

ปัญหาเกี่ยวกับการใช้อากรแสดมปี¹

ภาวิณี คุ่มญาติ²

จากการศึกษาปัญหาเกี่ยวกับการใช้อากรแสดมปี วัตถุประสงค์ของการศึกษา เพื่อศึกษาความหมาย และลักษณะทั่วไป หลักการ โครงสร้างของอากรแสดมปี เพื่อศึกษาหลักกฎหมายของต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับอากรแสดมปี เพื่อวิเคราะห์ถึงปัญหาของกฎหมายอากรแสดมปีของประเทศไทย เพื่อวิเคราะห์ถึงความจำเป็น และความเหมาะสมในการนำอากรแสดมปีมาใช้ในประเทศไทยเพื่อประโยชน์ทางการค้า และการจัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทย ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับการนำอากรแสดมปีมาใช้ในประเทศไทย เนื่องจากประมวลกฎหมายรัชฎากรบัญญัติขอบเขตการบังคับใช้กฎหมายไว้ หากแต่ขอบเขตการบังคับใช้ และการให้คำนิยามนั้นไม่ได้กำหนดครอบคลุมไปถึงเรื่องของการปิดอากรแสดมปีบนเอกสาร จึงเกิดปัญหาความลักลั่นของกฎหมาย และเกิดปัญหาว่าสามารถนำอากรแสดมปีมาใช้บังคับในประเทศไทยได้หรือไม่ ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาการจัดเก็บอากรแสดมปีโดยใช้อากรแสดมปีแบบปิดทับ แสดมปีคูน และชำระอากรแสดมปีเป็นตัวเงิน กับอากรแสดมปี โดยศึกษาถึงประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นกับอากรแสดมปีในปัจจุบัน รวมถึงการจัดเก็บภาษีประเภทอื่นของประเทศไทยที่สามารถนำมาปรับใช้กับระบบการจัดเก็บอากรแสดมปี โดยศึกษาจากกฎหมายของต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับ อากรแสดมปี และหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับระบบอากรแสดมปี เพื่อศึกษาเปรียบเทียบ และวิเคราะห์เนื้อหาเกี่ยวกับกฎหมายในเรื่องดังกล่าวที่ใช้บังคับในประเทศไทย

การจัดเก็บอากรแสดมปีตามประมวลรัชฎากรของประเทศไทยการจัดเก็บอากรแสดมปีของไทยมีขึ้นในครั้งแรกตามพระราชบัญญัติอากรแสดมปี พ.ศ. 2475³ และเริ่มจัดเก็บครั้งแรกในเดือนเมษายน 2476 โดยมีตราสารที่ต้องเสียอากรแสดมปีทั้งสิ้น 28 อย่าง โดยแบ่งลักษณะการจัดเก็บออกเป็นการจัดเก็บแบบตายตัว เช่น เช็ก หรือใบรับเงินที่เป็นจำนวนตั้งแต่ 20 บาทขึ้นไป ต้องเสียค่าอากรแสดมปีฉบับละ 5 บาท และกำหนดตามจำนวนเงินในตราสาร เช่นสัญญากู้ยืมเงินต้องเสียค่าอากรคำนวณตามต้นเงินร้อยละ 10 สตางค์

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาเกี่ยวกับการใช้อากรแสดมปี โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ปวิศร เลิศธรรมเทวี และ คณะกรรมการสอบ คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปรีดา โชติมานนท์ และรองศาสตราจารย์พัฒนา เรือนใจดี

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

³ กรมสรรพากร, การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชการที่ 7 เป็นต้นมาจนถึงปัจจุบัน (พ.ศ. 2468 - ปัจจุบัน) [Online], available URL: <http://www.rd.go.th/publish/3454.0.html>, 2566 (ตุลาคม 10).

การจัดเก็บนั้นผู้มีหน้าที่เสียอากรต้องปิดอากรแสตมป์ตามวิธีการที่กำหนด ในการจัดเก็บนี้รัฐบาลไม่ต้องเสียค่าใช้จ่ายใด ๆ ในการจัดเก็บนอกจากค่าดวงตราแสตมป์ เนื่องจากรัฐเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อย ในปี 2476 สามารถจัดเก็บอากรแสตมป์ได้ราว 242,000 บาท และในปี พ.ศ.2447 สามารถจัดเก็บได้ราว 260,000 บาท

ต่อมาเมื่อมีการตราประมวลรัษฎากรขึ้นใน พ.ศ. 2481 จึงได้ยกเลิกพระราชบัญญัติอากรแสตมป์ พ.ศ. 2475 ทั้งนี้เพื่อรวบรวมอาบทยัญญัติเกี่ยวกับภาษีอากรทั้งหมด มาบัญญัติรวมกันไว้ในที่เดียว และบัญญัติเรื่องอากรแสตมป์ไว้เป็นหมวดหนึ่งของประมวลรัษฎากร โดยมีกรมสรรพากร สังกัดกระทรวงการคลังเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่และควบคุมการจัดเก็บภาษีอากร² อากรแสตมป์จัดเป็นภาษีที่อำนาจ รายได้ให้กับประเทศเป็นอย่างมาก โดยเฉพาะการจัดเก็บอากรแสตมป์จากตราสารใบรับหรือใบเสร็จรับเงิน ซึ่งเรียกเก็บได้จากใบรับรองของผู้ประกอบการค้าที่ต้องจดทะเบียนการค้า ภายหลังในปี พ.ศ. 2500 ได้มีการรวมเอาภาษีอากรที่ต้องเสียไปรวมกับภาษีการค้า โดยเพิ่มอัตราภาษีการค้าขึ้น ทำให้สะดวกแก่การจัดเก็บ อย่างไรก็ตามส่งผลกระทบกับการจัดเก็บอากรทำให้สามารถจัดเก็บอากรแสตมป์ได้ลดน้อยลง ต่อมาเมื่อมีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายเกี่ยวกับอากรแสตมป์โดยประกาศของคณะปฏิวัติฉบับที่ 10 ลงวันที่ 7 พฤศจิกายน 2520 ให้ใบรับบางประเทศต้องเสียอากรแสตมป์ส่งผลให้สามารถจัดเก็บอากรแสตมป์ได้มากขึ้น⁴

ในปัจจุบันกฎหมายไทยในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับอากรแสตมป์ คือ ประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นกฎหมายที่รวบรวมบทบัญญัติเรื่องกฎหมายประเภทต่าง ๆ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ โดยบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับอากรแสตมป์ไว้ในหมวดที่ 6 ว่าด้วยอากรแสตมป์ ตั้งแต่มาตราที่ 103 ถึงมาตราที่ 129 จัดเก็บจากตราสารที่กฎหมายกำหนดบังคับให้เสียอากรแสตมป์ หากผู้มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์ไม่เสียอากรแสตมป์ให้ถูกต้องครบถ้วนแล้ว เจ้าพนักงานจะไม่ดำเนินการ ไม่รับรองหรือให้ความคุ้มครองตามกฎหมาย โดยจะไม่ลงนาม ขอมให้ทำ หรือบันทึกสิ่งใด ๆ ลงในตราสารดังกล่าว และยังมีโทษทางแพ่งและอาญา สำคัญของกฎหมายดังกล่าวสามารถสรุปสาระสำคัญดังนี้

1.ผู้มีอำนาจจัดเก็บอากรแสตมป์ปัจจุบันหน่วยงานที่มีหน้าที่ควบคุมและจัดเก็บอากรแสตมป์ คือ กรมสรรพากร โดยมีหน้าที่กำกับดูแลออกระเบียบควบคุมการจัดเก็บ วิธีการจัดเก็บ และกำหนดอัตราค่าอากรแสตมป์ หากแต่เจ้าพนักงานที่กฎหมายให้อำนาจ นอกจากเจ้าพนักงานของกรมสรรพากร แล้วยังรวมถึงเจ้าพนักงานผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน⁴ ผู้มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์

⁴ สุเมธ ศิริคุณโชติ, อากรแสตมป์ (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์, 2562), หน้า 1-4.

³ โกเมนทร์ สืบพิเศษ, เรื่องเดิม, หน้า 1-2.

2.บุคคลตามที่กำหนดไว้ในบัญชีอากรแสตมป์เป็นผู้มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์ โดยไม่คำนึงว่าผู้นั้นจะอยู่ในสถานะเป็นบุคคลธรรมดา นิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญ กิจการร่วมค้า หรือองค์กรของรัฐบาล และไม่คำนึงถึงสัญชาติ ถึงที่อยู่ หรือเชื้อชาติของบุคคลด้วย แต่ต้องมีการกระทำหรือสิ่งของเรื่องราวบางอย่างที่สามารถเชื่อมโยงกับรัฐได้ บุคคลตามที่บัญชีอากรแสตมป์กำหนดสามารถแยกออกได้เป็น 4 กลุ่ม ได้แก่

1. บุคคลตามที่ระบุไว้ในช่องที่ 3 ของบัญชีอัตราอากรแสตมป์ เช่น ผู้ให้เช่าผู้โอน ผู้ให้กู้ ผู้รับประกันภัย ฯลฯ

2. ถ้าตราสารทำขึ้นนอกประเทศ ให้เป็นหน้าที่ของผู้ทรงตราสารคนแรกในประเทศเป็นผู้เสียอากรภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับตราสารนั้น ถ้าหากไม่ได้ปฏิบัติตามความข้างต้น ผู้ทรงคนใดคนหนึ่งต้องเสียอากรแล้วจึงยื่นตราสารเพื่อให้จ่ายเงิน รับรอง สลากหลัง โอนหรือถือเอาประโยชน์ได้ ผู้ทรงตราสารคนใด ได้ตราสารตามความข้างต้นไว้ในครอบครองก่อนพ้นกำหนด 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับตราสารนั้น จะเป็นผู้เสียอากรก็ได้โดยมีสิทธิไล่เบี่ยจากผู้ทรงคนก่อน ๆ (มาตรา 111)

3. ตัวเงินที่ยื่นให้ชำระเงิน มิได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์ ผู้รับตัวจะเสียอากรและใช้สิทธิไล่เบี่ยจากผู้มีหน้าที่เสียอากร หรือหักค่าอากรจากเงินที่จะชำระก็ได้(มาตรา 112)

4. ผู้มีหน้าที่ต้องชำระอากรแสตมป์อาจตกลงให้คู่กรณีอีกฝ่ายหนึ่งเป็นผู้เสียอากรแทนตนก็ได้โดยอาจเป็นการตกลงระหว่างคู่กรณีที่ต้องเสียค่าอากรแสตมป์ หรือตกลงให้ผู้ซื้อเป็นผู้ชำระราคาแทน (มาตรา 107) เว้นกรณีตราสารทำขึ้นนอกประเทศตามมาตรา 111 ไม่สามารถตกลงเป็นอย่างอื่นได้

3.ฐานการจัดเก็บและผู้มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์อากรแสตมป์จะจัดเก็บจากตราสารที่จัดทำขึ้นเป็นลายลักษณ์อักษร ในส่วนของคำนิยามนั้นบัญญัติไว้ในมาตรา 103 นั้น สามารถสรุปได้ว่า ตราสารหรือเอกสารที่ต้องปิดอากรแสตมป์จะต้องทำลงในกระดาษ ซึ่งคือ แผ่นหนังฟอกหรือสิ่งอื่น ๆ ซึ่งใช้เขียนตราสารเท่านั้น หากตราสารที่ทำ หากไม่มีการจัดทำตราสารเป็นลายลักษณ์อักษร และไม่มีผลตามกฎหมาย ก็จะไม่มีการจัดเก็บอากรแสตมป์ แม้ว่าธุรกรรมที่ทำจะเป็นธุรกรรมที่อยู่ในบังคับต้องชำระอากรแสตมป์ก็ตาม

ในส่วนของการเสียภาษีอากรนั้นบัญญัติไว้ในมาตราที่ 104 ถึงมาตราที่ 112 มีสาระสำคัญ คือ ตราสารที่จะต้องปิดแสตมป์มีทั้งสิ้น 28 ลักษณะตราสาร หากเป็นตราสารใดที่พิจารณาเนื้อหาของตราสาร และวัตถุประสงค์หรือวิธีการใช้ตราสารแล้วเป็นไปตามต่าง ๆ ที่ระบุไว้ในบัญชีท้ายหมวด ตราสารนั้น ๆ ถือว่าอยู่ในบังคับต้องชำระอากรแสตมป์ ลักษณะของตราสารตามบัญชีท้ายหมวดได้แก่

1) เช่าที่ดิน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นหรือแพ

⁴ ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ 11) เรื่อง แต่งตั้งเจ้าพนักงานประเมินตามประมวลรัษฎากร.

2) โอนใบหุ้น ใบหุ้นกู้ พันธบัตรและใบรับรองหนี้ ซึ่งบริษัท สมาคมคณะบุคคลหรือองค์กรใด ๆ เป็นผู้ออก เช่าซื้อทรัพย์สิน หรือสัญญาที่เจ้าของเอาทรัพย์สินออกให้เช่า และให้คำมั่นว่าจะขายทรัพย์สินนั้น ๆ หรือว่าจะให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นสิทธิแก่ผู้เช่า โดยมีเงื่อนไขที่ผู้เช่าต้องชำระเงินตามกำหนดเวลาเป็นระยะเวลาหนึ่งสัญญา

3) เช่าซื้อทรัพย์สิน

4) จ้างทำของ

5) กู้ยืมเงิน หรือการตกลงให้เบิกเงินเกินบัญชีจากธนาคาร

6) กรรมกรรมประกันภัย ทั้งกรรมกรรมประกันวินาศภัย กรรมกรรมประกันชีวิต กรรมกรรมประกันภัยอื่น ๆ

7) ใบมอบอำนาจซึ่งมิได้ทำในลักษณะตราสารสัญญา รวมทั้งใบตั้งอนุญาตใดตุลาการทั้งมอบอำนาจให้บุคคลเดียวหรือหลายคนกระทำการครั้งเดียว มากกว่าหนึ่งครั้ง หรือมอบอำนาจให้กระทำการมากกว่าครั้งเดียวให้บุคคลหลายคนต่างกระทำการแยกกัน

8) ใบมอบฉันทะสำหรับให้ลงมติในที่ประชุมของบริษัท ไม่ว่าจะเป็นเพื่อการประชุมครั้งเดียวหรือหลายครั้ง

9) ตัวแลกเปลี่ยน ตัวแลกเปลี่ยนสัญญาใช้เงิน หรือตราสารทำนองเดียวกัน

10) บิลออฟเลตติง

11) ใบหุ้นหรือใบหุ้นกู้ หรือใบรับรองหนี้ของบริษัท สมาคม คณะบุคคลหรือองค์กรต่าง ๆ และพันธบัตรของรัฐบาลต่าง ๆ ที่ขายในประเทศไทย

12) เช็ค หรือหนังสือคำสั่งใด ๆ ซึ่งใช้แทนเช็ค

13) ใบรับฝากเงินประเภทประจำของธนาคารที่มีดอกเบี้ย

14) เลตเตอร์ออฟเครดิตทั้งที่ออกในประเทศไทยและออกต่างประเทศ

15) เช็คสำหรับผู้เดินทางทั้งที่ออกในประเทศไทยและออกต่างประเทศ

16) ใบรับของ ซึ่งออกเนื่องในกิจการรับส่งของทางน้ำ บก และทางอากาศ เมื่อไม่ได้ ออกบิลออฟเลตติง

17) คำประกัน

18) จำนำ

19) ใบรับของคลังสินค้า

20) คำสั่งให้ส่งมอบของ หรือตราสารซึ่งบุคคลผู้ปรากฏชื่อในตราสารนั้นหรือซึ่งบุคคลผู้นั้นตราชื่อไว้ หรือผู้ทรงสิทธิที่จะรับมอบสินค้าอันอยู่ในอู่ หรือเมืองท่า หรือคลังสินค้าซึ่งรับเก็บหรือรับฝากโดยเรียกเก็บค่าเช่าหรือรับสินค้าอันอยู่ที่ท่าสินค้าโดยที่เจ้าของลงลายมือชื่อ หรือมีผู้อื่นลงลายมือชื่อแทนในเมื่อขายหรือโอนทรัพย์สินอันปรากฏในตราสารนั้น

- 21) ตัวแทนทั้งส่วนของการมอบอำนาจเฉพาะการและการมอบอำนาจทั่วไป
- 22) คำชี้ขาดของอนุญาโตตุลาการ
- 23) คูณบับหรือคู่มือของตราสาร
- 24) หนังสือบริคณห์สนธิของบริษัทจำกัดที่ส่งต่อนายทะเบียน
- 25) ข้อบังคับของบริษัทจำกัดที่ส่งต่อนายทะเบียน
- 26) ข้อบังคับใหม่หรือสำเนาหนังสือบริคณห์สนธิหรือข้อบังคับของบริษัทจำกัดซึ่งเปลี่ยนแปลงใหม่ที่ส่งต่อนายทะเบียน

27) หนังสือสัญญาห้างหุ้นส่วน ได้แก่ หนังสือสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วนและหนังสือสัญญาแก้ไขสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วน

28) ใบรับ เฉพาะกรณีของ ใบรับรางวัลของสลากกินแบ่งรัฐบาล ใบรับสำหรับการโอนหรือก่อตั้งสิทธิใด ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์กรณีที่ดินกรรมที่เป็นเหตุให้ออกใบรับนั้นมีการจดทะเบียนตามกฎหมาย ใบรับสำหรับการขาย ขายฝากให้เช่าซื้อ หรือโอนกรรมสิทธิ์ยานพาหนะที่ต้องจดทะเบียนเมื่อพิจารณาจากลักษณะของตราสารที่จัดเก็บจะพบว่า ตราสารหลายลักษณะจะเชื่อมโยงกับประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 กรณี ได้แก่

(1) ตราสารซึ่งแสดงถึงการก่อให้เกิดสิทธิตามหนังสือสัญญาโดยมากมักเป็นการปฏิบัติธุรกิจของบุคคลที่กฎหมายบังคับให้ต้องจัดทำเป็นหนังสือและติดอากรแสตมป์ให้ครบถ้วน เพื่อประโยชน์ของคู่กรณี และเพื่อประโยชน์ในการพิจารณาบรรดาศักดิ์ของศาลยุติธรรม อาทิ การเช่าที่ดิน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น (ป.พ.พ. มาตรา 538) ต้องจัดทำหลักฐานเป็นหนังสือลงลายมือชื่อฝ่ายที่ต้องรับผิดชอบ และในกรณีเช่าอสังหาริมทรัพย์เกินกว่า 3 ปี หรือตลอดอายุของผู้เช่าหรือผู้ให้เช่าต้องทำเป็นหนังสือและจดทะเบียนกับเจ้าพนักงาน หรือสัญญาเช่าซื้อ (ป.พ.พ. มาตรา 572) และการโอนหุ้นชนิดระบุชื่อลงในใบหุ้น (ป.พ.พ. มาตรา 1129) หากไม่ทำเป็นหนังสือ ให้ตกเป็นโมฆะหรือสัญญาค้ำประกัน (ป.พ.พ. มาตรา 680) การกู้ยืมเงินมูลค่าเกินกว่า 2,000 บาท (ป.พ.พ. มาตรา 653) และสัญญาประกันภัย (ป.พ.พ. มาตรา 867) หากไม่ทำหลักฐานเป็นหนังสือลงลายมือชื่อจะไม่สามารถฟ้องร้องบังคับคดีได้

(2) ตราสารที่แสดงถึงการเปลี่ยนมือในทรัพย์สินหรือก่อให้เกิดสิทธิในทรัพย์สินมักเกี่ยวพันกับการประกอบธุรกิจการค้า หรือลักษณะใกล้เคียงกับกิจการค้าเป็นส่วนใหญ่โดยไม่เจาะจงว่าจะมีประโยชน์ในทางอื่นหรือไม่ อาทิ เกี่ยวกับใบรับเงิน หนังสือสัญญา การจำนำการให้หลักทรัพย์เป็นหลักประกันหากตราสารฉบับเดียวแต่มีหลายลักษณะตราสารตามบัญชีอากรแสตมป์เช่น สัญญาเช่ารวมกับสัญญากู้ยืมในตราสารฉบับเดียวกัน ผู้มีหน้าที่ชำระอากรแสตมป์ต้องปิดแสตมป์ให้ครบทุกลักษณะ โดยปิดแสตมป์บริบูรณ์เป็นรายตราสารแยกไว้ให้สามารถเข้าใจได้ว่า แสตมป์ดวงใดเพื่อตราสารใด (มาตรา 108)

วิเคราะห์ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการใช้อากรแสตมป์

1. ความรับผิดชอบทางแพ่ง

1.1 กรณียื่นตราสารขอเสียอากรเอง ตราสารใดมิได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์ ผู้มีหน้าที่เสียอากร หรือผู้ทรงตราสาร หรือผู้ถือเอาประโยชน์ชอบที่จะยื่นตราสารนั้น ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ เพื่อขอเสียอากรได้ เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ได้รับตราสารแล้ว ให้อนุมัติให้เสียอากรภายในบังคับแห่งบทบัญญัติต่อไปนี้

ถ้าตราสารที่มีได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์นั้น เป็นตราสารที่กระทำขึ้นในประเทศไทย เมื่อผู้ขอเสียอากร ได้ยื่นตราสารนั้นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อเสียอากรภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ต้อง ปิดแสตมป์บริบูรณ์ ก็ให้อนุมัติให้เสียเพียงอากรตามอัตราในบัญชีท้ายหมวดอากรแสตมป์

1.2 กรณีปรากฏต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เป็นอย่างอื่น ก็ให้อนุมัติให้เสียอากรและให้เรียกเก็บ เงินเพิ่มอากร ดังต่อไปนี้ด้วย

(ก) ถ้าปรากฏต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ว่าตราสารมิได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์เป็นเวลา ไม่พ้นกำหนด 90 วัน นับแต่วันต้องปิดแสตมป์บริบูรณ์ให้เรียกเก็บเงินเพิ่มอากรเป็น 2 เท่าจำนวน อากรหรือเป็นเงิน 4 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

(ข) ถ้าปรากฏต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ว่า ตราสารมิได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์เป็นเวลาพ้น กำหนด 90 วัน นับแต่วันต้องปิดแสตมป์บริบูรณ์แล้วให้เรียกเก็บเงินเพิ่มอากรเป็น 5 เท่าจำนวน อากรหรือเป็นเงิน 10 บาทแล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

1.3 กรณีพนักงานเจ้าหน้าที่หรือนายตรวจทำการตรวจพบ กล่าวคือเมื่อมีเหตุสมควรพนักงานเจ้าหน้าที่หรือนายตรวจมีอำนาจเข้าไปในสถานการค้าหรือสถานที่ที่เกี่ยวข้องระหว่าง พระอาทิตย์ขึ้น พระอาทิตย์ตก หรือในเวลาทำการของสถานการค้าหรือสถานที่นั้น เพื่อทำการตรวจสอบตราสารว่าได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์ตาม ที่กำหนดในบัญชีอัตราอากรแสตมป์หรือไม่ หรือทำการตรวจสอบเพื่อทราบว่าได้ออกใบรับ หรือทำหรือ เก็บต้นข้าวสำเนาใบรับ หรือทำหรือเก็บบันทึกตามที่กำหนดไว้ในหมวดอากรแสตมป์หรือไม่กับมีอำนาจ เรียกและยึดตราสาร หรือเอกสารและออกหมายเรียกตัวผู้มีหน้าที่เสียอากร ผู้ทรงตราสารหรือผู้ถือเอาประโยชน์แห่ง ตราสารและพยานหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาไต่สวน โดยการกล่าวหาแจ้งความของบุคคลใด ไม่ว่าจะเป็นเจ้าพนักงานรัฐบาลหรือมิใช่ก็ดี ถ้าปรากฏว่า

(1) มิได้มีการออกใบรับในกรณีที่ต้องออกใบรับตามข้อ 2 ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจเรียกเก็บเงินอากรจนครบ และเงินเพิ่มอากรอีกเป็นจำนวน 6 เท่าของเงินอากรหรือเป็นเงิน 25 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

(2) ตราสารมิได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์ โดย

(ก) มิได้ปิดแสตมป์เลย ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจเรียกเก็บเงินอากรจนครบ และเงินเพิ่มอากรอีกเป็นจำนวน 6 เท่า ของเงินอากรที่ต้องเสียหรือเป็นเงิน 25 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

⁵ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 37) เรื่อง กำหนดวิธีการชำระอากรเป็นตัวแทนการปิดแสตมป์อากรสำหรับตราสารบางลักษณะ.

(ข) ปิดแถมบัพน้อยกว่าอากรที่ต้องเสีย ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจเรียกเก็บเงิน อากรจนครบ และเงินเพิ่มอีกเป็นจำนวน 6 เท่าของเงินอากรที่ขาดหรือเป็นเงิน 25 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า ในกรณีอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจเรียกเก็บเงินเพิ่มอากรเป็นจำนวน 1 เท่าของเงินอากร ที่ต้องเสียหรือเป็นเงิน 25 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า

2.ความรับผิดชอบอาญา⁶

2.1 ผู้ใดมีหน้าที่เสียอากร หรือจัดมาแถมบัพ เพิกเฉยหรือปฏิเสธไม่เสียอากรหรือไม่จัดมาแถมบัพ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท

2.2 ผู้ใดออกใบรับไม่ถึง 10 บาท สำหรับมูลค่าตั้งแต่ 10 บาทขึ้นไป หรือแบ่งแยกมูลค่าที่ได้รับชำระนั้น เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียอากรก็ดี จงใจกระทำหรือทำตราสารให้ผิดความจริงเพื่อหลีกเลี่ยงไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งหมวดนี้ก็ดี มีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองร้อยบาท

2.4 ผู้ใดไม่ทำหรือไม่เก็บบันทึกตามมาตรา 105 ตรี หรือไม่ออกใบรับให้ทันทีที่ถูกเรียกร้องตาม มาตรา 106 (ข้อ 2.2) หรือออกใบรับซึ่งไม่ปิดแถมบัพตามจำนวนอากรที่ต้องเสีย ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท

2.5 ผู้ใดโดยตนเองหรือสมคบกับผู้อื่นทำให้ไม่มีการออกใบรับหรือไม่ออกใบรับให้ทันทีที่รับเงินหรือรับชำระราคาตามมาตรา 105 (ข้อ 2.1) หรือออกใบรับเป็นจำนวนเงินน้อยกว่า ที่รับเงินหรือรับชำระราคาจริง ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท หรือจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือนหรือทั้งปรับทั้งจำ

2.6 ผู้ใดโดยรู้อยู่แล้วไม่อำนวยความสะดวกแก่พนักงานเจ้าหน้าที่หรือนายตรวจในการปฏิบัติตามหน้าที่ หรือโดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจไม่ปฏิบัติตามคำเรียกหรือไม่ยอมให้ยึดตราสารหรือ เอกสาร หรือไม่ปฏิบัติตามหมายของพนักงานเจ้าหน้าที่หรือนายตรวจ ตามความในมาตรา 123 หรือไม่ยอมตอบคำถามเมื่อซักถามหรือฝ่าฝืนบทบัญญัติมาตรา 105 ทวิ (ข้อ 3) มาตรา 105 จัตวา (ข้อ 5) หรือมาตรา 123 ทวิ มีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท

2.7 ผู้ใดโดยเจตนาทุจริตมีแถมบัพซึ่งรู้ว่าเป็นแถมบัพปลอมก็ดี หรือค่าแถมบัพที่ใช้แล้วหรือที่มีกฎกระทรวง ประกาศให้เลิกใช้เสียแล้วก็ดี ผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาทหรือจำคุกไม่เกิน สามปีหรือทั้งปรับทั้งจำ

บทสรุป

ผู้เสียภาษีอากรควรได้รับการอบรมความรู้ ความเข้าใจ เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรอย่างสม่ำเสมอ เนื่องจากอากรแถมบัพถือเป็นภาษีรูปแบบหนึ่งที่ยังคงมีการจัดเก็บอยู่อย่างต่อเนื่องจากการทำนิติกรรม

⁶ กฎกระทรวง ฉบับที่ 129 (พ.ศ. 2512) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยอากรแถมบัพ และอากรมหรรศพ และคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 84/2542 เรื่อง หลักเกณฑ์การลดเงินเพิ่มอากร ตามมาตรา 113 และมาตรา 114 แห่งประมวลรัษฎากร.

รวมถึงตราสารประเภทต่างๆ และเนื่องจากกฎหมายภาษีอากร มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา การสนับสนุนให้ประชาชนมีความรู้ความเข้าใจอย่างถูกต้องเกี่ยวกับการเสียภาษีอากร โดยเฉพาะอย่างยิ่งอากรแสตมป์ซึ่งมีผู้มีความรู้ความเข้าใจเป็นส่วนน้อยจะช่วยลดภาระภาษีอากรได้อย่างมาก ทั้งหากประชาชนมีความรู้ความเข้าใจอย่างถูกต้องเกี่ยวกับการเสียภาษีอากรจะทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีอากร และนำเงินเข้าประเทศได้เพิ่มขึ้นเป็นอย่างมาก อีกทั้ง ประชาชนชำระภาษีได้อย่างถูกต้อง ช่วยลดภาระในการตรวจสอบภาษีของเจ้าหน้าที่ลดการทำงานของเจ้าหน้าที่และเพิ่มความสะดวกสบายให้แก่ประชาชนมากขึ้น

ในปัจจุบัน กรมสรรพากรยกระดับการจัดทำระบบการชำระอากรแสตมป์เป็นตัวแทนสำหรับตราสารอิเล็กทรอนิกส์ อ.ศ.9 หรือ e-Stamp Duty รองรับการทำธุรกรรม 5 ตราสารอย่างเต็มรูปแบบ เพิ่มความสะดวก ลดขั้นตอนการจัดทำเอกสารด้วยกระดาษ ประหยัดการเดินทางให้กับผู้ประกอบการธุรกิจกรมสรรพากรได้ผลักดันกระบวนการทำงานโดยใช้ Digital มากขึ้น โดยเปิดกว้างการให้บริการผ่านระบบ Open API เพื่อให้เข้าถึงบริการที่รวดเร็วและอำนวยความสะดวกให้กับประชาชนอย่างทั่วถึง ระบบขอเสียอากรแสตมป์เป็นตัวแทนสำหรับตราสารอิเล็กทรอนิกส์ อ.ศ.9 หรือ e-Stamp Duty ถือเป็นระบบที่ช่วยให้การชำระอากรแสตมป์เป็นเรื่องง่าย ลดปัญหาความยุ่งยากในการเดินทางไปชำระอากรแสตมป์ และการคำนวณอากรแสตมป์ผิดพลาด เพิ่มความมั่นใจให้กับผู้ใช้บริการได้มากขึ้น

ผู้มีหน้าที่เสียอากรที่ประสงค์จะนำตราสารที่สามารถชำระอากรเป็นตัวแทนผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต สามารถยื่นคำขอผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตและชำระค่าอากร ก่อนกระทำตราสารหรือภายใน 15 วัน นับแต่วันถัดจากวันกระทำตราสารโดยไม่เว้นวันหยุดราชการ และชำระเงินค่าอากรโดยโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของกรมสรรพากรผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Payment) ทั้งนี้ ต้องเป็นตราสารที่จัดทำขึ้นตั้งแต่วันที่ 29 กันยายน 2563 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2563 ประกอบด้วยตราสาร ๕ ลักษณะ ได้แก่ จ้างทำของ กู้ยืมเงินหรือการตกลงให้เบิกเงินเกินบัญชีจากธนาคาร ใบมอบอำนาจ ใบมอบฉันทะสำหรับให้ลงมติในที่ประชุมของบริษัท คำประกัน

สำหรับการยื่นขอเสียอากรเป็นตัวแทน ตาม “แบบขอเสียอากรแสตมป์เป็นตัวแทนสำหรับตราสารอิเล็กทรอนิกส์” (อ.ศ.9) โดยผ่านทางเว็บไซต์กรมสรรพากรนอกจากนี้ ยังสามารถยื่นผ่านทาง Application Programming Interface (API) ของกรมสรรพากร ซึ่งระบบขอเสียอากรแสตมป์เป็นตัวแทนสำหรับตราสารอิเล็กทรอนิกส์จะเปิดให้บริการเฉพาะการขอเสียอากรฉบับปกติภายในกำหนดเวลา หากต้องการขอเสียอากรแสตมป์เป็นตัวแทนสำหรับตราสารที่เกินกำหนดเวลาหรือยื่นแบบเพิ่มเติม ต้องยื่นด้วยแบบ อ.ศ.4, อ.ศ.4ข ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา

กรมสรรพากรได้พัฒนาระบบ Simplified VAT System for e-Service (SVE) เป็นระบบการจดทะเบียน การยื่นแบบฯ และการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งมีลักษณะคล้ายกับ Best Practice ของต่างประเทศ โดยสามารถดำเนินการได้ที่ www.rd.go.th เว็บไซต์ของกรมสรรพากรตรวจสอบและบังคับใช้กฎหมาย

1. สามารถเรียกเชิญพบหรือออกหมายไปยังผู้ประกอบการ เพื่อตรวจสอบและประเมินเรียกเก็บภาษี

2. ออกหมายเรียกพยานผู้เกี่ยวข้อง เช่น สถาบันการเงินต่างๆ เพื่อขอข้อมูลการทำธุรกรรมผ่านสถาบันการเงิน
3. การแสดงรายชื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ผ่านเว็บไซต์ของกรมสรรพากร ทำให้ผู้บริการอื่นๆ สามารถตรวจสอบได้
4. นอกจากนี้กรมสรรพากรยังได้ร่วมมือด้านการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีระหว่างประเทศด้วย เช่น การเข้าภาคีความตกลง Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters (MAC) ซึ่งมีบทบัญญัติครอบคลุมการแลกเปลี่ยนข้อมูลทุกรูปแบบ รวมทั้งการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศด้วย

2. ข้อเสนอแนะ

ปัจจุบันรัฐมีการจัดเก็บอากรแสตมป์ ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ แต่ยังคงขาดการประชาสัมพันธ์และทำความเข้าใจกับประชาชนอยู่พอสมควร เห็นว่า รัฐอาจจะทำโครงการประชาสัมพันธ์ผ่านพับหรือโฆษณาตามสื่อประชาสัมพันธ์ เพื่อให้ประชาชนเกิดความตระหนักรู้ในการเสียภาษีอากร ประชาชนมีความเข้าใจถึงหน้าที่ของประชาชนในการเสียภาษีอากร หรืออาจจะทำโครงการเพื่อประชาสัมพันธ์แก่ประชาชนในกลุ่มย่อย หรือตามสถานศึกษา เพื่อให้ประชาชน ได้มีความรับความเข้าใจในภาษีอากรตั้งแต่ยังเป็นเยาวชน ถือว่าเป็นการวางรากฐานที่ดีอย่างยิ่ง

กรมสรรพากรได้ออกนโยบายการชำระอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตสำหรับตราสารอิเล็กทรอนิกส์ โดยมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2562 เป็นต้นไป ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 58) เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ผู้มีหน้าที่เสียอากรและยังเป็นการส่งเสริมนโยบาย National e-Payment ของรัฐบาลอีกด้วยกำหนดวิธีการชำระอากรเป็นตัวเงินสำหรับตราสารอิเล็กทรอนิกส์ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ประกาศ ดังต่อไปนี้

1.1 ตราสารอิเล็กทรอนิกส์ = ตราสารแห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ที่จัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์

1.2 ผู้ให้บริการ = ผู้ให้บริการจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแทนผู้มีหน้าที่เสียอากรตามประกาศกรมสรรพากร

1.3 รหัสรับรองการเสียอากรแสตมป์ = รหัสที่กรมสรรพากรออกให้กับผู้มีหน้าที่เสียอากร เพื่อใช้ในการตรวจสอบรายการข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับตราสารอิเล็กทรอนิกส์

ข้อ 2 ตราสารอิเล็กทรอนิกส์ ดังต่อไปนี้ ต้องชำระอากรเป็นตัวเงินตามมาตรา 103 (3) แห่งประมวลรัษฎากร

2.1 จ้างทำของ ตามลักษณะแห่งตราสาร 4. แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์

2.2 กู้ยืมเงินหรือการตกลงให้เบิกเงินเกินบัญชีจากธนาคาร ตามลักษณะแห่งตราสาร 5. แห่งบัญชีอัตราดอกเบี้ย

2.3 ใบมอบอำนาจ ตามลักษณะแห่งตราสาร 7. แห่งบัญชีอัตราดอกเบี้ย

2.4 ใบมอบฉันทะสำหรับให้ลงมติในที่ประชุมของบริษัท ตามลักษณะแห่งตราสาร 8. แห่งบัญชีอัตราดอกเบี้ย

2.5 กำประกัน ตามลักษณะแห่งตราสาร 17. แห่งบัญชีอัตราดอกเบี้ย

ข้อ 3 ให้ผู้มีหน้าที่เสียกรณียกข้อเสียกรณียกเป็นตัวเงินสำหรับตราสารอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ดังต่อไปนี้

3.1 ทางเว็บไซต์ ของกรมสรรพากร www.rd.go.th โดยใช้ชื่อผู้ใช้งานที่ลงทะเบียนเข้าใช้งานระบบการยื่นแบบแสดงภาษีทางเว็บไซต์

3.2 ทาง Application Programming Interface ของกรมสรรพากรกรณียื่นขอเสียกรณียกผ่าน application ด้วยตนเองให้แจ้งอธิบดีกรมสรรพากรและดำเนินการตามขั้นตอนขอจัดทำและยื่นรายการข้อมูลการเสียภาษีอากรพร้อมข้อตกลงในการจัดทำและเมื่อได้ชื่อผู้ใช้งานจากกรมสรรพากรแล้วให้ใช้ชื่อนั้นในการยื่นอากรเป็นตัวเงินผ่านทาง Application ดังกล่าวกรณีที่ยื่นขอเสียกรณียกแต่งตั้งให้ตัวแทนมายื่นขอเสียกรณียกแทนผ่าน Application ของกรมสรรพากร ให้ผู้เสียกรณียกยืนยันตัวตนกับผู้ที่ให้บริการตามที่ผู้ให้บริการกำหนด

ข้อ 4 ผู้มีหน้าที่เสียกรณียกจะต้องยื่นขอเสียกรณียกเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตและชำระเงินอากร ก่อนกระทำตราสารหรือภายใน 15 วัน หลังจากกระทำตราสารไม่ว่าวันหยุดราชการ

ข้อ 5 เมื่อผู้มีหน้าที่เสียกรณียกยื่นขอเสียกรณียกผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแล้ว ให้ชำระค่าอากรเข้าทางธนาคารของกรมสรรพากรผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์

ข้อ 6 ให้ผู้อำนวยการกองบริหารการคลังและรายได้ กรมสรรพากร เป็น “เจ้าหน้าที่รับชำระเงินภาษีอากร” เพื่อรับชำระเงินค่าอากร

ข้อ 7 เมื่อได้ชำระค่าอากร และกรมสรรพากรได้ออกหลักฐานรับรองการเสียอากรดอกเบี้ย พร้อมใบเสร็จรับเงิน ซึ่งมีการลงลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์ให้ผู้เสียอากรแล้ว ถือว่าแบบขอเสียอากรดอกเบี้ยเป็นเงินสำหรับตราสารอิเล็กทรอนิกส์ได้ปิดดอกเบี้ยบริบูรณ์แล้ว

ข้อ 8 ผู้มีหน้าที่เสียกรณียกได้รับหลักฐานรับรองการเสียอากรดอกเบี้ยและใบเสร็จจากกรมสรรพากรได้โดยวิธีการดังนี้กรณีที่ผู้เสียกรณียกกระทำตาม ข้อ 3 (1) ให้ดาวน์โหลดผ่านระบบการยื่นแบบแสดงรายการภาษีทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากรกรณีที่ผู้เสียกรณียกกระทำตาม ข้อ 3 (2) ให้ขอรับผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทาง Application Programming Interface ของกรมสรรพากร

ข้อ 9 ให้นำรหัสรับรองการเสียอากรแสตมป์ไปใช้อ้างอิงหรือผนวกกับตราสารอิเล็กทรอนิกส์นั้น
ได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์ตามข้อ 7 แล้ว⁷

เอกสารอ้างอิง

โกเมนทร์ สืบวิเศษ. คำบรรยายวิชาภาษีอากรว่าด้วยอากรแสตมป์. (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์
อักษรสาสน์, 2562).

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2563).

สุเมธ ศิริคุณโชติ. อากรแสตมป์ (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์, 2562).

เจริญศักดิ์ กลั่นประชา. “ปัญหากฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทย: ศึกษาเปรียบเทียบกับ
ประเทศอังกฤษ.” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2562).

กรมสรรพากร. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชการที่ 7 เป็นต้นมาจนถึงปัจจุบัน (พ.ศ. 2468 –

ปัจจุบัน) [Online]. Available URL: <http://www.rd.go.th/publish/3454.0.html>, 2566 (ตุลาคม 10).

กฎกระทรวง ฉบับที่ 129 (พ.ศ. 2512) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยอากรแสตมป์ และ

อากรมหรสพ และคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 84/2542 เรื่อง หลักเกณฑ์การลดเงินเพิ่มอากร ตาม
มาตรา 113 และมาตรา 114 แห่งประมวลรัษฎากร.

ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ 11) เรื่อง แต่งตั้งเจ้าพนักงาน

ประเมินตามประมวลรัษฎากร.

ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ 39) เรื่อง แต่งตั้งเจ้าพนักงาน

ประเมินตามประมวลรัษฎากร.

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 37) เรื่อง กำหนดวิธีการชำระอากรเป็น

ตัวเงินแทนการปิดแสตมป์อากรสำหรับตราสารบางลักษณะ.

⁷ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 37) เรื่อง กำหนดวิธีการชำระอากรเป็น
ตัวเงินแทนการปิดแสตมป์อากรสำหรับตราสารบางลักษณะ.