

รูปแบบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินในต่างประเทศ

การควบคุมการบริหารการคลังของประเทศต่าง ๆ เริ่มจากการควบคุมงบประมาณ โดยฝ่ายบริหารเป็นผู้จัดทำงบประมาณเพื่อขอความเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติ (รัฐสภา) เมื่อได้รับอนุมัติงบประมาณจากฝ่ายนิติบัญญัติแล้ว ฝ่ายบริหารมีอำนาจเบิกจ่ายเงินตามงบประมาณที่ได้รับ แต่ต้องรับผิดชอบควบคุมการจ่ายเงินให้เป็นไปโดยสุจริตตามวัตถุประสงค์ที่ได้รับอนุมัติไว้ในงบประมาณ ทั้งยังต้องจัดวางมาตรการการใช้จ่ายเงินให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพประหยัด และเกิดผลดีต่อประเทศชาติ

การใช้จ่ายเงินงบประมาณจำเป็นต้องมีมาตรการในการควบคุมให้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ในงบประมาณ มีประสิทธิภาพ ประหยัดและมีประสิทธิผล กระบวนการควบคุมขั้นสุดท้ายที่จำเป็นจึงได้แก่การตรวจสอบและการรายงานผล เพื่อให้สัมฤทธิ์ผลของการควบคุมและเพื่อให้การใช้จ่ายเงินงบประมาณเป็นไปด้วยความถูกต้องมากที่สุด

หลายประเทศมีบทบัญญัติของกฎหมายบัญญัติให้สถาบันตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ช่วยเหลือฝ่ายนิติบัญญัติในการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินของฝ่ายบริหาร (รัฐบาล) แต่มีความอิสระในการปฏิบัติงานจากฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นงานเกี่ยวกับการสอบทานการปฏิบัติงานของฝ่ายบริหารโดยตรง ฝ่ายบริหารก็ต้องทราบผลการตรวจสอบเช่นกัน ผลการตรวจสอบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินจึงต้องรายงานให้ทั้งฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ ความเป็นอิสระของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินจากฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติจึงมีความสำคัญซึ่งประเทศต่าง ๆ ได้จัดให้สถาบันตรวจเงินแผ่นดินของตนมีฐานะและความเป็นอิสระในขอบเขตกว้างขวางแตกต่างกันไป โดยรูปแบบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน อาจจำแนกตามลักษณะของการจัดองค์การได้ 3 ประเภท คือ

องค์การประเภทที่ 1 ได้แก่ สถาบันตรวจเงินแผ่นดินที่ใช้ระบบให้บุคคลคนเดียวรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐ โดยมีชื่อเรียกต่าง ๆ กัน เช่น

ในประเทศอังกฤษ เรียกว่า The Comptroller and Auditor General¹ และในประเทศสหรัฐอเมริกา เรียกว่า Comptroller General² ประเทศออสเตรเลีย เรียกว่า The Auditor General³ เช่นเดียวกับของประเทศไทย ผู้ดำรงตำแหน่งของแต่ละประเทศนั้น ได้รับการแต่งตั้งตามรัฐธรรมนูญหรือตามกฎหมายว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน

องค์การประเภทที่ 2 ได้แก่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินที่มีคณะบุคคลรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐ เรียกว่าคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ทำหน้าที่ตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของรัฐ มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงินบางเรื่อง แล้วแจ้งให้ฝ่ายบริหารทราบเพื่อนำไปปรับปรุงแก้ไขให้ถูกต้องต่อไป การรายงานผลการตรวจสอบจัดทำเป็นประจำทุกปี เสนอทั้งฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ เช่นเดียวกับการจัดองค์การประเภทแรก ประเทศที่จัดองค์การในรูปคณะบุคคลมีใช้ อยู่ในประเทศญี่ปุ่น ประเทศเกาหลี ประเทศฟิลิปปินส์ และประเทศอินโดนีเซีย เป็นต้น⁴

องค์การประเภทที่ 3 ได้แก่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินที่จัดองค์การในรูปคณะบุคคล ทำหน้าที่เป็นศาลตรวจสอบบัญชี (Court of Accounts หรือ Tribunal of Accounts) เช่นประเทศออสเตรีย สหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน และประเทศฝรั่งเศส เป็นต้น⁵ มีหน้าที่ควบคุมการตรวจสอบการรับจ่ายเงิน และทรัพย์สินของรัฐ และมีอำนาจลงโทษหรือขอให้ลงโทษเจ้าหน้าที่ของรัฐที่รับผิดชอบโดยวิธีพิจารณาของศาลตรวจสอบบัญชี บางประเทศ เช่น ฝรั่งเศสได้กำหนดให้มีการทำสำนวน การไต่สวนชี้ขาดในลักษณะเดียวกับศาลยุติธรรม⁶

¹NATIONAL AUDIT ACT 1983, CHAPTER 44. (London, Published by Her Majesty's Stationery Office)

²S.N.SWAROOP: Supreme Audit Institutions in different Countries (New Delhi, Ashish Publing House, 1991) หน้า 555

³เรื่องเดียวกัน, หน้า 8

⁴เรื่องเดียวกัน, หน้า 247, 270

⁵เรื่องเดียวกัน, หน้า 88, 166

⁶อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, การควบคุมการบังคับใช้งบประมาณและการบริหารการคลังโดยองค์กรศาลในระบบการคลังสาธารณะฝรั่งเศส, (80 ปี ศาสตราจารย์ไพโรจน์ ชัยนาม), หน้า 461

ในที่นี้จะขอกล่าวถึง สถาบันตรวจเงินแผ่นดินต่างประเทศที่เป็นแบบอย่างของนานาประเทศ เพราะเป็นสถาบันที่มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง ได้แก่ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกาเป็นองค์การประเภทที่ 1 ที่มีบุคคลคนเดียวรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินประเทศญี่ปุ่นเป็นองค์การประเภทที่ 2 ที่มีคณะบุคคลรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐ และสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของประเทศฝรั่งเศสซึ่งเรียกว่า Cour des Comptes⁷ หรือศาลตรวจเงินแผ่นดิน มีคณะบุคคลรับผิดชอบควบคุมการใช้จ่ายเงินแผ่นดินในลักษณะของศาล การศึกษารูปแบบของสถาบันตรวจเงินของต่างประเทศสามารถทำให้เห็นข้อแตกต่างข้อดี ข้อเสีย ของกฎหมายว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทย เพื่อประโยชน์ในการปรับปรุงกฎหมายดังกล่าวต่อไปในอนาคต

สถาบันตรวจเงินแผ่นดินของประเทศสหรัฐอเมริกา (U.S. General Accounting Office หรือ GAO.)

1. ความเป็นมา⁸

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกา (U.S. General Accounting Office หรือ GAO.) จัดตั้งขึ้นตามรัฐบัญญัติวิธีการงบประมาณและการบัญชี ค.ศ.1921 (Budget and Accounting Act ค.ศ.1921) การตรวจสอบในระยะแรกเป็นการตรวจสอบรายจ่ายในรายละเอียดว่าการเบิกจ่ายถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับหรือไม่ เป็นสำคัญ โดยเน้นการตรวจสอบใบสำคัญจ่าย (Voucher) กล่าวกันว่าในสมัยนั้นมีบรรดทุกของหน่วยรับตรวจจน

⁷ศาสตราจารย์ ดร.อมร จันทรมบูรณ์ แปลคำว่า "Cour des Comptes" ว่าคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, โปรดดู ศ.ดร.อมร จันทรมบูรณ์ (แปล) The French Administrative ของ Brown และ Garner บทที่ 1 - บทที่ 11, บัณฑิตศึกษานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

⁸Harry S.Havens, The Evolution of the General Accounting Office : From Voucher Audits to Program Evaluations, (Washington, D.C. Publish by the United States General Accounting Office, 1990)

ใบสำคัญจ่ายเต็มคัณรณมาส่งที่ GAO. ในกรุงวอชิงตัน ดีซี เพื่อตรวจสอบเป็นประจำ ต่อมาได้มีการประกาศใช้รัษฎบัญญัติวิธีการงบประมาณ และวิธีการบัญชี ค.ศ.1950 (Budget and Account Procedure Act of 1950) กฎหมายฉบับนี้กำหนดให้ หัวหน้าหน่วยงานบริหารต้องรับผิดชอบ จัดให้มีระบบบัญชีและระบบควบคุมภายในที่ดี ของหน่วยงาน ตั้งแต่นั้นมาการตรวจใบสำคัญแบบดั้งเดิมซึ่งปฏิบัติกันมารวม 30 ปี จึงค่อย ๆ เลิกไป GAO. หันมา มีบทบาทด้านการตรวจสอบแบบเบ็ดเสร็จ (Comprehensive Audit) โดยถือหลักเลือกตรวจ (Selective Basis) การตรวจสอบแบบ Comprehensive Audit ในระยะแรก จะตรวจสอบด้านการเงิน การปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ (Financial and Compliance Audits) รวมทั้งการตรวจสอบประสิทธิภาพ (Efficiency) และความประหยัด (Economy) แต่ไม่ครอบคลุมถึงการตรวจสอบประสิทธิผล (Effectiveness) ในปี ค.ศ.1970 (พ.ศ.2513) GAO. ได้ขยายการตรวจสอบประสิทธิผลหรือการตรวจสอบผลงาน (Program Results) ตามบทบัญญัติการ จัดองค์กรด้านนิติบัญญัติ ค.ศ.1970 (Legislative Reorganization Act of 1970) และในปี ค.ศ.1974 (พ.ศ.2517) ได้มีรัษฎบัญญัติการงบประมาณแห่ง รัฐสภาและการควบคุมการกันเงิน ค.ศ.1974 (Congressional Budget and Impoundment Control Act of 1974) เพิ่มหน้าที่ให้ GAO. ต้องรับผิดชอบ งานในด้าน

(1) พัฒนารูปวิธีการเพื่อทำการประเมินโครงการ (Develop methods for doing program evaluation)

(2) กรณีจำเป็นให้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญเพื่อช่วยงานประเมินผล (Hire, when necessary, experts to assist in evaluation)

(3) จัดตั้งสำนักงานเพื่อปฏิบัติงานด้านประเมินผลขึ้น (Establish a specific office to under take this work.)

จึงเป็นการรับรองอย่างเป็นทางการตั้งแต่นั้นมาว่า การตรวจสอบ (Auditing) และการประเมินผลโครงการ (Program Evaluation) เป็นงานสำคัญของการตรวจสอบของ GAO. ตั้งนั้นการตรวจสอบของ GAO. จาก ค.ศ. 1921 จนถึง ค.ศ.1974 เป็นระยะเวลา รวม 53 ปี จึงเป็นการพัฒนาจาก "การตรวจสอบใบสำคัญไปสู่การประเมินผลโครงการ (From Voucher Auditing to Program Evaluation)



2. การจัดองค์การ

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกา (U.S. General Accounting Office) เป็นหน่วยงานสังกัดฝ่ายนิติบัญญัติมีผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Comptroller General) เป็นหัวหน้าผู้บริหารประธานาธิบดี เป็นผู้แต่งตั้งผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และผู้ช่วยผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Assistant Comptroller General) โดยความเห็นชอบของรัฐสภา⁹

ตามธรรมเนียมที่ถือปฏิบัติมาในอดีต ผู้อำนวยการ GAO. ไม่จำเป็นต้องแต่งตั้งจากผู้มีอาชีพเกี่ยวกับการเงินการคลังมาก่อน ผู้ที่ได้รับแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งผู้อำนวยการสำนักงานฯ ในอดีตส่วนใหญ่เป็นทนายความผู้ที่มีชื่อเสียงหรือมีตำแหน่งทางการเมืองในรัฐของตนหรือในรัฐบาลกลางมาก่อนผู้อำนวยการ GAO. คนปัจจุบันซึ่งเป็นคนที่ 6 คือ Mr.Charles A.Bowsher เป็นนักบัญชีดำรงตำแหน่งตั้งแต่ปี พ.ศ.2524 ส่วนผู้อำนวยการ GAO. คนที่ 5 เป็นนักเศรษฐศาสตร์¹⁰

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกามีเจ้าหน้าที่ประมาณ 5,000 คน จำนวน 2 ใน 3 ประจำที่สำนักงานใหญ่ในกรุงวอชิงตัน ดีซี ที่เหลือประจำอยู่ที่สำนักงานภูมิภาคซึ่งมีอยู่ทั่วประเทศ และที่สำนักงานต่างประเทศ 2 แห่ง จัดแบ่งอัตรากำลังคนตามด้านต่าง ๆ ที่ตรวจสอบ เช่น พาณิชยกรรม คมนาคม ศึกษา อาหารและเกษตรหรือสาธารณสุข¹¹

ปัจจุบันสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกาจัดส่วนราชการภายในเป็น 3 ส่วนใหญ่ ๆ ดังนี้¹²

⁹S.N. SWAROOP, อ้างแล้ว, หน้า 556

¹⁰Linda L.Weeks, FACSIMILE TRANSMISSION, (United State General Accounting Office Washington D.C. USA, June 9, 1993) หน้า 12, 13

¹¹S.W. SWAROOP, อ้างแล้ว, หน้า 556.

¹²GAO., Serving the Congress (U.S.General Accounting Office in Washington, D.C.)

2.1 หน่วยงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบด้านการดำเนินงาน (Program Division) แบ่งตามลักษณะงานที่ตรวจสอบ

2.1.1 กองตรวจหน่วยการปกครองทั่วไป (General Government Division)

2.1.2 กองตรวจทรัพยากรบุคคล (Human Resources Division)

2.1.3 กองตรวจกิจการระหว่างประเทศและความมั่นคงแห่งชาติ (National Security and International Affairs Division)

2.1.4 กองตรวจทรัพยากรเศรษฐกิจและพัฒนาสังคม (Resources, Community and Economic Development Division)

2.2 หน่วยงานที่ทำหน้าที่ด้านวิชาการ (Technical Division) เพื่อช่วยเหลือ แนะนำ และเป็นแหล่งข้อมูลข่าวสารแก่หน่วยงานภายในและภายนอก GAO. แยกตามลักษณะงาน

2.2.1 กองบริหารการเงินและบัญชี (Accounting and Financial Management Division)

2.2.2 กองจัดการข่าวสารและเทคโนโลยี (Information Management and Technology Division)

2.2.3 กองประเมินผลโครงการและพัฒนาวิธีปฏิบัติงาน (Program Evaluation and Methodology Division)

2.3 หน่วยงานอื่นที่ทำหน้าที่ช่วยเหลือผู้บริหารระดับสูงของ GAO. ในด้านต่าง ๆ ซึ่งมีใ้งานตรวจสอบตามปกติ

2.3.1 สำนักงานเศรษฐกิจกรใหญ่ (Office of Chief Economist)

2.3.2 สำนักงานที่ปรึกษาทั่วไป (Office of General Counsel)

2.3.3 สำนักงานสืบสวนพิเศษ (Office of Special Investigation)

Organizational Units and Areas of Work

Program Divisions

General Government Division

Federal civilian work force Administration of justice	Civilian procurement and property management
Financial services and markets	National productivity
General management reviews	Privacy
Tax policy and administration	Claims

Human Resources Division

Health delivery and quality of care	Health financing
Income security	Intergovernmental relations
Education and employment	

National Security and International Affairs Division

Air Force	Army
Navy	Research, development, acquisition, and procurement
Logistics	Command, control, communications, and intelligence
Manpower and reserve affairs	Foreign economic assistance
International trade/commerce policy	
Security and international relations	

Resources, Community, and Economic Development Division

Food and agriculture	Science and technology policy
Energy	Transportation systems and policies
Housing and community development	Natural resources management
Environmental protection	

Accounting and Financial Management Division

Financial statement audits	Financial management standards and initiatives
Fraud prevention and audit oversight	
Internal control and financial management system audits	

Information Management and Technology Division

Computers and telecommunications

Program Evaluation and Methodology Division

Special program evaluations and development of evaluation methodology

Technical Divisions

Office of the Chief Economist

Office of the General Counsel

Office of Special Investigations

Other

1. Serving the Congress (U.S. General Accounting Office in Washington, D.C.)

3. ความเป็นอิสระของ GAO.

แม้ว่า GAO. จะเป็นหน่วยงานของฝ่ายนิติบัญญัติและเป็นรูปแบบที่มีผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Comptroller General) เป็นหัวหน้าผู้บริหารรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐแต่เพียงผู้เดียว แต่สหรัฐอเมริกาเป็นหลักประกันของความเป็นอิสระและเป็นกลางของ GAO. ดังนี้

3.1 การจัดตั้ง¹³

GAO. จัดตั้งขึ้นตามรัฐบัญญัติวิธีการงบประมาณและการบัญชี ค.ศ.1921 (Budget and Accounting Act 1921) และมีรัฐบัญญัติว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1980 (General Accounting Office Act 1980) บัญญัติให้ GAO. ความเป็นอิสระจากหน่วยงานบริหารของรัฐ

3.2 การแต่งตั้งผู้อำนวยการ GAO. และการดำรงตำแหน่ง¹⁴

ผู้อำนวยการ GAO. ได้รับการแต่งตั้งจากประธานาธิบดีรัฐสภา มีส่วนร่วมในการเลือกผู้อำนวยการโดยเป็นผู้เสนอชื่อผู้ที่เห็นสมควรให้ดำรงตำแหน่งดังกล่าวให้ประธานาธิบดีเป็นผู้แต่งตั้ง และรัฐสภาต้องให้การรับรองการแต่งตั้งนั้น ผู้อำนวยการ GAO. มีวาระการดำรงตำแหน่งคราวละ 15 ปี เมื่อครบกำหนดแล้วจะไม่ได้รับการแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งได้อีก หากมีอายุครบ 70 ปีก็จะเกษียณอายุก่อนครบวาระการดำรงตำแหน่ง

3.3 อำนาจการถอดถอนจากตำแหน่ง¹⁵

การถอดถอนผู้อำนวยการ GAO. พ้นจากตำแหน่งก่อนหมด

¹³UNITED STATE CODE ANNOTATED Title 31 (chapter 7 - GENERAL ACCOUNTING OFFICE) Sec 702 p 60

¹⁴เรื่องเดียวกัน, Sce 703 p 62

¹⁵เรื่องเดียวกัน, Sce 703 p 61

วาระจะกระทำได้เฉพาะในกรณี impeachment* เมื่อพบว่าผู้อำนวยการ GAO. เป็นบุคคลไร้ความสามารถอย่างถาวร (Permanently incapacitated) หรือ ละทิ้งหรือทำความผิดต่อหน้าที่ (neglect of duty or of malfeasance) หรือกระทำความชั่วร้าย (moral turpitude) ซึ่งต้องเป็นมติร่วมกัน (Joint resolution) ของสภาผู้แทนราษฎรและวุฒิสภาเท่านั้น

3.4 ความเป็นอิสระด้านบุคลากร¹⁶

GAO. มีความอิสระมากในการรับสมัครบุคคลเข้าทำงานเอง เนื่องจากคณะเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจำเป็นต้องมีคุณสมบัติขั้นปริญญาจากมหาวิทยาลัย และถ้าบุคลากรภายในมีจำนวนไม่เพียงพอ GAO. สามารถจ้างบุคคลที่มีคุณสมบัติตรงตามที่ GAO. ต้องการจากหน่วยงานอื่นของรัฐบาล หรือจ้างบุคคลจากภายนอก ซึ่งอยู่ในวงการธุรกิจอุตสาหกรรมหรือในวิชาชีพสาขาต่าง ๆ ได้

เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานของ GAO. นอกจากต้องมีความรู้เกี่ยวกับบัญชีอันจำเป็นแก่งานสอบบัญชีแล้ว บุคลากรของ GAO. จะได้รับการฝึกอบรมในทางสาขาอื่นด้วย กว่า 20 เปอร์เซ็นต์ของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานมีพื้นความรู้เดิมเกี่ยวกับเศรษฐศาสตร์ วิศวกรรมศาสตร์ การบริหารราชการและธุรกิจงานวิจัย เครื่องสมองกล (Computer) และสถิติ

เงินเดือนและค่าตอบแทนอื่นของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานเป็นไปตามระเบียบที่ผู้อำนวยการ GAO. กำหนด ส่วนเงินเดือนและค่าตอบแทนของผู้บริหาร GAO. รองผู้อำนวยการ GAO. และเจ้าหน้าที่อาวุโสของสำนักงานเป็นไปตามข้อเสนอของคณะกรรมการของประธานาธิบดี

*ในระบบประธานาธิบดี วิธีการ impeachment มีลักษณะเป็นการควบคุมทางวินัย เพื่อให้สภานิติบัญญัติมีอำนาจให้ฝ่ายบริหารพ้นจากตำแหน่งก่อนครบวาระ เนื่องจากสภานิติบัญญัติไม่มีอำนาจลงมติไม่ไว้วางใจเพื่อให้ฝ่ายบริหารพ้นจากตำแหน่ง, ใน กฎหมายปกครอง, โดยศาสตราจารย์ ดร.อมร จันทรมบูรณ์, (กรุงเทพ : พิมพ์ที่ห้างหุ้นส่วนจำกัด ป.สัมพันธ์พาณิชย์ 2527) หน้า 97

¹⁶ เรื่องเดียวกัน, Sec 732, p 85 -87

3.5 ความเป็นอิสระด้านงบประมาณ¹⁷

ผู้อำนวยการ GAO. จัดทำงบประมาณของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเสนอโดยตรงต่อรัฐสภา และมีอำนาจเต็มที่ในการจัดสรรและใช้จ่ายงบประมาณภายในวงเงินที่ได้รับอนุมัติจากรัฐสภา

4. ความสัมพันธ์กับรัฐสภาและฝ่ายบริหาร

GAO. มีความเป็นอิสระที่มีกฎหมายรองรับตามหลักปฏิญญาสากลว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน ทำให้ GAO. มีความคล่องตัวและใช้ความคิดริเริ่มได้อย่างเต็มที่และต่อเนื่อง สามารถให้บริการแก่ทั้งฝ่ายนิติบัญญัติ (รัฐสภา) และฝ่ายบริหาร เช่น การรายงานผลการตรวจสอบต่อรัฐสภา และจัดส่งรายงานต่าง ๆ ไปยังหน่วยรับตรวจโดยตรง แนะนำให้ฝ่ายบริหารปรับปรุงการปฏิบัติงานหรือทำงานให้เกิดประสิทธิภาพและประหยัด มีหน้าที่ช่วยเหลือรัฐสภาโดยให้ความร่วมมือกับคณะกรรมการธิการของรัฐสภาในการสอบสวนเรื่องต่าง ๆ และมีหน้าที่ให้ข้อคิดเห็นแก่รัฐสภาและประธานาธิบดีอีกด้วย¹⁸

ผู้อำนวยการ GAO. ให้ความร่วมมือกับหัวหน้าผู้บริหารของกระทรวงการคลัง สำนักงานงบประมาณ โดยการร่วมประชุมพิจารณาแนวทางปรับปรุงวิธีการบัญชีของรัฐบาล วางหลักการและมาตรฐานการพัสดุ และแนะนำวิธีการจัดระบบการควบคุมภายในให้หน่วยรับตรวจ¹⁹

ศูนย์วิทยุทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹⁷72 ปี สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, "ข้อมูลเปรียบเทียบสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน" ใน 72 ปี สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, หน้า 71 - 72 (กรุงเทพฯ : จัดพิมพ์โดยสวัสดิการข้าราชการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, 2530)

¹⁸สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, การตรวจสอบบัญชีของประเทศต่างๆ, แปลโดย จันทนา สาขากร, (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์อักษรสารการพิมพ์ 2518), หน้า 11

¹⁹Budget and Accounting Procedures Act 1950 มาตรา 112

5. บทบาท (อำนาจหน้าที่) ของ GAO.

5.1 บทบาทในการวางกฎเกณฑ์และแนะนำ (Prescribing and Advisory)²⁰

5.1.1 GAO. มีอำนาจตามกฎหมายในการกำหนดหลักเกณฑ์และมาตรฐานการบัญชี (Accounting Principles and Standards) การควบคุมภายใน เพื่อให้หน่วยราชการนำไปปฏิบัติโดยการประชุมหารือกับรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ผู้ว่าการสำนักงานงบประมาณ และหน่วยราชการนั้นๆ

5.1.2 ออกระเบียบหรือยกเลิกวิธีการต่างๆ ที่ใช้อยู่ในขณะนั้นเสียทั้งหมดหรือบางส่วนก็ได้ ถ้าเห็นว่าวิธีการที่ใช้อยู่ในขณะนั้นทำให้เกิดความเสียหายและไม่สะดวกในการควบคุมการปฏิบัติงาน

5.1.3 วางระบบบัญชี (Accounting System) กำหนดวิธีการในการบริหารการบัญชีและการเงินของหน่วยราชการ²¹

5.2 บทบาทในการตรวจสอบ สอบสวนและสอบทาน (Audits investigation and Reviews) รวมถึงการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมาย

5.2.1 ตรวจสอบ (Audits) รายงานการเงินของหน่วยงานราชการฝ่ายบริหาร นิติบัญญัติ และตุลาการทั้งหมด รวมถึงหน่วยงานที่มีกฎหมายอื่นกำหนดให้ต้องตรวจสอบด้วย เช่น รัฐวิสาหกิจ²²

5.2.2 สอบทานระบบบัญชี (Accounting System Reviews) ของหน่วยราชการต่าง ๆ เป็นครั้งคราว เพื่อให้เป็นไปตามแบบแผนที่กำหนดไว้ แล้วแจ้งผลการสอบทานให้หัวหน้าส่วนราชการที่เกี่ยวข้องรัฐมนตรีว่า

²⁰Budget And Accounting Procedures Act 1950 มาตรา 112
(a) (b) มาตรา 115

²¹Budget and Accounting Act 1921 มาตรา 309

²²Budget And Accounting Procedures Act 1950 มาตรา 1950 มาตรา 117 (a) และ Government Corporation Control Act 1946

การกระทรวงการคลัง ผู้อำนวยการสำนักงานงบประมาณ และหากเห็นสมควร GAO. จะรายงานต่อรัฐสภาด้วยก็ได้²³

5.2.3 การสอบสวน (Investigations) GAO. มีอำนาจที่จะทำการสอบสวนเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการรับจ่ายเงินทุกอย่างได้และอาจถูกร้องขอจากสภาใดสภาหนึ่ง หรือจากคณะกรรมการคณะใดคณะหนึ่งหรืออาจกระทำการสอบสวนโดยผู้อำนวยการ GAO. คำริเริ่มเองหรือผู้อำนวยการสำนักงานงบประมาณ หรือส่วนราชการที่เกี่ยวข้องร้องขอก็ได้²⁴

5.2.4 การสอบทานเฉพาะเรื่อง (Special Studies and Reviews) GAO. มีอำนาจทำการวิจัยรายจ่ายของหน่วยราชการต่าง ๆ (รวมทั้ง Government Corporation) เพื่อเสนอความเห็นต่อสภาว่าการจ่ายเงินแผ่นดินเป็นไปอย่างประหยัดและมีประสิทธิภาพหรือไม่ (Economically and efficiently administered and expended)²⁵

5.3 บทบาทในการวินิจฉัยกึ่งตัดสินชี้ขาด (Quasi - Judicial Functions)²⁶

5.3.1 GAO. มีอำนาจในการวินิจฉัยเกี่ยวกับปัญหากฎหมายในการรับจ่ายเงินหรือรายการบัญชี

5.3.2 การชำระสะสางบัญชีที่ผิดพลาดหรือทำให้เงินขาดบัญชี คำวินิจฉัยชี้ขาดของ GAO. ถือเป็นที่สุด

5.3.3 การประนีประนอมข้อเรียกร้องชดเชย (Settlement of Claims) ต่างๆ ของรัฐบาลหรือต่อรัฐบาล ตลอดจนหนี้สินต่าง ๆ ทั้งความเป็นเจ้าหนี้ลูกหนี้ของรัฐบาล ให้ GAO. เป็นผู้ชำระสะสางและประนีประนอมหนี้

²³ เรื่องเดียวกัน, มาตรา 112 (c)

²⁴ Budget and Accounting Act 1921

²⁵ Legislative Reorganization Act 1946

²⁶ Budget and Accounting Act 1921

5.4 บทบาทในการตรวจสอบด้านการดำเนินงาน (Performance Audit)

นับตั้งแต่ ปี ค.ศ.1974 เป็นต้นมากฎหมายกำหนดให้ GAO. จัดตั้งสำนักงานเพื่อปฏิบัติงานด้านการประเมินผลโครงการ²⁷ และได้ขยายขอบเขต การตรวจสอบ โดยรวมทั้งการตรวจสอบผลงาน (Program Result Audit) และได้จัดตั้งสถาบันสำหรับการประเมินผลงานในปี ค.ศ.1980 ปัจจุบัน GAO. แบ่ง การตรวจสอบภาครัฐออกเป็น 2 ประเภท คือ การตรวจสอบด้านการเงิน (Financial Audit) และการตรวจสอบด้านการดำเนินงาน (Performance Audit) ซึ่งเป็นการตรวจสอบความประหยัด ประสิทธิภาพและการตรวจสอบผลงาน (Economy and Efficiency and Program Result Audits)

การตรวจสอบผลงาน (Program Result Audit)เป็นการ ตรวจสอบเพื่อพิจารณาว่า²⁸

5.4.1 ผลที่ต้องการหรือผลประโยชน์ซึ่งกำหนดโดยรัฐสภา หรือหน่วยงานที่มีอำนาจ ได้บรรลุผลตามที่กำหนดหรือไม่

5.4.2 การดำเนินงานขององค์การโครงการ (Program) กิจกรรมหรืองานมีประสิทธิภาพหรือไม่ และ

5.4.3 การดำเนินงานตามโครงการของหน่วยงานเป็นไป ตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องหรือไม่

ปัจจุบัน GAO. จะเน้นการตรวจสอบด้านการดำเนินงานและ การตรวจสอบผลงานโครงการเป็นหลัก ส่วนการตรวจสอบด้านการเงินมีเพียงเล็กน้อยเท่านั้น²⁹

²⁷Congressional Budget and Impoundment Control Act of 1974

²⁸ประวิตร นิลสุวรรณากุล, การตรวจสอบผลงาน (Program Result Audits), วารสารการตรวจเงินแผ่นดิน, ปีที่ 1 ฉบับที่ 1 มกราคม - มีนาคม 2537

²⁹U.S.General Accounting Office. Comptroller General 1990 Annual Report

6. การรายงานผลการตรวจสอบ³⁰

GAO. จะจัดทำรายงานแต่ละ เรื่องที่ตรวจสอบ หรือประเมินผลเสร็จแล้ว โดยออกรายงานเป็นเล่มเสนอต่อสมาชิกของฝ่ายนิติบัญญัติที่ขอข้อมูลในเรื่องนั้น ๆ การรายงานถือเป็นหน้าที่ที่สำคัญยิ่งในบรรดากิจกรรมของ GAO. รายงานส่วนใหญ่ประชาชนทั่วไปขอรับสำเนาไปอ่านได้ แต่รายงานบางเรื่องจะแจกเฉพาะในวงจำกัดภายในสภาเท่านั้น เนื่องจากถือเป็นเรื่องความมั่นคงของประเทศ นอกจากนี้ GAO. ยังจัดทำรายงานอื่น ๆ อีกเป็นจำนวนมากส่งตรงไปยังหน่วยงานหรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานที่ตรวจสอบ เมื่อผลการตรวจพบข้อยุติหรือคำแนะนำนั้น มีต้องดำเนินการผ่านทางรัฐสภา หรือพิจารณาเห็นว่าไม่สลักสำคัญพอที่จะต้องเสนอให้สภาหรือคณะกรรมการทราบ สำเนารายงานเหล่านี้ส่วนใหญ่จะส่งไปให้คณะกรรมการของสภาใช้ประโยชน์ต่อไป

ผู้อำนวยการ GAO. จัดทำรายชื่อรายงานทุกฉบับที่ GAO. ออกในระหว่างเดือนและส่งสำเนารายชื่อรายงานนี้ไปให้คณะกรรมการทุกคณะและสมาชิกรัฐสภาทุกคนเป็นประจำทุกเดือน

รายงานบางชนิดมีกฎหมายบังคับไว้ เช่น รายงานประจำปีของ GAO. ซึ่งเป็นการสรุปผลการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ได้จัดทำในรอบปีที่ผ่านมา และมีรายชื่อรายงานทั้งหมดที่ส่งออกไปในระหว่างงวดนั้น รายงานประจำปีของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินต้องเสนอต่อประธานวุฒิสภาและประธานสภาผู้แทนราษฎร กฎหมายได้กำหนดให้หน่วยงานชี้แจงผลการปฏิบัติงานตามข้อเสนอแนะของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินไปยังสำนักงานงบประมาณและคณะกรรมการตรวจติดตามผลการปฏิบัติราชการภายใน 60 วันหลังจากที่ได้รับรายงานนั้น

³⁰สำนักงานคณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน, อ้างแล้ว, หน้า 12

สถาบันตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทย (NATIONAL AUDIT OFFICE หรือ NAO)

1. ความเป็นมา³¹

การตรวจบัญชีภาครัฐบาลของประเทศไทย (The United Kingdom หรือ U.K.) มีมานานกว่า 500 ปีแล้ว ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินคนแรกได้รับการแต่งตั้งเมื่อปี ค.ศ.1314 จนกระทั่งในปี ค.ศ. 1866 จึงมีการตราพระราชบัญญัติสำนักการคลังและการตรวจสอบ ค.ศ.1866 (The Exchequer and Audit Department Act 1866) จัดตั้งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Exchequer and Audit Department) ตำแหน่งหัวหน้าสำนักงานคือ Comptroller and Auditor General (C&AG) นอกจากรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินแล้วยังทำหน้าที่ในฐานะอธิบดีกรมบัญชีกลาง ซึ่งมีอำนาจในการอนุมัติเงินงบประมาณรายจ่ายให้แก่ส่วนราชการผู้เบิกด้วย

เดิมสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินอังกฤษจะเน้นการตรวจสอบด้านการเงินและการบัญชีโดยตรวจสอบการบันทึกบัญชี และหลักฐานการจ่ายเงินของกระทรวง กรม ต่าง ๆ ว่ามีหลักฐานการจ่ายเงินครบถ้วนและถูกต้องตามที่กฎหมายอนุญาตให้จ่ายหรือไม่ ต่อมารัฐบาลและรัฐสภาเริ่มสนใจในการตรวจสอบผลงาน จึงได้ตราพระราชบัญญัติสำนักการคลังและการตรวจสอบ ค.ศ.1921 (The Exchequer and Audit Department Act 1921) เพื่อขยายขอบเขตการตรวจเงินแผ่นดินให้มากขึ้น และในที่สุดเมื่อปี ค.ศ.1983 คณะกรรมาธิการการเงินการคลัง (The Committee of Public Accounts) ได้เสนอแนะเกี่ยวกับการพัฒนาบทบาทเพื่อให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่มากขึ้น รัฐสภาจึงได้ตราพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1983 (NATIONAL AUDIT Act 1983) ตามคำแนะนำของคณะกรรมาธิการการเงินการคลัง

³¹NATIONAL AUDIT OFFICE, Development of the National Audit Office (London, National Audit Office Information Service, Printed in the U.K., 1983) pp 2

พระราชบัญญัติดังกล่าวนี้มีความสำคัญอย่างมาก เพราะกำหนดให้จัดตั้งสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (NATIONAL AUDIT OFFICE หรือ NAO.) เป็นหน่วยงานอิสระจากฝ่ายบริหาร มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับรัฐสภามากขึ้น เพิ่มบทบาทให้ NAO. มีอำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบผลงานและตรวจสอบการบริหารงานของหน่วยราชการต่าง ๆ เพื่อทราบถึงความประหยัด (Economy) ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) และประสิทธิผล (Effectiveness) ในการใช้ทรัพยากร การตรวจสอบดังกล่าวเป็นการตรวจสอบความคุ้มค่าของการใช้เงิน (Value-for-money audit) หรือการตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit) นั่นเอง³²

2. การจัดองค์การ³³

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินอังกฤษ (NAO) เป็นหน่วยงานสังกัดฝ่ายนิติบัญญัติ มีผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Comptroller and Auditor General หรือ C&AG) เป็นหัวหน้าผู้บริหาร ได้รับการแต่งตั้งจากพระประมุขของประเทศโดยการเสนอของนายกรัฐมนตรีและประธานคณะกรรมการการเงินการคลัง

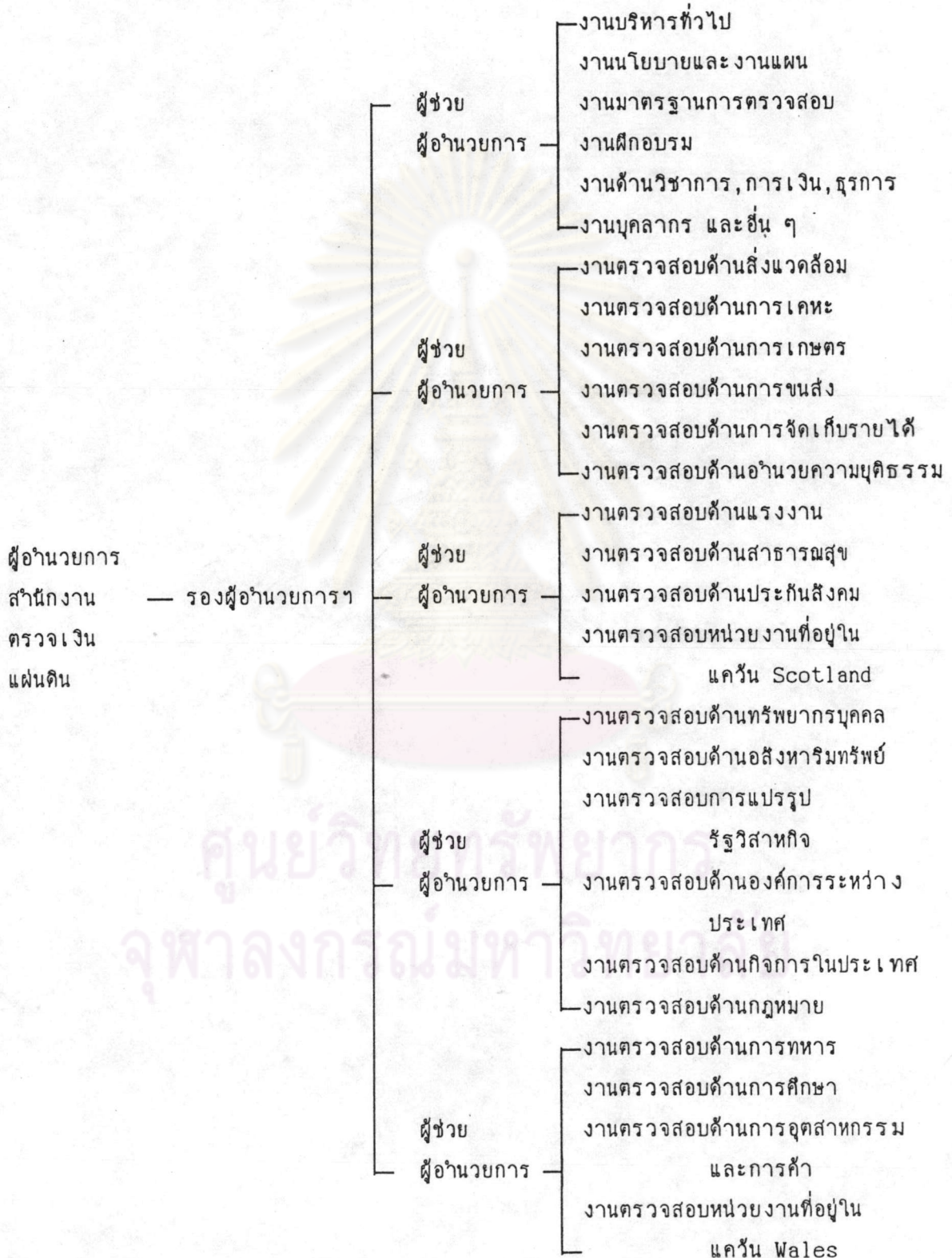
สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินอังกฤษ ประกอบด้วย ผู้อำนวยการฯ มีรองผู้อำนวยการ 1 คน และผู้ช่วยผู้อำนวยการ 5 คน ทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษาทางด้านการบริหารและด้านการวางแผนการตรวจสอบของสำนักงาน ผู้ช่วยผู้อำนวยการแต่ละคนจะควบคุมดูแลงานตรวจสอบการเงินการบัญชีและการตรวจสอบผลงาน โดยแบ่งความรับผิดชอบออกเป็นด้านต่าง ๆ (Audit areas) ดังนี้

³² เรื่องเดียวกัน หน้า 3

³³ NATIONAL AUDIT OFFICE, Organisation อ้างแล้ว หน้า 4



แผนภูมิการแบ่งความรับผิดชอบงานด้านต่าง ๆ (Audit areas)
ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินอังกฤษ



ที่มา : แปลจาก Helping the National spend wisely (London : Publications available from the Nation Audit Office)

3. ความเป็นอิสระของ NAO

NAO เป็นหน่วยงานของฝ่ายนิติบัญญัติ มีผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Comptroller and Auditor General) เป็นหัวหน้าผู้บริหารรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐเช่นเดียวกับผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินของประเทศสหรัฐอเมริกา มีหลักประกันความเป็นอิสระและเป็นกลางดังนี้

3.1 การจัดตั้ง³⁴

NAO จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสำนักการคลังและการตรวจสอบ ค.ศ.1866 (The Exchequer and Audit Department Act 1866) ต่อมารัฐสภาได้ตราพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1983 (NATIONAL AUDIT Act 1983) บัญญัติให้ NAO มีความเป็นอิสระจากหน่วยงานบริหารของรัฐ

3.2 การแต่งตั้งผู้อำนวยการ NAO และการดำรงตำแหน่ง³⁵

ผู้อำนวยการ NAO จะได้รับการแต่งตั้งจากสมเด็จพระราชินี โดยการเสนอของนายกรัฐมนตรีและประธานคณะกรรมการการเงินการคลัง ผู้อำนวยการ NAO มีฐานะเทียบเท่าปลัดกระทรวงซึ่งเป็นตำแหน่งสูงสุดของข้าราชการพลเรือน กฎหมายไม่กำหนดวาระการดำรงตำแหน่ง แต่ตามประเพณีที่ถือปฏิบัติสืบต่อกันมาผู้อำนวยการ NAO จะถวายบังคมลาออกจากตำแหน่งก่อนอายุครบ 65 ปี³⁶

³⁴The Exchequer and Audit Department Act 1866 และ National Audit Act 1983 sec.3 (London : Published by Her Majesty's Stationery Office)

³⁵The Exchequer and Audit Department Act 1866 อ่างแล้ว sec.3

³⁶สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน การสอบบัญชีรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ แปลโดย จันทนา สาขากร (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์อักษรสารการพิมพ์, 2518) หน้า 3

3.3 การถอดถอนจากตำแหน่ง³⁷

ผู้อำนวยการ NAO สามารถดำรงตำแหน่งอยู่ได้ตลอดเวลาที่ปฏิบัติหน้าที่ราชการโดยชอบ อย่างไรก็ตามการถอดถอนผู้อำนวยการ NAO ออกจากตำแหน่งจะกระทำโดยพระประมุขของประเทศ ตามข้อเสนอร่วมกันระหว่างสภาผู้แทนราษฎร (House of Common) และวุฒิสภา (House of Lord) เท่านั้น

3.4 ความเป็นอิสระด้านบุคลากร³⁸

NAO มีอิสระในการจ้างเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานได้เอง การคัดเลือก การบรรจุ แต่งตั้ง เป็นไปตามระเบียบที่ผู้อำนวยการ NAO จะเห็นสมควร NAO จะรับผู้ปฏิบัติงานจากหลายสาขาและไม่จำเป็นต้องมีความรู้ทางด้านบัญชี ธุรกิจ หรือกฎหมายมาก่อนก็ได้ แต่หลังจากที่เข้ามาปฏิบัติงานใน NAO แล้ว จะต้องใช้เวลาในการฝึกอบรมเพื่อเป็นนักบัญชีมืออาชีพตามหลักสูตรของสถาบันบัญชีของอังกฤษ มีทั้งการฝึกปฏิบัติ (on-the-job) และการฝึกภายในสำนักงาน ภายใต้การดูแลของหัวหน้าผู้ตรวจสอบและทีมงาน

เงินเดือนและค่าตอบแทนอื่นของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานเป็นไปตามระเบียบที่ผู้อำนวยการ NAO กำหนด³⁹ ส่วนเงินเดือนและค่าตอบแทนของผู้อำนวยการ NAO ได้รับจากเงินทุนของรัฐบาล (Consolidated Fund) ซึ่งกำหนดโดยฝ่ายนิติบัญญัติและสามารถเพิ่มให้สูงขึ้นได้โดยมติของสภาผู้แทนราษฎร⁴⁰

³⁷The Exchequer and Audit Department Act 1866 อ้างแล้ว sec.6

³⁸NATION AUDIT OFFICE, Recruitment and training อ้างแล้ว หน้า 5

³⁹NATIONAL AUDIT Act 1983 อ้างแล้ว sec.3

⁴⁰สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน : การสอบบัญชีรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ อ้างแล้ว หน้า 3

3.5 ความเป็นอิสระด้านงบประมาณ⁴¹

งบประมาณรายจ่ายของ NAO จะได้รับการจัดสรรให้โดยคณะกรรมการการงบประมาณของรัฐสภา

4. ความสัมพันธ์กับรัฐสภาและฝ่ายบริหาร⁴²

NAO มีความเป็นอิสระในการตรวจสอบ เมื่อเห็นว่าการกระทำหรือการปฏิบัติใดๆ ของหน่วยรับตรวจไม่เป็นไปตามระเบียบการควบคุมไม่รัดกุมหรือไม่มีประสิทธิภาพก่อนการออกรายงาน NAO จะแจ้งให้หน่วยรับตรวจชี้แจงหรือแสดงเหตุผลเกี่ยวกับความมุ่งหมายในการปฏิบัติงานนั้นก่อน หาก NAO ไม่เห็นด้วยกับคำชี้แจงของหน่วยรับตรวจ หรือพิจารณาแล้วเห็นว่าเรื่องนั้นมีความสำคัญหรือน่าสนใจควรแจ้งให้รัฐสภาทราบ NAO ก็จะทำรายงานให้รัฐสภาทราบต่อไป

NAO มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับรัฐสภาอย่างมาก เพราะผู้อำนวยการ NAO จะทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษาของคณะกรรมการการเงินการคลังและก่อนการประชุมคณะกรรมการการเงินการคลัง ผู้อำนวยการ NAO จะเสนอข้อสรุปและข้ออภิปรายเรื่องต่าง ๆ ที่ตีพิมพ์ในรายงานให้แก่ประธานคณะกรรมการ บางครั้งผู้อำนวยการ NAO จะเข้าร่วมประชุมด้วย และจัดหาข้อมูลหรือเอกสารหลักฐานเพิ่มเติมให้แก่คณะกรรมการของรัฐสภา

5. บทบาท (อำนาจหน้าที่) ของ NAO

5.1 บทบาทในการตรวจสอบด้านการเงิน(Financial Audit)⁴³

NAO มีอำนาจตามกฎหมายในการตรวจสอบและรับรองบัญชีเงินรายรับรายจ่ายของแผ่นดิน แล้วรายงานการรับจ่ายเงินของกระทรวง ทบวง

⁴¹NATIONAL AUDIT Act 1983 อ้างแล้ว sec.1

⁴²สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน การสอบบัญชีรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ อ้างแล้ว หน้า 6-8

⁴³เรื่องเดียวกัน หน้า 4 และ Annual Report 1992 (London : National Audit Office Information Centre)

กรม ต่าง ๆ เหล่านี้ต่อรัฐสภา วิธีการตรวจสอบและขอบเขตของรายงานอยู่ในดุลพินิจของผู้อำนวยการ NAO หน้าที่ที่กำหนดให้ทำตามกฎหมายนั้นจะต้องปฏิบัติให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยการตรวจสอบการเงินอย่างตรงไปตรงมา เพื่อให้แน่ใจว่าจำนวนเงินที่ปรากฏในบัญชีนั้นถูกต้อง เงินรับและจ่ายภายในปีงบประมาณ รายจ่ายทุกรายได้รับอนุมัติให้จ่ายโดยถูกต้อง ควบคู่กับการเลือกทดสอบประสิทธิภาพในการทำงานของหน่วยงานนั้น สอบทานระบบบัญชี (Accounting System Reviews) ของหน่วยราชการต่าง ๆ เป็นครั้งคราว เพื่อให้เป็นไปตามแบบแผนที่กำหนดไว้

5.2 บทบาทในการตรวจสอบผลงานหรือการตรวจสอบความคุ้มค่าของการใช้จ่ายเงินหรือการตรวจสอบการดำเนินงาน (Value - for - Money Audit หรือ Performance Audit)⁴⁴

การตรวจสอบผลงานเป็นพัฒนาการของการตรวจสอบอย่างหนึ่ง เพื่อให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงแบบแผนการปฏิบัติงานของรัฐบาล เป็นการตรวจสอบประสิทธิภาพในการทำงานของหน่วยงานนั้น การตรวจสอบด้านการเงินเพียงอย่างเดียวไม่สามารถตอบสนองความต้องการของคณะกรรมการการเงินการคลังได้ รัฐสภาต้องการทราบว่าค่าใช้จ่ายเงินของรัฐเกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใด การตรวจสอบการดำเนินงานหรือตรวจสอบความคุ้มค่าของการใช้เงินจะสามารถตอบคำถามเหล่านี้ได้

ในการตรวจสอบผลงาน NAO จะไม่วิพากษ์วิจารณ์กฎหมายหรือนโยบายของรัฐ แต่จะรายงานเกี่ยวกับเรื่องความสิ้นเปลือง ความฟุ่มเฟือย จุดอ่อนในการปฏิบัติงาน หรือการไม่ปฏิบัติงานอย่างระมัดระวัง การตรวจสอบมิได้มุ่งประโยชน์เพื่อติชมหน่วยรับตรวจเท่านั้น แต่เป็นการป้องกันมิให้เกิดข้อผิดพลาด เช่นนั้นขึ้นอีก โดยจัดให้มีการปรับปรุงการควบคุมทางการเงินและผลที่ตามมาบ่อยครั้งก็คือ มีการปรับปรุงวิธีการและระเบียบปฏิบัติงาน จนถึงการแก้กฎหมายหรือการเปลี่ยนแปลงนโยบาย⁴⁵

⁴⁴NATIONAL AUDIT OFFICE, Value-for-money audit อ้างแล้ว หน้า 8 และ NATIONAL AUDIT Act 1983 sec.6

⁴⁵สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน การสอบบัญชีรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ อ้างแล้ว หน้า 5

6. การรายงานผลการตรวจสอบ⁴⁶

รายงานของ NAO ที่จัดทำขึ้นเพื่อเสนอต่อรัฐสภาในแต่ละปีนั้น ส่วนใหญ่จะพิมพ์ออกมาเป็นรายงานรวม 3 เล่ม หลังวันสิ้นงวดการเงินไปประมาณหนึ่งเดือน เนื้อหาและรูปแบบของรายงานมิได้กำหนดไว้ล่วงหน้า ในการตัดสินใจว่าจะต้องรายงานอะไรบ้างนั้น NAO จะพิจารณาโดยคำนึงถึงความเสียหายที่เกิดขึ้น ผลกระทบทางการเงิน จุดบกพร่องที่แสดงถึงความไม่มีประสิทธิภาพในระบบการเงินและการควบคุมและเรื่องที่รัฐสภาให้ความสนใจ หรือเรื่องที่คณะกรรมการการเงินการคลังต้องการทราบ หรือเรื่องที่อยู่ในความสนใจของประชาชนส่วนใหญ่

โดยทั่ว ๆ ไปแล้ว NAO มีอิสระในการนำเสนอรายงานประจำปีในทุก ๆ เรื่องที่คิดว่าต้องการให้รัฐสภาทราบ แต่ในทางปฏิบัติ NAO จะไม่กระทำหรือเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับความมั่นคงของประเทศไทย

เมื่อสภาผู้แทนราษฎรได้รับรายงานของ NAO แล้ว จะแต่งตั้งคณะกรรมการการเงินการคลัง (Committee of Public Accounts) ขึ้นตามข้อบังคับของสภาทุก ๆ สมัยประชุม ประกอบด้วยสมาชิก 15 คน จากพรรคการเมืองต่าง ๆ ประธานจะมาจากสมาชิกของพรรคฝ่ายค้าน ส่วนกรรมการคนอื่น ๆ จะเลือกจากผู้มีประสบการณ์ด้านการเงินและการคลัง รวมทั้งผู้ที่มีความสนใจปัญหาเกี่ยวกับการบริหารราชการแผ่นดินและการควบคุมงาน ทำหน้าที่พิจารณารายงานอย่างละเอียด แล้วสรุปเพื่อรายงานต่อสภาผู้แทนราษฎร เนื่องจากคณะกรรมการนี้ทำหน้าที่กึ่งตุลาการ จึงเป็นธรรมเนียมที่ทุกคนจะต้องทำงานโดยไม่เห็นแก่พรรคใด ได้มีการรักษาประเพณีดังกล่าวนี้โดยเคร่งครัด คณะกรรมการจะมุ่งสนใจในการตรวจรายงานการบริหารราชการเป็นสำคัญ มิใช่มุ่งวิพากษ์วิจารณ์ข้อผิดพลาด แต่เป็นไปในรูปเสนอแนะ เพื่อนำไปปรับปรุงงานด้านต่าง ๆ ให้เกิดประสิทธิภาพ รายงานของคณะกรรมการจะเป็นประเด็นแรกที่สภาผู้แทนราษฎรนำเข้าไปอภิปรายในตอนเริ่มสมัยประชุมประจำปี ข้อเสนอแนะของคณะกรรมการนี้โดยปกติจะมีน้ำหนักมากจนเป็นที่ยอมรับของรัฐบาล

⁴⁶ เรื่องเดียวกัน หน้า 6-7

สถาบันตรวจเงินแผ่นดินของญี่ปุ่น (Board of Audit หรือ BOA.)

1. ความเป็นมา

ประเทศญี่ปุ่นเป็นประเทศที่ปกครองด้วยระบอบประชาธิปไตย ซึ่งมีพระมหากษัตริย์เป็นประมุขต่อเนื่องมานานับหลายร้อยปีเช่นเดียวกับประเทศไทย ในปี ค.ศ.1880 BOA. ได้รับการจัดตั้งขึ้นโดยมติคณะรัฐมนตรี ต่อมาในปี ค.ศ.1889 พระเจ้าเมอจิซึ่งเป็นจักรพรรดิของญี่ปุ่นได้จัดให้มีรัฐธรรมนูญฉบับแรกของญี่ปุ่น เนื่องจากพระองค์ได้ตั้งพระบรมราชปณิธานว่าจะปกครองประเทศตามหลักการแบ่งแยกอำนาจประชาธิปไตยสมัยใหม่ รัฐธรรมนูญฉบับนี้มีชื่อภาษาอังกฤษว่า "Imperial Japanese Constitution of 1889" รัฐธรรมนูญฉบับนี้ไม่ได้มีลักษณะเป็นประชาธิปไตยมากนัก⁴⁷ อย่างไรก็ตาม แม้ว่ารัฐธรรมนูญฉบับนี้จะมีลักษณะการหวงอำนาจอยู่บ้าง เช่น รัฐสภาแห่งชาติ (National Diet) มีอำนาจนิติบัญญัติอย่างจำกัด ศาลยุติธรรมอยู่ในอำนาจบังคับบัญชาของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงยุติธรรม แต่ BOA. ได้รับการบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ และเป็นเวลานานกว่า 60 ปี ที่ BOA. เป็นหน่วยงานอิสระมีหน้าที่ควบคุมดูแลการเงินของแผ่นดินและขึ้นต่อพระมหากษัตริย์โดยตรง³²

ในปี ค.ศ.1945 ได้มีการปฏิรูปเพื่อการปกครองระบอบประชาธิปไตยและจัดทำรัฐธรรมนูญฉบับที่ 2 ขึ้นใหม่ รัฐธรรมนูญฉบับใหม่นี้จัดให้มีขึ้นโดยผู้บัญชาการฝ่ายสัมพันธมิตรซึ่งเข้ายึดครองญี่ปุ่นอยู่ในขณะนั้น โดยมี นายพลแมคอาเธอร์ เป็นผู้บัญชาการ คณะผู้จัดทำรัฐธรรมนูญคือคณะกรรมการซึ่งประกอบด้วยชาวอเมริกันล้วนๆ 25 นาย รัฐธรรมนูญฉบับนี้ประกาศใช้เมื่อวันที่ 3 พฤษภาคม ค.ศ.1947⁴⁹

⁴⁷วิชฌุ เครื่องงาม, กฎหมายรัฐธรรมนูญ, (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แสงสุทธิการพิมพ์ พิมพ์ครั้งที่ 3 พ.ศ.2530), หน้า 160

⁴⁸The Board of Audit of Japan, Status and History, (Tokyo, Chiyoda-ky, Japan, 1992) หน้า 2

⁴⁹วิชฌุ เครื่องงาม, อ้างแล้ว, หน้า 161

ในมาตรา 90 แห่งรัฐธรรมนูญของประเทศญี่ปุ่น ได้บัญญัติให้บัญชีรายรับรายจ่ายของรัฐต้องได้รับตรวจสอบโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Board of Audit) เป็นประจำทุกปี และให้คณะรัฐมนตรี (Cabinet) นำเสนอบัญชีรายรับรายจ่ายของรัฐต่อรัฐสภา (Diet) พร้อมกับรายงานการตรวจสอบ (Statement of Audit) ภายในปีการเงินถัดไป⁵⁰

2. การจัดองค์การ

พระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดินญี่ปุ่น ค.ศ. 1947 มาตรา 1 บัญญัติให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นหน่วยงานอิสระไม่ขึ้นกับคณะรัฐมนตรี (Independent of the Cabinet) จัดองค์การในรูปของคณะกรรมการ (Commissioners) รับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐ

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Board of Audit) ประกอบด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (Audit Commission) และสำนักบริหารทั่วไป (General Executive Bureau)⁵¹ สำนักบริหารทั่วไปเป็นฝ่ายบริหารงานตรวจสอบ มีเลขาธิการเป็นผู้บังคับบัญชาในการปฏิบัติงาน มีหน้าที่บริหารงานสำนักงานต่าง ๆ ดังนี้⁵²

1. เลขานุการกรม (Secretarial)
2. สำนักงานที่ 1 (1 st Bureau)
3. สำนักงานที่ 2 (2 nd Bureau)
4. สำนักงานที่ 3 (3 rd Bureau)
5. สำนักงานที่ 4 (4 th Bureau)
6. สำนักงานที่ 5 (5 th Bureau)

⁵⁰รัฐธรรมนูญของประเทศญี่ปุ่น, มาตรา 90

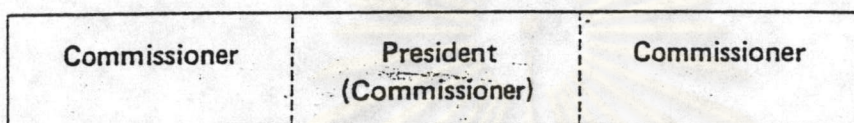
⁵¹พระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดินญี่ปุ่น ค.ศ. 1947, มาตรา 2
(The Board of Audit Law)

⁵²The Board of Audit of Japan ORGANIZATION OF THE BOARD, อ้างแล้ว, หน้า 3

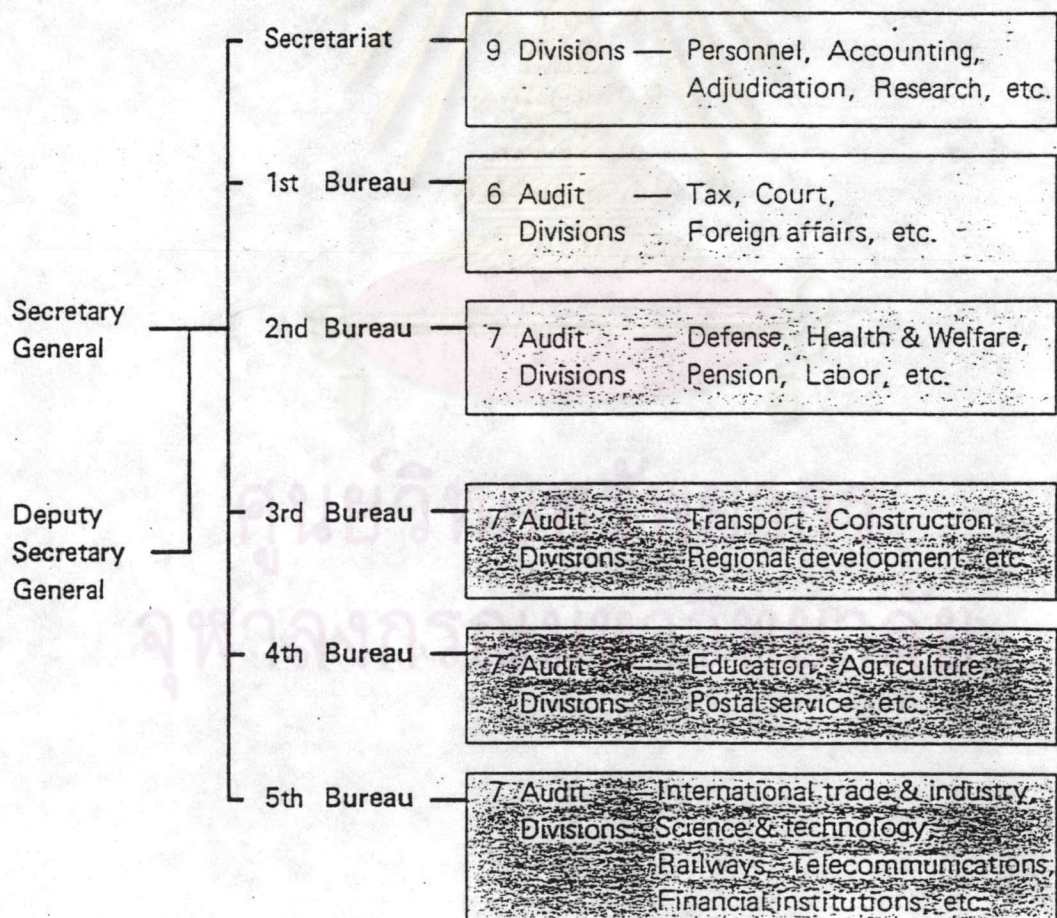
แผนภูมิการแบ่งส่วนราชการของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินญี่ปุ่น

—ORGANIZATION OF THE BOARD—

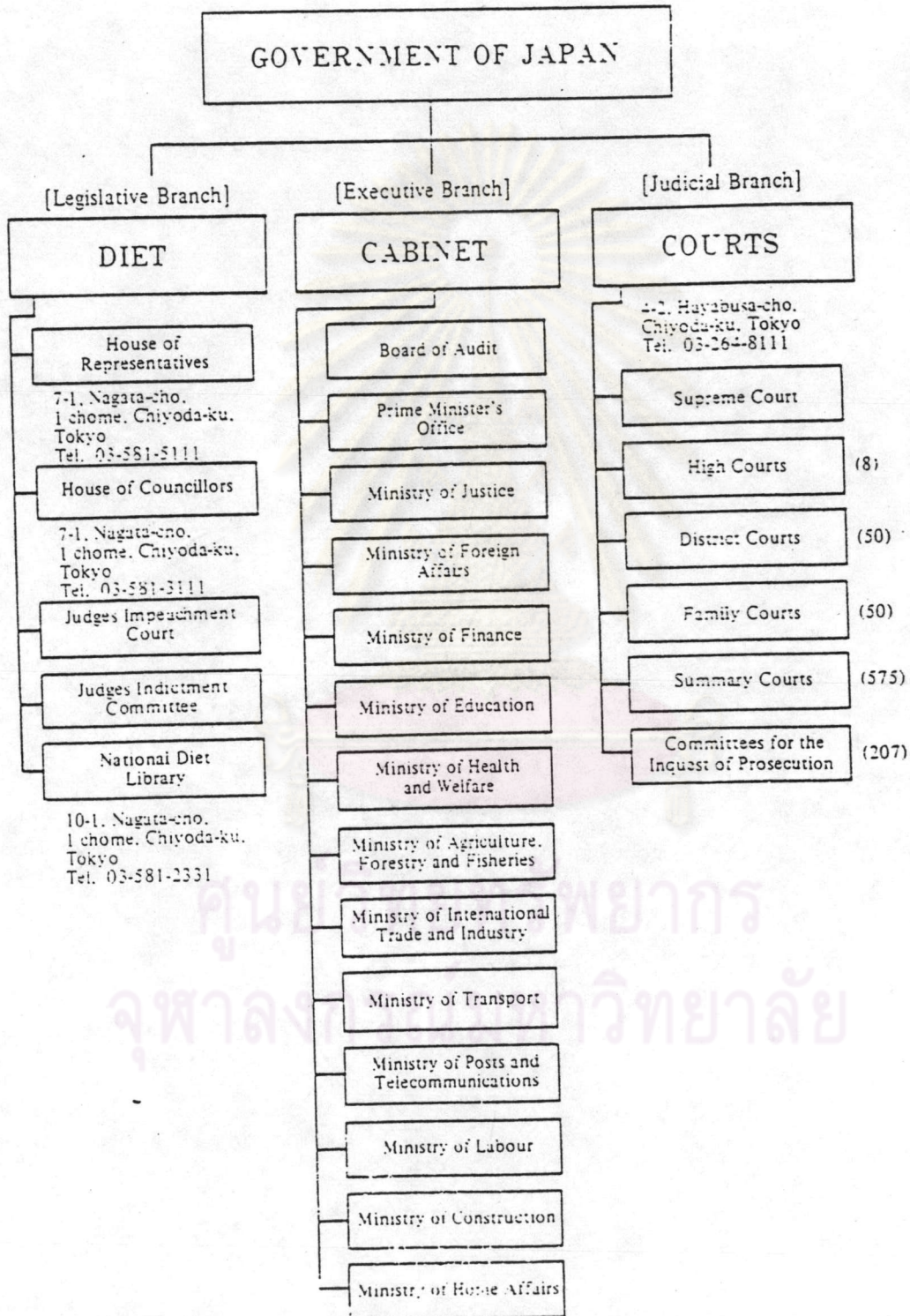
AUDIT COMMISSION



GENERAL EXECUTIVE BUREAU



—ORGANIZATION CHART OF THE GOVERNMENT OF JAPAN—



๓๗. Organization of the Government of Japan

(Tokyo, Copyright 1987 by Administrative Management Bureau)

3. ความเป็นอิสระของ BOA.

BOA. เป็นหน่วยงานของฝ่ายบริหาร แต่เป็นหน่วยงานอิสระไม่ขึ้นกับคณะรัฐมนตรี ประกอบด้วยคณะบุคคลรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐในรูปแบบของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (Audit Commission) และสำนักบริหารทั่วไป (General Executive Bureau) แม้ว่า BOA. จะเป็นหน่วยงานที่สังกัดฝ่ายบริหาร แต่ก็มีหลักประกันของความเป็นอิสระและเป็นกลางค่อนข้างมาก โดยพิจารณาจากข้อกำหนดในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

3.1 การจัดตั้ง⁵³

BOA. จัดตั้งโดยรัฐธรรมนูญ และมีพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1947 ยืนยันให้ BOA. เป็นอิสระจากคณะรัฐมนตรี

3.2 การแต่งตั้งกรรมการและการดำรงตำแหน่ง⁵⁴

การแต่งตั้งประธานและกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน กระทำโดยคณะรัฐมนตรีทั้งนี้ต้องผ่านความเห็นชอบทั้งสองสภา ในกรณีวุฒิสภา (House of Conncillers) ไม่เห็นชอบกับการแต่งตั้งกรรมการ โดยที่สภาผู้แทนราษฎร (House of Representative) เห็นชอบแล้ว ให้ถือว่าความเห็นชอบของสภาผู้แทนราษฎรเป็นความเห็นชอบของทั้งสองสภามาตรา 67 วรรค 2 แห่งรัฐธรรมนูญ และได้รับการโปรดเกล้าฯ จากพระเจ้าจักรพรรดิ

กรรมการดำรงตำแหน่งคราวละ 7 ปี และมีสิทธิที่จะได้รับการแต่งตั้งกลับมาอีกสมัยหนึ่ง ถ้ากรรมการพ้นจากตำแหน่งก่อนครบวาระ กรรมการผู้สืบทอดตำแหน่งจะดำรงตำแหน่งตามวาระที่เหลืออยู่ของกรรมการคนเดิม กรรมการจะเกษียณเมื่ออายุ 65 ปี และจะดำรงตำแหน่งอื่นในหน่วยราชการหรือหน่วยงานส่วนท้องถิ่น หรือเป็นสมาชิกรัฐสภา (Diet) หรือสภาส่วนท้องถิ่น (Local assembly) ไม่ได้ ประธานกรรมการจะได้รับเลือกจากกรรมการด้วยกันเองโดยเสียงข้างมากของกรรมการ

⁵³รัฐธรรมนูญของประเทศญี่ปุ่น, มาตรา 90, และ The Board of Audit Law 1947, sec 1

⁵⁴The Board of Audit Law 1947, section 4, 5 and 9

3.3 อำนาจการถอดถอนกรรมการออกจากตำแหน่ง⁵⁵

การถอดถอนกรรมการออกจากตำแหน่งก่อนวาระ จะกระทำได้เมื่อกรรมการผู้นั้นไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่อันเนื่องมาจากอาการทางจิตหรือกระทำผิดต่อบุคคล (Corporal injury) หรือกระทำความผิดต่อหน้าที่ (Violation of duties) หรือเมื่อถูกตัดสินให้จำคุก หรือถูกลงโทษที่หนักกว่าโดยศาลอาญา (Criminal Court) การพ้นจากตำแหน่งของกรรมการก่อนวาระต้องเป็นมติร่วมกันของรัฐสภา (Diet)

3.4 ความเป็นอิสระด้านบุคลากร

BOA. มีความเป็นอิสระจากฝ่ายบริหารในด้านการบริหารงานบุคคล สามารถกำหนดจำนวนข้าราชการในสำนักบริหารทั่วไปได้ตามความจำเป็น เงินเดือน ค่าตอบแทน และเงินสวัสดิการอื่น เป็นไปตามระเบียบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเห็นชอบ ส่วนเงินเดือนและค่าตอบแทนของกรรมการเป็นไปตามกฎหมายที่ผ่านความเห็นชอบจากรัฐสภา⁵⁶ ในปี ค.ศ. 1992 สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีบุคลากรจำนวน 1,240 นาย ร้อยละ 60 หรือประมาณ 700 คน เป็นผู้ตรวจสอบซึ่งจบปริญญาตรีถึงร้อยละ 85 มีความรู้ด้านเศรษฐศาสตร์ บัญชี กฎหมาย วิศวกรรม สถาปัตยกรรม และส่วนหนึ่งจบจากมหาวิทยาลัยในต่างประเทศ ผู้บริหารของสำนักงานฯ มีความรู้สูงกว่าระดับปริญญาตรีถึง 170 นาย⁵⁷

BOA. มีศูนย์ฝึกอบรม (Office of Training) เป็นของตนเอง ข้าราชการบรรจุใหม่จะได้รับการฝึกอบรมด้านเทคนิคทุกคน และมีการจัดการฝึกอบรมให้แก่เจ้าหน้าที่ของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจเป็นประจำ

⁵⁵The Board of Audit Law 1947, section 6, 7 and 8

⁵⁶The Board of Audit Law 1947, section 11

⁵⁷The Board of Audit of Japan, Personnel and Appropriation, อ้างแล้ว, หน้า 6

3.5 ความเป็นอิสระด้านงบประมาณ⁵⁸

BOA. ได้รับสิทธิพิเศษในการกำหนดเงินงบประมาณเบื้องต้นได้เอง การพิจารณาต้องผ่านสำนักงบประมาณเช่นเดียวกับส่วนราชการอื่น ๆ แต่ในการเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณานั้น จะต้องแนบงบประมาณซึ่งจัดเตรียมโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินไปด้วย ทำให้ BOA. มีความเป็นอิสระในการวางแผนการตรวจสอบและสามารถพัฒนางานตรวจสอบได้อย่างต่อเนื่อง

4. ความสัมพันธ์กับรัฐสภาและฝ่ายบริหาร⁵⁹

BOA. มีความเป็นอิสระตามที่รัฐธรรมนูญและกฎหมายรองรับตามหลักปรัชญาสากลว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน ส่งผลให้ BOA. มีความเป็นอิสระในการใช้ความคิดริเริ่มได้อย่างเต็มที่ และแม้ว่า BOA. จะเป็นหน่วยงานหนึ่งในสังกัดฝ่ายบริหาร แต่การปฏิบัติงานมิได้อยู่ภายใต้การสั่งการของฝ่ายบริหาร แต่อย่างใด BOA. สามารถรับใช้รัฐสภาและฝ่ายบริหารได้อย่างเท่าเทียมกัน และแสดงความคิดเห็นในเรื่องที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ซึ่งรับผิดชอบงานบัญชีของรัฐตามที่รัฐสภาหรือฝ่ายบริหารร้องขอ รายงานผลการตรวจสอบประจำปีของ BOA. ที่เสนอต่อคณะรัฐมนตรีจะได้รับการเสนอต่อรัฐสภาทุกเรื่อง

5. บทบาท (อำนาจหน้าที่) ของ BOA.

5.1 บทบาทในการวางกฎเกณฑ์ ยกเลิก แก้ไขกฎหมาย พระราชบัญญัติ หรือข้อบังคับและการให้คำแนะนำ⁶⁰

⁵⁸The Board of Audit of Japan, Personnel And Appropriation, อ้างแล้ว, หน้า 6

⁵⁹The Board of Audit Law 1947, section 30, 37 และ The Board of Audit of Japan, อ้างแล้ว, หน้า 14

⁶⁰The Board of Audit Law 1947, section 36, 37

5.1.1 BOA. มีอำนาจในการเสนอให้แก้ไข หรือยกเลิก กฎหมาย พระราชบัญญัติ หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีของรัฐและที่เกี่ยวข้องกับการรับจ่ายเงิน สิ่งของหรือหลักทรัพย์ และการบันทึกรายการบัญชี

5.1.2 BOA. มีหน้าที่เสนอความเห็นไปยังผู้มีอำนาจตามกฎหมายหรือผู้ที่รับผิดชอบเมื่อตรวจสอบและพบว่า เรื่องที่ตรวจพบนั้นจำเป็นต้องได้รับการปรับปรุงให้เป็นไปตามกฎหมาย และข้อบังคับ ระบบ หรือการบริหารงาน

5.1.3 BOA. จะให้ความคิดเห็นในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ซึ่งรับผิดชอบงานบัญชีของรัฐ ตามที่มีการร้องขอ

5.2 บทบาทในการตรวจสอบบัญชีรับ - จ่ายของรัฐ ซึ่งเป็นการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมาย⁶¹

5.2.1 BOA. มีหน้าที่ตรวจสอบบัญชีรับ - จ่ายของรัฐ (Final Account of revenue and expenditure of the State) ตามบทบัญญัติมาตรา 90 แห่งรัฐธรรมนูญของญี่ปุ่น และตรวจสอบบัญชีต่างๆ ที่กฎหมายกำหนดให้ตรวจสอบ* กำกับ ดูแลการบัญชีอย่างสม่ำเสมอให้เป็นไปตามกฎหมาย และข้อบังคับ

⁶¹The Board of Audit Law 1947, section 20, 21, 22

*บัญชีของหน่วยรับตรวจที่กฎหมายกำหนดให้ตรวจสอบ

- บัญชีรายรับ รายจ่ายประจำเดือนของรัฐ
- การรับจ่ายเงินสด สิ่งของและทรัพย์สินซึ่งรัฐเป็นเจ้าของ
- การเพิ่มและลดลงของพันธบัตรและหนี้สินอื่นของรัฐ
- เงินสด วัตถุที่มีค่า และหลักทรัพย์ที่ได้รับและออกใช้โดยธนาคารชาติ

ญี่ปุ่น

- บัญชีของนิติบุคคลซึ่งเงินลงทุนครั้งหนึ่งหรือมากกว่าเป็นของรัฐ
- บัญชีซึ่งมีกฎหมายพิเศษระบุเฉพาะเจาะจงให้ BOA. เป็นผู้ตรวจสอบ
- บัญชีที่อาจพิจารณาตรวจสอบหรือคณะรัฐมนตรีร้องขอให้ตรวจสอบ
- บัญชีของหลักทรัพย์ เงินสด และทรัพย์สิน ซึ่งรัฐเป็นเจ้าของและอยู่

ในความครอบครองของรัฐ

5.2.2 รับรองบัญชีรับ - จ่าย ของรัฐ (Certify the final accounts of revenues and expenditure of the state)

5.2.3 ตรวจสอบบัญชีรับ - จ่าย ประจำเดือนของรัฐ การรับ - จ่าย เงินสด และสิ่งของซึ่งรัฐเป็นเจ้าของและทรัพย์สินใด ๆ ของรัฐ

5.3 บทบาทในการวินิจฉัยชี้ขาดตัวผู้กระทำผิด (Adjudicate)⁶²

5.3.1 BOA มีอำนาจในการวินิจฉัยความผิดของเจ้าหน้าที่ที่ทำหน้าที่จัดทำบัญชีว่า เป็นต้นเหตุก่อให้เกิดความเสียหายต่อรัฐอย่างร้ายแรงโดยตั้งใจ หรือในการละเว้นการกระทำใด ๆ

5.3.2 BOA. มีอำนาจวินิจฉัยว่าบุคคลใดควรรับผิดชอบต่อความเสียหายที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บรายได้ หรือรายจ่าย หรือเก็บรักษาเงิน

5.3.3 BOA. มีอำนาจวินิจฉัยว่าบุคคลใดเป็นต้นเหตุให้เกิดความเสียหายโดยเจตนาหรือละเลยต่อหน้าที่หรือละเมิดข้อกำหนดของกฎหมายว่าด้วยการบริหารงานพัสดุ

5.3.4 ในกรณีที่ BOA. มีคำวินิจฉัยว่าบุคคลใดต้องรับผิดชอบต่อความเสียหายที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บรายได้ การจ่ายและการเก็บรักษาเงินหรือการบริหารพัสดุ หัวหน้าส่วนราชการหรือผู้บังคับบัญชาของบุคคลนั้นจะสั่งให้บุคคลดังกล่าวชดเชยค่าเสียหายตามคำวินิจฉัยของ BOA. ความเสียหายดังกล่าวจะไม่มีการระงับหรือลดหย่อน เว้นแต่จะได้รับการอนุมัติจากรัฐสภา (Diet)

*(ต่อ)

- บัญชีของหน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุน เงินช่วยเหลือ เงินสนับสนุน หรือเงินชดเชยค่าเสียหายจากการสูญเสีย เป็นต้น ซึ่งรัฐให้โดยตรงหรือโดยอ้อม
- บัญชีของหน่วยงานซึ่งเงินลงทุนน้อยกว่าครึ่งหนึ่งลงทุนโดยรัฐ
- บัญชีของหน่วยงานซึ่งลงทุนโดยหน่วยงานที่มีเงินลงทุนของรัฐ
- บัญชีของหน่วยงานซึ่งรัฐค้ำประกันการจ่ายคืนเงินต้นและดอกเบี้ยเงินกู้
- บัญชีของกลุ่มสัญญาหรือผู้จัดจำหน่ายสินค้าให้แก่รัฐเฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับสัญญา

⁶²The Board of Audit Law 1947, section 31, 32, 35

5.3.5 วิจัยข้อร้องเรียนจากผู้มีส่วนได้เสียในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการเงินของแผ่นดิน แล้วแจ้งผลการวิจัยให้ผู้มีอำนาจตามกฎหมายหรือผู้รับผิดชอบทราบเพื่อดำเนินการต่อไป

5.4 บทบาทในการตรวจสอบสัญญาซื้อและสัญญาจ้าง⁶³

รัฐบาลญี่ปุ่นใช้จ่ายเงินเป็นจำนวนมากในแต่ละปีโดยเฉพาะการก่อสร้างและการซื้อทรัพย์สิน ซึ่งการจ้างหรือจัดซื้อแต่ละรายการมักมีมูลค่าสูงมากแต่ขาดการควบคุมดูแลกำกับ BOA. จึงถือเรื่องการตรวจสอบสัญญาเป็นเรื่องสำคัญมาก การตรวจสอบสัญญาถือเป็นการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายเพราะจะเริ่มตรวจตั้งแต่วัตถุประสงค์ของความถี่และความถี่ และกระบวนการจัดซื้อจัดจ้างก่อนทำสัญญาว่าถูกต้องตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือไม่ จนถึงขั้นสุดท้ายคือการตรวจสอบของจริง ในกรณีมีการส่งมอบของแล้วหรือถ้าเป็นสัญญาก่อสร้างก็ตรวจสอบ ณ สถานที่ก่อสร้าง สัญญาจ้างที่ BOA. ตรวจสอบเป็นสัญญาที่มีวงเงินตั้งแต่ 30 ล้านบาทขึ้นไป จะตรวจสอบสัญญาทุกชนิด การตรวจสอบสัญญามีลักษณะคล้าย ๆ การตรวจสอบด้านการดำเนินงานของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินสหรัฐอเมริกา เพราะเป็นการตรวจสอบผลงานที่ได้ตามสัญญาจ้าง ตรวจสอบความคุ้มค่าของการใช้งาน การดูแลและการเก็บรักษาทรัพย์สินหรือสิ่งก่อสร้างนั้น มีการกำหนดมาตรฐานงานก่อสร้างไว้หรือไม่ การก่อสร้างเป็นไปตามรูปแบบรายการที่คู่สัญญาลงนามไว้หรือไม่ คู่สัญญาได้ปฏิบัติตามที่สัญญากำหนดไว้หรือไม่

5.5 บทบาทในการตรวจสอบระบบงานที่ใช้คอมพิวเตอร์ (Audit of Computerized System)⁶⁴

ประเทศญี่ปุ่นเป็นประเทศที่มีการพัฒนาระบบคอมพิวเตอร์ตลอดเวลา ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจจ่ายเงินเพื่อซื้อคอมพิวเตอร์มาใช้ในหน่วยงานราชการและรัฐวิสาหกิจเป็นจำนวนมาก จากการสำรวจเมื่อเดือนมีนาคม 2532

⁶³สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน, แนะนำ สดง. แคนอาทิตยอทัย, วารสารตรวจเงินแผ่นดิน, ปีที่ 1 ฉบับที่ 2 เดือนสิงหาคม 2534, หน้า 26

⁶⁴เขาวดี รุ่งโรจน์ชัยพร, รายงานการไปอบรม ณ ประเทศญี่ปุ่น ระหว่างวันที่ 2 กรกฎาคม 2533 - 8 สิงหาคม 2533, หน้า 10

มีจำนวนระบบคอมพิวเตอร์ (Computer System) ที่ติดตั้งและใช้อยู่ในส่วนราชการ (System Agency) 2,427 ระบบ และใช้ในรัฐวิสาหกิจ (Public Corporations) 1,449 ระบบ

BOA. จึงมุ่งเน้นการตรวจสอบการใช้คอมพิวเตอร์ เพื่อตรวจสอบว่าการใช้คอมพิวเตอร์เป็นไปโดยประหยัด มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลหรือไม่ ซึ่งเป็นการตรวจสอบทั้งด้านเครื่องคอมพิวเตอร์และระบบงานที่ใช้คอมพิวเตอร์ (Computer and Computerized System) ผู้ตรวจสอบจะต้องตรวจสอบเพื่อให้เป็นที่แน่ใจว่ามีการควบคุมและมีการปฏิบัติที่เชื่อถือได้ในด้านต่าง ๆ ดังนี้

- 5.5.1 ความครบถ้วนและเป็นปัจจุบันของข้อมูล (Completeness of input and updating)
- 5.5.2 ความสมเหตุสมผลของข้อมูล (Validity of data processed)
- 5.5.3 วิธีการคำนวณ การสรุปรวม และการจัดประเภท (Calculation Summarisation and categorisation procedures)
- 5.5.4 การบำรุงรักษาแฟ้มข้อมูล (Maintenance of files)
- 5.5.5 การสร้างแฟ้มข้อมูล (File creation)

6. บทบาท (อำนาจหน้าที่) ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

โดยที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติหน้าที่ในรูปของการทำงานเป็นองค์คณะ บุคคลที่เป็นกรรมการไม่ต้องรับผิดชอบเฉพาะตัว ดังนั้นอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจึงจำกัดบทบาทเฉพาะ เรื่องที่ไม่ใช่งานสั่งการทางบริหาร ดังนี้⁶⁵

6.1 วางนโยบายการตรวจสอบของ BOA. โดยตัดสินใจเกี่ยวกับบัญชีที่ BOA. จะตรวจสอบและหน่วยงานที่ต้องจัดส่งรายงานการเงินและใบสำคัญให้แก่ BOA.

⁶⁵The Board of Audit Law 1947, section 11

6.2 การกำหนดมาตรฐานงาน หรือการกำหนดระเบียบหรือยกเลิกระเบียบและข้อบัญญัติต่าง ๆ ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานในหน้าที่ของ BOA.

6.3 งานให้คำปรึกษา กรณีที่ BOA. ตรวจพบและลงความเห็นว่า การกระทำนั้นผิดกฎหมาย หรือบัญชีของหน่วยรับตรวจไม่ถูกต้องหรือเรื่องที่ตรวจพบนั้นจำเป็นต้องปรับปรุงให้เป็นไปตามกฎหมาย

6.4 งานวินิจฉัยชี้ขาด ได้แก่ การรับรองบัญชีรับจ่ายของรัฐ และวินิจฉัยชี้ขาดความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องทั้งทางวินัยทางแพ่งและทางอาญา และหากความผิดดังกล่าวต้องดำเนินการตามกฎหมายอื่นก็ให้แจ้งเรื่องต่อสำนักงานอัยการต่อไป

6.5 งานรายงานผลการตรวจสอบเป็นประจำทุกปีตามมาตรา 90 แห่งรัฐธรรมนูญของประเทศไทย

7. การรายงานผลการตรวจสอบ⁶⁶

BOA. ให้ความสำคัญในเรื่องนี้มาก หลังจากคณะผู้ตรวจสอบตรวจพบปัญหาข้อบกพร่องต่าง ๆ ของหน่วยรับตรวจ และรายงานผลการตรวจสอบแก่ผู้บริหารของหน่วยรับตรวจแล้ว จะรวบรวมผลการตรวจสอบที่มีสาระสำคัญเสนอต่อคณะกรรมการ (Board Commission) เพื่อรวบรวมและจัดทำเป็นรายงานประจำปีเสนอคณะรัฐมนตรี และเสนอรัฐสภา

รายงานประจำปีของ BOA. จะรายงานเฉพาะเรื่องที่มีสาระพิเศษเป็นการบรรยายถึงการบริหารราชการประเทศเท่านั้น รายงานดังกล่าวนอกจากการเสนอรัฐสภาแล้ว ยังเปิดเผยต่อสาธารณชนทั่วไป และได้รับความสนใจจากสื่อมวลชนอย่างมาก

⁶⁶แนะนำ สดง.แดนอาทิตย์อุทัย, อ่างแล้ว, หน้า 24

สถาบันตรวจเงินแผ่นดินของประเทศฝรั่งเศส (Cour des Comptes)

1. ความเป็นมา

เนื่องจากสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของประเทศฝรั่งเศสมีสถานะเป็นศาลอยู่ในระบบของศาลปกครองซึ่งมีสภาแห่งรัฐ (Conseil d'Etat) เป็นศาลสูงสุด ผู้เขียนจึงเห็นว่ามีควมจำเป็นต้องกล่าวถึงความเป็นมาของระบบศาลปกครองของฝรั่งเศสไว้ ณ ที่นี้ด้วย ดังนี้

ประเทศฝรั่งเศสมีระบบศาลปกครองเป็นเอกเทศจากระบบศาลยุติธรรม หรือที่เรียกว่าระบบศาลคู่ (dualité de juridictions) คือมีระบบศาลยุติธรรม ซึ่งมีอำนาจหน้าที่พิจารณาพิพากษาคดีแพ่งและคดีอาญา และมีระบบศาลปกครองซึ่งมีอำนาจหน้าที่พิจารณาพิพากษาคดีปกครองแยกต่างหากจากศาลยุติธรรม

ในปี ค.ศ. 1799 จักรพรรดินโปเลียน โบนาปาร์ต (Napoléon Bonaparte) ได้ทำการปฏิวัติรัฐประหารสำเร็จจึงได้ประกาศใช้รัฐธรรมนูญ ค.ศ. 1799 รัฐธรรมนูญฉบับนี้ได้กำหนดให้จัดตั้งสภาแห่งรัฐขึ้น ในระยะแรกสภาแห่งรัฐไม่มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดคดีปกครองด้วยตนเองเป็นแต่เพียงช่วยเสนอแนะคำวินิจฉัยชี้ขาดคดีต่อประมุขของรัฐ เมื่อพิจารณาว่าควรจะวินิจฉัยชี้ขาดตามที่สภาแห่งรัฐเสนอมาหรือไม่ ต่อมาได้มีการตราพระราชบัญญัติลงวันที่ 24 พฤษภาคม ค.ศ. 1872 มอบให้สภาแห่งรัฐมีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดคดีปกครองด้วยตนเอง จึงเท่ากับว่าสภาแห่งรัฐได้กลายเป็นสถาบันที่มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดคดีปกครอง (หรือที่เรียกว่าศาลปกครอง) ที่สมบูรณ์แบบตั้งแต่นั้นมา ระบบนี้เรียกว่าระบบมอบอำนาจในการวินิจฉัยชี้ขาด (la justice delegue)⁶⁷

ปัจจุบันระบบศาลปกครองของฝรั่งเศสแบ่งออกเป็น 3 ชั้นศาล⁶⁸
ดังนี้

⁶⁷ชาญชัย แสวงศักดิ์, ความเป็นมาและบทบาทของพนักงานคดีปกครองในระบบวิธีพิจารณาคดีปกครองของประเทศฝรั่งเศส, (วารสารกฎหมายปกครอง เล่มที่ 7 ตอนที่ 2 สิงหาคม 2531), หน้า 307

⁶⁸สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, ข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับระบบศาลปกครองของประเทศฝรั่งเศส, (วารสารกฎหมายปกครอง ฉบับพิเศษ เล่ม 13 ตอนที่ 1, 2537), หน้า 480

- (1) ศาลปกครองชั้นสูงสุด คือสภาแห่งรัฐ (Conseil d'Etat)
- (2) ศาลปกครองชั้นอุทธรณ์ (Cour administratives d'appel) มีจำนวน 5 ศาล
- (3) ศาลปกครองชั้นต้น (Tribunaux administratifs) มีจำนวน 33 ศาล

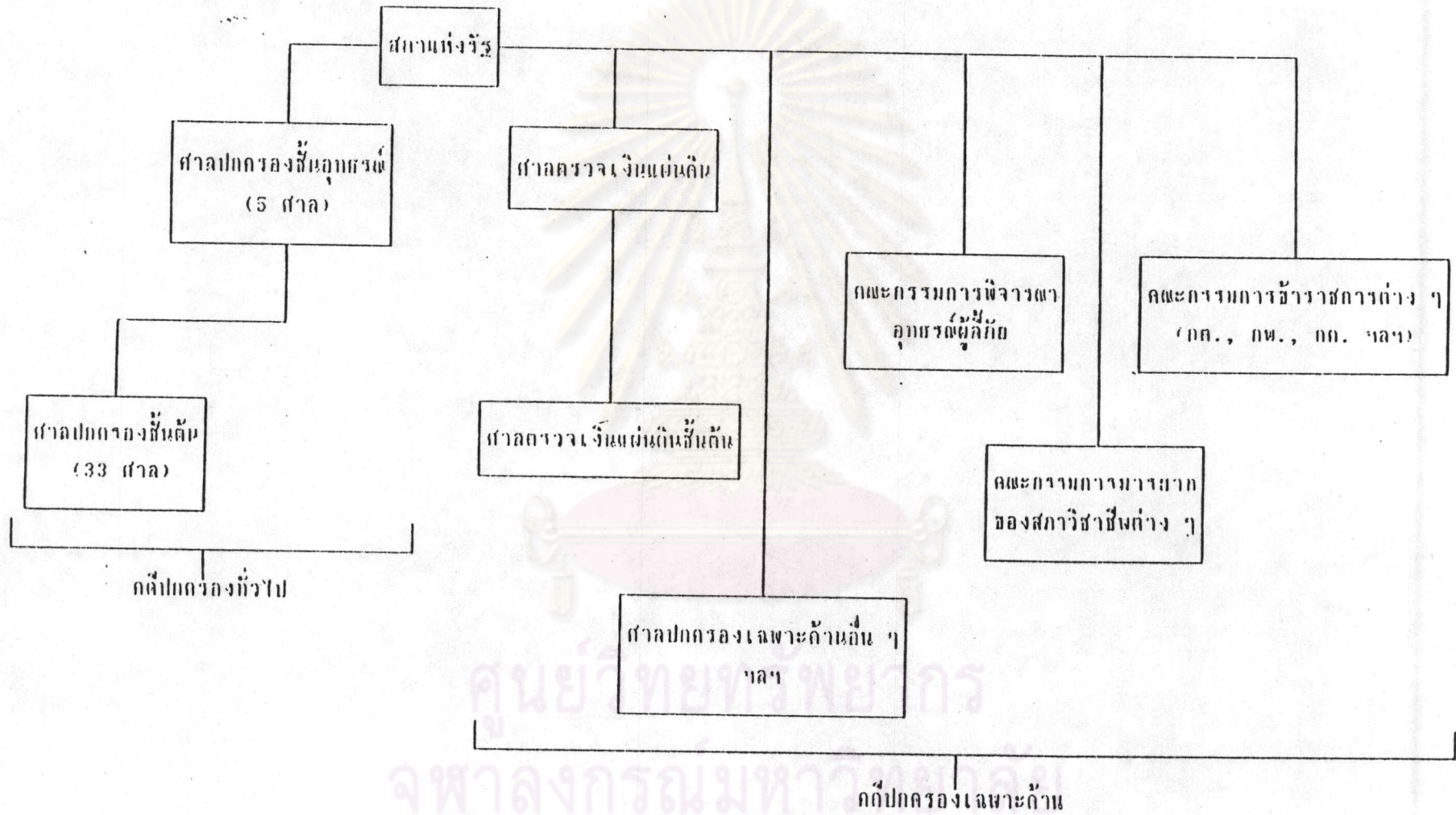
นอกจากนี้ยังมีศาลปกครองผู้ชำนาญการคดีปกครองเฉพาะด้านหรือศาลปกครองพิเศษ (Juridiction administrative specialisees) ซึ่งคำวินิจฉัยอาจถูกอุทธรณ์ต่อสภาแห่งรัฐได้เฉพาะในปัญหาข้อกฎหมาย เช่น ศาลตรวจเงินแผ่นดิน (Cour des Comptes)⁶⁹ และคณะกรรมการข้าราชการต่าง ๆ เป็นต้น

ในปี ค.ศ. 1807 จักรพรรดินโปเลียน โบนาปาร์ต ได้ออกรัฐบัญญัติฉบับลงวันที่ 16 กันยายน 1807 จัดตั้งศาลตรวจเงินแผ่นดินให้ทำหน้าที่ตรวจสอบและควบคุมดูแลการรับ - จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐ* นโปเลียนได้วางรูปแบบให้ศาลตรวจเงินแผ่นดิน ปฏิบัติหน้าที่ในรูปแบบของศาลตรวจสอบเฉพาะ

⁶⁹ ศาสตราจารย์ ดร. อมร จันทสมบูรณ์ แปลคำ "Cour des Comptes" ว่า คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน, อ้างใน การควบคุมรัฐวิสาหกิจโดยศาลบัญชีในประเทศฝรั่งเศส, โดย ผศ. ดร. สมคิด เลิศไพฑูรย์ (วารสารนิติศาสตร์ ปีที่ 18 ฉบับที่ 3 กันยายน 2531) ส่วน ผศ. ดร. อรพิน ผลสุวรรณีย์ สบายรูป แปลว่า ศาลบัญชี โปรดดู การควบคุมการบังคับใช้งบประมาณและการบริหารการคลังโดยองค์กรศาลในระบบการคลังสาธารณะฝรั่งเศส, (รวบบทความทางวิชาการเนื่องในโอกาสครบรอบ 80 ปี ศาสตราจารย์ไพโรจน์ ชัยนาม พ.ศ. 2535)

* ปัจจุบันศาลตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่ตรวจสอบบัญชีของส่วนราชการ หน่วยงานอิสระ รัฐวิสาหกิจและอาจตรวจสอบบัญชีของหน่วยงานของรัฐหรือของเอกชน ซึ่งได้รับเงินช่วยเหลือจากรัฐหรือจากหน่วยงานอื่นที่ระบุไว้ให้ศาลตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบ นอกจากนี้ยังสามารถตรวจสอบหน่วยงานอิสระที่ดำเนินกิจการประกันสุขภาพและเงินทุนเลี้ยงชีพ ส่วนการตรวจสอบบัญชีขององค์กรปกครองท้องถิ่นนั้นอยู่ในอำนาจของศาลตรวจเงินแผ่นดินภาค (Les Chambres regionales des Comptes) จาก The French Cour des Comptes (เอกสารจาก Cour des Comptes 1991) หน้า 2

แผนภูมิแสดงการจัดองค์กรของระบบศาลปกครองของประเทศฝรั่งเศส



ที่มา : วารสารกฎหมายปกครองฉบับพิเศษปี 2537

บัญชีที่จัดทำโดยสมุห์บัญชีของรัฐ ซึ่งในประเทศฝรั่งเศสการจัดทำบัญชีเป็นหน้าที่ของสมุห์บัญชีของรัฐ (Comptables publics)⁷⁰

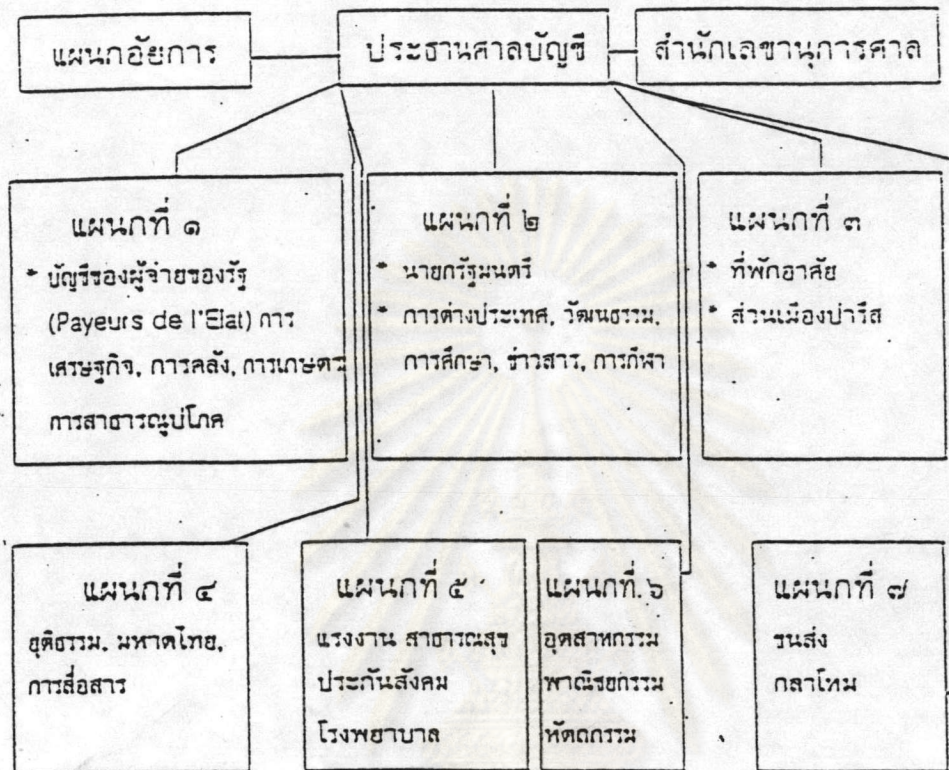
2. การจ้ดองค์การของศาลตรวจเงินแผ่นดิน⁷¹ (Cour des Comptes)

ศาลตรวจเงินแผ่นดินจัดอยู่ในประเภทของศาลปกครองถือเป็นศาลปกครองเฉพาะด้านหรือศาลปกครองพิเศษ (Juridictions administratives specialisees) ซึ่งคำวินิจฉัยอาจถูกอุทธรณ์ต่อสภาแห่งรัฐ (conseil d'Etat หรือ Council of State) ได้เฉพาะในปัญหาข้อกฎหมาย

การจ้ดองค์การของศาลตรวจเงินแผ่นดินเหมือนกับศาลยุติธรรม คือประกอบด้วยองค์กรผู้พิพากษา (Organe de jugement) และแผนกอัยการ (parquet) ศาลตรวจเงินแผ่นดินประกอบด้วยข้าราชการตุลาการที่มีสถานะเป็นผู้พิพากษา ซึ่งฝ่ายบริหารไม่มีอำนาจโยกย้ายได้ รัฐบาลจะเป็นผู้เลือกประธานศาลตรวจเงินแผ่นดินเองโดยอิสระ ศาลตรวจเงินแผ่นดินจัดองค์คณะเป็น 7 แผนก ภายใต้การนำของผู้พิพากษาหัวหน้าแผนก (Président de Chambre) แต่ละแผนกจะมีความรับผิดชอบแตกต่างกันออกไป โดยยึดความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านเป็นหลัก และตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1977 เป็นต้นมา ศาลตรวจเงินแผ่นดินแบ่งความรับผิดชอบออกเป็น 7 แผนก ดังนี้

⁷⁰ อรพิน ผลสุวรรณีย์ สบายรูป, การควบคุมการบังคับใช้งบประมาณและการบริหารการคลังโดยองค์กรศาลในระบบการคลังสาธารณฝรั่งเศส, (รวมบทความทางวิชาการเนื่องในโอกาสครบรอบ 80 ปี ศาสตราจารย์ ไพโรจน์ ชัยนาม พ.ศ. 2535), หน้า 459

⁷¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 459



ที่มา : อรพิน ผลสุวรรณ การควบคุมการบังคับใช้งบประมาณและการบริหาร การคลังโดยองค์กรในระบบการคลังสาธารณฝรั่งเศส

ก่อนวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1977 ศาลตรวจเงินแผ่นดินจัดแบ่ง องค์คณะเพียง 5 แผนก แต่ต่อมาได้มีการโอนอำนาจในการควบคุมบัญชีรัฐวิสาหกิจ มาให้ศาลตรวจเงินแผ่นดิน ตามที่ระบุไว้ในมาตรา 79 แห่งพระราชบัญญัติงบประมาณประจำปี ค.ศ. 1976⁷²

⁷² สมหญิง เจียมศักดิ์ศรี, มาตรการทางกฎหมายในการควบคุม รัฐวิสาหกิจศึกษาเฉพาะกรณีรัฐวิสาหกิจที่จัดตั้งโดยพระราชบัญญัติ, (วิทยานิพนธ์ ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต ภาควิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหา วิทยาลัย, 2533), หน้า 92

ศาลตรวจเงินแผ่นดินยังมีสำนักเลขานุการ ซึ่งรับผิดชอบงานด้านธุรการต่าง ๆ การเก็บข้อมูลและการส่งเอกสาร สำนักเลขานุการจะขึ้นตรงต่อประธานศาลตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วยเจ้าหน้าที่และพนักงานประมาณ 200 คน ภายใต้การนำของเลขานุการ และมีแผนกอัยการซึ่งประกอบด้วยเจ้าหน้าที่พิเศษประจำศาลเรียกว่า พนักงานอัยการ (Procureur général หรือ Avocat général) ทำหน้าที่เช่นเดียวกับพนักงานอัยการประจำศาลฎีกาและศาลอุทธรณ์ในระบบศาลยุติธรรม ตำแหน่งอัยการศาลตรวจเงินแผ่นดินคัดเลือกโดยคณะรัฐมนตรีซึ่งอยู่ในดุลยพินิจว่าจะเลือกใครก็ได้ สมาชิกทุกคนในแผนกอัยการอาจถูกโยกย้ายได้ตามความเห็นของรัฐบาล ไม่ได้รับสิทธิเช่นผู้พิพากษาเพราะถือว่าพนักงานอัยการเป็นตัวแทนของรัฐ คือฝ่ายบริหาร

ศาลตรวจเงินแผ่นดินจัดลำดับชั้นผู้พิพากษาตั้งแต่ระดับบนสุดถึงระดับล่าง⁷³ ดังนี้

- (1) ประธานศาลตรวจเงินแผ่นดิน (Premier président)
- (2) ผู้ช่วยประธานศาลตรวจเงินแผ่นดิน (présidents de chambre)
- (3) ผู้พิพากษา (Conseiller maître)
- (4) ผู้พิพากษาผู้ช่วย ชั้นที่ 1 (Conseillers référendaires de 1^{re} classe)
- (5) ผู้พิพากษาผู้ช่วย ชั้นที่ 2 (Conseillers référendaires de 2^e classe)
- (6) ผู้พิพากษาฝึกหัด ชั้นที่ 1 (Auditeurs de 1^{re} classe)
- (7) ผู้พิพากษาฝึกหัด ชั้นที่ 2 (Auditeurs de 2^e classe)

⁷³"Decret No.85 - 199 Du 11 Fevrier 1985, Article 1^{er}

3. ความเป็นอิสระของศาลตรวจเงินแผ่นดิน

3.1 การจัดตั้ง

ศาลตรวจเงินแผ่นดินจัดตั้งขึ้นตามรัฐธรรมนูญเดิมลงวันที่ 16 กันยายน ค.ศ. 1807 นอกจากนั้นรัฐธรรมนูญฝรั่งเศสปี ค.ศ. 1946 ได้บัญญัติเข้าถึงการบังคับใช้ของศาลตรวจเงินแผ่นดินดังกล่าวไว้ ต่อมาเมื่อมีการตรารัฐธรรมนูญฝรั่งเศสลงวันที่ 4 ตุลาคม 1958 ขึ้นใหม่ รัฐธรรมนูญฉบับดังกล่าวได้ยืนยันเจตนารมณ์ให้ศาลตรวจเงินแผ่นดินเป็นหน่วยงานที่มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง คอยช่วยเหลือทั้งรัฐบาลและรัฐสภาในการควบคุมการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน การบัญญัติให้มีสถาบันตรวจเงินแผ่นดินไว้ในรัฐธรรมนูญของประเทศฝรั่งเศส นับว่าเป็นไปตามหลักปฏิญญาสากลว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นการป้องกันการก้าวท้าวความเป็นอิสระและอำนาจในการตรวจสอบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน

3.2 การแต่งตั้งและการถอดถอน⁷⁴

ประธานศาลตรวจเงินแผ่นดิน (Premier président) คณะรัฐมนตรี เป็นผู้แต่งตั้งโดยการออกรัฐกฤษฎีกา และได้บัญญัติให้ออกจากตำแหน่งเมื่ออายุครบ 70 ปี การแต่งตั้งประธานศาลตรวจเงินแผ่นดินในระยะ 100 ปีที่ผ่านมา ส่วนใหญ่แต่งตั้งจากข้าราชการที่ทำงานในศาลตรวจเงินแผ่นดินหรือจากข้าราชการพลเรือนตำแหน่งสูงของกระทรวงทบวงกรมอื่น

เป็นที่น่าสังเกตว่า ศาลนี้มีสถานภาพเท่าเทียมกับศาลปกครองสูงสุด (Conseil d'Etat) ซึ่งมีอำนาจสูงสุดในการพิจารณาพิพากษาคดีเกี่ยวกับการบริหารราชการแผ่นดิน ประธานศาลตรวจเงินแผ่นดินเป็นตำแหน่งอันทรงเกียรติมากที่สุดตำแหน่งหนึ่งในการบริหารราชการแผ่นดินของฝรั่งเศส อัตราเงินเดือนของประธานฯ อยู่ในระดับสูงสุดของอัตราเงินเดือนข้าราชการพลเรือน

⁷⁴สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, การสอบบัญชีรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ, แปลโดย จันทนา สาขากร (กรุงเทพฯ ; โรงพิมพ์อักษรสารการพิมพ์ , 2518), หน้า 27



3.3 ความเป็นอิสระด้านบุคลากร

แม้ว่าคำวินิจฉัยของศาลตรวจเงินแผ่นดินจะอยู่ภายใต้อำนาจการตรวจสอบของสภาแห่งรัฐ แต่ศาลตรวจเงินแผ่นดินกลับมีลักษณะหลายอย่างคล้ายกับศาลยุติธรรม โดยบุคลากรของศาลนี้มีสถานภาพเป็นข้าราชการตุลาการ (magistrats) มิใช่เป็นข้าราชการพลเรือนดังเช่นข้าราชการของสภาแห่งรัฐ แต่ใช้วิธีคัดเลือกคล้ายกับของสภาแห่งรัฐ⁷⁵

ศาลตรวจเงินแผ่นดินมีอิสระในการคัดเลือกบุคคลากรเอง ผู้พิพากษาฝึกหัดชั้นที่ 2 (Auditeurs) จะคัดเลือกจากผู้สำเร็จการศึกษาจากโรงเรียนการปกครองแห่งชาติ (Ecole Nationale d'Administration หรือ ENA) ซึ่งเป็นสถาบันสำหรับผลิตผู้บริหารของประเทศประมาณปีละ 6 คน การเข้าศึกษาในโรงเรียนแห่งนี้จะต้องสอบแข่งขันและมีวุฒิสำเร็จการศึกษาจากมหาวิทยาลัยทางด้านนิติศาสตร์ เศรษฐศาสตร์ และอื่น ๆ นอกจากนี้โรงเรียนยังรับข้าราชการจากหน่วยงานอื่นซึ่งปฏิบัติราชการมาแล้วไม่น้อยกว่า 5 ปี ผู้ผ่านการคัดเลือกเข้าศึกษาในโรงเรียนแห่งนี้จะใช้เวลา 2 ปี วิชาที่ศึกษาคือ กฎหมาย การปกครอง การเงิน การบริหาร ฯลฯ นอกจากนี้ยังมีการฝึกงานในหน่วยงานต่าง ๆ ของรัฐด้วย⁷⁶ ผู้สำเร็จการศึกษาจากโรงเรียนนี้สามารถเลือกหน่วยงานที่ตนประสงค์จะเข้ารับราชการ โดยผู้ที่สอบได้คะแนนดีย่อมมีสิทธิได้เลือกก่อน และในทางปฏิบัติปรากฏว่าผู้ที่สอบได้คะแนนสูงสุดมักจะได้รับข้าราชการในสภาแห่งรัฐ และในศาลตรวจเงินแผ่นดิน⁷⁷

ผู้พิพากษาผู้ช่วย (Conseillers référendaires) 3 ใน 4 ของทั้งหมดจะมาจากผู้พิพากษาฝึกหัดชั้นที่ 1 และอีก 1 ใน 4 จะมาจากข้าราชการของกระทรวงการคลังที่มีอายุไม่น้อยกว่า 30 ปี รับราชการมาแล้วอย่างน้อย 10 ปี และมีปริญญาทางกฎหมาย ผู้พิพากษา (Conseiller - maîtres) 2 ใน 3 ของ

⁷⁵ชาญชัย แสวงศักดิ์, อ้างแล้ว, หน้า 316

⁷⁶Education and training of the members of the French Cour des Comptes (เอกสารจาก Cour des Comptes 1991) หน้า 2

⁷⁷ชาญชัย แสวงศักดิ์, ผู้พิพากษาในประเทศฝรั่งเศส, (วารสารกฎหมายปกครองเล่มที่ 1 ตอน 1 เมษายน 2525), หน้า 53

จำนวนผู้พิพากษาทั้งหมดจะมาจากผู้พิพากษาผู้ช่วยชั้นที่ 1 ส่วนอีก 1 ใน 3 จะมาจากข้าราชการในสังกัดกระทรวงการคลังและกระทรวงอื่น ๆ ข้าราชการเหล่านี้จะต้องมีอายุไม่น้อยกว่า 40 ปี และรับราชการมาแล้วไม่น้อยกว่า 15 ปี บรรดา Conseiller-maitres นี้จะมีหน้าที่พิจารณาพิพากษาบัญชีต่าง ๆ

สมาชิกของศาลตรวจเงินแผ่นดินถือว่าเป็นผู้พิพากษาและมีหลักประกันความเป็นอิสระ (inamovibilit ) เป็นตำแหน่งที่โยกย้ายไม่ได้ อันต่างจากสมาชิกของสภาแห่งรัฐ⁷⁸

4. ความสัมพันธ์กับรัฐสภาและฝ่ายบริหาร

รัฐธรรมนูญฝรั่งเศส (สาธารณรัฐที่ 5) ค.ศ. 1958 มาตรา 47 กำหนดให้ศาลตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ช่วยเหลือรัฐบาลและรัฐสภาในการควบคุมการปฏิบัติตามกฎหมายเกี่ยวกับการเงิน

จากบทบัญญัติดังกล่าวเป็นหลักประกันยืนยันว่าศาลตรวจเงินแผ่นดินต้องทำหน้าที่ด้วยความเป็นกลางให้ความช่วยเหลือทั้งฝ่ายบริหารและรัฐสภา ศาลตรวจเงินแผ่นดินจะทำหน้าที่เป็นที่เลี้ยงคอยช่วยเหลือให้คำแนะนำแก่รัฐสภาและฝ่ายบริหาร

ศาลตรวจเงินแผ่นดินใกล้ชิดกับรัฐสภาใน 2 ลักษณะคือการประสานงานตามปกติโดยต้องจัดทำรายงานเป็นระยะ ๆ และอาจจะต้องทำรายงานเป็นกรณีพิเศษ ถ้ามีเรื่องเฉพาะเกิดขึ้นและโดยทั่วไป ศาลจะต้องจัดทำรายงานประจำปีซึ่งถือว่าเป็นผลงานที่แพร่หลายที่สุดเพื่อรายงาน และตั้งข้อสังเกตต่อประธานาธิบดีและรัฐสภาในทุกแง่มุมของการบริหาร และเป็นข้อมูลพื้นฐานให้ฝ่ายบริหารทราบถึงความซื่อตรงในการจัดทำบัญชี รวมตลอดถึงข้อบกพร่องในการบริหารงานที่สำคัญที่จำเป็นต้องได้รับการปรับปรุงแก้ไข

รายงานหรือเอกสารทั้งหลายที่จะใช้ เป็นหนึ่งในข้อมูลที่สำคัญสำหรับการเสนอร่างพระราชบัญญัติสรุปผลการใช้งบประมาณ งานชิ้นนี้ถือเป็นการ

⁷⁸ โภคิน พลกุล, เอกสารคำบรรยายวิชาปัญหาชั้นสูงทางกฎหมายมหาชน 2 : คดีปกครองในฝรั่งเศส, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2528, หน้า 95

ดำเนินการร่วมกันที่สำคัญระหว่างศาลกับรัฐสภารายงานของศาลตรวจเงินแผ่นดินยังเป็นแหล่งข้อมูลที่สำคัญ และจำเป็นอย่างมากที่ช่วยให้สภาผู้แทนราษฎรได้รับข่าวสารข้อมูลเพื่อช่วยทำให้การปฏิบัติหน้าที่ต่างๆ ของสภาไม่ว่าจะเป็นการพิจารณาร่างกฎหมายต่างๆ หรือการควบคุมการบริหารงานของรัฐบาลให้เป็นไปได้ด้วยความถูกต้อง⁷⁹

5. บทบาท (อำนาจหน้าที่) ของศาลตรวจเงินแผ่นดิน

รัฐธรรมนูญกำหนดให้ศาลตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ช่วยเหลือทั้งรัฐสภาและรัฐบาลในการพิสูจน์ว่าได้มีการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมายเกี่ยวกับการเงินหรือไม่ บทบัญญัติตามกฎหมายว่าด้วยศาลตรวจเงินแผ่นดินให้อำนาจแก่ศาลในการควบคุมเกี่ยวกับการเงินของรัฐบาลไว้ 2 ประการ ประการแรก คือการควบคุมเรื่องความถูกต้องตามกฎหมายและระเบียบแบบแผนทางการเงิน เป็นการควบคุมโดยการตรวจสอบหลังการจ่ายเงิน (Post-Audit) งานตรวจสอบประการแรกนี้ศาลตรวจเงินแผ่นดินจำแนกการตรวจสอบเป็น 2 ระดับ คือ

5.1 งานตรวจสอบระดับรัฐบาล คือการตรวจสอบรายงานการเงินแผ่นดินซึ่งจัดทำขึ้นจากบัญชีการเงินของแผ่นดินโดยกระทรวงการคลัง

5.2 งานตรวจสอบระดับหน่วยงาน คือตรวจสอบบัญชีของส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ และหน่วยงานอื่นตามที่กฎหมายกำหนดไว้

ในการปฏิบัติหน้าที่นี้ศาลตรวจเงินแผ่นดินมีบทบาทในการพิจารณาคดีในลักษณะศาล โดยที่ไม่จำเป็นว่าจะต้องมีข้อสงสัยหรือมีการปฏิบัติมิชอบ. ประการใด บัญชีทุกบัญชีถึงแม้ว่าจะถูกต้องเพียงใดก็ต้องขึ้นสู่ระบบการพิจารณาคดีของศาลตรวจเงินแผ่นดินโดยไม่ต้องมีใครร้องขอ

⁷⁹ อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป ศาลบัญชีกับรัฐสภา วารสารนิติศาสตร์ ปีที่ 23 ฉบับที่ 4 (ธันวาคม 2536), หน้า 816

ส่วนประการที่สอง คือจัดให้มีการควบคุมอย่างกว้าง ๆ เกี่ยวกับการเงินการคลังของประเทศ ตามกฎหมายปี ค.ศ.1967 ได้มอบความรับผิดชอบให้ศาล "ตรวจสอบความถูกต้องของรายรับรายจ่ายและพิจารณาควบคุมการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินให้ถูกต้องและเหมาะสม" ทำให้ศาลเพิ่มบทบาทในการตรวจสอบการบริหาร(Management Audit) ซึ่งปัจจุบันการตรวจสอบของศาลจะรวมถึงการตรวจสอบด้านการเงินและประสิทธิภาพของการใช้จ่ายเงินด้วย⁸⁰

5.1 บทบาทในการรับรองบัญชีหรือรายงานการเงินของประเทศ (Certification of the State Accounts)

กฎหมายว่าด้วยงบประมาณ ฉบับลงวันที่ 2 มกราคม 1959 กำหนดให้ศาลตรวจเงินแผ่นดินรับรองบัญชีหรือรายงานการเงินของแผ่นดิน (General Accounts หรือ Comptes généraux de l'administration des finances) และรายงานการใช้จ่ายเงินงบประมาณของรัฐบาลต่อรัฐสภา⁸¹

รายงานการเงินของแผ่นดินจะดำเนินการโดยสมุหบัญชีของกระทรวงการคลัง (Comptable publics) การบัญชีจะแสดงรวมเป็นบัญชีเดี่ยว รายงานการรับจ่ายเงินที่สมุหบัญชีจัดทำในแต่ละกระทรวง ทบวง กรม เบิกจ่ายจะมีการรวมยอดเงินในระหว่างปีเป็นระยะ ๆ และหลังสิ้นปีการเงินก็จะสรุปยอดรวมเรียกว่างบบปี (General Accounts) กระทรวงการคลังจะจัดส่งงบบปีซึ่งเป็นงบแสดงรายงานการรับ - จ่ายเงินแผ่นดินในรอบระยะเวลา 1 ปีให้ศาลตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบ เมื่อศาลตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบและรับรองบัญชีแล้วจะเสนอต่อรัฐสภา พร้อมด้วยรายงานเสนอความเห็นเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินประจำปีและข้อสังเกตเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณของรัฐ⁸²

⁸⁰สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, อ้างแล้ว, หน้า 28

⁸¹The Audit of the State budget (เอกสารจาก Cour des Comptes 1991) หน้า 3

⁸²The French budget and accounting system (เอกสารจาก Cour des Comptes 1991) หน้า 3

5.2 บทบาทในการควบคุมและตรวจสอบในลักษณะของศาล (Control juridictionnel)

การจะเข้าใจบทบาทเกี่ยวกับการพิจารณาคดีของศาลตรวจเงินแผ่นดินได้ จำเป็นต้องเข้าใจเกี่ยวกับระบบบัญชีและการบริหารงบประมาณด้วย ผู้บริหารหรือผู้มีอำนาจสั่งจ่าย (Ordonnateur) กับสมุห์บัญชีมีหน้าที่ และความรับผิดชอบแตกต่างกัน ผู้บริหารรับผิดชอบในการบริหารงานการรับเงินจ่ายเงินของหน่วยงาน ส่วนสมุห์บัญชี* เป็นผู้จัดการเกี่ยวกับการรับจ่ายเงินจริงๆ จะเป็นผู้ควบคุมรายจ่ายทั้งหมดก่อนการจ่ายเงิน (Pre-Audit) แต่จำเป็นต้องยกเว้นไว้ให้กับรายจ่ายใด ๆ ที่ผู้บริหารพิจารณาแล้วเห็นว่าเป็นการไม่ชอบด้วยกฎหมายสมุห์บัญชีจะต้องรับผิดชอบในเงินก่อนที่ได้รับมอบหมายให้ดูแลเป็นการเฉพาะตัว เมื่อศาลตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบบัญชีพร้อมหลักฐานประกอบต่าง ๆ ที่จำเป็นแล้วสามารถสั่งการให้สมุห์บัญชีชดใช้เงินที่สูญหายไปเนื่องจากการปล่อยปละละเลย หรือเงินที่สมุห์บัญชีจ่ายไปแล้วไม่สามารถติดตามเอาคืนมาให้ครบ ความรับผิดชอบเช่นนี้เป็นความรับผิดชอบเฉพาะตัวของสมุห์บัญชี และหากมีกรณีที่สมุห์บัญชีไม่ยอมจ่ายเงินใด ๆ ออกไปแต่ผู้บริหารพิจารณาแล้วเห็นว่าจำเป็นจะต้องจ่ายเงินนั้น ก็ให้ผู้บริหารนั้นใช้สิทธิร้องขอและถ้าการเข้ามาเกี่ยวข้องเช่นนี้ก่อให้เกิดการจ่ายเงินที่ผิดกฎหมายหรือไม่ถูกต้อง สมุห์บัญชีจะพ้นจากความรับผิดชอบในรายการเงินที่จ่ายนั้น⁸³

ตามรัฐธรรมนูญกา ฉบับลงวันที่ 1 กันยายน 1936 กำหนดให้สมุห์บัญชีส่ง เอกสารที่เป็นหลักฐานในการใช้จ่ายเงินงบประมาณและบัญชีรับจ่ายให้แก่ศาลตรวจเงินแผ่นดิน ศาลจะตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีก่อนการรับรองงบการเงินหรือบัญชีนั้น กรณีที่บัญชีนั้นถูกต้องตามขั้นตอนไม่มีความผิดพลาดหรือละเลยใด ๆ ศาลก็จะตัดสินใจรับรองบัญชีนั้นให้สมุห์บัญชีหมดภาระหน้าที่ต่อบัญชีที่ตนรับผิดชอบ แต่หากพบข้อผิดพลาดศาลจะพิพากษาคัดสินชั่วคราว (arrêt provision) โดยแจ้ง

*การเข้ารับตำแหน่งสมุห์บัญชีของฝรั่งเศส ถือว่ามีความสำคัญมาก เพราะต้องรับผิดชอบในเรื่องเงิน ดังนั้นการเข้ารับตำแหน่งจึงต้องมีการวางหลักทรัพย์หรือเงินจำนวนค่อนข้างสูงมากไว้เป็นประกันแก่รัฐ ถ้าหากพ้นจากตำแหน่งและไม่มีมลทินใด ๆ ก็จะทำให้รับหลักประกันคืน (ดูอรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป เชียงอรธรที่ 70)

⁸³สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, อ้างแล้ว, หน้า 29

ให้สมุห์บัญชีผู้เกี่ยวข้องทราบถึงข้อผิดพลาดของตน โดยปกติแล้วสมุห์บัญชีจะต้องชี้แจงเป็นลายลักษณ์อักษรหรือหาหลักฐานมายืนยันแก่ศาล หรือหาเงินมาชดใช้คืนแก่รัฐภายใน 2 เดือน ถ้าผลการชี้แจงไม่เป็นที่พอใจคำตัดสินนี้จะผูกพันตามกฎหมาย ศาลจะพิจารณาให้สมุห์บัญชีดังกล่าวตกเป็นลูกหนี้ของรัฐต่อไป (arrêt de debet) แต่สมุห์บัญชีสามารถอุทธรณ์คำพิพากษาเฉพาะประเด็นข้อกฎหมายต่อศาลปกครองสูงสุด (Conseil d'Etat) ได้⁸⁴

เจ้าหน้าที่อื่น ๆ นอกจากสมุห์บัญชีไม่ต้องชี้แจงเป็นการส่วนตัวต่อศาลตรวจเงินแผ่นดิน แต่ถ้ามีการกระทำการฝ่าฝืนระเบียบการเงินศาลตรวจเงินแผ่นดินอาจนำคดีสู่ศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและทางการคลัง (Cour de discipline budgétaire et financière) โดยพนักงานอัยการเป็นผู้นำเสนอต่อไป เพราะตามกฎหมาย ศาลตรวจเงินแผ่นดินไม่มีอำนาจพิพากษาระดับผู้บริหาร (administrateurs) จะมีอำนาจพิพากษาเฉพาะสมุห์บัญชี (Comptables) เท่านั้น⁸⁵

5.3 บทบาทในการควบคุมตรวจสอบในลักษณะของฝ่ายบริหาร (Controle administratif)⁸⁶

อำนาจของศาลตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจสอบด้านบริหารนี้เป็นไปตามรัฐธรรมนูญ ลงวันที่ 22 มิถุนายน 1967 ม.510 ซึ่งระบุไว้ว่า ศาลตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องของรายรับและรายจ่าย และยังต้องพิจารณาควบคุมการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินให้ถูกต้องและเหมาะสมด้วย นอกจากนี้ยังมีรัฐกฤษฎีกาฉบับลงวันที่ 20 กันยายน 1968 กำหนดให้ศาลตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ควบคุมงบประมาณและการบริหารงบประมาณอีกด้วย

หน้าที่ตามบทบัญญัติดังกล่าวข้างต้น ศาลจะเป็นเพียงองค์กรที่ปรึกษาคือไม่มีอำนาจพิพากษาหรือตัดสินลงโทษ แต่มีหน้าที่ควบคุมตรวจสอบและรายงานข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะแก่นักการเมืองหรือข้าราชการประจำผู้มีอำนาจ

⁸⁴The French Cour des Comptes, อ้างแล้ว, หน้า 3-4

⁸⁵อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป, การควบคุมการบังคับใช้งบประมาณ, อ้างแล้ว, หน้า 460

⁸⁶เรื่องเดียวกัน, หน้า 465 - 466

ตัดสินใจ เพื่อให้มีการลงโทษหรือจัดการแก้ไขเปลี่ยนแปลง สิ่งที่ศาลตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาแล้วเห็นว่าบกพร่องหรือจำเป็นต้องแก้ไข

การตรวจสอบด้านการบริหารนอกจากจะตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจว่าถูกต้องและเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ แล้วจะเน้นถึงผลที่ได้จากการใช้จ่ายเงิน ดังนั้นการตรวจสอบด้านการบริหารจะเกี่ยวกับข้อมูลด้านต่างๆ ของหน่วยรับตรวจ เช่น จำนวนพนักงาน ระดับอัตราเงินเดือน นโยบายการจัดซื้อจัดจ้าง นโยบายด้านวัสดุภัณฑ์ ต้นทุนเปรียบเทียบวัตถุประสงค์ของกิจกรรมต่าง ๆ ที่ให้ประโยชน์ต่อรัฐหรือต่อสาธารณชนทั่วไปเปรียบเทียบกับต้นทุนที่ใช้ไป กรณีที่เกี่ยวกับด้านเทคนิคอาจมีผู้เชี่ยวชาญเป็นที่ปรึกษา

ข้อสังเกตจากการตรวจสอบด้านการบริหาร ถ้าเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดจากการไม่ปฏิบัติตามระเบียบการเงินของสมุหบัญชี ศาลก็จะดำเนินการตรวจสอบและพิจารณาพิพากษาคัดสินในลักษณะของศาลตรวจเงินแผ่นดิน (Contrôle juridictionnel)

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการบริหารงานผิดพลาด หรือไม่ปฏิบัติตามกฎระเบียบการเงินจะถูกส่งให้หัวหน้าหน่วยรับตรวจโดยผ่านทางพนักงานอัยการ (procureur général) เพื่อให้หัวหน้าหน่วยรับตรวจชี้แจงว่าได้ดำเนินการตามข้อสังเกตของศาลตรวจเงินแผ่นดินไปแล้วประการใดหรือไม่เพราะเหตุใด พนักงานอัยการโดยการร้องขอของศาลตรวจเงินแผ่นดินหรือโดยพนักงานอัยการเอง อาจนำคดีเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามระเบียบการเงินสู่ศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณ และทางการคลัง แต่ถ้าเป็นกรณีทุจริตพนักงานอัยการจะส่งเรื่องถึงกรมอัยการเพื่อดำเนินคดีอาญาต่อไป

ข้อสังเกตที่เป็นเรื่องสำคัญหรือเป็นเรื่องที่จะต้องดำเนินการโดยบุคคลระดับสูงสุดของประเทศ หลังจากได้รับความเห็นชอบจากที่ประชุมใหญ่ของศาลตรวจเงินแผ่นดินแล้ว ประธานศาลตรวจเงินแผ่นดินจะจัดส่งรายงานดังกล่าวแก่ประธานาธิบดี และประธานสภาทั้ง 2 ท่าน และเมื่อได้รับคำตอบหรือคำชี้แจงจากรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบเรื่องดังกล่าว แล้วก็ให้นำพิมพ์เผยแพร่ทั่วไป⁸⁷

⁸⁷The French Cour des Comptes, อ้างแล้วในเชิงอรรถที่ 84

6. การรายงานผลการตรวจสอบ

ศาลตรวจเงินแผ่นดินจะเสนอรายงานประจำปีต่อประธานาธิบดี และส่งสำเนารายงานประจำปีให้แก่ประธานวุฒิสภาและประธานสภาผู้แทนราษฎร⁸⁸ ในรายงานนี้จะไม่มีการบันทึกผลการตัดสินใจที่สมมุติบัญชีทำความผิด จะรายงานเฉพาะ เรื่องที่วิพากษ์วิจารณ์ผู้บริหาร เรื่องที่วิพากษ์วิจารณ์เหล่านี้รวมถึงเรื่องที่น่าขึ้นสู่ศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและทางการคลัง และข้อวิพากษ์วิจารณ์อื่น ๆ ที่มีลักษณะทั่วไปซึ่งมิได้นำขึ้นสู่ศาล รายงานนี้จะรวมคำชี้แจงของกระทรวงต่าง ๆ ที่ถูกวิพากษ์วิจารณ์เอาไว้ด้วย ประธานศาลตรวจเงินแผ่นดินจะเปิดให้สัมภาษณ์แก่หนังสือพิมพ์ในวันนี้ออกรายงานนี้ และเป็นเรื่องที่ได้รับการเผยแพร่ทางหนังสือพิมพ์อย่างกว้างขวาง⁸⁹

นอกจากรายงานประจำปี (repport annuel) แล้ว ทุก ๆ 2 ปี ศาลตรวจเงินแผ่นดินต้องจัดทำรายงานสรุปเกี่ยวกับกิจการของรัฐวิสาหกิจ เพื่อนำเสนอต่อประธานาธิบดีและจัดพิมพ์เผยแพร่ ก่อนปี ค.ศ.1938 รายงานนี้เป็นความลับและนำเสนอต่อประมุขของรัฐเท่านั้น แต่หลังปี ค.ศ.1938 เป็นต้นมา รายงานนี้จะถูกตีพิมพ์ในรัฐกิจจานุเบกษาซึ่งมีความสำคัญและเป็นที่ยำเกรงของหน่วยงานต่าง ๆ มาก เพราะศาลตรวจเงินแผ่นดินจะทำการศึกษาวិเคราะห์อย่างลึกซึ้งเกี่ยวกับการบริหารและการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ โดยเน้นถึงความมีประสิทธิภาพและความถูกต้อง ในเอกสารนี้จะมีคำชี้แจงของหน่วยงานประกอบด้วย และในปี ค.ศ.1963 รัฐมนตรีกระทรวงการคลังได้จัดตั้งคณะกรรมการขึ้นมาชุดหนึ่ง เพื่อเร่งรัดการแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ที่ศาลตรวจเงินแผ่นดินเสนอแนะ คณะกรรมการชุดนี้ประกอบด้วยข้าราชการกระทรวงการคลัง และผู้พิพากษาฝึกหัด (Auditeurs) จากศาลปกครองสูงสุด⁹⁰

⁸⁸"Loi No.67 - 483 Du 22 Juin 1967 Article 11"

⁸⁹สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, การสอบบัญชีรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ, อ่างแล้ว, หน้า 30

⁹⁰อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป, ศาลบัญชีกับรัฐสภา, อ่างแล้ว, หน้า 817

7. ศาลตรวจเงินแผ่นดินภาค (Les Chambres régionales des comptes)⁹¹

ศาลตรวจเงินแผ่นดินภาคมีลักษณะการทำงานคล้ายคลึงกับศาลตรวจเงินแผ่นดิน จะต่างกันก็ที่ระดับความรับผิดชอบเท่านั้น รัฐบัญญัติฉบับลงวันที่ 2 มีนาคม 1982 ว่าด้วยสิทธิและเสรีภาพขององค์การปกครองท้องถิ่นระดับต่าง ๆ มีจุดมุ่งหมายให้องค์การปกครองท้องถิ่น เป็นผู้รับผิดชอบงานบริหารและการปกครองตนเองอย่างแท้จริง คือให้ฝ่ายบริหารท้องถิ่นมีอำนาจตัดสินใจด้านต่าง ๆ รวมทั้งการบริหารงบประมาณโดยมิต้องขอความเห็นจากส่วนกลางอีกตามหลักการกระจายอำนาจ (La décentralisation) แต่การควบคุมการใช้จ่ายเงินขององค์การปกครองท้องถิ่นโดยศาลตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปได้ยากและไม่ทั่วถึง ฝ่ายนิติบัญญัติจึงเห็นควรให้จัดตั้งศาลตรวจเงินแผ่นดินภาค เป็นองค์กรที่มีหน้าที่ควบคุมตรวจสอบใกล้ชิดกับองค์การปกครองท้องถิ่น เพื่อรักษาผลประโยชน์ของประชาชนในท้องถิ่นนั่นเอง การอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลตรวจเงินแผ่นดินภาค สามารถทำได้ต่อศาลตรวจเงินแผ่นดิน

ศาลตรวจเงินแผ่นดินภาคปัจจุบันมีอยู่ 26 ศาลกระจายอยู่ทั่วไปในฝรั่งเศส องค์ประกอบของศาลตรวจเงินแผ่นดินภาคแต่ละแห่งประกอบด้วยประธานศาล 1 คน และผู้พิพากษาผู้ช่วยอีกอย่างน้อย 2 คน และยังประกอบด้วยส่วนต่าง ๆ ในลักษณะเดียวกับศาลตรวจเงินแผ่นดิน คือ มีแผนกอัยการและสำนักงานเลขานุการศาล และแบ่งองค์คณะออกเป็นแผนกต่างๆ แล้วแต่ความจำเป็น

ประธานศาลมาจากผู้พิพากษา (Conseiller-maître) หรือผู้พิพากษาผู้ช่วยชั้น 1 (Conseiller référendaire de 1^{re} classe) ของศาลตรวจเงินแผ่นดิน และได้รับการแต่งตั้งโดยเจ้าตัวร้องขอและได้รับการสนับสนุนจากประธานศาลตรวจเงินแผ่นดิน

สถานภาพและการแบ่งลำดับชั้นของผู้พิพากษาในศาลตรวจเงินแผ่นดินภาค มีลักษณะคล้ายกับผู้พิพากษาของศาลตรวจเงินแผ่นดิน ดังนี้

⁹¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 818

- (1) ผู้พิพากษาหัวหน้าส่วน (Président de section)
- (2) ผู้พิพากษา (Conseillers hors classe)
- (3) ผู้พิพากษาผู้ช่วยชั้นที่ 1 (Conseillers de 1^{re} classe)
- (4) ผู้พิพากษาผู้ช่วยชั้นที่ 2 (Conseillers de 2^e classe)

บทบาทของศาลตรวจเงินแผ่นดินภาคแบ่งออกเป็น 3 ลักษณะคือ

- (1) มีอำนาจควบคุมงบประมาณขององค์การปกครองท้องถิ่น
- (2) ทำหน้าที่พิพากษาบัญชีขององค์การปกครองท้องถิ่น ในเขต

พื้นที่รับผิดชอบ (ทำหน้าที่เป็นศาล)

(3) ตรวจสอบด้านการบริหารและเสนอข้อคิดเห็นเกี่ยวกับการบริหารงบประมาณต่อองค์การปกครองท้องถิ่นที่อยู่ในความรับผิดชอบ (ทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษา)

ระบบการปกครองท้องถิ่นในประเทศฝรั่งเศสมีอยู่เพียง 2 รูป คือ จังหวัดและเทศบาล ทั่วประเทศเหมือนกันหมด ในจังหวัดหนึ่ง ๆ จะมี 2 ฐานะซ้ำกันอยู่ คือ เป็นทั้งหน่วยการปกครองท้องถิ่นที่ทำหน้าที่เป็นตัวแทนของรัฐบาลกลาง ในฐานะหน่วยราชการส่วนภูมิภาคด้วย การที่หน่วยปกครองท้องถิ่นมี 2 ฐานะ และถูกควบคุมโดยเจ้าหน้าที่ของรัฐ หรือต้องบริหารกิจการตามเจตนารมณ์ของรัฐบาลนั้น หน่วยการปกครองท้องถิ่นของฝรั่งเศสสามารถปฏิบัติหน้าที่ในฐานะเป็นรัฐบาลท้องถิ่นได้อย่างเต็มที่และมีอิสระเสรีภาพในการบริหารงานเพียงพอ ลักษณะสำคัญของระบบการปกครองท้องถิ่นในประเทศฝรั่งเศสมีการผสมผสานผลประโยชน์ระหว่างรัฐบาลกลางกับรัฐบาลท้องถิ่นกันอย่างกลมกลืน โดยใช้ระบบการบริหารที่เรียกว่า รวมอำนาจเพื่อให้เกิดเอกภาพในการบริหาร หากมีข้อขัดแย้งระหว่างกันก็มีกลไกคอยแก้ไขคือศาลปกครอง (Conseil d'Etat)⁹²

การควบคุมการบริหารงบประมาณและการควบคุมดูแลการใช้เงินของท้องถิ่นมักจะไม่ค่อยมีปัญหามากนัก เนื่องจากสมุห์บัญชีขององค์การปกครองท้องถิ่น จะได้รับการแต่งตั้งจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ก่อนการแต่งตั้งรัฐมนตรีจะขอข้อมูลจากฝ่ายบริหารขององค์การปกครองท้องถิ่นก่อนว่าสมควรจะแต่งตั้งใคร

⁹²อุทัย หิรัญโต, การปกครองท้องถิ่น, (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์โอเดียน สโตร์, 2523), หน้า 84

อย่างไรก็ตาม รัฐมนตรีไม่จำเป็นต้องแต่งตั้งบุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นสมุหบัญชี ตามที่ องค์การปกครองท้องถิ่นร้องขอ เมื่อได้รับแต่งตั้งแล้วก่อนการปฏิบัติงานสมุหบัญชีจะต้องปฏิบัติตามต่อศาลตรวจเงินแผ่นดินภาคก่อน⁹³

8. ศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและทางการคลัง (La Cour de discipline budgétaire et financière)⁹⁴

ศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและทางการคลัง จัดตั้งขึ้นโดยอาศัยอำนาจตามรัฐบัญญัติฉบับลงวันที่ 25 กันยายน ค.ศ. 1948 ซึ่งจัดอยู่ในประเภทศาลปกครอง ประกอบด้วยประธานศาลตรวจเงินแผ่นดินเป็นประธานศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณฯ ผู้พิพากษาหัวหน้าแผนกของศาลปกครองสูงสุด 1 คน ผู้พิพากษาจากศาลปกครองสูงสุด 2 คน และผู้พิพากษาจากศาลตรวจเงินแผ่นดินอีก 2 คน รวม 6 คน ซึ่งครึ่งหนึ่งของสมาชิกมาจากศาลตรวจเงินแผ่นดินและอีกครึ่งหนึ่งมาจากศาลปกครองสูงสุด มีพนักงานอัยการของศาลตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่เป็นพนักงานอัยการประจำศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณฯ และใช้ที่ทำการศาลตรวจเงินแผ่นดินเป็นศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณฯ ศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณฯ จึงมีความเป็นอิสระและเป็นกลาง

การจัดตั้งศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณฯ ขึ้นมาก็เพื่อลงโทษการกระทำผิดที่ไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลอื่น ๆ ที่มีอยู่แล้ว เช่น ศาลอาญาทำหน้าที่ความผิดทางอาญา ศาลแพ่งพิพากษาความรับผิดทางแพ่ง ทั้งของข้าราชการโดยส่วนตัวและส่วนราชการ ศาลตรวจเงินแผ่นดินและศาลตรวจเงินแผ่นดินภาคทำหน้าที่พิพากษาบัญชีของสมุหบัญชีมีอำนาจลงโทษได้ เฉพาะสมุหบัญชีของรัฐ และขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น

ศาลนี้มีอำนาจพิพากษาลงโทษปรับผู้ที่ไม่เคารพกฎหมายเกี่ยวกับการสั่งจ่ายเงินงบประมาณของรัฐ ราชการส่วนท้องถิ่น องค์การของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจ ผู้ที่อยู่ในอำนาจศาลนี้ได้แก่ข้าราชการของรัฐทั้งที่เป็นพลเรือนและทหารพนักงานของ

⁹³ สมคิด เลิศไพฑูรย์, งบประมาณขององค์การปกครองท้องถิ่นในประเทศไทย ฝรั่งเศส, (วารสารนิติศาสตร์ ปีที่ 18 ฉบับที่ 1 มีนาคม 2531), หน้า 136

⁹⁴ อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป, ศาลบัญชีกับรัฐสภา, อ้างแล้ว, หน้า 820

องค์การของรัฐ ราชการส่วนท้องถิ่น และรัฐวิสาหกิจ ส่วนที่ไม่อยู่ในอำนาจของศาลคงมีแต่ผู้บริหารที่มาจากกรเลือกตั้งทางการเมืองเท่านั้น เช่น บรรดาสมาชิกของคณะรัฐบาล หรือคณะเทศมนตรี เป็นต้น

ศาลว่าด้วยวินัยงบประมาณ มีอำนาจพิพากษาได้เฉพาะโทษปรับ โดยกำหนดโทษปรับผู้กระทำผิดได้ตั้งแต่อย่างต่ำสุด 100 ฟรังก์ฝรั่งเศส และอย่างมากที่สุดเท่ากับเงินเดือน 1 ปี ของผู้กระทำผิด ซึ่งจำนวนเงินค่าปรับสูงสุดอาจเท่ากับ 2 เท่าของเงินเดือน 1 ปี ก็ได้ ในกรณีที่เกี่ยวข้องกับการกระทำที่ทำให้ผู้อื่นได้รับประโยชน์จากทรัพย์สินของรัฐโดยไม่ถูกต้องและทำให้รัฐเสียหาย คำพิพากษาของศาลอาจถูกตีพิมพ์ในหนังสือรัฐกิจจานุเบกษา (Journal Office) ของฝรั่งเศสก็ได้ ซึ่งถือได้ว่าเป็นบทลงโทษเพิ่มเติม

การอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลนี้ไม่อาจกระทำได้ แต่ผู้มีส่วนได้เสียอาจยื่นคำร้องขอให้ศาลปกครองสูงสุด (Conseil d'Etat) เพิกถอนคำพิพากษาดังกล่าวซึ่งไม่ชอบด้วยกฎหมายได้⁹⁵

สรุปผลการศึกษารูปแบบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินในต่างประเทศ

จากการศึกษารูปแบบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของสหรัฐอเมริกา ญี่ปุ่น และฝรั่งเศส ทั้ง 3 ประเทศมีรูปแบบการจัดองค์กรที่แตกต่างกัน แต่แต่ละประเทศมีลักษณะเฉพาะที่สามารถทำให้การควบคุมการใช้จ่ายเงินของรัฐมีประสิทธิภาพ ซึ่งผู้เขียนได้นำมาเปรียบเทียบและแสดงความเห็นไว้ ดังนี้

1. หลักประกันความเป็นอิสระและความเป็นกลาง

1.1 เป็นหน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายและได้รับการรับรองความเป็นอิสระไว้ในรัฐธรรมนูญหรือกฎหมายอื่น

⁹⁵อิสระ นิติทัศน์ประกาศ, ระบบศาลปกครองฝรั่งเศส, ในบทความและวิเคราะห์ข้อขัดแย้งที่อภิปรายในสถานิตบัญญัติ (กรุงเทพ : โรงพิมพ์ อักษรเจริญทัศน์, 2517), หน้า 53

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
GAO. เป็นหน่วยงานของฝ่ายนิติบัญญัติจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายซึ่งกำหนดให้เป็นหน่วยงานอิสระจากหน่วยงานบริหารของรัฐ	NAO. เป็นหน่วยงานของฝ่ายนิติบัญญัติจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายซึ่งกำหนดให้เป็นหน่วยงานอิสระจากหน่วยงานบริหารของรัฐ	BOA เป็นหน่วยงานของฝ่ายบริหาร จัดตั้งขึ้นตามรัฐธรรมนูญของประเทศและมีกฎหมายกำหนดให้เป็นหน่วยงานอิสระไม่ขึ้นกับคณะรัฐมนตรี	ศาลตรวจเงินแผ่นดิน เป็นหน่วยงานอิสระทั้งจากฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายและได้รับการรับรองความเป็นอิสระไว้ในรัฐธรรมนูญ

1.2 มีระบบการคัดเลือกและถอดถอนบุคคลที่ดำรงตำแหน่งหัวหน้าผู้บริหารของสถาบัน หรือคณะบุคคลที่รับผิดชอบงานของสถาบันโดยแยกองค์กรคัดเลือกตัวบุคคลออกจากองค์กรที่ให้ความเห็นชอบ มีการกำหนดวาระการดำรงตำแหน่ง มีหลักประกันว่าจะไม่มีการถอดถอนออกจากตำแหน่งก่อนถึงวาระหรือหากจำเป็นต้องถอดถอนก็จะกระทำได้โดยยาก

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
ผู้อำนวยการ GAO. และผู้ช่วยจะได้รับการแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งจากประธานาธิบดีโดยรัฐสภาจะเป็นผู้คัดเลือกและเสนอชื่อผู้เหมาะสมให้	ผู้อำนวยการ NAO. ได้รับการแต่งตั้งจากสมเด็จพระราชินีโดยการเสนอของนายกรัฐมนตรีและประธานคณะกรรมการการบัญชีรัฐบาล ไม่กำหนด	กรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้รับการแต่งตั้งโดยคณะรัฐมนตรีเมื่อผ่านความเห็นชอบจากรัฐสภาแล้วจะได้รับการโปรดเกล้าจากพระเจ้าจักรพรรดิ กรรมการมีวาระการ	คณะรัฐมนตรีเป็นผู้แต่งตั้งประธานศาลตรวจเงินแผ่นดินโดยการออกรัฐกฤษฎีกา แต่ไม่มีอำนาจโยกย้ายหรือถอดถอนให้ออกจากตำแหน่งก่อนเกษียณอายุเมื่อครบ

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
ประธานาธิบดีคัดเลือกและเมื่อประธานาธิบดีแต่งตั้งแล้วรัฐสภาต้องให้ความเห็นชอบ ผู้อำนวยการ GAO. และผู้ช่วยมีวาระการดำรงตำแหน่งนานถึง 15 ปี หรือเกษียณเมื่ออายุ 70 ปี การถูกถอดถอนก่อนวาระต้องเป็นมติร่วมของทั้ง 2 สภา	วาระการดำรงตำแหน่ง แต่ตามประเพณีที่ถือปฏิบัติสืบทอดกันมา ผู้อำนวยการ NAO. จะถวายบังคมลาออกจากตำแหน่งก่อนอายุครบ 65 ปี การถูกถอดถอนจะกระทำโดยพระประมุขของประเทศตามข้อเสนอร่วมกันของทั้ง 2 สภา	ดำรงตำแหน่ง 7 ปี และเกษียณเมื่ออายุ 65 ปี การถอดถอนก่อนหมดวาระต้องเป็นมติร่วมของทั้ง 2 สภา	70 ปี

1.3 มีความเป็นอิสระทางการเงินและการบริหารงานด้านบุคคล

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
สามารถเสนอของบประมาณรายจ่ายประจำปีต่อรัฐสภาได้โดยตรง และมีอำนาจในการกำ	จะได้รับการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายประจำปีโดยคณะกรรมการการงบประมาณของรัฐสภา	ได้รับสิทธิพิเศษในการกำหนดวงเงินงบประมาณเบื้องต้นได้เอง และมีอำนาจในการกำหนดระเบียบเกี่ยว	ไม่มีข้อกำหนดไว้เป็นพิเศษ

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
<p>หน้กระเปียบเกี่ยว กับการจ่ายเงิน เดือน ค่าตอบแทน และสวัสดิการอื่น ของเจ้าหน้าที่ของ สำนักงานฯ</p> <p>สามารถคัดเลือก และจ้างบุคลากรที่มี คุณสมบัติตามต้อง การได้</p>	<p>ผู้อำนวยกำรมีอำนาจ ในการกำหนดเงิน เดือนและค่าตอบแทน อื่นของเจ้าหน้าที่ ของสำนักงาน</p> <p>สามารถคัดเลือก และจ้างบุคลากรได้ ตามความต้องการ</p>	<p>กับการจ่ายเงินเดือน ค่าตอบแทน และเงิน สวัสดิการอื่นของเจ้า หน้าที่ของสำนักงานฯ</p> <p>สามารถคัดเลือก และกำหนดจำนวน บุคลากรในสำนักงานฯ ได้ตามความจำเป็น</p>	<p>สามารถคัดเลือก บุคลากรเข้ารับ ราชการได้ตาม ความต้องการ</p>

1.4 สามารถให้บริการทั้งแก่รัฐบาลและรัฐสภาได้อย่างเท่าเทียมกัน

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
<p>ให้คำแนะนำแก่ฝ่าย บริหารเพื่อปรับปรุง การปฏิบัติงานและ ให้บริการแก่รัฐสภา โดยให้ความร่วมมือ กับคณะกรรมการ ของรัฐสภาในการ สอบสวนเรื่องต่างๆ</p>	<p>ไม่สามารถให้คำแนะนำ แก่ฝ่ายบริหารได้โดยตรงแต่ รายงานการตรวจสอบประจำปี ที่เสนอต่อสภา สภาจะตั้ง คณะกรรมการการเงินการคลัง ขึ้น</p>	<p>แม้จะเป็นหน่วยงาน ของฝ่ายบริหารแต่การ ปฏิบัติงานมิได้อยู่ภายใต้ การสั่งการของคณะรัฐมนตรี รายงานการตรวจสอบประจำปี ที่เสนอต่อคณะรัฐมนตรี จะได้รับการเสนอต่อ</p>	<p>รัฐธรรมนูญบัญญัติให้ ศาลตรวจเงินแผ่นดิน ช่วยเหลือรัฐบาลและ รัฐสภาในการควบคุม การปฏิบัติตามกฎหมาย เกี่ยวกับการเงิน จึงเป็น หลักประกันได้ว่า ศาลฯ ต้อง</p>

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
มีหน้าที่ให้ข้อคิดเห็นแก่รัฐสภาและประธานาธิบดีในเรื่องที่เกี่ยวกับการเงินของประเทศ	พิจารณา เพื่อจัดทำรายงานข้อเสนอแนะต่อรัฐบาล ซึ่งส่วนใหญ่รัฐบาลจะยอมรับปฏิบัติตาม	รัฐสภาทุกเรื่อง	ทำหน้าที่ให้ความช่วยเหลือทั้ง 2 ฝ่ายด้วยความเป็นกลาง

ผู้เขียนมีความเห็นว่า แม้รูปแบบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของสหรัฐอเมริกา อังกฤษ ญี่ปุ่น และฝรั่งเศสจะแตกต่างกัน แต่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินของทั้ง 4 ประเทศต่างก็มีความเป็นอิสระ แม้บางประเทศจะไม่ได้มีการรับรองความเป็นอิสระไว้ในรัฐธรรมนูญซึ่งเป็นกฎหมายสูงสุดของประเทศ แต่ก็ยังมีข้อบัญญัติเรื่องอื่นที่แสดงให้เห็นว่ามีความเป็นอิสระและความเป็นกลาง เช่น ระบบการคัดเลือกและแต่งตั้งผู้ดำรงตำแหน่งผู้อำนวยการของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกาและอังกฤษมีหลักประกันว่าผู้ที่ได้รับแต่งตั้ง จะสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างอิสระและเป็นกลางโดยไม่ถูกฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งใช้อิทธิพลเข้าแทรกแซงการปฏิบัติหน้าที่ในตำแหน่งผู้อำนวยการ GAO. และผู้อำนวยการ NAO. ได้ แม้ว่าจะต้องรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินของรัฐแต่เพียงผู้เดียว ด้วยเหตุผลทางการเมืองและการปกครอง แต่อย่างไรก็ตาม การปล่อยให้ผู้บริหารหัวหน้าสำนักงานเป็นอิสระโดยขาดการควบคุมอาจนำไปสู่การใช้อำนาจตามอำเภอใจ (arbitrary power) หรือใช้อำนาจในทางที่ผิด (abuse of power) ได้ง่าย รัฐสภาของสหรัฐอเมริกาจึงมีอำนาจถอดถอนผู้อำนวยการ GAO. ให้พ้นจากตำแหน่งได้เมื่อพบว่ากระทำผิดต่อหน้าที่ (neglect of duty or of malfeasance) โดยวิธี impeachment ส่วนประเทศอังกฤษพระประมุขของประเทศสามารถถอดถอนผู้อำนวยการ NAO. ออกจากตำแหน่งได้ตามข้อเสนอร่วมกันของทั้ง 2 สภา

สำหรับประเทศญี่ปุ่นและฝรั่งเศส มีคณะบุคคลซึ่งอยู่ในรูปขององค์กรคณะกรรมาการและองค์คณะผู้พิพากษารับผิดชอบงานตรวจเงินแผ่นดินของรัฐ ซึ่งจะช่วยแก้ไขระบบการผูกขาดอำนาจในการตัดสินใจไม่ให้ตกอยู่กับบุคคลคนเดียว

ระบบการคัดเลือกบุคลากรของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของทั้ง

4 ประเทศเป็นหลักประกันว่าสถาบันจะได้บุคคลที่มีความรู้ความสามารถและคุณสมบัติตามความต้องการและเหมาะสมกับงานที่รับผิดชอบ และการที่สามารถเสนอของงบประมาณได้โดยตรงจากรัฐสภาทำให้ฝ่ายบริหารไม่มีโอกาสแทรกแซงหรือมีอิทธิพลต่อสถาบันตรวจเงินแผ่นดินได้ แม้ว่าศาลตรวจเงินแผ่นดินจะมีได้มีข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระด้านการเงินไว้เป็นพิเศษ แต่ศาลเป็นองค์กรที่ลอยตัวมิได้สังกัดฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง มีรัฐธรรมนูญรับรองความเป็นอิสระและเป็นกลางไว้บุคลากรของศาลมีสถานะเป็นข้าราชการตุลาการ (ผู้พิพากษา) ศาลตรวจเงินแผ่นดินสามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเป็นที่ยอมรับของทุกฝ่ายด้วยเหตุผล 3 ประการ คือ หนึ่ง ความเป็นอิสระเป็นตัวของตัวเองในการทำงานที่สืบเนื่องมาจากการที่รัฐบาลไม่มีอำนาจโยกย้ายผู้พิพากษาได้ (Inamovibilit ) สอง ความรู้ความสามารถที่เกิดจากประสบการณ์ที่สะสมมาเป็นเวลานาน และ สาม ความเชี่ยวชาญเฉพาะของศาลในการควบคุมการบัญชี⁹⁶

2. โครงสร้างของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน

มีการจัดองค์กรในลักษณะการถ่วงดุลและมีความสัมพันธ์กันเพราะงานซึ่งขาดกระทำโดยองค์กรคณะและมีเงื่อนไขในการควบคุม มิให้มีการบิดเบือนการใช้อำนาจ

ศูนย์วิทยุทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

⁹⁶ อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, การควบคุมการบังคับใช้งบประมาณและการบริหารการคลังโดยองค์กรในระบบการคลังสาธารณะฝรั่งเศส, อ่างแล้ว, หน้า 475

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
ผู้อำนวยการ GAO. รับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินเพียงผู้เดียว โดยมีผู้ช่วยผู้อำนวยการและที่ปรึกษารวม 6 ท่าน คอยช่วยเหลือให้คำแนะนำแก่ผู้อำนวยการ GAO. ในกิจการสำคัญ ๆ ของสำนักงานก่อนเสนอต่อรัฐสภา	ผู้อำนวยการ NAO. รับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดินเพียงผู้เดียว โดยมีรองผู้อำนวยการ 1 ท่าน และผู้ช่วยผู้อำนวยการ 5 ท่าน คอยช่วยเหลือให้คำแนะนำแก่ผู้อำนวยการ NAO. ในกิจการสำคัญ ๆ ก่อนเสนอต่อรัฐสภา	คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินถูกจำกัดบทบาทเฉพาะเรื่องที่ไม่ใช่งานสิ่งการทางบริหาร เช่น งานนโยบาย งานให้คำปรึกษา การกำหนดมาตรฐาน การตรวจสอบและเปรียบเทียบที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงาน และงานวินิจฉัยชี้ขาด สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นหน่วยธุรการของคณะกรรมการและเป็นกลไกของการตรวจบัญชี	มีการจัดองค์กรในลักษณะเดียวกับศาลยุติธรรม มีวิธีพิจารณาแบบโต้สวน โดยมีผู้พิพากษาผู้ช่วยเป็นแกนนำ เมื่อผู้ตรวจสอบตรวจเสร็จต้องจัดทำรายงาน (สำนวน) เป็นลายลักษณ์อักษรประกอบด้วยข้อเสนอแนะและเหตุผล ส่วนงานชี้ขาดกระทำโดยองค์คณะผู้พิพากษา

ผู้เขียนมีความเห็นว่า การจัดองค์กรของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินของญี่ปุ่นและศาลตรวจเงินแผ่นดินของฝรั่งเศสเป็นการจัดองค์กรตามหลักกฎหมายปกครอง เพราะมีการแยกอำนาจปฏิบัติการออกจากอำนาจในการออกกฎระเบียบ กล่าวคือคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของญี่ปุ่นจะไม่มีอำนาจในทางบริหาร ไม่มีอำนาจสั่งการภายในสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน แต่มีอำนาจวางนโยบายการตรวจสอบ การให้คำแนะนำและอำนาจในการวินิจฉัยชี้ขาดบางเรื่อง โดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจะเป็นหน่วยปฏิบัติ เพื่อแสวงหาข้อมูลข้อเท็จจริง แล้วรายงานให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินวินิจฉัยชี้ขาด คำวินิจฉัยชี้ขาดของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินสามารถตรวจสอบได้ว่าการปิดบังการใช้อำนาจหรือไม่



เช่นเดียวกับการวินิจฉัยชี้ขาดของคณะผู้พิพากษาของศาลตรวจเงินแผ่นดินของฝรั่งเศส เพราะศาลตรวจเงินแผ่นดินมีวิธีพิจารณาความซึ่งเป็นการแสวงหาข้อเท็จจริงแตกต่างหากจากงานชี้ขาดที่กระทำโดยคณะบุคคล

เหตุผลที่ต้องตัดตอนงานชี้ขาดออกจากงานแสวงหาข้อเท็จจริง เพื่อให้มีการถ่วงดุลและแยกเป็น 2 ส่วน เพราะถ้าหากไม่มีการตัดตอนออกไป ผู้ชี้ขาดมีโอกาสบิดเบือนการใช้อำนาจ (abuse of power) ได้หากคณะกรรมการหรือองค์คณะผู้ชี้ขาดทำการตรวจสอบข้อเท็จจริงเอง รับฟังพยานเอง ชั่งน้ำหนักพยานเอง วินิจฉัยเอง ผู้ใช้อำนาจจะบิดเบือนการใช้อำนาจโดยไม่มีวิธีการจะตรวจสอบได้หรือยากแก่การตรวจสอบ

งานส่วนใหญ่ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกา เป็นการตรวจสอบด้านการดำเนินงาน ไม่มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดเรื่องที่กระทบถึงสิทธิของผู้หนึ่งผู้ใดโดยเฉพาะ GAO. มีอำนาจในการวินิจฉัยเฉพาะปัญหากฎหมายในการรับจ่ายเงินหรือรายการบัญชี ชำระสะสางบัญชีที่ผิดพลาดเท่านั้น ซึ่งแตกต่างกับสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของญี่ปุ่นและฝรั่งเศส ที่มีอำนาจวินิจฉัยความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องได้ทั้งทางวินัย ทางแพ่ง และทางอาญา จึงต้องกำหนดให้องค์กรที่มีอำนาจในการวินิจฉัยชี้ขาดยึดหลักความรับผิดชอบในการกระทำของตนเอง โดยใช้เหตุผลอธิบายให้ผู้อื่นฟังได้ (Accountability) เพื่อให้เกิดความโปร่งใส (Transparency) ส่วนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินอังกฤษไม่มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาด มีหน้าที่รายงานข้อเท็จจริงและข้อตรวจพบต่อรัฐสภา เมื่อรัฐสภาได้รับรายงานจาก NAO. รัฐสภาจะแต่งตั้งคณะกรรมการการบัญชีรัฐบาล เพื่อทำหน้าที่กึ่งตุลาการวินิจฉัยและเสนอแนะให้รัฐบาลแก้ไขปรับปรุงปัญหา NAO. เป็นเพียงผู้จัดหาข้อมูลและเข้าร่วมประชุมในฐานะพยานเท่านั้น

3. อำนาจในการกำหนดหลักเกณฑ์และมาตรฐานการบัญชี (Accounting Principle and Standard)

เพื่อให้หน่วยรับตรวจนำไปปฏิบัติและมีส่วนร่วมในการพิจารณาระเบียบหรือกฎหมายการคลังที่เกี่ยวข้องกับอำนาจหน้าที่ของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
มีกฎหมายให้อำนาจในการกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานการบัญชีและการควบคุมภายในให้หน่วยรับตรวจปฏิบัติโดยประชุมหารือกับรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ผู้ว่าการสำนักงานประมาศ และหน่วยราชการนั้น สามารถเสนอแนะให้มีการแก้ไขปรับปรุงระเบียบหรือยกเลิกวิธีการต่างๆ ที่มีอยู่ทั้งหมดหรือบางส่วนก็ได้	ไม่มีกฎหมายให้อำนาจไว้โดยตรง	หากฝ่ายนิติบัญญัติเห็นว่ากฎหมายที่จะบัญญัติขึ้นเกี่ยวข้องกับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินก็จะขอความคิดเห็นและคำแนะนำในการบัญญัติหรือแก้ไขกฎหมายนั้น ^{๙๗} สามารถให้คำแนะนำแก่หน่วยรับตรวจในการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในของหน่วยรับตรวจได้ ^{๙๘}	มีสถานะเป็นศาลจึงไม่อยู่ในฐานะที่จะกำหนดหลักเกณฑ์และมาตรฐานการบัญชีหรือมีส่วนร่วมในการพิจารณาระเบียบหรือกฎหมายใด ๆ

ผู้เขียนมีความเห็นว่าเนื่องจากกฎหมายของสหรัฐอเมริกาคำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเน้นการตรวจสอบด้านการดำเนินงานมากกว่าการตรวจสอบทางด้านบัญชีและการเงิน จึงให้อำนาจแก่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกาคำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานการบัญชีเพื่อให้หน่วยราชการต่าง ๆ

^{๙๗}COUNTRY PAPER, Sub-Theme I Audit Mandate and resource consideration, (Fourth - Assembly and Thind international seminar of the Asia Organization of Supreme Audit Institutions 6 - 12 June, 1988 BALI, INDONESIA pp 52

^{๙๘}ASOSAI, "Introrduction on Budgeting and Accounting" in Financial Accountability and Management in Government, (Copyright by ASOSAI, MALASIA, 1992), หน้า 153

นำไปปฏิบัติ และมีส่วนร่วมในการพิจารณาระเบียบหรือกฎหมายเกี่ยวกับการเงินไว้ค่อนข้างมาก การใช้จ่ายเงินว่าถูกต้องตามกฎหมายหรือระเบียบคลังหรือไม่นั้น เป็นหน้าที่ของฝ่ายบริหารจะต้องควบคุมและตรวจสอบกันเอง ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1950 เป็นต้นมามีกฎหมายกำหนดให้หัวหน้าผู้บริหารของหน่วยราชการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดี หน้าที่ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจึงเปลี่ยนไปในลักษณะเป็นหน่วยงานกำกับดูแลการปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงินของหน่วยรับตรวจ

ปัจจุบันสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกา จะตรวจสอบด้านการดำเนินงานของโครงการต่าง ๆ โดยเน้นการตรวจสอบเพื่อทราบความมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และความประหยัดของการใช้จ่ายเงิน แล้วรายงานให้รัฐสภาทราบ รายงานการตรวจสอบการดำเนินงานของโครงการต่าง ๆ ที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหรัฐอเมริกาเสนอต่อรัฐสภา มีทั้งที่คณะกรรมการการบัญชีของรัฐสภาร้องขอให้ตรวจสอบ และที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินริเริ่มขึ้นเอง

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินอังกฤษไม่มีอำนาจในการกำหนดหลักเกณฑ์และมาตรฐานการบัญชี และไม่มีส่วนร่วมในการพิจารณาระเบียบหรือกฎหมายเกี่ยวกับการเงินโดยตรง เพราะรัฐสภาของอังกฤษได้ให้ความสำคัญต่อรายงานของ NAO. อย่างมาก คณะกรรมการการบัญชีรัฐบาลที่สภาผู้แทนราษฎรแต่งตั้งได้ทำหน้าที่ตรวจสอบและพิจารณารายงานที่ NAO. เสนอไปอย่างละเอียด และได้สร้างสภาพบังคับให้ฝ่ายบริหารต้องปรับปรุงแก้ไขวิธีการและระเบียบปฏิบัติ โดยที่ NAO. เป็นเพียงผู้สนับสนุนข้อมูล เอกสารหลักฐานที่บ่งชี้ถึงความบกพร่องของฝ่ายบริหารเท่านั้น

4. อำนาจวินิจฉัยตัดสินชี้ขาดทางการเงินและมาตรการบังคับให้ปฏิบัติตามคำชี้ขาด

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
ไม่มี	ไม่มี	คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจตัดสินชี้ขาด	ศาลตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจพิพากษาสมุห์บัญชี คำตัดสิน

สหรัฐอเมริกา	อังกฤษ	ญี่ปุ่น	ฝรั่งเศส
ไม่มี	ไม่มี	(Adjudication) ความรับผิดทางการ เงินของเจ้าหน้าที่ ของรัฐ และรัฐสภา (Deit) เท่านั้นที่ สามารถเปลี่ยนแปลง คำตัดสินของคณะ กรรมการตรวจเงิน แผ่นดินได้	ของศาลมีผลบังคับ ให้สมุหบัญชีผู้นั้นต้อง หาเงินมาชดใช้คืน รัฐ กระทรวงการ คลังมีมาตรการ บังคับให้ชดใช้เงิน คืนแก่รัฐเพราะการ เข้ารับตำแหน่งของ สมุหบัญชีจะต้องวาง หลักทรัพย์ประกันแก่ รัฐ หากพ้นตำแหน่ง โดยไม่มีมลทินก็จะ ได้รับหลักทรัพย์คืน ทั้งหมด ^{๙๙}

ผู้เขียนมีความเห็นว่าคำตัดสินชี้ขาดความรับผิดกรณีเจ้าหน้าที่ของรัฐก่อให้เกิดความเสียหายโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของญี่ปุ่น สามารถสร้างสภาพบังคับได้เช่นเดียวกับศาลตรวจเงินแผ่นดินของฝรั่งเศส แต่ต่างกันว่าศาลตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรทางศาลลงโทษได้เฉพาะสมุหบัญชีของรัฐเท่านั้น คำตัดสินมีสภาพบังคับได้ทันทีและรัฐสามารถยึดหลักทรัพย์ที่ประกันไว้ก่อนเข้ารับตำแหน่งได้ แต่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของญี่ปุ่นสามารถวินิจฉัยความรับผิดทางการเงินของเจ้าหน้าที่ของรัฐได้ทุกคนที่มีส่วนร่วมก่อให้เกิดความเสียหายนั้น หากเจ้าหน้าที่ของรัฐไม่ยินยอมชดใช้ ต้องดำเนินการตามกฎหมายอื่นต่อไป

^{๙๙} อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, อ้างแล้ว, หน้า 465

5. มาตรการในการพิจารณาโทษทางปกครองแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐ ที่กระทำผิดวินัยทางการคลังและงบประมาณ

สถาบันตรวจเงินแผ่นดินของประเทศทั้งสี่ที่ได้ศึกษา เมื่อตรวจสอบบัญชีและการใช้จ่ายเงินของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจแล้วพบว่ามี การปฏิบัติผิดกฎระเบียบหรือการทุจริตเกี่ยวกับการเงิน ความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ของรัฐแบ่งได้เป็น 3 ลักษณะคือ

- (ก) ความรับผิดชอบทางวินัย
- (ข) ความรับผิดชอบทางแพ่ง
- (ค) ความรับผิดชอบทางอาญา

ความรับผิดชอบทางแพ่งและทางอาญา ส่วนใหญ่จะต้องมีการฟ้องร้องต่อศาลเพื่อเรียกค่าเสียหายจากผู้รับผิดชอบชดใช้ให้แก่รัฐ สำหรับเจ้าหน้าที่ที่กระทำผิดทางการเงินที่ถูกลงโทษทางอาญา มักจะถูกลงโทษทางวินัยสถานหนักถึงขั้นไล่ออก แต่การทำผิดกฎหมายการคลังบางอย่างที่มีได้ก่อให้เกิดความเสียหายด้านการเงินแก่รัฐโดยตรง แม้จะมีระเบียบกำหนดให้ผู้บังคับบัญชาลงโทษทางวินัยแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐ แต่บางครั้งบทลงโทษทางวินัยก็ใช้ไม่ได้มากนัก เพราะส่วนใหญ่ผู้บังคับบัญชามักปกป้องลูกน้องตนเอง ในบางกรณีการกระทำผิดพลาดทางด้านการเงินก็เพื่อประโยชน์ของหน่วยงาน เช่น ใช้จ่ายเงินของรัฐเกินงบประมาณที่ได้รับซึ่งมักจะเกิดขึ้นเสมอ ๆ แต่มิได้รับการลงโทษใด ๆ เลยทำให้เกิดการละเมิดกฎเกณฑ์ทางงบประมาณอยู่ประจำ เพื่อขจัดปัญหานี้ฝ่ายนิติบัญญัติของฝรั่งเศสจึงเสนอให้จัดตั้งองค์กรที่มีอำนาจลงโทษผู้กระทำผิดทางงบประมาณและการคลังของรัฐขึ้น เรียกว่าศาลว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง มีอำนาจพิพากษาการกระทำที่ละเมิดกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการบริหารรายรับและรายจ่าย หรือการบริหารทรัพย์สินของสาธารณะที่เจ้าหน้าที่ถูกกล่าวหา มีหน้าที่รับผิดชอบรวมถึงผู้บริหารด้วย แต่ไม่รวมบรรดาสมาชิกของคณะรัฐบาล นายกเทศมนตรี ที่มีความรับผิดชอบทางการเมือง¹⁰⁰

¹⁰⁰ อรพิน ผลสุวรรณย์ สบายรูป, อ่างแล้ว, หน้า 474

ศาลมีอำนาจพิพากษาให้มีโทษปรับผู้กระทำผิดได้ตั้งแต่น้อย
100 ฟรังก์ฝรั่งเศส และอย่างมากที่สุดเท่ากับจำนวนเงินเดือน 1 ปี ของผู้กระทำ
ผิด ซึ่งจำนวนเบี้ยปรับสูงสุดอาจเท่ากับ 2 เท่า ของเงินเดือน 1 ปีก็ได้ ในกรณี
ที่เกี่ยวกับการทำให้ผู้อื่นได้รับประโยชน์จากทรัพย์สินของรัฐ โดยไม่ถูกต้องและทำให้
รัฐเสียหาย¹⁰¹

สำหรับประเทศสหรัฐอเมริกา อังกฤษ และญี่ปุ่นไม่มีมาตรการ
ลงโทษทางปกครอง เช่นประเทศฝรั่งเศส ผู้เขียนเห็นว่าคงเป็นเพราะฝ่ายปกครอง
เห็นว่าหากจะลงโทษแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐ ในกรณีดังกล่าวผู้บังคับบัญชามีอำนาจ
ลงโทษทางวินัยแก่ข้าราชการผู้นั้นได้อยู่แล้ว การกำหนดบทลงโทษทางปกครองขึ้น
ใหม่อีก ก็จะเป็นการซ้ำซ้อนและทำลายขวัญกำลังใจของข้าราชการผู้ปฏิบัติหน้าที่ด้วย
ความซื่อสัตย์สุจริต ซึ่งบางครั้งอาจจะต้องกระทำการฝ่าฝืนกฎหมายและระเบียบ
การคลังก็เพื่อประโยชน์ของหน่วยงานนั่นเอง

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹⁰¹Loi No 48 - 1484 Du 25 Septembre 1948 Article 2
"Modifiee par Loi No.71 - 564 Du 13 Juillet 1971, art.4"