



**ชุดข้อเสนอเชิงนโยบาย (Policy Brief)
เพื่อการพัฒนาและปรับปรุงโครงสร้างและเนื้อหา
ของรัฐธรรมนูญเพื่อการปฏิรูปประเทศ**

ประเด็นสำคัญที่พึงมีและควรแก้ไขเพิ่มเติมรัฐธรรมนูญ
แห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560

การคลังสาธารณะ



การคลังสาธารณะ

รศ.ดร.สุปรียา แก้วละเอียต



จากการศึกษาบทบัญญัติทางการคลังสาธารณะในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 พบว่ามีปัญหาและข้อจำกัดทางกฎหมาย ดังนี้

ปัญหาแรก: หลักความยินยอมทางภาษีไม่ได้ถูกรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญ

หลักความยินยอมทางภาษีซึ่งเป็นหลักกฎหมายพื้นฐานทางการคลังที่สำคัญ ซึ่งความมุ่งหมายของหลักดังกล่าว คือ การคุ้มครองสิทธิทางทรัพย์สินของประชาชนผู้เสียภาษี โดยให้รัฐสภาในฐานะผู้แทนของประชาชนเป็นผู้ให้ความยินยอมหรือเห็นชอบกฎหมายภาษีที่จะให้อำนาจกับฝ่ายบริหาร

ในการบังคับจัดเก็บภาษีจากประชาชน เมื่อเป็นหลักการพื้นฐานที่มีความสำคัญหลายประเทศที่ปกครองในระบอบประชาธิปไตยจึงบัญญัติรับรองหลักความยินยอมทางภาษีไว้อย่างชัดเจนในรัฐธรรมนูญ เช่น รัฐธรรมนูญแห่งสหรัฐอเมริกา ค.ศ. 1789 หรือรัฐธรรมนูญแห่งสาธารณรัฐฝรั่งเศส ค.ศ. 1958 เป็นต้น แต่อย่างไรก็ดี รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 ไม่ได้บัญญัติรับรองหลักความยินยอมทางภาษีไว้ในรัฐธรรมนูญ ทั้งนี้ รัฐธรรมนูญของประเทศไทยทั้งหมด ไม่เคยมีการบัญญัติรับรองหลักความยินยอมทางภาษีหรือหลักไม่มีภาษีโดยไม่มีผู้แทนโดยชัดแจ้ง กล่าวคือ ไม่มีบทบัญญัติใดในรัฐธรรมนูญที่บัญญัติให้การจัดเก็บภาษีหรืออากรจะต้องตราเป็นพระราชบัญญัติเช่นเดียวกับกรณีของบประมาณรายจ่ายแผ่นดิน นำมาสู่ปัญหาทางกฎหมาย ดังนี้

ประการแรก

ส่งผลทำให้ศาลรัฐธรรมนูญมีข้อจำกัดในการควบคุมตรวจสอบความชอบด้วยรัฐธรรมนูญของร่างกฎหมายภาษีที่ไม่เป็นไปตามหลักความยินยอมทางภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีการตราพระราชกำหนดของฝ่ายบริหารเพื่อขยายฐานภาษีหรือเพิ่มอัตราภาษีโดยอ้างกรณีเพื่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจและเป็นกรณีจำเป็นเร่งด่วนโดยไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ เนื่องจากรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ไม่มีบทบัญญัติที่รับรองหลักความชอบด้วยกฎหมายของภาษีไว้ จึงส่งผลให้ศาลรัฐธรรมนูญไม่มีบทบัญญัติตามรัฐธรรมนูญโดยตรงเพื่อใช้ในการตรวจสอบศาลรัฐธรรมนูญทำได้แต่เพียงการพิจารณาวินิจฉัยประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นจากบทบัญญัติที่มีอยู่เท่านั้น ดังเช่นคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญที่ 14/2546 และที่ 32/2548

ประการที่สอง

คือ การไม่บัญญัติรับรองหลักความยินยอมทางภาษีในรัฐธรรมนูญ ที่นำมาสู่ปัญหาการออกกฎหมายลำดับรองของฝ่ายบริหาร โดยอาศัยอำนาจตาม บทบัญญัติของกฎหมายแม่บททางภาษีโดยกำหนดไว้อย่างหลวม ๆ ไม่ชัดเจน มาบังคับจัดเก็บภาษีจากประชาชนในภายหลัง ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักความชัดเจน และแน่นอนซึ่งเป็นหลักภาษีอากรที่ดี

นอกจากนี้ ปัญหาการออกกฎหมายลำดับรองทางภาษี ที่นำไปสู่ การขาดรายได้จากการยกเว้นภาษีเฉพาะรายหรือรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี (Tax Expenditure) ในปัจจุบันมีแนวโน้มถูกนำมาใช้เพิ่มมากขึ้นเรื่อย ๆ รายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี โดยส่วนใหญ่แล้วถูกกำหนดในรูปแบบของกฎหมาย ลำดับรองทางภาษีในชั้นพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศกระทรวง ที่กำหนดให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเฉพาะราย การดำเนินการ ดังกล่าวไม่ผ่านการใช้อำนาจนิติบัญญัติ และไม่ต้องขออนุมัติจากฝ่ายนิติบัญญัติ ในการให้ความเห็นชอบ นอกจากจะเป็นการตัดอำนาจของรัฐสภาแล้ว ยังเป็น การจำกัดอำนาจของศาลปกครองอีกด้วย เนื่องจากศาลปกครองทำได้เพียง ควบคุมว่า กฎดังกล่าวตราขึ้นถูกต้องโดยมีกฎหมายให้อำนาจหรือเป็นไปตาม รูปแบบที่ถูกต้องหรือไม่เท่านั้น แต่ไม่สามารถตรวจสอบความเหมาะสมของ การออกกฎดังกล่าวว่าส่งผลเป็นการสร้างภาระทางการคลังของประเทศ จนกระทบ วินัยทางการคลังที่ดีหรือไม่ ที่ผ่านมารายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีถูกนำมาใช้ ใน การบริหารประเทศตามแนวนโยบายประชานิยมจนกระทบต่อภาระทางการคลัง ของรัฐเป็นอย่างมาก

ปัญหาที่สอง: การไม่แสดงแหล่งที่มาของรายได้ในกรณีการตั้งงบประมาณรายจ่ายขาดใช้ตามมาตรา 140 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา 140 กำหนดข้อยกเว้นของหลักเกณฑ์การจ่ายเงินแผ่นดิน โดยให้อำนาจฝ่ายบริหารในการจ่ายเงินไปก่อนที่มีกฎหมายอนุญาต ในกรณีมีความจำเป็นเร่งด่วน แต่ต้องตั้งงบประมาณรายจ่ายขาดใช้ในกฎหมายว่าด้วยงบประมาณรายจ่าย อย่างไรก็ตาม รัฐธรรมนูญไม่ได้กำหนดว่าการตั้งงบประมาณรายจ่ายขาดใช้นี้ ต้องแสดงแหล่งที่มาของรายได้ ในกฎหมายว่าด้วยงบประมาณรายจ่ายด้วย ซึ่งแตกต่างจากมาตรการที่รัฐธรรมนูญปี 2550 เคยกำหนดให้แสดงแหล่งที่มาของรายได้ ด้วยความมุ่งหมายที่จะให้รัฐบาลรักษาวินัยทางการคลังที่ดี โดยรัฐบาลต้องนำเงินคืนกลับไปเป็นเงินคงคลังเพื่อชดเชยสถานะของเงินคงคลัง ไม่ได้เป็นเพียงการแสดงรายการรายจ่ายเพื่อชดใช้หรือเป็นการแสดงตัวเลขแต่ไม่มีงบประมาณที่จะชดใช้จริง ๆ ซึ่งอาจส่งผลทำให้เงินคงคลังหรือเงินทุนสำรองจ่ายนั้นลดน้อยลงและขาดสภาพคล่องในอนาคต ดังนั้น การที่มาตรา 140 ไม่บัญญัติให้แสดงแหล่งที่มาของรายได้ในการตั้งงบประมาณรายจ่ายขาดใช้ จึงอาจนำไปสู่ขาดการรักษาวินัยการคลังและไม่เป็นไปตามหลักรับผิดชอบทางการคลังได้

การที่มาตรา 140 ไม่ได้กำหนดให้การตั้งงบประมาณรายจ่ายขาดใช้ต้องแสดงแหล่งที่มาของรายได้ อีกทั้งไม่ได้มีกำหนดหลักเกณฑ์ดังกล่าวในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561 แต่อย่างใด จึงเป็นช่องว่างของกฎหมายและขาดมาตรการที่จะบังคับให้รัฐบาลจะรักษาวินัยทางการคลังในการนำเงินมาชดใช้คืนเงินคงคลังให้เงินคงคลังอยู่ระดับที่เหมาะสมและมีเสถียรภาพได้

ปัญหาที่สาม: การตีความและการบังคับใช้มาตรา 144 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยพุทธศักราช 2560

ด้วยถ้อยคำของมาตรา 144 วรรคสอง ที่ว่า “การกระทำด้วยประการใด ๆ ที่มีผลให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภา หรือกรรมการมีส่วนในการใช้งบประมาณรายจ่าย” เป็นข้อความที่ไม่เจาะจง และมีปัญหาในการตีความ การตีความดังกล่าวก่อให้เกิดผลทางกฎหมายที่สำคัญมาก เนื่องจากหากตีความว่าการกระทำนั้นฝ่าฝืนข้อห้ามตามมาตรา 144 วรรคสอง ย่อมส่งผลอย่างร้ายแรงต่อผู้กระทำการนั้น โดยถ้าผู้กระทำเป็นสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร หรือสมาชิกวุฒิสภา ก็ให้สิ้นสุดสมาชิกภาพและเพิกถอนสิทธิรับสมัครเลือกตั้งของบุคคลดังกล่าว แต่ถ้าผู้กระทำเป็นคณะรัฐมนตรีซึ่งอาจจะเป็นผู้กระทำการ หรืออนุมัติให้มีการกระทำการ หรือรู้ว่ามีกระทำการนั้นแต่ไม่ได้สั่งยับยั้ง ก็ให้คณะรัฐมนตรีพ้นจากตำแหน่งทั้งคณะและเพิกถอนสิทธิรับสมัครเลือกตั้งของบุคคลดังกล่าว เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้อยู่ในที่ประชุมในขณะที่มีมติ นอกจากนี้ผู้กระทำการดังกล่าวยังต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายนั้นคืนพร้อมดอกเบี้ยด้วย

รัฐธรรมนูญและพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2561 ไม่ได้กำหนดว่า การเพิกถอนสิทธิสมัครรับเลือกตั้งของผู้ที่ทำการฝ่าฝืนบทบัญญัติตาม มาตรา 144 วรรคสอง มีระยะเวลาเท่าใด ศาลรัฐธรรมนูญสามารถเพิกถอนสิทธิการเลือกตั้งได้ตลอดชีพหรือไม่ แม้ว่าศาลรัฐธรรมนูญอาจอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2561 กำหนดโทษให้มีความเหมาะสมและพอสมควรกับความผิดที่ได้กระทำขึ้น เพื่ออำนวยความยุติธรรม เฉพาะกรณีก็ตาม แต่ก็ยังเป็นความไม่ชัดเจนและไม่แน่นอน ซึ่งศาลรัฐธรรมนูญย่อมมีดุลพินิจได้กว้างมาก ซึ่งอาจก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้ที่ถูกลงโทษได้

การกำหนดให้ศาลรัฐธรรมนูญไปตรวจสอบความเหมาะสมของการกำหนดรายจ่ายแผ่นดิน โดยลงโทษคณะรัฐมนตรี สมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภา และกรรมการในการอนุมัติงบประมาณแผ่นดินจึงเป็นการก้าวล่วงอำนาจทางการคลังของฝ่ายบริหารและอำนาจในการอนุมัติงบประมาณแผ่นดินของรัฐสภา ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักการแบ่งแยกอำนาจ เช่นเดียวกับการให้อำนาจแก่คณะกรรมการปราบปรามการทุจริตแห่งชาติซึ่งเป็นองค์กรอิสระในการตรวจสอบการกระทำทางนิติบัญญัติ

นอกจากนี้ ยังสร้างปัญหาในทางปฏิบัติ เนื่องจากในทางความจริงเป็นการยากมากที่จะทราบเจตนาที่ชัดเจนของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภา กรรมการ หรือรัฐมนตรีคนใดคนหนึ่งที่มีมุ่งหมายจะใช้การเสนอหรือการอนุมัติงบประมาณแผ่นดินไปเพื่อประโยชน์ส่วนตัว อันเป็นการกระทำที่ฝ่าฝืนมาตรา 144 วรรคสอง จนทำให้ในปัจจุบันนี้ มาตรา 144 เป็นบทบัญญัติที่เป็นเครื่องมือในทางการเมืองในการขู่สมาชิกรัฐสภาและรัฐมนตรีที่อยู่พรรคการเมืองฝ่ายตรงข้าม จนทำให้เกิดปรากฏการณ์การไม่เข้าห้องประชุมหรือการไม่กล้าพิจารณาในการจัดสรรงบประมาณที่ตัดลดแล้วไปเพิ่มให้กับหน่วยรับงบประมาณอื่น ๆ ที่มีความจำเป็นมากกว่า เนื่องจากบทลงโทษที่รุนแรงและไม่มีความชัดเจนแน่นอน ส่งผลทำให้การพิจารณาและอนุมัติงบประมาณแผ่นดินไม่มีประสิทธิภาพ และไม่อาจทำให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ประเทศชาติได้

การกำหนดให้เจ้าหน้าที่ของรัฐผู้จัดทำโครงการหรืออนุมัติหรือจัดสรรเงินงบประมาณโดยรู้ว่า มีการแปรญัตติเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไขเพิ่มเติมรายการหรือจำนวนในรายการในร่างกฎหมายว่าด้วยงบประมาณ หรือการกระทำด้วยประการใด ๆ ที่มีผลให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภา และกรรมการมีส่วนร่วม ไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือทางอ้อมในการใช้งบประมาณรายจ่าย แต่ไม่ได้บันทึกข้อโต้แย้งไว้เป็นหนังสือ หรือมีหนังสือแจ้งให้คณะกรรมการป้องกันและปราบปราม

การทุจริตแห่งชาติทราบมีความรับผิดชอบ แม้จะต้องการให้เจ้าหน้าที่ของรัฐผู้มีหน้าที่ดังกล่าวเป็นหนึ่งในกลไกในการป้องกันการทุจริตงบประมาณ แต่ดังที่ได้อธิบายข้างต้นว่า การกระทำดังกล่าวของสมาชิกรัฐสภาดังกล่าวเป็นอำนาจทางนิติบัญญัติโดยแท้ และอยู่ในขั้นตอนของการอนุมัติงบประมาณ ยังไม่ใช่ขั้นตอนการใช้งบประมาณที่จะก่อให้เกิดการทุจริตในการใช้งบประมาณได้ เจ้าหน้าที่ของรัฐย่อมไม่อาจรู้เจตนาที่แท้จริงของสมาชิกรัฐสภา หรือหากสงสัยก็เป็นการยากที่จะพิสูจน์ว่าสมาชิกรัฐสภาฝ่าฝืนข้อห้ามตามมาตรา 144 วรรคสองจริง ดังนั้น การกำหนดความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่รัฐเช่นนี้จึงเป็นการสร้างภาระให้แก่เจ้าหน้าที่ดังกล่าวเกินควรและไม่เป็นธรรมแก่เจ้าหน้าที่รัฐ



ข้อเสนอแนะในการพัฒนา บทบัญญัติทางการคลังสาธารณะ ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560

1 ข้อเสนอในการบัญญัติรับรองหลักความยินยอมทางภาษีเอาไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

ผู้เขียนเห็นว่า พระราชบัญญัติที่มีสาระเป็นการกำหนดฐานภาษี อัตราภาษี และวิธีการคำนวณภาษีนั้น ควรมีบทบัญญัติที่กำหนดให้ฝ่ายบริหารสามารถดำเนินการบางอย่างได้เองแต่อยู่ภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัติ เช่น ในเรื่องของการกำหนดอัตราภาษีในพระราชบัญญัตินั้นอาจจะกำหนดเพดานสำหรับการกำหนดอัตราภาษีไว้ (Tax Ceiling) โดยฝ่ายบริหารสามารถออกกฎหมายลำดับรองกำหนดอัตราภาษีภายในเพดานตามที่พระราชบัญญัติกำหนดไว้ นอกจากนี้ ในกรณีที่มีความจำเป็นต้องมีกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร หรือเงินตราที่ต้องพิจารณาโดยด่วนและลับแล้ว ยังคงเป็นเรื่องที่อยู่ในอำนาจของฝ่ายบริหารในการตราพระราชกำหนดได้อยู่ แต่อย่างไรก็ดี

หากเป็นเรื่องเกี่ยวกับการกำหนดฐานภาษี อัตราภาษี และวิธีการคำนวณภาษีแล้ว เป็นเรื่องที่เหมาะสมอย่างยิ่งที่จะต้องมีการกำหนดให้สามารถกระทำได้โดยการตรากฎหมาย ในระดับพระราชบัญญัติเท่านั้น

การรับรองหลักยินยอมทางภาษีไว้ในรัฐธรรมนูญย่อมทำให้ศาลรัฐธรรมนูญ สามารถควบคุมความชอบด้วยรัฐธรรมนูญของกฎหมายภาษี ไม่ว่าจะ เป็นพระราชบัญญัติ หรือพระราชกำหนดได้มากขึ้นเพื่อเป็นการคุ้มครองสิทธิของประชาชน อีกทั้งยังเป็น การกำหนดกรอบการใช้อำนาจในการตรากฎหมายลำดับรองทางภาษีของฝ่ายบริหาร ซึ่งทำให้ศาลปกครองสามารถควบคุมความชอบด้วยกฎหมายลำดับรองทางภาษี ได้ดียิ่งขึ้นและยังเป็นการลดปัญหาการออกกฎหมายลำดับรองที่นำไปสู่การขาดรายได้ จากการยกเว้นภาษีเฉพาะรายหรือรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี (Tax Expenditure) ได้ดียิ่งขึ้นด้วย

2 ข้อเสนอในการปรับปรุงแก้ไขบทบัญญัติมาตรา 140 ของรัฐธรรมนูญ แห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560

ผู้เขียนจึงเสนอให้มีการแก้ไขบทบัญญัติในมาตรา 140 ของรัฐธรรมนูญ แห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 โดยเพิ่มมาตรการให้แสดงที่มาของรายได้ เพื่อลดใช้เงินคงคลังที่จ่ายไปก่อนด้วย

การบัญญัติมาตรการดังกล่าวเอาไว้ในรัฐธรรมนูญซึ่งเป็นกฎหมายสูงสุด จึงเป็นการสร้างความมั่นคงในนิติฐานะได้เป็นอย่างดี เพราะหากรัฐบาลไม่แสดง แหล่งที่มาของรายได้ในการตั้งงบประมาณรายจ่ายชดใช้ในร่างกฎหมายงบประมาณ รายจ่าย กล่าวคือ พระราชบัญญัติโอนงบประมาณรายจ่าย หรือพระราชบัญญัติ งบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม หรือพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ ถัดไป แล้วแต่กรณี ย่อมทำให้ร่างกฎหมายงบประมาณรายจ่ายดังกล่าวขัดหรือแย้ง ต่อรัฐธรรมนูญได้ อันจะเป็นหลักประกันว่าฝ่ายบริหารต้องปฏิบัติตามในเรื่องดังกล่าว อย่างเคร่งครัด เพื่อเป็นการรักษาวินัยการคลังของประเทศให้มีเสถียรภาพ

3

ข้อเสนอในการปรับปรุงแก้ไขบทบัญญัติมาตรา 144 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560

ผู้เขียนเห็นว่า ควรยกเลิกมาตรการในการลงโทษต่อตัวบุคคลและมาตรการในการเรียกชดใช้เงินคืนพร้อมดอกเบี้ย ตลอดจนยกเลิกการให้อำนาจแก่คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติเป็นผู้เสนอความเห็นต่อศาลรัฐธรรมนูญในการตรวจสอบการกระทำที่ฝ่าฝืนข้อห้ามตามมาตรา 144 วรรคสอง เพื่อลงโทษสมาชิกรัฐสภา สมาชิกวุฒิสภา คณะรัฐมนตรี หลังจากที่ถูกกฎหมายว่าด้วยงบประมาณรายจ่ายมีผลใช้บังคับจนถึงแม้กระทั่งกฎหมายว่าเช่นว่าสิ้นผลการใช้บังคับไปแล้ว โดยกลับไปใช้หลักการของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 และของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 เดิม ซึ่งนอกจากเป็นการแก้ไขปัญหาการบังคับใช้มาตรา 144 วรรคสามถึงวรรคหกแล้ว ยังเป็นการทำให้บทบัญญัติตามมาตรา 144 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 เป็นไปตามหลักการแบ่งแยกอำนาจ

หลักอนุมัติงบประมาณเป็นอำนาจ
ของฝ่ายนิติบัญญัติ หลักอำนาจ
ในการริเริ่มทางการคลัง
เป็นของฝ่ายบริหาร



สถาบันพระปกเกล้า

ศูนย์ราชการเฉลิมพระเกียรติ 80 พรรษา
อาคารรัฐประศาสนภักดี ชั้น 5 (โซนทิศใต้)
เลขที่ 120 หมู่ 3 ถนนแจ้งวัฒนะ แขวงทุ่งสองห้อง
เขตหลักสี่ กรุงเทพฯ 10210 www.kpi.ac.th
โทรศัพท์ 0-2141-9596 โทรสาร 0-2143-8177

