

PERSPECTIVES ON TAX JUSTICE AND THE RIGHT TO A FREE AND FAIR WORLD

Rapeeporn SAISA-NGUAN^{1*}, Salila KLANREAUNGSEANG¹, Wasin USANNO¹ and Ratsami SUKRAKSA¹

¹ Faculty of Law, Rangsit University, Thailand; rapeeporn.s@rsu.ac.th (Corresponding Author)

ARTICLE HISTORY

Received: 20 June 2024

Revised: 4 July 2024

Published: 19 July 2024

ABSTRACT

Tax justice refers to the formulation of equitable tax policies and laws to enable the States to meet their human rights obligations. It is considered an important tool in strengthening the "state's accountability to the public". The government's tax system should thus be transparent, accountable, progressive, and efficient to ensure not only equitable development on the basis of citizen-centered principle but also social protection in consistent with the right to a free and fair world. This system can be realized through taxation of capital as well as collection of income tax, indirect consumption tax, and direct taxes on property. Besides, the global tax governance should take into account the justice and fairness. The United Nations emphasize that the following issues are important: transparency and position of each individual country, government's accountability to the public, and creation of social, legal and economic order by means of financial support through tax system. The State must put in place the system for protecting human dignity as well as equal and suitable livelihood of people in the society.

Keywords: Tax Justice, Right to a Free and Fair World, Human Rights

CITATION INFORMATION: Saisa-nguan, R., Klanreaungseang, S., Usanno, W., & Sukraksa, R. (2024). Perspectives on Tax Justice and the Right to a Free and Fair World. *Procedia of Multidisciplinary Research*, 2(7), 47

มุมมองด้านความยุติธรรมทางภาษีกับสิทธิในโลกที่เสรีและเป็นธรรม

รพีพร สายสงวน¹, สลิลลา กลั่นเรืองแสง¹, วศิน อุสันโน¹ และ รัชมี สุขรักษา¹

1 คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรังสิต; rapeeporn.s@rsu.ac.th (ผู้ประพันธ์บรรณกิจ)

บทคัดย่อ

ความยุติธรรมทางภาษา คือ การกำหนดนโยบายและกฎหมายภาษาที่เท่าเทียมกันเพื่อช่วยให้รัฐปฏิบัติตามพันธกรณีด้านสิทธิมนุษยชนถือเป็นเครื่องมือสำคัญในการสร้าง “ความรับผิดชอบของรัฐต่อสาธารณะ” ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุการพัฒนาอย่างเท่าเทียมกันตามหลักประชาชนเป็นศูนย์กลาง และมีการปกป้องทางสังคม ที่สอดคล้องกับ “สิทธิในโลกที่เสรีและเป็นธรรม” ระบบภาษของรัฐควรโปร่งใสและตรวจสอบได้ อีกทั้งควรเป็นระบบก้าวหน้าและมีประสิทธิภาพ ผ่านการเก็บภาษีเงินได้และภาษีการบริโภคทางอ้อม การเก็บภาษีจากทุน และภาษีทางตรงจากทรัพย์สิน นอกจากนี้ ในแง่ของธรรมาภิบาลภาษาโลก จำเป็นต้องคำนึงถึงความยุติธรรมและความเป็นธรรม ซึ่งสหประชาชาติได้ชี้ให้เห็นถึงสิ่งสำคัญ คือ ความโปร่งใสกับจุดยืนของแต่ละประเทศ โดยที่รัฐบาลต้องรับผิดชอบต่อประชาชนของตน ตลอดจนสร้างระเบียบทางสังคม กฎหมาย และเศรษฐกิจ โดยได้รับการสนับสนุนทางการเงินผ่านระบบภาษี ซึ่งรัฐต้องวางระบบไว้เพื่อปกป้องให้คนในสังคมมีศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์และการดำรงชีพอย่างเท่าเทียมและเหมาะสม

คำสำคัญ: ความยุติธรรมทางภาษา, สิทธิในโลกที่เสรีและเป็นธรรม, สิทธิมนุษยชน

ข้อมูลการอ้างอิง: รพีพร สายสงวน, สลิลลา กลั่นเรืองแสง, วศิน อุสันโน และ รัชมี สุขรักษา. (2567). มุมมองด้านความยุติธรรมทางภาษีกับสิทธิในโลกที่เสรีและเป็นธรรม. *Procedia of Multidisciplinary Research*, 2(7), 47

บทนำ

การกำหนดให้มั่นนโยบายและกฎหมายภาษีที่เท่าเทียมกัน เป็นไปเพื่อให้รัฐปฏิบัติตามพันธกรณีด้านสิทธิมนุษยชน โดยที่ความเป็นธรรมและความยุติธรรม ถือเป็นเครื่องมือสำคัญยิ่งในการเสริมสร้าง “ความรับผิดชอบของรัฐ (State's Accountability) ต่อสาธารณะ และแสดงถึงความเข้มแข็งของสถาบันประชาธิปไตย” (Tax Justice Network, 2021) ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุการพัฒนาที่เท่าเทียมกันและยึดประชาชนเป็นศูนย์กลาง ระบบภาษีจะต้องก้าวหน้า ไปรังไรตรวจสอบได้ และมีประสิทธิภาพ ทั้งการเก็บภาษีเงินได้ ภาษีการบริโภคทางอ้อม การเก็บภาษีจากทุน และภาษีทางตรงจากทรัพย์สิน นอกจากนี้ การระดมทรัพยากรย่อมเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับการดำเนินการตามวาระการพัฒนาที่ยั่งยืน ค.ศ.2030 (2030 Agenda for Sustainable Development) ที่ต้องอาศัยความร่วมมือระหว่างประเทศ รวมถึงแหล่งเงินทุนที่เป็นนวัตกรรมใหม่ (เช่น ภาษีธุรกรรมทางการเงิน และภาษีคาร์บอน) เพื่อเพิ่มรายได้ของโลก ที่สามารถคาดการณ์ได้ มีเสถียรภาพ และลดความไม่เท่าเทียมกัน (OHCHR, 2016) ทั้งนี้ ในแง่ของธรรมาภิบาลภาษีโลก (Global Tax Governance) จำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงเพื่อความยุติธรรมและความเป็นธรรม (Justice and Fairness) ซึ่งการดำเนินการของสหประชาชาติ ได้เน้นความโปร่งใสและจุดยืนของแต่ละประเทศ หลักประชาธิปไตยในการตัดสินใจ ซึ่งสมาชิกที่ครอบคลุมทั่วโลก สามารถเปลี่ยนแปลงผลลัพธ์ได้อย่างมีนัยสำคัญ เมื่อรัฐบาลตระหนักกับรับผิดชอบต่อหน้าที่ และต่อประชาชน (Tax Justice Network, 2024)

1) แนวคิดการจัดเก็บภาษีอากรในประเทศไทย

การจัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทยแต่เดิม ใช้วิธีการประมูลให้เจ้าภาษีนายอากรรับผูกขาดไปจัดเก็บภาษีอากรต่างๆ มานำส่งพระคลัง ครั้นเมื่อพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ทรงปฏิรูปการคลังของประเทศ ในปี พ.ศ.2416 ทรงจัดตั้งหอรัษฎากรพิพัฒน์ ในพระบรมมหาราชวัง เป็นที่ทำการของเจ้าพนักงานพระคลังมหาสมบัติ เพื่อรวบรวมบัญชีเงินผลประโยชน์แผ่นดินและตรวจตราการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งหอรัษฎากรพิพัฒน์นี้ได้วางระเบียบข้อบังคับให้เจ้าภาษีนายอากรปฏิบัติและตรวจตราเงินภาษีอากรอย่างเคร่งครัด จนนำส่งทำให้รัฐมีรายได้เพิ่มขึ้น

ดังปรากฏตัวอย่างว่า เมื่อมีการประชุมคณะกรรมการหลวง ใน พ.ศ.2438 พระยาฤทธิรงค์ แจ้งว่า จำนวนอากร ค่าน้ำในพื้นที่หัวเมืองปราจีน มีน้อยกว่าที่ควรจะเป็นมาก เพราะกรรมการมีเวลาเก็บอากรเพียงปีเดียว และต้องเร่งรีบเก็บอากรภายในเวลาที่ยังมีอำนาจดังกล่าว

“...ในสมัยนั้นการเก็บภาษีอากรทั้งที่กรุงเทพฯ และตามหัวเมืองยังใช้วิธีกระทรวงพระคลังเรียกประมูลให้มี ผู้รับผูกขาดไปเก็บภาษีอากรต่างๆ ทุกปีพระยาฤทธิรงค์ฯ ได้ไปจัดตั้งมณฑลปราจีนก่อนมณฑลอื่นอยู่ปีหนึ่ง รู้การในท้องที่ดีกว่า สมุหเทศาภิบาลคนอื่น เมื่อมีการประชุมสมุหเทศาภิบาลครั้งแรกใน พ.ศ.2438 พระยาฤทธิรงค์ฯ มาบอกหม่อมฉันว่า อากรค่าน้ำ ในมณฑลปราจีนเงินหลวงที่ได้เข้าพระคลังยังน้อยกว่าที่ควรจะได้อยู่มาก เพราะนายอากรที่รับผูกขาดไม่มี เวลาที่จะเก็บเฉพาะปีหนึ่ง ต้องรีบจัดเก็บให้ได้กำไรภายในเวลาที่ตนมีอำนาจ เพราะฉะนั้นใครจะเชื่อว่าประมูลก็ต้องกะจำนวนเงิน ให้ได้ต่ำด้วยกลัวขาดทุนยกตัวอย่างดังอากรค่าน้ำ เมืองปราจีนบุรีมีผู้รับประมูลเสนอเพียงปีละ 2,400 บาท เท่านั้น แม้จำนวนเงินเพียงเท่านั้น ใครเป็นนายอากรยังต้องไปใช้วิธีเก็บเลี้ยงพระราชบัญญัติเช่น คิดอุบายว่ากล่าวให้ราษฎรยอมเสียค่าน้ำ เหมตามครว้เรือน เป็นต้น เพื่อจะให้ได้เงินโดยเร็ว แต่ที่จริงนั้นนายอากรเก็บค่าน้ำ ได้แต่ราษฎรที่อยู่ใกล้ๆ พวกที่อยู่ห่างไกลออกไปนายอากรก็ไม่สามารถจะเก็บไปถึง ยังมีคนที่ไม่ต้องไปเสียภาษีอากรค่าน้ำ อยู่โดยมากพระยาฤทธิรงค์ฯ เห็นว่า ถ้าให้เทศาภิบาลเก็บอากรค่าน้ำ ให้ส่วนลดแก่ก้านั้น ผู้ใหญ่บ้านที่จัดตั้งขึ้นใหม่ใช้เป็นพนักงานเก็บ จะได้เงินหลวงเพิ่มขึ้นอีกมาก...” (กรมสรรพากร, 2560)

กล่าวได้ว่า การวางระเบียบในการจัดเก็บภาษีอากรนั้น เน้นการตรวจตราอย่างเคร่งครัด เพื่อให้รัฐมีรายได้เพิ่มขึ้น

2) แนวคิดการจัดเก็บภาษีกับสิทธิมนุษยชน

The Universal Declaration of Human Rights (UDHR) มาตรา 28 ได้กล่าวถึง สิทธิในโลกที่เสรีและเป็นธรรม (Right to a Free and Fair World) (OHCHR, 2003) หลักว่า “ทุกคนมีสิทธิในระเบียบทางสังคมและระหว่างประเทศ ซึ่งจะเป็น

ทางให้สำเร็จผลเต็มที่ ตามสิทธิและอิสรภาพดังกล่าวในปฏิญญานี้” Article 28 “Everyone is entitled to a social and international order in which the rights and freedoms set forth in this Declaration can be fully realized”

การศึกษาเกี่ยวกับกระแสการเงินที่ผิดกฎหมาย (Illicit Financial Flow) สิทธิมนุษยชน และวาระการพัฒนาที่ยั่งยืน ค.ศ. 2030 ชี้ให้เห็นว่า การเปลี่ยนแปลงผลกำไรของบริษัทไปยังเขตอำนาจที่มีอัตราภาษีต่ำมากพิเศษ ให้เกิดการสูญเสียรายได้จากภาษีอย่างมีนัยสำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในประเทศกำลังพัฒนา การหลีกเลี่ยงภาษีและการหลบหลีกภาษีกระทบต่อการให้บริการขั้นพื้นฐาน เช่น ที่อยู่อาศัยที่เหมาะสม อาหาร และน้ำสะอาด ยิ่งไปกว่านั้น การละเมิดทางภาษีอาจซ้ำเติมความไม่เท่าเทียมกัน อีกทั้งยังกระทบต่อหลักนิติธรรม (Rule of Laws) อีกด้วย (UN, 2024)

2.1) พัฒนาการด้านสิทธิมนุษยชนกับแนวคิดการเสียภาษี กล่าวได้ว่า

“การปฏิเสธสิทธิมนุษยชน คือ การท้าทายความเป็นมนุษย์”

“To deny people their human rights is to challenge their very humanity.” –Nelson Mandela

เพียงไม่กี่เดือนหลังจากได้รับการปล่อยตัว นายเนลสัน แมนเดลา ได้กล่าวปราศรัยครั้งแรกต่อที่ประชุมร่วมของรัฐสภาสหรัฐอเมริกา ในสุนทรพจน์ได้กล่าวถึงความอยุติธรรมที่ลดทอนความเป็นมนุษย์ (Dehumanized) โดยระบุว่า

“การยึดเย็ดชีวิตอันเลวร้าย อันเกิดจากความหวาดหวั่นและความขาดแคลน คือ การลดทอนความเป็นมนุษย์...”

นายเนลสัน แมนเดลา เป็นตัวแทนแห่งการต่อสู้เพื่อเป้าหมาย โดยไม่ว่าเราจะมีความก้าวหน้ามากเพียงใด ยังมีงานให้ยังต้องทำอยู่เสมอ และต้นทุนแห่งอิสรภาพและมนุษยชาติก็คุ้มค่า (Human Trafficking Institute, 2023)

เมื่อก้าวถึงสิทธิมนุษยชน สามารถอธิบายเป็นสามรุ่น (Constitutional Court of South Africa, 2024) กล่าวคือ

- สิทธิรุ่นที่หนึ่ง (First Generation) สิทธิพลเมืองและสิทธิทางการเมือง (Civil and Political Rights) ซึ่งมักจะปรากฏในรัฐธรรมนูญทั่วโลก ถือเป็นสิทธิรุ่นที่หนึ่ง ถือเป็นสิทธิอย่างแรกที่กฎหมายยอมรับ ได้แก่ สิทธิขั้นพื้นฐานในการดำรงชีวิต ศักดิ์ศรี ความเสมอภาค และความเป็นส่วนตัว รวมถึง เสรีภาพที่เกี่ยวข้องกับประชาธิปไตย อาทิ เสรีภาพในการแสดงออก การชุมนุม ความคิดเห็น ความเชื่อ และศาสนา

- สิทธิรุ่นที่สอง (Second Generation) คือ สิทธิที่เกี่ยวข้องกับลักษณะของชีวิตในเชิงสังคมและเศรษฐกิจ (Social and Economic Features of Life) เช่น การเข้าถึงอาหาร น้ำ ที่อยู่อาศัย การดูแลสุขภาพ และประกันสังคม

- สิทธิรุ่นที่สาม (Third-Generation Rights) ประกอบด้วย สิทธิทางสังคมและเศรษฐกิจ (Social and Economic Rights) หมายความว่า สิทธิที่จะได้รับจากสินค้าและบริการจากรัฐบาล เพื่อรักษาไว้ซึ่งมาตรฐานการครองชีพ

กล่าวได้ว่า สิทธิมนุษยชนรุ่นที่สามรับรองเรื่องค่อนข้างใหม่ คือ สิทธิมนุษยชนที่เน้นไปที่สิ่งแวดล้อมและการพัฒนา

2.2) ความเท่าเทียมกันในการเสียภาษีตามหลักการของสหประชาชาติ

ก) ปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชน

ปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชน (Universal Declaration of Human Rights หรือ UDHR) ร่างขึ้นในช่วงปี พ.ศ. 2489-2491 ซึ่งพยายามจะรักษาความถูกต้องให้แก่รัฐสมาชิกและทุกประเทศในโลก ไม่ว่าจะรัฐนั้นจะยอมรับหลักการของปฏิญญาอย่างเป็นทางการหรือไม่ก็ตาม (United Nations, 1996) ซึ่งในมุมมองของผู้ร่าง โลกที่สงบสุขสำคัญต่อการเคารพสิทธิมนุษยชนและสร้างโอกาสให้ได้ปรับปรุงชีวิตให้ดีขึ้น (OHCHR, 2018) ในคำปรารภ ระบุว่า “โดยที่การยอมรับนับถือเกียรติประจำตัว สิทธิเท่าเทียมกันและโอนมิได้ของบรรดาสมาชิกทั้งหลายแห่งครอบครัวมนุษย์เป็นหลักมูลแห่งอิสรภาพ ความยุติธรรมและสันติภาพในโลก” และในมาตรา 1 ระบุว่า “มนุษย์ทั้งหลายเกิดมามีอิสระและเสมอภาคกันในเกียรติศักดิ์และสิทธิ์” (สำนักงานคณะกรรมการสิทธิมนุษยชนแห่งชาติ, 2550)

นอกจากนี้ ยังมีแนวทางของสหประชาชาติว่าด้วยความยากจนขั้นรุนแรง (UN's Guiding Principle on Extreme Poverty) ระบุว่า “รัฐควรตรวจสอบให้แน่ใจว่า มีการระดมทรัพยากรอย่างเพียงพอและนำไปใช้เพื่อให้แน่ใจว่า ผู้มีฐานะยากจน จะได้รับสิทธิมนุษยชนอย่างแท้จริง”

กล่าวได้ว่า นโยบายการคลังของรัฐ อาทิ การจัดเก็บรายได้ และการจัดสรรงบประมาณ ต้องเป็นไปหลักการด้านสิทธิมนุษยชน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง “ความเสมอภาคและการไม่เลือกปฏิบัติ” (OHCHR, 2024)

ข) สิทธิในการได้รับการพัฒนากับการเสียภาษี

ปฏิญญาสหประชาชาติว่าด้วยสิทธิในการพัฒนา ค.ศ. 1986 (1986 UN Declaration on the Right to Development) กำหนดให้ การพัฒนา เป็น “สิทธิมนุษยชนที่ไม่อาจแบ่งแยกได้ (Inalienable Human Rights)” โดยทุกคนมีสิทธิที่จะมีส่วนร่วมจากการพัฒนาทางเศรษฐกิจ สังคม วัฒนธรรม และการเมือง อันทำให้สิทธิมนุษยชนกับเสรีภาพสามารถเกิดขึ้นได้อย่างเต็มที่” (มาตรา 1) โดยกำหนดให้รัฐต้องวางนโยบายด้านการพัฒนาที่ปรับปรุงความเป็นอยู่ของมนุษย์ให้ดีขึ้นอย่างเท่าเทียม (มาตรา 2(3)) และกำหนด “เงื่อนไขระดับชาติและนานาชาติที่เอื้อต่อการบรรลุสิทธิในการพัฒนา” (มาตรา 3(1)) นอกจากนี้ ปฏิญญาดังกล่าว วางหลักสำคัญไว้ว่า ประเทศกำลังพัฒนาต้อง “ปฏิบัติหน้าที่ในลักษณะที่เป็นการส่งเสริมระเบียบเศรษฐกิจระหว่างประเทศบนพื้นฐานแห่งความเสมอภาคของอธิปไตย (Sovereign Equality) การพึ่งพาซึ่งกันและกัน ผลประโยชน์ร่วมกัน และความร่วมมือระหว่างรัฐทั้งปวง” (มาตรา 3(3)) และ “ประเทศกำลังพัฒนาควรมีสิ่งอำนวยความสะดวกที่เหมาะสมต่อการพัฒนาอย่างครอบคลุม” (มาตรา 4(2)) นอกจากนี้ยังเรียกร้องให้มีสภาพแวดล้อมที่เอื้ออำนวยต่อธรรมาภิบาล (Good Governance) รวมถึงส่งเสริมผู้ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ รัฐบาล องค์กรระหว่างประเทศ บรรษัทข้ามชาติ และภาคประชาสังคม ทั้งนี้ มีข้อกำหนดที่สำคัญ อาทิ 1) ให้คนเป็นศูนย์กลางของการพัฒนา 2) รับรองการมีส่วนร่วมเป็นอย่างอย่างเสรี 3) รับรองการไม่เลือกปฏิบัติ 4) กระจายผลประโยชน์การพัฒนาอย่างเป็นธรรม และ 5) เคารพในการตัดสินใจของตนเอง และอธิปไตยเหนือทรัพยากรธรรมชาติ ซึ่งส่งเสริมสิทธิพลเมือง การเมือง เศรษฐกิจ สังคมและวัฒนธรรม

กล่าวได้ว่า “สิทธิในการพัฒนา” ประกอบด้วย หลักความเสมอภาค การไม่เลือกปฏิบัติ การมีส่วนร่วม ความโปร่งใส และความรับผิดชอบ ตลอดจนเน้นความร่วมมือระหว่างประเทศ

ในแง่ของการจัดเก็บภาษี รายได้ที่เพียงพอเป็นสิ่งจำเป็น เพื่อให้แน่ใจว่า รัฐ “มีมาตรการที่รับประกันว่า ทุกคนมีโอกาสในการเข้าถึงทรัพยากรขั้นพื้นฐาน (อาทิ การศึกษา สุขภาพ บริการ อาหาร ที่อยู่อาศัย การจ้างงาน และการกระจายรายได้อย่างยุติธรรม) (มาตรา 7(1)) จึงเป็นหน้าที่ของรัฐ” ซึ่งควรดำเนินการปฏิรูปเศรษฐกิจและสังคม โดยมีจุดประสงค์เพื่อขจัดอคติธรรมทางสังคม (มาตรา 8)

ทั้งนี้ ปฏิญญาดังกล่าวเรียกร้องให้ปฏิรูปด้านธรรมาภิบาลที่ภาคการเงิน เช่น การเก็บภาษี การจัดทำงบประมาณ และการตอบสนองต่อวิกฤตการณ์ทางการเงิน ซึ่งทำได้โดยปรับปรุงธรรมาภิบาลของสถาบันการเงินให้ดีขึ้น แก้ไขกฎระเบียบให้มีประสิทธิภาพ ตลอดจนส่งเสริมให้ยึดถือสิทธิมนุษยชนเป็นหลักของนโยบายเศรษฐกิจมหภาค เป็นต้น (UN, 2016)

ค) การแสวงหาความเท่าเทียมกันกับแนวคิดเชิงเศรษฐศาสตร์

เมื่อ ค.ศ. 1975 ในหนังสือ ชื่อ “Equality and Efficiency. The Big Tradeoff” ของนายอาเธอร์ โอคุน (Arthur Okun) นักเศรษฐศาสตร์ชาวอเมริกัน ได้ให้ความเห็นแย้งว่า การแสวงหาความเท่าเทียมกัน (Pursuing Equality) อาจทำให้ประสิทธิภาพลดลง (Okun, 1975) ซึ่งอธิบายหลักสำคัญ คือ “...ในการรับรองศักดิ์ศรีของสมาชิกทุกคนในสังคมนั้น จำเป็นต้องมีสิทธิในการดำรงชีวิตที่เหมาะสมตามมาตรฐานโภชนาการขั้นต่ำ การดูแลสุขภาพ และสิ่งจำเป็นอื่นๆ ในชีวิต ทั้งนี้ ความอดอยาก และศักดิ์ศรี ไม่ใช่สิ่งที่ไปด้วยกันได้...” นอกจากนี้ ยังให้ความเห็นว่า การกระจายรายได้ที่เท่าเทียมกันมากขึ้น อาจลดแรงจูงใจในการทำงานและการลงทุน ซึ่งความพยายามกระจายรายได้ผ่านกลไกทางภาษีและอัตราค่าจ้าง อาจส่งผลให้มีค่าใช้จ่ายสูง เปรียบเทียบกลไกเหล่านี้กับ “ถังรั่ว” กล่าวคือ ทรัพยากรบางส่วนที่กระจายจากคนรวยสู่คนจน “จะหายไปกลางทาง ซึ่งคนจนจะไม่สามารถรับเงินที่เก็บจากคนรวยได้” (IMF, 2011) อย่างไรก็ตาม เพื่อให้แน่ใจว่า คนในสังคมมีการดำรงชีวิตที่เหมาะสม ช่องว่างทางสังคมควรลดลง รัฐบาลจึงต้องการเงินทุนมากขึ้นจากภาษี

กล่าวได้ว่า จากมุมมองนี้ ภาษีเงินได้แบบก้าวหน้า (Progressive Income Tax) เป็นเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพ ในการเสริมสร้างโอกาสแห่งความเท่าเทียมกัน รวมถึงศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ (Human Dignity)

3) ภาษีกับศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์

3.1) สิทธิของมนุษย์ตามแนวคิดของประเทศฝรั่งเศส

ประกาศสิทธิมนุษยชนและพลเมือง (Declaration of the Rights of Man and the Citizen) เริ่มมีขึ้นในปี ค.ศ. 1789 ซึ่งในภาพรวมเน้นถึงสิทธิที่ “เป็นธรรมชาติและไม่สามารถแบ่งแยกได้” อาทิ เสรีภาพ ความเป็นเจ้าของ ความมั่นคง การต่อต้านการกดขี่ การตระหนักถึงความเท่าเทียมกันต่อหน้ากฎหมาย และระบบยุติธรรม (Elysée, 2022)

คำประกาศนี้เป็นการเตือนให้ตระหนักถึง สิทธิของมนุษย์ (Contempt of the Rights of Man) โดยฝ่ายนิติบัญญัติและฝ่ายบริหารต้องคำนึงถึงข้อเรียกร้องของพลเมือง (Department of Justice Canada, 2022) มีข้อเสนอสำคัญ อาทิ “ภาษี เป็นสิ่งที่ขาดไม่ได้สำหรับการบริหาร ควรแบ่งภาษีให้แก่ประชาชนทุกคนเท่าๆ กันตามกำลังของแต่ละคน” “พลเมืองทุกคนมีสิทธิที่จะให้การยืนยันไม่ว่าจะโดยตนเองหรือโดยตัวแทน ถึงความจำเป็นของภาษีสาธารณะที่จะให้การยินยอมอย่างเสรี ติดตามการใช้ภาษี กำหนดจำนวนภาษี ฐานภาษี การจัดเก็บภาษี และระยะเวลาการเก็บภาษี” กล่าวได้ว่า ประกาศฉบับนี้เป็นไปเพื่อปกป้องบุคคลเพื่อให้แน่ใจว่า เคารพต่อสิทธิมนุษยชน (Aubert, 1989)

3.2) สิทธิในการบริโภคได้อย่างเต็มที่ตามแนวคิดของประเทศแคนาดา

สิทธิในการบริโภคได้อย่างเต็มที่ (Non-discretionary Consumption) ของผู้เสียภาษี วางหลักการสำคัญว่า “การได้รับสิทธิทางเศรษฐกิจ สังคม วัฒนธรรม พลเมือง และการเมือง ควรได้รับการคุ้มครอง โดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ ไม่ว่าจะด้วยเหตุผลใดก็ตาม”

นอกจากนี้ การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศแคนาดา มีหลักการทั่วไป หลักว่า

“ภาษีที่ทำให้ผู้เสียภาษีกลายเป็นผู้มีฐานะยากจน ถือเป็นการละเมิดศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์”

ใน ค.ศ. 1962 นายจอห์น กรัม. ดีเฟนเบเกอร์ นายกรัฐมนตรี ได้แต่งตั้งคณะกรรมการภาษี เพื่อตอบสนองต่อข้อเรียกร้องเกี่ยวกับการเก็บภาษีในประเทศแคนาดา (TaxWealth.ca., 2024) คณะกรรมาธิการดังกล่าว เรียกว่า “The Carter Commission” กำหนดให้ ฐานภาษีเป็น “อำนาจทางเศรษฐกิจตามดุลยพินิจ” หมายความว่า “รัฐบาลไม่ควรเก็บภาษีจากความมั่งคั่งทั้งหมดของผู้เสียภาษี แต่ควรกันไว้ส่วนหนึ่งเพื่อให้ผู้เสียภาษีใช้ในการบริโภคได้อย่างเต็มที่” เพื่อให้มั่นใจว่า จะมีมาตรฐานการครองชีพขั้นต่ำ เช่น ที่อยู่อาศัย โภชนาการ ประกันสุขภาพ การศึกษาขั้นพื้นฐาน เป็นต้น (Edrey, 2014) โดยรัฐสามารถติดตามความเป็นธรรมได้ โดยกำหนดฐานภาษีที่ถูกต้องตามบรรทัดฐาน (Normatively Justified Tax Base) (Centre for International Governance Innovation, 2018)

ทั้งนี้ วัตถุประสงค์สำคัญของการเก็บภาษี คือ การแบ่งภาระของรัฐอย่างยุติธรรมกับทุกคน เพราะถ้าพลเมืองของรัฐ คิดว่าแบ่งภาระภาษีไม่เท่าเทียมกัน ผู้เสียภาษีจะหาทางเลี่ยงภาษี (Bittker, 1968) ซึ่งอธิบายได้ในสองมิติ กล่าวคือ

- 1) ความเสมอภาคในแนวนอน (Horizontal Equity) กำหนดให้ผู้ที่อยู่ในสถานการณ์ที่คล้ายกัน ต้องเสียภาษีเท่ากัน
- 2) ส่วนของผู้ถือหุ้นตามแนวตั้ง (Vertical Equity) กำหนดให้ผู้ที่อยู่ในสถานการณ์ต่างกัน ต้องเสียภาษีที่ต่างกัน

กล่าวได้ว่า ภาระภาษี ควรคำนึงถึงหลักดังกล่าว โดยต้องพิจารณาอย่างเหมาะสม (Canada. Privy Council Office, 2013)

4) หลักไม่มีการเก็บภาษีโดยไม่ได้รับความยินยอมในสหรัฐอเมริกาและสหราชอาณาจักร

ประชาชนมีอำนาจอธิปไตย (Sovereign Power) ตามแนวคิดสัญญาประชาคม (Social Contract) ประชาชนเต็มใจเชื่อฟังรัฐบาลก็ต่อเมื่อให้ความปลอดภัย และสวัสดิการ ซึ่งกฎหมายภาษีนั้นเป็นส่วนหนึ่งของระบบซึ่งแยกจากกันไม่ได้

4.1) การไม่จ่ายภาษี หากไร้ผู้แทน

ในปี ค.ศ. 1764 พระราชบัญญัติอากรแสตมป์ (The Stamp Act) เป็นภาษีทางตรงที่ตราขึ้นเพื่อหารายได้ให้กับประเทศอังกฤษเพื่อจ่ายให้กับกองทัพ (การต่อต้านประเทศฝรั่งเศสในสงครามเจ็ดปี ระหว่างปี ค.ศ. 1756-63) โดยเก็บภาษีจากสิ่งพิมพ์ที่หมุนเวียนในอาณานิคม (เช่น หนังสือพิมพ์ แผ่นพับ) (Library of Congress, 2024) ทั้งนี้ คำกล่าวที่ว่า “ไม่จ่ายภาษี หากไร้ผู้แทน” (No taxation without Representation) เป็นข้อเรียกร้องของชาวอาณานิคมอเมริกัน เพราะไม่พอใจที่ต้องจ่ายภาษี ทั้งที่ตนไม่มีสมาชิกในรัฐสภากรุงลอนดอน ส่งผลให้เกิดการประท้วงอย่างรุนแรง

ประเทศอังกฤษตอบโต้เรื่องนี้โดยใช้ทฤษฎีการเป็นตัวแทนเสมือนจริง (Theory of Virtual Representation) ซึ่งกำหนดว่าสมาชิกรัฐสภาที่มีหน้าที่ปกป้องผลประโยชน์ทั้งของพลเมืองอังกฤษและพลเมืองในอาณานิคม แต่ชาวอาณานิคมชี้แจงว่าตนมีผู้แทนในสภาอาณานิคม (Colonial Assemblies) และได้จ่ายภาษีให้สภานี้แล้ว จึงไม่ควรจ่ายเพิ่มขึ้นอีก (UK Parliament, 2024) อย่างไรก็ตาม ต่อมากฎหมายดังกล่าวนี้ ถูกยกเลิก แต่หลักคิดยังคงอยู่ต่อไป (Congress, 2021) กล่าวได้ว่า ไม่ควรมีใครต้องเสียภาษี หากไม่ได้รับความยินยอม

4.2) หลักในการเสียภาษีที่ดีของ อตัม สมิธ

การเก็บภาษีควรสอดคล้องกับความสามารถในการจ่ายภาษี ดังที่ปรากฏในหนังสือ The Wealth of Nations (1776) (Liberty Fund, 2024) ซึ่งอตัม สมิธ บิดาแห่งเศรษฐกิจการเมืองสมัยใหม่ ได้วางหลักเกณฑ์ในการเก็บภาษี กล่าวคือ

ก) หลักเกณฑ์แห่งความเสมอภาคหรือความสามารถ (Canon of Equality or Ability)

“ประชาชนของทุกรัฐควรมีส่วนสนับสนุนรัฐบาลโดยเร็วที่สุด โดยให้เป็นไปตามสัดส่วนความสามารถของตนเอง ซึ่งเป็นสัดส่วนของรายได้ที่ประชาชนได้รับ ภายใต้การดูแลของรัฐ” หลักนี้ ถือเป็นหลักการที่เน้นความเสมอภาค หมายถึงความเท่าเทียมในการเสียสละ กล่าวคือ ประชาชนควรเสียภาษีตามสัดส่วนของรายได้ โดยสนับสนุนการเก็บภาษีแบบก้าวหน้า

ข) หลักเกณฑ์แห่งความแน่นอน (Canon of Certainty)

“ภาษีที่แต่ละคนต้องจ่ายควรจะแน่นอนและไม่ใช่ว่าตามอำเภอใจ เวลาชำระเงิน วิธีการชำระเงิน จำนวนที่ต้องชำระทั้งหมดควรมีความชัดเจนและเป็นเรื่องง่ายแก่ผู้จ่ายภาษีและทุก ๆ คน” หลักนี้ มีความหมายโดยนัยว่า จำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีต้องจ่ายในระหว่างปีการเงิน ต้องแน่นอน ซึ่งจะทำให้รัฐทราบล่วงหน้า โดยประมาณถึงจำนวนภาษีทั้งหมดที่คาดว่าจะได้รับ

ค) หลักเกณฑ์แห่งความสะดวกสบาย (Canon of Convenience)

“ควรเก็บภาษีทุกประเภท ณ เวลานั้นหรือด้วยลักษณะที่ผู้จ่ายภาษีจะจ่ายได้สะดวกที่สุด” หลักนี้ หมายความว่า ควรเก็บภาษี ณ เวลา และวิธีที่ผู้เสียภาษีจะสะดวกที่สุด เช่น ถ้าจะเก็บภาษีที่ดินเพื่อเกษตรกรรม ควรเก็บหลังการเก็บเกี่ยวหรือกรณีภาษีเงินได้ ย่อมควรเก็บในช่วงเวลาที่คาดว่า ผู้เสียภาษีจะได้รับรายได้ ทั้งนี้ เน้นความสะดวกต่อของผู้ชำระ

ง) หลักปฏิบัติด้านเศรษฐกิจ (Canon of Economy)

“ต้องกำหนดประเภทภาษีเพื่อนำเงินออกจากหรือลดเงินที่จะเข้ากระเป๋าประชาชน และภาษีนั้นต้องได้มากกว่าสิ่งที่ใช้ไปเพื่อเก็บภาษีเข้าคลังของรัฐ” หลักนี้บ่งบอกว่า ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีไม่ควรสูงเกินไป เพราะภาษีจะถือว่าไม่คุ้มค่า กล่าวได้ว่า ภาษีต้องเป็นสิ่งยอมรับได้ที่เหมาะสมไปตามหลักการ “ภาษีที่ดี” (ความยุติธรรม ความแน่นอน ความสะดวก และความคุ้มค่า) อย่างไรก็ตาม กฎหมายภาษีอาจเป็นภัยคุกคามต่อสิทธิมนุษยชน หากขัดต่อคุณค่าพื้นฐานด้านสิทธิมนุษยชน

บทสรุป

ภาษีในระบอบประชาธิปไตย เป็นผลจากความยินยอมร่วมกันในการจ่ายภาษีเพื่อสินค้าและบริการของรัฐซึ่งรัฐบาลที่มาจาก การเลือกตั้งมีหน้าที่เป็นผู้จัดหามาให้ โดยที่ทุกคนในสังคมล้วนมีศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์และสมควรมีปัจจัยในการดำรงชีวิตที่เหมาะสม ผ่านการสนับสนุนจากระบบภาษี ทั้งนี้ จำนวนภาษี มักจะสัมพันธ์กับความสามารถทางเศรษฐกิจของบุคคล ยิ่งมีรายได้และครอบครอง สิ่งต่างๆ มากเท่าใด ย่อมสมควรได้ประโยชน์มากขึ้นจากระเบียบทางสังคม กฎหมาย และเศรษฐกิจ กล่าวได้ว่า รัฐบาลต้องคุ้มครองพลเมืองของรัฐ โดยที่ภาษีที่ดียอมเป็นกลไกพื้นฐานในการแบ่งปัน เพื่อสร้างผลตอบแทนที่ยุติธรรมแก่ทุกคน ซึ่งถือว่าลงทุนในร่วมกัน ไม่ว่าจะในรูปแบบของทุนมนุษย์ ทุนจริง หรือทุนทางสังคม และเช่นเดียวกับกฎหมายอื่นๆ กฎหมายภาษีควรเป็นไปตามสิทธิ หลักการ และแนวคิดตามรัฐธรรมนูญ ซึ่งรัฐบาลต้องมีหลักประกันว่า การแบ่งภาระของรัฐจะเป็นไปอย่างยุติธรรมกับทุกคน โดยควรสอดคล้องกับ

“สิทธิในโลกที่เสรีและเป็นธรรม” ซึ่งเน้นความโปร่งใสและตรวจสอบได้ ตลอดจนเป็นระบบก้าวหน้าที่มีประสิทธิภาพอย่างแท้จริง

เอกสารอ้างอิง

- กรมสรรพากร (2560). *The Story of the Revenue Department*. สืบค้นจาก https://www.rd.go.th/fileadmin/download/annual_report/annual_report60.pdf.
- สำนักงานคณะกรรมการสิทธิมนุษยชนแห่งชาติ. (2550). *ปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชน*. สืบค้นจาก <http://lms.nhrc.or.th/ulib/document/Fulltext/F03988.pdf>
- Aubert, M. (1989). *From the Declaration of the Rights of Man and of the Citizen of 26 August 1789 to present-day international humanitarian law*. Retrieved from <https://international-review.icrc.org/sites/default/files/S0020860400074520a.pdf>.
- Bittker, B. I. (1968). *Income Tax Reform in Canada: The Report of the Royal Commission on Taxation*. Retrieved from <https://chicagounbound.uchicago.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3588&context=uclev>.
- Canada. Privy Council Office. (2013). *Report of the Royal Commission on Taxation. Vol. 1: Introduction, acknowledgments and minority reports. Kenneth LeM. Carter, chairman*. Retrieved from https://publications.gc.ca/collections/collection_2014/bcp-pco/Z1-1962-1-1-eng.pdf.
- Centre for International Governance Innovation. (2018). *Taxing Transnationals Canada and the World. Canada in International Law at 150 and Beyond [Paper No. 15 March 2018]*. Retrieved from <https://www.cigionline.org/static/documents/documents/Reflections%20Series%20Paper%20no.15%20Christians.pdf>.
- Congress (2021). *H.R.1295-No Taxation without Representation Act [H.R.1295-117th Congress (2021-2022)]*. Retrieved from <https://www.congress.gov/bill/117th-congress/house-bill/1295/text>.
- Constitutional Court of South Africa. (2024). *First, Second and Third Generation Rights*. Retrieved from <https://www.concourt.org.za/index.php/58-the-bill-of-rights/first-second-and-third-generation-rights/119-first-second-and-third-generation-rights>.
- Department of Justice Canada. (2022). *The French Revolution and the organization of justice*. Retrieved from <https://www.justice.gc.ca/eng/rp-pr/csj-sjc/ilp-pji/rev5/index.html>.
- Edrey, Y. M. (2014). *Taxation and Human Rights*. Retrieved from <https://ste.unibo.it/article/view/4827/4491>.
- Elysée. (2022). *The Declaration of the Rights of Man and of the Citizen*. Retrieved from <https://www.elysee.fr/en/french-presidency/the-declaration-of-the-rights-of-man-and-of-the-citizen>.
- Human Trafficking Institute. (2023). *In Context: Nelson Mandela by Ariana Hadden | Mar 20, 2019*. Retrieved from <https://traffickinginstitute.org/incontext-nelson-mandela-3/la>.
- IMF. (2011). *Equality and Efficiency Is there a trade-off between the two or do they go hand in hand?*. Andrew G. Berg and Jonathan D. Ostry (Finance & Development) September, 2011. Retrieved from <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2011/09/pdf/berg.pdf>.
- Liberty Fund. (2024). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Retrieved from <https://www.adamsmithworks.org/documents/an-inquiry-into-the-nature-and-causes-of-the-wealth-of-nations>.

- Library of Congress. (2024). *1764 to 1765 | Timeline | Articles and Essays*. Retrieved from <https://www.loc.gov/collections/continental-congress-and-constitutional-convention-from-1774-to-1789/articles-and-essays/timeline/1764-to-1765/>.
- OHCHR. (2016). *The Right to Development and Taxation*. Retrieved from https://www.ohchr.org/sites/default/files/Documents/Issues/RtD/InfoNote_Taxation.pdf.
- OHCHR. (2003). *The International Bill of Human Rights.ST/HR/1/Rev.6 (Vol. I, Part 1)*. Retrieved from <https://www.ohchr.org/sites/default/files/Documents/Publications/Compilation1.1en.pdf>.
- OHCHR. (2018). *Universal Declaration of Human Rights Adopted and proclaimed by General Assembly resolution 217 A (III) of 10 December 1948*. Retrieved from <https://www.ohchr.org/sites/default/files/Documents/Publications/Compilation1.1en.pdf>.
- OHCHR. (2018). *Universal Declaration of Human Rights at 70: 30 Articles on 30 Articles-Article 28*. Retrieved from <https://www.ohchr.org/en/press-releases/2018/12/universal-declaration-human-rights-70-30-articles-30-articles-article-28>.
- OHCHR. (2024). *The Declaration on the Right to Development (04 December 1986)*. Retrieved from <https://www.ohchr.org/en/documents/instruments/declaration-right-development>.
- Okun, A. M. (1975). *Equality and Efficiency: The Big Tradeoff*. Retrieved from [https://www.aspeninstitute.org/wp-content/uploads/files/content/docs/OKUN_EQUALITY_AND_EFFICIENCY_\(AS08\).PDF](https://www.aspeninstitute.org/wp-content/uploads/files/content/docs/OKUN_EQUALITY_AND_EFFICIENCY_(AS08).PDF).
- Tax Justice Network. (2021). *Tax Justice & Human Rights: The 4 Rs and the realisation of rights [July 2021]*. Retrieved from https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2021/12/Tax-Justice-Human-Rights-Report_July_2021.pdf.
- Tax Justice Network. (2024). *Why the world needs UN leadership on global tax policy*. Retrieved from <https://taxjustice.net/2023/07/25/why-the-world-needs-un-leadership-on-global-tax-policy/#2-key-issues-with-the-oecd%E2%80%99s-tax-leadership>.
- TaxWealth.ca. (2024). *The Carter Commission*. Retrieved from <https://www.taxwealth.ca/the-carter-commission/>.
- UK Parliament. (2024). *The Stamp Act and the American colonies 1763-67*. Retrieved from <https://www.parliament.uk/about/living-heritage/evolutionofparliament/legislativescrutiny/parliament-and-empire/parliament-and-the-american-colonies-before-1765/the-stamp-act-and-the-american-colonies-1763-67/>.
- United Nations. (1996). *Fact Sheet No.2 (Rev.1), The International Bill of Human Rights*. Retrieved from <https://www.ohchr.org/sites/default/files/Documents/Publications/FactSheet2Rev.1en.pdf>.
- United Nations. (2016). *Frequently Asked Questions on the Right to Development [Fact Sheet No. 37]*. Retrieved from https://www.ohchr.org/sites/default/files/Documents/Publications/FSheet37_RtD_EN.pdf.
- United Nations. (2024). *Universal Declaration of Human Rights (1948): 30 Articles-30 Documents: Exhibit for the 75th Anniversary*. Retrieved from <https://research.un.org/en/udhr75/28-29>.

Data Availability Statement: The raw data supporting the conclusions of this article will be made available by the authors, without undue reservation.

Conflicts of Interest: The authors declare that the research was conducted in the absence of any commercial or financial relationships that could be construed as a potential conflict of interest.

Publisher's Note: All claims expressed in this article are solely those of the authors and do not necessarily represent those of their affiliated organizations, or those of the publisher, the editors and the reviewers. Any product that may be evaluated in this article, or claim that may be made by its manufacturer, is not guaranteed or endorsed by the publisher.



Copyright: © 2024 by the authors. This is a fully open-access article distributed under the terms of the Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International (CC BY-NC-ND 4.0).