

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1. ความเป็นมาและสภาพปัญหา

เครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจที่รัฐบาลใช้คุมไม่ให้เกิดการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศสูงเกินไปหรือตกต่ำเกินไป คือ นโยบายการเงิน (Monetary Policy) และนโยบายการคลัง (Fiscal Policy) นโยบายการเงิน เป็นนโยบายในการควบคุมปริมาณเงินให้มีความเหมาะสมตามภาวะเศรษฐกิจเพื่อปรับการหมุนเวียนของปริมาณเงินในตลาดไม่ให้มากเกินไปหรือน้อยเกินไป ถ้าในขณะใดปริมาณเงินเพิ่มในอัตราเร็วกว่าการเพิ่มของสินค้าและบริการเป็นอย่างมากก็จะเกิดภาวะเงินเฟ้อ ในทางตรงกันข้ามถ้าในขณะใดปริมาณเงินลดลงในอัตราเร็วกว่าการลดของสินค้าและบริการเป็นอย่างมากก็จะเกิดภาวะเงินฝืด นอกจากนี้การเพิ่มหรือลดของปริมาณเงินยังมีผลกระทบต่ออัตราดอกเบี้ย การลงทุน และการจ้างงาน ตลอดจนผลกระทบอื่นต่อระบบเศรษฐกิจการดำเนินนโยบายการเงินจึงต้องทำให้ปริมาณเงินและอัตราดอกเบี้ยเพิ่มขึ้นหรือลดลงตามภาวะเศรษฐกิจ

ส่วนนโยบายการคลัง เป็นนโยบายเกี่ยวกับแผนการใช้จ่ายเงิน แผนการหาเงิน และรายได้ของรัฐบาลเพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่รัฐบาลได้กำหนดไว้ เครื่องมือสำคัญของนโยบายการคลัง คือ งบประมาณ ซึ่งประกอบด้วยแผนการหาเงินเป็นด้านรายรับและการใช้จ่ายเงินด้านของรัฐบาล นโยบายการคลังด้านรายรับของรัฐบาลที่สำคัญ คือ มาตรการภาษีอากร ซึ่งภาษีอากร คือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บกับประชาชน และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวมโดยไม่มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี โดยรายได้ส่วนใหญ่ของรัฐบาลได้มาจากการจัดเก็บภาษีอากรซึ่งมีผลกระทบต่อการบริโภค การผลิตสินค้าและการกระจายรายได้ของประชาชน การดำเนินนโยบายการคลังมีความสำคัญเพราะมีผลกระทบต่อสาธารณะเป็นอย่างมาก

ภารกิจของรัฐในการปกครองประเทศ ทำให้เกิดการดำเนินงานทางการคลังขึ้น โดยรัฐมีภาษีเป็นเครื่องมือทางการคลังที่รัฐใช้สำหรับหารายได้ เพื่อนำไปใช้จ่ายในกิจการสาธารณะ ในระยะแรกนักการคลังเห็นว่าภาษีเป็นการบริจาคน ต่อมามีความเห็นว่า ภาษีเป็นค่าตอบแทนการคุ้มครองป้องกันภัยที่รัฐจัดให้แก่ประชาชน ในระยะต่อมามีความเห็นว่า ภาษีเป็นค่าตอบแทนแก่รัฐในการให้บริการสาธารณะแก่ประชาชน และท้ายที่สุดมีความเห็นว่า ภาษีเป็นส่วนแบ่งภาระสาธารณะระหว่างประชาชนตามหลักความสามารถในการเสียภาษี<sup>1</sup>

การจัดเก็บภาษีก่อให้เกิดผลกระทบทางเศรษฐกิจหลายด้าน ที่สำคัญคือผลกระทบด้านการจัดสรรทรัพยากร ด้านการกระจายรายได้และผลกระทบต่อผลผลิตของชาติ ความสามารถในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพในการจัดเก็บ ฐานภาษีและภาวะเศรษฐกิจ ถ้าเศรษฐกิจเจริญรุ่งเรืองรัฐบาลก็สามารถจัดเก็บภาษีได้มาก ตรงกันข้ามถ้าเศรษฐกิจถดถอยหรือตกต่ำรัฐบาลก็จัดเก็บภาษีได้น้อย นโยบายภาษีอากรก่อให้เกิดผลกระทบทั้งทางเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองของประเทศโดยรวม และยังกระทบต่อบุคคลด้วย รัฐบาลสามารถใช้กลไกทางภาษีอากรเพื่อจัดสรรทรัพยากรให้เกิดประโยชน์สูงสุดกับสังคมได้และสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการแก้ปัญหาการว่างงานหรือปัญหาภาวะเงินเฟ้อได้ ช่วยแก้ปัญหาการขาดดุลการชำระเงินระหว่างประเทศ

รัฐบาลสามารถใช้มาตรการภาษีเพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจได้ เช่น เมื่อเศรษฐกิจตกต่ำเกิดภาวะเงินฝืดรัฐบาลอาจลดการจัดเก็บภาษีลงและเพิ่มการใช้จ่ายมากขึ้น เพื่อให้เศรษฐกิจขยายตัว หรือเมื่อเศรษฐกิจเกิดภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลก็อาจจัดเก็บภาษีมากขึ้นเพื่อให้ปริมาณเงินลดลง นอกจากนี้รัฐบาลยังสามารถใช้มาตรการภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้โดยการเก็บภาษีจากฐานที่ผลักระภาษีได้ยาก ลดการจัดเก็บภาษีที่เป็นภาระแก่ผู้มีรายได้น้อยและเพิ่มการจัดเก็บภาษีคนร่ำรวย จัดเก็บภาษีอัตราก้าวหน้าในภาษีบางชนิด เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สิน เป็นต้น ทางด้านการใช้จ่าย

<sup>1</sup>สุภลักษณ์ พิณิจวุฒล, “กำเนิดภาษีอากรในประเทศไทย,” สรรพากรศาสตร์

ของรัฐบาล ก็อาจใช้จ่ายเพื่อให้เกิดประโยชน์แก่คนส่วนมาก เพื่อให้เกิดการกระจาย รายได้มากขึ้น นอกจากนี้ยังสามารถใช้มาตรการภาษีเพื่อวัตถุประสงค์อื่น ๆ ได้อีก มากมาย เช่น

วัตถุประสงค์ทางสังคม รัฐอาจเก็บภาษีจากผู้มีครอบครัวน้อยกว่าคนโสด เพื่อส่งเสริมสถาบันครอบครัว โดยเพิ่มค่าลดหย่อนให้สามีหรือภรรยาและบุตรมากขึ้น ให้ค่าลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิตเพื่อสร้างหลักประกันแก่ครอบครัว ให้ค่าลดหย่อน การศึกษาของบุตรเพื่อส่งเสริมการศึกษาแก่เด็กและเยาวชน ให้ค่าลดหย่อนเงินสะสม ที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพเพื่อส่งเสริมการออม ให้ค่าลดหย่อนดอกเบี้ยเงินกู้ยืม เพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างบ้านอยู่อาศัย เพื่อสนับสนุนให้คนมีที่อยู่อาศัยเป็นของตนเอง ให้ค่าลดหย่อนเงินบริจาคแก่สถานพยาบาลและสถานศึกษาของทางราชการหรือเงิน บริจาคที่เป็นสาธารณประโยชน์แก่องค์กรหรือสถานกุศลเพื่อส่งเสริมการทำบุญและ ช่วยเหลือสังคม

วัตถุประสงค์ทางเศรษฐกิจ เช่น ลดหย่อนภาษีอากรให้แก่ธุรกิจบางประเภท ที่ต้องลงทุนสูงหรือมีความเสี่ยงสูง หรือธุรกิจที่ก่อให้เกิดการจ้างแรงงานสูงภายใน- ประเทศ โดยลดอากรขาเข้าซึ่งเครื่องจักร ข้าวของ เครื่องใช้ในการประกอบกิจการ ลดภาษีเงินได้จากผลประกอบการ เป็นต้น

วัตถุประสงค์ทางการเมือง เช่น ลดหย่อนภาษีให้แก่ผู้ไปใช้สิทธิเลือกตั้ง

วัตถุประสงค์ทางการปกครอง เช่น ลดหรือยกเว้นภาษีให้ในยามชาติบ้านเมือง ประสบภาวะวิกฤติเศรษฐกิจ หรือภัยพิบัติต่าง ๆ เป็นต้น

ด้วยความสำคัญของภาษีอากรดังกล่าว จึงเป็นหน้าที่ของพลเมืองทุกคนต้องเสีย ภาษีให้แก่รัฐตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ดังจะเห็นได้จากรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักร ไทยทุก ๆ ฉบับในอดีตที่ผ่านมา รวมถึงฉบับปัจจุบัน คือ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักร ไทย พุทธศักราช 2550 ที่ได้กำหนดอย่างชัดเจนใน มาตรา 73 ให้ปวงชนชาวไทย มี หน้าที่เสียภาษีอากร

กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานหลักของกระทรวงการคลังในการจัดเก็บภาษีอากร เพื่อนำมาใช้จ่ายในการบริหารประเทศ ภาษีที่กรมสรรพากรจัดเก็บได้ ถือเป็นภาษีหลักที่ ทำรายได้ให้ประเทศมากที่สุดเป็นอันดับหนึ่ง ดังจะเห็นได้จากผลการจัดเก็บรายได้ของ

รัฐบาลปีงบประมาณ 2552 (ตุลาคม พ.ศ. 2551 ถึง กันยายน พ.ศ. 2552)<sup>2</sup> รัฐบาลจัดเก็บรายได้สุทธิได้ 1,463,506 ล้านบาท ซึ่งกรมสรรพากรนำส่งรายได้สูงสุดถึง 1,138,499 ล้านบาท หรือร้อยละ 77.79 ของรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ โดยแบ่งเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 198,018 ล้านบาท ภาษีเงินได้นิติบุคคล 392,260 ล้านบาท ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม 90,712 ล้านบาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 431,682 ล้านบาท ภาษีธุรกิจเฉพาะ 18,126 ล้านบาท อากรแสตมป์ 7,478 ล้านบาท และรายได้อื่น 223 ล้านบาท อันดับสอง คือ กรมสรรพสามิต จัดเก็บได้ 291,222 ล้านบาท และอันดับสาม คือ กรมศุลกากร จัดเก็บได้ 80,288 ล้านบาท

กฎหมายหลักของกรมสรรพากรในการจัดเก็บภาษีอากร คือ ประมวลรัษฎากร ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายมหาชน เป็นกฎหมายที่กล่าวถึงกฎเกณฑ์ที่เกี่ยวกับสาธารณประโยชน์ ที่กำหนดความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับราษฎร ในฐานะที่รัฐมีฐานะเหนือราษฎร โดยกำหนดสิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษี สิทธิของผู้เสียภาษี เช่น สิทธิการผ่อนชำระภาษี สิทธิการยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษี สิทธิการขอทุเลาการชำระภาษีอากร โดยจัดให้มีหลักประกัน สิทธิการขอคัดเอกสารหรือขอสำเนาเอกสาร สิทธิขอคืนภาษีเงินได้ และสิทธิการขอลดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีอากร เป็นต้น ส่วนหน้าที่ของผู้เสียภาษี เช่น หน้าที่ขอมิเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร หน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย หน้าที่จัดทำเอกสารทางภาษีอากร หน้าที่ให้ความร่วมมือกับเจ้าพนักงาน และหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีอากร เป็นต้น นอกจากนี้ ประมวลรัษฎากรยังได้บัญญัติถึงบทลงโทษในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ไม่ว่าจะโดยเจตนาหรือไม่ก็ตาม ประเทศฝรั่งเศสจัดให้กฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายมหาชนภายในและอยู่ในประเภทกฎหมายมหาชนทางเศรษฐกิจด้วย เช่น กฎหมายรัฐธรรมนูญ กฎหมายปกครอง กฎหมายการคลังและภาษีอากร และเกี่ยวข้องกับกฎหมายทางแพ่งด้วย กฎหมายภาษีอากรจึงเป็นกฎหมายที่มีลักษณะพิเศษกว่ากฎหมายอื่น เกี่ยวข้องกับศาสตร์หลายแขนง

---

<sup>2</sup>กระทรวงการคลัง, รายได้รัฐบาลเดือนกันยายน 2552 และตลอดปีงบประมาณ 2552 (กรุงเทพมหานคร: สำนักนโยบายเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, 2552), หน้า 36.

การบัญญัติกฎหมายอากรจะต้องพิจารณาประกอบหลายส่วนด้วยกัน เช่น หลักการพื้นฐานทางกฎหมายมหาชน หลักกฎหมายเอกชนที่เกี่ยวข้อง หลักเศรษฐศาสตร์ เพื่อประกอบนำไปสู่การกำหนดส่วนแบ่งภาระสาธารณะที่ประชาชนต้องรับผิดชอบร่วมกัน อย่างเป็นธรรมชาติให้หลักการที่ประกอบกันขึ้นเป็นสาระแห่งบทบัญญัติกฎหมายอากร ทั้งนี้ หลักการดังกล่าวมีปรากฏอยู่ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยฉบับปัจจุบัน ได้แก่ หลักความชอบด้วยกฎหมาย หลักความเสมอภาค หลักการบังคับใช้เป็นการทั่วไปของกฎหมายอากร และหลักความเป็นกลางหรือแทรกแซงทางภาษีอากร รวมทั้งหลักความชอบด้วยกฎหมายปกครอง และหลักความชอบด้วยรัฐธรรมนูญ ดังนั้น การตรากฎหมายใดที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากร เพื่อการจัดเก็บภาษีอากรจะต้องชอบด้วยกฎหมายอากรตามหลักการดังกล่าวด้วย

ประมวลรัษฎากรของไทย ตราขึ้นโดยพระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 ในพระปรมาภิไธยพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวอานันทมหิดล ตราไว้ ณ วันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2481 ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เล่ม 56 หน้า 1 วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2482 ให้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2482 เป็นต้นไป เว้นแต่บทบัญญัติว่าด้วยอากรแสตมป์ ให้ใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มิถุนายน พ.ศ. 2482 เป็นต้นไป โดยมีเจตนารมณ์ในการตราประมวลรัษฎากรว่า “สมควรตราประมวลรัษฎากรเพื่อปรับปรุงการรัษฎากรตามหลักความเป็นธรรมแก่สังคม” ทั้งนี้ นับแต่วันที่ประมวลรัษฎากรมีผลใช้บังคับเป็นกฎหมาย ให้ยกเลิกกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีอื่น ๆ

ภายหลังจากที่ประมวลรัษฎากรมีผลใช้บังคับเป็นกฎหมาย ได้มีการตรากฎหมายลำดับรองเป็นพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศกระทรวงการคลัง ประกาศกรมสรรพากร คำสั่งกรมสรรพากร และแนวทางปฏิบัติเพื่อให้เจ้าหน้าที่สรรพากรปฏิบัติงานให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน

จากสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างไม่หยุดนิ่ง การแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรจึงมีอยู่หลายครั้ง ทั้งนี้ เนื่องจากประมวลรัษฎากรมีลำดับศักดิ์เป็นพระราชบัญญัติ การแก้ไขเพิ่มเติมจึงต้องกระทำด้วยกฎหมายลำดับศักดิ์เช่นพระราชบัญญัติ หรือพระราชกำหนด หรือกฎหมายอื่นที่มีลำดับศักดิ์

เท่าเทียมกัน เช่น ประกาศของคณะปฏิวัติ ซึ่งปัจจุบันประมวลรัษฎากรมีการแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติจำนวน 36 ฉบับ และพระราชกำหนดจำนวน 17 ฉบับ โดยมีการแก้ไขที่สำคัญคือ พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 แก้ไขหมวด 4 ภาษีการค้า เป็นหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม และหมวด 5 ภาษีธุรกิจเฉพาะ ปัจจุบันประมวลรัษฎากรมีบทบัญญัติว่าด้วยการจัดเก็บภาษี 4 ประเภท ได้แก่ ภาษีเงินได้ ซึ่งแบ่งได้เป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์

ในการชำระภาษีอากรนั้น เนื่องจากประเทศไทยใช้ระบบการประเมินตนเอง ในการจัดเก็บภาษี โดยกำหนดให้ผู้มีเงินได้ทำการประเมินตนเองและยื่นแบบชำระภาษี ภายในเวลาที่กำหนด โดยเป็นช่วงเวลาภายหลังจากผู้มีเงินได้นั้นได้รับเงินได้พึงประเมินไปแล้ว โอกาสที่ผู้เสียภาษีที่มีเงินได้นั้นจะคำนวณภาษีผิดพลาด หรือมีเจตนาที่จะ หลีกเลี่ยงภาษีจึงมีความเป็นไปได้สูง กฎหมายภาษีอากรจึงจำเป็นต้องกำหนดสภาพ บังคับให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีให้ถูกต้องและภายในกำหนดเวลาเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยง ภาษีอากร การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร รวมทั้งการปฏิบัติไม่ถูกต้อง โดยกำหนดโทษทั้งทางแพ่งและทางอาญา ในทางอาญาผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีอากร อาจถูกจับกุม คุมขัง จำคุก และปรับ ส่วนในทางแพ่งผู้เป็นหนี้ภาษีอากรอาจถูกยึดทรัพย์ โดยไม่ต้องผ่านกระบวนการทางศาล เพราะกฎหมายให้อำนาจฝ่ายบริหารที่จะใช้อำนาจ ยึดทรัพย์ของผู้ค้างภาษีอากรออกขายทอดตลาดนำเงินมาชำระค่าภาษีอากร และ บทลงโทษทางแพ่งตามประมวลรัษฎากรที่สำคัญก็คือ เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

คำว่า “เงินเพิ่ม” มีมาตั้งแต่สมัยเริ่มใช้ประมวลรัษฎากรในปี พ.ศ. 2481 ส่วนคำว่า “เบี้ยปรับ” มีบัญญัติไว้ครั้งแรกในประมวลรัษฎากรเมื่อเดือนมีนาคม พ.ศ. 2496 โดยใช้ กับภาษีการค้าเท่านั้น จนเมื่อมีการแก้ไขประมวลรัษฎากรในปี พ.ศ. 2525 จึงได้มีการนำ คำว่า “เบี้ยปรับ” มาใช้กับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล

เบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากรต่างเป็นบทลงโทษทางแพ่งที่กำหนด ขึ้นเพื่อลงโทษผู้ไม่เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ถูกต้อง หรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติของ กฎหมายภาษีอากรที่กำหนดไว้ โดยเบี้ยปรับเป็นบทลงโทษกรณีผู้เสียภาษีไม่ยื่นรายการ เสียภาษีหรือยื่นรายการแล้วแต่ไม่ถูกต้อง หรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติที่กฎหมาย

กำหนดไว้บางกรณี เงินเพิ่มเป็นบทลงโทษทางแพ่งกรณีผู้เสียหายไม่ชำระภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ โดยเบี้ยปรับและเงินเพิ่มต่างถือเป็นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรด้วย

ในส่วนของเบี้ยปรับนั้น บทบัญญัติกฎหมายภาษีอากรได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข วิธีการในการประเมิน การเรียกเก็บ การคำนวณและวิธีการในการงดหรือลดเบี้ยปรับไว้ในประมวลรัษฎากรและคำสั่งกรมสรรพากร แต่จากการศึกษาประมวลรัษฎากรและคำสั่งกรมสรรพากร กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องและคำพิพากษาศาลฎีกาที่เกี่ยวข้องกับเบี้ยปรับ ผู้ศึกษาพบว่าการประเมิน การตั้งหนี้ การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากรยังมีปัญหาอยู่หลายประการ ดังต่อไปนี้ คือ

1) ปัญหาเกี่ยวกับการประเมินเบี้ยปรับของเจ้าพนักงานประเมิน

ประมวลรัษฎากรมีบทบัญญัติให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินเบี้ยปรับในกรณีที่ผู้เสียหายปฏิบัติไม่ถูกต้องตามประมวลรัษฎากร แต่มีบางกรณีที่ผู้เสียหายปฏิบัติไม่ถูกต้อง แต่เจ้าพนักงานประเมินไม่สามารถประเมินเบี้ยปรับได้ เพราะไม่มีบทบัญญัติของกฎหมายให้อำนาจไว้ ทำให้ผู้ที่ปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายไม่ถูกลงโทษ ไม่มีความรับผิดชอบเสียเบี้ยปรับ อันถือเป็นช่องโหว่ของกฎหมาย

2) ปัญหาเกี่ยวกับสิทธิในการยื่นคำร้องของงดหรือลดเบี้ยปรับ

คำสั่งกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับการงดหรือลดเบี้ยปรับ ให้สิทธิผู้ที่มีความรับผิดชอบเสียเบี้ยปรับทุกคนสามารถยื่นคำร้องของงดหรือลดเบี้ยปรับต่อเจ้าพนักงานประเมินได้ แต่การที่มีได้กำหนดหลักเกณฑ์จำกัดสิทธิของผู้ยื่นคำร้องของงดหรือลดเบี้ยปรับไว้ ทำให้ผู้ที่ยังชำระภาษีและเบี้ยปรับไม่ครบถ้วนก็มีสิทธิยื่นคำร้องของงดหรือลดเบี้ยปรับได้ เป็นการเพิ่มงานแก่เจ้าหน้าที่ และเสมือนการขยายระยะเวลาการชำระสำหรับผู้ค้างชำระเฉพาะเบี้ยปรับเพียงอย่างเดียว

3) ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ถ้อยคำ “เงินเพิ่ม” ในความหมายของ “เบี้ยปรับ”

เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เป็นบทลงโทษทางแพ่งสำหรับผู้ปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมาย แต่ทั้งสองคำนี้มีความแตกต่างกันทั้งแง่ความหมาย การคำนวณ และการงดหรือลด แต่มีบางมาตราในประมวลรัษฎากรใช้ถ้อยคำว่า เงินเพิ่ม ในความหมายของ

คำว่า เบี้ยปรับ ซึ่งไม่ตรงกับเจตนารมณ์ของกฎหมายในการจัดเก็บภาษี ทำให้เกิดความสับสนในการใช้และการตีความ

#### 4) ปัญหาเกี่ยวกับอำนาจในการพิจารณงดหรือลดเบี้ยปรับของศาล

ประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้ว่าเบี้ยปรับอาจงดหรือลดได้ตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ระเบียบดังกล่าวนี้ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ซึ่งหากแปลความตามตัวอักษรคงน่าจะมีความหมายว่าเป็นอำนาจเฉพาะอธิบดีกรมสรรพากรเท่านั้น แต่ตามแนวคำพิพากษาศาลฎีกา<sup>3</sup> ศาลพิพากษาว่าระเบียบในการงดหรือลดเบี้ยปรับ เป็นเพียงระเบียบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดขึ้นให้เจ้าพนักงานประเมินปฏิบัติ ไม่มีผลผูกพันศาลให้ต้องปฏิบัติตาม เกิดเป็นความเห็นที่แตกต่างกันระหว่างศาลและกรมสรรพากร

ซึ่งปัญหาเหล่านี้ล้วนเป็นปัญหาที่มีความสำคัญต่อการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาล ซึ่งจัดเก็บโดยกรมสรรพากรทั้งสิ้น โดยจะกล่าวถึงรายละเอียดดังกล่าวในบทที่ 4 และจะขอเสนอแนะแนวทางแก้ปัญหาดังกล่าวในบทที่ 5 ต่อไป

## 2. วัตถุประสงค์ในการศึกษา

2.1 เพื่อศึกษาความหมาย ลักษณะ ความเป็นมา และหลักทั่วไปของเบี้ยปรับภาษีอากร

2.2 เพื่อศึกษากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร

2.3 เพื่อวิเคราะห์ปัญหาเกี่ยวกับการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร

2.4 เพื่อศึกษาแนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าวเกี่ยวกับการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร

---

<sup>3</sup>คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3839/2531, 2518/2540, 2537/2542, 2167/2542 และ 5574/2548.

### 3. สมมติฐานของการศึกษา

การศึกษานี้มีมุ่งหมายที่จะศึกษาปัญหาเกี่ยวกับการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร เนื่องจากประมวลรัษฎากรในส่วนของบทบัญญัติเกี่ยวกับเบี้ยปรับ ยังมีปัญหาอีกหลายประการ ไม่ว่าจะเป็นปัญหาเกี่ยวกับการประเมินเบี้ยปรับของเจ้าพนักงานประเมิน ทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม ปัญหาเกี่ยวกับสิทธิในการยื่นคำร้องของงดหรือลดเบี้ยปรับ ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ถ้อยคำ “เงินเพิ่ม” ในความหมายของ “เบี้ยปรับ” ซึ่งมีทั้งบทบัญญัติที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล และอากรแสตมป์ และปัญหาเกี่ยวกับอำนาจในการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับของศาล จึงจำเป็นต้องศึกษาปัญหาดังกล่าวเพื่อหาแนวทางแก้ไขต่อไป

### 4. ขอบเขตของการศึกษา

ในการศึกษานี้จะศึกษาปัญหาเกี่ยวกับการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร โดยศึกษาความหมาย วัตถุประสงค์ของการเรียกเก็บ ลักษณะ ประวัติความเป็นมาของการจัดเก็บภาษีอากรและเบี้ยปรับ ลักษณะทั่วไปของการจัดเก็บภาษีอากร กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับ ตามประมวลรัษฎากร และคำสั่งกรมสรรพากร ไม่ว่าจะเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้ นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์

### 5. วิธีดำเนินการศึกษา

วิทยานิพนธ์นี้เป็นการศึกษาวิจัยทางเอกสาร (Documentary Research) โดยรวบรวมวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนที่เกี่ยวกับเอกสาร ได้แก่ การศึกษาจากกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง หนังสือ บทความ รายงาน คำพิพากษาของศาล จากห้องสมุดสถาบันต่าง ๆ และสื่อประเภทข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์โดยใช้อินเทอร์เน็ตเป็นเครื่องช่วยหาข้อมูล รวมทั้งศึกษากฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ประมวลรัษฎากร กฎหมายรัฐธรรมนูญ

แห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 รวมทั้งพระราชกฤษฎีกา ประกาศ ระเบียบ หนังสือ  
นิตยสาร คำบรรยาย รายงาน บทความ ที่เกี่ยวข้องกับเรื่องเบียร์เพื่อนำมาศึกษาให้  
ได้มาซึ่งข้อสรุปและข้อเสนอแนะ โดยวิธีการเขียนจะใช้วิธีเชิงพรรณนาและวิเคราะห์  
(Descriptive and Analytical Method)

## 6. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 6.1 ทำให้ทราบความหมาย ลักษณะ ความเป็นมา และหลักทั่วไปของเบียร์ปรับ  
ภายในอาคาร
- 6.2 ทำให้ทราบกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประเมิน การงดหรือลดเบียร์ปรับตาม  
ประมวลรัษฎากร
- 6.3 ทำให้ทราบปัญหาเกี่ยวกับการประเมิน การงดหรือลดเบียร์ปรับตามประมวล  
รัษฎากร
- 6.4 ทำให้ทราบแนวทางแก้ไขปัญหาค่าเบียร์ปรับเกี่ยวกับการประเมิน การงดหรือลดเบียร์ปรับ  
ตามประมวลรัษฎากร