

การตรวจเงินแผ่นดินในประเทศฝรั่งเศสและในประเทศไทย

อานันท์ กระบวนศรี*

รับบทความเมื่อ 7 เมษายน 2566

แก้ไขบทความเมื่อ 7 มิถุนายน 2566

ตอบรับบทความเมื่อ 20 มิถุนายน 2566

บทคัดย่อ

ในรัฐสมัยใหม่รัฐมีพันธกรณีที่จะต้องรักษาวินัยทางการคลังอย่างเคร่งครัด และเพื่อให้วินัยทางการคลังได้รับการเคารพและปฏิบัติตามจึงจำเป็นต้องมีองค์กรตรวจเงินแผ่นดินที่มีความเป็นกลางและเป็นอิสระเข้ามาทำหน้าที่ควบคุมตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบขององค์กรศาลหรือองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ เช่น ในประเทศฝรั่งเศส องค์กรที่ทำหน้าที่ดังกล่าว ได้แก่ ศาลบัญชีส่วนในประเทศไทย ได้แก่ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ปัจจุบันกฎหมายการคลังเป็นกฎหมายที่มีความสำคัญเป็นอย่างมาก และปฏิเสธไม่ได้ว่าระบบกฎหมายการคลังของประเทศไทยได้รับอิทธิพลทางความคิดมาจากประเทศฝรั่งเศสอย่างมีนัยสำคัญ การศึกษากฎหมายการคลังของประเทศฝรั่งเศสย่อมทำให้เกิดความรู้ความเข้าใจถึงหลักกฎหมายพื้นฐานในการตรวจเงินแผ่นดินได้เป็นอย่างดี

คำสำคัญ : กฎหมายมหาชน, กฎหมายการคลัง, กฎหมายปกครอง, วินัยทางการคลัง, วินัยการเงินการคลังของรัฐ, วินัยการคลังและการงบประมาณ, การคลังสาธารณะ, การตรวจเงินแผ่นดิน, คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, ศาลปกครอง, ศาลบัญชี, ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลัง, ฝรั่งเศส

* น.บ., น.ม. (กฎหมายมหาชน), มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ประกาศนียบัตรชั้นสูงทางกฎหมายปกครอง (เกียรตินิยม) มหาวิทยาลัย Paris II Panthéon - Assas ประเทศฝรั่งเศส, นิติศาสตรมหาบัณฑิตทางกฎหมายมหาชน สาขากฎหมายมหาชนภาคธุรกิจ มหาวิทยาลัย Paris - Saclay (เกียรตินิยม) ประเทศฝรั่งเศส (ทุนรัฐบาล ก.พ.), พนักงานคดีปกครองชำนาญการ กลุ่มสนับสนุนวิชาการคดีปกครอง สำนักวิจัยและวิชาการ สำนักงานศาลปกครอง



Abstract

In a modern state, the state is strictly bound to maintain fiscal discipline. Whether it is in the form of a court or a constitutional organization, it is imperative that an independent and impartial state auditor controls public funds in order for fiscal discipline to be respected and followed. For example, institutions such as the Court of Auditors in France or the State Audit Commission in Thailand. Today, the importance of is growing public finances and it is undeniable that Thailand's public finance system has been significantly influenced by the concepts from France. The study of French public finances will lead to a better understanding of the basic legal principles of state audits.

Keywords : Public law, Public Finance law, Administrative law, Fiscal discipline, State Fiscal and Financial Discipline, Budgetary and Financial Discipline, Public Finance, State Audit, State Audit Commission, Administrative Courts, Court of Accounts, Budgetary and Financial Discipline Court, France

บทนำ

สุภาชิตโบราณได้กล่าวไว้ว่า “กองทัพต้องเดินด้วยท้อง” ฉันทักที่ฉันทันนั้น ในการขับเคลื่อนนโยบายของรัฐบาลและการบริหารราชการแผ่นดิน นั้น ประเทศชาติจะเดินไปข้างหน้าได้ก็จำเป็นที่จะต้อง “เงินแผ่นดิน” เป็นทรัพยากรที่สำคัญในการทำนโยบายหรือโครงการต่าง ๆ ของรัฐบาลบรรลุผลและตอบสนองความต้องการของประชาชนได้อย่างแท้จริง และเพื่อให้หน่วยงานของรัฐใช้จ่ายเงินอย่างถูกต้องตามกฎหมาย เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล การใช้จ่ายเงินแผ่นดินจะต้องถูกตรวจสอบว่าเป็นการใช้จ่ายเงินที่ต้องตามกฎหมายและเป็นไปเพื่อประโยชน์แก่ส่วนรวม ไม่ใช่ประโยชน์ของบุคคลหนึ่งบุคคลใด ทั้งนี้ องค์กรของรัฐที่มีบทบาทสำคัญในการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ได้แก่ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน หรืออาจเรียกโดยรวมว่า องค์กรตรวจเงินแผ่นดิน องค์กรเหล่านี้มีสถานะเป็นองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญเพื่อเป็นหลักประกันว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะเป็นไปอย่างอิสระ เป็นกลาง ปราศจากการแทรกแซงของบุคคลใด โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในกรณีที่หน่วยรับตรวจเป็น (หรือมีความสัมพันธ์กับ) บรรดาข้าราชการทางการเมืองที่มีอำนาจในรัฐสภา และมีอำนาจเหนือส่วนราชการ หน่วยเหล่านี้โดยสภาพแล้วไม่อาจถูกควบคุมตรวจสอบได้อย่างแท้จริง ภายใต้โครงสร้างของการบริหารราชการฝ่ายบริหารแบบปกติตามพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. 2534

ระบบกฎหมายมหาชนของไทยในปัจจุบันได้รับอิทธิพลความคิดทางกฎหมายมาจากกระบวนกฎหมายของประเทศฝรั่งเศส รวมไปถึงระบบกฎหมายการคลังและการตรวจเงินแผ่นดิน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ตั้งแต่ช่วงปฏิรูปการเมืองในปี พ.ศ. 2534 ตราบมาจนถึงปัจจุบัน สาเหตุสำคัญที่นักกฎหมายไทยศึกษาระบบกฎหมายการคลังของประเทศฝรั่งเศสและนำความรู้ดังกล่าวมาพัฒนากฎหมายของประเทศไทย ก็เนื่องมาจากกระบวนกฎหมายการคลังของประเทศฝรั่งเศสเป็นระบบการควบคุมตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ และได้รับการยอมรับเป็นอย่างมาก ประเทศที่เคยเป็นอาณานิคมของประเทศฝรั่งเศส ประเทศที่ใช้ภาษาฝรั่งเศสเป็นภาษาราชการ หรือประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายแบบภาคพื้นยุโรป (ที่ได้รับการพัฒนาโดยระบบกฎหมายฝรั่งเศสและระบบกฎหมายเยอรมันอย่างมีนัยสำคัญ) จำนวนหลายประเทศได้นำระบบการควบคุมตรวจสอบเงินแผ่นดินโดยองค์กรตุลาการแบบประเทศฝรั่งเศสมาใช้ เป็นระยะเวลาเกือบ 40 ปี ที่การควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของการใช้จ่ายเงินแผ่นดินโดยองค์กรตุลาการของประเทศฝรั่งเศส ถูกขับเคลื่อนด้วยศาลทางการคลังที่สำคัญ ได้แก่ ศาลบัญชีและศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังที่มีเขตอำนาจเหนือเจ้าพนักงานบัญชี (หรือที่ในบางตำราได้แปลว่า “สมุหบัญชี”) และผู้มีอำนาจสั่งจ่ายแยกต่างหากออกจากกันตามลำดับ ระบบนี้เรียกว่า “ระบบความรับผิดชอบแบบคู่” (double régimes de responsabilité)

ระบบดังกล่าวมีความซับซ้อนและมีความแตกต่างกับระบบกฎหมายไทยพอสมควร โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ความแตกต่างในแง่ที่ว่าประเทศไทยไม่ได้มีการนำหลักการแบ่งแยกอำนาจระหว่างผู้มีอำนาจสั่งจ่ายและเจ้าพนักงานบัญชีมาใช้ในระบบกฎหมายไทย และการที่ไม่ได้สถาปนาองค์กรควบคุมตรวจสอบให้อยู่ในระดับเดียวกับองค์กรตุลาการในระนาบเดียวกับศาลยุติธรรมและศาลปกครอง อย่างไรก็ตาม



หากพิจารณาในทางเนื้อหาของเรื่อง (กฎหมายในทางกฎหมายเกี่ยวกับฐานความผิด สถานะ และสภาพบังคับ ในทางกฎหมายของคำวินิจฉัยขององค์กรตรวจสอบ) ระบบการควบคุมตรวจสอบโดยองค์กรตุลาการของประเทศฝรั่งเศสที่มีความคล้ายคลึงกันบางประการกับระบบกฎหมายไทย ซึ่งอาจจะพอเปรียบเทียบได้ว่าอำนาจในการควบคุมตรวจสอบของศาลบัญชีมีลักษณะใกล้เคียงกับการใช้อำนาจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน¹ ที่มีลักษณะเป็นการตรวจเงินแผ่นดินโดยแท้ตั้งแต่มาตรา 85 ถึงมาตรา 94 ของพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ในขณะที่อำนาจในการควบคุมตรวจสอบของศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังของประเทศฝรั่งเศสมีลักษณะที่ใกล้เคียงกับอำนาจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่มีลักษณะเป็นการควบคุมตรวจสอบวินัยการคลังและการงบประมาณ ตั้งแต่มาตรา 95 ถึงมาตรา 103 ของพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ประกอบกับพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561

อย่างไรก็ตาม ระบบความรับผิดชอบคู่ของประเทศไทยมีความเข้มข้น ซับซ้อน และได้ก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ โดยเฉพาะปัญหาเรื่องประสิทธิภาพในการบริหารราชการแผ่นดินที่ทำให้ฝ่ายปกครอง ไม่ว่าจะเป็นผู้มีอำนาจสั่งจ่ายหรือเจ้าพนักงานบัญชีไม่กล้าที่จะตัดสินใจ เพราะกลัวว่าจะต้องรับผิดชอบส่วนตัวโดยศาลวินัยทางงบประมาณและการคลัง และโดยศาลบัญชี ตามลำดับ ทำให้เกิดการปฏิรูประบบกฎหมายการคลังในปี ค.ศ. 2022 (พ.ศ. 2565) และเริ่มมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2023 (พ.ศ. 2566) เป็นการยุบรวมระบบความรับผิดชอบทั้งสองประการเข้าด้วยกันให้ตกอยู่ภายใต้เขตอำนาจของศาลบัญชีทั้งหมด และมีผลเป็นการยกเลิกศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังที่ปฏิบัติหน้าที่มาอย่างยาวนานเกือบ 40 ปี เพื่อลดบทบาทขององค์กรตุลาการในการควบคุมตรวจสอบทางการคลัง

¹ ระบบกฎหมายไทยที่เกี่ยวข้องกับองค์กรควบคุมตรวจสอบทางการคลังมีความไม่ชัดเจนในเรื่องของสถานะในทางกฎหมายขององค์กรต่าง ๆ ดังตัวอย่างที่ปรากฏในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 หมวด 12 องค์กรอิสระ ในส่วนที่ 5 ที่ใช้ชื่อส่วนว่า “คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน” โดยปรากฏบทบัญญัติมาตรา 241 ที่กำหนดให้มี “ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน” ในส่วนเดียวกัน ในแง่นี้ย่อมอาจพิจารณาได้ว่า “ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน” เอง โดยตำแหน่งแห่งที่ทางกฎหมายแล้วย่อมถือได้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน แต่ในอีกแง่หนึ่งที่ระบบกฎหมายเรียกร้องให้การปฏิบัติหน้าที่ของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินต้องมีความเป็นอิสระ ดังนั้น จึงอาจมองได้ว่าผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีสถานะพิเศษแยกต่างหากออกจากคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, โปรดดู สำนักงานศาลปกครอง, “ปัญหาในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน”, การสัมมนาทางวิชาการระหว่างสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและสำนักงานศาลปกครอง เรื่อง “ปัญหาในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน” วันที่ 4 สิงหาคม 2565 ณ สำนักงานศาลปกครอง, ถอดความและเรียบเรียงโดย นายอานันท์ กระบวนศรี, วารสารวิชาการศาลปกครอง ปีที่ 23 ฉบับที่ 1 (มกราคม-เมษายน) 2566, น. 209-212.

อย่างไรก็ดี เพื่อไม่ให้เกิดความเข้าใจที่คลาดเคลื่อน ในบทความนี้หากมีการกล่าวถึง “คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน” ในความหมายอย่างกว้าง กล่าวคือ “องค์กรตรวจเงินแผ่นดิน” ของประเทศไทยที่เป็นอิสระที่ประกอบไปด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (ในความหมายอย่างแคบ) ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และในกรณีที่มีผู้เขียนจะกล่าวถึงองค์กรย่อยภายในคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้เขียนจะใช้ชื่อเฉพาะของหน่วยดังกล่าวเป็นกรณีไป เช่น ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน หรือสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ในขณะที่การควบคุมตรวจสอบทางการคลังของประเทศไทยก็ได้มีการปฏิรูปกฎหมายในปี พ.ศ. 2560 และได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติที่สำคัญ 2 ฉบับ ได้แก่ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 และพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ที่ยังคงรักษาบทบาทของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการควบคุมตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดินโดยแท้ และบทบาทของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการควบคุมตรวจสอบพฤติกรรมของเจ้าหน้าที่ของรัฐภายใต้กรอบวินัยการคลังและการงบประมาณที่กฎหมายกำหนด² แต่ก็ยังคงมีข้อเรียกร้องในทางวิชาการอยู่เสมอให้ยกระดับการตรวจสอบของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินให้มีความเข้มข้นมากยิ่งขึ้น โดยการสถาปนาให้กลายเป็นศาลบัญชี เพื่อเพิ่มบทบาทขององค์กรตุลาการในการควบคุมตรวจสอบทางการคลัง เป็นองค์กรตุลาการที่ทำหน้าที่ควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของการใช้จ่ายเงินแผ่นดินเคียงคู่ไปกับการควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของนิติกรรมทางปกครองโดยศาลปกครอง

เพื่อทำความเข้าใจความหมายของการตรวจเงินแผ่นดินโดยองค์กรตรวจเงินแผ่นดิน แนวคิดเบื้องหลัง หลักเกณฑ์ วิธีการใช้อำนาจในการตรวจเงินแผ่นดิน ตลอดจนไปจนถึงผลผลิตของการใช้อำนาจดังกล่าว ในส่วนที่ 1 ของบทความนี้จะเป็นการศึกษาหลักทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และการตรวจเงินแผ่นดินในระบบกฎหมายฝรั่งเศส จากนั้น ในส่วนที่ 2 ของบทความนี้จะทำการศึกษาการตรวจเงินแผ่นดินในระบบกฎหมายไทย

ส่วนที่ 1 หลักทั่วไปเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินและการตรวจเงินแผ่นดินในระบบกฎหมายฝรั่งเศส

ในส่วนที่ 1 ของบทความนี้จะแบ่งการศึกษาออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1.1 ความทั่วไปว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินและองค์กรตรวจเงินแผ่นดิน และส่วนที่ 1.2 การตรวจเงินแผ่นดินโดยศาลบัญชีของประเทศฝรั่งเศส

1.1 ความทั่วไปว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินและองค์กรตรวจเงินแผ่นดิน

สัมฤทธิ์ผลของการตรวจเงินแผ่นดินจะเกิดขึ้นได้อย่างแท้จริงก็ต่อเมื่อมีการควบคุมตรวจสอบโดยองค์กรตรวจสอบจากภายนอกของหน่วยรับตรวจ (des services contrôlés) ที่มีความเป็นอิสระ หลักการดังกล่าวปรากฏในปฏิญญาลิม่าว่าด้วยแนวทางการปฏิบัติในการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ. 1977 (la déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques)

² อย่างไรก็ตาม กฎหมายได้ยกเลิกบทบาทของคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังในอดีตที่เคยทำหน้าที่กลั่นกรองคดีก่อนเข้าสู่การพิจารณาของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดยกำหนดให้เป็นอำนาจของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน และได้กำหนดให้คู่กรณีสามารถโต้แย้งคำวินิจฉัยของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินต่อศาลปกครองสูงสุดได้เลย โดยไม่จำเป็นต้องฟ้องคดีต่อศาลปกครองชั้นต้นเสียก่อน, โปรตุเกส อานันท์ กระบวนศรี, “วินัยการคลังและการงบประมาณ” โดยองค์กรที่ทำหน้าที่ควบคุมตรวจสอบจากภายนอก : ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังของประเทศฝรั่งเศส (la Cour de discipline budgétaire et financière) และคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทย”, วารสารวิชาการศาลปกครอง ปีที่ 22 ฉบับที่ 3 (กันยายน-ธันวาคม) 2565, น. 37-41.



ซึ่งเป็นหลักการสำคัญในการตรวจเงินแผ่นดิน (principes fondamentaux du contrôle des finances publiques) ขององค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ (อังกฤษ : International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) ; ฝรั่งเศส l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques)³ รวมถึงลักษณะของการตรวจเงินแผ่นดิน ตลอดจนรูปแบบการตรวจเงินแผ่นดิน และการพิจารณาวินิจฉัยความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง ทั้งนี้ หลักพื้นฐานในการตรวจสอบเงินแผ่นดิน (principes fondamentaux d'audit) ขององค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศแบ่งออกเป็น 3 ประเภท⁴ ได้แก่ (1) การตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายทางการคลังของหน่วยรับตรวจ (ฝรั่งเศส l'audit de conformité ; อังกฤษ compliance auditing) และ (2) การตรวจสอบประสิทธิภาพทางการคลังของหน่วยรับตรวจ (ฝรั่งเศส l'audit de la performance ; อังกฤษ performance auditing) และ (3) การตรวจสอบการเงิน (ฝรั่งเศส l'audit financier ; อังกฤษ financial auditing)⁵

หลักความเป็นอิสระของหน่วยงานตรวจสอบภายนอกหน่วยรับตรวจปรากฏในหมวดที่ 3 และหมวดที่ 5 ของปฏิญญาลิมาวาดำเนินแนวทางการปฏิบัติในการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ. 1977 หลักการดังกล่าวได้ส่งเสริมความเป็นอิสระขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินของประเทศสมาชิกขององค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ ปัจจุบันสมาชิกขององค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศมีจำนวน 194 ประเทศ ซึ่งความเป็นอิสระดังกล่าวปรากฏผ่านรูปแบบองค์กรที่อาจจำแนกออกได้เป็น 4 รูปแบบ ได้แก่ (1) รูปแบบบุคคลคนเดียว (Westminster System) ซึ่งมีที่มาจากประเทศอังกฤษและถูกนำไปใช้ในกลุ่มประเทศ

³ ภัทรวรินทร์ บุญชู, “ปัญหาการควบคุมตรวจสอบวินัยการเงินการคลังของรัฐ ภายใต้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560”, (วิทยานิพนธ์หลักสูตรนิติศาสตรดุษฎีบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2562), น. 43.

⁴ ขาญชัย แสงศักดิ์, กฎหมายเกี่ยวกับวินัยการเงินการคลังของรัฐ : วิธีการงบประมาณและการตรวจเงินแผ่นดิน, (กรุงเทพฯ : วิญญูชน, 2562), น. 222-223.

อนึ่ง หลักการดังกล่าวได้รับการรับรองไว้ในสนธิสัญญาเกี่ยวกับการดำเนินงานของสหภาพยุโรป (le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)) มาตรา 287-2 ที่กำหนดให้ศาลบัญชีแห่งสหภาพยุโรปมีอำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมาย ตรวจสอบประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงิน และตรวจสอบทางการเงิน, โปรดดู Éric Oliva, Finances Publiques (Sirey, 3^e éd., 2015), pp. 571-572., et Jean - Luc Albert, Finances Publiques, (Daloz, 11^e éd., 2019), pp. 284-285.

⁵ การตรวจสอบการเงินที่จริงแล้ว ก็คือ การตรวจสอบความชอบทางบัญชีภาครัฐ ซึ่งก็เป็นส่วนหนึ่งของการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมาย หน่วยงานตรวจสอบจะทำหน้าที่ตรวจสอบว่าหน่วยรับตรวจได้ส่งรายงานการเงินถูกต้องครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนดหรือไม่ ปัจจุบันในระบบกฎหมายไทย สารสำคัญของรายงานการเงินประกอบไปด้วย (1) งบแสดงฐานะการเงิน (2) งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน (3) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน และ (4) หมายเหตุประกอบงบการเงิน, โปรดดู หนังสือเวียนของกรมบัญชีกลาง (กลุ่มงานมาตรฐานและนโยบายการบัญชีภาครัฐ กองบัญชีภาครัฐ) ที่ กค 0410.2/ว 479 ลงวันที่ 2 ตุลาคม 2563 เรื่อง รูปแบบการนำเสนอรายงานการเงินของหน่วยงานของรัฐ

ในเครื่องจักรภาพแห่งประชาชาติ (2) รูปแบบองค์กรตุลาการ (Napoleonic -System) ซึ่งมีที่มาจากประเทศฝรั่งเศสและถูกนำไปใช้ในประเทศอื่น ๆ ในทวีปยุโรป รวมถึงประเทศในแถบแอฟริกาที่ใช้ภาษาฝรั่งเศส (3) รูปแบบคณะกรรมการ (Board System) ซึ่งมักใช้ในประเทศในทวีปเอเชีย และ (4) รูปแบบผสม (Hybrid System) ซึ่งมักจะอยู่ในทวีปยุโรปและทวีปแอฟริกา⁶ สำหรับประเทศไทยนั้น ด้วยประวัติศาสตร์กฎหมายไทยที่ได้รับอิทธิพลจากทั้งระบบกฎหมายคอมมอนลอว์ (Common law) และระบบกฎหมายภาคพื้นทวีป (Civil law) องค์กรตรวจเงินแผ่นดินของไทยจึงมีลักษณะรูปแบบผสม กล่าวคือ มีทั้งบุคคลคนเดียว (ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน) องค์กรตุลาการ (ศาลปกครอง) และคณะกรรมการ (คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกับทั้งคณะกรรมการวินัยทางงบประมาณและการคลังในช่วงก่อนที่จะมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 และพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561) โดยจะกล่าวถึงรายละเอียดเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทยใน **ส่วนที่ 2** ของบทความนี้

1.2 การตรวจเงินแผ่นดินโดยศาลบัญชีของประเทศฝรั่งเศส

เพื่อประโยชน์ในการทำความเข้าใจการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทย นอกจากหลักการพื้นฐานในปฏิญญาลิมว่าด้วยแนวทางการปฏิบัติในการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ. 1977 ที่ได้ทำการศึกษามาแล้วเบื้องต้น จึงสมควรที่จะทำการศึกษาถึงระบบศาลทางการคลังของประเทศฝรั่งเศส โดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนอำนาจของศาลบัญชีในการตรวจสอบเงินแผ่นดิน

ใน **ส่วนที่ 1.2** ของบทความนี้จะทำการศึกษาแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ได้แก่ **ส่วนที่ 1.2.1** ความเป็นมาของศาลบัญชี (Cour des comptes) **ส่วนที่ 1.2.2** คุณลักษณะสำคัญของศาลบัญชี (les valeurs des juridictions financières) **ส่วนที่ 1.2.3** โครงสร้างของศาลบัญชี และ **ส่วนที่ 1.2.4** อำนาจหน้าที่ของศาลบัญชีในการตรวจเงินแผ่นดิน

1.2.1 ความเป็นมาของศาลบัญชี (Cour des comptes)

ในระบบกฎหมายการคลังฝรั่งเศสได้มอบความไว้วางใจในการตรวจเงินแผ่นดินให้แก่องค์กรตุลาการ เนื่องจากเป็นหน่วยงานที่ได้รับการรับรองว่ามีความเป็นอิสระและเป็นกลาง ปราศจากการแทรกแซงใด ๆ จากองค์กรของรัฐฝ่ายบริหาร องค์กรตุลาการเช่นนี้ ได้แก่ ศาลตรวจเงินแผ่นดิน (les juridictions financières) (หรืออาจเรียกว่าศาลทางการคลัง) ซึ่งประกอบไปด้วย ศาลบัญชี (la Cour des comptes) ศาลบัญชีภาค (les Chambres régionales et territoriales des comptes)⁷ (และรวมถึงศาลวินัยทางงบประมาณและการคลัง (la cour de discipline budgétaire et financière)

⁶ กัทรวิรินทร์ บุญชู, *อ่วงแล้ว เชิงอรรถที่ 3*, น. 38.

⁷ หรืออาจเรียกได้ว่า ศาลตรวจเงินแผ่นดินและศาลตรวจเงินแผ่นดินภาค



ในอดีต)⁸ ในส่วนของการตรวจเงินแผ่นดินนั้น โดยหลักแล้วเป็นบทบาทของศาลบัญชีที่มีอำนาจที่จะเรียกให้หน่วยงานสาธารณะทุกหน่วยงานรายงานการปฏิบัติการกิจในส่วนที่ตนรับผิดชอบอยู่นั้นได้ เพื่อเป็นการ

⁸ ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังจัดตั้งขึ้นในปี ค.ศ. 1948 มีอำนาจหน้าที่ในการควบคุมตรวจสอบและลงโทษผู้มีอำนาจสั่งจ่ายที่ฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามกฎหมายการคลังตามรัฐบัญญัติ เลขที่ 48-1484 ลงวันที่ 25 กันยายน ค.ศ. 1948 (La loi n° 48-1484 du 25 septembre 1948 tendant à sanctionner les fautes de gestion commises à l'égard de l'Etat et de diverses collectivités et portant création d'une Cour de discipline budgétaire et financière) อาจกล่าวได้ว่า ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังเกิดขึ้นมาเพื่อเติมเต็มการปฏิบัติหน้าที่ของศาลบัญชี โดยเน้นไปที่การลงโทษเจ้าหน้าที่ของรัฐ กล่าวคือ โดยหลักแล้วศาลบัญชีมีเพียงอำนาจในการตรวจสอบความถูกต้องเหมาะสมของ “บัญชี” ที่จัดทำโดยเจ้าพนักงานบัญชีเท่านั้น ในกรณีที่ปรากฏความผิดในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าพนักงานบัญชี ก็จะมีการดำเนินการทางวินัยหรือทางอาญาเพื่อให้มีการดำเนินการลงโทษต่อไป ศาลบัญชีไม่สามารถควบคุมตรวจสอบ “พฤติกรรม” ของผู้มีอำนาจสั่งจ่ายได้ ถึงแม้ว่าในความเป็นจริงจะเป็นผู้ที่มิชอบและความรับผิดชอบทางการคลังมากกว่าเจ้าพนักงานบัญชี นอกจากนี้ การควบคุมตรวจสอบโดยศาลบัญชีอย่างมากก็ทำได้แต่เพียงการเรียกเงินคืนจากเจ้าพนักงานบัญชีเท่านั้น ไม่ได้มีบทลงโทษในลักษณะที่เป็นการป้องปรามไม่ให้ผู้ที่มิชอบที่ทางการคลังเกิดความระมัดระวัง ไม่กล้าที่จะกระทำความผิด ระบบการควบคุมตรวจสอบทางการคลังโดยศาลบัญชีเพียงอย่างเดียวจึงไม่สามารถทำหน้าที่ในการควบคุมตรวจสอบทางการคลังได้อย่างมีประสิทธิภาพ

นักกฎหมายมหาชนของประเทศฝรั่งเศสจึงเสนอให้มีการตรากฎหมายจัดตั้งองค์กรศาลที่มีอำนาจลงโทษผู้กระทำความผิดวินัยทางการคลังและงบประมาณเป็นการเฉพาะ มีอำนาจพิพากษาการกระทำที่ละเมิดรัฐบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการบริหารรายรับและรายจ่ายหรือทรัพย์สินของสาธารณะ เนื่องจากองค์กรศาลเป็นองค์กรที่มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง ปราศจากการแทรกแซงของฝ่ายการเมืองหรือฝ่ายบริหาร ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังของประเทศฝรั่งเศสจึงถือกำเนิดขึ้นในปี ค.ศ. 1948 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่ออุดช่องว่างที่มีอยู่ในระบบการคลังและงบประมาณของประเทศฝรั่งเศส เพื่อควบคุมตรวจสอบผู้มีอำนาจสั่งจ่ายและผู้ได้บังคับบัญชาโดยตรงของผู้มีอำนาจสั่งจ่าย โดยกำหนดให้ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังมีอำนาจพิจารณาพิพากษากำหนดโทษปรับทางปกครองเป็นจำนวนไม่เกินสองเท่าของรายได้สุทธิประจำปีของผู้กระทำความผิด กฎหมายเกี่ยวกับศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังได้ถูกบัญญัติไว้ในบรรพ 3 ของประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลัง (Le Code des Juridictions Financières) ตามรัฐบัญญัติเลขที่ 95-851 ลงวันที่ 24 กรกฎาคม ค.ศ. 1995 ดังนั้น ระบบความรับผิดชอบวินัยทางงบประมาณและการคลังของผู้มีอำนาจสั่งจ่ายจึงเกิดขึ้นมาเป็นอีกระบบความรับผิดชอบหนึ่งที่ยกออกมาจากความรับผิดชอบที่เป็นจำนวนเงินและเป็นการส่วนตัวของเจ้าพนักงานบัญชี (double régimes de responsabilité), โปรตุเกส อานันท์ กระบวนศรี, “เหลียวหลัง แลหน้า 2 ทศวรรษ “วินัยทางการคลัง” ในประเทศไทย : พัฒนาการทางความคิดจาก “วินัยทางงบประมาณและการคลัง” สู่ “วินัยการเงินการคลังของรัฐ” (ตอนที่ 1)”, วารสารกฎหมายปกครอง (ปีที่ 34 ตอนที่ 1, 2565), น. 113-116.

อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2566 ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังได้ถูกยกเลิกโดยรัฐกำหนดลงวันที่ 23 มีนาคม ค.ศ. 2022 (พ.ศ. 2565) ซึ่งอาศัยอำนาจตามความในรัฐบัญญัติลงวันที่ 30 ธันวาคม ค.ศ. 2021 (พ.ศ. 2564) โดยกำหนดให้คดีวินัยทางงบประมาณและการคลังอยู่ภายใต้เขตอำนาจแผนกคดีของศาลบัญชี (la chambre du contentieux de la Cour des comptes) แทน เพื่อให้เกิดความเป็นเอกภาพของความรับผิดชอบทางการคลังของเจ้าหน้าที่ของรัฐ (un régime unifié pour l'ensemble des acteurs de la chaîne comptable et (มีต่อหน้าถัดไป)

ทำให้มั่นใจว่าเงินแผ่นดินทั้งหลายทั้งปวงจะถูกนำไปใช้จ่ายเพื่อประโยชน์แก่ส่วนรวมและเพื่อความผาสุกของประชาชนเจ้าของแผ่นดิน⁹

ปัญหาสำคัญที่ต้องพิจารณาในเบื้องต้น คือ เหตุใดหน่วยงานที่มีอำนาจในการตรวจสอบทางการคลังหรือตรวจสอบในทางบัญชี ซึ่งอาจถูกพิจารณาได้ว่าเป็นบทบาทที่ไม่ได้มีลักษณะเป็นการใช้อำนาจอินิจฉัย “ชี้ขาดข้อพิพาท” ระหว่างฝ่ายปกครองกับประชาชนคู่กรณีเหมือนอย่างศาลปกครองแต่น่าจะเป็นเพียงแค่นักตรวจสอบบัญชีภาครัฐเหมือนอย่างสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยที่ไม่ได้มีสถานะเป็นองค์กรตุลาการ จึงมีสถานะเป็นองค์กรตุลาการในทางกฎหมายมหาชนของประเทศฝรั่งเศสเพื่อตอบปัญหานี้และเพื่อทำความเข้าใจระบบกฎหมายการคลังและระบบศาลในทางกฎหมายมหาชนของประเทศฝรั่งเศสมากยิ่งขึ้น จึงสมควรที่จะศึกษาเปรียบเทียบกับระบบองค์กรวินิจฉัยคดีปกครองของประเทศฝรั่งเศส ซึ่งก็คือ สภาแห่งรัฐ (Conseil d'Etat)

เมื่อพิจารณาจากข้อแล้วย่อมแสดงให้เห็นว่า สภาแห่งรัฐไม่ใช่องค์กรศาลในความหมายที่มีเพียงอำนาจในการวินิจฉัยชี้ขาดข้อพิพาทที่เกิดขึ้นแล้ว โดยเป็นสถาบันที่ไม่สามารถดำเนินการวินิจฉัยปัญหาข้อกฎหมายได้เองหากไม่มีข้อพิพาททางกฎหมายเกิดขึ้นจริง¹⁰ ซึ่งบทบาทของสภาแห่งรัฐ

(ต่อจากเชิงอรรถที่ 8)

financière), โปรดดู vie - publique, “Qu’'était la Cour de discipline budgétaire et financière ?”, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/fiches/21903-la-cour-de-discipline-budgetaire-et-financiere-cbdf>, (19 พฤษภาคม 2566) และ vie - publique, “Ordonnance du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics”, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/loi/284550-ordonnance-23-mars-2022-responsabilite-financiere-gestionnaires-publics>, (19 พฤษภาคม 2566), ซึ่งจะได้กล่าวโดยละเอียดต่อไปใน *ส่วนที่ 1.2.4* อำนาจหน้าที่ของศาลบัญชีในการตรวจเงินแผ่นดิน

⁹ บทบาทและอำนาจหน้าที่ของศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคมีความใกล้เคียงกัน แต่ก็ไม่เหมือนกันเสียทีเดียว แต่โดยหลักแล้วสาระสำคัญของศาลบัญชีและศาลบัญชีภาค คือ มีทวิลักษณะ กล่าวคือ อยู่ภายใต้หลักการแบ่งแยกระหว่างอำนาจหน้าที่ที่ไม่ใช่อำนาจหน้าที่พิจารณาพิพากษาคดี และอำนาจหน้าที่พิจารณาพิพากษาคดี

¹⁰ หลักเกณฑ์ประการสำคัญในการจำแนกความแตกต่างระหว่างฝ่ายปกครองและฝ่ายตุลาการ ได้แก่ ความสามารถในการริเริ่มดำเนินการให้เป็นไปตามกฎหมายได้เอง กล่าวคือ ฝ่ายปกครองมีอำนาจหน้าที่ในการดำเนินกิจกรรมของรัฐและบังคับการให้เป็นไปตามกฎหมายที่ฝ่ายนิติบัญญัติ (ที่มีลักษณะเป็นนามธรรม) ตราขึ้นมาปฏิบัติให้เกิดผลในความเป็นจริง (อย่างเป็นรูปธรรม) ในขณะที่องค์กรตุลาการหรือศาลซึ่งปฏิบัติหน้าที่ตุลาการนั้น เป็นองค์กรวินิจฉัยชี้ขาดข้อพิพาททางกฎหมายให้ยุติเด็ดขาด โดยการใช้กฎหมายเป็นเกณฑ์ในการวินิจฉัย ศาลไม่สามารถริเริ่มได้เอง แต่จะดำเนินการสอบสวนพิจารณาคดีได้ก็ต่อเมื่อมีการฟ้องคดี จึงอาจกล่าวได้ว่างานด้านการปกครองเป็นงานริเริ่ม ฝ่ายปกครองต้องมองไปข้างหน้า คิดสร้างสรรค์สิ่งต่าง ๆ ในอนาคต แต่งานด้านตุลาการเป็นงานที่มองย้อนกลับไปข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในอดีตเพื่อวินิจฉัยชี้ขาดข้อพิพาทอย่างถูกต้องและยุติธรรม, โปรดดู วรเจตน์ ภาคีรัตน์, กฎหมายปกครอง ภาคทั่วไป, (กรุงเทพฯ : นิติราษฎร์, 2554), น. 11-12.

(มีต่อหน้าถัดไป)



ไม่ใช่บทบาทในลักษณะนั้นเสียทีเดียว แต่เป็นองค์กรที่ทำหน้าที่หลายบทบาท โดยมีบทบาทโดยตรงแรกเริ่มที่ก่อตั้งขึ้นมา คือ หน้าที่ให้คำปรึกษากฎหมาย ที่ปัจจุบันอยู่ในแผนกให้คำปรึกษากฎหมาย (les sections consultatives) และมีบทบาทที่ได้รับมอบหมาย คือ หน้าที่ใช้อำนาจทางตุลาการ (la section du contentieux)¹¹ สภาแห่งรัฐก็เพิ่งจะได้รับการรับรองอย่างเป็นทางการจากคำวินิจฉัยของคณะตุลาการรัฐธรรมนูญในคำวินิจฉัยเลขที่ 80-119 คดี MM Marcel Champeix et autres ลงวันที่ 22 กรกฎาคม ค.ศ. 1980¹² และคำวินิจฉัยเลขที่ 86-224 คดี Loi transférant à la juridiction judiciaire le contentieux des décisions du Conseil de la concurrence ลงวันที่ 23 มกราคม ค.ศ. 1987¹³ ว่ามีสถานะเป็นศาลปกครองสูงสุดที่มีอำนาจชี้ขาดคดีพิพาทภายใต้ระบบกฎหมายมหาชน และเป็นองค์กรตุลาการที่แยกออกมาต่างหากจากระบบศาลยุติธรรมอย่างสิ้นเชิง อันเป็นการยืนยันสถานะความเป็นศาลสูงสุดในระบบกฎหมายปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง (la juridiction suprême de l'ordre administratif) จะเห็นได้ว่า แนวคำวินิจฉัยของคณะตุลาการรัฐธรรมนูญฉบับนี้ได้ทำการรับรองฐานะของสภาแห่งรัฐให้มีความชัดเจนแน่นอน ปราศจากข้อโต้แย้งว่ามีสถานะทางกฎหมายเป็นองค์กรตุลาการ จากที่แต่เดิมได้ถือปฏิบัติสืบทอดเป็นประเพณีโดยที่ไม่ได้มีการตราไว้ชัดเจนเป็นกฎหมายลายลักษณ์อักษรแต่อย่างใด ต่อมา สภาแห่งรัฐได้รับอำนาจหน้าที่ซึ่งไม่ใช่งานตุลาการเพิ่มเข้ามาอีก เช่น การจัดทำรายงานต่าง ๆ เสนอต่อรัฐสภา เป็นต้น¹⁴

จากการศึกษาที่มาทางประวัติศาสตร์ของสภาแห่งรัฐแล้วจะเห็นได้ว่า สภาแห่งรัฐมีจุดเริ่มต้นจากการปฏิบัติหน้าที่ให้คำปรึกษาก่อนที่จะได้รับมอบหมายให้มีบทบาทในทางตุลาการ ซึ่งจะมีลักษณะของการพัฒนาทางกฎหมายที่ตรงกันข้ามกับศาลตรวจเงินแผ่นดิน กล่าวคือ ศาลตรวจเงินแผ่นดินมีสถานะเป็นองค์กรศาลที่มีอำนาจในการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของการดำเนินการทางการคลังสาธารณะ และเพิ่งจะได้รับมอบอำนาจในการให้ความเห็นทางบัญชีภายหลังวิกฤติเศรษฐกิจของยุโรป อันทำให้เกิด

(ต่อจากเชิงอรรถที่ 10)

ในแง่นี้จะเห็นได้ว่าภารกิจของสภาแห่งรัฐมีทั้งสองด้าน ทั้งในแง่ของการปกครองและการตุลาการ ซึ่งทั้งสองภารกิจนี้ได้สร้างความสับสนในทางกฎหมายมาอย่างยาวนาน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในประเด็นปัญหาที่ว่าสภาแห่งรัฐมีสถานะเป็นองค์กรตุลาการหรือไม่

¹¹ Conseil d'Etat, "Les sections consultatives", (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/nous-decouvrir/fonctionnement>, (15 พฤษภาคม 2566)

Conseil d'Etat, "La section du contentieux", (online) available from : <https://www.conseil-etat.fr/qui-sommes-nous/le-conseil-d-etat/organisation/la-section-du-contentieux>, (15 พฤษภาคม 2566)

¹² คำพิพากษาคณะตุลาการรัฐธรรมนูญ ที่ 80-119 ลงวันที่ 22 กรกฎาคม ค.ศ. 1980 คดี MM Marcel Champeix et autres.

¹³ คำพิพากษาคณะตุลาการรัฐธรรมนูญ ที่ 86-224 ลงวันที่ 23 มกราคม ค.ศ. 1987 คดี Loi transférant à la juridiction judiciaire le contentieux des décisions du Conseil de la concurrence.

¹⁴ Alix Perrin, Contentieux administratif, (Dalloz, 2^e éd., 2021), pp. 18-25., et Gustave Peiser, Contentieux administratif, (Dalloz, 16^e éd., 2014), pp. 5-6.

บทบาทในการให้คำปรึกษา และโดยเฉพาะอย่างยิ่ง บทบาทที่สำคัญในการให้ “รายงาน” การตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งจะสัมพันธ์กับปฏิญญาลิม่าว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน (Lima Declaration of Guideline on Auditing Precepts) และส่งผลต่อการพิจารณาของรัฐบัญญัติงบประมาณประจำปีที่จะนำความเห็นของศาลบัญชีที่ตรวจสอบการใช้งบประมาณของหน่วยรับตรวจมาใช้ประกอบการพิจารณาด้วย ในระยะต่อมาเมื่อสภาแห่งรัฐได้รับอำนาจหน้าที่ในงานตุลาการตามที่ได้กล่าวมาข้างต้น สถานะของศาลบัญชีจึงมีความเกี่ยวข้องกับสภาแห่งรัฐในฐานะที่จะถือว่าศาลบัญชีเป็นศาลปกครองชำนาญการพิเศษที่คำวินิจฉัยของศาลบัญชีจะสามารถอุทธรณ์โต้แย้งต่อสภาแห่งรัฐได้ ทั้งนี้ ศาลบัญชีมีการปรับปรุงพัฒนามาโดยตลอด จนในปัจจุบันเป็นที่ยอมรับว่าเป็นองค์กรตุลาการที่มีประสิทธิภาพในการควบคุมตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของรัฐ

ในแง่นี้จะเห็นได้ว่า ระบบกฎหมายปกครองและระบบกฎหมายการคลังมีความเชื่อมโยงซึ่งกันและกันและมีความเป็นพลวัตสูงมาก การเกิดขึ้นและพัฒนาการของทั้งสององค์กรนี้มีลักษณะที่ตรงกันข้ามกัน กล่าวคือ สภาแห่งรัฐเกิดขึ้นมาได้มีสถานะเป็นองค์กรศาล เป็นเพียงองค์กรให้คำปรึกษา แต่ต่อมาได้รับมอบหมายให้มีสถานะเป็นองค์กรศาล ในขณะที่ศาลบัญชีเกิดขึ้นมาเพื่อเป็นองค์กรศาล แต่ต่อมาได้รับมอบหมายให้มีสถานะเป็นองค์กรให้คำปรึกษาด้วย ดังนั้น การจะศึกษาทำความเข้าใจกฎหมายการคลังโดยปฏิเสธไม่ศึกษากฎหมายปกครอง จึงย่อมทำให้ไม่สามารถเข้าใจบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินของประเทศฝรั่งเศสในภาพรวมได้อย่างแท้จริง

ศาลบัญชีเป็นองค์กรที่มีบทบาทสำคัญเป็นอย่างมาก เป็นหนึ่งในกลไกที่สำคัญในการทำหน้าที่ตรวจสอบการรับและการใช้จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐให้เป็นไปอย่างถูกต้องตามกฎหมาย ที่มาของระบบศาลบัญชีสามารถสืบสาวย้อนกลับไปได้ตั้งแต่ในรัชสมัยของจักรพรรดินโปเลียนที่ 1 พระองค์ทรงเป็นผู้นำที่วางรากฐานการปฏิรูปประเทศในหลายด้าน ทั้งในด้านการทหาร การเมืองการปกครอง และในทางกฎหมายผลผลิตของรากฐานสำคัญดังกล่าว คือ ความยิ่งใหญ่ของประเทศฝรั่งเศสในด้านต่าง ๆ ที่ได้กล่าวมา และยังส่งอิทธิพลไปยังประเทศเพื่อนบ้านในหลายประเทศภาคพื้นทวีปยุโรป ประเทศอาณานิคม และประเทศอื่น ๆ ทั่วโลก โดยเฉพาะอย่างยิ่ง อิทธิพลในทางนิติศาสตร์ต่อประเทศที่ใช้ระบบประมวลกฎหมายและยังคงสืบเนื่องมาจนถึงปัจจุบัน¹⁵

¹⁵ Conseil d'Etat, “L'influence internationale du droit français”, (La Documentation française, Paris, 2001), pp. 52-60., Tulard Jean, “Napoléon et la naissance de l'administration française”, (online) available from : <https://www.napoleon.org/histoire-des-2-empires/articles/napoleon-et-la-naissance-de-ladministration-francaise/>, (13 พฤษภาคม 2566), et Cour des comptes, “Le plus ancien des «Grandscorps» de l'État”, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/histoire>, (13 พฤษภาคม 2566)



1.2.2 คุณลักษณะสำคัญของศาลบัญชี (les valeurs des juridictions financières)¹⁶

คุณลักษณะสำคัญที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นคุณสมบัติสำคัญที่ทำให้ศาลทางการคลังของประเทศฝรั่งเศสได้รับการยอมรับให้ปฏิบัติภารกิจสำคัญในการดูแลรักษาเงินแผ่นดินของประเทศ อนึ่ง หลักการทั่วไปของศาลบัญชีนำมาใช้กับศาลบัญชีภาคและศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังในอดีตด้วย

คุณสมบัติของศาลบัญชีที่สำคัญอาจแบ่งได้เป็น 4 ลักษณะ ได้แก่ 1) หลักความเป็นอิสระ (l'indépendance) 2) หลักการพิจารณาโดยองค์กรกลุ่ม (la collégialité) 3) หลักสถานะพิเศษของตุลาการ (le statut du magistrat) และ 4) หลักการรับฟังความจากทุกฝ่าย (le principe du contradictoire) โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1) หลักความเป็นอิสระ (l'indépendance)

หลักที่ว่าองค์กรตรวจเงินแผ่นดินจะต้องมีความเป็นอิสระเป็นหลักการสำคัญที่ได้รับการรับรองโดยองค์การสหประชาชาติตั้งแต่ปี ค.ศ. 2011 และหลักการในปฏิญญาลิมาว่าด้วยแนวทางการปฏิบัติในการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ. 1977

ในประเทศฝรั่งเศส คณะตุลาการรัฐธรรมนูญได้มีคำวินิจฉัยลงวันที่ 25 กรกฎาคม ค.ศ. 2001 ในคดีเกี่ยวกับกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยรัฐบัญญัติงบประมาณ (loi organique no 2001 - 692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances - LOLF)¹⁷ โดยรับรองความเป็นอิสระในทางการงบประมาณของศาลบัญชี กล่าวคือ ในการเสนองบประมาณของศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคจะไม่ได้เสนอไปที่กระทรวงที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบประมาณ แต่จะให้เสนอตรงไปที่นายกรัฐมนตรีที่ไม่ได้มีอำนาจบังคับบัญชาศาลบัญชีและศาลบัญชีภาค¹⁸ ทำให้งบประมาณของศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคมีความเป็นอิสระเนื่องจากทางงบประมาณของศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคจะต้องได้รับการพิจารณาจากบรรดากระทรวงต่าง ๆ จะทำให้ศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคไม่สามารถตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของกระทรวงต่าง ๆ ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการพิจารณาร่างงบประมาณได้อย่างแท้จริง หลักความเป็นอิสระรับรองให้ศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคสามารถกำหนดแผนการดำเนินงานของตนเองได้ เช่น ในแต่ละปีจะตรวจสอบกระทรวงใดบ้าง และศาลบัญชีภาคก็สามารถกำหนดได้ว่าในแต่ละปีจะทำการตรวจสอบท้องถิ่นใดที่อยู่ในเขตอำนาจ มีแผนงานที่เป็นอิสระเนื่องจากไม่ได้พึ่งพาการเสนองบประมาณจากกระทรวง ทบวง กรมใด หลักประกันดังกล่าวสืบมาจากหลักการแบ่งแยกอำนาจและหลักความเป็นอิสระของตุลาการ¹⁹

¹⁶ Cour des comptes, *Ibid.*

¹⁷ คำพิพากษาคณะตุลาการรัฐธรรมนูญ ที่ 2001-448 ลงวันที่ 25 กรกฎาคม ค.ศ. 2001 คดี LOLF.

¹⁸ Frédéric Brigaud et al., *Finances Publiques*, (Armand Colin, 3^e éd., 2017), pp. 192-195.

¹⁹ Aurélien Baudu., *Droit des Finances Publiques*, (Dalloz, 3^e éd., 2021), p. 415.

2) หลักการพิจารณาโดยองค์กรกลุ่ม (la collégialité)

ศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคไม่มีบทบัญญัติของกฎหมายที่ให้อำนาจตุลาการคนเดียวในการพิจารณาพิพากษาคดี กฎหมายกำหนดให้การพิจารณาคดีของศาลบัญชีจะต้องกระทำโดยองค์กรกลุ่มตามความในมาตรา L. 141-1 แห่งประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลัง²⁰ ไม่ว่าจะเป็นการปฏิบัติงานในฐานะตุลาการ หรือในฐานะที่ไม่ใช่ตุลาการแต่เป็นฝ่ายปกครอง (tant administratives que juridictionnelles) เช่น การจัดทำรายงาน การให้คำปรึกษา²¹ การกำหนดให้การพิจารณาของศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคเป็นไปในรูปขององค์กรกลุ่มหรือองค์คณะหลายคนนั้น นอกจากจะเป็นการแบ่งแยกอำนาจภายในองค์คณะอีกชั้นหนึ่งแล้ว ยังเป็นไปเพื่อรับรองความเป็นกลางและความเป็นอิสระในการทำงานให้ศาลบัญชีและศาลบัญชีภาค หลักการพิจารณาคดีโดยองค์กรกลุ่มเป็นเงื่อนไขสำคัญที่ทำให้การทำงานของศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคมีความน่าเชื่อถือออกไปยังสายตาของบุคคลภายนอก²²

3) หลักสถานะพิเศษของตุลาการ (le statut du magistrat)

ตุลาการศาลทางการคลังของประเทศฝรั่งเศส (le juge financier) มีเอกสิทธิ์ของตุลาการในการทำงานเพื่อเป็นหลักประกันว่าการใช้อำนาจของตุลาการศาลทางการคลังจะเป็นไปอย่างเที่ยงธรรม การเข้าสู่ตำแหน่งของตุลาการศาลทางการคลังมาจากการแต่งตั้งโดยการออกรัฐกฤษฎีกาของประธานาธิบดีแห่งสาธารณรัฐโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี²³ ตุลาการศาลทางการคลังมีเอกสิทธิ์ที่จะไม่ถูกสั่งให้ออก เลื่อน ลด ปลด หรือย้าย หากไม่มีกฎหมายกำหนดไว้ชัดแจ้ง (l'immovibilité) และเพื่อตอบแทนเอกสิทธิ์ดังกล่าว ตุลาการจะต้องสาบานตนก่อนปฏิบัติหน้าที่อย่างเคร่งครัดตามความในมาตรา L. 120-3 แห่งประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลัง และจะต้องปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณซึ่งรับประกันความเป็นกลาง (l'impartialité) เช่น ไม่อาจได้รับการสนับสนุนกิจกรรมทางการเมืองและต้องละเว้นจากกิจกรรมใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่มีลักษณะทางการเมืองตามมาตรา L. 1204 แห่งประมวลกฎหมายเดียวกัน²⁴

4) หลักการรับฟังความจากทุกฝ่าย (le principe du contradictoire)

หลักการรับฟังความจากทุกฝ่าย คือ หลักประกันที่รับรองว่าคู่กรณีจะได้รับโอกาสในการโต้แย้งคัดค้านต่อสู้คดีอย่างเต็มที่ หลักการนี้ คือ หลักทั่วไปที่พบได้ในการปฏิบัติหน้าที่ขององค์กรตุลาการ เช่น การมีสิทธิเข้าถึงเอกสารในคดี หรือสิทธิในการได้รับความช่วยเหลือจากทนายความ²⁵ แต่ศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคจะมีลักษณะพิเศษ คือ ถึงแม้จะเป็นการปฏิบัติหน้าที่ที่ไม่ใช่หน้าที่ในการ

²⁰ Éric Oliva, *op. cit.*, p. 569.

²¹ Jean - Luc Albert, *op. cit.*, p. 377.

²² Aurélien Baudu, *op. cit.*, pp. 424-425.

²³ Frédéric Brigaud et al., *op. cit.*, p. 193.

²⁴ Aurélien Baudu, *op. cit.*, p. 415.

²⁵ Frédéric Brigaud et al., *op. cit.*, p. 194.



พิจารณาพิพากษาคดี ศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคก็นำหลักการนี้มาใช้ด้วย เช่น หากมีรายงานของศาลบัญชีเผยแพร่สู่สาธารณะ และมีลักษณะเป็นการพาดพิงหน่วยงานของรัฐ หน่วยงานนั้นก็สามารถที่จะจัดทำคำแถลงการณ์หรือโต้แย้งว่ารายงานเผยแพร่สู่สาธารณะของศาลบัญชีอาจไม่ถูกต้องก็ได้ อย่างไรก็ตามในการปฏิบัติงานด้านที่ไม่ใช่การพิจารณาพิพากษาคดีดังกล่าว ศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคได้รับข้อวิจารณ์อยู่บ้างว่าไม่ได้เปิดโอกาสอย่างเต็มที่ กล่าวคือ หน่วยรับตรวจจะทราบรายงานผลก็แต่เมื่อมีความเห็นถึงที่สุดของศาล (les avis définitifs) และเปิดเผยสู่สาธารณะไปแล้ว²⁶ ส่วนในงานด้านตุลาการที่พิจารณาพิพากษาเจ้าพนักงานบัญชีนั้น ในอดีตจะเป็นการพิจารณาคดีแบบลับ²⁷ แต่ด้วยอิทธิพลของกฎหมายสหภาพยุโรปที่เข้มงวดกับการพิจารณาคดีภายใต้หลักการรับฟังความทุกฝ่าย ศาลสิทธิมนุษยชนยุโรปได้มีคำพิพากษาในคดี Martinie c/ France ในปี ค.ศ. 2006 ว่าการพิจารณาในลักษณะดังกล่าวขัดต่อหลักการพิจารณาคดีอย่างเป็นธรรม (droit à un procès équitable) ที่รับรองไว้ในข้อ 6 ของอนุสัญญายุโรปว่าด้วยสิทธิมนุษยชน (la convention européenne des droits de l'homme) ผลจากคำพิพากษานี้ทำให้ในปี ค.ศ. 2008 ฝ่ายนิติบัญญัติฝรั่งเศสได้แก้ไขกฎหมายเพื่อขจัดปัญหาดังกล่าว และทำให้สิทธิที่จะได้รับการรับฟังของคู่กรณี (la publicité de l'audience) ต่อหน้าศาลบัญชีได้รับการคุ้มครองมากขึ้นมาจนถึงปัจจุบัน²⁸

1.2.3 โครงสร้างของศาลบัญชี

ศาลบัญชีประกอบด้วย ตุลาการศาลบัญชีที่มีความเป็นอิสระซึ่งได้รับการแต่งตั้งโดยรัฐสภาของประธานาธิบดีแห่งสาธารณรัฐโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี ตำแหน่งของตุลาการในศาลบัญชีมีหลายตำแหน่ง โดยอาจเรียงความสำคัญตามลำดับ ได้แก่ อธิบดีศาลบัญชี (le Premier président)

²⁶ Jean - Luc Albert, *op. cit.*, p. 377.

²⁷ ในอดีตตั้งแต่เริ่มก่อตั้งศาลบัญชีในปี ค.ศ. 1807 ศาลบัญชีจะทำการตรวจสอบและพิพากษา 2 ครั้ง กล่าวคือ เมื่อมีคดีขึ้นสู่ศาล ศาลจะทำการตรวจสอบบัญชีโดยที่ยังไม่ให้เจ้าพนักงานบัญชีชี้แจง และจะพิพากษาครั้งที่ 1 ที่มีชื่อว่าคำพิพากษาในชั้นแรก (arrêt provisoire) ว่าบัญชีนั้นชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ หากพิพากษาว่าไม่ชอบ และเจ้าพนักงานบัญชีไม่เห็นด้วย ก็จะมีสิทธิโต้แย้งแสดงพยานหลักฐาน ตอบคำถาม หรือตั้งข้อสังเกตกลับมายังศาลบัญชี เมื่อองค์คณะได้รับฟังข้อโต้แย้งของคู่กรณี ความเห็นของตุลาการผู้แถลงคดี และความเห็นทางกฎหมายของอัยการประจำศาลบัญชีแล้ว ก็จะพิจารณาและจัดทำคำพิพากษาที่เรียกว่าคำพิพากษาถึงที่สุด (arrêt définitive) ในรูปขององค์คณะต่อไป หลักการนี้มีชื่อเรียกว่าคำพิพากษาสองชั้น (double arrêt) จะเห็นได้ว่า ในช่วงเวลาก่อนที่จะมีการทำคำพิพากษาครั้งที่ 1 เจ้าพนักงานบัญชีย่อมไม่อาจทราบได้เลยว่ากำลังถูกตรวจสอบโดยศาลบัญชีและไม่สามารถต่อสู้คดีได้ ดังนั้น ในเวลาต่อมา ศาลสิทธิมนุษยชนแห่งยุโรปได้พิพากษาว่ากระบวนการแบบนี้ขัดต่อหลักฟังความสองฝ่ายตามข้อ 6 ของอนุสัญญายุโรปว่าด้วยการคุ้มครองสิทธิมนุษยชนและเสรีภาพขั้นพื้นฐาน ค.ศ. 1950 ทำให้วิธีพิจารณาของศาลเปลี่ยนแปลงไป เหลือเพียงการพิจารณาและจัดทำคำพิพากษาเพียงครั้งเดียว (arrêt unique), โปรดดู Jacques Buisson, *Finances publiques*, (Daloz, 16^e éd., 2015), p. 125.

²⁸ Matthieu Houser, *Les finances publiques aux concours*, (la Documentation Française, 2016), p. 120.

อัยการสูงสุดประจำศาลบัญชี (le Procureur général)²⁹ ตุลาการหัวหน้าคณะ (les présidents de chambres) ตุลาการศาลบัญชี (ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ระดับ ได้แก่ les conseillers - maîtres และ les conseillers - référendaires) และผู้สอบบัญชี (auditeurs) ที่ผ่านการคัดเลือกมาจากโรงเรียนหรือวิทยาลัยการปกครอง แห่งชาติ (l'École nationale d'administration)³⁰ ทั้งนี้ ตามความในรัฐกฤษฎีกา ฉบับที่ 2021-604 ลงวันที่ 18 พฤษภาคม ค.ศ. 2021 (พ.ศ. 2564) ภายในศาลบัญชีได้แบ่งออกเป็น 7 องค์คณะ³¹ ซึ่งแต่ละองค์คณะ จะประกอบไปด้วยตุลาการหัวหน้าคณะและตุลาการประจำองค์คณะ³² หนึ่ง องค์คณะที่ 1 ถึงองค์คณะที่ 6 ที่จะรับผิดชอบตรวจสอบทางการคลังตามความเฉพาะด้านต่าง ๆ โดยจำแนกตามภารกิจของรัฐ³³ ตัวอย่างเช่น องค์คณะที่ 1 มีบทบาทในการตรวจสอบกิจกรรมของรัฐทางด้านเศรษฐกิจ การเงิน การคลัง การบัญชีสาธารณะ อุตุสาหกรรม พาณิชยกรรม และการบริการ องค์คณะที่ 2 ตรวจสอบทางด้านพลังงาน คมนาคมและโทรคมนาคม เกษตรกรรมและทะเล และสิ่งแวดล้อม และองค์คณะที่ 3 ตรวจสอบทางด้าน การศึกษา เยาวชนและกีฬา อุดมศึกษา วิจัย วัฒนธรรมและการสื่อสาร เป็นต้น³⁴ ส่วนองค์คณะที่ 7 จะเป็นองค์คณะที่ทำหน้าที่ในทางตุลาการ กล่าวคือ เป็นองค์คณะที่มีอำนาจหน้าที่พิจารณาพิพากษาคดี

²⁹ อัยการสูงสุดประจำศาลบัญชี (Parquet general près la Cour des Comptes) เป็นองค์กร เจ้าหน้าที่ซึ่งมีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนการทำงานของศาลบัญชีตามมาตรา L. 112-2 แห่งประมวลกฎหมาย ว่าด้วยศาลทางการคลัง เป็นผู้บังคับบัญชาสำนักงานอัยการประจำศาลบัญชี (le Parquet de la Cour des comptes) ได้รับแต่งตั้งโดยรัฐกฤษฎีกาของประธานาธิบดีแห่งสาธารณรัฐโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี ผู้ดำรงตำแหน่งนี้ ส่วนใหญ่จะมาจากตุลาการหัวหน้าองค์คณะของศาลบัญชี หรือข้าราชการระดับสูงในสำนักงานอัยการฯ อัยการสูงสุด ปฏิบัติหน้าที่อัยการ (le ministère public) ในนามของรัฐในการดูแลตรวจตราให้หน่วยรับตรวจปฏิบัติตามกฎหมาย เช่น ให้ความเห็นทางกฎหมาย ดูแลตรวจสอบให้หน่วยรับตรวจจัดทำบัญชีให้ตรงเวลา ตรวจสอบรายงานการสอบบัญชี ทั้งนี้ อัยการประจำศาลบัญชีอาจถูกโยกย้ายได้ตามความเห็นชอบของรัฐบาล เนื่องจากถือว่าเป็นตัวแทนของฝ่ายบริหาร, โปรดดู Jacques Buisson, *op. cit.*, pp. 123-124., Philippe Boucheix et al., *Les finances publiques*, (Dunod, 2019), pp. 246-247.

³⁰ Jacques Buisson, *op. cit.*, pp. 122-123.

³¹ รัฐกฤษฎีกา ฉบับที่ 2021-604 ลงวันที่ 18 พฤษภาคม ค.ศ. 2021 (พ.ศ. 2564) แก้ไขเพิ่มเติม ประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลัง

³² Aurélien Baudu, *op. cit.*, p. 416. และ Philippe Boucheix et al., *op. cit.*, p. 245.

³³ Jacques Buisson, *op. cit.*, p. 123.

³⁴ ในช่วงต้นปีงบประมาณ ประธานศาลบัญชีจะพิจารณาร่วมกับองค์คณะต่าง ๆ ว่าแต่ละองค์คณะ จะตรวจสอบกระทรวงใดบ้าง ซึ่งการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจเงินแผ่นดินดังกล่าวจะต้องเป็นไปโดยอิสระ ดังจะเห็นได้จาก ในกรณีที่นายกรัฐมนตรีมีคำขอให้ศาลบัญชีและศาลบัญชีภาคดำเนินการอย่างหนึ่งอย่างใดในระหว่างปีงบประมาณ เช่น มีคำขอให้ศาลบัญชีทำการตรวจสอบหรือไม่ตรวจสอบกระทรวงหนึ่งกระทรวงใด ศาลบัญชีก็ไม่มีหน้าที่ผูกพันที่จะต้อง ปฏิบัติตาม

ทางการคลัง ซึ่งก็คือ การควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายในการดำเนินการทางการคลังของเจ้าหน้าที่ของรัฐ³⁵

1.2.4 อำนาจหน้าที่ของศาลบัญชีในการตรวจเงินแผ่นดิน

ในส่วนที่ 1.2.4 ของบทความนี้จะทำการศึกษาโดยแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1.2.4.1 ทวิลักษณะของศาลบัญชี ส่วนที่ 1.2.4.2 อำนาจหน้าที่ซึ่งมีลักษณะเป็นการใช้อำนาจในทางตุลาการ (les attributions juridictionnelles) และส่วนที่ 1.2.4.3 อำนาจหน้าที่ที่ไม่มีลักษณะเป็นการใช้อำนาจในทางตุลาการ : อำนาจในการตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ (le contrôle administratif de la gestion) โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.2.4.1 ทวิลักษณะของศาลบัญชี

อำนาจหน้าที่ของศาลบัญชีในการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยอาจพิจารณาได้จากการให้คำนิยามความหมายและบทบาทหน้าที่ของศาลบัญชีโดยศาลบัญชีเองที่ว่า “ศาลบัญชีเป็นสถาบันสูงสุดในการควบคุมตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของรัฐ และเป็นสถาบันที่ทำการลงโทษการปฏิบัติงานที่เกี่ยวกับการบัญชีของรัฐหรือเจ้าหน้าที่ทางการเงินที่ปฏิบัติไม่เป็นไปตามหน้าที่”³⁶ จากบทนิยามดังกล่าวนี้เอง ในทางวิชาการจึงได้จำแนกลักษณะของการใช้อำนาจของศาลบัญชีที่สำคัญเป็น 2 ประการ ได้แก่ (1) การใช้อำนาจตุลาการในการควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมาย (le contrôle juridictionnel) และ (2) การควบคุมการบริหารจัดการของหน่วยรับตรวจ (le contrôle administratif de la gestion des organismes publics)³⁷

การจำแนกดังกล่าวอาศัยสถานะในทางกฎหมายของการกระทำของศาลบัญชีเป็นหลักเกณฑ์ในการพิจารณา กล่าวคือ การใช้อำนาจประเภทแรกมีลักษณะเป็นการใช้อำนาจ

³⁵ อำนาจหน้าที่ในทางตุลาการของศาลบัญชีในปัจจุบันได้มีการแก้ไขกฎหมายและมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2023 (พ.ศ. 2566) โดยได้ทำการยกเลิกความรับผิดชอบในส่วนตัวและในทางการเงินของเจ้าพนักงานบัญชี และได้ยกเลิกศาลวินัยทางงบประมาณและการคลัง เพื่อให้การควบคุมตรวจสอบเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบในทางการคลัง ไม่ว่าจะเป็นตำแหน่งผู้มีอำนาจสั่งจ่ายหรือเจ้าพนักงานบัญชีจะตกอยู่ภายใต้ระบบกฎหมายความรับผิดชอบทางการคลังเดียวกัน ซึ่งก็คือ ตกอยู่ภายใต้การควบคุมตรวจสอบในทางตุลาการของศาลบัญชีนั่นเอง แต่ทั้งนี้ อำนาจอื่น ๆ ที่ไม่ใช่อำนาจในทางตุลาการของศาลบัญชีก็ยังคงดำรงอยู่ ไม่ได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงในสาระสำคัญแต่อย่างใด, โปรดดู Cour des Comptes, “Organisation”, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/organisation> (20 พฤษภาคม 2566) และโปรดดู เซงอรรคที่ 8 ซึ่งจะได้อธิบายโดยละเอียดต่อไปในส่วนที่ 1.2.4 อำนาจหน้าที่ของศาลบัญชีในการตรวจเงินแผ่นดิน

³⁶ Cour des comptes, “Fonctionnement”, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/nous-decouvrir/fonctionnement>, (10 พฤษภาคม 2566), et Vie - publique, “Quels sont les pouvoirs de contrôle de la Cour des comptes ?”, 16 janvier 2023, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/fiches/21902-quels-sont-les-pouvoirs-de-contrôle-de-la-cour-des-comptes> (10 มีนาคม 2566)

³⁷ Frédéric Brigaud et al., *op. cit.*, pp. 192-195.

ในทางตุลาการตามที่กฎหมายกำหนด (les attributions juridictionnelles) หรือเป็นการควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายในการดำเนินการทางการคลังสาธารณะ (garantir la régularité des opérations financières publiques) อันเป็นอำนาจหน้าที่ในการควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของการดำเนินการทางการคลังของเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีอำนาจหน้าที่รับผิดชอบทางการคลัง

บทบาทดังกล่าวเป็นบทบาทดั้งเดิมตั้งแต่เริ่มก่อตั้งศาลบัญชี กล่าวคือ เป็นการใช้อำนาจตุลาการในการควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของบัญชีสาธารณะที่จัดทำโดยเจ้าพนักงานบัญชี (le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics)³⁸ ดังปรากฏในบทบัญญัติมาตรา 47-2 วรรคสอง ของรัฐธรรมนูญแห่งประเทศฝรั่งเศส ค.ศ. 1958 และมาตรา 58-5 ของรัฐบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ ฉบับที่ 2001-692 ลงวันที่ 1 สิงหาคม ค.ศ. 2001 ว่าด้วยกฎหมายการคลังสาธารณะ (loi organique no 2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances - LOLF) และในกรณีที่เจ้าพนักงานบัญชีไม่เห็นด้วยกับคำพิพากษาของศาลบัญชีก็มีสิทธิที่จะโต้แย้งคำพิพากษาของศาลบัญชีไปยังสภาแห่งรัฐในฐานะที่เป็นศาลปกครองสูงสุดได้ บทบาทดังกล่าวของศาลบัญชีได้ดำเนินมาต่อเนื่องยาวนาน จนกระทั่งได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงกฎหมายและมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2023 (พ.ศ. 2566) โดยรัฐกำหนดลงวันที่ 23 มีนาคม ค.ศ. 2022 (พ.ศ. 2565) ซึ่งอาศัยอำนาจตามความในรัฐบัญญัติลงวันที่ 30 ธันวาคม ค.ศ. 2021 (พ.ศ. 2564) เพื่อให้ระบบความรับผิดชอบทางการคลังของเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการคลัง ไม่ว่าจะเป็นผู้มีอำนาจสั่งจ่ายหรือเจ้าพนักงานบัญชี เกิดความเป็นเอกภาพ³⁹

ในขณะที่การใช้อำนาจประเภทที่สองเป็นการควบคุมการบริหารจัดการของหน่วยรับตรวจ ไม่ได้มีลักษณะเป็นการใช้อำนาจทางตุลาการ (les attributions non juridictionnelles) แต่มีลักษณะเป็นการควบคุมตรวจสอบประสิทธิภาพในการจ่ายเงินแผ่นดิน (s'assurer de la performance de la dépense publique) เช่น การจัดทำรายงานการตรวจเงินแผ่นดินประจำปีเพื่อเสนอรัฐสภา การรับรองบัญชีสาธารณะ หรือการให้คำปรึกษาการตรวจเงินแผ่นดินให้แก่หน่วยรับตรวจ จะเห็นได้ว่า อำนาจหน้าที่ประเภทที่สองนี้มีลักษณะที่แตกต่างกับประเภทแรกอย่างชัดเจน กล่าวคือ การปฏิบัติหน้าที่ของศาลบัญชีที่ไม่ใช่การพิจารณาพิพากษาคดีนั้น หน่วยงานหรือเจ้าหน้าที่ที่ถูกตรวจสอบไม่สามารถนำบรรดาความเห็นหรือรายงานต่าง ๆ ของศาลบัญชีซึ่งเป็นวัตถุแห่งคดีไปฟ้องโต้แย้งต่อสภาแห่งรัฐได้ ในขณะเดียวกัน บรรดารายงาน

³⁸ ประเทศฝรั่งเศสมีหลักกฎหมายการคลังที่สำคัญ คือ “หลักการแบ่งแยกระหว่างผู้มีอำนาจสั่งจ่ายและเจ้าพนักงานบัญชี (La séparation des ordonnateurs et des comptables)” เป็นหลักการทั่วไปที่ใช้กับการบริหารรัฐกิจของประเทศฝรั่งเศสทุกประเภท เพื่อให้เกิดการถ่วงดุลอำนาจและควบคุมตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดินระหว่างกัน กล่าวคือ ผู้มีอำนาจสั่งจ่ายจะไม่มีอำนาจในการ (จับต้อง) ใช้จ่ายเงิน เฉพาะแต่เจ้าพนักงานบัญชีเท่านั้นที่สามารถจัดการเงินของหน่วยงานได้ภายใต้คำสั่งเรียกเก็บเงินและคำสั่งจ่ายเงินของผู้มีอำนาจสั่งจ่าย จะเห็นได้ว่าหลักการดังกล่าวต้องการให้มีการแบ่งแยกอำนาจระหว่างคนมีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาอนุมัติใช้จ่ายเงินและคนที่ถือเงินในความเป็นจริงออกจากกัน, โปรตดู อานันท์ กระบวนศรี, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 2*, น. 24-25.

³⁹ *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 8*

หรือความเห็นของศาลบัญชีที่ส่งไปยังหน่วยงานต่าง ๆ นั้น หน่วยงานก็ไม่มีหน้าที่ผูกพันตามกฎหมายให้ต้องปฏิบัติตาม ถึงแม้ว่าในทางปฏิบัติหน่วยรับตรวจก็มักจะปฏิบัติตามความเห็นของศาลบัญชีก็ตาม⁴⁰

1.2.4.2 อำนาจหน้าที่ซึ่งมีลักษณะเป็นการใช้อำนาจในทางตุลาการ (*les attributions juridictionnelles*)

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2023 (พ.ศ. 2566) กฎหมายปฏิรูประบบศาลทางการคลังของประเทศฝรั่งเศสได้มีผลใช้บังคับ ทำให้อำนาจในการควบคุมตรวจสอบในทางตุลาการของศาลบัญชีมีความเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม จากที่แต่เดิมศาลบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการควบคุมตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีสาธารณะที่จัดทำโดยเจ้าพนักงานบัญชี ซึ่งศาลบัญชีมีอำนาจพิพากษากำหนดความรับผิดเป็นเงินและเป็นการส่วนตัวแก่เจ้าพนักงานบัญชีที่จัดทำบัญชีสาธารณะไม่ถูกต้องตามกฎหมาย (หรือที่ในทางวิชาการไทยมักจะเรียกอำนาจดังกล่าวว่าการเรียกเงินคืน) กฎหมายได้ยกเลิกความรับผิดเป็นเงินและเป็นการส่วนตัว และได้ยกเลิกศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังเพื่อให้เจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการคลังในทุกตำแหน่ง ไม่ว่าจะเป็นผู้มีอำนาจสั่งจ่ายหรือเจ้าพนักงานบัญชี ตกอยู่ภายใต้ระบบกฎหมายเดียวกันต่อหน้าศาลบัญชี⁴¹

อย่างไรก็ตาม เพื่อทำความเข้าใจระบบกฎหมายในปัจจุบันจึงมีความจำเป็นที่จะต้องทำการศึกษาพัฒนาการทางกฎหมายตั้งแต่ในอดีตก่อนที่จะมีการปฏิรูปกฎหมายและความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2023 (พ.ศ. 2566) ตามลำดับ ดังนี้ 1) อำนาจในการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของบัญชีของเจ้าพนักงานบัญชี (*la régularité des comptes des comptables publics*) และ 2) อำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบการดำเนินการทางการคลังโดยเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการคลัง (*la responsabilité financière des gestionnaires publics*)

1) อำนาจในการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของบัญชีของเจ้าพนักงานบัญชี (*la régularité des comptes des comptables publics*)

อำนาจในการตรวจสอบบัญชีเป็นอำนาจดั้งเดิมของศาลบัญชี⁴² ศาลบัญชีมีอำนาจในการตรวจสอบบัญชีสาธารณะ (*Jugement des comptes*) ของหน่วยรับตรวจที่จัดทำโดยเจ้าพนักงานบัญชี (*les comptes des comptables publics*) ว่าเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดหรือไม่ ตามมาตรา L. 111-1 แห่งประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลัง (ยกเว้นในกรณีที่อยู่ภายใต้เขตอำนาจของศาลบัญชีภาค ศาลบัญชีแผนกคดีจะเปลี่ยนสถานะจากศาลชั้นต้นมาเป็นศาลอุทธรณ์)⁴³ ซึ่งมีลักษณะ

⁴⁰ Aurélien Baudu, *op. cit.*, pp. 626-631.

⁴¹ Vie - publique, “Quels sont les pouvoirs de contrôle de la Cour des comptes ?”, *op. cit.*

⁴² Frédéric Brigaud et al., *op. cit.*, p. 192.

⁴³ Code des juridictions financières

LIVRE Ier : La Cour des comptes

(มีต่อหน้าถัดไป)

เป็นการใช้อำนาจในเชิงภาววิสัย กล่าวคือ เป็นการควบคุมตรวจสอบแต่เพียงบัญชีของเจ้าพนักงานบัญชี ไม่ได้ทำการตรวจสอบพฤติกรรมของเจ้าพนักงานบัญชีแต่อย่างใด ดังปรากฏในสุภาชิตกฎหมายที่ว่า “ศาลตัดสินบัญชี ไม่ใช่บัญชี” (La cour juge les comptes et non les comptables)⁴⁴ อย่างไรก็ตาม อำนาจของศาลบัญชีในการตรวจสอบบัญชีได้ขยายออกไปกว้างมากขึ้นเรื่อย ๆ จากที่ในอดีตศาลมีอำนาจแต่เพียงตรวจสอบบัญชีของหน่วยงานของรัฐส่วนกลาง นับตั้งแต่ปี ค.ศ. 1982 ศาลบัญชีมีอำนาจขยายรวมถึงบัญชีขององค์การมหาชน รัฐวิสาหกิจ หรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วย⁴⁵ ในการดำเนินการดังกล่าวเมื่อสิ้นปีงบประมาณ หน่วยรับตรวจจะทำการส่งบัญชีให้แก่ศาลบัญชีหรือศาลบัญชีภาค แล้วแต่กรณี ตามมาตรา L. 131-1 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลกฎหมายเดียวกัน⁴⁶ โดยศาลบัญชีจะต้องทำการสุ่มตรวจบัญชี วิเคราะห์บัญชี พร้อมทั้งเอกสารประกอบที่นำเสนอโดยหน่วยรับตรวจ และตรวจสอบยอดคงเหลือของบัญชี ภายใต้หลักทั่วไปในการพิจารณาคดีของศาลในทางกฎหมายมหาชน⁴⁷ นอกจากนี้ ความรับผิดชอบดังกล่าว

(ต่อจากเชิงอรรถที่ 43)

TITRE Ier : Missions et organisation

CHAPITRE Ier : Missions

Section 1 : Jugement des comptes

Article L. 111-1

La Cour des comptes juge *les comptes* des comptables publics, sous réserve de la compétence que les dispositions du présent code attribuent, en premier ressort, aux chambres régionales et territoriales des comptes.

Elle statue sur les appels formés contre les décisions juridictionnelles rendues par les chambres régionales et territoriales des comptes.

⁴⁴ Éric Oliva, *op. cit.*, p. 596.

⁴⁵ Jean - Luc Albert, *op. cit.*, p. 394.

⁴⁶ Aurélien Baudu, *op. cit.*, p. 627.

⁴⁷ หลักทั่วไปในการพิจารณาคดีของศาลบัญชี ได้แก่ หลักการพิจารณาเป็นลายลักษณ์อักษร หลักการพิจารณาในรูปแบบการไต่สวน หลักการรับฟังความทุกฝ่าย และหลักการพิจารณาโดยเปิดเผย โดยเริ่มจากการสุ่มตรวจบัญชีที่อยู่ในกรอบของศาลบัญชี จากที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้นจะเห็นได้ว่าในแต่ละปีงบประมาณจะมีการส่งบัญชีมาให้ศาลบัญชีพิจารณาตรวจสอบว่าเป็นบัญชีที่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือไม่ กระบวนการพิจารณาในศาลบัญชีจะใช้รูปแบบไต่สวน เปิดเผย และเป็นลายลักษณ์อักษร ศาลบัญชีแต่ละองค์คณะจะมีตุลาการเจ้าของสำนวน (rapporteur) ทำหน้าที่พิจารณาตรวจสอบบัญชีและเอกสารที่เกี่ยวข้องและจัดทำรายงานสรุปผลการพิจารณา โดยหลักแล้วหากพิจารณาแล้วเห็นว่าบัญชีนั้นชอบด้วยกฎหมายแล้ว ศาลก็จะไม่สั่งให้เจ้าพนักงานบัญชีชี้แจงโต้แย้งแต่อย่างใด แต่หากมีประเด็นน่าสงสัยว่าบัญชีไม่ชอบจะต้องแจ้งหมายไปยังเจ้าพนักงานบัญชีให้ทราบว่าบัญชีกำลังถูกตรวจสอบโดยศาลบัญชี เจ้าพนักงานบัญชีก็จะมีโอกาสไปหาทนายความ ไปศึกษาข้อกฎหมายโต้แย้ง แสดงพยานหลักฐานต่อสู้คดีได้ นอกจากนี้ ศาลบัญชียังมีอำนาจในการขอเอกสารและเข้าไปในสถานที่ต่าง ๆ เพื่อทำการตรวจสอบการรับเงินและการจ่ายเงินว่าเป็นไปอย่างถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่ ทั้งนี้ ตามความในมาตรา L. 111-2 แห่งประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลัง เพื่อเป็นการคานและถ่วงดุลอำนาจ ตลอดจน (มีต่อหน้าถัดไป)



ยังขยายรวมไปถึงเจ้าพนักงานบัญชีในความเป็นจริง (*le comptable de fait*) กล่าวคือ บุคคลที่ไม่มี ความรับผิดชอบเกี่ยวกับการบัญชี แต่เข้ามาแทรกแซงการดำเนินการดังกล่าว ก็จะต้องรับผิดชอบเดียวกับ เจ้าพนักงานบัญชี⁴⁸ ทั้งนี้ ในการตรวจสอบบัญชีศาลบัญชีจะยังไม่ได้เข้าไปพิจารณาว่าหน่วยรับตรวจมีการ ดำเนินการรับและจ่ายเงินอย่างมีคุณภาพ คุ่มค่า และมีประสิทธิภาพหรือไม่ แต่จะอยู่ในส่วนของการใช้อำนาจ ในการตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ ซึ่งจะได้กล่าวในลำดับต่อไป

คำพิพากษาของศาลจะจัดทำโดยองค์คณะ โดยจะเป็นการกำหนด โทษปรับเป็นจำนวนเงิน ซึ่งไม่ใช่โทษปรับประเภทเดียวกับโทษปรับทางอาญาหรือโทษปรับทางปกครอง แต่เป็นโทษปรับที่มีลักษณะพิเศษแยกออกมาต่างหากโดยเฉพาะ ลักษณะสำคัญของโทษปรับของศาลบัญชี มีลักษณะเป็นความรับผิดชอบใช้ค่าเสียหายเป็นตัวเงินและเป็นการส่วนตัว (*responsabilité pécuniaire et personnelle*)⁴⁹ กล่าวคือ วัตถุประสงค์ที่ถูกตรวจสอบ คือ บัญชี แต่เมื่อเกิดความผิดพลาดเจ้าพนักงานบัญชี จะต้องรับผิดชอบเป็นการส่วนตัว โดยจะต้องหาเงินมาคืนให้บัญชีครบถ้วนถูกต้อง⁵⁰ ถ้าตรวจสอบแล้วเห็นว่า ทำบัญชีถูกต้องเรียบร้อย ศาลบัญชีก็จะพิพากษารับรองบัญชี (*un arrêt de décharge*)⁵¹ ในทางกลับกัน หากศาลบัญชีตรวจพบว่าการหักเงินที่ไม่ถูกต้อง มีรายได้ขาดหายไป มีการคำนวณหรือมีการจ่ายเงิน ที่ไม่ถูกต้องตามกฎหมายหรือระเบียบไม่ว่าจะมีเจตนาหรือไม่ ศาลบัญชีจะพิพากษาให้เจ้าพนักงานบัญชี ต้องรับผิดชอบ (*un arrêt de débet*) เป็นความรับผิดชอบเป็นตัวเงินในจำนวนที่เท่ากับเงินที่หายไปพร้อมดอกเบี้ย ทั้งนี้ ตามความในรัฐกฤษฎีกาลงวันที่ 20 ธันวาคม ค.ศ. 1962⁵² หากไม่มีการชำระหนี้ก็จะมีการบังคับ ชำระหนี้เฝ้ากับทรัพย์สินของเจ้าพนักงานบัญชี และในกรณีที่เจ้าพนักงานบัญชีถึงแก่ความตาย หนี้ดังกล่าว

(ต่อจากเชิงอรรถที่ 47)

เพื่อให้การพิจารณาของศาลมีความรอบคอบรัดกุม เอกสารสรุปผลการตรวจบัญชีจากตุลาการเจ้าของสำนวนจะส่งไปยัง ตุลาการผู้ทบทวนการสรุปสำนวนของตุลาการเจ้าของสำนวนในศาลบัญชี (*contre - rapporteur*) (ตุลาการผู้ทบทวน การสรุปสำนวนของตุลาการเจ้าของสำนวน (*contre - rapporteur*) เป็นตุลาการระดับ *conseiller - maître* ที่มีอำนาจหน้าที่ ในการตรวจสอบและให้ความเห็นทางกฎหมายของตอนอย่างอิสระต่อสำนวนการตรวจสอบบัญชีของตุลาการเจ้าของสำนวน, โปรดดู *Éric Oliva, op. cit.*, p. 582. และ *Cour des comptes, "Glossaire"*, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/glossaire>, (13 พฤษภาคม 2566) อีกครั้ง เพื่อพิจารณาและให้ข้อสังเกตและทำข้อเสนอให้กับเอกสาร สรุปผลการตรวจบัญชี จากนั้น องค์คณะจะพิจารณาและจัดทำคำพิพากษาต่อไป, โปรดดู *Jacques Buisson, op. cit.*, pp. 124-125., et *Stéphanie Damarey, Droit public financier*, (Dalloz, 2^e éd., 2021), pp. 927-928.

⁴⁸ Franck Waserman, *Les finances publiques*, (la Documentation Française, 9^e éd., 2018), p. 129.

⁴⁹ Aurélien Baudu, *op. cit.*, pp. 578-579.

⁵⁰ จะเห็นได้ว่าเจ้าพนักงานบัญชีเป็นตำแหน่งหน้าที่สำคัญซึ่งมีลักษณะเฉพาะในการทำงาน จึงมี ค่าตอบแทนที่สูงมาก แต่มีความเสี่ยงที่สูงเช่นกัน ในทางปฏิบัติเจ้าหน้าที่เหล่านี้จะทำประกันความเสียหายเอาไว้เสมอ, โปรดดู Aurélien Baudu, *op. cit.*, p. 423.

⁵¹ Jacques Buisson, *op. cit.*, p. 125.

⁵² Franck Waserman, *op. cit.*, p. 129.

ยอมตกทอดสู่ทายาทผู้รับมรดก⁵³ อนึ่ง การโต้แย้งคำพิพากษาของศาลบัญชีเป็นระบบการควบคุมแบบ 2 ชั้น หรือแบบ 3 ชั้น แล้วแต่กรณี กล่าวคือ ระบบการควบคุม 3 ชั้น เมื่อศาลบัญชีฎีกามีคำพิพากษาแล้ว โดยหลักแล้ว เจ้าพนักงานบัญชีสามารถโต้แย้งได้โดยการอุทธรณ์ (recours en appel) ไปยังศาลบัญชีและหรือฎีกาปัญหา ข้อกฎหมาย (recours en cassation) ไปยังสภาแห่งรัฐในฐานะศาลปกครองสูงสุด แต่หากเป็นกรณีที่อยู่ภายใต้ อำนาจของศาลบัญชีโดยตรง ก็จะสามารถโต้แย้งได้เพียงการฎีกาไปยังสภาแห่งรัฐในปัญหาข้อกฎหมายได้อีก เพียงชั้นเดียว ซึ่งก็คือ เป็นระบบการควบคุมแบบ 2 ชั้น⁵⁴

2) อำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบการดำเนินการทางการเงินคลัง โดยเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการเงินคลัง (la responsabilité financière des gestionnaires publics)

ระบบกฎหมายการคลังก่อนการปฏิรูปในปี ค.ศ. 2022 (พ.ศ. 2565) เป็นระบบการควบคุมตรวจสอบเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบในทางการเงินคลังของประเทศฝรั่งเศส เป็นเวลายาวนาน และเป็นระบบที่ถูกวิพากษ์วิจารณ์เป็นอย่างมากว่าเป็นระบบกฎหมายที่มีความเคร่งครัด และมีบทลงโทษที่รุนแรงมากจนเกินไป มีกระบวนการที่ยุ่งยากซับซ้อน และส่งผลต่อประสิทธิภาพ ในการบริหารราชการแผ่นดิน (l'efficacité de l'action publique) ทำให้การจัดทำบริการสาธารณะเป็นไปได้ โดยล่าช้าโดยไม่มีเหตุอันสมควร ระบบการควบคุมตรวจสอบที่เข้มงวดจนเกินไปได้ส่งผลทำให้เจ้าหน้าที่ของรัฐ ไม่กล้าที่จะตัดสินใจในเรื่องที่สำคัญที่มีเงินแผ่นดินเข้ามาเกี่ยวข้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เจ้าพนักงานบัญชี ที่จะต้องตรวจสอบอย่างระมัดระวังจนเกินไป (extrême prudence) เพราะกลัวว่าจะต้องรับผิดชอบ ในความเสียหายที่เกิดขึ้นเป็นการส่วนตัว นอกจากนี้ ระบบดังกล่าวยังประสบกับปัญหาความย้อนแย้ง ในการแบ่งแยกความรับผิดชอบของเจ้าพนักงานบัญชีออกจากผู้มีอำนาจสั่งจ่าย เพราะกว่าร้อยละ 70 ของความรับผิดชอบของเจ้าพนักงานบัญชีเป็นความบกพร่องที่มีสาเหตุมาจากการกระทำของผู้มีอำนาจสั่งจ่าย ประกอบกับปัญหาที่เกิดขึ้นในระบบการควบคุมตรวจสอบพฤติกรรมของผู้มีอำนาจสั่งจ่ายโดยศาลวินัย ทางงบประมาณและการคลังที่เป็นระบบการพิจารณาที่ดีใช้เวลาที่ค่อนข้างนานเกินสมควร และมีคำพิพากษา ของศาลออกมาจำนวนน้อยมากในแต่ละปี (ประมาณ 3 คดีต่อปี)⁵⁵ ดังนั้น เพื่อแก้ไขปัญหาระบบการควบคุม ตรวจสอบทางการเงินคลังโดยองค์กรตุลาการทั้งสองศาลที่มีความซับซ้อนและไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร จึงได้ มีการตรารัฐกำหนดลงวันที่ 23 มีนาคม ค.ศ. 2022 (พ.ศ. 2565) เกี่ยวกับหลักความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ของรัฐ ที่มีความรับผิดชอบในทางการเงินคลัง (Ordonnance du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics) เพื่อปฏิรูปหลักกฎหมายว่าด้วยการควบคุมตรวจสอบทางการเงินคลัง⁵⁶

⁵³ Jacques Buisson, *op. cit.*, pp. 125-126.

⁵⁴ Éric Oliva, *op. cit.*, pp. 593-594.

⁵⁵ Aurélien Baudu, *op. cit.*, pp. 434-435.

⁵⁶ Vie - publique, “Ordonnance du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics”, *op. cit.*



การปฏิรูปในครั้งนี้ไม่ได้ทำการยกเลิกหลักการแบ่งแยกอำนาจระหว่างผู้มีอำนาจสั่งจ่ายและเจ้าพนักงานบัญชีแต่อย่างใด เพียงแต่กำหนดให้ระบบความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ทั้งสองประเภทตกอยู่ภายใต้ระบบกฎหมายเดียวกัน และการดังกล่าวก็ได้ส่งผลต่อไปยังกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมตรวจสอบโดยองค์กรตุลาการ กฎหมายฉบับนี้ได้กำหนดให้เขตอำนาจศาลทางการคลังมีความเป็นเอกภาพ กล่าวคือ กฎหมายได้วางหลักให้บรรดาเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบในทางการคลังไม่ว่าจะเป็นเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจสั่งจ่ายหรือเจ้าพนักงานบัญชีตกอยู่ภายใต้หลักเกณฑ์ทางกฎหมายเดียวกัน⁵⁷ การปฏิรูปนี้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2023 (พ.ศ. 2566) ที่ผ่านมา โดยถือเป็นส่วนหนึ่งของโครงการ Action publique 2022 ที่ประเทศฝรั่งเศสต้องการปฏิรูประบบกฎหมายการบริหารราชการแผ่นดินทั้งระบบให้มีความทันสมัย⁵⁸ กฎหมายดังกล่าวลงนามโดยประธานาธิบดีแห่งสาธารณรัฐเมื่อวันที่ 23 มีนาคม ค.ศ. 2022 (พ.ศ. 2565) และประกาศในราชกิจจานุเบกษาวันที่ 24 มีนาคม ค.ศ. 2022 (พ.ศ. 2565) กฎหมายนี้นำเสนอต่อคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 23 มีนาคม ค.ศ. 2022 (พ.ศ. 2565) โดย Bruno Le Maire รัฐมนตรีกระทรวงเศรษฐกิจ การคลัง และการฟื้นฟู และโดย Olivier Dussopt รัฐมนตรีผู้แทนที่รับผิดชอบบัญชีสาธารณะ วัตถุประสงค์ของกฎหมายฉบับนี้ คือ การแก้ไขข้อจำกัดของระบอบความรับผิดชอบในปัจจุบันสำหรับการอนุญาตเจ้าหน้าที่และนักบัญชี และเพื่อให้เจ้าหน้าที่ของรัฐ (les agents publics) มีวิธีในการดำเนินการด้วยความรับผิดชอบและด้วยความมั่นใจตามการตัดสินใจของคณะกรรมการระหว่างกระทรวงเพื่อการเปลี่ยนแปลงสาธารณะ (le comité interministériel de la transformation publique, CITP) ครั้งที่ 5 เมื่อวันที่ 5 กุมภาพันธ์ ค.ศ. 2021 (พ.ศ. 2564) ที่ต้องการให้การบริหารราชการแผ่นดินของประเทศฝรั่งเศสมีความก้าวหน้า คล่องตัว ลดขั้นตอนที่ยุ่งยากซับซ้อนในการทำงานของเจ้าหน้าที่ของรัฐ⁵⁹ เพื่อปฏิรูปการบริหารราชการแผ่นดินให้มีความทันสมัย กฎหมายจึงได้ยกเลิกอำนาจของศาลบัญชีในการตรวจสอบบัญชีสาธารณะ ซึ่งเป็นระบบความรับผิดชอบส่วนตัวและเป็นจำนวนเงินของเจ้าพนักงานบัญชีในมาตรา L. 111-1 โดยกำหนดให้ศาลบัญชีมีอำนาจตรวจสอบพฤติกรรม

⁵⁷ Ministère de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique, “Responsabilité des gestionnaires publics : comprendre les effets de la réforme sur votre quotidien”, (online) available from : <https://www.economie.gouv.fr/igpde/responsabilite-des-gestionnaires-publics-comprendre-les-effets-de-la-reforme>

⁵⁸ Vie - publique, “Conseil des ministres du 23 mars 2022. Régime de responsabilité financière des gestionnaires publics.”, 23 mars 2022, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/discours/284568-conseil-ministres-23032022-responsabilite-financiere-gestionnaire-public>, (15 พฤษภาคม 2566) และ Vie - publique, “Réforme de l'État : programme Action publique 2022 et transformation de l'action publique”, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/en-bref/38528-action-publique-2022-et-transformation-de-laction-publique>, (15 พฤษภาคม 2566)

⁵⁹ Vie - publique, “Ordonnance du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics”, *op. cit.*

ของเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการคลัง (*les gestionnaires publics*) ไม่ว่าจะเป็นผู้มีอำนาจสั่งจ่ายหรือเจ้าพนักงานบัญชีที่กระทำละเมิด (*les infractions*) ต่อวินัยทางการคลังที่กำหนดเอาไว้ในส่วนที่ 2 ของบทที่ 1 ของบรรพ 3 ในประมวลกฎหมายเดียวกัน ซึ่งเป็นอำนาจเดิมของศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังที่ถูกยกเลิกไป⁶⁰

กฎหมายได้เพิ่มบทบาทเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการคลัง โดยได้ปรับบทบาทของเจ้าพนักงานบัญชีในการควบคุมตรวจสอบทางการคลังโดยให้เน้นไปที่การควบคุมตรวจสอบในรายการที่มีความสำคัญเป็นหลัก เช่น รายการที่มีความเสี่ยงทางการคลังสูง และสามารถให้คำแนะนำแก่ผู้มีอำนาจสั่งจ่ายได้ในกรณีที่มีความเสี่ยงที่จะกระทำผิดกฎหมายและอาจถูกตรวจสอบและลงโทษได้โดยศาลบัญชี⁶¹ ในส่วนขององค์กรตุลาการนั้น กฎหมายได้ลดบทบาทของศาลทางการคลัง โดยจะให้ศาลเข้ามาควบคุมตรวจสอบเฉพาะความผิดร้ายแรงที่สุด (*infractions les plus graves*) ที่ก่อให้เกิดความเสียหายทางการคลังอย่างมีนัยสำคัญ (*un préjudice financier significatif*) เท่านั้น⁶²

⁶⁰Code des juridictions financières

LIVRE Ier : La Cour des comptes

TITRE Ier : Missions et organisation

CHAPITRE Ier : Missions

Section 1 : Jugement des gestionnaires publics

Article L. 111-1

La Cour des comptes juge en premier ressort les gestionnaires publics pour *les infractions* mentionnées à la section 2 du chapitre Ier du titre III du présent livre, sous réserve de la compétence des chambres territoriales des comptes.

La Cour des comptes connaît de l'appel des arrêts rendus par les chambres territoriales des comptes.

⁶¹ Vie - publique, “Quels sont les contrôles opérés par le comptable public ?”, 16 janvier 2023, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/fiches/21900-contrôle-de-régularité-du-comptable-public> (20 พฤษภาคม 2566), et Léna Jabre, “Qu'est-ce qui a justifié la réforme de la responsabilité des gestionnaires publics ?”, la gazette des communes, 16 juin 2022, (online) available from : <https://www.lagazettedescommunes.com/812400/quest-ce-qui-a-justifie-la-reforme-de-la-responsabilite-des-gestionnaires-publics/> (20 พฤษภาคม 2566)

⁶²Vie - publique, “Ordonnance du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics”, *op. cit.*, Vie - publique, “Action publique 2022 : le 5e comité de la transformation publique”, 8 février 2021, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/en-bref/278419-action-publique-2022-le-5e-comite-de-la-transformation-publique-citp>, (15 พฤษภาคม 2566), Ministère de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique, “Les enjeux de la réforme de la responsabilité des gestionnaires publics”, 26 juillet 2022, (online) available from : (มีต่อหน้าถัดไป)



สาระสำคัญของการปฏิรูประบบกฎหมายการคลังในส่วนที่เกี่ยวข้องกับระบบศาลทางการคลัง อาจสรุปได้เป็น 6 ประการ ได้แก่⁶³

(1) ยกเลิกระบบความรับผิดชอบส่วนตัวและเป็นจำนวนเงินสำหรับเจ้าพนักงานบัญชี

(2) ยกเลิกศาลวินัยทางงบประมาณและการคลัง

(3) กำหนดให้เจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการคลัง (les gestionnaires publics) ไม่ว่าจะอยู่ในตำแหน่งผู้มีอำนาจสั่งจ่ายหรือเจ้าพนักงานบัญชี ไม่ว่าจะเข้าราชการหรือพนักงานตามสัญญาจ้างอยู่ภายใต้ระบบกฎหมายความรับผิดชอบทางการคลังเดียวกัน⁶⁴ โดยมีศาลบัญชีแผนกคดี (la chambre du contentieux de la Cour des comptes) เป็นศาลที่มีอำนาจพิจารณาและพิพากษาลงโทษความผิดทางการคลังของเจ้าหน้าที่โดยรวมเป็นความรับผิดชอบทางการคลังสำหรับเจ้าหน้าที่ของรัฐ (responsabilité financière des gestionnaires publics) เพียงระบบเดียว

(ต่อจากเชิงอรรถที่ 62)

<https://www.budget.gouv.fr/reperes/gestion-publique/articles/les-enjeux-de-la-reforme-de-la-responsabilite-des-gestionnaires> (17 พฤษภาคม 2566), et Jean - Claude Zarka, “La réforme du régime de responsabilité des gestionnaires publics : un seul régime de responsabilité pour les ordonnateurs et les comptables publics”, Lextenso, 22 septembre 2022, <https://www.actu-juridique.fr/administratif/la-reforme-du-regime-de-responsabilite-des-gestionnaires-publics-un-seul-regime-de-responsabilite-pour-les-ordonnateurs-et-les-comptables-publics/> (20 พฤษภาคม 2566)

⁶³ Direction générale des Finances publiques, “Responsabilité des gestionnaires publics : une vidéo pour comprendre la réforme”, (online) available from : <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/responsabilite-des-gestionnaires-publics-une-video-pour-comprendre-la-reforme>, (15 พฤษภาคม 2566), Stéphanie Damarey, “La réforme du régime de responsabilité financière des gestionnaires publics : un pari sur l’avenir”, Dalloz Actualité Étudiant, 11 avril 2022, (online) available from : <https://actu.dalloz-etudiant.fr/le-billet/article/la-reforme-du-regime-de-responsabilite-financiere-des-gestionnaires-publics-un-pari-sur-lav/> (21 พฤษภาคม 2566), et Marie Goutal et al., “Connaître la réforme de la responsabilité financière applicable au 1er Janvier”, la gazette des communes, 7 décembre 2022, (online) available from : <https://www.lagazettedescommunes.com/840089/connaitre-la-reforme-de-la-responsabilite-financiere-applicable-au-1er-janvier/> (20 พฤษภาคม 2566)

⁶⁴ แต่กฎหมายปฏิรูปทางการคลังฉบับนี้ก็ยังคงไว้ซึ่งหลักการเดิมที่ว่า ให้ยกเว้นรัฐมนตรีและผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มาจากเลือกตั้ง อย่างไรก็ตาม มีข้อยกเว้นของข้อยกเว้นอีกที่ว่า บุคคลดังกล่าวอาจต้องรับผิดชอบในกรณีที่มีส่วนร่วมในการกระทำความผิดนั้นเอง และในกรณีที่มีการกระทำเสมือนหนึ่งเป็นเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการคลังทั้ง ๆ ที่ไม่ได้มีอำนาจในความเป็นจริง (la gestion de fait), Association des maires de France, “la réforme de la responsabilité des gestionnaires publics”, 23 Novembre 2022, (online) available from : <https://www.amf.asso.fr/documents-la-reforme-la-responsabilite-gestionnaires-publics> (21 พฤษภาคม 2566)

ขอสงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย โดยห้ามคัดลอก ทำซ้ำ ดัดแปลงหรือนำส่วนใดส่วนหนึ่งไปเผยแพร่สู่ภายนอก
โดยไม่ได้รับอนุญาต เว้นแต่เป็นการอ้างอิงในทางวิชาการ ต้องอ้างอิงแหล่งที่มาของข้อมูลทุกครั้ง

(4) แก้อิฐฐานความผิดทางกฎหมายเพื่อให้การควบคุมตรวจสอบและการกำหนดบทลงโทษทางการคลังโดยศาลบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ดังนี้⁶⁵

(4.1) กำหนดให้ความผิดทางการคลังจะเกิดขึ้นได้ก็แต่ในเฉพาะกรณีที่เจ้าหน้าที่ของรัฐกระทำการละเมิดต่อวินัยทางการคลังที่กฎหมายกำหนด (ต่างจากในอดีตที่เจ้าพนักงานบัญชีอาจต้องรับผิดชอบถึงแม้ว่าความเสียหายที่แท้จริงจะไม่ได้มาจากการกระทำของตน แต่มาจากการกระทำของผู้มีอำนาจสั่งจ่ายก็ตาม) ซึ่งเป็นกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการรับเงินแผ่นดิน การจ่ายเงินแผ่นดิน หรือการบริหารทรัพย์สินของรัฐ และเป็นกรณีที่มีการฝ่าฝืนดังกล่าวมีลักษณะเป็นการกระทำความผิดอย่างร้ายแรง (*une faute grave*) ซึ่งก่อให้เกิดความเสียหายทางการคลังอย่างมีนัยสำคัญ (*un préjudice financier significatif*)

(4.2) จำกัดการลงโทษในกรณีที่เป็นเพียงความผิดหรือความบกพร่องในทางรูปแบบหรือตามขั้นตอนการปฏิบัติหน้าที่ (*des fautes purement formelles ou procédurales*) และในกรณีที่เป็นเพียงความผิดที่ไม่ร้ายแรง (*moins graves*)

⁶⁵Code des juridictions financières

LIVRE Ier : La Cour des comptes

TITRE III : Compétences et attributions

CHAPITRE Ier : Compétences juridictionnelles

Section 2 : Les infractions

Article L. 131-9

Tout justiciable au sens de l'article L. 131-1 qui, par une infraction aux règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses ou à la gestion des biens de l'Etat, des collectivités, établissements et organismes mentionnés au même article L. 131-1, commet *une faute grave* ayant causé un *préjudice financier significatif*, est passible des sanctions prévues à la section 3.

Les autorités de tutelle de ces collectivités, établissements ou organismes, lorsqu'elles ont approuvé les faits mentionnés au premier alinéa, sont passibles des mêmes sanctions.

Le caractère significatif du préjudice financier est apprécié en tenant compte de son montant au regard du budget de l'entité ou du service relevant de la responsabilité du justiciable.

Section 3 : Les sanctions

La juridiction peut prononcer à l'encontre du justiciable dont elle a retenu la responsabilité dans la commission des infractions prévues aux articles L. 131-9 à L. 131-14 une amende d'un montant maximal égal à *six mois* de rémunération annuelle de la personne faisant l'objet de la sanction à la date de l'infraction.

Toutefois, la commission de l'une des infractions prévues à l'article L. 131-13 ne peut conduire à prononcer une amende d'un montant supérieur à un mois de rémunération annuelle de la personne faisant l'objet de la sanction à la date de l'infraction.

Les amendes sont proportionnées à *la gravité des faits reprochés*, à *l'éventuelle réitération de pratiques prohibées* et *le cas échéant à l'importance du préjudice causé à l'organisme*. Elles sont déterminées individuellement pour chaque personne sanctionnée.



(4.3) ปรับปรุงความผิดอื่น ๆ ให้ทันสมัย โดยรับรองฐานความผิดเดิมที่อยู่ในอำนาจของศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังในอดีต⁶⁶ และเพิ่มเติมฐานความผิดอื่น ๆ ที่สำคัญ เช่น การจัดการที่ผิดพลาดที่ขัดต่อประโยชน์ขององค์กรอย่างร้ายแรง (la faute de gestion) การแสวงประโยชน์โดยมิชอบ (l'avantage injustifié) และการกระทำเสมือนหนึ่งเป็นเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบทางการเมืองทั้ง ๆ ที่ไม่ได้มีอำนาจในความเป็นจริง (la gestion de fait)

(4.4) ลดโทษปรับจากเดิมที่มีความรุนแรงมากเกินไป โดยกำหนดบทลงโทษเป็นการปรับไม่เกินค่าตอบแทน 6 เท่า ของเงินเดือนของผู้กระทำผิดในเวลาที่ได้กระทำความผิด และลดลงเหลือเพียง 1 เท่า ของเงินเดือน สำหรับความผิดที่เป็นข้อบกพร่องในเชิงรูปแบบ (จากเดิมที่กำหนดเอาไว้เป็นเงินจำนวนไม่เกิน 2 เท่า ของรายได้ประจำปีของผู้กระทำผิด หรือเท่ากับ 24 เดือน)⁶⁷ ทั้งนี้ ผู้พิพากษาจะพิจารณาและกำหนดโทษโดยพิจารณาพฤติกรรมเป็นรายบุคคลและพิจารณาความได้สัดส่วนระหว่างความร้ายแรงของข้อเท็จจริงที่ถูกกล่าวหาว่าเคยกระทำความผิดเดียวกันนั้นมาก่อนแล้วหรือไม่ เพียงใด ตลอดจนความร้ายแรงของความเสียหายที่เกิดขึ้น

(5) กำหนดให้ศาลชั้นต้นที่มีอำนาจพิจารณาพิพากษาลงโทษความผิดทางการเมือง⁶⁸ ได้แก่ ศาลบัญชีแผนกคดี (la chambre du contentieux de la Cour des comptes) เท่านั้น ถึงแม้ว่าจะเป็นกรณีที่แต่เดิมเคยอยู่ภายใต้เขตอำนาจของศาลบัญชีภาคก็ตาม⁶⁹ องค์ประกอบของศาลบัญชีแผนกคดีประกอบไปด้วยสมาชิกของศาลบัญชีและผู้พิพากษาที่มาจากศาลบัญชีภาค (les chambres régionales et territoriales des comptes) ในกรณีที่เจ้าหน้าที่ที่ถูกศาลลงโทษไม่พอใจคำพิพากษาดังกล่าว ย่อมมีสิทธิที่จะอุทธรณ์คำพิพากษาต่อศาลอุทธรณ์ทางการเมือง (une Cour d'appel financière) ที่มีองค์ประกอบจากผู้พิพากษาของศาลบัญชีและสภาแห่งรัฐ และสุดท้ายในกรณีที่เจ้าหน้าที่ที่ถูกศาลลงโทษไม่พอใจคำพิพากษาของศาลอุทธรณ์ทางการเมือง ก็ย่อมมีสิทธิฎีกาต่อสภาแห่งรัฐในฐานะศาลปกครองสูงสุด เช่นเดียวกับคดีปกครองทั่วไป⁷⁰

⁶⁶ ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีการคลังในหลายกรณี เช่น การดำเนินการผูกพันรายจ่ายโดยไม่เคารพกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการผูกพันรายจ่ายตามประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการเมือง มาตรา L. 313-1 (โดยเฉพาะเรื่องของการจัดซื้อจัดจ้างตามประมวลกฎหมายจัดซื้อจัดจ้างภาครัฐ) หรือการปฏิบัติหน้าที่โดยไม่ชอบเพื่อประโยชน์อันเป็นส่วนตัวเงินหรือประโยชน์ใด ๆ อันทำให้เกิดความเสียหายแก่การคลังสาธารณะ ตามมาตรา L. 313-6, โปรตดู อานันท์ กระบวนศรี, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 2*, น. 27.

⁶⁷ Franck Waserman, *op. cit.*, p. 77.

⁶⁸ หากความบกพร่องดังกล่าวมีลักษณะถึงขนาดเป็นความผิดอาญาหรือความผิดในลักษณะอื่น ๆ ที่ไม่ใช่เรื่องทางการเมืองแล้ว ก็ไม่ใช่เรื่องที่อยู่ในอำนาจของศาลบัญชี แต่ศาลบัญชีจะต้องส่งเรื่องไปให้ศาลอื่นที่มีอำนาจพิจารณาต่อไป, โปรตดู อานันท์ กระบวนศรี, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 2*, น. 26-27.

⁶⁹ โปรตดู เขตอำนาจของศาลบัญชีภาคใน ฌ็อง-ฌัก คล้ายข้า และคณะ, “การควบคุมทางงบประมาณโดยศาลตรวจเงินแผ่นดินภาคฝรั่งเศส”, วารสารสังคมวิจัยและพัฒนา ปีที่ 4 ฉบับที่ 2 2565, น. 52-54.

⁷⁰ Vie - publique, “Ordonnance du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics”, *op. cit.*

(6) ขยายขอบเขตของบุคคลที่มีสิทธิยื่นคำร้องต่ออัยการประจำศาลบัญชี ได้แก่ บุคคลกลุ่มเดิมที่มีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลวินัยทางงบประมาณและการคลัง⁷¹ และบุคคลดังต่อไปนี้

(ก) ผู้แทนของรัฐในจังหวัด (les représentants de l'État dans le département)

(ข) ผู้อำนวยการการคลังในภูมิภาคหรือในจังหวัด ในกรณีที่ไม่อยู่ในขอบข่ายงานของรัฐ (les directeurs des finances publiques en région ou en département, pour des faits ne relevant pas des services de l'État)

(ค) หัวหน้าผู้ตรวจราชการทั่วไปของรัฐ (les chefs de service des inspections générales de l'État) และ

(ง) ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่อยู่ภายใต้การควบคุมของศาลทางการคลัง (les commissaires aux comptes des organismes soumis au contrôle des juridictions financières)

ผลของการปฏิรูปกฎหมายดังกล่าว ทำให้ปัจจุบันอำนาจในการควบคุมตรวจสอบในทางตุลาการของศาลบัญชีมีเพียงการควบคุมตรวจสอบพฤติกรรมของเจ้าหน้าที่ของรัฐที่มีความรับผิดชอบในทางการคลัง ไม่ว่าจะเป็นผู้มีอำนาจสั่งจ่ายหรือเจ้าพนักงานบัญชีว่ามีการกระทำที่ขัดต่อกรอบวินัยทางการคลังตามที่ประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลังกำหนดหรือไม่ ซึ่งเป็นอำนาจของศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังในอดีต ไม่มีอำนาจในการพิพากษาให้เจ้าพนักงานบัญชีต้องรับผิดชอบเป็นการส่วนตัวและเป็นจำนวนเงินเหมือนอย่างในอดีตแต่อย่างใด นอกจากนี้ กรอบวินัยทางการคลังที่ประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลังกำหนด ก็ได้ให้อำนาจแก่ศาลบัญชีเฉพาะในกรณีที่มีความสำคัญที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายอย่างมีนัยสำคัญต่อเงินแผ่นดินเท่านั้น เพื่อให้การบริหารราชการแผ่นดินมีความทันสมัย คล่องตัว และลดการแทรกแซงจากองค์กรตุลาการในเรื่องที่ไม่ได้เป็นสาระสำคัญ ทั้งยังเป็นการลดภาระในการทำงานของศาลบัญชีในส่วนที่เป็นอำนาจหน้าที่ในทางตุลาการ ศาลบัญชีจะได้มีสมรรถภาพในการควบคุมตรวจสอบประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ ซึ่งไม่ได้มีลักษณะเป็นการใช้อำนาจในทางตุลาการอย่างเข้มข้นมากยิ่งขึ้น ส่วนในกรณีที่เป็นการบ่งชี้ถึงความบกพร่องที่ไม่ร้ายแรง ก็จะเป็นหน้าที่ของหน่วยรับตรวจเอง ผู้มีอำนาจสั่งจ่าย เจ้าพนักงานบัญชี หรือผู้ว่าราชการแผ่นดินที่จะตรวจสอบ ให้คำแนะนำ และแก้ไขความบกพร่องให้การใช้จ่ายเงินแผ่นดินเป็นไปอย่างถูกต้องตามกฎหมาย

⁷¹ ผู้มีสิทธิฟ้องคดี คือ บุคคลตามมาตรา L. 314-1 ได้แก่ ประธานสภาผู้แทนราษฎร ประธานวุฒิสภานายกรัฐมนตรี รัฐมนตรีผู้รับผิดชอบด้านการคลังและการงบประมาณ รัฐมนตรีผู้รับผิดชอบหน่วยงานที่ก่อให้เกิดความผิดขึ้น ศาลบัญชีและอัยการประจำศาลบัญชีหรือศาลบัญชีภาค และเจ้าหน้าที่ตามคำพิพากษาที่ให้หน่วยงานชดเชยค่าเสียหายหรือค่าปรับใด ๆ ตามมาตรา L. 313-12, เพิ่งอ้าง



1.2.4.3 อำนาจหน้าที่ที่ไม่มีลักษณะเป็นการใช้อำนาจในทางตุลาการ : อำนาจในการตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยรับตรวจ (le contrôle administratif de la gestion)⁷²

ถึงแม้ว่าศาลบัญชีจะพิจารณาตรวจสอบบัญชีและเห็นว่าบัญชีทำถูกต้องครบถ้วนตามหลักกฎหมายแล้ว ศาลบัญชีก็ยังสามารถตรวจสอบประสิทธิภาพในการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจได้ กรณีเป็นไปตามความในบทบัญญัติมาตรา L. 111-2 ประกอบมาตรา L. 111-3 แห่งประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลัง⁷³ ซึ่งให้อำนาจศาลบัญชีในการตรวจสอบว่าการบริหารจัดการทางการเงินและงบประมาณ การรับและการจ่ายเงินของหน่วยรับตรวจเป็นไปอย่างมีคุณภาพ คุ่มค่า เหมาะสมและมีประสิทธิภาพหรือไม่ อย่างไร (s'assure du *bon emploi* des crédits, fonds et valeurs gérés par

⁷² ศาลบัญชีประสบกับปัญหาที่สำคัญประการหนึ่ง คือ ปัญหาเรื่องความสมดุลระหว่างบทบาทหน้าที่ทั้งสองประการดังกล่าว กล่าวคือ ขณะที่จัดตั้งศาลบัญชานั้น จุดมุ่งหมายหลักของการจัดตั้งองค์กรนี้ คือ เพื่อพิจารณาพิพากษาตรวจสอบความถูกต้องของการใช้จ่ายบัญชีสาธารณะ ต่อมา จึงเพิ่มเติมให้มีหน้าที่เป็นที่ปรึกษาทางการเงินและงบประมาณแก่รัฐบาล โดยเฉพาะช่วงที่เกิดวิกฤติเศรษฐกิจ แต่กลับกลายเป็นว่าบรรดาคำปรึกษาที่ให้แก่รัฐบาลและฝ่ายนิติบัญญัติ เป็นสิ่งที่ทำให้คนทั่วไปรู้จักศาลบัญชีมากกว่าการตรวจสอบทางบัญชีตามหน้าที่เดิม อันจะส่งผลให้การทำหน้าที่หลัก คือ อำนาจหน้าที่ทางตุลาการในการตรวจสอบความถูกต้องของการใช้บัญชีกลับถูกจำกัดมากขึ้น โดยเฉพาะการลงโทษ และกลายมาเป็นอำนาจหน้าที่ให้คำปรึกษาซึ่งเป็นหน้าที่ที่เพิ่มมากขึ้น การกิจที่ไม่ใช่การใช้อำนาจศาลจึงกลายเป็นกลไกที่มีบทบาทหลักในการควบคุมตรวจสอบทางการเงินของประเทศ โดยปัจจุบันอาจจำแนกออกได้เป็น 5 หน้าที่ ดังนี้

- 1) การจัดทำรายงานประจำปีรายงานต่อรัฐสภาเพื่อให้ข้อมูลแก่สาธารณชน
- 2) การตรวจสอบการปฏิบัติงานหรือการบริหารจัดการของหน่วยรับตรวจ
- 3) การรับรองบัญชี
- 4) การประเมินการดำเนินนโยบายสาธารณะ
- 5) การควบคุมงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

อย่างไรก็ตาม ในบทความนี้จะการศึกษาเฉพาะอำนาจในการตรวจสอบการบริหารจัดการของหน่วยรับตรวจเท่านั้น และผู้เขียนจะทำการศึกษาและอธิบายบทบาทอื่น ๆ ของศาลบัญชีในโอกาสต่อไป

⁷³Code des juridictions financières

LIVRE Ier : La Cour des comptes

TITRE Ier : Missions et organisation

CHAPITRE Ier : Missions

Section 2 : Contrôle des comptes et de la gestion

Article L. 111-2

Par ses contrôles, la Cour des comptes vérifie sur pièces et sur place la régularité des recettes et des dépenses décrites dans les comptes et s'assure du *bon emploi* des crédits, fonds et valeurs gérés par les services et organismes relevant de sa compétence.

Article L. 111-3

La Cour des comptes contrôle les services de l'Etat et les autres personnes morales de droit public, sous réserve de la compétence attribuée aux chambres régionales et territoriales des comptes.

les services de l'État)⁷⁴ ศาลสามารถตรวจสอบได้ว่าหน่วยรับตรวจมีการใช้จ่ายเงินอย่างประหยัดและบรรลุลักษณะตามเป้าหมายที่กำหนดไว้หรือไม่ เป็นต้น⁷⁵ แต่ก็ยังอยู่บนหลักที่ว่าจะต้องไม่เข้าไปแทรกแซงความเหมาะสมในทางนโยบายของฝ่ายบริหาร เพื่อไม่ให้ขัดหรือแย้งกับหลักการแบ่งแยกอำนาจ เมื่อไม่ใช่การตรวจสอบในทางกฎหมาย การตรวจสอบการดำเนินงานจึงเป็นเพียงการเสนอแนะความเห็นของศาลเท่านั้น ไม่มีสภาพบังคับผูกพันให้หน่วยรับตรวจต้องปฏิบัติตามแต่ประการใด แต่ในทางปฏิบัติหน่วยรับตรวจก็จะปฏิบัติตาม เนื่องจากมีความไว้วางใจว่าศาลบัญชีเป็นองค์กรตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพและมีความเชื่อถือสูงเป็นอย่างมาก นอกจากนี้ ในเวลาต่อมาศาลบัญชีได้ขยายขอบเขตอำนาจไปยังหน่วยงานอื่น ๆ เช่น อำนาจในการตรวจสอบและแสดงความเห็นเกี่ยวกับความชอบด้วยกฎหมายและความโปร่งใสของวิสาหกิจมหาชน องค์กรเอกชนที่ได้รับเงินช่วยเหลือหรือประโยชน์อย่างอื่นจากงบประมาณแผ่นดิน องค์กรประกันสังคม และองค์กรอื่นที่ได้รับเงินช่วยเหลือหรือประโยชน์อย่างอื่นจากงบประมาณของสหภาพยุโรป⁷⁶ และในกรณีที่ศาลบัญชีเห็นสมควร ศาลอาจจะเสนอให้มีการปรับปรุงการดำเนินงานหรือปรับปรุงคุณภาพในการบริหารจัดการของหน่วยงานดังกล่าวได้อีกด้วย⁷⁷

ส่วนที่ 2 การตรวจเงินแผ่นดินในระบบกฎหมายไทย

ในส่วนที่ 2 ของบทความนี้จะทำการศึกษาโดยแบ่งออกเป็น 5 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 2.1 ความเป็นมาขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย ส่วนที่ 2.2 โครงสร้างขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย ส่วนที่ 2.3 อำนาจหน้าที่ขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย ส่วนที่ 2.4 สถานะและสภาพบังคับในทางกฎหมายของการตรวจเงินแผ่นดิน และส่วนที่ 2.5 ข้อพิจารณาบางประการในการปฏิรูปกฎหมายการคลังของประเทศไทย

2.1 ความเป็นมาขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย⁷⁸

การตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยเริ่มต้นขึ้นเป็นครั้งแรกในรัชสมัยของพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว โดยทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตรา “พระราชบัญญัติสำหรับกรมพระคลังมหาสมบัติแล้วด้วยกรมต่าง ๆ ซึ่งจะเบิกเงินส่งเงิน จุลศักราช 1237” ขึ้นในวันที่ 14 เมษายน พ.ศ. 2418

⁷⁴Éric Oliva, *op. cit.*, pp. 553-555., et Jacques Buisson, *op. cit.*, p. 127.

⁷⁵Aurélien Baudu, *op. cit.*, pp. 627-628.

⁷⁶Frank Mordacq, *Les finances publiques*, (PUF, 5^e éd., 2018), p. 110.

⁷⁷Franck Wasserman, *op. cit.*, pp. 129-130.

⁷⁸ ปัจจุบันยังไม่มีนิยามความหมายของ “เงินแผ่นดิน” ในบทบัญญัติกฎหมายลายลักษณ์อักษรเป็นการเฉพาะ ทำให้ในอดีตเคยมีปัญหาในการพิจารณาความหมายของเงินแผ่นดินและเป็นคดีเข้าสู่การพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ ดังปรากฏในคำวินิจฉัยที่ 3-4/2557 ลงวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ. 2557 ศาลวินิจฉัยให้ความหมายของเงินแผ่นดินว่าหมายถึง “เงินของประชาชนทั้งชาติ โดยหมายความรวมถึงบรรดาเงินทั้งปวง ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ที่รัฐเป็นเจ้าของหรืออยู่ในความครอบครองของรัฐไม่ว่าจะเป็นเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ เงินกู้ เงินอุดหนุน เงินบริจาค หรือเงินช่วยเหลือจากแหล่งในประเทศหรือต่างประเทศ อันเนื่องมาจากการปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมายหรือตามวัตถุประสงค์ของหน่วยงานรัฐนั้น ๆ”

อันถือเป็นต้นกำเนิดของการตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย ดังปรากฏในหมวดที่ 8 ว่าด้วยออฟฟิศหลวง ในพระบรมมหาราชวังที่ภาษาอังกฤษเรียกว่า “ออดิตออฟฟิศ” โดยทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ สมเด็จพระเจ้าบรมวงศ์เธอกรมพระยาเทวะวงศ์วโรปการ เป็นเจ้าพนักงานผู้ตรวจใหญ่หรือออดิตเยเนอรัล (Auditor General) คนแรก⁷⁹ อย่างไรก็ตาม ถึงแม้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยจะมีมาตั้งแต่ ในสมัยก่อนเปลี่ยนแปลงการปกครอง แต่ก็ยังเป็นระบบการตรวจเงินแผ่นดินในระบบกฎหมายเก่าที่ไม่ได้ มีหลักการแบ่งแยกอำนาจและไม่ได้มีหลักประกันความเป็นอิสระขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน เนื่องจาก องค์กรตรวจเงินแผ่นดินอยู่ภายใต้โครงสร้างการบริหารของฝ่ายบริหาร ซึ่งก็คือ พระมหากษัตริย์ แม้ภายหลัง การเปลี่ยนแปลงการปกครองแล้ว องค์กรตรวจเงินแผ่นดินก็ยังคงตกอยู่ภายใต้อำนาจของฝ่ายการเมือง ไม่ว่าจะเป็นการขึ้นตรงต่อคณะกรรมการราษฎรใน พ.ศ. 2475 สังกัดสำนักนายกรัฐมนตรีใน พ.ศ. 2495 สังกัดนายกรัฐมนตรีใน พ.ศ. 2515 ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 216 ลงวันที่ 29 กันยายน พ.ศ. 2515 หรือสังกัดรัฐสภาใน พ.ศ. 2522 ตามพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2522⁸⁰ ต่อมา ในการปฏิรูป การเมืองในช่วงทศวรรษที่ 90 ประเทศไทยได้รับอิทธิพลความคิดทางกฎหมายมหาชนของประเทศภาคพื้นทวีป โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ประเทศฝรั่งเศสเป็นอย่างมาก มีการนำแนวคิดในเรื่องของระบบกฎหมายการคลัง ของประเทศฝรั่งเศสมาปรับใช้ในระบบกฎหมายการคลังของประเทศไทย และส่งผลต่อระบบการตรวจเงิน แผ่นดินและการควบคุมตรวจสอบความผิดวินัยการคลังและการงบประมาณของคณะกรรมการตรวจเงิน แผ่นดินมาจนถึงปัจจุบัน⁸¹

2.2 โครงสร้างขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 ได้บัญญัติรับรองให้องค์กร ตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ ดังปรากฏในหมวด 12 องค์กรอิสระ ส่วนที่ 5 คณะกรรมการ ตรวจเงินแผ่นดิน ตั้งแต่มาตรา 238 ถึงมาตรา 245 โดยกำหนดให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการ ตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่และอำนาจตามมาตรา 240 และมาตรา 242 ตามลำดับ นอกจากนี้ มาตรา 62 ยังบัญญัติให้รัฐต้องรักษาวินัยการเงินการคลังอย่างเคร่งครัด เพื่อให้ฐานะทางการเงินการคลังของรัฐมีเสถียรภาพ และมั่นคงอย่างยั่งยืนตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ จะเห็นได้ว่าองค์กรตรวจเงินแผ่นดินไทย เป็นองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีบทบาทสำคัญในการตรวจสอบการคลังสาธารณะของประเทศว่าเป็นไป อย่างถูกต้องตามกฎหมายและเคารพต่อวินัยทางการเงินการคลังหรือไม่ รัฐธรรมนูญได้กำหนดให้องค์กรตรวจเงิน แผ่นดินมีความเป็นอิสระ ไม่อยู่ภายใต้บังคับบัญชาหรือกำกับดูแลของฝ่ายบริหาร มาตรา 243 กำหนดให้ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ โดยรับผิดชอบต่อคณะกรรมการตรวจเงิน แผ่นดินและเป็นผู้บังคับบัญชาสูงสุดของหน่วยธุรการของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และได้รับรอง

⁷⁹ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, “ประวัติการตรวจเงินแผ่นดินไทย”, (online) available from : <https://www.audit.go.th/th/ประวัติการตรวจเงินแผ่นดินไทย> (13 พฤษภาคม 2566)

⁸⁰ เพิ่งอ้าง

⁸¹ อานันท์ กระบวนศรี, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 2, น. 22-23.

อีกครั้งในมาตรา 48 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ทั้งนี้ ในการปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวยังมีสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่คอยสนับสนุนการทำงานของ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมาตรา 58 แห่งพระราชบัญญัติประกอบ รัฐธรรมนูญเดียวกัน ได้กำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นส่วนราชการที่เป็นหน่วยงานอิสระ ตามรัฐธรรมนูญ มีอิสระทางบุคลากรและงบประมาณ เพื่อเป็นหลักประกันว่าองค์กรตรวจเงินแผ่นดิน จะสามารถดำเนินการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศได้อย่างอิสระ เป็นกลาง และมีประสิทธิภาพ ดังนั้น โครงสร้างขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินไทยอาจแบ่งออกเป็น 3 องค์ครย่อย ๆ ภายใน ได้แก่ (1) คณะกรรมการ ตรวจเงินแผ่นดิน (2) ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน และ (3) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีรายละเอียด กล่าวคือ

(1) คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรกลุ่มที่ประกอบไปด้วย กรรมการ จำนวนเจ็ดคนซึ่งพระมหากษัตริย์ทรงแต่งตั้งตามคำแนะนำของวุฒิสภาจากผู้ซึ่งได้รับการสรรหาโดยคณะกรรมการ สรรหา ผู้ซึ่งได้รับการสรรหาต้องเป็นผู้มีความซื่อสัตย์สุจริตเป็นที่ประจักษ์ มีความรู้ ความเชี่ยวชาญ และประสบการณ์เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน กฎหมาย การบัญชี การตรวจสอบภายใน การเงินการคลัง และด้านอื่นที่เป็นประโยชน์ต่อการตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้ เป็นเวลาไม่น้อยกว่าสิบปีตามรัฐธรรมนูญ มาตรา 238 โดยมีอำนาจหน้าที่ในการวางนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน กำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐาน เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน กำกับการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามนโยบายและหลักเกณฑ์ดังกล่าว และกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ให้คำปรึกษา แนะนำ หรือเสนอแนะเกี่ยวกับการใช้จ่าย เงินแผ่นดินให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ รวมทั้งการให้คำแนะนำแก่หน่วยงาน ของรัฐในการแก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน และมีอำนาจในการสั่งลงโทษทางปกครอง กรณีมีการกระทำผิดกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ตามความในบทบัญญัติมาตรา 240 จะเห็นได้ว่า คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรอิสระที่มีอำนาจสูงมาก กล่าวคือ มีทั้งอำนาจ ในการกำหนดนโยบาย เช่น นโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน อำนาจในการตรวจสอบเงินแผ่นดิน และอำนาจ ในการวินิจฉัยชี้ขาดความผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐโดยตนเอง⁸²

⁸² ในการใช้อำนาจในลักษณะดังกล่าวในระบบกฎหมายฝรั่งเศสจะเรียกว่า องค์กรฝ่ายปกครองที่เป็นอิสระ (les autorités administratives indépendantes (AAI)) หน่วยงานเหล่านี้ถูกตั้งขึ้นมาเพื่อทำหน้าที่ในการควบคุมตรวจสอบ การทำงานของรัฐในภาคส่วนที่มีความสำคัญ เช่น กิจกรรมโทรคมนาคม หน่วยงานเหล่านี้มีความเป็นอิสระในการบริหาร จัดการบุคลากรและงบประมาณ เพื่อเป็นหลักประกันว่าการปฏิบัติการกิจขององค์กรจะไม่ถูกแทรกแซงจากฝ่ายการเมือง หรือบุคคลหนึ่งบุคคลใด องค์กรของรัฐฝ่ายปกครองที่เป็นอิสระเกิดจากการยกระดับหน่วยงานอิสระทางปกครอง (les autorités publiques indépendantes (API)) ให้มีสถานะเป็นนิติบุคคล ซึ่งก็ยิ่งถือว่าเป็นองค์กรของรัฐฝ่ายบริหาร (l'exécutif) เพียงแต่มีความเป็นอิสระ ไม่ตกอยู่ภายใต้อำนาจบังคับบัญชาหรือกำกับดูแลของนายกรัฐมนตรีเหมือนองค์กร (มีต่อหน้าถัดไป)

(2) ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีที่มาจากการแต่งตั้งของพระมหากษัตริย์ตามคำแนะนำของวุฒิสภาโดยได้รับการเสนอชื่อจากคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดยจะต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามเช่นเดียวกับกรรมการตรวจเงินแผ่นดินตามมาตรา 241 ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่ในการตรวจเงินแผ่นดินตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐ โดยอาจมอบอำนาจให้เจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินดำเนินการและติดตามผลการดำเนินการที่ได้มอบหมายตามมาตรา 242⁸³

(3) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่สนับสนุนการทำงานของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน โดยปัจจุบันแบ่งออกเป็น 141 สำนัก โดยมีสำนักที่เกี่ยวข้องกับการตรวจเงินแผ่นดิน ได้แก่ สำนักตรวจสอบพิเศษที่ 1-3 สำนักตรวจสอบการดำเนินงานที่ 1-5 สำนักตรวจสอบการเงินและการบริหารพัสดุที่ 1-24 สำนักการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ 1-15 สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจังหวัด 76 จังหวัด (ยกเว้นกรุงเทพมหานคร) และ 1 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มตรวจสอบภายในตามข้อ 4 ของประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เรื่อง การแบ่งส่วนราชการภายในและขอบเขตหน้าที่และอำนาจของส่วนราชการภายในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561

(ต่อจากเชิงอรรถที่ 82)

ของรัฐฝ่ายปกครองทั่วไป ทั้งนี้ องค์กรฝ่ายปกครองที่เป็นอิสระมีหลายด้าน เช่น ด้านเสรีภาพของพลเมือง (คณะกรรมการข้อมูลสารสนเทศและเสรีภาพแห่งชาติ (Commission nationale de l'informatique et des libertés (CNIL)) คณะกรรมการเปิดเผยข้อมูลข่าวสารของทางราชการ (Commission d'accès aux documents administratifs (CADA)) ด้านเศรษฐกิจและการคลัง (องค์กรกำกับตลาดหลักทรัพย์ (Autorité des marchés financiers) องค์กรกำกับการแข่งขันทางการค้า (Autorité de la concurrence)) หน่วยงานเหล่านี้มีอำนาจให้ความเห็น (un pouvoir d'avis) หรือคำแนะนำ (un pouvoir de recommandation) หรือบางหน่วยงาน เช่น คณะกรรมการข้อมูลสารสนเทศและเสรีภาพแห่งชาติสามารถออกกฎที่มีลักษณะเป็นการใช้บังคับเป็นการทั่วไปได้อีกด้วย นอกจากนี้ องค์กรของรัฐฝ่ายปกครองที่เป็นอิสระสามารถที่จะใช้อำนาจในการลงโทษ (un pouvoir de sanction) เช่น สภากำกับดูแลกิจการวิทยุกระจายเสียงและวิทยุโทรทัศน์ (le Conseil supérieur de l'audiovisuel (CSA)) ถึงแม้จะเป็นองค์กรพิเศษที่มีความเป็นอิสระมากกว่าฝ่ายปกครองทั่วไป แต่ก็ยังคงตกอยู่ภายใต้การควบคุมตรวจสอบทางการเมืองโดยรัฐสภาและการควบคุมตรวจสอบทางการคลังโดยศาลตรวจเงินแผ่นดิน, โปรดดู Prosper Weil et al., Droit administratif, (Lgdj, 26^e éd., 2019), pp. 34-35., Jean - Claude Zarka, Droit public, (Gualino, 2016), pp. 17-18.

⁸³ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยจะมีบทบาทคล้ายคลึงกับอัยการประจำศาลบัญชีที่ปฏิบัติหน้าที่สนับสนุนการปฏิบัติงานของศาลบัญชีของประเทศฝรั่งเศส

2.3 อำนาจหน้าที่ขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทย

ในส่วนที่ 2.3 ของบทความนี้จะทำการศึกษาโดยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 2.3.1 ความหมายของการตรวจเงินแผ่นดินในกฎหมายไทย และส่วนที่ 2.3.2 องค์ประกอบของการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561

2.3.1 ความหมายของการตรวจเงินแผ่นดินในกฎหมายไทย

การตรวจเงินแผ่นดินเป็นคำที่มีความหมายอย่างกว้าง ดังนั้น เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความสับสนในบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินไทย อาจจะพูดให้เฉพาะเจาะจงได้อีกว่าการตรวจเงินแผ่นดินมี 2 ความหมาย กล่าวคือ 1) การตรวจเงินแผ่นดินในความหมายอย่างกว้าง ที่หมายรวมถึงอำนาจทั้งหลายทั้งปวงขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินไทยตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 และกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง หลักคิดดังกล่าวสะท้อนผ่านการใช้ถ้อยคำว่า “การตรวจเงินแผ่นดิน” ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญดังกล่าว ซึ่งมีความหมายที่ครอบคลุมรวมไปถึงทั้งการตรวจเงินแผ่นดินโดยแท้และการตรวจสอบพฤติกรรมของเจ้าหน้าที่ของรัฐ และ 2) การตรวจเงินแผ่นดินในความหมายอย่างแคบ ที่มีลักษณะเป็น “การตรวจเงินแผ่นดินโดยแท้” ซึ่งเป็นภาษาที่ใช้ในทางวิชาการ⁸⁴ ที่หมายถึงบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินไทยที่เป็นการตรวจเงินแผ่นดินที่จะเป็นการตรวจสอบเฉพาะความชอบด้วยกฎหมายหรือการตรวจสอบความคุ้มค่า ความเหมาะสม และประสิทธิภาพในการจ่ายเงินแผ่นดินเท่านั้น ซึ่งอาจเปรียบเทียบกับภารกิจของศาลบัญชีของประเทศฝรั่งเศสในการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของบัญชีของเจ้าพนักงานบัญชี และการตรวจสอบการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 เท่านั้น ไม่ได้หมายรวมถึงการตรวจสอบ “พฤติกรรม” ของเจ้าหน้าที่ของรัฐ ไม่ว่าจะเป็นผู้มีอำนาจสั่งจ่ายเจ้าพนักงานบัญชี หรือเจ้าหน้าที่อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการคลังและการงบประมาณของหน่วยรับตรวจ ซึ่งจะอยู่อีกบทบาทหนึ่งขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินไทยในการตรวจสอบความผิดวินัยทางการเงินการคลังของรัฐตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ประกอบพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ซึ่งอาจเปรียบเทียบกับภารกิจของศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังของประเทศฝรั่งเศสในอดีต ซึ่งพฤติกรรมที่ฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามกฎหมายดังกล่าวอาจเกิดขึ้นจากการใช้อำนาจเข้าตรวจสอบโดยตรงหรือเกิดขึ้นภายหลังจากการที่มีการตรวจเงินแผ่นดิน

จะเห็นได้ว่า อำนาจหน้าที่ขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีลักษณะที่ผสมผสานระหว่างอำนาจของศาลบัญชีและศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังของประเทศฝรั่งเศสในอดีต แต่ก็มี

⁸⁴ วิษณุ วรัญญู, “ความสำคัญของวินัยการเงินการคลังต่อการปกครองระบอบประชาธิปไตย”, (เอกสารวิชาการส่วนบุคคล หลักสูตรหลักนิพนธ์เพื่อประชาธิปไตย รุ่นที่ 7 วิทยาลัยศาลรัฐธรรมนูญ สำนักงานศาลรัฐธรรมนูญ, 2562), น. 11.



ลักษณะที่แตกต่างกัน โดยทั่วไปแล้วอำนาจหน้าที่ขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในประเทศไทยจึงอาจจำแนกได้ 2 ลักษณะ ได้แก่ 1) อำนาจในการตรวจเงินแผ่นดินโดยแท้ ซึ่งมีลักษณะคล้ายคลึงกับอำนาจในการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของบัญชีที่จัดทำโดยเจ้าพนักงานบัญชี และการตรวจสอบการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจโดยศาลบัญชีของประเทศฝรั่งเศส และ 2) อำนาจในการลงโทษในความผิดวินัยทางการคลังและการงบประมาณ ซึ่งมีลักษณะคล้ายคลึงกับอำนาจในการพิจารณาและพิพากษาลงโทษทางปกครองโดยศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังของประเทศฝรั่งเศสในอดีต อย่างไรก็ตาม ในบทความนี้จะทำการศึกษาเฉพาะในส่วนอำนาจของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจเงินแผ่นดินโดยแท้เท่านั้น⁸⁵

2.3.2 องค์ประกอบของการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561

การศึกษาการตรวจเงินแผ่นดินอาจจำแนกออกได้เป็น 2 ลักษณะ คือ (1) องค์ประกอบภายในของการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งหมายถึง กฎเกณฑ์ในทางกฎหมายสารบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการตรวจเงินแผ่นดิน และ (2) องค์ประกอบภายนอกของการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งหมายถึง กฎเกณฑ์ในทางกฎหมายวิธีสบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการตรวจเงินแผ่นดิน⁸⁶

ในส่วนที่ 2.3.2 ของบทความนี้จะแบ่งการศึกษาออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 2.3.2.1 องค์ประกอบภายในของการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และ ส่วนที่ 2.3.2.2 องค์ประกอบภายนอกของการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

2.3.2.1 องค์ประกอบภายในของการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ในการตรวจเงินแผ่นดินนั้น หลักกฎหมายพื้นฐานที่สำคัญปรากฏใน มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ที่บัญญัติว่า

⁸⁵ สำหรับผู้ที่สนใจศึกษาบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินไทยในส่วนของการควบคุมตรวจสอบวินัยการเงินการคลังของรัฐ โปรดดู อานันท์ กระบวนศรี, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 2*

⁸⁶ การจำแนกองค์ประกอบดังกล่าวมีที่มาจากการศึกษาขององค์ประกอบแห่งความชอบด้วยกฎหมายของคำวินิจฉัยชี้ขาดความผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งอาจจำแนกออกได้เป็น 2 กรณี ได้แก่ (1) ความชอบด้วยกฎหมายด้วยเหตุภายในของคำวินิจฉัยชี้ขาดความผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และ (2) ความชอบด้วยกฎหมายด้วยเหตุภายนอกของคำวินิจฉัยชี้ขาดความผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน แต่ในกรณีของการตรวจเงินแผ่นดินนั้น องค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจอย่างกว้างขวางรวมไปถึงการตรวจสอบประสิทธิภาพทางการคลังของหน่วยรับตรวจด้วย ดังนั้น จึงไม่อาจจำกัดขอบเขตของการศึกษาแต่เพียงเรื่องความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำดังกล่าวได้

ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็นองค์ประกอบในเชิงรูปแบบและในเชิงเนื้อหาในการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ต่างก็อาจถูกศาลปกครองควบคุมตรวจสอบได้ โดยจะกล่าวโดยละเอียดต่อไปในบทวิเคราะห์คดีของผู้เขียนที่ได้ตีพิมพ์ลงในวารสารฉบับเดียวกันนี้

“ตรวจเงินแผ่นดิน” หมายความว่า ตรวจสอบการเงินของหน่วยรับตรวจ ซึ่งรวมถึงตรวจการจัดเก็บรายได้ การรับ การใช้จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ ของหน่วยรับตรวจหรือที่อยู่ในความครอบครองหรืออำนาจใช้จ่ายของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ หรือไม่ และตรวจว่าการใช้จ่ายเงิน หรือการใช้ประโยชน์นั้นเป็นไปตามวัตถุประสงค์ ประหยัด เกิดผลสัมฤทธิ์ และมีประสิทธิภาพหรือไม่ รวมตลอดถึงการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจและแสดงความเห็นต่อผลของการตรวจสอบ และการตรวจสอบอื่นที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ⁸⁷ จะเห็นได้ว่า คำว่า “ตรวจเงินแผ่นดิน” มีความหมายอย่างกว้าง ไม่ได้หมายรวมเฉพาะการจ่ายเงินแผ่นดินเท่านั้น แต่ยังรวมถึง การจัดเก็บรายได้ การรับ หรือการอื่นใดอันเกี่ยวกับเงิน ทรัพย์สิน และบรรดาสิทธิประโยชน์ทั้งปวงของ หน่วยรับตรวจ และจากคำนิยามดังกล่าวจะเห็นได้ว่า การตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยจะมี 2 ลักษณะ ได้แก่ (1) การตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายทางการคลังของหน่วยรับตรวจ และ (2) การตรวจสอบ ประสิทธิภาพทางการคลังของหน่วยรับตรวจ และ (3) การตรวจสอบการเงิน ซึ่งจะคล้ายคลึงกับการกิจ ทั้งสองด้านของศาลบัญชีของประเทศฝรั่งเศส และสอดคล้องกับหลักพื้นฐานในการตรวจสอบเงินแผ่นดิน ของสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ (INTOSAI) ตามที่ได้กล่าวมาข้างต้นในส่วนที่ 1 ของบทความนี้

(1) การตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายทางการคลังของ หน่วยรับตรวจ

ในการตรวจสอบว่าเงินการคลังของหน่วยรับตรวจเป็นไปโดย ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ นั้น ปรากฏในบทนิยามในถ้อยคำที่ว่า “ตรวจสอบการเงินของหน่วยรับตรวจ ... ว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ หรือไม่” ซึ่งการตรวจสอบการเงินของหน่วยรับตรวจที่นี้อาจจำแนกออกได้เป็น 3 กรณี⁸⁷ ได้แก่ (1.1) ตรวจสอบ การจัดเก็บรายได้ รายรับ การใช้จ่าย การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ ของหน่วยรับตรวจ (1.2) ตรวจสอบการจัดเก็บรายได้ รายรับ การใช้จ่าย การเก็บรักษา และการบริหาร ซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ที่อยู่ในความครอบครองของหน่วยรับตรวจ (1.3) ตรวจสอบ การจัดเก็บรายได้ รายรับ การใช้จ่าย การเก็บรักษา และการบริหารซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ ที่อยู่ในอำนาจใช้จ่ายของหน่วยรับตรวจ

(2) การตรวจสอบประสิทธิภาพทางการคลังของหน่วยรับตรวจ

การตรวจสอบว่ากระทำการดำเนินงานทางการเงินการคลังของหน่วยรับตรวจ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ นั้น ปรากฏในถ้อยคำที่ว่า “... และตรวจว่าการใช้จ่ายเงินหรือการใช้ประโยชน์นั้น

⁸⁷ ชาญชัย แสงศักดิ์, อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 4, น. 195.



เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ประหยัด เกิดผลสัมฤทธิ์ และมีประสิทธิภาพหรือไม่”⁸⁸ โดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะทำการตรวจสอบและให้ความเห็นไปยังหน่วยรับตรวจเพื่อเพิ่มผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ⁸⁹

(3) การตรวจสอบการเงิน

การตรวจสอบการเงินปรากฏในถ้อยคำที่ว่า “... รวมตลอดถึงการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจและแสดงความเห็นต่อผลของการตรวจสอบ ...”⁹⁰ การตรวจสอบการเงินเป็นการตรวจสอบการแสดงผลทางการเงินของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามแม่บทการรายงานทางการเงิน และอาจรวมถึงการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมายที่มีผลกระทบต่อ การกำหนดเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่มีสาระสำคัญในรายงานการเงิน⁹¹

หลักเกณฑ์สำคัญในการตรวจเงินแผ่นดินปรากฏในบทบัญญัติ มาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ที่บัญญัติให้ การตรวจเงินแผ่นดินต้องกระทำด้วยความสุจริต รอบคอบ โปร่งใส เที่ยงธรรม กล้าหาญ ปราศจากอคติ และเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล การตรวจสอบต้องคำนึงถึงการดำเนินการตามหน้าที่ของรัฐ แผนนโยบาย แห่งรัฐ และยุทธศาสตร์ชาติ รวมถึงความคุ้มค่า ความสงบเรียบร้อย ความไว้วางใจของสาธารณชน การดำเนินงาน โดยสุจริต ผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยรับตรวจ และการป้องกันความเสียหาย ที่อาจเกิดขึ้นแก่การเงินการคลังของรัฐด้วย โดยจะต้องเปิดโอกาสให้คู่กรณีมีโอกาสได้ปกป้องสิทธิของตนเอง ในการโต้แย้งแสดงพยานหลักฐานอย่างเป็นธรรมตามมาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน

อย่างไรก็ตาม จะเห็นได้ว่ามีกรอบที่ใช้เป็นมาตรฐานในการตรวจสอบ ที่ค่อนข้างกว้าง เนื่องจากกฎหมายการคลังไม่ได้มีแต่เพียงพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการ ตรวจเงินแผ่นดินและพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 แต่มีกฎหมายอื่น ๆ อีก หลายฉบับ ซึ่งศาสตราจารย์พิเศษ ดร.ชาญชัย แสวงศักดิ์ ได้ทำการรวบรวมตัวอย่างกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ดังนี้ (1) พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2561 (2) พระราชบัญญัติที่ราชพัสดุ พ.ศ. 2518 (3) พระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. 2492 (4) พระราชบัญญัติการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560 (5) พระราชบัญญัติการบริหารหนี้สาธารณะ พ.ศ. 2548 (6) พระราชบัญญัติการบริหารทุนหมุนเวียน พ.ศ. 2556 (7) กฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และพระราชบัญญัติกำหนดแผน และขั้นตอนการกระจายอำนาจ พ.ศ. 2542 เป็นต้น⁹²

⁸⁸ เฟื่องอ้าง, น. 195-196.

⁸⁹ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, รายงานการตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประจำปี งบประมาณ พ.ศ. 2562, น. 7.

⁹⁰ ชาญชัย แสวงศักดิ์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 4, น. 196.

⁹¹ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 89, น. 5.

⁹² ชาญชัย แสวงศักดิ์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 4, น. 91-92.

นอกเหนือจากกรอบในทางกฎหมายที่เป็นบทบัญญัติลายลักษณ์อักษรในระดับพระราชบัญญัติแล้ว ในการตรวจเงินแผ่นดินจะต้องเคารพต่อ (1) นโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน และ (2) มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน⁹³ ที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามรัฐธรรมนูญ มาตรา 240 (1) และ (2) และพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 มาตรา 27 (1) และ (2) อีกด้วย

นโยบายการตรวจเงินแผ่นดินฉบับปัจจุบัน คือ นโยบายการตรวจเงินแผ่นดินฉบับที่ 4 ซึ่งกำหนดไว้สำหรับปี พ.ศ. 2561-2565 ดังปรากฏในประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เรื่อง นโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน (พ.ศ. 2561-2565) ลงวันที่ 7 มิถุนายน พ.ศ. 2561 ซึ่งจะแบ่งกรอบในการตรวจเงินแผ่นดินออกเป็นหลายด้าน เช่น ทิศทางและเป้าหมายของนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน ข้อ 2.1.3 ส่งเสริมการตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพของการบริหารการเงินการคลังและงบประมาณแผ่นดิน การรักษาวินัยทางการคลังด้านรายได้และรายจ่าย การบริหารหนี้สาธารณะทั้งที่เป็นเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่า

มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินฉบับปัจจุบันปรากฏในประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เรื่อง หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ลงวันที่ 8 มีนาคม 2561 แบ่งออกเป็น 4 ภาค ได้แก่ (ก) ภาค 1 มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินทั่วไป (ข) ภาค 2 มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินด้านการตรวจสอบการเงิน (ค) ภาค 3 มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินด้านการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย (ง) ภาค 4 มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินด้านการตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพการดำเนินงาน ตัวอย่างของมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินที่สำคัญ เช่น ภาค 3 มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินด้านการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อ 3.2 ผู้ตรวจสอบต้องรักษาไว้ซึ่งความเที่ยงธรรมและเป็นกลางในการกำหนดวัตถุประสงค์และเกณฑ์ที่ใช้ในการตรวจสอบ นอกจากนี้ พึงระมัดระวังการติดต่อสื่อสารและหลีกเลี่ยงอิทธิพลจากผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมและเป็นกลางในการจัดทำรายงานการตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อให้ข้อตรวจพบและสรุปผลการตรวจสอบมีความเป็นธรรมเป็นที่ประจักษ์แก่บุคคลภายนอก เป็นต้น⁹⁴

2.3.2.2 องค์ประกอบภายนอกของการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

รศ. ดร.วิษณุ วัลญญู ได้สรุปวิธีพิจารณาของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจเงินแผ่นดินตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 ดังนี้⁹⁵

⁹³ เฟื่องอ้าง, น. 207-236.

⁹⁴ ในการพิจารณาพิพากษาคดีฟ้องเพิกถอนคำสั่งลงโทษทางปกครองของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในความผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐ นั้น ศาลปกครองสูงสุดจะต้องคำนึงถึงนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้ ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 240 วรรคสาม ประกอบกับพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 มาตรา 103

⁹⁵ วิษณุ วัลญญู, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 84, น. 11-13.

1. เมื่อเกิดข้อบกพร่อง เนื่องจากเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ ไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หรือแบบแผนการปฏิบัติราชการ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะมีหนังสือแจ้งข้อบกพร่องพร้อมทั้งข้อเสนอแนะให้ผู้รับตรวจทราบเพื่อดำเนินการแก้ไขและควบคุม กำกับ เพื่อมิให้เกิดข้อบกพร่องขึ้นอีกตามมาตรา 85 วรรคหนึ่ง

2. เมื่อเกิดข้อบกพร่อง เนื่องจากเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ ไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หรือแบบแผนการปฏิบัติราชการ ก่อให้เกิด ความเสียหายแก่รัฐหรือหน่วยรับตรวจที่ไม่เกี่ยวกับกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะแจ้งให้ผู้รับตรวจดำเนินการเพื่อให้มีการชดเชยค่าเสียหายแก่รัฐหรือหน่วยรับตรวจ หรือดำเนินการ ทางวินัย แล้วแต่กรณี เมื่อผู้รับตรวจดำเนินการอย่างไรแล้ว ให้แจ้งผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินทราบตามมาตรา 85 วรรคสอง

3. กรณีตรวจสอบและพิจารณาคำชี้แจงของหน่วยรับตรวจแล้ว ปรากฏว่ากฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หรือแบบแผนการปฏิบัติราชการใดไม่เหมาะสม กับสถานการณ์ หรือการปฏิบัติตามจะก่อให้เกิดความเสียหายต่อราชการหรือประชาชน การดำเนินการ ที่บกพร่องเป็นอันพับไป เว้นแต่มีการทุจริต ในกรณีเช่นนี้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจเสนอแนะให้ หน่วยงานที่เกี่ยวข้องปรับปรุงแก้ไขกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี หรือแบบแผนการปฏิบัติ ราชการให้เหมาะสมตามความในมาตรา 85 วรรคสาม

4. หน่วยรับตรวจจัดเก็บรายได้หรือผลตอบแทนไม่เป็นไปตามกฎหมาย หรือสัญญา ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะมีหนังสือแจ้งข้อบกพร่องพร้อมทั้งข้อเสนอแนะให้หน่วยรับตรวจ ดำเนินการให้ถูกต้องตามกฎหมายและตามสัญญา หน่วยรับตรวจต้องแจ้งผลการดำเนินการหรือเหตุผลให้ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินทราบภายในเวลาที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดตามมาตรา 86 วรรคหนึ่ง

ถ้าผู้ว่าการไม่เห็นด้วยกับคำชี้แจง หรือเห็นว่าการดำเนินการ ไม่เป็นไปตามข้อเสนอแนะ ให้แจ้งรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาดำเนินการตามอำนาจหน้าที่

5. ในกรณีที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีหลักฐานเชื่อว่าหน่วยรับตรวจ มีข้อบกพร่องในการเรียกจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียม หรือรายได้อื่นใด ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจ เรียกให้หน่วยรับตรวจเปิดเผยข้อมูลโดยรวมที่ได้มาจากผู้เสียภาษีอากร ผู้ชำระค่าธรรมเนียม หรือรายได้ อื่นใดตามมาตรา 86 วรรคสาม

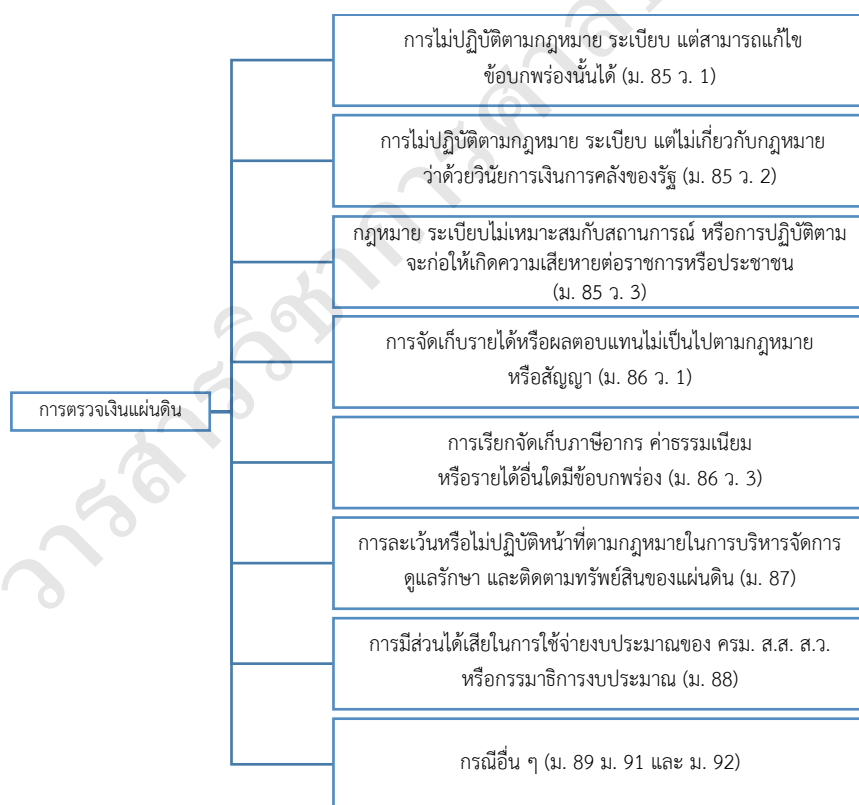
6. ในกรณีพบว่าหน่วยรับตรวจละเว้นหรือไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ตามกฎหมาย ในการบริหารจัดการ ดูแลรักษา และติดตามทรัพย์สินของแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะมีหนังสือแจ้ง หน่วยรับตรวจพร้อมข้อเสนอแนะเพื่อดำเนินการให้ถูกต้อง โดยหน่วยรับตรวจต้องชี้แจงเหตุผลหรือ แจ้งผลการดำเนินการภายในระยะเวลาที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด ถ้าหน่วยรับตรวจไม่ดำเนินการ โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะแจ้งรัฐมนตรีที่ดูแลรับผิดชอบหน่วยงานเหล่านั้น เพื่อดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ต่อไป หรือถ้ามีกฎหมายให้อำนาจผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินที่จะดำเนินการใด ก็ดำเนินการตามนั้นตามมาตรา 87

7. หากมีหลักฐานควรเชื่อว่าการกระทำใด ๆ ที่มีผลให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภา หรือกรรมการมีส่วนในทางตรงหรือทางอ้อมในการใช้งบประมาณรายจ่าย หรือพบว่าคณะรัฐมนตรีเป็นผู้กระทำการหรืออนุมัติให้กระทำการหรือรู้ว่าการกระทำการแต่มิได้ยับยั้ง หรือพบว่าผู้มีเจ้าหน้าที่หน่วยรับตรวจจัดทำโครงการหรืออนุมัติหรือจัดสรรงบประมาณโดยรู้ว่าการดำเนินการดังกล่าว ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจะมีหนังสือแจ้งคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติเพื่อดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ต่อไปตามมาตรา 88

ในกรณีดังกล่าวข้างต้น ในการดำเนินการของคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาตินั้น ให้ถือว่ารายงานและเอกสารหลักฐานที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจัดส่งให้คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติเป็นส่วนหนึ่งของสำนวนการไต่สวนหรือสอบสวนของคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ

8. นอกจากที่ได้กล่าวมาข้างต้นแล้ว ในการตรวจเงินแผ่นดินนั้น กฎหมายยังกำหนดให้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินตามมาตรา 89 ตรวจสอบรายงานการเงินตามมาตรา 91 และตรวจสอบงบราชการลับตามมาตรา 92 อีกด้วย

รายละเอียดปรากฏตามแผนภาพที่ 1



แผนภาพที่ 1⁹⁶

⁹⁶ แผนภาพที่ 1 จัดทำโดยนายอานันท์ กระบวนศรี, 2 พฤศจิกายน 2565

จากบทบัญญัติดังกล่าวจะเห็นได้ว่า องค์กรที่มีบทบาทสำคัญในการตรวจเงินแผ่นดินโดยแท้ นั้น ได้แก่ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินโดยการสนับสนุนของบุคลากรภายในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งการใช้อำนาจดังกล่าวจะมีรูปแบบที่ผ่อนคลายกว่าการพิจารณาความผิดวินัยการเงินการคลังของรัฐที่มีลักษณะเป็นการลงโทษที่จะต้องมีขั้นตอนในการพิจารณาที่ซับซ้อน เพื่อเป็นหลักประกันสิทธิในการต่อสู้คดีของผู้ถูกกล่าวหา ดังนั้น วิธีพิจารณาที่ปรากฏในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 จึงมักเป็นการตรวจสอบและเปิดโอกาสให้หน่วยรับตรวจชี้แจงและแก้ไขข้อบกพร่องเป็นหลัก การลงโทษจึงกำหนดเอาไว้เฉพาะในกรณีที่มีการฝ่าฝืนกฎหมายและก่อให้เกิดความเสียหายต่อราชการหรือประชาชนเท่านั้น ซึ่งก็สอดคล้องกับแนวคิดในการปฏิรูปองค์กรตรวจเงินแผ่นดินไทยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 ซึ่งมีเจตนารมณ์ที่จะปรับเปลี่ยนบทบาทในการทำงานขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินให้มีความ “สร้างสรรค์” จากที่แต่เดิมมักจะมีลักษณะในการทำงานที่มุ่ง “จับผิด” มากกว่าการ “ส่งเสริม แนะนำ” หน่วยรับตรวจในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน⁹⁷ และเป็นการปรับตัวให้เท่าทันกับความเปลี่ยนแปลงขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินสากลในปัจจุบัน⁹⁸ ทำให้หน่วยรับตรวจผ่อนคลายความกังวลในการตัดสินใจเกี่ยวกับการใช้จ่ายงบประมาณ ส่งผลให้การจัดทำบริการสาธารณะเป็นไปอย่างราบรื่นมากยิ่งขึ้น

2.4 สถานะและสภาพบังคับในทางกฎหมายของการตรวจเงินแผ่นดิน

เมื่อเปรียบเทียบกับระบบตรวจเงินแผ่นดินของประเทศฝรั่งเศสโดยศาลบัญชีจะเห็นได้ว่า ระบบกฎหมายของประเทศฝรั่งเศสและประเทศไทยมีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ กล่าวคือ เมื่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไม่ใช่องค์กรตุลาการ จึงไม่มีอำนาจตามกฎหมายที่จะพิพากษาเรียกให้เจ้าหน้าที่ของรัฐที่รับหรือจ่ายเงินแผ่นดินไม่ถูกต้องตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการคลังและการงบประมาณหาเงินมาคืนให้บัญชีครบถ้วนถูกต้องพร้อมดอกเบี้ยเหมือนอย่างศาลบัญชีของประเทศฝรั่งเศสในอดีต⁹⁹ ดังนั้น ในการเยียวยาความเสียหายที่เกิดขึ้น ระบบกฎหมายไทยจึงใช้แนวคิดเรื่องความรับผิดทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ในการเรียกค่าเสียหายจากเจ้าหน้าที่ซึ่งไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและการกระทำได้กล่าวก่อให้เกิดความเสียหายแก่หน่วยงานของรัฐ โดยหลักแล้วเป็นอำนาจของหน่วยงานที่ได้รับความเสียหายผ่านการตรวจพิจารณาความเสียหายอีกชั้นหนึ่งโดยกระทรวงการคลังตามพระราชบัญญัติความรับผิดทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ พ.ศ. 2539 ประกอบระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยหลักเกณฑ์การปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ พ.ศ. 2539 คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจึงทำได้เพียง

⁹⁷ นิยม รัฐอมฤต และอุดม รัฐอมฤต, “องค์กรอิสระกับการสร้างความสมดุลในระบบการเมือง”, วารสารสถาบันพระปกเกล้า, ปีที่ 17 ฉบับที่ 2 (พฤษภาคม-สิงหาคม 2562), น. 29-33.

⁹⁸ สุทธิ สุนทรานุรักษ์, “การปรับตัวขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินทั่วโลกในศตวรรษที่ 21”, (online) available from thaipublica.org/2018/09/sutti-07/ (10 พฤษภาคม 2566)

⁹⁹ โปรดดูส่วนที่ 1.2.4 ของบทความนี้

การสอบสวนและรายงานการกระทำผิดกฎหมายของเจ้าหน้าที่และความเสียหายที่เกิดขึ้นต่อหน่วยรับตรวจ แต่ไม่มีอำนาจในการบังคับให้หน่วยรับตรวจต้องปฏิบัติตามความเห็นของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน แต่ประการใด เป็นหน้าที่ของหน่วยรับตรวจที่จะต้องทำการสอบสวนข้อเท็จจริงและสอบสวนความรับผิดชอบทางละเมิดเพื่อดำเนินการเรียกร้องค่าสินไหมทดแทนจากเจ้าหน้าที่ผู้กระทำการละเมิดต่อหน่วยงานของรัฐต่อไป ในแง่นี้จะเห็นได้ว่า รายงานการสอบสวนดังกล่าวยังไม่ได้มีผลในทางกฎหมายในตัวเองที่จะถือได้ว่าก่อให้เกิดความเสียหายหรือเป็นการกระทำที่กระทบกระเทือนต่อสิทธิของเจ้าหน้าที่ผู้ถูกตรวจสอบ แต่ประการใด¹⁰⁰ เจ้าหน้าที่ที่ไม่พอใจในรายงานผลการสอบสวนดังกล่าวยังไม่สามารถนำคดีมาฟ้องต่อศาลปกครองได้ แต่จะต้องรอนกว่าจะมีการสั่งการตามกฎหมายโดยหน่วยรับตรวจจึงจะถือได้ว่ามีความเสียหายเกิดขึ้น

นอกจากนี้ ในกรณีที่ตรวจสอบแล้วเห็นว่ามีความผิดทางวินัยข้าราชการ ก็จะต้องดำเนินการสอบสวนความผิดวินัยข้าราชการตามพระราชบัญญัติระเบียบข้าราชการพลเรือน พ.ศ. 2551 ประกอบกับกฎ ก.พ. ว่าด้วยการดำเนินการทางวินัย พ.ศ. 2556 หรือในกรณีที่ผลการตรวจสอบปรากฏว่ามีการกระทำที่เข้าลักษณะเป็นความผิดในทางอาญาด้วย คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินก็จะแจ้งให้หน่วยรับตรวจดำเนินการร้องทุกข์ต่อพนักงานสอบสวนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาหรือสำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ ตามระดับตำแหน่งของเจ้าหน้าที่ที่กระทำละเมิดตามที่กฎหมายกำหนดในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการทุจริต พ.ศ. 2561 หรือในกรณีที่การกระทำละเมิดหรือการฝ่าฝืนต่อกฎหมายการคลังและการงบประมาณมีความเกี่ยวข้องกับผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินก็อาจเสนอรายงานการตรวจเงินแผ่นดินต่อรัฐสภาเพื่อให้กลไกในการควบคุมตรวจสอบในทางการเมืองดำเนินการต่อไป และหากการกระทำดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นความผิดในทางอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินก็อาจส่งสำนวนการสอบสวนให้กับคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ เพื่อทำการสอบสวนคดีอาญาและพิจารณาสั่งฟ้องดำเนินคดีต่อศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองตามหลักเกณฑ์และขั้นตอนในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการทุจริต พ.ศ. 2561

อย่างไรก็ตาม เฉพาะในกรณีที่มีการดำเนินคดีวินัยข้าราชการและคดีความรับผิดชอบทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ซึ่งจะเป็นประเด็นปัญหาทางกฎหมายที่เข้าสู่การพิจารณาของศาลปกครอง เนื่องจากการดำเนินการลงโทษในฐานะความรับผิดชอบดังกล่าว เป็นกรณีที่หน่วยรับตรวจเป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในการพิจารณาและมีคำสั่งเรียกให้เจ้าหน้าที่ต้องชดเชยค่าสินไหมทดแทนหรือคำสั่งลงโทษทางวินัยข้าราชการ ซึ่งคำสั่งทั้งสองลักษณะล้วนแล้วแต่เป็นการใช้อำนาจตามกฎหมายของหน่วยงานของรัฐในอันที่จะก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงแห่งนิติสัมพันธ์ระหว่างคู่กรณี กล่าวคือ เจ้าหน้าที่ที่ถูกกล่าวหาว่าฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย

¹⁰⁰ คำสั่งศาลปกครองสูงสุดที่ คร. 5/2561

ที่เกี่ยวข้องกับการคลังและการงบประมาณจะต้องรับผิดชอบในทางแพ่งหรือในทางวินัยข้าราชการ แล้วแต่กรณี การใช้อำนาจดังกล่าวจึงเป็นการออกคำสั่งทางปกครองตามคำนิยามในมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 อันตกอยู่ภายใต้เขตอำนาจของศาลปกครองในการควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของนิติกรรมทางปกครองดังกล่าวตามมาตรา 9 วรรคหนึ่ง (1) ประกอบกับ มาตรา 72 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ. 2542 คำสั่งดังกล่าวมีลักษณะเป็นคำสั่งทางปกครองที่ให้โทษ ดังนั้น เจ้าหน้าที่ซึ่งไม่พอใจในคำสั่งดังกล่าว และเห็นว่าตนได้รับความเดือดร้อนเสียหายจากคำสั่งนั้น ย่อมมีสิทธิที่จะฟ้องคดีต่อศาลปกครองตามมาตรา 42 แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน¹⁰¹

2.5 ข้อพิจารณาบางประการในการปฏิรูปกฎหมายการคลังของประเทศไทย

ปัจจุบันมีเสียงเรียกร้องให้ทำการปฏิรูปกฎหมายการคลังโดยการยกระดับองค์กรตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยในปัจจุบันที่อยู่ในสถานะขององค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ ให้มีสถานะเป็นองค์กรตุลาการ ซึ่งก็คือ การจัดตั้งศาลบัญชีในประเทศไทยเหมือนอย่างในประเทศฝรั่งเศส เนื่องจากบทบาทของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจเงินแผ่นดินในปัจจุบันยังคงถูกมองว่าเป็น “เสือกระดาษ” ที่ไม่สามารถบังคับให้มีการชดเชยเยียวยาความเสียหายได้อย่างแท้จริง การที่สำนวนการสอบสวนและความเห็นของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไม่ได้มีผลผูกพันบังคับให้หน่วยรับตรวจต้องดำเนินการตามความเห็นดังกล่าว ย่อมมีโอกาสที่หน่วยรับตรวจจะจงใจดำเนินการตรวจสอบภายในอย่างไม่มีประสิทธิภาพเพื่อช่วยเหลือเจ้าหน้าที่ของรัฐภายในองค์กรให้รอดพ้นจากความรับผิดชอบ ไม่ว่าจะเป็นความผิดทางวินัยข้าราชการหรือความรับผิดในทางละเมิด โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในกรณีที่เจ้าหน้าที่ระดับผู้บริหารมีส่วนเกี่ยวข้องในความผิดหรือความบกพร่องที่ถูกตรวจสอบ ทำให้รัฐไม่ได้รับการเยียวยาความเสียหายที่เกิดขึ้นอย่างแท้จริง

ในประเด็นปัญหาดังกล่าวผู้เขียนมีความเห็นว่า ในระยะแรกอาจเป็นไปได้ยากที่จะจัดตั้งศาลบัญชีขึ้นมาเป็นอีกหนึ่งองค์กรศาล แต่ในเบื้องต้นเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว ก็อาจทำได้โดยการแก้ไขกฎหมาย เช่น

(1) ในกรณีที่มีการตรวจสอบแล้วเห็นว่าการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายและก่อให้เกิดความเสียหายแก่หน่วยงานของรัฐ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินก็ควรที่จะมีอำนาจตามกฎหมายที่จะเรียกให้เจ้าหน้าที่ผู้กระทำความผิดชดเชยค่าเสียหายดังกล่าวพร้อมดอกเบี้ยได้โดยตนเองเช่นเดียวกับที่ศาลบัญชีของประเทศฝรั่งเศสเคยมีอำนาจตุลาการในการพิพากษาให้เจ้าพนักงานบัญชีต้องชดเชยเงินที่สูญหายไปพร้อมกับดอกเบี้ย ไม่ใช่เพียงเสนอรายงานการสอบสวนให้แก่หน่วยรับตรวจเพื่อพิจารณาตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องต่อไป เพราะผลการตรวจสอบดังกล่าวถึงแม้จะได้กระทำโดยละเอียดถี่ถ้วนและได้ให้หลักประกันสิทธิแก่คู่กรณีเพียงใด ผลลัพธ์ที่ได้ก็ยังคงเป็นเพียงความเห็นที่ไม่มีสถานะ

¹⁰¹ ในประเด็นปัญหาดังกล่าว ผู้เขียนจะทำการศึกษาโดยละเอียดในบทวิเคราะห์คดีที่ได้ตีพิมพ์ลงในวารสารฉบับเดียวกันนี้

ทางกฎหมายผูกพันให้ต้องปฏิบัติตามแต่ประการใด ภายหลังจากที่หน่วยรับตรวจได้รับรายงานการสืบสวนสอบสวนของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินแล้ว ผู้บังคับบัญชาของหน่วยรับตรวจก็อาจบิดเบือนการใช้อำนาจภายในหน่วยงานในการช่วยเหลือผู้ถูกกล่าวหาหรือเข้ามายุ่งเกี่ยวกับพยานหลักฐานจนเสียรูปคดี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในกรณีที่ตนเองมีความเกี่ยวข้องกับข้อพิพาทดังกล่าว นอกจากนี้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินยังไม่มีหลักประกันว่า พยานบุคคลที่ตนได้ทำการสอบสวนในชั้นของการตรวจสอบจากภายนอกจะให้การอย่างเดียวกันต่อคณะกรรมการสอบสวนภายในหน่วยรับตรวจหรือไม่ เนื่องจากอยู่ภายใต้การบังคับบัญชาของผู้มีอำนาจภายในหน่วยรับตรวจ

(2) ในกรณีที่มีการตรวจสอบแล้วเห็นว่าเป็นการใช้จ่ายเงินหรือดำเนินการใด ๆ ทางการคลังโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว แต่อาจจะไม่คุ้มค่า ไม่เหมาะสม ไม่มีประสิทธิภาพ ไม่บรรลุวัตถุประสงค์ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินก็ยังคงมีอำนาจอย่างเดิมในการตรวจสอบและเสนอความเห็นที่ไม่ได้มีสภาพบังคับทางกฎหมายแต่อย่างใด กรณีก็จะไม่ขัดต่อหลักที่ว่าคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรตรวจสอบที่จะต้องก้าวล่วงไปเป็นฝ่ายปกครองที่รับผิดชอบในการจัดทำบริการสาธารณะเสียเอง

หากมีการแก้ไขกฎหมายดังกล่าว ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเห็นว่าการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายและก่อให้เกิดความเสียหายแก่หน่วยงานของรัฐ คณะกรรมการฯ ก็มีอำนาจตามกฎหมายที่จะออกคำสั่งเรียกให้คู่กรณีต้องรับผิดชอบใช้ค่าเสียหาย ซึ่งมีสถานะเป็นคำสั่งทางปกครอง หากคู่กรณีไม่พอใจหรือไม่เห็นด้วยกับคำสั่งดังกล่าว ก็มีสิทธิที่จะโต้แย้งต่อศาลปกครองได้ ถึงแม้ว่าผลสุดท้ายคดีจะกลับมาที่ศาลปกครองเหมือนอย่างในระบบปัจจุบันที่มีคดีมาฟ้องต่อศาลปกครองเป็นคดีขอให้ศาลปกครองเพิกถอนคำสั่งลงโทษทางวินัยหรือคำสั่งความรับผิดชอบทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ แต่จะสังเกตได้ว่า อย่างน้อยก็จะเป็นการลดขั้นตอนในการสอบสวนภายในฝ่ายปกครองโดยให้คณะกรรมการฯ ที่มีความเป็นอิสระและเป็นกลางเข้ามาทำหน้าที่ในทางกฎหมายตรงนี้แทน ทำให้คดียุติได้รวดเร็วมากขึ้น ซึ่งจะเป็นประโยชน์ทั้งต่อคู่กรณีและต่อกระบวนการยุติธรรมในภาพรวม

อย่างไรก็ตาม ในการแก้ไขกฎหมายเพื่อแก้ไขปัญหานี้จะต้องคำนึงถึงผลลัพธ์ที่อาจเกิดขึ้นในอีกมุมหนึ่งเสมอ การเพิ่มอำนาจให้แก่องค์กรตรวจสอบตามที่หลายฝ่ายได้มีการเรียกร้องนั้น อาจส่งผลทำให้หน่วยรับตรวจไม่กล้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับเงินแผ่นดิน หรือทำให้การใช้จ่ายเงินแผ่นดินเพื่อจัดทำบริการสาธารณะเกิดความล่าช้า เพราะเจ้าหน้าที่ภายในหน่วยรับตรวจจะต้องทำการตรวจสอบอย่างระมัดระวังจนเกินไป เพื่อป้องกันไม่ให้เกิดความบกพร่องที่อาจส่งผลร้ายทำให้ตนเองต้องรับผิดชอบใช้ค่าเสียหายเป็นการส่วนตัว ดังนั้น การแก้ไขกฎหมายเพื่อให้อำนาจหน้าที่แก่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะต้องทำการศึกษาบทเรียนของต่างประเทศอย่างระมัดระวัง โดยคำนึงอยู่เสมอว่าจะต้องสร้างสมดุลระหว่างการตรวจสอบเงินแผ่นดินให้เป็นไปอย่างรอบคอบและการส่งเสริมให้การบริหารราชการแผ่นดินเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โปร่งใส และเกิดประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชนเจ้าของเงินภาษีของประเทศ

บทสรุป

การตรวจเงินแผ่นดินเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการรักษาไว้ซึ่งวินัยทางการคลัง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การตรวจเงินแผ่นดินโดยองค์กรตรวจสอบภายนอก ไม่ว่าจะเป็นองค์กรศาลหรือองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ เนื่องจากการควบคุมตรวจสอบที่ปราศจากการแทรกแซงโดยอิทธิพลของหน่วยรับตรวจ เจ้าหน้าที่หรือ บุคคลหนึ่งบุคคลใด

ปัจจุบันระบบกฎหมายในประเทศไทยได้มอบความไว้วางใจให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินในฐานะองค์กรของรัฐฝ่ายปกครองที่มีความเป็นอิสระในการดำเนินภารกิจดังกล่าว และด้วยความที่มีสถานะเป็นองค์กรของรัฐฝ่ายบริหาร การตรวจสอบเงินแผ่นดินจึงสามารถเริ่มทำการสุ่มตรวจได้เอง โดยที่ไม่ต้องรอให้มีการร้องเรียนแต่ประการใด ซึ่งต่างจากศาลปกครองที่ถึงแม้ว่าจะได้รับความไว้วางใจให้มีบทบาทในการรักษาวินัยทางการคลัง แต่ด้วยความที่มีสถานะทางกฎหมายเป็นองค์กรตุลาการที่ไม่สามารถริเริ่มดำเนินคดีได้เองหากปราศจากการฟ้องคดีต่อศาล อย่างไรก็ตาม การที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทยไม่ได้มีสถานะเป็นองค์กรตุลาการทางการคลังเหมือนอย่างในประเทศฝรั่งเศส สภาพบังคับของผลการตรวจเงินแผ่นดินจึงย่อมมีข้อจำกัด คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินไม่มีอำนาจที่จะบังคับการให้เป็นไปตามผลการสืบสวนสอบสวนของตนได้เอง กล่าวคือ คณะกรรมการไม่อาจใช้อำนาจเรียกให้มีการจ่ายเงินคืนพร้อมดอกเบี้ยเหมือนอย่างศาลบัญชีฝรั่งเศสในอดีตที่มีกลไกตรวจสอบในทางตุลาการ ซึ่งสามารถพิจารณาพิพากษาและบังคับคดีให้เป็นไปตามกฎหมาย นอกจากนี้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะใช้กลไกตามกฎหมายว่าด้วยความรับผิดชอบทางละเมิดเพื่อเรียกร้องค่าสินไหมทดแทนจากเจ้าหน้าที่ผู้ก่อให้เกิดความเสียหายก็ไม่ได้อีกเช่นกัน เนื่องจากคณะกรรมการฯ ไม่ได้อยู่ในสถานะผู้เสียหาย และถึงแม้จะมีกฎหมายให้อำนาจในการลงโทษความผิดวินัยทางการคลังและการงบประมาณ ก็เป็นเพียงมาตรการป้องปรามเพื่อให้เจ้าหน้าที่ของรัฐเกิดความกลัว ไม่กล้าที่จะฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย แต่ไม่สามารถเยียวยาความเสียหายที่เกิดขึ้นจริงได้แต่ประการใด

จึงไม่ใช่เรื่องน่าแปลกใจที่มีความพยายามในการเรียกร้องให้ประเทศไทยมีการจัดตั้งศาลบัญชีเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว เพื่อให้ศาลบัญชีเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจในการตรวจสอบและสั่งให้เจ้าหน้าที่ที่ไม่ปฏิบัติตามกฎหมายดำเนินการให้ถูกต้องตามกฎหมายและนำเงินกลับมาคืนแก่หน่วยงานเป็นบริการแบบครบวงจร (One - stop service) ที่ไม่จำเป็นต้องให้หน่วยรับตรวจไปทำการสอบสวนใหม่และออกคำสั่งที่อาจจะถูกโต้แย้งเป็นคดีไปต่อสู้กันอีกครั้งหนึ่งต่อศาลปกครอง ทำให้เสียเวลาและค่าใช้จ่ายเป็นอย่างมากกว่ารัฐจะได้เงินสูญเสียไปกลับคืนมา

ปัจจุบันรายงานการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจึงมีสถานะเป็นเพียงความเห็นต่อหน่วยรับตรวจ และขึ้นอยู่กับหน่วยรับตรวจที่จะพิจารณาโดยไม่ถูกผูกพันว่าจะต้องวินิจฉัยตามความเห็นของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และเมื่อหน่วยรับตรวจมีคำสั่งประการใด คู่กรณีที่มีส่วนได้เสียจากคำสั่งดังกล่าวก็อาจนำคดีมาฟ้องต่อศาลปกครอง ประเด็นปัญหาที่ต้องพิจารณาต่อมา คือ คำสั่งที่ออกโดยอาศัยฐานของการตรวจสอบเงินแผ่นดินโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินนั้น เมื่อเข้าสู่



การพิจารณาของศาลปกครอง ศาลปกครองจะสามารถตรวจสอบการตรวจเงินแผ่นดินของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้หรือไม่ อย่างไร บุคคลใดมีสิทธิที่จะฟ้องคดีต่อศาลปกครอง มีขั้นตอนหรือเงื่อนไขสำคัญที่ต้องดำเนินการก่อนฟ้องคดีหรือไม่ จะต้องฟ้องคดีภายในระยะเวลาเท่าใด ซึ่งเป็นประเด็นที่จะทำการศึกษาในงานวิชาการลำดับถัดไปของผู้เขียน¹⁰²

วารสารวิชาการศาลปกครอง

¹⁰² โปรดดู บทวิเคราะห์คดีของผู้เขียนที่ได้ตีพิมพ์ลงในวารสารฉบับเดียวกันนี้

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, รายงานการตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2562

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, หนังสือกรมบัญชีกลาง ที่ กค 0410.2/ว 479 ลงวันที่ 2 ตุลาคม 2563 เรื่อง รูปแบบการนำเสนอรายงานการเงินของหน่วยงานของรัฐ

ชาญชัย แสวงศักดิ์, กฎหมายเกี่ยวกับวินัยการเงินการคลังของรัฐ : วิธีการงบประมาณ และการตรวจเงินแผ่นดิน, (กรุงเทพฯ : วิญญูชน, 2562)

ณัฐวุฒิ คล้ายขำ และคณะ, “การควบคุมทางงบประมาณโดยศาลตรวจเงินแผ่นดินภาคฝรั่งเศส, วารสารสังคมวิจัยและพัฒนา”, ปีที่ 4 ฉบับที่ 2 2565

นิยม รัฐอมฤต และอุดม รัฐอมฤต, “องค์กรอิสระกับการสร้างความสมดุลในระบบการเมือง”, วารสารสถาบันพระปกเกล้า, ปีที่ 17 ฉบับที่ 2 (พฤษภาคม-สิงหาคม 2562)

ภัทรวิรินทร์ บุญชู, “ปัญหาการควบคุมตรวจสอบวินัยการเงินการคลังของรัฐภายใต้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560”, (วิทยานิพนธ์หลักสูตรนิติศาสตรดุษฎีบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2562)

วรเจตน์ ภาคีรัตน์, กฎหมายปกครอง ภาคทั่วไป, (กรุงเทพฯ : นิติราษฎร์, 2554)

วิชญ์ วรรณัญญ, “ความสำคัญของวินัยการเงินการคลังต่อการปกครองระบอบประชาธิปไตย”, (เอกสารวิชาการส่วนบุคคล หลักสูตรหลักนิติธรรมเพื่อประชาธิปไตย รุ่นที่ 7 วิทยาลัยศาลรัฐธรรมนูญ สำนักงานศาลรัฐธรรมนูญ, 2562)

สุทธิ สุนทรานุรักษ์, “การปรับตัวขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินทั่วโลกในศตวรรษที่ 21”, (online) available from thaipublica.org/2018/09/sutti-07/

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, “ประวัติการตรวจเงินแผ่นดินไทย”, (online) available from : <https://www.audit.go.th/th/ประวัติการตรวจเงินแผ่นดินไทย>

อานันท์ กระบวนศรี, “การรักษา “วินัยการคลังและการงบประมาณ” โดยองค์กรที่ทำหน้าที่ควบคุมตรวจสอบจากภายนอก : ศาลวินัยทางงบประมาณและการคลังของประเทศฝรั่งเศส (la Cour de discipline budgétaire et financière) และคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินของประเทศไทย”, วารสารวิชาการศาลปกครอง ปีที่ 22 ฉบับที่ 3 (กันยายน-ธันวาคม) 2565

อานันท์ กระบวนศรี, “เหลี่ยมหลัง แลหน้า 2 ทศวรรษ “วินัยทางการคลัง” ในประเทศไทย : พัฒนาการทางความคิดจาก “วินัยทางงบประมาณและการคลัง” สู่ “วินัยการเงินการคลังของรัฐ” (ตอนที่ 1)”, วารสารกฎหมายปกครอง (ปีที่ 34 ตอนที่ 1, 2565)

คำสั่งศาลปกครองสูงสุดที่ คร. 5/2561

ภาษาต่างประเทศ

Alix Perrin. Contentieux administratif. (Daloz. 2^e éd., 2021)

Association des maires de France, “la réforme de la responsabilité des gestionnaires publics”, 23 Novembre, 2022. (online) available from : <https://www.amf.asso.fr/documents-la-reforme-la-responsabilite-gestionnaires-publics>.

Aurélien Baudu, Droit des Finances Publiques. (Daloz. 3^e éd., 2021)

Conseil d’Etat, “Les sections consultatives”, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/nous-decouvrir/fonctionnement>.

Conseil d’Etat, “L’influence internationale du droit français”, (La Documentation française. Paris, 2001)

Conseil d’Etat, “La section du contentieux”, (online) available from : <https://www.conseil-etat.fr/qui-sommes-nous/le-conseil-d-etat/organisation/la-section-du-contentieux>.

Cour des comptes, “Fonctionnement”, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/nous-decouvrir/fonctionnement>.

Cour des comptes, “Glossaire”, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/glossaire>.

Cour des comptes, “Le plus ancien des « Grands corps » de l’État”, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/histoire>.

Cour des Comptes, “Organisation”, (online) available from : <https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/organisation>.

Direction générale des Finances publiques, “Responsabilité des gestionnaires publics : une vidéo pour comprendre la réforme”, (online) available from : <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/responsabilite-des-gestionnaires-publics-une-video-pour-comprendre-la-reforme>.

Éric Oliva, Finances Publiques, (Sirey. 3^e éd., 2015)

Frank Mordacq, Les finances publiques, (PUF. 5^e éd., 2018)

Franck Waserman, Les finances publiques, (la Documentation Française. 9^e éd., 2018)

Frédéric Brigaud et al., Finances Publiques, (Armand Colin. 3^e éd., 2017)

Gustave Peiser, Contentieux administratif, (Daloz. 16^e éd., 2014)

Jacques Buisson, Finances publiques, (Daloz. 16^e éd., 2015)

Jean - Claude Zarka, Droit public, (Gualino, 2016)



Jean - Claude Zarka, “La réforme du régime de responsabilité des gestionnaires publics : un seul régime de responsabilité pour les ordonnateurs et les comptables publics”, Lextenso. 22 septembre 2022, <https://www.actu-juridique.fr/administratif/la-reforme-du-regime-de-responsabilite-des-gestionnaires-publics-un-seul-regime-de-responsabilite-pour-les-ordonnateurs-et-les-comptables-publics/>

Jean - Luc Albert, Finances Publiques, (Daloz. 11^e éd., 2019)

Léna Jabre, “Qu’est-ce qui a justifié la réforme de la responsabilité des gestionnaires publics ?”, la gazette des communes. 16 juin 2022, (online) available from : <https://www.lagazettedescommunes.com/812400/quest-ce-qui-a-justifie-la-reforme-de-la-responsabilite-des-gestionnaires-publics/>

Marie Goutal et al., “Connaître la réforme de la responsabilité financière applicable au 1er Janvier”, la gazette des communes, 7 décembre 2022, (online) available from : <https://www.lagazettedescommunes.com/840089/connaître-la-reforme-de-la-responsabilite-financiere-applicable-au-1er-janvier/>

Matthieu Houser, Les finances publiques aux concours, (la Documentation Française, 2016)

Ministère de l’Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique, “Responsabilité des gestionnaires publics : comprendre les effets de la réforme sur votre quotidien”, (online) available from : <https://www.economie.gouv.fr/igpde/responsabilite-des-gestionnaires-publics-comprendre-les-effets-de-la-reforme>

Ministère de l’Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique. “Les enjeux de la réforme de la responsabilité des gestionnaires publics”, 26 juillet 2022, (online) available from : <https://www.budget.gouv.fr/reperes/gestion-publique/articles/les-enjeux-de-la-reforme-de-la-responsabilite-des-gestionnaires>

Philippe Boucheix et al., Les finances publiques, (Dunod, 2019)

Prosper Weil et al., Droit administratif, (Lgdj, 26^e éd., 2019)

Stéphanie Damarey, Droit public financier, (Daloz, 2^e éd, 2021)

Stéphanie Damarey, “La réforme du régime de responsabilité financière des gestionnaires publics : un pari sur l’avenir”, Daloz Actualité Étudiant. 11 avril 2022, (online) available from : <https://actu.daloz-etudiant.fr/le-billet/article/la-reforme-du-regime-de-responsabilite-financiere-des-gestionnaires-publics-un-pari-sur-lav/h/e4e427f5a88c4430ca6b6b3e3abf27e6.html>.

Tulard Jean, “Napoléon et la naissance de l’administration française”, (online) available from : <https://www.napoleon.org/histoire-des-2-empires/articles/napoleon-et-la-naissance-de-ladministration-francaise/>

Vie - publique, “Action publique 2022 : le 5e comité de la transformation publique”, 8 février 2021, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/en-bref/278419-action-publique-2022-le-5e-comite-de-la-transformation-publique-citp>

Vie - publique, “Conseil des ministres du 23 mars 2022. Régime de responsabilité financière des gestionnaires publics”, 23 mars 2022, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/discours/284568-conseil-ministres-23032022-responsabilite-financiere-gestionnaire-public>

Vie - publique, “Ordonnance du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics”, 24 mars 2022, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/loi/284550-ordonnance-23-mars-2022-responsabilite-financiere-gestionnaires-publics>

Vie - publique, “Quels sont les contrôles opérés par le comptable public ?”, 16 janvier 2023, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/fiches/21900-controle-de-regularite-du-comptable-public>

Vie - publique, “Quels sont les pouvoirs de contrôle de la Cour des comptes ?”, 16 janvier 2023, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/fiches/21902-quels-sont-les-pouvoirs-de-controle-de-la-cour-des-comptes>

Vie - publique, “Qu’était la Cour de discipline budgétaire et financière ?”, 16 avril 2018, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/fiches/21903-la-cour-de-discipline-budgetaire-et-financiere-cbdf>

Vie - publique, “Réforme de l’État : programme Action publique 2022 et transformation de l’action publique”, 21 novembre 2017, (online) available from : <https://www.vie-publique.fr/en-bref/38528-action-publique-2022-et-transformation-de-laction-publique>

คำพิพากษาศาลฎีกาการรัฐธรรมนูญ ที่ 80-119 ลงวันที่ 22 กรกฎาคม ค.ศ. 1980 คดี MM Marcel Champeix et autres.

คำพิพากษาศาลฎีกาการรัฐธรรมนูญ ที่ 86-224 ลงวันที่ 23 มกราคม ค.ศ. 1987 คดี Loi transférant à la juridiction judiciaire le contentieux des décisions du Conseil de la concurrence.

คำพิพากษาศาลฎีกาการรัฐธรรมนูญ ที่ 2001-448 ลงวันที่ 25 กรกฎาคม ค.ศ. 2001 คดี LOLF.



รัฐกฤษฎีกา ที่ 2021-604 ลงวันที่ 18 พฤษภาคม ค.ศ. 2021 (พ.ศ. 2564) แก้ไขเพิ่มเติม
ประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลทางการคลัง (Code des juridictions financières)

วารสารวิชาการศาลปกครอง