

## บทที่ 1

### บทนำ

#### ความเป็นมาและความสำคัญ

วิกฤติเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นประมาณ ปี 2540 ได้ส่งผลกระทบต่อทุกภาคส่วนของสังคม ดังที่ทราบกันทั่วไปแล้วว่า สาเหตุสำคัญประการหนึ่งเกิดจากความบกพร่อง ความอ่อนแอและหย่อนประสิทธิภาพของกลไกด้านการบริหารจัดการในระดับชาติ และระดับองค์กรทั้งในภาครัฐและเอกชน รวมไปถึงการทุจริตและการกระทำผิดจริยธรรมในวิชาชีพซึ่งเกิดจากสาเหตุหลายประการ เช่น (1) การขาดกลไกและกฎเกณฑ์ที่ดีพอในการบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคม (2) ความอ่อนด้อยและถดถอยของกลุ่มข้าราชการ นักวิชาการ ซึ่งคนกลุ่มนี้ ควรจะต้องมีบทบาทสำคัญในการศึกษา ค้นคว้า เสนอแนะแนวทางแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่จำเป็นในการบริหารประเทศ (3) ระบบการตัดสินใจและบริหารจัดการทั้งภาครัฐและภาคธุรกิจเอกชน มีลักษณะที่ขาดความโปร่งใส บริสุทธิ์ และยุติธรรม (4) ประชาชนขาดข้อมูลข่าวสาร ขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับสถานการณ์บ้านเมืองอย่างชัดเจน จึงทำให้ไม่มีโอกาสในการร่วมตัดสินใจและร่วมแก้ไขปัญหา และ (5) ปัญหาการทุจริต ประพฤติมิชอบทั้งในภาครัฐและเอกชน ซึ่งเกิดขึ้นอย่างกว้างขวางและมีการร่วมกันการทำทุจริตอย่างเป็นทางการ

การแก้ไขปัญหายังยั้งยืนของการทุจริตและการกระทำผิดจริยธรรมในวิชาชีพก็คือ การสร้างธรรมาภิบาลเพื่อการบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี โดยภาครัฐ จะต้องมีการปฏิรูปบทบาท หน้าที่ โครงสร้างและกระบวนการทำงานของหน่วยงาน กลไกการบริหารให้สามารถบริหารทรัพยากรของสังคมอย่างโปร่งใส ซื่อตรง เป็นธรรม มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและมีสมรรถนะสูงในการนำบริการของรัฐที่มีคุณภาพไปสู่ประชาชน โดยจะต้องมีการเปลี่ยนทัศนคติ ค่านิยม และวิถีทำงานของเจ้าหน้าที่รัฐ ให้ทำงานโดยยึดถือประชาชนเป็นศูนย์กลาง และสามารถร่วมทำงานกับภาคประชาชนและภาคเอกชนได้อย่างราบรื่น จากเงื่อนไขภายนอกดังกล่าว ส่งผลให้เกิดการปรับแก้กฎหมายภายใน ให้สามารถรองรับกับกระแสภายนอก เพื่อให้เกิดการเสริมสร้างธรรมาภิบาลในการบริหารจัดการประเทศ จึงทำให้เกิดพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ.2546 ที่ส่งผลให้เกิดการปฏิรูปการบริหารจัดการภาครัฐซึ่งเป็นกลไกหลักในการบริหารจัดการประเทศไปสู่การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ที่มุ่งเน้นการสร้างระบบบริหารจัดการที่ดี การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ การบริหารจัดการมุ่งผลสัมฤทธิ์ ส่งผลให้ภาคราชการต้องปรับแนวทางการบริหารจัดการโดยมีการกำหนดเป้าหมาย แนวทาง วิธีการให้บริการแก่กลุ่มผู้รับบริการที่ชัดเจนรวมถึงมีความชัดเจนในเรื่องผลผลิต ผลลัพธ์

ที่สามารถวัดผลอย่างเป็นรูปธรรม ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเป็นไปในทิศทางที่สนับสนุนให้เกิดธรรมาภิบาลในการบริหารจัดการประเทศ โดยเฉพาะการเปิดโอกาสให้ภาคเอกชนเข้ามามีบทบาทในการจัดบริการสาธารณะแทนภาครัฐมากขึ้น ส่วนภารกิจที่ภาครัฐต้องเป็นผู้ดำเนินการเองให้ปรับรูปแบบการบริหารจัดการให้มีประสิทธิภาพ คุณภาพ และมีความคล่องตัวสูง

เทศบาลตำบล เป็นหนึ่งในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสำหรับเมืองขนาดเล็ก โดยทั่วไปเทศบาลตำบลมีฐานะเดิมเป็นสุขาภิบาลหรือองค์การบริหารส่วนตำบล (อบต.) การจัดตั้งเทศบาลตำบลกระทำโดยประกาศกระทรวงมหาดไทยยกฐานะท้องถิ่นขึ้นเป็นเทศบาลตำบลตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 เทศบาลตำบลมีหน้าที่รักษาความสงบเรียบร้อยและความสะอาด สร้างและบำรุงถนนและท่าเรือ ดับเพลิงและกู้ภัย จัดการศึกษา ให้บริการสาธารณสุข สังคมสงเคราะห์ และรักษาวัฒนธรรมอันดีในท้องถิ่น นอกจากนี้ยังอาจจัดให้มีสาธารณูปโภคและสาธารณูปการอื่น ๆ ได้ตามสมควร นอกจากนี้ เทศบาลตำบลอาจมีเขตครอบคลุมพื้นที่ตำบลอันเป็นที่ตั้งเทศบาลแห่งนั้นทั้งตำบล หรือครอบคลุมพื้นที่เพียงบางส่วนของตำบล ส่วนพื้นที่ตำบลเดียวกันซึ่งอยู่นอกเขตเทศบาลนั้นจะอยู่ในความดูแลขององค์การบริหารส่วนตำบล หรือบางครั้งเขตเทศบาลยังอาจครอบคลุมไปถึงพื้นที่บางส่วนของตำบลอื่นที่อยู่ข้างเคียงก็ได้

การบริหารงานของเทศบาลตำบลจะอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น กระทรวงมหาดไทย ทั้งนี้เทศบาลตำบลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นต้องปฏิบัติตามระเบียบที่กระทรวงมหาดไทยได้กำหนดขึ้น สำหรับการบริหารงานในส่วนงานการเงินให้ปฏิบัติตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการรับเงิน การเบิกจ่ายเงิน การฝากเงิน การเก็บรักษาเงินและการตรวจเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2547 เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้มีการบริหารงานด้านการเงินเป็นแนวทางเดียวกัน โดยในระเบียบข้อ 100 กำหนดให้หัวหน้าหน่วยงานคลังจัดทำงบแสดงฐานะการเงินและงบอื่น ๆ ตามที่กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนด เพื่อส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคตรวจสอบ และส่งสำเนาให้ผู้ว่าราชการจังหวัด นอกจากนั้นให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประกาศงบแสดงฐานะการเงินและงบอื่น ๆ ให้กับประชาชนทราบ ณ สำนักงานองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเวลาอันสมควร

ดังนั้นจะเห็นว่าระเบียบกระทรวงมหาดไทยฉบับดังกล่าวมีเนื้อหาที่แสดงถึงการให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมในการตรวจสอบ บริหารงานในภาครัฐมากยิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ.2546 ทั้งนี้บแสดงฐานะการเงินดังกล่าว เป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่สะท้อนผลการปฏิบัติราชการของเทศบาลตำบล และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่น ที่ประชาชนสามารถเข้ามามีส่วนร่วมในการติดตาม ตรวจสอบการบริหารงานได้ จากเหตุผลดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงินจึงควรต้องแสดงข้อมูลทั้งในเชิง

ปริมาณและข้อมูลในเชิงคุณภาพ ที่สามารถทำให้ประชาชนและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้สามารถทำความเข้าใจ และเป็นการแสดงถึงความโปร่งใสในการบริหารงาน ทั้งนี้ในปัจจุบันเทศบาลตำบล ได้จัดทำงบประมาณแสดงฐานะการเงิน แต่ยังไม่มีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุต่อท้ายงบแสดงฐานะการเงิน หรือมีการเปิดเผยข้อมูลบางส่วนซึ่งไม่มีรูปแบบที่แน่นอนเป็นมาตรฐาน เพียงพอและเหมาะสม สำหรับการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมจะขึ้นอยู่กับเทศบาลตำบลเป็นผู้พิจารณา ซึ่งไม่มีหลักเกณฑ์ทางวิชาการแต่อย่างใด จึงทำให้ผู้ศึกษามีความสนใจที่จะศึกษาเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบลในเขตจังหวัดภาคเหนือตอนบน เพื่อให้มีแนวทางและรูปแบบที่ถูกต้องตามหลักวิชาการและเป็นประโยชน์ต่อการมีส่วนร่วมของทุกภาคส่วน

### **วัตถุประสงค์ของการวิจัย**

1. เพื่อศึกษาเปรียบเทียบการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบลในเขตจังหวัดภาคเหนือตอนบนกับการเปิดเผยข้อมูลตามหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ
2. เพื่อนำเสนอเนื้อหาของข้อมูลสำหรับการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบลในเขตจังหวัดภาคเหนือตอนบน

### **กรอบแนวคิดในการวิจัย**

ในการวิจัยเรื่อง การศึกษาเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบล ในเขตจังหวัดภาคเหนือตอนบน ผู้วิจัยนำเสนอกรอบแนวคิดของงานวิจัย ดังนี้



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

### ขอบเขตการวิจัย

#### - ขอบเขตประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ประกอบด้วย 3 ส่วน ดังนี้

- ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์เอกสารซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบลในเขตภาคเหนือตอนบน ประกอบด้วย จังหวัดเชียงใหม่ เชียงราย ลำปาง ลำพูน พะเยาแพร่ น่าน และแม่ฮ่องสอน จำนวน 287 แห่ง และนำไปเปรียบเทียบกับหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

- ส่วนที่ 2 การสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ที่ใช้ประโยชน์จากงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบล ประกอบด้วย นักวิชาการ บุคลากรสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน บุคลากรของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น บุคลากรของกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลังและผู้บริหารของเทศบาลตำบล

- ส่วนที่ 3 การสอบถามความคิดเห็นและความต้องการของประชาชนที่อาศัย  
ในเขตเทศบาลตำบล

#### - ขอบเขตเนื้อหา

การศึกษาวิจัยในครั้งนี้มุ่งศึกษาถึงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบล ในเขตจังหวัดภาคเหนือตอนบน ซึ่งรวบรวมมาจาก 3 ส่วนดังนี้

- ส่วนที่ 1 สภาพปัจจุบันและความแตกต่างของการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบล ในเขตจังหวัดภาคเหนือตอนบนเมื่อเปรียบเทียบกับหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ จากการวิเคราะห์เอกสาร

- ส่วนที่ 2 ปัญหา อุปสรรคในการนำข้อมูลประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบลไปใช้ประโยชน์ และความต้องการเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบลจากการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ใช้ประโยชน์จากงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบล

- ส่วนที่ 3 ความต้องการเนื้อหาของข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบลในเขตจังหวัดภาคเหนือตอนบนจากการสอบถามความคิดเห็นและความต้องการของประชาชนที่อาศัยในเขตเทศบาลตำบล

#### นิยามศัพท์

**การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน** หมายถึง การจัดรูปแบบ การจัดลำดับ และการแยกประเภทข้อความและรายการ การใช้ถ้อยคำศัพท์ทางวิชาการ การให้รายละเอียดประกอบและการระบุหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการคำนวณ รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงิน (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย : 2528)

**หมายเหตุประกอบงบการเงิน** หมายถึง การให้ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงอยู่ในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่จำเป็นแก่ผู้ใช้งบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้อ่านงบการเงินให้เข้าใจยิ่งขึ้น รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด (สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า : 2547)

**งบแสดงฐานะการเงิน** หมายถึง งบการเงินที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินขององค์กรที่แสดงถึงข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ ที่องค์กรควบคุมอยู่ ข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินและส่วนของทุน รวมถึงสภาพคล่องและความหมายในการชำระหนี้

**เทศบาลตำบล** หมายถึง นิติบุคคลและเป็นราชการส่วนท้องถิ่นรูปแบบหนึ่ง ซึ่งจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 และที่แก้ไขเพิ่มเติมจนถึงฉบับที่ 12 พ.ศ. 2546 จัดตั้งโดยอาศัยจำนวนประชากร ความหนาแน่น และรายได้ มีโครงสร้างการบริหารงานประกอบด้วยสภาเทศบาลและคณะเทศมนตรี

**เขตจังหวัดภาคเหนือตอนบน** หมายถึง จังหวัดในภาคเหนือซึ่งประกอบด้วย จังหวัดเชียงใหม่ จังหวัดลำพูน จังหวัดลำปาง จังหวัดเชียงราย จังหวัดแพร่ จังหวัดน่าน จังหวัดพะเยา และจังหวัดแม่ฮ่องสอน

**ผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง** หมายถึง นักวิชาการทางการบัญชี สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ผู้บริหารของเทศบาลตำบล หน่วยงานต้นสังกัดของเทศบาลตำบล และประชาชนทั่วไป

### **ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ**

1. เป็นแนวทางสำหรับกรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นและหน่วยงานอื่นในการจัดทำงบการเงินของหน่วยงาน
2. นำไปสู่การปรับเปลี่ยนแนวทางของกรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นเรื่องการจัดทำงบแสดงฐานะการเงินและงบอื่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้มีรูปแบบที่สมบูรณ์มากยิ่งขึ้น
3. เป็นแนวทางในการปรับปรุงเนื้อหาหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ โดยกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง ในส่วนของการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของหน่วยงานภาครัฐ
4. องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้เตรียมความพร้อมสำหรับการปฏิบัติตามร่างพระราชบัญญัติการเงินการคลังภาครัฐ