

## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่องการศึกษาการบริหารงานคลังขององค์การบริหารส่วนจังหวัดบุรีรัมย์ อำเภอเมืองบุรีรัมย์ จังหวัดบุรีรัมย์ ซึ่งผู้วิจัยได้ศึกษาแนวคิดทฤษฎี เอกสารต่าง ๆ และผลงานการวิจัยที่เกี่ยวข้องเป็นพื้นฐานและเป็นแนวทางการวิจัย โดยแบ่งออกเป็นส่วนตัวต่าง ๆ ดังนี้

1. แนวคิดและหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากร
2. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารจัดการ
3. แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารงานคลัง
4. แนวคิดเกี่ยวกับการปกครองส่วนท้องถิ่น
5. แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารงานคลังท้องถิ่น
6. บริบทขององค์การบริหารส่วนจังหวัดบุรีรัมย์ อำเภอเมืองบุรีรัมย์ จังหวัดบุรีรัมย์
7. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### แนวคิดและหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากร

##### ความหมายของภาษีอากร

ในการเสียภาษีเป็นหน้าที่ที่พึงต้องปฏิบัติในฐานะที่เป็นพลเมืองของประเทศชาติที่มีความรับผิดชอบคนหนึ่ง นอกจากบุคคลธรรมดาทั่วไปมีหน้าที่ต้องไปเสียภาษีแล้ว องค์กรทางธุรกิจก็มีหน้าที่เสียภาษีดังกล่าวด้วยเช่นเดียวกัน ดังนั้น มีนักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมายเกี่ยวกับภาษีอากรดังนี้

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสวีธรรม (2543 : 130) ได้ให้คำนิยามของการเสียภาษีอากรว่า “ภาษี คือ เงินได้ หรือ ทรัพย์สินที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล ยกเว้นการกู้ยืม และการขายสินค้าหรือบริการในราคาทุนของรัฐบาล” ลักษณะของคำนิยามในแนวนี้นี้มีประเด็นสำคัญ ดังนี้

ประการแรก ภาษีอากรนั้น หมายถึง เงินได้หรือทรัพย์สินที่ได้มีการเคลื่อนย้ายจากภาคเอกชน ไปสู่ภาครัฐบาล ในที่นี้ข้อมความหมายว่าเมื่อรัฐบาลเก็บภาษีไปใช้จ่ายในกิจการของรัฐบาล ทรัพย์สินที่จะมีเหลือไว้ในภาคเอกชนย่อมจะต้องลดลง ซึ่งจะมีผลกระทบต่อการทำงานของภาคเอกชน และการลงทุนของเอกชน

ประการที่สอง คำนิยามดังกล่าวนี้ ได้ยกเว้นการกู้ยืมของรัฐบาล และการขายสินค้า และการบริการในราคาทุนของรัฐบาล ทั้งนี้เพราะว่าการกู้ยืมของรัฐบาลนั้นเป็นแต่เพียงการยืม ไปใช้เป็นการชั่วคราว ซึ่งรัฐบาลจะต้องจ่ายคืนในภายหลัง ดังนั้นจึงเท่ากับว่าไม่มีการเคลื่อนย้าย ทรัพยากรจากภาคเอกชนไปยังภาครัฐบาล ส่วนการขายสินค้าหรือบริการในราคาทุนนั้นก็ถือว่า ไม่มีการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปยังภาครัฐบาล

ประการที่สาม การขายสินค้าและบริการในราคาที่สูงกว่าต้นทุนของรัฐบาลถือว่าเป็นภาษี เพราะได้มีการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปยังภาครัฐบาล อย่างไรก็ตามมีปัญหาว่ารัฐบาล ขายสินค้าหรือบริการในราคาต่ำกว่าต้นทุนของรัฐบาลนั้นจะเรียกว่าอะไร สำหรับในกรณีนี้ เป็นเหตุการณ์ที่มีการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาครัฐบาลไปยังภาคเอกชน ซึ่งถือว่ารัฐบาลให้ความ ช่วยเหลือหรือเงินอุดหนุนแก่ผู้ใช้สินค้าหรือบริการดังกล่าว ในกรณีนี้ถือว่าเป็นภาษีติดลบ (Negative Tax)

กรมสรรพากร (2547 : 73-75) ได้ให้ความหมายซึ่งแบ่งออกเป็น 2 แนวทาง ดังนี้

1. แนวทางของการบังคับการจัดเก็บ หมายถึง ภาษี คือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บ จากประชาชนและนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม โดยมิได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ ผู้เสียภาษี เช่น การป้องกันประเทศ การสวัสดิการสังคม เป็นต้น

2. แนวทางของการเคลื่อนย้ายทรัพยากรระหว่างเอกชนกับภาครัฐบาล หมายถึง ทรัพยากรที่เคลื่อนย้ายจากเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล ยกเว้น การกู้ยืมและการขายสินค้าหรือบริการ ในราคาทุนของรัฐบาล เมื่อรัฐบาลเก็บภาษีไปใช้จ่ายในกิจการของรัฐทรัพยากรที่จะมีหรือไว้ใช้ใน ภาคเอกชนย่อมจะต้องลดลง ซึ่งมีผลกระทบต่อภารกิจ การออมและการลงทุนของเอกชน

ไพรัช ตระการศิรินันท์ (2548 : 12) ได้ให้ความหมาย “ภาษี” หมายถึง ภาษีอากร ประเภทที่เก็บโดยตรง ส่วน “อากร” หมายถึง ภาษีอากรที่เก็บโดยทางอ้อม

สรุปได้ว่า ภาษีอากร หมายถึง เงินที่รัฐบาลเรียกเก็บจากประชาชนและนำมาเพื่อใช้ ประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม โดยไม่มีการให้ประโยชน์ตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษีอากร หรืออีกแนวหนึ่ง ภาษีอากร หมายถึง เงินหรือทรัพยากรที่เคลื่อนย้ายจากเอกชนไปสู่รัฐบาล แต่ไม่รวมถึงการกู้ยืมและการขายสินค้าและบริการในราคาทุนของรัฐบาล

#### ลักษณะสำคัญของภาษีอากร

ความสำคัญของภาษีอากรจะต้องมีความเป็นธรรม จะต้องเก็บให้ทั่วถึงและเก็บตามกำลัง ความสามารถของผู้เสียภาษี ตลอดจนพิจารณาถึงผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับเนื่องจากการดูแล คุ้มครองของรัฐบาล มีความแน่นอนและชัดเจน ผู้เสียภาษีสามารถเข้าใจความหมายได้ง่าย รู้ว่าใครบ้างจะต้องเสียภาษี เสียเท่าไร เสียอย่างไร และอาศัฐานอะไร อัตราเท่าไร นอกจากนั้น ยังรวมถึงการมีนโยบายที่แน่นอนในการจัดเก็บภาษีไม่เปลี่ยนแปลงบ่อย ๆ และยังป้องกันมิให้

เจ้าพนักงานใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบ ดังนั้น มีนักวิชาการหลายท่านได้กล่าวถึงลักษณะสำคัญของภาษีอากรดังนี้

พนิต ธีรภาพวงศ์ (2541 : 52) ได้สรุปลักษณะสำคัญของภาษีว่ามีลักษณะเฉพาะอยู่

3 ประการประกอบกัน คือ

1. จะต้องเน้นการจัดเก็บที่มีลักษณะบังคับตามกฎหมาย
2. การจัดเก็บดังกล่าว จะต้องทำโดยหน่วยงานภาครัฐ
3. การจัดเก็บดังกล่าว จะต้องเป็นการจ่ายออกไปให้รัฐบาล โดยไม่ได้ผลตอบแทน

ในทางตรง

สมคิด บางโม (2544 : 21) ได้สรุปลักษณะสำคัญของภาษีอากรได้ ดังต่อไปนี้

1. ภาษีอากรโดยทั่วไปนั้นจะมีลักษณะบังคับเก็บ
2. ภาษีอากรโดยทั่วไปไม่มีผลตอบแทน โดยตรงต่อผู้เสียภาษี
3. ภาษีอากรไม่เกิดภาระการชำระคืนของรัฐบาล
4. ภาษีอากรมีลักษณะเป็นการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชน ไปยังภาครัฐบาล
5. ภาษีอากรไม่จำเป็นต้องเรียกเก็บเป็นเงินเสมอไป

ไพรัช ตระการศิรินันท์ (2548 : 39-41) ให้คำนิยามของภาษีอากรไว้ว่าภาษีอากร คือ เงินหรือสิ่งของที่รัฐบาลบังคับเก็บจากประชาชน เพื่อนำไปใช้จ่ายในกิจการอันเป็นหน้าที่ของรัฐบาล ภาษีอากรมีลักษณะหลายประการดังนี้

1. เป็นเงินที่รัฐบาลมีอำนาจบังคับเก็บจากประชาชนในขอบเขตที่กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญ หรือกฎหมายของรัฐนั้น ๆ การภาษีอากรมีหลักเกณฑ์กำหนดเกี่ยวกับผู้ที่มีหน้าที่ชำระภาษีแก่รัฐบาล ฐานภาษีอัตราภาษี การบริหารภาษี และอื่น ๆ โดยฝ่ายนิติบัญญัติ หรือรัฐสภาเป็นผู้กำหนดรัฐบาล และผู้บริหารภาษีจะกำหนดเรียกเก็บเงินจากประชาชนตามใจชอบไม่ได้ การเก็บภาษีอากรมีหลักสำคัญ คือ ต้องได้รับพิจารณาและอนุมัติโดยรัฐสภา ซึ่งไม่มีการจัดเก็บภาษีแทน (No Taxation Without Representation)

2. ประชาชน ผู้เสียภาษี หรือ ผู้มีหน้าที่จ่ายเงินภาษีอากร ให้แก่รัฐบาลตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย จะต้องจ่ายเงินตามระเบียบ วิธีการ และอัตราภาษีที่ได้กำหนดไว้แม้ว่าจะเต็มใจจ่ายหรือไม่ก็ตาม ถ้าหลีกเลี่ยงไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย การภาษีอากร จะได้รับโทษตามกฎหมาย

3. การที่ประชาชนจ่ายเงินให้แก่รัฐบาลในรูปภาษีอากร ถือว่าเป็นการเสียสละรายได้ทรัพย์สินหรือการบริโภคส่วนหนึ่งให้แก่รัฐบาล การจ่ายเงินภาษีอากรนั้น ไม่ถือว่าเป็นการลงโทษของรัฐบาลแก่ประชาชน เพราะประชาชนผู้เสียภาษีไม่มีความผิดต้องใช้นี้ให้ แต่ถือว่าเป็น

การเสียสละประโยชน์ส่วนตัว เพื่อประโยชน์ของประเทศชาติ

4. รัฐบาลไม่มีพันธะกรณีจะให้บริการตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี รัฐบาลมีอำนาจที่จะพิจารณาจ่ายเงินจากผู้เสียภาษีอากรเพื่อกิจการใด จ่ายแก่ใครก็ได้เพราะรัฐบาลถือว่าไม่มีข้อผูกพันโดยตรงกับผู้ชำระภาษี ภาษีอากรจึงมีลักษณะไม่มีการตอบแทน (Non Quid Pro Quo)

5. การเรียกเก็บเงิน ภาษีอากร รัฐบาลจะพิจารณาถึงความสามารถในการจ่ายเงินภาษีอากรจากรายได้ทรัพย์สิน และการบริโภค ส่วนทางด้านการใช้จ่ายเงินภาษีอากร รัฐบาลคำนึงถึงความจำเป็น จึงกล่าวได้ว่า ภาษีตามความสามารถในการจ่าย ค่าใช้จ่ายตามความต้องการ (Tax According to Ability to Pay, Expenditure According to Needs) ดังนั้น ผู้ที่จ่ายภาษีอากรมากกว่า อาจจะได้รับบริการตอบแทนในอัตราส่วนที่น้อยกว่า

6. การเก็บภาษีอากรมุ่งที่จะแบ่งเงินส่วนหนึ่งจากทรัพย์สิน รายได้ การบริโภคเงิน ออมทรัพย์ และอื่น ๆ ซึ่งประชาชนมีไว้ในครอบครอง โดยการจ่ายเงินภาษีอากรนั้น รัฐบาลกำหนดความรับผิดชอบในการเสียภาษีอากรให้กับบุคคลธรรมดา เป็นต้นว่า รัฐบาลเรียกเก็บภาษีอากร ทรัพย์สินผู้มีหน้าที่นำเงินไปชำระภาษีก็ได้แก่เจ้าของทรัพย์สินนั้น ๆ ซึ่งจะปฏิเสธความรับผิดชอบไม่ได้

7. อำนาจในการบังคับเก็บเงินภาษีอากรของรัฐบาลจะออกกฎหมายบังคับกับบุคคลในประเทศของตน หรือบุคคลที่ได้รับบริการภายในประเทศเท่านั้น จะไปเรียกเก็บจากประชาชนของประเทศอื่นที่ไม่มีส่วนได้ส่วนเสียกับรัฐบาลนั้น ๆ ไม่ได้

8. รัฐบาลต้องนำเงินรายรับจากภาษีอากรไปจ่ายในกิจการอันเป็นหน้าที่ของรัฐบาล เพื่อประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชนส่วนรวม ภาษีอากรนั้นถือว่าเป็นเงินรายได้ของแผ่นดิน ไม่ใช่เงินของรัฐบาล หรือกลุ่มบุคคลหนึ่งบุคคลใดเฉพาะรัฐบาลจะนำไปใช้จ่ายของเพื่อประโยชน์ส่วนตัวของบุคคลไม่ได้

สรุปได้ว่า ลักษณะสำคัญของภาษีอากรนั้น จะต้องมิลักษณะบังคับเก็บ ไม่มีผลตอบแทนโดยตรงต่อผู้เสียภาษี ไม่เกิดการระดมเงินของรัฐบาล มีลักษณะเป็นการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปยังภาครัฐบาล และรัฐบาลต้องนำเงินรายรับจากภาษีอากรไปจ่ายในกิจการอันเป็นหน้าที่ของรัฐบาล เพื่อประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชนส่วนรวม

#### หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากร

การจัดเก็บภาษี ผู้ถูกจัดเก็บภาษีจะต้องเป็นผู้ได้รับผลกระทบ ดังนั้นผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีจะต้องให้ความเป็นธรรม หรือ ความเสมอภาคแก่ผู้เสียภาษี ซึ่งความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีนับว่าเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี เกี่ยวกับความเป็นธรรมหรือความเสมอภาคในทางทฤษฎี ดังนั้น มีผู้เสนอแนวคิดหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีไว้ดังนี้

วีระศักดิ์ เกรือเทพ (2548 : 270) ได้ให้หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี ดังนี้

1. หลักความเป็นธรรมสมบูรณ์ (Principle of Absolute Equity) หลักการนี้ถือว่าเป็นการเก็บภาษีที่ยุติธรรมแก่ทุกคนจะต้องเสียภาษีเท่ากัน หลักการนี้ใช้ได้ดีถ้าหากว่าทุกคนในสังคมมีฐานะทางเศรษฐกิจเท่าเทียมกัน แต่ในความเป็นจริงแล้วฐานะทางเศรษฐกิจของคนในสังคมนั้นไม่เท่ากัน จึงไม่มีผู้ใช้หลักนี้

2. หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (Principle of Relation Equity) หลักการนี้ถือความยุติธรรมในการเสียภาษี ไม่ได้เกิดจากการทุกคนเสียภาษีเท่ากัน แต่เกิดจากการที่ทุกคนเสียภาษีตามสัดส่วนแห่งประโยชน์ที่ตนได้รับบริการจากรัฐ หรือตามสัดส่วนแห่งความสามารถในการเสียภาษีของตน โดยการเอาภาษีไปสัมพันธ์กับประโยชน์ที่ได้รับ หรือความสามารถในการเสียภาษี หรือถือว่าบุคคลจะเสียภาษีเป็นธรรมหรือไม่นั้น ไม่ได้พิจารณาเฉพาะที่จำนวนผู้เสียภาษีว่าเท่ากันทุกคนหรือไม่ ซึ่งหลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์แบ่งออกเป็น

2.1 หลักประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) หลักการนี้ถือว่าผู้ใดได้รับประโยชน์จากรัฐมากก็ควรเสียภาษีมาก ผู้ใดได้รับประโยชน์จากรัฐน้อยก็ควรเสียภาษีน้อย คือให้ทุกคนเสียภาษีตามสัดส่วนแห่งประโยชน์ที่ตนได้รับจากรัฐ ใครไม่ได้รับประโยชน์เลยก็ไม่ต้องเสียภาษีเลย เช่น ภาษีการใช้ทางด่วนคนที่ใช้ก็ต้องเสีย

2.2 หลักความสามารถในการเสียภาษี (The Ability to Pay Principle) ตามหลักนี้ถือว่าภาษีที่ยุติธรรมจะต้องเก็บตามความสามารถในการเสียภาษี คือ ผู้มีความสามารถในการเสียภาษีมากก็ควรเสียมาก ผู้มีความสามารถเสียภาษีน้อยก็ควรเสียน้อย โดยไม่คำนึงว่าประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับจากรัฐนั้นเป็นเท่าใด

สมิลค์ (Smilk. 1969 : 777 ; อ้างถึงใน อนันต์ โคตรมันคง. 2552 : 47) อธิบายถึงหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีไว้ดังนี้

1. ภาษีที่มีลักษณะที่ดีควรจัดเก็บจากประชาชนทุกคนตามฐานะเพราะว่าแต่ละคนต่างก็ได้รับประโยชน์และคุ้มครองจากรัฐบาล
2. ภาษีที่ทุกคนต้องเสียต้องมีความแน่นอน ไม่มีลักษณะกำกวมลักษณะและรูปแบบของภาษีตลอดจนจำนวนที่ต้องเสียภาษีจะต้องเป็นที่ชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีอากรทุกคน
3. การเสียภาษีทุกชนิด ควรจะต้องจัดเก็บตามวันเวลา และสถานที่ที่ผู้เสียภาษีสะดวก และจะต้องอำนวยความสะดวกในการเสียภาษีแก่ผู้เสียภาษีด้วย
4. ภาษีทุกชนิดที่จัดเก็บ ต้องไม่ให้ความเดือดร้อนในการมาเสียภาษีของผู้เสียภาษีและค่าใช้จ่ายของรัฐบาลในการจัดเก็บภาษีน้อยที่สุด

พิทักษ์ ทรุณนิม (2538 : 9 ; อ้างถึงใน สมพิศ พานิชย์ดี. 2553 : 22-23) อธิบายว่าเกณฑ์เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร (Efficiency Criteria) ได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับประสิทธิภาพของภาษีอากร ไว้ดังนี้

#### 1. หลักความเป็นธรรม พิจารณาได้จาก

##### 1.1 ความสามารถของผู้เสียภาษี แบ่งออกเป็น

1.1.1 ความเป็นธรรมแนวนอน หมายถึง ผู้ที่มีรายได้เท่าเทียมกัน ควรได้รับการปฏิบัติและเสียภาษีอย่างเท่าเทียมกัน

1.1.2 ความเป็นธรรมแนวตั้ง หมายถึง ผู้มีรายได้ไม่เท่าเทียมกัน ควรจะเสียภาษีแตกต่างกัน

1.2 ประโยชน์ของผู้เสียภาษี หมายถึง ผู้ที่ได้รับประโยชน์จากการบริโภคสินค้าและบริการที่ผลิต โดยจะต้องจ่ายภาษีมากกว่าผู้ที่ได้รับผลประโยชน์น้อย

2. หลักความเป็นกลาง หมายถึง การจัดเก็บภาษีโดยมิให้เกิดผลกระทบกระเทือนต่อการทำงานของกลไกตลาด หรือมีผลกระทบกระเทือนต่อเพียงเล็กน้อยเพื่อกลไกตลาด สามารถทำหน้าที่จัดสรรทรัพยากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ ภาษีอากรที่ดีควรจะเป็นภาษีอากรที่ไม่มีผลต่อต้นทุนและประโยชน์ที่ได้สูงหรือได้ต่ำกว่าความเป็นจริง ดังนั้น เป้าหมายหลักของความเป็นกลางคือ การพยายามลดภาระส่วนเกินของการเก็บภาษีให้เหลือน้อยที่สุด

#### 3. หลักความแน่นอน แบ่งออกเป็น 4 ลักษณะ คือ

3.1 ความแน่นอนในภาษี หมายถึง รัฐบาลต้องการให้ประชาชนกลุ่มใดรับภาษีที่มีประสิทธิภาพจะเป็นภาระภาษีแก่ประชาชนกลุ่มนั้น

3.2 ความแน่นอนของหนี้ภาษี ภาษีที่ดีมีประสิทธิภาพควรเป็นภาษีอากรที่มีความง่ายและความแน่นอนในการประเมินหนี้ภาษีอากร หากผู้เสียภาษีไม่ทราบแน่ชัดว่าตนจะต้องเสียภาษีเท่าใด เพราะการประเมินภาษีขึ้นอยู่กับอำนาจและดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ ที่เป็นการเปิดช่องให้ทุจริตได้ง่าย

3.3 ความแน่นอนในการลดเงินได้ของเอกชน ภาษีอากรที่ดีมีประสิทธิภาพ ควรจะเป็นภาษีอากรที่สามารถลดเงินได้ของเอกชนอย่างมีประสิทธิภาพตามเป้าหมายที่กำหนดไว้

3.4 ความแน่นอนเกี่ยวกับการนำรายได้จากภาษีอากร ควรเป็นภาษีอากรที่มีความแน่นอนในรายได้ของรัฐบาล คือ สามารถจัดเก็บได้ตามประมาณการที่กำหนดไว้

4. หลักความประจักษ์แจ้ง ภาษีอากรที่ดีมีประสิทธิภาพจะเป็นภาษีอากรที่ผู้เสียภาษีประจักษ์และตระหนักในภาษีอากรที่ตนต้องเสีย

5. หลักการประเมินประสิทธิภาพในการบริหาร ภาษีอากรที่ดีมีประสิทธิภาพควรที่  
ต้นทุนการบริหารจัดเก็บต่ำไม่ว่าจะเป็นต้นทุนของรัฐบาลหรือเอกชน กล่าวคือ

5.1 เป็นภาษีที่เสียทุนในการจัดเก็บต่ำ

5.2 ผู้เสียภาษีเสียต้นทุนในการชำระภาษีต่ำ ได้แก่ ค่าเดินทางเพื่อไปชำระภาษี  
เวลาที่เสียในการรอคอย หรือการกรอกแบบฟอร์มต่าง ๆ ค่าจ้างนายหน้านักบัญชีและตัวแทน

สรุปได้ว่า ลักษณะที่ดีในการจัดเก็บภาษีต้องมีความแน่นอน ควรจัดเก็บจากประชาชน  
ทุกคนตามฐานะ การเสียภาษีทุกชนิดควรจะต้องจัดเก็บตามวัน เวลา และสถานที่ที่ผู้เสียภาษี  
สะดวก จัดเก็บ ต้องให้ความเดือดร้อนในการมาเสียภาษีของผู้เสียภาษีและค่าใช้จ่ายของรัฐบาล  
ในการจัดเก็บภาษีน้อยที่สุด และภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพจะเป็นภาษีอากรที่ผู้เสียภาษีประจักษ์  
และตระหนักในภาษีอากรที่ตนต้องเสีย

#### วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษี

รัฐบาลมีวัตถุประสงค์หลายประการในการจัดเก็บภาษี วัตถุประสงค์หลัก คือ  
การหารายได้เพื่อมาใช้จ่ายในกิจการของรัฐในการพัฒนาประเทศ และภาษีอากรเป็นเครื่องมือ  
อย่างหนึ่งของรัฐบาลที่สามารถใช้เป็นมาตรการในการบริหารงานคลังเพื่อให้บรรลุเป้าหมาย  
ที่ต้องการได้ ดังนั้น มีนักวิชาการหลายท่านได้ให้แนวคิดดังนี้

ราณี อธิษัชกุล และ เทพศักดิ์ บุญรัตพันธุ์ (2541 : 6-7) ได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์  
ในการจัดเก็บภาษี ดังนี้

1. เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐ วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการจัดเก็บภาษี คือ การหา  
รายได้ให้แก่รัฐบาลเพื่อมาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ เช่น ความมั่นคง ความปลอดภัย การศึกษา  
กิจการด้านสาธารณสุข โภค เป็นต้น

2. เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ รัฐบาลสามารถใช้ระบบภาษี  
ในการควบคุมการบริโภค การผลิต หรือวิธีดำเนินงานทางธุรกิจบางชนิด มิให้เกิดผลเสียต่อ  
เศรษฐกิจส่วนรวมได้ การจัดเก็บภาษีสินค้าฟุ่มเฟือย หรือสินค้าที่เป็นภัยต่อสุขภาพและสังคม  
ในอัตราสูง เช่น สุรา ยาสูบ และไฟ เป็นต้น หรือทางตรงกันข้ามรัฐบาลอาจยกเว้นการเก็บภาษี  
อุปกรณ์การศึกษาต่าง ๆ เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนได้รับการศึกษาอย่างทั่วถึงหรือเก็บภาษีสินค้า  
ที่มีความจำเป็นต่อการดำรงชีพในอัตราต่ำ เป็นต้น

3. เพื่อจัดสรรและกระจายรายได้ให้เป็นธรรม เป็นที่ทราบกันโดยทั่วไปแล้วว่าประเทศ  
กำลังพัฒนามักประสบปัญหารายได้ของประชาชนในประเทศมีความแตกต่างกันมาก รัฐบาลจึงมี  
หน้าที่โดยตรงในการพยายามลดความไม่เท่าเทียมกันของรายได้ของประชาชน และจัดสรรรายได้  
ให้เกิดความเป็นธรรม วิธีการหนึ่งที่สามารถกระทำได้คือการใช้นโยบายภาษีเป็นเครื่องมือ

โดยการจัดเก็บภาษีอัตราก้าวหน้า ได้แก่ จัดเก็บภาษีเงินได้ในอัตราสูงจากผู้มีรายได้มาก เพื่อเป็นการพยายามลดช่องว่างระหว่างคนจนและคนรวย รวมทั้งการจัดเก็บภาษีที่มีผลกระทบต่อผู้มีรายได้สูง เช่น ภาษีมรดก ภาษีทรัพย์สิน ภาษีสินค้าเฉพาะอย่าง เช่น ภาษียรถยนต์ ภาษีแก้ว เป็นต้น

4. เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ โดยทั่วไปรัฐบาลจะใช้นโยบายการเงินและการคลังในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ในด้านนโยบายการคลังนั้นภาษีอากรนับเป็นเครื่องมือสำคัญประการหนึ่งที่รัฐจะนำมาใช้ เช่น กรณีที่เศรษฐกิจของประเทศอยู่ในสภาวะเงินเฟ้อ ซึ่งเป็นสภาวะที่ราคาสินค้ามีแนวโน้มสูงขึ้น รัฐควรจะดำเนินนโยบายการจัดเก็บภาษีอากรเพิ่มขึ้น เพื่อลดอำนาจซื้อหรือความสามารถในการใช้จ่ายของประชาชน และในทางตรงกันข้าม เมื่อเศรษฐกิจของประเทศประสบกับภาวะเงินฝืด รัฐก็จะดำเนินการลดภาษีลง เพื่อเพิ่มอำนาจซื้อหรือความสามารถในการใช้จ่ายของประชาชนให้เพิ่มมากขึ้น

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช (2541 : 567-568) กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีไว้ ดังนี้

1. เพื่อหารายได้เป็นค่าใช้จ่ายของรัฐบาล ซึ่งนับว่าเป็นวัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุด เพราะภาษี เป็นแหล่งที่มาส่วนใหญ่ของรายได้ของรัฐ และรัฐบาลมีความจำเป็นหลายอย่างที่ต้อดำเนินการเพื่อเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองของประเทศ เนื่องจากปัจจุบันประเทศไทยเป็นประเทศกำลังพัฒนา ดังนั้น ภาระในการลงทุนด้านต่าง ๆ ยังมีความจำเป็นและมีจำนวนมากขึ้นตามลำดับ

2. เพื่อการควบคุม รัฐบาลอาจใช้ภาษีในการควบคุมการบริโภคของประชาชน ควบคุมและคุ้มครองธุรกิจและอุตสาหกรรมภายในประเทศอีกด้วย เช่น ควบคุมการบริโภคของประชาชน โดยจัดเก็บภาษีอากรสำหรับสินค้าประเภทฟุ่มเฟือย หรือสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพและอนามัยของประชาชน ได้แก่ ภาษียรถยนต์ เครื่องสำอาง สุรา ยาสูบ เป็นต้น ควบคุมธุรกิจที่มีการผูกขาดโดยการเก็บภาษีในอัตราสูง และคุ้มครองธุรกิจบางประเภทโดยการตั้งกำแพงภาษีสำหรับสินค้าเข้าประเภทเดียวกันหรือลดภาษี ได้แก่ สินค้าประเภททุน เช่น เครื่องมือ เครื่องจักรต่าง ๆ ที่ใช้ในการผลิต สำหรับธุรกิจหรืออุตสาหกรรมที่รัฐบาลต้องการส่งเสริม

3. เพื่อกระจายรายได้ รัฐบาลอาจใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้ โดยเก็บภาษีรายได้สำหรับคนรวยในอัตราที่สูงกว่าคนจน เช่น การเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า ภาษีทรัพย์สินและภาษีมรดก เป็นต้น

4. เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศ รัฐบาลอาจใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพของรายได้และการว่าจ้างทำงานให้มีการว่าจ้างทำงานเต็มที่ โดยการเปลี่ยนแปลงอัตราก้าวหน้า เช่น เมื่อเกิดภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลอาจเก็บภาษีอากรให้สูงขึ้น



เพื่อลดปริมาณเงินและอำนาจซื้อของประชาชน หรือเมื่อเกิดการว่างงาน รัฐอาจจะลดภาษีเพื่อให้มีการบริโภคมากขึ้น มีการลงทุนมากขึ้น เป็นต้น

อริญุ ธรรมโน (2548 : 76) ได้ให้วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากรไว้ว่า เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมหลังสงครามโลกครั้งที่ 2 เมื่อมีการตั้งธนาคารระหว่างประเทศเพื่อการบูรณะและพัฒนาหรือธนาคารโลกขึ้นมา เพื่อหาทางพัฒนาประเทศที่ยังด้อยพัฒนาทางเศรษฐกิจอยู่ ก็ได้มีแนวความคิดที่จะปรับเปลี่ยนโครงสร้างทางเศรษฐกิจของประเทศเหล่านี้ ซึ่งส่วนมากอาศัยการผลิตด้านการเกษตรเป็นหลัก ให้ก้าวไปสู่การเป็นประเทศอุตสาหกรรมมากขึ้น ก็เริ่มมีการใช้มาตรการด้านภาษีอากรเข้ามาช่วยในการส่งเสริมกิจการอุตสาหกรรม เป็นต้นว่า มีการลดหรือยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่กิจการที่ได้รับ การส่งเสริมชั่วคราวระยะหนึ่ง มีการลดภาษีที่เก็บจากการบริโภคสินค้าที่ได้รับการส่งเสริม มีการลดหรือยกเว้นอากรศุลกากรขาเข้าให้สำหรับเครื่องจักรอุปกรณ์ และวัตถุดิบที่นำเข้ามาใช้ด้านการผลิต มีการตั้งกำแพงภาษีสำหรับสินค้าจากต่างประเทศที่จะเข้ามาขายแข่งขันกับสินค้าที่รับการส่งเสริมจากรัฐบาล ซึ่งจะเห็นได้ว่ามาตรการด้านภาษีอากรมีส่วนช่วยในการส่งเสริมกิจการอุตสาหกรรมในประเทศกำลังพัฒนาเป็นอย่างมาก

สรุปได้ว่า วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากร เพื่อเป็นรายได้ของรัฐบาลเพื่อให้พอ กับค่าใช้จ่ายของรัฐบาล เป็นเครื่องมือสำคัญของรัฐบาลในการกระจายรายได้ เป็นการส่งเสริมความเจริญเติบโตธุรกิจการค้า การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ และช่วยควบคุมการบริโภคของประชาชน

### แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารจัดการ

การที่จะบรรลุซึ่งเป้าหมายตามนโยบาย การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ การแผ่ขยายรายได้ของชาติ หรือการลดความทุกข์ยากของประชาชน กิจกรรมหรือการบริหารที่เกี่ยวข้องกับการบริหารพัฒนาต่างๆ ซึ่งเป็นการปฏิบัติงานตามนโยบาย แผนงาน หรือโครงการจึงมีความสำคัญอย่างยิ่ง ดังนั้น มีนักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมายของการบริหารและการจัดการไว้ดังนี้

#### ความหมายของการบริหาร

คำว่า บริหาร มาจาก Administration มีความหมายเหมือนกับ Management ฉะนั้น จึงมีการใช้ทั้งสองคำนี้ในลักษณะเดียวกัน แต่คำว่า Management มักจะใช้ในการบริหารองค์การหรือหน่วยงานที่มุ่งในด้านผลกำไรแต่ การบริหาร (Administration) เป็นเรื่องที่มีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการดำเนินงานขององค์การ เพราะเป็นเครื่องมือสำคัญที่จะชี้ให้เห็นความสำเร็จ หรือความล้มเหลว ความมีประสิทธิภาพหรือความไร้ประสิทธิภาพของหน่วยงาน การบริหารจึงเป็นเครื่องบ่งชี้ให้ทราบถึงความเจริญก้าวหน้าของสังคม ความก้าวหน้าของวิทยาการต่าง ๆ นักบริหาร

จะต้องคำนึงถึงปัจจัยสิ่งแวดล้อม ดังนั้น การบริหารจึงเป็นเรื่องที่นักบริหาร นักวิชาการหลายท่าน ได้ให้ความหมายของการบริหารไว้หลายทัศนะ ซึ่งมีนักวิชาการกล่าวไว้ดังนี้

ปรัชญา เวสารัชช์ (2543 : 26) กล่าวถึง การบริหารจัดการที่ดี หมายถึง กลไกการทำงานของหน่วยงานใด ๆ ไม่ว่าจะเป็นรัฐบาล ระบบราชการ หรืออะไรก็ตาม ที่มีรูปแบบวิธีการบริหารจัดการที่ดี โดยพิจารณาถึงสามเรื่องหลัก ๆ ได้แก่ หลักการที่ดี วิธีการที่ดี และผลลัพธ์ที่ดีมีคุณภาพด้วย คือจะต้องมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล เป็นธรรม โปร่งใส และมีความรับผิดชอบ

มัลลิกา ต้นสอน (2544 : 10) ได้ให้ความหมายของการบริหาร (Administration) หมายถึง การกำหนดแนวทางหรือนโยบาย การสั่งการ การอำนวยความสะดวก การสนับสนุน และการตรวจสอบให้ผู้ปฏิบัติสามารถดำเนินงานให้ได้ตามเป้าหมายที่ต้องการ

สมคิด บางโม (2545 : 61) กล่าวว่า การบริหารหรือการจัดการ หมายถึง ศิลปะในการใช้คน เงิน วัสดุอุปกรณ์ขององค์กรและนอกองค์กร เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์อย่างมีประสิทธิภาพ

พิทยา บวรวัฒนา (2546 : 2) กล่าวว่า การบริหาร หมายถึง เรื่องของการนำเอา กฎหมายและนโยบายต่าง ๆ ไปปฏิบัติให้เกิดผล ซึ่งเป็นหน้าที่ของข้าราชการที่จะทำงานด้วยความเต็มใจด้วยความเที่ยงธรรมและอย่างมีประสิทธิภาพตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้

จากความหมายดังกล่าวพอสรุปได้ว่า การบริหาร ครอบคลุมในเรื่อง เป้าหมาย บุคลากร กล้องและทรัพยากรต่าง ๆ การบริหารจัดการเป็นศาสตร์แขนงหนึ่งในทางสังคมศาสตร์ ที่นำเอาหลักการ และทฤษฎีต่าง ๆ ควบคู่ไปด้วยกันคือ ต้องสามารถประยุกต์ความรู้ต่าง ๆ ทางการบริหารให้เข้ากับสถานการณ์ที่เป็นจริง และการบริหารนั้นจะครอบคลุมถึงหน้าที่การบริหารอันประกอบด้วย การวางแผน การจัดองค์การการสั่งการ การมอบหมายงาน การรายงานและการงบประมาณ นอกจากนี้ องค์ประกอบที่สำคัญของการบริหารจะประกอบไปด้วย วัตถุประสงค์ที่แน่นอน ทรัพยากรในการบริหารการประสานระหว่างกันและประสิทธิภาพ ประสิทธิผลในการทำงาน

#### ความหมายของการจัดการ

การจัดการ (Management) หมายถึง ขบวนการที่ทำให้งานกิจกรรมต่าง ๆ สำเร็จลงได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล ดังมีนักวิชาการได้ให้ความหมายไว้ ดังนี้

ธิดา พาหอม (2544 : 37) ได้กล่าวว่า การจัดการ หมายถึง กิจกรรมที่บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปร่วมกันดำเนินงาน มุ่งถึงความสำเร็จร่วมกันโดยยึดหลักประหยัด มีประสิทธิภาพ และความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ร่วมกัน การจัดการมีองค์ประกอบ ได้แก่ วัตถุประสงค์ วิธีปฏิบัติงาน ให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ทรัพยากรในการจัดการ และมีการประสานประสาน

บรรยงก์ โคจินดา (2545 : 23) ได้กล่าวว่า การจัดการ หมายถึง กระบวนการทำงานให้ได้ผลสำเร็จตามที่ต้องการ โดยการใช้ทรัพยากรมนุษย์และทรัพยากรวัสดุอุปกรณ์อื่น ๆ ขององค์กรอย่างมีประสิทธิภาพ

บาร์ทอล และมาติน (Bartol and Martin.1991 : 6; อ้างถึงใน คณะกรรมการอุดมศึกษา. 2547 :18) ได้ให้ความหมายของการจัดการว่า หมายถึง กระบวนการที่ทำให้เป้าหมายขององค์กรประสบความสำเร็จโดยผ่านหน้าที่หลัก 4 อย่าง คือ การวางแผน การจัดองค์กร การใช้ภาวะผู้นำ และการประเมินผล

จากความหมายของการจัดการสรุปได้ว่า การจัดการ (Management) เป็นกิจกรรมหรือกระบวนการที่ผู้จัดการใช้ศิลป์และกลอุบายต่างๆ ทำให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้และการจัดการมีองค์ประกอบ ได้แก่ วัตถุประสงค์ วิธีปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ทรัพยากรในการจัดการ และมีการผสมผสาน

#### ความสำคัญของการบริหาร

การทำงานเพื่อให้บรรลุซึ่งวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ไม่ว่าจะเป็นองค์กรของภาครัฐหรือภาคเอกชน โดยใช้คน เงิน และวัสดุสิ่งของ ต่างก็เป็นการทำงานในลักษณะกลุ่มงานหรือทีมงาน ซึ่งจำเป็นต้องมีการบริหารงาน โดยมีการแบ่งงานกันทำตามความรู้ ความสามารถ ตามความถนัดของสมาชิกทีมงานเพื่อที่จะให้งานต่าง ๆ สำเร็จตามเป้าหมาย ล้วนเกิดจากความสำคัญของการบริหาร ดังนั้น จึงเป็นเรื่องที่นักบริหาร นักวิชาการหลายท่านได้ให้ความสำคัญของการบริหารไว้หลายทศนะ ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

สจ๊ อ้นันต์นพคุณ (2542 :3-4) กล่าวว่า องค์กรทุกประเภทไม่ว่าจะเป็นองค์กรของภาครัฐหรือภาคเอกชน องค์กรทางการศึกษา ด้านการสาธารณสุข หรืออื่น ๆ ก็ตาม ต่างก็เป็นการทำงานในลักษณะกลุ่มงานหรือทีมงาน ซึ่งจำเป็นต้องมีการบริหารงานโดยมีการแบ่งงานกันทำตามความรู้ ความสามารถ ตามความถนัดของสมาชิกทีมงานเพื่อที่จะให้งานของฝ่ายต่าง ๆ สำเร็จตามเป้าหมาย การทำงานเป็นกลุ่มของมนุษย์ไม่ว่าจะเป็นลักษณะใดก็ตาม โดยธรรมชาติแล้วมนุษย์ทุกคนมีความนึกคิด และมีความเข้าใจของตนเองที่แตกต่างกัน อาจจะขาดเหตุผลได้เสมอซึ่งจะมีผลกระทบต่อประสิทธิภาพขององค์กรได้ จึงจำเป็นต้องมีผู้นำหรือผู้บริหารที่สามารถรวมพลังของสมาชิกกลุ่ม เป็นผู้นิฉัยสั่งการ ประสานกิจกรรมต่าง ๆ จัดวางระเบียบ กฎเกณฑ์ ตลอดจนคอยเป็นผู้ชี้แนะและกำกับการทำงาน ดังนั้น องค์กรจะมีผลผลิตหรืองานมีประสิทธิภาพเพียงใดขึ้นอยู่กับความสามารถของผู้นำหรือผู้บริหาร ในอันที่จะจัดกลุ่มคนงานให้ร่วมมือกันทำงานเพื่อให้ได้ผลงานที่มีประสิทธิภาพสูงสุด

ชวินทร์ ชุมพันธ์ (2546 : 12) กล่าวว่า การบริหารเชิงกลยุทธ์มีความสำคัญต่อการบริหารงานของธุรกิจในปัจจุบัน เนื่องจากองค์กรต่าง ๆ เผชิญกับการเปลี่ยนแปลงทั้งจากสภาพแวดล้อมภายในองค์กร ส่งผลทำให้ผู้บริหารองค์กรบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้

สมคิด บางโม (2548 : 63 – 64) กล่าวถึง คุณค่าของการจัดการไว้ว่า การจัดการนั้นมีใช่เป็นการทำงานเพื่อให้งานเสร็จสิ้นไปแต่เพียงอย่างเดียว ในภาวะปัจจุบันซึ่งวิทยาการก้าวหน้า ประชากรเพิ่มขึ้น การแข่งขันทางธุรกิจมีมากขึ้นเรื่อย ๆ การจัดการจึงจำเป็นต้องใช้หลักวิชาการเข้าช่วย มิใช่ใช้ประสบการณ์แต่เพียงอย่างเดียว การศึกษาวิชาการจัดการและการบริหารงานโดยใช้หลักวิชาการมาประยุกต์ให้เหมาะสมกับงานย่อมจะเกิดคุณค่าหลายประการ ดังนี้

1. คุณค่าในด้านการประหยัด หมายถึง จะทำให้การใช้จ่ายเงินทุนเกิดประโยชน์สูงสุดได้กำไรหรือผลตอบแทนสูงสุด ประหยัดทั้งคน เงิน วัสดุ สิ่งของ และเวลา
2. คุณค่าในด้านประสิทธิผล การทำงานให้สำเร็จลุล่วงไปตามเป้าหมายที่ตั้งไว้หรือที่คาดหวังไว้ เรียกว่าการจัดการงานนั้นมีประสิทธิผล (Effectiveness) แต่ผลสำเร็จของงานดังกล่าวนี้อาจไม่ประหยัดหรือไม่มีประสิทธิภาพได้หากไม่ใช้หลักวิชาการเข้าช่วยในการจัดการ
3. คุณค่าในด้านประสิทธิภาพ หมายถึง การทำงานให้สำเร็จไปตามเป้าหมายที่วางไว้ และให้ได้รับประโยชน์สูงสุด โดยใช้ทรัพยากรน้อยที่สุด นักวิชาการบางท่านให้ข้อคิดว่าการที่สำเร็จและถือว่ามีประสิทธิภาพนั้น จะต้องคำนึงถึงความพอใจในผลงานที่แสดงออกมาของบุคคลที่เกี่ยวข้องด้วย และได้เสนอในเชิงสมการคณิตศาสตร์เป็นสูตรดังนี้

$$E = (O - I) + S$$

เมื่อ E = Efficiency (ประสิทธิภาพของงาน)

O = Output (ผลงานที่ได้ผลิตออกมา)

I = Input (ทรัพยากรบริหารที่ใช้ไป)

S = Satisfaction (ความพึงพอใจของผู้เกี่ยวข้อง)

4. คุณค่าในด้านความเป็นธรรม การจัดการงานหากปฏิบัติตามความพอใจของผู้จัดการ โดยมีได้ยึดหลักเกณฑ์และทฤษฎีต่าง ๆ เป็นหลัก ย่อมจะก่อให้เกิดไม่เป็นธรรมขึ้น โดยมีได้ตั้งใจทำให้ขวัญในการทำงานของคนในหน่วยงานไม่ดี ซึ่งจะส่งผลไปถึงคุณภาพของงานที่ปฏิบัติด้วย

5. คุณค่าในเกียรติยศชื่อเสียง ผู้จัดการที่ดีมีประสิทธิภาพในทุกสาขางานและในทุกระดับย่อมจะเป็นผู้ได้รับการยกย่องสรรเสริญ ตรงข้ามกับผู้จัดการที่บริหารงานตามใจตัวเองปราศจากหลักเกณฑ์ เล่นพวกเล่นพ้อง การศึกษาวิชาการบริหารจะช่วยให้มีความเข้าใจลึกซึ้งมองเห็นลู่ทางที่จะบริหารงานให้ลุล่วงไปอย่างมีประสิทธิภาพ และเป็นที่ยอมรับของสังคม

ดังนั้น ความสำคัญของการบริหารตามที่นักวิชาการได้กล่าวไว้ (สมคิด บางโม. 2548 : 63 – 64) สรุปได้ดังนี้

1. การบริหารช่วยให้กลุ่มบุคคลร่วมกันทำงานในองค์การได้อย่างมีประสิทธิภาพ
2. การบริหารมีส่วนทำให้สามารถนำทรัพยากรทั้งที่เป็นคน เงิน และอุปกรณ์มารวมเข้าด้วยกันเพื่อใช้ในการผลิต ถ้าหากขาดการบริหาร โดยเฉพาะปัญหาเรื่องคนซึ่งเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุด ต่างคนต่างมีความนึกคิดมีเป้าหมายที่แตกต่างกัน จะทำให้เกิดความสับสนยุ่งยาก การทำงานซับซ้อนและสิ้นเปลือง ด้วยประสิทธิภาพ จึงจำเป็นต้องมีผู้บริหารหรือผู้นำ
3. การบริหารจะช่วยชี้ให้ทราบถึงแนวโน้มทั้งในด้านความเจริญ และความเสื่อมของสังคมในอนาคต
4. การบริหารที่ประสบผลสำเร็จ เป็นเครื่องแสดงให้ทราบถึงความมีศักยภาพของนักบริหาร
5. องค์การจะคงสภาพอยู่หรือมีความเจริญก้าวหน้า หรือถดถอยลงก็ขึ้นอยู่กับคุณภาพของการบริหาร

สรุปได้ว่า ความสำคัญของการบริหารจะช่วยให้นักกลุ่มบุคคลร่วมกันทำงานในองค์การได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้สามารถนำทรัพยากรทั้งที่เป็นคน เงิน และอุปกรณ์มารวมเข้าด้วยกันเพื่อใช้ในการผลิต ถ้าหากขาดการบริหาร โดยเฉพาะปัญหาเรื่องคนซึ่งเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุด ต่างคนต่างมีความนึกคิดมีเป้าหมายที่แตกต่างกัน จะทำให้เกิดความสับสนยุ่งยาก การทำงานซับซ้อนและสิ้นเปลือง ด้วยประสิทธิภาพ จึงจำเป็นต้องมีผู้บริหารหรือผู้นำ ทำให้ทราบถึงแนวโน้มทั้งในด้านความเจริญ และความเสื่อมของสังคมในอนาคตการบริหารที่ประสบผลสำเร็จ และเป็นเครื่องแสดงให้ทราบถึงความมีศักยภาพของนักบริหาร

#### องค์ประกอบของการบริหารจัดการ

องค์การจะต้องมีการบริหารจัดการที่ดีและมีองค์ประกอบที่สำคัญของการบริหารจัดการ จึงจะทำให้การบริหารจัดการนั้นมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น ดังนั้นนักวิชาการได้กล่าวไว้ ดังนี้

จิราภรณ์ สว่างเนตร (2543 : 1) กล่าวว่าโดยทั่วไปการบริหารมีองค์ประกอบที่สำคัญ 5 ประการ คือ

1. การมีบุคคลรวมอยู่ในการบริหาร กิจกรรมใดจะเรียกว่าเป็นการบริหารได้ก็ต่อเมื่อกิจกรรมนั้น ๆ มีคนอยู่รวมอยู่ด้วย
2. การกระทำที่เกิดขึ้น การบริหารจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อมีคนได้ลงมือกระทำการบางสิ่งบางอย่าง มิใช่แต่เป็นการมอง การดู ความพึงพอใจเท่านั้น

3. มีการปฏิสัมพันธ์ ในการบริหารต้องมีการประสานงานกัน หรือมีความสัมพันธ์กัน ในระหว่างกันของคนตั้งแต่สองคนขึ้นไป

4. มีกิจกรรมร่วมกัน ในกิจกรรมบางอย่าง แม้จะมีปฏิสัมพันธ์กันเกิดขึ้นแต่ต้องมี กิจกรรมร่วมกันด้วย

5. เพื่อบรรลุเป้าหมายอย่างหนึ่งอย่างใดที่กำหนด

สมยศ นาวิการ (2544 : 12) กล่าวว่า การบริหาร หรือการทำงานมีองค์ประกอบที่สำคัญ

ดังนี้

1. ต้องมีองค์การ (Organization) และองค์การนั้นต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์อัน

แน่ชัด

2. ต้องมีคนทำงาน คนซึ่งทำงานนี้จะต้องมีคนทำงานร่วมกัน ดังนั้นคนจึงเป็นส่วนสำคัญ

ในการบริหารหรือการทำงาน

3. ต้องมีทรัพยากรในการบริหาร ซึ่งนอกจากคนแล้วจะต้องมีทรัพยากรอื่นที่สำคัญ

ได้แก่ เงิน วัสดุ วิธีการในการทำงาน

4. ต้องมีการจัดการในการบริหารหรือการทำงานเป็นต้นว่า การจัดสายการบังคับบัญชา

การกำหนดระเบียบ วิธีการทำงาน เพื่อให้การทำงานเป็นไปโดยราบรื่นและบรรลุวัตถุประสงค์

ร็อบบิน (Robbin. 2002 :12 ; อ้างถึงใน ประจักษ์ ผลเรือง. 2546 : 34) ได้แบ่ง

องค์ประกอบของการบริหารจัดการไว้ดังนี้

1. Human Resource (Man) คือ ทรัพยากรบุคคล ซึ่งได้แก่ ผู้บริหารหรือพนักงานระดับ

ต่าง ๆ ในองค์กร ซึ่งคนเหล่านี้จะเป็นคนเอาวัตถุดิบหรือทรัพยากรอื่น ๆ มาผลิตเข้ากระบวนการ การจัดการขององค์การให้เกิดผลผลิตตามประสงค์

2. Capital (Money) คือ เงิน ซึ่งอาจจะเป็นเงินทุน งบประมาณ หรือที่ดินที่จำเป็นใน

การผลิตหรือดำเนินกิจกรรม

3. Management Raw Material คือวัตถุดิบตั้งต้นที่จะนำเข้าสู่กระบวนการผลิต เพื่อให้ได้

ผลผลิตหรืออาจเป็นวัสดุ เครื่องจักร ครุภัณฑ์ต่าง ๆ ที่จำเป็นในการผลิต

4. Management คือ กลุ่มกระบวนการซึ่งประกอบด้วย แผนการจัดองค์การ การ

อำนาจการ และการควบคุมงาน ซึ่งกระบวนการเหล่านี้ทรัพยากรบุคคลจะเป็นตัวจักรสำคัญ ในการกระทำกับวัตถุดิบโดยใช้ทุนเข้ามาช่วยเพื่อให้เกิดผลผลิตตามวัตถุประสงค์

5. Information คือ ข้อมูลข่าวสารที่จำเป็นต่อองค์การ

จากองค์ประกอบของการบริหารจัดการข้างต้นสรุปได้ว่า องค์ประกอบของการบริหารจัดการองค์การนั้นต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์อันแน่ชัดจะต้องมีคนทำงาน ซึ่งการทำงานนี้จะต้องมีคนทำงานร่วมกัน ดังนั้นคนจึงเป็นส่วนสำคัญในการบริหารหรือการทำงานที่ดี

#### กระบวนการบริหารจัดการ (Management Process)

การบริหารจัดการเป็นการกำหนดทิศทางของหน่วยงาน กลุ่มงาน หรือการดำเนินงานในหน้าที่ต่างๆ ให้ใช้ทรัพยากรทั้งหลายที่มีอยู่ในองค์การอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล การใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ (Efficient) ครอบคลุมถึงการใช้ทรัพยากรได้อย่างเฉลียวฉลาดเหมาะสมและคุ้มค่า (Cost - effective) ส่วนการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ (Effective) นั้นหมายถึงการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง (Right Decision) และมีการปฏิบัติการสำเร็จตามแผนที่กำหนดไว้ ดังนั้นทฤษฎีการได้กล่าวไว้ดังนี้

เดล (Dale. 1968 : 17 ; อ้างถึงใน ศิริอร ชันชหัตถ์. 2544 : 53) ได้กล่าวถึง กระบวนการจัดการไว้ 7 ขั้นตอน เรียกว่า “POSDCIR” คือ

1. การวางแผน (Planning) คือ การกำหนดนโยบาย และกลยุทธ์ขององค์การ
2. การจัดองค์การ (Organizing) คือ การจัดหมวดหมู่ของงานในองค์การ
3. การบริหารงานบุคคล (Staffing) คือ การสรรหาบุคลากรเข้าสู่หน่วยงานและเป็นกำลังสำคัญขององค์การ
4. การอำนวยการ (Directing) คือ การสั่งการให้บุคลากรดำเนินการตามแผนงาน โครงการ และกลยุทธ์ของผู้บริหาร
5. การควบคุม (Controlling) คือ เป็นการกำกับดูแลและติดตามผลการปฏิบัติงานของบุคลากร
6. การนำนวัตกรรมมาใช้ (Innovation) เป็นการปรับปรุงและพัฒนาองค์การให้ทันสมัย
7. การเป็นตัวแทนขององค์การ (Representation) เป็นการสนับสนุนและส่งเสริมให้

องค์การเด่นและดัง

มัลลิกา ดันสอน (2545 : 10) กล่าวว่า กระบวนการบริหารจัดการ มีความเป็นสากลที่ใช้ในการดำเนินการ ได้ทุกองค์กรให้สามารถบรรลุเป้าหมายที่ต้องการได้ ตลอดจนได้รับการยอมรับว่าเป็นงานสำคัญ และมีความจำเป็นต่อทุกองค์กร ผู้บริหารจะต้องบริหารอย่างต่อเนื่องและเป็นระบบตามขั้นตอนกระบวนการบริหารจัดการ

รัตนา อัทธภูมิสุวรรณ (2547 : 37) กล่าวว่า กระบวนการบริหารจัดการ เป็นกลไกและตัวประสานที่สำคัญที่สุดในการประมวล ผลักดัน และกำกับให้ปัจจัยต่างๆ ที่เป็นทรัพยากร

การจัดการประเภทต่างๆ สามารถดำเนินไปได้โดยมีประสิทธิภาพ จนบรรลุเป้าหมายตามที่ต้องการ การเข้าใจถึงกระบวนการบริหารจัดการและการฝึกฝนให้มีทักษะสูงขึ้น จะช่วยให้การบริหารงานมีประสิทธิภาพมากขึ้นได้ กิจกรรมพื้นฐาน 4 ประการที่ทำให้เกิดกระบวนการบริหารจัดการ มีดังนี้

1. การวางแผน (Planning) หมายถึง กระบวนการในการกำหนดเป้าหมาย แผนงาน และตัดสินใจหาวิธีการที่ดีที่สุดที่ทำให้เป้าหมายนั้นบรรลุผลสำเร็จ
2. การจัดองค์การ (Organizing) หมายถึง กระบวนการในการจัดตั้งและจัดวาง ทรัพยากรบุคคล และทรัพยากรที่ไม่ใช่บุคคล โดยวางแผนให้สามารถบรรลุผลสำเร็จขององค์การ
3. การนำและสั่งการ (Leading and Directing) หมายถึง กระบวนการของการมีอิทธิพลเหนือบุคคลอื่นในการที่จะให้บุคคลอื่นมีพฤติกรรมในการทำงานที่ต้องการ และทำให้บรรลุเป้าหมายขององค์การ
4. การควบคุม (Controlling) หมายถึง กระบวนการในการกำหนดกิจกรรมต่างๆ ขององค์การให้เป็นไปตามมาตรฐาน และเป้าหมายที่องค์การคาดหวัง และกำหนดไว้

จากกระบวนการบริหารงานข้างต้นสรุปได้ว่า กระบวนการบริหารจัดการที่ประกอบด้วยหน้าที่หลัก 4 ประการนี้ เป็นภาระหน้าที่ที่สำคัญของผู้บริหารพึงต้องปฏิบัติ โดยที่กระบวนการบริหารจัดการ 4 ด้านนี้จะเกี่ยวข้องสัมพันธ์ซึ่งกันและกันตลอดเวลา ซึ่งผู้บริหารจะเป็นบุคคลที่ทำหน้าที่ในกระบวนการบริหารจัดการทรัพยากรขององค์การโดยอาศัยหน้าที่ทั้ง 4 ประการนี้

#### ทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหาร

การบริหารงานตามกระบวนการการบริหรนั้นประกอบไปด้วย การวางแผน การจัดการ การอำนวยความสะดวก การประสานงาน การประเมินผล และการคลังและงบประมาณ เพื่อให้งานที่กำหนดขึ้น ให้มีความสอดคล้องต่อความต้องการในองค์กร ดังนั้น การบริหารจึงเป็นเรื่องที่มีทฤษฎีจากนักวิชาการหลายท่านกล่าวไว้หลายทัศนะ ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

ทฤษฎีการบริหารของเฮนรี ฟาโย (Henri Fayol, 2004 : 110 ; อ้างถึงใน ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ, 2545 : 86) ได้เสนอทฤษฎีการบริหาร โดยมีความเชื่อว่าเป็นไปได้ที่จะหาทางศึกษาถึงศาสตร์ที่เกี่ยวกับการบริหาร (Administrative) ซึ่งสามารถใช้ได้กับการบริหารทุกชนิด ไม่ว่าจะเป็นการบริหารอุตสาหกรรมหรืองานรัฐบาล โดยมีสาระสำคัญเกี่ยวกับการบริหาร (Management Functions) ซึ่งประกอบด้วยหน้าที่ทางการบริหาร 5 ประการ คือ

1. การวางแผน (Planning) หมายถึง ภาระหน้าที่ของผู้บริหารที่จะต้องทำการคาดการณ์ล่วงหน้าถึงเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่จะเกิดผลกระทบต่อธุรกิจ และกำหนดขึ้นเป็นแผนปฏิบัติงาน หรือวิถีทางที่จะปฏิบัติเอาไว้เพื่อเป็นแนวทางของการทำงานในอนาคต



2. การจัดองค์การ (Organizing) หมายถึง ภาระหน้าที่ที่ผู้บริหารจัดให้มี โครงของงานต่าง ๆ และอำนาจหน้าที่ ทั้งนี้เพื่อให้เครื่องจักร สิ่งของ และตัวคน อยู่ใน ส่วนประกอบที่เหมาะสมในอันที่จะช่วยให้งานขององค์การบรรลุผลสำเร็จได้

3. การบังคับบัญชาสั่งการ (Commanding) หมายถึง หน้าที่ในการสั่งการงานต่าง ๆ ของ ผู้อยู่ใต้บังคับบัญชา ซึ่งจะกระทำให้ผลสำเร็จด้วยดี โดยที่ผู้บริหารจะต้องกระทำตนเป็นตัวอย่าง ที่ดี จะต้องเข้าใจคนงานของตน จะต้องเข้าใจถึงข้อตกลงในการทำงานของคนงานและองค์การ ที่มีอยู่ รวมถึงจะต้องมีการติดต่อสื่อสารกับผู้ใต้บังคับบัญชาอย่างใกล้ชิด นอกจากนี้ยังต้องทำ การประเมิน โครงสร้างขององค์การและผู้อยู่ใต้บังคับบัญชาของตนเป็นประจำอีกด้วย หากโครงสร้างขององค์การที่เป็นอยู่ไม่เหมาะสมก็จำเป็นต้องปรับปรุงเช่นเดียวกัน ถ้าผู้อยู่ใต้บังคับ บัญชาคนใดหย่อนประสิทธิภาพ การไล่ออกเพื่อปรับปรุงกำลังคนที่มีอยู่ให้เหมาะสมยิ่งขึ้น ก็เป็นสิ่งจำเป็นต้องทำ

4. การประสานงาน (Coordinating) หมายถึง ภาระหน้าที่ที่จะต้องเชื่อมโยงงาน ของทุกคนให้เข้ากันได้ และกำกับให้ไปสู่จุดมุ่งหมายเดียวกัน

5. การควบคุม (Controlling) หมายถึง ภาระหน้าที่ในการที่จะต้องกำกับให้สามารถ ประกันได้ว่ากิจกรรมต่าง ๆ ที่ทำไปนั้นสามารถเข้ากันได้กับแผนที่ได้วางไว้

ทฤษฎีการบริหารของแมกซ์เวเบอร์ (Max Weber. 1966 : 221 ; อ้างถึงใน ธีเรก วิทยายุทธ. 2550 : 53) เป็นบุคคลแรกที่บรรยายลักษณะระบบราชการไว้อย่างละเอียด จนในปัจจุบัน ระบบราชการของ Weber ได้กลายเป็นระบบราชการในอุดมคติ (Ideal Type Bureaucracy) และได้มีความพยายามที่จะใช้ตัวแบบดังกล่าวนี้ สร้างระบบราชการในประเทศต่าง ๆ ซึ่งลักษณะของ ระบบราชการแบบ Weber มีดังนี้

1. ระบบราชการอาศัยอำนาจตามกฎหมาย
2. ข้าราชการต้องขึ้นต่อคำสั่ง เฉพาะที่ชอบด้วยกฎหมายในการปฏิบัติงานเท่านั้น ไม่มีภาระผูกพันอย่างอื่น นอกเหนืองานในหน้าที่
3. มีการจัดสายการบังคับบัญชาลดหลั่นกันไป
4. มีการเลือกสรรบุคคลอย่างมีหลักเกณฑ์ตามความรู้ ความสามารถ
5. การเลือกสรร อาศัยความรู้ทางเทคนิค ซึ่งมีการวัดผลโดยการสอบหรือโดย ประกาศนียบัตรหรือทั้งสองอย่าง
6. ข้าราชการมีเงินเดือนประจำ และบำนาญ เงินเดือนเป็นไปตามตำแหน่งขั้นยศ
7. การรับราชการถือเป็นอาชีพอย่างเดียว หรืออย่างน้อยก็เป็นอาชีพหลัก

8. การเลื่อนตำแหน่งเป็นไปตามอาวุโส หรือตามความสามารถในการปฏิบัติงานหรือ ทั้งสองอย่าง การเลื่อนตำแหน่งขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บังคับบัญชา

9. ข้าราชการทำงานโดยไม่ใช้ตำแหน่ง แสวงหาผลประโยชน์ส่วนตัว ข้าราชการทำงาน โดยแยกตัวออกจากการเป็นเจ้าของปัจจัยการบริหาร

10. ข้าราชการต้องขึ้นต่อระเบียบวินัยอย่างเคร่งครัด ในการปฏิบัติราชการ

ทฤษฎีการบริหารของลูเธอร์ กุลลิก (Luther Gulick. 1993 : 54 ; อ้างถึงใน พงษ์ศักดิ์ ปัญญพรผล. 2551 : 64-72) ได้เสนอทฤษฎีหลักการบริหารระบบราชการ POSDCoRB Model มีรายละเอียด ดังนี้

1. P = Planning (การวางแผน) เป็นการคาดคะเนเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้น ในอนาคต ซึ่งต้องคำนึงถึงทรัพยากรภายในองค์กร และสภาพแวดล้อมภายนอกเพื่อให้แผนที่ กำหนดขึ้นมีความรอบคอบและสามารถไปปฏิบัติได้

2. O = Organizing (การจัดองค์กร) เป็นการจัดองค์กรที่เป็นส่วนราชการ โดยจัดแบ่ง ตามความชำนาญเฉพาะอย่าง ออกเป็นกรม ฝ่าย แผนก จะพิจารณาปริมาณงานคุณภาพงาน ขนาดของการควบคุม และพิจารณาแบ่งสายงานหลัก และสายงานที่ปรึกษาโดยคำนึงถึงอำนาจ หน้าที่และความรับผิดชอบควบคู่กันไป

3. S = Staffing (การจัดบุคคลเข้าทำงาน) เป็นการคัดเลือกบุคคลให้เข้ามาดำรงตำแหน่ง ภายในองค์กร โดยพิจารณาจากบุคคลที่มีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมให้ได้ในปริมาณที่ เพียงพอจะทำให้งานสำเร็จได้

4. D = Directing (การสั่งการหรืออำนวยการ) เป็นการกำกับดูแล สั่งงาน ผู้ใต้บังคับบัญชา โดยอาศัยลักษณะความเป็นผู้นำ การจูงใจ ศิลปะการปกครองคน และการสร้างมนุษยสัมพันธ์ของ ผู้ใต้บังคับบัญชา

5. Co = Coordinating (การประสานงาน) เป็นการเชื่อมความสัมพันธ์ที่ดีกับบุคคลที่มี ส่วนเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานทุกฝ่าย ทั้งในระดับสูงและต่ำ และการสร้างมนุษยสัมพันธ์กับ ผู้ใต้บังคับบัญชา

6. R = Reporting (การรายงานผลการปฏิบัติงาน) เป็นการนำเสนอผลสัมฤทธิ์ของการ ปฏิบัติงานจากผู้ใต้บังคับบัญชา หรือผู้บริหาร โดยมีการติดต่อสื่อสารแบบเป็นลายลักษณ์อักษร

7. B = Budgeting (การงบประมาณ) เป็นเครื่องมือที่นำมาใช้ในการควบคุมการ ปฏิบัติงานโดยใช้วงงบประมาณ ซึ่งมีขั้นตอนดังนี้ การเตรียมขออนุมัติงบประมาณการเสนอ ให้ผู้ใต้บังคับบัญชาให้ความเห็นชอบ การดำเนินงานตามงบประมาณ การตรวจสอบ การใช้จ่าย งบประมาณตามแผน

จากทฤษฎีดังกล่าวข้างต้นสรุปได้ว่า ทฤษฎีการบริหารงานต้องประกอบด้วย การวางแผน การจัด การบังคับบัญชาสั่งการ การประสานงาน การควบคุม และการบริหารตามหลักทฤษฎีระบบราชการ มีการจัดการสายการบังคับบัญชา การจัดบุคคลเข้าสู่ตำแหน่งตามความรู้ความสามารถ การทำงานโดยไม่แสวงหาผลประโยชน์ส่วนตัว ต้องปฏิบัติตามระเบียบวินัยอย่างเคร่งครัด

### แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารงานคลัง

การบริหารการคลัง (Financial Administration) เป็นเครื่องมือกระบวนการจัดการอย่างหนึ่ง ซึ่งเป็นกลไกของการบริหารงาน เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงานทั้งภาครัฐและเอกชน การบริหารการคลังมีความหมายครอบคลุมเกี่ยวกับรายได้ การกำหนดรายจ่าย การจัดหางบประมาณ การจัดซื้อจัดจ้าง การบัญชี และการตรวจสอบบัญชี ดังนั้น ได้มีนักวิชาการหลายท่านกล่าวไว้หลายทัศนะ ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

#### ความหมายของการบริหารงานคลัง

หน่วยงานทั้งภาครัฐและเอกชนควรจะมีบทบาทเกี่ยวกับการจัดสรร ใช้ทรัพยากรของสังคมให้น้อยที่สุด เพราะจะทำให้การจัดสรรการใช้ทรัพยากรของสังคมเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากที่สุด และสังคมจะได้รับความพอใจหรือสวัสดิการสูงสุด ดังนั้น การบริหารรายได้ รายจ่ายหรือการคลังหรือแนวทางการทำงานของหน่วยงานในการจัดสรรการใช้ทรัพยากรของสังคม ตามแนวทางที่แต่ละระบบเศรษฐกิจจะกำหนดขึ้นเพื่อปฏิบัติ จึงมีความสำคัญอย่างยิ่งดังนั้น ได้มีนักวิชาการหลายท่านกล่าวไว้หลายทัศนะ ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

จรัส สุวรรณมาลา (2538 : 16-18) กล่าวว่า การบริหารการคลัง หมายถึง กลยุทธ์ด้านหนึ่งในกลยุทธ์หลาย ๆ ด้านของการกระจายอำนาจความรับผิดชอบของส่วนกลาง การกระจายอำนาจทางการคลังนับว่าเป็นกลยุทธ์ที่สำคัญที่สุดประการหนึ่ง เนื่องจากระบบการคลังของประเทศต่าง ๆ มักจะมีความซับซ้อน ทั้งในด้านการจัดเก็บภาษี และงบประมาณแผ่นดิน นอกจากนั้นรัฐบาลจะต้องใช้มาตรการทางการคลังเพื่อบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจและสังคม ทั้งในระดับมหภาคและจุลภาคพร้อม ๆ กันด้วย ดังนั้น การกระจายอำนาจทางการคลังให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการพัฒนาระบบเศรษฐกิจโดยรวม การกระจายความเจริญและความมั่งคั่งสู่ภูมิภาคต่าง ๆ อย่างเท่าเทียมเสมอภาคกันพร้อมกับการสนับสนุนการปกครองตนเองของภูมิภาคและท้องถิ่นต่าง ๆ นั้น จึงเป็นเรื่องที่ยุ่งยากซับซ้อน และอาจจำเป็นต้องทำการปรับปรุงระบบการคลังให้มีความยืดหยุ่นต่อสภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปตลอดเวลา การบริหารการคลังจำเป็นต้องปรับปรุงระบบให้มีความยืดหยุ่นต่อสภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปตลอดเวลา โดยมีเครื่องมือหรือมาตรการทางการคลัง

3 มาตรการหลักคือ ภาษีและการหารายได้ งบประมาณรายจ่าย การกู้ยืม

กรมการปกครอง (2542 : 8) ได้ให้ความหมาย การบริหารการคลังว่า หมายถึง การบริหารจัดการในเรื่องที่เกี่ยวกับการจัดเก็บจัดหารายได้ และการใช้จ่ายเงินของส่วนราชการ ดังนั้น การบริหารการคลังจึงเป็นกระบวนการที่ต่อเนื่องกันอย่างเป็นระบบ นับตั้งแต่การจัดทำงบประมาณ การจัดเก็บจัดหารายได้ การพัสดุ การเบิกจ่ายเงิน การบันทึกระบบบัญชี และการตรวจสอบการคลัง

ประธาน คณะกรรมการ (2525 : 110 ; อ้างถึงใน สุไพ แก้วสุวรรณ. 2552 : 10) กล่าวว่า การบริหารการคลัง หมายถึง การพิจารณาถึงการจัดการรายได้ การกำหนดรายจ่าย การจัดทำงบประมาณ การจัดซื้อวัสดุ การว่าจ้าง การบัญชีและการตรวจสอบบัญชี และการบริหารการพัสดุ

สรุปได้ว่า การบริหารการคลัง ประกอบด้วยกระบวนการตั้งแต่การจัดทำงบประมาณ การจัดเก็บจัดหารายได้ การพัสดุ การเบิกจ่ายเงิน การบันทึกระบบบัญชี และการตรวจสอบการคลังของส่วนราชการนั้น

#### ความสำคัญของการบริหารงานคลัง

การบริหารการคลังมีความสำคัญต่อการดำเนินงานของรัฐบาล เพราะมีขอบข่ายกว้างขวางเกี่ยวข้องกับหน่วยงานของรัฐทุกหน่วยงาน และยังมีผลโดยตรงต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศอีกด้วย เนื่องจากบริหารราชการแผ่นดินจำเป็นต้องได้รับงบประมาณมาสนับสนุนระบบการคลัง จะทำหน้าที่รับผิดชอบดูแลการหารายได้ และจัดสรรไปให้หน่วยงานต่าง ๆ ได้มีนักวิชาการหลายท่านกล่าวไว้หลายทัศนะ ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

นางลักษณ์ สุทธิวิวัฒน์ (2535 : 17) กล่าวว่า การบริหารงานคลังเป็นเครื่องประจักษ์สัมพันธ์งานและผลงานที่รัฐบาลจะดำเนินการให้แก่ประชาชนและประเทศชาติ เนื่องจากงบประมาณเป็นที่รวมทั้งหมดของงานและแผนงานที่รัฐบาลจะดำเนินการในแต่ละปี ด้านสังคม ด้านอุตสาหกรรม ด้านเกษตร ฯลฯ ว่ามีงานอะไรบ้างที่รัฐบาลจะดำเนินงานแต่ละด้านอย่างไร ดังนั้น รัฐบาลสามารถใช้งบประมาณที่แสดงถึงงานต่าง ๆ ที่รัฐบาลจะทำให้แก่ประชาชนและประเทศชาติ เผยแพร่และประชาสัมพันธ์เพื่อประชาชนได้ทราบว่ามีเงินภาษีอากรต่าง ๆ ที่ประชาชนได้เสียให้แก่รัฐนั้น รัฐได้นำมาทำประโยชน์อะไรให้แก่ประชาชนบ้าง ประชาชนจะได้มีส่วนร่วมในการบริหารประเทศร่วมกับรัฐบาล ด้วยการเสียภาษีอากรด้วยความปึงใจและศรัทธาในผลงานของรัฐบาลต่อไป

รัตน สหายคณิต (2537 : 167) กล่าวว่า การบริหารการคลังมีความสำคัญต่อนโยบายของรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับรายได้จากการเก็บภาษีอากร และการใช้จ่ายของรัฐบาล และถือเป็นเครื่องมือ

สำคัญชนิดหนึ่งในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ เช่น กรณีเกิดปัญหาการว่างงาน ภาวะเงินเฟ้อ ตลอดจนราคาสินค้าสูงหรือต่ำเกินไป

อเนก เขียรถาวร (2539 : 164) ได้กล่าวถึงความสำคัญของการบริหารการคลังไว้ว่า

1. เป็นเอกสารทางเศรษฐกิจที่สำคัญ ซึ่งจะสะท้อนให้เห็นนโยบายการคลังของรัฐบาลแต่ละยุคสมัย
2. เป็นเครื่องมือที่ดี ที่จะช่วยประกอบการคาดคะเนสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ และการคลังของประเทศเมื่อประเทศใช้งบประมาณไปแล้ว
3. เป็นเครื่องมือในการวางแผนดำเนินงานของรัฐบาล ว่าจะมีรายได้จากทางใด เป็นจำนวนเท่าใด และควรใช้จ่ายเพื่อการใดเป็นจำนวนเท่าใด
4. เป็นเครื่องมือที่ฝ่ายนิติบัญญัติใช้ควบคุมฝ่ายบริหาร โดยเป็นผู้พิจารณาร่างงบประมาณประจำปีที่รัฐบาลเสนอ

5. เนื่องจากการจัดเก็บภาษีและการใช้จ่ายเงินตามงบประมาณของรัฐบาลมีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศ จึงต้องได้รับการอนุมัติจากรัฐสภาและประกาศใช้เป็นพระราชบัญญัติ เพื่อควบคุมให้รัฐบาลเก็บภาษีและใช้จ่ายเงินไปตามรายการที่ได้รับอนุมัติเท่านั้น

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช (2541 : 90-93) กล่าวไว้ว่า ระบบการคลังมีหน้าที่ต่าง ๆ กัน ดังนี้

1. จัดเก็บภาษีอากร ระบบการคลังมีหน้าที่สำคัญในการหารายได้ให้แก่รัฐบาล โดยการจัดเก็บภาษีอากร เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต อากรต่าง ๆ เป็นต้น และการหารายได้อื่น ๆ เช่น เงินส่วนแบ่งจากรัฐวิสาหกิจ เงินจากการขายสิ่งของและบริการของรัฐบาล เป็นต้น เพื่อนำมาใช้ในการใช้จ่ายใช้สอยของรัฐบาล ในการเก็บภาษีอากรนี้จะต้องคำนึงถึงผลกระทบในด้านต่าง ๆ เช่น ภาระภาษีอากรและความสามารถในการเสียภาษีของเอกชน ผลกระทบต่อการบริโภคสินค้าที่มีการเรียกเก็บภาษี รัฐบาลต้องพยายามให้มีระบบภาษีที่สามารถจัดเก็บได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด งานจัดเก็บภาษีของรัฐบาลกลางอยู่ในความรับผิดชอบหลักของกระทรวงการคลัง ส่วนภูมิภาคเป็นหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามขอบเขตอำนาจของกฎหมาย

2. จัดสรรงบประมาณรายจ่าย การปฏิบัติงานของหน่วยงานรัฐต้องอาศัยปัจจัยด้านงบประมาณ ซึ่งมีกระทรวงการคลังรับผิดชอบระบบการคลังที่จะต้องมีการมีหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติในการจัดสรรงบประมาณให้แก่หน่วยงานต่าง ๆ เพื่อสนับสนุนงานโครงการต่าง ๆ ให้สำเร็จลุล่วงไปตามนโยบายของรัฐบาล ให้มีปัญหาดุดันน้อยที่สุด แต่เนื่องจากความจำกัดด้านทรัพยากรงานหลักสำคัญของระบบการคลัง คือ การจัดลำดับความสำคัญของค่าของงบประมาณของ

หน่วยงานต่าง ๆ เพื่อให้เกิดประโยชน์ได้สูงสุด

3. การเบิกจ่ายและบริหารเงินสด ในการจัดเก็บรายได้และจัดสรรรายจ่ายของระบบการคลังนั้น จะต้องเกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดของตัวเงิน จึงต้องมีการบริหารเงินสดไม่ให้รัฐบาลมีเงินสดขาดมือ ซึ่งจะมีผลกระทบทำให้หน่วยงานต่าง ๆ ไม่สามารถเบิกจ่ายเงินได้ตามข้อผูกพัน ดังนั้น ระบบการคลังจะต้องพยายามรักษาเงินสด หรือเรียกอีกอย่างว่า “เงินคลัง” เอาไว้จำนวนหนึ่งไม่ให้มากเกินไป หากมากเกินไปอาจเสียโอกาสด้านดอกเบี้ย แต่ถ้าน้อยเกินไปอาจทำให้ระบบการเบิกจ่ายเงินงบประมาณของหน่วยราชการติดขัดเกิดปัญหาได้ บางครั้งรัฐบาลอาจมีความจำเป็นต้องใช้จ่ายมากกว่ารายได้ ทำให้ต้องขาดดุล อาจต้องกู้เงินหรือก่อหนี้สาธารณะเพื่อมาชดเชยการขาดดุล การบริหารเงินกู้หรือหนี้สาธารณะนี้ก็เป็งานสำคัญหนึ่งในการบริหารเงินสดคลัง ในส่วนของรัฐบาลหน่วยงานที่ทำหน้าที่ดูแลบริหารเงินสด การเบิกจ่ายและบริหารเงินกู้ คือ กรมบัญชีกลาง ส่วนในต่างจังหวัดกรมบัญชีกลางมอบหมายให้คลังจังหวัด ทำหน้าที่ดูแลงานนี้แทน ส่วนองค์กรปกครองท้องถิ่น ก็มีการจัดตั้งหน่วยงานที่ทำหน้าที่คล้ายกรมบัญชีกลาง ในการอนุมัติการเบิกจ่ายและรักษาขอค้ำประกันเงินฝาก ซึ่งอาจจะอยู่กับคลังจังหวัด หรืออยู่ที่ธนาคารให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม

4. การวางแผนพัฒนาเศรษฐกิจ เป็นงานกำหนดทิศทางและจัดลำดับความสำคัญของนโยบายเศรษฐกิจของรัฐบาลในด้านต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับรายรับและรายจ่ายของรัฐบาล โดยเฉพาะรายจ่ายด้านพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ ด้วยการกำหนดแนวทางให้เกิดการจัดสรรรายจ่ายภาครัฐของหน่วยงานต่าง ๆ เป็นไปในทิศทางที่สอดคล้องกันและเหมาะสมกับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจของประเทศ รวมทั้งจะต้องคำนึงถึงข้อจำกัดทางด้านทรัพยากรต่าง ๆ ของรัฐประกอบด้วย ทั้งนี้ไม่เฉพาะในด้านรายจ่ายจากงบประมาณเท่านั้น แต่จะรวมไปถึงรายจ่ายจากแหล่งเงินอื่น เช่น เงินกู้ต่างประเทศ เงินช่วยเหลือ หรือเงินลงทุนของรัฐวิสาหกิจอีกด้วย ปัจจุบันสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ซึ่งประกอบด้วยคณะกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิจากภายนอก เป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่ดูแลและเสนอแนะแนวทางแก่รัฐบาล

5. งานด้านการตรวจสอบ เป็นหน้าที่ส่วนหนึ่งของระบบการคลัง มีการควบคุมตรวจสอบ 2 ลักษณะ คือ การควบคุมจากภายนอกโดยผ่านกลไกของรัฐสภา และการควบคุมจากภายใน โดยผ่านการดำเนินงานของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งเป็นหน่วยงานที่ขึ้นตรงต่อนายกรัฐมนตรี ทำหน้าที่ตรวจสอบงานด้านการคลัง ทั้งเงินงบประมาณแผ่นดิน และเงินนอกงบประมาณจากแหล่งอื่น ๆ เช่น เงินกู้ เงินช่วยเหลือรวมไปถึงการใช้จ่ายของรัฐวิสาหกิจ ด้วยการตรวจสอบมีวัตถุประสงค์ใน 3 ลักษณะคือ

5.1 การตรวจสอบความถูกต้อง มีการตรวจดูว่า เจ้าหน้าที่ได้ปฏิบัติตามระเบียบแบบแผนที่กำหนดไว้หรือไม่ เช่น การลงบัญชี การตรวจสอบลักษณะนี้เป็นการค้นหาข้อทุจริต

5.2 การตรวจสอบประสิทธิภาพ เป็นการพิจารณาว่า เจ้าหน้าที่ผู้ดำเนินงานใช้จ่ายเงินงบประมาณอย่างประหยัด ใช้เวลาในการดำเนินงานด้านงบประมาณมากเกินไป หรือไม่

5.3 การตรวจสอบประสิทธิภาพ เป็นการพิจารณาว่า โครงการใช้จ่ายเงินงบประมาณนั้น ๆ ภายหลังเสร็จสิ้นตามแผน ก่อประโยชน์ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่กำหนดไว้หรือไม่

ดังนั้น จากความสำคัญข้างต้น สรุปได้ว่า เพื่อให้บรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้ ภาครัฐจึงจำเป็นต้องมีเครื่องมือในการบริหารการคลัง เพื่อเป็นเครื่องมือหรือกลไกอันสำคัญในการบริหารประเทศ โดยมีความสามารถในการหารายได้ให้เพียงพอกับรายจ่ายและมีการใช้จ่ายอย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้เกิดภาวะเศรษฐกิจที่ดีมีเสถียรภาพไม่เกิดภาวะเงินเฟ้อเงินฝืด การกระจายรายได้ที่ดีและเป็นธรรม ประชาชนมีมาตรฐานการครองชีพที่ดี ระดับรายได้ประชาชนอยู่ในอัตราสูง

#### ลักษณะการบริหารงานคลัง

งานคลังเป็นเรื่องเกี่ยวกับการเงินและพัสดุของหน่วยงานราชการ ซึ่งมีความซับซ้อนการบริหารงานคลังที่มีประสิทธิภาพ สามารถทำให้ส่วนราชการต่าง ๆ บริหารงานตามพันธกิจและภารกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประหยัด คุ่มค่ากับงบประมาณซึ่งมาจากภาษีอากรของประชาชน ตลอดจนมีความโปร่งใสและตรวจสอบได้ทุกขั้นตอน

กิตติ นูนนาค (2543 : 58-62) กล่าวว่า เนื่องจากองค์การทุกองค์การต้องมีการเปลี่ยนแปลง หากปล่อยให้ไปตามสภาพหรือตามยถากรรม ก็จะเป็นการเปลี่ยนแปลงที่ไม่มีกฎ กติกา เข้ามาควบคุม แต่ถ้ามีกลยุทธ์หรือยุทธศาสตร์ที่เหมาะสม ก็จะสามารถบริหารการเปลี่ยนแปลงได้ โดยเปลี่ยนแปลงไปสู่สิ่งที่ดี และเจริญก้าวหน้ามากขึ้นการบัญชีเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารการคลัง ถ้าจะนำ Managerial Accounting แทรกเข้าไป Bureaucracy System ซึ่ง Bureaucracy System คือ ความเป็นระบบราชการ เมื่อเอา Managerial Accounting แทรกเข้าไป ต้องมีกรอบแนวคิด มีอยู่ 7 ข้อสำคัญดังนี้

1. ศาสตร์แห่งการบริหรณันั้นมือยู๋เพียงหนึ่งเดี๋ยว สามารถประยุกต์ใช้ได้ทั้งในภาครัฐ รัววิสาหกิจ และเอกชน เช่น การบริหารด้องการได้ข้อมูลที่มีคุณค่าต่อการตัดสินใจ ซึ่งแนวคิดเชิงบริหารในลักษณะนี้จะเหมือนกันทั้งภาครัฐ รัววิสาหกิจและเอกชน

2. การบัญชีเป็นเพียงแค่เครื่องมือชนิดหนึ่ง ที่ศาสตร์แห่งการบริหรณัจำเป็นต้องพึ่งพาข้อมูลเชิงประจักษ์ในแง่ของตัวเลข

3. การบัญชีเพื่อการบริหารเป็นแขนงหนึ่งของการบัญชี กล่าวคือ Managerial Accounting เป็นส่วนประกอบหนึ่งของ Accounting และ Accounting เป็นเครื่องมือของ Management แต่นักบริหารไทยยังไม่ได้ใช้ตัวเลขประกอบการตัดสินใจอย่างจริงจัง

4. การบัญชีเพื่อการบริหารเป็นการนำเอาข้อมูลจากการบัญชีการเงิน และข้อมูลอื่นทั่วไป มาผ่านเทคนิคการคำนวณ และการวิเคราะห์ด้วยวิธีการต่าง ๆ เพื่อให้ได้ข้อมูลและข่าวสารใหม่ที่มีคุณค่าต่อการรับรู้ เพื่อการตัดสินใจที่มีประสิทธิภาพของนักบริหาร

5. การบัญชีเพื่อการบริหาร สามารถเกิดขึ้นได้ทั้งในองค์การภาครัฐ รัฐวิสาหกิจและภาคเอกชน ขึ้นอยู่กับความสามารถในการประยุกต์ใช้ของผู้ออกแบบระบบ หมายถึง ผู้ออกแบบระบบต้องเข้าใจในสิ่งต่าง ๆ ของสภาพสังคมและวัฒนธรรมไทยและอีกหลาย ๆ อย่างเกี่ยวกับประเทศไทย

6. ข้อมูลและข่าวสารใหม่ที่เกิดจากการบัญชี เพื่อการบริหารภาครัฐจะต้องเป็นข้อมูลและข่าวสารที่มีศักยภาพ ก่อให้เกิดพลังขับเคลื่อนรัฐบาลสามารถเอาไปประกอบในการกำหนดนโยบายด้านต่าง ๆ เพื่อสนองตอบต่อเป้าหมายการพัฒนาประเทศ และสร้างประโยชน์สุขให้แก่ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของประเทศ ซึ่งก็ได้แก่ประชาชนนั่นเอง รายงานการบริหารบัญชีแนวใหม่ จะช่วยทำให้รัฐบาลไทยสามารถกำหนดนโยบายต่าง ๆ ให้สนองต่อการพัฒนาประเทศได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

7. การบัญชีเพื่อการบริหารภาครัฐ ที่มีรูปแบบที่เหมาะสมกับประเทศไทยจะเกิดขึ้นได้ ผู้ออกแบบระบบดังกล่าวจะต้องมีความรู้ ความสามารถและความเข้าใจในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

7.1 ต้องมีความเข้าใจที่ลึกซึ้ง ในทฤษฎีทางการบัญชีทุกแขนงอย่างแตกฉาน เช่น Cost Accounting เชื่อมกับ Managerial Accounting ได้อย่างไร Managerial Accounting เชื่อมกับ Financial Accounting ได้อย่างไร Cost Accounting ว่าด้วย Job Costing กับ Process Costing หรือ Activity Base Costing เชื่อมโยงกันได้หรือไม่อย่างไร เป็นต้น

7.2 ต้องมีความเข้าใจในระบบบัญชีภาครัฐเดิมพอสมควร ของเดิมไม่จำเป็นต้องรู้ลึกจนเกินไป แต่ถ้าไม่รู้ของเดิมเลย การเปลี่ยนแปลงก็จะทำได้ยากขึ้น

7.3 ต้องมีความรู้ ความเข้าใจ ในสภาพทางสังคม เศรษฐกิจ การเมืองวัฒนธรรม วิทยาศาสตร์ และเทคโนโลยีของไทยอย่างถ่องแท้ทั้งในแง่อดีต ปัจจุบัน และแนวโน้มในอนาคต จึงจะทำให้การออกแบบระบบการบัญชีเพื่อการบริหารภาครัฐมีประสิทธิภาพมากขึ้น

7.4 ต้องมีความเข้าใจในวัฒนธรรมทางการบริหารของระบบราชการไทยอย่างดีพอ



7.5 ต้องมีความรอบรู้ในลักษณะที่เรียกว่าสหวิทยาการ หมายถึง นักบริหารมีความสามารถในการวิเคราะห์ การวางแผนตัดสินใจ การนำเสนอจึงต้องมีความรู้แบบสหวิทยาการ

7.6 ต้องมีทักษะและความสามารถพิเศษในการประยุกต์ใช้ทฤษฎีต่าง ๆ ให้เข้ากับภาคปฏิบัติ เพื่อสนองต่อการแก้ไขปัญหาและการพัฒนาประเทศ

7.7 ต้องมีจิตใจที่เข้าใจเรื่องบริการสาธารณะค่อนข้างสูง หมายถึง การบัญชีเพื่อการบริหารภาครัฐในศตวรรษที่ 21 ต้องมีระบบติดตามประเมินผลตัวเลขของแต่ละกระทรวง กรม เพื่อสนองต่อการบริการสาธารณะได้อย่างดีพอ

7.8 ต้องมีใจรักการระดมความคิด และการมีส่วนร่วมเป็นสำคัญ แต่ผู้มีส่วนร่วมจะต้องตั้งอยู่บนพื้นฐานแห่งความมีเหตุผลเป็นสำคัญ

เชิดชัย มีคำ (2545 : 15-17) กล่าวว่า การบริหารงานคลังมีขอบเขตเกี่ยวข้องกับ การปฏิบัติงานใน 5 ลักษณะ คือ

1. ด้านการบริหารงบประมาณของหน่วยงาน หมายถึง การจัดทำงบประมาณประจำปีของหน่วยงาน โดยกำหนดแผนงานและโครงการตลอดจนกิจกรรมต่าง ๆ ของหน่วยงานให้สอดคล้องกับพันธกิจ หรือภารกิจตามกฎหมายที่หน่วยงานนั้น จะต้องปฏิบัติตลอดจนนโยบายของรัฐบาล เมื่อกำหนดแผนงาน โครงการและกิจกรรมที่เหมาะสมได้แล้ว ก็จัดทำคำของบประมาณ โดยแยกเป็นหมวดรายจ่ายต่าง ๆ ตามที่สำนักงบประมาณกำหนด เพื่อดำเนินการของบประมาณรายจ่ายประจำปีต่อรัฐบาล หากรัฐบาลเห็นชอบก็เสนอขออนุมัติต่อรัฐสภาเพื่อนำเงินของแผ่นดินออกมาใช้ดำเนินงานตามแผนงาน โครงการหรือกิจกรรมที่ได้เสนอขออนุมัติต่อไป

ขั้นต่อไปเมื่อหน่วยงานได้รับการอนุมัติหรือจัดสรรงบประมาณจากรัฐบาลแล้วหน่วยงานที่เป็นเจ้าของงบประมาณจะต้องดำเนินการใช้จ่ายงบประมาณตามแผนงาน โครงการ หรือกิจกรรมที่ได้รับการอนุมัติโดยเคร่งครัด และดำเนินการให้ทันตามปฏิทินของงบประมาณแผ่นดิน โดยการดำเนินการก่อนนี้ผูกพันหรือจัดหาพัสดุ ตลอดจนกิจกรรมต่าง ๆ ตามที่ได้รับอนุมัติหรือจัดสรรเงินมาให้

2. ด้านการเงิน หมายถึง กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการเก็บเงิน การเบิกเงิน การเก็บรักษาเงิน การจ่ายเงิน การนำเงินส่งคลัง ตลอดจนการตรวจสอบความถูกต้องของเอกสารประกอบที่เกี่ยวข้องกับการเงิน ตามระเบียบที่กระทรวงการคลังกำหนด งานด้านการเงินนี้ ผู้ที่เกี่ยวข้องต้องปฏิบัติให้ถูกต้องตามระเบียบและขั้นตอนของกฎหมาย ซึ่งได้กำหนดแนวทางในการปฏิบัติเอาไว้ในกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ

3. ด้านการบัญชี หมายถึง กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชี รับ-จ่าย ให้ถูกต้องตามหลักการด้านการบัญชี เพื่อเป็นเอกสารหลักฐานยืนยันความถูกต้อง โปร่งใส ในการใช้จ่ายเงินของแผ่นดินของส่วนราชการต่าง ๆ และเพื่อให้การตรวจสอบความถูกต้องของการใช้จ่ายเงินเป็นไปได้โดยสะดวกตามที่กฎหมายกำหนด

4. ด้านการพัสดุ หมายถึง กิจกรรมเกี่ยวกับการซื้อจ้าง จัดทำ ให้ได้มาซึ่งวัสดุ ครุภัณฑ์ ตลอดจนที่ดินและสิ่งก่อสร้าง ซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการปฏิบัติงานของส่วนราชการต่าง ๆ ตามแผนงาน โครงการหรือกิจกรรมที่ได้รับการอนุมัติให้ดำเนินการซื้อ จ้างหรือจัดทำได้ โดยดำเนินการภายใต้ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. 2526

5. การตรวจสอบ หมายถึง งานที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการตรวจสอบความถูกต้องของการเบิกจ่าย การเก็บเงิน การเก็บรักษาเงิน การนำเงินส่งคลัง ตลอดจนการซื้อ จ้าง จัดทำพัสดุของหน่วยงานราชการ เพื่อให้เกิดความถูกต้อง โปร่งใส ตรวจสอบได้ และป้องกันการแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบด้วยกฎหมาย ของข้าราชการหรือบุคคลที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การใช้จ่ายเงินหรือพัสดุของแผ่นดินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ สมดังเจตนารมณ์ของประชาชน ซึ่งเป็นผู้เสียภาษีอากร โดยหัวหน้าส่วนราชการดำเนินการตรวจสอบความถูกต้องภายในหน่วยงานให้มีการปฏิบัติให้ถูกต้องตามระเบียบของทางราชการ รวมถึงควบคุมการใช้จ่ายเงิน หรือพัสดุหรือการดำเนินการซื้อจ้าง จัดทำให้เป็นไปตามแผนงาน โครงการ กิจกรรมที่ได้รับการอนุมัติจากรัฐบาล เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ และเป้าหมายตามที่กำหนด

กิตติ บุนนาค (2545 : 38) ได้กล่าวไว้ว่า ภายใต้ระบบการคลังหรือระบบการเงินภาครัฐที่ล้ำสมัย ทั้งขั้นตอนและกฎระเบียบต่าง ๆ ที่มีอยู่อย่างมากมาย ผนวกกับระบบงบประมาณที่ขาดประสิทธิภาพ แม้ว่าจะได้มีความพยายามในการปรับปรุงแก้ไขดังกล่าว ก็ยังไม่สามารถตอบสนองต่อการปฏิบัติงานจริง ทั้งนี้ เพราะระบบงบประมาณควรเกิดขึ้นจากการออกแบบโดยการระดมความคิดจากกลุ่มหลากหลาย และตราบไคที่ระบบการคลังและระบบงบประมาณของภาครัฐ ยังไม่ได้รับการผ่าตัดใหญ่ หรือปฏิวัติครั้งใหญ่แล้ว ก็ย่อมเป็นการยากที่การปฏิบัติราชการแผ่นดินของหน่วยงานภาครัฐ จะปฏิบัติงานได้คล่องตัวและมีประสิทธิภาพ และนำมาซึ่งบริการสาธารณะที่ดีเพื่อตอบสนองต่อความต้องการของประชาชนและภาคเอกชน

สรุปได้ว่า การบริหารการคลังให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการพัฒนาระบบเศรษฐกิจโดยรวม การกระจายความเจริญและความมั่งคั่งสู่ภูมิภาคต่าง ๆ อย่างเท่าเทียมเสมอภาคกัน พร้อมกับการสนับสนุนการปกครองตนเองของภูมิภาคและท้องถิ่นต่าง ๆ นั้นจึงเป็นเรื่องที่ยุ่ยากซับซ้อน และอาจจำเป็นต้องทำการปรับปรุงระบบการบริหารการคลัง ให้มีความยืดหยุ่นต่อสภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปตลอดเวลา