

Book Review

โดย เจตน์ ดิษฐอุดม¹



**สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง:
บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์**
โดย จรัส สุวรรณมาลา, วีระศักดิ์ เครือเทพ และภาวิณี
ช่วยประคอง

ความล้าสมัยของกฎหมายการคลังและสถาบันการเมืองการบริหารในภาครัฐไทย กลายเป็น “ช่องว่าง” และเป็น “ปัจจัยเสี่ยง” ในทางการคลังภาครัฐ รัฐบาลใช้มาตรการทางการเงินการคลังในการคอร์รัปชัน เอื้อประโยชน์พวกพ้อง ทำลายวินัยทางการคลัง และส่งผลกระทบต่อเสถียรภาพและความยั่งยืนของระบบเศรษฐกิจมหภาคในระยะยาว แนวทางเชิงสถาบันประการหนึ่งในการแก้ไขปัญหาดังกล่าวก็คือ การตรากฎหมายการเงินการคลังภาครัฐ เพื่อวางระบบการบริหารการเงินการคลังสาธารณะและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังให้สอดคล้องกับทิศทางการบริหารงานภาครัฐในยุคใหม่² เพื่อลดช่องว่างของระบบบริหารงานคลังภาค

1 เจตน์ ดิษฐอุดม เป็นนิสิตระดับบัณฑิตศึกษา หลักสูตรรัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2 การบริหารงานภาครัฐในยุคใหม่ ในประเด็นนี้หมายถึง การบริหารงานคลังภาครัฐยุคใหม่ของ จรัส สุวรรณมาลา (2546) ซึ่งประกอบด้วย 3 องค์ประกอบ คือ 1. การควบคุมวินัยทางการคลังของรัฐบาล 2. การบริหารทรัพยากรให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด และ 3. การจัดสรรงบประมาณเพื่อประโยชน์สูงสุดของประชาชนพลเมืองและสังคมส่วนรวม

รัฐไทย ฉะนั้นในการศึกษานี้จึงมีประเด็นคำถามสำคัญอยู่ที่ว่า *แนวทางการเขียนกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะของประเทศไทยควรเป็นอย่างไร? บทความขึ้นนี้จึงต้องการทำความเข้าใจประเด็นคำถามข้างต้นนี้ โดยการศึกษาจากหนังสือสถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง: บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์* ซึ่งเขียนโดย จรัส สุวรรณมาลา, วีระศักดิ์ เครือเทพ และภาวิณี ช่วยประคอง (2553)²

หนังสือเรื่องสถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ นำเสนอถึงสภาพปัญหาของการบริหารงานคลังสาธารณะของไทย โดยเน้นที่ปัญหาการเกิดช่องว่างของกฎหมายการเงินการคลัง ได้อย่างน่าสนใจ มีการเสนอสาระสำคัญที่ควรบัญญัติไว้ในกฎหมาย การเงินการคลังในทางที่ควรจะเป็นในลักษณะการวิเคราะห์เชิงปทัสฐาน³ (normative analysis) เพื่อให้ได้กรอบการวิเคราะห์ที่จะใช้ในการศึกษา จากนั้นจึงแสดงการวิเคราะห์เปรียบเทียบประสบการณ์ในการพัฒนากฎหมายการเงินการคลังเพื่อรองรับระบบเศรษฐกิจการเงินการคลังภาครัฐ ในยุคใหม่ จำนวน 3 ประเทศ ประกอบด้วย ประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์และประเทศสิงคโปร์ ภายใต้กรอบในการวิเคราะห์ที่กำหนดไว้ ซึ่งถือเป็นการวิเคราะห์เชิงปฏิฐาน⁴(positive analysis) ใช้การวิจัยเอกสาร (documentary research) โดยการศึกษาจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิและทุติยภูมิ (primary and secondary data) เป็นหลัก จากนั้นจึง

² จรัส สุวรรณมาลา, วีระศักดิ์ เครือเทพ และภาวิณี ช่วยประคอง. 2553. *สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์*. กรุงเทพฯ: ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

³ การวิเคราะห์เชิงปทัสฐาน (normative analysis) ในประเด็นนี้เป็นแนวทางการศึกษาว่าสาระสำคัญที่ควรบัญญัติไว้ในกฎหมายการเงินการคลังที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพสูงสุดนั้นควรมีลักษณะเป็นเช่นใด ซึ่งเป็นแนวทางการศึกษาถึงสิ่งที่ควรจะเป็น ซึ่งบางครั้งอาจใช้ optimal analysis แทนคำว่า normative analysis

⁴ การวิเคราะห์เชิงปฏิฐาน หรือการวิเคราะห์เชิงประจักษ์ (positive analysis) ในประเด็นนี้เป็นแนวทางการศึกษาเปรียบเทียบในประเด็นต่างๆ จากประสบการณ์ในการพัฒนากฎหมายการเงินการคลังของประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศสิงคโปร์ เพื่อให้เห็นถึงความเหมือนและความแตกต่างของแต่ละประเด็นในระบบการบริหารการเงินการคลัง

ได้ผลลัพธ์ออกมาเป็นการเสนอแนวทางในการเขียนกฎหมายการเงินการคลัง สาธารณะของไทย ภายใต้หลักการพื้นฐานในการออกแบบระบบบริหารงานคลังสาธารณะ ใน 3 ประการที่สำคัญ ได้แก่ การสร้างธรรมาภิบาลทางการคลัง (fiscal democracy) การเสริมสร้างกลไกการถ่วงดุลและตรวจสอบได้ในระบบการบริหารงานคลังสาธารณะ และกรอบการบริหารงานคลังสาธารณะในภาวะวิกฤติ

ประเด็นเนื้อหาของหนังสือ

1. สภาพปัญหาช่องว่างของกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐไทย

จรัส สุวรรณมาลา และคณะ (2553) ได้อธิบายว่า ปัญหา “ช่องว่าง”ของกฎหมายการเงินการคลังไทย ที่เกิดขึ้นประกอบด้วยปัญหา 6 ประการ ประการแรกเกิดจากการหมกเม็ดภาระหนี้ในระบบ โดยรัฐบาลใช้ช่องว่างของกฎหมายหมกเม็ดภาระผูกพันที่เกิดจากข้อกำหนดของกฎหมายหรือนโยบายต่างๆ การไม่รับรู้ภาระผูกพันทางการเงินต่างๆ⁵ (contingent liabilities) การปิดบังภาระผูกพันและไม่จัดทำแผนงบประมาณสำหรับภาระผูกพันไว้ล่วงหน้า

ประการสอง เกิดจากการใช้จ่ายเงินและการก่อหนี้ในระบบ โดยผ่านรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะ และสถาบันการเงินเฉพาะกิจของรัฐ โดยรัฐบาลอาศัยช่องว่างของกฎหมายที่มีได้จำกัดอำนาจรัฐบาล ในการบริหารสถาบันการเงินเฉพาะกิจไว้ชัดเจน รัฐบาลจึงจัดตั้งกองทุนสาธารณะและสถาบันการเงินเฉพาะกิจขึ้น เพื่อระดมเงินทุนเงินออมและปล่อยสินเชื่อให้เอกชน โดยไม่ผ่านความเห็นชอบของรัฐสภา

⁵ ปัจจุบันยังมีได้มีกรณีบัญญัติชื่อเรียกของคำว่า contingent liabilities อย่างเป็นทางการ ซึ่งวีระศักดิ์ เครือเทพ(2550) กล่าวถึง ภาระผูกพันต่างๆ (contingent liabilities) ว่าเป็นบรรดาภาระผูกพันทั้งหมดที่รัฐต้องแบกรับภาระ ทั้งในส่วนที่เป็นภาระทางการเงินที่ปรากฏชัดเจน (explicit liabilities) เช่น ภาระหนี้ต่อขนาดของวงเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปี เป็นต้น และภาระผูกพันที่ยังมองไม่เห็น(implicit liabilities) เช่น การให้เงินช่วยเหลือของรัฐบาลแก่สถาบันการเงินในช่วงวิกฤติเศรษฐกิจ เป็นต้น

ประการที่สาม เกิดจากรายจ่ายประเภท Tax Expenditure⁶ การที่รัฐธรรมนูญไม่ได้บัญญัติไว้ทำให้การจัดเก็บ การยกเว้นและการลดหย่อนภาษีต้องตราเป็นกฎหมายโดยฝ่ายนิติบัญญัติ ทำให้ฝ่ายบริหารใช้ดุลพินิจในการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรในหลายประเภทเพื่อเอื้อประโยชน์ให้แก่กลุ่มผลประโยชน์ของตน ปราศจากซึ่งการตรวจสอบจากฝ่ายนิติบัญญัติทำให้รัฐสูญเสียรายได้จำนวนมาก

ประการที่สี่ การบริหารเศรษฐกิจมหภาคที่ไม่ตั้งอยู่บนพื้นฐานความเป็นจริง รัฐบาลประมาณการรายได้ในอนาคตไว้สูงเกินจริง เน้นการเติบโตอย่างไม่ยั่งยืน เพื่อให้สามารถตั้งงบประมาณรายจ่ายได้เพิ่มขึ้นหรือเพิ่มเงินกู้/ระดมเงินลงทุนได้มากขึ้น แต่พอการเติบโตไม่เป็นไปตามที่คาดการณ์หรือจัดเก็บภาษีได้ต่ำกว่าที่ตั้งเป้าไว้ ก็มิได้รับผิดชอบใดๆ และยังมี การแก้ไขโดยการยกตัวเลขภาระหนี้สาธารณะที่บิดเบือนมาหลอกลวงประชาชน

ประการที่ห้า การหมกเม็ดรายจ่ายในระบบงบประมาณ และการใช้จ่ายเงินนอกงบประมาณ โดยการที่รัฐบาลพยายามตั้งงบประมาณสำหรับบริการขั้นพื้นฐานในระดับต่ำแล้วเอาเงินไปลงกับกิจกรรมที่ได้หาเสียงเอาไว้ การไม่ตั้งงบประมาณให้ครอบคลุมภาระผูกพัน (contingent liabilities) ทั้งหมด การกู้เงินมาใช้จ่ายในโครงการลงทุน และจัดทำโครงการร่วมทุนโดยปราศจากการควบคุมของรัฐสภา การจ่ายเงินงบกลางโดยไม่โปร่งใส และรัฐสภาควบคุมไม่ได้ และการสร้างภาระผูกพันข้ามปีงบประมาณโดยไม่มีขีดจำกัด

และประการสุดท้าย การแสวงหาประโยชน์โดยมิชอบจากกิจการรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะและทรัพย์สินของรัฐ รัฐบาลมีการออกกฎหมายแปรรูปรัฐวิสาหกิจ การขายหุ้นรัฐวิสาหกิจเพื่อเอื้อประโยชน์กลุ่มธุรกิจการเมืองของตน การออกกฎหมาย

⁶ Hana P. Brixi et. al. (2004) ให้ความหมายของคำว่า Tax Expenditure ไว้ว่า การใช้มาตรการทางภาษีซึ่งอาจใช้วิธีการลดหย่อนหรือการยกเว้นการจัดเก็บภาษีหรือการเลื่อนเวลาในการจัดเก็บภาษีให้กับกลุ่มผู้เสียภาษีบางประเภท เป็นต้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้นโยบายของรัฐบาลบรรลุเป้าหมายตามที่ต้องการ ซึ่งอาจส่งผลให้รายรับของรัฐบาลลดลงจากระดับที่ควรจะเป็น ส่วนรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550 มาตรา 167 ใช้คำว่า การขาดรายได้จากการยกเว้นภาษีเฉพาะรายในรูปแบบต่างๆ

ให้อิทธิพลสัมฤทธิ์ผลของรัฐบาลในกองทุนแผ่นดิน เช่น ถนน สิ่งก่อสร้าง การให้บริษัทร่วมทุนรัฐ-เอกชน หรือกรณีการนำทรัพย์สินของรัฐไปลงทุน/ให้เช่าหรือใช้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกันเงินกู้

2. การวิเคราะห์เปรียบเทียบสถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศสิงคโปร์

จรัส สุวรรณมาลาและคณะ (2553) ได้ประมวลสาระสำคัญที่ควรบัญญัติให้มีขึ้นในกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐ เพื่อใช้เป็นกรอบในการวิเคราะห์เปรียบเทียบสถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของประเทศต่างๆ ประกอบด้วย ประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์ และประเทศสิงคโปร์ซึ่งกรอบในการวิเคราะห์ดังกล่าวประกอบด้วย การปรับปรุงบทบาทหน้าที่ของสถาบันหลักด้านการเงินการคลัง การวางโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ การกำหนดนโยบายและแผนเศรษฐกิจการเงินการคลังภาครัฐ การบริหารรายได้ การบริหารหนี้สาธารณะ การบริหารรายจ่าย การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ การบัญชีภาครัฐ การตรวจสอบและประเมินผลทางการคลัง การเปิดเผยข้อมูลทางการคลัง และการจัดทำจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบริหารงานคลังสาธารณะ

ผลที่ได้จากการวิเคราะห์เปรียบเทียบสถาบันและกฎหมายการเงินการคลังของประเทศแคนาดา ประเทศนิวซีแลนด์และประเทศสิงคโปร์นั้น จรัส สุวรรณมาลา และคณะ (2553) ได้แสดงตารางเปรียบเทียบให้เห็นถึงความเหมือนและความแตกต่างของแต่ละประเด็นในระบบการบริหารงานคลังภาครัฐ แล้วจึงสรุปออกมาให้เห็นแยกเป็นแต่ละประเด็น ซึ่งภาพรวมที่ได้จากการเปรียบเทียบดังกล่าวนี้ ทำให้เห็นว่าจากประสบการณ์ของประเทศต่างๆ ทั้งสามประเทศ สะท้อนให้เห็นว่าได้มีการพัฒนาระบบกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะที่มีเนื้อหาครอบคลุมสาระเรื่องสำคัญต่างๆ อย่างรอบด้าน เพื่อให้สามารถรองรับต่อการบริหารภาครัฐในยุคใหม่ได้อย่างเพียงพอ มีการจัดตั้งหน่วยงานหลักที่ทำหน้าที่แบ่งแยกกันอย่างชัดเจน มีการกำหนดบทบัญญัติของกฎหมายที่ลดช่องว่างเพื่อให้ฝ่ายบริหารใช้ดุลพินิจในการกำหนดมาตรการทางการเงิน

การคลังเท่าที่จำเป็น และรวมไปถึงการจัดทำรายงานการเงินการบัญชีและนำเสนอข้อมูลต่างๆ ต่อรัฐสภาและสาธารณะชนอย่าง โปร่งใสและในกำหนดระยะเวลาที่เหมาะสม

หลังจากที่ประมวลประสบการณ์ในการพัฒนากฎหมายการเงินการคลังของประเทศดังกล่าวข้างต้นแล้ว จรัส สุวรรณมาลาและคณะ (2553) จึงได้พบว่า ประเทศเหล่านั้นมี หลักการพื้นฐานร่วมกันในการออกแบบระบบการบริหารงานคลังสาธารณะอยู่ 3 ประการ ได้แก่ 1) การสร้างธรรมาภิบาลทางการคลัง (fiscal democracy) 2) การเสริมสร้างกลไกการถ่วงดุลและตรวจสอบได้ในระบบการบริหารงานคลังสาธารณะ และ 3) กรอบการบริหารงานคลังสาธารณะในภาวะวิกฤติ ที่จำเป็นจะต้องให้อำนาจดุลพินิจแก่ฝ่ายบริหารเพิ่มขึ้นเป็นการชั่วคราว ซึ่งจากหลักการพื้นฐานเหล่านี้ จรัส สุวรรณมาลา และคณะ (2553) จึงได้นำไปเป็นกรอบคิดหลักในการวางระบบการบริหารงานคลังสาธารณะของไทย เพื่อให้สอดคล้องกับการบริหารภาครัฐในยุคใหม่ และสอดคล้องกับหลักการปกครองในระบอบประชาธิปไตย

3. แนวทางการเขียนกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะของประเทศไทย

จรัส สุวรรณมาลา และคณะ (2553) อธิบายว่า จากการประมวลประสบการณ์การบริหารงานคลังสาธารณะของประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์และสิงคโปร์ ทำให้ได้บทเรียนกับประเทศไทยอย่างมาก ซึ่งทำให้ประเทศไทยจะต้องใช้โอกาสนี้ในการตรากฎหมายการบริหารงานคลังสาธารณะ (public finance act) ตามบทบัญญัติมาตรา 167 วรรคสาม ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ที่เป็นเอกภาพและครอบคลุมบทบาทหน้าที่ ความรับผิดชอบและกระบวนการต่างๆ อย่างครบถ้วน ซึ่งมีแนวทางในการตราบทบัญญัติประเด็นต่างๆ อันสามารถสรุปได้ดังนี้

3.1 การจัดตั้งสถาบันการคลัง ให้มีการจัดตั้งสถาบันทางการคลังเพิ่มขึ้นและกำหนดความรับผิดชอบของสถาบันการคลังที่มีอยู่ให้ครอบคลุมด้านต่างๆ อย่างเพียงพอ กล่าวคือ ให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ เป็นองค์กรอิสระจากฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ แต่อยู่ในกำกับดูแลของรัฐสภา ทำหน้าที่กำหนดนโยบาย

เศรษฐกิจ นโยบายการเงินการคลังของประเทศในด้านต่างๆ การจัดตั้งคณะกรรมการนโยบายบัญชีภาครัฐ ทำหน้าที่กำหนดมาตรฐานทางบัญชีและรายงานทางการเงินสำหรับองค์กรรัฐ และดูแลธรรมาภิบาลในองค์กรต่างๆ นอกจากนั้นยังมีการกำหนดหน้าที่ของสถาบันที่มีอยู่เดิมให้ครอบคลุมกระบวนการบริหารงานคลังภาครัฐให้มากขึ้นด้วย

3.2 การจัดโครงสร้างเงินทุนสาธารณะ กำหนดให้การจัดตั้งกองทุนสาธารณะต่างๆ ต้องตราเป็นกฎหมาย และผ่านความเห็นชอบของรัฐสภา สำหรับกองทุนสาธารณะที่มีอยู่แล้วให้รัฐบาลผลักดันให้มีการตรากฎหมายรองรับ และการกำหนดให้มีมาตรฐานการจัดตั้งและการบริหารเงินทุนสาธารณะประเภทต่างๆ ให้สอดคล้องหลักวิชาการว่าด้วยกองทุนสาธารณะประเภทนั้นๆ

3.3 การกำหนดนโยบายและแผนการเงินการคลังภาครัฐ หลังจากให้คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ กำหนดนโยบายเศรษฐกิจการเงินการคลังของประเทศ จึงให้มีการกำหนดขั้นตอนการจัดทำนโยบายดังกล่าว โดยให้ฝ่ายบริหารจัดการการเงินการคลังภาครัฐระยะปานกลาง 3-5 ปี และนโยบายยุทธศาสตร์การบริหารราชการแผ่นดินที่ครอบคลุมภาระผูกพันทางการเงิน (contingent liabilities) ทุกประเภท มีบทบัญญัติที่กำหนดถึงความรับผิดชอบทางการเงินการคลังของฝ่ายบริหาร และมีบทบัญญัติรับรองการบริหารเศรษฐกิจการคลังในภาวะวิกฤติอย่างชัดเจน

3.4 การบริหารรายได้ ให้การประกาศใช้ tax expenditure นั้น รัฐบาลต้องขออนุมัติจากรัฐสภา และจะต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเหตุผลความจำเป็นในการใช้มาตรการ รวมทั้งนำเสนอประมาณการขนาดของรายได้ที่คาดว่าจะสูญเสียด้วย และกำหนดให้การกั้นเงินรายได้ที่หน่วยงานจัดเก็บไว้เป็นเงินทุนหมุนเวียนภายใน (agency fund) นั้นจะกระทำไม่ได้ เว้นแต่ได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภา โดยหน่วยงานที่มีการจัดเก็บรายได้ต่างๆ ต้องทำรายงานการเงินการบัญชีของเงินทุนหมุนเวียนเสนอรัฐสภา และสาธารณชน และต้องถูกตรวจสอบโดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้วย

3.5 การบริหารหนี้สาธารณะ การกำหนดวงเงินในการก่อหนี้สาธารณะในสภาวะปกติให้อยู่ภายใต้กรอบนโยบายเศรษฐกิจการคลังและการก่อหนี้สาธารณะที่กำหนดโดยคณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐ ให้มีการรับฐึ่สถานะหนี้สาธารณะและ

ภาระผูกพันทางการเงิน (contingent liabilities) ที่ครอบคลุมครบถ้วนและอยู่ในช่วงเวลาที่เหมาะสม แต่ให้กำหนดบทบัญญัติที่ให้อำนาจฝ่ายบริหารเพิ่มขึ้นในช่วงภาวะวิกฤติจากเหตุการณ์ต่างๆ ด้วยตามความจำเป็น

3.6 การบริหารรายจ่าย ให้สำนักงานประมาณจัดทำแผนและจัดสรรงบประมาณลงสู่แผนงานต่างๆ ตามแนวทางที่คณะกรรมการการเงินการคลังภาครัฐกำหนดไว้ โดยแผนงบประมาณรายจ่ายประจำปีต้องเชื่อมโยงกับสถานะเศรษฐกิจและสังคม ครอบคลุมรายจ่ายพื้นฐานทุกประเภท การกำหนดหลักเกณฑ์ของ “งบกลาง” ให้ชัดเจน การกำหนดหลักเกณฑ์ในการบริหารเงินกองทุนสาธารณะแต่ละประเภท และการเสนอให้มีการจัดตั้ง “สำนักงานประมาณประจำรัฐสภา” เพื่อสนับสนุนเชิงวิชาการเกี่ยวกับการวิเคราะห์งบประมาณรายจ่ายแก่รัฐสภา

3.7 การบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐ การกำหนดบทบาทหน้าที่ของสถาบันการคลังในกระบวนการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐที่ชัดเจน เช่น กรมบัญชีกลางมีหน้าที่บริหารการรับเงิน จ่ายเงิน รักษาเงินและบริหารสภาพคล่องทางการเงิน เป็นต้น กำหนดขั้นตอนและวิธีการบริหารการเงินและทรัพย์สินภาครัฐที่สอดคล้องกับหลักความโปร่งใสและตรวจสอบได้ และสนับสนุนการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพ เช่น การกำหนดให้ใช้ระบบ GFMS⁷ ในการบริหารการเงิน การกำหนดเกณฑ์การลงทุนในภาครัฐที่สอดคล้องกับนโยบายเศรษฐกิจการคลัง เป็นต้น

3.8 การบัญชีภาครัฐ การกำหนดให้มีคณะกรรมการนโยบายการบัญชีภาครัฐ ทำหน้าที่กำหนดหลักเกณฑ์การบัญชีภาครัฐและรายงานการเงินของเงินกองทุนสาธารณะแต่ละประเภททั้งส่วนของรัฐบาล รัฐวิสาหกิจ องค์กรอิสระ กองทุนสาธารณะ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และองค์การอื่นๆ ของรัฐ กำหนดให้มีหน่วยงานรับผิดชอบการจัดทำบัญชีและรายงานการเงินสำหรับหน่วยบัญชีต่างๆ ที่สอดคล้องกับแนวนโยบาย

⁷ GFMS เป็นการนำเอาเทคโนโลยีสารสนเทศสมัยใหม่มาประยุกต์ใช้กับกระบวนการดำเนินงาน และการจัดการภาครัฐด้านงบประมาณ การบัญชี การจัดซื้อจัดจ้าง การเบิกจ่ายงบประมาณ และการบริหารทรัพยากรบุคคล ให้เป็นไปในทิศทางเดียวกันกับนโยบายการปฏิรูประบบราชการที่เน้นประสิทธิภาพและความคล่องตัวในการดำเนินงาน

บัญชีที่คณะกรรมการนโยบายการบัญชีภาครัฐกำหนด และกำหนดให้ฝ่ายบริหาร และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องใช้ข้อมูลจากการรายงานทางการเงินการบัญชีประกอบการติดตามผลการดำเนินงานของฝ่ายบริหาร

3.9 การตรวจสอบทางการคลังภาครัฐ ให้มีการจัดทำแนวนโยบายการตรวจสอบที่เป็นเอกภาพ โดยการกำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่ตรวจสอบและกำหนดความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานตรวจสอบต่างๆ นอกจากจะมืองค์กรอิสระคอยตรวจสอบจากภายนอกแล้ว ก็จัดให้มีหน่วยงานตรวจสอบภายในของส่วนราชการต่างๆ ด้วยการกำหนดหลักเกณฑ์ และมาตรฐานการตรวจสอบในภาครัฐที่ระบุขอบเขต และวิธีการในการตรวจสอบและประเมินผล รวมทั้งบทลงโทษของการกระทำความผิดที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ

3.10 การเปิดเผยข้อมูลทางการคลังภาครัฐ การกำหนดหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดทำรายงาน และเปิดเผยข้อมูลทางการคลังต่างๆต่อสาธารณชนภายใต้ขั้นตอนและเนื้อหาของรายงานทางการเงินการบัญชี ให้มีการกำหนดประเภทและลักษณะข้อมูลทางการคลังที่สาธารณชนสามารถเข้าถึงหรือได้รับทราบ การกำหนดให้รัฐบาลและองค์กรภาครัฐต่างๆ จัดทำรายงานทางการเงินการบัญชีตามหลักที่ยึดถือกันโดยทั่วไป (GAAP)⁸ และให้กระทรวงการคลังรวบรวมขึ้นเป็นรายงานทางการเงินการบัญชีรวมของรัฐ (consolidated government accounts) การกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเผยแพร่ข้อมูลทางการคลังที่มีความชัดเจนและแน่นอน และการกำหนดให้หน่วยงานตรวจสอบทำหน้าที่ตรวจสอบและจัดทำรายงานความคิดเห็นที่มีต่อรายงานทางการเงินการบัญชี

3.11 จรรยาบรรณในวิชาชีพของนักการคลังภาครัฐ กฎหมายการเงินการคลังควรมีบทบัญญัติเกี่ยวกับหลักกรว่าด้วยจรรยาบรรณวิชาชีพนักการคลังภาครัฐ ซึ่งควร

⁸ รายงานทางการเงินการบัญชีตามหลักที่ยึดถือกันโดยทั่วไป (generally accepted accounting principles หรือ GAAP) หมายถึง แนวทางที่ได้รับการยอมรับเป็นส่วนใหญ่จากผู้มีอำนาจหน้าที่ในวิชาชีพการบัญชี เพื่อให้กับบัญชียึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผลและจัดงบการเงินอย่างมีหลักเกณฑ์ มีมาตรฐาน โดยกระทำขึ้นอย่างสม่ำเสมอและสามารถเข้าใจได้ง่าย

ครอบคลุมเรื่องหลักๆ ประกอบด้วย มาตรฐานและคุณสมบัติพื้นฐานของบุคลากร ความรับผิดชอบในฐานะพนักงานของรัฐ การพัฒนาขีดความสามารถด้านวิชาชีพและทักษะ การปฏิบัติงาน การดำรงรักษาหลักการแห่งวิชาชีพเกี่ยวกับการรักษาและการใช้ประโยชน์ จากข้อมูลข่าวสารทางการคลัง การดำรงรักษาหลักการแห่งวิชาชีพเกี่ยวกับความสัมพันธ์ กับผู้ร่วมงานในวิชาชีพอื่นๆ และการหลีกเลี่ยงความขัดแย้งของผลประโยชน์ (conflict of interest) ในการปฏิบัติหน้าที่

จุดเด่นและข้อจำกัดของหนังสือ

ผู้เขียนบทความสามารถนำเสนอจุดเด่นของหนังสือเล่มนี้ได้บางประการ ดังนี้ ประการแรกคือ การกำหนดตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา ซึ่งได้แก่ประเทศต่างๆ ที่ใช้ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบนั้น จอร์จ สุวรรณมาลาและคณะ (2553) สามารถเลือกตัวอย่างแบบเจาะจงได้อย่างเหมาะสม เป็นการเลือกประเทศที่มีการพัฒนาแล้วทางด้านระบบการเงินการคลัง โดยทั้งสามประเทศล้วนแล้วแต่เป็นประเทศสมาชิกขององค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD)⁹ ทั้งสิ้น มีความใกล้เคียงกันในเชิงสัญลักษณ์ต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นระบอบการปกครอง ขนาดของประชากร บริบททางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศนั้นๆ ที่มีได้มีความแตกต่างกันมาก และมีความสอดคล้องกับระบบเศรษฐกิจการคลังของไทย รวมทั้งการเข้าถึงข้อมูลเชิงลึกต่างๆ เป็นต้น ซึ่งโดยรวมแล้วผู้เขียนบทความถือว่าการเลือกตัวอย่างมีความสมเหตุสมผลมาก

การนำเสนอข้อมูลในประเด็นต่างๆ ของระบบเศรษฐกิจการคลังมีความชัดเจนและละเอียดมาก กล่าวคือ ในส่วนแรกที่น่าสนใจคือ ข้อเสนอข้อมูลสภาพปัญหาช่องว่างของกฎหมายการเงินการคลังของไทย สามารถนำเสนอได้อย่างน่าสนใจ ข้อมูลที่น่าสนใจเป็นข้อมูลที่ผู้อ่านสามารถมองเห็นปัญหาได้ชัดเจน และติดตามไปยังปัญหาอื่นๆ ต่อมาได้ง่าย

⁹ องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD) เป็นองค์การที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์หลักในการให้ความสำคัญกับการแลกเปลี่ยนข้อคิดเห็นระหว่างประเทศสมาชิกเกี่ยวกับการจัดการปัญหาต่างๆ ในยุคโลกาภิวัตน์ ซึ่งประเทศต่างๆ กำลังเผชิญปัญหาที่คล้ายคลึงกัน แล้วนำไปสู่ข้อสรุปร่วมระดับนโยบายทั้งในประเทศอุตสาหกรรมและประเทศกำลังพัฒนา

และในส่วนของการนำเสนอข้อมูลประเด็นต่างๆ ของระบบเศรษฐกิจการคลังของแต่ละประเทศนั้น ผู้เขียนบทความเห็นว่า จรัส สุวรรณมาลา และคณะ (2553) สามารถเข้าถึงข้อมูลและนำเสนอได้อย่างละเอียด ครบคลุมครบถ้วน ซึ่งการที่จะได้มาซึ่งข้อมูลอย่างละเอียดถี่ถ้วนเช่นนี้ จะต้องใช้ความอุตสาหะในการรวบรวมข้อมูลพอสมควร

และประการสุดท้าย การใช้แนวทางในการวิเคราะห์ที่ประกอบด้วย การวิเคราะห์เชิงปทัสสถาน (normative analysis) และการวิเคราะห์เชิงปฏิฐาน (positive analysis) ดังเช่นที่ผู้เขียนบทความได้กล่าวไว้ข้างต้นว่า มีการเสนอสาระสำคัญที่ควรบัญญัติไว้ในกฎหมายการเงินการคลังในทางที่ควรจะเป็นในลักษณะการวิเคราะห์เชิงปทัสสถาน (normative analysis) เพื่อให้ได้กรอบการวิเคราะห์ที่จะใช้ในการศึกษา จากนั้นจึงแสดงการวิเคราะห์เปรียบเทียบประสพการณ์ ในการพัฒนามากฎหมายการเงินการคลังเพื่อรองรับระบบเศรษฐกิจการเงินการคลังภาครัฐในยุคใหม่ ภายใต้กรอบในการวิเคราะห์ที่กำหนดไว้ ซึ่งถือเป็นการวิเคราะห์เชิงปฏิฐาน (positive analysis) เป็นประโยชน์ต่อผู้อ่านในการเห็นมุมมองที่แตกต่างกันของทั้งสองแนวทาง การวิเคราะห์และทำให้ได้ผลลัพธ์สำหรับใช้เป็นแนวทางในการเขียนกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะของประเทศไทยที่มีความน่าเชื่อถืออย่างมาก

อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนบทความมองว่าหนังสือเล่มนี้ยังมีข้อจำกัดอยู่บางประการ โดยในส่วนของสาระสำคัญที่ควรบัญญัติไว้ในกฎหมายการคลัง(ส่วนที่ 2 ของบทที่ 1) ได้มีการกำหนดเป็นกรอบในการวิเคราะห์ ซึ่งต่อมาได้มีการใช้กรอบดังกล่าวไปศึกษาประสพการณ์การบริหารการเงินการคลังของกลุ่มประเทศดังกล่าว โดยมีการกำหนดประเด็นต่างๆ มากมายรวมถึงประเด็นการบริหารงานบุคคลและจรรยาบรรณในวิชาชีพของนักการคลังภาครัฐ แต่ในส่วนที่แสดงข้อมูลรายละเอียดของแต่ละประเทศกลับไม่ได้นำประเด็นดังกล่าวไปวิเคราะห์ด้วย ทำให้ผู้อ่านไม่ทราบรายละเอียดว่าในกลุ่มประเทศดังกล่าว มีการกำหนดข้อบัญญัติเกี่ยวกับการบริหารงานบุคคลและจรรยาบรรณในวิชาชีพของนักการคลังภาครัฐหรือไม่ และถ้าหากมีผู้อ่านก็ไม่ทราบรายละเอียดจากประสพการณ์ของกลุ่มประเทศดังกล่าวในประเด็นนี้ อันจะนำมาปรับใช้กับประเทศไทยด้วย ซึ่งตามจริงแล้วควรจะมีการแสดงประสพการณ์ของประเทศต่างๆ ในเรื่องนี้ไว้ด้วย

อีกประเด็นหนึ่งคือ ในส่วนการเสนอแนวทางการเขียนกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะของประเทศไทยนั้น จรัส สุวรรณมาลาและคณะ (2553) ได้เสนอประเด็นต่างๆ โดยมีการกำหนดหน่วยงานที่รับผิดชอบ หลักเกณฑ์และวิธีการนำไปปฏิบัติอย่างชัดเจน ซึ่งถือเป็นการรับผิดชอบต่อผู้อ่านอย่างมาก แต่ในส่วนของจรรยาบรรณในวิชาชีพของนักการคลังภาครัฐ กลับมิได้ชี้แจงรายละเอียดการนำไปปฏิบัติว่าหน่วยงานใดควรจะเป็นผู้รับผิดชอบ และมีแนวทางการกำหนดหลักเกณฑ์ในการนำไปปฏิบัติอย่างไร ทั้งที่ประเด็นอื่นๆ ก่อนหน้านี้ ก็ยังได้มีการแสดงรายละเอียดอย่างต่อเนื่องมาโดยตลอด

และอีกประการ ในส่วนการเสนอแนวทางการเขียนกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะของประเทศไทย ผู้เขียนหนังสือบอกว่าส่วนหนึ่งมาจากบทเรียนของกลุ่มประเทศดังกล่าวข้างต้น ซึ่งมีหลักการพื้นฐาน 3 ประการดังที่กล่าวไว้แล้ว ซึ่งเมื่อพิจารณาแล้วในบทการวิเคราะห์เปรียบเทียบของทั้งสามประเทศนั้น ผู้เขียนสามารถแสดงรายละเอียดของการกำหนดกฎหมายของประเทศดังกล่าวเกี่ยวกับหลักของการสร้างธรรมาภิบาลทางการคลัง (fiscal democracy) และการเสริมสร้างกลไกการถ่วงดุลและตรวจสอบได้ ในระบบการบริหารงานคลังสาธารณะอย่างเห็นได้ชัด แต่ในการเปรียบเทียบมิได้แสดงให้เห็นถึงในส่วนของข้อกำหนดที่เกี่ยวกับกรอบการบริหารงานคลังสาธารณะในภาวะวิกฤติแต่อย่างใด ซึ่งผู้เขียนหนังสือควรจะวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อกำหนดเกี่ยวกับหลักการพื้นฐานข้อนี้ให้ผู้อ่านได้เห็นตัวอย่างของกลุ่มประเทศนั้นๆ ไว้ด้วย แต่ในส่วนของการเสนอแนวทางการเขียนกฎหมายการเงินการคลังสาธารณะของประเทศไทย ผู้เขียนหนังสือกลับเสนอข้อกำหนดเกี่ยวกับการบริหารงานคลังสาธารณะในภาวะวิกฤติไว้ได้อย่างละเอียด ซึ่งข้อจำกัดนี้ผู้เขียนบทความคิดว่าน่าจะเป็นเพราะผู้เขียนมีรายละเอียดเกี่ยวกับกรอบการบริหารงานคลังสาธารณะในภาวะวิกฤติของประเทศต่างๆ เพียงแต่มิได้แสดงให้เห็นในส่วนของการวิเคราะห์เปรียบเทียบเท่านั้น ผู้อ่านจึงควรพึงระลึกถึงข้อจำกัดในด้านนี้

ทั้งนี้ผู้เขียนบทความเห็นว่า ในอนาคตควรมีการศึกษาเชิงประจักษ์ (empirical studies) เพื่อต่อยอดจากข้อเสนอของ จรัส สุวรรณมาลา และคณะ (2553) ในประเด็นต่างๆ ที่ได้มีข้อเสนอในการออกแบบเชิงสถาบันทางการคลังและระบบการเงินการคลัง

ภาครัฐไทย (fiscal institution arrangement) ไว้โดยมีเงื่อนไขระยะเวลาที่เหมาะสม เช่น 3-5 ปี แล้วจึงทำการศึกษเชิงเปรียบเทียบ (comparative studies) ให้ทราบว่า แนวทางเชิงสถาบันดังกล่าวนี้ ส่งผลต่อระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐไทย อย่างไรบ้าง นอกจากนี้การศึกษาดังกล่าวยังทำให้ทราบว่า ภายใต้เงื่อนไขระยะเวลาดังกล่าวนั้น ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐไทยมีพัฒนาการอย่างไรบ้าง เพื่อให้นำไปสู่ระบบการบริหารการเงินการคลังภาครัฐ ที่มีความเหมาะสมและมีความยั่งยืนต่อไป

สรุป

หัวใจสำคัญอย่างหนึ่งในการพัฒนาระบบการบริหารงานคลังภาครัฐให้ประสบความสำเร็จ เกิดการเจริญเติบโตอย่างยั่งยืนในระยะยาวได้นั้น จำเป็นจะต้องมีสถาบันและกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐที่เข้มแข็งและครอบคลุมทุกกระบวนการในการบริหารงานคลัง

ให้ฝ่ายบริหารใช้ช่องว่างของกฎหมายในการแสวงหาประโยชน์ต่างๆ ให้แก่ตนและพวกพ้อง(political rent-seeking) ทั้งนี้การจะเกิดสภาวะที่พึงประสงค์ดังกล่าวได้นั้น หน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้องกับระบบการบริหารงานคลังไทยสามารถใช้หนังสือสถาบันและกฎหมายการเงินการคลังภาครัฐเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งในการปรับปรุงและแก้ไขระบบการบริหารงานคลังภาครัฐไทยต่อไป

บรรณานุกรม

จรัส สุวรรณมาลา.ระบบงบประมาณและการจัดการแบบมุ่งผลสำเร็จในภาครัฐ : ความสัมพันธ์รัฐกับพลเมืองยุค

ใหม่.กรุงเทพฯ: ธนัชการพิมพ์, 2546.

จรัส สุวรรณมาลา, วีระศักดิ์ เครือเทพ และภาวิณี ช่วยประคอง. สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง: บทเรียนจาก

ประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์.กรุงเทพฯ: คณะรัฐศาสตร์

บรรณานุกรม

- จรัส สุวรรณมาลา. 2546. *ระบบงบประมาณและการจัดการแบบมุ่งผลสำเร็จในภาครัฐ: ความสัมพันธ์รัฐกับพลเมืองยุคใหม่*. กรุงเทพฯ: ธนัชการพิมพ์, 2546.
- จรัส สุวรรณมาลา, วีระศักดิ์ เครือเทพ และภาวิณี ช่วยประคอง. 2553. *สถาบันและกฎหมายการเงินการคลัง: บทเรียนจากประเทศแคนาดา นิวซีแลนด์ และสิงคโปร์*. กรุงเทพฯ: คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553.
- พลภัทร บุราคม. 2550. *รายจ่ายสาธารณะ: ประสิทธิภาพในการจัดสรรและ ประสิทธิภาพระหว่างประเทศ*. สมุทรปราการ: บริษัท ดี เค ปริ้นติ้ง เวิลด์ จำกัด.
- วีระศักดิ์ เครือเทพ. 2550. *ความเสี่ยงทางการคลัง ความเสี่ยงของรัฐ: กรอบวิเคราะห์เบื้องต้น พร้อมบทวิเคราะห์ร่างรัฐธรรมนูญหมวดการเงิน การคลัง และการงบประมาณ*. กรุงเทพฯ: ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ไพรัช ตระการศิรินนท์. 2548. *การคลังภาครัฐ*. เชียงใหม่: คณิงนิการพิมพ์.
- Brixi, Hana P., Christian M.A. Valenduc & Zhicheng Li Swift. *Tax Expenditure-Shedding Light on Government Spending through the Tax System: Lessons from Developed and Transition Economies*. Washington D.C: The World Bank, 2004.