

มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติกับหลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐ
“Shopping Tax Allowance” and Legal principles of fiscal discipline

อลงกรณ์ กลิ่นหอม¹
Alongkorn Klinhom

บทคัดย่อ

มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติเป็นมาตรการที่รัฐบาลที่มาจากคณะรักษาความสงบเรียบร้อยแห่งชาติ หรือ คสช. นำมาใช้ทุกปลายปี โดยในปี พ.ศ. 2561 ที่ผ่านมานี้ถือเป็นปีที่ 4 แล้ว มาตรการดังกล่าวมุ่งหวังกระตุ้นการใช้จ่ายให้เป็นไปในทิศทางที่รัฐบาลมุ่งหวัง ซึ่งถือเป็นบทบาทหน้าที่ประการหนึ่งของภาครัฐในการสร้างความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ อย่างไรก็ตามบทบาทหน้าที่ที่สำคัญอีกประการหนึ่งของภาครัฐคือการรักษาเสถียรภาพทางการเงินการคลังของประเทศ ดังนั้น มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติที่ดำเนินการต่อเนื่องมาเป็นประจำทุกปีสมควรที่จะได้มีการทบทวนอย่างรอบด้านว่ามีผลดีผลเสียอย่างไร ที่สำคัญคือปัจจุบันมีพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ประกาศใช้บังคับแล้ว หลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังที่อยู่เบื้องหลังและบทบัญญัติในพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวแตกต่างไปจากทางปฏิบัติเดิมที่ผ่านมา จึงสมควรพิจารณาอย่างยิ่งว่ามาตรการซื้อช่วยเหลือชาติดังกล่าวของรัฐบาล ยังคงมีความเหมาะสมอยู่หรือไม่ในสถานการณ์ปัจจุบัน

คำสำคัญ: มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ, หลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐ, พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ

¹ ผู้อำนวยการสำนักวิชาการและให้คำปรึกษาการตรวจเงินแผ่นดิน, สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
ซอยอารีสัมพันธ์ ถนนพระรามที่ 6 แขวงพญาไท เขตพญาไท กทม. 10400, อีเมล alongkorn_k@oag.go.th.

Director of State Audit Academic and Advisory Office, State Audit Office, Soi Areesampan
Rama6 rd. Phayatai Phayatai Bangkok 10400, email: alongkorn_k@oag.go.th.

Abstract

“Shopping Tax Allowance” is a measure adopted by the NCPO (NCPO : National Council for Peace and Order) Government. This measure has been used to stimulate domestic spending according to government expectation since 4 years ago. It is one of several approaches for increasing economic growth that is the important mission of government. However, in addition to promoting economic development, government still have a crucial role in maintaining fiscal stability as well. Therefore, Shopping Tax Allowance should be reviewed regarding its effect thoroughly in all aspects. Moreover, after State Financial and Fiscal Discipline Act of 2018 was enacted last year, there have been legal principles of fiscal discipline that differ from the previous practice. The measure, consequently, is supposed to be scrutinized whether it is still appropriate for current situation or not.

Keywords: Shopping Tax Allowance, Legal principles of fiscal discipline, State Financial and Fiscal Discipline Act of 2018

1. บทนำ

เป็นที่ทราบกันดีอยู่แล้วว่าหลักการในการคลังมหาชนตั้งอยู่บนพื้นฐานของหลักการแบ่งแยกอำนาจ ระหว่างฝ่ายนิติบัญญัติกับฝ่ายบริหารหรือรัฐบาล ฝ่ายนิติบัญญัติมีอำนาจการตราพระราชบัญญัติในส่วนที่เกี่ยวกับการคลังมหาชน ฝ่ายบริหารมีหน้าที่ในการบริหารประเทศ ซึ่งการบริหารจำเป็นที่จะต้องใช้จ่าย อย่างไรก็ตามฝ่ายบริหารต้องจัดทำงบประมาณและแสดงผลให้ฝ่ายนิติบัญญัติพิจารณาว่ามีความจำเป็นและเหมาะสมหรือไม่ ซึ่งในขั้นตอนเหล่านี้ก็คือการนำเรื่องการคลังของประเทศเข้าพิจารณาในสภาโดยฝ่ายนิติบัญญัติ ฝ่ายบริหารก็มีหน้าที่บริหารใช้จ่ายไปตามความจำเป็น แต่การใช้จ่ายนั้นก็ต้องได้รับความเห็นชอบและถูกตรวจสอบโดยฝ่ายนิติบัญญัติ อันเป็นหลักการสำคัญที่สุดสำหรับการคลังมหาชน และถือได้ว่าเป็นหลัก

กฎหมายทั่วไปทางการคลังที่ต้องปฏิบัติ² โดยหลักการดังกล่าวฝ่ายนิติบัญญัติจึงมีอำนาจเหนือกว่าฝ่ายบริหารในเรื่องการคลังของประเทศ

แม้ในปัจจุบันการคลังมหาชนยุคใหม่ส่งผลให้บทบาทของฝ่ายบริหารต้องใช้ในการคลังเป็นเครื่องมือในการบริหารประเทศมากขึ้น มีการผ่อนปรนเพื่อให้ฝ่ายบริหารมีความคล่องตัวในการใช้จ่ายเงินในกรณีฉุกเฉินได้ทันทั่วทั้งที่ แต่ก็จำเป็นต้องได้รับความยินยอมจากฝ่ายนิติบัญญัติโดยมาขอให้ฝ่ายนิติบัญญัติรับรองในภายหลัง อย่างไรก็ตามก็มีกฎหมายเทคนิคใหม่ๆ ที่ฝ่ายบริหารสามารถตราเป็นกฎหมายของฝ่ายบริหารขึ้นใช้บังคับได้โดยไม่ต้องผ่านฝ่ายนิติบัญญัติเกิดขึ้นมากมาย อย่างเช่นมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติของรัฐบาลที่มาจากคณะรักษาความสงบเรียบร้อยแห่งชาติ หรือ คสช. นำมาใช้ทุกปลายปี โดยในปี พ.ศ. 2561 ที่ผ่านมานี้ถือเป็นปีที่ 4 แล้ว จนดูเหมือนว่าในปัจจุบันฝ่ายบริหารได้ก้าวข้ามหลักการสำคัญในเรื่องการคลังของประเทศที่จะต้องรักษาบทบาทความสำคัญให้ฝ่ายนิติบัญญัติสามารถตรวจสอบการใช้อำนาจทางการคลังมหาชนของฝ่ายบริหารได้ไปเสีย ยิ่งเป็นในยุคสมัยที่ขาดการตรวจสอบอย่างเข้มแข็งจากฝ่ายนิติบัญญัติ เนื่องจากมีเพียงสภานิติบัญญัติแห่งชาติซึ่งถูกจัดตั้งขึ้นทำหน้าที่ในการตรากฎหมายเป็นสำคัญ การตรวจสอบการทำงานของรัฐบาลซึ่งเป็นฝ่ายบริหารจึงย่อหย่อนไม่เต็มที่เหมือนสภาผู้แทนราษฎรที่มาจากการเลือกตั้งโดยภาคประชาชน มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติดังกล่าวจึงมีความเสี่ยงที่จะกระทบต่อสถานะทางการเงินการคลังของประเทศเป็นอย่างมาก

ปัจจุบัน พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ได้ถูกประกาศให้มีผลใช้บังคับเป็นกฎหมาย และเป็นเครื่องมือสำคัญประการหนึ่งที่ฝ่ายนิติบัญญัติจะใช้ในการควบคุมฝ่ายบริหารในเรื่องที่เกี่ยวกับการเงินการคลังของประเทศให้เข้มงวดมากขึ้น โดยเหตุผลในการตราพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ซึ่งแนบท้ายในหมายเหตุของพระราชบัญญัติฉบับดังกล่าวให้เหตุผลว่า รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติให้รัฐต้องรักษาวินัยการเงินการคลังอย่างเคร่งครัดเพื่อให้ฐานะทางการเงินการคลังของรัฐมีเสถียรภาพและมั่นคงอย่างยั่งยืนตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ซึ่งกฎหมายดังกล่าวอย่างน้อยต้องมีบทบัญญัติเกี่ยวกับกรอบการดำเนินการทางการเงินการคลังและงบประมาณของรัฐ การกำหนดวินัยทางการเงินการคลัง ด้านรายได้และรายจ่ายทั้งเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ การ

² อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, *กฎหมายการคลัง*, พิมพ์ครั้งที่ 3, (กรุงเทพมหานคร : โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2557), น. 53.

บริหารทรัพย์สินของรัฐและเงินคลัง และการบริหารหนี้สาธารณะ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้³

เราจึงอาจกล่าวได้ว่าในประเทศไทย ฝ่ายนิติบัญญัติให้ความสำคัญกับเรื่องวินัยการเงินการคลังของรัฐเพิ่มมากขึ้นกว่าในอดีตที่ผ่านมาโดยคำนึงถึงเรื่องเสถียรภาพและความมั่นคงยั่งยืนทางการเงินการคลังของประเทศเป็นสำคัญ นั่นหมายความว่าต่อแต่นี้เป็นต้นไปฝ่ายบริหารต้องเคร่งครัดและใช้อำนาจในทางบริหารให้อยู่ในกรอบของกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐฉบับดังกล่าว

ในหัวข้อต่อไป เราจะได้ไปทำความเข้าใจว่ามาตรการซื้อช่วยเหลือชาติของรัฐบาลที่มาจากคณะรักษาความสงบเรียบร้อยแห่งชาติมีสาระสำคัญอย่างไร และมีข้อควรพิจารณาว่าน่าจะไม่มีสอดคล้องกับหลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐในปัจจุบันและในทางทฤษฎีหรือไม่อย่างไร ด้วยเหตุที่ว่านอกเหนือจากบทบัญญัติในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 แล้ว ยังมีหลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังที่สมควรจะได้นำมาพิจารณาประกอบรวมด้วยว่ามาตรการซื้อช่วยเหลือชาติของรัฐบาลดังกล่าวมีความสอดคล้องกับหลักการในทางทฤษฎีที่เกี่ยวข้องมากน้อยเพียงใด

2. มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ

2.1 ความหมายของมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ

มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ⁴ คือมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการขยายตัวทางเศรษฐกิจของประเทศ มีวัตถุประสงค์เพื่อกระตุ้นการบริโภคภายในประเทศ โดยมุ่งหวังจะช่วยให้ช่วยส่งเสริมการขยายตัวทางเศรษฐกิจโดยรวม

2.2 วิธีการดำเนินมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ

รัฐบาลที่มาจากคณะรักษาความสงบเรียบร้อยแห่งชาติเริ่มใช้มาตรการนี้มาตั้งแต่ปลายปี พ.ศ. 2558 ที่ผ่านมาและได้รับการตอบรับดีจากภาคประชาชน เนื่องจากเห็นว่าสามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้มากที่สุดถึง 15,000 บาท เมื่อถึงคราวต้องเสียภาษีเงินได้ประจำปีให้แก่รัฐ

³ พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561, น.23.

⁴ คำชี้แจงของโฆษกกรมสรรพากร นายปิ่นสาย สุรัสวดี อ้างอิงใน ข่าวเศรษฐกิจ, “ส่งท้ายปี 2561 มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ มาแล้ว!”, ไทยพับลิก้า วันที่ 30 พฤศจิกายน 2561, สืบค้นวันที่ 1 มีนาคม 2562 จาก <https://thaipublica.org/2018/11/economic-stimulus-package-2/>

เมื่อเปรียบเทียบเงื่อนไขในการใช้จ่ายของภาคประชาชนเพื่อจะนำไปหักค่าใช้จ่ายเพื่อลดหย่อนภาษีเงินได้ประจำปีพบว่ามียาละลายเย็บ ดังนี้

ในปี พ.ศ. 2558 มาตรการซื้อช่วยชาติให้สิทธิภาคประชาชนสามารถนำค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้าและบริการภายในประเทศ ระหว่างวันที่ 25 - 31 ธันวาคม 2558 รวม 7 วัน ไปลดหย่อนภาษีได้มากที่สุดถึง 15,000 บาท โดยมีเงื่อนไขคือ ยกเว้นการซื้อสินค้าประเภทสุรา เบียร์ ไวน์ ยาสูบ น้ำมันและก๊าซสำหรับเติมยานพาหนะ รถยนต์และรถจักรยานยนต์ เรือ [กฎกระทรวง ฉบับที่ 310 (พ.ศ. 2558) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร]

ในปี พ.ศ. 2559 มาตรการซื้อช่วยชาติให้สิทธิภาคประชาชนสามารถนำค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้าและบริการภายในประเทศ ระหว่างวันที่ 14 - 31 ธันวาคม 2559 รวม 18 วัน ไปลดหย่อนภาษีได้มากที่สุดถึง 15,000 บาท โดยมีเงื่อนไขคือ ยกเว้นการซื้อสินค้าประเภทสุรา เบียร์ ไวน์ ยาสูบ น้ำมันและก๊าซสำหรับเติมยานพาหนะ รถยนต์และรถจักรยานยนต์ เรือ รวมทั้งค่าบริการนำเที่ยวและค่าที่พักโรงแรม [กฎกระทรวง ฉบับที่ 323 (พ.ศ. 2559) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร]

ในปี พ.ศ. 2560 มาตรการซื้อช่วยชาติให้สิทธิภาคประชาชนสามารถนำค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้าและบริการภายในประเทศ ระหว่างวันที่ 11 พฤศจิกายน - 3 ธันวาคม 2560 รวม 23 วัน ไปลดหย่อนภาษีได้มากที่สุดถึง 15,000 บาท โดยมีเงื่อนไขคือ ยกเว้นการซื้อสินค้าประเภทสุรา เบียร์ ไวน์ ยาสูบ น้ำมันและก๊าซสำหรับเติมยานพาหนะ รถยนต์และรถจักรยานยนต์ เรือ รวมทั้งค่าบริการนำเที่ยวและค่าที่พักโรงแรม [กฎกระทรวง ฉบับที่ 333 (พ.ศ. 2560) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร]

ในปี พ.ศ. 2561 มาตรการซื้อช่วยชาติให้สิทธิภาคประชาชนสามารถนำค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้าภายในประเทศตามเงื่อนไขที่กำหนด ระหว่างวันที่ 15 ธันวาคม 2561 - 16 มกราคม 2562 รวมระยะเวลาเกินกว่า 1 เดือน ไปลดหย่อนภาษีได้มากที่สุดถึง 15,000 บาท โดยมีเงื่อนไขให้ซื้อสินค้าใน 3 ประเภทคือ สินค้าประเภทยางล้อรถ สินค้าประเภทหนังสือ และสินค้า OTOP จากกรมการพัฒนาชุมชน) ขอลดหย่อนภาษีเงินได้ประจำปีได้สองปีภาษี [กฎกระทรวง ฉบับที่ 341 (พ.ศ. 2561) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร]

มาตรการซื้อช่วยชาติปี 2558 ถึงปี 2561 รัฐบาลประสงค์จะให้เกิดการขยายตัวทางเศรษฐกิจภายในประเทศ ด้วยการกระตุ้นการบริโภคภายในประเทศในช่วงปลายปีของภาคประชาชนที่มีอำนาจซื้อ โดยมุ่งหวังให้มีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มมากขึ้น ด้วยการให้สิทธิ

ภาคประชาชนสามารถนำค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้าและบริการภายในประเทศมาลดหย่อนภาษีเงินได้ประจำปีได้ ตามเงื่อนไขที่กำหนดในปี 2558 โดยยกเว้นสินค้าและบริการบางประเภทที่รัฐบาลไม่ส่งเสริมให้มีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค และเพิ่มเงื่อนไขสินค้าและบริการที่รัฐบาลไม่ส่งเสริมให้มีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นจากเดิม ในปี 2559 - 2560 โดยครอบคลุมไปถึงค่าบริการนำเที่ยวและค่าที่พักโรงแรม ไม่สามารถนำค่าใช้จ่ายในส่วนนี้มาลดหย่อนภาษีเงินได้ประจำปีได้ สำหรับในปี 2561 มีการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขการให้สิทธิภาคประชาชนสามารถนำค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้าและบริการภายในประเทศมาลดหย่อนภาษีเงินได้ประจำปีได้เฉพาะกลุ่มสินค้าและบริการ 3 ประเภทที่รัฐบาลกำหนดเท่านั้น การดำเนินมาตรการในลักษณะเช่นนี้จึงมีลักษณะเหมือนภาครัฐได้ทำลายหลักการสำคัญที่ว่ารัฐพึงเสริมสร้างวินัยให้ประชาชนเสียภาษีอากรให้ครบถ้วนตามกฎหมายไปเสีย โดยมุ่งหวังผลได้เพียงอย่างเดียวคือการกระตุ้นการบริโภคภายในประเทศเพื่อให้เกิดการขยายตัวทางเศรษฐกิจภายในประเทศ

ตามมาตรการดังกล่าว รัฐบาลได้ออกเป็นกฎหมายของฝ่ายบริหาร ประเภทที่เรียกว่ากฎกระทรวง โดยประกาศเป็นกฎกระทรวง ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการขยายตัวทางเศรษฐกิจของประเทศ) โดยเป็นมาตรการที่รัฐบาลถือปฏิบัติมาเป็นเวลา 4 ปี ติดต่อกัน อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ดี รัฐบาลไม่เคยแถลงอย่างเป็นทางการให้ทราบถึงผลของการดำเนินมาตรการดังกล่าวว่าส่งผลดีให้แก่เศรษฐกิจของประเทศมากน้อยเพียงใด และรัฐบาลสูญเสียรายได้จากเงินภาษีไปแล้วจำนวนเท่าใด

เมื่อได้ศึกษาเอกสารสรุปผลงานรัฐบาลรอบ 3 ปี (12 กันยายน 2557 - 12 กันยายน 2560)⁵ รายงานสรุปผลงานรัฐบาลรอบ 3 ปี จำแนกออกเป็น ด้านความมั่นคง ด้านเศรษฐกิจ ด้านสังคม ด้านต่างประเทศ ด้านกฎหมายและกระบวนการยุติธรรม และการปฏิรูปประเทศ

โดยเฉพาะอย่างยิ่งด้านเศรษฐกิจ ซึ่งจำแนกเรื่องออกเป็น การสร้างความเข้มแข็งให้เศรษฐกิจฐานรากและประชาชน การท่องเที่ยว การบรรเทาภาระค่าครองชีพประชาชน การสร้างความสามารถในการแข่งขันให้กับประเทศ วิทยาศาสตร์ เทคโนโลยี และนวัตกรรม และมาตรการสำคัญสนับสนุนการปฏิรูปเศรษฐกิจ ในส่วนของเรื่องการบรรเทาภาระค่าครองชีพ

⁵ สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี, *บทสรุปผลงานรัฐบาลรอบ 3 ปี พลเอกประยุทธ์ จันทร์โอชา นายกรัฐมนตรี 12 กันยายน 2557 - 12 กันยายน 2560*, พิมพ์ครั้งที่ 1, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท แอ็คคิวเรทเพรส จำกัด, 2561), น. 123 -

ประชาชน ก็ไม่ปรากฏว่าได้มีการกล่าวถึงรายละเอียดผลการดำเนินงานของมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติดังกล่าวไว้

2.3 ผลของมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ

เมื่อรัฐบาลไม่ได้แถลงผลการดำเนินการจากมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติว่าส่งผลดีก่อให้เกิดเงินสะพัดจากการซื้อขายสินค้าและบริการภายในระบบเศรษฐกิจของประเทศอย่างไร มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเกิดขึ้นมากน้อยเพียงใด และเกิดขึ้นในห้วงเวลาที่ประเทศมีแต่เพียงสถานการณ์ปัญหาหนี้สาธารณะที่เกิดขึ้นจึงมีความย่อหย่อนในการทำหน้าที่ตรวจสอบผลการปฏิบัติงานของรัฐบาลเนื่องจากปราศจากฝ่ายค้านในสภาผู้แทนราษฎร แต่ที่แน่ๆ รัฐบาลต้องสูญเสียรายได้จากเงินภาษีที่รัฐควรจะได้เก็บได้เป็นจำนวนมาก และในเรื่องนี้หน่วยตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของรัฐบาลอย่างสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งมีหน้าที่และอำนาจในการตรวจสอบการเงินของหน่วยงานในฝ่ายบริหาร ซึ่งครอบคลุมไปถึงตรวจสอบการจัดเก็บรายได้หน่วยงานในฝ่ายบริหารอย่างกรมสรรพากร ก็ไม่มีผลการตรวจสอบในกรณีดังกล่าวแถลงผ่านสื่อสาธารณะออกมาให้ทราบกันอย่างเป็นรูปธรรมว่าผลของการใช้มาตรการดังกล่าว ทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้ในรูปภาษีอันเกิดจากการนำมาหักลดหย่อนภาษีในแต่ละปีไปแล้วจำนวนเท่าใด และกลุ่มผู้มีรายได้ประเภทใดที่ใช้สิทธิในการหักลดหย่อนภาษีตามมาตรการดังกล่าว ในหัวข้อนี้ผู้เขียนจึงขออ้างอิงจากผลงานของนักวิชาการที่ปรากฏทางสื่อสาธารณะ มานำเสนอพอสังเขป ดังนี้

อนุสรณ์ ธรรมใจ⁶ รองอธิการบดีฝ่ายวิจัยและบริการวิชาการ และคณบดีคณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยรังสิต กล่าวถึงผลของมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติในปี พ.ศ. 2560 ต่อการกระตุ้นการใช้จ่ายและเศรษฐกิจว่าค่อนข้างต่ำ เม็ดเงินสะพัดไม่ถึง 10,000 ล้านบาท และส่วนใหญ่เป็นการใช้จ่ายที่ต้องจ่ายตามปกติอยู่แล้ว หลังจากหมดมาตรการดังกล่าวก็จะทำให้เกิดการชะลอการบริโภคในระยะต่อไป และมีกลุ่มคน ได้ประโยชน์โดยตรงค่อนข้างจำกัด เป็นผู้เสียภาษีในอัตราภาษี 20% ขึ้นไป ซึ่งเป็นกลุ่มคนเพียง 7% ของผู้ยื่นแบบเสียภาษี ประกอบกับรัฐบาลได้ทำงบประมาณขาดดุลต่อเนื่องมามากกว่า 10 ปีแล้ว จึงมีความเสี่ยงทางการคลังเพิ่มขึ้น การออกมาตรการที่อาจทำให้รัฐสูญเสียรายได้จึงต้องพิจารณาอย่างรอบคอบว่าคุ้มค่ากับการกระตุ้นเศรษฐกิจหรือไม่

⁶ อนุสรณ์ ธรรมใจ, *ผลของมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ*, ประชาชาติธุรกิจ วันที่ 16 ธันวาคม 2560, สืบค้นวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2562 จาก <https://www.prachachat.net/columns/news-8838>

นอกจากนี้ ยังมีข้อมูลสรุปของสมาคมผู้ค้าปลีกไทย⁷ ที่ระบุว่ามาตรการซื้อช่วยเหลือชาติเมื่อปี 2558 ลดหย่อนภาษีได้สูงสุดไม่เกิน 15,000 บาท ที่จัดขึ้นระหว่างวันที่ 25-31 ธันวาคม 2558 ช่วยเพิ่มเม็ดเงินหมุนเวียนในระบบเศรษฐกิจช่วงเทศกาลปีใหม่เพิ่มขึ้นร้อยละ 20 หรือ 25,000 ล้านบาท สร้างเม็ดเงินสู่ระบบเศรษฐกิจรวมกว่า 1.25 แสนล้านบาท มีเม็ดเงินหมุนเวียนในระบบเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น 2-3 เท่า เกิดการจ้างงานทางตรงและทางอ้อมไม่ต่ำกว่า 3.5 ล้านคน ขณะที่ปี 2559 จัดขึ้นระหว่างวันที่ 14-31 ธันวาคม 2559 มีเม็ดเงินสะพัดในระบบกว่า 25,000 ล้านบาท เพิ่มจากปี 2558 เล็กน้อย ตัวเลขค้าปลีกขยับ 0.3% อย่างไรก็ตาม มีข้อมูลปรากฏว่า ตัวเลขในปีแรกของมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติดังกล่าว ซึ่งมีระยะเวลา 7 วัน (วันที่ 25-31 ธันวาคม 2558) ทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้ประมาณ 10,000 ล้านบาท ขณะที่ 2559 มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติมีระยะเวลาดำเนินการ 18 วัน (วันที่ 14-31 ธันวาคม 2559) ทำให้รัฐสูญเสียรายได้สูงถึง 75,000 ล้านบาท

หากข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นเป็นไปตามที่นักวิชาการและแหล่งข้อมูลดังกล่าวกล่าวไว้ มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติส่งผลแต่เฉพาะกับภาคประชาชนบางกลุ่ม ไม่ได้ส่งผลต่อภาคประชาชนทุกกลุ่มอย่างทั่วถึง อย่างเช่น ผู้ที่มีฐานภาษี 5% หากซื้อสินค้าไป 15,000 บาท (เต็มเพดาน) เมื่อนำไปคำนวณค่าลดหย่อนตอนยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว จะได้ภาษีคืน 750 บาท ก็เท่ากับว่าได้ส่วนลดจากการซื้อสินค้า 5% ขณะที่ผู้มีฐานภาษีสูง ก็ยังจะได้ภาษีคืนสูงเป็นเงาตามตัว อย่างผู้มีฐานภาษี 35% หากซื้อสินค้าไป 15,000 บาทจะได้ภาษีคืนถึง 5,250 บาท เท่ากับว่าซื้อสินค้าแบบมีส่วนลดได้ถึง 35% แม้จะส่งผลดีต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจของประเทศ แต่ยังมีผลเสียทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้จากภาษีอากรที่ควรจะได้รับเช่นที่กล่าวมา จึงสมควรที่จะต้องมีการทบทวนว่าการออกกฎหมายประเภทที่เรียกว่ากฎกระทรวงดังกล่าวของฝ่ายบริหาร ที่ดำเนินการมาอย่างต่อเนื่องเป็นระยะเวลา 4 ปี นั้น ส่งผลเสียต่อเสถียรภาพและความยั่งยืนทางการคลังมากน้อยเพียงใด

โดยเฉพาะอย่างยิ่งประเด็นในทางกฎหมาย เมื่อรัฐบาลมีการนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารประเทศในลักษณะเชิงนโยบายที่ทำมาอย่างต่อเนื่องถึง 4 ปี มีลักษณะเป็นการก้าวล่วงหลักการสำคัญทางการคลังมหาชนที่ต้องการให้ฝ่ายนิติบัญญัติมีบทบาทเหนือกว่าฝ่าย

⁷ ข่าวเศรษฐกิจ, *ซื้อ(ช่วยเหลือชาติ) กระจาย หนุนคนรวยหรือคนจน...?*, คม ชัด ลึก วันที่ 8 พฤศจิกายน 2560, สืบค้นวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2562 จาก <http://www.komchadluek.net/news/economic/301412>

บริหารหรือไม่ เพราะมีการนำข้อยกเว้นทางกฎหมายที่ให้อำนาจฝ่ายบริหารตรากฎหมายในรูปของกฎกระทรวงซึ่งสามารถทำได้ตามที่มีความจำเป็น มาใช้เป็นเครื่องมือลักษณะเป็นนโยบายในการบริหารการคลังโดยฝ่ายรัฐบาลอย่างต่อเนื่องเป็นประจำทุกปี จนอาจกระทบถึงฐานะทางการคลังของประเทศ

ในหัวข้อต่อไป เราจะได้ศึกษาถึงหลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังที่เกี่ยวข้อง ว่ามีคำอธิบายถึงหลักการที่เกี่ยวข้องกับการใช้มาตรการในลักษณะดังกล่าวของรัฐบาลอย่าง “มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ” นี้อย่างไร เพื่อนำไปสู่ข้อเสนอแนะให้ฝ่ายบริหารใช้เครื่องมือในการตรากฎหมายของฝ่ายบริหารได้อย่างถูกต้อง สอดคล้องกับหลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังในเรื่องดังกล่าว

3. หลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังกับมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ

3.1 หลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา 62 วรรคหนึ่ง บัญญัติให้รัฐต้องรักษาวินัยการเงินการคลังอย่างเคร่งครัดเพื่อให้ฐานะทางการเงินการคลังของรัฐมีเสถียรภาพและมั่นคงอย่างยั่งยืนตามกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐ และจัดระบบภาษีให้เกิดความเป็นธรรมแก่สังคม ซึ่งถือเป็นกฎหมายแม่บทหรือบทบัญญัติหลักที่นำไปสู่การตรากฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐหรือพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐในเวลาต่อมา

3.2 หลักกฎหมายวินัยการเงินการคลังตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ

ตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มีวัตถุประสงค์สำคัญดังได้กล่าวมาแล้วในหัวข้อก่อนคือต้องการให้รัฐรักษาวินัยการเงินการคลังอย่างเคร่งครัดเพื่อให้ฐานะทางการเงินการคลังของรัฐมีเสถียรภาพและมั่นคงอย่างยั่งยืนตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ ซึ่งในส่วนของวินัยการเงินการคลังได้ถูกบัญญัติไว้ในหมวด 1 บททั่วไป มาตรา 8 และมาตรา 9 และในส่วนที่เกี่ยวกับรายได้ถูกบัญญัติไว้ในหมวด 3 วินัยการเงินการคลัง ส่วนที่ 1 รายได้ ในมาตรา 32

โดยกำหนดหลักการให้ รัฐพึงเสริมสร้างวินัยให้ประชาชนเสียภาษีอากรให้ครบถ้วนตามกฎหมาย ไว้ในมาตรา 8 และบัญญัติเพิ่มเติมให้ฝ่ายบริหารคือ คณะรัฐมนตรีต้องรักษาวินัยในกิจการที่เกี่ยวกับเงินแผ่นดินตามพระราชบัญญัตินี้อย่างเคร่งครัด ไว้ในมาตรา 9 โดยในการพิจารณาเรื่องที่เกี่ยวข้องกับนโยบายการคลัง การจัดทำงบประมาณ การจัดหารายได้ การใช้จ่าย การ

บริหารการเงินการคลัง และการก่อหนี้ คณะรัฐมนตรีต้องพิจารณาประโยชน์ที่รัฐหรือประชาชนจะได้รับ ความคุ้มค่า และภาระการเงินการคลังที่เกิดขึ้นแก่รัฐ รวมถึงความเสี่ยงและความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่การเงินการคลังของรัฐอย่างรอบคอบ และคณะรัฐมนตรีต้องไม่บริหารราชการแผ่นดินโดยมุ่งสร้างความนิยมทางการเมืองที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศและประชาชนในระยะยาว

ในส่วนที่เกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้แผ่นดินได้กำหนดไว้ในมาตรา 32 โดยกำหนดให้การจัดเก็บรายได้แผ่นดินที่เป็นภาษีอากรจะกระทำได้อีกแต่โดยอาศัยอำนาจตามกฎหมาย และการยกเว้นหรือการลดภาษีอากรใด จะกระทำได้อีกแต่โดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายที่ให้อำนาจจัดเก็บภาษีอากรนั้น ทั้งนี้ ให้พิจารณาถึงความเป็นธรรม ความเสมอภาค และการไม่เลือกปฏิบัติ รวมทั้งการพัฒนาและสนับสนุนเสถียรภาพและความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมด้วย และในการเสนอยกเว้นหรือลดภาษีอากรต่อผู้มีอำนาจอนุมัติ ให้หน่วยงานของรัฐผู้เสนอจัดทำประมาณการสูญเสียรายได้และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการยกเว้นหรือลดภาษีอากรด้วย

3.3 หลักการคลังมหาชนในเรื่องภาษี

ในการจัดเก็บภาษีอากรมีหลักเกณฑ์ที่มีวิวัฒนาการมาตั้งแต่สมัย Adam Smith วางรากฐานเอาไว้จนถึงปัจจุบัน⁸ ประการคือ

(1) หลักของความแน่นอน (Certainty)

ภาษีต้องมีความชัดเจนและแน่นอนทั้งเรื่องฐานภาษีอัตราภาษี วันเวลาและวิธีการในการเสียภาษีและการจัดเก็บ โดยต้องมีกฎหมายกำหนดไว้ เพื่อให้รัฐบาลสามารถคาดหมายจำนวนรายได้ที่จะจัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพ อีกทั้งเพื่อป้องกันการทุจริต (Anti-corruption) และการสร้างอิทธิพลของผู้จัดเก็บ

(2) หลักของการประหยัด (Low Compliance and Collections Costs)

ระบบบริหารจัดการภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรแต่ละประเภทที่จัดเก็บจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต่ำที่สุดด้วย เพราะว่าข้อยุ่งยากในการเสียภาษี และค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บนั้น เป็นการก่อให้เกิดการใช้ทรัพยากรของสังคมไปทางที่สูญเปล่า

(3) หลักความเสมอภาค (Equity)

⁸ เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย*, พิมพ์ครั้งที่ 9, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), น. 183 - 186.

การจัดเก็บภาษีอากรที่ดีจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคแก่ผู้เสียภาษีทุกคน หลักความยุติธรรมในการเก็บภาษีนั้นเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี การพิจารณาความเป็นธรรมนั้นเราจะต้องพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จะจัดเก็บ และความเป็นธรรมที่เกิดจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั้น

การเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to Pay) นั้น อาจจำแนกออกเป็น 2 หลักใหญ่คือ ความเสมอภาคตามแนวนอน (Horizontal Equity) และความเสมอภาคในแนวตั้งหรือแนวตั้ง (Vertical Equity) ซึ่งพิจารณาจากสาระสำคัญ ดังนี้

- ความเสมอภาคตามแนวนอน กำหนดว่า ผู้ซึ่งมีฐานะหรือรายได้เท่าเทียมกันจะต้องเสียภาษีเท่ากันในลักษณะที่ว่า “Equals Should Be Treated Equally”
- ความเสมอภาคตามแนวตั้ง กำหนดว่า ผู้ซึ่งมีความสามารถในการเสียภาษีหรืออยู่ในสภาวะการณ์ในการเสียภาษี (Taxpaying Circumstance) ที่แตกต่างกัน ควรจะเสียภาษีในลักษณะที่แตกต่างกัน ในลักษณะที่ว่า “Unequal Should Be Treated Unequally”

(4) หลักการยอมรับ หรือหลักความยินยอม (Acceptability)

ภาษีทุกชนิดที่จะจัดเก็บจากประชาชนต้องได้รับการยอมรับจากประชาชนส่วนใหญ่ การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทจึงจะทำได้ง่ายขึ้น ซึ่งการที่ประชาชนจะให้การยอมรับมากน้อยเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษีของรัฐ นอกจากนั้นยังขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างการเสียภาษีและประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีคาดว่าจะได้รับจากรัฐด้วย หากรัฐสามารถแสดงให้เห็นได้ว่าเงินที่เก็บภาษีไปจะกลับคืนเป็นผลประโยชน์แก่ผู้เสียภาษีในอนาคต ย่อมมีส่วนช่วยให้ประชาชนยอมรับการเสียภาษีมากขึ้น และทำให้ความสำนึกในการเสียภาษี (Tax Consciousness) ของประชาชนมีมากยิ่งขึ้นด้วย

(5) หลักของความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability)

ภาษีอากรทุกประเภทที่จะจัดเก็บจะต้องสามารถทำการบริหารการจัดเก็บอย่างไรให้ได้ผลในทางปฏิบัติ ภาษีอากรบางอย่างแม้จะมีเหตุผลดีในทางทฤษฎีแต่ในทางปฏิบัติการจัดเก็บเป็นไปได้ยาก ภาษีนั้นจะถือว่าเป็นภาษีที่ดีไม่ได้

(6) หลักของการทำรายได้ (Productivity)

ภาษีที่ดีควรเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐเป็นอย่างดี เช่น เป็นภาษีที่มีฐานใหญ่ และฐานของภาษีขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ ซึ่งจะทำให้รัฐได้รับรายได้จากภาษีอากรมากโดยไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษี

(7) หลักของความยืดหยุ่น (Flexibility)

ภาษีที่ดีควรเป็นภาษีที่มีความยืดหยุ่น สามารถปรับตัวเข้ากับเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย เช่น การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราก้าวหน้าในขณะที่เศรษฐกิจกำลังขยายตัว รายได้ของประชาชนเพิ่มขึ้น แต่อัตราภาษีที่จัดเก็บจะเพิ่มขึ้นเร็วกว่ารายได้ที่เพิ่มขึ้น ภาษีที่จะเก็บนั้นจะไปลดอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้ประชาชนและจะช่วยลดแรงกดดันของการเกิดภาวะเงินเฟ้อได้มาก แต่ในกรณีที่ตรงกันข้ามในขณะที่เศรษฐกิจซบเซา รายได้ของประชาชนลดลง อัตราภาษีที่เก็บจะลดลงในอัตราที่เร็วกว่ารายได้ที่แสดงซึ่งจะลดความเดือดร้อนของผู้เสียภาษี และมีส่วนช่วยลดภาวะความซบเซาของเศรษฐกิจได้บ้าง

นอกจากนี้ อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป⁹ ได้อธิบายหลักในเรื่องการลดหย่อนภาษีไว้ว่า การลดหย่อนภาษีเป็นการเก็บภาษีที่ตั้งอยู่บนความสามารถในการทำมาหาได้โดยพิจารณาเปรียบเทียบกับภาระที่บุคคลนั้นพึงต้องแบกรับไว้เป็นสำคัญ เป็นการบรรเทาหลักความเสมอภาคในเชิงพิจารณาเป็นรายบุคคล ซึ่งหากปล่อยให้การจัดเก็บภาษีตั้งอยู่บนฐานความเสมอภาคในการจัดเก็บภาษีภายใต้หลักทั่วไปเพียงอย่างเดียวแล้ว ย่อมจะทำให้เอกชนแต่ละรายไม่ว่าจะต้องแบกรับไว้มากเท่าใด หรือแตกต่างกันเพียงใด ก็จะต้องเสียภาษีในอัตราหรือเป็นจำนวนเดียวกัน

ซึ่งโดยเปรียบเทียบแล้วจะพบว่าเงินจำนวนเดียวกันสร้างภาระที่แตกต่างกันไปตามฐานะทางเศรษฐกิจของเอกชนแต่ละราย วิธีการลดหย่อนนี้จึงเป็นมาตรการสำคัญที่รัฐใช้บรรเทาความเดือดร้อนของผู้ที่มีฐานะทางเศรษฐกิจที่ไม่ดีได้ส่วนหนึ่ง หรืออาจกล่าวได้อีกนัยหนึ่งก็คือ การลดหย่อนภาษีจะพิจารณาแต่เฉพาะตามหลักความเสมอภาคตามแนวนอนแต่เพียงอย่างเดียวไม่พอ แต่ควรต้องพิจารณาตามหลักความเสมอภาคตามแนวตั้ง ดังได้กล่าวไว้แล้วข้างต้นประกอบด้วย

แม้ว่าการคลังมหาชนในปัจจุบันพัฒนาไปสู่การลดอำนาจในการควบคุมด้านการคลังของฝ่ายนิติบัญญัติลงอย่างมากทำให้ขอบเขตอำนาจทางการคลังของรัฐสภาลดลง เนื่องจากเหตุผลความจำเป็นด้านเศรษฐกิจเพื่อให้ฝ่ายบริหารสามารถแก้ปัญหาได้อย่างทันการ จึงเกิดข้อยกเว้นให้ฝ่ายบริหารตรากฎหมายของฝ่ายบริหารบริหารการคลังด้วยความคล่องตัว แต่ก็ต้องอยู่บนหลักการที่กำหนดไว้โดยพระราชบัญญัติของฝ่ายนิติบัญญัติ เพื่อให้การใช้อำนาจขององค์กรของรัฐเป็นไปตามเจตจำนงของประชาชน เนื่องจากบรรดาสมาชิกรัฐสภาที่มาจากทางเลือกตั้งนั้นไม่ได้ดำรงตำแหน่งตลอดไป แต่จะต้องลงสมัครรับเลือกตั้งเมื่อตนดำรงตำแหน่งครบวาระ ด้วยเหตุนี้จึงเชื่อ

⁹ อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, เรื่องเดิม, น. 107

ว่าบรรดาสมาชิกเหล่านั้นจะพยายามทำงานให้สอดคล้องกับความต้องการของประชาชนเพื่อที่ประชาชนจะเลือกตนเข้ามาเป็นผู้แทนอีกครั้งหนึ่ง ดังนั้นการออกกฎหมายของรัฐสภาที่ย่อมเป็นไปตามความต้องการของประชาชน¹⁰

3.4 หลักการจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี (Tax Expenditures)

รายการจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี หมายถึงเงินรายได้แผ่นดินประเภทภาษีที่สูญเสียหรือขาดไป อันเนื่องมาจากการตราบทบัญญัติพิเศษให้มีผลบังคับตามกฎหมายภาษี เพ่นกรณีงดเว้นการจัดเก็บภาษีในรูปแบบของการบรรเทาภาระภาษีวิธีการต่าง ๆ เช่น การยกเว้นทางภาษี การลดหย่อนภาษี การลดอัตราภาษี การเลื่อนกำหนดเวลาชำระภาษี และการให้เครดิตภาษี เป็นต้น เพื่อเป็นการอุดหนุนหรือช่วยเหลือทางการเงินแก่กลุ่มผู้เสียภาษีและหรือกลุ่มกิจกรรมทางเศรษฐกิจสังคมเป็นการเฉพาะรายการกลุ่มเป้าหมายดังกล่าว ตามนโยบายของรัฐบาลที่กำหนดแผนงานต่างๆ ไว้ จำนวนเงินรายได้ภาษีที่สูญเสียหรือขาดไปในรายการต่าง ๆ เหล่านี้จึงมีค่าเสมือนกับการที่รัฐบาลได้ใช้จ่ายเงินไปในแผนงานรายการจ่ายตามนโยบายของรัฐบาลโดยตรงเช่นเดียวกัน¹¹ โดยนัยดังกล่าวมาตรการข้อช่วยเหลือชาติจึงถือได้ว่าเป็น “รายการจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี” ประเภทหนึ่งเช่นกัน เพราะเป็นมาตรการลดหย่อนภาษีรูปแบบหนึ่ง หลักการของรายการจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีนี้แต่เดิมถูกรับรองไว้โดยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มาตรา 167 วรรคหนึ่ง โดยกำหนดให้ในการเสนอร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ ต้องมีเอกสารประกอบซึ่งรวมถึงประโยชน์และการขาดรายได้จากการยกเว้นภาษีเฉพาะรายการรูปแบบต่าง ๆ แต่เป็นที่น่าเสียดายว่า ปัจจุบันในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา 142 มิได้บัญญัติรับรองหลักการสำคัญนี้ไว้ โดยบัญญัติไว้แต่เพียงว่าให้เป็นไปตามหลักการที่บัญญัติไว้ในกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐ

อย่างไรก็ตาม ในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มาตรา 9 และมาตรา 32 ได้บัญญัติรับรองเรื่องหลักรายการจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีไว้ดังกล่าวมาแล้ว แต่ไม่ได้บัญญัติรับรองไว้ในชั้นกฎหมายรัฐธรรมนูญเหมือนอย่างเช่นในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550

10 วรเจตน์ ภาคีรัตน์, *คำสอนว่าด้วยรัฐและกฎหมายมหาชน*, พิมพ์ครั้งที่ 1, (กรุงเทพมหานคร : โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2555), น. 97

11 เดชาธร พงษ์ถมมา, รายการจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีเงินได้ในประมวลรัษฎากร, (วิทยานิพนธ์ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552, น. 1 สืบค้นวันที่ 1 มีนาคม 2562 จาก <http://digi.library.tu.ac.th/thesis/la/1433/01TITLE.pdf>

3.5 พิจารณาหลักกฎหมายการคลังกับมาตรการข้อปชวชชาติ

เมื่อนำหลักกฎหมายการคลังในหัวข้อที่ 3.1 และ 3.2 มาพิจารณาทฤษฎีของมาตรการข้อปชวชชาติของรัฐบาลดังกล่าวมาแล้ว พบว่าการดำเนินการที่ผ่านมาในประเด็นข้อกฎหมายการคลัง มาตรการของรัฐดังกล่าวยังไม่ถือว่าขัดกับหลักกฎหมายการคลังที่เกี่ยวข้องได้บัญญัติไว้ แต่เมื่อพิจารณาตามมาตรา 8 และมาตรา 9 ที่ได้บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 ก็น่าพิจารณาว่า มาตรการข้อปชวชชาติสอดคล้องกับหน้าที่ของรัฐที่พึงเสริมสร้างวินัยให้ประชาชนเสียภาษีอากรให้ครบถ้วนตามกฎหมายหรือไม่ สอดคล้องกับบทบัญญัติในกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐ ที่กำหนดให้คณะรัฐมนตรีต้องพิจารณาประโยชน์ที่รัฐหรือประชาชนจะได้รับ ความคุ้มค่า และภาระการเงินการคลังที่เกิดขึ้นแก่รัฐ รวมถึงความเสี่ยงและความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นแก่การเงินการคลังของรัฐอย่างรอบคอบหรือไม่ และมีลักษณะเป็นการบริหารราชการแผ่นดินโดยมุ่งสร้างความนิยมทางการเมืองที่อาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศหรือไม่ และมีการจัดทำประมาณการการสูญเสียรายได้และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการยกเว้นหรือลดภาษีอากร ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 32 วรรคสองหรือไม่ เพราะการดำเนินการในลักษณะดังกล่าวของรัฐบาลอาจถูกมองได้ว่ามีลักษณะมุ่งหมายลดรายได้ของรัฐโดยจงใจ ทั้งที่รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา 62 ได้บัญญัติให้รัฐต้องรักษาวินัยการเงินการคลังอย่างเคร่งครัดตามที่กฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐกำหนด

อย่างไรก็ดี เนื่องจากพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 มีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 20 เมษายน 2561 ซึ่งเป็นช่วงเวลาหลังจากที่มาตรการข้อปชวชชาติในปีที่ 4 ถูกนำมาใช้ ประเด็นที่กล่าวถึงข้างต้นจึงยังไม่เป็นปัญหาในเชิงกฎหมาย แต่ก็มีข้อพิจารณาในเรื่องนี้คือหากฝ่ายรัฐบาลยังคงดำเนินมาตรการดังกล่าวในปีต่อไป ต้องคำนึงถึงบทบัญญัติในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ มาตรา 8 มาตรา 9 และมาตรา 32 วรรคสองดังกล่าวมาแล้วด้วย

นั่นคือจะต้องพิจารณาว่ามาตรการนี้ขัดกับหน้าที่ของรัฐตามมาตรา 8 หรือไม่ มาตรการดังกล่าวมีลักษณะต้องห้ามตามมาตรา 9 หรือไม่ และมีการจัดทำประมาณการการสูญเสียรายได้และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการยกเว้นหรือลดภาษีอากรไว้ด้วยตามมาตรา 32 หรือไม่ เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบของฝ่ายตรวจสอบคือรัฐสภาซึ่งเป็นผู้แทนของประชาชนและองค์กรอิสระที่มีหน้าที่และอำนาจเกี่ยวข้อง จึงจะชอบด้วยกฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐ

และเมื่อพิจารณามาตรการดังกล่าวตามหลักกฎหมายการคลังมหาชน ในหัวข้อที่ 3.3 และ 3.4 แล้ว ผู้เขียนมีความเห็นว่ามาตรการข้อบ่งชี้ชาติของรัฐบาลยังไม่สอดคล้องกับหลักในเรื่องการลดหย่อนภาษีที่เป็นมาตรการสำหรับให้รัฐใช้บรรเทาความเดือดร้อนของผู้ที่มีฐานะทางเศรษฐกิจที่ไม่ดี รัฐจึงจะกำหนดให้ใช้เป็นมูลเหตุในการหักเงินส่วนนั้นออกจากรายได้ ส่วนที่เหลือจากการหักลดหย่อนจึงจะเป็นรายได้สุทธิอันเป็นฐานในการคิดอัตราภาษี ประกอบกับสมมติฐานที่ อนุสรณ์ ธรรมใจ ได้กล่าวไว้แล้วในหัวข้อที่ 2.2 ที่ว่ามีประชาชนหรือกลุ่มคนได้ประโยชน์โดยตรงค่อนข้างจำกัด เป็นผู้เสียภาษีในอัตราภาษี 20% ขึ้นไป หากเป็นเช่นนี้แล้วมาตรการข้อบ่งชี้ชาติของรัฐบาลก็ย่อมจะไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคตามหลักการคลังมหาชนอย่างแน่นอน นอกจากนี้ยังมีลักษณะเป็นรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีที่ทำให้รัฐขาดรายได้จากการจัดเก็บภาษีไม่ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย ซึ่งแม้ประเด็นนี้จะอยู่นอกเหนือจากการควบคุมความชอบด้วยกฎหมายของภาษีโดยองค์การตุลาการเนื่องจากขอบเขตอำนาจของศาลปกครองไทยเป็นแต่เพียงตรวจสอบว่าการตรากฎระเบียบใด ๆ ของรัฐเป็นไปตามขั้นตอนที่กำหนดไว้ในบทบัญญัติแห่งกฎหมายหรือไม่ แต่ไม่ก้าวล่วงไปสู่การชี้ถึงความเหมาะสมหรือไม่เหมาะสมในการตรากฎระเบียบต่าง ๆ เหล่านั้น แต่ยังคงเป็นประเด็นสำคัญที่ฝ่ายตรวจสอบคือรัฐสภาและองค์กรอิสระที่มีหน้าที่และอำนาจเกี่ยวข้องจะต้องพิจารณาให้ความสำคัญตรวจสอบเทียบเท่ากับการตรวจสอบการใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดินด้วย หากมีการดำเนินมาตรการดังกล่าวหรือมาตรการในลักษณะเดียวกัน อีกโดยฝ่ายบริหารหรือรัฐบาลต่อไปในอนาคต เพื่อให้มีให้กระทบต่อเสถียรภาพและความมั่นคงทางการคลังของประเทศ อันเป็นเจตนารมณ์สำคัญของการตรากฎหมายวินัยการเงินการคลังของรัฐขึ้นมากับการควบคุมการบริหารด้านการคลังของประเทศของฝ่ายบริหาร

4. ข้อพิจารณาบางประการเกี่ยวกับมาตรการข้อบ่งชี้ชาติหรือมาตรการในลักษณะเดียวกัน

มาตรการข้อบ่งชี้ชาตินี้เมื่อนำมาพิจารณาร่วมกับหลักกฎหมายทั่วไปทางการคลัง¹² โดยเฉพาะอย่างยิ่งหลักความยินยอม (Authoritativity) ซึ่งถือว่ามีความสำคัญมากที่สุดในการบรรดาหลักกฎหมายทั่วไปทางการคลัง เพื่อให้มีความสำคัญกับฉันทานุมัติโดยตัวแทนของประชาชนใน

¹² อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, เรื่องเดิม, น.135 -202.

งบประมาณของฝ่ายบริหาร ซึ่งผู้เขียนได้เคยนำเสนอไว้แล้วในรายละเอียดของเรื่องนี้¹³ อาจกล่าวได้ว่ามาตรการนี้มีลักษณะนำข้อยกเว้นของหลักความยินยอมมาใช้เป็นการทั่วไป เพราะการตรากฎหมายในรูปกฎกระทรวงซึ่งถือเป็นกฎหมายของฝ่ายบริหารนั้นมิได้ผ่านความยินยอมจากฝ่ายนิติบัญญัติ ดังนั้น มาตรการนี้แม้สามารถออกได้โดยชอบด้วยกฎหมายที่กำหนดไว้ แต่ก็ถือว่าเป็นการนำข้อยกเว้นของหลักกฎหมายทั่วไปทางการคลังดังกล่าวมาใช้เป็นการทั่วไปโดยกำหนดเป็นมาตรการประจำปี ซึ่งไม่สมควรอย่างยิ่งเพราะทำให้รับสูญเสียรายได้เป็นจำนวนมาก

ในเรื่องหลักความยินยอมซึ่งเป็นหลักการเฉพาะตามกฎหมายการคลังนั้น แบ่งความยินยอมออกเป็น 2 ส่วน คือ ยินยอมให้จัดเก็บรายได้ และยินยอมให้นำรายได้นั้นมาใช้จ่าย¹⁴ การยินยอมให้จัดเก็บรายได้ เป็นหลักทั่วไปของกฎหมายภาษี ซึ่งมีค่าเทียบเท่ารัฐธรรมนูญ หมายถึงกฎหมายภาษีจะต้องผ่านกระบวนการนิติบัญญัติโดยสภาผู้แทนราษฎรที่ถือเป็นตัวแทนของประชาชนประการหนึ่ง และหมายความว่าระบบภาษีของรัฐจะต้องได้รับการออกแบบหรือใช้วิธีการใดก็ตามเพื่อให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิภาพจนถึงระดับที่ประชาชนเกิดความรู้สึกยินยอมที่จะเสียภาษีให้แกรัฐโดยสมัครใจอีกประการหนึ่ง ในส่วนของการยินยอมให้นำรายได้นั้นมาใช้จ่าย เป็นเรื่องอำนาจในการอนุมัติงบประมาณของฝ่ายนิติบัญญัติซึ่งทำหน้าที่เป็นตัวแทนของประชาชน ในส่วนของหลักยินยอมให้จัดเก็บรายได้ซึ่งมีค่าเทียบเท่ารัฐธรรมนูญดังกล่าวมาแล้ว การกำหนดมาตรการของรัฐบาลอย่างเช่นมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติโดยฝ่ายบริหารจึงไม่สอดคล้องกับหลักความยินยอมโดยนัยนี้ ทั้งยังมีลักษณะเป็นรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีดังกล่าวมาแล้ว

ฝ่ายบริหารจึงพึงใช้วิธีการเช่นว่านี้ด้วยความระมัดระวัง การใช้ข้อยกเว้นในลักษณะทำเป็นนโยบายประจำปีอย่างเช่นที่ได้กระทำมาต่อเนื่องถึง 4 ปี ถือเป็น การนำข้อยกเว้นของหลักทั่วไปมาใช้อย่างที่จะกล่าวได้ว่าแย้งกับหลักกฎหมายทั่วไปทางการคลังดังกล่าวมาแล้ว หรืออีกนัยหนึ่งถือได้ว่ารัฐบาลที่ได้ดำเนินการเช่นนี้หรือมาตรการอื่นในลักษณะอย่างเดียวกันหากจะได้มีการดำเนินการต่อไปในอนาคตไม่มีวินัยทางการคลังในทางทฤษฎีเสียเลย

¹³ อลงกรณ์ กลิ่นหอม, บทบาทของกลไกการตรวจเงินแผ่นดินในการกำกับทางการคลังมหาชน, *วารสารกฎหมายสงขลานครินทร์*, 1 (1) (2561), น. 35 - 37.

¹⁴ รัชนิวรรณ แสงสาคร, การบริหารจัดการเงินคลังตามระบบกฎหมายไทย, (วิทยานิพนธ์ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2558, น. 36, สืบค้นวันที่ 1 มีนาคม 2562 จาก http://ethesisarchive.library.tu.ac.th/thesis/2015/TU_2015_5501032329_4098_3395.pdf

ผู้เขียนขอเรียกร้องให้รัฐบาลหรือฝ่ายบริหารที่จะเข้ามาบริหารประเทศของเราต่อไปในอนาคตให้ความสำคัญต่อหลักกฎหมายทั่วไปทางการคลังซึ่งเป็นพื้นฐานทางทฤษฎีที่อยู่เบื้องหลังต่าง ๆ ดังได้กล่าวไว้แล้ว เพื่อรักษาไว้ซึ่งเสถียรภาพและความมั่นคงทางการคลังของประเทศให้มีความยั่งยืนตราบนานเท่านาน เพราะคงไม่มีใครอยากเห็นประเทศของเราขาดความยั่งยืนทางการคลังเหมือนอย่างที่เคยเกิดขึ้นกับหลายๆ ประเทศในโลกใบนี้เมื่อหลายปีที่ผ่านมา ซึ่งเกิดจากการที่รัฐบาลของหลายๆ ประเทศใช้จ่ายเกินตัวจนเกิดภาวะหนี้สินของประเทศ มาตรการต่าง ๆ ของฝ่ายบริหารจึงควรถูกพิจารณาอย่างรอบด้านก่อนที่จะนำมาใช้ในทางปฏิบัติ

บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ มาตรา 62 ที่บัญญัติให้ “รัฐต้องรักษาวินัยการเงินการคลังอย่างเคร่งครัดเพื่อให้ฐานะทางการเงินการคลังของรัฐมีเสถียรภาพและมั่นคงอย่างยั่งยืนตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐ และจัดระบบภาษีให้เกิดความเป็นธรรมแก่สังคม กฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลังของรัฐอย่างน้อยต้องมีบทบัญญัติเกี่ยวกับกรอบการดำเนินการทางการเงินการคลังและงบประมาณของรัฐ การกำหนดวินัยทางการเงินการคลังด้านรายได้และรายจ่ายทั้งเงินงบประมาณ และเงินนอกงบประมาณ การบริหารทรัพย์สินของรัฐและเงินคงคลัง และการบริหารหนี้สาธารณะ” ยังไม่มีความชัดเจนเพียงพอเมื่อเปรียบเทียบกับบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มาตรา 167 วรรคหนึ่ง ซึ่งบัญญัติไว้ในชั้นกฎหมายรัฐธรรมนูญว่า ในการเสนอร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ ต้องมีเอกสารประกอบซึ่งรวมถึงประโยชน์และการขาดรายได้จากการยกเว้นภาษีเฉพาะรายในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่มีความชัดเจนและเป็นรูปธรรมมากกว่า

ขณะที่การใช้อำนาจปกครองในระบอบเสรีนิยมประชาธิปไตยอย่างเช่นประเทศไทยนั้น จะต้องใช้อำนาจโดยเคารพสิทธิและเสรีภาพของราษฎร ผู้ปกครองได้อำนาจการปกครองมาจากประชาชนโดยผ่านการเลือกตั้ง และประชาชนสามารถที่จะเปลี่ยนแปลงผู้ปกครองได้เป็นระยะโดยสันติวิธี อำนาจของรัฐจึงเป็นอำนาจที่มีขอบเขต ไม่ใช่อำนาจเบ็ดเสร็จเด็ดขาด อย่างไรก็ตามโดยเหตุที่ผู้ปกครองเมื่อมีอำนาจแล้วมักจะหลงอำนาจ หรือกลายเป็นคนชั่ว ทำให้ต้องมีการแบ่งแยกการใช้อำนาจเพื่อไม่ให้อำนาจของรัฐรวมศูนย์อยู่ในมือของบุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือกลุ่มบุคคลใดบุคคลหนึ่ง การควบคุมตรวจสอบการใช้อำนาจของผู้ปกครองจึงเป็นสิ่งสำคัญที่ไม่อาจขาดเสียได้¹⁵ สังคมไทยเราจึงจำเป็นต้องพึงพาองค์กรที่ทำหน้าที่ควบคุมตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐตามที่บัญญัติหรือออกแบบไว้ในรัฐธรรมนูญให้ปฏิบัติหน้าที่ในส่วนที่เกี่ยวข้องของ

¹⁵ วรเจตน์ ภาคีรัตน์, เรื่องเดิม, น. 97.

ตนอย่างเข้มแข็ง นั่นคือฝ่ายรัฐสภาและองค์กรอิสระที่มีหน้าที่และอำนาจเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐ โดยภาคประชาชนก็ต้องช่วยกันตรวจสอบการปฏิบัติตามหน้าที่และอำนาจที่กฎหมายบัญญัติไว้ขององค์กรเหล่านั้นด้วยว่าได้ดำเนินบทบาทของตนตามภาระหน้าที่และอำนาจที่กฎหมายได้ให้อำนาจไว้อย่างสมบูรณ์แล้วหรือไม่ หรือมีการเลือกปฏิบัติละเว้นที่จะตรวจสอบฝ่ายหนึ่ง แต่กลับไปทำหน้าที่ตรวจสอบการใช้อำนาจรัฐอย่างเข้มแข็งกับอีกฝ่ายหนึ่ง

5. สรุปผลและข้อเสนอแนะ

ในการจ่ายเงินแผ่นดินและการบริหารเงินของรัฐนั้นเป็นเรื่องการคลังมหาชนซึ่งอยู่บนพื้นฐานของทั้งหลักการพื้นฐานทางกฎหมายและหลักการทางเศรษฐศาสตร์ประกอบกัน ซึ่งในส่วนของการพื้นฐานทางกฎหมายนั้นจำแนกเป็นหลักการทางกฎหมายมหาชนซึ่งมีทั้งหลักการทั่วไปและหลักการที่เป็นเรื่องเฉพาะ ทางการคลัง ส่วนหลักการทางเศรษฐศาสตร์นั้นเป็นหลักการที่สำคัญและใช้ในการบริหารเงินของรัฐว่าต้องพิจารณาหลักการในการใช้จ่ายเงินอย่างไรให้มีประสิทธิภาพเป็นไปตามวัตถุประสงค์¹⁶

มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติแม้จะดูเหมือนเป็นผลดี และได้รับการตอบรับจากภาคประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร โดยรัฐได้ตราเป็นกฎหมายของฝ่ายบริหารที่เรียกว่ากฎกระทรวง ออกตามความในประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นข้อยกเว้นที่ฝ่ายนิติบัญญัติให้อำนาจฝ่ายบริหารสามารถออกกฎกระทรวงว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ได้ตามเหตุผลความจำเป็นต่าง ๆ แต่ก็มีใช้ช่องทางที่ฝ่ายบริหารของรัฐจะนำมาใช้ในลักษณะเป็นนโยบายของฝ่ายบริหารเป็นประจำทุกปีอย่างเช่นที่ได้ดำเนินการมา ซึ่งขัดกับหลักการหรือหลักทฤษฎีทางกฎหมายการคลังที่เกี่ยวข้องซึ่งอยู่เบื้องหลังเรื่องดังกล่าว เพราะหากปล่อยให้ฝ่ายบริหารดำเนินนโยบายในเชิงบริหารในลักษณะดังกล่าวขัดกับหลักการและเหตุผลโดยปราศจากการตรวจสอบแล้ว ความเสียหายต่อฐานะทางเศรษฐกิจการเงินการคลังของประเทศก็อาจจะตามมาอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้

มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติของรัฐบาลในลักษณะดังกล่าว หากจะมีการดำเนินการต่อไปในอนาคตในลักษณะเดิมอย่างเช่นที่เคยดำเนินการมา แน่แน่นอนว่าย่อมขัดกับหลักกฎหมายตามพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐที่มีผลบังคับใช้แล้วในปัจจุบันอย่างแน่นอน เพราะไม่ปรากฏข้อมูลว่ามาตรการดังกล่าวหน่วยงานของรัฐผู้เสนอมิได้จัดทำประมาณการสูญเสีย

¹⁶ รัชนิวรรณ แสงสาร, เรื่องเดิม, น. 32

รายได้และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการยกเว้นหรือลดภาษีอากรไว้ตามบทบัญญัติของกฎหมายเพื่อประโยชน์ในการใช้ข้อมูลมาประกอบการตรวจสอบของฝ่ายตรวจสอบ ซึ่งเมื่อกฎหมายวินัยการเงินการคลังมีผลบังคับใช้แล้วในปัจจุบัน หน่วยงานของรัฐที่เป็นผู้เสนอมาตรการต้องมีข้อมูลในส่วนนี้เพิ่มเติมเพื่อประกอบการพิจารณาของผู้มีอำนาจอนุมัติ ทั้งมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติยังมีลักษณะเป็นรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี ซึ่งตามหลักการทางการเงินการคลังต้องประมาณการสูญเสียรายได้และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับอย่างชัดเจนตามที่พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ มาตรา 32 วรรคสอง¹⁷ กำหนดไว้ นอกจากนี้ยังไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคในการลดหย่อนภาษีเพราะผู้ที่มีเงินได้มากอยู่ในฐานภาษีที่สูงกว่าได้รับลดหย่อนมากกว่าโดยเปรียบเทียบเมื่อเปรียบเทียบกับผู้ที่อยู่ในฐานภาษีที่ต่ำกว่า

และในเมื่อระบบกฎหมายในประเทศไทยยังขาดการควบคุมความชอบด้วยกฎหมายของภาษีโดยองค์กรตุลาการ เนื่องจากขอบเขตอำนาจของศาลปกครองไทยไม่กว้างไปถึงถึงความเหมาะสมหรือไม่เหมาะสมในการตรากฎระเบียบต่าง ๆ ดังกล่าวมาแล้ว รัฐสภาโดยฝ่ายนิติบัญญัติและองค์กรอิสระที่มีหน้าที่และอำนาจในการตรวจสอบการเงินและการใช้จ่ายเงินของหน่วยงานของรัฐจึงต้องทำหน้าที่ตรวจสอบอย่างเข้มแข็งสำหรับมาตรการของรัฐที่มีลักษณะเป็น “รายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี” อย่างเช่นมาตรการซื้อช่วยเหลือชาติของรัฐบาลที่ได้กล่าวถึงไว้

มาตรการของรัฐบาลที่ดีในความเห็นของผู้เขียนนั้น มิใช่เพียงแต่สามารถดำเนินการได้โดยชอบด้วยกฎหมายแต่เพียงอย่างเดียวเท่านั้น หากแต่มาตรการที่ดียังคงต้องสอดคล้องกับหลักวิชาการในทางทฤษฎีที่อยู่เบื้องหลังในเรื่องนั้น ๆ ด้วยจึงจะเรียกว่ามาตรการที่ดี และเพราะเหตุที่ไม่ว่าภาครัฐจะดำเนินมาตรการใด ๆ ก็ตามย่อมส่งผลกระทบต่อเงินแผ่นดินของประเทศ การดำเนินมาตรการสาธารณะต่าง ๆ ของฝ่ายบริหารหรือรัฐบาลจึงต้องเป็นไปอย่างรอบคอบระมัดระวังและผ่านการพิจารณาอย่างรอบด้านทุกแง่มุม ใช่ว่าเพียงเห็นว่ามีอำนาจตามกฎหมายที่จะสามารถกระทำได้อีกจะกระทำตามมาตรการนั้น ๆ ตามอำเภอใจหรือเพื่อเรียกคะแนนนิยมจากประชาชน โดยต้องคำนึงอยู่เสมอว่าเมื่อเป็นเงินของประชาชนโดยส่วนรวม ก็จะต้องบริหารให้เกิดประโยชน์แก่ประชาชนส่วนรวมที่อยู่ร่วมกันในสังคมให้มากที่สุด สมดังความตอนหนึ่งในพระราชดำรัสที่พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดชได้ทรงพระราชทานแก่

¹⁷ มาตรา 32 วรรคสอง “ในการเสนอยกเว้นหรือลดภาษีอากรตามวรรคหนึ่งต่อผู้มีอำนาจอนุมัติ ให้หน่วยงานของรัฐเสนอจัดทำประมาณการการสูญเสียรายได้และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการยกเว้นหรือลดภาษีอากรด้วย”

ข้าราชการและเจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในคราวครบรอบ 84 ปี แห่งการสถาปนาสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เมื่อวันที่ 18 กันยายน 2542 ที่ว่า

“... เพราะเงินแผ่นดินนั้นคือเงินของประชาชนทั้งชาติ ผู้ทำงานนี้จึงต้องกำหนดแนวกะโจอยู่เป็นนิตยที่จะปฏิบัติหน้าที่ในความรับผิดชอบของตน ด้วยความอุตสาหะพยายาม ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และด้วยความละเอียดถี่ถ้วน ระมัดระวังอย่างเต็มที่เพื่อมิให้เกิดความพลั้งพลาดเสียหาย และให้มั่นใจได้ว่า การใช้จ่ายเงินของแผ่นดิน ได้เป็นไปโดยบริสุทธิ์ และบังเกิดผลเป็นประโยชน์เต็มเม็ดเต็มหน่วย”

ดังนั้น เพื่อให้เงินแผ่นดินนั้นเป็นประโยชน์แก่ประชาชนเต็มที่อยู่อย่างแท้จริง จึงเป็นเรื่องที่ทุกภาคส่วนในสังคมไทยต้องร่วมแรงร่วมใจกันปฏิบัติหน้าที่ในส่วนของตนแต่ละคนด้วยความอุตสาหะพยายาม ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และด้วยความละเอียดถี่ถ้วน ตามกระแสพระราชดำรัสองค์ดังกล่าวที่ได้กล่าวอ้างไว้ ไทยเราจึงจะมีวินัยการเงินการคลังที่สมบูรณ์แท้ ไม่แต่เพียงชอบด้วยกฎหมายที่มีอยู่ หากแต่ยังต้องชอบด้วยวินัยทางการคลังในทางทฤษฎีด้วย ความยั่งยืนทางการคลังของประเทศไทยจึงจะบังเกิดขึ้นอย่างเป็นรูปธรรมแท้จริง

บรรณานุกรม

หนังสือ

- เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. (2552). *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย*. พิมพ์ครั้งที่ 9 กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- วรเจตน์ ภาคีรัตน์. (2555). *คำสอนว่าด้วยรัฐและหลักกฎหมายมหาชน*. พิมพ์ครั้งที่ 1 กรุงเทพมหานคร : โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี (2561). *บทสรุปผลงานรัฐบาลรอบ 3 ปี พลเอกประยุทธ์ จันทร์โอชา นายกรัฐมนตรี 12 กันยายน 2557 - 12 กันยายน 2560*. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : บริษัท แอ็คคิวเรทเพรส จำกัด.
- อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป. (2557). *กฎหมายการคลัง*. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร : โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

บทความวารสาร

อลงกรณ์ กลิ่นหอม.(2561). บทบาทของกลไกการตรวจเงินแผ่นดินในการกำกับการณ์คลัง
มหาชน, *วารสารกฎหมายสงขลานครินทร์*, ปีที่ 1 (1), 32-45.

ข้อมูลจากเว็บไซต์

ข่าวเศรษฐกิจ, “ส่งท้ายปี 2561 มาตรการซื้อช่วยชาติ มาแล้ว!”, ไทยพับลิก้า วันที่ 30
พฤศจิกายน 2561, สืบค้นวันที่ 1 มีนาคม 2562 จาก

<https://thaipublica.org/2018/11/economic-stimulus-package-2/>

ข่าวเศรษฐกิจ, “ซื้อ(ช่วยชาติ) กระจาย หนุนคนรวยหรือคนจน...?”, คม ชัด ลึก วันที่ 8
พฤศจิกายน 2560, สืบค้นวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2562 จาก

<http://www.komchadluek.net/news/economic/301412>

อนุสรณ์ ธรรมใจ, “ผลของมาตรการซื้อช่วยชาติ”, ประชาชาติธุรกิจ วันที่ 16 ธันวาคม
2560, สืบค้นวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2562 จาก

<https://www.prachachat.net/columns/news-8838>

วิทยานิพนธ์จากเว็บไซต์

เดชธร พงษ์ถมมา. (2552) รายงานแผ่นดินที่เป็นภาษีเงินได้ในประมวลรัษฎากร, (วิทยานิพนธ์
ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. สืบค้นวันที่ 1 มีนาคม 2562
จาก <http://digi.library.tu.ac.th/thesis/la/1433/01TITLE.pdf>

รัชนิวรรณ แสงสาคร. (2558). การบริหารจัดการเงินคลังตามระบบกฎหมายไทย. (วิทยานิพนธ์
ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. สืบค้นวันที่ 1 มีนาคม 2562
จาก

http://ethesisarchive.library.tu.ac.th/thesis/2015/TU_2015_5501032329_4098_3395.pdf

กฎหมาย

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550.

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560.

พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561.

Translated Thai References

Books

- Orapin. Phonsuwan Sabyeroop. (2014). *Public finance law*. 3rd edition. Bangkok : Faculty of Law, Thammasat University. (in Thai)
- Krirkkiat. Pipatseritham. (2009). *Finance on allocation and distribution*. 9th edition. Bangkok : Thammasat University Press. (in Thai)
- Secretariat of the Prime Minister. (2018) *Summary of the government's work for 3 years, General Prayut Chan-Ocha, Prime Minister 12 September 2014 - 12 September 2017*. 1st edition. Bangkok : Accurate Press Company Limited. . (in Thai)
- Worajet Pakeerat. (2012). *Teachings on State and Public law*. 1st edition. Bangkok : Faculty of Law, Thammasat University. (in Thai)

Article

- Alongkorn Klinhom. (2018) The Role of State Audit Mechanism in Regulating Public Finance. *Songklanakarin Law Journal*, 1 (1), 32-45. (in Thai)

Information from the website

- Economic news. *End of the year 2018 Measures to help save the nation!*. Thaipublica, 30 November 2018. Retrieved March 1, 2019, from <https://thaipublica.org/2018/11/economic-stimulus-package-2/>
- Economic news. *Shopping (for the nation) spread to support the rich or poor...?*. Kom Chad Luek, 8 November 2017. Retrieved February 1, 2019, from <http://www.komchadluek.net/news/economic/301412>
- Anusorn Thammajai. *The results of Shopping for the nation*. Prachachat Business, 16 December 2017. Retrieved February 1, 2019, from <https://www.prachachat.net/columns/news-8838>

Thesis from the website

- Dechathon Pongthomma. (2009). Income Tax Expenditures in the Revenue Code. (Master's thesis). Thammasat University Retrieved March 1, 2019, from <http://digi.library.tu.ac.th/thesis/la/1433/01TITLE.pdf>

Ratchaneewan Saengsakon. (2015). Treasury reserve management in the thai legal. (Master's thesis). Thammasat University Retrieved March 1, 2019, from http://ethesisarchive.library.tu.ac.th/thesis/2015/TU_2015_5501032329_4098_3395.pdf

Ligislation

The Constitution of the Kingdom of Thailand
State Finance and Disciplinary Act 2018