



คู่มือปฏิบัติงานด้าน การเงินและการบัญชี

องค์การบริหารส่วนตำบลห้วยไคร้
อำเภอแม่สาย จังหวัดเชียงราย

คู่มือการปฏิบัติงานด้านการเงิน การบัญชี

1. ด้านการเงิน

1.1 การรับเงิน

- บันทึกเงินที่ได้รับในสมุดเงินสด ภายในวันที่ได้รับเงิน
- รับเงินภายหลังกำหนดเวลาปิดบัญชี ให้บันทึกการรับเงินในวันนั้นและจัดเก็บเงินสดในตู้নিরায়
- จัดทำ ใบนำส่งเงิน/ใบสรุบบินำส่งเงินโดยลงรายการให้ครบถ้วน

1.2 ทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงิน

- ลงรายการในทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินให้ครบถ้วน
- สิ้นปีงบประมาณรายงานการใช้ใบเสร็จรับเงินและเจาะปรุ/ประทับตราเลิกใช้ใบเสร็จรับเงินเสนอ

ผ่านปลัด อบต. เพื่อนำเสนอผู้บริหารท้องถิ่นอย่างช้าไม่เกิน วันที่ 31 ต.ค. ของปีถัดไป

- ใบเสร็จรับเงินภาษีบำรุงท้องที่รายงาน เจาะและปรุ/ประทับตราเลิกใช้เมื่อสิ้นเดือน ธ.ค. ของทุกปี

1.3 การเก็บรักษาเงิน

- หากมีเงินสดเก็บรักษาไว้ในตู้নিরায়ให้นำฝากธนาคารทั้งจำนวนในวันถัดไป
- กรณี อบต.ที่มีพื้นที่ห่างไกล ไม่สามารถนำฝากธนาคารได้เป็นประจำทุกวันให้เก็บรักษาในตู้নিরায়

และนำฝากธนาคารในวันทำการสุดท้ายของสัปดาห์

1.4 กรรมการเก็บรักษาเงิน

- ผู้บริหารท้องถิ่นแต่งตั้ง อย่างน้อย 3 คน
- หัวหน้าหน่วยงานคลังเป็นกรรมการ โดยตำแหน่ง 1 คน
- กรรมการเก็บรักษาเงินอื่น อย่างน้อย 2 คน
- กรรมการเก็บรักษาเงิน ถือลูกกุญแจตู้নিরায় คนละ 1 ดอก
- กรณีไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ ให้แต่งตั้งกรรมการแทนชั่วคราวให้ครบจำนวน
- จัดทำรายงานสถานะการเงินประจำวันเป็นประจำทุกวันที่ มีการรับจ่ายเงิน ถ้า มีให้หมายเหตุ

รายงานในวันถัดไป

- เมื่อสิ้นเวลารับจ่ายเงินให้นำเงินที่ได้รับ นำฝากธนาคาร ทั้งจำนวนหากฝากไม่ทันให้นำเงินเก็บ

รักษา ส่งต่อกรรมการเก็บรักษาเงินไว้ในตู้নিরায়

- กรรมการเก็บรักษาเงิน ทุกคนลงลายมือชื่อในรายงานสถานะการเงินประจำวัน
- หัวหน้าหน่วยงานคลังเสนอผ่านปลัด อบต.เพื่อนำเสนอให้ผู้บริหารท้องถิ่นทราบ

1.5 การรับส่งเงิน

- เงินรายรับให้นำฝากธนาคารทั้งจำนวนภายในวันนั้น
- นำฝากไม่ทันให้นำฝากตู้നിรับและวันทำการถัดไป นำฝาก ธนาคารทั้งจำนวน
- การรับส่งเงิน สถานที่ห่างไกล / ไม่ปลอดภัย ให้ ผู้บริหารท้องถิ่น แต่งตั้งพนักงานท้องถิ่นระดับ

3/เทียบเท่าขึ้นไป อย่างน้อย 2 คน

- มีหลักฐานการรับส่งเงิน ระหว่างผู้มอบ/ผู้รับมอบเงิน กับกรรมการผู้นำส่ง/ผู้รับไว้ทุกครั้ง

- การถอนเงินฝากธนาคาร ให้ผู้มีอำนาจลง นามส่งจ่ายเงิน ร่วมกันอย่างน้อย 3 คน โดยให้มี

ผู้บริหารท้องถิ่นและปลัด อบต.ลงนามส่งจ่ายด้วยทุกครั้งและให้ ผู้บริหารท้องถิ่นมอบหมายให้ ผู้ช่วยผู้บริหารท้องถิ่น/ผู้ดำรงตำแหน่งไม่ต่ำกว่าหัวหน้าหน่วยงานอีก 1 คน กรณีไม่มีผู้บริหารท้องถิ่น ให้ แต่งตั้ง พนักงานท้องถิ่นระดับ 3 /เทียบเท่า ขึ้นไปเพิ่มอีก1 คน

1.6 การจ่ายเงิน

- จ่ายเงิน /ก่อนนี้ผู้กพันได้เฉพาะที่มีกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ/หนังสือสั่งการที่กระทรวงมหาดไทย

กำหนดไว้

- การจ่ายเงินให้จ่ายเป็นเช็ค กรณีไม่อาจจ่ายเช็คได้ให้จัดทำใบถอนเงินฝากธนาคาร เพื่อให้ธนาคาร

ออกตัวแลกเงิน / โอนเงิน ผ่านธนาคาร

1.7 การเขียนเช็คส่งจ่าย

- การจ่ายเงินกรณีซื้อ/เช่าทรัพย์สิน/ จ้างทำของ ให้ออกเช็คส่งจ่ายในนามของเจ้าหนี้ โดยขีดฆ่าคำว่า

ว่า "หรือตามคำสั่ง" หรือ "หรือผู้ถือ" ออกและขีดคร่อม

- การจ่ายเงินตามสิทธิที่พึงจะได้รับ หากมีความจำเป็นวงเงิน ต่ำกว่า 2,000 บาท ให้ออกเช็คใน

นามหัวหน้าหน่วยงาน คลัง โดยขีดฆ่าคำว่า "หรือตามคำสั่ง" หรือ "หรือผู้ถือออก" ห้ามออกเช็คส่งจ่ายเงินสด

- เจ้าหนี้ / ผู้มีสิทธิรับเงินไม่มารับเช็ค ภายในวันที่ 15 วัน นับตั้งแต่วันส่งจ่าย ให้ยกเลิกเช็ค

2. ด้านการเบิกจ่าย

2.1 หน้าฎีกาเบิกจ่ายเงิน

- ลงรายการให้ครบถ้วน เช่น งบประมาณคงเหลือ เลขที่ฎีกา ผู้ขอเบิก เลขที่คลัง รับเลขที่เช็ค

ผู้ตรวจฎีกา ผู้อนุมัติฎีกา ลายมือชื่อผู้รับเงิน ลายมือชื่อผู้จ่ายเงิน ผู้มีอำนาจส่งจ่าย/ถอนเงิน

2.2 การจัดเก็บฎีกาเบิกเงิน

- จัดเก็บฎีกาเรียงตามรายงานการจัดทำเช็ค

2.3 เอกสารประกอบฎีกา

- หลักฐานการจ่าย ให้ผู้จ่ายเงิน ลงลายมือชื่อรับรองการจ่าย พร้อมทั้งมีชื่อสกุลด้วยตัวบรรจงกำกับไว้ในหลักฐานการจ่าย กรณีเป็นใบสำคัญคู่จ่ายให้หัวหน้าหน่วยงานคลังลงลายมือชื่อ รับรองความถูกต้องกำกับไว้ด้วย

- การเบิกเงินสวัสดิการค่าเช่าบ้าน ค่ารักษาพยาบาลและการศึกษาบุตรให้มีเอกสารประกอบฎีกา

ดังนี้

(1.) ใบเบิกเงินสวัสดิการแต่ละประเภท

(2.) ใบเสร็จรับเงิน

- เงินค่าอาหารทำการนอกเวลา ให้มีเอกสารประกอบฎีกาด้วย ดังนี้

(1.) หนังสืออนุมัติให้ปฏิบัติงานนอกเวลา

(2.) คำสั่ง แต่งตั้ง ผู้ปฏิบัติงานนอกเวลา

(3.) บัญชีลงเวลา การปฏิบัติงานนอกเวลา

(4.) หลักฐานการจ่ายเงินค่าตอบแทน

- ค่าสาธารณูปโภค ให้มีเอกสารประกอบฎีกา

(1.) ใบแจ้งหนี้

(2.) หลักฐานนำส่งเช่น ใบนำส่งไปรษณีย์ภัณฑ์และพัสดุไปรษณีย์

(3.) กรณีจ่ายเงินทตรงไปก่อนให้ใช้ใบเสร็จรับเงิน แนบด้วย

- ค่าซื้อทรัพย์สิน / จ้างทำของ

(1) สัญญาซื้อทรัพย์สิน/จ้างทำของ/หลักฐานการสั่งซื้อ/ สั่งจ้าง

(2) ใบแจ้งหนี้ / ใบส่งมอบทรัพย์สิน / มอบงาน

(3) เอกสารแสดงการตรวจรับทรัพย์สิน / ตรวจงาน

- เงินสวัสดิการประเภทค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ

(1.) หนังสือ / คำสั่งให้เดินทางไปราชการ

(2.) รายงานการเดินทาง

(3.) หลักฐานการจ่ายเงิน เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบรับรอง แทนใบเสร็จรับเงิน

(4.) งบหน้าค่าเบี่ยงและค่าเช่าที่พัก

(5.) งบหน้าค่าพาหนะ

- ค่าสาธารณูปโภค ให้มีเอกสารประกอบฎีกา

(1.) ใบแจ้งหนี้

(2.) หลักฐานการนำส่ง เช่น ใบนำส่งไปรษณีย์ภัณฑ์และ พัสดุ ไปรษณีย์

(3.) กรณีจ่ายเงินทตรงไปก่อนให้ใช้ใบเสร็จรับเงิน แนบด้วย

- ค่าซื้อทรัพย์สิน / จ้างทำของ

(1.) สัญญา ซื้อ ทรัพย์สิน / จ้างทำของ / หลักฐานการ สั่งซื้อ / สั่งจ้าง

(2.) ใบแจ้งหนี้ / ใบส่งมอบทรัพย์สิน / มอบงาน

(3.) เอกสารแสดงการตรวจรับทรัพย์สิน / ตรวจงาน

- การยืมเงินทรองราชการ

(1.) สัญญายืมเงิน / ใบยืม

(2.) หลักฐาน ซึ่งแสดงว่าเป็นผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติงาน เช่น คำสั่งให้เดินทางไปราชการ

- กรณีเป็นการยืมเงินสะสม ให้มีเอกสารประกอบฎีกา

(1.) สัญญายืมเงิน / ใบยืม

(2.) กรณียืมเงินสะสมที่ต้องได้รับอนุมัติจากสภาท้องถิ่น ให้มีรายงานการประชุมประกอบ

(3.) การยืมเงินสะสมกรณีฉุกเฉิน ที่มีสาธารณภัยให้มีหนังสือที่ผู้ว่าราชการจังหวัดได้กำหนดวงเงินในการยืมไว้

- เงินประกันสัญญา เงินประกันของ ให้มีเอกสารประกอบฎีกา

(1.) หนังสือแจ้งความประสงค์ขอเบิกเงินของผู้รับจ้าง

(2.) ใบเสร็จรับเงินประกันสัญญา / เงินประกันของ

- การเบิกจ่ายเงินอุดหนุนให้กับหน่วยงานอื่น

(1.) กรณีเงินอุดหนุนให้กับกลุ่ม / ชุมชน ให้จัดทำบันทึกข้อตกลงระหว่างอปท. กับตัวแทนของกลุ่ม / ชุมชน ที่ขอรับเงินอุดหนุน ไม่น้อยกว่า 3 คน

(2.) ให้หน่วยงานที่ขอรับเงินอุดหนุนออกใบเสร็จรับเงิน ให้กับ อปท.สำหรับกลุ่ม / ชุมชน ให้จัดทำ

ใบสำคัญรับเงินไว้ เป็นหลักฐาน

(3.) เมื่อดำเนินการเสร็จเรียบร้อยแล้ว ให้รายงานผลการ ดำเนินงานและเงินเหลือจ่าย (ถ้ามี) ให้หน่วยงานที่อุดหนุนทราบ

- การเบิกจ่ายเงินค่าพาหนะ โดยนำรถยนต์ส่วนตัว ในการเดินทางไปราชการ จะเบิกจ่ายได้เมื่อได้รับอนุมัติจากผู้ว่าราชการจังหวัด

- การจ่ายเงินยืม ผู้บริหารท้องถิ่นได้อนุมัติให้จ่ายเงินยืมตามสัญญาเงินยืม โดยมีเงื่อนไข ดังนี้

(1.) มีงบประมาณเพื่อการนั้นแล้ว

(2.) ผู้ยืมได้ทำสัญญาการยืมเงินและรับรองว่าจะปฏิบัติตามระเบียบฯ

(3.) ผู้ยืมแต่ละรายจะต้องไม่มีเงินยืมค้างชำระแก่ อปท.และให้ยืมได้เฉพาะผู้มีหน้าที่ปฏิบัติงานเท่านั้น

- การส่งใช้เงินยืม

- (1.) หมายเหตุจำนวนเงินและ วัน/เดือน/ปี ที่ส่งใช้ใน สัญญาเงินยืม
- (2.) เก็บรักษาสัญญาการยืมเงิน เป็นเอกสารสำคัญ
- (3.) รับคืนเป็นเงินสด ให้ออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ยืม
- (4.) บันทึกรายการส่งใช้เงินยืม ในทะเบียนเงินยืมและ ให้ผู้ยืมลงชื่อในทะเบียนเงินยืมที่ส่งใช้นั้น
- (5.) ให้ผู้ยืมส่งใบสำคัญและเงินที่เหลือจ่าย (ถ้ามี) ภายในกำหนดระยะเวลา ดังนี้
 1. เดินทางไปประจำต่างสำนักงาน / กลับภูมิลำเนา ส่งใช้ภายใน 30 วัน นับจากวันที่ ได้รับเงิน
 2. เดินทางไปราชการอื่น ส่งใช้ภายใน 15 วัน นับ จากวันที่กลับมาถึง
 3. เงินยืมนอกจากข้อ 1 และ ข้อ 2 ส่งใช้ภายใน 30 วัน นับ จากวันที่ได้รับเงิน

3. ด้านการบัญชี

- ให้จัดทำบัญชี เงินสดรับ เงินสดจ่าย บัญชีแยกประเภทให้ครบถ้วนเป็นปัจจุบัน

- จัดทำ รายงานแสดงรายรับ รายจ่าย และงบทดลองเสนอปิด เพื่อนำเสนอผู้บริหารท้องถิ่น

ทราบและสำเนาให้ ผู้ว่าราชการจังหวัด สำหรับ อบต.ให้ส่งนายอำเภอ

- งบประมาณรายจ่ายประจำปีอนุญาตให้จ่ายได้แล้ว แต่ระยะ 3 เดือน แรกปีงบประมาณ ไม่สามารถจัดเก็บรายได้เพียงพอที่จะดำเนินการได้ อบต.อาจนำเงินสะสมทดรองจ่ายไปพลางก่อนได้

การใช้จ่ายเงินสะสม โดยได้รับอนุมัติจากสภาท้องถิ่น ภายใต้เงื่อนไข ดังนี้

(1) เป็นกิจการตามอำนาจ หน้าที่ เกี่ยวกับบริการชุมชนและสังคม

- จัดทำงบแสดงฐานะการเงินและงบอื่นๆ เพื่อส่งให้ สดง. ภายใน 90 วัน นับแต่วันสิ้นปีและส่งสำเนา

ให้ผู้ว่าราชการจังหวัด สำหรับ อบต.ให้ส่งนายอำเภอ

4 .เงินสะสม

- ทุกวันสิ้นปีงบประมาณ เมื่อได้ปิดบัญชีรายรับรายจ่าย แล้ว ให้กัน ยอดเงินสะสมประจำปีไว้ร้อยละ 25 ของทุกปี

- การจ่ายเงินทุนสำรองเงิน สะสม กระทำได้เมื่อยอดเงินสะสม มีไม่ เพียงพอ ให้ขอความเห็นชอบจากสภาท้องถิ่นและขออนุมัติ ผวจ.

(2.) เป็นกิจการเพิ่มพูนรายได้

(3.) เป็นกิจการเพื่อบำบัดความเดือดร้อนของประชาชน ทั้งนี้เป็นไปตามแบบพัฒนาของ อบต. / ตามที่ กฎหมายกำหนด

การรับเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

เอกสารประกอบการรับเงิน

รับเงิน

ใบเสร็จรับเงิน

ใบนำส่งเงิน

ใบสำคัญ
สรุปใบนำส่งเงิน

ไม่ใช่รายได้

รายได้

สมุดเงินสดรับ

ทะเบียนอื่นๆ
ทะเบียนเงินรับฝาก
ทะเบียนลูกหนี้เงินยืมฯ

ทะเบียนเงินรายรับ

ใบผ่านมาตรฐาน ๑
(สิ้นเดือน)

ใบผ่านมาตรฐาน ๓
(สิ้นเดือน)

บัญชีแยกประเภท

สิ้นวัน

- รายงานสถานะการเงินประจำวัน

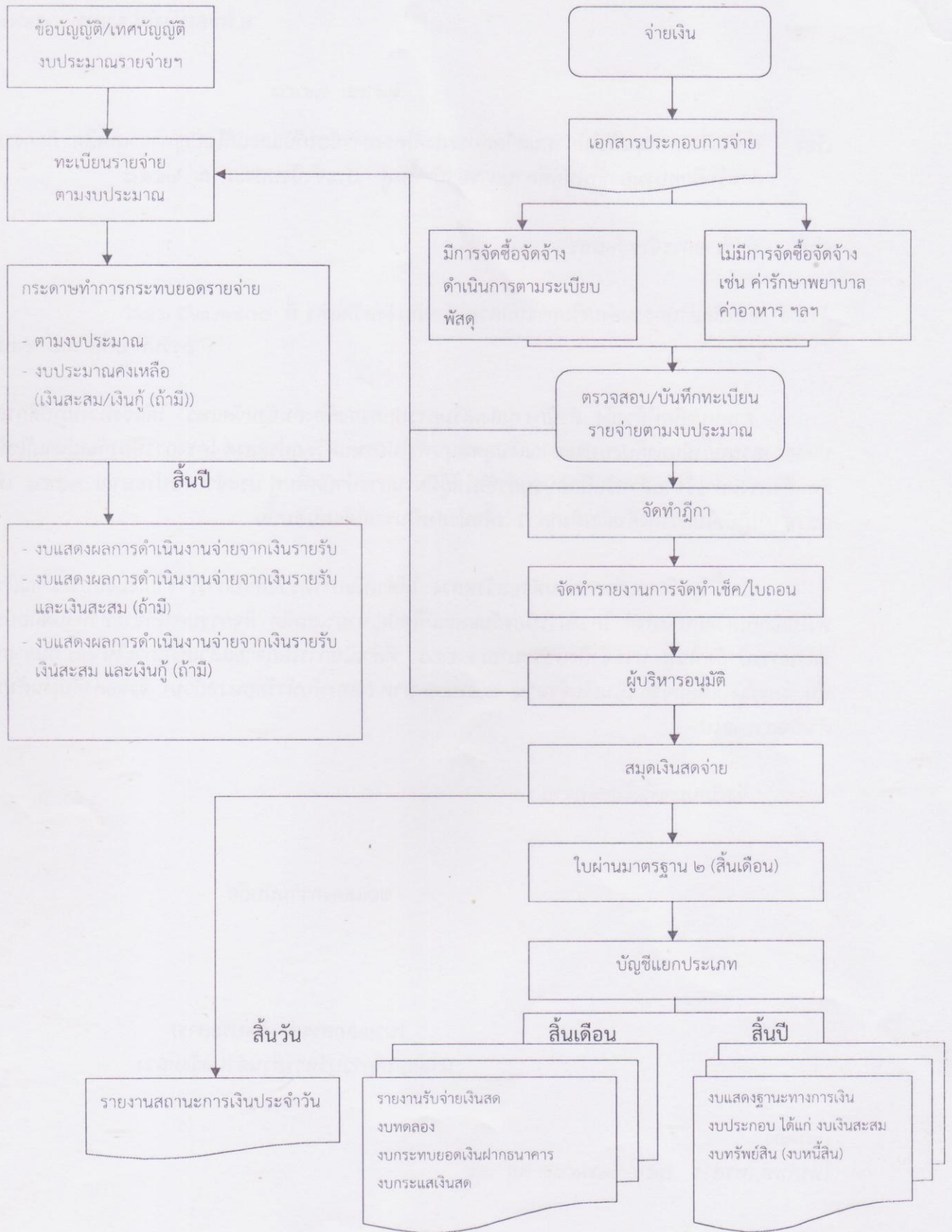
สิ้นเดือน

- รายงานรับ-จ่ายเงินสด
- งบทดลอง
- งบกระทบยอดเงินฝากธนาคาร
- งบกระแสเงินสด

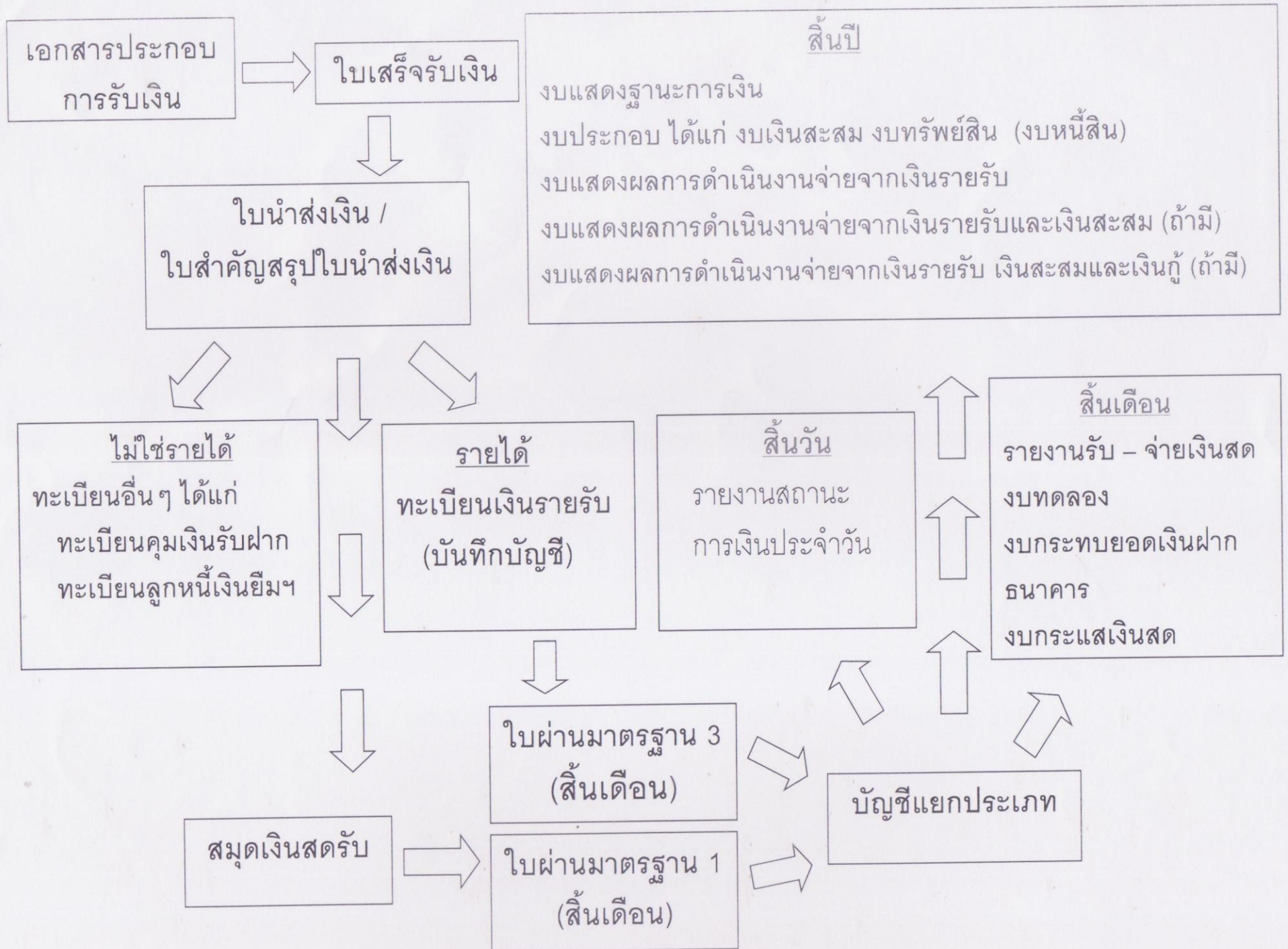
สิ้นปี

- งบแสดงฐานะการเงิน
- งบประกอบ ได้แก่ งบเงินสะสม งบทรัพย์สิน (งบหนี้สิน)
- งบแสดงผลการดำเนินงานจ่ายจากเงินรายรับ
- งบแสดงผลการดำเนินงานจ่ายจากเงินรายรับและเงินสะสม (ถ้ามี)
- งบแสดงผลการดำเนินงานจ่ายจากเงินรายรับ เงินสะสม และเงินกู้ (ถ้ามี)

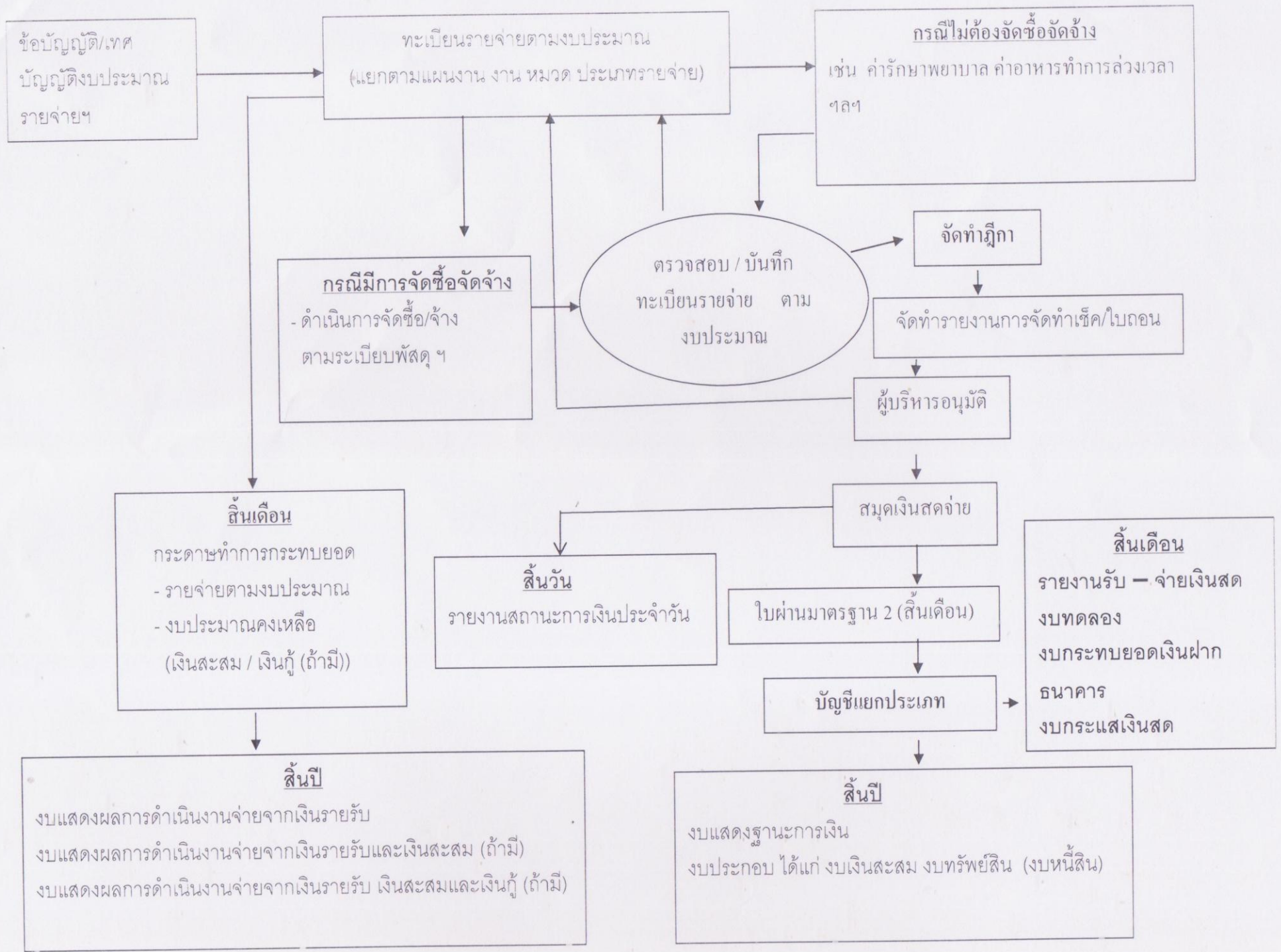
การจ่ายเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น



กระบวนการรับเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น



กระบวนการจ่ายเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น



ข้อบัญญัติ/เทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายฯ

ทะเบียนรายจ่ายตามงบประมาณ
(แยกตามแผนงาน งาน หมวด ประเภทรายจ่าย)

กรณีไม่ต้องจัดซื้อจัดจ้าง
เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าอาหารทำกรล่วงเวลา ฯลฯ

กรณีมีการจัดซื้อจัดจ้าง
- ดำเนินการจัดซื้อ/จ้างตามระเบียบพัสดุฯ

ตรวจสอบ / บันทึกทะเบียนรายจ่าย ตามงบประมาณ

จัดทำฎีกา

จัดทำรายงานการจัดทำเช็ค/ใบถอน

ผู้บริหารอนุมัติ

สิ้นเดือน
กระดาษทำการกระทบยอด
- รายจ่ายตามงบประมาณ
- งบประมาณคงเหลือ (เงินสะสม / เงินกู้ (ถ้ามี))

สิ้นวัน
รายงานสถานะการเงินประจำวัน

สมุดเงินสดจ่าย

ใบผ่านมาตรฐาน 2 (สิ้นเดือน)

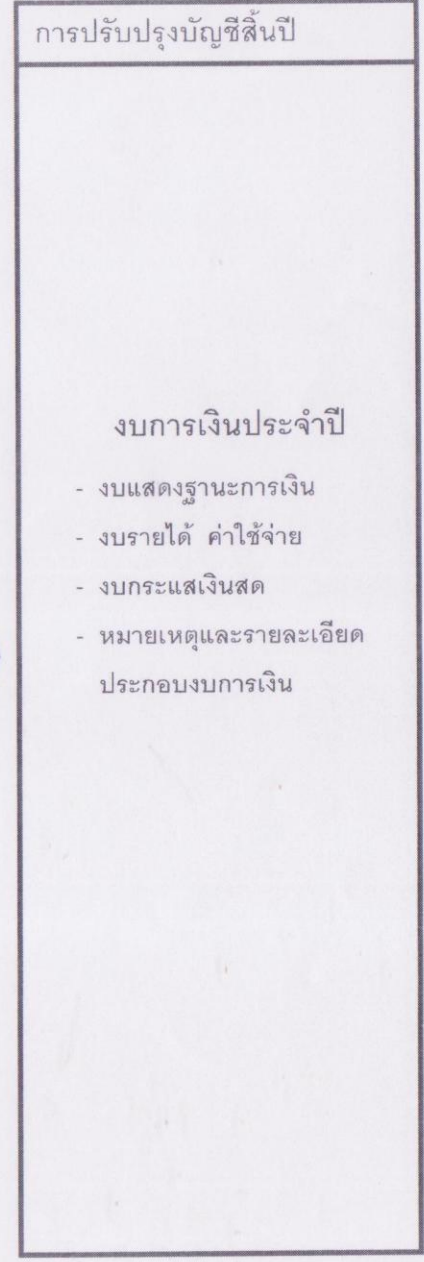
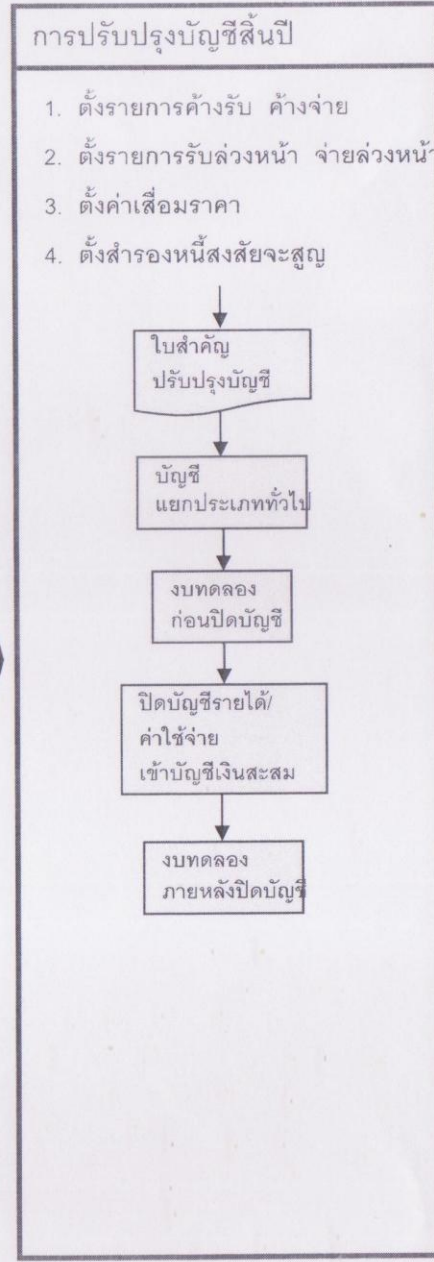
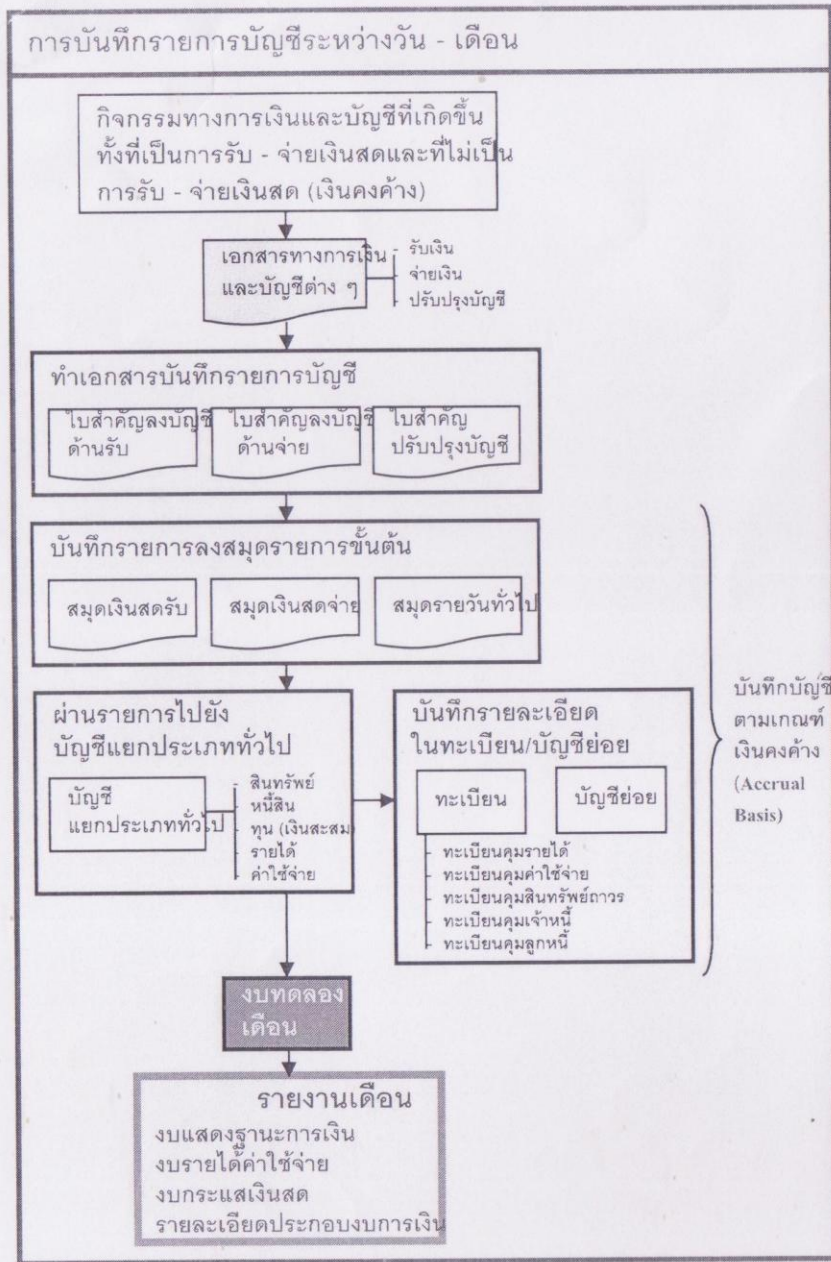
บัญชีแยกประเภท

สิ้นเดือน
รายงานรับ - จ่ายเงินสด
งบทดลอง
งบกระทบยอดเงินฝากธนาคาร
งบกระแสเงินสด

สิ้นปี
งบแสดงผลการดำเนินงานจ่ายจากเงินรายรับ
งบแสดงผลการดำเนินงานจ่ายจากเงินรายรับและเงินสะสม (ถ้ามี)
งบแสดงผลการดำเนินงานจ่ายจากเงินรายรับ เงินสะสมและเงินกู้ (ถ้ามี)

สิ้นปี
งบแสดงฐานะการเงิน
งบประกอบ ได้แก่ งบเงินสะสม งบทรัพย์สิน (งบหนี้สิน)

แนวปฏิบัติทางบัญชีของอปท.



วิธีบันทึกบัญชีสำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

การรับเงิน

1. รายได้จัดเก็บเอง (การรับเงินรายได้บันทึกบัญชีตามประเภทรายได้)

- ภาษีอากร
- ค่าธรรมเนียม ค่าปรับและใบอนุญาต
- รายได้จากทรัพย์สิน
- รายได้จากสาธารณูปโภค
- รายได้เบ็ดเตล็ด
- รายได้จากทุน

ใบเสร็จรับเงิน ⇨ ใบนำส่งเงิน ⇨ ใบสำคัญสรุปใบนำส่งเงิน
↓ (นำฝากธนาคาร)

ทะเบียนเงินรายรับ

สมุดเงินสดรับ

Dr. บัญชีเงินรายรับ
Cr. บัญชีภาษีโรงเรือนและที่ดิน
 บัญชีภาษีบำรุงท้องที่
 บัญชีภาษีป้าย
 ฯลฯ

Dr. บัญชีเงินฝากธนาคาร
Cr. บัญชีเงินรายรับ
 บัญชีเงินรับฝาก
 ฯลฯ

การรับเงินลูกหนี้ภาษี
ลูกหนี้ภาษีโรงเรือนและที่ดิน
ลูกหนี้ภาษีบำรุงท้องที่
ลูกหนี้ภาษีป้าย

ไม่บันทึก

Dr. บัญชีเงินฝากธนาคาร
Cr. บัญชีลูกหนี้ภาษีโรงเรือนและที่ดิน
 บัญชีลูกหนี้ภาษีบำรุงท้องที่
 บัญชีลูกหนี้ภาษีป้าย

2. ภาษีจัดสรร

แจ้งการจัดสรร



โอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร



โอนนำส่งเงิน



ใบสำคัญสรุปโอนนำส่งเงิน



ทะเบียนเงินรายรับ



สมุดเงินสดรับ

Dr. บัญชีเงินรายรับ

Cr. บัญชีภาษีสุรา

บัญชีค่าภาษีสรรพสามิต

บัญชีค่าจดทะเบียนสิทธิ

ฯลฯ

Dr. บัญชีเงินฝากธนาคาร

Cr. บัญชีเงินรายรับ

3. เงินอุดหนุนทั่วไป (ที่ต้องมาตั้งงบประมาณ)

ท้องถิ่นจังหวัด หรือ สก.



โอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร



ใบนำส่งเงิน



ใบสำคัญสรุปใบนำส่งเงิน



ทะเบียนเงินรายรับ



สมุดเงินสดรับ

Dr. บัญชีเงินรายรับ

Cr. บัญชีเงินอุดหนุนทั่วไป

Dr. บัญชีเงินฝากธนาคาร

Cr. บัญชีเงินรายรับ

4. เงินอุดหนุนที่รัฐบาลให้โดยระบุวัตถุประสงค์ (เงินอุดหนุนเฉพาะกิจ)

ท้องถิ่นจังหวัด



โอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร



โอนเงิน



ใบสำคัญสรุปโอนเงิน



ทะเบียนเงินรายรับ



สมุดเงินสดรับ

Dr. บัญชีเงินรายรับ

Cr. บัญชีเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ

Dr. บัญชีเงินฝากธนาคาร

Cr. บัญชีเงินรายรับ

5. การรับเงินที่ไม่เป็นรายรับของ อปท. เช่น เงินประกันสัญญา เงินที่มีผู้อุทิศให้
เป็น การเฉพาะเจาะจง เป็นต้น

ใบเสร็จรับเงิน



ใบนำส่งเงิน



ใบสำคัญสรุปใบนำส่งเงิน

สมุดเงินสดรับ

ทะเบียนคุมที่เกี่ยวข้อง

Dr. บัญชีเงินฝากธนาคาร

Cr. บัญชีเงินรับฝาก - ประกันสัญญา

- อุทิศเพื่อ...

6. การรับเงินกู้ เช่น กสอ./ก.ส.ท. /ธนาคาร เป็นต้น

