาหารกลางวันให้นักเรียนกินฟรีทุกคน แต่ไม่ได้จัดทำเอกสารจัดซื้อจัดจ้าง จากข้อผิดพลาดที่หน่วยตรวจสอบภายใน ของสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา นครศรีธรรมราช เขต 4 ตรวจสอบพบได้ให้ความเห็นโดยรวมของผู้ตรวจสอบว่า ผู้บริหารสถานศึกษา ควรมีการควบคุม กำกับ การปฏิบัติงานด้านการเงิน บัญชี พัสดุ โดยเคร่งครัดและควรศึกษาระเบียบ แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการเงิน บัญชี ให้ทันสมัยถูกต้องอยู่เสมอ (หน่วยตรวจสอบภายใน สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษานครศรีธรรมราช เขต 4 ม.ป.ป. : 1-5)

สรุปได้ว่า ผู้บริหารสถานศึกษาจะต้องมีการบริหารจัดการเงิน ของสถานศึกษาให้ดำเนินการที่ถูกต้อง ตามระเบียบ และควรมีการศึกษาหาความรู้ใหม่อยู่ตลอดเวลา รวมทั้งต้องมีการกำกับติดตามการปฏิบัติงานของบุคลากรที่รับผิดชอบ

## งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### 1. งานวิจัยในประเทศ

ประคอง ภูมศรี (2539 : บทคัดย่อ) ได้วิจัยเรื่องการศึกษาการปฏิบัติงานพัสดุของโรงเรียน ประถมศึกษา สังกัดสำนักงานการประถมศึกษาจังหวัดขอนแก่น พบว่า ในส่วนของแนวทางการพัฒนางานพัสดุของโรงเรียนพบว่าผู้บริหารโรงเรียน เจ้าหน้าที่พัสดุโรงเรียน และข้าราชการครูสายครูผู้สอนต้องการให้มีการจัดฝึกอบรมเจ้าหน้าที่พัสดุของโรงเรียนประจำปี ควรมีการนิเทศ ติดตาม กำกับ และ ตรวจสอบการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่พัสดุ ควรจัดสรรงบประมาณเพื่อศึกษาดูงาน และฝึกอบรมเจ้าหน้าที่พัสดุ และควรจัดสรรเจ้าหน้าที่พัสดุของโรงเรียนเป็นการเฉพาะไม่ต้องปฏิบัติงานสอน

อรทัย ค่านศิริวุฒิ (2541 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาเรื่อง การบริหารการเงินของผู้บริหารโรงเรียนมัธยมศึกษาสังกัดกรมสามัญศึกษาในกรุงเทพมหานคร พบว่า (1) ผู้บริหารโรงเรียนมีวิธีการบริหารการเงินโดยศึกษาความต้องการของโรงเรียน ดังคณะกรรมการวางแผน จัดทำแผน

และปฏิบัติให้สอดคล้องกับเงินงบประมาณที่มี ควบคุม ตรวจสอบการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามระเบียบของทางราชการ และรายงานผลการปฏิบัติ มีการจัดหน่วยงานเป็นฝ่ายรับเงิน ฝ่ายจ่ายเงิน ฝ่ายบัญชี และฝ่ายตรวจสอบภายใน มีการพิจารณานุเคราะห์ที่มีความรู้มาปฏิบัติงาน ส่งเสริมให้บุคลากรได้พัฒนาความรู้ ความสามารถ มีการดำเนินงานการเงินและบัญชีตามแนวปฏิบัติของทางราชการ มีการนำคอมพิวเตอร์มาช่วยในการบันทึกข้อมูล และคิดคำนวณ (2) ปัญหาที่พบ คือ โรงเรียนได้รับงบประมาณน้อย ไม่ได้รับตามที่เสนอ ขาดเจ้าหน้าที่ที่ทำหน้าที่การเงิน บัญชี โดยตรง ผู้ยืมเงิน ทดลองยืมเงินไม่ตรงกำหนดเวลาและเจ้าหน้าที่ล้มลงบัญชีบางรายการ

ธีรพงศ์ ธงภักดิ์ (2543 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาปัญหาการบริหารเงินบำรุงการศึกษาและแนวทางการแก้ไขตามทัศนะของผู้บริหารและเจ้าหน้าที่การเงินโรงเรียนมัธยมศึกษา สังกัดกรมสามัญศึกษา เขตการศึกษา 11 พบว่า ผู้บริหารและเจ้าหน้าที่การเงินมีความคิดเห็นต่อการบริหารเงินบำรุงการศึกษา ในระดับน้อย เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า มีปัญหาในระดับน้อยทุกด้าน ซึ่งปัญหาอันดับแรก ได้แก่ ด้านการจัดทำแผนการใช้จ่ายเงิน รองลงไปตามลำดับ คือ ด้านการตรวจสอบเงิน ด้านการเก็บรักษาเงิน ด้านการจ่ายเงิน และด้านการรับเงิน สำหรับแนวทางแก้ไขพบว่า ด้านการวางแผนการใช้จ่ายเงิน ควรดำเนินการในรูปคณะกรรมการ ส่วนด้านการรับเงิน ควรมอบบุคลากรให้เพียงพอที่จะปฏิบัติงาน ด้านการจ่ายเงิน ควรมีแนวปฏิบัติให้กับผู้ปฏิบัติได้ยึดถือ และควรมีการนิเทศให้ความรู้กับบุคลากรด้วย ด้านการเก็บรักษาเงิน ควรเพิ่มวงเงินที่มีอยู่ในอำนาจเก็บรักษาให้มากขึ้น และด้านการตรวจสอบเงิน ควรให้มีการตรวจสอบเป็นประจำทุกวัน

สมภรณ์ สิทธิรักษ์ (2545 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาปัญหาการบริหารงบประมาณ โรงเรียนขยายโอกาสทางการศึกษา สังกัดสำนักงานการประถมศึกษาจังหวัดนครศรีธรรมราช ที่เบิกจ่ายเงินงบประมาณ จากคลังจังหวัด ณ อำเภอทุ่งสง ตามความคิดเห็นของผู้บริหารและเจ้าหน้าที่การเงินโรงเรียน พบว่า ปัญหาการบริหารเงินงบประมาณ โรงเรียนขยายโอกาสทางการศึกษา สังกัดสำนักงานการประถมศึกษา จังหวัดนครศรีธรรมราช ที่เบิกจ่ายเงินงบประมาณ จากคลังจังหวัด ณ อำเภอทุ่งสง มีปัญหาในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาเป็นรายองค์ประกอบและจัดลำดับของระดับปัญหาพบว่า การจ่ายเงินงบประมาณ การทำบัญชีเงินงบประมาณ การทำแผนการใช้จ่ายเงินงบประมาณ การควบคุมตรวจสอบเงินงบประมาณ มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง ส่วนองค์ประกอบด้านการเก็บรักษาเงินงบประมาณ การรับเงินงบประมาณมีปัญหาอยู่ในระดับน้อย

วิจิต พินสุวรรณ (2545 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา การปฏิบัติงานด้านการเงิน การบัญชี และการพัสดุ ของสำนักงานศึกษาธิการจังหวัดนครศรีธรรมราช พบว่า ปัญหา สาเหตุของปัญหา และมาตรการในการป้องกันและแก้ไขปัญหา คือ มีปัญหาและสาเหตุที่สำคัญ จากบุคลากรมีความรู้

ความสามารถในระเบียบกฎหมาย หรือ มาตรฐานการปฏิบัติงานด้านการเงิน การบัญชี และการพัสดุ ไม่เพียงพอที่จะใช้ในการปฏิบัติงาน และปัญหาและสาเหตุที่เกี่ยวกับรูปแบบและวิธีการรวมไปถึงระเบียบ กฎหมายของทางราชการที่ใช้ในการปฏิบัติงานด้านการเงิน การบัญชี และการพัสดุ ยังไม่เหมาะสม และเอื้ออำนวยต่อการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ และเกิดความพึงพอใจต่อผู้รับบริการได้ จึงจำเป็นต้องมีมาตรการในการป้องกันและแก้ไขปัญหาดังกล่าว โดยการพัฒนาบุคลากรอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้มีความรู้ ความสามารถในการปฏิบัติงานรวมทั้งพัฒนารูปแบบ วิธีการปฏิบัติงาน โดยเฉพาะด้านการจัดทำบัญชี และการจ่ายเงิน หรือให้มีความสะดวก รวดเร็ว เพื่อประสิทธิภาพที่สูงขึ้นในการให้บริการ

สำรวจ ธีรานันท์ทางกูร (2546 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาความพร้อมในการใช้งบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานของโรงเรียนมัธยมศึกษา สังกัดกรมสามัญศึกษา สหวิทยาเขตบรมราชชนนี 1 ในด้านความรู้ความเข้าใจ ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานของบุคลากร การมีส่วนร่วมในกระบวนการจัดทำงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน และความพร้อมตามมาตรฐานการจัดการทางการเงิน 7 ด้าน พบว่า กลุ่มตัวอย่าง มีความรู้ความเข้าใจในระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานอยู่ในระดับดี ในด้านการมีส่วนร่วมในกระบวนการจัดทำงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีส่วนร่วมในกระบวนการวิเคราะห์จุดอ่อน จุดแข็ง โอกาส และอุปสรรคมีส่วนร่วมในการกำหนดวิสัยทัศน์ พันธกิจ เป้าประสงค์และแผนกลยุทธ์ และการจัดทำกรอบประมาณการรายจ่ายล่วงหน้า ระยะปานกลางของสถานศึกษา เมื่อพิจารณากลุ่มตัวอย่างที่เป็นคณะกรรมการ หรือคณะทำงานที่เกี่ยวข้องกับระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน กับกลุ่มที่ไม่ได้เป็นพบว่า มีสัดส่วนที่ใกล้เคียงกัน ในด้านระดับความพร้อมตามมาตรฐานการจัดการทางการเงินทั้ง 7 ด้าน พบว่ามี 3 ด้าน ที่มีความพร้อมอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านการวางแผนงบประมาณด้านการจัดระบบจัดซื้อจัดจ้าง และด้านการบริหารการเงินและการควบคุมงบประมาณ ส่วนอีก 4 ด้านมีความพร้อมอยู่ในระดับปานกลาง ได้แก่ ด้านการคำนวณต้นทุนผลผลิต ด้านการรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงาน ด้านการบริหารสินทรัพย์ และด้านการตรวจสอบภายใน

กมลพรรณ สุขสวัสดิ์ (2546 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาระดับความรู้ความเข้าใจระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานของผู้บริหารและเจ้าหน้าที่การเงิน โรงเรียนประถมศึกษานครศรีธรรมราช เขต 1 พบว่า ผู้บริหารโรงเรียนประถมศึกษา เขตพื้นที่การศึกษานครศรีธรรมราช เขต 1 มีความรู้ความเข้าใจระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงาน โดยรวมอยู่ในระดับสูง เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน ด้านการจัดระบบการจัดซื้อจัดจ้าง ด้านการวางแผนงบประมาณ และด้านการบริหารทางการเงินและควบคุมงบประมาณอยู่ในระดับสูง ส่วนด้านการตรวจสอบภายใน ด้านการคำนวณต้นทุนผลผลิต ด้านการบริหารสินทรัพย์ และด้านการรายงานทางการเงิน



และผลการดำเนินงานอยู่ในระดับปานกลาง สำหรับเจ้าหน้าที่การเงินมีความรู้ความเข้าใจระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน ด้านการจัดระบบการจัดซื้อจัดจ้าง ด้านการวางแผนงบประมาณ ส่วนด้านการบริหารทางการเงินและควบคุมงบประมาณอยู่ในระดับปานกลาง ส่วนด้านการรายงานทางการเงินและผลการดำเนินงานด้านการบริหารสินทรัพย์ ด้านการตรวจสอบภายใน และด้านการคำนวณต้นทุนผลผลิตอยู่ในระดับต่ำ

## 2. งานวิจัยต่างประเทศ

โบแมน (Bouman ,1994) ได้ศึกษาการบริหารการเงิน เกี่ยวกับเรื่องการจัดเก็บเงินบำรุงการศึกษาของโรงเรียนในเขตชนบท ของรัฐบริติชโคลัมเบีย 7 แห่ง ผลการศึกษาพบว่า การเรียกเก็บเงินบำรุงการศึกษา โรงเรียนต้องคำนึงถึงนโยบายทางการรับเงิน จ่ายเงิน นโยบายและแนวปฏิบัติในการเก็บเงินบำรุงการศึกษาของโรงเรียน ต้องสอดคล้องและสนองกิจกรรมตามหลักสูตรและการเรียกเก็บเงินบำรุงการศึกษาในอัตราที่เหมาะสมจะทำให้โรงเรียนมีเงินไว้ใช้จ่ายในกิจกรรมการเรียนการสอนเต็มที่ ตามความจำเป็น

วัตกิน (Watkin ,1995) ได้ศึกษาเกี่ยวกับ การวางแผนด้านการเงิน ของโรงเรียนประจำอำเภอในเมืองแพทเทอร์ค รัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งเป็นการศึกษาเฉพาะกรณี ผลการศึกษาพบว่า การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของระบบงบประมาณด้านการศึกษาในเขตชนบท มีความจำเป็นเพราะจะเป็นแนวทางในการกำหนดรายจ่ายให้เหมาะสมรายได้ของโรงเรียน ความผิดพลาดหรือข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นจากรายได้ และรายจ่ายไม่สมดุลกัน จะทำให้เสียหายต่อระบบการเงินของโรงเรียน

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องสรุปได้ว่า ผู้บริหารสถานศึกษาขั้นพื้นฐานจะต้องมีความรู้ความเข้าใจ แนวปฏิบัติการบริหารงบประมาณ ตามมาตรฐานการจัดการทางการเงินทั้ง 7 ด้าน เพื่อให้สถานศึกษาบริหารงบประมาณ มีความเป็นอิสระ คล่องตัว โปร่งใส และตรวจสอบได้ ผลผลิต ผลลัพธ์เป็นไปตามยุทธศาสตร์ของสถานศึกษา ดังนั้นจะเห็นได้ว่าการบริหารงบประมาณของสถานศึกษามีความสำคัญเป็นอย่างมาก เพราะจะเป็นที่มาของปัจจัยในการจัดการเรียนการสอน และการอำนวยความสะดวกต่างๆ ให้แก่ผู้เรียน ถือได้ว่าการบริหารงบประมาณเป็นหนึ่งในปัจจัยการบริหารที่สถานศึกษาขาดมิได้ และปฏิบัติผิดพลาดไม่ได้ จะต้องปฏิบัติตามแนวทางของระเบียบที่กำหนด เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่สถานศึกษา และนำไปสู่ความมีประสิทธิภาพในการจัดการเรียนการสอนต่อนักเรียนต่อไป