

การสัมมนาระดมความคิดเห็น โครงการศึกษาและพัฒนาประมวลรัษฎากร

ในวันศุกร์ที่ 11 กรกฎาคม 2550 เวลา 8.30 – 16.30 น.

ณ ห้องกมลทิพย์ โรงแรมสยามซิตี้ ถนนศรีอยุธยา กรุงเทพฯ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์กาญจนา นิมมานเหมินทร์

อาจารย์พิเศษคณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประมวลรัษฎากรนั้นมีสองภาค ภาคหนึ่งเป็นภาคกฎหมายที่ประชาชนสนใจมากที่สุด อีกภาคหนึ่งคือภาคปฏิบัติจัดเก็บ ถ้าสมมติว่าการเก็บภาษีไม่ได้ขึ้นกับว่าภาคปฏิบัติจัดเก็บเสียได้ทำครบถ้วนถูกต้อง และได้คิดหาวิธีใหม่ ๆ หรือไม่ ภาคปฏิบัติจัดเก็บบางครั้งใช้เงินเลยไป มันก็ทำให้เกิดความรู้สึกที่ไม่ดี ในประเทศเราถ้าอยู่ๆ กรมสรรพากรมาเยี่ยมทุกคนก็คงตกใจ จะทำผิดหรือไม่ก็คงตกใจ แต่กรมสรรพากรบอก ว่าที่มาเพื่อช่วยเหลือเพื่อทำอะไรไม่ถูกต้องจะได้แนะนำ หลักๆ ที่มีเรื่องกระทบกระทั่งกันระหว่างผู้เสียภาษีกับกรมสรรพากรก็คือภาคปฏิบัติจัดเก็บ ไม่ใช่ตัวกฎหมายเพราะเป็นแค่การตีความเท่านั้น การร่างประมวลรัษฎากรไม่ได้ขึ้นต้นด้วยนักกฎหมาย แต่ขึ้นต้นด้วยนักเศรษฐศาสตร์มหภาค ด้วยแผนพัฒนาเศรษฐกิจ เพราะว่าเราไม่ได้ใช้ประมวลรัษฎากรเก็บภาษีอย่างเดียว เราใช้เพื่อแก้ไขปัญหาทางเศรษฐกิจด้วย คนร่างจะต้องเป็นนักเศรษฐศาสตร์มหภาคและก็ต้องดูแผนพัฒนาเศรษฐกิจทุกอย่าง เพื่อแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจเสร็จแล้วก็เอานักบัญชีเข้ามาเพราะภาษีเกี่ยวข้องกับบัญชีมากตั้งแต่การ recognize income, recognize expense และ income expense ต้องมีความสัมพันธ์กัน ฉะนั้นจะมีศัพท์บัญชีเข้ามาเยอะจึงไม่ได้แปลแบบนักกฎหมาย เสร็จแล้วนักกฎหมายก็เอาทั้งหมดมาเขียนให้เข้าใจ ทีนี้เรื่องการศึกษา ก่อน นักกฎหมายในประเทศไทยพอจบ ม.8 ก็เข้าไปเรียนจุฬาฯ ธรรมศาสตร์จบมาเลย แต่ที่ต่างประเทศคนที่เรียนกฎหมาย business law จบบัญชีกับเศรษฐศาสตร์ทั้งสิ้นแล้วค่อยมาเรียนกฎหมาย ยังเคยคุยกันเลย เช่น ทนายหรือผู้บริหารมาเซ็นสัญญาเมืองไทยคนเดียวกับคอมพิวเตอร์หนึ่งเครื่องเพราะอะไร เพราะจบบัญชี จบกฎหมาย และ MBA เพราะฉะนั้นเค้าจะรู้ทุกอย่างในสัญญา แต่สำหรับคนไทยไปสามคน ฝ่ายไฟแนนซ์ ฝ่ายบัญชี และผู้จัดการ ครึ่งวันตกลงกันไม่ได้เพราะไม่ได้เอาปลั๊กมาเสียบสามหัวจะได้คิดพร้อมกันได้ เหมือนกันพอเราได้กฎหมายมาแล้วเราผ่านสภาคุณนี่ภาพสีจะเป็นยังไง มันมีสองร้อยหัวเลย สภาอาจจะฆ่าของกรมสรรพากรออกมาเป็นมังกรเลย พอมาอยู่ที่กรมสรรพากรก็จำไม่ได้แล้ว อธิบายยังไงก็ไม่ได้แบบนี้ เพราะฉะนั้นมันก็ต้องมีเทคนิคในการออกกฎหมาย เราออกแต่กรอบของกฎหมายเราจะไม่ออกรายละเอียดของกฎหมาย แต่รายละเอียดจะไปว่ากันในกฎกระทรวง พระราชกฤษฎีกา คำสั่งกรมสรรพากร เพราะพวกนี้ไม่ต้องผ่านสภา นี่คือสาเหตุว่าทำไมถึงเป็นปึก เราออกแต่กรอบเพราะเรากลัวว่าพอเข้าไปในสภาแล้วออกมาเป็นเรื่องนึ่ง คือมันมีสองอย่างถ้าเค้าไม่คัดค้านเลยมันก็ออกมาสวย แต่ถ้าเค้าคัดค้านมันก็ออกมาเป็นอีกเรื่องหนึ่ง ไม่ว่าจะกฎหมายอะไรก็เป็นแบบนี้ทั้งหมดเพราะในรัฐสภาอาจจะมีคนไม่ครบแบบนี้ก็ได้ คือที่เมืองนอกเค้ามี committees on way and means ของวุฒิสมาชิกแต่ละท่านก็ประกอบด้วยนักเศรษฐศาสตร์ นักกฎหมาย นักบัญชี ทุกคนที่จะมาเป็นกฎหมายฉบับนี้ แต่ของเราไม่มี ถกเถียงกัน ก็ออกมาประหลาด

เพราะฉะนั้นกรมสรรพากรก็ออกแต่กรอบของกฎหมาย ไม่จำเป็นต้องออกกฎหมายลูกพอออกกฎหมายลูก บางครั้งก็เป็นไปได้ที่อาจจะล้มวัตถุประสงค์ของตัวกฎหมาย

ประเด็นที่ 1 นโยบายภาษีอากรต้องควบคู่กับนโยบายการเงินและการคลังเสมอ นโยบายภาษีอากรไม่ควรเป็นนโยบายโดด ๆ ที่ใช้พัฒนาประเทศหรือแก้ไขปัญหา ดังนั้นต้องพิจารณา

1. นโยบายทางการเงินของธนาคารแห่งประเทศไทย เพื่อเป็นไกด์ให้สถาบันการเงินใช้เงินให้มีประสิทธิภาพ ตัวอย่างเช่น สมมติว่าธนาคารแห่งประเทศไทยต้องการให้มีการลงทุนในประเทศก็ลดอัตราดอกเบี้ย ถ้าไม่ต้องการให้มีการลงทุนก็จะเพิ่มอัตราดอกเบี้ย บางครั้งต้องการให้มีการส่งออก มีการยืมเงินระยะสั้น จะให้ธนาคารซื้อลดตั๋วเงิน แทนที่จะกู้เงินก็เขียนตั๋วไปขายลดธนาคาร ธนาคารก็เอาไปขายลดต่อธนาคารแห่งประเทศไทย

2. นโยบายการคลัง นโยบายภาษีอากรเป็นตัวหนึ่งของนโยบายการคลัง นโยบายการคลังก็มีนโยบายรายจ่าย นโยบายหนี้สาธารณะ งบประมาณ นโยบายซื้อ ในอดีตเราได้ทำมาโดยตลอด นโยบายภาษีอากรมีสองอย่าง คือ กำหนดภาษีไว้ล่วงหน้ากับเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี ถ้าสังเกตอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเราใช้ตั้งแต่ พ.ศ.2535 ปัจจุบันก็ยังไม่เปลี่ยนเพราะว่ามันมีความยืดหยุ่นในตัวของมันเอง ถ้าเงินเฟ้อจะเสียภาษีน้อย ถ้าเงินเฟ้อ เงินเดือนก็จะเสียภาษีเยอะ ตารางที่มีอยู่ไม่มีความจำเป็นต้องเปลี่ยนพอถึง พ.ศ. 2540 เกิดวิกฤตเศรษฐกิจ เราเดิมช้อยกเว้น ไปว่าถ้าเกินแสนก็ยกเว้นภาษีไปเลย ทีนี้พอเกิดวิกฤตเศรษฐกิจ กรมสรรพากรจะออกพระราชกฤษฎีกาเพื่อแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจออกมาเป็นชุดเลย ประมาณ 7-8 ฉบับ โดยจะพูดถึงการลดภาษีในกรณีปรับปรุงโครงสร้างหนี้ การลดภาษีในกรณีที่ได้ลดจากเจ้าหน้าที่ไม่ต้องบวกเป็นเงินได้ทั้งหลาย แต่ที่นี้วิกฤติ พ.ศ.2540 กรมสรรพากรเพิ่งจะออกมา พ.ศ.2541 - พ.ศ.2544 ก็ออกเข้าไปแต่ไม่ได้เสียหายอะไร อันนี้คือมีอยู่แล้วแต่ถามว่าเป็นไปตามหลักเศรษฐกิจหรือไม่ กรมสรรพากรก็ได้ใช้นโยบายนั้นแล้ว

ประเด็นที่ 2 เรื่องการฟื้นฟูตลาดทุน มีพระราชกฤษฎีกาออกมายกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะให้สถาบันการเงินสำหรับรายได้ที่เป็นกำไรก่อนหักรายจ่ายจากการซื้อหรือขายตั๋วเงินหรือตราสารหนี้ อันนี้ก็เป็น การฟื้นฟูตลาดทุน พระราชกฤษฎีกาที่ออกมามีวัตถุประสงค์ในทางเศรษฐกิจทั้งสิ้น แต่ว่าปัญหาที่สังเกตเห็นอย่างหนึ่งคือว่านโยบายที่ให้อย่าง permanently แล้วก็ไม่เคย review ไม่เคยแก้ไขเลยได้แก่ BOI คุณสังเกตว่าถ้าใครไปขอได้รับการส่งเสริมการลงทุน กรมสรรพากรก็จะยกเว้นภาษีเงินได้ให้ อาจจะพ่วงอย่างอื่นเล็กน้อย ดิฉันเข้าใจว่าในทางทฤษฎีได้สันนิษฐานว่า BOI ได้เอาแผนพัฒนาเศรษฐกิจมาย่อคุณแล้วถึงรู้ว่าอุตสาหกรรมอะไรที่แผนพัฒนาเศรษฐกิจต้องการจะผลักดันให้เป็นไปตามนั้น แล้วถึงจะให้สิทธิพิเศษกับผู้ ที่ขอเพราะฉะนั้นกรมสรรพากรด้วยความไว้วางใจของ BOI ว่าจะได้ใช้ไปทางนั้นก็เลยให้ไป permanent ดิฉันก็บอกว่ามันไม่ผิด แต่มันจะไม่เข้าเป้าก็ตรงที่ BOI ไม่ได้ไปดูแลพัฒนาเศรษฐกิจเท่านั้นเอง แต่อันนั้นมันนอกเหนือความรับผิดชอบของกรมสรรพากรเป็นเรื่องของ BOI ถ้าถามว่ามีความสอดคล้องในทาง

เศรษฐกิจของประมวลรัษฎากรหรือไม่ ดิฉันคิดว่าสอดคล้อง ถามว่าที่ออกกฎหมายที่มีแบบนี้เยอะๆ เพราะอะไรเหตุผลก็คือว่าเราไม่สามารถเอาผ่านรัฐสภาได้ทั้งหมด ดิฉันยกตัวอย่างค่าลดหย่อนมันเป็นพระราชบัญญัติเป็นมาตราในกฎหมาย ที่นี้บังเอิญรู้เบื้องหลังว่าค่าลดหย่อนห้าหมื่นบาทหมายถึง ทางรัฐบาลเนี่ยเค้ามีนโยบายอยากให้ห้าหมื่น ห้าหมื่นบาทผ่านสภาที่คงชำระรัฐบาลก็บอกว่าจะเอาให้ได้ทางออกของนักกฎหมาย ซึ่งจริง ๆ มันก็ไม่ถูกทางทฤษฎี นักกฎหมายบอกให้ออกเป็นช้อยกเว้น เป็นกฎกระทรวงก็ได้ไม่ต้องผ่านสภา จึงออกมาอีกว่าที่เกินหนึ่งหมื่น ได้อีกไม่เกินห้าหมื่นบวกกันแล้วเป็นสี่หมื่น ที่นี้มันคนละ status ถ้าเราดูทฤษฎีค่าลดหย่อนจะขึ้นต้นด้วยเงินได้พึงประเมินลบค่าใช้จ่ายแล้วถึงจะมาลบค่าลดหย่อน แต่อันนี้ไม่เรียกค่าลดหย่อน เรียกว่ายกเว้น ยกเว้นก็ต้องเอาไปลบจากเงินได้พึงประเมินก่อน เลขออกมาไม่เท่ากันอันนี้ไม่ใช่กรรมเค้าไม่ทราบแต่เค้าต้องทำอย่างนี้ ต่อมาเลยคิดกันว่าการที่เราทำแบบนี้มันดูแย่ ในที่สุดก็คงพยายามที่จะเป็น พ.ร.บ. ให้ได้ แต่ปัญหาตอบได้เลยว่าหากว่ามันเป็นค่าลดหย่อนค่าใช้จ่ายซึ่งอยู่ในนี้ ถ้าเป็น พ.ร.บ. ทุกครั้งที่มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลง ไม่สามารถจะไปที่รัฐสภาได้ทุกเที่ยวและก็ช้ามาก เพราะฉะนั้นเค้าก็ใช้ความไวในการแก้ปัญหาโดยการออกกฎหมายลูก ถามว่ากฎหมายลูกผิดมั๊ย ไม่ผิดหรอก เพราะในทางทฤษฎีกฎหมายภาษีอากรต้องแก้ไขง่ายและเร็ว ถ้าเป็น พ.ร.บ. จะเร็วไม่ได้ข้อที่พึงระวังของกรมสรรพากรก็คือ (1) ตัวเองมีอำนาจจริงๆ หรือไม่ (2) ออกไม่เกินอำนาจที่กฎหมายให้ (3) ต้องไม่ลดเลี้ยวจนไม่มีใครปฏิบัติได้ ถ้าเข้าใจตรงนี้การออกกฎหมายลูกก็ไม่ใช่ว่าเรื่องแปลก แต่ว่าในการออกกฎหมายลูกบางอย่างที่มัน permanent ไปแล้วน่าจะพยายามย้ายมาให้เป็น พ.ร.บ. ในที่สุด แต่ทางคนเก็บภาษีก็ว่าอยู่ตรงนั้นดีแล้ว มาเป็น พ.ร.บ. ก็เหนืออีกซึ่งตรงนี้ก็คงต้องยอมเหนือ

สรุป การทำประมวลรัษฎากรนั้นขึ้นต้นมาจากนักเศรษฐศาสตร์มหภาค นักบัญชี และถึงมาเป็นนักกฎหมาย มันถึงเป็นกฎหมายที่มีลักษณะพิเศษและเข้าใจยาก การตีความไม่อาจตีความตามตัวอักษรที่ว่ามันได้จริง ๆ แต่ว่าเราต้องเข้าใจลึกซึ้งในศาสตร์ของบัญชีและเศรษฐศาสตร์ด้วย เราถึงตีความได้ถูกต้อง ข้อนี้ไม่ละเว้นแม้แต่กรมสรรพากรเองก็ต้องตีความแบบนี้ เพราะว่าคือวิญญูณของกฎหมาย