

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

การศึกษาเกี่ยวกับภาษีอากรการพนันจากการพนันที่ถูกกฎหมาย โดยเฉพาะปัญหาเกี่ยวกับการออกสลากของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล และการจัดให้มีการขายผลการแข่งม้าของประเทศไทยในปัจจุบัน ผู้เขียนพบว่าปัญหาที่เกิดขึ้น คือ ปัญหาเกี่ยวกับผู้ดำเนินการออกสลากและความชอบด้วยกฎหมายของการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว 2 ตัว ปัญหาการเลือกปฏิบัติในทางภาษีอากรระหว่างผู้แทนจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาล กับ ผู้แทนจำหน่ายสลากพิเศษโครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ ปัญหาฐานภาษีเงินได้แคบลงเนื่องจากการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ถูกรางวัลสลากกินแบ่งรัฐบาล ปัญหาการจัดเก็บรายได้และการใช้จ่ายจากการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 2 ตัว 3 ตัว ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้และการนำมาตรวจตามกฎหมายฟอกเงินมาใช้กับเจ้ามือหวยใต้ดิน ปัญหาด้านความเป็นธรรมทางภาษีอากรในการจัดเก็บภาษีอากรจากการจัดให้มีการขายผลการแข่งม้า และปัญหาด้านความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการจัดให้มีการขายผลการแข่งม้า โดยผู้เขียนมีข้อเสนอแนะปัญหาเกี่ยวกับปัญหาดังกล่าว ดังต่อไปนี้

1. ปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรเกี่ยวกับการออกสลากของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล สามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

1.1 ปัญหาเกี่ยวกับผู้ดำเนินการออกสลากและความชอบด้วยกฎหมายของการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว 2 ตัว

(ก.) ปัญหาเกี่ยวกับผู้ดำเนินการออกสลาก

สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลเป็นหน่วยงานของรัฐเพียงหน่วยงานเดียวที่ดำเนินการเกี่ยวกับการพนันเพื่อแสวงหารายได้เข้ารัฐ โดยทั่วไปการจัดการและดำเนินการต่างๆ เกี่ยวกับธุรกิจลอตเตอรี่ ในประเทศต่างๆ มีทั้งการดำเนินงานโดยรัฐเอง หรือ ที่รัฐให้สัมปทานการผูกขาดแก่เอกชน มีข้อวิพากษ์กันในสังคมไทยว่าเป็นการสมควรหรือไม่ที่รัฐจะเป็นผู้ดำเนินการด้านการพนันด้วยตนเองในขณะที่รัฐมีภารกิจที่จะปกป้องคนในสังคมจากการพนัน ทำให้เกิดแนวความคิดที่ว่าสมควรปรับองค์การสลากกินแบ่ง ให้เป็นหน่วยงานกำกับดูแลการให้บริการของภาคเอกชน

แนวแรกที่ว่า การดำเนินการออกสลากกินแบ่งควรให้สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลเป็นผู้ดำเนินการต่อไป เนื่องจากการออกสลากเพื่อจำหน่ายเป็นรายได้จํานวนมหาศาลของรัฐ หาก

ให้เอกชนเป็นผู้ดำเนินการ รัฐอาจมีรายได้ไม่เต็มเม็ดเต็มหน่วยอย่างกรณีดำเนินการด้วยตนเอง และอาจและอาจเกิดปัญหาด้านการผูกขาดในเอกชนบางกลุ่ม

แนวคิดที่สองเห็นว่า สมควรปรับองค์การสลากกินแบ่ง ให้เป็นหน่วยงานกำกับดูแล การให้บริการของภาคเอกชน หากให้เอกชนเป็นผู้ดำเนินการออกสลากกินแบ่งเพื่อจำหน่าย รายได้ ของรัฐส่วนใหญ่ต้องมาจากรายได้จากการให้สัมปทานแก่เอกชน มากกว่ารายได้ทางภาษีอากร และรัฐสามารถควบคุมตรวจสอบการดำเนินงานของเอกชนได้อย่างเต็มที่

ผู้เขียนเห็นด้วยกับแนวความคิดแรกที่ว่า การดำเนินการออกสลากกินแบ่งควรให้ สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลเป็นผู้ดำเนินการต่อไป เนื่องจากหากให้เอกชนเป็นผู้ดำเนินการ อาจ เกิดปัญหาตามมามากมายกว่าประโยชน์ที่รัฐจะได้รับ

ข้อเสนอแนะ เมื่อสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลเป็นผู้ดำเนินการออกสลากเพื่อ จำหน่ายต่อไป ควรจัดการให้การบริหารงานมีความโปร่งใสสามารถตรวจสอบได้จากสาธารณชน พร้อมทั้งมีหลักเกณฑ์การจัดสรรเงินที่ได้จากการจำหน่ายสลากที่ชัดเจนแน่นอน

(ข.) ปัญหาความชอบด้วยกฎหมายของการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว 2 ตัว

สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล เคยออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 มา จำหน่าย ตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 8 กรกฎาคม 2546 เพื่อนำรายได้ใช้จ่ายเกี่ยวกับโครงการ ด้านการศึกษาและการสาธารณประโยชน์อื่น ๆ ในรูปแบบของเงินนอกงบประมาณ

ต่อมากระทรวงการคลังและสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลได้ขอหารือไปยังสำนักงาน คณะกรรมการกฤษฎีกาถึงปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว ว่ามีความชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ คณะกรรมการกฤษฎีกาตีความว่าการออกสลากพิเศษ แบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว ไม่ชอบด้วยพระราชบัญญัติสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล พ.ศ.2517 เนื่องจากสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลไม่มีอำนาจในการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว ซึ่งมีลักษณะเป็นสลากกินรวบ แต่มติของคณะรัฐมนตรีย่อมมีผลใช้บังคับแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐ และผูกพันให้ต้องปฏิบัติตาม ดังนั้น มติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 8 กรกฎาคม 2546 ซึ่งเห็นชอบให้ สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลดำเนินการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว และ ดำเนินการอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง จึงมีผลผูกพันให้สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลต้องปฏิบัติตาม เมื่อ สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลได้ดำเนินการขออนุญาตออกสลากดังกล่าวตามกฎหมาย และได้รับ อนุญาตให้มีการเล่นจากเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจแล้ว กรณีย่อมถือว่าการออกสลากที่ได้ดำเนินการไป แล้วเป็นการดำเนินการที่ชอบด้วยพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 ผู้เขียนเห็นด้วยกับคำ วินิจฉัยของคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า การออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว ไม่ชอบ

ด้วยพระราชบัญญัติสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล พ.ศ.2517 แต่เมื่อสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว มีลักษณะเป็นสลากกินรวบ ซึ่งเป็นการพนันประเภทหนึ่ง ในบัญชี ข. ของพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 ที่ให้ออกใบอนุญาตได้เมื่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยสั่งอนุมัติแล้ว โดยพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 มิได้กำหนดเงื่อนไขของบุคคลที่มีสิทธิขออนุญาตออกสลากกินรวบเพื่อจำหน่าย ดังนั้นไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็มีสิทธิขออนุญาตออกสลากกินรวบต่อ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยได้ แต่สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล เป็นนิติบุคคลที่ถูกจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล พ.ศ.2517 การดำเนินการกิจการของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลต้องเป็นไปภายใต้ขอบวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งสลากกินแบ่งรัฐบาล แต่การออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว มิใช่กิจการที่อยู่ภายใต้ขอบวัตถุประสงค์ของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลแต่อย่างใด แม้การออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว จะได้รับอนุญาตอย่างถูกต้องจากเจ้าพนักงานตามพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 ก็ไม่อาจกล่าวได้ว่าการออกสลาก พิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว ชอบด้วยกฎหมายแต่อย่างใด

ข้อเสนอแนะ หากรัฐบาลยังต้องการให้สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว เพื่อจำหน่าย ผู้เขียนเห็นว่า ควรแก้ไขพระราชบัญญัติสลากกินแบ่งรัฐบาลเพื่อให้สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลมีอำนาจออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว เพื่อให้สลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว มีความชอบด้วยกฎหมาย

1.2 ปัญหาการเลือกปฏิบัติในทางภาษีเงินได้ระหว่างผู้แทนจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาล กับ ผู้แทนจำหน่ายสลากพิเศษโครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์

เมื่อพิจารณาภาระทางภาษีอากรระหว่างผู้แทนจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาล กับ ผู้แทนจำหน่ายสลากพิเศษโครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ ปรากฏว่ามีความแตกต่างกันในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคล กล่าวคือ กรณีสลากกินแบ่งรัฐบาลหากผู้แทนจำหน่ายเป็นนิติบุคคล ประเภทบริษัทจำกัดหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ผู้แทนจำหน่ายนั้นต้องนำรายได้ที่ได้รับจากการขายหรือส่วนลดจากการซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ในขณะที่ ผู้แทนจำหน่ายสลากพิเศษโครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็จะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่มีเหตุอันสมควร เมื่อพิจารณาถึงวัตถุประสงค์ของการออกสลากทั้งสองประเภท ปรากฏว่ามีวัตถุประสงค์เช่นเดียวกัน คือ นอกจากการนำส่งรายได้เข้าเป็นงบประมาณแผ่นดินแล้ว สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลยังได้นำเงินงบประมาณส่วนหนึ่งที่ใช้ในการบริหารงานจัดสรรเป็นเงินบริจาคเพื่อ

เป็นสาธารณประโยชน์ ซึ่งปัญหาดังกล่าวมีแนวทางให้แก้ไขอยู่ สองแนวทางคือ แนวทางแรกควรแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้แทนจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาล หรืออีกแนวทางหนึ่งคือ ยกเลิกกฎหมายที่ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้แทนจำหน่ายสลากพิเศษ โครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ เมื่อพิจารณาจากแนวทางทั้งสองแล้วปรากฏว่า หากมีการจัดเก็บภาษีเงินได้ในส่วนนี้ จะลดแรงจูงใจในการประกอบธุรกิจเป็นตัวแทนจำหน่ายสลากให้แก่สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลซึ่งอาจทำให้ รัฐต้องจัดสรรงบประมาณส่วนหนึ่งพร้อมทั้งบุคลากรของรัฐเพื่อดำเนินการจำหน่ายสลากแทนบริษัทเอกชน ซึ่งอาจทำให้รัฐสิ้นเปลืองงบประมาณในส่วนนี้เพิ่มขึ้น และจำนวนเงินที่รัฐสูญเสียไปอาจมากกว่าเงินภาษีที่รัฐสามารถจัดเก็บเพิ่มขึ้น

ข้อเสนอแนะ ผู้เขียนมีความคิดเห็นว่า ควรให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้แทนจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาลในรูปแบบเดียวกับผู้แทนจำหน่ายสลากพิเศษ โครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ เพื่อไม่ให้นโยบายทางด้านภาษีอากรส่งผลกระทบต่อ การเลือกดำเนินการเป็นตัวแทนจำหน่ายสลากทั้งสองประเภทของ สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล

1.3 ปัญหาฐานภาษีเงินได้แคลงเนื่องจากการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ถูกรางวัลสลากกินแบ่งรัฐบาล

เงินรางวัลจากการถูกลากกินแบ่งรัฐบาล และเงินรางวัลจากการถูกลากผู้ถูกรางวัลสลากพิเศษโครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ เป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร เช่นเดียวกัน ที่โดยหลักแล้วต้องนำเงินได้จำนวนดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี

แต่เงินรางวัลจากการถูกรางวัลกินแบ่งรัฐบาลได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ตามมาตรา 42(11) แห่งประมวลรัษฎากร ทำให้ฐานภาษีเงินได้แคลงต่างกับเงินรางวัลจากการถูกลากพิเศษโครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ เงินดังกล่าวไม่ได้รับยกเว้นภาษีผู้ถูกรางวัลต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เว้นแต่ผู้ถูกรางวัลจะยินยอม ให้ผู้จ่ายเงินได้หักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1.0 ของรางวัล โดยผู้ถูกรางวัลไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักเก็บไว้คืน หรือ ไม่ขอเครดิตภาษีที่ถูกหักไว้ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ผู้ถูกรางวัลก็ไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมารวมคำนวณภาษีเงินได้ เป็นการให้สิทธิเลือกที่จะให้ภาษี ณ ที่จ่ายเป็น Advance tax หรือ Final tax ตามมาตรา 5 จตุทศ (1) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 10 พ.ศ. 2500 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 310) พ.ศ.2540

แม้เงินรางวัลจากการถูกรางวัลกินแบ่งรัฐบาลได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ แต่ผู้ถูกรางวัลต้องเสียค่าอากรแสตมป์จากใบรับรางวัลสลากกินแบ่งของรัฐบาล ถ้าใบรับมี

จำนวนตั้งแต่ 200 บาทขึ้นไป ทุก 200 บาท หรือ เศษของ 200 บาท ต้องเสียค่าอากรแสตมป์ 1 บาท ตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ข้อ 28 (ก) แห่งประมวลรัษฎากร

เมื่อพิจารณาหลักความเป็นธรรมทางภาษีอากรซึ่งมีหลักว่า ต้องจัดเก็บภาษีจากบุคคลที่เท่าเทียมกันเป็นจำนวนเท่ากัน และจัดเก็บจากบุคคลซึ่งแตกต่างกันบนความเหมาะสมของความแตกต่างนั้น สิ่งที่รัฐนำมาใช้กำหนดความเท่าเทียมหรือความแตกต่างกัน กรณีของภาษีเงินได้ คือความสามารถของผู้เสียภาษี การที่กฎหมายบัญญัติยกเว้นให้ไม่ต้องนำเงินรางวัลจากการถูกลากกินแบ่งรัฐบาลมารวมคำนวณภาษี ในแง่ของทฤษฎีทางภาษีอากรก็จะกระทบต่อหลักการที่ว่าภาษีต้องมีความเป็นกลาง และเหตุผลที่ว่า การออกสลากกินแบ่งรัฐบาล นั้นเป็นนโยบายเพื่อแสวงหารายได้ของภาครัฐ จึงควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ถูกรางวัล เพื่อเป็นมูลเหตุชักจูงใจให้ประชาชนสนับสนุนกิจการของรัฐ เพื่อรัฐจะได้มีรายได้จากการออกสลากจำหน่ายจำนวนมากเพียงประการเดียวไม่เป็นเหตุผลเพียงพอที่จะยกเว้นเงินได้จากการถูกลากกินแบ่งรัฐบาล เนื่องจากในปัจจุบันการออกสลากกินแบ่งมีเพียงสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลเท่านั้นเป็นผู้ดำเนินการ อาจกล่าวได้ว่าเป็นการผูกขาดทางการค้าโดยรัฐ ทำให้ไม่มีการแข่งขันทางการค้า และเมื่อเปรียบเทียบกับกรณีการถูกรางวัลสลากพิเศษโครงการหารายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ ซึ่งเป็นการดำเนินกิจการโดยภาครัฐเพื่อประโยชน์ในด้านการศึกษาและการสาธารณสุขอื่นๆ เช่นเดียวกันก็อยู่ในบังคับของภาษีเงินได้

แต่ก็มีข้อโต้แย้งว่า ในขณะที่เดียวกันเงินจำนวนดังกล่าวเป็นเงินได้ของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล โดยสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล ต้องจัดสรรเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาลไม่น้อยกว่าร้อยละยี่สิบแปดเป็นรายได้แผ่นดิน ตาม มาตรา 22 (2) แห่งพระราชบัญญัติสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ เงินที่ผู้ซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลใช้ซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลจำนวน 1 คู่ ราคา 80 บาทนั้น เมื่อเป็นเงินได้จากการจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาล สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล ต้องจัดสรรเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายสลากกินแบ่งรัฐบาล 1 คู่ จำนวนไม่น้อยกว่า 22.4 บาท เป็นรายได้แผ่นดิน เท่ากับว่ามีการกระจายภาระทางภาษีไปยังผู้ซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลทุกคน ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าค่าใช้จ่ายในการซื้อสลากกินแบ่งรัฐบาลทุกฉบับมีภาระภาษีแอบแฝงอยู่ด้วยโดยผู้บริโภคไม่รู้ตัว อาจเรียกได้ว่าเป็น “ภาษีที่มองไม่เห็น” (Invisiable Taxes) ในรูปแบบของภาษีการบริโภคประเภทหนึ่ง หากยังต้องมีการนำเงินได้จากการถูกรางวัลสลากกินแบ่งรัฐบาลมารวมคำนวณเพื่อเป็นฐานภาษีเงินได้แล้วก็ย่อมเกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนขึ้นซึ่งขัดกับหลักภาษีอากรที่ดี

ข้อเสนอแนะ เมื่อต้องการให้ภาษีมีความเป็นกลางและเพื่อให้ภาษีจากการพนันเป็นภาษีที่คำนวณรายได้ให้กับรัฐได้อย่างสมบูรณ์และทำให้ฐานภาษีเงินได้กว้างขึ้น จึงควรแก้ไขกฎหมาย โดยไม่ยกเว้นเงินได้จากการถูกสลากกินแบ่งรัฐบาลในการนำมารวมเพื่อคำนวณภาษีเงินได้ และให้มีมาตรการหักภาษี ณ ที่จ่าย เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี แต่เมื่อการออกสลากกินแบ่งก็ทำประโยชน์ให้แก่สังคม หากกำหนดให้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้สูง อาจส่งผลกระทบต่อรายได้ของรัฐในส่วนของ การออกสลากกินแบ่ง จึงควรกำหนดอัตราภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราต่ำ เทียบเคียงกับกรณีการออกสลากพิเศษเพื่อโครงการสาธารณกุศลที่ให้มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายเพียงร้อยละ 1

ด้วยเหตุดังกล่าวข้างต้น ผู้เขียนจึงมีข้อเสนอแนะให้แก้ไขกฎหมายโดยออกเป็นพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ยกเลิกการยกเว้นภาษีเงินได้แก่รางวัลสลากกินแบ่งรัฐบาล ตามมาตรา 42(11) และเพื่อป้องกันการเลี่ยงภาษีก็ควรเพิ่มมาตรการภาษีหัก ณ ที่จ่ายเข้าไปด้วย โดยอาจกำหนดเช่นเดียวกับกรณีการถูกสลากพิเศษโครงการหารรายได้เพื่อการสาธารณประโยชน์ คือ ให้สิทธิเลือกได้ว่าถูกหักภาษีไปแล้วก็ไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษีก็ได้ หรือนำมารวมคำนวณแต่สามารถนำภาษีหัก ณ ที่จ่ายมาเครดิตได้

ปัญหาว่าถ้าเลือกใช้มาตรการ หักภาษี ณ ที่จ่ายสำหรับรางวัลสลากกินแบ่งรัฐบาลแล้ว ควรมีการยกเลิกการจัดเก็บอากรแสตมป์ตาม ข้อ 28(ก) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ด้วยหรือไม่ นั้น ผู้เขียนเห็นว่าควรแยกพิจารณาเป็นอีกประเด็นต่างหากเพราะอากรแสตมป์เก็บจากการทำตราสารไม่ใช่เก็บจากเงินได้แต่อย่างใดซึ่งควรกำหนดให้มีความเสมอภาคกันระหว่างใบรับรางวัลสลากกินแบ่งของรัฐบาลกับรางวัลสลากที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ดังนั้นเมื่อใบรับรางวัลสลากกินแบ่งของรัฐบาล ต้องเสียค่าอากรแสตมป์ ถ้าใบรับมีจำนวนตั้งแต่ 200 บาทขึ้นไป ทุก 200 บาท หรือ เศษของ 200 บาท ต้องเสียค่าอากรแสตมป์ 1 บาท ตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ข้อ 28 (ก) แต่ผู้ถูกรางวัลกรณีสลากพิเศษบำรุงโครงการสาธารณะประโยชน์ไม่ต้องเสียค่าอากรแสตมป์ ถ้าต้องการให้ภาระอากรแสตมป์ของผู้ถูกรางวัลสลากกินแบ่งรัฐบาล มีความเท่าเทียมหรือเป็นธรรมทางด้านคณิตศาสตร์เมื่อเปรียบเทียบกับ การออกสลากชนิดอื่น ๆ ของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล ก็อาจทำได้ โดยการแก้ไขกฎหมาย โดยออกเป็นพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรในส่วนของอากรแสตมป์ให้ผู้ถูกรางวัลสลากกินแบ่งรัฐบาลและรางวัลสลากที่มีลักษณะทำนองเดียวกันเสียค่าอากรจากใบรับในอัตราเท่ากัน หรือออกเป็นพระราชกฤษฎีกายกเว้นค่าอากรใบรับรางวัลสลากกินแบ่งรัฐบาล ทั้งนี้เพื่อให้รูปแบบการจัดเก็บอากรแสตมป์จากผู้ถูกรางวัลสลากทั้งสองประเภทเป็นไปในแนวทางเดียวกัน

1.4 ปัญหาการจัดเก็บรายได้และการใช้จ่ายจากการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 2 ตัว 3 ตัว

เมื่อคณะกรรมการกฤษฎีกามีคำวินิจฉัยของว่า สลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว เป็นสลากกินรวบ ทำให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บรายได้จากการจำหน่ายสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 กล่าวคือ ก่อนมีคำวินิจฉัยของคณะกรรมการกฤษฎีกา มีการตีความว่าสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว เป็น สลากพิเศษโครงการหารายได้เพื่อสาธารณประโยชน์ สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลจึงไม่เคยเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแต่อย่างใด เนื่องจากการออกสลากการกุศลงวดพิเศษที่คณะรัฐมนตรีมีมติว่าเป็นโครงการที่เกิดประโยชน์แก่ประชาชนจะได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามความใน มาตรา 5 จตุทศ (3) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2500 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 310) พ.ศ.2540 เมื่อสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว เป็น "สลากกินรวบ" จึงไม่เข้าข่ายการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7 นอกจากนี้ยังมีปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ถูกรางวัลสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว ที่มีการหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 ของรางวัล ตามมาตรา 5 จตุทศ (1) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 10 พ.ศ. 2500 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 310) พ.ศ.2540 แต่เมื่อสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว เป็น "สลากกินรวบ" ผู้ถูกรางวัลต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายร้อยละ 5 เนื่องจากเป็นเงินรางวัลจากการชิงโชค ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 ข้อ 9(1) เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ.2528

กรณีภาษีตามพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ. 2478 กฎกระทรวงมหาดไทย ฉบับที่ 43 (พ.ศ. 2543) ออกตามความในพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ. 2478 ข้อ 2 กำหนดให้ผู้รับใบอนุญาตการเล่นสลากกินแบ่งรัฐบาลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อนำรายได้ไปใช้ในกิจการสาธารณกุศล โดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรี เสียภาษีในอัตราร้อยละ 0.5 แห่งยอดราคาสลากซึ่งมีผู้รับซื้อก่อนหักรายจ่าย ดังนั้น สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลจึงเสียภาษีตามพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ. 2478 ในอัตราร้อยละ 0.5 แห่งยอดราคาสลากซึ่งมีผู้รับซื้อก่อนหักรายจ่ายมาโดยตลอด แต่เมื่อสลากพิเศษแบบเลขท้าย 3 ตัว และ 2 ตัว เป็น "สลากกินรวบ" ย่อมไม่เข้าข่ายเสียภาษีร้อยละ 0.5 แต่ต้องเสียภาษีการพนันเต็มอัตราร้อยละ 10 จากราคาสลากซึ่งมีผู้รับซื้อก่อนหักรายจ่าย

หากรัฐบาลมีนโยบายให้แก้ไขกฎหมายเพื่อให้สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลมีอำนาจจำหน่ายหวยบนดินโดยชอบด้วยกฎหมาย ปัญหาที่เกิดขึ้นตามมาคือ จะมีการจัดสรรเงินรายได้

จากการจำหน่ายอย่างไรจึงจะเกิดประโยชน์สูงสุด และปราศจากปัญหาการทุจริตของนักการเมือง และข้าราชการประจำ

แนวคิดเกี่ยวกับการจัดสรรรายได้จากการจำหน่ายหอยบนดิน สามารถสรุปได้เป็นสอง แนวความคิดใหญ่ได้ดังนี้

แนวคิดแรก ควรจัดสรรรายได้จากการจำหน่ายหอยบนดิน เข้าสู่ระบบงบประมาณแผ่นดิน เนื่องจากการใช้จ่ายเงินจะได้รับการตรวจสอบอย่างเข้มงวด โดยสถานิติบัญญัติ แต่มีข้อเสียคือการใช้จ่ายดังกล่าว ไม่มีความคล่องตัว

แนวคิดที่สอง ไม่ควรจัดสรรรายได้จากการจำหน่ายหอยบนดิน เข้าสู่ระบบงบประมาณแผ่นดิน แต่ควรจัดสรรให้เป็นเงินนอกงบประมาณ เพื่อจัดสรรให้แก่ องค์การการกุศลต่างๆ โดยตรง แต่การจัดสรรรายได้กรณีนี้ อาจทำให้มีการใช้จ่ายโดยไม่ระมัดระวังเพราะขาดการตรวจสอบอย่างเข้มงวด และอาจเป็นช่องทางในการทุจริตของเจ้าหน้าที่ผู้เกี่ยวข้องอย่างเช่นที่ผ่านมา

ข้อเสนอแนะ การจัดสรรรายได้จากการจำหน่ายหอยบนดิน เข้าสู่ระบบงบประมาณแผ่นดิน จะเกิดผลดีทำให้การจัดการเป็นระบบที่ชัดเจนมากกว่า ที่จะจัดสรรเงินได้ทั้งหมดเป็นเงินนอกงบประมาณ แต่การออกสลากของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลโดยหลักแล้วมักถูกเชื่อมโยงกับกิจกรรมที่ให้การสนับสนุนทางด้านการศึกษา การกุศลสาธารณะอื่นๆ ไม่ได้มุ่งเพื่อหารายได้เข้าสู่ระบบงบประมาณแผ่นดินเพียงประการเดียว ดังนั้นผู้เขียนเห็นด้วยกับแนวคิดที่ว่า เมื่อจัดสรรเงินที่สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลได้รับจากการจำหน่ายสลากกินรวบเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารงาน ค่าใช้จ่ายในการจำหน่ายสลากกินรวบรัฐบาล และนำสมทบเป็นกองทุนสะสมเงินรางวัลแล้ว ให้สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลนำส่งเงินได้ส่วนที่เหลือเป็นรายได้แผ่นดิน แต่ต้องมีการจัดสรรเงินได้ส่วนหนึ่งไว้สำหรับใช้จ่ายเกี่ยวกับกิจการด้านการศึกษา หรือการกุศลสาธารณะอื่นๆ เช่นเดียวกับกรณีการออกสลากกินแบ่งรัฐบาลที่มีการจัดสรรรายได้ในส่วนของค่าบริหารจัดการมาใช้สำหรับสนับสนุนกิจการเกี่ยวกับการศึกษาและการกุศลสาธารณะอื่นๆ และควรจัดสรรเงินได้จำนวนหนึ่งไว้สำหรับตั้งกองทุนที่มีวัตถุประสงค์เกี่ยวกับการรณรงค์และป้องกันประชาชนจากการเล่นการพนันด้วย โดยการจัดสรรเงินในส่วนของเงินนอกงบประมาณนี้ ควรมีหลักเกณฑ์การใช้จ่ายที่มีความชัดเจน แน่นนอน และควรให้มีการแถลงถึงการใช้จ่ายเงินได้เหล่านั้นให้แก่สาธารณะชนทราบ เพื่อเป็นการควบคุมดุลพินิจการใช้จ่ายเงินของฝ่ายบริหาร

1.5 ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้และการนำมามาตรการตามกฎหมายฟอกเงินมาใช้กับเจ้ามือหวยใต้ดิน

เหตุผลที่สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 2 ตัว 3 ตัว มาจำหน่าย ประการหนึ่งก็ เพื่อเป็นทางเลือกให้แก่ผู้บริโภคให้หันมาเล่นการพนันที่ถูกกฎหมาย เพื่อจะได้นำรายได้ที่อยู่นอกระบบซึ่งเป็นรายได้ของเจ้ามือหวยใต้ดิน มาเป็นรายได้ของสำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาลซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ แต่แม้จะมีการออกสลากพิเศษแบบเลขท้าย 2 ตัว 3 ตัว มาจำหน่าย ในช่วงหนึ่งนั้นก็ได้ทำให้หวยใต้ดินหมดไป เนื่องจากไม่มีการปราบปรามกันอย่างจริงจัง มีนักกฎหมายและนักเศรษฐศาสตร์หลายท่านได้นำเสนอว่า การปราบปรามเจ้ามือหวยใต้ดิน ควรแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายฟอกเงิน เพื่อเพิ่มมูลฐานความผิด ยึดทรัพย์เจ้ามือหวยใต้ดินตามระบบกฎหมายฟอกเงิน ซึ่งวิธีนี้จะปราบปรามได้โดยเด็ดขาดมากกว่าการใช้มาตรการทางกฎหมายอาญาในการลงโทษ เนื่องจากโทษตามกฎหมายอาญาของความผิดตามพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 นั้นค่อนข้างต่ำ เพราะเมื่อถูกจับแล้วโดยมากก็เสียค่าปรับไปจากนั้นก็ออกมาขายหวยใต้ดินต่อไป

ข้อเสนอแนะ หากประเทศไทยยังคงดำเนินนโยบายด้านการพนันเป็นไปในลักษณะต้องการควบคุมการพนันมากกว่าการแสวงหารายได้จากการเล่น ผู้เขียนมีความเห็นว่าควรจะมีการเพิ่มเติมเรื่องการพนันไปในความผิดมูลฐานของกฎหมายฟอกเงิน เพื่อให้รัฐสามารถใช้มาตรการตามกฎหมายฟอกเงินโดยเฉพาะมาตรการยึดทรัพย์ทางแพ่งมาใช้กับกิจกรรมด้านการพนันได้ ซึ่งรายละเอียดเกี่ยวกับการกำหนดเงื่อนไขและความร้ายแรงของการพนันที่ต้องอยู่ภายในบังคับกฎหมายฟอกเงิน ผู้เขียนเห็นว่าควรจะได้มีการศึกษาในเรื่องดังกล่าวโดยละเอียดต่อไป เพื่อให้กฎหมายมีความรัดกุม ชัดเจน และแน่นอน สามารถนำมาใช้ในทางปฏิบัติอย่างแท้จริง

2. ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรจากการจัดให้มีการทายผลการแข่งม้าสามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

2.1 ปัญหาด้านความเป็นธรรมทางภาษีอากรในการจัดเก็บภาษีอากรจากการจัดให้มีการทายผลการแข่งม้า

เงินได้จากการจัดให้มีการทายผลการแข่งม้า อันได้แก่ เงินได้จากการจำหน่าย สลากกินได้ติด และสลากเปลสติด ค่าบัตรผ่านประตูเข้าชมการแข่งขัน ม้า ถูกนำไปเป็นฐานในการคำนวณ ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และภาษีตามพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 การเสียภาษีแต่และประเภทมีหน่วยงานที่เข้ามาจัดเก็บถึงสามหน่วยงานด้วยกัน คือ กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกระทรวงมหาดไทย ทำให้ภาษีจากการจัดให้มีการทายผลการแข่งม้า เกิดความซ้ำซ้อนทางภาษี

อากรในแง่ของความเป็นจริง ภาระภาษีจำนวนมากที่ผู้ประกอบการต้องแบกรับทำให้ผู้ประกอบการไม่อาจดำรงอยู่ได้ ปัญหาที่สำคัญประการหนึ่งของการจัดเก็บภาษีจากผู้จัดให้มีการทนายผลการแข่งม้า ได้แก่ ปัญหาความไม่เป็นธรรมทางภาษีอากรในการจัดเก็บภาษีอากรจากการจัดให้มีการทนายผลการแข่งม้า เนื่องจากสนามม้าแต่ละแห่งมีภาระภาษีและค่าธรรมเนียมในการพนันไม่เท่ากัน กล่าวคือ

กรณีสนามม้าในกรุงเทพมหานคร กับสนามม้าในต่างจังหวัด ความแตกต่างอยู่ที่ค่าธรรมเนียมตาม กฎกระทรวงฉบับที่ 20 (พ.ศ.2524) ออกตามความใน พระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 และภาษี ตาม กฎกระทรวงฉบับที่ 17 (พ.ศ.2503) ออกตามความใน พระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 กล่าวคือ กรณีค่าธรรมเนียม หากจัดในกรุงเทพมหานครวันละ 10,000 บาท แต่ในจังหวัดอื่น วันละ 1,000 บาท กรณีภาษี หากจัดในกรุงเทพมหานคร เสียภาษีร้อยละ 10 แห่งยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย ส่วนในจังหวัดอื่น เสียภาษีร้อยละ 5 แห่งยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย และต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้น อีกร้อยละสองครึ่งแห่งยอดที่ต้องเสียเพื่อเป็นรายได้ของเทศบาลแห่งท้องที่ที่เล่นการพนัน การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมและภาษีตาม พระราชบัญญัติการพนัน ที่แตกต่างกันโดยอาศัยพื้นที่ในการจัดให้มีการพนันเป็นตัวแบ่งแยกนั้น มิใช่เหตุผลที่มีน้ำหนักเพียงพอต่อการทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในระบบภาษีอากร ดังนั้นเพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาก็ให้การจัดให้มีการทนายผลการแข่งม้าไม่ว่าจะจัดที่ใด ก็มีภาระภาษีอย่างเท่าเทียมกัน เมื่อพิจารณาประกอบกับภาระภาษีจำนวนมากที่ผู้ประกอบการต้องแบกรับ ประกอบกับเมื่อนำรายได้ของผู้จัดให้มีการทนายผลการแข่งม้าในกรุงเทพมหานครมาหักค่าใช้จ่ายผลปรากฏว่าขาดทุน ทำให้ผู้ประกอบการไม่สามารถดำรงอยู่ได้ ซึ่งส่งผลให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีโดยการจัดให้มีแทงพนันใต้ดินเถื่อน กรณีดังกล่าวผู้เขียนเห็นว่าควรมีการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้จัดให้มีการทนายผลการแข่งม้าในกรุงเทพมหานคร โดย ออกกฎกระทรวง ตามความใน พระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ. 2478 เพื่อ ลดค่าธรรมเนียมและภาษีตามพระราชบัญญัติการพนัน สำหรับการจัดให้มีการทนายผลการแข่งม้าในกรุงเทพมหานครลงเท่ากับกรณีที่มีการทนายผลการแข่งม้าในต่างจังหวัด ซึ่งนอกจากจะเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการแล้ว ยังเป็นการทำให้ภาษีมีความเป็นธรรมด้วย กล่าวคือ เป็นไปตามหลักที่ว่า บุคคลซึ่งประกอบกิจการประเภทเดียวกัน ควรที่จะต้องรับภาระภาษีเช่นเดียวกัน

ข้อจำกัดและเงื่อนไขในใบอนุญาตให้จัดให้มีการเล่นพนันโตเตโลเซเตอร์สำหรับการเล่นแข่งม้า ที่ว่า ห้ามมิให้ผู้จัดให้มีการเล่นพนัน หักเงินเป็นค่าภาษีตามพระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ. 2478 และรายได้ของสนามเกินกว่าร้อยละ 20 จากจำนวนสุทธิที่จำหน่ายสลากกินได้ และร้อยละ 15 จากจำนวนสุทธิที่จำหน่ายสลากเพลสโต้ด แสดงว่ากฎหมายมิได้ส่งเสริมให้มีการแสวงหา

รายได้จากการพนัน แต่ก็ไม่ต้องทำให้ผู้จัดให้มีการทายผลการแข่งม้าต้องแบกรับภาระภาษีที่มากเกินไปจนไม่สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้ หากต้องการบรรเทาภาระภาษีให้แก่กิจการสนามม้าและไม่ให้ส่งผลกระทบต่อหลักความเป็นกลางทางด้านภาษีอากร ผู้เขียนเห็นว่าควรบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการในส่วนของภาษีสรรพสามิต ด้วยอีกทางหนึ่ง โดยการลดอัตราภาษีพิภักดิ์อัตราภาษีสรรพสามิต ผู้เขียนมีความเห็นว่า ควรออกเป็น ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต เพื่อลดอัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับสนามม้า

ข้อเสนอแนะ หากต้องการให้ภาษีที่จัดเก็บจากสนามม้ามีความเป็นธรรม ควรออกกฎกระทรวง ตามความใน พระราชบัญญัติการพนัน พ.ศ.2478 เพื่อ ลดค่าธรรมเนียมและภาษีตามพระราชบัญญัติการพนัน สำหรับการจัดให้มีการทายผลการแข่งม้าในกรุงเทพมหานครลงเท่ากับกรณีที่มีการทายผลการแข่งม้าในต่างจังหวัด และเพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่กิจการสนามม้าและไม่ให้ส่งผลกระทบต่อหลักความเป็นกลางทางด้านภาษีอากร ผู้เขียนเห็นว่าควรบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการในส่วนของภาษีสรรพสามิตโดยการลดอัตราภาษีตามพิภักดิ์อัตราภาษีสรรพสามิต โดยออกเป็น ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต เพื่อลดอัตราภาษีสรรพสามิตสำหรับสนามม้า

2.2 ปัญหาด้านความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการจัดให้มีการทายผลการแข่งม้า

2.2.1 ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้ของผู้จัดให้มีการทายผลการแข่งม้าและผู้ทายผลการแข่งม้า

ผู้จัดให้มีการทายผลการแข่งม้าโดยชอบด้วยกฎหมายในปัจจุบันต้องแบกรับภาระทางภาษีอากรจำนวนมาก จึงปรากฏว่ามีบุคคลลักลอบจัดให้มีการแทงพนันนอกสนามแข่งม้าจำนวนมาก เพื่อหลีกเลี่ยงภาษี (Tax evasion) หากรัฐไม่มีการปราบปรามอย่างจริงจัง ก็จะส่งผลเช่นเดียวกับกรณีของหวยใต้ดินที่ทำให้รัฐสูญเสียรายได้จำนวนหนึ่งไปกับการพนันนอกระบบ แต่ถ้ามีการอนุญาตให้มีการรับแทงพนันทายผลการแข่งม้านอกสนามได้เช่นเดียวกับกรณีของประเทศอังกฤษและประเทศออสเตรเลีย รัฐจะสามารถทำการตรวจสอบเกี่ยวกับการขออนุญาตจัดให้มีการพนัน ผู้ขออนุญาตจัดให้มีการพนัน จำนวนครั้งที่ขออนุญาต เพื่อประโยชน์ในการติดตามเกี่ยวกับการตรวจสอบรายรับของบุคคลดังกล่าวในการประเมินภาษี โดยการประสานขอข้อมูลดังกล่าวกับกระทรวงมหาดไทย ทำให้เกิดความสะดวกในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าพนักงาน และต้องมีการ กำหนดสัดส่วนของเงินรางวัล ภาษี เงินช่วยเหลือให้กับผู้จัดการแข่งขัน รวมทั้งค่าตอบแทนในการดำเนินการไว้อย่างชัดเจน ซึ่งการจะอนุญาตให้มีการพนันทายผลการแข่งม้า

นอกสนามหรือไม่ หรือควรเพิ่มมาตรการ ลงโทษผู้จัดให้มีการทายผลการแข่งขันโดยไม่ได้รับอนุญาต ทั้งทางแพ่งและอาญา โดยเพิ่มความผิดเกี่ยวกับการพนันไปในความผิดมูลฐานของกฎหมายฟอกเงิน ผู้เขียนเห็นว่าควรต้องมีการทำการวิจัย ศึกษาถึงผลกระทบที่ตามมา ทั้งข้อดีและข้อเสียต่อไป

กรณีผู้เล่นเลี้ยงภาษี เงินได้จากการชนะพนัน เนื่องจาก เป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากรที่เกิดขึ้นเป็นครั้งคราว ไม่มีความแน่นอนว่าเงินได้จะเกิดขึ้นเมื่อใด หากรัฐต้องการจัดเก็บภาษีเงินได้จากเงินได้ของผู้เล่น ผู้เขียนเห็นว่ากรมสรรพากรสามารถขอข้อมูลการจ่ายเงินรางวัลจากผู้จัดการแข่งม้าเพื่อนำไปประเมินภาษีเงินได้ของผู้เล่นการพนันได้ นอกจากนี้รัฐสามารถนำมาตรการการหักภาษี ณ ที่จ่ายมาใช้ เพื่อให้รัฐจัดเก็บภาษีได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยและมีรายได้เข้าสู่รัฐเร็วขึ้น เนื่องจากเงินได้จากการพนันก็เป็นเงินได้ที่ควบคุมได้ยาก เป็นเงินได้จากการให้บริการ เมื่อพิจารณาตามประมวลรัษฎากรแล้วปรากฏว่า มาตรา 3 เตรส ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรออกคำสั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากรที่ไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ให้มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายด้วย ในกรณีนี้ จึงควรกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้จากการพนันให้แก่ผู้ทายผลการแข่งขันหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ หากเงินได้นั้นถึงเกณฑ์ขั้นต่ำที่กฎหมายกำหนดไว้

ข้อเสนอแนะ การนำมาตรการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายมาใช้เพื่อสร้างความเป็นธรรมในทางภาษีอากร ผู้เขียนเห็นว่าสามารถดำเนินการได้โดยออกเป็นคำสั่งกรมสรรพากรสั่งให้ผู้จ่ายเงินรางวัลให้แก่ผู้ทายผลการแข่งม้า มีหน้าที่ หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย เพิ่มเติมเป็นอีกกรณีหนึ่งต่างหาก หรือ อาจดำเนินการแก้ไขเพิ่มเติม คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่ หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ข้อ 9 (1) ให้มีความชัดเจนว่า เงินรางวัลนี้ รวมถึง เงินรางวัลจากการทายผลการแข่งม้าด้วย

2.2.2 ปัญหาการหักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้จากการพนันแข่งม้า

หากมีการจัดเก็บภาษีเงินได้แก่ ผู้ทายผลการแข่งขันม้า สิ่งที่ควรนำมาพิจารณากรณีหนึ่งเพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เล่นพนัน คือ การนำมาตรการเรื่องการหักค่าใช้จ่ายมาใช้กับเงินได้จากการทายผลการแข่งม้า แนวคิดในการหักค่าใช้จ่ายจากการพนันนั้น มี 2 แนวความคิดด้วยกัน ได้แก่ ควรให้หักค่าใช้จ่ายได้ ซึ่งเป็นแนวคิดของประเทศสหรัฐอเมริกา กับไม่ควรให้หักค่าใช้จ่าย ซึ่งเป็นแนวคิดของประเทศออสเตรเลีย เหตุที่ประเทศสหรัฐอเมริกา ยอมให้หักค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการพนันได้ ก็เพื่อสร้างความเป็นธรรมให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี เพราะการจัดเก็บภาษีต้อง

คำนึงถึงความสามารถของผู้มีหน้าที่เสียภาษี รัฐบาลของประเทศออสเตรเลียไม่ต้องการให้นำความสูญเสียจากการพนันมาหักออก เพราะผู้เล่นการพนันส่วนใหญ่จะมีค่าใช้จ่ายมากกว่ารายได้ หากยอมให้หักค่าใช้จ่ายก็เท่ากับว่ารัฐจะไม่มียาได้ทางภาษีจากการชนะการพนัน อีกทั้งเป็นการยากที่จะพิสูจน์ได้ว่า ผู้เล่นการพนันมีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการพนันจำนวนเท่าใด กรณีของประเทศไทย เงินได้จากการชนะพนันถือเป็นเงินได้ตาม มาตรา 40(8) ผู้เล่นการพนันสามารถหักค่าใช้จ่ายจากการพนันได้ตามจริงและสมควร เพราะกฎหมายไม่ได้กำหนดให้หักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้ ซึ่งต้องมีหลักฐานในการพิสูจน์ค่าใช้จ่ายด้วย อาจทำให้ผู้เล่นการพนันไม่สามารถหักค่าใช้จ่ายจากการพนันได้ ทั้งที่ภาษีจากการพนัน เป็นภาษีที่มีลักษณะถดถอย (progressive) เพราะภาระภาษีจากการพนันมักจะเป็นของคนจน จึงควรมีการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เล่นการพนันด้วย

ข้อเสนอแนะ ผู้เขียนเห็นว่าควรให้มีการหักค่าใช้จ่ายจากการพนันได้ โดยให้หักแบบเหมาไปเลยเนื่องจากผู้เล่นการพนันจำนวนไม่น้อยที่เป็นผู้ที่มีปัญหาเกี่ยวกับการติดการพนันซึ่งบุคคลเหล่านี้นิยมมีค่าใช้จ่ายจากการพนันที่ผ่านมามาก ซึ่งอาจแก้ไขกฎหมายโดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา ตามที่กฎหมายได้ให้อำนาจไว้ใน มาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ปัญหาว่าควรหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราเท่าไร ผู้เขียนเห็นว่าสมควรมีการศึกษาถึงรายละเอียดในเรื่องนี้ต่อไป