



รายงานสรุปองค์ความรู้

การประชุมเชิงปฏิบัติการขององค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดแห่งอาเซียน
หัวข้อ การเสริมสร้างความน่าเชื่อถือของงบประมาณผ่านการตรวจสอบภายนอก
(ASEANSAI Workshop on Strengthening Budget Credibility
through External Audits)

จัดโดย

The Audit Board of the Republic of Indonesia

ระหว่างวันที่ ๑๖ – ๑๙ กันยายน ๒๕๖๘

ณ กรุงจาการ์ตา สาธารณรัฐอินโดนีเซีย

ผู้จัดทำ

นางสาวภัทรวรินทร์ บุญชู

นตง. ชพ.

สำนักการต่างประเทศ

นายพนธ์ สกลเกษมชัย

นตง. ชก.

สำนักวินัยการเงินการคลัง

บทที่ ๑

บทนำ

งบประมาณเป็นเอกสารสาธารณะที่มีความสำคัญอย่างยิ่งฉบับหนึ่ง ซึ่งรัฐบาลจัดทำขึ้นเพื่อแสดงถึงลำดับความสำคัญและข้อผูกพันของประเทศ โดยงบประมาณถือเป็นแผนงานที่รัฐบาลเสนอเกี่ยวกับปริมาณรายได้ที่คาดว่าจะจัดเก็บได้ ตลอดจนแนวทางการใช้จ่ายงบประมาณดังกล่าวเพื่อตอบสนองต่อความต้องการที่หลากหลายของประเทศ ตั้งแต่การเสริมสร้างความมั่นคง การปรับปรุงบริการสาธารณสุข ไปจนถึงการบรรเทาปัญหาความยากจน

ด้วยเหตุนี้ งบประมาณจึงเป็นเอกสารที่ควรได้รับการตรวจสอบและพิจารณาอย่างรอบด้านและโปร่งใส ซึ่งในบริบทของการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ (Public Financial Management: PFM) “ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ” (Budget Credibility: ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ) ได้รับการยอมรับว่าเป็นเสาหลักที่มีความสำคัญอย่างยิ่ง โดยงบประมาณจะถือว่า “น่าเชื่อถือ” ได้ ก็ต่อเมื่อรัฐบาลสามารถดำเนินการตามแผนรายได้และรายจ่ายที่กำหนดไว้ตั้งแต่ต้นได้อย่างแท้จริง ดังนั้น ความสามารถของรัฐบาลในการบรรลุเป้าหมายด้านรายได้และรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติและประกาศใช้เป็นกฎหมาย จึงเป็นปัจจัยสำคัญที่สะท้อนถึงความน่าเชื่อถือของงบประมานนั้น

องค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดแห่งอาเซียน (ASEANSAI) ได้ตระหนักถึงความสำคัญของบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน (Supreme Audit Institutions: SAIs) ในการตรวจสอบและรายงานผลด้านความน่าเชื่อถือของงบประมาณ เพื่อสนับสนุนการบรรลุเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน (Sustainable Development Goals: SDGs) ของประเทศต่าง ๆ จึงได้จัดการการประชุมเชิงปฏิบัติการ หัวข้อ “การเสริมสร้างความน่าเชื่อถือของงบประมาณผ่านการตรวจสอบภายนอก” (ASEANSAI Workshop on Strengthening Budget Credibility through External Audits) ขึ้น ระหว่างวันที่ ๑๖ – ๑๙ กันยายน ๒๕๖๘ ณ กรุงจาการ์ตา สาธารณรัฐอินโดนีเซีย เพื่อเสริมสร้างองค์ความรู้และทักษะที่จำเป็นให้แก่บุคลากรขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน

ในการนี้ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ส่งผู้แทนเข้าร่วมการประชุมเชิงปฏิบัติการดังกล่าวจำนวน ๒ ราย ได้แก่

- | | |
|-----------------------------|---|
| (๑) นางสาวภัทรวรินทร์ บุญชู | นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ
สำนักงานการต่างประเทศ |
| (๒) นายณพนธ์ สุกุลเกษมชัย | นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการ
สำนักวินัยการเงินการคลัง |



ภาพที่ ๑ ภาพผู้เข้าร่วมการประชุมเชิงปฏิบัติการ



ภาพที่ ๒ ภาพผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่เข้าร่วมการประชุมเชิงปฏิบัติการ

๑.๑ วัตถุประสงค์ของการเข้าร่วมประชุมเชิงปฏิบัติการ

การประชุมเชิงปฏิบัติการ มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้เข้าร่วมได้รับความรู้และทักษะที่เหมาะสมเกี่ยวกับบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน ในการประเมินและ/หรือตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณของรัฐบาลในประเทศของตน โดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะ ดังนี้

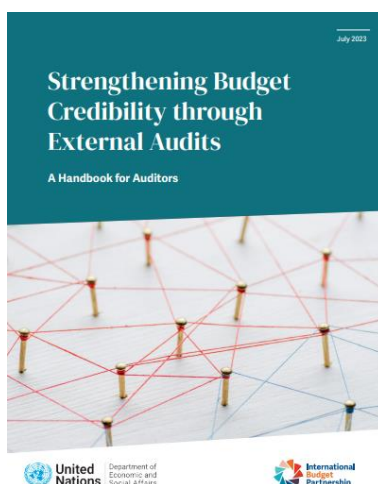
(๑) สํารวจ “ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ” ในฐานะมุมมองสำคัญของการตรวจสอบของสมาชิก ASEANSAI

(๒) เสริมสร้างคุณภาพของผลการตรวจสอบและข้อเสนอแนะ เพื่อให้เกิดผลกระทบในเชิงนโยบายที่มีนัยสำคัญ

(๓) เพิ่มประสิทธิภาพการใช้ข้อมูลเชิงลึกด้านความน่าเชื่อถือของงบประมาณ ตามแนวทางที่ระบุไว้ในคู่มือของ UNDESA/IBP (United Nations Department of Economic and Social Affairs/International Budget Partnership Handbook)

วัตถุประสงค์ดังกล่าวสะท้อนถึงความมุ่งมั่นในการยกระดับภารกิจขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินจากการมุ่งเน้นการตรวจสอบความถูกต้องตามกฎหมายและระเบียบปฏิบัติ ไปสู่การประเมินผลกระทบเชิงกลยุทธ์

ของงบประมาณที่มีต่อผลลัพธ์การพัฒนาของประเทศ โดยเน้นการใช้ข้อมูลเชิงลึกเพื่อผลักดันให้เกิดการปฏิรูป และการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ



ภาพที่ ๓ คู่มือของ UNDESA/IBP

ที่มา: [IBP/UNDESA Handbook](https://ibp.un.org/UNDESA-Handbook)

๑.๒ ความสำคัญของความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Budget Credibility) ต่อการบริหารการเงินการคลัง และการตรวจเงินแผ่นดิน

“ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ” เป็นประเด็นที่มีความสำคัญยิ่งต่อการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ (PFM) และเป็นหัวใจสำคัญในการกิจขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน โดยสามารถแบ่งความสำคัญออกเป็น ๒ มิติหลัก ได้แก่

(๑) มิติด้านการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ

ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐที่มีประสิทธิภาพจะต้องบรรลุเป้าหมายหลัก ๔ ประการ ซึ่ง “ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ” เป็นหนึ่งในเป้าหมายสำคัญนั้น การมีงบประมาณที่น่าเชื่อถือจะส่งผลต่อประสิทธิภาพการบริหารการคลัง ดังนี้

การส่งเสริมวินัยทางการคลังและการตัดสินใจอย่างรอบคอบ

งบประมาณที่น่าเชื่อถือ หมายถึง งบประมาณที่มีความสมจริงในการคาดการณ์รายได้ และรายจ่าย หากการคาดการณ์รายได้สูงเกินจริง อาจนำไปสู่การขาดดุลเกินคาดและการกู้ยืมเพิ่มเติม หรือ การปรับลดรายจ่ายระหว่างปี ซึ่งถือเป็นการไม่รักษาวินัยทางการคลัง ในทางกลับกัน งบประมาณที่น่าเชื่อถือ จะช่วยให้รัฐบาลสามารถกำหนดนโยบายการคลังได้อย่างมีเหตุผลและยั่งยืน

การเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดสรรและการใช้จ่ายทรัพยากร

งบประมาณที่มีความน่าเชื่อถือสูง หมายถึง การใช้จ่ายงบประมาณที่เป็นไปตามการจัดสรรจริง โดยปราศจากการเบี่ยงเบนอย่างมีนัยสำคัญ เช่น การโยกย้ายงบประมาณข้ามโครงการโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ซึ่งอาจทำให้เกิดความไม่แน่นอนในการดำเนินงานของหน่วยงานต่าง ๆ การมีงบประมาณที่น่าเชื่อถือ

จึงเป็นปัจจัยสำคัญที่รับประกันว่าทรัพยากรจะถูกจัดสรรอย่างมีประสิทธิภาพ และงบประมาณจะถูกนำไปใช้กับโครงการที่มีความสำคัญสูงสุดตามลำดับความสำคัญของรัฐบาล

การบรรลุผลลัพธ์เชิงนโยบายและการให้บริการสาธารณะ

ความน่าเชื่อถือของงบประมาณเป็นตัวชี้วัดความสามารถของรัฐบาลในการแปลงแผนงาน (Plans) ให้เป็นการดำเนินการ (Actions) และผลลัพธ์ที่จับต้องได้ (Outcomes) หากงบประมาณขาดความน่าเชื่อถือ มักสะท้อนให้เห็นผ่านการใช้จ่ายต่ำกว่าที่กำหนด (Underspending) ซึ่งเป็นสัญญาณของข้อจำกัดในการดำเนินงาน และอาจส่งผลให้การให้บริการสาธารณะล่าช้าหรือต่ำกว่าเป้าหมาย ดังนั้น ความน่าเชื่อถือของงบประมาณจึงมีบทบาทสำคัญในการสนับสนุนการส่งมอบบริการสาธารณะอย่างมีประสิทธิภาพ

(๒) มิติด้านบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน (External Audit)

องค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีบทบาทสำคัญในวงจรความรับผิดชอบ (Accountability Cycle) ของรัฐบาล การตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณจึงเป็นเครื่องมือสำคัญในการเสริมสร้างความโปร่งใสและธรรมาภิบาล โดยมีสาระสำคัญ ดังนี้

การเสริมสร้างบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในฐานะหน่วยงานกำกับดูแลหลัก

การตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณช่วยขยายขอบเขตการตรวจสอบไปสู่การประเมินผลลัพธ์เชิงนโยบาย (Policy Outcomes) และความคุ้มค่าของเงิน (Value for Money) ผู้ตรวจสอบสามารถระบุความเบี่ยงเบนระหว่างงบประมาณตามแผนกับงบประมาณที่ใช้จ่ายจริง วิเคราะห์สาเหตุ ผลกระทบ และเสนอแนะแนวทางแก้ไขเชิงระบบ

การส่งเสริมความโปร่งใสและความรับผิดชอบของรัฐบาล

การตรวจสอบและรายงานด้านความน่าเชื่อถือของงบประมาณช่วยให้ฝ่ายนิติบัญญัติและประชาชนสามารถติดตามการใช้จ่ายของรัฐบาลได้อย่างมีประสิทธิภาพ ข้อมูลที่สะท้อนสาเหตุของการใช้จ่ายหรือการจัดเก็บรายได้ที่ไม่เป็นไปตามแผนจะกลายเป็นเครื่องมือสำคัญในการส่งเสริมความรับผิดชอบต่อสาธารณะ

การเพิ่มผลกระทบของข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบ

การนำมุมมองด้านความน่าเชื่อถือของงบประมาณมาใช้ในการตรวจสอบ จะช่วยให้ข้อเสนอแนะขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีมติเชิงกลยุทธ์มากยิ่งขึ้น ไม่เพียงมุ่งแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชี แต่ยังส่งเสริมการปฏิรูปเชิงระบบในกระบวนการบริหารการเงินการคลัง ตั้งแต่การวางแผน คาดการณ์รายได้และรายจ่าย ตลอดจนการควบคุมภายใน

การตรวจสอบที่มีผลกระทบสูงเช่นนี้ จำเป็นต้องอาศัยการติดตามผลอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้มั่นใจว่าหน่วยงานที่ได้รับการตรวจสอบจะนำข้อเสนอแนะไปปรับใช้จริง อันจะนำไปสู่การปรับปรุงความน่าเชื่อถือของงบประมาณในรอบปีถัดไป

ด้วยเหตุนี้ ความน่าเชื่อถือของงบประมาณจึงมิใช่เพียงตัวชี้วัดทางเทคนิค หากแต่เป็นตัวสะท้อนภาวะผู้นำและความสามารถของรัฐบาลในการปฏิบัติตามพันธสัญญาที่ให้ไว้ต่อประชาชน อีกทั้งเป็นประเด็นสำคัญที่องค์กรตรวจเงินแผ่นดินสามารถนำองค์ความรู้และทักษะจากการประชุมเชิงปฏิบัติการนี้ไปประยุกต์ใช้เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการตรวจสอบในอนาคต

บทที่ ๒

สาระสำคัญจากการประชุม

สาระการประชุมเชิงปฏิบัติการครั้งนี้ แบ่งออกเป็น ๖ หัวข้อสำคัญ ได้แก่

- (๑) ประสบการณ์ของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ
- (๒) ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของงบประมาณ
- (๓) การบริหารการเงินการคลังภาครัฐและความน่าเชื่อถือของงบประมาณ
- (๔) การตรวจสอบและการประเมินความน่าเชื่อถือของงบประมาณ
- (๕) การตรวจสอบงบประมาณแผ่นดิน
- (๖) การอภิปรายเกี่ยวกับความท้าทายและแนวทางการพัฒนา

สรุปสาระสำคัญได้ดังนี้

๒.๑ ประสบการณ์ของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Stakeholders' Experience on Budget Credibility)

๒.๑.๑ ความน่าเชื่อถือของงบประมาณในบริบทการบริหารการเงินภาครัฐ

ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Budget Credibility: ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ) ได้รับการยกระดับให้เป็นองค์ประกอบสำคัญของระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ (Public Financial Management: PFM) ที่มีประสิทธิภาพ โดยมีนิยามพื้นฐาน คือ ความสามารถของรัฐบาลในการบรรลุเป้าหมายด้านรายได้และรายจ่ายที่กำหนดไว้อย่างชัดเจนในงบประมาณ ซึ่งได้รับความเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติและตราเป็นกฎหมายตั้งแต่นั้น

ความสำคัญเชิงยุทธศาสตร์

ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญในการเสริมสร้างระบบ PFM ที่เข้มแข็ง ซึ่งมีเป้าหมายหลัก ๔ ประการ ได้แก่ ๑. การตัดสินใจทางการคลังที่รอบคอบและยั่งยืน (Prudent decision-making and sustained fiscal health) ๒. การไหลเวียนของทรัพยากรที่เชื่อถือได้และมีประสิทธิภาพ (Reliable and efficient resource flows and transactions) ๓. ความรับผิดชอบที่ได้รับการกำหนดอย่างเป็นระบบในเชิงสถาบัน (Institutionalized accountability) และ ๔. ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Budget Credibility)

งบประมาณที่มีความน่าเชื่อถือช่วยให้รัฐบาลสามารถดำเนินโครงการตามแผนงานที่กำหนดไว้ และบรรลุผลลัพธ์ตามวัตถุประสงค์ ซึ่งเชื่อมโยงโดยตรงกับการบรรลุเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน (Sustainable Development Goal: SDG 16.6) ว่าด้วยการสร้างสถาบันที่มีประสิทธิภาพและโปร่งใส

ภาวะวิกฤตที่บ่อนทำลายความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

ข้อมูลจากนานาชาติชี้ให้เห็นว่า วิกฤตการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นทั่วโลก เช่น วิกฤตด้านสาธารณสุขและการหยุดชะงักทางเศรษฐกิจ ได้ส่งผลให้ความน่าเชื่อถือของงบประมาณลดลงอย่างมีนัยสำคัญ โดยค่าเฉลี่ยของการเบี่ยงเบนงบประมาณเมื่อเทียบกับงบประมาณที่ได้รับอนุมัติเพิ่มขึ้นเกือบร้อยละ ๑๐

ในบางภูมิภาค ในช่วงปี ค.ศ. ๒๐๒๐ – ๒๐๒๑ ซึ่งสะท้อนถึงความจำเป็นเร่งด่วนในการเสริมสร้างกลไกการตรวจสอบและการควบคุม

การเบี่ยงเบนจากงบประมาณสามารถเกิดขึ้นได้ทั้งในลักษณะของการใช้จ่ายต่ำกว่าที่กำหนด (Underspending) หรือการใช้จ่ายเกินกว่าที่กำหนด (Overspending) ทั้งนี้ การเบี่ยงเบนดังกล่าวอาจเกิดขึ้นในระดับภาพรวม (Aggregated) หรือในระดับองค์ประกอบของงบประมาณ (Compositional) ซึ่งล้วนบั่นทอนขีดความสามารถของรัฐบาลในการดำเนินนโยบายที่ได้ประกาศไว้

๒.๑.๒ ประสิทธิภาพขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน (SAI) และการตรวจสอบภายนอก

องค์กรตรวจเงินแผ่นดิน (Supreme Audit Institution: SAI) มีอำนาจหน้าที่ตามกฎหมายและรัฐธรรมนูญในการส่งเสริมความน่าเชื่อถือของงบประมาณ ผ่านการดำเนินการตรวจสอบภายนอก โดยเฉพาะการพัฒนาการตรวจสอบจากการตรวจสอบทางการเงิน ไปสู่การตรวจสอบที่เน้นผลลัพธ์และประสิทธิภาพ

กรอบการตรวจสอบและอำนาจขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน

องค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีขีดความสามารถเฉพาะตัวในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ โดยครอบคลุมการตรวจสอบหลัก ๓ ประเภท ได้แก่ (๑) การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit) ที่มุ่งเน้นการตรวจสอบความถูกต้องของรายงานการเงินและการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ทางการคลัง เช่น เพดานหนี้สาธารณะ (๒) การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย (Compliance Audit) ที่ตรวจสอบว่าการใช้จ่ายเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่จัดสรรและสอดคล้องกับกฎหมายและระเบียบการเงินการคลัง และ (๓) การตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Performance Audit) ที่ประเมินความคุ้มค่าของเงิน (Value for Money) โดยพิจารณาตามหลักความประหยัด ความมีประสิทธิภาพ และความมีประสิทธิภาพ (Economy, Efficiency, Effectiveness) รวมถึงการบรรลุผลลัพธ์เชิงนโยบายของรัฐบาล

กรณีศึกษา: ประสิทธิภาพขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินแห่งสาธารณรัฐอินโดนีเซีย (BPK)

BPK ได้แสดงให้เห็นถึงความมุ่งมั่นในการตรวจสอบ ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ ผ่านการตรวจสอบประสิทธิภาพที่เชื่อมโยงกับวงจรการบริหารการเงินการคลังของรัฐอย่างเป็นระบบ ได้แก่

- การตรวจสอบการเตรียมการงบประมาณ (ค.ศ. ๒๐๑๕) โดยมุ่งเน้นการประเมินความสมเหตุสมผลของสมมติฐานทางเศรษฐกิจมหภาคที่ใช้ในการจัดทำงบประมาณ
- การตรวจสอบคุณภาพของการใช้จ่าย (ค.ศ. ๒๐๑๘) โดยเน้นการประเมินประสิทธิภาพของการใช้จ่ายภายใต้กรอบงบประมาณที่เน้นผลงาน
- การตรวจสอบประสิทธิผลของการบริหารงบประมาณ (ค.ศ. ๒๐๒๒) โดยประเมินว่าการดำเนินงานตามงบประมาณสนับสนุนการบรรลุวัตถุประสงค์ของแผนพัฒนาแห่งชาติหรือไม่

ผลการตรวจสอบของ BPK ได้นำไปสู่การปฏิรูปสำคัญในกระบวนการงบประมาณของรัฐบาลอินโดนีเซีย เช่น การออกกฎหมายเพื่อปรับปรุงกระบวนการจัดทำงบประมาณ และการบูรณาการระบบความรับผิดชอบด้านผลการดำเนินงานเข้ากับระบบการวางแผน การจัดทำงบประมาณ และการรายงานผล ซึ่งถือเป็นตัวอย่างของการติดตามผลการตรวจสอบที่ประสบความสำเร็จ

กล่องข้อความที่ ๑ กรณีศึกษา: ประสิทธิภาพของ สตง.อินโดนีเซีย

ที่มา: สรุปรจากการนำเสนอของวิทยากร

ความท้าทายขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน

แม้ว่า สตง.จะมีบทบาทสำคัญ แต่ยังคงเผชิญกับข้อจำกัดบางประการ ได้แก่ การขาดมาตรฐานเฉพาะสำหรับการตรวจสอบ ความน่าเชื่อถือของงบประมาณซึ่งยังไม่มีมาตรฐานสากลเฉพาะที่กำหนดไว้อย่างชัดเจน และการวิเคราะห์ที่ไม่ครอบคลุมในระดับภาพรวม โดยมีกมั่งเน้นเฉพาะระดับหน่วยงานหรือโครงการย่อย ซึ่งอาจไม่เชื่อมโยงโดยตรงกับการประเมินผลลัพธ์เชิงนโยบาย

๒.๑.๓ ประสิทธิภาพของหน่วยงานกำกับดูแลการคลัง (กระทรวงการคลัง) และการควบคุมภายใน

การดำเนินการตามงบประมาณที่มีความน่าเชื่อถือจำเป็นต้องอาศัยกลไกการควบคุมภายใน และระบบการบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะบทบาทของกระทรวงการคลังและหน่วยงานในสังกัด เช่น Directorate General of Treasury (DJPb) แห่งสาธารณรัฐอินโดนีเซีย

บทบาทในการบริหารการดำเนินงานตามงบประมาณ

DJPb มีบทบาทสำคัญในการควบคุมและติดตามการเบิกจ่ายของหน่วยงานภาครัฐ ผ่านระบบเทคโนโลยีและเครื่องมือการประเมินผล ได้แก่

- ระบบ SPAN (State Treasury and Budget System) เป็นระบบจัดการธุรกรรมทางการคลังโดยอัตโนมัติ ซึ่งช่วยให้การกระหายอดข้อมูลเป็นไปอย่างรวดเร็วและโปร่งใส
- เครื่องมือประเมินผลการดำเนินงาน
 - IKPA (Budget Execution Indicator) เป็นตัวชี้วัดเชิงปริมาณรายเดือนสำหรับประเมินคุณภาพของการดำเนินงานตามงบประมาณของหน่วยงานใช้จ่าย
 - การประชุมรายไตรมาส เพื่อติดตามการดำเนินการตามงบประมาณและแก้ไขปัญหาข้อขัดข้องในการเบิกจ่าย
 - การทบทวนการใช้จ่ายประจำปี (Annual Spending Review) เป็นประเมินประสิทธิภาพและความคุ้มค่าของการใช้จ่ายงบประมาณ เพื่อใช้เป็นข้อมูลสำหรับการวางแผนงบประมาณในรอบถัดไป

การบริหารงบประมาณแบบบูรณาการ

การบริหารงบประมาณของอินโดนีเซียมีความเชื่อมโยงกับนโยบายการคลังที่รอบคอบและยั่งยืน โดยให้ความสำคัญกับการเพิ่มประสิทธิภาพของรายได้ (Revenue Optimization) การยกระดับคุณภาพการใช้จ่าย (Quality of Spending) และการจัดหาเงินทุนอย่างยั่งยืน (Sustainable Financing) ซึ่งอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง เพื่อสนับสนุนการเติบโตทางเศรษฐกิจและยกระดับคุณภาพชีวิตของประชาชน

๒.๑.๔ บทบาทของภาคประชาสังคม (CSOs) และความร่วมมือในการกำกับดูแล

ภาคประชาสังคมถือเป็นพันธมิตรที่มีบทบาทสำคัญในการเสริมสร้างวงจรความรับผิดชอบ (Accountability Cycle) โดยการนำผลการตรวจสอบไปใช้ประโยชน์ในการกำกับดูแลงบประมาณและเสริมสร้างความโปร่งใส

รูปแบบการมีส่วนร่วมของภาคประชาสังคม

รูปแบบการมีส่วนร่วมระหว่าง สตง.และภาคประชาสังคมสามารถแบ่งได้เป็น ๓ ระดับ ได้แก่

(๑) การมีส่วนร่วมทางเดียว (One-way Engagement) โดย SAI เผยแพร่รายงานการตรวจสอบให้สาธารณชนเข้าถึง

(๒) การมีส่วนร่วมสองทาง (Two-way Engagement) โดย SAI ขอรับข้อมูลหรือมุมมองจากภาคประชาสังคมเพื่อใช้ประกอบการตรวจสอบ

(๓) ความร่วมมือเชิงพันธมิตร (Collaborative Partnership) โดย SAI และภาคประชาสังคมร่วมมือกันในการตรวจสอบทางสังคม (Social Audit) เพื่อให้มั่นใจว่างบประมาณภาครัฐถูกใช้ไปอย่างเกิดประโยชน์สูงสุดต่อประชาชน

การใช้ประโยชน์จากข้อมูลการตรวจสอบ

ภาคประชาสังคมสามารถนำรายงานการตรวจสอบไปใช้ประโยชน์ในด้านต่าง ๆ เช่น การเผยแพร่ข้อมูลในรูปแบบที่เข้าใจง่ายต่อสาธารณชน (กรณีประเทศฟิลิปปินส์) การขับเคลื่อนการเปลี่ยนแปลงเชิงนโยบายหรือภาคส่วน (กรณีของประเทศศรีลังกา ประเทศอาร์เจนตินา และประเทศกานา) ฯลฯ

กล่าวโดยสรุปได้ว่าการเสริมสร้างความน่าเชื่อถือของงบประมาณเป็นกระบวนการที่ต้องอาศัยการบูรณาการและความร่วมมือระหว่างผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทุกภาคส่วน โดยมีประเด็นสำคัญ ดังนี้

- การติดตามผลอย่างมีประสิทธิภาพ โดยการติดตามผลการตรวจสอบอย่างต่อเนื่องเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ข้อเสนอแนะของ สตง. ถูกนำไปปฏิบัติจริง และส่งผลต่อการปรับปรุง ความน่าเชื่อถือของงบประมาณอย่างเป็นรูปธรรม
- การขยายขอบเขตการตรวจสอบ โดย สตง.ควรขยายขอบเขตการตรวจสอบ ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ จากการวิเคราะห์ทางการเงินไปสู่การประเมินผลกระทบต่อผลผลิต (Outputs) และผลลัพธ์ (Outcomes) ของนโยบายภาครัฐ
- การเสริมสร้างระบบ PFM ที่เข้มแข็ง โดยความน่าเชื่อถือของงบประมาณจะเกิดขึ้นได้เมื่อมีระบบบริหารการเงินการคลังที่มีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะการใช้เทคโนโลยีเพื่อการติดตามและประเมินผล เช่น ระบบ SPAN และเครื่องมือ IKPA
- การสร้างความร่วมมือกับภาคประชาสังคม โดยความร่วมมือระหว่าง SAI และภาคประชาสังคมมีบทบาทสำคัญในการเสริมสร้างความโปร่งใส ความรับผิดชอบ และการดำเนินงานตามแผนงานของรัฐบาลอย่างมีวินัยทางการคลัง

ทั้งนี้ องค์การตรวจเงินแผ่นดินมีบทบาทสำคัญในการเสริมสร้างวินัยทางการคลังและความรับผิดชอบของรัฐบาลผ่านการตรวจสอบภายนอก ทั้งนี้ ความสำเร็จของการยกระดับความน่าเชื่อถือของงบประมาณจะเกิดขึ้นได้อย่างยั่งยืน เมื่อมีการสนับสนุนจากกลไกการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพและการมีส่วนร่วมของภาคประชาสังคมในการกำกับดูแลงบประมาณของรัฐอย่างต่อเนื่อง

๒.๒ ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Introduction to Budget Credibility)

๒.๒.๑ แนวคิดพื้นฐานเกี่ยวกับงบประมาณและการวางแผน

งบประมาณ (Budget) หมายถึง แผนทางการเงินของรัฐบาล สำหรับปีงบประมาณหนึ่ง ๆ ซึ่งแสดงถึง ทรัพยากรทางการเงินที่คาดว่าจะได้รับ (ทั้งรายได้และแหล่งเงินกู้) รวมถึงแนวทางการจัดหาและการใช้

ทรัพยากรเหล่านั้น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ ยุทธศาสตร์ และโครงการในระดับชาติ งบประมาณจึงถือเป็นเครื่องมือสำคัญของรัฐบาลในการขับเคลื่อนนโยบายและสนับสนุนการบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ

งบประมาณแผ่นดินที่มีคุณภาพควรมีลักษณะและบทบาทสำคัญ ดังต่อไปนี้

๑. เป็นแผนทางการเงินและรายได้ โดยแสดงให้เห็นถึงวิธีการระดมทุน (เช่น การจัดเก็บภาษี การกู้ยืมเงิน หรือการรับเงินช่วยเหลือ) และการใช้จ่าย เพื่อให้สามารถติดตาม ตรวจสอบ และสร้างความรับผิดชอบในการบริหารจัดการเงินสาธารณะได้

๒. เป็นเครื่องมือในการบรรลุวัตถุประสงค์ของรัฐบาล โดยเชื่อมโยงการใช้จ่ายสาธารณะเข้ากับเป้าหมายทางยุทธศาสตร์ เศรษฐกิจ การเมือง และสังคมที่รัฐบาลกำหนดไว้

๓. เป็นกระบวนการจัดสรรทรัพยากร (Resource Allocation) โดยจัดสรรทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดไปยังลำดับความสำคัญที่แข่งขันกันอย่างเหมาะสม

๔. เป็นแหล่งข้อมูลรายละเอียดของโครงการและลำดับความสำคัญ โดยระบุรายละเอียดของโครงการ กิจกรรม และบริการที่ได้รับงบประมาณสนับสนุนอย่างชัดเจน

๕. เป็นเครื่องมือกำหนดกลยุทธ์การดำเนินงาน โดยสะท้อนถึงนโยบายการบริหารและแนวทางการดำเนินงานของรัฐบาลในทางปฏิบัติ

หากการวางแผนและการดำเนินการงบประมาณขาดประสิทธิภาพ อาจก่อให้เกิดความเสี่ยงหลายประการ เช่น การใช้จ่ายต่ำกว่าหรือเกินกว่าที่กำหนด การบริหารจัดการที่คลาดเคลื่อน การจัดสรรงบประมาณที่ไม่สอดคล้องกับความต้องการของประชาชน ผลกระทบเชิงนโยบายที่ลดน้อยลงจากการขาดลำดับความสำคัญที่ชัดเจน หรือความล้มเหลวของโครงการเนื่องจากขาดแผนการดำเนินงานที่เข้มแข็ง

๒.๒.๒ แนวคิดและความสำคัญของความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

คำจำกัดความของความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ หมายถึง ความสามารถของรัฐบาลในการบรรลุเป้าหมายด้านรายได้และรายจ่ายที่กำหนดไว้ตลอดปีงบประมาณ งบประมาณจะถือว่ามีความน่าเชื่อถือ เมื่อรัฐบาลสามารถจัดเก็บรายได้และใช้จ่ายงบประมาณได้อย่างใกล้เคียงกับเป้าหมายที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติและตราเป็นกฎหมายตั้งแต่ต้น

ความสำคัญ

งบประมาณที่มีความน่าเชื่อถือทำหน้าที่เป็นแผนงานที่มีความชัดเจนและมีเสถียรภาพ สำหรับการส่งมอบบริการสาธารณะอย่างมีประสิทธิภาพ อีกทั้งยังเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยให้ประเทศสามารถบรรลุเป้าหมายการพัฒนาในระยะยาว รวมถึงเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน (Sustainable Development Goals: SDGs) ความน่าเชื่อถือของงบประมาณในระดับสูงจะสร้างความเชื่อมั่นให้แก่หน่วยงานของรัฐ ภาคเอกชน และประชาชน ว่ารัฐบาลจะสามารถดำเนินการตามแผนงานที่ได้ประกาศไว้

การสูญเสียความน่าเชื่อถือ : การเบี่ยงเบนจากงบประมาณ

งบประมาณจะสูญเสียความน่าเชื่อถือเมื่อเกิด การเบี่ยงเบน (Deviation) จากงบประมาณที่ได้รับอนุมัติ ซึ่งสามารถจำแนกประเภทของการเบี่ยงเบนได้ ดังนี้

ประเภทการเบี่ยงเบน	คำอธิบาย	ผลกระทบ
การใช้จ่ายต่ำกว่าที่กำหนด (Underspending)	การใช้จ่ายจริงต่ำกว่างบประมาณที่ได้รับการจัดสรร	สะท้อนถึงข้อจำกัดด้านสมรรถนะการดำเนินงาน (Implementation Capacity) และอาจส่งผลให้ การให้บริการสาธารณะล่าช้าหรือต่ำกว่าเป้าหมาย
การใช้จ่ายเกินกว่าที่กำหนด (Overspending)	การใช้จ่ายจริงเกินกว่างบประมาณที่ได้รับการจัดสรร	ส่งผลให้เกิดภาระขาดดุลงบประมาณ และบั่นทอนเสถียรภาพทางการคลัง
การเบี่ยงเบนระดับรวม (Aggregated Deviation)	การเบี่ยงเบนในภาพรวมของงบประมาณทั้งระบบ หรือในหมวดรายจ่ายหลัก	บ่งชี้ถึงความไม่เสถียรของการบริหารการคลังโดยรวม
การเบี่ยงเบนตามองค์ประกอบ (Compositional Deviation)	การเบี่ยงเบนตามหน่วยงาน โครงการ หรือหมวดรายจ่ายย่อย	ก่อให้เกิดช่องว่างทางนโยบาย และทำให้เป้าหมายของรัฐบาลไม่บรรลุผล แม้งบประมาณโดยรวมจะถูกใช้ครบถ้วน

ตารางที่ ๑ ประเภทการเบี่ยงเบนของงบประมาณ

ที่มา: สรุปลจากการนำเสนอของวิทยากร

มิติของการวัดการเบี่ยงเบน

๑. มิติรายได้ (Revenue Dimension) คือ เปรียบเทียบรายได้ที่คาดการณ์กับรายได้จริง การคาดการณ์สูงเกินไปอาจทำให้ต้องลดการใช้จ่ายหรือเพิ่มการกู้ยืม ขณะที่การคาดการณ์ต่ำเกินไปอาจทำให้เกิดเงินคงเหลือที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์อย่างเหมาะสม

๒. มิติรายจ่าย (Expenditure Dimension) คือ เปรียบเทียบการใช้จ่ายตามแผนกับการใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง ซึ่งเป็นตัวสะท้อนสมรรถนะการบริหารงบประมาณของรัฐบาล

๓. มิติองค์ประกอบการใช้จ่าย (Deviations in Spending Composition) คือ ตรวจสอบการโยกย้ายงบประมาณข้ามหน่วยงานหรือภาคส่วน ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อ การบรรลุเป้าหมายเชิงนโยบายของรัฐบาล

๒.๒.๓ บทบาทและความสามารถขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินบทบาทเฉพาะขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน

องค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีสถานะที่สำคัญในการตรวจสอบและวิเคราะห์ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ เนื่องจากประเด็นดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบหลายประเภท ได้แก่ การตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit) การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย (Compliance Audit) และการตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Performance Audit) ซึ่งการตรวจสอบแต่ละประเภทมีขอบเขตและระยะเวลาการดำเนินงานที่แตกต่างกัน

ความสามารถของผู้ตรวจสอบในการดำเนินการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

ผู้ตรวจสอบขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีความสามารถหลักในการดำเนินการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ ดังนี้

๑. การระบุการเบี่ยงเบนของงบประมาณ โดยวิเคราะห์และแสดงให้เห็นความแตกต่างระหว่างงบประมาณที่ได้รับอนุมัติกับการใช้จ่ายจริง
๒. การตรวจสอบเหตุผลของการเบี่ยงเบน โดยวิเคราะห์สาเหตุของการเปลี่ยนแปลงหรือการเบี่ยงเบนจากแผนงบประมาณเดิม
๓. การประเมินผลกระทบของการเบี่ยงเบน โดยประเมินผลกระทบของการเบี่ยงเบนที่มีต่อผลลัพธ์เชิงนโยบาย (Policy Outcomes) และการบรรลุเป้าหมายของรัฐบาล
๔. การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบ โดยตรวจสอบว่าการบริหารการเงินสาธารณะเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ และหลักธรรมาภิบาลทางการคลังหรือไม่

ข้อจำกัดในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

แม้องค์กรตรวจเงินแผ่นดินจะมีบทบาทสำคัญในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ แต่ยังคงเผชิญข้อจำกัดหลายประการ ได้แก่

๑. การใช้คำศัพท์ กล่าวคือ องค์กรตรวจเงินแผ่นดินส่วนใหญ่ยังไม่ใช้คำว่า “ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ” โดยตรง แม้จะตระหนักถึงความสำคัญของประเด็นดังกล่าว
๒. องค์กรความรู้ที่กระจุกกระจาย กล่าวคือ งานวิชาการหรือเอกสารเฉพาะด้านเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของงบประมาณยังมีจำกัด
๓. ขอบเขตการประเมินในระดับรวมที่จำกัด กล่าวคือ การตรวจสอบส่วนใหญ่มักเน้นระดับโครงการหรือหน่วยงานย่อย โดยไม่เชื่อมโยงกับผลลัพธ์เชิงนโยบายโดยรวม
๔. การขาดมาตรฐานสากล กล่าวคือ ปัจจุบันยังไม่มีมาตรฐานสากลเฉพาะสำหรับการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ
๕. การเชื่อมโยงที่จำกัดระหว่างการตรวจสอบและการประเมินงบประมาณ กล่าวคือ การบูรณาการระหว่างการตรวจสอบแบบดั้งเดิมและการประเมินเชิงงบประมาณยังมีข้อจำกัด
๖. ข้อจำกัดในการเข้าถึงข้อมูล กล่าวคือ การเข้าถึงข้อมูลด้านการเงินและการบริหารงบประมาณที่ครบถ้วนเป็นอุปสรรคต่อการวิเคราะห์เชิงลึก

โดยสรุป ความน่าเชื่อถือของงบประมาณเป็นรากฐานสำคัญของการบริหารการเงินการคลังภาครัฐที่มีประสิทธิภาพ และการตรวจสอบภายนอกโดยองค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีบทบาทสำคัญในการตรวจสอบความเบี่ยงเบน ประเมินผลกระทบ และสร้างความรับผิดชอบ เพื่อให้มั่นใจว่าการใช้จ่ายงบประมาณของรัฐบาลเป็นไปตามเจตนารมณ์และเป้าหมายที่กำหนดไว้

๒.๓ การบริหารการเงินการคลังภาครัฐและความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (PFM and Budget Credibility)

การบริหารการเงินการคลังภาครัฐ (Public Financial Management: PFM) หมายถึง กระบวนการที่รัฐบาลใช้ในการบริหารจัดการทรัพยากรทางการเงินการคลังของประเทศเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์เชิงยุทธศาสตร์ของรัฐ ซึ่งครอบคลุมกิจกรรมตั้งแต่การจัดเก็บรายได้ การจัดสรรงบประมาณ การเบิกจ่าย

การบันทึกบัญชี การรายงานผล และการประเมินผลการใช้จ่าย โดยอยู่ภายใต้กรอบของกฎหมาย ระเบียบ และหลักธรรมาภิบาลทางการคลังที่กำหนดไว้

๒.๓.๑ วงจรและวัตถุประสงค์ของการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ (PFM Cycle)

การบริหารการเงินการคลังภาครัฐดำเนินไปในลักษณะวงจรอย่างต่อเนื่อง ซึ่งประกอบด้วย ขั้นตอนสำคัญ ๔ – ๕ ขั้นตอน โดยแต่ละขั้นตอนมีบทบาทสำคัญในการรับรองว่าการบริหารการเงินของรัฐบาล ดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพและโปร่งใส

องค์ประกอบของวงจร PFM

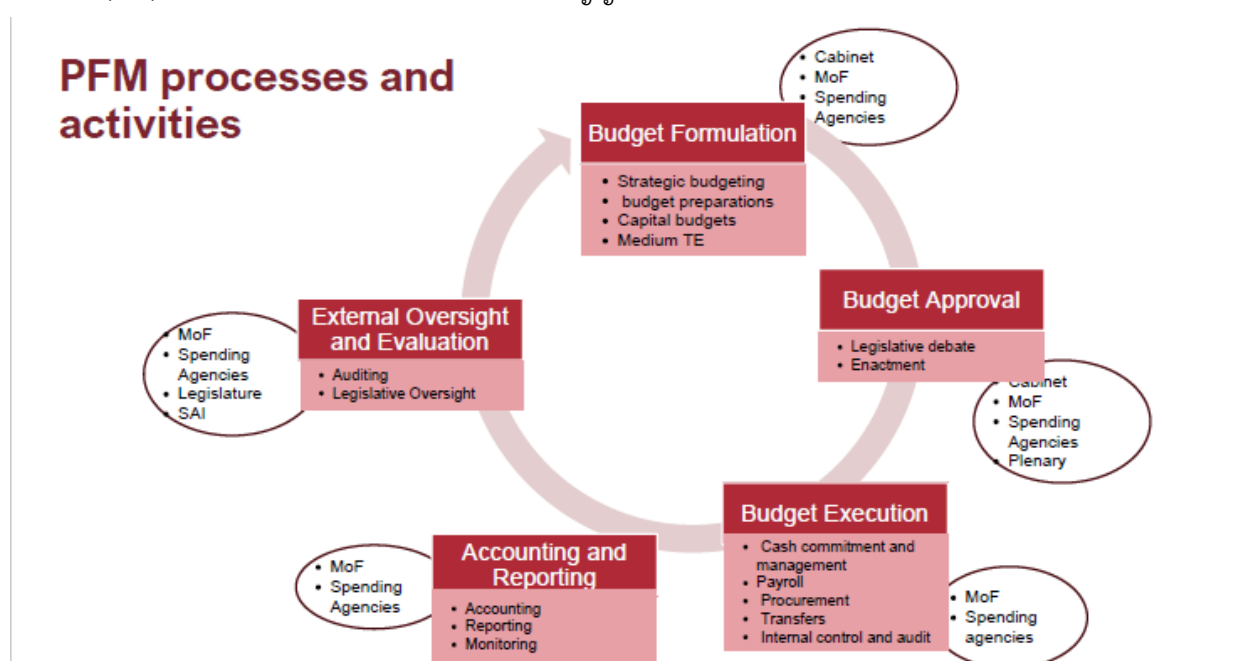
๑. การจัดทำงบประมาณ (Budget Formulation) เป็นขั้นตอนของการวางแผนเชิงยุทธศาสตร์ และการจัดทำงบประมาณรายจ่าย รวมถึงงบลงทุน (Capital Budget) และกรอบการใช้จ่ายระยะกลาง (Medium-Term Expenditure Framework: MTEF) โดยมีหน่วยงานหลักที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ คณะรัฐมนตรี กระทรวงการคลัง และหน่วยงานเจ้าของงบประมาณ

๒. การอนุมัติงบประมาณ (Budget Approval) เป็นขั้นตอนของการพิจารณา อภิปราย และอนุมัติงบประมาณโดยฝ่ายนิติบัญญัติ ตลอดจนการตราเป็นกฎหมายงบประมาณ

๓. การดำเนินงานตามงบประมาณ (Budget Execution) เป็นขั้นตอนของการดำเนินการใช้จ่าย งบประมาณจริง ครอบคลุมการบริหารเงินสด การจัดการข้อผูกพัน การจ่ายเงินเดือน การจัดซื้อจัดจ้าง การโอน งบประมาณ รวมถึงการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน

๔. การบัญชีและการรายงาน (Accounting and Reporting) เป็นกระบวนการจัดทำบัญชี การรายงานผลการใช้จ่ายงบประมาณ และการติดตามตรวจสอบความคืบหน้าของการดำเนินงาน

๕. การกำกับดูแลและการประเมินผลจากภายนอก (External Oversight and Evaluation) เป็นขั้นตอนสุดท้ายของวงจร โดยมีการตรวจสอบบัญชีและการประเมินผลจากภายนอกโดยองค์กรตรวจเงินแผ่นดิน (SAI) รวมถึงการกำกับติดตามโดยฝ่ายนิติบัญญัติ



ภาพที่ ๔ วงจรของการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ

ที่มา: เอกสารประกอบการนำเสนอของวิทยากร

วัตถุประสงค์หลักของระบบ PFM

ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐที่มีประสิทธิภาพควรบรรลุวัตถุประสงค์หลัก ๓ ประการ ดังนี้

๑. การรักษาวินัยทางการคลัง (Fiscal Discipline) เพื่อให้มั่นใจว่ารายได้และรายจ่ายของรัฐบาลสอดคล้องกับกรอบวินัยทางการคลังและไม่ก่อให้เกิดการกู้ยืมเกินความจำเป็น

๒. ประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากร (Allocative Efficiency) เพื่อให้การจัดสรรทรัพยากรทางการคลังเป็นไปตามลำดับความสำคัญของประเทศ โดยสามารถปรับเปลี่ยนงบประมาณจากโครงการที่มีความสำคัญน้อยไปยังโครงการที่มีความสำคัญสูงได้อย่างเหมาะสม

๓. ประสิทธิภาพในการดำเนินงาน (Operational Efficiency) เพื่อให้เกิด “ความคุ้มค่าของเงินงบประมาณ (Value for Money)” ในการส่งมอบบริการสาธารณะได้อย่างมีประสิทธิภาพและยั่งยืน

๒.๓.๒ ความสัมพันธ์ระหว่าง PFM และความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Budget Credibility)

ความสำคัญของความน่าเชื่อถือของงบประมาณในระบบ PFM

ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ ถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ เนื่องจากสะท้อนถึงความสามารถของรัฐบาลในการดำเนินการตามงบประมาณที่ได้รับอนุมัติให้บรรลุผลได้จริง กล่าวคือ งบประมาณที่มีความน่าเชื่อถือช่วยให้รัฐบาลสามารถ ดำเนินโครงการและกิจกรรมได้ตามแผนที่กำหนด และบรรลุผลลัพธ์เชิงนโยบายตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ โดยความน่าเชื่อถือของงบประมาณตั้งอยู่บนสามเสาหลัก ในบริบทของ PFM ได้แก่ การจัดทำงานงบประมาณที่สมจริง (Realistic Budgeting) การดำเนินการใช้จ่ายอย่างมีประสิทธิภาพ (Effective Execution) และการจัดสรรทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ (Efficient Resource Allocation)

ทั้งนี้ ความน่าเชื่อถือของงบประมาณจะได้รับอิทธิพลจากปัจจัยสนับสนุนของระบบ PFM เช่น การคาดการณ์ทางการคลัง (Fiscal Forecast) การกำกับดูแล (Oversight Mechanisms) และความเป็นอิสระของข้าราชการประจำ (Civil Service Independence) ขณะเดียวกันก็ต้องเผชิญกับปัจจัยเสี่ยงที่อาจบั่นทอน เช่น การทุจริต ความผันผวนของราคาสินค้าโภคภัณฑ์ ภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ หรือสถานการณ์ฉุกเฉินด้านสาธารณสุข

PFM กับการส่งมอบบริการสาธารณะ

การพัฒนาระบบ PFM ให้มีความเข้มแข็งจะส่งผลโดยตรงต่อการปรับปรุงประสิทธิภาพการให้บริการสาธารณะ โดยต้องดำเนินการปฏิรูปที่เหมาะสมกับบริบทของแต่ละประเทศ แก้ไขปัญหาเชิงโครงสร้างที่ขัดขวางการบริหารงาน และสร้างวินัยทางการคลังเพื่อคงความมั่นคงของระบบงบประมาณในระยะยาว

๒.๓.๓ บทบาทและแนวทางการประเมินขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน (SAI)

แนวทางการประเมินความน่าเชื่อถือของงบประมาณในบริบท PFM

องค์กรตรวจเงินแผ่นดิน (SAI) มีบทบาทสำคัญในการประเมินความน่าเชื่อถือของงบประมาณในบริบทของการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ โดยพิจารณาจากผลการดำเนินงานของระบบ PFM และผลลัพธ์ของการให้บริการสาธารณะ ทั้งนี้ ประเด็นหลักที่ SAI มักพิจารณามี ๔ ด้าน ได้แก่

๑. สมมติฐานในการจัดทำงานงบประมาณ โดยตรวจสอบความสมเหตุสมผลของสมมติฐานและหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงานงบประมาณ

๒. ทรัพยากรและการใช้จ่ายนอกงบประมาณ โดยประเมินปริมาณทรัพยากรและการใช้จ่ายที่อยู่นอกกรอบงบประมาณปกติ

๓. การปฏิบัติตามกฎระเบียบของระบบ PFM โดยตรวจสอบการปฏิบัติงานของหน่วยงานให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และขั้นตอนที่กำหนด

๔. ประสิทธิภาพของการใช้จ่ายสาธารณะ โดยประเมินผลการใช้จ่ายของภาครัฐในแง่ของมูลค่าและผลสัมฤทธิ์ของนโยบาย

ข้อสรุปและทิศทางการดำเนินงานขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน

จากการแลกเปลี่ยนประสบการณ์ของประเทศสมาชิก มีข้อสรุปที่สำคัญดังนี้

- วงจรการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ (PFM Cycle) มีองค์ประกอบหลักที่เป็นสากล แม้จะมีความแตกต่างด้านชื่อเรียกในแต่ละประเทศ
- แนวทางการตรวจสอบของแต่ละประเทศแตกต่างกันไปตามประเภทและโครงสร้างขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน
- องค์กรตรวจเงินแผ่นดินส่วนใหญ่ใช้มาตรฐานระหว่างประเทศของสถาบันตรวจสอบสูงสุด (International Standards of Supreme Audit Institutions: ISSAI) เป็นกรอบในการดำเนินการตรวจสอบ
- แม้ความน่าเชื่อถือของงบประมาณจะเป็นประเด็นสำคัญ แต่ยังไม่มีความมาตรฐานสากลเฉพาะที่กำหนดขึ้นสำหรับการตรวจสอบด้านนี้โดยตรง

๒.๔ การตรวจสอบและการประเมินความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Auditing and Assessing Budget Credibility)

เนื้อหาส่วนนี้แบ่งออกเป็น ๒ ส่วนสำคัญ คือ (๑) ความเสี่ยงที่ต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ และ (๒) การตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

๒.๔.๑ ความเสี่ยงต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Budget credibility risks)

ความเสี่ยงต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณสามารถเกิดขึ้นได้ในทุกขั้นตอนของวงจรงบประมาณโดยสาเหตุหลักมาจาก การเบี่ยงเบนจากงบประมาณที่ได้รับอนุมัติ และ/หรือ เป้าหมายเชิงนโยบาย และการดำเนินงานที่ไม่มีประสิทธิภาพ ซึ่งอาจเกิดจาก การคาดการณ์ที่ไม่สมจริง (Unrealistic forecasts) การอนุมัติงบประมาณที่ล่าช้า (delayed approvals) หรือการใช้จ่ายที่ไม่ได้รับอนุญาต (Unauthorized spending) ส่งผลต่อความไว้วางใจของประชาชนต่อสถาบันของรัฐ และอาจนำไปสู่การเกิดพฤติกรรมทุจริตหรือการบริหารที่ไม่โปร่งใสได้

ทั้งนี้ ความน่าเชื่อถือของงบประมาณควรประกอบไปด้วยปัจจัยที่สำคัญ ดังนี้

- การปฏิบัติตามกฎระเบียบและกระบวนการด้านการบริหารการคลังภาครัฐ
- การจัดทำและการบริหารงบประมาณไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพและโปร่งใส
- การจัดทำงบประมาณตั้งอยู่บนสมมติฐานทางเศรษฐกิจมหภาคที่เป็นจริงและเชื่อถือได้

(Realistic and Reliable Macroeconomic Forecasts)

- งบประมาณสะท้อนถึงลำดับความสำคัญทางนโยบายของรัฐบาล
- งบประมาณมีความครอบคลุมและบูรณาการ
- งบประมาณส่งเสริมความยั่งยืนทางการคลังและสถานะทางการเงินของรัฐ
- การบริหารงบประมาณมีกระบวนการและการให้บริการสาธารณะที่มีประสิทธิภาพ
- การใช้งบประมาณสอดคล้องกับผลลัพธ์และเป้าหมายที่กำหนดไว้

การประเมินความน่าเชื่อถือของงบประมาณสามารถวิเคราะห์ได้ในทุกขั้นตอนของวงจรงบประมาณ ตั้งแต่การจัดทำ การอนุมัติ การใช้จ่าย การรายงาน ไปจนถึงการกำกับดูแลและประเมินผล โดยวิทยาการได้ยกตัวอย่างถึงความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ ดังนี้

ขั้นตอนของวงจรงบประมาณ	ความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ
๑. การจัดทำงบประมาณ	- การวางแผนรายได้ที่ไม่มีประสิทธิภาพ - การจัดเก็บรายได้ต่ำกว่าที่คาดการณ์ไว้ - การร้องขอข้อมูลการเบิกจ่ายงบประมาณย้อนหลัง - การจัดลำดับความสำคัญของการลงทุนที่แตกต่างกันระหว่างหน่วยงาน - การตั้งงบประมาณของโครงการเดิมโดยไม่สอดคล้องกับแผนระยะยาว - การคาดการณ์ตัวชี้วัดเศรษฐกิจมหภาคที่ไม่สมจริง - การพยากรณ์งบประมาณที่ไม่น่าเชื่อถือ
๒. การอนุมัติงบประมาณ	- การอนุมัติการใช้จ่ายฉุกเฉินบ่อยครั้ง - ระยะเวลาในการพิจารณางบประมาณของฝ่ายนิติบัญญัติน้อยเกินไป
๓. การใช้จ่ายงบประมาณ	- ค่าใช้จ่ายจริงสูงกว่าวงเงินที่ได้รับอนุมัติ - การอนุมัติย้อนหลังสำหรับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นแล้ว - โครงการที่ได้รับอนุมัติหลายโครงการขาดเงินทุน - โครงการจำนวนมากมีงบประมาณที่ยังไม่ได้ใช้จ่าย - ความเสี่ยงสูงต่อการทุจริตและความไม่มีประสิทธิภาพในระบบการใช้จ่าย
๔. การรายงานงบประมาณ	- พบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญระหว่างตัวชี้วัดผลการดำเนินงานกับผลลัพธ์จริงที่เกิดขึ้น - ตัวชี้วัดผลการดำเนินงานขาดความน่าเชื่อถือ - ข้อมูลและรายงานผลการดำเนินงานไม่ครบถ้วนหรือส่งล่าช้า

ขั้นตอนของวงจรงบประมาณ	ความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ
๕. การกำกับดูแลและประเมินผลงบประมาณ	• มติของรัฐสภามักเป็นเอกสารภายใน ไม่เปิดเผยต่อสาธารณะ • ขาดการการอธิบายสาธารณะเกี่ยวกับงบประมาณ • การประเมินให้ความสำคัญกับความถูกต้องทางการเงินมากกว่าผลกระทบที่เกิดขึ้น

ตารางที่ ๒ ตัวอย่างความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

ที่มา: สรุปจากการบรรยายของวิทยากร

๒.๔.๒ การตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Auditing the budget credibility)

เนื้อหาในส่วนนี้กล่าวถึงบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน ในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณภาครัฐ โดยเน้นแนวทางในการวางแผน การตรวจสอบ และรายงานผลการตรวจสอบ เพื่อให้สามารถระบุความเสี่ยงของงบประมาณและเสนอแนวทางพัฒนาการบริหารการเงินการคลังของรัฐได้อย่างมีประสิทธิภาพ

๒.๔.๒.๑ การคัดเลือกประเด็นการตรวจสอบ

การคัดเลือกประเด็นการตรวจสอบมีแนวทางในการพิจารณา ดังนี้

(๑) การรับฟังและทำความเข้าใจผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย เช่น หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง (ตัวอย่างเช่น กระทรวงการคลัง ฝ่ายนิติบัญญัติ รัฐบาล) และความเห็นจากประชาชน

(๒) การพิจารณาจากหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้อง เช่น ความสำคัญ (Significance) และ ผลกระทบ (Impact) ความสามารถในการตรวจสอบ (Auditability) ความเกี่ยวข้องต่อสาธารณะและฝ่ายนิติบัญญัติ (Public and Legislative Interest) ความตรงต่อเวลา (Timeliness) และ ความเกี่ยวข้อง (Relevance) ระดับความสำคัญ (Materiality) การร้องขอให้ตรวจสอบ (Request for audits)

(๓) การศึกษาบริบทที่เกี่ยวข้อง เช่น การตรวจสอบครั้งก่อน เอกสารที่เกี่ยวข้อง การตรวจสอบจากหน่วยงานภายนอก ตัวชี้วัดประสิทธิภาพการดำเนินงาน การวิเคราะห์ความเสี่ยง การประเมินประสิทธิภาพการบริหารการเงินภาครัฐ (Public Financial Management: PFM)

(๔) การจัดลำดับความสำคัญของประเด็น โดยส่วนใหญ่จะพิจารณาจากประเด็นที่มีความเสี่ยงสูง และการใช้ตารางเมทริกซ์หลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้อง

๒.๔.๒.๒ การจัดทำแผนการตรวจสอบ (Preparing an Audit Action Plan)

โดยทั่วไป แผนการตรวจสอบควรประกอบด้วย ๓ ขั้นตอน คือ การพิจารณาแผนระดับยุทธศาสตร์ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ

(๑) การพิจารณาแผนระดับยุทธศาสตร์ กล่าวคือ การบูรณาการการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณเข้ากับยุทธศาสตร์ขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน โดยพิจารณาจากปัจจัยต่าง ๆ ดังนี้

(๑.๑) ความสำคัญและความเกี่ยวข้องของงบประมาณ (Relevance and significance)

- พิจารณาว่าความน่าเชื่อถือของงบประมาณเป็นประเด็นสำคัญในระดับประเทศหรือไม่
- ทบทวนตัวชี้วัดเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของงบประมาณในระดับประเทศ
- ระบุแหล่งที่มาที่อาจก่อให้เกิดความคลาดเคลื่อนของงบประมาณในระดับประเทศ
- ประเมินผลกระทบของความเปราะบางของงบประมาณต่อการให้บริการสาธารณะ
- พิจารณาว่ารัฐบาลได้ให้ความสำคัญกับเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน ข้อ ๑๖.๖.๑

ในแผนพัฒนาประเทศหรือไม่

(๑.๒) การพิจารณาด้านองค์กร (Organizational Considerations)

- การรับรองอำนาจหน้าที่ขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินเกี่ยวกับการบริหารการเงินภาครัฐ
- การสนับสนุนภายในองค์กรต่อการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ
- การประเมินความเชี่ยวชาญและศักยภาพของทีมตรวจสอบด้านการบริหารการเงิน

ภาครัฐ รวมถึงความจำเป็นในการมีผู้เชี่ยวชาญภายนอกองค์กร

- การเข้าถึงข้อมูลงบประมาณที่เกี่ยวข้อง ทันกาล
- การจัดสรรทรัพยากรอย่างเพียงพอเพื่อสนับสนุนการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของ

งบประมาณ

(๑.๓) แนวทางตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Approach to Budget Credibility Auditing)

การตัดสินใจว่าจะตรวจสอบเฉพาะด้านความน่าเชื่อถือของงบประมาณอย่างเดียว หรือจะบูรณาการเข้ากับการตรวจสอบประเภทอื่น หรือเชื่อมโยงผลการตรวจสอบที่มีอยู่เดิมกับประเด็นความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

(๒) การปฏิบัติงานตรวจสอบ

ประกอบด้วยการเลือกประเด็นที่ตรวจสอบ การทำความเข้าใจประเด็นที่ตรวจสอบ การออกแบบการตรวจสอบ และการดำเนินการตรวจสอบ

(๓) การรายงาน และการติดตามผลการตรวจสอบ

ประกอบด้วยการจัดเตรียมรายงานการตรวจสอบ การติดตามผลการตรวจสอบ และการสื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียเพื่อสร้างผลกระทบต่อสังคมให้ได้สูงสุด

นอกจากนี้ วิทยากรได้กล่าวถึงความท้าทายที่เกิดขึ้นในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ ซึ่งแบ่งออกเป็น ๒ ลักษณะ คือ

➤ ความท้าทายภายในขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน ได้แก่

- (๑) การขาดความเชี่ยวชาญด้านการบริหารการเงินภาครัฐ
- (๒) ข้อจำกัดด้านทรัพยากร ทั้งในด้านงบประมาณ บุคลากร และระยะเวลาในการดำเนินการตรวจสอบ

(๓) โครงสร้างองค์กรและวิธีการทำงานแบบแยกส่วนซึ่งทำให้เกิดความยุ่งยากในการประสานงานระหว่างหน่วยงานภายใน

(๔) การขาดกรอบการปฏิบัติงานที่ชัดเจนในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

➤ **ความท้าทายภายนอกองค์กรตรวจเงินแผ่นดิน ได้แก่**

(๑) วัตถุประสงค์ของระบบการบริหารการเงินภาครัฐมีหลายประการและอาจขัดแย้งกัน

(๒) การควบคุมภายในไม่เพียงพอ

(๓) ความซับซ้อนของระบบและหน่วยงานที่ถูกตรวจสอบ

(๔) ข้อจำกัดในการเข้าถึงข้อมูล

(๕) การเปลี่ยนแปลงลำดับความสำคัญทางการเมืองซึ่งส่งผลกระทบต่อความต่อเนื่องของนโยบายและแผนงบประมาณ

(๖) อำนาจหน้าที่ และความเป็นอิสระขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

๒.๕ การตรวจสอบงบประมาณแผ่นดิน (Auditing the State Budget)

การตรวจสอบงบประมาณแผ่นดิน (State Budget Audit) ถือเป็นเครื่องมือสำคัญในการส่งเสริมความน่าเชื่อถือของงบประมาณ และการบริหารการคลังภาครัฐที่มีประสิทธิภาพ โดยวิทยากรได้อธิบายถึงประโยชน์ของการตรวจสอบงบประมาณ การเชื่อมโยงระหว่างการตรวจสอบกับความน่าเชื่อถือของงบประมาณ และแนวทางการวางแผนและดำเนินการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ สรุปสาระสำคัญได้ดังนี้

๒.๕.๑ ประโยชน์ของการตรวจสอบงบประมาณแผ่นดิน

การตรวจสอบงบประมาณแผ่นดินมีประโยชน์หลายประการ ดังนี้

(๑) ทำให้มีการวิเคราะห์งบประมาณประเทศอย่างครอบคลุม และสอดคล้องกับนโยบายภาครัฐ

(๒) สามารถระบุความไม่สอดคล้องในวงจรงบประมาณได้อย่างทันท่วงที เพื่อป้องกันความเสี่ยงและการใช้จ่ายที่ผิดพลาด

(๓) เป็นข้อมูลเชิงประจักษ์ให้กับฝ่ายนิติบัญญัติ ประชาชน และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

(๔) ส่งเสริมการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ทางการคลัง

(๕) ส่งเสริมบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน ในการตรวจสอบและให้ข้อเสนอแนะที่เป็นอิสระเกี่ยวกับการคลังของประเทศ

๒.๕.๒ ประเภทการตรวจสอบงบประมาณ

องค์กรตรวจเงินแผ่นดินในแต่ละประเทศมีรูปแบบการตรวจสอบแตกต่างกัน ไม่ว่าจะเป็นเป็นการตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit) การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย (Compliance Audit) และการตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Performance Audit) โดยในการตรวจสอบงบประมาณนั้น อาจแบ่งออกได้เป็น ๔ ประเภทหลัก ได้แก่

(๑) การตรวจสอบการเงินเพียงอย่างเดียว เช่น สดง.ออสเตรเลีย ไชปรัส คูเวต ลัตเวีย นิวซีแลนด์ และเวียดนาม

(๒) การตรวจสอบการเงินและการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย เช่น สดง.อาเซอร์ไบจาน บอสเนียและเฮอร์เซโกวีนา โครเอเชีย เอริเทรีย กรีซ กัวเตมาลา กินีบิสเซา ฟิลิปปินส์ และโรมาเนีย

(๓) การตรวจสอบทางการเงิน การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย และการตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพการดำเนินงาน เช่น สดง.แอลจีเรีย บาร์เรน คิวบา โดมินีกัน อียิปต์ ฝรั่งเศส อินโดนีเซีย ไอร์แลนด์ ญี่ปุ่น มอริเชียส เมียนมา เนเธอร์แลนด์ ปารากวัย โปรตุเกส และเยเมน

(๔) การตรวจสอบลักษณะอื่น ๆ เช่น บัลแกเรีย เป็นการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย มาดากัสการ์ เป็นการตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพการดำเนินงานและการปฏิบัติตามกฎหมาย

- สดง.โมร็อกโก (Court of Accounts of the Kingdom of Morocco) ตรวจสอบโดยใช้กระบวนการตรวจสอบที่หลากหลาย ครอบคลุมทั้ง การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย (Compliance Audit) การตรวจสอบผลสัมฤทธิ์และประสิทธิภาพการดำเนินงาน (Performance Audit) และการตรวจสอบทางการเงิน (Financial Audit) ของรายงานการเงินรวมของรัฐบาล เพื่อประเมินความถูกต้อง ความครบถ้วน และความสอดคล้องของการบริหารงบประมาณของรัฐ
- รัฐบาลอาร์เจนตินา (Government of Argentina) จัดทำรายงานประจำปีเผยแพร่ทางการเงินของประเทศ ควบคู่กับรายงานประจำปีอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับข้อมูลทางการคลังของภาครัฐ โดย สดง.อาร์เจนตินาใช้การตรวจสอบทางการเงินและการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย เพื่อจัดทำความเห็น (Audit Opinion) เสนอต่อรัฐสภาว่าการเบิกจ่ายงบประมาณ และการรายงานทางการเงินของรัฐบาลเป็นไปตามหลักเกณฑ์ทางกฎหมายและมาตรฐานทางการเงินอย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือหรือไม่

กล่องข้อความที่ ๒ ตัวอย่างประเภทการตรวจสอบงบประมาณ

ที่มา: สรุปลจากการนำเสนอของวิทยากร

๒.๕.๓ ขั้นตอนการตรวจสอบงบประมาณ

การตรวจสอบงบประมาณประกอบด้วย ๔ ขั้นตอนหลัก คือ (๑) การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Planning) (๒) การปฏิบัติการตรวจสอบ (Audit Execution) (๓) การรายงานผลการตรวจสอบ (Reporting) และ (๔) การติดตามผลการตรวจสอบ (Follow-up)

(๑) การวางแผนการตรวจสอบ

ในขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบควรประกอบด้วยขั้นตอน ดังนี้

(๑.๑) การกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ (Audit Object) เพื่อให้การดำเนินงานมีความชัดเจนและมุ่งเน้นประเด็นที่มีนัยสำคัญต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณ โดยต้องพิจารณาจากปัจจัย ดังนี้

- ความมีนัยสำคัญ ความเกี่ยวข้อง และความเสี่ยง (Materiality, Relevance, and Risk) โดยผู้ตรวจสอบต้องประเมินว่าเรื่องหรือประเด็นที่จะตรวจสอบมีความสำคัญ (Materiality) ต่อการตัดสินใจของผู้บริหารหรือสาธารณะหรือไม่ ในขณะเดียวกัน ต้องพิจารณาความเกี่ยวข้อง (Relevance) ว่าประเด็นนั้นสอดคล้องกับนโยบายของรัฐ เป้าหมายเชิงยุทธศาสตร์ หรือประเด็นที่สังคมให้ความสนใจ และความเสี่ยง (Risk) ที่อาจส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของงบประมาณอย่างไร ซึ่งควรคำนึงถึง สถานการณ์ปัจจุบัน

(Current events/issues) และประเด็นที่ได้รับความสนใจ (Controversial matters) ที่อาจมีผลต่อภาพลักษณ์และความโปร่งใสของการบริหารงบประมาณด้วย

- ความเข้าใจจากการตรวจสอบที่ผ่านมา (Understanding of Previous Audit Work) โดยผู้ตรวจสอบควรศึกษาและทำความเข้าใจผลการตรวจสอบในอดีต รวมถึงข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะที่เคยรายงานไว้ เพื่อให้สามารถระบุจุดอ่อนที่ยังคงมีอยู่หรือปัญหาที่เกิดขึ้นได้ ซึ่งจะช่วยให้การวางแผนตรวจสอบครั้งใหม่มีประสิทธิภาพและต่อยอดจากประสบการณ์เดิม

(๑.๒) การกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ (Audit Objectives) เพื่อประเมินประสิทธิภาพ ความโปร่งใส และความน่าเชื่อถือของการบริหารการคลังของรัฐ โดยมีวัตถุประสงค์หลักดังต่อไปนี้

- ประเมินความเพียงพอของเอกสารงบประมาณของประเทศ
- ประเมินความเพียงพอของงบการเงิน
- ประเมินแนวปฏิบัติที่ดีของนโยบายทางการคลัง
- ประเมินความสามารถของรัฐในการชำระหนี้ภาครัฐอย่างยั่งยืน
- ตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบของการบริหารจัดการงบประมาณ
- ประเมินประสิทธิผลของการดำเนินนโยบายสาธารณะ

ตัวอย่างวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

- เพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่ายอดคงเหลือในงบการเงินนั้นแสดงข้อมูลอย่างถูกต้องเป็นธรรม และ ปราศจากการบิดเบือนที่มีสาระสำคัญโดยเฉพาะในส่วนของงบแสดงการเปรียบเทียบระหว่างงบประมาณที่ตั้งไว้กับผลการใช้จ่ายจริง
- เพื่อตรวจสอบว่าการเบิกจ่ายเงินของรัฐบาลได้รับอนุมัติอย่างถูกต้อง และมีเอกสารหลักฐานประกอบครบถ้วนสมบูรณ์
- เพื่อตรวจสอบว่ารายได้ที่บันทึกไว้เกิดขึ้นจริงภายในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกี่ยวข้อง และ สอดคล้องกับงวดเวลาทางการเงิน

กล่องข้อความที่ ๓ ตัวอย่างวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

ที่มา: สรุปลงจากการนำเสนอของวิทยากร

นอกจากนี้ วัตถุประสงค์การตรวจสอบ สามารถเชื่อมโยงไปสู่ความน่าเชื่อถือของงบประมาณได้อีกด้วย ตัวอย่างเช่น

- การตรวจสอบความถูกต้องของงบการเงิน ช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือของระบบการคลังของประเทศ
- การตรวจสอบความถูกต้องของภาระผูกพันทางการเงิน (Accounts Payable) ส่งเสริมความน่าเชื่อถือของภาระหนี้ภาครัฐ

- การตรวจสอบรายได้และการรับเงินตามเวลาที่กำหนด สนับสนุนหลักความต่อเนื่องของงบประมาณ (Budget Annularity)
- การตรวจสอบการเปิดเผยข้อมูลงบประมาณตามมาตรฐาน IPSAS 24 ช่วยเสริมความโปร่งใสและความสม่ำเสมอของรายงานงบประมาณ
- การตรวจสอบความถูกต้องตามกฎหมายของการเบิกจ่าย ช่วยรับรองความน่าเชื่อถือของขั้นตอนการดำเนินงานงบประมาณ

(๑.๓) การกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ (Audit Scope) โดยพิจารณาตามอำนาจหน้าที่ขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน และควรครอบคลุมประเด็นสำคัญดังต่อไปนี้

- การกำหนดคำถามการตรวจสอบ ควรถูกออกแบบเพื่อให้ได้ข้อสรุปที่เกี่ยวข้องและมีนัยสำคัญต่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ
- การกำหนดขอบเขตของกระบวนการตรวจสอบ
- การอธิบายลักษณะและขอบเขตของกระบวนการตรวจสอบ เช่น ระเบียบวิธีการตรวจสอบ รูปแบบของการเก็บข้อมูล
- การกำหนดขอบเขตของหน่วยงานหรือกิจกรรมที่อยู่ภายใต้การตรวจสอบ
- การกำหนดกลุ่มตัวอย่างที่จะใช้ในการตรวจสอบ

ทั้งนี้ ตารางการวางแผนการตรวจสอบ (Planning Matrix) เป็นเครื่องมือสำคัญที่ช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถวางแผนและเชื่อมโยงทุกองค์ประกอบของการตรวจสอบเข้าด้วยกันอย่างเป็นระบบผ่านคำถามสำคัญ เช่น จะใช้เกณฑ์ใดเป็นมาตรฐานในการประเมินข้อมูล ต้องใช้ข้อมูลประเภทใดเพื่อตอบคำถามการตรวจสอบ แหล่งข้อมูลมาจากที่ใด จะใช้วิธีการใดในการเก็บรวบรวมข้อมูล จะใช้วิธีการใดในการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้มา ข้อจำกัดใดที่อาจเป็นอุปสรรคต่อการวิเคราะห์ข้อมูล จากการวิเคราะห์ข้อมูลดังกล่าวพบข้อสรุปเช่นใด

(๑.๔) ทรัพยากรและทักษะที่จำเป็น (Resources and Skills) การดำเนินการตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพและได้ผลลัพธ์ที่เชื่อถือได้ จำเป็นต้องมีการจัดสรรทรัพยากรและทักษะที่เหมาะสมใน ๓ มิติหลัก ได้แก่

- **บุคลากร** ต้องมีจำนวนบุคลากรเพียงพอ รวมทั้งมีการจัดตั้งทีมเฉพาะด้าน (Specialized Team) ที่มีความรู้และทักษะตรงกับลักษณะของการตรวจสอบ เช่น ด้านการคลัง การบัญชี หรือการวิเคราะห์นโยบาย
- **ประสบการณ์** การมีประสบการณ์จากการตรวจสอบก่อนหน้า ช่วยให้สามารถระบุความเสี่ยงและประเด็นสำคัญได้อย่างแม่นยำ
- **ระยะเวลาในการดำเนินงาน** ต้องมีระยะเวลาการตรวจสอบที่เพียงพอ และเหมาะสมเพื่อให้สามารถเก็บรวบรวมข้อมูลและหลักฐานได้ครบถ้วน

(๒) การดำเนินการตรวจสอบ (Audit Execution) เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการตรวจสอบ (Audit evidence) ซึ่งตามมาตรฐาน ISSAI 100 ได้อธิบายถึงหลักฐานการตรวจสอบ ไว้หมายถึง “ข้อมูลหรือ

หลักฐานใด ๆ ที่ผู้ตรวจสอบใช้ในการพิจารณาว่า เรื่องที่ตรวจสอบ (subject matter) มีความสอดคล้องกับเกณฑ์การตรวจสอบ (Audit criteria) ที่กำหนดไว้หรือไม่” โดยหลักฐานการตรวจสอบควรมี ความเพียงพอ (Sufficient) และ ครบถ้วนสมบูรณ์ (Complete) จนสามารถให้บุคคลภายนอกที่ไม่ได้เข้าร่วมในกระบวนการตรวจสอบสรุปผลได้เช่นเดียวกับทีมผู้ตรวจสอบ

(๓) การรายงานผลการตรวจสอบ (Audit Report) การจัดทำข้อตรวจพบการตรวจสอบ (Audit Findings) และข้อเสนอแนะ (Recommendations) ต้องดำเนินการอย่างมีหลักเกณฑ์และใช้การวิเคราะห์เชิงสาเหตุ (Root Cause Analysis) เพื่อทำความเข้าใจถึงสาเหตุของความคลาดเคลื่อนหรือการดำเนินงานที่ไม่เป็นไปตามหลักการ เช่น เหตุใดหน่วยงานจึงไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือระเบียบ เหตุใดผลลัพธ์ของนโยบายจึงไม่บรรลุเป้าหมาย

องค์ประกอบหลักของข้อตรวจพบ และข้อเสนอแนะควรประกอบด้วย

- รายละเอียดของข้อบกพร่องหรือความเบี่ยงเบน เช่น ใช้เกิน/ต่ำกว่าที่กำหนด
- สาเหตุพื้นฐานของปัญหา
- คำชี้แจงหรือเหตุผลของหน่วยงานที่ถูกตรวจสอบ
- แนวทางแก้ไขที่ควรดำเนินการและหน่วยงานที่รับผิดชอบ
- ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นหากไม่ดำเนินการตามข้อเสนอแนะ

กล่องข้อความที่ ๔ ตัวอย่างวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ

ที่มา: สรุปจากการนำเสนอของวิทยากร

จากนั้น ควรมีการสื่อสารผลการตรวจสอบ (Communicating Audit Results) ไปยังผู้ที่เกี่ยวข้อง เช่น หน่วยงานภาครัฐ ผู้กำหนดนโยบาย และสาธารณชน โดยการจัดทำรายงานผลการตรวจสอบที่มีคุณภาพควรเป็นไปตามหลักการ “SMART” ได้แก่

- **Specific (เฉพาะเจาะจง)** รายงานผลการตรวจสอบต้องมีความชัดเจนและเฉพาะเจาะจงต่อประเด็นที่ตรวจสอบ ไม่คลุมเครือหรือกว้างเกินไป เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจได้ว่าข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะเกี่ยวข้องกับเรื่องใด
- **Measurable (สามารถวัดผลได้)** ข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะควรมีตัวชี้วัดหรือเกณฑ์วัดผลที่ชัดเจน เพื่อให้สามารถติดตามและประเมินผลความก้าวหน้าในการดำเนินการตามข้อเสนอแนะได้อย่างเป็นรูปธรรม
- **Attainable (สามารถดำเนินการได้จริง)** ข้อเสนอแนะต้องอยู่ในขอบเขตที่หน่วยงานที่ถูกตรวจสอบสามารถปฏิบัติได้จริง ไม่เกินขีดความสามารถขององค์กร หรือทรัพยากรที่มีอยู่ เพื่อให้เกิดการนำไปใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- **Relevant (มีความสอดคล้องและเหมาะสม)** รายงานและข้อเสนอแนะต้องมีความเชื่อมโยงกับประเด็นหลักของการตรวจสอบ และสอดคล้องกับนโยบายหรือเป้าหมายของหน่วยงาน

- **Time-bound (มีกรอบระยะเวลา)** การรายงานและข้อเสนอแนะควรกำหนดระยะเวลาที่เหมาะสมในการดำเนินการ เพื่อให้สามารถติดตามผลได้อย่างต่อเนื่องและประเมินความสำเร็จได้ในเวลาที่ชัดเจน

นอกจากนี้ ควรมีการจัดลำดับความสำคัญของประเด็นในรายงานตามหลักการดังนี้

- **ระดับสาระสำคัญ (Materiality)** โดยพิจารณาจากข้อตรวจพบมีผลกระทบต่อ การตัดสินใจของรัฐบาลหรือสาธารณะ
- **ระดับความเสี่ยง (Level of Risk)** โดยพิจารณาจากประเด็นที่อาจก่อให้เกิด ความเสียหายต่อการคลังหรือความเชื่อมั่นของประชาชน
- **ความสำคัญต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Significance to Stakeholders)** โดยพิจารณา จากผลกระทบในวงกว้างต่อหน่วยงานภาครัฐ ภาคเอกชน และประชาชน
- **ระยะเวลาการดำเนินการ (Period of Implementation)** โดยพิจารณาว่า ข้อเสนอแนะที่สามารถดำเนินการได้ในระยะสั้น กลาง หรือยาว
- **ลักษณะของการดำเนินการ (Nature of Implementation)** โดยพิจารณาประเด็น ที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงเชิงระบบหรือเชิงกระบวนการ

(๔) การติดตามผลการตรวจสอบ (Follow-up)

การติดตามผลการตรวจสอบดำเนินการเพื่อติดตามว่าหน่วยงานที่ถูกตรวจสอบได้ดำเนินการ ตามข้อเสนอแนะหรือไม่ มีอุปสรรคใดที่ทำให้การดำเนินการล่าช้าหรือไม่สมบูรณ์ ผลลัพธ์จากการปรับปรุงมีผลต่อ การเพิ่มประสิทธิภาพและความโปร่งใสทางการคลังหรือไม่ ทั้งนี้ การติดตามผล (Monitoring Tools) ควรระบุถึง ข้อตรวจพบและข้อเสนอแนะ หน่วยงานหรือบุคคลที่รับผิดชอบ วันที่ดำเนินการ สถานะของการดำเนินการ เหตุผล ของความล่าช้าหรือการไม่ดำเนินการ

นอกจากนี้ การสร้างผลกระทบสูงสุดจากรายงานตรวจสอบจำเป็นต้องอาศัยการมีส่วนร่วมของ ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Engaging Stakeholders) เช่น ฝ่ายนิติบัญญัติ (Legislature) ซึ่งเป็นผู้ใช้รายงานตรวจสอบ ในการพิจารณางบประมาณ ฝ่ายบริหาร (Executive) ซึ่งเป็นฝ่ายที่ต้องดำเนินการตามข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุง การบริหารงบประมาณ ฝ่ายตุลาการ (Judiciary) ซึ่งทำหน้าที่สนับสนุนการบังคับใช้กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับ ความรับผิดชอบทางการคลัง สื่อมวลชน (Media) และ ภาคประชาสังคม (Civil Society) ซึ่งทำหน้าที่เผยแพร่ข้อมูล และกระตุ้นให้เกิดการตรวจสอบสาธารณะ ตลอดจนพันธมิตรด้านการพัฒนา (Development Partners) และ สถาบันการศึกษา (Academia) ซึ่งสนับสนุนด้านองค์ความรู้และแนวปฏิบัติสากล

รูปแบบการมีส่วนร่วม	รายละเอียด
๑. การมีส่วนร่วมทางเดียว (One-way Engagement)	● พบปะพูดคุยในการทำงานของ สตง.กับภาคประชาสังคม ● สตง.ให้สิทธิการเข้าถึงเอกสารหรือรายงานแก่ประชาชนและองค์กรภาคประชาสังคม (CSOs)
๒. การมีส่วนร่วมแบบสองทาง (Two-way Engagement)	● สตง.รับฟังมุมมองจากภาคประชาชน และรวบรวมข้อมูลที่สามารถเป็นประโยชน์ต่อกระบวนการตรวจสอบ ● ภาคประชาสังคมสามารถส่งข้อมูลหรือข้อร้องเรียนเกี่ยวกับกรณีการบริหารงานที่ผิดพลาด ความไม่โปร่งใส หรือการทุจริต เพื่อให้ สตง.นำไปใช้ประกอบการตรวจสอบ
๓. การสร้างความร่วมมือ/พันธมิตร (Collaborative Relationships or Partnership)	● สตง.เปิดโอกาสให้ภาคประชาสังคมเข้ามามีส่วนร่วมโดยตรงในกระบวนการตรวจสอบ เช่น การร่วมวางแผนการตรวจสอบ หรือการเข้าร่วมการตรวจสอบภาคสนาม ● สตง.ทำงานร่วมกับภาคประชาสังคมในการดำเนินการตรวจสอบเชิงสังคม (Social Audit) ซึ่งมุ่งเน้นการตรวจสอบผลกระทบของนโยบายภาครัฐต่อประชาชนโดยตรง

ตารางที่ ๓ ตัวอย่างรูปแบบการมีส่วนร่วมขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินกับภาคประชาสังคม

ที่มา: สรุปลจากการบรรยายของวิทยากร

๒.๖ การอภิปรายเกี่ยวกับความท้าทายและแนวทางการพัฒนา (Discussions on Challenges and Proposed Actions/Strategies)

ในทางปฏิบัติที่ผ่านมา การตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณเผชิญกับความท้าทายหลายประการด้วยกัน สรุปรายละเอียดได้ดังนี้

(๑) การขาดความชัดเจนในการกำหนดคำนิยามและ กรอบการตรวจสอบที่เป็นที่ยอมรับในระดับสากล ซึ่งส่งผลให้ยากต่อการกำหนดขอบเขต (Scope) ในการตรวจสอบว่า ควรครอบคลุมประเด็นใดบ้าง ขาดเกณฑ์การตรวจสอบ (Audit Criteria) ที่ชัดเจนและเป็นมาตรฐานร่วมกัน ตลอดจนขาดวิธี (Methodology) ที่เป็นแบบแผนสำหรับประเมินว่า รัฐบาลสามารถดำเนินการตามงบประมาณที่ได้รับอนุมัติได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ ด้วยเหตุนี้ ผู้ตรวจสอบในแต่ละประเทศอาจใช้ การตีความและแนวทางตรวจสอบที่ไม่สอดคล้องกัน ซึ่งส่งผลให้ความน่าเชื่อถือของรายงานการตรวจสอบลดลง

แนวทางการพัฒนา ควรทำความเข้าใจเกี่ยวกับ “ความน่าเชื่อถือของงบประมาณ” ให้ชัดเจน เช่น การพัฒนาคู่มือการตรวจสอบเฉพาะด้านและดำเนินการตรวจสอบนำร่องเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของงบประมาณ (Budget Credibility Audit) การนำมาตรฐานระดับสากล เช่น ตัวชี้วัด PEFA มาประยุกต์ใช้ในการตรวจสอบ

(๒) การรับรู้ที่จำกัดเกี่ยวกับบทบาทของการตรวจสอบในการสร้างความน่าเชื่อถือของงบประมาณ กล่าวคือ ความน่าเชื่อถือของงบประมาณมักถูกมองว่าเป็น ประเด็นด้านนโยบายหรือเจตจำนงทางการเมืองมากกว่าประเด็นด้านการตรวจสอบและกำกับดูแลทางการคลัง ส่งผลให้องค์กรตรวจเงินแผ่นดินมีข้อจำกัดในการเข้ามามีบทบาทในประเด็นนี้ อันทำให้ผลการตรวจสอบไม่สามารถสร้างผลกระทบเชิงบวกต่อการส่งเสริมวินัยทางการคลัง (Fiscal Discipline) และความรับผิดชอบของภาครัฐ (Accountability) ได้อย่างเต็มศักยภาพ

แนวทางการพัฒนา ควรสร้างความตระหนักรู้เกี่ยวกับบทบาทขององค์กรตรวจเงินแผ่นดินในการสร้างความน่าเชื่อถือของงบประมาณ รวมทั้งส่งเสริมการมีส่วนร่วมของ รัฐสภา หน่วยงานของรัฐ และองค์กรภาคประชาสังคม (CSOs) ผ่านการจัดเวทีสนทนาและการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นอย่างต่อเนื่อง

(๓) การขาดมาตรฐานการตรวจสอบเฉพาะด้านความน่าเชื่อถือของงบประมาณ แม้มาตรฐานการตรวจสอบของ INTOSAI จะใช้เป็นแนวทางทั่วไปสำหรับการตรวจสอบทางการเงินภาครัฐ แต่ในปัจจุบันยังไม่มีมาตรฐานการตรวจสอบระหว่างประเทศที่กำหนดขึ้น เพื่อใช้ในการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณเป็นการเฉพาะ ส่งผลให้ผู้ตรวจสอบในแต่ละประเทศอาจใช้การตีความและแนวทางการตรวจสอบที่ไม่สอดคล้องกัน อีกทั้งยังเกิด ช่องว่างระหว่างสิ่งที่องค์กรตรวจเงินแผ่นดินสามารถตรวจสอบได้จริง กับสิ่งที่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย เช่น รัฐสภา องค์กรภาคประชาสังคม (CSOs) และ ประชาชน คาดหวังว่าจะได้รับ

แนวทางการพัฒนา ควรสร้างความร่วมมือทั้งในระดับสากล เพื่อยกระดับมาตรฐานและแนวทางปฏิบัติในการตรวจสอบ โดยเฉพาะในประเด็นที่ยังไม่มีกรอบมาตรฐานสากลที่ชัดเจน องค์กรตรวจเงินแผ่นดินควรประสานความร่วมมือกับเครือข่ายต่าง ๆ เช่น ASEANSI, INTOSAI, ASOSAI เพื่อแลกเปลี่ยนองค์ความรู้ และพัฒนาแนวทางการตรวจสอบร่วมกัน

(๔) การเข้าถึงข้อมูลงบประมาณไม่ทันกาล เนื่องด้วยข้อมูลเกี่ยวกับการเบิกจ่ายงบประมาณ มักจะถูกเปิดเผย ล่าช้า ไม่ครบถ้วน หรือขาดความถูกต้องในการเปิดเผย ทำให้ผู้ตรวจสอบไม่สามารถใช้ข้อมูลได้อย่างเต็มประสิทธิภาพ ส่งผลให้องค์กรตรวจเงินแผ่นดินไม่สามารถ เปรียบเทียบระหว่างงบประมาณที่วางแผนไว้กับผลการใช้จ่ายและรายได้จริงได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้การประเมินผลทางการคลังของรัฐบาลไม่สามารถสะท้อนข้อเท็จจริงได้อย่างแท้จริง

แนวทางการพัฒนา ควรส่งเสริมการเข้าถึงข้อมูลทางการคลังและงบประมาณอย่างมีประสิทธิภาพ โดยการจัดทำข้อตกลงทางกฎหมายหรือกรอบความร่วมมือระหว่างหน่วยงาน เพื่อให้สามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลได้อย่างถูกต้อง ทันเวลา และสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาลทางการคลัง นอกจากนี้ ควร ใช้ประโยชน์จากแพลตฟอร์มดิจิทัลและโครงการเปิดเผยข้อมูลงบประมาณ (Open Budget Initiatives) เพื่อเพิ่มความโปร่งใส เสริมศักยภาพของผู้ตรวจสอบ และส่งเสริมให้ประชาชนสามารถเข้าถึงและตรวจสอบการใช้จ่ายของภาครัฐได้

(๕) ความแตกต่างของช่วงเวลาและกระบวนการตรวจสอบ ในประเทศที่มีระบบการบริหารแบบสหพันธรัฐหรือกระจายอำนาจ (Federal or Decentralized Systems) งบประมาณของรัฐบาลท้องถิ่นแต่ละแห่งมักจะใช้รอบปีงบประมาณ และรูปแบบการรายงานที่แตกต่างกัน ซึ่งส่งผลต่อการรวบรวมผลการตรวจสอบในระดับประเทศ เนื่องจากข้อมูลจากแต่ละพื้นที่ไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้โดยตรง ทั้งในด้าน

ช่วงเวลา รูปแบบรายงาน และเกณฑ์การตรวจสอบ ส่งผลให้การประเมินภาพรวมของความน่าเชื่อถือของงบประมาณในระดับชาติขาดความต่อเนื่อง

แนวทางการพัฒนา ควรจัดการกระบวนการตรวจสอบให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน เช่น มีแบบฟอร์มการรายงานข้อมูลที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน (Harmonized Templates) เพื่อให้สามารถรวบรวมและเปรียบเทียบข้อมูลได้อย่างมีประสิทธิภาพและสอดคล้องกันทั่วประเทศ ในกรณีที่ไม่สามารถรวมข้อมูลทั้งหมดได้อย่างสมบูรณ์ ควรใช้แนวทางการตรวจสอบเชิงประเด็น (Thematic Audits) หรือ การสุ่มตรวจสอบ (Sampling Approach) เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกและข้อค้นพบที่สะท้อนภาพรวมของการบริหารงบประมาณในระดับต่าง ๆ ได้

(๖) ข้อจำกัดด้านอำนาจตามกฎหมาย โครงสร้างองค์กร และทรัพยากรขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน เนื่องจากบางประเทศมีข้อจำกัดด้านอำนาจหน้าที่ตามกฎหมายหรือขาดทรัพยากรบุคคล งบประมาณ และความเชี่ยวชาญเฉพาะทาง ส่งผลให้องค์กรตรวจเงินแผ่นดินไม่สามารถดำเนินการตรวจสอบเชิงลึกด้านความน่าเชื่อถือของงบประมาณได้อย่างเต็มที่

แนวทางการพัฒนา ควรเสริมสร้างอำนาจหน้าที่และความสามารถขององค์กรตรวจเงินแผ่นดิน โดยการปรับปรุงกฎหมาย เพื่อขยายขอบเขตการตรวจสอบให้ครอบคลุมด้านความน่าเชื่อถือของงบประมาณ พร้อมทั้ง พัฒนาศักยภาพบุคลากรและใช้เทคโนโลยีวิเคราะห์ข้อมูล (Data analytics) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและความแม่นยำในการตรวจสอบ นอกจากนี้ ควรบูรณาการการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณเข้ากับยุทธศาสตร์องค์กร เพื่อให้การดำเนินงานสอดคล้องกับพันธกิจหลักและเป้าหมายระยะยาวของ องค์กรตรวจเงินแผ่นดิน

บทที่ ๓

การนำองค์ความรู้ไปประยุกต์ใช้กับการตรวจเงินแผ่นดินไทย

การประชุมเชิงปฏิบัติการดังกล่าวทำให้ได้รับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวทางการตรวจสอบ การเสริมสร้างความน่าเชื่อถือของงบประมาณผ่านการตรวจสอบภายนอก ตลอดจนแนวโน้มและทิศทางการตรวจสอบในระดับสากล ซึ่ง สตง. ไทย สามารถนำมาประยุกต์ใช้ และพัฒนาแนวทางการตรวจเงินแผ่นดิน ให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากลได้หลายประเด็นด้วยกัน กล่าวคือ

๑. สตง. สามารถนำแนวคิด “การตรวจสอบความน่าเชื่อถือของงบประมาณ” (Budget Credibility) มาปรับใช้ โดยการประเมินความสามารถของรัฐบาลในการดำเนินงานตามงบประมาณที่ได้รับอนุมัติ ซึ่ง สตง. สามารถระบุความเปี่ยงเบนระหว่างงบประมาณที่ตั้งไว้กับผลการใช้จ่ายจริง วิเคราะห์สาเหตุและผลกระทบ ตลอดจนเสนอแนวทางปรับปรุงเชิงระบบเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารการคลังของประเทศ

๒. สตง. ควรนำเทคโนโลยีมาใช้ในการติดตามและประเมินผลการใช้จ่ายงบประมาณ เช่น การใช้ฐานข้อมูลจากระบบ GFMS หรือ e-Budgeting เพื่อวิเคราะห์ความเปี่ยงเบนของงบประมาณ รวมถึงการพัฒนา “Budget Credibility Dashboard” ภายใต้ระบบฐานข้อมูลกลางของ สตง. เพื่อให้ผู้ตรวจสอบสามารถติดตามข้อมูลการเบิกจ่ายจริงแบบเรียลไทม์และใช้ในการวิเคราะห์เชิงนโยบายได้อย่างมีประสิทธิภาพ

๓. สตง. ควรกำหนดหัวข้อการตรวจสอบที่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ความสำคัญ (Significance) ผลกระทบ (Impact) ความสามารถในการตรวจสอบ (Auditability) และความสนใจของสาธารณะ (Public Interest) เพื่อให้การตรวจสอบมุ่งเน้นในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับวินัยการเงินการคลังของรัฐและนโยบายสาธารณะสำคัญ เช่น การตรวจสอบงบประมาณรายจ่ายฉุกเฉิน งบสิ่งแวดล้อม หรือนโยบายที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาอย่างยั่งยืน

๔. สตง. ควรส่งเสริมความร่วมมือกับภาคประชาสังคมและฝ่ายนิติบัญญัติ โดยการเผยแพร่รายงานผลการตรวจสอบในรูปแบบที่เข้าใจง่าย เช่น “Citizen Audit Summary” และจัดเวทีแลกเปลี่ยนความคิดเห็นร่วมกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อเสริมสร้างความโปร่งใสและความไว้วางใจของประชาชนต่อการบริหารงบประมาณของรัฐ

๕. สตง. สามารถประยุกต์การตรวจสอบงบประมาณให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินภาครัฐระหว่างประเทศ (International Public Sector Accounting Standards: IPSAS) เช่น มาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลงบประมาณ (IPSAS 24) เพื่อเพิ่มความโปร่งใส ความน่าเชื่อถือ และความเชื่อมั่นของรายงานการเงินภาครัฐ รวมถึงสอดคล้องกับการพัฒนาแนวทางการรายงานความยั่งยืนในอนาคต



ภาพที่ ๕ - ๗ ภาพการเข้าร่วมประชุมเชิงปฏิบัติการ