

หลักการจัดเก็บภาษี : ในทัศนะของนักบริหาร*

โดย ไกรยุทธ ธีรตยานันท์**

ตามกระบวนการที่ชอบด้วยเหตุผล ก่อนที่รัฐบาลจะออก พ.ร.บ. เรียกเก็บภาษีใดภาษีหนึ่งควรจะเริ่มจากการพิจารณาถึงผลสะท้อนของภาษีนั้น ๆ ที่มีต่อระบบเศรษฐกิจ กล่าวคือ ผลสะท้อนของภาษีนิตใดชนิดหนึ่งที่มีต่อระดับการใช้ทรัพยากร การจัดสรรทรัพยากรของรัฐที่จะจัดเก็บภาษีนั้น เมื่อได้วิเคราะห์ถึงผลได้ผลเสียของภาษีที่จะเรียกเก็บแล้ว หากรัฐบาลเห็นสมควรจึงออก พ.ร.บ. เรียกเก็บภาษีนั้น ๆ ปัญหาหลักต่อไปก็คือ การจัดเก็บภาษีดังกล่าวให้เป็นไปตามที่กำหนดใน พ.ร.บ. นั้น ในแง่ของกฎหมายและเศรษฐกิจ ภาษีนี้อาจเป็นภาษีที่ชอบด้วยเหตุผล แต่ในทางปฏิบัติแล้วมันอาจกลายเป็นภาษีที่นำมาซึ่งความสับสนและความยุ่งยากทั้งปวงแก่ผู้เสียภาษีก็ได้ ทั้งนี้อาจมีผลสืบเนื่องมาจากระบบการจัดเก็บที่ไม่รัดกุมหรือไร้ประสิทธิภาพ การวิเคราะห์หลักการจัดเก็บภาษีทั้งในแง่เศรษฐกิจและบริหารจึงเป็นเรื่องที่สำคัญและน่าสนใจ บทความนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะเสนอแนวความคิดเกี่ยวกับหลักการจัดเก็บภาษีในทัศนะของนักบริหาร แต่ก็จะกล่าวถึงหลักการในทัศนะของเศรษฐศาสตร์ตามความเห็นสมควร

1. การจัดเก็บภาษี (Tax Collection)

เมื่อกล่าวถึงการจัดเก็บภาษี เราหมายถึงกระบวนการเก็บเงินภาษีจากผู้เสียภาษีตามกฎหมายภาษี ขบวนการนี้หมายถึงการบังคับให้ปฏิบัติตามกฎหมายนั่นเอง กระบวนการจัดเก็บภาษีนี้อาจได้ผลหรือมีประสิทธิภาพเพียงโดยอ้อมขึ้นกับองค์งานสองด้าน คือ การบริหารจัดการเก็บ (Tax Administration) กับการยอมเสียภาษี (Tax Compliance) คำว่าประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีนี้นั้นในที่นี้หมายถึงการเสียต้นทุนจัดเก็บที่น้อยที่สุดต่อทุกบาทของเงินภาษีที่เก็บได้

2. การบริหารจัดการเก็บภาษี (Tax Administration)

2.1 องค์ประกอบในการบริหารจัดการเก็บ

การบริหารจัดการเก็บที่มีประสิทธิภาพตามความหมายดังกล่าวข้างต้นนั้นจะเป็นไปได้ก็ย่อมขึ้นอยู่กับเจ้าหน้าที่นักบริหารจัดการเก็บเป็นประการสำคัญ ที่กล่าวเช่นนั้นก็เพราะว่า องค์การที่จัด

* ขอขอบคุณ ดร. ชวชัย ยงกิตติกุล ที่กรุณาอ่านและตรวจแก้

** ไกรยุทธ ธีรตยานันท์, B.A. (Econ.), M.A. (Econ.), Ph.D. candidate (UCLA); อาจารย์ประจำ คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

เก็บนั้น จะทำหน้าที่ได้ดีเร็วเพียงใด ไม่ได้ขึ้นอยู่กับการจัดหน่วยงานองค์การเท่าไรนัก แต่ขึ้นอยู่กับบุคลากรเป็นปัจจัยสำคัญ จริงอยู่ องค์การที่กระจายงานไม่ดีหย่อนประสิทธิภาพ ก็ย่อมกระทบกระเทือนผลงานขององค์การนั้น ๆ ได้ แต่ถ้าบุคลากรในองค์การนั้นเป็นคนที่มีความสามารถและได้รับการฝึกฝนอบรมเป็นอย่างดีแล้ว ก็ย่อมต้องจัดระบบการกระจายงานแบ่งหน่วยส่วนงานใหม่ได้แน่นอน¹ ดังนั้นในที่นี้จึงจะไม่พูดถึงองค์การบริหารจัดเก็บ และการกระจายงานขององค์การนั้น ๆ แต่จะกล่าวเน้นถึงลักษณะการจัดเก็บและความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะการจัดเก็บและนักบริหารจัดเก็บภาษี²

การบริหารจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพนั้น จะเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อ เจ้าหน้าที่ขององค์การจัดเก็บมีจำนวนเพียงพอกับปริมาณงาน และเจ้าหน้าที่เหล่านั้นจะต้องได้รับการฝึกฝนในด้านความรู้และเทคนิคในงานจัดเก็บมาเป็นอย่างดี ตลอดจนมีเครื่องมือในอันที่จะทำให้การสำรวจตรวจรายการแสดงการเสียภาษีที่ทันสมัย องค์ประกอบใหญ่ ๆ ทั้ง 3 นี้ อาจกล่าวได้ว่าเป็นองค์ประกอบพื้นฐานที่จำเป็น (แต่ไม่พอเพียง) สำหรับการบริหารจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพ เป็นต้นว่า ถ้ารัฐบาลไม่มีงบประมาณเพียงพอให้องค์การเก็บภาษีว่าจ้างเจ้าหน้าที่ได้สมดุลงบกับจำนวนงาน แม้นักที่มีอยู่จะได้รับการฝึกฝนอันเลิศแล้ว และมีเครื่องมือทันสมัยที่สุด เช่น คอมพิวเตอร์ไว้ใช้ ก็ไม่อาจจัดเก็บได้ทั่วถึง ไม่มีเวลาและกำลังตรวจตราคนที่เสียภาษีได้ทั่วถึงกัน การติดตามคนที่ไม่ยอมเสียภาษีก็ทำไม่ได้ การจัดเก็บก็ย่อมขาดตกบกพร่อง มีช่องโหว่มากมาย การจัดเก็บก็ไม่อยู่ในลักษณะที่มีประสิทธิภาพสูง ในทำนองเดียวกัน ถ้าเจ้าหน้าที่มีจำนวนเพียงพอและมีเครื่องกลไกช่วยผ่อนแรง แต่ไม่ได้มีโอกาสใช้ เพราะเจ้าหน้าที่มีความรู้ด้านการจัดเก็บต่ำ ซึ่งก็ไม่สามารถทำงานจัดเก็บด้านอื่น ๆ ได้ การบริหารจัดเก็บก็มีปัญหาและหย่อนประสิทธิภาพเช่นกัน แม้ว่าจำนวนเจ้าหน้าที่ที่ได้รับการฝึกฝนอบรมมาอย่างดีเลิศแล้ว

¹ ซึ่งต่างกับกรณีที่บุคลากรไม่ได้มีความ ว่าจะมีระบบการกระจายงานให้ดีขึ้นเพียงใดก็ขึ้นอยู่กับที่ ใครก็ตามที่ไม่ซึ่งในแง่คิดนี้ ก็ดูระบบราชการไทยเป็นตัวอย่าง เราได้เปลี่ยนการจัดระเบียบงานใหม่อยู่เสมอเป็นประจำ ปัญหางานไม่เดินงานขาดประสิทธิภาพก็ยังคงมีอยู่เช่นเดิม

² ดังนั้นเราจึงไม่เสียเวลาอธิบาย เป็นต้นว่า กรมสรรพากรจัดหน่วยงานดีหรือยัง ยุคต้องตามลักษณะวิชาว่าด้วยการจัดองค์การหรือไม่ หน่วยงานอะไรและส่วนไหนควรเก็บภาษีนั้น ไม่ควรเก็บภาษีนี้อย่างไร ดังที่เป็นปัญหาของกรมสรรพากรและกรมสรรพสามิตอยู่ในปัจจุบัน นี่เป็นปัญหาปลีกย่อยที่อาจจะกล่าวถึงในอีกบทความหนึ่งต่างหากออกไป

และมีจำนวนกำลังเพียงพอ แต่ขาดปัจจัยในด้านเครื่องมือกลไกที่จะช่วยตรวจตรารายละเอียดต่าง ๆ ในการเสียภาษี การจัดเก็บก็จะหย่อนประสิทธิภาพได้ง่าย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในระบบเศรษฐกิจปัจจุบัน ซึ่งสนับสนุนรายได้ไปกับด้วยกิจกรรมเศรษฐกิจงานปีการ

ดังที่ได้เน้นแล้วว่า องค์ประกอบใหญ่ ๆ ทั้ง 3 นี้ เป็นองค์ประกอบพื้นฐานที่จำเป็นแต่ไม่พอเพียงสำหรับการบริหารจัดการเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพ ถึงแม้จะมีองค์ประกอบเหล่านี้ครบถ้วนแล้วก็ตาม ถ้าเจ้าหน้าที่กับบริหารจัดการขาดความซื่อสัตย์สุจริต ขาดความซื่อตรงต่อหน้าที่แล้ว ปัญหาการจัดเก็บที่ขาดประสิทธิภาพพลละหลวมก็จะเป็นปรากฏการณ์ปกติสำหรับวงงานนั้น เมื่อเจ้าหน้าที่ขาดความซื่อตรงต่อหน้าที่แล้ว ไม่ว่าเราจะมีปัญญาสูงเพียงใดฝึกฝนมานานก็ปี มีผู้ช่วยจำนวนมากมาคอยแก้ไข มีเครื่องมือกลไกราคาแพงสูงเท่าไร สิ่งเหล่านี้จะไม่ช่วยให้เขาทำหน้าที่ได้ดีมีประสิทธิภาพแน่นอน เพราะเขาไม่สนใจจะใช้สิ่งเหล่านั้นนั่นเอง ดังนั้นความเป็นผู้ซื่อสัตย์ต่อตนเอง ซื่อตรงต่อหน้าที่ของนักบริหารจัดการภาษีจึงเป็นองค์ประกอบที่จำเป็นอีกประการหนึ่งในการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพ องค์ประกอบทั้ง 4 รวมกันจึงเป็นองค์ประกอบพื้นฐานที่จำเป็น และเพียงพอในการประกันว่า การบริหารจัดการเก็บภาษีนั้น ๆ จะมีประสิทธิภาพสูงที่สุด

2.2 การจัดหาบุคลากร

ประเด็นข้อต่อไปก็คือ จะได้อะไรซึ่งองค์ประกอบเหล่านี้อย่างไร การที่จะมีเจ้าหน้าที่ในจำนวนที่เพียงพอและมีเครื่องจักรกลผ่อนแรงต่าง ๆ ที่ทันสมัยเหมาะสมกับปริมาณงานนั้น ก็ขึ้นอยู่กับ การคาดคะเนปริมาณงานที่มีอยู่ในปัจจุบันและที่มีอยู่ในอนาคต ตลอดจนงบประมาณที่มีอยู่เพื่อใช้ว่าจ้างเจ้าหน้าที่และเครื่องจักรกลเหล่านั้น การขาดงบประมาณหรือการมีเงินไม่เพียงพอ นั้น อาจกล่าวได้ว่า เป็นสิ่งที่เกิดขึ้นทุก ๆ ขณะในระบบเศรษฐกิจ เพราะสังคมไม่เคยมีเศรษฐกิจทรัพย์สินรพสิ่งที่เพียงพอเลย มิฉะนั้นแล้ววิชาเศรษฐศาสตร์คงไร้ประโยชน์แน่ ๆ ดังนั้น การขาดงบประมาณซึ่งแม้จะเป็นข้ออ้างที่ไม่ผิดความจริงนัก ก็ไม่ควรจะได้รับความสำคัญจนเกินไป

ในขณะที่องค์การนั้นเผชิญปัญหางบประมาณไม่พอนี้ จะต้องสำรวจว่า ตามระดับงบประมาณที่องค์การเก็บภาษีมีอยู่นั้น (ซึ่งหมายความว่าโดยปริยายถึงปริมาณเจ้าหน้าที่และเครื่องมือที่มีอยู่) ทางองค์การได้จัดระบบงานที่จะทำให้เจ้าหน้าที่และเครื่องจักรกลจำนวนนั้น ๆ ได้ทำ

งานอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยแล้วหรือ เมื่อกำหนดจำนวนเจ้าหน้าที่ที่มีคุณภาพทุกตำแหน่งและเครื่องมือแล้ว การจัดระบบงานและการแบ่งงานที่ดีมีประสิทธิภาพย่อมทำให้ผลงานที่ได้มีปริมาณสูงกว่าปริมาณงานที่เกิดจากการจัดหน่วยงานหรือแบ่งงานที่ซ้อนกันขัดกันอย่างแน่นอน ถ้าการจัดระบบงานยังซ้อนกันหรือยังขัดกันอยู่ก็ควรมุ่งที่จะแก้ไขปรับปรุงด้านนี้เสียก่อน เพราะจะช่วยยกระดับจำนวนผลงานในขณะที่ไม่ได้งบประมาณที่สูงกว่าเดิม แน่แน่นอนทีเดียว ถ้าได้งบประมาณที่สูงขึ้นกว่าเดิม การยกระดับปริมาณผลงานก็ควรจะทำให้สูงขึ้นไปอีก

สำหรับคุณภาพของบุคคลากรนั้น ขึ้นอยู่กับระบบการศึกษา ไม่ว่าจะพูดถึงคุณภาพเชิงเทคนิค หรือคุณภาพเชิงคุณธรรม คุณภาพเชิงเทคนิคในที่นี้หมายถึงการฝึกฝนอบรมทางด้านวิชาการเทคนิคในอันที่จะนำไปใช้ประยุกต์เพื่อประกอบสัมมาอาชีพต่าง ๆ นอกจากระบบการศึกษาทั่ว ๆ ไปแล้ว การฝึกฝนอบรมให้เชี่ยวชาญในวิชาชีพหนึ่งๆ นั้น ก็ทำได้โดยการฝึกฝนณแหล่งทำงานด้วย (on-the-job training) ส่วนคุณภาพเชิงคุณธรรมนั้น ในที่นี้หมายถึงความเอาใจใส่ต่อหน้าที่และมีความรับผิดชอบในงานนั้น ๆ อย่างเต็มที่ ซึ่งย่อมหมายถึงรวมถึงการเป็นผู้ที่มีความซื่อสัตย์สุจริตและซื่อตรงต่อหน้าที่ ไม่ยอมรับอาฆาตสินจ้างเพื่อประโยชน์ส่วนตัว แต่ให้โทษแก่ส่วนรวม ระบบการศึกษาอาจจะมีส่วนช่วยปลูกฝังความนึกคิดด้านนี้ได้เช่นกัน เป็นต้นว่า นักตรวจสอบบัญชีได้รับการอบรมในด้านเทคนิคการแจกแจงรายการบัญชีต่าง ๆ พร้อมกับความรู้สึกรับผิดชอบต่อวิชาชีพว่า สิ่งเหล่านั้นต้องเป็นไปตามหลักการ ไม่ใช่ดัดแปลงรายการอะไรตามใจชอบไม่ถูกหลักการ เพื่อเห็นแก่สินบนและผลประโยชน์ส่วนตัว ต้องมีความซื่อตรงต่อวิชาชีพ (Professional integrity) ตลอดจนคุณธรรมต่าง ๆ สำหรับการประกอบอาชีพและการครองชีวิต แต่ปรัชญาต่องานต่อหน้าที่ในลักษณะดังกล่าวนี้จะหนักแน่นยิ่งขึ้น เมื่อระบบสังคมทุก ๆ ส่วนยึดถือปรัชญาเช่นว่านี้ มิฉะนั้นแล้ว สิ่งที่ได้ร่ำเรียนอบรมจากโรงเรียนหรือมหาวิทยาลัยก็จะไม่เกิดผลดี เนื่องจากอิทธิพลและพฤติกรรมที่เกิดขึ้นในส่วนอื่น ๆ ของสังคมทำให้ค่าของคุณธรรมในลักษณะดังกล่าวหมดความหมายไป

2.3 ระบบสิ่งจูงใจ (Incentive System)

แต่การที่จะชักจูงให้คนที่มีคุณภาพทั้งสองด้านมาทำงานและมีความกระตือรือร้นที่จะทำงานอย่างสุดความสามารถ และธำรงรักษาไว้ซึ่งคุณภาพทั้งสองด้านนั้นก็ยิ่งขึ้นอยู่กับระบบสิ่งจูงใจขององค์การนั้น ๆ ด้วย⁸ ก่อนอื่นที่เดียวเงินเดือนรายได้ของบุคคลากร ต้องดีพอสมควร

⁸ สำหรับความสำคัญของระบบสิ่งจูงใจนั้น โปรดอ่านบทความของผู้เขียนคนเดียวกัน ชื่อ "บทบาทของระบบสิ่งจูงใจในชีวิต" (เอกสารโรเนียว, 2516)

เหมาะสมกับระดับตำแหน่งงาน เพื่อว่าเขาเหล่านั้นจะได้ไม่ขัดสนเงินทองในการยังชีพประจำวัน ถ้าบุคคลเหล่านี้มีปัญหาขาดเงินขาดทอง มีไม่พอใช้แล้ว การที่จะเป็นคนคดโกงคอร์รัปชันต่อหน้าที่ก็เกิดขึ้นได้ง่าย เพราะทนความทุกข์ของเงินก้อนไม่ได้ แต่เรื่องเงินทองเงินเดือนนี้ ไม่ควรเน้นมากจนเกินไป เพราะเกิดปัญหาอยู่เสมอว่า เงินเท่าไรระดับไหนจึงจะพอกินพอใช้ คนที่เป็นข้าราชการชั้นตรีเงินเดือนไม่มากก็บ่นหนักหนาว่ามีเงินทองไม่พอใช้ พออีกหน่อยได้เลื่อนเป็นข้าราชการชั้นเอกมีเงินเดือนมากขึ้น ก็ยังคงบ่นว่า มีเงินทองไม่พอใช้อีกเช่นกัน คนธรรมดาที่ไม่ใช่มหาเศรษฐีมีเงินนับล้าน ๆ จะกลายเป็นสัตว์ประหลาดไปในหมู่เพื่อนฝูงถ้าเขากล่าวว่าเขามีเงินทอง (ซึ่งก็ไม่มากนัก) พอกินพอใช้แล้ว กล่าวสรุปได้ว่า เงินเดือนระดับใดจึงจะเหมาะสมนั้น ก็ต้องอาศัยรายได้สัมพันธ์เป็นเกณฑ์ บุคคลที่มีความสามารถเท่ากันได้รับการศึกษาอบรมที่เท่าเทียมกัน ก็ควรมีเงินเดือนค่าตอบแทนที่ใกล้เคียงกันมากหรือเท่ากัน ซึ่งจะเป็นเท่าไรนั้น ก็ขึ้นอยู่กับภาวะตลาด

แต่สิ่งที่ควรเน้น ณ ที่นี้ และเป็นสิ่งที่ไม่มีปัญหาเหมือนระดับเงินเดือนก็คือระบบรางวัลและการลงโทษในวงงานกล่าวคือ การที่เจ้าหน้าที่จะทำงานอย่างกระตือรือร้นอย่างมีประสิทธิภาพสมกับที่ได้รับการฝึกฝนอบรมมาแล้วนั้นขึ้นอยู่กับว่า การกระทำของเขาได้รับการตอบแทนมากน้อยแค่ไหน ถ้าเขาทำงานที่มีความสามารถสูง แต่เจ้านายไม่ซาบซึ้งในผลงานของเขา และไม่ได้ให้รางวัลตอบแทน กำลังใจในอันที่จะทำงานก็มีประสิทธิภาพที่ย่อมเสื่อมลงและขาดหายไปในที่สุด อัตราความเสื่อมลงหรือขาดหายของความกระตือรือร้นในการทำงานนั้น จะเร่งขึ้นเมื่อผู้ที่ทำงานค้อยกว่ากลับได้รับรางวัลตอบแทนเลื่อนขั้นเลื่อนตำแหน่งที่เกินหน้าไปอีก เพราะบังเอิญบุคคลเหล่านี้สนิทชิดชอบกับเจ้านายและคอยให้บริการในรูปต่าง ๆ เป็นการส่วนตัวแก่เจ้านายเหล่านั้น ในทำนองเดียวกัน อัตราความเสื่อมดังกล่าวก็น่าจะเพิ่มอัตราขึ้น เมื่อผู้ที่ทำงานเลวขาดประสิทธิภาพไม่ยอมรับผิดชอบในงานของตนเลย ก็ไม่ได้รับการทำนุติเตียนลงโทษแต่ประการใด ถึงเวลาพิจารณาเลื่อนขั้นเลื่อนตำแหน่ง บุคคลเหล่านี้ก็ได้รางวัลที่เสมอกับคนที่ทำงานที่มีประสิทธิภาพสูง ความท้อใจไม่ย่อท้อทำงานก็ทวียิ่งขึ้น เมื่อบุคคลจำพวกหลังนี้ได้รับรางวัลเป็นพิเศษข้ามหน้าข้ามตาคนที่ทำงานที่มีความสามารถสูง เมื่อคนที่ทำงานดีขาดระบบที่จะยึดเหนี่ยวเพื่อเป็นกำลังใจในการทำงาน บุคคลเหล่านี้ก็จะมีแนวโน้มที่เบื่อหน่ายกับงานและคดโกงต่อหน้าที่ได้ง่ายยิ่งขึ้นทุกทีตามกาลเวลา ไม่ว่าเดิมที่เขาเหล่านั้นจะได้รับการฝึกฝนอบรมมาดีทั้งด้านเทคนิคและด้านคุณธรรมมากเท่าใดก็ตาม

ดังนั้น การให้รางวัลเพื่อเป็นกำลังใจสำหรับผู้ทำงานที่มีความสามารถทำงานได้ดีมีความกระตือรือร้นจึงเป็นสิ่งที่สำคัญมากที่สุด เพื่อรักษาคุณภาพที่ดีๆ เหล่านี้ไว้ให้ยั่งยืนเป็นประโยชน์กับวงงาน รางวัลนี้อาจมาในรูปของการเลื่อนขั้นเลื่อนตำแหน่ง หรืออาจมาในรูปของเงินรางวัลพิเศษเมื่อสามารถ เช่นจับคนหลีกเลี่ยงภาษีได้ ถ้ารางวัลในรูปแรกสูงอยู่แล้ว รางวัลในรูปหลังก็ไม่จำเป็นที่เทียบกัน แต่ถ้าวางวัลในรูปการเลื่อนเงินเดือนเลื่อนขั้นไม่ได้ความเลย รางวัลในรูปเงินพิเศษก็เป็นสิ่งที่จำเป็นอย่างยิ่ง แต่จะออกมาในแนวโคระคับโต เช่น 10% ของภาษีที่หลีกเลี่ยงให้กับบุคคลหนึ่งหรือกลุ่มบุคคลก็ได้ สุดท้ายความนิยม ชนิดและขนาดของความสำเร็จ

เมื่อมีคนที่มีความสามารถได้รับการฝึกฝนเป็นอย่างดีและมีความกระตือรือร้นที่จะทำงานเพราะระบบจูงใจขององค์การจ้ดเก็บภาษี ปัญหาอื่นๆ ก็กลึกลายสลายตัวไปเป็นขั้นๆ เช่นนักบริหารจ้ดเก็บก็จะค้นคว้าหาวิธีเพื่อสอดคล้องตรวจสอบควบคุมการเสียภาษีของประชากรชาวรัฐที่ได้ผลเต็มเม็ดเต็มหน่วย จัดตั้งระบบตรวจบัญชีรายการที่แสดงในรายการเสียภาษีที่คลุมทั่วและรัดกุม ตลอดจนการบริหารให้รายละเอียดต่างๆ เกี่ยวกับการเสียภาษีชนิดนั้นชนิดนี้ และอำนวยความสะดวกทุกประการให้แก่ผู้เสียภาษี กิจกรรมเหล่านี้จะช่วยประกันว่า ผู้เสียภาษีทุกคนได้รับความยุติธรรมอย่างทั่วหน้ากัน ไม่ใช่ว่าผู้เสียภาษีที่ซื่อสัตย์สุจริตเสียอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยก็เสียภาษีไปเรื่อย ๆ ส่วนผู้ที่หลีกเลี่ยงหลบหนีภาษีก็ไม่เคยถูกตรวจสอบ และถูกลงโทษให้เสียเหมือนผู้ซื่อสัตย์สุจริตทั้งหลาย ทำให้ภาษีที่เรียกเก็บนั้นเป็นภาษีที่ไม่ยุติธรรม เก็บได้แต่จากคนที่มีความซื่อสัตย์สุจริต แต่กลับอะลุ่มอล่วยอำนวยความสะดวกให้กับผู้หลบหนีหลีกเลี่ยงภาษี ขวัญในการเสียภาษีของคนดีก็จะหดตัวและหมดไปในที่สุด ถึงภาวะการณืตอนนั้น ประเทศก็จะมีแต่ผู้หลีกเลี่ยงหลบหนีภาษี การบริหารจ้ดเก็บก็ย่อมกระทำได้น้อยลงยิ่งขึ้น ดังที่จะกล่าวถึงอีกเมื่อพิจารณาถึงฝ่ายผู้เสียภาษีในตอนต่อไป

3. ความเต็มใจที่จะจ้ดเก็บภาษี

อย่างไรก็ดี เมื่อหันมาพิจารณาปัญหาการบริหารจ้ดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพในระดับสูงขึ้นไปอีก ต้องกล่าวถึงความแตกต่างระหว่างความยากลำบากในการบังคับใช้กฎหมายภาษีหนึ่งๆ อันสืบเนื่องจากลักษณะของภาษีนั้น ๆ เอง และความเต็มใจที่จะบังคับใช้กฎหมายภาษีนั้น ๆ (Willingness to enforce a given tax) โดยเชิงวิเคราะห์แล้ว ภาษีซึ่งมีโครงสร้างอย่างสับสนและยากต่อการบังคับจ้ดเก็บแม้จะมีบุคคลากรที่ขยันหมั่นอยู่แล้ว เช่น ภาษีค่าเพิ่มของทุนแบบใช้

คือ (A Rollover Capital Gains Tax) ที่เสนอใช้ในสหรัฐ⁴ จะแตกต่างจากภาษีที่มีโครงสร้างง่าย ๆ แต่เจ้าหน้าที่ขาดความเต็มใจที่จะบริหารจัดการเก็บภาษีนี้นั้น ซึ่งมีผลทำให้มีกลิ่นเสียภาษีมากเช่นเดียวกัน

สมมติว่า องค์การเก็บภาษีไม่เต็มใจหรือสนใจที่จะบริหารจัดการเก็บภาษีหนึ่ง ในภาวะการณืเช่นนี้ ไม่ว่าจะบุคคลากรขององค์การนี้ได้รับการฝึกฝนอย่างถี่ถ้วน จะมีความซื่อสัตย์สุจริต และมีเครื่องมือช่วยงานบริหารจัดการเก็บครบถ้วนอยู่แล้วก็ตามผลงานขององค์การนี้จะหย่อนประสิทธิภาพ เพราะเมื่อเจ้านายหรือหัวหน้าหน่วยงานไม่เต็มใจและไม่สนใจจะบริหารจัดการเก็บแล้ว ผู้เป็นลูกน้องก็จะไม่สนใจบริหารจัดการเก็บภาษีนั่นด้วย ผลที่ออกมาก็คือ มีผู้หลีกเลี่ยงไม่เสียภาษีหรือเสียภาษีไม่ถูกตามกฎหมายมากมาย ซึ่งในสายตาของประชาชนและนักสังเกตการณ์ก็คือ การขาดประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บนั่นเอง ในทำนองเดียวกัน ถ้าเจ้าหน้าที่ชั้นผู้นำบางกลุ่มของรัฐบาล (ซึ่งอยู่เหนือหัวหน้าหน่วยงานภาษี) ขาดความเต็มใจไม่ต้องการบังคับใช้กฎหมายภาษีนี้อย่างจริงจัง (แต่เอออกกฎหมายนั้นเพื่อวัตถุประสงค์ทางการเมือง) ผลของทัศนคติเช่นนี้ก็คือการจัดสรรงบประมาณจำนวนน้อยสำหรับการว่าจ้างบุคคลากร และเครื่องมือช่วยงาน ซึ่งสะท้อนไปถึงระดับประสิทธิภาพของงานในองค์การนี้ และถึงขวัญของบุคคลากรที่กำลังทำงานอยู่ภายใต้ภาวะการขาดความปรารถนาที่จะบริหารจัดการเก็บนี้ การบังคับใช้กฎหมายภาษีก็น่าจะหย่อนและขาดความกระตือรือร้น ไม่ว่าจะภาษีดังกล่าวจะเป็นภาษีที่มีโครงสร้างที่ยุ่งยากซับซ้อน หรือที่ง่ายสะดวกแก่การเก็บ

ตรงกันข้าม ถ้าเจ้าหน้าที่ระดับสูงของรัฐบาลมีความปรารถนาอย่างแรงกล้าที่จะบังคับใช้กฎหมายภาษีที่ออกมา ความกระตือรือร้นและเงินงบประมาณที่จะนำมาใช้ในการปรับปรุงการบริหารจัดการเก็บภาษีให้ดีขึ้น ก็จะต้องอยู่ในระดับที่สูง ซึ่งก็มีผลสะท้อนทำให้หัวหน้าหน่วยงานนี้มีความต้องการที่จะจัดเก็บภาษีให้เต็มตังเจตนารมณ์ของรัฐบาลด้วย แม้ว่าการปรับปรุงการบริหารจัดการเก็บภาษีให้ดีขึ้น มีประสิทธิภาพสูงขึ้นนั้นต้องใช้เวลา แต่ประเด็นที่ต้องการให้เข้าใจเนื่องมาจากการเน้นความปรารถนาที่จะทำนั้น ก็คือ ความปรารถนาอันแรงกล้าซึ่งหนุนด้วยงบประมาณในระดับเหมาะสมนั้น จะทำให้การบริหารจัดการเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพสูงขึ้นตามกาลเวลา

อย่างไรก็ดี แม้ว่าความแตกต่างที่เห็นข้างต้นนี้จะเห็นได้ชัดเจน แต่การอภิปรายเกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษีก็น่าจะมองข้ามความแตกต่างนี้อยู่เสมอทำให้การวิพากษ์วิจารณ์ผิดพลาดไป เช่น

⁴ R. Goode, *Individual Income Tax* (Washington, D.C. : Brookings Institution, 1964), pp. 208-17.

เมื่อผู้เชี่ยวชาญภาววิจารย์ถึงความไร้ประสิทธิภาพของการบริหารจัดการเก็บภาษีในประเทศด้อยพัฒนา จะมีนัยความหมายในทำนองว่าประเทศเหล่านี้ไม่มีความสามารถในด้านการบริหารจัดการ เก็บ การขาดประสิทธิภาพหรือการไม่มีความสามารถนี้ แะะให้เห็นคุณภาพต่ำทั้งในด้านการเทคนิค และด้านคุณธรรมของเจ้าหน้าที่ภาษีอากร อันที่จริงการมองข้ามความแตกต่างดังกล่าวข้างต้นก็ อาจจะไม่มีผลเสียหายแต่อย่างใด เมื่อวิพากษ์วิจารณ์ถึงการบริหารจัดการเก็บภาษีทั่ว ๆ ไปอย่าง กว้าง ๆ แต่การมองข้ามนี้จะนำไปสู่การวิเคราะห์ที่ผิดพลาดได้เมื่อวิพากษ์วิจารณ์ถึงกรณีที่มีการ จัดเก็บภาษีหนึ่งหรือไม่จัดเก็บภาษีโครงสร้างหนึ่งเฉพาะ เป็นต้นว่า มันเป็นการไม่สมควรที่ สรุปเหมาว่า การที่ไม่เก็บภาษีเงินได้ประเภทอัตราก้าวหน้านั้น เพราะความยุ่งยากในการบริหารจัดการ เก็บโดยไม่แจ่มแจ้งว่าความยุ่งยากหรือความไม่สามารถจัดเก็บนี้เนื่องมาจากการไร้ประสิทธิภาพ ในการจัดเก็บ หรือความไม่เต็มใจที่จะจัดเก็บกันแน่

การมองข้ามความแตกต่างนี้ นำไปสู่การไม่ยอมพิจารณาถึงโอกาสหรือทางที่จะปรับปรุง โครงสร้างของภาษีนั้น ๆ ดังที่ทราบกันว่าโครงสร้างของภาษีหนึ่ง ๆ นั้นสามารถดัดแปลงให้มี ลักษณะต่าง ๆ กันอาจเกิดขึ้นหรือได้รับการปรับปรุงเพื่อให้เข้ากับหน่วยงานที่จัดเก็บ หรือ มองในมุมกลับมีการปรับปรุงหน่วยงานที่จัดเก็บให้เข้ากับโครงสร้างภาษีหนึ่ง ๆ ยิ่งไปกว่านั้น การปรับก็ย่อมแตกต่างกันไป เมื่อความหย่อนประสิทธิภาพของหน่วยงานจัดเก็บมีต้นเหตุที่ต่าง กัน ก็กล่าวได้ว่า การปรับโครงสร้างภาษีหนึ่ง หรือการปรับปรุงการบริหารจัดเก็บให้ดีขึ้นจะยาก กว่ากันมาก ในกรณีที่การไร้ประสิทธิภาพนั้น เนื่องมาจากความไม่เต็มใจจัดเก็บของผู้นำใน รัฐบาลหรือหัวหน้าหน่วยงานจัดเก็บ ทั้งนี้เพราะว่า ความไม่เต็มใจจัดเก็บนั้นมีมูลเหตุสำคัญ เกี่ยวพันกับความเห็นแก่ตัวของบุคคลเหล่านั้นนั่นเอง

จากแง่คิดเกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษีที่เสนอข้างต้นนี้ เราพอกล่าวสรุปว่า การอ้าง ถึงความไร้ประสิทธิภาพหรือไร้ความสามารถในการบริหารจัดการเก็บอย่างกว้าง ๆ นั้น มันเป็นการ บอกปิดไม่ยอมจัดเก็บภาษีหนึ่ง ๆ เท่านั้นเอง ว่ากันจริง ๆ แล้วเราไม่อาจมีความสมบูรณ์ ในการบริหารจัดการเก็บภาษีอย่างแน่นอน ดังนั้นการรอความสมบูรณ์ในขั้นนี้ เพื่อจะเริ่มเก็บภาษี หนึ่ง ๆ นั้น จึงไม่สมควรอย่างยิ่ง นอกจากข้อเท็จจริงที่ว่าโครงสร้างของภาษีนั้นดัดแปลง ปรับแต่งได้แล้ว เรายังต้องตระหนักดีด้วยว่า ในระยะต้น ๆ ของการบริหารจัดเก็บภาษีหนึ่ง ๆ ที่ปรับให้เหมาะสมกับสภาวะการณ์แล้ว การจัดเก็บย่อมทุลฑูเลหย่อนประสิทธิภาพบ้าง เมื่อ เวลาผ่านไป ประสิทธิภาพของการบริหารจัดการเก็บภาษียิ่งจะดีขึ้นในทำนองเดียวกับที่ประสิทธิภาพ

ในการงานด้านอื่น ๆ เพิ่มขึ้น เพราะมีโอกาสทำสิ่งนั้นจำเจอยู่เสมอ โดยปกติแล้ว การไม่จัดเก็บภาษีหนึ่งภาษีใดนั้นจะมีสาเหตุเนื่องมาจากความไม่เต็มใจจะเก็บมันมากกว่า โดยเน้นถึงโครงสร้างของภาษีที่มีลักษณะยุ่งยากที่สุด แต่มองข้ามความจริงที่ว่า ภาษีเดียวกันนี้มีโครงสร้างชนิดง่าย ๆ ที่ปรับให้เหมาะสมตามสภาวะแวดล้อมของระบบเศรษฐกิจหรือผู้เสียภาษีได้ และประเทศหนึ่ง ๆ ก็ไม่จำเป็นต้องลอกลักษณะภาษีที่สับสนยุ่งยากที่บังคับใช้ในอีกประเทศหนึ่ง

4. ผู้เสียภาษี (Taxpayers)

ดังได้กล่าวแล้วแต่ต้น ๆ การจัดเก็บภาษีนั้นขึ้นอยู่กับการบริหารจัดเก็บและการยอมเสียภาษี (Tax Compliance) ของประชาชนผู้ที่ถูกระบุว่า มีหน้าที่เสียภาษีนั้น ๆ เราได้แจกแจงประเด็นที่ต้องพิจารณาในด้านการบริหารจัดการแล้ว ตอนนี้จะหันมาพิจารณาสาระของฝ่ายผู้เสียภาษีบ้าง ในตอนต้นนั้น ได้เน้นแล้วว่า เมื่อพูดถึงประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีแล้วจะเป็นการเน้นถึงประสิทธิภาพของฝ่ายบริหารจัดการเสียเป็นส่วนมาก ซึ่งด้วยสาเหตุอะไรนั้นก็ชี้แจงให้เห็นแล้ว อย่างไรก็ตาม ฝ่ายผู้เสียภาษียังมีส่วนช่วยให้การจัดเก็บภาษีบรรลุถึงประสิทธิภาพได้สะดวกยิ่งขึ้น โดยการร่วมมือเสียภาษีตามกฎหมายโดยไม่บิดพลิ้วหรือไม่พยายามหลีกเลี่ยง ถ้าผู้เสียภาษีพยายามหลีกเลี่ยงโดยกลเม็ดต่าง ๆ มากขึ้นเพียงใด ฝ่ายบริหารจัดการก็ต้องทำงานหนักมากขึ้นเท่านั้น เพื่อที่จะรักษาประสิทธิภาพของการจัดเก็บ ประเด็นจึงมีอยู่ว่า ผู้เสียภาษีจะพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีหรือไม่ และทำไมบางคนจึงพยายามหลีกเลี่ยงมาก แต่บางคนก็พยายามหลีกเลี่ยงพอประมาณ

4.1 จรรยาธรรมในการเสียภาษี (Tax Morality)

วิชาเศรษฐศาสตร์อากัยสมบัติพื้นฐานที่ว่าคนเรานั้นเป็นบุคคลที่มุ่งจะแสวงหาสิ่งใดสิ่งหนึ่งให้ได้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ (Maximizer) มองจากด้านผู้บริโภค ก็อาจกล่าวได้ว่าผู้บริโภคสนใจที่แสวงหาความสุขหรือความสุขสูงสุด (Utility Maximization) มองจากด้านผู้ผลิต ก็อาจกล่าวได้ว่าผู้ผลิตสนใจที่จะแสวงหากำไรสูงสุด (Profit Maximization) ในด้านผู้ผลิตนั้น ถ้าใช้จ่ายต้นทุนนั้นมีอยู่มากมายหลายประเภทซึ่งรวมภาษีที่ต้องเสียให้กับรัฐบาลอยู่ด้วยอย่างหนึ่ง ในด้านผู้บริโภคเมื่อซื้ออาหารหรือวัตถุมาชิ้นหนึ่ง ผู้ซื้อก็พยายามต่อรองซื้อในราคาที่ต่ำที่สุดอันใด เมื่อได้รับบริการต่าง ๆ จากรัฐบาล ผู้ได้รับบริการเหล่านั้นซึ่งก็คือประชาชนนั่นเอง

ก็พยายามจะซื้อบริการเหล่านั้นในราคาที่ถูกต้องที่สุดนั้น⁵ ดังนั้นการที่ราษฎรพยายามเสียภาษีให้น้อยที่สุดแก่รัฐบาลจึงเป็นของธรรมดาไม่แปลกอะไร การพยายามเสียภาษีให้น้อยที่สุดนั้นมาในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งไม่มีกฎหมายเลย เช่น ชื้อวัตถุสิ่งของที่ไม่มีการเก็บภาษีหรือที่เสียภาษีน้อยที่สุด การเลือกอาชีพหรือดำเนินกิจการที่ได้รับอภิสิทธิ์ยกเว้นการเสียภาษี หรือที่ต้องเสียภาษีเงินได้น้อยกว่าอาชีพอื่น ๆ เพราะได้รับรายได้บางชนิดที่ไม่อยู่ในข่ายเสียภาษีมาก⁶ อย่างไรก็ตามสิ่งที่ จะพิจารณาในบทความนี้ ก็เป็นการเน้นหนักถึงลักษณะหนึ่งของการพยายามเสียภาษีให้น้อยที่สุด ที่มาในรูปของการหลีกเลี่ยงหลบหนีภาษีที่ขัดกับเจตนารมณ์ของกฎหมาย ประเด็นที่ต้องพิจารณาก็คือ ผู้เสียภาษีจะพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีน้อยเพียงใด และเพราะเหตุใด

ความพยายามในการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีนั้น อาจกล่าวได้ว่ามีน้อยความหมายสัมพันธ์กับจรรยาธรรมในการเสียภาษี ซึ่งในที่นี้หมายถึง การยอมเสียภาษีด้วยความสมัครใจตามกฎหมายภาษีและการยอมรับหน้าที่และความรับผิดชอบทางค่านาภาษีอย่างเต็มใจของประชาชน ในฐานะที่เป็นเจ้าของและรับบริการจากประเทศ ในขั้นนี้จะวินิจฉัยว่า ระดับจรรยาธรรมของผู้เสียภาษีนั้น ต่ำงกันในระดับพื้นฐานหรือไม่

ได้มีผู้กล่าวว่า โดยเฉลี่ยแล้ว จรรยาธรรมในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศกำลังพัฒนานั้น อยู่ในระดับที่ต่ำกว่าของประชาชนในประเทศที่พัฒนาแล้ว⁷ และเพราะจรรยา

⁵ แต่ผู้เสียภาษีทั่ว ๆ ไปอาจจะไม่เห็นภาพว่าภาษีที่เสียเป็นการแลกเปลี่ยนกับบริการที่รัฐมีให้กับเขา นึกแต่ว่าถูกบังคับให้เสียเงินไปก้อนหนึ่งเปล่า ๆ ให้กับรัฐ ในกรณีนี้ความพยายามที่จะหลีกเลี่ยงภาษีก็ตั้งทวีความรุนแรงกว่ากรณีที่เขาใจความสัมพันธ์ระหว่างภาษีและบริการที่รัฐจัดทำให้ สำหรับการอภิปรายปัญหาการสร้างความสำนึกเชิงการเสียภาษีเพื่อให้เข้าใจถึงความสัมพันธ์นี้

⁶ พฤติกรรมเหล่านี้ มีผลกระทบกระเทือนต่อการจัดสรรทรัพยากรในระบบเศรษฐกิจ

⁷ อาทิ Nicholas Kaldor, *Essays On Economic Policy* (London: Duck worth, 1964,) v.1, pp. 262-63; Richard Goode, "Reconstruction of Foreign Tax Systems," in Richard Bird and Oliver Oldman (eds.), *Readings on Taxation in Developing Countries* (Baltimore: Johns Hopkins Press, 1964), p. 171 ผู้ที่มีความเห็นตรงข้าม คือ Joseph P. Crockett, "Common Obstacle to Effective Tax Administration in Latin America," *Problems of Tax Administration in Latin America* (Baltimore: Johns Hopkins, 1964); Vito Tanzi, "Personal Income Taxation in Latin America: Obstacles and Possibilities," *National Tax Journal*, 19 (June, 1966), 157.

ธรรมอันค้ำนี้เองที่การหลีกเลี่ยงหลบหนีภาษี (ทั้งแบบที่แอบทำกันและแบบทำอย่างเปิดเผยทำหายกฎหมาย) จึงกระทำกันมากมายทั่วประเทศ ซึ่งกลายเป็นเอกลักษณ์หนึ่งของประเทศคือพัฒนา นักสังเกตการณ์ในประเทศเหล่านี้ไม่จำเป็นต้องเป็นผู้เชี่ยวชาญทางภาษี ก็สามารถตระหนักถึงภาวะการณ์เช่นนี้ได้ไม่ยากนัก และเพราะการหลีกเลี่ยงนี้เองที่ทำให้รายได้ภาษีของประเทศอยู่ในระดับต่ำ ตรงกันข้าม จรรยาธรรมเชิงการเสียภาษีของพลเมืองในประเทศที่พัฒนาแล้วนั้นสูง ซึ่งสะท้อนมาในรูปที่มีผู้ยอมเสียภาษีมากมาย ประชากรเหล่านี้ซาบซึ้งถึงความจำเป็นของการเสียภาษี และการยอมรับความรับผิดชอบในการเสียภาษีและยอมแบกภาระภาษีอย่างเต็มอกเต็มใจ สิ่งที่ต้องวิเคราะห์ก็คือ พลเมืองในประเทศทั้งสองประเภทนี้ มีจรรยาธรรมเชิงการเสียภาษี ในระดับที่ต่างกันเช่นนี้จริง ๆ หรือ

ความจริงนั้นไม่มีเหตุผลที่จะเชื่อได้ว่า จรรยาธรรมของประชาชนที่อยู่ในประเทศพัฒนาแล้ว ต่างกับของพลเมืองที่อยู่ในประเทศด้อยพัฒนา กล่าวคือทุก ๆ คนก็มีความประสงค์ที่จะเสียภาษีให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ ด้วยเหตุนี้ การยินดียอมเสียภาษีที่คิดว่าต่างกันนั้น จึงมีมูลเหตุอื่นไม่ใช่จากสาเหตุที่ว่า จรรยาธรรมในการเสียภาษีที่ต่างกันแน่ มูลเหตุเหล่านี้มีอะไรบ้าง คำตอบก็คือ ความแตกต่างกันในประเทศทั้งสองประเภทในด้านการตรวจสอบผู้เสียภาษีหรือในทำนองประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎหมายภาษีนั่นเอง แต่ถึงกระนั้นก็ตาม ประเด็นนี้ยังไม่ได้รับความสนใจเท่าที่ควร ทั้ง ๆ ที่นักวิจารณ์ต่าง ๆ ก็เข้าใจและซาบซึ้งถึงความสำคัญของการบริหารจัดการเก็บที่มีประสิทธิภาพ

เป็นที่เห็นได้ชัดว่า ถ้าการตรวจสอบจับผิดการหลีกเลี่ยงและหลบหนีการเสียภาษีกระทำกันได้อย่างเข้มแข็งรัดกุมยิ่งผู้เสียภาษีที่ไม่พอใจ ไม่อยากเสียภาษีก็คงไม่มีทางออก นอกจากยอมเสียภาษี ทั้งนี้เพราะเหตุผลง่าย ๆ ก็จะถูกจับได้และถูกลงโทษแน่ ดังนั้น จึงไม่ค่อยได้ยินกันบ่อยนักถึงการหลีกเลี่ยงภาษีของชาวอเมริกัน เพราะว่า องค์การบริหารภาษีภายใน (Bureau of Internal Revenue Service) ของสหรัฐนั้น มีประสิทธิภาพที่สูงมากในการติดตามตรวจสอบผู้เสียภาษีที่ต้องสงสัย⁸ แต่ถึงกระนั้นก็ตามก็ไม่ได้หมายความว่า ไม่มีการหลีกเลี่ยงภาษี

⁸ ผู้เขียนมีเพื่อนอเมริกันคนหนึ่งซึ่งมีบิดาคำนึงกิจการค้าในมลรัฐออริกอน บิดาของเพื่อนผู้นี้ ถูกต้องสงสัยว่าโกงภาษีเงินได้ องค์การนี้ส่งเจ้าหน้าที่ที่ตรวจสอบบัญชีสองนายไปตั้งสำนักงานในร้านค้าแห่งนั้นและทำการตรวจสอบใบรับจ่าย ซ้อนหลังหลายปี เป็นเวลานานถึง 2 ปี ตลอดเวลานั้น บิดาของเพื่อนพยายามติดสินบนหรือขอขบประนีประนอมเสียภาษีจำนวนหนึ่ง (แต่น้อยกว่าระดับที่องค์การคิดว่าเขาโกงรัฐบาลกลางสหรัฐไป) แต่ไม่ได้ผล

กันเลยในประเทศสหรัฐ⁹ หรืออัตราการหลีกเลี่ยงภาษีจะไม่มากขึ้นถ้ารัฐบาลลดหย่อนผ่อนปรน การจับผิดผู้หลบหนีภาษี

ตรงกันข้าม เมื่อการตรวจตราจับผิดหย่อนยานไม่เข้มแข็ง การหลีกเลี่ยงหลบหนีภาษีก็เกิดขึ้นทั่วไปไม่ว่าประเทศนั้นจะพัฒนาแล้ว หรือกำลังพัฒนาอยู่ก็ตาม ประเทศกรีกและอิตาลี เป็นตัวอย่างที่ดีในด้านนี้¹⁰ การหลีกเลี่ยงภาษีก็นั้นก็พอเข้าใจกันได้ เมื่อผู้หลบหนีภาษีสามารถ หลีกเลี่ยงพ้นจากการถูกทำโทษ ต้นทุนในการหลีกเลี่ยงก็ต่ำเมื่อเปรียบเทียบกับผลประโยชน์ที่ได้รับจากการหลบหนีภาษี ภายใต้ภาวะการณ์เช่นนี้ ผู้เสียภาษีคนใดบ้างที่จะพยายามไม่หลีกเลี่ยง ภาษีน้อยบ้างมากบ้างตามโอกาสและฐานะ เนื่องจากเป็นที่ยอมรับกันทั่วไปว่า ประเทศคือย พัฒนาแล้วยังมีการบริหารจัดการเก็บภาษีที่หย่อนประสิทธิภาพ ไม่ว่าเกิดจากสาเหตุใดก็ตาม จึงไม่น่า แปลกใจอะไรที่มีการหลีกเลี่ยงภาษีกันมากในประเทศเหล่านี้ แต่สิ่งที่ผู้เขียนประสงค์จะเห็น ณ ที่นี้ก็คือ พฤติกรรมเช่นนี้ไม่ได้เกิดจากการที่พลเมืองในประเทศที่พัฒนาแล้วนั้น มีคุณธรรมการ เสียภาษีที่สูงส่ง หรือพลเมืองในประเทศที่กำลังพัฒนานั้น มีคุณธรรมการเสียภาษีที่ต่ำ ดังที่ผู้ เชี่ยวชาญการเสียภาษีจากประเทศตะวันตกมักกล่าวอย่างกันเสมอ

4.2 การยอมเสียภาษี (Tax Compliance)

จะเห็นได้จากคำอธิบายข้างต้นว่า ระดับจรรยาบรรณของการเสียภาษีหรือระดับความ พยายามหลีกเลี่ยงไม่ยอมเสียภาษีนั้น ไม่ได้ต่างกันเพราะนิสัยสันดานคน เกี่ยวกับทางดำเนินภาษี ที่ต่างกัน แต่เพราะประสิทธิภาพในการบริหารจัดการที่ต่างกันต่างหาก ตลอดจนความสัมพันธ์ ระหว่างระดับการลงโทษกับผลประโยชน์ที่ได้รับจากการหลีกเลี่ยงภาษี เมื่อเป็นเช่นนี้แล้ว เรา มาลองพิจารณาสาระของการบริหารจัดการเก็บจากแรงจูงใจของผู้เสียภาษีบ้าง

4.2.1 บทบัญญัติในกฎหมายภาษี บางครั้งบางคราว ผู้เสียภาษียินดีและเต็มใจจะเสีย ภาษีให้แก่รัฐบาลอยู่แล้ว แต่มาติดขัดที่กฎหมายภาษีก่กล่าวคือ บทบัญญัติในกฎหมายยากแก่

⁹ เช่น ข่าวนายแพทย์อเมริกันหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้จากรายได้ที่ได้รับจากโครงการประกันแก่รักษา (*Los Angeles Times*, 22 September, 1970, p.5) แม้ในสหรัฐ การหลีกเลี่ยงเล็ก ๆ น้อย ๆ โดยเฉพาะภาษีเงินได้ก็เกิดขึ้นเสมอ รายการรายได้จึงปีละนั้น บางคนก็ไม่รายงานเลยในการแสดงรายการเสียภาษี ที่กรหลีกเลี่ยงเล็ก ๆ น้อย ๆ นี้ ไม่เป็น ข่าวดูจับแต่รอดสายตากฎหมายไปนั้น ก็เพราะว่ามันยากต่อการตรวจตรา และองค์การบริหารรายได้ภายในของสหรัฐก็ไม่ คิดว่ามันคุ้มค่ากับการเสียค่าใช้จ่ายมากมายเพื่อจับผิดการหลีกเลี่ยงประเภทเล็ก ๆ น้อย ๆ เช่นนี้ เพราะถึงจับได้ ก็ไม่ได้เงินภาษีเข้าคลัง เท่ากับค่าใช้จ่ายที่ต้องเสียไปในการตรวจสอบและพิพากษาผู้หนีภาษีเหล่านั้น

¹⁰ *Los Angeles Times*, 3 September, 1970, p. 5.

การเข้าใจและปฏิบัติตามได้ แม้ว่าจะไม่ตั้งใจหลีกเลี่ยงแต่ก็พลาดพลั้งหลีกเลี่ยงเสียภาษีจนได้ เช่นไม่ได้เสียเลย เพราะไม่เข้าใจว่าตนมีหน้าที่ที่จะเสียภาษีนั่น ๆ หรือเสียน้อยกว่าที่กำหนด เพราะไม่เข้าใจว่า รายการนั้นรายการนี้ต้องอยู่ในข่ายพึงประเมินเสียภาษี ซึ่งเมื่อพิจารณาจากระดับการศึกษาทั่ว ๆ ไปของประชาชนในประเทศนั้น ๆ แล้ว จะเห็นว่าปัญหาเช่นนี้มีใช้ปัญหา ย่อย ๆ เลย เพื่อให้ผิดพลาดละเลยหน้าที่ของพลเมืองที่ดี อาจต้องว่าจ้างนักกฎหมายช่วย เหลือ ซึ่งก็ไม่ใช่เป็นสิ่งที่พลเมืองทุกคนมีรายได้สูงพอหรืออยู่ในสภาพที่สามารถว่าจ้างนัก กฎหมายภาษีได้¹¹

เพราะฉะนั้น เพื่อขจัดปัญหาประเภทนี้ให้หมดไปหรือให้ลดน้อยลงรัฐบาลก็ต้องพยายาม ออกกฎหมายภาษีที่ง่ายต่อความเข้าใจ มีการประชาสัมพันธ์ถึงเนื้อหาของกฎหมายนั้น ๆ ตลอดจน สร้างแบบฟอร์มที่ทันเวลาในการเสียภาษีและที่ง่ายในการเข้าใจ และการกรอกเพื่อเสียภาษี ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายเอาใจประชาชนในการเสียภาษีให้แก่รัฐนั่นเองโดยยึดหลักว่า เสีย ให้ง่าย และใช้เวลาน้อย เพราะการเสียภาษีนั่น ผู้เสียภาษีต้องเสียเงินเสียทอง ก็ควรได้รับการ เอาใจใส่เพื่อสร้างความสะดวกความรำคาญทุก ๆ ด้านให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ ไม่มีผู้เสียภาษี คนใดพอใจเลยที่ตนต้องถูกบังคับเสียเงินทองแล้วยังต้องยุ่งยากกับการตีความกฎหมายอันสับสน และยังคงเสียเวลาทำมาหากินเพื่อการเสียภาษีนี้อีก

4.2.2 การลงโทษผู้หลีกเลี่ยงเสียภาษี แม้ว่ากฎหมายจะง่ายแก่ความเข้าใจ แบบ ฟอร์มเสียภาษีจะสะดวกตา การกรอกรายการเสียภาษีง่าย และเสียเวลาเพียงเล็กน้อย ผู้เสียภาษี บางกลุ่มอาจไม่สนใจที่จะเสียภาษีก็ได้ ทั้งนี้เพราะว่า เมื่อหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษีแล้วก็ได้มี อะไรเกิดขึ้น ซึ่งก็เป็นปัญหาเกี่ยวกับประสิทธิภาพที่เจ้าหน้าที่สำรวจตรวจค้นพบหรือไม่ อันเป็น ปัญหาที่ได้กล่าวถึงแล้วข้างต้น แต่บางครั้งโทษที่เกิดขึ้นกับผู้หลีกเลี่ยงเสียภาษียังมีบ้าง แต่ไม่ รุนแรงสมกับความคิด กล่าวคือบทลงโทษผู้หลีกเลี่ยงเสียภาษีนั้นเบาเหลือเกิน หรือเบาเมื่อ เปรียบเทียบกับระดับความคิด ถ้าเป็นเช่นนั้นแล้ว สิ่งจูงใจให้คนหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษียังมีอยู่ เพราะผู้เสียภาษีรู้อยู่แก่ใจว่า ถ้าหลีกเลี่ยงแล้ว ก็มีโอกาสไม่ถูกจับ ซึ่งขึ้นอยู่กับการสอดส่อง ตรวจสอบของเจ้าหน้าที่แต่เมื่อถูกจับแล้ว ก็เสียค่าปรับเพียงเล็กน้อย อาจเท่ากับหรือสูงกว่า จำนวนเงินภาษีที่ต้องเสียไม่มาก ในภาวะการณ์เช่นนี้การหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษียังมีอยู่ในระดับสูง ปราบเท่าไรก็ได้ไม่หมดผลอยู่นั่นเอง เพราะบทลงโทษไม่ทำให้ผู้กระทำผิดเข็ดหลาบได้โดย ดังนั้น

¹¹การจ้างนี้ก็เป็นกรเพิ่มต้นทุนค่าใช้จ่ายในการเสียภาษี ซึ่งเป็นสิ่งที่ไม่พึงปรารถนาอยู่แล้ว

ข้อยุติสำหรับแง่คิดนี้ก็คือ บทลงโทษในการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีนั้น จะต้องรุนแรงพอควร ในระดับที่ว่าผู้เสียภาษีจะต้องคิดหน้าคิดหลัง ก็คืออยู่หลายลบกว่าจะตัดสินใจหลีกเลี่ยงการเสียภาษี เพราะนอกจากเขาแน่ใจจริงๆ ว่าไม่ถูกจับ หรือว่าค่าปรับการถูกลงโทษ จะมีค่าที่น้อยกว่าผลประโยชน์ที่ได้รับจากการหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษีในระดับที่คุ้มกับการเสียภาษีนั้น¹² ขบวนการพิพากษาลงโทษนั้น ก็ต้องเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ไม่ใช่ว่า กว่าจะตัดสินกันได้ใช้เวลาหลายปี การกระทำผิดบางระดับก็ให้จัดการได้ทันทีไม่ต้องขึ้นศาลโดยอาศัยกฎหมายที่กำหนดเป็นกิจลักษณะแล้วซึ่งต่อรองกับเจ้าหน้าที่จับเก็บไม่ได้ อันเป็นแหล่งนำมาซึ่งการคอร์รัปชัน¹³ โดยปกติแล้ว ผู้เสียภาษีโดยมากจะอยู่ในภาวะที่ยอมเสียภาษี เพราะผลเสียจากการหลีกเลี่ยงนั้นสูงกว่าผลได้ จะมีบุคคลเพียงไม่กี่คนเท่านั้นที่อยู่ในภาวะที่ตรงกันข้าม เพราะฉะนั้น การปราบปรามสำรวจตรวจตราที่ทำได้ง่ายยิ่งขึ้นสำหรับการบริหารจัดการเก็บ

4.3 ความสำนึกเชิงการเสียภาษี (Tax Consciousness)

องค์ประกอบที่สำคัญที่สุดที่จะทำให้พลเมืองยอมเสียภาษีอย่างสมัครใจ ซึ่งทำให้การบริหารจัดเก็บง่ายและสะดวกขึ้นก็คือความสำนึกหรือสำนึกเชิงการเสียภาษี ความสำนึกเชิงการเสียภาษีนี้นี้หมายถึงความรู้สึกรับผิดชอบในหน้าที่ของตนที่จะเสียภาษีให้แก่รัฐ ซึ่งจะก่อตัวขึ้น

¹²การลงโทษที่รุนแรงนั้น มองอย่างผิวเผิน และมองเฉพาะผู้ที่ถูกลงโทษ ก็อาจเป็นการทารุณไม่ยุติธรรมและเกินกว่าเหตุ เช่นวางเพลิงเผาบ้านชาวเมืองเพื่อเอาค่าปรับกัน จับได้ถูกประหารชีวิต หนักกว่าเสียค่าปรับ ๑๐-๑๐ เท่าของค่าภาษีที่หนี ฯลฯ แต่กฎเหล่านี้หาได้ใช้บังคับโดยไม่บอกกล่าวล่วงหน้าไม่ เมื่อทุกคนรู้แล้วยังทำผิดก็แสดงให้เห็นว่า เขาไม่แยแสกับระดับการลงโทษ แต่เจตนาจริงของบทลงโทษอยู่ที่การบ่อนทำลายไม่ให้การกระทำนั้นเกิดขึ้น เมื่อกำหนดการลงโทษรุนแรงแล้ว บ่อนทำลายไม่ให้คนกล้าเสี่ยงต่ออาชญากรรมทำได้ ก็มีว่าถูกต้องตามวัตถุประสงค์ เพราะเมื่อไม่มีผู้ทำผิด ก็ไม่มีการลงโทษอะไร ซึ่งควรจะถือว่า ยุติธรรมดีแล้ว

¹³ปัญหาการกำหนดกฎเกณฑ์ให้เปล่า กับการอาศัยดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ (Rules Versus Authority) เป็นเรื่องตัดสินการกระทำนั้น เป็นปัญหาที่อภิปรายถกเถียงกันมานานแล้ว และเป็นปัญหาที่เกิดขึ้นกับกิจกรรมการบริหารทุก ๆ ด้าน เช่น การเงิน การคลัง เป็นต้น เหมือนข้ออภิปรายใหญ่ ๆ ทั้งหมด คำตอบที่ถูกต้องเด็ดขาดไม่มี จะใช้กฎหรือใช้อำนาจดุลพินิจของเจ้าหน้าที่นั้น ขึ้นอยู่กับลักษณะของเรื่องที่ทำ และคุณภาพของเจ้าหน้าที่ที่จะตัดสินสิ่งนั้น ซึ่งหมายความว่าต้องพิจารณาให้ละเอียดเป็นเรื่อง ๆ ไป ในกรณีของภาษี ถ้าเจ้าหน้าที่ที่มีคุณภาพดีโดยเฉพาะด้านคุณธรรมและการใช้กฎเกณฑ์กำหนดแน่นอนที่ไม่ทำลายความยุติธรรมแก่ฝ่ายที่เกี่ยวข้อง การใช้กฎที่แน่นอนลงไปก็เหมาะสมอย่างยิ่ง ถ้าสิ่งที่เกี่ยวข้องนั้นเป็นเรื่องใหญ่ และมีมีสาเหตุรุนแรงเรื่องนานาประการ การวินิจฉัยล่วงหน้าโดยอาศัยกฎเกณฑ์ที่กำหนดแน่นอนแล้วก็ไม่เหมาะสม เป็นการสร้างความกระด้าง (rigidity) ที่ไม่สมควร ควรอาศัยเจ้าหน้าที่ให้ดุลพินิจเป็นกรณี ๆ ไป ถ้าเจ้าหน้าที่เจ้าของเรื่องไม่น่าไว้วางใจ ก็อาศัยเจ้าหน้าที่กลุ่มใหญ่หน่อยหรือเจ้าหน้าที่จากหน่วยงานอื่น ๆ ก็ได้

เมื่อประชาชนพลเมืองเข้าใจว่าภาษีคืออะไร มีไว้สำหรับทำอะไร และประชาชนได้รับผลประโยชน์จากมันหรือไม่ และได้ผลประโยชน์อะไรบ้าง

ในตลาดภาคเอกชน เมื่อพลเมืองคนใดคนหนึ่งมีความประสงค์ต้องการสินค้าประเภทหนึ่ง ก็สามารถซื้อสิ่งนั้นได้ในปริมาณที่ต้องการ เมื่อเขายินดีจ่ายเงินตามราคาของสินค้านั้น เป็นการแลกเปลี่ยนที่สมยอมกันระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย ถ้าผู้ซื้อผู้นั้นเห็นว่า ราคาของมันแพงเกินไป ไม่สมคูลย์กับคุณภาพของสินค้า ผู้ซื้อก็ไม่สนใจจะซื้อ หันไปซื้อสิ่งอื่นแทน การที่จะได้สินค้าหนึ่ง ๆ ที่ต้องการโดยไม่จ่ายราคาตามที่ตลาดกำหนดในวันนั้น ก็เป็นไปได้ เพราะผู้ผลิตต้องเสียเงินเสียทองซื้อวัตถุดิบว่าจ้างคนงานมาผลิตสินค้านั้น ออกมาจำหน่ายให้กับประชาชน

ในลักษณะเดียวกัน รัฐบาลในฐานะเป็นผู้จัดการของประเทศ ก็ผลิตสินค้าต่าง ๆ ออกมาบริการแก่ประชาชน เช่น ให้ความอารักขาคุ้มกันภัยจากศัตรูนอกประเทศโดยมีกองทัพต่าง ๆ การให้ความอารักขาคุ้มครองจากภัยสังคมภายในโดยมีกองทัพตำรวจดูแลบ้านเมืองปราบปรามโจรผู้ร้าย การให้บริการทางด้านเกษตร ทางด้านคมนาคม ทางด้านสาธารณสุขสาธารณสุขูปโภค ฯลฯ ประชาชนได้รับบริการต่าง ๆ เหล่านี้ก็ย่อมต้องเสียเงินเสียทองให้แก่รัฐผู้ผลิตเพื่อแลกเปลี่ยนสินค้าเหล่านั้น เนื่องจากรัฐต้องเสียค่าใช้จ่ายในการผลิตสิ่งบริการเหล่านั้น ถ้าไม่ได้รับเงินทองจากประชาชนผู้ใช้แล้ว รัฐย่อมไม่สามารถผลิตบริการเหล่านั้น

จะเห็นได้ว่าในระดับพื้นฐานที่สุดภาครัฐบาลนั้นก็ไม่ได้แตกต่างจากภาคเอกชนเลย ประชาชนผู้ใช้บริการที่รัฐผลิตออกมา ก็ต้องเสียเงินทองเพื่อแลกเปลี่ยนได้สิ่งบริการเหล่านั้นไปใช้ แต่การกำหนดราคาเงินทองของสิ่งที่รัฐให้บริการนั้น ไม่อาจทำได้เหมือนกับสิ่งที่ผลิตในภาคเอกชน เพราะลักษณะพิเศษของสิ่งที่รัฐผลิตออกมา กล่าวอย่างย่อ ๆ สิ่งที่รัฐผลิตออกมามีส่วนใหญ่แล้ว ผู้ที่ไม่ยอมเสียค่าบริการก็ยังมีโอกาสได้ใช้บริการเหล่านั้น เมื่อเป็นเช่นนั้น ผู้ที่อยากใช้บริการก็ไม่ยอมเสียค่าบริการเช่นกัน แต่สิ่งบริการเหล่านั้นเป็นบริการที่จำเป็นแก่ทุกคน ในขณะเดียวกัน ก็มีบริการบางชนิดที่มีลักษณะเหมือนบริการประเภทที่ผลิตในภาคเอกชน แต่ประชาชนก็เห็นว่า เป็นสิ่งบริการที่รัฐบาลต้องจัดผลิตให้แก่ประชาชน เมื่อผลิตสินค้าทั้งสองจำพวกออกมาแล้ว ก็ต้องบังคับให้ประชาชนทุกคนเสียเงินทองเพื่อใช้บริการเหล่านั้น ไม่ว่าประชาชนทุกคนได้ใช้บริการเหล่านั้นในระดับที่เท่ากัน หรือได้รับบริการทุกประเภทที่รัฐผลิตออกมาหรือไม่ก็ตาม นี่เป็นที่มาของการเก็บภาษีซึ่งเป็นเงินทองที่รัฐบังคับเก็บจากราษฎรในประเทศ

ปัญหาของการเก็บภาษีก็คือจะเก็บในระดับใดและเก็บจากประชาชนคนละเท่าไร สำหรับประเด็นแรกคำตอบก็ต้องขึ้นอยู่กับระดับบริการที่รัฐบาลจะมีให้แก่ประชาชน ส่วนประเด็นที่สองนั้น คำตอบก็อยู่ในขั้นที่ถกเถียงกันอยู่ มองจากเชิงทฤษฎีผลประโยชน์ตอบแทน (The Benefit Approach) ระดับภาษีที่ทุกคนจะต้องเสียนั้น ก็ต้องเป็นสัดส่วนกับผลประโยชน์ที่ได้รับจากบริการเหล่านั้น แต่ปัญหาการวัดผลประโยชน์ตอบแทนจากบริการเหล่านั้นเป็นปัญหาที่ยังหาคำตอบไม่ได้ นอกจากนี้ บริการบางประเภทอาจจะให้ผลประโยชน์ต่อคนมีรายได้น้อยมากกว่าคนมีรายได้สูง เมื่อเป็นเช่นนั้น ถ้าใช้ทฤษฎีผลประโยชน์ตอบแทน คนจนก็ต้องเสียภาษีมากกว่าคนรวย ซึ่งก็ขัดกับฐานะความเป็นอยู่ กล่าวคือ คนจนมีเงินน้อยต้องเสียภาษีมากกว่าคนรวย จึงเกิดความคิดเชิงทฤษฎีความสามารถที่จะเสียภาษี (The Ability-to-Pay Approach) กล่าวคือ ใครมีมากก็เสียภาษีมาก ใครมีน้อยก็เสียภาษีน้อย โดยไม่ต้องให้ระดับภาษีสัมพันธ์กับผลประโยชน์ที่ได้รับจากบริการจากรัฐ จะเสียน้อยเท่าไรหรือมากเท่าไรนั้น ก็ต้องเป็นไปตามมติของมหาชนในสังคมนั้น ๆ

เมื่อเข้าใจพื้นฐานของการเสียภาษีแล้ว เราจะโยงความคิดนี้กับความสำคัญในการเสียภาษีของประชาชน ประชาชนพลเมืองทราบดีแล้วว่า ภาษีที่เขาได้เสียไปนั้นก็เพื่อแลกเปลี่ยนบริการที่ได้รับจากรัฐบาล เหมือนกับเงินทองที่เขาเสียไปจากการแลกเปลี่ยนสินค้าในตลาดในภาคเอกชน ประชาชนผู้เสียภาษีย่อมหวังจะได้รับสินค้าในลักษณะและคุณภาพที่คุ้มกับเงินภาษีที่เสียไป ในทำนองเดียวกับที่เขาคาดหวังในลักษณะของคุณภาพของสิ่งวัตถุที่เขาได้ซื้อจากพ่อค้าในกรณีสินค้าทั่วไปในภาคเอกชน, ถ้าเขาไม่ได้ในลักษณะและคุณภาพที่เขาต้องการ เขาก็ไม่ยอมซื้อมันในราคาที่ตั้งไว้ หรือ ยินดีจะซื้อก็ต่อเมื่อซื้อในราคาที่ต่ำกว่าที่พ่อค้าได้กำหนดไว้ตั้งเดิม แต่ในกรณีสินค้าบริการในภาครัฐบาล ประชาชนไม่มีโอกาสแสดงออกในรูปลักษณะดังกล่าว เพราะสินค้าบริการนั้นผลิตออกมาแล้ว และโดยที่สิ่งเหล่านี้ส่วนใหญ่เป็นของจำเป็นที่ประชาชนทุกคนต้องมีโอกาสได้ใช้มัน ไม่ขณะใดก็ขณะหนึ่งอยู่เสมอ บางชนิดก็ใช้อยู่ตลอดเวลาโดยไม่รู้ตัว บางชนิดตัวเองอาจจะไม่ได้ใช้เลย แต่บุคคลอื่นในประเทศก็ได้รับประโยชน์จากมัน เมื่อรัฐบาลผลิตออกมาแล้วก็บังคับประชาชนให้เสียภาษีเพื่อนำเงินนั้นมาใช้จ่ายเพื่อผลิตบริการเหล่านั้น ผู้เสียภาษีย่อมไม่มีความสุขเป็นธรรมดา เมื่อถูกบังคับให้เสียเงินภาษี ในขณะที่บริการที่เขาได้รับนั้น ไม่มีคุณภาพที่สมมูลย์กับเงินภาษีที่เขาได้เสียไปเลย เช่น ถนนหนทางเต็มไปด้วยหลุม ใ้การไม่ได้ น้ำท่วมทุกครั้งก็ฝนตก ทรอกชอยที่เข้าไปสู่บ้านประชาชนธรรมดา มีลักษณะคล้ายผิวดวงจันทร์ในขณะที่ทรอกเข้าบ้านของท่านผู้ใหญ่ที่มีอำนาจอิทธิพลรวบรวม ชยะ

มูลฝอยไม่เก็บกันเป็นเวลา บางครั้งบางคราวก็ถูกปล่อยให้กองพะเนินส่งกลิ่นทั่วละแวกนั้น มีหน้าซำสิ้นเดือนแล้วชาวบ้านยังต้องจ่ายเงินพิเศษอีกด้วย มิฉะนั้นแล้วจะถูกแก๊งไม่เก็บให้ คื้อ ๆ เวลาข้าวของหาย ญาติถูกตีหัว ถูกฆ่าตาย ถ้าอยากได้ของกลางคืนหรืออยากได้ตัวคนร้าย ก็ต้องเสียเงินอุทหนุนพิเศษให้กับเจ้าหน้าที่ทั้ง ๆ ที่ได้จ่ายภาษีให้แก่รัฐเรียบร้อยแล้ว ขึ้นศึก ราชการเพื่อติดต่อบริการ ก็ไม่เคยได้รับความสะดวก มีหน้าซำยังต้องเสียค่าน้ำร้อน น้ำชาจิปาถะด้วย ชาวคราวคอร์รัปชันกระฉ่อนไปทั่วเมือง ฯลฯ ในกรณีนี้ ความสำนึกเชิงการ เสียภาษีของประชาชนชาวบ้านจะอยู่ในระดับสูงหรือต่ำก็คงไม่เกินความสามารถของผู้อ่านที่จะ คาดคะเนได้

ปฏิภณิยาของผู้เสียภาษีจะอยู่ในรูปลักษณะใดนั้น ถ้ามองในเชิงอุปมาจากระบบตลาดใน ภาคเอกชน ก็พอจะเห็นภาพได้ว่าผู้เสียภาษีจะพยายามเสียภาษีให้น้อยลง เพราะคิดว่าคุณภาพ ของสินค้าบริการที่เขาได้รับจากรัฐไม่สมกับระดับเงินภาษีที่เขาต้องเสียตามกฎหมาย ในกรณี เช่นนี้ เขาก็พยายามหลีกเลี่ยงเพื่อเสียภาษีให้น้อยลง โดยไม่แจ้งรายการที่คิดว่ารัฐบาลยังไม่มี โอกาสสืบทราบได้แน่นอน สำหรับบางคน อาจเห็นว่าบริการที่รัฐบาลเสนอให้เขา นั้น ไม่มีค่า สมกับระดับเงินภาษีที่เขาต้องเสียตามกฎหมายเลย ในกรณีที่เห็นจิตความรู้สึกเช่นนี้ เขาเหล่านี้ก็จะ ไม่ยอมเสียภาษีเลย เขาจะทำเช่นนี้ได้มากน้อยแค่ไหนนั้น ก็ต้องขึ้นอยู่กับประเภทของภาษี รายการที่จะต้องแจ้งในการเสียภาษี ตลอดจนประสิทธิภาพของผู้บริหารจัดการเก็บภาษี จะเห็นได้ว่า ความไม่ยอมเสียภาษี หรือความพยายามหลีกเลี่ยงเสียภาษีให้น้อยลงนั้น เนื่องจากคุณภาพของ สินค้าบริการที่รัฐบาลได้ผลิตออกมานั้นเองเป็นประการสำคัญ ถ้าคุณภาพไม่ดีสมกับระดับภาษี ที่ราษฎรถูกบังคับให้เสีย ราษฎรคนใดบ้างจะพอใจและพร้อมที่จะเสียภาษีดังกล่าวอย่างสมัครใจ อย่างเต็มอกเต็มใจ

ตรงกันข้าม ถ้าคุณภาพของสินค้าบริการที่รัฐบาลเสนอให้กับประชาชนอยู่ในสภาพที่สูง ประชาชนทุกคนจะพร้อมใจกันเสียภาษีที่ถูกบังคับให้เสีย ระดับภาษีที่เก็บได้จึงขึ้นอยู่กับระดับ คุณภาพของสินค้านั่นเอง ถ้ารัฐบาลคอยให้ความสุขแก่ประชาชน ให้ความช่วยเหลือด้านสวัสดิการ ช่วยผลิตจำนวนงานให้สอดคล้องกับจำนวนประชากร มีถนนหนทางที่อยู่ในสภาพเรียบร้อย ใช้การได้ เศรษฐกิจมูลฝอยก็ถูกปัดกวาดจัดเก็บให้เรียบร้อย เวลาติดต่อบริการจากรัฐ ก็ ได้รับการต้อนรับขับสู้เป็นกันเองราวกับจ้าวนายไปสั่งให้บริการ แทนที่จะอยู่ในลักษณะคล้าย

ที่เข้าไปขอบริการ ฯลฯ ประชาชนจะมีความรับผิดชอบเสียภาษีมากขึ้นเพียงใดก็พอจะได้ความสำนึกเชิงการเสียภาษีย่อมสูง¹⁴

จากการวิเคราะห์ข้างบนนี้จะ เห็นได้ทันทีว่ารัฐบาลนั้น ไม่ได้มีหน้าที่บังคับเก็บภาษีแต่อย่างเดียว รัฐบาลจะต้องมีความรับผิดชอบที่จะให้บริการสิ่งต่าง ๆ ที่มีคุณภาพสมน้ำสมเนื้อกับเงินภาษีที่ประชาชนถูกบังคับให้เสีย การเรียกร้องให้ประชาชนมีความรับผิดชอบช่วยกันเสียภาษีให้แก่รัฐ หรือเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้น ๆ โดยที่รัฐบาลเองไม่เคยมีความสนใจต่อความรับผิดชอบในระดับบริการที่จัดหาให้กับราษฎร และคุณภาพของสิ่งบริการที่รัฐจัดหาให้ ย่อมไม่ได้ผลแต่ประการใด ในทำนองเดียวกัน แม้ว่าบริการบางอย่างที่รัฐจัดผลิตอยู่ในระดับสูงและมีคุณภาพเป็นที่น่าพึงพอใจ แต่ชาวกรราวการใช้งบประมาณแผ่นดินในทางผิด ๆ ใช้งบโครงการที่เป็นประโยชน์เฉพาะผู้มีอำนาจ มีการโกงกันกินกันในการใช้งบประมาณแผ่นดิน ย่อมกระทบกระเทือนระดับความสำนึกเชิงการเสียภาษีในทางไม่ดีแน่นอน ประชาชนผู้ใดบ้างที่ยินคืออยากเห็นเงินภาษีของตนที่ถูกบังคับเสียนั้นถูกผลาญ ถูกนำเข้าสู่กระเป๋าของบุคคลอื่น ถ้ารัฐบาลเองไม่มีความรับผิดชอบในการใช้เงินแผ่นดิน รัฐบาลจะหวังให้ประชาชนมีความรับผิดชอบในการเสียภาษีอากรให้ประเทศชาติอย่างไร

ข้อยุติในลำดับต่อไปก็คือ เมื่อการเสียภาษีนี้เป็นการเสียเงินทองเพื่อแลกเปลี่ยนสินค้าบริการที่รัฐจัดเสนอให้แก่ประชาชน รัฐบาลก็มีหน้าที่ที่จะชี้แจงป่าวประกาศให้ประชาชนทราบเป็นการประชาสัมพันธ์ด้วยว่า รัฐบาลได้ทำอะไรบ้างด้วยเงินภาษีอากรเพื่อประโยชน์ของประชาชน รัฐบาลควรจัดพิมพ์เอกสารเผยแพร่รายละเอียดของโครงการต่าง ๆ นโยบายต่าง ๆ ที่รัฐได้ทำลงไปในรอบปีหนึ่ง ๆ โดยระบุให้เห็นด้วยว่าประชาชนกลุ่มใดบ้างได้ประโยชน์เท่าไร เป็นการชี้แจงให้ราษฎรเข้าใจว่า ภาษีคืออะไร ได้ใช้ทำอะไร เพื่อประโยชน์ของใครบ้าง ถ้ารัฐบาลที่มีความรับผิดชอบในการใช้เงินภาษีอากรอยู่แล้ว การเปิดเผยโฆษณาสิ่งบริการโครงการต่าง ๆ ที่รัฐบาลหาให้กับประชาชน ก็ไม่ยากเย็นอะไร เพราะเป็นสิ่งที่ตั้งอยู่แล้ว จะปกปิดเก็บเป็นความลับทำไมกัน รัฐบาลที่ขาดความรับผิดชอบ ถวาคเงินภาษีเข้าสู่กระเป๋าส่วนตัวต่างหากที่ไม่กล้าเปิดเผยอย่างละเอียดว่า ในรอบปีหนึ่ง ๆ รัฐบาลทำอะไรไปบ้าง เมื่อประชากรราษฎรได้ทราบ

¹⁴ ถ้าใครก็ตามที่ไม่ซามซึ่งถึงข้อเท็จจริงนี้ ลองเดินเข้าไปในร้านเอกชนที่เขาให้บริการต้อนรับ เอาใจใส่ลูกค้าเป็นพิเศษกว่าร้านอื่น ๆ เขาคู่นั้นจะรู้สึก ว่าแม้ร้านนั้นจะขายของราคาแพงกว่าคนอื่นสักหน่อย เขาจะไม่รู้สึกเสียค่าที่จลเสีย ตรงกันข้าม ถ้าร้านนั้นไม่มีบริการพิเศษอะไร แล้วยังมีหน้าขายในราคาที่แพงกว่าร้านอื่น ๆ อีกด้วย เขาคู่นั้นจะรู้สึกไม่พอใจอย่างยิ่ง และไม่สนใจอยากซื้ออะไรเลย

ถึงข้อเท็จจริงว่า ภาษีทุกบาททุกสตางค์ที่ตนเสียไปนั้น รัฐบาลได้ใช้จ่ายอย่างมีประสิทธิภาพ และจัดหาสิ่งบริการต่าง ๆ ที่เป็นประโยชน์แก่ตน การขอร้องให้มีความรับผิดชอบและให้ร่วมมือในการเสียภาษีหรือเสียในอัตราที่สูงขึ้นย่อมมีผล อันที่จริงแล้ว รัฐบาลไม่ต้องขอร้องก็ได้ ราษฎรก็ยินดีเสียเงินทองมากมาย เพื่อได้ใช้สินค้าที่มีคุณภาพสูงในตลาดเอกชน ความสำคัญเชิงการเสียภาษีของประชาชนก็อยู่ในระดับสูง

การวิเคราะห์ในระดับนี้ ก็สามารถชี้ให้เห็นว่า การเก็บภาษีไม่ให้ประชาชน “เดือดร้อน” นั้น มีความหมายที่แท้จริงอย่างไร โดยปกติแล้ว นักวิชาการหรือผู้รัฐที่ใช้ข้อความข้างต้นจะหมายถึงการไม่เก็บภาษีมาก ทำให้ประชาชนเดือดร้อน (ซึ่งช่วยทำให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีกันมาก) ข้อความนี้ไม่ให้ความกระจ่างอะไร เพราะภาษีสระดับใดจึงจัดว่า มาก และระดับใดจึงจัดว่า น้อย 5 % ของรายได้ของผู้เสียภาษี หรือ 10 % หรือ 15 % กันแน่ และเมื่อพูดถึงความเดือดร้อน ก็เป็นการพูดโดยนัยว่า ภาษีนั้นประชาชนดูบางตัวให้เสียโดยไม่ได้รับผลประโยชน์ตอบแทนอะไร¹⁶ ความจริงหาเป็นเช่นนั้นไม่ ดังที่อธิบายแล้วข้างต้น

ถ้าตีความหมายของคำว่า “เดือดร้อน” อย่างง่าย ๆ เน้นถึงความรู้สึกที่เกิดขึ้นเมื่อต้องจ่ายเงินทองให้ผู้อื่น การเก็บภาษีก็สร้างความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีเสมอ เพราะถึงเวลาปีหนึ่งหรือชื่อของครั้งหนึ่ง รัฐบาลก็ยื่นมือขอเก็บภาษี ภาพที่เห็นก็คือจ่ายเงินสด ๆ ไป แต่ไม่เห็นได้อะไรตอบแทน แต่ความหมายง่าย ๆ เช่นนี้ไม่สมควรนำมาใช้ในการวิเคราะห์ภาษี การวิเคราะห์ที่ถูกก็คือเปรียบเทียบความเดือดร้อนของการเสียภาษี กับผลประโยชน์ที่ได้รับจากการให้บริการของรัฐ ถ้ารัฐบาลเก็บเงินภาษีไปก้อนหนึ่งและให้บริการแก่ประชาชนในระดับสูง และคุณภาพคุ้มกับภาษีที่เสียไป ประชาชนก็ไม่เดือดร้อนแน่ เพื่อประโยชน์ในการเน้นประเด็นนี้ สมมติว่า รัฐบาลเก็บภาษีจากคนจน 100 % ของเงินได้ของเขา แต่รัฐบาลเอาเงินภาษีที่เก็บได้นี้จัดหาบริการต่อไปให้กับเขา ตั้งแต่เกิดถึงตาย รัฐบาลอำนวยความสะดวกทุกอย่าง เช่น เวลาคลอดบุตรคลอดในโรงพยาบาลของรัฐ ไม่เสียค่าบริการและค่ายาอย่างไร อาหารที่ใช้เลี้ยงดูครอบครัว เบิกได้ทั้งหมด มีบ้านให้พักอาศัยดูแลก่อนามัย เวลาเจ็บไข้ได้ป่วย มีประกันสังคมให้บริการรักษาฟรี และตอนลาโลกไป ก็ช่วยเหลือบริการจัดทำศพให้ ฯลฯ การเบิกรับบริการไม่ติดขัด ไม่มีปัญหาอะไร เพราะราชการมีประสิทธิภาพในการทำงานสูง ในกรณีเช่นนี้ การเก็บภาษี 100 % จากคนจนนั้นก็ไม่ได้สร้างความสะดวกให้กับคนจนเหล่านั้น

¹⁶ ถ้าประชาชนได้ยินผู้นำนักวิชาการ ใช้คำพูดเช่นนั้น และตีความหมายในลักษณะดังกล่าวแล้วข้างต้น ปัญหาการจ้ดเก็บภาษีก็มีแน่นอน

เพราะฉะนั้น เมื่อพูดถึงการเก็บภาษี และอ้างถึงความเดือดร้อนก็ควรเน้นให้ดูกว่าที่เกิดความเดือดร้อนเพราะเงินภาษีที่เก็บไปนั้น ไม่ได้นำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ ชนิดที่ก่อให้เกิดผลประโยชน์แก่ประชาชนผู้เสียภาษี สมมูลย์กับระดับเงินภาษีที่ได้เสียไป ไม่ใช่เพราะเก็บภาษีแล้วเดือดร้อน การวิเคราะห์ดังกล่าวนี้ ก็ยังระบุให้เข้าใจด้วยว่า การเก็บภาษีมานั้น ไม่ใช่เน้น (และไม่ควรเน้น) ที่ระดับที่เรียกเก็บ เพราะการเรียกเก็บ 5% ของรายได้จากคนจนก็นับว่ามาก ถ้าคนจนที่เสียภาษีไม่ได้อะไรเลยจากรัฐ ในทำนองเดียวกัน ถ้าเก็บ 10% ของรายได้จากคนรวย ก็จัดว่าเก็บภาษีที่สูงถ้าคนรวยไม่ได้ผลประโยชน์จากรัฐเลย ตรงกันข้าม ถ้าเรียกเก็บภาษี 25% ของรายได้จากคนจนและคนรวย ก็ไม่จัดว่าเป็นการเก็บภาษีที่ทารุณ ถ้ารัฐบาลให้บริการสังคมแก่ประชาชนได้ในระดับสูงหรือสูงกว่าที่เขาเหล่านี้จะได้รับ จากการใช้เงินทองก่อนหน้านี้หาซื้อบริการเหล่านั้นจากตลาดภาคเอกชน สรุปแล้วก็คือ ภาษีมักภาษีน้อย มีความหมายที่มีสาระ ก็คือเมื่อเปรียบเทียบกับระดับผลประโยชน์ที่รัฐบาลสามารถจัดสรรให้แก่ประชาชนในประเทศ

ความเป็นธรรมในการเสียภาษีที่เน้นกันมากนั้น ก็สมควรมองในกรอบดังกล่าวข้างต้นด้วย ในการเสียภาษีที่จัดว่าเป็นธรรมในระดับแรกก็คือ การได้รับผลประโยชน์จากรัฐในระดับที่สมมูลย์กับเงินภาษีที่เสียไป ในลำดับถัดมา การเสียภาษีที่เป็นธรรมก็คือการเรียกเก็บภาษีที่สัมพันธ์กับระดับรายได้ของผู้เสียภาษี ความยุติธรรมในระดับนี้ ก็ขึ้นอยู่กับมติมหาชนของสังคม ในขณะที่ขณะหนึ่ง ความยุติธรรมในระดับนี้มีสาระความหมายที่ต่างกันตามกาลเวลา ความเป็นธรรมในลำดับต่อไปอีก คือ ความเป็นธรรมจากการบริหารจัดการเก็บภาษีหนึ่ง ๆ กล่าวคือ ในการบังคับใช้กฎหมายภาษีหนึ่ง รัฐบาลต้องบังคับใช้กับบุคคลที่อยู่ในข่ายเสียภาษีอย่างเสมอต้นเสมอปลายตามกฎหมาย เป็นการบริหารจัดการเก็บภาษีอย่างมีประสิทธิภาพ ไม่ใช่ปล่อยให้ผู้เสียภาษีที่ซื่อสัตย์สุจริตเสียภาษีไป ส่วนผู้ที่หลีกเลี่ยงหลบหนีภาษีก็ไม่ได้ถูกจับกุมลงโทษ ถ้าประชาชนได้รับความเป็นธรรมทุกระดับแล้ว ความสำนึกเชิงการเสียภาษี และความรับผิดชอบในการเป็นพลเมืองดี และเสียภาษีอย่างสมัครใจก็จะอยู่ในระดับสูงแน่นอน

๕. ข้อสรุปในทางทฤษฎี : “วงจรรูปทวิ” ในการจัดเก็บภาษีอากร

จากการวิเคราะห์ข้างต้นทั้งหมด จะเห็นภาพได้ชัดเจนว่า ปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรนั้น มีความสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิดกับปัญหาการใช้เงินภาษีอากร จนอาจกล่าวได้อย่างกว้าง ๆ ว่า ถ้าไม่มีปัญหาหนึ่งแล้ว ก็จะไม่มียอีกปัญหาหนึ่ง แต่ถ้าเผชิญกับปัญหาหนึ่งแล้ว ปัญหานั้นก็จะ

นำไปสู่ปัญหาอีกด้านหนึ่งด้วย กล่าวอย่างย่อ ๆ ก็คือ เกิด “วงจรรูปาว์” (Vicious circle) ขึ้นในการจัดเก็บภาษีอากร กล่าวคือ ถ้ารัฐบาลใช้จ่ายเงินภาษีอย่างไร้ประสิทธิภาพ เจ้าหน้าที่รัฐบาลโกงกันกินกัน การปกครองประเทศไม่ได้ความ กฎหมายไม่ยุติธรรม เจ้าหน้าที่บริหารจัดเก็บไม่มีประสิทธิภาพ ไม่ให้ความสำคัญและความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี ประชาชนก็ไม่อยากเสียภาษีมากขึ้น เพราะเสียค่าเงินทองที่เสียให้กับรัฐบาล เกิดการหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษีกันมาก รัฐบาลเลยเก็บภาษีได้น้อยลง แต่เพราะใช้เงินภาษีอย่างหย่อนประสิทธิภาพจะบริการอะไรก็ต้องใช้เงินทองมากกว่าปกติ ดังนั้น ก็จำเป็นจะต้องได้เงินภาษีเพิ่มขึ้น ประชาชนไม่พอใจไม่อยากเสียภาษีอยู่แล้ว ก็เกิดความรู้สึกรู้สึกต่อต้านไม่เต็มใจเสียภาษีมากขึ้นกว่าเดิม การหลบหนีหลีกเลี่ยงภาษีก็นำมาซึ่งความรุนแรงมากขึ้น รัฐบาลก็ยังเก็บเงินภาษีได้น้อย ทั้ง ๆ ที่เพิ่มชนิดและอัตราของภาษีที่เรียกเก็บ เราสามารถสาวปัญหาไปได้เป็นรอบ ๆ ไม่รู้จักจบการกำจัดวงจรรูปาว์เช่นนี้ ให้ได้ผลจริงจัง ก็ต้องเริ่มด้วยการเป็นรัฐบาลที่มีความรับผิดชอบในการใช้เงินภาษีอากรให้เป็นประโยชน์กับประชาชนมากที่สุด ซึ่งย่อมรวมถึงการปกครองประเทศที่นำความร่วมมือเป็นสุขมาสู่พลเมือง

6. การจัดเก็บภาษีอากรในประเทศไทย

เนื่องจากประเทศไทย ไม่เคยมีใครทำการวิจัยปัญหาการบริหารจัดเก็บภาษีอากรแบบเชิงวิชาการ ไม่มีการตรวจเอกสารหลักฐานและสัมภาษณ์ผู้ที่เกี่ยวข้อง ที่เขียน ๆ กันในหน้าหนังสือพิมพ์ ในวารสารนั้น ก็เป็นเชิงรายงานข่าวไม่มีเอกสารแหล่งอ้างอิง แต่โบราณว่า ถ้าไม่มีมูลแล้ว ก็ไม่มีทางเป็นข่าวแน่ การที่จะถูกรื่องทำนองเดียวกันเป็นเวลาสิบ ๆ ปี ก็ออกจะเป็นสิ่งสุกวิสัย ที่ผู้เขียนจะกล่าวถึงในหน้าต่อ ๆ ไปนี้ ก็เป็นความรู้ที่ทราบกันในหน้าหนังสือพิมพ์และประสบการณ์ของตัวเอง เจตนาที่เขียนตอนนี้ให้อ่านนั้น ก็เพื่อเป็นการแสดงแนววิเคราะห์ที่อาศัยโครงสร้างเชิงทฤษฎีของตน ๆ สำหรับการวิจัยเรื่องนี้อย่างจริงจังในอนาคต¹⁶

¹⁶ คิด ๆ คุก็เห็นว่าเสียเวลาที่ผู้ทำงานในกรมภาษีต่าง ๆ เป็นเวลาสิบ ๆ ปีจนเป็นข้าราชการชั้นผู้ใหญ่ ไม่เขียนหนังสือบันทึกความทรงจำหลังจากออกจากราชการแล้ว เพื่อให้ประชาชนได้มีโอกาสอ่านรู้ว่า ตัวเองได้เผชิญปัญหาการจัดเก็บอะไรบ้าง ได้มีโอกาสช่วยใครบ้างลดหย่อนหลบหนีภาษี เมื่อไร และจำนวนเท่าใด และช่วยแนะนำวิธีการต่าง ๆ ที่จะกำจัดมันเสีย การเขียนในทำนองนี้จะเห็นคุณค่าอันสำคัญในกรณีการจัดแหล่งหย่อนประสิทธิภาพเหล่านี้ เพื่อเป็นการสมนาคุณทางราชการก็ควรมีกฎหมายฉบับพิเศษ ที่ไม่เอาโทษผู้เปิดเผยข้อเท็จจริงเหล่านี้ และไม่ให้สิทธิแก่ผู้พัวพันพ้องหมิ่นประมาทได้ จึงกฎหมายนี้จะคุ้มครองผู้หลบหนีภาษีหรือผู้ช่วยคนอื่นหลบหนีหลีกเลี่ยงภาษีที่อ้อมเขินหนังสือพิมพ์เผยแพร่วิธีหนีภาษีที่ตนได้ใช้หรือแนะนำคนอื่นให้ใช้ ผู้เขียนบทความนี้มีความรู้สึกว่ามีบุคคลหลายท่านที่ก่อนจะตายอยากสร้างประโยชน์ให้แก่ชาติบ้าง แม้ว่าในอดีตเขาจะไม่สนใจใฝ่ค้นคว้า หรือได้มีส่วนช่วยก่อความเสียหายแก่ชาติก็ตาม รัฐบาลไม่คิดจะช่วยเหลือคนเหล่านี้ ได้บุญได้กุศลช่วยประเทศก่อนตาย ไตควรส่งเสริมให้เขียนหนังสือบันทึกความทรงจำบ้างหรือ

6.1 การบริหารจัดการเก็บ

เป็นที่ทราบกันดีในหมู่นักเศรษฐศาสตร์เรื่องภาษีทั้งไทยและเทศว่า การบริหารจัดการเก็บภาษีของประเทศไทยนั้น ยังต้องปรับปรุงกันอีกมาก สาเหตุของการบริหารจัดการที่หย่อนประสิทธิภาพที่กล่าวถึงเป็นประจำก็คือ มีเจ้าหน้าที่ไม่พอ และเจ้าหน้าที่ที่มีอยู่ก็อ่อนฝืดคน ขาดทักษะ และขาดระบบเครื่องจักรกลผ่อนแรงที่จะใช้ในการจัดเก็บ¹⁷ อันมีผลสืบเนื่องมาจากงบประมาณแผ่นดินที่เจียดให้ไม่พอนั่นเอง ดังที่ได้เห็นแล้วว่า ปัญหานี้เป็นปัญหาสามัญ ทุกๆ กรมก็ใช้อย่างได้และก็เป็นความจริงไม่ใช่แต่ในประเทศไทย ประเทศร่ำรวยก็ไม่เคยหนีปัญหานี้ได้พ้น แต่ที่ร้ายแรงสำหรับเมืองไทยตามที่กล่าวหากันก็คือ เจ้าหน้าที่ภาษีของไทยจำนวนหนึ่งขาดคุณธรรมในการประกอบอาชีพ ชาวคราวกินสินบนมีอยู่เสมอ เจ้าหน้าที่ภาษีการค้าเข้าไปในร้านภัตตาคารขนาดใหญ่ประเมินภาษีการค้า กว่าจะเจรจาตกลงกันได้ ค่าอาหารที่ได้กินฟรี ก็มีมูลค่าหลายร้อยบาทแล้ว เนื่องจากเจ้าของภัตตาคารกิจการค้าต่าง ๆ ไม่ค่อยรู้เรื่องกฎหมายภาษีเท่าไรนัก เมื่อได้รับแจ้งว่า จะเสียเป็นหมื่นเป็นแสนบาท ก็เสียขายเงินทอง เลยก่อรองเพื่อให้เสียน้อยลง ตรวบไตที่เขาเสียน้อยกว่าจำนวนที่คิดว่าต้องเสียเขาก็พอใจ โดยไม่สนใจว่า เงินส่วนใดบ้างเข้ากระเป๋าสองใคร เจ้าหน้าที่ที่ชอบใก้มากก็มีวิธีตั้งระดับภาษีที่ต้องเสียให้กับรัฐบาลไว้เสียสูง จะได้มีช่วงสำหรับการต่อรองได้กว้างขึ้น ยิ่งกิจการธุรกิจใหญ่โตเท่าไร และที่หลีกเลี่ยงภาษีมาแล้วเป็นเวลานาน ผู้เสียภาษียิ่งต้องยอมยอมเสียภาษีเดือนมากขึ้นเท่านั้น ในขณะเดียวกัน มีเจ้าหน้าที่หน่วยงานภาษี รับจ้างแนะนำชี้ทางให้เสียภาษีให้น้อยลงให้แก่ธุรกิจเอกชน ปัญหาการเก็บอากรมหรสพก็เป็นข่าวเกรียวกราวอยู่เป็นประจำ ซึ่งสาเหตุของปัญหานี้ไม่น่าจะเป็นเพราะความยุ่งยากสลับซับซ้อนของลักษณะอากรมหรสพดังเช่น ภาษีเงินได้หรือภาษีการค้า แต่น่าจะเป็นเพราะคุณภาพของผู้จัดเก็บเสียมากกว่า อย่างไรก็ตาม ปัญหาคุณภาพของบุคลากรนี้มีผลสืบเนื่องมาจากระบบจิตใจในวงราชการไทย ซึ่งให้รางวัลแก่ผู้ที่สนิทชิดชอบกับเจ้านาย แม้ว่าจะงานที่ทำจะหย่อนประสิทธิภาพ ผู้ที่ทำงานเลวมีคุณภาพไม่ดีก็ไม่ได้รับการลงโทษเพราะฉะนั้น แม้ว่าเจ้าหน้าที่ภาษีจะมีคุณภาพทุก ๆ ด้านสูงตอนแรกที่เริ่มทำงาน มีช้านานก็ถูกกลืน กลายเป็นผู้ที่ขาดคุณธรรมขาดความซื่อสัตย์ต่อหน้าที่ เข้าทำนองปลงตกว่า ถ้าเราโกงกันกินกัน ฉันไม่ทำ ก็อยู่ทำงานด้วยไม่ได้ ไม่ก้าวหน้า เมื่อต้องยั้งงานนั้น ก็ต้องหลีกตามด้วย

¹⁷ เช่น International Bank For Reconstruction and Development, *A Public Program For Thailand* (Baltimore : Johns Hopkins, 1959), pp. 245-46.

นอกจากด้านเหตุการณ์มีเจ้าหน้าที่ไม่ชำนาญไม่เพียงพอ โดยเฉพาะอย่างยิ่งไม่มีคุณภาพแห่งความซื่อสัตย์สุจริตต่อหน้าที่ อีกส่วนหนึ่งของปัญหาก็คือ ความไม่เต็มใจที่จะบังคับใช้กฎหมายตามตัวอักษรอย่างเสมอต้นเสมอปลาย บทบัญญัติบางบทก็ไม่เกินความสามารถระดับธรรมดาของเจ้าหน้าที่ด้านภาษีที่จะบังคับใช้กับผู้เสียภาษี การละเลยไม่บังคับใช้มันจึงไม่ใช่เพราะเจ้าหน้าที่ขาดความสามารถ เช่น การเสียภาษีของผู้มีอำนาจในประเทศ ตลอดจนญาติโยมเพื่อนฝูงของท่านเหล่านั้น ก็ไม่ได้รับการตรวจสอบสองว่าได้เสียภาษีแล้วหรือยัง และเสียครบถ้วนตามกฎหมายหรือไม่ ทั้งๆ ที่รายได้อย่างเป็นทางการของท่านเหล่านี้ก็ไม่ยากที่จะสืบเสาะ¹⁸ เพียงแต่มีความเต็มใจล้าที่จะทำเท่านั้น เนื่องจากท่านผู้มีอำนาจเศรษฐกิจทั้งหลายในประเทศก็มีอยู่ในจำนวนน้อย การที่จะตรวจสอบสอง ก็ทำได้ง่ายยิ่งขึ้น¹⁹

ปัญหาไม่ใช่จะจบเพียงแค่นั้น ความไม่เต็มใจ (ไม่กล้า?) ที่จะตรวจสอบนี้ยังขยายขอบเขต ไปถึงธุรกิจที่ท่านผู้มีอำนาจหรือญาติโยมเพื่อนฝูงมีส่วนเกี่ยวข้องหรือเป็นเจ้าของด้วย²⁰ บังเอิญในประเทศไทยนั้น เป็นประเทศที่ยึดถือปฏิบัติกันมาในช่วงการปกครองระบอบประชาธิปไตยสี่สิบห้าสิบปีที่ผ่านมา ที่ผู้ใหญ่ผู้มีอำนาจในแผ่นดิน ทั้งที่เป็นข้าราชการประจำและข้าราชการการเมือง จะมีหุ้นส่วนไม่ทางตรงก็โดยทางอ้อมในบริษัทธุรกิจมากแห่ง ซึ่งหมายความว่า มีบริษัทจำนวนไม่น้อยที่หลีกเลี่ยงเสียภาษีน้อยกว่าระดับที่ต้องเสีย และที่หลบหนีภาษีไม่เสียเลยก็ยังมีเช่นกัน ประเทศไทยได้ขาดรายได้ภาษีไปเป็นจำนวนมากไม่น้อยทีเดียว

¹⁸ เราเน้นเฉพาะส่วนรายได้ ที่เป็นทางการเห็นง่าย ส่วนที่ได้มาอย่างลับๆ ไม่เป็นทางการก็อาจจะมีมากบ้างน้อยบ้างไม่เท่ากันทุกคนไป ประเด็นที่ต้องการกล่าวก็คือ ความไม่เต็มใจที่จะสอดส่องตรวจตราการเสียภาษีของบุคคลเหล่านี้ ทั้งๆ ที่ทำได้ไม่ยากนัก

¹⁹ สำหรับข่าวผู้มีอำนาจ และญาติโยมเพื่อนฝูงของท่านไม่ต้องเสียภาษี หรือหลบหนีภาษีกันนั้น ดู สยามรัฐสัปดาห์วิจารณ์, ปีที่ 11 ฉบับที่ 18 (25 ตุลาคม 2507), หน้า 3; ปีที่ 11 ฉบับที่ 44 (25 เมษายน 2509), หน้า 4; ปีที่ 12 ฉบับที่ 81 (23 มกราคม 2509), หน้า 4.

ที่เป็นข่าวขึ้นมาก็เมื่อหมดอำนาจแล้วทั้งนั้น ท่านาคิดก็คือ สมมติว่าผู้ปกครองประเทศ และเศรษฐกิจใหญ่ในประเทศไทย อันดีเสียภาษี เช่น ภาษีเงินได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย พวกเราผู้ด้อยอำนาจกว่าและมีเงินรายได้ร้อยกว่าก็กังวลดีเสียภาษีเงินได้กันมากขึ้น เพื่อพิสูจน์ว่า ข้อสมมติฐานนี้ เป็นความจริงถูกต้องอย่างที่คิดไว้ ท่านผู้ใหญ่และผู้มีเงินทองมาก ๆ ในเมืองไทยควรทดลองปฏิบัติ เสียภาษีเงินได้กันอย่างจริงจัง เต็มเม็ดเต็มหน่วยสักปีสองปี

²⁰ ดู สยามรัฐสัปดาห์วิจารณ์, ปีที่ 10 ฉบับที่ 31 (26 มกราคม 2507), หน้า 4; ปีที่ 14 ฉบับที่ 29 (14 มกราคม 2511), หน้า 3.

ข้อที่น่าสังเกตที่เกี่ยวข้องกับประเด็นข้างต้นก็คือ คณะกรรมการตรวจสอบการปฏิบัติ
 เกี่ยวแก่ภาษีอากร (กตภ) ซึ่งปัจจุบันนี้เป็นส่วนหนึ่งของคณะกรรมการตรวจและติดตาม
 ผลการปฏิบัติงานของราชการ (กตป) นั้น ประสบความสำเร็จในการจับกุมสินค้าหนีภาษีเข้า
 มากทีเดียว แต่ไม่มีข่าวความสำเร็จด้านภาษีเงินได้ของผู้มีอำนาจหรือเศรษฐีใหญ่ ทั้ง ๆ ที่
 การปฏิบัติงาน (มองจากแง่การติดตามสอดส่องจับกุม) ในการจับสินค้าหนีภาษีเข้า
 เข้านั้น ออกจะยากกว่าการตรวจสอบเงินได้ของบุคคลที่มีชื่อเสียง มีเงิน และมีอำนาจ

ความไม่เต็มใจที่พูดถึงนี้ ไม่จำกัดอยู่ที่เจ้าหน้าที่ระดับต่ำ แต่รวมไปถึงเจ้าหน้าที่ระดับ
 หัวหน้าหน่วยงานจัดเก็บและคณะรัฐบาลด้วย เพราะถ้าผู้ใหญ่ในคณะรัฐบาลมีพลังใจจะสั่งให้
 เจ้าหน้าที่ชั้นผู้น้อยทำงานอย่างจริงจัง ไม่ไว้หน้าใครโดยให้ความคุ้มครองจากอิทธิพลต่างๆ
 และให้รางวัลตอบแทน ความไม่เต็มใจในระดับต่ำก็จะหายไปเช่นกัน ตราบใดที่ผู้ใหญ่ท่าน
 ไม่เอาจริง ต่อให้กรมภาษีต่างๆ มีอัตราเจ้าหน้าที่เพิ่มขึ้นอีกเป็นจำนวนมาก และได้ปริญญา
 สูงๆ และการฝึกอบรมมาเป็นอย่างดี มีเครื่องคอมพิวเตอร์มาช่วยตรวจสอบภาษี การหลีกเลี่ยง
 หลบหนีภาษีก็คงอยู่ในสภาพระคับเค็ม

6.2 ผู้เสียภาษี

ตอนนี้หันมาพิจารณาผู้เสียภาษีในเมืองไทยบ้าง เริ่มต้นที่เดี่ยว ก็ต้องกล่าวกันว่า
 พลเมืองในประเทศไทยมีความรู้เกี่ยวกับภาษีที่ตนมีหน้าที่ที่ต้องเสียนั้นมีจำนวนน้อยมาก แม้
 แต่ข้าราชการซึ่งจัดว่าเป็นผู้ที่ได้รับการศึกษามากกว่ากลุ่มอื่นๆ ในประเทศไทย ก็ไม่ค่อยมีความ
 รู้ในขั้นต้นนี้ ที่เป็นเช่นนี้อาจเป็นเพราะเหตุที่ข้าราชการไทยไม่ต้องเสียภาษีที่สำคัญเอง กล่าว
 คือ ไม่ได้เสียภาษีเงินได้เอง เลยไม่สนใจอยากรู้เรื่องภาษีเท่าไรนัก ทำให้เกิดผลเสียหาย
 อย่างหนึ่ง คือ รายได้บางประเภทที่ข้าราชการพึงต้องเสียเอง เพราะไม่ได้เป็นเงินได้ที่ได้รับ
 จากราชการ ก็ถูกโมเมไม่ยอมเสียภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ส่วนนั้น ทำให้รัฐบาลขาดรายได้
 ไปเป็นจำนวนไม่น้อย พลเมืองกลุ่มอื่นๆ เช่น พ่อค้าแม่ค้าทั้งหลายนั้น โดยมากก็ได้รับการ
 ศึกษาน้อยกว่าข้าราชการเสียอีก จึงไม่รู้เรื่องเกี่ยวกับภาษีอากรเท่าไรนัก ไม่รู้ว่าตนเอง
 อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีอะไร เสียภาษีเท่าไร เลยถูกชักจูงให้หลงเข้าใจผิดได้ง่าย และเป็น
 เหยื่อของผู้ที่ไร้ศีลธรรม

เนื่องจากภาษีที่เรียกเก็บมีอยู่หลายประเภท และทุกคนมีบทบาทต่าง ๆ ในสังคม ประชาชนพลเมืองจึงมีโอกาสเสียภาษีต่าง ๆ ในโอกาสต่างกัน จึงเป็นการสมควรอย่างยิ่งที่จะต้องประชาสัมพันธ์ด้วยบทความง่าย ๆ ว่าใครบ้างในบทบาทใดจะต้องเสียภาษีอะไรเท่าไร²¹ เป็นต้นว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นั้น เป็นภาษีที่เข้าใจยาก เพราะพัวพันกับรายได้หลายประเภท ทั้งประเภทที่ได้รับอยู่เสมอและนาน ๆ ได้รับสักครั้ง และขึ้นอยู่กับประเภทของอาชีพ แทนที่จะอธิบายประชาสัมพันธ์รวบรัดเกี่ยวกับภาษีอาจให้เจ้าหน้าที่อธิบายเป็นอย่าง ๆ ในอนุสารต่างหากออกไปเช่น เวลาได้เงินได้ที่เป็นเงินเดือนอย่างเดียว การจะเสียภาษีเงินได้ จะทำอย่างไรบ้าง อธิบายเป็นขั้น ๆ จนกระทั่งถึงระดับจำนวนภาษีที่ต้องเสีย ซึ่งให้เห็นว่าอัตราภาษีที่เสียจริง ๆ นั้นไม่ใช่ 10%, 16% หรือ 25% ของเงินเดือนตลอดปี ดังที่เห็นในตารางอัตราภาษี²² และอัตราที่เสียจริงนั้น ก็ควรเทียบกับเงินได้ทั้งหมดก่อนหักรายการต่าง ๆ ที่รัฐอนุญาตให้หัก จะได้ว่า ผู้เสียภาษีช่วยรัฐบาล เพียง (เช่น) 5% ของเงินเดือนตลอดปี เท่านั้น เมื่อเงินได้เป็นเงินค่าเช่า จะต้องเสียอย่างไร ได้หักค่าลดหย่อนอะไรบ้าง เมื่อเงินได้เป็นกองมรดก จะต้องเสียภาษีเงินได้ในลักษณะใด และไม่เสียเมื่อมาในรูปใดบ้าง²³ นอกจากนี้ ก็ต้องมีเอกสารชี้แจงให้เห็นว่า ถ้าบางเมืองผู้นั้นมีบทบาทเป็นพ่อค้า จะต้องเสียภาษีอะไรบ้าง กล่าวคือ อธิบายภาษีที่ต้องเสียตามลักษณะอาชีพ หรือบทบาทต่าง ๆ ในสังคม²⁴ นอกจากประชาสัมพันธ์ในทำนองนี้แล้ว กระบวนการเสียภาษีตลอดจนฟอร์มแสดงราย

²¹ ผู้เขียนรู้สึกว่าการบังคับเรียนวิชาเกี่ยวกับระบบภาษีอากรของประเทศไทยในการศึกษาระดับมัธยมศึกษาปีที่สี่และที่ห้าหรือเทียบเท่า อาจจะมีประโยชน์กับการเป็นพลเมืองที่ถูกต้องได้ ส่วนจะมากน้อยนั้นขึ้นอยู่กับพฤติกรรมอื่น ๆ ทางด้านภาษีอากรและการใช้เงินภาษีของรัฐบาลและประชาชนคนอื่น ๆ เนื้อหาที่สอนก็ต้องเป็นแบบง่าย ๆ ที่เป็นหลักใหญ่ของภาษีนั่น ๆ เน้นไปทางภาคปฏิบัติโดยการเรียนรู้เนื้อหาจากกรรการรายการแท้ ๆ เวลาสำเร็จการศึกษาแล้วออกมาทำงานหาเงิน จะได้ไม่ต้องตกใจว่าภาษีนั่น ๆ ต้องเสียกันที่ไหน กรอกอะไรบ้าง ฯลฯ และอาจลูกหลงลงด้วย

²² ทักกล่าวเช่นนี้ เพราะมีผู้เข้าใจผิดอยู่เสมอว่า ต้องเสียภาษีตั้ง 50% ของรายได้บ้าง 30% บ้าง ทำให้เกิดความขลาดไม่กล้าเสีย พลอยคิดไปว่า รัฐบาลทารุณเก็บภาษีสูง

²³ รายได้ประเภทหุ้มหม่อม หรือกรณีที่พันพัวมาก ก็ต้องให้เป็นหน้าที่ของผู้รับจ้าง เป็นที่ปรึกษาด้านภาษีอนุสารดังกล่าวข้างต้นมีแจกให้ฟรีอยู่เสมอ ปีใดใครมีรายได้ตั้งจากเดิม จะได้อ่านจนอ่านได้สะดวก

²⁴ เห็นจะไม่ต้องชี้แจงก็พอจะเห็นภาพได้ว่า นอกจากคำอธิบายเหล่านี้แล้ว กฎหมายภาษีทุกประเภทที่ใช้อยู่บังคับอยู่ที่ควรจัดพิมพ์เป็นเล่มที่สะดวกแก่การค้นคว้าหาดู ทั้งต้นฉบับและที่แก้ไขเพิ่มเติม รัฐมนตรีที่จะจัดพิมพ์แจกให้กับผู้เสียภาษี เป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีประเภทหนึ่ง

การเสียภาษีก็ทำให้ง่ายแก่ความเข้าใจมากที่สุด ไม่ทำให้เกิดอารมณ์เสียเหมือนอย่างที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน โหนดเลยจะต้องควักกระเป๋าเสียเงิน อ่านกฎหมายภาษีหรือคำสั่งไม่รู้เรื่อง ตามไถ่ก็ถูกเอะอะกลับมา แล้วก็เสียเวลาผ่านชั้นต่าง ๆ มากมาย²⁵

ลองหันมาพิจารณาการลงโทษผู้หลีกเลี่ยงภาษีกันบ้าง ตั้งได้กล่าวแล้วผู้เสียภาษีประเภทมีอำนาจมีอิทธิพล ก็ไม่ถูกแตะต้องเลย ส่วนผู้เสียภาษีประเภทพลเมืองชั้นธรรมดา ก็แทบจะว่าไม่มีโอกาสถูกลงโทษกันเลยเช่นกัน เพราะเจ้าหน้าที่ภาษีทำหน้าที่ต่อรองราคาค่าบริการ เพื่อช่วยให้หลีกเลี่ยงภาษีให้อยู่แล้ว การจับกุมผู้หลบหนีภาษี จึงไม่ได้เป็นข่าวกันเท่าไร แต่สมมติว่า ผู้หลบหนีภาษีถูกจับกุมการลงโทษในกฎหมายไทยก็เขาไม่ได้ผล เพราะค่าปรับคงที่ระดับหนึ่ง ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับผลประโยชน์ที่ได้รับจากการหลีกเลี่ยงรายใหญ่ๆ ก็ต่ำกว่ากันมาก ทำให้การหลีกเลี่ยงน่าเสียดายเพราะเมื่อถูกจับได้ก็ไม่รุนแรง มิหนำซ้ำยังต่อรองกันได้อีกด้วยเนื่องจากกฎหมายไทย²⁶ เป็นคุณพินิจของเจ้าหน้าที่ที่จะปรับมากปรับน้อยอีกด้วย เป็นการเปิดโอกาสให้ค่าปรับเข้ากระเป๋าของเจ้าหน้าที่ได้ด้วย²⁷

ความลำบากเชิงการเสียภาษีสำหรับพลเมืองในประเทศไทยนั้นจัดว่าต่ำมาก กล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ ความรับผิดชอบที่จะเสียภาษีให้แก่รัฐนั้นมีน้อยมาก กลุ่มข้าราชการซึ่งน่าจะเป็นผู้นำในด้านนี้ ก็ไม่ได้ทำหน้าที่ดังกล่าว ข้าราชการส่วนใหญ่ที่อยู่ในระดับสูง และ

²⁵ เพราะต้องกรอกระโหลกต่าง ๆ มากมาย (หรือผู้เสียภาษีก็คิดว่ามาก) ที่ไม่ค่อยรู้เรื่อง และผ่านไม่รู้ก็ดันจึงมีอากรพิเศษที่กรมสรรพากร (และหน่วยงานอื่น ๆ ของรัฐ) มีหน้าที่รับจ้างอำนวยความสะดวกให้

²⁶ เช่น ถ้าทำเป็นลืมไม่ยื่นรายการเสียภาษีเงินได้ตามกำหนดหรือตามคำสั่งของเจ้าหน้าที่ ถูกลงโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท (มาตรา 86 แห่งมวลงรัษฎากร) และเสียภาษีเพิ่มขึ้น (สูงสุด ร้อยละ 20 ของเงินภาษีที่ต้องเสีย (มาตรา 87 ขัดว่า) ดังนั้นผู้ที่ต้องเสียภาษีปีที่เกิน 2,000 บาท ก็อยู่ในภาวะที่ทำเป็นลืมได้โดยไม่เสียผลประโยชน์อะไร วิธีลืมนี้ ดีกว่าวิธีแจ้งแสดงรายการเสียภาษีเท็จด้วยวิธีการต่าง ๆ เพราะในกรณีหลังนี้ ถูกจำคุกได้ตั้งแต่ 8 เดือน ถึง 7 ปี และถูกปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท (มาตรา 87)

²⁷ ค่าปรับที่เสียทั้งที่เจ้ารัฐและเจ้ากระเป๋าตัวเอง จะไม่สูงเท่าบอตราสูงสุดที่รัฐกำหนดไว้ เพราะถ้าทำแล้วการต่อรองก็เสียเวลา โดยที่ผู้หลบหนีภาษีไม่ได้ยกฐานะสถานการณให้ดีขึ้นกว่าเดิม ไม่ต้องต่อรองกันดีกว่า เพราะเสียค่าปรับตามที่กฎหมายระบุอยู่แล้ว ผู้หนีภาษีจะต่อรองก็ต่อเมื่อฐานะของตัวเองจะดีขึ้นเท่านั้น ซึ่งหมายความว่า การลงโทษจะต้องต่ำกว่าระดับที่ระบุไว้ในกฎหมาย

ที่รับราชการในกรมบางกรมมีรายได้ต่าง ๆ นอกเหนือจากรายได้ที่ได้รับโดยตรงจากทางราชการ แต่ที่แจ้งในรายการเสียภาษีเงินได้เหล่านั้นมีน้อยมาก ข้าราชการที่รู้ว่าควรแจ้งเงินได้พิเศษเหล่านั้นตามที่กฎหมายภาษีระบุไว้ ไม่ยอมทำตามกฎหมาย เพราะเห็นว่า เพื่อนข้าราชการและเจ้าหน้าที่รัฐ ๆ กันว่ามีรายได้พิเศษอะไรบ้าง มากน้อยเท่าไร ต่างก็ไม่ยอมเสียภาษีเงินได้สำหรับรายได้พิเศษส่วนนี้ เลยไม่เสียกันทั่ววงราชการ หรือเสียเฉพาะประเภทที่ปกปิดกันไม่ได้เท่านั้น เวลากลับจากเมืองนอก ก็หิ้วเอาสินค้าที่ต้องเสียภาษีเข้าติดตัวมาด้วย แต่ก็ไม่ต้องเสียภาษีเข้ากันเลย โดยอาศัยความเป็นเพื่อนของเจ้าหน้าที่หรือบารมีอิทธิพลของข้าราชการชั้นผู้ใหญ่²⁸ พ่อค่านักธุรกิจนั้น ก็เป็นที่รัฐ ๆ กันว่า ทำบัญชีหลายชุด ไม่ยอมเสียภาษีให้แก่รัฐ เป็นพวกที่หลีกเลี่ยงภาษีกันมาก ส่วนชาวบ้านรายได้สูงที่ทำงานกับบริษัทใหญ่ที่มีรายการเก็บภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โอกาสหลีกเลี่ยงภาษีน้อยลง ที่มีรายได้ต่ำก็ไม่ค่อยจะเสียภาษีมากอยู่แล้ว ดังนั้นถ้าข้าราชการและกลุ่มพ่อค่านักธุรกิจยอมเสียภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย รายได้ภาษีของรัฐจะสูงขึ้นอีก และจะเป็นตัวอย่างที่ดีด้วยสำหรับประชาชนทั่วไป

แต่นั้นแหละ เหตุจูงใจที่จะทำให้บุคคลเหล่านี้มีความรับผิดชอบมากขึ้นในการเสียภาษีมีน้อยในเมืองไทย นอกจากปัญหาต่าง ๆ ข้างต้นแล้ว ปัญหาอื่นๆ ก็มีอีก เช่น ไม่มีการประชาสัมพันธ์ว่า ภาษีที่เสีย ๆ กันนั้นเกี่ยวพันกับบริการที่รัฐบาลมีให้แก่ประชาชนมากน้อยแค่ไหน ปัญหาที่หนักกว่านี้ก็คือ แม้ว่าจรรู้ว่าภาษีที่เก็บนั้น สัมพันธ์กับบริการที่รัฐจัดหาให้ แต่คุณภาพของสิ่งบริการตลอดจนคุณภาพของรัฐบาลทุก ๆ ด้าน ไม่ทำให้เกิดศรัทธาอยากเสียภาษีเอาเลย เกิดความรู้สึกว่า ไหน ๆ ก็ต้องจ่ายค่าน้ำร้อนน้ำชา เพื่อได้บริการต่าง ๆ จากหน่วยราชการอยู่แล้ว เรื่องอะไรที่จะต้องเสียภาษีกันอีก เพราะค่าน้ำร้อนน้ำชาเหล่านี้ ก็มีลักษณะเป็นราคาของสิ่งของบริการอยู่แล้ว

²⁸ แล้วข้าราชการชั้นใด และภรรยาของใครบ้าง ที่มีโอกาสไปเมืองนอกบ่อยกว่าเพื่อน

ดังนั้นถ้าจะให้ความรับผิดชอบในการเสียหายของพลเมืองไทยอยู่ในระดับที่สูงขึ้นกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ก็ต้องแก้ไขกันที่คุณภาพของรัฐบาลและของสิ่งบริการต่าง ๆ ที่จัดหาให้แก่ราษฎร เพื่อก่อให้เกิดความศรัทธาในรัฐบาล ช่วยให้เกิดความรู้สึกอยากเสียหายี พร้อม ๆ กันนี้ ก็ประชาสัมพันธ์แจกเอกสารชี้ให้เห็นข้อเท็จจริงอย่างละเอียดว่า ภาษีที่ได้จากราษฎรนั้น ได้ถูกนำไปใช้ทำอะไรบ้าง ให้ประโยชน์มากน้อยเพียงใดแก่ประชาชน เมื่อรวมกับข้อเสนอนานะต่าง ๆ ที่เคยถึงข้างต้นแล้วผู้เขียนเชื่อมั่นว่า พลเมืองไทยจะมีความเต็มใจเสียหายีมากขึ้นกว่าปัจจุบันอย่างแน่นอน
