

บทคัดย่อ

การศึกษาเรื่อง “รายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีเงินได้ในประมวลรัษฎากร” นี้ มีความมุ่งหมายที่จะศึกษานโยบายและปัญหาทางกฎหมาย ในโครงสร้างทางการคลังของรัฐเกี่ยวกับกิจกรรมเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินแผ่นดินของรัฐบาลประเภทหนึ่งซึ่งเรียกว่า “รายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี” อันหมายถึง การสูญเสียหรือขาดไปซึ่งเงินรายได้ภาษี อันเนื่องมาจากการให้สิทธิพิเศษเชิงความได้เปรียบเฉพาะรายในรูปแบบการบรรเทาภาระภาษีแบบต่างๆ ที่หันเหออกไปจากเกณฑ์บรรทัดฐานของโครงสร้างสามัญในภาษีเงินได้ ซึ่งอาจเรียกกันว่าเป็นสิ่งจูงใจทางภาษี หรือการอุดหนุนทางภาษี โดยออกแบบมาเพื่อเป็นการเอื้อสิทธิประโยชน์เป็นการเฉพาะรายแก่กลุ่มอุตสาหกรรม กิจกรรม หรือกลุ่มบุคคล ที่เป็นเป้าหมายตามนโยบายหรือแผนงานทางเศรษฐกิจและสังคมของรัฐบาลที่กำหนดไว้ รายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี จึงเป็นเครื่องมือทางการคลังชนิดหนึ่ง ที่รัฐบาลใช้ในการดำเนินนโยบายรายจ่าย เพื่อให้ได้ผลสัมฤทธิ์เสมือนกับการดำเนินนโยบายรายจ่ายจากเงินงบประมาณโดยตรง แต่มีลักษณะที่เป็นการใช้จ่ายทางอ้อมและลดขั้นตอนทางกระบวนการงบประมาณ ดังนั้น รายการต่างๆ ของรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี จึงมีวัตถุประสงค์ที่แสดงออกได้อย่างชัดเจนว่า มิใช่เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี และได้เกี่ยวข้องกับการบังคับจัดเก็บภาษี แต่มีขึ้นเพื่อเป็นการใช้จ่ายเงินรายได้ภาษีนั่น ในการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจสังคมของรัฐบาล ตามที่กำหนดไว้ในแผนงานรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีนั่น ซึ่งอาจเรียกให้สั้นได้ว่าเป็น “การใช้จ่ายเงินแผ่นดินโดยรัฐบาลผ่านระบบภาษี”

การศึกษาในหัวข้อวิทยานิพนธ์นี้ ใช้วิธีการวิจัยทางเอกสารเป็นหลัก โดยอาศัยข้อมูลศึกษาเปรียบเทียบ จากรายงานการศึกษาที่มีการตีพิมพ์เผยแพร่อย่างเป็นทางการของ องค์การกลุ่มประเทศเพื่อความร่วมมือและพัฒนากิจการทางเศรษฐกิจ (Organisation for Economic Co-operation and Development/ OECD) ตลอดจนธนาคารโลก (World Bank) และ กองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund/ IMF) รวมทั้งข้อเขียนของ Professor Stanley S. Surrey ซึ่งเป็นผู้ก่อตั้งทฤษฎีและหลักการทางกฎหมาย เกี่ยวกับรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีขึ้นเป็นครั้งแรก และนำไปสู่พัฒนาการของประเทศสหรัฐอเมริกาในยุคเริ่มแรกจนเป็นระบบที่มีประสิทธิภาพในปัจจุบัน

การศึกษาในประเทศไทยพบว่า รัฐบาลได้มีการดำเนินนโยบายรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีผ่านโครงสร้างภาษีเงินได้ผนวกรวมไว้ในประมวลรัษฎากรมาอย่างยาวนาน ซึ่งยังคงมีผลเป็นการใช้จ่ายโดยภาครัฐบาลโดยอัตโนมัติจำนวนมากในแต่ละปีและต่อเนื่องจนปัจจุบัน โดยมีได้มีการรับรู้และวิเคราะห์จัดการในเชิงเนื้อหาที่แท้จริงของรูปแบบการใช้จ่ายเงินแผ่นดินประเภทนี้ซึ่งส่งผลกระทบที่เป็นปัญหา ทั้งในกรอบหลักการและภาคปฏิบัติของนโยบายและการบริหารภาษีและงบประมาณ ทั้งนี้ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 มาตรา 167 ได้บัญญัติรับรู้การมีอยู่ของรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีเป็นครั้งแรก แต่การศึกษาทำความเข้าใจในหลักการและวิธีปฏิบัติ เพื่อปรับใช้ให้เหมาะสมตามเจตนารมณ์ หลักการและมาตรฐานสากล ยังคงต้องดำเนินการโดยเร่งด่วนต่อไป

Abstract

The aim of studying this “Income Tax Expenditures in the Revenue Code” is to concentrate on the policy and legal issues of the fiscal structures of the country in connection with the activity of government spending that called “Tax Expenditures”, defined as revenue loss resulted from granting special preferences in several forms, often called tax incentives or tax subsidies, which deviate from the normal tax structure and are designed to favor a particular industry, activity or class of persons according to the policies in social and economic plans of the government. This tax expenditure, therefore, is one of the government’s fiscal instruments, which has been used as government spending policy to achieve the same goals that the direct budget spending aims at or directs to, but, noticeably, it can be deemed as indirect spending and its application can shorten normal process. It is clear that the tax expenditure does not have actual purpose for the sake of tax collection or even involves the tax administration but for the government spending of the tax revenue to achieve its social and economic purposes, which may called in brief as “government spending through tax system”.

This thesis is based on documentary research with international comparative study. The core documents used are the official reports of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), the World Bank and the International Monetary Fund (IMF) as well as the master piece writing of Professor Stanley S. Surrey who initially laid down the ‘Tax Expenditures Theory’ and relevant principles of law and practices, which have been adopted to be used in the USA and firmly situated over there until now.

The result found from the study of Thailand’s case is that the government has spent many tax expenditures through the income tax system by annexing them in to the Revenue Code for a long time which has resulted in continuously and automatically spending large amount of the government expenditure in each year until the present time without recognition and analysis on real substance of the government expenditure, which constitutes problems, either in term of principle or practice, to policy and administration of the taxation and budgeting systems. However, the Constitution of the Kingdom of Thailand B.E. 2550, Section 167, has firstly recognized the existence of the tax expenditures but its principles and practices still be urgently needed to be made understanding for due adaptation to meet its will, principle and international standard.