



รายงานผลการศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบ
ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

โดย

คณะทำงานศึกษาวิเคราะห์แนวทางดำเนินการเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงาน
ด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

พ.ศ. ๒๕๖๕



รายงานผลการศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบ
ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

โดย

คณะทำงานศึกษาวิเคราะห์แนวทางดำเนินการเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงาน
ด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

พ.ศ. ๒๕๖๕



ที่ ตผ ๐๐๐๖/ ๒๒๙

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
ถนนพระรามที่ ๖ กทม. ๑๐๔๐๐

๑๔ มกราคม ๒๕๖๕

เรื่อง ผลการศึกษาวิเคราะห์ กรณีรายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ
รายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

เรียน เลขาธิการวุฒิสภา

อ้างถึง หนังสือสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ที่ สว ๐๐๐๗/๓๐๗ ลงวันที่ ๒๗ มกราคม ๒๕๖๔

สิ่งที่ส่งมาด้วย รายงานผลการศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตามหนังสือที่อ้างถึง สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ได้ส่งรายงานการพิจารณาศึกษาพร้อมทั้ง
ข้อเสนอแนะ เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงิน
แผ่นดิน ของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา มาเพื่อเสนอต่อคณะกรรมการตรวจเงิน
แผ่นดิน เพื่อทราบและพิจารณาดำเนินการต่อไป ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ได้ทำการศึกษาวิเคราะห์รายงานของคณะกรรมการ
กิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา และจัดทำรายงานผลการศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บค่า
ธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเสนอต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดย
คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาแล้ว เห็นชอบกับรายงานฯ ดังกล่าว จึงส่งรายงานฯ มายังสำนักงานเลขาธิการ
วุฒิสภา เพื่อเสนอต่อคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญวุฒิสภา ทราบต่อไป รายละเอียดปรากฏ
ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(นายประจักษ์ บุญยัง)

ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

๑๔ ม.ค. ๖๕ เวลา ๑๕:๓๙:๙ (Trusted TSA) Personal PK-LN

Signature Code : 1as03-e6Jwq-3yPx0-JAUZF

คณะกรรมการศึกษาวิเคราะห์แนวทางดำเนินการเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมฯ

โทรศัพท์ ๐ ๒๒๗๑ ๘๐๐๐ ต่อ ๒๒๑๒

โทรสาร ๐ ๒๖๑๘ ๕๗๗๒

ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์: nattaya_ch@oag.go.th

บทสรุปผู้บริหาร

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์ การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕ และระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียม การปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒ เป็นเหตุให้สมาชิกวุฒิสภา บางส่วนได้ตั้งข้อสังเกตเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าว คณะกรรมาธิการกิจการองค์กรอิสระตาม รัฐธรรมนูญ วุฒิสภา จึงได้จัดทำรายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงาน การเงินของหน่วยรับตรวจโดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และมีความเห็นโดยสรุปว่าเจตนารมณ์ของ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ไม่ต้องการให้สำนักงานการตรวจ เงินแผ่นดินเรียกค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจ ทั้งไม่มีกฎหมายให้อำนาจ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงไม่สามารถจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบบัญชีได้ตามกฎหมายและ ไม่สอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยคณะทำงานศึกษาวิเคราะห์แนวทางการดำเนินการเกี่ยวกับการ จัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ทำการศึกษา ในประเด็นความเห็นข้างต้น โดยพิจารณาจากหลักการใช้และการตีความกฎหมายทั้งการตีความตามถ้อยคำ หรือการตีความตามหลักภาษาและไวยากรณ์ การตีความอย่างสอดคล้องกันเป็นระบบ และการตีความตาม วัตถุประสงค์แห่งกฎหมาย โดยเจตนารมณ์ของกฎหมาย ไม่ใช่เจตนารมณ์ของผู้ร่างกฎหมาย แม้จะทราบว่า ผู้ร่างมีเจตจำนงอย่างไรก็ไม่ผูกพันผู้ตีความกฎหมายให้ต้องยึดถือตาม เมื่อพิจารณาจากถ้อยคำตามกฎหมาย การที่พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๕๕ ใช้ถ้อยคำว่า “...ห้ามมิให้ผู้ว่าราชการหรือเจ้าหน้าที่ที่ผู้ว่าการมอบหมายดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจาก หน่วยรับตรวจอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” การที่กฎหมายเลือกใช้ คำว่า “อัน” ในกรณีนี้ย่อมส่งผลให้ การเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจแบ่งออกได้เป็นสองประเภท คือ การเรียกค่าใช้จ่ายอันเป็นการขัดกัน แห่งผลประโยชน์ และการเรียกค่าใช้จ่ายอันไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ซึ่งเมื่อตีความตาม ถ้อยคำตามตัวบทกฎหมายแล้วจะเห็นได้ว่า พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญนี้ห้ามเรียกค่าใช้จ่ายจาก หน่วยรับตรวจเฉพาะกรณีที่เป็นค่าใช้จ่ายที่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์เท่านั้น ดังนั้นหากเป็น การเรียกค่าใช้จ่ายที่ไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งประโยชน์ย่อมสามารถกระทำได้โดยไม่ขัดต่อกฎหมาย แต่อย่างไร

อีกทั้ง บทบัญญัติในมาตรา ๕๕ เป็นบทกฎหมายยกเว้นของมาตรา ๓๒ จึงต้องตีความโดยเคร่งครัด การที่มาตรา ๕๕ ห้ามเรียก “ค่าใช้จ่าย” จึงต้องตีความว่าห้ามเรียกเฉพาะค่าใช้จ่ายเท่านั้นมิได้หมายความรวมถึง ค่าธรรมเนียมด้วย โดยกรณีของค่าธรรมเนียมนั้น หมายถึง เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่เรียกเก็บตามกฎหมาย เนื่องจากการให้บริการของหน่วยงานของรัฐ ประกอบกับในทางวิชาชีพบัญชีค่าใช้จ่ายและค่าธรรมเนียมนั้น หมายถึงเงินคนละส่วนแยกต่างหากหากจากกัน กรณีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นการเรียกเก็บ

ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี หรือ Audit fee มิใช่เป็นการเรียกเก็บค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจ จึงสามารถกระทำได้ตามกฎหมาย

เมื่อพิจารณาจากระบบกฎหมายที่ต้องการให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรอิสระ มีกองทุนและเงินนอกงบประมาณเป็นของตนเอง ซึ่งย่อมหยาความว่าต้องการให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน นำรายได้ที่จัดเก็บมาใช้จ่าย ให้เพียงพอกับภาระหน้าที่ตามกฎหมายที่ต้องตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน และส่งเสริมให้การตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น จึงเป็นข้อสนับสนุนให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถเรียกค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจบางประเภทได้ เนื่องจากหากไม่มีการเรียกค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจดังกล่าว ย่อมทำให้หน่วยรับตรวจเหล่านี้โดยเฉพาะรัฐวิสาหกิจที่มีรายได้เป็นจำนวนมากไม่มีภาระค่าใช้จ่ายในเรื่องค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ในขณะที่บริษัทเอกชนอื่นที่ประกอบกิจการในลักษณะเดียวกัน กลับมีค่าใช้จ่ายในเรื่องค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเป็นประจำทุกปี ย่อมทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้น

ทั้งนี้ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินยังสอดคล้องกับความเห็นของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาตามเรื่องเสร็จที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑ ว่ากรณีการเรียกเก็บค่าใช้จ่ายตามมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ เป็นการจำกัดเฉพาะค่าใช้จ่าย “อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” เท่านั้น หากมีค่าใช้จ่ายใดที่ไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ย่อมสามารถเรียกเก็บได้ ตามที่มาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ได้บัญญัติไว้ ซึ่งบทบัญญัติมาตราดังกล่าวเป็นบทกฎหมายยกเว้นที่ห้ามมิให้เรียกค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีที่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ โดยมีมาตรา ๓๒ เป็นบทกฎหมายหลัก ที่ให้คณะกรรมการมีอำนาจออกระเบียบจัดเก็บค่าธรรมเนียมได้ ด้วยเหตุนี้ การตีความมาตรา ๕๕ ในเรื่องค่าใช้จ่ายอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์จึงต้องตีความโดยเคร่งครัด ซึ่งเมื่อได้ศึกษาแนวคิดของหลักการขัดกันแห่งผลประโยชน์ (Conflict of Interest) จากบทบัญญัติที่ได้บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๑๘๔ - ๑๘๗ ตลอดจนทฤษฎีทางวิชาการจะพบว่าหลักสำคัญของหลักการขัดกันแห่งผลประโยชน์คือ ต้องเป็นการขัดกันระหว่างผลประโยชน์ส่วนตนกับผลประโยชน์ส่วนรวม หากไม่มีเรื่องของประโยชน์ส่วนตนกับประโยชน์ส่วนรวมแล้ว ย่อมไม่เป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์

การที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวนี้ แท้จริงแล้วเป็นการจัดหารายได้เข้ารัฐ เพียงแต่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมายบัญญัติให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถเก็บเงินรายได้ดังกล่าวไว้ได้เองโดยไม่ต้องนำส่งคลังเข้าเป็นรายได้ของรัฐส่วนกลาง ทั้งนี้ เพื่อให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินมีรายได้ไว้ใช้จ่ายในเรื่องต่าง ๆ ตามที่พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ กำหนด และเมื่อจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวแล้ว สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้นำเงินรายได้ดังกล่าวส่งเข้ากองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อนำเงินดังกล่าวมาใช้ในการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น โดยกำหนดให้มีคณะกรรมการกองทุนและการใช้จ่ายเงินกองทุนเป็นไปตามระเบียบที่คณะกรรมการกองทุนกำหนด อันเป็นการทำเพื่อประโยชน์สาธารณะโดยส่วนรวม มิได้เป็นไปเพื่อประโยชน์ส่วนตน

ของเจ้าหน้าที่รายใดรายหนึ่งแต่อย่างใด การจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวจึงไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ย่อมสามารถกระทำได้ตามกฎหมาย

นอกจากนี้ รายงานการศึกษาของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา ได้ระบุว่า ตามหลักการเสริมสร้างระบบธรรมาภิบาล ที่จะนำมาซึ่งความศรัทธาและความน่าเชื่อถือของหน่วยรับตรวจ ประชาชน และสังคม ที่มีต่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงไม่เป็นการชอบธรรมที่จะเรียกเก็บค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี นั้น หากได้พิจารณาหลักการ เหตุผลต่าง ๆ ตามที่กล่าวมาแล้วนั้น จะพบว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวดังกล่าว ไม่มีลักษณะขัดหรือแย้งกับหลักธรรมาภิบาลแต่อย่างใด ส่วนคุณธรรมจริยธรรมของเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนั้น มีกฎหมายกำหนดหลักการปฏิบัติหน้าที่ไว้อย่างชัดเจนทั้งในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เรื่อง ข้อกำหนดทางจริยธรรมเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ไว้ครบถ้วนแล้ว

ประกอบกับเมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับองค์กรตรวจเงินแผ่นดินต่างประเทศ พบว่า ประเทศที่ปัจจุบันมีการตรวจสอบรายงานการเงินยังคงเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี อาทิ ประเทศออสเตรเลีย ประเทศนิวซีแลนด์ และ สหราชอาณาจักร แสดงให้เห็นว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมิได้เป็นการกระทำที่ขัดกับแนวทางของสากลที่ได้ปฏิบัติในปัจจุบัน

เมื่อได้พิจารณาศึกษาวิเคราะห์ข้อสังเกตของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา ตามหลักการ เหตุผลที่กล่าวข้างต้นแล้ว เห็นว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินไม่ถือเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์แต่อย่างใด และการปฏิบัติงานได้ยึดหลักธรรมาภิบาลไว้อย่างเคร่งครัด จึงสามารถกระทำได้

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงมีอำนาจจัดเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจได้ ทั้งนี้เฉพาะกรณีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมที่ไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ซึ่งในปัจจุบันสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ดำเนินการโดยสอดคล้องกับหลักการดังกล่าว

สารบัญ

	หน้า
บทสรุปผู้บริหาร	ก
บทที่ ๑ บทนำ	
๑.๑ ความเป็นมาของรายงานการศึกษา	๑
๑.๒ วัตถุประสงค์	๒
๑.๓ ขอบเขตของการพิจารณา	๒
๑.๔ ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	๒
บทที่ ๒ แนวคิด ทฤษฎี หลักวิชาการ กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง	
๒.๑ แนวคิด ทฤษฎี หลักวิชาการ	๓
๒.๑.๑ หลักความชอบด้วยกฎหมาย	๓
๒.๑.๒ แนวคิดการจัดเก็บค่าธรรมเนียมของหน่วยงานของรัฐ	๔
๒.๑.๓ แนวคิดเรื่องค่าใช้จ่ายและค่าธรรมเนียมในทางวิชาชีพบัญชี	๔
๒.๑.๔ การใช้และการตีความกฎหมาย	๔
๒.๑.๕ ทฤษฎีการขัดกันแห่งผลประโยชน์	๖
๒.๑.๖ หลักธรรมาภิบาล	๗
๒.๒ กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง	๘
๒.๒.๑ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย	๘
๒.๒.๒ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒	๑๐
๒.๒.๓ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑	๑๑
๒.๒.๔ พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑	๑๔
๒.๒.๕ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนด ค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงาน ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕	๑๕
๒.๒.๖ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณาให้ความเห็นชอบ หน่วยงานอื่นของรัฐแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชน พ.ศ. ๒๕๕๕	๑๖
๒.๒.๗ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียม การปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒	๑๗
๒.๒.๘ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณา ให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๒	๑๘
๒.๒.๙ หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน	๒๐
๒.๒.๑๐ บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่องเสรีที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑	๒๓

บทที่ ๓ สรุปรายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงิน	
ของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ของ คณะกรรมการกิจการ	
องค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา	
๓.๑	ความเป็นมาของรายงานการพิจารณาศึกษา ๒๔
๓.๒	ผลการพิจารณาศึกษา ๒๕
๓.๓	บทสรุปและข้อเสนอแนะ ๒๖
บทที่ ๔ บทวิเคราะห์กรณีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของ	
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	
๔.๑	การจัดเก็บค่าธรรมเนียมกับเจตนารมณ์ของกฎหมาย ๒๘
๔.๒	การจัดเก็บค่าธรรมเนียมกับประเด็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ๓๐
๔.๓	การจัดเก็บค่าธรรมเนียมกับหลักธรรมาภิบาล ๓๖
บทที่ ๕ บทสรุปและข้อเสนอแนะ	
๕.๑	สรุปรายงานการศึกษาวิเคราะห์ ๓๘
๕.๒	ข้อเสนอแนะ ๓๙
บรรณานุกรม	
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก	ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียม ตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕ (๑)
ภาคผนวก ข	ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียม การปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒ (๕)
ภาคผนวก ค	บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่องเสร็จที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑ (๑๐)
ภาคผนวก ง	รายละเอียดการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีของหน่วยรับตรวจ สำหรับรายงานการเงิน ประจำปี ๒๕๖๒-๒๕๖๔ (ข้อมูล ณ วันที่ ๒ สิงหาคม ๒๕๖๔) (๑๕)

บทที่ ๑ บทนำ

๑.๑ ความเป็นมาของรายงานการศึกษา

คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕ และระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒ ซึ่งในการนี้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ได้มีการหารือประเด็นตามมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ที่บัญญัติว่า “การใช้หน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๕๓ และมาตรา ๕๔ นั้น ห้ามมิให้ผู้ว่าการหรือเจ้าหน้าที่ที่ผู้ว่าการมอบหมายดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจ อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” ไปยังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า “ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการสอบบัญชี” ตามมาตรา ๕๕ หมายความว่ารวมถึงค่าใช้จ่ายในเรื่องใดบ้าง และหากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเรียกเก็บในลักษณะของค่าธรรมเนียมจากหน่วยรับตรวจ แล้วนำเงินมาเข้ากองทุนเพื่อพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน จะสามารถดำเนินการได้หรือไม่

อย่างไรก็ตาม สมาชิกวุฒิสภาได้ตั้งข้อสังเกตเกี่ยวกับการเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินว่าเป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายหรือเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาลหรือไม่ คณะกรรมาธิการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภาจึงมอบหมายให้คณะอนุกรรมาธิการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ คณะที่ ๓ พิจารณาศึกษาเรื่องดังกล่าว โดยคณะกรรมาธิการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา มีความเห็นโดยสรุปว่าเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ไม่ต้องการให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เรียกค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจ ทั้งไม่มีกฎหมายให้อำนาจ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงไม่สามารถจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบบัญชีได้ตามกฎหมายและอาจไม่สอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล จึงมีข้อเสนอแนะให้ส่งรายงานการศึกษาไปยังกรมบัญชีกลางในฐานะที่เป็นฝ่ายเลขานุการของคณะกรรมการกำกับการตรวจสอบ ซึ่งทำหน้าที่กำกับการตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามนัยมาตรา ๗๓ และมาตรา ๗๔ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ เพื่อเสนอคณะกรรมการกำกับการตรวจสอบเพื่อพิจารณาและส่งรายงานการศึกษามายังคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อพิจารณาต่อไป

ในการนี้ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินจึงมีคำสั่งที่ ๔๙/๒๕๖๔ ลงวันที่ ๙ กุมภาพันธ์ ๒๕๖๔ แต่งตั้งคณะทำงานศึกษาวิเคราะห์แนวทางการดำเนินการเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อทำหน้าที่ศึกษาวิเคราะห์รายงานผลการศึกษา เรื่อง การเก็บ

ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญวุฒิสภา รวมถึงกฎหมาย ระเบียบ และคำสั่งที่เกี่ยวข้อง และวิเคราะห์ปัญหาอุปสรรค มุมมองความเห็นทั้งมิติทางด้านกฎหมายและมิติทางข้อเท็จจริง อีกทั้งพิจารณาแนวทางดำเนินการและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงเป็นที่มาของการจัดทำรายงานการศึกษาวิเคราะห์แนวทางดำเนินการเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินฉบับนี้

๑.๒ วัตถุประสงค์

๑.๒.๑ เพื่อศึกษาวิเคราะห์รายงานผลการศึกษา เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญวุฒิสภา

๑.๒.๒ เพื่อนำเสนอรายงานผลการศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

๑.๓ ขอบเขตของการพิจารณา

รายงานการศึกษานี้เป็นการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี หลักวิชาการ กฎหมายและระเบียบต่าง ๆ ประกอบกับข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามประเด็นของรายงานผลการศึกษา เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ ของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญวุฒิสภา เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลความเห็นข้อสรุปและข้อเสนอแนะในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ และระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒

๑.๔ ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนำข้อสรุปจากการศึกษาวิเคราะห์กรณีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าวต่อไป

บทที่ ๒

แนวคิด ทฤษฎี หลักวิชาการ กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง

๒.๑ แนวคิด ทฤษฎี หลักวิชาการ

๒.๑.๑ หลักความชอบด้วยกฎหมาย

หลักความชอบด้วยกฎหมายในที่นี้ คือ หลัก “ความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครอง” หรือที่เรียกอีกอย่างหนึ่งว่า “การกระทำทางปกครองต้องชอบด้วยกฎหมาย” เป็นหลักการพื้นฐานในกฎหมายปกครองที่ทำให้องค์กรเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองต้องผูกพันตนต่อกฎเกณฑ์ที่ฝ่ายนิติบัญญัติและกฎเกณฑ์ที่ตนเองตราขึ้น^๑ องค์กรของรัฐฝ่ายปกครองจะกระทำการใด ๆ ที่อาจมีผลกระทบกระเทือนต่อสิทธิเสรีภาพหรือประโยชน์อันชอบธรรมของเอกชนคนใดคนหนึ่งหรือกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งได้ต่อเมื่อมีกฎหมายให้อำนาจ และจะต้องกระทำการที่มีลักษณะดังกล่าวภายในขอบเขตที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น^๒ หลักความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครองประกอบด้วยหลักการย่อย ๒ หลักการ คือ “หลักการกระทำทางปกครองต้องไม่ขัดต่อกฎหมาย” และ “หลักไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ”

(๑) หลักการกระทำทางปกครองต้องไม่ขัดต่อกฎหมาย

หลักการนี้กำหนดให้ฝ่ายปกครองต้องผูกพันต่อกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่จริงในบ้านเมือง เหตุผลพื้นฐานของการกำหนดให้การกระทำทางปกครองต้องไม่ขัดต่อกฎหมายก็เนื่องมาจากหลักความเป็นเอกภาพของอำนาจรัฐ และความเป็นเอกภาพในระบบกฎหมาย เพราะหากยอมให้องค์กรเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองกระทำการอันขัดระบบกฎหมายได้โดยไม่มีผลร้ายใด ๆ ตามมาแล้ว กฎหมายที่ตราขึ้นเพื่อใช้บังคับในรัฐก็จะหาความหมายอันใดมิได้ ด้วยเหตุนี้องค์กรเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองจึงไม่สามารถกำหนดมาตรการทางกฎหมายใด ๆ ให้ขัดต่อกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในบ้านเมืองได้

(๒) หลักไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ

หลักการนี้กำหนดว่า องค์กรฝ่ายปกครองจะกระทำการใด ๆ ได้ก็ต่อเมื่อมีกฎหมายมอบอำนาจให้แก่ องค์กรฝ่ายปกครองในการกระทำนั้น ในขณะที่หลักการกระทำทางปกครองต้องไม่ขัดต่อกฎหมายเรียกร้องแต่เพียงให้องค์กรฝ่ายปกครองกระทำการอยู่ในกรอบของกฎหมายเท่านั้น “หลักไม่มีกฎหมาย ไม่มีอำนาจ” เรียกร้องให้การกระทำขององค์กรฝ่ายปกครองซึ่งแสดงออกโดยองค์กรเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองนั้นจะต้องมีฐานกฎหมายรองรับ

นอกจากนั้น ยังมีข้อสังเกตว่า โดยหลักแล้วกฎหมายที่ให้อำนาจแก่ฝ่ายปกครองกระทำการต่าง ๆ ได้นั้น ต้องเป็นกฎหมายลายลักษณ์อักษรเท่านั้น เพื่อความมั่นคงแน่นอนในระบบกฎหมาย

^๑ วรเจตน์ ภาคีรัตน์, *กฎหมายปกครอง ภาคทั่วไป*, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติราษฎร์, ๒๕๕๔), น. ๔๗-๕๒.

^๒ วรพจน์ วิศรุตพิชญ์, *ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับศาลปกครอง*, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, ๒๕๔๔), น. ๑๖-๑๗.

๒.๑.๒ แนวคิดการจัดเก็บค่าธรรมเนียมของหน่วยงานของรัฐ

โดยหลักการพื้นฐานของกฎหมายการคลัง หลักรายได้ต้องมีลักษณะทั่วไป (Universality)^๓ เรียกร้องให้ฝ่ายบริหารต้องจัดเก็บรายได้เพื่อเป็นของรัฐโดยทั่วไป โดยจะไม่จัดเก็บรายได้เพื่อภารกิจอย่างใดอย่างหนึ่งเป็นการเฉพาะ หรือเพื่อหน่วยงานใดหน่วยงานหนึ่งเป็นการเฉพาะ ซึ่งหลักการดังกล่าวได้รับการรับรองไว้ในมาตรา ๓๕ แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑^๔ ซึ่งโดยหลักการนี้หน่วยงานของรัฐไม่สามารถจัดหารายได้เป็นของตนเองได้ หากแต่ต้องนำรายได้ทั้งหมดที่จัดเก็บได้นั้นส่งให้เป็นรายได้ของรัฐเท่านั้น

อย่างไรก็ตามหลักการดังกล่าวได้รับการผ่อนคลายนลง ภายหลังการมีแนวคิดเรื่องเงินนอกงบประมาณ ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระเงินงบประมาณของรัฐ ทำให้หน่วยงานของรัฐบางประเภทสามารถมีเงินนอกงบประมาณเป็นของตนเอง และมีอำนาจจัดเก็บรายได้เพื่อใช้ประโยชน์ภายในหน่วยงานของตนโดยไม่ต้องนำรายได้ดังกล่าวส่งเป็นรายได้แผ่นดินให้แก่รัฐส่วนกลางแต่อย่างใด โดยกรณีนี้ต้องมีกฎหมายระดับพระราชบัญญัติอนุญาตให้สามารถกระทำได้

๒.๑.๓ แนวคิดเรื่องค่าใช้จ่ายและค่าธรรมเนียมในทางวิชาชีพบัญชี

ในทางวิชาชีพบัญชีนั้น การดำเนินการตรวจสอบบัญชีผู้สอบบัญชีสามารถเรียกเก็บเงินได้สองประเภท คือ ค่าใช้จ่าย (Out of Pocket Expenses) และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (Audit Fee)

ค่าใช้จ่าย คือเงินค่าใช้จ่ายอื่นในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามความเป็นจริงเท่ากับจำนวนที่ผู้สอบบัญชีต้องจ่ายไปในการดำเนินการสอบบัญชีนั้น เช่น ค่าพาหนะเดินทาง ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าจัดทำเอกสาร ค่าที่พัก เป็นต้น

ในขณะที่ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เป็นค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพซึ่งคำนวณจากอัตราจำนวนคนและจำนวนวัน รวมถึงระดับความเสี่ยงที่ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ทั้งนี้ คณะกรรมการกฤษฎีกาได้ให้ความเห็นสนับสนุนไว้ว่า ค่าธรรมเนียม หมายถึง เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่เรียกเก็บตามกฎหมายเนื่องจากการให้บริการของหน่วยงานของรัฐ ทำให้เงินทั้งสองส่วนนี้มีความแตกต่างกันอย่างชัดเจน

๒.๑.๔ การใช้และการตีความกฎหมาย

การใช้และการตีความกฎหมายมหาชนนั้นมีหลักการที่หลากหลายในการพิจารณา โดยต้องพิจารณาจากการตีความตามถ้อยคำหรือการตีความตามหลักภาษาและไวยากรณ์ การตีความตามระบบการตีความตามประวัติความเป็นมาแห่งกฎหมาย และการตีความตามวัตถุประสงค์แห่งกฎหมาย ซึ่งหลักการเหล่านี้ต้องพิจารณาประกอบกัน ไม่สามารถตีความกฎหมายมหาชนโดยพึ่งพาเฉพาะหลักการใดหลักการหนึ่งแต่เพียงอย่างเดียวได้

หลักการที่กล่าวมาข้างต้นมีสาระสำคัญโดยสรุปดังนี้

^๓ อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป และคณะ, รายงานฉบับสมบูรณ์ โครงการศึกษาวิจัย เรื่อง “การศึกษากฎหมายเกี่ยวกับมาตรฐานกลางทางการเงินการคลังและการงบประมาณ”, (กรุงเทพมหานคร : อุดมศึกษา, ๒๕๕๒), น. ๗๓.

^๔ พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๓๕ การกั้นเงินรายได้เพื่อให้หน่วยงานของรัฐนำไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ของหน่วยงานนั้น หรือเพื่อการหนึ่งการใดเป็นการเฉพาะจะกระทำมิได้ เว้นแต่จะอาศัยอำนาจตามกฎหมาย

ก. การตีความตามถ้อยคำหรือการตีความตามหลักภาษาและไวยากรณ์

หลักการนี้เป็นหลักการแรกเริ่มในการใช้กฎหมายทุกฉบับ ซึ่งหลักการนี้รองรับอยู่ใน มาตรา ๔ วรรคหนึ่ง^๕ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์^๖ ที่บัญญัติให้การใช้กฎหมายต้องเริ่มพิจารณา จากกรณีที่ “ต้องด้วยบทบัญญัติใด ๆ แห่งกฎหมายตามตัวอักษร” กล่าวคือ การใช้การตีความกฎหมายจะต้อง สนใจถ้อยคำตามกฎหมาย การอ้างแต่เจตนารมณ์ของกฎหมายลอย ๆ โดยไม่สนใจถ้อยคำตามกฎหมายย่อม เป็นอันตราย อย่างไรก็ตามการตีความกฎหมายจะยึดติดแต่เฉพาะถ้อยคำตามกฎหมายไม่ได้ ดังมีคำกล่าวทาง นิติศาสตร์ที่ว่า “การทำความเข้าใจกฎหมายไม่ได้หมายความถึงการยึดติดอยู่กับถ้อยคำ แต่หมายถึงการหยั่งรู้ พลังและอำนาจของถ้อยคำนั้น” (Scire legis non hoc est verba earum tenere sed vim ac potestatem) ซึ่งนำไปสู่หลักการตีความกฎหมายหลักการอื่น ๆ ที่จะได้อธิบายต่อไป อนึ่ง พึงตั้งข้อสังเกตว่าหลักการตีความ ตามถ้อยคำนี้มีข้อยกเว้นหลายประการ ซึ่งไม่ขอนำมากล่าวในที่นี้ เนื่องจากไม่เกี่ยวข้องกับประเด็นที่จะนำมา พิจารณา

ข. การตีความอย่างสอดคล้องกันเป็นระบบ

หลักการดังกล่าวมาจากหลักความเป็นเอกภาพในระบบกฎหมาย กล่าวคือ การตีความกฎหมายนั้นจะพิจารณาเฉพาะส่วนใดส่วนหนึ่งแต่เพียงส่วนเดียวไม่ได้ หากแต่ต้องตีความโดย พิจารณาให้สอดคล้องเชื่อมโยงกับกฎหมายฉบับอื่น ๆ ทั้งระบบด้วย และหากบทบัญญัตินั้นสามารถตีความได้ หลายนัย ต้องหลีกเลี่ยงการตีความที่ส่งผลให้บทบัญญัติอื่นใช้บังคับไม่ได้ และยังต้องตีความโดยคำนึงถึง ผลบังคับใช้ในอนาคตอีกด้วย ซึ่งในประเด็นปัญหานี้ การตีความกฎหมายอย่างสอดคล้องกันเป็นระบบจึงต้อง พิจารณาจากระบบกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับองค์กรอิสระ ดังจะได้กล่าวในส่วนต่อไป

ค. การตีความตามวัตถุประสงค์แห่งกฎหมาย

หลักการดังกล่าวเป็นการค้นหาว่าบทกฎหมายนั้นโดยตัวของตัวเองในสภาวะการณ ใด เวลาตีความมีวัตถุประสงค์อย่างไร โดยต้องทำความเข้าใจถึงสภาพการณ์แห่งผลประโยชน์กฎหมายมุ่งจัดสรร อนึ่ง พึงระลึกว่าการศึกษาเจตนารมณ์ของผู้ร่างกฎหมาย แม้จะรู้ว่าผู้ร่างมีเจตจำนงอย่างไร ก็ไม่ผูกพันผู้ตีความ กฎหมายให้ต้องยึดถือตาม^๗ เนื่องจากเมื่อกฎหมายได้ประกาศใช้แล้ว กฎหมายย่อมมีเจตนารมณ์เป็นของตนเอง มิเช่นนั้นจะกลายเป็นว่าผู้ร่างกฎหมายกลายเป็นกฎหมายเสียเอง การที่กฎหมายแต่ละฉบับควรมีเจตนารมณ์ ของตนเอง โดยไม่จำเป็นต้องยึดติดกับเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติในขณะที่ตรากฎหมาย เพื่อให้กฎหมาย

^๕ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๔ วรรคหนึ่ง “กฎหมายนั้น ต้องใช้ในบรรดากรณีซึ่งต้องด้วยบทบัญญัติใด ๆ แห่งกฎหมายตามตัวอักษร หรือตามความมุ่งหมายของบทบัญญัตินั้น ๆ”

^๖ หลักการดังกล่าวแม้บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ แต่เป็นที่ยุติในทางวิชาการว่าเป็นหลักการที่ใช้ ในกฎหมายทุกฉบับ แม้กระทั่งในกฎหมายอาญาด้วย

^๗ วรเจตน์ ภาคีรัตน์, การใช้และการตีความกฎหมายมหาชน, เอกสารเสนอในงานรำลึก ๑๐๐ ปีชาตกาล ศาสตราจารย์จิติ ดิงศภัทย์, ๒๕๕๑, น. ๑๙.

สามารถใช้บังคับได้อย่างเหมาะสมแก่กาลเวลาและสภาพสังคมที่แปรเปลี่ยนไป มิฉะนั้นกฎหมายแต่ละฉบับจะใช้ได้ในขอบเขตที่จำกัดอย่างยิ่งและอาจทำให้กฎหมายล้าสมัยไปอย่างรวดเร็ว^{๕๕}

๒.๑.๕ ทฤษฎีการขัดกันแห่งผลประโยชน์

การขัดกันแห่งผลประโยชน์ (Conflict of Interest) มีกล่าวไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย หมวด ๙ การขัดกันแห่งผลประโยชน์ มาตรา ๑๘๔ - ๑๘๗ แต่ไม่ได้ให้คำนิยามของคำว่า “การขัดกันแห่งผลประโยชน์” ไว้ในรัฐธรรมนูญแต่อย่างใด ด้วยเหตุนี้การศึกษาทฤษฎีการขัดกันแห่งผลประโยชน์จึงต้องทำการศึกษาจากแนวคิดทฤษฎีทางวิชาการเป็นหลัก

ก. ความหมายของการขัดกันแห่งผลประโยชน์

การขัดกันแห่งผลประโยชน์ (Conflict of Interest) หรือ การขัดกันของผลประโยชน์ ส่วนตนและผลประโยชน์ส่วนรวม หมายถึง สภาวะการณ์ สถานการณ์ หรือข้อเท็จจริงที่บุคคลซึ่งมีอำนาจหน้าที่ที่จะต้องใช้ดุลยพินิจ ปฏิบัติหน้าที่ หรือกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งตามอำนาจหน้าที่ เพื่อส่วนรวม เพื่อหน่วยงาน หรือเพื่อองค์กร แต่ตนเองมีผลประโยชน์ส่วนตนเกี่ยวข้องกับอยู่ในเรื่องนั้น ๆ^{๕๖}

นอกจากนี้ องค์กรเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD) ซึ่งเป็น การรวมกลุ่มของประเทศที่พัฒนาแล้ว ได้ให้ความหมายของการขัดกันของผลประโยชน์ส่วนตนและ ผลประโยชน์ส่วนรวมหรือผลประโยชน์ทับซ้อน “ว่าเป็นสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตามหน้าที่กับ ผลประโยชน์ส่วนตัวของเจ้าหน้าที่รัฐผู้หนึ่งผู้ใด โดยที่เจ้าหน้าที่รัฐผู้นั้นมีส่วนได้เสียหรือผลประโยชน์เกี่ยวข้องกับ เป็นการเฉพาะตัว ซึ่งจะมีผลกระทบต่อการทำงานที่หรือความรับผิดชอบในฐานะเจ้าหน้าที่รัฐในทางที่ ไม่เหมาะสม”^{๕๗}

ข. ลักษณะและองค์ประกอบของการขัดกันแห่งผลประโยชน์

จากความหมายของการขัดกันแห่งผลประโยชน์ดังกล่าวข้างต้น สามารถจำแนก ลักษณะและองค์ประกอบของการขัดกันแห่งผลประโยชน์ได้ดังนี้^{๕๘}

- (๑) ต้องมีการขัดกันระหว่างผลประโยชน์ส่วนตนกับผลประโยชน์ส่วนรวม
- (๒) ต้องเป็นกรณีที่บุคคลนั้น ๆ มีอำนาจหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของ ส่วนรวมอยู่
- (๓) บุคคลนั้น ๆ จะเป็นบุคลากรในภาครัฐหรือภาคเอกชนก็ได้
- (๔) ประโยชน์ส่วนตนนั้น อาจเป็นประโยชน์ในเชิงทรัพย์สิน หรือประโยชน์อื่นใดก็ได้

^{๕๕} ธาณินทร์ กรัยวิเชียร, หลักการตีความกฎหมายตามครรลองของหลักนิติรัฐและนิติธรรม จุลินิติ, ฉบับที่ ๔ ปีที่ ๗ กรกฎาคม-สิงหาคม ๒๕๕๓, น. ๑๐. (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา), ๒๕๕๓,

^{๕๖} กำชัย จงจักรพันธ์, การขัดกันแห่งผลประโยชน์ และมาตรา ๑๐๐ พ.ร.บ.ป.ป.ช. จัดพิมพ์โดยสำนักงานป้องกัน และปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ, ไม่ปรากฏปีที่พิมพ์, น. ๓๕.

^{๕๗} เมธี ครองแก้ว, ผลประโยชน์ส่วนตนจากความสูญเสียส่วนรวม : การรับมือกับการทุจริตจากผลประโยชน์ทับซ้อนในประเทศไทย, วารสารวิชาการสำนักงานป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ ฉบับที่ ๑ ปีที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๑, น. ๓๖.

^{๕๘} อ่างแล้ว, เชิงอรรถที่ ๗, น. ๔๔ - ๔๖.

(๕) ประโยชน์ส่วนตนนั้น หมายความว่ารวมถึงประโยชน์ของบุคคลอื่นที่ถือว่าเป็นประโยชน์ส่วนตนด้วย

(๖) การขัดกันของผลประโยชน์ส่วนตนและผลประโยชน์ส่วนรวมมิได้หมายความว่ามีการทุจริตคอร์รัปชันเสมอไป

(๗) การขัดกันแห่งผลประโยชน์โดยพื้นฐานเป็นเรื่องศีลธรรม คุณธรรม จริยธรรม

(๘) ความผิดเกี่ยวกับเรื่องการขัดกันแห่งผลประโยชน์อาจเป็นได้ทั้งการกระทำที่เป็นความผิดในตัวเอง (Mala in se) หรือเป็นความผิดเพราะกฎหมายห้าม (Mala prohibita) ก็ได้

นอกจากนี้ ยังมีความเห็นของนักรัฐศาสตร์ชาวแคนาดา ๒ ท่าน คือ Kenneth Kernaghan และ John W. Langford ได้กำหนดไว้ในทำนองเดียวกันว่าการกระทำที่ก่อให้เกิดผลประโยชน์ทับซ้อนคือการกระทำดังต่อไปนี้^{๑๖}

(๑) การหาประโยชน์ให้ตนเอง (self dealing) ได้แก่ การใช้ตำแหน่งหน้าที่เพื่อตนเอง เช่นข้าราชการใช้อำนาจหน้าที่ทำให้บริษัทตัวเองได้งานรับเหมาจากรัฐ

(๒) การรับผลประโยชน์ (accepting benefits) คือ การรับสินบนหรือรับของขวัญ เช่น เจ้าพนักงานสรรพากรรับเงินมาจากผู้เสียภาษี เป็นต้น

(๓) การใช้อิทธิพล (influence peddling) เป็นการเรียกผลตอบแทนในการใช้อิทธิพลในตำแหน่งหน้าที่เพื่อส่งผลที่เป็นคุณแก่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอย่างไม่เป็นธรรม

(๔) การใช้ทรัพย์สินของนายจ้าง (ราชการ) เพื่อประโยชน์ส่วนตน (using employer's property for private advantage) ได้แก่ การใช้รถราชการเพื่อประโยชน์ส่วนตน

(๕) การใช้ข้อมูลลับของราชการ (using confidential information) เช่น ทราบว่าราชการจะตัดถนนแล้วรีบไปซื้อที่ดินบริเวณนั้นเสียก่อน

(๖) การรับงานนอก (outside employment or moonlighting) ได้แก่ การเปิดบริษัทหากินซ้อนบริษัทที่ตนเองทำงาน เช่น นักบัญชีที่รับงานส่วนตนจนไม่มีเวลาทำงานบัญชีในหน้าที่ให้ราชการ

(๗) การทำงานหลังออกจากตำแหน่ง (post-employment) เป็นการไปทำงานให้ผู้อื่นหลังออกจากงานเดิม โดยใช้ความรู้หรืออิทธิพลที่เดิมมาเป็นประโยชน์โดยไม่ชอบธรรม

๒.๑.๖ หลักธรรมาภิบาล

หลักธรรมาภิบาลประกอบด้วยองค์ประกอบ ๖ ประการ ดังนี้^{๑๗}

ก. หลักนิติธรรม (Rule of Law)

การตรากฎหมายที่ถูกต้องเป็นธรรม การบังคับการให้เป็นไปตามกฎหมาย การปฏิบัติตามกฎหมายอย่างเคร่งครัด โดยคำนึงถึงสิทธิเสรีภาพและความยุติธรรมของประชาชน

^{๑๖} อ่างแล้ว, *เชิงอรรถที่ ๘*, น. ๓๗ - ๓๘.

^{๑๗} อริย์ธัช แก้วเกาะสะบ้า, *หลักธรรมาภิบาลในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐*, บทความวิชาการ จัดพิมพ์โดย สำนักวิชาการ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, ไม่ปรากฏปีที่พิมพ์, น. ๔.

ข. หลักคุณธรรม (Ethics)

การยึดมั่นในความถูกต้องดีงาม สนับสนุนให้ประชาชนขยัน ซื่อสัตย์ ประหยัด อดทน มีระเบียบวินัย ประกอบอาชีพที่สุจริตจนกลายเป็นนิสัยประจำชาติ

๓. หลักความโปร่งใส (Transparency)

มีกระบวนการให้สามารถตรวจสอบได้ ซึ่งตรงข้ามกับการทุจริตคอร์รัปชัน มีการเปิดเผยข้อมูลข่าวสารที่เป็นประโยชน์อย่างตรงไปตรงมาด้วยภาษาที่เข้าใจง่าย ประชาชนเข้าถึงข้อมูลข่าวสารสะดวก

๔. หลักการมีส่วนร่วม (Participation)

การเปิดโอกาสให้ประชาชนมีส่วนร่วมทางการเมือง การบริหาร และการจัดสรรทรัพยากรของชุมชนเกี่ยวกับวิถีชีวิตของชุมชน

๕. หลักความรับผิดชอบ (Accountability)

การมีจิตสำนึกในหน้าที่ร่วมรับผิดชอบต่อสังคม สิทธิและหน้าที่ และปัญหาสาธารณะของบ้านเมือง และเคารพความคิดเห็นที่แตกต่างตามหลักประชาธิปไตย และความกล้าที่จะยอมรับผลจากการกระทำของตน

๖. หลักความคุ้มค่า (Value for Money)

การบริหารจัดการและใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ส่วนรวม สร้างสรรค์สินค้าและบริการอย่างมีคุณภาพสามารถแข่งขันได้ในตลาดโลก พัฒนาประเทศอย่างยั่งยืน และรักษาทรัพยากรธรรมชาติให้สมบูรณ์ยั่งยืน

๒.๒ กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง

๒.๒.๑ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

มาตรา ๖๒ รัฐต้องรักษาวินัยการเงินการคลังอย่างเคร่งครัดเพื่อให้ฐานะทางการเงินการคลังของรัฐมีเสถียรภาพและมั่นคงอย่างยั่งยืนตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ และจัดระบบภาษีให้เกิดความเป็นธรรมแก่สังคม

กฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐอย่างน้อยต้องมีบทบัญญัติเกี่ยวกับกรอบการดำเนินการทางการเงินการคลังและงบประมาณของรัฐ การกำหนดวินัยทางการเงินการคลังด้านรายได้และรายจ่ายทั้งเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ การบริหารทรัพย์สินของรัฐและเงินคงคลัง และการบริหารหนี้สาธารณะ

มาตรา ๑๘๔ สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรและสมาชิกวุฒิสภาต้อง

(๑) ไม่ดำรงตำแหน่งหรือหน้าที่ใดในหน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจหรือตำแหน่งสมาชิกสภาท้องถิ่นหรือผู้บริหารท้องถิ่น

(๒) ไม่รับหรือแทรกแซงหรือก้าวก่ายการเข้ารับสัมปทานจากรัฐ หน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจ หรือเข้าเป็นคู่สัญญากับรัฐ หน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจอันมี

ลักษณะเป็นการผูกขาดตัดตอน หรือเป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้นในห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทที่รับสัมปทานหรือเข้าเป็นคู่สัญญาในลักษณะดังกล่าว ทั้งนี้ ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม

(๓) ไม่รับเงินหรือประโยชน์ใด ๆ จากหน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจเป็นพิเศษ นอกเหนือไปจากที่หน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจปฏิบัติต่อบุคคลอื่น ๆ ในธุรกิจการงานปกติ

(๔) ไม่กระทำการใด ๆ ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม อันเป็นการขัดขวางหรือแทรกแซงการใช้สิทธิหรือเสรีภาพของหนังสือพิมพ์หรือสื่อมวลชนโดยมิชอบ

มาตรานี้มิให้ใช้บังคับในกรณีที่สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภารับเบี้ยหวัดบำเหน็จบำนาญ เงินปีพระบรมวงศานุวงศ์ หรือเงินอื่นใดในลักษณะเดียวกัน และมีให้ใช้บังคับในกรณีที่สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภารับหรือดำรงตำแหน่งกรรมการของรัฐสภา สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือวุฒิสภา หรือกรรมการที่ได้รับแต่งตั้งในการบริหารราชการแผ่นดินที่เกี่ยวกับกิจการของสภา หรือกรรมการตามที่มีกฎหมายบัญญัติไว้เป็นการเฉพาะ

ให้นำ (๒) และ (๓) มาบังคับใช้แก่คู่สมรสและบุตรของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภา และบุคคลอื่นซึ่งมิใช่คู่สมรสและบุตรของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภานั้นที่ดำเนินการในลักษณะผู้ถูกใช้ ผู้ร่วมดำเนินการ หรือผู้ได้รับมอบหมายจากสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภา ให้กระทำการตามมาตรานี้ด้วย

มาตรา ๑๘๕ สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภาต้องไม่ใช่สถานะหรือตำแหน่งการเป็นสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภากระทำการใด ๆ อันมีลักษณะที่เป็นการก้าวท้าวหรือแทรกแซงเพื่อประโยชน์ของตนเอง ของผู้อื่น หรือของพรรคการเมือง ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม ในเรื่องดังต่อไปนี้

(๑) การปฏิบัติราชการหรือการดำเนินงานในหน้าที่ประจำของข้าราชการ พนักงานหรือลูกจ้างของหน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ รัฐวิสาหกิจ กิจการที่รัฐถือหุ้นใหญ่ หรือราชการส่วนท้องถิ่น

(๒) กระทำการในลักษณะที่ทำให้ตนมีส่วนร่วมในการใช้จ่ายเงินงบประมาณหรือให้ความเห็นชอบในการจัดทำโครงการใด ๆ ของหน่วยงานของรัฐ เว้นแต่เป็นการดำเนินการในกิจการของรัฐสภา

(๓) การบรรจุ แต่งตั้ง โยกย้าย โอน เลื่อนตำแหน่ง เลื่อนเงินเดือนหรือการให้พ้นจากตำแหน่งของข้าราชการซึ่งมีตำแหน่งหรือเงินเดือนประจำและมีใช้ข้าราชการการเมือง พนักงาน หรือลูกจ้างของหน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ รัฐวิสาหกิจ กิจการที่รัฐถือหุ้นใหญ่ หรือราชการส่วนท้องถิ่น

มาตรา ๑๘๖ ให้นำความในมาตรา ๑๘๔ มาใช้บังคับแก่รัฐมนตรีด้วยโดยอนุโลม เว้นแต่กรณีดังต่อไปนี้

(๑) การดำรงตำแหน่งหรือการดำเนินการที่กฎหมายบัญญัติให้เป็นหน้าที่หรืออำนาจของรัฐมนตรี

(๒) การกระทำตามหน้าที่และอำนาจในการบริหารราชการแผ่นดิน หรือตามนโยบายที่ได้แถลงต่อรัฐสภา หรือตามที่กฎหมายบัญญัติ

นอกจากกรณีตามวรรคหนึ่ง รัฐมนตรีต้องไม่ใช่สถานะหรือตำแหน่งกระทำการใดไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม อันเป็นการก้าวก่ายหรือแทรกแซงการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ของรัฐเพื่อประโยชน์ของตนเองของผู้อื่น หรือของพรรคการเมืองโดยมิชอบตามที่กำหนดในมาตรฐานทางจริยธรรม

มาตรา ๑๘๗ รัฐมนตรีต้องไม่เป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้นในห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทหรือไม่คงไว้ซึ่งความเป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้นในห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทต่อไปตามจำนวนที่กฎหมายบัญญัติ และต้องไม่เป็นลูกจ้างของบุคคลใดในกรณีที่รัฐมนตรีผู้ใดประสงค์จะได้รับประโยชน์จากกรณีตามวรรคหนึ่งต่อไป ให้แจ้งประธานกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติทราบภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับแต่งตั้ง และให้ออนหุ้นในห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทดังกล่าวให้แก่นิติบุคคลซึ่งจัดการทรัพย์สินเพื่อประโยชน์ของผู้อื่น ทั้งนี้ตามที่กฎหมายบัญญัติ

รัฐมนตรีจะเข้าไปเกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการหุ้นหรือกิจการของห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทตามวรรคสองไม่ว่าในทางใด ๆ มิได้

มาตรานี้เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับความเป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้น ให้ใช้บังคับแก่คู่สมรสและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของรัฐมนตรี และการถือหุ้นของรัฐมนตรีที่อยู่ในความครอบครองหรือดูแลของบุคคลอื่นไม่ว่าโดยทางใด ๆ ด้วย

๒.๒.๒ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒

มาตรา ๓๙ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับราชการทั่วไปของคณะกรรมการ และให้มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(๑) รับผิดชอบงานธุรการของคณะกรรมการ

(๒) ตรวจสอบการเงินแผ่นดิน ดังต่อไปนี้

(ก) ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษา และการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินอื่นของหน่วยรับตรวจ หรือที่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่ และอาจตรวจสอบการใช้จ่ายเงิน การใช้จ่ายทรัพย์สินอื่นหรือการจัดซื้อจัดจ้างตามแผนงาน งานหรือโครงการของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ เป็นไปโดยประหยัด ได้ผลตามเป้าหมายและมีผลคุ้มค่าหรือไม่

ในกรณีที่หน่วยรับตรวจเป็นหน่วยรับตรวจตามมาตรา ๔ (๔) หรือ (๕) ให้แสดงความเห็นตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปด้วย

(ข) ตรวจสอบบัญชีและรายงานการรับจ่ายเงินประจำปีงบประมาณ และงบแสดงฐานะการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

(ค) ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและความเป็นจริงหรือไม่

(ง) ศึกษาและเสนอความเห็นเกี่ยวกับแผนงาน งาน โครงการที่จะมีผลกระทบต่อการจัดทำงบประมาณ

(จ) ตรวจสอบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียมและรายได้อื่นของหน่วยรับตรวจ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่ ในกรณีนี้ ให้มีอำนาจตรวจสอบการประเมินภาษีอากร การจัดเก็บค่าธรรมเนียม และรายได้อื่นที่หน่วยรับตรวจจัดเก็บด้วยและหน่วยรับตรวจต้องเปิดเผยข้อมูลที่ได้มาจากผู้เสียภาษีอากร ผู้ชำระค่าธรรมเนียมหรือเงินอื่นใดให้แก่สำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดินตามที่ร้องขอด้วย และให้ถือว่าการให้ข้อมูลดังกล่าวเป็นการกระทำที่ชอบด้วยกฎหมาย

ในกรณีหน่วยรับตรวจเป็นหน่วยรับตรวจตามมาตรา ๔ (๖) การตรวจสอบการเงินแผ่นดินให้กระทำได้เฉพาะการตรวจสอบว่าการรับจ่ายและการใช้เงินอุดหนุน หรือเงินหรือทรัพย์สินลงทุนเป็นไปอย่างถูกต้อง และเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่ โดยวิธีการตรวจสอบนั้นให้เป็นไปตามที่คณะกรรมการกำหนด

(๓) จัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเสนอต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรี ตามมาตรา ๔๘ และการรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างปีตามมาตรา ๔๙

(๔) ติดตามผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจตามข้อเสนอของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามที่ปรากฏในรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีหรือรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างปี

(๕) ปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่กฎหมายกำหนด

มาตรา ๕๑ ในการตรวจสอบตามมาตรา ๓๙ (๒) (ก) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อาจว่าจ้างที่ปรึกษา ผู้เชี่ยวชาญ หรือสำนักงานเอกชนที่เป็นที่ยอมรับแห่งวิชาชีพให้ดำเนินการตามเงื่อนไขตามที่คณะกรรมการกำหนด โดยอยู่ภายใต้การควบคุมกำกับดูแลของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินก็ได้

ให้ผู้ว่าการเป็นผู้กำหนดค่าจ้างหรือค่าตอบแทนตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการกำหนด

๒.๒.๓ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

มาตรา ๔ “ตรวจเงินแผ่นดิน” หมายความว่า ตรวจสอบการเงินของหน่วยรับตรวจ ซึ่งรวมถึงตรวจการจัดเก็บรายได้ การรับ การใช้จ่าย การใช้ประโยชน์ การเก็บรักษา และการบริหาร ซึ่งเงิน ทรัพย์สิน สิทธิ และผลประโยชน์ของหน่วยรับตรวจหรือที่อยู่ในความครอบครองหรืออำนาจใช้จ่ายของหน่วยรับตรวจว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผน การปฏิบัติราชการ หรือไม่ และตรวจว่า การใช้จ่ายเงินหรือการใช้ประโยชน์นั้นเป็นไปตามวัตถุประสงค์ ประหยัด เกิดผลสัมฤทธิ์ และมีประสิทธิภาพหรือไม่ รวมตลอดถึงการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจและแสดงความเห็นต่อผลของการตรวจสอบ และการตรวจสอบอื่นที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญนี้

มาตรา ๑๐ การตรวจเงินแผ่นดินต้องกระทำด้วยความสุจริต รอบคอบ โปร่งใส เทียบธรรม กล้าหาญ ปราศจากอคติ และเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล

การตรวจสอบต้องคำนึงถึงการดำเนินการตามหน้าที่ของรัฐ แนวนโยบายแห่งรัฐ และยุทธศาสตร์ชาติ รวมถึงความคุ้มค่า ความสงบเรียบร้อย ความไว้วางใจของสาธารณชน การดำเนินงานโดยสุจริตผลสัมฤทธิ์ และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยรับตรวจ และการป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่การเงินการคลังของรัฐด้วย

มาตรา ๑๑ ในการตรวจสอบ เจ้าหน้าที่ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และให้โอกาสเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจได้ชี้แจงเหตุผลและแสดงพยานหลักฐานของตน

มาตรา ๒๗ ให้คณะกรรมการมีหน้าที่และอำนาจ ดังต่อไปนี้

(๑) วางนโยบายการตรวจเงินแผ่นดิน
 (๒) กำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน
 (๓) กำกับการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตาม (๑) และ (๒) และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ

(๔) ให้คำปรึกษา แนะนำ หรือเสนอแนะเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ รวมทั้งการให้คำแนะนำแก่หน่วยงานของรัฐในการแก้ไขข้อบกพร่องเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน

(๕) สั่งลงโทษทางปกครองกรณีมีการกระทำผิดกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ

(๖) หน้าที่และอำนาจอื่นตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญนี้หรือกฎหมายอื่น ในการกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานตาม (๒) ให้คณะกรรมการรับฟังความคิดเห็นของหน่วยรับตรวจ และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องประกอบด้วย

มาตรา ๓๒ นอกจากหน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๒๗ ให้คณะกรรมการมีอำนาจออกระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับในเรื่องดังต่อไปนี้

(๑) การกำกับการตรวจเงินแผ่นดินตามมาตรา ๒๗ (๓)
 (๒) การจัดให้มีประเมินผลการปฏิบัติงานของสำนักงานโดยผู้ประเมินอิสระ
 (๓) การจัดเก็บค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานของสำนักงาน
 (๔) การอื่นใดอันจำเป็นต่อการดำเนินงานของผู้ว่าการหรือสำนักงาน หรือการทำให้บุคคลดังกล่าวทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

การออกระเบียบตาม (๑) จะกำหนดให้ผู้ว่าการต้องจัดทำรายงานผลการตรวจเงินแผ่นดิน โดยสรุปเป็นรายไตรมาสก็ได้

มาตรา ๕๓ ให้ผู้ว่าการมีหน้าที่และอำนาจ ดังต่อไปนี้

(๑) ตรวจเงินแผ่นดินตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ

(๒) ตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐ

(๓) มอบหมายให้เจ้าหน้าที่ดำเนินการตาม (๑) และ (๒)

(๔) กำกับและรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตาม (๓)

ในการตรวจเงินแผ่นดินสำหรับหน่วยรับตรวจตามบทนิยามคำว่า “หน่วยรับตรวจ” ตามมาตรา ๔ (๗) ให้ตรวจเฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับเงินอุดหนุนหรือกิจการที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินลงทุนจากหน่วยรับตรวจตามบทนิยามคำว่า “หน่วยรับตรวจ” ตามมาตรา ๔ (๑) (๒) (๓) (๔) หรือ (๖) ว่ามีการใช้จ่ายไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่

มาตรา ๕๔ นอกจากหน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๕๓ ให้ผู้ว่าการมีหน้าที่และอำนาจดังต่อไปนี้ด้วย

(๑) กำหนดแผนการตรวจสอบประจำปีเพื่อให้สำนักงานถือปฏิบัติ และเสนอคณะกรรมการเพื่อทราบ

(๒) ตรวจสอบรายงานการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ และแสดงความคิดเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

(๓) ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี และแสดงความคิดเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

(๔) แจ้งผลการตรวจสอบและติดตามให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการตามหน้าที่และอำนาจเพื่อให้เป็นไปตามผลการตรวจสอบ

(๕) วางระเบียบเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของสำนักงานเท่าที่ไม่ขัดกับระเบียบหรือประกาศหรือมติของคณะกรรมการ

(๖) แต่งตั้งที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญในสาขาวิชาการหรือในกิจการต่าง ๆ เพื่อช่วยการปฏิบัติงานของสำนักงาน ทั้งนี้ ตามระเบียบที่คณะกรรมการกำหนด

(๗) จัดจ้างและกำหนดค่าจ้างที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานของสำนักงาน ทั้งนี้ ตามระเบียบที่คณะกรรมการกำหนด

(๘) มอบหมายเจ้าหน้าที่เพื่อปฏิบัติการตาม (๒) (๓) และ (๔) และมาตรา ๗ วรรคสาม รวมถึงรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ดังกล่าว

(๙) ปฏิบัติหน้าที่อื่นใดตามที่กฎหมายกำหนดหรือตามที่คณะกรรมการมอบหมาย การกำหนดแผนการตรวจสอบตาม (๑) ต้องสอดคล้องกับนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด

มาตรา ๕๕ การใช้หน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๕๓ และมาตรา ๕๔ นั้น ห้ามมิให้ผู้ว่าการหรือเจ้าหน้าที่ผู้ว่าการมอบหมายดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์

มาตรา ๗๙ กองทุนประกอบด้วยเงินและทรัพย์สิน ดังต่อไปนี้

(๑) เงินที่ได้รับโอนมาตามมาตรา ๑๑๒

(๒) รายได้จากค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานของสำนักงาน

(๓) เงินรายได้ตามมาตรา ๗๐ (๑) ที่ดำเนินการแล้วมีเหลือจ่ายในแต่ละปีงบประมาณ

(๔) เงินหรือทรัพย์สินอื่นใดที่มีผู้บริจาคให้กองทุน

(๕) ดอกผลหรือผลประโยชน์ที่เกิดจากเงินหรือทรัพย์สินของกองทุน

เงินและทรัพย์สินของกองทุนตามวรรคหนึ่งไม่ต้องนำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน

มาตรา ๘๐ เงินกองทุนให้ใช้จ่ายเพื่อเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกองทุน ดังต่อไปนี้

(๑) เป็นค่าใช้จ่ายกรณีงบประมาณรายจ่ายประจำปีไม่เพียงพอหรือไม่อาจเบิกจ่ายจากงบประมาณแผ่นดินได้

(๒) เป็นค่าใช้จ่ายในการพัฒนาประสิทธิภาพในการตรวจเงินแผ่นดิน

(๓) สมทบเป็นค่าตอบแทนพิเศษ และสวัสดิการของเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงาน

(๔) เป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างที่ปรึกษา ผู้เชี่ยวชาญ และลูกจ้างเพื่อช่วยในการปฏิบัติหน้าที่ของสำนักงาน

(๕) ค่าใช้จ่ายอื่นใดที่จะเป็นประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ของสำนักงานตามที่คณะกรรมการกองทุนกำหนด

การใช้จ่ายเงินกองทุนตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามระเบียบที่คณะกรรมการกองทุนกำหนด

มาตรา ๘๒ ให้มีคณะกรรมการกองทุนประกอบด้วย ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นประธานกรรมการ กรรมการตรวจเงินแผ่นดินคนหนึ่งซึ่งคณะกรรมการมอบหมาย ผู้ว่าการ รองผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินคนหนึ่งซึ่งผู้ว่าการมอบหมาย และผู้แทนสำนักงานงบประมาณ เป็นกรรมการ

ให้ผู้อำนวยการสำนักงานการคลัง สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นเลขานุการ และผู้ว่าการจะแต่งตั้งเจ้าหน้าที่เป็นผู้ช่วยเลขานุการคนหนึ่งก็ได้

มาตรา ๘๓ ให้คณะกรรมการกองทุนมีหน้าที่และอำนาจ ดังต่อไปนี้

(๑) บริหารจัดการ อนุมัติการจ่ายเงินกองทุน และกำกับดูแลการใช้จ่ายเงินกองทุนให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์

(๒) วางและรักษาไว้ซึ่งระบบบัญชีที่เหมาะสมเพื่อให้สามารถจัดทำรายงานการเงินประจำปี ซึ่งอย่างน้อยต้องประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินและงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินของกองทุนได้อย่างถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รองรับโดยทั่วไป

(๓) ปฏิบัติการอื่นใดตามที่พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญนี้หรือกฎหมายอื่นกำหนดให้เป็นหน้าที่และอำนาจของคณะกรรมการกองทุน

ให้คณะกรรมการกองทุนส่งรายงานการเงินของกองทุนตาม (๒) ให้คณะผู้ตรวจสอบภายใน เก็บลิบวันนับแต่วันสิ้นปีงบประมาณ

๒.๒.๔ พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑

มาตรา ๓๓ การจัดเก็บ ลด และยกเว้นรายได้แผ่นดินที่เป็นค่าธรรมเนียมอันมิใช่ค่าตอบแทนการให้บริการ จะกระทำได้อีกแต่โดยอาศัยอำนาจตามกฎหมาย

มาตรา ๓๔ บรรดาเงินที่หน่วยงานของรัฐจัดเก็บหรือได้รับไว้เป็นกรณีพิเศษ ไม่ว่าจะได้รับตามกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับ หรือได้รับชำระตามอำนาจหน้าที่หรือสัญญา หรือได้รับจากการให้ใช้ทรัพย์สินหรือเก็บดอกผลจากทรัพย์สินของราชการให้นำส่งคลังตามระเบียบที่รัฐมนตรีกำหนด เว้นแต่จะมีกฎหมายกำหนดเป็นอย่างอื่น

ในกรณีที่หน่วยงานของรัฐตามวรรคหนึ่งได้รับเงินที่มีผู้มอบให้ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ใช้จ่ายในกิจการของหน่วยงานของรัฐนั้นก็ดี หรือได้รับเงินที่เกิดจากทรัพย์สินซึ่งมีผู้มอบให้เพื่อหาดอกผลใช้จ่าย

ในกิจการของหน่วยงานของรัฐนั้นก็ดี ให้หน่วยงานของรัฐนั้นจ่ายเงินหรือก่อนนี้ผูกพันภายในวงเงินที่ได้รับนั้นได้ และไม่ต้องนำส่งคลัง

ในกรณีที่หน่วยงานของรัฐตามวรรคหนึ่งได้รับเงินตามโครงการช่วยเหลือ หรือร่วมมือกับ รัฐบาลต่างประเทศ องค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษแห่งสหประชาชาติ องค์การระหว่างประเทศ อื่นใด หรือบุคคลใดไม่ว่าจะเป็นเงินให้กู้หรือให้เปล่า รวมทั้งเงินที่ได้รับสืบเนื่องจากโครงการช่วยเหลือหรือร่วมมือ เช่นว่านั้น รัฐมนตรีจะกำหนดเป็นอย่างอื่นโดยไม่ต้องนำส่งคลังก็ได้

เมื่อมีเหตุผลอันสมควร รัฐมนตรีจะอนุญาตให้หน่วยงานของรัฐตามวรรคหนึ่งที่ได้รับเงินในกรณี ต่อไปนี้ นำเงินนั้นไปใช้จ่ายโดยไม่ต้องนำส่งคลังก็ได้

(๑) เงินที่ได้รับในลักษณะค่าชดใช้ความเสียหายหรือสิ้นเปลืองแห่งทรัพย์สินและจำเป็นต้องจ่าย เพื่อบูรณะทรัพย์สินหรือจัดให้ได้ทรัพย์สินคืนมา

(๒) เงินรายรับของหน่วยงานของรัฐ ที่เป็นสถานพยาบาล สถานศึกษา หรือสถานอื่นใดที่ อำนาจบริการอันเป็นสาธารณประโยชน์ หรือประชาสงเคราะห์

(๓) เงินที่ได้รับในลักษณะผลพลอยได้จากการปฏิบัติงานตามอำนาจหน้าที่

(๔) เงินที่ได้รับจากการจำหน่ายหุ้นในนิติบุคคลเพื่อนำไปซื้อหุ้นในนิติบุคคลอื่น

การจ่ายเงินตาม (๒) และ (๓) ต้องเป็นไปตามระเบียบที่ได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีและ ผู้อำนวยการสำนักงบประมาณ ส่วนการจำหน่ายหุ้นและการซื้อหุ้นตาม (๔) ต้องเป็นไปตามระเบียบที่รัฐมนตรี กำหนดโดยได้รับอนุมัติจากคณะรัฐมนตรี

มาตรา ๗๑ ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือผู้สอบบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงิน แผ่นดินเห็นชอบตรวจสอบรายงานการเงินที่หน่วยงานของรัฐส่งให้ตามมาตรา ๗๐ ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวัน นับแต่วันสิ้นปีงบประมาณหรือตามที่ได้ตกลงกับกระทรวงการคลัง โดยให้ตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบ ตามนโยบาย หลักเกณฑ์และมาตรฐานที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกำหนด

๒.๒.๕ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียม ตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕

ข้อ ๓ “ค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชี” หมายความว่า ค่าตอบแทนวิชาชีพและค่าใช้จ่ายอื่นที่ เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบบัญชี

“ค่าธรรมเนียมอื่น” หมายความว่า ค่าธรรมเนียมบริการที่ปรึกษาและค่าตอบแทนหรือ ค่าตอบแทนอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนอกจากค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชี

ข้อ ๔ ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจกำหนดและเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตรวจสอบ บัญชีจากหน่วยรับตรวจตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒

ข้อ ๖ การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่น ให้กำหนดกรอบ ระยะเวลาในการเรียกเก็บไว้ด้วย

ข้อ ๗ หลักเกณฑ์มาตรฐานในการกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชี

(๑) ปริมาณงานของหน่วยรับตรวจที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต้องรับผิดชอบและต้องตรวจสอบ

- (๒) ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบบัญชี
- (๓) ระดับความเสี่ยงในการตรวจสอบบัญชี
- (๔) รอบระยะเวลาบัญชีที่ต้องตรวจสอบ
- (๕) ต้นทุนการปฏิบัติงาน

ข้อ ๑๐ เงินค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่ได้รับตามระเบียบนี้ ให้ถือเป็นรายได้ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามมาตรา ๖๐ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒

๒.๒.๖ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณาให้ความเห็นชอบหน่วยงานอื่นของรัฐแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชน พ.ศ. ๒๕๕๕

ข้อ ๔ ในระเบียบนี้

“หน่วยงานอื่นของรัฐ” หมายความว่า หน่วยงานของรัฐหรือหน่วยงานในกำกับดูแลของรัฐที่กฎหมายบัญญัติให้การแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชนต้องได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินดังต่อไปนี้

(๑) องค์กร หรือองค์การมหาชน ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติองค์กรนั้น หรือพระราชกฤษฎีกาจัดตั้งองค์การมหาชนนั้น

(๒) มหาวิทยาลัย หรือสถาบัน ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัยนั้นหรือพระราชบัญญัติสถาบันนั้น

(๓) สำนักงาน ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติว่าด้วยสำนักงานนั้น

(๔) กองทุน ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติว่าด้วยกองทุนนั้น

(๕) หน่วยงานของรัฐ หรือหน่วยงานในกำกับดูแลของรัฐที่เรียกชื่ออย่างอื่น

ข้อ ๕ ทุกรอบบัญชี ให้หน่วยงานอื่นของรัฐเสนอชื่อผู้สอบบัญชีเอกชนตามที่คณะกรรมการหน่วยงานอื่นของรัฐมีมติแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี และประเมินผลการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สินของหน่วยงานอื่นของรัฐ (ถ้ามี) ต่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภายในสี่สิบห้าวันนับแต่วันที่คณะกรรมการหน่วยงานอื่นของรัฐมีมติแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี เพื่อให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาให้ความเห็นชอบพร้อมเอกสารประกอบการพิจารณา ดังต่อไปนี้

(๑) สำเนาหลักเกณฑ์และวิธีการคัดเลือกผู้สอบบัญชีเอกชน

(๒) สำเนาขอบเขตการว่าจ้างผู้สอบบัญชีเอกชนของหน่วยงานอื่นของรัฐนั้น

(๓) สำเนาข้อเสนอของผู้สอบบัญชีเอกชน

(๔) สำเนาหนังสือรับรองคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีเอกชน และผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ข้อ ๖ ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตรวจสอบคุณสมบัติและพิจารณาให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีเอกชนตามที่คณะกรรมการหน่วยงานอื่นของรัฐมีมติแต่งตั้งภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับเรื่อง

ตามข้อ ๕ ภายใต้หลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

(๑) ในการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชน หน่วยงานอื่นของรัฐต้องจัดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีรายหนึ่งอาจได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้ลงลายมือชื่อเพื่อแสดงความเห็นในฐานะผู้สอบบัญชีได้ ติดต่อกันไม่เกินห้ารอบปีบัญชีเท่านั้น โดยคณะกรรมการหน่วยงานอื่นของรัฐอาจมีมติแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายใหม่ ในสังกัดสำนักงานสอบบัญชีเดียวกับผู้สอบบัญชีรายเดิม หรือแต่งตั้งจากผู้สอบบัญชีเอกชนรายอื่นก็ได้และเมื่อพ้นระยะเวลาเว้นวรรคไปแล้วอย่างน้อยสองรอบปีบัญชี คณะกรรมการหน่วยงานอื่นของรัฐอาจมีมติแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายเดิมได้อีก

(๒) ผู้สอบบัญชีเอกชนที่คณะกรรมการหน่วยงานอื่นของรัฐมีมติแต่งตั้ง ต้องมีคุณสมบัติตามที่ กำหนดไว้ในข้อ ๗

(๓) ข้อเสนอของผู้สอบบัญชีเอกชนที่ยื่นต่อหน่วยงานอื่นของรัฐ ต้องเป็นไปตามที่กำหนดไว้ ในข้อ ๘

กรณีสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาแล้วเห็นว่าผู้สอบบัญชีเอกชน ที่คณะกรรมการ หน่วยงานอื่นของรัฐมีมติแต่งตั้งไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในวรรคหนึ่ง ให้แจ้งหน่วยงานอื่นของรัฐ พิจารณาเพื่อเสนอคณะกรรมการหน่วยงานอื่นของรัฐ ให้มีมติแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชนรายใหม่และเสนอชื่อ ผู้สอบบัญชีเอกชนรายใหม่ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบภายในสี่สิบห้าวัน นับแต่วันที่คณะกรรมการหน่วยงานอื่นของรัฐมีมติแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายใหม่

๒.๒.๗ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้าน การตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒

ข้อ ๓ ให้ยกเลิกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนด ค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕

บรรดาระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศหรือคำสั่งอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้หรือ ซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ ๔ ในระเบียบนี้

“ค่าธรรมเนียม” หมายความว่า เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่สำนักงานจัดเก็บจากหน่วยรับ ตรวจ หน่วยงานของรัฐ หรือหน่วยงานตามระเบียบนี้

ข้อ ๕ ให้สำนักงานจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการปฏิบัติงาน ดังต่อไปนี้

(๑) การตรวจสอบรายงานการเงินประจำปีของหน่วยรับตรวจซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ เฉพาะ รัฐวิสาหกิจ องค์กรมหาชน ทุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล และหน่วยงานอื่นของรัฐ ตามกฎหมายวินัย การเงินการคลังของรัฐที่ประสงค์ให้สำนักงานตรวจสอบรายงานการเงิน

(๒) การปฏิบัติงานตามคำร้องขอ ดังต่อไปนี้

(ก) การตรวจสอบรายงานการเงินหน่วยรับตรวจอื่นที่ไม่ใช่หน่วยงานของรัฐ

(ข) การตรวจสอบรายงานการเงินในการชำระบัญชี

- (ค) การสอบทานข้อมูลทางการเงินระหว่างกาล
- (ง) การตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ หรือเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในรายงานการเงิน
- (จ) การตรวจสอบ หรือสอบทานตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน
- (ฉ) การตรวจสอบเพื่อให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบรายงานการเงิน หรือการสอบทานข้อมูลทางการเงิน
- (ช) การตรวจสอบการประเมินผลการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สิน
- (ซ) การรับรองการแปลงการเงินฉบับคำแปลภาษาอังกฤษ
- (ฌ) การจัดทำหนังสือคอมพิวเตอร์
- (ญ) การปฏิบัติงานตามคำร้องขออื่น

(๓) การตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ หรือระหว่างประเทศ ตามความร่วมมือเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน

การปฏิบัติงานตาม (๒) และ (๓) ขึ้นอยู่กับข้อตกลงของทั้งสองฝ่าย

ข้อ ๖ ค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตามข้อ ๕ (๑) ให้สำนักงานคำนวณค่าพื้นฐานจากจำนวนคนและจำนวนวันที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงาน คุณด้วยอัตราค่าปฏิบัติงานตามตารางแนบท้ายระเบียบนี้ หักด้วยส่วนลดร้อยละห้าสิบของค่าพื้นฐาน

ข้อ ๗ ค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตามข้อ ๕ (๒) และ (๓) ให้สำนักงานคำนวณจากจำนวนคนและจำนวนวันที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงาน คุณด้วยอัตราค่าปฏิบัติงานตามตารางแนบท้ายระเบียบนี้

ข้อ ๘ ให้หน่วยงานที่มีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียมต้องชำระค่าธรรมเนียมภายในสามสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งจากสำนักงาน

วิธีการชำระค่าธรรมเนียม ให้ชำระโดยการโอนเงินผ่านธนาคาร ชำระเป็นเช็ค หรือชำระโดยทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านธนาคารผู้ให้บริการรับส่งข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ โดยให้โอนหรือส่งจ่ายหรือนำส่งสำนักงานในนาม “กองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน” และให้หน่วยงานที่มีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียมเป็นผู้รับผิดชอบค่าธรรมเนียมการโอนเงินด้วย

กรณีหน่วยงานที่มีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียม มีเหตุผลและความจำเป็นที่ไม่อาจชำระได้ตามเวลาที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง อาจขอขยายระยะเวลากับสำนักงานได้อีกไม่เกินสามสิบวัน

ข้อ ๑๐ ค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานที่สำนักงานจัดเก็บตามระเบียบนี้ ให้เป็นรายได้ของกองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินตามมาตรา ๗๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

๒.๒.๘ ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณาให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๒

ข้อ ๔ ในระเบียบนี้

“หน่วยรับตรวจ” หมายความว่า หน่วยรับตรวจของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ดังต่อไปนี้

- (๑) ส่วนราชการ
- (๒) รัฐวิสาหกิจ
- (๓) หน่วยงานของรัฐสภา ศาลยุติธรรม ศาลปกครอง ศาลรัฐธรรมนูญ องค์การอิสระตามรัฐธรรมนูญ และองค์การอัยการ
- (๔) องค์การมหาชน
- (๕) ทุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล
- (๖) องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น
- (๗) หน่วยงานอื่นของรัฐตามที่กฎหมายกำหนด

ข้อ ๕ ทุกรอบปีบัญชี ให้หน่วยรับตรวจเสนอชื่อผู้สอบบัญชีที่หน่วยรับตรวจจะแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชี ต่อสำนักงานก่อนเริ่มต้นปีบัญชีไม่น้อยกว่าหกสิบวัน เพื่อให้สำนักงานพิจารณาให้ความเห็นชอบพร้อมเอกสารประกอบการพิจารณา ก่อนลงนามในสัญญาจ้างผู้สอบบัญชี ดังต่อไปนี้

- (๑) สำเนาหลักเกณฑ์และวิธีการคัดเลือกผู้สอบบัญชี
- (๒) สำเนาขอบเขตการว่าจ้างผู้สอบบัญชีของหน่วยรับตรวจ
- (๓) สำเนาข้อเสนอของผู้สอบบัญชี
- (๔) สำเนาหนังสือรับรองคุณสมบัติของผู้สอบบัญชี
- (๕) สำเนาหนังสือรับรองคุณลักษณะของบุคคลตามข้อ ๘

ข้อ ๘ ผู้สอบบัญชีที่หน่วยรับตรวจจะแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชี ต้องมีคุณลักษณะ ดังต่อไปนี้

(๑) ในปีก่อนที่ได้รับการแต่งตั้ง ได้รับงานสอบบัญชีกิจการจำนวนไม่น้อยกว่าสิบราย ซึ่งเป็นกิจการที่ในปีนั้นมีการดำเนินงานและมีรายได้ไม่น้อยกว่าห้าสิบล้านบาท หรือมีสินทรัพย์รวมไม่น้อยกว่าสิบล้านบาท หรือมีเงินทุนไม่น้อยกว่าสิบล้านบาท

- (๒) ต้องมีผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานเต็มเวลา
- (๓) ต้องไม่มีบุคคลดังต่อไปนี้ เป็นกรรมการบริหาร หรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจนั้น

- (ก) หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชี
- (ข) ผู้มีอำนาจสอบบัญชีเทียบเท่าหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชี
- (ค) ผู้เป็นหุ้นส่วนในสำนักงานสอบบัญชีที่มีส่วนต่อการตัดสินใจของสำนักงานสอบบัญชี
- (ง) ผู้สอบบัญชีอื่นในสังกัดสำนักงานสอบบัญชีที่มีส่วนในการตัดสินใจของสำนักงานสอบ

บัญชี

- (จ) สามีหรือภริยา บิดา มารดา และบุตรของบุคคลตามข้อ (ก) - (ง)

ข้อ ๑๐ ให้สำนักงานตรวจสอบคุณสมบัติและพิจารณาให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่หน่วยรับตรวจเสนอชื่อผู้สอบบัญชี

กรณีสำนักงานพิจารณาแล้วเห็นว่า ผู้สอบบัญชีที่หน่วยรับตรวจจะแต่งตั้ง ไม่เป็นไปตามวรรคสาม หรือไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตามข้อ ๗ ข้อ ๘ ข้อ ๑๑ และข้อ ๑๒ ให้แจ้งหน่วยรับตรวจพิจารณา ดำเนินการให้ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด และเสนอสำนักงานให้ความเห็นชอบโดยเร็ว

การแต่งตั้งผู้สอบบัญชี หน่วยรับตรวจต้องจัดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีซึ่งมีอำนาจลงลายมือชื่อ โดยผู้สอบบัญชีรายหนึ่งอาจได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้ลงลายมือชื่อเพื่อแสดงความเห็นในฐานะผู้สอบบัญชีได้ติดต่อกันไม่เกินสามรอบปีบัญชี ยกเว้นผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ให้เป็นไปตามประกาศสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ และผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากธนาคารแห่งประเทศไทย ให้เป็นไปตามประกาศธนาคารแห่งประเทศไทย โดยหน่วยรับตรวจอาจแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายใหม่ในสังกัดสำนักงาน สอบบัญชีเดียวกันกับผู้สอบบัญชีรายเดิม หรือแต่งตั้งจากผู้สอบบัญชีรายอื่นก็ได้ และเมื่อพ้นเวลาวันวรรคไปแล้วอย่างน้อยสองรอบปีบัญชี หน่วยรับตรวจอาจแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายเดิมได้อีก

ข้อ ๑๑ ในการพิจารณาให้ความเห็นชอบ สำนักงานอาจเรียกกระดาษทำการของผู้สอบบัญชี ในรอบบัญชีปีที่ผ่านมาที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ เพื่อประกอบการพิจารณา ให้ความเห็นชอบก็ได้

ข้อ ๑๒ ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบรายงานการเงิน ตามนโยบาย การตรวจเงินแผ่นดิน และหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด

ข้อ ๑๓ ให้ผู้สอบบัญชีส่งรายงานผลการตรวจสอบรายงานการเงินให้สำนักงานเพื่อพิจารณา แจ้งผลการตรวจสอบไปยังหน่วยรับตรวจ

การพิจารณาแจ้งผลการตรวจสอบไปยังหน่วยรับตรวจ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ผู้ว่าการ กำหนด

๒.๒.๙ หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน

หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่เกี่ยวข้องกับกรณีการศึกษานี้ อยู่ในภาค ๑ มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินทั่วไป หัวข้อที่ ๔ ความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน อนึ่ง รายงานการศึกษานี้ได้คัดลอกเนื้อความตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ในส่วนที่เกี่ยวข้องตลอดจนการเรียงหัวข้อตามเนื้อหาดังกล่าวเพื่อให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ ดังนี้

ภาค ๑ มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินทั่วไป

หัวข้อที่ ๔ ความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน

ผู้ตรวจสอบต้องมีความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน อันได้แก่ ความซื่อตรง (integrity) ความเป็นอิสระ เที่ยงธรรมและเป็นกลาง (independence and objectivity) ความรู้ ความสามารถ (competence) การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (professional behaviour) และความโปร่งใส และการรักษาความลับ (transparency and confidentiality)

๔.๑ ความซื่อตรง

๔.๑.๑ ผู้ตรวจสอบควรประพฤติตนเป็นแบบอย่างที่ดีโดยประพฤติตนอย่างซื่อสัตย์และสุจริต มุ่งประโยชน์ของราชการ และต้องทำตามนโยบายและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่กำหนด โดยไม่แสวงหาประโยชน์โดยมิชอบเพื่อตนเองหรือบุคคลอื่น หรือมีพฤติกรรมที่รู้เห็นหรือยินยอมให้บุคคลอื่นใช้ ตำแหน่งหน้าที่ของตนแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบ

๔.๑.๒ ผู้ตรวจสอบควรใช้หน้าที่และอำนาจ ข้อมูล และทรัพยากรต่าง ๆ เฉพาะในทางที่เป็นประโยชน์ต่อราชการหรือส่วนรวมเท่านั้น และไม่ใช้ตำแหน่งหน้าที่เพื่อให้ตนเองหรือบุคคลอื่นได้รับสิทธิพิเศษหรือผลประโยชน์ต่าง ๆ

๔.๑.๓ ผู้บริหารงานตรวจสอบต้องไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริง อันเป็นสาระสำคัญของสิ่งที่ผู้ตรวจสอบตรวจพบ

๔.๒ ความเป็นอิสระ เทียงธรรมและเป็นกลาง

๔.๒.๑ ผู้ตรวจสอบต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นอิสระจากแรงกดดันหรืออิทธิพลต่าง ๆ ที่ทำให้เกิดการประนีประนอมยอมขอม และปราศจากอคติ อันอาจส่งผลกระทบต่อการใช้ดุลพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

๔.๒.๒ ผู้ตรวจสอบต้องไม่ประพฤติตนหรือมีคุณลักษณะที่อาจนำไปสู่ความไม่เป็นอิสระ ไม่เที่ยงธรรมและไม่เป็นกลาง ไม่ว่าจะเป็นที่ประจักษ์หรือไม่ก็ตาม ความประพฤติหรือคุณลักษณะดังกล่าวอาจเกิดจากความลำเอียงในทางการเมือง ผลประโยชน์ส่วนตัว ความสัมพันธ์ส่วนตัว หรืออิทธิพลจากภายนอกอื่น ๆ ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุจุดมุ่งหมายข้างต้น ผู้ตรวจสอบควรปฏิบัติตน ดังนี้

(๑) ผู้ตรวจสอบควรมีความเป็นอิสระ เทียงธรรมและเป็นกลางจากอิทธิพลและอคติทางการเมือง

(๒) ผู้ตรวจสอบควรหลีกเลี่ยงการเข้าไปเกี่ยวข้องข้องกับการตัดสินใจของผู้บริหารของหน่วยรับตรวจ

(๓) ผู้ตรวจสอบต้องแจ้งให้ผู้บังคับบัญชาหรือสำนักงานแล้วแต่กรณีทราบถึงความสัมพันธ์กับหน่วยรับตรวจ ผู้รับตรวจ หรือเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจในส่วนที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่การงานวิชาชีพส่วนตัว การเงิน รวมถึงหลีกเลี่ยงการตรวจสอบงานที่ตนเองเคยปฏิบัติ ซึ่งอาจเป็นเหตุให้ผู้ตรวจสอบมีข้อจำกัดในการตรวจสอบ ข้อตรวจพบ หรือการเปิดเผยข้อมูล

(๔) ผู้ตรวจสอบควรหลีกเลี่ยงสถานการณ์ที่ผลประโยชน์ส่วนตัวอาจมีผลกระทบต่อตัดสินใจในการปฏิบัติหน้าที่ ตลอดจนต้องไม่กระทำการอันเป็นการขัดกันระหว่างประโยชน์ส่วนตน กับประโยชน์ส่วนรวม ทั้งนี้ ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม

(๕) ผู้ตรวจสอบต้องไม่เรียก ไม่รับหรือยอมจะรับทรัพย์สิน หรือประโยชน์อื่นใด ในประการที่อาจทำให้กระทบกระเทือนต่อการปฏิบัติหน้าที่

(๖) ผู้ตรวจสอบต้องไม่รับของขวัญ ของกำนัล ทรัพย์สินหรือประโยชน์อื่นใด ที่อาจส่งผลกระทบต่อความเป็นอิสระ เทียบธรรมและเป็นกลาง เว้นแต่เป็นการรับจากการให้โดยธรรมจรรยาหรือปกติ ประเพณีนิยม และการรับที่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับให้รับได้

๔.๒.๓ ผู้ตรวจสอบควรแจ้งให้ผู้บังคับบัญชาหรือสำนักงานแล้วแต่กรณี ทราบถึง ภัยคุกคามหรือสถานการณ์ที่อาจกระทบต่อความเป็นอิสระ เทียบธรรมและเป็นกลาง

๔.๓ ความรู้ความสามารถ

๔.๓.๑ ผู้ตรวจสอบต้องแสวงหาและคงไว้ซึ่งความรู้และทักษะที่จำเป็นต่อการปฏิบัติ หน้าที่ และใช้ความรู้ความสามารถตามมาตรฐานวิชาชีพด้วยความระมัดระวัง

๔.๓.๒ ผู้ตรวจสอบต้องใช้ความรู้ความสามารถให้สอดคล้องกับนโยบายการตรวจ เงินแผ่นดิน และหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินด้วยความระมัดระวังรอบคอบ

๔.๓.๓ ผู้ตรวจสอบต้องพัฒนาความรู้และทักษะให้ทันสมัยและสอดคล้องกับ การเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางวิชาชีพ

๔.๔ การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

๔.๔.๑ ผู้ตรวจสอบต้องปฏิบัติตนให้สอดคล้องกับกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ มาตรฐาน วิชาชีพ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ และธรรมเนียมปฏิบัติ รวมถึงแนวทางการปฏิบัติ ที่จัดทำโดยสำนักงานด้วย

๔.๔.๒ ผู้ตรวจสอบไม่ควรปฏิบัติตนที่อาจส่งผลกระทบต่อชื่อเสียงของสำนักงาน

๔.๔.๓ ผู้ตรวจสอบควรแจ้งให้ผู้บังคับบัญชาหรือสำนักงานแล้วแต่กรณีทราบในกรณี ที่เกิดความขัดแย้งระหว่างข้อกำหนดของมาตรฐานวิชาชีพกับมาตรฐานทางจริยธรรมของสำนักงาน

๔.๕ ความโปร่งใสและการรักษาความลับ

๔.๕.๑ ผู้ตรวจสอบต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความโปร่งใส โดยคำนึงถึงการรักษาข้อมูล ข่าวสาร ที่เป็นความลับตามที่กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานวิชาชีพกำหนด

๔.๕.๒ ผู้ตรวจสอบต้องไม่เปิดเผยข้อมูลข่าวสารใด ๆ ที่ได้มาจากการปฏิบัติหน้าที่ เว้นแต่ ในกรณีที่กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานวิชาชีพกำหนดให้เปิดเผยได้

๔.๕.๓ ผู้ตรวจสอบต้องให้ข้อมูลข่าวสารตามข้อเท็จจริงอันอยู่ในความรับผิดชอบ ของตน แก่ประชาชนหรือสื่อมวลชนโดยถูกต้องครบถ้วนและไม่บิดเบือน ในกรณีที่ข้อมูลข่าวสารนั้นสามารถ เปิดเผยได้ ตามกฎหมาย หรือตามมาตรฐานวิชาชีพ

๔.๕.๔ ผู้ตรวจสอบต้องไม่ใช่ข้อมูลข่าวสารที่เป็นความลับในทางที่จะเป็นประโยชน์ แก่ตนเอง หรือบุคคลอื่น

๔.๕.๕ ผู้ตรวจสอบต้องรักษาความลับของทางราชการตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานวิชาชีพ ตลอดจนระมัดระวังไม่เปิดเผยข้อมูลข่าวสารที่เป็นความลับให้บุคคลอื่นทั้งโดยตั้งใจและ ไม่ได้ตั้งใจ

๔.๕.๖ ผู้ตรวจสอบต้องเก็บรักษาความลับในส่วนที่เกี่ยวกับวิชาชีพไว้ทั้งขณะที่ปฏิบัติหน้าที่อยู่ หรือแม้พ้นจากการปฏิบัติหน้าที่แล้ว

๒.๒.๑๐ บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่องเสร็จที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีความเห็นในเรื่องเสร็จที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑ ว่ากรณีการเรียกเก็บค่าใช้จ่ายตามมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ เป็นการจำกัดเฉพาะค่าใช้จ่าย “อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” เท่านั้น หากมีค่าใช้จ่ายใดที่ไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ย่อมสามารถเรียกเก็บได้ ดังนั้นค่าใช้จ่ายอันได้แก่ ค่าล่วงเวลาในการทำงาน ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก และค่าใช้จ่ายในการเดินทางของเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่หน่วยรับตรวจจะต้องจ่ายให้แก่เจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยตรง เสมือนเป็นพนักงานของหน่วยรับตรวจมีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ส่วนการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมนั้น เมื่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ให้บริการในการตรวจสอบบัญชีและการตรวจสอบหรือการกระทำอื่น ย่อมมีสิทธิที่จะเรียกเก็บค่าธรรมเนียม เป็นจำนวนตามที่มาตรา ๓๒ (๓) ได้ให้อำนาจไว้ และเมื่อได้รับเงินค่าธรรมเนียมแล้ว เงินค่าธรรมเนียมนั้นย่อมตกเป็นรายได้ของกองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน มิได้ตกแก่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติหน้าที่โดยตรง ส่วนการนำเงินจากกองทุนมาใช้ย่อมเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๘๐ ไม่เกี่ยวกับผู้รับตรวจแต่อย่างใด กล่าวโดยสรุปคือ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่าคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินสามารถออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีได้ แต่ต้องไม่ใช่เป็นกรณีของการเรียกค่าใช้จ่าย “อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” ตามที่มาตรา ๕๕ ได้บัญญัติไว้

บทที่ ๓

สรุปรายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ รายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา

๓.๑ ความเป็นมาของรายงานการพิจารณาศึกษา

ตามที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์ การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕ ซึ่งออกตามความในมาตรา ๑๕ (๙) แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงิน แผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ และต่อมาคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงิน แผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒ โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๓๒ (๓) ประกอบมาตรา ๕ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติประกอบ รัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ซึ่งในการนี้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ได้มีการหารือประเด็นตามมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วย การตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ที่บัญญัติว่า “การใช้หน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๕๓ และมาตรา ๕๔ นั้น ห้ามมิให้ผู้ว่าการหรือเจ้าหน้าที่ที่ผู้ว่าการมอบหมายดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจ อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” ไปยังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า “ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ สอบบัญชี” ตามมาตรา ๕๕ หมายความว่ารวมถึงค่าใช้จ่ายในเรื่องใดบ้าง และหากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เรียกเก็บในลักษณะของค่าธรรมเนียมจากหน่วยรับตรวจ แล้วนำเงินมาเข้ากองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงิน แผ่นดิน จะสามารถดำเนินการได้หรือไม่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีความเห็นในเรื่องเสรีจที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑ ว่ากรณีการเรียกเก็บ ค่าใช้จ่ายตามมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ เป็นการจำกัดเฉพาะค่าใช้จ่าย “อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” เท่านั้น หากมีค่าใช้จ่ายใดที่ไม่มีลักษณะ เป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ย่อมสามารถเรียกเก็บได้ ดังนั้นค่าใช้จ่ายอันได้แก่ ค่าล่วงเวลาในการทำงาน ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก และค่าใช้จ่ายในการเดินทางของเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่หน่วยรับตรวจ จะต้องจ่ายให้แก่เจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยตรง เสมือนเป็นพนักงานของหน่วยรับตรวจ มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ส่วนการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมนั้น เมื่อสำนักงานการตรวจเงิน แผ่นดินได้ให้บริการในการตรวจสอบบัญชีและการตรวจสอบหรือการกระทำอื่น ย่อมมีสิทธิที่จะเรียกเก็บ ค่าธรรมเนียม เป็นจำนวนตามที่มาตรา ๓๒ (๓) ได้ให้อำนาจไว้ และเมื่อได้รับเงินค่าธรรมเนียมแล้ว เงินค่าธรรมเนียมนั้นย่อมตกเป็นรายได้ของกองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน มิได้ตกแก่เจ้าหน้าที่ ผู้ปฏิบัติหน้าที่โดยตรง ส่วนการนำเงินจากกองทุนมาใช้ย่อมเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๘๐ ไม่เกี่ยวกับ ผู้รับตรวจแต่อย่างใด กล่าวโดยสรุปคือ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่าคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

สามารถออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีได้ แต่ต้องไม่ใช่เป็นกรณีของการเรียกค่าใช้จ่าย “อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” ตามที่มาตรา ๕๕ ได้บัญญัติไว้

อย่างไรก็ตามสมาชิกวุฒิสภาได้ตั้งข้อสังเกตเกี่ยวกับการเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินว่าเป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายหรือเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาลหรือไม่ คณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภาจึงมอบหมายให้คณะอนุกรรมการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ คณะที่ ๓ พิจารณาศึกษาเรื่องดังกล่าว

๓.๒ ผลการพิจารณาศึกษา

การพิจารณาศึกษา เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ของคณะกรรมการ องค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา มีผลการศึกษาที่สำคัญโดยสรุป ดังนี้

๑. ในการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ที่ประชุมสภานิติบัญญัติแห่งชาติได้มีมติแก้ไขความในร่างมาตรา ๓๒ (๓) และร่างมาตรา ๗๘ (๒) ซึ่งปัจจุบันคือมาตรา ๗๙ โดยให้ตัดถ้อยคำว่า “ค่าสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจ” ออก โดยมีเจตนารมณ์เพื่อให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเรียกเก็บและนำค่าสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจมารวมเป็นเงินและทรัพย์สินของกองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน ดังนั้น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงไม่สามารถเรียกเก็บค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับการสอบบัญชีตามหน้าที่และอำนาจ จากหน่วยรับตรวจได้ เนื่องจากกฎหมายมิได้บัญญัติให้อำนาจและเป็นการขัดต่อเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

๒. บทบัญญัติตามมาตรา ๕๕ เป็นบทบัญญัติที่ห้ามมิให้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินหรือเจ้าหน้าที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมอบหมายเรียกเก็บค่าใช้จ่ายจากการดำเนินการสอบบัญชีตามหน้าที่และอำนาจจากหน่วยรับตรวจไว้อย่างชัดเจน และสอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายที่ไม่ต้องการให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเรียกเก็บค่าสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจ โดย

๒.๑ หน้าที่และอำนาจของผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินตามมาตรา ๕๓ และมาตรา ๕๔ เป็นการดำเนินการเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งรวมถึงการดำเนินการสอบบัญชีด้วย ดังนั้น การสอบบัญชีจึงเป็นการดำเนินการตามหน้าที่และอำนาจที่กฎหมายบัญญัติ ทั้งยังได้มีการจัดสรรงบประมาณรายจ่ายประจำปีสำหรับการดำเนินการเหล่านี้ไว้เป็นประจำทุกปีงบประมาณแล้ว

๒.๒ ในส่วนคำว่าค่าใช้จ่ายตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๕๕ นั้น น่าจะหมายถึงค่าใช้จ่ายใด ๆ ในการดำเนินการเกี่ยวกับการสอบบัญชีของหน่วยรับตรวจนั้น ๆ ซึ่งค่าใช้จ่ายเหล่านี้ย่อมไม่อาจเรียกเก็บจากหน่วยรับตรวจได้ตามนัยของมาตรา ๕๕

๒.๓ ในส่วนของการขัดกันแห่งผลประโยชน์ตามนัยของมาตรา ๕๕ นั้น เห็นว่าเป็นการบ่งชี้ให้ชัดเจนว่าการกระทำทั้งหลายตามที่ได้บัญญัติไว้ในมาตรา ๕๕ เข้าลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์

๓. พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ กำหนดให้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน และเจ้าหน้าที่ ต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดหลาย มาตราในส่วนที่เกี่ยวกับหลักความเป็นกลาง (มาตรา ๗๐) หลักความเป็นอิสระ (มาตรา ๔๘) หลักความเที่ยงธรรม (มาตรา ๑๐, ๒๖ และ ๔๙) หลักการปราศจากอคติทั้งปวงในการใช้ดุลยพินิจ (มาตรา ๑๐, ๒๖ และ ๔๙) หลักธรรมาภิบาล (มาตรา ๑๐) และหลักการขัดกันแห่งผลประโยชน์ (มาตรา ๕๕) โดยที่ตัดการเรียกเก็บค่าสอบ บัญชีเพื่อป้องกันโอกาสการสร้างพฤติกรรมในเรื่องผลประโยชน์ทับซ้อนหรือผลประโยชน์ขัดกัน การที่ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินออกระเบียบในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชี เป็นช่องโหว่ทางหนึ่งที่จะทำให้หลักการดังกล่าวถูกบิดเบือนไป ทำให้เกิดจุดอ่อนที่ส่งผลกระทบต่อ การนำไปสู่วงจรพฤติกรรมในเรื่อง ผลประโยชน์ทับซ้อนหรือผลประโยชน์ขัดกันตามมา ซึ่งไม่ใช่เจตนารมณ์ของกฎหมาย

๔. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่และอำนาจจัดเก็บค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ในการปฏิบัติงาน ของสำนักงานได้ทุกกรณีตามที่กฎหมายกำหนด ยกเว้นค่าธรรมเนียมประเภทเดียวที่ไม่สามารถจัดเก็บได้ คือ ค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบบัญชี

๕. อัตราค่าปฏิบัติงานที่คิดคำนวณตามตารางแนบท้ายระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการ จัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒ เป็น ค่าธรรมเนียมที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเรียกเก็บจากการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ และ นำเงินที่จัดเก็บได้เข้ากองทุนพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน และนำเงินจากกองทุนไปจ่ายเป็นค่าตอบแทนในการ ปฏิบัติงานให้กับพนักงานเจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

แม้ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินดังกล่าวจะกำหนดให้เป็นการเรียกเก็บ “ค่าธรรมเนียม” ในการตรวจสอบรายงานการเงิน แต่การตรวจสอบรายงานการเงินดังกล่าวครอบคลุมการตรวจสอบบัญชีด้วย ดังนั้น รายได้ที่จัดเก็บจากการตรวจสอบรายงานการเงินดังกล่าว จึงมีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ตามนัยมาตรา ๕๕

๓.๓ บทสรุปและข้อเสนอแนะ

คณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา เห็นว่าการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมของ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินดังกล่าวขัดกับเจตนารมณ์ของกฎหมายและหลักธรรมาภิบาล ไม่สามารถ กระทำได้ จึงมีข้อเสนอแนะดังนี้

๑. ส่งรายงานการศึกษาไปยังกรมบัญชีกลางในฐานะที่เป็นฝ่ายเลขานุการของคณะกรรมการกำกับ การตรวจสอบ ซึ่งทำหน้าที่กำกับ การตรวจสอบสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามนัยมาตรา ๗๓ และมาตรา ๗๔ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.๒๕๖๑ เพื่อเสนอคณะกรรมการ กำกับ การตรวจสอบเพื่อพิจารณาต่อไป

๒. ส่งรายงานการศึกษามายังคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเพื่อพิจารณาต่อไป

กล่าวโดยสรุป คือ คณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา เห็นว่าเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ไม่ต้องการให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เรียกค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจ ทั้งไม่มีกฎหมายให้อำนาจสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงไม่สามารถจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบบัญชีได้ตามกฎหมาย

บทที่ ๔

บทวิเคราะห์กรณีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงิน ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

๔.๑ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมกับเจตนารมณ์ของกฎหมาย

ตามหลักการใช้และการตีความกฎหมายนั้น ต้องพิจารณาประกอบกันทั้งการตีความตามถ้อยคำหรือการตีความตามหลักภาษาและไวยากรณ์ การตีความอย่างสอดคล้องกันเป็นระบบ และการตีความตามวัตถุประสงค์แห่งกฎหมาย ซึ่งตามหลักการกำหนดว่าเจตนารมณ์ของกฎหมาย ไม่ใช่เจตนารมณ์ของผู้ร่างกฎหมาย แม้จะทราบว่าผู้ร่างมีเจตจำนงอย่างไรก็ไม่ผูกพัน ผู้ตีความกฎหมายให้ต้องยึดถือตาม

เมื่อพิจารณาจากถ้อยคำตามกฎหมาย การที่พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๕๕ ใช้ถ้อยคำว่า “...ห้ามมิให้ผู้ว่าการหรือเจ้าหน้าที่ที่ผู้ว่าการมอบหมายดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” การที่กฎหมายใช้คำว่า “อัน” เป็นคำเชื่อมนั้น หากตีความตามถ้อยคำหรือตีความตามหลักภาษาและไวยากรณ์แล้ว คำว่า “อัน” เป็นคำสรรพนามแทนคำนามหรือประโยคที่อยู่ข้างหน้า ซึ่งในที่นี้คือคำว่า “การเรียกค่าใช้จ่าย” ส่วนคำว่า “การขัดกันแห่งผลประโยชน์” นั้นเป็นคำขยายคำว่า “อัน” หรือก็คือขยายคำว่า “การเรียกค่าใช้จ่าย” นั้นเอง ด้วยเหตุนี้ หากพิจารณาตามหลักภาษาและไวยากรณ์แล้ว การที่กฎหมายเลือกใช้คำว่า “อัน” ในกรณีนี้ย่อมส่งผลให้การเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจ แบ่งออกได้เป็นสอง ประเภท คือ การเรียกค่าใช้จ่ายอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ และการเรียกค่าใช้จ่ายอันไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ซึ่งเมื่อตีความตามถ้อยคำตามตัวบทกฎหมายแล้วจะเห็นได้ว่า พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญนี้ห้ามเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจเฉพาะกรณีที่เป็นค่าใช้จ่ายที่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์เท่านั้น ดังนั้น หากเป็นการเรียกค่าใช้จ่ายที่ไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ย่อมสามารถกระทำได้โดยไม่ขัดต่อกฎหมายแต่อย่างใด

นอกจากนี้ หากพิจารณาด้านถ้อยคำ การที่มาตรา ๕๕ ใช้ถ้อยคำว่า “...ห้ามมิให้ผู้ว่าการหรือเจ้าหน้าที่ที่ผู้ว่าการมอบหมายดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” ซึ่งในทางวิชาชีพบัญชีนั้น ค่าใช้จ่ายและค่าธรรมเนียมเป็นคนละส่วนแยกจากกัน ทั้งมาตรา ๓๒ (๓) บัญญัติให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจออกระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ แสดงให้เห็นว่าบทบัญญัติในมาตรา ๕๕ นั้น ไม่ได้ห้ามสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจัดเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีแต่อย่างใด

ทั้งนี้ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินดังกล่าวยังสอดคล้องกับการตีความของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาเรื่องเสรีจที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑^{๑๔} ที่ให้ความเห็นไว้ว่า “โดยที่มาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ เป็นบทบัญญัติที่ห้ามมิให้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินหรือเจ้าหน้าที่ที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมอบหมาย ใช้หน้าที่และ

^{๑๔} บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่องเสรีจที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑

อำนาจตามมาตรา ๕๒ และมาตรา ๕๔ ดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจ ซึ่งบทบัญญัติดังกล่าวจำกัดอยู่แต่เฉพาะค่าใช้จ่าย “อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” เท่านั้น หากมีค่าใช้จ่ายใดที่ไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ย่อมสามารถเรียกเก็บได้ ความเห็นดังกล่าวของคณะกรรมการกฤษฎีกาจึงเป็นข้อสนับสนุนว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจได้

เมื่อพิจารณาถึงการตีความอย่างสอดคล้องกันเป็นระบบ ที่ต้องการให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นองค์กรอิสระ มีกองทุนและเงินนอกงบประมาณเป็นของตนเอง ซึ่งย่อมหมายความว่าต้องการให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนำรายได้ที่จัดเก็บมาใช้จ่าย และส่งเสริมให้การตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น โดยรายได้ส่วนนี้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนำมาใช้จ่ายเพื่อการพัฒนาประสิทธิภาพในการตรวจเงินแผ่นดิน ในการจัดทำโปรแกรมตรวจสอบสำเร็จรูป (โปรแกรม Audit Command Language : ACL) การพัฒนาความรู้ ทักษะของผู้ตรวจสอบ ให้เท่าทันต่อการเปลี่ยนแปลงทางวิชาชีพบัญชี และมาตรฐานการบัญชีที่เป็นสากลซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการตรวจสอบรัฐวิสาหกิจที่มีลักษณะพิเศษ เช่น กิจการด้านพลังงาน การบิน และสถาบันการเงิน รวมถึงใช้ในการจัดจ้างผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ตลอดจนระบบกฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยในปัจจุบันที่มุ่งเน้นการป้องกันปัญหาการขัดกันแห่งผลประโยชน์ การตีความว่าพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ห้ามเฉพาะการเรียกค่าใช้จ่ายที่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์เท่านั้น ย่อมสอดคล้องตรงกับระบบกฎหมายในปัจจุบันมากที่สุด

การอ้างเจตนารมณ์ของผู้ร่างพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญนี้ตามรายงานการประชุมการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินว่ามีเจตนาเช่นนั้นก็ตาม ก็หาผูกพันให้กฎหมายต้องมีเจตนารมณ์เดียวกับผู้ร่างกฎหมายไม่ โดยเฉพาะหากมีการตีความกฎหมายนั้นแล้วจะไม่สอดคล้องกับถ้อยคำ หลักภาษาและไวยากรณ์ ตลอดจนระบบกฎหมาย และกฎหมายฉบับนั้นเองทั้งฉบับ ทั้งนี้ เนื่องจากเจตนารมณ์ของผู้ร่างกฎหมายมิใช่เจตนารมณ์ของกฎหมาย เพราะเมื่อกฎหมายมีผลใช้บังคับ กฎหมายย่อมมีเจตนารมณ์เป็นของตนเองโดยไม่จำเป็นต้องยึดติดกับเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติในขณะที่ตรากฎหมาย เพื่อให้กฎหมายสามารถใช้บังคับได้อย่างเหมาะสมแก่กาลเวลาและสภาพสังคมที่แปรเปลี่ยนไป และเพื่อให้กฎหมาย มีความเป็นกลาง ไม่เป็นไปตามอำเภอใจ จึงต้องมีความเป็นภาวะวิสัย มิฉะนั้นจะกลายเป็นว่า การตีความกฎหมาย ย่อมเป็นไปตามอรรถวิสัยของผู้ร่างกฎหมาย ซึ่งย่อมขัดแย้งกับหลักการแบ่งแยกอำนาจอันเป็นหนึ่งในหลักการสำคัญของหลักนิติรัฐในที่สุด

นอกจากนี้ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๒๗ (๓) บัญญัติให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่และอำนาจกำกับ การตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามนโยบาย การตรวจเงินแผ่นดิน หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ซึ่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๓๓ ได้บัญญัติว่า “การจัดเก็บ และยกเว้นรายได้แผ่นดินที่เป็นค่าธรรมเนียมอันมิใช่ค่าตอบแทนการให้บริการ จะกระทำได้อีกแต่โดยอาศัยอำนาจตามกฎหมาย” ซึ่งกฎหมายที่ให้อำนาจในที่นี้คือ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๓๒ (๓) ที่บัญญัติว่า “นอกจากหน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๒๗ ให้คณะกรรมการ

มีอำนาจออกระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับในเรื่องการจัดเก็บค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานของสำนักงาน” และมาตรา ๓๔ วรรคหนึ่งได้บัญญัติว่า “บรรดาเงินที่หน่วยงานของรัฐจัดเก็บหรือได้รับไว้เป็นกรณีสิทธิ ไม่ว่าจะได้รับตามกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับ หรือได้รับชำระตามอำนาจหน้าที่หรือสัญญา หรือได้รับจากการให้ใช้ทรัพย์สินหรือเก็บดอกผลจากทรัพย์สินของราชการ ให้นำส่งคลังตามระเบียบที่รัฐมนตรีกำหนด เว้นแต่จะมีกฎหมายกำหนดเป็นอย่างอื่น”

ด้วยเหตุนี้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจึงมีอำนาจในการออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒ ได้ โดยที่กฎหมายบัญญัติห้ามเฉพาะกรณีผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินหรือเจ้าหน้าที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมอบหมาย ดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจ อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ตามมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ เท่านั้น และการจัดเก็บ ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินอันเป็นค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงาน ตามที่พระราชบัญญัติประกอบ รัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๓๒ (๓) ได้บัญญัติไว้ โดยที่มีได้นำส่งคลังเป็นรายได้ แผ่นดิน แต่นำส่งเข้ากองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินนั้น ย่อมเป็นการกระทำที่ชอบด้วยมาตรา ๓๓ และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ และทำให้ชอบด้วยรัฐธรรมนูญ นั้นเอง ทั้งนี้ตามที่รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยได้บัญญัติไว้ในมาตรา ๖๒ ว่า “รัฐต้องรักษาวินัยการเงิน การคลังอย่างเคร่งครัดเพื่อให้ฐานะทางการเงินการคลังของรัฐมีเสถียรภาพและมั่นคงอย่างยั่งยืนตามกฎหมาย ว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ...” และเป็นไปตามหลักความชอบด้วยกฎหมาย

๔.๒ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมกับประเด็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์

คณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา มีความเห็นในรายงานการศึกษาว่า การที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินออกระเบียบในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชี จะส่งผลกระทบต่อ การนำไปสู่วงจรพฤติกรรมในเรื่องผลประโยชน์ทับซ้อนหรือผลประโยชน์ขัดกันตามมา โดยเมื่อพิจารณาจาก รายงานการศึกษาฉบับดังกล่าวทั้งฉบับแล้ว กลับไม่ปรากฏว่าผู้ศึกษาได้ให้ความหมายหรือมีทัศนะว่าผลประโยชน์ ทับซ้อน ผลประโยชน์ขัดกัน หรือการขัดกันแห่งผลประโยชน์ นั้นมีความหมายว่าอย่างไร

การปรับใช้กฎหมายนั้น ต้องปรับใช้จากบทบัญญัติแห่งกฎหมายประกอบกับเจตนารมณ์ แห่งกฎหมาย มิอาจปรับใช้จากความรู้สึกหรือการคาดคะเนได้ แม้บทบัญญัติแห่งกฎหมายในเรื่องใดผู้ตีความอาจ รู้สึกว่าขัดกับมโนธรรมสำนึกของตน แต่หากเมื่อบทบัญญัติแห่งกฎหมายประกอบกับเจตนารมณ์แห่งกฎหมายได้ บัญญัติไว้เช่นนั้น ย่อมผูกมัดผู้ตีความให้ต้องตีความเช่นนั้น มิอาจใช้ความรู้สึกหรือมโนธรรมสำนึกของผู้ตีความ อยู่เหนือกฎหมายได้

นอกจากนี้ มีหลักการตีความกฎหมายที่ว่ากฎหมายที่เป็นบทจำกัดสิทธิหรือบทยกเว้นต้อง ตีความโดยเคร่งครัด เมื่อพิจารณาความในมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงิน แผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ แล้วจะเห็นว่ามาตราดังกล่าวเป็นบทกฎหมายยกเว้นที่ห้ามมิให้ผู้ว่าการหรือเจ้าหน้าที่ผู้ว่าการ มอบหมายเรียกค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีที่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ โดยมีมาตรา ๓๒ เป็น

บทกฎหมายหลัก ที่ให้คณะกรรมการมีอำนาจออกระเบียบจัดเก็บค่าธรรมเนียมได้ ด้วยเหตุนี้ การตีความมาตรา ๕๕ ในเรื่องค่าใช้จ่ายอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์จึงต้องตีความโดยเคร่งครัด

กรณีนี้เมื่อได้ศึกษาแนวคิดของหลักการขัดกันแห่งผลประโยชน์ (Conflict of Interest) จากบทบัญญัติที่ได้บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๑๘๔ - ๑๘๗ ตลอดจนทฤษฎีทางวิชาการจะพบว่าหลักสำคัญของหลักการขัดกันแห่งผลประโยชน์คือ ต้องเป็นการขัดกันระหว่างผลประโยชน์ส่วนตนกับผลประโยชน์ส่วนรวม หากไม่มีเรื่องของประโยชน์ส่วนตนกับประโยชน์ส่วนรวมแล้ว ย่อมไม่เป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ นอกจากนี้ลักษณะของการกระทำที่จะเป็นการขัดกันระหว่างผลประโยชน์ส่วนตนและผลประโยชน์ส่วนรวมนั้นน่าจะต้องเป็นในลักษณะการกระทำที่คล้ายคลึงกับบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญ เช่น การดำรงตำแหน่งหรือหน้าที่ใดในหน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจ การแทรกแซงหรือก้าวก้าวเข้ารับสัมปทานจากรัฐหรือเข้าเป็นคู่สัญญากับรัฐหรือเป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้น การรับเงินหรือประโยชน์ใด ๆ จากหน่วยงานของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจเป็นพิเศษนอกเหนือไปจากที่หน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจปฏิบัติต่อบุคคลอื่น ๆ ในธุรกิจการงานปกติ เป็นต้น เมื่อการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินไม่มีลักษณะใดที่เข้าข่ายเป็นการกระทำตามลักษณะข้างต้น การจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวย่อมไม่มีลักษณะขัดกันแห่งผลประโยชน์

การจัดเก็บค่าธรรมเนียมสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหาใช่เป็นการจัดเก็บเพื่อประโยชน์ส่วนตนไม่ เนื่องจากการทำหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นการทำหน้าที่ในการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดิน อันเป็นการปฏิบัติหน้าที่ตามที่กฎหมายกำหนดให้ต้องปฏิบัติเพื่อประโยชน์สาธารณะ (Public Interest) การจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวจึงเป็นการจัดหารายได้เข้ารัฐเพียงแต่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมายบัญญัติให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถเก็บเงินรายได้ดังกล่าวไว้ได้เอง โดยไม่ต้องนำส่งคลังเข้าเป็นรายได้ของรัฐส่วนกลาง ทั้งนี้ เพื่อให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีรายได้ไว้ใช้จ่ายให้เพียงพอแก่ภาระหน้าที่ตามกฎหมาย ที่ต้องตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดินทั้งในส่วนพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี ข้อบัญญัติ เทศบัญญัติขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และการใช้จ่ายเงินแผ่นดินของหน่วยงานของรัฐประเภทอื่น ๆ ทั้งเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ เงินกู้ ฯลฯ ซึ่งงบประมาณของรัฐจัดสรรให้ไม่เพียงพอที่จะปฏิบัติงานได้อย่างครบถ้วน กรณีนี้จึงเป็นการจัดเก็บเพื่อผลประโยชน์ของรัฐโดยรวม อีกทั้ง เมื่อจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวแล้ว สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้นำเงินรายได้ดังกล่าวส่งเข้ากองทุนเพื่อพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินตามที่มาตรา ๗๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ได้บัญญัติไว้ เพื่อนำเงินดังกล่าวมาใช้ในการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ไม่ว่าจะเป็นการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพ การจัดหาเครื่องมือเพื่อช่วยในการตรวจสอบ อันเป็นการทำเพื่อประโยชน์สาธารณะโดยส่วนรวม และการใช้จ่ายเงินกองทุนก็เป็นอำนาจของคณะกรรมการกองทุนที่จะพิจารณาใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนดไว้เป็นการขัดแย้งตามมาตรา ๘๐ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบกับระเบียบคณะกรรมการกองทุนเพื่อพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการบริหารจัดการกองทุน และการใช้จ่ายเงินหรือทรัพย์สินของกองทุน พ.ศ. ๒๕๖๑

อนึ่ง กรณีที่รายงานการพิจารณาการศึกษาของคณะกรรมการการคลังว่าท้ายที่สุดแล้ว ค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บได้ เมื่อนำส่งเข้ากองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินแล้ว สามารถนำมาใช้เป็น ค่าตอบแทนในการปฏิบัติงานให้กับพนักงานเจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ยิ่งเป็นการเน้นย้ำว่า การนำมาจ่ายเป็นค่าตอบแทนดังกล่าว จึงเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ นั้น จากประเด็นนี้ต้องพิจารณาถึง โครงสร้างของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและระบบกฎหมายที่เกี่ยวข้องว่า ค่าตอบแทนบุคลากรนั้น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้จัดทำค่าของงบประมาณในงบบุคลากรเป็นประจำทุกปี ซึ่งส่วนของเงินเดือน และค่าตอบแทนพิเศษของข้าราชการ ล้วนอยู่ในค่าของงบประมาณทั้งสิ้น ไม่มีความจำเป็นต้องนำเงินจากกองทุน เพื่อพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินมาเป็นเงินพิเศษให้แก่ข้าราชการแต่อย่างใด หากจะมีการใช้เงินจากกองทุนเพื่อ วัตถุประสงค์ดังกล่าวก็เป็นเพราะได้รับจัดสรรงบประมาณรายจ่ายมาไม่เพียงพอเท่านั้น และหากแม้มีการนำมา จ่ายเป็นเงินเดือนของข้าราชการและลูกจ้างนั้น ก็เป็นการจ่ายค่าตอบแทนตามสิทธิที่ข้าราชการและลูกจ้างผู้นั้น พึงได้รับตามกฎหมายด้วยจำนวนที่เท่ากันเป็นประจำทุกเดือน ซึ่งรัฐมีหน้าที่ที่จะต้องจ่ายอยู่แล้ว มิได้มีการจ่าย เป็นเงินพิเศษในลักษณะของเงินรางวัล การจัดเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงิน แผ่นดินมิได้เป็นไปเพื่อประโยชน์ส่วนตน อีกทั้ง ในปัจจุบันค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการนั้น มีการเบิกจ่าย ตามระเบียบและอัตราที่ทางราชการกำหนด มิได้มีการนำมาจ่ายเพิ่มเติมให้แก่เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบแต่อย่างใด การจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวจึงมิได้มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ตามกฎหมาย สามารถกระทำได้ ซึ่งสอดคล้องกับความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกาตามที่ได้ศึกษามาข้างต้น

นอกจากนี้ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมิใช่หน่วยงานของรัฐเพียงหน่วยงานเดียวที่มี อำนาจในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมในการปฏิบัติหน้าที่ไม่ หน่วยงานอื่นของรัฐก็มีอำนาจในการจัดเก็บ ค่าธรรมเนียมในการปฏิบัติหน้าที่เช่นเดียวกัน ทั้งนี้ ที่สามารถกระทำได้เนื่องจากเป็นการช่วยรัฐในการจัดหา รายได้ เพียงแต่กรณีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนั้น มีกฎหมายบัญญัติไว้ว่าให้นำเงินที่จัดเก็บได้เก็บไว้ เป็นรายได้ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้โดยไม่ต้องส่งเป็นรายได้ของรัฐส่วนกลางเท่านั้น

อย่างไรก็ตาม แม้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมใน การสอบบัญชี แต่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมิเคยมุ่งเน้นหารายได้จากการจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวมาเพื่อ ประโยชน์ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เนื่องจากการสอบบัญชื่อนั้นถือได้ว่าเป็นงานที่มีความสำคัญลำดับ รองลงมา การที่กฎหมายเปิดโอกาสให้ผู้สอบบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้ความเห็นชอบสามารถเข้ามา ทำหน้าที่ในส่วนนี้ได้ เป็นการลดภาระงานที่มีความจำเป็นน้อยกว่าเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการตรวจเงินแผ่นดิน อันเป็นเจตนาที่แท้จริงว่า มิได้มุ่งเน้นหาผลประโยชน์จากค่าธรรมเนียมดังกล่าวแต่อย่างใด ตรงกันข้ามสำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดินมีนโยบายมุ่งเน้นที่จะผลักดันหน่วยรับตรวจที่มีความสามารถในการหารายได้ ให้มี การตรวจสอบบัญชีโดยใช้ผู้ตรวจสอบบัญชีภาคเอกชนหรือผู้สอบบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเห็นชอบ เพราะไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบโดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือผู้สอบบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงิน แผ่นดินเห็นชอบก็ต้องดำเนินการตามมาตรฐานเดียวกัน คือมาตรฐานทางวิชาชีพบัญชี โดยสำนักงานการตรวจเงิน แผ่นดินมีการขับเคลื่อนนโยบายเรื่องนี้มาโดยตลอด ดังปรากฏตั้งแต่พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วย

การตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒^{๑๔} ต่อมา คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินก็ได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณาให้ความเห็นชอบหน่วยงานอื่นของรัฐแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชน พ.ศ. ๒๕๕๕ ซึ่งระเบียบดังกล่าวกำหนดให้หน่วยงานอื่นของรัฐบางแห่ง เช่น องค์การหรือองค์การมหาชน มหาวิทยาลัย หรือกองทุน แต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชนโดยได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน^{๑๖} จนกระทั่ง คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณาให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๒ เพื่อให้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมายตามมาตรา ๗๑ แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ที่บัญญัติว่า “ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน หรือผู้สอบบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเห็นชอบตรวจสอบรายงานการเงินที่หน่วยรับตรวจสอบส่งให้ ...” กล่าวคือ จำเป็นต้องให้หน่วยงานของรัฐที่มีความพร้อมทางด้านการบริหาร การเงิน และการควบคุมภายในที่ดี จัดหาบุคคลภายนอกเป็นผู้สอบบัญชีแทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งหากไม่มีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวแล้ว ย่อมไม่มีทางเป็นไปได้ที่หน่วยรับตรวจสอบจะจัดจ้างผู้สอบบัญชีภาคเอกชน

เมื่อพิจารณาลำดับเวลาในการออกระเบียบปรากฏว่า คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้ออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณาให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๒ ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ ๒๘ พฤษภาคม ๒๕๖๒ จากนั้นจึงออกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒ ซึ่งประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ ๒๕ กรกฎาคม ๒๕๖๒ แสดงให้เห็นเจตนารมณ์ชัดเจนว่า โดยหลักแล้ว สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินประสงค์ให้ผู้สอบบัญชีเอกชนเป็นผู้ตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจสอบ ซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐเฉพาะรัฐวิสาหกิจ องค์การมหาชน ทุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล และหน่วยงานอื่นของรัฐตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินไม่มีนโยบายหารายได้จากการจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าว แต่หากหน่วยรับตรวจสอบไม่ใช้บริการผู้สอบบัญชีเอกชน โดยประสงค์ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบรายงานการเงิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงจำเป็นต้องจัดเก็บค่าธรรมเนียมโดยใช้หลักการจัดเก็บเดียวกันกับผู้สอบบัญชีเอกชน

^{๑๔} มาตรา ๕๑ ในการตรวจสอบตามมาตรา ๓๙ (๒) (ก) สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอาจว่าจ้างที่ปรึกษา ผู้เชี่ยวชาญ หรือสำนักงานเอกชนที่เป็นที่ยอมรับแห่งวิชาชีพให้ดำเนินการตามเงื่อนไขตามที่คณะกรรมการกำหนด โดยอยู่ภายใต้การควบคุมกำกับดูแลของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินก็ได้

^{๑๖} ข้อ ๔ ในระเบียบนี้ “หน่วยงานอื่นของรัฐ” หมายความว่า หน่วยงานของรัฐหรือหน่วยงานในกำกับดูแลของรัฐที่กฎหมายบัญญัติให้การแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชนต้องได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ดังต่อไปนี้

- (๑) องค์การ หรือองค์การมหาชน ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติองค์การนั้น หรือพระราชกฤษฎีกาจัดตั้งองค์การมหาชนนั้น
- (๒) มหาวิทยาลัย หรือสถาบัน ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัยนั้นหรือพระราชบัญญัติสถาบันนั้น
- (๓) สำนักงาน ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติว่าด้วยสำนักงานนั้น
- (๔) กองทุน ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติว่าด้วยกองทุนนั้น
- (๕) หน่วยงานของรัฐ หรือหน่วยงานในกำกับดูแลของรัฐที่เรียกชื่ออย่างอื่น

หากไม่มีการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีจากหน่วยงานรัฐวิสาหกิจและองค์การมหาชน ย่อมทำให้หน่วยรับตรวจเหล่านี้โดยเฉพาะรัฐวิสาหกิจที่มีรายได้เป็นจำนวนมาก ไม่มีภาระค่าใช้จ่ายในเรื่อง ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ในขณะที่บริษัทเอกชนอื่นที่แม้ประกอบกิจการในลักษณะเดียวกัน แต่กลับมี ค่าใช้จ่ายในเรื่องค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเป็นประจำทุกปี จะเห็นได้ว่าเมื่อไม่มีการเรียกเก็บค่าธรรมเนียม การสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจเหล่านี้โดยเฉพาะในกรณีของรัฐวิสาหกิจย่อมทำให้เกิดการแข่งขันอย่างไม่เท่าเทียม และทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้นได้

นอกจากนี้ หากพิจารณาข้อเท็จจริงจากแนวโน้มการจัดเก็บค่าธรรมเนียมของสำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดินภายหลังจากที่มีระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณา ให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๒ พบว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถดำเนินการให้หน่วยรับตรวจ ใช้ผู้สอบบัญชีที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเห็นชอบตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจแทนที่จะให้ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบตามที่มาตรา ๗๑ แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ให้อำนาจไว้ โดยมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง รายละเอียดปรากฏตามภาคผนวก ง^{๗๗} ซึ่งแสดงให้เห็นว่าสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมุ่งเน้นสนับสนุนให้หน่วยรับตรวจที่มีความสามารถในการหารายได้ ให้มีการตรวจสอบบัญชีโดยใช้ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน แทนที่จะให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ อย่างแท้จริง มิได้มุ่งเน้นที่จะจัดเก็บรายได้จากค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของหน่วยรับตรวจ

เมื่อพิจารณาเทียบเคียงกับองค์กรตรวจเงินแผ่นดินในต่างประเทศในปัจจุบัน พบว่า องค์กรตรวจเงินแผ่นดินในบางประเทศไม่มีการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่อรายงานการเงิน ส่วนประเทศที่มีอำนาจ ตรวจสอบและแสดงความเห็นต่อรายงานการเงินเกือบทั้งหมดมีการจัดเก็บค่าธรรมเนียม ทั้งประเทศที่เป็นสมาชิก องค์กรตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคเอเชีย (Asian Association Supreme Audit Institutions : ASOSAI) ได้แก่ ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศออสเตรเลีย หรือประเทศที่เป็นสมาชิกองค์กรตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคยุโรป (European Organization of Supreme Audit Institutions : EUROSAI) ได้แก่ สหราชอาณาจักร ซึ่งองค์กรตรวจเงินแผ่นดินที่กล่าวมาตามประเทศข้างต้นนี้ มีรูปแบบองค์กรตรวจเงินแผ่นดินประเภท Westminster^{๗๘} คือ การตรวจเงินแผ่นดินที่รับผิดชอบโดยผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน (Auditor General หรือ AG) ดังสรุปได้ดังนี้

ออสเตรเลีย เป็นประเทศสมาชิกองค์กรตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคเอเชีย (ASOSAI) โดยเรียก องค์กรตรวจเงินแผ่นดินว่า Australian National Audit (ANAO) มีการจัดรูปแบบองค์กรในรูปแบบ Westminster Model หรือองค์กรตรวจเงินแผ่นดินที่มี Auditor General เป็นผู้ที่มีอำนาจสูงสุดขององค์กร มี อำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบรายงานทางการเงินประจำปี และการตรวจสอบการดำเนินงาน^{๗๙}

^{๗๗} ที่มา : สำนักผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน ข้อมูล ณ วันที่ ๒ สิงหาคม ๒๕๖๔

^{๗๘} รูปแบบองค์กรตรวจเงินประเภท Westminster มีลักษณะเด่น คือ การตรวจเงินแผ่นดินที่รับผิดชอบโดย Auditor General หรือ AG ทั้งนี้ AG ได้รับการประกันความเป็นอิสระไว้อย่างเคร่งครัดในรัฐธรรมนูญหรือกฎหมายการตรวจเงินแผ่นดิน

^{๗๙} SAO Academic Bulletin Volume 4 บทความ “การศึกษาเปรียบเทียบประเภทการตรวจสอบขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคยุโรป (EUROSAI) ตอนที่ 2” โดย กลุ่มวิชาการต่างประเทศ สำนักการต่างประเทศ, น.20.

ด้านการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบรายงานการเงินนั้นพบว่า จากรายงานประจำปีขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินออสเตรเลียปี ค.ศ.๒๐๑๙-๒๐๒๐ ในส่วนงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (Statement Of Comprehensive Income) ยังคงมีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบ (Audit fee) โดยถือว่าค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบนี้เป็นส่วนของรายได้ที่องค์กรสามารถหามาได้เองจากการให้บริการทางด้านการสอบบัญชี (Audit Services)^{๒๐}

นิวซีแลนด์ เป็นประเทศสมาชิกขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคเอเชีย (ASOSAI) โดยเรียกองค์กรตรวจเงินแผ่นดินว่า Office Of the Controller and Auditor General of New Zealand มีการจัดรูปแบบองค์กรในรูปแบบที่มีบุคคลเดียวรับผิดชอบการตรวจเงินแผ่นดิน (Westminster System) คือ Controller and Auditor-General องค์กรตรวจเงินแผ่นดินนิวซีแลนด์ตรวจสอบทั้งการตรวจสอบการเงิน (Financial Audit) และการตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit)

ด้านการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบรายงานการเงินพบว่า จากรายงานประจำปีขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินนิวซีแลนด์ปี ค.ศ.๒๐๑๙-๒๐๒๐ ในส่วนของผลการดำเนินการด้านการเงิน (financial results) และส่วนของงบรายได้และค่าใช้จ่าย (Statement of comprehensive revenue and expense)^{๒๑} ยังคงมีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบ คือมีรายได้จากการให้บริการตรวจสอบและการบริการให้ความเชื่อมั่นต่าง ๆ (Audit and Assurance Services)

สหราชอาณาจักร เป็นประเทศสมาชิกขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคยุโรป (EUROSAI) โดยเรียกองค์กรตรวจเงินแผ่นดินว่า National Audit Office มีการจัดรูปแบบองค์กรในลักษณะผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน (Westminster System) มีอำนาจในการตรวจสอบด้านการเงิน (Financial Audit) โดยมุ่งเน้นการตรวจสอบรายงานการเงินของภาครัฐทั้งในด้านการใช้จ่ายงบประมาณและการจัดเก็บรายได้ และยังคงมีการตรวจสอบด้านการดำเนินงาน (Performance Audit) อันเป็นลักษณะการตรวจสอบที่เน้นความคุ้มค่า โดยเป็นการตรวจสอบว่า การใช้จ่ายของภาครัฐเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และโดยประหยัด หรือไม่

สำหรับค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบรายงานการเงินนั้น จากรายงานประจำปีขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินแห่งสหราชอาณาจักรปี ค.ศ. ๒๐๑๙-๒๐๒๐ ในส่วนของงบการเงิน (Financial Statements) และรายได้จากคู่สัญญา (Contract Income)^{๒๒} พบว่าองค์กรตรวจเงินแผ่นดินของสหราชอาณาจักรมีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบโดยถือว่าค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบรายงานการเงินและการบริการให้ความเชื่อมั่นต่าง ๆ ที่กฎหมายให้อำนาจนั้น เป็นรายได้ส่วนหนึ่งขององค์กร

^{๒๐} Australian National Audit Office. (2020). Annual Report 2019-2020. Retrieved from https://www.anao.gov.au/sites/default/files/ANAO_Annual-Report_2019-2020a.pdf, p.44.

^{๒๑} Controller and Auditor-General of New Zealand. (2020). Annual Report 2019/20. Retrieved from <https://oag.parliament.nz/2020/annual-report/docs/annual-report-19-20.pdf>, p.42-43.

^{๒๒} National Audit Office. (2020). Annual Report and Accounts 2019-20. Retrieved from <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2020/06/nao-annual-report-accounts-2019-20.pdf>,p.117,123,127,130-131.

จากการพิจารณาเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในต่างประเทศ พบว่า ประเทศที่มีการตรวจสอบรายงานการเงินยังคงเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี อาทิ ประเทศออสเตรเลีย ประเทศนิวซีแลนด์ และสหราชอาณาจักร แสดงให้เห็นว่าการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมิได้เป็นการกระทำที่ขัดกับแนวทางของสากลที่ได้ปฏิบัติในปัจจุบัน

๔.๓ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมกับหลักธรรมาภิบาล

คณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา มีข้อสังเกตว่า ตามหลักการเสริมสร้างระบบธรรมาภิบาล ที่จะนำมาซึ่งความศรัทธาและความน่าเชื่อถือของหน่วยรับตรวจ ประชาชน และสังคมที่มีต่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงไม่เป็นการชอบธรรมที่จะเรียกเก็บค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี นั้น

หลักธรรมาภิบาลของประเทศไทยมีด้วยกันทั้งสิ้น ๖ หลักการ คือ หลักนิติธรรม หลักคุณธรรม หลักความโปร่งใส หลักการมีส่วนร่วม หลักความรับผิดชอบ และหลักความคุ้มค่า พิจารณาได้ดังนี้

พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ให้อำนาจสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเรียกเก็บค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจในกรณีที่ไม่เป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ได้ ตามที่ได้วิเคราะห์มาแล้วข้างต้น จึงไม่ขัดกับหลักนิติธรรม ประกอบกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเห็นว่าระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ที่ประกาศบังคับใช้นั้น เป็นไปตามมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ และสอดคล้องกับที่คณะกรรมการกฤษฎีกาให้ความเห็นไว้

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าว จึงนับว่าเป็นการปฏิบัติหน้าที่ด้วยความถูกต้องตรงตามหลักคุณธรรมแล้ว

ค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บได้มีการรายงานไว้ในรายงานการเงินประจำปี ซึ่งตรงกับหลักความโปร่งใส และเมื่อคณะผู้ตรวจสอบได้ตรวจสอบแล้วก็จะออกรายงานเผยแพร่ให้ประชาชนทราบเป็นการทั่วไป ซึ่งสอดคล้องกับหลักการมีส่วนร่วม อันเป็นเรื่องที่พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ได้บัญญัติครอบคลุมไว้และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามอยู่แล้ว

การที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวเข้าเป็นรายได้ของตนเพื่อนำมาพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น สามารถลดการพึ่งพางบประมาณรายจ่ายประจำปีของรัฐส่วนกลางได้ จึงนับว่าสอดคล้องกับหลักความคุ้มค่าแล้ว

เมื่อพิจารณาจากหลักธรรมาภิบาลแล้ว จึงกล่าวได้ว่าการจัดเก็บค่าธรรมเนียมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนั้น ไม่มีประเด็นในเรื่องของการขัดหลักธรรมาภิบาลแต่อย่างใด

นอกจากนี้ สำหรับประเด็นเรื่องคุณธรรมจริยธรรมของเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนั้น หากพิจารณาอย่างถี่ถ้วนจะพบว่า การที่เจ้าหน้าที่ ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินและคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะดำเนินการขัดกับหลักธรรมาภิบาล มีโอกาสเกิดขึ้นได้น้อยมาก เนื่องจากมีกฎหมายกำหนดหลักการปฏิบัติหน้าที่ไว้อย่างชัดเจน โดยตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

กำหนดให้เจ้าหน้าที่ต้องดำเนินการตรวจเงินแผ่นดินด้วยความสุจริต รอบคอบ โปร่งใส เทียบธรรม กล่าวหาญ ปราศจากอคติ และเป็นไปตามหลักธรรมาภิบาล (มาตรา ๑๐) และในการตรวจสอบเจ้าหน้าที่ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน (มาตรา ๑๑) คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินและผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินต้องปฏิบัติหน้าที่และใช้อำนาจโดยสุจริต เทียบธรรม กล่าวหาญ ปราศจากอคติทั้งปวงในการใช้ดุลพินิจ และปฏิบัติตนให้ถูกต้องตามมาตรฐานทางจริยธรรม (มาตรา ๒๖ และมาตรา ๔๙) รวมถึงมีการกำหนดเรื่องจริยธรรมไว้ในหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินในภาค ๑ มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินทั่วไป หัวข้อ ความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งเจ้าหน้าที่สำนักงานทุกคนต้องปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐาน มิฉะนั้นถือว่าผู้นั้นกระทำผิดวินัย และมีประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เรื่อง ข้อกำหนดทางจริยธรรมเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินซึ่งมีการกำหนดให้เจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานต้องรักษাজริยธรรมโดยปฏิบัติตามข้อกำหนดทางจริยธรรมเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยเคร่งครัดอยู่เสมอ

บทที่ ๕

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

๕.๑ สรุปรายงานการศึกษาวิเคราะห์

เมื่อพิจารณาจากหลักการใช้และการตีความกฎหมายมหาชนแล้ว สามารถตีความพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๕๕ ได้ว่าบทบัญญัติดังกล่าวห้ามเรียกค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจเฉพาะค่าใช้จ่ายที่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์เท่านั้น ส่วนค่าใช้จ่ายที่ไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ย่อมสามารถเรียกเก็บได้

โดยหลักการขัดกันแห่งผลประโยชน์ (Conflict of Interest) มีหลักสำคัญว่าต้องเป็นการขัดกันระหว่างผลประโยชน์ส่วนตนกับผลประโยชน์ส่วนรวม หากไม่มีประเด็นเรื่องของประโยชน์ส่วนตนกับประโยชน์ส่วนรวมย่อมมิใช่เรื่องของการขัดกันแห่งผลประโยชน์

เมื่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีโดยนำเงินดังกล่าวเข้ากองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาประสิทธิภาพการตรวจเงินแผ่นดินให้ดียิ่งขึ้น อันเป็นไปเพื่อประโยชน์สาธารณะ มิได้นำเงินค่าธรรมเนียมดังกล่าวมาจ่ายให้แก่บุคลากรโดยตรงในลักษณะที่เป็นเงินรางวัล ด้วยเหตุนี้การจัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ สอดคล้องกับความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกาที่ได้ให้ความเห็นในกรณีนี้ไว้อีกด้วย

นอกจากนี้ เมื่อวิเคราะห์ตามหลักธรรมาภิบาล ไม่พบว่าการจัดเก็บค่าธรรมเนียมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินขัดต่อหลักธรรมาภิบาลแต่อย่างใด และกรณีคุณธรรมจริยธรรมของเจ้าหน้าที่สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินนั้นมีกฎหมายกำหนดหลักการปฏิบัติหน้าที่ไว้อย่างชัดเจน ทั้งในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ในภาค ๑ มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินทั่วไป หัวข้อ ความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพในการตรวจเงินแผ่นดิน และประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เรื่อง ข้อกำหนดทางจริยธรรมเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ทั้งนี้ เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับองค์การตรวจเงินแผ่นดินต่างประเทศ พบว่าประเทศที่ปัจจุบันมีการตรวจสอบรายงานการเงินยังคงเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี อาทิ ประเทศออสเตรเลีย ประเทศนิวซีแลนด์ และสหราชอาณาจักร แสดงให้เห็นว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมิได้เป็นการกระทำที่ขัดกับแนวทางของสากลที่ได้ปฏิบัติในปัจจุบัน

เมื่อได้พิจารณาศึกษาวิเคราะห์ข้อสังเกตของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา ตามหลักการ เหตุผลที่กล่าวข้างต้นแล้ว เห็นว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินไม่ถือเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์แต่อย่างใด และการปฏิบัติงานได้ยึดหลักธรรมาภิบาลไว้อย่างเคร่งครัด จึงสามารถกระทำได้

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจึงมีอำนาจจัดเก็บค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจได้ ทั้งนี้เฉพาะกรณีที่มีการจัดเก็บค่าธรรมเนียมที่ไม่มีลักษณะเป็นการชดเชยแห่งผลประโยชน์ ซึ่งในปัจจุบันสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้จัดเก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีโดยสอดคล้องกับหลักการดังกล่าว

๕.๒ ข้อเสนอแนะ

เห็นควรนำเสนอรายงานการศึกษาฉบับนี้ต่อผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อเสนอคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาให้ข้อคิดเห็น และส่งสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา เพื่อเสนอต่อคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา อนึ่ง เพื่อให้การจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปอย่างเหมาะสมโดยคำนึงถึงการปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจเงินแผ่นดินและประโยชน์ที่ประชาชนจะได้รับเป็นสำคัญ เห็นควรให้มีการแต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อศึกษาวิเคราะห์การจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวต่อไป

บรรณานุกรม

หนังสือ

กำชัย จงจักรพันธ์. การขัดกันแห่งผลประโยชน์ และมาตรา ๑๐๐ พ.ร.บ.ป.ป.ช. จัดพิมพ์โดยสำนักงานป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ, ไม่ปรากฏปีที่พิมพ์.

วรเจตน์ ภาคีรัตน์. กฎหมายปกครอง ภาคทั่วไป. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติราษฎร์, ๒๕๕๔.

วรพจน์ วิศรุตพิชญ์. ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับศาลปกครอง. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, ๒๕๔๔.

อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป และคณะ. รายงานฉบับสมบูรณ์ โครงการศึกษาวิจัย เรื่อง “การศึกษากฎหมายเกี่ยวกับมาตรฐานกลางทางการเงินการคลังและการงบประมาณ”. กรุงเทพมหานคร : อุดมศึกษา, ๒๕๕๒.

เอกสารทางวิชาการ

กลุ่มวิชาการต่างประเทศ สำนักการต่างประเทศ. การศึกษาเปรียบเทียบประเภทการตรวจสอบขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคยุโรป (EUROSAI) ตอนที่ 2. SAO Academic Bulletin Volume 4.

ธานีรินทร์ กรัยวิเชียร. หลักการตีความกฎหมายตามครรลองของหลักนิติรัฐและนิติธรรม จุลินิติ. จัดพิมพ์โดยสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา. กรุงเทพมหานคร : ๒๕๕๓.

เมธี ครองแก้ว. ผลประโยชน์ส่วนตนจากความสูญเสียส่วนรวม : การรับมือกับการทุจริตจากผลประโยชน์ทับซ้อนในประเทศไทย. วารสารวิชาการสำนักงานป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ. ฉบับที่ ๑, ๒๕๕๑.

วรเจตน์ ภาคีรัตน์. การใช้และการตีความกฎหมายมหาชน. เอกสารเสนอในงานรำลึก ๑๐๐ ปีชาตกาลศาสตราจารย์จิตติ ดิงศภัทย์, ๒๕๕๑.

อริย์ธัช แก้วเกาะสะบ้า. หลักธรรมาภิบาลในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐. บทความวิชาการ. จัดพิมพ์โดย สำนักวิชาการ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, ไม่ปรากฏปีที่พิมพ์.

เอกสารอิเล็กทรอนิกส์

Australian National Audit Office. (2020). Annual Report 2019-2020. Retrieved from https://www.anao.gov.au/sites/default/files/ANAO_Annual-Report_2019-2020a.pdf.

Controller and Auditor-General of New Zealand. (2020). Annual Report 2019/20. Retrieved from <https://oag.parliament.nz/2020/annual-report/docs/annual-report-19-20.pdf>.

National Audit Office. (2020). Annual Report and Accounts 2019-20. Retrieved from <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2020/06/nao-annual-report-accounts-2019-20.pdf>.

กฎหมาย

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒

พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและ
ค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณาให้ความเห็นชอบหน่วยงานอื่นของรัฐ
แต่งตั้งผู้สอบบัญชีเอกชน พ.ศ. ๒๕๕๕

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การพิจารณาให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๒

หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียม
ตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงาน
ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่น

ในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

พ.ศ. ๒๕๕๕

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๑๕ (๕) แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๕๒ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจึงวางระเบียบว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๕๕”

ข้อ ๒ ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๓ ในระเบียบนี้

“ค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชี” หมายความว่า ค่าตอบแทนวิชาชีพและค่าใช้จ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบบัญชี

“ค่าธรรมเนียมอื่น” หมายความว่า ค่าธรรมเนียมบริการที่ปรึกษาและค่าตอบแทนหรือค่าตอบแทนอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน นอกจากค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชี

“หน่วยรับตรวจ” หมายความว่า หน่วยรับตรวจตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๕๒

ข้อ ๔ ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจกำหนดและเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจตามข้อ ๓ ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในระเบียบนี้ เว้นแต่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

ข้อ ๕ ให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจกำหนดและเรียกเก็บค่าธรรมเนียมอื่นจากหน่วยรับตรวจหรือบุคคลอื่นตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในระเบียบนี้ เว้นแต่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

ข้อ ๖ การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นให้กำหนดกรอบระยะเวลาในการเรียกเก็บไว้ด้วย

ข้อ ๗ หลักเกณฑ์มาตรฐานในการกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชี

(๑) ปริมาณงานของหน่วยรับตรวจที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต้องรับผิดชอบและต้องตรวจสอบ

(๒) ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบบัญชี

(๓) ระดับความเสี่ยงในการตรวจสอบบัญชี

(๔) รอบระยะเวลาบัญชีที่ต้องตรวจสอบ

(๕) ต้นทุนการปฏิบัติงาน

ข้อ ๘ หลักเกณฑ์มาตรฐานในการกำหนดค่าธรรมเนียมอื่น ให้ใช้หลักเกณฑ์มาตรฐานในการกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีตามข้อ ๗ โดยอนุโลม

ข้อ ๙ ต้นทุนการปฏิบัติงานประกอบด้วย

(๑) ค่าใช้จ่ายเงินเดือนและค่าจ้าง รวมถึงค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับบุคลากรอื่น

(๒) ค่าใช้จ่ายในการสนับสนุนการตรวจสอบ

(๓) ค่าใช้จ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องและจำเป็นในการปฏิบัติงาน

ข้อ ๑๐ เงินค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่ได้รับตามระเบียบนี้ ให้ถือเป็นรายได้ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามมาตรา ๖๐ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๕๒

ข้อ ๑๑ ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้รักษาการตามระเบียบนี้ และคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจตีความและวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาที่เกิดขึ้นในการบังคับใช้ระเบียบนี้

ในกรณีมีเหตุอันสมควร คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินอาจยกเว้นหรือผ่อนผันการปฏิบัติ ตามความในระเบียบนี้ได้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๐ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๕

ปัญญา ตันติยวงศ์

ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ภาคผนวก ข

**ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียม
การปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน**

พ.ศ. ๒๕๖๒

ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
พ.ศ. ๒๕๖๒

โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้มีหลักเกณฑ์การจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้ ภายใต้มาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๓๒ (๓) ประกอบมาตรา ๕ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จึงออกระเบียบไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒”

ข้อ ๒ ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๓ ให้ยกเลิกระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๕๕

บรรดาระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศหรือคำสั่งอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ ๔ ในระเบียบนี้

“คณะกรรมการ” หมายความว่า คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

“ประธานกรรมการ” หมายความว่า ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

“สำนักงาน” หมายความว่า สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

“หน่วยรับตรวจ” หมายความว่า หน่วยรับตรวจตามมาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

“หน่วยงานของรัฐ” หมายความว่า หน่วยงานของรัฐตามมาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑

“ปีบัญชี” หมายความว่า ปีงบประมาณ หรือปีปฏิทิน หรือตามที่ตกลงไว้กับกระทรวงการคลัง

“ค่าธรรมเนียม” หมายความว่า เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่สำนักงานจัดเก็บจากหน่วยรับตรวจหน่วยงานของรัฐ หรือหน่วยงานตามระเบียบนี้

“การปฏิบัติงาน” หมายความว่า การปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบหรือการปฏิบัติงานตามระเบียบนี้

ข้อ ๕ ให้สำนักงานจัดเก็บค่าธรรมเนียมจากการปฏิบัติงาน ดังต่อไปนี้

(๑) การตรวจสอบรายงานการเงินประจำปีของหน่วยรับตรวจซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ เฉพาะรัฐวิสาหกิจ องค์การมหาชน ทุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล และหน่วยงานอื่นของรัฐ ตามกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐที่ประสงค์ให้สำนักงานตรวจสอบรายงานการเงิน

(๒) การปฏิบัติงานตามคำร้องขอ ดังต่อไปนี้

(ก) การตรวจสอบรายงานการเงินหน่วยรับตรวจอื่นที่ไม่ใช่หน่วยงานของรัฐ

(ข) การตรวจสอบรายงานการเงินในการชำระบัญชี

(ค) การสอบทานข้อมูลทางการเงินระหว่างกาล

(ง) การตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ หรือเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือ รายการในรายงานการเงิน

(จ) การตรวจสอบ หรือสอบทานตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน

(ฉ) การตรวจสอบเพื่อให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบรายงานการเงินหรือ การสอบทานข้อมูลทางการเงิน

(ช) การตรวจสอบการประเมินผลการใช้จ่ายเงินและทรัพย์สิน

(ซ) การรับรองการแปลงการเงินฉบับคำแปลภาษาอังกฤษ

(ฌ) การจัดทำหนังสือคอมพิวเตอร์เลตเตอร์

(ญ) การปฏิบัติงานตามคำร้องขออื่น

(๓) การตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ หรือระหว่างประเทศตามความร่วมมือ เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน

การปฏิบัติงานตาม (๒) และ (๓) ขึ้นอยู่กับข้อตกลงของทั้งสองฝ่าย

ข้อ ๖ ค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตามข้อ ๕ (๑) ให้สำนักงานคำนวณค่าพื้นฐานจากจำนวนคน และจำนวนวันที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงาน คุณด้วยอัตราค่าปฏิบัติงานตามตารางแนบท้ายระเบียบนี้ หักด้วยส่วนลดร้อยละห้าสิบของค่าพื้นฐาน

ข้อ ๗ ค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตามข้อ ๕ (๒) และ (๓) ให้สำนักงานคำนวณจาก จำนวนคนและจำนวนวันที่ต้องใช้ในการปฏิบัติงาน คุณด้วยอัตราค่าปฏิบัติงานตามตารางแนบท้าย ระเบียบนี้

ข้อ ๘ การจัดทำรายงานค่าธรรมเนียมที่ต้องจัดเก็บตามข้อ ๖ สำหรับงวดปีบัญชีถัดไป ให้สำนักงานเสนอคณะกรรมการเพื่อให้ความเห็นชอบก่อนเริ่มต้นปีบัญชีดังกล่าวไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน

การจัดทำรายงานค่าธรรมเนียมที่ต้องจัดเก็บตามข้อ ๗ ให้สำนักงานเสนอคณะกรรมการเพื่อให้ความเห็นชอบภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำร้องขอ

ข้อ ๙ ให้หน่วยงานที่มีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียมต้องชำระค่าธรรมเนียมภายในสามสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งจากสำนักงาน

วิธีการชำระค่าธรรมเนียม ให้ชำระโดยการโอนเงินผ่านธนาคาร ชำระเป็นเช็ค หรือชำระ โดยทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านธนาคารผู้ให้บริการรับส่งข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ โดยให้โอนหรือส่งจ่ายหรือนำส่งสำนักงานในนาม “กองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน” และให้หน่วยงานที่มีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียมเป็นผู้รับผิดชอบค่าธรรมเนียมการโอนเงินด้วย

กรณีหน่วยงานที่มีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียม มีเหตุผลและความจำเป็นที่ไม่อาจชำระได้ตามเวลาที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง อาจขอขยายระยะเวลากับสำนักงานได้อีกไม่เกินสามสิบวัน

ข้อ ๑๐ ค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานที่สำนักงานจัดเก็บตามระเบียบนี้ ให้เป็นรายได้ของกองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินตามมาตรา ๗๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

ข้อ ๑๑ การรับและการนำส่งค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานของสำนักงาน ให้เป็นไปตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเกี่ยวกับการรับ การจ่าย และการเก็บรักษาเงิน

ข้อ ๑๒ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานนอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในระเบียบนี้ ให้เสนอคณะกรรมการเพื่อให้ความเห็นชอบก่อน

ข้อ ๑๓ ค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีหรือค่าธรรมเนียมอื่นที่ได้ตกลงไว้แล้วตามระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕ ซึ่งต้องไม่มีลักษณะเป็นค่าใช้จ่ายอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ให้ถือว่าเป็นการดำเนินการที่ชอบด้วยระเบียบนี้ ส่วนการดำเนินการต่อไปให้เป็นไปตามระเบียบนี้

ข้อ ๑๔ ให้ประธานกรรมการเป็นผู้รักษาการตามระเบียบนี้ และคณะกรรมการมีอำนาจตีความและวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาที่เกิดขึ้นจากการบังคับใช้ระเบียบนี้

ในกรณีมีเหตุอันสมควร คณะกรรมการอาจยกเว้นหรือผ่อนผันการปฏิบัติตามความในระเบียบนี้ได้

ประกาศ ณ วันที่ ๓ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

พลเอก ชนะทัฬห อันทามระ

ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ตารางแนบท้ายระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
ว่าด้วยการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ
ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๒

ฐานการ ปฏิบัติงาน	ประมาณการจำนวนคน/วัน	อัตราค่าปฏิบัติงาน (บาท)	
		ในประเทศ	ต่างประเทศ
๑	มากกว่า ๕๐๐ คน/วัน	๑๒,๐๐๐.๐๐	๒๕,๐๐๐.๐๐
๒	มากกว่า ๓๐๐ คน/วัน แต่ไม่เกิน ๕๐๐ คน/วัน	๑๐,๐๐๐.๐๐	๒๐,๐๐๐.๐๐
๓	มากกว่า ๑๐๐ คน/วัน แต่ไม่เกิน ๓๐๐ คน/วัน	๘,๐๐๐.๐๐	๑๕,๐๐๐.๐๐
๔	ไม่เกิน ๑๐๐ คน/วัน	๕,๐๐๐.๐๐	๑๐,๐๐๐.๐๐

ภาคผนวก ค

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่องเสร็จที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑

เรื่องเสร็จที่ ๑๕๖๐-๑๕๖๑/๒๕๖๑

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การเรียกค่าใช้จ่ายในการดำเนินการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจ อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ตามนัยมาตรา ๕๕ และการจัดเก็บค่าธรรมเนียมตามมาตรา ๓๒ (๓) แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้มีหนังสือ ที่ ตผ ๐๐๑๓/๒๑๒๖ ลงวันที่ ๑๑ กรกฎาคม ๒๕๖๑ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า ด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินอยู่ระหว่างการพิจารณาเรื่องกรณีห้ามมิให้เรียกค่าใช้จ่ายในการดำเนินการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ตามนัยมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ แต่มีปัญหาเกี่ยวกับการดำเนินการในเรื่องดังกล่าว โดยในการประชุมคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ครั้งที่ ๒๔/๒๕๖๑ เมื่อวันที่ ๑๐ เมษายน ๒๕๖๑ มีการพิจารณาเรื่องกรณีห้ามมิให้เรียกค่าใช้จ่ายในการดำเนินการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ โดยที่ประชุมคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาแล้วมีความเห็น ข้อสังเกต และข้อเสนอแนะว่า เนื่องจากมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ มิได้ใช้ถ้อยคำว่า “ค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี” จึงทำให้ตีความไปได้ว่า มีความหมายรวมถึงค่าใช้จ่ายทุกอย่างที่เกี่ยวข้อง เช่น ค่าล่วงเวลาการปฏิบัติงาน หรือค่าใช้จ่ายในการเดินทาง เป็นต้น คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจึงเห็นควรให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหารือมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เพื่อให้ทางปฏิบัติเกิดความชัดเจนดังนี้

๑. กรณีห้ามมิให้เรียกค่าใช้จ่ายในการดำเนินการสอบบัญชีจากหน่วยรับตรวจอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ ตามนัยมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ นั้น “ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการสอบบัญชี” หมายความรวมถึงค่าใช้จ่ายในเรื่องใดบ้าง

๒. หากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเรียกเก็บในลักษณะของค่าธรรมเนียมจากหน่วยรับตรวจ แล้วนำเงินมาเข้ากองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อเบิกจ่ายในการดังกล่าวตามระเบียบคณะกรรมการกองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยการบริหารจัดการกองทุน และการใช้จ่ายเงินหรือทรัพย์สินของกองทุน พ.ศ. ๒๕๖๑ จะสามารถดำเนินการได้หรือไม่

ต่อมาบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ได้มีหนังสือ ที่ ๘๐๐๐๐๐๑/๖๖๙ ลงวันที่ ๑๖ กรกฎาคม ๒๕๖๑ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เพื่อหารือในประเด็นเดียวกัน สรุปความได้ว่า โดยที่บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นบริษัทมหาชน จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยกระทรวงการคลังเป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ในสัดส่วนร้อยละ ๕๑.๑๑ ของจำนวนหุ้นทั้งหมด มีฐานะเป็นรัฐวิสาหกิจตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๐๒ และเป็นหน่วยรับตรวจตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ได้แต่งตั้งให้

ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๙๐๔/๓๙๙ ลงวันที่ ๘ ตุลาคม ๒๕๖๑ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้สอบบัญชีมาโดยตลอด มีความไม่ชัดเจนเกี่ยวกับการจ่ายค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีรายละเอียดดังนี้

๑. ที่ผ่านมา ที่ประชุมผู้ถือหุ้นสามัญบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ได้มีการพิจารณาแต่งตั้งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) โดยมีการจ่ายค่าสอบบัญชีและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการสอบบัญชีมาโดยตลอด ซึ่งค่าสอบบัญชีดังกล่าวเป็นค่าตอบแทนกรณีที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ดำเนินการตรวจสอบงบการเงินและสอบทานข้อมูลทางการเงินระหว่างกาล รวมทั้งรับรองค่าแปลงงบการเงิน โดยไม่รวมค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการสอบบัญชี อาทิ ค่าล่วงเวลาในการทำงานเพื่อให้บริการเงินของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) เสร็จภายในกำหนดเวลา ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก และค่าใช้จ่ายในการเดินทางของเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในการเข้าสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าและทรัพย์สินของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ประจำปี ซึ่งบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ได้จ่ายให้แก่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต่างหากจากค่าสอบบัญชี โดยขณะนั้นสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินก็มีกฎหมายให้อำนาจในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีตามมาตรา ๑๕ (๙) แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๒ และระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินว่าด้วยหลักเกณฑ์การกำหนดค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมอื่นในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๔๕

๒. สำหรับในปี พ.ศ. ๒๕๖๑ ที่ประชุมผู้ถือหุ้นสามัญบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ได้พิจารณาแต่งตั้งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้สอบบัญชีเช่นเดิม แต่เนื่องจากพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ซึ่งมีผลใช้บังคับแล้ว ได้บัญญัติห้ามผู้ว่าการหรือเจ้าหน้าที่ซึ่งผู้ว่าการมอบหมายดำเนินการสอบบัญชีโดยเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจอันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ การแต่งตั้งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้สอบบัญชีดังกล่าว จึงเป็นการแต่งตั้งโดยไม่มีกรจ่ายค่าสอบบัญชี

๓. โดยที่การดำเนินงานในฐานะผู้สอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในปี พ.ศ. ๒๕๖๑ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต้องดำเนินการรับรองการแปลงงบการเงินให้กับบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) รวมถึงอาจมีความจำเป็นต้องดำเนินการตรวจสอบงบการเงินของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) นอกเวลาปฏิบัติงานปกติ เพื่อให้บริการเงินของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) เสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๓๕ และประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. ๔๔/๒๕๕๖ เรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ซึ่งในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเหล่านี้ อาจทำให้บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ต้องจ่ายค่ารับรองการแปลงงบการเงิน ซึ่งแต่เดิมสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินรวมอยู่ในค่าธรรมเนียมสอบบัญชี รวมถึงค่าปฏิบัติงานล่วงเวลาให้แก่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้วย

จากข้อเท็จจริงดังกล่าวข้างต้นบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) จึงใคร่ขอหารือว่า ค่าธรรมเนียมหรือค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการสอบบัญชี อาทิ ค่ารับรองการแปลงงบการเงิน ค่าล่วงเวลาในการทำงานเพื่อให้บริการเงินของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) เสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก และค่าใช้จ่ายในการเดินทางของเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในการเข้าสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าและทรัพย์สินของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ประจำปี เป็นค่าใช้จ่ายที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถเรียกเก็บได้หรือไม่ หรือเป็น

ค่าใช้จ่ายที่เข้าข่ายต้องห้ามตามมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑) ได้พิจารณาข้อหารือของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) โดยมีผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและผู้แทนบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นว่า เนื่องจากข้อหารือของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) เป็นประเด็นเดียวกัน จึงเห็นควรพิจารณาให้ความเห็นในคราวเดียวกันดังนี้

โดยที่มาตรา ๕๕^๑ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ เป็นบทบัญญัติห้ามมิให้ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินหรือเจ้าหน้าที่ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินมอบหมาย ใช้หน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๕๓^๒ และมาตรา ๕๔^๓ ดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจ ซึ่งบทบัญญัตินี้ดังกล่าวจำกัดอยู่แต่เฉพาะค่าใช้จ่าย “อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์” เท่านั้น หากมีค่าใช้จ่ายใดที่ไม่มีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ย่อมสามารถเรียกเก็บได้ สำหรับค่าใช้จ่ายที่ยกตัวอย่างมาอันได้แก่ ค่าล่วงเวลาในการทำงาน ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก และค่าใช้จ่ายในการเดินทางของเจ้าหน้าที่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน นั้น

มาตรา ๕๕ การใช้หน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๕๓ และมาตรา ๕๔ นั้น ห้ามมิให้ผู้ว่าการหรือเจ้าหน้าที่ผู้ว่าการมอบหมายดำเนินการสอบบัญชีโดยมีการเรียกค่าใช้จ่ายจากหน่วยรับตรวจ อันเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์

มาตรา ๕๓ ให้ผู้ว่าการมีหน้าที่และอำนาจ ดังต่อไปนี้

(๑) ตรวจเงินแผ่นดินตามนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด และตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ
(๒) ตรวจสอบสัมฤทธิ์ผลและประสิทธิภาพในการใช้จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐ
(๓) มอบหมายให้เจ้าหน้าที่ดำเนินการตาม (๑) และ (๒)
(๔) กำกับและรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ตาม (๓)

ในการตรวจเงินแผ่นดินสำหรับหน่วยรับตรวจตามบทนิยามคำว่า “หน่วยรับตรวจ” ตามมาตรา ๔ (๗) ให้ตรวจเฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับเงินอุดหนุนหรือกิจการที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินลงทุนจากหน่วยรับตรวจตามบทนิยามคำว่า “หน่วยรับตรวจ” ตามมาตรา ๔ (๑) (๒) (๓) (๔) หรือ (๖) ว่ามีการใช้จ่ายไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่

มาตรา ๕๔ นอกจากหน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๕๓ ให้ผู้ว่าการมีหน้าที่และอำนาจ ดังต่อไปนี้ด้วย

(๑) กำหนดแผนการตรวจสอบประจำปีเพื่อให้สำนักงานถือปฏิบัติ และเสนอคณะกรรมการเพื่อทราบ
(๒) ตรวจสอบรายงานการเงินแผ่นดินประจำปีงบประมาณ และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

(๓) ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี และแสดงความเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมายและตามความเป็นจริงหรือไม่

(๔) แจ้งผลการตรวจสอบและติดตามให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการตามหน้าที่และอำนาจเพื่อให้เป็นไปตามผลการตรวจสอบ

(๕) วางระเบียบเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของสำนักงานเท่าที่ไม่ขัดกับระเบียบหรือประกาศหรือมติของคณะกรรมการ

(๖) แต่งตั้งที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญในสาขาวิชาการหรือในกิจการต่าง ๆ เพื่อช่วยการปฏิบัติงานของสำนักงาน ทั้งนี้ ตามระเบียบที่คณะกรรมการกำหนด

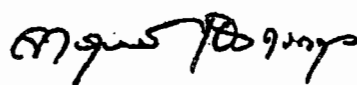
(๗) จัดจ้างและกำหนดค่าจ้างที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานของสำนักงาน ทั้งนี้ ตามระเบียบที่คณะกรรมการกำหนด

(๘) มอบหมายเจ้าหน้าที่เพื่อปฏิบัติการตาม (๒) (๓) และ (๔) และมาตรา ๗ วรรคสาม รวมถึงรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ดังกล่าว

(๙) ปฏิบัติหน้าที่อื่นใดตามที่กฎหมายกำหนดหรือตามที่คณะกรรมการมอบหมาย
การกำหนดแผนการตรวจสอบตาม (๑) ต้องสอดคล้องกับนโยบายการตรวจเงินแผ่นดินและหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินที่คณะกรรมการกำหนด

เห็นได้ว่าเป็นค่าใช้จ่ายที่หน่วยรับตรวจจะต้องจ่ายให้แก่เจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยตรง เสมือนหนึ่งเป็นพนักงานของหน่วยรับตรวจ ค่าใช้จ่ายดังกล่าวย่อมมีลักษณะเป็นการขัดกันแห่งผลประโยชน์ เนื่องจากทำให้เจ้าหน้าที่ขาดความเป็นกลางในการปฏิบัติหน้าที่ เพราะได้รับประโยชน์ตอบแทนโดยตรงจากหน่วยรับตรวจ

สำหรับการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมนั้น โดยที่มาตรา ๓๒ (๓)^๕ แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๖๑ ได้บัญญัติให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีอำนาจออกระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับเกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ ประกอบกับคำว่า “ค่าธรรมเนียม” หมายถึงเงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่เรียกเก็บตามกฎหมายเนื่องจากการให้บริการของหน่วยงานของรัฐ เมื่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ให้บริการในการตรวจสอบบัญชีและการตรวจสอบหรือการกระทำอื่นจึงย่อมมีสิทธิที่จะเรียกเก็บค่าธรรมเนียมเป็นจำนวนตามที่มาตรา ๓๒ (๓) ได้ให้อำนาจไว้ โดยในการออกระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับเพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการปฏิบัติหน้าที่ต่าง ๆ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินย่อมต้องคำนึงถึงความยากง่าย ปริมาณที่ต้องทำ และระยะเวลาที่ต้องทำให้แล้วเสร็จ ซึ่งอาจจะกำหนดเป็นจำนวนค่าธรรมเนียมที่แตกต่างกันสำหรับหน่วยรับตรวจที่แตกต่างกันได้ และเมื่อได้รับค่าธรรมเนียมแล้ว เงินค่าธรรมเนียมนั้นย่อมตกเป็นรายได้ของกองทุนเพื่อการพัฒนาการตรวจเงินแผ่นดิน มิได้ตกให้แก่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติหน้าที่กับหน่วยรับตรวจโดยตรง ส่วนการจะนำเงินจากกองทุนดังกล่าวไปใช้จ่ายในเรื่องใดได้บ้างย่อมเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๘๐^๕ ซึ่งได้รวมถึงค่าใช้จ่ายกรณีงบประมาณรายจ่ายประจำปีไม่เพียงพอหรือที่ไม่อาจเบิกจ่ายจากงบประมาณแผ่นดินได้ หรือแม้แต่ค่าตอบแทนพิเศษได้อยู่แล้ว ซึ่งเป็นการจ่ายกันในระหว่างสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและเจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ไม่เกี่ยวกับผู้รับตรวจแต่อย่างใด



(นางสาวจรรวณ เสงตระกุล)

รองเลขาธิการฯ รักษาการแทน

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ตุลาคม ๒๕๖๑

“มาตรา ๓๒ นอกจากหน้าที่และอำนาจตามมาตรา ๒๗ ให้คณะกรรมการมีอำนาจออกระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับในเรื่องดังต่อไปนี้

๑.๓

๑.๓

(๓) การจัดเก็บค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานของสำนักงาน

๑.๓

๑.๓

“มาตรา ๘๐ เงินกองทุนให้ใช้จ่ายเพื่อเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกองทุน ดังต่อไปนี้

(๑) เป็นค่าใช้จ่ายกรณีงบประมาณรายจ่ายประจำปีไม่เพียงพอหรือที่ไม่อาจเบิกจ่ายจากงบประมาณแผ่นดินได้

(๒) เป็นค่าใช้จ่ายในการพัฒนาประสิทธิภาพในการตรวจเงินแผ่นดิน

(๓) สมทบเป็นค่าตอบแทนพิเศษ และสวัสดิการของเจ้าหน้าที่และบุคลากรอื่นของสำนักงาน

(๔) เป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างที่ปรึกษา ผู้เชี่ยวชาญ และลูกจ้างเพื่อช่วยในการปฏิบัติหน้าที่

ของสำนักงาน

(๕) ค่าใช้จ่ายอื่นใดที่จะเป็นประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ของสำนักงานตามที่คณะกรรมการ

กองทุนกำหนด

การใช้จ่ายเงินกองทุนตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามระเบียบที่คณะกรรมการกองทุนกำหนด

ภาคผนวก ง

รายละเอียดการให้ความเห็นของผู้สอบบัญชีของหน่วยรับตรวจ
สำหรับรายงานการเงินประจำปี ๒๕๖๒-๒๕๖๔
ของหน่วยรับตรวจ (ข้อมูล ณ วันที่ ๒ สิงหาคม ๒๕๖๔)

รายละเอียดการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีเพื่อตรวจสอบรายงานการเงินประจำปี ๒๕๖๒ ของหน่วยรับตรวจ

(ข้อมูล ณ วันที่ ๒ สิงหาคม ๒๕๖๔)

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
ประเภทองค์การมหาชน			
๑	สำนักงานบริหารและพัฒนาองค์ความรู้ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๒	สถาบันบริหารจัดการธนาคารที่ดิน (องค์การมหาชน)	นางคณินิตย์ ตั้งตราตระกูล	๒๕๐,๐๐๐.๐๐
๓	สำนักงานส่งเสริมการจัดประชุมและนิทรรศการ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชี ดี ไอ เอ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	๔๘๐,๐๐๐.๐๐
๔	สถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๗๐,๐๐๐.๐๐
๕	สำนักงานความร่วมมือพัฒนาเศรษฐกิจกับประเทศเพื่อนบ้าน (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๐๐,๐๐๐.๐๐
๖	องค์การบริหารการพัฒนาพื้นที่พิเศษเพื่อการท่องเที่ยวอย่างยั่งยืน (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๘๗,๕๐๐.๐๐
๗	สำนักงานรับรองมาตรฐานและประเมินคุณภาพการศึกษา (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๘๐,๐๐๐.๐๐
๘	โรงเรียนมหิดลวิทยานุสรณ์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑๒๐,๐๐๐.๐๐
๙	สถาบันทดสอบทางการศึกษาแห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๑๐,๐๐๐.๐๐
๑๐	สถาบันส่งเสริมความปลอดภัย อาชีวอนามัย และสภาพแวดล้อมในการทำงาน (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๓๐,๐๐๐.๐๐
๑๑	สำนักงานพัฒนาการวิจัยการเกษตร (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๒	สำนักงานพิพิธภัณฑ์เกษตรเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๓	สำนักงานพัฒนาเศรษฐกิจจากฐานชีวภาพ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๔	องค์การบริหารจัดการก๊าซเรือนกระจก (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑๖๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
๑๕	สถาบันวิจัยและพัฒนาอัญมณีและเครื่องประดับแห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๓๕,๐๐๐.๐๐
๑๖	สถาบันเพื่อการยุติธรรมแห่งประเทศไทย (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๗	สถาบันอนุญาโตตุลาการ	นางคณินันต์ย์ ตั้งตราตระกูล	๑๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๘	หอภาพยนตร์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๐๕,๐๐๐.๐๐
๑๙	ศูนย์คุณธรรม (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๐	ศูนย์มานุษยวิทยาสิรินธร (องค์การมหาชน)	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๑	สถาบันสารสนเทศทรัพยากรน้ำ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๖๐,๐๐๐.๐๐
๒๒	สถาบันเทคโนโลยีนิวเคลียร์แห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๓	สถาบันวิจัยแสงซินโครตรอน (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๒๗๐,๐๐๐.๐๐
๒๔	สถาบันมาตรวิทยาแห่งชาติ	บริษัท ซี ดับเบิ้ลยู ดับเบิ้ลยู พี จำกัด	๖๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๕	สถาบันรับรองคุณภาพสถานพยาบาล (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๙๐,๐๐๐.๐๐
๒๖	สถาบันวัคซีนแห่งชาติ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๒๐,๐๐๐.๐๐
๒๗	โรงพยาบาลบ้านแพ้ว (องค์การมหาชน)	บริษัท ภูมิไทยสอบบัญชี จำกัด	๓๖๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภทองค์การมหาชน จำนวน ๒๗ หน่วยงาน			๖,๒๘๗,๕๐๐.๐๐
ประเภททุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล			
๑	กองทุนประกันวินาศภัย	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๖๐,๐๐๐.๐๐
๒	กองทุนการออมแห่งชาติ	บริษัท เอเอสวี แอนด์ แอสโซซิเอตส์ จำกัด	๓๗๐,๐๐๐.๐๐
๓	กองทุนเพื่อความเสมอภาคทางการศึกษา	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๕๓๐,๐๐๐.๐๐
๔	กองทุนพัฒนาสื่อปลอดภัยและสร้างสรรค์	บริษัท สอบบัญชี ดี ไอ เอ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	๑๒๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภททุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล จำนวน ๔ หน่วยงาน			๑,๒๘๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
ประเภทหน่วยงานอื่นของรัฐ			
๑	องค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๓๐๐,๐๐๐.๐๐
๒	สำนักงานคณะกรรมการนโยบายเขตพัฒนาพิเศษภาคตะวันออก	บริษัท ดีลอยท์ ทูช โธมัทสு ไชยศ สอบบัญชี จำกัด	๒๙๐,๐๐๐.๐๐
๓	ราชวิทยาลัยจุฬาภรณ์	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๑,๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๔	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์	บริษัท ไทย อินโฟ จำกัด	๘๒๕,๐๐๐.๐๐
๕	สำนักงานสภานโยบายการอุดมศึกษาวิทยาศาสตร์วิจัยและนวัตกรรมแห่งชาติ	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๙๘๐,๐๐๐.๐๐
๖	สถาบันการแพทย์ฉุกเฉินแห่งชาติ	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๗	มหาวิทยาลัยนวมินทราชิราช	บริษัท ซี ดับเบิ้ลยู ดับเบิ้ลยู พี จำกัด	๑,๑๕๐,๐๐๐.๐๐
๘	มหาวิทยาลัยพะเยา	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๑,๗๕๐,๐๐๐.๐๐
๙	มหาวิทยาลัยทักษิณ	บริษัท ซี ดับเบิ้ลยู ดับเบิ้ลยู พี จำกัด	๑,๔๕๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภทหน่วยงานอื่นของรัฐ จำนวน ๙ หน่วยงาน			๙,๕๙๕,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจทุกประเภท จำนวน ๔๐ หน่วยงาน			๑๗,๑๖๒,๕๐๐.๐๐

รายละเอียดการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีเพื่อตรวจสอบรายงานการเงินประจำปี ๒๕๖๓ ของหน่วยรับตรวจ

(ข้อมูล ณ วันที่ ๒ สิงหาคม ๒๕๖๔)

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
ประเภทรัฐวิสาหกิจ			
๑	บริษัท อสมท จำกัด (มหาชน)	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิไชย สอบบัญชี จำกัด	๒,๔๙๐,๐๐๐.๐๐
๒	บริษัท อู่กรุงเทพ จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๓	ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน)	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๒๗,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๔	บริษัท รักษาความปลอดภัย กรุงเทพธุรกิจบริการ จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๗๕๐,๐๐๐.๐๐
๕	บริษัท หลักทรัพย์จัดการกองทุนกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๑,๑๐๐,๐๐๐.๐๐
๖	บริษัท กรุงเทพ คอมพิวเตอร์ เซอร์วิส เซล จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๗๕๐,๐๐๐.๐๐
๗	บริษัท กรุงเทพธุรกิจลิสซิ่ง จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๒,๔๐๐,๐๐๐.๐๐
๘	บริษัท กรุงเทพแอตไวด์เซอร์ จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๑๐๐,๐๐๐.๐๐
๙	บริษัท กรุงเทพกฎหมาย จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๐	บริษัท ธนารักษ์พัฒนาสินทรัพย์ จำกัด	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิไชย สอบบัญชี จำกัด	๑,๙๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๑	บริษัท ไทยแลนด์ พรวิเลจ คาร์ด จำกัด	บริษัท เอส ดับเบิลยู แอดไวเซอร์ จำกัด	๙๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๒	บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน)	บริษัท ดีลอยท์ ทูซ โรมัทสุ ไชยยศ สอบบัญชี จำกัด	๑๒,๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๓	บริษัท ไทย-อะมาดิอุส เซาท์อีสต์เอเชีย จำกัด	บริษัท ดีลอยท์ ทูซ โรมัทสุ ไชยยศ สอบบัญชี จำกัด	๕๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๔	บริษัท ไทยสมายล์แอร์เวย์ จำกัด	บริษัท ดีลอยท์ ทูซ โรมัทสุ ไชยยศ สอบบัญชี จำกัด	๒,๔๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๕	บริษัท เอ ซี ที โมบาย จำกัด	บริษัท สำนักงานสามสิบล้อ ออดิต จำกัด	๕๘,๐๐๐.๐๐
๑๖	บริษัท ไปรษณีย์ไทย จำกัด	บริษัท ดีลอยท์ ทูซ โรมัทสุ ไชยยศ สอบบัญชี จำกัด	๓,๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๗	บริษัท ไปรษณีย์ไทยดิสทริบิวชัน จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๙๐๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
๑๘	บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๘,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๙	บริษัท ปตท. จำกัด ก๊าซธรรมชาติ จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๐	บริษัท พีทีที แทงค์ เทอร์มินัล จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๗๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๑	PTT Green Energy Pte. Ltd.	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๕๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๒	บริษัท พีทีที เอ็นเนอร์ยี รีซอร์สเซส จำกัด	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด	๔๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๓	บริษัท ปตท. โกลบอล แมนเนจเม้นท์ จำกัด	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด	๖๔๐,๐๐๐.๐๐
๒๔	บริษัท พีทีที แอลเอ็นจี จำกัด	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด	๑,๐๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๕	บริษัท ปตท. ศูนย์บริหารเงิน จำกัด	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค สอบบัญชี จำกัด	๙๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๖	PTT International Trading London Limited	Ernst and Young LLP	๗๘๗,๒๘๐.๐๐
๒๗	PTT International Trading Pte. Ltd.	Ernst and Young LLP	๓,๐๘๐,๔๐๐.๐๐
๒๘	PTT International Trading USA Inc.	ANS Audit Co., Ltd.	๕๔,๕๐๔.๐๐
๒๙	บริษัท กฟผ. อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๘๗๐,๐๐๐.๐๐
๓๐	บริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด	๙,๖๕๐,๐๐๐.๐๐
๓๑	การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด	๗,๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๓๒	บริษัท ผลิตไฟฟ้าและน้ำเย็น จำกัด	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค สอบบัญชี จำกัด	๘๘๐,๐๐๐.๐๐
๓๓	บริษัท พีอีเอ เอ็นคอม อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๗๕๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภทรัฐวิสาหกิจ จำนวน ๓๓ หน่วยงาน			๙๖,๕๖๐,๑๘๔.๐๐
ประเภทองค์การมหาชน			
๑	สำนักงานบริหารและพัฒนาองค์ความรู้ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๒	สถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๗๐,๐๐๐.๐๐
๓	สำนักงานส่งเสริมเศรษฐกิจสร้างสรรค์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๕๐,๐๐๐.๐๐
๔	สำนักงานพัฒนารัฐบาลดิจิทัล (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๒๓๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
๕	สำนักงานส่งเสริมการจัดประชุมและนิทรรศการ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชี ดี ไอ เอ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	๔๙๐,๐๐๐.๐๐
๖	สถาบันบริหารจัดการธนาคารที่ดิน (องค์การมหาชน)	นางคณินันต์ ตั้งตราตระกูล	๒๕๐,๐๐๐.๐๐
๗	สถาบันเทคโนโลยีป้องกันประเทศ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๕๕๐,๐๐๐.๐๐
๘	สำนักงานความร่วมมือพัฒนาเศรษฐกิจกับประเทศเพื่อนบ้าน (องค์การมหาชน)	บริษัท พีเคเอฟ ออดิต (ประเทศไทย) จำกัด	๖๙๐,๐๐๐.๐๐
๙	สำนักงานรับรองมาตรฐานและประเมินคุณภาพการศึกษา (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๐	องค์การบริหารการพัฒนาพื้นที่พิเศษเพื่อการท่องเที่ยวอย่างยั่งยืน (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๘๗,๕๐๐.๐๐
๑๑	สถาบันทดสอบทางการศึกษาแห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๑๐,๐๐๐.๐๐
๑๒	โรงเรียนมหิดลวิทยานุสรณ์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑๒๐,๐๐๐.๐๐
๑๓	สถาบันส่งเสริมความปลอดภัย อาชีวอนามัย และสภาพแวดล้อมในการทำงาน (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๓๐,๐๐๐.๐๐
๑๔	สำนักงานพัฒนาการวิจัยการเกษตร (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๕	สำนักงานพิพิธภัณฑ์เกษตรเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๖	สำนักงานพัฒนาเศรษฐกิจจากฐานชีวภาพ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๗	องค์การบริหารจัดการก๊าซเรือนกระจก (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๖๐,๐๐๐.๐๐
๑๘	สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๙๕,๐๐๐.๐๐
๑๙	สำนักงานส่งเสริมเศรษฐกิจดิจิทัล	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑,๓๔๐,๐๐๐.๐๐
๒๐	สถาบันวิจัยและพัฒนาอัญมณีและเครื่องประดับแห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๔๐,๐๐๐.๐๐
๒๑	ศูนย์ส่งเสริมศิลปาชีพระหว่างประเทศ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๒	สถาบันระหว่างประเทศเพื่อการค้าและการพัฒนา (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๒๐,๐๐๐.๐๐
๒๓	สถาบันเพื่อการยุติธรรมแห่งประเทศไทย (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑๗๐,๐๐๐.๐๐
๒๔	สถาบันอนุญาโตตุลาการ	นางคณินันต์ ตั้งตราตระกูล	๑๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๕	หอภาพยนตร์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๐๕,๐๐๐.๐๐
๒๖	ศูนย์คุณธรรม (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๗	ศูนย์มานุษยวิทยาสิรินธร (องค์การมหาชน)	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
๒๘	สถาบันวิจัยดาราศาสตร์แห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๘๐,๐๐๐.๐๐
๒๙	สถาบันสารสนเทศทรัพยากรน้ำ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๖๐,๐๐๐.๐๐
๓๐	สำนักงานพัฒนาเทคโนโลยีอวกาศและภูมิสารสนเทศ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๖๐๐,๐๐๐.๐๐
๓๑	สถาบันเทคโนโลยีนิวเคลียร์แห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๔๐,๐๐๐.๐๐
๓๒	ศูนย์ความเป็นเลิศด้านชีววิทยาศาสตร์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๔๒๐,๐๐๐.๐๐
๓๓	สำนักงานนวัตกรรมแห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๖๐๘,๐๐๐.๐๐
๓๔	สถาบันวิจัยแสงซินโครตรอน (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๒๗๐,๐๐๐.๐๐
๓๕	สถาบันมาตรวิทยาแห่งชาติ	บริษัท ซี ดับเบิลยู ดับเบิลยู พี จำกัด	๖๕๐,๐๐๐.๐๐
๓๖	สถาบันวัคซีนแห่งชาติ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๓๐,๐๐๐.๐๐
๓๗	สถาบันรับรองคุณภาพสถานพยาบาล (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๙๐,๐๐๐.๐๐
๓๘	โรงพยาบาลบ้านแพ้ว (องค์การมหาชน)	บริษัท ภูมิไทย สอบบัญชี จำกัด	๓๖๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภทองค์การมหาชน จำนวน ๓๘ หน่วยงาน			๑๑,๗๒๕,๕๐๐.๐๐

ประเภททุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล

๑	กองทุนประกันวินาศภัย	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๐๐,๐๐๐.๐๐
๒	กองทุนการออมแห่งชาติ	บริษัท เอเอสวี แอนด์ แอสโซซิเอทส์ จำกัด	๓๗๐,๐๐๐.๐๐
๓	กองทุนประกันชีวิต	บริษัท สำนักงานปิติเสวี จำกัด	๓๓๐,๐๐๐.๐๐
๔	กองทุนยุติธรรม	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิต จำกัด	๒๘๐,๐๐๐.๐๐
๕	กองทุนเพื่อความเสมอภาคทางการศึกษา	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๕๓๐,๐๐๐.๐๐
๖	กองทุนพัฒนาสื่อปลอดภัยและสร้างสรรค์	บริษัท สอบบัญชี ดี ไอ เอ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	๑๒๐,๐๐๐.๐๐
๗	กองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภททุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล จำนวน ๗ หน่วยงาน			๒,๙๓๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
ประเภทหน่วยงานอื่นของรัฐ			
๑	องค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๔๐๐,๐๐๐.๐๐
๒	สำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย	บริษัท ดีลรอยท์ ทัช โรแมนติก โซยยศ สอบบัญชี จำกัด	๑,๔๗๕,๐๐๐.๐๐
๓	สำนักงานคณะกรรมการกำกับกิจการพลังงาน	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๔,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๔	สำนักงานคณะกรรมการนโยบายเขตพัฒนาพิเศษภาคตะวันออก	บริษัท ดีลรอยท์ ทัช โรแมนติก โซยยศ สอบบัญชี จำกัด	๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๕	ราชวิทยาลัยจุฬาภรณ์	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๑,๔๙๐,๐๐๐.๐๐
๖	มหาวิทยาลัยสวนดุสิต	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิท จำกัด	๘๐๐,๐๐๐.๐๐
๗	สำนักงานสภานโยบายการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรมแห่งชาติ	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๘	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๒,๖๐๐,๐๐๐.๐๐
๙	มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ	บริษัท พีเคเอฟ ออดิท (ประเทศไทย) จำกัด	๓,๔๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๐	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์	บริษัท ไทย อินโฟ จำกัด	๙๒๐,๐๐๐.๐๐
๑๑	สถาบันการแพทย์ฉุกเฉินแห่งชาติ	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๒	มหาวิทยาลัยนวมินทราชิราช	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๑,๓๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๓	มหาวิทยาลัยบูรพา	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๒,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๔	มหาวิทยาลัยขอนแก่น	บริษัท เคพี ออดิท จำกัด	๒,๘๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๕	มหาวิทยาลัยแม่โจ้	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๑,๔๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๖	มหาวิทยาลัยพะเยา	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๒,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๗	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๔๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๘	มหาวิทยาลัยทักษิณ	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๑,๔๒๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภทหน่วยงานอื่นของรัฐ จำนวน ๑๘ หน่วยงาน			๓๐,๙๑๕,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจทุกประเภท จำนวน ๙๖ หน่วยงาน			๑๔๒,๑๓๐,๖๘๔.๐๐

รายละเอียดการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีเพื่อตรวจสอบรายงานการเงินประจำปี ๒๕๖๔ ของหน่วยรับตรวจ

(ข้อมูล ณ วันที่ ๒ สิงหาคม ๒๕๖๔)

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
ประเภทรัฐวิสาหกิจ			
๑	บริษัท อสมท จำกัด (มหาชน)	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๒,๑๙๕,๐๐๐.๐๐
๒	บริษัท อู่กรุงเทพ จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๓	การยาสูบแห่งประเทศไทย	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิไชย สอบบัญชี จำกัด	๔,๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๔	บริษัท บริหารสินทรัพย์ ธนาคารอิสลามแห่งประเทศไทย จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๒,๒๒๕,๖๐๐.๐๐
๕	บริษัท บริหารสินทรัพย์สุขุมวิท จำกัด	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิไชย สอบบัญชี จำกัด	๕,๔๐๐,๐๐๐.๐๐
๖	บริษัท ธนารักษ์พัฒนาสินทรัพย์ จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๑,๙๐๐,๐๐๐.๐๐
๗	บริษัท ไทยแลนด์ พรวิเลจ คาร์ด จำกัด	บริษัท เอส ดับเบิลยู แอดไวเซอร์ จำกัด	๙๐๐,๐๐๐.๐๐
๘	องค์การสะพานปลา	บริษัท เจพี ทิพ ออดิท จำกัด	๗๐๐,๐๐๐.๐๐
๙	บริษัท ขนส่ง จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๖๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๐	บริษัท วิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิไชย สอบบัญชี จำกัด	๒,๙๙๐,๐๐๐.๐๐
๑๑	บริษัท รถไฟฟ้า ร.ฟ.ท. จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๕๓๐,๐๐๐.๐๐
๑๒	การทำเรือแห่งประเทศไทย	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๖,๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๓	บริษัท โรงแรมท่าอากาศยานสุวรรณภูมิ จำกัด	บริษัท สำนักงาน ดร.วิรัช แอนด์ แอสโซซิเอทส์ จำกัด	๖๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๔	บริษัท ท่าอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน)	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๕,๔๑๕,๐๐๐.๐๐
๑๕	บริษัท เอ ซี ที โอบาย จำกัด	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิท จำกัด	๕๘,๐๐๐.๐๐
๑๖	บริษัท ไพรซิเนียไทย จำกัด	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิไชย สอบบัญชี จำกัด	๒,๖๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๗	บริษัท ไพรซิเนียไทยดิสทริบิวชั่น จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๙๐๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
๑๘	บริษัท ปตท. น้ำมันและการค้าปลีก จำกัด (มหาชน)	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอพีเอเอส จำกัด	๔,๑๒๔,๐๐๐.๐๐
๑๙	บริษัท ปตท. จำกัด ก๊าซธรรมชาติ จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๙๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๐	บริษัท พีทีที เอ็นเนอร์ยี รีซอร์สเซส จำกัด	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอพีเอเอส จำกัด	๔๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๑	บริษัท ปตท. โกลบอล แมนเนจเม้นท์ จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๖๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๒	บริษัท ปตท. ศูนย์บริหารเงิน จำกัด	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด	๘๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๓	บริษัท พีทีที แทงค์ เทอร์มินัล จำกัด	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๗๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๔	บริษัท พีทีที แอลเอ็นจี จำกัด	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอพีเอเอส จำกัด	๘๒๕,๐๐๐.๐๐
๒๕	บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๘,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๖	PTT Green Energy Pte. Ltd.	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๗	PTT International Trading London Limited	Ernst & Young LLP	๗๘๒,๖๐๐.๐๐
๒๘	PTT International Trading Pte. Ltd.	Ernst & Young LLP	๓,๑๒๖,๖๔๐.๐๐
๒๙	PTT International Trading USA Inc.	Ernst & Young LLP	๑,๔๙๗,๔๗๕.๐๐
๓๐	บริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอพีเอเอส จำกัด	๙,๖๕๐,๐๐๐.๐๐
๓๑	การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด	๕,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๓๒	บริษัท กฟผ. อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๘๗๐,๐๐๐.๐๐
๓๓	บริษัท ผลิตไฟฟ้าและน้ำเย็น จำกัด	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด	๙๙๐,๐๐๐.๐๐
๓๔	องค์การตลาด	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๕๒๐,๐๐๐.๐๐
๓๕	การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค	บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด	๖,๖๕๐,๐๐๐.๐๐
๓๖	การไฟฟ้านครหลวง	บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอพีเอเอส จำกัด	๒,๕๑๗,๕๐๐.๐๐
๓๗	บริษัท พีอีเอ เอ็นคอม อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	บริษัท เจพี ทิพ ออดิท จำกัด	๙๐๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภทรัฐวิสาหกิจ จำนวน ๓๗ หน่วยงาน			๘๙,๕๑๖,๘๑๕.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
ประเภทองค์การมหาชน			
๑	สำนักงานบริหารและพัฒนาองค์ความรู้ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๒	สถาบันบริหารจัดการธนาคารที่ดิน (องค์การมหาชน)	นางคณินันต์ย์ ตั้งตราตระกูล	๒๕๐,๐๐๐.๐๐
๓	สำนักงานพัฒนารัฐบาลดิจิทัล (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๒๓๐,๐๐๐.๐๐
๔	สำนักงานส่งเสริมเศรษฐกิจสร้างสรรค์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๕๐,๐๐๐.๐๐
๕	สำนักงานส่งเสริมการจัดประชุมและนิทรรศการ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชี ดี ไอ เอ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด	๔๙๐,๐๐๐.๐๐
๖	สถาบันคุณวุฒิวิชาชีพ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๗๐,๐๐๐.๐๐
๗	สถาบันเทคโนโลยีป้องกันประเทศ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๕๕๐,๐๐๐.๐๐
๘	สำนักงานความร่วมมือพัฒนาเศรษฐกิจกับประเทศเพื่อนบ้าน (องค์การมหาชน)	บริษัท พีเคเอฟ ออดิต (ประเทศไทย) จำกัด	๑,๑๐๐,๐๐๐.๐๐
๙	สำนักงานรับรองมาตรฐานและประเมินคุณภาพการศึกษา (องค์การมหาชน)	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๒๓๐,๐๐๐.๐๐
๑๐	องค์การบริหารการพัฒนาพื้นที่พิเศษเพื่อการท่องเที่ยวอย่างยั่งยืน (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๘๗,๕๐๐.๐๐
๑๑	โรงเรียนมหิตลวิทยานุสรณ์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑๒๐,๐๐๐.๐๐
๑๒	สถาบันทดสอบทางการศึกษาแห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๓	สถาบันพัฒนาองค์กรชุมชน (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๙๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๔	สถาบันส่งเสริมความปลอดภัย อาชีวอนามัย และสภาพแวดล้อมในการทำงาน (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๕	สำนักงานพัฒนาการวิจัยการเกษตร (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๖	สำนักงานพิพิธภัณฑสถานเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๗	สำนักงานพัฒนาเศรษฐกิจจากฐานชีวภาพ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๘	องค์การบริหารจัดการก๊าซเรือนกระจก (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๖๐,๐๐๐.๐๐
๑๙	สำนักงานส่งเสริมเศรษฐกิจดิจิทัล	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑,๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๐	สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๙๕,๐๐๐.๐๐
๒๑	สถาบันระหว่างประเทศเพื่อการค้าและการพัฒนา (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑๒๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
๒๒	ศูนย์ส่งเสริมศิลปาชีพระหว่างประเทศ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๓	สถาบันวิจัยและพัฒนาอัญมณีและเครื่องประดับแห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑๔๐,๐๐๐.๐๐
๒๔	สถาบันเพื่อการยุติธรรมแห่งประเทศไทย (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๖๕,๐๐๐.๐๐
๒๕	สถาบันอนุญาโตตุลาการ	นางคณินนิตย์ ตั้งตราตระกูล	๑๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๖	ศูนย์มานุษยวิทยาสิรินธร (องค์การมหาชน)	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๗	หอภาพยนตร์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๑๕,๐๐๐.๐๐
๒๘	ศูนย์คุณธรรม (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๐๐,๐๐๐.๐๐
๒๙	สำนักงานพัฒนาเทคโนโลยีอวกาศและภูมิสารสนเทศ (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๖๕๐,๐๐๐.๐๐
๓๐	สถาบันสารสนเทศทรัพยากรน้ำ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๖๐,๐๐๐.๐๐
๓๑	สถาบันวิจัยดาราศาสตร์แห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๘๐,๐๐๐.๐๐
๓๒	สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมวิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม (สกสว.)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๓๒๐,๐๐๐.๐๐
๓๓	สถาบันวิจัยแสงซินโครตรอน (องค์การมหาชน)	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๒๗๐,๐๐๐.๐๐
๓๔	สถาบันมาตรวิทยาแห่งชาติ	บริษัท ซี ดับเบิ้ลยู ดับเบิ้ลยู พี จำกัด	๖๕๐,๐๐๐.๐๐
๓๕	สถาบันเทคโนโลยีนิวเคลียร์แห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๕๓๐,๐๐๐.๐๐
๓๖	ศูนย์ความเป็นเลิศด้านชีววิทยาศาสตร์ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๔๐๐,๐๐๐.๐๐
๓๗	สำนักงานนวัตกรรมแห่งชาติ (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๖๐๐,๐๐๐.๐๐
๓๘	โรงพยาบาลบ้านแพ้ว (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๓๙	สถาบันรับรองคุณภาพสถานพยาบาล (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๙๐,๐๐๐.๐๐
๔๐	สถาบันวิจัยแห่งชาติ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๑๔๐,๐๐๐.๐๐
๔๑	สถาบันวิจัยและพัฒนาพื้นที่สูง (องค์การมหาชน)	บริษัท สำนักงานสามสิบลี ออดิต จำกัด	๒๘๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภทของค์การมหาชน จำนวน ๔๑ หน่วยงาน			๑๔,๗๗๒,๕๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
ประเภททุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล			
๑	กองทุนการออมแห่งชาติ	บริษัท เอเอสวี แอนด์ แอสโซซิเอทส์ จำกัด	๕๖๕,๐๐๐.๐๐
๒	กองทุนประกันชีวิต	บริษัท ซี ดับเบิ้ลยู ดับเบิ้ลยู พี จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๓	กองทุนประกันวินาศภัย	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิต จำกัด	๓๐๐,๐๐๐.๐๐
๔	กองทุนยุติธรรม	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๕	กองทุนพัฒนาสื่อปลอดภัยและสร้างสรรค์	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิต จำกัด	๑๔๐,๐๐๐.๐๐
๖	กองทุนเพื่อความเสมอภาคทางการศึกษา	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๕๕๕,๐๐๐.๐๐
๗	กองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิต จำกัด	๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภททุนหมุนเวียนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล จำนวน ๗ หน่วยงาน			๒,๘๖๐,๐๐๐.๐๐
ประเภทหน่วยงานอื่นของรัฐ			
๑	องค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๔๐๐,๐๐๐.๐๐
๒	สำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย	บริษัท ดีลรอยท์ หูซ โรแมนติก ไฮยัค สอบบัญชี จำกัด	๑,๗๗๕,๐๐๐.๐๐
๓	สำนักงานคณะกรรมการนโยบายเขตพัฒนาพิเศษภาคตะวันออก	บริษัท ดีลรอยท์ หูซ โรแมนติก ไฮยัค สอบบัญชี จำกัด	๕๐๐,๐๐๐.๐๐
๔	ราชวิทยาลัยจุฬาภรณ์	บริษัท นิลสุวรรณ จำกัด	๑,๖๘๐,๐๐๐.๐๐
๕	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๓,๒๐๐,๐๐๐.๐๐
๖	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์	บริษัท ไทย อินโฟ จำกัด	๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๗	มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๒,๒๕๐,๐๐๐.๐๐
๘	มหาวิทยาลัยสวนดุสิต	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิต จำกัด	๘๐๐,๐๐๐.๐๐
๙	สำนักงานสภานโยบายการอุดมศึกษา วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรมแห่งชาติ	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๒๐๐,๐๐๐.๐๐

ลำดับที่	หน่วยรับตรวจ	สำนักงานสอบบัญชี / ชื่อผู้สอบบัญชี	ค่าสอบบัญชี
๑๐	มหาวิทยาลัยมหิดล	บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิไชย สอบบัญชี จำกัด	๑,๐๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๑	มหาวิทยาลัยศิลปากร	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๙๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๒	มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๔๓๐,๐๐๐.๐๐
๑๓	สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๖๐๐,๐๐๐.๐๐
๑๔	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิต จำกัด	๖๖๐,๐๐๐.๐๐
๑๕	สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิต จำกัด	๖๒๕,๐๐๐.๐๐
๑๖	สำนักงานคณะกรรมการสุขภาพแห่งชาติ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิต จำกัด	๔๒๐,๐๐๐.๐๐
๑๗	สถาบันการแพทย์ฉุกเฉินแห่งชาติ	บริษัท สำนักงานสามสิบลี้ออดิต จำกัด	๔๘๐,๐๐๐.๐๐
๑๘	มหาวิทยาลัยนวมินทราธิราช	บริษัท พีเคเอฟ ออดิท (ประเทศไทย) จำกัด	๑,๓๕๐,๐๐๐.๐๐
๑๙	มหาวิทยาลัยบูรพา	บริษัท เจพี ทิว ออดิท จำกัด	๑,๕๘๐,๐๐๐.๐๐
๒๐	มหาวิทยาลัยขอนแก่น	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๗๙๐,๐๐๐.๐๐
๒๑	มหาวิทยาลัยเชียงใหม่	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๔๘๐,๐๐๐.๐๐
๒๒	มหาวิทยาลัยแม่โจ้	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๑๘๐,๐๐๐.๐๐
๒๓	มหาวิทยาลัยพะเยา	บริษัท เอเอ็นเอส ออดิท จำกัด	๑,๘๕๐,๐๐๐.๐๐
๒๔	มหาวิทยาลัยทักษิณ	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๑๓๕,๐๐๐.๐๐
๒๕	มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์	บริษัท สอบบัญชีธรรมนิติ จำกัด	๑,๔๕๐,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจประเภทหน่วยงานอื่นของรัฐ จำนวน ๒๕ หน่วยงาน			๓๑,๘๑๕,๐๐๐.๐๐
รวมหน่วยรับตรวจทุกประเภท จำนวน ๑๑๐ หน่วยงาน			๑๓๘,๙๖๔,๓๑๕.๐๐

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
เลขรับ 432
วันที่ 17 ส.ค. 2565
เวลา 15.57 น.



ที่ ตผ ๐๐๐๖/๒๒๙

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
ถนนพระรามที่ ๖ กทม. ๑๐๔๐๐

๑๔ มกราคม ๒๕๖๕

เรื่อง ผลการศึกษาวิเคราะห์ กรณีรายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ
รายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

เรียน เลขาธิการวุฒิสภา

อ้างถึง หนังสือสำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ที่ สว ๐๐๐๗/๓๐๗ ลงวันที่ ๒๗ มกราคม ๒๕๖๔

สิ่งที่ส่งมาด้วย รายงานผลการศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบของ
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตามหนังสือที่อ้างถึง สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา ได้ส่งรายงานการพิจารณาศึกษาพร้อมทั้ง
ข้อเสนอแนะ เรื่อง การเก็บค่าธรรมเนียมการตรวจสอบรายงานการเงินของหน่วยรับตรวจ โดยสำนักงานการตรวจเงิน
แผ่นดิน ของคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา มาเพื่อเสนอต่อคณะกรรมการตรวจเงิน
แผ่นดิน เพื่อทราบและพิจารณาดำเนินการต่อไป ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ได้ทำการศึกษาวิเคราะห์รายงานของคณะกรรมการกิจการ
กิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ วุฒิสภา และจัดทำรายงานผลการศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บค่า
ธรรมเนียมการปฏิบัติงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเสนอต่อคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน โดย
คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินพิจารณาแล้ว เห็นชอบกับรายงานฯ ดังกล่าว จึงส่งรายงานฯ มายังสำนักงานเลขาธิการ
วุฒิสภา เพื่อเสนอต่อคณะกรรมการกิจการองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญวุฒิสภา ทราบต่อไป รายละเอียดปรากฏ
ตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและพิจารณาดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องต่อไป

ขอแสดงความนับถือ

(นายประจักษ์ บุญยัง)

ผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน

กลุ่มงานบริหารทั่วไป
รับที่ ๓๙ / ๖๕ วันที่ ๑๗/๑๓ / ๖๕
เวลา ๑๖.๕๙ น. ส่ง พรบ.
ผู้อำนวยการประชุม

๑๔ ม.ค. ๖๕ เวลา ๑๕:๓๙:๙ (Trusted TSA) Personal PKI-LN
Signature Code : 1as03-e6Jwg-3yPx0-JAUZF

กลุ่มงานพระราชบัญญัติ
รับที่ ๑๓ / ๒๕๖๕
วันที่ ๑๗ / ม.ค. / ๖๕
เวลา ๑๗.๒๗