



แนวคิดใหม่ในการป้องปรามการทุจริต โดยศาลวินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลัง

คุณหญิงจาร์วรรณ เมณฑกา

อธิบดีกรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

กรรมการสมาคมแห่งสถาบันพระปกเกล้า นายกสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย

นับแต่ปี พ.ศ. 2535 เป็นต้นมา ได้มีแนวคิดที่จะให้การใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดินมีความโปร่งใส มีวินัยการเงินการคลัง จึงได้เกิดการศึกษาระบบกฎหมายของต่างประเทศเพื่อมาประยุกต์ใช้ในระบบกฎหมายมหาชน ศึกษาพบว่าบางประเทศใช้ระบบตุลาการตรวจสอบการบริหารงบประมาณและการคลัง ต่อมารัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2540 โดย ร่องนายกรัฐมนตรีและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังในขณะนั้น ฯพณฯ บุญชู โรจนเสถียร ได้รับแนวคิด หลักการในการก่อกำเนิดนโยบายวินัยการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน จนให้มีการประกาศบังคับใช้กระบวนการวินัยงบประมาณและการคลังในระบบการตรวจเงินแผ่นดินไทยในเวลา 2 ปี ต่อมา ด้วยการรวมอยู่ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2542

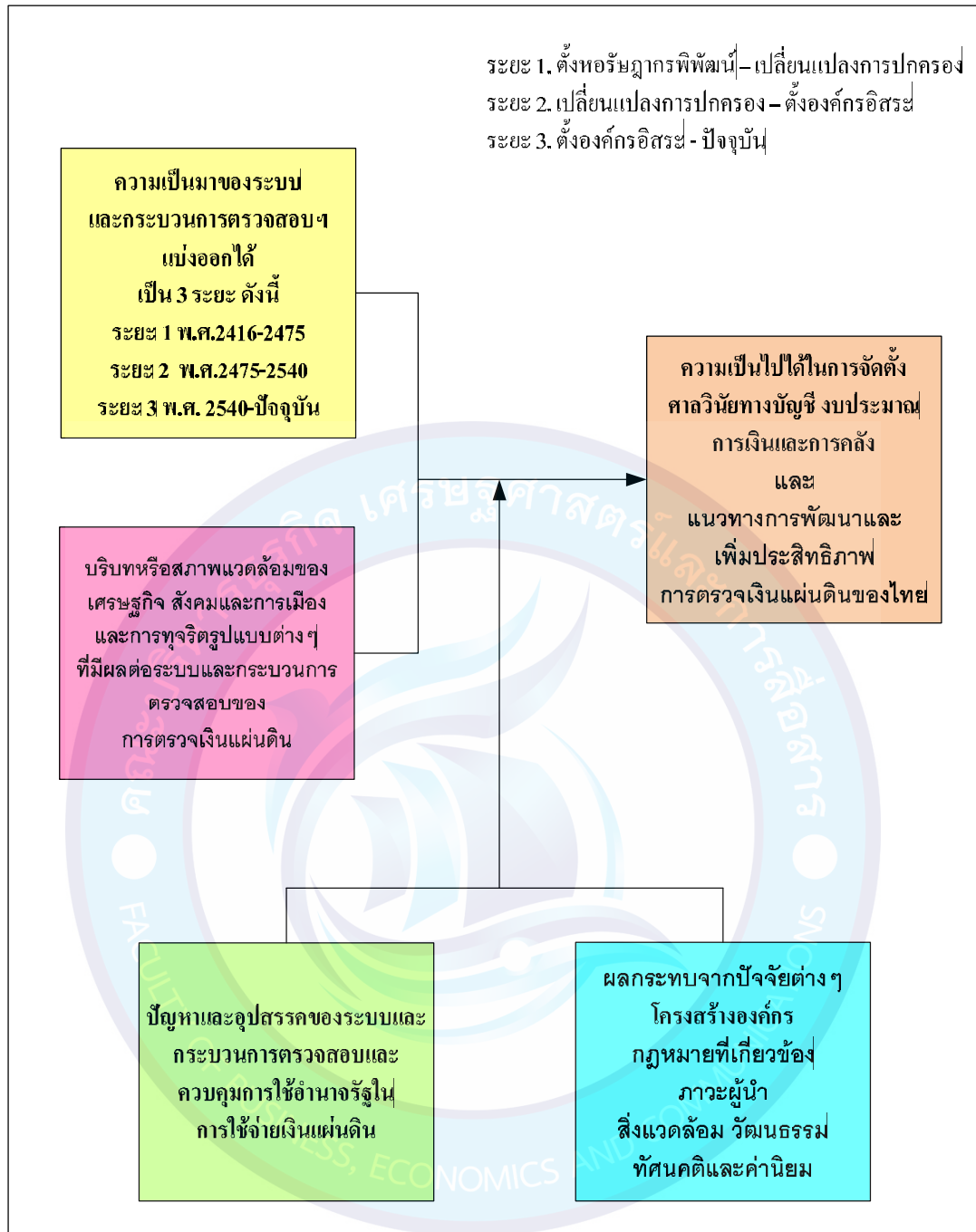
ผู้เขียนได้ศึกษาอย่างยาวนานตั้งแต่ก่อนได้รับการโปรดเกล้าฯ ให้ดำรงตำแหน่งผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่าความรับผิดชอบทางแพ่ง ความรับผิดชอบทางอาญา ตลอดจนความรับผิดชอบทางวินัย ทั้ง 3 ลักษณะ นั้นไม่อาจใช้บังคับได้จริงในทางปฏิบัติ ด้วยวัฒนธรรมไทยในองค์กรที่พึ่งพาอาศัยกัน ผูกพันฉันท์ญาติในองค์กร ผู้บังคับบัญชาจึงคุ้มครองมากกว่าการพิจารณาโทษเพื่อการป้องปรามเพื่อปกป้องหน่วยงานและแม้ตัวผู้บังคับบัญชาเอง

แนวคิดในการให้เกิดกระบวนการวินัยทางงบประมาณและการคลัง ในรูปแบบศาลวินัยงบประมาณและการคลังตามประเทศฝรั่งเศส เพื่อให้เกิดการพิจารณาโทษปรับวินัยทางการบัญชี การงบประมาณ การเงินและการคลัง ผู้รับผิดชอบในเรื่องที่เกิดความเสียหาย ซึ่งต้องพิจารณาในเชิงนิติบัญญัติกับองค์ประกอบของความผิดวินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลัง

นอกจากนั้น หากศึกษาตามระบบกรอบแนวคิดใหม่ ในการศึกษากระบวนการตรวจเงินแผ่นดินแล้ว (ดูภาพประกอบ 1) พบว่า มีปัจจัยทั้งทางตรงและทางอ้อมหลายประการที่เป็นองค์ประกอบและส่งผลกระทบต่อระบบงานและกระบวนการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ก่อให้เกิดปัญหาของระบบและกระบวนการตรวจสอบ ทำให้ระบบของการตรวจเงินแผ่นดินที่ใช้อยู่ในปัจจุบันไม่สามารถทำงานอย่างได้ผล จึงต้องมีการพัฒนาแนวคิดใหม่ในการปรับปรุงระบบและกระบวนการตรวจสอบของการตรวจเงินแผ่นดิน

การตัดสินใจของมนุษย์จะถูกกำหนดโดยสภาพแวดล้อมปัจจัยนำเข้า เช่น การเอาใจผู้บังคับบัญชา ผลประโยชน์ต่อตำแหน่งหน้าที่ ความรู้ความสามารถเฉพาะบุคคล ความใกล้ชิดสนิทสนมระบบการเมืองที่เป็นอยู่ จึงทำให้ผู้อยู่ในบทบาทต้องประพฤติปฏิบัติจนเกิดผลผลิตที่คาดหวัง เช่น การพิจารณาเห็นชอบผู้รับเหมา การกำหนดรูปแบบของสิ่งที่ซื้อ/จ้าง เป็นต้น เมื่อเกิดข้อมูลย้อนกลับอันได้แก่การวิพากษ์วิจารณ์ของสังคม การตั้งข้อสงสัยของคู่แข่ง หรือการถูกตรวจสอบโดยบุคคลภายนอก ก่อให้เกิดปัจจัยนำเข้าเพิ่มเติมคือ การชี้แจงต่อสาธารณะหาเหตุผลเพิ่มเติม

เมื่อคืนวันที่ 19 กันยายน 2549 ได้มีแถลงการณ์ของคณะบุคคลเรียกชื่อว่า คณะปฏิรูปการปกครองในระบอบประชาธิปไตย อันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข ได้ทำการยึดอำนาจการปกครองแผ่นดินโดยรัฐบาลรักษาการในขณะนั้น โดยแถลงว่าการบริหารราชการแผ่นดินโดยรัฐบาลรักษาการชุดนี้ได้ก่อให้เกิดปัญหาความขัดแย้งแบ่งฝาย สลายความรู้รักสามัคคีของชนในชาติ อย่างไม่เคยปรากฏมาก่อนในประวัติศาสตร์ชาติไทย ต่างฝ่ายต่างมุ่งหวังเอาชนะด้วยวิธีการหลากหลายรูปแบบ และมีแนวโน้มนับวัน



ภาพ 1 แสดงกรอบแนวคิดในการศึกษาระบบและกระบวนการตรวจสอบของการตรวจเงินแผ่นดิน

จะทวีความรุนแรงมากยิ่งขึ้น โดยประชาชนส่วนใหญ่เคลือบแคลงสงสัยการบริหารราชการแผ่นดิน อันส่อไปในทางทุจริตประพฤติมิชอบอย่างกว้างขวางหน่วยงาน องค์กรอิสระถูกครอบงำทางการเมือง ไม่สามารถสนองตอบเจตนารมณ์ตามที่ได้บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ทำให้การดำเนินกิจกรรมทางการเมืองเกิดปัญหาและอุปสรรคหลาย

ประการ ตลอดจนหมิ่นเหม่ต่อการหมิ่นพระบรมเดชานุภาพ แห่งองค์พระมหากษัตริย์ผู้ทรงเป็นที่เคารพเทิดทูนของปวงชนชาวไทยอยู่บ่อยครั้ง แม้หลายภาคส่วนของสังคมจะได้พยายามประนีประนอมคลี่คลายสถานการณ์มาโดยต่อเนื่องแล้ว แต่ก็ยังไม่สามารถทำให้สถานการณ์ความขัดแย้งยุติลงได้



ต่อมา ด้วยแนวคิดของการปฏิรูประบบการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ในขณะนั้นยอมรับว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) มีแนวคิดที่จะตั้งศาลวินัยทางบัญชี งบประมาณการเงินและการคลังเหมือนกับประเทศฝรั่งเศส และที่ผ่านมาธนาคารโลกได้ให้การสนับสนุนงบประมาณในการพัฒนา “คณะกรรมการวินัยงบประมาณการคลัง” ไปเป็นศาลวินัยทางบัญชี โดยมี ศ.ดร.อมร จันทรมบูรณ์ ดร.บรรเจิด สิงคะเนติ และคณะ เข้ามาช่วยดำเนินการศึกษา โดย สตง. ส่งความเห็นไปยังคณะกรรมการการยกร่างรัฐธรรมนูญ เพื่อขอให้บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญด้วย

แนวคิด คือ โดยการตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ผู้ตรวจสอบจะเปรียบเสมือนอัยการ เมื่อสรุปสำนวนเสร็จ จะส่งสำนวนให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พิจารณาในเชิงของวินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลัง ทุกแง่มุมก่อนที่จะนำเรื่องสู่การพิจารณาในศาลวินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลัง

ความเป็นมาของการตรวจสอบอำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน

ประการที่ 1 พระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ในปี พ.ศ.2418 ได้ทรงมีพระราชดำริจัดตั้ง Royal Office เพื่อตรวจสอบการใช้จ่ายเงินพระคลังต่างพระเนตรพระกรรณ ต่อมาในรัชกาลพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัวได้มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าประกาศตั้งกรมตรวจเงินแผ่นดินในวันที่ 18 กันยายน 2458 เพื่อดูแลการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน

ต่อมาภายหลังการเปลี่ยนแปลงการปกครองของประเทศไทยพระราชบัญญัติว่าด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน 2476 สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินก็กลายเป็นส่วนราชการ สังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี และการตรวจสอบจึงไม่ปรากฏผลอันน่าพึงพอใจเพราะผู้รับตรวจและผู้ตรวจต่างก็สังกัดฝ่ายบริหารคือนายกรัฐมนตรี

การประกาศใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540 ได้กำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ เมื่อมีพระบรมราชโองการตราพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2542

พร้อมกับชื่อใหม่ว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และกำหนดให้เกิดคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน 10 คน ถ่วงดุลอำนาจกับผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน 1 คนที่บังคับบัญชาบุคคลากรรับผิดชอบทั้งผลงานและการบริหารการเงินด้วย

ในมาตรา 312 แห่งรัฐธรรมนูญ 2540 บัญญัติให้การตรวจเงินแผ่นดินกระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง ประกอบกับพระราชบัญญัติ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 2542 มีเจตนารมณ์ที่จะให้การตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปตามหลักเกณฑ์ของการจัดองค์กรที่จะต้องมีการถ่วงดุลและสัมพันธ์กันตามเงื่อนไขที่กำหนด โดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจในการวางนโยบาย กำหนดมาตรฐานหรือมาตรการ การให้คำแนะนำแก่ฝ่ายบริหาร และการพิจารณาผลการตรวจสอบ รวมทั้งวินิจฉัยชี้ขาดความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลัง ตลอดจนกำหนดโทษปรับวินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลัง แต่จะไม่มีอำนาจในการสั่งการทางบริหาร ส่วนผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน จะมีอำนาจในฐานะที่เป็นผู้บังคับบัญชาข้าราชการและลูกจ้างของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีอำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบการเงินแผ่นดิน และทำหน้าที่เป็นหน่วยธุรการให้แก่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งในการจัดองค์กรที่มีลักษณะเป็นการแยกงานชี้ขาดออกจากงานแสวงหาข้อเท็จจริง เพื่อมิให้เกิดการบิดเบือนการใช้อำนาจของแต่ละองค์กร และให้เกิดความถูกต้องเป็นธรรม โปร่งใส และตรวจสอบได้

นอกจากนั้น ผู้เขียนพบว่า ปัญหาอุปสรรคของระบบและกระบวนการตรวจสอบในการตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน แบ่งเป็น 4 ประการคือ อำนาจในการปกป้องเจ้าหน้าที่ อำนาจในการข้มูลความผิด อำนาจในการส่งฟ้องด้วยตนเอง อำนาจในการลงโทษเพื่อป้องปราม ซึ่งทั้ง 4 ประการได้ส่งผลให้ระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ไม่สัมฤทธิ์ผล ก่อให้เกิดปัญหาการทุจริตที่ขยายตัวและไม่มีกระบวนการหรือระบบใดมาควบคุมหรือหยุดยั้งได้

ประการที่ 2 สภาพแวดล้อมจากเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองมีผลกระทบต่อบริบทและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการ



ใช้จ่ายเงินแผ่นดิน เพราะกลุ่มนักธุรกิจขนาดใหญ่สามารถเข้าไปมีบทบาททางการเมืองนอกเหนือไปจากบทบาททางสังคม เศรษฐกิจ และมีส่วนทำให้การเมืองไทยเป็น “การเมืองในระบอบประชาธิปไตย” ที่เต็มไปด้วยการทุจริตคอร์รัปชันในรูปแบบต่างๆ จนถึงปัจจุบัน มีผลกระทบต่อระบบและกระบวนการตรวจสอบของการตรวจเงินแผ่นดิน

ประการที่ 3 มีปัจจัยแวดล้อมอื่นๆ ส่งผลหรือกระทบต่อการตรวจเงินแผ่นดินด้วย ได้แก่ โครงสร้างขององค์กร กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ภาวะผู้นำของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินและคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน สิ่งแวดล้อม วัฒนธรรม ทักษะคน ค่านิยม โดยปัจจัยแวดล้อมต่างๆ เอื้อให้เกิดการทุจริตประทุพผิมชอบที่เติบโตอย่างรวดเร็ว แผ่กระจายเป็นวงกว้างทั้งการปกครองในส่วนกลาง ส่วนภูมิภาคและส่วนท้องถิ่น และมีมูลค่าการรั่วไหลเป็นจำนวนมหาศาลมากยิ่งขึ้นในประเทศไทย ซึ่งเป็นการร่วมมือกันของภาคเอกชน นักการเมือง และเจ้าหน้าที่ระดับสูงของรัฐ

ประการที่ 4 แม้พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2542 จะมีบทบัญญัติให้คำวินิจฉัยชี้ขาดของกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นที่สุด แต่ก็ไม่มีบทบัญญัติใดให้คำวินิจฉัยชี้ขาดดังกล่าวมีผลผูกพันองค์กรอื่น ทำให้องค์กรอื่นสามารถดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ โดยไม่จำเป็นต้องถึงตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เกิดการหลบเลี่ยงความผิดและใช้จ่ายเงินแผ่นดินโดยมิชอบอย่างออกนอกไม่เกรงกลัวต่อโทษานุโทษซึ่งเป็นปัญหาต่อการบริการเงินแผ่นดินอย่างมาก

นอกจากนั้นผลจากการที่

- ระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดินในปัจจุบัน ไม่มีอำนาจในการปกป้องเจ้าหน้าที่ ไม่มีอำนาจในการชี้มูลความผิด ไม่มีอำนาจในการส่งฟ้องด้วยตนเอง ไม่มีอำนาจในการลงโทษเพื่อป้องปราม กอปรกับการลุกลามขึ้นของปัญหาการทุจริตในรูปแบบต่างๆ
- สภาพแวดล้อมจากเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองที่ส่งผลกระทบต่อระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน

- ปัจจัยแวดล้อมอื่น ๆ ได้แก่ โครงสร้างขององค์กร กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ภาวะผู้นำของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินและคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน สิ่งแวดล้อม วัฒนธรรม ทักษะคน ค่านิยม ที่ส่งผลกระทบต่อระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน

หากเปรียบเทียบบริบทกัน จะเห็นได้ว่า ผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบอำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดินเปรียบเสมือนผู้ตรวจสอบภายในของบริษัทอันหมายถึงประเทศไทย โดยมีประชาชนในประเทศเป็นเจ้าของร่วมของบริษัท และมีรัฐบาลเป็นผู้บริหารบริษัท

หน้าที่หลักของผู้ตรวจสอบ คือ การให้ความเชื่อมั่น (Assurance) และการให้คำปรึกษา (Consultancy) ต่อเจ้าของทรัพยากรนั้น กล่าวคือตรวจสอบและรายงานผลได้ตามสภาพความเป็นจริง หากมีสิ่งใดที่ผิดปกติหรือเล็งเห็นความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้น ผู้ตรวจสอบต้องสามารถแสดงหรือแจ้งให้ผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholders) ลงมือปรับปรุงแก้ไข หรือป้องกันได้อย่างทันท่วงที สร้างความเชื่อมั่นให้กับองค์กร อีกทั้งยังสามารถแนะนำแนวทางบริหารปฏิบัติ ตรวจสอบ ควบคุม ยุติ ให้สอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาลและจริยธรรม เพื่อให้องค์กรสามารถเติบโตและให้ผลตอบแทนที่สมเหตุสมผลแก่ผู้บริหารบริษัท และผู้เป็นเจ้าของทรัพยากรได้

ระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดินที่เป็นอยู่ในปัจจุบันมีข้อบกพร่อง คือ

- ไม่สามารถให้ความเชื่อมั่น (Assurance) แก่เจ้าของเงินแผ่นดิน เพราะไม่สามารถชี้มูลความผิดได้ ไม่สามารถนำคดีเข้าสู่ระบบการพิพากษา ปลอบให้คดีหมดอายุความและไม่สามารถดำเนินการนำคนผิดมาลงโทษได้ ทำให้เจ้าของประเทศหรือประชาชนไม่มีความเชื่อมั่นต่อระบบการบริหารประเทศของรัฐบาล
- ไม่สามารถให้คำปรึกษา (Consultancy) กับเจ้าของประเทศอันหมายถึงประชาชนของชาติได้ เพราะไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลหลังการตรวจสอบค้นพบว่ามีทุจริต เหตุใดพบการทุจริตแล้วแจ้งหน่วยงานต้นสังกัดแล้วเรื่องเงียบหายไป รวมถึงไม่สามารถแนะนำการแก้ไขปัญหา เนื่องจากคำวินิจฉัยหรือคำแนะนำไม่ได้รับการปฏิบัติจากหน่วยงานต้น



สังกัด เพราะตัวบทกฎหมายไม่ได้ระบุให้คำวินิจฉัยนี้มีผลผูกพันต่อการอื่น

ย่อมแสดงให้เห็นว่า **มีความจำเป็นอย่างยิ่งยวดในการปรับเปลี่ยนและพัฒนาระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน**

กระนั้น ผู้เขียนก็ได้ประสบปัญหาความยากลำบากด้วยตนเองและตระหนักในใจว่า

การปรับเปลี่ยนและพัฒนารูปแบบของระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมดังกล่าว เป็นโจทย์ที่ยากและท้าทายยิ่ง เพราะมีทั้งแรงต้านและความเฉื่อย ไม่ว่าจะเป็น การคัดค้านจากกลุ่มผู้มีอำนาจในการออกกฎหมาย การต่อต้านจากกลุ่มผู้รับผลกระทบจากการถูกตรวจสอบด้วยระบบที่เข้มข้นยิ่งขึ้น การให้ข้อมูลที่บิดเบือนของผู้ที่ไม่เข้าใจสภาพแท้จริงของปัญหาและกระบวนการแก้ไขปัญหารวมถึงสังคมที่เพิกเฉยเนื่องจากขาดความรู้ความเข้าใจในบริบทสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองอย่างลึกซึ้ง ทำให้กระบวนการออกกฎหมาย “พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินฉบับ พ.ศ. 2550” ไม่สามารถผ่านการลงมติจากรัฐสภาได้

อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนขอยืนยันว่า จากผลการศึกษาวิจัย การอภิปราย การวิเคราะห์รายงานเอกสารผนวกกับประสบการณ์อันยาวนานและการตกผลึกความคิดของผู้บรรยาย ได้ข้อสรุปว่า

หนทางที่นำไปสู่การแก้ไขปัญหาของวาล้มเหลวของระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน คือ การจัดตั้ง “ศาลวินัยทางบัญชี งบประมาณการเงินและการคลัง” เพื่อเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาการทุจริตได้อย่างมีประสิทธิภาพ ก่อให้เกิดความมั่นใจในระบบบริหารของประเทศ เพิ่มช่องทางการตรวจสอบ ควบคุม ถ่วงดุล อำนาจในการใช้จ่ายเงินของรัฐ อีกทั้งลดช่องทางการรั่วไหลของเงินแผ่นดิน ทำให้สามารถใช้ทรัพยากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้การตรวจเงินแผ่นดินมีแนวทางที่มีระบบและกระบวนการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจรัฐในการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน ดังพระราชดำรัสขององค์พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ว่า “เงินแผ่นดินนั้นคือเงินประชาชนทั้งชาติ”

ข้อเสนอแนะ

1. กฎหมายต้องออกแบบให้การตรวจเงินแผ่นดินกระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง เพื่อเจตนารมณ์ที่จะให้การตรวจสอบขององค์กรการตรวจเงินแผ่นดินแตกต่างจากองค์กรอิสระอื่นตามรัฐธรรมนูญ คือแยกอำนาจในการตรวจสอบออกจากอำนาจในการพิจารณาผลการตรวจ เพื่อถ่วงดุลและคานอำนาจซึ่งกันและกัน เป็นการป้องกันการละเมิดอำนาจ (Abuse of Power)

2. คำว่า “การตรวจเงินแผ่นดิน” มีความหมายเฉพาะเจาะจงในทางเทคนิคของวิชาชีพการร่างกฎหมายจะต้องมีความเข้าใจเรื่องการเงินแผ่นดินอย่างถ่องแท้ เพราะการตรวจเงินแผ่นดินมีทั้งเรื่องของการกำหนดนโยบายการกำหนดมาตรฐาน/มาตรการ กระบวนการตรวจสอบ การรายงานผลการตรวจสอบ การพิจารณาผลการตรวจสอบ และการแจ้งผลการพิจารณา ดังนั้นกฎหมายที่จะออกต้องชัดเจนว่าฝ่ายใด จะรับผิดชอบด้านใด

3. คุณสมบัติของผู้ดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจเงินแผ่นดินต้องมีครบทั้งด้านการเงิน การบัญชี นิติศาสตร์ วิศวกรรมศาสตร์ เศรษฐศาสตร์ การปกครอง เพื่อการถ่วงดุลในการพิจารณาผลการตรวจและที่สำคัญต้องมีความซื่อสัตย์สุจริตเป็นที่ประจักษ์อย่างชัดเจนและดำรงตำแหน่งได้เพียงวาระเดียวเพื่อตัดลดทอนอำนาจ

4. ความรับผิดชอบต่อการตรวจเงินแผ่นดินครอบคลุมกว้างขวางทั้งการตรวจสอบด้านการเงิน (Financial Audit) การตรวจสอบประเมินผล (Performance Audit) การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี (Compliance Audit) การตรวจสอบการจัดเก็บรายได้ (Revenue Audit) และเมื่อพบกรณีผิดปกติดำเนินการตรวจสอบสืบสวน (Investigate Audit) ผู้ที่ดำรงตำแหน่งผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจึงต้องมีความรู้ความสามารถสูง และรอบรู้ด้านหลัก ๆ เช่น การเงิน การบัญชี และกฎหมาย

5. เพื่อเหตุผลแห่งความยุติธรรม ผลการตรวจสอบที่กำกับดูแลโดยผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน



แล้วนำผลการตรวจสอบการพิจารณาของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน หากเข้าสู่หลักเกณฑ์ที่กำหนด ข้อตรวจพบนั้น ก็นำสู่ศาลวินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลัง โดยเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานตรวจนั้นทำหน้าที่เป็นอัยการทนายแผ่นดิน นำสู่การพิจารณาของตุลาการศาลบัญชี

6. วินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลังเป็นเรื่องเฉพาะ ผู้พิจารณาจะต้องมีความชำนาญพิเศษ และประสบการณ์โดยตรง หากให้องค์กรอื่นที่ไม่มีความชำนาญและประสบการณ์มาทำหน้าที่พิจารณาอาจทำให้เกิดความไม่เป็นธรรม และเกิดปัญหาในการพิจารณาคดี ต้องเรียนรู้ในหลักของกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับทางการบัญชี การงบประมาณ การเงิน การคลัง ทำให้เกิดความล่าช้าไม่ชัดเจน

7. ศาลชำนาญการพิเศษจะเปิดโอกาสให้คู่ความมีโอกาสนำพยานหลักฐานมาพิสูจน์ในคดี และคำพิพากษาของศาลจะต้องแสดงเหตุผลที่ประกอบเสมอ

8. การนำเรื่องขึ้นสู่ศาลชำนาญการเฉพาะเป็นการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพของเจ้าหน้าที่ของรัฐ เพราะ

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะเป็นผู้กำหนดหลักเกณฑ์การกระทำผิดวินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลังและตุลาการศาลเป็นผู้พิจารณาชี้ขาด ซึ่งจะเป็นการแยกและคานอำนาจซึ่งกันและกัน หากคู่คดีไม่พอใจในผลการวินิจฉัยสามารถนำอุทธรณ์ต่อศาลวินัยทางบัญชี งบประมาณ การเงินและการคลังสูงสุดต่อไปได้

9. คำพิพากษาของศาลชำนาญการพิเศษ จะเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของข้าราชการและพนักงานของรัฐที่เกี่ยวข้องว่าการกระทำเกี่ยวกับการบัญชี การงบประมาณ การเงินและการคลังในลักษณะใดบ้างที่เป็นความผิด ซึ่งจะเป็นการป้องกันการกระทำผิดในลักษณะเดียวกันได้อีก คล้ายกับคำวินิจฉัยของศาลภาษีอากรหรือศาลแรงงาน

ผู้เขียนขอตั้งจิตภาวนาให้การตรวจเงินแผ่นดินไทย จงเป็นประโยชน์ต่อประเทศชาติ ให้พ้นจากการประทุพถมิชอบต่อเงินแผ่นดิน เพื่อยังผลต่อการดำรงชีพอยู่อย่างสุขสงบของพี่น้องคนยากอีกมากมาย ที่ได้มานิสงคจากภาษีอากรของคนไทยทั้งปวงตั้งความหวังของพระราชหฤทัย