

การปรับปรุงมาตรการตรวจเงินแผ่นดิน  
กับการพัฒนาเพื่อความมั่นคง  
ของประเทศ

โดย

นายพรชัย จำรูญพานิชย์กุล  
ตำแหน่ง รองผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน  
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

นักศึกษาวิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร  
หลักสูตร การป้องกันราชอาณาจักร รุ่นที่ ๕๖  
ประจำปีการศึกษา พุทธศักราช ๒๕๕๖-๒๕๕๗

## บทคัดย่อ

เรื่อง การปรับปรุงมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ  
ลักษณะวิชาการเมือง

ผู้วิจัย นายพรชัย จำรูญพานิชย์กุล หลักสูตร วปอ. รุ่นที่ ๕๖

ประเทศไทยยังไม่มี การตรวจสอบเชิงป้องกัน ซึ่งมาตรการเชิงป้องกันมีความสำคัญต่อการบริหารการใช้จ่ายงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เป็นการป้องกันโดยการตรวจสอบก่อนหรือขณะที่มีการดำเนินการใช้จ่ายเงินงบประมาณ และอำนาจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการลงโทษปรับตามความร้ายแรง ของความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ต้องมีขอบเขตเพียงใดจึงจะเหมาะสม หากพบว่ามี การกระทำความผิดหลังจากมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ นอกจากนี้ลักษณะความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ มีอัตราโทษที่ไม่เหมาะสม อาจไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกฎหมายและวัตถุประสงค์ของการลงโทษ

เอกสารวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อปรับปรุงมาตรการตรวจเงินแผ่นดิน ในการเสริมสร้างความเข้มแข็งมั่นคงให้แก่ประเทศ ผลการศึกษาพบว่า การตรวจเงินแผ่นดิน จะต้องมีการบัญญัติให้อำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบก่อนมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ และกำหนดบทลงโทษไว้อย่างชัดเจน โดยมีลักษณะที่เป็นการตรวจสอบป้องกัน เพื่อหยุดยั้งการกระทำที่อาจจะก่อให้เกิดความเสียหาย ความสูญเปล่า ความไม่คุ้มค่าในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน เนื่องจากปัจจุบันรัฐบาลได้กำหนดนโยบายเพื่อดำเนินโครงการต่างๆ ขึ้นเป็นจำนวนมากดังนั้น ควรมีการขับเคลื่อนยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดินให้สอดคล้องกับนโยบายภาครัฐดังกล่าว สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินควรมีบุคลากรที่เพียงพอ รวมถึงจะต้องมีการจัดตั้งสำนักตรวจเงินแผ่นดินอำเภอให้ครอบคลุมพื้นที่ทุกอำเภอ เพื่อให้สามารถตรวจสอบรวดเร็วและครอบคลุมมากขึ้นมีระบบป้องกันและปราบปรามการใช้จ่ายเงินที่ไม่ถูกต้อง และเพื่อเป็นการทำให้การบังคับใช้โทษปรับวินัยทางงบประมาณและการคลังให้เป็นไปด้วยความรวดเร็ว อันจะเป็นการยับยั้ง ทำให้เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่ได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรอบคอบ และใช้ความระมัดระวังในการปฏิบัติงานในหน้าที่ ควรจะต้องมีการจัดตั้งคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังภูมิภาค เพื่อทำหน้าที่ในการวินิจฉัยและสั่งลงโทษแก่เจ้าหน้าที่ผู้กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังที่อยู่ในภูมิภาค

## คำนำ

เอกสารวิจัย เรื่อง “ การปรับปรุงมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ ” นี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรการป้องกันราชอาณาจักร รุ่นที่ ๕๖ ประจำปีการศึกษา พุทธศักราช ๒๕๕๖-๒๕๕๗ ถ้าผิดพลาดประการใดผู้วิจัยต้องขออภัย มา ณ ที่นี้ด้วย

( นายพรชัย จำรูญพานิชย์กุล )  
นักศึกษาวิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร  
หลักสูตร วปอ. รุ่นที่ ๕๖  
ผู้วิจัย

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ	ก
คำนำ	ข
กิตติกรรมประกาศ	ค
สารบัญ	ง
บทที่ ๑	
บทนำ	๑
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	๑
วัตถุประสงค์ของการวิจัย	๔
ขอบเขตของการวิจัย	๔
วิธีดำเนินการวิจัย	๔
ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย	๔
คำจำกัดความ	๕
บทที่ ๒	
แนวคิดและทฤษฎีของระบบการเงินแผ่นดิน	๖
ทฤษฎีเกี่ยวกับเงินของแผ่นดิน	๗
แนวคิดของกระบวนการทางงบประมาณ	๑๐
แนวคิดการควบคุมการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน	๑๖
แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน	๒๓
บทที่ ๓	
ระบบของการตรวจเงินแผ่นดิน	๓๐
โครงสร้างและอำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	๓๓
ลักษณะงานตรวจสอบของกระบวนการตรวจเงินแผ่นดิน	๓๗
มาตรฐานการควบคุมภายใน	๓๕
ความสัมพันธ์ ขอบเขตหน้าที่ และความรับผิดชอบ	
เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินของหน่วยงานต่างๆ	๔๑
กระบวนการวินัยทางงบประมาณและการคลัง	๔๕

## สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ ๔	
มาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคง ของประเทศ	๕๘
มาตรการตรวจสอบเชิงป้องกัน	๖๒
มาตรการวินัยทางงบประมาณและการคลัง	๖๔
บทที่ ๕	
สรุปและข้อเสนอแนะ	๖๘
สรุป	๖๘
ข้อเสนอแนะ	๖๙
บรรณานุกรม	๗๔
ประวัติย่อผู้วิจัย	๗๖

# บทที่ ๑

## บทนำ

### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การตรวจเงินแผ่นดินเป็นการตรวจสอบเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน จากการใช้เงินของหน่วยรับตรวจ หน่วยงานภาครัฐ หน่วยงานราชการส่วนท้องถิ่น หรือหน่วยงานที่ใช้เงินแผ่นดินขับเคลื่อนภารกิจไปสู่เป้าหมาย บรรลุวัตถุประสงค์โดยซึ่งงบประมาณ ซึ่งเป็นสิ่งที่มีความสำคัญอย่างยิ่ง ต่อการบริหารราชการแผ่นดินของฝ่ายบริหาร เนื่องจากงบประมาณจะเป็นตัวกำหนดทิศทางในการพัฒนาประเทศ ซึ่งส่งผลกระทบต่อเสถียรภาพทางการเมือง การพัฒนาเศรษฐกิจ และสังคมในอนาคต โดยปกติงบประมาณของรัฐ จะต้องปรากฏอยู่ในกฎหมายว่าด้วยงบประมาณรายจ่าย ทั้งนี้ ในการบริหารงบประมาณของฝ่ายบริหารนั้น จะต้องอยู่ภายใต้กฎหมาย และกฎระเบียบต่าง ๆ ที่กำหนดเงื่อนไขและหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บรายรับ และการใช้จ่ายเงิน และการบริหารงบประมาณของฝ่ายบริหาร จะต้องถูกควบคุมตรวจสอบการใช้อำนาจในการใช้จ่ายเงินทั้งจากฝ่ายบริหาร ฝ่ายนิติบัญญัติ และจากองค์กรตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งการควบคุมและตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของรัฐ โดยองค์กรตรวจเงินแผ่นดินเป็นการตรวจสอบ ก่อนและหลังการจ่าย มีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมและตรวจสอบการบริหารงบประมาณของรัฐ ให้เป็นไปตามกฎหมาย และระเบียบที่รัฐกำหนดไว้ รวมถึงให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ประหยัด ได้ผลตามเป้าหมาย และมีผลคุ้มค่าด้วย ซึ่งองค์กรตรวจเงินแผ่นดินเป็นหน่วยงานที่ควบคุม และตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของรัฐ ด้านสุดท้ายในกระบวนการควบคุมและตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของรัฐ โดยหลักการแล้วองค์กรที่ทำหน้าที่นี้ ต้องเป็นองค์กรที่มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงมีหน้าที่ในการตรวจเงินของแผ่นดินเพื่อควบคุมการเงินของรัฐให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ มีวินัย ป้องกันมิให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ ดังพระบรมราโชวาทของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ที่พระราชทานแก่ข้าราชการและลูกจ้างของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในโอกาสที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินครบรอบ ๘๔ ปี ว่า “การควบคุมและตรวจสอบเงินแผ่นดินเป็นสิ่งสำคัญและจำเป็น เพราะเงินของแผ่นดินนั้นคือเงินของประชาชนทั้งชาติ ผู้ทำงานนี้จึงต้องกำหนดแน่วแน่ใจอยู่เป็นนิตย์ ที่จะปฏิบัติหน้าที่ในความรับผิดชอบของตน ด้วยความอุตสาหะ พยายาม ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และด้วยความละเอียดถี่ถ้วน

ระมัดระวังอย่างเต็มที่ เพื่อมิให้เกิดความพลาดพลั้งเสียหาย และให้มั่นใจได้ว่าการใช้จ่ายเงินของแผ่นดินได้เป็นไปโดยบริสุทธิ์ และบังเกิดผลเป็นประโยชน์เต็มเม็ดเต็มหน่วย” (พระบรมราโชวาท พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวภูมิพลอดุลยเดช, บทความทางวิชาการ, ๘๔ ปี สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, ๒๕๔๒, ปกใน.)

หน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในการตรวจสอบการเงินของแผ่นดิน เช่น การรับ-จ่าย การเก็บรักษา การใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินอื่นของหน่วยงานของรัฐ ว่าเป็นไปอย่างถูกต้องตามกฎหมาย เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ประหยัด มีผลคุ้มค่า ตรวจสอบการดำเนินงานตามโครงการของรัฐ ซึ่งเป็นการตรวจสอบผลงานเพื่อประเมินประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ประหยัด และความคุ้มค่า รวมทั้งบรรลุวัตถุประสงค์เพื่อประโยชน์ของสาธารณชนหรือไม่ ตรวจสอบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียม และรายได้อื่นของหน่วยงานของรัฐ รวมถึงการประเมินการใช้จ่ายเงินของรัฐบาลว่า บรรลุเป้าหมายตามนโยบายของรัฐมากน้อยเพียงไร เพื่อที่จะลดการหนีราษฎร์ บังหลวง ป้องกันการใช้อำนาจของรัฐไปในทางที่ผิด ที่ไม่เหมาะสม หรือในทางที่เอื้ออำนวยประโยชน์ให้แก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง นอกจากนี้ ยังมีมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ หรือผู้กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง ได้เองอีกด้วย อันถือเป็นมาตรการพิเศษ ที่จะช่วยให้การตรวจเงินแผ่นดินมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เพราะเป็นการป้องกันมิให้เกิดข้อบกพร่อง เกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดินอย่างบ่อยครั้งและซ้ำซ้อน เพราะความไม่ชัดเจน เนื่องจากการตรวจเงินแผ่นดินที่ผ่านมา องค์กรการตรวจเงินแผ่นดินจะทำหน้าที่เป็นเพียงผู้ชี้มูลความผิด ให้นำหน่วยงานไปดำเนินการกับผู้กระทำความผิด ซึ่งการดำเนินการของหน่วยงานยังขาดประสิทธิภาพอยู่มาก ทำให้เกิดการกระทำผิดในการบริหารการเงินและการคลังขึ้นอีกซ้ำๆ เกิดความเสียหายแก่เงินแผ่นดินเป็นจำนวนมาก

แต่ถึงแม้จะมีบทวินัยและมีการกำหนดโทษทางวินัยต่อผู้ฝ่าฝืน เพื่อให้เกิดความเกรงกลัว นอกเหนือจากการส่งเสริมป้องกันด้วยวิธีอื่นประกอบแล้วก็ตาม ก็ยังปรากฏว่ามีผู้ฝ่าฝืนและถูกลงโทษเสมอมา ด้วยสาเหตุต่างๆ นานาประการ นับตั้งแต่สภาพเศรษฐกิจสังคมทำให้ต้องฝ่าฝืนกระทำความผิด อุปนิสัยของเจ้าหน้าที่หรือพนักงานของหน่วยรับตรวจแต่ละคน การไม่รู้กฎระเบียบ ไม่เอาใจใส่และประมาทเลินเล่อ เป็นต้น บางครั้งยังเกิดจากสภาพความไม่สมบูรณ์และไม่เหมาะสมในตัวเองของต่อบทกฎหมาย และบางครั้งเกิดจากระบบอุปถัมภ์ภายในหน่วยงาน เกิดสภาพการหย่อนการปฏิบัติในการบังคับใช้กฎหมายนั้นๆ ที่เป็นสาเหตุทำให้การบังคับใช้กฎหมายไม่ได้ผลอย่างเต็มที่ อันเป็นปัญหาที่ควรปรับปรุงแก้ไขให้ดีขึ้น

ดังนั้น การพัฒนาประเทศให้มีความเจริญก้าวหน้าและมั่นคงได้นั้น การใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินจะต้องมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล มีความคุ้มค่า และปราศจากการทุจริตคอร์รัปชัน หรือต้องไม่มีการรั่วไหลของเงินงบประมาณ ซึ่งนอกจากหน่วยงานต่างๆที่เป็นผู้บริหารเงินงบประมาณ จะต้องคำนึงถึงการใช้จ่ายเงินอย่างมีประสิทธิภาพข้างต้นแล้ว การควบคุมตรวจสอบการดำเนินการใช้จ่ายเงินงบประมาณก็มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนกว่ากัน เป็นภาพสะท้อนเพื่อให้การใช้จ่ายเงินมีความรัดกุมและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น อีกทั้งยังเป็นการป้องกันมิให้เจ้าหน้าที่ของรัฐนำเงินไปใช้จ่ายตามอำเภอใจอันเป็นการขัดต่อกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ หรือป้องกันมิให้ปฏิบัติหน้าที่เกินไปกว่าขอบเขตอำนาจหน้าที่อันพึงมี อย่างไรก็ตามถึงแม้ว่าจะมีระบบการควบคุมตรวจสอบดังกล่าวแล้ว การรั่วไหลของงบประมาณอันเกิดจากการจัดทำแผน โครงการที่ไม่รอบคอบ ไม่รัดกุมอย่างรอบด้าน อาจเป็นช่องทางที่ทำให้โครงการดังกล่าวนั้นไม่ประสบผลสำเร็จ หรือไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ และอาจเป็นช่องทางให้ในการทุจริตคอร์รัปชัน และแสวงประโยชน์จากนักการเมือง ข้าราชการ หรือภาคเอกชนได้

จากสภาพของปัญหาดังกล่าว ประเทศไทยยังไม่มี การตรวจสอบเชิงป้องกัน และไม่มีมาตรการบังคับที่มีประสิทธิภาพ ในการลดความสูญเสียทางงบประมาณอย่างเพียงพอ ในขณะที่มาตรการเชิงป้องกันมีความสำคัญต่อการบริหารการใช้จ่ายงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เป็นการป้องกัน โดยการตรวจสอบก่อนหรือขณะที่มีการดำเนินการใช้จ่ายเงินงบประมาณ และขอบเขตของความชัดเจนและความแน่นอนในการใช้ดุลยพินิจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการลงโทษปรับตามความร้ายแรงของความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ต้องมีขอบเขตเพียงใดจึงจะเหมาะสม ซึ่งจะเป็นมาตรการในการลงโทษ หากพบว่ามี การกระทำความผิดหลังจากมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ นอกจากนี้ลักษณะความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ที่มีลักษณะที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐทั้งที่เกิดจากพฤติกรรมที่กระทำโดยมิชอบหรือการกระทำที่ไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ที่มีอัตราโทษที่ไม่เหมาะสม อาจทำให้การบังคับใช้กฎหมายและระเบียบไม่ได้ผลและไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกฎหมายและวัตถุประสงค์ของการลงโทษ

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาการปรับปรุงมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ เพื่อจะได้นำผลการวิจัยไปใช้เป็นข้อมูล สำหรับการวางแผน และพัฒนาการตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล บรรลุวัตถุประสงค์ตามนโยบาย และเจตนารมณ์ของการก่อตั้ง เพื่อตรวจสอบการรับจ่ายเงินแผ่นดินมิให้เกิดความเสียหาย และรักษาประโยชน์ของประเทศชาติโดยส่วนรวม



## วัตถุประสงค์ของการวิจัย

๑. เพื่อศึกษาหลักการ ทฤษฎี และแนวคิดพื้นฐานเกี่ยวกับมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ

๒. เพื่อศึกษาการตรวจสอบการรับจ่ายเงินงบประมาณ การใช้จ่ายเงิน การใช้จ่ายทรัพย์สินอื่น หรือการจัดซื้อตามแผนงาน หรือ โครงการ ว่าได้ผลตามเป้าหมายและมีผลคุ้มค่าหรือไม่

๓. เพื่อพัฒนาแนวทางเกี่ยวกับมาตรการตรวจเงินแผ่นดิน การพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ เพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็งมั่นคงให้แก่ประเทศ

## ขอบเขตของการวิจัย

๑. ศึกษาถึงสาเหตุและปัญหา ของระบบการควบคุมการใช้จ่ายเงินของแผ่นดิน พร้อมทั้งเสนอแนะแนวทางแก้ไขและพัฒนา

๒. ศึกษาหามาตรการตรวจเงินแผ่นดิน และกระบวนการการดำเนินการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ที่เหมาะสมสำหรับประเทศ

## วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยทำการศึกษาค้นคว้าข้อมูลจากเอกสาร อาทิเช่น ด้วบทกฎหมาย และระเบียบที่เกี่ยวข้อง ตำรา หนังสือ บทความ งานวิจัยต่างๆ รวมทั้งแหล่งข้อมูลจากห้องสมุด สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และทางอินเทอร์เน็ต เพื่อรวบรวมข้อมูลต่างๆมาวิเคราะห์ และสังเคราะห์ เพื่อให้เกิดองค์ความรู้ในการทำการศึกษา ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการทำการศึกษาดังนี้

## ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

๑. ทำให้ทราบหลักการ ทฤษฎี และแนวคิดพื้นฐานเกี่ยวกับมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ

๒. ทำให้ทราบแนวทางการตรวจสอบการรับจ่ายเงินงบประมาณ การใช้จ่ายเงิน การใช้จ่ายทรัพย์สินอื่น หรือการจัดซื้อตามแผนงาน หรือ โครงการ ว่าได้ผลตามเป้าหมายและมีผลคุ้มค่าหรือไม่

๑. ทำให้ได้แนวทาง เกี่ยวกับมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ เพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็งมั่นคงให้แก่ประเทศ

### คำจำกัดความ

“หน่วยรับตรวจ” หมายความว่า

- (๑) กระทรวง ทบวง กรม ส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็น กระทรวง ทบวง หรือกรม
- (๒) หน่วยงานของราชการส่วนภูมิภาค
- (๓) หน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น
- (๔) รัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือตามกฎหมายอื่น
- (๕) หน่วยงานอื่นของรัฐ
- (๖) หน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุนหรือกิจการที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินลงทุนจากหน่วยรับตรวจตาม (๑) (๒) (๓) (๔) หรือ (๕)
- (๗) หน่วยงานอื่นใดหรือกิจการที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ

“หน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น” หมายความว่า องค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา และองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้น

“ผู้รับตรวจ” หมายความว่า หัวหน้าส่วนราชการหรือหัวหน้าหน่วยงานผู้รับผิดชอบ ในการปฏิบัติราชการหรือการบริหารของหน่วยรับตรวจ

“ตรวจสอบ” หมายความว่า การตรวจบัญชี ตรวจรับ การใช้จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษาและการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สินสิทธิ และผลประโยชน์ของหน่วยรับตรวจที่ได้มาจากเงินงบประมาณเงินนอกงบประมาณ เงินกู้ เงินอุดหนุน เงินบริจาค และเงินช่วยเหลือจากแหล่งในประเทศหรือต่างประเทศ อันเนื่องมาจากการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมายหรือตามวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ ทั้งนี้ ไม่ว่าเป็นเงินทรัพย์สิน สิทธิ หรือผลประโยชน์ดังกล่าวจะเป็นของหน่วยรับตรวจ หรือหน่วยรับตรวจมีอำนาจหรือสิทธิในการใช้จ่ายหรือใช้ประโยชน์ ทั้งนี้ เพื่อให้การดังกล่าวเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ อันจะก่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดในการบริหารการเงินของรัฐและเป็นมาตรการป้องกันการทุจริต และให้หมายความรวมถึงการตรวจสอบอื่นอันจำเป็นแก่การตรวจสอบดังกล่าวด้วย

## บทที่ ๒

### แนวคิดและทฤษฎีของระบบการเงินแผ่นดิน

การบริหารราชการแผ่นดินซึ่งเป็นหน้าที่ของรัฐบาล จำเป็นต้องใช้เงินสำหรับการบริหารราชการ ซึ่งเงินที่จะนำมาใช้ในการใช้จ่ายของรัฐบาลก็คือ เงินงบประมาณ ซึ่งถือเป็นเงินของแผ่นดินที่มีความสำคัญอย่างยิ่งของรัฐบาล ที่จะใช้เป็นเครื่องมือสำหรับการบริหาร โดยการนำเงินนั้นไปใช้จ่ายตามแผนงานหรือนโยบายที่ได้วางไว้ เพื่อบริการสาธารณะอันก่อให้เกิดประโยชน์ในการพัฒนาประเทศ และการแก้ไขปัญหาทางเศรษฐกิจและสังคม ด้านการศึกษา ด้านสาธารณสุข ด้านการเกษตร ด้านการอุตสาหกรรม ด้านการคมนาคม ด้านการพาณิชย์ ตลอดจนรักษาความมั่นคงและความสงบเรียบร้อยของประเทศ การใช้อำนาจทางบริหารของรัฐบาลที่มาจากประชาชน จำเป็นต้องมีเครื่องมือ ที่ใช้เพื่อให้นโยบายของรัฐบาลที่แถลงไว้กับประชาชน ให้เกิดสัมฤทธิ์ผลตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ ทั้งนี้ เพื่อการจัดทำบริการสาธารณะให้เกิดประโยชน์ต่อส่วนรวมและเป็นการพัฒนาประเทศชาติ ซึ่งเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารอันสำคัญก็คือ เงินงบประมาณแผ่นดิน การบริหารประเทศของรัฐบาลในด้านต่างๆจะต้องใช้เงินจำนวนมากเพื่อพัฒนาประเทศ เงินที่รัฐบาลใช้ในการขับเคลื่อนประเทศนั้นเป็นเงินที่ได้มาจากประชาชน ทั้งในรูปของภาษีอากร การกู้ยืมเงิน หรือเงินที่ได้รับจากการบริจาคก็ตาม รายจ่ายรายรับของประเทศในประการต่างๆ เหล่านี้ จึงแสดงถึงฐานะการคลัง ว่ารัฐควรจะดำเนินการการใช้จ่ายเงินของรัฐบาลเช่นไรถึงจะสอดคล้องกับความต้องการหรือประโยชน์ของประชาชน และสัมพันธ์กับระบบเศรษฐกิจของชาติ และของโลกหรือแนวนโยบายของรัฐ การใช้จ่ายเงินของรัฐบาลจึงแสดงออกโดยการตั้งงบประมาณรายจ่ายประจำปี ซึ่งจะต้องดำเนินการในรูปของกฎหมายโดยผ่านการนิติบัญญัติ นั่นก็คือรัฐบาลจะใช้จ่ายเงินได้แค่ไหนอย่างไรจะต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภา ซึ่งเป็นตัวแทนของประชาชนเสียก่อน เมื่อรัฐสภาให้ความเห็นชอบ งบประมาณรายจ่ายประจำปีแล้วก็ตาม การใช้จ่ายเงินงบประมาณของรัฐบาล จะทำตามอำเภอใจมิได้ จะต้องมีการควบคุมตรวจสอบการใช้จ่ายเงินงบประมาณนั้นด้วย

## ๑. ทฤษฎีเกี่ยวกับเงินของแผ่นดิน

เมื่อเงินแผ่นดินที่รัฐจะใช้จ่ายเพื่อพัฒนาประเทศ เป็นของประเทศชาติหรือของประชาชน การจะใช้จ่ายเงินแผ่นดิน จะต้องคำนึงประชาชนและประเทศชาติเป็นสำคัญ โดยเงินที่ได้มานั้น จะต้องได้มาโดยถูกต้องชอบธรรม ไม่เป็นการบังคับประชาชนโดยเกินไป และจะเก็บภาษีจากประชาชนได้ก็จะต้องได้รับอนุญาตจากประชาชน โดยผ่านทางระบบผู้แทนราษฎร และเมื่อได้เงินจากประชาชนไปแล้ว ถือว่าเป็นเงินคลังของประเทศ หากจะนำเงินคลังดังกล่าวไปใช้จ่ายก็จะต้องเป็นไปเพื่อประโยชน์ของประชาชนและประเทศเป็นสำคัญ และจะต้องมีการควบคุมและตรวจสอบการใช้จ่ายเงินดังกล่าว

### ๑.๑ ความหมายของเงินแผ่นดิน

แม้คำว่า “เงินแผ่นดิน” จะไม่ได้นิยามไว้ในกฎหมายใดไว้เฉพาะ อย่างไรก็ตามตามพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวฯ ให้พระบรมราชโองการแก่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พระตำหนักจิตรลดารโหฐาน เมื่อวันที่ ๒๕ สิงหาคม ๒๕๔๒ โดยมีความตอนหนึ่งว่า “เงินแผ่นดินนั้นคือเงินของประชาชนทั้งชาติ” และคำว่า “เงินแผ่นดิน” ยังได้ปรากฏในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พุทธศักราช ๒๕๕๐) มาตรา ๑๖๘ วรรคหนึ่ง “การจ่ายเงินแผ่นดิน จะกระทำได้อีกเฉพาะที่ได้อนุญาตไว้ในกฎหมายงบประมาณ หรือกฎหมายว่าด้วยงบประมาณรายจ่าย กฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ กฎหมายเกี่ยวกับการโอนงบประมาณ หรือกฎหมายว่าด้วยเงินคลัง เว้นแต่ในกรณีจำเป็นเร่งด่วน รัฐบาลจะจ่ายไปก่อนก็ได้ แต่ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กฎหมายบัญญัติ ในกรณีเช่นนี้ต้องตั้งงบประมาณรายจ่ายเพื่อขอใช้เงินคลังในพระราชบัญญัติโอนเงินงบประมาณรายจ่าย พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม หรือพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณถัดไป ทั้งนี้ให้กำหนดแหล่งที่มาของรายได้เพื่อขอใช้รายจ่ายที่ได้ใช้เงินคลังจ่ายไปก่อนแล้วด้วย” ตามความหมายของมาตรานี้ “เงินแผ่นดิน” จึงมีความหมายและนับตามข้อเท็จจริงที่กว้างและไม่ได้รวมถึง เงินงบประมาณ เงินคลังเท่านั้น เงินนอกงบประมาณประเภทต่างๆ ที่มีได้เป็นเงินคลังก็เป็นเงินแผ่นดินด้วย เพราะจะต้องมีการตั้งงบประมาณรายจ่ายเพื่อขอใช้เงินคลัง และต้องกำหนดแหล่งที่มาของรายได้เพื่อขอใช้รายจ่ายที่ได้ใช้เงินคลังไปก่อนแล้วด้วย<sup>๑</sup> ดังนั้น เงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ และ

<sup>๑</sup>ปรีชา สุวรรณทัต, วิชาเศรษฐศาสตร์ว่าด้วยการคลัง, พิมพ์ครั้งที่ ๒, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, ๒๕๕๔), หน้า ๑๔๕ - ๑๔๖.

เงินคงคลัง จึงเป็นเงินแผ่นดิน ประกอบกับเคยมีการให้คำนิยาม “เงินแผ่นดิน” ไว้ในร่างกฎหมายการเงินการคลังในสมัยรัฐบาลนายอภิสิทธิ์ เวชชาชีวะ ซึ่งเงินแผ่นดินมิได้มีหมายคามเพียงแต่เงินงบประมาณรายจ่ายเท่านั้น แต่เงินแผ่นดินยังรวมถึงเงินที่งปงที่อยู่ในความรับผิดชอบหน่วยงานของรัฐ รัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น<sup>๒</sup> และเงินแผ่นดินยังรวมถึงเงินรายได้แผ่นดินที่หน่วยงานต่างๆ ข้างต้นได้จัดเก็บหรือรับไว้เป็นกรรมสิทธิ์ตามความชอบธรรม และเงินนอกงบประมาณ ซึ่งรวมถึงเงินกู้ทุกประเภทที่ไม่ได้นำส่งเป็นเงินคงคลัง” รวมถึงเงินคงคลังด้วย

นอกจากนี้ใน นิยามคำว่า “ตรวจสอบ” ในบททั่วไปตามมาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๕๒ มีความหมายว่า “การตรวจบัญชี ตรวจการรับ การใช้จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ของหน่วยรับตรวจที่ได้มาจากเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ เงินกู้ เงินอุดหนุน เงินบริจาค และเงินช่วยเหลือจากแหล่งในประเทศหรือต่างประเทศ อันเนื่องมาจากการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย หรือตามวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ ทั้งนี้ ไม่ว่า เงิน ทรัพย์สิน สิทธิ หรือผลประโยชน์ดังกล่าวจะเป็นของหน่วยรับตรวจหรือหน่วยรับตรวจมีอำนาจ หรือสิทธิในการใช้จ่าย หรือใช้ประโยชน์...” ประกอบมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินสากล ISSAI X และ ISSAI ๑๐๐ ข้อ ๒๐<sup>๓</sup> ได้กล่าวถึงหน้าที่ตรวจสอบ public resources ขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งคำว่า “public resources” มีความหมายโดยนัยถึงเงิน ทรัพย์สิน ทรัพยากร ผลประโยชน์ที่เป็นของส่วนรวมหรือสาธารณะ ดังนั้น เมื่อพิจารณาความหมายของคำว่า “เงินแผ่นดิน” จึงมีความหมายที่กว้าง ไม่ได้รวมถึงเงินแต่เพียงอย่างเดียว ยังรวมถึงสิทธิ ทรัพย์สิน และผลประโยชน์อื่นๆของหน่วยรับตรวจด้วย และไม่ว่าเงินต่างๆจะได้อามาโดยทางใด เช่น เงินกู้

<sup>๒</sup>นิยาม “เงินแผ่นดิน” ในมาตรา ๑ ของร่างพระราชบัญญัติการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ... ที่เลขาธิการคณะรัฐมนตรีในสมัยรัฐบาลนายอภิสิทธิ์ เวชชาชีวะ ได้ส่งไปให้คณะกรรมการกฤษฎีกาคณะที่ ๑๒ พิจารณา เมื่อวันที่ ๒๒ ตุลาคม ๒๕๕๒

<sup>๓</sup>ปรีชา สุวรรณทัต, “เงินแผ่นดินนั้นคือเงินของประชาชนทั้งชาติ,” ไทยโพสต์ (๖ กรกฎาคม ๒๕๕๖) คืบวันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๕๖ จาก <http://www.ryt9.com/s/tpd/๑๖๘๖๘๔๖>

<sup>๔</sup>มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินสากล ISSAI X The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – Making a Difference to the Lives of Citizens และ ISSAI ๑๐๐ Fundamental Principles of Public Sector Auditing ข้อ ๒๐

จะนำเงินนั้นส่งคลังหรือไม่ประการใด หากเป็นเงินที่พึงอยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยงานดังกล่าวข้างต้นแล้ว ก็ถือว่าเป็นเงินแผ่นดินทั้งสิ้น

### ๑.๒ ข้อความคิดเกี่ยวกับงบประมาณแผ่นดิน

ในการพัฒนาประเทศนั้น งบประมาณเป็นส่วนที่สำคัญและจำเป็นสำหรับการพัฒนาขับเคลื่อนประเทศในด้านต่างๆ ทั้งทางเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม โดยเป็นเครื่องมือของรัฐบาลในการกำหนดเป้าหมายนโยบายหรือทิศทางของประเทศ เป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจและการคลังของประเทศ<sup>๕</sup> เพื่อให้แผนการดำเนินการของรัฐบาลมีความสอดคล้องสัมพันธ์กับสถานะทางเศรษฐกิจ สถานะทางการเงิน การคลังในประเทศและสอดคล้องกับเศรษฐกิจของโลกด้วย และยังสามารถนำงบประมาณไปกระตุ้นการพัฒนาเศรษฐกิจภายในประเทศ โดยใช้งบประมาณเพื่อการลงทุนโดยผ่าน โครงการต่างๆ รวมถึงเป็นการใช้งบประมาณตามแผนงานเพื่อให้สอดคล้องกับทรัพยากรที่มีอยู่ภายในประเทศ การดำเนินการทางงบประมาณจึงเป็นเครื่องมือของรัฐเพื่อการควบคุมสภาพเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศตามทิศทางที่ต้องการ วัตถุประสงค์ในทางงบประมาณของรัฐจึงเป็นการแทรกแซงระบบเศรษฐกิจของประเทศ<sup>๖</sup> ไม่ให้ระบบกลไกตลาดดำเนินไปโดยอิสระอย่างแท้จริง หรือไร้ทิศทางการควบคุม เพื่อให้การจัดสรรการผลิตของสังคมเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจให้มีความมั่นคงแน่นอน ไม่ให้เป็นไปตามการผันผวนของระบบตลาดเสรีจนเกินไปนัก อีกทั้งยังเป็นช่องทางการประชาสัมพันธ์โดยแสดงถึงความก้าวหน้าในการบริหารแผนงานและการบริการที่ปรากฏตามเอกสารทางงบประมาณของรัฐบาล การจัดทำงบประมาณดังกล่าวยังแสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติในการถ่วงดุลกันโดยฝ่ายบริหารเป็นผู้เสนอแผนการใช้งบประมาณในรูปของร่างกฎหมาย ซึ่งจะต้องได้รับการอนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติเสียก่อนจึงจะสามารถนำกฎหมายดังกล่าวออกใช้บังคับได้ จึงเป็นการสะท้อนถึงการควบคุมและตรวจสอบถ่วงดุลซึ่งกันและกันในระบบรัฐสภาตามวิถีทางในระบบการปกครองแบบเสรีประชาธิปไตย

<sup>๕</sup>ไพศาล ชัยมงคล, งบประมาณแผ่นดิน: ทฤษฎีและปฏิบัติ, พิมพ์ครั้งที่ ๒, (กรุงเทพฯ: ไทยวัฒนาพานิช, ๒๕๒๖), หน้า ๒๔.

<sup>๖</sup>ไกรยุทธ ธีรตยาสินันท์, หลักการงบประมาณแผ่นดิน, (กรุงเทพฯ: ไทยวัฒนาพานิช, ๒๕๒๘), หน้า ๑๖ – ๑๗.

## ๒. แนวคิดของกระบวนการทางงบประมาณ

แผนการใช้จ่ายเงินประจำปีของรัฐบาล เรียกว่า งบประมาณ ซึ่งในงบประมาณนั้น จะแสดงถึงกิจกรรมและ โครงการต่างๆ ที่จะต้องดำเนินการให้เสร็จสิ้นในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง โดยมีการระบุถึงวัตถุประสงค์ และลักษณะของงานที่ทำ พร้อมทั้งวงเงินค่าใช้จ่ายและ ทรัพยากรที่จำเป็นต้องใช้ในแผนการใช้จ่ายนั้น หรืออีกนัยหนึ่งคือ งบประมาณเป็นแผนการจัดสรร เงินและทรัพยากรของประเทศให้แก่งานต่างๆ ของส่วนราชการ ซึ่งจะจัดทำให้สอดคล้องกับ แผนพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมและเป็นแผนงานซึ่งส่วนราชการต่างๆ ถือปฏิบัติเพื่อดำเนินการ ให้บรรลุผลตามเป้าหมายที่วางไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประหยัด

### ๒.๑ กระบวนการทางงบประมาณ

กระบวนการทางงบประมาณ หรือวงจรงบประมาณ คือ การจัดทำ และ บริหารงบประมาณ ซึ่งจะต้องดำเนินการติดต่อกันเรื่อยไปเป็นวงจร โดยแบ่งออกเป็น ๓ ขั้นตอน หลัก คือ

ขั้นตอนแรก การจัดเตรียมงบประมาณ (Budget preparation)

ขั้นตอนที่สอง การอนุมัติงบประมาณ (Budget adoption)

ขั้นตอนที่สาม การบริหารงบประมาณ (Budget execution)

#### ๒.๑.๑ การจัดเตรียมงบประมาณ (Budget Preparation)

ในระบอบการปกครองที่มีการแบ่งหน้าที่ระหว่างฝ่ายบริหารและ ฝ่ายนิติบัญญัติ ผู้ใช้งบประมาณรายจ่ายคือฝ่ายบริหาร จึงสมควรที่จะให้ฝ่ายบริหารเป็นผู้จัดเตรียม งบประมาณและนำเสนอร่างงบประมาณต่อฝ่ายนิติบัญญัติ โดยการกำหนดงบประมาณของฝ่าย บริหารนั้นมากจากการดำเนินนโยบายการคลังในด้านการใช้จ่ายของรัฐบาล<sup>๑</sup> ซึ่งในขั้นตอนนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะเป็นผู้จัดทำร่างงบประมาณ ซึ่งรวมถึงการกำหนดทิศทางการใช้ จ่ายงบประมาณของรัฐบาล และนำร่างงบประมาณที่จัดทำโดยข้าราชการเสนอให้รัฐมนตรีให้ความ เห็นชอบ จากนั้นจึงนำร่างงบประมาณเสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติเพื่อให้ฝ่ายนิติบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม และอนุมัติงบประมาณ

<sup>๑</sup>นงลักษณ์ สุทธิวัฒน์พันธ์, การงบประมาณ: หลักทฤษฎี และแนววิเคราะห์เชิงปฏิบัติ, พิมพ์ครั้งที่ ๕ (กรุงเทพฯ: สุขภาพใจ, ๒๕๔๔), หน้า ๑๗๐.

รัฐธรรมนูญประเทศไทยต่างๆ ถือว่า การจัดเตรียมงบประมาณเป็นการกระทำของฝ่ายบริหาร และจะมีลักษณะในทางนิติบัญญัติต่อเมื่อผ่านการพิจารณาของฝ่ายนิติบัญญัติแล้ว ดังนั้น จึงไม่มีกฎหมายของประเทศใดที่กำหนดให้การควบคุมการจัดเตรียมงบประมาณเป็นหน้าที่ของฝ่ายนิติบัญญัติ เหตุที่ทำให้ฝ่ายบริหารเป็นผู้จัดเตรียมงบประมานนั้น ถ้าพิจารณาในด้านเหตุผลทางการเมืองแล้ว จะเห็นว่างบประมาณแผ่นดินเป็นการประมาณการรับจ่ายเงินของประเทศ งบประมาณจะแสดงให้เห็นรายได้ของประเทศและการนำรายได้ดังกล่าวกลับไปเป็นรายจ่ายของประเทศอีก นั้นฝ่ายบริหารจึงควรเป็นผู้ควบคุมการจัดเตรียม เพราะเป็นผู้รู้รายละเอียดและมีข้อมูลในเรื่อง โครงสร้างทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างเพียงพอ ฝ่ายบริหารจะมีเครื่องมือและบุคลากรในการบริหารการคลังพร้อมกว่าฝ่ายนิติบัญญัติ ประกอบกับฝ่ายบริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการบริหารงบประมาณในทางปฏิบัติฝ่ายบริหารจะมีหน่วยงานที่จะกลั่นกรองและอนุมัติรายจ่ายที่ขอในชั้นหนึ่งก่อน

สำหรับประเทศไทย พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณบัญญัติให้ผู้อำนวยการสำนักงบประมาณเสนองบประมาณประจำปีต่อนายกรัฐมนตรี และนายกรัฐมนตรีนำเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อเสนอต่อรัฐสภาต่อไป เป็นการบัญญัติให้สอดคล้องกับพระราชบัญญัติปรับปรุง กระทรวง ทบวง กรม พ.ศ. ๒๕๓๔ มาตรา ๕ และมาตรา ๖ ซึ่งกำหนดให้นายกรัฐมนตรีมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับการทำงานงบประมาณแผ่นดิน และให้สำนักงบประมาณเป็นส่วนราชการของสำนักนายกรัฐมนตรี ดังนั้น การควบคุมการจัดทำงานงบประมาณของไทยจึงเป็นอำนาจของนายกรัฐมนตรี ซึ่งเป็นหัวหน้าฝ่ายบริหาร โดยมีสำนักงบประมาณเป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในลักษณะเลขานุการของคณะรัฐบาลในส่วนที่เกี่ยวกับการบริหารงบประมาณการจัดเตรียมทำงบประมาณ ซึ่งมีทั้งการจัดเตรียมงบประมาณรายรับ และงบประมาณรายจ่าย<sup>๔</sup> เมื่อทราบงบประมาณรายรับแล้ว จะสามารถทำให้ทราบว่างบประมาณรายจ่ายควรจะเป็นเท่าใด ซึ่งแล้วแต่นโยบายการคลังของประเทศ เช่น ถ้าใช้นโยบายสมดุล งบประมาณรายรับกับงบประมาณรายจ่ายจะเท่ากัน แต่ถ้าใช้นโยบายแบบขาดดุล ก็จะตั้งงบประมาณรายจ่ายมากกว่ารายรับ เป็นต้น โดยมีขั้นตอนให้ได้มาซึ่งงบประมาณรายรับโดยการวิเคราะห์และคำนึงถึงความสามารถของรายได้ประชาชาติ ภาวะเศรษฐกิจโดยรวม สภาพทางสังคมว่ารายรับจะมาจากทางใด เป็นจำนวนเท่าใด เพื่อให้คณะรัฐมนตรีอนุมัติงบประมาณรายรับ จากนั้นสำนักงบประมาณจะเสนอแนวนโยบายการประมาณการรายรับและรายจ่าย เพื่อให้คณะรัฐมนตรีพิจารณา หากได้รับอนุมัติจากคณะรัฐมนตรี

<sup>๔</sup>ณรงค์ สัจพันโรจน์, การจัดทำ อนุมัติ และบริหารงบประมาณแผ่นดิน (ทฤษฎีและปฏิบัติ), (กรุงเทพฯ: บพิธการพิมพ์, ๒๕๓๕), หน้า ๕๕.



ด้านนโยบายงบประมาณพร้อมวงเงินแล้ว สำนักงบประมาณก็จะพิจารณาว่าแต่ละกระทรวงควรจะได้อ่างงบประมาณเท่าใด เพื่อเสนอให้คณะรัฐมนตรีพิจารณาอีกครั้ง หากเมื่อคณะรัฐมนตรีได้พิจารณาแก้ไขปรับปรุงแล้วก็จะอนุมัตินโยบายและวงเงินงบประมาณ เพื่อให้สำนักงบประมาณแจ้งให้แต่ละกระทรวงทราบถึงแนวนโยบายของรัฐและวงเงินงบประมาณ เพื่อให้แต่ละกระทรวงจัดทำรายละเอียดการจัดทำงบประมาณประจำปี ซึ่งกระทรวงต่างๆ ก็จะกำหนดวงเงินให้แต่ละกรมว่าควรจะได้เท่าไรพร้อมทั้งแจ้งนโยบายของรัฐและของกระทรวง ให้กรมต่างๆทราบเพื่อให้แต่ละกรมจัดทำรายละเอียดเป็นคำของงบประมาณ จากนั้นกระทรวงก็จะพิจารณาคำของงบประมาณของแต่ละกรมเช่นเดียวกับขั้นตอนการพิจารณาของคณะรัฐมนตรี เพื่อเสนอต่อสำนักงบประมาณต่อไป จากนั้นสำนักงบประมาณจะพิจารณารายละเอียดงบประมาณของแต่ละกระทรวงที่เสนอมานี้ ในขั้นตอนนี้สำนักงบประมาณมีอำนาจแก้ไขปรับปรุงรายละเอียดของงบประมาณพร้อมทั้งพิมพ์เอกสารงบประมาณเพื่อเสนอต่อคณะรัฐมนตรี คณะรัฐมนตรีจะพิจารณาร่าง พ.ร.บ.งบประมาณตามรายละเอียดต่างๆที่กรมขอมา โดยจะพิจารณาแก้ไขก่อนเสนอต่อรัฐสภาต่อไป

### ๒.๑.๒ การอนุมัติงบประมาณ (Budget Adoption)

การอนุมัติงบประมาณเป็นอำนาจของรัฐสภา โดยทั่วไป รัฐสภาจะแต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อพิจารณางบประมาณที่รัฐบาลเสนอก่อนที่จะมีมติ กล่าวคือฝ่ายนิติบัญญัติมีบทบาทหน้าที่หลัก โดยตั้งคณะกรรมการของรัฐสภาเพื่อพิจารณาร่างงบประมาณ ในขั้นนี้คณะกรรมการอาจมีการพิจารณาแก้ไขหรือเพิ่มเติมร่างงบประมาณ เมื่อร่างงบประมาณได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภาถือว่าฝ่ายนิติบัญญัติเป็นผู้อนุมัติงบประมาณ ในการอนุมัติงบประมาณอำนาจของรัฐสภามีขอบเขตไม่เท่ากันแล้วแต่ระบอบการปกครองของแต่ละประเทศ สำหรับประเทศสหรัฐอเมริกาที่มีการปกครองโดยประธานาธิบดี รัฐสภาจะมีอำนาจพิจารณางบประมาณได้อย่างกว้างขวาง กล่าวคือรัฐสภามีอำนาจตัดทอนรายจ่ายหรือรายได้ของรัฐบาลได้อย่างเต็มที่ แต่ประเทศที่มีการปกครองโดยระบบรัฐสภา เช่น อังกฤษ และฝรั่งเศส รัฐสภาไม่มีอำนาจเพิ่มรายจ่ายและลดรายได้โดยไม่ได้รับความเห็นชอบจากรัฐบาล โดยการอนุมัติงบประมาณของรัฐสภาเป็นการให้อำนาจรัฐบาลใช้จ่ายเงินและจัดเก็บรายได้ซึ่งรวมทั้งภาษีอากร แต่การให้อำนาจรัฐบาลจัดเก็บภาษีอากรนั้น ในแต่ละประเทศ มีวิธีแตกต่างกัน เช่น อังกฤษและฝรั่งเศส การอนุมัติงบประมาณเป็นการให้อำนาจรัฐบาลเพิ่มหรือลดภาษีอากรในปีหนึ่งๆ ด้วย ส่วนประเทศสหรัฐอเมริกา การอนุมัติงบประมาณไม่ได้เป็นการให้อำนาจรัฐบาลเพิ่มหรือลดอัตราภาษีอากรแต่อย่างใด การเพิ่มหรือลดอัตราภาษีอากรจะต้องเสนอกฎหมายต่อรัฐสภาแยกต่างหากจากกฎหมายงบประมาณรายจ่ายเช่นเดียวกับประเทศไทย

สำหรับขั้นตอนการอนุมัติร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีนั้น เมื่อร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีผ่านการพิจารณาจากคณะรัฐมนตรีแล้ว สำนักงานประมาณจะเตรียมเอกสารงบประมาณเพื่อให้นายกรัฐมนตรีเสนอต่อรัฐสภาเพื่อพิจารณา ซึ่งการพิจารณาพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีของสภาผู้แทนราษฎรแบ่งเป็น ๓ วาระ คือ

วาระที่หนึ่ง การพิจารณารับหลักการแห่งร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี รวมถึงการแต่งตั้งคณะกรรมการวิสามัญพิจารณาร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี โดยหลักทั่วไปของระบอบประชาธิปไตยแล้ว ถ้าสภาไม่รับหลักการ รัฐบาลจะต้องลาออกหรืออาจยุบสภา

วาระที่สอง เป็นการพิจารณาในชั้นกรรมาธิการสภาผู้แทนราษฎร โดยพิจารณารายละเอียดของร่างพระราชบัญญัติเป็นรายมาตรา และเสนอคำแปรญัตติให้สภาพิจารณา ซึ่งสภาอาจเห็นด้วยกับร่างเดิมหรือที่คณะกรรมการเสนอ<sup>๕</sup>

วาระที่สาม เป็นการพิจารณาอนุมัติ หลังจากนั้นประธานสภาผู้แทนราษฎรจะเป็นผู้เสนอร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีต่อวุฒิสภาเพื่อพิจารณาต่อไป หากร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีได้รับความเห็นชอบจากวุฒิสภาแล้ว นายกรัฐมนตรีจะนำร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีขึ้นทูลเกล้าถวายเพื่อให้พระมหากษัตริย์ทรงลงพระปรมาภิไธย ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ใช้บังคับเป็นกฎหมายต่อไป<sup>๖</sup>

ซึ่งการพิจารณา ๓ วาระนั้น เพราะพ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายเป็นกฎหมายที่มีความสำคัญควรมีการพิจารณาอย่างรอบคอบ จะพิจารณารวมในครั้งเดียวหรือรวดเดียวอย่างกฎหมายอื่นไม่ได้ แต่หากการพิจารณาร่างกฎหมายงบประมาณรายจ่ายประจำปีไม่สามารถพิจารณาให้แล้วเสร็จก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม แล้ว ให้ใช้งบประมาณรายจ่ายที่ล่วงแล้วไปพลางก่อนได้<sup>๗</sup>

<sup>๕</sup> ธีรบุปผศิริ ญาณมโนวิศิษฏ์, การบริหารการคลัง และงบประมาณ, พิมพ์ครั้งที่ ๒, (กรุงเทพฯ: เอ็มเอ็น คอมพิวเตอร์, ๒๕๕๕), หน้า ๑๑๕.

<sup>๖</sup> ไพรัช ตระการศิรินนท์, การคลังภาครัฐ, (เชียงใหม่: คณิงนิจการพิมพ์, ๒๕๔๘), หน้า ๑๖๖-๑๗๐.

<sup>๗</sup> “พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๐๒,” ราชกิจจานุเบกษา ๑๑๗ (๑๗ มีนาคม ๒๕๔๓), หน้า ๗. มาตรา ๑๖

### ๒.๑.๓ การบริหารงบประมาณ (Budget Execution)

การบริหารงบประมาณ เป็นงานขั้นสุดท้ายในกระบวนการงบประมาณ การบริหารงบประมาณเป็นอำนาจหน้าที่ของรัฐบาล การบริหารงบประมาณประกอบไปด้วยงานหลักสองประเภท คือ การใช้งบประมาณที่ได้รับอนุมัติจากรัฐสภา และการควบคุมการใช้งบประมาณดังกล่าว หรืออาจกล่าวได้ว่าการควบคุมการใช้งบประมาณที่ได้รับอนุมัติจากรัฐสภา เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นทุกๆ ช่วงของการบริหารงบประมาณ เป็นการนำงบประมาณที่ได้รับการอนุมัติแล้วไปใช้จ่ายในการบริหารประเทศ และในขั้นตอนการบริหารงบประมาณนี้โดยทั่วไปจะมีการกำหนดให้สำนักงานงบประมาณกลาง เป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่ควบคุมและติดตามผลการบริหารงบประมาณ และมีหน้าที่เตรียมจัดทำรายงานผลการบริหารงบประมาณตามช่วงเวลาที่กำหนด โดยการจัดทำรายงานนั้นจะใช้ระบบบัญชีที่มีความชัดเจนและสามารถเข้าใจได้ง่าย โดยที่ขั้นตอนการบริหารงบประมาณมีทั้งขั้นตอนการใช้งบประมาณ และการควบคุมการใช้งบประมาณ ในที่นี้จะเน้นไปในด้านการใช้งบประมาณเท่านั้น โดยในด้านการควบคุมจะได้กล่าวถึงในหัวข้อการควบคุมและตรวจสอบต่อไป

ในการบริหารงบประมาณ รัฐบาลมีวัตถุประสงค์ที่จะปฏิบัติตามเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติในการอนุมัติงบประมาณและปฏิบัติตามเงื่อนไขด้านการเงินตามที่ได้รับอนุมัติ แต่หากมีการอนุมัติโดยไม่ให้ฝ่ายบริหารใช้จ่ายงบประมาณตามความต้องการแล้ว การอนุมัติงบประมาณก็จะไม่มีความหมายอะไร ความพยายามจะควบคุมระดับเงินที่ฝ่ายบริหารจะใช้ได้นั้นหากทำเกินขอบเขตไปแล้วจะมีปัญหาเกิดขึ้น เพราะว่างบประมาณรายจ่ายนั้นจัดเตรียมขึ้นมาโดยการคาดคะเนสถานการณ์ที่จะเกิดขึ้นล่วงหน้าหลายเดือนหรือแรมปี โอกาสผิดพลาดก็มีมาก งบประมาณรายจ่ายที่อนุมัติอาจไม่เหมาะสมสำหรับสถานการณ์ใหม่ก็ได้ เช่น ในกรณีที่มีเหตุการณ์เร่งด่วนและฉุกเฉินที่มีโอกาสการณ์ได้ รวมถึงในกรณีที่เกิดความคาดเคลื่อนหรือปัจจัยที่ทำให้เศรษฐกิจไม่เป็นไปตามกรอบนโยบายเศรษฐกิจมหภาค (macroeconomic framework) ที่กำหนดไว้ในกฎหมายงบประมาณ นอกจากนี้ในบางกรณีอาจมีความจำเป็นที่ต้องมีการกำหนดงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม และในกรณีที่สภาพเศรษฐกิจบังคับ ฝ่ายบริหารอาจได้รับมอบอำนาจในการเปลี่ยนแปลงรายการงบประมาณ ดังนั้น ฝ่ายบริหารอาจได้รับอำนาจให้สามารถเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายงบประมาณให้แตกต่างไปจากรายการงบประมาณที่ได้รับการอนุมัติได้

นอกจากนี้การบริหารงบประมาณ จะใช้จ่ายเงินได้ก็ต่อเมื่อได้รับอนุมัติเงินประจำงวดจากสำนักงานงบประมาณแล้วเท่านั้น โดยการขออนุมัติเงินประจำงวดนั้นจะขออนุมัติหลายครั้งหรือครั้งเดียวก็ได้ ทั้งนี้ตามความจำเป็นของหน่วยงาน โดยรายละเอียดการขอเงิน

ประจำวคนั้นจะต้องประกอบไปด้วยว่าในวคนั้นๆ จะใช้เงินไปทำอะไร ในกิจกรรมหรือโครงการใด แผนงานใด จำนวนที่ขอเท่าใด เมื่อสำนักงานประมาณอนุมัติเงินประจำงวดแล้ว จะแจ้งไปยังกรมบัญชีกลางเพื่อรับทราบ ส่วนราชการต่างๆ จึงจะมีสิทธิที่จะก่อหนี้ผูกพันงบประมาณรายจ่ายได้ การอนุมัติเงินประจำงวดดังกล่าวจึงเป็นประโยชน์หรือเครื่องมือของสำนักงานประมาณในการควบคุมเงินงบประมาณแผ่นดินเป็นไปอย่างเหมาะสม ทั้งยังเป็นการควบคุมการบริหารงานของหน่วยงานต่างๆ ว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ หรือเป็นไปตามแผนงาน โครงการหรือไม่

## ๒.๒ การใช้จ่ายเงินงบประมาณ

เมื่อได้รับอนุมัติงบประมาณจนถึงขั้นตอนการบริหารงบประมาณ ซึ่งขั้นตอนการใช้จ่ายเงินดังกล่าวหน่วยงานของรัฐต่างๆจะเป็นผู้บริหารงบประมาณและใช้จ่ายเงินงบประมาณ โดยการรับจ่ายเงินของรัฐจึงจำเป็นต้องมีการควบคุมตรวจตราให้ถูกต้องเป็นไปตามระเบียบแบบแผนตามสมควร โดยเฉพาะด้านการใช้จ่ายเงินของแผ่นดินจะต้องเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลที่สุด โดยมีการกำหนดแผนงาน หรือโครงการไว้ล่วงหน้าว่าจะทำอะไร ต้องใช้เงินเท่าใดและจะบริหารการใช้จ่ายในรูปแบบใด จึงจะได้ผลงานที่ดีที่สุด เป็นประโยชน์แก่ประเทศชาติมากที่สุด

### ๒.๒.๑ การวางแผนการใช้จ่ายเงิน

การกำหนดงบประมาณหรือแผนการใช้จ่ายเงินแผ่นดินนั้นจะต้องจัดทำขึ้นในรูปพระราชบัญญัติ ทั้งนี้ รวมถึงการใช้จ่ายเงินของรัฐวิสาหกิจซึ่งได้รับในรูปเงินงบประมาณแผ่นดินด้วย ดังนั้น โดยหลักแล้วการใช้จ่ายเงินงบประมาณจะกระทำนอกเหนือกรอบหรือขอบเขตที่ได้รับการอนุมัติงบประมาณไปแล้วมิได้ การใช้จ่ายเงินจะต้องดำเนินการตามแผนที่ได้รับอนุมัติไว้ก่อนล่วงหน้าแล้ว โดยจะได้รับอนุมัติให้จ่ายและมีวิธีการจ่ายเงินได้ตามหมวดที่ได้กำหนดแจกแจงไว้ ตามรูปแบบของการขออนุมัติเงินประจำงวดนั่นเอง โดยจะต้องใช้จ่ายตามแผนงานที่กำหนดในกฎหมายงบประมาณรายจ่าย และงานหรือโครงการที่กำหนดในเอกสารประกอบการอนุมัติเงินประจำงวด ใช้จ่ายตามหมวดจำนวนเงินของแต่ละหมวด ใช้จ่ายตามสำนักเบิกของส่วนกลางหรือคลังจังหวัด ไม่เกินเงินประจำงวดของแผนงานนั้น ยกเว้นเงินเดือนค่าจ้างประจำกำหนดให้เบิกกับกรมบัญชีกลาง และถัวจ่ายกันได้ทุกแผนงานของส่วนราชการ โดยเงินประจำงวดสำหรับหมวดใดที่กำหนดไว้ในแผนงานใด จะนำไปใช้ในแผนงานอื่นไม่ได้

### ๒.๒.๒ การบริหารการใช้จ่ายเงิน

หัวหน้าส่วนราชการมีอำนาจและความรับผิดชอบในการบริหารการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ภายในวงเงินที่ได้รับงบประมาณรายจ่ายตามพระราชบัญญัติงบประมาณประจำปี เมื่อได้รับทราบงบประมาณรายจ่ายแล้ว ส่วนราชการจะเบิกจ่ายเงินงบประมาณจากคลัง ซึ่งกรมบัญชีกลางเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบ โดยปฏิบัติตามขั้นตอนที่สำนักงานงบประมาณและกระทรวงการคลังกำหนดไว้ โดยเริ่มจากการที่ส่วนราชการจะต้องเสนออนุมัติเงินประจำงวดต่อสำนักงานงบประมาณ โดยจะต้องชี้แจงให้ทราบด้วยว่าต้องการใช้เงินทำอะไรในโครงการหรืองานใด ในบางกรณีสำนักงานงบประมาณอาจกำหนดเงินประจำงวดให้ส่วนราชการใช้จ่ายน้อยกว่าวงเงินงบประมาณรายจ่ายที่ส่วนราชการนั้นได้รับ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงความจำเป็นในการใช้เงินนั้น หรือเพื่อให้การใช้จ่ายเงินของส่วนราชการมีความสัมพันธ์สอดคล้องกับเงินรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บ ดังนั้น การอนุมัติเงินประจำงวดจึงเป็นมาตรการสำคัญประการหนึ่งในการบริหารงบประมาณ อีกทั้งยังเป็นเครื่องกำหนดให้ส่วนราชการต้องวางแผนการปฏิบัติงานของตนให้เหมาะสมกับเวลาและความเร่งด่วนของงานที่จะทำ เพื่อให้การใช้จ่ายเงินของส่วนราชการเป็นไปโดยสม่ำเสมอทุกปี

### ๒.๒.๓ การจ่ายเงิน

เมื่อส่วนราชการได้รับอนุมัติเงินประจำงวดแล้วก็สามารถก่อนนี้ผูกพันงบประมาณรายจ่ายได้ และเมื่อถึงกำหนดเวลาจะต้องชำระหนี้แก่เจ้าหนี้หรือผู้มีสิทธิรับเงินอื่นๆ ส่วนราชการจะวางฎีกาขอเบิกเงินจากกรมบัญชีกลางหรือคลังจังหวัดหรือคลังอำเภอ แล้วแต่กรณี เมื่อกรมบัญชีกลาง หรือคลังจังหวัดหรือคลังอำเภอได้ตรวจฎีกาว่าถูกต้องแล้วจะดำเนินการจ่ายเงินจากคลังให้ส่วนราชการ สำหรับส่วนราชการเมื่อนำเงินไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์โดยออกเช็คสั่งจ่ายเงินจากบัญชีเงินคลังบัญชีที่ ๒ ที่ได้เปิดบัญชีไว้ ณ ธนาคารแห่งประเทศไทยแล้วจะส่งหลักฐานการใช้จ่ายนั้นให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตามที่ร้องขอ เพื่อตรวจสอบต่อไป

## ๓. แนวคิดการควบคุมการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน

กระบวนการงบประมาณ หากมองในด้านของการแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบระหว่างฝ่ายนิติบัญญัติและฝ่ายบริหาร จะสะท้อนให้เห็นลักษณะของการปกครองในระบอบประชาธิปไตย งบประมาณกลายเป็นเครื่องมือของการควบคุมการใช้อำนาจทางการเงินของรัฐบาล โดยรัฐสภา เพื่อป้องกันไม่ให้ฝ่ายบริหารเรียกเก็บภาษีอากรจากราษฎรอย่างไม่เป็นธรรมและไม่มี

เหตุผล พร้อมๆกันนั้นเพื่อป้องกันไม่ให้ฝ่ายบริหารใช้เงินของรัฐอย่างขาดประสิทธิภาพและผิดวัตถุประสงค์ของการปกครองประเทศที่ดี

กฎหมายว่าด้วยงบประมาณรายจ่ายไม่ใช่เป็นเพียงเครื่องมืออย่างหนึ่งของการคาดการณ์ล่วงหน้าเท่านั้น หากแต่เป็นหลักฐานของการที่ฝ่ายนิติบัญญัติได้เห็นชอบและอนุมัติอนุญาตให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจใช้จ่ายเงินของรัฐตามจำนวนที่กำหนดไว้ หากใช้จ่ายเงินเกินกว่าที่กฎหมายอนุญาตย่อมไม่ถูกต้อง

ดังนั้น อาจแบ่งลักษณะของการควบคุมการใช้จ่ายเงินงบประมาณออกเป็น ๓ ฝ่าย คือ การควบคุมการใช้จ่ายเงินงบประมาณ โดยฝ่ายนิติบัญญัติ ฝ่ายบริหาร และนอกจากนี้ยังมีการควบคุมการใช้จ่ายเงินงบประมาณโดยประชาชน ซึ่งได้มีการบัญญัติรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยตั้งแต่พุทธศักราช ๒๕๔๐ จนถึงรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยฉบับปัจจุบัน

### ๓.๑ การควบคุม โดยฝ่ายนิติบัญญัติ

วัตถุประสงค์ในการควบคุมตรวจสอบการใช้จ่ายงบประมาณเพื่อให้เกิดความแน่ใจว่า รัฐบาลได้ใช้จ่ายเงินไปอย่างถูกต้องตามเจตนารมณ์ของรัฐสภาหรือไม่ อย่างไร กล่าวคือ ตรวจสอบว่าฝ่ายบริหารใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินนอกเหนือหรือเกินไปจากที่รัฐสภาอนุมัติไว้หรือไม่ และตรวจสอบว่างบประมาณแผ่นดินที่ได้ใช้จ่ายไปแล้วนั้นจ่ายไปเฉพาะกิจการที่รัฐสภาอนุมัติโดยประหัตหรือไม่ การตรวจสอบในลักษณะนี้จะมีความชัดเจนในการตรวจสอบและนำเชื่อถือ เนื่องจากสิ่งที่เกิดขึ้นแล้วหรือการกระทำของรัฐบาลที่กระทำไปย่อมไม่สามารถเปลี่ยนแปลงได้ ทั้งนี้ในการบริหารงบประมาณจะต้องอยู่ภายใต้กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับต่างๆ ที่ฝ่ายนิติบัญญัติจะกำหนดหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องเพื่อใช้ในการควบคุมการใช้จ่ายงบประมาณ ในขั้นตอนนี้ฝ่ายนิติบัญญัติจะอาศัยรายงานของคณะกรรมการวิสามัญเพื่อติดตามผลงานงบประมาณรายจ่ายประจำปีของสภาผู้แทนราษฎร กับคณะกรรมการวิสามัญเพื่อติดตามการใช้จ่ายงบประมาณของวุฒิสภา ในกรณีที่มีข้อสงสัยในการบริหารการใช้จ่ายเงินงบประมาณของฝ่ายบริหาร ฝ่ายนิติบัญญัติก็อาจจะทำการตรวจสอบอย่างทางการ และฝ่ายบริหารก็ต้องแถลงข้อสงสัยของฝ่ายนิติบัญญัตินั้น

โดยขั้นตอนการควบคุมงบประมาณของฝ่ายนิติบัญญัตินี้ดังกล่าว สามารถแยกได้เป็น ๒ ลักษณะ คือ

### ๓.๑.๑ ขั้นตอนการควบคุมก่อนการใช้งบประมาณ

การควบคุมก่อนการใช้งบประมาณ เป็นการควบคุมในขั้นตอนการอนุมัติงบประมาณ โดยรายจ่ายในภาครัฐบาลจะเกิดขึ้นได้และถูกต้องตามกฎหมายก็ต่อเมื่อผ่านความเห็นชอบจากรัฐสภาเสียก่อน กล่าวคือ ฝ่ายบริหารจะต้องเสนอขออนุมัติงบประมาณรายจ่ายจากฝ่ายนิติบัญญัติ ซึ่งการเสนออนุมัติงบประมาณต่อรับสภานั้นรัฐบาลจะต้องเสนอรายละเอียดเกี่ยวกับการขอตั้งงบประมาณ อันประกอบด้วย คำแถลงแสดงฐานะและนโยบายการคลังและการเงิน ความสัมพันธ์ระหว่างรายรับและรายจ่ายที่ขอ และต้องเปรียบเทียบรายรับรายจ่ายของปีปัจจุบันกับปีที่ล่วงมาแล้ว คำอธิบายประมาณการรายรับและคำชี้แจงรายจ่ายที่ขอ ประกอบกับรายงานเกี่ยวกับการเงินของรัฐวิสาหกิจ พร้อมกับคำอธิบายเกี่ยวกับหนี้สาธารณะที่มีอยู่และที่จะขอกู้ เป็นต้น การพิจารณารายละเอียดเหล่านี้ของรัฐสภา จึงถือว่าเป็นการควบคุมอีกทางหนึ่ง เมื่อรัฐสภาผ่านพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายแล้ว แสดงว่ารัฐสภาเห็นชอบด้วยกับงบประมาณรายจ่ายนั้น

นอกจากนี้การควบคุมโดยฝ่ายนิติบัญญัติอาจออกมาในรูปของการกำหนดรายละเอียดในพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายก็ได้ แต่วิธีนี้มักไม่ได้ประโยชน์ต่อการบริหารงบประมาณ และเจตนารมณ์ของการใช้งบประมาณก็ไม่สามารถสัมฤทธิ์ผลตามที่มุ่งหมาย ซึ่งในบางประเทศการควบคุมโดยฝ่ายนิติบัญญัติยังมาในรูปของการตรวจสอบหลังการจ่ายเงินอีกครั้ง ในการนี้รัฐสภาจะมีหน่วยงานที่สังกัดรัฐสภา มีหน้าที่ตรวจสอบหลังการจ่ายเงินของฝ่ายบริหาร และเสนอรายงานผลการตรวจสอบต่อรัฐสภาโดยตรง แต่อย่างไรก็ดีประเทศไทยไม่มีหน่วยงานที่สังกัดรัฐสภาตรวจสอบหลังการจ่ายเงิน รัฐสภาจะทำหน้าที่ควบคุมการใช้จ่ายเงินของรัฐ โดยการอนุมัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี และในระหว่างปีงบประมาณและโดยเฉพาะภายหลังสิ้นปีงบประมาณการควบคุมตรวจสอบของรัฐสภาจะกระทำโดยการตรวจสอบจากรายงานการบริหารงบประมาณซึ่งจัดทำโดยฝ่ายบริหาร โดยรัฐสภามีอำนาจในการกำหนดเนื้อหาารายละเอียดที่ต้องมีในรายงานและกำหนดกรอบเวลาในการจัดทำรายงานดังกล่าว ซึ่งอาจกำหนดให้รายงานดังกล่าวต้องมีข้อมูลทางการเงิน เช่น บัญชีการเงินประจำปี และข้อมูลที่ไม่เกี่ยวข้องทางการเงิน เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับผลสำเร็จตามเป้าหมายในการดำเนินงาน เป็นต้น

### ๓.๑.๒ การควบคุมภายหลังการใช้งบประมาณ

การควบคุมภายหลังการใช้งบประมาณ เป็นการติดตามการตรวจสอบการใช้งบประมาณ โดยสามารถกระทำได้หลายวิธี คือ โดยการตั้งกระทู้ถามการปฏิบัติราชการ

การตั้งคณะกรรมการติดตามการใช้จ่ายเงิน รวมถึงการเสนอญัตติขอเปิดอภิปรายทั่วไปเพื่อลงมติ  
ไม่ไว้วางใจรัฐมนตรีเป็นรายบุคคลหรือทั้งคณะ

### ๓.๒ การควบคุมโดยฝ่ายบริหาร

การควบคุมการใช้จ่ายเงินแผ่นดินโดยฝ่ายบริหาร มีหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้แก่  
สำนักงานประมาณ กระทรวงการคลัง และองค์กรตรวจสอบภายนอก โดยมีรายละเอียด ดังนี้

#### ๓.๒.๑ การควบคุมโดยสำนักงานประมาณ

สำนักงานประมาณเป็นองค์กรที่สำคัญที่ควบคุมการใช้จ่ายเงินของรัฐ  
โดยเป็นผู้ควบคุมการใช้จ่ายเงินตั้งแต่จุดเริ่มต้นจนถึงการอนุมัติเงินใช้จ่ายเงินประจำงวด หรือเริ่ม  
ตั้งแต่การจัดเตรียมงบประมาณจนถึงขั้นตอนการเบิกจ่ายเงิน ตามพระราชบัญญัติวิธีการ  
งบประมาณ พ.ศ. ๒๕๐๒ โดยสำนักงานประมาณเป็นผู้วิเคราะห์และพิจารณารายละเอียดแผนงานที่  
หน่วยงานต่างๆ ทำเสนอขึ้นมาเพื่อประกอบเป็นร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี  
นำเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อนำเสนอต่อรัฐสภา เมื่อรัฐสภาพิจารณาอนุมัติร่างพระราชบัญญัติ และ  
พระมหากษัตริย์ทรงลงพระปรมาภิไธยประกาศใช้เป็นกฎหมายแล้ว สำนักงานประมาณจะเป็น  
ผู้กำหนดเงินประจำงวดและเป็นผู้อนุมัติเงินประจำงวด ที่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจที่ได้รับเงิน  
งบประมาณแผ่นดินขอมา โดยให้อำนาจผู้อำนวยการในส่วนของการควบคุมการใช้จ่ายเงินคือ  
กำหนดเพิ่มหรือลดเงินประจำงวดหรือเปลี่ยนแปลงได้ตามความจำเป็น การปฏิบัติงานและกำลังเงิน  
ของแผ่นดินรวมทั้งกำหนดระยะเวลาของเงินประจำงวด นอกจากการควบคุมงบประมาณโดยการ  
อนุมัติเงินประจำงวดแล้ว สำนักงานประมาณมีหน้าที่ควบคุมการใช้จ่ายแต่ละรายการตามที่ระบุไว้  
ในพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี และควบคุมการโอนงบประมาณรายจ่ายระหว่าง  
หมวดในงบประมาณของหน่วยงานเดียวกัน กล่าวคือ สำนักงานประมาณจะพิจารณาลงลึกไปถึง  
รายละเอียดของการใช้จ่ายในแต่ละรายการในกฎหมายงบประมาณ และกำหนดว่ารายจ่ายในแต่ละ  
หมวดประเภทใดอาจจะสามารถใช้จ่ายข้ามหมวดได้

การควบคุมงบประมาณของสำนักงานประมาณจะดำเนินการใน ๒  
รูปแบบ คือ การติดตามผล (Budget Monitoring) และ การประเมินผล (Budget Evaluation)<sup>๑</sup>

#### ๑) การติดตามผล (Budget Monitoring)

สำหรับระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์  
ความสำเร็จของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจจะส่งผลลัพธ์เชื่อมโยงไปยังเป้าหมายการให้บริการ

<sup>๑</sup> สำนักงานประมาณ. คู่มือติดตามผล. (เอกสารไม่ตีพิมพ์)



ของกระทรวงและเป้าหมายระดับชาติ ดังนั้น การติดตามผลผลิตของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ จึงถูกกำหนดให้เป็นหน้าที่ของสำนักงบประมาณ ซึ่งมีรูปแบบการติดตาม ๓ รูปแบบ คือ

(ก) การติดตามผล โดยใช้แบบรายงาน (Periodic Performance Report Monitoring) การติดตามผลการดำเนินการของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจโดยใช้รูปแบบการรายงานนั้น การวัดผลการดำเนินการจะพิจารณาจากผลผลิตหรือการให้บริการของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจว่าได้ดำเนินการตรงตามตัวชี้วัดที่กำหนดไว้หรือไม่ ส่วนใหญ่ใช้การเปรียบเทียบระหว่างแผนกับผลการปฏิบัติงานและการใช้จ่ายงบประมาณที่ได้ดำเนินการอยู่ในแต่ละเดือนไตรมาส เพื่อหาผลสำเร็จจากการดำเนินงานตามระยะเวลาที่ได้กำหนดไว้ ตัวชี้วัดที่นิยมนำมาใช้ในการติดตามผลแบบรายงาน ได้แก่ ตัวชี้วัดในเชิงปริมาณ เนื่องจากตัวชี้วัดในเชิงปริมาณแสดงความก้าวหน้าของการทำงาน และการใช้จ่ายงบประมาณ ได้อย่างชัดเจนและมีความเป็นรูปธรรมมากที่สุด แบบรายงานที่จะใช้เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (เป็นข้อมูลที่มีการรวบรวมจัดเก็บไว้แล้วเป็นเอกสารของหน่วยงานเอง หรือเป็นเอกสารที่ได้มีผู้จัดทำไว้ที่ผู้ติดตามผลสามารถนำมาอ้างอิงได้) คือ สงป.๓๐๑ สงป.๓๐๒

(ข) การติดตามผลแบบเร่งด่วน (Quick Monitoring) เป็นการติดตามผลการดำเนินการของส่วนราชการ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมการดำเนินงานของผลผลิต (Output) ได้บรรลุเป้าหมายที่กำหนด ในกรณีสำนักจัดงบประมาณพบปัญหา อุปสรรค จำเป็นต้องติดตามผลแบบเร่งด่วนเพื่อหาทางแก้ไข โดยคำนึงถึงประเด็นปัญหาของผลผลิตที่แตกต่างกันไป ได้แก่ ประเด็นผลผลิตที่ต้องการเร่งด่วนและต้องการเห็นผลชัดเจน ผลผลิตที่มีความสลับซับซ้อนหรือใช้เทคโนโลยีขั้นสูง ผลผลิตที่ต้องดำเนินงานให้แล้วเสร็จทันเวลา มิฉะนั้นอาจก่อให้เกิดความเสียหาย ผลผลิตที่มีความอ่อนไหวต่อสาธารณะ และประเด็นการติดตามผลผลิตเพื่อทราบข้อมูลสำคัญสำหรับการวิเคราะห์ทางเลือกในการตัดสินใจเลือกดำเนินงาน ได้แก่ ส่งเสริมเพื่อขยายกลุ่มผู้รับประโยชน์ในสังคม สร้างเสริมเพื่อปรับปรุงองค์กรเพื่อรองรับการขยายตัวในอนาคต รักษาสถานภาพเพื่อคงสภาพเพื่อคงสภาพองค์กรในยามวิกฤต และทบทวนเพื่อพิจารณาตัดทอนงานที่ควรยกเลิกหรือถ่ายโอนให้หน่วยงานอื่น ที่แสดงถึงแนวทางในการตอบสนองยุทธศาสตร์กระทรวง ได้แก่ ในประเด็น ขยาย/เพิ่ม/พัฒนาเพื่อการรุก ปรับปรุงเพื่อการแก้ไขส่วน ค่อย คงสภาพเพื่อการประคองตัวและการตัดตอนเพื่อการยุติส่วนที่ควรยกเลิก ซึ่งการติดตามผลแบบเร่งด่วนมีระยะเวลาการจัดทำรายงานไม่เกิน ๑ เดือน เพื่อให้ผู้บริหารทราบความก้าวหน้าหรือข้อจำกัดการปฏิบัติงาน โดยวิเคราะห์ว่า ได้มีการเปลี่ยนแปลงไปจากแผนงานที่กำหนดไว้หรือไม่ จำเป็นต้องปรับปรุงในเรื่องใดบ้างจึงจะทำให้ผลผลิตดำเนินงานต่อไปได้ หรือในบางครั้งการ

รายงานผลแบบเร่งด่วนอาจจะมีข้อเสนอแนะว่า ควรจะทบทวนผลผลิตเพื่อยกเลิกหรือชะลอผลผลิตที่อยู่ในระหว่างการดำเนินงาน ซึ่งจะดีกว่าให้ผลผลิตมีการดำเนินงานต่อไปจะทำให้เกิดความเสียหายมากขึ้น

(ค) การติดตามผลเฉพาะเรื่องเชิงลึก (In-depth Monitoring)

การติดตามผลในลักษณะนี้มักจะใช้สำหรับการติดตามผลในเรื่องที่คณะกรรมการวิสามัญพิจารณางบประมาณรายจ่ายประจำปีให้ความสนใจ หรือเป็นเรื่องนโยบายสำคัญของรัฐบาล หรือเรื่องที่มีการกระทบภาระทางงบประมาณค่อนข้างสูง โดยสำนักประเมินผลจะกำหนดแผนว่าในแต่ละปีจะมีการติดตามผลเชิงลึกจำนวนกี่เรื่อง และกำหนดเรื่องที่จะติดตามผล โดยมีขั้นตอนในการติดตามดังนี้

- ใช้แนวทางและวิธีการติดตามผลโดยใช้แบบรายงานเพื่อสรุปผลความก้าวหน้าของการปฏิบัติงานและผลการใช้จ่ายงบประมาณ ตลอดจนพิจารณาว่าผลผลิต ผลการดำเนินโครงการที่เกิดขึ้นมีความสอดคล้องเหมาะสมกับเงินงบประมาณที่จัดสรรไปหรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อเป็นข้อมูลเบื้องต้นให้เห็นภาพรวมก่อนจะดำเนินการติดตามผลเชิงลึกต่อไป

- ดำเนินการตามขั้นตอนเร่งด่วน เพื่อศึกษาสภาพข้อเท็จจริงเพิ่มเติมจากข้อมูลที่ได้รับในขั้นตอนแรก รวมทั้งเพื่อตรวจสอบถึงปัญหาอุปสรรคที่เกิดขึ้นจริง และจัดทำข้อเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาโดยใช้รูปแบบรายงาน

๒) การประเมินผล (Budget Evaluation)

รูปแบบการประเมินผลของสำนักงบประมาณมี ๓ รูปแบบ ได้แก่

(๑) การประเมินผลกระบวนการ (Process Evaluation) หรือการประเมินประสิทธิภาพ (Efficiency Evaluation) ซึ่งเน้นผลผลิตของหน่วยงานที่สัมพันธ์กับกระบวนการจัดทำกิจกรรมและทรัพยากรนำเข้ากระบวนการจัดทำกิจกรรมเป็นการศึกษาว่าประสิทธิภาพของผลผลิตที่แตกต่างไปจากแผนเกิดจากกระบวนการจัดทำกิจกรรมใดบ้าง ส่วนการประเมินประสิทธิภาพ เป็นการศึกษาดูประสิทธิภาพของผลผลิตใน ๔ มิติ ได้แก่ มิติเชิงปริมาณ เป็นการวิเคราะห์ถึงความก้าวหน้าในการดำเนินการนำส่งผลผลิตเพื่อเปรียบเทียบถึงความมีประสิทธิภาพ มิติเชิงคุณภาพ ผลผลิตที่ได้มีคุณภาพหรือมีการให้บริการที่ได้มาตรฐานหรือตรงตามที่ได้กำหนดไว้หรือไม่ มิติเชิงเวลา เป็นการวิเคราะห์ถึงความรวดเร็วในการทำงานอันเกิดจากการลดขั้นตอนและระยะเวลาในการให้บริการ โดยมีการจัดทำมาตรฐานเวลาการให้บริการไว้เพื่อเปรียบเทียบถึงความมีประสิทธิภาพ และมิติเชิงต้นทุน เป็นการประเมินต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงตาม

หลักเกณฑ์ของกรมบัญชีกลาง โดยเปรียบเทียบกับต้นทุนที่ประมาณการไว้ในขั้นตอนวางแผนว่า สูงหรือต่ำกว่าแผนอย่างไร เพราะเหตุใด

(๒) การประเมินผลโครงการ (Project Evaluation) หรือการประเมินประสิทธิผล (Effectiveness Evaluation) ซึ่งเน้นผลลัพธ์ของหน่วยงานที่สัมพันธ์กับผลผลิตของหน่วยงานที่สัมพันธ์กับผลผลิตของหน่วยงาน เป็นการประเมินเมื่อสิ้นสุดโครงการโดยเน้นการวิเคราะห์ประสิทธิผลหรือผลลัพธ์ โดยศึกษาว่าการดำเนินงานสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ได้หรือไม่เพียงใด ซึ่งอาจวิเคราะห์ต่อไปว่าปัจจัยภายนอกที่อยู่เหนือการควบคุมและภายในอะไรที่มีอิทธิพลไม่ว่าบวกหรือลบต่อผลที่ได้รับของโครงการ

(๓) การประเมินผลกระทบ (Impact Evaluation) ซึ่งเน้นผลลัพธ์ของหน่วยงานว่าช่วยในการตอบสนองความสำเร็จตามเป้าประสงค์ของยุทธศาสตร์ชาติ (หมายถึงผลสัมฤทธิ์ หรือผลกระทบหรือผลลัพธ์ ที่รัฐบาลต้องการจะให้เกิดต่อประชาชนและประเทศ เป็นผลจากการดำเนินงานของรัฐบาล ซึ่งกำหนดไว้ในยุทธศาสตร์การจัดสรรงบประมาณรายจ่ายประจำปี) มากน้อยเพียงใด เป็นการประเมินผลที่เน้นการวิเคราะห์ผลที่ได้รับต่อเนื่องจากประสิทธิผลของโครงการ โดยศึกษาว่าผลที่ได้รับจากการบรรลุวัตถุประสงค์ของโครงการสามารถเป็นส่วนหนึ่งที่จะไปช่วยสนับสนุนการบรรลุเป้าประสงค์การพัฒนาได้หรือไม่

### ๓.๒.๒ การควบคุมโดยกระทรวงการคลัง

กฎหมายกำหนดอำนาจและหน้าที่ของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการควบคุมการใช้จ่ายเงินของแผ่นดินอยู่ ๒ ประการ ได้แก่

๑) การควบคุมโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยให้เป็นผู้รับผิดชอบในการควบคุมงบประมาณ ตามมาตรา ๒๑ แห่งพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๐๒ และยังกำหนดให้รัฐมนตรีมีอำนาจเรียกให้ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจเสนอข้อเท็จจริง ตามที่เห็นสมควร และให้มีอำนาจมอบหมายให้พนักงานเจ้าหน้าที่เข้าตรวจสอบ บัญชี เอกสาร และหลักฐานต่างๆ ของส่วนราชการ และรัฐวิสาหกิจ

๒) การควบคุมโดยกระทรวงการคลัง ซึ่งในทางปฏิบัติการบัญชีกลางเป็นผู้ทำหน้าที่ดังกล่าว ตามพระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. ๒๔๘๑ มีหน้าที่จัดระบบการควบคุมเงินแผ่นดินว่าด้วยเงินคงคลังให้รัดกุม โดยกำหนดอำนาจและหน้าที่ของกระทรวงการคลังไว้เกี่ยวกับเงินทั้งปวงที่พึงชำระให้แก่รัฐบาลไม่ว่าจะเป็นภาษีอากร ค่าธรรมเนียม ค่าปรับ เงินกู้ หรือเงินอื่นใด จะต้องนำส่งคลัง และกำหนดข้อบังคับอนุญาตให้ส่วนราชการหัก

รายจ่ายจากเงินที่นำส่งคลัง<sup>๑</sup> รวมทั้งการอนุญาตส่งจ่ายเงินคลัง การจ่ายเงินเป็นเงินทุน หรือ เงินหมุนเวียนเพื่อการใด ๆ เป็นต้น

เมื่อกรมบัญชีกลางได้รับเงินประจำงวดจากสำนักงบประมาณแล้ว จะทำการลงบัญชีคุมงบประมาณไว้โดยลงบัญชีคุมแยกเป็นหมวดรายจ่ายต่าง ๆ ตามที่ได้รับอนุมัติ ของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ เพื่อให้การใช้จ่ายเงินงบประมาณเป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการ ตั้งงบประมาณ เมื่อหน่วยงานเจ้าของงบประมาณ วางฎีกาเบิกเงิน กับกรมบัญชีกลาง ทางกรมบัญชีกลางจะทำการตรวจสอบเอกสารที่ขอเบิกและเอกสารที่จะต้องส่งประกอบว่าถูกต้อง ในสาระสำคัญหรือไม่ เมื่อกรมบัญชีกลางได้ตรวจสอบแล้วเห็นว่าถูกต้องก็อนุมัติการขอเบิกเงิน ตามเอกสารนั้น ๆ แล้วส่งเอกสารให้กรมธนารักษ์เพื่อออกเช็คธนาคารแห่งประเทศไทยจ่ายเงิน ให้แก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจผู้เบิกต่อไป การควบคุมการใช้จ่ายเงินของกรมบัญชีกลางนี้เป็น การควบคุมแบบระบบตรวจก่อนจ่าย (Pre Audit) ซึ่งเป็นการตรวจสอบความถูกต้องตามกฎหมาย งบประมาณของการเบิกใช้งบประมาณ การตรวจสอบก่อนจ่ายอาจทำอย่างกว้าง ๆ เช่น ตรวจสอบว่า หน่วยงานมีสิทธิที่จะเบิกใช้เงินงบประมาณจำนวนเท่านั้นหรือไม่ เป็นการเบิกตามแผนงานที่ได้รับ อนุมัติจริงหรือไม่ หรืออาจกระทำอย่างละเอียดถี่ถ้วน เช่น ดูว่าได้มีการซื้อวัสดุถูกต้องตามระเบียบ หรือไม่ เอกสารที่เกี่ยวข้องเป็นเอกสารที่ถูกต้องตามที่ทางราชการกำหนดหรือไม่

นอกจากนี้กรมบัญชีกลางยังมีหน้าที่ที่จะต้องจัดทำรายงานการเงิน ของแผ่นดิน คือ รายงานการรับจ่ายเงินและงบแสดงฐานะการเงินของแผ่นดินเป็นประจำปี งบประมาณส่งให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบแล้วรายงานผลการตรวจสอบเสนอ คณะรัฐมนตรีเพื่อเสนอรัฐสภาต่อไป

### ๓.๒.๓ การควบคุมโดยส่วนราชการผู้ใช้จ่ายเงินของตนเอง

เมื่อหน่วยงานผู้ใช้งบประมาณทราบว่ารายละเอียดของงบประมาณที่ ได้รับแล้ว จะต้องทำแผนปฏิบัติงานและแผนการใช้จ่ายเงินงบประมาณเสนอต่อหน่วยงาน งบประมาณกลาง เพื่อหน่วยงานงบประมาณกลางจะได้พิจารณาอนุมัติ โดยจะกำหนดวงเงินให้ หน่วยงานผู้ใช้งบประมาณใช้จ่ายเป็นงวดๆ หรือที่เรียกว่า “เงินประจำงวด” เมื่อจะขอเบิกจ่ายจะต้อง ได้รับอนุมัติจากหน่วยงานผู้ใช้งบประมาณ ซึ่งจะควบคุมให้เป็นไปตามแผนงานและแผนการใ้ ใช้จ่ายเงินที่ระบุไว้แล้วข้างต้น โดยจะได้รับอนุมัติภายในวงเงินที่ได้รับการเห็นชอบไว้แล้ว และ

<sup>๑</sup> “พระราชบัญญัติเงินคลัง พ.ศ. ๒๔๕๑,”ราชกิจจานุเบกษา ๖๕ (๑๒ กุมภาพันธ์ ๒๔๕๑), หน้า ๒. มาตรา ๔ วรรคสอง

จะต้องทำบัญชีแสดงไว้เป็นหลักฐานอีกทั้งต้องรายงานผลการปฏิบัติงานด้วย ซึ่งรายละเอียดของการตรวจสอบสามารถทำได้ทั้งการตรวจสอบก่อนจ่ายและตรวจสอบหลังการตรวจสอบก่อนจ่าย เพื่อให้เอกสารถูกต้องตามระเบียบและข้อบังคับเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงิน และให้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ได้รับอนุมัติจากรัฐบาล และต้องจัดให้มีการตรวจสอบหลังจ่าย (Post Audit) โดยผู้ตรวจสอบภายใน

### ๓.๒.๔ การควบคุมโดยองค์กรภายนอก

โดยปกติการควบคุมการใช้งบประมาณขององค์กรภายนอกนั้น เป็นหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (audit office) หรือการตรวจเงินแผ่นดินอาจอยู่ในรูปแบบองค์กรศาล เช่น ศาลตรวจสอบของประเทศอิตาลี ศาลบัญชีในประเทศฝรั่งเศส เป็นต้น องค์กรตรวจเงินแผ่นดินจะต้องเป็นหน่วยงานที่เป็นอิสระ โดยทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีการเงิน นอกจากนี้อาจมีอำนาจในการประเมินผลการใช้งบประมาณทั้งในด้านความมีประสิทธิภาพ (efficiency) ความคุ้มค่าในทางเศรษฐกิจ (economic) และความมีประสิทธิภาพ (effectiveness) ที่ได้รับจากการใช้งบประมาณ

ประเทศไทยได้ให้ความสำคัญกับการควบคุมการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของรัฐ โดยองค์กรการตรวจเงินแผ่นดินเป็นเวลาช้านานแล้ว โดยเฉพาะอย่างยิ่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ บัญญัติให้การตรวจเงินแผ่นดินกระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระ และเป็นกลาง และให้การกำหนดคุณสมบัติ ลักษณะต้องห้าม การสรรหา การเลือกและการพ้นจากตำแหน่งของกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินและสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นไปตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน

อนึ่ง มาตรา ๓๓๓ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พุทธศักราช ๒๕๔๐) บัญญัติให้กฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญดังกล่าวต้องมีสาระเกี่ยวกับอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการวางนโยบาย การกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน การกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีพิจารณาในเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลัง การกำหนดโทษปรับทางปกครอง การพิจารณาวินิจฉัยความผิดทางวินัยและงบประมาณและการคลัง ในฐานะที่เป็นองค์กรสูงสุด และการพิจารณาเลือกผู้สมควรดำรงตำแหน่งผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ตลอดจนการจัดให้มีสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระเพื่อดำเนินการ

เกี่ยวกับการบริหารงานบุคคล การงบประมาณ และการดำเนินการอื่น ซึ่งต่อมาเมื่อมีรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พุทธศักราช ๒๕๕๐) ได้กำหนดอำนาจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไว้ในมาตรา ๒๕๓ ให้มีอำนาจหน้าที่กำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน เช่นเดียวกับรัฐธรรมนูญฉบับพุทธศักราช ๒๕๔๐ นอกจากนี้ยังให้มีอำนาจหน้าที่ให้คำปรึกษาแนะนำ และเสนอแนะให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และมีอำนาจแต่งตั้งคณะกรรมการวินัยทางการเงินและการคลังที่เป็นอิสระเพื่อทำหน้าที่วินิจฉัยการดำเนินการที่เกี่ยวกับวินัยทางการเงิน การคลัง และการงบประมาณ<sup>๑</sup> ซึ่งโครงสร้างองค์กร อำนาจหน้าที่ รูปแบบลักษณะการตรวจสอบ การแจ้งผลการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะกล่าวโดยละเอียดในบทถัดไป

### ๓.๓ การควบคุม โดยประชาชน

นอกจากประชาชนจะสามารถเลือกผู้แทนของตนเพื่อให้ทำหน้าที่ตามที่ได้หาเสียงไว้ตามระบอบการปกครองในรูปแบบประชาธิปไตย โดยผู้แทนของประชาชนที่ได้รับเลือกนั้นจะทำหน้าที่ของฝ่ายนิติบัญญัติ หรือฝ่ายบริหารตามบทบาทในแต่ละฝ่าย ซึ่งรวมถึงในการควบคุมงบประมาณแผ่นดินตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ประชาชนยังมีสิทธิควบคุมงบประมาณแผ่นดินโดยตรงได้อีกด้วย การมีส่วนร่วมของประชาชนตามที่กล่าวมาข้างต้นมีที่มาจากการปกครองตามระบอบประชาธิปไตย ซึ่งหมายถึง “การปกครองโดยประชาชน” ซึ่งประธานาธิบดีอับราฮัม ลินคอล์น แห่งสหรัฐอเมริกาได้ให้ความหมายของประชาธิปไตยไว้ว่า “เป็นการปกครองของประชาชน โดยประชาชน และเพื่อประชาชน” หมายถึงเป็นการปกครองที่ถือปวงชนเป็นใหญ่ ในระบอบนี้รัฐหรือผู้ปกครองจะต้องส่งเสริม ค้ำจุน คัดสรรความเป็นมนุษย์ และประกันเสรีภาพในด้านต่างๆอย่างกว้างขวาง<sup>๒</sup> ประกอบกับปัจจุบันประชาชนมีการตื่นตัวที่จะเข้าไปมีบทบาทในเรื่องของการมีส่วนร่วมทางการเมืองก่อนข้างสูง โดยเฉพาะการมีส่วนร่วมในการปฏิรูปการเมืองยุคปัจจุบันที่กำลังเกิดขึ้นอยู่ของภาคประชาชน ที่ต้องการเห็นการเมืองและสังคมเกิดความเปลี่ยนแปลงไปในทิศทางที่ดีขึ้น เอื้อประโยชน์ต่อผู้ด้อยโอกาสมากขึ้น และสร้างสรรค์สังคมที่เกิดความเท่าเทียม และเหตุผลของปัญหาความขัดแย้งระหว่างรัฐกับประชาชนในปัจจุบัน ส่วนหนึ่งก็

<sup>๑</sup> “รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พุทธศักราช ๒๕๕๐),” ราชกิจจานุเบกษา ๑๒๔ (๒๔ สิงหาคม ๒๕๕๐), หน้า ๕๘. มาตรา ๒๕๓

<sup>๒</sup> อนุรักษ์ นิยมเวช, บทความเกี่ยวกับการพัฒนาการเมืองและการมีส่วนร่วมของประชาชน, (กรุงเทพฯ: สำนักการพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, ๒๕๕๔), หน้า ๑.

คือการปกครองแบบรวมศูนย์อำนาจไว้ที่ส่วนกลาง ทำให้รัฐไม่ทราบปัญหาที่แท้จริงของประชาชนที่แท้จริง เพราะประชาชนไม่ได้มีส่วนร่วมกับการดำเนินการของรัฐมาตั้งแต่ต้น ประชาชนมิได้มีความรู้สึกว่าตนเองเป็นส่วนหนึ่งในการจัดการบริหารประเทศดังกล่าว ดังนั้น รัฐต้องจัดให้ประชาชนได้รับรู้ถึงบทบาทของตนในการที่จะเข้ามามีส่วนร่วมกับรัฐในการบริหารประเทศอย่างเป็นรูปธรรม นอกเหนือจากการระบุไว้ให้เป็นเพียงแนวนโยบาย รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พุทธศักราช ๒๕๕๐) จึงได้กำหนดให้รัฐส่งเสริมประชาชนมีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบายและร่วมวางแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมในระดับชาติและระดับท้องถิ่น การตัดสินใจการวางแผนพัฒนาทางเศรษฐกิจ และสังคม รวมทั้งการจัดทำบริการสาธารณะ และยังให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐทุกระดับอย่างเป็นรูปธรรมเป็นฉบับแรก

ในส่วนของการควบคุมตรวจสอบงบประมาณแผ่นดินโดยประชาชนนั้น รัฐธรรมนูญราชอาณาจักรไทย (พุทธศักราช ๒๕๕๐) มาตรา ๘๗ กำหนดไว้ในส่วนของการกระจายอำนาจให้แก่ท้องถิ่น โดยให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการรับรู้ ร่วมคิด ร่วมตัดสินใจ และร่วมตรวจสอบ ซึ่งจะทำให้การบริการสาธารณะในท้องถิ่นจะสอดคล้องกับความต้องการของประชาชนมากที่สุด โดยประชาชนสามารถเข้ามามีส่วนร่วมในการให้ข้อเสนอแนะแก่ผู้บริหารท้องถิ่นในการดำเนินงาน โครงการต่างๆ มีสิทธิในการมีส่วนร่วมในการจัดทำแผนพัฒนาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) ตามที่ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการจัดทำแผนพัฒนาของ อปท. พ.ศ. ๒๕๔๘ กำหนดให้ผู้บริหารท้องถิ่นแต่งตั้งคณะกรรมการพัฒนาท้องถิ่น โดยให้มีผู้แทนประชาคมท้องถิ่น ที่ประชาคมท้องถิ่นคัดเลือกจำนวน ไม่น้อยกว่าสามคนแต่ไม่เกินหกคน เข้าร่วมเป็นคณะกรรมการพัฒนาท้องถิ่น เพื่อกำหนดแนวทางการพัฒนาท้องถิ่น ร่วมจัดทำร่างแผนพัฒนาเสนอแนะแนวทางการพัฒนาและการแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการจัดทำร่างแผนพัฒนา<sup>๑</sup> และยังมีส่วนร่วมในการจัดซื้อจัดจ้างของ อปท. ตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการพัสดุของ อปท. ที่กำหนดให้การดำเนินการซื้อหรือการจ้างแต่ละครั้ง ให้ผู้บริหาร อปท. มีอำนาจแต่งตั้งคณะกรรมการขึ้นเพื่อปฏิบัติตามระเบียบนี้แล้วแต่กรณี<sup>๒</sup> อีกทั้งประชาชนในท้องถิ่นยังมีสิทธิตรวจสอบงบประมาณของ อปท. โดยเมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณของ อปท. จะต้องประกาศรายงาน

<sup>๑</sup> “ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการจัดทำแผนพัฒนาขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๘,” ราชกิจจานุเบกษา ๑๒๒ (๑๗ ตุลาคม ๒๕๔๘), หน้า ๔๙-๕๐. ข้อ ๘ และ ข้อ ๙

<sup>๒</sup> “ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการพัสดุขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๓๕,” ราชกิจจานุเบกษา ๑๒๒ (๑๗ ตุลาคม ๒๕๔๘), หน้า ๒๕. ข้อ ๒๕

การรับจ่ายเงินประจำปีงบประมาณที่สูงที่สุด ทั้งงบประมาณรายจ่ายและเงินงบประมาณไว้โดยเปิดเผย ณ ที่ทำการหรือสำนักงาน อปท. เพื่อให้ประชาชนทราบ

นอกจากนี้ประชาชนยังมีส่วนร่วมดำเนิน โครงการหรือกิจกรรมที่อาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อคุณภาพสิ่งแวดล้อมหรือทรัพยากรธรรมชาติของชุมชนอย่างรุนแรง ซึ่งจะต้องจัดให้มีกระบวนการรับฟังความคิดเห็นของประชาชนและผู้มีส่วนได้เสียก่อนการจัดทำโครงการนั้นๆ และมีสิทธิตรวจสอบ โดยการขอรับข้อมูล คำชี้แจงและเหตุผลของการดำเนินการ โครงการที่มีผลกระทบต่อคุณภาพสิ่งแวดล้อม สุขภาพอนามัย หรือคุณภาพชีวิตของประชาชน และประชาชนมีสิทธิแสดงความคิดเห็นต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อนำไปประกอบการพิจารณาดำเนินการใดๆ และรัฐต้องจัดให้มีการดำเนินการรับฟังความคิดเห็นของประชาชนอย่างทั่วถึงก่อนดำเนินการวางแผนพัฒนาสังคม เศรษฐกิจ และอื่นๆที่มีผลกระทบต่อส่วนได้เสียสำคัญของประชาชน

#### ๔. แนวคิดเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน

การตรวจเงินแผ่นดินเป็นมาตรการที่สำคัญและจำเป็นต่อระบบการควบคุมการบริหารด้านการเงินในภาครัฐบาล มีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมให้มีการปฏิบัติตามกฎหมายที่วางไว้ โดยหากมีการปฏิบัติผิดไปจากที่กำหนดไม่ว่าด้านกฎหมาย ความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพและ ความประหยัด การตรวจเงินแผ่นดินก็สามารถช่วยให้พบและดำเนินการกับผู้ที่เกี่ยวข้องให้รับผิดชอบได้ในเวลาอันรวดเร็ว พร้อมทั้งหามาตรการแก้ไขและป้องกันไม่ให้เกิดการปฏิบัติดังกล่าวหรือหากเกิดขึ้นอีกก็จะเกิดได้ยากขึ้น

องค์กรที่ถือได้ว่าเป็นผู้ใช้จ่ายเงินรายใหญ่ที่สุดของประเทศคือ รัฐบาลและเงินที่ รัฐบาลใช้จ่ายนั้นนำมาจากภาษีอากรที่จัดเก็บจากประชาชนในชาตินั้นเอง ไม่ว่าจะเป็นจัดเก็บ โดยตรงหรือโดยอ้อม ดังนั้น ประชาชนจึงมีสิทธิที่ได้รับทราบผลการใช้จ่ายเงินของรัฐบาลที่ได้รับ มอบความไว้วางใจให้บริหารประเทศว่าเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยประหยัด และได้ผลคุ้มค่า หรือไม่ ด้วยเหตุนี้นานาชาติจึงจัดให้มีสถาบันตรวจเงินแผ่นดินที่ทำหน้าที่ตรวจสอบการ ใช้จ่ายเงินและบริหารการเงินของรัฐบาล อย่างไรก็ตามโดยที่สภาพทางการเมือง เศรษฐกิจและสังคม แต่ละประเทศย่อมผิดแผกแตกต่างกัน ดังนั้น การจัดตั้ง รูปแบบ องค์กรและขอบเขตอำนาจหน้าที่ ตลอดจนความสัมพันธ์กับสถาบันอื่นของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของแต่ละประเทศ ย่อมมีความ แตกต่างกันไปบ้างในรายละเอียด อย่างไรก็ตามทุกประเทศต่างพยายามจัดให้ระบบการตรวจเงิน แผ่นดินในประเทศของตนดำเนินการบนพื้นฐานหลักการที่ดี โดยมีสาระสำคัญสรุปดังนี้

##### ๑. ภาระการตรวจสอบ



ภารกิจที่ปฏิบัติกันมาแต่เดิมของการตรวจเงินแผ่นดิน ได้แก่ การตรวจสอบการบริหารการเงินและการจัดทำบัญชีว่าเป็นไปตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับหรือไม่ ปัจจุบันนอกเหนือจากการตรวจสอบด้านการเงินและการบัญชีแล้วยังมีการตรวจสอบประเภทอื่นๆ ซึ่งเน้นเพื่อให้ทราบความมีประสิทธิภาพ และความประหยัดของการดำเนินงานซึ่งนับว่าเป็นการตรวจสอบที่มีความสำคัญ

## ๒.หลักความเป็นอิสระ

ในภาพรวมความเป็นอิสระของการตรวจเงินแผ่นดินจะได้แก่ ความเป็นอิสระของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดิน ของสมาชิกและของเจ้าหน้าที่สถาบันตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งความเป็นอิสระทางการเงินของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน

สถาบันตรวจเงินแผ่นดินจะสามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่ได้อย่างเที่ยงตรงและมีประสิทธิภาพก็ต่อเมื่อเป็นอิสระจากหน่วยรับตรวจ และได้รับความคุ้มครองให้ปราศจากอิทธิพลภายนอก ถึงแม้ว่าจะไม่มีสถาบันใดของรัฐที่เป็นอิสระอย่างสมบูรณ์ เพราะถึงอย่างไรก็ยังคงเป็นส่วนหนึ่งของรัฐ แต่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินจะต้องมีความเป็นอิสระระดับสูงที่สุดพอสมควรทั้งทางด้านหน้าที่และรูปองค์การที่จะสามารถปฏิบัติภารกิจในหน้าที่ของตนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การจัดให้สถาบันตรวจเงินแผ่นดินมีความเป็นอิสระในระดับที่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินจำเป็นต้องมีควรเป็นข้อกำหนดอย่างหนึ่งในรัฐธรรมนูญ ส่วนรายละเอียดอาจกำหนดไว้ในกฎหมายอื่น สถาบันตรวจเงินแผ่นดินจะต้องได้รับการปกป้องทางกฎหมายจากศาลสูงเพียงพอเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความก้าวท้าวความเป็นอิสระและอำนาจการตรวจสอบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน

ความเป็นอิสระของสมาชิกและเจ้าหน้าที่ของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินจะต้องได้รับการรับรองโดยรัฐธรรมนูญเช่นเดียวกัน สมาชิกในที่นี้หมายถึง บุคคลที่ทำหน้าที่ตัดสินใจในเรื่องต่างๆ ของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดิน และรับผิดชอบในการชี้แจงเกี่ยวกับการตัดสินใจดังกล่าวต่อบุคคลภายนอกสมาชิก อาจจะเป็นกลุ่มบุคคลในกรณีเป็นการดำเนินงานในรูปของคณะกรรมการ หรือได้แก่หัวหน้าสถาบันในกรณีเป็นการจัดรูปองค์การ โดยให้อำนาจแก่บุคคลคนเดียว ความเป็นอิสระของสถาบันที่มีความเกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระของสมาชิกอย่างแยกกันไม่ออก โดยเฉพาะอย่างยิ่งวิธีการถอดถอนสมาชิกตำแหน่ง ควรระบุไว้ในรัฐธรรมนูญ เพื่อมิให้กระทบกระเทือนต่อความเป็นอิสระของสมาชิก

ความเป็นอิสระทางการเงินของสถาบัน หมายถึง สถาบันตรวจเงินแผ่นดินจะต้องได้รับการจัดสรรให้ได้รับงบประมาณอย่างเพียงพอที่จะทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ และทรงสิทธิ์ที่จะเสนอขอรับเงินงบประมาณ โดยตรงต่อสถาบันที่ทำหน้าที่ตัดสินใจอนุมัติงบประมาณ เพื่อป้องกันมิให้เกิดฝ่ายบริหารใช้อำนาจแทรกแซงปรับลดเงินงบประมาณเพราะอาจมีผลกระทบต่อแผนการดำเนินงานของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน

#### ๓. ความสัมพันธ์กับรัฐสภา และฝ่ายบริหาร

การที่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินมีความเป็นอิสระที่มีรัฐธรรมนูญและกฎหมายอื่นรับรองไว้ ส่งผลให้สถาบันตรวจเงินแผ่นดินมีความคล่องตัวและใช้ความคิดริเริ่มได้อย่างเต็มที่ สถาบันตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบกิจกรรมต่างๆ ของรัฐบาล หน่วยงานและสถาบันในฝ่ายบริหารภายใต้การควบคุมของรัฐบาล รัฐบาลต้องรับผิดชอบอย่างเต็มที่ต่อการปฏิบัติการหรือละเว้นการปฏิบัติการใดๆ จะอ้างการได้รับการตรวจสอบ หรือการปฏิบัติตามที่ได้รับความเห็น หรือข้อเสนอแนะจากผู้ตรวจของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อให้รัฐบาลพ้นผิดไม่ได้ เว้นแต่ความเห็นหรือข้อเสนอแนะนั้นจะมีความสมบูรณ์และใช้บังคับได้ตามกฎหมาย

#### ๔. อำนาจของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดิน

พื้นฐานของอำนาจการตรวจสอบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินควรกำหนดอยู่ในรัฐธรรมนูญ ส่วนรายละเอียดอาจจะถูกกำหนดอยู่ในกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง การระบุนขอบเขตและเงื่อนไขที่แน่ชัดของอำนาจการตรวจสอบของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดินควรขึ้นอยู่กับสภาวะและความต้องการของแต่ละประเทศ การบริหารการเงินของประเทศไม่ว่าจะแสดงออกในรูปแบบงบประมาณหรือลักษณะใดจะต้องได้รับการตรวจสอบจากสถาบันตรวจเงินแผ่นดินทั้งสิ้น

สถาบันตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจเรียก ให้นำหน่วยรับตรวจสอบมาพบในที่กและเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงิน และข้อมูลใดๆ ที่เห็นว่าจำเป็นการให้ข้อมูลหรือส่งมอบเอกสารที่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินต้องการนั้น ต้องเป็นไปตามเวลาที่กำหนดขึ้นตามความเหมาะสมในแต่ละกรณี ทั้งนี้จะกำหนดโดยกฎหมายหรือโดยให้อำนาจแก่สถาบันการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้กำหนด หน่วยรับตรวจสอบต้องให้คำชี้แจงต่อข้อตรวจพบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน ภายในระยะเวลาที่กฎหมายหรือสถาบันตรวจเงินแผ่นดินกำหนด ซึ่งรายละเอียดจะกล่าวในบทที่ ๓

## บทที่ ๓

### ระบบของการตรวจเงินแผ่นดิน

ระบบการตรวจเงินแผ่นดินของไทยนั้นเริ่มมีครั้งแรกในรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวที่ได้ทรงนำแบบอย่างการบริหารงานของประเทศในยุโรปมาใช้ โดยทรงโปรดให้ตั้งกรมขึ้น ๑๒ กรม หนึ่งในนั้นคือ “กรมพระคลังมหาสมบัติ” และโปรดให้กำหนด “พระราชบัญญัติสำหรับกรมพระคลังมหาสมบัติแล้วด้วยกรมต่างๆ ซึ่งจะเบิกเงินส่งเงิน” อันถือเป็นต้นกำเนิดของการตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย โดยโปรดให้มีแผนกหนึ่งในกรมพระคลังมหาสมบัติที่เรียกว่า ออฟฟิศหลวง หรือ ออดิตออฟฟิศ เพื่อเป็นที่ประชุมตรวจบัญชี ในระยะแรกพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวทรงทำหน้าที่การตรวจบัญชีต่างกระทรวงด้วยพระองค์เอง ต่อมาจึงโปรดให้มีหัวหน้าพนักงานออดิตออฟฟิศทำหน้าที่แทนพระองค์ และให้มีพนักงานในออฟฟิศหลวงที่มีได้ขึ้นตรงต่อกรมพระคลังมหาสมบัติ แต่อยู่ภายใต้บังคับบัญชาของเจ้าพนักงานใหญ่หรือ “ออดิเตอร์ เชนเออร์ล” โดยตรง การกำหนดลักษณะเช่นนี้ถือเป็นการวางรากฐานการตรวจเงินแผ่นดินที่ใช้ในปัจจุบันคือ ให้มีออฟฟิศหลวงมีความเป็นอิสระ และไม่อยู่ในสังกัดของกรมพระคลังมหาสมบัติ

ในสมัยพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัวทรงเห็นว่ารายได้และรายจ่ายของแผ่นดินมีมากขึ้นจึงจำเป็นต้องมีการตรวจตราการรับจ่ายและรักษาเงินให้รัดกุมยิ่งขึ้นกว่าแต่ก่อน จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตั้ง “กรมตรวจเงินแผ่นดิน” ขึ้นในสังกัดกระทรวงพระคลังมหาสมบัติ เมื่อวันที่ ๑๘ กันยายน ๒๔๕๘ และทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ นายอี ฟลอริโอ ชาวอิตาลีเป็นอธิบดีกรมตรวจเงินแผ่นดินคนแรก เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการปกครองจากระบอบสมบูรณาญาสิทธิราชย์มาเป็นการปกครองระบอบประชาธิปไตย คณะกรรมการราษฎรเห็นควรให้โอนกรมตรวจเงินแผ่นดินมาขึ้นต่อคณะกรรมการราษฎร เมื่อวันที่ ๒๐ กรกฎาคม ๒๔๗๕ มีอธิบดีเป็นผู้ควบคุมกรมตรวจเงินแผ่นดิน

ต่อมา พ.ศ. ๒๔๗๖ รัฐบาลเห็นสมควรให้การตรวจตราทรัพย์สินของแผ่นดินเป็นที่แน่นอนและเป็นที่ยึดถือของประชาชนมากขึ้น จึงได้ตรา “พระราชบัญญัติว่าด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๔๗๖” และจัดตั้ง “สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน” ขึ้นเป็นทบวงการเมืองมีฐานะเทียบเท่ากรม สังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี มีประธานคณะกรรมการตรวจเงิน

แผ่นดินเป็นผู้บังคับบัญชาสูงสุดเทียบเท่าอธิบดี มีเลขาธิการคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน  
เทียบเท่ารองอธิบดี และข้าราชการระดับหัวหน้ากองดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ประธานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ที่พระมหากษัตริย์ทรงพระกรุณาโปรด  
เกล้าฯ แต่งตั้ง โดยที่คณะรัฐมนตรีได้เสนอขอความเห็นชอบต่อคณะกรรมการราษฎร  
ส่วนกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและเลขาธิการทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ แต่งตั้งโดยมติ  
คณะรัฐมนตรี มีหลวงคำริอิสรานูวรรตเป็นประธานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินท่านแรก  
ผลการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจสอบบัญชีการเงินของ  
กระทรวง ทบวง กรมต่างๆ ตามพระราชบัญญัติดังกล่าวทำให้การตรวจสอบทรัพย์สินของแผ่นดิน  
เป็นไปอย่างทั่วถึง ประชาชนให้ความไว้วางใจรัฐบาลในเรื่องการใช้จ่ายเงินแผ่นดินมากขึ้น

เมื่อมีการประกาศใช้ “พระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.๒๕๒๒” มีการ  
เปลี่ยนชื่อหน่วยงานเป็นสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นส่วนราชการที่มีฐานะเป็นกรมอยู่ภายใต้  
การบังคับบัญชาของนายกรัฐมนตรี มีการปรับเปลี่ยนรูปแบบการตรวจเงินแผ่นดินจากรูปแบบ  
คณะกรรมการมาเป็นรูปแบบบริหารโดยบุคคลคนเดียว ซึ่งมีผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงิน  
แผ่นดินเป็นผู้บังคับบัญชา และในการ โปรดเกล้าฯ แต่งตั้งต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภาก่อน  
พระราชบัญญัติฉบับนี้ได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเพิ่มขึ้น ไม่เน้นการ  
ตรวจสอบด้านบัญชีเพียงด้านเดียวดังเช่นในอดีตที่ผ่านมา มีการเพิ่มอำนาจการตรวจสอบด้านความ  
ถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ด้านประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และความประหยัดในการใช้จ่าย  
รวมถึงมีอำนาจตรวจสอบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรและรายได้อื่นของส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ  
และหน่วยงานอื่นด้วย และเมื่อตรวจสอบแล้วมีผลเป็นประการใดก็แสดงความเห็นพร้อมทั้ง  
ข้อเสนอแนะต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้นำไปปฏิบัติตามอำนาจหน้าที่ต่อไป

โดยที่นานาประเทศได้ร่วมกันจัดตั้ง “สถาบันการตรวจเงินแผ่นดินระหว่างประเทศ  
หรือ INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS  
(INTOSAI)” ขึ้นเมื่อ พ.ศ.๒๕๔๖ เพื่อให้เกิดแนวคิดในการพัฒนาสถาบันการตรวจเงินแผ่นดินให้  
ดำเนินการอยู่บนพื้นฐานหรือหลักการที่ดีและทันสมัย

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินของไทยเข้าเป็นสมาชิก INTOSAI เมื่อ พ.ศ.๒๕๕๕ และได้  
ร่วมกับสมาชิกของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดินระหว่างประเทศกำหนดหลักการของการตรวจเงิน  
แผ่นดิน ซึ่งถือเป็นมาตรฐานสากลที่เรียกว่า “ปฏิญญาสากลว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน” (LIMA  
DECLARATION OF GUIDELINES ON AUDITING PRECEPTS) หลักการสำคัญประการหนึ่ง  
คือ “ความเป็นอิสระ” ที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินควรมี ได้แก่

ความเป็นอิสระของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดิน สถาบันการตรวจเงินแผ่นดินควรต้องมีอิสระจากหน่วยรับตรวจ และได้รับความคุ้มครองให้ปลอดจากอิทธิพลภายนอก ต้องมีอิสระทั้งในด้านการปฏิบัติหน้าที่และรูปแบบองค์กร ตลอดจนต้องกำหนดสิ่งที่จะควรจะเป็นอิสระไว้ในรัฐธรรมนูญด้วย

ความเป็นอิสระของสมาชิกและเจ้าหน้าที่ของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดิน หมายถึงสมาชิกผู้ที่มีหน้าที่ในการตัดสินใจ ไม่ว่าจะอยู่ในรูปองค์กรที่ให้อำนาจบุคคลคนเดียวหรือในรูปคณะกรรมการ ซึ่งต้องมีการบัญญัติรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญด้วย โดยเฉพาะการถอดถอนจากตำแหน่ง ส่วนเจ้าหน้าที่ที่ต้องปฏิบัติหน้าที่โดยอิสระไม่ขึ้นกับหน่วยรับตรวจ

ความเป็นอิสระทางการเงินของสถาบันการตรวจเงินแผ่นดิน สถาบันการตรวจเงินแผ่นดินต้องมีงบประมาณเพียงพอที่จะปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และต้องมีสิทธิขอรับงบประมาณ โดยตรงจากสถาบันที่มีอำนาจอนุมัติ ตลอดจนมีสิทธิใช้จ่ายเงินงบประมาณในวงเงินที่ได้รับจัดสรรอย่างสมบูรณ์

หลักประกันความเป็นอิสระตามแนวทางของปฏิญญาฯ ฉบับนี้ ต่อมาได้มีการบัญญัติรองรับไว้แล้วในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ มาตรา ๓๑๒ ที่ให้การตรวจเงินแผ่นดินกระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง ประกอบกับพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ก็รับหลักการดังกล่าวไว้

ปัจจุบันการตรวจเงินแผ่นดินถือได้ว่าเป็นกระบวนการควบคุมการกระทำทางปกครองของฝ่ายปกครองที่เกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ซึ่งมีกลไกการควบคุมและตรวจสอบต้องมีความเป็นอิสระและเป็นกลางอันถือเป็นพื้นฐานตามระบอบประชาธิปไตย ดังนั้น รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ มาตรา ๓๑๒ จึงกำหนด “การตรวจเงินแผ่นดินให้กระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง ประกอบด้วยประธานกรรมการหนึ่งคนและกรรมการอีกเก้าคน ซึ่งพระมหากษัตริย์ทรงแต่งตั้งตามคำแนะนำของวุฒิสภาจากผู้มีความรู้ ความชำนาญและประสบการณ์ด้านการตรวจเงินแผ่นดิน การบัญชี การตรวจสอบภายใน การเงินการคลัง และด้านอื่น มีวาระดำรงตำแหน่งคราวละ ๖ ปี และดำรงตำแหน่งได้เพียงวาระเดียว มีหน่วยธุรการของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระ โดยมีผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินซึ่งมีพระมหากษัตริย์ทรงแต่งตั้งตามคำแนะนำของวุฒิสภาเป็นผู้บังคับบัญชา”

## ๑. โครงสร้างและอำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ปัจจุบันการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยเป็นไปตามมาตรา ๒๕๒ วรรคแรก ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ ซึ่งบัญญัติว่า “การตรวจเงินแผ่นดินให้กระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง” โดยกำหนดให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่กำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ให้คำปรึกษา แนะนำ และเสนอแนะให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และมีอำนาจในการแต่งตั้งคณะกรรมการวินัยทางการเงินและการคลังที่เป็นอิสระเพื่อทำหน้าที่วินิจฉัยการดำเนินการที่เกี่ยวกับวินัยทางการเงินและการคลัง และให้คดีที่พิพาทเกี่ยวกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินัยทางการเงินและการคลังในเรื่องดังกล่าวเป็นคดีที่อยู่ในอำนาจของศาลปกครอง (มาตรา ๒๕๓ วรรคแรก) นอกจากนี้ ยังกำหนดให้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลางด้วย (มาตรา ๒๕๓ วรรคสอง)

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีหน่วยราชการของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระซึ่งเรียกว่า “สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน” โดยมีผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้บังคับบัญชาขึ้นตรงต่อประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นหน่วยงานที่เป็นอิสระในการบริหารงานบุคคลการงบประมาณ และการดำเนินการอื่น

กล่าวโดยสรุปคือ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ และพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ ว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.๒๕๕๒ บัญญัติให้องค์กรตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทย อยู่ในรูปคณะกรรมการที่เป็นอิสระและเป็นกลาง ซึ่งมีหน่วยงานที่เกี่ยวข้องดังนี้

### ๑.๑ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน หรือ คตง.(State Audit Commission-SAC) เป็นคณะกรรมการที่ก่อตั้งขึ้นตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ ซึ่งมีหน้าที่กำกับดูแลสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งเป็นองค์กรอิสระทำหน้าที่ตรวจสอบการใช้งบประมาณของรัฐบาล คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นคณะบุคคลหนึ่งซึ่งประกอบด้วยประธานกรรมการ จำนวน ๑ คน และกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิอื่นอีก จำนวน ๖ คน ซึ่งพระมหากษัตริย์ทรงแต่งตั้งตามคำแนะนำของวุฒิสภาจากบุคคลที่มีความชำนาญและประสบการณ์ด้านการตรวจเงินแผ่นดิน การบัญชี การตรวจสอบภายใน การเงินการคลัง และด้านอื่น ทั้งนี้ต้องมีสัญชาติไทยโดยการเกิดและมีอายุไม่ต่ำกว่าสี่สิบห้าปีบริบูรณ์

กรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ ๖ ปีนับแต่วันที่พระมหากษัตริย์ทรงแต่งตั้ง และให้ดำรงตำแหน่งได้เพียงวาระเดียว

พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ ว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ บัญญัติเกี่ยวกับอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไว้หลายประการ เช่น การวางนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน การกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน การกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีพิจารณาในเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลัง การให้คำปรึกษาและคำแนะนำ การเสนอแนะให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน การกำหนดโทษปรับทางปกครอง เป็นต้น

### ๑.๒ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้บังคับบัญชาสูงสุดของบุคลากรในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ขึ้นตรงต่อประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีหน้าที่รับผิดชอบการบริหารทั่วไป โดยผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนอย่างเป็นอิสระและเป็นกลาง

พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ ว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ กำหนดให้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ ๕ ปีนับแต่วันที่ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ แต่งตั้งและดำรงตำแหน่งได้เพียงวาระเดียว โดยผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระต้องปฏิบัติหน้าที่ต่อไปจนกว่าผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินซึ่งได้รับตำแหน่งใหม่จะเข้ารับหน้าที่

นอกจากนี้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะมีอำนาจหน้าที่ในฐานะผู้บังคับบัญชาและรับผิดชอบการบริหารทั่วไปในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินแล้ว ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินยังมีอำนาจหน้าที่อื่นอีกหลายประการ เช่น ออกคำสั่งหรือข้อบังคับที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานและการบริหารการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กำหนดแผนการตรวจสอบ เรื่องที่จะต้องตรวจสอบ วิธีการ ขอบเขตแนวการตรวจสอบ และการเสนอรายงานการตรวจสอบสำหรับการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ แต่งตั้งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ แต่งตั้งที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญในสาขาวิชาการหรือในกิจการต่างๆ เพื่อช่วยในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ให้คำปรึกษา ความเห็น หรือข้อมูลเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินแก่คณะกรรมการ รายงานผลการตรวจสอบต่อคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง หรือปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่คณะกรรมการมอบหมาย เป็นต้น

### ๑.๓ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นส่วนราชการที่เป็นหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีฐานะกรม มีอำนาจหน้าที่ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ ว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๓๕

๑. รับผิดชอบงานธุรการของคณะกรรมการฯ

๒. ตรวจสอบการเงินแผ่นดิน ดังนี้

- ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษา และการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินอื่นของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่

- ตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน การใช้จ่ายทรัพย์สินอื่น หรือการจัดซื้อจัดจ้างตามแผนงานหรือโครงการของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์เป็นไปโดยประหยัดได้ตามเป้าหมายและมีความคุ้มค่าหรือไม่

- ตรวจสอบบัญชีและรายงานการรับจ่ายเงินประจำปีงบประมาณนั้น และงบแสดงฐานะการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

- ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

- ศึกษาและเสนอความเห็นเกี่ยวกับแผนงานงาน โครงการที่จะมีผลกระทบต่อการจัดทำงบประมาณ

- ตรวจสอบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียม และรายได้อื่นของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ ตามมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่

๓. จัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรี และรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างปี

๔. ติดตามผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ ตามข้อเสนอของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตามที่ปรากฏในรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีหรือรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างปี



#### ๑.๔ คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง

เป็นหน่วยงานที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินแต่งตั้ง เพื่อพิจารณาวินิจฉัย ความผิดทางงบประมาณและการคลัง ตามมาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.๒๕๔๒ ได้กำหนดให้กรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ประกอบด้วยกรรมการตรวจเงินแผ่นดินคนหนึ่ง ซึ่งคณะกรรมการแต่งตั้งให้เป็นประธานกรรมการ วินัยทางงบประมาณและการคลัง และกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ประกอบด้วย ผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งมีความเชี่ยวชาญด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบภายใน ด้านการเงินและการคลัง ด้านนิติศาสตร์ หรือด้านการบริหาร อีกไม่น้อยกว่าสี่คน แต่ไม่เกินเจ็ดคน โดยมีวาระการดำรง ตำแหน่งคราวละสองปีนับแต่วันที่คณะกรรมการฯแต่งตั้ง กรรมการวินัยทางงบประมาณและการ คลังมีอำนาจหน้าที่ตามมาตรา ๑๕ ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงิน แผ่นดิน พ.ศ.๒๕๔๒ โดยพิจารณาและกำหนดโทษปรับทางปกครองเบื้องต้นแก่เจ้าหน้าที่หรือ พนักงานของหน่วยรับตรวจที่ฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐที่คณะกรรมการฯ กำหนด โดยมีสาระสำคัญดังนี้

๑. ข้อกำหนดใดที่เป็นการฝ่าฝืนจะมีโทษทางวินัย ทางงบประมาณและการ คลัง ต้องระบุนไว้โดยชัดแจ้ง

๒. เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการเงินตำแหน่งใดหรือเจ้าหน้าที่ที่มีหน้าที่ รับผิดชอบโดยตรงในเรื่องใดๆ ที่จะต้องเป็นผู้ต้องรับผิดชอบทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง เมื่อมีการฝ่าฝืนข้อกำหนดดังกล่าว จะต้องระบุนไว้โดยชัดแจ้ง

#### ๓. อัตราโทษปรับทางปกครอง

ในการกำหนดอัตราโทษปรับทางปกครองเบื้องต้นนั้น ให้คณะกรรมการ วินัยทางงบประมาณและการคลังคำนึงถึงระดับความรับผิดชอบของตำแหน่งของผู้กระทำผิดวินัย ความสำคัญของมาตรการควบคุมการเงินของรัฐที่มีการละเมิด ความเสียหายที่เกิดขึ้นแก่ราชการ เจตนาของผู้กระทำความผิดวินัย และหลักเกณฑ์หรือเงื่อนไขอื่นที่คณะกรรมการกำหนด เมื่อคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังได้พิจารณาและมีมติในเรื่องใดแล้ว ให้เสนอมติ ในเรื่องนั้นไปยังคณะกรรมการฯ เพื่อพิจารณาวินิจฉัยต่อไป โดยเรื่องที่เสนอนั้นอย่างน้อยต้องระบุ

- ข้อเท็จจริงแห่งการกระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง
- เหตุผลของมติ
- อัตราโทษปรับทางปกครอง
- ข้อเสนอแนะต่อคณะกรรมการฯ เพื่อพิจารณาวินิจฉัยต่อไป

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการฯ ให้ถือเป็นที่สุด และคำวินิจฉัยลงโทษทางวินัยของคณะกรรมการฯ มีผลทางกฎหมายเช่นเดียวกับคำสั่งลงโทษตัดเงินเดือนที่สั่งโดยผู้บังคับบัญชาของหน่วยรับตรวจ

### ๑.๕ หน่วยรับตรวจ

ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.๒๕๔๒ กำหนดให้หน่วยรับตรวจ หมายถึง

(๑) กระทรวง ทบวง กรม ส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็นกระทรวง ทบวง หรือกรม

(๒) หน่วยงานของราชการส่วนภูมิภาค

(๓) หน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น

(๔) รัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือตามกฎหมายอื่น

(๕) หน่วยงานอื่นของรัฐ

(๖) หน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุนหรือกิจการที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินลงทุนจากหน่วยรับตรวจตาม (๑) (๒) (๓) (๔) หรือ (๕)

(๗) หน่วยงานอื่นใดหรือกิจการที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ

## ๒. ลักษณะงานตรวจสอบของกระบวนการตรวจเงินแผ่นดิน

การตรวจเงินแผ่นดินตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ ว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.๒๕๔๒ นั้นครอบคลุมเรื่องต่างๆ ที่จะต้องทำตรวจสอบดังปรากฏรายละเอียดดังนี้

(๑) ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษา และการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินอื่นของหน่วยรับตรวจ หรือที่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ และแสดงความคิดเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่ และ

อาจตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน การใช้จ่ายทรัพย์สินอื่น หรือการจัดซื้อจัดจ้างตามแผนงาน งานหรือโครงการของหน่วยรับตรวจ และแสดงความคิดเห็นว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ เป็นไปโดยประหยัด ได้ผลตามเป้าหมายและมีผลคุ้มค่าหรือไม่ ในกรณีหน่วยรับตรวจเป็นหน่วยรับตรวจตามมาตรา ๔ (๔) หรือ (๕) ให้แสดงความคิดเห็นตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปด้วย

(๒) ตรวจสอบบัญชีและรายงานการรับจ่ายเงินประจำปีงบประมาณ และงบแสดงฐานะการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

(๓) ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

(๔) ศึกษาและเสนอความเห็นเกี่ยวกับแผนงาน งาน โครงการที่จะมีผล กระทบต่อการจัดหางบประมาณ

(๕) ตรวจสอบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียมและรายได้อื่นของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่ ในกรณีนี้ให้มีอำนาจตรวจสอบการประเมินภาษีอากร การจัดเก็บค่าธรรมเนียม และรายได้อื่นที่หน่วยรับตรวจจัดเก็บด้วย และหน่วยรับตรวจต้องเปิดเผยข้อมูลที่ได้มาจากผู้เสียภาษีอากร ผู้ชำระค่าธรรมเนียมหรือเงินอื่นใด ให้แก่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตามที่ร้องขอด้วย และให้ถือว่าการให้ข้อมูลดังกล่าวเป็นการกระทำที่ชอบด้วยกฎหมาย

ในกรณีหน่วยรับตรวจเป็นหน่วยรับตรวจตามมาตรา ๔ (๖) การตรวจสอบการเงินแผ่นดินให้กระทำได้เฉพาะการตรวจสอบว่าการรับจ่ายและการใช้เงินอุดหนุนหรือเงินหรือทรัพย์สินลงทุนเป็นไปอย่างถูกต้อง และเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่ โดยวิธีการตรวจสอบนั้นให้เป็นไปตามที่คณะกรรมการกำหนด

การตรวจสอบการใช้จ่ายเงินราชการลับหรือเงินที่มีลักษณะคล้ายกับเงินราชการลับ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการกำหนด

จึงพอสรุปลักษณะการตรวจสอบ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ดังนี้

๑. การตรวจสอบทางการเงินทั่วไป เป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นว่าการรับจ่าย การเก็บรักษา และการใช้จ่ายเงิน และทรัพย์สินอื่นของหน่วยรับตรวจ หรืออยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่

๒. การตรวจสอบงบการเงิน เป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นว่าการรับจ่าย การเก็บรักษา และการใช้จ่ายเงิน และทรัพย์สินอื่นของหน่วยรับตรวจ หรืออยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่ และเพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่

๓. การตรวจสอบการจัดเก็บรายได้ เป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นว่าการจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียม และรายได้อื่นของหน่วยรับตรวจเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่

๔. การตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุ เป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นว่าการจัดซื้อจัดจ้างเป็นไปตามวัตถุประสงค์ เป็นไปโดยประหยัดและได้ผลตามเป้าหมาย และมีผลคุ้มค่าหรือไม่

๕. การตรวจสอบในลักษณะตรวจสอบสืบสวน เป็นการตรวจสอบกรณีที่มีเหตุอันควรสงสัยว่าจะมีการทุจริตหรือปฏิบัติไม่เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรี ซึ่งได้ข้อมูลมาจากการตรวจสอบลักษณะอื่น หรือจากการร้องเรียนบัตรสนเท่ห์ และที่เป็นข่าวจากสื่อมวลชน

๖. การตรวจสอบการดำเนินงาน เป็นการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินอื่นของหน่วยรับตรวจ เพื่อแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ เป็นไปโดยประหยัด และได้ผลตามเป้าหมาย และมีผลคุ้มค่าหรือไม่

๗. การตรวจสอบลักษณะอื่น เป็นการตรวจสอบซึ่งไม่เข้าลักษณะการตรวจสอบ  
๖ ลักษณะข้างต้น เช่น การตรวจสอบเงินอุดหนุน

### ๓. มาตรฐานการควบคุมภายใน

#### ๓.๑ ความหมายและวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

การควบคุมภายใน หมายถึง กระบวนการที่ผู้กำกับดูแลฝ่ายบริหารและบุคลากรทุกระดับของหน่วยรับตรวจ กำหนดให้มีขึ้นเพื่อให้มีความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการดำเนินงานจะบรรลุผลสำเร็จได้ตามวัตถุประสงค์ ดังต่อไปนี้

๑) การดำเนินงาน หมายถึง การบริหารจัดการ การใช้ทรัพยากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึง การดูแลทรัพย์สิน การป้องกันหรือลดความผิดพลาด ความเสียหาย การรั่วไหล การสิ้นเปลืองหรือการทุจริตของหน่วยรับตรวจ

๒) การรายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อใช้ภายในและภายนอกหน่วยรับตรวจ เป็นไปอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันเวลา

๓) การปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ รวมทั้งการปฏิบัติงานที่องค์กรได้กำหนดขึ้น

#### ๓.๒ แนวคิดการควบคุมภายใน

จากความหมายของการควบคุมภายในข้างต้นนั้นสะท้อนให้เห็นแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ดังนี้

๑) การควบคุมภายในเป็นกระบวนการที่รวมไว้หรือเป็นส่วนหนึ่งในการปฏิบัติงานตามปกติ การควบคุมภายในมิใช่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่ง และมีวัตถุประสงค์ท้ายของการกระทำแต่เป็นกระบวนการที่มีการปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง ซึ่งกำหนดไว้ในกระบวนการปฏิบัติงานประจำวันตามปกติของหน่วยรับตรวจ ดังนั้นฝ่ายบริหารจึงควรนำการควบคุมภายในมาใช้โดยรวมเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารงาน ซึ่งได้แก่ การวางแผน การดำเนินการ และการติดตามผล

๒) การควบคุมภายในเกิดขึ้นได้โดยบุคลากรของหน่วยรับตรวจ บุคลากรทุกระดับเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการให้ความสนับสนุนการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจให้มีประสิทธิผล ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการกำหนดและจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลด้วยการสร้างบรรยากาศสภาพแวดล้อมการควบคุมภายใน ส่วนบุคลากรอื่นของหน่วยรับตรวจมีหน้าที่รับผิดชอบโดยการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่ฝ่ายบริหารกำหนดขึ้น

๓) การควบคุมภายในให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่าการปฏิบัติงานจะบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด ถึงแม้ว่าการควบคุมภายในจะออกแบบไว้ให้มีประสิทธิผลเพียงใดก็ตามก็ไม่สามารถให้ความมั่นใจว่าจะทำให้การดำเนินงานบรรลุผลสำเร็จ ทั้งนี้เพราะการควบคุมภายในมีข้อจำกัด เช่น โอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาดจากบุคลากร เนื่องจากความไม่ระมัดระวัง ไม่เข้าใจคำสั่ง หรือการใช้ดุลยพินิจผิดพลาด การสมรู้ร่วมคิด การปฏิบัติผิดกฎหมายระเบียบ กฎเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ที่สำคัญที่สุด คือ การที่ผู้บริหารหลีกเลี่ยงขั้นตอนของระบบการควบคุมภายในหรือใช้อำนาจในทางที่ผิด นอกจากนี้การวางระบบควบคุมภายในจะต้องคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกันว่าผลประโยชน์ที่ได้รับจากการควบคุมภายในจะต้องคุ้มค่ากับต้นทุนที่เกิดขึ้น

ดังนั้น ระบบการควบคุมภายใน เป็นกลไกที่สำคัญและเป็นเครื่องมือในการบริหารงานของผู้บริหารทั้งภาครัฐและภาคเอกชน เป็นกระบวนการที่ช่วยเสริมสร้างความมีประสิทธิภาพในการดำเนินงานให้หน่วยงานบรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ การควบคุมภายในจึงต้องมีการพัฒนาอยู่เสมอ เพราะนอกจากจะช่วยให้หน่วยงานมีระบบการควบคุมภายในที่ดีแล้ว ยังส่งเสริมให้เกิดการบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดีอีกด้วย ซึ่งคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.๒๕๔๔ กำหนดให้หน่วยรับตรวจนำมาตรฐานการควบคุมภายในตามระเบียบฯ ไปใช้เป็นแนวทางการจัดวางและประเมินผลการควบคุมภายในให้เกิดประสิทธิผลและประสิทธิภาพ พร้อมทั้งรายงานต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ที่เกี่ยวข้องทราบ

## ๔. ความสัมพันธ์ ขอบเขตหน้าที่ และความรับผิดชอบเกี่ยวกับการ ตรวจเงินแผ่นดินของหน่วยงานต่างๆ

๔.๑ อำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินต่อหน่วยรับตรวจ  
คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้มีอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวกับหน่วยรับตรวจ  
ที่สำคัญดังนี้

๑. เสนอแนะให้หน่วยรับตรวจแก้ไขข้อบกพร่อง หรือปฏิบัติให้ถูกต้องตาม  
กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรี และเสนอแนะในประการอื่นตามที่สมควร  
ตลอดจนติดตามการดำเนินการแก้ไขและการปฏิบัติตามคำแนะนำ

๒. ทำหนังสือแจ้งให้หน่วยรับตรวจชี้แจงหรือแก้ไขข้อบกพร่องหรือปฏิบัติ  
ให้ถูกต้อง ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาผลการตรวจสอบแล้วปรากฏว่ามี  
ข้อบกพร่องเนื่องจาก ไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรี หรือให้  
คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินดำเนินการตามกฎหมาย หรือระเบียบแบบแผนที่ราชการหรือหน่วย  
รับตรวจกำหนดไว้แก่เจ้าหน้าที่หน่วยรับตรวจซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบตามควรแก่กรณี

๓. ถ้าผู้รับตรวจไม่ดำเนินการข้างต้น โดยไม่มีเหตุอันสมควรคณะกรรมการ  
ตรวจเงินแผ่นดินสามารถแจ้งต่อกระทรวงเจ้าสังกัด หรือผู้ควบคุมกำกับหรือรับผิดชอบของหน่วย  
รับตรวจดำเนินการตามกฎหมาย หรือระเบียบแบบแผนที่ราชการหรือหน่วยรับตรวจกำหนด  
แก่ผู้รับตรวจละเจ้าหน้าที่หน่วยรับตรวจผู้รับผิดชอบตามแก่กรณี

๔. ในกรณีที่มีข้อโต้แย้งหรือไม่อาจดำเนินการตามข้างต้นได้ คณะกรรมการ  
ตรวจเงินแผ่นดิน สามารถรายงานต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรี

๕. ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เห็นว่าข้อบกพร่องเนื่องจาก  
กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีไม่เหมาะสมกับสภาพการณ์ปัจจุบันหรือไม่อาจ  
ปฏิบัติได้ หรือหากปฏิบัติแล้วจะเสียประโยชน์ต่อราชการ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินสามารถ  
แจ้งต่อผู้มีอำนาจหน้าที่ในเรื่องนั้นๆเพื่อพิจารณาดำเนินการปรับปรุงแก้ไขต่อไป

๖. แจ้งให้กระทรวงเจ้าสังกัด หรือผู้บังคับบัญชา หรือผู้ควบคุมกำกับหรือ  
รับผิดชอบของหน่วยรับตรวจทราบ ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาผลการ  
ตรวจสอบแล้ว ปรากฏว่ามีข้อบกพร่องของหน่วยรับตรวจ เนื่องจากไม่มีข้อกำหนดให้หน่วยรับ  
ตรวจต้องปฏิบัติ เพื่อกำหนดมาตรการที่จำเป็นเพื่อให้หน่วยรับตรวจไม่ปฏิบัติ

๗. แจ้งต่อพนักงานสอบสวนเพื่อดำเนินคดี ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจ  
เงินแผ่นดินพิจารณาผลการตรวจสอบแล้วปรากฏว่า มีพฤติการณ์มีการนำเชื่อว่าเป็นการทุจริตหรือ

มีการใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบ ก่อให้เกิดความเสียหายแก่เงินหรือทรัพย์สินของราชการ และแจ้งผลการตรวจสอบดังกล่าวให้ผู้รับตรวจ หรือกระทรวงเจ้าสังกัด หรือผู้บังคับบัญชา หรือผู้ควบคุมกำกับหรือรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจแล้วแต่กรณี ดำเนินการตามกฎหมาย หรือตามระเบียบแบบแผนที่ราชการหรือหน่วยรับตรวจกำหนด ไว้แก่เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบด้วย

๘. ในกรณีที่พนักงานสอบสวนผู้รับตรวจ กระทรวงเจ้าสังกัด ผู้บังคับบัญชา หรือผู้ควบคุมกำกับ หรือรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ ไม่ดำเนินการตามข้อ ๗ ภายในระยะเวลาอันสมควร ให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน รายงานต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรี

#### ๔.๒ หน้าที่ของหน่วยรับตรวจต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๑. หน่วยรับตรวจต้องแจ้งผลการดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่อง ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน แจ้งผลการตรวจสอบว่ามีข้อบกพร่อง เนื่องจากไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรี ให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินภายใน ๖๐ วัน เว้นแต่คณะกรรมการตรวจเงินจะกำหนดเป็นอย่างอื่น

๒. กรณีที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินแจ้งผลการตรวจสอบว่ามีข้อบกพร่องของหน่วยรับตรวจ เนื่องจากไม่มีข้อกำหนดให้หน่วยรับตรวจต้องปฏิบัติ เมื่อเจ้ากระทรวงสังกัดหรือผู้บังคับบัญชา หรือผู้ควบคุมกำกับ หรือผู้รับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ ดำเนินการไปประการใดแล้ว ให้แจ้งให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินทราบ ภายในระยะเวลาที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด โดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินอาจกำหนดระยะเวลา รายงานความคืบหน้าไว้ด้วยก็ได้

๓. ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินแจ้งผลการตรวจสอบว่ามีพฤติการณ์น่าเชื่อว่าเป็นการทุจริต หรือมีการใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบ ก่อให้เกิดความเสียหายแก่เงินหรือทรัพย์สินของราชการ เมื่อพนักงานสอบสวน ผู้รับตรวจ กระทรวงเจ้าสังกัด ผู้บังคับบัญชา หรือผู้ควบคุมกำกับ หรือรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ ดำเนินการไปประการใดแล้ว ให้แจ้งให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินทราบ ภายในทุก ๕๐ วัน

#### ๔.๓ อำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินกับหน่วยรับตรวจ

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับหน่วยรับตรวจดังนี้

๑. ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษา และการใช้จ่ายเงิน และทรัพย์สินอื่นของหน่วยรับตรวจ หรือที่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่ และอาจตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน การใช้จ่ายทรัพย์สินอื่น หรือการจัดซื้อจัดจ้างตามแผนงาน งาน หรือโครงการของหน่วยรับตรวจ

และแสดงความเห็นว่าเป็นไปได้ตามวัตถุประสงค์ เป็นไปโดยประหยัด ได้ผลตามเป้าหมาย และมีผลคุ้มค่าหรือไม่

กรณีหน่วยรับตรวจเป็นรัฐวิสาหกิจและหน่วยงานอื่นของรัฐ ให้แสดงความเห็นตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปด้วย

๒. ตรวจสอบบัญชีและรายงานการรับจ่ายเงินประจำปีงบประมาณ และงบแสดงฐานะการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย และตามความเป็นจริงหรือไม่

๓. ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

๔. ศึกษาและเสนอความเห็นเกี่ยวกับแผนงาน งาน โครงการที่จะมีผลกระทบต่อการจัดทำงบประมาณ

๕. ตรวจสอบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี ค่าธรรมเนียม และรายได้อื่นของหน่วยรับตรวจและแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่ ในกรณีนี้ให้มีอำนาจตรวจสอบการประเมินภาษีอากร การจัดเก็บค่าธรรมเนียม และรายได้อื่นที่หน่วยรับตรวจจัดเก็บด้วย และหน่วยรับตรวจต้องเปิดเผยข้อมูลที่ได้มาจากผู้เสียภาษีอากร ผู้ชำระค่าธรรมเนียมหรือเงินอื่นใด ให้แก่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตามที่ร้องขอด้วย และให้ถือว่าการให้ข้อมูลดังกล่าวเป็นการกระทำที่ชอบด้วยกฎหมาย

ในกรณีหน่วยรับตรวจเป็นหน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุนจากหน่วยงานราชการหรือรัฐวิสาหกิจ การตรวจสอบการเงินแผ่นดินให้กระทำได้เฉพาะการตรวจสอบว่าการรับจ่ายและการใช้เงินอุดหนุนหรือเงิน หรือทรัพย์สินลงทุนเป็นไปอย่างถูกต้องและเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่ โดยวิธีการตรวจสอบนั้นให้เป็นไปตามที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด

๖. ติดตามผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจตามข้อเสนอของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตามที่ปรากฏในรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปี หรือรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างปี

๗. ตรวจสอบระเบียบ หรือประกาศกำหนดมาตรฐาน หรือมาตรการเกี่ยวกับระบบและการควบคุมการตรวจสอบการบริหารงบประมาณสำหรับหน่วยรับตรวจ ตามที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด

๘. ตรวจสอบการใช้จ่ายเงินราชการลับ หรือเงินที่มีลักษณะคล้ายกับเงินราชการลับของหน่วยรับตรวจ



๕. ในกรณีที่ผลการตรวจสอบปรากฏว่ามีความเสียหายเกิดขึ้น เพราะมีผู้กระทำการโดยมิชอบเป็นเหตุให้เงิน หรือทรัพย์สิน หรือประโยชน์ของหน่วยรับตรวจต้องเสียหาย หรือให้ประโยชน์ของหน่วยรับตรวจต้องเสียหาย หรือให้ประโยชน์น้อยกว่าที่ควร สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจประเมินความเสียหายที่เกิดขึ้น ตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด เพื่อรายงานให้สภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรีทราบ

#### ๔.๔ อำนาจผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินและเจ้าหน้าที่ตรวจสอบกับหน่วยรับตรวจ

ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินและเจ้าหน้าที่ตรวจสอบมีอำนาจตรวจสอบเงิน และทรัพย์สินอื่น บัญชี ทะเบียน เอกสาร หรือหลักฐานในการใช้จ่ายและหลักฐานอื่นที่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจและให้มีอำนาจดังต่อไปนี้

๑. เรียกผู้รับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจมาเพื่อสอบสวน หรือสั่งให้ผู้รับตรวจหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ ส่งมอบบัญชี ทะเบียน เอกสาร หรือหลักฐานอื่น บรรดาที่หน่วยรับตรวจจัดทำขึ้นหรือมีไว้ในครอบครอง

๒.อายัดเงินและทรัพย์สินอื่น บัญชี ทะเบียน เอกสาร หรือหลักฐานอื่นที่มีอยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ

๓. เรียกบุคคลใด ๆ มาให้การเป็นพยานเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ หรือให้ส่งมอบบัญชี ทะเบียน เอกสารหรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจเพื่อประกอบการพิจารณา

๔. มีอำนาจเข้าไปในสถานที่ใด ๆ ในระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นและพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการ เพื่อตรวจสอบ คั่น ยึด หรืออายัด บัญชี ทะเบียน เอกสาร หรือหลักฐานอื่น หรืออายัดเงินหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องหรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวกับหน่วยรับตรวจเท่าที่จำเป็น

ในการดำเนินการตามวรรคหนึ่ง หากหน่วยรับตรวจเป็นหน่วยงานที่มีกฎหมายห้ามการเปิดเผยข้อมูลหรือห้ามบุคคลอื่นใดเข้าไปในเขตพื้นที่หรือสถานที่แห่งใด หากผู้ว่าการ ได้มีหนังสือแจ้งผู้ควบคุมกำกับหรือรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจแล้ว ให้การปฏิบัติหน้าที่ตามวรรคหนึ่งเป็นการได้รับยกเว้นจากกฎหมายดังกล่าว

การเรียกบุคคลมาให้การเป็นพยานหรือให้ส่งมอบบัญชี ทะเบียน เอกสาร หรือหลักฐานอื่นตาม (๓) ให้ทำเป็นหนังสือและนำไปส่งระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นและพระอาทิตย์ตก หรือในเวลาทำการของผู้รับ หรือส่งทางไปรษณีย์ลงทะเบียน ฉุกเฉินที่อยู่ หรือสถานที่ทำการของผู้รับ

## ๕. กระบวนการวินัยทางงบประมาณและการคลัง

ระบบการตรวจเงินแผ่นดินของไทย แต่เดิมนั้นเมื่อมีการตรวจพบการกระทำผิดเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะทำได้แค่เพียงส่งเรื่องไปให้ผู้บังคับบัญชาของผู้กระทำผิด หรือ เจ้าพนักงานสอบสวนเพื่อดำเนินการตามขั้นตอนต่อไป โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับในการพิจารณาลงโทษแต่ประการใด ซึ่งเจ้าหน้าที่หรือพนักงานของหน่วยรับตรวจที่กระทำผิดอาจได้รับโทษทางวินัย โทษทางแพ่ง หรือโทษทางอาญาได้ อย่างไรก็ตามที่ผู้กระทำความผิดจะได้รับโทษหรือไม่นั้น จะขึ้นอยู่กับดุลพินิจของผู้บังคับบัญชาหรือพนักงานสอบสวน หรือองค์กรอื่นตามกระบวนการยุติธรรม

ดังนั้นการปฏิบัติหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงเป็นเพียงการตรวจสอบที่ปราศจากซึ่งอำนาจลงโทษโดยตรงเมื่อตรวจพบการกระทำผิด อันเป็นเหตุให้บรรดาหน่วยรับตรวจขาดซึ่งความเข้มงวดต่อกระบวนการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน

ยิ่งไปกว่านั้นลักษณะของความรับผิดชอบที่เป็นอยู่ ได้แก่ ความรับผิดชอบทางวินัย ความรับผิดชอบทางแพ่ง และความรับผิดชอบทางอาญา ซึ่งบทลงโทษที่มีอยู่ทั้งสามลักษณะนั้น ไม่มีความเหมาะสมและไม่อาจใช้บังคับได้จริงในทางปฏิบัติ ตัวอย่างเช่น โทษทางวินัย ได้แก่ การตัดเงินเดือน การลดขั้นเงินเดือน หรือการไล่ออก ซึ่งโดยปกติแล้วความผิดส่วนใหญ่ที่เกิดขึ้นมักเป็นไปเพื่อประโยชน์แก่หน่วยงานของตน ดังนั้นโดยปกติแล้ว ผู้บังคับบัญชาจึงมักที่จะช่วยเหลือปกป้องผู้ใต้บังคับบัญชาของตน การลงโทษทางวินัยจึงมักไม่เกิดขึ้น นอกจากนี้ยังมีการปกปิดความผิดเพื่อเป็นการรักษาชื่อเสียงของหน่วยงานอีกด้วย ในส่วนของการลงโทษทางแพ่ง โดยหลักการแล้วแทบจะเป็นไปไม่ได้เพราะในกรณีส่วนใหญ่ผู้ที่กระทำความผิดคงไม่สามารถหาทรัพย์สินมาชดเชยความเสียหายที่ตนได้ก่อให้เกิดแก่รัฐได้เพียงพอ ยิ่งไปกว่านั้นการลงโทษทางอาญาก็เป็นการลงโทษที่ตัวบุคคลเท่านั้น แต่ความเสียหายที่รัฐได้รับก็ไม่ได้รับการเยียวยาหรือแก้ไขให้ดีขึ้น อีกทั้งกระบวนการพิจารณาในคดีอาญา ก็มีหลักการที่แตกต่างจากกระบวนการพิจารณาในคดีปกครอง โดยโจทก์จะต้องหาพยานหลักฐานมาแสดงให้เห็นว่าจำเลยมีความผิดจริงโดยปราศจากข้อสงสัย จึงเป็นการยากอย่างยิ่งที่จะนำตัวผู้กระทำความผิดมารับโทษทางอาญาได้

ด้วยเหตุผลที่กล่าวมา จึงทำให้เกิดแนวความคิดในการจัดตั้งคณะกรรมการที่จะทำหน้าที่พิจารณาวินัยในกระบวนการวินัยทางงบประมาณและการคลังขึ้น คือคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังที่มีหน้าที่พิจารณากำหนดโทษปรับทางปกครองแก่เจ้าหน้าที่หรือ

พนักงานของหน่วยรับตรวจ ที่กระทำความผิดที่เข้าองค์ประกอบของความผิดวินัยทางงบประมาณ และการคลังตามกฎหมาย

จากแนวคิดดังกล่าว ได้นำมาซึ่งความเปลี่ยนแปลงในระบบการตรวจเงินแผ่นดินของไทยครั้งใหญ่ เมื่อมีการประกาศใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ ซึ่งรัฐธรรมนูญฉบับดังกล่าว ถือได้ว่าเป็นการปฏิรูประบบการเมือง และปฏิรูประบบการตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐครั้งใหญ่ของประเทศไทยโดยเฉพาะในเรื่องการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีบทบัญญัติในเรื่องการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญ ในหมวดที่ ๑๑ มาตรา ๑๑๒ โดยมีสาระสำคัญว่าการตรวจเงินแผ่นดินให้กระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง และที่สำคัญรัฐธรรมนูญมาตรา ๑๓๓ ยังได้บัญญัติต่อไปว่ากฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินนั้น อย่างน้อยต้องมีสาระสำคัญเกี่ยวกับอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินโดยเฉพาะในเรื่องการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีพิจารณาในเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลัง การกำหนดโทษปรับทางปกครอง และการพิจารณาวินิจฉัยความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังในฐานะที่เป็นองค์กรสูงสุด

จากบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญดังกล่าวข้างต้น จึงได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ โดยกฎหมายฉบับดังกล่าวได้นำหลักการตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๑๓๓ มาบัญญัติไว้ในมาตรา ๑๕ และที่สำคัญได้บัญญัติหลักการสำคัญเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลังไว้โดยเฉพาะ ในหมวดที่ ๑ ส่วน ๒ ตั้งแต่มาตรา ๑๕ ถึง มาตรา ๒๕ และต่อมาคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ได้ใช้อำนาจตามกฎหมายดังกล่าวออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๔๔ และระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวิธีพิจารณาความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ รวมถึงข้อบังคับคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่เกี่ยวกับเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลังอีก ๒ ฉบับ โดยบัญญัติดังกล่าว ได้กล่าวถึงเรื่องวินัยทางงบประมาณ และการคลังไว้ ดังต่อไปนี้

#### ๕.๑ บทบาทและอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ตามบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ ได้กำหนดให้มีองค์กรอิสระขึ้นหลายองค์กร เพื่อทำหน้าที่ในการควบคุมตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐ ได้แก่ คณะกรรมการการเลือกตั้ง ผู้ตรวจการแผ่นดินของรัฐสภา คณะกรรมการสิทธิมนุษยชนแห่งชาติ คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ และคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ในส่วนของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน นั้น ตามบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ และกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดบทบาทและอำนาจหน้าที่ในการควบคุมตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐในส่วนที่เกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดินไว้หลายประการตามที่กล่าวมาแล้วในบทก่อน ซึ่งหนึ่งในบทบาทและอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่สำคัญ ก็ได้แก่บทบาทและอำนาจหน้าที่ในส่วนที่เกี่ยวกับวินัยทางงบประมาณและการคลัง

บทบาทและอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่สำคัญในเรื่องที่เกี่ยวกับวินัยทางงบประมาณและการคลังตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ มีดังนี้

๑. กำหนดมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ โดยมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ ที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดนั้น กฎหมายกำหนดให้อย่างน้อยต้องมีสาระสำคัญ ดังต่อไปนี้

๑) ข้อกำหนดใดที่การฝ่าฝืนจะมีโทษทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง ต้องระบุไว้โดยชัดแจ้ง

๒) เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการเงินตำแหน่งใดหรือเจ้าหน้าที่ที่มีหน้าที่รับผิดชอบ โดยตรงในเรื่องใด ๆ ที่จะต้องเป็นผู้ที่ต้องรับผิดชอบทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง เมื่อมีการฝ่าฝืนข้อกำหนดดังกล่าว จะต้องระบุไว้โดยชัดแจ้ง

๓) อัตราโทษปรับทางปกครอง

มาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐดังกล่าวข้างต้น ปัจจุบันคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ได้กำหนดขึ้นแล้วตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔

๒. กำหนดวิธีพิจารณาความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง

วิธีพิจารณาความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง ที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดขึ้นนั้น กฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดไว้ว่าจะต้องมีสาระสำคัญในเรื่องวิธีพิจารณาของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง การคัดค้านกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ต้องเปิดโอกาสให้แก่ผู้ถูกกล่าวหาว่าต้องรับผิดชอบวินัยมีสิทธิชี้แจงและนำสืบแก้ข้อกล่าวหา ต้องมีเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวนคนหนึ่งมีหน้าที่ในการทำสำนวน รวบรวมข้อเท็จจริงและเสนอความเห็นโดยอิสระแก่คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง รวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ปัจจุบันคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดวิธีพิจารณาความผิดวินัยบังคับแล้ว ได้แก่ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวิธีพิจารณาความผิดวินัย

ทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ข้อบังคับคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการสอบสวนรวบรวมข้อเท็จจริง พ.ศ. ๒๕๔๕ และข้อบังคับคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการจัดทำสำนวน พ.ศ. ๒๕๔๕

๓. การแต่งตั้งกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง

๔. การกำหนดโทษปรับทางปกครอง และพิจารณาวินิจฉัยความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังในฐานะองค์กรสูงสุด

๕.๒ ที่ มา บ ทบาท และอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง

คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังเป็นองค์กรที่เกิดขึ้นใหม่เป็นครั้งแรกในการตรวจเงินแผ่นดินไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ระบบการควบคุมการตรวจสอบการเงินแผ่นดินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีวินัย จึงจำเป็นต้องกำหนดมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐที่ผู้ฝ่าฝืนจะได้รับโทษปรับทางปกครองมาตรการดังกล่าวถือเป็นวินัยทางงบประมาณและการคลัง โดยนอกจากการจัดให้มีคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่มีอำนาจหน้าที่ในการรับผิดชอบและดูแลการตรวจเงินแผ่นดินในภาพรวมทั้งหมดแล้ว กฎหมายกำหนดให้มีคณะกรรมการขึ้นมาอีกชุดหนึ่ง เพื่อทำหน้าที่ในการพิจารณาและกำหนดโทษปรับทางปกครองแก่เจ้าหน้าที่หรือพนักงานของหน่วยรับตรวจที่ฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดไว้

๕.๒.๑ ที่มาและคุณสมบัติของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง

คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ประกอบไปด้วย

๑) ประธานกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง มาจากกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดยการแต่งตั้งของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๒) กรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังผู้ทรงคุณวุฒิ จำนวนไม่น้อยกว่า ๔ คน แต่ไม่เกิน ๗ คน มาจากผู้ที่มีความเชี่ยวชาญด้านบัญชี ด้านการตรวจสอบภายใน ด้านการเงินการคลัง ด้านนิติศาสตร์ ด้านการบริหาร ซึ่งคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้แต่งตั้ง

๕.๒.๒ วาระการดำรงตำแหน่งและการพ้นจากตำแหน่ง

มาตรา ๒๐ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้กำหนดให้กรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง

มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ ๒ ปี นับแต่วันที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินแต่งตั้ง และกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังที่พ้นจากตำแหน่งไป อาจได้รับการแต่งตั้งเข้ามาดำรงตำแหน่งได้อีก ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการแต่งตั้งคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๓ ข้อ ๕

การพ้นจากตำแหน่ง นอกเหนือจากการหมดวาระการดำรงตำแหน่งแล้ว ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการแต่งตั้งคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๓ ข้อ ๖ กำหนดให้กรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ้นจากตำแหน่งได้ใน ๕ กรณี ได้แก่ ตาย ลาออก ขาดคุณสมบัติตามข้อ ๔ แห่งระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการแต่งตั้งคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๓ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีมติให้ออก และถูกจำคุกโดย คำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เว้นแต่เป็นโทษสำหรับความผิดที่ได้กระทำโดยประมาทหรือความผิดลหุโทษ

เมื่อมีการพ้นจากตำแหน่ง ต้องมีการแต่งตั้งกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังแทน ภายใน ๓๐ วัน นับจากวันที่กรรมการนั้นได้พ้นจากตำแหน่ง

**๕.๒.๓ บทบาทและอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง**

ตามบทบัญญัติใน มาตรา ๑๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้กำหนดให้คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังมีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาว่าเจ้าหน้าที่หรือพนักงานของ หน่วยรับตรวจใดฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ และกำหนดโทษปรับทางปกครองในเบื้องต้น อย่างไรก็ตาม หน้าที่ของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังไม่มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดในการลงโทษปรับแต่ประการใด เป็นเพียงผู้รวบรวมและพิจารณาในเบื้องต้นเท่านั้น ส่วนการวินิจฉัยและลงโทษกฎหมายให้เป็นหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

**๕.๒.๔ ที่มา บทบาท และอำนาจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบ**  
**สำนวน**

ตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน กำหนดไว้ว่าในวิธีพิจารณาความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังนั้น จะต้องมีการวินิจฉัยโดยผู้รับผิดชอบสำนวนคนหนึ่งมีหน้าที่ในการทำสำนวนรวบรวมข้อเท็จจริง และเสนอความเห็นโดยอิสระแก่คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งต่อมาคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ได้มีการออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวิธีพิจารณาความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ และข้อบังคับคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่เกี่ยวข้อง

กับเรื่องนี้อีก ๒ ฉบับ โดยระเบียบและข้อบังคับของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินดังกล่าว ได้บัญญัติรายละเอียดเกี่ยวกับเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวน ไว้ดังนี้

#### ที่มาและคุณสมบัติของเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวน

เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวนในเรื่องความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังนั้น จะต้องเป็นข้าราชการสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่ได้รับการบรรจุแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งในสำนักงานวินัยทางงบประมาณและการคลัง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังจะเป็นผู้พิจารณาแต่งตั้ง และประธานกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังเป็นผู้ลงนามในคำสั่งแต่งตั้งเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวน ปัจจุบันผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งเป็นเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวน จะต้องเป็นข้าราชการในสำนักงานวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งดำรงตำแหน่งตั้งแต่ระดับ ๕ ขึ้นไป

เมื่อมีการเสนอเรื่องความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังเข้ามา ผู้อำนวยการ สำนักงานวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งมีตำแหน่งเป็นเลขานุการคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง จะเป็นผู้มีอำนาจมอบหมายให้เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวนที่คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังแต่งตั้งเป็นผู้ใดเป็นผู้รับผิดชอบสำนวนเรื่องความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังเรื่องใดก็ได้

#### บทบาทและอำนาจหน้าที่ของผู้รับผิดชอบสำนวน

ตามบทบัญญัติของกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน และบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องนั้นมิได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับอำนาจของเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวนไว้แต่อย่างใด แต่ได้บัญญัติหน้าที่ไว้ โดยให้เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวนนั้นมีหน้าที่ทำสำนวนรวบรวมข้อเท็จจริง และเสนอความเห็นโดยอิสระแก่คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวิธีพิจารณาความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ และ ข้อบังคับที่ออกตามระเบียบฉบับนี้ได้กำหนดบทบาท และหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสำนวนไว้ ดังนี้

๑) ทำหน้าที่ตรวจเรื่องความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง แล้วเสนอความเห็นต่อคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง พิจารณาสั่งรับหรือไม่รับพิจารณาเรื่องนั้น

๒) ทำหน้าที่สอบสวนรวบรวมข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานเรื่อง ที่คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังสั่งรับไว้พิจารณา โดยวิธีทำหนังสือไปยังเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ คู่กรณี เจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ ผู้รับตรวจหรือหน่วยรับตรวจ

ผู้เชี่ยวชาญ พยาน หรือบุคคลใด เพื่อให้ชี้แจงข้อเท็จจริงหรือความเห็นตามประเด็นที่กำหนด หรือกำหนดประเด็นให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบดำเนินการตรวจสอบก็ได้

๓) จัดทำบันทึกสรุปเรื่องเบื้องต้น ซึ่งอย่างน้อยต้องมีสาระสำคัญในเรื่องข้อเท็จจริง ข้อกฎหมาย และความเห็นในแต่ละประเด็น เพื่อเสนอต่อเลขานุการคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ดำเนินการแจ้งข้อกล่าวหาแก่คู่กรณี หรือยุติเรื่องต่อไป

๔) เข้าร่วมกระบวนการพิจารณาในการไต่สวนคู่กรณี

๕) จัดทำบันทึกสรุปสำนวน ซึ่งอย่างน้อยต้องมีสาระสำคัญในเรื่อง ชื่อ ตำแหน่ง หน่วยงานที่สังกัดของคู่กรณีในการกระทำความผิดและในปัจจุบัน ข้อเท็จจริง ข้อกฎหมาย และความเห็นพร้อมด้วยเหตุผลและข้อเสนอแนะในแต่ละประเด็น

๖) เป็นผู้ชี้แจงแถลงข้อเท็จจริง ข้อกฎหมาย และความเห็นตามสำนวนและบันทึกสรุปเรื่องเบื้องต้น หรือบันทึกสรุปสำนวนเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง และคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๗) ยกร่างรายงานการพิจารณาความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง และยกร่างคำวินิจฉัยชี้ขาดความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๘) ดำเนินการบังคับโทษปรับทางปกครอง

### ๕.๓ โทษปรับทางปกครอง

โทษปรับทางปกครอง หมายความว่า โทษปรับโดยการหักเงินเดือนหรือค่าจ้าง หรือการเรียกให้ชำระเงินตามอัตราที่กำหนดไว้แก่ผู้ที่กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง โดยอัตราโทษปรับทางปกครองแบ่งออกเป็น ๔ ชั้น ดังนี้

๑.โทษชั้นที่ ๑ โทษปรับไม่เกินเงินเดือน ๑ เดือน

๒.โทษชั้นที่ ๒ โทษปรับเท่ากับเงินเดือนตั้งแต่ ๒ เดือนถึง ๔ เดือน

๓.โทษชั้นที่ ๓ โทษปรับเท่ากับเงินเดือนตั้งแต่ ๕ เดือนถึง ๘ เดือน

๔.โทษชั้นที่ ๔ โทษปรับเท่ากับเงินเดือนตั้งแต่ ๙ เดือนถึง ๑๒ เดือน

เพื่อให้เหมาะสมกับลักษณะความผิดแต่ละเรื่อง โดยโทษสูงสุดจะปรับเท่ากับเงินเดือนไม่เกิน ๑๒ เดือน

โทษปรับทางปกครองโดยการหักเงินเดือน จะคิดจากจำนวนเงินเดือนในเวลาที่กระทำความผิด ซึ่งอัตราโทษและจำนวนเงินที่จะต้องถูกหักในแต่ละเดือนจะเป็นเท่าใด จะปรากฏในคำวินิจฉัย ทั้งนี้ การกำหนดโทษปรับทางปกครองจะคำนึงถึงความรับผิดชอบ ของตำแหน่ง



เจ้าหน้าที่ ความสำคัญของมาตรการ ความเสียหายที่เกิดขึ้น และเจตนาของเจ้าหน้าที่ ตลอดจนฐานะ รายได้ครอบครัว และพฤติกรรมแห่งกรณีตามที่บัญญัติในมาตรา ๑๕ วรรคสาม เพราะหลักการของโทษปรับทางปกครองไม่ใช่การเรียกค่าเสียหาย ส่วนกรณีเจ้าหน้าที่พ้นจากสถานะเจ้าหน้าที่ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะออกคำสั่งเรียกให้ชำระเงินค่าปรับ หากมีการฝ่าฝืนจะใช้มาตรการยึดอายัดตามที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง เพราะเป็นคำสั่งทางปกครอง

การกระทำความผิดเป็นความผิดหลายข้อ ให้ใช้ระเบียบข้อที่มีโทษปรับขั้นสูงสุด หากกระทำผิดหลายกรรมต่างกัน ให้รับโทษปรับทุกข้อที่กำหนดเป็นความผิด

#### ๕.๔ องค์ประกอบและลักษณะความผิด

ความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังนั้น กำหนดขึ้นเพื่อให้การควบคุมการเงินของรัฐเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีวินัย เป็นประโยชน์แก่เงินของแผ่นดิน ซึ่งเป็นข้อกำหนดเกี่ยวกับการบริหารการเงินและการคลัง ในเรื่อง queen เห็นว่าสำคัญ และมักเกิดขึ้นอยู่เสมอ อันจะทำให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ และเป็นเรื่อง queen เจ้าหน้าที่ของรัฐต้องยึดถือปฏิบัติอยู่แล้ว ตามกฎหมายหรือระเบียบที่เกี่ยวกับการงบประมาณ การเงินและการคลัง โดยข้อกำหนดที่การฝ่าฝืนเป็นความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง ต้องรับโทษปรับทางปกครองนั้น จะต้องมี การกระทำที่ครบองค์ประกอบของความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง ดังนี้

##### ๕.๔.๑ ผู้กระทำต้องเป็นเจ้าหน้าที่

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ข้อ ๓ ได้ให้ความหมายของคำว่า “เจ้าหน้าที่” ไว้ว่า

“เจ้าหน้าที่” หมายความว่า ข้าราชการพนักงาน ลูกจ้าง หรือผู้ปฏิบัติงานประเภทอื่นของหน่วยรับตรวจ แต่ไม่รวมถึงข้าราชการการเมืองตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบข้าราชการการเมือง จากความหมายดังกล่าวจะเห็นได้ว่า ระเบียบฉบับนี้จะใช้บังคับกับ

๑) ข้าราชการ และลูกจ้างของหน่วยงานราชการส่วนกลางและส่วนภูมิภาค

๒) พนักงานและลูกจ้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

๓) พนักงานและลูกจ้างของรัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือตามกฎหมายอื่น

๔) ผู้ปฏิบัติงานในหน่วยงานอื่นของรัฐ เช่น หน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ องค์กรมหาชน เป็นต้น

๕) ผู้ปฏิบัติงานในหน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุนหรือกิจการที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินลงทุนจากหน่วยงานตามข้อ ๑) - ๔)

๖) ผู้ปฏิบัติงานในหน่วยงานอื่นใด หรือกิจการที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐ ที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ

เจ้าหน้าที่นอกจากจะหมายถึงบุคคลผู้ปฏิบัติงานทางการเงิน การคลัง การพัสดุโดยตรงแล้วยังรวมไปถึงบุคคลผู้อยู่ในฐานะของผู้บังคับบัญชา หรือผู้ส่งจ่ายด้วย

ดังนั้น คำว่า เจ้าหน้าที่ จึงมีความหมายที่กว้างครอบคลุมทั้งผู้ปฏิบัติงานและผู้บริหารงานทั้งที่เป็นข้าราชการและไม่เป็นข้าราชการ แต่สำหรับในส่วนของข้าราชการนั้นคงใช้บังคับกับข้าราชการประจำเท่านั้น ไม่รวมไปถึงข้าราชการการเมือง<sup>1</sup>

#### ๕.๔.๒ มีหน้าที่ตามที่ระเบียบกำหนดไว้

หน้าที่ตามที่ระเบียบกำหนดไว้นั้น แบ่งออกได้เป็น ๒ ประการ คือ ประการที่หนึ่ง หน้าที่นั้นกำหนดไว้โดยชัดแจ้งในกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือบทบัญญัติอื่นที่ใช้บังคับกับหน่วยงานสำหรับตำแหน่งใดตำแหน่งหนึ่งหรือฐานะใดฐานะหนึ่ง ซึ่งจะต้องได้รับการแต่งตั้งโดยคำสั่งของผู้มีอำนาจในกฎหมายหรือระเบียบดังกล่าวนั้น เช่น มาตรฐานกำหนดตำแหน่งเจ้าหน้าที่การเงินและบัญชีมีหน้าที่เกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงิน จัดทำบัญชีและเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี เป็นต้น หรือตามระเบียบเกี่ยวกับการพัสดุกำหนดให้คณะกรรมการตรวจรับพัสดุมีหน้าที่ตรวจรับ พัสดุให้ถูกต้องครบถ้วนตามที่กำหนดไว้ในสัญญา เป็นต้น ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวจะเกิดขึ้นก็ ต่อเมื่อบุคคลนั้นได้รับการแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งโดยหัวหน้าหน่วยงาน

ประการที่สอง หน้าที่นั้นกำหนดโดยการมอบหมายจากผู้บังคับบัญชา ที่มีอำนาจสั่งการได้ตามกฎหมาย เพื่อประโยชน์ในการบริหารงานของหน่วยงานนั้น ๆ ซึ่งในประการที่ ๒ นี้ “เป็นกรณีที่ผู้บังคับบัญชามีคำสั่งให้ผู้ได้บังคับบัญชาปฏิบัติงานในขอบเขตของตน ย่อมเห็นได้ชัดว่าผู้ได้บังคับบัญชานั้นมีหน้าที่ต้องทำงานตามคำสั่งนั้น งานทั่วไปในลักษณะเช่นนี้ถ้าเป็นงานราชการในส่วนนั้นแล้ว จะเป็นงานอะไรก็ได้ไม่จำกัด ทั้งนี้เพื่อให้งานของทางราชการสำเร็จลุล่วงไปด้วยดีนั่นเอง เนื่องจากผู้บังคับบัญชาไม่อาจจะทำงานเหล่านั้นด้วยตนเองด้วยมีงานอื่นต้องทำมาก จึงจำเป็นต้องให้ ผู้ได้บังคับบัญชาทำงานนั้นแทน ต้องถือว่าผู้ได้รับคำสั่งให้ทำงานตามหน้าที่ของผู้บังคับบัญชานั้นเป็นเจ้าพนักงานในงานนั้นด้วย หากไม่

<sup>1</sup> พิรุณ เกลิมวัฒน์, “วินัยทางงบประมาณและการคลัง”, วารสารการตรวจเงินแผ่นดิน, ปีที่ ๓ ฉบับที่ ๑-๔ เดือนมกราคม-ธันวาคม ๒๕๔๕, หน้า ๑๒๑ - ๑๒๒

ถือว่าเป็นเจ้าพนักงานแล้วก็จะผิดหลักการปฏิบัติราชการและผู้ได้บังคับบัญชาก็อาจจะไม่ยอมปฏิบัติตามทำให้เกิดความเสียหายแก่ทางราชการทั่ว ๆ ไปได้จึงต้องแปลว่า ผู้ได้บังคับบัญชาเป็นเจ้าพนักงานตามคำสั่งที่ให้ไปทำภายในขอบเขตอำนาจของผู้สั่ง

#### ๕.๔.๓ กระทำโดยจงใจ

กระทำโดยจงใจถือว่าเป็นองค์ประกอบที่สำคัญที่จะก่อให้เกิดความรับผิด ทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งในระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ข้อ ๕ กำหนดไว้ว่า “เจ้าหน้าที่ผู้ใด จงใจฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐตามที่กำหนด ในหมวด ๒ นี้ ถือว่า กระทำผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังต้องรับโทษปรับทางปกครองตามระเบียบนี้” ดังนั้น หากการฝ่าฝืนมาตรการดังกล่าวเกิดขึ้นจากความประมาทเลินเล่อแล้วก็ไม่อยู่ในเกณฑ์ที่จะต้องรับผิดทางวินัยทางงบประมาณและการคลังแต่อย่างใด

#### ๕.๕ ผลและการบังคับโทษปรับทางปกครอง

ตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรา ๒๔ ได้บัญญัติไว้มีสาระสำคัญว่า ให้คำวินิจฉัยลงโทษทางวินัยของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีผลทางกฎหมาย เช่นเดียวกับคำสั่งลงโทษตัดเงินเดือนที่สั่งโดยผู้บังคับบัญชาของหน่วยรับตรวจ และวิธีการชำระค่าปรับของโทษปรับทางปกครอง ให้เป็นไปตามเงื่อนไขและหลักเกณฑ์ที่กำหนดในคำวินิจฉัย และ ตามระเบียบที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด

นอกจากนี้ ยังบัญญัติถึงว่า การวินิจฉัยลงโทษทางวินัยทางงบประมาณและการคลังนี้ไม่เป็นการตัดอำนาจของผู้บังคับบัญชาของผู้ถูกลงโทษทางวินัยในฐานะที่เป็นผู้รับผิดชอบการบริหารของหน่วยรับตรวจ ที่จะพิจารณาลงโทษ ทางวินัยเพราะเหตุเดียวกันนี้อีก แต่โทษดังกล่าวจะต้องเป็นโทษสถานอื่น ซึ่งมีใช่เป็นโทษตัดเงินเดือน หรือลดชั้นเงินเดือน และในกรณีที่มีการกระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง และเป็นความผิดตามกฎหมายอื่นด้วย แม้ผู้กระทำผิดจะได้รับโทษตามกฎหมายอื่นแล้ว ก็ยังคงต้องรับโทษในการกระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง ด้วย

ส่วนในเรื่องการบังคับโทษปรับทางปกครอง นั้น แบ่งออก เป็น ๒ กรณี คือ

##### ๑. การหักเงินค่าปรับจากเงินเดือน

การหักเงินค่าปรับจากเงินเดือนของเจ้าหน้าที่นี้เป็นวิธีการหลักในการบังคับ โทษปรับทางปกครอง ที่หน่วยรับตรวจจะต้องดำเนินการให้เป็นไปตามคำวินิจฉัยชี้ขาดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีหลักเกณฑ์ ดังนี้

๑) เจ้าหนี้ที่ผู้ต้องรับโทษยังอยู่ในสถานะของเจ้าหนี้ที่ เนื่องจากโทษปรับทางปกครองเป็นโทษที่บังคับเอาจากเงินเดือนของเจ้าหนี้ที่เป็นหลัก ดังนั้น เจ้าหนี้ที่ผู้ต้องรับโทษจึงต้องมีสถานการณืเป็นเจ้าหนี้ที่ที่ยังมีอัตราเงินเดือนประจำอยู่ในขณะที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีคำวินิจฉัยลงโทษ

๒) จำนวนเงินค่าปรับที่ต้องชำระทั้งหมด โดยกำหนดวิธีการชำระเป็นระยะเวลากี่เดือน และเดือนละจำนวนเท่าใด หรือเรียกให้ชำระเงินอย่างไรไว้ในคำวินิจฉัยชี้ขาดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๓) หน่วยรับตรวจซึ่งเจ้าหนี้ที่ผู้ต้องรับโทษปรับทางปกครองอยู่ในสังกัดหรือปฏิบัติงานอยู่ที่มีหน้าที่ในการเบิกจ่ายเงินเดือนให้กับเจ้าหนี้ที่ผู้นั้น มีหน้าที่ดำเนินการหักเงินเดือนเอาชำระเป็นค่าปรับตามคำวินิจฉัยชี้ขาดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๔) จำนวนเงินค่าปรับที่หักจากเงินเดือนแต่ละเดือนให้หน่วยรับตรวจ นำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดินภายในระยะเวลา ๕ วันทำการนับตั้งแต่วันที่หักเงินเดือนนั้น

๕) ให้หน่วยรับตรวจส่งสำเนาหลักฐานการหักและนำส่งเงินค่าปรับดังกล่าวให้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ทราบทุกครั้ง

## ๒. การเรียกให้ชำระเงินค่าปรับ

การเรียกให้ชำระเงินค่าปรับเป็นวิธีการพิเศษในการบังคับโทษปรับทางปกครองซึ่งมีข้อจำกัดในบางกรณีเท่านั้นที่จะนำมาใช้ได้ มิใช่เป็นวิธีการหลักที่จะนำมาใช้บังคับได้ตามปกติ เนื่องจากมิได้บังคับเอาจากเงินเดือนของเจ้าหนี้ที่ ซึ่งมีหลักเกณฑ์ ดังนี้

๑) เจ้าหนี้ที่ผู้ต้องรับโทษได้พ้นจากสถานะเจ้าหนี้ที่ อันไม่อาจดำเนินการหักเงินเดือนเอาชำระค่าปรับได้ เช่น ลาออก หรือถูกปลดออก หรือถูกไล่ออก หรือพ้นจากการเป็นเจ้าหนี้ไม่ว่าด้วยเหตุใด ๆ ไม่ว่าจะก่อนหรือหลังจากที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีคำวินิจฉัยชี้ขาด ซึ่งไม่มีอัตราเงินเดือนที่หน่วยรับตรวจจะเบิกจ่าย เงินเดือนให้กับผู้นั้นอีก

๒) คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินต้องออกคำสั่ง เรียกให้เจ้าหนี้ที่ผู้นั้นชำระเงินค่าปรับนอกเหนือจากคำวินิจฉัยชี้ขาด โดยส่งคำสั่งดังกล่าวไปยังเจ้าหนี้ที่โดยตรง เนื่องจากเจ้าหนี้ที่ผู้นั้นไม่ได้อยู่ในบังคับบัญชาของหน่วยรับตรวจอีกต่อไป ซึ่งหน่วยรับตรวจไม่มีหน้าที่ใด ๆ ที่จะต้องปฏิบัติตามคำวินิจฉัยชี้ขาดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๓) เจ้าหนี้ที่ผู้นั้นต้องชำระเงินค่าปรับตามคำสั่งของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินต่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งเป็นหน่วยธุรการของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต้องนำเงินค่าปรับดังกล่าวส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน แล้วส่งสำเนาหลักฐานการดำเนินการให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินทราบ

## ๕.๖ ผู้มีสิทธิเสนอเรื่องให้พิจารณา

ตามบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับเรื่องความผิดวินัยทางงบประมาณ และการคลังนี้ ผู้ที่มีสิทธิเสนอเรื่องความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังให้คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังพิจารณา ได้แก่

๑. ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๒. เจ้าหน้าที่ตรวจสอบโดยอนุมัติผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

โดยเจ้าหน้าที่ตรวจสอบที่มีสิทธิเสนอเรื่องความผิดวินัยทางงบประมาณ และการคลังได้ จะต้องเป็นเจ้าหน้าที่ตรวจสอบที่ความผิดนั้นปรากฏในเรื่องที่ผู้นั้นได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบเท่านั้น

การเสนอเรื่องให้คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังพิจารณานั้นจะต้องกระทำผ่านสำนักงานวินัยทางงบประมาณและการคลัง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และต้องปฏิบัติตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวิธีพิจารณาความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔

ดังนั้น จากการศึกษากระบวนการตรวจเงินแผ่นดินของไทยนั้น จะเห็นได้ว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับหน่วยรับตรวจ คือ ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษา และการใช้จ่ายเงิน และทรัพย์สินอื่นของหน่วยรับตรวจ หรือที่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรี หรือใหม่ และอาจตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน การใช้จ่ายทรัพย์สินอื่น หรือการจัดซื้อจัดจ้างตามแผนงาน งาน หรือโครงการของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปได้ตามวัตถุประสงค์ เป็นไปโดยประหยัด ได้ผลตามเป้าหมาย และมีผลคุ้มค่าหรือไม่

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย กำหนดให้การตรวจเงินแผ่นดินกระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าราชการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง เป็นรูปแบบการควบคุมตรวจสอบ โดยองค์กรอิสระภายนอกฝ่ายบริหาร และให้มีระบบการถ่วงดุลภายในองค์กรด้วย โดยกำหนดให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้วางนโยบาย กำหนดมาตรการให้ฝ่ายบริหารปฏิบัติในการบริหารการเงินและการคลัง และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และมาตรการดังกล่าว และเมื่อตรวจสอบแล้ว ต้องนำผลการตรวจสอบกลับมาให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้พิจารณาวินิจฉัย ต่างไปจากรูปแบบการตรวจเงินแผ่นดินในอดีตและนอกจากนั้นรัฐธรรมนูญยังได้กำหนดให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีอำนาจในการพิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดและกำหนดโทษปรับทางปกครองกับผู้ฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐหรือผู้กระทำความผิด

วินัยทางงบประมาณและการคลัง ได้เองอีกด้วย อันถือเป็นมาตรการพิเศษที่จะช่วยให้การตรวจเงินแผ่นดินมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เพราะเป็นการป้องกัน มิให้เกิดข้อบกพร่องเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดินอย่างบ่อยครั้งและซ้ำซ้อน เนื่องจากการตรวจเงินแผ่นดินที่ผ่านมาองค์กรการตรวจเงินแผ่นดินจะทำหน้าที่เป็นเพียงผู้ชี้มูลความผิดให้หน่วยงานไปดำเนินการกับผู้กระทำความผิด ซึ่งการดำเนินการของหน่วยงานยังขาดประสิทธิภาพอยู่มาก ทำให้เกิดการกระทำผิดในการบริหารการเงินและการคลังขึ้นอีกซ้ำๆ เกิดความเสียหายแก่เงินแผ่นดินเป็นจำนวนมาก ดังนั้น มาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐหรือวินัยทางงบประมาณและการคลังจึงถือว่าเป็นมาตรการพิเศษสามารถลงโทษปรับทางปกครองแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐที่กระทำการฝ่าฝืนได้โดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเองนั้น ถือว่าเป็นมาตรการหนึ่งของฝ่ายปกครองที่มีผลกระทบต่อสิทธิทางทรัพย์สินของบุคคลที่ตามรัฐธรรมนูญย่อมได้รับการรับรองและคุ้มครอง จึงจำเป็นต้องทำให้กระบวนการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งถือเป็นกระบวนการยุติธรรมทางปกครองอย่างหนึ่งมีความถูกต้องเป็นธรรมและ โปร่งใสอย่างแท้จริง ทั้งนี้เพื่อให้การตรวจเงินแผ่นดินมีประสิทธิภาพมากที่สุด

## บทที่ ๔

# มาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนา เพื่อความมั่นคงของประเทศ

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นหน่วยงานอิสระที่มีภารกิจ หน้าที่ ในการควบคุม ดูแล และตรวจสอบในด้านการเงินของแผ่นดินทุกประเภท ทุกหน่วยงานราชการและ รัฐวิสาหกิจ มีอิสระในการปฏิบัติงานตามอำนาจหน้าที่ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติประกอบ รัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ไม่อยู่ภายใต้การบังคับบัญชาหรือ การควบคุมของรัฐบาล หากตรวจสอบแล้วพบว่า หน่วยงานใดของรัฐบาลนำเงินงบประมาณไปใช้ จ่ายผิดวัตถุประสงค์ กฎเกณฑ์ และแนวนโยบายที่วางไว้ ก็จะเสนอแนะแนวทางแก้ไขให้หน่วยงาน นั้นๆ ดำเนินการให้ถูกต้อง เพื่อให้การใช้จ่ายเงินของรัฐบาลเป็นไปอย่างประหยัด มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และคุ้มค่ามากที่สุด

ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยบัญญัติไว้ตามมาตรา ๑๕ ซึ่งกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ในการตรวจบัญชี ตรวจสอบการรับจ่าย การใช้ จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ของ หน่วยรับตรวจที่ได้มาจากเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ เงินกู้ เงินอุดหนุน เงินบริจาค และ เงินช่วยเหลือจากแหล่งในประเทศหรือต่างประเทศ อันเนื่องมาจากการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย หรือวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ

การตรวจเงินแผ่นดินเป็นส่วนหนึ่งที่มีความสำคัญและจำเป็น ของระบบควบคุมการ บริหารด้านการเงินในภาครัฐบาล มีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมให้มีการปฏิบัติตามมาตรฐานที่วางไว้ โดยหากมีการปฏิบัติที่ผิดไปจากที่กำหนด ไม่ว่าจะเป็นด้านกฎหมาย ความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผลและความประหยัด การตรวจเงินแผ่นดินก็จะสามารถดำเนินการกับผู้ที่เกี่ยวข้อง ให้รับผิดชอบได้ในเวลาอันรวดเร็ว พร้อมทั้งหามาตรการแก้ไขและป้องกันไม่ให้เกิดการปฏิบัติ ดังกล่าว หรือหากจะเกิดขึ้นอีกก็จะเกิดได้ยากขึ้น

การตรวจสอบเงินแผ่นดินนั้นกระทำได้ ทั้งวิธีตรวจสอบก่อนมีการใช้จ่ายเงิน หรือ ที่เรียกว่า Preventive audit หรือตรวจสอบภายหลังใช้จ่ายเงิน ไปแล้ว หรือ post audit ซึ่งจะใช้วิธี

หรือเทคนิคการตรวจสอบแบบใดก็ได้แล้วแต่จุดมุ่งหมายของการตรวจสอบ หรือว่าลักษณะการตรวจสอบจะใช้หลักการตรวจสอบใดที่จะมีความเหมาะสมเป็นประโยชน์มากที่สุด ซึ่งการตรวจเงินแผ่นดินนั้นมีรูปแบบการตรวจสอบ ดังนี้

๑. การตรวจสอบเชิงป้องกัน หรือการตรวจสอบก่อนการจ่ายเงิน (Preventive audit)

การตรวจสอบเชิงป้องกัน (Preventive Audit) หรือการตรวจสอบก่อนการจ่ายนั้น เป็นการตรวจสอบโดยตรงต่อภารกิจ กิจกรรม โครงการหรือดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ โดยมุ่งเน้นการตรวจเพื่อป้องกันความเสียหายก่อนที่จะดำเนินโครงการ และชี้ให้เห็นถึงความเสี่ยงที่จะเกิดความล้มเหลวในการบริหารโครงการในอนาคต โดยเป็นการศึกษา วิเคราะห์ความเสี่ยงหรือความเสียหายที่จะเกิดขึ้นของเรื่องหรือของโครงการ ที่อยู่ในขั้นตอนการตัดสินใจดำเนินการหรืออยู่ในระหว่างดำเนินการ เช่น โครงการที่ยังขาดข้อมูลสำคัญและเพียงพอต่อการตัดสินใจ หรือข้อมูลที่จะนำมาวิเคราะห์ความเป็นไปได้ของโครงการ (Feasibility study) ไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริงและไม่เป็นปัจจุบัน ทั้งนี้เพื่อให้การจ่ายเงินงบประมาณเกิดประโยชน์คุ้มค่าสูงสุด ทั้งนี้วิธีการการตรวจสอบจะมีขั้นตอนที่สั้นและกระชับกว่าการตรวจสอบตามปกติ

๒. การตรวจสอบหลังการจ่ายเงิน (post audit)

การตรวจสอบหลังการจ่ายเงินเป็นการตรวจสอบข้อเท็จจริง ภายหลังจากใช้จ่ายเงินไปแล้ว ว่าการใช้จ่ายเงินนั้นเป็นไปโดยถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับหรือไม่ และจากการใช้จ่ายเงินนั้นมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ มีความคุ้มค่า หรือประหยัดหรือไม่ ซึ่งในการตรวจสอบที่ปฏิบัติกันอยู่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินใน ๗ ลักษณะงาน ได้แก่ การตรวจสอบการเงินทั่วไป การตรวจสอบการเงิน การตรวจสอบการจัดเก็บรายได้ การตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้าง การตรวจสอบสืบสวน การตรวจสอบดำเนินงาน และการตรวจสอบลักษณะอื่น ก็เป็นไปในลักษณะของการตรวจสอบหลังการจ่ายเงินแทบทั้งสิ้น โดยหลักการตรวจสอบหลังการจ่ายเงินมีข้อดีที่ผู้ทำการตรวจสอบไม่ต้องรับผิดชอบ ในความผิดพลาดหรือบกพร่องที่เกิดขึ้นจากการเบิกจ่ายตามหลักฐานที่ทำการตรวจสอบ และการตรวจสอบจะทำได้โดยละเอียดถี่ถ้วนเนื่องจากมีเวลาการตรวจสอบ เพราะไม่ต้องมีการจำกัดเวลาเหมือนการตรวจสอบก่อนจ่ายที่ต้องทำการตรวจสอบ ก่อนมีการจ่ายเงินที่มีระยะเวลาแน่นอน ตามข้อผูกพันตามสัญญาหรือข้อผูกพันประกอบการตรวจสอบ ไม่จำเป็นต้องใช้ผู้ทำการตรวจสอบปริมาณมาก เพราะมีเอกสารหลักฐานให้ตรวจสอบพอสมควรแล้ว อีกทั้งไม่ต้องใช้ผู้ตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญเป็นพิเศษมาก เพราะมีเวลาที่จะทำการค้นหาข้อเท็จจริงต่างๆ จากแหล่งข้อมูลหรือความเห็นของบุคคลต่างๆ ได้อย่างรัดกุมรอบคอบหรือเพื่อความถูกต้องยิ่งขึ้น และการตรวจสอบในลักษณะดังกล่าว อาจทำการตรวจสอบทุกลักษณะของหน่วยงาน หรือทำเพียงขั้นตอนของกระบวนการจ่ายเงินในขั้นตอน



ใดก็ได้ โดยหลักการดังกล่าวเหมาะสมสำหรับใช้ในการตรวจสอบหลักฐานการจ่าย เป็นต้นว่า รายจ่ายตามข้อผูกพัน รายจ่ายซึ่งเกิดขึ้นตามปกติในการบริหารงานรายจ่ายที่จ่ายจากเงินทุนสำรองจ่าย รายจ่ายจากงบสำรองจ่าย เป็นต้น

เมื่อพิจารณาถึงขอบเขตของการตรวจสอบก่อนการจ่ายเงิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้มีการตรวจสอบ ตามรายละเอียดดังต่อไปนี้

การตรวจสอบภายหลังจากการอนุมัติงบประมาณก่อนถึงการจ่ายเงิน สามารถแบ่งได้เป็น ๒ ขั้นตอนย่อย คือ

(๑) ขั้นตอนก่อนมีการทำสัญญา หรือก่อนนี้ผูกพัน

เป็นขั้นตอนระหว่างการอนุมัติเงินงบประมาณ จนถึงก่อนมีการก่อหนี้ผูกพัน ซึ่งจะอยู่ในช่วงของการบริหารงบประมาณ โดยมีการตรวจสอบแผนงานผ่านการอนุมัติเงินประจำงวดจากสำนักงบประมาณ และการตรวจสอบแผนการโครงการดังกล่าว ยังได้รับการตรวจสอบจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยผ่านการให้ผู้รับตรวจเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำแผนปฏิบัติการจัดซื้อจัดจ้างให้แล้วเสร็จภายในวันที่ ๑๕ ตุลาคม ของทุกปี และส่งสำเนาให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน ๑ ชุด อย่างช้าภายในวันที่ ๓๑ ตุลาคมของทุกปี เว้นแต่การจัดซื้อจัดจ้างโดยใช้เงินกู้ให้จัดทำแผนการปฏิบัติการจัดซื้อจัดจ้างให้แล้วเสร็จ แล้วส่งสำเนาให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน ๑ ชุด ภายใน ๓๐ วันนับแต่วันอนุมัติเงินกู้ และนอกจากการบังคับให้ผู้รับตรวจจัดทำแผนและส่งแผนดังกล่าว ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินแล้ว ยังกำหนดให้ผู้รับตรวจมีการตรวจสอบติดตามผลการปฏิบัติงานตามแผนปฏิบัติการจัดซื้อจัดจ้าง แล้วรายงานผลการตรวจสอบให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ทราบเป็นประจำทุกไตรมาส ภายใน ๓๐ วันนับแต่วันทำการสุดท้ายของไตรมาส ตามประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เรื่อง การจัดทำแผนปฏิบัติการจัดซื้อจัดจ้าง พ.ศ. ๒๕๔๖ โดยถ้าไม่ปฏิบัติตามมาตรการดังกล่าว อาจมีความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ และอีกประการหนึ่งที่ปรากฏในระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. ๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ซึ่งกำหนดให้หัวหน้าส่วนราชการส่งสำเนาสัญญาหรือข้อตกลงเป็นหนังสือ ซึ่งมีมูลค่าตั้งแต่หนึ่งล้านบาทขึ้นไป ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และกรมสรรพากร ภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันทำสัญญาหรือข้อตกลง โดยระเบียบดังกล่าวได้กำหนดบทลงโทษทางวินัยของการไม่ปฏิบัติตามระเบียบไว้ และนอกจากนี้ยังรวมถึงมาตรการการป้องกันความเสียหาย หรือมาตรการการควบคุมภายในที่ออกโดยอำนาจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ตามมาตรา ๑๕ ด้วย ซึ่งหากไม่ปฏิบัติตามอาจมีความผิดทางวินัยงบประมาณและการคลัง ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔

ดังนั้น จึงถือว่าระบบการตรวจเงินแผ่นดิน ได้วางมาตรการการตรวจสอบก่อนการจ่ายเงิน โดยสามารถตรวจสอบจากแผนการปฏิบัติการจัดซื้อจัดจ้าง ที่หน่วยรับตรวจจะต้องส่งให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และยังกำหนดให้หน่วยรับตรวจ จะต้องรายงานผลการปฏิบัติการตามแผนดังกล่าวให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทราบอีกด้วย และนอกจากการมีอำนาจตรวจสอบแผนการปฏิบัติงานแล้ว ในขั้นตอนการทำสัญญาก่อนที่จะมีการจ่ายเงิน ระเบียบว่าด้วยการพัสดุภาครัฐยังกำหนดให้หน่วยรับตรวจ มีหน้าที่ส่งสัญญาที่ได้ทำแล้วให้แก่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภายใน ๓๐ วันนับแต่วันทำสัญญา มาตรการทั้งหลายเหล่านี้จึงถือว่าเป็นการตรวจสอบเชิงป้องกันก่อนที่จะมีการจ่ายเงิน และมีข้อสังเกตว่ากฎหมายได้ให้อำนาจในการออกมาตรการต่างๆ ในเชิงป้องกันความเสียหายไว้แก่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างกว้างขวาง แต่ต้องอยู่ภายใต้กรอบของกฎหมายที่กำหนดไว้

(๒) ขั้นตอนภายหลังการทำสัญญาหรือก่อนนี้ผูกพัน ก่อนถึงการจ่ายเงิน

เมื่อมีการทำสัญญาแล้ว ก็จะต้องมีการบริหารสัญญาให้เป็นไปตามข้อตกลงที่กำหนดไว้ ซึ่งหน้าที่ตรวจสอบควบคุมการตรวจสอบดังกล่าวนี้ เป็นหน้าที่ของหน่วยงานผู้ทำสัญญาหรือก่อนนี้ผูกพันนั่นเอง และเมื่อมีการดำเนินการสิ้นสุดตามสัญญาแล้ว ก็จะต้องมีการเบิกจ่ายเงินซึ่งหน้าที่ในการตรวจสอบการเบิกจ่ายเงินนอกจาก จะเป็นหน้าที่ของหน่วยงานนั้นเองแล้ว ก็จะเป็นหน้าที่ของกรมบัญชีกลางในการตรวจสอบอนุมัติฎีกา และในการตรวจสอบในระหว่างการดำเนินการตามสัญญาจนถึงการเบิกจ่ายเงิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินก็มีอำนาจในการสอบเช่นเดียวกัน แต่มีลักษณะการตรวจสอบไม่ประจำ หรือไม่ใช่ว่าหน้าที่หลักอย่างเช่นกรมบัญชีกลาง

ประกอบกับในปัจจุบันการเบิกจ่ายเงินภาครัฐ ได้เปลี่ยนวิธีการเบิกจ่ายจากการยื่นเอกสารหรือใบสำคัญต่างๆ เปลี่ยนเป็นการยื่นด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ หรือที่เรียกว่าระบบ GFMS จากหน่วยงานผู้จะเบิกจ่าย ทำให้การตรวจสอบเอกสารหลักฐานในส่วนนี้ ยังไม่สามารถทำการตรวจสอบโดยองค์กรภายนอกได้ ประกอบกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินยัง ไม่มีศักยภาพในการดำเนินการตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ อีกทั้งถ้าจะมีการตรวจสอบในลักษณะนี้ก็เป็นการสุ่มตรวจสอบเป็นเรื่อยๆ ไป เพราะถือว่าหน่วยงานผู้เบิกได้ดำเนินการตามระบบควบคุมภายในหรือผ่านผู้ตรวจสอบภายในแล้ว ซึ่งในจุดนี้น่าจะเป็นจุดอ่อนของระบบการเบิกจ่ายเงินดังกล่าว โดยอาจจะทำให้เกิดการรั่วไหล หรือเกิดการทุจริต โดยการร่วมมือกันระหว่างเจ้าหน้าที่บัญชีการเงินกับผู้บริหารได้ เนื่องจากหน่วยงานทางบัญชีการเงิน ไม่ได้เป็นอิสระจากหน่วยงานผู้ทำการเบิกเงิน เนื่องจากเจ้าหน้าที่การคลังได้รับการแต่งตั้งจากหัวหน้าส่วนราชการนั้นๆ เจ้าหน้าที่การคลังการเงินจึงถือว่าเป็นผู้ได้บังคับบัญชาของหัวหน้าส่วนราชการ การขาด

ความเป็นอิสระในด้านการเงินการคลังของเจ้าหน้าที่ ซึ่งจะมีผลกระทบไม่ดีต่อระบบการตรวจสอบบัญชี และกรณีหากพบว่ามีผลกระทบทางวินัยทางการเงินและการคลัง ก็อาจเกิดการปกป้องช่วยเหลือให้พ้นจากความรับผิดชอบซึ่งกันและกัน ระบบดังกล่าวจึงขาดการถ่วงดุลกัน

ดังนั้น เพื่อให้ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งจะทำให้ส่วนราชการ และหน่วยงานต่างๆ มีการปฏิบัติเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ อันจะก่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดในการบริหารการเงินของรัฐ และเป็นมาตรการป้องกันการทุจริต รวมทั้งส่งเสริมให้เกิดการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงได้มีการกำหนดแผนการตรวจสอบประจำปี โดยให้มุ่งเน้นการตรวจสอบด้านการป้องกันข้อผิดพลาด ความเสียหาย และการทุจริต โดยเฉพาะเรื่องการจัดซื้อจัดจ้าง และเน้นการตรวจสอบการดำเนินงาน เพื่อให้มีการปรับปรุงการดำเนินงาน ตลอดจนการใช้จ่ายเงินแผ่นดินให้มีประสิทธิภาพ ประหยัด และมีประสิทธิผล สำหรับการตรวจสอบด้านการเงิน การจัดเก็บรายได้ และอื่นๆ ส่งเสริมให้มีระบบการควบคุมภายใน ระบบการบริหารการเงินและการคลังที่เหมาะสม ตลอดจนการตรวจสอบสืบสวน เพื่อปราบปรามการทุจริต โดยเฉพาะการทุจริตเชิงนโยบายและกรณีผลประโยชน์ทับซ้อน ให้มีการลดใช้ความเสียหายแก่รัฐและดำเนินคดีตามกฎหมายโดยเคร่งครัดมิให้เป็นเยี่ยงอย่างต่อไป

ดังนั้น จากการที่ผู้เขียนได้ศึกษากระบวนการตรวจเงินแผ่นดิน ในบทที่ ๓ ดังกล่าวมาแล้วนั้น ทำให้ทราบว่าสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีอำนาจหน้าที่ส่วนใหญ่ในการตรวจสอบภายหลังจากใช้งบประมาณไปแล้ว การตรวจสอบเชิงป้องกันหรือการตรวจสอบก่อนจ่ายยังไม่ปรากฏชัดเจนในอำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เมื่อในระบบการตรวจสอบส่วนใหญ่ ให้ความสำคัญกับการตรวจสอบหลังจ่าย โดยให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีบทบาทในอำนาจเช่นนี้ค่อนข้างมาก ทำให้ระบบการตรวจสอบก่อนการใช้จ่ายเงินงบประมาณหรือระหว่างการใช้จ่ายเงินงบประมาณ เป็นการตรวจสอบเชิงป้องปราม ไม่ได้มีการกำหนดไว้อย่างชัดเจน ทำให้การตรวจสอบภายหลังการใช้จ่ายเงินงบประมาณ ภายใต้อำนาจหน้าที่ตามกฎหมาย ซึ่งเป็นมาตรการเชิงบังคับในการป้องกันความเสียหายจากการใช้จ่ายเงินงบประมาณ ไม่บรรลุผลตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ ดังนั้น ทำให้ผู้เขียนได้พบมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ ดังนี้

#### ๑. มาตรการตรวจสอบเชิงป้องกัน

เนื่องจากประเทศไทยยังไม่มี การตรวจสอบเชิงป้องกัน และมีมาตรการบังคับที่มีประสิทธิภาพในการลดความสูญเสียทางงบประมาณอย่างเพียงพอ ในขณะที่มาตรการเชิงป้องกันนี้มีความสำคัญต่อการบริหารการใช้จ่ายงบประมาณ อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

ซึ่งมาตรการดังกล่าวเป็นการป้องกันโดยการตรวจสอบก่อน หรือขณะที่มีการดำเนินการใช้จ่ายเงินงบประมาณซึ่งปัจจุบันรัฐได้จัดสรรเงินงบประมาณเป็นจำนวนมาก เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินโครงการหลายโครงการ ทั้งในเรื่องการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐาน การพัฒนาเทคโนโลยี สิ่งแวดล้อม เช่น การดำเนินโครงการรถไฟฟ้า โครงการระบบขนส่งมวลชน เพื่อแก้ไขปัญหาการจราจร ปัญหามลภาวะ หรือโครงการก่อสร้าง ขยายทางหลวง เพื่อรองรับการขนส่งอันเนื่องมาจากการขยายตัวทางเศรษฐกิจ หรือ โครงการก่อสร้างท่าเรือพาณิชย์ เพื่อรองรับการขยายตัวในด้านการติดต่อการค้าขายกับต่างประเทศ เป็นต้น นอกจากนี้ยังมีโครงการในลักษณะของการแก้ไขปัญหาท้องถิ่น และคุณภาพชีวิตของประชาชนในชนบท เช่น โครงการพัฒนาจังหวัด โครงการเกี่ยวกับการพัฒนาอาชีพทั้งในภาคอุตสาหกรรมและเกษตรกรรม เป็นต้น กิจกรรมทั้งหมดดังกล่าวนี้ล้วนแต่มีจุดมุ่งหมายและเจตนารมณ์ในการพัฒนาความเจริญ ทั้งจากระดับท้องถิ่นไปจนถึงระดับประเทศ ประกอบกับการที่รัฐมีการกระจายอำนาจและการจัดสรรเงินงบประมาณไปสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่งผลให้รัฐไม่สามารถตรวจสอบ และกำกับดูแลการใช้จ่ายเงินงบประมาณ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้อย่างทั่วถึง จึงทำให้การใช้จ่ายเงินงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางแห่ง เป็นไปโดยไม่ถูกต้องตามระเบียบ กฎหมาย ตลอดจนถึงมีการทุจริตในการใช้จ่ายเงินงบประมาณ ทำให้การกระจายอำนาจและการจัดสรรเงินงบประมาณ ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ หรือเจตนารมณ์ที่กำหนดไว้ ในขณะนี้นับได้ว่าเป็นปัญหาใหญ่ที่ทุกฝ่ายจะต้องร่วมมือกันหาทางแก้ไขต่อไป

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในฐานะองค์กรที่มีหน้าที่ตรวจสอบการดำเนินงานการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปตามระเบียบกฎหมาย เช่น ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษาและการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สิน รวมทั้งตรวจสอบผลการดำเนินงาน ตรวจสอบรายงานการรับจ่ายเงินประจำปีและงบแสดงฐานะการเงินแผ่นดิน ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี ตรวจสอบการจัดเก็บและการประเมินภาษีอากร ค่าธรรมเนียมและรายได้อื่น จึงเป็นองค์กรสำคัญถึงแม้ว่ามีอัตรากำลังของข้าราชการจะมีอยู่อย่างจำกัดก็ตาม แต่ข้าราชการทุกคนก็มีความตั้งใจจริงในการปฏิบัติหน้าที่ให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ไม่ยิ่งหย่อนไปกว่าหน่วยงานอื่นของรัฐ ความคิดเห็นต่างๆ ที่ได้แสดงไว้ในรายงานการตรวจสอบ ไม่ว่าจะเป็นในเรื่องระบบบัญชีและการเงิน หรือการประเมินผลการดำเนินงาน การค้นพบถึงสาเหตุที่ทำให้โครงการมีความไม่พึงประสงค์ไม่บรรลุผลตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ การให้ข้อเสนอแนะทั้งในส่วนของการปรับปรุง วิธีการ ขั้นตอน และการแก้ไขปัญหา อุปสรรค ของการดำเนินงาน

## ๒. มาตรการวินัยทางงบประมาณและการคลัง

วินัยทางงบประมาณและการคลังนั้น คือ กฎเกณฑ์หรือมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐที่กำหนดขึ้นมา เพื่อให้เจ้าหน้าที่หรือพนักงานของหน่วยรับตรวจพึงปฏิบัติและห้ามมิให้ปฏิบัติ เพื่อให้การบริหารจัดการเกี่ยวกับการเงินการคลังของรัฐและองค์กรของรัฐเป็นไปอย่างถูกต้อง มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ตามวัตถุประสงค์ของการรับจ่ายเงินแผ่นดิน ถ้าผู้ใดฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามมาตรการดังกล่าว ผู้นั้นจะต้องถูกพิจารณาดำเนินการทางวินัยตามควรแก่กรณีและอาจจะต้องมีโทษ (Sanction) เรียกว่า “โทษปรับทางปกครอง” ฉะนั้น บทบัญญัติของวินัยทางงบประมาณและการคลังจึงเป็นบทกฎหมาย ที่กำหนดหน้าที่และควบคุมความประพฤติของเจ้าหน้าที่ หรือพนักงานของรัฐที่มีตำแหน่งหรือหน้าที่ความรับผิดชอบด้านงบประมาณและการคลัง ให้อยู่ในกรอบที่รัฐกำหนดและมีผลบังคับใช้แก่เจ้าหน้าที่หรือพนักงานในหน่วยงานของรัฐ ที่มีตำแหน่งหรือหน้าที่ความรับผิดชอบด้านงบประมาณและการคลังเท่านั้น

ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้บัญญัติให้มีเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลังไว้ในหมวดที่ ๑ ส่วนที่ ๒ ทั้งนี้ เพื่อให้ระบบการควบคุมการตรวจสอบการเงินแผ่นดินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีวินัย โดยให้มีคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังคณะหนึ่ง ซึ่งคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินแต่งตั้ง มีอำนาจหน้าที่พิจารณาและกำหนดโทษปรับทางปกครองเบื้องต้น แก่เจ้าหน้าที่หรือพนักงานของหน่วยรับตรวจที่ฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ ที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐขึ้นมาใช้บังคับโดยกำหนดไว้ในระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ซึ่งประกอบด้วย มาตรการเกี่ยวกับการรับเงิน การเก็บรักษาเงินและการนำส่งเงิน การเบิกเงินและการจ่ายเงิน การบริหารงบประมาณและการก่อหนี้ผูกพัน การจัดเก็บรายได้ เงินยืม การพัสดุและอื่นๆ การฝ่าฝืนมาตรการดังกล่าวเป็นความผิดทางงบประมาณและการคลัง มีลักษณะเป็นความผิดที่เกิดจากปฏิบัติตามอำนาจหน้าที่ ตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงินการคลังของรัฐ ซึ่งต้องบังคับให้ต้องปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติหากฝ่าฝืนต้องรับโทษปรับ โดยการหักเงินเดือน หรือค่าจ้าง หรือการเรียกให้ชำระเงินตั้งแต่โทษปรับไม่เกินเงินเดือน ๑ เดือน หรือเท่ากับเงินเดือนตั้งแต่ ๒ เดือน ถึง ๑๒ เดือน ทั้งนี้โทษปรับจะอยู่ในอัตราโทษปรับชั้นที่ ๑, ๒, ๓ หรือ ๔ ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงที่ได้กระทำซึ่งได้มีการกำหนดไว้เป็นมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐและกำหนดโทษไว้เรียกว่า “โทษปรับทางปกครอง” การกระทำความผิดจึงมีลักษณะเป็นการฝ่าฝืนข้อกำหนดเกี่ยวกับการบริหารการเงินและการคลังที่ออกตามความในกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดอื่น

เรียกว่า “ฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ” ซึ่งการฝ่าฝืนเป็นความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังจะมีโทษปรับทางปกครองตามที่กำหนดในหมวด ๒ ของระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔

ถึงแม้ปัจจุบันจะมีการดำเนินการวินัยทางงบประมาณและการคลัง มาช่วยเสริมในระบบการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีวินัยแล้ว แต่เนื่องจากการดำเนินการวินัยทางงบประมาณและการคลังเป็นเรื่องใหม่มากสำหรับประเทศไทย จึงเป็นเรื่องปกติที่การดำเนินการดังกล่าวจะยังคงมีปัญหาบ้าง เช่น ขอบเขตของความชัดเจนและความแน่นอนในการใช้ดุลยพินิจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ในการลงโทษปรับตามความร้ายแรงของความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ต้องมีขอบเขตเพียงใดจึงจะเหมาะสม ซึ่งจะเป็นมาตรการในการลงโทษ หากพบว่ามีกรกระทำผิดหลังจากมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ นอกจากนี้ลักษณะความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ที่มีลักษณะที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐทั้งที่เกิดจากพฤติกรรมที่กระทำโดยมิชอบหรือการกระทำที่ไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ที่มีอัตราโทษที่ไม่เหมาะสม อาจทำให้การบังคับใช้กฎหมายและระเบียบ ไม่ได้ผลและไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกฎหมายและวัตถุประสงค์ของการลงโทษ กล่าวคือ

ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มีเจ้าหน้าที่ที่อยู่ภายใต้การควบคุมดูแลของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลังก็คือ ข้าราชการ พนักงาน ลูกจ้าง และผู้ปฏิบัติงานประเภทอื่นของหน่วยรับตรวจ ๗ ประเภท ดังนี้

(๑) กระทรวง ทบวง กรม ส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็น กระทรวง ทบวง หรือกรม

(๒) หน่วยงานของราชการส่วนภูมิภาค

(๓) หน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น

(๔) รัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือตามกฎหมายอื่น

(๕) หน่วยงานอื่นของรัฐ

(๖) หน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุนหรือกิจการที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินลงทุนจากหน่วยรับตรวจตาม (๑) (๒) (๓) (๔) หรือ (๕)

(๗) หน่วยงานอื่นใดหรือกิจการที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ

ซึ่งก็คือ หน่วยรับตรวจในระบบการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้ ข้าราชการ พนักงาน ลูกจ้าง และผู้ปฏิบัติงานประเภทอื่นของหน่วยรับตรวจทั้ง ๑ ประเภท ขณะที่พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ บัญญัติโทษทางวินัยทางงบประมาณและการคลังไว้เป็นโทษปรับทางปกครอง ซึ่งตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ กำหนดให้โทษทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง เป็นโทษปรับทางปกครองสถานเดียว โดยการหักเงินเดือนหรือค่าจ้าง หรือการเรียกให้ชำระเงินค่าปรับ และอำนาจคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดอัตราของโทษปรับทางปกครอง ซึ่งคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดอัตราโทษปรับทางปกครองไว้ ๔ ชั้น ดังนี้

๑. โทษชั้นที่ ๑ โทษปรับไม่เกินเงินเดือน ๑ เดือน
๒. โทษชั้นที่ ๒ โทษปรับเท่ากับเงินเดือนตั้งแต่ ๒ เดือน ถึง ๔ เดือน
๓. โทษชั้นที่ ๓ โทษปรับเท่ากับเงินเดือนตั้งแต่ ๕ เดือน ถึง ๘ เดือน
๔. โทษชั้นที่ ๔ โทษปรับเท่ากับเงินเดือนตั้งแต่ ๙ เดือน ถึง ๑๒ เดือน

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดอัตราโทษปรับแก่ผู้กระทำความผิดที่มีอัตราขั้นต่ำสุด – สูงสุด การขยายอัตราโทษปรับขั้นต่ำและขั้นสูงให้มีระยะที่ห่างกันมาก เพื่อให้มีดุลพินิจในการบังคับใช้ ซึ่งกำหนดอัตราค่าปรับโดยจะคำนึงถึงความหนัก – เบาของความผิด ประกอบกับการคิดคำนวณจากรายได้ของผู้กระทำความผิดแต่ละคน โดยเฉลี่ยเป็นรายเดือน การลงโทษปรับตามอัตราขั้นสูงสุด – ต่ำสุด ที่กำหนดไว้ในระเบียบเป็นการกำหนดอัตราโทษปรับที่แน่นอน ( Fixed Sum ) กล่าวคือ จะปรับได้ไม่ต่ำกว่าอัตราที่ระเบียบกำหนดและต้องไม่เกินอัตราที่ระเบียบกำหนด ซึ่งเมื่อคำนึงถึงความเหมาะสมของอัตราโทษปรับทางปกครอง จะเห็นว่าคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง และคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไม่สามารถใช้ดุลพินิจในการลงโทษปรับทางปกครองแก่ผู้กระทำความผิดได้อย่างเหมาะสม ส่งผลให้ผู้กระทำความผิดบางคนได้รับโทษสูงจนเกินควร และบางรายได้รับโทษต่ำเกินไป และหากกระทำความผิดหลายกรรมต่างกัน ผู้กระทำความผิดต้องรับโทษทุกข้อโดยไม่มีขีดจำกัด ทำให้โทษที่ผู้กระทำความผิดได้รับในบางกรณีไม่เหมาะสมกับการกระทำความผิดที่ผู้กระทำความผิดได้กระทำลงไป

ซึ่งปัญหาการลงโทษปรับให้ได้สัดส่วนเหมาะสมกับผู้กระทำความผิดแต่ละรายดังกล่าว ก็มีปัญหาในเรื่องการใช้ดุลพินิจของคณะกรรมการว่าจะมีหลักเกณฑ์อย่างไรที่จะกำหนดอัตราโทษปรับสำหรับผู้กระทำความผิดแต่ละคน ซึ่งโดยปกติควรจะมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณาสัดส่วนของอัตราโทษปรับกับผู้กระทำความผิดแต่ละบุคคล ดังนี้

หลักเกณฑ์ในการพิจารณาสัดส่วนของอัตราโทษปรับทางปกครองกับความผิด

ก) การกำหนดสัดส่วนหรืออัตราโทษปรับให้ได้สัดส่วนกับความผิด เกณฑ์ในการกำหนดโทษปรับทางปกครองให้ได้สัดส่วนนั้น อาจใช้หลักการให้ได้สัดส่วนกับความรุนแรงของการกระทำความผิด ซึ่งเป็นหลักการเดียวกันกับโทษจำคุก แต่อย่างไรก็ตาม การกำหนดอัตราโทษอาจคำนึงถึงสถานการณ์ต่างๆ ที่เกิดขึ้นประกอบการพิจารณากำหนดโทษปรับด้วย

ข) การกำหนดสัดส่วนตามภาวะทางเศรษฐกิจและการเงิน ของผู้กระทำความผิด หลักเกณฑ์นี้บุคคลสองคนที่ทำความผิดร้ายแรงเท่ากันจะได้รับ โทษเสมอภาคกัน แม้ว่าผู้กระทำความผิดทั้งสองจะถูกปรับในจำนวนที่ไม่เท่ากัน แต่เมื่อเทียบในสัดส่วนของทุนทรัพย์ที่มีอยู่แล้วเท่ากัน เช่น โทษในการกระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังอาจถูกกำหนดให้เป็นร้อยละ ๕ หรือร้อยละ ๑๐ ของเงินเดือนที่ผู้ถูกกล่าวหาได้รับในขณะที่กระทำความผิด ซึ่งวิธีการดังกล่าวนี้มีลักษณะมิใช่วิธีการที่ทำให้เกิดความเสมอภาคในการลงโทษ ด้วยเหตุที่ว่าร้อยละ ๕ ของผู้ที่ได้รับเงินเดือนหนึ่งแสนบาท ย่อมมีค่าต่างจากร้อยละ ๕ ของผู้ที่ได้รับเงินเดือนหนึ่งหมื่นบาท

ดังนั้นการกำหนดอัตราโทษปรับทางปกครอง ประการแรกต้องคำนึงถึงวัตถุประสงค์ของการลงโทษปรับทางปกครอง ที่มุ่งเน้นไปในการเก็บรักษาและปกป้องประโยชน์ราชการเป็นหลักใหญ่ มิได้มุ่งเน้นหรือมีเจตนาในการลงโทษให้ผู้กระทำความผิดต้องถูกตัดออกจากสังคมราชการหรือหมู่คณะ โดยสรุปจุดมุ่งหมายได้ดังนี้ เพื่อรักษาความศักดิ์สิทธิ์ของกฎหมายและระเบียบเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ เพื่อรักษามาตรฐานความประพฤติและสรรภาพของเจ้าหน้าที่ เพื่อจูงใจให้เจ้าหน้าที่ปรับปรุงตนเองให้ดีขึ้น เพื่อรักษาชื่อเสียงและความเชื่อมั่นของประชาชนต่อหน่วยงานของรัฐ เพื่อเป็นตัวอย่างให้คนทั่วไปเห็นว่าเมื่อกระทำความผิดแล้วจะต้องได้รับโทษเช่นนี้ (เมื่อคนทั่วไปที่ได้ทราบจะได้เกรงกลัวไม่กล้ากระทำความผิด) และเพื่อให้มีผลต่อผู้กระทำความผิดเอง (มีความเข็ดหลาบไม่กล้ากระทำความผิดขึ้นอีก) ประการที่สองต้องคำนึงถึงลักษณะของการกระทำความผิดซึ่งผู้กระทำความผิดไม่มีเจตนาฉ้อฉล หรือการกระทำนั้นไม่ก่อความเดือดร้อนหรือเสียหายแก่รัฐ หรือเป็นการกระทำที่ไม่เป็นการละเมิดต่อชีวิตและร่างกายของผู้อื่น มีลักษณะของความผิดที่มีลักษณะเป็นกฎระเบียบเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐเป็นความผิดที่ไม่ร้ายแรง (ความผิดเพราะมีกฎหมายเทคนิค) และความผิดที่เป็นการกระทำที่อาจก่ออันตรายในการควบคุมการเงินของรัฐ ทั้งนี้ไม่ใช่การบังคับใช้กฎหมายที่รุนแรงจนเกินไปโดยให้ผลประโยชน์ของรัฐกับผลประโยชน์ในสิทธิเสรีภาพของประชาชน (สัดส่วนผู้กระทำความผิดที่มีฐานะทางเศรษฐกิจดี หรือฐานะทางเศรษฐกิจไม่ดีมีความสมดุลกัน)



## บทที่ ๕

### สรุปและข้อเสนอแนะ

#### สรุป

จากการที่ได้ศึกษามาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ ตามที่ได้นำเสนอแล้วในบทต่างๆ ข้างต้น สรุปได้ดังนี้

งบประมาณแผ่นดินนั้นถือเป็นปัจจัยสำคัญต่อการบริหารประเทศ และเป็นการสร้าง ความมั่นคงของประเทศ ซึ่งรัฐบาลจะต้องนำงบประมาณ ไปใช้ในการบริหารประเทศตามที่ได้ ประกาศนโยบายไว้ต่อรัฐสภา ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสังคม ตอบสนองต่อความต้องการของ ประชาชน และสร้างความเจริญก้าวหน้าให้แก่ประเทศ การพัฒนาประเทศจะมีความเจริญก้าวหน้า และมั่นคงได้นั้น การใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินจะต้องมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ มีความ คุ่มค่า และปราศจากการทุจริตคอร์รัปชัน หรือต้องไม่มีการรั่วไหลของเงินงบประมาณ ซึ่งนอกจาก หน่วยงานต่างๆที่เป็นผู้บริหารเงินประมาณ จะต้องคำนึงถึงการใช้จ่ายเงินอย่างมีประสิทธิภาพ ข้างต้นแล้ว การควบคุมตรวจสอบการดำเนินการใช้จ่ายเงินงบประมาณ ก็มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อน กว่ากัน เป็นภาพสะท้อนเพื่อให้การใช้จ่ายเงินมีความรัดกุมและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น อีกทั้งยัง เป็นการป้องกันมิให้เจ้าหน้าที่ของรัฐนำเงินไปใช้จ่ายตามอำเภอใจ อันเป็นการขัดต่อกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ หรือป้องกันมิให้ปฏิบัติหน้าที่เกินไปกว่าขอบเขตอำนาจหน้าที่อันพึงมี อย่างไม่รู้ถึงแม้ว่าจะมีระบบการตรวจสอบดังกล่าวแล้ว การรั่วไหลงบประมาณอันเกิดจาก การจัดทำแผนโครงการที่ไม่รอบคอบ ไม่รอบด้านอย่างรัดกุม อาจเป็นช่องทางที่ทำให้โครงการ ดังกล่าวนั้นไม่ประสบผลสำเร็จ หรือไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ และอาจเป็นช่องทางให้ในการ ทุจริตคอร์รัปชันและแสวงประโยชน์จากนักการเมือง ข้าราชการ หรือภาคเอกชนได้ ซึ่งจะทำให้เกิด ความเสียหายแก่ประเทศชาติ ทำให้ประเทศชาติขาดความมั่นคงนำไปสู่หายนะอันใหญ่หลวงต่อ ประเทศในไม่ช้า

ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.๒๕๔๒ ได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยบัญญัติไว้ตามมาตรา ๓๕ ซึ่งกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ในการตรวจบัญชี ตรวจสอบการรับจ่าย การใช้จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ของ

หน่วยรับตรวจที่ได้มาจากเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ เงินกู้ เงินอุดหนุน เงินบริจาค และเงินช่วยเหลือจากแหล่งในประเทศหรือต่างประเทศ อันเนื่องมาจากการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย หรือวัตถุประสงค์ของหน่วยรับตรวจ

ดังนั้น ในการพัฒนาประเทศเห็นควรมีการพัฒนามาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐหรือผู้กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง อันถือเป็นมาตรการพิเศษที่จะช่วยให้การตรวจเงินแผ่นดินมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เพราะเป็นการป้องกันมิให้เกิดข้อบกพร่องเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดินอย่างบ่อยครั้งและซ้ำซ้อน ซึ่งมาตรการตรวจสอบเชิงป้องกัน เป็นหลักการตรวจสอบก่อนการจ่ายเงินจะสามารถยับยั้งความเสียหายได้เป็นอย่างดี ซึ่งเป็นหลักการที่ป้องกันมิให้ความเสียหายเกิดขึ้น และเมื่อสามารถทราบการกระทำผิดหรือข้อบกพร่องได้ทันที ก็จะสามารรถไต่เบียดเอาผิดกับการกระทำนั้นได้ทันทีเช่นกัน โดยไม่ต้องค้นหาพยานหลักฐานมากหรือใช้เวลามาก อีกทั้งพยานหลักฐานที่พบจะมีความสมบูรณ์หรือไม่ถูกเปลี่ยนแปลงแก้ไขในภายหลัง ประโยชน์อีกประการที่สำคัญก็คือ หากยังไม่ก่อให้เกิดความเสียหายเกิดขึ้น ผู้ตรวจสอบสามารถให้ข้อเสนอแนะ หรือให้มีการทบทวนก่อนที่จะดำเนินการเช่นนั้นต่อไปได้ นอกจากนี้ในการลงโทษปรับตามความร้ายแรงของความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. ๒๕๔๔ ก็เป็นอีกมาตรการหนึ่งในการลงโทษ หากพบว่ามีการกระทำความผิดหลังจากมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ

ดังนั้น การที่ผู้วิจัยศึกษาการปรับปรุงมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ ก็เพื่อจะได้นำผลการวิจัยไปใช้เป็นข้อมูล สำหรับการวางแผน และพัฒนาการตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ บรรลุวัตถุประสงค์ตามนโยบาย และเจตนารมณ์ของการก่อตั้ง เพื่อตรวจสอบการรับจ่ายเงินแผ่นดินมิให้เกิดความเสียหาย และรักษาประโยชน์ของประเทศชาติโดยส่วนรวม

## ข้อเสนอแนะ

### ๑. การพัฒนาการตรวจสอบที่ควรจะเป็น

การตรวจเงินแผ่นดิน ต้องมีกฎหมายบัญญัติให้อำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบก่อนมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ และกำหนดบทลงโทษแก่ผู้ที่จะก่อให้เกิดความเสียหายไว้อย่างชัดเจน

โดยมีลักษณะที่เป็นการตรวจสอบป้องกัน หรือหยุดยั้งการกระทำที่อาจจะก่อให้เกิดความเสียหาย ความสูญเปล่า ความไม่คุ้มค่าในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน หรือการทุจริตประพฤติมิชอบ ทำให้เกิดความเสียหายแก่ทางราชการ ซึ่งควรมีวิธีการลักษณะดังนี้

๑.๑ การตรวจสอบหรือการศึกษาข้อมูลการดำเนินการ โครงการของหน่วยรับตรวจ ก่อนการเริ่มดำเนินโครงการ/ระหว่างดำเนินการ และออกหนังสือแจ้งหน่วยรับตรวจ เพื่อให้มีการตรวจสอบข้อเท็จจริง หรือทบทวนการดำเนินการ หรือปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่อง หรือการดำเนินการที่อาจจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่ทางราชการ หรือไม่ได้ประโยชน์ที่คุ้มค่า ก่อนที่จะมีการดำเนินโครงการจนแล้วเสร็จ

๑.๒ การกำหนดให้หน่วยรับตรวจ มีหน้าที่รายงานความคืบหน้าของโครงการ ก่อสร้างที่ใช้งบประมาณสูง โดยให้จัดส่งรายงานการปฏิบัติงานของผู้รับจ้างตามสัญญา ที่เป็นหน้าที่ของผู้ควบคุมงานตามระเบียบ ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นรายเดือนตั้งแต่เริ่มการก่อสร้างจนกว่างานจะแล้วเสร็จตามสัญญา เพื่อเป็นข้อมูลและข้อเท็จจริงในการตรวจสอบ รวมถึงมีบทกำหนดโทษหากหน่วยรับตรวจหรือผู้ควบคุมงานไม่ปฏิบัติตามที่กำหนดไว้

๑.๓ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต้องพัฒนาเทคโนโลยีในการตรวจสอบแบบ อิเล็กทรอนิกส์ขึ้นใช้ (IT Audit หรือ Information Technology Audit) เพื่อให้การตรวจสอบมีความ ทันสมัย รวดเร็ว และสอดคล้องกับระบบการบริหารการคลังและงบประมาณภาครัฐในปัจจุบัน โดย ต้องออกระเบียบกฎหมายให้สามารถตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่เชื่อมโยงกับระบบ GFMS ของภาครัฐ หรือระบบเทคโนโลยีสารสนเทศของรัฐวิสาหกิจได้

การดำเนินการตามข้อเสนอแนะข้างต้น ฝ่ายนิติบัญญัติก็คือรัฐสภาจะต้องบัญญัติ เป็นกฎหมาย ไว้ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน กำหนดให้ หน่วยรับตรวจดำเนินการตามที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีหนังสือแจ้งให้ดำเนินการรวมถึง กำหนดหน้าที่ที่จะต้องรายงานความคืบหน้าของโครงการให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทราบ ตามกำหนดและจะต้องมีมาตรการบังคับและบทกำหนดโทษหากหน่วยรับตรวจมีการฝ่าฝืนไม่ ปฏิบัติตาม ส่วนการพัฒนาการตรวจสอบจะต้องให้ฝ่ายบริหารคือรัฐบาล กำหนดให้กระทรวงที่เกี่ยวข้องในการเบิกจ่ายเงินงบประมาณแผ่นดิน เช่น กระทรวงการคลัง กระทรวงมหาดไทย กระทรวงวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี ทำการเชื่อมต่อข้อมูลการใช้จ่ายงบประมาณทั้งหน่วยงาน ราชการ รัฐวิสาหกิจ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อเป็น ข้อมูลในการตรวจสอบตามอำนาจหน้าที่

๒. การปรับปรุงโครงสร้างการแบ่งส่วนราชการภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

นอกจากนี้ท่ามกลางสภาวการณ์ในปัจจุบัน ที่รัฐบาลได้กำหนดนโยบายเพื่อดำเนินโครงการต่างๆ ขึ้นเป็นจำนวนมาก โดยโครงการดังกล่าวต้องดำเนินการตามกระบวนการจัดซื้อจัดจ้างโดยส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และหน่วยงานอื่นๆที่เกี่ยวข้อง

รวมทั้งการที่ประชาชนได้ให้ความสนใจและติดตามผลการดำเนินการอย่างใกล้ชิด เนื่องจากเป็นโครงการที่ได้รับงบประมาณสูง มีกระบวนการและเทคนิควิธีการดำเนินการที่ซับซ้อน ยุ่งยากมากขึ้น ซึ่งหากการดำเนินการไม่เหมาะสมหรือควบคุมไม่รัดกุม อาจทำให้หน่วยงานภาครัฐเกิดความเสียหายได้ ดังนั้น เพื่อให้การขับเคลื่อนยุทธศาสตร์การตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ และสอดคล้องกับนโยบายภาครัฐดังกล่าว สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงควรมีนุเคราะห์ที่เพียงพอ รวมถึงจะต้องมีการจัดตั้งสำนักตรวจเงินแผ่นดินอำเภอ ให้ครอบคลุมพื้นที่ทุกอำเภอ เพื่อให้สามารถตรวจสอบครอบคลุมพื้นที่ทั่วทุกอำเภอ ซึ่งจะทำให้ระบบป้องกันและปราบปรามการใช้จ่ายเงินที่ไม่ถูกต้องหมดลงและหมดไปมากที่สุด

การดำเนินการตามข้อเสนอแนะดังกล่าวข้างต้น คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะต้องออกประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อแบ่งส่วนราชการภายในของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในการจัดตั้งสำนักตรวจเงินแผ่นดินอำเภอและรัฐบาลจะต้องสนับสนุนบุคลากรให้เพียงพอและสอดคล้องกับหน่วยรับตรวจที่มีอยู่อย่างเป็นปัจจุบัน

### ๓. ความเหมาะสมของโทษปรับทางปกครองที่ควรจะเป็น

เห็นควรปรับปรุงแก้ไขข้อบัญญัติว่าด้วยหลักเกณฑ์วินัยทางงบประมาณและการคลังในเรื่องมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ เกี่ยวกับการกำหนดอัตราโทษปรับทางปกครอง โดยกำหนดอัตราโทษปรับทางปกครองที่มีลักษณะอัตราขั้นต่ำสุด – สูงสุด เพื่อให้เกิดความเหมาะสมอันจะทำให้มีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ข้อบัญญัติว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง และการลงโทษปรับทางปกครองที่จะก่อให้เกิดประโยชน์ในการป้องกันสูงสุด และการแก้ไขข้อบัญญัติว่าด้วยหลักเกณฑ์วินัยทางงบประมาณและการคลัง ในเรื่องมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ เกี่ยวกับการกระทำของเจ้าหน้าที่ที่ได้จำกัดการใช้อำนาจกำหนดมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ ให้เหลือเพียงความผิดที่ไม่ร้ายแรงและความที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐเท่านั้น ส่วนความผิดที่ร้ายแรงอันก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ และที่เป็นลักษณะของอาญาโดยแท้นั้น ต้องนำขึ้นสู่กระบวนการพิจารณาของศาลยุติธรรมที่มีอยู่แล้ว เพื่อให้สอดคล้องกับลักษณะของความผิดที่ไม่ร้ายแรงที่เกิดจากการฝ่าฝืนมาตรการที่กำหนดขึ้นมาทางเทคนิค และวัตถุประสงค์ของกฎหมายที่ต้องการให้ระบบการควบคุมตรวจสอบการเงินแผ่นดินให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีวินัย และเหมาะสมกับผู้กระทำความผิดที่ต้องรับโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง ที่มีฐานะทางเศรษฐกิจต่างกันให้มีความรู้สึกได้รับความเป็นธรรมจากการกระทำความผิด โดยปรับอัตราโทษปรับทางปกครอง ดังนี้

“ความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง มีอัตราโทษปรับทางปกครอง ๖ ชั้น ดังต่อไปนี้

- (๑) โทษชั้นที่ ๑ โทษปรับตั้งแต่ ๕๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๒,๐๐๐ บาท
- (๒) โทษชั้นที่ ๒ โทษปรับตั้งแต่ ๕,๐๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๑๐,๐๐๐ บาท
- (๓) โทษชั้นที่ ๓ โทษปรับตั้งแต่ ๑๕,๐๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๓๐,๐๐๐ บาท
- (๔) โทษชั้นที่ ๔ โทษปรับตั้งแต่ ๓๕,๐๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท
- (๕) โทษชั้นที่ ๕ โทษปรับตั้งแต่ ๖๕,๐๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๙๐,๐๐๐ บาท
- (๖) โทษชั้นที่ ๖ โทษปรับตั้งแต่ ๑๐๐,๐๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๑๕๐,๐๐๐ บาท

โดยกำหนดเงื่อนไขให้ชั้นที่ ๑ เป็นโทษปรับกับลักษณะความผิดที่ไม่ร้ายแรง ชั้นที่ ๒ เป็นโทษปรับของลักษณะความผิดที่อาจก่อให้เกิดอันตรายต่อการควบคุมการเงินของรัฐ ชั้นที่ ๓ ชั้นที่ ๔ และชั้นที่ ๕ เป็นโทษปรับกับผู้กระทำความผิดที่เป็นผู้บังคับบัญชา และผู้กระทำความผิดที่ซ้ำหลายครั้งเพื่อให้เกิดความเกรงกลัวในการกระทำความผิดซ้ำอีก และชั้นที่ ๖ เป็นโทษปรับกับผู้กระทำความผิดที่เป็นผู้บังคับบัญชา ที่มีส่วนร่วมหรือสั่งการให้กระทำการฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ

ความรับผิดของผู้บังคับบัญชาที่มีส่วนร่วมหรือสั่งการให้กระทำการฝ่าฝืน มาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐเป็นหลักกฎหมายเกี่ยวกับความรับผิดเพื่อบุคคลอื่น (vicarious liability) หมายถึง ความรับผิดของบุคคลซึ่งเกิดจากการกระทำความผิดของผู้อื่นมาใช้ในการบังคับให้ผู้บังคับบัญชาต้องรับผิดต่อการกระทำของผู้ได้บังคับบัญชา ในความผิดบางความผิดที่ได้สั่งการ เนื่องจากความผิดนี้ผู้บังคับบัญชาจะมีส่วนร่วมในการรู้เห็นยินยอมในการกระทำความผิดของผู้ได้บังคับบัญชา และควรมีกฎหมายที่รับรองเกี่ยวกับเจ้าหน้าที่ของรัฐที่กระทำความผิดและถูกลงโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งเป็นข้าราชการหรือนักการเมือง ให้มีผลต่อการพิจารณาเลื่อนตำแหน่ง หรือการห้ามลงสมัครรับเลือกตั้งเป็นนักการเมืองท้องถิ่นหรือนักการเมืองระดับชาติต่อไป

โดยเงื่อนไขดังกล่าวที่กล่าวมาก็เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการลงโทษและมุ่งที่จะก่อให้เกิดการยับยั้ง ช่มชู้ หรือก่อให้เกิดความเกรงกลัวในการกระทำความผิด ทำให้การลงโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลังตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้สัดส่วนกับความร้ายแรงของความผิดและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการลงโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง ทำให้การลงโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลังเป็นไปตามขอบเขตและวัตถุประสงค์ของกฎหมายว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลังโดยเฉพาะในเรื่องการตรวจเงินแผ่นดิน

การดำเนินการตามข้อเสนอแนะดังกล่าวข้างต้น ฝ่ายนิติบัญญัติคือรัฐสภาจะต้องบัญญัติเรื่องการพิจารณาเลื่อนตำแหน่งของข้าราชการ รวมถึงการห้ามลงสมัครรับเลือกตั้งเป็นนักการเมืองท้องถิ่นหรือนักการเมืองระดับชาติไว้ในกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จะต้องแก้ไขปรับปรุงระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลังให้สอดคล้องกับข้อเสนอ

#### ๔. การตั้งหน่วยงานที่ทำหน้าที่วินิจฉัยและมีอำนาจลงโทษปรับความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง

โดยปัจจุบันการวินิจฉัยและมีคำสั่งลงโทษปรับเจ้าหน้าที่ที่กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง เป็นอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งเมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจสอบได้ตรวจพบการกระทำความผิดแล้ว ก็ต้องเสนอเรื่องให้คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังวินิจฉัยทุกเรื่อง ทำให้การดำเนินการเกิดความล่าช้า โดยที่เจตนารมณ์ของการลงโทษปรับวินัยทางงบประมาณและการคลัง เพื่อให้เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่ตระหนักถึงการทำหน้าที่ให้เป็นไปโดยถูกต้องตามระเบียบวิธีการและขั้นตอนต่างๆ ที่กฎหมายบัญญัติไว้อย่างครบถ้วนถูกต้อง เป็นการป้องกันที่อาจจะก่อให้เกิดความเสียหายได้ ต่อไปหากเจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่ไม่ถือปฏิบัติให้ถูกต้องตามระเบียบวิธีการและขั้นตอนต่างๆ ที่กฎหมายบัญญัติไว้ ก็จะต้องถูกลงโทษนอกเหนือจากโทษทางวินัยหรือโทษทางอาญา ในกรณีที่มีการทุจริต ทำให้เกิดความเสียหายแก่ทางราชการ

ดังนั้น เพื่อเป็นการทำให้การบังคับใช้โทษปรับวินัยทางงบประมาณและการคลังให้เป็นไปด้วยความรวดเร็ว อันจะเป็นการยับยั้ง ทำให้เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่ได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรอบคอบและใช้ความระมัดระวังในการปฏิบัติงานในหน้าที่ ควรจะต้องมีการจัดตั้งคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังภูมิภาค เพื่อทำหน้าที่ในการวินิจฉัยและสั่งลงโทษแก่เจ้าหน้าที่ผู้กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังที่อยู่ในภูมิภาค และเป็นอัตราโทษที่ไม่เกินโทษปรับชั้นที่ ๓ ที่กำหนดให้เป็นโทษปรับกับความผิดที่ไม่ร้ายแรงหรือเป็นความผิดที่อาจก่อให้เกิดอันตรายต่อการควบคุมการเงินของรัฐ

การดำเนินการตามข้อเสนอแนะดังกล่าวข้างต้น ฝ่ายนิติบัญญัติคือรัฐสภาจะต้องกำหนดให้มีคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังภาค โดยให้มีหน้าที่ในการวินิจฉัยและพิจารณาลงโทษปรับที่เกี่ยวกับความผิดทางวินัยทางงบประมาณและการคลังตามสัดส่วนที่เหมาะสม ไว้ในกฎหมายต่อไป

## บรรณานุกรม

ภาษาไทย

หนังสือ

ไกรยุทธ ชีรตยาคินันท์, หลักการงบประมาณแผ่นดิน, (กรุงเทพฯ : ไทยวัฒนาพานิช, ๒๕๒๘),  
หน้า ๑๖ – ๑๗.

ณรงค์ สัจพันโรจน์, การจัดทำอนุมัติและบริหารงานงบประมาณแผ่นดิน (ทฤษฎีและปฏิบัติ).  
(กรุงเทพฯ : บพิธการพิมพ์, ๒๕๓๕), หน้า ๕๕.

ณัฐปภัทร์ ญาณมโนวิศิษฐ์, การบริหารการคลังและงบประมาณ, พิมพ์ครั้งที่ ๒. (กรุงเทพฯ : เอ็ม  
เอ็น คอมพิวเตอร์, ๒๕๕๕), หน้า ๑๑๕.

นงลักษณ์ สุทธิวัฒน์พันธ์, การงบประมาณ : หลักทฤษฎีและแนววิเคราะห์เชิงปฏิบัติ, พิมพ์ครั้งที่ ๕  
(กรุงเทพฯ : สุขภาพใจ, ๒๕๔๔), หน้า ๑๗๐.

ปรีชา สุวรรณทัต, “เงินของแผ่นดินนั้นคือเงินของประชาชนทั้งชาติ” ไทยโพสต์ (๖ กรกฎาคม  
๒๕๕๖) คืบวันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๕๖ จาก <http://www.ryt9.com/s/tpd/๑๖๗๖๘๔๖>

ปรีชา สุวรรณทัต, วิชาเศรษฐศาสตร์ว่าด้วยการคลัง, พิมพ์ครั้งที่ ๒ (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน,  
๒๕๕๔), หน้า ๑๔๕ – ๑๔๖.

ไพรัช ตระการศิรินนท์, การคลังภาครัฐ, (เชียงใหม่ : คณินิจการพิมพ์, ๒๕๔๘), หน้า ๑๖๖ – ๑๗๐.

ไพศาล ชัยมงคล, งบประมาณแผ่นดิน: ทฤษฎีและปฏิบัติ, พิมพ์ครั้งที่ ๒, (กรุงเทพฯ : ไทยวัฒนา  
พานิช, ๒๕๒๖), หน้า ๒๔.

พิรุณ เกลิมวัฒน์, “วินัยทางงบประมาณและการคลัง”, วารสารการตรวจเงินแผ่นดิน, ปีที่ ๓ ฉบับที่  
๑-๔ เดือนมกราคม-ธันวาคม ๒๕๔๕, หน้า ๑๒๑ – ๑๒๒.

อนุรักษ์ นิยมเวช, บทความเกี่ยวกับการพัฒนาการเมืองและการมีส่วนร่วมของประชาชน,  
(กรุงเทพฯ : สำนักการพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, ๒๕๕๔), หน้า ๑.

กฎหมาย

“พระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. ๒๔๕๑,” ราชกิจจานุเบกษา ๖๕ (๑๒ กุมภาพันธ์ ๒๔๕๑). หน้า  
๒. มาตรา ๔ วรรคสอง.

“พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๐๒,” ราชกิจจานุเบกษา ๑๑๗ (๑๗ มีนาคม ๒๕๔๓).  
หน้า ๗. มาตรา ๑๖.

“ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการจัดทำแผนพัฒนาขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ.  
๒๕๔๘.” ราชกิจจานุเบกษา ๑๒๒ (๑๓ ตุลาคม ๒๕๔๘). หน้า ๔๘ – ๕๐. ข้อ ๘.

และข้อ ๙

“ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการพัสดุขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ.๒๕๓๕.” ราช  
กิจจานุเบกษา ๑๒๒ (๑๓ ตุลาคม ๒๕๔๘). หน้า ๒๕. ข้อ ๒๕.

“รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พุทธศักราช ๒๕๕๐),” ราชกิจจานุเบกษา ๑๒๔ (๒๔  
สิงหาคม ๒๕๕๐), หน้า ๘๘. มาตรา ๒๕๓.

เอกสารไม่ตีพิมพ์

สำนักงานประมาณ. คู่มือติดตามผล. (เอกสารไม่ตีพิมพ์)

ภาษาต่างประเทศ

มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินสากล ISSAI X The Value and Benefits of Supreme Audit  
Institution - Making a Difference to the Lives of Citizens และ ISSAI ๑๐๐  
Fundamental Principles of Public Sector Auditing ข้อ ๒๐



## ประวัติย่อผู้วิจัย

- ชื่อ-สกุล : นายพรชัย จำรูญพานิชย์กุล
- วัน เดือน ปี เกิด : ๑๖ สิงหาคม ๒๕๐๖
- การศึกษา : สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีนิติศาสตรบัณฑิตจาก  
มหาวิทยาลัยรามคำแหง  
สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาโทนิติศาสตรมหาบัณฑิต  
สาขากฎหมายมหาชน จากมหาวิทยาลัยรามคำแหง
- ประวัติการทำงาน : นิติกร ๗ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน  
ผู้อำนวยการกลุ่ม ก.ตง. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน  
ผู้อำนวยการสำนัก ก.ตง. และบริหารงานบุคคล
- ตำแหน่งปัจจุบัน : รองผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน  
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

# สรุปย่อ

ลักษณะวิชาการเมือง

เรื่อง การปรับปรุงมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ

ผู้วิจัย นายพรชัย จำรูญพานิชย์กุล หลักสูตร วปอ. รุ่นที่ 56

ตำแหน่ง รองผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ประเทศไทยยังไม่มี การตรวจสอบเชิงป้องกัน และมีมาตรการบังคับที่มีประสิทธิภาพ ในการลดความสูญเสียทางงบประมาณอย่างเพียงพอ ในขณะที่มาตรการเชิงป้องกันมีความสำคัญ ต่อการบริหารการใช้จ่ายงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เป็นการป้องกันโดยการ ตรวจสอบก่อนหรือขณะที่มีการดำเนินการใช้จ่ายเงินงบประมาณ และขอบเขตของความชัดเจน และความแน่นอนในการใช้ดุลยพินิจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ในการลงโทษปรับตาม ความร้ายแรงของความผิด ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณ และการคลัง พ.ศ. 2544 ต้องมีขอบเขตเพียงใดจึงจะเหมาะสม ซึ่งจะเป็นมาตรการในการลงโทษ หากพบว่ามี การกระทำความผิดหลังจากมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ นอกจากนี้ลักษณะความผิด ตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. 2544 ที่มี ลักษณะที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ ทั้งที่เกิดจากพฤติกรรมที่กระทำโดยมิชอบหรือการกระทำ ที่ไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ที่มีอัตราโทษที่ไม่เหมาะสม อาจทำให้การบังคับใช้กฎหมายและระเบียบไม่ ได้ผล และไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกฎหมายและวัตถุประสงค์ของการลงโทษ

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาการปรับปรุงมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนา เพื่อความมั่นคงของประเทศ เพื่อจะได้ นำผลการวิจัยไปใช้เป็นข้อมูล สำหรับการวางแผน และพัฒนาการตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพประสิทธิภาพ บรรลุวัตถุประสงค์ตามนโยบาย และเจตนารมณ์ของการก่อตั้ง เพื่อตรวจสอบการรับจ่ายเงินแผ่นดินมิให้เกิดความเสียหาย และรักษา ประโยชน์ของประเทศชาติโดยส่วนรวม

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาหลักการ ทฤษฎี และแนวคิดพื้นฐานเกี่ยวกับมาตรการตรวจเงินแผ่นดิน กับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ
2. เพื่อศึกษาการตรวจสอบการรับจ่ายเงินงบประมาณ การใช้จ่ายเงิน การใช้จ่าย ทรัพย์สินอื่น หรือการจัดซื้อตามแผนงาน หรือ โครงการ ว่าได้ผลตามเป้าหมายและมีผลคุ้มค่า หรือไม่

3. เพื่อพัฒนาแนวทางเกี่ยวกับมาตรการตรวจเงินแผ่นดินกับการพัฒนาเพื่อความมั่นคงของประเทศ เพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็งมั่นคงให้แก่ประเทศ

### ขอบเขตของการวิจัย

1. ศึกษาถึงสาเหตุและปัญหาของระบบการควบคุมการใช้จ่ายเงินของแผ่นดิน พร้อมทั้งเสนอแนะแนวทางแก้ไขและพัฒนา
2. ศึกษาหามาตรการตรวจเงินแผ่นดินและกระบวนการการดำเนินการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ที่เหมาะสมสำหรับประเทศ

### วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยทำการศึกษาค้นคว้าข้อมูลจากเอกสาร อาทิเช่น ตำรา ทฤษฎี และระเบียบที่เกี่ยวข้อง ตำรา หนังสือ บทความ งานวิจัย ต่างๆ รวมทั้งแหล่งข้อมูลจากห้องสมุด สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และทางอินเทอร์เน็ต เพื่อรวบรวมข้อมูลต่างๆมาวิเคราะห์ และสังเคราะห์ เพื่อให้เกิดองค์ความรู้ในการทำการศึกษา ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการทำการศึกษาข้างต้น

### ผลการวิจัย

1. เนื่องจากประเทศไทยยังไม่มีมาตรการตรวจสอบเชิงป้องกัน และมีมาตรการบังคับที่มีประสิทธิภาพในการลดความสูญเสียทางงบประมาณอย่างเพียงพอ ในขณะที่มาตรการเชิงป้องกันมีความสำคัญต่อการบริหารการใช้จ่ายงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งมาตรการดังกล่าวเป็นการป้องกันโดยการตรวจสอบก่อน หรือขณะที่มีการดำเนินการใช้จ่ายเงินงบประมาณ ซึ่งปัจจุบันรัฐได้จัดสรรเงินงบประมาณเป็นจำนวนมาก เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินโครงการหลายโครงการ ทั้งในเรื่องการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานหรือการพัฒนาเทคโนโลยีสิ่งแวดล้อม เช่น โครงการรถไฟฟ้า โครงการระบบขนส่งมวลชน เพื่อแก้ไขปัญหาจราจร ปัญหามลภาวะ หรือโครงการก่อสร้างขยายทางหลวง เพื่อรองรับการขนส่งอันเนื่องมาจากการขยายตัวทางเศรษฐกิจ หรือโครงการก่อสร้างท่าเรือพาณิชย์ เพื่อรองรับการขยายตัวในด้านการติดต่อการค้าขายกับต่างประเทศ เป็นต้น นอกจากนี้ยังมีโครงการในลักษณะของการแก้ไขปัญหาท้องถิ่น และคุณภาพชีวิตของประชาชนในชนบท เช่น โครงการพัฒนาจังหวัด โครงการเกี่ยวกับการพัฒนาอาชีพทั้งในภาคอุตสาหกรรมและเกษตรกรรม เป็นต้น กิจกรรมทั้งหมดดังกล่าวนี้ล้วนแต่มีจุดมุ่งหมายและเจตนารมณ์ในการพัฒนาความเจริญ ทั้งจากระดับท้องถิ่น ไปจนถึงระดับประเทศ ประกอบกับการที่รัฐมีการกระจายอำนาจและการจัดสรรเงินงบประมาณไปสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่งผลให้รัฐไม่สามารถตรวจสอบและกำกับดูแลการใช้จ่ายเงินงบประมาณ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างทั่วถึง ทำให้การใช้จ่ายเงินงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางแห่ง เป็นไปโดยไม่ถูกต้องตามระเบียบ กฎหมาย ตลอดจนถึงมีการทุจริตในการใช้จ่ายเงินงบประมาณ ทำให้การ

กระจายอำนาจและการจัดสรรเงินงบประมาณ ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ หรือเจตนารมณ์ที่กำหนดไว้ นับได้ว่าเป็นปัญหาสำคัญที่ทุกฝ่ายจะต้องร่วมมือกันหาทางแก้ไขต่อไป

2. เนื่องจาก การดำเนินการวินัยทางงบประมาณและการคลังเป็นเรื่องใหม่สำหรับประเทศไทย จึงเป็นเรื่องปกติที่การดำเนินการดังกล่าวจะยังคงมีปัญหาในการปฏิบัติ เช่น ขอบเขตของความชัดเจนและความแน่นอนในการใช้ดุลยพินิจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ในการลงโทษปรับตามความร้ายแรงของความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. 2544 ว่าควรมีขอบเขตเพียงใดจึงจะเหมาะสม เพื่อเป็นมาตรการในการลงโทษ หากพบว่ามีกรกระทำผิดหลังจากมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ นอกจากนี้ ลักษณะความผิดตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ. 2544 ที่มีลักษณะที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐทั้งที่เกิดจากพฤติการณ์ที่กระทำโดยมิชอบหรือการกระทำที่ไม่ปฏิบัติตามหน้าที่มีอัตราโทษที่ไม่เหมาะสม อาจทำให้การบังคับใช้กฎหมายและระเบียบไม่ได้ผล และไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของกฎหมายและวัตถุประสงค์ของการลงโทษ

3. ปัจจุบันการวินิจฉัยและมีคำสั่งลงโทษปรับ เจ้าหน้าที่ที่กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังเป็นอำนาจหน้าที่ ของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งเมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจสอบได้ตรวจพบการกระทำความผิดแล้ว จะต้องเสนอเรื่องให้คณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังวินิจฉัยทุกเรื่อง ทำให้การดำเนินการเกิดความล่าช้า

### ข้อเสนอแนะ

1. การพัฒนาการตรวจสอบที่ควรจะเป็น การตรวจเงินแผ่นดินจะต้องมีกฎหมายบัญญัติให้อำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบก่อนมีการใช้จ่ายเงินงบประมาณ และกำหนดบทลงโทษแก่ผู้ที่จะก่อให้เกิดความเสียหายไว้อย่างชัดเจน โดยมีลักษณะที่เป็นการตรวจสอบป้องกัน หรือหยุดยั้งการกระทำที่อาจจะก่อให้เกิดความเสียหาย ความไม่คุ้มค่าในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน หรือการทุจริตประพฤติมิชอบ ทำให้เกิดความเสียหายแก่ทางราชการ ซึ่งควรมีวิธีการลักษณะดังนี้

- การตรวจสอบและออกหนังสือถึงหน่วยรับตรวจแจ้งถึงการดำเนินการที่ไม่ถูกต้อง ไม่เหมาะสม หรือมิได้ดำเนินการตามขั้นตอนที่กำหนด หรือไม่มีข้อมูลแสดงถึงความจำเป็น ความคุ้มค่า ในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ให้ตรวจสอบข้อเท็จจริงและทบทวนการดำเนินการ ซึ่งหากพบว่ามีกรดำเนินการที่เสี่ยงเกิดความเสียหาย สูญเปล่า หรือไม่คุ้มค่าในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ให้พิจารณาดำเนินการให้ถูกต้อง หรือยุติการดำเนินการ หรือดำเนินการปรับปรุงแก้ไข ไม่ให้เกิดความเสียหาย

- การตรวจสอบและออกหนังสือถึงผู้บังคับบัญชา หรือหน่วยงานควบคุมกำกับดูแล เพื่อให้สั่งการหน่วยงานภายใต้การควบคุมกำกับดูแล พิจารณาทบทวนการดำเนินการระมัดระวัง ดูแลมิให้มีการกระทำหรือสั่งระงับการกระทำที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน

- การตรวจสอบและออกหนังสือถึงผู้บังคับบัญชา หรือหน่วยงานควบคุมกำกับดูแล เพื่อให้พิจารณาแก้ไข หรือออกกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ เพื่ออุดช่องโหว่ของกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ หรือกำหนดมาตรการ เพื่อป้องกันความเสียหายที่อาจจะเกิดขึ้น หรือที่เป็นจุดอ่อนที่ทำให้เกิดการกระทำทุจริตประพฤติมิชอบ

- การตรวจสอบหรือการศึกษาข้อมูลการดำเนินการ โครงการของหน่วยรับตรวจ ที่อยู่ระหว่างการเริ่มดำเนินโครงการ/ระหว่างดำเนินการ และออกหนังสือแจ้งหน่วยรับตรวจ เพื่อให้มีการตรวจสอบข้อเท็จจริง หรือทบทวนการดำเนินการ หรือปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่อง หรือการดำเนินการที่อาจจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่ทางราชการ หรือไม่ได้ประโยชน์ที่คุ้มค่า ก่อนที่จะมีการดำเนินโครงการจนแล้วเสร็จ

นอกจากนี้ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ควรมีการปรับปรุงบุคลากรที่เกี่ยวกับการตรวจเงินท้องถิ่นให้มีความเพียงพอ โดยมีการจัดตั้งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอำเภอ ให้ครอบคลุมพื้นที่ทุกอำเภอ เพื่อให้สามารถตรวจสอบครอบคลุมพื้นที่ทั่วทุกอำเภอ ซึ่งจะทำให้ระบบป้องปรามและปราบปรามการใช้จ่ายเงินที่ไม่ถูกต้องหมดลดน้อยลงและหมดไปในที่สุด และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต้องพัฒนาเทคโนโลยีในการตรวจสอบแบบอิเล็กทรอนิกส์ขึ้นใช้ (IT Audit หรือ Information Technology Audit) เพื่อให้การตรวจสอบมีความทันสมัย รวดเร็ว และสอดคล้องกับระบบการบริหารการคลังและงบประมาณภาครัฐในปัจจุบัน โดยต้องออกระเบียบกฎหมายให้สามารถตรวจสอบด้วยระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่เชื่อมโยงกับระบบ GFMS ของภาครัฐ หรือระบบเทคโนโลยีสารสนเทศของรัฐวิสาหกิจได้

2. เห็นควรปรับปรุงแก้ไขข้อบัญญัติว่าด้วยหลักเกณฑ์วินัยทางงบประมาณ และการคลังในเรื่องมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ เกี่ยวกับการกำหนดอัตราโทษปรับทางปกครอง โดยกำหนดอัตราโทษปรับทางปกครองที่มีลักษณะอัตราขั้นต่ำสุด – สูงสุด เพื่อให้เกิดความเหมาะสม โดยปรับอัตราโทษปรับทางปกครอง ดังนี้

“ความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง มีอัตราโทษปรับทางปกครอง 6 ชั้น ดังต่อไปนี้

- (1) โทษชั้นที่ 1 โทษปรับตั้งแต่ 500 บาท แต่ไม่เกิน 2,000 บาท
- (2) โทษชั้นที่ 2 โทษปรับตั้งแต่ 5,000 บาท แต่ไม่เกิน 10,000 บาท
- (3) โทษชั้นที่ 3 โทษปรับตั้งแต่ 15,000 บาท แต่ไม่เกิน 30,000 บาท
- (4) โทษชั้นที่ 4 โทษปรับตั้งแต่ 35,000 บาท แต่ไม่เกิน 60,000 บาท

(5) โทษชั้นที่ 5 โทษปรับตั้งแต่ 65,000 บาท แต่ไม่เกิน 90,000 บาท

(6) โทษชั้นที่ 6 โทษปรับตั้งแต่ 100,000 บาท แต่ไม่เกิน 150,000 บาท

โดยกำหนดเงื่อนไขให้ชั้นที่ 1 เป็นโทษปรับกับลักษณะความผิดที่ไม่ร้ายแรง ชั้นที่ 2 เป็นโทษปรับของลักษณะความผิดที่อาจก่อให้เกิดอันตรายต่อการควบคุมการเงินของรัฐ ชั้นที่ 3 ชั้นที่ 4 และชั้นที่ 5 เป็นโทษปรับกับผู้กระทำความผิดที่เป็นผู้บังคับบัญชา และผู้กระทำความผิดที่ซ้ำหลายครั้งเพื่อให้เกิดความเกรงกลัวในการกระทำความผิดซ้ำอีก และชั้นที่ 6 เป็นโทษปรับกับผู้กระทำความผิดที่เป็นผู้บังคับบัญชาที่มีส่วนร่วม หรือสั่งการให้กระทำการฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ

ความรับผิดชอบของผู้บังคับบัญชาที่มีส่วนร่วม หรือสั่งการให้กระทำการฝ่าฝืนมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐเป็นหลักกฎหมายเกี่ยวกับความรับผิดชอบเพื่อบุคคลอื่น (vicarious liability) หมายถึง ความรับผิดชอบของบุคคลซึ่งเกิดจากการกระทำความผิดของผู้อื่นมาใช้ในการบังคับให้ผู้บังคับบัญชาต้องรับผิดชอบต่อการกระทำของผู้ได้บังคับบัญชา ในความผิดบางความผิดที่ได้สั่งการเนื่องจากความผิดนี้ผู้บังคับบัญชาจะมีส่วนร่วมในการรู้เห็นยินยอมในการกระทำความผิดของผู้ได้บังคับบัญชา และควรมีกฎหมายที่รับรองเกี่ยวกับเจ้าหน้าที่ของรัฐ ที่กระทำความผิดและถูกลงโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง ซึ่งเป็นข้าราชการหรือนักการเมือง ให้มีผลต่อการพิจารณาเลื่อนตำแหน่ง หรือการห้ามลงสมัครรับเลือกตั้งเป็นนักการเมืองท้องถิ่น หรือนักการเมืองระดับชาติต่อไป

โดยเงื่อนไขดังกล่าวที่กล่าวมาก็เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการลงโทษ และมุ่งที่จะก่อให้เกิดการยับยั้ง ช่มชู้ หรือก่อให้เกิดความเกรงกลัวในการกระทำความผิด ทำให้การลงโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2542 ได้สัดส่วนกับความร้ายแรงของความผิดและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการลงโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลัง ทำให้การลงโทษปรับทางวินัยทางงบประมาณและการคลังเป็นไปตามขอบเขตและวัตถุประสงค์ ของกฎหมายว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง โดยเฉพาะในเรื่องการตรวจเงินแผ่นดิน

3. การทำให้การบังคับใช้โทษปรับวินัยทางงบประมาณและการคลัง ให้เป็นไปด้วยความรวดเร็ว อันจะเป็นการยับยั้ง ทำให้เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่ได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรอบคอบและใช้ความระมัดระวังในการปฏิบัติงานในหน้าที่ ควรจะต้องมีการจัดตั้งคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังภูมิภาค เพื่อทำหน้าที่ในการวินิจฉัยและสั่งลงโทษ แก่เจ้าหน้าที่ผู้กระทำความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังที่อยู่ในภูมิภาค และเป็นอัตราโทษที่ไม่เกินโทษปรับชั้นที่ 3 ที่กำหนดให้เป็นโทษปรับกับความผิดที่ไม่ร้ายแรง หรือเป็นความผิดที่อาจก่อให้เกิดอันตรายต่อการควบคุมการเงินของรัฐ