

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

“อากรแสตมป์” เป็นรูปแบบการจัดเก็บภาษีอากรประเภทหนึ่ง โดยจัดเก็บจากเอกสารหรือตราสาร ซึ่งเอกสารหรือตราสารใดบ้างที่อยู่ในขอบเขตที่จะต้องเสียภาษีอากรนั้นก็แล้วแต่ประเทศต่างๆ จะกำหนดเอาไว้ ซึ่งโดยหลักสากลทั่วไปแล้วมักจะเป็นเอกสารหรือตราสารที่จัดทำขึ้นเพื่อประโยชน์ในการดำเนินธุรกิจการค้า และทำขึ้นเพื่อใช้เป็นหลักฐานในทางกฎหมายหรือเพื่อใช้สำหรับฟ้องร้องในเวลาที่เกิดคดีความ

การจัดเก็บอากรแสตมป์ในประเทศไทยนั้นมีขึ้นครั้งแรกตาม “พระราชบัญญัติอากรแสตมป์ พ.ศ.2475” เริ่มบังคับใช้เมื่อ วันที่ 21 เมษายน 2476 และต่อมาเมื่อมีการตราประมวลรัษฎากรขึ้นใน พ.ศ.2481 ก็ได้มีการยกเลิกพระราชบัญญัติอากรแสตมป์ พ.ศ.2475 และกฎหมายลำดับรองต่างๆ แล้วนำมาบัญญัติเข้าไว้เป็นหมวดหนึ่งในประมวลรัษฎากรแทน โดยบัญญัติไว้ในหมวด 6 มาตรา 103 ถึงมาตรา 129 และบัญญัติบัญญัติอัตราอากรแสตมป์ ซึ่งกำหนดเกี่ยวกับลักษณะของตราสารที่ต้องเสียอากรแสตมป์ อัตราค่าอากรแสตมป์และผู้มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์ตามตราสารลักษณะต่างๆ ไว้ในตอนท้าย ซึ่งบทบัญญัติกฎหมายได้มีการแก้ไขปรับปรุงเรื่อยมา โดยในปัจจุบันมีตราสารที่ต้องเสียอากรแสตมป์จำนวน 28 ข้อตามที่บัญญัติไว้ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์

ในระยะแรกอากรแสตมป์ถือเป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งที่สร้างรายได้ให้กับรัฐบาลเป็นอย่างดีเนื่องจากการทำธุรกรรมทางธุรกิจในอดีตนั้นไม่ว่าจะเป็นการซื้อขาย การเช่า จำนอง จำน่า หรือตกลงธุรกิจเรื่องใดๆ ก็ตาม คู่สัญญามักจะกระทำตราสารหรือเอกสารเก็บไว้เป็นหลักฐานเสมอ โดยเฉพาะการบังคับให้ผู้ประกอบธุรกิจการค้าต้องปิดแสตมป์บนเอกสารใบรับ* (ใบเสร็จรับเงิน

* ประมวลรัษฎากร มาตรา 103 บัญญัติว่า “ใบรับ” หมายความว่า

(ก) บันทึกรับ หรือหนังสือใดๆ ที่เป็นหลักฐานว่าได้รับ ได้รับฝาก หรือได้รับชำระเงินหรือตัวเงิน หรือ

ต่างๆ) นั้น ถือเป็นแหล่งที่มาสำคัญของรายได้ภาครัฐสมัยใหม่¹ แต่ต่อมาภายหลังปี พ.ศ. 2500 ได้มีการเปลี่ยนแปลงการจัดเก็บอากรแสตมป์จากใบรับ โดยนำอากรแสตมป์ที่ต้องเสียจากใบรับไปจัดเก็บในรูปแบบของภาษีการค้าแทน ซึ่งแม้จะมีประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 10 ลงวันที่ 7 พฤศจิกายน พ.ศ. 2520 กำหนดให้ใบรับบางประเภทต้องเสียอากรแสตมป์ แต่ก็ไม่ทำให้รายได้จากอากรแสตมป์เพิ่มขึ้นสักเท่าไรนัก และเมื่อรัฐบาลได้มีการแก้ไขบทบัญญัติกฎหมายอากรแสตมป์ในเรื่องใบรับ โดยประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 206 ลงวันที่ 16 กันยายน พ.ศ. 2515 ซึ่งกำหนดให้ยกเลิกการปิดอากรแสตมป์บนใบรับเกือบทุกประเภท ส่งผลให้รายได้จากอากรแสตมป์ลดลงไปเป็นจำนวนมาก เพราะรายได้เดิมจากอากรแสตมป์เปลี่ยนไปอยู่ในรูปแบบของรายได้จากภาษีการค้าเสียหมด ซึ่งในปัจจุบันคงเหลือใบรับเพียง 3 ประเภทตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์เท่านั้นที่ต้องเสียภาษี ส่วนการจัดเก็บอากรแสตมป์จากตราสารประเภทอื่นนั้น แม้ธุรกิจการค้าภายในประเทศจะเจริญก้าวหน้าขึ้นเรื่อยๆ จนทำให้ตราสารกลายเป็นสิ่งที่สำคัญและจำเป็นอย่างมากในการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจก็ตาม แต่อย่างไรก็ดี ก็ยังมีสิ่งที่เป็นอุปสรรคขัดขวางการจัดเก็บภาษีในรูปแบบอากรแสตมป์ ทำให้การจัดเก็บอากรแสตมป์ไม่ได้สร้างรายได้อย่างที่ควรจะเป็น ไม่ว่าจะเป็นเพราะตัวบทบัญญัติของกฎหมายเอง เพราะการบริหารจัดเก็บภาษีของรัฐที่ขาดประสิทธิภาพ หรือความสมัครใจและความยินยอมในการเสียภาษีของประชาชนก็ดี สิ่งเหล่านี้ล้วนมีผลต่อรายได้ภาษีอากรทุกประเภทไม่จำกัดเฉพาะแค่รายได้จากอากรแสตมป์เท่านั้น

หากจะพิจารณาถึงสาเหตุที่ทำให้การจัดเก็บอากรแสตมป์ไม่สามารถอำนวยความสะดวกภาษีให้กับรัฐบาลอย่างที่ควรจะเป็นก็คงจะเป็นเพราะตัวบทบัญญัติของกฎหมายอากรแสตมป์เองซึ่งมิได้มีการพัฒนาให้สอดคล้องรองรับกับรูปแบบการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไป การแก้ไขบทบัญญัติกฎหมายที่ผ่านมาก็เป็นเพียงการยกเลิก หรือยกเว้นฐานการจัดเก็บบางลักษณะ

(ข) บันทึกลง หรือหนังสือใดๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าหนี้หรือสิทธิเรียกร้องได้ชำระหรือปลดให้แล้ว

บันทึก หรือหนังสือที่กล่าวนั้นจะมีลายมือชื่อของบุคคลใดๆ หรือไม่ ไม่สำคัญ”

¹ สุเมธ สิริคุณ โชติ, อากรแสตมป์. (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2542), หน้า 4.

เท่านั้น² ไม่ได้มีการแก้ไขในเนื้อหาสาระที่สำคัญให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ที่เป็นอยู่ ดังนั้น กฎหมายอากรแสตมป์จึงถือว่าเป็นกฎหมายที่ล้าสมัยอยู่มาก โดยเฉพาะบทบัญญัติในส่วนของการจัดเก็บอากรแสตมป์ ซึ่งกฎหมายอากรแสตมป์บังคับจัดเก็บอากรเฉพาะการทำตราสาร 28 ลักษณะตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์เท่านั้น การทำตราสารลักษณะอื่นนอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์ไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียอากรแสตมป์แต่อย่างใด

เมื่อนำบทบัญญัตินี้ดังกล่าวมาปรับใช้กับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบันพบว่าฐานการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากรไม่สอดคล้องรองรับกับสภาพธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบัน เนื่องจากฐานภาษีอากรแสตมป์ตามตราสารไม่สามารถใช้บังคับให้ครอบคลุมถึงธุรกรรมทางธุรกิจในรูปแบบใหม่ๆ ที่เกิดขึ้นได้ อันได้แก่ สัญญาทางพาณิชย์ในรูปแบบใหม่ๆ ซึ่งไม่ได้อยู่ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์ เช่น สัญญาเช่าทรัพย์สินแบบลิสซิงหรือ สัญญาเกี่ยวกับกิจการร่วมค้า เป็นต้น ซึ่งสัญญาทั้งสองประเภทนี้ไม่อยู่ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ดังนั้นจึงไม่ต้องเสียอากร เช่นนี้ จะถือว่าสัญญาเช่าทรัพย์สินแบบลิสซิงเป็นสัญญาเช่าทรัพย์สินหรือสัญญาเช่าซื้อได้หรือไม่ และจะถือว่าสัญญาร่วมค้าเป็นสัญญาห้างหุ้นส่วนได้หรือไม่

นอกจากเรื่องสัญญาทางพาณิชย์ประเภทใหม่ๆ แล้ว ยังมีเรื่องของการทำธุรกรรมผ่านทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ.2544 ซึ่งเริ่มมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 3 เมษายน พ.ศ.2545 ได้บัญญัติรับรองความสมบูรณ์ของการทำธุรกรรมผ่านทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์ โดยถือว่าธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ใดๆ ที่ทำตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการตามที่ระบุไว้ในพระราชบัญญัติฉบับนี้แล้ว ถือว่ามีผลสมบูรณ์และมีความผูกพันใช้บังคับได้ตามกฎหมาย³ ดังนั้น จะเห็นได้ว่าธุรกรรมที่สร้างขึ้นภายใต้พระราชบัญญัติฉบับนี้ไม่จำเป็นต้องคิดหรือชำระอากรแสตมป์ก็มีผลสมบูรณ์ทางกฎหมาย จึงเป็นสัญญาที่แสดงให้เห็นว่าในอนาคตข้างหน้าธุรกรรมทางธุรกิจที่กระทำเป็นกระดาษหรือตราสารมีแนวโน้มที่จะลดลง เมื่อไม่มีการทำ

² เจริญศักดิ์ กลั่นประชา, “ปัญหากฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทย: ศึกษาเปรียบเทียบกับประเทศอังกฤษ” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขา นิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), หน้า 1.

³ พ.ร.บ. ว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 มาตรา 7 บัญญัติว่า “ห้ามมิให้ปฏิเสธความมีผลผูกพันและการบังคับใช้ทางกฎหมายของข้อความใดเพียงเพราะเหตุที่ข้อความนั้นอยู่ในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์”

ตราสารก็ไม่มีเหตุให้จัดเก็บอากรแสตมป์ และอาจทำให้กฎหมายอากรแสตมป์มีที่จะให้ใช้น้อยลง หรืออาจไม่มีความจำเป็นต้องใช้ไปในที่สุดก็ได้

การจัดเก็บภาษีอากรในรูปแบบอากรแสตมป์มีปรากฏให้เห็นในหลายๆ ประเทศ ประเทศอังกฤษนับเป็นประเทศหนึ่งที่มีการจัดเก็บอากรแสตมป์ โดยกฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศอังกฤษนี้ถือเป็นต้นแบบให้กับกฎหมายอากรแสตมป์ในหลายๆ ประเทศ เพราะประเทศอังกฤษแม้จะไม่ใช้ประเทศแรกที่คิดค้นการจัดเก็บภาษีแบบอากรแสตมป์ แต่ก็ยังเป็นประเทศแรกที่มีการพัฒนาการจัดเก็บอากรแสตมป์อย่างชัดเจนและต่อเนื่อง กฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทยก็ได้รับอิทธิพลมาจากอังกฤษไม่น้อย ผู้เขียนมีความเห็นว่าหัวข้อการศึกษาในครั้งนี้มีความจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องศึกษากฎหมายอากรแสตมป์ที่มีในประเทศอื่นๆ ด้วย ไม่เฉพาะแต่ประเทศอังกฤษเท่านั้น นอกจากการศึกษาเพื่อหาความเป็นสากลแล้ว ยังต้องศึกษาเพื่อให้ทราบถึงวิวัฒนาการของการจัดเก็บตลอดจนรับทราบปัญหาและวิธีการแก้ไขปัญหามีมาก่อนในต่างประเทศด้วย เพื่อจะได้นำมาใช้เป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหของกฎหมายอากรแสตมป์ในประเทศไทยต่อไป

จากปัญหาที่กล่าวมาทั้งหมด ผู้เขียนจึงเห็นควรที่จะศึกษาเพื่อหาแนวทางแก้ไขปัญหการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร โดยเฉพาะในประเด็นเกี่ยวกับฐานการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามตราสาร เพื่อที่บทบัญญัติกฎหมายอากรแสตมป์จะได้ปรับปรุงให้สอดคล้องรองรับกับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบัน และเป็นภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ โดยในการศึกษารั้งนี้ ผู้เขียนจะทำการศึกษารูปแบบการจัดเก็บอากรแสตมป์ในต่างประเทศด้วยว่ามีเนื้อหาและรายละเอียดในส่วนใดบ้างที่สามารถนำมาปรับใช้เป็นแนวทางในการแก้ไขกฎบทบัญญัติของกฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทย

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย

1. เพื่อศึกษาว่าบทบัญญัติของกฎหมายอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากรมีความเหมาะสมกับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบันหรือไม่ อย่างไร
2. เพื่อศึกษาถึงข้อบกพร่องของกฎหมายที่เป็นสาเหตุให้กฎหมายอากรแสตมป์ไม่เหมาะสมกับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบัน
3. เพื่อหาแนวทางในการแก้ไขกฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทยให้มีบทบัญญัติที่เหมาะสมกับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบัน

1.3 สมมติฐานของการวิจัย

ฐานการจัดเก็บอาการแสดมปีตามตราสารไม่เหมาะสมกับสภาพธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบัน

1.4 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้มีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาถึงแนวทางในการแก้ไขปัญหการจัดเก็บอาการแสดมปีตามประมวลรัษฎากร โดยมุ่งเน้นในประเด็นปัญหาเกี่ยวกับฐานการจัดเก็บอาการแสดมปีตามตราสารว่ามีความเหมาะสมกับสภาพการค้าเงินธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบันเพียงใด โดยผู้เขียนได้ทำการศึกษาถึงรูปแบบการจัดเก็บอาการแสดมปีในต่างประเทศ เพื่อเปรียบเทียบว่ากฎหมายอาการแสดมปีของประเทศไทยสมควรที่จะพัฒนาไปในทิศทางใด และมีเนื้อหาหรือรายละเอียดในเรื่องใดบ้างที่สามารถนำมาปรับใช้เพื่อเป็นแนวทางในการแก้ไขกฎหมายอาการแสดมปีของประเทศไทยได้บ้าง

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ผู้เขียนต้องการที่จะศึกษาว่าบทบัญญัติของกฎหมายอาการแสดมปีที่ใช้อยู่ในปัจจุบันว่ามีความเหมาะสมกับสภาพธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบันมากน้อยเพียงใด โดยในการศึกษาครั้งนี้ผู้เขียนจะทำการศึกษาในเนื้อหาของกฎหมายอาการแสดมปีของประเทศไทยว่ามีปัญหาในการบังคับใช้อย่างไรบ้าง ต่อจากนั้นผู้เขียนจะทำการศึกษากฎหมายอาการแสดมปีของต่างประเทศ ซึ่งประเทศที่ผู้เขียนเลือกที่จะศึกษาในครั้งนี้ คือ ประเทศอังกฤษ และประเทศฮ่องกง เพื่อนำแนวคิด และรูปแบบการจัดเก็บอาการแสดมปีในต่างประเทศมาใช้เป็นแนวทางในการแก้ไขกฎหมายอาการแสดมปีของประเทศไทยต่อไป

ทั้งนี้ ขอบเขตของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะประกอบด้วยเนื้อหาดังต่อไปนี้

บทที่ 1 กล่าวถึงความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา วัตถุประสงค์ของการวิจัย สมมติฐานของการวิจัย วิธีการศึกษาวิจัย ขอบเขตของการศึกษาวิจัย และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย

บทที่ 2 จะกล่าวถึงเจตนารมณ์ของกฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทย และอธิบายการจัดเก็บอากรแสตมป์ในประเทศไทยในปัจจุบัน โดยในตอนท้ายผู้เขียนจะสรุปถึงสถานะของกฎหมายอากรแสตมป์ในปัจจุบันว่าเป็นอย่างไรบ้าง

บทที่ 3 เป็นการศึกษาแนวคิด และรูปแบบการจัดเก็บอากรแสตมป์ในต่างประเทศ โดยผู้เขียนเลือกศึกษากฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทย อังกฤษ และฮ่องกง

บทที่ 4 เป็นการวิเคราะห์ปัญหาของกฎหมายอากรแสตมป์ และแนวทางในการแก้ไขปัญหา

บทที่ 5 เป็นการสรุปผลของการศึกษา และข้อเสนอแนะ

1.5 วิธีการศึกษาวิจัย

ผลงานวิจัยเล่มนี้ ผู้เขียนใช้วิธีศึกษาและรวบรวมข้อมูลจากเอกสาร (Documentary Research) ทั้งหมด ซึ่งสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ส่วนด้วยกันคือ

1. ข้อมูลในประเทศไทย ผู้เขียนได้รวบรวมข้อมูลจากหนังสือ บทความ วารสาร และสิ่งตีพิมพ์ต่างๆ รวมทั้งแนวคำพิพากษาของศาลฎีกา และแนวคำวินิจฉัยของกรมสรรพากร ข้อมูลสถิติรายได้จากการจัดเก็บภาษี ตลอดจนข้อมูลที่ได้เผยแพร่ผ่านทางเว็บไซต์ต่างๆ

2. ในส่วนของข้อมูลต่างประเทศ ผู้เขียนได้รวบรวมข้อมูลจากหนังสือต่างประเทศ บทความของหนังสือต่างประเทศ และบทความที่เผยแพร่ในเว็บไซต์ต่างๆ ที่มีข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ผู้เขียนศึกษา

เมื่อรวบรวมข้อมูลได้ทั้งหมดแล้ว ขั้นตอนต่อไปผู้เขียนจะทำการวิเคราะห์เพื่อศึกษาหาวิธีแก้ไขปัญหาที่เป็นอยู่ รวมทั้งศึกษาวิธีแก้ไขปัญหาที่เคยใช้ในต่างประเทศซึ่งอาจนำมาประยุกต์ใช้เป็นแนวทางแก้ไขปัญหาในประเทศไทยได้

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

1. ทำให้ทราบถึงแนวคิด รูปแบบ และวิธีการในจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากรว่าเป็นอย่างไร
2. ทำให้ทราบความสัมพันธ์ระหว่างกฎหมายอากรแสตมป์กับการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจว่ามีอยู่ด้วยกันอย่างไร
3. ทำให้ทราบว่ากฎหมายอากรแสตมป์ไม่เหมาะสมกับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจอย่างไร
4. ทำให้ทราบถึงแนวคิด รูปแบบ และวิธีการในการจัดเก็บอากรแสตมป์ในต่างประเทศ
5. ได้รับความรู้จากเปรียบเทียบและวิเคราะห์กฎหมายอากรแสตมป์ของไทย และต่างประเทศ
6. ได้รับความรู้จากการวิเคราะห์เพื่อแนวทางทางในการแก้ไขกฎหมายอากรแสตมป์ในเหมาะสมกับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจ