

บทที่ 1

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ไทยเป็นประเทศกำลังพัฒนา จึงจำเป็นต้องหารายได้มาเพื่อใช้จ่ายในการพัฒนาประเทศในด้านต่าง ๆ เช่น การสาธารณสุข โภชนาการ สาธารณสุข ฯลฯ ซึ่งภาระด้านการหารายได้ของรัฐบาลนับวันยิ่งเพิ่มสูงขึ้นทุกปีมีผลทำให้หน่วยงานที่มีหน้าที่หารายได้ให้แก่รัฐบาล จะต้องพยายามเพิ่มประสิทธิภาพในการหารายได้มาเพื่อตอบสนองกับการใช้จ่ายของรัฐบาล หน่วยงานกรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่สำคัญที่สุดในการหารายได้ให้กับรัฐบาล โดยตลอดระยะเวลาที่ผ่านมา การจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรมีแนวโน้มเพิ่มสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง แม้กรมสรรพากรจะสามารถจัดเก็บภาษีได้ในอัตราสูง แต่ในระบบการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้น ระบบภาษีจะต้องมีความเป็นธรรมและมีส่วนช่วยสนับสนุนต่อการพัฒนาประเทศด้วย

การนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในการจัดเก็บแทนภาษีการค้า เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2535 เพื่อช่วยขจัดปัญหาของระบบภาษีการค้าที่มีโครงสร้างภาษีซ้ำซ้อน ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นระบบภาษีที่เป็นธรรม ไม่ซ้ำซ้อน ส่งเสริมการลงทุน เชื้ออำนาจต่อกิจการส่งออก มีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ ทั้งอำนาจรายได้ให้แก่รัฐมากกว่าภาษีประเภทอื่น ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าและบริการเป็นภาษีที่มุ่งจัดเก็บจากการบริโภค ดังนั้นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มแท้จริงคือ ผู้บริโภคคนสุดท้าย ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่มุ่งหมายที่จะจัดเก็บภาษีจากการลงทุนของผู้ประกอบการจดทะเบียน ผู้ประกอบการจดทะเบียนจึงสามารถนำภาษีซื้อสำหรับสินค้าหรือบริการ ตามหลักฐานใบกำกับภาษีมาหักออกจากภาษีขายเพื่อคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ หรือในกรณีที่ภาษีซื้อมีมูลค่าสูงกว่าภาษีขายเมื่อคำนวณภาษีจะมีภาษีที่ชำระเกิน ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถขอคืนภาษีเป็นเงินสดหรือขอคืนเป็นเครดิตภาษีเพื่อนำไปหักออกจากภาษีที่ต้องชำระในเดือนถัดไป ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มให้ความสำคัญต่อระบบเอกสารโดยเฉพาะใบกำกับภาษี จึงนิยมเรียกระบบภาษีมูลค่าเพิ่มว่า “ระบบใบกำกับภาษี” (Tax Invoice System)

ใบกำกับภาษีเป็นเอกสารที่มีความสำคัญที่สุดในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับผู้ซื้อใบกำกับภาษี เป็นหลักฐานแสดงว่าผู้ซื้อได้ถูกเรียกเก็บภาษีไปเมื่อตอนซื้อสินค้าหรือบริการ ภาษีซื้อที่มีใบกำกับภาษีจะนำไปหักออกจากภาษีขายหรือไปขอคืนภาษีได้ สำหรับผู้ขายใบกำกับภาษี

เป็นหลักฐานแสดงว่าผู้ขายได้ปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมายของตนถูกต้องแล้ว นอกจากนี้ใบกำกับภาษียังเป็นเอกสารที่มีความสำคัญในการควบคุมจำนวนหนี้ภาษีที่ผู้ขายจะต้องนำไปชำระ และจำนวนเครดิตของผู้ซื้อที่จะขอคืน รายการที่ปรากฏในใบกำกับภาษีจึงต้องบันทึกให้ถูกต้องและเก็บใบกำกับภาษีไว้เป็นหลักฐานยืนยันด้วย ทุกประเทศที่นำภาษีมูลค่าเพิ่มมาเข้าสู่ระบบภาษีอากรของตนจึงออกกฎหมาย และระเบียบวางรูปแบบลักษณะของใบกำกับภาษีไว้ตลอดจนรายละเอียดต่าง ๆ อันเนื่องในการออกใบกำกับภาษี

ใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยมิชอบด้วยกฎหมาย เป็นมูลเหตุทำให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีด้วยวิธีการต่าง ๆ เช่น จัดตั้งนิติบุคคลในรูปบริษัท หรือห้างหุ้นส่วน โดยมีได้มีการประกอบกิจการจริงแต่ปลอมแปลงเอกสารเพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในนามของตนเอง หรือมีการประกอบการจริงแต่ขายใบกำกับภาษีให้ผู้ประกอบการรายที่มีผู้ใช้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ นอกจากนี้ยังมีกรณีที่ออกใบกำกับภาษีในชื่อของผู้ประกอบการรายอื่นแล้วนำไปขายให้แก่ผู้ประกอบการที่ต้องการโดยผู้กระทำอาจเป็นบุคคล กลุ่มคน หรือนิติบุคคล จะเห็นได้ว่าการหลีกเลี่ยงภาษีอากรโดยการปลอมแปลงใบกำกับภาษี มีการกระทำในหลายรูปแบบ และโดยคนหลายกลุ่ม การกระทำดังกล่าวเป็นการกระทำทุจริตต่อประเทศชาติ ทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้เป็นจำนวนมาก อันเป็นเงินภาษีที่จัดเก็บจากประชาชนทั่วประเทศ กรมสรรพากรได้มีมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม มาตรการดังกล่าวเป็นการปกป้องผลประโยชน์ของประเทศชาติ และลงโทษผู้กระทำความผิดให้ต้องรับผิดชอบทั้งความผิดทางแพ่งและความผิดทางอาญา

การศึกษาในครั้งนี้ จึงมีจุดมุ่งหมายที่จะศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการดำเนินมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม รวมถึงเพื่อทราบปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินการของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร พร้อมทั้งเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาในการดำเนินการตามมาตรการดังกล่าว

วัตถุประสงค์ในการศึกษา

วัตถุประสงค์ในการศึกษามี 3 ประการคือ

1. เพื่อศึกษาตัวแปรที่เป็นปัจจัยซึ่งมีผลต่อการดำเนินมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอมของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 22 กรมสรรพากร
2. เพื่อศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคในการดำเนินมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอมของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 22 กรมสรรพากร

3. เพื่อเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาของมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม

ขอบเขตของการศึกษา

การศึกษาครั้งนี้ มีขอบเขตการศึกษาในส่วนที่เกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอมในเรื่องของระเบียบการตรวจปฏิบัติการเฉพาะการตรวจสอบยืนยันใบกำกับภาษี ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 22 กรมสรรพากร โดยศึกษาผลกระทบในด้านระเบียบวิธีปฏิบัติงานและข้อกฎหมาย ผลกระทบในด้านผู้ประกอบการ และผลกระทบในด้านการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร

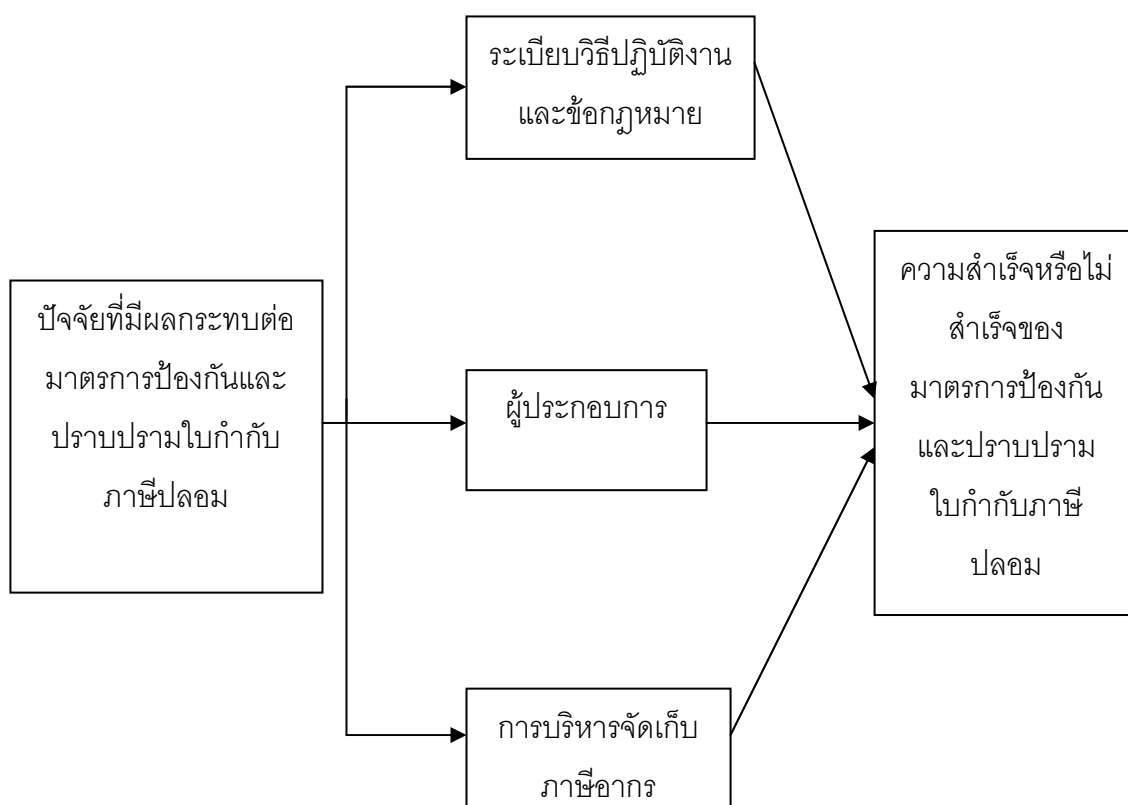
กรอบแนวคิดในการศึกษา

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ได้นำแนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีลักษณะของระบบภาษีอากรที่ดีและแนวคิดในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากรมาใช้ในการศึกษาวิเคราะห์ การบริหารจัดการเก็บภาษีอากรที่ดีต้องยึดหลักประหยัดและมีประสิทธิภาพ โดยสามารถประหยัดค่าใช้จ่ายของรัฐบาลในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร และค่าใช้จ่ายของสังคมส่วนรวมในส่วนของผู้เสียภาษี สำหรับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร หมายถึง การจัดเก็บภาษีอากรได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย หรือไม่มีการรั่วไหลโดยเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด การที่รัฐจะสามารถเก็บภาษีอากรได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยนั้น รัฐต้องมีกลไกการจัดเก็บที่มีประสิทธิภาพ อันได้แก่ การวางนโยบายภาษีในระดับรัฐบาลที่เหมาะสม มีกฎหมายภาษีอากรที่สมบูรณ์ ขณะเดียวกันจะต้องพยายามอุดรอยรั่วไหล ที่อาจมีขึ้นในระดับต่าง ๆ เพื่อให้รัฐได้ภาษีอากรครบถ้วนเพียงพอที่จะนำไปเสริมสร้างความเจริญเติบโตในการพัฒนาประเทศ

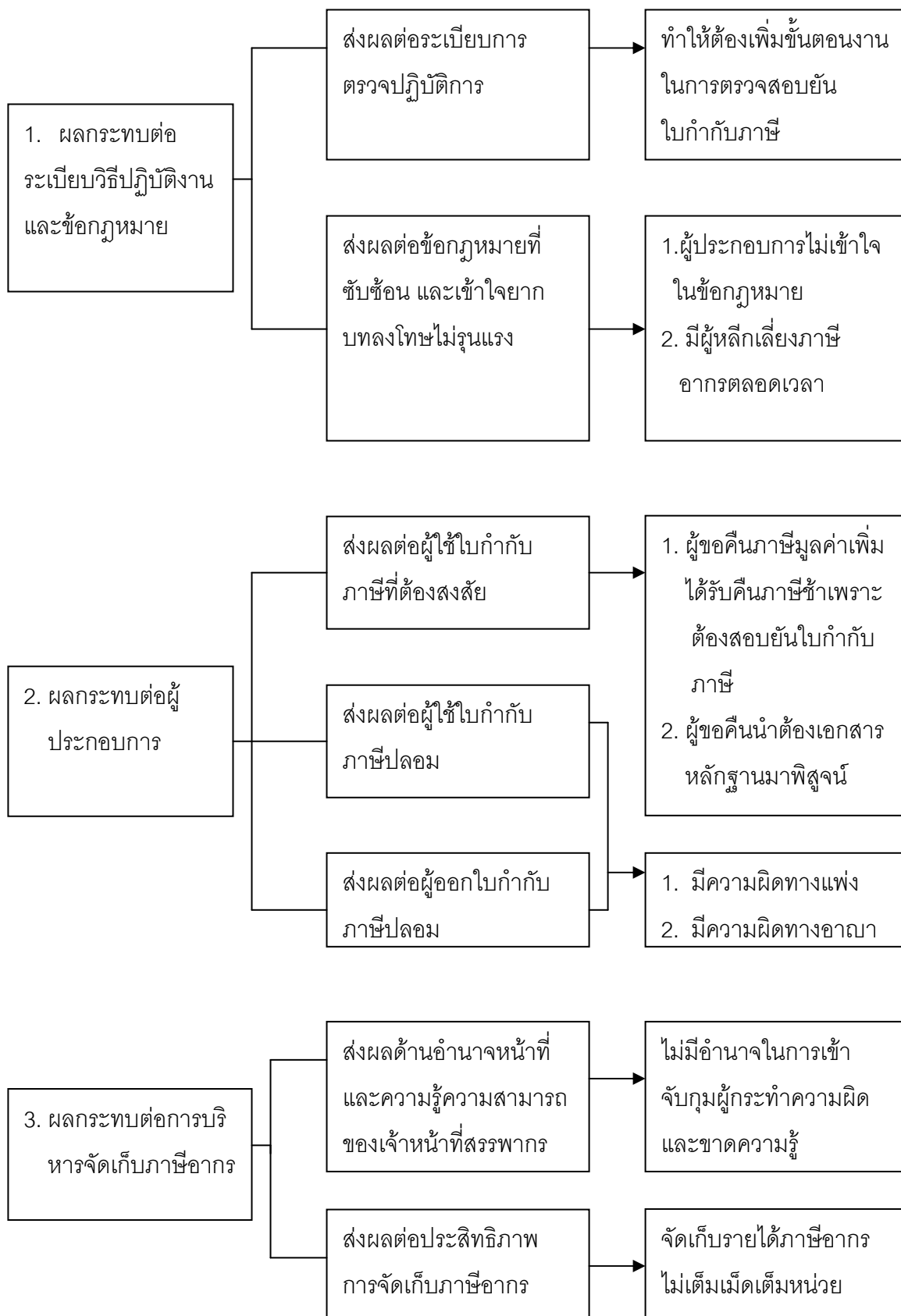
การหลีกเลี่ยงภาษีอากรโดยการใช้ใบกำกับภาษีปลอม ทำให้รัฐต้องสูญเสียรายได้ อย่างมหาศาลอีกทั้งก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้ประกอบการโดยสุจริต ซึ่งจะมีผลต่อนโยบายในด้านที่ก่อให้เกิดความสมัครใจในการเสียภาษีอากรสัมฤทธิ์ผลได้ กรมสรรพากรได้มีระบบการบริหารการจัดเก็บภาษีเพื่อปราบปรามการกระทำผิดในการหลีกเลี่ยงภาษีอากรในกรณีดังกล่าว และหากตรวจพบการกระทำผิดในการใช้ใบกำกับภาษีปลอมก็จะทำการประเมินภาษี พร้อมเบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม นอกจากนี้ กรมสรรพากรยังมียุทธศาสตร์ให้ดำเนินคดีอาญาสำหรับรายที่พิจารณาแล้วว่ามีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร เพื่อเป็นการป้องปรามไม่ให้ผู้อื่นเอาอย่างอีกต่อไป

ทั้งนี้ตามทฤษฎีการบริหารจัดเก็บภาษีอากรต้องยึดหลักประหยัดและประสิทธิภาพ ในขณะที่เดียวกันต้องพยายามอุดรอยรั่วไหล เช่นกรณีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรโดยการใช้ใบกำกับภาษีปลอม ดังนั้นปัจจัยเกี่ยวกับระเบียบและวิธีปฏิบัติงานและข้อกำหนด ปัจจัยเกี่ยวกับผู้ประกอบการและ ปัจจัยเกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษีอากรมีความสัมพันธ์ต่อผลสำเร็จของการดำเนินการตามมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม

แผนภูมิกรอบแนวคิด



จากการกำหนดกรอบแนวคิด (CONCEPTUAL FRAMEWORK) นำไปสู่การกำหนดตัวแปร (VARIABLE) และตัวชี้วัด (INDICATORS) ตามแผนภูมินี้หน้าถัดไป



นิยามคำศัพท์เฉพาะ

ประมวลรัษฎากรพร้อมคำพิพากษาฎีกาโดยย่อ 2547¹ กล่าวถึงคำศัพท์เฉพาะไว้ว่า

ผู้ประกอบการ หมายถึง บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการ ในทางธุรกิจ หรือวิชาชีพไม่ว่าการกระทำดังกล่าว จะได้รับประโยชน์หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่

ผู้ประกอบการจดทะเบียน หมายถึง ผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 85 หรือ มาตรา 85/1 หรือที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มชั่วคราวตาม มาตรา 85/3 แห่งประมวลรัษฎากร

บริการ หมายถึง การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่ การขายสินค้าและให้หมายความรวมถึงการให้บริการของตนเอง ไม่ว่าประการใด ๆ ด้วย

ขาย หมายถึง การจำหน่าย จ่าย โอนสินค้าไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือ ค่าตอบแทน และให้รวมถึง สัญญาให้เช่าซื้อ สัญญาซื้อขายผ่อนชำระ ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนเพื่อ ขาย ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร นำสินค้าไปใช้ไม่ว่าประการใด ๆ เว้นแต่การนำสินค้าไปใช้ เพื่อประกอบกิจการของตนเองโดยตรง

ภาษีขาย หมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียก เก็บหรือพึงเรียกเก็บ จากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

ซื้อ หมายถึง การรับโอนหรือรับมอบสินค้าจากการขาย

ภาษีซื้อ หมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนถูก ผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นเรียกเก็บ

เดือนภาษี หมายถึง เดือนประติทิน ยกเว้นกรณีเพิกถอนผู้ประกอบการ ได้รับอนุมัติให้ถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้รับอนุมัติให้ยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีตาม ช่วงเวลาภาษี ตามมาตรา 83/1 แห่งประมวลรัษฎากร

ใบกำกับภาษี (Tax Invoice) หมายถึง เอกสารหลักฐานที่ผู้ขายหรือผู้

¹ อรรถนิธ นารัตติก และ โกเมนทร์ สืบวิเศษ , ประมวลรัษฎากร พร้อมคำพิพากษาฎีกาโดยย่อ 2547 , (กรุงเทพมหานคร : ห้างหุ้นส่วนจำกัดโรงพิมพ์ชวนพิมพ์ , 2547) , น. ก 109 – ก 112.

ให้บริการออกให้แก่ผู้ซื้อหรือผู้ใช้บริการในขณะที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการ เรียกว่า ใบกำกับภาษีขาย และหากผู้ซื้อนำใบกำกับภาษีไปเป็นหลักฐานการคำนวณหักภาษี เรียกว่า ใบกำกับภาษีซื้อ

การหลีกเลี่ยงภาษี² (Tax Evasion) หมายถึง การฝ่าฝืนไม่เสียภาษีอากรตามจำนวนที่ต้องเสียตามบทบัญญัติของกฎหมาย เป็นการหนีภาษีอากรโดยผิดกฎหมายซึ่งอาจเกิดขึ้นทั้งกรณีหลีกเลี่ยงโดยเจตนาและไม่เจตนา ในกรณีที่ผู้เสียภาษีต้องรับโทษทางแพ่งหากมีเจตนาต้องรับโทษทั้งทางแพ่งและทางอาญา

การตรวจปฏิบัติการ³ หมายถึง การตรวจการปฏิบัติตามบทบัญญัติส่วนที่เกี่ยวข้องกับภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ ณ สำนักงาน สถานประกอบการ สถานที่อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องหรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวข้อง

ภาษีมูลค่าเพิ่ม⁴ (value add tax) หมายถึง ภาษีที่เก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้น (value Added) ของสินค้าและบริการในแต่ละขั้นตอนการผลิต

ประเด็นในการศึกษา

จากกรอบแนวคิดในการศึกษาสามารถกำหนดประเด็นในการศึกษา เรื่องปัจจัยที่มีผลกระทบต่อมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม 4 ประเด็นดังนี้

1. เพื่อศึกษาว่าระเบียบวิธีปฏิบัติงานและข้อกฎหมายมีผลกระทบต่อมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอมอย่างไร
2. เพื่อศึกษาว่าผู้ประกอบการมีผลกระทบต่อมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอมอย่างไร
3. เพื่อศึกษาว่าการบริหารจัดการเก็บภาษีอากรมีผลกระทบต่อมาตรการป้องกันและ

² ขจร สาธุพันธ์, การภาษีอากร, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท บพิธ จำกัด, 2513), น. 54.

³ “ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการตรวจปฏิบัติการ พ.ศ. 2549,” (กรมสรรพากร : สำนักมาตรฐานการกำกับและตรวจสอบภาษี, 2549), (เอกสารราชการจัดสำเนา)

⁴ จงรัก ระววยทอง, จากภาษีการค้าสู่ภาษีมูลค่าเพิ่ม, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2533), น. 126.

ปราบปรามใบกำกับภาษีปลอมอย่างไร

4. เพื่อศึกษาว่าการดำเนินการตามมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม โดยการตรวจปฏิบัติการประสพผลสำเร็จหรือไม่

วิธีการศึกษา

การศึกษาวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยในเชิงคุณภาพแบบเจาะลึกที่มีโครงสร้างแบบสอบถาม (Structured Interview) สำหรับคำถามในแบบสัมภาษณ์ประกอบด้วย 9 ข้อ ข้อแรกเป็นข้อมูลทั่วไปของผู้ถูกสัมภาษณ์ ข้อที่สองและข้อที่สามเป็นตัวชี้วัดด้านระเบียบการตรวจปฏิบัติการ ข้อที่สี่เป็นตัวชี้วัดด้านข้อกฎหมาย ข้อที่ห้าเป็นตัวชี้วัดด้านผู้ใช้ใบกำกับภาษีที่ต้องสงสัย ข้อที่หกเป็นตัวชี้วัดด้านผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม ข้อที่เจ็ดเป็นตัวชี้วัดด้านผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม ข้อที่แปดเป็นตัวชี้วัดด้านอำนาจหน้าที่และความรู้ความสามารถของเจ้าหน้าที่สรรพากร และข้อที่เก้าเป็นตัวชี้วัดด้านประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร โดยการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานในทีมกำกับดูแลของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 22 กรมสรรพากร ซึ่งเป็นผู้ดำเนินการตามมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม มีจำนวน 112 คน โดยสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ในระดับ 8 ระดับ 7 และระดับ 6 ในอัตราร้อยละ 25 ของเจ้าหน้าที่ในทีมกำกับดูแล เป็นจำนวนทั้งสิ้น 28 คน รวมไปถึงการวิเคราะห์จากเอกสารหลักฐานทางราชการ เอกสารอื่นที่เกี่ยวข้อง และรวบรวมข้อมูลที่ทำการศึกษาแล้วนำมาวิเคราะห์สรุปเพื่อพิสูจน์ผลของการศึกษา

กำหนดการดำเนินการ

ระยะเวลาดำเนินการวิจัยทั้งหมด 90 วัน โดยมีขั้นตอนและระยะเวลาที่ใช้ในการดำเนินการดังนี้

1. รวบรวมข้อมูลจากเอกสาร ระเบียบ และแนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง	20	วัน
2. สัมภาษณ์เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรผู้ดำเนินการตามมาตรการ ป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม	20	วัน
3. วิเคราะห์ข้อมูล	25	วัน
4. จัดทำรายงาน	20	วัน
5. ปรับแก้ไขรายงานและจัดทำรายงานฉบับสมบูรณ์	5	วัน

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. สามารถนำข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมและวิเคราะห์เกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้นในการดำเนินการตามมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม นำเสนอต่อผู้บริหารระดับสูงของกรมสรรพากร เพื่อประกอบการพิจารณาปรับปรุงระเบียบที่เกี่ยวข้องต่อไป
2. เพื่อนำผลการศึกษาไปเป็นข้อมูลประกอบการพิจารณา วางแผน หรือปรับปรุงวิธีการดำเนินการตามมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม เพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น