



บทที่ ๓

การพัฒนาสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน^{๑๓}

หลักการดำเนินการพัฒนา เศรษฐกิจ

โดยที่รัฐบาลปัจจุบัน มีนโยบายในการเร่งรัดพัฒนาเศรษฐกิจของชาติ เพื่อความเจริญรุ่งเรืองของบ้านเมือง และความสมบูรณ์สุขของประชาชนโดยทั่วไปอย่างรีบด่วน ในการดำเนินการเพื่อบรรลุถึงวัตถุประสงค์ดังกล่าว เป็นการจำเป็นอย่างยิ่ง ที่จะต้องใช้เงินและทรัพยากรต่าง ๆ เพื่อเป็นทุน ตามปกติในการดำเนินการนั้น อาจได้มาจากงบประมาณรายได้ เงินกู้ หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ ในกรณีที่ทำเนิการโดยการใช้เงินกู้นั้น นอกจากจะก่อให้เกิดหนี้สินแล้ว ยังมีผลผูกพันรายจ่ายในอนาคต ซึ่งได้แก่ดอกเบี้ยอันจำเป็นที่จะต้องเสียดำที่ระบุไว้ในสัญญาอันนั้น ๆ อีกด้วยเหตุนี้ การลงทุนพัฒนาจากเงินกู้จึงเห็นได้เสมอมาว่า โดยมากรัฐจะดำเนินการเฉพาะในโครงการที่ได้มีการพิจารณาถ่วงถ่วงโดยผู้เชี่ยวชาญในสาขาวิชาการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องอย่างถี่ถ้วนแล้วว่า เป็นโครงการที่จะได้รับผลตอบแทน และมีประโยชน์ในทางอำนวยความสะดวกให้แก่ประชาชนโดยทั่วไป มิฉะนั้นแล้ว การกู้เงินนี้จะเป็นภาระตกทอดแก่อนุชนรุ่นหลัง และเป็นปัญหาหนักของงบประมาณของประเทศในกาลต่อไป ส่วนการลงทุนด้วยเงินที่ได้รับความช่วยเหลือจากต่างประเทศนั้น ปัญหาในด้านนี้เป็นปัญหาในทางการเมืองระหว่างประเทศที่อาจจะยืดหยุ่น หรือยกเลิกเสียได้ในโอกาสต่อไปแล้วแต่สถานการณ์ ฉะนั้นทางที่ถูกต้องที่สุดที่พึงจะยึดถือ เป็นหลักในการดำเนินการพัฒนา เศรษฐกิจของประเทศชาติให้เจริญก้าวหน้ายิ่งขึ้น ก็คือ การใช้เงินที่สามารถจัดสรรมาได้จากงบประมาณแผ่นดิน โดยคำนึงถึงหลักการประหยัด โดยมีประสิทธิภาพตามนโยบายของรัฐบาล

การควบคุมการดำเนินงาน

การที่จะดำเนินการให้ได้ผลตามนโยบายการประหยัดของรัฐบาลนั้น โดยทั่วไป ย่อมจำเป็นที่จะต้องได้รับความร่วมมือและประสานงานกันอย่างใกล้ชิดของส่วนราชการ ๓ ฝ่าย คือ ฝ่ายวางแผนเกี่ยวกับงบประมาณ ซึ่งได้แก่สำนักงานงบประมาณ กระทรวงการคลัง และ รวมถึงรัฐสภาที่อนุมัติให้ใช้พระราชบัญญัติงบประมาณ ฝ่ายใช้งบประมาณ คือกระทรวงทบวง กรมต่าง ๆ ที่ได้รับหรือมีหน้าที่จัดเก็บเงินตามงบประมาณ และฝ่ายควบคุมการใช้จ่ายเงิน หรือการรับเงินตามพระราชบัญญัติงบประมาณทุกฝ่าย หรือประมาณการรายรับ ซึ่งได้แก่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน กระทรวงการคลังและสำนักงานงบประมาณ โดยเฉพาะสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีหน้าที่ที่จะตรวจสอบการจ่ายให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติ งบประมาณประจำอยู่แล้ว ในโอกาสที่รัฐบาลกำลังเร่งรัดพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศชาติ อยู่นี้ เพื่อที่จะให้การดำเนินการ เป็นไปโดยดีและมีประสิทธิภาพเพียงพอ จึงเป็นความจำเป็น ที่จะต้องพัฒนาสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ให้ดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อควบคุมการตรวจสอบรายจ่ายในการดำเนินงานของหน่วยราชการต่าง ๆ ให้ได้เป็นไป โดยถูกต้อง สมควร และประหยัด สมตามเจตนารมณ์ของรัฐบาลในด้านเงินรายรับตามประมาณการ ก็ให้กระทำหน้าที่ติดตามและตรวจสอบว่า หน่วยราชการที่เกี่ยวข้องนั้นได้ดำเนินการ ให้เป็นไปตามแผนที่กำหนดไว้หรือไม่ เมื่อพบข้อบกพร่องอันพึงแก้ไขก็แจ้งให้กระทรวงการคลัง และสำนักงานงบประมาณทราบ เพื่อพิจารณาคำเนิการเกี่ยวกับการควบคุมตามสมควรต่อไป

สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีโครงการพัฒนาเพื่อดำเนินการให้ ได้ผลสมความมุ่งหมายข้างต้นดังนี้

๑. พัฒนาอำนาจหน้าที่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
๒. พัฒนาเจ้าหน้าที่ของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
๓. พัฒนาการบริหารงานในสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ก. พัฒนาอำนาจหน้าที่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๑. ความจำเป็น

ความจำเป็นที่จะต้องพัฒนาอำนาจหน้าที่ของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ก็เพื่อที่จะให้การสอบบัญชีและการเงินของรัฐได้เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ได้ผลสมบูรณ์ตามความมุ่งหมายในการจัดตั้ง แต่เดิมมาสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นกรมย่อยอยู่ในกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง มีหน้าที่ทำการตรวจสอบบัญชีและใบสำคัญให้เป็นไปตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับของกระทรวงการคลังเท่านั้น การวินิจฉัยชี้ขาดในปัญหาทางการเงินและการบัญชี ขึ้นอยู่กับกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง ต่อมาหลังจากได้มีการเปลี่ยนแปลงการปกครองแล้ว ได้ตราพระราชบัญญัติว่าด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พุทธศักราช ๒๔๙๒ ซึ่งมีฐานะเทียบเท่ากรมสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี เพื่อให้การทำหน้าที่โดยอิสระจากกรมบัญชีกลาง มีหน้าที่ตรวจสอบการรับจ่ายเงินของกระทรวงการคลัง การจัดตั้งคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินนี้ ได้ทำขึ้นเพื่อแยกงานด้านการตรวจสอบบัญชีและการเงินออกมาจากกระทรวงการคลังเท่านั้น แต่การวินิจฉัยชี้ขาดในทางปัญหาค้านการเงินและการบัญชี ยังคงอยู่ในอำนาจของกระทรวงการคลังแต่ฝ่ายเดียว

การที่กฎหมายได้บัญญัติให้แยกสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มาสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรีก็ดี หรือการแต่งตั้งประธานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จะต้องได้รับความเห็นชอบจากสภาผู้แทนราษฎรก็ดี เป็นการแสดงเจตนาารมณ์ที่จะให้การปฏิบัติงานของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นอิสระยิ่งขึ้น มิใช่เป็นการตรวจสอบในแบบฉบับเดิมที่อยู่ในกรมบัญชีกลาง และนับจากได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติว่าด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พุทธศักราช ๒๔๙๒ มาจนถึงทุกวันนี้ ซึ่งเป็นเวลา ๓๐ กว่าปีแล้ว จึงเป็นการจำเป็นและสมควรที่จะต้องดำเนินการพัฒนาอำนาจและหน้าที่เสียใหม่ให้สมตามความมุ่งหมายของรัฐบาลและสภานิติบัญญัติ

๒. การเสนอแก้ไขพระราชบัญญัติว่าด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

พุทธศักราช ๒๕๓๖

ในการพัฒนาอำนาจหน้าที่นี้ สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้เสนอข้อแก้ไขพระราชบัญญัติว่าด้วยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน พุทธศักราช ๒๕๓๖ ไปแล้ว เพื่อปรับปรุงให้มีประสิทธิภาพสมกับภาวะการพัฒนาเศรษฐกิจและการบริหารราชการ ปัจจุบันกำลังอยู่ในข่ายพิจารณาแก้ไขของคณะที่ปรึกษาฝ่ายระเบียบบริหารและคณะกรรมการกฤษฎีกา นอกจากการแก้ไขแม่บทในการดำเนินงาน ซึ่งได้แก่พระราชบัญญัติแล้ว ยังเห็นเป็นการสมควรที่จะแก้ไขบรรดาระเบียบต่าง ๆ ตลอดจนข้อบังคับและพระราชกฤษฎีกาต่าง ๆ ไปในโอกาสเดียวกัน กล่าวคือ ในบรรดาระเบียบข้อบังคับและกฎหมายที่ใช้ปฏิบัติอยู่ทุกวันนี้ ส่วนมากกระทรวงการคลังเป็นผู้จัดร่างขึ้น และเนื่องด้วยกระทรวงการคลังเป็นผู้ออกระเบียบต่าง ๆ นี้ ในกรณีที่มีปัญหาสงสัยก็กำหนดให้เป็นหน้าที่ของกระทรวงการคลังเป็นผู้วินิจฉัยชี้ขาด โดยที่ระบบประเพณีเดิมที่ยึดถือกันสืบเนื่องมาว่า เงินทุกบาทสตางค์เป็นของกระทรวงการคลัง ความคิดเห็นเช่นนี้ หากจะนำมาพิจารณาประกอบกับรูปการปกครองในขณะนี้ ตลอดจนเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติและกฎหมายต่าง ๆ แล้ว จะเห็นได้ว่าอำนาจหน้าที่เช่นนี้ หากทางราชการจะมอบหมายให้ส่วนราชการใดกระทำชอบที่จะพิจารณาว่า ส่วนราชการนั้น ๆ มีอำนาจหน้าที่ในการนั้นโดยเฉพาะหรือไม่ ยิ่งในประเทศที่มีการปกครองโดยระบบประชาธิปไตยแล้ว อำนาจในการวินิจฉัยชี้ขาดนั้น มีความโน้มเอียงที่จะมอบให้อยู่ในอำนาจของหน่วยราชการที่เกี่ยวข้องร่วมกัน เฉพาะอย่างยิ่ง การวินิจฉัยชี้ขาดในปัญหาการเงินนี้ ในประเทศที่เจริญแล้ว ในด้านการพัฒนาเศรษฐกิจมักจะมอบให้อยู่ในอำนาจของฝ่ายตรวจสอบ ซึ่งได้แก่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ฝ่ายงบประมาณซึ่งได้แก่สำนักงานงบประมาณ และสมุหบัญชีของประเทศ ซึ่งได้แก่กระทรวงการคลัง เป็นกรรมการร่วมกันในการวินิจฉัยชี้ขาดในปัญหาเกี่ยวกับการเงินและบัญชี

ปัจจุบันรูปการปกครอง ได้วิวัฒนาการมาโดยลำดับ และเป็นที่ยอมรับกันว่า หากได้กระจายอำนาจออกให้กว้างให้ประชาชนได้มีส่วนร่วมเห็นและรับผิดชอบในระบบงานต่าง ๆ ที่รัฐได้จัดให้มีขึ้น ย่อมเป็นผลดีทำให้ความเข้าใจระหว่างประชาชนกับรัฐบาลต่าง เข้าใจกันดีขึ้น เป็นทางที่จะทำให้การพัฒนาการต่าง ๆ กระทำได้อย่างรวดเร็วและสมบูรณ์ ตามแนวที่ได้กำหนดไว้ ในด้านการเงินและการบัญชีของแผ่นดินก็เช่นเดียวกัน ขอบที่จะได้พัฒนาอำนาจหน้าที่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินให้กว้างขวางยิ่งขึ้น เพื่อให้เป็นตัวแทนของประชาชนในการที่จะตรวจสอบให้ทราบว่าหน่วยราชการต่าง ๆ ที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับงบประมาณรายรับรายจ่ายนั้น ได้กระทำการให้เป็นไปตามงบประมาณที่เสนอไว้ ทั้งเป็นโดยประหยัดและมีประสิทธิภาพเพียงพอหรือไม่ ส่วนราชการใดหากไม่ปฏิบัติให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติงบประมาณประจำปี ขอบที่จะได้มีการพิจารณาสมรรถภาพและประสิทธิภาพของผู้รับผิดชอบในส่วนนั้น ๆ ต่อไป

ข. พัฒนาเจ้าหน้าที่ของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๑. เรื่องที่เจ้าหน้าที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะต้องรู้

โดยเหตุที่งานในหน้าที่ของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นงานสอบบัญชีของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ เจ้าหน้าที่ของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จะรู้แต่เพียงมรรยาทของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดไว้ โดยสมาคมนักบัญชีแห่งประเทศไทยเท่านั้นหาเพียงพอไม่ จำเป็นต้องปฏิบัติตามระเบียบวินัยของข้าราชการพลเรือนด้วย ฉะนั้นจึงเป็นการจำเป็นที่จะต้องอบรมให้เจ้าหน้าที่ของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เข้าใจถึงการปฏิบัติตนให้ถูกต้องตามระเบียบ - มรรยาทของผู้สอบบัญชีทั่วไป และระเบียบวินัยของข้าราชการพลเรือนพร้อมกัน เพื่อให้บังเกิดผลดีในการตรวจสอบในขณะเดียวกัน

ผลดีที่จะเกิดจากการตรวจสอบ นอกจากการใช้วิชาการในทางทฤษฎี และปฏิบัติการแล้ว ยังต้องอาศัยระเบียบวินัยและมรรยาทเป็นเครื่องประอบในการ

คำเนิการติดต่อกับผู้รับตรวจ เป็นที่รับกันในงานสอบบัญชีแผนปัจจุบันว่า ก่อนที่จะเริ่มการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีจะต้องทำ "การสอบทานการควบคุมภายใน"^{๑๔} และสำรวจให้ทราบถึงวิธีปฏิบัติงานของหน่วยราชการและรัฐวิสาหกิจ เพื่อให้ทราบว่าระบบการควบคุมภายในกระทำไว้ให้ดีหรือไม่เพียงพอ เป็นไปตามหลักการทั่วไปและถูกต้องตามวิชาการแผนใหม่หรือไม่ โดยทั่วไปการควบคุมภายใน หมายถึงการจัดแผนแบ่งส่วนงานและวิธีปฏิบัติงานที่ประสานกัน ซึ่งกิจการนำมาใช้ปฏิบัติ เพื่อดูแลรักษาทรัพย์สิน เพื่อตรวจสอบความถูกต้องและเชื่อถือได้ตามรายละเอียดทางบัญชี เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพทางการดำเนินงาน และเพื่อส่งเสริมให้มีการปฏิบัติตามนโยบายที่ผู้บริหารได้วางไว้

และที่เป็นอยู่ในวงราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ปัจจุบันนี้ต่างก็มีระบบการควบคุมภายในแล้วทั้งสิ้น แต่ทว่าระบบที่วางไว้นั้นยังไม่เป็นไปตามหลักวิชาโดยครบถ้วนนัก ทั้งปรากฏว่าวิทยาการในสมัยนี้ได้รุดหน้าไปอย่างมีหยุดยั้ง จึงเป็นการจำเป็นและสมควรที่ทางราชการชอบที่จะได้ส่งเสริมให้มีการปรับปรุงแก้ไขอยู่เสมอ ๆ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ในการที่จะช่วยให้ทราบสถิติตัวเลขอันถูกต้อง และในโอกาสที่เกิดข้อบกพร่องขึ้น ก็อาจจะแก้ไขได้ทันที่ หากระบบการควบคุมภายในนี้ได้นำเอามาใช้เป็นที่แพร่หลาย และเป็นไปตามหลักการที่ดีแล้ว ในโอกาสแรกที่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะเริ่มคำเนิการตรวจสอบบัญชี ก็จะได้ทบทวนระบบการควบคุมภายในของหน่วยราชการและรัฐวิสาหกิจต่าง ๆ เพื่อดูว่าการควบคุมภายในนั้นมีประสิทธิภาพเพียงพอ หากปรากฏว่ามีวิธีการยังไม่รัดกุมเพียงพอ ก็จะได้เสนอให้แก้ไขปรับปรุงให้เหมาะสมพร้อมกันไปในการรายงานผลการตรวจสอบบัญชีหรือการเงิน รายงานการตรวจบัญชี พร้อมทั้งข้อเสนอในการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในนี้ หากฝ่ายบริหารได้ติดตามเอาใจใส่ในผลการตรวจสอบแล้ว ย่อมจะเป็นประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารในการที่จะได้

^{๑๔} เพียรชัย นิลสุวรรณกุล , การอบรมผู้ช่วยกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

(พระนคร : สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน , ๒๗ ก.ย.

๒๕๑๑) หน้า ๔ (ฉบับโรเนียว)

ทราบข้อบกพร่อง เพื่อจะได้แก้ไขให้เรียบร้อย อันเป็นผลทำให้แผนการพัฒนาเศรษฐกิจได้ดำเนินไปได้สมเจตนารมณ์ที่กำหนดไว้

๒. การปรับปรุงเจ้าหน้าที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินกับวิทยาการใหม่ ๆ

วิทยาการในด้านการบัญชีและการเงิน ได้เจริญก้าวหน้ามากขึ้นเป็นลำดับ ดังจะเห็นได้จากการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงระบบการบัญชีและการเงิน ตลอดจนระเบียบการต่าง ๆ ให้ก้าวหน้าและเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ ตลอดจนในด้านผู้รับผิดชอบของงานด้านบริหาร ก็ได้บรรจุบุคคลที่มีความรู้ความชำนาญในทางวิชาการเหล่านี้ โดยเฉพาะให้ดำเนินงานเพื่อทราบผลรายงานในระยะเวลาอันสั้น และจำกัดให้เร็วยิ่งขึ้น เหล่านี้ได้เป็นผลสะท้อนให้จำเป็นต้องมีการปรับปรุงเจ้าหน้าที่ผู้ดำเนินการตรวจสอบให้มีสมรรถภาพยิ่ง ๆ ขึ้น ซึ่งจะทำให้โดยการฝึกอบรมเป็นระยะ ๆ เพื่อให้เกิดความรู้ความชำนาญเยี่ยงผู้สอบบัญชีอิสระ เพื่อดำเนินการตรวจสอบบัญชีและการเงินของส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ ตลอดจนงานบริหารท้องถิ่นให้ลุล่วงไปด้วยดี

และในหน่วยงานที่ตรวจสอบใช้เครื่อง Computer ในระบบบัญชีเกี่ยวข้องกับอยู่ด้วย อันนี้ผู้ตรวจสอบจะต้องมีความรู้ขั้นต้นหรือความรู้ทั่ว ๆ ไปเกี่ยวกับเครื่อง Computer ด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่งเกี่ยวกับ Input, Processing, Storage และ Output นั่นคือจะต้องมีความรู้เกี่ยวกับตัวเลขที่ป้อนเข้าไปในเครื่อง - Computer จะต้องทราบโดยย่อถึงกระบวนการดำเนินงานของเครื่อง จะต้องทราบถึงระบบความจำของเครื่อง Storage จะทราบถึงรายงานที่ออกมา คือ Output ดังนั้น ในการวางโครงการพัฒนา เจ้าหน้าที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินควรที่จะศึกษาเพื่อการปฏิบัติงานในอนาคตให้ได้ผล ทั้งนี้ ก็เนื่องจากว่า หน่วยงานบางแห่งขณะนี้ได้นำเครื่อง Computer มาใช้เป็นส่วนหนึ่งของระบบบัญชี หรือในระบบบัญชีใช้เครื่อง Computer ทั้งหมด วิธีการตรวจสอบซึ่งเคยใช้จะนำมาใช้ในการตรวจสอบบัญชี หรือรายงานซึ่งเตรียมขึ้นโดยเครื่อง Computer ไม่ได้ผลเต็มที่

และการที่จะตรวจรายงานเอกสารที่เตรียมขึ้นจาก Computer เจ้าหน้าที่จำเป็นจะต้องอ่าน Code เป็น แพลด Code เป็น คังนั้นเพื่อการปฏิบัติงานให้ได้ผล เจ้าหน้าที่จะต้องตรวจสอบเครื่อง Computer ด้วย

คังนั้น เพื่อการพัฒนาประเทศให้ดียิ่งขึ้นกว่าที่เป็นอยู่ เจ้าหน้าที่คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จะมีบทบาทเพิ่มมากขึ้นในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ และควรจะได้ใช้หลักการและนโยบายอันทันสมัยอย่างมีประสิทธิภาพ ตามมติของการประชุมระหว่างประเทศของสถาบันการตรวจบัญชีสูงสุดของรัฐว่า "การตรวจสอบเพื่อทราบการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ถือว่ายังเป็นงานหลักที่จะต้องทำ ความรู้ที่ถือว่าจำเป็นสำหรับงานดังกล่าวนี้ มีความรู้ค้ำกฏหมาย ความรู้ค้ำกการคลัง และความรู้ค้ำกการบัญชี"^{๑๕}

มติคังกล่าวนี้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้ปฏิบัติอยู่แล้ว เพราะถือว่าเป็นการตรวจสอบรายจ่าย เพื่อทราบว่าได้เป็นการชอบค้ำกฏหมายและระเบียบหรือไม่ ซึ่งเป็นการเพียงพอแล้วที่จะมีความรู้ค้ำกฏหมาย ความรู้ค้ำกการคลังและบัญชีเท่านั้น ไม่จำเป็นต้องใช้ความรู้ค้ำกเทคนิคอื่น ๆ

แต่ในกรณีที่การตรวจสอบได้ขยายขอบเขตการตรวจไปถึงการตรวจสอบประสิทธิภาพและการประหยัดของฝ่ายบริหาร หรือของการใช้จ่ายเงิน ความรู้ทางค้ำกเทคนิคอื่นก็จะเพิ่มความจำเป็นยิ่งขึ้น ในกรณีนี้ "เพื่อที่จะรักษาไว้ซึ่งความเป็นอิสระและความยุติธรรมของงานตรวจสอบบัญชี สถาบันการตรวจบัญชี ควรใช้ความพยายามที่จะทำการตรวจสอบเรื่องที่เป็นปัญหาค้ำกเทคนิคเฉพาะที่มีผลสำคัญต่อการเงินของรัฐเสียเอง โดยอาศัยผู้ชำนาญทางค้ำกเทคนิคช่วยเหลือ"^{๑๖}

เพราะฉะนั้น คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ควรจะมีโครงการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบ เพื่อให้มีความรู้ความสามารถกว้างขวางยิ่งขึ้น โดยอาศัยผู้ชำนาญ

^{๑๕} สนิท เสนาสูช , การอบรมผู้ช่วยกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน , (พระนคร : สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน , ๒๔ พ.ย. ๒๕๑๑) , หน้า ๗ (ฉบับโรเนียว)

^{๑๖} ดูแหล่งที่แล้ว , หน้า ๕

ที่ได้รับการคัดเลือกตามหลักเกณฑ์ มาตราการของคุณสมบัติของผู้ชำนาญที่กำหนดไว้แล้ว มาช่วยเหลือในการวางโครงการฝึกอบรมผู้ตรวจให้ด้วย ทั้งนี้ เพื่อให้จะให้เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจนั้นได้มีความรู้ทั่ว ๆ ไป หรือความรู้ขั้นต้น ด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นในด้านการศึกษา หรือว่าด้านการศึกษา หรือว่าด้านการศึกษา ให้มีความรู้ขั้นต้นกว้างขวางยิ่งขึ้น

ค. พัฒนาการบริหารงานในสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

๑. เกี่ยวกับวิธีการบริหารงานในสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ในสมัยที่ได้จัดตั้งสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินขึ้นในสังกัด นายกรัฐมนตรี เมื่อ พ.ศ. ๒๔๗๖ นั้น คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีอำนาจหน้าที่เพียงตรวจสอบการบัญชีและการเงินของหน่วยราชการต่าง ๆ เท่านั้น แม้จะมีงานในลักษณะรัฐพาณิชย์บ้าง ก็มีเพียงจำนวนน้อย เช่น รถไฟและไปรษณีย์ และงานรัฐพาณิชย์ในระยะเริ่มแรก ส่วนมากก็ดำเนินงานแบบราชการ มีระเบียบข้อบังคับเช่นเดียวกับทางราชการ ตลอดจนงบประมาณ ในขณะนั้นปีหนึ่ง ๆ ก็มีประมาณ ๑๐๐ กว่าล้านบาท เท่านั้น หลังจากได้จัดตั้งสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินขึ้นแล้ว ปรากฏว่ากิจการของรัฐได้ขยายออกมากขึ้น โดยมีการเพิ่มหน่วยราชการ กระทรวงทบวงกรม จัดตั้งรัฐวิสาหกิจ ตลอดจนองค์การส่วนท้องถิ่น มีเทศบาลและสุขาภิบาลมากขึ้นเรื่อยมา ยิ่งกว่านั้น ในปัจจุบันยังได้รับความไว้วางใจจากรัฐบาลในด้านการศึกษาของรัฐบาล - วิสาหกิจ กล่าวคือ งานตรวจสอบบัญชีรัฐวิสาหกิจทุกแห่งนั้น ทางรัฐบาลได้มอบให้เป็นหน้าที่ของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ดำเนินการตรวจสอบทุกแห่งแล้ว

เมื่อภาระหน้าที่การงานของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีปริมาณเพิ่มมากขึ้นเช่นนี้ การที่จะคิดเพิ่มจำนวนเจ้าหน้าที่แต่อย่างเดียว เพื่อให้เพียงพอแก่ปริมาณที่ได้รับเพิ่มขึ้น ย่อมเป็นการสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมากเกินไป อันเป็นภาระแก่งบประมาณแผ่นดิน ซึ่งควรจะใช้จ่ายไปในทางพัฒนาเศรษฐกิจ จึงจำเป็นที่จะต้องพัฒนาวิธีการบริหารงานในสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินให้เข้าไปในลักษณะ

ที่ทันสมัย ให้การดำเนินงานเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และประหยัด แต่ได้ผลสมบูรณ์
 สมตามความมุ่งหมาย เช่น การจัดแบ่งส่วนราชการใหม่ การปรับปรุงวิธีการตรวจสอบ
 ให้เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

การปรับปรุงการบริหารงานนี้ ขอบที่จะได้ดำเนินการปรับปรุงเป็นขั้น ๆ
 ตามลำดับแห่งความสำคัญ เท่าที่เป็นอยู่ทุกวันนี้ ในการดำเนินการตรวจสอบ หาก -
 ปรากฏว่ามีการทุจริตเกิดขึ้น เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบจะต้องตรวจสอบไปจนกว่าจะเสร็จสิ้น
 ทราบผลการทุจริต ซึ่งทำให้ต้องใช้เวลานานเกินควร เป็นที่ยอมรับกันแล้วว่า จำนวน
 เจ้าหน้าที่มีจำกัด เมื่องานส่วนใหญ่ต้องมาเพ่งเล็งที่จุดใดจุดหนึ่ง ผลสะท้อนจากการ
 นี้ย่อมทำให้งานด้านอื่นชะงักลง ยิ่งกว่านั้น ในระยะหลัง ๆ นี้ก็ปรากฏว่า ได้มีหน่วย
 ราชการต่าง ๆ เพิ่มขึ้นอีกเป็นจำนวนมาก ในการบริหารงานด้านการตรวจสอบ จึง
 เป็นการจำเป็นอย่างยิ่งที่จะได้มีการเปลี่ยนแปลงงานบางอย่าง เช่น งานกองสารวัตร
 บัญชีเคม ให้เป็นงานตรวจสอบเฉพาะด้านการทุจริต ทั้งในส่วนกลางและภูมิภาค ตลอดจน
 งานการสอบสวนบัญชีและหลักฐาน หากกระทำได้ในรูปนี้ก็จะทำให้การดำเนินการใน
 ด้านการทุจริตได้ผลรวดเร็วและรัดกุมยิ่งขึ้น ทั้งยังเป็นศูนย์รวมที่จะประมวลผลการ
 ทุจริตขึ้น เพื่อเป็นประโยชน์ในทางสถิติและวิจัยในอนาคตอีกด้วย

ด้านอัตรากำลัง เท่าที่เป็นอยู่ในขณะนี้ งานในหน้าที่สำนักงานคณะกรรมการ
 การตรวจเงินแผ่นดินที่ปฏิบัติอยู่ ได้แยกออกเป็นฝ่ายวิชาการและฝ่ายธุรการแล้ว ใน
 ด้านฝ่ายวิชาการเป็นความจำเป็นอย่างรีบด่วนที่จะต้องจัดให้มีพนักงานอย่างเพียงพอ
 เพื่อจะได้ดำเนินการตรวจสอบให้รวดเร็ว และเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ อัตรากำลัง
 ที่จะขอเพิ่มในอนาคต ควรจะได้อุ้มนักศึกษาระดับปริญญาตรีทางบัญชี
 หรือการพาณิชย์ เพื่อที่จะได้ดำเนินการตรวจสอบให้ได้ผลอย่างกว้างขวางและสมบูรณ์
 อย่างแท้จริง เมื่อมีกำลังคนเพียงพอแล้ว การตรวจสอบบัญชีจะได้กระทำได้ทั่วถึงทุก
 ส่วนทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค อันจะเป็นประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารในการที่จะได้

ทราบผลการดำเนินการอย่างใกล้ชิดและรวดเร็วทันต่อเหตุการณ์

การจัดแบ่งส่วนราชการใหม่ที่อยู่ในความคำริชณะนี้ก็คือ จัดตั้งกองวิชาการขึ้นอีกกองหนึ่ง เพื่อดำเนินงานโดยย่อคังนี้

เตรียมงานฝึกอบรมผู้ที่สมัครเข้ารับราชการใหม่ ซึ่งเรียกตามภาษาอังกฤษว่า Pre - Service Training ซึ่งในการอบรมนี้ จะฝึกอบรม -
Orientation หรือปฐมนิเทศไปในตัว

๑. เตรียมงานฝึกอบรม In - Service Training

๒. ก้าววิจัย

๓. การสถิติ

๔. การติดตาม (Follow up)

๕. การดำเนินการห้องสมุด

๖. จัดเผยแพร่วิชาการและเทคนิคสมัยใหม่ให้เข้าใจและแพร่หลาย

ในด้านผู้สอบบัญชีของรัฐ

๗. สสำรวจ ... วัตถุประสงค์ที่ล่าสมัย หรือยังไม่เป็นไปตามหลัก

วิชาการปัจจุบัน

๘. ประสานงานร่วมกับกรมการตรวจเงินแผ่นดินพิเศษ เพื่อความก้าวหน้าในทางวิชาการ

ในด้านกรปรับปรุงวิธีการตรวจสอบที่อยู่ในความคำริ ชณะนี้กองสารวัตรบัญชีมีหน้าที่ทำการสอบสวนสืบสวนการทุจริตที่กองอื่นตรวจพบ ทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค เพื่อมิให้งานของกองต่าง ๆ ต้องล่าช้าเสียเวลาไม่ทันกำหนดโครงการประจำปี ทั้งงานทุจริตก็จะรวมอยู่เป็นศูนย์กลางสวกค่อการประมวลผล ก่อให้เกิดประโยชน์ในทางสถิติและการวิจัย

การปรับปรุงอีกประการหนึ่งก็คือ กำลังคำริให้สำนักงานเลขาธิการ ซึ่งทำหน้าที่บริหารบุคคลอยู่แล้ว ปรับปรุงเพื่อปฏิบัติงานให้เป็นไปตามหลักวิชายิ่งขึ้น โดยตั้งแผนกบริหารงานบุคคลขึ้นโดยตรง แทนที่จะให้งานประเภทนี้แผ่กระจายทั่วไป ในแผนกต่าง ๆ ของสำนักงานเลขาธิการ เช่นเดิม

๒. พัฒนาการในด้านสำนักงาน อัตรากำลัง และค่าใช้จ่ายสอยในการดำเนินงาน

เนื่องด้วยสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นหน่วยราชการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อตรวจสอบบัญชีและการเงินต่าง ๆ ของรัฐบาล รัฐวิสาหกิจ และการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น และเงินที่จะได้มาเพื่อพัฒนาต่าง ๆ ในสำนักงาน คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จึงจำเป็นต้องอาศัยงบประมาณ

ในคานสำนักงานอันเป็นสถานที่ตั้งของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินนั้น จำเดิมแต่ได้แยกงานออกมาจากกรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง แล้ว ได้จัดตั้งสำนักงานขึ้นที่ศาลาลูกขุนใน ในพระบรมมหาราชวัง ในคานสำนักงานนี้ เมื่อพิจารณาเทียบกับปริมาณงาน และการติดข้องานกับหน่วยราชการและประชาชน แล้ว จะเห็นว่าในสมัยนั้นเนื่องด้วยปริมาณงานมีไม่มากนัก งบประมาณรายรับรายจ่ายประจำปีก็มีวงเงินเพียงปีละ ๑๐๐ ล้านบาทเท่านั้น นับจากได้จัดตั้งสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินขึ้นแล้ว ในขณะที่เกี่ยวกับการขยายตัวของรัฐวิสาหกิจได้มีมากขึ้น เป็นลำดับ งบประมาณของประเทศก็ได้ทวีมากขึ้นทุกที เฉพาะอย่างยิ่งในสมัยที่รัฐบาลดำเนินการปฏิวัติเร่งรัดการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศอย่างรีบด่วนในขณะนั้นงบประมาณรายจ่ายได้ทวีมากขึ้น เมื่อเป็นเช่นนี้การบริหารที่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินจะต้องให้แก่หน่วยราชการ รัฐบาล และการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ก็ย่อมทวีมากขึ้นตามส่วน



การจัดตั้งสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินนี้ ก็เป็นไปตามวัตถุประสงค์ทั่วไปในการจัดตั้งสำนักงานสอบบัญชีของเอกชน กล่าวคือ

๑. เพื่อให้บริการแก่หน่วยราชการ รัฐวิสาหกิจ และการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ตลอดจนให้คำปรึกษาแนะนำแก่รัฐวิสาหกิจและหน่วยราชการต่าง ๆ ให้มีการปรับปรุงระเบียบเกี่ยวกับการเงินให้เป็นไปโดยรัดกุม และรวดเร็วต่อการเบิกจ่ายเงิน และระบบเกี่ยวกับการบัญชีอย่างกว้างขวางที่สุด และเป็นไปด้วยมรรยาทในการประกอบวิชาชีพที่มีมาตรฐานสูง

๒. เพื่อส่งเสริมวิชาชีพทางการบัญชีให้ก้าวหน้ายิ่งขึ้นโดยมิหยุดยั้ง

๓. เพื่อดำเนินงานให้เกิดประโยชน์มากที่สุด อันจะเป็นหลักประกันความมั่นคงของข้าราชการและลูกจ้างทุกคน

วัตถุประสงค์ดังกล่าวข้างต้นนี้ หากจะนำมาพิจารณาเปรียบเทียบกับที่ตั้งสำนักงานที่เป็นอยู่ในขณะนี้ จะเห็นได้ว่ามีความไม่สะดวก และมีใค้อยู่เป็นส่วนสักอันทำให้เกิดความขัดข้องในการติดต่องานเป็นอย่างมาก ดังจะเห็นได้จาก การติดต่อราชการระหว่างราชการต่อราชการ หรือต่อรัฐวิสาหกิจ เมื่อมีปัญหาใดเกิดขึ้นจะต้องได้รับการปรึกษาหารือ ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจนั้น ๆ จะต้องนำยานพาหนะมาขออนุญาตใช้ระบบมหาราชวังก่อน

ในส่วนงานติดต่ออื่น ๆ ก็เช่นกัน เนื่องจากสถานที่ทำงานในปัจจุบันคับแคบ ไม่สามารถแบ่งสถานที่เป็นห้องรับแขกภายนอกหรือห้องประชุมได้ ฉะนั้นการประชุมหรือการรับแขกจึงมักจะต้องกระทำกันในห้องทำงาน ซึ่งเป็นการไม่สมควร แต่ก็จำต้องกระทำเช่นนั้น เฉพาะอย่างยิ่ง ในระยะหลัง ๆ นี้ เนื่องจากผลของการพัฒนาเศรษฐกิจ ปรากฏว่าทางราชการหรือรัฐวิสาหกิจบางแห่ง ได้กู้เงินจากองค์การการเงินต่างประเทศเข้ามาเป็นทุน องค์การการเงินเหล่านั้น โดยปกติมักจะส่งผู้สอบบัญชีของเขาเข้ามาตรวจสอบกิจการที่กู้เงินเสมอ ๆ ผู้สอบบัญชีเหล่านั้น เมื่อ

เดินทางมาถึงประเทศไทย โอกาสแรกที่มาจะต้องถือโอกาสมาพบปะหารือกับเจ้าหน้าที่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อซักถามข้อความต่าง ๆ ด้วยเหตุนี้จึงเป็นการจำเป็นและสมควรที่จะได้พัฒนาบริการในด้านการติดต่อกับบุคคลภายนอกสถานที่ทำการให้ลุล่วงไปด้วยดี

อีกประการหนึ่ง งานในหน้าที่ของผู้สอบบัญชีก็คือ การรวบรวมหลักฐานต่าง ๆ เพื่อรับรองความถูกต้องของงบการเงินในค้ำหลักฐานทางบัญชี ย่อมเป็นที่ทราบกันดีแล้วว่า สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ต้องตรวจสอบหลักฐานต่าง ๆ และเมื่อตรวจสอบแล้วก็ต้องรักษาเอกสารหลักฐานเหล่านั้นไว้ตามระยะเวลาที่กฎหมายบังคับไว้ หรือในกรณีที่เป็นเอกสารมีค่าก็จะต้องถ้ายรูปหรือสำเนาไว้ สำนักงานบัญชีโดยทั่วไปย่อมจำต้องจัดสถานที่ส่วนหนึ่ง เป็นที่เก็บรักษาหลักฐานต่าง ๆ ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ของลูกค้า และยิ่งกรณีการสอบบัญชีของรัฐโดยหน้าที่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินนี้ ความจำเป็นในการรักษาหลักฐานต่าง ๆ ย่อมทวีขึ้นอย่างมาก

ดังนั้น ในค้ำการจัดสถานที่เก็บรักษาหลักฐานนี้ เมื่อไ้้นำมาพิจารณา กับสถานที่ทำการปัจจุบันของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินแล้ว จึงเห็นควรที่จะจัดหรือก่อสร้างสถานที่ใหม่ เพื่อเก็บรักษาหลักฐานต่าง ๆ นั้น

เนลวนที่เกี่ยวกับอัตรากำล้าง โดยสภาพของราชการสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นทบวงการเมือง มีฐานะเทียบกรมสังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี อัตรากำล้างจึงเป็นไปตามที่กรรมการข้าราชการพลเรือนกำหนด ซึ่งจะนับโดยง่ายก็มีข้าราชการ ๕ ชั้น ค่าเนนการตรวจสอบบัญชีต่าง ๆ พฤติการณ์เช่นนี้ หากจะนำไปเทียบกับลักษณะการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีต่าง ๆ ในต่างประเทศแล้ว จะเห็นได้ว่า ชั้นของพนักงานสอบบัญชีส่วนมากมี ๔ ชั้น เฉพาะอย่างยิ่ง ชั้นเริ่มต้นที่เทียบได้ว่า ข้าราชการพลเรือนชั้นจัตวานั้น ไม่มีจ้างไว้ในงานทางค้ำวิชาการ โดยมากมักจะจ้างบุคคลที่มีพื้นความรู้สำเร็จการศึกษาในวิชาชีพทางบัญชี หรือเทียบเท่า เข้ามา -

เป็นพนักงานสอบบัญชี และเมื่อได้ฝึกอบรมงานจนมีความชำนาญแล้ว ก็ได้เลื่อนขึ้นไป
โดยลำดับ

โดยเหตุที่งานสอบบัญชีส่วนใหญ่ขึ้นอยู่กับที่ตัวผู้สอบบัญชีเอง ฉะนั้นจำนวน -
เจ้าหน้าที่ที่จำเป็นจะต้องมีเพื่อใช้ในการตรวจสอบ หรือที่เรียกกันว่า อัตราค่าจ้างนั้น
ย่อมจะต้องได้รับการพัฒนาพร้อมไปกับการเพิ่มพูนของรัฐวิสาหกิจและงบประมาณ กล่าว
คือ ในระยะเวลาที่ล่วงแล้วมานี้ รัฐบาลได้ขยายงานด้านงบประมาณออกไปเป็นจำนวน
มาก รัฐวิสาหกิจต่าง ๆ ได้ปรับปรุงและขยายตัวออกมากขึ้น การบริหารราชการส่วน
ท้องถิ่นก็มีมากขึ้น โดยสภาพก็เป็นผลบังคับให้จำต้องมีการพิจารณาอัตราค่าจ้างเพิ่มขึ้น
เช่นกัน หากไม่เป็นไปในวิธีการนี้ ปัญหาที่อาจจะเกิดการบกพร่องเสียหาย ก็อาจจะ
ติดตามมาได้โดยง่าย แต่โอกาสเดียวกันเนื่องจากภาระการเพิ่มงบประมาณรายจ่าย
เป็นภาระหนักที่รัฐบาลกำลังขบคิดอยู่ในขณะนี้ หากจะพัฒนาโดยวิธีการเพิ่มอัตราค่าจ้าง
แต่ประการเดียว ก็จะมีผลผูกพันภาระแก่รัฐบาลในด้านอื่นสืบต่อไปอีก น่าจะได้พิจารณา
ในด้านการเพิ่มความรู้ ประสิทธิภาพ และกำหนดชั้นของข้าราชการที่มีหน้าที่ในการค้ำ
เนินงานด้านการสอบบัญชีให้ เป็นไปตามมาตรฐานที่ปฏิบัติกันโดยทั่วไปในต่างประเทศ

ในด้านเงินค่าใช้สอยในการดำเนินการ เป็นที่รับกันโดยทั่วไปว่า การ
สอบบัญชีจะได้ผลดีเมื่อผู้สอบบัญชีได้มีโอกาสออกไปตรวจสอบงาน ณ สถานที่ต่าง ๆ
มิใช่รับรายงานในสำนักงานของผู้สอบบัญชี การดำเนินงานตรวจสอบบัญชีของสำนักงาน
คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเท่าที่เป็นมาแล้ว ก็ได้ใช้วิธีการส่งเจ้าหน้าที่ออกตรวจ
สอบตามหน่วยราชการต่าง ๆ ทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค โดยทำการตรวจสอบ
ออกไปถึงอำเภอหรือตำบลที่ตั้งของหน่วยงานนั้น ๆ เฉพาะอย่างยิ่ง สำหรับประเทศ
ที่กำลังเริ่มการพัฒนาเศรษฐกิจอย่างรีบด่วนเช่นนี้ ยิ่งมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้อง
ออกไปตรวจยังสถานที่ ทั้งนี้ เพื่อจะได้ตรวจสอบดูว่า เงินที่จะจ่ายไปนั้นเป็นไปโดย
มีประสิทธิภาพหรือไม่ นอกจากค่าใช้สอยในด้านออกตรวจงานแล้ว ในด้านที่ตั้งสำนักงาน
ก็มีความจำเป็นที่จะต้องพัฒนาเช่นกัน เฉพาะอย่างยิ่ง ในระยะหลัง ๆ นี้ เครื่องทุนแรง

ต่าง ๆ ได้เข้ามาช่วยการทำงานให้เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เพื่อเป็นการเพิ่ม
 พูนผลผลิตในด้านการรับรองงบการเงิน สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน จึง
 จำเป็นที่จะต้องพัฒนาคำนสำนักงาน อัตราค่าจ้าง ตลอดจนค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ
 ให้เป็นไปค่ายี่และมีสัดส่วน (ดูรายละเอียดเปรียบเทียบในระยะ ๓ ปี) เพื่อจะได้
 เป็นเครื่องวัด ฝ่ายบริหารซึ่งได้แก่รัฐบาลในการที่จะได้ทราบถึงผลการปฏิบัติงานของ
 เจ้าหน้าที่แต่ละกรมกอง ว่าได้ดำเนินการเป็นไปตามแผนการที่วางไว้หรือไม่

๓. พัฒนาการในค้ำนล่ำค้ำบผลงานวิธีการตรวจสอบเป็นรายปี เพื่อให้เป็น
 ไปตามความจำเป็นและรีบค้วน ตามนโยบายพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ

แต่เดิมมา การสอบบัญชีนิยมทำการตรวจสอบแบบตรวจโดยละเอียด วิธี
 การเช่นนี้เริ่มขึ้นโดยผู้สอบบัญชีทำการตรวจสอบบัญชีและเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ณ
 สถานที่ทำการของลูกค้า ในสมัยนั้นเนื่องด้วยปริมาณงานต่าง ๆ มีไม่มากนัก การทำการ
 ตรวจสอบโดยละเอียดจึงเป็นสิ่งที่พบเห็นกันได้โดยทั่วไป ต่อมาเนื่องด้วยวงการธุรกิจ
 ต่าง ๆ ได้ขยายตัวออกมากขึ้น หากจะทำการตรวจสอบโดยละเอียดตามวิธีการที่เคย
 ปฏิบัติมาแต่เดิม ย่อมทำให้เสียค่าใช้จ่ายและเปลืองเวลาที่จะต้องใช้ในการตรวจสอบ
 มาก จึงได้หันมาใช้วิธีการทดสอบ การตรวจโดยวิธีทดสอบนี้นับว่าเป็นของใหม่สำหรับ
 ประเทศไทยเรามาก ดังจะเห็นได้จากกาที่ผู้สอบบัญชีใช้วิธีการทดสอบบรรดาผู้รับ -
 ตรวจต่าง ๆ มักจะคอยสังเกตดูว่า บัญชีเอกสารและหลักฐานต่าง ๆ ที่ตนนำมาให้
 ตรวจสอบนั้น ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบโดยละเอียดเหมือนวิธีการเดิมหรือไม่ หากปรากฏ
 ว่า เป็นการนำวิธีการทดสอบมาใช้ ผู้รับตรวจมักจะติชมผลการดำเนินงานของผู้สอบ -
 บัญชี ซึ่งนับว่าเป็นเรื่องที่จะต้องใช้เวลาอีกพอสมควร กว่าจะได้มีการเข้าใจความ
 หมายของการทดสอบ และหน้าที่ของผู้สอบบัญชีดีขึ้น

การที่ผู้สอบบัญชีจำต้องหันมาใช้วิธีการทดสอบนี้ ก็เนื่องมาจากสาเหตุที่ปริมาณงานมีมากขึ้น หากจะใช้วิธีการตรวจสอบแต่โบราณ ย่อมทำให้ผลงานของผู้สอบบัญชีหมดความหมายลงไปทุกขณะ จะเห็นได้ว่าในต่างประเทศได้มีการนำเอาวิธีการ Comprehensive Audit เข้ามาใช้ คือหมายความว่า นอกเหนือไปจากการตรวจสอบบัญชีและเอกสารหลักฐานแล้ว ผู้สอบบัญชีของรัฐยังมีหน้าที่ที่จะต้องพิจารณาต่อไปว่า การปฏิบัติงานของส่วนราชการต่าง ๆ ได้เป็นไปตามวิธีการที่ได้รับอนุมัติ และเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพหรือไม่ การดูแลรักษาทรัพย์สินของทางราชการ เป็นไปอย่างเหมาะสม และการใช้ทรัพย์สินเหล่านั้นเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ บรรดารายจ่ายต่าง ๆ ชัดต่อกฎหมายหรือระเบียบต่าง ๆ ที่ทางราชการกำหนดขึ้นไว้หรือไม่

ในฐานะที่สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีของรัฐ ซึ่งเริ่มดำเนินงานจากงบประมาณปีละ ๑๐๐ กว่าล้านบาท จนกระทั่งงบประมาณรายจ่ายเพิ่มขึ้นเป็นปีละประมาณ ๒๔,๐๐๐ ล้านบาทนี้ จะเห็นได้ว่าวงเงินได้ขยายตัวออกไป ๒๔๐ กว่าเท่า ปริมาณงานที่จะต้องดำเนินการตรวจสอบ ก็ย่อมจะต้องมีมากขึ้นตามส่วน เฉพาะอย่างยิ่ง ความนับแห่งพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายปี - ๒๕๐๕ ได้มีการใช้งบประมาณตามแผนงานแบ่งรายจ่ายแต่ละกระทรวงออกเป็นกรม และแยกแผนงานต่าง ๆ ทั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปตามความจำเป็นอันรีบด่วนในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ โดยเหตุที่วิธีการงบประมาณของประเทศเราได้วิวัฒนาการมาโดยลำดับ การตรวจสอบก็จำเป็นที่จะต้องได้พัฒนาตามไปด้วย มิฉะนั้นก็ไม่สามารถติดตามผลงานตามแผนงานต่าง ๆ ว่าได้เป็นไปตามพระราชบัญญัติงบประมาณของประเทศเราได้วิวัฒนาการมาโดยลำดับ การตรวจสอบก็จำเป็นที่จะต้องได้พัฒนาตามไปด้วย มิฉะนั้นก็ไม่สามารถติดตามผลงานตามแผนงานต่าง ๆ ว่าได้เป็นไปตามพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่

ในด้านการพัฒนางานด้านตรวจสอบบัญชีและเอกสารหลักฐานต่าง ๆ นี้ สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีความประสงค์ที่จะตรวจสอบงานตามแผน

งานต่าง ๆ ว่าเป็นไปตามนัยแห่งพระราชบัญญัติงบประมาณหรือไม่ หากมีปัญหาใดเกิดขึ้น ก็จะได้แจ้งเรื่องให้สำนักงานงบประมาณทราบ หรือในกรณีจำเป็นอาจจะมีการประชุมประสานงานระหว่างสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานงบประมาณ และกระทรวงการคลัง ตามนัยแห่งแผนการประสานงานที่ได้ดำเนินการมาโดยตลอดแล้วในคําอื่น ๆ ก็ได้

อัตรากำลังของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
เปรียบเทียบในระยะ ๓ ปี

	๒๕๐๗		๒๕๐๘		๒๕๐๙		หมายเหตุ
	+ เพิ่ม	จำนวน	+ เพิ่ม	จำนวน	+ เพิ่ม	จำนวน	
พิเศษ	+ ๑	๗		๗		๗	
เอก	- ๑	๑๘	+ ๔	๒๓		๒๓	
โท		๕๘	+ ๑๗	๗๕		๗๕	
ตรี	+ ๗	๒๕๖	+ ๗	๒๖๓	+ ๒๕	๒๘๘	
จัตวา	+ ๑๗	๓๓๓	+ ๑๒	๓๔๕		๓๔๕	
วิสามัญ	- ๒	๑๘		๑๘		๑๘	
	+ ๒๒	๖๙๒	+ ๔๐	๗๓๒	+ ๒๕	๗๕๗	

พ.ศ. ๒๕๐๗

- อัตรากำลังใหม่
๑. ชั้นพิเศษ อันดับ ๑ ชั้น ๔,๓๐๐ บาท ๑ อัตรากำลัง
 ๒. ชั้นตรี " ๑ ชั้น ๔๕๐ " ๗ อัตรากำลัง
 ๓. ชั้นจัตวา " ๒ ชั้น ๖๐๐ " ๗ อัตรากำลัง
 ๔. ชั้นจัตวา " ๑ ชั้น ๔๕๐ " ๕ อัตรากำลัง
 ๕. ชั้นจัตวา " ๒ ชั้น ๖๒๕ " ๑ อัตรากำลัง ซึ่ง
เดิมเป็นอัตรากำลังตำแหน่งนักศึกษาฝึกหัดข้าราชการวิ
สามัญให้ปรับเป็นสามัญ

- อัตรากู้ยืม
๑. ชั้นเอกอันดับ ๒ ชั้น ๔,๓๐๐ บาท ๑ อัตรากู้ยืมและปรับเป็นชั้นพิเศษ
 ๒. ข้าราชการวิสามัญ ชั้น ๖๒๕ บาท ๑ อัตรากู้ยืมค้ำประกันอัตรากู้ยืมประจำ
 ๓. ข้าราชการวิสามัญ ตำแหน่งนักศึกษาฝึกหัด ชั้น ๖๒๕ บาท ๑ อัตรากู้ยืมปรับเป็นสามัญ

พ.ศ. ๒๕๐๘

- อัตรากู้ยืมใหม่
๑. ชั้นเอก อันดับ ๑ ชั้น ๒,๖๕๐ บาท ๔ อัตรากู้ยืม
 ๒. ชั้นโท " ๑ ชั้น ๑,๒๐๐ บาท ๒๐ "
 ๓. ชั้นโท " ๒ " ๑,๗๕๐ " ๑ "
 ๔. ชั้นตรี " ๑ " ๘๐๐ " ๒๕ "
 ๕. ชั้นตรี " ๑ " ๗๕๐ " ๒ "
 ๖. ชั้นจัตวา " ๒ " ๖๐๐ " ๑๒ "

- อัตรากู้ยืม
๑. ชั้นโท อันดับ ๓ ชั้น ๒,๖๕๐ บาท ๔ อัตรากู้ยืมและปรับเป็นชั้นเอก
 ๒. ชั้นตรี อันดับ ๒ ชั้น ๑,๒๐๐ บาท ๑๕ อัตรากู้ยืมและปรับเป็นชั้นโท
 ๓. ชั้นตรี อันดับ ๑ ชั้น ๘๐๐ บาท ๑ อัตรากู้ยืมปรับเป็นชั้นโท อันดับ ๒ ชั้น ๑,๗๕๐ บาท

พ.ศ. ๒๕๐๘

- อัตรากู้ยืมใหม่
๑. ชั้นตรี อันดับ ๑ ชั้น ๘๐๐ บาท ๒๕ อัตรากู้ยืม

งบประมาณของสำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
เปรียบเทียบในระยะ ๓ ปี

	๒๕๐๓	๒๕๐๔	๒๕๐๕
เงินเคื่อน	๘,๗๖๔,๗๐๐ -	๙,๒๙๖,๐๐๐ -	๙,๙๕๗,๒๐๐ -
ค่าจ้างประจำ	๑๖๗,๗๐๐ -	๑๗๕,๘๐๐ -	๑๘๑,๕๐๐ -
ค่าตอบแทนอื่น	๓๕๔,๐๐๐ -	-	-
ค่าตอบแทน	-	๓๖๖,๕๐๐ -	๓๗๐,๐๐๐ -
ค่าใช้จ่าย	๒,๐๐๐,๐๐๐ -	๒,๐๐๐,๐๐๐ -	๒,๐๗๐,๐๐๐ -
ค่าวัสดุ	๑๙๑,๗๐๐ -	๒๐๐,๐๐๐ -	๒๕๐,๐๐๐ -
ค่าครุภัณฑ์	๕๑๘,๙๐๐ -	๕๖,๘๐๐ -	๕๔,๗๐๐ -
เงินอุดหนุน	๓,๐๐๐ -	๓,๐๐๐ -	๓,๘๐๐ -
	๑๒,๐๐๐,๐๐๐ -	๑๒,๐๘๘,๐๐๐ -	๑๒,๘๗๗,๒๐๐ -