

Received: Aug 4, 2024

Revised: Aug 17, 2024

Accepted: Aug 26, 2024

การศึกษาแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานราชการแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร

A study of guidelines for the development of public accounting operations of a government agency in Bangkok

จิราภรณ์ สายแก้ว¹, สุนา สุทธิเกียรติ²

Jiraporn Saikaew¹, Suna Sudhikiat²

นักศึกษาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธนบุรี¹

อาจารย์ประจำหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธนบุรี²

Student, Master of Accountancy program, Faculty of Accountancy, Thonburi University¹

Lecturer, Master of Accountancy program, Faculty of Accountancy, Thonburi University²

nannysaikaew@hotmail.com¹, sunamaria90@gmail.com²

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ของการวิจัยเพื่อ 1) ศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านบัญชีของหน่วยงานราชการแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร 2) พัฒนาแนวทางการปฏิบัติงานด้านบัญชีของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีของหน่วยงานราชการแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพใช้แบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้างเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลสำคัญ จำนวน 31 คน ของหน่วยงานราชการแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร วิเคราะห์ข้อมูลโดยการจำแนกข้อมูลการปฏิบัติงานด้านบัญชีในระบบ New GFMS Thai อันได้แก่ระบบบัญชีแยกประเภท ระบบเบิกจ่าย ระบบรับและนำส่งรายได้ ระบบบัญชีสินทรัพย์ถาวร ระบบจัดซื้อจัดจ้าง และระบบงบประมาณ ผลการวิจัยพบว่า ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านบัญชี เกิดจากเจ้าหน้าที่หน่วยเบิกจ่าย บันทึบบัญชีผิดพลาดในระบบ การใช้รหัสบัญชีแยกประเภทผิด การบันทึกจำนวนเงินผิด การใช้รหัสงบประมาณผิด การใช้รหัสกิจกรรมหลักผิด การใช้แหล่งของเงินผิด บันทึบบัญชีไม่ครบขั้นตอน ไม่ได้ตรวจสอบบัญชีในระบบอย่างสม่ำเสมอ การบันทึกบัญชีไม่ตรงกับเอกสารหลักฐาน รวมไปถึงปัญหาการที่เจ้าหน้าที่หน่วยเบิกจ่ายไม่ได้จัดทำทะเบียนคุมสินทรัพย์ ทะเบียนคุมเงินงบประมาณประเภทต่าง ๆ ให้เป็นปัจจุบัน ผลการศึกษาในครั้งนี้นำไปสู่การนำเสนอแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐเพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานราชการสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

คำสำคัญ: บัญชีภาครัฐ, หน่วยงานราชการ, ระบบ New GFMS Thai

Abstract

The objectives of this research are to 1) study problems and obstacles in the accounting operations of a government agency in Bangkok and 2) develop guidelines for accounting practitioners of a government agency in Bangkok. This research employs qualitative methods, using semi-structured interviews as a tool to collect data from 31 key informants within a government agency in Bangkok. Data analysis involves classifying accounting operations data within the New GFMS Thai system, which

includes the ledger system, disbursement system, and revenue receiving and remittance system, fixed asset accounting system, procurement systems, and budget systems. The research identified several issues: incorrect accounting entries by disbursement unit officers, misuse of general ledger codes, recording errors, incorrect budget and main activity codes, improper fund source usage, incomplete accounting records, lack of regular account checks, discrepancies between recorded accounts and supporting documents, and inadequate asset and budget control registers. These findings lead to guidelines for improving accounting practices to enhance the efficiency of government accounting personnel in the agency.

Keywords: Government accounts, Government agencies, New GFMS Thai system

บทนำ

ระบบการทำงานของหน่วยงานราชการ เป็นการบริหารงานโดยมีกระทรวง กรม เป็นตัวขับเคลื่อนสำคัญในการทำงาน โดยมุ่งเน้นพัฒนาการทำงาน ด้วยวิธีการลดบทบาทภารกิจของรัฐ ลดความซับซ้อน มีความพร้อมเพรียงต่อการเปลี่ยนแปลง บูรณาการการทำงานภาครัฐให้มีความสอดคล้องกัน รวมถึงพัฒนาและสรรหาบุคลากรผู้มีความสามารถสูงเข้ามาปฏิบัติงาน (ไพรัช ทับทิม, 2564) แต่ในปัจจุบันพบว่าระบบการทำงานของหน่วยงานราชการ ยังมีปัญหาเกี่ยวกับระบบบริหารงานบุคคล การแต่งตั้งโยกย้ายบุคลากรบ่อยครั้ง ทำให้ขาดความต่อเนื่องในการทำงาน และการที่บุคลากรขาดประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน (จารุกัญญา คำพรหม, 2565) รวมถึงวุฒิการศึกษาที่ไม่ตรงกับการทำงาน ซึ่งหากเป็นงานด้านบัญชีต้องใช้ผู้ที่มีความรู้ความสามารถ และจบจากสาขาบัญชีโดยตรง จากสภาพปัญหาดังกล่าว ส่งผลให้การปฏิบัติงานยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ อย่างไรก็ตามการทำงานในระบบยังคงต้องอาศัยบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถทางด้านการบัญชีเป็นผู้ใช้งานในระบบ ซึ่งบางหน่วยงานที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของหน่วยงานกรณีศึกษา ก็ยังพบปัญหาในการปฏิบัติงาน เนื่องจากบุคลากรผู้ปฏิบัติงานไม่มีคุณวุฒิด้านบัญชี ไม่เคยปฏิบัติงานด้านบัญชีมาก่อน และการเข้าใช้งานระบบจะต้องอาศัยความรู้ด้านบัญชี เช่น การบันทึกบัญชี การปรับปรุงบัญชี รวมถึงขั้นตอนการเข้าใช้งานระบบ อีกทั้งไม่เคยได้รับการฝึกอบรมด้านบัญชีในระบบมาก่อน ซึ่งความสามารถและความเข้าใจในการใช้โปรแกรมบัญชี ถ้าบุคลากรมีความรู้ทางด้านโปรแกรมบัญชีจะส่งผลให้ประสิทธิภาพของการจัดทำบัญชีดีขึ้น (ประวีณา เงินทิพย์, 2563)

หน่วยงานราชการในประเทศไทยได้มีการนำระบบการบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (Government Fiscal Management Information System) หรือระบบ GFMS มาใช้กับการปฏิบัติงานด้านบัญชี โดยเฉพาะการจัดทำบัญชีภาครัฐที่จะต้องใช้ระบบนี้ วัตถุประสงค์หลักของระบบนี้คือ เพื่อออกแบบและจัดสร้างระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐของประเทศไทยอย่างสมบูรณ์แบบ ทั้งในด้านรายรับ รายจ่าย เงินคงคลัง บัญชีการเงินตามเกณฑ์คงค้าง บัญชีสินทรัพย์ถาวร บัญชีต้นทุน บัญชีบริหาร รวมถึงการจัดซื้อจัดจ้าง การจัดทำ การอนุมัติ การเบิกจ่าย การปรับปรุง และการติดตามการใช้งบประมาณที่เน้นการวัดประสิทธิภาพและประสิทธิผลแบบ Output – Outcome เพื่อให้เกิดฐานข้อมูลกลางด้านการเงินการคลังภาครัฐแบบ Matrix และ Online Real Time ตามโครงสร้างกระทรวง ทบวง กรม และพื้นที่จังหวัด โดยให้ทุกส่วนราชการเริ่มใช้งานระบบการเงินการคลังแบบอิเล็กทรอนิกส์ แต่ปัจจุบันได้มีการพัฒนาระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ หรือเรียกสั้นๆ ว่า ระบบ New GFMS Thai เพื่อทดแทนระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) เดิม เพื่อให้ระบบมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น (กรมพัฒนาที่ดิน, 2564)

ทั้งนี้ระบบการปฏิบัติงานด้านบัญชีของหน่วยงานราชการกรณีศึกษา แบ่งออกเป็น 4 ฝ่าย ได้แก่ 1. ฝ่ายอำนวยการ ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบงานธุรการต่างๆ รับ-ส่ง หนังสือภายใน หนังสือภายนอกหน่วยงาน และงานอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีและระบบ New GFMS Thai 2. ฝ่ายบัญชี 1 ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบงาน จัดทำรายงานการเงิน ภาพรวมส่งให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและกรมบัญชีกลาง จัดทำรายงานผลการตรวจสอบเสนอสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 3. ฝ่ายบัญชี 2 ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบงานบัญชีด้านสินทรัพย์ภาพรวม และจัดทำรายงานการประเมินผลการปฏิบัติงานของหน่วยเบิกจ่ายในภาพรวม และ 4. ฝ่ายบัญชี 3 ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบงานด้านการตรวจสอบรายการคงค้าง ภาพรวมตรวจสอบและติดตามสถานภาพใช้จ่ายงบประมาณภาพรวม อย่างไรก็ตาม ปัญหาสำหรับหน่วยงานราชการกรณีศึกษาที่พบในการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐ คือ ปัญหาด้านบุคลากร อันเนื่องจากการปฏิบัติงานที่ผิดพลาด และเป็นจุดเริ่มต้นนำไปสู่ปัญหาด้านการบริหารงานที่มีผลต่อประสิทธิภาพในการจัดทำบัญชี ทั้งนี้ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของบุคลากรก็เป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้หน่วยงานบรรลุวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายที่กำหนดไว้ นอกจากการปฏิบัติตามระเบียบข้อบังคับ กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการทำงานด้านบัญชี คู่มือการปฏิบัติงาน และแนวทางการปฏิบัติงาน หากบุคลากรปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ก็จะส่งผลให้การดำเนินงานในภาพรวมของหน่วยงานประสบความสำเร็จ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ (ศิริขวัญ ผลวิจิตร, 2562) ดังนั้นผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาเรื่องการศึกษาแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานราชการแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งจะเป็นประโยชน์กับหน่วยงานหัวหน้าหน่วยงาน และบุคลากรผู้ปฏิบัติงานเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานด้านบัญชีในหน่วยงานได้เป็นอย่างดี

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานราชการแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร
2. เพื่อพัฒนาแนวทางการปฏิบัติงานด้านบัญชีของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานราชการแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้หน่วยงานกรณีศึกษาได้รับรู้ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านบัญชี เพื่อนำไปสร้างเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานและนำมาปรับปรุงแก้ไขวิธีปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและจะเป็นประโยชน์กับหน่วยงานต่อไป
2. ทำให้ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานกรณีศึกษาได้รับแนวทางในการปฏิบัติงาน เพื่อเป็นการพัฒนาศักยภาพ และทำให้มีความรู้ความเข้าใจในการใช้งานระบบ สามารถทำงานได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลารวดเร็ว และมีประสิทธิภาพมากขึ้น

วิธีการดำเนินงานวิจัย

ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ

ผู้ให้ข้อมูลสำคัญในการศึกษารั้งนี้ คือ บุคลากรที่ปฏิบัติงานด้านบัญชีระดับปฏิบัติงานของหน่วยงาน แบ่งออกเป็นบุคลากร ฝ่ายบัญชี 1 จำนวน 11 คน ฝ่ายบัญชี 2 จำนวน 10 คน และฝ่ายบัญชี 3 จำนวน 10 คน ซึ่งเป็นบุคลากรระดับผู้บังคับบัญชาาระดับสูง ผู้บังคับบัญชาาระดับต้น และระดับปฏิบัติงาน รวมจำนวน 31 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

การวิจัยครั้งนี้ใช้แบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง (Semi-structured Interview) ที่ผ่านการทดสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหาจากผู้ทรงคุณวุฒิทั้ง 3 ท่าน พบว่ามีค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of Item-Objective Congruence: IOC)

อยู่ระหว่าง 0.67-1.00 ซึ่งแสดงว่าแบบสัมภาษณ์แบบเชิงลึกในครั้งนี้มีความเที่ยงตรงที่ดี เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลสำคัญ โดยแบบสัมภาษณ์ประกอบด้วยข้อคำถาม 3 ส่วน คือ (1) ข้อมูลทั่วไปของผู้ให้ข้อมูลสำคัญของหน่วยงานกรณีศึกษา (2) ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านบัญชีในระบบ New GFMS Thai และ (3) ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม

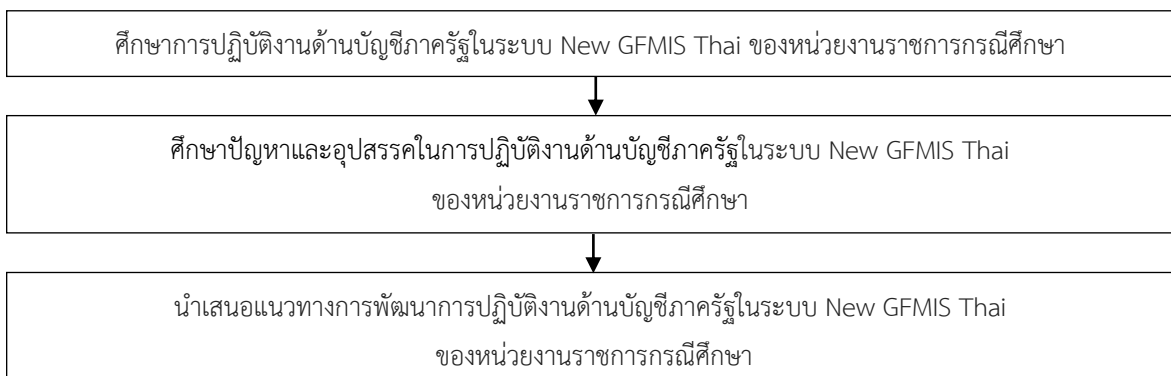
การเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยในครั้งนี้เก็บข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) เป็นการเก็บข้อมูลจากแหล่งข้อมูลโดยตรง โดยใช้วิธีการสัมภาษณ์ผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง 31 คน การสังเกตการณ์ขั้นตอนการปฏิบัติงานด้านบัญชี และตรวจสอบในระบบ New GFMS Thai นอกจากนี้ยังได้เก็บข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ซึ่งประกอบด้วยงานวิจัย คู่มือการปฏิบัติงานในระบบ New GFMS Thai และเอกสารข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานกรณีศึกษา รวมถึงสื่อการสอนที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานด้านบัญชี ในระบบ New GFMS Thai ที่หน่วยงานจัดทำขึ้นเพื่อฝึกอบรมทางออนไลน์ให้กับหน่วยงานผู้เบิกได้ปฏิบัติตามแนวทาง

การตรวจสอบและการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยในครั้งนี้มีการตรวจสอบสามเส้าด้านวิธีการเก็บข้อมูล (Method Triangulation) โดยการนำข้อมูลที่ได้จากการเก็บรวบรวมข้อมูล 3 วิธี คือ การสัมภาษณ์เชิงลึกด้วยแบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง การสังเกตการณ์ปฏิบัติงานของผู้ปฏิบัติงาน และการตรวจสอบเอกสารทางการบัญชีที่ผู้วิจัยได้มาจากผู้ปฏิบัติงานของหน่วยงานกรณีศึกษา โดยข้อมูลที่ผ่านการตรวจสอบแล้วนั้น ผู้วิจัยได้วิเคราะห์ข้อมูล โดยจำแนกชนิดของข้อมูล (Typological analysis) โดยแยกชนิดตามระบบบัญชีในระบบ New GFMS Thai อันได้แก่ ระบบบัญชีแยกประเภท ระบบเบิกจ่าย ระบบรับและนำส่งรายได้ ระบบบัญชีสินทรัพย์ถาวร ระบบจัดซื้อจัดจ้าง และระบบงบประมาณ เพื่อพัฒนาแนวทางการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานกรณีศึกษา

ขั้นตอนในการวิจัย



ภาพที่ 1 ขั้นตอนในการวิจัย

ผลการวิจัย

จากการรวบรวมข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลสำคัญ ผู้วิจัยได้วิเคราะห์ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐในระบบ New GFMS Thai เพื่อนำเสนอเป็นแนวทางการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐสำหรับผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีของหน่วยงานกรณีศึกษา ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 การนำเสนอแนวทางการปฏิบัติงานด้านบัญชีของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชี

ประเด็นการวิเคราะห์	ปัญหาและอุปสรรคที่พบ	แนวทางการพัฒนา
การปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐในระบบ New GFMS Thai		
1. การจัดทำรายงานการเงิน ภาพรวมของหน่วยงาน	- เจ้าหน้าที่ใช้รหัสบัญชีแยกประเภทผิด	- เจ้าหน้าที่ควรตรวจสอบรหัสบัญชีแยกประเภทให้ถูกต้องก่อนบันทึกในระบบ
	- เจ้าหน้าที่บันทึกจำนวนเงินผิด	- เจ้าหน้าที่ควรตรวจสอบยอดเงินให้ตรงกับเอกสารให้ถูกต้องก่อนบันทึกในระบบ
	- เจ้าหน้าที่ไม่ได้ตรวจสอบบัญชีในระบบอย่างสม่ำเสมอ	- เจ้าหน้าที่ควรตรวจสอบบัญชีในระบบอย่างสม่ำเสมอ โดยการเรียกรายงานงบทดลองจากระบบมาตรวจสอบความถูกต้องอยู่เสมอ
2. การจัดทำรายงานสินทรัพย์ ภาพรวม	- เจ้าหน้าที่ไม่ได้จัดทำทะเบียนคุมสินทรัพย์ให้เป็นปัจจุบัน	- ผู้บังคับบัญชาของหน่วยเบิกจ่ายควรกำชับให้เจ้าหน้าที่จัดทำทะเบียนคุมสินทรัพย์ให้เป็นปัจจุบัน
	- ทะเบียนคุมสินทรัพย์แต่ละประเภทไม่ตรงกับในระบบ	- เจ้าหน้าที่ต้องคอยตรวจสอบสินทรัพย์คงเหลือในระบบกับสินทรัพย์ในทะเบียนคุมให้ตรงกัน
	- สินทรัพย์ในระบบถูกบันทึกแบบยอดรวมทั้งที่มีหลายชั้น	- เจ้าหน้าที่จะต้องเรียกรายงานสินทรัพย์คงเหลือมาตรวจดูว่าสินทรัพย์แต่ละชั้นแยกเป็นราคาต่อชั้นหรือไม่ หากมีมูลค่ารวมเป็นหลายชั้น ต้องแยกออกเป็นรายตัว
	- สินทรัพย์ที่ได้รับโอนมาไม่ได้ถูกบันทึกแยกเป็นรายตัว	- เจ้าหน้าที่ควรเรียกรายงานสินทรัพย์คงเหลือมาตรวจดูว่าสินทรัพย์ในระบบ มีการโอนมาหรือไม่ หากมีให้สอบถามหนังสือหรือรายละเอียดจากผู้โอนสินทรัพย์ เพื่อบันทึกการรับโอนและแยกเป็นรายตัว
3. การตรวจสอบรายงานการเบิกจ่าย	- เจ้าหน้าที่บันทึกบัญชีไม่ครบขั้นตอน	- เจ้าหน้าที่ต้องบันทึกบัญชีในระบบให้ครบทุกขั้นตอน รายการที่ยังคงค้างในระบบจะต้องติดตามจนกว่าจะเบิกจ่ายหมด

ประเด็นการวิเคราะห์	ปัญหาและอุปสรรคที่พบ	แนวทางการพัฒนา
	- เอกสารขอเบิกที่ไม่ได้ตัดจ่ายค่างานในระบบ	- เจ้าหน้าที่ต้องมีการประสานงานระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้ทำเบิกกับเจ้าหน้าที่ผู้ทำจ่ายเพื่อตรวจสอบในระบบว่าจำนวนที่ขอเบิกตรงกับที่จ่ายหรือไม่ รายการใดไม่ได้รับอนุมัติให้เบิก ถ้าไม่ยกเลิกก็จะค้างในระบบ
	- เบิกจ่ายเงินผิดประเภท	- เจ้าหน้าที่จะต้องตรวจสอบเอกสารหลักฐานว่าเป็นการเบิกจ่ายเงินประเภทใด ก่อนนำข้อมูลเข้าสู่ระบบ
4. การตรวจสอบรายงานสถานะการใช้จ่ายงบประมาณ	- เจ้าหน้าที่ที่ตั้งงบประมาณผิดประเภทจะตัดงบรายการหนึ่งแต่ไปตัดอีกงบรายการหนึ่ง	- เจ้าหน้าที่จะต้องตรวจสอบเอกสารหลักฐานว่าเป็นการใช้จ่ายงบประมาณประเภทใด ก่อนนำข้อมูลเข้าสู่ระบบ
	- ข้อมูลในทะเบียนคุมงบประมาณไม่ตรงกับในระบบ	- เจ้าหน้าที่ควรจัดทำทะเบียนคุมและตรวจสอบคู่กับในระบบว่าที่ได้นับที่ไปตรงกับทะเบียนคุมหรือไม่
	- เจ้าหน้าที่ที่บันทึกรหัสต่างๆ ผิดเช่น รหัสสงบ งบประมาณ ผิดแหล่งของเงิน ผิดรหัสกิจกรรมหลัก ผิด	- เจ้าหน้าที่ต้องดาวน์โหลดรหัสงบประมาณ แหล่งของเงิน รหัสกิจกรรมหลัก ที่กรมบัญชีกลางได้จัดทำไว้มาศึกษา หรือหากไม่แน่ใจให้สอบถามเจ้าหน้าที่ส่วนกลางที่ดูแลรับผิดชอบหน่วยเบิกจ่ายนั้นๆ
5. การตรวจสอบข้อมูลในระบบบัญชีแยกประเภท	- เจ้าหน้าที่บันทึกรับและนำส่งเงินเข้า หรือบันทึกไม่ครบขั้นตอน	- เจ้าหน้าที่ต้องมีการติดตามตรวจสอบการบันทึกบัญชี เช่น บันทึกรับเงินแล้ว ต้องมีการนำส่งเงิน ให้บันทึกบัญชีในระบบให้ครบตามขั้นตอน
	- เจ้าหน้าที่บันทึกบัญชีด้วยรหัสบัญชีแยกประเภทผิด	- เจ้าหน้าที่ควรนำผังบัญชีมาศึกษาว่าจะใช้รหัสบัญชีแยกประเภทใด และควรมีการพิมพ์เอกสารเก็บไว้ทุกครั้งที่มีการบันทึกบัญชี เพื่อเก็บไว้ดูเป็นตัวอย่าง หรืออาจขอคำแนะนำจากเจ้าหน้าที่ส่วนกลางที่ดูแล หากไม่แน่ใจในการบันทึก

ประเด็นการวิเคราะห์	ปัญหาและอุปสรรคที่พบ	แนวทางการพัฒนา
6. รายการพักค้างในระบบบัญชีแยกประเภท	- เจ้าหน้าที่บันทึกบัญชีไม่ครบตามขั้นตอน - บันทึกตรวจรับสินทรัพย์แล้ว ไม่ได้บันทึกล้างพักในระบบ ทำให้เกิดรายการพักค้าง	- เจ้าหน้าที่ต้องบันทึกบัญชีในระบบให้ครบทุกขั้นตอน รายการใดที่ยังคงค้างจะต้องติดตามจนกว่าจะครบขั้นตอน - เจ้าหน้าที่ต้องบันทึกล้างพักสินทรัพย์ในระบบ เมื่อมีการเบิกจ่าย และบันทึกเป็นสินทรัพย์หรือ ค่าใช้จ่าย เมื่อเสร็จสิ้นขบวนการ
7. รายการปรับปรุงบัญชีที่ไม่ถูกต้องในระบบบัญชีแยกประเภท	- เจ้าหน้าที่ไม่เข้าใจในการบันทึกปรับปรุงบัญชี การใช้คู่บัญชี การยกเลิกรายการการระบุประเภทเอกสาร ทำให้รายการปรับปรุงบัญชีผิดพลาด	- เจ้าหน้าที่ควรมีการศึกษาคู่มือในการบันทึกบัญชี หรือขอคำแนะนำจากเจ้าหน้าที่ส่วนกลางและควรมีการพิมพ์เอกสารเข้าแฟ้มเก็บไว้ทุกครั้งที่มีการบันทึกบัญชี หรือยกเลิกรายการ เพื่อเก็บไว้ดูเป็นตัวอย่างเมื่อเกิดกรณีใกล้เคียงกัน
8. การบันทึกรายงานการรับและการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณไม่ตรงกับรายงานเคลื่อนไหวเงินฝากกระทรวงการคลังในระบบ	- เจ้าหน้าที่ไม่ได้บันทึกหรือจ่ายในรายงาน หรือมีการบันทึกยอดเงินผิดพลาด - การบันทึกรับ-จ่ายเงินผิดประเภท	- เจ้าหน้าที่ควรตรวจสอบข้อมูลเอกสารหลักฐานให้ดี และครบถ้วนก่อนนำข้อมูลเข้าไปบันทึก และให้เจ้าหน้าที่ส่วนกลางช่วยตรวจสอบจากระบบให้อีกครั้ง ก่อนมีการยืนยันข้อมูลในระบบ - เจ้าหน้าที่ต้องตรวจสอบดูหนังสือเวียนที่หน่วยงานส่วนกลางได้เวียนไปให้ปฏิบัติตาม เมื่อได้รับงบประมาณต่างๆ ว่างบนี้จะต้องรับเป็นเงินประเภทใด และเมื่อจ่ายกิจกรรมใด จะต้องบันทึกจ่ายจากงบใด

สรุปและอภิปรายผล

การศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านบัญชี ผลการศึกษาพบว่า เกิดจากผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีของหน่วยเบิกจ่าย บันทึกบัญชีผิดพลาดในระบบ อาจเกิดจากการเข้าใจคลาดเคลื่อน หรือขาดความรู้ความเข้าใจในการบันทึกบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ จารุกัญญา คำพรม (2565) ที่ศึกษาสภาพปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานระบบการบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐแบบ อิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) เฉพาะระบบการเงินและบัญชี กรมท่าอากาศยานกระทรวงคมนาคม ที่

พบว่า ด้านผู้รับผิดชอบงานเป็นปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานอย่างมาก ซึ่งหากผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติงานระบบ GFMS มีการเปลี่ยนแปลงอยู่บ่อยครั้ง ทำให้ขาดความต่อเนื่องและเกิดข้อผิดพลาดอยู่บ่อยครั้งและการที่ผู้ปฏิบัติงานขาดความรู้ความเข้าใจในวิธีการ รวมถึงการขาดทักษะและประสบการณ์ในการปฏิบัติงานในระบบ GFMS ก็จะทำให้เกิดข้อผิดพลาดในระบบฯ ได้ จากผลการวิจัยจะเห็นว่าเจ้าหน้าที่ที่มีการปฏิบัติงานบัญชีภาคีรัฐที่ผิดพลาดในกรณีต่าง ๆ เช่น การใช้รหัสบัญชีแยกประเภทผิดพลาด การบันทึกจำนวนเงินผิดพลาด การใช้รหัสงบประมาณผิดพลาด การใช้รหัสกิจกรรมหลักผิดพลาด การใช้แหล่งของเงินผิดพลาด บันทึกบัญชีไม่ครบขั้นตอนไม่ได้ตรวจสอบบัญชีในระบบอย่างสม่ำเสมอ การบันทึกบัญชีไม่ตรงกับเอกสารหลักฐานก็เป็นปัญหาสำคัญอย่างมาก สอดคล้องกับ งานวิจัยของ ธมลวรรณ เจนธนสาร (2563) ที่ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานระบบบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) ของกรมปศุสัตว์ศึกษาที่พบว่า ผู้ปฏิบัติงานต้องมีการจัดเตรียมและจำแนกเอกสารหลักฐานก่อนดำเนินการบันทึกข้อมูลเข้าระบบฯ และต้องมีการตรวจสอบข้อมูลให้ตรงกับรายงานจากระบบฯ ผู้ใช้งานระบบ GFMS ต้องปฏิบัติงานตามขั้นตอนการควบคุมภายในตามที่ได้กำหนดไว้ในระเบียบข้อบังคับ ทั้งนี้เพื่อให้ข้อมูลในระบบ GFMS มีการตรวจสอบความถูกต้อง และเพื่อให้ข้อมูลที่ได้จากการประมวลผลมีความเที่ยงตรงโดยผู้บริหารหรือผู้ใช้รายการการเงิน สามารถนำข้อมูลการเงินไปใช้ในการเปรียบเทียบผลการดำเนินงานเพื่อการตัดสินใจในสถานการณ์ต่าง ๆ ได้ทันเวลา ดังนั้นการนำเข้าข้อมูลควรมีการตรวจสอบความถูกต้องก่อนทุกครั้ง เพื่อป้องกันความผิดพลาด รวมไปถึงปัญหาการที่เจ้าหน้าที่หน่วยเบิกจ่ายไม่ได้จัดทำทะเบียนคุมสินทรัพย์ทะเบียนคุมเงินงบประมาณประเภทต่าง ๆ หรือไม่ได้จัดทำทะเบียนคุมให้เป็นปัจจุบันสอดคล้องกับงานวิจัยของ ณิชฎกัญญ์ สืบศรี และชนิดา ยาระณะ (2563) ที่ศึกษาการศึกษาแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชี ในสำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ที่พบว่า ผู้ปฏิบัติงานจะมีความชำนาญเฉพาะในระเบียบที่ใช้เป็นประจำเท่านั้น ไม่มีการศึกษา หรือทำความเข้าใจระเบียบปฏิบัติใหม่ ทำให้เกิดปัญหาในการปฏิบัติงาน เช่น การจัดทำหลักฐานทางการเงิน การจัดทำทะเบียนคุมต่างๆ ไม่เป็นปัจจุบัน ไม่เป็นไปตามที่ระเบียบกำหนด

การพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชี ผลการศึกษาพบว่า การพัฒนาด้านความรู้ความสามารถในการใช้เทคโนโลยีและคอมพิวเตอร์เป็นสิ่งสำคัญ เนื่องจากการทำงานกับระบบฯ จะต้องใช้เทคโนโลยีและคอมพิวเตอร์ในการทำงาน หากไม่มีความสามารถในด้านนี้อาจทำให้การปฏิบัติงานในระบบล่าช้า และเกิดข้อผิดพลาด สอดคล้องกับงานวิจัยของ ศิริขวัญ ผลวิจิตร (2562) ที่ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงินการบัญชีหน่วยงานราชการเขตพื้นที่กรุงเทพมหานคร ที่พบว่า เทคโนโลยีสารสนเทศที่ใช้ในการปฏิบัติงานมีผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน โดยเป็นเครื่องมือให้ปฏิบัติงานที่รวดเร็วขึ้น และลดความผิดพลาดในการปฏิบัติงานได้และควรมีการจัดฝึกอบรมให้กับเจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานด้านบัญชีเกี่ยวกับการปฏิบัติงานในระบบ New GFMS Thai สอดคล้องกับงานวิจัยของ ประวีณา เงินทิพย์ (2563) ที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานการเงินและบัญชีของกรมทรัพยากรน้ำบาดาล ที่พบว่า ปัจจัยความสามารถและความเข้าใจในการใช้โปรแกรมบัญชี ส่งผลต่อประสิทธิภาพของการดำเนินงานการเงินและบัญชี ถ้าพนักงานมีความรู้ทางด้านโปรแกรมบัญชี จะส่งผลให้ประสิทธิภาพของการจัดทำบัญชีดีขึ้น แต่ไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของ จารุกัญญ์ คำพรหม (2565) ที่ศึกษาสภาพปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานระบบการบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) เฉพาะระบบการเงินและบัญชีกรมท่าอากาศยานกระทรวงคมนาคม ที่พบว่า จำนวนครั้งในการฝึกอบรมในระบบฯ ก็ครั้งนั้นไม่ได้เป็นปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานในระบบฯ ซึ่งผู้วิจัยเห็นว่าจำนวนครั้งในการฝึกอบรมเกี่ยวกับระบบ GFMS มีความสำคัญ เนื่องจากการฝึกอบรม จะทำให้มีความรู้ความเข้าใจคำสั่งงานที่ใช้ หากไม่ได้รับการอบรม หรือเข้าอบรมจำนวนน้อยครั้งก็อาจปฏิบัติงานผิดพลาดได้ นอกจากนี้การมีคู่มือการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานด้านบัญชี ที่ครอบคลุมกับการทำงาน สอดคล้องกับงานวิจัยของ ทิพย์ประภา สีษาเหง้า และรัชดา ภักดิ์ยิ่ง (2562) ที่ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานด้านบัญชีด้วยระบบ GFMS ของ

หน่วยงานศาลในสังกัดสำนักศาลยุติธรรมประจำภาค 4 ที่พบว่า องค์ประกอบที่สนับสนุนการปฏิบัติงาน คือ นโยบายและจัดสรรงบประมาณในการสนับสนุน ให้มีการอบรมการปฏิบัติงานระบบ GFMS และมีการจัดทำเอกสาร หรือคู่มือสำหรับใช้เป็นแนวทางในการใช้งานระบบ GFMS อย่างชัดเจนจะช่วยสนับสนุนในการปฏิบัติงาน

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากการศึกษาครั้งนี้

1. ผู้บังคับบัญชาควรให้ความสำคัญกับผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีที่ไม่มีคุณวุฒิด้านบัญชี ที่แม้ว่าจะสามารถปฏิบัติงานได้ตามระเบียบแต่พบว่าประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานอาจต่ำกว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีที่มีคุณวุฒิด้านบัญชี โดยการจัดให้ได้รับการฝึกอบรมมากเป็นพิเศษ ไม่ว่าจะเป็นความรู้เกี่ยวกับด้านบัญชี รวมไปถึงความรู้เกี่ยวกับในระบบ New GFMS Thai ส่วนผู้ปฏิบัติงานที่มีคุณวุฒิด้านบัญชีก็ควรจะได้รับ การฝึกอบรมเช่นเดียวกัน

2. ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีของหน่วยงานที่ดูแลหน่วยเบิกจ่ายควรมีการให้ความรู้เกี่ยวกับขั้นตอนและวิธีการต่างๆ ในการบันทึกบัญชีให้กับเจ้าหน้าที่หน่วยเบิกจ่ายที่เข้ามาปฏิบัติงานใหม่ หรือเจ้าหน้าที่หน่วยเบิกจ่ายคนเดิมที่ยังไม่ชำนาญ โดยการให้คำแนะนำในการศึกษาคู่มือต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานในระบบ หนังสือเวียนจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง รวมถึงระเบียบปฏิบัติที่เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานที่ปรับปรุงใหม่ให้เจ้าหน้าที่หน่วยเบิกจ่ายได้ทราบและนำไปปฏิบัติงานต่อไป

3. หน่วยงานราชการกรณีศึกษาควรมีการประสานกับกรมบัญชีกลางให้มีการจัดอบรมให้ความรู้เกี่ยวกับระบบ New GFMS Thai เป็นการเฉพาะเรื่องที่หน่วยเบิกจ่ายเกิดข้อผิดพลาดบ่อยๆ รวมถึงแต่ละครั้งที่มีการจัดอบรมควรให้แต่ละหน่วยเบิกจ่ายมีการสอบถามคำถามในประเด็นที่หน่วยเบิกจ่ายไม่เข้าใจเพื่อนำไปสู่การปฏิบัติงานที่ถูกต้องแม่นยำมากขึ้น

ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษารั้งต่อไป

1. ในการศึกษาครั้งนี้ ศึกษาเฉพาะหน่วยงานที่เป็นผู้กำกับดูแลหน่วยเบิกจ่ายของหน่วยงานกรณีศึกษาเท่านั้น ซึ่งไม่ได้ศึกษาหน่วยเบิกจ่ายโดยตรง จึงมีข้อเสนอแนะให้ผู้สนใจศึกษารั้งต่อไป ควรศึกษาการปฏิบัติงานด้านบัญชีของหน่วยเบิกจ่ายโดยตรง เพื่อให้หน่วยงานมีข้อมูลสำหรับการวางแผนและพัฒนาแนวทางการปฏิบัติงานได้อย่างครบถ้วนสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

2. ในการศึกษาครั้งนี้ ศึกษาเฉพาะแนวทางการพัฒนาปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีเท่านั้น จึงมีข้อเสนอแนะให้ผู้สนใจศึกษารั้งต่อไป ควรศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีของผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในด้านอื่นๆ เช่น แนวทางการพัฒนาบุคลากรผู้ให้ความรู้ด้านบัญชีภาครัฐของหน่วยงานราชการ ความพร้อมในการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐของผู้ปฏิบัติงานของหน่วยงานราชการ เป็นต้น

3. ในการศึกษาครั้งนี้ ศึกษาเฉพาะหน่วยงานราชการกรณีศึกษาซึ่งเป็นเพียงหน่วยงานเดียวด้วยวิธีเชิงคุณภาพเท่านั้น จึงมีข้อเสนอแนะให้ผู้สนใจศึกษารั้งต่อไป ควรออกแบบวิธีการวิจัยด้วยวิธีเชิงปริมาณซึ่งจะทำให้สามารถเก็บรวบรวมข้อมูลจากหน่วยงานราชการหลาย ๆ หน่วยงานได้ครอบคลุมมากขึ้น ซึ่งจะนำไปสู่การเสนอแนะแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐที่มีความครอบคลุมการปฏิบัติงานของหน่วยงานราชการในภาพรวมมากยิ่งขึ้น

องค์ความรู้ใหม่

การวิจัยในครั้งนี้สังเกตเห็นว่าปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านบัญชีภาครัฐด้วยระบบ New GFMS Thai ในขั้นตอนของ การจัดทำรายงานการเงินภาพรวม การจัดทำรายงานสินทรัพย์ภาพรวม การตรวจสอบรายงานการเบิกจ่าย

การตรวจสอบรายงานสถานะการใช้จ่ายงบประมาณ การตรวจสอบข้อมูลในระบบบัญชีแยกประเภท รายการพักค้างใน ระบบบัญชีแยกประเภท รายการปรับปรุงบัญชีที่ไม่ถูกต้องในระบบบัญชีแยกประเภท และการบันทึกรายงานการรับและ การใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณ มีสาเหตุหลักมาจากบุคลากรของหน่วยงานที่ขาดความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานอย่าง ถ่องแท้ ทำให้เกิดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน การวิจัยในครั้งนี้จึงสะท้อนให้เห็นว่า แม้ว่าระบบงานจะมีการพัฒนา ก้าวหน้าตามเทคโนโลยี หากแต่ผู้ปฏิบัติงานขาดความรู้ความเข้าใจที่เป็นพื้นฐานในการปฏิบัติงาน ย่อมทำให้ไม่สามารถ ทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานได้ ดังนั้นในการพัฒนาเทคโนโลยีระบบงานให้ทันสมัย ขึ้นหน่วยงานจะต้องให้ความสำคัญกับการพัฒนาศักยภาพของผู้ปฏิบัติงานให้สูงขึ้นตามด้วย เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถดึง เอาประสิทธิภาพจากเทคโนโลยีได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด

เอกสารอ้างอิง

- กรมพัฒนาที่ดิน. (2564). ประกาศกระทรวงการคลัง. *หลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติในการปฏิบัติงานผ่านระบบบริหารการเงิน การคลังภาครัฐแบบอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ (New GFMS Thai)*. สืบค้นเมื่อวันที่ 28 สิงหาคม 2566, จาก <http://fid101.1dd.go.th/account/accm8.html/news/ArticleID/672>.
- จารุกัญญา คำพรหม. (2565). *สภาพปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินงานระบบการบริหารงานการเงินการคลังภาครัฐแบบ อิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) เฉพาะระบบการเงินและบัญชี กรมท่าอากาศยาน กระทรวงคมนาคม*. บริหารธุรกิจ มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- ณัฐกัญญ์ สืบศรี และชนิดา ยาระณะ. (2563). การศึกษาแนวทางการพัฒนาการปฏิบัติงานด้านการเงินและบัญชีใน สำนักงานศึกษาธิการจังหวัด สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงศึกษาธิการ. *วารสารบริหารศาสตร์*. 10(1): 93.
- ทิพย์ประภา สีชาเหง้า และรัชตา ภักดียิ่ง. (2562). ปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติงานด้านบัญชี ด้วยระบบ GFMS ของ หน่วยงานศาลในสังกัดสำนักศาลยุติธรรมประจำภาค 4. *วารสารวิชาการและวิจัย มหาวิทยาลัยภาค ตะวันออกเฉียงเหนือ*. 10(1): 88-98.
- ธมลวรรณ เจนธนสาร. (2563). *ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานระบบบริหารการเงินการคลังภาครัฐแบบ อิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) ของกรมปศุสัตว์*. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- ประวีณา เงินทิพย์. (2563). *ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานการเงินและบัญชี ของกรมทรัพยากรน้ำบาดาล*. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- ไพรัช ทับทิม. (2564). *การบริหารระบบราชการไทย*. สืบค้นเมื่อวันที่ 28 สิงหาคม 2566, จาก http://elcpg.ssrui.ac.th/tawat_ph/mod/resource/view.php?id=26&=1.
- ศิริขวัญ ผลวิจิตร. (2562). *ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงิน การบัญชีหน่วยงาน ราชการเขตพื้นที่กรุงเทพมหานคร*. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.

Translated Thai References

- Department of Land Development. (2021). Announcement of the Ministry of Finance. *Criteria and Procedures for Working Through the New Electronic Government Financial Management System (New GFMS Thai)*. Retrieved August 28, 2023, from <http://fid101.1dd.go.th/account/accm8.html/news/ArticleID/672>. (in Thai)
- Janthanasam, T. (2020). *The Factors Affecting Job Efficiency in Government Fiscal Management Information System (GFMS) of Department of Livestock Development*. (Master of Accountancy, Sripatum University). (in Thai)

- Kamprom, J. (2022). *Problems and Difficulties in The Operation of Government Fiscal Management Information System (GFMS) In the Financial and Accounting System of Department of Airport, Ministry of Transport*. (Master of Business Administration, Ramkhamhaeng University). (in Thai)
- Ngoenthip, P. (2020). *Factors Affecting Financial and Accounting Performance of The Department of Groundwater Resources*. (Master of Accountancy, Sripatum University). (in Thai)
- Phonwijit, S. (2019). *Factors affecting work Efficiency of Financial and Accounting Officer Government agency in Bangkok area*. (Master of Accountancy, Dhurakij Pundit University). (in Thai)
- Sicha-ngao, T., and Pakdeeying, R. (2019). Factors that Affects Accounting Operations from Using GFMS under the Administrative Office of the Court of Justice, Region 4. *NEU Academic and Research Journal*. 10(1): 88-98. (in Thai)
- Suebsri, N., and Yarana, C. (2020). A Study of Guidelines for The Developing of Financial and Accounting Operations of the Provincial Education Offices under the Office of the Permanent Secretary Ministry of Education. *Journal of Management science*. 10(1): 93. (in Thai)
- Tubtim, P. (2021). *Thai bureaucratic administration*. Retrieved August 28, 2023, from [http://elcpg.ssrุ.ac.th/tawat_ph/mod/resource/view.php?id=26&=1](http://elcpg.ssrु.ac.th/tawat_ph/mod/resource/view.php?id=26&=1). (in Thai)