

หลักการพื้นฐานที่สำคัญสำหรับกระบวนการ
งบประมาณภาครัฐ
The Fundamental Principles
for Budget Processes

อนุชา อชิรเสนา*

Anucha Achirasena

* อาจารย์ประจำภาควิชานิติศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์และนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยบูรพา

Lecturer, Department of Law, Faculty of Political Science and Law, Burapha University

บทคัดย่อ

กระบวนการงบประมาณภาครัฐแบ่งออกได้เป็น 4 ขั้นตอน องค์กรของรัฐทั้งหลายที่มีบทบาทในกระบวนการงบประมาณแต่ละขั้นตอนจะต้องดำเนินการโดยเคารพต่อหลักการพื้นฐานที่สำคัญ กล่าวคือ ในขั้นตอนการเตรียมจัดทำงบประมาณ ได้แก่ หลักการห้ามฝ่ายนิติบัญญัติริเริ่มงบประมาณ หลักดุลยภาพ และหลักความเป็นเอกภาพของงบประมาณ ในขั้นตอนการพิจารณาอนุมัติงบประมาณ ได้แก่ หลักความยินยอมของฝ่ายนิติบัญญัติ และหลักการห้ามฝ่ายนิติบัญญัติกระทำการที่ส่งผลให้ตนเข้าไปมีส่วนในการใช้งบประมาณ ในขั้นตอนการบริหารงบประมาณ ได้แก่ หลักระยะเวลาหนึ่งปีของงบประมาณ หลักรายได้ต้องมีลักษณะทั่วไป และหลักรายจ่ายต้องมีลักษณะเฉพาะเจาะจงและในขั้นตอนการควบคุมตรวจสอบงบประมาณ ได้แก่ หลักการตรวจสอบได้ และหลักการเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินตามปฎิญญาสากลว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้ แม้ว่าจะระบบกฎหมายไทยจะได้มีการบัญญัติรับรองหลายหลักการไว้แล้ว แต่ก็ยังคงมีบางหลักการที่ยังไม่ได้มีการบัญญัติรับรองไว้โดยชัดแจ้ง หรือหากมีการบัญญัติรับรองไว้ก็ยังคงคลุมเครือหรือไม่สมบูรณ์

คำสำคัญ: งบประมาณแผ่นดิน, กระบวนการงบประมาณ, หลักการพื้นฐานของงบประมาณภาครัฐ

Abstract

The budget processes for public sector are divided into four phases: preparing, approving, executing and controlling the budget. Organs of state which are involved in budget processes have to respect the fundamental principles. Prohibiting the legislatures from initiating the budget, balance and unity are the principles for the budget preparation. Authoritativeness and prohibiting the legislatures from budget spending are the principles for approval of the budget. Annual basis, universality and specificity are the principles for budget execution. Finally, the budget control needs to concern the basis of accountability and the principles in Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts. However, some principles do not appear in Thai legal system and some has not been enacted completely.

Keywords: Public Budget, Budget Process, The Fundamental Principles of Public Budget

บทนำ

ในการจัดทำบริการสาธารณะเพื่อตอบสนองความต้องการของราษฎรนั้น รัฐจำเป็นต้องมีเครื่องมือต่างๆ มาสนับสนุน ทั้งบุคลากรซึ่งเป็นผู้ดำเนินการจัดทำบริการสาธารณะ ทรัพย์สินต่างๆ ทั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ และที่ขาดเสียมิได้คือ “เงิน” ที่จะนำมาใช้จ่าย โดยรัฐต้องจัดทำแผน (plan) ขึ้นมาว่า ในช่วงเวลาหนึ่งๆ นั้น รัฐจะจัดทำภารกิจเรื่องใดบ้าง หน่วยงานใดเป็นผู้รับผิดชอบจัดทำด้วยวิธีการอย่างไร จำนวนวงเงินที่คาดว่าจะต้องใช้ ตลอดจนแหล่งที่มาของเงิน ซึ่งจะนำมาใช้จ่ายในการจัดทำภารกิจดังกล่าว แผนการของรัฐเช่นว่านี้เองที่เรียกว่า “งบประมาณของรัฐ” หรือ “งบประมาณแผ่นดิน” ซึ่งโดยทั่วไป กระบวนการงบประมาณของรัฐ แบ่งได้เป็น 4 ขั้นตอน คือ การจัดทำงบประมาณ (budget preparation) การอนุมัติงบประมาณ (budget adoption) การบริหารงบประมาณ (budget execution) และการควบคุมตรวจสอบงบประมาณ (budget control)

สำหรับองค์กรของรัฐที่ทรงอำนาจในกระบวนการงบประมาณแต่ละขั้นตอนนี้ โดยปกติฝ่ายบริหารจะเป็นผู้เตรียมจัดทำงบประมาณ จากนั้นฝ่ายนิติบัญญัติในฐานะผู้แทนของราษฎรจะเป็นผู้พิจารณาอนุมัติงบประมาณเพื่อให้ฝ่ายบริหารนำไปใช้ในชวงระยะเวลาหนึ่ง ซึ่งฝ่ายบริหารก็ต้องบริหารงบประมาณดังกล่าวโดยถูกตรวจสอบจากองค์กรต่างๆ โดยเฉพาะฝ่ายนิติบัญญัติและองค์กรภายนอกที่มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง เช่น สถาบันตรวจเงินแผ่นดิน (อรพิน ผลสุวรรณย์ สบายรูป, 2553, หน้า 705-706) ทั้งนี้ องค์กรที่มีบทบาทในกระบวนการงบประมาณจะดำเนินการตามอำเภอใจของตนไม่ได้ แต่จะถูกร้อยรัดด้วยหลักการบางอย่าง ซึ่งบทความนี้จะนำเสนอหลักการพื้นฐานที่สำคัญสำหรับกระบวนการงบประมาณภาครัฐ โดยจะได้วิเคราะห์ด้วยว่ากฎหมายของไทยในปัจจุบันมีเนื้อหาที่สอดคล้องกับหลักการเหล่านั้นหรือไม่อย่างไร

หลักการพื้นฐานในการเตรียมจัดหางบประมาณ

หลักการห้ามฝ่ายนิติบัญญัติริเริ่มงบประมาณ เป็นหลักการพื้นฐานประการแรกสุดในการเตรียมจัดหางบประมาณ เพราะหากพิจารณาจากหลักการแบ่งแยกอำนาจแล้ว จะเห็นได้ว่าฝ่ายบริหารเป็นองค์กรซึ่งมีหน้าที่ในการบริหารราชการแผ่นดิน การริเริ่มงบประมาณจึงควรเป็นอำนาจของฝ่ายบริหารเท่านั้น ส่วนฝ่ายนิติบัญญัติแม้ไม่มีอำนาจในการริเริ่มงบประมาณ แต่จะมีบทบาทในการอนุมัติงบประมาณเพื่อให้ฝ่ายบริหารนำไปใช้ ฝ่ายนิติบัญญัติจึงไม่ควรเข้าไปมีส่วนในการริเริ่มงบประมาณ เพราะหากยอมให้ทำเช่นนั้นก็เท่ากับยอมให้ฝ่ายนิติบัญญัติมีอำนาจอนุมัติงบประมาณที่ตนมีส่วนริเริ่มขึ้นเองซึ่งไม่ถูกต้อง ยิ่งไปกว่านั้นหากพิจารณาในเชิงเทคนิค จะเห็นว่าโดยเหตุที่ฝ่ายบริหารเป็นผู้จัดทำบริการสาธารณะ จึงอยู่ในฐานะที่ทราบถึงความต้องการและความเร่งด่วน ตลอดจนสามารถประมาณการจำนวนเงินที่ต้องใช้ได้ดีกว่าองค์กรอื่น (สุปรียา แก้วละเอียด, 2560, หน้า 200-201) พระยาไชยยศสมบัติ (2478, หน้า 14-15) ได้เปรียบ “การจัดหางบประมาณ” กับ “การสร้างบ้าน” ไว้อย่างน่าฟังว่า “...เจ้าของบ้านควรเริ่มต้นด้วยเรียกนายช่างวิศวกรรมมาหารือและให้ทำแผนผังยื่น เมื่อได้แผนผังมาแล้วเจ้าของบ้านก็พิจารณาว่า ตามแผนผังนั้นมีสิ่งใดพอใจและไม่พอใจ สมควรจะตัดทิ้งหรือแก้ไขสถานใด ฝ่ายนิติบัญญัติก็เปรียบด้วยเจ้าของบ้าน เรียกแผนการกำหนดรายได้รายจ่ายมาพิจารณาฝ่ายบริหารเปรียบด้วยนายช่างวิศวกรรมผู้เสนอแผนผังงบประมาณ” ทั้งนี้ ในระบบกฎหมายไทยรัฐธรรมนูญไม่ได้บัญญัติรับรองหลักการห้ามฝ่ายนิติบัญญัติริเริ่มงบประมาณไว้อย่างชัดเจน แต่หลักการดังกล่าวสะท้อนอยู่ในพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502*

หลักดุลยภาพ ในอดีตหลักการนี้เคยเรียกร้องให้รัฐต้องจัดหางบประมาณแบบสมดุล (balanced budget) เท่านั้น กล่าวคือ รัฐต้องจัดหางบประมาณที่มีรายได้เท่ากับรายจ่าย เพราะเดิมทีมีแนวคิดที่ว่า รัฐควรมีบทบาทจำกัดเฉพาะการจัดทำภารกิจพื้นฐาน ได้แก่ การป้องกันประเทศ การรักษาความสงบเรียบร้อยภายในรัฐ การอำนวยความสะดวกสาธารณะ และการเจริญสัมพันธไมตรีกับต่างประเทศ โดยรัฐต้องวางตนเป็นกลางทางเศรษฐกิจ เมื่อรัฐมีภารกิจจำกัดรายจ่ายของรัฐจึงมีจำกัดตามไปด้วย โดยรัฐมีหน้าที่จัดหารายได้ให้เพียงพอต่อรายจ่ายที่ต้องใช้

* พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 15 กำหนดให้ผู้อำนวยการสำนักงานงบประมาณเสนองบประมาณประจำปีต่อนายกรัฐมนตรี เพื่อคณะรัฐมนตรีเสนอต่อรัฐสภาเป็นเวลาอย่างน้อยสองเดือนก่อนวันเริ่มปีงบประมาณ

จัดทำภารกิจพื้นฐานเท่านั้น การจัดทำงบประมาณแบบเกินดุล (surplus budget) ซึ่งเป็นการจัดทำงบประมาณที่มีรายได้สูงกว่ารายจ่ายจึงไม่ได้รับการสนับสนุน มีพักต้องกล่าวถึงการจัดทำงบประมาณที่มีรายจ่ายสูงกว่ารายได้ หรือที่เรียกว่างบประมาณแบบขาดดุล (deficit budget) ซึ่งเป็นสิ่งต้องห้ามในเวลานั้น เพราะบทบาทของรัฐจำกัดอยู่เฉพาะการจัดทำภารกิจพื้นฐาน

รายจ่ายจึงมีไม่มากและรัฐสามารถจัดการรายได้ให้เพียงพอสำหรับรายจ่ายได้อยู่แล้ว (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2557, หน้า 33-37, 191-192)

เมื่อสงครามโลกครั้งที่สองสิ้นสุดลง ความเสียหายจากสงครามทำให้รัฐมีภารกิจต่างๆ เพิ่มขึ้น เช่น การแก้ปัญหาด้านสาธารณสุข ปัญหาสังคมและการว่างงาน การสร้างสาธารณูปโภคทดแทน ส่วนที่ได้รับความเสียหายจากสงคราม ซึ่งล้วนแล้วแต่เป็นปัญหาที่รัฐต้องดำเนินการแก้ไขโดยเร่งด่วน ยิ่งไปกว่านั้น สงครามยังได้ทำลายล้างปัจจัยการผลิตจนนำไปสู่ภาวะข้าวยากหามาแพง อำนาจต่อรองในทางเศรษฐกิจของคนในสังคมเกิดความเหลื่อมล้ำ และเกิดปัญหาเศรษฐกิจต่างๆ ตามมาอีกมาก รัฐจึงไม่อาจวางตนเป็นกลางในทางเศรษฐกิจได้อีกต่อไป และจำเป็นต้องเข้าไปแทรกแซงในทางเศรษฐกิจ เมื่อรัฐมีภารกิจเพิ่มขึ้น รายจ่ายของรัฐก็เพิ่มสูงขึ้นเป็นเงาตามตัว จึงยากที่จะเรียกร้องให้รัฐยังต้องจัดทำงบประมาณแบบสมดุลเหมือนเช่นในอดีตด้วยเหตุนี้ จึงมีการผ่อนคลายความเคร่งครัดของหลักดุลยภาพลง โดยยอมให้จัดทำงบประมาณแบบขาดดุลได้ในกรณีที่รัฐมีรายได้ไม่เพียงพอต่อรายจ่าย (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2557, หน้า 38-40, 126) ซึ่งกรณีเช่นนี้ย่อมส่งผลให้รัฐต้องกู้เงินเพื่อชดเชยการขาดดุลของงบประมาณ เมื่อกล่าวมาถึงจุดนี้ จึงเห็นได้ว่าหลักดุลยภาพ ซึ่งเดิมที่เคยหมายถึง “หลักดุลยภาพของงบประมาณ” นั้น บัดนี้ได้เปลี่ยนเป็น “หลักดุลยภาพทางเศรษฐกิจ” ไปเสียแล้ว โดยรัฐสามารถจัดทำงบประมาณแบบขาดดุลได้ หากทำให้เกิดความสมดุลในทางเศรษฐกิจ

ปัจจุบันกล่าวได้ว่าระบบกฎหมายไทยมิได้ยึดถือหลักดุลยภาพของงบประมาณอย่างเคร่งครัด โดยฝ่ายบริหารอาจเสนองบประมาณแบบเกินดุลได้ แต่ต้องแถลงวิธีที่จะจัดการแก่ส่วนที่เกินดุลนั้นในทางที่จะเป็นประโยชน์อย่างยิ่ง หรือกรณีที่มีการเสนองบประมาณแบบขาดดุล ก็จะต้องแถลงวิธีหาเงินส่วนที่ขาดดุลต่อรัฐสภา* ทั้งนี้ ในกรณีที่จะมีการกู้เงินเพื่อชดเชย

* ดู พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 9

การขาดดุลงบประมาณ กระทรวงการคลังจะต้องดำเนินการให้สอดคล้องกับสถานะของเงินคลัง โดยคำนึงถึงประมาณการรายได้และแผนการเบิกจ่ายเงินงบประมาณในแต่ละช่วงเวลาด้วย*

หลักความเป็นเอกภาพของงบประมาณ หรือที่บางท่านเรียกว่า “หลักความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันของงบประมาณ” (สมคิด เลิศไพฑูรย์, 2541, หน้า 256-257) เป็นหลักการที่เรียกร้องว่า บรรดาเอกสารงบประมาณที่จัดทำขึ้นต้องปรากฏให้เห็นเป็นหนึ่งเดียว ฝ่ายบริหารต้องรวบรวมเอกสารงบประมาณเข้าไว้ด้วยกันอย่างเป็นเอกภาพและมอบให้ฝ่ายนิติบัญญัติในคราวเดียว เพื่อประโยชน์ในการพิจารณาอนุมัติงบประมาณ (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2557, หน้า 170-171, 174) เพราะเมื่อเอกสารงบประมาณทั้งหมดถูกรวมไว้เป็นชุดเดียวกัน ฝ่ายนิติบัญญัติก็จะได้รับข้อมูลที่ครบถ้วน ทำให้ทราบได้ว่าในปีนั้นมีการจัดทำงบประมาณแบบเกินดุล สมดุล หรือขาดดุล และหากมีการจัดทำงบประมาณแบบขาดดุลจะต้องมีการกู้เงินจากแหล่งเงินกู้ใด เป็นจำนวนเท่าใด เอกสารงบประมาณที่ถูกรวบรวมอย่างเป็นเอกภาพ จะทำให้ฝ่ายนิติบัญญัติสามารถตัดสินใจได้ว่าจะอนุมัติงบประมาณที่ฝ่ายบริหารเสนอมานหรือไม่ (เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล, 2558, หน้า 97-98) ทั้งนี้ ในระบบกฎหมายไทยนั้น หลักความเป็นเอกภาพของงบประมาณ ปรากฏอยู่ในพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502**

* ดู พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 55 วรรคหนึ่ง

** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 8 กำหนดว่า งบประมาณประจำปีที่เสนอต่อรัฐสภา นั้น โดยปกติให้ประกอบด้วย ค่าแถลงประกอบงบประมาณแสดงฐานะและนโยบายการคลังและการเงิน สำคัญของงบประมาณ และความสัมพันธ์ระหว่างรายรับและงบประมาณรายจ่ายที่ขอตั้ง รายรับรายจ่ายเปรียบเทียบระหว่างปีที่ล่วงมาแล้ว ปีปัจจุบันและปีที่ขอตั้งงบประมาณรายจ่าย คำอธิบายเกี่ยวกับประมาณการรายรับ คำชี้แจงเกี่ยวกับงบประมาณรายจ่ายที่ขอตั้ง รายงานเกี่ยวกับการเงินของรัฐวิสาหกิจ คำอธิบายเกี่ยวกับหนี้ของรัฐบาลทั้งที่มีอยู่แล้วในปัจจุบันและที่เสนอขอกู้เพิ่มเติม รายงานการรับจ่ายเงินหรือทรัพย์สินที่มีผู้มอบให้เพื่อช่วยราชการ และร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี

หลักการพื้นฐานในการพิจารณาอนุมัติงบประมาณ

หลักความยินยอมของฝ่ายนิติบัญญัติ เป็นหลักการที่กำหนดว่าองค์กรใดจะเป็นผู้ทรงอำนาจในการอนุมัติงบประมาณ ทั้งนี้ เมื่อพิจารณาจากประเทศทั้งหลายที่ปกครองในระบอบเสรีประชาธิปไตยแล้ว จะพบว่าประเทศเหล่านั้นต่างกำหนดให้ “ฝ่ายนิติบัญญัติ” ในฐานะผู้แทนของราษฎรที่มาจากการเลือกตั้งเป็นผู้ทรงอำนาจเช่นว่านั้นทั้งสิ้น (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2553, หน้า 717-718) โดยหลักการนี้มีสาระสำคัญอยู่ว่า ฝ่ายบริหารจะจัดเก็บภาษีจากราษฎร (taxing) และจะนำเงินภาษีดังกล่าวไปใช้จ่ายได้ (spending) ก็ต่อเมื่อได้รับความยินยอมจากฝ่ายนิติบัญญัติเท่านั้น (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2557, หน้า 152 และเอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล, 2558, หน้า 182) ด้วยเหตุนี้ การเสนองบประมาณเพื่อให้ฝ่ายนิติบัญญัติพิจารณาอนุมัติจึงกระทำในรูปของ “ร่างพระราชบัญญัติ” ทั้งนี้ ระบบกฎหมายไทยได้มีการบัญญัติรับรองไว้แล้วว่าการจัดเก็บภาษีและการนำเงินภาษีไปใช้จ่ายจะต้องได้รับความยินยอมของฝ่ายนิติบัญญัติ*

ในแง่ความเป็นมาทางประวัติศาสตร์นั้น หลักความยินยอมมีรากฐานมาจากความพยายามจำกัดอำนาจของกษัตริย์ในอังกฤษ โดยใน ค.ศ. 1215 คณะขุนนางได้บังคับให้พระเจ้าจอห์น (King John) ลงพระนามในมหาบัตร (Magna Carta) ซึ่งมีบทบัญญัติสะท้อนแนวคิดที่ว่า การจัดเก็บภาษีต้องได้รับความยินยอมจากประชาชน จนกระทั่งเกิดการปฏิวัติอันรุ่งโรจน์ (Glorious Revolution) เมื่อ ค.ศ. 1689 ได้เกิดเอกสารสำคัญอีกฉบับ คือ “Bill of Rights” ซึ่งมีสาระสำคัญประการหนึ่งว่า การจัดเก็บภาษีเพื่อนำไปใช้สำหรับการบริหารราชการภายใต้พระราชอำนาจโดยไม่ได้รับความยินยอมของรัฐสภาเป็นสิ่งที่ผิดกฎหมาย หลักการทำนองนี้ได้ถูก

* ในส่วนของการจัดเก็บภาษี โปรดดู พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 32 วรรคหนึ่ง และในส่วนของ การนำภาษีไปใช้จ่าย ดู รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 141 อนึ่ง โดยเหตุที่ประเทศไทยเกิดการรัฐประหารบ่อยครั้ง ทำให้ปรากฏกรณีหลักความยินยอมถูกละเมิดอยู่เสมอ โดยในบางช่วงเวลา แม้งบประมาณรายจ่ายจะผ่านการพิจารณาอนุมัติในรูปของพระราชบัญญัติ แต่สมาชิกสภานิติบัญญัติ ซึ่งพิจารณาอนุมัติร่างพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวก็หาได้มาจากการเลือกตั้งของราษฎรไม่ เช่น พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2561. (2560, 2 ตุลาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 1-175. ในบางช่วงเวลา หลักความยินยอมก็ถูกละเมิดอย่างชัดเจน ถึงขนาดมีการจัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปีในรูปประกาศคณะรัฐประหารเลยทีเดียว ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 10. (2514, 20 พฤศจิกายน). *ราชกิจจานุเบกษา ฉบับพิเศษ*. หน้า 4-67. และประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 220. (2515, 29 กันยายน). *ราชกิจจานุเบกษา ฉบับพิเศษ*. หน้า 1-64.

นำไปใช้อย่างแพร่หลายในประเทศต่างๆ เช่น สหรัฐอเมริกา ซึ่งเดิมทีก็อยู่ภายใต้อำนาจอธิปไตยของอังกฤษ แต่ในเวลาต่อมาชาวอาณานิคมรู้สึกว่าการถูกเอาเปรียบ เนื่องจากอังกฤษเรียกเก็บภาษี โดยไม่มีผู้แทนของชาวอาณานิคมในรัฐสภาอังกฤษ ชาวอาณานิคมจึงรวมตัวกันประกาศอิสรภาพ โดยมีคำขวัญซึ่งใช้ในการปลุกกระตมมวลชนว่า “ไม่มีภาษี โดยไม่มีผู้แทน” (No Taxation without Representation) จนในที่สุดก็สามารถประกาศอิสรภาพจากอังกฤษได้สำเร็จใน ค.ศ. 1776 นอกจากนี้ ยังมีกรณีของฝรั่งเศส ซึ่งภายหลังจากที่ประชาชนลุกฮือขึ้นทำการปฏิวัติใหญ่ใน ค.ศ. 1789 ก็ได้มีการประกาศ “ปฏิญญาว่าด้วยสิทธิมนุษยชนและพลเมือง” ซึ่งมีบทบัญญัติหนึ่งระบุว่า “พลเมืองทุกคนมีสิทธิที่จะตรวจสอบด้วยตนเองหรือโดยผ่านทางผู้แทนของตนเกี่ยวกับความจำเป็นในการร่วมกันรับภาระค่าใช้จ่ายของส่วนรวม มีสิทธิที่จะยินยอมชำระค่าใช้จ่ายดังกล่าวโดยเสรี มีสิทธิที่จะติดตามการใช้จ่าย ตลอดจนมีสิทธิที่จะกำหนดสัดส่วน หลักเกณฑ์ และระยะเวลาในการจัดเก็บ” ทั้งนี้ จะเห็นว่าหลักความยินยอมมีความสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดกับพัฒนาการของระบอบประชาธิปไตย กระทั่งเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไปในเวลาต่อมาจนถึงปัจจุบันว่าการจัดเก็บภาษีและการนำเงินภาษีไปใช้จ่ายต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภาโดยตราเป็นพระราชบัญญัติ (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2557, หน้า 30-31, 35) อย่างไรก็ตาม หลักการดังกล่าวนี้ได้ถูกผ่อนคลายนลงในช่วงหลังสงครามโลกครั้งที่สอง เนื่องจากสภาพภายหลังสงครามทำให้ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องนำเงินไปใช้แก้ปัญหาต่างๆ เป็นการด่วน ซึ่งหากต้องขอความเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติ การแก้ปัญหาต่างๆ ก็อาจไม่ทันการ (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2557, หน้า 40) จึงทำให้เกิดข้อยกเว้นขึ้นมาว่า ในกรณีจำเป็นเร่งด่วน ฝ่ายบริหารอาจนำเงินไปใช้จ่ายได้ก่อนโดยไม่ต้องได้รับความเห็นชอบของฝ่ายนิติบัญญัติ* แต่กรณีนี้ต้องถือเป็นข้อยกเว้นเท่านั้น หากไม่มีความจำเป็นรีบด่วนใดๆ ก็ต้องถือตามหลักทั่วไป คือ ให้ฝ่ายนิติบัญญัติเห็นชอบก่อนเสมอ

* รัฐธรรมนูญของไทยฉบับก่อนๆ และโดยเฉพาะอย่างยิ่งในฉบับปัจจุบันก็ได้มีการบัญญัติเอาไว้ว่า “การจ่ายเงินแผ่นดิน จะกระทำได้เฉพาะที่ได้อนุญาตไว้ในกฎหมายว่าด้วยงบประมาณรายจ่าย กฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ หรือกฎหมายเกี่ยวกับการโอนงบประมาณ กฎหมายว่าด้วยเงินคงคลัง หรือกฎหมายว่าด้วยการเงินการคลังของรัฐ เว้นแต่ในกรณีจำเป็นรีบด่วนจะจ่ายไปก่อนก็ได้ แต่ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กฎหมายบัญญัติ” ดู รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 140

การอนุมัติงบประมาณนั้น นอกจากจะเป็นการสร้างความชอบธรรมให้กับงบประมาณที่ฝ่ายบริหารจะนำไปใช้แล้ว บางกรณีอาจก่อให้เกิดความเปลี่ยนแปลงในทางการเมืองได้อีกด้วย เพราะหากสภาผู้แทนราษฎรไม่เห็นชอบในร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายที่รัฐบาลเสนอ ก็เท่ากับว่าสภาไม่ให้ความไว้วางใจรัฐบาลในการบริหารราชการแผ่นดิน ซึ่งรัฐบาลก็จะมีทางเลือกสองทาง คือ ลาออกเพื่อให้มีการจัดตั้งรัฐบาลใหม่ หรือมีฉะนั้นก็ต้องยุบสภาเพื่อจัดให้มีการเลือกตั้งใหม่ โดยให้ประชาชนเป็นผู้ตัดสิน หากประชาชนยังคงไว้วางใจรัฐบาลอยู่ ก็จะเลือกรัฐบาลชุดเดิมให้กลับเข้ามาเป็นรัฐบาลใหม่อีกครั้ง (อรพิน ผลสุวรรณีย์ สบายรูป, 2557, หน้า 239)*

หลักการห้ามฝ่ายนิติบัญญัติกระทำการที่ส่งผลให้ตนเข้าไปมีส่วนในการใช้งบประมาณรายจ่าย เป็นหลักการที่มีขึ้นเพื่อต้องการยกเลิก “งบพัฒนาจังหวัด” หรือ “งบ ส.ส.” (ปรีชา สุวรรณทัต, 2559, หน้า 131) ซึ่งปรากฏในประเทศไทยช่วงทศวรรษที่ 2510 กล่าวคือ ในอดีตสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรเคยได้รับการจัดสรรงบประมาณเพื่อนำไปพัฒนาจังหวัดคนละประมาณ 3 ล้านบาทต่อปี ต่อมาในการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2536 สภาผู้แทนราษฎรได้แปรญัตติเพิ่มงบประมาณลักษณะดังกล่าวให้แก่สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรอีกคนละ 5 ล้านบาท และเพิ่มเป็น 15-20 ล้านบาทในเวลาต่อมา ซึ่งการจัดสรรงบประมาณเช่นนั้นได้นำไปสู่การวิพากษ์วิจารณ์อย่างกว้างขวาง

* ในประวัติศาสตร์รัฐธรรมนูญไทย เคยมีการยุบสภาครั้งหนึ่งซึ่งมีมูลเหตุเกี่ยวข้องกับการพิจารณาอนุมัติงบประมาณ กล่าวคือ เมื่อ พ.ศ. 2481 ได้มีผู้แทนราษฎรขอแก้ไขข้อบังคับการประชุมสภาเกี่ยวกับการเสนอร่างพระราชบัญญัติงบประมาณเพื่อพิจารณารับหลักการในขั้นต้นของสภาผู้แทนราษฎร โดยต้องการให้แสดงบัญชีหลักเกณฑ์ การคำนวณภาษีอากร สถิติต่างๆ จำนวนคนและรายละเอียดอื่นๆ อีกเป็นอันมาก ซึ่งรัฐบาลเห็นว่าเป็นการขอรายละเอียดเกินความจำเป็นสำหรับการพิจารณาในขั้นรับหลักการ เพราะรัฐบาลต้องแสดงรายละเอียดในชั้นกรรมาธิการอยู่แล้ว อย่างไรก็ตาม รัฐบาลในเวลานั้นเห็นว่าผู้แทนราษฎรมีได้สนใจรับฟังคำชี้แจงของรัฐบาล จึงเสนอให้คณะผู้สำเร็จราชการแทนพระองค์ในพระปรมาภิไธยสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวอานันทมหิดล ตรีพระราชกฤษฎีกายุบสภาผู้แทนราษฎร ดู พระราชกฤษฎีกายุบสภาผู้แทนราษฎร พุทธศักราช 2481. (2481, 11 กันยายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 405.

(สมคิด เลิศไพฑูรย์, บุญศรี มีวงศ์อุโฆษ และสกันธ์ วรรณัญวัฒนา, 2541, หน้า 1) โดยเฉพาะในแง่ที่สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรเป็นผู้อนุมัติและควบคุมตรวจสอบการใช้งบประมาณของฝ่ายบริหาร จึงไม่ควรเข้าไปมีส่วนในการใช้จ่ายงบประมาณ (สมคิด เลิศไพฑูรย์, 2537, หน้า 139-140) ด้วยเหตุนี้ รัฐธรรมนูญของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2540 เป็นต้นมา จึงมีการกำหนดมาโดยตลอดว่า ในการพิจารณาร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายของสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา หรือคณะกรรมการธิการ การเสนอ การแปรญัตติ หรือการกระทำด้วยประการใดๆ ที่มีผลให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภาหรือกรรมการธิการ มีส่วนไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อมในการใช้งบประมาณรายจ่าย จะกระทำมิได้*

* ดู รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 180 วรรคหก รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มาตรา 168 วรรคหก และรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 144 วรรคสอง อนึ่ง ในกรณีที่สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภามีจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งในสิบของจำนวนสมาชิกทั้งหมดเท่าที่มีอยู่ของแต่ละสภา เห็นว่ามีการกระทำฝ่าฝืนตามที่รัฐธรรมนูญกำหนด ให้เสนอความเห็นต่อศาลรัฐธรรมนูญ กรณีที่ศาลรัฐธรรมนูญเห็นว่าการกระทำฝ่าฝืนรัฐธรรมนูญจริง ก็จะส่งผลทำให้การเสนอ การแปรญัตติ หรือการกระทำดังกล่าวสิ้นผลไป ดู รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 180 วรรคท้าย รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มาตรา 168 วรรคเจ็ด และรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 144 วรรคสาม ซึ่งที่ผ่านมาเคยมีการเสนอเรื่องไปยังศาลรัฐธรรมนูญ แต่ทุกกรณีศาลได้มีคำวินิจฉัยว่าไม่ปรากฏการกระทำที่มีผลให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภาหรือกรรมการธิการ มีส่วนไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อมในการใช้งบประมาณรายจ่าย ดู คำวินิจฉัยที่ 32/2546 คำวินิจฉัยที่ 14/2551 และคำวินิจฉัยที่ 14/2552 ทั้งนี้ มีข้อสังเกตด้วยว่ารัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบันได้บัญญัติเพิ่มเติมจากฉบับก่อนๆ โดยบัญญัติว่า ถ้าผู้กระทำการดังกล่าวเป็นสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรหรือสมาชิกวุฒิสภา ให้สิ้นสุดสมาชิกภาพนับแต่วันที่ศาลรัฐธรรมนูญมีคำวินิจฉัย และให้เพิกถอนสิทธิสมัครรับเลือกตั้งของผู้นั้น แต่กรณีที่คณะรัฐมนตรีเป็นผู้กระทำการหรืออนุมัติให้กระทำการหรือรู้ว่าการกระทำดังกล่าว แต่มิได้สั่งยับยั้งให้คณะรัฐมนตรีพ้นจากตำแหน่งทั้งคณะนับแต่วันที่ศาลรัฐธรรมนูญมีคำวินิจฉัย และให้เพิกถอนสิทธิสมัครรับเลือกตั้งของรัฐมนตรีที่พ้นจากตำแหน่งนั้น เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้อยู่ในที่ประชุมในขณะที่มีมติ และให้ผู้กระทำการดังกล่าวต้องรับผิดชอบใช้เงินนั้นคืนพร้อมด้วยดอกเบี้ย

หลักการพื้นฐานในการบริหารงบประมาณ

หลักระยะเวลาหนึ่งปีของงบประมาณ มีขึ้นเพื่อจำกัดระยะเวลาในการดำเนินการของฝ่ายบริหาร เพราะเดิมทีในช่วงที่ประเทศต่างๆ ยังปกครองในระบอบสมบูรณาญาสิทธิราชย์นั้น กษัตริย์ทรงใช้งบประมาณได้โดยไม่มีกำหนดเวลาแน่นอน ราษฎรจึงไม่อาจทราบได้ว่าช่วงเวลาหนึ่งๆ กษัตริย์ทรงมีรายรับและรายจ่ายมากน้อยเพียงใด กระทั่งเมื่อประเทศต่างๆ มีการปกครองในระบอบประชาธิปไตย จึงมีเสียงเรียกร้องให้ฝ่ายบริหารแสดงรายรับและรายจ่ายที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาหนึ่งๆ โดยเห็นกันว่า “หนึ่งปี” เป็นระยะเวลาที่เหมาะสมที่สุด เพราะหากกำหนดระยะเวลาน้อยกว่านี้ ฝ่ายนิติบัญญัติจะมีระยะเวลาในการพิจารณาอนุมัติงบประมาณน้อยเกินไป และจะทำให้ขาดความละเอียดถี่ถ้วน ส่วนสาเหตุที่ไม่กำหนดให้งบประมาณมีระยะเวลาเกินกว่าหนึ่งปี เพราะยิ่งงบประมาณมีระยะเวลายาวนานเพียงใด ความเสี่ยงที่จะเกิดความเสียหายหรือเกิดการทุจริตในระหว่างปีงบประมาณก็จะยิ่งเพิ่มมากขึ้นเท่านั้น (อรพิน ผลสุวรรณย์ สบายรูป, 2557, หน้า 156-158)

ปัญหาที่ต้องพิจารณาต่อไปมีว่า ระยะเวลาหนึ่งปีของงบประมาณควรเริ่มต้นและสิ้นสุดเมื่อใด ซึ่งในเรื่องนี้แต่ละประเทศต่างพยายามเลือกช่วงเวลาที่เหมาะสมและฤดูกาลเอื้อต่อการจัดทำและการอนุมัติงบประมาณ รวมทั้งหลีกเลี่ยงช่วงที่มีวันหยุดประจำปีติดต่อกันเป็นเวลานาน อันจะเป็นอุปสรรคต่อการพิจารณาอนุมัติงบประมาณ (อรพิน ผลสุวรรณย์ สบายรูป, 2557, หน้า 158) ทั้งนี้ เมื่อพิจารณาปีงบประมาณของประเทศทั้งหลายแล้ว พบว่า ส่วนใหญ่กำหนดให้ปีงบประมาณตรงกับ “ปีปฏิทิน” เพราะสะดวกและประหยัด (โกวิทย์ โปษยานนท์, 2543, หน้า 5) แม้กระนั้นหลายประเทศก็ได้มีการกำหนดเป็นอย่างอื่นซึ่งไม่ตรงกับปีปฏิทิน เช่น สหราชอาณาจักร ญี่ปุ่น และแคนาดา กำหนดให้ปีงบประมาณเริ่มต้นในวันที่ 1 เมษายน หรือในบางประเทศ เช่น ออสเตรเลีย นอร์เวย์ และสวีเดน กำหนดให้ปีงบประมาณเริ่มต้นในวันที่ 1 กรกฎาคม ขณะที่บางประเทศกำหนดให้ปีงบประมาณเริ่มต้นในวันที่ 1 ตุลาคม เช่น สหรัฐอเมริกา (เอื้ออารีย์ อังจะนิล, 2558, หน้า 121)

สำหรับประเทศไทยนั้น เดิมทีเคยกำหนดให้ปีงบประมาณเริ่มต้นในวันที่ 1 เมษายน* จากนั้นได้เปลี่ยนไปกำหนดให้ปีงบประมาณตรงกับ “ปีปฏิทิน”** กระทั่งในเวลาต่อมา จึงเปลี่ยนไปกำหนดให้วันที่ 1 ตุลาคม เป็นวันเริ่มต้นปีงบประมาณ ดังที่พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 4 ได้ให้นิยามของ “ปีงบประมาณ” ไว้ว่า “ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคมของปีหนึ่งถึงวันที่ 30 กันยายนของปีถัดไป และให้ใช้ พ.ศ. ที่ถัดไปนั้นเป็นชื่อสำหรับปีงบประมาณนั้น”*** นอกจากนี้ พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 ได้บัญญัติด้วยว่า “การขอเบิกจ่ายเงินจากคลังตามงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณใด ให้กระทำได้แต่เฉพาะภายในปีงบประมาณนั้น”**** นั่นหมายความว่า ฝ่ายบริหารมีอำนาจใช้จ่ายงบประมาณภายในระยะเวลาหนึ่งปีเท่านั้น หากสิ้นปีงบประมาณแล้ว โดยหลักฝ่ายบริหารจะไม่สามารถใช้จ่ายงบประมาณต่อไปได้อีก แต่จะต้องจัดทำงบประมาณสำหรับปีงบประมาณใหม่ขึ้นมาและเสนอให้ฝ่ายนิติบัญญัติอนุมัติ

แม้ระบบกฎหมายไทยจะบัญญัติรับรองหลักระยะเวลาหนึ่งปีของงบประมาณไว้ดังที่กล่าวมา แต่ก็มิได้ถือเครื่องครัดว่างบประมาณจะต้องมีระยะเวลาหนึ่งปีเท่านั้น ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดความยืดหยุ่นทางงบประมาณ งบประมาณจึงอาจมีระยะเวลาน้อยกว่าหนึ่งปีได้ในกรณีดังต่อไปนี้

การใช้งบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณปีก่อนไปพลางก่อน จะเกิดขึ้นเมื่อพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณออกไม่ทันปีงบประมาณใหม่***** จึงให้นำงบประมาณปีก่อนมาใช้ไปพลางก่อน เพื่อให้มีงบประมาณใช้ต่อเนื่องไป ทั้งนี้ พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 16 กำหนดว่า การใช้งบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณที่ล่วงแล้วไปพลางก่อน ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่ผู้อำนวยการ

* พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พุทธศักราช 2476 มาตรา 9

** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ (ฉบับที่ 6) พุทธศักราช 2483 มาตรา 4

*** เช่น ปีงบประมาณ พ.ศ. 2561 ได้แก่ ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2560 ถึงวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2561 เป็นต้น

**** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 27 วรรคหนึ่ง

***** รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 141 วรรคหนึ่ง

สำนักงานงบประมาณกำหนดโดยอนุมัตินายกรัฐมนตรี* อย่างไรก็ตามก็ผู้เขียนเห็นว่าการให้อำนาจฝ่ายบริหารเช่นนี้จะขัดกับหลักความยินยอมเป็นไปได้หรือไม่ที่จะมีการกำหนดให้ฝ่ายบริหารนำหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการใช้งบประมาณปีก่อนไปพลาถก่อนเสนอให้ฝ่ายนิติบัญญัติเห็นชอบด้วย เพื่อให้หลักความยินยอมยังได้รับการเคารพ

การจัดทำงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม จะถูกนำมาใช้ในกรณีที่มีความจำเป็นต้องจ่ายเงินหรือก่อนนี้ผูกพันเกินกว่าหรือนอกเหนือไปจากที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี ทั้งนี้ พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 กำหนดว่า การจัดทำงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมให้กระทำได้เมื่อมีเหตุผลและความจำเป็นที่จะต้องใช้จ่ายเงินระหว่างปีงบประมาณ โดยไม่สามารถรอกงบประมาณถัดไปได้** โดยพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 กำหนดให้คณะรัฐมนตรีอาจเสนอร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมต่อรัฐสภาได้ โดยให้แสดงถึงเงินที่พึงได้มาสำหรับจ่ายตามงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมที่ขอตั้งด้วย*** แต่ถ้าไม่จำเป็นก็ไม่ควรออกกฎหมายงบประมาณบ่อยครั้ง เพราะจะทำให้สภาควบคุมตรวจสอบได้ยาก และเมื่อตั้งรายจ่ายใหม่ รัฐบาลก็อาจต้องจัดเก็บภาษีเพิ่มซึ่งจะสร้างความไม่พอใจให้กับราษฎร หรือหากไม่จัดเก็บภาษีเพิ่มก็ต้องนำเงินคงคลังไปใช้ ซึ่งจะทำให้เงินคงคลังต้องร่อยหรอ

* เช่น กรณีที่งบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2561 ประกาศใช้ไม่ทันวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2560 ผู้อำนวยการสำนักงบประมาณโดยอนุมัตินายกรัฐมนตรีจึงกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการใช้งบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2560 ไปพลาถก่อน ดู หนังสือ สำนักงบประมาณ ตอนที่สุด ที่ นร 0702/ว 108

** พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 21

*** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 17 เช่น การจัดทำงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมเนื่องจากรัฐบาลจำเป็นต้องจ่ายค่าซ่อมแซมความเสียหายอันเกิดจากวาตภัยพายุไต้ฝุ่นเกย์ ดู พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2533 พ.ศ. 2533. (2533, 19 กรกฎาคม). *ราชกิจจานุเบกษา ฉบับพิเศษ*. หน้า 1-4. หรือในปีงบประมาณ พ.ศ. 2554 ซึ่งเกิดมหาอุทกภัย ทำให้รัฐบาลต้องจ่ายเงินเพื่อฟื้นฟูช่วยเหลือ และแก้ไขปัญหาจากผลกระทบอันเกิดจากภัยพิบัติ ดู พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2554 พ.ศ. 2554. (2554, 18 เมษายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 1-6.

ลงไป (ป่วย อังภากรณ์, 2498, หน้า 75-76) การจัดทำงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมจึงต้องนำมาใช้ในกรณีที่มีความจำเป็นจริงๆ เท่านั้น*

นอกจากกรณีทั้งงบประมาณมีอายุขัยน้อยกว่าหนึ่งปีแล้ว บางกรณีงบประมาณอาจมีระยะเวลามากกว่าหนึ่งปีก็ได้ ทั้งนี้ แม้พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 จะกำหนดหลักเกณฑ์ทั่วไปไว้ว่า การขอเบิกเงินจากคลังตามงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณใดให้กระทำได้เฉพาะภายในปีงบประมาณนั้น แต่ก็ได้กำหนดข้อยกเว้นไว้ด้วยว่า แม้งบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณนั้นจะสิ้นสุดลงแล้ว แต่ก็ยังสามารถขอเบิกเงินจากคลังได้ในกรณีดังต่อไปนี้

การกันเงินไว้เบิกเหลือมปี กระทำได้สองลักษณะ ลักษณะแรก คือ งบประมาณรายจ่ายที่ได้มีการก่องหน้ผูกพันไว้ก่อนสิ้นปีงบประมาณ และได้มีการกันเงินไว้ตามระเบียบหรือข้อบังคับเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินจากคลังแล้ว ลักษณะที่สอง คือ งบประมาณรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังให้เบิกเหลือมปี และได้มีการกันเงินไว้ตามระเบียบหรือข้อบังคับเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินจากคลังแล้ว หากมีกรณีเช่นว่านี้เกิดขึ้น กฎหมายกำหนดให้ขยายเวลาขอเบิกเงินจากคลังต่อไปได้อีกไม่เกินหกเดือนปฏิทิน และหากครบหกเดือนแล้วยังมีความจำเป็นต้องขอเบิกเงินจากคลังภายหลังเวลาดังกล่าว ก็สามารถขอทำความตกลงกับกระทรวงการคลังเป็นกรณีๆ ได้อีก**

งบประมาณรายจ่ายข้ามปี เกิดขึ้นในกรณีที่คาดว่าจะใช้งบประมาณรายจ่ายให้เสร็จทันภายในปีงบประมาณไม่ได้ กฎหมายจึงเปิดช่องให้จัดทำงบประมาณรายจ่ายข้ามปีได้ แต่ต้องกำหนดเวลาสิ้นสุดไว้ด้วย โดยเป็นงบประมาณรายจ่ายที่ใช้ได้เกินปีงบประมาณ ตามวัตถุประสงค์และภายในระยะเวลาที่กำหนดในพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่าย*** เว้นแต่เป็นงบประมาณ

* เป็นที่น่าสังเกตว่าในปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 ถึง พ.ศ. 2561 รัฐบาลมีการจัดทำงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง โปรดดู พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2559 พ.ศ. 2559. (2559, 15 มีนาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 1-3. พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2560 พ.ศ. 2560. (2560, 24 กุมภาพันธ์). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 1-12. และ พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2561 พ.ศ. 2561. (2561, 13 พฤษภาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 19-26.

** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 27 วรรคหนึ่ง (2) และวรรคสอง

*** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 4 และมาตรา 11

รายจ่ายข้ามปีที่ได้ก่อนนี้ผูกพันไว้ก่อนสิ้นกำหนดเวลา และได้มีการกันเงินไว้ตามระเบียบหรือข้อบังคับเกี่ยวกับการเบิกจ่ายเงินจากคลังแล้ว ก็ให้ขยายเวลาขอเบิกเงินจากคลังต่อไปได้อีกไม่เกินสามเดือนปฏิทิน*

การผูกพันงบประมาณ มักจะถูกนำมาใช้ในการดำเนินโครงการขนาดใหญ่ซึ่งจำเป็นต้องได้รับอนุมัติงบประมาณอย่างต่อเนื่องและเพียงพอ (สมคิด เลิศไพฑูรย์, 2541, หน้า 231) โดยการผูกพันงบประมาณจะเกิดขึ้นหลังจากที่พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีหรือพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม แล้วแต่กรณี มีผลใช้บังคับแล้ว โดยสำนักงานงบประมาณจะรวบรวมรายการงบประมาณรายจ่ายซึ่งจะต้องก่อนนี้ผูกพันงบประมาณรายจ่ายประจำปีต่อไป พร้อมทั้งจำนวนเงินเพื่อเหลือเพื่อขาด เสนอให้คณะรัฐมนตรีพิจารณาอนุมัติการก่อนนี้ผูกพันภายใน 60 วัน นับแต่วันที่พระราชบัญญัติดังกล่าวใช้บังคับ และเมื่อคณะรัฐมนตรีอนุมัติแล้ว ให้ส่วนราชการดำเนินการตามระเบียบที่ผู้อำนวยการสำนักงานงบประมาณกำหนดด้วยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี

หลักรายได้ต้องมีลักษณะทั่วไป เรียกร้องว่า รายได้ต้องไม่มีความผูกพันกับรายจ่ายของหน่วยงาน รายได้ของรัฐไม่ว่ามีที่มาจากทางใดจะต้องมีลักษณะทั่วไป ไม่มีหน่วยงานหนึ่งหน่วยงานใดเป็นเจ้าของ (อรพิน ผลสุวรรณย์ สบายรูป, 2553, หน้า 723) เมื่อองค์กรของรัฐใดมีรายได้ไม่ว่าจากหน้าที่โดยตรงหรืออำนาจตามกฎหมายหรือมีเหตุมาจากอย่างอื่นก็ตาม องค์กรนั้นต้องนำเงินที่ได้รับมาทั้งหมดส่งเข้าคลัง (อรพิน ผลสุวรรณย์ สบายรูป, 2553, หน้า 724) โดยห้ามหักกลบลบหนี้ระหว่างรายได้และรายจ่ายของตน เพราะหากยอมให้ทำเช่นนั้นได้ก็จะทำให้หน่วยงานใช้จ่ายอย่างฟุ่มเฟือย เพราะสามารถหารายได้มาหักออกจากรายจ่ายที่ตนจ่ายไปเอง (สมคิด เลิศไพฑูรย์, 2541, หน้า 237) ซึ่งระบบกฎหมายไทยได้บัญญัติรับรองหลักการนี้ไว้ในพระราชบัญญัติเงินคลัง พ.ศ. 2491**

* พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 27 วรรคหนึ่ง (1) และมาตรา 28

** พระราชบัญญัติเงินคลัง พ.ศ. 2491 มาตรา 4 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “... บรรดาเงินที่ปวงที่พึงชำระให้แก่รัฐบาลไม่ว่าภาษีอากร ค่าธรรมเนียม ค่าปรับ เงินกู้หรือเงินอื่นใด หัวหน้าส่วนราชการที่ได้เก็บหรือรับเงินนั้นมีหน้าที่ควบคุมให้ส่งเข้าบัญชีเงินคลังบัญชีที่ 1 หรือส่งคลังจังหวัดหรือคลังอำเภอตามกำหนดเวลาและข้อบังคับที่รัฐมนตรีกำหนด โดยไม่หักเงินไว้เพื่อการใดๆ เลย” อย่างไรก็ตาม ระบบกฎหมายได้กำหนดข้อยกเว้นเอาไว้ว่า บางกรณีรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจกำหนดข้อบังคับอนุญาตให้หัวหน้าส่วนราชการใดๆ หักรายจ่ายจากเงินที่จะต้องส่งเข้าคลังได้ โปรดดู พระราชบัญญัติเงินคลัง พ.ศ. 2491 มาตรา 4 วรรคสอง

นอกเหนือจากการห้ามหน่วยงานของรัฐหักกลบหนี้ระหว่างรายได้และรายจ่ายแล้ว การนำรายได้ไปผูกพันกับรายจ่ายของหน่วยงานเป็นการเฉพาะ ยังเป็นสิ่งต้องห้ามตามหลักการนี้ด้วย (สมคิด เลิศไพฑูรย์, 2541, หน้า 237) เพราะโดยปกติเมื่อมีการนำรายได้จากหน่วยงานของรัฐทั้งหลายส่งเข้าคลังแล้ว รายได้เหล่านั้นย่อมตกเป็นกรรมสิทธิ์ของรัฐ ไม่ใช่กรรมสิทธิ์ของหน่วยงานที่เป็นผู้จัดเก็บรายได้ ด้วยเหตุนี้ จึงไม่อาจอนุญาตให้มีการนำรายได้ที่หน่วยงานนั้นหามาได้ไปผูกพันกับรายจ่ายของหน่วยงานดังกล่าวเป็นการเฉพาะ การที่หน่วยงานจะนำเงินไปใช้ได้นั้นย่อมต้องเป็นไปตามกระบวนการงบประมาณ กล่าวคือ ฝ่ายบริหารต้องจัดทำเป็นงบประมาณเสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติเพื่อพิจารณาอนุมัติ และหน่วยงานต่างๆ ก็จะมีรายจ่ายตามที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติ โดยหน่วยงานดังกล่าวจะต้องใช้จ่ายเท่าที่ได้รับอนุมัติมาเท่านั้น ไม่สามารถหารายได้พิเศษอย่างอื่นเพื่อนำมาใช้จ่ายได้ (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2553, หน้า 725-726) ทั้งนี้ ระบบกฎหมายไทยได้มีการบัญญัติรับรองเรื่องนี้เอาไว้ในพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502* อย่างไรก็ตามก็ดี กฎหมายได้กำหนดข้อยกเว้นเอาไว้เช่นกันว่า การนำรายได้ไปผูกพันกับรายจ่ายอาจทำได้ในบางกรณี**

หลักรายจ่ายต้องมีลักษณะเฉพาะเจาะจง หมายความว่า รายจ่ายจะต้องระบุ “หน่วยงาน” ที่เป็นผู้รับงบประมาณ และ “รายการ” หรือ “แผนงาน” ที่หน่วยงานดังกล่าวจะนำเงินไปใช้จ่าย เพื่อให้ฝ่ายนิติบัญญัติตรวจสอบได้ว่าฝ่ายบริหารจะนำรายจ่ายนั้นไปให้หน่วยงานใดใช้จ่ายในเรื่องอะไรบ้าง (สมคิด เลิศไพฑูรย์, 2541, หน้า 241-242) โดยเป็นการป้องกันมิให้ฝ่ายบริหารนำเงินไปใช้จ่ายตามอำเภอใจ แต่ต้องนำเงินไปใช้ตามที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติ โดยไม่อาจเปลี่ยนแปลงการใช้งบประมาณที่ได้รับอนุมัติไปใช้ในการดำเนินการอย่างอื่นได้ โดยง่าย (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2557, หน้า 190) ทั้งนี้ ระบบกฎหมายไทยได้

* พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 24 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “บรรดาเงินที่ส่วนราชการได้รับเป็นกรรมสิทธิ์ไม่ว่าจะได้รับตามกฎหมายหรือระเบียบข้อบังคับ หรือได้รับชำระตามอำนาจหน้าที่หรือสัญญา หรือได้รับจากการใช้ทรัพย์สิน หรือเก็บดอกผลจากทรัพย์สินของราชการ ให้ส่วนราชการที่ได้รับเงินนั้น นำส่งคลังตามระเบียบหรือข้อบังคับที่รัฐมนตรีกำหนด...”

** เช่น ส่วนราชการใดได้รับเงินที่มีผู้มอบให้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ส่วนราชการนั้นใช้จ่ายในกิจการของส่วนราชการนั้นก็ หรือได้รับเงินที่เกิดจากทรัพย์สินซึ่งมีผู้มอบให้เพื่อหาดอกผลใช้จ่ายในกิจการของส่วนราชการนั้นก็ ให้ส่วนราชการนั้นจ่ายเงินหรือก่อนนี้ผูกพันภายในวงเงินที่ได้รับได้โดยไม่ต้องนำส่งคลัง ดู พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 24 วรรคสอง

บัญญัติรับรองหลักการดังกล่าวไว้ในพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502* แต่ก็ไม่ได้ถือหลักการนี้อย่างเคร่งครัด โดยมีข้อยกเว้นในกรณีต่อไปนี้

งบกลาง เป็นกรณีที่รายจ่ายบางลักษณะไม่อาจจะระบุได้ว่าหน่วยงานใดจะเป็นผู้รับงบประมาณดังกล่าวไปใช้จ่าย โดยงบประมาณรายจ่ายประจำปีหรืองบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมที่ขอตั้ง จะมี “งบกลาง” แยกต่างหากจาก “งบประมาณรายจ่ายของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ” ก็ได้ และจะให้มีการ “เงินสำรองจ่ายเพื่อกรณีฉุกเฉินหรือจำเป็น” ในงบกลางนั้นด้วยก็ได้** โดยงบกลางจะตั้งได้เฉพาะกรณีที่มีเหตุผลและความจำเป็นที่ไม่อาจจัดสรรหรือไม่สมควรจัดสรรงบประมาณรายจ่ายให้แก่หน่วยงานของรัฐที่รับผิดชอบได้โดยตรงเท่านั้น***

งบลับ เป็นกรณีที่มีการระบุเอาไว้ว่าหน่วยงานใดเป็นผู้รับงบประมาณ แต่ไม่ได้ระบุชัดว่าหน่วยงานดังกล่าวจะนำรายจ่ายนั้นไปใช้ในเรื่องอะไร ระบบกฎหมายไทยมีการเรียกเงินในลักษณะดังกล่าวนี้ว่า “เงินราชการลับ” ซึ่งเป็นเงินงบประมาณที่ตั้งไว้เพื่อใช้จ่ายในราชการตามภารกิจอันไม่อาจเปิดเผยได้ การควบคุมการใช้จ่ายเงินราชการลับจึงไม่อาจกระทำได้เหมือนกับรายจ่ายปกติ (ปรีชา สุวรรณทัต, 2537, หน้า 43) เพราะชื่อของงบประมาณก็บ่งบอกอยู่ในตัวแล้วว่าเป็นความลับ การตรวจสอบวัตถุประสงค์ของการใช้จ่ายเงินจึงกระทำได้ยาก ทั้งนี้ เมื่อเงินราชการลับอยู่ในฐานะที่เป็นข้อยกเว้นของหลักรายจ่ายต้องมีลักษณะเฉพาะเจาะจง การกำหนดรายจ่ายดังกล่าวจึงต้องเป็นไปอย่างจำกัดครั้งคราว ฝ่ายบริหารไม่ควรกำหนดให้มีงบประมาณประเภทนี้มากเกินไปจนความจำเป็น

การโอนงบประมาณรายจ่าย เป็นข้อยกเว้นอีกกรณีหนึ่งของหลักระยะเวลาหนึ่งปีของงบประมาณ เพราะโดยทั่วไปแล้วรายจ่ายที่กำหนดไว้ในรายการหรือแผนงานใดสำหรับหน่วยงานใด จะโอนหรือนำไปใช้สำหรับหน่วยงานอื่นหรือรายการหรือแผนงานอื่นไม่ได้ อย่างไรก็ตามก็ตีกฎหมายไทยอนุญาตให้เปลี่ยนแปลงหน่วยงานที่รับงบประมาณและรายการหรือแผนงานได้ภายใต้เงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด โดยแบ่งเป็นสองกรณี ดังนี้ กรณีแรก คือ *การโอนงบประมาณ*

* พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 20 กำหนดว่า การใช้รายจ่ายสำหรับส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจที่กำหนดไว้ในแต่ละรายการ (แผนงาน) ตามพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีก็ดี พระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติมก็ดี ให้เป็นไปตามระเบียบที่ผู้อำนวยการสำนักงานงบประมาณกำหนด

** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 10

*** พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 22

ระหว่าง “รายการ” หรือ “แผนงาน” ซึ่งทำได้เพียงได้รับอนุญาตจากผู้อำนวยการสำนักงบประมาณ เว้นแต่การโอนงบประมาณกรณีนั้นเป็นผลให้เพิ่มรายจ่ายประเภทเงินราชการลับหรือเป็นงาน หรือโครงการใหม่ กรณีเช่นนี้ ผู้อำนวยการสำนักงบประมาณจะอนุญาตไม่ได้ เว้นแต่ได้รับอนุมัติจากคณะรัฐมนตรี^{*} อนึ่ง ในกรณีจำเป็น กฎหมายกำหนดให้ผู้อำนวยการสำนักงบประมาณโดยอนุมัตินายกรัฐมนตรียโอนรายจ่ายงบกลางรายการหนึ่งไปเพิ่มรายการอื่นในงบเดียวกันได้^{**} ส่วนอีกกรณีหนึ่ง คือ การโอนงบประมาณระหว่าง “หน่วยงาน” ซึ่งเกิดขึ้นกรณีที่มีพระราชกฤษฎีกาโอนหรือรวมส่วนราชการเข้าด้วยกันไม่ว่าจะมีผลเป็นการจัดตั้งส่วนราชการขึ้นใหม่หรือไม่ โดยกฎหมายกำหนดให้โอนงบประมาณรายจ่ายของส่วนราชการที่ถูกโอนหรือรวมเข้าด้วยกันไปเป็นของส่วนราชการหรือหน่วยงานที่รับโอนหรือที่รวมเข้าด้วยกัน หรือส่วนราชการที่จัดตั้งขึ้นใหม่ แล้วแต่กรณี^{***} นอกจากนี้ การโอนงบประมาณระหว่างหน่วยงาน อาจเกิดขึ้นกรณีที่มีพระราชบัญญัติให้โอนหรือนำไปใช้ได้^{****}

* พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 19 วรรคหนึ่ง

** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 19 วรรคสาม

*** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 18 (2)

**** พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 18 (1) และพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 24 ทั้งนี้ ในอดีตไม่ค่อยปรากฏการโอนงบประมาณวิธีนี้มากนัก ดู พระราชบัญญัติโอนงบประมาณรายจ่าย พ.ศ. 2507. (2507, 12 พฤษภาคม). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 314-318. แต่เคยมีการโอนงบประมาณในรูปประกาศคณะรัฐประหารครั้งหนึ่ง ดู ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 298 ลงวันที่ 11 ธันวาคม 2515, (2515, 12 ธันวาคม). *ราชกิจจานุเบกษา ฉบับพิเศษ*. หน้า 3-11. จนกระทั่งในปีงบประมาณ พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2560 ซึ่งมีการโอนงบประมาณสามปีติดต่อกัน ดู พระราชบัญญัติโอนงบประมาณรายจ่าย พ.ศ. 2558. (2558, 25 กันยายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 1-16. พระราชบัญญัติโอนงบประมาณรายจ่าย พ.ศ. 2559. (2559, 27 มิถุนายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 1-33. และพระราชบัญญัติโอนงบประมาณรายจ่าย พ.ศ. 2560. (2560, 17 พฤษภาคม) *ราชกิจจานุเบกษา*. หน้า 1-25. น่าสังเกตด้วยว่าการโอนงบประมาณในปีงบประมาณ พ.ศ. 2558 เกิดขึ้นก่อนสิ้นสุดปีงบประมาณเพียง 5 วัน เท่านั้น

หลักการพื้นฐานในการควบคุมตรวจสอบงบประมาณ

หลักการตรวจสอบได้ เป็นหลักการที่มุ่งเน้นให้มีการกำหนดหน้าที่ให้ฝ่ายบริหารต้องจัดทำรายงานการบริหารและบัญชีการเงินเสนอต่อฝ่ายนิติบัญญัติ* การกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้บริหารจัดการงบประมาณให้มีความชัดเจน ตลอดจนเรียกร้องให้มีองค์กรภายนอกเข้ามามีบทบาทในการตรวจสอบการบริหารงบประมาณ** (อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2553, หน้า 730 และอรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, 2557, หน้า 193-194) ทั้งนี้ เราอาจจำแนกการควบคุมตรวจสอบงบประมาณออกเป็นสองประเภท คือ การควบคุมตรวจสอบงบประมาณโดยองค์กรภายในฝ่ายบริหารด้วยตนเอง และการควบคุมตรวจสอบงบประมาณโดยองค์กรภายนอกฝ่ายบริหาร

สำหรับการควบคุมตรวจสอบโดยองค์กรภายในฝ่ายบริหารนั้น ได้แก่ การตรวจสอบโดยสำนักงบประมาณ*** และกระทรวงการคลัง**** อย่างไรก็ตาม แม้การตรวจสอบในลักษณะนี้จะมี ความรวดเร็วและคล่องตัว เนื่องจากผู้ตรวจสอบอยู่ในกระบวนการบริหารงบประมาณ หากพบความผิดปกติหรือความไม่เหมาะสมใดๆ ก็สามารถสั่งการได้ทันที แต่การตรวจสอบกันเองเช่นนี้ก็อาจขาดความเป็นกลางและโปร่งใส จึงต้องมีการตรวจสอบโดยองค์กรภายนอกฝ่ายบริหารที่สำคัญ ได้แก่ การตรวจสอบโดย “ฝ่ายนิติบัญญัติ” ผ่านกระบวนการพิจารณาอนุมัติงบประมาณ ทั้งนี้ เมื่อเงินค่าใช้จ่ายต่าง ๆ มาจากภาษีของราษฎร การที่รัฐบาลจะนำเงินดังกล่าวไปใช้จ่ายในเรื่องอะไรก็ต้องเป็นไปตามที่ราษฎรเห็นชอบผ่านทางรัฐสภา และเมื่อใช้จ่ายไปแล้วก็ต้องถูกตรวจสอบว่าเป็นไปตามที่รัฐสภาอนุมัติหรือไม่ โดยสมาชิกรัฐสภาที่มีสิทธิซักถามรัฐบาลได้ว่า ดำเนินการไปอย่างถูกต้องเหมาะสมหรือมีข้อผิดพลาดบกพร่องอย่างไรหรือไม่ หากความผิดพลาดหรือบกพร่องมีความร้ายแรงก็อาจลงมติไม่ไว้วางใจได้ ซึ่งอาจส่งผลทำให้รัฐบาลต้องพ้นจากตำแหน่งไป (ประพนธ์ บุนนาค, 2504, หน้า 79)

* ดู พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 74

** ดู พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 70 มาตรา 71 และมาตรา 75

*** ดู พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 4 และ มาตรา 6 (3)-(4)

**** ดู พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 มาตรา 21 และมาตรา 22

นอกจากนี้ ยังมีการตรวจสอบโดย “สถาบันตรวจเงินแผ่นดิน” ซึ่งเป็นองค์กรภายนอกที่มีความเป็นอิสระและเป็นกลาง โดยกรณีนี้ควรยึดแนวทางขององค์การระหว่างประเทศแห่งสถาบันตรวจสอบสูงสุด (The International Organisation of Supreme Audit Institutions: INTOSAI) ซึ่งก่อตั้งขึ้นเพื่อพัฒนาและแลกเปลี่ยนความรู้รวมถึงประสบการณ์เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินระหว่างประเทศสมาชิก โดยในการประชุมสมัชชา เมื่อ พ.ศ. 2520 ณ กรุงลิมา ประเทศเปรู ได้มีการจัดทำแนวปฏิบัติที่ดีสำหรับการตรวจเงินแผ่นดินขึ้น คือ “ปฏิญญาสากลว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน” (Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts) หรืออาจเรียกอย่างล้าลองว่า “ปฏิญญาลิมา” ซึ่งประเทศไทยในฐานะประเทศสมาชิกก็ต้องนำเอาหลักการดังกล่าวมาปรับใช้ด้วย และควรต้องบัญญัติรับรองหลักการเช่นนั้นไว้ในรัฐธรรมนูญ (อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป, 2553, หน้า 732)

หลักการสำคัญเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ปฏิญญาลิมาได้กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของการตรวจเงินแผ่นดินไว้ว่า การตรวจเงินแผ่นดินเป็นสิ่งที่ขาดเสียมิได้ในระบบการควบคุมตรวจสอบการบริหารการคลังของภาครัฐ โดยมีเป้าหมายเพื่อเผยให้เห็นถึงการดำเนินการที่ออกห่างจากมาตรฐานอันเป็นที่ยอมรับและฝ่าฝืนหลักความชอบด้วยกฎหมาย (legality) หลักความมีประสิทธิภาพ (efficiency) หลักความมีประสิทธิภาพ (effectiveness) และหลักความประหยัด (economy of financial management) การตรวจเงินแผ่นดินจะช่วยเพิ่มความโปร่งใสในการนำไปสู่การดำเนินการที่ถูกต้อง การดำเนินการกับผู้ที่เกี่ยวข้องให้รับผิดชอบต่อการกระทำของตน การดำเนินการเพื่อให้ได้มาซึ่งค่าชดเชย และหาทางป้องกันมิให้มีการดำเนินการเช่นนั้นอีกหรืออย่างน้อยก็เกิดได้ยากขึ้น* ส่วนในแง่รูปแบบของสถาบันนั้น ปัจจุบันสถาบันตรวจเงินแผ่นดินของประเทศต่างๆ มีอยู่ด้วยกัน 3 ลักษณะ คือ บุคคลคนเดียว คณะบุคคล และศาล ซึ่งปัจจุบันประเทศไทยเลือกใช้รูปแบบที่เป็นคณะบุคคล เรียกว่า “คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน”** ทั้งนี้ ปฏิญญาลิมาไม่ได้ระบุว่าสถาบันตรวจเงินแผ่นดินควรเป็นรูปแบบใด หรือรูปแบบใดดีหรือด้อยกว่ากันอย่างไร เพียงแต่เรียกร้องว่าสถาบันตรวจเงินแผ่นดินต้องมีความเป็นอิสระ ทั้งในแง่การจัดองค์การ บุคลากร การเงิน และการปฏิบัติหน้าที่

* Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 1

** ดู รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 238 มาตรา 239 มาตรา 241 และมาตรา 243

ความเป็นอิสระในเชิงการจัดองค์การ (organizational independence) ปฏิญญาลิมาระบุว่า การจัดตั้งสถาบันตรวจเงินแผ่นดินและความเป็นอิสระในระดับที่จำเป็น ควรบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ โดยเฉพาะการได้รับการคุ้มครองในทางกฎหมายจากศาลอย่างเหมาะสม เพื่อป้องกันการแทรกแซงความเป็นอิสระ และเป็นหลักประกันให้กับอำนาจในการตรวจเงินแผ่นดิน เพราะสถาบันตรวจเงินแผ่นดินจะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเที่ยงตรงและมีประสิทธิภาพก็ต่อเมื่อมีความเป็นอิสระจากหน่วยรับตรวจและได้รับการคุ้มครองจากอิทธิพลภายนอก ทั้งนี้ แม้ว่าในความเป็นจริงจะไม่มีสถาบันใดๆ ของรัฐที่จะเป็นอิสระได้อย่างสมบูรณ์ เพราะทุกสถาบันยังเป็นส่วนหนึ่งของรัฐ แต่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินจะต้องมีความเป็นอิสระมากพอทั้งในแง่บทบาทหน้าที่และการจัดองค์การ เพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่บรรลุผล* ทั้งนี้ รัฐธรรมนูญของไทยในอดีตได้บัญญัติตลอดมาว่า “การตรวจเงินแผ่นดินให้กระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง”** แต่ในรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบันมีเพียงแต่การบัญญัติไว้ในบททั่วไปขององค์การอิสระว่า “องค์กรอิสระเป็นองค์กรที่จัดตั้งขึ้นให้มีความอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นไปตามรัฐธรรมนูญและกฎหมาย”***

ความเป็นอิสระในเชิงบุคลากร (personnel independence) หรือความเป็นอิสระของสมาชิกและเจ้าหน้าที่กับความเป็นอิสระของสถาบันเป็นสิ่งที่ไม่อาจแยกจากกันได้ โดย “สมาชิก” (members) ในที่นี้ หมายถึง ผู้ที่ต้องตัดสินใจในเรื่องราวต่างๆ ของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินและต้องชี้แจงการตัดสินใจเช่นนั้นต่อบุคคลภายนอกได้ โดยอาจเป็นบุคคลคนเดียวหรือเป็นคณะบุคคลก็ได้ ทั้งนี้ ความเป็นอิสระของสมาชิกเป็นสิ่งที่ควรรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญเช่นกัน โดยเฉพาะกระบวนการถอดสมาชิกออกจากตำแหน่ง ซึ่งต้องไม่ลดทอนความเป็นอิสระของสมาชิก**** อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยมิได้บัญญัติเรื่องการถอดถอนไว้ในรัฐธรรมนูญ แต่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ*****

* Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 5

** รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มาตรา 312 วรรคหนึ่ง และรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มาตรา 252 วรรคหนึ่ง

*** รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 215

**** Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 6

***** พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 มาตรา 23

ความเป็นอิสระในด้านการเงิน (financial independence) ปฏิญญาลามาเรียร้องว่าสถาบันตรวจเงินแผ่นดินต้องได้รับการจัดสรรงบประมาณอย่างเพียงพอต่อการปฏิบัติงาน โดยมีสิทธิขอรับงบประมาณจากองค์กรที่ทำหน้าที่อนุมัติงบประมาณแผ่นดินโดยตรง และมีสิทธิโดยสมบูรณ์ที่จะใช้งบประมาณที่ตนได้รับการจัดสรรมา* ทั้งนี้ รัฐธรรมนูญของไทยฉบับปัจจุบันมีการบัญญัติรับรองไว้แล้วว่า รัฐต้องจัดสรรงบประมาณให้เพียงพอต่อการปฏิบัติหน้าที่โดยอิสระขององค์กรอิสระ (ซึ่งรวมถึงคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน) และกรณีที่เห็นว่างบประมาณที่ได้รับจัดสรรอาจไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติหน้าที่ องค์กรอิสระดังกล่าวจะยื่นคำขอแปรญัตติต่อคณะกรรมการธิการโดยตรงก็ได้**

ความเป็นอิสระในด้านการปฏิบัติหน้าที่ (functional independence) ปฏิญญาลามาเรียร้องว่าอำนาจในการตรวจสอบของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินเป็นเรื่องที่ควรบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ แต่รายละเอียดอาจไปบัญญัติไว้ในกฎหมายที่เกี่ยวข้องก็ได้*** ทั้งนี้ การที่รัฐธรรมนูญและกฎหมายบัญญัติรับรองความเป็นอิสระให้กับสถาบันตรวจเงินแผ่นดินย่อมเป็นหลักประกันให้การปฏิบัติหน้าที่ ทั้งในแง่การริเริ่มและอิสระในการดำเนินการ**** สถาบันมีอำนาจกำหนดแผนเกี่ยวกับการตรวจสอบได้ด้วยตนเอง***** โดยในการตรวจสอบแต่ละกรณี สถาบันจะเป็นผู้ตัดสินใจว่าควรดำเนินการตรวจสอบ ณ ที่ทำการของหน่วยรับตรวจหรือที่ทำการของสถาบัน***** และสุดท้ายรัฐธรรมนูญควรต้องบัญญัติให้อำนาจสถาบันในการรายงานผลการตรวจสอบต่อรัฐสภาอย่างน้อยเป็นประจำทุกปี และต้องเผยแพร่รายงานดังกล่าวให้ประชาชนทราบด้วย***** ซึ่งเดิมที่รัฐธรรมนูญไทยฉบับก่อนๆ ไม่เคยบัญญัติเรื่องการรายงานผลการตรวจสอบไว้ กระทั่งในรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบันได้บัญญัติเรื่องดังกล่าวไว้เป็นครั้งแรก*****

* Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 7

** รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 141 วรรคสอง

*** Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 18

**** Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 8

***** Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 13

***** Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 10

***** Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts Part I Section 16

***** ดู รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 245

อนึ่ง บางท่านยังมีความเห็นอีกด้วยว่า “ความเป็นอิสระของสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน” กับ “ระบอบประชาธิปไตย” เป็นสิ่งที่มีความสัมพันธ์กันอย่างแยกไม่ออก ในประเทศที่มีการแบ่งแยกการใช้อำนาจนิติบัญญัติ อำนาจบริหาร และอำนาจตุลาการออกจากกัน สถาบันตรวจเงินแผ่นดินจะมีความโดดเด่นเหนือสถาบันอื่นๆ ของรัฐผ่านความเป็นอิสระที่สถาบันตรวจเงินแผ่นดินมีอยู่ ตรงกันข้ามกับในประเทศที่มีการปกครองในระบอบเผด็จการ ซึ่งจะไม่มีหลักประกันความเป็นอิสระที่แน่นอนให้กับสถาบันตรวจเงินแผ่นดิน (Franz Fiedler, 2004, pp. 112-113) ด้วยเหตุนี้ จึงอาจกล่าวได้ว่าความเป็นประชาธิปไตยนั้นถือเป็นเงื่อนไขแห่งความเป็นอิสระของสถาบันตรวจเงินแผ่นดินเลยทีเดียว

บทสรุป

หลักการพื้นฐานของกระบวนการงบประมาณภาครัฐที่ได้รับการกล่าวถึงในบทความนี้เป็นเพียงส่วนหนึ่งเท่านั้น ยังมีหลักการอื่นๆ อีกหลายประการที่เรียกร้องให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการงบประมาณต้องปฏิบัติและให้ความเคารพ* แต่ด้วยข้อจำกัดบางประการ บทความนี้จะหยิบยกเฉพาะหลักการที่มีความสำคัญมากกล่าวถึง โดยหลักการเหล่านี้ล้วนแล้วแต่ได้รับการยอมรับและยึดถือจากประเทศต่างๆ ที่เจริญแล้วทั้งสิ้น ซึ่งจะเห็นได้ว่าประเทศไทยเองก็ได้มีการบัญญัติรับรองหลายหลักการไว้ในรัฐธรรมนูญและกฎหมายระดับพระราชบัญญัติแล้ว อย่างไรก็ตาม การบัญญัติรับรองบางหลักการอาจยังขาดความชัดเจนหรือไม่สมบูรณ์อยู่ ซึ่งในอนาคตจะต้องมีการตรากฎหมายหรือแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายที่เกี่ยวข้องให้มีเนื้อหาที่สอดคล้องกับหลักการพื้นฐานของกระบวนการงบประมาณภาครัฐต่อไป เพื่อให้การบริหารจัดการเงินของรัฐเป็นไปเพื่อประโยชน์ของประชาชนซึ่งเป็นเจ้าของเงินดังกล่าวอย่างแท้จริง

* เช่น หลักความโปร่งใส หลักเสถียรภาพ หลักประสิทธิภาพ ดู อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป. (2557). *กฎหมายการคลัง* (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. หน้า 199-202. และหลักความจริงจังทางงบประมาณ ดู เอื้ออารีย์ อัจจะนิล. (2558). *หลักกฎหมายการคลัง*. กรุงเทพฯ: วิญญูชน. หน้า 241.

รายการอ้างอิง

- โกวิทช์ โปชยานนท์. (2543). หลักการกำหนดระยะเวลาปีงบประมาณ. *วารสารกรมบัญชีกลาง*, 41(6), 5.
- ไชยยศสมบัติ, พระยา. (2478). *วิทยาศาสตร์การคลังและกฎหมายการคลัง* (พิมพ์ครั้งที่ 2).
พระนคร: มหาวิทยาลัยวิชาธรรมศาสตร์และการเมือง.
- ประพนธ์ บุนนาค. (2504). *การคลัง*. พระนคร: โรงพิมพ์เจริญสิน.
- ปรีชา สุวรรณทัต. (2537). วิเคราะห์เงินราชการลับ. ใน สมคิด เลิศไพฑูรย์ (บรรณาธิการ), *รวมบทความกฎหมายการคลัง เล่ม 2*. (หน้า 43). กรุงเทพฯ: วิญญูชน.
- ปรีชา สุวรรณทัต. (2559). *วิชาธรรมศาสตร์ว่าด้วยการคลังภาครัฐ* (พิมพ์ครั้งที่ 5). กรุงเทพฯ: วิญญูชน.
- ป่วย อึ้งภากรณ์. (2498). *บันทึกคำบรรยายวิชาการคลัง*. พระนคร: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สมคิด เลิศไพฑูรย์. (2537). งบประมาณจังหวัด : ปัญหาในทางกฎหมายการคลังและกฎหมายรัฐธรรมนูญ.” ใน สมคิด เลิศไพฑูรย์ (บรรณาธิการ), *รวมบทความกฎหมายการคลัง เล่ม 1*. (หน้า 139-140). กรุงเทพฯ: วิญญูชน.
- สมคิด เลิศไพฑูรย์. (2541). *คำอธิบายกฎหมายการคลัง* (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: นิติธรรม.
- สมคิด เลิศไพฑูรย์, บุญศรี มีวงศ์อุโฆษ และสกันธ์ วัลญญูวัฒนา. (2541). *งบประมาณจังหวัดของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร*. กรุงเทพฯ: สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร.
- สุปรียา แก้วละเอียด. (2560). *กฎหมายงบประมาณของประเทศไทย*. กรุงเทพฯ: โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป. (2553). กฎหมายเกี่ยวกับมาตรฐานกลางทางการเงินการคลังและการงบประมาณของประเทศไทยตามหลักการบริหารการคลังสมัยใหม่. *วารสารนิติศาสตร์*, 39(4), 705-706.
- อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป. (2557). *กฎหมายการคลัง* (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

อนุชา อชิรเสนา

เอื้ออารีย์ อัจจะนิล. (2558). *หลักกฎหมายการคลัง*. กรุงเทพฯ: วิญญูชน.

Franz, F. (2004). *The Independence of Supreme Audit Institutions. INTOSAI: 50 Years (1953-2003)*. n.p.
