

หน้าว่าง

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา
นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์

จรัส คุ้มธรรมมาลา
วัระศักดิ์ เครือเทพ
ภาวิณี ชั่วประคอง

ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์
คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
มิถุนายน 2553

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา
นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของสำนักหอสมุดแห่งชาติ

National Library of Thailand Cataloging in Publication Data

จรัส สุวรรณมาลา และคณะ

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง: บทเรียนจากประเทศแคนาดา
นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์— กรุงเทพฯ : คณะรัฐศาสตร์
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553. 466 หน้า.

1. ชื่อเรื่อง.

พิมพ์ครั้งที่ 1 มิถุนายน 2553

จำนวน 1,000 เล่ม

ISBN 978-616-551-115-5

จัดพิมพ์โดย:

ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

<http://www.polsci.chula.ac.th>

คำนำ

ปัจจุบันภาครัฐมีบทบาทในระบบเศรษฐกิจและสังคมเพิ่มขึ้นเป็นอย่างมาก ในช่วงหลายปีที่ผ่านมา รัฐบาลได้ริเริ่มมาตรการทางการเงินการคลังใหม่ๆ เพื่อใช้ในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจและดำเนินนโยบายเศรษฐกิจการคลังอย่างกว้างขวาง อย่างไรก็ตาม มาตรการใหม่ๆ เหล่านี้ขาดกฎหมายรองรับ จึงส่งผลให้การดำเนินมาตรการเหล่านี้ขาดหลักการและแนวปฏิบัติที่ชัดเจน ขาดความโปร่งใส และไม่สามารถตรวจสอบถึงข้อมูล ผลกระทบต่อสถานะทางการคลังของรัฐ และผลจากการดำเนินการที่เกี่ยวข้องได้ ช่องว่างทางกฎหมายและในด้านบทบาทหน้าที่ของสถาบันทางการเงินการคลังที่เกี่ยวข้องก่อให้เกิดปัจจัยเสี่ยงต่อการบริหารระบบการคลังสาธารณะที่มีความยั่งยืนและเกื้อหนุนต่อการสร้างประชาธิปไตยในระบบการเงินการคลังของประเทศ และด้วยเหตุนี้ การตรากฎหมายการเงินการคลังภาครัฐให้สอดคล้องกับทิศทางการบริหารงานภาครัฐในยุคใหม่จึงมีความจำเป็นยิ่ง

เนื้อหาในหนังสือเล่มนี้ เป็นการประมวลประสบการณ์ในการพัฒนากฎหมายการเงินการคลังเพื่อรองรับระบบบริหารเศรษฐกิจการเงินการคลังภาครัฐในยุคใหม่โดยใช้ประสบการณ์ของประเทศต่างๆ จำนวน 3 ประเทศ ได้แก่ ประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศสิงคโปร์ โดยการศึกษาจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิและข้อมูลทุติยภูมิ (primary and secondary data) เป็นหลัก ซึ่งได้แก่ กฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องของแต่ละประเทศ เช่น รัฐธรรมนูญ กฎหมายการเงินการคลัง กฎหมายการตรวจสอบกฎหมายเกี่ยวกับการบริหารการเงินและทรัพย์สินของรัฐ กฎหมายว่าด้วย

การควบคุมระดับการใช้จ่ายหรือการก่อหนี้ของรัฐบาล เป็นต้น ข้อมูลจากอินเทอร์เน็ตเกี่ยวกับโครงสร้างการบริหารงานและบทบาทหน้าที่ของสถาบันการคลังหลักต่างๆ และข้อมูลจากเอกสารทางวิชาการที่เกี่ยวข้องกับระบบการบริหารการเงินการคลังสาธารณะของแต่ละประเทศ

ประสบการณ์ของประเทศต่างๆ ทั้งสามสะท้อนให้เห็นว่าประเทศเหล่านี้ได้พัฒนาระบบกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะที่มีเนื้อหาครอบคลุมสาระสำคัญเรื่องต่างๆ อย่างรอบด้านเพื่อให้รองรับต่อการบริหารงานภาครัฐในยุคใหม่ได้อย่างเพียงพอ โดยที่ประเทศเหล่านี้มีหลักการพื้นฐานร่วมกันในการออกแบบระบบบริหารงานคลังสาธารณะใน 3 ประการที่สำคัญได้แก่ (1) หลักธรรมาภิบาลทางการคลัง หรือ Fiscal Democracy (2) หลักการถ่วงดุลและตรวจสอบในระบบบริหารงานคลังสาธารณะ และ (3) หลักการบริหารงานคลังสาธารณะภายใต้ภาวะวิกฤตที่จำเป็นต้องให้อำนาจดุลพินิจแก่ฝ่ายบริหารเพิ่มขึ้นเป็นการชั่วคราว

จากหลักการพื้นฐานในการออกแบบระบบบริหารการคลังภาครัฐ ทั้งสามประการดังกล่าวเบื้องต้น ผู้เขียนจึงได้ประมวลสาระสำคัญที่ควรบัญญัติให้มีขึ้นในกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐของไทยในประเด็นต่างๆ ได้แก่ การปรับปรุงบทบาทหน้าที่ของสถาบันหลักด้านการเงินการคลัง การวางโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ การกำหนดนโยบายและแผนเศรษฐกิจการเงินการคลังภาครัฐ การบริหารรายได้ ใช้จ่าย และหนี้สาธารณะ การบริหารการเงิน การบัญชี และทรัพย์สินภาครัฐ การตรวจสอบและการเปิดเผยข้อมูลการเงินการคลัง และการจัดทำจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบริหารงานคลังสาธารณะ

ผู้เขียนเชื่อว่าหลักการและสาระสำคัญต่างๆ ดังที่นำเสนอไว้ในหนังสือเล่มนี้ จะมีส่วนสำคัญในการช่วยลดช่องว่างในระบบการบริหารงานคลังสาธารณะของไทย และจะเป็นกลไกผลักดันให้การบริหารงานคลังภาครัฐเป็นไปอย่างเหมาะสม มีความยั่งยืน และสนับสนุนให้เกิดความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและสังคมอย่างยั่งยืนในระยะยาว มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่าในด้านของการบริหารจัดการ รายได้ การใช้จ่ายภาครัฐ และการบริหารการเงินและทรัพย์สินในภาครัฐ และสามารถสร้างหลักประกันความโปร่งใสและตรวจสอบได้ของระบบการเงินการคลังสาธารณะและการจัดทำข้อมูลทางการคลังและรายงานทางการเงินการบัญชีที่มีมาตรฐานเป็นที่ยอมรับในระดับสากลได้ต่อไป

ทำยนี้ ผู้เขียนขอขอบคุณสำนักส่งเสริมวิชาการรัฐสภา สถาบันพระปกเกล้า ที่ได้ให้เงินทุนสนับสนุนการวิจัยซึ่งเป็นที่มาของหนังสือเล่มนี้ ขอขอบคุณภาคีวิชาชีพรัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยที่ได้สนับสนุนการจัดพิมพ์หนังสือในครั้งนี้ และขอขอบคุณผู้ทรงคุณวุฒิที่ได้กรุณาอ่านและตรวจประเมินต้นฉบับของหนังสือเล่มนี้

จรัส สุวรรณมาลา

วีระศักดิ์ เครือเทพ

ภาวิณี ช่วยประคอง

พฤษภาคม 2553

หน้าว่าง

สารบัญ

บทที่ 1: กฎหมายการคลังวงล้อหลังเศรษฐกิจการเมือง

ส่วนที่ 1. ปราบปรามการคลัง "ช่องว่าง" ของกฎหมายการเงินการคลังไทย	4
• การ "หมกเม็ด" ภาระหนี้ในระบบ	4
• การใช้จ่ายเงินและการก่อหนี้ "นอกกรอบ" โดยผ่านรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ และสถาบันการเงินเฉพาะกิจของรัฐ	6
• รายการประเภท Tax Expenditures	9
• การบริหารเศรษฐกิจมหภาคที่ไม่ตั้งอยู่บนพื้นฐานความเป็นจริง	10
• การ "หมกเม็ด" รายการในระบบงบประมาณ และใช้จ่ายเงิน "นอกงบประมาณ"	12
• การแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบจากกิจการรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ และทรัพย์สินของรัฐ	15
ส่วนที่ 2. แนวทางการยกเว้นกฎหมายการเงินการคลัง	17
• หลักการบัญญัติ การใช้ และการตีความกฎหมายการคลัง	17
• สาระสำคัญที่ควรบัญญัติไว้ในกฎหมายการเงินการคลัง	19

บทที่ 2: สถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของประเทศแคนาดา

• สถาบันทางการคลังของประเทศแคนาดา	67
• กฎหมายเกี่ยวกับการบริหารการคลังของรัฐ	76
• การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ	81
• การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ	88

• การบริหารรายได้	90
• การบริหารหนี้สาธารณะ	100
• การบริหารรายจ่าย	104
• การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ	117
• การบัญชีภาครัฐ	125
• การตรวจสอบทางการเงินการคลังภาครัฐ	135
• การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังภาครัฐ	142
บรรณานุกรมท้ายบท	153
บทที่ 3: สถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของประเทศนิวซีแลนด์	
• สถาบันทางการเงินการคลังของประเทศนิวซีแลนด์	160
• กฎหมายเกี่ยวกับการบริหารงานคลังของรัฐ	172
• การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ	176
• การบริหารรายได้	182
• การบริหารหนี้สาธารณะ	195
• การบริหารรายจ่าย	202
• การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ	213
• การบัญชีภาครัฐ	216
• การตรวจสอบทางการเงินการคลังภาครัฐ	222
• การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังภาครัฐ	232
บรรณานุกรมท้ายบท	238

บทที่ 4: สถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของประเทศสิงคโปร์

- สถาบันทางการคลังของประเทศสิงคโปร์ 248
- การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ 261
- การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ 275
- การบริหารรายได้ 279
- การบริหารหนี้สาธารณะ 289
- การบริหารรายจ่าย 293
- การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ 315
- การบัญชีภาครัฐ 322
- การตรวจสอบทางการเงินการคลังภาครัฐ 326
- การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังภาครัฐ 333

บรรณานุกรมท้ายบท 337

บทที่ 5: การเปรียบเทียบสถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของ ประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศสิงคโปร์

- การจัดตั้งสถาบันการคลัง 344
- การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ 351
- การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ 354
- การบริหารรายได้ 357
- การบริหารหนี้สาธารณะ 360
- การบริหารรายจ่าย 363
- การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ 369

- การบัญชีภาครัฐ 375
- การตรวจสอบและประเมินผลทางการคลัง 378
- การเปิดเผยข้อมูลทางการคลัง 382

บทที่ 6: ข้อเสนอในการออกแบบสถาบันทางการคลัง และระบบกฎหมายการเงินการคลังของไทย

- กรอบคิดหลักในการวางระบบบริหารการคลังสาธารณะ 390
- แนวทางการเขียนกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะของ
ประเทศไทย 403

เกี่ยวกับผู้เขียน 459

สารบัญญัตราสาร

ตารางที่

2-1	รหัสบัญชีภาครัฐ	134
2-2	สรุปประเภทและความถี่ในการจัดทำรายงานทางการเงินการบัญชีภาครัฐ	143
3-1	ปัจจัยหลักที่วัดภาวะเศรษฐกิจ (Major economic parameters)	177
3-2	สรุปประมาณการตัวเลขทางการคลังต่างๆ (Summary of Fiscal Aggregates)	178
3-3	รายได้จากภาษีทางตรงที่ Inland Revenue Department จัดเก็บได้	189
3-4	รายได้ภาษีทางอ้อมที่ Inland Revenue Department จัดเก็บได้	192
3-5	หนี้สาธารณะประเทศของรัฐบาลนิวซีแลนด์ ณ วันที่ 30 มิถุนายน ค.ศ.2008	199
3-6	เอกสารแสดงแนวโน้มงบประมาณรายจ่ายประจำปีของรัฐบาลนิวซีแลนด์	210
3-7	รายงานการเงินประจำปีงบประมาณ 2007-2008	220
3-8	ภาระผูกพันทางการเงินและภาระการค้ำประกันหนี้ของรัฐบาลนิวซีแลนด์	234
4-1	ตัวอย่างงบประมาณที่ผ่านการอนุมัติจากรัฐสภาแล้ว	301
5-1	เปรียบเทียบบทบาทหน้าที่หลักของสถาบันทางการเงินการคลัง	345
5-2	เปรียบเทียบโครงสร้างเงินทุนสาธารณะของประเทศแคนาดาและสิงคโปร์	352
5-3	เปรียบเทียบนโยบายเศรษฐกิจการคลังและแผนบริหารการเงินการคลัง	355

5-4	เปรียบเทียบการบริหารจัดเก็บภาษีอากรและรายได้อื่นๆ	358
5-5	เปรียบเทียบมาตรการบริหารหนี้สาธารณะ	361
5-6	เปรียบเทียบการบริหารรายจ่ายสาธารณะ	365
5-7	เปรียบเทียบการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ	370
5-8	เปรียบเทียบหลักเกณฑ์และนโยบายการบัญชีภาครัฐ	376
5-9	เปรียบเทียบการตรวจสอบและประเมินผลทางการคลัง	379
5-10	เปรียบเทียบหลักเกณฑ์และรายงานข้อมูลทางการเงินการบัญชี	383

สารบัญชากล่องข้อมูล

กล่องข้อมูลที่

2-1	บทบัญญัติในส่วนที่เกี่ยวกับการบริหารการเงินการคลังของ รัฐธรรมนูญแคนาดา	61
2-2	คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board of Canada)	71
2-3	ตัวอย่างรายงานการใช้มาตรการจูงใจทางภาษีอากร (GST) ปีงบประมาณ 2007	95
2-4	บทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจการสำหรับผู้เสียภาษีอากร (Taxpayer's Ombudsman)	99
2-5	ตัวอย่างบางส่วนจากรายงานการบริหารหนี้สาธารณะ (Debt Management Report—2006–2007)	102
2-6	กระบวนการงบประมาณในระดับรัฐบาลกลางของประเทศ แคนาดา	106
2-7	ตัวอย่างนโยบายการบันทึกบัญชีของแคนาดา	128
2-8	ตัวอย่างโครงสร้างรายงานการเงินการบัญชีรวมและทรัพย์สิน ของแคนาดา (Public Accounts)	133
2-9	ตัวอย่างรายงานการตรวจสอบการบริหารรายรับจาก ค่าธรรมเนียม ค.ศ.2008	141
2-10	ตัวอย่างโครงสร้างรายงานทางการเงินประจำปี (Annual Financial Report)	145
2-11	ตัวอย่างการรายงานข้อมูลการเงินการคลังของรัฐบาลกลาง รายเดือน-กันยายน 2008: Fiscal Monitor	150

2-12	ตัวอย่างแผนรายงานการตรวจสอบทางการเงิน ประจำเดือนพฤษภาคม พ.ศ.2551	151
3-1	รายจ่ายที่ไม่ต้องจัดทำงบประมาณรายจ่ายในระบบ Accrual-Based Budget	203
4-1	Corruption Practices Investigation Bureau's Code of Conducts	258
4-2	ตัวอย่างเงินกองทุนสาธารณะประเภท General Funds	265
4-3	กองทุนนานาชาติว่าด้วยการเยียวยาความเสียหายอันเนื่องด้วย มลพิษจากน้ำมัน	267
4-4	Energy Market Authority of Singapore	273
4-5	นโยบายการคลัง: เป้าหมายในระยะยาวสำหรับนโยบาย งบประมาณ	276
4-6	กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ (Pension fund)	277
4-7	กองทุนประกันสังคม (Central provident fund)	278
4-8	นโยบายการบริหารจัดเก็บภาษีอากร	280
4-9	การบริหารจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศสิงคโปร์	282
4-10	ค่าธรรมเนียมการพนัน (Betting and Sweepstake Duties)	283
4-11	การลงทุนในเงินสดสำรองของรัฐบาลสิงคโปร์	285
4-12	มาตรการยกเว้นลดหย่อนภาษีตาม Economic Expansion Incentives Act	287
4-13	ตัวอย่างการแสดงผลมูลค่ามาตรการยกเว้นและลดหย่อนภาษี	288
4-14	วงจรงบประมาณของรัฐบาลสิงคโปร์ (ตัวอย่างปีงบประมาณ 2008)	294
4-15	ปฏิทินการจัดเตรียมงบประมาณประจำปี	297
4-16	ตารางเวลาพิจารณางบประมาณของรัฐสภา	304

4-17	ตัวอย่างนโยบายการลดงบประมาณของทุกหน่วยงาน (Across-the-Board Extractions)	310
4-18	ตัวอย่างนโยบายการจำกัดจำนวนบุคลากรภาครัฐ	312
4-19	หลักการจัดซื้อจัดจ้างของรัฐบาลสิงคโปร์	322
4-20	ตัวอย่างประเด็นที่ Report of the Public Accounts Committee ตรวจสอบ "Procurement Irregularities"	328

สารบัญแผนภาพ

แผนที่ภาพ

3-1	ตัวอย่างประมาณการการขยายตัวของรายจ่ายปีงบประมาณ 2005/06 (ภายใต้นโยบายภาษีเดิม)	182
3-2	กระบวนการฟ้องร้องคดีความต่อ Inland Revenue Department	188
3-3	แสดงขั้นตอนหลักของการอนุมัติงบประมาณของประเทศ นิวซีแลนด์	209
4-1	ตัวอย่างประเภทและร้อยละของรายได้ภาษีที่ IRAS เป็นผู้รับผิดชอบ	255

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์
และสิงคโปร์

1

กฎหมายการคลังรั่วไหล
เศรษฐกิจการเมือง

หน้าว่าง

นับตั้งแต่ปลายพุทธศักราชที่ 2480 เป็นต้นมา ภาครัฐของไทยเรา ได้เข้าไปมีบทบาทในการบริหารระบบเศรษฐกิจมหภาคมากขึ้นโดยลำดับ ยิ่งในยุคเศรษฐกิจโลกไร้พรมแดนวันนี้รัฐบาลได้เข้ามาทำหน้าที่เป็น "ผู้จัดการ" ระบบเศรษฐกิจของประเทศอย่างเข้มข้นและไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ การทำหน้าที่เป็น "ผู้จัดการ" ระบบเศรษฐกิจของประเทศในยุคปัจจุบันทำให้รัฐบาลต้องริเริ่มคิดค้นหามาตรการทางการเงินการคลังใหม่ๆ มาใช้ในการขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจ แต่เป็นที่น่าสังเกตว่ามาตรการใหม่ๆ เหล่านี้ ยังไม่มีระบบกฎหมายรองรับ และปลอดจากการตรวจสอบของสถาบันทางการเมืองที่มีอยู่ เราจึงมักจะเรียกมาตรการเหล่านั้นในหลายชื่อ อาทิ "มาตรการทางการเงินการคลังนอกระบบ" หรือ "มาตรการกึ่งการคลัง" หรือ "การคลังพันธุ์ทาง" ฯลฯ เป็นต้น รัฐบาลไทยในช่วง 4-5 ปีหลังสุดที่ผ่านมา ได้ริเริ่มใช้มาตรการทางการเงินการคลัง "นอกระบบ" ขึ้นอย่างกว้างขวาง และส่งผลให้วินัยทางการคลังและเสถียรภาพทางการคลังภาครัฐสั้นคลอนอย่างเห็นได้ชัดเจน

ความล้มเหลวของกฎหมายการคลังและสถาบันทางการเมืองการบริหารในปัจจุบันกลายเป็นช่องว่างและเป็น "ปัจจัยเสี่ยง" ในทางการเมืองและการคลังภาครัฐ เปิดช่องให้รัฐบาลใช้มาตรการทางการเงินการคลัง โดยปราศจากการตรวจสอบ ทำให้เกิดการคอร์รัปชัน เอื้อประโยชน์ต่อพวกพ้อง ทำลายวินัยทางการคลัง และส่งผลกระทบต่อเสถียรภาพและความยั่งยืนของระบบเศรษฐกิจมหภาคในระยะยาว

การตรารัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ที่ผ่านมา ได้มีการนำประเด็นปัญหาดังกล่าวนี้มาถกเถียงกันอย่างกว้างขวาง และนำไปสู่การมีบทบัญญัติว่าด้วยหมวดการเงินการคลังในรัฐธรรมนูญเป็น

ครั้งแรกในประวัติศาสตร์ไทย ซึ่งบัญญัติให้ตรากฎหมายการเงินการคลังขึ้นเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงในเรื่องดังกล่าวนี้

หนังสือเล่มนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำเสนอแนวความคิดว่าด้วยการตรากฎหมายการคลังของไทยตามบทบัญญัติรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา 167 วรรค 3 ผู้เขียนได้ทำการประมวลปรากฏการณ์ที่สะท้อนถึงสภาพปัญหาการบริหารงานคลังสาธารณะที่สืบเนื่องโดยตรงมาจากความล้มเหลวหรือ “ช่องว่าง” ของกฎหมายการคลังในอดีต ได้สำรวจข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับสถานะของกฎหมายการเงินการคลังของไทยเท่าที่มีอยู่ และจากประสบการณ์ของประเทศต่างๆ จำนวน 3 ประเทศ จากนั้นจึงได้ประมวลข้อเสนอเกี่ยวกับสาระของกฎหมายการเงินการคลังที่จำเป็นต้องมีไว้ในร่างกฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่ เพื่อประกอบการพิจารณาดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1. ปรากฏการณ์ “ช่องว่าง” ของกฎหมาย การเงินการคลังไทย

การ “หมกเม็ด” ภาระหนี้ในระบบ

มีหลายกรณีที่กฎหมายและนโยบายของรัฐบาลกำหนดให้หลักประกันสิทธิประโยชน์แก่ประชาชน หรือค้ำประกันหนี้สาธารณะ หรือให้รัฐบาลจัดสรร/โอนรายได้ให้แก่องค์กรหรือบุคคลอื่นไว้ชัดเจน และมีผลทำให้รัฐบาลมีภาระผูกพัน/รายจ่ายซึ่งต้องรับรู้และต้องเปิดเผยต่อสาธารณชนโดยปริยาย

อย่างไรก็ดี รัฐบาลกลับใช้ช่องว่างความล้มสมัยของรัฐธรรมนุญ กฎหมายว่าด้วยการบริหารหนี้สาธารณะ กฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ และระเบียบเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อทำการ “หมกเม็ด” ภาระผูกพันทางการเงิน (รายจ่าย/ภาระหนี้) ดังกล่าวด้วยการไม่รับรู้มูลหนี้/รายจ่ายที่เกิดจากข้อกำหนดแห่งกฎหมายและนโยบายของรัฐบาลดังกล่าวข้างต้น ให้ครอบคลุมครบถ้วน และไม่รับรู้ในห้วงเวลาอันสมควรรับรู้ แต่กลับไปรับรู้ภาระหนี้รายจ่ายในภายหลัง ซึ่งอาจล่าช้าเกินกว่าที่จะควบคุมป้องกันการเกิดมูลหนี้และบริหารจัดการหนี้ให้อยู่ในระดับที่เหมาะสมได้ เช่น กรณีภาระหนี้หรืออาจต้องแบกรับรายจ่ายที่เกิดจากการค้าประกันเงินกู้ที่มีความเสี่ยงเกินกว่าร้อยละ 50 ภาระผูกพันตามกฎหมายที่กำหนดให้รัฐบาลโอน/จัดสรรรายได้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ภาระผูกพันที่จะต้องจัดการศึกษาฟรีตามบทบัญญัติของรัฐธรรมนุญ ภาระผูกพันและภาระหนี้ที่เกิดจากนโยบายรักษาพยาบาลฟรี ภาระผูกพันกองทุนประกันสังคม กองทุนส่งเสริมสุขภาพ ภาระผูกพันที่เกิดจากนโยบายประกันราคาพืชผลการเกษตร (ลำไย ข้าว และอื่นๆ) และภาระผูกพัน/ภาระหนี้กองทุนน้ำมัน กองทุนหมู่บ้าน ฯลฯ เป็นต้น

นอกจากรัฐบาลจะไม่รับรู้ภาระผูกพันต่างๆ ให้ครอบคลุมครบถ้วนในเวลาอันสมควรแล้ว รัฐบาลยังใช้ช่องว่างของกฎหมายปิดบังภาระผูกพันเหล่านี้ต่อสาธารณชนด้วยการไม่เปิดเผยข้อมูล และไม่จัดทำแผนงบประมาณสำหรับภาระผูกพันหรือรายจ่ายในเรื่องนั้นๆ ไว้ล่วงหน้าอีกด้วย

การหมกเม็ดภาระผูกพันทางการเงินเหล่านี้ทำให้รัฐบาลมีความเสี่ยงอันเกิดขึ้นจากการมีหนี้สาธารณะและภาระผูกพันทางการเงินสูงจนเป็นอันตราย และมีความเสี่ยงอันเกิดจากการไม่ทราบถึงสถานะทางการเงินการคลัง

ที่แท้จริงของเงินทุนแผ่นดินและกองทุนสาธารณะอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งอาจก่อผลเสียต่อการบริหารราชการแผ่นดินและการบริหารงานคลังตามมา ในช่วง 5 ปีที่ผ่านมา มีบางกรณีที่ทำให้รัฐบาลไม่สามารถปฏิบัติตามกฎหมายได้ เช่น กรณีการไม่จัดสรรรายได้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในสัดส่วนร้อยละ 35 ในปี พ.ศ.2549 ที่ผ่านมา ดังนี้เป็นต้น ในบางกรณี การดำเนินงานของรัฐบาลก่อให้เกิด “หนี้นอกระบบ” ขึ้นเป็นจำนวนมาก เช่น หนี้ของสถานพยาบาลของรัฐที่เกิดจากนโยบาย “30 บาทรักษาทุกโรค” หนี้ที่เกิดจากนโยบายการศึกษาขั้นพื้นฐานฟรี (โดยที่รัฐบาลไม่รับรู้รายจ่าย ไม่จ่าย และผลักภาระไปให้ประชาชน) หรือหนี้กองทุนหมู่บ้านฯ และหนี้กองทุนน้ำมัน ฯลฯ เป็นต้น

การใช้จ่ายเงินและการก่อหนี้ “นอกระบบ” โดยผ่านรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ และสถาบันการเงินเฉพาะกิจของรัฐ

ด้วยเหตุที่รัฐธรรมนูญและกฎหมายการคลังมิได้กำหนดหลักการจัดตั้ง และการดำเนินงานเกี่ยวกับรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะและสถาบันการเงินเฉพาะกิจของรัฐไว้ให้ชัดเจน รัฐบาลจึงใช้ช่องว่างนี้ทำการจัดตั้งกองทุนสาธารณะและสถาบันการเงินเฉพาะกิจของรัฐขึ้น (เช่น ธนาคาร SMEs กองทุนวายุภักดิ์ กองทุนหมู่บ้านฯ ฯลฯ เป็นต้น) เพื่อระดมเงินทุน เงินออมหรือเงินฝาก และปล่อยสินเชื่อให้แก่ภาคเอกชน คราวเรือนและกองทุนที่รัฐบาลจัดตั้งขึ้น เงินลงทุนและเงินฝากดังกล่าวนี้ก็คือหนี้ประเภทหนึ่ง และสินเชื่อที่ปล่อยออกไปแม้จะเริ่มต้นด้วยการเป็น “สินทรัพย์” ก็สามารถแปรสภาพเป็นหนี้สูญ/ทรัพย์สินที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ เมื่อผู้กู้ไม่จ่ายคืนการให้สินเชื่อของรัฐบาลในกรณีนี้จึงเป็นเสมือนรายจ่าย

ประเภทเงินโอนจากภาครัฐไปสู่หน่วยธุรกิจเอกชนและครัวเรือน ซึ่งรัฐบาลสามารถดำเนินการเช่นนี้ได้โดยไม่ผ่านความเห็นชอบและการตรวจสอบของรัฐสภาหรือหน่วยตรวจสอบใดๆ

รัฐบาลสามารถก่อนนี้ และใช้จ่ายเงินในทำนองเดียวกันนี้ได้ โดยอาศัยรัฐวิสาหกิจและสถาบันการเงินเฉพาะกิจของรัฐที่มีอยู่แล้วได้เช่นกัน ยกตัวอย่าง เช่น ผ่านธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (ธกส.) ธนาคารออมสิน ธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้า (EXIM Bank) กองทุนน้ำมัน ฯลฯ เป็นต้น และในบางกรณีก็ดำเนินการโดยผ่านธนาคารกรุงไทยอีกด้วย เพราะรัฐธรรมนูญและกฎหมายการเงินการคลังที่มีอยู่มิได้จำกัดอำนาจของรัฐบาลในการบริหารสถาบันการเงินเฉพาะกิจเหล่านี้ไว้ให้ชัดเจนแต่อย่างใด

การใช้จ่ายเงินและก่อนนี้ “นอกระบบ” โดยผ่านสถาบันการเงินเฉพาะกิจของรัฐดังกล่าวนี้ นอกจากไม่สอดคล้องกับหลักการปกครองแบบประชาธิปไตยซึ่งยึดหลักการให้รัฐบาลต้องใช้จ่ายเงินและก่อนนี้/สร้างภาระผูกพันทางการเงินโดยผ่านความเห็นชอบของรัฐสภาแล้ว ยังเป็นปัจจัยเสี่ยงต่อการขาดวินัยทางการคลังของรัฐบาล และมีผลกระทบต่อการบริหารเสถียรภาพทางการเงินในระบบเศรษฐกิจโดยรวมอย่างไม่อาจหลีกเลี่ยงอีกด้วย

ข้อเสนอ: กฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่ควรมีบทบัญญัติดังต่อไปนี้

ห้ามรัฐบาลก่อหนี้/ค้ำประกันเงินกู้โดยไม่ผ่านความเห็นชอบของรัฐสภา หรือให้ทำได้อีกเกินวงเงินที่กำหนด ซึ่งไม่เสี่ยงจนเกินขอบเขต

ห้ามรัฐบาลใช้ช่องทางก่อหนี้/ใช้จ่ายเงินโดยผ่านการให้สินเชื่อของสถาบันการเงิน หรือให้มีกรอบอันมีขอบเขตจำกัด ซึ่งไม่เสี่ยงเกินปกติ (ระดับที่ยอมรับได้)

ให้กำหนดค่านियาม/รับรู้สถานะหนี้สาธารณะและภาระผูกพันทางการเงินให้ครอบคลุมครบถ้วน และในห้วงเวลาที่เหมาะสม

ให้รัฐบาลมีกรอบภาระผูกพันทางการเงินขั้นสูงสุด และไม่เกินขีดความสามารถทางการคลังของรัฐบาล

ให้รัฐบาลรายงานสถานะหนี้สาธารณะต่อรัฐสภาและสาธารณชนอย่างเป็นระบบ ครบถ้วนสมบูรณ์ โดยนำสาระของกฎหมายการบริหารหนี้สาธารณะไปรวมไว้ในกฎหมายฉบับใหม่ด้วย (เพื่อให้อยู่ในกรอบเดียวกัน)

ให้รัฐบาลจัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปีให้ครอบคลุมรายจ่ายและภาระผูกพันทางการเงินทุกประเภท

ให้มีแผนการเงินระยะปานกลาง (3-5 ปี) แสดงประมาณการรายได้รายจ่าย ภาระผูกพันทางการเงินของรัฐที่สามารถรับรู้ได้อย่างชัดเจน และดุลการคลังในช่วง 3-5 ปีข้างหน้า ให้ครอบคลุมเงินทุนแผ่นดิน และเงินทุนสาธารณะทุกประเภท

กำหนดแนวทาง/หลักเกณฑ์การจัดตั้งกองทุนสาธารณะประเภทต่าง ๆ โดยยึดหลักวิชาการว่าด้วยกองทุนสาธารณะประเภทต่าง ๆ

รายจ่ายประเภท Tax Expenditures

รัฐธรรมนูญของไทยเราไม่ได้บัญญัติให้การจัดเก็บภาษี การยกเว้นลดหย่อนภาษีต้องตราเป็นกฎหมายตามหลักปฏิบัติสากลในประเทศที่มีระบอบการปกครองแบบประชาธิปไตย ยิ่งไปกว่านั้น ประมวลกฎหมายภาษีอากรของไทยเรายังเปิดช่องให้อำนาจฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรีและส่วนราชการ เช่น กระทรวงการคลัง กระทรวงพาณิชย์ และกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ และคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (BOI) ฯลฯ เป็นต้น) สามารถให้การยกเว้นลดหย่อนภาษีอากรหลายประเภท เพื่อเอื้อประโยชน์แก่ธุรกิจกลุ่มต่างๆ โดยอ้างว่าเป็นมาตรการส่งเสริมการลงทุนหรือกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยไม่ต้องผ่านความเห็นชอบของรัฐสภา ซึ่งแท้จริงแล้วนั้นไม่ถูกต้องตามหลักปฏิบัติสากลของการปกครองแบบประชาธิปไตย อีกทั้งการยกเว้นลดหย่อนภาษีนี้ทำให้รัฐบาลต้องสูญเสียรายได้ที่ควรจะได้จากผู้เสียภาษีทุกคน ซึ่งต้องจ่ายภาษีตามหลักความเท่าเทียมเสมอภาครายได้ที่สูญเสียไปนี้เรียกว่า "Tax Expenditures"

รัฐบาลไทยในอดีตที่ผ่านมาได้ใช้ดุลพินิจในการให้สิทธิพิเศษทางภาษี (ยกเว้นลดหย่อนภาษี) แก่หน่วยธุรกิจและบุคคลอย่างกว้างขวางจากการประมวลข้อมูลเบื้องต้นพบว่าในช่วง 10 ปีที่ผ่านมา รัฐบาลสูญเสียรายได้จากการยกเว้นลดหย่อนภาษีให้กับผู้ประกอบการ ฯลฯ เป็นจำนวนไม่น้อยกว่าปีละประมาณ 20,000 ล้านบาท โดยที่รัฐบาลไม่เคยเปิดเผยตัวเลขหรือรายงานให้สาธารณชนทราบแต่อย่างใด

นอกจากนั้น ยังพบว่าการยกเว้นลดหย่อนภาษีในหลายกรณีเป็นการเอื้อประโยชน์ให้กับกลุ่มธุรกิจของตนเองและพวกพ้องของผู้มีอำนาจ

ทางการเมือง มีผลประโยชน์ทับซ้อนชัดเจน เช่น กรณีภาษีสรรพสามิต
โทรคมนาคม เป็นต้น

ข้อเสนอ: กฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่ควรมีบทบัญญัติดังต่อไปนี้

ให้การยกเว้นลดหย่อนภาษีต้องตราเป็นกฎหมาย (ผ่านความเห็นชอบของ
รัฐสภา) ทุกครั้ง ไม่เปิดช่องให้ฝ่ายบริหารใช้ดุลพินิจโดยลำพัง

ให้รัฐบาลจัดทำรายงานจำนวนเงินภาษีอากรที่รัฐสูญเสียไปอันเนื่องมาจากการยกเว้นลดหย่อนภาษี และกลุ่มผู้เสียภาษีที่ได้รับประโยชน์จากการยกเว้นลดหย่อนนั้นต่อรัฐสภาและสาธารณชนเป็นประจำทุกปี

การบริหารเศรษฐกิจมหภาคที่ไม่ตั้งอยู่บนพื้นฐานความเป็นจริง

รัฐบาลที่ผ่านมามีแนวโน้มที่จะกำหนดนโยบายหรือประเด็นยุทธศาสตร์การบริหารราชการแผ่นดิน โดยเฉพาะในส่วนของการบริหารเศรษฐกิจมหภาค (Macro-economic management) ที่ไม่สอดคล้องหรือไม่ตั้งอยู่บนพื้นฐานความเป็นจริง ไม่คำนึงถึงการรักษาวินัยและเสถียรภาพทางการคลัง เน้นการเติบโตทางเศรษฐกิจแบบไม่ยั่งยืนโดยใช้กลอุบายต่างๆ ที่ขาดความเหมาะสม อาทิ รัฐบาลอาจตั้งใจที่จะประมาณการอัตราการเติบโตทางเศรษฐกิจและประมาณการรายได้ของรัฐบาลในอนาคตไว้สูงเกินความเป็นจริง เพื่อเปิดช่องให้รัฐบาลตั้งงบประมาณรายจ่ายได้เพิ่มขึ้นหรือเพิ่มวงเงินกู้/ระดมเงินลงทุนจากระบบเศรษฐกิจได้มากขึ้น ฯลฯ เป็นต้น ในขณะที่เดียวกัน ก็สามารถปกปิด ซ่อนเร้น หรือหมกเม็ดภาวะการขาดดุลทางเศรษฐกิจและการขาดดุลทางการคลังในภาครัฐที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

อย่างไรก็ตาม เมื่อปรากฏในภายหลังว่าอัตราการเติบโตทางเศรษฐกิจไม่สูงหรือไม่เป็นไปอย่างที่คาดหมายไว้ และรายได้จากภาษีอากรที่เก็บได้จริงต่ำกว่าเป้าหมาย รัฐบาลก็ไม่ได้แสดงความรับผิดชอบใดๆ อีกทั้งไม่มีองค์กรใดทำหน้าที่ตรวจสอบถ่วงดุลการใช้ดุลพินิจในการกำหนดนโยบายเศรษฐกิจ การคลังมหภาคของรัฐบาลที่ไม่ชอบด้วยเหตุผลดังที่ได้กล่าวแล้ว จึงเปิดช่องให้รัฐบาล “ยกเมฆ” สร้างตัวเลขเศรษฐกิจมาหลอกประชาชนได้ครั้งแล้วครั้งเล่าไม่มีที่สิ้นสุด

ข้อเสนอ: กฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่ควรมีบทบัญญัติดังต่อไปนี้

ให้รัฐบาลกำหนดนโยบาย/ยุทธศาสตร์การบริหารราชการแผ่นดินโดยยึดหลักการดำรงรักษาวินัยทางการคลังของรัฐและความยั่งยืนของระบบเศรษฐกิจโดยรวม

(ในการแถลงนโยบายต่อรัฐสภา) ให้รัฐบาลเสนอกรอบเป้าหมายการบริหารเศรษฐกิจมหภาค (Macro economic outlook) และกรอบนโยบายการเงินการคลังภาครัฐ พร้อมทั้งแสดงสมมติฐานที่ใช้ประมาณการเศรษฐกิจในช่วงวาระการทำหน้าที่บริหารประเทศ 4 ปีข้างหน้า โดยคำนึงถึงข้อเท็จจริงและหลักเศรษฐกิจพอเพียง วินัยทางการคลัง และความยั่งยืนของระบบเศรษฐกิจโดยรวม

ให้รัฐบาลเปิดเผยแผนการบริหารเศรษฐกิจมหภาค แสดงที่มา/ข้อสมมติฐาน และผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงต่อสาธารณชนเป็นประจำทุกปี

ให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ตั้งคณะกรรมการวินัยการเงินและการคลัง (หรือคณะกรรมการอิสระในชื่ออื่น) ตามบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ พ.ศ.2550 มาตรา 253 ทำหน้าที่วินิจฉัยการดำเนินการเกี่ยวกับวินัยการเงินการคลังและการงบประมาณของรัฐบาล

การ “หมกเม็ด” รายจ่ายในระบบงบประมาณ และการใช้จ่ายเงิน “นอกงบประมาณ”

ระบบงบประมาณรายจ่ายประจำปีของรัฐบาลไทยในปัจจุบันยังไม่ครอบคลุมรายจ่ายสาธารณะทุกประเภท โดยเฉพาะอย่างยิ่งรายจ่ายนอกงบประมาณต่างๆ ซึ่งมีอยู่เป็นจำนวนมาก และมากกว่าเงินในงบประมาณ ทำให้สาธารณชนไม่เข้าใจ ไม่ทราบขอบเขตรายจ่ายสาธารณะ และไม่สามารถตรวจสอบได้ ในช่วงที่ผ่านมาได้เคยมีปรากฏการณ์ที่ส่งผลต่อการขาดวินัยและเสถียรภาพทางการคลังหลายรูปแบบ ดังนี้

จัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปีแบบ “หมกเม็ด”

รัฐบาลที่ผ่านมามีแนวโน้มที่จะตั้งงบประมาณในบางกลุ่มกิจกรรมไว้ต่ำเกินจริง เช่น งบประมาณด้านป้องกันและบรรเทาสาธารณภัย การควบคุมโรคติดต่อ และการซ่อมบำรุงรักษาระบบสาธารณสุขปศุสัตว์ สาธารณูปการพื้นฐาน ฯลฯ เป็นต้น ทั้งนี้เพื่อให้สามารถจัดสรรเงินงบประมาณลงสู่กิจกรรมที่เป็นนโยบายยุทธศาสตร์ที่ “ขายได้/หาเสียงได้” ให้มากที่สุด การจัดทำงบประมาณเช่นนี้เป็นการ “หมกเม็ด” หรือปกปิดซ่อนเร้นรายจ่ายที่จำเป็นเอาไว้ เมื่อเกิดภัยพิบัติ โรคติดต่อ ฯลฯ ขึ้นจริงๆ รัฐบาลไม่ได้ตั้งงบประมาณไว้ให้เพียงพอ ก็มักจะขอใช้เงินคงคลัง (อ้างว่าเป็นกรณีฉุกเฉินเร่งด่วน) ไปพลางก่อนจำนวนหนึ่ง ซึ่งก็ยังไม่เพียงพอสำหรับการกู้ภัยพิบัติฯ หรือถ้าหากระบบสาธารณสุขปศุสัตว์ สาธารณูปการพื้นฐานใดๆ ทรุดโทรมเสื่อมสภาพ ใช้การไม่ได้ เพราะขาดการซ่อมบำรุงรักษาตาม

รอบระยะเวลามาตรฐาน รัฐบาลก็จะปล่อยทิ้งไว้ และอธิบายต่อสาธารณชน ด้วยข้อความสั้นๆ ง่ายๆ ว่า "ไม่มีงบประมาณ"

การตั้งงบประมาณหมกเม็ดดังกล่าวนี้เป็นการ "ก่อกวน" ในระบบงบประมาณประเภทหนึ่ง ซึ่งไม่มีการบันทึกหรือรับรู้โดยระบบบัญชีของรัฐบาลในปัจจุบัน "หนี้" ในที่นี้หมายถึง "รายจ่าย" ที่รัฐบาลมีหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องตั้งงบประมาณและใช้จ่ายในรอบปีงบประมาณหนึ่งๆ แต่ทว่ารัฐบาลก็ได้ตั้งงบประมาณและใช้จ่ายให้ครบถ้วนแล้วเสร็จในปีนั้นๆ และต้องผลักดันการไปดำเนินการ (ตั้งงบประมาณและการใช้จ่าย) ในปีงบประมาณต่อไป การดำเนินการเช่นนี้เป็นปัจจัยเสี่ยงในทางการคลัง อันเกิดจากการซ่อน หรือ "หมกเม็ด" ภาระหนี้หรือรายจ่ายที่แท้จริงในระบบงบประมาณเอาไว้

กู้เงินมาใช้จ่ายในโครงการลงทุนและจัดทำโครงการร่วมทุน โดยปราศจากการควบคุมของรัฐสภา

รัฐบาลในอดีตใช้ช่องว่างกฎหมายใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณประเภทโครงการเงินกู้และการร่วมทุนกับภาคเอกชน โดยไม่ผ่านกระบวนการจัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปี ไม่ผ่านความเห็นชอบของรัฐสภา ซึ่งไม่เป็นไปตามหลักการปกครองแบบประชาธิปไตยอย่างแท้จริง

จ่ายเงิน "งบบกลาง" โดยไม่โปร่งใส และรัฐสภาควบคุมไม่ได้

รัฐบาลที่ผ่านมาได้อาศัยช่องว่างกฎหมายรัฐธรรมนูญและกฎหมายวิธีการงบประมาณ ตั้งงบประมาณประเภท "งบบกลาง" เป็นวงเงินจำนวนมาก เป็นประวัติการณ์ โดยไม่แสดงแผนการใช้จ่ายเงินไว้ให้ชัดเจน เพื่อเปิดช่องให้

ฝ่ายบริหารสามารถใช้ดุลพินิจในการจัดสรรงบประมาณและก่อกั้นผูกพันได้ โดยปราศจากการควบคุมของรัฐสภา ที่ผ่านมารัฐบาลสามารถใช้เงินงบกลางเพื่อซื้ออะไหล่และยานพาหนะทางราชการเมือง ไม่คำนึงถึงความเท่าเทียมเป็นธรรม โดยที่รัฐสภาไม่สามารถตรวจสอบและควบคุมการใช้จ่ายเงินของฝ่ายบริหารได้อย่างครบถ้วนสมบูรณ์

สร้างภาระผูกพันข้ามปีโดยไม่มีขีดจำกัด

รัฐบาลที่ผ่านมาใช้มติคณะรัฐมนตรี (ครม.) ให้จัดทำโครงการซึ่งมีภาระผูกพันทางการเงินล่วงหน้าเป็นเวลาหลายปี โดยไม่มีขีดจำกัด ในจำนวนนี้มีโครงการจำนวนมากที่ยังขาดการศึกษาวិเคราะห์อย่างจริงจัง และไม่พร้อมที่จะดำเนินการ และ/หรือไม่คุ้มค่าเงินงบประมาณ เสี่ยงต่อการขาดทุนหรือต้องยกเลิกในภายหลัง การดำเนินการดังกล่าวนี้ทำให้เกิดภาระผูกพันข้ามปีงบประมาณเป็นจำนวนมาก ทำให้การบริหารรายจ่ายสาธารณะขาดประสิทธิภาพ เป็นช่องทางการหาประโยชน์โดยมิชอบของฝ่ายการเมือง และบั่นทอนขีดความสามารถในการปรับตัวทางการเงินการคลังของรัฐบาลในอนาคตเป็นอย่างยิ่ง

ข้อเสนอ: กฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่ควรมีบทบัญญัติดังต่อไปนี้

ห้ามรัฐบาลใช้จ่ายเงินและก่อหนี้ผูกพันนอกแผนงบประมาณประจำปี (การก่อหนี้ผูกพันและการใช้จ่ายเงินกองทุนสาธารณะทุกประเภทจะกระทำได้ภายในกรอบของแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ผ่านการพิจารณาอนุมัติของรัฐสภาเท่านั้น) เพื่อมิให้มี "รายจ่ายนอกงบประมาณ" อีกต่อไป

กำหนดให้การจัดทำแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปีครอบคลุมรายจ่ายพื้นฐานทุกประเภท อีกทั้งให้มีการจัดทำแผนงบประมาณสำหรับภารกิจยุทธศาสตร์และภารกิจพื้นฐานแยกออกจากกัน

ให้มีการจัดทำแผนงบประมาณลงทุนระยะปานกลาง/ระยะยาวคู่ขนานไปกับการจัดทำแผนงบประมาณยุทธศาสตร์ และแผนงบประมาณพื้นฐาน

กำหนดหลักเกณฑ์และ/หรือกรอบวงเงินงบประมาณ "งบกลาง" ให้ชัดเจน เช่น ให้จัดตั้งงบกลางเพื่อชำระหนี้เงินกู้และสำรองจ่ายฉุกเฉินเท่านั้น และให้มีวงเงินไม่เกินร้อยละ 1 ของงบประมาณรายจ่ายดำเนินการ เป็นต้น

กำหนดหลักเกณฑ์การจัดทำงบประมาณที่มีลักษณะผูกพันข้ามปี พร้อมทั้งให้มีกรอบวงเงินงบประมาณผูกพันข้ามปีที่เหมาะสม เช่น ไม่เกินร้อยละ 10 ของงบประมาณลงทุน

การแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบจากกิจการรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ และทรัพย์สินของรัฐ

รัฐบาลไทยในอดีตอาศัยช่องว่างกฎหมายในการออกกฎหมายแปรรูปรัฐวิสาหกิจ จำหน่าย/ขายหุ้นกิจการรัฐวิสาหกิจเพื่อเอื้อประโยชน์แก่กลุ่มธุรกิจการเมืองของตนเอง นอกจากนี้ ยังใช้อำนาจบริหารแต่งตั้งพวกพ้องเข้าควบคุมกิจการรัฐวิสาหกิจ เพื่อแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบและขาดระบบการตรวจสอบถ่วงดุล

ในส่วนของการบริหารทรัพย์สินถาวรของรัฐนั้น ในช่วงที่ผ่านมาก็เคยมีปัญหาในเรื่องความไม่โปร่งใสเกิดขึ้นเรื่อยๆ อาทิ การออกกฎหมายให้มีการโอนทรัพย์สินถาวรของรัฐในกองทุนแผ่นดิน (เช่น ถนนและสิ่งก่อสร้าง ฯลฯ เป็นต้น) ไปให้แก่บริษัทร่วมทุนรัฐ-เอกชน หรือกรณีรัฐบาลนำทรัพย์สินของรัฐไปลงทุน หรือให้เช่า หรือนำไปใช้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกันเงินกู้/ร่วมทุน ซึ่งมีความเสี่ยงที่จะเกิดภาวะผูกพันทางการคลัง และความสูญเสียอันเกิดจากการลดลงของมูลค่าทรัพย์สินในอนาคตได้ โดยไม่ต้องผ่านความเห็นชอบของรัฐสภา

นอกจากนั้น รัฐบาลยังไม่แสดงมูลค่าสุทธิของทรัพย์สินของกองทุนสาธารณะประเภทต่างๆ ทำให้สาธารณชนไม่ทราบการเปลี่ยนแปลงในสถานะทางการคลังที่สะท้อนมูลค่าทรัพย์สินโดยรวมของรัฐบาลแท้จริงได้

ข้อเสนอ: กฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่ควรมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

กำหนดกรอบแนวทางการจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สินของทุนแผ่นดิน รัฐวิสาหกิจ และกองทุนสาธารณะทุกประเภทให้ชัดเจน และต้องผ่านความเห็นชอบของรัฐสภาตามหลักการปกครองแบบประชาธิปไตย

กำหนดหลักเกณฑ์ (นโยบาย) การบัญชีและรายงานการเงินของเงินทุนสาธารณะประเภทรัฐวิสาหกิจและกองทุนสาธารณะทุกประเภท และให้มีการแสดงงบดุล/เปิดเผยบัญชีทรัพย์สินและทุน และการเปลี่ยนแปลงในสถานะทางการเงินการคลังของเงินกองทุนสาธารณะทุกประเภทต่อสาธารณชน ตามหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (GAAP)

ส่วนที่ 2. แนวทางการยกร่างกฎหมายการเงินการคลัง

หลักการบัญญัติ การใช้ และการตีความกฎหมายการคลัง

การบัญญัติสาระสำคัญของกฎหมายการคลังเป็นไปตามหลักกฎหมายมหาชน กล่าวคือ บทบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับการบริหารงานคลังของรัฐเป็นกรอบหรือขอบเขตการใช้อำนาจและดุลพินิจ (constraints) ของฝ่ายบริหารและส่วนราชการ ดังนั้นบทบัญญัติกฎหมายจะต้องกำหนดให้ชัดเจนว่าฝ่ายบริหารและส่วนราชการจะมีอำนาจหน้าที่ในการการคลังอย่างไร แค่นั้นเพียงใดอย่างชัดเจน และจะต้องไม่บัญญัติกฎหมายให้ฝ่ายบริหารและส่วนราชการใช้ดุลพินิจหรือกำหนดหรือตีความขอบเขตอำนาจหน้าที่เหล่านั้นได้เองในภายหลัง เช่น กฎหมายภาษีอากรจะต้องกำหนดว่าฝ่ายบริหารและส่วนราชการมีอำนาจเก็บภาษีอะไร (เก็บจากฐานภาษีอะไร) ในอัตราเท่าใด และมีข้อยกเว้นลดหย่อนในเรื่องใดหรือสำหรับบุคคลกลุ่มใด มากน้อยเพียงใดไว้อย่างชัดเจน กฎหมายภาษีจะต้องไม่เปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารและส่วนราชการไปกำหนดนโยบายหรือออกระเบียบปฏิบัติว่าด้วยการกำหนดฐานภาษีอย่างไร หรือใช้อัตราภาษีใดกับฐานภาษีประเภทไหนหรือกับคนกลุ่มใด หรือจะยกเว้นลดหย่อนภาษีให้กับกิจกรรมใดหรือกลุ่มใด ฯลฯ เป็นต้น เพราะการเขียนกฎหมายการคลังในลักษณะที่ให้อำนาจแก่ฝ่ายบริหารและส่วนราชการดังกล่าวนี้จะก่อให้เกิดปัญหาความเสี่ยงทางการคลัง การขาดวินัยทางการคลัง ความไม่โปร่งใส ผลประโยชน์ทับซ้อน และการคอร์รัปชันซึ่งเกิดจากปรากฏการณ์ทางการเมืองที่เรียกว่า "Political rent seeking" ขึ้นได้โดยง่าย

เป็นที่น่าสังเกตว่าการบัญญัติกฎหมายการคลังของไทยเรามีได้เป็นไปตามหลักการข้างต้น โดยจะสังเกตได้ว่ามีบทบัญญัติเกี่ยวกับการบริหารงานคลังเป็นจำนวนมากที่ให้อำนาจฝ่ายบริหารและส่วนราชการตีความและกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่และใช้ดุลพินิจทางการเมืองและการบริหารได้อย่างกว้างขวาง

การใช้และการตีความกฎหมายการคลังก็ควรยึดหลักกฎหมายมหาชนเช่นเดียวกัน กล่าวคือฝ่ายบริหารและส่วนราชการจะต้องใช้และตีความโดยเคร่งครัด การออกระเบียบปฏิบัติและการพัฒนาระบบปฏิบัติการใดๆ ในทางการคลังจะต้องยึดเจตนารมณ์ของกฎหมายเหนือเหตุผลทางการเมืองหรือความจำเป็นทางการบริหารเสมอ ในกรณีที่ฝ่ายบริหารและส่วนราชการเห็นว่าบทบัญญัติกฎหมายการคลังเรื่องใดไม่ทันต่อสถานการณ์หรือเป็นอุปสรรคต่อการดำเนินนโยบายทางการเมืองหรือต่อการปฏิบัติราชการฝ่ายบริหารและส่วนราชการจะต้องเสนอร่างปรับปรุงหรือยกเลิกกฎหมายการคลังเรื่องนั้นๆ ต่อรัฐสภา เพื่อให้รัฐสภาให้ความเห็นชอบก่อนที่จะนำหลักการใหม่ไปปฏิบัติ

การปฏิบัติหน้าที่ด้านการตรวจสอบถ่วงดุลทางการคลังของสถาบันการคลังต่างๆ ก็ต้องยึดหลักกฎหมายเหนือเหตุผลทางการเมืองและข้อจำกัดทางการบริหารเช่นเดียวกัน อาทิ เมื่อฝ่ายบริหารและส่วนราชการใช้อำนาจหรือดุลพินิจในทางการคลังเกินขอบเขตอำนาจหน้าที่ตามที่กฎหมายกำหนด หรือมีการดำเนินงานที่ไม่โปร่งใสหรือมีผลประโยชน์ทับซ้อน ฯลฯ รัฐสภาจะต้องทำหน้าที่ตรวจสอบ ยับยั้งหรือแทรกแซงการดำเนินการเรื่องดังกล่าวของฝ่ายบริหารและ/หรือส่วนราชการโดยทันที ในทำนองเดียวกัน สถาบันการคลังที่มีหน้าที่ตรวจสอบอื่นๆ เช่น สำนักงานตรวจเงิน

แผ่นดิน สำนักงานป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (ป.ป.ช.) หรือแม้กระทั่งกระทรวงการคลัง สำนักงานประมาณ ฯลฯ เป็นต้น ก็ต้องปฏิบัติตามหน้าที่ตามกฎหมาย จะอ้างเหตุผลว่ามีข้อจำกัดทางการบริหาร หรืออ้างเหตุผลว่าถูกแทรกแซงจากฝ่ายการเมืองมิได้ การเพิกเฉยย่อมถือว่ามี ความผิดฐานละเว้นไม่ปฏิบัติตามหน้าที่

สาระสำคัญที่ควรบัญญัติไว้ในกฎหมายการเงินการคลัง

สาระสำคัญของกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐควรประกอบด้วยเรื่องต่างๆ ดังนี้

1. การจัดโครงสร้างเงินกองทุนสาธารณะ
2. การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ
3. การบริหารรายได้
4. การบริหารหนี้สาธารณะ
5. การบริหารรายจ่าย
6. การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ
7. การบัญชีภาครัฐ
8. การตรวจสอบทางการคลังและประเมินผลการดำเนินงานภาครัฐ
9. การเปิดเผยข้อมูลทางการคลังภาครัฐ
10. การบริหารงานบุคคลและจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลังภาครัฐ

การจัดโครงสร้างเงินกองทุนสาธารณะ

ประเทศต่างๆ นิยมให้มีบทบัญญัติกฎหมายกำหนดหลักการจัดโครงสร้างเงินกองทุนสาธารณะไว้ในกฎหมายการเงินการคลังของรัฐ มีสาระครอบคลุมประเด็นต่างๆ ดังนี้

1. กำหนดองค์ประกอบ/ประเภทของเงินกองทุนสาธารณะ เช่น เงินกองทุนสาธารณะสำหรับการบริหารงานทั่วไปของรัฐ (Governmental funds) เงินกองทุนสาธารณะประเภทกิจการเชิงธุรกิจของรัฐ (Proprietary funds) และเงินกองทุนสาธารณะที่รัฐรับจัดการแทนผู้อื่น (Fiduciary funds)
2. กำหนดหลักการและวิธีการจัดตั้งเงินกองทุนสาธารณะแต่ละประเภท (เช่น จะจัดตั้งโดยการออกพระราชบัญญัติ พระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง หรือประกาศกระทรวง ฯลฯ เป็นต้น)
3. กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารเงินกองทุนสาธารณะแต่ละประเภท เช่น หน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบการบริหารเงินกองทุน แหล่งรายได้-รายรับของกองทุน วัตถุประสงค์และลักษณะการใช้จ่ายเงิน หลักเกณฑ์การบริหารการเงิน การบัญชี การตรวจสอบ ฯลฯ เป็นต้น

ในประเทศไทยเรายังไม่เคยมีกฎหมายกำหนดหลักการจัดโครงสร้างเงินกองทุนสาธารณะไว้อย่างเป็นทางการเป็นระบบแต่อย่างใด รัฐบาลในแต่ละยุคสมัยจึงสามารถเลือกใช้ดุลพินิจในการจัดตั้งและบริหารเงินกองทุนสาธารณะได้หลากหลายวิธีและหลายรูปแบบ ในจำนวนนี้ประกอบด้วยเงินกองทุนแผ่นดิน (Governmental funds) หรือที่เรียกกันในระบบการคลังไทยว่า "เงินงบประมาณแผ่นดิน" เงินกองทุนสาธารณะประเภทกิจการเชิงธุรกิจ

(Proprietary funds) ซึ่งในบริบทการคลังไทยเรียกว่า “รัฐวิสาหกิจ (State enterprise funds) และเงินกองทุนสาธารณะประเภทที่ฝากให้รัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐทำหน้าที่บริหารจัดการแทนเจ้าของกองทุน (Trust and agency funds)

- 1) **เงินกองทุนแผ่นดิน (Governmental funds)** ก่อตั้งขึ้นในสมัยรัชกาลที่ 5 พร้อมๆ กับการจัดตั้งกระทรวงการคลัง เป็นเงินกองทุนสาธารณะประเภทแรกของรัฐบาลไทย และเป็นแหล่งที่มาของทรัพยากรสำหรับการบริหารราชการแผ่นดินมาโดยตลอด รัฐบาลในยุคหลังๆ ได้ตรากฎหมายวิธีการงบประมาณและกฎหมายเงินคงคลังขึ้น เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์การบริหารจัดการเงินทุนแผ่นดิน

รัฐบาลในยุคสมัยต่างๆ ได้ใช้ช่องทางการตรา พ.ร.บ. งบประมาณรายจ่ายประจำปีในการจัดสรรเงินงบประมาณจากเงินทุนแผ่นดิน ไปจัดตั้งเป็นเงินกองทุนหมุนเวียนต่างๆ ขึ้นเป็นจำนวนมาก และมอบหมายให้ส่วนราชการหรือหน่วยงานภาครัฐเป็นผู้บริหารกองทุนหมุนเวียนเหล่านี้ โดยแยกออกมาจากระบบงบประมาณรายจ่ายประจำปี การจัดทำงบประมาณและการบริหารการเงินของกองทุนฯ ไม่ต้องเสนออนุมัติจากรัฐสภาแต่อย่างใด รัฐบาลบางยุคสมัยได้ใช้ช่องว่างดังกล่าวนี้จัดตั้งกองทุนฯ ขึ้นเพื่อเอื้อประโยชน์แก่กลุ่มนักการเมืองและหัวคะแนน ได้มีตำแหน่งแห่งที่และรับประโยชน์จากงบประมาณของรัฐก็มี

ดังนั้น จึงควรพิจารณาดรากฎหมายว่าด้วยการจัดตั้ง กองทุนหมุนเวียนที่อนุวัตตาม พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่าย ประจำปีให้มีความรัดกุม มีระบบการบริหารงานที่โปร่งใส และอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐสภา เช่นเดียวกับเงินทุนแผ่นดินประเภทอื่นๆ

อนึ่ง ในช่วง 10 ปีที่ผ่านมา รัฐบาลได้เสนอกฎหมาย จัดตั้งกองทุนส่งเสริมสุขภาพแห่งชาติขึ้น ให้มีลักษณะเป็น กองทุนประเภท Special revenue fund และเป็นกลุ่มเงินทุน อยู่ใน Governmental fund ของรัฐบาล ซึ่งน่าจะเป็นบรรทัดฐาน ที่ดีสำหรับการจัดกองทุนสาธารณะต่อไปในอนาคต

- 2) เงินกองทุนสาธารณะประเภทกิจการเชิงธุรกิจของรัฐ (Proprietary funds) หรือที่รู้จักกันในชื่อ “รัฐวิสาหกิจ” นั้น ประเทศไทยเราไม่มีกฎหมายกำหนดหลักการจัดตั้งเงินกองทุน สาธารณะประเภทนี้ไว้แต่อย่างใด รัฐบาลจึงสามารถใช้ดุลพินิจเลือกวิธีการจัดตั้งรัฐวิสาหกิจได้ ข้อเท็จจริงปรากฏว่า รัฐวิสาหกิจไทยเราจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายหลายประเภท แตกต่างกันไป มีทั้งการออกเป็นพระราชบัญญัติ (โดยรัฐสภา) พระราชกฤษฎีกา (โดยฝ่ายบริหาร) ฯลฯ เป็นต้น นอกจากนั้น หลักการและการบริหารจัดการก็แตกต่างกัน มีทั้งกิจการที่เป็น สาธารณูปโภค สาธารณูปการ กิจการที่เป็นบริษัททำนองเดียวกับหน่วยธุรกิจทั่วไป และกิจการที่ไม่เป็นธุรกิจ ไม่มีรายได้ เป็นกอบเป็นกำแต่อย่างใด (เช่น การท่องเที่ยวฯ การกีฬาแห่ง

ประเทศไทย เป็นต้น) ซึ่งแสดงให้เห็นถึงการขาดหลักเกณฑ์
และบรรทัดฐานการจัดตั้งกองทุนสาธารณะประเภทนี้

นักการเมืองไทยในช่วงที่ผ่านมาได้แสวงหาประโยชน์
โดยมิชอบจากรัฐวิสาหกิจในรูปแบบต่างๆ ทั้งโดยการแต่งตั้ง
คนของนักการเมืองไปเป็นกรรมการ/ผู้บริหารรัฐวิสาหกิจ
และการเข้าไปแทรกแซงการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจ
เพื่อสนับสนุนนโยบายทางการเมือง และ/หรือเอื้อประโยชน์
ทางธุรกิจแก่กลุ่มตนเอง จนกลายเป็นส่วนหนึ่งของวัฒนธรรม
การเมืองไทย รัฐวิสาหกิจจำนวนไม่น้อยต้องสูญเสียขีด
ความสามารถในการแข่งขัน และสูญเสียทรัพย์สิน มีหนี้สิน
รุงรังเพราะเหตุผลดังกล่าวนี้

ปรากฏการณ์ดังกล่าวชี้ให้เห็นถึงความจำเป็นที่จะต้อง
ตรากฎหมายการเงินการคลังให้มีบทบัญญัติว่าด้วยหลักการ
จัดตั้งและการบริหารกองทุนสาธารณะประเภทรัฐวิสาหกิจให้
ชัดเจน และสอดคล้องกับหลักวิชาการที่เป็นสากลต่อไป

- 3) กองทุนสาธารณะที่รัฐเป็นผู้จัดการแทน ในปัจจุบัน
ประเทศไทยเราไม่มีกฎหมายกำหนดหลักการจัดตั้งเงินกองทุน
สาธารณะที่รัฐเป็นผู้จัดการแทน (Fiduciary funds) รัฐบาล
จึงสามารถใช้ดุลพินิจในการจัดตั้งกองทุนประเภทนี้ได้
จากประสบการณ์ที่ปฏิบัติกันมารัฐบาลเลือกใช้วิธีออก
กฎหมายจัดตั้งกองทุน Trust funds ที่มีขนาดใหญ่และมี
ประชาชนเกี่ยวข้องจำนวนมาก เช่น พ.ร.บ.ประกันสังคม
พ.ร.บ.กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ (กบข.) พ.ร.บ.

กองทุนเงินกู้เพื่อการศึกษา ฯลฯ เป็นต้น แต่ในบางกรณีแม้เป็นกองทุนขนาดใหญ่ก็ไม่ได้ใช้วิธีการออกกฎหมาย เช่น กองทุนน้ำมัน เป็นต้น

นอกจากนั้น รัฐบาลได้อาศัยอำนาจตาม พ.ร.บ. เงินคงคลัง พ.ศ.2491 เปิดโอกาสให้หน่วยงานของรัฐจำนวนมากจัดตั้งกองทุนประเภท Agency funds ขึ้นเพื่อ "เสริมกำลัง" ให้ส่วนราชการและหน่วยงานของรัฐมีขีดความสามารถ (และมีความยืดหยุ่น) ในการจัดบริการสาธารณะแก่ประชาชนได้อย่างกว้างขวาง หลากหลาย โดยใช้กลไกการตลาดเป็นทางเลือกหลัก อาทิ การให้โรงพยาบาลของรัฐมีกองทุนโรงพยาบาล ให้สถาบันการศึกษามีกองทุนสถาบันฯ ให้องค์กรมหาชนต่างๆ มีกองทุนการดำเนินงานของหน่วยงาน ฯลฯ เป็นต้น ปรากฏการณ์ดังกล่าวนี้ แม้จะเป็นการริเริ่มที่น่าจะเป็นผลดี แต่การเปิดโอกาสให้รัฐบาลและส่วนราชการใช้ดุลพินิจดำเนินการในลักษณะนี้ต่อไปโดยไม่มีขอบเขตจำกัด ก็จะทำให้สร้างปัญหาเรื่องความไม่โปร่งใส และการหาประโยชน์โดยมิชอบของหน่วยงาน โดยที่รัฐสภาและสาธารณชนไม่สามารถควบคุมตรวจสอบได้ ดังนั้นจึงจำเป็นต้องมีบทบัญญัติว่าด้วยการจัดตั้งและการบริหารกองทุน Trust funds และ Agency funds ที่สามารถใช้เป็นแบบแผนการบริหารงานคลังภาครัฐที่ดีต่อไป

การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ

วิกฤติการณ์ทางเศรษฐกิจการคลังภาครัฐอันเนื่องมาจากการดำเนินนโยบายการเงินการคลังที่สุ่มเสี่ยงของรัฐบาล โดยหวังผลทางการเมืองระยะสั้นๆ และนำไปสู่การขาดวินัยทางการคลังและวิกฤติการณ์ทางการคลังในประเทศต่างๆ ครั้งแล้วครั้งเล่า ได้ทำให้เกิดการตระหนักถึงความจำเป็นที่จะต้องมีกฎหมายกำหนดขอบเขตอำนาจของฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรี) ในการกำหนดนโยบายการเงินการคลังของประเทศ โดยให้คำนึงถึงหลักการรักษาวินัยและความยั่งยืนทางการคลังเป็นบรรทัดฐาน

ในการนี้ฝ่ายนิติบัญญัติของหลายประเทศ มลรัฐต่างๆ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงตรากฎหมายว่าด้วยการกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังระยะปานกลาง-ระยะยาวของประเทศ หรือมลรัฐ/องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น¹ ขึ้น¹ เจตนารมณ์ของกฎหมายดังกล่าวนี้คือ ต้องการให้รัฐบาลกำหนดนโยบายการเงินการคลังโดยยึดหลักการรักษาวินัยและความยั่งยืนทางการคลัง และให้กระบวนการกำหนดนโยบายการเงินการคลังของประเทศมีความชัดเจน โปร่งใส และเปิดเผยต่อสาธารณชนเป็นสำคัญสาระสำคัญของกฎหมายประกอบด้วยเรื่องหลักๆ อย่างน้อย 4 ประการดังนี้

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบในกระบวนการกำหนดนโยบายการเงินการคลังของประเทศ เช่น กำหนดให้กระทรวงการคลังหรือหน่วยวางแผนพัฒนาเศรษฐกิจของ

¹ ในแต่ละประเทศ/สังคมมีแนวทางปฏิบัติแตกต่างกันไป บางประเทศตราบทบัญญัติเรื่องนี้ไว้ในกฎหมายการคลังสาธารณะ (Public Finance Act) บ้างก็บัญญัติไว้ในกฎหมายการวางแผนงบประมาณ และบ้างก็ตรากฎหมายเรื่องนี้ขึ้นเป็นการเฉพาะ

ประเทศ (ในกรณีของไทยเราคือสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ) มีหน้าที่จัดทำรายงานผลการประเมินสถานะเศรษฐกิจในช่วงของแผนฯ (เช่น ในช่วง 3-5 ปีข้างหน้า) กำหนดให้ฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรี) มีหน้าที่กำหนดแผนยุทธศาสตร์การบริหารราชการแผ่นดิน หรือกำหนดให้สำนักงบประมาณและส่วนราชการมีหน้าที่ประมาณการรายจ่ายขั้นพื้นฐาน ฯลฯ ดังนี้ เป็นต้น

2. จัดให้มีกระบวนการจัดทำแผนการเงินการคลัง เช่น กำหนดให้หน่วยจัดทำรายงานผลการประเมินสถานะเศรษฐกิจฯ เสนอรายงานและให้ข้อเสนอแนะต่อฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรี) เพื่อประกอบการกำหนดกรอบนโยบายการคลัง (ประมาณการรายได้ รายจ่าย ชีตความสามารถในการระดมทรัพยากรและเงินทุน ประมาณการสถานะทางการคลังในอนาคต) หรือกำหนดให้กระทรวงการคลังและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำรายละเอียดในแผนยุทธศาสตร์การบริหารงานของรัฐบาลและแผนปฏิบัติการของส่วนราชการไปประกอบการประมาณการรายจ่ายของส่วนราชการในแผนการเงินการคลัง หรือกำหนดให้ฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรี) เสนอร่าง พ.ร.บ.ว่าด้วยแผนยุทธศาสตร์การบริหารราชการของรัฐบาลในช่วง 3-5 ปีข้างหน้า (ตามระยะเวลาการบริหารราชการแผ่นดินของรัฐบาล) ซึ่งมีนโยบายและแผนการเงินการคลังของรัฐบาลเป็นส่วนประกอบสำคัญอยู่ด้วยต่อรัฐสภา เพื่อให้รัฐสภาให้ความเห็นชอบและประกาศใช้อย่างเป็นทางการ หรือกำหนดให้รัฐบาลต้องเผยแพร่

สาระสำคัญของกฎหมายว่าด้วยนโยบายและแผนการเงินการคลัง
ของประเทศให้สาธารณชนทราบและเข้าใจตรงกัน ฯลฯ ดังนี้
เป็นต้น

3. กำหนดหลักเกณฑ์ว่าด้วยสาระสำคัญของนโยบายและ
แผนการเงินการคลัง อาทิ กำหนดให้การประมาณการรายได้
และรายจ่ายมีความคลาดเคลื่อนไม่เกินกว่าร้อยละ 5
หรือกำหนดให้ประมาณการรายจ่ายชำระคืนเงินต้นและ
ดอกเบี้ยต่อปีไม่เกินร้อยละ 20 ของประมาณการรายได้ประจำปี
หรือกำหนดให้ประมาณการรายได้จากภาษีและค่าธรรมเนียม
เฉลี่ยต่อปีไม่เกินร้อยละ 30 ของมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวม
ภายในประเทศ (GDP) หรือกำหนดให้รายจ่ายในกลุ่มแผนงาน/
กิจกรรมยุทธศาสตร์ที่มีผลผูกพันระยะยาว (เกิน 3-5 ปีงบประมาณ)
มีสัดส่วนไม่เกินร้อยละ 5 ของรายจ่ายรวม ฯลฯ ดังนี้ เป็นต้น
4. กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการปรับปรุงนโยบายและแผนการเงิน
การคลัง และการขอยกเว้นหลักเกณฑ์การกำหนดนโยบาย
การเงินการคลัง เช่น กำหนดให้รัฐบาลเสนอปรับตัวเลข
ประมาณการฯ ปีละ 1 ครั้ง ในช่วง 3 เดือนก่อนเริ่มต้นเสนอ
แผนงบประมาณ หรือกำหนดให้รัฐบาลเสนอร่างพระราชบัญญัติ
ขอยกเว้นหลักเกณฑ์ในข้อ 3 ข้างต้นได้ในกรณีที่เห็นว่ามี
ความจำเป็น ในการนี้กฎหมายกำหนดให้มีการกำหนดช่วงเวลา
เริ่มต้นและสิ้นสุดของการใช้ขอยกเว้นดังกล่าว (Sunset law)
เพื่อให้มีความชัดเจน

ในกรณีของประเทศไทยเรานั้น ยังไม่มีบทบัญญัติกฎหมายว่าด้วยการกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐเป็นการเฉพาะแต่อย่างใด คงมีแต่บทบัญญัติว่าด้วยการรอบการจัดทำงบประมาณขาดดุลไว้ใน พ.ร.บ. วิธีการงบประมาณ พ.ศ.2502 บทบัญญัติว่าด้วยการรอบการกู้เงินและการบริหารหนี้สาธารณะไว้ใน พ.ร.บ.การบริหารหนี้สาธารณะ พ.ศ.2548 และบทบัญญัติว่าด้วยการระบวงการจัดทำแผนการเงินที่เชื่อมโยงกับแผนยุทธศาสตร์รัฐบาล ไว้ใน พ.ร.ฎ.หลักเกณฑ์และวิธีการบริหารบ้านเมืองที่ดี พ.ศ.2546 ดังนั้น จึงควรมีบทบัญญัติในกฎหมายการเงินการคลังว่าด้วยการกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐให้ครอบคลุมสาระสำคัญพื้นฐานดังกล่าวข้างต้น

การบริหารรายได้

ประเทศประชาธิปไตยยึดหลักการจัดเก็บภาษี ค่าธรรมเนียม และรายได้อื่นๆ จากพลเมืองภายใต้กรอบกฎหมาย ซึ่งตราโดยฝ่ายนิติบัญญัติ การตรากฎหมายภาษีและแหล่งรายได้ของรัฐมีเจตนารมณ์ที่จะกำหนดหรือ "จำกัด" (constraints) อำนาจในการจัดเก็บภาษี ค่าธรรมเนียม ฯลฯ จากประชาชนพลเมือง และกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีและรายได้ต่างๆ ให้ชัดเจนและเป็นที่เข้าใจของพลเมือง เพื่อป้องกันการใช้ดุลพินิจของฝ่ายบริหารและส่วนราชการ อีกทั้งต้องการให้ประชาชนพลเมืองมีความเข้าใจ สามารถคาดการณ์ล่วงหน้าได้ และปฏิบัติตามได้โดยสะดวก สาระสำคัญของกฎหมายว่าด้วยการบริหารภาษีและการจัดเก็บรายได้ของรัฐมีดังนี้

1. กำหนดหน้าที่ในการเสียภาษีของประชาชนพลเมือง ส่วนใหญ่ กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญ หรือกฎหมายสูงสุดของหน่วย การปกครองนั้นๆ ทั้งนี้เพราะการจ่ายภาษีและค่าธรรมเนียมฯ เป็นข้อผูกพันขั้นพื้นฐานระหว่างรัฐกับพลเมือง
2. กำหนดประเภทภาษี ค่าธรรมเนียม ค่าปรับ ค่าบริการ ฯลฯ ประเภทต่างๆ อาจตรากฎหมายภาษี ค่าธรรมเนียมฯ สำหรับ เก็บภาษี ค่าธรรมเนียมฯ แต่ละประเภทขึ้น และอาจประมวล เป็นกฎหมายว่าด้วยการเก็บภาษีประเภทต่างๆ ไว้รวมกันก็ได้
3. กำหนดหน่วยงานหรือส่วนราชการที่มีหน้าที่บริหารจัดการเก็บภาษี และรายได้ตามที่กฎหมายกำหนด
4. กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษี ค่าธรรมเนียมฯ เช่น กำหนดคุณสมบัติของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ค่าธรรมเนียมฯ ฯลฯ และผู้ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บและส่งเงินรายได้จากภาษี ค่าธรรมเนียมฯ ฯลฯ ให้แก่รัฐ หลักเกณฑ์การประเมินฐานภาษี อัตราภาษีและหลักเกณฑ์การคำนวณเงินภาษีที่พึงชำระ หลักเกณฑ์และวิธีการชำระเงินภาษี รวมไปถึงหลักเกณฑ์ การดำเนินการเกี่ยวกับข้อโต้แย้งทางภาษี และการบังคับให้มีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี ฯลฯ เป็นต้น

ในกรณีของไทยเรานั้น กฎหมายภาษีอากรมีจุดอ่อนใน 2 เรื่องหลัก ประการแรก คือ กฎหมายภาษีอากรได้เปิดโอกาสให้หน่วยจัดเก็บสามารถใช้อดุลพินิจในการบังคับใช้กฎหมายค่อนข้างกว้างขวาง ผู้บังคับใช้กฎหมาย ภาษีจำนวนหนึ่งก็ได้ใช้อำนาจแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบ ในขณะที่เดียวกัน นักการเมืองก็สามารถเข้ามาแทรกแซง กดดันให้ข้าราชการผู้มีหน้าที่บังคับ

ใช้กฎหมายใช้ดุลพินิจเพื่อประโยชน์ของตนเองได้เช่นเดียวกัน ประการที่สอง กฎหมายภาษีอากรของไทยเราเปิดโอกาสให้คณะรัฐมนตรีและส่วนราชการ ใช้ดุลพินิจประกาศเพิ่มลดอัตราภาษี ค่าบริการ ค่าปรับ ฯลฯ ใช้ดุลพินิจในการยกเว้นลดหย่อนภาษีให้แก่บุคคลและธุรกิจต่างๆ เพื่อเป็นสิ่งจูงใจทางเศรษฐกิจ หรือเพื่อเอื้อประโยชน์แก่กลุ่มธุรกิจบางกลุ่มได้ เป็นการใช้อดุลพินิจใช้จ่ายเงินของรัฐในรูปของ Tax expenditures ดังที่ได้กล่าวแล้วข้างต้น โดยไม่ต้องผ่านการอนุมัติของรัฐสภา ซึ่งไม่เป็นไปตามหลักการปกครองแบบประชาธิปไตย

การบริหารหนี้สาธารณะ

รัฐบาลในยุคปัจจุบันมีความจำเป็นต้องกู้เงินมาใช้ในโครงการลงทุนภาครัฐ รวมทั้งอาจจำเป็นต้องกู้เงินเพื่อใช้บริหารสภาพคล่องระยะสั้น และกู้เงินด้วยเหตุผลอื่นๆ ในระบอบการปกครองแบบประชาธิปไตยนั้น รัฐบาล (ฝ่ายบริหาร) จะกู้เงิน หรือระดมเงินลงทุนโดยวิธีการอื่นใด อันก่อให้เกิดภาระผูกพันทางการเงินซึ่งรัฐบาลต้องมีรายจ่ายเกิดขึ้นในอนาคต หรือสามารถคาดการณ์ได้ล่วงหน้าว่าจะต้องมีรายจ่ายเกิดขึ้นในอนาคตมิได้ เว้นแต่จะได้รับความเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติ (รัฐสภา) แล้วเท่านั้น ดังนั้น เมื่อรัฐบาลจะกู้เงิน ระดมเงินทุน หรือก่อหนี้ผูกพันโดยวิธีการใดๆ ก็ต้องเสนอเป็นร่าง พ.ร.บ. การกู้เงิน หรือระดมทุน หรือก่อหนี้ผูกพัน ฯลฯ ต่อรัฐสภา เมื่อได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภาแล้วรัฐบาลจึงจะดำเนินการได้ภายใต้กรอบที่กฎหมายกำหนด ฝ่ายบริหารจะกู้เงิน ระดมเงินทุน หรือก่อหนี้ผูกพัน ในจำนวนเกินกว่าที่กฎหมายกำหนดหรือโดยวิธีการอื่นใดที่กฎหมายมิได้กำหนดไว้มิได้

แนวทางการตรากฎหมายการกู้เงินในอดีตมักนิยมตรากฎหมายการกู้เงินเป็นรายกรณีไป กล่าวคือเมื่อรัฐบาลมีความจำเป็นต้องกู้เงินเพื่อการใด ก็จะมีกฎหมายการกู้เงินต่อรัฐสภา และรัฐสภาจะตรากฎหมายอนุญาตให้รัฐบาลกู้เงินเพื่อการนั้นๆ เป็นการเฉพาะ แนวปฏิบัติเช่นนี้มีข้อดีในเรื่องการควบคุมวงเงินกู้และการใช้เงินกู้ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ แต่ก็มีข้อเสียในเรื่องการบริหารหนี้ที่ขาดประสิทธิภาพ เพราะไม่ยืดหยุ่นเพียงพอในระยะต่อมาได้มีการเปลี่ยนแปลงวิธีการบริหารหนี้สาธารณะเสียใหม่ โดยรัฐสภาออกกฎหมายให้อำนาจแก่รัฐบาลบริหารหนี้สาธารณะได้คล่องตัวและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นภายใต้กรอบแผนการบริหารหนี้สาธารณะในช่วงเวลาหนึ่ง (ซึ่งเป็นส่วนประกอบหนึ่งของแผนการเงินการคลังระยะปานกลางที่ได้กล่าวแล้วข้างต้น) กฎหมายดังกล่าวควรมีสาระสำคัญหลักๆ ดังนี้

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่บริหารจัดการหนี้สาธารณะ โดยที่หน่วยงานดังกล่าวควรเป็นองค์กรที่มีความเป็นอิสระสูง สามารถทำหน้าที่ระดมเงินลงทุน และดำเนินการให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดโดยยึดหลักวิชาการ/วิชาชีพ ปราศจากอิทธิพลทางการเมืองและผลประโยชน์ทับซ้อน นอกจากนี้ อาจกำหนดให้สถาบันการเมืองการปกครองอื่นๆ มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการหนี้สาธารณะ เพื่อให้มีระบบการตรวจสอบและควบคุมภายในที่ดี เช่น อาจกำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังหรือคณะรัฐมนตรีมีหน้าที่ให้ความเห็นชอบการกู้เงินในแต่ละครั้ง หรือกำหนดให้สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจ

และสังคมแห่งชาติ และธนาคารแห่งประเทศไทยมีหน้าที่ให้ความเห็นและข้อเสนอแนะต่อหน่วยบริหารจัดการหนี้ฯ และคณะรัฐมนตรีเกี่ยวกับวิธีการกู้/ระดมเงินลงทุน การเลือกตลาดการเงิน/ตลาดทุน การเลือกช่วงเวลากู้/ระดมเงินทุน ฯลฯ เป็นต้น

2. กำหนดกรอบวงเงินกู้/ระดมทุนสูงสุดในช่วงแผนการกู้เงินนั้นๆ ซึ่งฝ่ายบริหาร (โดยหน่วยงานบริหารหนี้สาธารณะ) สามารถดำเนินการกู้หรือระดมทุนได้ในช่วงแผนการกู้เงินนั้นๆ กรอบวงเงินกู้ที่ว่านี้อาจเลือกกำหนดได้หลายวิธี เช่น
 - 1) กำหนดเป็นตัวเลขวงเงินกู้สูงสุดเป็นรายปีหรือตลอดช่วงของแผนการกู้เงินก็ได้ โดยระบุจำนวนเต็มชัดเจน หรือกำหนดเป็นสัดส่วน (ร้อยละ) ของตัวแปรอ้างอิงอื่นๆ เช่น ร้อยละของรายได้ประจำ หรือร้อยละของ GDP เป็นต้น
 - 2) กำหนดจำนวนหนี้สุทธิสูงสุดรายปี หรือตลอดช่วงของแผนการกู้เงินก็ได้ โดยระบุจำนวนหนี้สุทธิ (หนี้ค้างชำระรวม) หรือกำหนดเป็นสัดส่วน (ร้อยละ) ของตัวแปรอ้างอิงอื่นๆ เช่น หนี้ภายในประเทศ ไม่เกิน 3 เท่าของรายได้ประจำ หรือไม่เกินร้อยละ 30 ของ GDP หนี้ต่างประเทศไม่เกินร้อยละ 25 ของรายได้จากการนำเข้าสุทธิ เป็นต้น
 - 3) กำหนดเป็นตัวเลขรายจ่ายชำระหนี้ภาระผูกพันทางการเงิน อันเนื่องมาจากการกู้เงินหรือการระดมเงินลงทุนต่างๆ ในแต่ละปีงบประมาณ และ/หรือตลอดช่วงแผนการกู้เงิน (3-5 ปีงบประมาณ) หรือตลอดอายุหนี้ข้อผูกพัน เช่น

รายจ่ายชำระหนี้ภายในประเทศไม่เกินร้อยละ 20 ของ รายได้ประจำ หรือรายจ่ายชำระหนี้ต่างประเทศไม่เกิน ร้อยละ 5 ของมูลค่าสินค้านำเข้าสุทธิ เป็นต้น ฯลฯ

3. กำหนดขั้นตอนและวิธีการกู้เงิน/ระดมเงินลงทุน เช่น กำหนดให้หน่วยบริหารหนี้สาธารณะจัดทำแผนปฏิบัติการบริหารหนี้/ระดมเงินลงทุนเสนอขอความเห็นชอบต่อ คณะรัฐมนตรี ให้คณะรัฐมนตรีรายงานผลการบริหารหนี้ สาธารณะต่อรัฐสภาเป็นประจำทุกปี เป็นต้น

สำหรับการควบคุมการใช้จ่ายเงินทุนที่ระดมมาได้ นั้น ให้เป็นเรื่องของกฎหมายวิธีกรงงบประมาณ กล่าวอีกนัยหนึ่ง ในระบบการบริหารงานคลังแบบใหม่นั้น ต้องการให้รัฐบาลบริหารการใช้จ่ายเงินจากทุกแหล่ง (ทั้งเงินภาษี เงินกู้ ฯลฯ เป็นต้น) โดยผ่านระบบงบประมาณรายจ่ายประจำปี ไม่นิยมจำแนกโครงการเงินกู้ (หรือเงินจากแหล่งอื่นๆ) มาบริหารนอกระบบงบประมาณแต่อย่างใด

ในกรณีของประเทศไทยเรานั้น รัฐสภาได้ตรา พ.ร.บ.การบริหารหนี้ สาธารณะ พ.ศ.2548 กำหนดความหมายและขอบเขตของหนี้สาธารณะ กำหนดให้มีคณะกรรมการนโยบายและกำกับการบริหารหนี้สาธารณะ และสำนักบริหารหนี้สาธารณะมีหน้าที่เสนอแผนการบริหารหนี้ จัดทำหลักเกณฑ์ในการกู้เงิน การค้ำประกัน การชำระหนี้และการปรับโครงสร้างหนี้ ต่อคณะรัฐมนตรี การออกและจัดการตราสารหนี้ และรายงานสถานะของหนี้สาธารณะต่อคณะรัฐมนตรีและสาธารณชน ให้คณะรัฐมนตรีมีอำนาจอนุมัติการกู้เงิน ให้ความเห็นหลักเกณฑ์การบริหารหนี้ การออกตราสาร ฯลฯ ที่คณะกรรมการฯ เสนอ

“หนี้สาธารณะ” ตามพระราชบัญญัติการบริหารหนี้สาธารณะ พ.ศ.2548 หมายถึง หนี้ที่กระทรวงการคลัง หน่วยงานของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจ หรือหนี้ที่กระทรวงการคลังค้ำประกัน แต่ไม่รวมถึงหนี้ของรัฐวิสาหกิจที่ทำธุรกิจให้กู้ยืมเงินโดยกระทรวงการคลังไม่ได้ค้ำประกัน

เป็นที่น่าสังเกตว่า พ.ร.บ.การบริหารหนี้สาธารณะ พ.ศ.2548 ให้ความสำคัญกับการควบคุมการก่อหนี้ที่เกิดจากการกู้เงินและการค้ำประกันเงินกู้ของรัฐบาล (โดยกระทรวงการคลัง) และส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจเท่านั้น มิได้ครอบคลุมภาระหนี้และรายจ่ายที่เกิดจากภาระผูกพันทางการเงินตามเงื่อนไข (Contingent liabilities) อื่นๆ เช่น รายจ่ายประเภทหนี้สูญ อันเกิดจากการให้สินเชื่อของสถาบันการเงินของรัฐ รายจ่ายในรูปของการเสื่อมค่าของทรัพย์สิน หลักทรัพย์หรือหุ้นอันเนื่องมาจากการดำเนินนโยบายของรัฐบาลและส่วนราชการ หรือรายจ่ายที่รัฐบาลต้องจ่ายตามสัญญาหรือเงื่อนไขข้อกำหนด หรือนโยบายรัฐบาลซึ่งได้กำหนดไว้ในช่วงที่ผ่านมา เป็นต้น นอกจากนี้ กฎหมายการบริหารหนี้ฯ ข้างต้นยังเปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรี กระทรวงการคลัง ส่วนราชการ และรัฐวิสาหกิจ) ใช้ดุลพินิจในการกู้เงินหรือการก่อหนี้หรือการค้ำประกันโดยไม่จำกัด โดยที่รัฐสภาไม่มีอำนาจตรวจสอบและยับยั้งได้

ดังนั้น จึงมีความจำเป็นต้องปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการบริหารหนี้สาธารณะให้มีการรับรู้และกำกับดูแลหนี้ประเภทต่างๆ ได้อย่างครบถ้วนสมบูรณ์ อีกทั้งมีหลักประกันความเสี่ยงทางการคลังอันเกิดจากการบริหารหนี้ของรัฐบาลและส่วนราชการได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

การบริหารรายจ่าย

ข้อเขียนในส่วนที่ผ่านมาได้กล่าวถึงกฎหมายกำหนดโครงสร้างเงินกองทุนสาธารณะ ซึ่งกฎหมายดังกล่าวกำหนดประเภทเงินกองทุนสาธารณะ การจัดตั้ง และการบริหารเงินกองทุนประเภทต่างๆ อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัตินั้น รัฐบาลนิยมจัดระบบการบริหารรายจ่ายเงินกองทุนแต่ละประเภทเป็นรอบปี ซึ่งเรียกว่า "ปีงบประมาณ" โดยรัฐบาลจะจัดทำเป็นแผนการใช้จ่ายเงินประจำปีเป็นร่างกฎหมายงบประมาณเสนอขอความเห็นชอบต่อฝ่ายนิติบัญญัติ เมื่อได้รับความเห็นชอบแล้วจึงนำไปบริหารจัดการให้เป็นไปตามหลักการของกฎหมายงบประมาณดังกล่าวข้างต้น โดยหลักการแล้ว รัฐบาลจะเสนอแผนการใช้จ่ายเงินกองทุนสาธารณะทุกประเภทไว้ในร่างกฎหมายงบประมาณรายจ่ายประจำปี โดยจำแนกแผนงบประมาณสำหรับกองทุนฯ แต่ละประเภทออกจากกัน ทั้งนี้เพื่อให้การใช้จ่ายเงินกองทุนแต่ละประเภทเป็นไปตามเจตนารมณ์ของการจัดตั้งและการบริหารเงินกองทุนฯ นั้นๆ

ประเทศต่างๆ มีระบบกฎหมายเกี่ยวกับการบริหารรายจ่ายสาธารณะแตกต่างกัน บ้างก็รวมไว้เป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายการคลังสาธารณะ (Public Finance Act) บ้างก็รวมอยู่ในกฎหมายการกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ และบ้างก็แยกออกมาเป็นกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ กฎหมายการบริหารงบประมาณ กฎหมายการจัดทำข้อตกลงภายใน กฎหมายการจัดซื้อจัดจ้าง ฯลฯ เป็นต้น บทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบริหารรายจ่ายสาธารณะควรประกอบด้วยสาระสำคัญหลักๆ 4 เรื่องดังนี้

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการบริหารรายจ่ายสาธารณะ เช่น กำหนดให้กระทรวงการคลังหรือสำนักงานประมาณมีหน้าที่จัดทำแผนงบประมาณฯ กำหนดให้คณะรัฐมนตรีมีหน้าที่กำหนดนโยบายงบประมาณและให้ความเห็นชอบแผนงบประมาณ กำหนดให้รัฐสภามีหน้าที่ให้ความเห็นชอบร่าง พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายประจำปี กำหนดให้ส่วนราชการที่มีหน้าที่บริหารการจัดซื้อจัดจ้างให้กระทรวงการคลังมีหน้าที่เบิกจ่ายเงิน จัดทำบัญชีและรายงานการเงินในระบบงบประมาณของรัฐบาล และให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของส่วนราชการ เป็นต้น
2. กำหนดหลักเกณฑ์ ขั้นตอน และวิธีการการจัดทำแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปี เช่น กำหนดให้การจัดทำแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปีมีความเชื่อมโยงกับแผนการเงินการคลังระยะปานกลาง แผนยุทธศาสตร์ของรัฐบาล และ/หรือแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ กำหนดให้ใช้ระบบและรูปแบบงบประมาณแบบมุ่งผลงาน-ผลสำเร็จ กำหนดหลักเกณฑ์การประมาณการรายจ่ายประเภทต่างๆ (เช่น ให้จัดทำประมาณการรายจ่ายประจำโดยใช้เกณฑ์เงินสด ให้จัดทำประมาณการรายจ่ายงบลงทุนโดยใช้เกณฑ์คงค้าง ฯลฯ เป็นต้น)
3. กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารงบประมาณ เช่น กำหนดหลักเกณฑ์การจัดทำข้อตกลงภายในระหว่าง "หน่วยนโยบาย" กับ "หน่วยปฏิบัติการ" กำหนดหลักเกณฑ์ว่าด้วยการมอบอำนาจ

การจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารการจัดซื้อจัดจ้างให้ส่วนราชการ ซึ่งเป็น “หน่วยงบประมาณ” ถือเป็นปฏิบัติ กำหนดหลักเกณฑ์ การบริหารการเบิกจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่ของส่วนราชการ เพื่อให้ กระทรวงการคลังและธนาคารของรัฐบาลถือปฏิบัติ² หลักเกณฑ์ ว่าด้วยการบริหารสินทรัพย์ของส่วนราชการ ฯลฯ ดังนี้ เป็นต้น

4. นอกจากนั้น บางประเทศอาจมีการตรากฎหมายว่าด้วยการบริหาร รายจ่ายสาธารณะของเงินกองทุนสาธารณะแต่ละประเภท แยกออกจากกัน อาทิ กฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ แผ่นดิน (General funds) กฎหมายว่าด้วยการบริหารเงินกองทุน ที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ (Special revenue funds) กฎหมายว่าด้วย การบริหารการเงินการคลังของรัฐวิสาหกิจ กฎหมายว่าด้วย การบริหารการเงินการคลังของกองทุนสาธารณะประเภท Trust funds, Agency funds และกฎหมายว่าด้วยการบริหาร การเงินการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ฯลฯ เป็นต้น กฎหมายเหล่านี้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับการจัดทำแผนงบประมาณ และหลักเกณฑ์-วิธีการบริหารงบประมาณของกองทุนนั้นๆ การบัญชี การบริหารทรัพย์สิน การกู้เงิน การนำทรัพย์สินไป ลงทุน และการตรวจสอบทางการเงินการคลัง เพื่อให้หน่วยงาน ที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการบริหารรายจ่ายของกองทุนฯ ใช้เป็น แนวทางปฏิบัติ

² ในระบบการบริหารการเงิน GFMIS ของไทย ธนาคารของรัฐในที่นี้คือธนาคารกรุงไทย

กฎหมายการคลังวงไล้หลังเศรษฐกิจการเมือง

สำหรับประเทศไทยเรานั้น ยังไม่มีกฎหมายกำหนดหลักการว่าด้วยการบริหารรายจ่ายสาธารณะในภาพรวมไว้แต่อย่างใด แต่ได้มีบทบัญญัติว่าด้วยการบริหารรายจ่ายเงินกองทุนสาธารณะแต่ละประเภท และแต่ละกองทุนฯ ไว้ในกฎหมายแต่ละฉบับเป็นเรื่องๆ ไป อาทิ พ.ร.บ.วิธีการงบประมาณ พ.ศ.2502 พ.ร.ฎ.หลักเกณฑ์และวิธีการบริหารบ้านเมืองที่ดี พ.ศ.2546 และกฎหมายจัดตั้งรัฐวิสาหกิจ/องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น/กองทุนสาธารณะต่างๆ เป็นต้น ซึ่งตราขึ้นต่างกรรมต่างวาระกัน ส่วนใหญ่ยังขาดหลักธรรมาภิบาลว่าด้วยการบริหารรายจ่ายสาธารณะที่ครบถ้วนสมบูรณ์ จึงเห็นสมควรมีบทบัญญัติในกฎหมายการเงินการคลังที่กำหนดสาระสำคัญเกี่ยวกับการบริหารรายจ่ายสาธารณะที่กล่าวถึงข้างต้นให้ครบถ้วนต่อไป

การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ

กฎหมายเกี่ยวกับการบริหารการเงินภาครัฐมีบทบัญญัติเกี่ยวกับการรับเงิน-จ่ายเงิน เก็บรักษาเงิน บริหารสภาพคล่องทางการเงิน และการนำทรัพย์สินหมุนเวียน (เงินสด) และทรัพย์สินถาวร (ที่ดิน สิ่งก่อสร้าง) ไปลงทุน เพื่อให้เกิดผลตอบแทนทางเศรษฐกิจ ประเทศส่วนใหญ่นิยมตราบทบัญญัติเรื่องเหล่านี้ไว้ในกฎหมายการบริหารงานคลังสาธารณะ (Public Finance Act) แต่ก็มีบางกรณีที่ตรากฎหมายการบริหารการเงินไว้เป็นการเฉพาะ ส่วนใหญ่เป็นกฎหมายในลำดับรองลงมาจากกฎหมายจัดโครงสร้างเงินกองทุนสาธารณะ กฎหมายการบริหารการเงินควรมีสาระสำคัญหลักๆ 2 เรื่อง ดังนี้

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่บริหารการเงิน เช่น กำหนดให้กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลังมีหน้าที่บริหารการรับเงินจ่ายเงิน เก็บรักษาเงิน และบริหารสภาพคล่องทางการเงิน กำหนดให้ส่วนราชการในระดับปฏิบัติการ (เช่น กรม เป็นต้น) มีหน้าที่บริหารการจัดซื้อและเสนอขออนุมัติจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่ส่วนราชการ) และมีอำนาจหน้าที่ในการบริหารเงินสดย่อย (เงินทดรองราชการ) ของส่วนราชการ กำหนดให้มีการแต่งตั้งธนาคารหนึ่งธนาคารใดทำหน้าที่เป็นธนาคารในระบบการบริหารการเงินของรัฐบาล (เช่น ธนาคารกรุงไทย เป็นต้น) และกำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ตรวจสอบการบริหารการเงินของกรมบัญชีกลางและส่วนราชการ ฯลฯ ดังนี้ เป็นต้น
2. กำหนดขั้นตอนและวิธีการบริหารการเงิน เช่น กำหนดให้ใช้ระบบการบริหารการเงิน แบบ GFMS กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการรับเงินและส่งเงินฝากธนาคารในบัญชีคลังแผ่นดิน กำหนดหลักเกณฑ์ ขั้นตอนและวิธีการขออนุมัติการวงเงิน ก่อหนี้ผูกพัน (allotment/apportionment) หลักเกณฑ์การก่อหนี้ผูกพันและการเบิกจ่ายเงินจากคลัง หลักเกณฑ์และขั้นตอนการจ่ายหนี้ให้แก่เจ้าหน้าที่ส่วนราชการ และหลักเกณฑ์การตรวจสอบและระบบการควบคุมภายในเกี่ยวกับการบริหารการเงินของกระทรวงการคลังและส่วนราชการ/หน่วยปฏิบัติการ ฯลฯ เป็นต้น

อนึ่งสาระสำคัญของกฎหมายการบริหารการเงินของประเทศต่างๆ ย่อมขึ้นอยู่กับระบบการบริหารการเงินของประเทศนั้นๆ เช่น ในประเทศที่มีระบบการบริหารการเงินแบบรวมอำนาจ (centralized/pool-down financial management) ก็จะกำหนดให้มีหน่วยบริหารการเงินที่เป็นศูนย์กลาง ทำหน้าที่บริหารการรับ-จ่ายเงิน บริหารสภาพคล่องทางการเงิน และนำเงินสดไปลงทุน

ในกรณีที่ใช้ระบบการบริหารการเงินแบบ “กระจายอำนาจ” ให้กองทุนสาธารณะและหน่วยปฏิบัติการทำหน้าที่บริหารกระเป๋าเงินของตนเอง ก็จะมีการตรากฎหมายว่าด้วยการบริหารการเงินการคลังสำหรับเงินกองทุนสาธารณะแต่ละประเภท เช่น กฎหมายการบริหารการเงินสำหรับเงินกองทุนแผ่นดิน รัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นต้น หรือในบางกรณีอาจมีการตรากฎหมายและ/หรือระเบียบปฏิบัติว่าด้วยการบริหารการเงินการคลังสำหรับหน่วยงานแต่ละหน่วย เช่น กฎหมาย/ระเบียบการบริหารการเงินการคลังของการไฟฟ้าฝ่ายผลิต การเคหะแห่งชาติ กองทุนเพื่อการศึกษา กองทุนประกันสังคม องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ฯลฯ เป็นต้น

ในกรณีของประเทศไทยเรานั้น ในปัจจุบันใช้ระบบการบริหารการเงินและทรัพย์สินแบบกระจายอำนาจลงสู่กองทุนสาธารณะแต่ละประเภท อาทิ ในส่วนของเงินทุนแผ่นดิน (งบประมาณแผ่นดิน) มี พ.ร.บ. วิธีการงบประมาณ พ.ศ.2502 พ.ร.บ.เงินคงคลัง พ.ศ.2491 และระเบียบ/กฎกระทรวงกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการเบิกจ่าย การจัดหาประโยชน์ในราชพัสดุ หลักเกณฑ์และวิธีการปกครองดูแล บำรุงรักษา ใช้และจัดหา

ประโยชน์เกี่ยวกับที่ราชพัสดุ การจำหน่ายหุ้นและซื้อหุ้นของส่วนราชการ ฯลฯ เป็นต้น

รัฐวิสาหกิจ และกองทุนสาธารณะประเภทอื่นๆ ก็มีการออกประกาศกระทรวงการคลังใช้เป็นแนวทางในการบริหารการเงิน การจัดทำบัญชี การจำหน่ายและซื้อหุ้น ในขณะที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็มีระเบียบกระทรวงมหาดไทย (กำกับดูแลโดยกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) ว่าด้วยการงบประมาณ การเงินการคลัง และการพัสดุ ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นถือปฏิบัติ

เป็นที่น่าสังเกตว่ากฎหมายและระเบียบปฏิบัติเหล่านี้กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารการเงินและทรัพย์สินที่แตกต่างกันไป นอกจากนั้น ยังมีปัญหาความไม่เหมาะสมของสถานะของกฎหมาย-ระเบียบปฏิบัติต่างๆ ซึ่งสะท้อนให้เห็นจุดอ่อนของระบบ Public Accountability ในการบริหารการเงินและทรัพย์สินของหน่วยงานภาครัฐประเภทต่างๆ ด้วยเช่นเดียวกัน ดังนั้นจึงควรทำการทบทวนสถานภาพและสาระของกฎหมายระเบียบ กฎกระทรวงเหล่านี้ พร้อมกับการยกร่างกฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่ไปด้วยกัน

การบัญชีภาครัฐ

รัฐบาลประเทศต่างๆ มีบทบัญญัติกฎหมายว่าด้วยการบัญชีภาครัฐ ซึ่งอาจเป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายการคลังสาธารณะ (Public Finance Act) กฎหมายการบริหารเงินและบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ หรืออาจตรากฎหมายว่าด้วยการบัญชีภาครัฐเป็นการเฉพาะก็ได้ สาระสำคัญของกฎหมายการบัญชีภาครัฐประกอบด้วยเรื่องหลักๆ ดังนี้

1. กำหนดคำนิยามของหน่วยบัญชี (Accounting entity) ในภาครัฐ เช่น กำหนดให้กองทุนสาธารณะแต่ละกองทุนเป็นหน่วยบัญชี เช่น ให้เงิน (กองทุน) งบประมาณแผ่นดินของรัฐบาล ระดับชาติ เงินกองทุนรัฐวิสาหกิจแต่ละแห่ง องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่ง สถานศึกษาแต่ละแห่ง กองทุนประกันสังคม กองทุนการศึกษา ฯลฯ เป็นหน่วยบัญชีในภาครัฐ ฯลฯ เป็นต้น
2. กำหนดให้มีหน่วยงานรับผิดชอบการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินสำหรับหน่วยบัญชีต่างๆ เช่น กำหนดให้กรมบัญชีกลาง มีหน้าที่จัดทำบัญชีการเงินของรัฐบาล ให้รัฐวิสาหกิจ หรือองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ฯลฯ แต่ละแห่งจัดให้มีหน่วยบัญชีของตนเอง
3. กำหนดหลักเกณฑ์และนโยบายบัญชี เช่น กำหนดให้รัฐบาล ส่วนราชการ และหน่วยงานภาครัฐใช้หลักเกณฑ์และนโยบายบัญชีเกณฑ์คงค้าง (แทนเกณฑ์เงินสดที่เคยใช้กันมานาน) กำหนดหลักการว่าด้วยรายงานการเงิน ฯลฯ เป็นต้น
4. กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจัดทำบัญชีและรายงานการเงิน เช่น กำหนดหลักเกณฑ์ว่าด้วยผังบัญชี หลักเกณฑ์การบันทึกบัญชีกลุ่มต่างๆ (เช่น ทรัพย์สิน หนี้สิน ทุน ฯลฯ เป็นต้น) และหลักเกณฑ์การจัดทำรายงานแสดงสถานะการเงินการคลัง ฯลฯ เป็นต้น

อนึ่ง รูปแบบการตรากฎหมายการบัญชีภาครัฐในประเทศต่างๆ ก็อาจแตกต่างกันไปเช่นเดียวกับกรณีของกฎหมายการบริหารการเงินที่

กล่าวแล้วข้างต้น ประเทศส่วนใหญ่จะนิยมยึดหลักการ "รวมศูนย์นโยบาย และระบบบัญชีภาครัฐ" เพื่อประสิทธิภาพของระบบการเงินการคลังภาครัฐ แต่ในทางปฏิบัตินั้น จะต้องยึดหลักการกำหนดและจำแนกหน่วยบัญชี กองทุนต่างๆ ออกจากกัน (ตามหลักการบัญชีกองทุนสาธารณะ) ดังนั้น การรวมศูนย์ที่ว่าจะสามารถทำได้เพียงการกำหนดนโยบายและหลักเกณฑ์ การบัญชีในภาครัฐร่วมกัน แต่ยังคงกระจายอำนาจให้แก่ละกองทุนฯ จัดตั้ง หน่วยบัญชีและจัดทำบัญชี-รายงานการเงินของตนเอง โดยยึดนโยบายและ หลักการบัญชีที่กำหนดขึ้นร่วมกันเป็นแนวทางในการดำเนินงาน

สำหรับกรณีของไทยเรานั้น ยึดหลักการรวมศูนย์การกำหนดนโยบาย และระบบบัญชีภาครัฐ และกระจายอำนาจการบริหารการเงินและการบัญชี ลงสู่กองทุนสาธารณะต่างๆ แต่ยังไม่มีความหมายว่าด้วยหลักการและระบบ การบัญชีภาครัฐแต่อย่างใด การกำหนดนโยบายการบัญชีภาครัฐจึงขึ้นอยู่กับดุลพินิจของกระทรวงการคลัง (โดยกรมบัญชีกลาง) ในฐานะเป็นหน่วยงาน รับผิดชอบด้านการบัญชีและการบริหารการเงินภาครัฐของประเทศ ตาม พ.ร.บ.เงินคงคลัง พ.ศ.2491 และ พ.ร.บ.วิธีการงบประมาณ พ.ศ.2502

ในการนี้กระทรวงการคลัง (โดยกรมบัญชีกลาง) ได้ออกประกาศ กระทรวงการคลังว่าด้วยหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ พ.ศ.2544 และ 2546 ซึ่งกำหนดสาระสำคัญของหน่วยงานที่มีหน้าที่ จัดทำบัญชี หลักการและนโยบายบัญชี รายงานการเงิน และผังบัญชี มาตรฐาน นอกจากนั้นกระทรวงการคลังได้ออกประกาศกระทรวงฯ กำหนด หลักเกณฑ์และวิธีการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินเฉพาะเรื่อง อาทิ ประกาศกระทรวงฯ เรื่องมาตรฐานรายงานการเงินสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

พ.ศ.2546 ประกาศ เรื่องผังบัญชีมาตรฐานสำหรับหน่วยงานภาครัฐ พ.ศ. 2546 ฯลฯ ดังนี้ เป็นต้น

ประเด็นที่ควรพิจารณาในการยกร่างกฎหมายการเงินการคลังเกี่ยวกับเรื่องการบัญชีภาครัฐก็คือ การทบทวนและยกสาระสำคัญของประกาศกระทรวงไปตราไว้ในกฎหมายการเงินการคลัง เพื่อให้เป็นบรรทัดฐานร่วมกันของหน่วยงานภาครัฐทั้งในส่วนกลาง (ส่วนราชการ หน่วยงานอิสระของรัฐ รัฐวิสาหกิจ ฯลฯ) ส่วนภูมิภาค และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และเพื่อให้กระทรวงการคลังสามารถจัดทำรายงานการเงินภาครัฐรวมยอด (government's consolidated financial statements) ได้อย่างสมบูรณ์ต่อไป

การตรวจสอบทางการคลังและประเมินผลการดำเนินงาน ภาครัฐ

รัฐสภาประเทศต่างๆ มีการตรากฎหมายว่าด้วยการตรวจสอบทางการคลัง และประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐไว้ให้ฝ่ายบริหารและส่วนราชการถือเป็นแนวทางปฏิบัติ เพื่อให้การบริหารงานคลังภาครัฐมีหลักประกันในเรื่องความโปร่งใส ประสิทธิภาพและประสิทธิผล สาระสำคัญของกฎหมายการตรวจสอบทางการคลัง และประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐมีดังนี้

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผล กำหนดที่มา และอำนาจหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบ กฎหมายการตรวจสอบอาจกำหนดให้ส่วนราชการมีระบบการตรวจสอบภายใน และให้มีหน่วยงานอิสระในภาครัฐเป็น

หน่วยตรวจสอบ เช่น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Office of the Auditor General) สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (ปป.ช.) เป็นต้น กฎหมายการตรวจสอบในบางประเทศ/บางมลรัฐอาจกำหนดให้หน่วยตรวจบัญชีภาคธุรกิจที่ได้รับการรับรองจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่เป็นหน่วยตรวจสอบประเมินผลภาครัฐก็ได้

นอกจากนั้นบทบัญญัติกฎหมายจะกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบและหน่วยงาน/บุคคลอื่นที่หน่วยตรวจสอบแต่งตั้งหรือให้อำนาจทำหน้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ

2. กำหนดหน่วยรับการตรวจสอบ เช่น กำหนดให้ส่วนราชการ หน่วยงานภาครัฐ และหน่วยงานอื่นๆ ที่ได้รับเงินงบประมาณสนับสนุนจากรัฐ เป็นหน่วยรับตรวจ เป็นต้น
3. กำหนดขอบเขตการตรวจสอบและประเมินผล บทบัญญัติกฎหมายฯ จะกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ อาทิ ตรวจบัญชี ตรวจการรับเงิน จ่ายเงิน เก็บรักษาเงิน การบริหารทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ของหน่วยรับตรวจ และอาจครอบคลุมถึงวินัยทางการคลัง ความยั่งยืนทางการคลัง ความน่าเชื่อถือได้ของระบบการตรวจสอบภายใน ประสิทธิภาพ และประสิทธิผลในการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ ฯลฯ เป็นต้น
4. กำหนดหลักเกณฑ์ มาตรฐาน และวิธีการตรวจสอบ เช่น กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบ หลักเกณฑ์ว่าด้วยการจัด

ระบบการปฏิบัติการ การขอหรือเรียกข้อมูลจากหน่วยรับตรวจ การอายัดยึดเงินและทรัพย์สิน ฯลฯ เป็นต้น เพื่อให้การตรวจสอบ บรรลุเป้าหมาย และ/หรือเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ

ในกรณีของประเทศไทยเรานั้น มีการบัญญัติกฎหมายและระเบียบปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบและประเมินผลทางการคลังภาครัฐดังนี้

1. พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจสอบเงินแผ่นดิน พ.ศ.2542 กำหนดให้มีคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นหน่วยตรวจสอบอิสระ ทำหน้าที่ตรวจสอบการบริหารการเงินการคลังของหน่วยงานภาครัฐและหน่วยงานอื่นๆ อีกทั้งกำหนดอำนาจหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบ กำหนดหน่วยรับตรวจสอบเขตการตรวจสอบ ฯลฯ เป็นต้น ไว้อย่างชัดเจน
2. พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ พ.ศ.2542 กำหนดให้มีคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (ป.ช.ป.) มีหน้าที่ได้สวน ตรวจสอบ และดำเนินการฟ้องร้องกรณีการกระทำอันเป็นการร่ำรวยผิดปกติและการทุจริตต่อหน้าที่ หรือกรณีผลประโยชน์ทับซ้อนระหว่างประโยชน์ของบุคคลและประโยชน์ส่วนรวมที่กระทำโดยนักการเมือง ข้าราชการ และพนักงานของรัฐทั้งในส่วนกลาง ส่วนภูมิภาค และส่วนท้องถิ่น
3. พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ.2542 กำหนดให้มีคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน กำหนดลักษณะความผิดเกี่ยวกับการฟอกเงิน กำหนดให้ คณะกรรมการฯ มีอำนาจหน้าที่เสนอมาตรการเชิงนโยบาย ว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ตรวจสอบ ธุรกรรม ยับยั้งการกระทำ ยึด อาัยดทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการฟอกเงินในระบบเศรษฐกิจ ซึ่งรวมถึงกรณีการฟอกเงินที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตคอร์รัปชันของนักการเมือง ข้าราชการ และพนักงานของรัฐด้วยเช่นเดียวกัน

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ในฐานะหน่วยงานรับผิดชอบหลักด้านการตรวจสอบทางการคลังภาครัฐได้ออกระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อให้ "หน่วยรับตรวจ" ถือเป็นแนวทางปฏิบัติ อาทิ

1. ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานการควบคุมภายใน พ.ศ.2544 กำหนดหลักการและแนวปฏิบัติว่าด้วยการควบคุมภายในของส่วนราชการและหน่วยงานภาครัฐ
2. ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน พ.ศ.2546 กำหนดบทบาทและอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในของส่วนราชการต่างๆ
3. ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยวินัยทางงบประมาณและการคลัง พ.ศ.2544 กำหนดแนวทางและหลักเกณฑ์ว่าด้วยการรักษาวินัยและลักษณะความผิดเกี่ยวกับวินัยทางงบประมาณและการคลังของส่วนราชการ

4. ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การตรวจสอบการใช้จ่ายเงินราชการลับ หรือเงินที่มีลักษณะคล้ายกับเงินราชการลับ พ.ศ.2545 กำหนดขอบเขตของ "เงินราชการลับ" แนวทางปฏิบัติว่าด้วยการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินราชการลับของส่วนราชการ และแนวทางปฏิบัติของเจ้าหน้าที่การเงินการบัญชีและผู้บริหารหน่วยงานว่าด้วยการจัดการเกี่ยวกับเอกสาร ข้อมูล รายงานการใช้จ่ายเงิน และกำหนดโทษของผู้ที่กระทำการเปิดเผยข้อมูลโดยพลการ

สำหรับองค์ประกอบสองข้อที่อื่นนั้น นอกจากมีระเบียบปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นแนวทางปฏิบัติแล้ว กระทรวงมหาดไทย (โดยกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) ยังได้ออกระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการตรวจสอบภายในขององค์ประกอบสองข้อที่อื่น กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจสอบภายในขององค์ประกอบสองข้อที่อื่นไว้เป็นการเฉพาะอีกด้วย

ในส่วนของการติดตามประเมินผลการดำเนินงานภาครัฐนั้น มีกฎหมายเกี่ยวข้องอย่างน้อย 2 ฉบับคือ พ.ร.บ.วิธีการงบประมาณ พ.ศ.2502 ซึ่งกำหนดให้สำนักงานประมาณและส่วนราชการมีหน้าที่ติดตามประเมินผลการบริหารงบประมาณของส่วนราชการ และกฎหมายอีกฉบับหนึ่งคือ พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ.2546 ซึ่งกำหนดให้สำนักนายกรัฐมนตรีและส่วนราชการประเมินผลการดำเนินงาน และเปิดเผยข้อมูลผลการดำเนินงานต่อสาธารณชน สำนักนายกรัฐมนตรีในฐานะเป็นหน่วยงานติดตามประเมินผลการดำเนิน

นโยบายการบริหารราชการแผ่นดินได้ออกระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี เพื่อให้
ส่วนราชการถือปฏิบัติอย่างต่อเนื่อง อาทิ

1. ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการติดตามการดำเนินงาน
ตามนโยบายการบริหารรัฐวิสาหกิจ พ.ศ.2540
2. ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการกำกับดูแลและติดตาม
การปฏิบัติราชการในภูมิภาค พ.ศ.2547
3. ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการตรวจสอบและ
ประเมินผลภาคราชการ พ.ศ.2548 กำหนดให้มีคณะกรรมการ
ตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ มีหน้าที่กำหนด
นโยบาย แนวทางการตรวจสอบและประเมินผลในภาคราชการ
จัดทำรายงานผลการปฏิบัติงาน และให้ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับ
การตรวจสอบและประเมินผลต่อนายกรัฐมนตรีและ
คณะรัฐมนตรีอย่างน้อยปีละ 2 ครั้ง นอกจากนั้น ระเบียบ
สำนักนายกรัฐมนตรี ยังได้กำหนดขอบเขตของการตรวจสอบและ
ประเมินผลให้ครอบคลุมถึงการตรวจสอบและประเมินผล
การบริหารและผลการดำเนินงาน การตรวจสอบบัญชีและ
การเงิน ความถูกต้องตามกฎหมายระเบียบ การประเมินความเสี่ยง
การประเมินความเพียงพอและเชื่อถือได้ของการกำกับดูแล
และควบคุมตนเองของส่วนราชการต่างๆ

การเปิดเผยข้อมูลทางการคลังภาครัฐ

การเปิดเผยข้อมูลทางการคลังภาครัฐต่อสาธารณชนเป็นเงื่อนไข
พื้นฐานของหลักธรรมาภิบาลในการบริหารงานคลังสาธารณะ รัฐบาลใน

ประเทศต่างๆ อาจตรากฎหมายว่าด้วยการเปิดเผยข้อมูลข่าวสารภาครัฐเป็นการทั่วไป หรือกำหนดเป็นกฎหมายว่าด้วยการเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน การคลังของรัฐไว้เป็นการเฉพาะก็ได้ บทบัญญัติว่าด้วยการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินคลังมีสาระสำคัญดังนี้

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดทำรายงานและเปิดเผยข้อมูลการคลัง เช่น กำหนดให้กระทรวงการคลัง สำนักงบประมาณ และส่วนราชการมีหน้าที่จัดทำรายงานและเปิดเผยข้อมูลทางการเงินคลังต่อสาธารณชน เป็นต้น
2. กำหนดประเภทและลักษณะข้อมูลทางการเงินคลังที่สาธารณชนสามารถเข้าถึงหรือได้รับทราบ เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดสรรงบประมาณให้แก่หน่วยงาน/ส่วนราชการ ข้อมูลเกี่ยวกับรายจ่ายและการก่อหนี้ผูกพัน การจัดซื้อจัดจ้างของส่วนราชการ ข้อมูลเกี่ยวกับสถานะทางการเงินคลัง ภาระหนี้สาธารณะ ที่มาของแหล่งรายได้-รายรับของเงินกองทุนสาธารณะต่างๆ กำไร-ขาดทุน ต้นทุนการดำเนินงาน ฯลฯ ของแผนงาน/โครงการ/บริการสาธารณะ ฯลฯ เป็นต้น
3. กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเผยแพร่ข้อมูลทางการเงินคลัง อาทิ กำหนดให้สำนักงบประมาณเผยแพร่ข้อมูลการจัดสรรงบประมาณลงสู่หน่วยงานพื้นที่ แผนงาน/โครงการต่าง ๆ โดยผ่าน Website หรือสื่อประเภทอื่นๆ ในช่วงต้นปีงบประมาณ กำหนดให้กระทรวงการคลังเผยแพร่ข้อมูลเกี่ยวกับรายจ่ายของส่วนราชการ ต้นทุนบริการสาธารณะ สถานะทางการเงินคลังของรัฐบาล หนี้สาธารณะ ฯลฯ ผ่าน Website

หรือสื่อประเภทอื่นๆ ในช่วงปลายปีงบประมาณ ฯลฯ เป็นต้น
หรือกำหนดหลักเกณฑ์การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลัง
สาธารณะตามที่ประชาชนร้องขอ ฯลฯ เป็นต้น

ในกรณีของไทยเรานั้น ขณะนี้ยังไม่มียกกฎหมายหรือระเบียบปฏิบัติ
ของส่วนราชการกำหนดหลักเกณฑ์ว่าด้วยการจัดทำรายงานและการเปิดเผย
ข้อมูลทางการเงินการคลังของหน่วยงานภาครัฐไว้ชัดเจนแต่อย่างใด กระนั้น
ก็ตามหน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงินการคลังใน
ส่วนกลาง อาทิ กระทรวงการคลัง (โดยกรมต่างๆ เช่น กรมบัญชีกลาง
สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กรมสรรพากร ฯลฯ เป็นต้น) สำนักงานประมาณ
สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ธนาคาร
แห่งประเทศไทย ฯลฯ เป็นต้น ได้เผยแพร่ข้อมูลทางเศรษฐกิจการคลัง
และฐานะการเงินภาครัฐโดยผ่านทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์ สื่อสิ่งพิมพ์ และ
การเปิดเผยข้อมูลผ่านสื่อมวลชนเพื่อเผยแพร่สู่สาธารณชนอย่างต่อเนื่อง
แต่ยังไม่ครอบคลุมสาระสำคัญทุกประการ อีกทั้งรูปแบบวิธีการนำเสนอก็ยัง
ไม่เหมาะสมนัก กฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่ควรจะตราสาระสำคัญ
เกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลการเงินการคลังของรัฐไว้ให้ครอบคลุมครบถ้วน
สมบูรณ์ และให้บังคับใช้กับหน่วยงานภาครัฐทุกประเภทเสมอเหมือนกัน

การบริหารงานบุคคลและจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลัง ภาครัฐ

บุคลากรที่ปฏิบัติหน้าที่ด้านการเงิน บัญชี และพัสดุ (จัดซื้อจัดจ้าง)
ในภาครัฐทั้งในระดับรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของไทยเราไม่มี
กลไกการควบคุมในเรื่องจรรยาบรรณวิชาชีพเหมือนกับที่มีการปฏิบัติกัน

ประเทศที่เจริญแล้ว ประสบการณ์ที่ผ่านมามีบทบาทรองรับการคลังในภาครัฐจำนวนมากไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเป็นกลางและโปร่งใสดังที่กฎหมายบัญญัติ ทั้งนี้เพราะถูกแทรกแซง กดดันจากฝ่ายการเมืองให้กระทำเพื่อเอื้อประโยชน์ให้กับบุคคลใดๆ เป็นพิเศษ และในบางครั้งบุคลากรเหล่านี้ก็อาจเป็นผู้กระทำการใช้อำนาจหน้าที่แสวงหาประโยชน์โดยมิชอบเสียเองก็มีเป็นจำนวนมาก

ดังนั้นกฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่จึงควรมีบทบัญญัติกำหนดหลักการว่าด้วยจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลังภาครัฐ (Code of Professional Ethics for Public Finance Officials) ซึ่งควรจะครอบคลุมเรื่องหลักๆ 6 ประการคือ³

1. มาตรฐานและคุณสมบัติพื้นฐานของบุคคล
2. ความรับผิดชอบในฐานะพนักงานของรัฐ
3. การพัฒนาขีดความสามารถด้านวิชาชีพ
4. การดำรงรักษาหลักการแห่งวิชาชีพเกี่ยวกับข้อมูลข่าวสารทางการคลัง
5. การดำรงรักษาหลักการแห่งวิชาชีพเกี่ยวกับความสัมพันธ์กับผู้ร่วมงานในวิชาชีพอื่นๆ
6. การหลีกเลี่ยงความขัดแย้งของผลประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่

³ โปรดดูแนวทางการกำหนดหลักจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลังภาครัฐได้จากกรณีตัวอย่างในประกาศของ GFOA ว่าด้วยจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลังภาครัฐ (มีนาคม ค.ศ.2000)

กล่าวโดยสรุป ประเทศต่างๆ มีระบบการบัญชีกฎหมายการคลังแตกต่างกันไป และอาจตั้งเป็นข้อสังเกตทั่วไปได้ว่าประเทศที่ได้พัฒนาระบบกฎหมายการคลังไปมากแล้วจะมีกฎหมายการคลังที่ครอบคลุมขอบเขตของการบริหารงานคลังภาครัฐในทุกด้าน และมีการจัดลำดับและความเชื่อมโยงระหว่างรัฐธรรมนูญ กฎหมายแม่บททางการคลัง และกฎหมายเฉพาะต่างๆ อย่างสอดคล้องกัน (ไม่ขัดแย้งกัน ไม่มีช่องว่างทางกฎหมาย และไม่เปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารและส่วนราชการใช้ดุลพินิจทางการคลัง) อาทิ รัฐธรรมนูญ ซึ่งเป็นกฎหมายสูงสุดของการปกครองจะกำหนดบทบาทบัญญัติเกี่ยวกับการจัดตั้งสถาบันการเมืองการปกครอง รวมทั้งการกำหนดอำนาจหน้าที่และความสัมพันธ์ระหว่างสถาบันการเมืองการปกครองต่างๆ ในมิติของการบริหารงานคลังภาครัฐไว้เป็นส่วนหนึ่งด้วยเสมอ อาทิ รัฐธรรมนูญบัญญัติให้รัฐสภามีอำนาจหน้าที่ตรากฎหมายกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่ของฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรี) เกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินของรัฐ และห้ามมิให้ฝ่ายบริหารใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินของรัฐโดยไม่มีการตราเป็นกฎหมาย เป็นต้น (รายละเอียดในส่วนนี้อ่านได้จากข้อเขียนบทที่ 2 ถึง 4 ต่อไป)

ในเรื่องเกี่ยวกับการจัดโครงสร้างเงินกองทุนสาธารณะภาครัฐและหลักการบริหารจัดการเงินกองทุนสาธารณะแต่ละประเภทนั้น แต่ละประเทศมีแนวปฏิบัติแตกต่างกันไป อาทิ รัฐสภาในบางประเทศตรากฎหมายการบริหารงานคลังภาครัฐขึ้นเป็นกฎหมายหลัก (กฎหมายแม่บท) สำหรับการบริหารงานคลังภาครัฐ กฎหมายดังกล่าวนี้จะกำหนดหลักการว่าด้วยการจัดตั้งและการบริหารเงินกองทุนสาธารณะทุกประเภทไว้อย่างเป็นระบบและชัดเจน พร้อมกันนั้น ก็อาจมีกฎหมายการคลังในลำดับรองลงมาจาก

กฎหมายหลัก ซึ่งมีบทบัญญัติเฉพาะเรื่องในรายละเอียด อาทิ กฎหมายภาษี (อาจเป็นประมวลกฎหมายหรือจำแนกเป็นกฎหมายเฉพาะภาษีก็ได้) กฎหมายการตรวจเงินแผ่นดิน กฎหมายแผนงบประมาณภาครัฐ กฎหมายการบริหารการเงินและบัญชีภาครัฐ กฎหมายว่าการจัดซื้อภาครัฐ ฯลฯ เป็นต้น การตรากฎหมายเหล่านี้จะอนุวัติตามหลักการของรัฐธรรมนูญและกฎหมายการบริหารงานคลังภาครัฐที่กล่าวแล้วข้างต้น

ในลำดับสุดท้าย มีการกำหนด/จัดให้มีส่วนราชการหรือหน่วยงาน ซึ่งมีอำนาจหน้าที่กำกับควบคุมดูแลการบริหารจัดการให้เป็นไปตามกฎหมายต่างๆ และให้หน่วยงานเหล่านี้ดำเนินการออกระเบียบ คู่มือ แนวทางปฏิบัติ เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติโดยอนุวัติตามกฎหมายหลักและกฎหมายเฉพาะเรื่องที่กล่าวแล้วข้างต้น

อย่างไรก็ตาม เป็นที่น่าสังเกตว่ารัฐสภาในหลายประเทศ และรวมทั้งประเทศไทยเรายังไม่มีระบบกฎหมายการคลังภาครัฐที่ครบถ้วนสมบูรณ์ ในกรณีของประเทศไทยเรานั้น กฎหมายการคลังที่มีอยู่แล้วเกือบทั้งหมด เป็นกฎหมายเฉพาะเรื่องที่ตราขึ้นต่างกรรมต่างวาระกัน เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะที่แตกต่างกัน ทำให้มีบทบัญญัติที่ซ้ำซ้อนกันและขัดแย้งกันอยู่เป็นจำนวนมาก ในขณะที่เดียวกันก็ยังขาดบทบัญญัติกฎหมายการคลังอีกเป็นจำนวนมาก จึงเปิดช่องว่างให้ฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรีและส่วนราชการ) ใช้ดุลพินิจได้อย่างกว้างขวาง ซึ่งรวมทั้งการใช้ดุลพินิจของฝ่ายบริหารและส่วนราชการต่างๆ ในการออกพระราชกำหนด พระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ระเบียบกระทรวง คำสั่งทางราชการเกี่ยวกับการบริหารงานคลังภาครัฐ ฯลฯ แทนการเสนอเป็นร่างกฎหมายต่อรัฐสภา เพื่อให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจใช้

ดุลพินิจในการบริหารงานคลังได้อย่างกว้างขวางและชอบด้วยกฎหมาย โดยตลอดมา

ความไม่สมประกอบของระบบกฎหมายการคลังของไทยเรานำไปสู่ ปัญหาเชิงสถาบันอย่างไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ ดังปรากฏการณ์การละเว้น การปฏิบัติหน้าที่ หรือเลือกปฏิบัติ หรือปฏิบัติหน้าที่โดยมิชอบของ “สถาบัน ทหารการคลังภาครัฐ” ปัญหาผลประโยชน์ทับซ้อน การคอร์รัปชั่น ความไม่โปร่งใส และการดำเนินนโยบายสาธารณะของฝ่ายบริหารที่เสี่ยงต่อการขาดวินัย ทหารการคลังในระยะยาวขึ้นเป็นจำนวนมากในช่วงเกือบ 20 ปีที่ผ่านมา

หน้าว่าง

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์
และสิงคโปร์

2

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง
ของประเทศแคนาดา

หน้าว่าง

ประเทศแคนาดาเป็นประเทศที่มีพื้นที่การปกครองขนาดใหญ่ มีประชากรราว 29 ล้านคน และมีสถานะเป็นรัฐมาตั้งแต่ปี ค.ศ.1867 (พ.ศ. 2410) การบริหารราชการแผ่นดินของประเทศแคนาดาแบ่งออกเป็น 3 ระดับ ได้แก่ ราชการบริหารส่วนกลาง (federal) ราชการบริหารส่วนจังหวัด (provincial) และราชการบริหารส่วนท้องถิ่น (local) โดยที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของรัฐบาลระดับจังหวัด ซึ่งในประเทศแคนาดานั้น การบริหารราชการส่วนจังหวัดถือได้ว่ามีบทบาทสำคัญอย่างยิ่ง ในการให้บริการสาธารณะอย่างกว้างขวาง (Clark 1997)

รัฐธรรมนูญของประเทศแคนาดา¹ ได้รับการบัญญัติขึ้นตั้งแต่ปี ค.ศ.1867 (พ.ศ.2410) ซึ่งมีบทบัญญัติเกี่ยวกับอำนาจรัฐทั้งในส่วนของ รัฐบาลกลางและรัฐบาลระดับจังหวัด มีการบัญญัติถึงแนวทางกว้างๆ เกี่ยวกับอำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีและเงินรายได้อื่นๆ และอำนาจในการใช้จ่ายทรัพยากรของรัฐ บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญมาตรา 53 ถึงมาตรา 57 ได้ให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีและการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายเป็นของรัฐสภา โดยได้กำหนดให้ข้อเสนอการจัดเก็บภาษี/เงินรายได้และข้อเสนอการใช้จ่ายริเริ่มโดยสภาผู้แทนราษฎร (House of Commons) และต้องได้รับความยินยอมจากสมเด็จพระราชินี (royal assent) นอกจากนี้ บทบัญญัติมาตรา 91 ของรัฐธรรมนูญยังได้กำหนดให้อำนาจในการก่อหนี้สาธารณะเป็นของรัฐสภา

พร้อมกันนี้ บทบัญญัติในมาตรา 102, 104, และ 106 ของรัฐธรรมนูญ ยังได้วางกรอบในการจัดเก็บรายได้ของรัฐ โดยได้กำหนดให้มีการนำรายได้จากภาษีอากรและรายได้อื่นๆ ทั้งหมดที่จัดเก็บได้ส่งเป็นเงินรายได้แผ่นดิน

¹ อ่านรายละเอียดรัฐธรรมนูญฉบับเต็มได้ที่ <http://laws.justice.gc.ca/en/const/index.html>

(Consolidated Revenue Fund: CRF) และได้วางแนวทางว่าด้วยการใช้จ่ายเงินรายได้จากเงินรายได้แผ่นดินครอบคลุมภารกิจใดบ้าง ซึ่งได้แก่ การใช้จ่ายเพื่อการจัดบริการสาธารณะในด้านต่างๆ การใช้จ่ายเพื่อการชำระหนี้สาธารณะ และการใช้จ่ายในกิจการอื่นๆ ตามที่ได้รับความคิดเห็นชอบจากรัฐสภา ดังนั้นเป็นต้น และนอกจากนี้ บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญดังกล่าว ยังได้กำหนดด้วยว่าการใช้จ่ายเงินรายได้แผ่นดินจะต้องถูกตรวจสอบโดยละเอียดตามขั้นตอนและคำแนะนำจากรัฐสภา (มาตรา 103)

นอกจากนี้ รัฐบาลอาจนำบรรดาทรัพย์สินสาธารณะ หรือกิจการสาธารณูปโภคต่างๆ ของรัฐบาลกลางและของรัฐบาลระดับจังหวัดไปใช้ในการชำระหนี้หรือก่อภาระผูกพันต่างๆ ของรัฐบาลกลางหรือรัฐบาลระดับจังหวัดได้ (มาตรา 107, 108, 110, และ 111) โดยที่การชำระหนี้สาธารณะของรัฐบาลให้กระทำอย่างเปิดเผยโดยฝ่ายบริหาร ภายใต้ความยินยอมจากรัฐสภา (มาตรา 120) ทั้งนี้สาระสำคัญของรัฐธรรมนูญประเทศแคนาดาดังที่ได้อธิบายข้างต้นแสดงในกล่องข้อมูลที่ 2-1 หน้าถัดไป

กล่องข้อมูลที่ 2-1

บทบัญญัติในส่วนที่เกี่ยวกับการบริหารการเงินการคลังของรัฐธรรมนูญประเทศแคนาดา ค.ศ.1867

- Article 102** All Duties and Revenues over which the respective Legislatures of Canada shall form One Consolidated Revenue Fund, to be appropriated for the Public Service of Canada in the Manner and subject to the Charges in this Act provided.
- Article 103** The Consolidated Revenue Fund of Canada shall be permanently charged with the Costs, Charges, and Expenses incident to the Collection, Management, and Receipt thereof, and the same shall form the First Charge thereon, subject to be reviewed and audited in such Manner as shall be ordered by the Governor General in Council until the Parliament otherwise provides.
- Article 104** The annual Interest of the Public Debts of the several Provinces of Canada ... shall form the Second Charge on the Consolidated Revenue Fund of Canada.
- Article 106** Subject to the several Payments by this Act charged on the Consolidated Revenue Fund of Canada, the same shall be appropriated by the Parliament of Canada for the Public Service.
- Article 107** All Stocks, Cash, Banker's Balances, and Securities for Money belonging to each Province at the Time of the Union, except as in this Act mentioned, shall be the Property of Canada, and shall be taken in Reduction of the Amount of the respective Debts of the Provinces at the Union.
- Article 108** The Public Works and Property of each Province, enumerated in the Third Schedule to this Act, shall be the Property of Canada.
- Article 110** All Assets connected with such Portions of the Public Debt of each Province as are assumed by that Province shall belong to that Province.
- Article 111** Canada shall be liable for the Debts and Liabilities of each Province existing at the Union.
- Article 120** All Payments to be made under this Act, or in discharge of Liabilities created under any Act of the Provinces of Canada, Nova Scotia, and New Brunswick respectively, and assumed by Canada, shall, until the Parliament of Canada otherwise directs, be made in such Form and Manner as may from Time to Time be ordered by the Governor General in Council.

การบริหารงานคลังสาธารณะของประเทศแคนาดามีเป้าหมายหลักอย่างน้อย 3 ประการ² ได้แก่ (1) มุ่งรักษาวินัยทางการคลังโดยการพยายามรักษาระดับรายจ่ายรวม (fiscal aggregate) มิให้สูงเกินไป (2) จัดสรรทรัพยากรของรัฐให้เกิดประโยชน์สูงสุด (allocative efficiency) และเป็นธรรม (fairness) และ (3) เน้นการบริหารรายจ่าย (budget implementation) ให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล โปร่งใส และตรวจสอบได้ ทั้งนี้ เป้าหมายทั้ง 3 ประการได้รับอิทธิพลโดยตรงมาจากกรอบการจัดทำงบประมาณของประเทศกลุ่มความร่วมมือทางเศรษฐกิจพื้นทะเล (Organisation for Economic Cooperation and Development: OECD)

ปัจจุบัน สถานะทางการคลังของรัฐบาลกลางประเทศแคนาดาอยู่ในระดับที่มีความเข้มแข็งพอสมควร นับตั้งแต่ปีงบประมาณ 1996/1997 (พ.ศ. 2539/2540) จนถึงปีงบประมาณ 2006/2007 (พ.ศ. 2549/2550) ดุลงบประมาณ (budgetary balance) ของรัฐบาลกลางเกินดุลมาโดยตลอด หรือคิดเป็นราวร้อยละ 1-2 ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (gross domestic product: GDP) ระดับหนี้สาธารณะสะสม (accumulated federal debt) ปีงบประมาณ 2006/2007 มีเพียงร้อยละ 29.8 ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเท่านั้น ความพยายามในการปฏิรูประบบงบประมาณและการควบคุมรายจ่ายในช่วงที่ผ่านมา (จะอธิบายในลำดับต่อไป) ทำให้ระดับหนี้สาธารณะที่เคยมีสูงถึงราวร้อยละ 60 ของ GDP ในต้นทศวรรษ 1990s ลดลงเป็นอย่างมาก

² ประมวลจาก Good (2007), *The Politics of Public Money* (ดูเอกสารอ้างอิงท้ายบท)

การปฏิรูประบบงบประมาณและการบริหารงานคลังสาธารณะมีมาอย่างต่อเนื่องตั้งแต่ทศวรรษ 1960s (พ.ศ.2503)³ ซึ่งเริ่มต้นอย่างชัดเจนระหว่างปี ค.ศ.1962-1978 โดยมีการนำระบบงบประมาณแบบเน้นผลงาน (performance budget) มาแทนที่ระบบงบประมาณแบบแสดงรายการ (line-item budget) และต่อเนื่องมาถึงการใช้งบประมาณแบบแสดงแผนงาน (planning-programming-budgeting-system: PPBS) ในยุคแรกนี้ได้มุ่งเน้นการจัดสรรงบประมาณให้เป็นไปอย่างมีเหตุมีผลโดยการใช้ระบบการวางแผนและระบบผลการปฏิบัติงานเข้ามาช่วยในการตัดสินใจ และมีคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) เป็นเจ้าภาพในการปฏิรูประบบงบประมาณ

การริเริ่มที่สำคัญประการหนึ่งในยุคเริ่มแรกของการปฏิรูประบบงบประมาณก็คือหลักคิด A-B-X กล่าวคือ A เป็นการจัดสรรงบประมาณให้กับโครงการที่ดำเนินการอยู่แต่เดิม (existing programs) B คือการจัดสรรงบประมาณให้กับโครงการที่ริเริ่มขึ้นใหม่ (newly initiated programs) และ X เป็นการปรับลดงบประมาณในโครงการที่ดำเนินการอยู่แต่เดิม ในการพิจารณางบประมาณนั้น จะมีการนำเงินของงบประมาณแต่ละส่วนมาใช้ในการวางแผนจัดทำกรอบงบประมาณวงเงินรายจ่ายประจำปี ทั้งนี้กรอบการวิเคราะห์งบประมาณดังกล่าวยังคงใช้อยู่ในปัจจุบัน อย่างไรก็ตามการจัดทำงบประมาณในยุคแรกนี้มีลักษณะของการจัดทำจากล่างขึ้นบน (bottom-up budgeting) จึงส่งผลให้การควบคุมระดับรายจ่ายรวม (fiscal

³ เนื้อหาเกี่ยวกับพัฒนาการของการปฏิรูประบบงบประมาณในประเทศแคนาดาประมวลขึ้นจาก Good (2007)

aggregate) เกิดความล่าช้ามากยิ่งขึ้น ซึ่งในที่สุดส่งผลให้ระดับรายจ่ายรวมของรัฐบาลกลางเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว

ต่อมา ในราวปี ค.ศ.1974 ได้มีการนำระบบการประเมินผล การปฏิบัติงาน (operational performance management system: OPMS) มาใช้ในการจัดสรรงบประมาณร่วมกับการใช้ระบบบริหารโดยยึด วัตถุประสงค์ (management by objective: MBO) โดยเน้นการสร้าง ความเชื่อมโยงระหว่างปัจจัยนำเข้าและปัจจัยนำออก (input-output linkage) ในการจัดสรรงบประมาณ และส่งเสริมการบริหารการเงินการบัญชี ที่ดี ซึ่งนำไปสู่การจัดตั้งกรมบัญชีกลาง (Comptroller General) ในปี 1978 หลังจากนั้น ได้มีการพัฒนาระบบการเชื่อมโยงการจัดสรรงบประมาณให้ สอดคล้องกับนโยบาย (policy and expenditure management system: PEMS) ในราวปี ค.ศ.1979-1983 โดยมีเป้าหมายในการลดรายจ่ายโดยจำกัด การใช้จ่ายเพียงเฉพาะประเด็นนโยบายที่มีความสำคัญ ลดความสูญเสีย ในการใช้ทรัพยากรโดยการปรับปรุงระบบการบัญชี การบริหารการเงิน และระบบประเมินผลการดำเนินโครงการ (program review) ในยุค PEMS นี้เอง ได้เริ่มให้ความสำคัญกับการวางแผนจากระดับบนเพื่อเป็นกรอบ ในการจัดสรรงบประมาณ (top-down approach) และได้มีการริเริ่ม การวางแผนระยะปานกลางเพื่อกำหนดกรอบวงเงินของการใช้จ่ายรวม ในอนาคต อย่างไรก็ตาม ความพยายามในการควบคุมระดับรายจ่ายรวมใน ยุคสมัยนี้ยังไม่ประสบผลสำเร็จมากเท่าใดนัก

ความพยายามในการปฏิรูประบบงบประมาณเกิดขึ้นอย่างต่อเนื่อง มาจนถึงปี ค.ศ.1994 จึงได้มีการริเริ่มแนวคิดการทำงานงบประมาณแบบยั่งยืน (prudent budgeting) โดยการเพิ่มบทบาทของผู้ตรวจเงินแผ่นดิน (Auditor

General) ในการทำหน้าที่ตรวจสอบการใช้จ่าย ควบคู่ไปกับการประเมินผลสำเร็จจากการใช้จ่าย (program review) มีการกำหนดเป้าหมายให้รัฐบาลดำเนินภารกิจเฉพาะเท่าที่จำเป็น (getting government right) และมีการกำหนดเป้าหมายการขาดดุลงบประมาณไม่ให้สูงเกิน ไปกว่าร้อยละ 3 ของ GDP ซึ่งในช่วงก่อนหน้านี้อัตราส่วนการขาดดุลงบประมาณสูงถึงร้อยละ 5 ของ GDP

นับตั้งแต่ปี ค.ศ.2004 เป็นต้นมา กระทรวงการคลังร่วมกับคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) พยายามพัฒนาระบบงบประมาณที่สามารถเชื่อมโยงกับผลการปฏิบัติงาน โดยใช้ระดับผลสำเร็จในการปฏิบัติงานเป็นเกณฑ์ในการจัดสรรงบประมาณให้กับแผนงานและโครงการต่างๆ ของส่วนราชการ แนวคิดนี้ได้รับอิทธิพลมาจากแนวคิดการบริหารจัดการภาครัฐยุคใหม่ (new public management: NPM) และในปี ค.ศ.2006 ได้ให้ความสำคัญกับการตรวจสอบการดำเนินงาน และการตรวจสอบการเงินการบัญชีของรัฐเพิ่มมากขึ้น โดยได้ตรากฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006 (Federal Accountability Act) ขึ้น อย่างไรก็ตาม นักวิชาการบางท่านเห็นว่าความพยายามในการปฏิรูประบบงบประมาณในยุคหลังนี้ยังไม่เกิดผลสำเร็จมากเท่าใดนัก⁴

ในภาพรวมเกี่ยวกับประสิทธิผลของระบบการบริหารงานคลังของประเทศแคนาดานั้น เจ้าหน้าที่จากกองทุนการเงินระหว่างประเทศ

⁴ Good (2007) (ดูเอกสารอ้างอิงท้ายบท)

International Monetary Fund: IMF)⁵ ได้ทำการประเมินไว้ในปี ค.ศ.2002 (พ.ศ.2545) ว่าระบบการบริหารงานคลังสาธารณะของประเทศแคนาดามีความโปร่งใส มีประสิทธิภาพ และมีการเปิดเผยข้อมูลต่างๆ อย่างรอบด้านในทุกๆ ระดับของการบริหารราชการแผ่นดิน รายงานทางการเงินการบัญชีต่างๆ ที่จัดทำขึ้นมีความละเอียดและสมบูรณ์ ข้อมูลและสถิติต่างๆ ที่ใช้นั้นมีความน่าเชื่อถือและตรงไปตรงมา (integrity) ระบบการบริหารจัดเก็บภาษีอากรมีความเป็นกลางและยุติธรรมกับทุกฝ่าย กล่าวคือ ผู้เสียภาษีมลสิทธิ์ในการอุทธรณ์ร้องเรียนปัญหาการบริหารจัดเก็บภาษีผ่าน**ผู้ตรวจการสำหรับผู้เสียภาษีอากร (Taxpayer's Ombudsman)**⁶ ระบบและขั้นตอนการออกกฎระเบียบต่างๆ เป็นไปอย่างเปิดเผย โปร่งใส มีขั้นตอนการรับฟังความคิดเห็น ข้อเสนอแนะก่อนการประกาศใช้ (public law-making hearings) และมีการจัดแบ่งหน้าที่รับผิดชอบในด้านการจัดบริการสาธารณะและระบบบริหารงานคลังไว้อย่างชัดเจนระหว่างฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ และระหว่างหน่วยงานนโยบาย หน่วยปฏิบัติการ และหน่วยตรวจสอบ (IMF 2002)

⁵ รายงานดังกล่าวได้แก่ Canada: Report on the Observance of Standards and Codes—Fiscal Transparency Module สามารถอ่านได้จาก

<http://www.imf.org/external/pubs/cat/longres.cfm?sk=15710.0>

⁶ สำหรับ Taxpayer's Ombudsman จะได้รับการอภิปรายในรายละเอียดในหัวข้อการบริหารรายได้ต่อไป

สถาบันทางการคลังของประเทศแคนาดา

การแบ่งหน้าที่รับผิดชอบทางการคลังระหว่างฝ่ายบริหาร ฝ่ายนิติบัญญัติ และฝ่ายตุลาการในระบบบริหารงานคลังสาธารณะของประเทศแคนาดาถูกกำหนดไว้อย่างชัดเจนตามบทบัญญัติของกฎหมาย (Clark 1997) โดยทั่วไป ฝ่ายบริหารมีหน้าที่จัดทำข้อเสนอของงบประมาณรายจ่าย (budget proposals) และบริหารงบประมาณรายจ่าย (budget execution) หลังจากที่ได้รับความเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติแล้ว ส่วนฝ่ายนิติบัญญัติมีอำนาจอนุมัติให้มีการใช้จ่ายเงินจากงบประมาณแผ่นดิน (consolidated revenue fund) และอำนาจอนุมัติให้มีการจัดหารายได้ด้วยการก่อหนี้สาธารณะ อำนาจในการจัดเก็บภาษีอากร และรายได้อื่นๆ เช่น ค่าธรรมเนียม/ค่าบริการ การจำหน่ายถ่ายโอนทรัพย์สินของรัฐ เป็นต้น และอำนาจในการตรวจสอบการใช้จ่ายของฝ่ายบริหาร ส่วนฝ่ายตุลาการนั้นจะทำหน้าที่ตัดสินคดีความในส่วนที่เกี่ยวกับกฎหมายการเงินการคลัง และจะปฏิบัติงานเป็นอิสระจากฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ (IMF 2002)

การใช้จ่ายเงินจากงบประมาณแผ่นดินจะกระทำโดยการตรากฎหมายงบประมาณรายจ่ายประจำปี อย่างไรก็ตาม จะมีรายจ่ายอีกส่วนหนึ่งที่กฎหมายอนุมัติให้มีการเบิกจ่ายได้ในภารกิจบางประการ (entitlement) โดยที่มิต้องตราเป็นกฎหมายงบประมาณรายจ่าย ตัวอย่างเช่น การใช้จ่ายเงินกองทุนประกันสังคม (social security fund) การใช้จ่ายเงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ (pension fund) ฯลฯ เป็นต้น นอกจากนี้ รัฐสภาจะตรวจสอบการใช้จ่ายงบประมาณ ซึ่งกระทำผ่านคณะกรรมการชุดต่างๆ หรือผ่าน**ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน** (Auditor General) ที่ปฏิบัติงานขึ้นตรงต่อรัฐสภา ส่วนข้าราชการฝ่ายประจำหรือพนักงานของรัฐสังกัดฝ่ายบริหารนั้น

มีหน้าที่รับผิดชอบ (accountable) ต่อฝ่ายการเมืองในการบริหารแผนงาน และ/หรือโครงการต่างๆ ตามที่ได้กำหนดขึ้น

สถาบันหลักที่ทำหน้าที่ดูแลการบริหารการเงินการคลังของรัฐบาล แคนาดา (fiscal institutions) มีอยู่ด้วยกันหลายองค์กรตั้งที่จะได้อธิบาย ในลำดับต่อไป หนึ่ง เนื่องจากรัฐบาล (ฝ่ายบริหาร) รัฐสภา (ฝ่ายนิติบัญญัติ) และฝ่ายตุลาการมีบทบาทหน้าที่ในกระบวนการบริหารงานคลังสาธารณะ ตามแนวปฏิบัติทั่วไปภายใต้การปกครองระบอบประชาธิปไตยดังที่ได้บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งประเทศแคนาดา ค.ศ.1876 ดังที่ได้อภิปรายไว้แล้วข้างต้น เนื้อหาในส่วนนี้จึงจะไม่กล่าวถึงบทบาททางการคลังของสถาบันหลักทั้งสามส่วนนี้

คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board)

คณะกรรมการการเงินการคลังปฏิบัติงานภายใต้กฎหมาย Financial Administration Act ค.ศ.1985 มีสถานะเป็นคณะกรรมการที่ปรึกษาให้กับรัฐบาลและสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระองศ์ คณะกรรมการการเงินการคลัง มีความสำคัญในระดับใกล้เคียงกันกับคณะรัฐมนตรี คณะกรรมการดังกล่าว มีประธานคณะกรรมการจำนวน 1 คน กรรมการจำนวน 4 คน ซึ่งแต่งตั้งจากบุคคลในคณะรัฐมนตรี และอาจมีการแต่งตั้งกรรมการจากบุคคลภายนอก ผู้มีความรู้ความสามารถหรือมีคุณสมบัติเหมาะสม และให้มีเลขาธิการ คณะกรรมการจำนวน 1 คน ซึ่งแต่งตั้งจากบุคคลในระดับปลัดกระทรวงหรือเทียบเท่า และให้มีสำนักงานเลขานุการคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board Secretariat: TBS) ทำหน้าที่ช่วยปฏิบัติงานให้กับคณะกรรมการฯ และเป็นส่วนราชการในสังกัดกระทรวงการคลัง

คณะกรรมการการเงินการคลังมีหน้าที่อย่างกว้างขวางในระบบการบริหารงานคลังสาธารณะ รวมถึงระบบการบริหารงานบุคคล และระบบการบริหารผลการปฏิบัติงานของส่วนราชการต่างๆ มีหน้าที่หลักในด้าน การคลังสาธารณะประกอบไปด้วย (1) การกำหนดแนวทางการบริหารราชการแผ่นดินทั่วไป (2) การกำหนดแนวทางการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ ซึ่งรวมถึงการจัดทำประมาณการรายรับ ค่าบริการ/ค่าธรรมเนียม รายได้จากทรัพย์สิน และรายได้อื่นๆ ประมาณการรายจ่าย และภาระผูกพันต่างๆ (3) จัดทำแนวนโยบายการบัญชีภาครัฐ แนวทางการบันทึกรายรับรายจ่ายของส่วนราชการ และแนวทางการจัดทำรายงานการเงินการบัญชีของหน่วยงานรัฐในทุกระดับ (4) จัดทำแผนรายจ่ายทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ทั้งในส่วนของแผนปฏิบัติการ (operating plans) และแผนการลงทุน (capital investment plan) (5) กำหนดแนวทางการตรวจสอบภายใน (internal audit) และการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของส่วนราชการโดยองค์กรอิสระ (6) กำหนดแนวทางการบริหารที่ดินและทรัพย์สินของหน่วยงานรัฐ (7) จัดทำรายงานผลการบริหารราชการแผ่นดินในภาพรวม และรวมถึงรายงานทางการเงินการบัญชีที่เกี่ยวข้อง และ (8) กำกับดูแลการดำเนินงานของรัฐพาณิชย์ในส่วนที่เกี่ยวกับการคัดเลือก/แต่งตั้งคณะกรรมการดำเนินงาน ภารกิจของพาณิชย์กิจที่จัดตั้งขึ้น และการบริหารการเงินและการลงทุน รายละเอียดเพิ่มเติมเกี่ยวกับคณะกรรมการการเงินการคลังอ่านจากกล่องข้อมูลที่ 2-2 หน้าถัดไป

กระทรวงการคลัง (Ministry of Finance)

กระทรวงการคลังมีรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรับผิดชอบทำหน้าที่ดูแลการบริหารรายรับและรายจ่ายในเงินรายได้แผ่นดิน (consolidated revenue fund) ทำหน้าที่บริหารนโยบายการคลังและนโยบายเศรษฐกิจ กำหนดกรอบการใช้จ่ายรวมของรัฐบาล (fiscal aggregate) ดูแลการจัดสรรงบประมาณให้กับส่วนราชการต่างๆ (budget allocation) และควบคุมดูแลการบริหารการเงินการคลังของส่วนราชการต่างๆ ตามกฎหมายและตามแนวทางที่จัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง (TB)

สำนักงานบัญชีกลาง (Comptroller General)⁷

สำนักงานบัญชีกลางปฏิบัติงานขึ้นตรงต่อคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) เพื่อทำหน้าที่วางระบบการเงินและการบัญชีของหน่วยงานรัฐตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 (Financial Administration Act) ทั้งนี้ บทบาทของสำนักงานบัญชีกลางเป็นเสมือนผู้ตรวจสอบภายใน (internal auditor) ให้กับรัฐบาล ทำหน้าที่ส่งเสริมการบริหารการเงินการบัญชี การวางระบบควบคุมภายใน ระบบการบันทึกข้อมูลการเงินการบัญชี และระบบการตรวจสอบภายใน ให้แก่ส่วนราชการและองค์กรของรัฐในระดับรัฐบาลกลาง อีกทั้งยังทำหน้าที่สนับสนุนการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบภายในของส่วนราชการ

⁷ รายละเอียดเพิ่มเติมเกี่ยวกับสำนักงานบัญชีกลางอ่านได้จาก

<http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/abu-ans/abu-ans-eng.asp>

ต่างๆ ทั้งนี้ เพื่อเป็นการสร้างความมั่นใจว่าการใช้จ่ายเงินภาษีอากรจะก่อให้เกิดประโยชน์กลับคืนสู่ประชาชนผู้เสียภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย

กล่องข้อมูลที่ 2-2

คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board of Canada)

คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) มีหน้าที่รับผิดชอบ การกำหนดแนวนโยบายเกี่ยวกับจริยธรรมและการตรวจสอบในหน่วยงานภาครัฐ การบริหารการเงินการคลัง การบัญชี การตรวจสอบการเงินและการบัญชี การบริหารงาน บุคคลในภาครัฐ และการออกกฎระเบียบต่างๆ ของทางราชการ คณะกรรมการการเงิน การคลังเป็นหน่วยที่ปรึกษาให้กับรัฐบาล ขึ้นตรงต่อคณะรัฐมนตรี ได้รับการจัดตั้งขึ้นในปี ค.ศ.1867 (พ.ศ.2410) และมีสำนักงานเลขานุการทำหน้าที่ในการนำนโยบายต่างๆ ที่กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการฯ ไปปฏิบัติและ/หรือติดตามให้เกิดผลอย่างเป็นรูปธรรม ทั้งนี้ สำนักงานเลขานุการเป็นส่วนราชการในสังกัดกระทรวงการคลัง แต่ไม่ขึ้นตรงต่อ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

คณะกรรมการฯ มีฐานะเป็นหน่วยงานนโยบายในด้านการบริหารงานภาครัฐ ซึ่งรวมถึงการบริหารการเงินการบัญชี การคลังและการงบประมาณ การบริหารงาน บุคคล และการตรวจสอบภาครัฐ มีขอบเขตภารกิจกว้างขวางครอบคลุมหน่วยงานของ รัฐ รัฐวิสาหกิจ กิจการในสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระองศ์ (crown corporations) องค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่น และกิจการเชิงพาณิชย์ที่จัดตั้งขึ้นโดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่างๆ

กล่องข้อมูลที่ 2-2 (ต่อ)
คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board of Canada)

ตัวอย่างกรอบการทำงานของคณะกรรมการการเงินการคลัง

Instrument	Description	Usual Audience	Application
Framework	Formal statement that provides context and broad guidance with respect to policy themes or clusters. Also provides the supporting structure within which specific Treasury Board policies and other instruments can be understood in strategic terms. Explains <i>why</i> Treasury Board sets policy in particular area.	Ministers, Deputy Heads	Architectural
Policy	Formal direction that imposes specific responsibilities on departments. Policies explain <i>what</i> deputy heads and their officials are expected to achieve.	Ministers Deputy Heads	Mandatory
Directive	Formal instruction that obliges departments to take (or avoid) specific action. Directives explain <i>how</i> deputy heads and their officials must meet the policy objective.	Managers & Functional Specialists	Mandatory
Standard	A set of operational or technical measures, procedures or practices for government-wide use. Standards provide more detailed information on <i>how</i> managers and functional specialists are expected to conduct certain aspects of their duties.		Mandatory
Guideline	A document providing guidance, advice or explanation to managers or functional area specialists.		Voluntary
Tools	Examples include recognized best practices, handbooks, communications products and audit products.		Voluntary

ที่มา: Treasury Board of Canada. 2008. *Foundation Framework for Treasury Board Policies*.

(พฤษภาคม) (อ่านได้ที่

<http://www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=13616§ion=text#cha3>)

สำนักงานจัดเก็บรายได้แห่งแคนาดา (Receiver General of Canada)⁸

สำนักงานจัดเก็บรายได้สังกัดกระทรวงการจ้ดบริการทั่วไป (Ministry of Public Works and Governmental Services) มีการบริหารงานในรูปแบบของ คณะกรรมการ (board of management) และทำหน้าที่หลักในการจัดเก็บ รายได้ประเภทต่างๆ ของหน่วยงานรัฐของแคนาดา (ซึ่งอาจรวมถึงรายได้ ระดับจังหวัด รายได้ของท้องถิ่น หรือรายได้อื่นๆ ตามที่ได้รับการร้องขอจาก ส่วนราชการต่างๆ) เพื่อนำส่งเป็นเงินรายได้แผ่นดิน (consolidated revenue fund) และนำส่งเงินจากเงินรายได้แผ่นดินให้แก่ส่วนราชการ หน่วยงานรัฐ และรัฐวิสาหกิจต่างๆ ตามรายการที่ได้รับการจัดสรรใน งบประมาณรายจ่ายประจำปี สำนักงานจัดเก็บรายได้จะทำงานประสานกับ กระทรวงการคลัง และจะจัดทำรายงานการจัดเก็บรายได้ประจำโดยเป็น ส่วนหนึ่งใน รายงานบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) ทั้งนี้ จะต้องถูกตรวจสอบจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Office of Auditor General) ดังเช่นส่วนราชการทั่วไป

ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน (Auditor General)

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรอิสระ และขึ้นตรงต่อรัฐสภา ทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบอิสระภายนอก (อิสระจากรัฐบาล) ในการตรวจสอบ การเงินการบัญชีของส่วนราชการและหน่วยงานรัฐ (รวมถึงบุคคลและ

⁸ รายละเอียดเพิ่มเติมอ่านได้จาก <http://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/txt/index-eng.html>

องค์กรอื่นๆ) ที่ได้รับการจัดสรรเงินจากงบประมาณแผ่นดิน ผลการตรวจสอบโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจะนำเสนอต่อรัฐสภา และจะเปิดเผยต่อประชาชนทั่วไป นอกจากนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินยังมีหน้าที่สนับสนุนการตรวจสอบรายงานทางการเงินการบัญชีของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระองศ์ (crown corporations) ซึ่งจะทำหน้าที่ร่วมกับผู้ตรวจสอบบัญชีภายนอกอีกต่อหนึ่ง

ผู้ตรวจเงินแผ่นดินได้รับการเสนอชื่อจากฝ่ายบริหาร และได้รับการแต่งตั้งอย่างเป็นทางการจากรัฐสภา มีระยะเวลาในการปฏิบัติหน้าที่ 10 ปี (สมัยเดียว) มีอำนาจในการขอข้อมูลและเรียกดูเอกสารจากส่วนราชการต่างๆ ได้ตามสมควร และมีอำนาจในการจัดทำนโยบายการตรวจสอบ ทั้งนี้ การตรวจสอบบัญชีและรายงานทางการเงินการคลังจะดำเนินการตามแนวนโยบายบัญชีภาครัฐที่กำหนดขึ้นโดย **คณะกรรมการการบัญชีภาครัฐ** (Public Sector Accounting Board) ซึ่งเป็นองค์กรในสังกัดสมาคมนักบัญชีรับอนุญาตของแคนาดา (Canadian Institute of Chartered Accountants: CICA) และในปัจจุบัน แนวทางการตรวจสอบได้มุ่งประเด็นการตรวจสอบความคุ้มค่าของการใช้เงิน (value for money audit) มากกว่าการตรวจสอบเพื่อหาความผิดปกติในทางบัญชี (IMF 2002, 17)

ผู้ตรวจการแผ่นดินสำหรับผู้เสียภาษีอากร (Taxpayers' Ombudsman)⁹

ผู้ตรวจการแผ่นดินสำหรับผู้เสียภาษีอากรทำหน้าที่เป็นตัวกลางระหว่างประชาชนผู้เสียภาษีอากรและสำนักงานจัดเก็บรายได้ของแคนาดา (Receiver General of Canada) โดยจะทำหน้าที่เป็นอิสระจากสำนักงานจัดเก็บรายได้ดังกล่าว ผู้ตรวจการแผ่นดินสำหรับผู้เสียภาษีอากรจะรับข้อร้องเรียนต่างๆ จากประชาชนผู้เสียภาษีอากรเมื่อได้รับการปฏิบัติที่ไม่น่าพึงพอใจจากสำนักงานจัดเก็บรายได้ เช่น ความผิดพลาดในปฏิบัติงาน การปฏิบัติหน้าที่อย่างล่าช้า หรือการให้ข้อมูลที่ผิดพลาดหรือไม่ครบถ้วน และรวมถึงพฤติกรรมอันไม่เหมาะสมต่างๆ ของเจ้าหน้าที่ของสำนักงานจัดเก็บรายได้ ดังนี้ เป็นต้น

เจ้าหน้าที่งบประมาณประจำรัฐสภา (Parliamentary Budget Officer: PBO)

เจ้าหน้าที่งบประมาณประจำรัฐสภาทำหน้าที่ในการเป็นหน่วยวิชาการด้านการคลังและงบประมาณให้กับรัฐสภา วิเคราะห์การประมาณการเศรษฐกิจและข้อเสนอของงบประมาณที่รัฐบาล (โดยกระทรวงการคลังร่วมกับคณะกรรมการเงินการคลัง) จัดทำขึ้น และศึกษาวิจัยในประเด็นต่างๆ ที่เกี่ยวกับการวิเคราะห์งบประมาณ การบริหารการเงินการคลังของรัฐบาล การตรวจสอบทางการเงินการบัญชี และการตรวจสอบผลการดำเนินงาน (performance audit) ทั้งนี้ หน่วยงานดังกล่าวได้รับการจัดตั้งขึ้นในปี ค.ศ.

⁹ รายละเอียดเพิ่มเติมอ่านได้จาก <http://www.taxpayersrights.gc.ca/menu-eng.html>

2006 ตามกฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006 (Federal Accountability Act)

กฎหมายเกี่ยวกับการบริหารงานคลังของรัฐ

ในปัจจุบัน กฎหมายในการบริหารงานคลังสาธารณะและการงบประมาณของรัฐบาลกลางประเทศแคนาดามีอยู่ 8 ฉบับที่สำคัญดังมีรายละเอียดโดยสังเขปต่อไปนี้

1. **กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 (พ.ศ.2528)** (Financial Administration Act) เป็นกฎหมายที่วางพื้นฐานการบริหารการเงินการคลังในยุคใหม่ของรัฐบาลแคนาดา มีรายละเอียดเกี่ยวกับการจัดตั้งและบทบาทหน้าที่ของคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) การบริหารการเงินการบัญชีของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจในความดูแลของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระองศ์ (crown corporations)¹⁰ การจัดทำรายงานการเงินการบัญชี การตรวจสอบภายใน และการตรวจสอบการใช้จ่ายโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

ทั้งนี้กฎหมายดังกล่าวได้กำหนดให้ปีงบประมาณของแคนาดาเริ่มต้นวันที่ 1 เมษายนของทุกปี และไปสิ้นสุดในวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป และได้กำหนดคำนิยามของ "เงินสาธารณะ (public money)" โดยหมายความรวมถึง

¹⁰ กฎหมายฉบับเต็มอ่านได้ที่ <http://laws.justice.gc.ca/en/ShowFullDoc/cs/F-11/>

เงินทุกประเภทที่หน่วยงานของรัฐซึ่งมีอำนาจในการจัดเก็บ รายได้ต่างๆ ได้แก่ ภาษีอากร รายได้อื่นๆ เงินกู้ยืม เงินรายได้ จากการจำหน่ายพันธบัตร การออกตราสารทางการเงิน (securities) โดยหน่วยงานรัฐและรายได้อื่นๆ ที่หน่วยงาน หรือเจ้าพนักงานของรัฐที่มีอำนาจจัดเก็บได้ตามกฎหมายต่างๆ ที่กำหนดไว้เป็นการเฉพาะ (มาตรา 2) ซึ่งจะต้องอยู่ภายใต้ หลักการปฏิบัติต่างๆ ดังที่กฎหมายฉบับนี้กำหนดขึ้น

2. **กฎหมายผู้ตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1985 (พ.ศ.2528) (Auditor General Act)**¹¹ ได้กำหนดบทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจเงินแผ่นดิน การปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบการเงินการบัญชีของ ส่วนราชการและองค์กรต่างๆ ที่ได้รับการจัดสรรงบประมาณแผ่นดิน และเป็นหน่วยงานอิสระ ไม่ขึ้นอยู่กับรัฐบาลหรือ ฝ่ายบริหาร
3. **กฎหมายเงินหมุนเวียน ค.ศ.1985 (พ.ศ.2528) (Revolving Fund Act)**¹² ได้กำหนดให้กระทรวงบางกระทรวงสามารถ จัดตั้งเงินหมุนเวียนเพื่อใช้ในภารกิจที่มีการกำหนด เฉพาะเจาะจงได้ โดยส่วนราชการเหล่านั้นสามารถนำเงินที่ได้ จากการจัดเก็บรายได้มาใช้เป็นทุนหมุนเวียนในการดำเนินงาน ก่อนนำส่งเข้าเป็นเงินรายได้แผ่นดิน (consolidated revenue fund) ทั้งนี้กฎหมายฉบับนี้ได้กำหนดถึงแหล่งเงินรายได้ที่จะ

¹¹ กฎหมายฉบับเต็มอ่านได้ที่ <http://laws.justice.gc.ca/en/a-17/text.html>

¹² กฎหมายฉบับเต็มอ่านได้ที่ <http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/R-8//20081223/en>

นำมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนไว้เป็นการเฉพาะ ภารกิจที่สามารถนำเงินจากกองทุนหมุนเวียนมาใช้จ่ายได้ และขนาดของเงินทุนหมุนเวียนที่ส่วนราชการสามารถจัดให้มีขึ้นได้

4. กฎหมายว่าด้วยการบริหารทรัพย์สินถาวรและอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.1991 (พ.ศ.2534) (Federal Real Property and Federal Immovables Act)¹³ กำหนดแนวทางในการถือครองและใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินถาวรและอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาล การจัดหา การถ่ายโอน การให้เช่าช่วง และการจำหน่ายทรัพย์สินถาวรต่างๆ
5. กฎหมายควบคุมระดับการใช้จ่ายของรัฐบาล ค.ศ.1992 (Spending Control Act) มีสาระสำคัญในการกำหนดขนาดของวงเงินรายจ่ายมิให้เกินกว่าจำนวนที่กำหนดไว้ ซึ่งได้บังคับใช้ในปีงบประมาณ 1992-1996 (5 ปี) ทั้งนี้ในช่วงระยะเวลาดังกล่าว ระดับหนี้สาธารณะอยู่ในสัดส่วนที่สูงราวร้อยละ 60 ของ GDP กฎหมายนี้จึงได้กำหนดเพดานสูงสุดของวงเงินรายจ่ายรวมไว้ เช่น ในปี ค.ศ.1992 กำหนดขนาดงบประมาณรายจ่าย (ไม่รวมรายจ่ายเพื่อการชำระหนี้ รายจ่ายสำหรับการจัดการกับสภาวะฉุกเฉิน รายจ่ายตามคำสั่งศาล ภาวะผูกพันตามกฎหมาย รายจ่ายเงินโอนให้แก่บุคคล/ครัวเรือน และรายจ่ายประเภท Entitlements ต่างๆ) ไม่ให้สูงกว่า 97,200

¹³ กฎหมายฉบับเต็มอ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/F-8.4/en/en?page=0&isprinting=true>

ล้านเหรียญแคนาดา ทั้งนี้ขนาดเพดานสูงสุดมีการปรับเพิ่มตามสภาวะค่าครองชีพ เช่น ในปี ค.ศ.1996 ปรับเพิ่มขึ้นเป็น 111,250 ล้านเหรียญแคนาดา เป็นต้น

6. **กฎหมายสำนักงานจัดเก็บรายได้แห่งแคนาดา ค.ศ.1999** (Canada Revenue Agency Act) กำหนดให้สำนักงานจัดเก็บรายได้แห่งแคนาดา (เดิมคือสำนักงานจัดเก็บภาษีและศุลกากร) ทำหน้าที่บริหารจัดการจัดเก็บรายได้ตามกฎหมาย หรือให้แก่หน่วยงานอื่นๆ ตามที่ได้รับการร้องขอ (เช่น รัฐบาลระดับจังหวัด องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กลุ่มคนพื้นเมือง เป็นต้น) ทั้งนี้ รายได้ของรัฐรวมถึงภาษีอากร อากรแสตมป์ ภาษีสรรพสามิต การจัดเก็บและติดตามหนี้ และรายได้อื่นๆ ที่รัฐสภามอบหมายให้จัดเก็บ การบริหารงานของสำนักงานจัดเก็บรายได้นี้เป็นรูปแบบคณะกรรมการ (board of management) และอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการจัดเก็บรายได้ (Revenue Ministry) โดยที่รัฐมนตรีอาจแต่งตั้งกรรมการผู้บริหาร (commissioner) ทำหน้าที่ดูแลงานประจำ (day-to-day function) ได้
7. **กฎหมายการจัดเก็บค่าธรรมเนียม ค.ศ.2004 (พ.ศ.2547)** (User Fees Act)¹⁴ ได้วางกรอบและอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บรายได้จากค่าธรรมเนียม ค่าบริการต่างๆ จากการให้บริการที่

¹⁴ กฎหมายฉบับเต็มอ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/U-3.7//en/en?page=0&isprinting=true>

ผลประโยชน์จากบริการดังกล่าวตกอยู่กับเฉพาะบุคคล (private goods and services) เป็นต้น และกำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับการรายงานผลการจัดเก็บรายได้ประจำปีต่อรัฐสภา และต่อสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

8. **กฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006 (Federal Accountability Act)** ตราขึ้นในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของการปฏิรูประบบราชการในยุคปัจจุบัน กฎหมายฉบับนี้มีเนื้อหาหลัก 5 ส่วน ได้แก่ (1) การป้องกันการขัดกันแห่งผลประโยชน์ (conflict of interest) การควบคุมดูแลการจ่ายเงินสนับสนุนการหาเสียงเลือกตั้ง (election financing) และการล็อบบี้ (lobbying activities) (2) การจัดตั้งหน่วยสนับสนุนการทำงานของรัฐบาล ซึ่งได้แก่ เจ้าหน้าที่งบประมาณประจำรัฐสภา (Parliamentary Budget Officer: PBO) เพื่อเป็นหน่วยวิชาการด้านการคลังและงบประมาณให้แก่รัฐสภา (3) การจัดตั้งสำนักงานส่งเสริมการเปิดเผยข้อมูลในภาครัฐ เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบและรวบรวมข้อมูลของรัฐ และกำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับการให้ความคุ้มครองเจ้าหน้าที่ของรัฐที่ช่วยรายงานสิ่งผิดปกติในการบริหารราชการแผ่นดิน (4) การตรวจสอบและกำกับดูแลการบริหารงานภาครัฐ โดยการตั้งหน่วยตรวจสอบภายในส่วนราชการ และ (5) การจัดซื้อจัดจ้างและการทำสัญญาในภาครัฐ โดยการเพิ่มอำนาจตรวจสอบให้แก่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ

การกำหนดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ (public fund structure) ของประเทศแคนาดาได้มีกฎหมายฉบับใดฉบับหนึ่งกล่าวถึงไว้เป็นการเฉพาะ หากแต่จะมีกฎหมายฉบับต่างๆ ที่กล่าวถึงการจัดตั้งและการบริหารเงินทุนสาธารณะแต่ละประเภทเหล่านั้นไว้ เนื้อหาในส่วนนี้จะนำเสนอถึงเงินทุนสาธารณะประเภทสำคัญดังที่ปรากฏในรายงานบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) ดังต่อไปนี้

Governmental Fund

ประกอบไปด้วย General Fund และ Special Revenue Fund ดังนี้ General Fund เป็นกระเป๋าเงินหลักของรัฐบาลสำหรับใช้ในการดำเนินการกิจด้านต่างๆ กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 (Financial Administration Act) ของประเทศแคนาดากำหนดให้เงินรายได้ที่รัฐจัดเก็บได้ทุกประเภทต้องนำส่งเป็นเงินรายได้แผ่นดิน (consolidate revenue fund) (มาตรา 17) โดยมีสำนักงานจัดเก็บรายได้แห่งแคนาดา (Receiver General of Canada)¹⁵ เป็นองค์กรหลักที่ทำหน้าที่ในการบริหารจัดการเก็บภาษีและรายได้ต่างๆ ดำเนินงานภายใต้กฎหมายสำนักงานจัดเก็บรายได้แห่งแคนาดา ค.ศ.1999 (Canada Revenue Agency Act) ส่วนการใช้จ่ายเงินจากเงินรายได้แผ่นดินนั้นจะต้องตราเป็นกฎหมายงบประมาณรายจ่ายประจำปี ทั้งนี้ กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 กำหนดให้

¹⁵ รายละเอียดอ่านได้จาก <http://www.cra-arc.gc.ca/gncy/menu-eng.html>

รายจ่ายสาธารณะทุกประเภทจากเงินงบประมาณแผ่นดินต้องได้รับอนุมัติจากรัฐสภา (มาตรา 26) โดยส่วนราชการต่างๆ จะจัดทำประมาณการรายจ่ายต่างๆ ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในปีงบประมาณนั้นๆ และประมาณการรายรับเสนอต่อรัฐสภาเพื่อให้ความเห็นชอบ ทั้งนี้การใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินในส่วนของ General Fund มักเป็นไปเพื่อการดำเนินภารกิจหลักของรัฐและการดำเนินแผนงานตามนโยบายของฝ่ายบริหาร

อนึ่ง กฎหมายบางฉบับได้ให้อำนาจในการใช้จ่ายเงินจากงบประมาณแผ่นดินได้โดยไม่ต้องขออนุมัติจากรัฐสภาเป็นประจำทุกปี โดยเฉพาะรายจ่ายตามที่กฎหมายกำหนด (statutory expenditure) เช่น รายจ่ายด้าน Old age security payment, Canada health transfer, Guaranteed income supplement payment, Clean air and climate change trust fund, Territorial financing, Universal child care benefit ฯลฯ เป็นต้น โดยในปีงบประมาณ 2008 รายจ่ายดังกล่าวมีจำนวนทั้งสิ้น 21 ประเภท และมีรายจ่ายจริงราว 129,742 ล้านเหรียญแคนาดา หรือคิดเป็นประมาณร้อยละ 58 ของรายจ่ายรวมทั้งหมด (ข้อมูลจากตารางที่ 3-1 Expenditures under Statutory Authorities ใน Public Accounts of Canada 2008)

Special Revenue Fund เป็นเงินทุนมีการกำหนดที่มาของรายได้และวัตถุประสงค์การใช้จ่ายเป็นการเฉพาะ (earmarked) ปัจจุบัน เงินทุนดังกล่าวจะมีแหล่งที่มาของรายได้ที่ชัดเจน มีวิธีการหรือหลักเกณฑ์ในการใช้จ่ายเป็นการเฉพาะ และจะมีการกำหนดหน่วยงานหรือองค์กรที่ทำหน้าที่ในการบริหารจัดการเงินทุนต่างๆ ดังกล่าว ในกรณีของประเทศแคนาดานั้น งบประมาณแสดงฐานะทางการเงินของเงินทุนต่างๆ เหล่านี้แสดงให้เห็น

คือ Consolidated Specified Purpose Accounts ในรายงานการบัญชีรวมของรัฐบาล (Public Accounts of Canada 2008, Table 4-5) ซึ่งในปัจจุบันมีหลายประเภท เช่น กองทุนประกันราคาผลผลิตทางการเกษตร (Agricultural Commodities Stabilization Accounts) กองทุนเพื่อฟื้นฟูสิ่งแวดล้อม (Environmental Damages Fund) เงินทุนเพื่อศึกษาวิจัยสิ่งแวดล้อม (Environmental Studies Research Fund) เงินทุนค่าปรับจากการขนส่งสินค้าอันตราย (Fines for the Transportation of Dangerous Goods) เป็นต้น ทั้งนี้ ในการจัดทำรายงานแสดงฐานะทางการเงินของเงินทุนสาธารณะเหล่านี้ จะแสดงถึงยอดรายรับและรายจ่ายที่เกิดขึ้นระหว่างปีงบประมาณ และงบแสดงฐานะทางการเงินเปรียบเทียบเมื่อตอนต้นปีงบประมาณ และสิ้นปีงบประมาณ

Proprietary Fund

เป็นเงินทุนสาธารณะที่จัดไว้สำหรับการดำเนินกิจกรรมในเชิงพาณิชย์ของรัฐบาล ทั้งนี้กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ. 1985 (Financial Administration Act) ได้กำหนดรายละเอียดต่างๆ เกี่ยวกับการบริหารและการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจที่ได้รับเงินอุดหนุนจากเงินรายได้แผ่นดินในหลายประเด็น เช่น การกำหนดให้การบริหารงานของรัฐวิสาหกิจกระทำในรูปคณะกรรมการ (board of directors) และมีประธานคณะกรรมการดูแลการบริหารงานทั้งหมด การกำหนดให้กระทรวงหรือส่วนราชการที่มีภารกิจเกี่ยวข้องทำหน้าที่กำกับดูแลการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจอีกชั้นหนึ่ง อย่างไรก็ตาม กฎหมายดังกล่าวได้กำหนดข้อยกเว้นสำหรับกิจการรัฐวิสาหกิจบางแห่งที่จัดตั้งขึ้นเพื่อให้มีการดำเนินงาน

เป็นอิสระ เช่น ธนาคารกลางของแคนาดา เป็นต้น ที่ไม่ต้องถูกควบคุมภายใต้กฎหมายฉบับนี้

โดยทั่วไป รัฐวิสาหกิจต้องรับผิดชอบและรายงานต่อรัฐสภาผ่านรัฐมนตรีและส่วนราชการที่ดูแลรับผิดชอบ ทั้งนี้ ฝ่ายบริหารสามารถกำหนดนโยบายหรือทิศทางการดำเนินงาน (directives) และมอบหมายให้รัฐวิสาหกิจปฏิบัติตามได้ ส่วนการเข้าซื้อกิจการอื่นๆ การควบรวมกิจการ การเพิ่มทุน การขยายบทบาทหน้าที่ในการดำเนินงาน และรวมถึงการยุบเลิกหรือการขายทรัพย์สินต่างๆ ต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภา (มาตรา 90) นอกจากนี้ ในแต่ละปีงบประมาณนั้น คณะกรรมการบริหารรัฐวิสาหกิจจะต้องจัดทำแผนการดำเนินงาน (corporate plan) เป้าหมายที่ต้องการบรรลุผล (performance target) งบประมาณดำเนินการ (operating budget) งบลงทุน (capital investment plan) และแผนการก่อหนี้ ซึ่งให้รวมถึงกิจการในเครือของรัฐวิสาหกิจหรือกิจการร่วมทุนต่างๆ ด้วย จากนั้น คณะกรรมการบริหารฯ จะต้องนำเสนอแผนต่างๆ ดังกล่าวข้างต้นต่อฝ่ายบริหารและต่อรัฐสภาเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ (มาตรา 122) ทั้งนี้ แผนการก่อหนี้ที่จัดทำขึ้นจะต้องผ่านการพิจารณาและได้รับความยินยอมจากกระทรวงการคลังอีกชั้นหนึ่งด้วย (มาตรา 127) และผลกำไรจากการประกอบกิจการให้นำส่งเข้าเป็นเงินรายได้แผ่นดินตามสัดส่วนที่รัฐมนตรีผู้ดูแลหน่วยงานรัฐวิสาหกิจนั้นๆ เห็นสมควร

นอกจากนี้ กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 (เพิ่มเติมโดยกฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006) ได้กำหนดให้รัฐวิสาหกิจแต่ละแห่งพัฒนาและใช้ระบบการบริหารการเงินการคลังตามมาตรฐานสากลที่ได้รับการยอมรับ จัดตั้ง

คณะกรรมการตรวจสอบภายใน (internal audit committee) และจะต้องจัดทำรายงานการเงินการบัญชีและรายงานผลการตรวจสอบเป็นประจำทุกปี ทั้งนี้ฝ่ายบริหาร (รัฐบาล) จะแต่งตั้งผู้ตรวจสอบจากภายนอก ซึ่งอาจแต่งตั้งจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบรัฐวิสาหกิจต่างๆ โดยที่ผู้ตรวจสอบภายนอกต้องเป็นบุคคลที่ไม่มีส่วนได้ส่วนเสียกับการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจแห่งนั้นๆ และผู้ตรวจสอบจะมีอำนาจตามกฎหมายในการเข้าถึงข้อมูลเพื่อการตรวจสอบต่างๆ เฉพาะในส่วนที่ไม่ส่งผลเสียหรือการรั่วไหลของความลับในการดำเนินธุรกิจ

การรายงานทางการเงินการบัญชีของรัฐวิสาหกิจจะรวบรวมอยู่ในรายงานการบัญชีรวม Public Accounts of Canada ทั้งนี้ในรายงานดังกล่าวจะนำเสนอข้อมูลเฉพาะรัฐวิสาหกิจที่ต้องพึ่งพาเงินอุดหนุนจากรัฐเท่านั้น ซึ่งในปัจจุบันมีข้อมูลของรัฐวิสาหกิจจำนวน 25 แห่งที่ได้รับการเปิดเผยและแสดงไว้ใน Public Accounts of Canada รายงานทางการเงินการบัญชีที่มีการเปิดเผย ได้แก่ งบแสดงฐานะทางการเงิน (financial position) และงบรายรับ รายจ่าย และการเปลี่ยนแปลงในส่วนของทุน (revenues, expenses, and other changes in equity) นอกจากนี้ งบแสดงฐานะทางการเงินจะแสดงข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สิน โดยจำแนกตามสินทรัพย์และหนี้สินที่รัฐบาลรับผิดชอบ และสินทรัพย์และหนี้สินในส่วนของผู้บุคคลอื่นๆ (third-party) ที่รับผิดชอบ

นอกจากนี้ ในรายงานการบัญชี Public Accounts of Canada จะแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับการจัดสรรเงินงบประมาณแผ่นดินให้แก่รัฐวิสาหกิจแห่งต่างๆ เพื่ออุดหนุนเป็นงบดำเนินการ (operating expenditures)

และงบลงทุน (capital expenditures) และจะมีการรายงานแสดงถึงภาระผูกพันประเภท Contingent liabilities ไปด้วย

Fiduciary Fund

เป็นเงินทุนประเภทที่รัฐมิได้เป็นเจ้าของเงิน หากแต่เข้าไปบริหารจัดการเงินทุนเหล่านี้แทน ในปัจจุบัน เงินทุนสาธารณะประเภทดังกล่าวมีเป็นจำนวนมาก กองทุน Fiduciary Fund ประเภทหลักๆ ในแคนาดา ได้แก่ Canadian pension plan, Public pension funds และ Agency funds

Canadian pension plan หรือกองทุนสำรองเลี้ยงชีพประเทศแคนาดา เป็นรูปแบบการประกันสังคมแบบหนึ่งที่บังคับให้ผู้ทำงานในตลาดแรงงานต้องเป็นสมาชิกและจ่ายเงินสะสมเข้ากองทุน เพื่อเป็นหลักประกันการว่างงาน การเสียชีวิต ทูพพลภาพ หรือการขาดรายได้เมื่อเกษียณอายุการทำงาน ทั้งของผู้เป็นสมาชิกกองทุนและครอบครัวของผู้เป็นสมาชิก กองทุนดังกล่าวครอบคลุมแรงงานในภาคเอกชนและภาคการเกษตรทั่วประเทศแคนาดา (ยกเว้น ประชาชนในจังหวัด Quebec เนื่องจากมีการจัดตั้งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพของตนเองอยู่แล้ว)

เงินรายได้ของกองทุนดังกล่าวได้มาจากการจ่ายเงินสะสมของลูกจ้าง นายจ้าง และผู้ประกอบการของตนเอง และรายได้จากการลงทุน รัฐบาลจะทำหน้าที่บริหารเงินกองทุนดังกล่าวภายใต้ข้อกำหนดของกฎหมายในด้านของการกำหนดกรอบการลงทุน วิธีการจัดเก็บเงินสะสมและการจ่ายเงินผลประโยชน์ และสัดส่วนของค่าใช้จ่ายในการบริหารงานตามมูลค่าสินทรัพย์รวมของกองทุน และเมื่อสิ้นปีงบประมาณแล้วนั้น จะต้องจัดทำรายงานผลการดำเนินงาน รายละเอียดการลงทุน (investment

portfolio) รายรับและรายจ่ายต่างๆ ของกองทุน โดยรายงานต่างๆ ดังกล่าว จะนำเสนอไว้ในรายงานการบัญชีรวมของรัฐเมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณ¹⁶

Public pension funds เป็นกองทุนสำรองเลี้ยงชีพสำหรับพนักงานของรัฐ ซึ่งในปัจจุบันมีจำนวน 15 กองทุน (ข้อมูลจากตารางที่ 6.19 ใน Public Accounts of Canada 2008) ตัวอย่างเช่น กองทุนสำรองเลี้ยงชีพสำหรับข้าราชการพลเรือน (Public service pension fund) ข้าราชการทหาร (Canadian force pension fund) ข้าราชการตำรวจ (Royal Canadian mounted police pension fund) สมาชิกวุฒิสภา (Members of parliament retiring allowances account) ฯลฯ เป็นต้น กองทุนเหล่านี้ได้รับการจัดตั้งขึ้น โดยกฎหมายเฉพาะ และมีการกำหนดที่มาของเงินรายได้ กรอบการลงทุน และจำนวนเงินผลประโยชน์ที่จ่ายให้แก่สมาชิกไว้อย่างชัดเจน และกำหนดวิธีการบริหารกองทุนต่างๆ ไว้

โดยปกติ การบริหารกองทุนต่างๆ ดำเนินการโดย**คณะกรรมการบริหารการลงทุนของเงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพภาครัฐ** (Public Service Pension Investment Board) โดยจะนำเงินสะสมและสินทรัพย์ที่มีอยู่ไปบริหารการลงทุนในตลาดเงินและตลาดทุนตามสมควร และมีหน้าที่จัดทำรายงานผลการดำเนินงาน และรายงานทางการเงินการบัญชีของกองทุน จะนำเสนอเป็นส่วนหนึ่งของรายงานการบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) เมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณ¹⁷

¹⁶ ใน Supplementary reports จะมีการแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับรายงานทางการเงินการบัญชีสินทรัพย์ของกองทุน และ Investment portfolio ของ Canadian Pension Plan ไว้ค่อนข้างจะละเอียด ทั้งนี้เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวมีความเกี่ยวข้องกับประชาชนในวงกว้าง และเป็นข้อมูลที่อยู่ในความสนใจของประชาชนทั่วไป

Agency funds เป็นเงินทุนที่จัดตั้งสำหรับไว้ใช้ในการดำเนินงานของส่วนราชการต่างๆ ดังเช่น กฎหมายเงินทุนหมุนเวียน ค.ศ.1985 (พ.ศ.2528) (Revolving Fund Act)¹⁷ ได้ให้อำนาจแก่กระทรวงบางแห่งในการจัดตั้งเงินทุนหมุนเวียนเพื่อใช้ในการกิจการบางประการเป็นการชั่วคราว โดยสามารถนำเงินที่ได้จากการจัดเก็บรายได้จากการดำเนินภารกิจเหล่านั้นมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการทำงานก่อนนำส่งเข้าเป็นเงินรายได้แผ่นดิน ทั้งนี้กฎหมายได้กำหนดถึงแหล่งเงินรายได้ที่จะนำมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนภารกิจที่สามารถนำเงินจากเงินทุนหมุนเวียนมาใช้จ่ายได้ และขนาดของเงินทุนหมุนเวียนที่ส่วนราชการสามารถจัดให้มีขึ้นได้

การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ

ประเทศแคนาดามีการกำหนดกรอบนโยบายเศรษฐกิจการคลังและแผนการบริหารการเงินการคลังในระยะสั้น-ปานกลาง (5 ปี) และมีขอบเขตการกำหนดนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังที่ครอบคลุมถึงรายจ่ายเพื่อการดำเนินการ (operating) รายจ่ายเพื่อการลงทุน (capital) รายจ่าย

¹⁷ นอกจากนี้ ยังมีเงินทุนสาธารณะอีกจำนวนมากที่รัฐบาลเข้าไปบริหารจัดการให้ เช่น เงินทุนเพื่อส่งเสริมการวิจัยประเทศแคนาดา (Trust Funds for National Research Council of Canada) เงินทุนเพื่อส่งเสริมการวิจัยด้านวิทยาศาสตร์และวิศวกรรมศาสตร์ (Trust Funds for Natural Sciences and Engineering Research Council) และเงินทุนเพื่อส่งเสริมการวิจัยด้านสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์ (Trust Funds for Social Sciences and Humanities Research Council) เป็นต้น การบริหารจัดการเงินทุนสาธารณะต่างๆ เหล่านี้จะเป็นไปตามข้อกำหนดเฉพาะของกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง

¹⁸ กฎหมายฉบับเต็มอ่านได้ที่ <http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/R-8//20081223/en>

ประเภท Entitlement รายจ่ายตามภาระผูกพันประเภท Contingency ภาระหนี้สาธารณะ และระดับทรัพย์สินของรัฐ ซึ่งคณะกรรมการการเงินการคลัง (TB) มุ่งเน้นเป้าหมายการจัดทำงบประมาณแบบสมดุล และจะต้องไม่มีภาระหนี้ที่สูงเกินไป ทั้งนี้จะมีการกำหนดขนาดของรายจ่ายสาธารณะต่อ GDP ไว้ และมีการใช้ Multi-year budget balance (รอบ 5 ปี)

การวางแผนเศรษฐกิจการคลังมีขั้นตอนเริ่มต้นจากการคาดคะเนสถานะเศรษฐกิจของประเทศในภาพรวม การประมาณการปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดในระบบเศรษฐกิจ (economic risks) และการจัดเตรียมงบประมาณสำหรับภาระผูกพัน (contingency budget) ที่อาจเกิดขึ้นจากปัจจัยเสี่ยงหรือจากปัจจัยที่มีอาจคาดการณ์ได้ ทั้งนี้ ตัวแบบเศรษฐมิติ (econometric model) ที่ใช้ประมาณการเศรษฐกิจโดยกระทรวงการคลังจะต้องเปิดเผยต่อสาธารณะ เพื่อให้ นักเศรษฐศาสตร์ รัฐสภา และประชาชนทั่วไปได้ตรวจสอบถึงความสมเหตุสมผลของตัวแบบการพยากรณ์ดังกล่าว

คณะกรรมการการเงินการคลัง (TB) ได้ให้ความสำคัญกับการรักษาวินัยทางการคลังและการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ จึงได้กำหนดให้มีการจัดทำเป้าหมายทางการคลังในอนาคตที่ชัดเจน โดยเฉพาะเป้าหมายการจัดทำงบประมาณแบบสมดุลจะได้รับความสำคัญเป็นลำดับแรก ทั้งนี้ ในปี ค.ศ. 1992 มีการตรา **กฎหมายควบคุมระดับการใช้จ่ายของรัฐบาล ค.ศ. 1992** (Spending Control Act) ซึ่งได้กำหนดขนาดของวงเงินรายจ่ายระหว่างปี ค.ศ. 1992-1996 (5 ปี) มีให้เกินกว่า 97,200 ล้านดอลลาร์แคนาดา (ไม่นับรวมรายจ่ายเพื่อการชำระหนี้ รายจ่ายสำหรับการจัดการกับสถานะฉุกเฉิน รายจ่ายเพื่อชดเชยความเสียหายตามคำสั่งของศาล ภาระผูกพัน

ตามกฎหมาย รายจ่ายเงินโอนให้แก่บุคคล/ครัวเรือน/องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และรายจ่ายประเภท Entitlements ต่างๆ)

นอกจากนี้ กฎหมายฉบับดังกล่าวกำหนดอีกว่าหากปรากฏว่าในปีงบประมาณใดมีการใช้จ่ายจริงเกินกว่ากรอบเพดานรายจ่ายสูงสุดตามที่ได้กำหนดไว้ในกฎหมาย ให้มีการปรับลดระดับการใช้จ่ายลงในปีงบประมาณถัดไปอีก 2 ปี เป็นจำนวนเงินเท่ากับรายจ่ายจริงในส่วนที่เกินกว่ากรอบวงเงินรายจ่ายสูงสุดที่ได้กำหนดไว้ ทั้งนี้ คณะกรรมการการเงินการคลัง (TB) จะวิเคราะห์เหตุผลความจำเป็นดังกล่าว และเสนอผลการวิเคราะห์ต่อรัฐบาล พร้อมให้ความเห็นว่าการควบคุมระดับรายจ่ายรวมสอดคล้องกับข้อบัญญัติของกฎหมายหรือไม่ไว้ รายงานและความคิดเห็นดังกล่าวจะถูกนำเสนอไว้ในรายงานการเงินการบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) เพื่อให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และรัฐสภาได้ตรวจสอบต่อไป

การบริหารรายได้

กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 ของประเทศแคนาดากำหนดให้เงินรายได้ที่หน่วยงานรัฐจัดเก็บทุกประเภทต้องนำส่งเป็นเงินรายได้แผ่นดิน (consolidate revenue fund) (มาตรา 17) โดยที่หน่วยงานจัดเก็บรายได้ดังกล่าวจะต้องออกหลักฐานหรือเอกสารการรับเงินเหล่านั้นให้ชัดเจน และจะต้องจัดเก็บ รักษา หรือนำส่งเงินรายได้เหล่านั้นตามระเบียบที่กำหนดโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) (มาตรา 17 วงเล็บ 4) ทั้งนี้ ส่วนราชการหรือองค์กรของรัฐที่มีอำนาจในการจัดเก็บรายได้/ค่าบริการจะต้องจัดตั้ง **หน่วยจัดเก็บเงิน** (collection

ได้รับการตรวจสอบการดำเนินงาน (ผลการจัดเก็บรายได้) จากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Office of Auditor General) ด้วย

อนึ่ง กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 ได้กำหนดว่าการยกเว้นลดหย่อนภาระหนี้ภาษีอากรให้แก่ประชาชน นิติบุคคล หรือองค์กรใดๆ จะกระทำมิได้ ไม่ว่าส่วนใดส่วนหนึ่งหรือทั้งจำนวนก็ตาม เว้นแต่จะได้รับการจัดสรรคืนผ่านกระบวนการจัดทำงบประมาณรายจ่าย ซึ่งจะต้องได้รับการอนุมัติจากรัฐสภา การให้การยกเว้นลดหย่อนหนี้ภาษีอากรเหล่านี้จะต้องรายงานไว้ในรายงานการเงินการบัญชีในปีที่มีการยกเว้นลดหย่อนดังกล่าวเกิดขึ้น ทั้งนี้ คณะกรรมการการเงินการคลังจะกำหนดหลักเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญในกรณีที่หน่วยงานรัฐไม่สามารถเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรได้ โดยหน่วยงานที่รับผิดชอบจะต้องจัดเก็บหลักฐานภาระหนี้ภาษีอากรที่เกิดขึ้น จำนวนหนี้ที่จำหน่ายออก และเหตุผลในการจำหน่ายหนี้สูญ

ส่วนการใช้มาตรการลดหย่อนหรือมาตรการจูงใจทางภาษี (tax expenditures)²⁰ นั้น กฎหมายได้กำหนดถึงหลักเกณฑ์การใช้มาตรการดังกล่าว และกำหนดให้มีการรายงานข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวข้องอย่างเปิดเผยในรายงานการใช้และการประเมินผลมาตรการจูงใจทางภาษีอากร (Tax Expenditures and Evaluations Report: TEER) ซึ่งเป็นรายงานที่จัดทำขึ้นโดยกระทรวงการคลังตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง จุดประสงค์ของการจัดทำรายงาน TEER ก็เพื่อให้ประชาชน

²⁰ เนื้อหาในส่วนนี้ประมวลจาก Seguin, Mark, and Simon Gurr. 2004. Federal Tax Expenditures in Canada. In *Tax Expenditures—Shedding Light on Government Spending through the Tax System: Lessons from Developed and Transition Economies*. eds. Hana P. Brix et al. 97-130. Washington, DC: The World Bank.

ทั่วไปสามารถตรวจสอบการใช้อำนาจในการให้การลดหย่อนทางภาษีต่างๆ
ของรัฐบาลได้อย่างตรงไปตรงมา²¹

คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ได้กำหนด
ความหมายของมาตรการจูงใจทางภาษีอากร (tax expenditure) หมายถึง
**การใช้มาตรการทางภาษีอากรประเภทต่างๆ ที่ส่งผลให้ภาระภาษี
อากรของผู้เสียภาษีอากรแตกต่างไปจากภาระภาษีอากรที่จัดเก็บ
ตามปกติในระบบภาษีอากร (deviation from a basic benchmark
system)** จากความหมายดังกล่าวข้างต้น ประเด็นที่มีความสำคัญยิ่งคือ
การให้คำนิยามที่ชัดเจนว่าโครงสร้างและอัตราภาษีในระบบปกติ
(benchmark tax systems) หมายความว่ารวมถึงสิ่งใด และมาตรการจูง
ใจทางภาษีอากรหมายความว่าถึงสิ่งใดบ้าง ทั้งนี้ เพื่อป้องกันมิให้ผู้ที่ใช้ข้อมูล
จากรายงาน TEER เกิดความสับสนในการตีความหรือในการใช้ข้อมูลนั่นเอง

ในทางปฏิบัติ หน่วยนโยบายการคลัง (Fiscal Policy Branch:
FPB) และหน่วยนโยบายภาษี (Tax Policy Branch: TPB) ซึ่งทั้งสองเป็น
หน่วยงานในสังกัดกระทรวงการคลัง จะทำหน้าที่ตรวจสอบถ่วงดุล
ซึ่งกันและกันในการใช้มาตรการจูงใจทางภาษีอากร กล่าวคือ หน่วยนโยบาย
ภาษี (TPB) จะทำหน้าที่กำหนดความหมายและนโยบายภาษีอากรในระบบ
ปกติ (benchmark tax systems) ส่วนหน่วยนโยบายการคลัง (FPB)
จะพิจารณาว่าควรมีการใช้มาตรการจูงใจทางภาษีอากรประเภทใดบ้าง
จึงจะช่วยให้นโยบายของรัฐบาลบรรลุวัตถุประสงค์ที่ต้องการ ทั้งนี้ ในปี ค.ศ.

²¹ รายงานการใช้และการประเมินผลมาตรการจูงใจทางภาษีอากร หรือ TEER สามารถติดตามอ่านได้
จาก <http://www.fin.gc.ca/purl/taxexp-e.html> ในปัจจุบัน มีข้อมูลตั้งแต่ปีงบประมาณ 1995 ถึง
2007

2007 ขนาดของรายได้ที่คาดว่าจะสูญเสียไปจากการใช้มาตรการจูงใจทางภาษี มีสัดส่วนประมาณร้อยละ 15 ของ GDP หรือคิดเป็นราวร้อยละ 85 ของ ขนาดงบประมาณรายจ่ายประจำปี (direct expenditures)

ส่วนเนื้อหาทั่วไปในรายงานการใช้และการประเมินผลมาตรการจูงใจทางภาษีอากร (TEER) ประกอบไปด้วย 3 ส่วนหลักต่อไปนี้ ทั้งนี้ ตัวอย่างการรายงานข้อมูลการใช้มาตรการจูงใจทางภาษีอากรบางส่วนอ่านได้จากกล่องข้อมูลที่ 2-3 หน้าถัดไป

- 1) รายละเอียดเกี่ยวกับโครงสร้างและอัตราภาษีอากรในระบบปกติ และรวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับระบบบริหารจัดการเก็บภาษีประเภทต่างๆ ทั้งนี้เพื่อใช้เป็นฐานในการเปรียบเทียบ (benchmark) กับมาตรการจูงใจทางภาษี
- 2) รายละเอียดเกี่ยวกับการใช้มาตรการจูงใจทางภาษีแต่ละประเภท เช่น อัตราภาษีที่ได้รับการยกเว้นลดหย่อน การคืนภาษี การเลื่อนการชำระภาษี และระยะเวลาที่มีผลบังคับใช้ เป็นต้น
- 3) การใช้มาตรการทางภาษีอากรประเภทอื่นๆ ที่มีได้ถูกนับรวมเป็นมาตรการ Tax expenditures เช่น การยกเว้นภาษีเพื่อลดการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน (double taxation) ระหว่างภาษีเงินได้นิติบุคคลกับภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาที่ได้รับจากเงินปันผลจากนิติบุคคล ฯลฯ ทั้งนี้ การรายงานข้อมูลต่างๆ ดังกล่าวแยกเป็นการต่างหากนี้ก็เพื่อป้องกันมิให้เกิดการตีความที่ผิดพลาดนั่นเอง

สำหรับวิธีการในการประมาณการขนาดของรายได้ที่สูญเสียไปจากการใช้มาตรการ Tax expenditures นั้น จะใช้วิธีการประมาณอย่างง่ายว่าขนาดของรายได้ที่คาดว่าจะสูญเสียจากการลดหย่อนภาษีเป็นจำนวนเท่าใด (revenue foregone) โดยวิธีการประมาณการดังกล่าวจะกำหนดสมมติฐานว่าการใช้มาตรการจูงใจทางภาษีประเภทนั้นๆ ไม่ก่อให้เกิดการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมของผู้เสียภาษี (เช่น ไม่ก่อให้เกิดการบิดเบือนในการดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจเพื่อให้ได้รับการลดหย่อนทางภาษีในจำนวนสูงที่สุด ดังนี้ เป็นต้น) และกำหนดสมมติฐานว่าการใช้มาตรการจูงใจทางภาษีหลายๆ มาตรการจะไม่ก่อให้เกิดผลต่อเนื่องถึงกันและกัน (interactive effects) ทั้งนี้เพื่อป้องกันความยุ่งยากในการประมาณการนั่นเอง และในการประมาณการขนาดของรายได้ที่สูญเสียไปนั้น จะแยกประมาณการมาตรการจูงใจทางภาษีแต่ละประเภทออกจากกัน

ในกรณีของการจัดเก็บรายได้จากค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมนั้น ส่วนราชการสามารถเรียกเก็บค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมได้ตามความจำเป็น โดยที่ค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมดังกล่าวต้องจัดเก็บในอัตราที่ไม่สูงกว่าต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายในการดำเนินการเพื่อจัดบริการดังกล่าว และหน่วยงานยังสามารถปรับเปลี่ยนอัตราค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมได้เมื่อต้นทุนในการดำเนินการจัดบริการดังกล่าวปรับเปลี่ยนไป (มาตรา 19 กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ. 1985 และกฎหมายการเก็บค่าธรรมเนียม ค.ศ. 2004) ทั้งนี้ กฎหมายการจัดเก็บค่าธรรมเนียม ค.ศ. 2004 (User Fees Act)²² กำหนดให้หน่วยงานที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแลรักษากฎระเบียบต่างๆ (regulating agencies)

²² กฎหมายดังกล่าวอ่านได้จาก

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/U-3.7//en/en?page=0&isprinting=true>

สามารถเรียกเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมจากการให้บริการที่ประโยชน์จะตกอยู่กับเฉพาะบุคคล/กลุ่มคนที่จ่ายค่าบริการ/ค่าธรรมเนียม (private goods and services) ได้

นอกจากนี้ กฎหมายการจัดเก็บค่าธรรมเนียม ค.ศ.2004 ได้กำหนดให้หน่วยงานที่ประสงค์จะจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมแจ้งให้ประชาชนผู้รับบริการได้รับทราบเป็นการล่วงหน้าก่อนที่จะมีการจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียม จัดให้มีการประเมินผลกระทบจากการจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียม กำหนดวิธีการในการปรับปรุงอัตราค่าบริการ/ค่าธรรมเนียม (เพิ่มและลด) รายงานการวิเคราะห์เปรียบเทียบแนวปฏิบัติในการจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมกับแนวปฏิบัติที่ใช้ในประเทศอื่นๆ และกำหนดให้มีช่องทางที่ให้ประชาชนสามารถเสนอแนะการปรับปรุงการให้บริการของหน่วยงานที่เรียกเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมนั้นๆ ได้ พร้อมกันนี้ กฎหมายฉบับดังกล่าวยังได้กำหนดให้มีการจัดตั้ง**คณะกรรมการรับเรื่องร้องทุกข์** จากประชาชนผู้ชำระค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมเป็นการเฉพาะ และยังได้กำหนดให้มีการจัดทำตัวชี้วัดผลการปฏิบัติงานของบริการที่เรียกเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมดังกล่าว

อนึ่ง กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 ได้กำหนดให้หน่วยงานที่เรียกเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมจัดทำรายงานผลการจัดเก็บรายได้จากค่าบริการ/ค่าธรรมเนียม อัตราที่เรียกจัดเก็บ/เปลี่ยนแปลง ประมาณการรายได้ที่คาดว่าจะได้รับในแต่ละปีงบประมาณ และการวัดผลสำเร็จในการให้บริการที่เรียกเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมนั้นๆ เสนอต่อรัฐสภาเพื่อรับทราบ (มาตรา 4 (2)) และในกรณีที่มีปัญหาข้อขัดแย้งในการจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียม ให้หน่วยงานจัดตั้ง**คณะกรรมการเฉพาะกิจ**

เพื่อจัดการข้อขัดแย้งเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมดังกล่าว (วิธีการบริหารจัดการเก็บ และอัตราค่าบริการ/ค่าธรรมเนียม) ได้ ทั้งนี้ สภาผู้แทนราษฎรหรือวุฒิสภาอาจตั้งคณะกรรมการเฉพาะกิจ เพื่อทบทวนการจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมของส่วนราชการต่างๆ ได้ถ้าหากเห็นว่าการเรียกเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมของหน่วยงานไม่คุ้มค่ากับบริการที่จัดให้แก่ประชาชน (มาตรา 8)

ในกรณีที่ส่วนราชการดังกล่าวจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมหรือรับชำระภาษีอากรไว้เกินกว่าอัตราที่กฎหมายกำหนด หรือในกรณีของค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมที่ได้เรียกเก็บไว้แล้ว แต่หน่วยงานรัฐไม่สามารถนำส่งบริการ/ให้บริการได้ ให้หน่วยงานนั้นๆ นำเงินที่ได้เรียกเก็บไว้คืนแก่ผู้ชำระภาษี ค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมดังกล่าว ทั้งนี้ การคืนภาษี/ค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมต่างๆ ให้มีรายงานสรุปไว้ในรายงานการบัญชีรวมของรัฐ (Public Account of Canada) ในแต่ละปีด้วย

กล่องข้อมูลที่ 2-4
บทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจการสำหรับผู้เสียภาษีอากร
(Taxpayers' Ombudsman)

Taxpayers' Ombudsman is responsible for ensuring that the CRA respects the following service rights outlined in the Taxpayer Bill of Rights:

- the right to be treated professionally, courteously, and fairly;
- the right to complete, accurate, clear, and timely information from the CRA;
- the right to lodge a service complaint and to be provided with an explanation of the CRA findings;
- the right to have the costs of compliance taken into account when tax legislation is administered;
- the right to expect the CRA to be accountable;
- the right to expect the CRA to publish service standards and report annually;
- the right to expect the CRA to warn you about questionable tax schemes in a timely manner; and
- the right to be represented by a person of your choice.

The Taxpayers' Ombudsman's role is to also:

- conduct impartial and independent reviews of service-related complaints about the Canada Revenue Agency (CRA);
- facilitate taxpayer access to assistance within the CRA;
- identify and review systemic and emerging service-related issues within the CRA that have a negative impact on taxpayers; and
- provide advice to the Minister of National Revenue about service-related matters in the CRA.

ที่มา : <http://www.taxpayersrights.gc.ca/menu-eng.html>

ทั้งนี้ ในกรณีของแคนาดามีการตั้ง**ผู้ตรวจการแผ่นดินสำหรับผู้เสียภาษีอากร** (Taxpayers' Ombudsman)²³ เพื่อทำหน้าที่ในการเป็นตัวกลางระหว่างประชาชนผู้เสียภาษีอากรกับหน่วยต่างๆ ที่จัดเก็บรายได้/ภาษีอากร โดยที่ผู้ตรวจการฯ จะทำหน้าที่เป็นอิสระจากหน่วยจัดเก็บรายได้ และจะรายงานตรงต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการจัดเก็บรายได้ (Department of National Revenue) ผู้ตรวจการแผ่นดินสำหรับผู้เสียภาษีอากรจะรับข้อร้องเรียนจากประชาชนผู้เสียภาษีอากรที่รู้สึกไม่พึงพอใจต่อหน่วยจัดเก็บรายได้ในกรณีต่างๆ เช่น ความผิดพลาดในการจัดเก็บรายได้/ค่าบริการ การปฏิบัติหน้าที่อย่างล่าช้า หรือการให้ข้อมูลที่ผิดพลาดหรือไม่ครบถ้วน และพฤติกรรมอื่นไม่เหมาะสมต่างๆ ของเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานที่จัดเก็บรายได้ เป็นต้น ทั้งนี้ บทบาทหน้าที่ของผู้ตรวจการแผ่นดินสำหรับผู้เสียภาษีอากรอ่านได้จากกล่องข้อมูลที่ 2-4 ข้างต้น

การบริหารหนี้สาธารณะ

กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ. 1985 (Financial Administration Act) ได้กำหนดสาระสำคัญเกี่ยวกับการบริหารหนี้สาธารณะไว้หลายด้านด้วยกัน ได้แก่ (1) การก่องหนี้สาธารณะทั้งหมดของหน่วยงานรัฐให้อยู่ภายใต้กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง เว้นแต่จะมีกฎหมายอื่นให้อำนาจไว้ (มาตรา 43) (2) อำนาจในการก่องหนี้สาธารณะเป็นของรัฐสภา แต่ที่รัฐสภาอาจมอบอำนาจให้แก่ฝ่ายบริหารหรือรัฐมนตรีดำเนินการก่องหนี้ได้

²³ รายละเอียดเพิ่มเติมอ่านได้จาก <http://www.taxpayersrights.gc.ca/menu-eng.html>

ตามสมควร (มาตรา 44) และ (3) รัฐสภาอาจกระจายอำนาจในการก่อหนี้ให้แก่อธิบดีเป็นการเฉพาะได้ตามกฎหมาย

ทั้งนี้ วงเงินในการก่หนี้สาธารณะ ซึ่งหมายความรวมถึงการค้ำประกัน จะต้องไม่เกินกว่าที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย และในการก่หนี้สาธารณะนั้น อาจทำได้โดยการออกตัวชำระเงิน พันธบัตร ตราสารทางการเงินต่างๆ หรือด้วยวิธีการประมูล โดยให้รัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องกับการประมูลดังกล่าวกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการประมูล ผู้มีสิทธิในการร่วมประมูล เอกสารรับรองทางการเงิน จำนวนวงเงินกู้สูงสุดและภาระดอกเบี้ย เป็นต้น (มาตรา 45) และการก่หนี้สาธารณะอาจทำเป็นเงินสกุลใดสกุลหนึ่งหรือหลายสกุลก็ได้ (มาตรา 48 (1)) ซึ่งในกรณีที่มีการก่หนี้สาธารณะเป็นเงินสกุลต่างประเทศนั้น การคำนวณมูลค่าเงินกู้ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนในเวลาเที่ยงของวันก่อนที่มีการทำสัญญากู้เงินหรือวันที่จัดทำตราสารทางการเงิน (มาตรา 48 (2) และ (3))

ในการบริหารหนี้สาธารณะนั้น กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 กำหนดให้คณะรัฐมนตรีกำหนดตัวรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบในภาพรวม เพื่อจัดทำรายงานแสดงถึงวงเงินรวมทั้งหมดที่รัฐสภาได้อนุมัติให้ ก่อหนี้ วงเงินค้ำประกัน และยอดรวมตราสารทางการเงินที่ได้จัดทำขึ้นเพื่อการก่หนี้สาธารณะ และจะต้องรายงานยอดรวมของมูลค่าการก่หนี้สาธารณะที่เกิดขึ้นจริง ซึ่งรวมถึงเงินกู้จากการออกตราสารหนี้หรือตราสารทางการเงิน และรายงานการชำระหนี้ทั้งในส่วนของเงินต้น และดอกเบี้ย (มาตรา 52) ทั้งนี้ คณะรัฐมนตรีหรือรัฐมนตรีที่ได้รับมอบอำนาจจากคณะรัฐมนตรีอาจจัดให้มีนายทะเบียนหรือผู้แทนทำหน้าที่ดังกล่าวแทนได้ (มาตรา 51) แต่จะต้องจัดทำรายงานตามที่กฎหมายกำหนด โดยที่ คณะรัฐมนตรีอาจจัดสรรเงินก้อนหนึ่งสำหรับเป็นทุนประเดิม (sinking fund)

สำหรับการดังกล่าวได้ ตัวอย่างรายงานการบริหารหนี้สาธารณะในปีงบประมาณ 2007 พิจารณาได้จากกล่องข้อมูลที่ 2-5 ข้างล่างนี้

ทั้งนี้ กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 ได้ให้คำนิยามหนี้สาธารณะหมายความรวมถึงภาระผูกพันที่ยังไม่เกิดขึ้น (contingent liabilities) ไว้ด้วย และได้กำหนดให้คณะรัฐมนตรีหรือรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องมีหน้าที่ในการบริหารหนี้สาธารณะอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล อนึ่ง การบริหารหนี้สาธารณะหมายความรวมถึงการค้ำประกัน หรือการออกตราสารทางการเงิน (securities) การเก็บรักษา และการไถ่คืนตราสารทางการเงินเพื่อลดจำนวนหนี้ และรวมถึงการคิดค่าธรรมเนียมหรือดอกเบี้ยตามความเหมาะสม การออกตราสารทางการเงินให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังหรือรัฐมนตรีช่วยว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้มีอำนาจลงนาม

กล่องข้อมูลที่ 2-5

ตัวอย่างบางส่วนจากรายงานการบริหารหนี้สาธารณะ (Debt Management Report—2006–2007)

This document is structured as follows:

- The introduction provides highlights of the debt program for 2006–07, as well as information related to governance and the debt strategy framework.
- Part I describes the fiscal environment in which the debt is managed and the composition of market debt.
- Part II reports on the implementation of borrowing program initiatives against the 2006–07 debt strategy by major theme: cost and risk of the debt structure; liquidity in the Government of Canada securities market; and participation at government securities auctions.

กล่องข้อมูลที่ 2-5 (ต่อ)
ตัวอย่างบางส่วนจากรายงานการบริหารหนี้สาธารณะ
(Debt Management Report—2006–2007)

- Part III provides measures of outcomes during 2006–07 of domestic program operations and auction participation; indicators of secondary market activity; and indicators of foreign reserves funding.
- Annex 1 lists treasury evaluations performed since 1992, Annex 2 contains a glossary of debt management terms and Annex 3 contains contact information.
- Reference tables provide historical information on debt-related activities.

Federal Debt Management

Management of the federal debt involves two major activities: actively managing the portion of the debt that is borrowed in financial markets; and investing part of the proceeds of borrowing in liquid assets until needed for operations. At March 31, 2007, the market debt was \$418.8 billion, composed of marketable bonds, treasury bills and cash management bills, retail debt, foreign currency debt and Canada Pension Plan (CPP) bonds. The Government held \$21.2 billion of domestic cash balances.

Market Debt	(C\$ billions)
<i>Payable in Canadian currency</i>	
Marketable bonds (fixed-rate bonds with 2-, 5-, 10- and 30-year maturities and Real Return Bonds with 30-year maturities)	257.5
Treasury bills and cash management bills (zero-coupon securities with 1-day to 12-month maturities)	134.1
Retail debt (Canada Savings Bonds and Canada Premium Bonds)	15.2
CPP bonds	1.7
<i>Payable in foreign currency</i>	
Marketable bonds and foreign currency notes (fixed-rate bonds, Canada notes and Euro Medium-Term Notes)	8.5
Canada bills (zero-coupon securities with 1- to 9-month maturities)	1.8
Total market debt	418.8
Liquid Financial Assets	
Short-term deposits with financial institutions	21.2

ที่มา: Debt Management Report 2006-2007 (<http://www.fin.gc.ca/purl/dmr-eng.asp>)

คณะรัฐมนตรีมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำรายงานการบริหารหนี้สาธารณะเพื่อเสนอต่อรัฐสภาภายใน 30 วันหลังจากวันที่มีการส่งมอบรายงานทางการเงินการบัญชีของรัฐบาลให้แก่รัฐสภา โดยในรายงานดังกล่าวให้มีรายละเอียดเกี่ยวกับจำนวนเงินที่มีการก่อหนี้สาธารณะ (รวมถึงการออกตราสารทางการเงินเพื่อการก่อหนี้ การค้ำประกัน และภาระผูกพันต่างๆ) ทั้งที่ชัดเจนตามกฎหมาย (direct liabilities) และที่เป็น Contingency และให้มีการรายงานว่าได้นำเงินที่ได้จากการก่อหนี้สาธารณะเหล่านี้ถูกนำไปใช้เพื่อการอันใด หรือเพื่อวัตถุประสงค์ใดในทางสาธารณะ และรวมถึงการกำหนดให้คณะรัฐมนตรีรายงานแผนการก่อหนี้สาธารณะและการใช้ประโยชน์จากเงินดังกล่าวในปีงบประมาณต่อไปด้วย (มาตรา 49)

การบริหารรายจ่าย

กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 กำหนดให้รายจ่ายสาธารณะทุกประเภทที่จ่ายจากเงินรายได้แผ่นดิน (consolidated revenue fund) ต้องได้รับความยินยอมจากรัฐสภา (มาตรา 26) โดยหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะต้องจัดทำประมาณการรายจ่ายต่างๆ (และรวมถึงประมาณการรายรับ) ที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (หรือจัดเก็บได้) ในปีงบประมาณถัดไปเสนอต่อรัฐสภาเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ ทั้งนี้ การเบิกจ่ายเงินต่างๆ จะเกินกว่าจำนวนเงินที่ได้รับอนุมัติในงบประมาณรายจ่ายมิได้ (มาตรา 27 และ 28) และในการค้ำประกันให้กับส่วนราชการต่างๆ นั้น จะต้องแสดงไว้อย่างเปิดเผยในร่างคำขอประมาณการรายจ่ายด้วยเช่นกัน มิเช่นนั้น การดำเนินการเพื่อค้ำประกันการก่อหนี้ผูกพันของหน่วยงานที่มีได้ขออนุมัติจากรัฐสภาไว้เป็นการล่วงหน้าจะกระทำมิได้ (มาตรา 29)

กระบวนการจัดทำงบประมาณรายจ่ายจะต้องดำเนินการอย่างเปิดเผย โดยมีขั้นตอนเริ่มต้นจากการคาดการณ์สภาวะเศรษฐกิจของประเทศในภาพรวม การประมาณการปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดในระบบเศรษฐกิจ (economic risks) และการจัดเตรียมงบประมาณสำหรับภาระผูกพัน (contingency budget) ที่อาจเกิดขึ้นจากปัจจัยเสี่ยงหรือจากปัจจัยที่มีอาจคาดการณ์ได้ ทั้งนี้ ตัวแบบเศรษฐมิติ (econometric model) ที่ใช้ประมาณการเศรษฐกิจโดยกระทรวงการคลังจะต้องเปิดเผยต่อสาธารณะ เพื่อให้ นักเศรษฐศาสตร์และประชาชนทั่วไปได้ตรวจสอบถึงความสมเหตุสมผลของตัวแบบการพยากรณ์ดังกล่าว

การจัดทำแผนงบประมาณจะมีการกำหนดเป้าหมายทางการคลังในอนาคตที่ชัดเจน ยกตัวอย่างเช่น เป้าหมายในการจัดทำงบประมาณแบบสมดุลจะได้รับความสำคัญเป็นลำดับแรก ทั้งนี้เพื่อที่จะรักษาระดับหนี้สาธารณะโดยรวมมิให้สูงเกินไปนั่นเอง (ข้อมูลจากรายงาน IMF 2002) ทั้งนี้ รายละเอียดกระบวนการจัดทำงบประมาณรายจ่ายแสดงดังกล่องข้อมูลที่ 2-6 หน้าถัดไป

อนึ่ง ในปี ค.ศ.1992 มีการตรา**กฎหมายควบคุมระดับการใช้จ่ายของรัฐบาล ค.ศ.1992** (Spending Control Act) ซึ่งมีสาระสำคัญในการกำหนดขนาดของวงเงินรายจ่ายมิให้เกินกว่าจำนวนที่กำหนดไว้ ซึ่งได้บังคับใช้ในปีงบประมาณ 1992-1996 (5 ปี) ทั้งนี้ในช่วงระยะเวลาดังกล่าว ระดับหนี้สาธารณะอยู่ในสัดส่วนที่สูงราวร้อยละ 60 ของ GDP กฎหมายฉบับนี้จึงได้กำหนดเพดานสูงสุดของวงเงินรายจ่ายรวมไว้ เช่น ในปี ค.ศ.1992 กำหนดขนาดงบประมาณรายจ่ายตามประเด็นนโยบาย (ไม่นับรวมรายจ่ายเพื่อการชำระหนี้ รายจ่ายสำหรับการจัดการกับสภาวะฉุกเฉิน

รายจ่ายเพื่อชดเชยความเสียหายตามคำสั่งของศาล ภาระผูกพันตามกฎหมาย รายจ่ายเงินโอนให้แก่บุคคล/ครัวเรือน/องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และรายจ่ายประเภท Entitlements ต่างๆ) ไม่ให้เกินกว่า 97,200 ล้านดอลลาร์-แคนาดา ขนาดของเพดานสูงสุดอาจปรับเพิ่มได้ตามสภาวะค่าครองชีพ เช่น ในปี ค.ศ.1996 ปรับเพิ่มขึ้นเป็น 111,250 ล้านดอลลาร์-แคนาดา เป็นต้น

กล่องข้อมูลที่ 2-6

กระบวนการงบประมาณในระดับรัฐบาลกลางของประเทศแคนาดา

ปีงบประมาณของประเทศแคนาดาเริ่มต้นในวันที่ 1 เมษายนของทุกปี และไปสิ้นสุดในวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป โดยกระบวนการจัดทำงบประมาณของรัฐบาลจะเริ่มขึ้นในราวเดือนกันยายน ซึ่งเริ่มต้นจากการคาดคะเนสภาวะเศรษฐกิจ และจะนำเสนอต่อคณะกรรมการการคลัง สมาชิกวุฒิสภา โดยในการคาดการณ์เศรษฐกิจนี้ เจ้าหน้าที่ของกระทรวงการคลังจะดำเนินการร่วมกับนักเศรษฐศาสตร์จากสถาบันการเงินต่างๆ และจากภาคธุรกิจในการประมาณการสภาวะเศรษฐกิจในระยะสั้น (1 ปีข้างหน้า) และในระยะปานกลาง (5 ปีข้างหน้า) โดยใช้สมมติฐานการประมาณการภายใต้นโยบายการเงินการคลังที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน ข้อมูลจากการประมาณการดังกล่าวจะนำไปสู่การวางแผนงบประมาณ และการกำหนดกรอบวงเงินงบประมาณรายจ่าย (fiscal aggregate target)

ต่อจากนั้น กระทรวงการคลังจะนำข้อมูลที่ได้จากการประมาณการดังกล่าวข้างต้นมา กำหนดกรอบวงเงินงบประมาณรายจ่าย ในขั้นแรก กระทรวงการคลังจะประมาณการกรอบวงเงินรายจ่ายขั้นต่ำที่เป็นไปได้และสอดคล้องกับสภาวะเศรษฐกิจ โดยจะพิจารณาร่วมกับแนวโน้มการขยายตัวทางเศรษฐกิจ อัตราดอกเบี้ย ฯลฯ เป็นต้น หลังจากนั้น จะประมาณการเผื่อสำรองสำหรับภาระผูกพันต่างๆ (contingency) ซึ่งในกรณีที่ดินสำรองสำหรับภาระผูกพัน Contingency มิได้ถูกใช้จ่ายไปนั้น ก็จะนำเงินสำรองที่ได้กั้นไว้ดังกล่าวไปใช้ในการชำระหนี้สาธารณะตามปกติ ขนาดของเงินสำรองภาระผูกพัน Contingency จะอยู่ที่ประมาณ 3 พันล้านเหรียญแคนาดาต่อปี (หรือราวร้อยละ 1.4 ของงบประมาณแผ่นดิน) กรอบวงเงินงบประมาณรายจ่ายที่จัดทำขึ้นจะแสดงรายการใช้จ่ายต่างๆ ทั้งรายจ่ายประจำ และรายจ่ายเพื่อการดำเนินแผนงานหรือโครงการที่ริเริ่มใหม่ ๆ

กล่องข้อมูลที่ 2-6 (ต่อ)

กระบวนการงบประมาณในระดับรัฐบาลกลางของประเทศแคนาดา

ในราวเดือนกุมภาพันธ์ของปีถัดไป จะมีการปรับปรุงข้อมูลการประมาณการให้เป็นปัจจุบันมากขึ้น โดยจะทำการพิจารณาบททวนสภาวะทางเศรษฐกิจ และผลกระทบที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงประมาณการขนาดของวงเงินรายจ่าย และดุลงบประมาณ ต่อจากนั้น ส่วนราชการต่าง ๆ จะนำกรอบวงเงินงบประมาณรายจ่ายไปจัดทำรายละเอียดของแผนงบประมาณรายจ่ายรายปี และแผนรายจ่ายในระยะปานกลาง (medium-term spending plan: MTSP) จัดทำรายละเอียดของการใช้จ่ายประเภท Entitlements (statutory spending) และแผนการใช้จ่ายที่ริเริ่มตามนโยบายของฝ่ายบริหาร (voted-item spending)

ในส่วนของแผนการใช้จ่ายตามนโยบายนี้เอง คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) จะเข้ามามีบทบาทในการจัดทำแผนการใช้จ่าย/โครงการร่วมกับหน่วยงานต่าง ๆ หรือที่เรียกว่า Annual Reference Level Update (ARLU) ซึ่งจะใช้เป็นกรอบนโยบายการใช้จ่ายรายปี และราย 3 ปีสำหรับการริเริ่มนโยบายใหม่ ๆ ต่อจากนั้น ส่วนราชการต่าง ๆ ก็จะจัดทำแผนดำเนินงานในรายละเอียด (business plans) ให้สอดคล้องกับแนวทาง/แนวนโยบายที่จัดทำขึ้น โดยคณะกรรมการการเงินการคลัง โดยเฉลี่ยนั้น กรอบวงเงินรายจ่ายตามนโยบาย ARLU นี้ มีสัดส่วนประมาณร้อยละ 35 ของวงเงินรายจ่ายประจำปีทั้งหมด

ตามปกติ ส่วนราชการต่าง ๆ ได้รับการคาดหวังว่าจะต้องปรับปรุงประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเป็นประจำทุกปี ส่วนราชการต้องพยายามควบคุมต้นทุนค่าใช้จ่ายต่างๆ มิให้มีความผันผวนมากนัก ทั้งนี้ พึงสังเกตว่าการคาดการณ์สภาวะเศรษฐกิจมีกรอบระยะเวลา 5 ปี ส่วนการวางแผนงบประมาณรายจ่ายมีกรอบระยะที่สั้นกว่า (3 ปี) และในการพิจารณางบประมาณรายจ่ายของรัฐสภาจะมีกรอบระยะเวลาเพียง 1 ปีเท่านั้น ทั้งนี้ก็เพื่อเป็นหลักประกันว่าการใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดินจะมีความเป็นไปได้ทางการเงินการคลังในระยะยาว และมีความเป็นไปได้ในทางปฏิบัตินั่นเอง

อนึ่ง ในการริเริ่มนโยบายใหม่ ๆ จะต้องมี การคาดการณ์รายจ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นทั้งหมดอย่างครบถ้วนทั้งในระยะสั้นและระยะยาว (เพื่อป้องกันปัญหาการจัดทำงบประมาณแบบทรมกเม็ด) โดยที่นโยบายที่จะมีการริเริ่มใหม่ ๆ เหล่านั้นจะต้องนำเสนอผ่านคณะรัฐมนตรีและผ่านขั้นตอนการวิเคราะห์ร่วมกับการประมาณการสภาวะเศรษฐกิจสังคมทุก ๆ ครั้ง ทั้งนี้ การริเริ่มนโยบายใหม่ ๆ เหล่านี้มักกระทำขึ้นหลังจากที่ได้มีการอนุมัติงบประมาณรายจ่าย

กล่องข้อมูลที่ 2-6 (ต่อ)

กระบวนการงบประมาณในระดับรัฐบาลกลางของประเทศแคนาดา

ประจำปีเป็นที่เรียบร้อยแล้ว และมีเงินงบประมาณเหลือสำหรับการดำเนินนโยบายใหม่นั้นๆ ในการนี้จะจัดทำผ่านการตรากฎหมายงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม (supplementary budget) ทั้งนี้เพื่อเป็นหลักประกันว่าภารกิจหลักของรัฐจะต้องได้รับการดำเนินการก่อนในลำดับแรกนั่นเอง

หน่วยงานหลักที่รับผิดชอบการจัดทำเอกสารงบประมาณรายจ่ายมีอยู่ 2 องค์การ ได้แก่ กระทรวงการคลังมีหน้าที่จัดทำแผนงบประมาณรายจ่าย (budget plan) สำหรับนำเสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติ ซึ่งในแผนงบประมาณดังกล่าวจะรวมประมาณการรายรับ ประมาณการรายจ่าย แผนการลงทุนและแผนการก่อกองอื่นต่างๆ โดยจะแสดงรายละเอียดรายจ่ายสำหรับการดำเนินนโยบายเดิม (existing policies) และรายจ่ายสำหรับการดำเนินนโยบายที่ริเริ่มใหม่ ส่วนคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) จะรับผิดชอบการจัดทำเอกสารงบประมาณที่ผ่านการอนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติเรียบร้อยแล้ว (estimates) โดยจะจำแนกรายการที่ได้รับอนุมัติทั้งในส่วนของรายจ่ายตามที่มีกฎหมายบัญญัติไว้ (statutory expenditures) และรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติ (voted expenditures) และจะจำแนกรายจ่ายตามกระทรวงและส่วนราชการต่างๆ (พิจารณาตัวอย่างจากตารางที่ 1 และ 4 ข้างล่างนี้)

Table 1: Total 2008-09 Main Estimates Compared to 2007-08 Main Estimates

(millions)	2008-09			2007-08			Change in Total Spending	
	Non-		Total	Non-		Total	\$	%
	Budgetary	Budgetary		Budgetary	Budgetary			
Voted	79,015.2	61.3	79,076.5	74,928.8	94.3	75,023.1	4,053.4	5.4
Statutory	141,595.4	795.4	142,390.8	135,382.1	1,285.2	136,667.3	5,723.5	4.2
Total Main Estimates*	220,610.6	856.7	221,467.3	210,310.9	1,379.5	211,690.4	9,776.9	4.6

*Totals may not agree with details presented later in this document due to rounding.

กล่องข้อมูลที่ 2-6 (ต่อ)
กระบวนกรางงบประมาณในระดับรัฐบาลกลางของประเทศ

Table 4: Program Spending by Sector

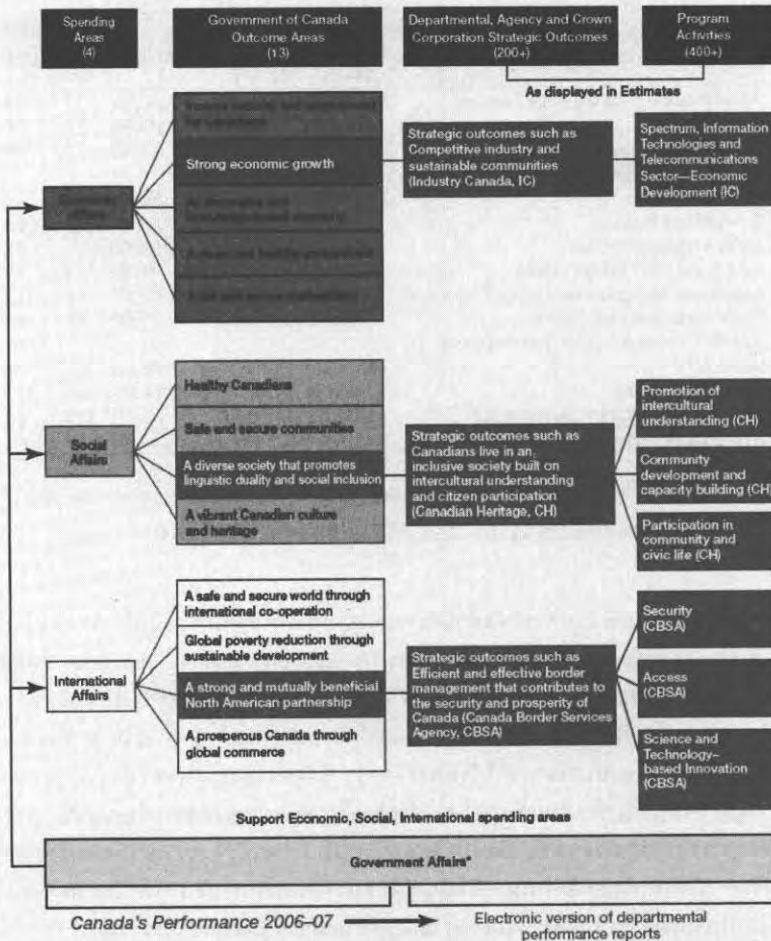
(\$ thousands)	Main Estimates		Change in Spending		% of
	2008-09	2007-08	\$	%	Total
1. Social Programs (including Major Transfers) ¹⁵	100,730,500	97,384,711	3,345,789	3.4	45.7
2. Cultural Programs	4,018,493	3,866,810	151,683	3.9	1.8
3. Environment and Resource-based Programs	8,464,914	7,843,988	620,926	7.9	3.8
4. Industrial, Regional, and Scientific-Technological Support Programs	7,184,801	6,784,205	400,596	5.9	3.3
5. Transportation Programs	1,906,425	1,696,961	209,464	12.3	0.9
6. Justice and Legal Programs	1,675,200	1,832,151	(156,951)	(8.6)	0.8
7. Security and Public Safety Programs	7,272,989	6,509,405	763,584	11.7	3.3
8. International, Immigration and Defence Programs	25,789,564	23,933,740	1,855,824	7.8	11.7
9. Parliament and Governor General	581,875	559,396	22,479	4.0	0.3
10. General Government Services (including major transfers) ¹⁶	28,164,300	24,219,026	3,945,274	16.3	12.8
11. Public Debt Charges	33,683,000	34,697,000	(1,014,000)	(2.9)	15.3
12. Items not allocated to a specific department ¹⁷	1,138,575	983,500	155,075	15.8	0.5
Total Program Spending	220,610,637	210,310,893	10,299,744	4.9	100.0

ที่มา: Table 4, หน้า 1-2 และ 1-6 of 2008-09 Main Estimates, *The Government Expense Plan*. (อ่านได้จาก http://www.tbs-sct.gc.ca/est-pre/20072008/me-bd/part1/ME-001_e.pdf)

นอกจากนี้ เอกสารที่จัดทำโดยคณะกรรมการการเงินการคลังยังรวมแผนการดำเนินงานและลำดับความสำคัญของโครงการ (Reports on Plans and Priorities: RPPs) และรายงานผลการปฏิบัติงาน (Departmental Performance Reports: DPRs) โดยแผนการดำเนินงาน จะต้องจัดทำให้เสร็จเรียบร้อยก่อนเริ่มต้นปีงบประมาณใหม่ (ภายใน 31 มีนาคม) ซึ่งจะแสดงถึงวงเงินงบประมาณที่ได้รับการจัดสรร วัตถุประสงค์ แนวทางการดำเนินงาน ตัวชี้วัดผลการปฏิบัติงาน และผลที่คาดว่าจะได้รับจากโครงการต่างๆ และรวมถึงแผนการเงินของโครงการระยะปานกลาง (3 ปี) และเมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณแล้ว (ราว 18 เดือนหลังจากที่งบประมาณได้รับการอนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติ) คณะกรรมการการเงินการคลังจะต้องจัดทำรายงานประเมินผลการปฏิบัติงาน (DPRs) เสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติและต่อประชาชนทั่วไปให้ได้รับทราบ กรอบการรายงานผลการปฏิบัติงานแสดงดังแผนภาพ 1.1 หน้าที่ต่อไป ซึ่งพยายามเชื่อมโยงประเด็นนโยบายกับการใช้จ่ายในโครงการต่างๆ สำหรับเอกสารอื่นๆ อ่านได้จาก <http://www.tbs-sct.gc.ca/est-pre/estime.asp> ต่อไป

กล่องข้อมูลที่ 2-6 (ต่อ)
 กระบวนการงบประมาณในระดับรัฐบาลกลางของประเทศแคนาดา

Figure 1.1—Whole-of-Government Framework



ที่มา: Treasury Board Secretariat. 2007. *Canada's Performance: The Government of Canada's Contribution 2006-2007*. หน้า 3 (<http://www.tbs-sct.gc.ca/reports-rapports/cp-rc/2006-2007/cp-rc-eng.pdf>)

นอกจากนี้ กฎหมายฉบับดังกล่าวกำหนดอีกว่าหากปรากฏว่าในปีงบประมาณใดมีการใช้จ่ายจริงเกินกว่ากรอบเพดานรายจ่ายสูงสุดตามที่ได้กำหนดไว้ในกฎหมาย ให้มีการปรับลดระดับการใช้จ่ายลงในปีงบประมาณถัดไปอีก 2 ปี เป็นจำนวนเงินเท่ากับรายจ่ายจริงในส่วนที่เกินกว่ากรอบวงเงินรายจ่ายสูงสุดที่ได้กำหนดไว้ และหากในปีงบประมาณใดมีขนาดของวงเงินรายจ่ายต่ำกว่าเพดานขั้นสูงสุดที่กำหนด รัฐบาลอาจนำเงินส่วนต่างที่เหลืออยู่ไปปรับเพิ่มเพดานสูงสุดสำหรับจัดทำงบประมาณรายจ่ายในปีถัดไปได้ และถ้าหากรัฐบาลเห็นว่ามีความจำเป็นที่จะต้องขอปรับเพิ่มวงเงินเพดานสูงสุดอย่างหลีกเลี่ยงมิได้ ให้จัดทำแผนการเพิ่มการจัดเก็บรายได้ในสัดส่วนเดียวกันกับขนาดของการปรับเพิ่มเพดานรายจ่ายในปีงบประมาณนั้นๆ ไปควบคู่กัน ทั้งนี้ คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) จะวิเคราะห์เหตุผลความจำเป็นดังกล่าว และเสนอผลการวิเคราะห์ต่อรัฐบาล พร้อมให้ความเห็นว่าการควบคุมระดับรายจ่ายรวมสอดคล้องกับข้อบัญญัติของกฎหมายหรือไม่ รายงานและความเห็นดังกล่าวจะถูกนำเสนอไว้ในรายงานการเงินการบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) เพื่อให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และรัฐสภาได้ตรวจสอบ และนอกจากนี้ หากเห็นว่าการควบคุมระดับหนี้สาธารณะยังไม่ได้ผล รัฐสภาอาจพิจารณาขยายระยะเวลาการบังคับใช้กฎหมายดังกล่าวได้

อนึ่ง **กฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ. 2006** ได้กำหนดให้มีเจ้าหน้าที่งบประมาณประจำรัฐสภา (Parliamentary Budget Officer: PBO) ซึ่งทำหน้าที่เป็นหน่วยวิชาการให้กับรัฐบาลในการวิเคราะห์สถานะเศรษฐกิจ ศึกษาคะไรระบบการบริหารการเงินของรัฐ จัดทำบทวิเคราะห์ข้อเสนองบประมาณที่รัฐบาลจัดทำขึ้นศึกษา

ประเมินและตรวจสอบการใช้จ่ายเงินจากงบประมาณแผ่นดิน และดำเนินการศึกษาวิจัยและหน้าที่อื่นๆ ตามที่รัฐสภา คณะกรรมการการเงินการคลังหรือคณะกรรมการการบัญชีภาครัฐมอบหมาย (มาตรา 119) PBO เป็นหน่วยงานในสังกัดหนึ่งของสำนักงานรัฐสภา การทำหน้าที่ของ PBO จึงมีลักษณะของการตรวจสอบและถ่วงดุลการทำงานงบประมาณและการบริหารงานคลังของรัฐบาลที่ดำเนินการโดยกระทรวงการคลังและคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) นั้นเอง (บทบาทคล้ายคลึงกับ Congressional Budget Office: CBO ของประเทศสหรัฐอเมริกา)

สำหรับส่วนราชการที่ได้รับการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายจากรัฐสภาแล้วนั้น สามารถนำเงินรายได้จากค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมต่างๆ ที่จัดเก็บได้ไปใช้จ่ายในภารกิจต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้ โดยให้หักออกจากเงินงบประมาณแผ่นดินเท่ากับส่วนต่างระหว่างวงเงินงบประมาณรายจ่ายที่ได้รับการจัดสรรและเงินรายได้ที่หน่วยงานดังกล่าวจัดเก็บได้ในระหว่างปีงบประมาณนั้นๆ นอกจากนี้ รัฐวิสาหกิจสามารถนำเงินรายได้ที่จัดเก็บได้ในปีงบประมาณนั้นไปใช้ในการดำเนินกิจการต่างๆ ที่เกี่ยวข้องด้วยวัตถุประสงค์และภารกิจหลักขององค์กรได้ ทั้งนี้ หน่วยงานรัฐสามารถกู้เงินรายได้ที่จัดเก็บได้ในระหว่างปีงบประมาณเป็นเงินทุนหมุนเวียน (revolving fund) สำหรับใช้ในการดำเนินกิจการของหน่วยงาน แต่จะต้องเป็นการใช้จ่ายเฉพาะในแผนงานและโครงการที่ได้รับการอนุมัติจากรัฐสภาเท่านั้น ทั้งนี้ คณะกรรมการการเงินการคลังจะกำกับดูแลและกำหนดแนวทางการใช้จ่ายเงินจากกองทุนหมุนเวียนดังกล่าว (มาตรา 29.1 ของกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985)

ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นที่ทำให้ส่วนราชการต้องใช้งบประมาณจ่ายเพื่อการฉุกเฉินซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับบริการสาธารณะที่อยู่ในความรับผิดชอบหน่วยงานนั้นๆ มิได้มีการจัดเตรียมงบประมาณรายจ่ายเพื่อการดังกล่าวไว้ และเป็นช่วงที่มีได้อยู่ในสมัยประชุมของรัฐสภา หรือในกรณีที่ยังมิได้มีการสมัชการรัฐสภาปฏิบัติหน้าที่ (ช่วงของการเลือกตั้ง การยุบสภา) ส่วนราชการสามารถขอให้ผู้นำฝ่ายบริหาร (นายกรัฐมนตรี) ให้การรับรอง (warrant) เพื่อให้มีการเบิกจ่ายงบประมาณเพื่อการฉุกเฉินดังกล่าวได้ และให้ฝ่ายบริหารนำเรื่องที่ได้ให้การรับรองไว้ดังกล่าวเข้าสู่การพิจารณาของสภาผู้แทนราษฎรภายใน 15 วันนับตั้งแต่วันที่เริ่มการปฏิบัติหน้าที่ของสภาผู้แทนราษฎรเพื่อตราเป็นพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมต่อไป ทั้งนี้หนังสือรับรองให้มีการจ่ายเงินในกรณีฉุกเฉินต่างๆ ให้มีการประกาศไว้ในราชกิจจานุเบกษา (gazette) และต้องแสดงถึงเหตุผลความจำเป็นและจำนวนเงินที่มีการเบิกจ่ายในกรณีฉุกเฉินไว้ด้วย

เมื่อส่วนราชการต่างๆ ได้รับการอนุมัติวงเงินงบประมาณรายจ่ายจากรัฐสภาแล้ว ให้จัดทำแผนการเบิกจ่ายเงินในแต่ละงวด (allotment) และนำเสนอต่อรัฐสภา และต่อคณะกรรมการการเงินการคลัง (TB) เพื่อทราบและมีให้ส่วนราชการนั้นๆ ทำการเปลี่ยนแปลงรายละเอียดการเบิกเงินประจำงวดแต่อย่างใด เว้นแต่จะได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการการเงินการคลัง ส่วนราชการต่างๆ จะต้องวางแผนทางการเงินและแผนการดำเนินงานให้สอดคล้องกับการเบิกจ่ายเงินในแต่ละงวด (มาตรา 31 กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985)

การเบิกจ่ายงบประมาณรายจ่ายจะกระทำได้อีกต่อเมื่อรายการใช้จ่ายต่างๆ เหล่านั้นได้รับการอนุมัติและบรรจุไว้ในงบประมาณรายจ่าย

และเป็นกิจกรรมที่สอดคล้องกับภารกิจขององค์กร ส่วนรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติให้มีการใช้จ่ายได้ แต่ทว่ามิได้มีการเบิกจ่ายหรือก่อนนี้ผูกพันขึ้น ในระหว่างปีงบประมาณแล้วนั้น ก็ให้นำส่งกลับคืนคลัง ยกเว้นในกรณีที่มีการก่อนนี้ผูกพันขึ้นก่อนวันสิ้นปีงบประมาณ แต่อย่างไรก็ตามยังมิได้มีการชำระหนี้ดังกล่าวให้กับหน่วยงานคู่สัญญา ในการนี้ ให้ส่วนราชการนั้นบันทึกและแสดงรายการภาระผูกพันที่จะต้องเบิกจ่ายจากงบประมาณแผ่นดินให้ชัดเจน ในรายงานทางการเงินการบัญชี และสามารถกันเงินไว้สำหรับการชำระหนี้ดังกล่าวได้

ทั้งนี้ กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 ได้กำหนดไว้ว่า ส่วนราชการต่างๆ ไม่สามารถทำสัญญาว่าจ้างหรือก่อนนี้ผูกพัน (commitment) ได้ จนกว่ารายการใช้จ่ายที่นำไปสู่การทำสัญญาหรือการก่อนนี้ผูกพันเหล่านั้นจะได้รับการอนุมัติจากรัฐสภา และมีบรรจุอยู่ในเอกสารงบประมาณรายจ่ายประจำปี และเมื่อสิ้นปีงบประมาณ ส่วนราชการต่างๆ จะต้องรวบรวมข้อมูลของหน่วยงานเกี่ยวกับภาระหนี้/ภาระผูกพันต่างๆ ตามงบประมาณรายจ่ายที่ได้รับการจัดสรร และจะต้องเผยแพร่หรือจัดส่งข้อมูลให้แก่คณะกรรมการการเงินการคลังตรวจสอบตามที่ได้รับร้องขอ

ในการทำสัญญา (contract) ใดๆ ก็ตาม ส่วนราชการจะต้องดำเนินการว่าจ้างให้เป็นไปอย่างยุติธรรม โปร่งใส และเปิดโอกาสให้มีการแข่งขันด้านราคากันอย่างเท่าเทียม (มาตรา 40 และมาตรา 40.1 ของกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985) ทั้งนี้ให้มีการจัดทำระเบียบว่าด้วยการจัดซื้อจัดจ้างและการทำสัญญาจ้าง และกำหนดขนาด/มูลค่าของโครงการหรือการจัดซื้อจัดจ้างให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการการเงินการคลังกำหนด (มาตรา 41) โดยที่ระเบียบดังกล่าวต้องแสดง

รายละเอียดเกี่ยวกับประเภทของสัญญาว่าจ้าง ระยะเวลาของสัญญา การนำส่งมอบบริการ/สินค้าที่ได้มีการทำสัญญานั้น การป้องกันการร่วมมือกันทุจริตในการจัดซื้อจัดจ้าง มาตรการป้องกันการลดคุณภาพของงานให้ต่ำกว่าที่ได้ตกลงไว้ในสัญญาว่าจ้าง/จัดซื้อจัดจ้าง และกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อสัญญาต่างๆ ที่มีมูลค่าโครงการตั้งแต่ 10,000 เหรียญแคนาดาขึ้นไป โดยที่หน่วยงานต่างๆ จำต้องจัดเก็บเอกสารเกี่ยวกับการจัดซื้อจัดจ้างหรือการทำสัญญาไว้เพื่อให้ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน (Office of Auditor General) สามารถตรวจสอบได้ตลอดเวลา

ในกรณีที่ส่วนราชการหรือหน่วยงานรัฐจ่ายเงินจากงบประมาณแผ่นดินเพื่อเป็นเงินอุดหนุน (grant) หรือตามข้อตกลงการให้ความช่วยเหลือด้านการเงิน (funding agreement) แก่บุคคล กลุ่มคน องค์กร หรือนิติบุคคลใด ในการดำเนินโครงการที่มีวัตถุประสงค์ในทางสาธารณะ ซึ่งมีระยะเวลาติดต่อกันตั้งแต่ 5 ปีขึ้นไป และมีมูลค่ารวมกันมากกว่า 1 ล้านเหรียญแคนาดา ให้การจ่ายเงินอุดหนุนหรือเงินช่วยเหลือดังกล่าวได้รับการพิจารณาทบทวน (review) ถึงความเหมาะสมและความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในการดำเนินการเพื่อสาธารณะ (relevance) และระดับประสิทธิผลของการดำเนินกิจกรรมที่ได้รับการสนับสนุนทางการเงินจากรัฐดังกล่าว (program effectiveness) ทั้งนี้ กฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006 ได้บัญญัติเพิ่มเติมว่า การทบทวน (review) การให้เงินอุดหนุนนี้ ให้มีขอบเขตรวมถึงการจ่ายเงินอุดหนุนให้แก่รัฐวิสาหกิจ รัฐบาลระดับจังหวัด องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรือองค์กรธุรกิจต่างๆ ที่ตั้งขึ้นโดยหน่วยงานรัฐ และการจ่ายเงินอุดหนุนให้แก่ชนกลุ่มพื้นเมือง แต่ให้มีการยกเว้นการทบทวนการจ่ายเงินอุดหนุนให้แก่รัฐบาล

ต่างประเทศ หรือองค์กระระหว่างประเทศ (มาตรา 42.1 ของกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985)

ในขั้นตอนการบริหารรายจ่าย (expenditure management) นั้น หัวหน้าส่วนราชการมีหน้าที่ในการติดตามตรวจสอบการใช้จ่ายการประเมินผลสำเร็จในการดำเนินโครงการ (performance measurement) และนำเสนอผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานและรายงานผลการใช้จ่ายเงินงบประมาณแผ่นดินต่อรัฐสภาและต่อสาธารณชนให้ทราบ และต่อคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) เพื่อที่คณะกรรมการการเงินการคลังจะได้รวบรวมผลการดำเนินงานในภาพรวมของรัฐ (performance of Canada) ที่เกิดขึ้นจากส่วนราชการต่างๆ และจัดทำเป็นรายงาน Canada's Performance: The Government of Canada's Contribution เสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติต่อไป²⁴

สำหรับสัดส่วนการใช้จ่ายสาธารณะในประเภทต่างๆ ในปีงบประมาณ 2008 แบ่งเป็นดังนี้ รายจ่ายราวร้อยละ 40 เป็นรายจ่ายประเภท Statutory spending เช่น เงินโอนให้กับบุคคล (ร้อยละ 24) ผ่านโครงการเงินช่วยเหลือการดำรงชีพสำหรับผู้สูงอายุ เงินสวัสดิการเด็กและเยาวชน เป็นต้น และเงินโอนให้กับจังหวัดและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (ร้อยละ 16) รายจ่ายเพื่อการชำระหนี้สาธารณะ (debt service) ราวร้อยละ 20 และรายจ่ายที่เหลืออีกราวร้อยละ 40 เป็นรายจ่ายที่จัดสรรสำหรับการดำเนินแผนงานและโครงการต่างๆ ตามความจำเป็นเร่งด่วนของนโยบายของรัฐบาล รายจ่ายในส่วนหลังนี้เรียกว่าเป็น Voted expenditures

²⁴ รายละเอียดรายงานดังกล่าวอ่านได้ที่ <http://www.tbs-sct.gc.ca/reports-rapports/cp-rc/2006-2007/cp-rc-eng.pdf>

ในภาพรวมของการบริหารรายจ่ายของแคนาดานั้น เจ้าหน้าที่จากกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (IMF) ได้ทำการประเมินในปี ค.ศ.2001 ว่าอยู่ในระดับที่มีประสิทธิภาพดีพอสมควร และพบว่าการใช้มาตรการกึ่งการคลัง (quasi-fiscal activities) ในระดับรัฐบาลกลางเพื่อการดำเนินนโยบายต่างๆ มีจำนวนไม่มากนัก จึงทำให้ระบบบริหารรายจ่ายสาธารณะมีความโปร่งใสในระดับสูง มาตรการกึ่งการคลังที่ใช้มักเป็นมาตรการที่ดำเนินการผ่านสถาบันการเงินในด้านการเคหะ (housing) การให้สินเชื่อแก่ภาคเกษตรกรรม (agriculture loans) การให้สินเชื่อแก่ธุรกิจขนาดเล็ก (credits for small business) และกิจการส่งออก (export-related industries) เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนมาตรการกึ่งการคลังที่ใช้ และมูลค่าการดำเนินงานผ่านมาตรการกึ่งการคลังเหล่านี้ยังมีได้รวบรวมไว้อย่างชัดเจนเท่าใดนัก (IMF 2002)

การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ

การบริหารการเงิน

ในปี ค.ศ.2006 กฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง (Federal Accountability Act) ได้กำหนดให้ส่วนราชการต่างๆ แต่งตั้งเจ้าหน้าที่การเงินระดับบริหาร (Chief Financial Officer: CFO) เพื่อช่วยอำนวยความสะดวกในการบริหารการเงินให้กับหน่วยงาน ทำหน้าที่รับผิดชอบการวางระบบการบริหารการเงิน การรับและจ่ายเงิน และการควบคุมภายในต่างๆ ทั้งนี้ CFO จะทำหน้าที่เป็นตัวแทนส่วนราชการร่วมกับหัวหน้าส่วนในการจัดสรรงบประมาณ และให้ข้อมูลกับคณะกรรมการจัดงบประมาณ

ประจำรัฐสภา อีกทั้งจะทำงานร่วมกับกรมบัญชีกลาง (Comptroller General) ในการพัฒนาและกำกับดูแลระบบบริหารการเงินและการควบคุมภายในของส่วนราชการต่างๆ

โดยทั่วไป ในการบริหารการเงินของส่วนราชการนั้น จะมีการจัดทำบัญชีการรับและจ่ายเงินต่างๆ ซึ่งจะได้รับการตรวจสอบความถูกต้องของการเบิกจ่ายเงินเปรียบเทียบกับงบประมาณที่ได้รับการอนุมัติให้จ่ายได้จากรัฐสภา การตรวจสอบจำนวนเงินคงเหลือในบัญชี งบกระแสเงินสด (net change in cash from operations) งบแสดงสถานะทางการเงิน (A statement of change in financial positions) และในส่วนของการลงทุน หรือการทำธุรกรรมทางการเงินอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับเงินตราต่างประเทศนั้น ส่วนราชการดังกล่าวจะต้องแสดงรายงานสรุป และจัดให้มีการตรวจสอบจำนวนเงินคงเหลือในบัญชีเงินฝากที่ธนาคารทุกวันสิ้นปีงบประมาณ (IMF 2002)

นอกจากนี้ กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ. 1985 ได้อนุญาตให้ส่วนราชการหรือหน่วยงานรัฐมีระบบการยืมเงินรองจ่ายล่วงหน้าจากเงินงบประมาณแผ่นดินเพื่อใช้ในการดำเนินกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับภารกิจขององค์กรได้ ทั้งนี้ จะต้องเป็นภารกิจที่ได้รับการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายจากฝ่ายนิติบัญญัติแล้ว โดยที่ส่วนราชการเหล่านั้นจะต้องจัดทำระบบบันทึกการยืมเงินรองจ่าย และดำเนินการคืนเงินยืมรองจ่ายให้เสร็จสิ้นภายในปีงบประมาณนั้นๆ และในกรณีที่หน่วยงานไม่สามารถติดตามเงินยืมรองจ่ายได้ครบถ้วนเมื่อสิ้นปีงบประมาณแล้วนั้น ให้แสดงรายละเอียดการคงค้างของเงินยืมรองจ่ายเหล่านั้นไว้ในรายงานทางการเงินการบัญชีของหน่วยงานด้วย (มาตรา 38)

และเพื่อให้การปฏิบัติราชการมีความคล่องตัว กฎหมายเงินทุนหมุนเวียน ค.ศ.1985 (Revolving Fund Act)²⁵ อนุญาตให้บางกระทรวงสามารถจัดตั้งเงินทุนหมุนเวียนเพื่อใช้ในภารกิจที่มีการกำหนดได้เฉพาะเจาะจงได้ โดยสามารถนำเงินที่ได้จากการจัดเก็บรายได้มาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียน ก่อนที่จะนำส่งเป็นเงินรายได้แผ่นดิน (consolidated revenue fund) ทั้งนี้ กฎหมายได้กำหนดถึงแหล่งเงินรายได้ที่จะนำมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียน ภารกิจที่สามารถนำเงินจากกองทุนหมุนเวียนมาใช้จ่ายได้ และขนาดของกองทุนหมุนเวียนที่พึงใช้จ่ายได้ ในกรณี คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) จะทำหน้าที่กำหนดภารกิจและแหล่งเงินรายได้ที่นำมาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียน และรวมถึงขนาดของเงินทุนหมุนเวียนที่มีได้ตามที่กฎหมายกำหนด

อย่างไรก็ตาม กฎหมายดังกล่าวได้กำหนดเงื่อนไขที่ค่อนข้างรัดกุม กล่าวคือ จะอนุญาตให้ส่วนราชการบางแห่งที่มีความจำเป็นเท่านั้นที่สามารถจัดตั้งเงินทุนหมุนเวียนภายใน ปัจจุบันส่วนราชการที่สามารถจัดตั้งเงินทุนหมุนเวียนดังกล่าวได้มีจำนวน 3 กระทรวง ได้แก่ (1) กระทรวงเกษตรและสินค้าการเกษตร (Ministry of Agriculture and Agri-Food) โดยนำเงินรายได้จากการดูแลการแข่งขันม้ามาใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการกำกับดูแลการจัดแข่งม้า และการวิจัยเพื่อพัฒนาการใช้ยาสำหรับม้าแข่ง โดยมีขนาดเงินทุนหมุนเวียนไม่เกิน 2 ล้านเหรียญ (2) กระทรวงการต่างประเทศ สามารถนำเงินค่าธรรมเนียมการจัดทำหนังสือเดินทางสำหรับใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนเพื่อการให้บริการเกี่ยวกับหนังสือเดินทางทั้งในประเทศและ

²⁵ รายละเอียดกฎหมายดังกล่าวอ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/R-8//20081223/en>

ต่างประเทศโดยมีวงเงินไม่เกิน 4 ล้านดอลลาร์ และ (3) กระทรวงการจัดบริการทั่วไปและงานโยธาธิการ (Ministry of Public Works & Governmental Services) สามารถนำเงินรายได้จากการดำเนินการจำหน่าย ถ่ายโอน หรือให้เช่าช่วงทรัพย์สินถาวร ที่ดินสิ่งปลูกสร้าง และครุภัณฑ์ของรัฐ โดยมีเงินทุนหมุนเวียนไม่เกินกว่า 150 ล้านดอลลาร์ สามารถนำเงินรายได้จากการให้บริการข้อมูลข่าวสารไปใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนในการดำเนินการดังกล่าว ในวงเงินไม่เกิน 20 ล้านดอลลาร์ และสามารถนำเงินรายได้จากการให้บริการคำปรึกษาและตรวจสอบต่างๆ ไปใช้ในการจัดตั้งเงินทุนหมุนเวียนเพื่อดำเนินภารกิจดังกล่าวในวงเงินไม่เกิน 20 ล้านดอลลาร์ ดังนี้ เป็นต้น

การบริหารทรัพย์สินภาครัฐ

กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 บัญญัติไว้ว่าการจำหน่าย การถ่ายโอน หรือการเปลี่ยนมือของทรัพย์สินของรัฐจะกระทำมิได้ เว้นแต่จะได้ดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการบริหารทรัพย์สินถาวรและอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.1991 (Federal Real Property and Federal Immovables Act)²⁶ ซึ่งในกรณีของทรัพย์สินถาวรนั้น คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) อาจจัดให้มีการจำหน่าย การถ่ายโอน หรือการให้เช่าช่วงได้ตามความจำเป็นและเหมาะสม โดยจะต้องกำหนดกฎระเบียบเพื่อการดังกล่าวเป็นการเฉพาะ (มาตรา 61 ของกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985)

²⁶ รายละเอียดกฎหมายดังกล่าวอ่านได้ที่ <http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/F-8.4/>

โดยพื้นฐาน กฎหมายทั้งสองฉบับข้างต้นได้ให้อำนาจในการจัดหาจัดจ้าง หรือการทำสัญญาเช่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของรัฐ หรือทรัพย์สินอื่นๆ เป็นของคณะรัฐมนตรี โดยจะต้องกระทำบนพื้นฐานของความจำเป็นและความสอดคล้องกับการดำเนินภารกิจของรัฐ ในการจัดหาหรือเพื่อให้ได้มาในทรัพย์สินสาธารณะเหล่านี้ ให้คณะรัฐมนตรีปรึกษากับคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) และให้มีการตราเป็นกฎหมายเพื่อการดำเนินการดังกล่าว ปัจจุบัน คณะกรรมการการเงินการคลังได้วางแนวนโยบายในการจัดหาทรัพย์สินหรือครุภัณฑ์ต่างๆ ว่าการจัดซื้อจัดหาดังกล่าวจะต้องสอดคล้องกับนโยบายหลักของรัฐบาลและต่อภารกิจหลักของหน่วยงานตามที่กำหนดไว้ในกฎหมาย มีส่วนช่วยเสริมสร้างคุณภาพ-ประสิทธิภาพ-หรือประสิทธิผลในการให้บริการสาธารณะ หรือมีส่วนช่วยป้องกันหรือลดความเสี่ยงต่างๆ ที่มีต่อสุขอนามัยของประชาชน และจะต้องดำเนินการจัดซื้อจัดหาให้สอดคล้องกับแนวนโยบายหรือกฎระเบียบของทางราชการ

ทั้งนี้ ส่วนราชการจะต้องแสดงให้เห็นเชิงประจักษ์ว่าการจัดซื้อจัดหาครุภัณฑ์หรือทรัพย์สินดังกล่าวมีความจำเป็นและมีส่วนเสริมสร้างภาวะสุขอนามัยของประชาชน ความปลอดภัยสาธารณะ หรือช่วยลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและทรัพยากรธรรมชาติ สามารถนำไปสู่การเพิ่มคุณภาพและ/หรือศักยภาพในการให้บริการประชาชน หรือสามารถเพิ่มคุณค่าในการให้บริการได้มากขึ้นอย่างไร และอย่างน้อยเพียงใด อีกทั้งต้องสามารถแสดงให้เห็นได้ว่ากระบวนการจัดซื้อจัดหาทรัพย์สินและครุภัณฑ์เหล่านี้จะดำเนินการด้วยความโปร่งใส บริสุทธิ์ยุติธรรม และสามารถตรวจสอบได้โดยฝ่ายนิติบัญญัติ ในประเด็นนี้ การประเมินถึงคุณประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

จากทรัพย์สินหรือครุภัณฑ์ต่างๆ จะต้องแสดงทั้งในรูปที่เป็นตัวเงินและที่มีใช้ตัวเงินไปควบคู่กัน

ส่วนแนวปฏิบัติในการลงทุนของภาครัฐในกิจการภาคเอกชนได้รับการบัญญัติไว้ในกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 เช่นกัน โดยรัฐบาลจะต้องเปิดเผยสัดส่วนการถือหุ้นและมูลค่าการลงทุนดังกล่าวในรายงานการบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) ทั้งนี้ สัดส่วนการลงทุนสูงสุดในกิจการเหล่านี้จะถูกกำหนดไว้โดยคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ตัวอย่างเช่น คณะกรรมการฯ ได้กำหนดให้การถือหุ้นของรัฐบาลในกิจการปิโตรเลียมมีสัดส่วนไม่เกินกว่าร้อยละ 18 ของจำนวนหุ้นทั้งหมด ดังนี้ เป็นต้น

นอกจากนี้ คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ได้กำหนดนโยบายในการบริหารทรัพย์สินสาธารณะ และกิจการต่างๆ ที่รัฐได้เข้าไปลงทุนไว้อีกหลายประการ ตัวอย่างแนวนโยบายในปี ค.ศ.2006 รวมถึงการมุ่งใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินสาธารณะต่างๆ ให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของหน่วยงานรัฐ เกิดความคุ้มค่าสูงสุดหรือเกิดประโยชน์อย่างเต็มที่ ช่วยป้องกันความสิ้นเปลืองหรือความสูญเสียนในการบริหารงานภาครัฐ และจะต้องใช้ทรัพย์สินเหล่านั้นไปเพื่อการจัดบริการสาธารณะให้กับประชาชน²⁷ ดังนี้ เป็นต้น

ส่วนราชการต่างๆ มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำบัญชีทรัพย์สินถาวรของหน่วยงาน และจะต้องดูแลรักษาทรัพย์สินเหล่านั้นให้อยู่ในสภาพที่สมบูรณ์ใช้งานได้ (มาตรา 62 ของกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985)

²⁷ รายละเอียดอ่านได้จาก Policy Framework for the Management of Assets and Acquired Services ใน <http://www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=12022§ion=text#cha1>

อีกทั้งต้องจัดเตรียมข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหา-การได้มา-การดูแลรักษาทรัพย์สินครุภัณฑ์ไว้เพื่อให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินสามารถตรวจสอบบัญชีทรัพย์สินและประเมินความคุ้มค่าและประสิทธิผลในการใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินและครุภัณฑ์ต่างๆ ไปในการให้บริการสาธารณะได้เมื่อได้รับการร้องขอ

นอกจากนี้ ส่วนราชการจะต้องจัดทำแผนปฏิบัติการในการบริหารทรัพย์สินและครุภัณฑ์ และรวมถึงแผนการลงทุนต่างๆ ของหน่วยงาน เพื่อให้การใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินสาธารณะเหล่านั้นมีความเป็นรูปธรรมอย่างชัดเจน ทั้งนี้ กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 กำหนดให้แผนปฏิบัติการดังกล่าวมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

- กลยุทธ์และแผนงานที่เกี่ยวข้องในการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินและครุภัณฑ์ต่างๆ
- รายละเอียดที่แสดงถึงศักยภาพของทรัพย์สินและครุภัณฑ์ แนวทางการกำกับดูแล และการใช้ประโยชน์/การใช้งานทรัพย์สินและครุภัณฑ์เพื่อการบรรลุเป้าหมายในการดำเนินโครงการต่างๆ ขององค์กร
- การประเมินต้นทุน (ค่าใช้จ่าย) ทางตรงและทางอ้อมของทรัพย์สินและครุภัณฑ์ต่างๆ ความคุ้มค่าทุนในการใช้งานทรัพย์สินและครุภัณฑ์ตลอดอายุการใช้งาน และขีดความสามารถของทรัพย์สินและครุภัณฑ์ในการช่วยสนับสนุนให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายขององค์กร

- แนวทางการเก็บรักษา การบำรุงรักษา การใช้ประโยชน์ และการเลิกใช้งานทรัพย์สินและครุภัณฑ์ในการดำเนินโครงการ และ/หรือแผนงานต่างๆ

ในการนี้ โดยคณะกรรมการการเงินการคลังจะทำหน้าที่ติดตามการบริหารทรัพย์สินของส่วนราชการต่างๆ ในภาพรวม ซึ่งจะพิจารณาจากแผนปฏิบัติการการบริหารทรัพย์สินและครุภัณฑ์ของส่วนราชการต่างๆ ข้างต้น และคณะกรรมการการเงินการคลังจะเป็นผู้ที่เผยแพร่ข้อมูลต่างๆ และรวมถึงแผนการบริหารทรัพย์สินของส่วนราชการต่างๆ ต่อสาธารณะ และจะส่งเสริมให้เกิดการแลกเปลี่ยนข้อมูลในการบริหารจัดการทรัพย์สินระหว่างหน่วยงานต่างๆ โดยการค้นหา/สร้างฐานข้อมูลแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด (best practice database) ในการบริหารทรัพย์สินสาธารณะ

ในที่สุดท้ายคือการจำหน่ายถ่ายโอนทรัพย์สินสาธารณะ ซึ่งกฎหมายว่าด้วยการบริหารทรัพย์สินถาวรและอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.1991 (Federal Real Property and Federal Immovables Act) ได้บัญญัติไว้ว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของรัฐจะจำหน่าย ถ่ายโอน ให้เช่าช่วง ให้สิทธิการใช้แก่ผู้อื่น/คณะบุคคลอื่นจะกระทำมิได้ เว้นแต่จะมีการตรากฎหมายเฉพาะเพื่อให้อำนาจในการกระทำดังกล่าว สำหรับในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีที่ตั้งอยู่ใน*ราชอาณาจักร*นั้น การให้เช่าหรือการให้ใช้สิทธิในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอาจกระทำได้ โดยต้องได้รับการอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงยุติธรรม แต่ถ้าหากที่ดินและ/หรือสิ่งปลูกสร้างนั้นมีที่ตั้งอยู่*ภายนอกราชอาณาจักร* กฎหมายเปิดโอกาสให้มีการจำหน่าย ถ่ายโอน หรือเปลี่ยนมือผู้ถือครองทรัพย์สินสาธารณะเหล่านั้นได้ แต่ทั้งนี้ต้องกระทำโดยมีการตรากฎหมาย

เป็นการเฉพาะเพื่อให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจกระทำการได้ (มาตรา 5 ของกฎหมายว่าด้วยการบริหารทรัพย์สินถาวรและอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.1991) และมีการกำหนดเงื่อนไข และระยะเวลาการใช้ประโยชน์ที่ดิน/สิ่งปลูกสร้างเหล่านั้นให้ชัดเจน

ในการจำหน่ายหรือถ่ายโอนทรัพย์สินสาธารณะนั้น ให้รัฐมนตรีที่ดูแลรับผิดชอบหน่วยงานที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินสาธารณะและ/หรือครุภัณฑ์ต่างๆ ดำเนินการร่วมกับรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเพื่อจัดการให้มีการเช่าช่วง ถ่ายโอน จำหน่าย หรือให้สิทธิในการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินแก่บุคคล/หน่วยงานภายนอกตามสมควร ทั้งนี้ จะต้องคำนึงถึงประโยชน์ของรัฐอย่างสูงสุด นอกจากนี้ กฎหมายว่าด้วยการบริหารทรัพย์สินถาวรและอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.1991 ได้ห้ามมิให้บุคคลหรือคณะบุคคลที่เช่าช่วงทรัพย์สินของรัฐอ้างกรรมสิทธิ์ในการครอบครองทรัพย์สิน ที่ดินหรือครุภัณฑ์ที่มีการให้เช่าช่วงดังกล่าว (มาตรา 13 และ 14)

การบัญชีภาครัฐ

กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 ได้กำหนดให้มีการจัดทำรายงานการบัญชีรวมภาครัฐ (Public Accounts of Canada) ตามหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป โดยจะต้องมีรายละเอียดเกี่ยวกับการใช้จ่ายของส่วนราชการต่างๆ ตามที่ได้รับการจัดสรรไว้ในงบประมาณรายจ่ายประจำปี รายรับ-รายจ่ายทั้งหมด และรายการกิจกรรมต่างๆ ที่ก่อให้เกิดเงินไหลเข้าและไหลออก (financial transaction) จากงบประมาณแผ่นดิน ภาระผูกพันตามกฎหมายและประเภท Contingency และรายงานความเห็นจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้

รายงานการเงินการบัญชีต่างๆ เหล่านี้จะครอบคลุมรายงานทางการเงิน การบัญชีของหน่วยงานรัฐทั้งหมด (ทุกกระทรวง กรม องค์การ รัฐวิสาหกิจ) และจากเงินทุนสาธารณะทุกประเภท (public funds) แต่จะยกเว้นกิจการเชิงพาณิชย์ที่ได้รับการจัดสรรเงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดิน

ในการจัดทำบัญชีภาครัฐนั้น คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ได้ใช้แนวทางการจัดทำบัญชีตามที่กำหนดขึ้นโดย **คณะกรรมการการบัญชีภาครัฐ** (Public Sector Accounting Board: PSAB) ซึ่งเป็นองค์กรวิชาชีพในสังกัดสมาคมนักบัญชีรับอนุญาตประเทศแคนาดา (Canadian Institute for Chartered Accountants: CICA) CICA มีสมาชิกเป็นนักบัญชีทั้งในภาคธุรกิจเอกชน องค์กรของรัฐ และองค์กรที่มีได้มุ่งแสวงหากำไร ทำหน้าที่ในการกำหนดมาตรฐานทางบัญชีสำหรับ องค์กรเอกชน องค์กรของรัฐ และองค์กรที่มีได้มุ่งแสวงหากำไร กำกับดูแล ธรรมชาติในองค์กรต่างๆ และรวมถึงการจัดฝึกอบรมต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ส่วนคณะกรรมการการบัญชีภาครัฐ (PSAB) ประกอบไปด้วยผู้บริหาร ระดับสูงจากส่วนราชการต่างๆ ทั้งจากรัฐบาลกลาง รัฐบาลระดับจังหวัด และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งมีความเชี่ยวชาญด้านการเงินและการบัญชี และเป็นผู้ได้รับการเสนอชื่อจากสมาชิก CICA ให้เป็นคณะกรรมการ โดยที่ PSAB จะทำหน้าที่ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับองค์กรภาครัฐ เพื่อให้รายงานทางการเงินและการบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้อง และมีหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (generally accepted accounting principles: GAAP) ทั้งนี้ คณะกรรมการการบัญชีภาครัฐได้จัดทำ คู่มือการรายงานผลการปฏิบัติงานในรูปของ Statements of Recommended Practices (SORPs) และมีการจัดทำเผยแพร่จุลสาร คำแนะนำต่างๆ

เกี่ยวกับการบันทึกบัญชีเป็นประจำ²⁸ และมีสำนักงานบัญชีกลาง (Comptroller General) ร่วมพัฒนามาตรฐานการบัญชีภาครัฐกับ PSAB โดยได้จัดพิมพ์คู่มือการบันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง (accrual accounting manual)

การบัญชีภาครัฐของแคนาดาในปัจจุบันใช้*เกณฑ์คงค้าง* (accrual accounting) ตามมาตรฐานหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (GAAP) โดยได้ใช้หลัก Modified equity accounting สำหรับการลงทุนในรัฐวิสาหกิจ หรือกิจการเชิงพาณิชย์ต่างๆ (crown corporations) และในอนาคตจะมีแผนการใช้ Full equity accounting ตามระบบเกณฑ์คงค้าง (full accrual accounting) โดยที่การบันทึกมูลค่าของทรัพย์สินจะใช้มูลค่าต่ำสุดอย่างใดอย่างหนึ่งระหว่างต้นทุนที่จัดซื้อจัดหามา (acquired cost) หรือตามราคาตลาด (net realizable value) และสินทรัพย์ถาวรจะถูกหักค่าเสื่อมราคาตามค่างวดการผ่อนชำระ (amortization) หรือตามอายุการใช้งาน (utilization) แล้วแต่กรณี สำหรับแนวทางการบันทึกบัญชีทั่วไปอ่านได้จากกล่องข้อมูลที่ 2-7 ข้างล่างนี้

มาตรฐานทางบัญชีที่กำหนดโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ร่วมกับคณะกรรมการการบัญชีภาครัฐ (PSAB) ตามอำนาจที่ได้รับมอบหมายจากกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 แสดงในเอกสาร*คู่มือการบัญชีและการรายงานทางการเงิน* (Financial Information Strategy Accounting Manual)²⁹ ซึ่งมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

²⁸ รายละเอียดอ่านได้จาก http://www.psab-ccsp.ca/index.cfm/ci_id/225/la_id/1.htm

²⁹ รายละเอียดอ่านได้จาก http://www.lbs-sct.gc.ca/pubs_pol/dcgpubs/accstd/polprinc1-eng.asp

1. ฝ่ายบริหารมีหน้าที่จัดทำรายงานการเงินการบัญชีโดยคำแนะนำของคณะกรรมการการเงินการคลัง (มาตรา 63 กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985) และต้องนำเสนอต่อรัฐสภาเมื่อสิ้นปีงบประมาณ โดยจัดทำให้แล้วเสร็จและนำเสนอต่อรัฐสภาก่อนวันสิ้นปีปฏิทินในปีงบประมาณนั้นๆ (หรือ 270 วันหลังจากวันสิ้นสุดปีงบประมาณ) หรือในกรณีที่还没有รัฐสภาปฏิบัติหน้าที่ให้นำเสนอรายงานการเงินการบัญชีรวมภายใน 15 วันหลังจากที่ได้มีการแต่งตั้งสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรชุดใหม่เข้าปฏิบัติหน้าที่แล้ว (มาตรา 64)
2. ให้ส่วนราชการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานที่จัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการการบัญชีภาครัฐ (PSAB) ดังที่ปรากฏในคู่มือการจัดทำบัญชีในหน่วยงานภาครัฐ (Public Sector Accounting Handbook)

กล่องข้อมูลที่ 2-7

ตัวอย่างนโยบายการบันทึกบัญชีของแคนาดา

1. รายได้จากภาษีอากรในปีงบประมาณใดให้ถือเป็นรายได้ในปีนั้นๆ ตามเกณฑ์บัญชีคงค้างรายได้ภาษีอากรใดที่ยังมิได้รับชำระในวันสิ้นปีงบประมาณจะบันทึกบัญชีเป็นลูกหนี้ภาษี (tax receivables) ส่วนเงินภาษีอากรที่ยังมิได้นำส่งคืนให้แก่ผู้เสียภาษีจะลงบัญชีเป็นเจ้าหนี้ภาษี (tax payables)
2. รายจ่ายจะถูกบันทึกบัญชีเมื่อมีการตกลงจัดซื้อ-จัดมอบสินค้าบริการ รายจ่ายในส่วน of เงินโอน (transfer payment) จะบันทึกเป็นรายจ่ายทันทีที่ผู้รับเงินโอน (recipient) เหล่านั้นมีคุณสมบัติตามเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด (eligibility) และให้มีการบันทึก

กล่องข้อมูลที่ 2-7 (ต่อ)

ตัวอย่างนโยบายการบันทึกบัญชีของแคนาดา

- รายจ่ายสำหรับ (1) รายการปรับลดมูลค่าทรัพย์สินตามราคาตลาด (2) ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญหรือ (3) สินค้าคงคลังที่หมดอายุการใช้งานหรือเสื่อมสภาพ ฯลฯ เป็นต้น
- ทรัพย์สินถาวร (non-financial assets) จะบันทึกมูลค่าตามราคาที่จัดซื้อจัดหามา มีการปรับมูลค่าให้สอดคล้องกับมูลค่าที่แท้จริงในทางเศรษฐกิจ และจะมีการบันทึกค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการใช้งาน ส่วนสินค้านั้นประกอบไปด้วยชิ้นส่วนหรืออุปกรณ์ต่างๆ ที่จำเป็นต้องใช้งานในอนาคตเท่านั้น และจะบันทึกราคาตามที่ได้จัดซื้อจัดหามา
 - ทรัพย์สินที่อยู่ในรูปตราสารทางการเงินต่างๆ (securities) ที่เป็นเงินตราต่างประเทศจะบันทึกมูลค่าตามราคาที่ได้ลงทุน (cost-based) เงินลงทุนต่างๆ จะบันทึกตามมูลค่าที่ได้ลงทุน แต่จะมีการปรับปรุงมูลค่าทางบัญชี (allowance) เพื่อให้มูลค่าการลงทุนเหล่านั้นสอดคล้องกับราคาตลาดของเงินลงทุนเหล่านั้น
 - มูลค่าทางบัญชีของเงินบำนาญบำนาญข้าราชการและทหารผ่านศึก (public pensions) ให้คิดตามมูลค่าตลาดที่แท้จริง (actuarial basis) เพื่อให้สามารถประเมินถึงความเพียงพอของสินทรัพย์ของกองทุนในระยะยาวในการจ่ายเงินผลประโยชน์ให้แก่ผู้ที่ได้รับประโยชน์ต่างๆ
 - ให้มีการลงบัญชีสำรองภาระหนี้/ภาระผูกพันที่อาจเกิดขึ้น (contingent liabilities) จากเหตุการณ์ต่างๆ ที่คาดไม่ถึง (เช่น ภัยธรรมชาติ ฯลฯ) ภาระผูกพันจากการค้าประกัน เงินกู้ของรัฐบาล การสำรองค่าใช้จ่ายจากการที่หน่วยงานรัฐถูกฟ้องร้อง (litigation) หรือการสำรองค่าใช้จ่ายเพื่อการจัดการสิ่งแวดล้อมในกรณีที่เกิดปัญหาการปนเปื้อนของสารเคมี/โรงงานไฟฟ้านิวเคลียร์ที่อาจตรวจพบหรือเกิดขึ้นในอนาคต (environmental liabilities) ฯลฯ เป็นต้น ในกรณีที่ค่าใช้จ่ายเหล่านี้เกิดขึ้นจริง (realized) และเป็นภาระที่รัฐบาลต้องเข้าไปแบกรับ/จัดการปัญหาแล้วนั้น ให้มีการปรับลดรายการสำรองเหล่านี้และลงบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย ทั้งนี้ การประมาณการวงเงินภาระผูกพันเหล่านี้ ให้พิจารณาจากข้อมูลต่างๆ ในอดีตประกอบกับแนวโน้มที่เหตุการณ์ต่างๆ จะเกิดขึ้น และให้แสดงรายละเอียดประกอบการประมาณการในคำอธิบายประกอบงบการเงินด้วย

ที่มา: สรุปความจากหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี ค.ศ.2007-2008 (Notes to the Financial Statements of the Government of Canada 2006-07) (อ่านได้ที่ <http://www.fin.gc.ca/toc/2008/afr2008-eng.asp>)

3. ให้ส่วนราชการจัดทำรายงานการเงินการบัญชีต่างๆ ดังต่อไปนี้ ภายใน 75 วันหลังจากวันสิ้นสุดปีงบประมาณ (ดูตัวอย่างในกล่องข้อมูลที่ 2-8 หน้าถัดไป)
 - งบแสดงสถานะทางการเงิน (statement of financial position)
 - งบดำเนินการ (statement of operations)
 - งบกระแสเงินสด (statement of cash flow)
 - งบแสดงรายจ่าย (statement of expenditure authorities used)
 - รายงานของฝ่ายบริหาร คณะกรรมการการเงินการคลัง และ คำอธิบายประกอบงบการเงิน (statement of management responsibility and notes and schedules)
 - รายงานแสดงภาระผูกพัน (contingent liabilities of Canada) ซึ่งแสดงเป็นส่วนหนึ่งของหนี้สิน (liabilities) และมีหมายเหตุประกอบงบดุลหรืองบแสดงฐานะการเงินก็ได้
 - รายงานจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน (Auditor General's report)
 - รายงานทางการเงินอื่นๆ ที่ฝ่ายบริหารเห็นว่ามีความจำเป็น สำหรับใช้เป็นข้อมูลประกอบงบการเงินการบัญชีต่างๆ ข้างต้น
 - และอาจจัดให้มีงบแสดงส่วนกองทุน (statement of equity) ด้วยก็ได้
4. ส่วนราชการแต่ละแห่ง (ทุกระดับ) มีหน้าที่จัดทำรายงานทางการเงินของหน่วยงานตนเอง โดยให้แสดงถึงนโยบายบัญชี

ในด้านต่างๆ เช่น การตั้งสำรองเผื่อหนี้สูญ การคิดค่าเสื่อมราคา การบันทึกมูลค่าวัสดุคงคลัง ฯลฯ เป็นต้น ทั้งนี้ให้เป็นไปตามแนวนโยบายบัญชีที่กำหนดโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง โดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อให้ผู้ใช้งานข้อมูลทั้งภายในและภายนอกองค์กรได้รับทราบถึงระดับภาระหนี้สิน (liabilities) และภาระทางการเงินอื่นๆ เช่น Contingency เพื่อใช้ในการประเมินความสามารถในการชำระหนี้-การก่อหนี้-และภาระผูกพันทางการเงิน ระดับสินทรัพย์ และการเปลี่ยนแปลงในฐานะทางการเงิน (financial position) ของส่วนราชการในรอบปีบัญชีได้อย่างถูกต้อง และเพื่อให้สาธารณชนและผู้ตรวจเงินแผ่นดิน (Auditor General) ตรวจสอบ และสามารถติดตามได้ว่าการเบิกจ่ายของส่วนราชการเหล่านั้นเป็นไปตามแนวปฏิบัติหรือระเบียบที่กำหนดมากน้อยเพียงใด

5. รายงานการบัญชีรวมภาครัฐ (Public Accounts of Canada) ให้จัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ร่วมกับสำนักงานจัดเก็บรายได้แห่งแคนาดา (Receiver General of Canada) และสำนักงานบัญชีกลาง (Comptroller General)
6. กิจกรรมทางการเงินของส่วนราชการ ได้แก่ เงินทุนหมุนเวียน (revolving funds) หรือเงินทุนหรือกิจกรรมที่จัดตั้งขึ้นโดยส่วนราชการที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะด้าน (special operating agencies) ให้นำรวมเข้าเป็นส่วนหนึ่งและจัดทำรายงานทางการเงินการบัญชีร่วมกัน (consolidated) และด้วยเหตุนี้

รายการธุรกรรมทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการยืมเงินระหว่าง
เงินทุนภายในส่วนราชการ (interfund transfer) จะไม่ปรากฏ
ในเอกสารรายงานทางการเงิน

7. สำหรับรัฐวิสาหกิจ และสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระองค์
(crown corporation) มิให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของส่วนราชการ
ดังนั้น จะต้องจัดทำรายงานทางการเงินการบัญชีแยกต่างหาก
เป็นของตนเอง (accounting entity) อย่างไรก็ตาม หากกิจการ
เหล่านี้ก่อนนี้สาธารณะ หรือมีภาวะอื่นๆ ที่เกี่ยวกับการกู้เงิน
ให้ส่วนราชการที่กำกับดูแลกิจการเชิงพาณิชย์เหล่านี้ับรวม
เงินกู้และภาระดอกเบี้ยของกิจการเชิงพาณิชย์ไว้ในรายงาน
ทางการเงินการบัญชีของส่วนราชการนั้นๆ ด้วย แต่สำหรับ
เงินอุดหนุนที่เบิกจ่ายจากงบประมาณแผ่นดินและจ่ายให้แก่
กิจการเชิงพาณิชย์เหล่านี้ มิให้นำไปนับรวมเป็นเงินรายได้
ของส่วนราชการที่กำกับดูแลกิจการเชิงพาณิชย์เหล่านี้
และมีให้นำไปแสดงไว้ในรายงานทางการเงินการบัญชีของ
ส่วนราชการนั้นๆ
8. สำหรับหน่วยงานหรือองค์กรอื่นๆ ที่มีได้รับการจัดสรร
งบประมาณโดยตรงผ่านกฎหมายงบประมาณรายจ่าย
ประจำปี แต่ได้รับเงินอุดหนุนผ่านการจัดสรรโดยส่วนราชการ
ให้แสดงรายงานทางการเงินการบัญชีรวมเป็นส่วนหนึ่งของ
ส่วนราชการดังกล่าว

กล่องข้อมูลที่ 2-8

ตัวอย่างโครงสร้างรายงานการเงินการบัญชีรวมและทรัพย์สินของแคนาดา (Public Accounts)

1. Financial Statements Discussion and Analysis
2. Financial Statements of the Government of Canada and Report and Observations of the Auditor General of Canada
3. Revenues, Expenses and Accumulated Deficit
4. Consolidated Accounts
5. Accounts Payable and Accrued Liabilities
6. Interest-Bearing Debt
7. Cash and Accounts Receivable
8. Foreign Exchange Accounts
9. Loans, Investments and Advances
10. Non-Financial Assets
11. Contractual Obligations and Contingent Liabilities
12. Index

ที่มา: Ministry of Public Works and Government Service Canada. 2007. *Public Accounts of Canada 2007, Volume I*, Ottawa, Canada. http://www.psab-ccsp.ca/index.cfm/ci_id/1041/la_id/1.htm

ส่วนผังบัญชีในภาครัฐ (chart of accounts) ใช้ระบบผังบัญชีเดียว (government-wide chart of accounts) เพื่อให้สามารถผลิตรายงานทางการเงินการบัญชีที่มีมาตรฐานการบัญชีแบบเดียวกัน และสามารถแสดงข้อมูลสำหรับการวิเคราะห์ที่ตั้งแต่ภาพรวมของฐานะการเงินของรัฐบาล และแตกย่อยไปจนถึงระดับแผนงานหรือระดับกิจกรรมได้ สำนักงานจัดเก็บรายได้ (Receiver General) และหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการตรวจสอบทางการเงินการบัญชี เช่น Auditor General และ Comptroller General เป็นต้น จะสามารถเข้าใจถึงความเคลื่อนไหวในการดำเนินธุรกรรมทางการเงิน

การบัญชีได้ตรงกัน นอกจากนี้ รหัสบัญชีที่ใช้ระบบผังบัญชีเดี่ยวยังเปิดโอกาสให้มีการส่งข้อมูลออนไลน์ในระบบกลางของการรายงานข้อมูลทางการเงินการบัญชี (central financial management reporting system: CFMRS) อีกด้วย

ปัจจุบัน รหัสบัญชี (account code) ประกอบไปด้วยข้อมูลหลัก 4 ชุด (four-way classification) ซึ่งได้แก่ รหัสบัญชีที่แสดงถึงหน่วยงาน (authority) ที่มีการบันทึกบัญชีนั้นๆ วัตถุประสงค์ (objective) ของการดำเนินธุรกรรม การลงบัญชีที่แสดงหน้าที่ความรับผิดชอบ (responsibility) และวัตถุที่ได้มีการใช้จ่าย/รับเข้า (object) ตัวอย่างรหัสบัญชีแสดงดังตารางที่ 2-1 ข้างล่างนี้³⁰ ทั้งนี้ ผังบัญชีรวมในภาครัฐนี้จัดทำโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง และจะได้รับการปรับปรุงเป็นประจำทุกปี ส่วนราชการต่างๆ จะบันทึกรายการโดยการลงบัญชีและรหัสบัญชีต่างๆ (accounting code) ให้เชื่อมโยงกับผังบัญชีที่กำหนดขึ้น

ตารางที่ 2-1 รหัสบัญชีภาครัฐ

Dept./ Agency	Financial Reporting	Authority	Activity (GWAC)	Object (ECON)	Transaction Type
3 characters	5 characters	4 characters	5 characters	4 characters	1 character
XXX	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXX	X

³⁰ สำหรับผังบัญชีที่สมบูรณ์ในปีงบประมาณ 2007/2008 สามารถอ่านได้จาก <http://www.tpsgc-pwgscc.ca/recgen/poaf-gwcoa/08091dm-tbc-eng.html>

รหัสหน่วยงาน (department/agency) จะมี 3 หลัก รหัสชุดต่อมา ได้แก่ บัญชีประเภทหลักที่แสดงในรายงานทางการเงิน/หรือสมุดทำการทั่วไป (general ledger) เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายรับ และรายจ่าย เป็นต้น รหัสบัญชีชุดต่อมาแสดงถึงภารกิจของหน่วยงาน รหัสชุดต่อมาแสดงถึงแผนงาน และกิจกรรมที่รายการบันทึกบัญชีนั้นเกิดขึ้น และตามด้วยรหัสที่แสดงถึงวัตถุประสงค์ที่ใช้จ่าย และประเภทของธุรกรรมที่เกิดกับหน่วยงานภายในราชการ หรือภายนอกภาครัฐ

การตรวจสอบทางการเงินการคลังภาครัฐ

แคนาดาเป็นประเทศหนึ่งที่ได้รับการยอมรับว่ามีระบบบริหารงานคลังภาครัฐที่มีความโปร่งใส³¹ แนวทางการตรวจสอบการเงินการคลังภาครัฐได้รับการบัญญัติไว้ในกฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ. 1985 (และปรับปรุงเพิ่มเติมในภายหลังโดยกฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ. 2006) ซึ่งกฎหมายดังกล่าวได้กำหนดให้รัฐบาลจัดทำรายงานประจำปีเสนอต่อรัฐสภาเกี่ยวกับภาพรวมของกิจกรรมทั้งหมดของรัฐ (ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ และกิจการอื่นๆ ที่ได้รับเงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดิน) ที่เกิดขึ้นในรอบปีงบประมาณ พร้อมกับรายงานทางการเงินการบัญชีที่ได้ผ่านการตรวจสอบจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน และ/หรือผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาตแล้ว (IMF 2002)

³¹ ผลการประเมินจาก International Monetary Fund, 2002. *Canada: Report of the Observance of Standard and Codes—Fiscal Transparency Module*, Washington, D.C. International Monetary Fund Country Report No.02/51 (March)

การตรวจสอบทางการเงินการบัญชี

กฎหมายการบริหารการเงินการคลัง ค.ศ.1985 (เพิ่มเติมโดยกฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006 หรือ Federal Accountability Act) กำหนดให้การตรวจสอบทางการเงินการบัญชีภาครัฐเริ่มต้นจากส่วนราชการ หน่วยงานรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจ กล่าวคือผู้บริหารระดับหัวหน้าส่วนราชการจะต้อง

1. จัดให้หน่วยงานพร้อมรับการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง โดยการจัดตั้ง *คณะกรรมการตรวจสอบภายใน* ส่วนราชการ (internal audit committee) โดยอาจมีการแต่งตั้งบุคคลภายนอกที่มีความรู้ความสามารถร่วมปฏิบัติงานเป็นกรรมการตรวจสอบได้ (มาตรา 16.1, 16.2, และ 16.21) ส่วนแนวทางการตรวจสอบทางการเงินการบัญชีให้เป็นไปตามนโยบายที่กำหนดโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ผลการตรวจสอบในขั้นต้นให้นำไปใช้ในการปรับปรุงคุณภาพในการปฏิบัติงานและในการบริหารการเงินการคลังขององค์กร
- ในทำนองเดียวกัน รัฐวิสาหกิจก็จะต้องจัดตั้ง *คณะกรรมการตรวจสอบภายใน* ขึ้นตามบทบัญญัติของกฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006 (Federal Accountability Act) แต่ทว่าสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบภายในสำหรับรัฐวิสาหกิจนั้น จะต้องแต่งตั้งขึ้นจากบุคคลภายนอกองค์กรเท่านั้น โดยห้ามเป็นคณะกรรมการ ผู้บริหาร หรือพนักงานของบริษัท และห้ามเป็นพนักงานในบริษัทลูกต่างๆ ของรัฐวิสาหกิจนั้นๆ (มาตรา 270)

ทั้งนี้กฎหมายดังกล่าวได้ให้อำนาจในการดำเนินคดีความ
เอาผิดผู้บริหารรัฐวิสาหกิจในกรณีที่ตรวจสอบพบความผิดได้
และได้ให้คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board)
มีอำนาจหน้าที่ในการกำกับดูแลการจัดตั้งและการสรรหา
ผู้ปฏิบัติงานในตำแหน่งผู้ตรวจสอบภายในส่วนราชการต่างๆ

- กำหนดให้มี**เจ้าหน้าที่บัญชี** (accounting officer) เป็นเจ้าหน้าที่
การเงินระดับบริหาร (chief financial officer: CFO) ทำหน้าที่
รับผิดชอบของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจต่างๆ ในการจัดทำ
รายงานทางการเงินและการบัญชี กำหนดมาตรการการควบคุม
ภายใน การจัดสรรงบประมาณและการใช้จ่ายงบประมาณใน
หน่วยงาน และจัดทำรายงานผลการดำเนินงานขององค์กร
เพื่อนำเสนอต่อผู้บังคับบัญชาตามลำดับชั้นจนถึง
คณะรัฐมนตรี และนำเสนอต่อรัฐสภา และคณะกรรมการ
งบประมาณ (Spending Committee) และคณะกรรมการ
การบัญชีภาครัฐ (Public Accounts Committee) ของสภา
ผู้แทนราษฎร และวุฒิสภา (มาตรา 16.4) ทั้งนี้ มาตรฐานหรือ
แนวทางการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่บัญชีผู้รับผิดชอบนั้น
ให้ใช้แนวทางที่กำหนดโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง
(Treasury Board) เป็นสำคัญ และตามมาตรฐานการบัญชีที่
ได้กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการการบัญชีภาครัฐ (Public
Sector Accounting Board)
- สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Office of Auditor General)
ทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบอิสระภายนอกในการตรวจสอบบัญชี

และรายงานทางการเงินของส่วนราชการต่างๆ ผลการตรวจสอบจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินให้รายงานต่อรัฐสภา และให้เปิดเผยผลการตรวจสอบต่อสาธารณชน และสำหรับรัฐวิสาหกิจ และกิจการอื่นๆ ที่ได้รับเงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดิน จะต้องได้รับการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีอนุญาตจากภายนอก โดยจะทำงานร่วมกับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ในการตรวจรายงานทางการเงินการบัญชีขององค์กรเหล่านี้ ตามมาตรฐานการบัญชีที่ได้กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการบัญชีภาครัฐ (PSAB)

อนึ่ง กฎหมายผู้ตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1985 (Auditor General Act) กำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งเป็นบุคคลที่ได้รับการเสนอชื่อจากฝ่ายบริหารและแต่งตั้งโดยรัฐสภา โดยจะได้รับการแต่งตั้งให้ปฏิบัติหน้าที่เป็นเวลาระยะ 10 ปี และปฏิบัติหน้าที่ได้เพียงวาระเดียว ผู้ตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่รับผิดชอบการตรวจบัญชีของหน่วยงานรัฐของแคนาดาทั้งหมด ซึ่งรวมถึงรายการที่เบิกจ่ายจากงบประมาณแผ่นดิน มีอำนาจในการเรียกเอกสารต่างๆ จากส่วนราชการต่างๆ มาตรวจสอบได้ตามความจำเป็น และรายงานผลการตรวจสอบดังกล่าวต่อรัฐสภา พร้อมกับรายงานความเห็นของผู้ตรวจสอบ ข้อสังเกต หรือข้อสงสัยในหลักปฏิบัติทางการเงินการบัญชีของส่วนราชการที่ผิดแปลกไปจากมาตรฐานทางบัญชีปกติ รายงานการใช้จ่ายเงินต่างๆ ที่ผิดแตกต่างไปจากระเบียบปฏิบัติที่บังคับให้อยู่ (มาตรา 5 ถึง 8) และรวมถึงการตรวจสอบเอกสารการเงินการบัญชีต่างๆ ตามที่ได้รับคำร้องขอจากฝ่ายบริหารหรือส่วนราชการ

นอกจากนี้ กฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006 (Federal Accountability Act) ได้เพิ่มอำนาจในการตรวจสอบให้กับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของบุคคล/องค์กร/องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ได้รับเงินโอนหรือเงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดินว่าสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่รัฐได้ให้ความสนับสนุน/ความช่วยเหลือหรือไม่ โดยได้กำหนดให้บุคคลหรือองค์กรที่ได้รับเงินอุดหนุนเหล่านั้นต้องถูกตรวจสอบอย่างน้อยทุกๆ 5 ปี และจะต้องจัดเก็บหรือบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับรายจ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นในการใช้เงินอุดหนุน/เงินโอนดังกล่าวให้ครบถ้วน (มาตรา 307)

กฎหมายส่งเสริมความสามารถในการตรวจสอบได้ของรัฐบาลกลาง ค.ศ.2006 ยังได้เพิ่มระบบการตรวจสอบด้านการเงินการบัญชีของส่วนราชการต่างๆ โดยการกำหนดให้ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจต่างๆ แต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบภายใน (internal audit committee) ตามแนวทางปฏิบัติที่ให้ไว้โดยคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) และให้เจ้าหน้าที่การเงินระดับบริหาร (chief financial officer) ซึ่งเป็นผู้แทนของส่วนราชการทำหน้าที่จัดทำรายงานเสนอต่อรัฐสภา ผ่านคณะกรรมการการบัญชีภาครัฐ (Public Accounts Committee) หรือคณะกรรมการงบประมาณ (Spending Committee) หรือคณะกรรมการอื่นๆ ในประเด็นที่เกี่ยวกับการจัดสรรงบประมาณลงสู่แผนงานต่างๆ ตามนโยบายรัฐบาล การกำหนดมาตรการการควบคุมภายใน (internal control) ในการบริหารรายรับ-รายจ่าย การจัดซื้อจัดจ้าง การจัดเก็บและบันทึกข้อมูลทางการเงิน การบัญชี การจัดทำรายงานการเงินการบัญชี และการรายงานผลการปฏิบัติงาน (performance report) (มาตรา 261)

ตามปกติ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจะดำเนินการตรวจสอบการเงินการบัญชีใน 2 ลักษณะที่สำคัญ ลักษณะแรกคือ Annual audit ซึ่งเป็นการตรวจสอบรายงานการเงินและการบัญชีของแคนาดาประจำปี โดยจะเปิดเผยรายงานการตรวจสอบพร้อมกับความเห็นของผู้ตรวจเงินแผ่นดินไปพร้อมกับรายงานการบัญชีรวมภาครัฐ (Public Accounts of Canada) ในลักษณะที่สองคือ Issue-based audit ซึ่งเป็นการตรวจสอบประเด็นต่างๆ ทางการบริหาร และ/หรือการตรวจสอบการเงินการบัญชีสำหรับการดำเนินแผนงานหรือโครงการเฉพาะด้าน หรือตรวจสอบการดำเนินงานในประเด็นที่อยู่ในความสนใจของสาธารณะ ซึ่งจะมีการกำหนดรอบระยะเวลาในการตรวจสอบเป็นแผนการดำเนินงานที่แน่นอน ปัจจุบันแนวนโยบายในการตรวจสอบได้ปรับเปลี่ยนจากการตรวจสอบความผิดปกติทางการเงินการบัญชีไปสู่การตรวจสอบถึงความคุ้มค่าของการใช้จ่ายเงินสาธารณะ (value for money audit) (IMF 2002; Good 2007) กล่องข้อมูลที่ 2-9 หน้าถัดไปแสดงตัวอย่างเกี่ยวกับรายงานการตรวจสอบด้านการบริหารรายรับของส่วนราชการบางแห่ง

ในขั้นตอนการตรวจสอบนั้น ผู้ตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจร้องขอเอกสารและข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวข้องจากส่วนราชการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการใช้จ่ายเงิน-การจัดซื้อจัดจ้าง-มาตรฐานการบัญชีได้ (มาตรา 13 ของกฎหมายผู้ตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1985 เรื่องการเข้าถึงข้อมูล) สามารถให้คำแนะนำในเรื่องแนวปฏิบัติด้านการเงิน-การบัญชี ที่สอดคล้องกับแนวนโยบายของคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) (มาตรา 11 และ 12) และยังได้รับความคุ้มครองตามกฎหมาย โดยไม่จำเป็นต้องเป็นพยานในการให้คำให้การใดๆ และยังได้รับความคุ้มครองในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ตามกฎหมายเมื่อได้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบอย่างเที่ยงตรงและตามความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่ (มาตรา 18.1 และ 18.2) ในกรณีนี้ คณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) อาจแต่งตั้งผู้ตรวจสอบอิสระภายนอกเพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบการปฏิบัติงานและการเงินการบัญชีของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินได้อีกชั้นหนึ่ง (มาตรา 21 กฎหมายผู้ตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ. 1985)

กล่องข้อมูลที่ 2-9

ตัวอย่างรายงานการตรวจสอบการบริหารรายรับจากค่าธรรมเนียม ค.ศ.2008

Management of Fees in Selected Departments and Agencies

Main Points

Federal government fees can be charged to an individual or organization for a good, a service, or the use of a facility, such as a park campsite. Fees can also be charged for the right or privilege to use publicly owned or managed resources—the fee for a commercial fishing licence, for example.

We selected thirteen such fees established by six federal organizations responsible for a major portion of the fee revenue reported by the government: Citizenship and Immigration Canada, Fisheries and Oceans Canada, Foreign Affairs and International Trade Canada, Health Canada, Industry Canada, and the Parks Canada Agency. We looked at how these organizations established the cost of the fee and determined the amount to be charged for the fee; we also looked at how they measured, monitored, and reported on the performance of the fee-related activities. In addition, we looked at any related policy or guidance on fees that the Treasury Board of Canada Secretariat has provided to departments and agencies; we also looked at the scope and application of the *User Fees Act* passed in 2004.

ที่มา : Office of Auditor General. 2008. *Report of the Auditor General of Canada to the House of Commons*. Chapter 1 Management of Fees in Selected Departments and Agencies. OAG, Ottawa Canada (May), pp.1. (available at http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/parl_lp_e_856.html)

การตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้างในภาครัฐ

นอกจากนี้แล้ว กฎหมาย Federal Accountability Act 2006 ยังได้ให้อำนาจแก่รัฐสภาในการแต่งตั้งให้มี**ผู้ตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้าง** (Procurement Auditor) เป็นการเฉพาะได้ (มาตรา 309) โดยที่ผู้ตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้างมีวาระในการปฏิบัติงานไม่เกิน 5 ปี เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบความโปร่งใส และความเป็นธรรมในกระบวนการทำสัญญาจัดซื้อจัดจ้างของหน่วยงานรัฐเพื่อให้ได้มาซึ่งวัสดุ อุปกรณ์ หรือบริการต่างๆ และทำหน้าที่ดูแลข้อร้องเรียนเกี่ยวกับการทำสัญญาจัดซื้อจัดจ้างต่างๆ ของหน่วยงานรัฐต่างๆ และจะต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้างเสนอต่อฝ่ายบริหารและต่อรัฐสภาภายในระยะเวลา 4 เดือนหลังจากวันสิ้นสุดปีงบประมาณ

การเปิดเผยข้อมูลทางการคลังภาครัฐ

กฎหมายที่เกี่ยวข้องหลายฉบับได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการรายงานข้อมูลทางการเงินการคลังของรัฐบาลแคนาดา ซึ่งจะมีการจัดทำข้อมูลต่างๆ ที่มีความเป็นระบบ มีการเปิดเผยข้อมูลต่างๆ ต่อสาธารณะและต่อฝ่ายนิติบัญญัติอย่างกว้างขวาง และเป็นข้อมูลที่มีความเป็นเอกภาพ เนื้อหาในส่วนนี้ประมวลเนื้อหาหลักๆ ของรายงานข้อมูลทางการเงินการคลังและการบัญชีดังต่อไปนี้

ตารางที่ 2-2 สรุปประเภทและความถี่ในการจัดทำรายงานทางการเงิน การบัญชีภาครัฐ

ประเภทรายงาน	รายงานที่เผยแพร่ รายเดือน	รายงานที่เผยแพร่ ประจำปี	หน่วยงานรับผิดชอบ
งบประมาณรายจ่าย		Government Expenditure Plan	กระทรวงการคลังร่วมกับ คณะกรรมการการเงิน การคลัง (TB)
รายงานการเงิน พร้อมหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน	Fiscal Monitor (จุลสารฉบับย่อ)	Annual Financial Reports & Reference Tables Report	กระทรวงการคลัง
รายงานการบัญชี รวมและทรัพย์สิน ของแคนาดา		Public Accounts of Canada (Fiscal Year End)	สำนักงานจัดเก็บรายได้ แห่งแคนาดาและ คณะกรรมการการเงิน การคลัง
รายงานการบริหาร หนี้สาธารณะ	Fiscal Monitor (จุลสารฉบับย่อ)	Debt Management Report (DMR) & Debt Management Strategy (DMS)	กระทรวงการคลัง
รายงานผล การจัดเก็บรายได้ จากค่าบริการ/ ค่าธรรมเนียม		รายงานประจำปี การจัดเก็บรายได้ จากค่าธรรมเนียม/ ค่าบริการ	คณะกรรมการการเงิน การคลังในภาพรวม และส่วนราชการต่าง ๆ ที่จัดเก็บค่าบริการ/ ค่าธรรมเนียมนั้นๆ
มาตรการจูงใจ ทางภาษี (Tax Expenditures)		รายงานการใช้และ การประเมินผลมาตรการ จูงใจทางภาษีอากร (Tax Expenditures and Evaluations Report)	กระทรวงการคลัง
รายงานของ ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน (Auditor Reports)	รายงานตรวจสอบ ในประเด็นต่างๆ ซึ่งมีการจัดทำรายงาน อย่างสม่ำเสมอ	รายงานการตรวจสอบ ประจำปีซึ่งออกพร้อม กับ Public Accounts of Canada ตามอำนาจ ในกฎหมาย Auditor General Act of 1985	สำนักงานตรวจเงิน แผ่นดิน (Auditor General)

งบประมาณรายจ่ายประจำปี (Government Expenditure Plan) จะแสดงงบประมาณรายจ่ายทั้งรายการในงบประมาณและนอกงบประมาณ (off-budget) และการดำเนินธุรกรรมของรัฐวิสาหกิจ และกิจการต่างๆ ที่ได้รับเงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดิน เอกสารงบประมาณจะจัดทำร่วมกันระหว่างกระทรวงการคลัง (ฉบับก่อนการพิจารณาจากรัฐสภา) และคณะกรรมการการเงินการคลัง (ฉบับที่ได้รับอนุมัติจากรัฐสภาแล้ว) ทั้งนี้เอกสารงบประมาณจะแสดงรายการต่างๆ ได้แก่ รายรับ รายจ่าย ทั้งหมดของปีงบประมาณที่ล่วงมา ปีปัจจุบัน และการคาดการณ์รายจ่ายในอนาคต การจำแนกรายรับและรายจ่ายจริงเปรียบเทียบกับการประมาณการ และการแสดงรายการรายรับและรายจ่ายจำแนกตามส่วนราชการ จำแนกประเภทการใช้จ่าย (รายจ่ายตามที่กฎหมายกำหนด หรือ Entitlement/ Statutory spending และรายจ่ายตามนโยบาย หรือ Voted items) และ จำแนกตามการดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจ (by economic activities) ซึ่งจะรวมงบประมาณทางการทหารและตำรวจไว้ด้วย

รายงานการเงินประจำปี (Annual Financial Report) ซึ่งจัดทำโดยกระทรวงการคลัง ซึ่งเป็นรายงานเกี่ยวกับความเคลื่อนไหว (flow) ของการทำธุรกรรมทางการเงินของรัฐบาลแคนาดา (และรวมถึงหน่วยงานอื่นๆ ของรัฐที่ได้รับการจัดสรรเงินอุดหนุนจากเงินรายได้แผ่นดิน) ข้อมูลเหล่านี้ ประกอบไปด้วยรายรับ รายจ่าย ภาระหนี้สาธารณะ การเปรียบเทียบระหว่างการประมาณการรายได้/รายรับกับรายได้/รายรับจริง การเปรียบเทียบรายจ่ายตามแผนงบประมาณและรายจ่ายจริงที่เกิดขึ้น และรายงานโดยย่อเกี่ยวกับงบแสดงฐานะการเงินของรัฐบาลแคนาดา พร้อมกับการรายงานการตรวจสอบจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และภาคผนวกเอกสารที่แสดง

รายงานทางการเงินประเภทต่างๆ อย่างละเอียด ทั้งในส่วนของรัฐบาลกลางและ
รัฐบาลระดับจังหวัด ตัวอย่างรายงานดังกล่าวพิจารณาได้จากกล่องข้อมูลที่
2-10 ข้างล่าง

กล่องข้อมูลที่ 2-10

ตัวอย่างโครงสร้างรายงานทางการเงินประจำปี (Annual Financial Report)

Table of Contents

Report Highlights	5
Budgetary Revenues	10
Total Expenses	12
The Budgetary Balance and Financial Source/Requirement	16
Federal Debt	18
Comparison of Actual Budgetary Outcomes to Budget Estimates	20
Report of the Auditor General on the Condensed Financial Statements of the Government of Canada	22
Condensed Financial Statements of the Government of Canada	23

Report Highlights

- The Government of Canada posted a budgetary surplus of \$9.6 billion in 2007–08. The surplus was \$0.6 billion lower than forecast in the February 2008 budget. Budgetary revenues were \$2.1 billion lower than forecast while program expenses were \$1.7 billion lower than forecast. Public debt charges were \$0.2 billion higher than forecast.
- The federal debt stood at \$457.6 billion at the end of 2007–08, down \$105.2 billion from its peak of \$562.9 billion in 1996–97. The federal debt stood at \$13,774 for each Canadian, down from \$14,215 a year earlier. The federal debt-to-GDP (gross domestic product) ratio is 29.8 per cent, down sharply from its peak of 68.4 per cent in 1995–96, and is now at its lowest level since March 31, 1981.
- Unmatured debt—the debt issued on credit markets to investors—as a percentage of GDP has declined to 25.4 per cent from the peak of 57.7 per cent in 1995–96.
- The share of revenues spent on public debt charges declined from 14.4 per cent in 2006–07 to 13.7 per cent in 2007–08. This is down from a peak of about 38 per cent in 1990–91.

ที่มา: Department of Finance, Annual Financial Report 2007-2008 (ที่มา: คู่มือการอ้างอิงท้ายบท)

ในรายงานภาระหนี้สาธารณะนั้นจะรวมถึงภาระผูกพัน Contingent liabilities ไปด้วย โดยจะมีการประมาณการค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดขึ้นเหล่านี้ไว้ (allowance) และจะมีการจัดเตรียมเงินสำรองไว้เพื่อการดังกล่าวถ้าหาก Contingency เหล่านี้เกิดขึ้น (realized) นอกจากนี้ รายงานการเงินประจำปี จะแสดงประมาณการรายจ่ายจากการใช้มาตรการจูงใจทางภาษี (tax expenditures) อย่างไรก็ดี รายงานดังกล่าวมิได้แสดงรายละเอียดเกี่ยวกับการดำเนินมาตรการกึ่งการคลัง (quasi-fiscal activities) แต่อย่างใด ทั้งนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินและสำนักงานบัญชีกลางจะทำหน้าที่ตรวจสอบรายการเหล่านี้โดยละเอียด อย่างไรก็ตาม การเปิดเผยข้อมูลต่างๆ ในรายงานการเงินนี้จะแสดงเป็นยอดรวมของรัฐ มิได้แสดงข้อมูลจำแนกตามหน่วยงานหรือองค์กร ทั้งนี้เพื่อป้องกันมิให้ส่วนราชการที่เห็นข้อมูลเกิดพฤติกรรมหย่อนยาน (moral hazard) ที่จะนำไปสู่การวางแผนงบประมาณรายจ่ายที่ไม่รัดกุม เช่น การตั้งสำรองรายการภาระผูกพัน Contingency ที่สูงเกินไปถ้าหากเห็นข้อมูลเกี่ยวกับระดับการตั้งเงินสำรองของส่วนราชการอื่น ดังนั้นเป็นต้น

รายงานการบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) เป็นรายงานที่แสดงถึงฐานะทางการคลังสุทธิทั้งหมดของรัฐบาลแคนาดา (consolidated fiscal position) พร้อมบทวิเคราะห์ทางการเงินการคลัง และความเห็นจากผู้ตรวจสอบบัญชี (ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน) รายงานดังกล่าวจัดทำขึ้นโดยสำนักงานจัดเก็บรายได้ (Receiver General of Canada) ร่วมกับคณะกรรมการการเงินการคลัง รายงานการบัญชีรวมของรัฐนี้มีเนื้อหา รายละเอียดเกี่ยวกับงบการเงิน (financial statements) ต่างๆ พร้อมบทวิเคราะห์ทางการเงินและรายงานการตรวจสอบจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน บัญชีรายรับ รายจ่าย และฐานะทางการคลังของหน่วยงานรัฐทั้งหมด

(consolidated accounts) บัญชีลูกหนี้และบัญชีเจ้าหนี้ การบริหารเงินสด และลูกหนี้ บัญชีเงินทุนสำรองระหว่างประเทศและบัญชีเงินสกุลต่างประเทศ รายงานการกู้ยืม การลงทุน และการเบิกจ่ายเงินสำรองล่วงหน้า (advances) ทรัพย์สินถาวรและครุภัณฑ์ต่างๆ ภาระผูกพันตามสัญญา (contractual obligations) และภาระผูกพันที่ยังไม่เกิดขึ้น (contingency)

ทั้งนี้ในรายงานบัญชีรวมนี้จะแสดงรายการภาระหนี้ที่เกิดจากการทำสัญญาต่างๆ ของรัฐ (contractual obligations) และภาระผูกพัน Contingency ไว้โดยละเอียด ภาระผูกพันจากการทำสัญญานั้นรวมถึงการค้ำประกันเงินกู้ให้กับรัฐวิสาหกิจ การค้ำประกันโครงการที่ดำเนินการโดยหน่วยงานรัฐ และรวมถึง Callable share capital ในองค์ระหว่างประเทศ รายงานฉบับนี้จะแสดงถึงระยะเวลาที่ครบกำหนดต้องชำระหนี้ในแต่ละปีงบประมาณไว้ในเอกสารด้วย ส่วนภาระผูกพัน Contingency นั้นรวมถึงภาระค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดจากการเรียกร้องสิทธิในที่ดินของชนเผ่าพื้นเมือง ภาระที่อาจเกิดขึ้นจากคดีความต่างๆ ที่มีต่อหน่วยงานรัฐ เป็นต้น

รายงานข้อมูลหนี้สาธารณะ ประกอบด้วยรายงานหลัก 2 ฉบับ ได้แก่ รายงานการบริหารหนี้สาธารณะ (Debt Management Report: DMR) เป็นการรายงานยอดภาระหนี้ทั้งหมดของรัฐ (total gross outstanding debts) ซึ่งรวมถึงภาระหนี้ในระยะสั้น ภาระหนี้ในระยะยาว ภาระชำระคืนดอกเบี้ย ทั้งในส่วนของหนี้ที่ก่อขึ้นภายในประเทศและจากต่างประเทศ ภาระหนี้จากการออกเอกสารทางการเงินต่างๆ ภาระหนี้จากการค้ำประกัน ภาระหนี้จากการที่มีได้จ่ายเงินเข้ากองทุนสาธารณะหรือกองทุนสำรองเลี้ยงชีพข้าราชการ (pension liabilities) ให้ครบจำนวน และภาระผูกพันประเภท Contingency เป็นต้น ส่วนรายงานการวางแผนหนี้สาธารณะในระยะยาว

(*Debt Management Strategy: DMS*) เป็นรายงานข้อมูลเกี่ยวกับการวางแผนการก่อหนี้สาธารณะในอนาคต พร้อมวัตถุประสงค์และขนาดของการก่อหนี้สาธารณะโดยประมาณ ทั้งนี้ รายงานข้อมูลหนี้สาธารณะทั้งสองฉบับนี้จัดทำขึ้นโดยกระทรวงการคลัง และจะนำเสนอต่อรัฐสภาไปพร้อมกับการนำเสนอรายงานการบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) นอกจากนี้ ข้อมูลความเคลื่อนไหวเกี่ยวกับการก่อหนี้และระดับหนี้สาธารณะยังได้รับการเปิดเผยเป็นประจำทุกเดือนใน Fiscal Monitor Report ซึ่งจัดทำโดยกระทรวงการคลังอีกด้วย

รายงานการใช้และการประเมินผลมาตรการจูงใจทางภาษีอากร (Tax Expenditures & Evaluations Report: TEER) จัดทำขึ้นโดยกระทรวงการคลัง และนำเสนอต่อรัฐสภา ซึ่งจะประกอบไปด้วยเนื้อหาหลัก 3 ด้านได้แก่ (1) รายละเอียดเกี่ยวกับโครงสร้างและอัตราภาษีอากรและการบริหารจัดการเก็บภาษีประเภทต่างๆ ในระบบปกติ ทั้งนี้ เพื่อใช้เป็นฐานในการเปรียบเทียบ (benchmark) กับมาตรการจูงใจทางภาษี หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ เป็นรายละเอียดต่างๆ เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรตามโครงสร้างและอัตราภาษีอากรปกติที่ไม่มีการยกเว้นลดหย่อนภาษีนั่นเอง (2) รายละเอียดเกี่ยวกับการใช้มาตรการจูงใจทางภาษีอากรประเภทต่างๆ ซึ่งจะรวมถึงประเภทและอัตราภาษีที่ได้รับการยกเว้นลดหย่อน การคืนภาษี การเลื่อนการชำระภาษี และระยะเวลาที่มีผลบังคับใช้ เป็นต้น และ (3) การใช้มาตรการทางภาษีอากรประเภทอื่นๆ ที่มีได้ถูกนับรวมเป็นมาตรการ Tax Expenditures ตัวอย่างเช่น การยกเว้นการเก็บภาษีเพื่อป้องกันปัญหาการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน (double taxation) เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ได้รับจากเงินปันผลจากองค์กรนิติบุคคล เนื่องจากเงิน

ดังกล่าวได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไปแล้ว ดังนี้ เป็นต้น ฯลฯ ทั้งนี้ การรายงาน
มาตรการอื่นๆ แยกไว้เป็นการต่างหากนี้ก็เพื่อป้องกันมิให้เกิดการตีความ
ที่ผิดพลาดนั่นเอง (ดูตัวอย่างได้จากกล่องข้อมูลที่ 2-3 ในข้อเขียนที่ผ่านมา)

จูลสารการคลัง (Fiscal Monitors) ซึ่งเป็นจูลสารที่มีความยาว
ประมาณ 6-8 หน้า และจัดทำขึ้นเป็นประจำทุกเดือนโดยกระทรวงการคลัง
จูลสารดังกล่าวมีจุดประสงค์ที่จะรายงานข้อมูลหลักๆ ด้านการเงินการคลัง
ที่มีความเป็นปัจจุบัน (รายเดือน) ซึ่งได้แก่ ผลการจัดเก็บรายได้ (ทั้งในยอด
รวมและจำแนกตามประเภทรายได้/ภาษีหลักๆ) และภาพรวมการใช้จ่าย
งบประมาณ ดุลงบประมาณ ระดับหนี้สาธารณะสุทธิ การเปลี่ยนแปลงของ
สถานะทางการคลัง เงินคงคลัง และรายงานทางการเงินโดยย่อ ได้แก่ งบแสดง
รายรับและรายจ่าย งบแสดงการทำธุรกรรมทางการเงินของรัฐบาล และงบดุล
 เป็นต้น ข้อมูลตัวอย่างของ Fiscal Monitors พิจารณาได้จากกล่องข้อมูลที่
2-11 หน้าถัดไป

รายงานการตรวจสอบทางการเงิน ดำเนินการโดยสำนักงาน
ตรวจเงินแผ่นดิน (Office of Auditor General) ซึ่งเป็นหน่วยงานอิสระและ
ปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบทางการเงินและการบัญชีของหน่วยงานรัฐ
อย่างตรงไปตรงมา ทั้งนี้เพื่อให้ส่วนราชการและหน่วยงานต่างๆ ปฏิบัติงาน
ด้วยความรับผิดชอบต่อสาธารณะ (public accountability) โดยทั่วไป
สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินจัดทำรายงานการตรวจสอบที่มีความหลากหลาย
ทั้งในส่วนของการเงินการบัญชี รายงานผลตรวจสอบการดำเนินงาน
และรวมถึงการตรวจสอบประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่าในการใช้

ทรัพยากรสาธารณะ (value for money) ของหน่วยงานรัฐ ทั้งนี้รายงานต่างๆ ที่จัดทำขึ้นจะนำเสนอต่อรัฐสภาให้ได้รับทราบและดำเนินการตามที่เหมาะสม

กล่องข้อมูลที่ 2-11

ตัวอย่างการรายงานข้อมูลการเงินการคลังของรัฐบาลกลางรายเดือน-กันยายน 2008:

Fiscal Monitor

The Fiscal Monitor

A Publication of the Department of Finance

Highlights

September 2008: budgetary deficit of \$0.4 billion

There was a budgetary deficit of \$0.4 billion in September 2008, compared to a surplus of \$11 million in September 2007. Budgetary revenues were down \$0.1 billion, or 0.6 per cent, from September 2007, as higher personal income tax revenues were offset by lower corporate income tax and goods and services tax (GST) revenues. Program expenses increased by \$0.4 billion, or 2.6 per cent, compared to September 2007, reflecting higher transfer payments and operating expenses of departments and agencies. Public debt charges decreased by \$0.2 billion compared to September 2007.

April to September 2008: budgetary surplus of \$0.8 billion

For the first half of the 2008–09 fiscal year, the budgetary surplus is estimated at \$0.8 billion, down \$5.8 billion from the \$6.6-billion surplus reported in the same period of 2007–08. Budgetary revenues increased by \$0.6 billion, or 0.5 per cent, primarily reflecting growth in personal income tax and other revenues, offset by declines in corporate income tax and GST revenues. Program expenses were up \$6.8 billion, or 7.4 per cent, due to higher transfer payments and operating expenses of departments and agencies.

Program spending growth has been relatively strong so far this year but began to moderate in September. This moderation in spending growth is expected to continue in the second half of the year, reflecting the spending pattern in 2007–08, when program spending in the early months of the year was low, then rose in the second half of the year.

Public debt charges were down \$0.4 billion on a year-over-year basis, reflecting a lower average effective interest rate on the stock of interest-bearing debt.

The results to date are reflected in the fiscal outlook in the 2008 *Economic and Fiscal Statement*.

ที่มา: Ministry of Finance, Fiscal Monitors (<http://www.fin.gc.ca/serie/2008/fiscmon-e.html>)

รายงานการตรวจสอบประจำปี (Annual Audit Report) จะเผยแพร่
ในราวรายเดือนตุลาคมของทุกปีพร้อมกับรายงานการบัญชีรวมภาครัฐ
(Public Accounts of Canada) และจะมีการจัดทำรายงานการตรวจสอบ
ในประเด็นต่างๆ ตามที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเห็นว่ามีมีความสำคัญ
ทางการเงินการบัญชี และ/หรือในทางการบริหาร โดยจะจัดให้มีการเผยแพร่
อยู่เป็นประจำ โดยเฉพาะในราวเดือนมกราคมถึงมีนาคมของทุกปี ทั้งนี้
ตัวอย่างแผนการนำเสนอรายงานการตรวจสอบทางการเงินประจำเดือน
พฤษภาคม พ.ศ.2551 พิจารณาได้จากกล่องข้อมูลที่ 2-12 ข้างล่าง ซึ่งจะ
เห็นได้ว่าแผนการตรวจสอบมีขอบเขตในการตรวจสอบงานเฉพาะด้าน ดังนี้
เป็นต้น

กล่องข้อมูลที่ 2-12

ตัวอย่างแผนรายงานการตรวจสอบทางการเงิน ประจำเดือนพฤษภาคม พ.ศ.2551

2008 May Report of the Auditor General of Canada

A Message from the Auditor General of Canada

Chapter 1—Management of Fees in Selected Departments and Agencies

Chapter 2—Support for Overseas Deployments—National Defence

Chapter 3—Oversight of Air Transportation Safety—Transport Canada

Chapter 4—First Nations Child and Family Services Program—Indian and
Northern Affairs Canada

Chapter 5—Surveillance of Infectious Diseases—Public Health Agency of Canada

Chapter 6—Conservation of Federal Official Residences

Chapter 7—Detention and Removal of Individuals—Canada Border Services Agency

Chapter 8—Special Examinations of Crown Corporations—An Overview

ที่มา : Auditor General of Canada. 2008

(http://www.oag-vg.gc.ca/internet/English/parl_oag_200805_00_e_30696html)

กล่าวโดยสรุป เนื้อหาในบทนี้เป็นการประมวลประสบการณ์ในระบบบริหารการคลังสาธารณะของประเทศแคนาดา ซึ่งมีเนื้อหา รวมถึงหลักการในการบริหารงานคลังสาธารณะที่มีความโปร่งใสและสนับสนุนต่อการบรรลุเป้าหมายในทางเศรษฐกิจของรัฐบาล มีการกำหนดสถาบันที่รับผิดชอบในกระบวนการบริหารต่างๆ และมีการกำหนดความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรเหล่านี้ที่มีหลักการชัดเจน ทั้งในด้านของการตรวจสอบและการถ่วงดุลซึ่งกันและกัน และเกื้อหนุนต่อการสร้างธรรมาภิบาลทางการคลังได้อย่างดี ประสบการณ์ต่างๆ เหล่านี้นำไปสู่การประยุกต์ใช้แนวคิดต่างๆ สำหรับการออกแบบเชิงสถาบันในระบบการบริหารงานคลังสาธารณะของไทย ดังที่จะมีการอภิปรายในข้อเขียนบทต่อไป

บรรณานุกรมท้ายบท

เอกสารทางวิชาการ

- Clark, Douglas H. 1997. The Fiscal Transfer System in Canada. In *Financing Decentralized Expenditures: An International Comparison of Grants*. ed. Ehtisham Ahmad. 70-102. Cheltenham, UK: Edward Elgar.
- Good, David A. 2007. *The Politics of Public Money: Spenders, Guardians, Priority Setters, and Financial Watchdogs inside the Canadian Government*. Toronto: University of Toronto Press.
- International Monetary Fund. 2002. *Canada: Report on the Observance of Standards and Codes—Fiscal Transparency Module*. Washington, DC: IMF Country Report No.02/51 (March)
- Seguin, Mark, and Simon Gurr. 2004. Federal Tax Expenditures in Canada. In *Tax Expenditures—Shedding Light on Government Spending through the Tax System: Lessons from Developed and Transition Economies*. eds. Hana P. Brix, Christian M.A. Valenduc, and Zhicheng L. Swift. 97-130. Washington, DC: The World Bank.

กฎหมาย

Auditor General Act of 1985 (อ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/a-17/text.html>, เข้าดูเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ.2551)

Canada Revenue Agency Act of 1999 (อ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowFullDoc/cs/C-10.11/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ.2551)

Constitution of Canada of 1867 (อ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/const/index.html>, เข้าดูเมื่อวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ.2551)

Federal Accountability Act of 2006 (อ่านได้ที่

<http://www.faa-lfi.gc.ca/faq-lfi/faq-lfi00-eng.asp>, เข้าดูเมื่อวันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ.2551)

Federal Real Property and Federal Immovables Act of 1991 (อ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/F-8.4/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม พ.ศ.2551)

Financial Administration Act of 1985 (อ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowFullDoc/cs/F-11/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ.2551)

Revolving Fund Act of 1985 (อ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/R-8//20081223/en>, เข้าดูเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม พ.ศ.2551)

Spending Control Act of 1992 (อ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowFullDoc/cs/S-15.4>, เข้าดูเมื่อ
วันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ.2551)

User Fees Act of 2004 (อ่านได้ที่

<http://laws.justice.gc.ca/en/ShowDoc/cs/U-3.7/>, เข้าดูเมื่อวันที่
1 พฤศจิกายน พ.ศ.2551)

รายงานทางการเงินการคลัง

Department of Finance of Canada. 2008. *Annual Financial Report of*

The Government of Canada: Fiscal Year 2007-2008. (อ่านได้ที่
<http://www.fin.gc.ca/toc/2008/afr2008-eng.asp>, เข้าดูเมื่อวันที่
10 ตุลาคม พ.ศ.2551)

Department of Finance of Canada. 2007. *Debt Management Report
2006-2007* (อ่านได้ที่

<http://www.fin.gc.ca/dtman/2006-2007/dmr07e.pdf>, เข้าดูเมื่อ
วันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ.2551)

Department of Finance of Canada. 2008. *The Fiscal Monitor. November*

(อ่านได้ที่ <http://www.fin.gc.ca/seriase/2008/fiscmon-e.html>
เข้าดูเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ.2551)

Department of Finance of Canada. 2007. *Tax Expenditures and Evaluations Report* (อ่านได้ที่

<http://www.fin.gc.ca/purl/taxexp-eng.asp> เข้าดูเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ.2551) (จนถึงปัจจุบัน มีข้อมูลตั้งแต่ปีงบประมาณ 1995 ถึง 2007)

Receiver General of Canada. 2008. *Public Accounts of Canada 2008*. (อ่านได้ที่ <http://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/txt/72-eng.html>, เข้าดูเมื่อวันที่ 10 ธันวาคม พ.ศ.2551)

Treasury Board Secretariat. 2007. *Canada's Performance: The Government of Canada's Contribution 2006-2007*. (อ่านได้ที่ <http://www.tbs-sct.gc.ca/reports-rapports/cp-rc/2006-2007/cp-rc-eng.pdf>, เข้าดูเมื่อวันที่ 10 พฤศจิกายน พ.ศ.2551)

Treasury Board Secretariat. 2008. *The Government Expense Plan* (อ่านได้ที่ http://www.tbs-sct.gc.ca/est-pre/20072008/me-bd/part1/ME-001_e.pdf, เข้าดูเมื่อวันที่ 10 พฤศจิกายน พ.ศ.2551)

Treasury Board Secretariat. 1999. *Treasury Board Accounting Standard*. (อ่านได้ที่ http://www.tbs-sct.gc.ca/pubs_pol/dcgpubs/accstd/polprinc1-eng.asp, เข้าดูเมื่อวันที่ 10 พฤศจิกายน พ.ศ.2551)

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์
และสิงคโปร์

3

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง
ของประเทศนิวซีแลนด์

หน้าว่าง

ประเทศนิวซีแลนด์เป็นหนึ่งในประเทศที่มีความล้ำหน้าในการพัฒนาระบบการบริหารงานภาครัฐ โดยเฉพาะด้านการบริหารการเงินการคลังภาครัฐเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศอื่นๆ ในกลุ่มประเทศความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organisation for Economic Co-operation and Development: OECD) ด้วยกัน รัฐบาลประเทศนิวซีแลนด์ใช้แนวทาง การปรับปรุงกฎหมายการเงินการคลังเป็นเครื่องมือสำคัญในการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมและวัฒนธรรมการบริหารการเงินการคลัง ให้มีความโปร่งใส รับผิดชอบต่อสาธารณชน ตั้งอยู่บนพื้นฐานของหลักการประชาธิปไตย พร้อมกับส่งเสริมประสิทธิภาพการบริหารงานภาครัฐตามหลักการปฏิรูประบบการบริหารงานภาครัฐของประเทศนิวซีแลนด์

หากกล่าวเฉพาะกฎหมายการบริหารงานคลังภาครัฐหรือ Public Finance Act นั้น นิวซีแลนด์ถือเป็นประเทศแรกๆ ที่ริเริ่มการใช้กฎหมายการคลังในลักษณะนี้ โดยได้เริ่มประกาศใช้กฎหมาย Public Finance Act ในปี ค.ศ. 1989 (พ.ศ.2532) และได้มีการปรับปรุงเนื้อหาของกฎหมายให้ทันสมัยมากขึ้นมาโดยลำดับ ในปี ค.ศ.2004 ได้มีการปรับปรุงกฎหมายการบริหารงานคลังสาธารณะครั้งใหญ่ โดยได้ประมวลกฎหมายการคลังหลายฉบับซึ่งใช้อยู่ในขณะนั้นให้มีความเป็นหมวดหมู่และบัญญัติไว้ในกฎหมายฉบับเดียวกัน และมีเนื้อหาที่ครอบคลุมกระบวนการบริหารงานคลังภาครัฐอย่างสมบูรณ์ สอดคล้อง และสนับสนุนซึ่งกันและกันมากขึ้น

สถาบันทางการคลังของประเทศนิวซีแลนด์

ในลำดับแรก ผู้เขียนขอแนะนำเนื้อหาโดยสังเขปเกี่ยวกับสถาบันทางการคลังหลักของประเทศนิวซีแลนด์ เพื่อให้ได้รับทราบข้อมูลพื้นฐานที่จำเป็นสำหรับการทำความเข้าใจกฎหมายการคลังในลำดับต่อไป ปัจจุบันสถาบันทางการคลังภาครัฐในประเทศนิวซีแลนด์ประกอบด้วยรัฐสภา ฝ่ายบริหารหรือคณะรัฐมนตรี กระทรวงการคลัง The Treasury สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน กระทรวงและส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ และ Crown entities ฯลฯ โดยที่แต่ละหน่วยงานมีบทบาทและอำนาจหน้าที่หลักๆ ดังนี้

รัฐบาลนิวซีแลนด์ “The Crown”

ตามข้อบัญญัติของรัฐธรรมนูญปี ค.ศ.1986 (พ.ศ.2529) ประเทศนิวซีแลนด์ปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีสมเด็จพระราชินีเป็นองค์ประมุขแห่งรัฐ (Queen is the head of State of New Zealand) และมีผู้สำเร็จราชการที่สมเด็จพระราชินีทรงแต่งตั้งให้เป็นผู้แทนพระองค์เพื่อทำหน้าที่ในฐานะประมุขแห่งรัฐในระบบรัฐสภาของนิวซีแลนด์ ซึ่งมีชื่อเรียกว่า “Governor-General”

คำว่า “The Crown” ใช้สื่อความหมายถึง “องค์กรฝ่ายบริหาร” หรือ รัฐบาลนิวซีแลนด์ ซึ่งในกฎหมายการบริหารการเงินปี ค.ศ.1989 มาตรา 2 กำหนดคำนิยาม “The Crown” ว่าหมายถึง “Her Majesty the Queen in Right of New Zealand; and includes all Ministries of the Crown and all departments, but not include: an Office of Parliament, a Crown entity, and a State-own enterprise.” ในหนังสือเล่มนี้จะแปลความหมายของ

คำว่า "The Crown" ในบริบทของกฎหมายการบริหารงานคลังสาธารณะว่า หมายถึง "รัฐบาล"

รัฐบาลในระบบการบริหารงานภาครัฐของนิวซีแลนด์มีนายกรัฐมนตรี (Prime Minister) เป็นหัวหน้าคณะรัฐมนตรี (Cabinet) และมีคณะที่ปรึกษาของประมุขแห่งรัฐ (Governor General) เรียกว่า "Executive Council" ซึ่งประกอบด้วยรัฐมนตรี และสมาชิกรัฐสภาจำนวนหนึ่งซึ่งนายกรัฐมนตรี เสนอเพื่อให้ Governor General เป็นผู้พิจารณาแต่งตั้ง

รัฐสภา (Parliament)

ประเทศนิวซีแลนด์ปกครองในระบอบรัฐสภาแบบ Westminster มีรัฐสภาเป็นองค์กรที่มีอำนาจสูงสุดในด้านนิติบัญญัติ รัฐสภาของนิวซีแลนด์ ประกอบด้วยสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรที่มาจากการเลือกตั้ง และผู้แทนของ สมเด็จพระราชินี (Governor General) ในฐานะองค์ประมุขแห่งรัฐ

รัฐสภามีอำนาจตรากฎหมายการเงินการคลังทั้งปวง รวมทั้ง กฎหมายการงบประมาณ เพื่อให้ฝ่ายบริหารใช้เป็นแนวทางในการบริหารงาน คลังสาธารณะ รัฐสภายังมีหน้าที่ควบคุมตรวจสอบการดำเนินงาน ด้านการคลังของรัฐบาล เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ารัฐบาลได้ดำเนินการ ตามเจตนารมณ์ของรัฐสภาอย่างถูกต้อง ในประเด็นนี้ รัฐธรรมนูญของประเทศนิวซีแลนด์ ปี ค.ศ. 1986 (Section 22) บัญญัติไว้ว่า "It is not lawful for the Crown (the legal person in whose name the Government Acts) to levy a tax, borrow money, or spend public money except by under an Act of Parliament" กฎหมาย Public Finance Act of 1989 ได้รองรับถึงการแสดงเจตนารมณ์ของรัฐสภาที่จะให้

อำนาจแก่รัฐบาลในการบริหารงานคลังของรัฐตามกรอบและแนวทางตามที่กฎหมายฉบับนี้กำหนด โดยที่กฎหมายฉบับดังกล่าวเรียก “รัฐสภา” โดยใช้คำว่า “สภาผู้แทนราษฎร” (House of Representatives) แทนคำว่ารัฐสภา (Parliament)

สภาผู้แทนราษฎรนิวซีแลนด์มีคณะกรรมการประจำที่มีบทบาทหลักในการกำกับควบคุมติดตามการบริหารงานคลังของรัฐบาลจำนวน 2 คณะคือ (1) คณะกรรมการด้านการคลังและการใช้จ่ายภาครัฐ (Finance and Expenditure Committee: FEC) และ (2) คณะกรรมการการบริหารงานภาครัฐ (Government Administration Committee: GAC)

นอกจากนั้น สภาผู้แทนราษฎรมีหน่วยงานตรวจสอบการเงินภาครัฐที่มีชื่อว่า “Audit Office” หน่วยงานตรวจสอบดังกล่าวมีหน้าที่วิเคราะห์ ประเมิน และให้ความเห็นเกี่ยวกับความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของข้อมูลและเอกสารการเงินและงบประมาณที่ฝ่ายบริหารเสนอต่อรัฐสภา ทำหน้าที่ติดตามผลการดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐว่าได้ดำเนินการตามข้อตกลงและแผนงานงบประมาณรายจ่ายที่ได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภาหรือไม่ มากน้อยเพียงใด และจัดทำรายงานเสนอรัฐสภาเพื่อใช้ในการตรวจสอบการดำเนินงานของฝ่ายบริหาร

กรมจัดเก็บรายได้ (Inland Revenue Department)

กรมจัดเก็บรายได้หรือ Inland Revenue Department (IRD) เป็นหน่วยงานทำหน้าที่จัดเก็บรายได้ของรัฐบาล และในขณะเดียวกันก็ให้บริการด้านสังคมบางส่วนที่สามารถดำเนินการได้โดยผ่านมาตรการทางภาษีอากร ยกตัวอย่างเช่น การคืนภาษีแก่ผู้ช่วยเหลือเลี้ยงดูครอบครัว (payment of

family assistance tax credits) การจ่ายเงินชดเชยให้แก่บุตรของลูกจ้าง ผู้ประกันตน (parental leave payment) การจัดเก็บและจ่ายเงินสนับสนุนกิจการด้านการสนับสนุนเยาวชน (collection and payment of child support) การรับชำระเงินกู้เพื่อการศึกษา (collection of student loans) และการจัดเก็บเงินสะสมบำนาญ (KiwiSaver) ฯลฯ ทั้งนี้ เป็นไปตามขอบเขตความรับผิดชอบตามกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น Tax Administration Act of 1994, Taxation Act of 1996, Income Tax Act of 1976, Inland Revenue Department Act of 1974, Child Support Act of 1991, Gaming Duties Act of 1971, Good and Services Tax Act of 1985, Estate and Gift Duties Act of 1968, Stamp and Cheque Duties Act of 1968, Unclaimed Money Act of 1971, Student Loan Scheme Act of 1992 ดังนี้เป็นต้น¹

คณะกรรมการการว่าจ้างภาครัฐ **(State Service Commission)**

คณะกรรมการการว่าจ้างภาครัฐเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ให้คำปรึกษาแก่นายกรัฐมนตรีเกี่ยวกับกฎหมายและนโยบายที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติการบริหารงานภาครัฐ การบริหารงานบุคคลภาครัฐ ให้คำแนะนำเกี่ยวกับการสรรหาและว่าจ้างผู้บริหารระดับสูงของส่วนราชการ และประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้บริหารระดับสูงของส่วนราชการและหน่วยงานต่างๆ

¹ รายละเอียดเพิ่มเติมอ่านได้จาก

[http://en.wikipedia.org/wiki/Inland_Revenue_Department_\(New_Zealand\)](http://en.wikipedia.org/wiki/Inland_Revenue_Department_(New_Zealand))

กระทรวงการคลัง

กระทรวงการคลังโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีหน้าที่รับผิดชอบหลักในการควบคุมการปฏิบัติงานของ The Treasury และจัดเตรียมงบประมาณรายจ่ายประจำปี โดยสามารถคัดค้านร่างงบประมาณที่รัฐสภาพิจารณาได้ หากเห็นว่าร่างงบประมาณดังกล่าวมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงในสาระสำคัญของแผนงบประมาณที่ส่วนราชการเสนอมา นอกจากนี้ กระทรวงการคลังยังมีการจัดตั้งคณะกรรมการเพื่อควบคุมรายจ่ายของรัฐบาลด้วย²

The Treasury

The Treasury มีหน้าที่หลักด้านการบริหารงานคลังภาครัฐทั้งปวงของประเทศนิวซีแลนด์ นับตั้งแต่การศึกษาและจัดทำรายงานสภาวะเศรษฐกิจมหภาค เพื่อประกอบการกำหนดนโยบายการคลัง ให้คำแนะนำแก่รัฐบาลเกี่ยวกับการกำหนดนโยบายการเงินการคลัง จัดทำงบประมาณรายจ่ายของรัฐบาลเพื่อเสนอต่อรัฐสภา กำกับควบคุมดูแลการบริหารการเงินและการบัญชีของรัฐบาลและส่วนราชการ จัดทำรายงานการเงินการคลังรวมยอดของรัฐบาล (consolidated financial statement of the government) รวมทั้งมีหน้าที่กำกับดูแลและให้คำปรึกษาแก่รัฐบาลเกี่ยวกับการดำเนินงานขององค์กรประเภท "Crown entities" และกิจการรัฐวิสาหกิจ (state-owned enterprises) ต่างๆ

² "Ministry of Finance (New Zealand)";

[[http://en.wikipedia.org/wiki/Minister_of_Finance_\(New_Zealand\)](http://en.wikipedia.org/wiki/Minister_of_Finance_(New_Zealand))]; เข้าดูข้อมูลวันที่ 18 กันยายน 2552.

The Treasury มีความสำคัญมากที่สุดในระบบการบริหารงานคลังภาครัฐของประเทศนิวซีแลนด์ และหากเปรียบเทียบกับบริบทการคลังของไทยเรา The Treasury ควรจะประกอบขึ้นด้วยสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กรมบัญชีกลาง (บางส่วน) สำนักงานประมาณ และสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (บางส่วน)

กระทรวงและส่วนราชการ

(Responsible Ministries and Departments)

รัฐบาลนิวซีแลนด์จัดโครงสร้างองค์การบริหารงานภาครัฐหลายรูปแบบ เช่น องค์กรที่เป็นส่วนราชการ (กระทรวง ทบวง กรม) องค์กรแบบพิเศษที่มีความเป็นอิสระในการบริหารจัดการตนเอง องค์กรที่ดำเนินกิจการเชิงพาณิชย์ Crown entities หรือ State-owned enterprises หรือหน่วยงานที่ทำหน้าที่เป็นคณะกรรมการที่ปรึกษา (advisory units) และหน่วยงานรัฐที่เป็นอิสระประเภทศาลยุติธรรม สำนักงานรัฐสภา หน่วยงานข่าวกรองและความมั่นคง ธนาคารแห่งชาติ (Reserves Bank) ฯลฯ เป็นต้น

ในกฎหมายการบริหารงานคลังภาครัฐนี้จะเรียกหน่วยงานเหล่านี้รวมๆ ว่า "ส่วนราชการ" ในฐานะที่เป็น "หน่วยจ่ายเงิน" (spending agencies) หน่วยงานเหล่านี้มีหน้าที่จัดทำคำขอประมาณรายจ่าย บริหารการเงิน รายได้ และทรัพย์สินของหน่วยงาน และจัดทำรายงานการเงินตามแนวทางที่ The Treasury และกระทรวงการคลังกำหนดไว้ ซึ่งอาจมีรายละเอียดที่แตกต่างกันไปตามลักษณะเฉพาะของหน่วยงานในแต่ละประเภท

รัฐวิสาหกิจและ Crown Entities

นอกเหนือจากส่วนราชการแล้ว องค์กรที่ผลิตและส่งมอบบริการสาธารณะในประเทศนิวซีแลนด์ ได้แก่ รัฐวิสาหกิจ (state-owned enterprises: SOEs) และ Crown entities ซึ่งมีบทบาทหน้าที่และลักษณะการบริหารงานดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. รัฐวิสาหกิจ

หน่วยงานรัฐวิสาหกิจจัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย State-Owned Enterprises Act 1986 เพื่อต้องการ (1) เพิ่มประสิทธิภาพในการผลิต และส่งมอบสินค้าและบริการสาธารณะของภาครัฐประเภทต่างๆ เช่น ไปรษณีย์ รถไฟ การกระจายเสียง การผลิตและส่งต่อกระแสไฟฟ้า ฯลฯ และ (2) เพิ่มความรับผิดชอบต่อสังคม (accountability) ในฐานะที่รัฐบาลเป็นเจ้าของหน่วยงานดังกล่าว ทั้งนี้ หน่วยงานรัฐวิสาหกิจที่จัดตั้งขึ้นจะต้องบริหารกิจการให้ประสบความสำเร็จทางการเงินและการจัดบริการเพื่อให้มีรายได้เพียงพอสำหรับดำเนินงานหน่วยงานของตนเอง

รัฐวิสาหกิจเป็นองค์กรที่จดทะเบียนเป็นบริษัทจำกัดตามกฎหมาย Companies Act ผู้บริหารของรัฐวิสาหกิจ (chief executives of SOEs) ต้องรับผิดชอบต่อคณะกรรมการบริหาร (governing boards) และผู้อำนวยการของรัฐวิสาหกิจ (directors) ต้องทำหน้าที่บริหารงานเช่นเดียวกับผู้อำนวยการของบริษัทจำกัดทั่วไป โดยที่คณะกรรมการผู้อำนวยการ (boards of directors) ต้องรับผิดชอบต่อผลการดำเนินงาน

ต่อรัฐมนตรีกระทรวงที่ถือหุ้นส่วนใหญ่ของรัฐวิสาหกิจแห่งนั้น ทั้งนี้รัฐมนตรีประจำกระทรวงต้นสังกัดมิได้เป็นผู้อำนวยการของรัฐวิสาหกิจ หากเป็นเพียงผู้ถือหุ้นรายหนึ่ง โดยที่คณะกรรมการรัฐวิสาหกิจแห่งนั้นจะมีอำนาจเต็มในการตัดสินใจจัดสรรทรัพยากร กำหนดราคาค่าบริการ และทำการตลาดโฆษณาประชาสัมพันธ์สินค้าและบริการที่รัฐวิสาหกิจนั้นได้ผลิตขึ้น ทั้งนี้รัฐวิสาหกิจส่วนใหญ่มีฐานะเท่าเทียมกับเอกชนรายอื่น (มิได้รับสิทธิคุ้มครองพิเศษจากรัฐ) จึงจำเป็นต้องดำเนินงานให้สามารถแข่งขันกับภาคเอกชนในระบบตลาดที่มีการแข่งขันกันอย่างเสรีได้³

สำหรับการกู้ยืมเงินนั้น รัฐวิสาหกิจสามารถกู้ยืมเงินได้เช่นเดียวกับบริษัทเอกชนทั่วไป โดยที่จะไม่ได้รับความช่วยเหลือหรือการค้ำประกันการกอบนี้ให้จากรัฐบาลแต่อย่างใด อย่างไรก็ตาม ในกรณีการลงทุนในรัฐวิสาหกิจตามคำขอของหน่วยงานราชการต่างๆ รัฐบาลต้องจัดทำเป็นคำขอขบประมาณรายจ่ายเสนอต่อรัฐสภาให้พิจารณาอนุมัติ

ตาม บทบัญญัติของกฎหมาย State-Owned Enterprises Act นั้น รัฐวิสาหกิจจะมีรัฐมนตรี 2คน เป็นผู้ถือหุ้น (shareholding ministers) ได้แก่ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงที่มีภารกิจเกี่ยวข้องกับกิจการของ

³ อนึ่ง โดยปกติรัฐวิสาหกิจมิได้รับความได้เปรียบในการแข่งขันเหนือกว่าบริษัทเอกชนอื่นๆ แต่อย่างใด เว้นแต่เพียงในบางกรณีที่รัฐบาลอาจให้สิทธิพิเศษบางประการ ตัวอย่างเช่น NZ Post Limited ได้รับสิทธิ์เป็นผู้ให้บริการรับ-ส่งจดหมายทั่วๆ ไปแต่เพียงผู้เดียว ฯลฯ ดังนี้เป็นต้น

รัฐวิสาหกิจนั้นๆ รัฐมนตรีผู้ถือหุ้นทั้ง 2 คน จะเป็นผู้รับผิดชอบ ต่อรัฐสภาในความเป็นไปของกิจการรัฐวิสาหกิจ โดยทำหน้าที่ แต่งตั้งผู้อำนวยการ กำหนดระดับ/อัตราการบินผลกำไร ตรวจสอบและติดตามผลการดำเนินงาน ตอบคำถามและ จัดเตรียมข้อมูลรายงานการดำเนินงานเพื่อเป้าหมายทางธุรกิจ (statement of corporate intent) และจัดทำรายงานประจำปี เสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร

ทั้งนี้หน่วยงานที่เรียกว่า Crown Company Monitoring Advisory Unit (CCMAU) จะทำหน้าที่ให้คำแนะนำแก่รัฐบาล และช่วยรัฐมนตรีผู้ถือหุ้นในการคัดเลือกคณะกรรมการต่างๆ เพื่อเข้าดูแลหรือบริหารรัฐวิสาหกิจต่างๆ รวมทั้งทำหน้าที่ ส่งเสริมให้รัฐวิสาหกิจสามารถตอบสนองต่อความต้องการของผู้ถือหุ้น และเพื่อให้สามารถดำเนินกิจการได้อย่างบรรลุ เป้าหมายตามที่กฎหมายกำหนดไว้

2. Crown Entities

Crown entities เป็นองค์กรตามกฎหมายที่รัฐบาล ควบคุมกำกับดูแลผ่านกลไกความเป็นเจ้าของกิจการ (ownership) โดยองค์กรเหล่านี้จะต้องรายงานตรงต่อรัฐบาล แต่ไม่ได้จัดว่าเป็นหน่วยงานหลักของรัฐบาลดังเช่นส่วนราชการ แต่อย่างไรใด (Crown entities form part of Crown reporting entity, but are not part of the “core” Crown) หน่วยงาน ประเภท Crown entities จัดตั้งขึ้นโดยการออก Schedule of

the Council แต่จะถูกยุบเลิกหน่วยงานได้ก็ต่อเมื่อมีการแก้ไขกฎหมาย Public Finance Act เท่านั้น

หน่วยงานในประเภท Crown entities มีลักษณะความหลากหลายแตกต่างกันออกไป ตัวอย่างเช่น Crown Research Institute, School Boards of Trustees, Crown Health Enterprises, Business Development Boards, New Zealand Film Commission, Commissioner for Children, New Zealand Tourism Board, New Zealand Symphony Orchestra Limited, Human Rights Commission ฯลฯ

Crown entities ทำหน้าที่ผลิตสินค้าบริการสาธารณะให้แก่รัฐบาล โดยต้องทำในรูปของข้อตกลงการซื้อขายสินค้าหรือบริการสาธารณะ (purchase agreement หรือเรียกว่า documents of accountability) เช่นเดียวกับที่ส่วนราชการต้องทำกับรัฐบาล ทั้งนี้ รัฐสภาสามารถจัดสรรงบประมาณให้แก่ Crown entities ได้ แต่ไม่ได้จัดสรรให้แก่ Crown entities โดยตรงเพราะองค์กรเหล่านี้มิได้มีฐานะเป็นส่วนราชการ หากจัดสรรผ่านส่วนราชการที่เกี่ยวข้องในการกำกับดูแล Crown entities นั้นๆ และสำหรับงบประมาณที่ Crown entities ได้รับจัดสรรจากรัฐสภานั้น นอกจากนำไปเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับการผลิตสินค้าบริการสาธารณะแล้ว ยังสามารถนำไปลงทุนเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการดำเนินงานของหน่วยงานได้

โดยทั่วไปนั้น Crown entities สามารถก่อกั้นผู้กักกันได้ แต่ต้องรับผิดชอบภาระทางการเงินเหล่านั้นเอง โดยเฉพาะในกรณีที่มีได้รับการจัดสรรงบประมาณสนับสนุนจากรัฐสภา อีกทั้งการกู้ยืมเงินของ Crown entities จะไม่ได้รับการค้ำประกันจากรัฐบาล ยกเว้นในบางกรณีที่กฎหมายกำหนดไว้ให้รัฐบาลให้การค้ำประกันการก่อกั้นดังกล่าว เช่น Earthquake and War Damage Act เป็นต้น

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

(Controller and Auditor-General)

สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Controller and Auditor-General) เป็นหน่วยงานในสังกัดของรัฐสภาที่ปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย Public Audit Act of 2001 และมีความเป็นอิสระในการดำเนินงานและรับผิดชอบต่อทั้งรัฐสภาและสาธารณชน ทั้งนี้ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินโดยผู้ตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่หลักดังต่อไปนี้⁴

1. ตรวจสอบรายงานการเงินประจำปีของหน่วยงานราชการและหน่วยงานภาครัฐต่างๆ
2. ทำหน้าที่ด้านการตรวจสอบภายใน รวมทั้งการควบคุมการเบิกจ่ายงบประมาณ เพื่อให้เป็นไปตามเป้าหมายและจำนวนเงินที่รัฐสภากำหนด สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

⁴ The Controller and Auditor-General, "Role and Functions of the Auditor-General" available from [<http://www.oag.govt.nz/about-us/the-controller-and-auditor-general/>]; accessed September 13, 2009.

สามารถคัดค้านและไม่อนุญาตให้ส่วนราชการเบิกจ่ายเงินจากบัญชีของรัฐบาล (crown bank accounts) หากพบว่ารายจ่ายดังกล่าวไม่เป็นไปตามเป้าหมายหรือเกินกว่าเพดานรายจ่ายที่รัฐสภากำหนด⁵

3. ตรวจสอบผลการดำเนินงาน (performance) และการศึกษาวิเคราะห์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
4. ศึกษาและให้ข้อมูลตามการร้องขอของผู้เสียภาษี และสมาชิกรัฐสภา และ
5. ตรวจสอบรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่างๆ ตามกฎหมาย Local Authorities Act 1968

สำนักงานตรวจสอบการกระทำผิดร้ายแรง **(New Zealand Serious Fraud Office)**

ประเทศนิวซีแลนด์มิได้ก่อตั้งหน่วยงานเฉพาะเจาะจงเพื่อรับมือกับตรวจสอบการทุจริตคอร์รัปชัน แต่ได้ดำเนินการผ่านหลายหน่วยงาน ยกตัวอย่างเช่น หน่วยงานทำหน้าที่เชิงรุกโดยการส่งเสริมคุณค่า ค่านิยม และสิ่งแวดล้อมในการทำงานที่ปราศจากการทุจริต หรือหน่วยงานทำหน้าที่ในการตรวจสอบการประพฤติมิชอบ โดยที่หน่วยงานที่ทำหน้าที่ในประการหลังนี้ ประกอบไปด้วย 2 หน่วยงานหลัก ได้แก่

⁵ The Treasury, "Chapter 8 - Scrutiny by Parliament", Putting It Together; available from <http://www.treasury.govt.nz/publications/guidance/publicfinance/pit/>; accessed September 13, 2009. 62.

สำนักงานตรวจสอบการกระทำผิดร้ายแรง (New Zealand Serious Fraud Office: SFO) และสำนักงานตำรวจแห่งนิวซีแลนด์ (New Zealand Police)⁶

สำนักงานตรวจสอบการกระทำผิดร้ายแรงเป็นหน่วยงานของรัฐบาลที่ทำหน้าที่ติดตาม ตรวจสอบ และดำเนินคดีการกระทำผิดรุนแรง และมีความซับซ้อนตามกฎหมาย SFO Act of 1990 ซึ่งกฎหมายนี้ได้ให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ของสำนักงานตรวจสอบการกระทำผิดร้ายแรงเข้าตรวจสอบและจัดเก็บหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตได้⁷ สำหรับผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบการกระทำผิดร้ายแรงทำหน้าที่ตัดสินใจว่าคดีหรือกรณีการทุจริตที่สำนักงานควรเข้าไปดำเนินการตรวจสอบ ทั้งนี้การตัดสินใจดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยหลัก 4 ประการ ได้แก่ 1) ธรรมชาติหรือลักษณะแห่งความต้องสงสัย และผลอันเกิดจากการทุจริตนั้น 2) ขนาดของผลจากการทำผิดที่ต้องสงสัย 3) ความสลับซับซ้อนทางกฎหมายข้อเท็จจริง และหลักฐานของการกระทำที่ต้องสงสัย และ 4) ความสนใจของสาธารณชนต่อการกระทำผิดดังกล่าว⁸

กฎหมายเกี่ยวกับการบริหารงานคลังของรัฐ

สำหรับการบริหารการเงินการคลังภาครัฐในประเทศนิวซีแลนด์ รัฐบาลนิวซีแลนด์ปฏิบัติตามกฎหมายหลักดังต่อไปนี้

⁶ Director of Serious Fraud Office, "The New Zealand Anti-Corruption Agencies"; available from [<http://www.icac.org.hk/news/issue31eng/button2.htm>] accessed September 13, 2009.

⁷ "The New Zealand Serious Crime Office"; available from [<http://www.sfo.govt.nz>]; accessed September 13, 2009.

⁸ Director of Serious Fraud Office, *Ibid.*

- 1. Public Finance Act 1989** ถือเป็นกฎหมายการบริหารงานคลังภาครัฐที่มีสาระสำคัญสอดคล้องสนับสนุนกันและกัน มีความทันสมัย และสนับสนุนการปฏิรูประบบการบริหารภาครัฐให้มีความโปร่งใส มีเสถียรภาพ รับผิดชอบต่อสาธารณชน สามารถคาดการณ์ล่วงหน้าได้ และเป็นไปตามหลักการคลังแบบประชาธิปไตยมากขึ้น เนื้อหาของกฎหมายนี้ครอบคลุมถึง (1) กรอบการตรวจสอบถ่วงดุลของรัฐสภาที่เกี่ยวข้องกับการงบประมาณ การบริหารทรัพย์สิน หนี้สินของรัฐบาล (The Crown) (2) ขอบเขตความรับผิดชอบในการบริหารการเงินของรัฐ ทั้งหลักการว่าด้วยความรับผิดชอบทางการคลังในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดนโยบายการคลังของรัฐ และข้อกำหนดหรือเงื่อนไขขั้นต่ำสำหรับการจัดทำและเปิดเผยรายงานที่เกี่ยวข้องและ/หรือไม่เกี่ยวข้องกับการเงินของกระทรวงและหน่วยงานอื่นๆ (3) การกำหนดให้กระทรวงและหน่วยงานมีแรงจูงใจในการเพิ่มประสิทธิภาพและความรับผิดชอบในการบริหารการเงินการคลัง และ (4) มาตรการคุ้มครองรักษาทรัพย์สินของรัฐโดยให้มีหน่วยงานรับผิดชอบ และมีมาตรการควบคุมการกู้เงิน การจำหน่ายและแลกเปลี่ยนตราสารหนี้และอนุพันธ์การเงิน การนำเงินของรัฐไปลงทุน การดำเนินธุรกรรมผ่านธนาคาร และการค้ำประกัน (guarantees and indemnities)

2. **State Sector Act 1988** กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้บริหารส่วนราชการและความรับผิดชอบของผู้บริหารเหล่านี้ต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวง เพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพการผลิตเป็นเครื่องรับประกันถึงความเป็นอิสระและความยืดหยุ่นในการบริหารงาน และในขณะเดียวกันก็เป็นการบังคับให้ผู้บริหารของส่วนราชการต้องรับผิดชอบต่อผลการดำเนินงานของหน่วยงานต่อรัฐมนตรี ซึ่งความรับผิดชอบนี้เองนำมาซึ่ง "สัญญาผลการดำเนินงาน (performance contract)" ที่ทำขึ้นระหว่างรัฐมนตรีกับผู้บริหารส่วนราชการ เพื่อเป็นเอกสารที่แสดงถึงความคาดหวังและเป้าหมายในการดำเนินงานของหน่วยงานรัฐต่างๆ รวมทั้งเป็นข้อมูลประกอบการติดตามประเมินผลที่จะใช้เป็นพื้นฐานสำหรับการให้รางวัลหรือการลงโทษต่อไป⁹
3. **Public Audit Act 2001** กำหนดอำนาจหน้าที่การตรวจสอบของ Controller and Auditor-General ทั้งอำนาจในการตรวจสอบหรือตรวจค้น และเก็บข้อมูลที่เกี่ยวข้อง กำหนดประเภทของหน่วยผู้รับการตรวจสอบหรือที่เรียกว่าหน่วยบัญชี (public entities) กำหนดแนวทางการตรวจสอบ และการจัดทำรายงานการตรวจสอบ

⁹ The Treasury, "New Zealand Economic and Financial Overview 2009"; available from [<http://www.nzdmo.govt.nz/publications/nzefo/2009>]; accessed September 14, 2009. p 45.

4. **Crown Entity Act 2004** กำหนดหลักการและแนวทางว่าด้วยการจัดตั้ง Crown entities อำนางหน้าที่ การบริหารงาน และความรับผิดชอบทางการคลังของหน่วยงานประเภท Crown entities การจัดการผลประโยชน์ขัดแย้ง (conflict of interest) ของผู้บริหาร หน้าที่ความรับผิดชอบของผู้บริหาร การแต่งตั้งและถอดถอนผู้บริหาร ประเภทของเอกสารที่ต้องจัดทำรายงาน รวมทั้งการคำนวณผลประโยชน์และค่าตอบแทน¹⁰

5. **State-Owned Enterprises Act 1986** กำหนดหลักการในการกำกับดูแลการดำเนินงานของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ วิธีการจัดตั้งหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ และกำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารหน่วยงานรัฐวิสาหกิจต่อรัฐมนตรีผู้ถือหุ้น นอกจากนี้ยังกำหนดบทบาทหน้าที่ของหน่วยงานที่เรียกว่า Crown Company Monitoring Advisory Board ให้เป็นหน่วยงานภายใต้สังกัดกระทรวงการคลัง (The Treasury) ทำหน้าที่ให้คำปรึกษาให้ความช่วยเหลือและความร่วมมือต่างๆ แก่รัฐวิสาหกิจ¹¹

¹⁰ สรุปความจาก Ministry of Culture and Heritage, "Crown Entities Act 2004: An Overview for Board Members"; อ่านได้ที่ [\[http://www.mch.govt.nz/agency/boards/documents/crowngovernance/Crown-Entities-Act-2004-Overview.pdf\]](http://www.mch.govt.nz/agency/boards/documents/crowngovernance/Crown-Entities-Act-2004-Overview.pdf); accessed September 14, 2009.

¹¹ "Servant of the Public"; available from [\[http://www.decisionmaker.co.nz/guide2003/hgw/servants.html\]](http://www.decisionmaker.co.nz/guide2003/hgw/servants.html); accessed September 14, 2009.

การกำหนดนโยบายและแผนการคลังภาครัฐ

รัฐบาลประเทศไทยแลนด์กำหนดนโยบายการบริหารการคลัง ออกเป็น 2 ระยะด้วยกัน ได้แก่ การกำหนดนโยบายและแผนการคลังในระยะสั้น (1-5 ปี) และการกำหนดนโยบายและแผนการคลังในระยะยาว (10-50 ปีข้างหน้า) (Public Finance Act มาตรา 26I) ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

การกำหนดนโยบายและแผนการคลังในระยะสั้น

ในระยะสั้น รัฐบาลต้องเสนอรายงานประมาณการทางการคลังต่างๆ ต่อรัฐสภา ซึ่งได้แก่ (1) รายงานประเมินสถานะเศรษฐกิจการคลัง (economic and fiscal update) หลังจากได้เสนอร่าง พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายประจำปี กฎหมายกำหนดสาระสำคัญของรายงานครอบคลุมถึงการแสดงสถานะเศรษฐกิจและสถานะทางการคลังของรัฐในปัจจุบันและในอีก 2 ปีข้างหน้า และได้กำหนดรายละเอียดของรายงานสถานะเศรษฐกิจ (economic forecasts) และรายงานสถานะทางการคลัง พร้อมทั้งรายงานการเปลี่ยนแปลงของนโยบายภาษีในปีปัจจุบันและในอีก 2 ปีข้างหน้า (Public Finance Act มาตรา 26O) (2) รายงานสถานะเศรษฐกิจการคลังในรอบครึ่งปี (half-year economic and fiscal update) พร้อมทั้งกำหนดสาระสำคัญที่จำเป็นไว้ในรายงานดังกล่าวด้วย (Public Finance Act มาตรา 26S) (3) รายงานเศรษฐกิจการคลังในปีก่อนการเลือกตั้ง (pre-election economic and fiscal update) และเผยแพร่ต่อสาธารณชนไม่น้อยกว่า 20 วัน และไม่เกิน 30 วันก่อนวันเลือกตั้ง (Public Finance Act มาตรา

26T) ทั้งนี้ตัวอย่างข้อมูลการจัดทำประมาณการเศรษฐกิจและกรอบนโยบายการคลังของรัฐบาลนิวซีแลนด์ในระยะสั้นพิจารณาตัวอย่างได้จากตารางที่ 3-1 และ 3-2 ต่อไปนี้

ตารางที่ 3-1 ปัจจัยหลักชี้วัดภาวะเศรษฐกิจ (Major Economic Parameters)
(เอกสารประกอบรายงานเศรษฐกิจการคลังก่อนการเลือกตั้ง)

March years (annual average % change)	2008/09 Forecast	2009/10 Forecast	2010/11 Forecast	2011/12 Forecast	2012/13 Forecast
Real GDP	0.1	1.8	3.3	3.4	3.1
Employment	0.3	(0.3)	0.4	1.3	1.8
Unemployment	4.4	5.1	5.1	4.8	4.6
Wages	5.5	4.3	4.0	3.8	3.5
Consumer prices	4.5	2.3	2.4	2.4	2.4

Note: Employment is on a full-time equivalent basis; unemployment is a percentage of the labour force, March quarter, seasonally adjusted; consumer price inflation is measured as an annual percentage change.

Source: The Treasury, "Pre-Election Economic and Fiscal Update 2008";

[<http://www.treasury.govt.nz/budget/forecasts/prefu2008>]; accessed September 14, 2009. p 6.

ตารางที่ 3-2 สรุปประมาณการตัวเลขทางการคลังต่างๆ (Summary of Fiscal Aggregates)
(เอกสารประกอบรายงานเศรษฐกิจการคลังก่อนการเลือกตั้ง)

June years	2008/09	2009/10	2010/11	2011/12	2012/13
	Forecas	Forecas	Forecas	Forecas	Forecas
Operating balance (\$bn)	1.9	0.4	(0.1)	(0.4)	(0.4)
% of GDP	1.0	0.2	(0.0)	(0.2)	(0.2)
OBEGAL excl. NZS Fund (\$bn)	(0.0)	(1.7)	(2.4)	(3.0)	(3.2)
% of GDP	(0.0)	(0.9)	(1.2)	(1.4)	(1.5)
Residual cash (\$bn)	(5.9)	(5.3)	(6.6)	(6.8)	(7.3)
% of GDP	(3.2)	(2.8)	(3.3)	(3.2)	(3.3)
GSID excl. Settlement Cash (% of GDP)	17.4	18.0	21.9	23.1	24.3
Net core Crown debt (% of GDP)	2.8	5.3	8.0	10.6	13.2
Net core Crown debt incl. NZS Fund (% of GDP)	(5.7)	(4.5)	(2.9)	(1.5)	(0.2)

Source: "Pre-Election Economic and Fiscal Update 2008";

นอกจากการประมาณการทางการคลัง รัฐบาลต้องแสดงให้เห็นชัดเจนว่า ในช่วง 2 ปีข้างหน้าจะบรรลุเป้าหมายต่างๆ ที่กำหนดไว้ในนโยบายการคลังระยะสั้น (ดังแสดงในตารางข้างต้น) อย่างไรบ้าง และโดยใช้มาตรการใด ฯลฯ เป็นต้น (Public Finance Act มาตรา 26K) ในการนี้ รัฐบาลจะต้องเสนอกรอบนโยบายการคลังต่อรัฐสภาพร้อมกับร่าง พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่าย (ก่อนวันเริ่มต้นปีงบประมาณ 1 ปี) ทั้งนี้ ในกรณีของประเทศนิวซีแลนด์ ปีงบประมาณเริ่มต้นในวันที่ 1 กรกฎาคมของทุกปี กฎหมายกำหนดให้รัฐบาลเสนอเอกสารดังกล่าวต่อรัฐสภาราวเดือนพฤษภาคม-มิถุนายน โดยที่เอกสารฯ ต้องแสดงรายละเอียดต่อไปนี้

1. เป้าหมายทางการคลังในช่วง 10 ปีข้างหน้า (หรือนานกว่านั้น) โดยให้แสดงตัวเลขเป้าหมายทางการคลัง ประมาณการรายจ่ายดำเนินการรวม ประมาณการรายได้จากการดำเนินงาน คุลรายได้-รายจ่ายดำเนินการ ประมาณการหนี้สาธารณะรวม และประมาณการมูลค่าทรัพย์สินรวม พร้อมทั้งคำอธิบายความสอดคล้องระหว่างเป้าหมายทางการคลังระยะสั้น และระยะยาว และต้องนำเสนอการดำเนินการเพื่อบรรลุหลักความรับผิดชอบทางการคลังของรัฐ และการประเมินความสอดคล้องระหว่างผลการดำเนินงานในช่วงที่ผ่านมา กับหลักการดังกล่าว
2. เป้าหมายระยะสั้นในช่วง 3-5 ปีข้างหน้า แสดงตัวเลขเป้าหมายทางการคลังระยะสั้นและสรุปผลการดำเนินงานในช่วงปีที่ผ่านมา โดยแสดงให้เห็นถึงความเชื่อมโยงกับหลักความรับผิดชอบในการบริหารงานคลังภาครัฐ

3. สมมติฐานทางเศรษฐกิจและการคลังที่ใช้ในการกำหนดเป้าหมายทางการคลัง และแสดงผลการวิเคราะห์ความเป็นไปได้/ความเสี่ยงที่สมมติฐานทางเศรษฐกิจการเงินการคลังดังกล่าว จะมีโอกาสผิดพลาดคลาดเคลื่อน

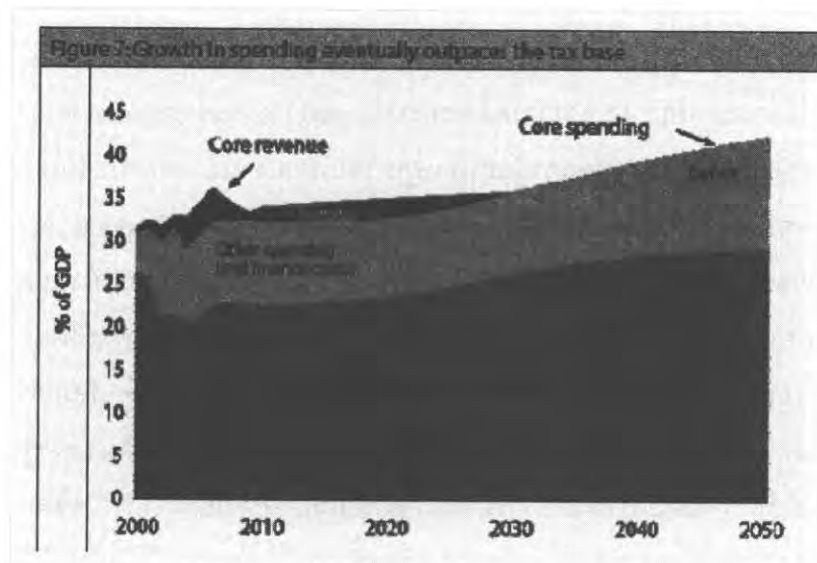
ทั้งนี้ การวางแผนการคลังระยะสั้นของประเทศนิวซีแลนด์ยังมีความเชื่อมโยงกับนโยบายงบประมาณของรัฐบาลด้วย กล่าวคือ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องนำเสนอนโยบายงบประมาณรายจ่ายประจำปีต่อสภาผู้แทนราษฎรภายในวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี โดยที่จะต้องแสดงให้เห็นถึงความเชื่อมโยงกันกับนโยบายของรัฐบาลและนโยบายการคลังในช่วงเวลาเดียวกัน นโยบายงบประมาณจะเป็นเครื่องชี้ทิศทางการจัดสรรงบประมาณของรัฐบาล แสดงถึงนโยบายที่สำคัญเร่งด่วนของรัฐบาล และแสดงถึงสาระสำคัญที่เปลี่ยนแปลงไปจากปีงบประมาณที่ผ่านมา ฯลฯ เป็นต้น (Public Finance Act มาตรา 26M)

การกำหนดหลักการข้างต้นนี้มีวัตถุประสงค์ที่ต้องการให้กระบวนการกำหนดนโยบายการคลังมีความโปร่งใส เปิดโอกาสให้รัฐสภาได้ตรวจสอบและให้ความเห็นชอบเป้าหมายมาตรการทางการคลัง และพิจารณาถึงความน่าเชื่อถือของตัวชี้วัดทางการคลังที่รัฐบาลจัดทำขึ้นได้อย่างใกล้ชิด อีกทั้งเพื่อเป็นหลักประกันให้นโยบายการคลังที่จัดทำขึ้นเป็นไปอย่างมีเหตุมีผล มีความคงเส้นคงวา อันจะส่งผลให้ภาคเอกชนและสาธารณะสามารถคาดการณ์ทิศทางการคลังล่วงหน้าได้มากที่สุด

การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังในระยะยาว

เช่นเดียวกับการกำหนดนโยบายและยุทธศาสตร์ในระยะสั้น รัฐบาลนิวซีแลนด์โดย The Treasury และกระทรวงการคลังต้องจัดทำ รายงานแสดงสถานะทางการคลังระยะยาว (statement on long-term fiscal position) และเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร โดยที่รายงานดังกล่าวมีขอบเขต ครอบคลุมระยะเวลาไม่น้อยกว่า 40 ปีในอนาคต (Public Finance Act มาตรา 26N) (ดูตัวอย่างจากแผนภาพ 3-1 หน้าถัดไป) ทั้งนี้ การกำหนด นโยบายการคลังในระยะยาวนั้น รัฐบาลต้องกำหนดสาระสำคัญ ได้แก่ ประมาณการรายได้-รายจ่ายดำเนินการ ดุลรายได้-รายจ่ายดำเนินการ ประมาณการหนี้สาธารณะ ประมาณการมูลค่าสุทธิทรัพย์สินของรัฐ และทิศทางและเป้าหมายการดำรงรักษาหลักการว่าด้วยความรับผิดชอบ ทางการคลังในระยะยาวของรัฐบาล พร้อมทั้งกำหนดช่วงเวลาที่เป็นไปได้ไว้ อย่างชัดเจนที่สุด นอกจากนี้ รัฐบาลต้องแสดงให้เห็นถึงความเชื่อมโยง ระหว่างมาตรการทางการคลังชั่วคราวที่จะนำมาใช้เพื่อให้บรรลุเป้าหมาย ชำรงต้นไว้อีกด้วย (Public Finance Act มาตรา 26J)

แผนภาพที่ 3-1 ตัวอย่างประมาณการการขยายตัวของรายจ่าย ปีงบประมาณ 2005/06 (ภายใต้นโยบายภาษีเดิม)



ที่มา: The Treasury, "New Zealand's Long Term Fiscal Position"; available from <http://www.treasury.govt.nz/government/longterm/fiscalposition/2006/05.htm>; accessed September 14, 2009.

การบริหารรายได้

รายได้หลักของรัฐบาลนิวซีแลนด์ ได้แก่ รายได้ภาษีอากร ค่าธรรมเนียม/ค่าบริการ รายได้จากการลงทุน และรายได้จากสินค้าและบริการสาธารณะ โดยในระดับนโยบายนั้น กระทรวงการคลัง และ The Treasury จะร่วมกับ Inland Revenue Department (IRD) วางแผนและกำหนดนโยบาย

ภาษีอากรและรายได้ประเภทอื่นๆ จากนั้นจะมอบหมายให้ IRD รับผิดชอบ
การบริหารจัดเก็บรายได้เหล่านั้น

การบริหารจัดเก็บภาษีอากร

1. นโยบายการจัดเก็บภาษีอากร

ก่อนที่จะจัดเก็บรายได้ในแต่ละปี รัฐบาลต้องเสนอนโยบาย
การเปลี่ยนแปลงด้านภาษีอากร (a statement of tax policy
changes) พร้อมกับรายงาน Economic and Fiscal Outlooks
และแผนงบประมาณรายจ่าย (เริ่มต้นมาตั้งแต่ปีงบประมาณ
2004) ต่อรัฐสภา อย่างไรก็ดี เป็นที่น่าสังเกตว่ารัฐบาลนิวซีแลนด์
มิได้นำเสนอรายการ Tax expenditures ไว้ในรายงานเหล่านี้
ซึ่งมีความแตกต่างไปจากแนวปฏิบัติของประเทศอื่นๆ ที่ได้
ศึกษาไว้ในครั้งนี้ ทั้งนี้ผู้เขียนตั้งข้อสังเกตว่าอาจเป็น
เพราะว่าที่ผ่านมา รัฐบาลนิวซีแลนด์ไม่นิยมใช้มาตรการ
Tax expenditures ในการบริหารเศรษฐกิจมหภาคและ/หรือ
การดำเนินนโยบายรัฐบาลมากนัก จึงส่งผลให้รายการประเภท
นี้มีจำนวนน้อยมาก หรืออาจเป็นเพราะการให้คำนิยามและ
ขอบเขตของ Tax expenditures มีความยุ่งยาก จึงมิได้นำ
รายงาน Tax expenditures มาแสดงไว้ในรายงานเหล่านี้ ดังนี้
เป็นต้น

2. หลักความซื่อสัตย์ของระบบภาษีอากร

หน่วยงานที่รับผิดชอบการบริหารจัดเก็บรายได้หลักของประเทศนิวซีแลนด์ คือ IRD ซึ่งใช้กฎหมาย Tax Administration Act 1994 เป็นหลักในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากรและรายได้ต่างๆ โดยรัฐมนตรีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องทั้งหมดต้องรักษาไว้ซึ่งหลักการความซื่อสัตย์ของระบบภาษีอากร อันได้แก่ (1) ต้องดำเนินงานอย่างซื่อสัตย์และเป็นທີ່ประจักษ์แก่ผู้เสียภาษีอากร (2) ผู้เสียภาษีมียสิทธิ์ที่จะได้รับการปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีอย่างถูกต้องและเป็นธรรม ไม่ลำเอียง และเป็นไปตามกฎหมาย (3) เป็นสิทธิ์ของผู้เสียภาษีที่ข้อมูลส่วนตัวของตนจะถูกเก็บไว้เป็นความลับ (4) เป็นหน้าที่ของผู้เสียภาษีที่ต้องปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (5) เป็นความรับผิดชอบของหน่วยงานที่จะต้องรักษาไว้ซึ่งความเป็นส่วนตัว (confidentiality) ของผู้เสียภาษี และ (6) เป็นความรับผิดชอบของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องที่จะต้องบริหารจัดการเก็บภาษีอย่างเป็นธรรม ไม่ลำเอียง และเป็นไปตามกฎหมายที่กำหนดไว้ (Tax Expenditure Act 1994 มาตรา 5 และ 6)

3. คณะกรรมการบริหาร Inland Revenue

(Commissioner of Inland Revenue)

คณะกรรมการบริหาร Inland Revenue เป็นผู้รับผิดชอบในการดูแลและบริหารภาษีอากรต่างๆ ตามที่ Inland Revenue Act และกฎหมายอื่นๆ กำหนด (Inland Revenue Department Act 1974 มาตรา 4) โดยต้องพยายามจัดเก็บรายได้ให้

ได้มากที่สุด แต่ในขณะเดียวกันก็ต้องคำนึงถึงหลักการสำคัญ 3 ประการ ได้แก่ (1) จำนวนภาษีที่เข้าข่ายให้จะต้องจัดเก็บตามกฎหมาย (2) ความสำคัญของการส่งเสริมความยินยอมในการเสียภาษี โดยเฉพาะความยินยอมโดยสมัครใจของผู้เสียภาษีทั้งหลาย และ (3) ต้นทุนในการเสียภาษีที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับ (Tax Administration Act 1994 มาตรา 6A)

4. หน้าที่ของผู้เสียภาษี

ผู้เสียภาษีมีหน้าที่ต่างๆ ได้แก่ (1) ประเมินภาระภาษีของตนเองตามที่กฎหมายกำหนด (2) ระบุภาระภาษีที่ต้องชำระให้ถูกต้อง (3) หักลดเงินค่าลดหย่อนภาษีตามที่กฎหมายกำหนด (4) ชำระภาษีให้ตรงเวลา (5) เก็บรักษาเอกสารหลักฐานต่างๆ ไว้ตามที่กฎหมายกำหนด (6) เปิดเผยข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่คณะกรรมการบริหารของ IRD ในระยะเวลาที่เหมาะสม ทั้งนี้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด (7) ให้ความร่วมมือและช่วยเหลือคณะกรรมการบริหารของ IRD (8) ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (9) แจ้งต่อหน่วยงานหากไม่ได้รับเอกสารรายได้เพื่อคำนวณภาระภาษีตามระยะเวลาที่ควรจะได้รับ อันทำให้ไม่สามารถคำนวณและชำระภาษีได้ภายในเวลาที่กำหนด และ (10) ต้องให้ข้อมูลจำนวนรายได้ตามที่เอกสารรายได้ระบุไว้โดยตรงไปตรงมา (Tax Administration Act 1994 มาตรา 15B)

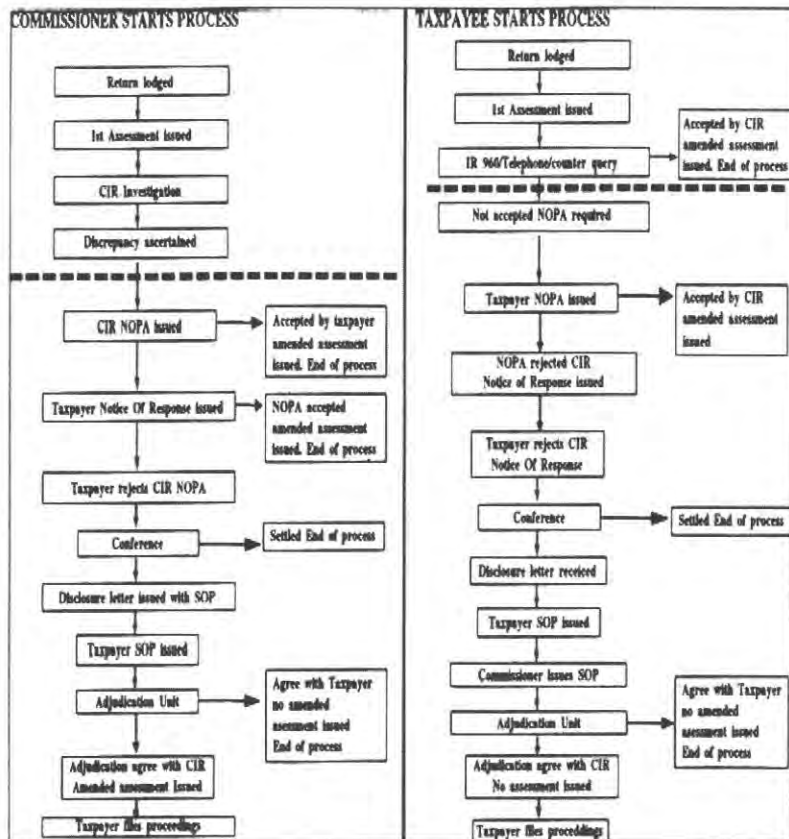
5. วิธีการและขั้นตอนการจัดเก็บภาษี

ขั้นตอนการบริหารจัดเก็บภาษีแต่ละชนิดของประเทศนิวซีแลนด์จะมีกฎหมายกำหนดไว้เป็นการเฉพาะเอาไว้ เช่น ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (pay-as-you-earn: PAYE) มีกฎหมาย Tax Administration Act 1994 กำหนดรายละเอียดกระบวนการบริหารจัดการเก็บภาษีดังกล่าว หรือภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีกฎหมาย Good and Services Tax Act 1985 กำหนดรายละเอียดเหล่านี้ไว้ ฯลฯ แต่ที่กล่าวไว้แล้วข้างต้น การบริหารจัดการเก็บภาษีจำนวนมากอยู่ในความดูแลของ IRD ที่มีคณะกรรมการบริหารของ IRD รับผิดชอบ ในทางปฏิบัติ IRD จะจัดตั้งหน่วยงานผู้ตรวจการภาษีประจำพื้นที่ (Regional Comptroller) เป็นผู้ดูแลการปฏิบัติงานในพื้นที่แทนคณะกรรมการบริหาร (Inland Revenue Department Act 1974 มาตรา 7)

อนึ่ง หากการบริหารจัดเก็บภาษีโดย IRD ไม่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด ประชาชนผู้เสียภาษีสามารถร้องเรียนต่อ Taxation Review Authorities ที่ได้รับการแต่งตั้งจากประมุขผู้แทนพระองค์ (Governor-General) เพื่อทำหน้าที่ตัดสิน หรือซักถามคดีหรือข้อร้องเรียนอันเกิดจากการประเมินและการจัดเก็บภาษีอากรของ IRD ได้ (Inland Revenue Department Act 1974 มาตรา 23 และ 31) และในกรณีที่มีการดำเนินคดีความทางภาษีอากร และคดีได้ผ่านการตัดสินของศาลภาษีอากรแล้ว ประชาชนหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องสามารถอุทธรณ์คำตัดสินของ IRD ไปยังศาลสูงได้ (Inland

Revenue Department Act 1974 มาตรา 41) ทั้งนี้ กระบวนการ
ในการฟ้องร้องคดีความต่อ IRD เป็นไปตามแผนภาพที่ 3-2
หน้าถัดไป

แผนภาพที่ 3-2 กระบวนการฟ้องร้องคดีความต่อ Inland Revenue Department



ที่มา: "Disputes Resolution Procedure"; available from [http://www.asosai.org/R_P_government-revenues/chapter_18_new_zealand.htm]; accessed September 14, 2009.

จากกฎหมายการเงินการคลังที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการเก็บรายได้ดังที่ได้กล่าวข้างต้น ประเทศนิวซีแลนด์โดย IRD สามารถจัดเก็บรายได้ภาษีอากรทางตรงและทางอ้อมแสดงดังรายละเอียดในตารางที่ 3-3 และ 3-4 ต่อไปนี้

ตารางที่ 3-3 รายได้จากภาษีทางตรงที่ Inland Revenue Department จัดเก็บได้

2006/07	2007/08	2007/08	2007/08
actual	actual	Main	Supp
		Estimates	Estimates
\$000	\$000	\$000	\$000
	Direct taxation		
	income tax		
	individuals		
20,770,875	23,108,940	21,950,000	22,438,000
4,440,162	5,071,276	4,553,000	4,986,000
(1,080,494)	(1,470,176)	(1,102,000)	(1,290,000)
467,712	522,220	474,000	521,000
24,598,255	27,232,260	25,875,000	26,655,000

ตารางที่ 3-3 รายได้จากภาษีทางตรงที่ Inland Revenue Department จัดเก็บได้ (ต่อ)

2006/07		2007/08		2007/08	
actual		actual		Main	Supp
			Estimates	Estimates	Estimates
\$000		\$000	\$000	\$000	\$000
	Company tax				
9,918,255	Gross company tax – other	9,345,230	9,064,000	9,099,000	
(295,885)	Company tax refunds	(241,726)	(255,,000)	(310,000)	
9,622,370	Sub-total company tax	9,103,504	8,809,000	8,789,000	
	Withholding tax				
2,226,929	Resident withholding tax on interest income	2,698,766	2,340,000	2,596,000	
88,776	Resident withholding tax on dividend income	69,496	92,000	63,000	
149,191	Foreign-source dividend withholding payments	71,121	102,000	122,000	
1,189,138	non-resident withholding tax on income	1,505,633	1,005,000	1,653,000	

ตารางที่ 3-3 รายได้จากภาษีทางตรงที่ Inland Revenue Department จัดเก็บได้ (ต่อ)

2006/07		2007/08		2007/08	
actual		actual	Main	Supp	
			Estimates	Estimates	
\$000		\$000	\$000	\$000	
	Withholding tax				
601,857	Specified superannuation contribution withholding tax	659,879	669,000	645,000	
4,255,891	Sub-total withholding tax	5,004,895	4,208,000	5,079,000	
38,476,516	Total income tax	41,340,659	38,892,000	40,523,000	
	Other direct taxation				
2,008	Estate and gift duties	2,620	2,000	3,000	
2,008		2,620	2,000	3,000	
38,478,524	Sub-total other direct taxation total direct taxation	41,343,279	38,894,000	40,526,000	

ที่มา: Inland Revenue Department, Annual Report 2008, p. 108.

ตารางที่ 3-4 รายได้จากภาษีทางอ้อมที่ Inland Revenue Department จัดเก็บได้

2006/07		2007/08		2007/08	
actual		actual	Main	Supp	
			Estimates	Estimates	
\$000		\$000	\$000	\$000	
	Indirect taxation				
	Goods and services tax				
18,039,635	Gross goods and services tax – Inland Revenue	19,003,976	18,626,000	19,143,000	
(8,325,179)	Goods and services tax refunds	(9,516,358)	(8,231,000)	(8,841,000)	
9,714,456	Sub-total goods and services tax	9,487,618	10,395,000	10,302,000	
	Other indirect taxation				
6,953	Stamp and cheque duties	6,313	7,000	7,000	
85,158	Approved issuer levy	85,220	72,000	81,000	
271,224	Gaming duties	301,889	256,000	285,000	

ตารางที่ 3-4 รายได้จากภาษีทางอ้อมที่ Inland Revenue Department จัดเก็บได้ (ต่อ)

2006/07		2007/08		2007/08	
actual		actual	Main	Supp	
			Estimates	Estimates	
\$000		\$000	\$000	\$000	
14,982	other indirect taxation	30,530	-	16,000	
378,317	Sub-total other indirect taxation	423,952	335,000	389,000	
10,092,773	Total indirect taxation	9,911,570	10,730,000	10,691,000	
	Other revenue				
241,988	Compulsory fees, fines, penalties & levies – child support	307,714	243,000	268,000	
405,526	Interest on impaired student loans	361,219	353,660	364,000	
-	Interest on impaired tax receivables	-	*249,240	-	
647,514		668,933	845,900	632,000	
49,218,811	total other revenue Total operating revenue	51,923,782	50,469,900	51,849,000	

ที่มา: Inland Revenue Department, Annual Report 2008, p. 109.

การลงทุน (Investment)

The Treasury สามารถส่งจ่ายและนำเงินบัญชี Crown bank account หรือ Departmental bank account ไปฝากหรือลงทุนในตราสารเงินกู้ของรัฐ ปรับโครงสร้างเงินลงทุน ให้หน่วยงานอื่นกู้ยืมได้ ฯลฯ โดยเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด (Public Finance Act มาตรา 65I, 65J, 65K) ทั้งนี้ ในกรณีการให้หน่วยงานอื่นกู้ยืม รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจกู้เงินเพื่อให้หน่วยงานอื่นกู้ยืมต่อ (โดยการออกตราสารหนี้) อนุมัติให้เงินกู้แก่หน่วยงานอื่นและแก่รัฐบาลต่างประเทศ รับชำระหนี้ และอนุญาตให้หน่วยงานที่กู้เงินผ่อนหรือเลื่อนการชำระหนี้ได้ (มาตรา 65L-65Q)

การนำรายได้เหนือรายจ่ายส่งเข้าคลัง

ส่วนราชการและหน่วยงานต่างๆ ต้องไม่เก็บรายได้เหนือรายจ่ายดำเนินการ (operating surplus of department) ไว้กับหน่วยงานตนเอง เว้นแต่จะมีการทำความตกลงระหว่างรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกับรัฐมนตรีที่รับผิดชอบดูแลส่วนราชการนั้นๆ ไว้ก่อนแล้ว และส่วนราชการนั้น จะเก็บรายได้ส่วนเกินไว้ได้ไม่เกินจำนวนที่ตกลงกันไว้เท่านั้น (ส่วนเกินจากนั้นให้นำเข้าสู่รายได้แผ่นดิน) (Public Finance Act มาตรา 22)

การบริหารหนี้สาธารณะ

ในระบบการคลังของนิวซีแลนด์นั้น กำหนดให้กระทรวงการคลังและ The Treasury เป็นองค์กรหลักในการบริหารงานคลังสาธารณะของรัฐบาล มีอำนาจหน้าที่ในการกู้เงิน คำประกันการก่อหนี้ ซ้ำขายตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน การเปิดบัญชีของรัฐบาลและส่วนราชการ โดยที่กระทรวงการคลังมีอำนาจในการกู้เงินในนามของรัฐบาลเพียงหน่วยงานเดียว และไม่สามารถมอบอำนาจดังกล่าวนี้ไปให้หน่วยงานอื่นใดได้ และหน่วยงานหลักที่มีหน้าที่ในการกู้เงินและบริหารหนี้สาธารณะ คือ New Zealand Debt Management Office (NZDMO) ซึ่งอยู่ในความควบคุมของ The Treasury

การก่อหนี้สาธารณะของรัฐบาลจะทำได้เฉพาะตามที่กฎหมายบัญญัติไว้เท่านั้น (the Crown must not borrow except under statute) (Public Finance Act มาตรา 46) โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเท่านั้นที่มีอำนาจดำเนินการกู้เงินในนามของรัฐบาล และต้องเป็นไปเพื่อประโยชน์ของสาธารณชนเท่านั้น โดยต้องกำหนดด้วยว่ามีอำนาจกู้เงินจากใครและโดยวิธีการใด (Public Finance Act มาตรา 47 และ 48) ทั้งนี้ รัฐบาลไม่จำเป็นต้องรับผิดชอบภาระหนี้สินของ "Crown entities" หรือรัฐวิสาหกิจอื่นๆ แต่อย่างใด (Public Finance Act มาตรา 49)

อย่างไรก็ดี รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถแต่งตั้งและกำหนดแนวทางการมอบอำนาจให้หน่วยงานอื่นทำหน้าที่กู้ยืมเงินแทนรัฐได้ และให้ถือว่าการกู้ยืมโดยหน่วยงานดังกล่าวมีฐานะเท่ากับการกู้ยืมของรัฐบาลตามปกติ (Public Finance Act มาตรา 50, 51 และ 53) สำคัญในการบริหารหนี้สาธารณะของรัฐบาลมีดังนี้

ลักษณะและเงื่อนไขการกู้เงินของรัฐ

(Terms and Conditions of Borrowing)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้กำหนดจำนวน ลักษณะและเงื่อนไขการกู้เงิน (terms and conditions of borrowing) ออกตราสารการกู้เงินให้รัฐ เจรจากับผู้ให้กู้เพื่อเปลี่ยนแปลงจำนวนและเงื่อนไขการกู้เงิน มีอำนาจปรับโครงสร้างหนี้ของรัฐ (conversion of money borrowed by the Crown) ค่าประกันหนี้ในนามของรัฐ และแต่งตั้งผู้ทำหน้าที่เป็นผู้รับประกัน (underwriters) และผู้จัดการ (manager) และตัวแทนดำเนินการเกี่ยวกับการกู้เงินและการจำหน่ายตราสารเพื่อการกู้เงินของรัฐ (Public Finance Act มาตรา 56-59)

การชำระหนี้เงินกู้ (Payment Relating to Borrowings)

ในการชำระหนี้สาธารณะนั้น ต้องชำระโดยใช้รายได้ของรัฐตามหลักการ "Charge on public revenues" (Public Finance Act มาตรา 55) โดยรัฐบาลต้องบริหารจัดการหนี้สาธารณะ ชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยเงินกู้ในรูปแบบต่างๆ เช่น ค่าจ้าง ภาษี ค่าธรรมเนียม ค่า Commission ฯลฯ เป็นต้น โดยที่ไม่จำเป็นต้องขออนุมัติผ่านงบประมาณรายจ่าย และให้จ่ายจากบัญชีเงินทุนแผ่นดิน (Crown bank account) และในบางกรณี รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาจอนุมัติให้เบิกจ่ายชำระหนี้จากบัญชีหน่วยงานได้ (Department bank account) (Public Finance Act มาตรา 55, 60 และ 61)

ตราสารหนี้ (Securities)

ตราสารหนี้ถือเป็นการกู้ยืมเงินของรัฐประเภทหนึ่งและสามารถกระทำได้โดยรัฐเท่านั้น (securities must be in name of sovereign) รัฐบาลโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง มีอำนาจในการออกและจำหน่ายตราสารเพื่อการกู้เงิน (security) ตามที่กฎหมายบัญญัติ สามารถปรับโครงสร้างตราสารหนี้ ออกตราสารหนี้ใหม่แทนตราสารหนี้ที่ชำรุดสูญหาย มีอำนาจแต่งตั้งตัวแทนทำหน้าที่บริหารจัดการตราสารฯ ชำระหนี้ตราสารการเงินได้ตามกฎหมายนี้ และใช้จ่ายเพื่อการบริหารจัดการตราสาร (Public Finance Act มาตรา 62-65E)

ตราสารอนุพันธ์ (Derivatives)

รัฐจะซื้อขายตราสารอนุพันธ์ได้เฉพาะเท่าที่กฎหมายบัญญัติไว้เท่านั้น (the Crown must not enter into derivative transactions) โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจซื้อขายตราสารอนุพันธ์ในนามของรัฐ และชำระหนี้ตราสารอนุพันธ์ได้ตามกฎหมายนี้ในทำนองเดียวกันกับการบริหารหนี้ประเภทอื่นดังที่ได้กล่าวมาแล้ว (Public Finance Act มาตรา 65F, 65G และ 65H)

การค้ำประกัน (Guarantees and Indemnity)

การค้ำประกันใดๆ ของรัฐต้องเป็นไปตามที่มีกฎหมายบัญญัติไว้เท่านั้น (guarantees by the Crown must not be given except under statute) โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและส่วนราชการมีอำนาจ

ค้ำประกันในนามของรัฐ พร้อมทั้งกำหนดประเภทบุคคลและองค์กรที่ให้การค้ำประกันได้ และหากรายการค้ำประกันดังกล่าวมีภาระหนี้ประเภท Contingent liabilities ที่มีมูลค่าเกินกว่า 10 ล้านดอลลาร์ รัฐมนตรีต้องลงประกาศในราชกิจจานุเบกษา และเสนอรายงานต่อสภาผู้แทนราษฎร โดยที่ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการต้นสังกัดของส่วนราชการนั้นๆ ต้องรับผิดชอบชำระหนี้ของรัฐที่เกิดจากการค้ำประกันดังกล่าวข้างต้น (Public Finance Act มาตรา 65ZC-65ZG)

ในปัจจุบัน (ค.ศ.2008) ภาระหนี้สะสมของรัฐบาลประเทศนิวซีแลนด์ (outstanding and accumulation debts) ทั้งในส่วนของหนี้สาธารณะภายในประเทศและหนี้ภายนอกประเทศ แสดงดังรายละเอียดในตารางที่ 3-5 ต่อไปนี้

ตารางที่ 3-5 หนี้สาธารณะประเภทของรัฐบาลนิวซีแลนด์ ณ วันที่ 30 มิถุนายน ค.ศ.2008 (ต่อ)

Currency	Principal Outstanding	Maturity Date	Coupon Rate	Fiscal Year of Issue	Amortisation
Internal Debt					
Government Stock	3,790,000,00	15/07/08	6.00	2005	
	5,365,000,00	15/07/09	7.00	1998	
	5,067,000,00	15/11/11	6.00	1999	
	4,347,000,00	15/04/13	6.50	2001	
	3,899,000,00	15/04/15	6.00	2003	
	1,980,646,20	15/02/16	4.50	1996	
	4,165,000,00	15/12/17	6.00	2005	
	28,613,646,2				
Treasury Bills	1,655,000,00	02/07/08 - 24/09/08	7.55 - 8.02	2008	

ตารางที่ 3-5 หนี้สาธารณะประเทศของรัฐบาลนิวซีแลนด์ ณ วันที่ 30 มิถุนายน ค.ศ.2008 (ต่อ)

Currency	Principal Outstanding	Maturity Date	Coupon Rate	Fiscal Year of Issue	Amortisation
Loans	772,399	01/09/13	Variable	1994	2009-2013
	80,063,480	09/05/10- 25/06/13	Variable	2006	
	1,490,500	15/07/08- 01/03/17	4.875 - 5.75		
	39,844,147				
Retail stock	419,852,192	02/07/08- 26/07/10	5.00 - 7.50	2004 - 2008	
	119,472,000	Call	3.00		
	539,342,192				
Total NZD Internal Debt	30,890,314,7				
External Debt					
USD	53,389,300	Call	Variable	2007	
	40,635,000	15/01/11	9.88	1986	

ตารางที่ 3-5 หนี้สาธารณะประเทศของรัฐบาลนิวซีแลนด์ ณ วันที่ 30 มิถุนายน ค.ศ.2008 (ต่อ)

Currency	Principal Outstanding	Maturity Date	Coupon Rate	Fiscal Year of Issue		Amortisation
USD	100,000,000	23/04/12	4.15		2004	
	81,707,000	01/04/16	8.75		1987	
	27,543,000	25/09/16	9.13		1987	
Japan	629,314,563					
	10,000,000,0	11/05/12	2.59		2000	
	10,000,000,0	27/11/12	6.34		1993	
GBP	20,000,000,0					
	4,816,651	25/09/14	11.50		1985	
	4,816,651					

ที่มา: The Treasury, "New Zealand Economic and Financial Overview 2009"; [<http://www.nzdmo.govt.nz/publications/nzefo/2009>], accessed September 14, 2009, p.58.

การบริหารรายจ่าย

การตรากฎหมายงบประมาณรายจ่ายถือเป็นการแสดงเจตนารมณ์ของรัฐสภาในการจำกัดอำนาจในการใช้จ่ายของฝ่ายบริหาร (รัฐบาลและส่วนราชการ) ให้อยู่ภายใต้กรอบวงเงินที่กำหนด อย่างไรก็ตาม งบประมาณรายจ่ายไม่ใช่คำมั่นสัญญาว่ารัฐบาลและส่วนราชการจะได้รับจัดสรรเงินให้อยู่เสมอ (an appropriation is a constraint, not a promise of funding) ซึ่งสอดคล้องกับบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญที่ว่า "Appropriation is the means by which Parliament gives legal authority to the Crown and Offices of Parliament to use resources" และ "There is no obligation on the Crown to incur any expense as a result of being granted an appropriation" (Public Finance Act มาตรา 4-26F)

การใช้จ่ายเงินของรัฐต้องเป็นไปตามงบประมาณประจำปีโดยหน่วยงานของรัฐที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย และต้องเป็นไปตาม พ.ร.บ. งบประมาณรายจ่ายประจำปีเท่านั้น นอกจากนี้ ส่วนราชการต้องใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ และตามลักษณะที่กำหนดไว้ตามกฎหมาย เช่น ข้าราชการที่เกิดขึ้นจากการดำเนินการตามแผนงบประมาณที่แสดงอยู่ใน พ.ร.บ. งบประมาณรายจ่ายประจำปี ข้าราชการจากการซื้อสินค้าบริการ ข้าราชการเงินต้น และดอกเบี้ยเงินกู้ ฯลฯ เป็นต้น (Public Finance Act มาตรา 5 และ 6)

อย่างไรก็ดี การใช้จ่ายเงินของรัฐอาจมีข้อยกเว้นได้ในกรณีของรายจ่ายที่เกิดจากการประเมิน (re-measurement) มูลค่าทรัพย์สินและหนี้สิน และรายจ่ายที่ตัดจากการขาดทุนของหน่วยงานรัฐประเภท Crown entities รัฐวิสาหกิจ ธนาคารแห่งชาติ และหน่วยงานอื่นตามที่กฎหมายนี้กำหนด

(Public Finance Act มาตรา 4) หนึ่ง ดูรายละเอียดเพิ่มเติมจากกล่องข้อมูล
ที่ 3-1 ข้างล่างนี้

กล่องข้อมูลที่ 3-1	
รายจ่ายที่ไม่ต้องจัดทำประมาณรายจ่ายในระบบ Accrual-Based Budget	
Transactions or events	Explanation
1. Cash settlement of an existing liability	Cash settlement of a liability does not involve the creation of an expenses – this occurs when a liability is created or increased. Hence no appropriation is required. Authority to settle existing liabilities is provided by section 6 (d) and 24(2).
2. Capital contribution to a department	A capital contribution to a department does not result in the incurrence of an expense or a capital expenditure. However, information on projected capital injections and withdrawals is required to be included in an appropriation Bill.
3. Crown entity make loss for year	Excluded from definition of an expenses.
4. Loss on revaluation of asset (departmental and non-departmental)	As long as the loss met the criteria for being a remeasurement (that is, it was not the result of a government decision), no appropriation would be required.
5. Foreign exchange loss-departmental, non-departmental	Remeasurement.
6. Reduce an Crown debt to its recoverable amount	Remeasurement.

นอกจากนั้น รายจ่ายตามกฎหมายอื่นซึ่งหน่วยงานไม่ต้องจัดทำงบประมาณเสนอตามกฎหมายนี้ ต้องนำหลักการของกฎหมายนี้บังคับใช้กับการบริหารรายจ่ายและจัดทำรายงานของรายจ่ายนั้นๆ โดยอนุโลมด้วย (Public Finance Act มาตรา 11)

ร่าง พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่าย (Appropriation Bills) และเอกสารประกอบ

The Treasury มีหน้าที่จัดทำเอกสารงบประมาณรายจ่ายเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร ซึ่งเอกสารดังกล่าวแบ่งเป็น 2 ประเภท คือ ร่าง พ.ร.บ. งบประมาณรายจ่าย (appropriation bills) และเอกสารประกอบงบประมาณรายจ่าย (เรียกว่า Estimates) และ Supplementary documents and information โดยเอกสารทั้งสองประเภทต้องแสดงรายละเอียดที่เกี่ยวข้องเป็นรายปีและหลายปี (multi-year) ตามหลักการประมาณการรายจ่ายแบบ Accrual-based budgeting¹² นอกจากนี้ กฎหมายกำหนดให้กระทรวงและหน่วยงานจัดทำงบประมาณรายจ่าย 6 ประเภท (appropriation types) แยกออกจากกัน (Public Finance Act มาตรา 6) ดังนี้

¹² กฎหมายการบริหารงานคลังภาครัฐปี 1989 กำหนดหลักการให้กระทรวงและส่วนราชการจัดทำงบประมาณและรายงานการคลังในระบบ Accrual basis แทนเกณฑ์เงินสด (cash-based budgeting) ในปีแรกๆ ของการประกาศใช้กฎหมายฉบับนี้ กระทรวงและส่วนราชการยังคงจัดทำงบประมาณรายจ่ายในระบบ Cash-based budgeting อยู่เช่นเดิม แต่ให้จัดทำบัญชีและรายงานการเงินในระบบ Accrual-based accounting and reporting ทันที หลังจากนั้นจึงได้ปรับปรุงกระบวนการจัดทำงบประมาณ (ประมาณการรายได้รายจ่าย/ต้นทุนตามหลัก Accrual-based budgeting) ให้สมบูรณ์มากขึ้นโดยลำดับ

1. ใช้จ่ายสำหรับการผลิตบริการสาธารณะ (output expenses) ซึ่งสามารถจัดทำเป็นงบประมาณเป็นรายกลุ่มผลผลิต (output class) และครอบคลุมหลายกลุ่มผลผลิตในชุดเดียวกันก็ได้
2. ใช้จ่ายประเภทเงินให้แก่ผู้รับประโยชน์ (benefits or other unrequired expenses)
3. ใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการบริหารหนี้สาธารณะ (borrowing expenses) คือดอกเบี้ยเงินกู้และค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการอื่นๆ ซึ่งจ่ายโดย The Treasury เป็นหลัก
4. ใช้จ่ายอื่นๆ (other expenses) คือรายจ่ายที่ไม่เข้ากลุ่ม 1-3 ข้างต้น
5. ใช้จ่ายลงทุน (capital expenses) หมายถึงรายจ่ายในการซื้อ จัดหา จัดทำ หรือดำเนินการเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิการเป็นเจ้าของทรัพย์สินที่มีตัวตน (tangible) ไม่มีตัวตน (สิทธิ) และทรัพย์สินทางการเงิน เช่น การลงทุนซื้อหลักทรัพย์ ฯลฯ เป็นต้น
6. ใช้จ่ายของหน่วยงานพิเศษ เช่น ใช้จ่ายของหน่วยงานข่าวกรองและความมั่นคง หน่วยงานอิสระที่ไม่ขึ้นต่อรัฐบาล ซึ่งกำหนดให้จัดทำงบประมาณตามที่กฎหมายกำหนด

องค์ประกอบของ “รายการงบประมาณ”

แต่ละรายการในงบประมาณรายจ่ายต้องมีองค์ประกอบ 3 ส่วนคือ (1) จำนวนเงิน (amount) ที่กำหนดเป็นจำนวนตายตัว ยกเว้นรายการที่กำหนดให้แปรผันตามรายได้ เช่น Crown entities ที่มีรายได้เป็นของตนเอง เป็นต้น (2) ขอบเขต ซึ่งแสดงวัตถุประสงค์และขอบเขตหน้าที่

ความรับผิดชอบของส่วนราชการ และประกอบด้วยกิจกรรม งาน ภารกิจ ผลผลิตที่มีความชัดเจน หรือรายจ่ายลงทุนในการจัดหา/พัฒนาอย่างใดอย่างหนึ่ง และ (3) ระยะเวลา เช่น 1 ปี หลายปี หรือเป็นการถาวร (สำหรับหน่วยงานประเภท “Permanent legislative authority” เช่น ศาลยุติธรรม เป็นต้น) ฯลฯ ในขณะที่ ส่วนราชการสามารถใช้จ่ายเงินงบประมาณเฉพาะที่กำหนดได้ตามกรอบวงเงินที่ได้รับอนุมัติ (appropriation limited by amount) ตามวัตถุประสงค์ ขอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบ (appropriation limited by scope) และปีงบประมาณที่กำหนดไว้ในเอกสารงบประมาณ (appropriation limited by period) เท่านั้น โดยกฎหมายกำหนดให้หน่วยงานใช้จ่ายงบลงทุนข้ามปีงบประมาณได้ แต่ต้องไม่เกิน 5 ปี (Public Finance Act มาตรา 8 ถึง 10)

อนึ่ง เป็นที่น่าสังเกตว่า ผลผลิต หรือ “Outputs” เป็นองค์ประกอบหนึ่งของรายการงบประมาณ กฎหมายได้นิยามความหมายของคำว่าผลผลิต หรือ Outputs ไว้กว้างๆ ว่า หมายถึง “สินค้าและบริการที่ผลิตหรือส่งมอบโดยส่วนราชการและหน่วยปฏิบัติงาน” (departments, crown entities, office of parliament, other person or body) โดยไม่ได้ระบุว่าเป็นผลผลิตที่ส่งมอบให้แก่สาธารณชนเท่านั้น ซึ่งหมายความว่าผลผลิตของหน่วยงานในที่นี้รวมถึงผลผลิตที่ผลิตหรือส่งมอบระหว่างหน่วยงานของรัฐด้วยกันเอง แต่ไม่รวมผลผลิตที่ส่งมอบกันภายในหน่วยงานหนึ่งๆ ทั้งนี้ ได้มีคำนิยามคุณสมบัติของ Outputs ไว้เพิ่มเติมในกฎหมายนี้ว่า “An output class should have an external focus, cover good or services that are similar in nature, not cover goods or services covered by other

output class scope descriptions, be comprehensive, be verifiable, be controllable by the agency, and be informative."

การเสนอร่าง พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายต่อรัฐสภา

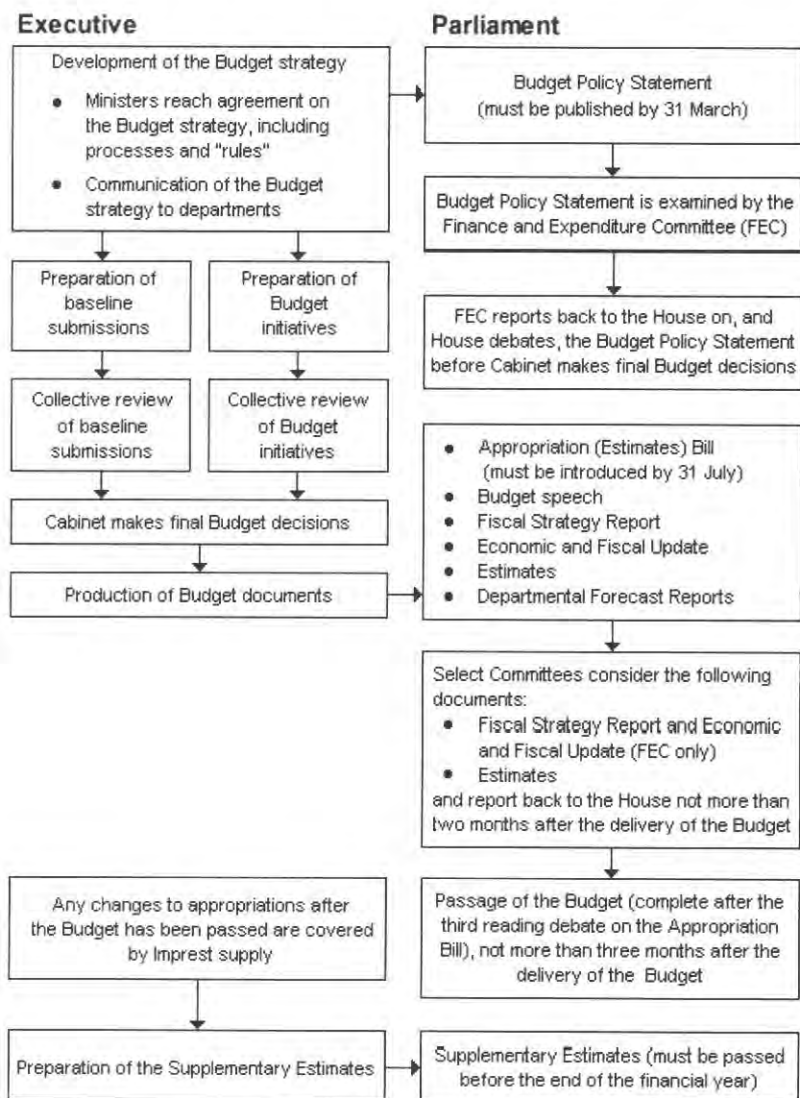
The Treasury ต้องเสนอร่าง พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายประจำปีฉบับแรกต่อสภาผู้แทนราษฎรก่อนสิ้นสุดเดือนแรกหลังจากเริ่มต้นปีงบประมาณใหม่ โดย The Treasury จะรวบรวมจากเอกสารประกอบการเสนอร่าง พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายประจำปี (estimates and other supporting information) และกำหนดสาระสำคัญของเอกสารประกอบงบประมาณรายจ่าย (content of estimates) ที่ส่วนราชการจัดทำขึ้น (Public Finance Act มาตรา 13, 14 และ 15) ซึ่งต้องแสดงข้อมูลหลักๆ ดังต่อไปนี้

1. รายการขออนุมัติงบประมาณ (the vote to which the appropriation related)
2. รัฐมนตรีและกระทรวงหรือหน่วยงาน (department) ที่รับผิดชอบ
3. ประเภทของงบประมาณ (กำหนดไว้ 6 ประเภทดังที่กล่าวแล้วข้างต้น)
4. จำนวนเงินงบประมาณ แยกเป็นรายจ่ายดำเนินการและรายจ่ายลงทุน
5. ขอบเขตวัตถุประสงค์ (scope) และ
6. ช่วงเวลา (งบประมาณลงทุนสามารถใช้จ่ายข้ามปีงบประมาณได้ถึง 5 ปี และจะต้องระบุว่าจะให้เงินในปีงบประมาณใดเป็นจำนวนเงินเท่าใด)

เอกสารประกอบอื่นๆ (supplementary estimates) เช่น คำอธิบายสรุปสาระสำคัญของแผนงานของส่วนราชการ ตัวชี้วัดผลผลิตที่คาดหวัง ประมาณการรายจ่ายดำเนินการและรายจ่ายลงทุน การเปรียบเทียบ Votes-รายจ่ายจริงในปีที่ผ่านมา ฯลฯ เป็นต้น และข้อมูลอื่นเพิ่มเติมหากกระทรวงหรือหน่วยงานต้องการนำเสนอ ในการนี้ ส่วนราชการจะต้องเตรียมข้อมูลเพิ่มเติมเมื่อรัฐสภาร้องขอเพื่อประกอบการพิจารณาหลักการ-เหตุผลวัตถุประสงค์ของแผนงาน/โครงการของหน่วยงาน ทั้งนี้ ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงรูปแบบและหลักเกณฑ์หรือตัวชี้วัดของ Estimates รัฐมนตรีประจำกระทรวงต้องชี้แจงหรือให้คำปรึกษาแก่รัฐสภา (โดยผ่านประธานสภาฯ) และในขณะเดียวกัน เลขานุการรัฐสภามีอำนาจขอให้ส่วนราชการแสดงข้อมูลหรือคำชี้แจงเกี่ยวกับแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปีได้ตามที่เห็นสมควรด้วย (Public Finance Act มาตรา 15, 16, 17, 18 และ 19)

กล่าวโดยย่อ จากการประมวลกฎหมายการเงินการคลังที่เกี่ยวข้องข้างต้น สามารถสรุปขั้นตอนหลัก และบทบาทของรัฐสภาและรัฐบาลนิวซีแลนด์ในการบริหารรายจ่าย (งบประมาณ) พร้อมทั้งตัวอย่างเอกสารงบประมาณประจำปีของประเทศนิวซีแลนด์ได้ตั้งแผนภาพที่ 3-3 และตารางที่ 3-6 ต่อไปนี้

แผนภาพที่ 3-3 แสดงขั้นตอนหลักของการอนุมัติงบประมาณของประเทศนิวซีแลนด์



ที่มา: <http://www.treasury.govt.nz/budget/process>

ตารางที่ 3-6 เอกสารแสดงแนวโน้มงบประมาณรายจ่ายประจำปีของ
รัฐบาลนิวซีแลนด์

	2003/04	2004/05	2005/06	2006/07	2007/08	
	Actual	Actual	Actual	Actual	Budgeted	Estimated
	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000
Appropriations						
Output Expenses	19,553,824	21,219,921	22,413,786	24,273,087	27,404,700	27,157,132
Benefits and Other Unrequited Expenses	14,139,869	14,903,904	16,100,708	17,303,077	19,097,876	18,969,492
Borrowing Expenses	2,551,774	2,595,080	2,678,471	2,433,413	2,160,449	2,160,449
Other Expenses	7,022,087	8,283,430	9,664,401	10,225,671	11,541,676	11,401,829
Capital Expenditure	9,055,575	7,406,722	7,210,851	7,525,199	8,471,054	8,293,203
Intelligence and Security	41,742	55,096	60,423	83,338	74,096	74,096
Total Appropriations	52,364,871	54,464,153	58,128,640	61,843,785	68,749,851	68,056,201
Crown Revenue and Receipts						
Tax Revenue	46,219,637	50,533,371	56,220,410	58,470,702	61,505,864	61,505,864
Non-Tax Revenue	4,578,490	5,003,647	6,028,297	6,144,179	6,001,587	5,980,396
Capital Receipts	1,906,503	1,941,173	1,902,724	1,777,125	1,547,014	1,501,603
Total Crown Revenue and Receipts	52,704,630	57,478,191	64,151,431	66,392,006	69,054,465	68,987,863

ที่มา: The Estimates of the Appropriation 2008-2009. B5, p. xvi.

2008/09		2009/10	2010/11	2011/12	
Departmental Transactions Budget \$000	Non-Departmental Transactions Budget \$000	Total Budget \$000	Estimated \$000	Estimated \$000	Estimated \$000
11,400,859	18,482,612	29,883,471	29,675,339	29,820,258	29,846,996
N/A	20,427,870	20,427,870	21,451,186	22,297,578	23,436,671
-	1,989,710	1,989,710	1,898,010	2,178,010	2,199,010
1,797	11,697,734	11,699,531	11,576,144	11,736,175	11,695,869
1,962,355	27,865,988	29,828,343	7,204,847	6,968,278	6,555,517
85,777	N/A	85,777	86,793	96,695	85,269
13,450,788	80,463,914	93,914,702	71,892,319	73,096,994	73,819,332
N/A	N/A	61,762,480	63,836,299	66,105,485	68,798,086
N/A	N/A	5,978,958	5,993,447	6,359,639	6,352,859
N/A	N/A	1,801,754	1,816,412	1,852,739	1,891,663
N/A	N/A	69,543,192	71,646,158	74,317,863	77,042,608

การบริหารงบประมาณรายจ่าย

กระทรวงและส่วนราชการต่างๆ สามารถใช้จ่ายเงินเพื่อผลิตบริการสาธารณะแทนส่วนราชการอื่นได้ แต่ต้องคืนรายได้ส่วนที่ไม่ใช้ให้กับหน่วยงานเจ้าของงบประมาณเดิม (Public Finance Act มาตรา 20) และสำหรับ Crown entities และหน่วยงานที่จัดหาและมีรายได้เป็นของตนเอง ห้ามใช้จ่ายเกินรายได้ และจะต้องใช้จ่ายเงินภายในกรอบของรายได้ที่หาได้จริง (Public Finance Act 21)

แม้ว่ากฎหมายงบประมาณรายจ่ายมีเจตนารมณ์ที่จะจำกัดอำนาจของส่วนราชการในการใช้จ่ายเงินของรัฐเป็นสำคัญ แต่ก็ได้เปิดโอกาสให้ส่วนราชการมี "ความยืดหยุ่นในการบริหารงบประมาณ (flexibilities in appropriations)" ยกตัวอย่างเช่น ส่วนราชการมีอำนาจใช้จ่ายเงินยามฉุกเฉินเพื่อบรรเทาภัยพิบัตินอกเหนือไปจากรายการงบประมาณปกติ หรืออนุญาตให้ส่วนราชการมีอำนาจก่อนนี้ผูกพันหรือใช้จ่ายเงินแผ่นดินนอกกรอบระยะเวลาของปีงบประมาณตามปกติ และในช่วงเวลาที่สภาผู้แทนราษฎรยังไม่ผ่าน พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่าย ก็ให้รัฐบาลและส่วนราชการมีอำนาจใช้จ่ายเงินไปพลางก่อน หรือที่เรียกว่า "Imprest supply authority" ดังนี้เป็นต้น (Public Finance Act มาตรา 25 และ 26)

ทั้งนี้ ตามหลักการใช้จ่ายในกรณีฉุกเฉิน กระทรวงและหน่วยงานสามารถใช้จ่ายงบประมาณดำเนินการและงบลงทุนเพื่อบรรเทาภัยพิบัติได้ (แม้จะไม่ได้ตั้งงบประมาณไว้เพื่อการนั้นโดยตรง) และให้ลงประกาศรายการใช้จ่ายเงินดังกล่าวในราชกิจจานุเบกษา (Public Finance Act มาตรา 25)

ในกรณีอื่นๆ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยปรึกษาหารือกับรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบงบประมาณ มีอำนาจกำหนดช่วงเวลาเริ่มต้นใช้จ่ายเงิน

โครงการลงทุน และมีอำนาจเปลี่ยนแปลงกำหนดเวลาได้ตามความเหมาะสม อีกทั้งกำหนดหลักเกณฑ์ว่าด้วยการโอนเปลี่ยนแปลง-เคลื่อนยบประมาณ (transfers) ระหว่างรายการผลผลิต และรายงานงบประมาณที่ผ่านการอนุมัติของรัฐสภา (vote) ได้ โดยให้เป็นอำนาจของ Governor-General โดยกำหนดให้โอนได้ไม่เกินร้อยละ 5 ของงบประมาณรายการที่ได้รับอนุมัติ นั้นๆ นอกจากนี้ ยังได้กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจให้ความเห็นชอบให้ส่วนราชการใช้จ่ายเงินงบประมาณดำเนินการและงบลงทุนได้ในกรณีที่จำเป็นและเห็นได้ชัดเจนในช่วง 3 เดือนแรก โดยมีวงเงินไม่เกิน 10,000 เหรียญ หรือไม่เกินร้อยละ 2 ของงบประมาณรายการนั้นๆ อย่างไรก็ตาม การใช้จ่ายใดๆ ที่ไม่อยู่ในเอกสารงบประมาณรายจ่าย จะต้องขอความเห็นชอบจากรัฐสภา (parliamentary validation) ก่อนเป็นการล่วงหน้า อีกทั้งกำหนดหลักเกณฑ์การจ่ายเงินของสำนักงานรัฐสภาแยกไว้เป็นส่วนหนึ่งต่างหาก (Public Finance Act มาตรา 26)

การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ

การบริหารเงินรับฝาก (Management of Trust Money)

"Trust money" หมายความว่าเงินระหว่างรอการจ่าย เงินฝากศาล เพื่อจ่ายต่อให้บุคคลที่สาม (third party) เงินฝากที่รัฐเพื่อให้ดำเนินการใดๆ แทนผู้ฝาก เงินที่รัฐเรียกเก็บจากประชาชนตามที่ได้ตกลงกันได้ และเงินฝากที่ไม่มีผู้มาเบิกคืน โดยส่วนราชการต้องนำเงินรับฝากเหล่านี้เข้าบัญชีเงินฝาก แยกออกจากบัญชีของรัฐหรือของส่วนราชการ และหน่วยงานที่ทำหน้าที่บริหารเงินรับฝากมีอำนาจเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการบริหารเงินรับฝากนี้

จากผู้รับฝากในอัตราที่ The Treasury กำหนดไว้โดยให้หักออกจากเงินที่รับฝากนั้นได้ (Public Finance Act มาตรา 66)

ในการบริหารเงินรับฝากนั้น รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจอนุมัติให้ The Treasury และส่วนราชการเปิดบัญชีเงินรับฝาก นำเงินรับฝากไปลงทุน คืนเงินรับฝาก พร้อมรายได้จากการลงทุน หรือดอกเบี้ยเงินฝากที่ได้รับจากผู้ฝากเงิน รวมทั้งโอนเงินรับฝากที่ไม่มีผู้มาขอเบิกคืน (unclaimed trust money) ไปเข้าบัญชีเงินทุนแผ่นดินได้ (Crown bank account) (Public Finance Act มาตรา 67-70)

การบริหารเงินสด

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจสั่งจ่ายเงินจากบัญชีเงินทุนแผ่นดินในนามของรัฐและองค์กรระหว่างประเทศได้ มีอำนาจสั่งจ่ายค่าปรับตามคำสั่งศาลให้แก่ผู้เสียหายในนามของส่วนราชการหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และให้นำไปหักออกจากเงินงบประมาณที่จะจัดสรรให้แก่ส่วนราชการหรือจากเงินโอนที่จะจัดสรรให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ตามแต่กรณี (Public Finance Act มาตรา 71 และ 72)

และสำหรับเงินงบประมาณซึ่งไม่มีหน่วยงานมาขอเบิกจ่าย (unclaimed money) เป็นเวลา 6 ปีนั้น ให้โอนเงินดังกล่าวเข้าบัญชีเงินทุนของรัฐ (Crown bank account) และได้มอบหมายให้ The Treasury กำกับดูแลให้การดำเนินการนี้เป็นไปตามกฎหมาย (Public Finance Act มาตรา 74)

การบริหารสินทรัพย์

หน่วยงานสามารถจำหน่ายซาก (หมดอายุ) หรือขายทรัพย์สินถาวร และทรัพย์สินดำเนินการได้ (Public Finance Act มาตรา 24) ทั้งนี้ เป็นไปตามแนวทางที่กระทรวงการคลังกำหนดขึ้น

การธนาคาร (Banking)

The Treasury กระทรวง ทบวง และกรมต่างๆ สามารถเปิดบัญชีของรัฐ (Crown bank account) ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง กำหนด โดย The Treasury จะกำหนดแนวปฏิบัติว่าด้วยการเปิดบัญชีของส่วนราชการ แต่สำหรับหน่วยข่าวกรองและหน่วยงานความมั่นคงต้องเป็นไปตามข้อตกลงระหว่างรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีที่รับผิดชอบหน่วยงานนั้นๆ (Public Finance Act มาตรา 65R, 65S, 65T) ทั้งนี้ เนื่องจากมีลักษณะงานเฉพาะที่ต้องอาศัยการบริหารการเงินที่คล่องตัวมากกว่าการดำเนินงานของส่วนราชการทั่วไป

The Treasury และส่วนราชการต้องนำเงินของรัฐ (public money) ไปฝากในบัญชี Crown bank account หรือ Departmental bank account ตามแต่กรณี รายรับใดที่ไม่จัดเป็นรายรับของส่วนราชการให้ถือว่าเป็นรายรับของแผ่นดิน และให้นำฝากเข้าบัญชี Crown bank account และการใช้จ่ายเงินจากบัญชีดังกล่าวต้องเป็นไปตาม พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายประจำปี หรือตามที่มีกฎหมายบัญญัติไว้เท่านั้น อย่างไรก็ตาม กฎหมายก็อนุญาตให้มีการโอนเงินระหว่างบัญชีของรัฐและบัญชีส่วนราชการได้ (Public Finance Act มาตรา 65U และ 65P)

การบัญชีภาครัฐ

ระบบการบริหารงานคลังของประเทศนิวซีแลนด์ได้เน้นการกระจายอำนาจในการบริหารลงไปสู่ส่วนราชการอย่างกว้างขวาง ดังนั้น ส่วนราชการจึงเป็น “หน่วยบัญชี (accounting entity)” ที่สำคัญ กฎหมายการเงินการคลังฉบับนี้จึงกำหนดให้ผู้บริหารสูงสุดของส่วนราชการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในและระบบบัญชีที่เชื่อถือได้ และบริหารความเสี่ยงทางการเงินของหน่วยงาน โดยปฏิบัติตามระเบียบคู่มือทางการเงินของกระทรวงการคลังอย่างเคร่งครัด ทั้งนี้ ผู้บริหารหน่วยงานมีหน้าที่ที่จะต้องปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานและการบริหารการเงิน อันได้แก่ การทำประมาณการเงินล่วงหน้าสำหรับปีงบประมาณที่จะมาถึง รายงานการเงินการบัญชีของหน่วยงาน และการเรียกข้อมูลจากหน่วยงาน ในสังกัดมาประกอบการจัดทำรายงานการเงินและการบัญชีต่างๆ ที่จำเป็น (Public Finance Act มาตรา 34, 35 และ 37)

ในส่วนของการจัดทำรายงานนั้น ผู้บริหารของกระทรวงและส่วนราชการและหน่วยงานมีหน้าที่จัดทำ “Statements of intent” แสดงประมาณการงบดุลและรายงานการเงินของปีงบประมาณที่จะมาถึง นำเสนอต่อกระทรวงการคลัง รัฐสภา จัดพิมพ์เผยแพร่รายงานในวันเริ่มต้นปีงบประมาณ (budget day) และจัดทำรายงานการเงินและรายงานข้อมูลการเงินอื่นๆ เมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณ โดยยึดหลักการบัญชีเงินคงค้างและหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (GAAP) จากนั้นจะต้องส่งรายงานต่างๆ ให้แก่สำนักผู้ตรวจเงินแผ่นดินได้ตรวจสอบและให้ความเห็นรายงานการเงินการบัญชีของส่วนราชการในฐานะผู้สอบบัญชีใน 3 ประเด็นหลักคือ

- (1) ฐานะการเงินการคลัง รายงานผลการดำเนินการด้านการเงินการคลัง

และการบริหารกระแสเงินสดของส่วนราชการและหน่วยงาน (2) รายงานผลสำเร็จของการดำเนินงาน (service performance achievements) และ (3) รายงานผลการบริหารทรัพย์สิน หนี้สิน และอื่นๆ ของส่วนราชการและหน่วยงาน

ทั้งนี้ รัฐมนตรีหรือผู้บริหารระดับสูงของกระทรวงไม่ต้องรับผิดชอบการบริหารการเงินการบัญชีของหน่วยงานอื่น เช่น Crown entities, State enterprises หรือองค์กรอื่นๆ ในกำกับของกระทรวงหรือหน่วยงานที่มีฐานะเป็นนิติบุคคลแยกออกจากกระทรวงหรือส่วนราชการ แม้ว่าหน่วยงานหรือองค์กรนั้นจะได้รับการจัดสรรเงินงบประมาณผ่านกระทรวงหรือส่วนราชการก็ตาม ทั้งนี้ เป็นเพราะผู้บริหารของ Crown entities รัฐวิสาหกิจ หรือองค์กรรัฐอื่นๆ จะต้องรับผิดชอบต่อตรงในการจัดทำรายงานแสดงแผนการดำเนินงาน (future operating intentions) เสนอต่อรัฐมนตรีต้นสังกัด ก่อนเริ่มต้นปีงบประมาณ (Public Finance Act มาตรา 36)

รายงานการเงินการบัญชีและการดำเนินงานของ Crown entities รัฐวิสาหกิจ หรือองค์กรรัฐต่างๆ มักระบุถึงหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงาน ผลกระทบ ผลสำเร็จที่คาดหวัง วัตถุประสงค์ ผลผลิต ตัวชี้วัด ประสิทธิภาพและประสิทธิผลการดำเนินงาน ฯลฯ เป็นต้น และจะต้องจัดทำ "Statement of responsibilities" ให้เป็นส่วนประกอบหนึ่งของรายงานหรือคำรับรอง-ข้อตกลงการปฏิบัติงาน (future operating intentions) อีกด้วย (Public Finance Act มาตรา 38, 40 และ 42)

สำหรับส่วนราชการและหน่วยงานพิเศษจำนวนหนึ่งซึ่งไม่สามารถจัดทำรายงานโดยใช้หลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (GAAP) ได้ เช่น สำนักงานรัฐสภา (Office of Parliament) และส่วนราชการและ

หน่วยงานข่าวกรองเพื่อความมั่นคง (intelligence and security departments) ฯลฯ นั้น ให้จัดทำเป็นรายงานพิเศษของ "กิจการ องค์กรและหน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย (เป็นนิติบุคคล)" ที่ใช้หลักการบัญชี GAAP ประยุกต์ (modified accounting and reporting) ให้สอดคล้องกับลักษณะงานของส่วนราชการและหน่วยงานนั้นๆ (Public Finance Act มาตรา 33)

และนอกเหนือไปจากส่วนราชการข้างต้นแล้ว หน่วยงานที่ถูกจัดตั้งขึ้นใหม่ระหว่างปีงบประมาณก็ต้องจัดทำรายงานการเงินการบัญชี เช่นเดียวกัน โดยที่ผู้บริหารของหน่วยงานนั้นๆ เป็นผู้รับผิดชอบ เช่น คณะกรรมการโรงเรียน (School Board of Trustees) เป็นผู้รับผิดชอบการจัดทำรายงานการเงินของโรงเรียน คณะกรรมการธนาคารแห่งชาติ (Board of Reserves) เป็นผู้รับผิดชอบการจัดทำรายงานการเงินของธนาคารแห่งชาติ ฯลฯ ซึ่งรายงานดังกล่าวต้องครอบคลุมข้อตกลงหรือคำรับรองของหน่วยงาน (draft statement of intent) แล้วยื่นต่อรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบ โดยรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบกระทรวง หรือ Crown entities ที่รับผิดชอบสามารถแก้ไขปรับปรุงรายงาน และให้จัดทำรายงานประจำปีได้ตามความเหมาะสม เพื่อเสนอรายงานต่อสภาผู้แทนราษฎรต่อไป (Public Finance Act มาตรา 41 ถึง 41f)

ข้อกำหนดว่าด้วยการจัดทำรายงานประจำปี

ส่วนราชการมีหน้าที่จัดทำรายงานประจำปีที่ประกอบด้วยรายงานผลการจัดบริการ (statement of service performance) รายงานการเงินประจำปี (annual financial statement) รายงานการดำเนินการตามหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้บริหาร (statement of responsibility) รายงาน

การตรวจสอบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (audit report) เป็นต้น และให้
กระทรวงที่รับผิดชอบเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎรต่อไป (Public Finance Act
มาตรา 43 ถึง 45D) ทั้งนี้ รายงานการบัญชีภาครัฐในปีงบประมาณ 2007-2008
ของรัฐบาลนิวซีแลนด์เกี่ยวกับฐานะทางการเงินการคลังแสดงดังตารางที่ 3-7
หน้าถัดไป

ในกรณีของหน่วยงานที่มีลักษณะพิเศษที่จะต้องจัดทำรายงาน
ประจำปี อันได้แก่ สำนักงานข่าวกรองและความมั่นคง และสำนักงาน
รัฐสภา หน่วยงานที่จัดตั้งใหม่ ที่ยุบเลิกไป หรือที่โอนภารกิจบางส่วนให้
หน่วยงานอื่นดำเนินการแทน Crown entities, Reserves boards และ
องค์กรรัฐอื่นๆ นั้น ต้องจัดทำรายงานการเงินการบัญชีตามแนวปฏิบัติที่
กำหนดขึ้นเป็นการพิเศษ เพื่อให้เป็นไปตามหลักการรายงานที่กล่าวมาแล้ว
และสอดคล้องกับลักษณะภารกิจของหน่วยงานนั้นๆ (Public Finance Act
มาตรา 45E-45O)

ตารางที่ 3-7 รายงานการเงินประจำปีงบประมาณ 2007-2008

Forecast			Actual	
Original Budget (\$m)	Estimated Actuals (\$m)		30 June 2008 \$m	30 June 2007 \$m
		Assets		
3,196	5,217	Cash and cash equivalents	3,804	4,162
12,547	12,326	Receivables	14,158	12,057
35,134	36,365	Marketable securities, deposits and derivatives in gain	41,189	33,190
16,986	12,536	Share investments	12,964	13,581
12,838	13,907	Advances	12,948	10,728
982	933	Inventory	964	826
1,492	1,425	Other assets	1,663	1,527
95,950	98,355	Property, plant & equipment	103,329	95,598
6,647	7,519	Equity accounted investments	8,065	7,001
1,555	1,772	Intangible assets and goodwill	1,751	1,677
184	690	Forecast for new capital spending	-	-
(200)	-	Top-down capital adjustment	-	-
187,311	191,045	Total assets	200,835	180,347
		Liabilities		
3,730	3,704	Issued currency	3,530	3,444
9,036	8,423	Payables	10,895	8,077
845	1,046	Deferred revenue	1,292	966
46,364	45,546	Borrowings	46,110	41,898
19,011	20,752	Insurance liabilities	20,484	17,418

Forecast			Actual	
Original Budget (\$m)	Estimated Actuals (\$m)		30 June 2008 \$m	30 June 2007 \$m
		Liabilities		
8,414	8,146	Retirement plan liabilities	8,257	7,161
3,850	4,045	Provisions	4,753	4,556
91,250	91,662	Total liabilities	95,321	83,520
96,061	99,383	Total assets less total liabilities	105,514	96,827
		Net Worth		
48,239	46,767	Taxpayer funds	46,700	44,222
47,402	52,498	Property, plant and equipment revaluation reserve	58,566	52,442
127	(178)	Other reserves	(134)	(133)
95,768	99,087	Total net worth attributable to the Crown	105,132	96,531
293	296	Net worth attributable to minority interest in Air New Zealand	382	296
96,061	99,383	Total net worth	105,514	96,827

ที่มา: The Treasury, "Statement of Financial Position as at 30 June 2008";

[http://www.treasury.govt.nz/government/financialstatements/yearend/jun08/17.htm#_toc_Statement_of_Financial_Position]; accessed September 18, 2009.

การตรวจสอบทางการเงินการคลังภาครัฐ

ความรับผิดชอบทางการเงินการคลัง (Fiscal Accountability)

กฎหมายการบริหารงานคลังภาครัฐปี ค.ศ.1989 มีเจตนาให้รัฐบาลกำหนดนโยบายการคลังโดยยึดหลัก "ความรับผิดชอบในการบริหารงานคลัง (fiscal accountability management principle) ซึ่งนานาประเทศยึดถือปฏิบัติและยอมรับว่าเป็นแนวทางที่ดี (international best practices) ที่ประกอบด้วยการรักษาวินัยและความยั่งยืนทางการเงินการคลัง หลักการดังกล่าวนี้กำหนดให้รัฐบาลมีกระบวนการกำหนดนโยบายการคลังที่ยึดหลักความมีเหตุผล คงเส้นคงวา-คาดการณ์ล่วงหน้าได้ (rational expectation) โปร่งใส และน่าเชื่อถือไว้วางใจได้

Public Finance Act ได้กำหนดคำนิยามความหมายของหลักการบริหารงานคลังที่ดีในเชิงปฏิบัติกรไว้ค่อนข้างน่าสนใจ หลักการประการหนึ่งคือการให้รัฐบาลดำเนินนโยบายการคลังโดยมุ่งควบคุมภาระหนี้สาธารณะให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม ไม่อยู่ในระดับที่สูงเกินไปจนเป็นอันตรายต่อสถานะทางการเงินการคลัง (prudent level) และการบริหารเศรษฐกิจมหภาค และจะต้องจัดให้มีกลไกเพื่อเฝ้าระวังปัจจัยเสี่ยงที่อาจมีผลกระทบต่อภาระหนี้สาธารณะที่อาจเป็นอันตรายต่อสถานะทางการเงินการคลังของรัฐในอนาคต

ตามหลักความรับผิดชอบในการบริหารงานคลัง (Public Finance Act มาตรา 26G) กำหนดให้รัฐบาลต้องดำเนินงานตามแนวทางการบริหารงานคลังสาธารณะที่ดีต่อไปนี้

- 1) ลดภาระหนี้สาธารณะที่ถึงกำหนดชำระ โดยให้มีมาตรการรองรับปัจจัยที่อาจมีผลทำให้รัฐมีภาระหนี้เพิ่มขึ้นในอนาคต และดูแลให้รายจ่ายดำเนินการในงบประมาณอยู่ในระดับต่ำกว่ารายได้ดำเนินการ (running operating surplus)
- 2) ดำรงรักษาระดับมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของรัฐมิให้ลดน้อยถอยลง
- 3) ดูแลระดับความเสี่ยงทางการคลังของรัฐให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม
- 4) ดำเนินนโยบายการคลังโดยมุ่งให้อัตราภาษี (และนโยบายภาษีโดยรวม) มีเสถียรภาพและคาดการณ์ล่วงหน้าได้มากที่สุดทั้งในปัจจุบันและอนาคต

อย่างไรก็ดี รัฐบาลสามารถผ่อนคลายหลักการว่าด้วยความรับผิดชอบในการดำเนินนโยบายการคลังเป็นการชั่วคราวในสถานการณ์ที่มีความจำเป็นได้ แต่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะต้องแสดงถึงเหตุผลความจำเป็นพร้อมทั้งเสนอมาตรการที่จะดำเนินการ และกำหนดเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุดของมาตรการดังกล่าวต่อรัฐสภาด้วย

1. ระดับหนี้สาธารณะ

ระดับหนี้สาธารณะที่เหมาะสมควรมีจำนวนเท่าใด? กฎหมายการบริหารการเงินการคลังมิได้กำหนดว่าระดับหนี้สาธารณะที่เหมาะสมเป็นเท่าใดไว้อย่างแน่นอนอนตายเป็น แต่ได้กำหนดเป็นหลักการไว้ว่า ในเบื้องต้นนั้นส่วนต่างระหว่างรายได้ประจำต่อรายจ่ายดำเนินการ (ซึ่งรวมรายจ่ายชำระหนี้สาธารณะ) ต้องเป็นบวกเสมอ (running operating surplus)

นอกจากนั้น หลักความรับผิดชอบทางการคลังนี้ยังรวมถึง การกำหนดให้รัฐบาล **ไม่ใช่** วัตถุประสงค์ภาระหนี้ด้วยการขาย/ จำหน่ายทรัพย์สินของรัฐ (net worth principle) หลักการนี้จึง สามารถใช้ประเมินนโยบายการคลังของรัฐได้ทั้งในระยะสั้น และระยะยาว

2. ภาษีอากร

รัฐบาลต้องดำเนินนโยบายภาษีอากรที่มีเสถียรภาพและ คาดการณ์ล่วงหน้าได้ ทั้งนี้ หลักการข้อนี้ได้รับการบัญญัติไว้ในกฎหมายว่าด้วยความรับผิดชอบด้านการคลังของรัฐ (Fiscal Responsibility Act 1994) เพราะเห็นว่าในช่วงเวลานั้น รัฐบาลมีภาระหนี้ต่อ GDP เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว จากประมาณไม่เกินร้อยละ 5 ในปี ค.ศ.1974 เป็นร้อยละ 50 ในปี ค.ศ.1992 จนส่งผลให้ภาระภาษีอากรเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง ด้วยเหตุนี้ การควบคุมระดับภาระหนี้สาธารณะและภาระภาษีอากรของ ประชาชนจึงเป็นประเด็นที่รัฐบาลและสาธารณชนให้ความสำคัญ เป็นอย่างมากในขณะนั้น นิวซีแลนด์เป็นประเทศแรกที่ได้กำหนด หลักการนี้ไว้ในกฎหมายการเงินการคลังก่อนที่จะกองทุนการเงิน ระหว่างประเทศ หรือ IMF และประเทศในกลุ่ม OECD อื่นๆ จะริเริ่มหลักเกณฑ์ว่าด้วยความรับผิดชอบและความโปร่งใส ทางการคลังภาครัฐขึ้น และประเทศอื่นๆ เช่น อังกฤษ และ ออสเตรเลียได้ดำเนินรอยตามแนวทางของนิวซีแลนด์

3. ผลการดำเนินงานทางการคลังโดยรวม

ขณะเดียวกัน การยึดถือในหลักความรับผิดชอบทางการคลัง รัฐบาลต้องจัดทำรายงานนโยบายและยุทธศาสตร์การคลังในเรื่องอื่นๆ เช่น เมื่อได้ดำเนินการไประยะหนึ่งแล้ว ให้เปรียบเทียบผลการดำเนินงานจริงกับเป้าหมายมาตรการดำเนินงานที่กำหนดไว้ (ซึ่งปรากฏในรายงานสถานะเศรษฐกิจการคลังประจำปี Economic and Fiscal Updated) เป็นต้น (Public Finance Act มาตรา 26L)

4. การบริหารงานทั่วไป

เพื่อมุ่งเน้นถึงความรับผิดชอบทางการคลัง กฎหมายจึงกำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีกระทรวงอื่นๆ ลงนามในรายงานว่าด้วยขอบเขตความรับผิดชอบในการบริหารงานคลังของรัฐมนตรีแต่ละท่าน กฎหมายได้กำหนดถึงสาระสำคัญของการจัดทำรายงานดังกล่าวไว้ เช่น การให้การรับรองว่าจะรับผิดชอบต่อการตัดสินใจดำเนินกิจกรรมและธุรกรรมของหน่วยงานที่ส่งผลกระทบต่อสถานการณ์ทางการคลังของรัฐบาลและส่วนราชการ หรือการให้การรับรองว่าจะปฏิบัติงานโดยยึดหลักวิชาชีพหรือหลักคุณธรรมอย่างเคร่งครัด ดังนี้ เป็นต้น (Public Finance Act มาตรา 26W)

5. ความรับผิดชอบในสถานการณ์ฉุกเฉิน

กฎหมายการคลังฉบับนี้ตระหนักถึงสภาวะทางเศรษฐกิจที่อาจมีความผันผวนรุนแรงจนส่งผลให้รัฐบาลจำเป็นต้องใช้มาตรการทางการคลังแบบเฉพาะกิจ เพื่อให้สามารถแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้าต่างๆ ได้อย่างทันท่วงที ในการนี้ จึงจำเป็นต้องเพิ่มความยืดหยุ่นคล่องตัว และเพิ่มอำนาจในการบริหารงานคลังสาธารณะให้แก่ฝ่ายบริหารในกำหนดระยะเวลาที่เหมาะสม ซึ่งอาจทำให้เกิดการบริหารงานคลังสาธารณะที่ไม่เป็นไปตามหลักความรับผิดชอบทางการคลังที่ดีในช่วงระยะเวลาหนึ่งก็ได้ ทั้งนี้ กฎหมายการคลังฉบับดังกล่าวได้ให้อำนาจแก่รัฐบาลในการดำเนินนโยบายการคลังแบบเฉพาะกิจได้เช่นเดียวกัน โดยรัฐบาลต้องดำเนินการตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้อย่างเคร่งครัด และเพื่อให้มีการปฏิบัติตามหลักการความรับผิดชอบทางการคลัง Public Finance Act ได้กำหนดโทษของการฝ่าฝืนเอาไว้ โดยผู้ที่ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามกฎหมายต้องระวางโทษปรับในฐานะปัจเจกชนไม่เกิน 2,000 เหรียญ และในฐานะองค์กร (ส่วนราชการ/หน่วยงาน) ไม่เกิน 5,000 เหรียญ โดยที่โทษดังกล่าวมีอายุความไม่เกิน 2 ปี (มาตรา 77 และ 78)

การตรวจสอบภายใน

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง หรือ The Treasury มีอำนาจตรวจสอบหรือขอข้อมูลการเงินในบัญชีของรัฐและบัญชีส่วนราชการได้ มีอำนาจสั่งโอนเงินระหว่างบัญชีของรัฐด้วยกันเอง และโอนเงินระหว่างบัญชีของรัฐและบัญชีของส่วนราชการได้ แต่ในกรณีของหน่วยข่าวกรองและหน่วยงานความมั่นคง ให้เป็นไปตามข้อตกลงระหว่างรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง หรือ The Treasury และรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบหน่วยงานนั้นๆ (Public Finance Act มาตรา 65W)

ส่วนราชการและองค์กรของรัฐต้องจัดส่งรายงานดุลบัญชีธนาการให้แก่ The Treasury และสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน หากได้รับการร้องขอ นอกจากนั้นแล้ว The Treasury ต้องจัดทำรายงานการใช้จ่ายเงินเพื่อรายงานต่อสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินด้วย และหากพบว่ามีการใช้เงินที่มิชอบด้วยกฎหมาย สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจเรียกให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังชี้แจงต่อสภาผู้แทนราษฎร รวมทั้งมีอำนาจยับยั้งการจ่ายเงินของรัฐบาลหรือส่วนราชการเมื่อเห็นว่าเป็นรายจ่ายโดยมิชอบด้วยกฎหมาย หรือไม่สอดคล้องกับ พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายประจำปี หรือกฎหมายอื่นๆ และให้ใช้หลักการเดียวกันนี้กับสำนักงานรัฐสภาด้วย (Public Finance Act 65X-65ZB)

การตรวจสอบโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

(Controller and Auditor-General)

ผู้ตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ตรวจสอบหน่วยบัญชีต่างๆ (public entities) ของรัฐบาลรวมทั้งองค์กรของรัฐประเภทอื่นๆ เช่น หน่วยงานภายใต้กำกับของ Crown entities ฯลฯ ทั้งนี้ ในด้านการเงิน (financial report audit) ผู้ตรวจเงินแผ่นดินจะตรวจสอบรายงานทางการเงินการบัญชี และข้อมูลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ขณะที่การตรวจสอบด้านผลการดำเนินงาน (performance audit) จะพิจารณาว่าการผลิต-ส่งมอบสินค้าและบริการสาธารณะเป็นไปอย่างคุ้มค่าและประสบผลสำเร็จหรือไม่ มีความถูกต้องสอดคล้องตามกฎหมายหรือไม่ และพิจารณาว่าส่วนราชการนั้นกระทำหรือไม่กระทำหน้าที่บางประการจนก่อให้เกิดความสิ้นเปลืองหรือของเสียหรือไม่ รวมทั้งก่อให้เกิดความไม่ซื่อถือทางการเงินหรือไม่ (Public Audit Act 2001 มาตรา 14-16 และ 19)

ในการนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินสามารถร้องขอข้อมูลและเอกสารที่เกี่ยวข้องจากหน่วยบัญชีหรือส่วนราชการที่เป็นหน่วยรับตรวจได้ (Public Audit Act 2001 มาตรา 18) และเป็นหน้าที่ของหน่วยบัญชีต่างๆ ที่ต้องกระทำการเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ตรวจเงินแผ่นดินจะได้รับและเข้าถึงข้อมูลต่างๆ ได้ตลอดเวลา ทั้งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงาน บัญชีธนาการ เอกสารสัญญาหรือข้อตกลง รวมทั้งในบางกรณีหน่วยบัญชีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องอาจต้องจัดทำเอกสารหรือรายงานเพิ่มเติมเป็นการเฉพาะ หรือให้ข้อมูลและคำอธิบายเพิ่มเติมต่างๆ ตามที่ผู้ตรวจเงินแผ่นดินร้องขอ (Public Audit Act 2001 มาตรา 24, 26, 27 และ 29)

ผู้ตรวจเงินแผ่นดินสามารถเปิดเผยผลการตรวจสอบโดยภาพรวมให้แก่สภาผู้แทนราษฎรทราบอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง และอาจแจ้งข้อมูลการตรวจสอบให้แก่หน่วยงานต้นสังกัดของหน่วยบัญชี หรือหน่วยงานที่รับตรวจได้รับทราบตามสมควร ซึ่งอาจทำในรูปแบบของการประชุมที่นำผลการประชุมไปตีพิมพ์เป็นเอกสารเผยแพร่ ฯลฯ ทั้งนี้ มาตรฐานการเผยแพร่เอกสารข้อมูลของผู้ตรวจเงินแผ่นดินกำหนดไว้ว่า ในการเผยแพร่เอกสารใดๆ แก่สภาผู้แทนราษฎรจะประกอบไปด้วยข้อกำหนดหลัก 4 ประการ ได้แก่ (1) การแจ้งถึงมาตรฐานหรือเกณฑ์ที่ใช้ในการตรวจสอบ (2) ต้องมีการทบทวนและปรับปรุงมาตรฐานและเกณฑ์ในการตรวจสอบทุกๆ 3 ปี (3) อาจจัดพิมพ์เอกสารการตรวจสอบให้แก่บุคคลที่ร้องขอโดยคิดค่าใช้จ่ายตามต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง และ (4) หากมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการตรวจสอบ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินต้องอธิบายและให้ข้อมูลเพิ่มเติม (Public Audit Act 2001 มาตรา 21 ถึง 24)

รายงานที่ผู้ตรวจเงินแผ่นดินเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎรในแต่ละปีมีทั้งหมด 2 ฉบับ คือ (1) แผนงานการตรวจสอบเงินแผ่นดินประจำปี (a draft annual plan) ซึ่งจะเป็นการอธิบายแผนงานการตรวจสอบเพื่อให้สภาผู้แทนราษฎรพิจารณาเพิ่มเติม และ/หรือแก้ไขได้ แต่ต้องไม่กระทบกระเทือนต่อมาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพและความเป็นอิสระในการตรวจสอบ ทั้งนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินต้องเสนอรายงานนี้ต่อสภาผู้แทนราษฎรอย่างน้อย 60 วันก่อนวันเริ่มต้นปีงบประมาณถัดไป และ (2) รายงานการตรวจสอบประจำปีของผู้ตรวจเงินแผ่นดินที่ประกอบไปด้วยรายชื่อหน่วยตรวจรับ รายงานการเงินการบัญชี และผลการปฏิบัติงานเปรียบเทียบกับแผนที่กำหนดไว้ของแต่ละหน่วยตรวจรับ ทั้งนี้ รายงาน

การตรวจสอบประจำปีนี้ต้องนำเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎรโดยเร็วที่สุดหลังจากวันสิ้นสุดปีงบประมาณ (Public Audit Act มาตรา 36 และ 37)

การตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานของรัฐบาล โดยรัฐสภา

ตามธรรมเนียมปฏิบัติของประเทศนิวซีแลนด์ คณะกรรมการประจำรัฐสภาด้านการคลังและงบประมาณ (Finance and Expenditure Committee: FEC) มีหน้าที่จัดการประชุมเพื่อพิจารณา (review) รายงานเอกสารการคลังของรัฐบาล และสามารถจัดให้มีเวทีสาธารณะเพื่อรับฟังความคิดเห็นของประชาชน (public hearing) ได้

ในการตรวจสอบการดำเนินงานของรัฐบาลและส่วนราชการต่างๆ นั้น สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรจะใช้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่างๆ ซึ่งได้แก่ เอกสารงบประมาณประจำปี (budget documents) รายงานเป้าหมายทางธุรกิจและการบริหารงาน (statement of corporate intent and statement of objectives) รวมทั้งรายงานทางการเงินการบัญชีเมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี (period-end financial report) ซึ่งจะมีเนื้อหาสาระเกี่ยวกับเป้าประสงค์ (outcomes) ผลผลิต (outputs) ต้นทุนการผลิต เป้าหมายการดำเนินการทางการเงินที่ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ และ Crown entities คาดหวัง ผลการดำเนินงานทางการเงินและผลการปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นจริง ทั้งนี้ รัฐสภาจะทำการตรวจสอบ

ผ่านคณะกรรมการด้านการคลังและการใช้จ่ายภาครัฐ (FEC) ซึ่งจะ
ตรวจสอบในประเด็นหลัก 4 กลุ่ม ดังต่อไปนี้¹³

1. ตรวจสอบประมาณการรายจ่ายประจำปี (estimates examinations): คณะกรรมการด้านการคลังและการใช้จ่าย
ภาครัฐตรวจสอบการประมาณการรายจ่ายงบประมาณตามที่
รัฐบาลได้นำเสนอต่อรัฐสภา โดยพิจารณาไปตามรายการที่
ขออนุมัติงบประมาณ (vote) แต่ละรายการ และสามารถ
ซักถามรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบรายการขออนุมัติงบประมาณได้
และหลังจากนั้นต้องแจ้งผลการตรวจสอบภายใน 2 เดือน
หลังจากที่รัฐบาลเสนอร่างงบประมาณแก่รัฐสภา ทั้งนี้
คณะกรรมการด้านการคลังและการใช้จ่ายภาครัฐสามารถ
จัดตั้งคณะทำงานขึ้นเพื่อช่วยในการตรวจสอบและวิเคราะห์
ประมาณการดังกล่าวได้
2. ตรวจสอบประมาณการรายจ่ายงบประมาณเพิ่มเติม
(examinations of supplementary estimates): คณะกรรมการ
ด้านการคลังและการใช้จ่ายภาครัฐตรวจสอบการประมาณการ
รายจ่ายงบประมาณเพิ่มเติม โดยพิจารณาไปตามรายการ
ขออนุมัติงบประมาณ (vote) แต่ละรายการเช่นเดียวกับ
ประมาณการงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ได้กล่าวไปแล้ว

¹³ The Treasury, "Chapter 8 - Scrutiny by Parliament", *Putting It Together*; available from
<http://www.treasury.govt.nz/publications/guidance/publicfinance/pit/>; accessed
September 13, 2009. 61.

3. ตรวจสอบผลการดำเนินงานด้านการเงินในช่วงที่ผ่านมาและในปีปัจจุบันของหน่วยงาน ทั้งนี้ คณะกรรมการด้านการคลังและการใช้จ่ายภาครัฐจะตั้งคณะทำงานขึ้นเพื่อตรวจสอบรายงานประจำปีของหน่วยงาน และรายงานการตอบแบบสำรวจผลการดำเนินงานที่คณะกรรมการด้านการคลังและการใช้จ่ายภาครัฐกำหนด และคณะทำงานต้องรายงานผลการตรวจสอบผลการดำเนินงานทางการเงินที่ผ่านมาและการดำเนินงานในปัจจุบันของหน่วยงานรัฐต่อรัฐสภาก่อนหรือ ณ วันเริ่มปีงบประมาณใหม่
4. ตรวจสอบผลการดำเนินงานทางการเงินที่ผ่านมาและการดำเนินงานในปัจจุบันของหน่วยงานประเภท Crown entities รัฐวิสาหกิจ และหน่วยงานรัฐอื่นๆ โดยที่คณะกรรมการต้องตรวจสอบผลการดำเนินงานทางการเงิน และผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานเหล่านี้ และรายงานผลต่อสภาผู้แทนราษฎรภายใน 6 เดือน หลังจากที่หน่วยงานเหล่านี้เสนอรายงานผลการดำเนินงานต่อสภาผู้แทนราษฎร

การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังภาครัฐ

โดยหลักการของกฎหมายการเงินการคลังของประเทศนิวซีแลนด์ รัฐบาลต้องเปิดเผยและให้ข้อมูลแก่สาธารณชนและสภาผู้แทนราษฎรเกี่ยวกับสถานการณ์หรือปัจจัยซึ่งอาจมีผลกระทบต่อสถานะทางการเงินการคลังของรัฐ แต่ไม่จำเป็นต้องเปิดเผยหรือให้ข้อมูลต่อสาธารณชน

เกี่ยวกับสถานะหรือปัจจัยใดๆ ที่เห็นว่าจะเป็นภัยหรือทำให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ (Public Finance Act มาตรา 26U และ 26V)

จากบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ส่วนราชการและหน่วยงานภาครัฐของประเทศนิวซีแลนด์ต้องเปิดเผยข้อมูลต่างๆ ดังต่อไปนี้

การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องจัดพิมพ์เผยแพร่แผนการดำเนินงานในงบประมาณที่กำลังจะมาถึงก่อนวันเริ่มต้นปีงบประมาณ และเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร ทั้งนี้ ยกเว้นหน่วยงานข่าวกรองและความมั่นคงแห่งชาติ (Public Finance Act มาตรา 39)

การบริหารรายได้และการลงทุน

1. การลงทุนในตราสารหนี้หรือหุ้น: รัฐบาลต้องจัดให้มีการจัดทำทะเบียนทรัพย์สินประเภทตราสารหนี้หรือหุ้น (stocks) ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และหุ้นของส่วนราชการอื่นๆ (Public Finance Act มาตรา 84)
2. การบริหารการจัดเก็บภาษีโดย Inland Revenue Department: ภายใน 3 เดือนหลังจากวันสิ้นสุดปีบัญชี คณะผู้บริหาร Inland Revenue Department ต้องจัดเตรียมข้อมูลนำเสนอแก่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เพื่อจัดทำรายงานประจำปีของ Inland Revenue Department นำเสนอต่อรัฐสภาต่อไป

โดยเร็วที่สุด (Inland Revenue Department Act 1974
มาตรา 22)

การบริหารหนี้สาธารณะ

รัฐบาลต้องจัดทำรายงานหนี้สาธารณะและภาระผูกพันทางการเงินประเภทต่างๆ ซึ่งรวมถึงภาระผูกพันทางการเงินประเภท Contingent liabilities และภาระผูกพันจากการค้ำประกันการก่อหนี้ ฯลฯ และให้เปิดเผยต่อสาธารณชนได้รับทราบ (Public Finance Act 1989 มาตรา 27F และ 59) ทั้งนี้ ในปีงบประมาณ 2007-2008 รัฐบาลนิวซีแลนด์มีภาระทางการเงินและการค้ำประกันหนี้แสดงดังตารางที่ 3-8 ข้างล่างนี้

ตารางที่ 3-8 ภาระผูกพันทางการเงินและภาระการค้ำประกันหนี้ของ รัฐบาลนิวซีแลนด์

	30 June 2008	30 June 2007
(dollar amounts in millions)		
Guarantees and Indemnities	286	171
Uncalled Capital	2,205	2,076
Legal Proceedings and Disputes	383	1,170
Other Contingent Liabilities	1,995	1,829
TOTAL QUANTIFIABLE CONTINGENT LIABILITIES	4,869	5,246
TOTAL QUANTIFIABLE CONTINGENT ASSETS	389	86

ที่มา: New Zealand Annual Report 2007/2008

การบริหารสินทรัพย์

ส่วนราชการต้องแจ้งมูลค่าทรัพย์สินสุทธิ (net worth) ของหน่วยงาน (ที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบแล้ว) ไว้ในเอกสารงบประมาณและรายงานการเงินการบัญชี และให้ส่วนราชการแสดงตัวเลขประมาณการมูลค่าทรัพย์สินสุทธิล่วงหน้าไว้ด้วย

การบริหารการเงินและการบัญชีภาครัฐ

รัฐบาลโดย The Treasury ต้องจัดทำรายงานการเงินรวบยอดภาครัฐ (consolidated financial statement for the government) ที่ครอบคลุมหน่วยงานภาครัฐ (หน่วยบัญชี) ทุกหน่วยงาน ทั้งส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ สถาบันการเงินในความดูแลของรัฐบาลทั้งในส่วนกลางและภูมิภาค ยกเว้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หน่วยงานเหล่านี้จึงต้องใช้ระบบบัญชีในระบบเดียวกับรัฐบาล โดยจัดทำเป็นรายเดือน รายครึ่งปี และรายปี แสดงข้อมูลทรัพย์สิน หนี้สิน รายได้-รายจ่าย และงบกระแสเงินสด โดยยึดหลักการบัญชีเกณฑ์คงค้าง (accrual basis) และสอดคล้องกับหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (GAAP) ในลักษณะเดียวกับหน่วยธุรกิจเอกชน ในขณะเดียวกัน รายงานการเงินของรัฐมีรายการเฉพาะเพิ่มเติมตามลักษณะกิจกรรมทางเศรษฐกิจของภาครัฐ เช่น ภาษีและเงินโอน เป็นต้น ทั้งนี้ กฎหมายการตรวจสอบได้กำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่ตรวจสอบและให้ความเห็นต่อรายงานการเงินรวบยอดของรัฐบาล โดยยึดหลักวิชาชีพและหลักความเป็นอิสระในการตรวจสอบ (Public Finance Act มาตรา 27 และ 28)

ทั้งนี้ รายงานการเงินรวมยอดของภาครัฐที่ The Treasury จัดทำนั้น ต้องเป็นไปตามหลัก “ความครอบคลุมและความสามารถเปรียบเทียบได้” โดยต้องมีการวิเคราะห์ประเด็นต่อไปนี้ประกอบเข้าไปในรายงานการเงินรวมยอดด้วย

1. การสรุปและเปรียบเทียบเป้าหมายทางการคลัง ผลการดำเนินงานจริง สถานะทางการเงิน กระแสเงินสด การเปลี่ยนแปลงในส่วนของทุน (change in equity) ภาระผูกพันทางการเงิน (contingent liabilities and commitments) รายจ่ายนอกงบประมาณ รายงานการกู้เงิน รายจ่ายฉุกเฉิน เร่งด่วน รายจ่ายเพื่อการลงทุน และรายจ่ายของกองทุน ประเภท Trust Funds
2. รายงานผลการดำเนินงานด้านการคลัง (operating statement) แสดงรายได้ รายจ่ายและดุลการคลังดำเนินการ และสรุปผลการวิเคราะห์โอกาสที่จะเกิดปัญหาเสถียรภาพทางการคลัง (volatility) และขีดความสามารถของรัฐบาลในการควบคุมจัดการปัญหาดังกล่าว (controllability)
3. รายงานสถานะการเงินการคลัง (statement of financial position) โดยยึดหลักการบัญชี GAAP

ตามหลักการความรับผิดชอบของรัฐบาลในการจัดทำรายงานการเงิน (responsibility for annual financial statements of government) รายงานเหล่านี้ต้องลงนามโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง นายกรัฐมนตรี หรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงอื่นที่ได้รับมอบหมายและปลัดกระทรวง (Public Finance Act มาตรา 29) หลังจากนั้น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

ต้องตรวจสอบและให้ความเห็นต่อรายงานการเงินรวบยอดของภาครัฐ และให้รัฐบาล (โดย The Treasury และกระทรวงการคลัง) เผยแพร่และจัดพิมพ์รายงานการเงินรวบยอดประจำเดือนและประจำปี เสนอต่อรัฐสภา สื่อมวลชน หน่วยงานเกี่ยวกับการจัดอันดับ (rating agencies) สถาบันการศึกษาและนักวิชาการ และสาธารณชนทั่วไป พร้อมทั้งกำหนดช่วงเวลาการเผยแพร่ไว้ให้ชัดเจนและคาดการณ์ได้ (Public Finance Act มาตรา 30 ถึง 33)

การตรวจสอบและประเมินผลทางการคลังภาครัฐ

กระทรวงการคลังต้องจัดพิมพ์รายงานการเงินต่างๆ เผยแพร่ต่อสาธารณชน จัดพิมพ์ในราชกิจจานุเบกษา และนำเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร และปลัดกระทรวงมีอำนาจสั่งการให้หน่วยงานในสังกัด (department) ให้ข้อมูลหรือจัดทำรายงานประกอบได้ (Public Finance Act มาตรา 26X ถึง Z)

บรรณานุกรมท้ายบท

เอกสารทางวิชาการและกฎหมาย

New Zealand Parliament, *Public Finance Act 1989*, September 2007,

(อ่านได้ที่

<http://www.legislation.govt.nz/pdfLink.aspx?id=DLM160808/>)

The Treasury, Ministry of Finance. 1996. *Putting It Together*, New Zealand Government, August.

The Treasury, Ministry of Finance. 2005. *A Guide to the Public Finance Act*, New Zealand Government, August.

รายงานทางการเงินการคลัง

Inland Revenue Department. 2009. *Annual Report 2008* (อ่านได้ที่

<http://www.ird.govt.nz/resources/8/e/8e83a9804e1b6a818175fdfa2d4399cc/ar-2008-annual-report-with-disclaimer.pdf/>,

เข้าดูเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Treasury. 2009. *New Zealand Economic and Financial Overview 2009* (อ่านได้ที่

<http://www.nzdmo.govt.nz/publications/nzefo/2009/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Treasury. 2009. *Pre-Election Economic and Fiscal Update 2008*
(อ่านได้ที่

<http://www.treasury.govt.nz/budget/forecasts/prefu2008/>, เข้า
ดูเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Treasury. 2008. *Statement of Financial Position as at 30 June
2008* (อ่านได้ที่

[http://www.treasury.govt.nz/government/financialstatements/
yearend/jun08/17.htm#_tocStatement_of_Financial_Position/](http://www.treasury.govt.nz/government/financialstatements/yearend/jun08/17.htm#_tocStatement_of_Financial_Position/),
เข้าดูเมื่อวันที่ 18 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Treasury. 2008. *The Estimates of Appropriations for the
Government of New Zealand for the Year Ending 30 June
2009* (อ่านได้ที่

<http://www.treasury.govt.nz/budget/2008/estimates/>, เข้าดูเมื่อ
วันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

เว็บไซต์

Director of Serious Fraud Office. *The New Zealand Anti-Corruption
Agencies* (อ่านได้ที่

<http://www.icac.org.hk/news/issue31eng/button2.htm/>, เข้าดู
เมื่อวันที่ 13 กันยายน พ.ศ. 2552)

Ministry of Culture and Heritage. 2007. *Crown Entities Act 2004: An Overview for Board Members* (อ่านได้ที่

<http://www.mch.govt.nz/agency/boards/documents/crowngovernance/Crown-Entities-Act-2004-Overview.pdf/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Asian Organisation of Supreme Audit Institutions. 2009. *Disputes Resolution Procedure* (อ่านได้ที่

http://www.asosai.org/R_P_government-revenues/chapter_18_new_zealand.htm/, เข้าดูเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Controller and Auditor-General. 2009. *Role and Functions of the Auditor-General* (อ่านได้ที่

<http://www.oag.govt.nz/about-us/the-controller-and-auditor-general/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 13 กันยายน พ.ศ. 2552)

The New Zealand Serious Crime Office. (อ่านได้ที่

<http://www.sfo.govt.nz/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 13 กันยายน 2552)

The Treasury. 2009. *Budget Process* (อ่านได้ที่

<http://www.treasury.govt.nz/budget/process/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Treasury. 1996. *Chapter 8 - Scrutiny by Parliament, Putting It Together* (อ่านได้ที่

<http://www.treasury.govt.nz/publications/guidance/publicfinance/pit/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 13 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Treasury. 2009. *New Zealand Economic and Financial Overview 2009* (อ่านได้ที่

<http://www.nzdmo.govt.nz/publications/nzefo/2009/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

The Treasury. 2006. *New Zealand's Long Term Fiscal Position* (อ่านได้ที่ <http://www.treasury.govt.nz/government/longterm/fiscalposition/2006/05.htm/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

Wikipedia. 2009. *Inland Revenue Department (New Zealand)* (อ่านได้ที่ [http://en.wikipedia.org/wiki/Inland_Revenue_Department_\(New_Zealand\)](http://en.wikipedia.org/wiki/Inland_Revenue_Department_(New_Zealand))), เข้าอ่านเมื่อวันที่ 18 กันยายน พ.ศ. 2552)

Wikipedia. 2009. *Ministry of Finance (New Zealand)* (อ่านได้ที่ [http://en.wikipedia.org/wiki/Minister_of_Finance_\(New_Zealand\)](http://en.wikipedia.org/wiki/Minister_of_Finance_(New_Zealand))), เข้าอ่านเมื่อวันที่ 18 กันยายน พ.ศ. 2552)

Decision Maker Guide to Parliament and Government. 2000. *Servant of the Public* (อ่านได้ที่ <http://www.decisionmaker.co.nz/guide2003/hgw/servants.html/>, เข้าอ่านเมื่อวันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2552)

หน้าว่าง

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์
และสิงคโปร์

4

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง
ของประเทศสิงคโปร์

หน้าว่าง

ประเทศสิงคโปร์ หรือประเทศ “สาธารณรัฐสิงคโปร์” ได้สถาปนาประเทศครั้งแรกในฐานะเมืองขึ้นซึ่งเป็นหัวเมืองที่มีบทบาททางการค้าให้แก่ประเทศอังกฤษในปี ค.ศ.1819 แต่ต่อมาได้รวมตัวกับประเทศมาเลเซียในปี ค.ศ.1963 ในชื่อ Malaysian Federation อย่างไรก็ตาม 2 ปีต่อมาประเทศสิงคโปร์ได้แยกตัวออกจาก Malaysian Federation ประเทศสิงคโปร์มีพื้นที่การปกครองราว 707.1 ตารางกิโลเมตร ซึ่งพื้นที่ส่วนใหญ่เป็นเกาะ ทั้งนี้ ในปี ค.ศ.2007 ประเทศสิงคโปร์มีประชากรประมาณ 4.6 ล้านคน

ประเทศสิงคโปร์ประสบความสำเร็จในการพัฒนาระบบเศรษฐกิจแบบเสรีนิยม ทั้งนี้เนื่องมาจากประเทศสิงคโปร์มีสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่เกื้อหนุนต่อระบบตลาดเสรี ปราศจากการคอร์รัปชัน ราคามีเสถียรภาพ (อัตราเงินเฟ้ออยู่ในระดับต่ำ) และรายได้เฉลี่ยต่อประชากรอยู่ในระดับสูง ทั้งนี้ ระบบเศรษฐกิจของประเทศพึ่งพาการส่งออกเป็นหลัก ในระยะยาวรัฐบาลคาดหวังที่จะสร้างระบบเศรษฐกิจที่สามารถเติบโตได้อย่างมีเสถียรภาพ โดยปัจจุบันรัฐบาลได้พยายามที่จะผลักดันให้ประเทศสิงคโปร์เป็นศูนย์กลางทางการเงินและเทคโนโลยีสารสนเทศของเอเชีย¹

ในด้านนโยบายและการบริหารการเงินการคลังนั้น² รัฐบาลประเทศสิงคโปร์มุ่งเน้นการสนับสนุนการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจในระยะยาวและ

¹ Central Intelligence Agency, "The World Factbook, Singapore: Economy," available from <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/geos/sn.html>, accessed 30 November 2008.

² อ่านรายละเอียดได้ใน http://www.sgs.gov.sg/macro_overview/macrooverview_fiscal.html

มีเสถียรภาพ เพื่อที่จะบรรลุเป้าหมายที่รัฐบาลประเทศสิงคโปร์ได้กำหนด
นโยบายเศรษฐกิจและการคลังหลัก 3 ประการ ได้แก่

- 1) ภาคเอกชนจะเป็นตัวแสดงหลักในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจ ส่วนบทบาทของรัฐบาลคือการสร้างสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจให้มีเสถียรภาพและดึงดูดการลงทุนเพื่อให้ภาคเอกชนสามารถเติบโตได้เป็นอย่างดี
- 2) นโยบายภาษีอากรและนโยบายรายจ่ายต่างๆ จะต้องส่งเสริมการพัฒนาทางเศรษฐกิจมหภาคของประเทศ และส่งเสริมความเข้มแข็งของกลไกตลาด เช่น จูงใจให้เกิดการลงทุน การลงทุน และการประกอบกิจการต่างๆ ฯลฯ
- 3) ดำเนินนโยบายเศรษฐกิจที่ลดการพึ่งพากิจการที่ผันผวนตามภาวะเศรษฐกิจโลก

การที่จะบรรลุนโยบายการคลังทั้ง 3 ประการข้างต้นย่อมขึ้นอยู่กับนโยบายการคลังและนโยบายการเงินที่ส่งเสริมการลงทุนและความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ และสามารถก่อให้เกิดเสถียรภาพทางด้านราคา รัฐบาลสามารถสร้างหลักประกันให้แก่ประชาชนได้ว่าจะสามารถผลิตและ/หรือส่งมอบบริการสาธารณะพื้นฐานที่จำเป็นต่อการดำเนินชีวิตที่มีคุณภาพของประชาชน โดยเฉพาะการจัดบริการด้านการศึกษา การดูแลสุขภาพ และการป้องกันรักษาประเทศ อีกทั้งจะต้องจัดให้มีโครงสร้างพื้นฐานทางเศรษฐกิจที่เหมาะสมและรองรับต่อการพัฒนาทางเศรษฐกิจและการให้บริการ ปัจจุบันรายจ่ายเพื่อการลงทุนของรัฐบาลคิดเป็นสัดส่วน 1 ใน 3 ของรายจ่ายภาครัฐทั้งหมด

อนึ่ง เป็นที่ทราบกันดีว่าระบบการเมืองของประเทศสิงคโปร์มีลักษณะเฉพาะที่แตกต่างไปจากประเทศที่มีความเจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจอื่นๆ โดยเฉพาะประเทศในกลุ่ม OECD กล่าวคือ รัฐธรรมนูญของประเทศสิงคโปร์กำหนดให้มีการปกครองในระบอบประชาธิปไตยแบบรัฐสภา (parliamentary democracy) ซึ่งประกอบไปด้วยสถาบันทางการเมืองการปกครอง 3 ฝ่ายหลัก ได้แก่ (1) รัฐสภา ซึ่งเป็นสภาเดี่ยวทำหน้าที่ทางด้านนิติบัญญัติ (2) นายกรัฐมนตรีและคณะรัฐมนตรีทำหน้าที่ด้านบริหาร และมีประธานาธิบดีทำหน้าที่เชิงพิธีการ และ (3) ศาล ทำหน้าที่ด้านตุลาการ แต่ในความเป็นจริงนั้น นายกรัฐมนตรีของสิงคโปร์เป็นผู้นำพรรคการเมืองที่กุมเสียงข้างมากในสภา (พรรค PAP หรือ People's Action Party) ฝ่ายบริหารจึงมีอำนาจเชิงสัมพัทธ์ที่เหนือกว่าฝ่ายนิติบัญญัติ นอกจากนี้ รัฐบาลได้ดำเนินนโยบายการปกครองประเทศแบบเข้มงวด ได้กำหนดแผนพัฒนาทางเศรษฐกิจและสังคมในหลายๆ ด้าน จึงมีลักษณะการปกครองแบบระบบพ่อขุน (paternalism) และถูกวิพากษ์วิจารณ์ว่า ลักษณะระบบการเมืองของประเทศสิงคโปร์ไม่เปิดโอกาสให้ประชาชนคิดเองเลือกเอง และไม่ส่งเสริมประชาธิปไตยแบบเอเชีย (Asian democracy) ทั้งนี้ รัฐบาลสิงคโปร์ได้ให้ความสำคัญกับสังคมโดยรวมมากกว่าสิทธิเสรีภาพและความเป็นปัจเจกชนนิยม³ อย่างไรก็ตาม การวางแผนหรือการขึ้นำการดำเนินชีวิตของประชาชนในทุกๆ ด้าน (interventionist approach) โดยเฉพาะด้านเศรษฐกิจ กลายเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งที่ช่วยนำพา

³ โครีน เฟื่องเกษม, การพัฒนาเศรษฐกิจและการเมืองสิงคโปร์ (กรุงเทพฯ: โครงการจัดพิมพ์คบไฟ, 2545), 63-65.

ประเทศสิงคโปร์ไปสู่ความเจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจดังเช่นที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน⁴

สถาบันทางการคลังของประเทศสิงคโปร์

ดังที่ได้กล่าวแล้วข้างต้นว่าระบอบการปกครองของประเทศสิงคโปร์เป็นไปอย่างเข้มงวด โดยในขณะเดียวกันรัฐบาลสิงคโปร์ได้เข้ามามีบทบาททางด้านเศรษฐกิจเป็นอย่างมาก บทบาทหน้าที่และอำนาจการบริหารของสถาบันทางการคลังหลักๆ ได้แก่ รัฐสภา ประธานาธิบดี รัฐบาล (คณะรัฐมนตรี) กระทรวงการคลัง ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน และกรมบัญชีกลาง ฯลฯ จึงมีลักษณะพิเศษที่แตกต่างไปจากประเทศอื่นๆ ทั้งนี้ บทบาทหน้าที่ของสถาบันการคลังของประเทศสิงคโปร์มีดังต่อไปนี้

รัฐสภา

ระบบรัฐสภาของสิงคโปร์นั้นเป็นระบบรัฐสภาเดี่ยว (unicameral) ประกอบไปด้วยสมาชิก 3 ประเภท ได้แก่ สมาชิกรัฐสภาที่มาจากการเลือกตั้ง (MP: member of parliament) จำนวน 81 คน สมาชิกรัฐสภาที่มาจากการแต่งตั้ง (NMP: nominated member of parliament) จำนวน 6 คน และสมาชิกรัฐสภาที่มีได้เป็นตัวแทนจากเขตเลือกตั้งใด (NCMP: non-constituency member of parliament) จำนวน 3 คน อย่างไรก็ดี สมาชิกรัฐสภา

⁴ Singapore Business, The Portable Encyclopedia for Doing Business with Singapore (CA: Word Trade Press, 1994) อังโน โคริน เฟื่องเกษม. เพ็ญอ้าง. 32.

ประเภทที่มากจากการเลือกตั้งเท่านั้นที่จะมีสิทธิหรือมีบทบาทในการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ ในขณะที่สมาชิกรัฐสภาที่มากจากการแต่งตั้งมีบทบาทเป็นที่ปรึกษาเท่านั้น⁵

บทบาทของรัฐสภาที่มีต่อการบริหารการเงินการคลังนั้นครอบคลุมตั้งแต่กระบวนการอนุมัติและการตรวจสอบงบประมาณรายจ่ายประจำปี การก่อและค้ำประกันหนี้สาธารณะ และการตรวจสอบการดำเนินการทางการเงินการคลังของรัฐบาล ในทางปฏิบัติ บทบาทของรัฐสภาในการควบคุมตรวจสอบรัฐบาลไม่เคร่งครัดหรือเข้มงวดมากนัก เพราะเหตุที่ว่าสมาชิกรัฐสภาส่วนใหญ่มาจากพรรครัฐบาลนั่นเอง (ในปี ค.ศ.2004 มีจำนวน 80 จาก 84 คน) ระบบตรวจสอบถ่วงดุลระหว่างฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติจึงยังคงมีความอ่อนแอ

ประธานาธิบดี

ประเทศสิงคโปร์เปลี่ยนแปลงระบบการคัดเลือกประธานาธิบดีจากการแต่งตั้งมาเป็นการเลือกตั้งในปี ค.ศ.1991 โดยประธานาธิบดีจะมีวาระการดำรงตำแหน่ง 6 ปี ตามกฎหมายนั้นประธานาธิบดีประเทศสิงคโปร์ถือว่าเป็นผู้มีบทบาทสำคัญต่อการบริหารการเงินการคลังภาครัฐในฐานะเป็นผู้ควบคุมวินัยทางการคลัง (budget guardian) ทั้งนี้ เนื่องจากตามกฎหมายรัฐธรรมนูญกำหนดให้ประธานาธิบดีมีสิทธิในการยับยั้งร่างงบประมาณ การก่อหนี้สาธารณะ การลงทุน ฯลฯ ที่อาจจะนำมาซึ่งการลดลงของปริมาณเงินสำรองของประเทศ และเพื่อให้ประธานาธิบดีสามารถปฏิบัติหน้าที่เป็น

⁵ เพิ่งอ้าง. 68-70.

ผู้รักษาวินัยทางการคลังได้เป็นอย่างดี ผู้เข้ามาดำรงตำแหน่งประธานาธิบดีจึงต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในระบบการเงินการคลังสาธารณะเป็นอย่างดี รัฐธรรมนูญ มาตรา 19 (2) G จึงกำหนดคุณสมบัติข้อหนึ่งของผู้ที่จะมีสิทธิ์แข่งขันรับเลือกตั้งตำแหน่งประธานาธิบดีว่าควรจะมีประสบการณ์การบริหารหน่วยงานหรือองค์กรทางการเงินอย่างน้อย 3 ปี เพื่อให้สามารถทำหน้าที่ในฐานะประธานาธิบดีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อย่างไรก็ดี แม้ว่ากฎหมายจะกำหนดอำนาจและหน้าที่ในการเป็นผู้ควบคุมวินัยทางการคลังให้แก่ประธานาธิบดี แต่ในความเป็นจริงแล้วประธานาธิบดีมักมีบทบาทในเชิงสัญลักษณ์ และมักไม่ค่อยใช้อำนาจในการยับยั้งการตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับการเงินการคลังของรัฐสภา รัฐบาลหรือกระทรวงการคลังแต่อย่างใด

คณะรัฐมนตรี

คณะรัฐมนตรีก่อตั้งขึ้นตามมาตรา 24 ของรัฐธรรมนูญ (Constitution of the Republic of Singapore) มีหน้าที่รับผิดชอบในนโยบายของรัฐและการบริหารราชการแผ่นดินทั่วไป คณะรัฐมนตรีประกอบด้วยนายกรัฐมนตรีและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงจำนวน 16 กระทรวง คณะรัฐมนตรีจะต้องรับผิดชอบต่อรัฐสภา ทั้งนี้ เลขาธิการคณะรัฐมนตรีและสำนักงานคณะรัฐมนตรีจะเป็นผู้สนับสนุนกิจการงานต่างๆ ของคณะรัฐมนตรี⁶ นอกจากนี้ คณะรัฐมนตรีมีหน้าที่ให้ความเห็นชอบในร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีก่อนที่รัฐมนตรีกว่าการกระทรวงการคลังจะ

⁶ Singapore Government, "The Cabinet", available from

<http://www.cabinet.gov.sg/index.htm>; accessed 30 November 2008.

นำเสนอต่อรัฐสภาและรายงานต่อประธานาธิบดี และหลังจากการบริหารงบประมาณของหน่วยงานงบประมาณ คณะรัฐมนตรีจะเป็นผู้ให้คำแนะนำและข้อติชมการทำงานแก่กระทรวงต่างๆ ในเอกสารที่เรียกว่า Ministry's report cards

กระทรวงการคลัง

กระทรวงการคลังเป็นผู้มีบทบาทสำคัญยิ่งในการบริหารการเงินการคลังของประเทศ ทั้งนี้ เนื่องจากกระทรวงการคลังมีหน้าที่ในการบริหารควบคุม และอำนวยความสะดวกงบประมาณแผ่นดิน (หรือ Consolidated fund) และกิจการทั้งหลายที่เกี่ยวกับการเงินการคลังของประเทศ (มาตรา 5 ของกฎหมาย Financial Procedure Act) ซึ่งหน้าที่เหล่านี้ครอบคลุมตั้งแต่การบริหารรายจ่ายงบประมาณแผ่นดิน งบประมาณของหน่วยงานอิสระในกำกับ (statutory boards) งบประมาณของบริษัท/รัฐวิสาหกิจของรัฐบาล การจัดเก็บและบริหารรายได้ การกักหน้สาธารณะ การบริหารการเงินและการลงทุน รวมทั้งการบัญชีภาครัฐ หน่วยงานหลักในกระทรวงการคลังที่มีบทบาทสำคัญในการบริหารการเงินการคลังของประเทศ ได้แก่ กรมบัญชีกลาง และกรมจัดเก็บรายได้แผ่นดิน (Inland Revenue Authority of Singapore: IRAS) ซึ่งเป็นหน่วยงานในกำกับหรือ Statutory board⁷ ของกระทรวงการคลัง

⁷ หน่วยงานที่เรียกว่า "Statutory Board" เป็นหน่วยงานที่มีลักษณะเฉพาะของรัฐสิงคโปร์ หน่วยงานดังกล่าวเป็นหน่วยงานของรัฐที่มีอิสระในการบริหารงาน รัฐสภาเป็นผู้ก่อตั้งหน่วยงานประเภทนี้และจะกำหนดเป้าหมายวัตถุประสงค์ สิทธิ หน้าที่และอำนาจเอาไว้อย่างเฉพาะเจาะจง โครงสร้างของหน่วยงานมีลักษณะพิเศษแตกต่างไปจากหน่วยงานภายใต้ระบบราชการ เช่น ผู้ปฏิบัติงานมิได้อยู่ในสถานะข้าราชการ ไม่มีสิทธิพิเศษตามกฎหมายดังเช่นหน่วยงานราชการ มีความเป็นอิสระและพึ่งพาตนเอง มีความยืดหยุ่นในการบริหารงานค่อนข้างมาก แต่ทว่ายังคงอยู่ภายใต้การตรวจสอบและกำกับดูแลของคณะรัฐมนตรี ฯลฯ

กรมบัญชีกลาง (Accountant General's Department)

มีบทบาทหน้าที่ครอบคลุมการกำหนดนโยบายบัญชี การบริหารหนี้สาธารณะ รวมทั้งการบริหารเงินสดและการลงทุน ซึ่งสามารถแยกย่อยได้ 11 ประการดังต่อไปนี้⁸

- 1) กำหนดนโยบาย แนวทางการปฏิบัติ และมาตรฐานทางบัญชี
ภาครัฐ: กรมบัญชีกลางเป็นผู้กำหนดมาตรฐานทางบัญชี โดยให้
มีทั้งมาตรฐานของรายงานการเงิน และประเภทของรายงาน
การเงินที่จะต้องมีในรายงานประจำปี โดยหน่วยงานของรัฐ
ทั้งหมดจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานบัญชีที่กรมบัญชีกลางเป็น
ผู้กำหนดขึ้น (Accounting Standard Act มาตรา 11 และ 12)
ซึ่งเจ้าหน้าที่บัญชีของรัฐต้องปฏิบัติหน้าที่ในการเก็บรักษา
บันทึกต่างๆ ทางบัญชีตามที่กระทรวงการคลังกำหนด
(Financial Procedure Act มาตรา 3)
- 2) ริเริ่มนโยบายทางบัญชี นโยบายการเงิน และนโยบายเงิน
สำรองของประเทศ: กรมบัญชีกลางจะริเริ่ม ทบทวน และให้
คำปรึกษาหารือถึงนโยบายและหลักการเกี่ยวกับการเงิน
การบัญชี และการบริหารเงินสำรองของประเทศ
- 3) บริหารเงินสำรองของประเทศ: กรมบัญชีกลางต้องรายงาน
สถานะและปริมาณเงินสำรองของประเทศให้แก่ประธานาธิบดี
ทราบ รวมทั้งแจ้งต่อประธานาธิบดีถึงการทำธุรกรรมของ
รัฐบาลที่อาจส่งผลกระทบต่อสถานะทางการคลังและเงิน

⁸ ประมวลจาก Accountant General' Department of Singapore. 2006. หน้า 6-7. และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

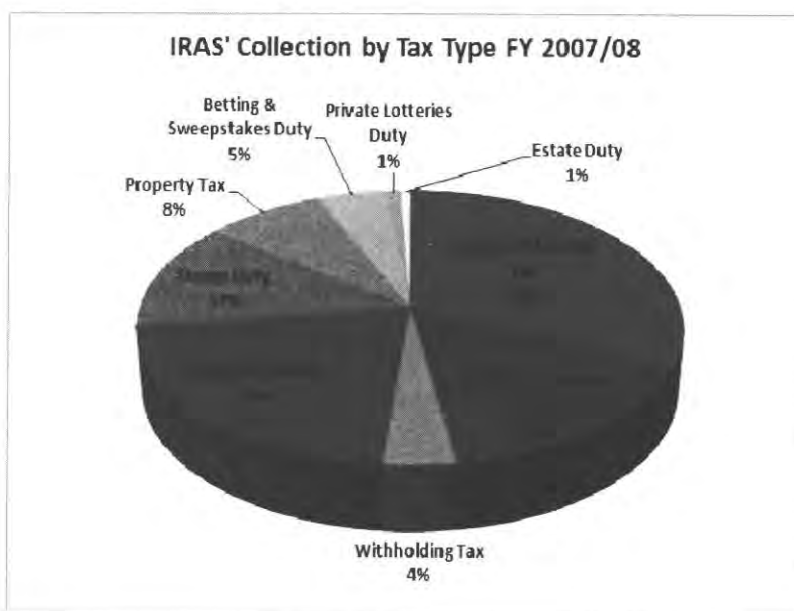
- ตำรวจของประเทศที่รัฐบาลก่อนหน้านั้นได้สะสมไว้ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148g)
- 4) จัดทำรายงานการเงินของรัฐบาล: กรมบัญชีกลางเป็นผู้จัดทำรายงานการเงินของรัฐบาลเพื่อนำส่งให้แก่ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน และเสนอต่อรัฐสภาโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง รวมทั้งเป็นผู้นำในการประยุกต์ใช้ Resource accounting หรือระบบบัญชีที่เชื่อมโยงการวางแผน การควบคุม และการรายงานผลการใช้ทรัพยากรทั้งหมดของรัฐบาล
 - 5) ส่งเสริมและสร้างความมั่นใจในความตรงไปตรงมาของระบบบัญชีภาครัฐ: กรมบัญชีกลางออกแบบ ดำเนินนโยบาย และควบคุมระบบการเงินการบัญชีของรัฐบาล เช่น ระบบ NFS@Gov ซึ่งให้บริการด้านงบประมาณ การบัญชี และการจัดการการเงินระบบ PaC@gov ซึ่งจะดำเนินการเกี่ยวกับบัญชีเงินเดือนและค่าจ้างต่างๆ ฯลฯ
 - 6) ติดตามและควบคุมการกู้ยืมเงินของรัฐบาล: กรมบัญชีกลางเป็นผู้ติดตามการกู้ยืมเงินของรัฐบาลที่กระทำผ่าน Singapore Government Securities (SGS) และ Special Singapore Government Securities (SSGS) รวมทั้งต้นทุนในการกู้ยืมของรัฐบาลด้วย
 - 7) ติดตามและควบคุมผลตอบแทนทางการเงินจากการบริหารสินทรัพย์ของรัฐบาล: กรมบัญชีกลางเป็นผู้ติดตามและควบคุมผลตอบแทนทางการเงินจากการลงทุนในที่ดินและ

- อสังหาริมทรัพย์ต่างๆ ของรัฐบาล หรือเรียกบทบาทนี้ว่า "Central landlord"
- 8) ส่งเสริมและสร้างขีดความสามารถด้านการเงิน: กรมบัญชีกลาง เสริมสร้างขีดความสามารถทางการเงินให้แก่หน่วยงานของรัฐ โดยการจัดให้มีการศึกษาอบรม การสนับสนุน และให้ความช่วยเหลือด้านเทคนิคต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงิน
 - 9) จัดการกับกองทุนและการบริหารเงินสดของรัฐบาล: กรมบัญชีกลางเป็นผู้จัดการกับเงินสดของรัฐบาล ทั้งการรับและเบิกจ่ายเงินจากผู้ผลิต ลูกจ้างและผู้รับบำเหน็จบำนาญ
 - 10) พัฒนาให้หน่วยงานของรัฐเป็นผู้นำด้านความเป็นมืออาชีพด้านการบัญชี: กรมบัญชีกลางมีบทบาทในการส่งเสริมการพัฒนาความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีในสวนราชการและ Statutory boards ภายใต้แผนการให้บริการทางบัญชีอย่างมืออาชีพ (Accounting Profession Scheme of Services)
 - 11) ส่งเสริมธรรมาภิบาลในภาครัฐ: กรมบัญชีกลางช่วยยกระดับธรรมาภิบาลของภาครัฐโดยจัดให้มีบริการการตรวจสอบและการประกันคุณภาพในสวนราชการและ Statutory boards

กรมจัดเก็บรายได้แผ่นดิน หรือ Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS) เป็นหน่วยงานสังกัดกระทรวงการคลังที่ทำหน้าที่ประเมิน จัดเก็บ และบังคับใช้กฎหมายภาษีต่างๆ ได้แก่ Income Tax Act,

Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act, Property Tax Act, Goods and Services Tax Act, Estate Duty Act, Betting and Sweepstake Duties Act, Private Lotteries Act และ Stamp Duties Act การเป็นผู้บังคับใช้กฎหมายจำนวนมากข้างต้น ทำให้ IRAS กลายเป็นหน่วยงานจัดเก็บรายได้ที่สำคัญ ทั้งนี้ รายได้จากการจัดเก็บของ IRAS คิดเป็นร้อยละ 70.5, 73.1 และ 72.1 ของรายได้รวมที่รัฐบาลได้รับในปีงบประมาณ 2005, 2006 และ 2007 ตามลำดับ (พิจารณาแผนภาพที่ 4-1 ประกอบ)

แผนภาพที่ 4-1 ตัวอย่างประเภทและร้อยละของรายได้ภาษีที่ IRAS เป็นผู้รับผิดชอบ



ที่มา: Inland Revenue Authority of Singapore. "IRAS's Collection by Tax Type FY 2007/08".

นอกจากจะทำหน้าที่ในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากรต่างๆ แล้ว IRAS ยังทำหน้าที่เป็นฝ่ายสนับสนุนข้อมูลในเชิงเทคนิคและเชิงบริหารในการจัดทำนโยบายภาษีแต่ละประเภทให้แก่รัฐบาล ติดตามพัฒนาการของระบบบริหารการจัดเก็บภาษีและการพัฒนาเศรษฐกิจ เพื่อการปรับปรุงหรือเปลี่ยนแปลงนโยบายภาษีในอันที่จะส่งเสริมการลงทุนและการเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ⁹

หน่วยงบประมาณ

หน่วยงบประมาณเป็นหน่วยงานที่ต้องจัดทำคำขอของงบประมาณจากรัฐสภา ซึ่งหน่วยงานของรัฐต่างๆ มีอิสระในการจัดทำคำขอของงบประมาณจากรัฐสภา หน่วยงบประมาณมีหลายหน่วยงาน นอกเหนือจากหน่วยงบประมาณประจำกระทรวงต่างๆ แล้ว ยังมีหน่วยงบประมาณของหน่วยงานอื่นๆ ของรัฐ เช่น Statutory boards อันได้แก่ Accounting and Corporate Regulatory Authority, Agency for Science, Technology and Research, Agri-Food and Veterinary Authority of Singapore, Board of Architects, Building and Construction Authority, Casino Regulatory Authority, Central Provident Fund Board ฯลฯ¹⁰ และบริษัทของรัฐบาลซึ่งมีทั้งสิ้น 3 บริษัท ได้แก่ The Government of Singapore

⁹ Inland Revenue Authority of Singapore, "IRAS' role in nation-building and economic development", available from <http://www.iras.gov.sg/irasHome/page03.aspx?id=1926> ; accessed 30 November 2008.

¹⁰ สามารถดูรายละเอียดเพิ่มเติมเกี่ยวกับหน่วยงานประเภท Statutory Boards ได้ที่ http://www.gov.sg/govtlist_Statu.htm

Investment Corporation Pte Ltd., Temasek Holding Private Limited Company, และ MND Holdings (Private) Limited ทั้งหมดอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง

หน่วยงานประมาณเหล่านี้อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของรัฐมนตรีว่าการประจำกระทรวงต้นสังกัด และหลังจากที่หน่วยงานเหล่านี้ได้รับงบประมาณในลักษณะเป็นก้อนหรือ Block budget มาแล้ว รัฐมนตรีประจำกระทรวงจะมีอำนาจอย่างอิสระในการบริหารงบประมาณให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากที่สุดตามเป้าหมายที่กำหนดไว้

Corrupt Practices Investigation Bureau (CPIB)

CPIB เป็นหน่วยงานอิสระที่ตั้งขึ้นเพื่อป้องกันและปราบปรามการทุจริตคอร์รัปชันทั้งในภาครัฐและภาคเอกชนตามกฎหมาย Prevention of Corruption Act ผู้บริหารสูงสุดของ CPIB ขึ้นตรงต่อนายกรัฐมนตรี บทบาทหลักของ CPIB คือการรักษาไว้ซึ่งความซื่อสัตย์สุจริตในการให้บริการสาธารณะ ตรวจสอบการประพฤติมิชอบของข้าราชการหรือพนักงานภาครัฐ และรายงานผลต่อหน่วยงานต้นสังกัดและหน่วยงานที่มีอำนาจลงโทษตามกฎหมาย นอกจากนี้ CPIB ยังทำหน้าที่ดูแลส่งเสริมการทำธุรกรรมที่ปราศจากการทุจริตในภาคเอกชนด้วย กล่าวโดยย่อ หน้าที่ของ CPIB ประกอบไปด้วยหน้าที่หลัก 3 ด้านคือ (1) รับและตรวจสอบคำร้องเรียนเกี่ยวกับการทุจริตคอร์รัปชัน (2) สอบสวนการประพฤติมิชอบและการกระทำ ความผิดของข้าราชการและพนักงานของรัฐที่ได้กระทำการทุจริตและ

คอร์รัปชัน และ (3) ตรวจสอบการทำงานและขั้นตอนการให้บริการเพื่อลดโอกาสในการประพฤติมิชอบ ทั้งนี้ พิจารณากล่องข้อมูลที่ 4-1 ประกอบ

กล่องข้อมูลที่ 4-1

Corruption Practices Investigation Bureau's Code of Conducts

We shall be loyal to the Bureau and uphold its reputation

We shall conduct ourselves with absolute integrity, impartiality and propriety

We shall discharge our duties without fear or favour

We shall investigate cases meticulously and expeditiously, displaying
teamwork, tenacity and result-orientedness

We shall disqualify ourselves from investigating cases which may cast doubt on our
impartiality

We shall not discuss official matters with any person, unless necessary

We shall not disclose the identity of any informer

We shall not make use of our position to secure any personal advantage

ที่มา: Corruption Practices Investigation Bureau. "Corruption Practices Investigation Bureau's Code of Conducts". [<http://app.cpiib.gov.sg/newcpib/user/default.aspx?pgID=61>].

ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน

ประธานาธิบดีเป็นผู้แต่งตั้งผู้ตรวจเงินแผ่นดิน โดยคำแนะนำของนายกรัฐมนตรีผ่านการปรึกษาหารือร่วมกับประธานคณะกรรมการ Public Service Commission (PSC) ทั้งนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินมีบทบาทหน้าที่หลัก 7 ประการ ดังต่อไปนี้¹¹

¹¹ Auditor-General's Office Singapore, "The Role of Auditor General.," available from <http://www.ago.gov.sg/role.html>; accessed 30 November 2008.

1. ตรวจสอบและทำรายงานการเงินของหน่วยงานต่างๆ ของรัฐบาล Public Service Commission, Legal Service Commission ศาลฎีกาและศาลอื่น¹² ตลอดจนรัฐสภา นอกจากนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินจะต้องตรวจสอบบัญชีการเงินขององค์กรอื่นของรัฐที่ทำหน้าที่จัดการกองทุนสาธารณะต่างๆ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148F (1) (2) (3) และ (4)) นอกจากนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินยังมีหน้าที่ในการตรวจสอบธุรกรรมทางการเงินของรัฐบาลที่อาจจะกระทบกระเทือนต่อเงินสำรองซึ่งรัฐบาลก่อนหน้านั้นได้สะสมไว้ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148G (1))
2. หากไม่มีกฎหมายอื่นกำหนดเอาไว้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินจะต้องตรวจสอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐทุกแห่ง และอาจตรวจสอบเพิ่มเติมได้ตามที่ได้รับการร้องขอเป็นการเฉพาะ (Audit Act มาตรา 4 (1) (b))
3. ในการตรวจสอบตามข้อ 1 และ 2 ข้างต้น หากมีเหตุจำเป็น ผู้ตรวจเงินแผ่นดินสามารถ (1) กั้นหลักฐานและอายัดเงินต่างๆ ที่เกี่ยวข้องไว้ก่อนได้ (2) ให้คำแนะนำและสนับสนุนหน่วยงานของรัฐเกี่ยวกับการเบิกจ่าย เพื่อให้แน่ใจว่าการเบิกจ่ายเงินแผ่นดินทั้งหมดจะเป็นไปตามขั้นตอนและข้อบังคับของกฎหมาย พร้อมทั้งมีการจดบันทึกและเก็บหลักฐานประกอบไว้

¹² ดูรายละเอียด Auditor-General's Office มีหน้าที่ตรวจสอบได้ที่ Whom do we audit?

<http://www.ago.gov.sg/ourwork.html>

อย่างครบถ้วน (3) ดำเนินการตาม Financial Procedure Act และกฎหมายอื่นๆ เพื่อให้แน่ใจว่าเงินแผ่นดินและทรัพย์สินอื่นๆ ได้ผ่านขั้นตอนการบันทึกบัญชี การเบิกจ่าย และการตรวจสอบ ตามกฎหมาย

4. รายงานการเงินของรัฐบาลจะถูกนำเสนอแก่ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน และผู้ตรวจเงินแผ่นดินจะต้องทำรายงานผลการตรวจสอบ รายงานการเงินดังกล่าวเสนอต่อประธานาธิบดี ก่อนจะนำเสนอต่อรัฐสภา (Audit Act มาตรา 8 (1) (2)) ภายใน 7 เดือนหลังจากวันสิ้นปีงบประมาณ
5. ผู้ตรวจเงินแผ่นดินสามารถดำเนินการใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับเงิน หรือทรัพย์สินของแผ่นดิน และรายงานผลเกี่ยวกับทรัพย์สิน หรือเงินแผ่นดินที่มีความผิดปกติให้ประธานาธิบดีรับทราบ (Audit Act มาตรา 8 (7))
6. ผู้ตรวจเงินแผ่นดินต้องตรวจสอบรายงานการเงิน ระบบ การควบคุมการเงิน และจัดให้มีการทดสอบระบบการบันทึก ข้อมูลทางการเงินและบัญชี ทบทวน (review) ความสำเร็จ ด้านประสิทธิภาพและประสิทธิผลของหน่วยงานจากกิจกรรม หรือการดำเนินงานของหน่วยงาน
7. การตรวจสอบเงินแผ่นดินมิได้มีจุดประสงค์ที่จะเปิดเผย ความผิดพลาดหรือความผิดปกติทั้งหมดที่เกิดขึ้น แต่ผู้ตรวจเงินแผ่นดินสามารถเปิดเผยข้อมูลบางส่วนเกี่ยวกับการลดลงของ เงินหรือทรัพย์สินของรัฐ การไม่สามารถบริหารจัดการเก็บรายได้

หรือกรณีการเบิกจ่ายเงินของหน่วยงานโดยที่หน่วยงานนั้นมิได้
มีอำนาจดำเนินการ

ผู้ตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ดูแลและกำกับสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน
ที่จะทำหน้าที่สนับสนุนการทำงานทั้งหมดของผู้ตรวจเงินแผ่นดิน รวมถึง
การตรวจสอบกระทรวง ทบวง กรม Statutory boards นอกจากนี้แล้ว
หน้าที่ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินยังครอบคลุมไปถึงการตรวจสอบบัญชี
และบันทึกทางการเงินของหน่วยงานต่างๆ ข้างต้น ประเมินว่าเงินแผ่นดิน
ถูกบริหารจัดการและใช้จ่ายไปอย่างคุ้มค่าหรือไม่ (value for money)
ประเมินว่าการดำเนินการหรือโครงการต่างๆ ของรัฐบาลบรรลุเป้าหมายและ
มีประสิทธิภาพเชิงต้นทุนหรือไม่ (efficiency) รวมทั้งประเมินว่าระบบบริหาร
การเงินของหน่วยงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ (effectiveness)
โดยหลังจากที่ส่งรายงานการตรวจเงินแผ่นดินให้แก่ประธานาธิบดีแล้ว
ประธานาธิบดีจะทำการทบทวนและพิจารณา และจะเผยแพร่ให้แก่
สาธารณชนทราบต่อไป

การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ

การบริหารเงินกองทุนสาธารณะต่างๆ นั้น อยู่ภายใต้กฎหมาย
หลายฉบับ ซึ่งกฎหมายเหล่านี้จะครอบคลุมทั้งเงินกองทุนสาธารณะสำหรับ
การบริหารงานทั่วไปของรัฐ (governmental funds) เงินกองทุนสาธารณะ
ประเภทกิจการเชิงธุรกิจของรัฐ (proprietary funds) และเงินกองทุนสาธารณะ
ที่รัฐรับจัดการแทนผู้อื่น (fiduciary funds) กฎหมายเงินกองทุนสาธารณะจะ
กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารเงินกองทุนสาธารณะของตนเองไว้

อย่างชัดเจน กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบการบริหารเงินกองทุน แหล่งรายได้-รายรับของกองทุน วัตถุประสงค์และลักษณะการใช้จ่ายเงิน หลักเกณฑ์การบริหารการเงิน การบัญชี การตรวจสอบ ฯลฯ ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

Governmental Fund

เงินกองทุนสาธารณะสำหรับใช้จ่ายในการปฏิบัติหน้าที่พื้นฐานของรัฐ (governmental fund) ประกอบด้วยเงินกองทุนฯ 3 ประเภทย่อย ได้แก่

- 1) **General Fund** เป็นเงินกองทุนสาธารณะที่ใช้เพื่อการบริหาร และจัดบริการสาธารณะขั้นพื้นฐานต่างๆ ของประเทศสิงคโปร์ โดยมีกฎหมายหลัก 2 ฉบับที่เกี่ยวข้อง คือ Constitution of the Republic of Singapore และ Financial Procedure Act ซึ่งกำหนดหลักการต่างๆ ไว้ เจตนารมณ์ของ General fund ก็เพื่อเป็นแหล่งเงินหลักสำหรับการจัดให้มีสินค้าและบริการ สาธารณะประเภทต่างๆ เช่น การรักษาไว้ซึ่งอำนาจอธิปไตย ของสาธารณรัฐสิงคโปร์ การรักษาสิทธิเสรีภาพของประชาชน ชาวสิงคโปร์ การบริหารจัดการภาครัฐทั้งรัฐบาล รัฐสภา และ ประธานาธิบดี การป้องกันประเทศ ฯลฯ

General fund มีรายได้มาจาก 2 แหล่งด้วยกันคือ (1) ภาษีอากรทั่วไป (general revenues) ที่กฎหมายมิได้กำหนด เฉพาะเจาะจงให้ใช้ไปเพื่อวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่ง

รายจ่ายฉบับสุดท้าย (Final Supply Law) และนำเสนอต่อ
รัฐสภาต่อไป (Constitution of the Republic of Singapore
มาตรา 148 (2))

ในการจัดทำงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมนั้น
รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องแสดงรายงานการ
วิเคราะห์ประมาณการวงเงินเพิ่มเติมดังกล่าวว่าจะ
กระทบกระเทือนต่อสถานะทางการคลังและปริมาณเงินสด
สำรองที่รัฐบาลก่อนๆ สะสมไว้หรือไม่ (Constitution of the
Republic of Singapore มาตรา 148 (2A)) ตัวอย่างรายได้ใน
กลุ่มนี้ เช่น Statutory expenditure และกองทุนสำหรับ
เหตุการณ์ฉุกเฉิน ดูกล่องข้อมูลที่ 4-2 หน้าถัดไป

กล่องข้อมูลที่ 4-2

ตัวอย่างเงินกองทุนสาธารณะประเภท General Funds

Statutory Expenditure

รายจ่ายประเภท Statutory expenditure หรือรายจ่ายใช้เงินจาก Consolidated fund ได้แก่ รายจ่ายเกี่ยวกับการเลือกตั้งประธานาธิบดี ค่าใช้จ่ายสำหรับบุคคลที่ทำงานให้แก่ประธานาธิบดีและค่าใช้จ่ายส่วนตัวของประธานาธิบดี รายจ่ายสำหรับคณะผู้พิพากษากลางอัยการ (Attorney-General) เงินเดือนและสวัสดิการของประธานและรองประธานรัฐสภา เงินเดือนและสวัสดิการของประธานและสมาชิกของ Public Service Commission เงินบำนาญบำนาญข้าราชการ และเงินเยียวยาในกรณีที่รัฐบาลต้องชำระตามคำสั่งศาล สามารถเบิกจ่ายออกจาก Consolidated fund ได้โดยไม่ต้องลงคะแนนโหวตในรัฐสภาอีก (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148 (3) และ (4))

กองทุนสำหรับเหตุการณ์ฉุกเฉิน (Emergency Fund)

รัฐสภาอาจกำหนดให้มีกองทุนสำหรับเหตุการณ์ฉุกเฉินสำหรับ Consolidated fund และ Development fund และให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถอนุมัติเงินล่วงหน้าสำหรับกองทุนนี้ได้ ในกรณีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังโดยการอนุมัติของประธานาธิบดีมีความเห็นว่ามีเหตุจำเป็นในการใช้จ่ายและจำนวนเงินที่กำหนดไว้ในงบประมาณรายจ่ายประจำปีอาจไม่เพียงพอ (contingencies fund) (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148C) หากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องการที่จะอนุมัติเงินล่วงหน้าจากกองทุนสำหรับเหตุฉุกเฉิน จะต้องนำประมาณการเงินจำนวนดังกล่าวเสนอต่อประธานาธิบดีเสียก่อนโดยต้องแสดงการวิเคราะห์ว่ารายจ่ายนั้นจะกระทบกระเทือนต่อปริมาณเงินสำรองที่รัฐบาลก่อนๆ สะสมไว้หรือไม่

อนึ่ง งบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมและงบประมาณรายจ่ายทั้งหมดจะต้องรวมเอารายจ่ายล่วงหน้าเข้าไปด้วยเพื่อนำเสนอต่อรัฐสภาต่อไป อย่างไรก็ตาม ประธานาธิบดีอาจจะใช้ดุลพินิจปฏิเสธการอนุมัติเงินล่วงหน้างกล่าวได้ ถ้าหากพิจารณาแล้วเห็นว่า

รายจ่ายดังกล่าวอาจกระทบกระเทือนต่อปริมาณเงินสดสำรองที่รัฐบาลก่อนๆ สะสมไว้ และเมื่อได้รับการอนุมัติแล้ว รายจ่ายทั้งหมดจะต้องมีการจัดบันทึกรายละเอียดในการใช้จ่ายเอาไว้ด้วย (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148 (1))

2) **Special Revenue Fund** เป็นเงินกองทุนที่ถูกกำหนดให้มีแหล่งรายได้หรือฐานภาษีและอัตราภาษีหรือค่าธรรมเนียมเป็นการเฉพาะเจาะจง (earmarked) พร้อมทั้งกำหนดวัตถุประสงค์ของการใช้จ่ายเงินดังกล่าวเอาไว้ ซึ่งส่วนใหญ่จะเกี่ยวข้องกับกิจกรรมอันเป็นฐานภาษีที่เป็นแหล่งรายได้นั่นเอง ตัวอย่างเงินกองทุนประเภทนี้ เช่น กองทุนนานาชาติว่าด้วยการเยียวยาความเสียหายอันเนื่องด้วยมลพิษจากน้ำมัน (International Oil Pollution Compensation Fund) เป็นต้น

กล่องข้อมูลที่ 4-3

กองทุนนานาชาติว่าด้วยการเยียวยาความเสียหายอันเนื่องด้วยมลพิษจากน้ำมัน

กองทุนนานาชาติว่าด้วยการเยียวยาความเสียหายอันเนื่องด้วยมลพิษจากน้ำมัน เป็นเงินกองทุนสาธารณะที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย Merchant Shipping (Civil Liability and Compensation for Oil Pollution) Act หมวด 3 ซึ่งกำหนดให้กองทุนฯ นี้มีตัวตนและสิทธิหน้าที่ตามกฎหมาย กล่าวคือสามารถทำนิติกรรม ฟ้องร้องและถูกฟ้องร้องได้เหมือนบุคคล (มาตรา 24)

แหล่งที่มาของเงินกองทุนฯ มาจากค่าธรรมเนียมน้ำมันที่เรือบรรทุกน้ำมันจะต้องจ่ายเข้าเงินกองทุนฯ ตามปริมาณของน้ำมันที่เรือนั้นๆ บรรทุกเข้ามาในท้องทะเลและท่าเรือของประเทศสิงคโปร์ ทั้งนี้ ทั้งในกรณีเพื่อการนำเข้าและส่งออกที่มากกว่าปีละ 150,000 ตัน (มาตรา 25)

กองทุนฯ จะต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายทั้งหลายอันเนื่องมาจากมลพิษที่เกิดขึ้นจากน้ำมันภายในพื้นที่ของประเทศสิงคโปร์ในกรณีที่ผู้เสียหายมิได้รับเงินเยียวยาหรือค่าชดเชยได้ทั้งหมดจากผู้ที่เป็นต้นเหตุในการปล่อยให้น้ำมันรั่วไหลและทำให้เกิดความเสียหายในเวลาต่อมา ทั้งนี้ เนื่องจากในบางกรณีมลพิษนั้นเกิดหรือทวีความรุนแรงขึ้นจากอิทธิพลของปรากฏการณ์ทางธรรมชาติ ความเสียหายนั้นเกิดมาจากการละเลยหรือการคาดไม่ถึงของหน่วยงานราชการต่างๆ หรือกรณีที่บริษัทผู้เป็นต้นเหตุนั้นถูกฟ้องร้องเป็นบุคคลล้มละลายและไม่สามารถชำระค่าชดเชยได้ ฯลฯ (มาตรา 27)

ในการบริหารจัดการกองทุนฯ นั้น จะมี Director of Fund เป็นผู้บริหารสูงสุดซึ่งนอกจากการบริหารจัดเก็บค่าธรรมเนียมแล้ว Director of Fund จะต้องจัดการเบิกจ่ายเงินค่าชดเชยตามที่ศาลตัดสินให้มีการจ่าย แต่ทั้งนี้เพดานการเบิกจ่ายในแต่ละกรณีจะแตกต่างกันไป เช่น กรณีค่าเสียหายจากมลพิษที่ไม่สามารถควบคุมได้หรือเนื่องมาจากปรากฏการณ์ธรรมชาติจะต้องไม่เกิน 135 ล้านดอลลาร์ เป็นต้น (มาตรา 28)

- 3) Capital Project Fund และ Debt Service Fund โครงการ
การลงทุน การพัฒนาและซ่อมแซมโครงสร้างพื้นฐาน การเพิ่ม
ศักยภาพในการผลิต ส่งมอบสินค้าและบริการสาธารณะ ฯลฯ
จะอยู่ภายใต้อำนาจของกฎหมายหลักสองฉบับ คือ

Developmental Fund Act และ Developmental Investment Fund Act ซึ่งกฎหมายทั้งสองฉบับนี้มีเนื้อหาสาระครอบคลุมการลงทุนขนาดใหญ่ต่างๆ หลักการและวิธีการกู้ยืมเงิน และการชำระค่าบริการเงินกู้ (debt service)

วัตถุประสงค์ของเงินกองทุนฯ นี้เพื่อ (1) ลงทุนและซื้อหุ้นในหน่วยงานของรัฐที่มีวัตถุประสงค์ในการพัฒนาประเทศ (2) สร้างหรือมีส่วนร่วมในการสร้างบริษัทที่มุ่งหรือสนับสนุนการพัฒนาประเทศ ทั้งนี้ รวมถึงการสร้าง การพัฒนา การขยาย และการสร้างตึกทดแทนของเดิม สถานที่ทำงาน ที่ดิน ท่อน้ำ เรือ เครื่องบิน เครื่องยนต์ ฯลฯ ที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนา เศรษฐกิจและสวัสดิการสังคม (3) ลงทุนในกองทุนหรือสินทรัพย์ (ทั้งในและนอกประเทศสิงคโปร์) ที่มีเป้าหมายสนับสนุนการพัฒนาประเทศ (4) ซื้ออสังหาริมทรัพย์หรือสิทธิต่างๆ เพื่อสนับสนุนการพัฒนาประเทศ (5) สนับสนุนการทำวิจัยและการสำรวจความคิดเห็นของประชาชนเพื่อนำมาประกอบในการพิจารณาออกแบบโครงการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ (6) ชำระเงินค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายอื่นอันเนื่องมาจากการดำเนินการตามวัตถุประสงค์ในข้อ (1) ถึง (3) และ (7) ชำระเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารเงินกองทุนฯ นี้ เช่น ค่าบริการหนี้สาธารณะ ค่าธรรมเนียมใน Sinking fund ค่าเสื่อมราคา การลดลงของมูลค่าการลงทุน ฯลฯ (Developmental Investment Fund Act มาตรา 4 และ 7 และ Development Fund Act: The Schedule)

แหล่งรายได้ของ Developmental Investment Fund และ Development Fund มีลักษณะคล้ายคลึงกัน กล่าวคือ มาจากเงินที่ได้รับจัดสรรมาจาก Consolidated fund (1) เงินจากการกู้ยืมตามกฎหมาย Developmental Investment Fund Act (2) รายได้อื่นที่รัฐบาลจัดสรรให้ (3) ผลตอบแทนจากการนำเงินส่วนเกินของกองทุนฯ ไปลงทุน และ (4) รายได้ดอกเบี้ยและค่าธรรมเนียมจากการให้กู้ยืมของกองทุนฯ (Developmental Investment Fund Act มาตรา 3 (1) และ Development Fund Act มาตรา 2)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีหน้าที่รับผิดชอบสูงสุดในการควบคุม ดูแล บริหารจัดการทั้ง Developmental investment fund และ Development fund นอกจากนี้ในการบริหารจัดการเงินกองทุนฯ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องจัดบันทึกและทำบัญชีจัดเก็บไว้สำหรับเงินกองทุนแต่ละประเภทเป็นการเฉพาะ รวมทั้งสอดส่องดูแล ควบคุม และสั่งการใดๆ ที่เห็นว่าเหมาะสม เพื่อให้มีการจัดเก็บหลักฐานการเงินเอาไว้ อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และเหมาะสม ทั้งนี้ อาจมอบหมายให้เจ้าหน้าที่บัญชีเป็นผู้รับผิดชอบก็ได้ และเมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณแล้ว รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง (หรือเจ้าหน้าที่บัญชีตามที่ได้รับมอบหมาย) ต้องจัดเตรียมงบการเงินต่างๆ เพื่อให้ผู้ตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบ ทั้งนี้ ในรายงานการเงินนั้นต้องมีเนื้อหาเกี่ยวกับการวิเคราะห์ผลตอบแทนจากการลงทุนกับเป้าหมายการลงทุนที่กำหนดไว้ กลยุทธ์ มาตรการการลงทุน

หรือขั้นตอนการบริหารจัดการการลงทุน รวมทั้งข้อมูลที่เกี่ยวข้องอื่นๆ ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้กำหนดไว้ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148 (1) และ Developmental Investment Fund Act มาตรา 17, 18 และ 20)

Proprietary Fund

เงินกองทุนสาธารณะประเภทกิจการเชิงธุรกิจของรัฐ (proprietary fund) เป็นเงินกองทุนที่รัฐจัดตั้งขึ้นสำหรับกิจการของรัฐบางประเภทที่มีลักษณะเชิงพาณิชย์ จัดผลิต-ส่งมอบบริการต่างๆ เฉกเช่นเดียวกับหน่วยธุรกิจให้แก่ประชาชน ซึ่งเงินกองทุนสาธารณะในลักษณะนี้แบ่งออกเป็น 2 ประเภทย่อย ได้แก่ 1) กิจการรัฐวิสาหกิจ (enterprise funds) และ 2) กิจการภายในหน่วยงานรัฐ (internal service funds)

- 1) Enterprise Fund สำหรับหน่วยงานรัฐวิสาหกิจของประเทศสิงคโปร์นั้น นอกจากจะมีหน่วยงานประเภท Statutory boards ที่มุ่งเน้นการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานแล้ว ยังมีหน่วยงานธุรกิจหรือบริษัทที่รัฐบาลเป็นเจ้าของด้วย โดยที่รัฐบาลอาจมิได้จัดสรรเงินอุดหนุนให้แก่หน่วยธุรกิจเหล่านี้ และหน่วยงานเหล่านี้อาจถูกขายกิจการได้ถ้าหากไม่สามารถแสดงให้เห็นถึงศักยภาพในการทำกำไรได้ ปัจจุบันบริษัทที่รัฐบาลเป็นเจ้าของที่ใหญ่ที่สุดก็คือ Temasek Holding (Private)

Limited เป็นต้น โดยภาพรวมแล้วรัฐวิสาหกิจส่วนใหญ่จะเป็นหน่วยธุรกิจที่จัดผลิต-ส่งมอบสินค้าและบริการสาธารณะที่จำเป็นและมีแนวโน้มที่จะเป็นธุรกิจที่ผูกขาดตามธรรมชาติ (natural monopoly) เช่น Singapore International Airline, Neptune Orient Line, Ocean Shipping Firm ฯลฯ แม้แต่กระทรวงกลาโหมก็มีรัฐวิสาหกิจของตนเองที่ดำเนินการในการผลิตอาวุธ เครื่องมืออิเล็กทรอนิกส์ คอมพิวเตอร์ และอาหารสำหรับกองทัพ ในขณะที่รัฐบาลมีความพยายามเข้าไปมีบทบาทในกิจการธนาคารเพื่อการพัฒนาการโอน-จ่ายเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ตามระบบการเงินภาครัฐ¹³ ดังนี้ เป็นต้น

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถจัดตั้งเงินทุนให้แก่หน่วยงานประเภท Statutory board ได้โดยการทำข้อเสนอคำขอขบประมาณจากรัฐสภาและเบิกจ่ายเงินออกจาก Consolidated fund ทั้งนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องปรึกษาหารือกับรัฐมนตรีว่าการกระทรวงที่กำกับดูแล Statutory board ที่ต้องการเพิ่มเงินทุนในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับเป้าหมายและวัตถุประสงค์ของการนำเงินทูลดังกล่าวไปใช้จ่าย ซึ่งจะต้องเป็นไปเพื่อการซื้อสินทรัพย์ให้ Statutory board เป็นเจ้าของ หรือเพื่อการพัฒนาสินทรัพย์ที่ Statutory boards เป็นเจ้าของเท่านั้น (Statutory Corporations [Capital Contribution] Act 2002) ในขณะเดียวกัน Statutory board

¹³ "Public Enterprises," available from <http://countrystudies.us/singapore/49.htm>, accessed 30 November 2008

ต้องจัดสรรเงินรายได้ส่วนหนึ่งกลับคืนสู่ Consolidated fund ด้วย โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะต้องควบคุมให้ Statutory boards จัดส่งรายได้เหนือรายจ่ายในแต่ละปีเข้าสู่กองทุนฯ ดังกล่าว (Statutory Corporations [Contributions to Consolidated Fund] Act)¹⁴

¹⁴ หลักการดังกล่าวคือหลัก Capital Charge ซึ่งส่วนงานที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเพื่อนำไปลงทุนจะต้องนำเงินตอบแทนที่ได้รับกลับคืนสู่งบประมาณแผ่นดินด้วย

กล่องข้อมูลที่ 4-4

Energy Market Authority of Singapore

Energy Market Authority (EMA) เป็นหน่วยงานที่สนับสนุนการแข่งขันธุรกิจไฟฟ้าและธุรกิจพลังงานก๊าซธรรมชาติผ่านระบบท่อ รวมทั้งการบำรุงรักษาความปลอดภัยและความน่าเชื่อถือของระบบพลังงานทั้งหมด EMA เป็นหน่วยงานประเภท Statutory board ภายใต้การกำกับดูแลของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์และอุตสาหกรรม ซึ่งมีหน้าที่บริหารจัดการไฟฟ้าและธุรกิจก๊าซ การบริหารจัดการ EMA จะมีกฎหมายหลัก 4 ฉบับ ได้แก่

1. Energy Market Authority of Singapore Act: เพื่อกำหนดและเชื่อมโยงประสานงาน พร้อมทั้งกำหนดอำนาจ หน้าที่ และความรับผิดชอบของ EMA
2. Electricity Act: สร้างโครงสร้างตลาดพลังงานไฟฟ้าที่มีการแข่งขัน และกำหนดให้มีระเบียบข้อบังคับเกี่ยวกับการสร้างและกำเนิดพลังงาน การถ่ายโอน-ส่งมอบการผลิตวัตถุดิบ รวมทั้งการใช้ไฟฟ้า
3. Gas Act: สร้างโครงสร้างตลาดก๊าซที่มีการแข่งขัน และกำหนดให้มีระเบียบข้อบังคับเกี่ยวกับการส่งก๊าซและการขายปลีกก๊าซ
4. District Cooling Act: ออกใบอนุญาตและกำกับดูแลการให้บริการเครื่องปรับอากาศและบริการอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

สำหรับการบริหารการเงินของ EMA นั้น กฎหมายกำหนดไว้ว่า EMA จะต้องจัดทำรายได้ให้เพียงพอกับค่าใช้จ่ายทั้งหมดในการดำเนินงาน ขณะที่การจัดทำงบประมาณก็ต้องมีการประมาณรายได้และรายจ่ายในแต่ละปี และนำเสนอต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์และอุตสาหกรรม และจะต้องจัดพิมพ์เผยแพร่งบประมาณดังกล่าวในราชกิจจานุเบกษาต่อไป นอกจากนี้แล้ว EMA ยังสามารถที่จะนำเงินส่วนเกินไปลงทุนและกู้ยืมโดยการอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์และอุตสาหกรรมเพื่อหารายได้และเพิ่มรายรับตามลำดับให้แก่ EMA (Energy Market Authority of Singapore Act มาตรา 12, 13, 14 และ 15)

เมื่อสิ้นปีการเงิน EMA จะต้องจัดทำรายงานการเงินประจำปีให้แก่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์และอุตสาหกรรมตรวจสอบ ซึ่งจะเป็นการแสดงต้นทุนและกิจกรรมต่างๆ ในรอบปีที่ได้กระทำมา ซึ่งรัฐมนตรีฯ จะนำรายงานดังกล่าวเสนอต่อรัฐสภาต่อไป (Energy Market Authority of Singapore Act มาตรา 19)

- 2) Internal Service Fund เป็นเงินทุนที่หน่วยงานในระบบราชการ มีไว้เพื่อการจัดให้มีการผลิต-ส่งมอบบริการภายในหน่วยงานด้วยกัน สินค้าหรือบริการเหล่านี้เป็นวัตถุประสงค์ขั้นต้นสำหรับนำไปใช้ในการผลิตสินค้าและบริการเชิงธุรกิจบางประเภทของหน่วยงานรัฐวิสาหกิจหรือ Statutory board เพื่อนำไปใช้ในการให้บริการแก่ประชาชนทั่วไป อย่างไรก็ตาม Internal Service Fund ตามระบบการบริหารงานคลังของประเทศสิงคโปร์ยังไม่ปรากฏอย่างชัดเจน

Fiduciary fund

เงินทุนที่รัฐบาลมิได้เป็นเจ้าของ แต่มีหน้าที่รับจัดการแทน ซึ่งจัดแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

- 1) Trust fund เป็นเงินกองทุนสาธารณะที่รัฐตราเป็นกฎหมายจัดตั้งกองทุนสาธารณะเพื่อประโยชน์ต่อประชาชนทั่วไปหรือเฉพาะคนกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง โดยประชาชนที่ได้รับประโยชน์ (หรือต้องการเข้าร่วมกิจกรรมเพื่อรับประโยชน์) เป็นเจ้าของกองทุนนั้นๆ และร่วมกันจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนฯ โดยที่รัฐบาลอาจร่วมจ่ายเงินสมทบด้วยก็ได้ Trust fund ที่สำคัญมี 2 ประเภทคือ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ (pension fund) และกองทุนประกันสังคม (central

provident fund) (ดูกล่องข้อมูลที่ 4-6 และ 4-7 ประกอบ) และ

- 2) Agency fund เป็นเงินทุนสาธารณะที่รัฐบาลหรือส่วนราชการจัดตั้งขึ้นเพื่อจัดบริการให้แก่ประชาชนทั่วไปหรือกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง โดยมีได้มุ่งหวังกำไรแต่ประการใด กองทุนสาธารณะประเภท Agency fund นี้หน่วยงานของรัฐเป็นผู้จัดตั้งและบริหารกองทุน มีฐานะเป็นเจ้าของกองทุน ผู้รับบริการมิได้มีฐานะเป็นเจ้าของกองทุน แต่จะต้องจ่ายเงินสมทบหรือค่าธรรมเนียมการเป็นสมาชิกหรือค่าธรรมเนียมการใช้บริการ ฯลฯ ให้แก่กองทุน เพื่อนำไปใช้ในการจัดบริการกลับคืนสู่ประชาชนกลุ่มนั้นๆ โดยตรง

การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ

แม้ว่าจะไม่ปรากฏอย่างชัดเจนว่า กฎหมายการเงินการคลังของประเทศสิงคโปร์ที่กำหนดรูปแบบ วิธีการ กระบวนการ และผู้รับผิดชอบในการกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ แต่สิงคโปร์ก็ถือเป็นประเทศหนึ่งที่ได้ประยุกต์ใช้นโยบายและแผนการเงินการคลังระยะปานกลาง (medium term expenditure framework: MTEF) กล่าวคือ รัฐบาลสิงคโปร์ให้ความสำคัญกับการบริหารที่มุ่งผลสำเร็จ (result-based management) และการบริหารในภาพรวม (whole-of-government approach) ที่ต้องการให้ระบบการบริหารภาครัฐสามารถนำเอาทรัพยากรและงบประมาณมา

บริหารจัดการได้ตามลำดับความสำคัญและบรรลุจุดมุ่งหมายของประเทศ การวางแผนการเงินการคลังระยะปานกลางจึงได้ถูกใช้เป็นเครื่องมือสำคัญที่สนับสนุนให้ประเทศสามารถบรรลุผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพในระยะยาว¹⁵

กล่องข้อมูลที่ 4-5

นโยบายการคลัง: เป้าหมายในระยะยาวสำหรับนโยบายงบประมาณ

1. ส่งเสริมและสนับสนุนเศรษฐกิจที่ยั่งยืนโดยปราศจากเงินเฟ้อ
2. ยึดมั่นในงบประมาณสมดุล ที่รายจ่ายด้านการปฏิบัติการและรายจ่ายด้านการพัฒนาจะมาจากรายได้ในการปฏิบัติการเองตลอดไปตามวงจรเศรษฐกิจ
3. มุ่งเน้นรายจ่ายของรัฐบาลในการผลิต-ส่งมอบสินค้าและบริการสาธารณะที่จำเป็น เช่น การศึกษา การรักษาพยาบาล โครงสร้างพื้นฐาน ที่อยู่อาศัย การดูแลและรักษาสภาพแวดล้อม ฯลฯ

ในการสนับสนุนเป้าหมายทั้งสามประการนี้ รัฐบาลจะใช้ตลาดเป็นตัวนำในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจไปพร้อมๆ กับการสร้างความน่าเชื่อถือทางการเงิน รวมทั้งลงทุนในทรัพยากรบุคคลและโครงสร้างพื้นฐาน

ที่มา: Inland Revenue Authority of Singapore, "An Overview of Singapore Tax System," available from <http://www.iras.gov.sg/irasHome/page03a.aspx?id=5676>; accessed 30 November 2008.

¹⁵ Statement by Singapore Delegation's Ms Denise Cheng, Assistant Director, Technical Cooperation Directorate, Ministry of Foreign Affairs, At the CoP-MfDR 2008 Annual Meeting, 11 November 2008, Colombo.

กล่องข้อมูลที่ 4-6

กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ (Pension fund)

เป็นกองทุนบำเหน็จบำนาญสำหรับข้าราชการหรือพนักงานของรัฐ เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับเป็นบำเหน็จบำนาญ ค่าตอบแทน เงินพิเศษ และสิทธิประโยชน์อื่นๆ ที่ข้าราชการหรือพนักงานของรัฐหรือตัวแทน สมาชิกในครอบครัว หรือผู้อยู่ในปกครองพึงได้ในกรณีที่สมาชิกกองทุนเสียชีวิต ลาออก หรือเกษียณอายุ กรณีทุพพลภาพ (Pension Fund Act มาตรา 6) รัฐสามารถจัดให้มีบำเหน็จบำนาญหรือเงินตอบแทนอื่นๆ อันเกี่ยวกับการให้บริการสาธารณะโดยจ่ายจากกองทุนอื่นๆ ของรัฐบาลแทน Pension fund และ Consolidated fund บำเหน็จบำนาญ เงินตอบแทนพิเศษ และเงินค่าตอบแทนต่างๆ อันเกี่ยวกับการให้บริการสาธารณะจะเบิกจ่ายออกจาก Pension fund แต่หาก Pension fund ไม่มีเงินหรือไม่เพียงพอให้เบิกจาก Consolidated fund แทน

รายรับของกองทุน ได้มาจาก 1) งบประมาณที่ได้รับจัดสรรมาจาก Consolidated fund (Pension Fund Act มาตรา 4 (1a)) 2) รายได้ทั้งหมดที่กฎหมายกำหนดไว้ว่าให้นำเข้ากองทุน (Pension Fund Act มาตรา 4 (1b)) และ 3) รายได้จากการลงทุนของกองทุน (Pension Fund Act มาตรา 4 (1c)) ขณะที่รายจ่ายของเงินกองทุนนี้ แบ่งเป็น 1) ค่าใช้จ่ายในการบริหาร การลงทุน และการจัดการกองทุน (Pension Fund Act มาตรา 7) และ 2) ค่าใช้จ่ายในการเบิกจ่ายตามวัตถุประสงค์ของกองทุน ดังที่กล่าวไปแล้ว รวมทั้งในกรณีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเห็นสมควร (Pension Fund Act มาตรา 10) อนึ่ง ในกรณีที่ Pension fund มีเงินไม่เพียงพอให้เบิกจ่ายค่าใช้จ่ายของข้าราชการหรือพนักงานของรัฐที่เริ่มทำงานก่อน ค.ศ. 1995 จาก Consolidated fund (Pension Fund Act มาตรา 8)

ดูส่วนเกิน (รายรับเหนือรายจ่าย) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจในการอนุมัติ 1) ให้มีการโอนเงินจาก Pension fund ในส่วนที่เหลือจากการชำระหนี้หรือภาระผูกพันทางการเงินของกองทุนเข้าสู่ Consolidated Fund 2) โอนเงินเข้า SAVER-Premium fund ซึ่งเป็นกองทุนสำหรับข้าราชการทหาร 3) โอนเงินเข้าสู่ INVEST fund ซึ่งเป็นกองทุนตาม Home Affairs Uniformed Services (Pension Fund Act มาตรา 9)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะต้องจัดเก็บหลักฐานการใช้จ่าย รับผิดชอบให้มีการบันทึกบัญชี รวมทั้งรับผิดชอบบริหารการบัญชีเพื่อให้แน่ใจว่าการเบิกจ่ายเป็นไปอย่างถูกต้อง (Pension Fund Act มาตรา 11) หลังสิ้นปีงบประมาณ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องจัดทำรายงานการเงินและส่งให้ผู้ตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบ (Pension Fund Act มาตรา 12) ทั้งนี้ จะต้องมี การตรวจสอบกองทุนเป็นระยะๆ ตามความเห็นของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยคณะผู้ตรวจสอบจะต้องรายงานการตรวจสอบที่ครอบคลุมรายได้ รายจ่าย หนี้สินและสินทรัพย์ ต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะนำรายงานดังกล่าวเสนอต่อประธานาธิบดีต่อไป (Pension Fund Act มาตรา 13)

กล่องข้อมูลที่ 4-7

กองทุนประกันสังคม (Central provident fund)

เป็นกองทุนที่จัดเก็บเงินให้แก่ประชาชนไว้ใช้ในอนาคต ทั้งสำหรับรายจ่ายทางการแพทย์ การศึกษาเล่าเรียน หรือการแสวงบุญ ณ เมืองเมกกะของชาวมุสลิม นอกจากประชาชนเองที่จะได้รับประโยชน์จากกองทุนนี้แล้ว รัฐบาลเองก็ได้รับประโยชน์จากกองทุนนี้เช่นกัน เนื่องจากกองทุนดังกล่าวมีขนาดใหญ่ รัฐบาลโดยผู้บริหาร Central provident fund สามารถนำเงินดังกล่าวไปลงทุนหรือใช้จ่ายตามความเหมาะสมเพื่อควบคุมปริมาณเงินเพื่อนอกจากนั้นแล้ว รัฐบาลยังสามารถเปลี่ยนแปลงสัดส่วนของการนำเงินเข้าสู่กองทุนระหว่างลูกจ้างและนายจ้างตามความเหมาะสมเพื่อควบคุมอำนาจในการซื้ออันเป็นเครื่องมือในการควบคุมเงินเพื่อและภาพรวมของเศรษฐกิจได้อีกทางหนึ่งด้วย'

วัตถุประสงค์ของ Central provident fund นั้นก็เพื่อเป็นแหล่งทรัพยากรทางการเงินให้แก่สมาชิกของกองทุนได้เบิกจ่ายสำหรับค่าใช้จ่ายด้านสุขภาพและการรักษาพยาบาล การกู้ยืมเพื่อซื้อและซ่อมแซมอสังหาริมทรัพย์ ค่าใช้จ่ายในการรักษาพยาบาลหรือดูแลสุขภาพในครอบครัวที่อายุมากกว่า 55 ปี ป่าเหงะป่านาญของสมาชิกกองทุน เงินชดเชยแก่สมาชิกในครอบครัวของสมาชิกกองทุนที่เสียชีวิต เงินค่าเล่าเรียนของสมาชิกกองทุน เงินชดเชยในกรณีที่สมาชิกกองทุนล้มละลาย เงินประกันเพื่อคุ้มครองที่อยู่อาศัย เงินประกันเพื่อคุ้มครองแก่บุคคลในปกครอง และเงินประกันสุขภาพ (Central Provident Fund Act 16A, 17, 18, 18A, 18C, 22, 27, 29, 42 และ 53)

คณะกรรมการบริหารกองทุนสามารถแต่งตั้งผู้ตรวจการตามจำนวนที่เห็นว่าจำเป็น โดยทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจการของกองทุน ซึ่งสามารถเข้าตรวจสอบสถานประกอบการต่าง ๆ สัมภาษณ์ลูกจ้างหรือนายจ้าง ตรวจสอบสภาพการทำงาน เข้าตรวจสอบบันทึก หรือเอกสารที่เกี่ยวข้อง ฯลฯ ตามความเหมาะสม โดยผู้ที่ขัดขวางหรือไม่ปฏิบัติตามจะถือเป็นความผิด (Central Provident Fund มาตรา 5) รวมทั้งมีหน้าที่จัดเตรียมงบประมาณและงบประมาณเพิ่มเติมที่ประกอบไปด้วยประมาณการรายได้และรายจ่ายของกองทุน แล้วนำเสนอต่อประธานาธิบดีตามที่รัฐธรรมนูญกำหนด งบประมาณที่ผ่านความเห็นชอบของประธานาธิบดีแล้วจะต้องตีพิมพ์เปิดเผยในราชกิจจานุเบกษา (Central Provident Fund มาตรา 5A)

รายรับของกองทุนฯ ได้แก่ 1) เงินสมทบของสมาชิกซึ่งมาจากลูกจ้างและนายจ้าง โดยลูกจ้างสามารถจ่ายเป็นจำนวนมากกว่าที่กฎหมายกำหนดได้ 2) รายได้จากการลงทุน เนื่องจากคณะกรรมการบริหารกองทุนมีสิทธิในการบริหารจัดการสินทรัพย์และหนี้สินของกองทุน โดยจัดทำเป็นหุ้นลักษณะต่างๆ ทั้งนี้ จะมีรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังตรวจสอบ 3) เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเพื่อสนับสนุน/ใช้จ่ายเพื่อสมาชิกกองทุนบางกลุ่มตามที่รัฐบาลกำหนด และ 4) เงินกู้ยืมจากรัฐบาลเพื่อให้สมาชิกกองทุนบางกลุ่มได้กู้ยืมตามที่รัฐบาลกำหนด (Central Provident Fund Act มาตรา 7, 5B, 14 และ 14A) ขณะที่รายจ่ายของกองทุน ได้แก่ 1) การเบิกจ่ายเงินแก่สมาชิกที่เบียดเบียนไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของกองทุนตามที่ได้กล่าวมาแล้ว 2) ดอกเบี้ยจ่ายสำหรับสมาชิกกองทุน ทั้งนี้ ไม่เกิน 2.5% หรือมากกว่า 2.5% ในกรณีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอนุมัติเห็นชอบ ค่าใช้จ่ายในการบริหารตามที่คณะกรรมการบริหารกองทุนอนุมัติและค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบบัญชี (Central Provident Fund Act มาตรา 6 (4) 3, 10, และ 12) อย่างไรก็ตาม อดีตนายกรัฐมนตรีสามารถใช้อำนาจภายใต้รัฐธรรมนูญของ Central provident fund ที่ได้กำหนดให้มีการกระจาย การเปลี่ยนแปลง เพิ่มหรือลดอำนาจของผู้บริหาร Central provident fund เพื่อการลงทุนของกองทุนต่อไปที่ผ่านรัฐสภาแล้วได้ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 22E)

การบริหารรายได้

รายได้หลักของรัฐบาลแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ (1) รายได้จาก การจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียมและค่าบริการต่างๆ และ (2) รายได้จาก การลงทุนของภาครัฐทั้งโดยกระทรวงการคลังและกองทุนสาธารณะต่างๆ

รายได้จากภาษีอากร ค่าธรรมเนียม และค่าบริการ (Operating Revenue)

การบริหารจัดเก็บรายได้ภาษีอากร ค่าธรรมเนียมและค่าบริการนั้น จะมี Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS) ซึ่งเป็น Statutory board เป็นผู้ดูแลทั้งหมดตามกฎหมาย Inland Revenue Authority of Singapore Act แต่ในการจัดเก็บรายได้ภาษีอากร ค่าธรรมเนียม และค่าบริการแต่ละชนิดจะมีกฎหมายเฉพาะของตนเองกำกับเอาไว้ เช่น Income Tax Act, Property Tax Act, Property Tax (Surcharge) Act, Goods & Services Tax Act, Stamp Duties Act, Betting & Sweepstake Duties Act, Estate Duty Act และ Private Lotteries Act เป็นต้น

- 1) **ภาษีอากร** หลักการสำคัญที่สุดคือ จะไม่มีการเก็บภาษีหาก มิได้มีกฎหมายให้อำนาจไว้ (no taxation unless authorized by law) กล่าวคือ รัฐบาล หน่วยงานของรัฐ หรือองค์กรอื่นๆ ของรัฐไม่สามารถบังคับจัดเก็บภาษีและกำหนดอัตราภาษีตาม อำเภอใจ เว้นแต่กฎหมายให้อำนาจไว้ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 143) ดังนั้น การจัดเก็บภาษี อากรทุกประเภทจะต้องตราเป็นกฎหมายเสมอ ในกรณีนี้ IRAS

เป็นหน่วยงานที่สำคัญและมีบทบาทมากที่สุดในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร โดยจะทำหน้าที่ทั้งการวางแผนนโยบายภาษีและกระบวนการบริหารจัดการเก็บภาษีทั้งหมด¹⁶

กล่องข้อมูลที่ 4-8

นโยบายการบริหารจัดเก็บภาษีอากร

1. เพิ่มรายได้แก่รัฐ: จุดมุ่งหมายดั้งเดิมของการบริหารภาษีอากร ทั้งนี้เนื่องจาก ภาษีอากรนั้นเป็นแหล่งรายได้สำคัญที่สุดสำหรับการปฏิบัติงานของรัฐบาล
2. ส่งเสริมจุดมุ่งหมายทางเศรษฐกิจและสังคม: ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการผลักดันพฤติกรรมของประชาชนให้เป็นไปตามจุดมุ่งหมายทางเศรษฐกิจและสังคมที่พึงประสงค์

หลักการสำคัญของนโยบายภาษี คือ การกำหนดอัตราภาษีเพื่อให้มีการแข่งขันกันทางเศรษฐกิจอย่างเหมาะสม กล่าวคือ จะต้องเป็นอัตราภาษีที่ดึงดูดการลงทุนจากต่างประเทศ และอัตราภาษีสำหรับประชาชนก็ต้องอยู่ในอัตราที่ต่ำเพื่อกระตุ้นให้ประชาชนทำงานหนัก และกล้าที่จะลงทุนมากขึ้น ขณะเดียวกันก็จะพยายามที่จะขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้น เพื่อให้ประชาชนตระหนักและรับผิดชอบสังคมร่วมกันโดยการจ่ายภาษี

ที่มา: Inland Revenue Authority of Singapore, "An Overview of Singapore Tax System", <http://www.iras.gov.sg/irasHome/page03a.aspx?id=5676> ; accessed December 26, 2008.

หลักเกณฑ์และกระบวนการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร (tax administration) กำหนดไว้ในกฎหมายภาษีอากรแต่ละประเภท ซึ่งกฎหมายเหล่านั้นจะกำหนดถึง

¹⁶ การบริหารจัดการเก็บภาษีอากรทุกประเภทของ IRAS ในปัจจุบันได้นำระบบอิเล็กทรอนิกส์มาประยุกต์ใช้เป็นหลัก ทั้งนี้ สามารถ อ่านรายละเอียดเพิ่มเติมได้ใน How to E-File ใน <http://www.irs.gov/efile/>

คุณสมบัติของผู้มีหน้าที่เสียภาษี หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง
วิธีการประเมินภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี การชำระภาษี
หรือแม้กระทั่งวิธีการและกระบวนการร้องเรียนหากพบ
ความผิดพลาดในการบริหารของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง
ตัวอย่างที่เห็นได้ชัดเจน เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม (value-added
tax) ที่ประเทศสิงคโปร์เรียกว่า Good and services tax
(GST)

กล่องข้อมูลที่ 4-9

การบริหารจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศสิงคโปร์

หน่วยงานรับผิดชอบหลัก: ผู้ตรวจการภาษีมูลค่าเพิ่ม (GST Comptroller) ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้แต่งตั้ง พร้อมกับรองผู้ตรวจการฯ ผู้ช่วยผู้ตรวจการฯ และผู้ตรวจการฯ โดยคณะผู้ตรวจการฯ ทำหน้าที่บริหารและจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (Good and Services Tax Act มาตรา 4 และ 5) ทั้งนี้ ร่วมกับ IRAS

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี: ผู้ผลิตสินค้า-บริการ หรือผู้นำเข้าสินค้าเข้ามาในประเทศสิงคโปร์ (Good and Services Tax Act มาตรา 9)

ฐานภาษี: สินค้าและบริการในที่นี้หมายความถึงวัตถุดิบ สินค้า และบริการต่างๆ ที่ผลิตหรือนำเข้ามาในประเทศ โดยผู้ผลิตหรือผู้ให้บริการจะต้องลงทะเบียนผู้เสียภาษี (Good and Services Tax Act มาตรา 7, 8 และ 9) ซึ่งราคาต่อหน่วยจะเป็นมูลค่าของสินค้าและบริการนั้นๆ หากเป็นสินค้านำเข้าก็จะรวมเอาภาษีนำเข้าต่างๆ เข้าไปแล้ว (Good and Services Tax Act มาตรา 17 และ 18)

อัตราภาษี: จะแบ่งออกเป็น 3 อัตรา ได้แก่ 1) อัตราปกติ (standard-rated supplies) ได้แก่ สินค้าและบริการโดยทั่วไป ซึ่งอัตราภาษีกำหนดออกไปตามระยะเวลา ได้แก่ 4% ระหว่าง 1 มกราคม ค.ศ. 2003 ถึง 31 ธันวาคม ค.ศ. 2003 5% ระหว่าง 1 มกราคม ค.ศ. 2004 ถึง 30 มิถุนายน ค.ศ. 2007 และ 7% ตั้งแต่ 1 กรกฎาคม ค.ศ. 2007 เป็นต้นมา (Good and Services Tax Act มาตรา 16) 2) อัตรา 0% (zero-rated supplies) สำหรับสินค้าที่ส่งออกไปต่างประเทศหรือสินค้าและบริการระหว่างประเทศ (Good and Services Tax Act มาตรา 21) และ 3) ได้รับการยกเว้น (exempt supplies) ไม่ต้องถูกกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มนี้บังคับใช้ ได้แก่ สินค้าที่ส่งออกและบริการเกี่ยวกับการเงิน เช่น การแลกเปลี่ยน การฝากเงิน บัตรเครดิต ผู้ออกเช็คให้กู้ยืมเงิน ฯลฯ ไม่ต้องเสียภาษี (Good and Services Tax Act มาตรา 22) ธุรกิจหรือบริการที่ใช้วัตถุดิบเป็นสินค้าที่ใช้แล้ว รวมถึงธุรกิจที่ใช้วัตถุดิบจากต่างประเทศจะได้รับการลดหย่อนภาษี (Good and Services Tax Act มาตรา 23 และ 24)

การจัดเก็บหลักฐานการเสียภาษี: รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจสั่งการให้ Comptroller จัดเก็บหลักฐานและบัญชีเกี่ยวกับการจ่ายและรับชำระภาษีเอาไว้ (Good and Services Tax Act มาตรา 41 (1)) รวมทั้งยังให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์ด้วย (Good and Services Tax Act มาตรา 42)

การตรวจสอบและการรับข้อร้องเรียน: รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้แต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบภาษีสินค้าและบริการ (Board of Review) จำนวน 50 คน ทำหน้าที่ตรวจสอบและตัดสินการร้องเรียนเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการ ทั้งนี้ อาจจะกำหนดรูปแบบการร้องเรียน กระบวนการในการรับเรื่องร้องเรียนและเอกสารหลักฐานที่ต้องบันทึกเก็บไว้ ค่าธรรมเนียมที่จะเรียกเก็บ และต้นทุนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง (Good and Services Tax Act มาตรา 50 (1) และ (10))

- 2) **ค่าธรรมเนียมและบริการ** รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง มีหน้าที่กำหนดอัตราค่าธรรมเนียมสำหรับการขอใบอนุญาตต่างๆ จากหน่วยงานของรัฐ โดยจะต้องเปิดเผยค่าบริการเหล่านั้นลงในราชกิจจานุเบกษาและรายงานให้รัฐสภาทราบอย่างรวดเร็วที่สุด (Fee Act มาตรา 2 และ 3) ทั้งนี้ ค่าธรรมเนียมและบริการที่สำคัญๆ ได้แก่ Stamp Duty, Estate Duty, Betting and Sweepstake Duties, Private Lottery และ TV license Fee โดยที่การจัดเก็บค่าธรรมเนียมแต่ละชนิดจะมีกฎหมายของตนเองกำกับ โดยจะกำหนดค่านิยาม กิจกรรมที่จะต้องเสียค่าธรรมเนียม/ค่าบริการ อัตราการคำนวณ และบทลงโทษหากฝ่าฝืน เป็นต้น

กล่องข้อมูลที่ 4-10

ค่าธรรมเนียมการพนัน (Betting and Sweepstake Duties)

ตามกฎหมาย Betting Act, Common Gaming Houses Act และ Betting Sweepstake Duties Act เพื่อสนับสนุนการพนันอย่างถูกกฎหมาย ผู้เกี่ยวข้องกับการจัดให้มีการพนันในรูปแบบต่างๆ จะต้องลงทะเบียนต่อ Minister of Home Affairs เพื่อให้แน่ใจว่ากิจกรรมเกี่ยวกับการพนันดังกล่าวจะไม่ส่งผลเสียต่อศีลธรรมและค่านิยมอันดีงามของสังคม โดยผู้ที่เล่นการพนันกับผู้ที่มีใบอนุญาตตามกฎหมายนี้จะถือว่าผิดกฎหมายและต้องรับโทษด้วย ทั้งนี้ หน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บค่าธรรมเนียมการพนันก็คือ IRAS

กิจกรรมพนันที่กฎหมายกำหนดให้ผู้เกี่ยวข้องหรือผู้จัดให้มีการพนันต้องเสียค่าธรรมเนียม เช่น เครื่องเกมพนันต่างๆ การแข่งขันที่จัดให้มีการพนัน (เช่น การแข่งม้า ฯลฯ) การพนันกีฬา (เช่น ฟุตบอล ฯลฯ) ฯลฯ ซึ่งอัตราค่าธรรมเนียมสำหรับกิจกรรมการพนันเท่ากับ 25% ส่วนกิจกรรมการพนันอื่นๆ เท่ากับ 30% จากจำนวนเงินที่ผู้พนันทั้งหมดวางลงไปหักลบด้วยรายการรางวัลที่จ่าย ดังนั้น เป็นต้น

เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงการจ่ายค่าธรรมเนียมและการควบคุมตรวจสอบปริมาณการเล่นพนัน ผู้จัดให้มีการพนันต่างๆ จะต้องรายงานจำนวนเงินพนันและเสียค่าธรรมเนียมการพนันภายใน 15 วัน หลังจากจัดให้มีการวางพนันขึ้น และหากฝ่าฝืนไม่ส่งรายงานดังกล่าวจะต้องระวางโทษปรับ 500 ดอลลาร์ และผู้สมรู้ร่วมคิดต้องระวางโทษปรับ 250 ดอลลาร์ และหากพยายามที่จะปกปิดข้อมูลหรือให้ข้อมูลเท็จแก่ทางราชการต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 1,000 ดอลลาร์หรือสี่เท่าของจำนวนเงินค่าธรรมเนียมที่ต้องจ่าย และผู้สมรู้ร่วมคิดต้องระวางโทษ 500 ดอลลาร์หรือสองเท่าของจำนวนเงินค่าธรรมเนียมที่ต้องจ่าย

รายได้จากการลงทุน

นอกจากรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรและค่าธรรมเนียมแล้ว รัฐบาลสิงคโปร์ยังมีรายได้สำคัญอีกแหล่งหนึ่ง คือ รายได้จากการลงทุน ซึ่งได้แก่ (1) เงินปันผล ดอกเบี้ยรับ และรายได้อื่นๆ ของรัฐบาลระหว่างปีงบประมาณจากการลงทุนในเงินสดสำรองของรัฐบาล และ (2) ดอกเบี้ยรับจากการให้กู้ยืมของรัฐบาลซึ่งหักค่าใช้จ่ายจากการลงทุน ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ ค่าธรรมเนียม/ค่าบริการเงินกู้ (sinking fund charge) และค่าบริการจากการยืมเงินต่างๆ (borrowing charge) (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 142 (4)) ทั้งนี้ กฎหมายการเงินการคลังเกี่ยวกับการบริหารรายได้จากการลงทุนของประเทศสิงคโปร์ จะกำหนด ทรัพยากรที่สามารถนำไปลงทุนได้ หน่วยงานรับผิดชอบในการลงทุน สินทรัพย์ที่จะนำเงินไปลงทุน การรายงานผลการลงทุน และการเก็บรักษา รายได้จากการลงทุน

กล่องข้อมูลที่ 4-11

การลงทุนในเงินสดสำรองของรัฐบาลสิงคโปร์

การลงทุนในเงินสดสำรองของรัฐบาลมี Government of Singapore Investment Corporation Pte Ltd. เป็นผู้รับผิดชอบภายใต้การกำกับดูแลของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยสามารถนำเงินเหล่านั้นไปฝากไว้กับธนาคาร ชื่อทองคำหรือทองแท่ง หุ้น พันธบัตร หรือหนังสือสัญญาใช้เงินของบริษัทหรือสถาบันการเงินต่างๆ โดยรายได้จากการลงทุนเหล่านี้จะถูกนำเข้าสู่ Consolidated revenue fund ขณะที่ค่าใช้จ่าย ค่าธรรมเนียม และต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดจากการลงทุนนั้นจะถูกจ่ายจาก Consolidated fund โดยไม่ต้องขอการอนุมัติจากรัฐมนตรี (Financial Procedure Act มาตรา 7 (2), (3), (4), (5), (6) และ (7)) ทั้งนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะต้องเปิดเผยรายละเอียดการลงทุนในราชกิจจานุเบกษา ด้วย (Financial Procedure Act มาตรา 7 (8))

หากมิได้มีกฎหมายอื่นกำหนด 50% ของรายได้สุทธิของการลงทุน (net investment income) จากเงินสดสำรอง (Reserves) ของรัฐบาลจะต้องถูกนำไปสะสมในเงินสดสำรองต่อไป (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 142 (2))

หลังสิ้นปีงบประมาณ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องทำรายงานเกี่ยวกับรายได้จากการลงทุนสุทธิ (โดยข้อมูลดังกล่าวจะต้องไม่น้อยกว่า 50% ของเงินรายได้ทั้งหมด) เสนอต่อประธานาธิบดี ทั้งนี้ ต้องประกอบไปด้วยรายละเอียดหลักฐานที่เป็นที่สุจริตและสมบูรณ์ครบถ้วน (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 142 (2) และ (3))

รายได้ทั่วไป (general revenue) ทั้งจากภาษีอากร ค่าธรรมเนียม และค่าบริการ และรายได้จากการลงทุนที่มีได้มีกฎหมายกำหนด เฉพาะเจาะจงให้ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ใด (earmarked) จะถูกนำมารวมกันใน Consolidated fund เพื่อเก็บไว้เป็นรายจ่ายของรัฐบาลต่อไป (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 144) ทั้งนี้ การเบิกจ่ายเงินจาก Consolidated fund จะสามารถทำได้เฉพาะ (1) มีกฎหมายกำหนดให้จ่ายจาก Consolidated fund (2) กฎหมายงบประมาณกำหนดไว้ (Supply Law, Supplementary Supply Law หรือ Final Supply) (3) รัฐสภาและ

ประธานาธิบดีเห็นชอบให้เบิกจ่าย และ (4) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง อนุมัติในกรณีเห็นว่าจำเป็นต่อความต่อเนื่องในการให้บริการสาธารณะ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 146(1))

Tax Expenditure

จากนโยบายที่ต้องการส่งเสริมจุดมุ่งหมายทางเศรษฐกิจและสังคม โดยใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการผลักดันพฤติกรรมของประชาชนให้ เป็นไปตามจุดมุ่งหมายทางเศรษฐกิจและสังคมที่พึงประสงค์นั้น นอกจาก จะจัดเก็บภาษีเพื่อนำมาใช้จ่ายตามนโยบายของรัฐบาลแล้ว รัฐบาลสิงคโปร์ ก็ได้ใช้มาตรการการยกเว้นลดหย่อนภาษี (tax expenditure) เพื่อจูงใจให้ บุคคลทั่วไป บริษัทห้างร้าน นักลงทุน ฯลฯ ปฏิบัติตามแนวทางการพัฒนา ทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศด้วย ทั้งนี้ มาตรการยกเว้นลดหย่อน ภาษีนี้แบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ มาตรการยกเว้นลดหย่อนภาษีตาม Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act และ มาตรการยกเว้นลดหย่อนภาษีตามกฎหมายภาษีอื่นๆ และในทุกๆ ปี มาตรการยกเว้นลดหย่อนภาษีเหล่านี้จะถูกคำนวณและรวมเข้าเป็นส่วนหนึ่ง ของรายจ่ายประเภท Development expenditure และจะต้องรายงานข้อมูล การใช้ Tax expenditure ในเอกสารงบประมาณประจำปีด้วย (ดูตัวอย่าง กล้องข้อมูล 4-12 ประกอบ)

กล่องข้อมูลที่ 4-12

มาตรการยกเว้นลดหย่อนภาษีตาม Economic Expansion Incentives Act

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจในการพิจารณาว่าธุรกิจใดที่เข้าข่ายธุรกิจบุกเบิก (pioneer industries) ซึ่งต้องเป็นธุรกิจที่ประเทศผลิตได้ในปริมาณน้อยแต่มีความต้องการมาก เป็นธุรกิจที่ประเทศอาจมีความต้องการในอนาคต หรือเป็นธุรกิจที่ส่งเสริมและสนับสนุนการพัฒนาประเทศ (Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act มาตรา 4) ธุรกิจเหล่านั้นจะได้รับการลดหย่อนภาษีเป็นระยะเวลาไม่เกิน 15 ปี (Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act มาตรา 6) การยกเว้นภาษีเงินได้ (Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act มาตรา 13) การยกเว้นภาษีจากเงินปันผล (Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act มาตรา 14) เช่นเดียวกับบริษัทที่ให้บริการในลักษณะเดียวกัน (Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act มาตรา 17 และ 18)

ในขณะเดียวกัน รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถอนุมัติการยกเว้นลดหย่อนภาษีในการขยายและพัฒนาอุตสาหกรรมที่เอื้อประโยชน์ต่อเศรษฐกิจของประเทศ โดยบริษัทเหล่านี้จะจ่ายภาษีเพียงไม่เกิน 5% ของรายได้ เป็นระยะเวลาไม่เกิน 10 ปี หรือไม่ต้องจ่ายภาษีเงินปันผล (Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act มาตรา 19I, 19J และ 19K) และสามารถอนุมัติการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีสำหรับธุรกิจส่งออก ธุรกิจเกี่ยวกับการลงทุน และการวิจัยและพัฒนา และศูนย์การจัดการทรัพย์สินทางปัญญา (Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act Part XIII C, XIII D และ XIII E) ด้วย

หมายเหตุ: สามารถดูรายละเอียดมาตรการยกเว้นและลดหย่อนภาษีได้จากงบประมาณรายจ่ายประจำปี โดยในปี 2007 สามารถดูรายละเอียดได้ที่

http://www.mof.gov.sg/budget_2008/key_initiatives/benefits_for_business.html

กล่องข้อมูลที่ 4-13
ตัวอย่างการแสดงผลค่ามาตรการยกเว้นและลดหย่อนภาษี

Key Changes in Taxes, Fees and Charges

Tax Change	Estimated Revenue Tax Change Gain/(Loss) per annum(\$million)
R&D Tax Incentives	
- 150% tax deduction for expenses on R&D done in Singapore	250)
- R&D Tax Allowance	
- R&D Incentive for Start-up Enterprises	
Reduction in Additional Registration Fees from 110% Open Market Value (OMV) to 100% OMV	(200)
Tax Incentive for fixtures/fittings	(130)
Reduction of road tax by 15%	(110)
Elimination of estate duty	(75)
Incentive for Insurance Brokers	(20)
Voluntary Savings: Tax relief for CPF Minimum Sum Top-Up Scheme and Voluntary Contributions to Medisave Account, as well as changes to Supplementary Retirement Scheme	(10)
Extend unilateral tax credit to all Foreign Source Income	(10)
Allow listed Real Estate Investment Trusts and registered business trusts in infrastructure business, ship leasing and aircraft leasing to claim input GST on business expenses incurred	(10)
Net Impact	(815)

ที่มา: Ministry of Finance, Budget Highlights: Financial Year 2008 (Creating a Top Quality Economy, Building a Resilient Community), 12.

การบริหารหนี้สาธารณะ

หลักการการก่อหนี้สาธารณะจะถูกกำหนดในรัฐธรรมนูญของประเทศสิงคโปร์ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 144) กล่าวคือ รัฐบาลไม่สามารถก่อหนี้หรือให้การรับประกันหนี้สาธารณะได้ เว้นแต่ (1) ได้รับการอนุมัติจากรัฐสภาและประธานาธิบดีให้ความเห็นชอบ (2) ประธานาธิบดีเห็นชอบให้เพิ่มวงเงินการกู้หรือการประกันเงินกู้ ทั้งนี้ เฉพาะในกรณีที่มีกฎหมาย Asian Development Fund Act, Bretton Woods Agreements, Economic Development Board Act, External Debt Act, Financial Procedure Act, International Development Association Act, International Finance Corporation Act, Jurong Town Corporation Act และ Loans (International Banks) Act กำหนดไว้ หรือ (3) มีกฎหมายอื่นกำหนดไว้ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 144 (1) และ (3)) ในกรณีนี้ ประธานาธิบดีสามารถใช้ดุลยพินิจในการยับยั้งร่างกฎหมายการกู้ยืมหรือการค้ำประกันที่รัฐสภาให้ความเห็นชอบแล้วได้ โดยเฉพาะกรณีที่ประธานาธิบดีเห็นว่าร่างกฎหมายดังกล่าวอาจทำให้ปริมาณเงินสำรองของประเทศมีปริมาณลดลง (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 144 (2))

โดยทั่วไป หนี้และภาระผูกพันต่างๆ ของรัฐบาล ได้แก่ ค่าธรรมเนียม/ค่าบริการจากการจัดการเงินกู้ (sinking fund charge) เงินต้นและรายจ่ายอื่นๆ จากการเพิ่มวงเงินกู้ที่จะส่งผลกระทบต่อ Consolidated fund และเงินที่ศาลสั่งให้รัฐบาลชำระจาก Consolidated fund (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148E) ปัจจุบัน หนี้สาธารณะส่วนใหญ่อยู่ในรูปของ Singapore government securities และการกู้ยืมของ

Central provident fund (CPF) และของกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ ทั้งนี้ หน่วยงานที่มีหน้าที่ดูแลการบริหารหนี้สาธารณะก็คือกรมบัญชีกลาง ดังที่ได้กล่าวไว้แล้ว โดยกรมบัญชีกลางจะทำหน้าที่วิเคราะห์และตรวจสอบมูลค่าหุ้นที่รัฐบาลต้องการออกจำหน่ายให้อยู่ในเขตหนี้สาธารณะที่เหมาะสม¹⁷

นอกจากรัฐธรรมนูญที่ได้กำหนดกรอบการกู้ยืมเงินของรัฐบาลไว้แล้วนั้น กฎหมายเฉพาะที่กำหนดหลักเกณฑ์ในการกู้ยืมเงินมีอีกหลายฉบับ โดยจะมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการกู้ยืมที่แตกต่างกันไป ปัจจุบันการกู้ยืมที่สำคัญของรัฐบาล ได้แก่ การกู้ยืมเพื่อนำมาพัฒนาประเทศ ตามกฎหมาย Development Loan Act และ Development Loan Act of 1987 ซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์การกู้เงินที่มีวงเงินไม่เกิน 15,000 และ 35,000 ล้านดอลลาร์ ตามลำดับ และหลักเกณฑ์การก่อหนี้โดยการออกตั๋วเงินคลัง ตาม Local Treasury Bill Act เพื่อการบริหารสภาพคล่องระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี ดังนี้ เป็นต้น

Development Loan Act และ Development Loan Act of 1987 มีลักษณะคล้ายคลึงกัน แต่มีความแตกต่างกันในเรื่องเพดานเงินกู้ ซึ่ง Development Loan Act of 1987 กำหนดให้มีเพดานเงินกู้สูงกว่า กล่าวโดยละเอียดคือ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถก่อหนี้สาธารณะได้ไม่เกิน 35,000 ล้านดอลลาร์ การก่อหนี้ดังกล่าวอาจอยู่ในรูปของหุ้นกู้ พันธบัตร หรือหุ้นกู้ในบริษัทของรัฐบาลก็ได้ ทั้งนี้ ค่าใช้จ่ายต่างๆ และค่าจัดการเงินกู้ (รวมเงินต้นและดอกเบี้ย) ให้เบิกจ่ายจาก Consolidated fund และนำเงินที่ได้จากการกู้ยืมไปรวมกันใน Development fund ตามที่

¹⁷ Accountant General's Department, "Corporate Report Creating the Classics," 2006. หน้า 42

กำหนดใน Development Fund Act (มาตรา 3, 4 และ 5 ของ Development Loan Act of 1987) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะเป็นผู้กำหนด ระเบียบและวิธีการในการกู้ยืม ตั้งแต่หลักเกณฑ์ในการออกหุ้นและพันธบัตร การประกวดราคาและเสนอราคาเพื่อซื้อหุ้นและพันธบัตร (Development Loan Act of 1987 มาตรา 24) ขณะที่การออกหุ้นและพันธบัตรนั้น ธนาคารกลางของประเทศสิงคโปร์หรือ Monetary Authority of Singapore (MAS) มีหน้าที่ในการออกเอกสารหุ้นหรือพันธบัตรตามการอนุมัติของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาจลงนามสลักหลักเอกสารดังกล่าวด้วยก็ได้ MAS จะมีหน้าที่เก็บเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับหุ้นและพันธบัตรต่างๆ ไว้ พร้อมทั้งโอนเงินต้นและดอกเบี้ยคืนแก่ผู้ถือหุ้นหรือพันธบัตรตามที่กำหนดไว้ในเอกสาร (Development Loan Act of 1987 มาตรา 6 ถึงมาตรา 14) สำหรับการจ่ายเงินต้นและดอกเบี้ย รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดให้มี Sinking fund ขึ้น เพื่อเป็นกองทุนสำหรับการบริหารและจัดสรรเงินเพื่อชำระเงินต้นและดอกเบี้ยคืน ทั้งนี้ หลังจากที่มีการก่อหนี้ไปแล้วไม่เกิน 2 ปี โดยรับจัดสรรเงินมาจาก Consolidated fund (Development Loan Act of 1987 มาตรา 17 (1), (2) และ (3))

ในกรณีที่รัฐบาลต้องการเสริมสภาพคล่อง ก็สามารถออกตั๋วเงินคลัง (treasury bill) ตาม Local Treasury Bill Act ทั้งนี้ เป็นไปตามจำนวนที่รัฐสภาได้ให้ความเห็นชอบ และต้องไม่เกินกว่ามูลค่าของตั๋วเงินคลังที่จะต้องไถ่ถอนในงวดต่อไป (Local Treasury Bill Act มาตรา 3 (1)) ผู้ทำหน้าที่รับผิดชอบในการออกตั๋วเงินคลังก็คือ MAS เช่นเดียวกับในกรณี Development loan โดยจะทำหน้าที่ออกตั๋วเงินคลังอิเล็กทรอนิกส์ (book-

entry treasury bills) เก็บเอกสารหลักฐานและเอกสารทางบัญชีของตัวเงินคลัง อีเล็กทรอนิกส์ อำนวยความสะดวกและทำหน้าที่อื่นๆ เพื่อให้การบริหาร ตัวเงินคลังเป็นไปด้วยดี (Local Treasury Bill Act มาตรา 3 (2))

ทรัพยากรทางการเงินที่จะนำมาได้ก่อนตัวเงินคลังจะมาจาก Government security fund (Local Treasury Bills Act มาตรา 4 และ 5) ทั้งนี้ Government security fund นั้นเป็นกองทุนที่ตั้งขึ้นเพื่อการลงทุนและการบริหารการเงินในลักษณะของ Sinking fund (Government Security Act มาตรา 5) และหลังจากการหักลบกลบหนี้จากการลงทุนและการชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยแล้ว ดุลส่วนเกินของกองทุน (surplus) จะถูกนำส่งคืนแก่ Consolidated fund ตามความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง (Government Security Act มาตรา 7)

อนึ่ง หลังจากปี ค.ศ.1995 เป็นต้นมา หนี้สาธารณะของประเทศ สิงคโปร์เป็นหนี้ภายในประเทศทั้งหมด ซึ่งเป็นผลดีต่อการบริหารหนี้ สาธารณะของรัฐบาลที่บริหารจัดการได้โดยง่าย ปราศจากความเสียหายของ อัตราแลกเปลี่ยน และมีได้ผันผวนไปตามวงจรเศรษฐกิจต่างประเทศและ เศรษฐกิจโลก¹⁸

¹⁸ Doh Joon Chien, "Learning from Singapore: Road to Non-Agonized Budgeting," *Asian Journal of Public Administration* 18, No.2 (December 1996): 234-244.

การบริหารรายจ่าย

ดังที่ได้กล่าวไปแล้วข้างต้นว่า รัฐบาลประเทศสิงคโปร์มีรายได้มาจากทั้งภาษีและค่าธรรมเนียม/ค่าบริการจากบริษัทของรัฐบาล และจาก Statutory boards การบริหารรายจ่ายก็จำแนกออกเป็นหลายรูปแบบแตกต่างกันไป

การบริหารรายจ่ายประเภทงบประมาณรายจ่ายประจำปี

(General Fund)

การบริหารรายจ่ายประเภทงบประมาณรายจ่ายประจำปีนั้น ครอบคลุมหน่วยงานในระบบราชการทั้งหมดของรัฐบาล เช่น กระทรวง ทบวง กรม ฯลฯ โดยกฎหมายสำคัญที่กำหนดหลักเกณฑ์ และวิธีการในการบริหารงบประมาณรายจ่ายประเภทนี้ ได้แก่ Constitution of the Republic of Singapore ینگบประมาณของสิงคโปร์เริ่มต้นตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน ถึง 31 มีนาคมของปีถัดไป (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 142 (1) และ (4)) โดยเริ่มจากการจัดทำร่างงบประมาณ การพิจารณางบประมาณ และการบริหารงบประมาณ

กล่องข้อมูลที่ 4-14

วงจรงบประมาณของรัฐบาลสิงคโปร์ (ตัวอย่างปีงบประมาณ 2008)

1 เมษายน ค.ศ.2008	วันเริ่มต้นปีงบประมาณ 2008
เมษายน-พฤษภาคม ค.ศ.2008	กระทรวงการคลังกำหนดยุทธศาสตร์และวางแผนการวัดผลสำเร็จ
พฤษภาคม-มิถุนายน ค.ศ.2008	กระทรวงการคลังทบทวนยุทธศาสตร์และผลสำเร็จในระดับรัฐบาลทั้งหมดโดยประชุมร่วมกับรัฐมนตรีกระทรวงอื่นๆ
กันยายน-ตุลาคม ค.ศ.2008	กระทรวงการคลังประชุมร่วมกับรัฐมนตรีกระทรวงอื่นๆ เพื่อหารือเกี่ยวกับค่าของงบประมาณของทุกกระทรวงที่จะเบิกจ่ายจาก Reinvestment fund
พฤศจิกายน ค.ศ.2008	กระทรวงการคลังพิจารณาค่าของงบประมาณของกระทรวงต่างๆ
พฤศจิกายน-ธันวาคม ค.ศ.2008	กระทรวงการคลังจัดสรรงบประมาณลงสู่กระทรวงต่างๆ
ธันวาคม ค.ศ.2008-มกราคม ค.ศ.2009	รัฐบาลทบทวนงบประมาณเป็นครั้งสุดท้าย
มกราคม ค.ศ.2009	คณะรัฐมนตรีให้ความเห็นชอบร่างงบประมาณ
กุมภาพันธ์ ค.ศ.2009	รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเสนอร่างงบประมาณต่อรัฐสภา
กุมภาพันธ์-มีนาคม ค.ศ.2009	คณะกรรมการการงบประมาณพิจารณาร่างงบประมาณ
สิ้นเดือนมีนาคม ค.ศ.2009	รัฐสภาลงคะแนนรับรองร่างงบประมาณและตราเป็นพระราชบัญญัติงบประมาณโดยส่งให้ประธานาธิบดีลงนาม
เมษายน ค.ศ.2009	วันเริ่มปีงบประมาณ 2009

ที่มา: สำนักงบประมาณ, รายงานการศึกษาดูงานการจัดการงบประมาณแบบบูรณาการ รุ่นที่ 18 ระหว่างวันที่ 17-22 มีนาคม 2551 ณ ประเทศมาเลเซียและประเทศสิงคโปร์, ภาคผนวก เรื่อง Ministry of Finance, Singapore.

วงจรการจัดทำงบประมาณประจำปี¹⁹

การจัดทำงบประมาณประจำปีเริ่มต้น ณ ต้นเดือนมิถุนายน หรือ 10 เดือนก่อนวันเริ่มปีงบประมาณ (1 เมษายน) โดยเริ่มต้นจากการประชุมที่เรียกว่า "Annual strategic review" โดยเลขาธิการรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องจะประชุมร่วมกับเลขาธิการและเจ้าหน้าที่ด้านการเงินระดับสูงของกระทรวงต่างๆ การประชุมนี้มุ่งจุดประสงค์ที่จะพิจารณาถึงปัจจัยท้าทายที่ทุกกระทรวงจะต้องเผชิญหน้า และการรับมือกับเหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นอันเป็นผลมาจากปัจจัยท้าทายต่างๆ ดังกล่าว การประชุมนี้เป็นการมองในเชิงมหภาค มิได้เจาะจงลงไป ในรายละเอียดของแผนงานโครงการแต่อย่างใด

ในขณะเดียวกันนั้น คณะกรรมการการเงินร่วมจากธนาคารกลางหรือที่เรียกว่า Monetary Authority of Singapore (MAS) และกระทรวงพาณิชย์และอุตสาหกรรม (Ministry of Trade and Industry) โดยมีรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้สังเกตการณ์ จะสร้างสมมติฐานทางเศรษฐกิจขึ้นเพื่อประมาณการวงเงินงบประมาณรายจ่ายในปีถัดไปว่าควรเป็นเท่าใด ขั้นตอนนี้มีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการกำหนดเพดานรายจ่ายระยะยาวที่คิดเป็นจำนวนร้อยละของมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ หรือ GDP

ในเดือนสิงหาคม รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะดำเนินการจัดประชุมเลขาธิการของทุกกระทรวง หรือเรียกการประชุมนี้ว่า "Whole of government/sectoral meeting" เพื่อส่งเสริมความเป็นเอกภาพใน

¹⁹Working Party of Senior Budget Officials, Public Governance and Territorial Development Directorate, Public Governance Committee, OECD, *Budgeting in Singapore*, 27th Annual Meeting of Senior Budget officials, Sydney 5-6 June 2006, pp 14-16.

การจัดสรรงบประมาณรายจ่าย เช่น หลีกเลี่ยงการจัดสรรงบประมาณใน แผนงานที่มีความซ้ำซ้อนระหว่างส่วนราชการ ร่วมค้นหาแนวทางการทำงาน ร่วมกันหรือข้ามส่วนราชการ ฯลฯ กล่าวคือ การประชุมเชิงปฏิบัติการ ดังกล่าวจะเกิดขึ้นก่อนวันสุดท้ายของการส่งคำขอของงบประมาณจาก Reinvestment funds ในเดือนกันยายน

ในการพิจารณาคำขอของงบประมาณจาก Reinvestment funds นั้น รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมักจะส่งเสริมการจัดสรรงบประมาณ สำหรับโครงการใหม่ที่สร้างสรรค์ (innovative proposal) ไม่ใช่ สนับสนุนเพียงเฉพาะกิจกรรมที่กระทำอยู่แล้วทุกปีๆ หากแต่ส่วนใหญ่แล้ว แต่ละกระทรวงจะยื่นคำขอของงบประมาณจาก Reinvestment funds เท่ากับ จำนวนเงินที่จะต้องส่งให้แก่กองทุนดังกล่าว ขณะเดียวกัน รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังก็จะจัดสรรงบประมาณสำหรับปีต่อไปตามเขตตามรายจ่าย ระยะยาวแก่ทุกกระทรวง อันเป็นวงเงินสูงสุดที่กระทรวงจะนำไปบริหารจัดการได้เอง

หลังจากที่ได้กำหนดวงเงินรายจ่ายสูงสุดรายกระทรวงแล้ว ก็จะมี การจัดให้มีการประชุมที่เรียกว่า "Budget review meeting" ซึ่งประกอบไปด้วย ตัวแทนสองฝ่าย ได้แก่ ปลัดกระทรวงการคลังและตัวแทนของแต่ละ กระทรวง การประชุมดังกล่าวจะมุ่งเน้นไปที่ (1) ผลการปฏิบัติของกระทรวง รวมทั้งประเด็นทางการบริหารที่น่าสนใจในปีที่ผ่านมา และ (2) การพิจารณา วงเงินงบประมาณที่ส่วนราชการร้องขอ ในขั้นตอนนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวง อาจเปลี่ยนแปลงจำนวนเงินงบประมาณที่จะขอรับ เพื่อให้เหมาะสมกับ ภารกิจ/แผนงาน และรับเงินจาก Reinvestment fund ซึ่งบางกรณี

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงอาจทำเรื่องคัดค้านการจัดสรรเงินจาก Reinvestment fund ได้เช่นกัน โดยการพิจารณาเงินที่จัดสรรจาก Reinvestment fund จะจบสิ้นในเดือนพฤศจิกายน

กล่องข้อมูลที่ 4-15 ปฏิทินการจัดเตรียมงบประมาณประจำปี	
มิถุนายน	Annual Strategic Review: การประชุมระหว่างกระทรวงการคลังกับกระทรวงแต่ละกระทรวง และสร้างตัวแบบทางเศรษฐศาสตร์เพื่อคาดการณ์เศรษฐกิจ
กรกฎาคม	การกำหนดเพดานรายจ่ายระยะยาวของแต่ละกระทรวง
สิงหาคม	Whole Government Meeting: การประชุมร่วมกันระหว่างรัฐมนตรีและตัวแทนจากกระทรวงต่างๆ
กันยายน	กระทรวงส่งค่าของงบประมาณจาก Reinvestment Fund
กลางเดือนตุลาคม	กระทรวงส่งค่าของงบประมาณตามเพดานรายจ่ายระยะยาว
ปลายเดือนตุลาคม	การประกาศการจัดสรรงบประมาณจาก Reinvestment Fund
สิ้นเดือนตุลาคม	Budget Review Meeting: การประชุมระหว่างงบประมาณกระทรวงการคลังและกระทรวงอื่น
พฤศจิกายน	รัฐมนตรีทุกกระทรวงปรับปรุง/เปลี่ยนแปลงค่าของงบประมาณ
ธันวาคม	การพิจารณางบประมาณเป็นครั้งสุดท้าย
กุมภาพันธ์	การส่งร่างเอกสารงบประมาณให้แก่รัฐสภา

ราวเดือนธันวาคม รัฐมนตรีว่าการกระทรวงจะยื่นร่างเอกสารงบประมาณที่ได้รับการพิจารณาจากกระทรวงการคลังแล้ว เพื่อให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังนำเสนอต่อคณะรัฐมนตรีในเดือนมกราคมและเสนอต่อประธานาธิบดีในเดือนกุมภาพันธ์ โดยทั่วไปมักจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงใดๆ จากทั้งคณะรัฐมนตรีและประธานาธิบดี

อนึ่ง ในการนำเสนอร่างงบประมาณประจำปีต่อรัฐสภานั้น รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องจัดเตรียมประมาณการรายได้และรายจ่ายของประเทศในปีงบประมาณถัดไป ตามที่คณะรัฐมนตรีได้อนุมัติแล้ว แสดงต่อรัฐสภา ทั้งนี้ ประมาณการรายจ่ายจะต้องแสดงรายละเอียดต่างๆ แยกออกจากกัน ได้แก่ (1) รายจ่ายทั้งหมดที่จ่ายไปตามข้อกำหนดของ Consolidated fund (2) รายจ่ายทั้งหมดสำหรับการผลิต-ส่งมอบบริการสาธารณะ ทั้งนี้ ยกเว้นหนี้สาธารณะของรัฐบาล รายจ่ายที่มีกฎหมายกำหนดเฉพาะเจาะจงเอาไว้ เงินหรือดอกเบี้ยจ่ายของรัฐบาลที่จะต้องถูกจัดสรรสำหรับการบริหาร Trust fund ตามที่กฎหมายกำหนด และ (3) รายจ่ายทั้งหมดที่ครอบคลุมรายการรายจ่ายเพื่อใช้ใน Development fund (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 147 (1) และ (2))

การยับยั้งร่างงบประมาณรายจ่ายโดยประธานาธิบดี

แม้ว่าโดยทั่วไปแล้ว ประธานาธิบดีจะให้ความเห็นชอบในร่างงบประมาณตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเสนอมา แต่ตามกฎหมายแล้วประธานาธิบดีสามารถยับยั้งร่างงบประมาณรายจ่ายประจำปีดังกล่าวได้ ถ้าหากเห็นว่าประมาณการรายได้และรายจ่ายอาจนำมาซึ่งผลกระทบทางลบต่อเสถียรภาพทางการคลังของรัฐบาล หรือกระทบกระเทือนต่อเงินสดสำรองที่รัฐบาลกักเก็บไว้ ในบางกรณี ประธานาธิบดีสามารถอนุมัติร่างงบประมาณรายจ่ายดังกล่าวได้ แต่จะต้องระบุเหตุผลหรือคำอธิบายประกอบ และแสดงต่อประธานรัฐสภา และประกาศในราชกิจจานุเบกษา (gazette) ต่อไป

อย่างไรก็ดี ประธานาธิบดีไม่อาจให้เหตุผลว่า การยับยั้งร่าง
งบประมาณรายจ่ายนั้นเป็นไปเพื่อการทดแทนเงินให้แก่ Contingencies
fund (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148A (1) (3A)
และ (4)) และในกรณีที่ประธานาธิบดีไม่ส่งคืนร่างงบประมาณภายใน 30 วัน
รัฐสภาสามารถอนุมัติให้มีการเบิกจ่ายตามร่างงบประมาณนั้นจาก
Consolidated fund และ Development fund ได้ ถ้าหาก (1) รายจ่าย
สำหรับบริการสาธารณะหรือเพื่อวัตถุประสงค์อย่างใดอย่างหนึ่งนั้น
มิได้มากกว่างบประมาณในรายการเดียวกันกับงบประมาณของปีที่ผ่านมา
และ (2) รายจ่ายสำหรับบริการสาธารณะหรือเพื่อวัตถุประสงค์อย่างใด
อย่างหนึ่งนั้นมิได้เกินไปกว่าจำนวนเงินที่จำเป็นสำหรับรายจ่าย
Contingencies fund (Constitution of the Republic of Singapore
มาตรา 148A (2))

การอนุมัติงบประมาณ²⁰

การพิจารณาร่างงบประมาณโดยรัฐสภาเริ่มขึ้นตั้งแต่เดือน
กุมภาพันธ์ โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะนำเสนอร่างงบประมาณ
รายจ่ายต่อรัฐสภา ซึ่งจะเริ่มต้นด้วยการรายงานสภาวะทางเศรษฐกิจของ
ประเทศในอนาคตประกอบกับการประมาณการรายได้และรายจ่าย
ตามปกติร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีประกอบไปด้วย
รายจ่าย 25 หมวด และแต่ละส่วนราชการ/หน่วยงานจะมีหมวดรายจ่ายที่
แตกต่างกันออกไปตามลักษณะบทบาทหน้าที่ของตน ในแต่ละหมวด

²⁰ Ibid., 19-20 and 24-25.

รายจ่ายจะประกอบไปด้วยรายการใช้จ่ายต่างๆ เช่น รายจ่ายดำเนินการ (บุคลากร เงินโอน และอื่นๆ) รายจ่ายพัฒนา (เงินลงทุน) ฯลฯ รัฐสภาจะพิจารณาที่หมวดรายจ่ายเป็นสำคัญ ทั้งนี้ การโอนงบประมาณระหว่างหมวดรายจ่ายไม่สามารถทำได้ เว้นแต่เมื่อมีการโอนภารกิจหรือหน้าที่รับผิดชอบจากกระทรวงหนึ่งไปให้อีกกระทรวงหนึ่ง โดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

อย่างไรก็ดี การโอนรายการใช้จ่ายสามารถทำได้ตามหลักการบริหารงบประมาณที่ยืดหยุ่น เพื่อให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงแต่ละท่านสามารถใช้ดุลยพินิจได้อย่างเต็มที่ (maximum discretion) เพราะมีความเข้าใจในปัจจัยต่างๆ ภายในกระทรวงมากที่สุด ทั้งนี้ งบประมาณที่รัฐสภาพิจารณานั้นจะแสดงรายจ่ายออกเป็นแผนงาน (programs) ซึ่งจะแสดงให้เห็นถึงขอบเขตของอำนาจหน้าที่ของแต่ละหน่วยงาน ในขณะที่รายจ่ายเพื่อการพัฒนาจะแบ่งรายละเอียดออกเป็นโครงการ โดยจะมีเพียงข้อมูลวัตถุประสงค์ของโครงการเท่านั้น

ตารางที่ 4-1 ตัวอย่างงบประมาณที่ผ่านการอนุมัติจากรัฐสภาแล้ว

	Revised	Estimated	Change over	
	FY2006	FY2007	Revised	FY2006
	\$billion	\$billion	\$billion	%
OPERATING REVENUE	30.00	32.36	2.36	7.9
Corporate Income Tax	8.25	8.40	0.15	1.9
Personal Income Tax	4.68	5.16	0.48	10.2
Statutory Boards' Contributions	0.96	1.36	0.41	42.6
Assets Taxes	2.03	2.09	0.06	2.8
Customs and Excise Taxes	1.95	1.96	0.01	0.4
Goods and Services Tax	3.93	4.85	0.92	23.4
Motor Vehicle Taxes	1.65	1.74	0.09	5.7
Vehicle Quota Premiums	0.08	0.26	0.18	240.4
Betting Taxes	1.57	1.62	0.05	3.0
Other Taxes	2.81	2.83	0.01	0.4
Other Fees and Charges	1.95	1.94	(0.01)	(0.7)
Others	0.14	0.16	0.01	10.5
Less : TOTAL EXPENDITURE	30.55	33.00	2.45	8.0
Operating Expenditure	24.43	25.88	1.45	5.9
Development Expenditure	6.12	7.12	1.00	16.4
PRIMARY SURPLUS/(DEFICIT) *	(0.55)	(0.64)		
Less : SPECIAL TRANSFERS	3.58	2.07	(1.51)	(42.1)
GST Credits	-	0.53		
National Research Fund	0.50	0.50		
Workfare Income Supplement Scheme	-	0.20		
Top-ups to Post-Secondary Education Account	-	0.20		
U-Save Scheme	0.06	0.15		
Senior Citizens' Bonus	-	0.10		
S&CC and Rental Rebates	0.04	0.08		
Other GST offset measures [®]	-	0.01		
Growth Dividends	1.37	-		
Top-ups to CPF Accounts	0.48	-		
Workfare Bonus Scheme	0.40	-		
40th Anniversary NS Bonus	0.20	-		

ตารางที่ 4-1 ตัวอย่างงบประมาณที่ผ่านการอนุมัติจากรัฐสภาแล้ว (ต่อ)

	Revised	Estimated	Change over	
	FY2006	FY2007	Revised FY2006	
	\$billion	\$billion	\$billion	%
Economic Restructuring Shares	0.08	-		
Top-up to Opportunity Fund	0.05	-		
Top-up to ComCare Fund	0.10	-		
Top-up to Medifund	0.10	0.20		
Top-up to ElderCare Fund	0.10	-		
Top-up to Lifelong Learning Fund	0.10	0.10		
Add : NET INVESTMENT INCOME CONTRIBUTION	2.84	2.02	(0.83)	(29.0)

* Surplus/(Deficit) before Special Transfers and Net Investment Income Contribution.

® This includes grants to Citizens' Consultative Committee (CCC) ComCare Fund, Self-Help Groups (SHGs) and Public Transport Fund

ที่มา: Ministry of Finance, Budget Statement 2007: Ready for the Future, Ready for the World.

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะนำเสนอร่างงบประมาณรายจ่ายต่อรัฐสภาล่วงหน้าก่อนที่จะมีการพิจารณาในวาระแรกเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 7 วัน หลังจากนั้นจะเปิดให้มีการอภิปรายร่างงบประมาณประจำปีขึ้น โดยปกติ เนื่องจากรัฐบาลมักเป็นผู้ครองเสียงข้างมากในรัฐสภา ร่างงบประมาณรายจ่ายประจำปีจึงมักจะได้รับ การลงคะแนนสนับสนุนตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเสนอมา แต่ในบางกรณีสมาชิกรัฐสภาบางท่านอาจให้มีการทบทวนรายจ่ายบางรายการได้ และเมื่อได้มีการอภิปรายถึงหลักการและกรอบวงเงินงบประมาณรายจ่ายแล้ว รัฐสภาจะ

ลงคะแนนให้ความเห็นชอบร่างพระราชบัญญัติงบประมาณประจำปีของ
รัฐบาลในวาระแรก

ต่อจากนั้น ร่างงบประมาณดังกล่าวจะถูกตรวจสอบและทบทวน
รอบแรก (first reading) โดยละเอียดเป็นระยะเวลาประมาณ 7-10 วัน ทั้งนี้
รัฐสภาสิงคโปร์มิได้มีคณะกรรมการมาธิการงบประมาณหรือหน่วยงานอิสระ
เพื่อพิจารณาและตรวจสอบรายละเอียดของร่างงบประมาณประจำปี
แต่อย่างใด และเมื่อร่างงบประมาณผ่านการทบทวนและตรวจสอบ
รอบแรกแล้ว การพิจารณาในวาระที่สองจะเริ่มขึ้น โดยสมาชิกรัฐสภาอาจขอให้
มีการปรับลดงบประมาณลงได้ โดยที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงต่างๆ มีสิทธิ
ในการอธิบายถึงรายละเอียดในนโยบายหรือแผนงานของกระทรวงให้
รัฐสภาได้รับทราบ แต่ไม่สามารถที่จะขอให้มีการเพิ่มเงินงบประมาณ
ได้แต่อย่างใด และเมื่อเสร็จสิ้นการอภิปรายในวาระที่สอง สมาชิกรัฐสภาจะ
ลงคะแนนเสียงเห็นชอบร่างงบประมาณรายจ่ายประจำปีของแต่ละกระทรวง
และจะพิจารณางบประมาณของรัฐบาลในภาพรวมทั้งหมดในขั้นสุดท้าย
ซึ่งเป็นการอ่านทบทวนและตรวจสอบร่างงบประมาณประจำปีเป็นรอบที่สาม
และถือเป็นรอบสุดท้ายนั่นเอง

กล่องข้อมูลที่ 4-16

ตารางเวลาพิจารณางบประมาณของรัฐสภา

กลางเดือนกุมภาพันธ์	รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเสนอร่างงบประมาณประจำปีต่อรัฐสภาและรัฐสภาใช้เวลาพิจารณา 1 สัปดาห์
ปลายเดือนกุมภาพันธ์	การอภิปรายร่างงบประมาณประจำปีของรัฐสภาอย่างน้อย 2 วัน การลงคะแนนเสียงให้ความเห็นชอบนโยบายการเงินการคลังของรัฐบาล การทบทวนและตรวจสอบร่างงบประมาณประจำปีรอบแรก (first reading)
ต้นเดือนมีนาคม	การอภิปรายรายละเอียดของร่างงบประมาณประจำปี
กลางเดือนมีนาคม	การทบทวนและตรวจสอบงบประมาณประจำปีรอบที่สามและรอบสุดท้าย (second and third readings) การอนุมัติร่างงบประมาณรายจ่ายประจำปี การส่งงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ได้รับอนุมัติแล้วให้ประธานาธิบดีพิจารณาต่อไป

ขณะที่รัฐสภาพิจารณาร่างงบประมาณรายจ่ายนั้น รัฐสภาสามารถอนุมัติงบประมาณล่วงหน้าก่อนที่จะผ่านร่างงบประมาณรายจ่ายสำหรับปีนั้นๆ โดยความเห็นชอบของประธานาธิบดี แต่รายจ่ายนี้จะต้องนำไปรวมกับงบประมาณรายจ่ายประจำปีภายใต้หมวดและรายการที่เหมาะสมเพื่อให้รัฐสภาพิจารณาอีกครั้งหนึ่ง นอกจากนี้ รัฐสภาโดยความเห็นชอบของประธานาธิบดีสามารถอนุมัติรายจ่ายไปก่อนในกรณีที่เห็นว่าจำเป็นภายในสภาวะหรือสถานการณ์ฉุกเฉินหรือมีความจำเป็นเร่งด่วน (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148B (1) (2) และ (3)) และในกรณีที่

ประธานาธิบดียังยั้งร่างงบประมาณรายจ่าย ร่างงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม และร่างงบประมาณรายจ่ายทั้งหมด โดยที่ไม่เป็นไปตามคำแนะนำของสภาที่ปรึกษาประธานาธิบดี (Council of Presidential Adviser) รัฐสภา โดย 2 ใน 3 ของจำนวนสมาชิกที่มาจากการเลือกตั้งเห็นชอบให้ดำเนินการในร่างงบประมาณดังกล่าวต่อไปได้ อย่างไรก็ตาม หลังจากที่มีการอนุมัติแล้ว จะต้องรายงานแก่ประธานาธิบดีถึงวันที่มีการผ่านร่างงบประมาณดังกล่าวด้วย (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148D)

ในกรณีที่รัฐสภายังมิได้อนุมัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีเมื่อได้เริ่มต้นปีงบประมาณใหม่แล้วนั้น รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถอนุมัติรายจ่ายจาก Consolidated fund, Development fund และ Government fund ไปได้ก่อน โดยไม่ต้องรอมติคณะรัฐมนตรี หากมีความเห็นว่าเป็นสิ่งจำเป็นต่อความต่อเนื่องของการให้บริการสาธารณะ หรือเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการพัฒนาประเทศตามที่ประมาณการรายจ่ายระบุไว้ ทั้งนี้ การอนุมัติรายจ่ายล่วงหน้าดังกล่าวจะต้องไม่เกิน 1 ใน 4 ของวงเงินงบประมาณรายจ่ายของปีงบประมาณที่ผ่านมา (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148B (4))

นอกจากกระบวนการงบประมาณตามกฎหมายที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น การจัดทำงบประมาณของประเทศสิงคโปร์มีลักษณะพิเศษอีก 6 ประการที่น่าสนใจ ได้แก่²¹

²¹ Ibid., 10-14.

- 1) กฎวินัยทางการคลังตามรัฐธรรมนูญ รัฐธรรมนูญได้กำหนดกฎวินัยทางการคลังเอาไว้อย่างชัดเจน เฉพาะในส่วนของ การจัดเตรียมงบประมาณ โดยที่ (1) รัฐธรรมนูญป้องกันมิให้รัฐบาลนำเงินสะสมที่มีอยู่ของรัฐบาลก่อนๆ มาใช้จ่าย นั่นหมายความว่า หากรัฐบาลจัดทำงบประมาณขาดดุล รัฐบาลจะต้องจัดทำงบประมาณแบบเกินดุลในปีอื่นๆ ทั้งนี้ ภายในวาระการดำรงตำแหน่งของรัฐบาลนั้น (หรือภายใน 5 ปี) โดยที่ไม่สามารถผลักภาระไปให้กับรัฐบาลชุดใหม่ได้ แม้ว่ารัฐบาลชุดเดิมนั้นจะได้รับการเลือกตั้งกลับเข้ามาอีกครั้งก็ตาม (2) รัฐบาลสามารถนำเอารายได้จากการลงทุนมาพิจารณาประกอบการจัดทำงบประมาณหรือเพื่อใช้จ่ายในปีงบประมาณนั้นๆ ได้ไม่เกินร้อยละ 50 ของรายได้สุทธิที่ได้มาจากการลงทุนโดยใช้เงินสำรองของประเทศ และจะนับเฉพาะรายได้ที่รับรู้ได้จริง (realized income) เท่านั้น ไม่นับรวมรายได้ที่เพิ่มขึ้นเพียงค่าตัวเลขหรือมูลค่าทางบัญชี (paper income) เช่น รายได้จากมูลค่าหุ้น ฯลฯ และ (3) แม้ว่าจะมีการจำกัดการใช้จ่ายเงินสะสม (เงินคงคลัง) ที่รัฐบาลก่อนๆ สะสมเอาไว้ แต่ก็มีข้อยกเว้นในกรณีที่ได้รับการอนุมัติจากประธานาธิบดี ซึ่งเป็นกลไกที่เรียกว่า “Two-key safety mechanism” กล่าวคือ ทั้งรัฐสภาและประธานาธิบดีต้องให้ความเห็นชอบร่วมกันจึงจะนำมาใช้จ่ายได้

- 2) เพดานรายจ่าย (Spending Ceilings) ตั้งแต่ปี ค.ศ.2000 เป็นต้นมา การจัดทำงบประมาณจะให้ความสำคัญกับการวางแผนรายจ่ายระยะยาว (a multi-year spending ceiling) ของแต่ละหน่วยงาน หรือที่เรียกว่า "Block budget" ซึ่งจะเป็นงบประมาณที่ครอบคลุมรายจ่ายทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นรายจ่ายดำเนินการ เงินโอนหรือรายจ่ายลงทุน ภายใต้เพดานรายจ่ายดังกล่าวนั้น กระทรวงแต่ละกระทรวงมีอิสระในการจัดสรรงบประมาณไปสู่กิจกรรมต่างๆ ที่กระทรวงรับผิดชอบในช่วงระยะเวลาปานกลาง (5 ปี) อันเป็นแนวทางการลดการควบคุมของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง แต่เป็นการเพิ่มอำนาจในการตัดสินใจจัดสรรรายจ่ายให้แก่รัฐมนตรีเจ้ากระทรวง (line minister)

เพดานรายจ่ายระยะยาวนั้นจะกำหนดกรอบเวลาไว้สำหรับหน่วยงานจำนวน 5 ปี ทั้งนี้มีเป้าหมายเพื่อเพิ่มความสามารถในการคาดการณ์และส่งเสริมให้เกิดรูปแบบรายจ่ายที่มีเสถียรภาพ โดยภายในระยะเวลา 5 ปีนั้น รัฐมนตรีแต่ละกระทรวงสามารถดึงเอาเงินในปีข้างหน้ามาใช้ก่อน หรือสามารถชะลอการใช้จ่ายในปีปัจจุบัน เพื่อเก็บเอาไว้สำหรับใช้จ่ายในปีงบประมาณถัดๆ ไป (advances and carry-forwards) ดังนั้น ใน 5 ปี เพดานรายจ่ายรวมจะถูกกำหนดเอาไว้ แต่ว่าการใช้จ่ายจริงในแต่ละปีจะยืดหยุ่นตามความเหมาะสมกับเหตุการณ์การบริหาร

การพิจารณาทบทวนรายจ่ายเพื่อกำหนดเพดานระยะยาวนี้ จะคำนึงถึงรายจ่ายของปีก่อนๆ ประกอบกับประมาณการรายจ่ายใน 3-5 ปีข้างหน้าของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง อีกทั้งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะกำหนดแนวทางการจัดทำรายจ่ายระยะยาวนี้ร่วมกับรัฐมนตรีว่าการกระทรวงต่างๆ อย่างไรก็ดี แม้ว่าที่ผ่านมาแทบจะไม่มีเหตุการณ์ในลักษณะฉุกเฉินหรือไม่ปกติ แต่ทว่ารัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะต้องพิจารณาสำรองรายจ่ายจำนวนหนึ่งไว้สำหรับเหตุการณ์ด้วย ตัวอย่างเช่น วิกฤตโรคซาร์ (SARS crisis) ซึ่งเป็นหนึ่งในรายจ่ายประเภทนี้ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้จัดสรรรายจ่ายเพิ่มเติมให้ ดังนี้เป็นต้น

เพดานรายจ่ายระยะยาวนี้จะไม่ได้อ้างอิงเพดานเป็นจำนวนเงิน (nominal amounts) แต่จะถูกกำหนดเป็นร้อยละของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) แต่ละปี เป็นจำนวนเดียวกันตลอดทั้ง 5 ปี โดยการคิดจำนวนร้อยละนั้นจะพิจารณาจากประมาณการ GDP ตลอดทั้ง 6 ปี บนพื้นฐานข้อมูล GDP ของ 3 ปีที่ล่วงมาแล้ว ปีปัจจุบัน และการคาดการณ์ของ 3 ปีข้างหน้า ซึ่งสามารถลดข้อจำกัดในความผันผวนของวงจรเศรษฐกิจในแต่ละปี GDP ที่คำนวณออกมาได้วิธีการนี้เรียกว่า "Smoothened GDP" ตัวอย่างเช่น กระทรวงศึกษาธิการมีเพดานรายจ่ายระยะยาวเท่ากับร้อยละ 4 ของ GDP โดยจำนวนรายจ่ายของแต่ละปีจะเป็นเท่าไร

ขึ้นอยู่กับจำนวน GDP ของปีงบประมาณนั้นๆ อย่างไรก็ตาม วัตถุประสงค์ ขนาดของรายจ่ายจริงในแต่ละปีก็อาจจะไม่เท่ากับร้อยละของ GDP ที่กำหนดเอาไว้ เนื่องจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงต่างๆ สามารถใช้จ่ายไปก่อนหรือสำรองเงินไว้ใช้ในปีถัดไปได้ดังที่กล่าวไปแล้ว

- 3) Reinvestment Fund ในปี ค.ศ.2004 รัฐบาลได้ออกนโยบายปรับลดงบประมาณของทุกหน่วยงานลง (across-the-board budget extractions) เพื่อให้มีเงินจำนวนหนึ่งสำหรับการจัดตั้งกองทุนที่เรียกว่า "Reinvestment fund" โดยกองทุนนี้สร้างขึ้นมาเพื่อให้แน่ใจว่าทุกหน่วยงานจะมีเงินใช้เพียงพอสำหรับการผลิตและส่งมอบบริการสาธารณะ ตามภารกิจหน้าที่ที่กฎหมายกำหนดได้อย่างสม่ำเสมอ (service stabilizer) โดยรัฐมนตรีกระทรวงต่างๆ สามารถยื่นคำขอใช้งบประมาณจากกองทุนนี้ได้ตามความจำเป็นและเหมาะสม ทั้งนี้จำนวนเงินที่กระทรวงต้องจัดสรรเข้า Reinvestment fund ไม่จำเป็นต้องเท่ากับการลดลงของเพดานรายจ่ายระยะยาวที่กระทรวงนั้นจะได้รับ และเงินที่จ่ายจากกองทุนกลับคืนไปให้แก่กระทรวงต่างๆ ในการจัดบริการนั้น จะไม่ถูกนำไปนับรวมเป็นขนาดงบประมาณรายจ่ายของกระทรวงเมื่อเทียบเป็นร้อยละของ GDP ถ้าหากว่าเงินที่ได้รับจัดสรรจากกองทุนนั้นมิได้เกิดขึ้นติดต่อกันเป็นระยะเวลา 5 ปี ส่วนในกรณีที่ส่วนราชการได้รับการจัดสรรเงินช่วยเหลือจากกองทุนดังกล่าวเป็นระยะเวลาติดต่อกันเกินกว่า 5 ปี กระทรวงที่รับเงินดังกล่าวนั้น

จะต้องจัดสรรเงินให้แก่ Reinvestment fund เพิ่มขึ้นใน
ปีงบประมาณถัดไป

กล่องข้อมูลที่ 4-17

ตัวอย่างนโยบายการลดงบประมาณของทุกหน่วยงาน (Across-the-Board Extractions)

ในปี ค.ศ.2004 และ ค.ศ.2005 กลไกการลดงบประมาณรายจ่ายของทุก
หน่วยงานถูกใช้ในงบประมาณดำเนินการ เรียกว่า Productivity dividends เพื่อเป็นแรง
กดดันให้ภาครัฐก้าวสู่การผลิตและส่งมอบบริการที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นเท่ากับอัตราการ
เพิ่มขึ้นของผลิตภาพของประเทศ (national productivity growth rate) อย่างน้อยที่สุด
ภาครัฐต้องพยายามให้มีผลิตภาพเท่ากับภาคส่วนอื่นของระบบเศรษฐกิจ

ในปี ค.ศ.2006 ระบบการลดรายจ่ายใหม่ได้ถูกนำมาใช้เรียกว่า "Reinvestment
dividends" ซึ่งมีได้มีความเชื่อมโยงกับอัตราการเพิ่มขึ้นของผลิตภาพของระบบเศรษฐกิจ
อย่างชัดเจน แต่จะคำนวณจากร้อยละของงบประมาณทั้งหมดที่ได้รับ เช่น จากงบประมาณ
ลงทุนและเงินโอนหรือเงินอุดหนุน ฯลฯ โดยในปัจจุบันอยู่ที่ร้อยละ 5 นอกจากนี้แล้ว กลไกนี้
ยังถูกออกแบบให้เหมาะสมกับขนาดงบประมาณของแต่ละกระทรวง และยังเป็นเครื่องมือใน
การส่งเสริมผลการปฏิบัติงานที่ดี (Good Behaviors) แก่กระทรวงด้วย

- 4) **Endowment Funds** ในช่วงทศวรรษ 1990s ประเทศสิงคโปร์มี
งบประมาณเกินดุลเป็นจำนวนมาก รัฐบาลจึงได้นำเงิน
สะสมส่วนหนึ่งเป็นเงินประเดิมสำหรับการก่อตั้งกองทุน
อิสระที่เรียกว่า Endowment funds ขึ้นหลายกองทุน โดยแต่
ละกองทุนจะสามารถนำเงินในกองทุนไปลงทุนเพื่อให้ได้ผลกำไร

กลับคืนมาสู่การเพิ่มผลผลิตหรือการส่งมอบบริการสาธารณะ
ของตนเองได้ ทั้งนี้ กองทุนเหล่านี้ส่วนใหญ่จะถูกจัดตั้งขึ้นเพื่อ
ผลิตและส่งมอบบริการสาธารณะด้านสังคมเป็นหลัก

กองทุนเหล่านี้ถือเป็นเครื่องมือหนึ่งในการนำเงิน
งบประมาณที่เกินดุลมาบริหารจัดการ เพื่อให้เกิดประโยชน์
กลับคืนสู่สังคมมากขึ้นผ่านการลงทุนให้เกิดดอกออกผล และใน
บางกรณีอาจมีการนำเงินตอบแทนจากกองทุน Endowment
เหล่านี้ไปใช้จัดสรรเป็นงบประมาณรายจ่ายประจำปีสำหรับการ
การรับมือกับเหตุการณ์ที่ไม่ปกติหรือจำเป็นอื่นๆ ด้วย

- 5) การจำกัดจำนวนบุคลากร ระบบบริหารงานบุคคลของ
ประเทศสิงคโปร์มีลักษณะรวมศูนย์เป็นอย่างมาก โดยเอกสาร
งบประมาณรายจ่ายจะต้องแสดงจำนวนบุคลากรของแต่ละ
หน่วยงานเอาไว้ด้วย ทั้งนี้ เนื่องจากความกังวลถึงจำนวน
บุคลากรของรัฐที่เพิ่มขึ้น โดยเฉพาะในช่วงที่รัฐบาลมี
งบประมาณเกินดุลจำนวนมหาศาลระหว่าง ทศวรรษ 1990s
นั่นเอง

กล่องข้อมูลที่ 4-18

ตัวอย่างนโยบายการจำกัดจำนวนบุคลากรภาครัฐ

ในปี ค.ศ.2004 ระบบการลดจำนวนบุคลากรได้ถูกใช้เป็นครั้งแรกโดยมีเป้าหมายที่จะลดบุคลากรของรัฐร้อยละ 3 ต่อปี ตลอด 3 ปี ทั้งนี้ อัตราการเพิ่มขึ้นของบุคลากรภาครัฐเกินกว่าร้อยละ 3 รัฐบาลจึงกำหนดกลไกไม่ทำสัญญาต่อกับพนักงานบางคนที่ยังลาเป็นระยะเวลายาวนาน (leaving their posts) อย่างไรก็ตามก็ดี แม้ว่าจะต้องลดจำนวนบุคลากรลงแต่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้กำหนดกลไกรองรับเพื่อเพิ่มความยืดหยุ่นในการจ้างบุคลากรเอาไว้ โดยหน่วยงานสามารถจ้างงานบุคลากรที่เกินกว่ารัฐบาลกำหนดได้ แต่จะต้องจ่ายเงินเพิ่ม (surcharge) 10,000 สิงคโปร์ดอลลาร์ต่อจำนวนบุคลากรที่เกินกว่าจำกัดนั้น ซึ่งเป็นการบังคับให้หน่วยงานที่จ้างบุคลากรมากต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายเองโดยตรง มิใช่ให้ทุกหน่วยงานแบกรับภาระร่วมกัน

- 6) การเบิกจ่ายงบประมาณไม่หมด ในแต่ละปี หน่วยงานของรัฐบาลสิงคโปร์จะไม่สามารถใช้จ่ายงบประมาณที่ได้รับจัดสรรมาได้ทั้งหมด โดยเฉลี่ยแล้วจะเหลือและสงคืนเงินคงคลังประมาณร้อยละ 5 ของงบประมาณรายจ่ายที่ได้รับ การจัดสรร สาเหตุมีไว้เพราะรัฐสภาและรัฐบาลจัดสรรงบประมาณให้แต่ละหน่วยงานจำนวนมากเกินไป แต่เป็นเพราะลักษณะการทำงานของส่วนราชการที่รอบคอบไม่กล้าเสี่ยง (risk-averse attitude) กล่าวคือ ประการแรก กระทรวงทั้งหมดมองว่าเพดานรายจ่ายที่ครอบคลุมรายจ่ายทุกประเภทนั้นเป็นการรับความเสี่ยงต่ออีกทอดมาจากกระทรวงการคลัง ดังนั้น กระทรวงต่างๆ จึงต้องสำรองเงินจำนวนหนึ่งไว้สำหรับเหตุการณ์ที่ไม่ปกติเอาไว้ โดยเฉพาะในกรณีที่กระทรวง

การคลังไม่มีเงินจ่ายให้จริงตามงบประมาณที่ได้รับการจัดสรร
ประการต่อมา ระบบการบริหารงานบุคคลของ
สิงคโปร์ขึ้นอยู่กับปัจจัยที่ผันผวนหลายประการ การกันเงิน
เหล่านี้จะทำให้เกิดความมั่นใจว่าส่วนราชการต่างๆ จะมี
เงินสำรองจำนวนหนึ่งเพื่อจ้างบุคลากรสำหรับผลิตและส่งมอบ
บริการสาธารณะตามความเปลี่ยนแปลงหรือความผันผวนที่
จะเกิดขึ้น และประการสุดท้าย เนื่องจากรัฐธรรมนูญป้องกัน
มิให้รัฐบาลนำเงินสดสำรองที่รัฐบาลก่อนๆ สะสมไว้มาใช้จ่าย
รัฐบาลจึงมีแนวโน้มที่จะระมัดระวังเป็นอย่างมากในการใช้จ่าย
เพื่อให้เพียงพอต่อความต้องการบริการสาธารณะของประชาชน
ตลอดอายุการดำรงตำแหน่งของรัฐบาลทั้ง 4 ปี ทศนคติ
การบริหารงานคลังของรัฐบาลจึงถูกส่งต่อมาสู่หน่วยงาน
ระดับรองลงมาโดยต้องคำนึงถึงการรักษาวินัยทางการคลัง
และใช้เงินอย่างประหยัดที่สุดนั่นเอง

นอกจากนี้ เพื่อป้องกันปัญหาการเบิกจ่ายงบประมาณ
ไม่หมด รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้กำหนดให้
ทุกกระทรวงต้องเบิกจ่ายเงินให้ได้อย่างน้อยร้อยละ 95
ของจำนวนเงินงบประมาณที่ได้รับการจัดสรรในปีนั้นๆ หากว่า
กระทรวงเบิกจ่ายงบประมาณไปใช้น้อยกว่าร้อยละ 95
กระทรวงดังกล่าวจะต้องถูกตัดงบประมาณในปีถัดไป ส่วนใน
กรณีที่ใช้จ่ายได้เกินร้อยละ 95 นั้น จำนวนเงินที่เหลืออาจ
นำไปใช้ในปีงบประมาณถัดไปได้

งบประมาณของ Statutory Board/บริษัทรัฐบาล

ก่อนเริ่มต้นปีงบประมาณ หน่วยงาน Statutory boards หรือบริษัทของรัฐบาลทุกหน่วยงานต้องเสนองบประมาณรายจ่ายประจำปีและงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมต่อประธานาธิบดี ทั้งนี้ ประธานคณะกรรมการของ Statutory boards หรือของบริษัทแต่ละแห่งจะต้องจัดเตรียมรายงานแสดงว่างบประมาณดังกล่าวจะส่งผลต่อฐานะทางการเงินของหน่วยงานหรือไม่ และภายใน 6 เดือนหลังจากสิ้นปีงบประมาณ หน่วยงานจะต้องส่งรายงานการเงินเกี่ยวกับรายรับ รายจ่าย ทรัพย์สินและหนี้สินของปีงบประมาณที่ผ่านมาซึ่งผ่านการตรวจสอบแล้ว อนึ่ง ประธานาธิบดีสามารถยับยั้งและไม่อนุมัติงบประมาณหรืองบประมาณเพิ่มเติมที่คณะกรรมการของหน่วยงาน Statutory boards ส่งมา หากพิจารณาแล้วเห็นว่างบประมาณดังกล่าวอาจจะทำให้กระทบต่อฐานะทางการเงินของหน่วยงานที่ระมัดระวัง

กรณีที่ประธานาธิบดีมิได้พิจารณาอนุมัติหรือไม่อนุมัติงบประมาณที่ Statutory board หรือคณะกรรมการบริษัทเสนอไปก่อนวันเริ่มต้นปีงบประมาณ ผู้บริหารของหน่วยงานจะต้องจัดทำงบประมาณที่ปรับปรุงแล้วส่งให้แก่ประธานาธิบดีพิจารณาใหม่ ทั้งนี้ คณะกรรมการฯ อาจอนุญาตให้มีการใช้จ่ายเงินไปก่อนได้ แต่ต้องไม่เกิน 1 ใน 4 ของงบประมาณในปีที่ผ่านมา ทั้งนี้ ในกรณีที่ประธานาธิบดีไม่อนุมัติงบประมาณที่ปรับปรุงใหม่ ผู้บริหารของ Statutory board หรือบริษัทนั้นๆ อาจใช้จ่ายงบประมาณโดยให้มีวงเงินรวมไม่เกินกว่าปีงบประมาณที่ล่วงมา และให้ใช้แผนงบประมาณของปีที่ผ่านมาแทน

นอกจากนี้แล้ว Statutory board หรือบริษัทของรัฐบาลสามารถ โอนเงินสำรองของตนเองให้แก่รัฐบาล บริษัทของรัฐบาล รวมทั้ง Statutory board อื่นๆ โดยไม่ต้องพิจารณาว่าจะกระทบกระเทือนต่อเงินสำรองที่สะสมไว้หรือไม่ ทั้งนี้ ในกรณีของการโอนเงินสำรองให้รัฐบาลจะต้องมีคำสั่งเป็นลายลักษณ์อักษรของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังด้วย กรณีการโอนเงินสำรองให้แก่บริษัทของรัฐบาล บริษัทของรัฐบาลนั้นๆ จะต้องนำเงินดังกล่าวไปสะสมในเงินสำรองของบริษัทของตนเอง และในกรณีที่โอนเงินสำรองให้แก่ Statutory board อื่น Statutory board แห่งนั้นๆ จะต้องนำเงินดังกล่าวไปสะสมในเงินสำรองด้วยเช่นกัน (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 22C และ 22D)

การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ

การบริหารการเงิน

กองทุนสาธารณะที่สำคัญที่สุดในการบริหารงานของประเทศ สิงคโปร์คือ Consolidated fund โดยกระทรวงการคลังดูแลรับผิดชอบมี 2 บัญชี ได้แก่ Consolidated revenue account ซึ่งเก็บเงินทั้งหมดของกองทุนเอาไว้ นอกเหนือจากเงินกู้ ส่วนบัญชีเงินกู้เก็บรักษาไว้ Consolidated loan account (Financial Procedure Act มาตรา 6) โดยเงินรายได้แผ่นดิน ทั้งสองบัญชีจะถูกเก็บไว้และจะได้รับการตรวจสอบตามจำเป็น และจะถูกนับรวมเป็นทรัพย์สินของรัฐที่ฝากไว้ที่ธนาคาร (Financial Procedure Act มาตรา 7 (1) และ (1)) การเบิกจ่ายเงินจาก Consolidated fund จะทำได้โดย (1) ได้รับการรับรองจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังตามที่กฎหมาย

กำหนดให้เบิกจ่ายจาก Consolidated revenue fund (2) การเบิกจ่ายตามงบประมาณรายจ่าย และงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมที่ได้ผ่านความเห็นชอบจากรัฐสภา (3) รายจ่ายที่รัฐสภาอนุมัติเพื่อการชำระหนี้สาธารณะ และ (4) รายจ่ายสำหรับงบประมาณล่วงหน้า (Financial Procedure Act มาตรา 12) ในกรณีนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะต้องจัดให้มีบัญชีที่สามารถเบิกจ่ายเงินล่วงหน้า (advance account) สำหรับงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมในแต่ละปี (Financial Procedure Act มาตรา 9)

นอกจากนี้ รัฐบาลจะจัดให้มีการจัดสรรเงินให้แก่กองทุนสาธารณะต่างๆ ของรัฐบาล (government funds) ตามความเหมาะสมตามที่กฎหมายกำหนด โดยสามารถจัดสรรมาจาก (1) Consolidated revenue fund หรือ Consolidated loan fund (2) จากแหล่งรายได้ที่มีการกำหนดให้นำเข้ากองทุนของรัฐบาล (3) การรับชำระหนี้และดอกเบี้ยให้แก่กองทุนรัฐบาล (4) เงินที่ได้จากการขายสินทรัพย์ให้แก่บุคคลหรือหน่วยงาน และ (5) เงินบริจาค (Financial Procedure Act มาตรา 11)

อย่างไรก็ดี เจ้าหน้าที่บัญชีไม่สามารถเปิดบัญชีเพื่อเก็บรักษาเงินของแผ่นดินได้เองโดยพลการ เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และในทางกลับกัน ธนาคารต่างๆ จะต้องไม่อนุญาตให้เจ้าหน้าที่บัญชีของรัฐเบิกเงินล่วงหน้า (overdraft) จากบัญชีของแผ่นดินหากไม่มีหนังสือรับรองการให้อำนาจจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง (Financial Procedure Act มาตรา 4)

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้นว่า กรมบัญชีกลางเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการดูแลการบริหารการเงินของหน่วยงานภาครัฐ แม้จากระบบการเบิกจ่ายและการนำรายได้เข้ารัฐของประเทศสิงคโปร์มีลักษณะรวมศูนย์และส่วนราชการต่างๆ ไม่มีบัญชีเป็นของตนเอง กล่าวคือมีเพียงบัญชี (centralized account) รวมเพียงบัญชีเดียวหรือที่เรียกว่า “ระบบ Single treasury account (STA)” อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันกรมบัญชีกลางได้นำแนวคิดการกระจายอำนาจมาประยุกต์ใช้พร้อมๆ กับการดำรงไว้ซึ่งการรวมศูนย์อำนาจการบริหารการเงิน เพื่อให้ได้เปรียบจากการประหยัดต่อขนาด (economy of scale) พร้อมกันนั้นได้นำเอาระบบข้อมูลสารสนเทศมาใช้ประโยชน์เพื่อลดความล่าช้าของข้อมูลและเพิ่มช่องทางติดต่อที่เป็นเอกภาพสำหรับผู้ให้บริการภายนอกที่ต้องการติดต่อทำธุรกรรมกับหน่วยงานภาครัฐทั้งหมด โดยผ่านการดำเนินการ 3 ประการ ได้แก่²²

- 1) การลดการใช้เงินสดและลดการใช้กระดาษ (cashless and paperless): กระทรวงทั้งหลายมีอัตราการทำธุรกรรมทางการเงินอิเล็กทรอนิกส์สูงมาก เช่น ข้าราชการ พนักงานและลูกจ้างของรัฐบาล ร้อยละ 99.5 ได้รับเงินเดือนและค่าตอบแทนทางอิเล็กทรอนิกส์ ฯลฯ แม้ว่าในหน่วยงานเอกชนยังใช้ระบบจ่ายเงินสดและเช็คอยู่ก็ตาม ในขณะเดียวกัน กรมบัญชีกลางได้ปรับปรุงขั้นตอนการทำธุรกรรมของรัฐให้มีขั้นตอนลดลงและต้องกระทำผ่านระบบออนไลน์ เช่น การประยุกต์ใช้ E-Invoice ซึ่งกรมบัญชีกลางตั้งเป้าหมายว่าจะสามารถลดปริมาณการใช้

²² Accountant General's Department. Creating a Classics. 2006 หน้า 51-53.

กระดาษลง แต่สามารถเพิ่มความเที่ยงตรง ความโปร่งใส และ ความสะดวกแก่ทุกภาคส่วนที่เกี่ยวข้อง ฯลฯ

- 2) ทุกที่ทุกเวลา (anytime, anywhere): ในปี ค.ศ. 2000 กรมบัญชีกลาง ได้นำระบบที่เรียกว่า Do-it-yourself มาใช้ใน PaC@Gov หรือระบบการชำระภาระทางการเงินต่างๆ (pay and claims system) ให้ข้าราชการ พนักงานและลูกจ้างของรัฐ สามารถ เข้าถึงข้อมูลและทำธุรกรรมได้ทุกที่ทุกเวลา ซึ่งเพิ่มประสิทธิภาพ ในการให้บริการได้อย่างมาก พร้อมๆ กับสร้างความพึงพอใจ ให้แก่ผู้ใช้บริการ
- 3) ไม่มีความยุ่งยาก (hassle-free): กรมบัญชีกลางได้ขยายระบบ Do-it-yourself ให้ครอบคลุมไปถึงผู้ประกอบการที่ต้องการขาย สินค้าหรือบริการให้แก่รัฐด้วย ซึ่งระบบนี้เรียกว่า Vendors@Gov ทำให้ผู้ประกอบการสามารถเข้าทำธุรกรรม ผ่านระบบ GIRO หรือการทำธุรกรรมกับรัฐบาลผ่านธนาคาร พาณิชยได้ อันช่วยให้ทั้งผู้ประกอบการ ธนาคารพาณิชย์ กระทรวง และกรมบัญชีกลางได้รับประโยชน์อย่างทั่วหน้า

การบริหารทรัพย์สินภาครัฐ

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาจนำเงินแผ่นดินที่อยู่ในธนาคาร มาลงทุน โดยไปฝากไว้กับธนาคาร ชื่อทองคำหรือทองแท่ง หุ้น พันธบัตร หรือหนังสือสัญญาใช้เงินของบริษัทหรือสถาบันการเงินต่างๆ โดยรายได้จากการลงทุนเหล่านี้จะนำกลับเข้าสู่ Consolidated revenue fund ขณะที่

ค่าใช้จ่าย ค่าธรรมเนียม และต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดจากการลงทุนนั้นจะถูกจ่ายจาก Consolidated fund โดยไม่ต้องขอการอนุมัติจากรัฐมนตรี (Financial Procedure Act มาตรา 7 (2), (3), (4), (5), (6) และ (7))

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถนำเงินแผ่นดินจาก Consolidated fund มาใช้เพิ่มทุนให้แก่ Statutory corporations ได้ตามที่รัฐสภาอนุญาต โดยจะต้องปรึกษาหารือถึงเงื่อนไขการลงทุนดังกล่าวกับรัฐมนตรีผู้ดูแลกำกับ Statutory corporation นั้นๆ ทั้งนี้ กระทรวงการคลังอาจจะเข้าเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทหรือกิจการดังกล่าวก็ได้ อาจจะลงทุนในบริษัทของรัฐที่ปฏิบัติงานเกี่ยวกับการก่อสร้าง ปรับปรุง และต่อเติมอาคารยานพาหนะ เครื่องจักร ฯลฯ ก็ได้ (Financial Procedure Act มาตรา 7A)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถเปิดบัญชีเงินฝากเพื่อเก็บรักษาเงินแผ่นดินในกรณี quehen ว่าจำเป็น โดยบัญชีเงินฝากนี้จะประกอบไปด้วยเงินที่เจ้าหน้าที่ของรัฐนำฝาก เงินรายได้จากการขายสินทรัพย์แก่บุคคลหรือหน่วยงาน และเงินที่บุคคลจ่ายเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของบัญชีเงินฝากนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องมอบหมายให้มีเจ้าหน้าที่ดูแลและควบคุมบัญชีเงินฝากนี้โดยเฉพาะ ทั้งนี้ หากพบว่าบัญชีเงินฝากใดเกิดมีหนี้สินขึ้น ก็ให้ทำการปิดบัญชีดังกล่าวทันที และหากเงินใดที่ไม่มีกฎหมายกำหนดให้นำไปใช้ก็ให้นำกลับเข้า Consolidated revenue account ได้ทันทีเช่นกัน (Financial Procedure Act มาตรา 8)

กรมบัญชีกลางเป็นผู้รับผิดชอบในการบริหารสินทรัพย์ของรัฐบาล โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ได้รับผลตอบแทนจากสินทรัพย์ในระดับที่น่าพึงพอใจ และไม่เสี่ยงจนเกินไป (gaining healthy returns on assets) ซึ่งสินทรัพย์ที่กรมบัญชีกลางเป็นผู้ดูแล ได้แก่ สินทรัพย์ที่รัฐบาลได้ลงทุนไป เงินสด

และอสังหาริมทรัพย์ (land and buildings) กรมบัญชีกลางต้องพยายามหาวิธีการบริหารสินทรัพย์เหล่านี้เพื่อให้ได้ผลตอบแทนสูงขึ้น ในการบริหารเงินสดนั้นเป็นระบบบริหารที่รวมศูนย์ กรมบัญชีกลางจะประสานงานกับกระทรวงต่างๆ เพื่อลดเงินสดส่วนเกินของกระทรวงโดยผ่านการเบิกจ่ายและการรับเงินผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ เช่น การชำระภาระทางการเงินที่พนักงานยื่นคำร้องมาเป็นรายสัปดาห์ การโอนเงินตามเวลาที่กำหนดเฉพาะเมื่อมีการร้องขอเท่านั้น (just-in-time cash transfer) การปรับลดดอกเบี้ยให้เท่ากับอัตราดอกเบี้ยพื้นฐานสำหรับหน่วยงานที่เก็บเงินสดส่วนเกินเอาไว้เพื่อเป็นการกระตุ้นการลดเงินสดในมือของหน่วยงาน ฯลฯ ขณะเดียวกัน กรมบัญชีกลางจะเป็นผู้ประเมินผลค่าใช้จ่ายอาคารสำนักงานและวัสดุอุปกรณ์ต่างๆ ของกระทรวงและ Statutory boards ในรูปของการเป็นสมาชิกในคณะกรรมการที่เรียกว่า Committee on Office Relocation และ Community Facilities Co-Ordination Committee โดยที่กรมบัญชีกลางจะพยายามใช้เครื่องมือทางการคลัง เช่น การเรียกค่าปรับสำหรับหน่วยงานที่กันพื้นที่สำนักงานเอาไว้ใช้มากเกินไป นำเอาอสังหาริมทรัพย์ที่เกินกว่าความต้องการใช้งานกลับมาเป็นของรัฐส่วนกลาง การปรับปรุงการคำนวณค่าเช่าอสังหาริมทรัพย์ของรัฐ ฯลฯ ในการนี้ กรมบัญชีกลางได้ประสานงานกับ Singapore Land Authority (SLA) เพื่อพัฒนาระบบข้อมูลอสังหาริมทรัพย์ของรัฐเพื่อให้การบริหารสินทรัพย์มีประสิทธิภาพมากขึ้น²³

²³ Ibid., 40-42.

การจัดซื้อจัดจ้างในภาครัฐ

ในการผลิต-ส่งมอบสินค้าและบริการสาธารณะบางอย่าง ระบบราชการ Statutory boards และภาครัฐมีได้กระทำได้ทั้งหมด แต่อาจมีการจ้างเหมาหรือซื้อสินค้าจากภาคเอกชน ประเทศสิงคโปร์จึงได้พัฒนาระบบการจัดซื้อจัดจ้างสำหรับภาครัฐขึ้น โดยมี Government Procurement Act เป็นกฎหมายหลักที่กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการในการจัดซื้อจัดจ้างไว้ ในกรณีนี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะเป็นผู้กำหนดประเภทของหน่วยงาน ขั้นตอนและวิธีการสำหรับการจัดซื้อจัดจ้าง รวมทั้งเป็นผู้กำหนดหลักเกณฑ์และอนุญาตให้หน่วยงานสามารถกำหนดวิธีการและขั้นตอนจัดซื้อจัดจ้างได้เอง (Government Procurement Act มาตรา 4 (1), (2) และ (3) และ มาตรา 5) และในการจัดซื้อจัดจ้างแต่ละครั้งจะต้องประกาศในราชกิจจานุเบกษา โดยระบุรายละเอียดขั้นตอนต่างๆ ไว้ เช่น การประกวดราคา การเสนอราคา ฯลฯ ประเภทของสัญญา สินค้า หรือบริการที่จะซื้อ รายละเอียดทางเทคนิคของสินค้าและบริการ มูลค่าของการจัดซื้อจัดจ้าง เหตุการณ์หรือข้อยกเว้นที่นำไปสู่การยกเลิกการจัดซื้อจัดจ้าง ข้อมูลที่จะเปิดเผยสำหรับการจัดซื้อจัดจ้าง ฯลฯ (Government Procurement Act มาตรา 4 (4) และ (5) และมาตรา (7))

และเพื่อเป็นหลักประกันความโปร่งใสในกระบวนการจัดซื้อจัดจ้างของภาครัฐ Government Procurement Act ได้ตั้ง Government Procurement Adjudication Tribunal ขึ้น เพื่อรับเรื่องร้องเรียนและตัดสินคดีเกี่ยวกับการจัดซื้อจัดจ้าง โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะแต่งตั้ง Commissioner and Deputy Commissioner of Government Procurement Adjudication Tribunal (Government Procurement Act มาตรา 8 และ 10) เพื่อทำหน้าที่ดังกล่าว

กล่องข้อมูลที่ 4-19

หลักการจัดซื้อจัดจ้างของรัฐบาลสิงคโปร์

GP (Government Procurement) policies help ensure that goods and services purchased are at the best value for money. As a party to the 1994 Agreement on Government Procurement (GPA) under the World Trade Organization (WTO), we are committed to the following principles:

Openness & Fairness

We will not discriminate in favor of or against any supplier. We treat suppliers fairly. All suppliers are given the same information for them to prepare their bids.

Transparency

The procurement procedures and policies for supplying to the Government are clear and made known to suppliers to help them understand how we buy goods and services. Therefore, we aim to provide all the necessary information, for example, purchase requirements, bid evaluation criteria, etc. in the tender documents.

Value for money

To achieve value for money, we evaluate suppliers' offers not only in terms of price, but also whether they have complied to all the requirements in the tender specifications, quality of the goods and services, timeliness in delivery, reliability and after-sales service.

ที่มา: SPRING Singapore, "Government Procurement: Guide for SMEs,"; available from <http://www.spring.gov.sg> accessed 1 December 2008.

การบัญชีภาครัฐ

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วว่าหน่วยงานที่มีบทบาทในการบัญชีภาครัฐคือ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง โดยมี 2 หน่วยงานที่ทำหน้าที่เกี่ยวกับการบัญชีภาครัฐโดยตรง คือ (1) Financial report team (FRT) ซึ่งเป็น

ผู้จัดทำรายงานการเงินของรัฐบาล รายงานดังกล่าวจะประกอบไปด้วย 2 ส่วน คือ Resource management เพื่อให้ภาครัฐมีระบบการจัดการที่เหมาะสมและประหยัด และ Financial accounting เพื่อนำเสนอรายงานการเงินตามที่กฎหมายกำหนดอย่างเที่ยงตรงและทันเหตุการณ์ ทั้งนี้ FRT จะเป็นผู้จัดทำรายงานการเงินการบัญชีของหน่วยงานภาครัฐทั้งหมดด้วย และ (2) Financial administration and control (FAC) team เป็นผู้จัดทำระบบ นโยบาย และนโยบายทางบัญชี รวมทั้งให้คำแนะนำที่เกี่ยวข้องแก่หน่วยงานของรัฐ²⁴ ในปัจจุบันกรมบัญชีกลางได้ให้ความสำคัญกับการจัดทำบัญชีและการบริหารการเงินภาครัฐใน 3 ประการดังนี้²⁵

- 1) เน้นการจัดทำรายงานการเงินที่นำเสนอข้อมูลการวิเคราะห์อย่างเข้มข้น (focusing on financial analysis) ทำให้รายงานการเงินเป็นเครื่องมือในการบริหารการเงินแก่ผู้บริหารของกระทรวง โดยนำข้อมูลจากหัวข้อที่จำเป็นต้องมีในรายงานการเงินในแบบเก่า รายงานปริมาณเงินสำรองของประเทศ และบัญชีทรัพย์สินของหน่วยงานของรัฐ มาผสมผสานกันเป็นข้อมูลที่รอบด้านและครอบคลุมมากขึ้น (holistic) และวิเคราะห์ข้อมูลดังกล่าวออกมาเพื่อเป็นข้อมูลที่ช่วยในการตัดสินใจให้กับผู้บริหารต่อไป เช่น การวิเคราะห์รายงานการเงินของ Statutory boards เพื่อให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังตัดสินใจในการปรับปรุงขนาดและโครงสร้าง

²⁴ Accountant General's Department, "Job Functions," available from <http://www.agd.gov.sg/1-3-Count.html>; accessed 1 December 2008.

²⁵ Accountant General's Department, *Ibid.*, 46-49.

ทุนของ Statutory boards และให้ Statutory boards เองได้ใช้ประโยชน์จากการถือเงินสดและการลงทุนการเงินให้มากที่สุดจากคำแนะนำของกรมบัญชีกลางในการบริหารดุจเงินสดส่วนเกินของหน่วยงาน ฯลฯ

- 2) วิเคราะห์ต้นทุนและทรัพยากรทั้งหมดที่ใช้ในการบริหารภาครัฐ (reflecting full costs and full resources): การประยุกต์ใช้ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง (accrual accounting) ในปี ค.ศ.1999 โดยรัฐบาลสิงคโปร์ลงทุนการปรับปรุงระบบสารสนเทศให้ทันสมัย จัดฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง และเปลี่ยนแปลงระบบการบันทึกมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดให้อยู่ในเกณฑ์คงค้าง อันทำให้หน่วยงานของรัฐบาลเกิดความตระหนักในค่าใช้จ่ายที่มีใช้เงินสด และช่วยส่งเสริมให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงต่างๆ ได้รับข้อมูลต้นทุนที่ครอบคลุมครบถ้วน (full-cost) ในการตัดสินใจ อย่างไรก็ดี ข้อมูลต้นทุนตามเกณฑ์คงค้างนี้มิได้ใช้ในร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่นำเสนอต่อรัฐสภาแต่อย่างใด หากแต่ยังคงใช้ตามเกณฑ์เงินสดและไม่มีแนวโน้มที่จะเปลี่ยนแปลงเพราะเงินสดยังเป็นเครื่องมือในการควบคุมโดยตรงที่ดี ขณะที่ข้อมูลต้นทุนตามเกณฑ์คงค้างจะถูกใช้เพื่อการบริหารการเงินภายในหน่วยงานมากกว่า และในปี ค.ศ.2000 ได้ใช้แนวทางการคำนวณต้นทุนแบบใหม่ที่เรียกว่า Net economic value (NEV) ที่นำเอาต้นทุนเครื่องจักร/เครื่องมือต่างๆ (capital cost) คำนวณรวมเป็น

ต้นทุนในการผลิตและส่งมอบบริการสาธารณะด้วย เพื่อให้การคำนวณต้นทุนแม่นยำมากขึ้น แม้ว่าโดยปกติแล้ว หากคำนวณรายได้และรายจ่ายโดย NEV ผลที่ออกมาจะติดลบ แต่จุดเน้นของรัฐบาลสิงคโปร์ก็คือ แนวโน้มของดุลระหว่างรายได้และรายจ่ายดังกล่าว ซึ่งหากมีค่าติดลบ หน่วยงานจะต้องพยายามลดค่าใช้จ่ายในการดำเนินการและเพิ่มรายได้จากการให้บริการให้มากขึ้นเพื่อลดดุลที่มีค่าติดลบดังกล่าว²⁶

- 3) กำหนดนโยบายและมาตรฐานทางบัญชีแก่ Statutory boards: เนื่องจากลักษณะของหน่วยงานประเภทนี้แตกต่างกันจากกระทรวง ทบวง และกรมในระบบราชการ กรมบัญชีกลาง จึงต้องพัฒนาศักยภาพของหน่วยงานให้สามารถกำหนดนโยบายและมาตรฐานบัญชีให้แก่ Statutory boards ได้ ซึ่งถือเป็นการพัฒนาบุคลากรในกรมบัญชีกลางให้มีความรู้ความสามารถทั้งในมาตรฐานบัญชีภาครัฐและภาคเอกชน ทั้งนี้ การกำหนดนโยบายและมาตรฐานทางบัญชีของกรมบัญชีกลางให้แก่ Statutory boards จะต้องตอบสนองต่อ Council on Corporate Disclosure and Governance (CCDG) และ International Accounting Standards Boards (IASB) ไปพร้อมๆ กัน

²⁶ OECD, *Ibid.*, 29.

การตรวจสอบทางการเงินการคลังภาครัฐ

การตรวจสอบผลการดำเนินงาน

การตรวจสอบผลการดำเนินงานของรัฐบาล มีทั้งการตรวจสอบภายในและโดยหน่วยงานภายนอก ในการตรวจสอบภายในหน่วยงานนั้น รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะเป็นผู้วางกรอบให้แก่กระทรวงต่างๆ ว่าควรวัดผลการดำเนินการในแง่มุมใดบ้าง ทั้งนี้ กระทรวงการคลังมิได้มีการกำหนดตัวชี้วัดหรือเกณฑ์มาตรฐานของตัวชี้วัดแต่อย่างใด แต่เป็นความรับผิดชอบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงจะต้องเป็นผู้กำหนดเอง

ส่วนการตรวจสอบผลการดำเนินงานโดยหน่วยงานภายนอก ประกอบไปด้วยการตรวจสอบ 3 กระบวนการคือ 1) การตรวจสอบเอกสารงบประมาณ เนื่องจากผลสำเร็จของแต่ละกระทรวงจะถูกแสดงเอาไว้พร้อมๆ กับตัวชี้วัดผลงาน (key performance indicators) 2) หน่วยงานจะตีพิมพ์รายงานประจำปีของตนเองให้แก่สาธารณชนรับทราบ ซึ่งจะประกอบไปด้วยการวัดผลจากตัวชี้วัดและคำอธิบายประกอบต่างๆ และ 3) โครงการยุทธศาสตร์ (flagship initiative) ที่เรียกว่า "Ministry report cards" รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะให้ความเห็นเป็นรายกระทรวง ซึ่งอาจรวมไปถึงบทวิเคราะห์ถึงระดับการวางแผนเป้าหมายหรือวิธีการบริหารจัดการทรัพยากร ข้อมูลทั้งหมดจะถูกรวบรวมและนำเสนอให้แก่คณะรัฐมนตรีพิจารณาอีกครั้งหนึ่ง อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบัน Ministry report cards ยังอยู่ในช่วงการพัฒนา ข้อมูลดังกล่าวจึงยังมิได้เปิดเผยต่อสาธารณะแต่อย่างใด²⁷

²⁷ Ibid., 30-31

และแม้จะมีการตรวจสอบผลการดำเนินงานโดยหน่วยงานจากทั้ง
ภายนอกและภายในส่วนราชการเองแล้ว รัฐสภาสามารถตั้งกระทู้ถามถึงผล
การดำเนินงานของรัฐบาล หรือให้ Public Accounts Committee (PAC)
จัดทำรายงานเพื่อเสนอต่อรัฐสภาได้ รายงานดังกล่าวเป็นการวิเคราะห์
ข้อมูลเพิ่มเติมหรืออาจเฉพาะเจาะจงลงไปในบางประเด็นที่ผู้ตรวจเงิน
แผ่นดินได้เสนอไว้ในรายงานประจำปีก็เป็นได้ เช่น Report of the Auditor-
General for the financial year 2006/07 เป็นต้น อีกทั้งยังวิเคราะห์รายงาน
การเงินที่เกี่ยวข้องของรัฐบาลประกอบด้วย เช่น Financial statements for
the financial year 2005/06 เป็นต้น

กล่องข้อมูลที่ 4-20

ตัวอย่างประเด็นที่ Report of the Public Accounts Committee ตรวจสอบ
“Procurement Irregularities”

The Committee noted from the Report of the Auditor-General for the financial year 2005/06 that MINDEF convened an investigation after the Auditor-General found evidence of conflicts of interest in the award of three contracts for renovation works for overseas offices of MINDEF. The Committee enquired into the outcome of the investigation, the root causes of the irregularities and the measures taken to prevent their recurrence.

In a written memorandum, the Permanent Secretary informed the Committee that MINDEF's investigation found that the three companies awarded the renovation contracts were linked to the firm that had been engaged as consultant for the renovation project. Nevertheless, an independent surveyor engaged by MINDEF's Investigation Board concluded that the price paid for the renovation works was within the mid-range of prices for the specified works. The Committee was informed that MINDEF attributed the lapses to the “personal failure” of its Finance Officer for one of the contracts and “personal negligence” of its Logistics Officer for the other two. The officers were charged and fined \$1,000 and \$5,000 respectively.

The Committee was assured that MINDEF has taken measures to prevent such conflicts of interest in its future procurement processes including naming the project consultants in its tender invitations, requiring tenderers to declare any relationship with the consultants and requiring the consultants to declare whether they have an interest in the companies participating in the tenders.

To ensure that the measures are effective, the Committee recommends that MINDEF's internal audit should monitor compliance with the new procedures and report any conflicts of interest to MINDEF's Audit Committee.

ที่มา: The Public Accounts Committee, Report of the Public Accounts Committee, Parl.2 of 2007 presented to the Parliament : 24 May 2007, p. 1-2.

การตรวจสอบบัญชีของผู้ตรวจเงินแผ่นดิน

บัญชีต่างๆ ของหน่วยงานและสำนักงานของรัฐบาล (รวมถึง Public Service Commission) และบัญชีของศาลฎีกาและศาลอื่นๆ ตลอดจนรัฐสภาต้องถูกตรวจสอบโดยผู้ตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินและเจ้าหน้าที่ที่มีสิทธิในการเข้าตรวจสอบสมุดบันทึก และรายงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง กับบัญชีของหน่วยงานทั้งหมด หลังจากการตรวจสอบแล้วจะต้องส่งรายงานให้แก่ประธานาธิบดีเพื่อเสนอต่อรัฐสภาต่อไป นอกจากนี้ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินจะต้องทำหน้าที่อื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีของรัฐบาลและหน่วยงานอื่นที่เป็นของรัฐหรือสาธารณะตามที่กฎหมายอื่นๆ กำหนด (Audit Act มาตรา 2)

ในการตรวจสอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินอาจขอข้อมูลหรือเรียกเจ้าหน้าที่มาให้คำอธิบายเพิ่มเติม อาจเข้าตรวจสอบคั่นเอกสารต่างๆ ที่เกี่ยวข้องในหน่วยงานภาครัฐ เข้าไปตรวจสอบการบันทึกสมุด เอกสาร เงินสด แสตมป์ หนี้ ร้านและสินทรัพย์ต่างๆ เข้าไปตรวจสอบตามคำร้องเรียนของบุคคลทั่วไปหรือของอัยการกลาง (Audit Act มาตรา 6)

รัฐมนตรีทุกกระทรวงจะต้องจัดทำและส่งรายงานการเงินให้แก่ผู้ตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบ โดยหลังจากทำการตรวจสอบแล้วผู้ตรวจเงินแผ่นดินจะทำรายงานผลการตรวจสอบให้แก่ประธานาธิบดีเพื่อนำเสนอต่อรัฐสภาภายใน 30 วันหลังจากได้รับรายงานผลการตรวจสอบจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน ถ้าหากมิได้อยู่ในระหว่างสมัยประชุมรัฐสภาให้นำเสนอภายใน 14 วันนับจากวันที่เริ่มสมัยประชุมสภาถัดไป แต่ยกเว้นมิให้บังคับใช้กับกระทรวงกลาโหม และถ้าหากไม่ได้รับรายงานการเงินภายใน 7 เดือนหลังสิ้นปีงบประมาณ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินอาจจะทำรายงานถึงประธานาธิบดีเพื่อรายงานการไม่ส่งรายงานการเงินของกระทรวงนั้นๆ ทั้งนี้ ในรายงาน

ผลการตรวจสอบ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินอาจให้ข้อสังเกตและข้อเสนอแนะในประเด็นต่างๆ เกี่ยวกับการบัญชี การเงิน และบริษัทต่างๆ ของรัฐได้ (Audit Act มาตรา 3, 4, 5 และ 7) โดยถ้าหากผู้ตรวจเงินแผ่นดินพบสิ่งผิดปกติอย่างมาก อาจเสนอเรื่องดังกล่าวให้แก่ปลัดกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรับทราบ (Audit Act มาตรา 8 (6))

การตรวจสอบของผู้ตรวจเงินแผ่นดินนั้นมุ่งที่จะตรวจสอบหน่วยงานของกระทรวงและ Statutory boards ในประเด็นสำคัญ 6 ประเด็น ได้แก่²⁸

1. มีการจัดเก็บและบันทึกรายรับทั้งหมดได้ครบถ้วนหรือไม่?
2. รายจ่ายต่างๆ เป็นไปตามความต้องการหรือตามที่รัฐสภา กำหนดไว้หรือไม่?
3. หลักการบัญชีมีความเที่ยงตรง ครบถ้วนและสอดคล้องกับ หลักการเงินหรือไม่?
4. หน่วยงานได้ปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องหรือไม่?
5. โครงการและแผนงานต่างๆ ประสบความสำเร็จตาม วัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่?
6. ความผิดพลาด การสูญเสียโดยไม่จำเป็น และความฟุ่มเฟือย ต่างๆ ได้ถูกหลีกเลี่ยงอย่างดีที่สุดแล้วหรือไม่?

²⁸ Auditor-General's Office, "Duties of the Auditor-General", What is Public Accountability?, p.8.

การตรวจสอบการทุจริตคอร์รัปชัน

กฎหมายป้องกันและปราบปรามการทุจริตคอร์รัปชันของประเทศสิงคโปร์ นอกจากจะมีความเข้มงวดเด็ดขาดแล้ว รัฐบาลยังกำหนดให้มีการปรับปรุงกฎหมายให้มีความทันสมัยอยู่เสมอ พร้อมกันนั้นยังป้องกันมิให้เกิดความเสียหายที่ไม่สามารถเยียวยาหรือชดใช้ได้ การปรับปรุงกฎหมายที่ผ่านมา ได้แก่ การเพิ่มอำนาจของศาลให้สามารถเรียกร้องค่าเสียหายจากผู้กระทำความผิดต้องจ่ายค่าปรับเท่ากับจำนวนเงินที่ได้รับจากผู้จ่ายสินบน นอกเหนือไปจากโทษอื่นๆ เช่น ค่าปรับ การจำคุก ฯลฯ การเพิ่มอำนาจของผู้ตรวจสอบการทุจริตคอร์รัปชันให้มีขอบเขตอำนาจกว้างขวางมากขึ้น การลดขั้นตอนการพิสูจน์ว่าบุคคลที่จะรับสินบนมีอำนาจหรือบทบาทหน้าที่ในการให้คุณหรือโทษแก่ผู้มาติดสินบนหรือไม่ การเพิ่มอำนาจของอัยการอิสระ (public prosecutor) ให้สามารถเข้าถึงข้อมูลของผู้ตรวจสอบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (comptroller of income tax) การเพิ่มอำนาจให้ศาลสามารถใช้ความร้ายแรงผิดปกติเป็นหลักฐานในการดำเนินคดีที่เกี่ยวกับการทุจริตคอร์รัปชันได้ การเพิ่มโทษแก่ผู้สมรู้ร่วมคิดให้ออกจากราชการได้ การทำให้กฎหมายสามารถบังคับใช้ได้กับชาวสิงคโปร์ที่ได้รับโทษตามกฎหมายการทุจริตคอร์รัปชัน แม้ว่าจะกระทำความผิดในต่างประเทศเช่นเดียวกับการกระทำความผิดในประเทศ และการเพิ่มโทษสำหรับการให้ข้อมูลเท็จหรือแสดงหลักฐานเท็จ²⁹ ดังนี้ เป็นต้น

²⁹ Corruption Practice Investigation Bureau, "Strong Anti-Corruption Law/Administrative Measure," available from <http://app.cpib.gov.sg/newcpib/user/default.aspx?pgID=165>; accessed 1 December 2008.

ประธานาธิบดีเป็นผู้มีอำนาจแต่งตั้งประธานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริต (Director of the Corrupt Practices Investigation Bureau) รองประธานคณะกรรมการฯ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ ฯลฯ ตามที่ประธานาธิบดีเห็นสมควร ทั้งนี้ ประธานาธิบดีอาจปฏิเสธการอนุมัติแต่งตั้งประธานคณะกรรมการฯ ที่คณะรัฐมนตรีเสนอมาได้ (Prevention of Corruption Act มาตรา 3)

ในการนี้ ประธานคณะกรรมการฯ หรือเจ้าหน้าที่ตรวจสอบพิเศษมีอำนาจในการตรวจสอบและจับกุมการทุจริตคอร์รัปชัน โดยสามารถเข้าจับกุมบุคคลที่ได้รับการร้องเรียนหรือมีหลักฐานว่ากระทำความผิดได้โดยไม่ต้องมีหมายศาล รวมทั้งสามารถยึดทรัพย์สิน เอกสาร และอื่นๆ ที่เป็นหลักฐานจากการกระทำความผิด แล้วนำตัวผู้กระทำผิดไปที่สำนักงานป้องกันและปราบปรามการทุจริตหรือสถานีตำรวจ (Prevention of Corruption Act มาตรา 15 และ 22) โดยในกรณีของอัยการอาจมอบหมายให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบพิเศษหรือตำรวจเข้าตรวจสอบทั้งบัญชีธนาคาร บัญชีหุ้น บัญชีการซื้อขาย รายรับ-รายจ่าย ตู้เซฟ ฯลฯ และหากผู้ใดปฏิเสธหรือขัดขวางการตรวจค้นดังกล่าวต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 ดอลลาร์สหรัฐหรือจำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ (Prevention of Corruption Act มาตรา 18, 19 และ 20) ทั้งนี้ ผู้ถูกจับกุมสามารถประกันตัวได้ตามจำนวนเงินที่เจ้าหน้าที่กำหนด (Prevention of Corruption Act มาตรา 16)

การเปิดเผยข้อมูลทางการคลังภาครัฐ

ประเทศสิงคโปร์มิได้มีกฎหมายการเงินการคลังที่กำหนดการเปิดเผยข้อมูลทางการคลังของภาครัฐเอาไว้อย่างชัดเจนเป็นการเฉพาะ อย่างไรก็ตาม กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการบริหารการคลังภาครัฐต่างๆ ดังที่กล่าวมาแล้วทั้งหมด แต่ละกระบวนการได้กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลทางการคลังของภาครัฐไว้ ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

การบริหารรายได้และรายจ่าย

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องนำเสนอทั้งประมาณการรายได้และรายจ่ายต่อรัฐสภา โดยจะต้องมีเอกสารแสดง/อธิบายว่าประมาณการรายได้และประมาณการรายจ่ายดังกล่าวจะส่งผลต่อสถานะทางการเงินการคลังของรัฐบาลหรือไม่ รวมทั้งต้องแสดงรายละเอียดของหนี้สินและทรัพย์สินของปีที่ผ่านมาที่ได้รับการตรวจสอบแล้วจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 146(4))

หลังจากสิ้นปีงบประมาณ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องจัดเตรียมรายละเอียดของ 1) บัญชีใน Consolidated fund ทั้งด้านรายรับจริงและรายจ่ายจริง และเอกสารหลักฐานการจ่ายเงินและการก่อหนี้ต่างๆ 2) รายจ่ายและเอกสารหลักฐานการจ่ายเงินของ Development fund 3) รายจ่ายและเอกสารหลักฐานการจ่ายเงินต่างๆ จากกองทุนอื่นๆ ของรัฐบาล (government Fund) ตามที่กฎหมายกำหนด 4) เอกสารแสดงสินทรัพย์และหนี้สินของประเทศ ณ วันสิ้นสุดปีงบประมาณ 5) เอกสารสรุปการประกันหนี้และรายจ่ายผูกพันอื่นๆ ณ วันสิ้นปีงบประมาณ 6) เอกสาร

ทางการเงินอื่นๆ ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเห็นสมควร ซึ่งหลังจากที่เอกสารดังกล่าวทั้งหมดถูกตรวจสอบและรับรองความถูกต้องโดยผู้ตรวจเงินแผ่นดินแล้ว รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะต้องนำเอกสารทั้งหมดเสนอต่อประธานาธิบดี ทั้งนี้ จะต้องจัดทำเอกสารโดยสรุปว่าดุลรายได้และรายจ่ายทั้งหมดของรัฐบาล ณ ปีงบประมาณนั้นอาจจะกระทบกระเทือนต่อเงินสดสำรองที่รัฐบาลนั้นมีได้สะสมหรือไม่ (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 147)

การเผยแพร่ข้อคิดเห็นของประธานาธิบดีเกี่ยวกับการก่อหนี้สาธารณะและการค้าประกัน

ในกรณีที่ประธานาธิบดีพิจารณาและมีความเห็นว่าการก่อและประกันหนี้สาธารณะของรัฐบาลอาจจะกระทบกระเทือนกับปริมาณเงินคงคลังหรือเงินสำรองที่รัฐบาลได้สะสมมา ประธานาธิบดีจะต้องเขียนรายงานแสดงความคิดเห็นต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและต้องมีการตีพิมพ์เผยแพร่ในราชกิจจานุเบกษา (Constitution of the Republic of Singapore มาตรา 148H)

การบริหารสินทรัพย์และการลงทุน

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจะต้องเปิดเผยรายละเอียดการลงทุนของรัฐอย่างรอบด้านและครบถ้วนต่อสาธารณชน ทั้งปริมาณทรัพย์สินของรัฐในรูปแบบต่างๆ การลงทุนในทรัพย์สิน หุ้น และบริษัทของรัฐบาล ฯลฯ

โดยประกาศไว้ในราชกิจจานุเบกษา (Financial Procedure Act มาตรา 7 (8))

การจัดทำรายงานการเงิน

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังต้องทำเอกสารทางบัญชีต่างๆ ดังนี้

1) บัญชี Consolidated revenue account โดยอธิบายถึงหมวด (heads) แต่ละรายการ (subheads) ของงบประมาณการงบประมาณ 2) รายงานการรับเงินและการจ่ายเงินใน Consolidated loan account 3) รายงานการรับเงินและการจ่ายเงินจากบัญชีเงินฝากต่างๆ 4) รายงานการรับเงินและการจ่ายเงินจากบัญชีที่สามารถเบิกจ่ายล่วงหน้าได้ 5) รายงานการรับเงินและการจ่ายเงินจาก Government funds 6) งบดุลแสดงสินทรัพย์และหนี้สินของประเทศ 7) รายงานแสดงหนี้สินและภาระผูกพันทางการเงิน และ 8) รายงานอื่นๆ ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเห็นสมควร โดยเอกสารและรายงานการเงินเหล่านี้เมื่อได้รับการตรวจสอบจากผู้ตรวจเงินแผ่นดินแล้วจะต้องนำเสนอต่อประธานาธิบดี พร้อมทั้งความเห็นจากการวิเคราะห์ว่ารายได้ รายจ่าย หนี้สินและภาระผูกพันทางการเงินทั้งหมดจะกระทบกระเทือนต่อสถานะทางการคลังของรัฐบาลและปริมาณเงินสำรองของรัฐบาลหรือไม่อย่างไร (Financial Procedure Act มาตรา 18)

ผู้บริหาร Statutory board ต่างๆ ต้องรายงานรายการทางการเงิน (transaction) ที่อาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อปริมาณเงินสำรองที่สะสมไว้ของหน่วยงานต่อประธานาธิบดี ซึ่งประธานาธิบดีมีอำนาจในการยับยั้งการทำรายการดังกล่าวได้ โดยการยับยั้งดังกล่าวและเหตุผลของ

ประธานาธิบดีจะตีพิมพ์ในราชกิจจานุเบกษาต่อไป (Constitution of the Singapore Republic มาตรา 20 C)

อย่างไรก็ดี รัฐบาลสิงคโปร์มิได้เปิดเผยข้อมูลรายงานการเงินทั้งหมดของรัฐบาลต่อสาธารณะแต่อย่างใด ทั้งนี้ เนื่องจากรัฐบาลมีความเห็นว่ายังไม่ปรากฏว่ามีความต้องการ (no demand) ในการใช้ประโยชน์จากข้อมูลดังกล่าว ปัจจุบันข้อมูลที่เปิดเผยแก่สาธารณะคือ รายงานการเงินประจำปีที่ได้รับการตรวจสอบจากผู้ตรวจเงินแผ่นดินแล้วเท่านั้น³⁰

³⁰ OECD, *Ibid.*, 29.

บรรณานุกรมท้ายบท

เอกสารวิชาการ

- โคริน เฟื่องเกษม. 2545. *การพัฒนาเศรษฐกิจและการเมืองสิงคโปร์*.
กรุงเทพฯ: โครงการจัดพิมพ์คอปไฟ.
- จรัส สุวรรณมาลา. 2546. *ระบบงบประมาณและการจัดการแบบมุ่ง
ผลสำเร็จในภาครัฐ: ความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับพลเมืองยุค
ใหม่*. กรุงเทพฯ: บริษัท ธนรัชการพิมพ์ จำกัด.
- B.J. Reed and John W. Swain. 1990. *Public Finance Administration*.
New Jersey: Prentice Hall.
- Doh Joon Chien. 1996. "Learning from Singapore: Road to Non-Agonized
Budgeting." *Asian Journal of Public Administration* 18, No.2
(December): 234-244.

เว็บไซต์

- Central Intelligent Agency. *The World Factbook, Singapore: Econom*
(อ่านได้ที่
<https://www.cia.gov/library/publications/the-world-actbook/geos/sn.html/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 30 พฤศจิกายน 2551)
- Singapore Government. *The Cabinet* (อ่านได้ที่
<http://www.cabinet.gov.sg/index.htm/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 30
พฤศจิกายน พ.ศ. 2551)

Inland Revenue Authority of Singapore. *IRAS' rold in nation-building and economic development* (อ่านได้ที่

<http://www.iras.gov.sg/irasHome/page03.aspx?id=1926/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ. 2551)

Auditor-Genral's Office Singapore. *The Role of Auditor General* (อ่านได้ที่

<http://www.ago.gov.sg/role.html/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ. 2551)

Public Enterprises (อ่านได้ที่

<http://countrystudies.us/singapore/49.htm/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ. 2551)

The World Bank. *Modernizing Tax Administration in Singapore* (อ่านได้ที่

<http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/TOPICS/EXTINFORMATIONANDCOMMUNICATIONANDTECHNOLOGIES/EXTGOVERNMENT/0,,contentMDK:20486053~menuPK:1767268~pagePK:210058~piPK:210062~theSitePK:702586,00.html/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 26 ธันวาคม พ.ศ. 2551)

Accenture. *Inland Revenue Authority of Singapore Launches and Interactive Tax Administration System* (อ่านได้ที่

http://www.accenture.com/NR/rdonlyres/09F97D78-9CD0-428E-8598-C8A432154239/0/132781_IRAS_5.pdf/, เข้าดูเมื่อ

วันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ. 2551)

Accountant General's Department. *Job Functions* (อ่านได้ที่
<http://www.agd.gov.sg/1-3-Count.html/>, เข้าดูเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม
พ.ศ. 2551)

Corruption Practice Investigation Bureau, *Strong Anti-Corruption
Law/Administrative Measure* (อ่านได้ที่
<http://app.cpib.gov.sg/newcpib/user/default.aspx?pgID=165/>,
เข้าดูเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม พ.ศ. 2551)

รายงานการประชุม

Working Party of Senior Budget Officials. "Public Governance and
Territorial Development Directorate, Public Governance
Committee, OECD". *Budgeting in Singapore*. 27th Annual
Meeting of Senior Budget officials, Sydney 5-6 June 2006.

Statement by Singapore Delegation's Ms Denise Cheng, Assistant
Director, *Technical Cooperation Directorate*, Ministry of
Foreign Affairs, At the CoP-MfDR 2008 Annual Meeting, 11
November 2008, Colombo.

เอกสารรายงานของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

Accountant General's Department. *Creating a Classics* 2006.
Auditor-General's Office, "Duties of the Auditor-General",
What is Public Accountability?

หน้าว่าง

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์
และสิงคโปร์

5

การเปรียบเทียบบริบทกฏหมายและกฎหมาย
การเงินการคลังของประเทศแคนาดา
ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศสิงคโปร์

หน้าว่าง

ตามที่ได้กล่าวไว้แล้วว่า ประเทศต่างๆ มีระบบการบัญชี กฎหมายการเงินการคลังแตกต่างกันไป ประสบการณ์ในการพัฒนาระบบกฎหมายการเงินการคลังของประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ สามารถสะท้อนให้เห็นถึงข้อเท็จจริงดังกล่าวได้เป็นอย่างดี การประมวลประสบการณ์จากต่างประเทศในครั้งนี้จะนำไปสู่ข้อสรุปประการหนึ่งได้ว่า ประเทศที่ได้พัฒนาระบบกฎหมายการคลังไปมากแล้ว จะมีกฎหมายการคลังที่ครอบคลุมขอบเขตของการบริหารงานคลังภาครัฐในทุกด้าน และมีการจัดลำดับและความเชื่อมโยงระหว่างรัฐธรรมนูญ กฎหมายแม่บททางการคลัง และกฎหมายเฉพาะต่างๆ อย่างสอดคล้องกัน และมีการกำหนดอำนาจหน้าที่และความสัมพันธ์ระหว่างสถาบันการเมืองการปกครองต่างๆ ในระบบบริหารงานคลังสาธารณะไว้อย่างชัดเจนและเหมาะสมกับการบริหารงานคลังสาธารณะภายใต้ระบอบการปกครองแบบประชาธิปไตย เพื่อเป็นการทบทวนเนื้อหาโดยย่อของกฎหมายบริหารการเงินการคลังสาธารณะของประเทศต่างๆ เนื้อหาในบทนี้จึงเป็นการวิเคราะห์ ทั้งความเหมือนและความแตกต่างของหลักการบริหารงานคลังสาธารณะของแต่ละประเทศในประเด็นต่างๆ ก่อนที่จะพัฒนาไปสู่หลักการออกแบบและประเด็นหลักสำหรับการพัฒนากฎหมายการเงินการคลังของไทยต่อไป ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

1. การจัดตั้งสถาบันการคลัง
2. การจัดโครงสร้างเงินกองทุนสาธารณะ
3. การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ
4. การบริหารรายได้
5. การบริหารหนี้สาธารณะ

6. การบริหารรายจ่าย
7. การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ
8. การบัญชีภาครัฐ
9. การตรวจสอบทางการคลังภาครัฐ
10. การเปิดเผยข้อมูลทางการคลังภาครัฐ

การจัดตั้งสถาบันการคลัง

กฎหมายหลักที่รองรับหลักการพื้นฐานด้านการบริหารงานคลัง สาธารณะและการจัดตั้งสถาบันการคลังหลักของทั้งประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ คือรัฐธรรมนูญ นอกจากนี้ ทั้ง 3 ประเทศ ได้ตรา กฎหมายฉบับต่างๆ เพื่อกำหนดหลักการ วัตถุประสงค์ บทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบทางการเงินการคลังของสถาบันหลักทางการเงินการคลัง และความสัมพันธ์เชิงอำนาจหน้าที่ระหว่างสถาบันหลักเหล่านี้ กฎหมายเหล่านี้มีเนื้อหาสาระที่ครอบคลุมกระบวนการบริหารจัดการ การตรวจสอบ และควบคุม และการรายงานข้อมูลต่างๆ ที่มีสาระสำคัญซึ่งจำเป็นต่อระบบ การบริหารงานคลังสาธารณะที่มีความยั่งยืนและสอดคล้องกับหลักการ ปกครองในระบบประชาธิปไตย สาระสำคัญของกฎหมายที่รองรับการมีอยู่ ของสถาบันหลักทางการเงินการคลังของประเทศทั้ง 3 สามารถแสดงได้ดังตารางที่ 5-1 นี้

ตารางที่ 5-1 เปรียบเทียบบทบาทหน้าที่หลักของสถาบันทางการคลัง

สถาบันการคลัง	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
กฎหมายหลัก	รัฐธรรมนูญ ค.ศ.1867	รัฐธรรมนูญ ค.ศ.1986	รัฐธรรมนูญ ค.ศ.1965 (ปรับปรุง ค.ศ.1999)
กฎหมายที่เกี่ยวข้อง	Financial Administration Act 1985, Auditor General Act 1985, Revolving Fund Act 1985, Federal Real Property 1991, Spending Control Act 1992, Federal Accountability Act 2006	Public Finance Act 1989, State Sector Act 1988, Public Audit Act 2001, Crown Entity Act 2004, State-Owned Enterprise Act 1986	Financial Procedure Act 1992, Audit Act 1999, Accounting Standard Act 2008, Prevention of Corruption Act 1999
รัฐสภา	รัฐสภาอำนาจทางภาษีอากร (รวมถึง tax expenditure) จัดสรรงบประมาณ จ่าย ก่อหนี้สาธารณะ และตรวจสอบ การใช้เงินของฝ่ายบริหาร โดยการจัดตั้งเจ้าหน้าที่งบประมาณ ประจํารัฐสภา คณะกรรมการตรวจสอบ หรือใช้อำนาจผ่านผู้ตรวจเงินแผ่นดิน/ผู้ตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้าง	รัฐสภาอำนาจตรากฎหมายการเงิน การคลัง กฎหมายงบประมาณ และตรวจสอบการดำเนินงานด้านการคลัง ของรัฐบาลผ่านคณะกรรมการ ด้านการคลังและการใช้จ่ายภาครัฐ และคณะกรรมการการบริหารงาน ภาครัฐ และหน่วย Audit office ทำการตรวจสอบทางการเงินการบัญชี และผลการดำเนินงาน	รัฐสภา (เฉพาะสมาชิกที่มาจาก การเลือกตั้ง) มีบทบาทหลัก ในการตรากฎหมายการเงินการคลัง และกฎหมายงบประมาณ ตรวจสอบ และควบคุมการก่อหนี้สาธารณะ ผลการดำเนินงานการดำเนินงาน ซึ่งทำหน้าที่เหล่านี้ร่วมกับ ประธานาธิบดี

ตารางที่ 5-1 เปรียบเทียบบทบาทหน้าที่หลักของสถาบันทางการเงินการคลัง (ต่อ)

สถาบันการคลังหลัก	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
ประธานาธิบดี	ไม่มีประธานาธิบดี – แต่ทั้งสองประเทศนี้มีตำแหน่งประมุขแห่งรัฐ หรือ Governor-General แต่งตั้งโดยพระราชโอรดิชาบรที่สละตำแหน่งประเทศอังกฤษ ประมุขแห่งรัฐ ทำหน้าที่ในเชิงพิธีกรรมต่างๆ ตามที่รัฐธรรมนูญหรือกฎหมายอื่น ๆ บัญญัติไว้		ประธานาธิบดีเป็นผู้ดูแลรัฐบาล และทำหน้าที่เป็นผู้รักษาวิสัยทางการคลัง เช่น ยับยั้งการใช้จ่ายและการก่อหนี้ที่อาจกระทบต่อสถานะทางการเงินการคลังของประเทศ
รัฐบาล	รัฐบาลมีหน้าที่จัดทำข้อเสนองบประมาณรายจ่าย และบริหารงบประมาณรายจ่าย และกำกับดูแลการบริหารการเงินการคลัง หลังจากที่ได้รับอนุมัติจากรัฐสภาแล้ว	รัฐบาลจัดทำนโยบายการบริหารเศรษฐกิจและนโยบายการคลัง การจัดทำงบประมาณรายจ่าย การรักษาระดับภาวะหนี้ การตรวจสอบและรายงานข้อมูล	รัฐบาลทำหน้าที่จัดเตรียมร่างงบประมาณ รายจ่ายเสนอต่อรัฐสภา วางแผนการบริหารการเงิน การคลัง การก่อหนี้ สาธารณะ และบริหารงบประมาณรายจ่าย
คณะกรรมการอิสระ (Independent body) ในการดูแลระบบการบริหารงานคลังสาธารณะ	Treasury Board วางนโยบายและระบบบริหารงานคลังสาธารณะในภาพรวม (รวมถึงระบบบริหารงานและงานบุคคลซึ่งรวมถึงนโยบายรายรับ-รายจ่าย การบริหารการเงินการบัญชี และการบริหารทรัพย์สินและผลการปฏิบัติงานของรัฐบาล)	The Treasury ดูแลนโยบายเศรษฐกิจการคลัง การวางแผนจัดบริการสาธารณะ (นโยบายด้านรายจ่าย) นโยบายการลงทุน มาตรฐานการเงินการบัญชีภาครัฐ	-- ไม่มี -- (แต่ทว่าบทบาทบางส่วนอยู่ในความรับผิดชอบของกระทรวงการคลัง และกรมบัญชีกลาง)

การเปรียบเทียบสถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศสิงคโปร์

ตารางที่ 5-1 เปรียบเทียบบทบาทหน้าที่หลักของสถาบันทางการเงินการคลัง (ต่อ)

สถาบันการคลังหลัก	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
กระทรวงการคลัง	กระทรวงการคลังรับผิดชอบดูแลการบริหารรายรับและรายจ่าย และบริหารนโยบายการคลังและนโยบายเศรษฐกิจ ควบคุมและกำกับดูแลการบริหารการเงิน การคลังของส่วนราชการต่าง ๆ (การลงทุน-การบัญชี-การรายงาน ข้อมูล) และรวมถึงหน่วยงานในกำกับของรัฐ และ Crown corporations	กระทรวงการคลังมีหน้าที่ศึกษา และจัดทำรายงานสถานะเศรษฐกิจ-มหภาค ให้คำแนะนำแก่รัฐบาล รัฐวิสาหกิจ และ Crown entities เกี่ยวกับการบริหารการเงินการคลัง การบริหารรายจ่าย กำกับควบคุม การบริหารการเงินเสถียร การก่อหนี้ การลงทุน และรายงานข้อมูล การเงินการบัญชีภาครัฐ	กระทรวงการคลังทำหน้าที่บริหาร ควบคุม และอำนวยความสะดวกต่าง ๆ เกี่ยวกับงบประมาณแผ่นดินงบประมาณของ รัฐวิสาหกิจ และงบประมาณของบริษัท รัฐบาล (Statutory boards) ซึ่งรวมถึง การบริหารจัดการเก็บรายได้ การก่อหนี้- สาธารณะ การบริหารการเงิน การลงทุน และการบัญชีภาครัฐ
กระทรวง ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ หรือ หน่วยงานในกำกับของรัฐ	วางแผนปฏิบัติราชการ/แผนการดำเนินงาน แผนการลงทุน และ ทำคำขอของประธานรายจ่าย แผนการบริหารการเงินการบัญชี ทรัพย์สิน และการจัดหารายได้	ทำคำขอของประธานรายจ่าย บริหารการเงิน รายได้และ ทรัพย์สินของหน่วยงาน รายจ่าย เพื่อการลงทุน และจัดทำรายงาน การเงินการบัญชี	วิเคราะห์ปัจจัยเสี่ยงและทิศทางการจัดบริการ สาธารณะ จัดทำแผนงบประมาณและบริหาร งบประมาณแบบ Block grant พัฒนาศักยภาพ การทำงานอย่างต่อเนื่อง วางแผนการลงทุน รายงานผลการดำเนินงาน บริหารการเงิน/ รายได้ และทรัพย์สินของหน่วยงาน

ตารางที่ 5-1 เปรียบเทียบบทบาทหน้าที่หลักของสถาบันทางการคลัง (ต่อ)

สถาบันการคลังหลัก	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
กรมบัญชีกลาง (สำนักงานบัญชีกลาง)	วางระบบการบริหารการเงินและการบัญชีของส่วนราชการและการเงินหน่วยงานรัฐ ตรวจสอบการเงินระบบควบคุมภายใน และการบัญชี และเป็นผู้ตรวจสอบภายในให้แก่ส่วนราชการและองค์กรของรัฐ	ไม่มีหน่วยงานทำหน้าที่นี้ หากแต่หน้าที่ของการกำหนดมาตรฐานการบัญชีและการตรวจสอบควบคุมภายในเป็นการจัดทำหลักของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน	กำหนดนโยบาย แนวทางการปฏิบัติ และมาตรฐานบัญชีภาครัฐ ตรวจสอบสถานะและปริมาณเงินสดสำรองบริหารเงินสด กำกับและติดตามการกักเงินและงบการเงินบริหารสินทรัพย์ของรัฐบาล และกองทุนสาธารณะต่างๆ
สำนักงานจัดเก็บรายได้	Receiver General ทำหน้าที่หลักในการบริหารจัดเก็บรายได้ เข้างบประมาณแผ่นดิน จัดทำรายงานผลการจัดเก็บรายได้ และถูกตรวจสอบจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน และผู้ตรวจการสำหรับผู้เสียภาษีอากร (taxpayers' ombudsman)	Inland Revenue Department ทำหน้าที่จัดเก็บรายได้เพื่อนำไปผลิตสินค้าบริการสาธารณะ รวมทั้งให้บริการด้านสังคมด้วย เช่น การคืนภาษีแก่ผู้ช่วยเหลือผู้สูงอายุ ครอบครัว การจ่ายเงินชดเชยให้แก่บุตรของลูกจ้างผู้ประกันตน ฯลฯ	Inland Revenue Authority of Singapore ทำหน้าที่ประเมิน จัดเก็บ และบริหารภาษีหลักของประเทศ และทำหน้าที่ให้คำปรึกษาแก่รัฐบาล เกี่ยวกับนโยบายภาษี และการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงนโยบายภาษีเพื่อการส่งเสริมการลงทุน

ตารางที่ 5-1 เปรียบเทียบบทบาทหน้าที่หลักของสถาบันทางการเงินการคลัง (ต่อ)

สถาบันการคลังหลัก	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน	ผู้ตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ตรวจสอบการบัญชีของส่วนราชการและหน่วยงานของรัฐ ราชอาณาจักรและ Crown corporations จากนั้นให้นำเสนอผลการตรวจแก่รัฐสภา และสภาวณะ (ปัจจุบันเน้นการตรวจสอบผลการดำเนินงานด้วย)	ผู้ตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานการเงินประจำปีของส่วนราชการ ภาครัฐ ตรวจสอบผลการดำเนินงานของส่วนราชการ และรับเรื่องร้องเรียนจากประชาชนหรือตามที่รัฐสภาร้องขอ	ผู้ตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ตรวจสอบและทรัพย์สินของหน่วยงานของรัฐบาล และรายงานความผิดปกติที่พบให้แก่ประธานาธิบดีทราบก่อนจะรายงานต่อให้แก่รัฐสภา ปัจจุบันเน้นการตรวจสอบถึงความคุ้มค่าของการใช้จ่ายด้วย
สถาบันองค์กรทางการคลังอื่นๆ	เจ้าหน้าที่ประมาณแห่งรัฐสภา (PBO) ทำหน้าที่เป็นหน่วยวิชาการให้แก่รัฐสภาในการศึกษานโยบายเศรษฐกิจการคลังและงบประมาณ รายจ่ายของฝ่ายบริหาร และวิเคราะห์รายงานผลการตรวจสอบด้านต่างๆ ของฝ่ายบริหารเสนอต่อรัฐสภา	สำนักงานตรวจสอบการกระทำผิดร้ายแรง (New Zealand Serious Fraud Office: SFO) ทำหน้าที่ติดตาม ตรวจสอบ และตัดสินคดีการกระทำรุนแรงและคดีที่มีความสัมพันธ์ซับซ้อนและรายงานผลต่อสำนักงานอัยการสูงสุด (Attorney General) และรัฐสภา	Corrupt Practice Investigation Bureau (CPIB) ทำหน้าที่ตรวจสอบการประพฤติมิชอบของข้าราชการหรือพนักงานภาครัฐแล้วรายงานกรณีดังกล่าวไปสู่หน่วยงานต้นสังกัดของผู้กระทำผิดและหน่วยงานที่มีอำนาจลงโทษต่อไป

กล่าวโดยสรุป การวิเคราะห์ที่เปรียบเทียบดังตารางที่ 5-1 ได้ให้
บทเรียนที่สำคัญสำหรับการร่างกฎหมายการเงินการคลังของไทยอย่างน้อย
2 ประเด็น คือ (1) ใน 3 ประเทศนี้ ไม่มีประเทศใดที่ให้อำนาจการบริหาร
การเงินการคลังแก่ฝ่ายบริหาร (รัฐบาลหรือกระทรวงการคลัง) อย่างเด็ดขาด
หากแต่มีการวางกลไกเชิงสถาบันให้มีการแบ่งแยกบทบาทหน้าที่ออกจากกัน
เพื่อส่งเสริมการตรวจสอบและถ่วงดุลในระบบการคลังสาธารณะ และ (2)
ในกรณีของประเทศแคนาดาและนิวซีแลนด์ จะเห็นได้ว่ามีองค์อิสระจาก
รัฐบาลและกระทรวงการคลังทำหน้าที่กำหนดนโยบายเศรษฐกิจการคลังใน
ด้านต่างๆ (ซึ่งได้แก่ Treasury Board ในกรณีของประเทศแคนาดา
และ The Treasury ในกรณีของประเทศนิวซีแลนด์) และจะกำหนด
บทบาทของกระทรวงการคลังให้เป็นหน่วยบริหารเศรษฐกิจการคลังเท่านั้น
ส่วนกรณีของประเทศสิงคโปร์ได้มีการจัดโครงสร้างเชิงสถาบันในลักษณะ
ดังกล่าว หากแต่มอบหมายให้กรมบัญชีกลางเป็นผู้ทำหน้าที่ดังกล่าวแทน
ทั้งนี้ เป็นเพราะภูมิหลังของระบบการเมืองการปกครองที่ให้อำนาจฝ่ายบริหาร
ค่อนข้างมาก หรืออาจเป็นเพราะขนาดของการดำเนินกิจกรรมการคลัง
สาธารณะซึ่งมิได้มีปริมาณมากเมื่อเทียบกับประเทศอื่นๆ อีกสองประเทศ
จึงทำให้ไม่มีความจำเป็นที่จะต้องแยกบทบาทหน้าที่ดังกล่าวไปเป็นของ
หน่วยงานอิสระ

การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ

อนึ่ง ประเทศต่างๆ ที่ศึกษาในครั้งนี้มีได้มีกฎหมายเกี่ยวกับการจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะขึ้นมาเป็นการเฉพาะ หากมีเพียงการจำแนกประเภทเงินทุนสาธารณะต่างๆ ไว้ตามแต่ที่กฎหมายแต่ละฉบับได้ให้อำนาจไว้ ดังเช่นตัวอย่างการจัดเงินทุนสาธารณะในประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 5-2 เปรียบเทียบโครงสร้างเงินทุนสาธารณะของประเทศแคนาดาและสิงคโปร์

ประเภทของเงินทุน	แคนาดา	สิงคโปร์
เงินงบประมาณแผ่นดิน (Governmental Funds)		
General funds	งบประมาณรายจ่ายประจำปีมีวัตถุประสงค์เพื่อการดำเนินการกิจการของรัฐและการดำเนินงานของฝ่ายบริหารผ่านการอนุมัติของรัฐสภา โดยใช้จ่ายจากรายรับจากเงินรายได้แผ่นดิน (Consolidated revenue fund)	งบประมาณรายจ่ายประจำปีเป็นไปเพื่อการจัดให้มีสินค้าและบริการสาธารณะพื้นฐานต่างๆ ตามความเห็นชอบของรัฐสภาและประธานาธิบดี ทั้งนี้ มีแหล่งทรัพยากรจากรายได้แผ่นดิน (Consolidated fund) และ Development fund สำหรับการลงทุนต่างๆ
Special revenue funds	ตัวอย่างเช่น กองทุนประกันราคาสถลิตทางการเกษตร กองทุนเพื่อฟื้นฟูสิ่งแวดล้อม เงินทุนเพื่อศึกษาวิจัยสิ่งแวดล้อม เงินทุนจากการขนส่งสินค้าอันตราย ฯลฯ	ตัวอย่างเช่น กองทุนนาซาที่จัดด้วยการโยกย้ายความเสียหาย อันเนื่องมาจากน้ำมันเป็นต้นเหตุ กองทุนนี้มีรายได้จากค่าธรรมเนียมที่เก็บจากรีเออรัลทุกน้ำมัน เป็นต้น
Capital project funds และ Debt service funds	แม้ว่าจะยังไม่มีกฎหมายกำหนดการจัดเงินทุนเฉพาะไว้อย่างชัดเจน แต่ Treasury Board ได้กำหนดไว้ว่าการลงทุนในทรัพย์สินถาวรต่างๆ ให้คำนึงถึงความคุ้มค่าจากการใช้ประโยชน์จากการลงทุนนั้นๆ และรวมถึงแนวทางที่เกี่ยวกับการบำรุงรักษาทรัพย์สินต่างๆ เหล่านั้น	การลงทุนเพื่อการพัฒนาประเทศ การลงทุนในบริษัทที่สนับสนุนการพัฒนาประเทศ การซื้อสินทรัพย์ ฯลฯ มีเงินมาจาก Consolidated fund การกู้ยืม และกำไรจากการลงทุน รายได้ดอกเบี้ย และค่าธรรมเนียม รัฐสภาเป็นผู้อนุมัติการกู้ยืม และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้กำกับดูแลและจัดสรรเงินลงทุน

ตารางที่ 5-2 เปรียบเทียบโครงสร้างเงินทุนสาธารณะของประเทศแคนาดาและสิงคโปร์ (ต่อ)

ประเภทของ	แคนาดา	สิงคโปร์
กิจการเชิงธุรกิจของรัฐ (Proprietary Funds)		
Enterprise funds	รัฐวิสาหกิจต้องรับผิดชอบและรายงานต่อรัฐสภา โดยรัฐบาลเป็นผู้กำหนดทิศทางการดำเนินงาน รัฐวิสาหกิจบางแห่งสามารถของบประมาณจากรัฐสภาได้ ทั้งนี้ รัฐวิสาหกิจจะต้องเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน รายได้ และทรัพย์สินต่าง ๆ และนำรวมเข้าเป็นส่วนหนึ่งของรายงานบัญชีรวมของรัฐด้วย	รัฐวิสาหกิจครอบคลุมทั้งบริษัทของรัฐและหน่วยงานประเภท Statutory board ที่จัดทำรายได้ในเชิงธุรกิจของตนเอง หรืออาจขอรับเงินอุดหนุนจากรงบประมาณแผ่นดินได้ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเห็นสมควร และรัฐวิสาหกิจเหล่านี้อาจถูกยุบเลิกหรือขายไปหากไม่ก่อให้เกิดกำไรหรือเป็นภาระที่ไม่มีควมจำเป็น
เงินกองทุนสาธารณะที่รัฐเป็นผู้จัดการแทน (Fiduciary Funds)		
Trust funds	ตัวอย่างเช่น Canada pension plan และ Public pension fund ซึ่งผู้ทำงานในตลาดแรงงานและผู้ประกันตนเป็นผู้ส่งเงินเข้ากองทุนที่มีคณะกรรมการบริหารกองทุนเป็นผู้กำหนดนโยบายการลงทุน และการจัดสรรเงินและผลประโยชน์แก่สมาชิก แล้วเปิดแผนข้อมูลรวมในรายงานบัญชีรวมของภาครัฐด้วย	กองทุนประเภทนี้ประกอบไปด้วยกองทุนบำนาญผ่านบัญชีราชการ (pension fund) และกองทุนประกันสังคม (central provident fund) โดยมีรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและคณะกรรมการกองทุนประกันสังคมเป็นผู้บริหารกองทุนตามลำดับ ทั้งนี้ ต้องจัดให้มีการตรวจสอบกองทุนเป็นระยะๆ และทำรายงานการเงินเสนอต่อประธานาธิบดีด้วย
Agency funds	กระทรวงบางแห่งสามารถตั้งเงินทอนหมุนเวียนเพื่อใช้ในภารกิจบางอย่าง แต่ต้องอยู่ภายใต้ข้อบัญญัติเฉพาะที่กฎหมาย Revolving fund ให้อำนาจ เช่น เงินทุนเพื่อส่งเสริมการวิจัย ด้านวิทยาศาสตร์และวิศวกรรมศาสตร์ เงินกองทุน เพื่อส่งเสริมการวิจัยด้านสังคมศาสตร์ และมนุษยศาสตร์ เป็นต้น	--ยังไม่มีกฎหมายกำหนด--

เป็นที่น่าสังเกตว่าประเทศต่างๆ ที่ศึกษานั้น มิได้มีกฎหมายกำหนดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะไว้เป็นการเฉพาะ หากแต่เป็นการจัดทำขึ้นตามแต่ที่มีกฎหมายเฉพาะกำหนดไว้เท่านั้น บทเรียนสำคัญสำหรับประเทศไทยคือ ควรมีการกำหนดหลักการและแนวทางการจัดตั้งกองทุนสาธารณะไว้อย่างชัดเจน เพื่อป้องกันมิให้ฝ่ายบริหารอาศัยช่องว่างทางกฎหมายสำหรับใช้ในวัตรกรรมทางการเงินการคลังไปในการจัดตั้งเงินทุนสาธารณะประเภทใหม่ๆ เพื่อวัตถุประสงค์ทางการเมืองเป็นสำคัญ (เช่น การจัดตั้งกองทุนสาธารณะหรือองค์การมหาชนบางแห่ง) จนละเลยต่อการรักษาความยั่งยืนและความโปร่งใสของระบบบริหารการเงินการคลังของประเทศ

การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ

การกำหนดนโยบายเศรษฐกิจการคลังมหภาคและแผนบริหารการเงินการคลังของแต่ละประเทศ มักกำหนดไว้เป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการบริหารงบประมาณแผ่นดิน และกำหนดบทบาทหน้าที่ของสถาบันหลักทางการคลังที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำนโยบายและแผนดังกล่าวไว้ดังมีรายละเอียดตามตารางที่ 5-3 ต่อไปนี้

ตารางที่ 5-3 เปรียบเทียบนโยบายเศรษฐกิจการคลังและแผนบริหารการเงินการคลัง

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
ขอบเขตเนื้อหาของนโยบายเศรษฐกิจการคลังมหภาค	ประมาณการสถานะเศรษฐกิจในระยะสั้น (1 ปี) และระยะปานกลาง (MTSP (5ปี)) เพื่อนำมากำหนดกรอบวงเงินงบประมาณรายจ่ายที่สอดคล้องกับทิศทางทางเศรษฐกิจ และครอบคลุมถึงรายจ่าย Entitlements และ Contingent liabilities ทั้งนี้ นโยบายและสมมติฐานต่างๆ จะต้องถูกตรวจสอบโดยรัฐสภาและกรรมการร่วมจากภาคเอกชน	จัดทำกรอบนโยบายการคลังทั้งในระยะยาว (10-50 ปี) และปานกลาง (3-5 ปี) โดยครอบคลุมถึงประมาณการรายจ่ายในการจัดบริการสาธารณะ ประมาณการรายได้จากรายจ่าย (เฉพาะ operating) ประมาณหนี้สาธารณะ และมูลค่าทรัพย์สินรวม นโยบายและสมมติฐานต่างๆ จะต้องถูกตรวจสอบโดยรัฐสภาและภาคเอกชน	ประยุกต์ใช้นโยบายและแผนการเงินการคลังระยะปานกลาง (medium term expenditure framework: MTEF) ในการจัดทำงบประมาณรายจ่าย การลงทุน การบริหารสินทรัพย์ และการจัดเก็บรายได้ ทั้งนี้ ตัวแบบทางเศรษฐกิจและสมมติฐานต่างๆ จะถูกตรวจสอบโดยคณะกรรมการร่วมจากธนาคารกลางและกระทรวงพาณิชย์
หลักความรับผิดชอบทางการคลัง	เน้นเป้าหมายในการจัดทำงบประมาณแบบสมดุล และต้องไม่มีภาวะหนี้ที่สูงเกินไป ทั้งนี้ จะมีการกำหนดขนาดของรายจ่ายสาธารณะต่อ GDP ไว้ และมีการใช้ Multi-year budget balance (ให้เกิดสมดุลในรอบ 5 ปี)	คำนึงถึงภาระหนี้สาธารณะ ปัจจัยเสี่ยง และการบริหารในภาวะฉุกเฉินในระยะสั้น ปานกลาง-ระยะยาว ทั้งนี้ หน่วยงานเงินมีความยืดหยุ่นในการบริหารงบประมาณ แต่ต้องมี Running operating surplus เสมอ และห้ามมิให้ลดภาระหนี้ด้วยการจำหน่ายทรัพย์สินของรัฐ	เน้นการพัฒนาเศรษฐกิจที่ยั่งยืน โดยปราศจากเงินเฟ้อ ให้ความสำคัญกับการจัดทำงบประมาณแบบสมดุลในส่วนของรายได้รายจ่ายเพื่อดำเนินการ (operating) เน้นการดำเนินกิจกรรมของรัฐเฉพาะที่จำเป็น และส่งเสริมให้ระบบตลาดทำหน้าที่หลักในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจ

พึงสังเกตว่า ประเทศทั้ง 3 เหล่านี้กำหนดกรอบนโยบายเศรษฐกิจ การคลังและแผนการบริหารการเงินการคลังในระยะสั้น-ปานกลาง (5 ปี) (ยกเว้นกรณีของประเทศนิวซีแลนด์ที่มีการจัดทำแผนระยะยาว (10-50 ปี)) และมีขอบเขตการกำหนดนโยบายรายจ่ายที่ครอบคลุมถึงรายจ่ายเพื่อการดำเนินการ (operating) รายจ่ายเพื่อการลงทุน (capital) รายจ่ายประเภท Entitlement รายจ่ายตามภาวะผูกพันประเภท Contingency ภาวะหนี้สาธารณะ และระดับทรัพย์สินของรัฐซึ่งเป็นขอบเขตนโยบายการบริหารงานคลังสาธารณะที่รอบด้านและรัดกุม อีกทั้งยังได้กำหนดให้มีหน่วยงานต่างๆ เข้าร่วมทำหน้าที่ตรวจสอบถึงตัวแบบจำลองทางเศรษฐกิจ สมมติฐานต่างๆ และความน่าเชื่อถือของนโยบายบริหารเศรษฐกิจการคลังต่างๆ ที่จัดทำขึ้น

บทเรียนที่สำคัญสำหรับประเทศไทยคือ ควรกำหนดให้รัฐบาล (หรือองค์กรอื่นที่ทำหน้าที่ดังกล่าว) จัดทำกรอบนโยบายดังกล่าวอย่างรอบด้านทั้งในระยะสั้นและระยะปานกลางเช่นกัน ทั้งนี้ เพื่อให้กรอบนโยบายดังกล่าว กำหนดขอบเขตความรับผิดชอบทางการคลังของฝ่ายบริหารเมื่อสิ้นสุดวาระในการบริหารราชการแผ่นดิน อันจะเป็นการช่วยป้องกันมิให้รัฐบาลที่เข้ามาบริหารประเทศในช่วงเวลาสั้นๆ ดำเนินนโยบายทางการเมืองหรือการบริหารที่ปราศจากความรับผิดชอบจนส่งผลกระทบต่อความยั่งยืนของระบบการเงินการคลังของรัฐ

การบริหารรายได้

ระบบกฎหมายไทยได้ให้อำนาจแก่นักจัดเก็บภาษีสามารถใช้ อำนาจดุลพินิจในการเพิ่ม/ลดอัตราภาษี หรือค่าบริการต่างๆ อย่างกว้างขวาง ซึ่งยังไม่สอดคล้องกับหลักการปกครองในระบอบประชาธิปไตยมากนัก โดยเฉพาะในรูปของการใช้มาตรการ Tax expenditures (มาตรการจูงใจทางภาษีอากร) จึงทำให้ฝ่ายบริหารใช้อำนาจไปเพื่อประโยชน์ของตนเอง หรือพวกพ้องได้ง่าย การประมวลประสบการณ์จากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ ได้ให้บทเรียนที่น่าสนใจดังได้นำเสนอในตารางที่ 5-4 หน้าถัดไป

ตารางที่ 5-4 เปรียบเทียบการบริหารจัดเก็บภาษีอากรและรายได้อื่นๆ

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
สิทธิทางภาษีอากรของพลเมือง	รัฐบาลไม่สามารถจัดเก็บภาษี/ค่าธรรมเนียมต่างๆ ได้ถ้าหากกฎหมายมิให้อำนาจไว้ และจะต้องจัดเก็บเฉพาะตามประเภทและอัตราที่กฎหมายระบุ	รัฐบาลจะจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชนมิได้ หากปราศจากอำนาจตามกฎหมายที่ตราโดยรัฐสภา	รัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐจะไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้หากมิได้มีกฎหมายกำหนดไว้
หน่วยงานรับผิดชอบ	สำนักงานจัดเก็บรายได้แห่งแคนาดา (Receiver General of Canada) บริหารจัดเก็บภาษีประเภทหลัก นอกจากนี้ ส่วนราชการบางแห่งอาจมีอำนาจจัดเก็บค่าบริการ/ค่าธรรมเนียมได้ แต่ตามอัตราที่กฎหมายให้อำนาจไว้เท่านั้น	Inland Revenue Department (IRD) ทำหน้าที่จัดเก็บรายได้เพื่อนำไปจัดบริการต่างๆ และให้บริการด้านสังคมที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีประเภทอื่นๆ เช่น การคืนภาษีแก่ผู้เสียชีวิต ครอบครัว การจ่ายเงินชดเชยให้แก่บุตรของลูกจ้างผู้ประกันตน ฯลฯ	Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS) กำหนดนโยบาย และวางแผนบริหารจัดเก็บภาษีอากร และค่าธรรมเนียมหรือค่าบริการทั้งหมด
การบริหารจัดเก็บภาษีอากร	หน่วยจัดเก็บรายได้บริหารงานในรูปคณะกรรมการ และมีหน่วยงานนโยบายการคลังแยกออกจากหน่วยงานนโยบายการจัดเก็บภาษีรายได้ทั้งหมดที่หน่วยงานของรัฐจัดเก็บได้ต้องนำส่งเป็นเงินรายได้แผ่นดิน	คณะกรรมการบริหาร Inland Revenue Department เป็นผู้รับผิดชอบในการดูแลและบริหารภาษีอากรต่างๆ ตามที่ Inland Revenue Act และกฎหมายภาษีอากรอื่นๆ กำหนด	กฎหมายต่างๆ จะกำหนดอัตราภาษี/ค่าบริการ และวิธีการบริหารจัดเก็บที่ชัดเจน ทั้งนี้รายได้ต่างๆ ที่กฎหมายมิได้กำหนดวัตถุประสงค์การใช้ไว้ (non-earmarked) ให้นำเข้างบรายได้แผ่นดิน (consolidated fund)

การเปรียบเทียบสถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศสิงคโปร์

บทเรียนที่สำคัญโดยเฉพาะจากประสบการณ์ในการบริหารจัดการเก็บรายได้ของประเทศแคนาดา คือ การใช้อำนาจในการจัดเก็บภาษี รวมถึงการให้การลดหย่อนภาษีต่างๆ เป็นอำนาจของฝ่ายนิติบัญญัติ มิใช่อำนาจของฝ่ายบริหาร (อำนาจทางปกครอง) ที่หน่วยงานจัดเก็บสามารถดำเนินการได้ตามอำเภอใจเช่นในกรณีของประเทศไทยเรา นอกจากนี้ การบริหารงานของหน่วยงานหลักที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรมักอยู่ในรูปของคณะกรรมการ (board of management) เพื่อเป็นการป้องกันการใช้อำนาจดุลพินิจที่มีขอบในทางภาษี (abuse) และเพื่อเป็นหลักประกันถึงสิทธิอันชอบธรรมของประชาชน โดยเปิดโอกาสให้ประชาชนสามารถใช้อำนาจร้องเรียนผ่านทางผู้ตรวจเงินแผ่นดินสำหรับผู้เสียภาษีอากร ดังนี้ เป็นต้น สิ่งเหล่านี้อาจนำแนวคิดมาประยุกต์ใช้กับการออกแบบเชิงสถาบัน ระบบบริหารจัดการเก็บรายได้ของไทยได้ ดังจะอภิปรายไว้ในบทต่อไป

การบริหารหนี้สาธารณะ

อำนาจในการก่อหนี้สาธารณะของไทยในช่วงที่ผ่านมายังมีช่องว่างอยู่มาก เนื่องจากได้ให้อำนาจแก่ฝ่ายบริหารในการก่อหนี้ได้โดยปราศจากการควบคุมที่เข้มงวดจากรัฐสภา บ่อยครั้งจึงพบว่า รัฐบาลใช้อำนาจดังกล่าวในการปกปิดภาระหนี้สาธารณะที่แท้จริงหรือภาระผูกพันทางการเงินต่างๆ ไม่ว่ารัฐบาลจะจงใจหรือไม่ก็ตาม ประสบการณ์ของประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ในการบริหารหนี้สาธารณะได้ให้ข้อคิดที่น่าสนใจหลายประการดังต่อไปนี้

ตารางที่ 5-5 เปรียบเทียบมาตรการบริหารหนี้สาธารณะ

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
หน่วยงานที่มีหน้าที่บริหารจัดการหนี้สาธารณะ	รัฐสภารับผิดชอบการบริหารหนี้สาธารณะในภาพรวม แต่อาจมอบหมายให้คณะรัฐมนตรีหรือรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องเป็นผู้มีอำนาจในการบริหารหนี้สาธารณะ ทั้งกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการกู้/การออกตัวเงิน พันธบัตร และตราสารทางการเงินต่างๆ ผู้มีสิทธิในการร่วมกันประมูล ออกเอกสารรับรองทางการเงิน จำนวนเงินสูงสุด ภาวะดอกเบี้ย ฯลฯ	New Zealand Debt Management Office เป็นหน่วยงานภายในกระทรวงการคลังทำหน้าที่เกี่ยวกับกาตัวเงินและการบริหารหนี้สาธารณะและครอบคลุมถึงการวางแผน การบริหารจัดการ ความเสี่ยงในด้านปฏิบัติการ (operational risk assessment) ให้กับรัฐบาลและส่วนราชการต่างๆ	กระทรวงการคลังมีหน้าที่กำหนดระเบียบวิธีการและหลักเกณฑ์ในการออกหุ้นและพันธบัตร โดยที่ขนาดกลางของสิงคโปร์จะออกเอกสารหุ้นหรือพันธบัตรตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด
กรอบเงินทุน และขอบเขตภาระหนี้	หนี้สาธารณะหมายถึงความรวมถึงภาระผูกพันทางการเงินประเภท Direct & Contingent liabilities การคำนวณกันตราสารทางการเงินต่างๆ ในการก่อหนี้ โดยระดับหนี้สาธารณะรวมต้องไม่เกินกว่าที่กฎหมายกำหนด เช่น ในปี ค.ศ. 1992-1996 กำหนดไว้ไม่เกิน 97 พันล้านเหรียญ เป็นต้น	กฎหมายมิได้บัญญัติไว้ตายตัว แต่กำหนดเป็นหลักปฏิบัติว่าส่วนต่างระหว่างรายได้ประจำต่อรายจ่ายดำเนินการ (ซึ่งรวมรายจ่ายเพื่อการชำระหนี้) ต้องเป็นบวกเสมอ (running operating surplus) และห้ามไม่ให้รัฐบาลใช้วิธีลดภาระหนี้ด้วยการขาย/จำหน่ายทรัพย์สินของรัฐโดยเด็ดขาด	การกู้ยืมเพื่อนำมาพัฒนาประเทศแต่ละครั้งต้องไม่เกิน 15,000 ล้านดอลลาร์ ตามกฎหมาย Development Loan Act และ Development Loan Act of 1987 ตามลำดับ ในกรณีการกู้ยืมเพื่อบริหารสภาพคล่องแต่ละครั้งในรูปแบบ Local treasury bill ต้องมีมูลค่าไม่เกินจำนวนที่ ต้องไปถอยในงวดถัดไป และต้องชำระคืนภายใน 1 ปี

ตารางที่ 5-5 เปรียบเทียบมาตรการการบริหารหนี้สาธารณะ (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
ขั้นตอนและวิธีการกู้เงิน ระดมเงินลงทุน	คณะรัฐมนตรีกำหนด รัฐมนตรี ผู้รับผิดชอบ การบริหารหนี้สาธารณะ โดยให้จัดทำรายงานแสดงถึงเงินแล้ว ส่งให้รัฐสภาอนุมัติ จากนั้นจะจัดทำ รายงานยอดหนี้ทั้งหมด ทั้งนี้ คณะรัฐมนตรีอาจจัดสรรเงินก้อนหนึ่ง สำหรับเป็นทุนประเดิมให้แก่ภาย ที่จะเป็นสำหรับการบริหารหนี้สาธารณะ นอกจากนั้น คณะรัฐมนตรีมีหน้าที่ใน การจัดทำรายงานการบริหารหนี้ สาธารณะแก่รัฐสภาภายใน 30 วัน หลังจากส่งมอบรายงานทางการเงิน การบัญชีของรัฐบาลแก่รัฐสภา	รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมี อำนาจกู้เงินตามที่ถูกกฎหมายกำหนด ทั้งการกำหนดจำนวน ลักษณะและ เงื่อนไขการกู้เงิน รวมทั้งการปรับ โครงสร้างหนี้ ทั้งนี้ การชำระหนี้จะ เบิกจ่ายจากเงินทุนแผ่นดินหรือ บัญชีของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง	กระทรวงการคลังวางแผนการก่อหนี้สาธารณะ ให้รัฐสภาพิจารณา โดยความเห็นชอบ ของประธานาธิบดี หลังจากนั้นรัฐมนตรี- ว่าการกระทรวงการคลังจะกำหนดจำนวนหนี้ และมูลค่าหนี้ตามเพดานที่รัฐสภากำหนด โดยการชำระหนี้เพื่อการพัฒนาจะเบิกจ่าย จาก Sinking fund ที่ได้รับเงินจัดสรรจาก Consolidated fund ขณะที่การก่อหนี้ เพื่อบริหารสภาพคล่องจะเบิกจ่ายจาก Government security fund

การก่อกำเนิดนี้สาธยายให้เห็นว่ามีความจำเป็นสำหรับการพัฒนาสังคมและเศรษฐกิจ โดยเฉพาะในช่วงที่รัฐมีบทบาทหน้าที่อย่างกว้างขวางเช่นปัจจุบัน บทเรียนจากประเทศทั้ง 3 ข้างต้นให้หลักการพื้นฐานที่ควรพิจารณาอย่างน้อยใน 2 เรื่องที่สำคัญ คือ ควรกำหนดหน่วยงานหลักที่ให้อำนาจอนุมัติการก่อกำเนิดนี้สาธยายเป็นของฝ่ายนิติบัญญัติ และอาจให้มีองค์อิสระจากฝ่ายบริหารทำหน้าที่ในการบริหารจัดการหนี้สาธารณะและรายงานผลอย่างเปิดเผยต่อรัฐบาลและรัฐสภา ประการต่อมา ควรมีการกำหนดคำนิยามของหนี้สาธารณะให้ครอบคลุมภาระผูกพันทางการเงินทั้งในและนอกระบบงบประมาณ และทั้ง Direct and contingent liabilities รวมถึงควรมีการกำหนดเพดานสูงสุดของระดับหนี้สาธารณะไว้อย่างชัดเจน เพื่อใช้เป็นที่กติกากในการรักษาวินัยทางการเงินการคลังของประเทศ ทั้งนี้ ข้อเสนอแนะสำหรับการตรากฎหมายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารหนี้สาธารณะจะอภิปรายไว้ในบทต่อไป

การบริหารรายจ่าย

ที่ผ่านมา การบริหารงบประมาณรายจ่ายของรัฐบาลไทยดังที่แสดงอยู่ในเอกสารงบประมาณรายจ่ายประจำปีมิได้ครอบคลุมถึงภารกิจที่รัฐดำเนินการทั้งหมด มีรายจ่ายสาธารณะอีกส่วนหนึ่งซึ่งมีจำนวนมากที่มีการบริหารจัดการผ่านเงินทุนสาธารณะเฉพาะด้าน และมีได้แสดงไว้ในเอกสารงบประมาณรายจ่ายประจำปี เช่น กองทุนสาธารณะที่มีได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล รัฐวิสาหกิจ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ฯลฯ ในทางตรงกันข้ามประเทศที่มีการพัฒนาระบบบริหารงานคลังสาธารณะก้าวหน้าไปพอสมควรนั้น

ได้วางระบบการบริหารรายจ่ายที่ครอบคลุมถึงเงินทุนสาธารณะทุกประเภท มีการวางแผนในระยะปานกลาง (MTEF) ที่เชื่อมโยงการจัดบริการสาธารณะ และการบริหารการเงินการคลังเข้าด้วยกัน และใช้ระบบบริหารรายจ่ายที่มุ่งผลสำเร็จ อีกทั้งมีการกำหนดให้ระดับรายจ่ายสาธารณะมีความสอดคล้องกับสถานะเศรษฐกิจและทิศทางของการพัฒนาประเทศ ดังประสบการณ์ของประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ในการบริหารรายจ่ายสาธารณะดังนี้

ตารางที่ 5-6 เปรียบเทียบการบริหารรายจ่ายสาธารณะ

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
สถาบันหลักที่มีหน้าที่รับผิดชอบในกระบวนการบริหารรายจ่ายสาธารณะ	กระทรวงการคลังร่วมกับภาคส่วนต่างๆ จัดทำกรอบงบประมาณรายจ่าย และนำเสนอต่อรัฐสภา ในขณะที่ส่วนราชการทำหน้าที่จัดซื้อจัดจ้าง ส่วนคณะกรรมการการเงินการคลัง (TB) จัดทำแผนงานดำเนินงาน จัดลำดับความสำคัญของโครงการ และรายงานผลการปฏิบัติงานของส่วนราชการเสนอต่อรัฐสภา	รัฐบาลจัดทำกรอบรายจ่ายระยะสั้น-ปานกลางระยะยาว ส่วนราชการจัดทำงบประมาณรายจ่ายที่มีรายละเอียด ผลผลิต (outputs) และงบประมาณที่ต้องการ และนำเสนอให้รัฐมนตรีเพื่อพิจารณา และนำเสนอข้อมูลหลักต่างๆ แก่รัฐสภา และรัฐสภาเป็นผู้อนุมัติงบประมาณในขั้นสุดท้าย	กระทรวงการคลังวางแผนยุทธศาสตร์ และผลสำเร็จร่วมกับกระทรวงอื่น ๆ และนำเสนอให้รัฐบาลพิจารณาขึ้นต้น จากนั้นจะนำเสนอร่างงบประมาณต่อรัฐสภา และประธานาธิบดีจะเป็นผู้ลงนามรับรองในขั้นสุดท้าย
กระบวนการงบประมาณรายจ่าย (เฉพาะรายจ่าย General fund)	กระทรวงการคลังคาดการณ์สภาวะเศรษฐกิจของประเทศในภาพรวม ประมาณการปัจจัยเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ในระบบเศรษฐกิจ และจัดเตรียมงบประมาณสำหรับการผูกพันระยะสั้น และปานกลาง จากนั้น กระทรวงการคลังกำหนดกรอบวงเงินงบประมาณรายจ่าย แผนงบประมาณระยะปานกลาง และแผนการใช้จ่ายประจำปี แล้วจึงนำเสนอ	กระทรวงการคลังจัดเตรียมเอกสารงบประมาณรายจ่ายและเอกสารประกอบงบประมาณรายจ่าย ทั้งนี้ จะแสดงรายละเอียดเป็นรายปีและหลายปีตามการประมาณการรายจ่าย เกณฑ์คงค้าง (accrual budget) โดยที่เอกสารงบประมาณประกอบไปด้วย รายจ่ายสำหรับการผลิตบริการ สาธารณะ รายจ่ายประมาณเงินให้แก่	คณะกรรมการรวม ซึ่งประกอบไปด้วย ตัวแทนจากธนาคารกลาง กระทรวงพาณิชย์ และกระทรวงการคลัง จัดทำสมมติฐานทางเศรษฐกิจ และประมาณการวางแผนงบประมาณรายจ่ายต่อ GDP จากนั้น รัฐมนตรีของทุกกระทรวงจะร่วมกันกำหนดวงเงินสูงสุดของรายกระทรวง แล้วจึงส่งให้คณะรัฐมนตรีพิจารณาแก้ไข และนำเสนอต่อรัฐสภา ในเอกสารงบประมาณ

ตารางที่ 5-6 เปรียบเทียบการบริหารรายจ่ายสาธารณะ (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
กระบวนการงบประมาณรายจ่าย (เฉพาะรายจ่าย General fund) (ต่อ)	ค่าของงบประมาณที่ครอบคลุมประมาณการรายรับ ประมาณการรายจ่าย โดยจำแนกรายละเอียดรายจ่ายสำหรับการดำเนินงานตามนโยบายเดิมและรายจ่ายสำหรับการดำเนินนโยบายริเริ่มใหม่ต่อรัฐสภา	ผู้รับประโยชน์ รายจ่ายเพื่อการชำระหนี้ รายจ่ายอื่น ๆ รายจ่ายลงทุน และรายจ่ายของหน่วยงานพิเศษ โดยรัฐบาลจะรวบรวมแผนรายจ่ายทั้งหมดและเสนอร่างงบประมาณต่อรัฐสภา	ประกอบไปด้วยประมาณการรายจ่าย รายจ่ายสำหรับการผลิตสินค้า บริการ สาธารณะ และรายจ่ายสำหรับการลงทุนใน Development fund จากนั้นจึงจะนำเสนอต่อประธานาธิบดีเพื่อพิจารณาต่อไป
หลักเกณฑ์และวิธีการบริหารงบประมาณ (เฉพาะรายจ่าย General fund)	หลังจากการอนุมัติงบประมาณของรัฐสภา ส่วนราชการจัดทำแผนการเบิกจ่ายเงินในแต่ละงวด เสนอต่อรัฐสภา และคณะกรรมการการเงินการคลัง ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามรายการใช้จ่ายที่รายการอนุมัติ และบรรจุไว้ในงบประมาณรายจ่ายประจำปี เท่านั้น หน่วยงานอาจทำสัญญาว่าจ้างจัดระเบียบไว้ในโครงการ/เอกสารงบประมาณ โดยจะต้องดำเนินการว่าจ้างอย่างยุติธรรม และโปร่งใส โดยต้องจัดทำเป็นระเบียบกว่าด้วยการจัดจ้าง สัญญาจ้าง	ส่วนราชการใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์และตามลักษณะที่กำหนดไว้ในงบประมาณเท่านั้น ทั้งการชำระหนี้ที่เกิดจากการดำเนินการ และการซื้อสินค้าและบริการ มีการยึดหยุ่นได้ในทางปฏิบัติ เช่น ใช้จ่ายเงินเพื่อบรรเทาภัยพิบัติ หรือ ก่อหนี้ผูกพันได้ ยกเว้นกรณีในช่วงที่รัฐสภายังไม่ผ่านงบประมาณรายจ่ายในเรื่องนั้น นอกจากนี้ รัฐมนตรีคลังอาจปรึกษากับรัฐมนตรีรายกระทรวงถึงกำหนดช่วงเวลาเริ่มต้นในการจ่ายเงิน	กระทรวงการคลังเป็นผู้กำหนดยุทธศาสตร์และผลผลิตของหน่วยงาน จากนั้นแล้วจึงจัดทำขั้นตอน และวิธีการสำหรับการจัดซื้อจัดจ้าง-ส่งมอบผลผลิตต่าง ๆ ทั้งนี้ส่วนราชการมีอำนาจในการโอนรายการใช้จ่ายได้ภายในวงเงินงบประมาณที่ได้รับ การจัดสรรจากรัฐสภา และในขั้นตอนการจัดซื้อจัดจ้างแต่ละครั้งของหน่วยงานต้องประกาศในราชกิจจานุเบกษาถึงรายละเอียดขั้นตอนในการจัดซื้อจัดจ้าง ที่ไว้รวมทั้งมี Government Procurement

ตารางที่ 5-6 เปรียบเทียบการบริหารรายจ่ายสาธารณะ (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
<p>หลักเกณฑ์และวิธีการบริหารงบประมาณ (เฉพาะรายจ่าย General fund) (ต่อ)</p>	<p>และกำหนดขนาดหรือมูลค่าโครงการตามเกณฑ์ที่คณะกรรมการการเงินการคลังกำหนด คณะกรรมการจ่ายเงินอุดหนุนหรือข้อตกลงการช่วยเหลือทางการเงินที่มีระยะเวลาตั้งแต่ 5 ปี และมีมูลค่ารวมกันไม่เกิน 1 ล้านเหรียญแคนาดา ต้องมีการทบทวน (review) ถึงเหตุผลความจำเป็นและความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ และระดับประสิทธิภาพในการดำเนินงาน</p>	<p>โครงการลงทุน และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจเปลี่ยนแปลงกำหนดเวลา หลักเกณฑ์ว่าด้วยการโอนงบประมาณระหว่างรายการผลผลิตและรายการงบประมาณที่ผ่านการอนุมัติของรัฐสภาได้ แต่ถ้าหากเป็นรายจ่ายที่นอกเหนือไปจากงบประมาณที่ได้รับอนุมัติจากรัฐสภาแล้วนั้น จะต้องขอความเห็นจากรัฐสภาเสียก่อนจึงจะโอนงบประมาณระหว่างแผนงาน/โครงการได้</p>	<p>Adjudication Tribunal เพื่อรับเรื่องร้องเรียนและตัดสินคดีเกี่ยวกับการจัดซื้อจัดจ้าง ทั้งนี้ในการบริหารงบประมาณรายจ่ายของส่วนราชการต่างๆ มักกันเงินบางส่วนไว้สำหรับกรับรองความเสี่ยงต่างๆ ที่อาจเกิดขึ้นได้ระหว่างปีงบประมาณ (ราวร้อยละ 5 ของยอดที่ได้รับการจัดสรรจากรัฐสภา)</p>
<p>การบริหารรายจ่ายสาธารณะของเงินทุนสาธารณะหรือรัฐวิสาหกิจต่างๆ</p>	<p>รัฐวิสาหกิจ/กองทุน สามารถนำรายได้ที่เก็บได้ไปใช้ในการดำเนินงานกิจการต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดงบประมาณและการกิจขององค์กร โดยอาจกันเงินรายได้ส่วนหนึ่งเป็นเงินทุนหมุนเวียน (revolving) แต่ใช้เฉพาะในส่วที่เป็นรายจ่ายตามที่รัฐสภาได้อนุมัติไว้การบริหารงานของรัฐวิสาหกิจ</p>	<p>รัฐวิสาหกิจ (state-owned enterprises: SOEs) และ Crown entities เป็นหน่วยงานที่ผลิตส่งมอบสินค้าและบริการสาธารณะที่มีการแข่งขันกับเอกชน แต่มีได้รับสิทธิพิเศษจากรัฐบาลแต่อย่างใด แม้แต่การกู้ยืมเงิน รัฐบาลก็มีได้ก็ประกันการก่อหนี้ให้ แต่ว่ารัฐบาลอาจจัดสรร</p>	<p>Statutory board และบริษัทของรัฐบาลต้องเสนองบประมาณแก่ประธานาธิบดี โดยจะเป็นงบประมาณที่ไม่ก่อให้เกิดความเสี่ยงต่อสถานะทางการคลังของรัฐ มากเกินควรนอกจากนี้ Statutory board และบริษัทของรัฐบาลสามารถโอนเงินสำรองของตนเองให้แก่รัฐบาล บริษัทของ</p>

ตารางที่ 5-6 เปรียบเทียบการบริหารรายจ่ายสาธารณะ (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
การบริหารรายจ่าย สาธารณะของเงินทุน สาธารณะหรือ รัฐวิสาหกิจต่างๆ (ต่อ)	และผลประกอบการต่างๆ จะอยู่ภายใต้ การกำกับดูแลของคณะกรรมการ การเงินการคลัง (TF)	เงินงบประมาณให้แก่หน่วยงานเหล่านี้ ได้โดยผ่านกระทรวง ดินสังกัด	รัฐบาลอื่นๆ และหน่วยงาน Statutory board อื่นๆ ได้ หากไม่กระทบต่อสถานะทาง การเงินการคลัง

กล่าวโดยย่อ ขอบเขตอำนาจหน้าที่ของรัฐสภา (หรือองค์กรรัฐในชื่ออื่นๆ ที่มีหน้าที่เกี่ยวข้อง) ในการควบคุมดูแลการจัดทำและการบริหารรายจ่ายสาธารณะของประเทศทั้ง 3 ข้างต้นเป็นไปอย่างกว้างขวางและครอบคลุมรายจ่ายจากเงินทุนสาธารณะของรัฐทุกประเภท (ได้แก่ General fund, Proprietary fund, และ Fiduciary fund) และเป็นบทบาทที่ทำหน้าที่ตรวจสอบถ่วงดุลแผนการใช้จ่ายของฝ่ายบริหารในด้านต่างๆ อย่างรัดกุม นอกจากนี้ ประเทศเหล่านี้ได้พยายามสร้างความเชื่อมโยงระหว่างแผนการจัดบริการสาธารณะและแผนทางการเงินการคลังในระยะสั้นและระยะปานกลาง (และระยะยาวในกรณีของประเทศนิวซีแลนด์) ซึ่งให้บทเรียนสำคัญแก่การตรากฎหมายการเงินการคลังของไทยได้เป็นอย่างดี ดังที่จะอภิปรายไว้ในข้อเขียนบทต่อไป

การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ

ดังที่ได้กล่าวไว้ในตอนต้นว่า รัฐบาลไทยในหลายยุคหลายสมัยได้อาศัยช่องว่างของกฎหมายการคลังในการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐหลายประการ โดยเฉพาะการบริหารการเงิน การลงทุน หรือการบริหารสินทรัพย์ของเงินนอกงบประมาณ เงินทุนสาธารณะ หรือเงินกู้จากแหล่งต่างๆ จนนำไปสู่การใช้อำนาจแต่งตั้งพวกพ้องเข้าไปดูแลจัดการกิจการสาธารณะต่างๆ เหล่านี้ หรืออาจมีการบริหารงานที่ขาดความโปร่งใส ดังนั้นเป็นต้น ประสบการณ์จากประเทศต่างๆ ทั้ง 3 ในการบริหารการเงินและทรัพย์สินหรือการลงทุนภาครัฐมีดังต่อไปนี้

ตารางที่ 5-7 เปรียบเทียบการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
หน่วยรับผิดชอบ การบริหาร การเงิน	ส่วนราชการแต่งตั้งเจ้าหน้าที่การเงินระดับ บริหารของตน ทำหน้าที่รับผิดชอบ การบริหารการเงิน การรับจ่ายเงินและ การควบคุมภายใน ทั้งนี้ แต่ละหน่วยงาน สามารถจัดระบบเงินของจ่ายล่วงหน้า จากเงินงบประมาณแผ่นดินเพื่อดำเนิน กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับภารกิจของตัวเองได้	ส่วนราชการเป็นหน่วยบัญชี โดยผู้บริหารสูงสุดของหน่วยงาน ต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายใน และระบบบัญชีที่นำเชื่อถือ รวมทั้ง การบริหารความเสี่ยงทางการเงิน ของหน่วยงานด้วย	กระทรวงการคลังเป็นผู้รับผิดชอบดูแล 2 บัญชีการเงินสำคัญของรัฐบาลได้แก่ Consolidated revenue fund และ Consolidated loan account ซึ่งจะถูก เก็บรักษาไว้ในบัญชีสินทรัพย์ของรัฐใน ธนาคาร
ขั้นตอนและ วิธีการบริหาร การเงิน	ส่วนราชการจัดทำบัญชีการรับและจ่ายเงิน ต่างๆ ซึ่งจะได้รับตรวจสอบความถูกต้อง เปรียบเทียบกับงบประมาณที่ได้รับการอนุมัติ จากรัฐสภา การตรวจสอบจำนวนเงินคงเหลือ ในบัญชี งบกระแสเงินสด งบแสดงสถานะ ทางการเงิน การลงทุน และการทำธุรกรรม ทางการเงินต่างๆ ที่เกี่ยวกับเงินตรา ต่างประเทศ แล้วแสดงรายงานสรุปและจัด ให้มีการตรวจสอบเงินคงเหลือในบัญชีเงิน ฝากที่ธนาคารทุกวันสิ้นปีงบประมาณ	หน่วยราชการเป็นบัญชีธนาคารตามที่ รัฐมนตรีสั่งกำหนด โดยส่วนราชการ นำเงินของรัฐไปฝากในบัญชี Crown bank account หรือ Departmental bank account ตามแต่กรณี โดยรายรับ ที่ไม่เป็นรายรับของส่วนราชการให้ นับเป็นรายได้แผ่นดินและนำฝากใน Crown bank account ทั้งนี้ เงิน การเบิกจ่ายของส่วนราชการต้อง สอดคล้องกับกฎหมายงบประมาณ-	ส่วนราชการสามารถเบิกจ่ายเงินได้ต่อเมื่อ เป็นไปเพื่อการผลิตสินค้าและบริการ สาธารณะที่กฎหมายกำหนดตามงบประมาณ รายจ่ายประจำปีและงบประมาณรายจ่าย เพิ่มเติม เพื่อการชำระหนี้สาธารณะ และสำหรับการจ่ายงบประมาณล่วงหน้า อย่างไรก็ดี กรมบัญชีกลางจะเป็นผู้จัดการ กระบวนการบริหารการเงินของหน่วยงาน ภาครัฐทั้งหมด เนื่องจากส่วนราชการ ไม่มีบัญชีเบิกจ่ายเป็นของตนเอง ทั้งนี้

ตารางที่ 5-7 เปรียบเทียบการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
ขั้นตอนและวิธีการบริหารการเงิน (ต่อ)		รายจ่ายประจำปี และสำหรับธนาคารต้องส่งข้อมูลให้กับกระทรวงการคลังและสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) ตามที่ได้รับการร้องขอ ทั้งนี้ สตง.มีอำนาจยับยั้งการเบิกจ่ายที่มีขอด้วยกฎหมายได้	การเบิกจ่ายกระทำได้โดยผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ เป็นหลัก
การกำหนดนโยบายการบริหารทรัพย์สินและการลงทุนภาครัฐ	คณะรัฐมนตรีและคณะกรรมการการเงินการคลัง (TB) กำหนดนโยบายการลงทุน การจัดซื้อจัดหา/การจำหน่าย การถ่ายโอน การให้เข้าช่วงทรัพย์สินและการบริหารจัดการทรัพย์สินของรัฐให้เกิดความคุ้มค่า	รัฐบาลต้องบริหารทรัพย์สินภาครัฐให้เกิดความคุ้มค่า และต้องดูแลให้มูลค่าสุทธิรวมของทรัพย์สินภาครัฐลดน้อยลงแต่อย่างใด	รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจในการนำเงินแผ่นดินไปลงทุน โดยกรมบัญชีกลางทำหน้าที่เป็นผู้บริหารนโยบายการบริหารทรัพย์สิน และการลงทุนของรัฐบาล

ตารางที่ 5-7 เปรียบเทียบการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
หลักเกณฑ์และวิธีการสำหรับการบริหารทรัพย์สินภาครัฐ	ส่วนราชการต้องแสดงความจำเป็นในการจัดซื้อจัดจ้างว่ามีส่วนส่งเสริมสุขภาพของประชาชน ความปลอดภัยของสาธารณะ การเพิ่มคุณภาพ หรือ ศักยภาพ ใน การให้บริการแก่ประชาชน ฯลฯ หลังจาก นั้น คณะรัฐมนตรีโดยปริกษาหารือกับ คณะกรรมการการเงินการคลัง จะพิจารณา ให้ดำเนินการจัดซื้อจัดจ้างต่อไป ทั้งนี้ ส่วนราชการต้องจัดทำแผนปฏิบัติการ ในการบริหารทรัพย์สินและแผนการลงทุน ของหน่วยงาน และต้องทำบัญชีทรัพย์สิน และจัดเตรียมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการจัดซื้อ จัดจ้าง และการดูแลทรัพย์สินพร้อมสำหรับ การรับตรวจจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน	รัฐบาลแสดงประมาณการมูลค่าทรัพย์สินแก่รัฐสภา ส่วนราชการ สามารถจำหน่ายซากหรือทรัพย์สิน ถาวรและทรัพย์สินทั่วไปได้ โดยจะต้อง แจ้งมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของ หน่วยงานไว้ในเอกสารงบประมาณ และรายงานการเงิน รวมทั้งแสดงการ ประมาณการมูลค่าทรัพย์สินล่วงหน้า ด้วย	กรมบัญชีกลางติดตามและควบคุม ผลตอบแทนทางการเงินจากการ บริหารทรัพย์สินภาครัฐทั้ง เงินสดและอสังหาริมทรัพย์ตามนโยบาย ของรัฐบาล โดยที่ต้องส่งเสริมให้รัฐบาล ได้รับผลตอบแทนจากทรัพย์สินในระดับ ที่น่าพึงพอใจ ขณะเดียวกันก็ไม่เสีย จนเกินไปด้วย

ตารางที่ 5-7 เปรียบเทียบการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
หลักเกณฑ์ และวิธีการในการลงทุนภาครัฐ	รัฐบาลต้องเปิดเผยสัดส่วนการถือหุ้นและมูลค่าการลงทุนไว้ในการบัญชีรวมของรัฐ โดยสัดส่วนการลงทุนนั้น ต้องเป็นไปตามที่คณะกรรมการการลงทุน (TB) กำหนด	กระทรวงการคลังสามารถนำเงินบัญชี Crown bank account และ Departmental bank account ไปฝากหรือลงทุนในตราสารเงินกู้ของรัฐได้ มีอำนาจปรับโครงสร้างเงินลงทุน และสามารถอนุมัติให้เงินกู้แก่หน่วยงานภาครัฐได้ โดยแสดงรายการไว้ในงบประมาณรายจ่ายประจำปีในหัวข้องบประมาณลงทุน	รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถนำเงินแผ่นดินไปลงทุนโดยฝากไว้กับธนาคาร ชื่อทองคำ หุ้น พันธบัตรหรือสัญญาการใช้เงินของบริษัทหรือสถาบันการเงินต่างๆ ได้ แล้วผลตอบแทนจากการลงทุนจะถูกส่งเข้าสะสมใน Consolidated revenue fund ขณะที่การลงทุนใน Statutory board ต้องได้รับการอนุมัติจากรัฐสภาเสียก่อน โดยอาจจะเข้าไปเป็นผู้ถือหุ้นก็ได้

บทเรียนที่ได้รับจากประสบการณ์การบริหารการเงินและทรัพย์สิน ภาครัฐมีหลายประการด้วยกัน คือ ประการแรก ควรมีการกำหนดหน่วยงานหลัก ที่รับผิดชอบระบบบริหารการเงิน และกำหนดนโยบายการบริหารทรัพย์สิน หรือการลงทุนภาครัฐที่ชัดเจน เพื่อให้เกิดความเป็นเอกภาพและส่งเสริม Public accountability บทเรียนดังกล่าวย่อมช่วยแก้ไขข้อจำกัดของระบบ การบริหารการเงินภาครัฐของไทยที่มีความล้าคลั่งในทางปฏิบัติอันเนื่องมาจากการมีหน่วยงานที่รับผิดชอบอย่างกระจัดกระจายเช่นปัจจุบันได้

ประการต่อมา ควรออกแบบเชิงสถาบันที่มีกลไกการตรวจสอบ ถ่วงดุลในการกำหนดนโยบายการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ แยกออกจากการบริหารการเงินและทรัพย์สินในทางปฏิบัติ ดังเช่นในกรณี ของประเทศแคนาดาที่มีคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ทำหน้าที่กำกับดูแลนโยบายการบริหารการเงินและทรัพย์สิน ในขณะที่ กระทรวงการคลังและสำนักงานบัญชีกลางทำหน้าที่ในทางการบริหาร ด้านดังกล่าว ดังนี้ เป็นต้น และประการสุดท้าย ควรมีการกำหนดขั้นตอน การบริหารการเงินและทรัพย์สินอย่างชัดเจน และกำหนดให้มีการรายงาน ข้อมูลต่างๆ ที่จำเป็นต่อรัฐสภาและต่อสาธารณชนอย่างเปิดเผย ซึ่งในการนี้ อาจกำหนดให้มีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามาช่วยในการบริหารการเงิน และทรัพย์สิน เช่น ระบบ GFMS ฯลฯ เพื่อให้สามารถดำเนินการได้อย่างมีประสิทธิภาพ (ลด transaction costs and delay) และเพิ่มความโปร่งใส ตรวจสอบได้ในระบบการรายงานข้อมูลทางการเงินและทรัพย์สิน ดังเช่นที่ ได้ประยุกต์ใช้ในประเทศสิงคโปร์ ดังนี้ เป็นต้น

การบัญชีภาครัฐ

ในประเทศไทยเรานั้น แม้ว่ากระทรวงการคลัง (โดยกรมบัญชีกลาง) จะกำหนดหลักเกณฑ์และนโยบายการบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐก็ตาม แต่ทว่าก็ยังมีความปฏิบัติที่แตกต่างกันในการใช้หลักเกณฑ์ทางบัญชีและการรายงานข้อมูลทางการเงินการบัญชีของหน่วยงานรัฐต่างๆ โดยเฉพาะในกรณีของรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จึงส่งผลให้รัฐบาลไม่สามารถนำเสนอรายงานการเงินภาครัฐรวมยอด (government's consolidated financial statements) ได้แต่อย่างใด จึงทำให้มีอาจประเมินติดตามผลการบริหารงานของรัฐบาลได้อย่างชัดเจนว่าเมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณในการบริหารราชการแผ่นดินแล้วนั้น ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงในสถานะทางการคลังของรัฐไปในทิศทางใด หรือมากน้อยเพียงใด ในการนี้ ประสบการณ์ของประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ ให้แนวคิดที่สำคัญที่จะนำเสนอต่อไปนี้

ตารางที่ 5-8 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์และนโยบายการบัญชีภาครัฐ

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
หน่วยบัญชี (accounting entity)	ส่วนราชการ และหน่วยงานของรัฐทั้งหมดเป็นหน่วยบัญชี	หน่วยงานภาครัฐ ทั้งส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่างๆ	ส่วนราชการ รัฐพาณิชย์ และหน่วยงานอิสระ (statutory board) ทั้งหมด
หลักการและนโยบายบัญชี	คณะกรรมการการเงินการคลัง (TB) ใช้แนวทางบริหารจัดการบัญชีตามที่คณะกรรมการบัญชีภาครัฐ (PSAB) กำหนดตามหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (GAAP) โดยใช้เกณฑ์คงค้างเป็นหลัก ส่วนรัฐวิสาหกิจใช้หลักการบัญชี Modified equity accounting	หลักการบัญชีเกณฑ์คงค้างและหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกัน โดยทั่วไป (generally accepted accounting practices: GAAP)	กรมบัญชีกลางจะเป็นผู้กำหนดระบบ และนโยบายทงบัญชี โดยประยุกต์ใช้ระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง (accrual basis) ที่สะท้อนให้เห็นต้นทุนภายในหน่วยงาน แต่สำหรับการจัดทำงบประมาณรายจ่าย ยังคงใช้เกณฑ์เงินสด (cash basis)
หน่วยงานรับผิดชอบการจัดทำรายงานการเงินและการบัญชี	รัฐบาลจัดทำรายงานการเงินการบัญชีรวมของรัฐ (Public Accounts of Canada) โดยค่านะหน้าของคณะกรรมการการเงินการคลัง และนำเสนอสู่รัฐสภาเมื่อสิ้นปีงบประมาณ	Governor-General ให้คำปรึกษาแก่รัฐมนตรีคลัง เกี่ยวกับนโยบายการเงินการบัญชี กระทรวงการคลังจะจัดทำรายงานการเงินรวมของรัฐบาล (รายเดือน รายหกเดือน และรายงานประจำปี) เสนอสู่รัฐสภา	กรมบัญชีกลาง โดยมี Financial administration and control กำหนดนโยบายและมาตรฐานทางการเงินการบัญชี ส่วน Financial reporting team จะจัดทำรายงานทางการเงินของรัฐ

ตารางที่ 5-8 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์และนโยบายการบัญชีภาครัฐ (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
หลักเกณฑ์ทางบัญชี และประเภทของ รายงานการเงิน	รายงานการเงินการบัญชีของรัฐ ประกอบด้วยงบแสดงฐานะทางการเงิน งบดำเนินงาน งบกระแสเงินสด รายงาน ของฝ่ายบริหาร รายงานแสดงภาวะ ผูกพัน ความเห็นจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน และรายงานอื่นๆ ที่ฝ่ายบริหารเห็นว่า จำเป็น	รายงานการเงินของรัฐประกอบด้วย 1) ฐานะการเงินการคลัง รายงานผล การดำเนินงานด้านการเงินการคลัง และงบกระแสเงินสด 2) รายงานผลสำเร็จ ในการดำเนินงาน และ 3) รายงานสรุป สินทรัพย์ หนี้สิน และอื่นๆ ของรัฐ (ส่วนราชการ)	รายงานการเงินของหน่วยงานรัฐประกอบ ไปด้วย รายงานทางการเงินการบัญชี ต่างๆ และบทวิเคราะห์ที่ใช้ทรัพยากร ของหน่วยงานรัฐ เช่น รายงานวิเคราะห์ ต้นทุน ความคุ้มค่าของการใช้ทรัพยากร (Net economic value) เป็นต้น

บทเรียนที่สำคัญในการจัดทำบัญชีภาครัฐคือ ประเทศต่างๆ สามารถนำเสนอรายงานการบัญชีรวมภาครัฐ (consolidated government accounts & financial statements) เพื่อให้สามารถใช้เป็นเครื่องมือในการติดตามผลการบริหารงานของรัฐบาลได้ว่าเมื่อสิ้นสุดสมัยของการบริหารราชการแผ่นดินแล้วนั้น ส่งผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในสถานะทางการเงินการคลังภาครัฐมากน้อยเพียงใด หรือบริหารงานประสบผลสำเร็จ (หรือล้มเหลว) อย่างแท้จริงหรือไม่ ดังนี้เป็นต้น และในประเด็นต่อมาคือ การพัฒนารายงานการเงินการบัญชีให้มีสาระสำคัญครอบคลุมถึงการตรวจสอบติดตามผลการดำเนินงาน (performance) (ดังเช่นกรณีของประเทศนิวซีแลนด์) และรวมถึงต้นทุนการจัดบริการสาธารณะและความคุ้มค่าของการใช้ทรัพยากรของรัฐ (value for money) (ดังเช่นกรณีของประเทศสิงคโปร์) บทเรียนทั้ง 2 ประการข้างต้นย่อมนำไปสู่การตรากฎหมายการเงินการคลังของไทยที่ครอบคลุมมิติต่างๆ เหล่านี้ได้ต่อไป

การตรวจสอบและประเมินผลทางการคลัง

ดังที่ได้กล่าวแล้วในบทที่ 1 ว่า รัฐสภาในประเทศต่างๆ ได้กำหนดแนวทางการตรวจสอบและประเมินผลการดำเนินงานของฝ่ายบริหาร เพื่อเป็นหลักประกันถึงความโปร่งใส ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการบริหารราชการแผ่นดินของรัฐบาล ประสิทธิภาพการตรวจสอบและประเมินผลทางการคลังของประเทศต่างๆ ทั้ง 3 เปรียบเทียบได้ดังนี้

ตารางที่ 5-9 เปรียบเทียบการตรวจสอบและประเมินผลทางการคลัง

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
หน่วยงานที่มีหน้าที่ตรวจสอบประเมิน	รัฐสภาทำหน้าที่ตรวจสอบภาพรวมกิจกรรมของรัฐจากรายงานประจำปีของรัฐบาล พร้อมกับรายงานการเงินการบัญชีที่ผ่านการตรวจสอบจากผู้ตรวจเงินแผ่นดินแล้ว	ตามธรรมเนียมปฏิบัติ รัฐสภาโดยคณะกรรมการการคลังและกิจการงบประมาณพิจารณารายงานเอกสารทางการคลังของรัฐบาล อาจจัดเวทีสาธารณะและรับฟังความคิดเห็นของประชาชนประกอบการตรวจสอบ ในขณะที่ผู้ตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่ตรวจสอบและให้ความเห็นต่อรายงานการเงินของรัฐสภา	รัฐสภาอาจตั้งกระผู้ถมาถึงผลการดำเนินงานของรัฐบาล และมี Public Account Committee (PAC) จัดทำรายงานวิเคราะห์การตรวจสอบบางประเด็นในรายละเอียดตามที่มีผู้ตรวจเงินแผ่นดินได้ให้ความเห็นไว้ในรายงานประจำปีที่เสนอต่อรัฐสภาและประธานาธิบดี
บทบาทของหน่วยรับตรวจสอบ	ส่วนราชการ หน่วยงานของรัฐ และรัฐวิสาหกิจจะต้องเตรียมข้อมูลและรายงานต่าง ๆ ไว้ให้พร้อมสำหรับการตรวจสอบ ในกรณีนี้จะต้องจัดทำสมุดการตรวจสอบภายในของและส่วนราชการที่หน้าที่ตรวจสอบในขั้นแรก	หน่วยบัญชี (public entities) ต้องเตรียมพร้อมให้ผู้ตรวจเงินแผ่นดินเข้าถึงข้อมูลได้ตลอดเวลา ทั้งข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน บัญชีธนาคาร เอกสารสัญญาหรือข้อตกลงต่างๆ และในบางกรณีหน่วยบัญชีนั้นๆ อาจต้องผลิตเอกสาร/รายงานต่างๆ เป็นการเฉพาะตามที่ได้รับภารกิจของจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน	หน่วยงาน สำนักงานของรัฐบาล ศาลต่างๆ และสำนักงานของรัฐบาลจะต้องจัดทำรายงานผลการดำเนินงานประจำปีของตนเอง นำเสนอต่อผู้ตรวจเงินแผ่นดิน และต่อรัฐสภา

ตารางที่ 5-9 เปรียบเทียบการตรวจสอบและประเมินผลทางการคลัง (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
ขอบเขตและประเด็น เนื้อหาของกา ตรวจสอบและ ประเมินผล	ครอบคลุมส่วนราชการและหน่วยงานรัฐทุก ประเภท (รัฐวิสาหกิจ และ Crown entity) และรวมถึงองค์กรอื่นๆ ที่รับเงินสนับสนุน จากงบประมาณแผ่นดิน โดยการตรวจสอบ จะรวมถึงการจัดตั้งจ้าง ความสอดคล้อง ระหว่างการใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดินกับ วัตถุประสงค์ที่กำหนด การบริหารรายรับ- รายจ่าย การจัดเก็บเงินที่กี่ยวข้องทางการเงิน การบัญชี และผลการปฏิบัติงาน และอาจมี การตรวจสอบประเด็นเฉพาะด้านที่อยู่ใน ความสนใจของสาธารณะ	ครอบคลุมส่วนราชการและองค์กรภาครัฐ ทุกประเภท โดยเน้นการตรวจสอบ (1) ด้านการเงินจากรายงานทางการเงิน เอกสารบัญชี และบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้อง และ (2) ด้านผลการดำเนินงาน โดยพิจารณาว่า หน่วยงานสามารถผลิต-ส่งมอบสินค้า บริการอย่างคุ้มค่าและประสมผลสำเร็จ หรือไม่ ประเมินความถูกต้องสอดคล้องตาม กฎหมาย การกระทำหรือไม่กระทำหน้าที่ บางประการก่อให้เกิดความสิ้นเปลืองหรือ เสียหาย (waste) หรือไม่	ส่วนราชการและ Statutory boards ต่างๆ จะถูกตรวจสอบโดยหน่วยตรวจสอบ ภายในและภายนอก โดยรัฐบาลจะ กำหนดกรอบการตรวจสอบไว้ และมี เนื้อหาครอบคลุมถึงการจัดเก็บรายได้รัฐ ความสอดคล้องระหว่างรายจ่ายกับ ความต้องการของรัฐบาล ความ เที่ยงตรง ครบถ้วน และสอดคล้องของ การบัญชีกับหลักการทางการเงิน ความสำเร็จของการดำเนินงานตาม วัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ความผิดพลาด ความสูญเสีย/ความฟุ่มเฟือยของการ ใช้จ่าย ฯลฯ

เพิ่งสังเกตว่า ทั้ง 3 ประเทศที่ได้ศึกษาล้วนแล้วแต่ได้กำหนดให้ รัฐสภามีบทบาทหลักในการตรวจสอบการบริหารงานของฝ่ายบริหาร โดยได้รับความช่วยเหลือจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน หรืออาจกำหนดให้มีผู้ตรวจสอบเฉพาะด้าน ดังเช่นกรณีของประเทศแคนาดาที่มีผู้ตรวจสอบการจัดซื้อจัดจ้าง (procurement auditors) หรือในประเทศสิงคโปร์มีการแต่งตั้งคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริต (CPIB) เป็นต้น ซึ่งในกรณีของประเทศไทยเรานั้นอาจต้องเสริมบทบาทและความเข้มแข็งให้แก่รัฐสภาในการทำหน้าที่ตรวจสอบและถ่วงดุลการดำเนินงานของฝ่ายบริหารเพิ่มมากขึ้น

นอกจากนี้ ในกรณีของประเทศแคนาดาและสิงคโปร์ยังกำหนดให้ ส่วนราชการต่างๆ มีคณะกรรมการตรวจสอบภายในเพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบด้านต่างๆ ในขั้นต้นอีกด้วย ทั้งนี้ ส่วนราชการต่างๆ มีหน้าที่หลักในการจัดทำรายงานทางการเงินการบัญชีและรายงานผลการดำเนินงานตามกรอบที่กำหนดไว้โดยรัฐบาล รัฐสภา กระทรวงการคลัง หรือผู้ตรวจเงินแผ่นดินแล้วแต่กรณี สำหรับขอบเขตเนื้อหาในการตรวจสอบนั้นรวมถึงการตรวจสอบทางการเงินการบัญชี การจัดซื้อจัดจ้าง และรวมถึง Performance audit ดังเช่นกรณีสิงคโปร์ และนิวซีแลนด์ ในปัจจุบันประเทศแคนาดากำลังพยายามเพิ่มการตรวจสอบที่ครอบคลุมถึงความคุ้มค่าของการใช้จ่าย (value-for-money audit) ของส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ และองค์กรของรัฐทุกประเภทที่ได้รับการสนับสนุนจากเงินงบประมาณแผ่นดินอีกด้วย

การเปิดเผยข้อมูลทางการคลัง

ในประเทศที่มีการพัฒนาระบบการบริหารงานคลังสาธารณะก้าวหน้าไปพอสมควรแล้วนั้น ได้กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังของหน่วยงานภาครัฐไว้อย่างชัดเจน ดังเช่นกรณีของประเทศทั้ง 3 ที่ได้ประมวลไว้ในที่นี้ ส่วนประเทศไทยเรานั้นยังมิได้มีกฎหมายหรือระเบียบปฏิบัติทางราชการกำหนดแนวปฏิบัติเรื่องดังกล่าวไว้อย่างชัดเจน แต่ประการใด ประสบการณ์ของทั้ง 3 ประเทศได้ให้บทเรียนที่สำคัญดังต่อไปนี้

ตารางที่ 5-10 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์และรายงานข้อมูลทางการเงินการบัญชี (ต่อ)

หัวข้อ	แคนาดา	นิวซีแลนด์	สิงคโปร์
หลักเกณฑ์และวิธีการ เผยแพร่ข้อมูล ทางการเงินการคลัง	หน่วยงานที่รับผิดชอบจัดทำเป็น รายงานเผยแพร่ให้ประชาชน ได้รับทราบ รวมทั้งเผยแพร่ ผ่านทางเว็บไซต์ของหน่วยงาน	หน่วยงานที่เกี่ยวข้องจัดทำเอกสารและ เผยแพร่ข้อมูลดังกล่าวต่อสาธารณะชน พร้อมทั้งจัดพิมพ์ในราชกิจจานุเบกษา และนำเสนอต่อรัฐสภา	รายงานและข้อมูลทางการเงินการคลังถูกตีพิมพ์และ เผยแพร่ในราชกิจจานุเบกษา และเว็บไซต์ ของหน่วยงาน อย่างไรก็ตาม ข้อมูลทางการเงิน มิได้ถูกเปิดเผยทั้งหมด แต่จะเปิดเผยเท่าที่ ผู้ตรวจเงินแผ่นดินเปิดเผยเท่านั้น

ประสบการณ์ต่างๆ ช่างต้นชี้ให้เห็นว่า ถึงเวลาที่เราต้องกำหนดหน่วยงานหลักที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำรายงานทางการเงินการบัญชี และนำเสนอข้อมูลต่างๆ เหล่านั้นต่อรัฐสภาและสาธารณชน เพื่อให้ระบบการบริหารงานคลังภาครัฐเป็นไปอย่างเปิดเผย โปร่งใส และบังคับใช้กับส่วนราชการและหน่วยงานรัฐทุกภาคส่วนให้เป็นมาตรฐานเดียวกันอย่างชัดเจน

กล่าวโดยสรุป เมื่อพิจารณาถึงความไม่สมประกอบของระบบกฎหมายการคลังของไทยผ่านประสบการณ์ของประเทศต่างๆ ทั้ง 3 ประเทศ ทำให้เห็นได้ชัดว่า ช่องว่างดังกล่าวนำไปสู่ปัญหาการบริหารงานคลังสาธารณะเชิงสถาบันอย่างมีอาจหลีกเลี่ยงได้ การปฏิบัติหน้าที่ที่ไม่สมบูรณ์ของสถาบันทางการคลังต่างๆ และการขาดระบบกฎหมายการเงินการคลังที่มารองรับ ส่งผลต่อเนื่องต่อการออกแบบระบบปฏิบัติการทางการคลังสาธารณะของไทยตามมาหลายประการ ซึ่งท้ายที่สุดย่อมทำให้เกิดปัญหาการแสวงหาค่าเช่าทางการเมือง (political rent seeking) ผลประโยชน์ทับซ้อน การคอร์รัปชัน ความไม่โปร่งใส และการดำเนินนโยบายสาธารณะของฝ่ายบริหารที่เสี่ยงต่อการขาดวินัยทางการคลังในระยะยาวขึ้นเป็นจำนวนมาก ประสบการณ์ของประเทศต่างๆ ทั้ง 3 ประเทศนี้ให้บทเรียนที่สำคัญต่อการตรากฎหมายการบริหารการเงินการคลังสาธารณะของไทย ดังที่จะนำเสนอในเนื้อหาบทต่อไป

หน้าว่าง

สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์
และสิงคโปร์

6

ข้อเสนอในการออกแบบระบบกำกับ
ทางการคลังและระบบกฎหมาย
การเงินการคลังของไทย

หน้าว่าง

ปัจจุบัน ภาครัฐมีบทบาทในระบบเศรษฐกิจและสังคมเพิ่มขึ้นเป็นอย่างมากและในหลากหลายมิติ ในช่วงหลายปีที่ผ่านมา รัฐบาลได้ริเริ่มมาตรการทางการเงินการคลังใหม่ๆ เพื่อใช้ในการขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจและการบริหารงานภาครัฐหลายประการ มาตรการเหล่านี้มีชื่อเรียกต่างกันไป ยกตัวอย่างเช่น มาตรการกึ่งการคลัง มาตรการการเงินการคลังนอกระบบ มาตรการจูงใจทางภาษีอากร การคลังสีเขียว ฯลฯ อย่างไรก็ตาม เป็นที่น่าสังเกตว่าการดำเนินมาตรการทางการเงินการคลังใหม่ๆ เหล่านี้ขาดกฎหมายรองรับ อันส่งผลให้การดำเนินมาตรการเหล่านี้ขาดหลักการหรือแนวปฏิบัติที่ชัดเจน มิได้มีการรายงานข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวกับการดำเนินการ/ผลผลิตหรือผลลัพธ์ และมีได้มีสถาบันทางการเงินการคลังที่เกี่ยวข้องทำหน้าที่ตรวจสอบถึงเหตุผลความจำเป็นและประสิทธิผลของการใช้มาตรการดังกล่าวอย่างรอบด้านเพียงพอ

การมีช่องว่างในระบบกฎหมายการคลังของไทยในช่วงหลายสิบปีที่ผ่านมา ก่อให้เกิดปัจจัยเสี่ยงหลายประการต่อการบริหารระบบการคลังสาธารณะที่มุ่งสู่ความยั่งยืน และเกื้อหนุนต่อการปกครองในระบอบประชาธิปไตย ยกตัวอย่างเช่น ความเสี่ยงต่อการรักษาวินัยทางการเงินการคลังและฐานะทางการคลังของรัฐ การหมกเม็ดภาระหนี้สาธารณะหรือภาระผูกพันประเภท Contingent liabilities ความสูญเสียในเชิงประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากร (allocative efficiency) และ/หรือก่อให้เกิดการใช้จ่ายที่สูญเสียหรือสิ้นเปลือง เป็นต้น ความเสี่ยงในประเด็นต่างๆ เหล่านี้ ย่อมก่อให้เกิดผลต่อเนื่องต่อการบริหารเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจมหภาค และต่อการตรวจสอบควบคุมการใช้อำนาจของฝ่ายบริหารในการดำเนินมาตรการทางการเงินการคลังในวิถีแห่งประชาธิปไตย

ด้วยเหตุนี้ การตรากฎหมายการเงินการคลังของไทยให้มีความสอดคล้องกับทิศทางการบริหารงานภาครัฐในยุคใหม่ และสอดคล้องกับหลักการปกครองในระบอบประชาธิปไตย (fiscal democracy) จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่ง ทั้งนี้ เพื่อเป็นการรองรับการใช้จ่ายมาตรการทางการเงินการคลังประเภทใหม่ๆ ในการบริหารเศรษฐกิจและสังคมของรัฐบาลที่มีขอบเขตกว้างขวางเพิ่มมากขึ้น เพื่อเป็นการกำหนดบทบาทหน้าที่ของสถาบันการคลังที่เกี่ยวข้องในการใช้มาตรการทางการเงินการคลังต่างๆ และเพื่อให้การบริหารการเงินการคลังภาครัฐอยู่ภายใต้กรอบความยั่งยืนทางการคลัง (fiscal sustainability) มีแนวปฏิบัติและ/หรือหลักการที่ชัดเจนและเป็นที่ยอมรับในทางวิชาการ มีความโปร่งใสและสามารถตรวจสอบได้ในทางการเมือง

ประสบการณ์ของระบบบริหารงานคลังสาธารณะของประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ดังที่ได้ประมวลไว้ในเนื้อหาก่อนหน้านี้ ได้ให้บทเรียนที่สำคัญแก่การตรากฎหมายการบริหารการเงินการคลังของไทยหลายประการ เนื้อหาในส่วนนี้จึงเป็นการประมวลหลักคิดและบทบัญญัติที่สำคัญสำหรับการตรากฎหมายดังกล่าวให้มีความสอดคล้องกับบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550 ในหมวดการเงิน การคลัง และการงบประมาณ ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

กรอบคิดหลักในการวางระบบบริหารการคลังสาธารณะ

เมื่อพิจารณาจากมุมมองทางวิชาการด้านรัฐศาสตร์ รัฐประศาสนศาสตร์ และเศรษฐศาสตร์การคลังสาธารณะ ผู้เขียนเห็นว่าการตรากฎหมายการบริหารการเงินการคลังของไทยควรให้ความสำคัญกับหลักการพื้นฐาน

ใน 3 ประเด็นหลัก ได้แก่ ธรรมาภิบาลทางการเงินการคลัง (fiscal democracy) กลไกถ่วงดุลและตรวจสอบได้ (accountability) ในระบบการคลังสาธารณะ และการบริหารระบบการคลังสาธารณะภายใต้ภาวะวิกฤต (fiscal administration under crisis) เนื้อหาในประเด็นต่างๆ มีดังต่อไปนี้

การสร้างธรรมาภิบาลทางการเงินการคลัง (Fiscal Democracy)

การสร้างธรรมาภิบาลทางการเงินการคลังถือเป็นหลักการพื้นฐานประการแรกๆ ที่ควรให้ความสำคัญในการวางระบบกฎหมายเกี่ยวกับการบริหารงานคลังสาธารณะของไทย กล่าวคือ ในการสร้างธรรมาภิบาลทางการเงินการคลังนั้น การกำหนดกรอบอำนาจของฝ่ายบริหารควรคำนึงถึง (1) การดำเนินบทบาทหน้าที่ที่เหมาะสมของภาครัฐ (fiscal roles of the state) และ (2) ความรับผิดชอบและการรักษาวินัยทางการเงินการคลัง (fiscal responsibilities and discipline) อย่างเคร่งครัด

ดังที่ได้กล่าวแล้วตอนต้นว่า ในปัจจุบันภาครัฐของไทยได้เข้าไปมีบทบาทในการบริหารระบบเศรษฐกิจมหภาคและการดำเนินกิจกรรมต่างๆ ทางสังคมเพิ่มขึ้นเป็นอย่างมาก รัฐบาลจึงทำหน้าที่เสมือนกับผู้จัดการระบบเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างมีอาจหลีกเลี่ยงได้ อย่างไรก็ตาม การที่บทบาทหน้าที่ของภาครัฐมีเพิ่มขึ้นอย่างมากเช่นนี้ อาจทำให้รัฐบาลขยายขอบเขตการดำเนินงานก้าวล่วงไปในกิจกรรมอันไม่พึงประสงค์ภายใต้หลักการบริหารราชการแผ่นดินระบอบประชาธิปไตยที่มีกลไกตลาด

ภาคเอกชนเป็นตัวแสดงหลักในระบบเศรษฐกิจ¹ ซึ่งอาจเป็นจุดเริ่มต้นที่นำมาซึ่งความเสี่ยงทางการคลังของรัฐ ยกตัวอย่างเช่น ความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้ทรัพยากรที่ผิดพลาดหรือเกิดความสูญเสีย ผลกระทบทางลบที่มีต่อระบบเศรษฐกิจและสังคมจากการที่รัฐทำให้กลไกตลาดทำงานอย่างบิดเบือน และอาจนำมาซึ่งการขาดความโปร่งใสตรวจสอบได้ในระบบการคลังสาธารณะตามมาอีกหลายประการด้วยกัน

ดังนั้น เราจึงควรกำหนดให้รัฐบาลดำเนินภารกิจในขอบเขตอำนาจหน้าที่แห่งรัฐและตามแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐดังที่ได้มีการบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (หมวดที่ 5 ของรัฐธรรมนูญปี พ.ศ.2550) และกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องเพียงเท่านั้น และถ้าหากมิได้เกิดสถานการณ์ผิดปกติหรือเหตุการณ์ฉุกเฉินใดๆ ในทางเศรษฐกิจสังคมขึ้นแล้วนั้น รัฐบาลก็ควรที่จะดำเนินภารกิจเฉพาะเท่าที่กฎหมายกำหนดไว้อย่างเคร่งครัด ไม่ควรเข้าไปมีบทบาทในการแทรกแซงระบบเศรษฐกิจและสังคมในยามปกติโดยไม่จำเป็น ส่วนในกรณีที่ภาวะทางเศรษฐกิจและสังคมไม่ปกติ (crisis หรือ emergency) ก็อาจจะกำหนดให้รัฐบาลมีขอบเขตการใช้ดุลพินิจเพิ่มขึ้นในการบริหารเศรษฐกิจสังคม และรวมถึงอำนาจในการกำหนดนโยบายการคลังสาธารณะที่เกี่ยวข้องได้เป็นการเฉพาะกิจ ทั้งนี้ การบริหารงานคลังสาธารณะในภาวะวิกฤตจะอธิบายไว้ในหัวข้อถัดไป

ในการนี้ เราอาจกำหนดบทบาทบัญญัติที่ระบุถึงขอบเขตอำนาจหน้าที่ของรัฐที่พึงกระทำ และ/หรือไม่พึงกระทำ (do's and don'ts framework)

¹ ดังเช่นในยุคสมัยของรัฐบาล พ.ต.ท.ทักษิณ ชินวัตร ที่เคยมีแนวคิดจะนำเงินไปลงทุนในกิจการสโมสรฟุตบอลของประเทศอังกฤษ ฯลฯ ในขณะนั้น นักวิชาการคลังหลายท่านได้ออกมาทักท้วงถึงความสมเหตุสมผลของการลงทุนในลักษณะดังกล่าวของรัฐบาล

หรืออาจจัดทำเป็นกรอบการดำเนินงานของรัฐและการใช้จ่ายสาธารณะในประเด็นที่เกี่ยวกับนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ (หรือ Statutory expenditures) และกรอบการดำเนินงานของรัฐและการใช้จ่ายสาธารณะตามประเด็นนโยบายหรือประเด็นยุทธศาสตร์ที่ฝ่ายการเมืองกำหนดไว้ได้ (policy priority-based/voted expenditure) ดังนี้ เป็นต้น

สำหรับหลักการต่อมาก็คือ การกำหนดให้การบริหารงานของรัฐบาลอยู่บนพื้นฐานของความรับผิดชอบทางการคลัง (fiscal responsibilities) เพื่อเป็นการ (1) ป้องกันมิให้รัฐบาลที่เข้าบริหารประเทศในช่วงเวลาสั้นๆ ดำเนินมาตรการใช้จ่ายอย่างเกินตัวเพื่อมุ่งสร้างคะแนนนิยมทางการเมืองในระยะสั้นๆ แต่กลับก่อให้เกิดภาระหนี้สะสมหรือภาระผูกพันต่างๆ ต่อเนื่องตามมาในภายหลัง (2) ป้องกันมิให้รัฐบาลกำหนดนโยบายบริหารเศรษฐกิจมหภาคที่มีได้ตั้งอยู่บนพื้นฐานความเป็นจริงทางเศรษฐกิจและสังคม เช่น การคาดการณ์การขยายตัวทางเศรษฐกิจและการจัดเก็บรายได้ที่สูงเกินความเป็นจริง เพื่อเป็นการเปิดช่องให้รัฐบาลจัดทำรายจ่ายเพิ่มขึ้นได้นั่นเอง และเพื่อ (3) ป้องกันมิให้รัฐบาลใช้อำนาจหน้าที่ในการแสวงหาค่าเช่าทางเศรษฐกิจ เช่น การแก้ไขกฎหมายหรือการให้มาตรการจูงใจทางภาษี (tax expenditure) เพื่อเอื้อประโยชน์ให้กับกลุ่มคนบางกลุ่มบางพวก ดังนี้ เป็นต้น การดำเนินนโยบายต่างๆ ที่ปราศจากซึ่งความรับผิดชอบทางการคลังในกรณีต่างๆ ดังกล่าว ย่อมส่งผลให้สถานะทางการคลังของรัฐเกิดความสิ้นคลอนได้

ในประเด็นนี้เอง เราสามารถวางแผนปฏิบัติเรื่องความรับผิดชอบทางการคลังของรัฐได้หลายประการ ยกตัวอย่างเช่น ประสิทธิภาพของประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์มีความสอดคล้องกันในประเด็น

เรื่องการวางแผนการเงินการคลังในระยะปานกลาง (3-5 ปี) (และอาจกำหนดให้มีการจัดทำแผนในระยะยาวดังเช่นประเทศนิวซีแลนด์ได้) ภายใต้แนวคิด Medium-term fiscal framework (MTFF) ที่จะต้องสอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจและสังคม และเป็นแผนที่ครอบคลุมนโยบายการจัดเก็บรายได้ การใช้จ่าย หนี้สาธารณะ และภาวะผูกพัน Contingency ที่ครอบคลุมกิจกรรมของรัฐทั้งในและนอกระบบงบประมาณและสถานะทางการคลังของรัฐ ทั้งนี้ แผนการเงินการคลังของรัฐควรจัดทำขึ้นอย่างชัดเจนและควรเปิดโอกาสให้รัฐสภาและภาคสาธารณะได้ตรวจสอบถึงความสมเหตุสมผลของสมมติฐานทางเศรษฐกิจและสังคม และวิธีการประมาณการต่างๆ ที่รัฐบาลได้เลือกใช้

ในกรณีต่อมา เราอาจกำหนดหลักเกณฑ์ (หรือตัวชี้วัดทางการเงินการคลังสาธารณะ) บางประการ เพื่อใช้เป็นมาตรฐานกำกับดูแลให้รัฐบาลดำเนินนโยบายการคลังสาธารณะที่มีความรับผิดชอบ ยกตัวอย่างเช่น ในประเทศแคนาดาได้กำหนดอย่างชัดเจนว่าการจัดทำงบประมาณรายจ่ายในสภาวะปกติต้องเป็นงบประมาณแบบสมดุล มีการกำหนดขนาดของวงเงินรายจ่ายสาธารณะที่ชัดเจนและตายตัว (โดยเฉพาะในภาวะที่รัฐบาลต้องการรักษาระดับหนี้สาธารณะโดยรวมมิให้สูงเกินไป) เช่น ขนาดของการใช้จ่ายรวม/ภาระภาษีรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) หรือระดับหนี้สาธารณะรวมต่อ GDP เป็นต้น หรือในกรณีของประเทศนิวซีแลนด์ได้กำหนดให้มีการเกินดุลระหว่างรายได้/รายจ่ายเพื่อการดำเนินการ (running operating surplus) อยู่เสมอในการบริหารงบประมาณในแต่ละปี และห้ามมิให้ลดภาระหนี้ด้วยการจำหน่ายทรัพย์สินของรัฐ ส่วนในกรณีของประเทศสิงคโปร์มุ่งการสร้างสมดุลระหว่างรายได้และรายจ่ายเพื่อการดำเนินการ (operating balance) ดังนี้ เป็นต้น

ผู้เขียนเชื่อว่า การกำหนดหลักเกณฑ์ธรรมาภิบาลทางการคลังดังกล่าวข้างต้นที่มีความชัดเจน และมีเอกภาพ (coherent) ย่อมมีส่วนสนับสนุนให้รัฐบาลที่เข้าบริหารประเทศสามารถนำพารัฐนาวาให้ก้าวหน้าไปได้อย่างมีประสิทธิภาพทั้งในด้านเศรษฐกิจและสังคม และมีคุณค่าต่อการสร้างสรรค์ประชาธิปไตยของไทยอย่างยั่งยืน

การเสริมสร้างกลไกการถ่วงดุลและตรวจสอบได้ในระบบ บริหารงานคลังสาธารณะ

ในช่วงที่ผ่านมา นั้น ฝ่ายบริหาร (รัฐบาล) มีความเข้มแข็งในด้านการบริหารงานคลังสาธารณะเป็นอย่างมาก เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับฝ่ายนิติบัญญัติ (รัฐสภา) โดยเมื่อพิจารณาข้อเท็จจริงในทางปฏิบัติกฎหมายได้ให้อำนาจและเปิดช่องให้กับฝ่ายบริหารได้ใช้อำนาจดุลพินิจทางการคลังอย่างกว้างขวาง ทั้งในด้านการกำหนดนโยบายภาษีอากร (การกำหนดอัตราการยกเว้นลดหย่อน การใช้มาตรการจูงใจทางภาษี) การกำหนดกรอบนโยบายรายจ่ายและแผนงบประมาณ การก่อหนี้สาธารณะ การจัดตั้งกองทุนสาธารณะต่างๆ การบริหารเงินนอกงบประมาณ ฯลฯ การที่ฝ่ายบริหารมีอำนาจอย่างกว้างขวางและปราศจากซึ่งกลไกการตรวจสอบถ่วงดุลที่มีประสิทธิภาพเช่นนี้ถือได้ว่าขาดความสอดคล้องกับหลักการปกครองในระบอบประชาธิปไตย และเป็นการเปิดช่องให้มีการใช้อำนาจดังกล่าวไปเพื่อการแสวงหาค่าเช่าทางการเมือง (political rent seeking) ได้เป็นอย่างมาก

ในประเด็นนี้ เศรษฐศาสตร์เชิงสถาบันในความหมายใหม่ (New Institutional Economics: NIEs) มองว่าการออกแบบเชิงสถาบัน

(governance structure) ย่อมส่งผลต่อสัมฤทธิ์ผลของการบริหารงาน² โดยทั่วไปนั้น การใช้เหตุผลในการตัดสินใจของมนุษย์ย่อมมีขอบเขตที่จำกัด (bounded rationality) มนุษย์ไม่สามารถหยั่งรู้ถึงทางเลือกและผลที่คาดว่าจะได้รับต่างๆ อย่างครบถ้วนและรอบด้าน ด้วยเหตุนี้ การบริหารงานต่างๆ จึงอาจมีการวิเคราะห์ตัดสินใจที่จำกัดตามไปด้วย ในขณะที่เดียวกัน ความไม่ครบถ้วนของข้อมูลข่าวสารต่างๆ ดังกล่าวข้างต้นอาจกลายเป็นช่องทางที่มนุษย์ใช้ไปในการแสวงหาประโยชน์ตอบแทนให้กับตนเอง (opportunism) ได้

เพื่อเป็นการลดข้อจำกัดที่อาจเกิดขึ้นกับระบบการคลังสาธารณะ จากช่องว่างของกฎหมายการบริหารการเงินการคลังสาธารณะที่เป็นอยู่ แนวคิด NIEs จึงได้เสนอแนะให้มีการออกแบบเชิงสถาบันที่ช่วยให้ข้อมูลทางการเงินการคลังภาครัฐเปิดเผยอย่างชัดเจนและเพียงพอต่อการตัดสินใจของฝ่ายนิติบัญญัติและฝ่ายบริหาร มีกลไกในการตรวจสอบถ่วงดุลการทำหน้าที่ของสถาบันหลักต่างๆ ทั้งภายในและภายนอกอย่างเหมาะสม ซึ่งในที่สุดย่อมส่งผลให้รัฐบาลสามารถตัดสินใจกำหนดนโยบายการบริหารการเงินการคลังของประเทศที่อยู่บนพื้นฐานของหลักความรับผิดชอบ และการรักษาวินัยทางการเงินการคลัง มีส่วนช่วยลดโอกาสในการใช้อำนาจรัฐเพื่อแสวงหาประโยชน์ทางการเมือง (ค่าเช่าทางการเมือง--Political rent

² อ่านรายละเอียดได้จาก Moe, T. 1984. The New Economics of Organization. *American Journal of Political Science*. 28 (Nov): 739-77; North, D.C. 1990. *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*. Cambridge: Cambridge Univ. Press; หรือ Williamson, O. E. 1996. *The Mechanisms of Governance*. New York, NY: Oxford Univ. Press. เป็นต้น

seeking) ในระยะสั้น และยอมเกื้อหนุนต่อการบริหารประเทศให้บรรลุเป้าหมายที่ต้องการได้

ประสบการณ์ของประเทศแคนาดาได้ให้บทเรียนในประเด็นนี้ได้อย่างน่าสนใจ กล่าวคือ ระบบบริหารงานคลังสาธารณะของแคนาดานั้น ได้ถูกออกแบบให้มีการแบ่งแยกบทบาทหน้าที่ของสถาบันทางการคลังต่างๆ ออกจากกันอย่างชัดเจน และได้กำหนดให้สถาบันทางการเงินการคลังเหล่านี้ทำหน้าที่ตรวจสอบถ่วงดุลซึ่งกันและกันอย่างเพียงพอ ยกตัวอย่างเช่น การแบ่งแยกหน้าที่ของสถาบันทางการคลังต่างๆ ในมิติของการกำหนดนโยบาย-การนำนโยบายไปปฏิบัติ-การตรวจสอบ เช่นกรณีของคณะกรรมการการเงินการคลัง (Treasury Board) ในแคนาดา ที่มีบทบาทหลักในด้านการกำหนดนโยบายบริหารเศรษฐกิจมหภาคและการบริหารงานคลัง นโยบายการกักหนี้สาธารณะ หรือนโยบายเกี่ยวกับการรายงานข้อมูลทางการเงินการบัญชี และการตรวจสอบหน่วยงานรัฐต่างๆ ฯลฯ ส่วนกระทรวงการคลังมีบทบาทหลักในการบริหารระบบการคลังสาธารณะ การบริหารการเงินการบัญชีภาครัฐ (ผ่านสำนักงานบัญชีกลาง) และการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานและรายงานทางการเงินการบัญชี และกำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่หลักในการตรวจสอบภาครัฐทั้งหมด และรายงานผลโดยตรงต่อฝ่ายนิติบัญญัติ ดังนี้ เป็นต้น

ในอีกกรณีหนึ่งได้แก่การจัดแบ่งบทบาทหน้าที่ของสถาบันทางการคลังในมิติของการจัดสรรงบประมาณ การบริหารจัดการเก็บรายได้-การบริหารรายจ่าย เพื่อให้สถาบันทางการคลังเหล่านี้ปฏิบัติงานเป็นอิสระจากกันและกันในระดับหนึ่ง (แต่ทว่ามิได้แยกขาดจากกันโดยสิ้นเชิง) ทั้งนี้ เพื่อป้องกันมิให้การปฏิบัติหน้าที่และความรับผิดชอบต่างๆ เหล่านี้

ถูกผูกขาดโดยองค์กรใดองค์กรหนึ่งแต่เพียงแห่งเดียว อันจะกลายเป็นช่องทางที่นำไปสู่การปกปิดข้อมูลต่างๆ ทางการเงินการบัญชี หรือข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานไว้ภายในองค์กร ดังเช่นการกำหนดให้กระทรวงการคลังมีหน้าที่รับผิดชอบในการกำหนดกรอบการใช้จ่ายในภาพรวม และรวมถึงการจัดสรรงบประมาณ แต่งานบริหารจัดการเก็บรายได้มิให้ขึ้นอยู่กับกระทรวงการคลัง หากแต่ขึ้นอยู่กับกระทรวงการคลังได้และการบริหารรายจ่ายสาธารณะ ได้กำหนดให้ส่วนราชการ/หน่วยงานของรัฐต่างๆ มีอิสระในการใช้จ่ายงบประมาณภายใต้กรอบแผนงานและวงเงินที่กำหนด ดังนี้ เป็นต้น

การออกแบบระบบบริหารงานคลังสาธารณะของประเทศแคนาดา ที่เน้นการแยกอำนาจในการดำเนินภารกิจแต่ละด้านออกจากกัน และทำหน้าที่ตรวจสอบถ่วงดุลซึ่งกันและกัน (check and balance) อาจพิจารณาได้จากตัวอย่างอีกเป็นจำนวนมาก เช่น การแยกหน่วยงานที่ทำหน้าที่กำหนดนโยบายออกจากหน่วยงานที่ทำหน้าที่นำนโยบายไปปฏิบัติ หรือในการจัดทำพยากรณ์เศรษฐกิจสำหรับการกำหนดกรอบนโยบายรายจ่ายสาธารณะและการจัดสรรงบประมาณ จะมีกระทรวงการคลังทำงานร่วมกับนักเศรษฐศาสตร์จากองค์กรเอกชนและสถาบันการเงินต่างๆ ร่วมกันประมาณการในรูปของคณะกรรมการไตรภาคี หรือในการกำหนดกรอบนโยบายรายรับของรัฐซึ่งมีกระทรวงการคลังร่วมกับสำนักงานจัดเก็บรายได้ทำหน้าที่ร่วมกัน ดังนี้ เป็นต้น

และที่สำคัญไปกว่านั้น ในกรณีที่อำนาจตัดสินใจด้านใดด้านหนึ่งถูกกำหนดให้เป็นของสถาบันทางการเงินการคลังเพียงแห่งเดียวนั้น ก็จะมีการออกแบบกลไกการบริหารงานภายในเสียใหม่เพื่อให้องค์กรนั้นมีโครงสร้างการทำงานในรูปของคณะกรรมการหรือคณะบุคคล แทนที่จะใช้

รูปแบบการบริหารงานและการตัดสินใจโดยบุคคลเพียงคนเดียว (หรือกลุ่มบุคคลที่มีจำนวนจำกัด) ดังเช่นที่เป็นอยู่ภายใต้โครงการระบบราชการที่มีชั้นการบังคับบัญชาในแนวดิ่ง (hierarchical bureaucratic structure) อันอาจก่อให้เกิดปัญหาการใช้อำนาจหรือดุลพินิจไปในทางที่ไม่เหมาะสม (abuse) ได้ ดังนี้เป็นต้น

หากกล่าวโดยย่อ การออกแบบเชิงสถาบันดังที่ได้ยกตัวอย่างข้างต้น ก็เพื่อเป็นการป้องกันปัญหาการปกปิดข้อมูลไว้ภายในหน่วยงาน (information secrecy) และเพื่อเป็นการลดแรงจูงใจของตัวแสดงต่างๆ ในการปกปิดหรือบิดเบือนข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานหรือการใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดิน ซึ่งท้ายที่สุด ย่อมเป็นการส่งเสริมให้การบริหารระบบการคลังสาธารณะมีความโปร่งใสเพิ่มขึ้น ลดความเสี่ยงที่อาจเกิดกับการรักษาสถานะทางการคลังให้เข้มแข็ง และสามารถตรวจสอบผลสำเร็จในการดำเนินงานได้ชัดเจน ดังนี้เป็นต้น

แนวคิดการออกแบบเชิงสถาบันที่เน้น Public accountability เช่นนี้สามารถนำมาประยุกต์ใช้ในการออกแบบระบบบริหารการเงินการคลังสาธารณะ ระบบปฏิบัติการต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง และรวมถึงการกำหนดบทบาทหน้าที่ของสถาบันทางการคลังของไทยตามเงื่อนไขที่ได้รับการบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550 หมวดการเงิน การคลัง และการงบประมาณ ผู้เขียนเชื่อว่าการวางระบบบริหารงานคลังสาธารณะของไทยภายใต้แนวคิดดังกล่าวย่อมมีส่วนช่วยส่งเสริมการตรวจสอบและถ่วงดุลการใช้อำนาจของฝ่ายบริหารในด้านการคลังและการงบประมาณ และสามารถลดปัญหาการปกปิดหรือหมกเม็ดข้อมูลทางการเงินการคลังต่างๆ ได้ไม่มากนัก

กรอบการบริหารงานคลังสาธารณะในภาวะวิกฤต

ในยุคปัจจุบัน สภาวะเศรษฐกิจและสังคมมีความผันผวนเปลี่ยนแปลงต่างๆ เกิดขึ้นได้ง่ายและตลอดเวลา การบริหารงานคลังสาธารณะในสภาวะปกติที่ให้ความสำคัญกับหลักความยั่งยืนทางการคลัง และหลักธรรมาภิบาลของระบบการคลังสาธารณะอาจไม่เกื้อหนุนต่อการแก้ไขปัญหาวิกฤตต่างๆ ของรัฐได้อย่างทันท่วงที ยกตัวอย่างเช่น ปัญหาวิกฤตเศรษฐกิจในปี พ.ศ.2540 หรือในช่วงปี พ.ศ.2552 นั้น มีอาจปล่อยให้รัฐบาลใช้กลไกรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจแบบอัตโนมัติ (automatic stabilization) ในการเยียวยาภาวะวิกฤตทางเศรษฐกิจเพียงประการเดียวได้ ทั้งนี้เนื่องจากวิกฤตการณ์เหล่านี้มีผลกระทบที่รุนแรงต่อวงจรเศรษฐกิจ มีความสลับซับซ้อนของปัญหาอย่างยิ่ง หน่วยเศรษฐกิจต่างๆ อาจไม่สามารถปรับตัวให้เข้มแข็งได้ด้วยตนเอง

ด้วยเหตุนี้ รัฐบาลในฐานะผู้จัดการของระบบเศรษฐกิจจำเป็นต้องดำเนินมาตรการทางการคลังเพื่อการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจและสังคมในเชิงรุก (countercyclical fiscal policies) โดยอาจดำเนินการตามแนวคิดเศรษฐศาสตร์สำนักเคนส์ (Keynesian economics) เป็นต้น เพื่อที่จะนำไปสู่การกระตุ้นเศรษฐกิจที่อยู่ในภาวะตกต่ำถดถอยให้กลับคืนมาอยู่ในภาวะที่มีการจ้างงานตามปกติ (full employment) รัฐบาลอาจเข้าแทรกแซงกิจกรรมทางเศรษฐกิจด้านต่างๆ อย่างกว้างขวางผ่านการใช้นโยบายงบประมาณแบบขาดดุล เพื่อเป็นการเพิ่มระดับการจ้างงานและการใช้กำลังการผลิตในภาคอุตสาหกรรม ดังนี้ เป็นต้น

ในกรณีภาวะวิกฤตต่างๆ ดังกล่าวนี้นี้ เราควรเปิดโอกาสให้รัฐบาลมีอำนาจตัดสินใจเพิ่มขึ้นในการเลือกใช้นโยบายการเงินการคลังได้

อย่างกว้างขวาง และให้อำนาจตัดสินใจเพื่อการแก้ไขภาวะวิกฤตเหล่านี้ได้
อย่างทันท่วงที การเปิดโอกาสให้รัฐบาลมีอำนาจตัดสินใจที่เข้มแข็งในภาวะ
วิกฤตต่างๆ เช่นนี้ ย่อมเกื้อหนุนให้รัฐบาลมีขีดความสามารถในการแก้ไขปัญหา
ต่างๆ อย่างมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น อันจะเป็นผลดีต่อการสร้างความน่าเชื่อถือ
และความเข้มแข็งของระบอบการปกครองแบบประชาธิปไตยเพิ่มมากขึ้นได้

อย่างไรก็ดี ผู้เขียนเห็นว่า การให้อำนาจตัดสินใจแก่ฝ่ายบริหาร
เพิ่มขึ้นในการบริหารงานภายใต้ภาวะวิกฤตควรมีขอบเขตในด้านระยะเวลา
และจะต้องสอบถามความคิดเห็นจากรัฐสภาว่าปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นจัดว่า
อยู่ในสถานการณ์วิกฤตจริงหรือไม่ กล่าวคือ การให้อำนาจเพิ่มขึ้นแก่รัฐบาล
ควรมีระยะเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุดที่ชัดเจนและแน่นอน รัฐบาลจะต้อง
ตระหนักว่าการใช้อำนาจหน้าที่ในทางการคลังสาธารณะในภาวะวิกฤตใดๆ
ก็ตามเป็นเพียงอำนาจชั่วคราว อีกทั้งควรมีการจัดเตรียมแผนงานมารองรับ
การใช้อำนาจต่างๆ อย่างชัดเจน และมีการเปิดเผยข้อมูลก่อนที่จะ
ดำเนินการและหลังจากดำเนินการแก้ไขปัญหาวิกฤตต่างๆ นี้แล้วต่อรัฐสภา
และต่อสาธารณชน เป็นต้น

ในประเด็นนี้เอง กฎหมายการเงินการคลังที่จะบัญญัติขึ้นจึงควรมี
การกำหนดหลักการและแนวปฏิบัติในการบริหารงานคลังสาธารณะในภาวะ
วิกฤตโดยมีองค์ประกอบหลักต่างๆ ได้แก่

- 1) การให้คำนิยามที่ชัดเจนว่า "ภาวะวิกฤต" หมายถึง สภาพปัญหาที่
มีความรุนแรงในลักษณะใดลักษณะหนึ่ง อันได้แก่ ความผันผวนทางเศรษฐกิจ
อย่างรุนแรง (economic crisis) ปัญหาภัยพิบัติธรรมชาติ (natural disaster)
ปัญหาโรคระบาดรุนแรง (public health epidemic) และภาวะสงครามหรือ
ภัยคุกคามจากการก่อการร้าย (war and terrorism)

2) มีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่ของฝ่ายบริหารที่จะมีเพิ่มขึ้น ภายใต้การบริหารงานคลังในภาวะวิกฤต เช่น อำนาจในการตัดสินใจแบบรวมศูนย์ในการสั่งการแก้ไขปัญหา อำนาจในการระดมทรัพยากร (เช่น การเพิ่มภาษีอากร การก่อกั้นสาธารณะ การโอนย้ายงบประมาณรายจ่าย ฯลฯ) เพื่อให้เพียงพอกับการจัดการกับปัญหาเร่งด่วนต่างๆ

3) มีกรอบระยะเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุดที่ชัดเจนที่จะให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจตัดสินใจเพิ่มขึ้นในการบริหารการเงินการคลังสาธารณะภายใต้ภาวะวิกฤต ทั้งนี้อาจกำหนดเป็น (1) กรอบเพดานสูงสุดของการใช้อำนาจต่างๆ ที่เพิ่มเติมไปจากอำนาจการบริหารภายใต้สภาวะปกติทั่วไป (normal fiscal operations) ดังเช่น กำหนดขนาดของการขาดดุลงบประมาณ และ/หรือระดับเงินคงคลัง ขนาดของหนี้สาธารณะสูงสุด แผนการใช้จ่ายเงินจากการก่อกั้นสาธารณะ และผลที่คาดว่าจะได้รับเมื่อสิ้นสุดช่วงของการบริหารงานภายใต้ภาวะวิกฤตต่างๆ นั้น ฯลฯ หรืออาจกำหนดให้ (2) ฝ่ายบริหารมีอำนาจที่จะดำเนินการนอกเหนือไปจากขั้นตอนปกติ (overrule) ในการบริหารงานคลังสาธารณะภายใต้ภาวะวิกฤตได้ ดังนี้ เป็นต้น

ในการนี้ เราควรกำหนดให้รัฐบาลจัดทำรายงานผลการดำเนินงานภายใต้ภาวะวิกฤต และรายงานทางการเงินการคลังต่างๆ ต่อรัฐสภาและสาธารณะในลักษณะของการตรวจสอบผลลัพธ์หลังจากการดำเนินงานไปแล้ว (หรือที่เรียกว่า ex-post control) ซึ่งนอกจากจะเสริมสร้างความเข้มแข็งให้กับฝ่ายบริหารในการแก้ไขปัญหาวิกฤตต่างๆ ได้แล้ว ยังเป็นการบริหารงานที่สอดคล้องกับคุณค่าความสามารถตรวจสอบได้ (public accountability) ในระบอบการปกครองแบบประชาธิปไตยอีกทางหนึ่งด้วย

แนวทางการเขียนกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะของประเทศไทย

จากการประมวลประสบการณ์การบริหารระบบการเงินการคลังของประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ ดังที่ได้นำเสนอไว้ข้างต้นแล้วนั้นพบว่าประเทศนิวซีแลนด์เป็นประเทศที่มีการวางกรอบกฎหมายการบริหารการเงินการคลังได้อย่างครอบคลุมและมีความเป็นเอกภาพสูงสุดในบรรดาทั้ง 3 ประเทศที่ได้ศึกษาในครั้งนี้ และพบว่าทั้ง 3 ประเทศได้มีการตรากฎหมายแม่บทที่วางกรอบกติกาในการบริหารงานคลังสาธารณะไว้อย่างชัดเจนโดยมีวัตถุประสงค์มุ่งไปสู่การสร้างระบบการคลังสาธารณะที่มีความยั่งยืนเกื้อหนุนต่อการบริหารระบบเศรษฐกิจและสังคมให้เจริญเติบโตอย่างมีเสถียรภาพ สอดคล้องกับหลักการปกครองในระบอบประชาธิปไตย

อนึ่ง ผู้เขียนได้กล่าวไว้ในตอนต้นว่า การบัญญัติสาระสำคัญของกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐควรเป็นไปตามหลักกฎหมายมหาชน โดยกำหนดให้บทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวเป็นกรอบที่จำกัดขอบเขตการใช้อำนาจและดุลพินิจของฝ่ายบริหารและส่วนราชการ ดังนั้น บทบัญญัติกฎหมายจะต้องกำหนดให้ชัดเจนว่าฝ่ายบริหารและส่วนราชการจะมีอำนาจหน้าที่ในทางการคลังอย่างไร แค่นั้นเพียงใดอย่างชัดเจน และจะต้องไม่บัญญัติกฎหมายให้ฝ่ายบริหารและส่วนราชการใช้ดุลพินิจกำหนดหรือตีความขอบเขตอำนาจหน้าที่เหล่านั้นได้เองในภายหลัง ทั้งนี้เพราะว่าการเขียนกฎหมายการคลังในลักษณะที่ให้อำนาจดุลพินิจแก่ฝ่ายบริหารและส่วนราชการดังกล่าวก่อให้เกิดปัญหาความเสี่ยงทางการคลัง การขาดวินัยทางการคลัง ความไม่โปร่งใส ผลประโยชน์ทับซ้อน การคอร์รัปชัน

หรืออาจเกิดพฤติกรรมแสวงหาค่าเช่าทางการเมือง (political rent seeking) ที่อาจจะมีขึ้นในอนาคตอีกหลายประการ

ปัจจุบันนับเป็นเรื่องดีของประเทศไทยที่จะได้ใช้โอกาสนี้ในการตรากฎหมายการบริหารงานคลังสาธารณะ (public finance act) ที่เป็นเอกภาพ และครอบคลุมกระบวนการต่างๆ อย่างครบถ้วน (unified, comprehensive framework) กฎหมายฉบับนี้ควรมีเนื้อหาครอบคลุมถึงบทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบของสถาบันทางการคลังที่พึงประสงค์ (responsible fiscal actors) กำหนดกรอบในการจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะของรัฐ (public fund structures) ที่ครอบคลุมกิจกรรมสาธารณะต่างๆ อย่างเพียงพอ มีสาระสำคัญที่กำหนดกฎกติกาทางการคลังของตัวแสดงต่างๆ ตั้งแต่ขั้นตอนการกำหนดนโยบายและแผนบริหารการเงินการคลังภาครัฐ การบริหารจัดการเก็บรายได้ การบริหารหนี้สาธารณะ การบริหารรายจ่าย การบริหารการเงินและการบัญชีภาครัฐ และรวมถึงการตรวจสอบและการเปิดเผยข้อมูลทางการคลังของรัฐ แนวทางการตรวจนับบัญชีของกฎหมายการเงินการคลังของไทยในประเด็นต่างๆ มีดังต่อไปนี้

การจัดตั้งสถาบันการคลัง

สถาบันทางการคลังเป็นองค์กรหลักในการทำหน้าที่กำหนดและบริหารนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังของประเทศ จึงควรจัดให้มีสถาบันทางการคลังทำหน้าที่รับผิดชอบระบบบริหารการเงินการคลังของประเทศ ในด้านต่างๆ อย่างเพียงพอภายใต้ระบอบการปกครองแบบประชาธิปไตย และเกื้อหนุนต่อการสร้างความยั่งยืนทางการเงินการคลัง ดังนั้น ผู้เขียน

เสนอให้มีการจัดองค์กรทางการคลังในด้านต่างๆ ที่กำหนดถึงความสัมพันธ์ระหว่างองค์กรทางการคลังเหล่านี้ พร้อมกับควรกำหนดให้องค์กรต่างๆ มีหน้าที่และความรับผิดชอบที่ชัดเจน ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

1. คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ (National Treasury Board) มีสถานะเป็นองค์กรอิสระจากฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ (independent board) แต่ให้อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของรัฐสภา และทำงานร่วมกันอย่างใกล้ชิดระหว่างฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ ทั้งนี้ ควรกำหนดให้รัฐสภาจัดให้มีสำนักงานเลขานุการเพื่อทำหน้าที่สนับสนุนการทำงานของคณะกรรมการดังกล่าว หลักการจัดตั้งคณะกรรมการดังกล่าวมีความคล้ายคลึงกับแนวปฏิบัติที่เกิดขึ้นในประเทศแคนาดาและประเทศนิวซีแลนด์ดังที่ได้กล่าวแล้วข้างต้น

คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐจะทำหน้าที่ในเชิงประสานการจัดทำนโยบายเศรษฐกิจ นโยบายการเงิน และนโยบายการคลังของประเทศในด้านต่างๆ ซึ่งปัจจุบันนั้น แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ นโยบายการเงิน นโยบายภาษีอากร นโยบายงบประมาณรายจ่าย นโยบายการกอบกู้หนี้สาธารณะ และนโยบายบริหารการเงิน ทรัพย์สิน การบัญชี และการลงทุนภาครัฐ ถูกกำหนดขึ้นอย่างกระจัดกระจายหลายหน่วยงาน ขาดความเป็นเอกภาพ และ/หรือ ขาดความเข้มงวดในการกำกับดูแลการกำหนดและการบริหารนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังของฝ่ายบริหารและ

ส่วนราชการต่างๆ อันส่งผลให้ทิศทางการบริหารเศรษฐกิจ การคลังของประเทศขาดความชัดเจน และขาดการกำกับดูแล เชิงนโยบายในภาพรวม ซึ่งท้ายที่สุดก่อให้เกิดความขัดแย้ง หรือไม่เกื้อหนุนกันในการดำเนินนโยบายด้านต่างๆ ให้ประสบ ผลสำเร็จ

คณะกรรมการดังกล่าวควรมีองค์ประกอบของ กรรมการมาจากหน่วยงานกำหนดนโยบายและบริหาร เศรษฐกิจ การคลังของประเทศในด้านต่างๆ ได้แก่ รัฐสภา คณะรัฐมนตรี สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและ สังคมแห่งชาติ กระทรวงการคลัง (และส่วนราชการในสังกัด) ธนาคารแห่งประเทศไทย สำนักงบประมาณ คณะกรรมการ ตรวจสอบเงินแผ่นดิน คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริต แห่งชาติ คณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ องค์กรปกครอง ส่วนท้องถิ่น และอาจรวมถึงผู้แทนจากสถาบันทางการเงินอื่น ที่อาจจัดให้มีขึ้นในอนาคต ซึ่งได้แก่ คณะกรรมการนโยบาย การบัญชีภาครัฐ สำนักงบประมาณแห่งรัฐสภา เป็นต้น ในการนี้ ควรให้มีการสรรหาผู้ทรงคุณวุฒิด้านการบริหารการเงิน การคลังสาธารณะเพื่อทำหน้าที่เป็นประธานคณะกรรมการ ซึ่งอาจเสนอชื่อโดยฝ่ายบริหาร (รัฐบาล) และเสนอให้รัฐสภา ให้การรับรอง และควรกำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ร่วมเป็นกรรมการท่านหนึ่งด้วย

ทั้งนี้ คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐมีหน้าที่ รับผิดชอบในการประสานการจัดทำนโยบายเศรษฐกิจการเงิน

การคลังของประเทศให้เกิดความชัดเจนและมีความเป็นเอกภาพ สอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาลทางการคลังและการรักษา ความยั่งยืนทางการเงินการคลังของประเทศ จากนั้นควร นำเสนอให้รัฐสภาพิจารณาให้ความเห็นชอบ และประกาศใช้ อย่างเป็นทางการ โดยที่นโยบายต่างๆ ควรมีขอบเขตรวมถึง

- (1) การประเมินสถานะเศรษฐกิจของประเทศในระยะปานกลาง (3-5 ปีข้างหน้า)
- (2) ยุทธศาสตร์การบริหารราชการแผ่นดิน
- (3) กรอบนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังในระดับมหภาค ซึ่งควรมีเนื้อหารวมถึงนโยบายการคลัง (นโยบายภาษีอากร นโยบายรายจ่าย นโยบายการระดมทรัพยากรและเงินทุน และการประเมินสถานะทางการคลังภาครัฐ) นโยบายการเงิน นโยบายการบริหารการเงินการบัญชีและการบริหาร ทรัพย์สินภาครัฐ และนโยบายการตรวจสอบและ ประเมินผลในภาครัฐ
- (4) ความรับผิดชอบทางการคลังของรัฐ ซึ่งควรมีการกำหนด แนวทางเพื่อให้รัฐบาล ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ องค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่น และองค์การของรัฐ ดำเนินการอยู่ ภายใต้กรอบนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังของรัฐ และอาจกำหนดให้มีบทลงโทษในกรณีที่มีการดำเนินการ นอกเหนือไปจากกรอบนโยบายในด้านต่างๆ ที่กำหนดไว้

ทั้งนี้ ควรกำหนดให้มีการจัดทำนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลัง เพื่อการจัดการภายใต้ภาวะวิกฤตต่างๆ ขึ้นเป็นการเฉพาะ เพื่อเป็นการเพิ่ม

ช่องทางในการใช้อำนาจทางการเงินการคลังที่เหมาะสมให้กับฝ่ายบริหาร (รัฐบาล และส่วนราชการต่างๆ) ในการจัดการกับภาวะฉุกเฉินเหล่านั้นได้ อย่างทันทั่วถึง และยังคงสอดคล้องกับหลักการธรรมาภิบาลทางการเงินการคลัง ในการนี้อาจกำหนดให้มีความยืดหยุ่นมากขึ้นในด้านการรักษาวินัยทางการเงินการคลังของรัฐบาล แต่ควรกำหนดกรอบระยะเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุดการดำเนินมาตรการภายใต้ภาวะฉุกเฉินไว้อย่างชัดเจน และเมื่อสิ้นสุดการดำเนินมาตรการต่างๆ ในภาวะวิกฤตแล้ว ให้ฝ่ายบริหารดำเนินงานภายใต้แผนนโยบายบริหารการเงินการคลังตามปกติ

นอกจากนี้ คณะกรรมการฯ อาจกำหนดให้มีมาตรการจูงใจในการเพิ่มประสิทธิภาพและความรับผิดชอบในการบริหารการเงินการคลัง สาธารณะของฝ่ายบริหาร ส่วนราชการ และองค์กรของรัฐต่างๆ ได้ตามสมควร

ในการปฏิบัติงานของคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐนี้ ควรกำหนดให้รัฐสภายึดถือรายงานการวิเคราะห์และกรอบนโยบายต่างๆ ที่คณะกรรมการดังกล่าวจัดทำขึ้น และใช้ในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานด้านการเงินการคลังของฝ่ายบริหาร และสถาบันการเงินการคลังอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง (เช่น ธนาคารแห่งประเทศไทย ฯลฯ) และควรมีการกำหนดให้คณะกรรมการดังกล่าวนำเสนอรายงานการวิเคราะห์และกรอบนโยบายต่างๆ ให้แก่ฝ่ายบริหารเพื่อใช้เป็นแนวทางให้รัฐบาล กระทรวงการคลัง และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำรายละเอียดต่างๆ ไปกำหนดกรอบการดำเนินงาน และการบริหารการเงินการคลังของส่วนงานต่างๆ ต่อไป

เมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณ ให้คณะกรรมการฯ วิเคราะห์ติดตามผลการดำเนินงานตามกรอบนโยบายเศรษฐกิจการคลังของรัฐบาล และแจ้งต่อรัฐสภาและสาธารณชนได้รับทราบ อีกทั้ง หากคณะกรรมการฯ พบว่า

ฝ่ายบริหารปฏิบัติแตกต่างไปจากกรอบนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังในด้านต่างๆ ให้คณะกรรมการฯ แจ้งให้รัฐสภาและสาธารณชนได้รับทราบเพื่อให้รัฐสภาทำหน้าที่กำกับดูแลให้ฝ่ายบริหารยึดถือปฏิบัติตามแนวทางที่คณะกรรมการฯ ได้กำหนดขึ้นต่อไป

ทั้งนี้ ในอนาคตหากรัฐสภาไทยมีความเข้มแข็งมากขึ้นในการทำหน้าที่ตรวจสอบและถ่วงดุลการทำงานของรัฐบาลแล้วนั้น (ฝ่ายบริหารและส่วนราชการ/องค์กรต่างๆ ของรัฐ) ก็อาจกำหนดให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการกำกับดูแลนโยบายเศรษฐกิจการเงินและการคลังภาครัฐ โดยกำหนดให้เป็นคณะกรรมการสามัญประจำรัฐสภาได้

2. **รัฐสภา** เป็นสถาบันหลักที่ใช้อำนาจอธิปไตยแทนปวงชน อำนาจทางการคลังสูงสุดจึงควรกำหนดให้เป็นอำนาจตัดสินใจของรัฐสภา อำนาจทางการคลังนี้หมายความรวมถึงอำนาจในการตรากฎหมายการเงินการคลัง กฎหมายงบประมาณ รายจ่าย อำนาจทางภาษีอากร (ซึ่งรวมถึงอำนาจบังคับจัดเก็บ อำนาจในการยกเว้นลดหย่อนทางภาษีอากร ฯลฯ) อำนาจในการก่อกองหนี้สาธารณะ และอำนาจในการตรวจสอบควบคุมการใช้จ่ายและการดำเนินงานของฝ่ายบริหาร

ในการนี้ ควรมีบทบัญญัติที่ส่งเสริมให้รัฐสภาทำหน้าที่ด้านเศรษฐกิจการคลังในเชิงรุกมากขึ้น ทั้งในด้านการทำหน้าที่กำกับดูแลและตรวจสอบการบริหารการคลังสาธารณะของรัฐบาล ทั้งนี้อาจจัดให้มีคณะกรรมการเฉพาะด้านในการตรวจสอบการคลังสาธารณะของรัฐบาลเพิ่มเติมจากคณะกรรมการงบประมาณ เช่น คณะกรรมการตรวจสอบ

บัญชีภาครัฐ คณะกรรมาธิการติดตามการบริหารทรัพย์สิน
ของรัฐ ฯลฯ เป็นต้น นอกจากนี้ อาจจัดให้มีหน่วยวิชาการ
สนับสนุนการปฏิบัติงานด้านการคลังและงบประมาณของ
รัฐสภา เช่น *การจัดตั้งสำนักงบประมาณประจำรัฐสภา*
(Parliamentary Budget Office) เพื่อทำหน้าที่สนับสนุน
รัฐสภาในการวิเคราะห์ข้อมูลและตรวจสอบการใช้จ่ายของ
รัฐบาลได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น

3. **รัฐบาล** มีหน้าที่บริหารเศรษฐกิจการคลังตามแนวนโยบาย
เศรษฐกิจการคลังที่คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ
กำหนดขึ้น จัดสรรงบประมาณรายจ่ายตามยุทธศาสตร์
การดำเนินงานและแผนบริหารราชการแผ่นดิน และกำกับดูแล
การบริหารการเงินการคลังสาธารณะของส่วนราชการ
รัฐวิสาหกิจ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น และองค์กรอื่นของรัฐ
ให้เป็นไปตามแนวนโยบายเศรษฐกิจการคลังที่กำหนด
โดยคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ เพื่อให้สอดคล้อง
กับแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐและเป้าหมายการบริหาร
ราชการแผ่นดิน

ในการนี้รัฐบาลจะต้องดำเนินการให้เป็นไปตามกรอบ
นโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังอย่างเคร่งครัด และจะต้อง
จัดทำรายงานผลการดำเนินงานในด้านต่างๆ อย่างครบถ้วน
มีความถูกต้องน่าเชื่อถือตามหลักวิชาชีพ และนำรายงานต่าง ๆ
ดังกล่าวเสนอต่อคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ ต่อรัฐสภา
และต่อสาธารณชน และควรกำหนดให้รัฐบาลแถลงผล

การดำเนินงานในด้านการเงินการคลังต่อรัฐสภาเมื่อสิ้นสุด
ปีงบประมาณเป็นประจำทุกปีด้วย

4. **กระทรวงการคลัง** มีบทบาทหลักในด้านการบริหารนโยบาย
เศรษฐกิจการคลังตามกรอบนโยบายที่คณะกรรมการการเงิน
การคลังภาครัฐจัดทำขึ้น และอยู่ภายใต้การบังคับบัญชา
โดยตรงของรัฐบาล ทั้งนี้การบริหารนโยบายเศรษฐกิจ
การคลังหมายความรวมถึงการบริหารจัดเก็บภาษีอากร
(โดยกรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกรมศุลกากร)
การบริหารและการเบิกจ่ายเงินสดและเงินคงคลังภาครัฐ
(โดยกรมบัญชีกลาง) การระดมทุนและการบริหารหนี้สาธารณะ
(โดยสำนักบริหารหนี้สาธารณะ) การบริหารทรัพย์สินและ
การกำกับดูแลกิจการรัฐวิสาหกิจ (โดยกรมธนารักษ์ และ
สำนักงานกำกับดูแลรัฐวิสาหกิจ) กองทุนสาธารณะ องค์กร
ปกครองส่วนท้องถิ่น และองค์กรอื่นของรัฐ จัดทำแผนการบริ
หารการเงินระยะปานกลางและระยะสั้นให้แก่รัฐบาลและ
ส่วนราชการต่างๆ และจัดให้มีการจัดทำรายงานบัญชีรวมภาครัฐ
(consolidated government accounts) (โดยกรมบัญชีกลาง)

พึงสังเกตว่า การแยกบทบาทในการกำหนดนโยบาย
เศรษฐกิจการคลังสาธารณะออกจากกระทรวงการคลัง
และกำหนดให้เป็นหน้าที่รับผิดชอบของคณะกรรมการการเงิน
การคลังภาครัฐนั้น ก็เพื่อให้การจัดทำนโยบายเศรษฐกิจ
การคลังนั้นเป็นไปอย่างเปิดเผยตรงไปตรงมา (integrity) มิให้
ถูกปิดเบือนจากการปฏิบัติงาน และเพื่อป้องกันมิให้เกิด

การปกปิดข้อมูลการดำเนินงานต่างๆ ที่จำเป็นสำหรับการกำหนดนโยบายเศรษฐกิจการคลังที่มีประสิทธิภาพไว้เฉพาะภายในส่วนราชการเดียวดังเช่นที่เคยเกิดขึ้นมาก่อนหน้านี้

ทั้งนี้ในการบริหารเศรษฐกิจการคลังให้กระทรวงการคลังทำหน้าที่ควบคุมและกำกับดูแลการบริหารการเงินการคลัง (ซึ่งได้แก่ การบริหารเงินสดและเงินทุนหมุนเวียน การบริหารทรัพย์สิน การจัดซื้อจัดจ้าง การบันทึกและจัดทำรายงานทางบัญชีและรายงานการเงิน และการรายงานผลการดำเนินงานต่างๆ) ของส่วนราชการและหน่วยงานอื่นๆ ของรัฐทั้งหน่วยงานที่ได้รับเงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดินและที่ไม่ได้รับเงินอุดหนุนดังกล่าว โดยให้จัดทำรายงานต่างๆ เพื่อให้พร้อมรับการตรวจสอบจากคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

5. **สำนักงบประมาณ** ทำหน้าที่สนับสนุนรัฐบาล ส่วนราชการ และหน่วยงานของรัฐในการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายที่เหมาะสมและสอดคล้องกับการดำเนินนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ แผนบริหารราชการแผ่นดิน นโยบายรัฐบาล และกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และจัดเตรียมค่าของงบประมาณรายจ่ายของฝ่ายบริหารเพื่อนำเสนอต่อรัฐสภาให้ความเห็นชอบต่อไป

ในการนี้ ควรกำหนดให้สำนักงบประมาณพัฒนาหลักเกณฑ์และมาตรฐานในการจัดสรรงบประมาณที่สอดคล้องกับการดำเนินภารกิจพื้นฐานแห่งรัฐ และการดำเนินภารกิจ

ตามประเด็นนโยบายและยุทธศาสตร์การบริหารราชการแผ่นดินของรัฐบาล และควรกำหนดเป็นแนวปฏิบัติให้ส่วนราชการและหน่วยงานต่างๆ ของรัฐจัดทำมาตรฐานและเกณฑ์ชี้วัดการปฏิบัติงานของหน่วยงานควบคู่ไปกับการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายให้แก่หน่วยงานต่างๆ เหล่านี้

6. **ธนาคารแห่งประเทศไทย** ควรมีหน้าที่ดำเนินการบริหารจัดการนโยบายการเงินเพื่อให้บรรลุเป้าหมายตามที่กำหนดขึ้น โดยคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ และทำหน้าที่เป็นนายธนาคารให้กับรัฐบาล สถาบันการเงิน กำกับดูแลและตรวจสอบสถาบันการเงิน บริหารจัดการอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา บริหารจัดการทุนสำรองเงินตราต่างประเทศ และหน้าที่อื่นๆ ตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายธนาคารแห่งประเทศไทย

ทั้งนี้ ควรกำหนดให้การดำเนินงานของธนาคารแห่งประเทศไทยอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของรัฐสภา เพื่อให้ดำเนินงานได้อย่างเป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร แต่อยู่ภายใต้กรอบนโยบายเศรษฐกิจการเงินที่กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง และอยู่ภายใต้การตรวจสอบและควบคุมจากรัฐสภา ซึ่งจะมีความสอดคล้องกับหลักการปกครองในระบอบประชาธิปไตย

7. **ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ และองค์กรของรัฐ** (หรือเรียกรวมๆ ว่า หน่วยปฏิบัติการ) วางแผนปฏิบัติงานให้สอดคล้อง

กับบทบาทหน้าที่ของรัฐตามที่กำหนดในรัฐธรรมนูญ แผนบริหารราชการแผ่นดิน นโยบายของรัฐบาล และกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ดำเนินงานตามแผนงบประมาณ จัดทำแผนการลงทุนและแผนบริหารการเงินและทรัพย์สินของหน่วยงาน ดำเนินการบริหารการจัดซื้อจัดจ้าง และจัดทำรายงานผลการดำเนินงานและรายงานการเงินการบัญชีของหน่วยงานเมื่อสิ้นสุดปีงบประมาณ

ทั้งนี้ แผนงานต่างๆ ที่จัดทำขึ้นของส่วนราชการและองค์กรของรัฐควรอยู่บนพื้นฐานของการคาดการณ์สภาวะเศรษฐกิจและสังคมที่เป็นจริง มีการประเมินถึงปัจจัยเสี่ยงต่างๆ ที่อาจส่งผลให้ส่วนราชการไม่อาจดำเนินการได้ตามแผนงานที่กำหนด จะต้องทำแผนบริหารงานและแผนการเงินการคลังที่สอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล และจะต้องเตรียมพร้อมรับการตรวจสอบจากสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และจากหน่วยตรวจสอบภายใน (internal audit unit) ที่อาจจะให้ มีขึ้นในอนาคต

8. คณะกรรมการนโยบายการบัญชีภาครัฐ (Commission for Public Accounting Standards) เพื่อให้เกิดการพัฒนามาตรฐานการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินในภาครัฐ จึงควรจัดตั้งให้มีคณะกรรมการนโยบายการบัญชีภาครัฐ เพื่อทำหน้าที่กำหนดมาตรฐานทางบัญชีและรายงานทางการเงินสำหรับองค์กรของรัฐ และองค์กรที่ไม่มุ่งแสวงหากำไร กำกับดูแลธรรมาภิบาลในองค์กรต่างๆ และรวมถึง

การจัดฝึกอบรมต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การบันทึกบัญชีและการจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างถูกต้อง และมีความน่าเชื่อถือตามหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (generally accepted accounting principles: GAAP)

คณะกรรมการฯ อาจประกอบไปด้วยผู้บริหารระดับสูงจากส่วนราชการต่างๆ ทั้งจากรัฐบาลกลาง จังหวัด และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งมีความเชี่ยวชาญด้านการเงินและการบัญชี และอาจกำหนดให้กรมบัญชีกลาง (Comptroller General) ทำหน้าที่เป็นสำนักงานเลขานุการให้แก่คณะกรรมการดังกล่าวได้ ข้อเสนอดังกล่าวนี้เป็นแนวปฏิบัติที่ได้เกิดขึ้นในประเทศแคนาดา

9. **คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน** ควรทำหน้าที่ในเชิงรุกด้านการตรวจสอบการเงินการบัญชี ตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน และผลการปฏิบัติงานของฝ่ายบริหาร รัฐวิสาหกิจ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กองทุนสาธารณะ และหน่วยงานรัฐต่างๆ (ทั้งที่ได้รับและไม่ได้รับเงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดิน) จะต้องจัดทำรายงานผลการตรวจสอบและความเห็นของผู้ตรวจสอบแนบไปพร้อมกับรายงานการเงินการบัญชีรวมภาครัฐ (consolidated government accounts) และนำเสนอต่อรัฐสภาและสาธารณชนได้รับทราบ ทั้งนี้ แนวทางการตรวจสอบการดำเนินนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลัง และการบริหารการเงิน ทรัพย์สิน พัสดุ และการบัญชี ให้อยู่ภายใต้กรอบ

การตรวจสอบที่กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการการเงินการคลัง
ภาครัฐ

ในอนาคต อาจกำหนดให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
ทำหน้าที่ตรวจสอบผลการดำเนินงาน (performance audit)
ในด้านต่างๆ อย่างเป็นอิสระและตรงไปตรงมาตามหลักวิชาชีพ
เช่น การตรวจสอบผลสำเร็จของการดำเนินงานในภาครัฐ
(output/outcome based audit) หรืออาจกำหนดให้มี
การตรวจสอบถึงความคุ้มค่าของการใช้จ่ายเงินภาครัฐ
(value-for-money audit) ที่นอกเหนือไปจากการตรวจสอบ
รายงานการเงินการบัญชีหรือการตรวจสอบสิ่งผิดปกติกี่
เกิดขึ้นได้

การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ

ในช่วงที่ผ่านมา ระบบกฎหมายการคลังสาธารณะมีช่องว่างใน
การจัดตั้งเงินทุนสาธารณะที่ให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจใช้ดุลพินิจในการจัดตั้ง
และบริหารเงินทุนสาธารณะได้หลายแบบ จนก่อให้เกิดความลึกลับใน
แนวปฏิบัติเรื่องการบริหารเงินทุนสาธารณะในหลายด้าน และนำไปสู่
ช่องว่างที่เปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารสามารถใช้เงินทุนสาธารณะเหล่านี้ใน
การตอบสนองต่อเป้าหมายทางการเมือง หรือใช้เป็นช่องทางในการแสวงหา
ค่าเช่าทางการเมืองหรือประโยชน์ตอบแทนทางการเมืองแก่กลุ่มพวกพ้อง
ยกตัวอย่างเช่น

- การจัดสรรเงินงบประมาณรายจ่ายเพื่อนำไปตั้งเป็นกองทุนหมุนเวียน และให้ส่วนราชการต่างๆ บริหารจัดการกันเอง โดยที่รัฐสภาไม่ได้ให้ความเห็นชอบหรือมิได้รับรู้ จนกลายเป็นช่องทางที่เปิดโอกาสให้รัฐบาลนำเงินสาธารณะเหล่านั้นมาใช้เพื่อดำเนินกิจกรรมบางอย่างโดยที่รัฐสภามิได้รับรู้/เห็นชอบ และมีอาจตรวจสอบได้อย่างทั่วถึง
- ส่วนราชการหรือองค์กรมมหาชนบางแห่งอาจมีการจัดตั้ง Agency fund โดยที่ พ.ร.บ.เงินคงคลัง พ.ศ.2491 ได้ให้อำนาจแก่ส่วนราชการกระทำได้ เงินสาธารณะเหล่านี้เปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารและส่วนราชการใช้จ่ายได้โดยมิได้รับการตรวจสอบจากรัฐสภา และย่อมไม่สอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาลทางการคลัง
- การขาดหลักปฏิบัติที่ชัดเจนในการจัดตั้งและการกำกับดูแลรัฐวิสาหกิจ (proprietary fund) เกิดความสับสนในการปฏิบัติงาน การดูแลตรวจสอบรายงานผลการดำเนินงาน เป้าหมายและวิธีการดำเนินงาน เกิดการเข้าไปแทรกแซงการดำเนินงานของรัฐวิสาหกิจเพื่อประโยชน์ทางการเมือง และสำหรับการตั้งกองทุน Fiduciary fund ก็ยังมีแนวปฏิบัติหลายประการ บางกองทุนมิได้ตรากฎหมายขึ้นมารองรับการบริหารจัดการขาดความเป็นอิสระ มีความพยายามของฝ่ายการเมืองเข้าไปแทรกแซงเพื่อประโยชน์ในการดำเนินนโยบายการเมือง

ด้วยเหตุนี้ กฎหมายการเงินการคลังภาครัฐจึงควรมีประเด็นหลักๆ
ที่บรรจุไว้ดังนี้

1. กำหนดให้การจัดตั้งกองทุนสาธารณะต่างๆ ตราเป็นกฎหมาย
และผ่านความเห็นชอบจากรัฐสภา สำหรับกองทุนสาธารณะที่
จัดตั้งอยู่แล้ว ให้รัฐบาลผลักดันให้มีการตราเป็นกฎหมายขึ้น
รองรับ และให้ปฏิบัติตามแนวทางการบริหารการเงินการคลัง
และการบัญชีภาครัฐ ดังที่บัญญัติให้มีขั้นตอนไป
2. กำหนดให้มีมาตรฐานการจัดตั้งและการบริหารจัดการเงินทุน
สาธารณะประเภทต่างๆ (ซึ่งก็คือ Governmental fund,
Proprietary fund, and Fiduciary fund) ให้เป็นไปในแนวทาง
เดียวกัน และสอดคล้องกับหลักวิชาการว่าด้วยกองทุน
สาธารณะประเภทนั้นๆ ซึ่งได้แก่ การกำหนดหลักเกณฑ์และ
วัตถุประสงค์ของการจัดตั้งกองทุนสาธารณะ การกำหนด
แหล่งที่มาของรายได้และประเภท/วัตถุประสงค์ของการใช้จ่าย
หลักเกณฑ์การบริหารการเงิน การบริหารทรัพย์สิน พัสดุ
เงินทุนหมุนเวียน และการบริหารงานบุคคล (ค่าตอบแทน
สวัสดิการและประโยชน์ตอบแทน การประเมินผลการทำงาน)
การยุบเลิก/การควบรวมกิจการ/การแปรรูปกิจการ และรวมถึง
หลักเกณฑ์การรายงานผลการดำเนินงาน การตรวจสอบและ
กำกับดูแลเงินกองทุนสาธารณะประเภทต่างๆ

การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ

เพื่อส่งเสริมให้การพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ มีการขยายตัวอย่างต่อเนื่อง มีเสถียรภาพและยั่งยืน สามารถเกื้อหนุนต่อการสร้างความเป็นธรรมทางสังคม และสามารถส่งสัญญาณที่ชัดเจนต่อระบบเศรษฐกิจมหภาคของประเทศ กฎหมายการเงินการคลังของไทยควรบัญญัติสาระสำคัญในการกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐดังต่อไปนี้

1. กำหนดให้คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐมีหน้าที่รับผิดชอบประสานการจัดทำนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังของประเทศ โดยที่กรอบนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังในระดับมหภาคควรมีเนื้อหา รวมถึงนโยบายการคลัง (นโยบายภาษีอากร นโยบายรายจ่าย นโยบายการระดมทรัพยากรและเงินทุน การวิเคราะห์ปัจจัยเสี่ยง และการประเมินสถานะทางการคลังภาครัฐ) นโยบายการเงิน นโยบายการบริหารการเงิน การบัญชีและการบริหารทรัพย์สินภาครัฐ และนโยบายการตรวจสอบและประเมินผลในภาครัฐ
2. ในการนี้ ควรมีบทบัญญัติที่กำหนดขั้นตอนการจัดทำนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังดังกล่าว และกำหนดถึงความสัมพันธ์เชิงบทบาทหน้าที่ของคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ รัฐสภา และรัฐบาล ในการจัดทำกรอบนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลัง และความสัมพันธ์เชิงบทบาทหน้าที่ของสถาบันทางการคลังที่เกี่ยวข้องในการดำเนินการตามกรอบนโยบายเศรษฐกิจการคลังที่กำหนดขึ้น นอกจากนี้ กฎหมาย

การเงินการคลังภาครัฐควรระบุถึงหลักเกณฑ์และขั้นตอน การปรับปรุงหรือเพิ่มเติมเนื้อหาของกรอบนโยบายบริหาร เศรษฐกิจการเงินการคลังเพื่อให้ความถูกต้องเป็นปัจจุบัน ไปด้วย

3. นอกจากนี้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินอาจจัดให้มี คณะอนุกรรมการวินัยการเงินและการคลังตามรัฐธรรมนูญ แห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550 มาตรา 253 เพื่อทำหน้าที่ วินิจฉัยการดำเนินการเกี่ยวกับวินัยการเงินการคลังและ งบประมาณของรัฐบาล โดยให้คณะอนุกรรมการดังกล่าว กำหนดแนวทางและมาตรการที่ชัดเจนในการกำกับดูแล การรักษาวินัยทางการเงินการคลังของรัฐ เช่น กำหนดระดับภาระหนี้ ขนาดรายจ่าย ระดับภาษีอากร ฯลฯ ซึ่งอาจใช้แนวทางการรักษา วินัยทางการเงินการคลังที่กำหนดโดยคณะกรรมการการเงิน การคลังภาครัฐจัดทำขึ้นได้
4. กำหนดให้ฝ่ายบริหารจัดการทำแผนการเงินการคลังภาครัฐระยะ ปานกลาง (3-5 ปี) และนโยบาย/ยุทธศาสตร์การบริหาร ราชการแผ่นดิน โดยจะต้องแสดงประมาณการรายได้ รายจ่าย ภาระหนี้และภาระผูกพันทางการเงินของรัฐที่สามารถรับรู้ได้ อย่างชัดเจน และดูแลการคลังในช่วง 3-5 ปีข้างหน้าให้ ครอบคลุมเงินทุนแผ่นดิน และเงินทุนสาธารณะทุกประเภท และให้สอดคล้องกับกรอบนโยบายเศรษฐกิจการคลังที่ได้จัด ให้มีขึ้นโดยคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ ต่อจากนั้น ให้นำเสนอต่อรัฐสภาเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ

- และในการแถลงนโยบายต่อรัฐสภา นั้น ให้รัฐบาล
เสนอรอบเป้าหมายการบริหารเศรษฐกิจมหภาค (macro-
economic outlook) และแผนบริหารการเงินการคลังภาครัฐ
(ประมาณการรายได้-รายจ่าย ดุลรายได้-รายจ่าย แผนการลงทุน
ภาครัฐ ประมาณการหนี้สาธารณะ และประมาณการมูลค่าสุทธิ
ของทรัพย์สินภาครัฐ) และรวมถึงมาตรการต่างๆ เพื่อช่วย
ให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในแผนฯ โดยที่รัฐบาลจะต้อง
แสดงสมมติฐานที่ใช้ประมาณการเศรษฐกิจในช่วงวาระ
การทำหน้าที่บริหารประเทศ 4 ปี ปัจจัยเสี่ยงทางเศรษฐกิจ
การเงินการคลัง (หรือปัจจัยเสี่ยงจากภัยธรรมชาติหรือภาวะ
สงคราม/เหตุฉุกเฉิน) และสมมติฐานหรือข้อเท็จจริงต่างๆ (เช่น
ผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริง) ที่ใช้ในการจัดทำแผนบริหาร
การเงินการคลังและแผน-บริหารราชการแผ่นดิน ซึ่งรัฐบาล
จะต้องคำนึงถึงข้อเท็จจริงและหลักเศรษฐกิจพอเพียง การรักษา
วินัยทางการคลัง และความยั่งยืนของระบบเศรษฐกิจโดยรวม
5. กฎหมายควรมีบทบัญญัติที่กำหนดถึงความรับผิดชอบ
ทางการคลังของฝ่ายบริหารในการบริหารงานคลังสาธารณะ
(และความรับผิดชอบทางการเงินการคลังของส่วนราชการ
และองค์กรอื่นๆ ของรัฐ) โดยกำหนดให้มีการจัดทำเป้าหมาย
และตัวชี้วัดด้านการบริหารการเงินการคลังอย่างรอบด้าน
และใช้เป็นกรอบในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานของฝ่ายบริหาร
เช่น การกำหนดระดับภาระหนี้ที่ชัดเจน ยกตัวอย่างเช่น
ขนาดของหนี้สาธารณะ ระดับหนี้สาธารณะที่เป็นสัดส่วนต่อ

GDP ขนาดของรายจ่ายเพื่อการชำระหนี้ การกำหนดให้
ดุลงบดำเนินการต้องเป็นบวก การกำหนดระดับเงินคงคลังที่
เหมาะสม หรือการกำหนดขนาดของมูลค่าสุทธิของทรัพย์สิน
ภาครัฐต่อ GDP เป็นต้น

ในการนี้ อาจกำหนดบทบัญญัติให้ฝ่ายบริหาร
จะต้องแสดงความรับผิดชอบต่อรัฐสภาและต่อสาธารณชน
หากไม่สามารถบริหารงานให้สอดคล้องกับแนวนโยบายและ
เป้าหมายการรักษาวินัยทางการเงินการคลังได้

6. อย่างไรก็ดี บทบัญญัติของกฎหมายควรมีมาตรการรองรับ
การบริหารเศรษฐกิจการเงินการคลังในภาวะวิกฤตได้อย่าง
ชัดเจน (fiscal management under crises) โดยเฉพาะใน
ประเด็นที่เกี่ยวข้องกับ (1) ความจำเป็นของฝ่ายบริหารใน
การแก้ไขปัญหาวิกฤตต่างๆ ได้อย่างทันท่วงที และ (2)
การเพิ่มอำนาจดุลพินิจให้กับฝ่ายบริหารในการระดมเครื่องมือ
และทรัพยากรทางการเงินการคลังเพื่อใช้ในการรับมือ
และแก้ไขปัญหาวิกฤตได้โดยมีข้อจำกัดในระดับต่ำสุดและ
เท่าที่จำเป็น ทั้งนี้ กฎหมายการเงินการคลังภาครัฐควรมี
การกำหนดคุณลักษณะและเงื่อนไขที่ชัดเจนว่ากรณีใดเข้าข่าย
ภาวะวิกฤตบ้าง เช่น วิกฤตจากภาวะเศรษฐกิจซบเซาอย่าง
รุนแรง ภัยจากภาวะสงครามหรือการก่อการร้าย ภัยพิบัติ
ธรรมชาติ และภัยโรคระบาดหรือสาธารณสุข เป็นต้น

ในประเด็นแรก คณะกรรมการนโยบายการเงินการคลัง
ภาครัฐอาจกำหนดให้ฝ่ายบริหารสามารถดำเนินการ

การเงินการคลังบางอย่างได้อย่างฉับพลัน โดยไม่จำเป็นต้องดำเนินการตามขั้นตอนการบริหารงานคลังสาธารณะในสภาวะปกติ ยกตัวอย่างเช่น (1) การอนุญาตให้รัฐบาลสามารถก่อหนี้สาธารณะได้โดยไม่จำเป็นต้องขอความเห็นชอบจากรัฐสภา เป็นการล่วงหน้า (2) การอนุญาตให้รัฐบาล (โดยความช่วยเหลือของสำนักงบประมาณ) โอนย้ายหรือเปลี่ยนแปลงรายการงบประมาณรายจ่ายได้ตามความเหมาะสม เพื่อนำไปใช้ในการจัดการกับภาวะวิกฤตที่เกิดขึ้น หรือ (3) การอนุญาตให้รัฐบาลสามารถนำเงินคงคลังมาใช้ได้โดยไม่จำเป็นต้องขอความเห็นชอบจากรัฐสภา เฉพาะในกรณีที่การใช้จ่ายเงินคงคลังนั้นมีได้ส่งผลทำให้ฐานะทางการคลังของรัฐเกิดความอ่อนแอลงเกินความจำเป็น ดังนี้ เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม การอนุญาตให้ฝ่ายบริหารดำเนินการตามมาตรการต่างๆ ดังกล่าวข้างต้นโดยไม่ต้องผ่านกระบวนการตามปกตินั้นมีได้หมายความว่าฝ่ายบริหารจะดำเนินการได้อย่างปราศจากซึ่งความโปร่งใสหรือไม่ต้องถูกตรวจสอบโดยรัฐสภา และ/หรือองค์กรอิสระอื่นๆ เช่น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน หรือ ป.ป.ช. ฯลฯ แต่อย่างไรก็ตาม มิได้หมายความว่าฝ่ายบริหารจะมีอำนาจในการปรับเปลี่ยนโครงสร้างสถาบันทางการคลัง (โดยเฉพาะในประเด็นเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของสถาบันทางการคลัง ความสัมพันธ์เชิงบทบาทหน้าที่ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ) โดยถาวรได้แต่ประการใด

ในประเด็นที่สอง คณะกรรมการการเงินการคลัง
ภาครัฐอาจเพิ่มอำนาจให้แก่ฝ่ายบริหารในการดำเนินนโยบาย
เศรษฐกิจการเงินการคลังที่อาจเกินกว่าพีดานในการรักษา
วินัยทางการเงินการคลังในสภาวะปกติได้ ยกตัวอย่างเช่น
(1) การเพิ่มระดับพีดานหนี้สาธารณะของรัฐบาล (2) การให้
อำนาจฝ่ายบริหารในการประกาศยกเว้นลดหย่อนการจัดเก็บ
ภาษีอากรบางประเภทเพื่อบรรเทาความเดือดร้อนของ
ประชาชนที่ประสบภาวะวิกฤต (3) การอนุญาตให้ระดับ
เงินคงคลังหรือดุลดำเนินการรัฐบาลต่ำกว่าระดับปกติได้ ดังนี้
เป็นต้น

ทั้งนี้ เมื่อฝ่ายบริหาร (โดยรัฐบาล) ได้ดำเนิน
มาตรการใดๆ ที่เกินกว่าขอบเขตการรักษาวินัยทางการเงิน
การคลัง และหลักความรับผิดชอบทางการเงินการคลังในสภาวะ
ปกติแล้ว ให้รายงานผลการดำเนินการดังกล่าวแก่รัฐสภาเพื่อ
รับทราบโดยด่วน และให้จัดทำเป็นรายงานส่วนหนึ่งเสนอต่อ
รัฐสภาเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของการบริหารงานภายใต้ภาวะ
วิกฤต รายงานดังกล่าวควรมีเนื้อหาเกี่ยวกับ (1) มาตรการที่
เลือกใช้ในการแก้ไขปัญหาภาวะวิกฤตที่เกิดขึ้น พร้อมเหตุผล
หรือความจำเป็น (2) ขนาดของผลกระทบที่มีต่อฐานะ
ทางการเงินการคลังของรัฐจากการดำเนินมาตรการต่างๆ
และ (3) ผลสำเร็จในการดำเนินมาตรการต่างๆ เหล่านั้น

ในการนี้ หากรัฐสภา โดยความเห็นของคณะกรรมการ
การเงินการคลังภาครัฐ เห็นว่าการดำเนินมาตรการแก้ไข

ปัญหาวิกฤตฉุกเฉินของรัฐบาลส่งผลกระทบต่อฐานะทางการคลังของรัฐอย่างรุนแรง รัฐสภาอาจกำหนดให้ฝ่ายบริหารจัดสรรงบประมาณในปีงบประมาณถัดไปอีกไม่เกิน 3 ปีเพื่อการเสริมสร้างความเข้มแข็งของฐานะทางการคลังของรัฐได้ (เช่น จัดสรรงบประมาณคืนเงินคงคลัง จัดสรรงบประมาณเพื่อการชำระหนี้สาธารณะ ฯลฯ)

อนึ่ง กฎหมายดังกล่าวต้องกำหนดให้มีการประกาศกรอบระยะเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุดที่ชัดเจนในการบริหารระบบการคลังสาธารณะภายใต้ภาวะวิกฤต และไม่ควรเปิดช่องให้ฝ่ายบริหารประกาศใช้วิธีการบริหารงานคลังสาธารณะภายใต้ภาวะวิกฤตโดยไม่มีเหตุอันควร ทั้งนี้ ควรกำหนดให้ฝ่ายบริหารประชุมร่วมกับฝ่ายนิติบัญญัติ เพื่อพิจารณาร่วมกันว่าในสถานการณ์เช่นใดจะจัดว่าเป็นภาวะวิกฤตที่ประเทศไทยเราประสบอยู่หรือไม่อย่างเคร่งครัด

การบริหารรายได้

ในปัจจุบัน กฎหมายภาษีอากรมีจุดอ่อนใน 2 ประเด็นหลักคือ ประการแรก กฎหมายภาษีอากรได้เปิดโอกาสให้หน่วยบริหารจัดการเก็บสามารถใช้อดุลพินิจในการบังคับใช้กฎหมายได้อย่างกว้างขวาง จึงส่งผลให้ผู้บังคับใช้กฎหมายภาษีอากรจำนวนหนึ่งใช้อำนาจแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบ ในขณะที่เดียวกันนักการเมืองก็สามารถเข้ามาแทรกแซงและกดดันให้ข้าราชการผู้มีหน้าที่บังคับใช้กฎหมายใช้อดุลพินิจเพื่อประโยชน์ของตนเองได้เช่นเดียวกัน ประการที่สอง กฎหมายภาษีของไทยเราเปิดโอกาสให้

คณะรัฐมนตรีและส่วนราชการใช้ดุลพินิจประกาศเพิ่มลดอัตราภาษี ค่าบริการ ค่าปรับ ฯลฯ ใช้ดุลพินิจในการยกเว้นลดหย่อนภาษีให้แก่บุคคล และธุรกิจต่างๆ เพื่อเป็นสิ่งจูงใจทางเศรษฐกิจ หรือเพื่อเอื้อประโยชน์แก่ กลุ่มธุรกิจบางกลุ่มได้ ซึ่งเป็นการใช้ดุลพินิจใช้จ่ายเงินของรัฐในรูปของ Tax expenditures โดยที่ไม่ต้องผ่านการอนุมัติจากรัฐสภา จึงไม่เป็นไปตาม หลักการปกครองในระบบประชาธิปไตย

ดังนั้น กฎหมายการเงินการคลังภาครัฐควรมีบทบัญญัติที่เกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บรายได้ของรัฐดังต่อไปนี้

1. อำนาจในการจัดเก็บภาษีอากร การให้การยกเว้นลดหย่อน หรือการใช้มาตรการทางภาษีอันเป็นเหตุให้รัฐสูญเสียรายได้ เป็นอำนาจของฝ่ายนิติบัญญัติ และจะต้องเป็นไปตามประเภท อัตราภาษี และขั้นตอนการบริหารจัดเก็บดังที่บัญญัติไว้ใน กฎหมายอย่างเคร่งครัด ทั้งนี้ กฎหมายควรบัญญัติป้องกันมิให้ ฝ่ายบริหาร องค์กรของรัฐ หรือส่วนราชการต่างๆ ใช้อำนาจ จัดเก็บ (หรือยกเว้น) ภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมต่างๆ ได้ โดยอิสระ โดยอ้างเหตุผลเพียงความรวดเร็วและคล่องตัวใน การทำงาน

สำหรับการประกาศใช้ Tax expenditures นั้น รัฐบาล ต้องขออนุมัติจากรัฐสภา และจะต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ เหตุผลความจำเป็นในการใช้มาตรการ Tax expenditures นั้นๆ พร้อมกับนำเสนอบทวิเคราะห์ทางเลือกต่างๆ เปรียบเทียบกับ Direct expenditures การประมาณการขนาด

- ของรายได้ที่คาดว่าจะสูญเสีย (foregone revenue estimation) และจัดทำรายงานให้รัฐสภาและสาธารณชนร่วมตรวจสอบได้
2. กำหนดให้การเสียภาษีอากรเป็นหน้าที่ของประชาชนพลเมือง ซึ่งรัฐสภาอาจจัดให้มีการตรากฎหมายเพื่อการจัดเก็บภาษีอากร หรือค่าธรรมเนียม/ค่าบริการแต่ละประเภทขึ้น หรืออาจประมวลเป็นกฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่างๆ รวมกันก็ได้ และกฎหมายดังกล่าวควรกำหนดให้มีหน่วยงาน หรือส่วนราชการมีหน้าที่รับผิดชอบการบริหารจัดเก็บภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียม/ค่าบริการในแต่ละประเภทไว้ อย่างชัดเจน ถูกต้องตามหลักวิชาชีพ และเป็นธรรมต่อประชาชนผู้เสียภาษีอากร นอกจากนี้ ควรกำหนดให้หน่วยจัดเก็บภาษีอากรและรายได้ต่างๆ จัดทำตัวชี้วัดและมาตรฐานการปฏิบัติงานในการจัดเก็บภาษีอากรและรายได้ต่างๆ ได้
 3. กฎหมายการจัดเก็บภาษีอากรและรายได้ต่างๆ ควรกำหนดถึงคุณสมบัติของผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรในแต่ละประเภท หลักเกณฑ์การประเมินฐานภาษี อัตราภาษี เกณฑ์การคำนวณภาระภาษี วิธีการชำระเงินภาษีอากร การบังคับใช้ให้มีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรต่างๆ การนำส่งรายได้ที่จัดเก็บได้เป็นเงินรายได้แผ่นดิน การติดตามทวงถามเพื่อการชำระหนี้ภาษีอากร บทลงโทษหากมีการฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร หลักเกณฑ์การจำหน่ายหนี้สูญสำหรับลูกหนี้ภาษีที่ไม่สามารถติดตามทวงถาม

เพื่อการชำระหนี้ได้ และการจัดการข้อพิพาทหรือข้อโต้แย้งทางภาษีอากร

4. การกั้นเงินรายได้ที่หน่วยงานจัดเก็บไว้เป็นเงินทุนหมุนเวียนภายใน (agency fund) นั้น จะกระทำมิได้ เว้นแต่ได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภาให้อำนาจแก่หน่วยงานในการกั้นเงินเหล่านั้นไว้เพื่อวัตถุประสงค์เป็นการเฉพาะ โดยที่หน่วยงานจัดเก็บรายได้ต่างๆ จะต้องจัดทำรายงานทางการเงินการบัญชีของเงินทุนหมุนเวียนเหล่านั้นเสนอต่อรัฐสภาและสาธารณชนเพื่อรับทราบ และจะต้องถูกตรวจสอบโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินด้วย

อย่างไรก็ดี ดังที่ได้กล่าวแล้วตอนต้นว่ารัฐบาลอาจดำเนินมาตรการบริหารรายได้ภายใต้ภาวะวิกฤตได้ตามความเหมาะสมและจำเป็น โดยปรึกษาร่วมกับรัฐสภาในการนี้คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐอาจกำหนดให้รัฐบาลใช้อำนาจดุลพินิจในการให้การยกเว้นภาษีอากรหรือลดหย่อนการจัดเก็บรายได้บางประเภทได้ แต่ทั้งนี้ต้องกำหนดระยะเวลาและกลุ่มประชาชนที่ต้องการช่วยเหลือไว้อย่างชัดเจน และเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาดำเนินการในภาวะวิกฤตแล้ว ให้รายงานผลการดำเนินงานแก่รัฐสภาและสาธารณชนได้รับทราบ โดยให้จัดทำเป็นรายงาน Tax expenditures report ต่อไป

การบริหารหนี้สาธารณะ

ที่ผ่านมาหนี้รัฐบาลจำเป็นต้องกู้เงินมาใช้ในโครงการลงทุนภาครัฐ รวมทั้งอาจจำเป็นต้องกู้เงินเพื่อใช้บริหารสภาพคล่องระยะสั้น และกู้เงินด้วย

เหตุผลอื่นๆ ซึ่งภายใต้การปกครองระบอบประชาธิปไตยนั้น รัฐบาล (รวมถึงองค์กรฝ่ายบริหาร) จะกู้เงินหรือระดมทุนโดยวิธีการอื่นใดอันก่อให้เกิดภาระผูกพันทางการเงินซึ่งรัฐบาลต้องมีรายจ่ายเกิดขึ้นในอนาคต หรือสามารถคาดการณ์ได้ล่วงหน้าว่าจะต้องมีรายจ่ายเกิดขึ้นในอนาคตมิได้ เว้นแต่จะได้รับความเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติ (รัฐสภา) แล้วเท่านั้น

อย่างไรก็ตาม ที่ผ่านมานั้นการตรากฎหมายการกู้เงินมักนิยมตรากฎหมายการกู้เงินเป็นรายกรณีไป จนในระยะหลังๆ รัฐสภาออกกฎหมายให้อำนาจแก่รัฐบาลบริหารหนี้สาธารณะได้คล่องตัวมากยิ่งขึ้น ซึ่งมีข้อเสียตามมาในหลายประเด็น ยกตัวอย่างเช่น การให้อำนาจแก่ฝ่ายบริหารในการก่อหนี้สาธารณะได้ (ผ่านการตรา พ.ร.ก. หรือ พ.ร.ฎ.) ทำให้เกิดการปิดกั้นหนี้สาธารณะหรือภาระผูกพันทางการเงินที่แท้จริง ปัญหาการนำเงินระดมทุนที่ได้มาบริหารจัดการนอกระบบงบประมาณ ภาระผูกพันต่างๆ จึงมิได้ถูกนำมาเปิดเผยต่อสาธารณะ อีกทั้งค่านิยมของขอบเขตของหนี้สาธารณะมีความหมายแคบ ไม่นับรวมภาระผูกพันทางการเงินชนิด Contingency

เพื่อให้การบริหารหนี้สาธารณะสอดคล้องกับการรักษาวินัยทางการเงิน การคลังและหลักการปกครองในระบอบประชาธิปไตย การบริหารหนี้สาธารณะในสภาวะปกติควรมีหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

1. อำนาจในการก่อหนี้สาธารณะ (รวมถึงการค้าประกัน หรือ การกระทำใดๆ ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันต่างๆ) เป็นของรัฐสภา ฝ่ายบริหาร (รัฐบาล ส่วนราชการ และองค์กรของรัฐ) ไม่สามารถก่อหนี้หรือกระทำการใดๆ อันก่อให้เกิดภาระผูกพันทางการเงิน การคลังแก่รัฐได้ ถ้าหากมิได้รับความยินยอมจากรัฐสภา

2. วงเงินในการก่อหนี้สาธารณะในสภาวะปกติให้อยู่ภายใต้กรอบนโยบายเศรษฐกิจการคลังและการก่อหนี้สาธารณะที่กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ โดยที่รัฐบาลต้องไม่ก่อหนี้สาธารณะจนก่อให้เกิดความเสี่ยงทางการคลังที่เกินขอบเขตของการรักษาวินัยทางการคลัง ในการนี้รัฐสภาอาจกำหนดให้มีกรอบภาระผูกพันทางการเงินขั้นสูงสุด ซึ่งจะต้องไม่เกินกว่าขีดความสามารถทางการคลังของรัฐบาลในระยะปานกลางและระยะยาว เช่น

- (1) กำหนดเป็นตัวเลขวงเงินกู้สูงสุดเป็นรายปีหรือตลอดช่วงของแผนการกู้เงิน โดยระบุจำนวนเต็มชัดเจน หรือกำหนดเป็นสัดส่วน (ร้อยละ) ของตัวเลขอ้างอิงอื่นๆ เช่น ร้อยละของรายได้ภาษีอากรของรัฐบาล หรือร้อยละของ GDP ฯลฯ เป็นต้น
- (2) กำหนดจำนวนหนี้สุทธิสูงสุดรายปี หรือตลอดช่วงของแผนการกู้เงินโดยระบุจำนวนหนี้สุทธิ (หนี้ค้ำชำระรวม) หรือกำหนดเป็นสัดส่วน (ร้อยละ) ของตัวเลขอ้างอิงอื่นๆ เช่น หนี้ภายในประเทศไม่เกิน 3 เท่าของรายได้ประจำ หรือไม่เกินร้อยละ 30 ของ GDP หนี้ต่างประเทศไม่เกินร้อยละ 25 ของรายได้จากการนำเข้าสุทธิ ฯลฯ เป็นต้น
- (3) กำหนดเป็นตัวเลขรายจ่ายชำระหนี้ภาระผูกพันทางการเงินอันเนื่องมาจากการกู้เงินหรือการระดมเงินลงทุนต่างๆ ในแต่ละปีงบประมาณ

อย่างไรก็ตาม วงเงินการก่อหนี้สาธารณะสูงสุดของรัฐบาลนั้นอาจปรับเปลี่ยนให้มีความยืดหยุ่นได้มากขึ้นในช่วงของการบริหารงานภายใต้ภาวะฉุกเฉินด้านต่างๆ (เช่น อาจเพิ่มกรอบเพดานหนี้สาธารณะให้สูงขึ้นได้ในภาวะวิกฤตทางเศรษฐกิจ ภาวะสงคราม ฯลฯ) ซึ่งรัฐบาลจำเป็นต้องอัดฉีดเม็ดเงินเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจเพื่อกระตุ้นให้เกิดการจ้างงานและการบริโภค/การลงทุนมากขึ้น เป็นต้น)

ในการนี้ คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐจะกำหนดแนวนโยบายการก่อหนี้สาธารณะภายใต้ภาวะวิกฤตต่อไป ซึ่งอาจจำแนกนโยบายการก่อหนี้ในกรณีต่างๆ เช่น (1) หลักเกณฑ์และขนาดของการก่อหนี้สาธารณะเพื่อการบริหารสภาพคล่องของรัฐบาล (2) หลักเกณฑ์และขนาดของการก่อหนี้สาธารณะเพื่อการจัดการภาวะวิกฤต และ (3) หลักเกณฑ์และขนาดของการก่อหนี้สาธารณะเพื่อการลงทุนในภาครัฐ เป็นต้น

3. ให้กำหนดคำนิยาม/รับรู้สถานะหนี้สาธารณะและภาระผูกพันทางการเงินให้ครอบคลุมครบถ้วน และให้อยู่ในห้วงเวลาที่เหมาะสมเพื่อสะท้อนถึงสถานะทางการคลังของรัฐได้อย่างถูกต้อง คำนิยามของภาระหนี้สาธารณะควรรวมความรวมถึงภาระจากการก่อหนี้สาธารณะ ภาระจากการค้ำประกันหนี้ ใช้จ่ายประเภทหนี้สูญอันเกิดจากการให้สินเชื่อของสถาบันการเงินของรัฐตามนโยบายของรัฐบาล ใช้จ่ายในรูปของการเสื่อมค่าของทรัพย์สิน หลักทรัพย์ หรือหุ้น อันเนื่องมาจากการดำเนินตามนโยบายของฝ่ายบริหาร และภาระผูกพันประเภท

Contingent liabilities และจะต้องกำหนดให้ฝ่ายบริหาร (รัฐบาลและส่วนงานต่างๆ) ห้ามใช้ช่องทางก่อกั้นสาธารณะ หรือการใช้จ่ายเงินโดยผ่านการให้สินเชื่อของสถาบันการเงินของรัฐ หรือมีเช่นนั้นแล้วให้กำหนดว่าการดำเนินการในลักษณะดังกล่าวมีผลเสมือนหนึ่งเป็นการก่อกั้นของภาครัฐ ด้วยเช่นกัน ซึ่งจะต้องถูกนำมานับรวมเป็นภาระหนี้สาธารณะของรัฐทั้งหมด

4. เงินระดมทุนที่ได้มาจากการก่อกั้นสาธารณะทุกแหล่ง (ทั้งในและนอกประเทศ) ควรนำมารวมอยู่ในเงินงบประมาณแผ่นดิน และนำไปใช้จ่ายผ่านระบบการจัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปี (ซึ่งจะต้องมีแผนงานรองรับการใช้จ่ายเงินต่างๆ เหล่านี้อย่างชัดเจน) ในการนี้กฎหมายควรป้องกันมิให้มีการจำแนกโครงการเงินกู้มาบริหารนอกงบประมาณโดยเด็ดขาด
5. กฎหมายควรห้ามมิให้รัฐบาล ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ หรือองค์กรของรัฐลดภาระหนี้สาธารณะด้วยการขายหรือจำหน่ายทรัพย์สินของรัฐ (เว้นแต่กรณีของการจำหน่ายซากหรือในกรณีที่ทรัพย์สินเหล่านั้นหมดอายุการใช้งานแล้ว)

นอกจากนี้ กฎหมายควรกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารหนี้สาธารณะและภาระผูกพันต่างๆ ของรัฐ โดยควรมีเนื้อหารวมถึง

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่บริหารจัดการหนี้สาธารณะ (เช่น สำนักบริหารหนี้สาธารณะ ฯลฯ) โดยจะต้องเป็นองค์กรที่มีความเป็นอิสระสูง ปลอดจากการแทรกแซงของฝ่ายบริหาร

(รัฐบาล หรือองค์กรต่างๆ ของรัฐ) สามารถทำหน้าที่ระดมเงินลงทุนและดำเนินการให้เป็นไปตามกรอบนโยบายหนี้สาธารณะที่คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐกำหนดขึ้น และสอดคล้องกับหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดโดยยึดหลักวิชาการ/วิชาชีพ ปราศจากอิทธิพลทางการเมืองและผลประโยชน์ทับซ้อน

ทั้งนี้ หน่วยงานดังกล่าวมีหน้าที่จัดทำแผนปฏิบัติการด้านการบริหารหนี้สาธารณะ แนวทาง และวิธีการระดมทุนตามกรอบการก่อหนี้สาธารณะที่คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐกำหนดขึ้น และนำเสนอแผนปฏิบัติการต่างๆ ต่อคณะรัฐมนตรี

2. ให้รัฐบาลรายงานสถานะหนี้สาธารณะต่อรัฐสภาและสาธารณชนอย่างเป็นระบบครบถ้วนสมบูรณ์ โดยนำสาระของกฎหมายการบริหารหนี้สาธารณะไปรวมไว้ในกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐนี้ด้วย

อนึ่ง ภายใต้ภาวะวิกฤตจากเหตุการณ์ต่างๆ ซึ่งได้แก่ วิกฤตเศรษฐกิจ สภาวะสงคราม และ/หรือการก่อการร้าย ภัยธรรมชาติ และภัยจากโรคระบาดรุนแรง กฎหมายควรมีบทบัญญัติที่กำหนดให้ฝ่ายบริหาร (รัฐบาลและส่วนราชการต่างๆ) มีอำนาจเพิ่มขึ้นเพื่อให้สามารถจัดการกับภาวะวิกฤตต่างๆ เหล่านี้ได้อย่างทันท่วงที ซึ่งอาจมีความจำเป็นที่กฎหมายการเงินการคลังภาครัฐต้องมีความยืดหยุ่นมากเพียงพอสำหรับการเปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารดำเนินมาตรการต่างๆ ที่จำเป็นได้อย่างคล่องตัว ในการนี้จึงควรมีบทบัญญัติเพิ่มเติมว่า

1. กรอบความยืดหยุ่นในระดับเพดานการก่อก่อนนี้สาธารณะ คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐโดยความยินยอมจากรัฐสภาอาจให้อำนาจแก่ฝ่ายบริหารในการก่อก่อนนี้สาธารณะที่เกินกว่าระดับปกติภายใต้หลักการรักษาวินัยทางการเงินการคลังภาครัฐ เช่น ให้อำนาจรัฐบาลก่อก่อนนี้ได้เพิ่มขึ้นกว่าเกณฑ์ปกติทั่วไป ดังนี้เป็นต้น
2. กรอบความยืดหยุ่นในเชิงกระบวนการการก่อก่อนนี้สาธารณะ ในการนี้ คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐโดยความยินยอมของรัฐสภาอาจให้อำนาจแก่ฝ่ายบริหารในการดำเนินการก่อก่อนนี้สาธารณะได้ตามความจำเป็นเหมาะสม โดยอาจตราเป็นพระราชกำหนดหรือพระราชกฤษฎีกาได้ แต่ทว่ารัฐบาลจำเป็นจะต้องแสดงแผนการดำเนินการที่ชัดเจนว่าจะก่อก่อนนี้สาธารณะเป็นจำนวนเงินเท่าใด จากแหล่งเงินทุนใด แผนการนำเงินก้อนนั้นมาใช้จ่ายในโครงการใดบ้าง แผนการชำระหนี้เงินกู้ และผลที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้มาตรการต่างๆ ดังกล่าว

และนอกจากนี้ ให้รัฐบาลรายงานผลการก่อก่อนนี้สาธารณะเพื่อการแก้ไข ปัญหาในภาวะวิกฤตนั้นต่อฝ่ายนิติบัญญัติเมื่อสิ้นสุดวิกฤตนั้น ในการนี้ รัฐบาลอาจพิจารณาแผนงานหรือแนวทางต่างๆ และนำเสนอต่อรัฐสภาไปพร้อมกันว่า เมื่อเหตุการณ์ต่างๆ กลับเข้าสู่สภาวะปกติแล้วควรมีการดำเนิน มาตรการใดในการฟื้นฟูฐานะทางการเงินการคลังของรัฐให้กลับมาเข้มแข็งและ อยู่ภายใต้กรอบการรักษาวินัยทางการเงินการคลังที่ควรจะเป็นต่อไป

การบริหารรายจ่าย

เพื่อให้เกิดการพัฒนากระบวนการบริหารรายจ่ายภาครัฐเป็นไปอย่างสอดคล้องกับการรักษาวินัยทางการเงินการคลังและสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาลทางการคลัง สาระสำคัญของกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารรายจ่ายสาธารณะควรมีดังนี้

1. กำหนดให้สำนักงานประมาณมีหน้าที่จัดทำแผนงบประมาณและสนับสนุนฝ่ายบริหาร (รัฐบาล ส่วนราชการ และองค์กรของรัฐ) ในการจัดสรรงบประมาณลงสู่การดำเนินงานด้านต่างๆ ตามกรอบนโยบายรายจ่ายที่คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐจัดให้มีขึ้น จากนั้น กำหนดให้คณะรัฐมนตรีมีหน้าที่ให้ความเห็นชอบแผนงบประมาณ กำหนดให้รัฐสภามีหน้าที่ให้ความเห็นชอบร่าง พ.ร.บ.งบประมาณรายจ่ายประจำปี กำหนดให้ส่วนราชการที่มีหน้าบริหารการจัดซื้อจัดจ้าง หรือทำสัญญาว่าจ้างเพื่อจัดให้มีสินค้าบริการสาธารณะ ให้กระทรวงการคลังมีหน้าที่เบิกจ่ายเงิน จัดทำบัญชีและรายงานการเงินในระบบงบประมาณของรัฐบาล และกำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของส่วนราชการ
2. กำหนดให้รัฐบาลโดยคำแนะนำของรัฐสภาและคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐกำหนดหลักเกณฑ์และทิศทางการจัดทำงบประมาณภาครัฐ โดยจะต้องมีเนื้อหาเกี่ยวกับ
 - กำหนดหลักเกณฑ์ ขั้นตอน และวิธีการการจัดทำแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปี โดยให้มีความเชื่อมโยง

กับการคาดการณ์สภาวะเศรษฐกิจและสังคม แผนการเงินการคลังระยะปานกลาง แผนยุทธศาสตร์ของรัฐบาล และ/หรือแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ และกำหนดให้ใช้ระบบงบประมาณแบบมุ่งผลงาน-ผลสำเร็จ กำหนดหลักเกณฑ์การประมาณการรายจ่ายประเภทต่างๆ (เช่น ให้จัดทำประมาณการรายจ่ายประจำโดยใช้เกณฑ์เงินสด ให้จัดทำประมาณการรายจ่ายงบประมาณลงทุนโดยใช้เกณฑ์คงค้าง ฯลฯ เป็นต้น)

- กำหนดให้การจัดทำแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปี ครอบคลุมรายจ่ายพื้นฐานทุกประเภท (baseline budget) อีกทั้งให้มีการจัดทำแผนงบประมาณสำหรับภารกิจยุทธศาสตร์ (budget initiatives) และภารกิจพื้นฐานแยกออกจากกัน และให้มีการจัดทำแผนงบประมาณลงทุนระยะปานกลาง/ระยะยาวคู่ขนานไปกับการจัดทำแผนงบประมาณยุทธศาสตร์และแผนงบประมาณพื้นฐาน
- กำหนดหลักเกณฑ์และ/หรือกรอบวงเงินงบประมาณ "งบกลาง" ให้ชัดเจน เช่น ให้จัดตั้งงบกลางเพื่อชำระหนี้เงินกู้และสำรองจ่ายฉุกเฉินเท่านั้น และให้มีวงเงินไม่เกินร้อยละ 1 ของงบประมาณรายจ่ายดำเนินการ ดังนี้ เป็นต้น

- กำหนดข้อห้ามเพื่อมิให้รัฐบาลใช้จ่ายเงินและก่อหนี้ผูกพันนอกแผนงบประมาณประจำปี (การก่อหนี้ผูกพันและการใช้จ่ายเงินกองทุนสาธารณะทุกประเภทจะกระทำได้ภายในกรอบของแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ผ่านมาการพิจารณาอนุมัติจากรัฐสภาเท่านั้น) เพื่อมิให้มี “รายจ่ายนอกงบประมาณ”
- กำหนดหลักเกณฑ์การจัดทำงบประมาณที่มีลักษณะผูกพันข้ามปี พร้อมทั้งให้มีกรอบวงเงินงบประมาณผูกพันข้ามปีที่เหมาะสม เช่น ไม่เกินร้อยละ 10 ของงบประมาณลงทุน ดังนี้ เป็นต้น
- กำหนดแนวทางในการส่งเสริมประสิทธิภาพประสิทธิผล และความคุ้มค่าของการบริหารรายจ่ายของฝ่ายบริหารและส่วนราชการต่างๆ เช่น กรอบการทำ Program and expenditure review ของฝ่ายบริหารและหน่วยงานต่างๆ เป็นประจำทุกสิ้นปีงบประมาณ เป็นต้น ในการนี้อาจกำหนดให้มีผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (stakeholders) จากการบริการสาธารณะของรัฐ เข้าร่วมตรวจสอบ/ประเมินความคุ้มค่าในการจัดบริการ เป็นต้น
- กำหนดให้มีหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารงบประมาณในด้านต่างๆ ได้แก่ หลักเกณฑ์การจัดทำข้อตกลงภายในระหว่าง “หน่วยนโยบาย” กับ “หน่วยปฏิบัติการ” หลักเกณฑ์ว่าด้วยการมอบอำนาจ

การจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารการจัดซื้อจัดจ้างให้
ส่วนราชการซึ่งเป็น "หน่วยงบประมาณ" ถือปฏิบัติ
หลักเกณฑ์การบริหารการเบิกจ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่
ของส่วนราชการเพื่อให้กระทรวงการคลังและธนาคาร
ของรัฐบาลถือปฏิบัติ และหลักเกณฑ์ว่าด้วยการบริหาร
สินทรัพย์ของส่วนราชการ ดังนี้เป็นต้น

- กำหนดมาตรการส่งเสริมการเบิกจ่ายงบประมาณของ
ส่วนราชการต่างๆ เช่น กำหนดให้เบิกจ่ายเมื่อสิ้นปี
งบประมาณไม่ต่ำกว่าร้อยละ 95 ของวงเงินที่ได้รับ
การจัดสรรให้ มิเช่นนั้นส่วนราชการดังกล่าวจะต้องถูก
ปรับลดงบประมาณรายจ่ายลงในปีถัดไป ดังนี้เป็นต้น
3. หากจำเป็นคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐอาจ
กำหนดให้หลักเกณฑ์การบริหารเงินกองทุนสาธารณะแต่ละ
ประเภทแตกต่างกันได้ตามสมควร อาทิ หลักเกณฑ์การบริหาร
เงินงบประมาณแผ่นดิน (General fund) หลักเกณฑ์การบริหาร
เงินทุนประเภทกิจการเชิงธุรกิจ (Proprietary fund) หลักเกณฑ์
ว่าด้วยการบริหารการเงินการคลังของกองทุนสาธารณะที่
รัฐดำเนินการให้ (Fiduciary fund) หรือหลักเกณฑ์การบริหาร
การเงินการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ เพื่อให้
เกิดความคล่องตัวและหลักการบริหารการเงินการงบประมาณ
ที่สอดคล้องกับภารกิจงานดำเนินงานของเงินกองทุนสาธารณะ
เหล่านั้น

อย่างไรก็ดี หลักเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นเป็นการเฉพาะดังกล่าวต้องไม่แตกต่างหรือขัดแย้งกับหลักธรรมาภิบาลทางการคลัง หลักการรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจ การคลัง และหลักการรักษาวินัยทางการเงินการคลังของภาครัฐ โดยที่หลักเกณฑ์เฉพาะเหล่านี้จะต้องมีสาระสำคัญเกี่ยวกับการจัดทำแผนงบประมาณและหลักเกณฑ์-วิธีการบริหารงบประมาณของกองทุนประเภทนั้นๆ หลักการบัญชี การบริหารทรัพย์สิน การกู้เงิน การนำทรัพย์สินไปลงทุน และการตรวจสอบทางการเงินการคลัง เพื่อให้หน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการบริหารรายจ่ายของกองทุนฯ ใช้เป็นแนวทางปฏิบัติ

4. เพื่อเป็นการสนับสนุนงานวิชาการด้านการวิเคราะห์งบประมาณรายจ่ายให้แก่รัฐสภา กฎหมายการเงินการคลังภาครัฐอาจจัดให้มีการจัดตั้ง "สำนักงานงบประมาณประจำรัฐสภา" (หรือเรียกชื่ออื่น) ซึ่งตรงกับคำว่า "Parliamentary Budget Office" เพื่อทำหน้าที่สนับสนุนเชิงวิชาการหรือเทคนิคข้อมูลด้านการตรวจสอบและวิเคราะห์แผนบริหารราชการแผ่นดิน งบประมาณการเศรษฐกิจการคลังและรายจ่ายภาครัฐ และนโยบายรายจ่ายที่รัฐบาลและสำนักงานงบประมาณจัดทำขึ้นได้
5. ในกรณีการบริหารงบประมาณรายจ่ายภายใต้ภาวะฉุกเฉิน (crisis management) เพื่อให้เกิดความต่อเนื่องในการดำเนินการกิจและ/หรือการจัดบริการสาธารณะให้แก่ประชาชน และมีได้เป็นช่วงที่อยู่ระหว่างสมัยประชุมของรัฐสภาแล้วนั้น

อาจกำหนดให้ฝ่ายบริหาร (รัฐบาล) มีอำนาจดุลพินิจเพิ่มขึ้น ในการเบิกจ่ายงบประมาณเพื่อการฉุกเฉินได้ เช่น ให้อำนาจ ฝ่ายบริหารในการโอนย้ายงบประมาณข้ามผลผลิต (output class) หรือข้ามประเด็นนโยบายได้ตามความจำเป็นเร่งด่วน ในระหว่างปีงบประมาณ แต่ไม่เกินกว่าร้อยละ 15 ของ งบประมาณรายการที่ได้รับการอนุมัตินั้น (หรืออาจกำหนดให้ ตัวเลขต่ำกว่านี้หรือสูงกว่านี้ก็ได้) และให้จัดทำรายงานผลการเปลี่ยนแปลงหรือโอนย้ายงบประมาณนั้นๆ แจ้งต่อรัฐสภา เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ

หรือในกรณีที่ร่างกฎหมายงบประมาณรายจ่ายยังมีได้ ผ่านความเห็นชอบจากรัฐสภา ก็อาจเพิ่มอำนาจให้ฝ่ายบริหาร สามารถเบิกจ่ายได้ภายใต้กรอบวงเงินงบประมาณรายจ่าย ในปีที่ผ่านมาแล้ว แต่ทว่าสามารถปรับโอนย้ายงบประมาณ รายจ่ายได้ตามแนวทางการรับมือกับภาวะวิกฤตต่างๆ ที่จัดทำขึ้น โดยฝ่ายบริหาร และหากมีกรณีจำเป็นต้องเบิกจ่ายไปก่อน โดยมีได้มีการจัดเตรียมงบประมาณไว้ ให้ส่วนราชการนั้นๆ นำเรื่องแจ้งแก่คณะรัฐมนตรีเพื่อขอความเห็นชอบเป็น รายการกรณีไป และให้ฝ่ายบริหาร (คณะรัฐมนตรี) พิจารณาให้ ความเห็นเพื่อให้มีการเบิกจ่ายเงินจากงบประมาณแผ่นดินได้ แต่ทั้งนี้เมื่อมีการเบิกจ่ายไปก่อนแล้ว (ไม่ว่ากรณีใดกรณีหนึ่ง) ให้ฝ่ายบริหารจัดทำเป็นร่างข้อบัญญัติงบประมาณรายจ่าย (ฉบับเพิ่มเติม) เพื่อนำเสนอต่อรัฐสภาได้พิจารณาให้ความเห็น ภายใน 30 วันทำการ และประกาศใช้ในราชกิจจานุเบกษา

พร้อมทั้งเหตุผลความจำเป็น และจำนวนเงินที่มีการเบิกจ่ายไปล่วงหน้าแล้ว ดังนี้เป็นต้น

เมื่อสถานการณ์ต่างๆ กลับคืนสภาวะปกติ (หรือเมื่อสิ้นสุดการบริหารงานภายใต้ภาวะฉุกเฉิน) ฝ่ายบริหาร (นำโดยรัฐบาล) จะอ้างเหตุผลเพื่อขอจัดทำงบประมาณรายจ่ายแบบเดิมอีกมิได้ และให้ฝ่ายบริหารจัดสรรงบประมาณในปีถัดไปต่อเนื่องได้ไม่เกิน 3 ปี เพื่อนำส่งคืนเงินคงคลังเท่ากับจำนวนงบประมาณรายจ่ายที่ได้มีการเบิกจ่ายไปในการจัดการแก้ไขปัญหาภาวะวิกฤตต่างๆ ที่เกิดขึ้นนั้น และนอกจากนี้ รัฐบาล (และส่วนราชการต่างๆ) จะอ้างเหตุผลของการบริหารงานภายใต้ภาวะวิกฤตมาเป็นข้อยกเว้นในการไม่จัดทำรายงานผลการดำเนินงาน/รายงานทางการเงินการบัญชี หรือขอยกเว้นการตรวจสอบจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมิได้

การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ

ปัจจุบัน การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐมีแนวปฏิบัติที่แตกต่างกันไประหว่างเงินกองทุนสาธารณะประเภทต่างๆ ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ องค์กรอิสระ กองทุนสาธารณะ และหน่วยงานรัฐต่างๆ มีความล้ากันในมาตรฐานการบริหารการเงินการบัญชี และบ่อยครั้งพบว่าขาดกลไกในการตรวจสอบและควบคุมที่เหมาะสม ดังนั้น บทบัญญัติของกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐควรมีสาระสำคัญดังที่จะนำเสนอต่อไปนี้

อนึ่ง ผู้เขียนมีความเห็นว่าการออกแบบระบบการบริหารการเงินและทรัพย์สินในภาครัฐควรอยู่บนหลักการกระจายอำนาจ กล่าวคือ

หลักเกณฑ์และนโยบายต่างๆ ควรได้รับการกำหนดขึ้นแบบรวมศูนย์ โดยหน่วยงานหลักที่รับผิดชอบ ได้แก่ คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ และกระทรวงการคลัง ส่วนการบริหารการเงินและทรัพย์สินในทางปฏิบัติ ควรให้เป็นหน้าที่รับผิดชอบของ "หน่วยปฏิบัติการ" แต่ละแห่ง ให้ดำเนินการ ภายใต้แผนนโยบายและหลักเกณฑ์กลางที่กำหนดขึ้น พร้อมกันนี้ควรส่งเสริม กลไกการตรวจสอบเพิ่มขึ้นเพื่อเป็นหลักประกันว่าการให้อำนาจอิสระแก่ หน่วยปฏิบัติการต่างๆ จะยังคงนำมาซึ่งการปฏิบัติตามมาตรฐานที่กำหนด ได้นั่นเอง

1. กำหนดบทบาทหน้าที่ของสถาบันการคลังในกระบวนการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ ได้แก่ (1) กำหนดให้ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลังมีหน้าที่บริหารการรับเงิน จ่ายเงิน เก็บรักษาเงิน และบริหารสภาพคล่องทางการเงิน (2) กำหนดให้ส่วนราชการในระดับปฏิบัติการ (เช่น กรม หรือ องค์การอื่นๆ ของรัฐ) มีหน้าที่บริหารการจัดซื้อจัดจ้างและเสนอ ขออนุมัติจ่ายเงินให้แก่เจ้าหนี้ส่วนราชการ และมีอำนาจหน้าที่ ในการบริหารเงินสดย่อย (เงินทดรองราชการ) ของหน่วยงาน (3) กำหนดให้มีการแต่งตั้งธนาคารหนึ่งธนาคารใดทำหน้าที่ เป็นธนาคารในระบบการบริหารการเงินของรัฐบาล (เช่น ธนาคารกรุงไทย เป็นต้น) และ (4) กำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ตรวจสอบการบริหารการเงินของ กรมบัญชีกลาง ส่วนราชการ และองค์การของรัฐ ฯลฯ ดังนี้ เป็นต้น
2. กำหนดขั้นตอนและวิธีการบริหารการเงินและทรัพย์สินของรัฐ ที่สอดคล้องกับหลักความโปร่งใสและตรวจสอบได้ และสนับสนุน

ต่อการดำเนินภารกิจของหน่วยงานได้อย่างคล่องตัวและมีประสิทธิผล ซึ่งควรมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

- กำหนดให้ใช้ระบบการบริหารการเงินในระบบ Government finance management information system (GFMS) โดยควรกำหนดให้หน่วยปฏิบัติการ แต่งตั้งเจ้าหน้าที่การเงินผู้รับผิดชอบ (Chief Finance Officer: CFO) เพื่อทำหน้าที่รับผิดชอบการบริหารการเงิน การรับจ่ายเงิน และการควบคุมภายในของหน่วยงาน
- กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการรับเงินและส่งเงินฝาก ธนาคารในบัญชีคลังแผ่นดิน หลักเกณฑ์และ ขั้นตอนการขออนุมัติการรวบรวมเงินก่อนนี้ผูกพัน (allotment/apportionment) หลักเกณฑ์และขั้นตอน การก่อนนี้ผูกพัน การจัดซื้อจัดจ้าง (procurement) และการเบิกจ่ายเงินจากคลัง หลักเกณฑ์การบริหาร ความเสี่ยงเชิงปฏิบัติการ หลักเกณฑ์และขั้นตอน การจ่ายหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ส่วนราชการ และหลักเกณฑ์ การตรวจสอบและระบบการควบคุมภายในเกี่ยวกับ การบริหารการเงินและทรัพย์สินของกระทรวงการคลัง และส่วนราชการ/หน่วยปฏิบัติการ ฯลฯ
- กำหนดหลักเกณฑ์การลงทุนในภาครัฐที่สอดคล้องกับ นโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังที่กำหนดขึ้น โดยควรมีเนื้อหาประกอบไปด้วยนโยบายและแนวปฏิบัติ ในการลงทุนภาครัฐ การกำกับดูแลมูลค่าสุทธิของ

การลงทุน การประเมินความเสี่ยงจากการลงทุน และการเปิดเผยข้อมูลต่างๆ เกี่ยวกับการลงทุนภาครัฐ กำหนดหลักเกณฑ์การบริหารพัสดุและทรัพย์สินภาครัฐ และรวมถึงการกำหนดกรอบแนวทางการจำหน่ายจ่าย อินทรีย์สินของเงินทุนแผ่นดิน รัฐวิสาหกิจ และ กองทุนสาธารณะทุกประเภทให้ชัดเจน และจะต้อง ผ่านความเห็นชอบจากรัฐสภา ซึ่งควรมีเนื้อหา รวมถึง แนวทางการใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินภาครัฐที่มี ความเป็นรูปธรรม ดังนี้

- กลยุทธ์และ/หรือแผนการใช้ประโยชน์ทรัพย์สิน และครุภัณฑ์ต่างๆ
 - รายละเอียดที่แสดงถึงศักยภาพของทรัพย์สินและ ครุภัณฑ์ แนวทางการกำกับดูแล และการใช้ ประโยชน์ทรัพย์สินและครุภัณฑ์เพื่อการบรรลุ เป้าหมายขององค์กร
 - การประเมินต้นทุน (ค่าใช้จ่าย) ทางตรงและทางอ้อม ของทรัพย์สินและครุภัณฑ์ต่างๆ ความคุ้มทุน (ความคุ้มค่า) ของการใช้งานทรัพย์สินและ ครุภัณฑ์ตลอดอายุการใช้งาน
 - แนวทางการเก็บรักษา การบำรุงรักษา และการเลิก ใช้งานทรัพย์สินและครุภัณฑ์
- กำหนดแนวทางการจัดตั้งบริหารเงินทุนหมุนเวียนของ หน่วยปฏิบัติการ (revolving/agency fund) ซึ่งอาจให้

กระทำได้ตามที่เหมาะสมและจำเป็น และจะต้องสอดคล้องกับภารกิจหลักของหน่วยงาน โดยที่ต้องได้รับความเห็นชอบให้ดำเนินการได้จากรัฐสภา จะต้องเปิดเผยรายงานข้อมูลการบริหารจัดเก็บและการใช้จ่ายเงินทุน-หมุนเวียนดังกล่าวต่อรัฐสภาและสาธารณชน และต้องจัดให้พร้อมรับการตรวจสอบจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน

การบัญชีภาครัฐ

รูปแบบการตรวจกฎหมายการบัญชีภาครัฐในประเทศต่างๆ มีความแตกต่างกันไป กฎหมายการเงินการคลังที่ตราขึ้นนั้นควรกำหนดให้มีการ "รวมศูนย์นโยบายและระบบบัญชีภาครัฐ" เพื่อประสิทธิภาพของระบบการเงินการคลังภาครัฐ แต่ในทางปฏิบัติควรยึดหลักการกำหนดและจำแนกหน่วยบัญชีกองทุนต่างๆ ออกจากกัน (ตามหลักการบัญชีกองทุนสาธารณะ) ดังนั้น การรวมศูนย์ที่ว่านี้จึงสามารถทำได้เพียงการกำหนดนโยบายและหลักเกณฑ์การบัญชีในภาครัฐร่วมกัน ซึ่งควรมีสาระสำคัญต่างๆ ดังนี้

1. กำหนดให้มีคณะกรรมการนโยบายการบัญชีภาครัฐทำหน้าที่กำหนดหลักเกณฑ์ (นโยบาย) การบัญชีภาครัฐและรายงานการเงินของเงินทุนสาธารณะแต่ละประเภท (public sector accounting and financial standards) ซึ่งได้แก่ งบประมาณแผ่นดิน รัฐวิสาหกิจ และกองทุนสาธารณะทุกประเภท และให้กำหนดมาตรฐานและแนวทางการจัดทำรายงานการเงินการบัญชี (ทั้งรายงานประจำเดือน รายไตรมาส และรายงาน

ประจำปี) ตามหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (GAAP) เช่น กำหนดให้รัฐบาล ส่วนราชการ และหน่วยงานภาครัฐใช้หลักการและนโยบายบัญชีเกณฑ์คงค้าง (accrual accounting basis) แทนเกณฑ์เงินสดที่เคยใช้กันมานาน กำหนดหลักการว่าด้วยผังบัญชีรวมของรัฐ (government-wide chart of accounts) กำหนดเกณฑ์การคิดค่าเสื่อมราคา เกณฑ์การจำหน่ายหนี้สูญต่างๆ หลักเกณฑ์การบันทึกบัญชีกลุ่มต่างๆ เช่น ทรัพย์สิน หนี้สิน ทุน เป็นต้น

ส่วนการจัดทำรายงานการเงินควรมีขอบเขตรวมถึงงบดุล รายงานแสดงรายรับ-รายจ่ายของรัฐ การเปิดเผยบัญชีทรัพย์สินและทุน รายงานหนี้สาธารณะ (รวมถึงภาระผูกพันทางการเงินประเภท Contingent liabilities ด้วย) รายงานการใช้จ่ายมาตรการ Tax expenditures รายงานผลการปฏิบัติงานของราชการ (performance report) และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในสถานะทางการเงินการคลังของเงินทุนสาธารณะทุกประเภทต่อสาธารณชน

2. กำหนดให้มีหน่วยงานรับผิดชอบการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินสำหรับหน่วยบัญชีต่างๆ ได้แก่ กำหนดให้กรมบัญชีกลาง มีหน้าที่จัดทำบัญชีการเงินของรัฐบาล ให้รัฐวิสาหกิจ/องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ฯลฯ แต่ละแห่งจัดให้มีหน่วยบัญชีและจัดทำรายงานการเงินการบัญชีของตนเองตามหลักการและแนวนโยบายการบัญชีที่กำหนดโดยคณะกรรมการนโยบายการบัญชีภาครัฐ และกำหนดให้กระทรวงการคลังรับผิดชอบ

การจัดทำรายงานการเงินการบัญชีรวมยอดของรัฐ (consolidated government accounts) ทั้งนี้ ให้สอดคล้องกับแนวนโยบายบัญชีที่คณะกรรมการนโยบายการบัญชีภาครัฐกำหนดขึ้น

ในการนี้กำหนดให้รัฐบาลและส่วนราชการต่างๆ จัดทำ "รายงานความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร (statement of management responsibility)" แนบพร้อมกับรายงานทางการเงินต่างๆ ที่จัดทำขึ้น และกำหนดให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน ดำเนินการตรวจสอบบัญชีและรายงานทางการเงินของรัฐบาลและหน่วยงานต่างๆ ของรัฐ และให้จัดทำบันทึกความคิดเห็นของผู้ตรวจเงินแผ่นดินแนบไปพร้อมกับรายงานทางการเงินการบัญชีของฝ่ายบริหาร

3. กำหนดคานียามของหน่วยบัญชี (accounting entity) ในภาครัฐ เช่น กำหนดให้ส่วนราชการ กองทุนสาธารณะแต่ละกองทุน เป็นหน่วยบัญชี เช่น ให้เงิน (กองทุน) งบประมาณแผ่นดินของรัฐบาลระดับชาติ เงินกองทุนรัฐวิสาหกิจแต่ละแห่ง องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่ง สถานศึกษาแต่ละแห่ง กองทุนประกันสังคม กองทุนการศึกษา ฯลฯ เป็นหน่วยบัญชีในภาครัฐ ฯลฯ เป็นต้น
4. กำหนดให้ฝ่ายบริหารและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง (เช่น รัฐสภา) ใช้อั้ข้อมูลจากรายงานทางการเงินการบัญชีที่จัดทำขึ้นมา ประกอบการติดตามผลการดำเนินงานของฝ่ายบริหาร โดยเฉพาะการวิเคราะห์ประเมินถึงความเข้มแข็ง/สถานะทางการเงินการคลังของภาครัฐโดยรวม และของส่วนงานต่างๆ

ในระดับจุลภาค วิเคราะห์ระดับผลสำเร็จในการดำเนินงานด้านการเงินการคลังของฝ่ายบริหาร (เช่น ระดับทรัพย์สิน หนี้สิน ฯลฯ) และใช้เป็นเครื่องมือในการกำกับดูแลให้การดำเนินงานของฝ่ายบริหารมีความน่าเชื่อถือตรวจสอบได้ (fiscal accountability) และโปร่งใสทางการเงินการคลังต่อฝ่ายนิติบัญญัติและต่อสาธารณชน

ในอนาคต ฝ่ายนิติบัญญัติอาจส่งเสริมให้มีการใช้แนวทางการจัดทำบัญชีที่สะท้อนให้เห็นถึงต้นทุนการจัดบริการสาธารณะ (public service costing) และมูลค่าที่แท้จริงทางเศรษฐกิจในการดำเนินกิจกรรมสาธารณะต่างๆ (net economic value) (ซึ่งก็คือการนำเอาต้นทุนเครื่องมือเครื่องจักรหรือทรัพย์สินภาครัฐต่างๆ มารวมเป็นต้นทุนในการจัดบริการสาธารณะ) อันจะมีส่วนเกื้อหนุนต่อการกำกับดูแลและการจัดสรรทรัพยากรภาครัฐที่มีประสิทธิภาพและเป็นธรรมต่อสังคมมากขึ้นได้ต่อไป

การตรวจสอบทางการเงินการคลังภาครัฐ

ระบบบริหารงานภาคสาธารณะของไทยในปัจจุบันมีหน่วยงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบการดำเนินงานของภาครัฐกระจายหลายหน่วยงานในการนี้จึงควรมีการจัดทำแนวนโยบายการตรวจสอบเพื่อให้เป็นเอกภาพโดยการกำหนดมาตรฐานขั้นต่ำของการตรวจสอบในด้านการเงินการบัญชี ผลการปฏิบัติงาน หรือการทุจริตประพฤติมิชอบ โดยที่คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐควรประสานให้มีการจัดทำแนวนโยบายดังกล่าวขึ้นร่วมกับ

หน่วยงานอื่นๆ ของรัฐ เช่น คณะกรรมการสิทธิการชู้ตต่างๆ ของรัฐสภา สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Office of the Auditor General) สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (ป.ป.ช.) หรือองค์กรอิสระอื่นๆ ทั้งนี้ แนวนโยบายการตรวจสอบในภาครัฐควรมีสาระสำคัญต่างๆ ดังนี้

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่ตรวจสอบและประเมินผล กำหนดที่มา และอำนาจหน้าที่ของหน่วยตรวจสอบ และความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยตรวจสอบต่างๆ ได้แก่ (1) กำหนดให้รัฐบาลมีบทบาทหลักในการตรวจสอบการดำเนินกิจกรรมในภาพรวมของฝ่ายบริหาร โดยความช่วยเหลือจากคณะกรรมการต่างๆ สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน หรือองค์กรอื่นๆ (2) กำหนดให้หน่วยงานอิสระในภาครัฐเป็นหน่วยตรวจสอบ เช่น สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (Office of the Auditor General) สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (ป.ป.ช.) เป็นต้น (3) กำหนดให้ส่วนราชการต่างๆ และหน่วยงานอื่นๆ ที่ได้รับเงินงบประมาณสนับสนุนจากรัฐเป็นหน่วยรับการตรวจสอบ จัดเตรียมรายงานและข้อมูลต่างๆ ไว้ให้พร้อมสำหรับการถูกตรวจสอบ และจะต้องจัดให้มีหน่วยตรวจสอบภายใน (internal audit office) และ (4) อาจกำหนดให้หน่วยตรวจบัญชีภาคธุรกิจที่ได้รับการรับรองจากสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินทำหน้าที่เป็นหน่วยตรวจสอบประเมินผลภาครัฐก็ได้ โดยเฉพาะการตรวจบัญชีของรัฐวิสาหกิจ องค์กรอิสระ หรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นต้น

2. กำหนดหลักเกณฑ์และมาตรฐานการตรวจสอบในภาครัฐ ซึ่งอาจใช้หลักเกณฑ์และแนวทางการตรวจสอบด้านต่างๆ ที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน หรือตามที่กำหนดขึ้นในระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี เป็นแนวทางในการบัญญัติกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐในส่วนของการตรวจสอบได้ ทั้งนี้ หลักเกณฑ์ดังกล่าวควรมีสาระสำคัญรวมถึง

- กำหนดขอบเขตการตรวจสอบและประเมินผล บทบัญญัติของกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐควร กำหนดขอบเขตการตรวจสอบไว้อย่างรอบด้าน อาทิ การตรวจบัญชี ตรวจสอบการรับเงิน-จ่ายเงิน เก็บรักษาเงิน การบริหารทรัพย์สิน อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ ของหน่วยตรวจสอบ สิทธิหน้าที่และผลประโยชน์ของ หน่วยรับการตรวจสอบ นอกจากนี้ อาจกำหนดขอบเขต การตรวจสอบให้ครอบคลุมถึงการรักษาวินัยทางการคลัง ความยั่งยืนทางการคลัง ความน่าเชื่อถือได้ของระบบ การตรวจสอบภายใน ประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และ ความคุ้มค่า (value for money) ของการดำเนินงาน ของหน่วยรับการตรวจสอบ ฯลฯ เป็นต้น
- กำหนดหลักเกณฑ์ มาตรฐาน และวิธีการตรวจสอบ เช่น กำหนดมาตรฐานการตรวจสอบ หลักเกณฑ์ว่า ด้วยการจัดระบบการปฏิบัติการ การขอหรือเรียกข้อมูล จากหน่วยรับตรวจ การอายัด/ยึดเงินและทรัพย์สิน การแก้ไขการดำเนินการที่ผิดพลาด หรือการกำหนด

บทลงโทษหากพบการกระทำผิดหรือการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ ฯลฯ เป็นต้น ทั้งนี้ เพื่อให้การตรวจสอบบรรลุเป้าหมายเพื่อประโยชน์แห่งรัฐและสร้างความโปร่งใสเชื่อถือได้ของการดำเนินงานของรัฐในภาพรวม

การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังภาครัฐ

ในประเทศต่างๆ ที่ได้พัฒนาระบบกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะไปก้าวหน้าพอสมควรแล้วนั้น ได้กำหนดให้ภาครัฐจัดทำรายงานเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังไว้อย่างชัดเจน เพื่อเป็นการสร้างหลักประกันถึงความโปร่งใสและตรวจสอบได้ของภาครัฐและส่วนงานต่างๆ ในกรณีนี้กฎหมายการเงินการคลังภาครัฐที่จะตราขึ้นนั้นควรมีบทบัญญัติเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลข่าวสารภาครัฐเป็นการทั่วไป หรืออาจกำหนดให้เป็นกฎหมายว่าด้วยการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังของรัฐไว้เป็นการเฉพาะก็ได้ ทั้งนี้ บทบัญญัติว่าด้วยการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังควรมีสาระสำคัญดังนี้

1. กำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดทำรายงานและเปิดเผยข้อมูลการคลังต่างๆ เช่น กำหนดให้กระทรวงการคลัง สำนักงานงบประมาณ ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น และองค์กรอื่นๆ ของรัฐ มีหน้าที่จัดทำรายงานและเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังต่อสาธารณชน ภายใต้ขั้นตอนและเนื้อหา

ของรายงานการเงินการบัญชีที่กำหนดโดยคณะกรรมการ
การเงินการคลังภาครัฐ

2. กำหนดประเภทและลักษณะข้อมูลทางการคลังที่สาธารณชน
สามารถเข้าถึงหรือได้รับทราบ ซึ่งควรประกอบไปด้วย
 - ข้อมูลการคาดการณ์สถานะเศรษฐกิจการเงินการคลัง
ระยะสั้น-ระยะปานกลาง (economic and fiscal
outlooks)
 - ข้อมูลกรอบนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลัง
และแผนการบริหารการเงินการคลังภาครัฐระยะสั้น-
ระยะปานกลาง
 - ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดสรรงบประมาณให้แก่หน่วยงาน/
ส่วนราชการ
 - ข้อมูลเกี่ยวกับรายจ่ายสาธารณะและการก่อหนี้ผูกพัน
(liabilities)
 - ข้อมูลการใช้มาตรการ Tax expenditures
 - ข้อมูลการจัดซื้อจัดจ้างของส่วนราชการ และหน่วยงาน
ต่างๆ ของรัฐ
 - ข้อมูลต้นทุนการดำเนินโครงการ แผนงาน หรือนโยบาย
ต่างๆ
 - ข้อมูลผลสำเร็จ/ผลผลิตของการดำเนินโครงการ
แผนงาน หรือนโยบายต่างๆ ฯลฯ

3. ควรกำหนดให้รัฐบาล และองค์กรรัฐต่างๆ ที่ได้รับเงินอุดหนุน จากงบประมาณแผ่นดิน จัดทำรายงานทางการเงินการบัญชี ตามหลักการบัญชีที่ยึดถือปฏิบัติกันโดยทั่วไป (GAAP) และให้กระทรวงการคลัง โดยกรมบัญชีกลางรวบรวมขึ้นเป็น รายงานการเงินการบัญชีรวมของรัฐ (consolidated government accounts) ซึ่งควรประกอบไปด้วย

- งบแสดงสถานะทางการเงิน (statement of financial position)
- งบดำเนินการ (statement of operations)
- งบกระแสเงินสด (statement of cash flow)
- งบแสดงรายจ่าย (statement of expenditure authorities used)
- รายงานความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร ความคิดเห็นของคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ และคำอธิบายประกอบงบการเงิน (statement of management responsibility and notes and schedules)
- รายงานแสดงหนี้สาธารณะและภาวะผูกพัน (debts and liabilities) ซึ่งแสดงเป็นส่วนหนึ่งของหนี้สิน และมีหมายเหตุประกอบงบดุลหรืองบแสดงฐานะการเงินก็ได้
- รายงานจากผู้ตรวจเงินแผ่นดิน (Auditor General's report)

- งบแสดงส่วนของผู้ถือหุ้น (statement of equity) หรือทรัพย์สินสุทธิของรัฐ (net government assets)
 - รายงานทางการเงินอื่นๆ ที่ฝ่ายบริหารเห็นว่ามีความจำเป็นสำหรับใช้เป็นข้อมูลประกอบงบการเงินการบัญชีต่างๆ ข้างต้น
4. กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเผยแพร่ข้อมูลทางการเงินการคลังที่มีความชัดเจนและแน่นอน อาทิ กำหนดให้สำนักงบประมาณเผยแพร่ข้อมูลการจัดสรรงบประมาณลงสู่หน่วยงาน พื้นที่ แผนงานโครงการต่าง ๆ โดยผ่าน Website หรือสื่อประเภทอื่นๆ ในช่วงต้นปีงบประมาณ กำหนดให้กระทรวงการคลังเผยแพร่ข้อมูลเกี่ยวกับรายจ่ายของส่วนราชการ ต้นทุนบริการสาธารณะ สถานะทางการเงินการคลังของรัฐบาล หนี้สาธารณะ ฯลฯ ผ่าน Website หรือสื่อประเภทอื่นๆ ในช่วงปลายปีงบประมาณ ฯลฯ เป็นต้น หรือกำหนดหลักเกณฑ์การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังสาธารณะตามที่ประชาชนร้องขอ ฯลฯ เป็นต้น
5. กำหนดให้หน่วยงานตรวจสอบทำหน้าที่ตรวจสอบและจัดทำรายงานความคิดเห็นของผู้ตรวจสอบที่มีต่อรายงานการเงินการบัญชี (และอาจรวมถึงรายงานผลการปฏิบัติงาน) แนบไปพร้อมกับข้อมูลหรือรายงานการเงินการบัญชีต่างๆ ของรัฐ ภายในระยะเวลา 90 วันหลังจากที่ได้รับรายงานการเงินการบัญชีหรือรายงานอื่นๆ จากส่วนราชการนั้นๆ

จรรยาบรรณในวิชาชีพของนักการคลังภาครัฐ

(Professional Code of Conducts)

ดังที่ได้กล่าวไว้แล้วในตอนต้นว่าบุคลากรที่ปฏิบัติหน้าที่ด้านการเงิน บัญชี และพัสดุ (จัดซื้อจัดจ้าง) ในภาครัฐทั้งในระดับรัฐบาล ส่วนราชการต่างๆ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของไไทยนั้น ยังขาดกลไกการควบคุมในเรื่องจรรยาบรรณวิชาชีพ (professional code of conducts) เหมือนกับแนวปฏิบัติที่เกิดขึ้นในประเทศที่พัฒนาแล้วในระบบบริหารการเงินการคลังสาธารณะ

ประสบการณ์ของประเทศไทยเราที่ผ่านมาพบว่าบุคลากรด้านการคลังในภาครัฐจำนวนมากไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเป็นกลางและโปร่งใสตามที่กฎหมายบัญญัติ ทั้งนี้เป็นเพราะบุคลากรเหล่านี้มักถูกแทรกแซงหรือได้รับแรงกดดันจากฝ่ายการเมือง เพื่อให้กระทำกรอย่างใดอย่างหนึ่ง อันเอื้อประโยชน์ให้กับบุคคลใดๆ เป็นพิเศษ และในกรณีที่รุนแรงกว่านั้น บุคลากรเหล่านี้ก็กลายเป็นผู้กระทำกรใช้อำนาจหน้าที่แสวงหาประโยชน์โดยมิชอบเสียเอง

ดังนั้น กฎหมายการเงินการคลังฉบับใหม่จึงควรมีบทบัญญัติเกี่ยวกับหลักการว่าด้วยจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลังภาครัฐ (code of professional ethics for public finance officials) ซึ่งควรจะครอบคลุมเรื่องหลักๆ 6 ประการคือ³

1. มาตรฐานและคุณสมบัติพื้นฐานของบุคลากร

³ โปรดดูแนวทางการกำหนดหลักจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลังภาครัฐได้จากกรณีตัวอย่างในประกาศของ GFOA ว่าด้วยจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลังภาครัฐ (มีนาคม ค.ศ.2000)

2. ความรับผิดชอบในฐานะพนักงานของรัฐ
3. การพัฒนาขีดความสามารถด้านวิชาชีพและทักษะการปฏิบัติงาน
4. การดำรงรักษาหลักการแห่งวิชาชีพเกี่ยวกับการเก็บรักษา
และการใช้ประโยชน์จากข้อมูลข่าวสารทางการเงินการคลัง
5. การดำรงรักษาหลักการแห่งวิชาชีพเกี่ยวกับความสัมพันธ์กับ
ผู้ร่วมงานในวิชาชีพอื่นๆ
6. การหลีกเลี่ยงความขัดแย้งของผลประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่
(conflict of interest)

กล่าวโดยสรุป ในปัจจุบัน ภาครัฐมีบทบาทในระบบเศรษฐกิจและสังคมเพิ่มขึ้นเป็นอย่างมาก ในช่วงหลายปีที่ผ่านมา ฝ่ายบริหาร (นำโดยรัฐบาล) ได้ริเริ่มมาตรการทางการเงินการคลังใหม่ๆ เพื่อใช้ในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจและดำเนินนโยบายเศรษฐกิจการคลังหลายประการ อย่างไรก็ตาม มาตรการเหล่านี้ขาดกฎหมายรองรับ จึงส่งผลให้การดำเนินมาตรการเหล่านี้ขาดหลักการและแนวปฏิบัติที่ชัดเจน ขาดความโปร่งใส และไม่สามารถตรวจสอบถึงข้อมูลและผลการดำเนินงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้ ซึ่งในที่สุดย่อมก่อให้เกิดปัจจัยเสี่ยงต่อการบริหารระบบการคลังสาธารณะที่มุ่งเน้นความยั่งยืนและเกื้อหนุนต่อการสร้างประชาธิปไตยในระบบการเงินการคลังสาธารณะของประเทศ และด้วยเหตุนี้การตรากฎหมายการเงินการคลังภาครัฐให้สอดคล้องกับทิศทางการบริหารงานภาครัฐในยุคใหม่จึงมีความจำเป็นยิ่ง

เนื้อหาในหนังสือเล่มนี้เป็นการประมวลประสบการณ์ในการพัฒนาระบบกฎหมายการคลังเพื่อรองรับระบบบริหารเศรษฐกิจการเงินการคลังภาครัฐในยุคใหม่โดยใช้ประสบการณ์ของประเทศต่างๆ จำนวน 3 ประเทศ

ได้แก่ ประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ ประสบการณ์ของประเทศต่างๆ สะท้อนให้เห็นว่าประเทศเหล่านี้ได้พัฒนาระบบกฎหมายการเงินการคลัง สาธารณะของตนเพื่อให้รองรับต่อการบริหารงานภาครัฐในยุคนใหม่ ซึ่งให้ความสำคัญกับการรักษาวินัยทางการเงิน (fiscal discipline) การสร้างความยั่งยืนของระบบการคลังภาครัฐ (fiscal sustainability) และส่งเสริมการใช้อำนาจทางการคลังของฝ่ายบริหารที่อยู่ภายใต้ การกำกับดูแลของฝ่ายนิติบัญญัติอย่างใกล้ชิด ซึ่งมีความสอดคล้องอย่างยิ่ง กับหลักประชาธิปไตยทางการคลัง (fiscal democracy)

เนื้อหาในหนังสือเล่มนี้จึงมุ่งไปสู่การประมวลประเด็นหลักต่างๆ ที่ควรบัญญัติให้มีขึ้นในระบบกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐของไทย ภายใต้หลักการพื้นฐาน 3 ประการที่สำคัญได้แก่ (1) หลักธรรมาภิบาล ทางการคลัง (ซึ่งมีความหมายรวมถึงการดำเนินบทบาทหน้าที่ที่เหมาะสม ของภาครัฐ และหลักความรับผิดชอบและการรักษาวินัยทางการเงินการคลัง) (2) หลักการถ่วงดุลและตรวจสอบในระบบบริหารงานคลังสาธารณะ และ (3) หลักการบริหารงานคลังสาธารณะภายใต้ภาวะวิกฤตที่จำเป็นต้องให้อำนาจดุลพินิจแก่ฝ่ายบริหารเพิ่มขึ้นเป็นการชั่วคราวในการ (1) โอนย้าย หรือเปลี่ยนแปลงรายการงบประมาณรายจ่ายประจำปี (2) การใช้อำนาจลดหย่อนทางภาษีอากร (tax expenditures) โดยไม่ต้องผ่านความเห็นชอบจากรัฐสภา (ให้เป็นการเฉพาะกิจ) หรือ (3) การเพิ่มเพดานการก่อหนี้ สาธารณะของรัฐ ฯลฯ อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ดี ควรธำรงรักษาให้มีการตรวจสอบและเปิดเผยข้อมูลการใช้อำนาจดุลพินิจดังกล่าวของฝ่ายบริหารหลังจากที่ ภาวะวิกฤตได้คลายตัวลงแล้ว (ex post mechanisms)

หลักการทั้งสามประการข้างต้นเป็นพื้นฐานที่สำคัญสำหรับการออกแบบเชิงสถาบันและการกำหนดบทบาทหน้าที่ของสถาบันทางการเงินการคลังของประเทศไทย การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ การกำหนดนโยบายเศรษฐกิจการคลังและแผนการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ การบริหารรายได้-รายจ่ายสาธารณะ การบริหารหนี้สาธารณะ การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ การบัญชีในภาครัฐ การตรวจสอบทางการเงินการคลัง การเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานต่างๆ และการกำหนดถึงจรรยาบรรณในวิชาชีพของนักการคลังสาธารณะ

ในอนาคต ผู้เขียนเชื่อว่าหลักการและสาระสำคัญต่างๆ ดังที่นำเสนอไว้ในหนังสือเล่มนี้ จะมีส่วนสำคัญในการช่วยลดช่องว่างในระบบการบริหารงานคลังสาธารณะของไทย และจะเป็นกลไกผลักดันให้การบริหารงานคลังภาครัฐเป็นไปอย่างเหมาะสม และเกิดความเจริญเติบโตอย่างยั่งยืนในระยะยาว เกิดประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความคุ้มค่าในด้านของการบริหารจัดการเก็บรายได้ การใช้จ่ายภาครัฐ และการบริหารการเงินและทรัพย์สินในภาครัฐ และสามารถสร้างหลักประกันความโปร่งใสและตรวจสอบได้ของระบบการเงินการคลังสาธารณะที่มีการจัดทำบัญชีที่มีมาตรฐานเป็นที่ยอมรับในระดับสากล สามารถนำเสนอรายงานและข้อมูลทางการเงินการคลังที่จำเป็นต่างๆ ให้แก่ฝ่ายนิติบัญญัติและสาธารณชนได้เข้าถึงและสามารถตรวจสอบได้อย่างชัดเจน ตรงไปตรงมาได้ในที่สุด

เกี่ยวกับผู้เขียน

จรัส สุวรรณมาลา

ปัจจุบันเป็นศาสตราจารย์ประจำภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และเป็นคณบดีคณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จบการศึกษารัฐศาสตรบัณฑิต จากคณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต (เกียรตินิยมดี) จากสถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์ (นิด้า) เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต จากคณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และ Ph.D. in Political Science (ด้านการเงินการคลังสาธารณะ) จาก Northern Illinois University ประเทศสหรัฐอเมริกา

วิระศักดิ์ เครือเทพ

ปัจจุบันเป็นอาจารย์ประจำภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย จบการศึกษารัฐศาสตรบัณฑิต (เกียรตินิยม อันดับหนึ่ง) และรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต จากคณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย Master of Public Policy จาก National Graduate Institute for Policy Studies (GRIPS) ประเทศญี่ปุ่น (ทุนรัฐบาลญี่ปุ่น) และ Ph.D. in Public Administration (เน้นการคลังและงบประมาณภาครัฐ) จาก Rutgers, The State University of New Jersey ประเทศสหรัฐอเมริกา (ทุนรัฐบาลไทย-สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา)

ภาวิณี ช่วยประคอง

ปัจจุบันเป็นอาจารย์ประจำคณะรัฐศาสตร์และรัฐประศาสนศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จบการศึกษารัฐศาสตรบัณฑิต (เกียรตินิยมอันดับหนึ่ง) จากคณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย Master of Public Policy จาก National Graduate Institute for Policy Studies (GRIPS) ประเทศญี่ปุ่น (ทุนรัฐบาลญี่ปุ่น) และรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต จากคณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หน้าว่าง

ความล้มเหลวของกฎหมายการคลังและสภามันทางการเมือง
การบริวารในัจจุบันกลางเงินช่องว่างและเงิน “มัจจับเสีง” ในทาง
การเมืองและการคลังภาครัฐ มีดช่องให้รัฐมาใช้มาตรการทางการเงิน
การคลังโดยปราศจากการตรวจสอบ ทำให้เกิดการตอร์มร้น อี้อมระโงชน์
ต่อพอกพ้อง ทำลายวินัยทางการคลัง และส่งผลกระทบต่ออย่างสำคัญ
ต่อเสถียรภาพและความงั่งปีนของระบบเศรษฐกิจมหภาคในระยะยาว

ลิขสิทธิ์ของภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์
คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สถาบันและกฎหมายการเงิน
การคลังฯ
ISBN 978-616-551-115-5



9 786165 511155

ราคา 350 บาท