

ห้องสมุดงานวิจัย สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ



249115



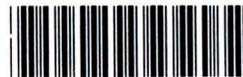
บัญชีทหารประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร

ดวงนภา ชนุกุลวัฒนา

วิทยานิพนธ์เสนอต่อมหาวิทยาลัยรามคำแหง
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา
นิติศาสตรมหาบัณฑิต
ปีการศึกษา 2553

b00253585

ห้องสมุดงานวิจัย สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ



249115

ปัญหาการประเมิน การงคหรือลดเบื้อปรับตามประมวลรฎากร



ดวงนภา อนุกุลวัฒนา

วิทยานิพนธ์เสนอต่อมหาวิทยาลัยรามคำแหง
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา
นิติศาสตรมหาบัณฑิต
ปีการศึกษา 2553
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยรามคำแหง

PROBLEMS OF ASSESSMENT, EXEMPTION, OR REDUCTION OF
FINES IN ACCORDANCE WITH THE FISCAL CODE

DUANGNAPHA ANUKULWATTANA

A THESIS PRESENTED TO RAMKHAMHAENG UNIVERSITY
IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS
FOR THE DEGREE OF MASTER OF LAWS

2010

COPYRIGHTED BY RAMKHAMHAENG UNIVERSITY

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์ ปัญหาการประเมิน การงด หรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร

ชื่อผู้เขียน นางสาวดวงนภา อนุกุลวัฒนา

สาขาวิชา นิติศาสตร์

คณะกรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

รองศาสตราจารย์อรรณพ พจนานูรัตน์ ประธานกรรมการ

อาจารย์พิชเชนทร์ กองทอง

มหาวิทยาลัยรามคำแหงอนุมัติให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต



คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์พิมล พุพิพิช)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์



ประธานกรรมการ

(รองศาสตราจารย์ประเทือง ธนิยผล)



กรรมการ

(รองศาสตราจารย์อรรณพ พจนานูรัตน์)



กรรมการ

(อาจารย์พิชเชนทร์ กองทอง)



กรรมการ

(อาจารย์ ดร. พนิต ธีรภาพวงศ์)



กรรมการ

(อาจารย์ประภาศ คงเอียด)

บทคัดย่อ

249115

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์ ปัญหาการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร

ชื่อผู้เขียน นางสาวดวงนภา อนุกุลวัฒนา

ชื่อปริญญา นิติศาสตรมหาบัณฑิต

ปีการศึกษา 2553

คณะกรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

1. รุองศาสตราจารย์อรรวรรณ พจนานูรัตน์ ประธานกรรมการ
2. อาจารย์พิชเชนทร์ กองทอง

ประเทศไทยใช้ระบบการประเมินตนเองในการจัดเก็บภาษี โดยกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรทำการประเมินตนเองและยื่นแบบชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร รวมทั้งการปฏิบัติไม่ถูกต้อง จะมีโทษทั้งทางแพ่งและอาญา ในทางอาญาผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีอากรอาจถูกจับกุม คุมขัง จำคุก และปรับ ส่วนในทางแพ่งผู้เป็นหนี้ภาษีอากรอาจถูกยึดทรัพย์โดยไม่ต้องผ่านกระบวนการทางศาล เพราะกฎหมายให้อำนาจฝ่ายบริหารที่จะใช้อำนาจยึดทรัพย์ของผู้ค้างภาษีอากรออกขายทอดตลาดนำเงินมาชำระค่าภาษีอากร ซึ่งบทลงโทษทางแพ่งตามประมวลรัษฎากรที่สำคัญก็คือ เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

เบี้ยปรับ คือ เงินภาษีที่กฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีเสียเพิ่มเติม เนื่องจากผู้เสียภาษีไม่ยื่นรายการเพื่อเสียภาษีหรือยื่นรายการแล้วแต่ไม่ถูกต้องครบถ้วน หรือเนื่องจากผู้เสียภาษีไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติที่กฎหมายกำหนดไว้ เปรียบได้กับค่าเสียหายของรัฐ โดยประมวลรัษฎากรกำหนดโทษเบี้ยปรับไว้ 1 เท่า หรือ 2 เท่าของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติม แล้วแต่กรณีความผิด และถือว่าเบี้ยปรับเป็นเงินภาษี

ทั้งนี้ ผู้ที่มีความรับผิดชอบต้องเสียเบี้ยปรับบางคนอาจจะไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงไม่ชำระภาษี การมิได้ปฏิบัติตามกฎหมายหรือปฏิบัติตามกฎหมายแต่ไม่ถูกต้อง อาจเกิดขึ้นจากความพลั้งเผลอ เกิดจากเหตุสุดวิสัย หรือเพราะเหตุไม่เข้าใจในบทบัญญัติของ

กฎหมาย ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้ที่มีเจตนากระทำผิด ประมวล-
 รัษฎากรจึงกำหนดให้เบี่ยงปรับอาจลดหรือลดได้ตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด โดยอนุมัติ
 รัฐมนตรี ซึ่งก็คือ คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 81/2542 เรื่องหลักเกณฑ์การงดหรือลด
 เบี่ยงปรับหรือเงินเพิ่มภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และ ภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามมาตรา 22
 มาตรา 26 มาตรา 67 ตรี มาตรา 89 และมาตรา 91/21 (6) แห่งประมวลรัษฎากร โดย
 กำหนดให้บุคคลที่จะต้องเสียเบี่ยงปรับทำคำร้องเป็นหนังสือยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมิน
 แสดงเหตุที่ของลดหรือลดเบี่ยงปรับนั้น เจ้าพนักงานประเมินจะพิจารณางดหรือลด
 เบี่ยงปรับให้ได้เฉพาะกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินเห็นว่า บุคคลที่จะต้องเสียเบี่ยงปรับไม่มี
 เจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร และให้ความร่วมมือในการตรวจสอบได้สวนด้วยดี
 ซึ่งเจ้าพนักงานประเมินต้องพิจารณาทั้งสองกรณีประกอบกัน

เบี่ยงปรับถือเป็นบทลงโทษที่มีความสำคัญอย่างยิ่งในการบังคับใช้ประมวล-
 รัษฎากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น หากมีการหลบหลีกไม่ปฏิบัติตามที่
 กฎหมายกำหนด แต่ไม่สามารถลงโทษให้เสียเบี่ยงปรับได้ ถือเป็นช่องโหว่ของกฎหมาย
 ที่สมควรมีการแก้ไขอย่างเร่งด่วน นอกจากนี้ การใช้ถ้อยคำควรจะใช้ให้ตรงกับ
 เจตนารมณ์ของกฎหมาย เพื่อลดปัญหาการตีความ และในส่วนของทางลดหรือลด
 เบี่ยงปรับควรมีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนแน่นอนตามสิทธิและหน้าที่ที่ผู้เสียภาษีพึงมี เพื่อเป็น
 ธรรมแก่ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง อีกทั้ง ต้องพิจารณาถึงอำนาจขององค์กรแต่ละองค์กรในการ
 งดหรือลดเบี่ยงปรับตามประมวลรัษฎากรด้วย

Under the Fiscal Code, additional penalty assessments as surcharges are levied when tax payers have not filed tax returns and thus failed to make payments, their returns are incomplete, or they have failed to follow all provisions of relevant tax laws. Since the Fiscal Code construes such violations of the tax laws as damaging the state, the penalties assessed are one to two times the amount of unpaid taxes depending on the severity of the offense. Such fines are themselves considered tax monies which must be paid in addition to the taxes owed.

However, of those having to shoulder liabilities in cases of violating tax laws, some may not have intended to evade taxes. Not complying with the law or conforming to the law but not in a correct manner may arise from negligence, force majeure, or not understanding the provisions of the law. Therefore, in order to ensure justice for those not having the intention to commit an offence, the Fiscal Code designates that the fine may be waived or reduced in accordance with the regulations prescribed by the Director-General with an approval from the Minister as so ordered by the Revenue Department. This order must be in accordance with Tor.Por.81/2542 wherein are stated the criteria for the waving of or reduction in fines, as well as for assessing additional taxes, value added taxes, and special business taxes in Sections 22, 26, 67 Ter, 89, and 91/21(6) of the Fiscal Code.

It is accordingly required that the person fined will file a request in writing with the official assessing taxes for waving or reducing fines by providing reasonable cause for not filing a tax return or paying tax owed. The

official making the assessment will determine whether the case under consideration involves intention to evade taxes and whether the person in question fully cooperates in the investigation with both factors being weighed or considered conjointly.

Fines in tax cases are considered to be significant penalties when considering efficient enforcement of the provisions of the Fiscal Code. Therefore, if there is evasion of taxes and compliance cannot be enforced; there is a loophole in the tax laws requiring speedy rectification. Wording in tax laws should correspond to the intention of the law in order to reduce problems of interpretation. In regard to the waving of or reduction in fines, there should be clear criteria whereby the rights and duties of tax payers are clearly specified such that justice is rendered to all parties concerned. Taken into account must be the authority vested in officials involved in waving or reducing fines as authorized under the Fiscal Code.

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ไม่อาจเสร็จสมบูรณ์ลงได้ หากผู้เขียนไม่ได้รับความช่วยเหลือจากผู้มีพระคุณหลายท่าน ผู้เขียนรู้สึกซาบซึ้งถึงความกรุณาของท่าน รองศาสตราจารย์อรรณพ พจนานุรัตน์ และท่านอาจารย์พิชเชนทร์ กองทอง ที่รับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ได้ให้ความเมตตาเอาใจใส่ เสียสละเวลาอันมีค่าและให้คำปรึกษาแนะนำที่เป็นประโยชน์อย่างยิ่งแก่ผู้เขียนในการทำวิทยานิพนธ์ ซึ่งผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ ที่นี้

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านรองศาสตราจารย์ประเทือง ธนียผล ประธานกรรมการวิทยานิพนธ์ ท่านอาจารย์ประภาส คงเอียด และท่านอาจารย์ ดร. พนิช ธีรภาพวงศ์ ซึ่งได้สละเวลาอันมีค่าในการรับเป็นกรรมการวิทยานิพนธ์ ตลอดจนให้คำวิจารณ์และข้อเสนอแนะในการปรับปรุงเนื้อหาของวิทยานิพนธ์ให้สมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณบิดา มารดาและครอบครัวของผู้เขียนสำหรับความรัก ความห่วงใย และกำลังใจที่มีให้มาโดยตลอด นอกจากนี้ผู้เขียนขอขอบคุณเพื่อน ๆ ทีมหาวิทยาลัยรามคำแหง ตลอดจนเพื่อนร่วมงานที่กรมสรรพากร ทุกท่านที่ให้ความช่วยเหลือ ให้คำแนะนำ และคำชี้แนะที่เป็นประโยชน์

ผู้เขียนเชื่อว่าด้วยลำพังกำลังของผู้เขียนเองคงไม่สามารถทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้สำเร็จลงได้ หากแต่ด้วยความอนุเคราะห์จากบุคคลที่กล่าวนามและมีได้กล่าวนามข้างต้นทั้งหลาย ด้วยเหตุนี้ ความสิ่งใดที่หากจะมีขึ้นอันเนื่องมาจากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ย่อมสมควรได้แก่บุคคลดังกล่าวทั้งสิ้น ส่วนบรรดาความบกพร่องผิดพลาดที่หากมีขึ้นในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนขอน้อมรับไว้ด้วยความเต็มใจแต่เพียงผู้เดียว

ดวงนภา อนุกุลวัฒนา

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	(4)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	(6)
กิตติกรรมประกาศ.....	(9)
สารบัญตาราง.....	(14)
สารบัญภาพประกอบ.....	(15)
บทที่	
1 บทนำ.....	1
1. ความเป็นมาและสภาพปัญหา.....	1
2. วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	8
3. สมมติฐานของการศึกษา.....	9
4. ขอบเขตของการศึกษา.....	9
5. วิธีดำเนินการศึกษา.....	9
6. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	10
2 ความหมาย ลักษณะ ความเป็นมา และหลักทั่วไปของ เบี่ยงปรับภาณีอากร.....	11
1. ความหมายของเบี่ยงปรับ.....	11
2. วัตถุประสงค์ของการเรียกเก็บเบี่ยงปรับ.....	13
3. ลักษณะของเบี่ยงปรับ.....	14
3.1 รูปแบบของเบี่ยงปรับภาณีอากร.....	14
3.2 มาตรการทางปกครอง.....	15
3.3 ค่าเสียหายและค่าขาดประโยชน์ของรัฐ.....	16

บทที่	หน้า
4. ประวัติความเป็นมาของการจัดเก็บภาษีอากรและเบี้ยปรับ.....	16
4.1 การคลังของไทยในอดีตจนถึงเมื่อสมัยการเปลี่ยนแปลง การปกครอง.....	17
4.2 การคลังของไทยตั้งแต่สมัยการเปลี่ยนแปลงการปกครอง ถึงปัจจุบัน.....	21
5. ลักษณะทั่วไปของการจัดเก็บภาษีอากร.....	23
5.1 วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากร.....	23
5.2 หลักภาษีอากรที่ดี.....	26
5.2.1 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีของ Adam Smith.....	26
5.2.2 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีในปัจจุบัน.....	32
5.3 องค์ประกอบหรือองค์ประกอบของภาษีอากร.....	34
5.3.1 ผู้เสียภาษีอากร.....	35
5.3.2 ฐานภาษี.....	37
5.3.3 อัตราภาษี.....	37
5.3.4 วิธีการเสียภาษีอากร.....	38
5.3.5 วิธีหาข้อยุติในจำนวนเงินภาษีอากรที่ต้องเสีย.....	39
5.3.6 บทกำหนดโทษ (Sanction).....	41
5.3.7 การจำแนกประเภทภาษีอากร.....	42
5.4 สิทธิและหน้าที่ของผู้เสียภาษีอากร.....	43
5.4.1 สิทธิของผู้เสียภาษี.....	43
5.4.2 หน้าที่ของผู้เสียภาษี.....	45
3 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับ.....	47
1. รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550.....	47
2. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและ วิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528.....	49

3. ประมวลกฎหมายอาญา.....	52
3.1 ความหมายของเอกสาร.....	54
3.2 ความผิดฐานปลอมเอกสาร ใช้เอกสารปลอม.....	56
4. ประมวลรัษฎากร.....	58
4.1 ภาษีอากรประเมิน.....	60
4.1.1 การประเมินโดยตนเอง (Self-assessment Tax).....	62
4.1.2 การประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมิน (Authoritative Assessment).....	63
4.2 การอุทธรณ์ภาษีอากร.....	86
4.3 ภาษีเงินได้.....	88
4.3.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา.....	88
4.3.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล.....	90
4.3.3 การเรียกเก็บเบี้ยปรับสำหรับภาษีเงินได้.....	92
4.4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	96
4.4.1 การคำนวณและอัตราภาษี.....	97
4.4.2 ใบกำกับภาษี (Tax Invoice).....	100
4.4.3 อำนาจการประเมินเบี้ยปรับ.....	102
4.4.4 การเสียเบี้ยปรับตามกรณีและอัตรา.....	102
4.4.5 โทษทางอาญา.....	104
4.5 ภาษีธุรกิจเฉพาะ.....	107
4.5.1 กิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ.....	107
4.5.2 ฐานภาษี และอัตราภาษี.....	109
4.5.3 อำนาจการประเมินของเจ้าพนักงาน.....	111

บทที่	หน้า
4.6 อากรแสดมปี.....	111
4.6.1 วิธีการจัดเก็บอากรแสดมปี.....	112
4.6.2 ผู้มีหน้าที่เสียอากรแสดมปี.....	113
4.6.3 กรณีที่จะต้องเสียเงินเพิ่มอากร.....	114
4.7 การเปรียบเทียบ โดยกำหนดค่าปรับ.....	116
5. คำสั่งกรมสรรพากร.....	117
5.1 คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 81/2542.....	117
5.2 คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 92/2542.....	127
4 ปัญหาการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร.....	131
1. ปัญหาเกี่ยวกับการประเมินเบี้ยปรับของเจ้าพนักงานประเมิน.....	131
1.1 การประเมินเบี้ยปรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้ นิติบุคคล.....	132
1.2 การประเมินเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	140
2. ปัญหาเกี่ยวกับสิทธิในการยื่นคำร้องของงดหรือลดเบี้ยปรับ.....	150
3. ปัญหาเกี่ยวกับการใช้ถ้อยคำ “เงินเพิ่ม” ในความหมาย ของ “เบี้ยปรับ”.....	155
3.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล.....	156
3.2 อากรแสดมปี.....	158
4. ปัญหาเกี่ยวกับอำนาจในการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับของศาล.....	161
5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	166
1. บทสรุป.....	166
2. ข้อเสนอแนะ.....	178
บรรณานุกรม.....	184
ประวัติผู้เขียน.....	187

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1	หลักเกณฑ์เกี่ยวกับความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม..... 98
2	โทษทางแพ่งและทางอาญาของภาษีมูลค่าเพิ่ม..... 104
3	อัตราภาษีธุรกิจเฉพาะ..... 110
4	อัตราการเรียกเก็บเบี่ยปรับ..... 123
5	ตัวอย่างการทุจริตการคำนวณเบี่ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่ม..... 146
6	ตัวอย่างการคำนวณเบี่ยปรับในการคำร้องของคหรือลดเบี่ยปรับ..... 153
7	ตัวอย่างการคำนวณเบี่ยปรับในการคำร้องของคหรือลดเบี่ยปรับ..... 154

สารบัญภาพประกอบ

ภาพที่		หน้า
1	ขั้นตอนการประเมิน กรณียื่นแบบแสดงรายการ.....	94
2	ขั้นตอนการประเมิน กรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการ.....	96