

## บทที่ 1

### บทนำ

#### 1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีอากรมีความสำคัญต่อการจัดสวัสดิการ เพราะภาษีเป็นภาระของประชาชนที่ต้องสละรายได้ส่วนหนึ่งให้แก่รัฐ โดยรัฐนำรายได้ภาษีกลับมาจัดสรรรายจ่ายเป็นงบประมาณในโครงการสวัสดิการต่างๆ หากภาษีไม่มีความยุติธรรม คนที่มีความสามารถในการเสียภาษีมากเสียภาษีน้อยกว่าคนที่ความสามารถในการเสียภาษีน้อย ประชาชนย่อมเกิดความไม่เต็มใจเสียภาษีและหาทางหลีกเลี่ยงทำให้รัฐจัดเก็บภาษีไม่ได้ตามเป้าหมาย งบประมาณที่จะนำมาจัดสรรเป็นรายจ่ายสวัสดิการย่อมน้อยลง หากภาษีมีความยุติธรรมและการจัดเก็บภาษีเป็นไปตามหลักความสามารถอย่างแท้จริง ย่อมส่งผลต่อทัศนคติในทางบวกและความยินยอมเสียสละรายได้ส่วนหนึ่งให้แก่รัฐ เมื่อมีรายได้มากขึ้น รัฐย่อมนำเงินมาใช้จ่ายเพื่อสวัสดิการได้ทั่วถึงมากขึ้น ภาษีอากรจึงเป็นมาตรการส่งเสริมสวัสดิการ สวัสดิการที่ยั่งยืนจึงจะเป็นไปได้ถ้ามีระบบภาษีสนับสนุน

ทฤษฎีความยุติธรรมจะช่วยอธิบายความชอบธรรมของการกระจายรายได้ระหว่างผู้ร่ำรวยไปสู่ผู้ยากจน ลดช่องว่างความเหลื่อมล้ำทางรายได้ ทำให้การแบ่งสรรปันส่วนทรัพยากรในสังคมมีความเท่าเทียม อันเป็นที่มาของสวัสดิการและหลักความเป็นธรรมทางภาษี เมื่อปรับความยุติธรรมเข้ากับภาษีอากร ภาษีเป็นส่วนหนึ่งของความยุติธรรมที่ว่าด้วยการแบ่งสรรปันส่วนภาระสาธารณะโดยมีหลักความเป็นธรรมอันเป็นหลักประการหนึ่งของภาษีอากรที่ดี ระบบภาษีอากรที่ได้รับการออกแบบเพื่อสร้างความเท่าเทียมในการกระจายรายได้จัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าเป็นระบบที่อัตราภาษีสูงขึ้นเมื่อรายได้ของผู้เสียภาษีมากขึ้น สอดคล้องกับหลักความสามารถในการเสียภาษี ในขณะที่คนรายได้น้อยไปถึงคนยากจนควรจะได้รับยกเว้นภาษี

อย่างไรก็ดี มาตรการบรรเทาภาระภาษีของประเทศไทย แม้จะช่วยกันผู้มีรายได้น้อยจากการแบกรับภาระภาษี แต่ด้วยเหตุที่ผู้มีรายได้น้อยหรือมีรายได้ติดลบ คือ น้อยกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่กฎหมายกำหนดให้ต้องชำระภาษีให้ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มาตรการบรรเทาภาระภาษีจึงมีผลดีกับผู้เสียภาษีเท่านั้น อาจกล่าวได้ว่าผู้มีรายได้น้อยจำนวนมากเป็นผู้ที่อยู่นอกระบบภาษีและก็อาจไม่ได้รับประโยชน์ใดๆ จากมาตรการยกเว้นภาษีเงินได้ หักค่าใช้จ่าย

และค่าลดหย่อนภาษีเลย อีกทั้งมาตรการบรรเทาภาระภาษีของประเทศไทยที่เกี่ยวข้องกับสวัสดิการการให้ความช่วยเหลือผู้มีรายได้น้อยหรือด้อยโอกาส เป็นมาตรการที่มุ่งหมายเพื่อจูงใจให้คนไทยที่มีฐานะดีพอสมควรแล้วให้มีจิตสำนึกรับผิดชอบดูแลสังคม เอื้อเฟื้อเผื่อแผ่แก่ผู้มีรายได้น้อยหรือด้อยโอกาสมากกว่าที่จะมองว่าเป็นสิทธิในศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ สวัสดิการจึงมักเป็นเรื่องสำคัญในลำดับรองของสังคม เป็นความช่วยเหลือที่รอกการหยิบยื่นให้ ทำให้สิ่งกฏหมายบัญญัติในฐานะที่เป็นสิทธิขั้นพื้นฐานไม่สามารถที่จะช่วยช่วยเหลือคนจนหรือผู้ด้อยโอกาสอย่างมีศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ ทั้งถึง และเป็นธรรมได้

ในแง่กฎหมายที่เกี่ยวกับสวัสดิการ รัฐมักให้บริการในลักษณะเยียวยาความเสียหายและการประชาสัมพันธ์ แม้ในปัจจุบันจะมีการรับรองไว้ในกฎหมายว่าเป็น "สิทธิ" แต่สิทธิดังกล่าวเป็นเพียงหลักการ การที่จะได้สิทธิดังกล่าวหรือไม่จำเป็นต้องแสดงออกถึงวิธีการใช้สิทธิ จึงเป็นเรื่องยากสำหรับคนจนหรือคนด้อยโอกาสสามารถที่จะเข้าถึงสิทธิต่างๆได้ ในทางกลับกัน สิทธิ ซึ่งหมายถึง อำนาจหรือผลประโยชน์ของบุคคลที่มีกฎหมายรับรองและคุ้มครองให้สิทธิตามกฎหมายในความหมายเช่นนี้เปิดช่องทางให้แก่ผู้ที่มีฐานะดีพอสมควรเข้ามาเรียกร้องสวัสดิการซึ่งควรจะได้จัดสรรให้แก่ผู้ที่ต้องการความช่วยเหลือจริงๆ ทำให้สวัสดิการถูกจัดสรรให้ผู้ไม่สมควรได้รับและผู้ด้อยโอกาสบางส่วนไม่ได้รับสวัสดิการ มาตรการบรรเทาภาระภาษีและสวัสดิการจึงไม่สอดคล้องกับหลักความยุติธรรมอันมีพื้นฐานอยู่ที่การผสมผสานระหว่างค่านิยมเชิงคุณธรรมและศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ คือความรับผิดชอบที่จะต้องช่วยเหลือผู้ตกทุกข์ได้ยากและทัศนคติที่มองธรรมชาติของมนุษย์ในด้านดีว่ามนุษย์นั้นเป็นสิ่งมีชีวิตที่สามารถพัฒนาศักยภาพของตนเองได้ มีสิทธิและมีศักดิ์ศรีเท่าเทียมกัน

ประเทศสหรัฐอเมริกา กรณีดังกล่าวข้างต้น รัฐจะให้ความช่วยเหลือแก่ผู้มีรายได้น้อยด้วยการจัดสรรเงินโอนให้เพื่อลดความแตกต่างทางรายได้ เรียกว่า มาตรการเครดิตภาษีเงินได้เนื่องจากการทำงาน (Earned Income Tax Credit; EITC) ซึ่งมีที่มาจากมาตรการภาษีเงินได้ทางลบ (Negative Income Tax) อันเป็นมาตรการที่ประสานระบบภาษีอากรและระบบสวัสดิการให้เป็นหนึ่งเดียว ไม่เพียงแต่ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเท่านั้นที่จะได้รับประโยชน์จากมาตรการบรรเทาภาระภาษี แต่ระบบภาษีอากรยังเกื้อหนุนเงินได้ให้แก่ผู้ที่จัดได้ว่ามีรายได้น้อยไปจนถึงยากไร้ตามสัดส่วนของช่องว่างทางรายได้ที่ทำให้พวกเขายากจนด้วย ที่มาของมาตรการดังกล่าวมาจากปัญหาที่เกิดขึ้นในระบบสวัสดิการที่ไม่สามารถแก้ปัญหาความยากจนได้อย่างมีประสิทธิภาพ และแนวคิดที่ว่ามาตรการบรรเทาภาระภาษีให้ประโยชน์เฉพาะแก่ผู้ที่อยู่ในระบบภาษีหรือมีเงินได้ถึงเกณฑ์ชำระภาษีเท่านั้น แต่ผู้ที่อยู่นอกระบบภาษีคือมีรายได้น้อยกว่า

ความรับผิดชอบทางภาษีหรือมีรายได้ติดลบ เมื่อไม่มีภาระภาษีก็ไม่มีเหตุที่ต้องบรรเทาภาระภาษีให้ จึงไม่ได้รับประโยชน์จากมาตรการบรรเทาภาระภาษีเท่าเทียมกับผู้อยู่ในระบบ

หากมองในแง่ทฤษฎีความยุติธรรมซึ่งไม่ได้เรียกร้องว่าบุคคลทุกคนในสังคมจะต้องได้รับการแบ่งปันทรัพยากรอย่างเท่าๆกัน แต่ความเท่าเทียมกันที่ทุกสังคมแสวงหาคือ ความเท่าเทียมกันในการแบ่งปันโอกาส ดังนั้น เมื่อประชาชนทุกคนมีหน้าที่ในการเสียภาษี สิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากมาตรการบรรเทาภาระภาษีจึงควรให้โอกาสแก่ทุกคนเช่นกัน เมื่อผู้เสียภาษีได้ประโยชน์จากมาตรการบรรเทาภาระภาษี ผู้มีเงินได้ติดลบก็ควรได้ประโยชน์จากภาษีอากรด้วย ในที่นี้ ภาษีอากรจึงไม่ได้ทำหน้าที่เพียงจัดเก็บรายได้เข้ารัฐเท่านั้น แต่ทำหน้าที่จัดสวัสดิการให้แก่ผู้มีเงินได้ติดลบหรือไม่ถึงเกณฑ์ชำระภาษีด้วย อันเป็นการแบ่งสรรปันส่วนรายได้ใหม่ด้วยการจัดสรรเงินโอนให้แก่ผู้มีรายได้น้อยโดยตรงด้วยในตัว ภายใต้แนวคิดนี้ จึงได้มีการทดลองปฏิรูปภาษีอากรและสวัสดิการไปพร้อมๆ กัน มาตรการได้มีการปรับเปลี่ยนรูปแบบและกลไกไปตามกาลเวลาเพื่อให้มีรูปแบบที่เหมาะสมจนในที่สุดได้กลายเป็นมาตรการที่เรียกว่า Earned Income Tax Credit และใช้อยู่ในสหรัฐฯ มาจนปัจจุบันนี้

ดังนั้น วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงมุ่งศึกษาแนวคิด และนำเสนอมุมมองของมาตรการเครดิตภาษีเงินได้เนื่องจากการทำงาน (Earned Income Tax Credit) ซึ่งเป็นการยึดโยงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและสวัสดิการให้ความช่วยเหลือแก่ผู้มีรายได้น้อยไว้ด้วยกันอันสอดคล้องกับทฤษฎีความยุติธรรมซึ่งเป็นที่มาของหลักความเป็นธรรมทางภาษีในฐานะเป็นนโยบายทางเลือกหนึ่งของรัฐที่แสดงให้เห็นถึงการปรากฏตัวอย่างเป็นรูปธรรมของความพยายามที่จะสร้างความยุติธรรมให้เกิดขึ้นได้ในสังคม

## 2. วัตถุประสงค์การศึกษา

2.1 เพื่อศึกษาและทำความเข้าใจความยุติธรรมอันเป็นหลักการเบื้องหลังความเป็นธรรมทางภาษีอากรและสวัสดิการ การให้ความหมายคุณค่าต่อสิ่งต่างๆ ผ่านทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการแบ่งสรรปันส่วนรายได้ ตลอดจนคุณธรรมการณของมนุษย์ซึ่งถ่ายทอดออกมาเป็นทฤษฎีความยุติธรรม

2.2 เพื่อนำความรู้ตามข้อแรกมาใช้วิเคราะห์ปัญหาความเป็นธรรมของสวัสดิการและมาตรการบรรเทาภาระภาษีที่บังคับใช้อยู่ในประเทศไทย

2.3 เพื่อศึกษามุมมองความเป็นธรรมทางภาษีและการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อสร้างความเป็นธรรมตามกฎหมายต่างประเทศ ด้วยการบรรยายให้เห็นลักษณะสภาพของปรากฏการณ์ทางความคิดจัดเรียงตามลำดับเวลาว่ามีลักษณะ สภาพ สาเหตุและผลการเคลื่อนไหวและเปลี่ยนแปลงอย่างไร

2.4 เพื่อศึกษาแนวคิดและวิธีการของมาตรการเครดิตภาษีเงินได้เนื่องจากการทำงาน และเสนอให้นำมาปรับใช้ตามความเหมาะสมสำหรับประเทศไทยในฐานะเป็นนโยบายทางเลือกหนึ่งของรัฐ

### 3. ขอบเขตการศึกษา

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มุ่งศึกษาแนวคิดทฤษฎีความยุติธรรมเพื่อเป็นแนวคิดในการสร้างความเป็นธรรมในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และมาตรการเครดิตภาษีเงินได้เนื่องจากการทำงานของประเทศสหรัฐอเมริกา ปัญหาบางประการของระบบสวัสดิการและปัญหาความเป็นธรรมของมาตรการบรรเทาภาระภาษีในประเทศ โดยแบ่งการศึกษาออกเป็น 3 ส่วน

ส่วนแรกเป็นแนวคิดทฤษฎีว่าด้วยความยุติธรรม ผู้เขียนได้ทำการศึกษาทัศนคติของความยุติธรรม แนวคิดของการจัดสรรความยุติธรรมและความสำคัญของความยุติธรรมในกฎหมายเพื่อนำมาใช้วิเคราะห์และอธิบายปัญหาความเป็นธรรมในระบบกฎหมายภาษีอากร และแนวคิดเกี่ยวกับความเป็นธรรมในระบบภาษีที่ควรจะเป็น

ส่วนที่สอง เป็นการศึกษากฎหมายต่างประเทศ ผู้เขียนศึกษากฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกาว่าด้วยการบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เรียกว่ามาตรการภาษีเงินได้ทางลบ (Negative Income Tax) และมาตรการเครดิตภาษีเงินได้เนื่องจากการทำงาน (Earned Income Tax Credit) เนื่องจากมาตรการดังกล่าวได้เริ่มต้นและจุดประกายแนวคิดอย่างเพียงพอในสหรัฐฯ และขยายต่อมาในหลายๆ ประเทศ อาทิ สหราชอาณาจักร เบลเยียม แคนาดา เดนมาร์ก ฟินแลนด์ ฝรั่งเศส ไอร์แลนด์ เนเธอร์แลนด์ นิวซีแลนด์และสวีเดน ประกอบกับสหรัฐอเมริกาเป็นประเทศแรกๆ ที่นำมาตรการมาทดลองใช้ปฏิบัติจริง โดยได้ทำการศึกษาความเป็นมาของมาตรการเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงความเปลี่ยนแปลงทางแนวคิดในการสร้างสรรความยุติธรรมผ่านระบบภาษีอากร ข้อดีข้อเสียของมาตรการ การแก้ไขปัญหาที่เกิดจากผลกระทบของมาตรการอย่างค่อยเป็นค่อยไปผ่านโครงการนำร่องทดลองใช้ก่อนปฏิบัติจริงที่เกิดขึ้นในหลายมลรัฐ และผลจากการใช้มาตรการโดยเฉพาะความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ระหว่างผู้คนใน

สังคมสหรัฐฯ และรูปแบบของมาตรการที่มีการปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมจนมาเป็น Earned Income Tax Credit และใช้อยู่ในสหรัฐอเมริกาจนถึงปัจจุบันนี้

ส่วนที่สาม เป็นการศึกษาปัญหาบางประการที่เกี่ยวข้องกับสวัสดิการ และมาตรการบรรเทาภาระภาษีเงินได้ของประเทศไทย ที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันว่าสอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมทางภาษีอากร ตลอดจนผลกระทบที่มีต่อความยุติธรรมโดยมุ่งเน้นผลกระทบของสวัสดิการและภาษีอากรต่อผู้มีรายได้น้อย

#### 4. วิธีการศึกษา

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้ศึกษาโดยวิธีค้นคว้าข้อมูลตำรา ประวัติศาสตร์ บทความในรูปแบบเอกสารและสื่ออิเล็กทรอนิกส์ทางกฎหมายและทางการเงิน ทั้งภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ ตลอดจนคำพิพากษาและแนววินิจฉัยในลักษณะเป็นการวิจัยเชิงเอกสาร (Documentary Research)

#### 5. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

5.1 เป็นการทำความเข้าใจหลักการ แนวคิด ความสำคัญของความยุติธรรมเพื่อนำมาวิเคราะห์และใช้เป็นแนวทางต่อยอดความเข้าใจเกี่ยวกับการกำหนดนโยบาย มาตรการและกฎหมายให้สอดคล้องกับความยุติธรรม

5.2 ทำให้เข้าใจถึงแนวคิดการแบ่งสรรปันส่วนที่ยุติธรรมเพื่อนำมาวิเคราะห์ปัญหาความเป็นธรรมทางภาษีที่เป็นอยู่ในประเทศ หลักการที่ควรจะเป็น แนวทางที่กฎหมายควรมุ่งไปสู่เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการกระจายรายได้ตามหลักความสามารถในการเสียภาษี

5.3 จะเป็นการนำเสนอมาตรการเครดิตภาษีเงินได้เนื่องจากการทำงานที่ใช้อยู่ในกฎหมายต่างประเทศในฐานะเป็นนโยบายทางเลือกโดยแนวคิด ประสบการณ์ ปัญหาและผลกระทบที่เกิดขึ้นในสหรัฐฯ จะเป็นตัวอย่างที่ดีในการพิจารณาปรับบทกฎหมายของไทยให้สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมทางภาษีมากขึ้น