

บทที่ 4

ผลการศึกษาและวิเคราะห์ผล

เนื่องจากเหตุการณ์การหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรนำเข้ามีผู้ที่มีบทบาทอยู่ในเหตุการณ์อย่างน้อยสองฝ่ายคือฝ่ายเจ้าหน้าที่ผู้ทำการตรวจสอบภาษีอากรและผู้นำเข้า ซึ่งแต่ละฝ่ายจะมีพฤติกรรม การตัดสินใจเพื่อประโยชน์ของฝ่ายตนเองสูงสุด เปรียบเสมือนการเล่นเกมที่มีผู้เล่นสองฝ่ายเล่น พร้อมกันและต่างต้องตัดสินใจโดยประเมินสถานการณ์การตัดสินใจจากฝ่ายตรงข้าม การศึกษา ครั้งนี้เป็นกรณีศึกษาจากแบบจำลองสถานการณ์เพื่อหาค่าปรับที่เหมาะสมในการป้องกัน การหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรนำเข้าและพิจารณาในด้านความคุ้มค่าของรัฐบาลที่จะต้องเสียค่าใช้จ่ายเพื่อ การตรวจสอบซึ่งสามารถอธิบายผลการศึกษาและวิเคราะห์ผลการศึกษาโดยใช้ทฤษฎีเกมเพื่อหา แนวทางในการกำหนดโทษปรับที่เหมาะสมสำหรับโทษของการหลีกเลี่ยงอากรได้ดังนี้

ผลการศึกษา

1. เพื่อเป็นการอธิบายพฤติกรรมของผู้เล่นในเกมการหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร เมื่อจำลอง สถานการณ์การหลีกเลี่ยงเป็นค่าภาษีรวมทั้งสิ้น 100 บาท และมีค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบดังแสดง ในบทที่ 3 ข้อ 3 ผลลัพธ์ของเกม (Payoff) สามารถนำมาเขียนเป็นตาราง (Payoff Table) ได้ดังนี้

ตารางที่ 4-1 Payoff เมื่อกำหนดค่าภาษีอากรอันพึงต้องชำระ $T=100$ บาท

ผู้เล่น	พฤติกรรม	เจ้าหน้าที่	
		ตรวจ	ไม่ตรวจ
ผู้นำเข้า	หลีกเลี่ยง	(-3.512 , +100)	(+100 , -100)
	ไม่หลีกเลี่ยง	(0 , -1.884)	(0 , 0)

ในตารางผลลัพธ์ (Payoff Table) สามารถอธิบายค่าต่าง ๆ ได้ดังนี้

1.1 กรณีผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรและเจ้าหน้าที่ทำการเปิดตรวจสอบ ในมุมมอง ผู้นำเข้าจะต้องชำระค่าปรับที่ต่ำสุด เท่ากับค่า C_0 Sandra and Ronald (1999) พบว่า ค่าปรับที่ เหมาะสมไม่ควรต่ำกว่าค่าใช้จ่ายในการดำเนินการทั้งหมด) และต้องชำระภาษี รวมเป็นจำนวนเงิน

$$\begin{aligned}
 R &= -C_0 - T \\
 R &= -(3,412 + 100) \\
 R &= -3,512 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

ผู้นำเข้าเสียประโยชน์จึงใช้เครื่องหมายลบ (-) เพื่อแสดงมูลค่าที่ผู้นำเข้าต้องชำระ กรณีผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรและเจ้าหน้าที่ทำการเปิดตรวจสอบ เมื่อพิจารณาจากมุมมองของเจ้าหน้าที่ พบว่าจะต้องเสียค่าใช้จ่ายในการเปิดตรวจพบการกระทำผิดแต่ก็จะได้รับประโยชน์จากค่าภาษีอากรและค่าปรับ Sandra and Ronald (1999) พบว่าค่าปรับที่เหมาะสมไม่ควรต่ำกว่าค่าใช้จ่ายในการดำเนินการทั้งหมด) เป็นเงินดังนี้

$$\begin{aligned}
 &= -C_0 + T + R \\
 &= -C_0 + T + C_0 \\
 &= +T \\
 &= +100 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

1.2 กรณีผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรและเจ้าหน้าที่ไม่ทำการเปิดตรวจสอบ ในมุมมองผู้นำเข้าจะได้รับประโยชน์จากค่าภาษีอากร $T = 100$ บาท

กรณีที่ผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงภาษีอากรและเจ้าหน้าที่ไม่ทำการตรวจสอบ เมื่อพิจารณาในมุมมองของเจ้าหน้าที่จะเสียประโยชน์ที่จะได้เรียกเก็บค่าภาษีอากร $T = -100$ บาทเจ้าหน้าที่เสียประโยชน์จึงใช้เครื่องหมายลบ (-) หน้ามูลค่าภาษีที่ขาดหายไปและเจ้าหน้าที่ไม่ได้เปิดตรวจสอบจึงไม่นำค่าใช้จ่ายมาคำนวณ

1.3 กรณีผู้นำเข้าไม่หลีกเลี่ยงอากรแต่เจ้าหน้าที่ทำการเปิดตรวจสอบในมุมมองผู้นำเข้าจะไม่ได้รับประโยชน์หรือไม่ได้เสียผลประโยชน์ค่าผลลัพธ์ (Payoff) ของผู้นำเข้าเท่ากับ 0 บาท

กรณีผู้นำเข้าไม่หลีกเลี่ยงอากรแต่เจ้าหน้าที่ทำการเปิดตรวจสอบเมื่อพิจารณาในมุมมองของเจ้าหน้าที่ต้องเสียค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบกรณีที่ไม่นพบผิด ค่าใช้จ่ายหรือผลลัพธ์ (Payoff) ของเจ้าหน้าที่คือ -1,884 บาท เจ้าหน้าที่เสียประโยชน์จึงใช้เครื่องหมายลบ (-) หน้าค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบ

1.4. กรณีผู้นำเข้าไม่หลีกเลี่ยงอากรและเจ้าหน้าที่ไม่ตรวจสอบ ในกรณีนี้ทั้งผู้นำเข้าและเจ้าหน้าที่ต่างไม่ได้รับผลประโยชน์ทั้งสองฝ่าย ดังนั้นค่าผลลัพธ์ (Payoff) ของทั้งสองฝ่ายเท่ากับ 0 บาท

2. การพิจารณาความน่าจะเป็นของพฤติกรรมในเกมการหลีกเลี่ยงอากรโดยคำนวณจาก Payoff Table ซึ่งกำหนดค่าความน่าจะเป็นดังนี้

p	=	ความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะไม่หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร
$(1 - p)$	=	ความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร
q	=	ความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่จะตรวจสอบ
$(1 - q)$	=	ความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ไม่ตรวจสอบ

เมื่อแทนค่าใน Payoff Table จะได้ตารางดังนี้

ตารางที่ 4-2 ผลลัพธ์ (Payoff) และความน่าจะเป็นของผู้เล่น

ผู้เล่น	พฤติกรรม	เจ้าหน้าที่		ความน่าจะเป็น
		ตรวจสอบ	ไม่ตรวจ	
ผู้นำเข้า	หลีกเลี่ยง	(-3,512 , +100)	(+100 , -100)	$(1 - p)$
	ไม่หลีกเลี่ยง	(0 , -1,884)	(0 , 0)	p
ความน่าจะเป็น		q	$(1 - q)$	

ถ้าผู้นำเข้าไม่หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรผลลัพธ์ของผู้นำเข้าที่ได้รับสามารถคำนวณได้เป็น

$$= (0 \times q) + 0 \times (1 - q)$$

$$= 0 \text{ ----- } \square$$

ถ้าผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรผลลัพธ์ของผู้นำเข้าคำนวณได้เป็น

$$= -3,512 \times q + 100 \times (1 - q)$$

$$= 100 - 3,612q \text{ ----- } \textcircled{5}$$

สมการ $\textcircled{4} = \textcircled{5}$

$$100 - 3,612q = 0$$

$$q = 0.02$$

$$(1 - q) = 0.98$$

ดังนั้นในมุมมองของผู้นำเข้าถ้า $q < 0.02$ ผู้นำเข้าจะหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรเนื่องจากผู้นำเข้าจะได้รับประโยชน์มากกว่า แต่ถ้าความน่าจะเป็นของ $q > 0.02$ ผู้นำเข้าจะไม่หลีกเลี่ยงค่าอากรเพราะผู้นำเข้าจะได้รับผลประโยชน์น้อยกว่า

ในมุมมองของเจ้าหน้าที่จะสามารถคำนวณความน่าจะเป็นได้ดังนี้

$$\text{ทำการตรวจสอบ} = 100 \times (1 - p) + (-1,884) \times (p) \text{ ----- } \textcircled{6}$$

$$\begin{aligned}
 \text{ไม่ทำการตรวจสอบ} &= -100 \times (1-p) + (0)(p) \text{ ----- ⑦} \\
 (p) &= 0.10 \\
 (1-p) &= 0.90
 \end{aligned}$$

ดังนั้นในมุมมองของเจ้าหน้าที่ถ้าค่าความน่าจะเป็น $p < 0.10$ แล้วจะทำการเปิดตรวจสอบเพราะจะได้ผลลัพธ์มากกว่า และถ้า $p > 0.10$ เจ้าหน้าที่จะไม่ทำการเปิดตรวจสอบเพราะได้ผลลัพธ์น้อยกว่า

จากค่าความน่าจะเป็น (โอกาส) ที่คำนวณได้สามารถสรุปผลลัพธ์ของเกมจากการใช้กลยุทธ์ของทั้งสองฝ่ายดังนี้

ตาราง 4-3 ค่าความน่าจะเป็น

ผู้เล่น	เจ้าหน้าที่			ความน่าจะเป็น
	พฤติกรรม	ตรวจสอบ	ไม่ตรวจ	
ผู้นำเข้า	หลีกเลี่ยง	(-3,512 , +100)	(+100 , -100)	0.90
	ไม่หลีกเลี่ยง	(0 , -1,884)	(0 , 0)	0.10
ความน่าจะเป็น		0.02	0.98	

3. จากการศึกษาเพื่อหาค่าปรับที่เหมาะสมเมื่ออธิบายพฤติกรรมดังกล่าวด้วยทฤษฎีเกม และทฤษฎีอรรถประโยชน์กล่าวได้ว่าการตัดสินใจเลือกทางเลือกหรือเลือกกลยุทธ์ใดกลยุทธ์หนึ่งก็เนื่องมาจากความสมเหตุสมผลในหลักที่ว่าฝ่ายของตนเองจะได้รับประโยชน์สูงสุดซึ่งในมุมมองของผู้นำเข้าคือค่าภาษีอากรอันพึงต้องชำระและในมุมมองของเจ้าหน้าที่คือค่าอากรอันพึงต้องชำระและค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบ ดังนั้นเมื่อฝ่ายผู้นำเข้าและฝ่ายเจ้าหน้าที่ทราบถึงทางเลือกของฝ่ายตรงข้ามหากแต่ไม่ทราบถึงการตัดสินใจของฝ่ายตรงข้าม การเลือกที่ดีที่สุดให้แก่ฝ่ายตนเองก็คือการเลือกที่ได้รับประโยชน์สูงสุดโดยพิจารณาโอกาสการตัดสินใจของฝ่ายตรงข้ามร่วมด้วย

ในการเลือกตัดสินใจของแต่ละฝ่ายจึงใช้แนวคิดของทฤษฎีเกมเพื่อหาความน่าจะเป็น

โดยที่ q	คือ	ค่าความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบ
$(1-q)$	คือ	ค่าความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ไม่ทำการตรวจสอบ
p	คือ	ค่าความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะไม่หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร
$(1-p)$	คือ	ค่าความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร

แล้วจึงนำไปหาค่า x (ซึ่งเป็นค่าสัมประสิทธิ์ตัวคูณของสมการค่าปรับที่เหมาะสม $R = xT$ ในตาราง Payoff เพื่อหาค่าปรับที่เหมาะสมต่อไปตามสมการ $R = xT$ ดังตัวอย่าง บทที่ 3 ข้อ 3 เมื่อค่าการอันพึงต้องชำระ 100 บาท คำนวณค่าต่าง ๆ ได้ดังนี้

- ค่าใช้จ่ายเมื่อตรวจพบความผิดเท่ากับ 3,412 บาท
- ค่าใช้จ่ายเมื่อตรวจไม่พบความผิดเท่ากับ 1,884 บาท
- ค่าความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบ (q) เท่ากับ 0.02
- ค่าความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ไม่ทำการตรวจสอบ ($1 - q$) เท่ากับ 0.98
- ค่าความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะไม่หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร (p) เท่ากับ 0.10
- ค่าความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร ($1 - p$) เท่ากับ 0.90

คำนวณหาค่า x ได้เท่ากับ 39.40 เท่า และคำนวณปรับที่เหมาะสมได้เท่ากับ $100 \times 39.40 = 3,940$ บาท

4. การทดสอบแบบจำลองได้จำลองสถานการณ์การหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรโดยกำหนดให้ผู้นำเข้าสินค้าเข้ามาทางด่านศุลกากรท่าเรือกรุงเทพ หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรอันพึงต้องชำระจำนวน 10,000 บาท โดยกำหนดให้ค่าใช้จ่ายในแบบจำลองมีค่าใช้จ่ายเมื่อตรวจพบความผิด C_0 เท่ากับ 50,000 บาท และค่าใช้จ่ายเมื่อไม่ตรวจพบความผิด C_1 เท่ากับ 30,000 บาท เมื่อใช้ทฤษฎีเกมคำนวณหาค่าความน่าจะเป็นกำหนดดังนี้

กำหนดให้ q	คือ	ค่าความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบ
$(1 - q)$	คือ	ค่าความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ไม่ทำการตรวจสอบ
p	คือ	ค่าความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะไม่หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร
$(1 - p)$	คือ	ค่าความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร

พิจารณาจากสถานการณ์การหลีกเลี่ยงอากร มีเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นได้ดังนี้

เหตุการณ์ที่ 1 ผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงค่าอากรและเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ ในมุมมองของผู้นำเข้า จะต้องเสียค่าปรับอันประกอบไปด้วยเงินค่าปรับต่ำสุด Sandra and Ronald (1999) ($R = C_0$) คือใช้จ่ายในการตรวจสอบกรณีตรวจพบความผิด (C_0) และเสียค่าภาษีอากรอันพึงต้องชำระ ดังนั้นกรณีนี้ผู้นำเข้าเสียผลประโยชน์รวมทั้งสิ้น

$$\begin{aligned}
 &= -C_0 - T \\
 &= -50,000 - 10,000 \\
 &= -60,000 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

ในมุมมองของเจ้าหน้าที่ เจ้าหน้าที่ที่ต้องเสียค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบและได้รับค่าปรับ และค่าภาษีอากรอันพึงต้องชำระ สามารถคำนวณได้ดังนี้

$$\begin{aligned}
 &= -C_0 + R + T \\
 \text{เมื่อแทนค่าค่าปรับ } R &= C_0 \text{ (Sandra \& Ronald, 1999)} \\
 &= -C_0 + C_0 + T \\
 &= +T \\
 &= +10,000 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

เหตุการณ์ที่ 2 ผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงค่าอากรและเจ้าหน้าที่ไม่ตรวจสอบ ในมุมมองของผู้นำเข้า ผู้นำเข้าจะได้รับประโยชน์จากค่าภาษีอากรเท่ากับ $T = +10,000$ บาท

ในมุมมองของเจ้าหน้าที่ เจ้าหน้าที่จะต้องเสียประโยชน์จากค่าอากรเท่ากับ $-T = -10,000$ บาท

เหตุการณ์ที่ 3 ผู้นำเข้าไม่หลีกเลี่ยงค่าอากรและเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ ในมุมมองของผู้นำเข้า ผู้นำเข้าจะได้ประโยชน์เท่ากับ 0

ในมุมมองของเจ้าหน้าที่ เจ้าหน้าที่จะเสียประโยชน์ในเรื่องค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบเท่ากับ $-C_1 = -1,884$ บาท

เหตุการณ์ที่ 4 กรณีผู้นำเข้าไม่หลีกเลี่ยงค่าอากรและเจ้าหน้าที่ไม่ตรวจสอบ ในมุมมองของผู้นำเข้าจะได้รับประโยชน์เท่ากับ 0 และในมุมมองของเจ้าหน้าที่จะได้รับประโยชน์เท่ากับ 0 สามารถเขียนเป็นตารางผลลัพธ์

ตารางที่ 4-4 Payoff ของการหลีกเลี่ยงอากรอันพึงต้องชำระ 10,000 บาท

ผู้เล่น	เจ้าหน้าที่		ค่าความน่าจะเป็น
	พฤติกรรม	ไม่ตรวจสอบ	
ผู้นำเข้า	หลีกเลี่ยง	(-60,000 , +10,000) (+10,000 , -10,000)	(1 - p)
	ไม่หลีกเลี่ยง	(0 , -30,000) (0 , 0)	p
ค่าความน่าจะเป็น		q	(1 - q)

ถ้าผู้นำเข้าไม่หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรผลลัพธ์ของผู้นำเข้าที่ได้รับสามารถคำนวณได้เป็น

$$\begin{aligned}
 &= (0 \times q) + 0 \times (1 - q) \\
 &= 0 \text{ ----- ⑧}
 \end{aligned}$$

ถ้าผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรผลลัพธ์ของผู้นำเข้าคำนวณได้เป็น

$$= -60,000 \times q + 10,000 \times (1 - q)$$

$$= 10,000 - 70,000q \text{ ----- (9)}$$

สมการ (8) = (9)

$$10,000 - 70,000q = 0$$

$$q = 0.14$$

$$(1 - q) = 0.86$$

ดังนั้นในมุมมองของผู้นำเข้าถ้า $q < 0.14$ ผู้นำเข้าจะหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรเนื่องจากผู้นำเข้าจะได้รับประโยชน์มากกว่า แต่ถ้าความน่าจะเป็นของ $q > 0.14$ ผู้นำเข้าจะไม่หลีกเลี่ยงค่าอากรเพราะผู้นำเข้าจะได้รับผลประโยชน์น้อยกว่า

ในมุมมองของเจ้าหน้าที่จะสามารถคำนวณความน่าจะเป็นได้ดังนี้

$$\text{ทำการตรวจสอบ} = 10,000 \times (1 - p) + (-30,000) \times (p) \text{ --- (10)}$$

$$\text{ไม่ทำการตรวจสอบ} = -10,000 \times (1 - p) + (0) (p) \text{ ----- (11)}$$

$$(p) = 0.40$$

$$(1 - p) = 0.60$$

ดังนั้นในมุมมองของเจ้าหน้าที่ถ้าความน่าจะเป็น $p < 0.40$ แล้วจะทำการเปิดตรวจสอบเพราะจะได้ผลลัพธ์มากกว่า แต่ถ้า $p > 0.40$ เจ้าหน้าที่จะไม่ทำการเปิดตรวจสอบเพราะได้ผลลัพธ์น้อยกว่า

จากค่าความน่าจะเป็นสามารถสรุปผลลัพธ์ของเกมจากการใช้กลยุทธ์ของทั้งสองฝ่าย

ดังนี้

ตาราง 4-5 ค่าความน่าจะเป็นของการทดสอบแบบจำลอง

ผู้เล่น	พฤติกรรม	เจ้าหน้าที่		ค่าความน่าจะเป็น
		ตรวจสอบ	ไม่ตรวจสอบ	
ผู้นำเข้า	หลีกเลี่ยง	(-60,000 , +10,000)	(+10,000 , -10,000)	0.60
	ไม่หลีกเลี่ยง	(0 , -30,000)	(0 , 0)	0.40
ค่าความน่าจะเป็น		0.14	0.86	

คำนวณหาค่า x จากตารางผลลัพธ์ เมื่อกำหนดให้ค่าปรับที่เหมาะสม ตามสมการ

$$R = xT$$

คำนวณตามสมการที่ ③ โดยแทนค่าต่าง ๆ ลงในสมการดังนี้

- อากรันฟิงต้องชำระ T เท่ากับ 10.000 บาท
- ค่าใช้จ่ายเมื่อตรวจพบความผิดเท่ากับ 50.000 บาท
- ค่าใช้จ่ายเมื่อตรวจไม่พบความผิดเท่ากับ 30.000 บาท
- ค่าความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบ (q) เท่ากับ 0.14
- ค่าความน่าจะเป็นที่เจ้าหน้าที่ไม่ทำการตรวจสอบ ($1-q$) เท่ากับ 0.86
- ค่าความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะไม่หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร (p) เท่ากับ 0.40
- ค่าความน่าจะเป็นที่ผู้นำเข้าจะหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร ($1-p$) เท่ากับ 0.60

จากสมการ

$$-C_0q - xTq - T + Tq = -C_0 - C_0p + xT - xTp - T + Tp + C_1p \dots\dots\dots ③$$

$$\text{แทนค่า } C_0 = 50,000, -C_1 = 30,000, p = 0.40, (1-p) = 0.60, q = 0.14,$$

$$(1-q) = 0.86, T = 10,000 \text{ ลงในสมการ ③}$$

$$\begin{aligned} -7,000 - 1,400x - 10,000 + 1,400 &= -50,000 - 20,000 + 10,000x - 4,000x - \\ &\quad 10,000 + 4,000 + 12,000 \end{aligned}$$

$$-1,400x - 15,600 = -64,000 + 6,000x$$

$$-7,400x = -48,400$$

$$x = 6.54$$

$$\text{แทนค่า } x \text{ ลงในสมการค่าปรับ } R = xT \text{ ได้ค่าปรับ } (R) \text{ เท่ากับ } 6.54 \times 10,000 = 65,400 \text{ บาท}$$

เมื่อพิจารณาค่าปรับที่ได้จากการคำนวณจำนวนเงิน 65,400 บาทกับค่าปรับในปัจจุบันของกรมศุลกากรจะพบว่าความผิดบานหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรตามประมวลระเบียบปฏิบัติศุลกากร 2540 มีหลายกรณีเช่นกรณีความผิดที่ไม่ใช้ความระมัดระวังเพียงพอ ให้ปรับร้อยละ 10 ของเงินค่าอากรที่ขาดไม่น้อยกว่า 1,000 บาท แต่ไม่เกิน 50,000 กรณีความผิดสำแดงเท็จของการหลีกเลี่ยงภาษีอากรให้ปรับสองเท่าของเงินอากรที่ขาด และให้ชำระเงินอากรที่ขาดให้ครบถ้วน ซึ่งในกรณีศึกษาคือจำนวน 20,000 บาท ดังนั้นโทษค่าปรับที่ได้จากการคำนวณ 65,400 บาทมีมูลค่ามากกว่าโทษปรับตามระเบียบปฏิบัติ (20,000 บาท) เท่ากับ 45,400 บาท ซึ่งเป็นมูลค่าที่สูงกว่าและน่าจะให้ผู้ละเมิดที่ผิดกว่าในด้านการลงโทษค่าปรับสำหรับผู้กระทำความผิดให้มีความสำนึกเกรงกลัวและทำให้รัฐได้รับค่าใช้จ่ายคุ้มค่าและเหมาะสมกับการตรวจสอบของการหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร

วิเคราะห์ผลการศึกษา

1. จากตารางที่ 4-1 – 4-2- สามารถอธิบายพฤติกรรมของผู้เล่นตามทฤษฎีเกมได้โดยที่ผู้เล่นในเกมคือเจ้าหน้าที่และผู้นำเข้ามีการคัดเลือกราคาตัดสินใจในกลยุทธ์เพื่อให้ได้ผลลัพธ์ที่ดีที่สุด ซึ่งเล็งเห็นถึงผลกระทบอันเนื่องมาจากพฤติกรรมของอีกฝ่ายหรือฝ่ายตรงกันข้าม จากการศึกษาแบบจำลอง (สมมติว่าค่าภาษีอากรที่หลีกเลี่ยงคือจำนวน 100 บาท) จะพบว่าผู้นำเข้ามีกลยุทธ์ 2 ทางเลือกคือเลือกที่จะหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรและเลือกที่จะไม่หลีกเลี่ยงภาษีอากร ในขณะที่เจ้าหน้าที่มีกลยุทธ์ 2 ทางเลือก คือเลือกที่จะเปิดตรวจสอบสินค้าหรือไม่ทำการเปิดตรวจสอบสินค้า ดังนั้นการเลือกกลยุทธ์ของผู้นำเข้า จะต้องพิจารณาถึงทางเลือกหรือ โอกาสที่เจ้าหน้าที่จะใช้กลยุทธ์ของตนด้วย การตัดสินใจเลือกแบบแผนทางเลือกของผู้นำเข้า ผู้นำเข้าต้องพิจารณาว่าถ้าเลือกการหลีกเลี่ยงค่าอากรและเจ้าหน้าที่ทำการเปิดตรวจสอบและตรวจพบจะต้องถูกดำเนินคดีและถูกเสียค่าปรับเป็นจำนวน 3,512 บาท แต่ถ้าเจ้าหน้าที่ใช้ทางเลือกไม่ตรวจ ผู้นำเข้าก็จะได้รับผลประโยชน์ในการเลือกเกมนี้เท่ากับค่าอากรอันพึงต้องชำระที่หลีกเลี่ยงได้ คือ 100 บาท แต่ถ้าผู้นำเข้าใช้กลยุทธ์ไม่หลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรหรืออีกนัยหนึ่งคือการเสียภาษีอันครบถ้วนผู้นำเข้าก็จะไม่ได้รับผลประโยชน์จากการเลือกวิธีนี้ (ได้รับเท่ากับ 0) ในขณะที่เจ้าหน้าที่จะต้องเสียผลประโยชน์หากเลือกใช้วิธีการเปิดตรวจสอบเป็นจำนวนเงิน -1,884 บาท และหากเจ้าหน้าที่ไม่เปิดตรวจสอบเจ้าหน้าที่ได้รับผลประโยชน์เป็นศูนย์ ถ้าผู้นำเข้าประเมินว่าเจ้าหน้าที่จะเลือกวิธี ไม่เปิดตรวจสอบเมื่อเป็นดังนี้ ผู้นำเข้าจะเลือกทางเลือกที่ตนได้ผลประโยชน์มากที่สุดหรือสูงสุดคือการหลีกเลี่ยงค่าอากร (ได้รับผลประโยชน์ 100 บาท) แต่ในกรณีนี้ผู้นำเข้า ก็ต้องเล็งเห็นว่าเจ้าหน้าที่เลือกกลยุทธ์ไม่เปิดตรวจสอบสินค้านำเข้าในการพิจารณาสรุปได้ว่าผู้นำเข้า ต้องการเลือกวิธีการหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรเนื่องจากได้ผลประโยชน์สูงสุดแล้ว

ซึ่งในทำนองเดียวกันหากผู้นำเข้า คิดทบทวนทางเลือกของเจ้าหน้าที่ ว่าเจ้าหน้าที่ก็คิดว่าผู้นำเข้าต้องหลีกเลี่ยงภาษีแน่นอนเพราะผู้นำเข้าจะได้ประโยชน์ ฝ่ายเจ้าหน้าที่ใช้ก็ควรเลือกทางเลือกการตรวจสอบสินค้าเพื่อให้ฝ่ายเจ้าหน้าที่ได้ประโยชน์สูงสุดแน่นอน ดังนั้นผู้นำเข้าก็ควรเลือกทางเลือกที่ดีที่สุดหรือปลอดภัยสำหรับผู้นำเข้าในกรณีที่เจ้าหน้าที่ใช้กลยุทธ์การเปิดตรวจสอบก็คือไม่หลีกเลี่ยงค่าอากร

จากเหตุผลด้านการันท์ที่กล่าวมาข้างต้นที่อธิบายโดยทฤษฎีเกมดังกล่าว เราจะพบว่าทั้งสองฝ่ายต่างไม่มีกลยุทธ์เด่น (Dominate Strategy) ของตนเองและไม่มีจุดสมดุลของแนชในกลยุทธ์นี้ จึงเห็นว่าในเกมนี้หากเราต้องอธิบายพฤติกรรมของการเปิดตรวจสอบเจ้าหน้าที่สุจริตแล้ว เจ้าหน้าที่ควรใช้วิธีการสุ่มตรวจเพื่อพ้อค่าจะไม่ทราบว่าตนเองจะถูกดำเนินการในการเปิดตรวจสอบสินค้าของตนหรือไม่ พ้อค่าจึงต้องประเมินกลยุทธ์ของเจ้าหน้าที่เมื่อเจ้าหน้าที่ไม่สามารถที่จะส่งมอบสินค้า

ทั้งหมดโดยไม่มีการเปิดตรวจสอบสินค้าได้ เพราะหากเจ้าหน้าที่ใช้กลยุทธ์การส่งมอบโดยไม่เปิดตรวจสอบกลยุทธ์เดียวแล้วพ่อค้า(ผู้นำเข้า)ก็จะเลือกทางเลือกที่ตนได้ผลประโยชน์มากที่สุดหรือสูงสุดคือใช้วิธีการหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร และฝ่ายเจ้าหน้าที่ก็จะเสียผลประโยชน์คือการเก็บค่าภาษีของรัฐขาดหายไปจำนวนหนึ่งอย่างแน่นอนดังนั้นนโยบายที่จะอำนวยความสะดวกของรัฐที่ดีคือการใช้วิธีการสุ่มตรวจเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บค่าภาษีอากรให้ถูกต้องและครบถ้วน

2. จำนวนค่าปรับที่เหมาะสมของผลการศึกษาค้างนี้ ต้องทำการคำนวณจากสมการ $R = xT$ มีค่าเท่ากับ 39.40 เท่า ของจำนวนค่าภาษีอากรซึ่งเป็นอัตราส่วนที่สูงเพียงพอที่จะไม่ให้ผู้นำเข้าหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรสอดคล้องกับ นรินทร์ โอฬารกิจอนันต์ (2548, หน้า 80) กล่าวว่าการสุ่มตรวจมีปริมาณมากพอและมีการกำหนดโทษปรับของการแจ้งประเภทสินค้าเท็จไว้สูง กรมศุลกากรจะสามารถป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอากรได้โดยไม่จำเป็นต้องเสียค่าใช้จ่ายที่สูง เพราะผู้นำเข้าจะแสดงรายการต่าง ๆ ไว้ครบถ้วนตามกฎหมายศุลกากรไว้ครบถ้วนและตรงตามเอกสารที่สำแดงและตรงตามสินค้าที่นำเข้าจริง เนื่องจากไม่คุ้มที่จะถูกปรับเป็นจำนวนเงินที่ค่อนข้างสูงมาก