

ปัญหาข้อกฎหมายของพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558¹

กัญญารัตน์ ทะนมปี²

ทุนหมุนเวียนถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินนอกงบประมาณ โดยเป็นทุนที่ตั้งขึ้นเพื่อกิจการซึ่งอนุญาตให้นำรายรับสมทบทุนไว้ใช้จ่ายได้โดยไม่ต้องนำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน ถือได้ว่าทุนหมุนเวียนมีบทบาทสำคัญในการพัฒนาประเทศ เนื่องจากเป็นกลไก และเครื่องมือในการสนับสนุนการดำเนินงานด้านต่าง ๆ ของรัฐบาล ตามการดำเนินนโยบายด้านการคลัง เพื่อให้การดำเนินงานของรัฐบาลนั้นมีความคล่องตัวในการบริหารประเทศ เพื่อการพัฒนาประเทศต่อไป

โดยพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 ถือเป็นกฎหมายแม่บทของทุนหมุนเวียนในประเทศไทย โดยพระราชบัญญัติฉบับนี้เป็นการวางระบบกระบวนการบริหารทุนหมุนเวียนทั้งกระบวนการ เริ่มตั้งแต่การก่อตั้งทุนหมุนเวียนจนกระทั่งการยุบเลิกทุนหมุนเวียน อีกทั้งยังวางโครงสร้างการบริหารงานทุนหมุนเวียนในระดับต่าง ๆ และวางกรอบอำนาจหน้าที่ของผู้บริหารทุนหมุนเวียน รวมถึงวางระเบียบการติดตามประเมินผลของทุนหมุนเวียนในประเทศไทย

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาข้อกฎหมายของพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 ทำให้ทราบว่าในทางปฏิบัติพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 ยังคงมีบทบัญญัติของกฎหมายที่ไม่ชัดเจน ไม่ครอบคลุมด้วยกันหลายประการ ดังสรุปได้ ดังนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียน

โดยประเด็นปัญหาประการแรก เกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 มาตรา 25 ซึ่งเป็นเรื่องเกี่ยวกับผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียน โดยมาตรา 25 มิได้มีการบัญญัติถึงคุณสมบัติพื้นฐานของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียนเอาไว้ให้ชัดเจน เพียงแต่มาตรา 25 ให้อำนาจคณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนในการกำหนดคุณสมบัติของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียน โดยให้คุณสมบัติเป็นไปตามข้อบังคับที่คณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนกำหนด

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาข้อกฎหมายของพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พรพรหม อินทรมพรรย์ และคณะกรรมการสอบ คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ธีรนิติ เทพสุเมธานนท์ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สลิล สิริพิฑูร

²นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (สาขาวิทยบริการเฉลิมพระเกียรติ จังหวัดเชียงใหม่) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

การที่ไม่มีบทบัญญัติของกฎหมายในเรื่องคุณสมบัติพื้นฐานของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียนให้ชัดเจน ทำให้คณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนสามารถกำหนดคุณสมบัติของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียนอย่างไรก็ได้ สามารถทำได้โดยการตราข้อบังคับขึ้นมา ส่งผลให้คณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนแต่งตั้งบุคคลภายนอกที่เป็นพวกพ้องเดียวกัน หรือบุคคลในครอบครัว หรือบุคคลผู้ที่มีผลประโยชน์ร่วมกัน เกิดปัญหาการแต่งตั้งผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียนไม่โปร่งใส เกิดปัญหาการบริหารทุนหมุนเวียนที่ไม่มีประสิทธิภาพ เกิดปัญหาการทุจริตภัยของทุนหมุนเวียน หรือเกิดปัญหาดำเนินการบริหารงานทุนหมุนเวียนเพื่อเอื้อประโยชน์ต่อพวกพ้องเดียวกัน

อีกทั้งมาตรา 25 ไม่ได้กำหนดคุณสมบัติพื้นฐานของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียนในเรื่องของสัญชาติของผู้บริหารทุนหมุนเวียนเอาไว้ ทำให้ในอนาคตอาจเกิดปัญหาการจ้างชาวต่างชาติเข้ามาบริหารงานทุนหมุนเวียนได้ ทำให้มีผลกระทบในเรื่องของการมีผลประโยชน์ข้ามชาติ ซึ่งเป็นเรื่องที่มีความสำคัญ ที่ควรได้รับการพัฒนาปรับปรุงแก้ไขเพื่อไม่ให้เกิดปัญหาตามมากระทบต่อทุนหมุนเวียนและประชาชนที่ได้รับผลประโยชน์จากทุนหมุนเวียนในอนาคต

ผู้ศึกษาได้นำหลักเกณฑ์ของประกาศคณะกรรมการนโยบายการบริหารทุนหมุนเวียนว่าด้วยมาตรฐานการบริหารงานบุคคลของทุนหมุนเวียน ข้อ 7 ผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มาจากการสรรหาอย่างน้อยต้องเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ประกอบกับคุณสมบัติและหลักเกณฑ์ของผู้บริหารทุนหมุนเวียนของกองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษาในมาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติกองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษา พ.ศ.2560 มาปรับใช้ในการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายในเรื่องของคุณสมบัติของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียน ในพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 เนื่องจากเป็นหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมกับการกำหนดคุณสมบัติของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียน โดยมีหลักเกณฑ์ เช่น ผู้บริหารทุนหมุนเวียนต้องมีสัญชาติไทย ผู้บริหารทุนหมุนเวียนต้องมีอายุไม่น้อยกว่าสามสิบห้าปีบริบูรณ์และไม่เกินหกสิบห้าปีบริบูรณ์ หรือผู้บริหารทุนหมุนเวียนต้องเป็นผู้ซึ่งมีความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์เหมาะสมกับกิจการของทุนหมุนเวียน เป็นต้น เพื่อป้องกันปัญหาการนำบุคคลใกล้ชิดเข้ามาบริหารทุนหมุนเวียน เพื่อลดปัญหาการทุจริตภัยของทุนหมุนเวียน และเพื่อให้ได้บุคคลที่มีความรู้ความสามารถเข้ามาบริหารทุนหมุนเวียน เพื่อการบริหารทุนหมุนเวียนให้บรรลุวัตถุประสงค์ของทุนหมุนเวียน

อีกทั้ง ผู้ศึกษาได้นำทฤษฎีการบริหารจัดการตามแนวคิดขององรี ฟาโยล (Henri Fayol) และประกอบกับหลักการ “หน้าที่ 5 ประการทางการบริหาร (POCCC)” ของทฤษฎี POCCC ตามแนวคิดขององรี ฟาโยล (Henri Fayol) เช่นกัน มาเป็นต้นแบบของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่ดี ที่มีคุณภาพ มีความรู้ความสามารถ พร้อมทั้งจะบริหารทุนหมุนเวียนให้มีการพัฒนายิ่งขึ้น เมื่อผู้บริหารทุนหมุนเวียนได้นำแนวคิดและทฤษฎีต่าง ๆ ดังกล่าวไปปฏิบัติตาม เป็นทิศทางในการบริหารงานในทุนหมุนเวียน เพื่อบริหารทุนหมุนเวียนให้เกิดประโยชน์สูงสุด

2. ปัญหาเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล

โดยประเด็นปัญหาประการที่สอง เกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 มาตรา 27 ซึ่งเป็นเรื่องเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล เนื่องจากมาตรา 27 ไม่ได้บัญญัติถึงคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล เอาไว้ เพียงแต่บัญญัติให้คณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนมีอำนาจในการบัญญัติคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล ส่งผลให้คณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนสามารถกำหนดคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลอย่างไรก็ได้ โดยตราเป็นข้อบังคับหรือตราเป็นประกาศของคณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนขึ้นมาบังคับใช้กันเอง

ในการจัดทำบัญชีสำหรับเงินทุนหมุนเวียนนั้น แต่ละทุนหมุนเวียนจะมีความเป็นอิสระและแยกจากกัน จะมีการดำเนินการและควบคุมระบบบัญชีได้เองโดยตรงในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียนนั้น ๆ โดยแต่ละทุนหมุนเวียนจะเป็นหน่วยงานทางบัญชีเอง การจัดทำบัญชีสำหรับเงินทุนหมุนเวียนมีระบบการบันทึกบัญชีแยกต่างหากจากระบบบัญชีส่วนราชการ การจัดทำบัญชีเป็นเพียงจัดระบบบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป และให้สอดคล้องตามหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ เพื่อแสดงฐานะทางการเงิน และผลการดำเนินงานต่าง ๆ ของแต่ละทุนหมุนเวียนเพียงเท่านั้น โดยให้คณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนเป็นผู้วางและรักษาระบบบัญชีที่เหมาะสม เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงิน การแสดงฐานะทางการเงินของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลได้อย่างถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป และรวมถึงสามารถออกข้อบังคับหรือประกาศในเรื่องของการบัญชี และคุณสมบัติต่าง ๆ ของผู้จัดทำบัญชี

เนื่องด้วยทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลบางทุนหมุนเวียน ไม่ได้อยู่ในระบบการตรวจสอบของระบบประเมินผลการดำเนินงานของกรมบัญชีกลาง และกฎหมายไม่ได้กำหนดให้จัดทำบัญชีตามหลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ จึงมีความเป็นอิสระค่อนข้างมากในการบริหารทุนหมุนเวียน และความเป็นอิสระเหล่านี้ทำให้เกิดผลกระทบตามมา เนื่องจากผู้ที่ทำหน้าที่ในการจัดทำบัญชีอย่างเช่นผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล คณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนสามารถกำหนดคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีมากนัก้อยเพียงใดก็ได้ในการเข้าสู่ตำแหน่ง โดยเป็นไปตามที่คณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนนั้น ๆ ได้ตราข้อบังคับหรือประกาศของคณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียนขึ้นมาบังคับใช้กันเอง

ดังนั้น ผู้ที่จะเข้ามาทำหน้าที่เป็นผู้จัดทำบัญชีในระหว่างรอบเดือนของการดำเนินงานของทุนหมุนเวียน จึงมีความสำคัญเป็นอย่างมาก เนื่องจากสามารถบันทึกหรือจัดทำระบบบัญชีให้แตกต่างจากความเป็นจริงอย่างไรก็ได้ สามารถอำนวยความสะดวกในการแสวงหาผลประโยชน์จากทุนหมุนเวียนต่อพวกพ้องของตน เกิดปัญหาความไม่โปร่งใสในการจัดทำงบการเงิน การบัญชี เกิดปัญหาการเบี่ยงเบนของงบการเงิน การจัดทำงบการเงินล่าช้า หรือบางกรณีไม่มีการจดบันทึกงบการเงินบางรายการในการใช้จ่ายเงินของทุนหมุนเวียน ดังนั้น การที่ไม่มีการบัญญัติถึงคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลเอาไว้ ถือเป็นช่องว่างทางกฎหมายที่เห็นสมควรพัฒนากฎหมายให้มีความชัดเจนในเรื่องดังกล่าวเพิ่มมากขึ้น เพื่อที่จะ

แก้ไขปัญหาลูกที่คิดจะนำบุคคลใกล้ชิดของตนเข้ามาเป็นผู้จัดทำบัญชีเพื่อช่วยเหลืออำนวยความสะดวกในการแสวงหาผลประโยชน์จากทุนหมุนเวียนในทางที่ชอบ

ผู้ศึกษาได้นำหน่วยงานของรัฐ คือ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เข้ามาทำหน้าที่ในการตรวจสอบในการจัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียน และให้ผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนจะต้องเป็นผู้ที่ขึ้นบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อให้ได้ผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลมาจากหน่วยงานของรัฐที่มีการตรวจสอบได้ มีความน่าเชื่อถือ เป็นผลดีในเรื่องของการได้บุคคลที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมอบหมายให้มาปฏิบัติหน้าที่จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล ส่งผลให้ผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลเป็นผู้ที่มีความน่าเชื่อถือ และเป็นบุคคลภายนอกที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกับทุนหมุนเวียน หรือไม่มีความเกี่ยวข้องกับคณะกรรมการบริหารทุนหมุนเวียน หรือผู้บริหารทุนหมุนเวียนเป็นการส่วนตัว ส่งผลให้การกระทำทุจริตในการจัดทำบัญชีลดน้อยลง และทำให้มีการจัดทำบัญชีที่มีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ อีกทั้ง ผู้ศึกษายังได้นำข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2561 มาประกอบในการกำหนดคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลด้วย เพื่อให้ผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลมีคุณสมบัติตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2561 เพื่อรับรองความน่าเชื่อถือของผู้จัดทำบัญชี เพื่อที่จะได้ผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลที่มีคุณภาพ มีความรู้ความสามารถ มีความซื่อสัตย์ เข้ามาจัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล และผู้ศึกษาได้นำแนวคิดเกี่ยวกับการเลือกใช้นโยบายบัญชีมาปรับใช้ในการแก้ไขกฎหมาย เนื่องจากผู้จัดทำบัญชีควรมีหลักการทางบัญชีในการยึดถือปฏิบัติ โดยยึดถือตามหลักการความสำคัญของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีประกอบกับได้นำหลักความโปร่งใสเข้ามาปรับใช้ในเรื่องของคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลอีกประการหนึ่ง เนื่องจากผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลจะต้องปฏิบัติหน้าที่ภายใต้กฎระเบียบต่าง ๆ เพื่อให้เกิดผลดีในการดำเนินงาน เมื่อนำหลักความโปร่งใสเข้ามาในการปรับปรุงเพิ่มเติมกฎหมายจะเป็นประโยชน์ เนื่องจากทำให้ผู้จัดทำบัญชีอยู่ในกรอบของหลักความโปร่งใสที่มีหลักการในการตรวจสอบได้ในการทำงาน จะทำให้การทำงานมีความโปร่งใส มีความสุจริต สามารถตรวจสอบการจัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลได้

จากการศึกษาค้นคว้าเกี่ยวกับปัญหาข้อกฎหมายของพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 ผู้ศึกษาขอเสนอแนะ ดังต่อไปนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้บริหารทุนหมุนเวียนที่มีใจเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียน

ผู้ศึกษาขอเสนอแนะแนวทางแก้ไขเพิ่มเติมข้อกฎหมายในมาตรา 25 แห่งพระราชบัญญัติ การบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 ดังต่อไปนี้

“มาตรา 25 ในกรณีที่ผู้บริหารทุนหมุนเวียนมิใช่เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานเจ้าของทุนหมุนเวียนให้การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่ง และเงื่อนไขการจ้างเป็นไปตามข้อบังคับที่คณะกรรมการบริหารกำหนด และต้องเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

- (1) มีสัญชาติไทย
- (2) มีอายุไม่น้อยกว่าสามสิบห้าปีบริบูรณ์และไม่เกินหกสิบห้าปีบริบูรณ์
- (3) เป็นผู้ซึ่งมีความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์เหมาะสมกับกิจการของทุนหมุนเวียน
- (4) ไม่เป็นบุคคลซึ่งเคยถูกไล่ออก ปลดออก หรือให้ออกจากงานเพราะทุจริตต่อหน้าที่
- (5) ไม่เป็นผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง สมาชิกสภาท้องถิ่นหรือผู้บริหารท้องถิ่น หรือกรรมการหรือผู้ดำรงตำแหน่งที่รับผิดชอบในการบริหารพรรคการเมือง ที่ปรึกษาพรรคการเมืองหรือเจ้าหน้าที่ของพรรคการเมือง
- (6) ไม่เป็นผู้มีส่วนได้เสียในการดำเนินงานของทุนหมุนเวียน ไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อม
- (7) ไม่เป็นหรือไม่เคยเป็นบุคคลล้มละลาย ไม่เป็นบุคคลไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ

(8) ไม่เป็นผู้บริหารของรัฐวิสาหกิจ หน่วยงานของรัฐ หรือองค์การมหาชนในวันที่มีการแต่งตั้ง”

2. ปัญหาเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล

ผู้ศึกษาขอเสนอแนะแนวทางแก้ไขเพิ่มเติมข้อกฎหมายในมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ.2558 โดยบัญญัติข้อกฎหมายเพิ่มเติมในมาตรา 27 วรรคแรก และบัญญัติเพิ่มเติมในมาตรา 27 วรรคสอง ดังต่อไปนี้

“มาตรา 27 ให้คณะกรรมการบริหารวางและรักษาไว้ซึ่งระบบบัญชีที่เหมาะสมเพื่อให้สามารถจัดทำรายงานการเงิน แสดงฐานะทางการเงิน และผลการดำเนินงานของทุนหมุนเวียนที่ไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคลได้อย่างถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเห็นสมควร

ในการแต่งตั้งผู้จัดทำบัญชีทุนหมุนเวียน ผู้จัดทำบัญชีทุนหมุนเวียนจะต้องเป็นผู้ที่ขึ้นบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน”

เอกสารอ้างอิง

สำนักงานงบประมาณของรัฐบาล. “รายงานวิชาการสำนักงานงบประมาณของรัฐบาล,

ฉบับที่ 1/2559.” มกราคม 2559.

กรมชลประทาน กระทรวงเกษตรและสหกรณ์. “คู่มือการปฏิบัติงาน ด้านงบประมาณ

พัสดุ และการเงินและบัญชีเงินทุนหมุนเวียนเพื่อการชลประทาน.”

มิถุนายน 2558.