

การปรับปรุงการคัดเก็บอาการหรัสพ

จากบทที่แล้วได้กล่าวถึงปัญหาและอุปสรรคในการคัดเก็บอาการหรัสพ ซึ่งได้แสดงให้เห็นว่าการหลีกเลี่ยงอาการหรัสพในปัจจุบันนี้มีมูลเหตุมาจากด้านต่าง ๆ ทั้งทางด้านผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร ทางด้านพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน และทางด้านตัวบทกฎหมาย ตลอดจนระเบียบปฏิบัติที่ยังไม่รัดกุมเพียงพอ มีช่องโหว่ที่ทำให้ผู้ทุจริตถือโอกาสหลีกเลี่ยงภาษีอากรได้ และทำให้อาการหรัสพรั่วไหลไปเป็นจำนวนมาก ฉะนั้นจึงควรที่จะศึกษาหาวิธีการปรับปรุงการคัดเก็บอาการหรัสพเพื่อพยายามปิดกั้นช่องทางรั่วไหลดังกล่าว และพยายามขจัดการหลีกเลี่ยงอาการหรัสพให้หมดสิ้น ซึ่งถึงแม้จะเป็นสิ่งที่เป็นไปได้ยาก แต่ก็ควรจะได้พยายามแก้ไขปัญหานั้นให้มากที่สุด แม้ว่าจะยังไม่ได้ผลสมบูรณ์ครบถ้วนก็ตาม

การปรับปรุงการคัดเก็บอาการหรัสพที่จะศึกษาในบทนี้จะได้อธิบายถึงแนวทางที่มีผู้เสนอแนะขึ้นมาเพื่อจะพยายามแก้ไขปัญหาดังกล่าว ๆ ที่มีอยู่ และปรับปรุงการคัดเก็บอาการหรัสพให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น แต่ละแนวทางก็มีทั้งข้อสนับสนุนและข้อคัดค้าน จึงจะได้ประมวลความคิดเห็นดังกล่าวเพื่อเปรียบเทียบว่าแต่ละแนวทางการปรับปรุงนั้นมีความเป็นไปได้เพียงไรในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ๆ ให้ถูกลง เหมาะสมหรือไม่ที่จะนำมาปรับปรุงการคัดเก็บอาการหรัสพให้ป็นไปตามแนวทางที่เสนอแนะนั้น และถ้าหากดำเนินการตามแนวทางนั้น ๆ แล้วจะมีผลให้การคัดเก็บอาการหรัสพมีประสิทธิภาพมากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบันหรือไม่ ดังนั้นก่อนที่จะศึกษาถึงแนวทางปรับปรุงดังกล่าวก็ควรจะได้ศึกษาถึงผลดีและผลเสียของวิธีการควบคุมการคัดเก็บอาการหรัสพในปัจจุบัน เพื่อเป็นการเปรียบเทียบต่อไป

ผลของการควบคุมการคัดเก็บอาการหรัสพในปัจจุบัน

การป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงอาการหรัสพ

การควบคุมการคัดเก็บอาการหรัสพที่กรมสรรพากรดำเนินการอยู่ในปัจจุบันนี้ ได้กระทำทั้งในด้านการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงอาการหรัสพ ในด้านการป้องกันนั้นกระทำโดยการกำหนดระเบียบข้อบังคับต่าง ๆ ให้เจ้าของมหรสพปฏิบัติ และได้วางระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับ

การคัดเก็บอาการหรือผลสำหรับพนักงานเจ้าหน้าที่ด้วย ซึ่งเมื่อได้พิจารณาความเป็นมาเกี่ยวกับการคัดเก็บอาการหรือผลโดยลำดับแล้ว จะเห็นว่ากรมสรรพากรได้พยายามปรับปรุง แก้ไขเพิ่มเติมระเบียบต่าง ๆ ที่กำหนดให้เจ้าของมหรสพปฏิบัติรวมทั้งระเบียบปฏิบัติสำหรับพนักงานเจ้าหน้าที่ โดยเข้มงวดกวัดขั้นและรัดกุมยิ่งขึ้น เสมอมาจนอาจกล่าวได้ว่ากฎหมายและระเบียบแบบแผนที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนี้โดยทั่วไปแล้วก็น่าจะเพียงพอสำหรับการควบคุมการคัดเก็บอาการหรือผลโดยวิธีใช้อยู่ในปัจจุบัน หากจะได้มีการปฏิบัติตามโดยเคร่งครัด ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ให้ใช้ตัวที่เจ้าของมหรสพจัดทำขึ้นเอง ก็มีการกำหนดลักษณะของตัวว่าอย่างน้อยต้องมีข้อความและตัวเลขตามแบบที่กำหนด (ดังแสดงไว้ในบทที่ 2) ก่อนจะพิมพ์ตัวก็ต้องแจ้งให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบเป็นหนังสือ (ตามแบบ อ.ม.3) ทั้งให้ระบุชื่อโรงพิมพ์ที่พิมพ์ตัวด้วย เมื่อได้รับตัวจากโรงพิมพ์แล้วก็ต้องแจ้งเป็นหนังสือ (ตามแบบ อ.ม.3 ก.) อีกครั้งพร้อมทั้งให้ส่งใบส่งมอบตัวที่โรงพิมพ์ออกให้ด้วย และก่อนที่จะนำตัวไปจำหน่ายได้ก็ต้องให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประทับตราที่ตัวทั้งปกหน้า ปกหลัง ตัวฉบับแรก และฉบับสุดท้ายของเล่ม รวมทั้งที่สันตัวทั้งด้านบนด้านล่าง โดยให้ตราประทับปรากฏอยู่ที่สันทั้งสองที่ 1 (ต้นขั้ว) และตอนที่ 2 (ตอนสำหรับเจ้าของมหรสพ) พร้อมทั้งลงลายมือชื่อและวันเดือนปีกำกับไว้ทุกแห่งที่ประทับตรา เมื่อจำหน่ายตัวหมดเล่มแล้วก็ต้องส่งมอบต้นขั้วตัวให้แก่พนักงานเจ้าหน้าที่ เหตุที่ต้องวางระเบียบข้อบังคับให้ปฏิบัติเป็นขั้นตอนโดยละเอียดเช่นนั้นก็เพื่อป้องกันการพิมพ์ตัวจำหน่ายหลายชุด ซึ่งพนักงานเจ้าหน้าที่จะสามารถตรวจสอบได้ทันที หากมิได้ใช้ตัวชุดที่นำไปเสียอาการหรือผลมาจำหน่าย นอกจากนี้การกำหนดให้เจ้าของมหรสพพิมพ์ข้อความเตือนผู้ดูไว้ที่ด้านหลังของตัวว่า "สถานที่มหรสพแห่งนี้ ได้เสียอาการหรือผลโดยวิธีเสียเป็นตัวเงิน ซึ่งไม่ต้องปิดแล้วแต่มีอาการหรือผลบนตัว ถ้าสงสัยว่ามีการหลีกเลี่ยงอาการหรือผล โปรดส่งตัวฉบับนี้หรือแจ้งพฤติการณ์ต่อสภุมหุขี้อาเภอสรรพากรจังหวัด สรรพากรเขตสำหรับท้องที่ หรืออธิบดีกรมสรรพากรโดยด่วน" ก็เป็นการกระตุ้นเตือนประชาชนผู้ดูให้ช่วยกันสอดส่องการหลีกเลี่ยงอาการหรือผลอีกด้านหนึ่งด้วย เป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยงอาการหรือผลโดยให้ประชาชนทั่วไปเป็นผู้ควบคุมเจ้าของมหรสพโดยตรง นอกจากนั้นยังได้กำหนดวิธีการให้โรงภาพยนตร์จัดทำเลขที่นั่งแผนผัง การกาผังที่นั่งเมื่อมีการจำหน่ายตัว ตลอดจนการสีกตัวในทันทีที่รับตัวจากผู้ดู และใส่กำกับตัวไว้ในภาชนะที่มีฝาปิดตั้งไว้โดยเปิดเผยที่หน้าประตูทางเข้าดู เป็นต้น ระเบียบปฏิบัติต่าง ๆ เหล่านี้กำหนดขึ้นเพื่อให้สามารถตรวจสอบได้ทุกเวลาว่าเจ้าของมหรสพได้ปฏิบัติตามเกี่ยวกับการเสียอาการหรือผลไว้โดยถูกต้องหรือไม่ เป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยงอาการหรือผลอีกทางหนึ่ง ซึ่งหากเจ้าของมหรสพปฏิบัติตามโดยเคร่งครัด ปัญหาเรื่องการ

หลีกเลี่ยงอาการหกลิ่มที่ไม่เกิดขึ้น

อย่างไรก็ตามแม้จะได้มีการวางระเบียบแบบแผนและเพิ่มมาตรการป้องกันการหลีกเลี่ยงอาการหกลิ่มให้รัดกุมเพียงใด ก็ยังปรากฏว่ามีการหลีกเลี่ยงอาการหกลิ่มกันอย่างแพร่หลาย ทั้งนี้ อาจจะเป็นเนื่องจากสัญญาอนุญาตของมนุษย์ที่ไม่ปราศรัยจะสูญเสียเงินทองอันเป็นของรักไปโดยมิได้ ประโยชน์ตอบแทนโดยตรง จึงได้พยายามหาช่องทางหลบหลีกหรือหลีกเลี่ยงด้วยวิธีการต่าง ๆ ฉะนั้น เมื่อการป้องกันไม่ได้ผลก็ต้องมีมาตรการปราบปรามการหลีกเลี่ยงอาการหกลิ่มด้วยโดยมีการกำหนด บทลงโทษไว้สำหรับผู้ที่หลีกเลี่ยงทั้งทางแพ่งและทางอาญา และได้วางนโยบายเกี่ยวกับการปราบปราม ผู้ที่หลีกเลี่ยงอาการหกลิ่มโดยเสมอหน้า เพื่อให้ความเป็นธรรมแก่สถานมหรสพทุกแห่งด้วยการจัด เจ้าหน้าที่ออกทำการตรวจสอบควบคุมและตรวจสอบสืบกรมโดยสม่ำเสมอ เพื่อให้ยึดหลัก

การป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากรจะให้มีประสิทธิภาพขึ้นขึ้นอยู่กับเงื่อนไข หลายประการเช่น

- ระบบศุลกากรเก็บภาษีอากร ต้องมีการพิจารณาวางระบบภาษีอากรที่เหมาะสม โดยคำนึง ถึงสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง และจะต้องวิวัฒนาการให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงขั้นพื้นฐานของสังคม นอกจากนั้นจะต้องมีบทลงโทษที่รุนแรง เหมาะสมกับความผิดที่กระทำ

- เครื่องมือในการศุลกากรเก็บภาษี ซึ่งรวมถึงคนจะต้องมีประสิทธิภาพอย่างดีเยี่ยม โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน นอกจากจะต้องมีความขยันขันแข็ง อดทนในการ ปฏิบัติหน้าที่แล้วยังต้องมีจิตใจที่เข้มแข็งและเด็ดขาดอีกด้วย

- การตรวจสอบภาษีจะต้องทำได้ทั่วถึงและสม่ำเสมออย่างมีประสิทธิภาพ มิใช่ทำแบบ เหวี่ยงแหที่ติดแต่ปลาตัวเล็กตัวน้อย ส่วนปลาตัวใหญ่หลุดลอดไปอย่างสบาย<sup>1</sup>

วิธีการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงอาการหกลิ่มที่กรมสรรพากรได้ดำเนินการ อยู่ในขณะนี้ได้แก่

1. กำหนดให้เจ้าของมหรสพใช้ตัวที่กรมสรรพากรจัดพิมพ์ (ใช้เฉพาะโรงภาพยนตร์ ประจำที่ตั้งอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร กับโรงภาพยนตร์ประจำในลุ่มภูมิภาคที่ตั้งอยู่ในเขตท้องที่

<sup>1</sup> โมรา บุญผล "การศุลกากรในปัจจุบัน" สรรพากรสำล้น 23 (มีนาคม- เมษายน 2519) : 25-26.

69 จังหวัด รวม 115 อำเภอ - ยกเว้นจังหวัดลำพูนและแม่ฮ่องสอน) การใช้ตัวที่กรมสรรพากร สดพิมพ์ ทำให้เจ้าของมหรสพหลีกเลี่ยงอากรมหรสพได้ยากขึ้น สามารถแก้ปัญหาเรื่องการปลอมตัวไปได้มาก ตลอดจนปัญหาการใช้ตัวหลายชุด การลอก หรือล้างแล้วนำมาใช้ซ้ำ แต่มีข้อบกพร่อง คือ ถ้าโรงภาพยนตร์ไม่สีกตัวตามที่กำหนดไว้ก็อาจนำมาจำหน่ายได้อีก ซึ่งปัญหาเรื่องการเวียนตัวนี้ไม่มีมาตรการใดที่จะขจัดได้โดยเด็ดขาด トラบิตที่ยังมีการใช้ตัวเป็นเครื่องมือในการสัดเก็บอากรมหรสพอยู่

2. การสั่งเจ้าหน้าที่ออกไปทำการตรวจสอบและควบคุมการเสียอากรมหรสพ ณ โรงภาพยนตร์แต่ละแห่ง กระทำต่อเนื่องและซ้ำกันหลาย ๆ ครั้ง ซึ่งในกรุงเทพมหานครนั้น กรมสรรพากรได้ทำการตรวจสอบควบคุมกันอย่างจริงจัง โดยมีการวางแผนงานเป็นขั้นตอน มีการตรวจสอบภายในและภายนอก คือ ก่อนออกทำการตรวจสอบ ณ โรงภาพยนตร์ เจ้าหน้าที่จะทำการตรวจสอบหลักฐานการเสียอากรมหรสพของโรงภาพยนตร์แต่ละแห่ง จากสถิติการซื้อตัว และการจ่ายใช้ตัวของโรงภาพยนตร์ที่เจ้าหน้าที่สัดท้าวไว้แต่ละแห่งเป็นรายวัน อันเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์อย่างยิ่งในการพิจารณาตรวจสอบ โดยสลับขั้นกับแผนผังที่มุ่งมหรสพซึ่งเจ้าของได้นำมายื่น ถ้าปรากฏว่าโรงมหรสพแห่งใดมีลักษณะล่อไปในทางหลีกเลี่ยงอากรมหรสพก็จะสัดส่งกำลังเจ้าหน้าที่ออกไปทำการตรวจสอบ ซึ่งอาจทำได้ทั้งกลางวันและกลางคืน และถ้าปรากฏว่าโรงมหรสพแห่งใดมีพฤติกรรมไม่น่าไว้วางใจ จะทำการหลีกเลี่ยงอากรมหรสพอีกก็จะให้เจ้าหน้าที่อยู่ประจำควบคุมการจำหน่ายตัวที่โรงมหรสพแห่งนั้น นอกจากนั้นในเทศกาลสำคัญ ๆ เช่น วันขึ้นปีใหม่ หรือวันตรุษจีน ซึ่งจะมีประชาชนไปชมมหรสพกันมากก็จะส่งเจ้าหน้าที่ เข้าควบคุมการจำหน่ายตัวตลอดระยะเวลาเทศกาลนั้น ๆ เมื่อตรวจพบความผิดก็ดำเนินคดีทั้งทางแพ่งและทางอาญา

สำหรับการสัดกำลังเจ้าหน้าที่ออกไปทำการตรวจสอบควบคุมนั้น จะสลับเปลี่ยนหมุนเวียนกันมิให้ผู้หนึ่งผู้ใดประจำอยู่ ณ โรงภาพยนตร์แห่งใดโดยเฉพาะหลาย ๆ ครั้ง เพราะจะทำให้เกิดความสนิทสนมคุ้นเคยอันเป็นแนวโน้มให้เกิดช่องทางรั่วไหลได้ เจ้าหน้าที่ผู้ใดมีพฤติกรรมไม่น่าไว้วางใจก็งดให้ออกตรวจสอบ แต่มาตรการในการสัดกำลังเจ้าหน้าที่นี้กระทำโดยจำกัด เนื่องจากกำลังเจ้าหน้าที่ที่มีอยู่เปรียบเทียบกับจำนวนโรงภาพยนตร์ที่จะต้องทำการตรวจสอบยังไม่เพียงพอที่จะกระทำการตรวจสอบได้โดยเข้มงวดกวดขันนัก จึงมักปรากฏว่าผู้สัดการของโรงภาพยนตร์แต่ละแห่งรู้สึกคุ้นเคยกับเจ้าหน้าที่ผู้ทำการตรวจสอบเป็นประจำดีแทบทุกคน

3. กำหนดให้มีการออกรางวัลตัวมหรสพภาพยนตร์ของกรมสรรพากร ทั้งนี้เพื่อเป็นการตอบแทนและจูงใจประชาชนให้ความร่วมมือกับทางราชการในการปราบปรามการหลีกเลี่ยงอากรมหรสพอันเป็นการควบคุมการศึ่เก็บอากรมหรสพอีกทางหนึ่ง โดยให้ผู้ช่วยเป็นหูเป็นตาให้และท้วงติงโรงภาพยนตร์ให้ปฏิบัติให้ถูกต้องเกี่ยวกับการฉีกตัว เนื่องจากหางตัว (ตัวตอนสำหรับผู้ดู) มีสิทธิ์ที่จะถูกรางวัล เมื่อผู้ดูเก็บหางตัวไว้ก็เป็นการปิดช่องทางรั่วไหลของอากรมหรสพด้วย

จากวิธีการดังกล่าวจะเห็นว่ามีระบบการควบคุมถึง 3 ขั้นตอน การศึ่เก็บอากรมหรสพโดยวิธีนี้ สันนาจะเห็นระบบการศึ่เก็บที่เหมาะสมรัดกุมอย่างยิง แต่ในทางปฏิบัติ ปรากฏว่ามีอุปสรรคมาเนืองประการ ที่ทำให้การศึ่เก็บไม่บรรลุผลสัมความมุ่งหมาย ฉะนั้นจะได้สรุปถึงผลดีและผลเสียของวิธีการควบคุมการศึ่เก็บอากรมหรสพในปัจจุบันดังนี้

#### ผลดีของวิธีการควบคุมการศึ่เก็บอากรมหรสพในปัจจุบัน

1. วิธีการศึ่เก็บอากรมหรสพในปัจจุบัน โดยการกำหนดให้ใช้ตัวที่กรมสรรพากรศึ่พิมพ์หรือการกำหนดลักษณะตัวให้โรงภาพยนตร์พิมพ์ โดยมีกรพิมพ์ข้อความเตือนผู้ดู และแนะแนวทางวิธีการฉีกตัวที่ถูกต้อง รวมทั้งข้อสังเกตในการหลีกเลี่ยงไว้บนตัว เพื่อให้ประชาชนสนใจและเข้าใจในพฤติการณ์ของโรงภาพยนตร์ที่หลีกเลี่ยงอากรมหรสพนั้นช่วยทำให้ประชาชนมีส่วนร่วมรู้เห็นในการหลีกเลี่ยงอากรมหรสพของโรงภาพยนตร์ และก่อให้เกิดการร้องเรียนข้อข้องอันเป็นประโยชน์ต่อการศึ่เก็บอากรมหรสพของกรมสรรพากรเป็นอย่างดี และในกรณีที่เจ้าหน้าที่ทุจริตร่วมมือกับเจ้าของมหรสพในการหลีกเลี่ยงอากรหรือขาดการเอาใจใส่ในหน้าที่ ประชาชนก็สามารถรู้เห็นได้โดยง่าย และก่อให้เกิดการร้องเรียนเช่นกัน อันเป็นประโยชน์ในการกำศึ่การครองษ์ในวงราชการอีกประการหนึ่ง ความร่วมมือของประชาชนที่ช่วยสอดส่องและแจ้งพฤติการณ์ดังกล่าวมีส่วนช่วยในการปราบปรามการหลีกเลี่ยงอากรมหรสพและเป็นการเร่งรัดการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

2. แม้ว่าวิธีการศึ่เก็บอากรมหรสพ โดยการศึ่พิมพ์ตัวให้โรงภาพยนตร์จำหน่ายจะมีใช่เป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยงอากรมหรสพได้โดยสมบูรณ์ แต่ก็ เป็นผลให้อัตรากาการหลีกเลี่ยงลดลงมากกว่าวิธีการที่เคยศึ่เก็บในอดีตมาก่อน และหากเจ้าหน้าที่ได้ดำเนินการควบคุมตรวจสอบโดยทั่วถึงอย่างสม่ำเสมอและจริงจังแล้ว โรงภาพยนตร์จะไม่มีโอกาสหลีกเลี่ยงอากรมหรสพได้



3. กล่าวโดยหลักการแล้วระบบการคัดเลือกอาการหรือสภาพในปัจจุบันซึ่งคัดเลือกตามจำนวนน้อยของผู้ดูแล เป็นไปตามหลักความยุติธรรม (Equity) โดยคัดเลือกตามส่วนแห่งความสามารถ (Ability to pay Principle) กล่าวคือ บุคคลที่มีความสามารถเท่ากันก็ต้องเสียภาษีจำนวนเท่ากัน บุคคลที่มีความสามารถมากกว่าผู้อื่นก็ควรจะต้องเสียภาษีจำนวนมากกว่าผู้อื่น ซึ่งเป็นหลักการที่ยอมรับกันโดยทั่วไปว่าเป็นธรรมที่สุด<sup>1</sup>

4. นอกจากหลักความยุติธรรมดังกล่าวแล้ว วิธีการคัดเลือกอาการหรือสภาพในปัจจุบันยังได้ยึดหลักความสะดวก (Convenience) ทั้งทางด้านผู้คัดเลือกและผู้ปฏิบัติ โดยให้ผู้เสียภาษีอาการได้รับความสะดวกในด้านการชำระภาษีอาการ เป็นต้นว่า เวลาชำระภาษีอาการ วิธีการชำระภาษีอาการ และสถานที่ที่จะชำระภาษีอาการ<sup>2</sup> แม้จะมีผู้กล่าวหาว่าวิธีการชำระอาการหรือสภาพเปรียบการต่าง ๆ มากมาย แต่ก็ไม่ได้มีปัญหายุ่งยากถ้าหากปฏิบัติตามโดยไม่พยายามหลีกเลี่ยง ระเบียบการต่าง ๆ ที่กำหนดขึ้นนั้นก็เพื่อให้การปฏิบัติได้เป็นไปตามกฎหมาย

5. เนื่องจากการหมุนเวียนทางเศรษฐกิจได้ทวีความรุนแรงยิ่งขึ้นตลอดเวลา บางครั้งเศรษฐกิจก็เจริญรุ่งเรืองอย่างรวดเร็ว แต่บางครั้งก็ก้าวลงสู่ความตกต่ำ ระบบภาษีอาการที่ดีก็ควรจะเป็นเครื่องมือในการควบคุมภาวะเศรษฐกิจ ในยามเศรษฐกิจรุ่งเรือง รายได้จากภาษีอาการก็ควรที่จะเพิ่มขึ้น และในยามเศรษฐกิจตกต่ำรายได้จากภาษีอาการก็ควรลดลงด้วย เพื่อเป็นการบรรเทาความรุนแรงของการหมุนเวียนทางเศรษฐกิจได้บ้าง ระบบการคัดเลือกอาการหรือสภาพในปัจจุบันก็ยึดถือหลักความยืดหยุ่น (Flexibility) ดังกล่าวนี้<sup>3</sup>

#### ผลเสียของวิธีการควบคุมการคัดเลือกอาการหรือสภาพในปัจจุบัน

1. เนื่องจากการควบคุมการคัดเลือกอาการหรือสภาพโดยวิธีการปัจจุบัน ถ้าจะให้ได้ผลจำเป็นจะต้องใช้กำลังเจ้าหน้าที่เป็นจำนวนมากออกทำการควบคุมตรวจสอบโดยทั่วถึงเป็นประจำ ซึ่งเป็นวิธีการคัดเลือกภาษีอาการที่ไม่ถูกหลักประหยัด (Economy) ในด้านการบริหารการคัดเลือก

<sup>1</sup> ธรรมนูญ ธรรมนูญ การคลัง หน้า 23-27.

<sup>2</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>3</sup> เรื่องเดียวกัน

และผลกระทบต่อกระเทือนของภาวอากาศ ตามที่ อาตัม สมิธ นักเศรษฐศาสตร์ผู้มีชื่อเสียงของโลก ได้วางหลักการภาษีที่ดีสำหรับข้อนี้ไว้ว่า การบริหารงานที่ดีเก็บภาษีควรจะให้เสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด แต่ให้ได้ผลประโยชน์มากที่สุด และการที่ดีเก็บภาษีควรจะมิผลกระทบต่อการทำงานของเอกชนน้อยที่สุด โดยได้ยกตัวอย่างภาวอากาศที่ไม่ถูกหลักประหยัด ได้แก่ภาวอากาศซึ่งใช้เจ้าหน้าที่ที่ดีเก็บจำนวนมาก ใช้เจ้าหน้าที่เข้าไปตรวจกิจการของผู้เสียภาษีบ่อยครั้งเกินไป จนทำให้ประชาชนเกิดความท้อถอยในการทำงาน<sup>1</sup>

2. นอกจากความไม่ประหยัดเกี่ยวกับการใช้กำลังเจ้าหน้าที่ดังกล่าวแล้ว วิธีการนี้ยังเป็นการสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เป็นจำนวนมาก ได้แก่

1) ค่าใช้จ่ายในการพิมพ์ตัว ปัจจุบันตัวที่พิมพ์มีราคาต้นทุนเล่มละ 15 บาท แต่จำหน่ายให้แก่โรงพยาบาลในราคาเล่มละ 10 บาท ทางราชการต้องยอมขาดทุนเล่มละ 5 บาท ที่เป็นเช่นนี้ก็เพราะทางราชการได้ใช้กระดาษอย่างดีในการพิมพ์ และต้องมีเทคนิคในการจัดทำตัว เพื่อให้ยากแก่การปลอมแปลง ต้นทุนจึงสูงกว่าปกติที่โรงพยาบาลจัดทำเอง แต่ถ้าขายในราคาสูงกว่าต้นทุนก็จะเป็นการเดือดร้อนแก่โรงพยาบาลที่ต้องสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายในการซื้อตัวสูงกว่าปกติ ทางราชการจึงยอมขาดทุนดังกล่าว

2) สิ้นเปลืองค่าพาหนะและค่าเบี้ยเลี้ยงในการส่งเจ้าหน้าที่ออกไปทำการตรวจลอบควบคุม ณ โรงพยาบาล

3) ค่ารางวัลตัวมหรสพที่ต้องจ่ายให้แก่ผู้มีสิทธิถูกรางวัลฉบับละ 1,000 บาท

4) ค่าใช้จ่ายในการเบิกจ่ายและเก็บรักษาตัวมหรสพในฐานะแบบพิมพ์ที่เป็นตัวเงิน

3. วิธีการที่ดีเก็บอากรมหรสพที่เปิดช่องให้มีการหลีกเลี่ยงได้เช่น การปลอมตัวหรือใช้วิธีการเวียนตัว ซึ่งไม่มีมาตรการใดจะขจัดได้โดยเด็ดขาด วิธีป้องกันที่ค่อนข้างได้ผลก็ต้องส่งเจ้าหน้าที่ออกควบคุมตรวจสอบตลอดเวลา เป็นการสิ้นเปลืองทั้งเวลาและแรงงาน แทนที่จะนำไปปฏิบัติงานทางด้านอื่น ซึ่งอาจจะได้ประโยชน์มากกว่า

<sup>1</sup> เรื่องเดียวกัน

4. การสั่งเจ้าหน้าที่ออกควบคุมตรวจสอบ ก่อให้เกิดปัญหา เรื่องบุคคลติดตามมา เช่น ปัญหาการคอร์ปชั่น อันอาจเนื่องมาจากการควบคุมตรวจสอบเป็นประจำก่อให้เกิดความคุ้นเคยสนิทสนมกับฝ่ายเจ้าของมหรสพ เป็นเหตุให้ปล่อยปละละเลยต่อหน้าที่ และบ้างก็ได้รับผลประโยชน์เป็นอามิสสินจ้างจากเจ้าของมหรสพ หากเจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบโดยเข้มงวดกวัดขั้นก็จะเกิดปฏิกิริยาในการก่อกวนเป็นการเสี่ยงอันตราย ทำให้เจ้าหน้าที่ท้อใจในการปฏิบัติงานให้เต็มประสิทธิภาพ และบางครั้งก็จำเป็นต้องสมยอมกับเจ้าของมหรสพอันเป็นแนวทางก่อให้เกิดการบกพร่องต่อหน้าที่

5. การเข้าทำการควบคุมตรวจสอบของเจ้าหน้าที่มักจะทำให้เกิดความไม่พอใจในบรรดาเจ้าของมหรสพทุกริต และไม่ก่อให้เกิดการเชื่อถือ ตรงกันข้ามในบางครั้งกลับเป็นการยั่วยู่ให้มีการหลีกเลียงมากขึ้นเมื่อเจ้าหน้าที่ผิได้ออกไปทำการตรวจสอบ ทั้งนี้เพื่อจะนำเงินมาชดเชยกับความเสียหายที่ต้องรับผิดชอบทั้งทางแพ่งและทางอาญา เมื่อถูกเจ้าหน้าที่ตรวจสอบได้

6. เป็นที่มาของข้อครหาและการร้องเรียนใน เรื่องที่มีข้าราชการประพฤตินิยมชอบหาผลประโยชน์จากเจ้าของมหรสพทำให้ราชการเสียหายพจนันด้วย

7. มิได้รับความร่วมมือจากประชาชนเท่าที่ควร แม้จะกำหนดให้มีการออกรางวัลตัวมหรสพก็ได้ผลไม่มากนัก ทั้งนี้เนื่องมาจากสาเหตุหลายประการ เช่น การขาดความเข้าใจและความสับสนในหน้าที่ ความเกรงกลัวในอิทธิพล หรือการข่มขู่คุกคามจากโรงภาพยนตร์ เป็นต้น

#### ความจำเป็นในการปรับปรุงการสดเก็บอากรมหรสพ

การศึกษาหาทางแก้ไขปัญหาและอุปสรรคในการสดเก็บภาษีอากรนับว่าเป็นสิ่งจำเป็น เพราะถ้าหากสามารถอุดช่องว่างรั่วไหลให้รัฐสดเก็บภาษีอากรได้มากเท่าใด การบริหารงานตามโครงการของรัฐบาลก็จะดำเนินไปได้โดยรวดเร็ว ทำให้ประเทศชาติก้าวหน้ามากขึ้นเท่านั้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสภาวะการฉับพลัน ซึ่งมีความก้าวหน้าในการพัฒนาการทางด้านวัตถุยิ่งกว่าการพัฒนาการทางด้านจิตใจ ทำให้มีผู้ทุจริตคิดหาวิธีหลีกเลี่ยงภาษีอากรกันอย่างกว้างขวางมากขึ้น และสามารถกระทำได้อย่างแนบเนียนโดยรัฐไม่อาจยื่นมือเข้าไปจัดการได้ ตัวอย่างเช่น กรณีการอุปโลกบุคคลอื่นเพื่อรับผิดชอบด้านภาษีอากรดังได้กล่าวรายละเอียดในบทที่แล้ว เหตุที่เป็นดังนี้ก็เนื่องมาจากกฎหมายภาษีอากรยังไม่รัดกุมและการบริหารการสดเก็บยังมีประสิทธิภาพไม่เพียงพอ อีกทั้งมิได้มีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันต่อวิวัฒนาการทางเศรษฐกิจและสังคม รวมทั้งขาดการพัฒนาการทางด้านจิตใจให้มีความสำนึก



ในหน้าที่ของแต่ละบุคคล ก่อให้เกิดปัญหาอุปสรรคข้อขัดข้องในการจัดเก็บภาษีอากรนานาประการ และในขณะที่ระบบวิธีการจัดเก็บภาษีอากรยังมีปัญหาข้อขัดข้องและมีช่องทางหลีกเลี่ยงรั่วไหลอยู่มากเช่นนี้ รัฐบาลยังมีความจำเป็นทางด้านรายจ่ายเพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคม และการป้องกันประเทศเป็นจำนวนมาก อันก่อให้เกิดปัญหาในการแสวงหารายได้ให้เพียงพอกับรายจ่ายดังกล่าว โดยเหตุที่แหล่งรายได้ที่แท้จริงของรัฐบาล คือ ภาษีอากร รัฐบาลจึงมีความจำเป็นต้องรับเร่งปรับปรุงระบบวิธีการจัดเก็บภาษีอากร เพื่อให้รัฐมีรายได้เพิ่มขึ้นเพียงพอกับความจำเป็นในการพัฒนาและป้องกันประเทศชาติ

อากรมหรสพก็เป็นรายได้แหล่งหนึ่งของรัฐ ซึ่งมีการหลีกเลี่ยงรั่วไหลอยู่มาก และเป็นมาช้านานแล้ว จึงมีความจำเป็นที่จะต้องพิจารณาวินิจฉัย หรือมาตรการในการปรับปรุงการจัดเก็บอากรมหรสพให้มีประสิทธิภาพมากกว่าที่เป็นอยู่ในขณะนี้ ทั้งนี้ก็ด้วยเหตุผลประการต่าง ๆ คือ

1. เพื่อเป็นการป้องกันและขจัดการทุจริตหลบหลีกภาษีอากรของเจ้าของมหรสพ ซึ่งเป็นบ่อเกิดแห่งความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากร
2. เพื่อป้องกันและขจัดการทุจริตของพนักงาน เจ้าหน้าที่และเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานให้สูงขึ้น อันเป็นผลไปถึงการขจัดข้อครหาและการร้องเรียนในเรื่องที่มีข้าราชการประพฤติมิชอบหาผลประโยชน์ในทางที่ไม่ถูกต้อง ซึ่งทำให้วงราชการเสียภาพพจน์ การขจัดปัญหาในข้อนี้จะช่วยสร้างเสริมทัศนคติที่ดีของประชาชนที่มีต่อเจ้าหน้าที่และทางราชการ
3. เพื่อเป็นการลดค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดเก็บอากรมหรสพ ตลอดจนลดภาระของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการควบคุมและตรวจสอบ ซึ่งไม่ถูกต้องตามหลักประหยัด (Economy) และเป็นผลกระทบกระเทือนต่อการทำงานของเอกชน เนื่องจากในปัจจุบันรัฐต้องสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บอากรมหรสพเปรียบเทียบกับรายได้ที่ได้รับแล้ว อยู่ในอัตราส่วนที่สูงกว่าอัตราส่วนเฉลี่ยของค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรทุกประเภทของกรมสรรพากร (ดังได้แสดงการเปรียบเทียบไว้ท้ายบทที่ 3)
4. เพื่อเป็นการอุดช่องโหว่ของกฎหมายและระเบียบปฏิบัติที่มีอยู่ ซึ่งทำให้ผู้ทุจริตฉวยโอกาสหลีกเลี่ยงภาษีอากรโดยการใช้ประโยชน์จากช่องโหว่เหล่านั้น
5. เพื่อเพิ่มรายได้ภาษีอากรให้แก่รัฐบาล นอกเหนือจากรายได้จากอากรมหรสพแล้ว ยังมีส่วนเชื่อมโยงถึงภาษีเงินได้ด้วย ทั้งนี้เพราะการหลีกเลี่ยงอากรมหรสพเป็นผลไปถึงการหลีกเลี่ยง

ภาคีเงินได้อีกส่วนหนึ่ง การปราบปรามการหลีกเลี่ยงหรือการวางมาตรการสกัดเก็บอากรกรมสรรพ ให้มีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นไม่ว่าจะด้วยวิธีการใด ๆ จะเป็นผลให้การสกัดเก็บภาคีเงินได้จากผู้ประกอบการ กิจการที่เกี่ยวข้องกับกรมสรรพากรได้ผลสูงขึ้นตามไปด้วย โดยเฉพาะจากเจ้าของโรงภาพยนตร์ และเจ้าของภาพยนตร์หรือผู้จัดจำหน่ายภาพยนตร์ ซึ่งผลจากการสกัดเก็บภาคีเงินได้เป็นผลสืบเนื่อง จากการสกัดเก็บอากรกรมสรรพ ถ้าการสกัดเก็บอากรกรมสรรพล้มเหลว ก็จะทำให้การสกัดเก็บภาคีเงินได้ ต้องตกต่ำไปด้วย ฉะนั้นจึงเป็นความจำเป็นอีกประการหนึ่งที่จะต้องเร่งรัดพิจารณาปรับปรุงการ สกัดเก็บอากรกรมสรรพให้มีประสิทธิภาพลุ่มความมุ่งหมาย

#### การปรับปรุงการสกัดเก็บอากรกรมสรรพโดยวิธีการเหมา

ข้อเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขการสกัดเก็บอากรกรมสรรพด้วยการเปลี่ยนแปลง วิธีการสกัดเก็บเสียใหม่ โดยกำหนดให้ชำระอากรกรมสรรพเป็นการเหมาล่วงหน้า มีความเป็นมา แรกเริ่มจากผลของการตัดสินนาผู้ประกอบการโรงภาพยนตร์ยื่นล่องทั่วประเทศในปี 2516 และได้มีหนังสือถึงรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังร้องขอให้สกัดเก็บอากรกรมสรรพโดยวิธีการเหมา ซึ่งเลขานุการรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ส่งเรื่องให้กรมสรรพากรพิจารณา<sup>1</sup> แต่มิได้ ได้รับความเห็นชอบ ต่อมาในปี 2522 สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริต และประพฤติมิชอบในวงราชการ (สำนักงาน ป.ป.ป.) ได้แต่งตั้งคณะกรรมการเฉพาะกิจเรื่อง ภาคีเงินได้พิจารณาวางมาตรการป้องกันการหลีกเลี่ยงอากรกรมสรรพเพื่อเสนอความเห็นต่อคณะรัฐมนตรี เกี่ยวกับเรื่องการปรับปรุงการสกัดเก็บอากรกรมสรรพ จึงได้นำข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการสกัดเก็บอากร กรมสรรพโดยวิธีให้ชำระเป็นการเหมาเข้าร่วมพิจารณาด้วย และขณะนี้ยังอยู่ในระหว่างการพิจารณา ของคณะกรรมการดังกล่าว ฉะนั้น จึงควรที่จะศึกษาถึงหลักเกณฑ์และวิธีการสกัดเก็บตามข้อเสนอแนะ รวมทั้งข้อคิดเห็น สัมภาษณ์ และคัดค้านวิธีการสกัดเก็บนี้ เพื่อพิจารณาถึงความเหมาะสมในการดำเนินการ และความเป็นไปได้ในการแก้ไขปัญหาและอุปสรรคของการสกัดเก็บอากรกรมสรรพที่มีอยู่ในปัจจุบัน

<sup>1</sup> กระทรวงการคลัง หนังสือที่ กค.0100/224 ลงวันที่ 29 ตุลาคม 2516 อ้างถึงใน บรรณาร บัญชี "เรื่องการสกัดเก็บอากรกรมสรรพ ข้อเท็จจริง ปัญหา ข้อเสนอ" (พิมพ์ดีด) หน้า 1

### หลักเกณฑ์และวิธีการในการตัดเก็บ

วิธีการกำหนดให้ชำระค่าธรรมเนียมเป็นการเหมามาดี เป็นการตัดเก็บจากผู้ประกอบการ โดยตรงไม่ว่าผู้ดูแลเสียค่าดูหรือไม่ และมีได้ตัดเก็บเป็นรายตัวผู้ดูตั้ง เช่นวิธีการที่ใช้ในปัจจุบัน ฉะนั้นหากจะปรับปรุงการตัดเก็บค่าธรรมเนียมให้เหมาะสมตามวิธีนี้ จะต้องแก้ไขประมวลรัษฎากรให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์และวิธีการตัดเก็บใหม่

สำหรับหลักเกณฑ์ที่จะใช้ในการพิจารณาเหมานั้น อาจใช้หลักเกณฑ์ใดหลักเกณฑ์หนึ่ง ดังต่อไปนี้

1. กำหนดจากจำนวนที่นั่งดูและราคาค่าดูตามแผนผังที่นั่งดูที่โรงภาพยนตร์แจ้งไว้ เป็นเกณฑ์ในการคำนวณ โดยคำนวณว่าในรอบหนึ่งถ้ามีผู้เข้าดูเต็มจำนวนที่นั่งจะคิดเป็นเงิน อากรต่อรอบได้เท่าไร การเหมาก็จะตัดเก็บเป็นร้อยละของอกรเต็มจำนวนที่นั่งนั้น ซึ่งอาจ เก็บในอัตราร้อยละ 25 50 หรือ 75 ของอกรที่ต้องเสียเต็มทุกที่นั่งแล้วแต่จะพิจารณา ตกลงกัน โดยคำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ ที่มีผลกระทบต่อเกี่ยว เช่น ฤดูกาล ทหารเล ที่ตั้งของ สถานที่มหรสพ ตลาดการค้า ค่านิยมของสถานที่มหรสพแห่งนั้น ภาวะเศรษฐกิจ เป็นต้น

#### ตัวอย่างการคำนวณ

สมมติโรงภาพยนตร์ ก. มีที่นั่งขึ้นราคา 10 บาทจำนวน 50 ที่ ขึ้นราคา 15 บาท จำนวน 400 ที่ และขึ้นราคา 25 บาทจำนวน 700 ที่ ได้จัดฉายภาพยนตร์วันละ 3 รอบ

วิธีการคำนวณ (1) คิดอกรเต็มตามจำนวนที่นั่งดังนี้

<u>ราคาขึ้นที่นั่ง</u>	<u>จำนวนที่นั่ง</u>	<u>ค่าอกรที่นั่ง</u>	<u>ค่าอกรรอบ</u>
10	50	3.20	160.-
15	400	4.80	1,920.-
25	700	8.05	5,635.-
รวมเงินค่าอกรต่อ 1 รอบเป็นเงิน			7,715.-
รวมเงินค่าอกรต่อ 1 วันเป็นเงิน			23,145.-
รวมเงินค่าอกรต่อ 1 ปีเป็นเงิน			8,447,925.-

(2) คิดอัตราร้อยละของอากรเต็มจำนวนที่นิ่ง

ก) ถ้าจะเรียกเก็บเงินอากรในอัตราร้อยละ 25 ของจำนวนที่นิ่งตามแผนผังจะคิดเก็บอากรมหรสพได้ 2,111,981.25 บาท

ข) ถ้าจะเรียกเก็บเงินอากรในอัตราร้อยละ 50 ของจำนวนที่นิ่งตามแผนผังจะคิดเก็บอากรมหรสพได้ 4,223,962.50 บาท

ค) ถ้าจะเรียกเก็บเงินอากรในอัตราร้อยละ 75 ของจำนวนที่นิ่งตามแผนผังจะคิดเก็บอากรมหรสพได้ 6,335,943.75 บาท

2. กำหนดจากจำนวนเงินอากรที่เคยเสียไว้เดิม โดยใช้สถิติการคิดเก็บอากรมหรสพย้อนหลัง วิธีใดวิธีหนึ่งดังนี้

ก. ใช้สถิติการคิดเก็บอากรมหรสพย้อนหลัง 3 ปี นำมาตัวเฉลี่ยแล้วบวกด้วยจำนวนเงินอากรที่ควรจะเป็นในปีต่อไปโดยคิดเพิ่มขึ้นในอัตราร้อยละของอากรที่ชำระไว้เดิมตัวเฉลี่ย

ตัวอย่าง สโมสรโรงภาพยนตร์ ข. เคยชำระอากรมหรสพไว้รวมทั้งปี 2522 เป็นเงิน 3,500,000 บาท  
 ปี 2523 เป็นเงิน 4,200,000 " "  
 ปี 2524 เป็นเงิน 5,800,000 " "

และสมมติว่าจะเก็บอากรเพิ่มขึ้นอีกร้อยละ 10 ของอากรที่เคยชำระไว้เดิมตัวเฉลี่ย  
วิธีการคำนวณ (1) ตัวเฉลี่ยจำนวนเงินอากรที่เคยชำระไว้เดิมจากสถิติการเสียอากรมหรสพย้อนหลัง 3 ปี

$$\begin{aligned} \text{จำนวนเงินอากรตัวเฉลี่ย} &= \frac{3,500,000 + 4,200,000 + 5,800,000}{3} \\ &= 4,500,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

(2) คำนวณอากรที่เพิ่มขึ้นอีกร้อยละ 10 ของจำนวนเงินอากรตัวเฉลี่ย

$$\text{จำนวนเงินอากรที่เพิ่มขึ้น} = 4,500,000 \times \frac{10}{100} = 450,000 \text{ บาท}$$

(3) รวมจำนวนเงินอากรตัวเฉลี่ยกับจำนวนเงินอากรที่คิดเพิ่มขึ้น จะเป็นจำนวนเงินอากรที่จะต้องชำระโดยวิธีการเหมา

จะนั้นตามตัวอย่างนี้จะสดเก็บอาการหรัสพจากโรงภาพยนตร์ ข. สำหรับปี 2525

$$= 4,500,000 + 450,000$$

$$= 4,950,000 \text{ บาท}$$

ข. ใช้ยอดการเสียวากรสูงที่สุดจากสถิติการสดเก็บอาการหรัสพย้อนหลัง 3 ปี มาเป็นฐานในการสดเก็บ แล้วบวกด้วยจำนวนเงินอาการที่ควรจะเพิ่มขึ้นในปีต่อไป โดยคิดเพิ่มขึ้น ในอัตราร้อยละของอาการที่เป็นฐาน

ตามตัวอย่างเดิมอาการที่เสียไวสูงที่สุดใน 3 ปีก่อนของโรงภาพยนตร์ ข. คือปี 2524 เสียอาการไว้เป็นจำนวน 5,800,000 บาท นำมาใช้เป็นฐานในการสดเก็บ

ถ้าจะเก็บเพิ่มขึ้นอีกร้อยละ 10 ของอาการที่เป็นฐาน  
จำนวนเงินอาการที่จะเก็บเพิ่มขึ้น = 580,000 บาท

จะนั้นตามวิธีนี้จะสดเก็บอาการหรัสพจากโรงภาพยนตร์ ข. สำหรับปี 2525

$$= 5,800,000 + 580,000 = 6,380,000 \text{ บาท}$$

#### วิธีการสดเก็บ

1. ให้ผู้ประกอบกิจการภาพยนตร์ยื่นคำขอเสียวากรหรัสพเป็นการเหมาล่วงหน้า โดย อาจจะกำหนดให้เหมมาเป็นรายงวด 3 เดือน หรือ 6 เดือนครั้ง ตามแบบที่กำหนด
2. เพื่อให้การสดเก็บมีประสิทธิภาพ และให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียวากรมาก ที่สุดควรจะต้องตั้งคณะกรรมการขึ้นเพื่อพิจารณาคำขอดังกล่าว โดยอาศัยองค์ประกอบตามเกณฑ์ ที่ทางราชการกำหนดในการพิจารณา ซึ่งจะต้องกระทำด้วยความรอบคอบรัดกุม ไม่ปล่อยให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งใช้อำนาจได้โดยลำพัง จะนั้นจะต้องสดให้มีการประชุมคณะกรรมการพิจารณาคำขอ ที่นจริง ๆ

คณะกรรมการควรจะต้องประกอบด้วยข้าราชการระดับสูง และควรจะต้องกำหนดให้กองเจ้าหน้าที่ ที่เกี่ยวข้องร่วมเป็นกรรมการพิจารณาด้วย เนื่องจากโรงภาพยนตร์มิได้มีหน้าที่เสียวากรหรัสพแต่ เพียงอย่างเดียว หากแต่จะต้องเสียวากรเงินได้และภาษีการค้า (เช่น การรับโฆษณา) ด้วย จะนั้น การแต่งตั้งคณะกรรมการควรจะต้องกำหนดดังนี้



ในลํานกลาง

1. อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่ได้รับมอบหมาย เป็นประธานกรรมการ
2. ผู้อำนวยการกองอากร เป็นกรรมการ
3. ผู้อำนวยการกองภาษีการค้า เป็นกรรมการ
4. ผู้อำนวยการกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นกรรมการ
5. ผู้อำนวยการกองภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นกรรมการ

ในลํานภูมิภาค

1. สรรพากรเขต เป็นประธานกรรมการ
2. สรรพากรจังหวัด เป็นกรรมการ
3. สมุหบัญชีอำเภอ หัวหน้าส่วนราชการประจำอำเภอท้องที่ที่สถานมหรสพตั้งอยู่ เป็นกรรมการ  
สำหรับในลํานภูมิกษาค้นต้องรายงานผลการพิจารณาของคณะกรรมการให้กรมสรรพากรพิจารณา  
ความเหมาะสมลุ่มด้วย

3. ผู้ประกอบกิจการภาพยนตร์ไม่ต้องซื้อตั๋วที่ทางราชการพิมพ์ไปสำหรับอีกต่อไป  
แต่อาจจะกำหนดให้เสียอากรมหรสพเป็นลุ่มเงิน โดยลุ่มเสียจากยอดรวมทั้งปี และให้โรงภาพยนตร์  
ยื่นชำระอากรทุก ๆ 3 วันทำการ หรืออาจจะให้ชำระทุกวัน ทั้งนี้ก็เพื่อผู้ดำเนินการที่มีฐานะ  
ทางเศรษฐกิจไม่ดีพอ และไม่ลุ่มสามารถนำเงินค่าอากรลุ่มนวมมาก ๆ มาชำระได้หมดในคราวเดียว  
และถ้าหากไม่ยื่นชำระภายในกำหนดก็จะถือเป็นภาษีอากรค้าง ซึ่งจะต้องดำเนินการตามมาตรา  
12 แห่งประมวลรัษฎากร (ยึดทรัพย์ขายทอดตลาด) ต่อไป

4. เพื่อป้องกันและขจัดปัญหาภาษีอากรค้าง ควรกำหนดให้มีการประกนการ  
ชำระอากรมหรสพไว้ด้วย

5. ในกรณีโรงภาพยนตร์มีรายได้ต่ำกว่า, คณะที่กำหนดไว้ก็อาจจะให้โรง  
ภาพยนตร์ยื่นคำร้องขอลดได้ และให้คณะกรรมการออกควบคุมตรวจสอบการดำเนินการตาม  
ความเหมาะสมเพื่อพิสูจน์ข้อเท็จจริง แต่ต้องเสียไม่น้อยกว่าลุ่มนวมที่เคยเสียไว้

6. ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงราคาที่นั่งมหรสพใหม่ให้ต่ำกว่าเดิม เพื่อให้  
เสียค่าอากรน้อยลง หรือมีการเรียกเก็บค่าสูงกว่าลุ่มนวมที่กำหนดไว้เดิม ซึ่งจะต้องเสียค่าอากร

สูงชันนั้นก็ควรกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่หรือคณะกรรมการมีอำนาจกำหนดอัตราค่าดูตามแผนผัง  
ที่ผังทุกชั้นราคา เพื่อประโยชน์ในการคำนวณเงินอากรมหรรณพที่ต้องเสีย

### วิธีการควบคุม

เนื่องจากการชำระอากรมหรรณพโดยวิธีการเหล่านี้นี้ไม่จำเป็นต้องส่งเจ้าหน้าที่  
ออกไปควบคุมในระยะเวลาที่เหมาะสมแล้ว แต่สำหรับกรรมาในระยะเวลาต่อไป เจ้าหน้าที่จำเป็นต้อง  
ทราบถึงข้อมูลต่าง ๆ เพื่อนำมาพิจารณาเหมา จึงจำเป็นต้องตรวจสอบควบคุมเพื่อให้ได้ข้อมูลดังนี้

- ให้ผู้จัดมหรรณพรายงานการจำหน่ายตัวของภาพยนตร์แต่ละเรื่อง เป็นรายอาทิตย์  
หรือรายเดือน

- ติดต่อกับผู้สร้างภาพยนตร์เพื่อให้ทราบว่าในปีหนึ่ง ๆ ได้สร้างภาพยนตร์กี่เรื่อง  
จะเริ่มฉายเมื่อใด ณ โรงภาพยนตร์ใด

- ติดต่อกับบริษัทนำเข้าภาพยนตร์เพื่อให้ทราบว่าภาพยนตร์เรื่องใดจะฉายที่โรง  
ภาพยนตร์ใด เมื่อใด

- ติดต่อกรมศุลกากรเพื่อให้ทราบว่า ใครได้นำภาพยนตร์เรื่องใดเข้ามาในวัน  
เดือน ปีใด

- ติดต่อกองพิจารณาภาพยนตร์ เพื่อให้ทราบว่า ได้พิจารณาอนุญาตให้ภาพยนตร์  
เรื่องใดฉายในวัน เดือน ปีใด

### ข้อสนับสนุนของวิธีการจัดเก็บอากรมหรรณพโดยกรรมา

ผู้ที่มีความเห็นสนับสนุนให้มีการปรับปรุงการจัดเก็บอากรมหรรณพโดยเปลี่ยนแปลงวิธีการ  
จัดเก็บเป็นวิธีการเหล่านี้นี้ ได้แสดงถึงผลดีทั้งในด้านผู้เสียภาษีอากร และในด้านผู้จัดเก็บ  
ดังนี้

#### ผลดีในด้านผู้เสียภาษีอากร

1. ทำให้การดำเนินกิจการสะดวกและคล่องตัวขึ้น เพราะหมดภาระที่จะต้องปฏิบัติตาม  
ตามระเบียบของทางราชการ เช่น การแจ้งรายละเอียดยังสภาพและฐานะของกิจการเมื่อเปิด  
ดำเนินการหรือเมื่อมีการเปลี่ยนแปลง ระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับชำระอากรมหรรณพ การจำหน่าย  
ตัว การจัดทำและการปฏิบัติเกี่ยวกับแผนผังที่ผังมหรณพ การเก็บรักษาตัว การจัดทำบัญชีแสดง  
การรับจ่ายตัวให้แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลา รวมทั้งต้องปฏิบัติตามระเบียบการอื่น ๆ อีกหลาย

ประการ ซึ่งทางราชการกำหนดขึ้นเพื่อให้การปฏิบัติเป็นไปตามประมวลระบฎากร แต่เจ้าของ  
 มหรสพเห็นว่า เป็นข้อยุ่งยากเสียเวลา หากเปลี่ยนเป็นวิธีชำระอากรมหรสพเป็นการเหมาแล้ว  
 ก็ไม่จำเป็นต้องปฏิบัติ ตามระเบียบเหล่านั้นอีก

2. เจ้าของมหรสพไม่ต้องคอยเป็นกังวลในการควบคุมตรวจสอบของเจ้าหน้าที่  
 ซึ่งในปัจจุบันนี้ บรรดาเจ้าของมหรสพที่ทำการทุจริตหลีกเลี่ยงก็ต้องคอยระมัดระวังเจ้าหน้าที่  
 ที่จะมาทำการตรวจสอบ ต้องหมั่นติดตามความเคลื่อนไหวของเจ้าหน้าที่ตลอดเวลา ถ้ารู้ตัวไม่ทัน  
 ก็อาจถูกจับได้ และถูกดำเนินคดีทั้งทางแพ่งและทางอาญา นอกจากนั้นยังต้องคอยระมัดระวัง  
 พนักงานของตนทำการฉ้อโกงต่อด้วย หากใช้วิธีชำระอากรเป็นการเหมาแล้วก็ไม่จำเป็นต้อง  
 กระทำการทุจริตตั้งเดิมอีก และไม่ต้องห่วงเกรงว่าเจ้าหน้าที่จะมาทำการตรวจสอบเมื่อไร

3. เป็นการลดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานของเจ้าของมหรสพ เช่น ค่าจ้างพนักงาน  
 ซึ่งอาจจะลดจำนวนลงเพราะไม่จำเป็นต้องปฏิบัติงานตามระเบียบต่าง ๆ ของทางราชการมากนัก  
 ค่าแบบพิมพ์ เช่น ตั๋วมหรสพที่ต้องซื้อจากทางราชการ ค่าปรับหรือเงินเพิ่มเมื่อถูกดำเนินคดี รวม  
 ทั้งค่าบริการเจ้าหน้าที่ หรืออาณัติสินค้าที่ต้องจ่ายเป็นสินบนแก่เจ้าหน้าที่ที่ทุจริตต่อหน้าที่

4. กระตุ้นให้มีการใช้ทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น กล่าวคือเมื่อโรงภาพยนตร์  
 ทรบจำนวนเงินอากรซึ่งเป็นต้นทุนของกิจการที่แน่นอนแล้วก็จะพยายามดำเนินกิจการให้มีกำไร  
 เพิ่มขึ้น สามารถกำหนดลู่ทางหรือเปลี่ยนแปลงแก้ไขวิธีดำเนินกิจการของตนได้แน่นอนขึ้นและเป็น  
 การสนับสนุนให้มีการแข่งขันกันมากขึ้นในตลาดการค้า อีกทั้งเป็นการขจัดการลงทุนที่ไม่มีประสิทธิภาพ  
 ซึ่งเป็นการสูญเสียเปล่าในด้านพลังงานของชาติ

5. เจ้าของมหรสพจะได้พ้นจากการถูกกล่าวหาว่าเป็นผู้ทุจริตหลีกเลี่ยงภาษีอากร  
 อันมีผลโดยตรงต่อโรงภาพยนตร์ชั้น 1 ในกรุงเทพฯ ซึ่งปัจจุบันแม้บางแห่งจะได้ทุจริตหลีกเลี่ยง  
 ก็พลอยถูกกล่าวหาไปด้วย และบางแห่งแม้จะไม่อยากทำการทุจริตแต่ก็ต้องทำด้วยความจำเป็น  
 เพื่อความอยู่รอด ถ้าเปลี่ยนเป็นวิธีการเสียอากรโดยเสียเป็นการเหมาแล้วก็ไม่จำเป็นต้องทุจริต  
 ให้ได้ชื่อว่า เป็นผู้ไม่มีความสำนึกในหน้าที่พลเมืองดีอีกต่อไป

### ผลดีในตํานผู้จัดเก็บ

1. วิธีนี้ง่ายต่อการคำนวณและการกำหนดจำนวนเงินอากรที่โรงภาพยนตร์จะต้องเสีย วิธีการจัดเก็บก็สะดวก ไม่มีข้อยุ่งยากในทางปฏิบัติจัดเก็บ เว้นแต่วิธีการเหมา และการตั้งกฎเกณฑ์ การเหมาที่จะให้ความเป็นธรรมระหว่างผู้ประกอบการโรงภาพยนตร์
2. มีหลักเกณฑ์ที่แน่นอน จะเป็นการขจัดข้อครหาและการร้องเรียนในเรื่องที่มีข้าราชการ ประพฤติมิชอบ หาประโยชน์จากโรงภาพยนตร์ และเป็นการขจัดปัญหาคอร์รัปชัน แต่ไม่ใช่เป็นการป้องกัน คอร์รัปชันโดยสิ้นเชิง ถ้าหากวิธีการเหมาไม่กำหนดไว้แน่นอนและตายตัว เช่น การกำหนดจำนวนที่นั่ง ของแต่ละราคา
3. ได้เงินภาษีอากรแน่นอน และสามารถกำหนดจำนวนเงินงบประมาณรายได้ได้ค่อนข้างแน่นอน
4. เป็นการลดค่าใช้จ่ายในการบริหารงานจัดเก็บ เช่น ค่าพิมพ์ตัว ค่ารางวัลตัวมหรสพ ค่าพาหนะเบี่ยงเลี่ยงในการส่งเจ้าหน้าที่ออกไปตรวจสอบ รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการเบิกจ่ายเก็บรักษา ตัว และแบบพิมพ์ต่าง ๆ
5. สามารถลดอัตราค่าส่งเจ้าหน้าที่ เพื่อจะได้เจ้าหน้าที่ไปปฏิบัติงานด้านอื่น ซึ่งได้ประโยชน์มากกว่า
6. รัฐอาจจัดเก็บอากรมหรสพได้สูงกว่าปัจจุบัน มีรายได้สม่ำเสมอ และอาจจัดเก็บ ภาษีอากรได้เพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ ตามภาวะเศรษฐกิจ

### ข้อคัดค้านของวิธีการจัดเก็บอากรมหรสพโดยการเหมา

สำหรับผู้ที่มีความเห็นไม่เห็นด้วยกับวิธีการจัดเก็บแบบเหมา ได้กล่าวถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้น จากการจัดเก็บวิธีดังต่อไปนี้

1. การจัดเก็บตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวจะทำให้ภาษีอากรขาดลักษณะของความยืดหยุ่น (Flexibility) กล่าวคือ ในภาวะเศรษฐกิจรุ่งเรือง การจัดเก็บภาษีควรจะได้อัตราส่วนมากขึ้น เพราะประชาชนมีรายได้มากขึ้น แต่จำนวนภาษีกลับคงที่ไม่เพิ่มมากขึ้น เพราะได้มีการกำหนดจำนวนเงินอากรเสียเหมาไว้แน่นอนแล้ว และในภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ การจัดเก็บภาษีควรจะได้น้อยลง

เพราะประชาชนมีรายได้น้อยลง แต่จำนวนภาคีสถิตที่เท่าเดิม ซึ่งจะเป็นผลทำให้ผู้ประกอบการ ซึ่งได้รับรายได้น้อยลงต้องประสบกับภาวะขาดทุน

2. การใช้จำนวนที่นิ่งอูและราคาค่าอูเป็นเกณฑ์ในการคำนวณค่าธรรมเนียมหรือค่าอื่น เป็นการนำปัจจัยเพียงปัจจัยเดียวมาพิจารณา และยังเป็นปัจจัยที่มีความสำคัญน้อยกว่าปัจจัยอื่น ๆ อีก เช่น ท่าเลที่ตั้ง ฤดูกาล ภาวะเศรษฐกิจ ภาพยนตร์ที่คัดฉาย ฯลฯ ซึ่งปัจจัยเหล่านี้ยากที่จะคาดการณ์ได้แน่นอน โดยเฉพาะความนิยมในภาพยนตร์ที่คัดฉายแต่ละเรื่อง แม้แต่เจ้าของภาพยนตร์เองก็ยังไม่อาจคาดเดาได้ ฉะนั้นการนำปัจจัยเฉพาะจำนวนที่นิ่งอูและราคาค่าอูเพียงอย่างเดียว ซึ่งมีความสำคัญน้อยมา เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาจะทำให้จำนวนเงินอากรที่กำหนดขึ้นไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง ก่อให้เกิดการโต้แย้งหรือคัดค้านได้ และอาจเกิดความรู้สึกไม่เป็นธรรมในกลุ่มผู้เสียภาษีอากร เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบในระหว่างผู้ดำเนินการ กลุ่มอิทธิพลจะเป็นผู้คุมตลาดไว้แต่ฝ่ายเดียว ผู้ดำเนินการเล็ก ๆ อาจถึงกับต้องเลิกกิจการได้

3. การใช้วิธีนี้เจ้าของมหรสพอาจจะหลีกเลี่ยงได้โดยการแจ้งราคาที่นั่งมหรสพเสียใหม่ เพื่อให้เสียอากรน้อยลง เช่น การแจ้งจำนวนที่นั่งอูในชั้นราคาต่ำ ๆ ไว้มาก ๆ ส่วนจำนวนที่นั่งอูในชั้นราคาสูง ๆ แจ้งไว้น้อย แต่เมื่อเวลาจำหน่ายตั๋วจริงกลับขายตั๋วชั้นราคาต่ำเพียงจำนวนเล็กน้อย แล้วขายตั๋วชั้นราคาสูงจำนวนมาก ถ้าเป็นเช่นนี้ความเดือดร้อนจะตกอยู่กับผู้ดูแลกิจการหรือผู้ประกอบการรับผิดชอบของทางราชการในการตรวจสอบควบคุม แม้จะให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่หรือคณะกรรมการกำหนดอัตราค่าอูที่ยากที่จะกำหนดได้ตามความเป็นจริง เจ้าของมหรสพก็อาจใช้วิธีหลบหลีกอย่างเดิม

4. ในกรณีที่กำหนดจากสถิติการเสียภาษีอากรไว้เดิม บางแห่งอาจไม่ได้เป็นตัวเลขที่แท้จริง เพราะการเสียภาษีอากรไว้เดิมมีการหลีกเลี่ยงอยู่แล้ว ถ้ามีการกำหนดอัตราเพิ่มโดยใช้ภาษีที่เสียไว้เดิมเป็นฐานจะเป็นการทำให้ผู้ที่เสียภาษีอากรไว้เดิมครบถ้วนต้องเดือดร้อนและเสียเปรียบ ส่วนผู้ที่เดิมมีการหลีกเลี่ยงไว้มากกลับได้เสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง วิธีนี้จึงคล้ายกับเป็นการลงโทษผู้เสียภาษีอากรครบถ้วน ซึ่งจะทำให้เกิดความไม่ยุติธรรมขึ้น

5. การใช้สถิติการเสียภาษีอากรไว้เดิมมาเป็นเกณฑ์อาจไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง เนื่องจากค่านิยมของภาพยนตร์แต่ละเรื่องที่ฉายในแต่ละปีไม่เท่ากัน บางภาพยนตร์ที่เข้าทำการ



ฉายอาจเป็นภาพยนตร์ที่ไม่เป็นที่นิยมของผู้ แต่การกำหนดอากรเหมาบังคับว่าจำนวนเงินอากรจะต้องเพิ่มขึ้นทุกปี หรืออย่างน้อยจะต้องเสียไม่น้อยกว่าจำนวนที่เคยเสียไว้ ทำให้ผู้ดำเนินกิจการต้องเสี่ยงต่อการขาดทุนมากขึ้น โดยเฉพาะวิธีกำหนดจากยอดการเสียอากรสูงสุดของสถิติย้อนหลัง 3 ปี หากเหตุการณ์ผันแปรไปในทางลบ คือไม่สามารถทำรายได้ได้สูงกว่าปีที่เคยเสียอากรไว้สูงสุด ผู้ประกอบการก็ต้องประสบกับภาวะขาดทุน

6. วิธีการนี้เปิดโอกาสให้มีการต่อรองในการเสียภาษี เพราะไม่ว่าวิธีการเหมาจะใช้หลักเกณฑ์ใดก็ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่หรือคณะกรรมการ ซึ่งไม่สามารถกำหนดให้ตรงกับความเป็นจริงได้แน่นอน ผู้เสียภาษีอากรที่เห็นว่าจะต้องรับภาระมากเกินไปก็อาจจะร้องขอความเป็นธรรม ต่อรองลดหย่อนให้หน่อยลง และผู้เสียภาษีอากรที่ไม่ต้องการเสียภาษีมากก็อาจจะหาช่องทางวิ่งเต้นให้สินบน ก่อให้เกิดปัญหาคอรัปชั่นขึ้นอีก

7. การสกัดเก็บอากรมหรสพโดยวิธีการเหมาจะเป็นการทำลายพื้นฐานการสกัดเก็บภาษีเงินได้ของผู้ประกอบการโรงภาพยนตร์ รวมทั้งผู้จัดสร้างและผู้จัดจำหน่าย เพราะผู้ประกอบการโรงภาพยนตร์ต่าง ๆ เหล่านี้จะไม่ยอมทำหลักฐานการรับเงินไว้แต่อย่างใด เป็นผลให้การสกัดเก็บภาษีเงินได้จากกิจการประเภทนี้ไม่ได้ผลตามไปด้วย<sup>1</sup>

8. ในทางปฏิบัติเมื่อสกัดเก็บอากรมหรสพเป็นการเหมาแล้ว หากมีการเปลี่ยนแปลงราคาเฉพาะราคาใด เฉพาะภาพยนตร์เรื่องใดเรื่องหนึ่ง จะเกิดปัญหาในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการคำนวณอากรมหรสพที่จะต้องเสียเพิ่มขึ้น

9. เนื่องจากโรงภาพยนตร์มีกระจายอยู่ทั่วประเทศ หากกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเหมาเป็นหลักทั่วไปจะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างโรงภาพยนตร์ต่าง ๆ ด้วยกัน และถ้าไม่สามารถดำเนินกิจการตลอดไปได้ทั้งปีก็จะเกิดปัญหาในทางปฏิบัติขึ้นได้<sup>2</sup>

<sup>1</sup> บรรณากร บัณฑุล "เรื่องการสกัดเก็บอากรมหรสพ ข้อเท็จจริง ปัญหา ข้อเสนอ" (พิมพ์ดีด) หน้า 18.

<sup>2</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 19

### การปรับปรุงโดยเปลี่ยนเป็นการสดเก็บภาษีการค้า

ข้อเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงการสดเก็บอากรมหรรลพ์วิธีนี้ เป็นการเปลี่ยนแปลงการสดเก็บอากรมหรรลพ์เสียใหม่ โดยกำหนดให้กิจการมหรรลพ์เป็นประเภทการค้าประเภทหนึ่ง ในบัญชีอัตราภาษีการค้า แนวความคิดนี้สืบเนื่องมาจากการพิจารณาลักษณะของกิจการมหรรลพ์ที่มีความคล้ายคลึงกับกิจการประเภทอื่น ๆ เช่น ไนทคลับ อาบอบนวด ซึ่งกิจการเหล่านี้ได้กำหนดให้เป็นการค้าประเภทหนึ่งในบัญชีอัตราภาษีการค้า ดังนั้น จึงควรกำหนดกิจการมหรรลพ์เข้าเป็นการค้าประเภทหนึ่งในบัญชีอัตราภาษีการค้าด้วย และข้อเสนอแนะนี้ก็ป็นอีกวิธีการหนึ่งซึ่งอยู่ในระหว่างการพิจารณาในการวางมาตรการป้องกันการหลีกเลี่ยงอากรมหรรลพ์ของคณะกรรมการเฉพาะกิจเรื่องภาษี สำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตและประพฤติมิชอบในวงราชการ (สำนักงาน ป.ป.ป.) อยู่ในขณะนี้ ฉะนั้นจึงจะได้ศึกษาถึงหลักเกณฑ์และวิธีการในการสดเก็บและการควบคุมตามแนวความคิดนี้ว่ามีความเหมาะสมเพียงไรในการนำมาปฏิบัติ จะสามารถแก้ไขปัญหาและอุปสรรคในการสดเก็บอากรมหรรลพ์ที่เป็นอยู่ในปัจจุบันได้จริงหรือไม่ ทั้งนี้โดยจะได้รวบรวมความคิดเห็นทั้งที่สนับสนุนและคัดค้านเพื่อนำมาประกอบในการพิจารณา

### หลักเกณฑ์และวิธีการในการสดเก็บ

การสดเก็บโดยวิธีนี้จะต้องมีประกาศยกเลิกการสดเก็บอากรมหรรลพ์ แล้วเพิ่มประเภทภาษีการค้าสำหรับกิจการมหรรลพ์เข้าไปในบัญชีอัตราภาษีการค้าอีกประเภทหนึ่ง

#### หลักเกณฑ์ในการสดเก็บ

1. เก็บจากยอดรายรับที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการประกอบกิจการมหรรลพ์
2. เจ้าของมหรรลพ์ซึ่งมีฐานะเป็นผู้ประกอบการค้า เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีวิธีการสดเก็บเช่นเดียวกับกิจการค้าประเภทอื่น ๆ คือ
  1. ต้องจดทะเบียนการค้าภายใน 30 วัน นับแต่วันเริ่มประกอบการค้า โดยยื่นคำขอจดทะเบียนการค้า (แบบ ภ.ค.1) ณ สถานที่ที่ทางราชการกำหนด
  2. ยื่นระภาษีการค้าเป็นรายเดือนทุกเดือน โดยยื่นแบบแสดงรายการการค้า (แบบ ภ.ค.4) ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป

### วิธีการควบคุม

เนื่องจากกิจกรรมเหล่านี้เป็นกิจการที่ให้ความบันเทิงแก่ประชาชนเช่นเดียวกับกิจการในทศสับ หรืออาบอบนวด ฉะนั้นจึงควรมีวิธีการควบคุมสัดเก็บภาษีอากรเช่นเดียวกัน ซึ่งในปัจจุบันได้นำวิธีการกำหนดรายรับโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 87 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรมาใช้

เหตุผลและความจำเป็นที่ต้องนำวิธีการกำหนดรายรับขึ้นมาเป็นมาตรการในการสัดเก็บภาษีนั้น ก็เนื่องจากภาวะทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศไทยยังไม่เอื้ออำนวยให้ประชาชนได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีอย่างถูกต้องเต็มเม็ดเต็มหน่วย จึงเป็นหน้าที่ของผู้สัดเก็บภาษีที่จะใช้มาตรการใด ๆ ก็ตามอันชอบด้วยกฎหมายให้ประชาชนได้เสียภาษีโดยถูกต้องและยุติธรรม และเนื่องจากมีกิจการหลายประเภทที่หลีกเลี่ยงภาษีกันมาก การใช้มาตรการตรวจสอบย้อนหลังก็ได้ผลไม่ทันเหตุการณ์ ฉะนั้นในปี พ.ศ. 2518 กรมสรรพากรจึงได้นำวิธีการกำหนดรายรับขึ้นมาเป็นมาตรการสัดเก็บภาษีที่ราชอาณาจักร สำหรับกิจการบางประเภทคือ กิจการค้าประเภทโรงแรม ภัตตาคาร และประเภทการรับจ้างทำของต่าง ๆ ซึ่งกรมสรรพากรได้พิจารณาเห็นว่า เป็นกิจการที่ไม่อาจจะพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร เพราะกิจการประเภทดังกล่าวมีช่องทางที่จะหลีกเลี่ยงภาษีอากรได้โดยง่าย ยากแก่การควบคุมตรวจสอบ เมื่อยังไม่มีมาตรการอื่นใดที่จะควบคุมการเสียภาษีของกิจการค้าประเภทดังกล่าวให้ได้ผลถูกต้องตามกฎหมายแล้ว กรมสรรพากรจึงได้นำวิธีการกำหนดรายรับขึ้นมาใช้บังคับ ซึ่งผลปรากฏว่าเป็นมาตรการที่ได้ผลดี สามารถสัดเก็บภาษีการค้า และมีผลถึงภาษีเงินได้สำหรับกิจการประเภทดังกล่าวได้สูงขึ้นจากเดิมหลายเท่าตัว<sup>1</sup>

โดยที่กิจการเหล่านี้ก็เป็นกิจการอีกประเภทหนึ่งที่มีการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรกันมาก เพราะมีช่องทางหลีกเลี่ยงง่าย และยากแก่การควบคุมตรวจสอบเช่นกัน จึงเป็นเหตุผลประการหนึ่งที่ทำให้เกิดแนวความคิดในการปรับปรุงการสัดเก็บอากรเหล่านี้ โดยเปลี่ยนมาเป็นการสัดเก็บภาษีการค้าแทน ซึ่งวิธีนี้จะมีผลทำให้กรมสรรพากรมีอำนาจในการเข้าไปกำหนดรายรับขึ้นตัวของโรงภาพยนตร์ได้

<sup>1</sup> พรหม มั่นกลาง ผู้รวบรวม "การกำหนดรายรับขึ้นต่อและภาษีการค้าเหมา" คำบรรยายในการอบรมสัมมนาและทดสอบความรู้สำหรับข้าราชการสรรพากร 17 กันยายน 2524 (ัดสำเนา) หน้า 1

กฎหมายที่สนับสนุนมาตรการการกำหนดรายรับขั้นต่ำ กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตาม  
มาตรา 87 ทวิ (7) แห่งประมวลรัษฎากร

"มาตรา 87 ทวิ เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตามมาตรา 87 (อำนาจในการประเมิน  
ภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม กรณีได้ยื่นแบบแสดงรายการการค้า หรือยื่นแบบแสดงรายการการค้า  
ไว้ไม่ถูกต้อง หรือไม่ปฏิบัติตามหมายเรียก หรือไม่สามารแสดงหลักฐานเพื่อการคำนวณภาษี) เจ้า  
พนักงานประเมินมีอำนาจ.....

(7) กำหนดรายรับโดยพิจารณาถึงฐานะความเป็นอยู่หรือพฤติการณ์ของผู้ประกอบการค้า  
หรือสถิติ การค้าของผู้ประกอบการค้า เองหรือของผู้ประกอบการค้าอื่นที่กระทำการกิจการทำนองเดียวกัน  
หรือพิจารณาจากหลักเกณฑ์อย่างอื่นอันอาจแสดงรายรับได้โดยสมควร"

อย่างไรก็ตาม มีนักนิติศาสตร์บางท่านมีความเห็นว่ากรใ้มาตรการกำหนดรายรับ  
ขั้นต่ำของกรมสรรพากรโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 87 ทวิ (7) ดังกล่าวนั้นไม่จ้จะถูกต้องนัก  
เพราะการกำหนดรายรับขั้นต่ำที่กระทำอยู่ในขณะนี้เป็น เรื่องของประมาณการรายรับที่จะ เกิดขึ้นใน  
อนาคต เป็นการประมาณการให้ผู้เสียภาษีได้ใช้เป็นเกณฑ์ทำการประเมินตนเอง เพื่อยื่นแบบแสดง  
รายการเสียภาษีในกำหนดเวลาข้างหน้า ซึ่งก็ไม่มีใครที่จะแน่ใจได้ว่าอะไรจะเกิดขึ้นในอนาคต  
ผู้ประกอบการค้าจะมีรายรับหรือเงินได้ตามประมาณการดังกล่าวหรือไม่ก็ไม่แน่ แต่มาตรา 87  
และ 87 ทวิ (7) เป็นเรื่องการกำหนดรายรับของอดีตที่ผ่านมา เป็นการให้อำนาจเจ้าพนักงานประ-  
เมิน ทำการประมาณการรายรับย้อนหลังไปโดยพิจารณาถึงข้อมูลต่าง ๆ เป็นต้นว่าฐานะความเป็นอยู่  
สถิติการค้า และหลักเกณฑ์อื่น ๆ ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 87 ทวิ (7) ดังกล่าว

แต่อีกฝ่ายหนึ่งก็มีความเห็นแย้งว่าถ้าหากการตีความกฎหมายเอนเอียงไปว่าเป็นเรื่อง  
การกำหนดรายรับของอดีตกาลเท่านั้นไม่เป็น เรื่องของอนาคต การที่เจ้าพนักงานประเมินได้  
ดำเนินการกำหนดรายรับขั้นต่ำในปัจจุบันก็จะเป็น เรื่องของอดีตกาลในวันข้างหน้าต่อไป และก็จะ  
พยานหลักฐานที่จะใช้ทำการประเมินเรียกเก็บภาษีในอนาคตได้เป็นอย่างดีด้วย<sup>1</sup>

<sup>1</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 2

นอกจากนี้ก็มีคำพิพากษาฎีกาของศาลฎีกาว่าหลายฎีกา ซึ่งรับรองอำนาจของเจ้าพนักงานในการกำหนดรายรับขั้นต่ำ เช่น ฎีกาที่ 798/2521 "การส่งเจ้าหน้าที่ไปคุมรายรับของโรงแรมต้นเดือน กลางเดือน ปลายเดือน เพื่อผิวเฉลี่ยหารายรับประจำเดือน โดยกำหนดเอาอัตราร้อยละเป็นตัวคูณรายรับที่ยื่นรายการไว้ เพื่อหารายรับที่ยื่นขาดมาเก็บภาษีการค้าเพิ่ม เป็นการใช้อำนาจโดยถูกต้องและให้ความเป็นธรรมแก่โจทก์" <sup>1</sup>

ฉะนั้นแนวความคิดที่จะยึดเก็บภาษีการค้าจากกิจการประเภทมหรสพ โดยใช้วิธีการกำหนดรายรับขั้นต่ำเป็นมาตรฐานในการควบคุม จึงกระทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย แต่มีปัญหาว่าจะใช้วิธีการกำหนดรายรับอย่างไรจึงจะถูกต้องเป็นธรรม และมีประสิทธิภาพมากที่สุด

วิธีการกำหนดรายรับขั้นต่ำ สำหรับกิจการมหรสพอาจใช้หลักเกณฑ์เหล่านี้ประกอบกันคือ

1. สืบสวนและสังเกตการณ์การประกอบกิจการว่ามีภาวะเป็นอย่างไร โดยให้เจ้าหน้าที่ออกทำการสำรวจและคุมยอดรายรับเป็นครั้งคราว แล้วนำมาพิจารณาในการกำหนดยอดรายรับขั้นต่ำของโรงภาพยนตร์
2. ตรวจสอบยอดรายจ่ายของกิจการนั้น ๆ รายจ่ายนี้จะเป็นองค์ประกอบหนึ่งที่อาจนำมาใช้เป็นเกณฑ์ในการกำหนดรายรับขั้นต่ำของโรงภาพยนตร์ โดยอาจกำหนดจากรายจ่ายของโรงภาพยนตร์บวกกับกำไรมาตรฐานที่ผู้ประกอบการควรจะได้รับ แล้วนำไปคิดภาษีการค้าตามอัตราที่กำหนด
3. ตรวจสอบยอดรายได้และรายจ่ายของกิจการประเภทเดียวกันในแหล่งเดียวกัน เพื่อนำมาเปรียบเทียบ
4. ให้ผู้ประกอบการยื่นคำร้องโต้แย้งได้ เมื่อมีรายรับจริงไม่ถึงตามที่กำหนด

<sup>1</sup> อารมณ์ นารถดิลก. ผู้รวบรวม ประมวลรัชฎาภิบาล พร้อมคำพิพากษาฎีกา โดยย่อ (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์อักษรสาส์น 2523) หน้า 160 .



การใช้วิธีการกำหนดรายรับขั้นต่ำมาเป็นมาตรการสกัดเก็บภาษีเปรียบเสมือนดาบล่องคม ถ้านำมาใช้ด้วยความระมัดระวัง มีหลักมีเกณฑ์ถูกต้องเหมาะสมจะเป็นมาตรการที่อำนวยความสะดวกให้เป็นอย่างมาก ในทางตรงกันข้ามถ้านำมาใช้ไม่ถูกวิธีก็จะก่อให้เกิดผลเสียในการสกัดเก็บภาษีได้ ฉะนั้น แนวความคิดในการเปลี่ยนแปลงวิธีการสกัดเก็บอากรหรือค่าธรรมเนียมเป็นการสกัดเก็บภาษีการค้าแทนเพื่อ จะได้ใช้วิธีการกำหนดรายรับขั้นต่ำเป็นมาตรการในการสกัดเก็บภาษีนี้ จึงมีทั้งผู้ที่สนับสนุนและคัดค้าน โดยได้กล่าวอ้างถึงข้อดี ข้อเสีย ของวิธีการสกัดเก็บมีหลายประการ

#### ข้อสนับสนุน

1. วิธีการนี้เป็นการกระตุ้นให้มีการลงทุนที่มีประสิทธิภาพ ทั้งนี้เพราะผู้ประกอบการ ต้องมุ่งหารายได้ให้มากกว่ารายจ่าย ฉะนั้นการลงทุนที่ไม่มีประสิทธิภาพจะถูกขจัดไป อันเป็นผลดี ต่อส่วนรวมของประเทศชาติ เพราะปัจจุบันจำนวนโรงพยาบาลดนตรีได้เพิ่มขึ้นมากจนเกินความจำเป็น โดยเฉพาะในกรุงเทพมหานคร โรงพยาบาลดนตรีบางแห่งจัดฉายภาพยนตร์โดยมีผู้ดูเพียงไม่กี่คน ไม่คุ้มกับพลังงานที่ต้องสูญเสียไป เช่น ค่ากระแสไฟฟ้า ค่าน้ำมัน ฯลฯ อันควรจะได้นำไปใช้ในทาง ที่ก่อให้เกิดประโยชน์มากกว่านี้ ฉะนั้นแม้โรงพยาบาลดนตรีบางแห่งจะต้องล้มเลิกไป เพราะไม่สามารถ หารายได้ให้คุ้มกับรายจ่ายก็นับว่าเป็นการสมควร และไม่เป็นภาระเดือดร้อนต่อประชาชนส่วนใหญ่ ซึ่งสามารถไปดูภาพยนตร์ที่แห่งอื่นก็ได้ การสกัดเก็บภาษีอากรโดยวิธีนี้จึงมีผลดีในแง่ขจัดการลงทุน ที่ไม่มีประสิทธิภาพ และกระตุ้นให้มีการใช้ทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

2. ลดค่าใช้จ่ายในการบริหารสกัดเก็บลงได้ เช่น ค่าพิมพ์ตัว ค่าเบี้ยเลี้ยง และค่า พานะในการออกไปทำการตรวจลอบควบคุมโรงพยาบาลดนตรี

3. การกำหนดรายรับขั้นต่ำจากรายจ่ายของโรงพยาบาลดนตรีนี้จะเป็นวิธีการซึ่งสามารถ นำปัจจัยหลาย ๆ อย่างมาพิจารณาได้ โดยอาจจะกำหนดค่าเช่าของโรงพยาบาลดนตรีซึ่งตั้งอยู่ในเขต ย่านชุมชนหนาแน่นสูงกว่าโรงพยาบาลดนตรีที่ตั้งในที่ทำเลไม่ค่อยดีลดหลั่นกันไปได้ หรือถ้าเป็นภาพยนตร์ ที่ดีก็กำหนดราคาให้แพงกว่าภาพยนตร์ที่ไม่ดี ซึ่งจะทำให้ภาษีอากรที่คำนวณได้สอดคล้องใกล้เคียง กับความเป็นจริงมากขึ้น

4. การกำหนดรายรับขั้นต่ำเป็นเครื่องมือก่อให้เกิดความทันสมัยแก่ผู้ที่สนใจจะ หลีกเลี่ยงภาษี

5. การกำหนดรายรับขั้นต่ำเป็นมาตรการที่เหมาะสมสำหรับกิจการที่ยากต่อการตรวจสอบ ไม่สามารถบังคับให้มีการบันทึกรายรับได้ถูกต้องตามความเป็นจริง มีการหลีกเลี่ยงกันมากและมีช่องทางให้หลีกเลี่ยงง่าย ซึ่งกิจกรรมหรือผลก็มีลักษณะดังกล่าว จึงควรจะนำมาตรการกำหนดรายรับขั้นต่ำมาใช้บังคับ

6. สามารถที่จะประมาณการภาษีที่จะเก็บได้จากกิจการที่กำหนดรายรับได้โดยเร็ว และใกล้เคียงกับความจริง

7. ในปัจจุบันกิจการวีดีโอเทปซึ่งมีลักษณะกิจการคล้ายคลึงกับการฉายภาพยนตร์และเป็นคู่แข่งที่สำคัญของโรงภาพยนตร์ แต่ไม่ต้องเสียอากรมหรสพ เป็นการไม่ยุติธรรม ถ้ามีการเปลี่ยนแปลงการศรัทธาอากรมหรสพให้เป็นการค้าประเภทหนึ่งแล้วจะสามารถกำหนดให้กิจการวีดีโอเทปเป็นการค้าประเภทเดียวกันกับการฉายภาพยนตร์ได้ ซึ่งจะทำให้เกิดความยุติธรรมขึ้น เพราะกิจการที่คล้ายคลึงกันควรจะต้องเสียภาษีในอัตราเดียวกัน

#### ข้อคัดค้าน

1. การกำหนดรายรับโดยอาศัยรายจ่ายเป็นเกณฑ์ในการกำหนดก่อให้เกิดการโต้แย้งเปรียบเปรยระหว่างผู้ค้าเงินกิจการ กล่าวคือ ผู้ประกอบกิจการรายใหญ่หรือที่รวมกลุ่มกันเป็นกลุ่มอิทธิพล ซึ่งเป็นผู้มั่งคั่งจะสามารถลดค่าใช้จ่ายได้และจะมีหนทางหากำไรได้มากกว่าผู้ประกอบกิจการรายเล็ก ๆ ซึ่งไม่สามารถลดค่าใช้จ่ายได้ อาจทำให้ผู้ประกอบกิจการรายเล็ก ๆ ต้องล้มเลิกกิจการไป ซึ่งในที่สุดอาจเหลือแต่ผู้ผูกขาดในตลาดเพียงไม่กี่ราย

2. การกำหนดรายรับขั้นต่ำเป็นวิธีการที่ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ประเมินรายได้ลดหย่อนมากขาดหลักประกันความถูกต้องที่แท้จริง และเป็นการเปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ใช้อำนาจในทางที่ผิดได้โดยง่าย

3. เปิดช่องให้มีการวิ่งเต้นให้สินบนเจ้าหน้าที่และอาจก่อให้เกิดความลำเอียง กล่าวคือผู้ประกอบการที่มีความสัมพันธ์กับเจ้าหน้าที่อาจได้รับการประเมินรายรับต่ำ ส่วนผู้ที่ไม่มีความสัมพันธ์อาจถูกประเมินรายรับสูง ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในระหว่างผู้เสียภาษีอากร

4. วิธีการกำหนดรายรับไม่เป็นการสนับสนุนการพัฒนาการทางบัญชี ตลอดถึงการทำรายงานการเงินตามความเป็นจริง บางรายจะประสบปัญหาด้านการบัญชี เช่น กรณีที่มีรายรับจริง

ต่ำกว่ายอดรายรับที่กำหนดไว้ แต่ก็จำเป็นต้องเสียภาษีตามยอดรายรับที่ถูกกำหนด เพราะไม่อย่างนั้น ยุ่งยากในการยื่นคำร้องขอลด ซึ่งอาจถูกตรวจสอบอีก ปัญหาที่เกิดขึ้นว่ารายรับส่วนที่เกินกว่าความเป็นจริงจะลงบัญชีอย่างไร เนื่องจากการเสียภาษีเงินได้ก็ต้องเสียตามยอดรายรับที่เสียภาษี การคำนวณ ถ้าลงบัญชีตามความเป็นจริงก็จะมีรายได้ต่ำกว่ายอดรายรับดังกล่าว ก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ

5. การกำหนดรายรับเป็นการทำโดยประมาณการอาศัยข้อมูลที่หาได้ ซึ่งหากไม่ทัน เล่ห์เหลี่ยมของผู้ทุจริตก็อาจถูกหลอกได้

6. มีความบกพร่องในเรื่องความถูกต้องตรงกับรายรับที่แท้จริง เพราะเป็นการกำหนดรายรับที่จะเกิดขึ้นในอนาคต ไม่สามารถจะทำได้ถูกต้องสมบูรณ์ ก็จะเป็นข้ออ้างให้มีการต่อรองในการเสียภาษีได้

7. วิธีการยึดเก็บแบบเดิม เมื่อโรงพยาบาลนครินทร์เสียภาษีอากรหรือเจ้าหน้าที่ทุจริตร่วมกับผู้ประกอบการแล้ว ประชาชนจะรู้เห็นได้โดยง่าย แต่วิธีการนี้จะต้องเลิกการใช้ตัวที่กรมสรรพากรยึดพิมพ์ ซึ่งจะทำให้ประชาชนไม่อาจทราบการทุจริตหรือการหลีกเลี่ยงได้ ถ้าข้าราชการจะประพฤติมิชอบก็จะรู้เห็นกัน เฉพาะตัวข้าราชการกับผู้ดำเนินกิจการเท่านั้น จะเป็นการขาดมาตรการควบคุมในการยึดเก็บอากรหรือสรรพากรได้

8. แม้เจ้าพนักงานจะปฏิบัติงานโดยสุจริต บุคคลภายนอกก็ไม่อาจทราบได้ และมักจะถูกเพ่งเล็งไปในทางที่ไม่ดีก่อนเพราะมีเจ้าหน้าที่บางคนทุจริตทำให้เสียภาพพจน์

9. เมื่อบัญญัติให้อากรมสรรพากรเป็นภาษีการค้าอีกประเภทหนึ่ง จะทำให้งานของกองอากรลดน้อยลง แต่ไปเพิ่มปริมาณงานให้กองภาษีการค้าแทน และตามที่กรมสรรพากรมีโครงการดำเนินการแบ่งส่วนราชการใหม่ ซึ่งอยู่ในระหว่างการดำเนินการตามโครงการในขณะนี้ (ตั้งรายละเอียดที่กล่าวไว้ในตอนต้นของบทที่ 3) โดยได้แยกงานปฏิบัติการให้อยู่ในหน้าที่ความรับผิดชอบของสำนักงานภาษีสรรพากรเขตพื้นที่ ซึ่งจะต้องปฏิบัติงานยึดเก็บทุกประเภทภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรไม่ว่าจะเป็นภาษีเงินได้ ภาษีการค้า หรืออากรมสรรพากรก็ตาม ฉะนั้นแม้จะยกเลิกการยึดเก็บอากรมสรรพากรและเปลี่ยนเป็นการยึดเก็บภาษีการค้าอีกประเภทหนึ่งก็ได้ เป็นการลดปริมาณงานลง แต่อย่างไร ปริมาณงานโดยส่วนรวมก็ยังคงเท่าเดิม

### การแก้ไข้ปัญหาโดยใช้มาตรการต่าง ๆ

ผู้ที่ไม่เห็นด้วยกับแนวความคิดในการปรับปรุงการคัดเลือกอาการหรือผลโดยการเปลี่ยนแปลงวิธีการคัดเลือกตามข้อเสนอแนะที่กล่าวมาข้างต้นทั้ง 2 วิธีนั้น มีความเห็นว่าปัญหาและอุปสรรคของการคัดเลือกอาการหรือผลที่มีอยู่ในปัจจุบันนั้น มูลเหตุที่แท้จริงมิได้อยู่ที่ระบบวิธีการคัดเลือกอาการหรือผลที่ใช้อยู่ไม่ดี แต่ปัญหาที่แท้จริงอยู่ที่บุคคลที่เกี่ยวข้องขาดความสำนึกในหน้าที่ ฉะนั้นการแก้ไข้ปัญหาโดยการเปลี่ยนแปลงระบบวิธีการคัดเลือกดังกล่าวจึงมิใช่ทางแก้้ปัญหาที่ถูกต้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งไม่ล้ามารถยศดับปัญหาเรื่อง "คน" ซึ่งเป็นปัญหาที่แท้จริง และเป็นบ่อเกิดแห่งปัญหาและอุปสรรคทั้งหลายในการคัดเลือกอาการหรือผลได้

### ข้อวิจารณ์สำหรับวิธีการคัดเลือกอาการหรือผลเป็นการเหมา

การคัดเลือกอาการหรือผลโดยวิธีให้คะแนนเป็นการเหมา นั้น อาจจะมีข้อดีในแง่ของความสะดวกในการคัดเลือก ง่ายต่อการคำนวณอาการหรือผลที่ต้องชำระ ตลอดจนไม่สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายและแรงงาน แต่ปัญหาที่จะติดตามมานั้นมีอยู่มากจนกระทั่งข้อดีที่มีอยู่บ้างนี้ไม่อาจจะลบล้างข้อบกพร่องที่จะเกิดขึ้นได้ ประการที่สำคัญก็คือวิธีการนี้ยากที่จะก่อให้เกิดความเป็นธรรมในระหว่างผู้เสียภาษีอากร เพราะการเหมา นั้นขาดหลักเกณฑ์ในการพิจารณาถึงปัจจัยที่สำคัญซึ่งมีผลกระทบต่อรายได้ของกิจการโรงภาพยนตร์ โดยเฉพาะปัจจัยเรื่องค่านิยมของโรงภาพยนตร์ซึ่งเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุดและยากที่จะกำหนดให้แน่นอนได้ นอกจากนี้วิธีการนี้ก็ไม่สามารถป้องกันและขจัดปัญหาคอรัปชั่นให้หมดสิ้นได้

ถึงแม้ว่าวิธีการนี้อาจจะคัดเลือกภาษีอากรได้สูงขึ้น แต่ก็มีได้หมายความว่า จะคัดเลือกได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยโดยไม่รู้ว่ไหล ทั้งนี้เพราะฐานในการคัดเลือกมิได้ยึดถือจากรายได้ที่เป็นจริง วิธีการนี้จึงไม่เป็นไปตามหลักความยุติธรรม (Equity) บุคคลที่มีความสามารถในการหารายได้มากกว่าผู้อื่น อาจจะไม่ต้องรับภาระภาษีอากรสูงกว่าผู้อื่นก็ได้ โดยเฉพาะหลักเกณฑ์ในการเหมาที่กำหนดจากสถิติเดิม ซึ่งมีการหลีกเลี่ยงอยู่แล้ว ก่อให้เกิดความไม่ยุติธรรมอย่างยิ่ง นอกจากข้อบกพร่องต่าง ๆ นี้แล้วก็ยังมีข้อบกพร่องอื่น ๆ อีกนานัปการทั้งที่ได้เคยกล่าวไว้แล้วในตอนต้นของบทนี้ และยังมีปัญหาอื่น ๆ ที่จะเกิดขึ้นในทางปฏิบัติ ซึ่งเมื่อพิจารณาให้ถี่ถ้วนแล้วจะเห็นถึงความไม่เหมาะสมที่จะนำเอาแนวความคิดนี้มาปฏิบัติเพื่อปรับปรุงการคัดเลือกอาการหรือผลให้มีประสิทธิภาพดีกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

ข้อวิจารณ์สำหรับวิธีการคัดเก็บอาการหรือสภาวะเช่นเดียวกันกับคัดเก็บภาวการณ์การคำ

สำหรับการปรับปรุงวิธีการคัดเก็บอาการหรือสภาวะโดยเปลี่ยนเป็นการคัดเก็บภาวการณ์การคำ  
แทนนั้น เป็นการเปลี่ยนประเภทภาวการณ์การจากเดิมซึ่งมีฐานของการคัดเก็บจากคำพูดโดยเก็บตาม  
สภาพข้อเท็จจริง ตามจำนวนมากมายของผู้ดู มาเป็นภาวการณ์การประเมินซึ่งมีฐานของการคัดเก็บจาก  
ยอดรายรับ โดยให้ผู้เสียภาษีอากรยื่นรายการในการประเมินตนเอง (Self-assessment) ซึ่ง  
วิธีนี้จะคัดเก็บได้ถูกต้องครบถ้วนเพียงใดขึ้นอยู่กับความซื่อสัตย์และความรับผิดชอบของผู้เสียภาษีอากร  
ที่จะยื่นรายการประเมินตนเองตามความเป็นจริงมากน้อยเพียงใด แต่เนื่องจากสภาวะเศรษฐกิจ  
และสังคมของประเทศไทย ซึ่งเป็นประเทศที่อยู่ในระหว่างการพัฒนา ผู้เสียภาษีอากรที่มีความสำนึก  
ในหน้าที่รับผิดชอบที่จะยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีอากรอย่างถูกต้อง เต็มเม็ด เต็มหน่วยนั้นมีน้อย  
ผู้คัดเก็บภาษีจึงต้องพยายามหามาตรการอื่นชดเชยด้วยกฎหมาย บังคับให้ผู้เสียภาษียื่นรายการภาษี  
ให้ถูกต้องครบถ้วนมากที่สุด ซึ่งปัจจุบันการควบคุมคัดเก็บภาวการณ์การคำก็ได้้นำวิธีการกำหนดรายรับ  
ขั้นต่ำมาเป็นมาตรการกำหนดให้ผู้เสียภาษีใช้เป็นเกณฑ์ทำการประเมินตนเอง

โดยหลักการแล้ววิธีการนี้ดีกว่าวิธีการคัดเก็บอาการหรือสภาวะเป็นการเหมาะในข้อที่ว่า  
เป็นวิธีที่พยายามนำปัจจัยหลาย ๆ อย่างที่มีผลกระทบต่อรายได้มาเป็นเกณฑ์ในการพิจารณา กำหนด  
รายรับเพื่อให้ถูกต้องใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุด ซึ่งวิธีการนี้จะเป็นประโยชน์มากถ้ามีหลักเกณฑ์  
ที่ถูกต้องเหมาะสม และเป็นไปด้วยความเที่ยงธรรม อย่างไรก็ตามในทางปฏิบัติยากที่จะกระทำได้  
ตามหลักการที่วางไว้ ทั้งนี้เพราะมีปัจจัยหลายประการที่ไม่อาจจะควบคุมได้ เช่น เรื่องค่าความนิยม  
ของภาพยนตร์แต่ละเรื่องที่ไม่อาจจะกำหนดให้แน่นอนหรือการควบคุม "คน" ให้ปฏิบัติงานตามหน้าที่  
ได้อย่างถูกต้องยุติธรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่งวิธีการนี้เป็นการให้อำนาจเจ้าหน้าที่งานใช้ดุลยพินิจมาก  
เกินไป ซึ่งเป็นช่องทางที่ก่อให้เกิดปัญหาในเรื่อง "บุคคล" ฉะนั้นวิธีการนี้จึงไม่อาจแก้ปัญหาคอร์รัปชันได้

ถ้าหากจะกล่าวว่าการที่ใช้อยู่ในปัจจุบันมีปัญหาในเรื่องเจ้าหน้าที่ทุจริต ประพฤติมิชอบ  
โดยล้มคบบกับผู้เสียภาษี ร่วมมือกันทำการหลีกเลี่ยงภาษีอากร อันเนื่องมาจากการควบคุมคัดเก็บโดย  
วิธีการปัจจุบัน เจ้าหน้าที่มีโอกาสใกล้ชิดกับผู้เสียภาษีอากรมากเกินไปอันเป็นทางนำไปสู่การทุจริต  
ต่อหน้าที่แล้ว วิธีการที่เสนอแนะใหม่นี้อาจจะป้องกันการทุจริตเรื่องเจ้าหน้าที่ทุจริตรุนแรงยิ่งขึ้น เพราะ  
วิธีการนี้เจ้าหน้าที่ก็จำเป็นต้องไปทำการควบคุมเพื่อกำหนดรายรับ โอกาสที่จะใกล้ชิดสนิทสนมกับ  
ผู้เสียภาษีก็ยังมีอยู่ นอกจากนี้การควบคุมโดยวิธีนี้จะมีผลไปถึงการกำหนดรายรับ ซึ่งผู้เสียภาษีจะ



ต้องใช่เป็นเกณฑ์ยื่นเสียหายในอนาคต ผู้เสียหายย่อมหวังเกรงต่อผลของการควบคุมในกรณีนี้ยิ่งกว่า การควบคุมตรวจสอบในปัจจุบัน ซึ่งมีผลเพียงเฉพาะรายรับในวันที่ไปควบคุมเท่านั้น มิได้บังคับให้ ใช่เป็นเกณฑ์ของรายรับในวันข้างหน้า เมื่อเป็นเช่นนี้ผู้เสียหายย่อมต้องพยายามทุกวิถีทางที่จะให้ ยอดรายรับที่ถูกกำหนดต่ำที่สุด

วิธีการที่จะทำให้รายรับต่ำในขณะที่ เจ้าหน้าที่ออกทำการสำรวจและควบคุมเพื่อกำหนด รายรับนั้นอาจทำได้หลายวิธี เช่น

1. การนำภาพยนตร์ที่ไม่ดีเข้าฉาย คนดูย่อมน้อยกว่าปกติ เป็นผลให้รายรับต่ำ
2. โดยการลดอัตราค่าดูให้ต่ำกว่าปกติ เช่นปกติขายตั๋วสำหรับที่นั่งชั้นราคา 10 บาท เพียงจำนวน 10 ที่นั่ง และที่นั่งชั้นราคา 20 บาท จำนวน 150 ที่นั่ง เมื่อเจ้าหน้าที่ออกทำการ ควบคุมกำหนดรายรับ ก็จะขายตั๋วสำหรับที่นั่งชั้นราคา 10 บาทเป็นจำนวน 100 ที่นั่ง และที่นั่ง ชั้นราคา 20 บาทเพียง 20 ที่นั่ง เป็นต้น ซึ่งก็จะมีผลให้รายรับในวันนั้นต่ำกว่าปกติ
3. โดยการไม่ขายตั๋วหรือขายให้ม้อยลงกว่าปกติ
4. โดยใช่วิธีการหลบหลีกอื่น ๆ ทั้งวิธีการที่ใช้อยู่ในปัจจุบันและวิธีการที่จะคิดขึ้นมา ใหม่เพื่อให้ยอดรายรับในวันที่ควบคุมต่ำที่สุด ซึ่งกลับเป็นประโยชน์แก่ผู้ทุจริต คือ ทำการหลบหลีก เฉพาะวันที่เจ้าหน้าที่ควบคุมเพื่อกำหนดรายรับเพียงไม่กี่วันเท่านั้น ก็จะมีผลให้เสียหายอากรน้อยกว่าความเป็นจริงในอนาคตไปอีกนาน โดยไม่ต้องทำการหลบหลีกทุกวัน เช่นในปัจจุบัน

นอกจากนี้ก็อาจใช้วิธีให้สินบนแก่เจ้าหน้าที่ที่ออกปฏิบัติการควบคุมและที่มีอำนาจในการ กำหนดรายรับ เพื่อให้ยอดรายรับที่กำหนดต่ำกว่าความเป็นจริง และเมื่อเจ้าหน้าที่มีอำนาจในการ ใช้อดุลยพินิจเองอยู่แล้วก็เป็นโอกาสเปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ทุจริตได้โดยง่าย

ประการที่สำคัญก็คือ ถึงแม้วิธีการสกัดเก็บในปัจจุบันจะมีการทุจริตเกิดขึ้น ประชาชน หรือบุคคลภายนอกทั่วไปก็มีโอกาสรู้เห็น โดยมีตัวบังคับใช่เป็นหลักฐาน ซึ่งก่อให้เกิดการร้องเรียน อันจะเป็นประโยชน์ในการควบคุมอย่างดี และยังคงอาจจะช่วยกันกำจัดการคอร์รัปชันได้ แต่วิธีการที่ เสนอแนะใหม่นี้ ถ้ามีการทุจริตเกิดขึ้นก็จะรู้กันเพียง 2 ฝ่าย คือฝ่ายเจ้าหน้าที่ผู้ทุจริตกับฝ่ายผู้เสีย ภาษี ซึ่งจะได้รับประโยชน์ด้วยกัน ประชาชนหรือบุคคลภายนอกทั่วไปไม่มีโอกาสจะรู้เห็นด้วย เพราะ ไม่มีหลักฐานยืนยันความผิด ฉะนั้นโอกาสที่จะทุจริตย่อมเป็นไปได้ง่ายกว่าวิธีเดิม และการสืบผิดผู้ทุจริต ก็ทำได้ยาก เว้นแต่จะมีการหักหลังกันเอง ฉะนั้นแนวทางที่เสนอแนะใหม่นี้จึงเห็นว่าไม่เหมาะสมที่จะ

นำมาปฏิบัติเพื่อปรับปรุงการศัลยกรรมศัลยกรรม เพราะอาจจะมีทวิปัญหามากขึ้นกว่าที่มีอยู่ในปัจจุบัน

ผู้ที่คัดค้านแนวทางเสนอแนะใหม่ที่มีความเห็นสนับสนุนการใช้ระบบการศัลยกรรมศัลยกรรมตามวิธีที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน เนื่องจากได้วิเคราะห์เปรียบเทียบแล้วเห็นว่า เป็นระบบที่มีหลักการในการควบคุมศัลยกรรมเหมาะสม หากแต่ที่มีปัญหาและอุปสรรคในทางปฏิบัติที่ไม่อาจศัลยกรรมได้ผลเต็มเม็ดเต็มหน่วยนั้น สาเหตุเนื่องมาจากบุคคลที่เกี่ยวข้องมิได้มีความสำนึกในหน้าที่และพยายามหาช่องทางที่จะหลีกเลี่ยงด้วยวิธีการต่าง ๆ ฉะนั้นจึงได้เสนอแนะมาตรการที่จะนำมาใช้ในการปรับปรุงการศัลยกรรมศัลยกรรมด้วยการแก้ไขปัญหาและอุปสรรคโดยมุ่งที่มูลเหตุของปัญหาในตานั้น ๆ ได้แก่

1. การประชาสัมพันธ์และให้การศึกษาอย่างจริงจังและทั่วถึง เพื่อเสริมสร้างความ

เข้าใจและความสำนึกในหน้าที่รับผิดชอบของแต่ละบุคคล การศัลยกรรมศัลยกรรมจะให้ผลเต็มเม็ดเต็มหน่วยนั้น ต้องเป็นไปด้วยความสมัครใจของผู้เสียภาษีอากรเป็นสำคัญ หากประชาชนยังมีทัศนคติที่ไม่ดีต่อระบบและวิธีการศัลยกรรมแล้ว การศัลยกรรมศัลยกรรมย่อมล้มเหลวไร้ผล ฉะนั้นจึงต้องพยายามแก้ไขทัศนคติของประชาชนให้เป็นไปในทางที่ร่วมมือร่วมใจกับรัฐบาลมากขึ้น ด้วยการประชาสัมพันธ์อย่างจริงจังและทั่วถึง ซึ่งจำเป็นต้องอาศัยสื่อมวลชนเข้าช่วยสนับสนุน โฆษณาเผยแพร่ความรู้ความเข้าใจรวมทั้งให้การศึกษาอบรมด้านภาษีอากรแก่ประชาชนทั้งทางตรงและทางอ้อม เช่น การศัลยกรรมเจ้าหน้าที่คอยชี้แจงแนะนำข้อสงสัยเกี่ยวกับการเสียภาษีอากรให้ประชาชนเข้าใจทั้งในและนอกสถานที่ การเผยแพร่ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษีอากรให้ประชาชนทราบทั้งด้านการศัลยกรรมเอกสารแจก หรือออกประกาศชี้แจงชักชวน หรือโฆษณาประชาสัมพันธ์ทางหนังสือพิมพ์ วิทยุ โทรทัศน์ ภาพยนตร์ เป็นประจำ ศัลยกรรมแผ่นป้ายโฆษณาติดตั้งในสถานที่ต่าง ๆ ที่เห็นได้ชัดแจ้งโดยทั่วไป หรือศัลยกรรมแผ่นป้ายติดรถยนต์ ซึ่งอาจเป็นป้ายกระดาดหรือสติ๊กเกอร์ โดยใช้ข้อความสั้น ๆ กระตุ้นให้เกิดความสำนึกในหน้าที่ เป็นต้น การเสริมสร้างความสำนึกในหน้าที่รับผิดชอบของผู้เสียภาษีอากรมีควรกระทำทั้งในด้านผู้ดำเนินการศัลยกรรม ผู้ดูแล และประชาชนทั่วไป ให้เกิดความสมัครใจในการเสียภาษีอากรและให้ความร่วมมือกับรัฐบาลในการรักษามาตรฐานนโยบายของรัฐ

อนึ่ง การที่ประชาชนจะมีความสำนึกในหน้าที่และให้ความร่วมมือกับรัฐบาลด้วยความสมัครใจนั้น รัฐจะต้องสร้างความรู้สึกร่วมใจในการได้รับความยุติธรรมต่อผู้เสียภาษี คือ ให้ความเป็นธรรมเสมอภาคกันระหว่างผู้เสียภาษีอากร สร้างความศรัทธาในการใช้จ่ายของรัฐบาล

สร้างความสำเร็จกว่าอะไรคือผลตอบแทนจากการชำระภาษี สร้างระบบการให้บริการและการรับชำระภาษีที่ดีโดยยึดถือการบริการผู้เสียภาษีเป็นนโยบายสำคัญ และมีการปฏิบัติการบริการผู้เสียภาษีอย่างจริงจัง อำนวยความสะดวกต่อผู้เสียภาษีเพื่อสร้างทัศนคติที่ดี สร้างความเข้าใจหรือความรับรู้แก่ผู้ที่จะเสียภาษีในอนาคต ด้วยการคัดหลักสูตรให้การศึกษาอบรมด้านภาษีอากรแก่เยาวชนในโรงเรียนหรือสถานศึกษาต่าง ๆ ซึ่งการปรับปรุงแก้ไขเหล่านี้จะต้องกระทำต่อเนื่องกันไปในระยะยาว

ในประเทศที่มีการพัฒนาทางภาษีอากรนั้น ภาษีอากรที่จัดเก็บโดยผลการตรวจสอบมีปริมาณเพียงร้อยละ 5-6 ของภาษีที่จัดเก็บได้ทั้งหมด แสดงให้เห็นว่าภาษีจำนวนถึงร้อยละ 95 จัดเก็บได้ด้วยความสมัครใจของผู้เสียภาษีอากร ฉะนั้นความสำเร็จในการเสียภาษีและทำให้ความร่วมมือในการปกป้องผลประโยชน์ของรัฐบาล จึงเป็นจุดมุ่งหมายที่จะต้องสร้างให้เกิดขึ้น การมุ่งจัดเก็บภาษีให้ได้ปริมาณมากขึ้นด้วยวิธีการเพิ่มการตรวจสอบเป็นเป้าหมายที่มีดมมร<sup>1</sup>

2. การให้สินบนเงินรางวัลและสิ่งจูงใจอื่น ๆ วิธีนี้มุ่งหมายที่จะจูงใจประชาชนให้ความร่วมมือในการปราบปรามการทุจริตของโรงภาพยนตร์ นอกเหนือจากวิธีการออกรางวัลตัวมหรสพโรงภาพยนตร์ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน เพื่อให้การดำเนินการจัดเก็บภาษีอากรเป็นผลดียิ่งขึ้น การจ่าย "เงินสินบน" ให้แก่บุคคลผู้มีใช้พนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งนำความแจ้งต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ให้ทำการสืบกุมการกระทำผิด และการจ่าย "เงินรางวัล" ให้แก่พนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งสืบกุมการกระทำผิดกฎหมายภาษีอากร เป็นมาตรการที่กรมสรรพากรเคยใช้ในการส่งเสริมการปราบปรามการหลบหลีกภาษีอากรมาระยะหนึ่งแล้วได้ยกเลิกไป ปัจจุบันภาษีอากรที่มีเงินสินบนรางวัล ซึ่งมีแต่เพียงภาษีสุราและภาษีสรรพสามิต (ภาษีสุรา ภาษียาสูบ)<sup>2</sup>

<sup>1</sup> "การบริหารภาษีอากร" คำบรรยาย ในการอบรมและสัมมนาเพื่อคัดเลือกให้ดำรงตำแหน่งสรรพากรจังหวัด 8 กันยายน 2524 (ัดสำเนา) หน้า 1-2

<sup>2</sup> เอนก เจริญถาวร ปรีดา นาคเนาทิม และอัญชลี ค้อคงคา. การภาษีอากร หน้า 20-28 (ม.ป.ท. ม.ป.ป.)

การให้สินบนรางวัลแก่ผู้มาจับและเจ้าหน้าที่ผู้สกัดเก็บภาษีอากรนี้มิทั้งผลดีและผลเสีย กล่าวคืออาจมีผลดีต่อการปราบปรามการทุจริตกระทำผิดกฎหมายภาษีอากร เพราะเงินสินบน จะจูงใจให้ผู้สนใจยื่นข้อเบาะแสรายการหลบหลีกภาษี ซึ่งลำพังการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่มักไม่มีใครได้ผลต้องอาศัยความร่วมมือจากประชาชนหรือผู้ใกล้ชิดกับผู้ที่กระทำผิดให้ข้อมูลการสับกรมปราบปรามจึงจะได้ผลดี ส่วนทางด้านเจ้าหน้าที่ผู้สกัดเก็บนั้น เงินสินบนรางวัลจะเป็นสิ่งจูงใจให้ตั้งใจ ปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นผลดีต่อการสกัดเก็บ-รายได้ของรัฐยิ่งขึ้น เพราะทุกคนจะได้รับเงินเพิ่มขึ้นโดยชอบด้วยกฎหมาย แต่ฝ่ายผู้คัดค้านเห็นว่าเจ้าหน้าที่ภาษีอากรนั้นได้รับเงินเดือนจากรัฐบาลอยู่แล้ว เมื่อปฏิบัติงานตามหน้าที่ยังได้รับเงินสินบนรางวัลอีก ย่อมไม่เป็นธรรมแก่ข้าราชการในส่วนราชการอื่น ๆ จะเป็นต้นเหตุสำคัญของการขัดแย้ง แก่งแย่ง แยกความสามัคคีในหมู่ข้าราชการ มุ่งแต่จะ ปฏิบัติงานสับกรมปราบปรามเพื่อหวังเงินสินบนรางวัล ส่วนงานด้านอื่นไม่มีใครมีผู้ใดสนใจทำ และประชาชนอาจเดือดร้อนจากการถูกเรียกเก็บภาษีโดยไม่ยุติธรรม ฉะนั้นหากจะนำมาตรการนี้กลับมาใช้ก็อาจจะพิจารณาให้สินบนรางวัลเฉพาะบุคคลผู้มีอาชีพกึ่งงานเจ้าหน้าที่และจะต้องกระทำด้วยความรอบคอบ ส่วนจำนวนเงินสินบนรางวัลนั้นอาจจะกำหนดเป็นอัตราร้อยละของเงินอากรที่เรียกเก็บเพิ่มเติม หรือเงินค่าปรับแล้วแต่กรณี

นอกจากนี้ยังอาจเพิ่มมาตรการในการจูงใจประชาชน เพื่อให้ความร่วมมือในการปราบปรามการทุจริตหลบหลีกภาษีอากร โดยการกำหนดให้สิทธิในการหักลดหย่อนภาษีเงินได้สำหรับตัว มหรสพภาพยนตร์ที่เก็บไว้ ทั่วนองเกี่ยวกับการหักลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิตโดยกำหนดหลักเกณฑ์ให้ แน่นอนรัดกุม ซึ่งวิธีนี้จะเป็นประโยชน์โดยตรงแก่ผู้ดูแล เป็นการป้องกันการทุจริตหลบหลีกภาษีอากร ของเจ้าของมหรสพด้วย

3. การปรับปรุงการปฏิบัติงานของพนักงานเจ้าหน้าที่ให้มีประสิทธิภาพ เจ้าหน้าที่ผู้ สกัดเก็บภาษีอากร เป็นปัจจัยที่สำคัญในการบริหารสกัดเก็บภาษีอากร เพราะเป็นผู้ซึ่งต้องปฏิบัติงาน สกัดเก็บให้ถูกต้องครบถ้วนตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย ถ้าหากเจ้าหน้าที่ขาดความซื่อสัตย์ ทำงาน ไร้สัมรรถภาพ ขาดความรู้ความเข้าใจในหลักการสกัดเก็บภาษีอากร แม้ตัวบทกฎหมายจะมีหลักการ ดีแต่เพียงใดก็ไม่สามารถอำนวยความสะดวกเก็บภาษีอากรให้เป็นผลดีได้ โดยเฉพาะงานการสกัดเก็บ ภาษีอากรเป็นงานที่ต้องใช้ทักษะทางเทคนิคพิเศษ (Special Technical Skill) ซึ่งไม่มีการ สอนในสถาบันการศึกษาใด การสร้างบุคลากรที่มีประสิทธิภาพจะต้องผ่านการฝึกฝนปฏิบัติงานเป็น

เวลานาน บัจุบันวิธีการสร้างคนที่กรมสรรพากรใช้อยู่ก็คือการฝึกฝนระหว่างทำงาน (On-the-job-training) มีการฝึกอบรมน้อยมาก และไม่ใช่วิธีทำให้สร้างคนได้ช้า และขาดแคลนเจ้าหน้าที่ที่มีความสามารถ<sup>1</sup> ฉะนั้นจึงควรจะมีการปรับปรุงในด้านนี้โดยจัดให้มีการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ทุกระดับให้ถูกต้องตามหลักวิชาการอย่างสม่ำเสมอ ซึ่งควรจะจัดแบ่งเป็นแต่ละระดับขั้นของเจ้าหน้าที่ คือเจ้าหน้าที่ระดับปฏิบัติการขั้นต้น หรือเจ้าหน้าที่รับเข้ามาใหม่ก็ควรฝึกอบรมโดยเน้นหนักไปทางด้านงานปฏิบัติงานความรู้ขั้นต้นของงาน ส่วนเจ้าหน้าที่ระดับสูงขึ้นมา ก็จัดให้มีการฝึกอบรมสัมมนา เป็นครั้งคราวโดยสม่ำเสมอ เป็นการแลกเปลี่ยนความรู้ซึ่งกันและกัน มีการแสดงออกถึงปัญหาที่ทุกคนได้ประสบและช่วยกันหาวิธีแก้ไข ซึ่งจะเป็นการปรับความรู้ให้ทันสมัยอยู่เสมอ และเป็นการกระตุ้นให้เกิดความกระตือรือร้นและขยันหมั่นเพียรในการปฏิบัติงาน เพราะธรรมชาติของมนุษย์หากปฏิบัติงานได้ค่าเขาก็มักเกิดความเบื่อหน่าย ฉะนั้นจะต้องมีสิ่งกระตุ้นหรือสร้างความหวังที่จะก้าวหน้าให้เกิดขึ้น การที่จะก้าวหน้าได้ก็ควรมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน ส่วนการที่จะมีความรู้ความสามารถเพิ่มขึ้นนอกจากความสนใจและความตั้งใจส่วนบุคคลแต่ละคนแล้ว การอบรมก็เป็นสิ่งช่วยได้มาก

นอกจากการฝึกอบรมเพื่อพัฒนาความรู้ความสามารถแล้ว ควรจะมีการฝึกอบรมเพื่อพัฒนาจิตใจด้วย เพราะบุคคลที่มีหน้าที่สำคัญก็มักเกิดความเครียด นอกจากจะต้องเป็นผู้มีความรู้ความสามารถแล้วยังต้องเป็นคนที่มีชื่อเสียงสุจริต จิตใจยุติธรรมและมีศีลธรรมอันดี ฉะนั้นจะต้องพยายามแทรกความสำนึกในหน้าที่รับผิดชอบและคุณธรรมเข้าสู่จิตใจของเจ้าหน้าที่ในการฝึกอบรมด้วย นอกจากนี้ก็ควรวางมาตรการในเรื่องระเบียบวินัยให้เข้มงวดกวดขัน และควรกำหนดโทษไว้อย่างแรง โดยมีการปฏิบัติอย่างจริงจัง ไม่ใช่กำหนดไว้แล้วแต่ไม่มีการปฏิบัติหรือมีการผ่อนปรน ผู้ทุจริตก็จะไม่เกิดความเกรงกลัว

4. การปรับปรุงวิธีการตรวจสอบ การตรวจสอบภาษีอากรเป็นมาตรการของการบริหารงานสำคัญที่เจ้าหน้าที่จำเป็นต้องเข้าใจและปฏิบัติ ทั้งนี้เพื่อจะได้ทราบว่าผู้หน้าที่เสียภาษีอากรได้มีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรถูกต้องครบถ้วนหรือไม่ อีกทั้งยังเป็นมาตรการในการป้องกันและปราบปราม

<sup>1</sup> สัมภาษณ์ ฤกษ์พันธุ์ "วิเคราะห์โครงสร้างการบริหารงานของกรมสรรพากรในปัจจุบัน." สรรพากรสารสัมพันธ์ 29 (มกราคม - กุมภาพันธ์ 2525) : 27.



การหลีกเลี่ยงการชำระภาษีอากรด้วย ฉะนั้นระบบวิธีการตรวจสอบจำเป็นจะต้องกำหนดขึ้นเป็นแนวทางเพื่อให้การตรวจสอบเป็นแบบอย่างเดียวกันทุกราย และครบถ้วนตามมาตรฐานที่จำเป็น เพื่อเป็นการป้องกันการล้นมือระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้ตรวจและผู้เสียภาษีอากร นอกจากนี้จะต้องมีระบบการตรวจสอบภายในที่มีประสิทธิภาพด้วยเพื่อเป็นการควบคุมการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ อีกชั้นหนึ่ง

ระบบบริหารการตรวจสอบที่ดีจะต้องมีการวางแผนการตรวจสอบมีการควบคุมการปฏิบัติ ตามแผน การติดตามผล ให้คำแนะนำปรึกษาและกำหนดทิศทางเกี่ยวกับการตรวจสอบ เพื่อให้การ ตรวจสอบมีประสิทธิภาพนั้นจะสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการยกระดับความยินยอมเสียภาษี (compliance) ของผู้เสียภาษีได้

สำหรับการตรวจสอบอากรมหรืผลจากโรงภาพยนตร์ในกรุงเทพมหานครขณะนี้กองอากร ได้ดำเนินการ ทั้งการควบคุมตรวจสอบตามปกติและการตรวจสอบความผิดโดยการสุ่มไม่ให้เป็น ของมหรสพรัฐตัว แต่เนื่องจากโรงภาพยนตร์ในกรุงเทพมหานครมีเป็นจำนวนมาก ปริมาณเจ้าหน้าที่ ที่มีอยู่ไม่เพียงพอแก่การควบคุมตรวจสอบโดยทั่วถึง ทั้งยังเป็นภาระสิ้นเปลืองแรงงานและค่าใช้จ่าย มาก ฉะนั้นจึงควรปรับปรุงวิธีการตรวจสอบโดยกำหนดแนวทางการตรวจสอบให้เป็นมาตรฐานแบบ เดียวกัน และวางแผนการตรวจสอบให้รัดกุม พยายามใช้เจ้าหน้าที่จำนวนน้อย แต่ปฏิบัติการควบคุม ตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพที่สุดตามแนวทางที่กำหนดไว้ ซึ่งทั้งนี้ย่อมขึ้นอยู่กับปรับปรุงประสิทธิภาพ ของเจ้าหน้าที่ด้วย แผนการ ตรวจสอบนี้จะต้องมีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงให้เหมาะสมอยู่เสมอและ จะต้องกระทำด้วยความลับที่สุด สำหรับต่างจังหวัดนั้นก็ควรจะปฏิบัติการควบคุมตรวจสอบให้เป็น มาตรฐานเดียวกันกับในกรุงเทพมหานคร มิใช่เพียงแต่ยึดถือให้ได้ตามประมาณการเท่านั้น

ในทางปฏิบัติ การประมาณการมักอาศัยประสบการณ์ส่วนตัวของผู้ประมาณการ หรือใช้วิธี ประมาณการเพิ่มขึ้นเป็นอัตราร้อยละของปีที่ผ่านมา และมีกฎเกณฑ์บังคับให้เจ้าหน้าที่ต้องยึดถือภาษีอากรให้สูงขึ้นทุกปี จึงจะถือว่ามีประสิทธิภาพ ฝ่ายศศก.ก็บังเกิดปัญหาโดยประมาณการรายได้จาก ภาษีอากรในขั้นต้นให้ต่ำที่สุดที่จะทำได้ เพื่อจะได้สามารถเพิ่มจำนวนภาษีให้สูงขึ้นได้ตามที่ทางการ กำหนดในแต่ละปี ผลก็คือการประมาณการมักจะต่ำกว่าที่ควรจะเป็นตามการขยายตัวตามภาวะ เศรษฐกิจ เมื่อประมาณการไว้ต่ำย่อมเป็นช่องทางให้การศศก. ก็บย่อหย่อนรั่วไหล

การสดเก็บอากรมหรสพในต่างจังหวัดหลายแห่งมักจะใช้วิธีการตกลงกับเจ้าของมหรสพให้ยินยอมเสียอากรมหรสพตามประมาณการที่กำหนดไว้ มีลักษณะคล้ายกับวิธีการเหมาซึ่งเป็นการผิดเจตนารมณ์ของกฎหมาย ฉะนั้นการกำหนดวงเงินให้เจ้าหน้าที่สดเก็บให้ได้ตามประมาณการโดยการประมาณการมิได้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจจึงเป็นการกระทำที่ไม่ถูกต้องเป็นช่องทางให้เจ้าหน้าที่ผู้ไม่สุจริตเร้นภาษีอากร มุ่งแต่จะให้ป็นรายได้เข้ารัฐตามวงเงินที่กำหนดและฉวยโอกาสเบียดบังส่วนหนึ่งเป็นรายได้ของตน นอกจากนี้การมุ่งสดเก็บภาษีอากรให้ได้จำนวนเพียงเท่าที่กำหนดไว้ในประมาณการโดยไม่พยายามสดเก็บให้มากกว่านั้น เพราะเกรงว่าจะป็นภาระหนักในปีต่อไป ซึ่งจะต้องสดเก็บให้ได้เพิ่มมากขึ้นอีก เช่นนี้เป็นผลให้การประมาณการรายได้และรายจ่ายของรัฐไม่ถูกต้อง ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อการพัฒนาประเทศในทุก ๆ ด้าน

การประมาณการรายได้ภาษีอากรให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจของประเทศนั้นควรใช้วิธีประมาณการโดยอาศัยภาวะการณืตามความเป็นจริง (The Condition Judgement Method) หรือวิธีประมาณการตามระบบและแบบแผน (Systematic Methods) โดยอาศัยสถิติข้อมูลเกี่ยวกับภาวะและกลไกทางเศรษฐกิจของประเทศเป็นหลัก ซึ่งจะป็นผลให้การประมาณการใกล้เคียงกับสภาพความเป็นจริงที่สุด กล่าวคือ เมื่อประเทศมีภาวะเศรษฐกิจรุ่งเรืองรัฐก็ควรสดเก็บภาษีอากรได้สูง และเมื่อประเทศมีภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ รัฐก็ควรสดเก็บภาษีอากรได้ต่ำลง<sup>1</sup>

อย่างไรก็ตาม สำหรับประเทศไทยนั้นสถิติตัวเลขภาษีอากรเดิมไม่อาจจะนำมายึดถือเป็นเกณฑ์ในการประมาณการได้โดยถูกต้องสมบูรณ์ ทั้งนี้เนื่องจากสถิติเดิมมิได้ป็นไปตามภาวะการณืตามความเป็นจริง เพราะมีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรอยู่ส่วนหนึ่ง ฉะนั้นประมาณการที่กำหนดขึ้นมาโดยไม่สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจ จึงไม่อาจยึดเป็นหลักในการสดเก็บภาษีอากรได้

ดังนั้นการควบคุมสดเก็บอากรมหรสพควรจะได้ดำเนินการควบคุมตรวจสอบอย่างจริงจังให้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วประเทศ เพื่อให้การสดเก็บได้ผลเต็มเม็ดเต็มหน่วย และเป็นไปตามภาวะเศรษฐกิจที่แท้จริง

<sup>1</sup> สวัสดิภาพ วัฒนธรรม "การสดทางงบประมาณรายได้ประเภทภาษีอากร" หนึ่งคือที่ระลึกครบรอบ 9 ปีของสำนักงานงบประมาณ (สำนักงานกฤษฎีกามนตรี ๖ โรงพิมพ์เกื้อกูลการพิมพ์ 2511) อ้างถึงใน เอนก เรือรถาวร ปรีดา นาคเนาวิม และอัญญลี คอคงคา การภาษีอากร หน้า 285,

5. การปรับปรุงอัตราอากรมหรสพ หากจะพิจารณาเปรียบเทียบอัตราอากรมหรสพของไต่กับต่างประเทศบางประเทศ เช่น

- สหราชอาณาจักรอังกฤษ สดเก็บอากรมหรสพในอัตราร้อยละ 15 ของค่าอ<sup>1</sup>
- สาธารณรัฐเกาหลี สดเก็บอากรมหรสพในอัตราก้าวหน้าดังนี้ <sup>2</sup>  
 ค่าอต่ำกว่า 25 วอน ร้อยละ 15 ของค่าอ (เฉพาะในเขตท้องที่ Up, Myun 10%)  
 ค่าอสูงกว่า 25 วอนแต่ไม่เกิน 50 วอน ร้อยละ 20 ของค่าอ  
 ค่าอสูงกว่า 50 วอนขึ้นไป ร้อยละ 30 ของค่าอ
- ญี่ปุ่น สดเก็บอากรมหรสพในอัตราร้อยละ 10 ของค่าอ แต่จะต้องเสียอากรม  
 ไม่ต่ำกว่า 1,500 เยน<sup>3</sup>

สำหรับประเทศไทยนั้นสดเก็บในอัตราร้อยละ 50 ของค่าอมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2489 โดยไม่มีการเปลี่ยนแปลงแก้ไขกีดอัตราจนบัดนี้ (ยกเว้นการลดอัตราอากรมหรสพเพียงบางท้องที่) จึงอาจกล่าวได้ว่ากีดอัตราอากรมหรสพของไทยสดอยู่ในระดับสูง และดังได้กล่าวไว้ในบทที่แล้วว่าอัตราอากรมหรสพที่สูงเป็นมูลเหตุประการหนึ่งที่มุ่งใจให้มีการหลีกเลี่ยงอากรมหรสพ ทำให้ผู้สดเกิดความย่อท้อและเป็นมูลเหตุให้เกิดปัญหาการคอรัปชั่น

เรื่องนี้ได้มีการแก้ไขโดยการลดอัตราอากรมหรสพถึง 3 ครั้ง เป็นการสดเก็บในอัตราก้าวหน้า (รายละเอียดกล่าวไว้ในบทที่แล้ว) แต่ทุกครั้งก็เป็นการลดเฉพาะโรงภาพยนตร์ประจำในส่วนภูมิภาค ที่ใช้ตัวที่กรมสรรพากรสดพิมพ์เท่านั้น มิได้เป็นการลดที่วราขณาจักร ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษีอากรม และยิ่งย่ำยู่ให้มีการหลีกเลี่ยงอากรมเพื่อการแข่งขันในเชิงการค้า ฉะนั้นปัญหาเรื่องอัตราอากรมหรสพนี้ควรจะได้รับกรพิจารณาปรับปรุงแก้ไขให้เกิดความเสมอภาค ซึ่งอาจจะมีผลกระทบกระเทือนในการที่สดต้องสูญเสยรายได้ไปส่วนหนึ่ง โดยเฉพาะจากโรงภาพยนตร์ชั้นหนึ่งซึ่งปกติมีการหลีกเลี่ยงน้อย แต่อาจจะเป็นผลให้การสดเก็บอากรมหรสพ

<sup>1</sup> บรรหาร บัณฑุล "เรื่องกรสดเก็บอากรมหรสพ....." หน้า 20 .

<sup>2</sup> Republic of Korea, Ministry of Finance, Outline of National Tax, (n.p., 1966), pp. 58-59.

<sup>3</sup> Japan, Ministry of Finance, An outline of Japanese Taxes, (Tokyo : Japan Government Printing Office, 1978), pp.148-149.

เพิ่มขึ้นได้จากโรงพยาบาลขึ้นสอง เพราะการลดอัตราอาการหรือผลจะเป็นผลสะท้อนให้ผู้ประกอบกิจการหรือผู้เจตจำนงที่จะเสียอาการหรือทำให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริงยิ่งขึ้น และจะเป็นผลให้การสดเก็บภาษีเงินได้เพิ่มขึ้นอีกส่วนหนึ่งด้วย นอกจากนี้การลดอัตราอาการหรือผลจะเป็นผลเหตุจูงใจให้มีการเสียภาษีอากรด้วยความสมัครใจ ซึ่งจะเป็นการลดภาระค่าใช้จ่ายและแรงงานในการตรวจสอบควบคุม สามารถนำกำลังเจ้าหน้าที่ไปปฏิบัติงานด้านอื่น ซึ่งจะให้ประโยชน์มากกว่า และเป็นการขจัดปัญหาการคอร์รัปชันด้วย

สำหรับอัตราอาการหรือผลควรจะปรับปรุงใหม่เป็นเท่าไรนั้นจะต้องพิจารณาให้เหมาะสมโดยสดเก็บเป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วราชอาณาจักร ก่อนอื่นควรพิจารณาว่าการเข้าข่มหรือสภาพยนตร์เป็นสิ่งจำเป็นหรือฟุ่มเฟือย ซึ่งอาจจะพิจารณาได้แตกต่างกันไปตามสภาพเศรษฐกิจและสังคม เช่น ในท้องถิ่นที่ห่างไกลความเจริญ มีสภาพเศรษฐกิจที่แร้นแค้น ไม่มีสถานบันเทิงอย่างอื่น นอกเหนือจากโรงภาพยนตร์ การเข้าข่มหรือสภาพยนตร์ก็อาจจะถือว่าเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับการพักผ่อนหย่อนใจของประชาชนในสถานการณ์เช่นนั้น ซึ่งปกติค่าดูก็มักจะต้องต่ำไปตามสภาพเศรษฐกิจ แต่ก็อาจจะถือเป็นสิ่งฟุ่มเฟือยเฉพาะกรณีค่าดูที่มีราคาสูง ซึ่งมักจะอยู่ในสภาพท้องถิ่นที่อุดมสมบูรณ์มีแหล่งบันเทิงต่าง ๆ และมีสภาพเศรษฐกิจสังคมที่ฟุ้งเฟ้อ ฉะนั้นการกำหนดอัตราอาการหรือผลควรเป็นไปตามหลักความยืดหยุ่น โดยสดเก็บแบบอัตราตามราคาในอัตราก้าวหน้า อันเท่ากับเป็นการแบ่งชั้นโรงภาพยนตร์ไปได้ในตัว และไม่มีผลกระทบต่อผู้ที่มีรายได้น้อย โดยกำหนดอัตราที่ต่ำสำหรับชั้นราคาต่ำ และกำหนดอัตราสูงสำหรับชั้นราคาสูง ซึ่งวิธีนี้จะมีผลกระทบต่อรายได้ของรัฐน้อยที่สุด เนื่องจากปกติโรงภาพยนตร์ชั้นหนึ่งมักจะกำหนดราคาที่นั่งสูงสูงกว่าโรงภาพยนตร์ชั้นสองอยู่แล้ว

6. การปรับปรุงบทกำหนดโทษ จากบทที่แล้ว ได้กล่าวถึงปัญหาทางด้านกฎหมายและระเบียบปฏิบัติว่ามีจุดบกพร่องเกี่ยวกับบทกำหนดโทษอยู่หลายประการ อันเนื่องมาจากความล้าสมัยไม่ทันต่อเหตุการณ์ และมีช่องโหว่ที่ทำให้ผู้ทุจริตอาศัยเป็นประโยชน์ในการหลีกเลี่ยงอาการหรือผลได้ ฉะนั้นจึงควรจะได้มีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันต่อเหตุการณ์ โดยการพยายามอุดช่องโหว่เหล่านั้นและให้ความเป็นธรรมโดยเสมอหน้ากันดังนี้

6.1 ควรเพิ่มระวางโทษสำหรับผู้ฝ่าฝืนกฎหมายให้สูงขึ้นทั้งทางแพ่งและทางอาญา เนื่องจากบทกำหนดโทษที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันมีการแก้ไขครั้งสุดท้ายในปี พ.ศ. 2502 จากนั้น

ก็ไม่ได้มีการปรับปรุงแก้ไขให้ทันต่อสภาพเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไปอีกแต่อย่างใด ฉะนั้นไม่ว่าจะเป็นบทกำหนดโทษทางแพ่งซึ่งกำหนดจำนวนเงินเพิ่มที่จะเรียกเก็บต่ำสุด 25 บาทหรือบทกำหนดโทษทางอาญาที่ระวางโทษปรับไว้ไม่เกิน 500 บาท จึงเป็นจำนวนเงินที่ค่อนข้างต่ำเมื่อเปรียบเทียบกับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบันกับเมื่อ 23 ปีที่ผ่านมา การที่บทกำหนดโทษต่ำเช่นนี้ย่อมไม่ก่อให้เกิดความเกรงกลัวและเข็ดหลาบแก่ผู้กระทำความผิด ฉะนั้นจึงต้องวางอัตราโทษให้สูงขึ้นเพื่อให้ผู้ที่คิดจะกระทำความผิดเกิดความรู้สึกว่าจะไม่เป็นการคุ้มค่าที่จะเสี่ยงทำอาชญากรรม

6.2 สำหรับอัตราโทษทางอาญานั้นควรจะกำหนดให้สูงขึ้นทั้งโทษปรับและโทษจำคุก และควรปิดช่องโหว่ของบทกำหนดโทษ เช่น ปัจจุบันมาตรา 142 แห่งประมวลกฎหมายกำหนดโทษไว้ให้ปรับไม่เกิน 500 บาทหรือจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน เป็นเหตุให้เมื่อคดีขึ้นสู่ศาล ศาลมีอำนาจที่จะตัดสินลงโทษต่ำเท่าไรก็ได้ และในทางปฏิบัติปัจจุบันศาลมักจะลงโทษเปรียบเทียบกำหนดค่าปรับในอัตราที่ต่ำกว่าที่กรมสรรพากรเปรียบเทียบปรับไว้เดิมเป็นจำนวนมาก อีกทั้งไม่มีการเพิ่มโทษในอัตราที่ควรเหมือนหลักเกณฑ์ของกรมสรรพากร ฉะนั้นผู้กระทำความผิดก็มักจะหลีกเลี่ยงโดยยอมให้ดำเนินคดีทางศาล จึงควรที่จะแก้ไขบทกำหนดโทษทางอาญาเสียใหม่ เช่น บทกำหนดโทษตามมาตรา 142 แห่งประมวลกฎหมาย ควรจะแก้ไขโดยเพิ่มระวางโทษปรับตั้งแต่ 500 บาท ถึง 5,000 บาท และจำคุกตั้งแต่ 1 เดือนถึง 1 ปี นอกจากนี้ควรกำหนดอัตราการเพิ่มโทษเป็นทวีคูณในกรณีที่กระทำความผิดซ้ำ เพื่อให้การดำเนินคดีอาญาเป็นไปในแนวเดียวกัน ไม่ว่าจะฝ่ายใดเป็นผู้ดำเนินการ

6.3 การเพิ่มระวางโทษทางอาญาดังกล่าว นอกจากจะมีผลดีก่อให้เกิดความเกรงกลัวและเข็ดหลาบแก่ผู้กระทำความผิดแล้ว ยังมีผลไปถึงอายุความในการดำเนินคดีอาญาด้วย กล่าวคือสำหรับความผิดที่ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่ 1 เดือนลงมา (ตามบทกำหนดโทษในปัจจุบัน) จะมีอายุความในการดำเนินคดีอาญาเพียง 1 ปี แต่สำหรับความผิดที่ต้องระวางโทษจำคุกกว่า 1 เดือนถึง 1 ปี (ตามบทกำหนดโทษที่เสนอแนะให้แก้ไข) จะมีอายุความในการดำเนินคดีอาญา 5 ปี<sup>1</sup> ซึ่งจะมีผลดีในการติดตามดำเนินคดีและทำให้การหลุดพ้นจากความรับผิดชอบแห่งการบังคับคดีนานขึ้น

<sup>1</sup> รุริย์ เกกะนันท์ และวารุณี อารมย์สุข. ผู้รวบรวม ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 95 หน้า 58-59 .



นอกจากนี้การเพิ่มระวางโทษดังกล่าวยังมีผลให้พนักงานสอบสวนไม่มีอำนาจเปรียบเทียบปรับตาม มาตรา 37 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เพราะเป็นความผิดที่มีอัตราโทษสูงกว่า ความผิดลหุโทษ<sup>1</sup> ฉะนั้นเมื่อพนักงานสอบสวนติดตามผู้กระทำความผิดได้แล้วก็ต้องเปรียบเทียบ ปรับตามที่กรมสรรพากรกำหนดไว้

6.4 กรมสรรพากรควรกำหนดแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการเปรียบเทียบกำหนด ค่าปรับให้เท่ากันไม่ว่าจะเป็นความผิดที่เกิดขึ้นในกรุงเทพมหานคร หรือต่างจังหวัด ทั้งนี้เพราะ การกระทำความผิดทางอาญาในลักษณะเดียวกันไม่ว่าจะกระทำที่ใดก็ควรจะถูกลงโทษในอัตรา เดียวกันเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมโดยทั่วกัน

6.5 ในกรณีที่เจ้าของมหรสพหลีกเลี่ยงอากรมหรสพด้วยวิธีการต่าง ๆ เพื่อให้ ได้ไปซึ่งอากรมหรสพที่ผู้ดูชำระไว้ โดยไม่นำส่งกรมสรรพากรให้ครบถ้วนนั้นมิใช่ลักษณะเป็นการ ฉ้อโกง หรือกรณีเจตนาแจ้งข้อความเท็จหรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดง เพื่อหลีกเลี่ยงการ เสียภาษีอากรนั้น มีความผิดตามนัยมาตรา 37 แห่งประมวลรัษฎากร ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่ 3 เดือนถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาทถึง 200,000 บาท ฉะนั้นหากจะดำเนินคดีอาญาแก่ โรงภาพยนตร์ที่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรอย่างเด็ดขาดก็ควรจะดำเนินการตามบทกำหนด โทษนี้ ซึ่งเป็นบทที่มีโทษหนักที่สุด แต่จะต้องแสดงพยานหลักฐานในพฤติการณ์อันแสดงถึงเจตนาการ หลีกเลี่ยงของโรงภาพยนตร์ให้แจ้งชัด<sup>2</sup>

6.6 ควรเพิ่มเติมบทกำหนดโทษแก่บุคคลที่ไม่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียอากรมหรสพ ซึ่งได้เข้าดูมหรสพโดยไม่เสียค่าดู แล้วถือโอกาสไม่เสียอากรด้วย ทำให้อากรของรัฐต้องรั่วไหลไป ส่วนหนึ่ง อันเป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติตามมาตรา 133 แห่งประมวลรัษฎากร แต่ไม่มีบทกำหนดโทษแก่ บุคคลประเภทดังกล่าวไว้โดยชัดแจ้ง เป็นเหตุให้บุคคลเหล่านั้นไม่ยอมรับรู้ในหน้าที่ของตน ซึ่งกรณี

<sup>1</sup> เรื่องเดียวกัน มาตรา 102 หน้า 61.

<sup>2</sup> สมภาษณ์ สุเมธ เจนเฉษฎา หัวหน้าสำนักงานภาษีสรรพากรเขตพื้นที่ 5

นี้มีบทกำหนดโทษสำหรับเจ้าของมหรสพแล้วในฐานะที่อนุญาตให้บุคคลเข้าดูโดยไม่เสียอากร แต่  
ก็ควรจะกำหนดโทษแก่บุคคลเหล่านั้นในฐานะที่ฝ่าฝืนกฎหมายโดยตรงด้วย

6.7 นอกจากนี้ก็ควรที่จะเพิ่มเติมบทกำหนดโทษแก่ผู้เสียภาษีอากรที่ให้สินบนแก่  
เจ้าพนักงาน ในการร่วมมือกันหลีกเลี่ยงอากรมหรสพ อันจะเป็นการปราบปรามการทุจริตในหน้าที่  
อีกทางหนึ่ง

ประการสำคัญนั้นบทกำหนดโทษที่วางไว้จะต้องมีการปฏิบัติอย่างจริงจัง ผู้เสียภาษีอากร  
จึงจะเกิดความรู้สึกเกรงกลัวในการกระทำความผิด การหลีกเลี่ยงอากรมหรสพก็จะลดน้อยลง

7. การสอบสวนฐานะและความสามารถของผู้เข้าดำเนินการมหรสพ เนื่องจากปัญหาที่  
เกิดขึ้นในทางปฏิบัติ ในกรณีที่เจ้าของมหรสพที่แท้จริงอุปโลกคนของตนเป็นผู้เข้าดำเนินการมหรสพ  
โดยตนเองบงการอยู่เบื้องหลัง ทั้งนี้เพื่อเป็นการปิดความรับผิดชอบให้พ้นตัวเมื่อมีการดำเนินคดี และ  
จะเปลี่ยนตัวผู้เข้าดำเนินการหรือผู้จัดการใหม่ทุกครั้งเมื่อถูกเจ้าพนักงานตรวจสอบดำเนินคดี เพื่อ  
ให้เสียค่าปรับแต่น้อย หรือให้หลุดพ้นจากความรับผิดชอบแห่งการบังคับคดี เหตุที่เจ้าของมหรสพสามารถ  
กระทำการหลีกเลี่ยงได้เช่นนี้ ก็เนื่องจากกฎหมายและระเบียบปฏิบัติยังไม่รัดกุมพอ แม้ในปัจจุบัน  
จะได้กำหนดวิธีการให้เจ้าของแจ้งหรือแสดงฐานะกิจการมหรสพก่อนเปิดทำการ ตลอดจนถึง  
แจ้งการเปลี่ยนแปลงในรายการต่าง ๆ ตามแบบ อ.ม. 9 ง. เพื่อเป็นหลักฐานในการป้องกันการ  
พลิกแพลงการเปลี่ยนตัวผู้ประกอบกิจการเมื่อมีการดำเนินคดีอาชญากรรมก็ตาม แต่ก็มีได้มีการสอบสวนฐานะ  
และความสามารถของผู้เข้าดำเนินการมหรสพอย่างจริงจัง ทั้งนี้เนื่องจากกฎหมายมิได้ให้อำนาจแก่  
พนักงานเจ้าหน้าที่ในเรื่องนี้ ฉะนั้นเมื่อเจ้าของมหรสพได้ยื่นรายการตามแบบ อ.ม. 9 ง. โดยมี  
เอกสารหลักฐานประกอบตามที่กำหนดครบถ้วน ก็ถือว่าได้ปฏิบัติถูกต้องแล้ว ทั้งที่เอกสารหลักฐาน  
ที่กำหนดให้ยื่นก็ไม่มีสิ่งใดที่แสดงถึงฐานะและความสามารถของผู้เข้าดำเนินการ และถึงแม้จะมี  
เหตุอันควรสงสัยว่าจะมิใช่ผู้เข้าดำเนินการที่แท้จริง เจ้าพนักงานก็ไม่มีอำนาจยับยั้งไม่ให้ดำเนินการ  
ได้ จึงเป็นการเปิดโอกาสให้เจ้าของมหรสพกระทำการหลีกเลี่ยงได้โดยง่าย และเมื่อผู้เข้าที่ถูก  
อุปโลกขึ้นมาหลบหนีไปก็มักจะไม่สามารถติดตามตัวได้ เพราะไม่ทราบหลักแหล่งที่แท้จริง การบังคับ  
คดีทางแพ่งก็ไม้อาจกระทำได้ เพราะผู้เข้าที่ถูกอุปโลกขึ้นมาย่อมไม่มีทรัพย์สินใด ๆ ที่จะให้ยึด  
ส่วนการดำเนินคดีอาชญากรรมก็มิอาจความเพียงปีเดียวจึงมักจะหลุดพ้นไปโดยง่าย

ฉะนั้นเพื่อเป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยงด้วยวิธีการดังกล่าว จึงควรจะมีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติ แห่งประมวลรัษฎากรโดยให้อำนาจแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในการดำเนินการสอบสวนฐานะและความสามารถของผู้เข้าดำเนินการมหรสพ เมื่อมีการยื่นแบบแสดงฐานะกิจการมหรสพก่อนเปิดทำกิจการและถ้าผู้เข้ารายใดที่สอบสวนแล้วปรากฏว่าไม่น่าเชื่อถือว่าจะเป็นผู้เข้าจริง ก็ให้พนักงานเจ้าหน้าที่หรืออธิบดีมีอำนาจขยับยั้งหรือสั่งห้ามไม่อนุญาตให้ดำเนินการมหรสพได้

8. การป้องกันการชำระอากรมหรสพ วิธีการแก้ไขปัญหาอีกประการหนึ่งในกรณีผู้ดำเนินการมหรสพมักจะหลบหนีความรับผิดชอบเมื่อถูกจับดำเนินคดี โดยควรจะมีการแก้ไขเพิ่มเติมบทกฎหมายด้วยการกำหนดให้มีการวางหลักประกันการชำระอากรมหรสพก่อนเปิดทำกิจการ โดยไม่จำกัดว่าจะเป็นการประกันด้วยบุคคลหรือทรัพย์สิน ถ้าเป็นการประกันด้วยบุคคลก็จะต้องเป็นผู้ที่มีหลักฐานเชื่อถือได้ เพื่อเป็นการระงับเหตุกรณีคนที่ส่งมาให้รับผิดชอบชดเชยค่าเสียหายในทางภาษีอากรให้แก่กรมสรรพากร และถ้าเป็นการประกันด้วยทรัพย์สินก็ควรกำหนดวงเงินค่าประกันให้สูงพอโดยอาจจะวางประกันเป็นเงินสดหรือหลักทรัพย์อื่นก็ได้ เมื่อผู้กระทำผิดหลบหนีไปจะได้ยึดหลักทรัพย์ที่วางประกันไว้เป็นการชดเชยค่าเสียหายทางภาษีอากร

9. การประเมินเรียกเก็บภาษีอากรก่อนกำหนดเวลา เป็นผลสืบเนื่องมาจากการหลีกเลี่ยงโดยการเปลี่ยนตัวผู้สตักการหรือผู้เข้าดำเนินการบ่อย ๆ ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้นกระทำโดยการแจ้งเลิกกิจการก็ควรกำหนดให้เจ้าพนักงานรับตรวจสอบและทำการประเมินเรียกเก็บภาษีเงินได้เพิ่มเติมก่อนถึงกำหนดเวลายื่นรายการ โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 18 ทวิ และ 60 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรก่อนที่จะอนุมัติให้เลิก เพราะถ้าปล่อยไปอาจเรียกเก็บภาษีเงินได้ไม่ได้ เนื่องจากไม่ปรากฏตัวถูกหนี

“มาตรา 18 ทวิ ในกรณีจำเป็นเพื่อรักษาประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะประเมินเรียกเก็บภาษีจากผู้ต้องเสียภาษีก่อนถึงกำหนดเวลายื่นรายการได้ เมื่อได้ประเมินแล้ว ให้แจ้งจำนวนภาษีที่ต้องเสียไปยังผู้ต้องเสียภาษี และให้ผู้ต้องเสียภาษีชำระภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน ในกรณีนี้จะอุทธรณ์การประเมินก็ได้

ภาษีที่ประเมินเรียกเก็บตามความในวรรคก่อนให้ถือเป็นเครดิตของผู้ต้องเสียภาษีในการคำนวณภาษี

ในการใช้อำนาจตามความในมาตรา ๖๐ นี้ เจ้าพนักงานประเมินจะสั่งให้อื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนดด้วยก็ได้"

"มาตรา 60 ทวิ ในกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีตามหมวดนี้ (ภาษีเงินได้) เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะประเมินเรียกเก็บภาษีจากบุคคลใด ๆ ก่อนถึงกำหนดเวลาอันรายการ... เมื่อได้ประเมินแล้ว ให้แจ้งจำนวนภาษีที่ประเมินไปยังผู้ต้องเสียภาษี ในกรณีนี้จะอุทธรณ์การประเมินก็ได้"

ภาษีที่ประเมินเรียกเก็บตามความในวรรคก่อนให้ถือเป็นเครดิตของผู้ต้องเสียภาษีในการคำนวณภาษีจากยอดเงินได้สุทธิทั้งปี"<sup>1</sup>

มาตรา 18 ทวิ นั้นใช้บังคับกับภาษีอากรฝ่ายสรรพากรทุกประเภท ส่วนมาตรา 60 ทวิ ใช้บังคับเฉพาะการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเท่านั้น

สำหรับข้อมูลที่จะนำมาใช้เป็นหลักฐานในการประเมินเรียกเก็บภาษีเงินได้ก่อนถึงกำหนดเวลาอันรายการดังกล่าวนี้ ก็อาจจะอาศัยจากรายการในปีซึ่งแสดงการรับชำระเงินอากรมหรรณพ (อ.ม. 2 ก. หรือ อ.ม. 2 ข. แล้วแต่กรณี) ซึ่งกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ลงรายการทุกครั้งที่ได้ของมหรณพมาขอชำระเงินอากร โดยแยกเป็นรายสถานมหรณพไว้ ซึ่งสามารถที่จะคำนวณหาเงินได้ของเจ้าของมหรณพจากรายการดังกล่าวได้

10. การเพิ่มอำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ โดยกำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรสำหรับท้องที่กรุงเทพฯ หรือผู้ว่าราชการจังหวัดสำหรับต่างจังหวัดมีอำนาจสั่งปิดโรงภาพยนตร์ได้เมื่อกระทำความผิดหลายครั้งต่อเนื่องกัน วรรคนี้ เป็นมาตรการขั้นเด็ดขาดเพื่อให้โรงภาพยนตร์เกิดความเกรงกลัวและเข็ดหลาบ ซึ่งปัจจุบันกรมสรรพากรได้ขอความร่วมมือกับกรมตำรวจในกรณีที่ต้องการสั่งปิดโรงภาพยนตร์ โดยอาศัยอำนาจของกรมตำรวจดำเนินการ ได้แล้ว แต่ถ้านหากอธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งปิดโรงภาพยนตร์ได้ด้วยตนเองก็จะทำให้การปฏิบัติการคล่องตัวขึ้น อย่างไรก็ตามการใช้อำนาจนี้จะต้องมีการพิจารณาให้รอบคอบก่อนดำเนินการ เพราะจะกระทบกระเทือนต่อบุคคลหลายฝ่ายรวมทั้งกระทบกระเทือนถึงรายได้ของรัฐด้วย ฉะนั้นควรจะใช้มาตรการนี้ก็ต่อเมื่อมีความจำเป็นเท่านั้น

<sup>1</sup> อากรณ นารถดีลัก ผู้รวบรวม ประมวลระเบียบการ หน้า 28 และ 87.

มาตรการต่าง ๆ ที่จะนำมาใช้ในการปรับปรุงการคัดเก็บอาการหรือผลตามที่เสนอแนะมาทั้งหมดนี้ อาจจะเลือกใช้เพียงบางวิธีเพื่อแก้ไขปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้นในลักษณะใดลักษณะหนึ่งตามความเหมาะสม หรืออาจจะใช้หลาย ๆ วิธีร่วมกันเป็นมาตรการผสมในการป้องกันปราบปรามการหลีกเลี่ยงอาการหรือผล ซึ่งมียุทธศาสตร์การที่ควรจะต้องดำเนินการไปพร้อมกัน เช่น ในกรณีของการปรับปรุงอัตราอาการหรือผลให้ลดลง ก็ควรจะปรับปรุงบทกำหนดโทษให้เพิ่มขึ้นไปพร้อมกันด้วยเพื่อการคัดเก็บจะได้เป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ แต่มาตรการต่าง ๆ เหล่านี้มีไว้จะแก้ไข้ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้นได้สมบูรณ์ทั้งหมด การปรับปรุงแก้ไขนั้นจะต้องมีอยู่ต่อไปเรื่อย ๆ และด้วยความร่วมมือของทุกฝ่ายที่จะช่วยให้งานคัดเก็บอาการหรือผลมีประสิทธิภาพดียิ่งขึ้น

#### ข้อเสนอแนะอื่น ๆ

นอกจากข้อเสนอแนะที่กล่าวมาข้างต้นแล้ว ยังมีข้อเสนอแนะอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงการคัดเก็บอาการหรือผลซึ่งควรจะได้นำมากล่าวไว้ด้วย คือ

1. เจ้าของภาพยนตร์หรือผู้จัดทำภาพยนตร์ เป็นบุคคลที่ควรจะได้รับความคิดเห็นจากเจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบภาชอาการ เป็นกรณีพิเศษ เพราะเป็นต้นเหตุสำคัญที่ก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงอาการหรือผล<sup>1</sup> ดังได้กล่าวไว้ในบทที่แล้วว่าบุคคลที่เกี่ยวข้องกับเจ้าของหรือผลและมีบทบาทสำคัญเป็นแรงผลักดันให้เจ้าของหรือผลต้องกระทำการหลีกเลี่ยงภาชอาการก็คือ เจ้าของภาพยนตร์ หรือผู้จัดทำภาพยนตร์ เพราะรายจ่ายส่วนใหญ่ของเจ้าของโรงภาพยนตร์คือรายจ่ายค่าเช่าภาพยนตร์ หรือค่าส่วนแบ่งรายได้ที่ต้องจ่ายให้แก่เจ้าของภาพยนตร์หรือผู้จัดทำภาพยนตร์ ซึ่งในด้านของผู้เป็นเจ้าของภาพยนตร์หรือผู้จัดทำภาพยนตร์ก็มีปัญหาในเรื่องการระคายจ่ายต่าง ๆ ในการจัดสร้างหรือการโตมาซึ่งโรงภาพยนตร์ที่จะนำมาจัดทำต้องลงทุนด้วยจำนวนเงินสูงและมีความเสี่ยงมากโดยเฉพาะในเรื่องค่าความนิยมที่จะได้รับ ฉะนั้นเจ้าของภาพยนตร์หรือผู้จัดทำภาพยนตร์ก็จำเป็นต้องป้องกันเพื่อหารายได้มาชดเชยจากบรรดาเจ้าของโรงภาพยนตร์ และเนื่องจากในตลาดการค้ามีการแข่งขันกันมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งการแข่งขันกันในการแย่งภาพยนตร์ที่ได้รับความนิยมสูง เจ้าของโรงภาพยนตร์หรือผู้จัดทำภาพยนตร์ก็จะตั้งราคาเช่าเข้าไว้สูง หรือตั้งส่วนแบ่งไว้สูง โดยให้เจ้าของโรงภาพยนตร์ที่ต้องการภาพยนตร์ไปจ่ายประมูล

<sup>1</sup> บรรณาธิกร บัษทุภล "เรื่องการคัดเก็บอาการหรือผล..." หน้า 22 .



ราคาเกิน ใครประมูลได้สูงกว่าก็ได้สิทธิ์ไป นอกจากนี้ก็จะมีข้อตกลงต่าง ๆ ที่เอาจัดเอาเปรียบ โดยเฉพาะกับโรงพยาบาลของรัฐขึ้นสอง ซึ่งก็เป็นสาเหตุที่ทำให้เจ้าของโรงพยาบาลของรัฐ โดยเฉพาะโรงพยาบาลของรัฐขึ้นสองต่างพากันหลีกเลี่ยงอาการหรือกลัวที่จะนำไปขดเขยรายจ่ายหรือรายได้ที่ต้องสูญเสียให้แก่เจ้าของโรงพยาบาล หรือผู้จัดทำหน่วยโรงพยาบาลไป

ตามข้อเท็จจริงดังกล่าว ก็ควรจะสังเกตเห็นอาการจากบรรดาเจ้าของโรงพยาบาลหรือผู้จัดทำหน่วยโรงพยาบาลเพื่อเป็นรายได้ของรัฐได้สูง แต่ในทางปฏิบัติปรากฏว่ารัฐต้องพลอยสูญเสียรายได้จากแหล่งนี้ไปด้วยอันเป็นผลเนื่องมาจากการหลีกเลี่ยงอาการหรือกลัวของเจ้าของโรงพยาบาล เพราะเมื่อเจ้าของโรงพยาบาลไม่แสดงรายได้ที่แท้จริง และไม่แสดงรายจ่ายที่ต้องจ่ายให้แก่เจ้าของโรงพยาบาล หรือผู้จัดทำหน่วยตามความเป็นจริง ซึ่งโดยปกติก็มักจะไม่นิยมทำหลักฐานการรับเงินต่าง ๆ ไว้ รัฐก็ไม่อาจจะดำเนินการสังเกตอาการจากบุคคลเหล่านั้นได้ เป็นผลให้การสังเกตอาการสำหรับกิจการประเภทนี้ต้องล้มเหลว ไม่ได้ผลตามไปด้วย

ฉะนั้นหากเจ้าหน้าที่จะได้ทำการเพ่งเล็งตรวจสอบอาการจากบรรดาเจ้าของโรงพยาบาลหรือผู้จัดทำหน่วยโรงพยาบาลโดยตรง ก็จะเป็นผลให้รัฐมีรายได้เพิ่มขึ้นจากอาการที่จะได้จากเจ้าของโรงพยาบาลหรือผู้จัดทำหน่วยโรงพยาบาล และจะมีผลกระทบไปถึงการตรวจสอบเจ้าของโรงพยาบาลด้วย

2. เมื่อทำการเปรียบเทียบรายได้อาการที่สังเกตเก็บโดยกรมสรรพากรแล้ว อาการหรือกลัวที่สังเกตเป็นรายได้น้อยเมื่อเทียบกับอาการประเภทอื่น ๆ การที่ต้องขู่เทศาภิบาลจ่ายและแรงงานเพื่อสังเกตเก็บอาการรายได้น้อยนี้ จึงมีผู้คัดค้านกันมาก โดยเห็นควรที่จะนำคำสั่งเจ้าหน้าที่ไปตรวจสอบควบคุมอาการอื่นซึ่งมีจำนวนอาการมากกว่า และมีผู้ให้ความเห็นว่าควรจะโอนการสังเกตเก็บอาการหรือกลัวให้เป็นหน้าที่ของราชการบริหารส่วนท้องถิ่น อันเนื่องมาจากอาการประเภทนี้มีฐานภาษีแคบและจำกัดอยู่ภายในเขตเทศบาล ไม่สลับส่นปนเปดงเช่นอาการประเภทอื่น ๆ ก็น่าจะเป็นการสมควรที่จะทำการโอนให้แก่องค์การบริหารส่วนท้องถิ่นเป็นผู้สังเกตเก็บ เข้าเป็นรายได้อาการของเทศบาลเสียเองทั้งหมด มิใช่เพียงแต่ให้เทศบาลเก็บเพิ่มเป็นภาษีบำรุงเทศบาลได้ภายในขอบเขตอำนาจเท่านั้น<sup>1</sup> อย่างไรก็ตามการที่จะ

<sup>1</sup> ทพย์ ถนอมกิจ, "การสังเกตเก็บภาษีอากรของเทศบาลนครกรุงเทพ" (วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2513) หน้า 74-78 .

โอนหน้าที่การสดเก็บอากรมหรสพให้ท้องถิ่น เป็นผู้สดเก็บเองนั้นจะมีประสิทธิภาพและเหมาะสมเพียงไร ก็ขึ้นอยู่กับความสามารถในการบริหารการสดเก็บภาษีอากรนั้น ๆ ของท้องถิ่นด้วย

สำหรับต่างประเทศ เช่น ประเทศเยอรมันนั้นหน้าที่ในการสดเก็บอากรมหรสพก็เป็นของเทศบาลโดยขึ้นอยู่กับเทศบัญญัติของแต่ละท้องถิ่น บางท้องถิ่นก็ไม่มี การสดเก็บอากรมหรสพ เช่น เบอร์ลิน ซึ่งเลิกสดเก็บไปเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2513 บางท้องถิ่นก็สดเก็บตามราคาค่าอ และบางแห่งก็สดเก็บเป็นการเหมาโดยพิจารณาจากบัญชีต่าง ๆ เช่น ขนาดของสถานมหรสพ เป็นต้น<sup>1</sup> ส่วนประเทศไทยนั้นก็เคยดำริที่จะโอนให้เทศบาลเป็นผู้สดเก็บเช่นกัน แต่ยังมีปัญหาอุปสรรคที่ทางเทศบาลยังไม่พร้อมที่จะรับโอน<sup>2</sup> ฉะนั้นหน้าที่รับผิดชอบในการสดเก็บอากรมหรสพจึงยังเป็นของกรมสรรพากรอยู่ต่อไป

## ศูนย์วิทยพัชการ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

<sup>1</sup> Federal Republic of Germany, Bundesministerium der Finanzen, "AN ABC OF TAXES IN THE FEDERAL REPUBLIC OF GERMANY", (n.p.), 1977:80. (Mimeographed)

<sup>2</sup> สัมภาษณ์ บรรหาร ปัทมกุล รองอธิบดีกรมสรรพากร 19 กุมภาพันธ์ 2525.