

ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการประเมิน การงดหรือลดเบี้ยปรับ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม¹

นัทธันัน สุคันธนนท์²

ในทางเศรษฐศาสตร์นโยบายการคลังและมาตรการต่าง ๆ ที่รัฐบาลใช้ในการแก้ไข
ปัญหาเศรษฐกิจและการกระจายรายได้ ผ่านการกำหนดรายจ่ายและรายรับของของรัฐ ซึ่งรายจ่ายของ
รัฐมาจากเช่น นโยบายรายจ่ายประจำเพื่อการบริหารรายจ่ายจากการลงทุน รายจ่ายที่ก่อให้เกิดการ
พัฒนาเศรษฐกิจ เช่น การสร้างถนน คลองชลประทาน รายจ่ายเงินโอนหรือเงินที่รัฐโอนใช้ประชาชน
บางกลุ่มโดยเฉพาะ เช่นเงินสงเคราะห์คนชรา เงินสงเคราะห์ผู้ยากไร้ และรายจ่ายเพื่อชำระเงินกู้ยืม
หรือรายได้ของรัฐบาลส่วนใหญ่มาจากนโยบายรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากร และนโยบายรายได้ที่
ไม่ได้มาจากภาษีอากรเช่นรายได้ค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ซึ่งรายได้ของหลักของรัฐมาจากเงินภาษีเงินได้
บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมรดก ภาษีที่ดิน อาจกล่าวได้ว่าภาษีอากรคือรายได้ของ
รัฐบาล (Government Revenue) ซึ่งรัฐบาลบังคับจัดเก็บจากประชาชนและนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคม
ส่วนรวมและไม่มีสิ่งตอบแทนโดยเฉพาะเจาะจงแก่ผู้เสียภาษี

“เบี้ยปรับ” จึงถือเป็นมาตรการลงโทษเกี่ยวกับการกระทำความผิดทางภาษีอย่างหนึ่ง
โดยหากบุคคลใดยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนด แต่ชำระภาษีไม่ครบถ้วน หรือยื่นแบบแสดง
รายการภาษีล่าช้าละเลย หรือหลีกเลี่ยงการยื่นแบบแสดงรายการภาษี จะต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม
ตามกฎหมายกำหนดและหากฝ่าฝืนไม่ยอมชำระก็ต้องรับโทษทางอาญาคด้วย และบทลงโทษดังกล่าว
ควรจะเป็นไปตามหลักการของการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี และปฏิบัติต่อทุกคนโดยเท่าเทียมและเสมอ
ภาคกันซึ่งปัญหาการประเมินเบี้ยปรับตามกฎหมายกำหนด คือเจ้าพนักงานไม่สามารถประเมินเบี้ยปรับ
ได้ก่อนออกหมายเรียก เนื่องจากกฎหมายที่บังคับใช้ในปัจจุบันไม่ให้อำนาจการประเมินเบี้ยปรับก่อน
ออกหมายเรียกอันอาจเป็นช่องทางอำนวยความสะดวกให้ผู้ยื่นแบบบางรายหลบเลี่ยงเงินภาษี และการ
เสียภาษีน้อยลงกว่าความเป็นจริงอันก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้ยื่นแบบแสดงรายการอย่าง
ถูกต้องครบถ้วนสมบูรณ์

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการประเมินงดหรือลด
เบี้ยปรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือรองศาสตราจารย์
ประเสริฐ ดันศิริ และคณะกรรมการสอบคือ รองศาสตราจารย์ ดร.กัลยา ดันศิริ และรองศาสตราจารย์ ดร.ปภาศรี บัวสุวรรณ

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัย

การประเมินเบี้ยปรับภาษีอากรตามประมวลกฎหมายรัษฎากรให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานประเมิน เป็นผู้มีอำนาจในการประเมินจำนวนเงินเบี้ยปรับภาษีอากรที่ได้ยื่นภายหลังระยะเวลาตามกฎหมายกำหนด โดยเจ้าพนักงานจะทำการตรวจสอบ หากตรวจสอบแล้วพบว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบภายในระยะเวลาตามกฎหมายกำหนดแต่ไม่ถูกต้องครบถ้วนบริบูรณ์ หรือไม่ได้ยื่นแบบภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด เจ้าพนักงานประเมินจะทำการออกหมายเรียกเพื่อให้ผู้ยื่นแบบแสดงรายการนำหลักฐานเอกสารมาแสดงและตรวจสอบเพิ่มเติม กรณีปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการประเมินเบี้ยปรับของเจ้าพนักงานนั้น เป็นกรณีที่กฎหมายบัญญัติให้อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับได้ตามกรณีต่างๆ แต่ในบางกรณีเจ้าพนักงานไม่สามารถประเมินเบี้ยปรับจากการไม่ยื่นภาษีหรือชำระภาษีไม่ถูกต้องครบถ้วนของผู้ต้องเสียภาษี เนื่องจากผู้ต้องเสียภาษีบางรายอาศัยช่องว่างของบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรหลีกเลี่ยงการชำระเบี้ยปรับตามกรณีดังนี้

1. การประเมินเบี้ยปรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร³ แยกพิจารณาประเด็นการประเมินเบี้ยปรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

มาตรา 19 บัญญัติว่า “เว้นแต่จะมีบทบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น กรณี ที่เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อว่า ผู้ใดแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวน และออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้ยื่นรายการหรือพยานนั้น นำบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้...”

มาตรา 20 บัญญัติว่า “เมื่อได้จัดการตามมาตรา 19 และทราบข้อความแล้ว เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะแก้จำนวนเงินที่ประเมิน หรือที่ยื่นรายการไว้เดิมโดยอาศัย พยานหลักฐานที่ปรากฏและแจ้งจำนวนเงินที่ต้อง ชำระอีกไปยังผู้ต้องเสียภาษีอากร ในกรณีนี้จะอุทธรณ์การประเมินก็ได้”

มาตรา 23 บัญญัติว่า “ผู้ใดไม่ยื่นรายการให้อำเภอหรือเจ้าพนักงานประเมินแล้วแต่กรณี มีอำนาจออกหมายเรียกตัวผู้นั้นมาไต่สวน และออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ ผู้ที่ไม่ยื่นรายการ หรือพยานนั้นนำบัญชี หรือพยานหลักฐานอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ ...”

มาตรา 24 บัญญัติว่า “เมื่อได้จัดการตามมาตรา 23 และทราบข้อความแล้ว อำเภอหรือเจ้าพนักงานประเมินแล้วแต่กรณี มีอำนาจประเมินเงินภาษีอากร และแจ้งจำนวนภาษีอากรที่ต้องชำระไปยังผู้ต้องเสียภาษีอากร ในกรณีนี้จะอุทธรณ์การประเมินก็ได้”

ตามบทบัญญัติกรณีดังกล่าวเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีทำการยื่นแบบแสดงรายการประเมินตนเองภายในกำหนดระยะเวลายื่นแบบแสดงรายการแก่เจ้าพนักงานประเมินแล้ว เจ้าพนักงานประเมินจะตรวจสอบว่าการประเมินตนเองของผู้ยื่นแบบแสดงรายการนั้น มีข้อผิดพลาดประการอื่นใดหรือไม่ ในกรณีที่เจ้าหน้าที่ไม่พบความผิดพลาดและเชื่อว่าผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการถูกต้องตามความเป็นจริง ถือได้ว่าผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการถูกต้องแล้ว ก็ไม่มีประเด็นที่จะตรวจสอบต่อไป แต่ในกรณีที่

³ประมวลรัษฎากรมาตรา 19, มาตรา 20, มาตรา 23, มาตรา 24.

เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อว่าผู้เสียภาษีแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง หรือไม่บริบูรณ์ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นแบบรายการนั้นมาได้ส่วน รวมถึงสามารถ ออกหมายเรียกบุคคลอื่นที่เห็นว่าน่าจะมีส่วนรู้เห็นเป็นพยานเกี่ยวกับรายละเอียดที่ปรากฏในแบบแสดง รายการนั้น ๆ ได้โดยอาจสั่งให้ ยื่นรายการหรือพยานนั้น นำบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมา แสดง เพื่อให้โอกาสผู้เสียภาษีนำเอกสารหลักฐานตามหมายเรียกมาแสดงก่อนที่จะสรุปประเด็น คำนวณ จำนวนเงินภาษีที่ถูกต้อง จึงจะทำการออกหนังสือแจ้งการประเมินพร้อมประเมินเบี้ยปรับได้ ถือเสมือนเป็น หลักเกณฑ์ว่า เบี้ยปรับภาษีเงินได้จะเกิดจากการประเมินของเจ้าพนักงานภายหลังมีการออกหมายเรียกแล้ว เท่านั้น มิใช่เกิดจากการยื่นแบบแสดงรายการด้วยตนเอง หรือการประเมินตนเอง หรืออีกนัยหนึ่งคือหากมี การยื่นแบบแสดงรายการด้วยตนเองแม้จะเลยกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ และแม้จะได้รับหมายเรียก แล้วก็ตาม ความรับผิดชอบเบี้ยปรับจะไม่เกิดขึ้นยังไม่มีมีการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน

ปัญหาที่พบ เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลาตามที่ กฎหมายกำหนด หรือยื่นภายในกำหนดเวลาแต่ไม่ถูกต้องครบถ้วน เมื่อได้รับหมายเรียกตามมาตรา 19 แห่ง ประมวลรัษฎากร จากก็จะอาศัยข้อมูลจากหมายเรียกยื่นแบบแสดงรายการเพิ่มเติมตามประเด็นที่เจ้า พนักงานประเมินตรวจสอบ พร้อมกับชำระภาษีตามแบบแสดงรายการเพิ่มเติม ก่อนที่เจ้าพนักงานประเมิน จะทำการออกหนังสือแจ้งการประเมิน ซึ่งมีผลให้กลายเป็นการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีถูกต้อง ครบถ้วนจากการประเมินตนเอง มิใช่ เป็นการประเมินโดยเจ้าพนักงาน จึงไม่มีความรับผิดชอบเบี้ยปรับ ถือเป็นการอาศัยช่องว่างของกฎหมายทำให้เจ้าพนักงานประเมินไม่สามารถประเมินเบี้ยปรับแก่ผู้เสียภาษี ที่ปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายได้ อันเป็นช่องทางให้ผู้เสียภาษีหลบหลีกการเสียเบี้ยปรับในชั้นของการ ออกหมายเรียก ดังนั้นแล้วหากมีการออกหมายเรียกตามมาตรา 19 และทราบข้อความแล้ว ภายหลังพบว่า มี ภาษีที่ต้องชำระเพิ่ม ผู้เสียภาษีจะต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับจำนวน 1 เท่าของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระเพิ่ม และเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะแก้จำนวนเงินที่ประเมินหรือที่ยื่นรายการไว้เดิมโดยอาศัย พยานหลักฐานที่ปรากฏและแจ้งจำนวนเงินที่ต้องชำระอีกไปยังผู้ต้องเสียภาษีอากร ในกรณีนี้จะอุทธรณ์การ ประเมินก็ได้ มาตรการดังกล่าวถือเป็นการป้องปรามมิให้ผู้กระทำความผิดได้กระทำความผิดซ้ำอีก

ประเด็นกรณีการประเมินเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีใช้ใบกำกับภาษีปลอม

ประมวลรัษฎากร มาตรา 88 (2)⁴ บัญญัติว่า “ในกรณีเจ้าพนักงานประเมินมีหลักฐานแสดง ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษี แบบนำส่งภาษี หรือแบบใบขนสินค้าโดยแสดงจำนวนภาษี ที่ต้องเสียต่ำกว่าความเป็นจริง”

ปัญหาที่พบ เมื่อมีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) โดยนำใบกำกับ ภาษีปลอมมาใช้ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้ภาษีที่ต้องเสียต่ำกว่าความเป็นจริง ต่อมาผู้ประกอบการ ทราบว่าเจ้าพนักงานประเมินเกิดข้อสงสัยและทำการตรวจสอบภาษีอยู่ จึงได้ยื่นแบบแสดงรายการ ภาษีมูลค่าเพิ่ม พร้อมชำระภาษีซื้อจากใบกำกับภาษีปลอมที่ได้นำมาใช้ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมด

⁴ ประมวลรัษฎากรมาตรา 88 (2).

ที่ได้ยื่นไว้เพิ่มเติม ทำให้จำนวนภาษีในการยื่นแบบครั้งแรกที่แสดงไว้ต่ำกว่าความเป็นจริงให้ตรงกับความเป็นจริง กรณียื่นรายการเพิ่มเติมพร้อมชำระภาษีอย่างถูกต้องครบถ้วนดังกล่าวเจ้าพนักงานประเมินไม่มีอำนาจประเมินเบี้ยปรับตามมาตรา 88 (2) เพราะมิใช่กรณี ที่แสดงจำนวนภาษีที่ต้องเสียต่ำกว่าความเป็นจริง จึงเป็นการกระทำผิดที่มีแต่บทลงโทษตามมาตรา 89 (7) แต่ไม่มีอำนาจการประเมินตามมาตรา 88 การบัญญัติกฎหมายที่ขาดความสอดคล้องกันระหว่างอำนาจในการประเมินเบี้ยปรับกับอัตราโทษ ที่จะต้องเสียเบี้ยปรับ เสมือนว่าบทบัญญัติดังกล่าวไม่สามารถบังคับใช้ได้จริงตามวัตถุประสงค์ของการเรียกเก็บเบี้ยปรับและขัดต่อหลักของการบังคับใช้ได้ตามหลักภาษีอากรที่ดี

ดังนั้นเห็นควรแก้ไขประมวลรัษฎากรดังนี้ มาตรา 88 (2) “เมื่อได้จัดการตามมาตรา 23 และทราบข้อความแล้ว ภายหลังพบว่ามิใช่ภาษีที่ต้องชำระเพิ่ม ผู้เสียภาษีจะต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับ จำนวน 1 เท่าของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระเพิ่ม อำเภอรหรือเจ้าพนักงานประเมินแล้วแต่กรณี มีอำนาจประเมินเงินภาษีอากร และแจ้งจำนวนภาษีอากรที่ต้องชำระไปยังผู้ต้องเสียภาษีอากร ในกรณีนี้จะอุทธรณ์การประเมินก็ได้”

2. ปัญหาเกี่ยวกับสิทธิในการยื่นคำร้องขอลดหรือลดเบี้ยปรับ

ตามคำสั่งกรมสรรพากร ท.ป. 81/2542 ลงวันที่ 9 กรกฎาคม พ.ศ. 2542⁵ ได้วางแนวปฏิบัติหลักเกณฑ์การงดหรือลดเบี้ยปรับของเจ้าพนักงานประเมิน หรือลด เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามมาตรา 22 มาตรา 26 มาตรา 67 ตี มาตรา 89 และมาตรา 91/21 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์และหลักปฏิบัติเกี่ยวกับการงดหรือลดเบี้ยปรับให้เจ้าพนักงานประเมินปฏิบัติตาม โดยให้บุคคลที่จะต้องเสียเบี้ยปรับทุกคนที่มีความรับผิดชอบต้องเสียเบี้ยปรับทำคำร้องเป็นหนังสือยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมินแสดงเหตุที่ของงดหรือลดเบี้ยปรับและตามคำสั่ง ที่ ป.92/ 2542 แนวปฏิบัติในการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามมาตรา 22 มาตรา 26 มาตรา 67 ตี มาตรา 89 และมาตรา 91/21 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ถือเป็นแนวปฏิบัติในการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับ ว่าการกระทำใดถือว่าไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากรและการกระทำใดถือว่าให้ความร่วมมือตรวจสอบได้สวนด้วยดี โดยทั้ง 2 คำสั่งมีหลักการที่สอดคล้องกันว่าเจ้าพนักงานประเมิน จะพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับให้ได้เฉพาะกรณีที่เห็นว่าบุคคลที่จะต้องเสียเบี้ยปรับจะต้องไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีและได้ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบได้สวนด้วยดี

ปัญหาที่พบจากการไม่จำกัดสิทธิของผู้เสียภาษีในการยื่นคำร้องขอลดหรือลดเบี้ยปรับ
 เช่นนี้เสมือนว่าเป็นการผ่อนเวลาชำระภาษีอากรค้างแก่ผู้เสียภาษีที่ค้างชำระเฉพาะเบี้ยปรับให้ชำระล่าช้าไปจากระยะเวลาที่ต้องชำระไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษีที่ปฏิบัติตามถูกต้อง และไม่ปฏิบัติตามหลักความเป็นธรรม และหากจัดเก็บภาษีและประเมินเบี้ยปรับไม่ได้ทำให้ส่งผลถึงการจัดเก็บรายได้ของรัฐคลาดเคลื่อน ไม่เป็นไปตามเป้าหมายการ และหากผลการพิจารณาคำร้องขอลดหรือลดเบี้ยปรับได้รับการอนุมัติให้งดเบี้ยปรับ มีผลให้ไม่ต้องชำระเบี้ยปรับเท่ากับเป็นการสูญเปล่า ในการเกิดขึ้นตอนที่ไม่มีจำเป็น

⁵ คำสั่งกรมสรรพากร ท.ป. 81/2542.

สิ้นเปลืองเวลาและทรัพยากรของรัฐ ถือเป็นการเพิ่มขึ้นขั้นตอนการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่อย่างไม่จำเป็น และเป็นไปตามหลักความประหยัดของหลักภาษีอากรที่ดี

ดังนั้นเห็นควรแก้ไขหลักเกณฑ์การงดหรือลดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภาษีเงินได้

ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 22 มาตรา 26 มาตรา 67 ตรี มาตรา 89 และมาตรา 91/21 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.81/2542 เมื่อวันที่ 9 กรกฎาคม พ.ศ. 2542 ข้อ 2 “ให้บุคคลที่จะต้องเสียเบี้ยปรับตามมาตรา 22 มาตรา 26 มาตรา 89 หรือมาตรา 91/21(6) แห่งประมวลรัษฎากร และได้ชำระภาษีพร้อมเบี้ยปรับภายหลังจากที่ได้รับหมายเรียก โดยแสดงหลักฐานการชำระภาษีพร้อมกับทำคำร้องเป็นหนังสือยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมินแสดงเหตุที่ของงดหรือลดเบี้ยปรับนั้น...”

3. ปัญหาเกี่ยวกับอำนาจในการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับของศาล

ประมวลรัษฎากร มาตรา 27 ทวิวรรคสอง บัญญัติว่า “เบี้ยปรับตามวรรคหนึ่ง อาจงดหรือลดลงได้ตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี...”

ประมวลรัษฎากร มาตรา 89 วรรคท้าย บัญญัติว่า “เบี้ยปรับตามมาตรา 27 อาจงดหรือลดลงได้ตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี...”

ปัญหาที่พบจากการใช้อำนาจในการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับของศาล ตามเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษี และหลักการตีความทางอาญา การตีความในทางขยายให้เกิดผลร้ายหรือภาระแก่ประชาชนที่จะต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นไม่ได้ และในทางกลับกันจะตีความย่อหย่อนเพื่อให้ประโยชน์แก่ผู้เสียภาษีจนเกินสมควรอันเป็นการตีความไม่ตรงต่อเจตนารมณ์ของกฎหมายอากรก็ไม่ได้เช่นกัน ดังนั้นเมื่อประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้เพียงใด ศาลจึงควรจะต้องวินิจฉัยภายในขอบเขตที่กฎหมายบัญญัติไว้เท่านั้น อำนาจการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับของศาล มีขอบเขตมากน้อยเพียงใดที่อุทธรณ์ไม่ให้ศาลลดอัตราเบี้ยปรับที่ตนต้องชำระแก่กรมสรรพากร ทำให้กระทบกระเทือนประชาชนขาดความเชื่อถือและศรัทธาของประชาชน การบัญญัติให้อำนาจในการงดหรือลดเบี้ยปรับภาษีจึงควรบัญญัติให้อำนาจศาลไว้อย่างชัดเจน

ดังนั้นเห็นควรแก้ไขประมวลรัษฎากร มาตรา 27 ทวิวรรคสอง และมาตรา 89 วรรคท้าย เป็น “เบี้ยปรับตามมาตรา 27 ให้งดหรือลดลงตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี เว้นแต่กรณีที่ได้ยื่นอุทธรณ์ต่อศาลและศาลเชื่อว่ามีเหตุผลอันสมควร ศาลมีอำนาจงดหรือลดเบี้ยปรับได้...”

มาตรการภาษีอากรจึงกล่าวได้ว่าเป็นเครื่องมือหลักที่สำคัญของรัฐบาลในการใช้หารายได้ ตามนโยบายการคลังของประเทศที่เกี่ยวข้องกับรายรับและรายจ่ายของรัฐบาล นอกจากวัตถุประสงค์หลักในการหารายได้แล้ว ยังเป็นเครื่องมือช่วยรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศ ส่งเสริมหรือควบคุมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ เพื่อตอบสนองนโยบายบางประการของรัฐบาล เช่น การศึกษา การสวัสดิการสังคม นโยบายประชากร⁶ ดังนั้นแล้วมาตรการลงโทษแก่ผู้กระทำความผิดจึงเป็นเครื่องส่งเสริมประสิทธิภาพของกฎหมายอย่างหนึ่ง และเป็นการใช้อำนาจบังคับ (Sanction) โดยรัฐ

⁶ ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม. หลักกฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร:

เป็นผู้กระทำได้ ผู้กระทำความผิด ดังนั้น การให้ความหมายของการกระทำของรัฐเช่นนี้คือการลงโทษ
นั่นเอง ซึ่งรัฐกำหนดภาวะอย่างหนึ่งอย่างใดแก่บุคคลซึ่งภาวะนั้น โดยปกติธรรมดาแล้วถือเป็นสิ่งไม่พึง
ปรารถนาในอันที่จะตอบได้ เนื่องจากการที่บุคคลนั้นได้กระทำความผิด หรือก่ออาชญากรรมขึ้น

เอกสารอ้างอิง

คุลยลักษณ์ ตราชูธรรม. **หลักกฎหมายอาญา**. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร:

สถาบัน T. Training Center, 2553.