

ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ และความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทย

ปริญาณิพนธ์
ของ
เจนจิรา จันทรสัม

เสนอต่อบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญาเศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาเศรษฐศาสตร์การจัดการ
ตุลาคม 2550

ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ และความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทย

ปริญาณิพนธ์
ของ
เจนจิรา จันทรสัม

เสนอต่อบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญาเศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาเศรษฐศาสตร์การจัดการ

ตุลาคม 2550

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ

ประกาศคุณูปการ

ปริญญาโทฉบับนี้สำเร็จได้ด้วยดี เป็นเพราะผู้วิจัยได้รับความกรุณาอย่างยิ่งจาก รองศาสตราจารย์ ดร.สุนิตดา เทศนิยม ประธานกรรมการควบคุมปริญญาโท และอาจารย์ไมตรี อภิพัฒน์มนตรี กรรมการควบคุมปริญญาโท ท่านทั้งสองได้เสียสละเวลาอันมีค่าเพื่อให้ คำปรึกษาแนะนำในการจัดทำงานวิจัยทุกขั้นตอน ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้

ขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ทุกท่าน ในภาควิชาเศรษฐศาสตร์ ที่ให้ทั้งความรู้และ กระบวนการทางความคิดแก่ผู้วิจัยตลอดระยะเวลาในการศึกษา ตามหลักสูตรเศรษฐศาสตร์การ จัดการ ซึ่งผู้วิจัยสามารถนำมาใช้ในการทำงานวิจัยในครั้งนี้ และในการดำเนินชีวิตต่อไป

ขอกราบขอบพระคุณ คุณพ่อ และคุณแม่ ที่คอยเป็นกำลังใจให้คำปรึกษา และให้การ สนับสนุนทุนทรัพย์ในการศึกษาตลอดมา คุณค่าและประโยชน์ของปริญญาโทฉบับนี้ ขอมอบ เพื่อบูชาพระคุณบุพการี ตลอดจนครูบาอาจารย์และผู้มีพระคุณทุกท่าน

ท้ายสุดผู้วิจัยขอขอบ พี่ น้อง ญาติๆ และเพื่อนๆ ทุกคนที่ให้การสนับสนุน การ ช่วยเหลือ และให้กำลังใจที่ดีเยี่ยมตลอดระยะเวลาที่ศึกษาและทำงานวิจัย

เจนจิรา จันท์ส้ม

สารบัญ

บทที่	หน้า
1 บทนำ.....	1
ภูมิหลัง.....	1
ความมุ่งหมายของการวิจัย.....	5
ความสำคัญของการวิจัย.....	5
ขอบเขตการศึกษา.....	6
นิยามศัพท์เฉพาะ.....	6
กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	8
สมมติฐานในการวิจัย.....	10
 2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	 13
โครงสร้างรายรับของรัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้.....	13
โครงสร้างรายรับของรัฐบาล.....	13
โครงสร้างภาษีอากร.....	15
แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง.....	28
แนวคิดเกี่ยวกับการวัดการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล.....	28
แนวคิดเกี่ยวกับการวิเคราะห์ผลงานภาษีอากร.....	28
ทฤษฎีที่เกี่ยวกับโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในกระบวนการพัฒนา.....	
เศรษฐกิจ.....	31
แนวความคิดที่อธิบายถึงโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมสำหรับประเทศ.....	
กำลังพัฒนา.....	34
แนวความคิดเกี่ยวกับการประมาณรายได้ของรัฐบาลไทย.....	36
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	37
 3 วิธีดำเนินการวิจัย.....	 48
ข้อมูลและแหล่งข้อมูล.....	48
เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล.....	48
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	49
การวิเคราะห์และสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	50

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
4 ผลการศึกษา.....	59
การวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้.....	59
การวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจมีผลต่อภาษีเงินได้.....	63
การวิเคราะห์หาดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้.....	71
5 สรุป อภิปราย และข้อเสนอแนะ.....	80
สรุปผลการศึกษา.....	82
อภิปรายผล.....	84
ข้อเสนอแนะทั่วไป.....	89
ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป.....	90
บรรณานุกรม.....	91
ภาคผนวก.....	96
ภาคผนวก ก.....	97
ภาคผนวก ข.....	124
ภาคผนวก ค.....	136
ภาคผนวก ง.....	140
ประวัติย่อผู้วิจัย.....	144

บัญชีตาราง

ตาราง		หน้า
1	เปรียบเทียบองค์ประกอบรายได้ภาษี ในช่วงปี ค.ศ.1985 - 1997 ระหว่าง..... กลุ่มประเทศที่พัฒนาแล้วกับกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา.....	2
2	การเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากรของไทย ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547.....	3
3	สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547..	60
4	สัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อรายได้ภาษีอากรรวม ช่วงปี พ.ศ.2520-2547.....	61
5	สัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ.....	62
6	แสดงดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในช่วงปี พ.ศ. ... 2520-2547.....	72
7	แสดงดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547.....	74
8	แสดงดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547.....	77
9	ค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภท ตามแผนพัฒนา ฯ..... ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9	78
10	เปรียบเทียบตัวแปรอิสระของงานวิจัยที่เกี่ยวข้องแต่ละงาน และผลการวิเคราะห์.....	87

บัญชีภาพประกอบ

ภาพประกอบ	หน้า
1 กรอบแนวคิดในการศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้.....	8
2 กรอบแนวคิดในการศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้.....	9
3 โครงสร้างรายรับของรัฐบาล.....	14
4 จุดการเก็บภาษีจากรายได้และรายจ่าย.....	24
5 พิจารณาโครงสร้างของอัตราภาษีจากความสัมพันธ์ระหว่างฐานภาษีกับอัตราภาษี.....	26

ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ และความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทย

บทคัดย่อ

ของ

เจนจิรา จันทร์สัม

เสนอต่อบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญาเศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาเศรษฐศาสตร์การจัดการ

ตุลาคม 2550

เจนจิรา จันทรสัม. (2550). *ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้และความพยายามในการจัดเก็บภาษี*. ปรินญานิพนธ์ ศ.ม.(เศรษฐศาสตร์การจัดการ). กรุงเทพฯ : บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ. คณะกรรมการควบคุม : รองศาสตราจารย์ สุนิตดา เทศนิยม, อาจารย์ไมตรี อภิพัฒน์มนตรี.

ปรินญานิพนธ์ฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้และความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทย โดยมุ่งศึกษา ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม ใช้ข้อมูลทศวรรษเป็นรายปี ตั้งแต่ปี พ.ศ.2520-2547 นำมาศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่เป็นตัวกำหนดความสามารถในการเสียภาษีของประเทศ และทำการประมาณค่าภาษีเงินได้ที่ควรจัดเก็บได้แต่ละประเภท ในแต่ละปี เพื่อนำไปศึกษาหาความพยายามในการจัดเก็บภาษีของประเทศไทย

ผลการศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ ด้วยวิธีการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression Analysis) พบว่า 1) ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ สัดส่วนการจ้างงานปีที่ผ่านมา 1 ปี และสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีผลในทิศทางเดียวกัน 2) ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจปีที่ผ่านมา 1 ปี สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ปีที่ผ่านมา 1 ปี และสัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าปีที่ผ่านมา 1 ปี มีผลในทิศทางเดียวกัน 3) ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้โดยรวม ได้แก่ อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจปีที่ผ่านมา 1 ปี สัดส่วนการจ้างงานปีที่ผ่านมา 1 ปี สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ปีที่ผ่านมา 1 ปี และสัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าปีที่ผ่านมา 1 ปี มีผลในทิศทางเดียวกัน

สำหรับการศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษี คำนวณได้จากการเปรียบเทียบสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริง กับสัดส่วนรายได้ภาษีที่ควรจัดเก็บได้ ตั้งแต่แผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 ถึง ฉบับที่ 9 (พ.ศ.2520-2547) พบว่า 1) ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 0.994497 2) ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.006726 3) ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.002963

จากผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่ารัฐบาลมีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ในช่วงเวลาที่ศึกษาในระดับที่ใกล้เคียงกับความสามารถในการเสียภาษีของประชาชน เนื่องจากมีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ห่างจาก 1 เพียงเล็กน้อย แต่ถึงอย่างไรรัฐบาลควรใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ให้มากขึ้นเพื่อเป็นการเพิ่มรายได้ โดยมุ่งเน้นปรับปรุงประสิทธิภาพในการจัดเก็บ และโครงสร้างภาษีให้อำนวยต่อการพัฒนาประเทศต่อไป

THE DETERMINING ECONOMIC FACTORS IN INCOME TAX AND TAX EFFORT
IN THAILAND

AN ABSTRACT
BY
JANJIRA JUNSOM

Presented in Partial Fulfillment of the Requirements for the Master
of Economics degree in Managerial Economics
at Srinakharinwirot University
October 2007

Janjira Junsom. (2007). *The Determining Economic Factors in Income Tax and Tax Effort in Thailand*. Master's Project , M. Econ. (Managerial Economics). Bangkok : Graduate School. Srinakharinwirot University. Advisor Committee: Assoc.Prof. Dr. Sunitda Tesniyom, Mr. Maitri Abhibhatanamontri.

The research had a purpose to study economic factors determining income tax and tax effort in Thailand, emphasis on personal income tax revenue, corporate income tax revenue and total income tax revenue, and apply to measure tax effort of these income tax. This study is based on annual secondary data from 1977 to 2004 were used to measure the economic determinants of income tax share in GDP and to construct a measure of income tax effort in Thailand.

Multiple regression analysis was utilized for study economic factors determining income tax revenue. The analysis had results as follows : 1) Personal income tax model show compensation of employees in prior year as well as the share of the banking, insurance and real estate in prior year were positive related to the tax share. 2) Corporate income tax model show growth rate of GDP in prior year, the share of the banking, insurance and real estate in prior year as well as the share of import in prior year were positive related to the tax share. 3) Total income tax model show growth rate of GDP in prior year, compensation of employees in prior year, the share of the banking, insurance and real estate in prior year as well as the share of import in prior year were positive related to the tax share.

For study of tax effort, which was constructed as the ratio of the actual tax share to the predicted tax share in GDP start from the fourth to the ninth economic development plan (A.D. 1977 – 2004) had results as follows : 1) Average value of personal income tax effort was 0.994497. 2) Average value of corporate income tax effort was 1.006726. 3) Average value of total income tax effort was 1.002963.

The indicated that the government was near as the taxable capacity of the country, observed from tax effort index level. The government should increase attempt for tax collection by emphasis on enhancing efficiency of tax administration and improving tax structure to aid development country.

บทที่ 1

บทนำ

ภูมิหลัง

รัฐบาลแต่ละประเทศมีหน้าที่ในการจัดหารายได้เพื่อนำมาใช้จ่ายในการบริหารประเทศ ไม่ว่าประเทศนั้น จะเป็นประเทศที่พัฒนาแล้วหรือเป็นประเทศที่กำลังพัฒนาก็ตาม โดยเฉพาะประเทศที่กำลังพัฒนามีความจำเป็นอย่างยิ่ง ที่จะต้องจัดหารายได้ให้มีจำนวนมากเพียงพอกับความต้องการใช้จ่ายเพื่อบริหารประเทศให้เกิดการพัฒนา ซึ่งเป็นที่ทราบกันว่าแหล่งรายรับที่สำคัญอันดับหนึ่งของประเทศนั้น ได้แก่ รายได้จากภาษีอากร ด้วยเหตุที่รัฐบาลของประเทศต่างๆ มักกำหนดหน้าที่ในการเสียภาษีของพลเมืองไว้ในบทบัญญัติแห่งกฎหมาย นอกจากนี้ ภาษีอากรยังเป็นเครื่องมือสำคัญของนโยบายการคลังที่ใช้ประโยชน์ในด้านต่างๆ เช่น การเสริมสร้างความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ โดยใช้นโยบายภาษีสำหรับการออมและการลงทุน รวมทั้งเป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้ของคนในสังคมให้มีความเท่าเทียมกันมากขึ้น โดยการใช้ระบบอัตราภาษีแบบก้าวหน้าทำการจัดเก็บภาษีทางตรงให้มากขึ้น (ปริดา นาคเนาทิม. 2531: 1)

หากแบ่งการวิเคราะห์รายได้ภาษีอากรออกเป็น ภาษีทางตรง (Direct Tax) ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ กับภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) ที่จัดเก็บจากฐานการบริโภคและฐานการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งรัฐบาลแต่ละประเทศมีหน้าที่จัดเก็บ พบว่าภาษีทางตรง เป็นภาษีที่มีศักยภาพสูงที่สุดในบรรดาภาษีต่างๆ ที่เรียกเก็บในระบบเศรษฐกิจ และเป็นภาษีที่น่าเรียกเก็บมากขึ้น จากลักษณะโครงสร้างของภาษีเงินได้นั้น เป็นฐานภาษีที่ครอบคลุมสมาชิกในสังคมมากที่สุด คือ สมาชิกในสังคมจะต้องมีเงินได้ในรูปใดรูปหนึ่งเป็นอย่างน้อย เมื่อมีการเก็บภาษีเงินได้กันขึ้น สมาชิกเป็นจำนวนมากก็อยู่ในข่ายเสียภาษีชนิดนี้ ซึ่งอยู่ภายใต้เงื่อนไขความสามารถในการบริหารจัดการจัดเก็บของเจ้าหน้าที่ภาษี อีกประการหนึ่งคือ ตัวเงินได้เองเป็นฐานภาษีที่มีสัมพันธ์กับระดับความสามารถของผู้เสียภาษีได้อย่างใกล้ชิด โดยเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้เสียภาษีไม่มีโอกาสผลักภาระภาษีได้ เมื่อประเทศพัฒนา มีรายได้ประชาชาติสูงขึ้น ภาษีเงินได้ก็จะเป็นภาษีที่นำรายได้มาสู่รัฐในระดับที่สูงๆ ขึ้นเป็นเงาตามตัว และรายรับภาษีที่เพิ่มขึ้นนี้ ก็จะมีโอกาสเพิ่มขึ้นในอัตราที่สูงกว่าอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้ประชาชาติอีกด้วย ซึ่งเป็นลักษณะความสำคัญที่ยังยวดย (ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์. 2521: 74-75) นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาถึงลักษณะของภาษีทางอ้อม พบว่าเป็นการเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า คือไม่ว่าบุคคลจะมีรายได้สูงหรือต่ำ ก็จะต้องรับผิดชอบการจ่ายภาษีในอัตราที่เท่ากัน ซึ่งทำให้คนจนหรือผู้ที่มีรายได้น้อยเสียเปรียบผู้ที่รายได้มากกว่า ในขณะที่ภาษีทางตรง โดยเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นเก็บในอัตราก้าวหน้า ที่เก็บจากผู้ที่มีรายได้มากในอัตราสูงแต่เก็บจากผู้ที่มีรายได้ต่ำกว่าในอัตราที่ต่ำลงมา ซึ่งเป็นธรรมชาติมากกว่าการเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า (ใจ อึ้งภากรณ์. 2543 : 30) โดยมีการเปรียบเทียบถึงองค์ประกอบ

รายได้ภาษีที่แต่ละประเทศจัดเก็บได้ต่อ GDP ในช่วงปี ค.ศ.1985 - 1997 ระหว่างกลุ่มประเทศพัฒนาแล้วกับกลุ่มประเทศกำลังพัฒนาแล้ว แสดงดังต่อไปนี้

ตาราง 1 เปรียบเทียบองค์ประกอบรายได้ภาษีต่อ GDP ในช่วงปี ค.ศ.1985 - 1997 ระหว่างกลุ่มประเทศ ที่พัฒนาแล้วกับกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา

ร้อยละของ GDP

	1985-1987					1995-1997				
	ภาษีเงินได้		ภาษีจากการบริโภค			ภาษีเงินได้		ภาษีจากการบริโภค		
	PIT	CIT	General	Excise	Trade	PIT	CIT	General	Excise	Trade
ประเทศพัฒนาแล้ว	11.3	2.8	6.0	3.8	0.7	10.8	3.1	6.6	3.6	0.3
กลุ่ม OECD										
- อเมริกา	11.4	2.5	3.4	2.2	0.6	12.3	3.0	3.7	2.0	0.3
- แอฟริกา	13.2	3.9	2.3	3.7	0.3	11.4	4.3	4.3	2.6	0.6
- ยุโรป	11.0	2.7	6.8	4.0	0.7	10.6	2.9	7.3	4.0	0.3
ประเทศกำลังพัฒนา	1.7	2.8	2.3	2.6	4.2	2.2	2.6	3.6	2.4	3.5
- แอฟริกา	3.1	2.9	3.2	2.3	5.7	3.9	2.4	3.8	2.3	5.1
- เอเชีย	2.1	3.8	1.9	2.5	3.6	3.0	3.0	3.1	2.3	2.7
- ตะวันออกกลาง	1.0	4.3	1.5	2.4	4.4	1.3	3.2	1.5	3.0	4.3
- เฮมิสเฟียร์ตะวันตก	1.0	1.8	2.6	3.0	3.7	1.0	2.3	4.8	2.3	2.6

หมายเหตุ : PIT คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, CIT คือภาษีเงินได้นิติบุคคล, General คือภาษีทั่วไป Excise คือภาษีสรรพสามิต และ Trade คือภาษีการค้า.

ที่มา : ชื่นชม ทองเย็น. 2544. นโยบายภาษีสำหรับประเทศกำลังพัฒนา. สรรพากรสาส์น 48, 9 (กันยายน) : 76.

จากตาราง 1 ในช่วงปี 1985-1997 พบว่า กลุ่มประเทศพัฒนาแล้วสามารถจัดเก็บภาษีทางตรง หรือ ภาษีเงินได้ต่อ GDP ได้เป็นสัดส่วนที่มากกว่ากลุ่มประเทศกำลังพัฒนา โดยมีสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสูงที่สุด และมีสูงกว่ากลุ่มประเทศกำลังพัฒนาอย่างมาก แต่ในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา พบว่า สัดส่วนรายได้ภาษีที่จัดเก็บได้ส่วนใหญ่ คือ ภาษีทางอ้อม หรือ ภาษีจากการบริโภค เช่นเดียวกันกับกลุ่มประเทศเอเชียซึ่งรวมประเทศไทยด้วย องค์ประกอบภาษีตามตารางดังกล่าว สะท้อนให้เห็นระดับของการพัฒนาประเทศในกลุ่มต่างๆ ได้เป็นอย่างดี นั่นคือประเทศที่พัฒนาแล้วจะมีการกระจายรายได้ให้เกิดความเท่าเทียมกันได้ดี มีโครงสร้างภาษีที่มีความเป็นธรรมต่อประชาชน เนื่องจากภาษีที่เก็บได้เป็นส่วนใหญ่คือภาษีทางตรง ต่างกับประเทศที่กำลังพัฒนาที่ยังประสบปัญหาความไม่เท่าเทียมกันในการกระจายรายได้ อันเนื่องมาจากยังพึ่งพาภาษีทางอ้อมมากกว่าภาษีทางตรง นอกจากนี้เมื่อประเทศที่พัฒนาแล้วรายได้ประชาชาติสูงขึ้น ก็ยังเก็บภาษีทางตรงได้สูง เพราะภาษีทางตรงเป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานเงินได้ (รายได้) จึงทำให้มีสัดส่วนภาษีเงินได้ต่อ GDP สูงกว่าภาษีจากการบริโภค

ประเทศไทยซึ่งจัดอยู่ในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา เริ่มแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ จนถึงปัจจุบันรวมจำนวน 9 ฉบับ โดยแผนพัฒนาฯ ทุกฉบับ มีการกำหนดเป้าหมายในเรื่องของการพัฒนาเศรษฐกิจให้เจริญเติบโต การกระจายความเจริญจากศูนย์กลางสู่ส่วนภูมิภาค การกระจายรายได้ให้มีความเท่าเทียมกัน เพื่อลดความเหลื่อมล้ำฐานะทางเศรษฐกิจและสังคม รวมทั้งพัฒนา สาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานให้ทั่วถึง ดังนั้นรัฐบาลจึงจำเป็นต้องหารายได้เพื่อนำมาดำเนินงานให้บรรลุ ตามวัตถุประสงค์ จากข้อมูลรายงานรายได้ภาครัฐบาลของธนาคารแห่งประเทศไทย พบว่าปี พ.ศ. 2547 รัฐบาลมีรายได้ทั้งหมดเป็นจำนวน 1,093,080 ล้านบาท เป็นรายได้จากภาษีอากรจำนวน 998,293 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 91.33 ของรายได้ที่รัฐบาลเก็บได้ทั้งหมด ดังนั้นภาษีอากรจึงเป็น รายได้สำคัญของรัฐบาลไทย เช่นเดียวกันกับประเทศที่พัฒนาแล้ว โดยแบ่งรายได้จากภาษีอากร ออกเป็นภาษีทางตรง อันได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล รวมกันได้เป็น จำนวน 371,051 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 38.17 ของรายได้ภาษีอากรทั้งหมด และเก็บภาษีทางอ้อม ได้จำนวน 594,325 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 58.53 ของรายได้ภาษีอากรทั้งหมด จากข้อมูลข้างต้น ภาษีทางอ้อมเกือบจะมีจำนวนเป็น 2 เท่าของรายได้ภาษีทางตรงทั้ง 2 ชนิดรวมกัน ซึ่งถือว่า โครงสร้างภาษียังไม่เป็นธรรมต่อประชาชน (อุษณีย์ ธโนศวรรย์. 2530 : 1-3)

ตาราง 2 การเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากรของไทย ในช่วงปี พ.ศ.2520 - 2547

(หน่วย : ล้านบาท)								
ปี พ.ศ.	ภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา	%Δ	ภาษีเงินได้ นิติบุคคล	%Δ	ภาษี ทางอ้อม	%Δ	รวมรายได้ ภาษีอากร	%Δ
2520	3,782	23.80	4,695	25.74	40,914	25.98	49,391	25.98
2521	5,352	41.51	6,458	37.55	48,442	18.40	60,252	21.99
2522	6,271	17.17	7,837	21.35	59,529	22.89	73,637	22.22
2523	7,268	15.90	9,612	22.65	71,593	20.27	88,473	20.15
2524	9,036	24.33	13,448	39.91	78,422	9.54	100,906	14.05
เฉลี่ยแผนฯ 4	6,342	24.54	8,410	29.44	59,780	19.41	74,532	20.88
2525	12,011	32.92	12,779	- 4.97	80,286	2.38	105,076	4.13
2526	14,672	22.15	13,198	3.28	101,192	26.04	129,062	22.83
2527	17,194	17.19	14,616	10.74	104,436	3.21	136,246	5.57
2528	19,841	15.39	15,390	5.30	109,716	5.06	144,947	6.39
2529	19,218	-3.14	15,549	1.03	119,435	8.86	154,202	6.39
เฉลี่ยแผนฯ 5	16,587	16.90	14,306	3.08	103,013	9.11	133,907	9.06
2530	19,194	-0.12	17,623	13.34	148,873	24.65	185,690	20.42
2531	24,545	27.88	27,351	55.20	189,949	27.59	241,745	30.19
2532	28,958	17.98	38,755	41.70	233,732	23.05	302,057	24.95
2533	41,524	43.39	58,658	51.36	283,802	21.42	385,742	27.71
2534	49,200	18.49	74,934	27.75	300,254	5.80	427,214	10.75
เฉลี่ยแผนฯ 6	32,684	21.52	43,464	37.87	231,322	20.50	308,490	22.80

ตาราง 2 (ต่อ)

(หน่วย : ล้านบาท)

ปี พ.ศ.	ภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา	%Δ	ภาษีเงินได้ นิติบุคคล	%Δ	ภาษี ทางอ้อม	%Δ	รวมรายได้ ภาษีอากร	%Δ
2535	50,109	1.85	85,856	14.58	317,889	5.87	456,572	6.87
2536	56,502	12.76	103,038	20.01	359,259	13.01	522,004	14.33
2537	67,800	20.00	134,783	30.81	413,257	15.03	619,406	18.66
2538	88,169	30.04	157,160	16.60	462,531	11.92	711,098	14.80
2539	107,728	22.18	170,428	8.44	499,993	8.10	781,772	9.94
เฉลี่ยแผนฯ 7	74,062	17.37	130,253	18.09	410,586	10.79	618,170	12.92
2540	111,683	3.67	159,717	- 6.28	481,073	- 3.78	757,440	- 3.11
2541	123,058	10.19	85,114	- 46.71	412,958	-14.16	626,393	-17.30
2542	91,925	-25.30	101,941	19.77	420,346	1.79	625,353	- 0.17
2543	90,541	- 1.51	142,097	39.39	426,139	1.38	669,632	7.08
2544	97,033	7.17	140,098	- 1.41	440,374	3.34	694,462	3.71
เฉลี่ยแผนฯ 8	102,848	- 1.16	125,793	0.95	436,178	- 2.29	674,656	- 1.96
2545	104,912	8.12	162,415	15.93	499,556	13.44	785,574	13.12
2546	116,099	10.66	208,211	28.20	555,971	11.29	902,579	14.89
2547	129,972	11.95	241,079	15.79	594,325	6.90	998,293	10.60
เฉลี่ยระหว่างแผนฯ 9	116,994	10.24	203,902	19.97	549,951	10.54	895,482	12.87
เฉลี่ย 28 ปี	54,057	15.24	79,387	18.11	280,509	11.40	419,115	12.75

ที่มา : ธนาคารแห่งประเทศไทย, สรุปรายได้จากภาษีอากรจำแนกตามประเภทภาษี ปี พ.ศ. 2520-2547 และการคำนวณ

จากตาราง 2 รายได้ภาษีอากร ในช่วง 28 ปี ระหว่างภาษีทางตรง อันได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล มีรายได้เฉลี่ยเป็นจำนวน 54,057 ล้านบาท และ 79,387 ล้านบาท ตามลำดับ เปรียบเทียบกับภาษีทางอ้อม มีรายได้เฉลี่ยเป็นจำนวน 280,509 ล้านบาท ซึ่งสัดส่วนมากกว่าครึ่งหนึ่งของรายได้ภาษีอากรรวมโดยเฉลี่ย สัดส่วนรายได้ภาษีทางตรงมีสัดส่วนที่ต่ำกว่าภาษีทางอ้อมอยู่มาก และหากพิจารณาในส่วนแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 จนถึง ปี พ.ศ.2547 ซึ่งอยู่ระหว่างแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 9 พบว่า มีอัตราการเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรเฉลี่ย เท่ากับ 20.88, 9.06, 22.88, 12.92, -1.96 และ 12.87 ตามลำดับ ซึ่งอัตราการเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีของไทยนั้น เปลี่ยนแปลงไปตามภาวะเศรษฐกิจในช่วงระยะเวลาต่างๆ โดยในช่วงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 5 มีอัตราการเปลี่ยนแปลงเฉลี่ยลดลงจากแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 คือ 20.88 เป็น 9.06 อันเนื่องมาจากเป็นช่วงเวลาที่ประเทศประสบปัญหาเศรษฐกิจตกต่ำ ได้รับผลกระทบจากวิกฤตการณ์น้ำมันอย่างต่อเนื่อง และอัตราการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเฉลี่ยในแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 6 เพิ่มขึ้นจากการฟื้นฟูเศรษฐกิจ โดยอัตราการเปลี่ยนแปลงเฉลี่ยลดลงอย่างสังเกตเห็นชัดอีกครั้ง ในช่วงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 7 สู่แผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 8 จากอัตราการเปลี่ยนแปลง 12.92 เป็น -1.96

เนื่องจากเป็นช่วงเวลาประเทศประสบกับวิกฤตเศรษฐกิจ รัฐบาลประกาศเปลี่ยนแปลงค่าเงินบาท ส่งผลให้ธุรกิจเอกชนต่างๆ ประสบปัญหาฟองสบู่ จำนวนการค้าและการลงทุนลดลง ภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ นอกจากนี้การใช้จ่ายมาตรการทางภาษีเพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ ส่งผลให้เกิดการเก็บรายได้ภาษีอากรของประเทศลดลง

จากข้อมูลข้างต้น แม้ว่าสัดส่วนรายได้ภาษีทางตรงจะมีสัดส่วนที่น้อยกว่าสัดส่วนภาษีทางอ้อม แต่เมื่อพิจารณาแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงในแต่ละแผนพัฒนาฯ สัดส่วนของภาษีทางตรงมีแนวโน้มที่เพิ่มขึ้น อันอาจแสดงให้เห็นว่ารัฐบาลได้ให้ความสำคัญในการจัดเก็บภาษีทางตรง ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษารายได้ภาษีประเภทนี้ โดยเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ในช่วงตั้งแต่แผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 จนถึง ฉบับที่ 9 ซึ่งมีความแตกต่างทางด้านเศรษฐกิจในแต่ละแผนฯ อย่างชัดเจน ว่ารัฐบาลมีการเพิ่มประสิทธิภาพในการหารายได้ภาษีทางตรงหรือไม่ ซึ่งพิจารณาจากลักษณะโครงสร้างรายได้ที่มีการเปลี่ยนแปลงไป และความพยายามทางด้านภาษี (Tax Effort) โดยการสร้างตัวชี้วัดทางด้านภาษี (Tax Performances) ที่เรียกว่า “ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี” (Tax Effort Index) เพื่อใช้เป็นเครื่องมือที่อาจจะสะท้อนให้เห็นถึงประสิทธิภาพในการเก็บภาษีทางตรงของรัฐบาล โดยนำปัจจัยทางเศรษฐกิจที่อาจส่งผลต่อการเก็บรายได้ภาษีทางตรงของรัฐบาล เพื่อหาศักยภาพทางภาษี (Available Tax Capacity) ที่ประชาชนมีอยู่มาสนับสนุน ทั้งนี้สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้ให้สอดคล้องกับโครงสร้างภาษีในอนาคต เพื่อนำไปสู่การพัฒนาประเทศต่อไป

ความมุ่งหมายของการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ตั้งความมุ่งหมายไว้ดังนี้

1. ศึกษาการลักษณะเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล
2. ศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม หาศักยภาพทางภาษี เพื่อนำไปสร้างดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษี
3. ศึกษาความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้รวมของไทย จากดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษี

ความสำคัญของการวิจัย

1. ทำให้ทราบถึงลักษณะของการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลว่ามีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างไร เมื่อเปรียบเทียบกับรายได้รวม และเปรียบเทียบสัดส่วนต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

2. ทำให้ทราบว่าปัจจัยทางเศรษฐกิจใดที่มีผลต่อการจัดเก็บรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม ซึ่งบ่งบอกได้ศักยภาพทางภาพ นั่นคือความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศ

3. ทราบว่าความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้ของรัฐบาลว่ามีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างไร โดยการเปรียบเทียบระหว่างปีที่มีการศึกษา เพื่อนำไปใช้เป็นเครื่องมือซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงการปฏิบัติงานด้านภาษีเงินได้ของรัฐบาลว่ามีประสิทธิภาพหรือไม่ สามารถถึงทรัพยากรมาสู่ภาครัฐบาลได้อย่างเต็มศักยภาพหรือไม่ และเพื่อให้เป็นประโยชน์ในการปรับเปลี่ยนโครงสร้างภาษีและมาตรการในการจัดเก็บภาษีเงินได้ให้เหมาะสม ให้สามารถเพิ่มประสิทธิภาพด้านภาษีมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ใช้เป็นข้อมูลเปรียบเทียบการบริหารงานด้านการคลังของประเทศไทยกับประเทศอื่น ๆ อันนำไปสู่การพัฒนาประเทศที่ในอนาคต

ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่องปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อรายได้ภาษี และความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้ของไทย แยกรายละเอียดได้ดังนี้

1. ในการศึกษาครั้งนี้มุ่งทำการศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเป็นภาษีทางตรงเท่านั้น
2. ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาแบบต่อเนื่องตลอดช่วงเวลา (Time Series Study) ใช้ข้อมูลเป็นรายปี ในช่วงระยะเวลาที่สนใจศึกษา ตั้งแต่ ปี พ.ศ.2520–2547 รวมระยะเวลา 28 ปี ซึ่งต้องการศึกษาตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9
3. ตัวแปรปัจจัยที่มีผลต่อภาษีเงินได้ สนใจศึกษาเฉพาะปัจจัยทางเศรษฐกิจ ได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากร สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก และอัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ เท่านั้น
4. การศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทย จะเปรียบเทียบความพยายามเป็นรายปี ตั้งแต่ปี พ.ศ.2520–2547 และในแต่ละแผนพัฒนาฯ ตั้งแต่ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9

นิยามศัพท์เฉพาะ

1. โครงสร้างรายได้ของรัฐบาล หมายถึง องค์ประกอบของมูลค่ารายได้ของรัฐบาลทั้งหมด อันได้แก่ รายได้ประเภทต่างๆ ที่รัฐบาลจัดเก็บ
2. ภาษีเงินได้โดยรวม หมายถึง ผลรวมของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล
3. ดัชนีการพึ่งพา (Reliance Index) หมายถึง การวิเคราะห์สัดส่วนรายได้ของรัฐบาลในแต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล มีหน่วยเป็นร้อยละ

4. ความพยายามในการจัดเก็บภาษี (Tax Effort) หมายถึง ความสามารถในการเก็บภาษีของรัฐบาล เมื่อเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษี (Taxable Capacity) ของประชาชนในประเทศ โดยความสามารถของรัฐบาลจะแสดงออกมาในรูปของรายได้ภาษีที่จัดเก็บได้จริง

5. ความสามารถในการเสียภาษี (Taxable Capacity) หมายถึง ความสามารถที่ประชาชนของประเทศไทย ซึ่งมีลักษณะทางเศรษฐกิจที่เป็นตัวกำหนดให้เสียภาษีให้แก่ประเทศได้

6. ดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษี (Tax Effort Index) หมายถึง เครื่องมือทางสถิติที่ใช้ในการพิจารณาความพยายามในการจัดเก็บภาษี ได้จากการเปรียบเทียบระหว่างสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริง (Actual Tax Ratio) กับสัดส่วนภาษีที่ประมาณหรือพยากรณ์ว่าจะเก็บได้ (Estimated or Predicted Tax Ratio)

7. สัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริง (Actual Tax Ratio) หมายถึง จำนวนมูลค่าภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริง ซึ่งแสดงถึงความสามารถในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล แสดงอยู่ในรูปของสัดส่วน ต่อ GDP

8. สัดส่วนภาษีที่ควรจะได้ (Estimated or Predicted Tax Ratio) หมายถึง จำนวนมูลค่าภาษีเงินได้ที่ประมาณขึ้น เมื่อคำนึงถึงปัจจัยที่เอื้ออำนวยต่อการเก็บภาษีเงินได้ ซึ่งเป็นตัวชี้วัดความสามารถในการเสียภาษีของประชาชน ซึ่งแสดงอยู่ในรูปของสัดส่วน ต่อ GDP

9. ปัจจัยทางเศรษฐกิจ หมายถึง ตัวแปรอิสระทางเศรษฐกิจที่สำคัญของประเทศ ซึ่งเอื้ออำนวยต่อความสามารถในการเก็บภาษีอากรของรัฐบาล และเป็นตัวชี้วัดความสามารถในการเสียภาษีของประชาชน ซึ่ง อันได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากร สัดส่วนผลตอบแทนจากการจ้างงาน สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการ เกษตร สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ

10. รายได้ต่อหัวของประชากร (Per Capita Income) หมายถึง รายได้โดยเฉลี่ยที่ประชาชนในประเทศคนหนึ่งๆ พึงมี ณ ปีนั้นๆ มาจากรายได้ประชาชาติต่อจำนวนประชากรในประเทศทั้งหมด ณ ปีนั้นๆ

11. สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน (Compensation of Employees) หมายถึง ผลตอบแทนจากการจ้างงานทั้งหมดของประชากรในประเทศที่เป็นเจ้าของปัจจัยแรงงานต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)

12. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร (Share of the Agricultural Sector) หมายถึง ผลรวมมูลค่าเพิ่มทั้งสิ้นของสาขาการผลิตในสาขาการเกษตร ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)

13. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม (Share of the Manufacturing Sector) หมายถึง ผลรวมมูลค่าเพิ่มทั้งสิ้นของสาขาการผลิตในสาขาอุตสาหกรรม ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)

14. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน (Share of the Banking, Insurance and Real Estate Sector) หมายถึง ผลรวมมูลค่าเพิ่มทั้งสิ้นในสาขาการธนาคาร ประกันภัย และ อสังหาริมทรัพย์ ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)

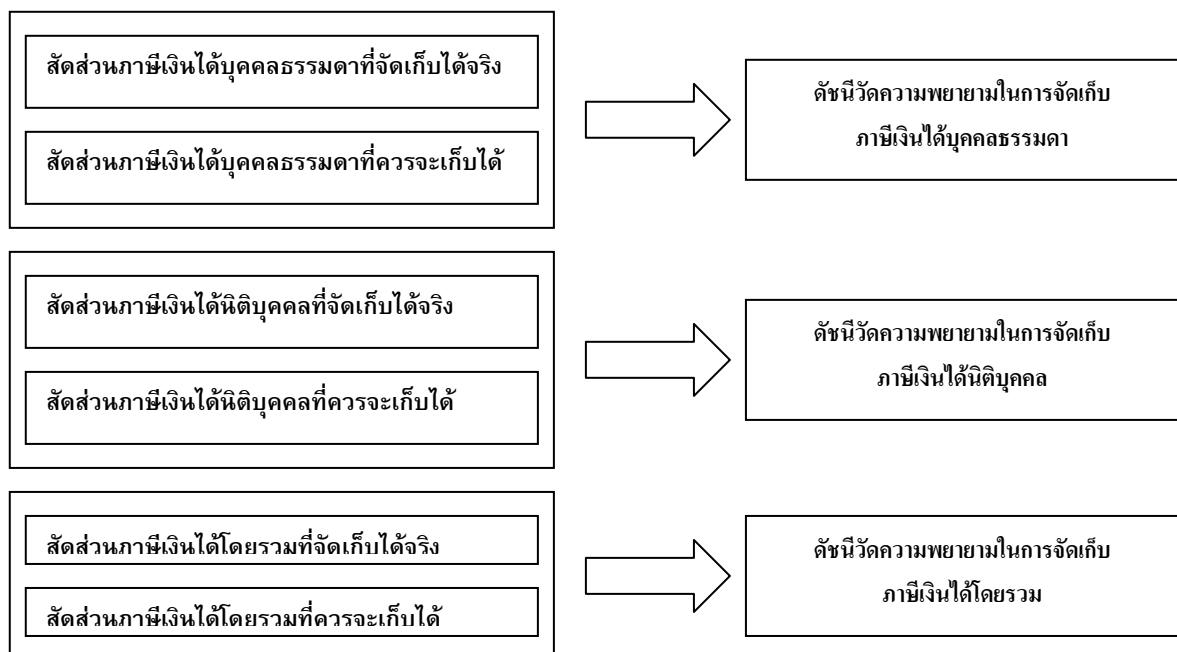
15. สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า (The Share of Import) หมายถึง ผลรวมของมูลค่าการซื้อสินค้าบริการจากต่างประเทศเข้ามาบริโภคในประเทศ ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)

16. สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก (The Share of Export) หมายถึง ผลรวมของมูลค่าการส่งสินค้าบริการจากในประเทศขายให้กับผู้บริโภคในต่างประเทศ ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)

17. อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ (Growth Rate of Gross Domestic Product) หมายถึง การเปลี่ยนแปลงของมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ณ ราคาปีฐาน 2531 ใน ปี นั้นๆ กับปีก่อนหน้า

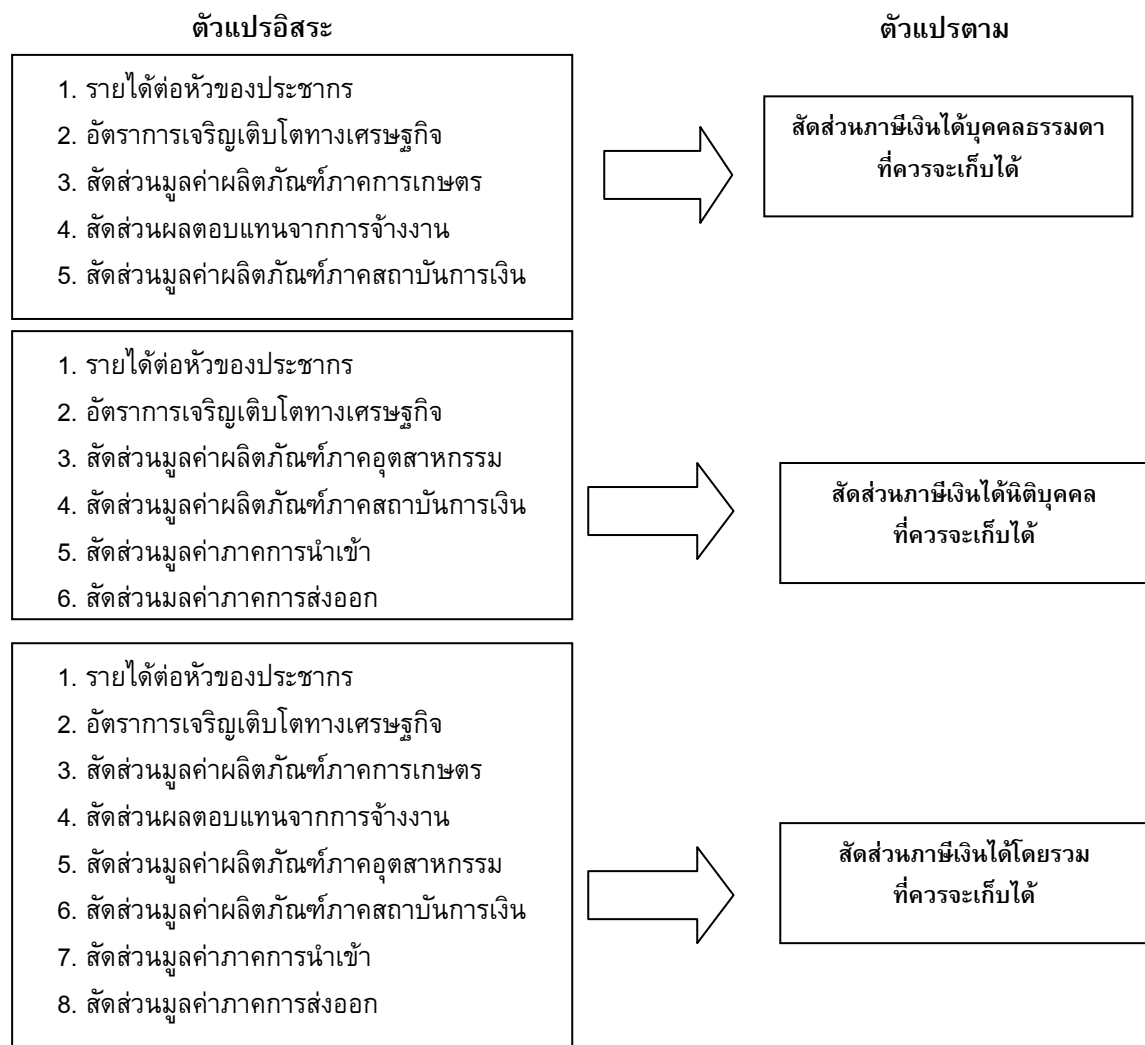
กรอบแนวคิดในการวิจัย

ในการวิจัยเรื่องปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ และความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้ของไทย ผู้วิจัยมุ่งศึกษาภายใต้กรอบแนวคิด ที่จะทราบถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีทางตรงของรัฐบาล โดยเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม ซึ่งใช้ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเป็นเครื่องมือในการพิจารณา สำหรับดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทนั้น ได้มาจากการเปรียบเทียบระหว่างสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริงต่อGDP กับสัดส่วนภาษีที่ควรจะได้ต่อGDP ดังภาพประกอบ 1



ภาพประกอบ 1 กรอบแนวคิดในการศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้

จากภาพประกอบ 1 ในการหาค่าสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริงของแต่ละประเภทภาษีนั้น ได้มาจากการศึกษาลักษณะของการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างไร ในช่วงระยะเวลาที่การศึกษา ทำให้ทราบถึงสัดส่วนภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริงของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม สำหรับการหาค่าสัดส่วนภาษีที่ควรเก็บได้ของแต่ละประเภทภาษีนั้น ได้มาจากการประมาณค่าเมื่อคำนึงถึงปัจจัยที่เอื้ออำนวยต่อการเก็บภาษีเงินได้ โดยการศึกษาครั้งนี้ได้กำหนดให้ ปัจจัยทางเศรษฐกิจเป็นตัวบ่งชี้ความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศ และส่งผลต่อตัวแปรตามคือภาษีเงินได้แต่ละประเภทที่รัฐบาลจัดเก็บ ตัวแปรอิสระทางเศรษฐกิจที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากร สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก และอัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ แบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม ดังภาพประกอบ 2



ภาพประกอบ 2 กรอบแนวคิดในการศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้

สมมติฐานในการวิจัย

ในการศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้นั้น ผู้วิจัยได้กำหนดตัวแปรอิสระทางเศรษฐกิจที่สำคัญของประเทศไทย ประเภทต่างๆ อันได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากร สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก และอัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ โดยทุกตัวแปรใช้ข้อมูลย้อนหลัง 1 ปี เนื่องจากความล่าช้าของผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้ และตามลักษณะการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น จะจัดเก็บจากรายได้ หรือกำไร ที่เกิดขึ้นในรอบปีที่ผ่านมา 1 ปี ซึ่งตัวแปรทางเศรษฐกิจดังกล่าวจะมีผลต่อตัวแปรตาม ซึ่งหมายถึงภาษีเงินได้ประเภทต่างๆ ในแต่ละปี ผู้วิจัยได้กำหนดความสัมพันธ์ไว้ดังนี้

1. สมมติฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1 รายได้ต่อหัวของประชากร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP เนื่องจากเมื่อประชาชนในประเทศมีรายได้เพิ่มขึ้น ก็ย่อมจะมีความสามารถในการเสียภาษีได้เพิ่มขึ้น และโดยลักษณะของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเองก็จัดเก็บมาจากฐานรายได้

1.2 อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP โดยเมื่อเศรษฐกิจของประเทศมีการเจริญเติบโตขึ้น ย่อมเอื้ออำนวยต่อการพัฒนาประเทศ ซึ่งเป็นกลไกให้ประชาชนมีรายได้เพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็ย่อมเพิ่มขึ้น

1.3 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP เนื่องจากภาคเกษตรกรรมเป็นภาคเศรษฐกิจหลักของประเทศ เป็นเครื่องชี้ให้เห็นถึงโครงสร้างทางเศรษฐกิจได้เป็นอย่างดี ในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจนั้น เมื่อประเทศมีการพัฒนามากขึ้น โครงสร้างการผลิตจะเปลี่ยนแปลงไปสู่การผลิตในภาคอุตสาหกรรมให้มีสัดส่วนเพิ่มขึ้น โดยที่สัดส่วนภาคเกษตรกรรมต่ำลง ดังนั้นความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนก็น่าจะสูงขึ้น เนื่องจากการผลิตสินค้าเกษตรในครัวเรือนเปลี่ยนเป็นการผลิตสินค้าเพื่ออุตสาหกรรม

1.4 สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี ความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP เนื่องจากผลตอบแทนจากการจ้างงานไม่ว่าจะเป็นตัวเงิน หรือไม่เป็นตัวเงิน ก็ถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่ใช้เป็นฐานเงินได้ในการคำนวณภาษีประเภทหนึ่ง เมื่อสัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานเพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็จะเพิ่มขึ้น

1.5 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP เนื่องจากเป็นสัดส่วนที่แสดงให้เห็นถึงผลตอบแทนจากการลงทุนในภาคสถาบันการเงิน อันหมายถึง ดอกเบี้ย เงินปันผล เงินส่วนแบ่งกำไร

ฯลฯ ซึ่งผลตอบแทนดังกล่าวเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทหนึ่งที่เขาจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังนั้นเมื่อสัดส่วนภาคสถาบันการเงินเพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็น่าจะเพิ่มขึ้น

2. สมมติฐานภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.1 รายได้ต่อหัวของประชากร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อ GDP เนื่องจากเมื่อประชาชนในประเทศมีรายได้เพิ่มขึ้น ก็ย่อมจะมีอำนาจซื้อสูง ก่อให้เกิดกิจกรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งส่งผลต่อธุรกิจให้เกิดผลกำไรมากขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็จะเพิ่มขึ้น และโดยลักษณะของภาษีเงินได้นิติบุคคลเองก็จัดเก็บมาจากฐานเงินได้ หรือรายได้

2.2 อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อ GDP โดยเมื่อเศรษฐกิจของประเทศมีการเจริญเติบโตขึ้น ย่อมเอื้ออำนวยต่อการพัฒนาประเทศ ซึ่งเป็นกลไกให้ภาคเอกชนที่ประกอบธุรกิจมีรายได้เพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็ย่อมเพิ่มขึ้น

2.3 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อ GDP เนื่องจากภาคอุตสาหกรรมเป็นภาคที่ชี้ให้เห็นถึงโครงสร้างทางเศรษฐกิจได้เป็นอย่างดี เมื่อประเทศมีการพัฒนามากขึ้น โครงสร้างการผลิตจะเปลี่ยนแปลงไปสู่การผลิตในภาคอุตสาหกรรมให้มีสัดส่วนเพิ่มขึ้น มีผู้ประกอบการรายใหม่เข้ามามากขึ้น กิจกรรมทางเศรษฐกิจสูงประชาชนมีอำนาจซื้อเพิ่มมากขึ้น เพิ่มความสามารถในการทำกำไร ส่งผลให้มีความสามารถในการเสียภาษีเพิ่มขึ้น

2.4 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อ GDP เนื่องจากเป็นสัดส่วนที่แสดงให้เห็นถึงผลตอบแทนจากการลงทุน และการใช้เงินซึ่งหมุนเวียนในระบบเศรษฐกิจ ก่อให้เกิดกิจกรรมทางเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น อำนาจซื้อของประชาชนสูงขึ้น ส่งผลให้เกิดกำไรในการทำธุรกิจ ดังนั้นเมื่อสัดส่วนภาคสถาบันการเงินเพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็น่าจะเพิ่มขึ้น

2.5 สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อ GDP เนื่องจากเป็นสัดส่วนที่แสดงให้เห็นถึงระดับการเปิดประเทศ ยิ่งมีการนำเข้าเพียงใด ยิ่งก่อให้เกิดกิจกรรมภายในประเทศเพิ่มขึ้น ซึ่งส่งผลต่อธุรกิจให้เกิดผลกำไรมากขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็จะเพิ่มขึ้น

2.6 สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อ GDP เนื่องจากเป็นสัดส่วนที่แสดงให้เห็นถึงระดับการเปิดประเทศ ยิ่งมีการส่งออกมากเพียงใด ยิ่งส่งผลให้ภาคธุรกิจเอกชนต่างๆ เกิดผลกำไรมากขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็จะเพิ่มขึ้น

3. สมมติฐานภาษีเงินได้โดยรวม

3.1 รายได้ต่อหัวของประชากร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อ GDP เนื่องจากเมื่อประชาชนในประเทศมีรายได้เพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็จะเพิ่มขึ้น

3.2 อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP โดยเมื่อเศรษฐกิจของประเทศมีการเจริญเติบโตขึ้น ย่อมเอื้ออำนวยต่อการพัฒนาประเทศ ประชาชนมีอำนาจซื้อเพิ่มขึ้น โดยที่ภาคเอกชนที่ประกอบธุรกิจการค้ามีรายได้เพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็ย่อมเพิ่มขึ้น

3.3 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP เนื่องจากภาคเกษตรกรรมเป็นภาคเศรษฐกิจหลักที่แสดงให้เห็นถึงโครงสร้างทางเศรษฐกิจในกระบวนการพัฒนาประเทศ เมื่อประเทศมีการพัฒนามากขึ้น โครงสร้างการผลิตจะเปลี่ยนแปลงไปสู่การผลิตในภาคอุตสาหกรรม ซึ่งมีการซื้อขายแลกเปลี่ยนกันให้มีสัดส่วนเพิ่มขึ้น โดยที่สัดส่วนภาคเกษตรกรรมต่ำลง ดังนั้นความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนก็น่าจะสูงขึ้น

3.4 สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP เนื่องจากผลตอบแทนจากการจ้างงานถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่ใช้เป็นฐานเงินได้ในการคำนวณภาษีประเภทหนึ่ง เมื่อสัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานเพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีเงินได้รวมก็จะเพิ่มขึ้น

3.5 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP เนื่องจากภาคอุตสาหกรรมเป็นภาคที่ชี้ให้เห็นถึงโครงสร้างทางเศรษฐกิจ เมื่อประเทศมีการพัฒนามากขึ้น โครงสร้างการผลิตจะเปลี่ยนแปลงไปสู่การผลิตในภาคอุตสาหกรรมให้มีสัดส่วนเพิ่มขึ้น มีผู้ประกอบการรายใหม่เข้ามามากขึ้น กิจกรรมทางเศรษฐกิจสูงประชาชนมีอำนาจซื้อเพิ่มมากขึ้น เพิ่มความสามารถในการทำกำไร ส่งผลให้มีความสามารถในการเสียภาษีเพิ่มขึ้น

3.6 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP เนื่องจากเป็นสัดส่วนที่แสดงให้เห็นถึงผลตอบแทนจากการลงทุน และการใช้เงินหมุนเวียนในระบบเศรษฐกิจ ก่อให้เกิดกิจกรรมทางเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น ประชาชนมีรายได้เพิ่มขึ้นสูงขึ้น ส่งผลให้เกิดกำไรในภาคธุรกิจเอกชน ดังนั้นเมื่อสัดส่วนภาคสถาบันการเงินเพิ่มขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็น่าจะเพิ่มขึ้น

3.7 สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP เนื่องจากเป็นสัดส่วนที่แสดงให้เห็นถึงระดับการเปิดประเทศ ยิ่งมีการนำเข้าเพียงใด ยิ่งก่อให้เกิดกิจกรรมภายในประเทศเพิ่มขึ้น เมื่อประชาชนมีรายได้ ซึ่งส่งผลต่อธุรกิจให้เกิดผลกำไรมากขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็จะเพิ่มขึ้น

3.8 สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP เนื่องจากเป็นสัดส่วนที่แสดงให้เห็นถึงระดับการเปิดประเทศ ยิ่งมีการส่งออกมากเพียงใด ยิ่งส่งผลให้ภาคธุรกิจเอกชนต่างๆ เกิดผลกำไรมากขึ้น ความสามารถในการเสียภาษีก็จะเพิ่มขึ้น

บทที่ 2

เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษา โครงสร้างภาษีและปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสาร แนวคิด ทฤษฎี ตลอดจนถึงงานวิจัยต่างๆ ที่มีความเกี่ยวข้อง เพื่อนำมาใช้เป็นกรอบในการกำหนดแนวทางในการวิจัย โดยสรุปรวมเป็นประเด็นสำคัญและนำเสนอ ดังต่อไปนี้

1. โครงสร้างรายรับของรัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้
 - 1.1 โครงสร้างรายรับของรัฐบาล
 - 1.2 โครงสร้างภาษีอากร
2. แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง
 - 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการวัดการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล
 - 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับการวิเคราะห์ผลงานของภาษีอากร
 - 2.3 ทฤษฎีที่เกี่ยวกับโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจ
 - 2.4 แนวความคิดที่อธิบายถึงโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมสำหรับประเทศกำลังพัฒนา
 - 2.5 แนวความคิดเกี่ยวกับการประมาณรายได้ของรัฐบาลในไทย
3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

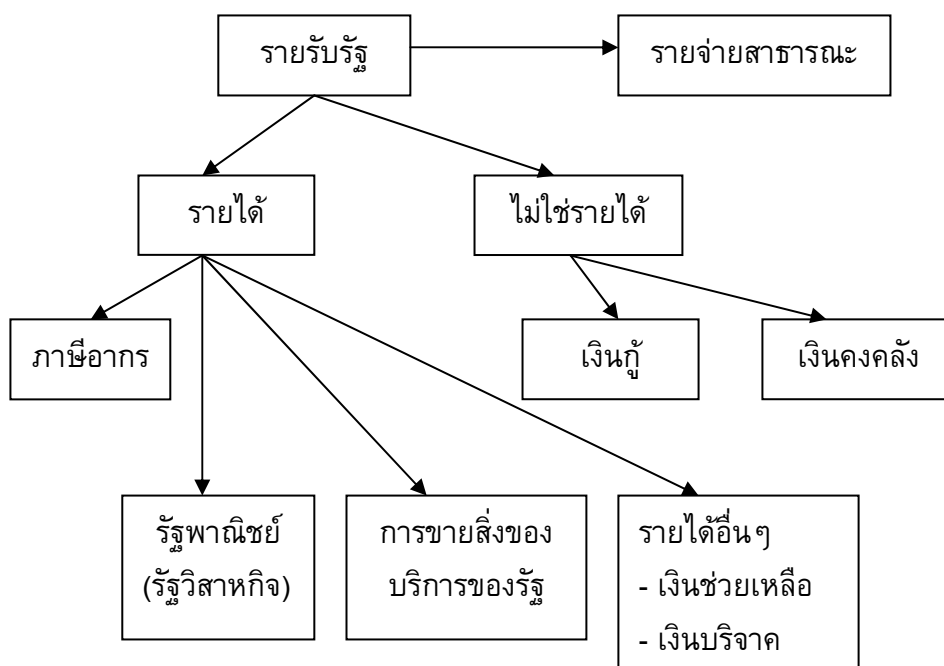
1. โครงสร้างรายรับของรัฐบาล และโครงสร้างภาษีอากร

1.1 โครงสร้างรายรับของรัฐบาล

ไพรัช ตระการศิรินนท์ (2548: 36-37) ได้กล่าวถึงโครงสร้างรายรับของรัฐบาล ดังนี้

รัฐบาลประเทศต่างๆ ส่วนใหญ่นั้นมีโครงสร้างรายรับที่คล้ายกันกล่าวคือ มีรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรเป็นหลัก นอกจากนั้นยังอาจมีรายได้อื่นที่ไม่ใช่ภาษีอากร เช่น รายได้จากการขายสิ่งของและบริการ รายได้จากรัฐพาณิชย์ ตลอดจนรายได้เบ็ดเตล็ดประเภทอื่นๆ อีก นอกจากภาษีอากรจะเป็นแหล่งรายได้หลักของรัฐแล้ว ในบางภาวะการณ์ที่รัฐบาลมีความจำเป็นต้องใช้จ่ายเงินมากขึ้น หรือถ้าในปีไหนรัฐบาลว่าจะจัดเก็บภาษีอากรได้น้อย ในกรณีนี้รัฐบาลอาจต้องใช้วิธีการหารายได้ ด้วยวิธีการอย่างอื่นที่ไม่ใช่วิธีการที่กล่าวมาแล้วเช่นอาจด้วยวิธีการนำเงินคงคลังของประเทศออกมาใช้ ถ้าเป็นกรณีที่ประเทศอยู่ในฐานะที่มีเงินคงคลังมากพอ หรือถ้าเป็นกรณีที่ประเทศไม่ได้อยู่ในฐานะที่มีเงินคงคลังเก็บสะสมไว้มากพอที่จะได้นำออกมาใช้จ่ายได้ ก็อาจจะต้องใช้วิธีการก่อหนี้สาธารณะ ใน 2 กรณีหลังนี้ ส่วนใหญ่มักจะไม่เรียกว่าเป็นวิธีการในการหารายได้ แต่มักจะเรียกกันว่าเป็นส่วนหนึ่งของรายรับของรัฐบาล โดยนัยนี้คำว่ารายได้และรายรับของรัฐบาลจึงเป็นคำที่ใช้ในความหมายที่แตกต่างกัน กล่าวคือรายรับที่รัฐบาลจะนำมาใช้เป็นตัวเลขในการประมาณการเพื่อจัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปีของรัฐบาล ก็จะประกอบด้วยรายรับที่ได้มาจาก 2 ส่วน คือส่วนของรายรับที่เป็น

รายได้ และส่วนของรายรับที่ไม่ใช่รายได้ โดยอาจแสดงได้ดัง ภาพประกอบที่ 3



ภาพประกอบ 3 โครงสร้างรายรับของรัฐบาล

ดังภาพประกอบ 3 การจัดทำงานประมาณรายรับ และรายจ่ายของประเทศ โดยแหล่งที่มาของรายรับของรัฐ แบ่งเป็น ส่วนที่เป็นรายได้ จากภาษีอากร ธุรกิจรัฐพาณิชย์ การขายสิ่งของและบริการของรัฐ และรายได้อื่นๆ ส่วนที่ไม่เป็นรายได้ ได้แก่ เงินกู้ และเงินคงคลัง เป็นต้น ทำให้เราสามารถเห็นภาพของโครงสร้างรายรับของรัฐบาลได้ชัดเจนขึ้น

รัตนา สายคณิต (2543: 193) ได้กล่าวถึง รายได้ภาษีอากร คือ รายรับของรัฐบาล ซึ่งแบ่งออกได้เป็น 3 ประเภทใหญ่ ได้แก่

1. รายได้ของรัฐบาล ซึ่งได้มาจากแหล่งต่างๆ

1.1 รายได้ภาษีอากร ได้มาจากการจัดเก็บภาษีอากรชนิดต่างๆ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Taxes) ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Taxes) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Taxes) ภาษีสรรพสามิต (Excise Taxes) ภาษีสินค้าเข้า (Import Taxes) เป็นต้น

1.2 รายได้จากการขายสิ่งของและบริการ เช่น ค่าครุภัณฑ์ที่หมดอายุการใช้งาน ค่าขายทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น

1.3 รายจากรัฐพาณิชย์ เป็นรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการของรัฐวิสาหกิจ เช่น รายได้จากการขายสลากกินแบ่ง โรงงานยาสูบ องค์การโทรศัพท์ การไฟฟ้า เป็นต้น และรวมรายได้จากเงินปันผลและดอกเบี้ยที่รัฐบาลได้รับจากหลักทรัพย์ทางการเงินที่รัฐบาลถืออยู่

1.4 รายได้อื่นๆ ได้แก่ รายได้จากค่าปรับ ค่าแถมปีฤดูกาล รายได้จากการผลิต เหมืองแร่ ดอกเบี้ยเงินกู้และดอกผลของหลักทรัพย์ เป็นต้น

2. เงินกู้ หมายถึง เงินที่รัฐบาลกู้มาใช้จ่ายจากแหล่งต่างๆ ทั้งภายในและภายนอกประเทศ โดยแหล่งเงินกู้ภายในประเทศนั้นได้แก่ ธนาคารกลาง สถาบันการเงินในประเทศ เช่น ธนาคารออมสิน ธนาคารพาณิชย์ และกู้จากประชาชนโดยการออกตั๋วเงินคลัง พันธบัตรหรือตราสารอื่นๆ ออกจำหน่ายให้แก่เอกชน หรือทำสัญญาเงินกู้ซึ่งเป็นผลให้รัฐมีหนี้สินผูกพันให้รัฐต้องชดใช้คืน เงินต้นและดอกเบี้ย เรียกอีกอย่างหนึ่งว่า หนี้สาธารณะ (Public Debt)

3. เงินคงคลัง หมายถึง เงินที่เหลือจากการใช้จ่ายในปีก่อนๆ ซึ่งรัฐบาลเก็บสะสมไว้และสามารถนำออกมาใช้จ่ายได้ตามที่กฎหมายกำหนด เช่น นำออกมาใช้จ่ายที่รัฐบาลจำเป็นต้องใช้จ่ายสูงกว่ารายได้ หรือนำเงินคงคลังมาชำระหนี้ เป็นต้น

1.2 โครงสร้างภาษีอากร

จากอดีตที่ผ่านมาจนถึงปัจจุบันนี้ โครงสร้างภาษีอากรมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ซึ่งมีผู้ให้แนวคิดที่แตกต่างกันไปมากมาย ประเด็น โดยแต่ละประเทศจึงต้องมีการปรับปรุงโครงสร้างภาษีให้มีความเหมาะสมรวมทั้งเป็นที่ยอมรับในสากล ดังนั้นผู้วิจัยจึงขอสรุปเป็นหัวข้อต่างๆ ได้ดังนี้

1.2.1 ความหมายของภาษีอากร

ความหมายของภาษีอากร คำว่า “ภาษีอากร” นี้ได้มีผู้ให้คำนิยามไว้มากมายแตกต่างกันไปสุดแต่ว่าจะมองในแง่ใด แต่คำจำกัดความซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปได้แก่

นิมิต จีวะสันติการ (2527: 10) ได้กล่าวภาษีอากรไว้ว่า “ภาษีอากร” แบ่งเป็น 2 คำ คือ “ภาษี” ที่ภาษาอังกฤษเรียกว่า TAX และ “อากร” ภาษาอังกฤษเรียกว่า DUTY โดยมีผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีอากรชาวอังกฤษ คือ เซลิกแมน (Seligman) ได้ให้นิยามไว้ว่า “ภาษีอากร” คือ เงินที่บุคคลผู้มีความสามารถ ถูกบังคับให้บริจาคแก่รัฐ เพื่อนำไปใช้จ่ายในกิจการอันเป็นประโยชน์ต่อส่วนรวม โดยที่ผู้บริจาคมิได้รับผลประโยชน์ใดๆ ตอบแทนเป็นการเฉพาะตัว

เกริกเกียรติ พิพัฒเสธีธรรม (2541: 107-109) ให้ความหมายคำว่า “ภาษีอากร” อยู่ 2 แนวคิด คือ

1. แนวการบังคับจัดเก็บ “ภาษีอากร” คือ สิ่งที่รัฐบังคับเก็บจากราษฎร และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวมโดยมิได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี

2. แนวของการเคลื่อนย้ายทรัพยากร “ภาษีอากร” คือ เงินได้ หรือทรัพยากรที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล ยกเว้นการกู้ยืมและการขายสินค้าหรือบริการในราคาทุนของรัฐบาล

พนม ทินกร ณ อยุธยา (2532: 25-27) ได้ให้ความหมายไว้ 2 แนวคิดเช่นกัน คือ

1. ภาษีอากร หมายถึง สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากประชาชน และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม โดยมิได้ให้ประโยชน์โดยตรงต่อผู้เสียภาษี

2. ภาษีอากร หมายถึง รายได้หรือทรัพยากรที่ได้มีการเคลื่อนย้ายจากภาคเอกชน

ไปสู่ภาครัฐบาล และไม่ก่อให้เกิดภาระในการชำระคืนของรัฐบาล

กรมสรรพากร (2547: 12) ได้ให้คำจำกัดความของภาษีอากร โดยแบ่งเป็น 4 ข้อ ได้แก่

1. ภาษีอากรโดยทั่วไปจะมีลักษณะบังคับจัดเก็บ
2. ภาษีอากรโดยทั่วไปไม่มีผลตอบแทนโดยตรงต่อผู้เสียภาษี
3. ภาษีอากรไม่เกิดภาระการชำระคืนของรัฐบาล
4. ภาษีอากรมีลักษณะเป็นการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปสู่

ภาครัฐบาล

1.2.2 วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากร

ในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐนั้นพอจะกล่าวถึงวัตถุประสงค์โดยสรุปได้เป็น 6 ประการด้วยกัน (ปรีดา นาคเนาทิม. 2531: 7-10) คือ

1. ภาษีอากรเพื่อรายได้ (Taxation for Revenue) ในสมัยก่อนภาระหน้าที่ของรัฐบาลอยู่ในวงแคบ คือมีหน้าที่เฉพาะการรักษาความสงบภายในและการป้องกันภัยจากการรุกรานของศัตรูภายนอกประเทศเท่านั้น แต่ในปัจจุบันภาระหน้าที่ความรับผิดชอบเพิ่มมากขึ้น ความจำเป็นที่จะต้องใช้จ่ายเงินในการบริหารงานตามหน้าที่ให้สำเร็จลุล่วงไปจึงเพิ่มมากขึ้นเป็นเงาตามตัว และแหล่งที่มาแห่งรายได้อันสำคัญของรัฐก็คือรายได้จากภาษีอากร ภาษีอากรที่จะทำรายได้ดีจะต้องมีความยืดหยุ่นพอสมควร คือสามารถปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจได้ ไม่ว่าเศรษฐกิจจะอยู่ในภาวะอย่างไรก็สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐอย่างสม่ำเสมอ

ภาษีอากรที่จะทำรายได้ให้แก่ประเทศที่เจริญแล้วกับประเทศด้อยพัฒนานั้นไม่เหมือนกันกล่าวคือ ในประเทศที่เจริญแล้วภาษีที่ทำรายได้ดีส่วนใหญ่เป็นภาษีทางตรง (Direct Tax) เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก และภาษีมูลค่าเพิ่มทางทรัพย์สิน เป็นต้น แต่ในประเทศด้อยพัฒนา ภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) กลับทำรายได้ได้ดีกว่าภาษีทางตรง ภาษีทางอ้อมนี้ ผู้เสียภาษีมักไม่ค่อยรู้ตัวว่าตนเสียภาษี เช่น ภาษีศุลกากร และภาษีการค้า เป็นต้น

2. ภาษีอากรเพื่อการควบคุม (Regulatory Taxation) เนื่องจากภาษีเงินได้มีลักษณะบังคับอยู่ในตัว ซึ่งหมายความว่าบุคคลทุกคนที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรให้รัฐจะหลีกเลี่ยงไม่ได้ เมื่อเป็นเช่นนี้ภาษีอากรจึงมีส่วนในการจำกัดการอุปโภคบริโภคของบุคคลโดยปริยาย เพราะเมื่อรายได้ส่วนหนึ่งต้องถูกกันเอาไว้เพื่อการเสียภาษีอากรเช่นนี้ รายได้ส่วนที่เหลือสำหรับใช้จ่ายใช้สอยในการอุปโภคบริโภคก็ย่อมต้องลดลง และด้วยลักษณะบังคับดังกล่าวภาษีอากรจึงทำหน้าที่ในการควบคุมไปด้วยในตัว เมื่อรัฐบาลมีนโยบายที่จะควบคุมหรือลดปริมาณการอุปโภคบริโภคสินค้าชนิดใดก็ตาม รัฐบาลมักใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือโดยการจัดเก็บภาษีจากสินค้าชนิดนั้นๆ เช่น สินค้าฟุ่มเฟือย สินค้าที่เป็นภัยต่อสุขภาพ อนามัย และสังคม ซึ่งได้แก่ สุรา ยาสูบ และไฟ เป็นต้น

3. ภาษีอากรเพื่อการกระจายรายได้ (Taxation for Income Distribution) ได้เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปแล้วว่า รายได้ของประชาชนในประเทศที่เจริญแล้วมักจะไม่แตกต่างกันมาก และลักษณะดังกล่าวนี้ต่างก็เป็นสิ่งที่พึงปรารถนาของทุกประเทศ เกี่ยวกับเรื่องนี้รัฐบาลของประเทศ

ต่างๆ ควรถือว่าเป็นหน้าที่โดยตรงของรัฐบาล ที่จะต้องพยายามหาทางลดความไม่เท่าเทียมกันในรายได้ (Inequality of Income) ให้น้อยลง วิธีหนึ่งที่สามารถจะกระทำได้อีกคือ ใช้นโยบายภาษีอากรเป็นเครื่องมือ โดยการจัดเก็บภาษีอากรในอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) ให้ผู้ที่มีรายได้มากต้องเสียภาษีในอัตราสูงขึ้นเรื่อยๆ การเก็บภาษีอากรด้วยอัตราดังกล่าวนอกจากจะช่วยสร้างสรรค์ความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจให้เกิดขึ้นในสังคมเพราะเป็นการลดช่องว่างระหว่างคนรวยกับคนจนแล้ว ยังมีส่วนลดปัญหาต่าง ทั้งทางด้านสังคมและการเมืองเป็นอย่างมากอีกด้วย แต่อาจมีผลเสียอันเป็นสาเหตุทำให้ความปรารถนาหรือความกระตือรือร้นในการทำงานของผู้เสียภาษีน้อยลงไปด้วย ทั้งนี้เพราะผู้เสียภาษีมีความรู้สึกว่าการหารายได้เพิ่มมากขึ้นทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่มมากขึ้นด้วย เลยหมดกำลังใจที่จะทำงาน

การใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้ อาจกระทำได้ 3 วิธี คือ

ก. การกระจายรายได้จากคนรวยไปสู่คนจน โดยการเก็บภาษีคนรวยในอัตราสูง ส่วนคนจนเก็บภาษีในอัตราต่ำ วิธีนี้จะทำให้รายได้หลังจากการเก็บภาษีอากรแล้วมีความเป็นธรรมมากขึ้น นอกจากนี้ยังสามารถทำได้อีกวิธีหนึ่งคือ พยายามทำให้ภาษีทางอ้อมมีความสำคัญน้อยลงเพื่อลดภาระภาษีของผู้มีรายได้ต่ำซึ่งจะมีผลทำให้รายได้ภายหลังการหักภาษีแล้วของผู้มีรายได้สูงและรายได้ต่ำมีความใกล้เคียงกันมากยิ่งขึ้น

ข. การกระจายรายได้จากผู้ที่มีสุขภาพดีไปยังคนเจ็บป่วย หรือจากคนที่อยู่ในวัยทำงานไปสู่คนชราและเด็ก คือการเก็บภาษีจากผู้ที่อยู่ในวัยทำงาน และผู้ที่มีสุขภาพดี ร่างกายแข็งแรง แล้วนำรายได้ไปจัดสรรให้แก่คนชรา เด็ก และคนเจ็บป่วย

ค. การกระจายรายได้จากภูมิลำเนา หรือ ท้องถิ่นที่อุดมสมบูรณ์กว่าไปยังท้องถิ่นที่รกรากันดารหรือยากจน โดยการเก็บภาษีท้องถิ่นที่มีคนร่ำรวยอาศัยอยู่มากในอัตราสูง แล้วจัดสรรเงินรายได้ไปพัฒนาท้องถิ่นที่ยังไม่เจริญ

4. ภาษีอากรเพื่อการชำระหนี้สินของรัฐ ในประเทศด้อยพัฒนา หรือประเทศที่กำลังพัฒนา เช่น ประเทศไทย และประเทศต่างๆ ทางเอเชีย ความจำเป็นที่จะต้องกู้เงินจากต่างประเทศมาลงทุนสร้างปัจจัยต่างๆ เพื่อเป็นการปูพื้นฐานทางเศรษฐกิจ (Infrastructure) ไว้รองรับความเจริญอันเกิดจากการพัฒนาเศรษฐกิจนับว่าเป็นเรื่องสำคัญมาก เพราะการที่จะพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศให้เจริญก้าวหน้าต่อไปได้จำเป็นจะต้องมีรากฐานทางเศรษฐกิจที่มั่นคง การลงทุนที่เกี่ยวข้องกับการปูพื้นฐานทางเศรษฐกิจ ได้แก่ การสร้างถนน การสร้างเขื่อน ท่าเรือ และการพลังงานต่างๆ เป็นต้น ด้วยเหตุผลดังกล่าวแล้ว รัฐจึงจำเป็นต้องเก็บภาษีจากผู้ที่ได้รับผลประโยชน์จากการพัฒนาประเทศทั้งทางตรง และทางอ้อม เพื่อชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยที่กู้ยืมมาลงทุน

5. ภาษีอากรเพื่อเป็นเครื่องมือในนโยบายทางธุรกิจ รัฐบาลของประเทศต่างๆ สามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือสนับสนุนหรือจำกัดการลงทุนของธุรกิจบางประเภทได้ ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาประเทศ โดยการลดเก็บภาษี หรือการลดอัตราภาษีให้กับการลงทุนบางชนิดที่รัฐบาลให้การส่งเสริม หรืออาจกำหนดอัตราภาษีศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้าให้สูงเพื่อช่วยเหลืออุตสาหกรรมภายในประเทศ ดังนั้นเป็นต้น

6. ภาษีอากรเพื่อเป็นเครื่องมือทางนโยบายการคลัง ปัจจุบันนี้ภาษีอากรนับว่ามีบทบาทในนโยบายการคลังของประเทศมากขึ้น เวลาที่เศรษฐกิจของประเทศอยู่ในภาวะเงินเฟ้อ (Inflation) รัฐบาลสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือแก้ภาวะเศรษฐกิจดังกล่าว โดยการเพิ่มอัตราภาษีอากรให้สูงขึ้น เพื่อดึงเงินจากมือประชาชนเป็นการลดอำนาจซื้อของประชาชน และในทางตรงข้ามเมื่อเศรษฐกิจของประเทศอยู่ในภาวะเงินฝืด (Deflation) รัฐบาลก็อาจลดอัตราภาษีอากรลง เพื่อช่วยให้ประชาชนมีอำนาจซื้อสูงขึ้น การหมุนเวียนของเงินและธุรกิจต่างๆ ก็จะดีขึ้น ซึ่งมีผลให้ภาวะเศรษฐกิจของประเทศกระเตื้องขึ้น และกลับคืนสู่ภาวะปกติในที่สุด

นอกจากนี้รัฐบาลยังสามารถให้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการสร้างความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศได้ด้วย สำหรับประเทศที่กำลังอยู่ในระหว่างการพัฒนาเศรษฐกิจ รัฐบาลควรมีนโยบายภาษีอากรที่ส่งเสริมการออม และการลงทุนของเอกชน เช่น การยกเว้นภาษีดอกเบียที่ได้รับจากการออม ภาษีที่เก็บจากเงินปันผล ตลอดจนการยกเว้นภาษีอากรขาเข้าแก่สินค้าประเภททุนที่นำมาเพื่อใช้ในการลงทุนที่รัฐบาลให้การส่งเสริมเพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจ

1.2.3 หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีอากร

การที่จะมีระบบการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพได้นั้น ก็จำเป็นจะต้องมีหลักเกณฑ์การจัดเก็บที่ดีเป็นแนวทางในการกำหนดการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทด้วย ซึ่งในเรื่องทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ได้วางหลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการจัดเก็บภาษีที่ดีมาเป็นเวลาช้านานตั้งแต่ปี ค.ศ. 1776 สมัยของอาดัม สมิท (Adam Smith) ในที่นี้จะแบ่งการพิจารณาเป็น 2 ข้อ คือ (เกริกเกียรติ พิพัฒน์ เสรีธรรม. 2546: 145-152)

1. หลักเกณฑ์ที่ดีในการเก็บภาษีของอาดัม สมิท

อาดัม สมิทได้วางหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากรซึ่งเป็นที่ยอมรับของนักทฤษฎีโดยทั่วไป และถูกใช้เป็นรากฐานของการศึกษาในสมัยต่อมา อาดัม สมิทได้วางหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากรไว้ 4 ประการดังนี้

1.1 ประชาชนทุกคนในแต่ละประเทศควรจะต้องเสียสละรายได้หรือผลประโยชน์ตามฐานะทางเศรษฐกิจของตนเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของรัฐ ทั้งนี้เพราะว่าแต่ละคนต่างก็ได้รับประโยชน์และการคุ้มครองจากรัฐ

1.2 ภาษีที่ประชาชนแต่ละคนจะต้องเสียนั้นจะต้องมีความแน่นอนไม่มีลักษณะกำกวม ลักษณะและรูปแบบของภาษีตลอดจนจำนวนที่จะต้องเสียภาษีจะต้องเป็นที่ชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีทุกคน

1.3 การเก็บภาษีทุกชนิดควรจะต้องจัดเก็บตามวัน เวลา สถานที่ที่ผู้เสียภาษีสะดวก และจะต้องอำนวยความสะดวกในการเสียภาษีแก่ผู้เสียภาษีด้วย

1.4 ภาษีทุกชนิดที่จัดเก็บนั้นควรจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุดเท่าที่จะน้อยได้ แต่ทำให้รัฐบาลได้รับรายได้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้

2. หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีในปัจจุบัน

หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีซึ่งอาดัม สมิทได้วางรากฐานเอาไว้เมื่อประมาณสองร้อยกว่าปีมานั้น ได้มีการวิวัฒนาการขึ้นมาตามลำดับจนถึงในปัจจุบัน ซึ่งหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีนั้นพอจะสรุปหลักที่สำคัญได้ 7 ประการดังนี้

2.1 หลักความแน่นอน (Certainty) การบริหารการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพนั้น กฎหมายที่ใช้ในการเก็บภาษีทุกประเภทจะต้องมีความแน่นอนและเป็นที่แจ้งชัดแก่ผู้เสียภาษีทุกคน กล่าวคือภาษีทุกประเภทจะจัดเก็บนั้นจะต้องเป็นที่แจ้งชัดและมีความแน่นอนในเรื่องฐานภาษี อัตราภาษี ตลอดจนวันเวลาและวิธีการที่จัดเก็บภาษีนั้น

2.2 หลักของการประหยัด (Low Compliance and Collection Costs) ระบบของการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรแต่ละประเภทที่จัดเก็บจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต่ำที่สุดด้วย ทั้งนี้เพราะว่าทั้งภาษีข้อยุ่งยากในการเสียภาษีและค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บนั้น มิได้ก่ออะไรเพิ่มขึ้นแก่ผลผลิตประชาชาติ หากแต่เป็นการก่อให้เกิดการใช้ทรัพยากรของสังคมไปในทางที่สูญเปล่า

2.3 หลักของความเสมอภาค (Equity) การจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษีทุกคน หลักความยุติธรรมในการเก็บภาษีนั้นเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี การพิจารณาความเป็นธรรมนั้น จะต้องพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จะจัดเก็บ และความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั้น ไม่ควรที่จะพิจารณาเพียงด้านใดด้านหนึ่งเท่านั้น ดังนั้นรายได้หรือเงินได้จึงเป็นดัชนีวัดความสามารถในการเสียภาษีที่ดีที่สุด เนื่องจากจะสะท้อนให้เห็นทั้งระดับอำนาจในการที่ได้ทรัพยากรในระบบเศรษฐกิจมาครอบครองเพื่อใช้ในการบริโภคและเพื่อการอื่นๆ เมื่อนำเงินได้มาใช้เป็นฐานในการเสียภาษีก็น่าจะมีหลักการเพื่อวางแผนทางปฏิบัติในการกำหนดระดับภาษีที่ต้องเสียของบุคคลต่างๆ ในสังคมขึ้นอย่างเป็นธรรม หลักที่ใช้กำหนดระดับรายได้ที่ต้องเสียภาษีของบุคคลต่างๆ ในสังคมก็คือหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษี ซึ่งระบุว่าบุคคลในสังคมใดๆ จะต้องเสียภาษี ตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) และตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (The Ability to Pay Principle) ของผู้เสียภาษีแต่ละคนแล้วแต่กรณี ซึ่งหลักการดังกล่าวสามารถแยกพิจารณาได้ 2 กรณีคือ

ก. หลักความเสมอภาคตามแนวนอน (Horizontal Equity) หมายถึงการเสียภาษีเท่ากัน ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีเท่าเทียมกัน จะต้องเสียภาษีเท่ากัน ในลักษณะที่เรียกว่า “Equals should be treated equally” ตามที่ อ็อตโต (Otto Eckstein. 1967: 20) ได้กล่าวไว้โดยทั่วไปมักใช้รายได้ (Income) เป็นเครื่องวัดถึงความสามารถในการเสียภาษี ของแต่ละคน

ข. หลักความเสมอภาคตามแนวตั้ง (Vertical Equity) หมายถึงการเสียภาษีในระดับที่ต่างกันสำหรับบุคคลที่อยู่ในฐานะที่ไม่เท่ากัน ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีหรืออยู่ในสภาวะการณ์ในการเสียภาษีที่แตกต่างกัน ควรจะเสียภาษีในจำนวนที่แตกต่างกัน

2.4 หลักการยอมรับ (Acceptability) การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทจะทำได้ง่ายขึ้น หากประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษี อย่างไรก็ตามการที่ประชาชนจะยินดีให้ความร่วมมือในการเสียภาษีนั้น ภาษีอากรทุกชนิดที่จะจัดเก็บจะต้องได้รับความยอมรับจากประชาชนส่วนใหญ่ด้วย การยอมรับมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับความยุติธรรมในการเก็บภาษีของรัฐบาลเป็นสำคัญ ก่อนออกกฎหมายเก็บภาษีต้องฟังความคิดเห็นจากประชาชน เปิดโอกาสให้มีการแสดงออกถึงการสนับสนุนหรือคัดค้าน นอกจากนี้ยังขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างการเสียภาษีและประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับจากรัฐบาลอีกด้วย หากรัฐบาลสามารถแสดงให้เห็นว่าเงินทุกบาททุกสตางค์ที่เก็บภาษีไปนั้นในที่สุดก็กลับคืนเป็นผลประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีเองในอนาคต ก็จะช่วยให้ประชาชนยอมรับการเสียภาษีมากขึ้น และถ้าหากทำได้เช่นนั้นก็จะทำให้ความสำคัญในการเสียภาษีของประชาชนมากขึ้น

2.5 หลักของการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability) ในระบบภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรทุกประเภทที่จะจัดเก็บจะต้องสามารถทำการบริหารการจัดเก็บอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ ภาษีอากรบางอย่างแม้จะมีเหตุผลดีในทางทฤษฎี แต่ในทางปฏิบัติการจัดเก็บเป็นไปได้อย่างยากภาษีนั้นจะถือเป็นภาษีที่ดีไม่ได้

2.6 หลักของการทำรายได้ (Productivity) ภาษีที่ดีสำหรับรัฐบาลนั้นควรเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นอย่างดีด้วย กล่าวคือเป็นภาษีที่มีฐานใหญ่ และฐานของภาษีขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้จากภาษีอากรนั้นได้มากโดยไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษีนั่น

2.7 หลักของความยืดหยุ่น (Flexibility) ภาษีที่ดีนั้นควรที่จะเป็นภาษีที่มีความยืดหยุ่นสามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย เช่น การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในระบบก้าวหน้าในขณะที่เศรษฐกิจกำลังขยายตัว รายได้ของประชาชนจะเพิ่มขึ้น แต่อัตราภาษีที่จัดเก็บจะเพิ่มขึ้นเร็วกว่ารายได้ที่เพิ่มขึ้น ภาษีที่จะเก็บนั้นจะไปลดอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้ของประชาชน ซึ่งช่วยลดแรงกดดันของเงินเฟ้อได้มาก ในกรณีตรงกันข้ามในขณะที่เศรษฐกิจซบเซา รายได้ของประชาชนจะลดลง อัตราภาษีที่เก็บจะลดลงในอัตราที่เร็วกว่ารายได้ที่ลดลง ซึ่งจะลดความเดือดร้อนของผู้เสียภาษี และพอจะลดความซบเซาของเศรษฐกิจได้บ้าง

แซมมวลสัน และ นอร์ดฮาส (Samuelson, Paul A.; Nordhaus, William D. 2001 : 35) ได้กล่าวถึงบทบาทของรัฐบาลว่า รัฐบาลมีหน้าที่ในการดำเนินการทางเศรษฐกิจโดยในการจัดเก็บภาษีต้องอยู่ภายใต้ปัจจัย 3 ประการอันได้แก่

1. ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) รัฐบาลต้องเพิ่มประสิทธิภาพในการแข่งขันของประเทศ โดยการควบคุมสิ่งแวดล้อมภายนอกประเทศ และการควบคุมสินค้าสาธารณะที่อยู่ในประเทศให้ได้

2. ความเสมอภาค (Equity) รัฐบาลต้องมีความเสมอภาคในการจัดเก็บภาษี และในการวางแผนใช้จ่ายเงินไปให้สามารถกระจายไปสู่หน่วยย่อยในประเทศได้มากที่สุด

3. ความสามารถในการสนับสนุนและเอื้ออำนวยต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ (Macroeconomic Stability and Growth) ดูแลด้านการลดจำนวนการจ้างงาน เงินเฟ้อ ซึ่งเป็นเรื่องที่มีผลต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ โดยผ่านการใช้นโยบายการเงิน และนโยบายการคลัง

ทูเชอร์ (Tucher, Ervin B. 2006 : 317-318) ได้ให้ความเห็นว่าภาษีอากรนั้นเป็นงานศิลปะ เนื่องจากต้องสร้างความพอใจให้กับผู้คนส่วนใหญ่ และทำให้ความไม่พึงพอใจมีน้อยที่สุด ในแต่ละปีสมาชิกสภาองเกรส (Congress) ได้ออกนโยบายตลาดจำนวนมาก ให้เป็นหนทางในการหารายได้ให้ปราศจากความไม่พึงพอใจของประชาชน ซึ่งเป็นงานหนักและเป็นไปได้ยาก รัฐบาลต้องตัดสินใจให้ภาษีมีจุดประสงค์พื้นฐาน 2 ประการ คือ

1. หลักประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefits-Received Principle) จะต้องมีความเป็นธรรมต่อผู้จ่ายภาษีทุกคนโดยเท่าเทียมกัน ผ่านการใช้จ่ายของรัฐบาล ที่จ่ายจากงบประมาณภาษีที่จัดเก็บจากประชาชน ซึ่งอยู่ในรูปของสินค้าสาธารณะ เช่น แก๊สธรรมชาติ เป็นต้น

2. หลักความสามารถในการจ่ายภาษี (The Ability-To-Pay Principle) หมายถึง ผู้ที่มีรายได้สูงก็ต้องเสียภาษีในจำนวนที่สูงกว่าผู้มีรายได้ต่ำ ซึ่งทำให้ผลประโยชน์ที่เหลือจากการจ่ายภาษีลดลง เป็นการลดความเหลื่อมล้ำของรายได้ ของประชาชนในประเทศ

1.2.4 ประเภทของภาษีอากร

ประเภทของภาษีอากรนั้นสามารถแบ่งประเภทได้หลายวิธี ตามการนำข้อมูลมาพิจารณา ในงานวิจัยนี้ขอนำเสนอการพิจารณาออกเป็น 4 วิธี ได้แก่ จำแนกตามรายรับรัฐบาลผู้จัดเก็บ จำแนกตามวิธีการผลักระภาษี จำแนกตามฐานภาษี และจำแนกตามวิธีการประเมินภาษี

1. จำแนกตามประเภทภาษีอากรตามรายรับรัฐบาลผู้จัดเก็บ

แบ่งเป็น 2 ประเภท คือ (สมคิด บางโม. 2540: 25-26)

1.1 ภาษีระดับประเทศ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น

1.2 ภาษีท้องถิ่น เช่น ภาษีโรงเรือน ภาษีป้าย ภาษีบำรุงท้องที่ เป็นต้น

2. จำแนกตามวิธีการผลักระภาษี

ซึ่งหมายถึง วิธีการที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีผลักระภาษีทั้งหมดหรือบางส่วนไปให้คนอื่นรับแทน ได้แก่ (มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมราช. 2534 : 194-195)

2.1 ภาษีทางตรง (Direct Tax) หมายถึง ภาษีที่ผู้จ่ายไม่สามารถผลักระภาษีไปให้ผู้อื่นจ่ายแทนได้ หรือผลักระได้ยาก เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีนิติบุคคล ภาษีมรดก เป็นต้น

2.2 ภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) หมายถึง ภาษีที่ผู้จ่ายสามารถผลักระภาษีไปให้ผู้อื่นจ่ายแทนได้ หรือผู้เสียภาษีไม่ได้แบกรับภาระภาษีทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ไว้ เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร เป็นต้น

3. จำแนกตามฐานภาษี

หมายถึง สิ่งที่ถูกใช้เป็นหลักฐานในการประเมินจัดเก็บภาษีแต่ละชนิด โดยทั่วไป จำแนกฐานภาษีได้เป็น 4 ประเภท ได้แก่ (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสวีธรรม. 2546: 131-133)

3.1 ฐานรายได้ (Income Base) สามารถใช้เป็นเครื่องวัดถึงความสามารถในการเสียภาษี (ability-to-pay) ของแต่ละคนได้ดีที่สุด เพราะรายได้ของแต่ละคนนั้นเป็นสิ่งที่แสดงถึงอำนาจการซื้อที่เขาได้รับในช่วงระยะเวลาหนึ่ง ซึ่งเขาอาจจะใช้รายได้นั้นซื้อสินค้าหรือบริการต่างๆ หรืออาจจะเก็บสะสมบางส่วนไว้เพื่อแสดงหาประโยชน์เพิ่มขึ้นหรือใช้จ่ายในอนาคต

ในปัจจุบันภาษีที่ทำการจัดเก็บจากฐานรายได้มีภาษีสองชนิดด้วยกัน คือ

- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) เป็นภาษีที่จะจัดเก็บภาษีจากรายได้ของประชาชนในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง

- ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) เป็นภาษีที่จะจัดเก็บจากกำไรหรือรายได้จากธุรกิจการค้าที่มีฐานะเป็นนิติบุคคลเช่น บริษัทจำกัด หรือห้างหุ้นส่วนจำกัด

3.2 ฐานการบริโภค (Consumption Base) เป็นการจัดเก็บภาษีจากการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค หรือการซื้อขายแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการต่างๆ การจัดเก็บภาษีจากการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชน ซึ่งเป็นรายได้แหล่งสำคัญที่สุดของรัฐบาล และมักจะเก็บได้ง่ายกว่าภาษีอื่นๆ อันได้แก่ ภาษีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค (Expenditure Tax) ภาษีการขาย (Sales Taxes) ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax) ภาษีสินค้าขาเข้า-ขาออก (Imports / Export Tax) เป็นต้น

3.3 ฐานทรัพย์สิน (Property Tax) หรือความมั่งคั่ง (Wealth) การวัดความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนนอกจากจะวัดในรูปของกระแส (Flows) ของรายได้และการใช้จ่ายแล้ว ยังสามารถวัดได้จากรายได้ หรือทรัพย์สินสมบัติที่เขาสะสมไว้ในรูปของทรัพย์สินได้ การเก็บภาษีจากความมั่งคั่งหรือจากทรัพย์สินนั้น อาจจะถือได้ว่าเป็นการเก็บภาษีจากรายได้ หรือประโยชน์ที่เกิดจากทรัพย์สินนั้น (capital-income) ทั้งนี้เพราะว่าผู้ที่เป็เจ้าของทรัพย์สินนั้นนอกจากจะได้รับความพอใจหรือใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินแล้ว ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินอาจจะใช้ทรัพย์สินเป็นเครื่องมือหารายได้ หรือสร้างอำนาจทางเศรษฐกิจได้อีกด้วย ปัจจุบันภาษีที่จัดเก็บจากฐานทรัพย์สินยังทำการจัดเก็บอยู่หลายประเภท ได้แก่ ภาษีที่ดิน ภาษีที่เก็บจากสิ่งปลูกสร้าง ภาษีรถยนต์ ภาษีโรงงาน และภาษีมรดก เป็นต้น

3.4 ฐานอื่นๆ เป็นการเก็บภาษีที่ไม่เกี่ยวกับฐานทั้งสามประเภทข้างต้น อาจจะเป็นการเก็บจากการประกอบพฤติกรรมบางอย่าง หรือจัดเก็บเพื่อใช้เป็นเครื่องมือเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์บางอย่าง ส่วนใหญ่แล้วจะมีได้มุ่งเพื่อรายได้เป็นสำคัญ เช่น ภาษีขายโสดในสมัยจอมพล แปลก พิบูลสงคราม เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายที่จะเพิ่มประชากร ในปี 2485 ภาษีหน้าต่างและภาษีสล่อเกวียนในสมัยโรมัน การเก็บภาษีโสเภณี เป็นต้น นอกจากนี้มีนักทฤษฎีบางคนเสนอให้มีการเก็บภาษีเด็ก (Child Tax) ในระบบที่ก้าวหน้า เพื่อให้เป็นมาตรการลดการเพิ่มของประชากร

4. จำแนกตามวิธีการประเมินภาษี

หมายถึง วิธีที่ใช้ในการจัดเก็บภาษี จำแนกได้เป็น 2 ลักษณะ (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสวีธรรม. 2546: 137-138) คือ

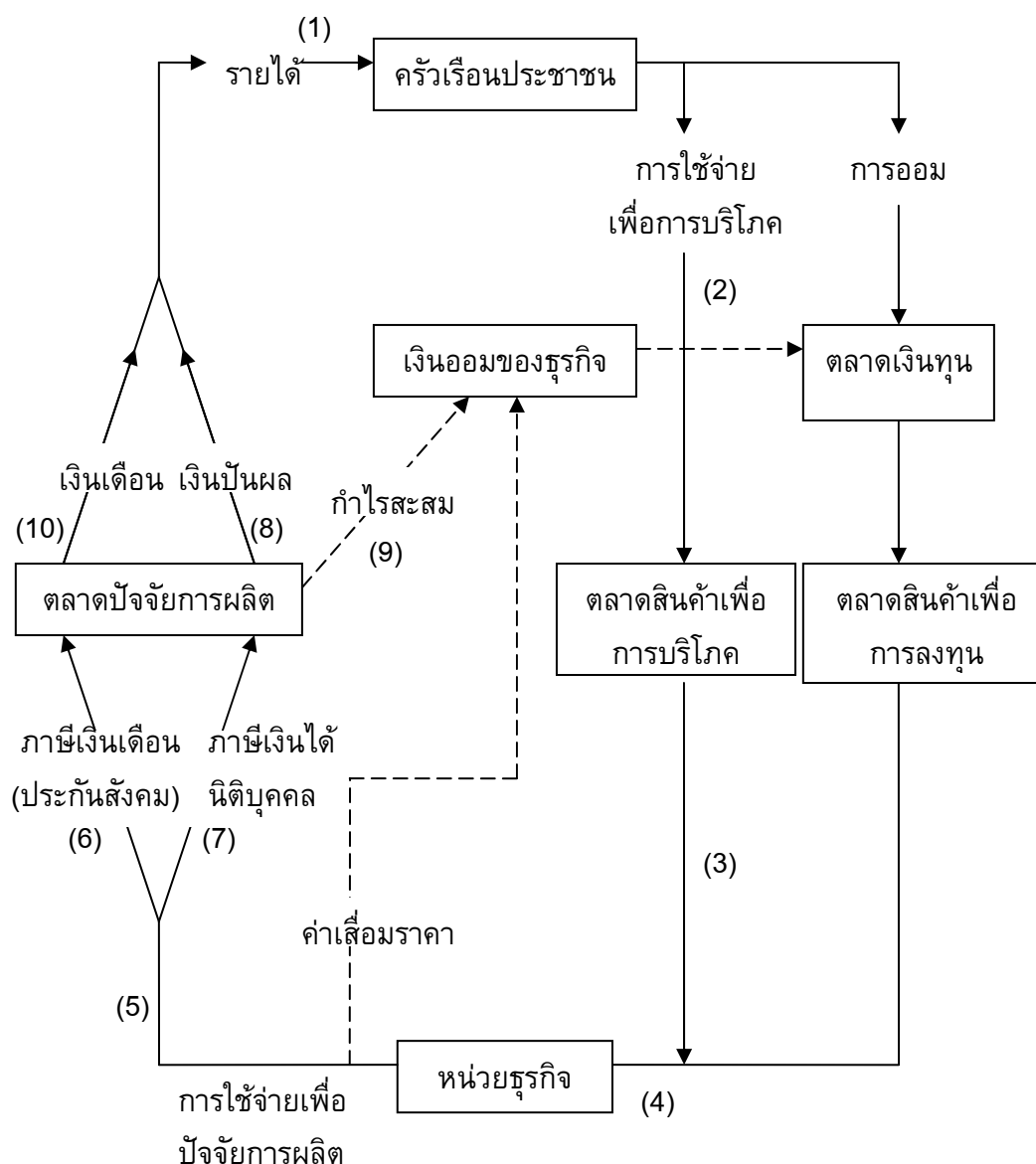
4.1 ภาษีที่ประเมินตามมูลค่า หรือราคา (Ad Valorem Tax) เป็นภาษีที่เก็บตามมูลค่าของฐานภาษี ปกติจะกำหนดอัตราภาษีเป็นร้อยละของมูลค่าฐานภาษี เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร เป็นต้น การจัดเก็บภาษีตามมูลค่า หรือราคานี้ จะทำให้ภาษีที่รัฐเก็บได้มีส่วนสัมพันธ์โดยตรงกับมูลค่าหรือราคาของสิ่งที่รัฐบาลเก็บภาษี ช่วยให้ภาษีที่จัดเก็บนั้นมีความสอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลง แต่อาจจะมีข้อยุ่งยากในการประเมินมูลค่าของฐานภาษี เช่นปัญหาในการตีราคาทรัพย์สิน

4.2 ภาษีที่ประเมินตามปริมาณ หรือจำนวน (Specific หรือ Unit Tax) เป็นภาษีที่จัดเก็บตามปริมาณของสิ่งที่ใช้เป็นฐานภาษี อัตราที่เรียกเก็บจึงเป็นอัตราต่อปริมาณของฐานภาษี ซึ่งอาจออกมาในรูปของขึ้น ปริมาตร น้ำหนัก โดยไม่คำนึงถึงราคา เช่น ภาษีรัชชูปการ (Poll Tax) หรือการเก็บภาษีศุลกากรสำหรับสินค้าบางชนิด การเก็บภาษีดังกล่าวจะไม่คำนึงถึงราคาของสินค้าหรือรายได้ของผู้ที่เสียภาษี หรือฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษี ทำให้ทำการประเมินภาษีได้ง่าย แต่รายได้ของภาษีที่รัฐบาลได้รับนั้น จะไม่ค่อยมีส่วนสัมพันธ์กับฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษี หรือภาวะเศรษฐกิจของประเทศ

จุดในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทในปัจจุบัน

โดยปกติแล้ว รายได้ของรัฐบาลส่วนใหญ่หรือประเภทของภาษีหลักที่สำคัญนั้นจะเป็นภาษีที่เก็บจากรายได้และผลผลิตที่เกิดขึ้นในเวลาปัจจุบัน ซึ่งได้แก่การจัดเก็บภาษีอากรต่างๆ จากกระแสรายได้ และกระแสรายจ่ายของประชาชน เราจะพิจารณาลักษณะของวงจรเกี่ยวกับรายได้และการใช้จ่ายของประชาชนและของธุรกิจการค้า หลังจากนั้นจึงมาพิจารณาว่ารัฐบาลควรเลือกเก็บภาษี ณ จุดใดของวงจรกระแสรายได้และรายจ่ายดังกล่าว เริ่มวิเคราะห์โดยเริ่มต้นจากตัวประชาชนหรือครัวเรือน โดยดูว่าแต่ละคนมีรายได้มาในรูปลักษณะอย่างไร ในทางทฤษฎีนั้นประชาชนแต่ละคนย่อมจะต้องเป็นเจ้าของปัจจัยการผลิตอย่างน้อยหนึ่งอย่าง รายได้ที่แต่ละคนได้รับจากการทำงานของตน หรือการทำงานของปัจจัยการผลิตที่ตนเป็นเจ้าของนั้นก็จะได้อมาในรูปของค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย และกำไร เมื่อประชาชนได้รับรายได้มาแล้วเขาก็จะใช้รายได้นี้ดังกล่าวในสองลักษณะใหญ่ๆ คือ ใช้จ่ายเพื่อการบริโภค และใช้จ่ายเพื่อการออมทรัพย์

การใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยซื้อสินค้าและบริการต่างๆ นั้น ก็จะซื้อสินค้าจากธุรกิจที่ขายสินค้าและบริการดังกล่าวนั้น ส่วนรายได้ที่เป็นเงินออมก็จะนำไปฝากหรือลงทุนในตลาดเงินทุน เช่น ซื้อ พันธบัตร หรือฝากธนาคาร เป็นต้น เมื่อสถาบันการเงินต่างๆ ในตลาดการเงินได้รับฝากเงินออมจากประชาชนแล้ว ก็จะนำเงินออมดังกล่าวไปให้ธุรกิจกู้ยืมไปลงทุน ซึ่งหน่วยธุรกิจต่างๆ ที่ลงทุนนั้นก็จะไปซื้อสินค้าทุน หรือเครื่องมือเครื่องมือนานาๆ ดังจะพิจารณาได้จากภาพประกอบ 4



ภาพประกอบ 4 จุดการเก็บภาษีจากรายได้และรายจ่าย

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นนั้น ทั้งรายจ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชน และการใช้จ่ายเพื่อการลงทุนของธุรกิจและประชาชน ก็จะกลายเป็นรายรับของหน่วยธุรกิจที่เป็นผู้ขายสินค้าและบริการต่างๆ แก่ผู้บริโภคและผู้ลงทุน การพิจารณาทางด้านการใช้จ่ายของหน่วยธุรกิจ หน่วยธุรกิจที่ผลิตสินค้าและบริการต่างๆ นั้นก็จะใช้ปัจจัยทางการผลิต รายจ่ายของธุรกิจแบ่งเป็น 2 กลุ่มใหญ่ ๆ คือ

1. รายจ่ายที่ไม่ได้จ่ายออกไป สำหรับรายจ่ายที่ไม่ได้จ่ายออกไปนั้น จะเป็นพวก "implicit costs" ซึ่งถือเป็นต้นทุนอย่างหนึ่งของธุรกิจ แต่ไม่ได้จ่ายเป็นตัวเงินออกไป ซึ่งได้แก่ค่าเสื่อมราคา ของโรงงาน เครื่องจักร และเครื่องใช้ต่างๆ ของธุรกิจ ค่าเสื่อมราคานี้ถือว่าเป็นเงินออมรูปแบบหนึ่งของธุรกิจ ซึ่งจะมีผลต่อการลงทุนขยายกิจการของธุรกิจในอนาคต

ในการจัดเก็บภาษีอากรของหน่วยธุรกิจนั้น รัฐบาลอาจใช้การกำหนดค่าเสื่อมราคาที่ยอมให้ธุรกิจหักเป็นรายจ่ายในแต่ละปีเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมการลงทุนของเอกชนได้ เช่น ถ้ารัฐบาลมีนโยบายที่จะให้การส่งเสริมแก่ธุรกิจใด รัฐบาลก็อาจจะยอมให้ธุรกิจนั้นหักค่าเสื่อมราคาในอัตราที่สูง เป็นต้น

2. รายจ่ายที่จ่ายเป็นตัวเงิน นอกจากธุรกิจจะใช้จ่ายเพื่อซื้อวัตถุดิบต่างๆ มาผลิตเป็นสินค้าและบริการแล้ว ธุรกิจก็ต้องจ่ายเงินออกไปในรูปของค่าจ้าง ดอกเบี้ย เงินปันผลที่เกิดจากการกำไรของธุรกิจและค่าเช่าให้แก่เจ้าของปัจจัยการผลิตต่างๆ ซึ่งรายจ่ายต่างๆ ของธุรกิจดังกล่าวนี้ก็จะกลายเป็นรายได้ของประชาชน

1.2.5 โครงสร้างอัตราภาษี

แมคคอนแนล และโบล (McConnell and Brue. 2002 : 619) ได้แบ่งชนิดของภาษีออกเป็น 3 ชนิด ได้แก่ ภาษีแบบก้าวหน้าเก็บจากรายได้ที่เพิ่มขึ้น (Progressive) ภาษีแบบถดถอยจัดเก็บจากรายได้ที่ลดลง (Regressive) และภาษีแบบคงที่ (Proportional) อ้างอิงจากอัตราภาษีเฉลี่ยกับรายได้ของผู้เสียภาษี โดยการเสียภาษีนั่นมุ่งประเด็นไปที่รายได้ เนื่องจากภาษีทั้งหมดนั้นเกิดขึ้นบนฐานรายได้ ไม่ว่าจะเป็นการผลิตผลิตภัณฑ์ การก่อสร้าง หรือการมีที่ดิน ซึ่งสิ่งเหล่านี้ทำให้เกิดรายได้กับบุคคลใดบุคคลหนึ่ง

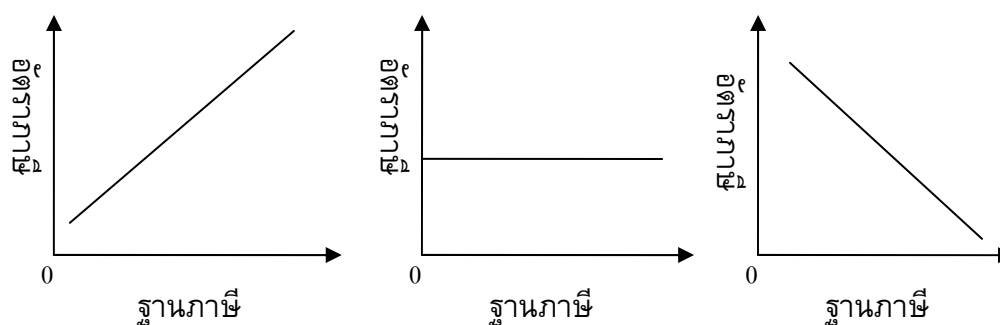
โดยปกติรายได้จากภาษีอากร (Tax Yield) แต่ละประเภทนั้นจะเท่ากับมูลค่าฐานของภาษีคูณด้วยอัตราภาษีที่จะจัดเก็บ โดยทั่วไปนั้นมักจะพิจารณาถึงหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษี กล่าวคือการเก็บภาษีโดยคำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษี (ability-to-pay) ของผู้เสียภาษีแต่ละคน โดยอาจจะพิจารณาได้จากอัตราภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีจากประชาชนแต่ละคนที่มีฐานะทางเศรษฐกิจที่แตกต่างกัน พิจารณาโครงสร้างอัตราภาษีแต่ละแบบได้ 2 วิธี คือ (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. 2546: 134-136)

1. พิจารณาโครงสร้างอัตราภาษีโดยการเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงของฐานภาษี (Tax Base) กับอัตราภาษี (Tax Rate) เป็นการศึกษาความสัมพันธ์ของการเปลี่ยนแปลงระหว่างฐานภาษีกับอัตราภาษี ซึ่งแสดงความสัมพันธ์ ตามภาพประกอบ 5 สามารถสรุปได้ดังนี้

- อัตราภาษีแบบก้าวหน้า (Progressive) จะมีลักษณะอัตราภาษีที่จัดเก็บจะเพิ่มขึ้นเร็วกว่าฐานภาษีที่เพิ่มขึ้น ดังภาพประกอบ 5 รูป ก. และเมื่อฐานของภาษีขยายใหญ่ขึ้น อัตราภาษีส่วนที่เพิ่มจะมีค่าสูงกว่าอัตราภาษีโดยเฉลี่ย

- อัตราภาษีตามสัดส่วน (Proportional) อัตราภาษีที่จัดเก็บจะอยู่คงที่เมื่อฐานของภาษีขยายใหญ่ขึ้น ดังภาพประกอบ 5 รูป ข. และเมื่อฐานของภาษีขยายใหญ่ขึ้น อัตราภาษีส่วนที่เพิ่มจะมีค่าเท่ากับอัตราภาษีโดยเฉลี่ย

- อัตราภาษีแบบถดถอย (Regressive) หรือแบบถอยหลังนั้น จะมีลักษณะที่ว่าเมื่อฐานภาษีขยายใหญ่ขึ้น อัตราภาษีที่จะจัดเก็บนั้นจะลดลง ดังภาพประกอบ 5 รูป ค. และค่าของอัตราภาษีส่วนที่เพิ่มจะมีค่าน้อยกว่าอัตราภาษีโดยเฉลี่ย



ก. อัตราภาษีก้าวหน้า

ข. อัตราภาษีตามสัดส่วน

ค. อัตราภาษีแบบถดถอย

ภาพประกอบ 5 พิจารณาโครงสร้างของอัตราภาษีจากความสัมพันธ์ระหว่างฐานภาษีกับอัตราภาษี

2. พิจารณาโครงสร้างอัตราภาษีโดยการเปรียบเทียบระหว่างอัตราภาษีโดยเฉลี่ย (Average Tax Rate) กับอัตราภาษีส่วนที่เพิ่ม (Marginal Tax Rate) เป็นการดูลักษณะโครงสร้างอัตราภาษีที่ดีที่สุด โดยมีลักษณะดังนี้

$$\text{อัตราภาษีโดยเฉลี่ย} = \frac{\text{หนี้ภาษีรวม}}{\text{ฐานภาษีรวม}}$$

$$\text{อัตราภาษีส่วนที่เพิ่ม} = \frac{\text{หนี้ภาษีที่เพิ่ม}}{\text{ฐานภาษีที่เพิ่มขึ้น}}$$

โดยที่ $\frac{\text{หนี้ภาษี}}{\text{ฐานภาษีรวม}}$ หมายถึง จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษี
 $\frac{\text{หนี้ภาษีที่เพิ่ม}}{\text{ฐานภาษีที่เพิ่มขึ้น}}$ หมายถึง มูลค่ารวมของฐานที่ถูกใช้ในการประเมินภาษีชนิดนั้น

1.2.5 เหตุผลในการจัดเก็บภาษีเงินได้

ไกรยุทธ ธีรตยาคินันท์ (2521: 74) ได้ให้เหตุผลถึงความนิยมในการจัดเก็บภาษีเงินได้ เอาไว้ว่า ภาษีเงินได้ นับว่าเป็นภาษีที่มีศักยภาพสูงที่สุดในบรรดาภาษีต่างๆ ที่เรียกเก็บในระบบ เศรษฐกิจและเป็นภาษีที่น่าเรียกเก็บมากขึ้น ที่เป็นเช่นนี้สืบเนื่องมาจากลักษณะโครงสร้างของภาษีเงินได้เอง เงินได้เป็นฐานภาษีที่ครอบคลุมสมาชิกในสังคมมากที่สุด กล่าวคือ สมาชิกในสังคมจะต้องมีเงินได้ในรูปใดรูปหนึ่งเป็นอย่างน้อย เมื่อมีการเก็บภาษีเงินได้กันขึ้นสมาชิกเป็นจำนวนมาก (ภายใต้เงื่อนไขความสามารถในการบริหารจัดการเก็บของเจ้าหน้าที่ภาษี) ก็อยู่ในข่ายเสียภาษีชนิดนี้ ซึ่งอาจไม่เป็นความจริง ถ้าหากเรียกเป็นภาษีอื่นๆ ที่อาศัยความสามารถในการบริหารจัดการเก็บในระดับเดียวกัน อีกประการหนึ่ง เงินได้ที่เป็นฐานภาษีที่สัมพันธ์กับผู้เสียภาษีเงินได้ (เฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา) ซึ่งกำหนดให้สัมพันธ์กับระดับความสามารถของผู้เสียภาษีได้อย่างใกล้ชิด ผู้เสียภาษีไม่มีโอกาสผลัก

ภาระภาษีเงินได้ไปสู่องค์กรอื่น ซึ่งตรงกับเจตนารมณ์ของการเก็บภาษีประเภทนี้โดยที่ภาษีเงินได้เป็นภาษีทางตรง ผลกระทบต่อราคาสัมพัทธ์และระดับผลผลิตของสินค้าบริการต่างๆ ที่จัดผลิตในสังคม จึงเกิดขึ้นในลักษณะที่บิดเบือนความเป็นจริง (ที่น่าจะเกิดขึ้นหากไม่มีการจัดเก็บภาษีเลย) น้อยกว่าภาษีทางอ้อมอื่นๆ เช่น ภาษีศุลกากร และ ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น

ยิ่งไปกว่านี้ ความสามารถที่จะเสียภาษีของผู้เสียภาษี ก็นิยามให้ละเอียดอ่อนได้โดยอนุโลมภาวะแวดล้อมต่างๆ ที่กระทบกระเทือนระดับความสามารถที่จะเสียภาษีเข้าไปในโครงสร้างของภาษีทำให้สามารถเรียกเก็บภาษีได้ในอัตราก้าวหน้า ในลักษณะเข้มข้นตามความต้องการของสังคม อย่างไรก็ตาม ควรกล่าวไว้ ณ ที่ว่า เพราะความคล่องตัวในการปรับให้เข้ากับสภาพการณ์การต่างๆ ของผู้เสียภาษีนี้เอง ทำให้ภาษีเงินได้ในภาคปฏิบัติมีบทบัญญัติต่างๆ ที่นำความสับสนมาสู่โครงสร้างของภาษี ในขณะที่มันสร้างความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีในกลุ่มต่างๆ และขยายช่องโหว่ในการหลีกเลี่ยงหรือลดระดับภาษีเงินได้ ดังนั้น ความยืดหยุ่นภาษีดัดแปลงให้เข้ากับสถานการณ์ได้ดีก็เป็นคุณสมบัติที่ให้คุณและโทษพร้อมๆ กันไป

เมื่อประเทศพัฒนา มีรายได้ประชาชาติสูงขึ้น ภาษีเงินได้ก็จะเป็นภาษีที่นำรายได้มาสู่รัฐในระดับที่สูงๆ ขึ้นเป็นเงาตามตัว และรายรับภาษีที่เพิ่มขึ้นนี้ ก็จะมีโอกาสเพิ่มขึ้นในอัตราที่สูงกว่าอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้ประชาชาติอีกด้วย ซึ่งเป็นลักษณะความสำคัญที่ยั่งยืน เมื่อรัฐบาลขยายตัวมีภาระรายจ่ายสาธารณะที่เพิ่มขึ้นเรื่อยๆ เนื่องจากเป็นภาษีที่ทำรายได้ให้แก่รัฐในระดับสูง และมีขอบข่ายครอบคลุมที่กว้างขวาง ภาษีเงินได้จึงเป็นเครื่องมือนโยบายเศรษฐกิจได้ดีอีกด้วย

ชูป (Shoup, 1989 : 25) ได้ให้เหตุผลในการจัดเก็บภาษีเงินได้ว่า ภาษีเงินได้เป็นภาษีชนิดหนึ่งที่แม้จะสามารถจัดเก็บได้เพียงจำนวนน้อยนิด แต่ส่งผลต่ออำนาจในการบริโภคได้ นั่นคือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งเป็นภาษีที่ยินยอมให้หักค่าใช้จ่ายจากผลประโยชน์ที่ได้รับ และยังให้การยกเว้นภาษีสำหรับมีเงินได้ในบางประเภท

เป็นที่ยอมรับว่าภาษีเงินได้มีบทบาทต่อความสัมพันธ์ระหว่างอำนาจในการบริโภคกับรายได้ให้มีการเปลี่ยนไป ในที่กำลังพัฒนาบุคคลและครอบครัวได้รับการยกเว้นภาษีต่ำกว่าผู้ทำงานมาก ทั้งที่พวกเขาก็ต้องบริโภคอาหารไม่ต่ำกว่า 3,000 แครอรีต่อวันเช่นกัน ในบางประเทศกำหนดให้ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นจำกัดอำนาจการใช้จ่าย โดยให้มีการหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ ซึ่งยินยอมให้หักไว้ให้เพียงพอกับภาษีที่ควรจะต้องจัดเก็บ ทำให้หลีกเลี่ยงภาษีได้ยาก

สำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยแท้จริงแล้วอาจจะซ่อนให้เห็นในรูปของราคาสินค้าที่จะขาย ที่ผ่านมาเป็นส่วนใหญ่จะมีผลต่ออำนาจการบริโภคและไม่มีการยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าใดเป็นพิเศษ แต่จะยินยอมให้เสียภาษีในรูปของภาษีเงินได้นิติบุคคลแทน และการเก็บภาษีนี้อาจส่งผลเสียต่อลูกค้าได้จากราคาสินค้าที่บวกภาษีเข้าไปแล้ว

2. แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการวัดการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล

(มาลี แสงเทพ. 2542: 14)

โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลมีส่วนประกอบจำแนกตามประเภทของการจัดเก็บคือ

1. ภาษีอากร
2. การขายสิ่งของและบริการ
3. รายได้จากรัฐพาณิชย์
4. รายได้อื่น

การเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในแง่บทบาท และความสำคัญของรายได้แต่ละประเภทย่อมสามารถวิเคราะห์ได้จากการวัดสัดส่วนของรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดที่เรียกว่า ดัชนีการพึ่งพา ส่วนรายได้จากภาษีอากรแต่ละประเภทย่อมสามารถวิเคราะห์ได้จากการวัดสัดส่วนของแต่ละประเภทภาษีอากรนั้นต่อภาษีอากรทั้งหมด ที่เรียกว่า สัดส่วนการพึ่งพา

2.2 แนวคิดการวิเคราะห์ผลงานของภาษีอากร (Tax Performance)

เป็นการวัดความสามารถของภาษีอากรในการดึงเอาทรัพยากรในระบบเศรษฐกิจมาสู่ภาครัฐบาลได้มากน้อยเพียงใด เมื่อเทียบกับความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ โดยมีดัชนีที่ใช้เป็นเครื่องวัดผลงานของภาษีอากร แบ่งได้เป็น 2 ประเภท (จรงค์ ระรวยทรง. 2527: 101-103) คือ ดัชนีสถิต (Static Index) และดัชนีเชิงพลวัต (Dynamic index) รายละเอียดดังนี้

2.2.1 ดัชนีสถิต (Static Index) เป็นดัชนีแสดงสัดส่วนของภาษีอากร (Tax Ratio) ซึ่งคำนวณจากสัดส่วนของรายได้จากภาษีอากรเทียบกับรายได้ประชาชาติ สัดส่วนดังกล่าวจะทำให้ทราบถึงผลงานของภาษีอากร ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงของส่วนประกอบในโครงสร้างของระบบภาษีอากรว่า มีการเคลื่อนไหวในลักษณะใด และเป็นผลมาจากภาษีใดเป็นสำคัญ

อย่างไรก็ตามการเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนภาษีอากรเกิดจากนโยบายของรัฐบาลหรือลักษณะระบบเศรษฐกิจของประเทศ สัดส่วนภาษีอากรจึงบอกได้เพียงผลรวมของสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากร แต่ไม่สามารถบอกได้ว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว เป็นผลจากลักษณะของระบบเศรษฐกิจ สังคม การเมืองและอื่นๆ ที่เอื้ออำนวยต่อการจัดเก็บภาษีอากร (Taxable Capacity) หรือเป็นผลมาจากความพยายามในการเก็บภาษีอากรของรัฐบาล (Tax Effort) ดังนั้นประเทศที่มีสัดส่วนของภาษีอากรสูง จึงไม่ได้หมายความว่าประเทศนั้นต้องมีความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรสูง สัดส่วนภาษีอากรที่สูงอาจเนื่องมาจากลักษณะของระบบเศรษฐกิจได้เปลี่ยนแปลงไปในทิศทางที่เอื้ออำนวยให้สามารถจัดเก็บภาษีอากรได้สูง แม้ว่ารัฐบาลจะมีความพยายามในการจัดเก็บต่ำก็เป็นได้ การวิเคราะห์สัดส่วนของภาษีอากรจึงประกอบไปด้วย 2 ส่วน คือ

1. สมรรถวิสัยในการเก็บภาษีอากร (Taxable Capacity)

เป็นขีดความสามารถในการจัดเก็บภาษี ซึ่งขึ้นอยู่กับปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีอิทธิพลต่อความสามารถในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาล และความสามารถในการเสียภาษีอากรของหน่วยเศรษฐกิจ ปัจจัยสำคัญๆ ที่นักเศรษฐศาสตร์การคลังส่วนใหญ่ใช้เป็นตัวกำหนดสมรรถวิสัยในการเก็บภาษีอากรของประเทศ (ชมเพลิน. 2525 : 87-117) ได้แก่

1.1 สภาพการณ์ทางเศรษฐกิจซึ่งวัดโดยรายได้ประชาชาติหรือผลิตภัณฑ์ประชาชาติ เนื่องจากในยามเศรษฐกิจรุ่งเรือง การค้าขายยวดยัตว์ รัฐบาลย่อมสามารถจัดเก็บภาษีอากรได้เพิ่มขึ้น แม้ว่ารัฐบาลจะมีได้ปรับเปลี่ยนมาตรการทางด้านภาษีอากรเลย

1.2 ระดับของการพัฒนาประเทศซึ่งวัดโดยรายได้ต่อหัวของประชากร เมื่อประเทศพัฒนาไป รายได้ต่อหัวของประชากรย่อมสูงขึ้น รัฐบาลย่อมสามารถจัดเก็บภาษีอากรได้เพิ่มขึ้น ทั้งในแง่ภาษีทางตรง (ภาษีเงินได้) และภาษีทางอ้อม ทั้งนี้เพราะว่า เมื่อประชาชนมีรายได้ต่อหัวสูงขึ้น ความสามารถในการบริโภคสินค้าและบริการต่างๆ ย่อมจะสูงขึ้นด้วย ภาษีทางอ้อมโดยเฉพาะภาษีการขายทั่วไปก็น่าจะเก็บได้เพิ่มขึ้นด้วย

1.3 ระดับการเปิดประเทศหรือขนาดของภาคการค้าต่างประเทศ ซึ่งวัดโดยอัตราส่วนของสินค้าออกและ หรือสินค้าเข้าต่อผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น เนื่องจากภาคการค้าระหว่างประเทศเป็นแหล่งสำคัญแหล่งหนึ่งในการทำรายรับจากภาษีให้แก่รัฐบาล แม้ว่าจะมีการยกเว้นภาษีขาเข้าบางประเภทในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

1.4 ระดับของการพัฒนาอุตสาหกรรม การพัฒนาเมือง และการพัฒนาพาณิชยกรรมของประเทศ หรือขั้นตอนการพัฒนาประเทศ ซึ่งวัดโดยอัตราส่วนของรายได้จากภาคเกษตรกรรมต่อรายได้ทั้งหมด เนื่องจากสัดส่วนของภาคเกษตรกรรมเป็นภาคเศรษฐกิจหลักของประเทศในกระบวนการพัฒนาประเทศ เมื่อมีการพัฒนามากขึ้น โครงสร้างของการผลิตจะเปลี่ยนแปลงจากการผลิตในภาคเกษตรกรรมไปเป็นการผลิตในภาคอุตสาหกรรมและอื่นๆ นั่นคือ สัดส่วนของภาคเกษตรกรรมจะลดลงเมื่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศได้ดำเนินไป ดังนั้น ถ้า สัดส่วนของภาคเกษตรกรรมต่ำลง สมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีของประเทศก็น่าจะสูงขึ้น เพราะ การผลิตของประเทศเปลี่ยนจากการผลิตสินค้าเกษตรซึ่งมีมูลค่าเพิ่มต่ำไปเป็นการผลิตสินค้าอุตสาหกรรมและบริการอื่นๆ ซึ่งอยู่ในข่ายที่จะต้องเสียภาษีมากขึ้น นอกจากปัจจัยสำคัญต่างๆ ดังกล่าวข้างต้น อาจคำนึงถึงตัวแปรทางด้านอัตราการเจริญเติบโตของประชากร และอัตราเงินเฟ้อเพิ่มขึ้นอีกก็ได้

สต็อกสกี และ โวลต์มาริม (Stotsky, Janet G.; Aseggedech WoldeMariam. 1997. : 12) ได้ให้เหตุผลไว้ว่า สัดส่วนการค้าระหว่างประเทศ บ่งบอกว่าเศรษฐกิจในประเทศนั้นมีระดับการเปิดประเทศเพียงใด เป็นสิ่งที่ก่อให้เกิดกิจกรรมภายในประเทศ สำหรับประเทศที่กำลังพัฒนาภาคการค้าระหว่างประเทศนั้น โดยการจำกัดประเภทสินค้าที่มีการนำสินค้าเข้ามาในประเทศ เช่นเดียวกัน สัดส่วนการนำเข้า และการส่งออกจึงมีผลต่อ สัดส่วนรายได้ภาษี

2. ความพยายามในการเก็บภาษีอากร (Tax Effort)

คำว่าความพยายามทางด้านภาษี (Tax Effort) หมายถึงความสามารถของรัฐบาลในการเก็บภาษีเพื่อนำมาใช้จ่ายในการพัฒนาประเทศ เมื่อเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษี (Taxable Capacity) ของประชาชนในประเทศ โดยความสามารถของรัฐบาลจะแสดงออกมาในรูปของรายรับจากภาษีที่เก็บได้จริง ส่วนความสามารถในการเสียภาษีนั้น หมายถึง ความสามารถที่ประชาชนของประเทศซึ่งมีลักษณะทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และอื่นๆ ที่กำหนดให้จะเสียภาษีให้แก่ประเทศได้ ซึ่งปัจจัยที่จะชี้ให้เห็นถึงความสามารถในการเสียภาษีมีหลายปัจจัย โดยทั่วไปแล้วเพื่อพิจารณาในแง่ของประเทศเป็นส่วนรวม รายได้ประชาชาติหรือ ผลิตภัณฑ์ประชาชาติ นับว่าเป็นเครื่องบ่งชี้ความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศได้เป็นอย่างดี ดังนั้นความพยายามทางด้านภาษีจึงหมายถึง อัตราส่วนระหว่างรายรับจากภาษีที่รัฐบาลเก็บได้จริงกับรายได้ประชาชาติหรือผลิตภัณฑ์ประชาชาติ

การที่นักเศรษฐศาสตร์การคลังให้ความสนใจในเรื่อง ความพยายามทางด้านภาษีเป็นอย่างมาก เนื่องจาก ความพยายามด้านภาษีนั้นเป็นเครื่องมือที่จะใช้วัดว่า รัฐบาลของแต่ละประเทศได้ใช้ความสามารถที่มีอยู่ในการเก็บภาษีเพื่อนำมาใช้จ่ายในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศได้เต็มความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศนั้นๆ แล้วหรือไม่ นั้นหมายถึงการวัดประสิทธิภาพในการเก็บภาษีของรัฐบาลอีกด้วย โดยงานของนักเศรษฐศาสตร์การคลังที่ทำการศึกษามักจะอยู่ในรูปของการศึกษาเปรียบเทียบ ความพยายามทางด้านภาษีของประเทศกำลังพัฒนาต่างๆ ในระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งผลจากการศึกษาจะทำให้สามารถจัดลำดับ (Ranking) ประเทศต่างๆ ว่ามีความพยายามทางด้านภาษีอยู่ในลำดับแรกๆ (ความพยายามสูง) หรือลำดับหลังๆ (ความพยายามต่ำ) รวมทั้งจะสื่อความหมายถึงการวางนโยบายภาษีของประเทศเหล่านั้น ที่สำคัญว่า ประการแรกประเทศนั้นๆ มีความสามารถที่จะเก็บภาษีในระดับหนึ่งที่เป็นที่ต้องการสำหรับอัตราการจำเริญเติบโตทางเศรษฐกิจตามเป้าหมายหรือไม่ เงื่อนไขที่สำคัญในการที่จะทำให้ประเทศบรรลุถึงความจำเริญเติบโตทางเศรษฐกิจในอัตราที่ต้องการคือ ความสามารถในการระดมทรัพยากรภายในประเทศให้ได้เพียงพอ ทรัพยากรในประเทศก็หมายถึงการออมของประเทศซึ่งประกอบด้วยการออมในภาคเอกชนและภาครัฐบาล อันจะเป็นแหล่งเงินที่นำไปใช้ในการลงทุนได้ ดังนั้นหากการออมในภาคเอกชนไม่เพียงพอรัฐบาลก็ต้องหาทางที่จะทำให้การออมในภาครัฐบาลเพิ่มขึ้นโดยการเก็บภาษีให้ได้เพิ่มขึ้นประการที่สอง นักวางแผนพัฒนาเศรษฐกิจเกี่ยวกับนโยบายทางเศรษฐกิจของประเทศ มักต้องการเปรียบเทียบสถานภาพของประเทศตนเองกับประเทศอื่นๆ เพื่อใช้เป็นเครื่องประเมินการดำเนินนโยบายภายในประเทศว่าทำได้สำเร็จมากน้อยเพียงใด ดังนั้นการที่มีผู้ทำการศึกษาคความพยายามทางด้านภาษีเปรียบเทียบไว้ก็มีประโยชน์ที่จะทำให้ผู้บริหารประเทศนำเอาไปใช้เปรียบเทียบการบริหารงานด้านการคลังของประเทศตนกับประเทศอื่นๆ ได้ (ชมเพลิน จันทรเรืองเพ็ญ; รัตนาสายคณิต, 2524 : 40-42)

ขบวนการซึ่งเกิดจากความพยายามของรัฐบาลในการปรับโครงสร้างการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น เพื่อจัดเก็บภาษีในการนำมาใช้จ่ายในการพัฒนา

เศรษฐกิจของประเทศ ซึ่งได้จากการเปรียบเทียบสัดส่วนของภาษีที่เก็บได้จริง (Actual Tax Ratio) กับอัตราส่วนภาษีที่ประมาณหรือพยากรณ์ว่าควรจะสามารถเก็บได้ ภายใต้สมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี (Estimated or Predicted Tax Ratio) หรือสมรรถวิสัยในการเก็บภาษี (ชมเฟลิน จันทรเรืองเพ็ญ, 2525 : 87-117) แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$TE = \frac{AT}{ET}$$

โดยที่	TE	=	ดัชนีความพยายามในการเก็บภาษี
	AT	=	อัตราส่วนภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริง
	ET	=	อัตราส่วนภาษีที่ควรจะสามารถเก็บได้ หรือสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี

ถ้าอัตราส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริงต่ำกว่าอัตราส่วนภาษีที่ควรจะสามารถเก็บได้ ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีจะต่ำกว่า 1 แสดงว่า ประเทศยังไม่ได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเท่าที่ควรจะเป็น แต่ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีจะสูงกว่า 1 แสดงว่า ประเทศได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเท่าที่ควรจะเป็นแล้ว

2.2.2 ดัชนีพลวัต (Dynamic Index) เป็นดัชนีที่ใช้วัดผลงานของภาษีอากรหรือวัดการเปลี่ยนแปลงในรายได้ภาษีอากร ซึ่งมีสาเหตุมาจากการเปลี่ยนแปลงใน 2 ส่วน (รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, 2531: 5-72) ดังต่อไปนี้คือ

1. การเปลี่ยนแปลงอันเกิดขึ้นโดยอัตโนมัติ โดยไม่มีการใช้มาตรการทางภาษีอากร (Automatic Response) หรือเรียกว่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร (Tax Elasticity) เป็นการเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรซึ่งเปลี่ยนแปลงไปตามการเปลี่ยนแปลงของสถานการณ์เศรษฐกิจ เช่นในยามที่เศรษฐกิจรุ่งเรืองการค้าขายย่ำตัว รัฐบาลย่อมจัดเก็บภาษีการค้าได้เพิ่มขึ้นโดยอัตโนมัติ เป็นต้น

2. การเปลี่ยนแปลงอันเกิดจากการใช้มาตรการภาษีอากร (Discretionary Response) เป็นการเปลี่ยนแปลงในรายได้ภาษีอากรเพราะรัฐบาลใช้มาตรการทางภาษีอากร เช่น การเปลี่ยนแปลงกฎหมายในการเก็บภาษี การเปลี่ยนแปลงและปรับปรุงวิธีการจัดเก็บหรือการบริหารภาษีเพื่อให้การจัดเก็บมีประสิทธิภาพมากขึ้น เป็นต้น

2.3 ทฤษฎีที่เกี่ยวกับโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจ

ทฤษฎีที่เกี่ยวกับโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจมีอยู่หลายทฤษฎี ที่จะกล่าวถึงได้แก่ แนวคิดของ Hinrichs และ Musgrave ดังต่อไปนี้

2.3.1 ทฤษฎีการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจของ Hinrichs

Hinrichs ได้สร้างทฤษฎีอธิบายการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจไว้ในหนังสือ “A General Theory of Tax Structure Change during Economic Development” (โกวิทช์ โปชยานนท์. 2540: 65-87) โดยได้แบ่งระดับการพัฒนาเศรษฐกิจออกเป็น 3 ช่วง ประกอบด้วย ช่วงสังคมดั้งเดิม (Traditional Society) ช่วงสังคมที่มีการเปลี่ยนแปลง (Transitional Society) และช่วงสังคมสมัยใหม่ (Modern Society) ซึ่งโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลจะแตกต่างกันไปในแต่ละช่วง สามารถอธิบายได้ดังนี้

1. ช่วงสังคมดั้งเดิม

รายได้ภาครัฐบาลในช่วงนี้ส่วนใหญ่มาจากแหล่งที่ไม่มีใช้ภาษีอากร (Non-Tax Sources) ซึ่งได้แก่ เครื่องราชบรรณาการ การแบ่งปันผลผลิตจากการใช้ที่ดินของรัฐ และค่าเช่าที่ดิน เป็นต้น และมาจากแหล่งภาษีทางตรงดั้งเดิม (Traditional Direct Taxes) ได้แก่ ภาษีที่ดิน ภาษีผลผลิตเกษตรกรรม ภาษีสัตว์เลี้ยง เป็นต้น จะเห็นได้ว่า ปัจจัยที่กำหนดรายได้ของภาครัฐบาลในช่วงนี้ เกิดจากภาคเกษตรกรรมเป็นสำคัญ กล่าวคือ ถ้าประเทศมีระดับขนาดของภาคเกษตรกรรมเพิ่มขึ้น ก็หมายความว่า ประชาชนของประเทศนั้นมีความสามารถในการเสียภาษีเพิ่มขึ้นด้วย จะทำให้รัฐบาลจัดหารายได้ได้เพิ่มขึ้น

2. ช่วงสังคมที่มีการเปลี่ยนแปลง

Hinrichs ได้แบ่งย่อยช่วงนี้ออกเป็น 2 ช่วง คือ ช่วงหลุดพ้นจากสังคมดั้งเดิม (Break-Away from Old) และช่วงยอมรับสังคมใหม่ (Adoption of New) เมื่อสังคมเข้าสู่ช่วงหลุดพ้นจากสังคมดั้งเดิมนั้น ภาษีทางตรงดั้งเดิมได้ลดความสำคัญลง ในขณะที่ภาษีทางอ้อม (Indirect Taxes) มีความสำคัญมากขึ้นโดยลำดับ โดยเฉพาะภาษีที่เก็บจากภาคการค้าระหว่างประเทศ จะเห็นได้ว่าปัจจัยสำคัญที่กำหนดระดับรายได้ของภาครัฐบาลในช่วงนี้ คือ ระดับการเปิดประเทศ โดยมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ เมื่อประชาชนมีการติดต่อทำการค้าระหว่างประเทศเพิ่มขึ้น จะทำให้รัฐบาลสามารถจัดหารายได้ได้เพิ่มขึ้น

ต่อมาสังคมได้มีการพัฒนาเข้าสู่ช่วงยอมรับสังคมใหม่ รายได้ภาครัฐบาลจากภาษีการค้าระหว่างประเทศได้ลดความสำคัญลง ขณะที่ภาษีทางอ้อมภายในประเทศ (Indirect Taxes) มีความสำคัญขึ้นโดยลำดับ ที่เป็นเช่นนี้ เนื่องจากช่วงนี้มิได้มีการยอมรับเทคโนโลยีสมัยใหม่มากขึ้น ทำให้กระบวนการผลิตมีประสิทธิภาพ ได้รับผลผลิตมากขึ้น ตลอดจนมีการติดต่อซื้อขายกันด้วยความสะดวกรวดเร็วขึ้น จะเห็นได้ว่าปัจจัยที่กำหนดระดับรายได้ของภาครัฐบาลในช่วงนี้ คือ ระดับรายจ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชน โดยมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ เมื่อประชาชนมีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้น จะทำให้รัฐบาลจัดหารายได้ได้เพิ่มขึ้น

3. ช่วงสังคมสมัยใหม่

รายได้ของภาครัฐบาลที่สำคัญในช่วงนี้ คือ รายได้ประเภทภาษีทางตรงสมัยใหม่ (Modern Direct Taxes) ซึ่งเก็บจากเงินได้สุทธิของบุคคลและองค์กรธุรกิจ ดังนั้น ปัจจัยที่กำหนด

รายได้ภาครัฐบาลในช่วงนี้ คือ ระดับรายได้ของประชาชน ซึ่งมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ เมื่อประชาชนมีระดับรายได้เพิ่มขึ้น หมายความว่า ประชาชนมีความสามารถในการเสียภาษีเพิ่มขึ้น จะทำให้รัฐบาลสามารถจัดหารายได้ได้เพิ่มขึ้น

นอกจากนี้ Hinrichs ยังได้กล่าวถึงปัจจัยอื่นที่มีผลกระทบต่อโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในแต่ละช่วงของการพัฒนาประเทศ กล่าวคือ ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อระดับรายได้ภาครัฐบาลในช่วงสังคมดั้งเดิม คือ อำนาจทางการเมืองทหาร (Military Power) และปัจจัยทางวัฒนธรรมและการเมือง (Cultural and Political Factors) เป็นปัจจัยที่มีผลกระทบต่อระดับรายได้ภาครัฐบาลในช่วงสังคมสมัยใหม่

2.3.2 ทฤษฎีการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจของ Musgrave

Musgrave ได้สร้างทฤษฎีอธิบายการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจไว้ในหนังสือ “Fiscal System” (ชนินทร์ วะสินนท์. 2531 : 25-27) ได้กล่าวถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลว่ามี 2 ปัจจัย คือ ปัจจัยทางเศรษฐกิจ (Economic Factors) และปัจจัยทางการเมืองและสังคม (Social and Political Factors)

1. ปัจจัยทางเศรษฐกิจ

Musgrave ได้แบ่งระยะเวลาการพัฒนาประเทศออกเป็น 2 ระยะ คือ ระยะแรก (Early Period) และระยะหลัง (Later Period) โดยในระยะแรก โครงสร้างระบบเศรษฐกิจของประเทศไม่เอื้ออำนวยต่อการจัดหารายได้ของภาครัฐบาลมากนัก เนื่องจากประชาชนมีระดับรายได้ต่ำ สถานประกอบการอุตสาหกรรมที่เป็นแหล่งเงินได้สำคัญของรัฐบาลยังมีขนาดเล็ก ดังนั้น การจัดหารายได้โดยจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและเงินได้นิติบุคคลจึงกระทำได้น้อย รัฐบาลหันไปพึ่งรายรับจากรัฐวิสาหกิจ และรายรับจากภาคเกษตรกรรม คือ ภาษีที่ดินเป็นสำคัญ นอกจากนี้ภาษีที่เก็บจากภาคการค้าระหว่างประเทศก็เป็นแหล่งรายได้ของรัฐบาลที่สำคัญเช่นกัน เนื่องจากการหลีกเลียงกระทำได้ยาก จะเห็นได้ว่า ปัจจัยที่กำหนดระดับรายได้ของภาครัฐบาลในระยะนี้ คือ ระดับขนาดของภาคเกษตรกรรม และระดับการเปิดประเทศ

โดยที่ระดับขนาดของภาคเกษตรกรรมและระดับการเปิดประเทศมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับรายได้ภาครัฐบาล กล่าวคือ เมื่อระดับขนาดของภาคเกษตรกรรมเพิ่มขึ้น จะทำให้ระดับรายได้ภาครัฐบาลเพิ่มขึ้น และการเพิ่มขึ้นของระดับการเปิดประเทศ จะทำให้ระดับรายได้ภาครัฐบาลเพิ่มขึ้นเช่นกัน

ส่วนในระยะหลังนั้น ระบบเศรษฐกิจของประเทศมีการพัฒนามากขึ้น ระบบการบริหารภาษีอากรมีความเจริญก้าวหน้า มีผลทำให้รัฐบาลสามารถปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลได้เพิ่มขึ้น จะเห็นได้ว่า ระดับรายได้ของประชาชนเป็นปัจจัยกำหนดรายได้ของภาครัฐบาลในช่วงนี้ และมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ เมื่อระดับรายได้ของประชาชนเพิ่มขึ้น จะทำให้รายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บมีจำนวนเพิ่มขึ้น

2. ปัจจัยทางการเมืองและสังคม

การเปลี่ยนแปลงทางสังคมและการเมืองมีความสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดกับการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล กล่าวคือ เมื่อเกิดการเปลี่ยนแปลงทางสังคมและการเมือง จะทำให้โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลเปลี่ยนแปลงไปด้วย เช่น การเปลี่ยนแปลงจากสังคมศักดินาเป็น สังคมนายทุน โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลก็จะเปลี่ยนการเก็บจากฐานทรัพย์สินมาเป็นฐานรายได้ เป็นต้น

2.4 แนวความคิดที่อธิบายถึงโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมสำหรับประเทศกำลังพัฒนา

นักเศรษฐศาสตร์การคลังที่สำคัญคนหนึ่ง คือ ดูว์ (Due, John F. 1975: 33-34) ได้แสดงความคิดเห็นในหนังสือชื่อ "Requirements of a Tax Structure in a Developing Economy" ว่า โครงสร้างภาษีที่เหมาะสมกับประเทศกำลังพัฒนานั้นควรมีลักษณะบางประการดังนี้

1. เป็นโครงสร้างภาษีที่ช่วยลดการบริโภคและการลงทุนของภาคธุรกิจในส่วนที่สนับสนุนการพัฒนาเศรษฐกิจน้อยกว่าเมื่อเปรียบเทียบกับบริโภคและการใช้จ่ายของภาครัฐบาล โดยจะต้องคำนึงถึงความเสมอภาคในการกระจายรายได้
2. เป็นโครงสร้างภาษีที่ช่วยลดการนำเข้าสินค้าอุปโภคบริโภค และสินค้าที่ไม่จำเป็นหรือไม่เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ ซึ่งจะทำให้ประเทศมีรายรับเงินตราต่างประเทศ เพื่อการนำเข้าสินค้าประเภททุนที่มีความจำเป็นต่อการพัฒนา และทำให้ประเทศไม่ต้องพึ่งพามาตรการอื่นๆ เพื่อลดการนำเข้า เช่น การกำหนดโควตาการนำเข้า เป็นต้น
3. เป็นโครงสร้างภาษีที่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อยาได้ของกิจการธุรกิจที่เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาเศรษฐกิจให้น้อยที่สุด จัดสรรการลงทุนไปยังสาขาที่ต้องการ ไม่จูงใจให้มีการเก็บออมเงินไว้อย่าง (hoarding) หรือมีการส่งเงินทุนออกนอกประเทศ
4. เป็นโครงสร้างภาษีที่สนับสนุนการขยายตัวของกิจกรรมทางเศรษฐกิจ และลดผลกระทบของอัตราภาษีหน่วยสุดท้ายให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ เช่น ภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ไม่ควรกำหนดอัตราภาษีหน่วยสุดท้ายให้สูงเกินไป เพราะจะทำให้แรงจูงใจในการทำงาน
5. เป็นโครงสร้างภาษีที่มีบทบาทสำคัญในการดึงส่วนของรายได้ที่เพิ่มขึ้นมาเป็นรายได้ของภาครัฐบาล ภาษีที่มีบทบาทสำคัญดังกล่าว คือ ภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ และภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าอุปโภคบริโภค
6. เป็นโครงสร้างภาษีที่สามารถบริหารภาษีและจัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพ
7. เป็นโครงสร้างภาษีที่เป็นที่ยอมรับกันทั่วไปในสังคม ซึ่งการที่จะมีคุณสมบัติข้อนี้ ย่อมหมายถึง จะต้องเป็นโครงสร้างภาษีที่คำนึงถึงความยุติธรรมหรือความเสมอภาคของการรับภาระภาษี ตลอดจนความเสมอภาคในการเสียภาษี
8. เป็นโครงสร้างภาษีที่ขึ้นอยู่กับภาษีหลายๆประเภท เพื่อการกระจายภาระภาษี และเพื่อเป็นการลดผลเสียที่อาจเกิดจากการเก็บภาษีให้มากที่สุดเท่าที่เป็นไปได้

ซึ่ง John F. Due ได้สรุปได้ว่า ประเทศไม่ควรมุ่งหวังผลได้จากโครงสร้างภาษีไว้มากจนเกินไป ทั้งนี้เพราะลำพังเพียงโครงสร้างภาษีเท่านั้นไม่สามารถที่จะแก้ปัญหาทุกชนิดของการพัฒนาเศรษฐกิจได้ การได้รับผลได้อย่างสมบูรณ์ย่อมเป็นสิ่งที่เป็นไปได้ อย่างไรก็ตาม ควรวางกรอบโครงสร้างภาษีอย่างระมัดระวัง โดยการพยายามหลีกเลี่ยงภาษีที่กำหนดอัตราไว้ค่อนข้างสูง ที่ทำรายรับให้แก่ภาครัฐบาลค่อนข้างน้อย ทั้งนี้อาจผลเสียต่อการดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจ และในการวางกรอบโครงสร้างภาษีนั้น ถ้าได้มีการคำนึงถึงประสิทธิภาพการบริหารการจัดเก็บภาษีด้วยแล้ว โครงสร้างภาษีของประเทศจะมีส่วนช่วยในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศเป็นสำคัญ

เลขาธิการสหประชาชาติ ได้แสดงความคิดเห็นไว้ในหนังสือชื่อ “Tax Reform Planning, Suggested Framework for Discussion” ที่เกี่ยวกับโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมกับประเทศกำลังพัฒนาว่า ในการกำหนดหรือปฏิรูปโครงสร้างภาษีเพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจนั้นจะต้องคำนึงถึงปัจจัยที่สำคัญบางประการ (ชมเพลิน จันทรเรืองเพ็ญ; และรัตนา สายคณิต. 2524: 36-39) คือ

1. เป้าหมายรายรับที่ต้องการและที่น่าจะเป็นไปได้
2. ขั้นตอนการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองที่เป็นอยู่
3. ประสิทธิภาพของการบริหารภาษี
4. เป้าหมายอื่น ๆ นอกเหนือจากเป้าหมายรายรับ

โครงสร้างภาษีที่ถูกกำหนดขึ้นโดยคำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ ข้างต้น จะเป็นโครงสร้างภาษีที่มีคุณภาพ อย่างไรก็ตาม โครงสร้างภาษีที่เหมาะสมจะต้องมีการเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างทางเศรษฐกิจและสังคม เป้าหมายรายรับที่ต้องการและเป้าหมายอื่น ๆ ของนโยบายการคลัง เป็นต้น

สำหรับประเทศกำลังพัฒนา เศรษฐกิจแหล่งสำคัญที่สามารถจัดเก็บภาษีอากรได้ ก็คือ รายได้ของบุคคลและนิติบุคคล กระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการผลิตและการบริโภค และทรัพย์สิน

เมื่อพิจารณาแนวความคิดของ John F. Due และเลขาธิการสหประชาชาติอาจกล่าวได้ว่า โครงสร้างภาษีที่เหมาะสมกับประเทศกำลังพัฒนาเศรษฐกิจควรเป็นโครงสร้างที่ทำให้ประเทศสามารถบรรลุเป้าหมายของนโยบายการคลังที่สำคัญ ๆ คือ

1. ความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายนี้ โครงสร้างภาษีควรจะมิบเทาบทในการลดการบริโภคที่ไม่เป็นผลดีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ ซึ่งควรที่จะส่งเสริมการออมทรัพย์ ส่งเสริมการลงทุนในกิจกรรมที่เป็นผลดีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ

2. ความเสมอภาคในการกระจายรายได้และทรัพย์สิน เพื่อให้บรรลุเป้าหมายนี้ โครงสร้างภาษีควรอยู่ในลักษณะที่ภาระภาษีไปตกหนักอยู่กับบุคคลที่มีรายได้ที่สูง บุคคลที่บริโภคสินค้าฟุ่มเฟือย บุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สิน ซึ่งก่อให้เกิดรายได้มากกว่าบุคคลที่มีรายได้ต่ำหรือฐานะยากจน

3. ความมีเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายความมีเสถียรภาพภายในประเทศ โครงสร้างภาษีควรจะสามารถที่จะยืดหยุ่นรับกับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจได้อย่างรวดเร็ว เป็นโครงสร้างภาษีที่มีความยืดหยุ่นต่อรายได้ค่อนข้างสูง ส่วนเป้าหมายของความมี

เสถียรภาพภายนอกประเทศ คือ การลดปัญหาการขาดดุลในดุลการชำระเงิน ซึ่งมีสาเหตุมาจากดุลการค้าตนเอง โครงสร้างภาษีที่เหมาะสมควรมีบทบาทในการลดการนำเข้าสินค้าบางประเภท เช่น สินค้าฟุ่มเฟือย สินค้าที่ไม่จำเป็นต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ แต่เป็นโครงสร้างภาษีที่กระตุ้นการส่งออก ลดการไหลออกของเงินทุน เป็นต้น

4. ความสามารถในการทำรายรับให้แก่ภาครัฐบาล เพื่อให้บรรลุเป้าหมายนี้ โครงสร้างภาษีควรจะสอดคล้องกับขั้นของการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคมและการเมือง ตลอดจนประสิทธิภาพของการบริหารภาษี ทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีได้ตามเป้าหมายรายรับที่ต้องการ

อย่างไรก็ตาม ภาษีแต่ละประเภทอาจมีส่วนช่วยให้ประเทศบรรลุเป้าหมายหนึ่ง แต่อาจเกิดผลเสียต่อการบรรลุเป้าหมายอื่นๆ ได้ เช่น โครงสร้างภาษีเพื่อเป้าหมายของความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ควรจะเน้นหนักไปที่ภาษีทางอ้อม ในแง่ของการลดการบริโภค เพิ่มการออมทรัพย์ แต่โครงสร้างภาษีดังกล่าวอาจทำให้เกิดความไม่เสมอภาคในการกระจายรายได้มากยิ่งขึ้น ดังนั้นโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ จึงควรเป็นโครงสร้างภาษีที่เอื้ออำนวยให้ประเทศสามารถบรรลุเป้าหมายต่างๆ ดังกล่าวได้พร้อมๆ กัน แต่อาจไม่จำเป็นต้องในสัดส่วนที่เท่ากัน

เท่าที่กล่าวข้างต้น โครงสร้างภาษีที่เหมาะสมกับประเทศกำลังพัฒนาเศรษฐกิจเพื่อบรรลุเป้าหมายต่างๆ นั้นอาจเป็นโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมกับประเทศหนึ่ง ซึ่งอาจไม่เป็นโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมสำหรับประเทศอื่นๆ ก็ได้ เพราะสภาพแวดล้อมของประเทศแตกต่างกัน หรือโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมในปัจจุบันอาจไม่เหมาะสมในอนาคต เมื่อช่วงเวลาเปลี่ยนแปลงไป ดังนั้นจึงจำเป็นต้องมีการประเมินประสิทธิภาพของโครงสร้างภาษีอยู่เป็นระยะ ๆ เพื่อให้การปฏิรูปโครงสร้างภาษีเอื้ออำนวยต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ

2.5 แนวคิดเกี่ยวกับการประมาณการรายได้ของรัฐบาลไทย

การประมาณการรายได้ให้ใกล้เคียงกับข้อเท็จจริงนั้น ต้องพิจารณาประเด็นที่มีความสำคัญในการทำประมาณการรายได้ (โกวิท โปษยานนท์, 2531 : 9-28) คือ

1. ข้อมูลที่ใช้ในการทำประมาณการ
2. ฐานในการทำประมาณการที่พิจารณาถึงความล่าช้าในผลกระทบ (Lagged Effects)
3. ประมาณการผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีต่อรายได้

การพิจารณาประเด็นต่างๆ 3 ประการข้างต้น เพื่อประโยชน์ในการเข้าใจว่ามีตัวแปรอะไรบ้างที่มีความสำคัญในการทำประมาณการรายได้ ในระบบการประมาณการรายได้ของรัฐบาลไทยมีผลกระทบแบบล่าช้าบ้างหรือไม่เพียงใด และค้นหาวิธีการที่จะทำประมาณการรายได้สำหรับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีให้ใกล้เคียงข้อเท็จจริงยิ่งขึ้นกว่าในปัจจุบัน

การประมาณการรายได้ ต้องใช้ทฤษฎีทางเศรษฐศาสตร์เป็นตัวชี้ปัจจัยหรือตัวแปรที่มีความสำคัญในการกำหนดรายได้ของรัฐบาล เพื่อนำมาวิเคราะห์ในเชิงสถิติแบบถดถอยหลายตัวแปรโดยตัวแปรที่ใช้มีดังนี้

1. อัตราภาษีเฉลี่ยโดยการถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) หรือคำนวณเป็นดัชนีอัตราภาษี
 2. ดัชนีราคา
 3. ดัชนีปริมาณ
 4. ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) ณ ราคาคงที่ (โดยใช้สถิติการเบิกเงินจากธนาคารพาณิชย์ (Bank Debits) ที่ปรับการเปลี่ยนแปลงของราคาแล้วเป็นตัวคำนวณหามูลค่าโดยประมาณของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ณ ราคาคงที่ เป็นสถิติรายครึ่งปี)
- ข้อมูลจะใช้เป็นรายครึ่งปี ส่วนข้อมูลที่มีเฉพาะรายปี ให้นำสถิติรายปีมาหารระยะสั้นตามต้องการ โดยไม่คำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงภายในระยะเวลาสั้นกว่าหนึ่งปี

3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ล็อตซ์ และมอร์ส (Lotz and Morss. 1967) ได้ศึกษาความพยายามทางด้านภาษีของประเทศกำลังพัฒนา 72 ประเทศ โดยหาค่าเฉลี่ยของช่วง ค.ศ. 1962-1966 และจัดลำดับประเทศต่างๆ ตามความพยายามทางด้านภาษีของประเทศเหล่านั้น กล่าวคือ ประเทศใดมีสัดส่วนของภาษีที่เก็บได้จริงต่อผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้นคิดเป็นเปอร์เซ็นต์สูงที่สุดก็จัดว่าเป็นประเทศที่มีความพยายามทางด้านภาษีสูงที่สุด (Highest Tax Effort) และประเทศใดมีเปอร์เซ็นต์ดังกล่าวต่ำที่สุด ก็จัดว่าเป็นประเทศที่มีความพยายามทางด้านภาษีต่ำที่สุด (Lowest Tax Effort) โดยเสนอเกณฑ์ในการวัดโดยการเปรียบเทียบภาษีที่เก็บได้จริง (Actual Tax Collections) กับดัชนีบางตัวที่เป็นเครื่องวัดความสามารถในการเสียภาษี (Taxable Capacity) ปัจจัยที่ใช้ในการศึกษาได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากร ขนาดของภาคการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งภาคการค้าระหว่างประเทศได้จากผลรวมของสินค้าขาออก (ในราคา F.O.B) กับสินค้าขาเข้า (ในราคา C.I.F.) เมื่อคิดเป็นเปอร์เซ็นต์ของผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น เป็นเครื่องวัดและอัตราส่วนที่คำนวณได้เป็นเครื่องแสดงถึงระดับการเปิดประเทศโดยการนำตัวแปรทั้ง 2 คำนวณหาความพยายามทางด้านภาษี ทำการกะประมาณความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนภาษีและรายได้ต่อหัวของประชากร และกะประมาณความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนภาษีต่อระดับของการเปิดประเทศ ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Least Squares Estimate) ก็จะได้ผลการคำนวณ 2 ชุด ที่แสดงภาษีที่ควรเก็บได้เมื่อคำนึงถึงขนาดของรายได้ต่อหัวของประชากร และเมื่อคำนึงถึงระดับการเปิดประเทศของประเทศต่างๆ ตามลำดับ แล้วนำตัวเลขประมาณการแต่ละชุดมาเปรียบเทียบกับอัตราส่วนภาษีที่เกิดขึ้นจริง ก็จะสามารถหาความพยายามทางด้านภาษีของประเทศต่างๆ ได้

ผลการศึกษา ได้แบ่งกลุ่มประเทศออกเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มประเทศที่มีรายได้สูง จำนวน 20 ประเทศ ซึ่งมีรายได้สูงกว่า 800 ดอลลาร์สหรัฐ และกลุ่มประเทศที่มีรายได้ต่ำ จำนวน 52 ประเทศ ซึ่งมีรายได้ต่ำกว่า 800 ดอลลาร์สหรัฐ เนื่องจากเกณฑ์ที่ใช้วัดความพยายามทางด้านภาษีของประเทศที่มีรายได้ต่ำ และรายได้สูงไม่ควรจะเป็นเช่นเดียวกัน จากการคำนวณปรากฏว่า กลุ่มประเทศที่มีรายได้

สูงพบว่า ไม่มีความสัมพันธ์โดยมีนัยสำคัญระหว่างอัตราส่วนภาษีกับรายได้ต่อหัวของประชากร หรือระดับของการเปิดประเทศ ส่วนในกลุ่มประเทศที่มีรายได้ต่ำ ความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนภาษีกับตัวแปรทั้งสองนั้นกลับมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยให้ความเห็นว่า อัตราส่วนภาษีของประเทศที่มีรายได้สูงน่าจะขึ้นอยู่กับความพอใจทางการเมืองสำหรับขนาดที่เหมาะสมของบทบาทของรัฐบาลมากกว่าที่จะขึ้นอยู่กับการความสามารถในการเสียภาษี

บาฮัล (Bahl, 1971) ได้ศึกษาเปรียบเทียบความพยายามทางด้านภาษีของประเทศกำลังพัฒนา 50 ประเทศ โดยวัดได้จากอัตราส่วนระหว่าง รายรับจากภาษีที่เก็บได้จริงกับรายรับจากภาษีที่คาดว่าจะเก็บได้ ของประเทศใดประเทศหนึ่ง ปัจจัยที่ใช้ในการศึกษามี 3 ปัจจัยคือ ขนาดของภาคการค้าระหว่างประเทศ (The Size of Foreign Trade Sector) แทนด้วยอัตราส่วนของสินค้าขาออกต่อผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น ขั้นตอนการพัฒนาประเทศ (The Stage of Development) แทนด้วยเปอร์เซ็นต์ของรายได้ซึ่งก่อให้เกิดขึ้นในภาคเกษตรกรรมเป็นเครื่องวัด เพราะโดยทั่วไปประเทศที่มีกิจกรรมทางเศรษฐกิจเกิดขึ้นในภาคเกษตรกรรมค่อนข้างสูง ก็มักจะมีขนาดของภาคเศรษฐกิจที่ผลิตได้เพียงพอเพื่อการยังชีพที่ใหญ่ มีการพัฒนาพาณิชยกรรม การพัฒนาอุตสาหกรรม และรายได้ต่อหัวของประชากรต่ำ ซึ่งหมายถึงว่าเป็นประเทศที่มีลำดับขั้นของการพัฒนาที่ต่ำ และส่วนประกอบของมูลค่าเพิ่มตามภาคเศรษฐกิจ (Sectoral Composition of Value Added) แทนด้วยส่วนประกอบของมูลค่าเพิ่มจากภาคเหมืองแร่ เพราะโดยทั่วไปจะมีส่วนเกินที่มากกว่าภาคเศรษฐกิจอื่นๆ ย่อมจะมีผลในทางบวกต่อความสามารถในการเสียภาษี เพราะอุตสาหกรรมเหมืองแร่มักจะเป็นอุตสาหกรรมที่ต้องการการลงทุนประจำที่ค่อนข้างสูง และเนื่องจากกิจการเหมืองแร่ส่วนใหญ่เป็นของคนต่างชาติ ดังนั้นการต่อต้านที่มีประสิทธิภาพต่อระดับภาษีที่สูงย่อมจะน้อยกว่า กิจการเหมืองแร่ที่เป็นของคนในประเทศ

สมมติฐานในการศึกษา คือ ความสามารถในการเสียภาษีมีความสัมพันธ์ในทางลบกับสัดส่วนของภาคเกษตรกรรมในรายได้ทั้งหมด มีความสัมพันธ์ในทางบวกกับสัดส่วนของภาคเหมืองแร่ในรายได้ทั้งหมด และมีความสัมพันธ์ในทางบวกกับอัตราส่วนของสินค้าขาออก แต่เนื่องจากปรากฏว่า สัดส่วนของภาคเหมืองแร่ในรายได้ทั้งหมด กับอัตราส่วนสินค้าขาออก มีสหสัมพันธ์กันค่อนข้างสูง จึงทำให้อัตราส่วนสินค้าขาออกไม่มีความสำคัญใดๆ ต่ออัตราส่วนภาษี จึงทำให้เหลือตัวแปร 2 ตัว คือ สัดส่วนของภาคเกษตรกรรมในรายได้ทั้งหมด และสัดส่วนของภาคเหมืองแร่ในรายได้ทั้งหมด ซึ่งจากค่าสัมประสิทธิ์ของสมการถดถอย (Regression Coefficients) พบว่า ตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์โดยมีนัยสำคัญกับอัตราส่วนภาษีตามสมมติฐาน

จากนั้นก็คำนวณหาดัชนีของความพยายามทางด้านภาษีของประเทศต่างๆ โดยได้ใช้เกณฑ์เดียวกันกับที่ Lotz และ Morss ใช้ กล่าวคือ ดัชนีของความพยายามทางด้านภาษีคือ อัตราส่วนระหว่างอัตราส่วนภาษีที่เก็บได้จริง กับอัตราส่วนภาษีที่ควรจะได้ เมื่อได้คำนึงถึงปัจจัยต่างๆ ที่กำหนดความสามารถในการเสียภาษีของประเทศ โดยทำการแบ่งกลุ่มประเทศต่างๆ ที่ใช้ในการศึกษาออกเป็นกลุ่มๆ ตามความสามารถในการเสียภาษี และความพยายามทางด้านภาษีได้เป็น 4

กลุ่ม ดังนี้ 1) กลุ่มประเทศที่มีทั้งความสามารถในการเสียภาษีสูง และความพยายามทางด้านภาษีสูง 2) กลุ่มประเทศที่มีทั้งความสามารถในการเสียภาษีสูง แต่ความพยายามทางด้านภาษีต่ำ 3) กลุ่มประเทศที่มีทั้งความสามารถในการเสียภาษีต่ำ แต่ความพยายามทางด้านภาษีสูง และ 4) กลุ่มประเทศที่มีทั้งความสามารถในการเสียภาษีต่ำและความพยายามทางด้านภาษีต่ำ

แชลลีน (Chelliah. 1971) ได้ศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างภาษี ปี ค.ศ. 1953-1955 และ ปี ค.ศ. 1966-1968 ของประเทศ กำลังพัฒนา 30 ประเทศ โดยใช้ข้อมูลเฉลี่ยรายรับภาษีแต่ละประเภท เทียบเป็นร้อยละต่อรายรับจากภาษีทั้งหมด นำมาหาค่าเฉลี่ยแสดงเป็นร้อยละของรายรับภาษีในแต่ละประเทศ ทุกรายรับจากภาษีทั้งหมดของประเทศที่กำลังพัฒนาทั้ง 30 ประเทศรวมกัน เพื่อดูลักษณะการเปลี่ยนแปลง

ผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในส่วนของภาษีทางอ้อมพบว่า สัดส่วนของรายรับจากการค้าต่างประเทศ ในรายรับจากภาษีทั้งหมดลดลงจากร้อยละ 38.4 เป็นร้อยละ 32.7 ส่วนใหญ่เนื่องมาจากการลดลงของสัดส่วนของรายรับภาษีจากผลการผลิตและกิจกรรมเศรษฐกิจภายในประเทศเพิ่มสูงขึ้น จากร้อยละ 29.5 เป็นร้อยละ 35.7 และผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในส่วนของภาษีทางตรงพบว่า สัดส่วนของภาษีจากรายได้ในรายรับภาษีทั้งหมดเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 22.4 เป็นร้อยละ 24.0 สัดส่วนของภาษีจากทรัพย์สินลดลงจากร้อยละ 8.6 เป็นร้อยละ 6.3 ภาษีส่วนบุคคลลดลงจากร้อยละ 0.72 เป็นร้อยละ 0.06

สต็อทส์กี และ โวลด์มาเรียน (Stotsky and WoldeMarian. 1997) ได้ศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษี (Tax Effort) ในกลุ่มประเทศ Sub-Saharan Africa จำนวน 43 ประเทศ ในช่วงปี ค.ศ. 1990-1995 เป็นระยะเวลา 5 ปี ใช้ข้อมูล 2 ประเภท คือ ข้อมูลภาคตัดขวาง (Cross-Section Data) และข้อมูลแบบอนุกรมเวลา (Time-Series Data) นำมาข้อมูลมาวิเคราะห์โดยใช้สถิติสมการถดถอย (Regression Analysis) แยกการศึกษาเป็น 3 ส่วน โดยส่วนแรกเป็นพรรณนาถึงสัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP ของ 46 ประเทศ โดยพิจารณาถึงการเปลี่ยนแปลงในช่วงระยะเวลา 5 ปี จากค่าเฉลี่ยทั้งในแนวนอน และแนวตั้ง การศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อสัดส่วนภาษีต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเบื้องต้น (GDP) ซึ่งปัจจัยที่นำมาศึกษานั้นจะเป็นสัดส่วนรายได้ภาคต่างๆ ต่อ GDP อันได้แก่ ปัจจัย 1) สัดส่วนรายได้ภาคการเกษตร (The Share of Agriculture) 2) สัดส่วนรายได้ภาคเหมืองแร่ (The Share of Mining) 3) สัดส่วนรายได้ภาคอุตสาหกรรม (The Share of Manufacturing) 4) สัดส่วนรายได้ภาคการนำเข้า (The Share of Imports) 5) สัดส่วนรายได้ภาคการส่งออก (The Share of Exports) และ 6) รายได้ต่อหัวของประชากร (Per Capita Income) นอกจากนี้ยังใช้ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) มาใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ซึ่งตัวแปรหุ่นจะใช้แทนมาตรการด้านการเงิน (Fund Program) ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่า การใช้มาตรการด้านเงินทุนจะเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้สัดส่วนของภาษีในแต่ละประเทศเพิ่มขึ้นได้ ส่วนที่สองเป็นการศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษี (Tax Effort) ของแต่ละประเทศ เมื่อทำการวิเคราะห์หาปัจจัยที่กำหนดสัดส่วนภาษี

ได้เรียบร้อยแล้ว จึงนำค่าที่ได้มาคำนวณหา ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษี (Tax Effort Index) โดยทำการเปรียบเทียบระหว่างสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริง (The Actual Tax Share) กับภาษีที่คาดว่าจะเก็บได้ หรือความสามารถในการเสียภาษี (The Predicted or Potential Tax Share) การศึกษาครั้งนี้แบ่งกลุ่มศึกษาเป็น 2 กลุ่ม กลุ่มแรกมีจำนวน 30 ประเทศ กลุ่มที่สองมีจำนวนประเทศรวมทั้งหมด ไม่ได้้นำปัจจัยสัดส่วนรายได้ภาคเหมืองแร่ และสัดส่วนรายได้ภาคอุตสาหกรรมมาใช้ในการวิเคราะห์ เนื่องจากข้อจำกัดของข้อมูลตัวแปรที่มีครบสมบูรณ์เพียง 30 ประเทศ

ผลการศึกษา กลุ่มแรกที่ทำการศึกษาเพียง 30 ประเทศ ซึ่งมีข้อมูลตัวแปรครบสมบูรณ์พบว่า ปัจจัยที่กำหนดสัดส่วนภาษีอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ สัดส่วนรายได้ภาคการเกษตร และสัดส่วนรายได้ภาคเหมืองแร่ มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับสัดส่วนภาษี ส่วนรายได้ต่อหัวของประชากร และสัดส่วนรายได้ภาคการส่งออกนั้น มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษี สำหรับกลุ่มที่สอง เมื่อใช้ประเทศทั้งหมดมาทำการศึกษพบว่า ปัจจัยที่กำหนดสัดส่วนภาษีอย่างมีนัยสำคัญ ได้แก่ สัดส่วนรายได้ภาคการเกษตร ซึ่งยังคงมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม สัดส่วนรายได้ภาคการส่งออก และสัดส่วนรายได้ภาคการนำเข้า นั้นมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษี แต่รายได้ต่อหัวของประชากรไม่มีนัยสำคัญต่อสัดส่วนภาษี นอกจากนี้ การใช้ Fund Program ในการศึกษา พบว่า ไม่มีความสัมพันธ์ที่เห็นได้ชัดต่อสัดส่วนภาษี หลังจากได้ปัจจัยที่มีผลต่อสัดส่วนภาษีแล้ว จึงนำมาหาค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีของแต่ละประเทศต่อไป

เอลโทนี (Eltony. 2002) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อความพยายามในการจัดเก็บภาษีในกลุ่มประเทศอาหรับ จำนวน 16 ประเทศ เพื่อให้ทราบว่าการเก็บภาษีจำนวนเท่าใดจึงจะเพียงพอกับรายจ่าย และจะต้องทำงบประมาณขาดดุล (Budget Deficit) หรือไม่ โดยวิเคราะห์จากความพยายามในการจัดเก็บภาษีของแต่ละประเทศ ในการศึกษาได้ใช้ข้อมูลแบบอนุกรมเวลา (Time – Series Data) และข้อมูลภาคตัดขวางของแต่ละประเทศ (Cross – Sectional Country Data) ในช่วงเวลา ค.ศ.1994 – 2000 แบบการวิเคราะห์เป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนแรก เป็นการพรรณนาการเปรียบเทียบสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริงต่อ GDP ของแต่ละประเทศ ทั้งในแนวนอนและแนวตั้ง พบว่า หากพิจารณาค่าเฉลี่ยรายได้ภาษีใน 7 ปี ตามแนวนอนนั้น แต่ประเทศในกลุ่มอาหรับมีแนวโน้มรายได้ภาษีไม่เป็นแนวเดียวกัน และมีเพียงบางประเทศเท่านั้นที่มีแนวโน้มรายได้ภาษีเพิ่มขึ้นในลักษณะคงที่ อันเนื่องมาจากความพอใจในการเสียภาษีซึ่งทำให้สัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP อ่อนตัว และการพิจารณาในแนวตั้งนั้น มีเหตุการณ์สนับสนุนให้สัดส่วนภาษีแข็งตัวขึ้นในปี ค.ศ. 2000 มีสัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP เฉลี่ยเท่ากับ 14.90 เพิ่มขึ้นจากปี ค.ศ. 1994 ถึงร้อยละ 20 โดยประเทศกลุ่มประเทศกำลังพัฒนาจะมีแนวโน้มของสัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP ต่ำกว่ากลุ่มประเทศอุตสาหกรรม

ส่วนที่สอง เป็นการวิเคราะห์หาปัจจัยที่มีผลต่อความพยายามในการจัดเก็บภาษี โดยแบ่งวิเคราะห์เป็น 2 ส่วน ส่วนที่ 1 แบ่งประเทศตัวอย่างออกเป็น 2 กลุ่ม กลุ่มที่ 1 เป็นกลุ่มประเทศใน GCC (Gulf Cooperation Council) ซึ่งเป็นกลุ่มประเทศที่มีน้ำมัน กลุ่มที่ 2 เป็นกลุ่มประเทศที่ไม่มี

น้ำมัน (Non – Oil Arab Countries) และส่วนที่ 2 เป็นการวิเคราะห์โดยใช้กลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 16 ประเทศ ในการวิเคราะห์ส่วนที่สองนี้ใช้วิธีการสมการกำลังสองน้อยที่สุด (Regression Approach) เพื่อคำนวณหาปัจจัยที่มีผลเอื้ออำนวยต่อการจัดเก็บภาษีให้เกิดประสิทธิภาพ (Taxable Capacity) เมื่อวิเคราะห์ได้ปัจจัยดังกล่าวแล้วนำค่าสัมประสิทธิ์หน้าปัจจัยนั้นๆ (The regression coefficients) มาหาค่าอัตราส่วนภาษีที่ควรจะได้ (The predicted tax ratio) ซึ่งปัจจัยที่ใช้ในการวิเคราะห์ได้แก่ 1) สัดส่วนรายได้ภาคการเกษตร (the share of agriculture) 2) สัดส่วนรายได้ภาคเหมืองแร่ (the share of mining) 3) สัดส่วนรายได้ภาคอุตสาหกรรม (the share of manufacturing) 4) รายได้ต่อหัวของประชากร (per capita income) 5) สัดส่วนภาคการส่งออกต่อGDP (the share of exports in GDP) 6) สัดส่วนภาคการนำเข้าต่อGDP (the share of imports in GDP) 7) สัดส่วนการชำระหนี้ต่างประเทศ (the share of outstanding foreign debts) โดย ปี ค.ศ. 1995 เป็นปีฐาน หน่วยเป็น U.S. ดอลลาร์ โดยตัวแปรตามคือสัดส่วนภาษีที่ควรจะได้จัดเก็บได้ต่อGDP และนำผลการวิเคราะห์ข้างต้นนำมาวิเคราะห์ความพยายามทางด้านภาษี แบ่งกลุ่มการวิเคราะห์เช่นเดียวกับการวิเคราะห์ในส่วนที่สอง ในส่วนนี้เป็นวิเคราะห์หาความพยายามทางด้านภาษี โดยคำนวณได้จาก สัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริงต่อGDP (The actual tax ratios) หาดด้วยสัดส่วนภาษีที่ควรจะได้จัดเก็บได้ต่อGDP (The predicted tax ratios) ซึ่งผลลัพธ์ที่ได้ เรียกว่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษี (Tax Effort Index)

จากวิเคราะห์พบว่า การวิเคราะห์ส่วนที่ 1 ซึ่งมี 2 กลุ่มย่อย ได้แก่ กลุ่มที่ 1 ประเทศใน GCC การค้าน้ำมันเป็นเศรษฐกิจหลักของประเทศ จำนวน 6 ประเทศ ปัจจัยที่มีเอื้ออำนวยต่อการจัดเก็บภาษี ได้แก่ สัดส่วนรายได้ภาคเหมืองแร่ มีผลในทิศทางตรงข้ามกับสัดส่วนรายได้ภาษี และรายได้ต่อหัวของประชากรมีผลในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนรายได้ภาษี โดยมีระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.497 กลุ่มที่ 2 ประเทศที่มีน้ำมัน ส่วนการดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีของกลุ่มGCC นั้น ประเทศบาเรน มีดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงที่สุดในกลุ่ม และประเทศอื่นๆ ดัชนีมีแนวโน้มเพิ่มขึ้น อันเนื่องมาจากมาตรการทางด้านภาษี ในช่วงปี ค.ศ. 1994 - 2000 โดยแท้จริงแล้วกลุ่ม GCC นั้นมีการจัดทำงบประมาณแบบขาดดุล ดังนั้นจึงต้องการใช้มาตรการด้านภาษีส่งผลต่อรายได้ภาษี

สำหรับกลุ่มที่ 2 เป็นประเทศที่ไม่มีน้ำมันจำนวน 10 ประเทศ ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสามารถในการจัดเก็บภาษีไปในทิศทางเดียวกัน ได้แก่ สัดส่วนการส่งออก สัดส่วนการนำเข้า สัดส่วนรายได้ภาคเหมืองแร่ สัดส่วนการชำระหนี้ต่างประเทศ และรายได้ต่อหัวของประชากร ส่วนสัดส่วนรายได้ภาคการเกษตรมีผลในทิศทางตรงข้าม ที่ระดับนัยสำคัญ 0.775 โดยรายได้ต่อหัวของประชากรมีผลต่อสัดส่วนรายได้ภาษีมากที่สุด และการที่สัดส่วนการชำระหนี้สินต่างประเทศมีผลต่อสัดส่วนรายได้ภาษีในทิศทางเดียวกันนั้น เนื่องมาจากอัตราภาษีของในกลุ่มประเทศอาหรับ มีความสัมพันธ์เชื่อมโยงกับมาตรการทางเศรษฐกิจและการเงินกับ IMF ในส่วนของดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษี พบว่า ช่วงปี ค.ศ. 1994 – 2000 ยังอ่อนตัว เนื่องจากมีหลายประเทศที่มีดัชนีต่ำกว่า 1.00 และในปี ค.ศ. 2000 มีเพียง 5 ประเทศที่ เกิน 1.00 เพียงเล็กน้อย

ในการวิเคราะห์ส่วนที่ 2 เป็นการวิเคราะห์โดยมีตัวอย่างประเทศทั้งหมด 16 ประเทศ พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อสัดส่วนรายได้ภาษีในทิศทางเดียวกัน ได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากร และสัดส่วนการนำเข้า สำหรับปัจจัยที่มีผลในทิศทางตรงข้ามได้แก่ สัดส่วนการส่งออก สัดส่วนรายได้ภาคเหมืองแร่ และสัดส่วนภาคการเกษตร ที่ระดับนัยสำคัญ 0.795 โดยรายได้ต่อหัวมีผลต่อสัดส่วนภาษีสูงสุด คิดเป็นร้อยละ 10 ของสัดส่วนความเชื่อมั่นทั้งหมด ในส่วนของดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี พบว่า แต่ละประเทศมีค่าดัชนีเกิน 1.00 เพียงเล็กน้อย มีเพียงบางประเทศเท่านั้นที่ค่าดัชนีปรับตัวเพิ่มขึ้น เมื่อเปรียบเทียบแล้วประเทศแอลจีเรีย มีดัชนีที่มีค่าเกิน 1 สูงสุดจำนวน 5 ปี โดยในปี ค.ศ. 2000 มีประเทศที่มีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเกิน 1.00 เป็นจำนวน 9 ประเทศ ซึ่งประเทศ โมร็อกโกมีค่าดัชนีสูงสุดที่ 1.196

ชมเพลิน จันทรเรืองเพ็ญ และรัตนา สายคณิต (2524) ได้ทำการวิจัยโครงสร้างภาษีของไทยและผลต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 1-4 ปีงบประมาณ พ.ศ. 2504 - 2522 แบ่งการวิเคราะห์เป็น 3 ส่วน คือ วิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างภาษีในช่วงเวลาที่ศึกษาว่าเปลี่ยนแปลงไปอย่างไร โดยคำนวณเปรียบเทียบตัวเลขร้อยละของรายรับจากภาษีต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น เพื่อนำการคำนวณมาพิจารณาในเชิงพรรณนาถึงบทบาทของภาษีแต่ละประเภท อันได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีการค้า และภาษีสินค้าเข้า – ออก ต่อความจำเป็นเร่งด่วนของเศรษฐกิจและการกระจายรายได้ของประเทศ ส่วนที่ 2 ทำการวิจัยความพยายามทางด้านภาษี พิจารณาจากอัตราส่วนภาษีที่เกิดขึ้นจริง (Actual Tax Ratio) โดยมาจากอัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้นเป็นเครื่องวัด แล้วจึงวิเคราะห์ปัจจัยที่เป็นเครื่องกำหนดความสามารถในการเสียภาษีของประชาชน อันได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากร (Per Capita Income) สัดส่วนการค้าระหว่างประเทศ (Foreign Trade Ratio) และสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคเกษตรกรรม (Share of the Agricultural Sector) ต่อรายได้ประชาชาติ เพื่อหาความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนภาษีที่ควรจะเป็น (Expected Tax Ratio) กับปัจจัยต่างๆ ที่เป็นเครื่องกำหนด โดยใช้วิธีการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression Analysis) ส่วนที่ 3 วิเคราะห์ถึงความยืดหยุ่นของภาษีที่ไม่มีการปรับปรุงต่อรายได้ และค่าความยืดหยุ่นที่มีการปรับปรุงต่อรายได้ มาเปรียบเทียบกัน เพื่อพิจารณาถึงการใช้มาตรการภาษีโดยจงใจของรัฐบาล ทำให้เกิดผลต่อรายรับภาษีของรัฐบาลหรือไม่

ผลการวิจัยเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีนั้น พบว่า อัตราส่วนร้อยละรายรับต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น ตามแผนพัฒนาฯ ที่ 1- 4 โดยเฉลี่ยคิดเป็นร้อยละ 12.29, 13.99, 12.97 และ 13.27 ตามลำดับ ซึ่งเป็นร้อยละที่ค่อนข้างต่ำ เมื่อเทียบกับประเทศอื่นๆ โดยเฉพาะกับประเทศที่พัฒนาแล้ว และรายรับที่สำคัญของรัฐบาลคือ รายรับที่จัดเก็บในรูปภาษีประเภทต่างๆ โดยรายรับจากภาษีขายทั่วไปและขายเฉพาะ และรายรับภาษีสินค้าเข้า-ออก ทำรายได้ให้กับรัฐบาลสูงถึงร้อยละ 8-10 โดยประมาณ โดยสัดส่วนรายรับจากภาษีขายทั่วไปและขายเฉพาะมีแนวโน้มสูงขึ้น ในขณะที่รายรับภาษีสินค้าเข้า-ออกมีแนวโน้มลดลง พิจารณาได้ว่าเมื่อ

ประเทศพัฒนาขึ้นความสำคัญของภาษีขายในประเทศจะสูงเมื่อเปรียบเทียบกับภาษีจากการค้าต่างประเทศ ส่วนประเด็นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลอยู่ในสัดส่วนค่อนข้างต่ำ แต่มีแนวโน้มเพิ่มขึ้น แรเปลี่ยนแปลงดังกล่าวพิจารณาได้ว่า ภาษีทางตรงที่จัดเก็บจากรายได้จะมีสัดส่วนที่สูงขึ้นเมื่อประเทศมีระดับการพัฒนาเศรษฐกิจสูงขึ้น

ผลการการวิจัยความพยายามทางด้านภาษี พบว่า มีอัตราภาษีที่เกิดขึ้นจริงต่ำกว่าอัตราส่วนที่ควรจะเป็นในทุกๆ แขน โดยเฉลี่ยอยู่ที่ร้อยละ 0.0096 และช่วงว่างระหว่างอัตราส่วนภาษีทั้งสองนี้ยังขยายกว้างขึ้นเมื่อเวลาผ่านไปเป็นร้อยละ 0.0043, 0.0058, 0.1118 และ 0.2221 ตามลำดับ แสดงให้เห็นว่ารัฐบาลยังมิได้ใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเท่าที่ควร นอกจากนี้ยังพบว่า บัจจียรายได้ต่อหัวของประชากร และอัตราส่วนการค้าระหว่างประเทศไม่ได้เป็นปัจจัยที่เป็นตัวกำหนดความสามารถในการเสียภาษี ในขณะที่สัดส่วนของภาคเกษตรกรรมเป็นปัจจัยที่เป็นตัวกำหนดสัดส่วนภาษีอย่างมีนัยสำคัญ ในส่วนของผลการวิจัยความยืดหยุ่นของภาษีทั้ง 2 ชนิดนั้น ผลการประมาณการ พบว่า ความยืดหยุ่นของภาษีทุกประเภท ทั้งที่ไม่มีการปรับปรุงและมีการปรับปรุงต่อรายได้ มีค่ามากกว่า 1 ยกเว้นภาษีศุลกากร เมื่อพิจารณาถึงมาตรการภาษีของรัฐบาล โดยเปรียบเทียบค่าสัมประสิทธิ์ พบว่า ความยืดหยุ่นของภาษีที่ไม่มีการปรับปรุงมีค่าสูงกว่า ความยืดหยุ่นของภาษีที่มีการปรับปรุงเพียงเล็กน้อย แสดงว่าการปรับเปลี่ยนมาตรการภาษีในระหว่างปี พ.ศ. 2504 – 2522 เกือบจะไม่มีผลกระทบต่อความสามารถในการหารายได้ภาษีโดยรวมของรัฐบาล

จากผลการวิจัยทั้ง 3 ส่วน รัฐบาลควรพิจารณากำหนดนโยบายภาษีที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพในอนาคตดังต่อไปนี้ คือ เร่งปรับโครงสร้างภาษีของประเทศไทยใหม่ เพื่อให้สามารถหารายรับและเกิดความเสมอภาคในการกระจายรายได้ ให้ทิศทางสัดส่วนของภาษีทางตรงสูงขึ้น และสัดส่วนภาษีทางอ้อมลดลง โดยควรใช้อัตราภาษีแบบก้าวหน้า และขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้นกว่าเดิม เนื่องจากค่าความยืดหยุ่นที่ไม่มีการปรับปรุงต่อรายได้สูงกว่า 1 ค่อนข้างมาก ดังนั้นควรมีการปฏิรูประบบภาษีขึ้นใหม่ให้มีโครงสร้างภาษีที่มีความยืดหยุ่นต่อรายได้ เนื่องจากมีปัญหาในการนำมาตราการภาษีมาใช้ที่ไม่ค่อยให้ผลดีเท่าที่ควร ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับประเทศที่กำลังพัฒนา

สุรรัฐ เนียมกลาง (2540) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลท้องถิ่น โดยใช้ข้อมูลภาคตัดขวาง (Cross Section) เป็นรายจังหวัด จำนวน 75 จังหวัด ยกเว้นกรุงเทพมหานคร ภายในปี พ.ศ. 2537 มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบและมีอิทธิพลต่อความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในจังหวัดต่างๆ และเพื่อเปรียบเทียบอัตราส่วนภาษีที่ควรจะเป็นของจังหวัดต่างๆ หรือเพื่อวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีของจังหวัดในประเทศไทย โดยแยกการวิเคราะห์เป็น 2 ส่วน ส่วนแรก พิจารณาความสามารถในการเสียภาษีของจังหวัด โดยกำหนดสมการอัตราส่วนภาษีแต่ละประเภทต่อมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัด (GPP) แบ่งประเภทภาษีออกเป็น 4 ประเภท ภาษี ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีท้องถิ่น ภาษีจากการพาณิชย์กรรม และภาษีรวมของการจัดเก็บภาษีทั้งจังหวัดทุกประเทศ ยกเว้นภาษีสรรพสามิตและภาษีศุลกากร นำมาวิเคราะห์ร่วมกันกับปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บภาษี ซึ่งปัจจัยที่นำมาใช้ในการศึกษาได้แก่ อัตราส่วนมูลค่า

ผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร อัตราส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการค้าอุตสาหกรรม อัตราส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์จากภาคการธนาคาร และรายได้ต่อหัวของประชากรในจังหวัด (Per Capita Income) โดยวิธีสมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression Approach) นำมาหาความสัมพันธ์เขียนเป็นสมการเส้นตรง (Linear Equation) ซึ่งตัวแปรเป็นตัวกำหนดอัตราส่วนภาษีที่ควรเก็บได้เพื่อนำมาหาความสามารถในการเสียภาษีแต่ละประเภทภาษีสำหรับแต่ละจังหวัด

ส่วนที่สองเป็นการวิเคราะห์ถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีของแต่ละจังหวัด ซึ่งวัดได้จากดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี โดยใช้อัตราส่วนภาษีที่เก็บได้จริงต่อมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัดหารด้วยอัตราส่วนภาษีที่ควรเก็บได้ต่อมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัด นำผลการวิเคราะห์ทั้ง 2 ส่วนมาอธิบายร่วมกัน เพื่อจัดอันดับความพยายามในการจัดเก็บภาษี และอันดับความสามารถในการเสียภาษีของแต่ละจังหวัดต่างๆ ในแต่ละประเภทภาษี

ผลการศึกษาพบว่า สามารถจัดอันดับความพยายามในการจัดเก็บภาษี และความสามารถในการเสียภาษีของแต่ละจังหวัด ในแต่ละประเภทภาษีตามค่าที่ได้ออกเป็น 4 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มจังหวัดที่มีค่าความสามารถในการเสียภาษีสูง และมีค่าความพยายามสูง กลุ่มที่ 2 ได้แก่ จังหวัดที่มีค่าความสามารถสูง และมีความพยายามต่ำ กลุ่มที่ 3 ได้แก่ จังหวัดที่มีค่าความสามารถต่ำ และมีความพยายามสูง และกลุ่มที่ 4 ได้แก่ จังหวัดที่มีค่าความสามารถต่ำ และมีความพยายามต่ำ การจัดแบ่งกลุ่มนั้นเพื่อเป็นแนวทางในการพิจารณาทั้งผลของการจัดเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่และความพร้อมของแต่ละจังหวัด รวมทั้งโครงสร้างทางเศรษฐกิจในจังหวัดที่จะสามารถเอื้ออำนวยให้เกิดรายได้และมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีตาม

ผลของการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลในท้องถิ่น พบว่า ปัจจัยที่ผลต่อการจัดเก็บภาษีได้รับการกำหนดและส่งเสริมจากรัฐบาลกลางแล้วส่งมาถึงท้องถิ่นในด้านต่างๆ ในความเป็นจริงการคลังท้องถิ่นได้ถูกรวมศูนย์ไว้ที่ส่วนกลาง โดยผ่านการบริหารตามลำดับขั้นนั้น ทำให้ขาดประสิทธิภาพในการบริหารงานของท้องถิ่นเอง เพราะจะต้องพึ่งพาความช่วยเหลือในรูปแบบต่างๆ จากรัฐบาลกลาง ทำให้ส่วนท้องถิ่นขาดอิสระทางการคลัง โดยรัฐบาลกลางควรจะพิจารณาวิธีการ การควบคุมดูแลรัฐบาลท้องถิ่นนั้นๆ เองได้ ซึ่งจะสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นได้อย่างดีและมีประสิทธิภาพ ทั้งการลงทุนและการใช้จ่ายสำหรับท้องถิ่น และช่วยลดการพึ่งพาความช่วยเหลือการคลังลงจากรัฐบาลกลาง

มาลี แสงเทพ (2542) ได้ทำการศึกษาภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โครงสร้าง และปัจจัยที่มีผลกระทบ โดยมีจุดมุ่งหมายในการศึกษาถึง สาเหตุ โครงสร้าง และปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล ในช่วงปี พ.ศ. 2529-2539 เป็นระยะเวลา 11 ปี โดยแบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น 2 ส่วน โดยส่วนแรกใช้รูปแบบการพรรณนาถึงการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล ซึ่งวัดจากดัชนีพึ่งพา (reliance index) ซึ่งคำนวณได้จากสัดส่วนของแต่ละประเภทรายได้ของรัฐบาลต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล นำมาอธิบายการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างรายได้ภาษีอากรประเภทภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยการวิเคราะห์จากสัดส่วนการพึ่งพา ซึ่งวัดได้จากสัดส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด และสัดส่วนของรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเทียบกับผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศปีที่ผ่านมา ส่วนที่สอง เป็นการวิเคราะห์ทางเศรษฐกิจ เพื่อหาความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลกับปัจจัยทางเศรษฐกิจต่างๆ ที่เอื้ออำนวยต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยสมมติให้ขึ้นอยู่กับตัวแปรอิสระอันได้แก่ รายได้ต่อบุคคลของประชากร สัดส่วนรายได้จากภาคการเกษตรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น และผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น (GDP) ในปีที่ผ่านมา เพื่อคำนวณหาอัตราส่วนภาษีที่ควรจะเป็น แล้วนำมาพิจารณาถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาล จากดัชนีวัดความพยายาม โดยวัดได้จากอัตราส่วนระหว่างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด เทียบกับอัตราส่วนภาษีที่ควรจะเป็น

ผลการศึกษาพบว่า การเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล จากสัดส่วนของแต่ละประเภทรายได้ต่อรายได้ของรัฐบาลทั้งหมดนั้น รายได้จากภาษีอากรมีสัดส่วนมากที่สุดร้อยละ 90.76 ทำให้เห็นได้ว่ารัฐบาลยังคงพึ่งพารายได้จากภาษีอากรอันเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญสุด มีสัดส่วนและโครงสร้างรายได้ไม่ได้เปลี่ยนแปลงแต่อย่างใดนับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2529-2539 สำหรับสัดส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมดโดยเฉลี่ยร้อยละ 11.25 และสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้นในปีที่ผ่านมาโดยเฉลี่ยร้อยละ 2.10 เห็นได้ว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดายังคงมีสัดส่วนค่อนข้างต่ำไม่ทำรายได้ให้กับรัฐบาลเท่าที่ควร นอกจากนี้ยังมีการวิเคราะห์ระหว่างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีทางอ้อม ต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมดนั้นพบว่า ภาษีทางอ้อมมีสัดส่วนการพึ่งพาสูงสุดร้อยละ 71.98 ส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีสัดส่วนการพึ่งพาร้อยละ 12.24 โดยสัดส่วนของภาษีทางอ้อมลดต่ำลงและภาษีทางตรงซึ่งรวมภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีแนวโน้มสูงขึ้น เนื่องจากรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามโครงสร้างภาษีอากรของรัฐบาลยังไม่มากเท่าที่ควร ตามภาวะเศรษฐกิจที่ขยายตัวและการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้เพิ่มมากขึ้น อาจมาจากการปรับอัตราภาษี การขยายฐานภาษี รวมทั้งการบริหารการจัดเก็บที่มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

ในส่วนของปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่ารายได้ต่อบุคคลของประชากร และสัดส่วนรายได้จากภาคเกษตรกรรมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเบื้องต้น เป็นปัจจัยที่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 90 ส่วนผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศในปีที่ผ่านมา มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 90 แสดงให้เห็นว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไม่ได้ขึ้นอยู่กับปัจจัยทางเศรษฐกิจที่เลือกไว้เท่านั้น ยังมีปัจจัยอื่นๆ อีกที่เป็นตัวกำหนด ทางด้านผลของความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น โดยเฉลี่ยมากกว่า 1 เพียงเล็กน้อย แสดงให้เห็นว่า รัฐบาลยังไม่บรรลุผลในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

จากผลการวิเคราะห์ข้างต้นแสดงให้เห็นว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดายังมีปัญหาคอที่จะก้าวไ้ระบบบริหารการจัดเก็บให้มีประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น และแม้ว่าจะเป็นภาษีที่มีอัตราภาษี

แบบก้าวหน้าแต่ก็มีแนวโน้มที่จะลดต่ำลงคือ หากรายได้ต่อบุคคลของประชากรสูงแต่จัดเก็บไม่ได้ เพิ่มขึ้นเป็นอัตราที่สอดคล้องกันไป การปรับปรุงระบบการจัดเก็บให้มีประสิทธิภาพ เช่น จัดทำระบบ ในรูปแบบบัญชีแยกประเภทของแต่ละประเภทภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สรรวจจำนวนประชากรใน วยทำงาน และประชาสัมพันธ์ให้เข้าสู่ระบบมากขึ้น ตลอดจนอำนวยความสะดวกในการชำระภาษี เป็นต้น

เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ (2545) ได้ศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลกระทบต่อรายรับภาษีเงินได้ของไทย โดยศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ทำการศึกษา ในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 4-8 ปีพ.ศ. 2520-2544 เป็นจำนวน 25 ปี แบ่ง การวิเคราะห์เป็น 2 ส่วน คือ การวิเคราะห์ในเชิงพรรณนาถึงสภาพข้อเท็จจริงในโครงสร้าง ลักษณะ เศรษฐกิจ และลักษณะโครงสร้างของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์เชิงปริมาณ หาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลกระทบต่อความสามารถ ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้รวม โดยใช้วิธีการทาง เศรษฐมิติสร้างสมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression Model) ทำการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ โดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุดแบบธรรมดา (Ordinary Least Squares) โดยปัจจัยที่เป็นตัวกำหนด ความสามารถในการเสียภาษี ได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากร สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานต่อ ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ สัดส่วนรายได้ภาคสถาบันการเงินและธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ต่อ ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ สัดส่วนรายได้ภาคอุตสาหกรรมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ และอัตราการเจริญเติบโตของผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ โดยทุกตัวแปรให้เป็นข้อมูลย้อนหลัง 1 ปี

ผลการศึกษาโครงสร้างภาษีโดยรวม ในช่วงที่ทำการศึกษา พบว่า ประเทศไทยมีรายได้ส่วน ใหญ่มาจากภาษีทางอ้อม โดยสัดส่วนภาษีทางอ้อมและภาษีทางตรง เฉลี่ยเท่ากับ 73.01 และ 26.54 ตามลำดับ แสดงว่าประเทศไทยพึ่งพารายได้จากภาษีทางอ้อมมากกว่าภาษีทางตรงมาโดยตลอดใน ระยะเวลา 25 ปี เมื่อได้พิจารณาจากสัดส่วนรายได้ภาษีกับผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศโดยภาษี ทางอ้อมมีมากกว่ามากกว่าภาษีทางตรง โดยเฉลี่ยเท่ากับร้อยละ 10.68 และ 9.95 ตามลำดับ แยก ประเภทเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นร้อยละ 1.72 และ 2.23 ตามลำดับ เมื่อเปรียบเทียบอัตราส่วนดังกล่าวกับประเทศที่พัฒนาแล้ว จะพบว่าเข้าไปในลักษณะ ตรงกันข้าม คือประเทศที่พัฒนาแล้วจะพึ่งพารายได้จากภาษีทางตรงมากกว่าภาษีทางอ้อม ด้านของ ผลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น ยังมีจำนวนการจัดเก็บน้อยอยู่ อันมาจากสาเหตุของฐานภาษีที่แคบลง และอัตราภาษีที่ไม่เหมาะสม รวมทั้งระบบที่เกิดขึ้นส่วนใหญ่ เกิดกับผู้ที่มีรายได้ต่ำน้อยมากกว่า จึงทำให้ผลการจัดเก็บภาษีนี้นั้นมีจำนวนน้อย

ผลการศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษี โดยกำหนดสมรรถวิสัยนั้น พบว่า ปัจจัยตัว แปรหุ่น แทนภาวะวิกฤติน้ำมัน หรือภาวะเศรษฐกิจ ไม่มีนัยสำคัญในการกำหนดสัดส่วนรายได้ภาษี เงินได้บุคคลธรรมดา ปัจจัยรายได้ต่อหัวของประชากรไม่มีนัยสำคัญในการกำหนดสัดส่วนรายได้ ภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับสัดส่วนภาษีเงินได้รวมปัจจัยกำหนดสมรรถวิสัยทุกตัวแปรเป็นตัวกำหนด

สัดส่วนรายได้ภาษีรวมทุกตัวแปรอย่างมีนัยสำคัญ ผลของความพยายามในการจัดเก็บภาษีประเภทต่าง ๆ ในช่วงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4-8 จากดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทโดยเปรียบเทียบสัดส่วนระหว่างรายได้ภาษีเงินได้ที่รัฐบาลเก็บได้จริงในแต่ละปีต่อรายได้ภาษีเงินได้ที่คาดว่าจะเก็บได้ พบว่า ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในแต่ละแผนพัฒนาฯ เท่ากับร้อยละ 0.956, 1.013, 1.097, 0.989 และ 0.984 ตามลำดับ โดยเฉลี่ยทั้ง 4 แผนฯ เท่ากับร้อยละ 1.008 แสดงว่าในช่วง 25 ปี รัฐบาลมีความพยายามในการจัดเก็บภาษีในระดับสูงกว่าความสามารถในการเสียภาษีเพียงเล็กน้อย สำหรับความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลตามแผนฯ ฉบับที่ 4-8 มีค่าร้อยละ 0.859, 1.025, 0.900, 1.023 และ 0.844 ตามลำดับ และโดยเฉลี่ยมีค่าเท่ากับ 0.930 แสดงว่าในระยะ 25 ปีที่ผ่านมา รัฐบาลมีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในระยะต่ำกว่าความสามารถในการเสียภาษีของประเทศ และความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้รวมเฉลี่ยในช่วง 25 ปี มีค่าเท่ากับร้อยละ 0.966 ดังนั้นการจัดเก็บภาษีเงินได้รวมของประเทศต่ำกว่าความสามารถในการเสียภาษีของประเทศ

จากผลการศึกษา รัฐบาลจะต้องหาแนวทางในการเพิ่มรายได้ภาษีเงินได้ให้มากขึ้น โดยการเพิ่มขีดความสามารถในการเสียภาษี และควรที่จะเพิ่มระดับความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ให้สูงขึ้นด้วย โดยมีแนวทางดังนี้ คือ ขยายฐานภาษีให้ครอบคลุมการจัดเก็บอย่างทั่วถึง เพื่อเพิ่มรายได้ และความเป็นธรรมในการจัดเก็บไม่ให้ภาระภาษีตกหนักอยู่กับกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง การพัฒนาระบบบริหารจัดการจัดเก็บให้มีประสิทธิภาพ ปรับปรุงให้ง่ายต่อการจัดเก็บ กระชับรัดกุม เกิดความสะดวกต่อผู้บริหารจัดเก็บและผู้เสียภาษีเอง การทบทวนโครงสร้างในเรื่องของ อัตราภาษี การให้หักค่าลดหย่อน การหักค่าใช้จ่ายและการยกเว้นภาษีรายการต่างๆ การปรับปรุงระบบการตรวจสอบภาษี และกำหนดโทษผู้หลบเลี่ยง เพื่อให้การหลีกเลี่ยงภาษีลดลง การสร้างจิตสำนึกที่ดีต่อประชาชน รวมทั้งจัดสรรงบประมาณให้เพียงพอเหมาะสมต่อการบริหารจัดการจัดเก็บ เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดในการบริหารจัดการเก็บภาษี

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนดังนี้

1. ข้อมูล และแหล่งข้อมูล
2. เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล
3. การเก็บรวบรวมข้อมูล
4. การวิเคราะห์และสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อมูลและแหล่งข้อมูล

ข้อมูลสำหรับการวิจัยครั้งนี้ เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) โดยมีแหล่งข้อมูลจากธนาคารแห่งประเทศไทย และ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ โดยข้อมูลที่จัดเก็บได้แก่

1. ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น (Gross Domestic Product)
2. รายได้ต่อหัวของประชากรในประเทศ (Per Capita Income)
3. สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน (Compensation of Employees)
4. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร (Share of the Agricultural Sector)
5. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม (Share of the Manufacturing Sector)
6. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน (Share of the Banking, Insurance and Real Estate Sector)
7. สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า (The Share of Import)
8. สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก (The Share of Export)
9. อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ณ ราคาปีฐาน 2531 (Growth Rate of Gross Domestic Product)
10. ข้อมูลรายได้ภาครัฐบาล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้จัดทำขึ้นแบบบันทึกข้อมูล เพื่อให้เกิดความสะดวกต่อการนำข้อมูลมาใช้ในการวิเคราะห์ เนื่องจากข้อมูลที่เก็บรวบรวมมีลักษณะเป็นข้อมูลทุติยภูมิเป็นรายปี ตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2520 – 2547 เป็นระยะเวลา 28 ปี โดยมีแบบบันทึกข้อมูล ดังต่อไปนี้

แบบบันทึกข้อมูล 1 ประกอบด้วย

- ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น (Gross Domestic Product)

- รายได้ต่อหัวของประชากรในประเทศ (Per Capita Income)
- อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ณ ราคาปีฐาน 2531 (Growth Rate of Gross Domestic Product)

แบบบันทึกข้อมูล 2 ประกอบด้วย

- สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน (Compensation of Employees)
- สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร (Share of the Agricultural Sector)
- สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม (Share of the Manufacturing Sector)
- สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน (Share of the Banking, Insurance and Real Estate Sector)
- สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการนำเข้า (The Share of Import)
- สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการส่งออก (The Share of Export)

แบบบันทึกข้อมูล 3 ประกอบด้วย

- ข้อมูลรายได้ภาครัฐบาล

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ทำการจัดเก็บข้อมูลในช่วงปี พ.ศ. 2520 ถึงปี พ.ศ. 2547 รวมเป็นระยะเวลา 28 ปี โดยจัดเก็บข้อมูลจากฐานข้อมูลออนไลน์ (Online) ของธนาคารแห่งประเทศไทย <http://www.bot.or.th/BOThomepage/Databank/Econdata/Econdata.html> และข้อมูลจากสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ในรูปของแบบบันทึกข้อมูล โดยลักษณะเป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) รายปี เป็นข้อมูลเกี่ยวกับ

1. ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น (Gross Domestic Product)
2. รายได้ต่อหัวของประชากรในประเทศ (Per Capita Income)
3. สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน (Compensation of Employees)
4. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร (Share of the Agricultural Sector)
5. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม (Share of the Manufacturing Sector)
6. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน (Share of the Banking, Insurance and Real Estate Sector)
7. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการนำเข้า (The Share of Import)
8. สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการส่งออก (The Share of Export)
9. อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ณ ราคาปีฐาน 2531 (Growth Rate of Gross Domestic Product)
10. ข้อมูลรายได้ภาครัฐบาล

นอกจากนี้ได้อาศัย วารสาร และเอกสารอื่นๆ ของทางราชการ อันได้แก่ สรรพากรสาส์น รายงานประจำปีของกรมสรรพากร และกระทรวงการคลัง รายงานเศรษฐกิจและการเงินประจำปีของ

ธนาคารแห่งประเทศไทย แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ จากสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

การวิเคราะห์และสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยทำการประมวลผลข้อมูล และวิเคราะห์ผลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปสนับสนุนการวิเคราะห์ข้อมูล โดยมีวิธีการวิเคราะห์และสถิติในการวิเคราะห์ ดังต่อไปนี้

1. การวิเคราะห์เพื่ออธิบายโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้

เป็นการวิเคราะห์ตามความมุ่งหมายที่ 1 กระทำโดยการวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive Method) กระทำจะอยู่ในรูปของสัดส่วนร้อยละ ในการวิเคราะห์เกี่ยวกับรายรับจากภาษีของประเทศใดประเทศหนึ่ง หรือในกลุ่มประเทศต่าง ๆ นั้น สิ่งที่น่าสนใจของเศรษฐศาสตร์ให้ความสนใจอย่างมากก็คือ ระดับ (Levels) และองค์ประกอบ (Composition) ของภาษีและการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น ดูการเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลจากดัชนีการพึ่งพา (Reliance Index) (ชมเฟลิน จันท์เรืองเพ็ญ และรัตนา สายคณิต. 2524: 11-16)

แบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น

1.1 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล

1.2 สัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้ อันได้แก่ เงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้รวม ที่จัดเก็บได้ต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด

1.3 สัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้ อันได้แก่ เงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้รวม ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

โดยอาศัยกรอบของทฤษฎีหรือแนวความคิดทางด้านภาษีที่เกี่ยวข้องมาอธิบายเชิงเหตุผล ถึงบทบาทของภาษีเงินได้ในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจ และผลของโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเป็นภาษีทางตรงที่มีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ

2. การวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้

เป็นการวิเคราะห์ตามความมุ่งหมายที่ 2 กระทำโดยการวิเคราะห์เชิงปริมาณ (Quantitative Method) ใช้ข้อมูลประเภททฤษฎีในการวิเคราะห์ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2520-2547 โดยใช้วิธีการสมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression) เพื่อประมาณการค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรในแบบจำลอง

เนื่องจากความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนเป็นตัวแปรซึ่งไม่สามารถที่จะทำการวัดหรือคำนวณค่าที่ถูกต้องแน่นอนได้โดยชัดเจน ดังนั้นในการวัดหรือประมาณค่าความสามารถในการเสียภาษีจึงจำเป็นต้องใช้ตัวแปรทางเศรษฐกิจและสังคมที่คาดว่าจะสะท้อนหรือเป็นตัวแทนที่ใกล้เคียงกับระดับความสามารถในการเสียของประชาชน สามารถเขียนเป็นสมการจำลองดังนี้ (จามจุรี ราษฎร์. 2545: 40-41)

$$T / Y = f(x_1, x_2, \dots x_n, e_i) \dots\dots\dots (1)$$

โดยที่	T / Y	=	อัตราส่วนภาษีต่อรายได้ (Tax Ratio)
	$x_1, x_2, \dots x_n$	=	ตัวแปรทางเศรษฐกิจต่างๆ ซึ่งใช้แทน (Proxy Variables) ความสามารถในการเสียภาษีของประชาชน
	e_i	=	ตัวแปรเชิงสุ่ม (Random Component) ซึ่งแทนภาวะวิกฤตการณ์ที่เกิดขึ้น

จากสมการ (1) อัตราส่วนภาษีต่อรายได้ (T / Y) เป็นฟังก์ชันของตัวแปรที่เป็นตัวแทน (Proxy Variables) ความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนและตัวแปรเชิงสุ่มที่เข้ามามีผลกระทบ และสามารถนำมาเขียนเป็นสมการเส้นตรง (Linear Equation) ได้ดังนี้

$$T / Y = a_0 + a_1 x_1 + a_2 x_2 + \dots a_n x_n + e_i \dots\dots\dots (2)$$

จากสมการ (2) แสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอัตราส่วนภาษีต่อรายได้ (T / Y) กับตัวแปรทางเศรษฐกิจและตัวแปรสุ่มภายใต้สถานการณ์ที่เป็นอยู่จริง (Empirical Evidence) ณ ระยะเวลาหนึ่ง

สำหรับสำหรับสมการประมาณค่ารายได้จากภาษีที่ควรจะต้องเก็บได้ (Average Taxable Capability) นั้น จะได้จากการนำข้อมูลเชิงประจักษ์ไปทำการคำนวณหาค่าสัมประสิทธิ์ (coefficient; a_i) ของตัวแปรอธิบาย (x_i) ในสมการที่ (2) ข้างต้น โดยวิธีสมการถดถอยใช้ข้อมูลอัตราส่วนภาษีต่อรายได้ที่จัดเก็บได้จริงในปี เป็นค่าแปรผันของ T / Y และใช้ค่าแปรผันของตัวแปรทางเศรษฐกิจต่างๆ ตามข้อมูลที่เป็นจริง สมการประมาณค่าที่สร้างขึ้นจะประกอบด้วยกลุ่มตัวแปรที่ร่วมกันอธิบายความแปรผันของอัตราส่วนภาษีต่อรายได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ซึ่งอาจเขียนเป็นสมการได้ดังต่อไปนี้

$$\hat{T / Y} = a_0 + a_1 x_1 + a_2 x_2 + \dots a_n x_n \dots\dots\dots (3)$$

โดยที่	$\hat{T / Y}$	=	อัตราส่วนรายได้ภาษีที่ควรจะต้องเก็บได้ต่อมูลค่าผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ
	a_i	=	ค่าสัมประสิทธิ์
	x_i	=	ตัวแปรทางเศรษฐกิจ

อัตราส่วนภาษีต่อรายได้ที่ได้จากการประมาณค่าข้างต้นนี้เป็นค่าเฉลี่ยปานกลาง (norm) ของอัตราส่วนภาษีต่อรายได้ที่ได้จากการเปรียบเทียบผลการจัดเก็บภาษีเงินได้กับภาวะทางเศรษฐกิจ

และการพัฒนาของประเทศ ซึ่งใช้เป็นตัวแทนความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนเท่านั้น และเมื่อได้อัตราส่วนภาษีที่ได้จากการประมาณค่านี้ จึงสามารถนำไปเปรียบเทียบกับอัตราส่วนภาษีต่อรายได้ที่เป็นจริงเท่านั้น

ในความเป็นจริงดังกล่าวยังไม่สามารถจัดอิทธิพลของตัวแปรความพยายามในการจัดเก็บภาษีได้อย่างสิ้นเชิง ทั้งนี้เพราะวิธีสมการถดถอย ได้ใช้ค่าแปรผันของอัตราส่วนภาษีต่อรายได้ที่เป็นจริงในการคำนวณหาค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอธิบายต่างๆ ในสมการ ซึ่งค่าแปรผันของอัตราส่วนภาษีต่อรายได้ที่เป็นจริงดังกล่าวนั้น มีอิทธิพลของความพยายามในการจัดเก็บภาษีรวมอยู่ด้วย ฉะนั้น อัตราส่วนภาษีต่อรายได้ที่ได้จากการประมาณค่า ($\hat{T} / Y$) จึงยังคงมีอิทธิพลของความพยายามในการจัดเก็บภาษีแฝงอยู่ด้วย อย่างไรก็ตามการประมาณค่าสัดส่วนภาษีต่อรายได้โดยอาศัยข้อมูลจริงมาขึ้นกับทฤษฎีซึ่งจะได้สร้างเป็นแบบจำลอง (Empirical Approach) นี้ ย่อมไม่สามารถจัดอิทธิพลของตัวแปรความพยายามในการจัดเก็บภาษีให้หมดไปโดยสิ้นเชิงได้

2.1 แบบจำลองที่ใช้ในการวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้

การวิจัยครั้งนี้มุ่งศึกษาภาษีทางตรง ซึ่งได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม แบ่งการวิเคราะห์เป็น 3 ส่วน โดยมีสัญลักษณ์ในการวิจัยดังนี้

T	=	รายได้ภาษีทั้งหมดที่จัดเก็บได้จริง (ล้านบาท)
T_1	=	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บได้จริง (ล้านบาท)
T_2	=	ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บได้จริง (ล้านบาท)
T_3	=	ภาษีเงินได้โดยรวมที่จัดเก็บได้จริง (ล้านบาท)
$\hat{T}_1$	=	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจะได้เก็บได้ (ล้านบาท)
$\hat{T}_2$	=	ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้เก็บได้ (ล้านบาท)
$\hat{T}_3$	=	ภาษีเงินได้โดยรวมที่ควรจะได้เก็บได้ (ล้านบาท)
Y	=	ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น (Gross Domestic Product) (ล้านบาท)
Y_p	=	รายได้ต่อหัวของประชากรในประเทศ (Per Capita Income) (บาท)
A/Y	=	สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร (Share of the Agricultural Sector) (ล้านบาท)
M/Y	=	สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม (Share of the Manufacturing Sector) (ล้านบาท)
C/Y	=	สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน (Compensation of Employees) (ล้านบาท)

Bk/Y	=	สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน (Share of the Banking, Insurance and Real Estate Sector) (ล้านบาท)
Im/Y	=	สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า (The Share of Import) (ล้านบาท)
Ex/Y	=	สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก (The Share of Export) (ล้านบาท)
Gr	=	อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (Growth Rate of Gross Domestic Products) (ร้อยละ ณ ราคาปี 2531)
t	=	ณ ปีปัจจุบันที่ต้องการศึกษา
t-1	=	ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี

2.1.1 แบบจำลองสมการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยสมมติให้ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่เป็นตัวกำหนดการเสียภาษี 5 ตัวแปร ได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากรในประเทศ อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ สัดส่วนมูลค่าภาคการเกษตร สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน และสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน มีความสัมพันธ์กับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เขียนเป็นสมการที่ใช้ในการวิจัยได้ดังนี้

$$\hat{T}_1 / Y_t = \beta_0 + \beta_1 Y_{p,t-1} + \beta_2 Gr_{t-1} + \beta_3 A/Y_{t-1} + \beta_4 C/Y_{t-1} + \beta_5 Bk/Y_{t-1} \dots\dots\dots(4)$$

โดยที่ $\hat{T}_1 / Y_t$ = สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ

เมื่อเรากำหนดตัวแปรของ $\beta_0, \beta_1, \beta_2$ จนถึง β_5 ของสมการ (4) ได้แล้ว ก็สามารถหาค่าของสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ

2.1.2 แบบจำลองสมการภาษีเงินได้นิติบุคคล

โดยสมมติให้ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่เป็นตัวกำหนดการเสียภาษี 6 ตัวแปร ได้แก่ รายได้ต่อหัวของประชากรในประเทศ อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน สัดส่วนมูลค่าการนำเข้า และสัดส่วนมูลค่าการส่งออก มีความสัมพันธ์กับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคล เขียนเป็นสมการที่ใช้ในการวิจัยได้ดังนี้

$$\hat{T}_2 / Y_t = \beta_0 + \beta_1 Y_{p,t-1} + \beta_2 Gr_{t-1} + \beta_3 M/Y_{t-1} + \beta_4 Bk/Y_{t-1} + \beta_5 Im/Y_{t-1} + \beta_6 Ex/Y_{t-1} \dots\dots\dots(5)$$

โดยที่ $\hat{T}_2 / Y_t =$ สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้
ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

เมื่อเรากำหนดตัวแปรของ $\beta_0, \beta_1, \beta_2$ จนถึง β_6 ของสมการ (5) ได้แล้ว ก็สามารถ
จะหาค่าของสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ

2.1.3 แบบจำลองสมการภาษีเงินได้โดยรวม

โดยสมมติให้ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่เป็นตัวกำหนดการเสียภาษี 8 ตัวแปร ได้แก่
รายได้ต่อหัวของประชากรในประเทศ อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์
ภาคการเกษตร สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม สัดส่วน
มูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน สัดส่วนมูลค่าการนำเข้า และสัดส่วนมูลค่าการส่งออก มี
ความสัมพันธ์กับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวม เขียนเป็นสมการที่ใช้ในการวิจัยได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \hat{T}_3 / Y_t = & \beta_0 + \beta_1 Yp_{t-1} + \beta_2 Gr_{t-1} + \beta_3 A/Y_{t-1} + \beta_4 C/Y_{t-1} + \beta_5 M/Y_{t-1} \\ & + \beta_6 Bk/Y_{t-1} + \beta_7 Im/Y_{t-1} + \beta_8 Ex/Y_{t-1} \end{aligned} \quad \text{.....(6)}$$

โดยที่ $\hat{T}_3 / Y_t =$ สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่ควรจะได้
ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

เมื่อเรากำหนดตัวแปรของ $\beta_0, \beta_1, \beta_2$ จนถึง β_8 ของสมการ (6) ได้แล้ว ก็สามารถ
จะหาค่าของสัดส่วนภาษีเงินได้รวมที่ควรจะได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

2.2 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

2.2.1 สัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Coefficient of Determination : R^2)

คือ ค่าที่อธิบายว่า ตัวแปรอิสระทุกตัวในสมการถดถอยมีอิทธิพลต่อตัวแปรตามกี่
เปอร์เซ็นต์ (Lewis-Beck; & Michael. 1993: 165)

$$R^2 = \frac{\sum (\hat{Y} - \bar{Y})^2}{\sum (Y - \bar{Y})^2} \quad \text{.....(7)}$$

โดยที่ $\bar{Y} = \sum Y / n$

$\hat{Y} =$ ค่าประมาณการของ Y

Y = ตัวแปรตามของสมการถดถอย

n = จำนวนข้อมูล

คุณสมบัติของ R^2 คือ $0 \leq R^2 \leq 1$

ถ้า R^2 มีค่าเข้าใกล้ 1 แสดงว่า ตัวแปรอิสระมีอิทธิพลต่อตัวแปรตามมาก

ถ้า R^2 มีค่าเข้าใกล้ 0 แสดงว่า ตัวแปรอิสระมีอิทธิพลต่อตัวแปรตามน้อย

2.2.2 สัมประสิทธิ์การตัดสินใจที่ปรับค่าแล้ว (Adjusted Coefficient of Determination : $\bar{R}^2$)

ในกรณีการสร้างสมการถดถอยมีจำนวนตัวอย่างไม่น้อยเกินไป อาจทำให้ค่า R^2 ที่คำนวณได้มีค่ามากกว่าความเป็นจริงมากเกินไป ดังนั้นจึงต้องมีการปรับค่า R^2 ใหม่ซึ่งเรียกว่า $\bar{R}^2$ โดยที่คุณสมบัติและความหมายของ $\bar{R}^2$ จะเหมือนกับ R^2 (Lewis-Beck; & Michael. 1993 : 166)

$$\bar{R}^2 = R^2 - \left(\frac{k}{(n-1)} \times \frac{(n-1)}{(n-k-1)} \right) \quad \text{.....(8)}$$

โดยที่ R^2 = ค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ

k = จำนวนตัวแปรอิสระ

n = จำนวนข้อมูล

2.2.3 ค่าดอร์บิน – วัตสัน (Durbin – Watson : D.W.)

เป็นค่าสถิติที่ใช้สำหรับทดสอบว่ามีปัญหาของความคลาดเคลื่อน (Error or residual) มีความสัมพันธ์ต่อกันหรือปัญหาสหสัมพันธ์ของอนุกรมข้อมูลที่ล่าช้ากับตัวของมันเอง (Autocorrelation) ซึ่งมีหลักในการพิจารณา คือ ถ้าค่า D.W. $\cong 2$ จะถือว่าไม่เกิดปัญหา Autocorrelation โดยค่า Durbin – Watson : D.W. คือ

$$D.W. = \frac{\sum (u_t - u_{t-1})^2}{\sum u_t^2} \quad \text{.....(9)}$$

โดยที่ D.W. = ค่า Durbin – Watson

u_t = ค่าความคลาดเคลื่อนของปีปัจจุบัน

u_{t-1} = ค่าความคลาดเคลื่อนที่ล่าช้าไป 1 ระยะ

โดยมีสมมติฐาน คือ

$H_0 : \gamma = 0$ (ความคลาดเคลื่อนไม่มี Autocorrelation)

$H_1 : \gamma \neq 0$ (ความคลาดเคลื่อนมี Autocorrelation)

เมื่อนำค่า D.W. ที่คำนวณได้ไปเปรียบเทียบกับค่า D.W. ในตารางมาตรฐาน สามารถสรุปได้ดังนี้ คือ

1) เมื่อ $D.W. < 4 - d_U$: ยอมรับ H_0 ซึ่งแสดงว่าไม่มีปัญหา Autocorrelation

2) เมื่อ $D.W. > 4 - d_L$: ปฏิเสธ H_0 ซึ่งแสดงว่ามีปัญหา Autocorrelation

3) เมื่อ $D.W. \leq d_L$: ปฏิเสธ H_0 ซึ่งแสดงว่ามีปัญหา Autocorrelation

4) เมื่อ $d_L \leq D.W. \leq d_U$ และ $4 - d_U \leq D.W. \leq 4 - d_L$ ไม่สามารถสรุปได้ว่า เกิด Autocorrelation หรือไม่

3. การวิเคราะห์ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้

เป็นการวิเคราะห์ตามความมุ่งหมายที่ 3 จากการวิเคราะห์หาปัจจัยที่มีผลต่อภาษีเงินได้ เพื่อกำหนดตัวแปรของ a_0, a_1, a_2 จนถึง a_n ได้แล้วก็สามารถจะหาค่าของอัตราส่วนภาษีที่ควรจัดเก็บได้ จากนั้นนำอัตราส่วนทางภาษีที่จัดเก็บได้จริงมาเปรียบเทียบกับอัตราส่วนภาษีที่ควรจะเก็บได้ เพื่อนำมาวิเคราะห์หาดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี (สุรัตน์ ศรีสุวรรณผไท. 2527: 76) แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$TE = \frac{(T / Y)}{\frac{\wedge}{(T / Y)}} \dots\dots\dots(10)$$

โดยที่	TE	=	ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี
	T	=	รายได้ภาษีที่จัดเก็บได้จริง
	Y	=	ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น
	T / Y	=	สัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริง
	$\frac{\wedge}{T / Y}$	=	สัดส่วนภาษีที่ควรจะเก็บได้

จากสมการ (10) ถ้าสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริงต่ำกว่า สัดส่วนภาษีที่ควรจะเก็บได้ ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีจะต่ำกว่า 1 แสดงว่า ประเทศยังไม่ได้มีความพยายามในการเก็บภาษีเท่าที่ควรจะเป็น แต่ถ้าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีจะสูงกว่า 1 แสดงว่า ประเทศได้มีความพยายามในการเก็บภาษีเท่าที่ควรจะเป็นอย่างดีแล้ว

3.1 การวิเคราะห์ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เมื่อทำการวิเคราะห์หาสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจะได้แล้ว นำมาเปรียบเทียบกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บได้จริง แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$TE_{1t} = \frac{(T_1 / Y)_t}{\hat{\Lambda} (T_1 / Y)_t} \dots\dots\dots(11)$$

$$\begin{aligned} \text{โดยที่ } TE_{1t} &= \text{ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา} \\ T_1 / Y_t &= \text{สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บได้จริง} \\ \hat{\Lambda} T_1 / Y_t &= \text{สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจะได้} \end{aligned}$$

ถ้าสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บได้จริงต่ำกว่า สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจะได้ ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะต่ำกว่า 1 แสดงว่า ประเทศยังไม่ได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีประเภทนี้เท่าที่ควรจะเป็น แต่ถ้าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสูงกว่า 1 แสดงว่า รัฐบาล และเจ้าหน้าที่สรรพากรของประเทศได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีประเภทเงินได้บุคคลธรรมดาเท่าที่ควรจะเป็นอย่างดีแล้ว

3.2 การวิเคราะห์ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

เมื่อทำการวิเคราะห์หาสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้แล้ว นำมาเปรียบเทียบกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บได้จริง แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$TE_{2t} = \frac{(T_2 / Y)_t}{\hat{\Lambda} (T_2 / Y)_t} \dots\dots\dots(9)$$

$$\begin{aligned} \text{โดยที่ } TE_{2t} &= \text{ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล} \\ T_2 / Y_t &= \text{สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บได้จริง} \\ \hat{\Lambda} T_2 / Y_t &= \text{สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้} \end{aligned}$$

ถ้าสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บได้จริงต่ำกว่า สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้ ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลต่ำกว่า 1 แสดงว่า ประเทศไม่ได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีประเภทนี้เท่าที่ควรจะเป็น แต่หากดัชนีวัดความพยายามในการ

จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงกว่า 1 แสดงว่า รัฐบาลได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีประเภทเงินได้นิติบุคคลเท่าที่ควรจะเป็นอย่างดีแล้ว

3.3 การวิเคราะห์ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม

เมื่อทำการวิเคราะห์หาสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่ควรเก็บได้แล้ว นำมาเปรียบเทียบกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่จัดเก็บได้จริง แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$TE_{3t} = \frac{(T_3 / Y)_t}{\Lambda} \dots\dots\dots(10)$$

โดยที่ TE_{3t} = ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม
 T_3 / Y_t = สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่จัดเก็บได้จริง
 Λ = สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่ควรเก็บได้

ถ้าสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่จัดเก็บได้จริง ต่ำกว่าสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่ควรเก็บได้ ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวมจะต่ำกว่า 1 แสดงว่า ประเทศยังไม่ได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีทางตรงเท่าที่ควรจะเป็น แต่ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวมสูงกว่า 1 แสดงว่า ประเทศได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีทางตรงเท่าที่ความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศเป็นเป็นอย่างดีแล้ว

เมื่อได้ค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทแล้ว นำมาจัดเรียงตามแต่ละปี และเรียงตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ เพื่อเปรียบเทียบความพยายามในการเก็บภาษีภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจในระยะเวลาหนึ่ง โดยจัดเรียงตามแต่ละปี และแต่ละแผนพัฒนาฯ ที่มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงกว่า 1 กับที่มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีต่ำกว่า 1 จากนั้นจัดเรียงลำดับปีและแผนพัฒนาฯ ที่มีความพยายามทางด้านภาษีสูงสุด กับที่มีความพยายามทางด้านภาษีต่ำสุด

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ และความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทย ผู้วิจัยได้ดำเนินการรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ ซึ่งเป็นข้อมูลรายปี ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547 ซึ่งเป็นระยะเวลา 28 ปี เพื่อนำมาวิเคราะห์ในรูปแบบของสัดส่วน อัตราส่วน และใช้แบบจำลองสมการถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression) และสหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) ในการวิเคราะห์ผล ซึ่งได้ผลการวิเคราะห์เป็น 3 ส่วนดังนี้

1. การวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้
 - 1.1 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล
 - 1.2 สัดส่วนรายได้ภาษีอากรแต่ละประเภทต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด
 - 1.3 สัดส่วนรายได้ภาษีอากรแต่ละประเภทต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ
2. การวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้
 - 2.1 ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
 - 2.2 ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้นิติบุคคล
 - 2.3 ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้โดยรวม
3. การวิเคราะห์หาความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้
 - 3.1 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
 - 3.2 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล
 - 3.3 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม

ผลการศึกษา

1. การวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้

การวิเคราะห์ในส่วนนี้เป็นการวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive Method) กระทำอยู่ในรูปแบบของสัดส่วน อัตราส่วนร้อยละ เป็นการวิเคราะห์เกี่ยวกับรายได้ของรัฐบาล ซึ่งให้ความสนใจในเรื่องของระดับ (Levels) และองค์ประกอบ (Composition) ที่มีการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้น

1.1 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล

ในการวิเคราะห์รายได้ทั้งหมดของรัฐบาล นั้นจะทำการวิเคราะห์ถึงลักษณะการเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างรายได้ทั้งหมดที่รัฐบาลจัดเก็บ ซึ่งแบ่งออกเป็นรายได้ภาษีอากร และรายได้ที่ไม่ใช่ภาษีอากร วิเคราะห์ผลในรูปแบบของดัชนีการพึ่งพา (Reliance Index) คำนวณได้จากสัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล ซึ่งแสดงการเปรียบเทียบสัดส่วนดังตาราง 3

ตาราง 3 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547

ปี พ.ศ.	สัดส่วนรายได้ต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล		รวม
	รายได้ภาษีอากร	รายได้ที่มีใช้ภาษีอากร	
2520	91.36	8.64	100
2521	92.40	7.60	100
2522	93.60	6.40	100
2523	92.59	7.41	100
2524	90.22	9.78	100
2525	90.60	9.40	100
2526	89.98	10.02	100
2527	91.91	8.09	100
2528	90.22	9.78	100
2529	90.75	9.25	100
2530	91.92	8.08	100
2531	93.64	6.36	100
2532	92.33	7.67	100
2533	93.71	6.29	100
2534	92.35	7.65	100
2535	89.29	10.71	100
2536	90.79	9.21	100
2537	91.04	8.96	100
2538	91.48	8.52	100
2539	91.63	8.37	100
2540	89.35	10.65	100
2541	87.27	12.73	100
2542	87.70	12.30	100
2543	89.87	10.13	100
2544	89.52	10.48	100
2545	89.59	10.41	100
2546	89.14	10.86	100
2547	91.33	8.67	100
เฉลี่ย	91.91	9.09	100

จากตาราง 3 แสดงสัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547 ในรูปแบบของดัชนีการพึ่งพา พบว่า ช่วงเวลา 28 ปีที่ผ่านมา รัฐบาลพึ่งพารายได้ภาษีอากรเฉลี่ยร้อยละ 91.91 ซึ่งมากกว่าจะพึ่งพารายได้ที่มีใช้ภาษีอากรเฉลี่ยร้อยละ 9.09 นั้นเป็นเพราะรายได้หลักของรัฐบาลไทย และด้วยบทบัญญัติของกฎหมายที่กำหนดให้ประชาชนมีหน้าที่ในการเสียภาษี ซึ่งกำหนดไว้หลายประเภทภาษีด้วยกัน ในส่วนของรายได้ที่มีใช้ภาษีอากรเป็นรายได้อันได้แก่ รายได้จากการขายสิ่งของและบริการ รายได้จากรัฐพาณิชย์ และรายได้อื่นๆ ที่รัฐจะดำเนินกิจการโดยไม่หวังผลกำไร จึงทำให้รายได้ในส่วนนี้มีจำนวนน้อย

1.2 สัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อรายได้ภาษีอากร

ทำการวิเคราะห์ผลในรูปแบบของสัดส่วนการพึ่งพา ซึ่งคำนวณได้จากสัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ภาษีอากรรวม แสดงรายละเอียดดังตาราง 4

ตาราง 4 สัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อรายได้ภาษีอากรรวม ช่วงปี พ.ศ.2521-2547

(ร้อยละ)

ปี พ.ศ.	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้นิติบุคคล	ภาษีเงินได้โดยรวม	ภาษีทางอ้อม
2520	7.66	9.51	14.16	72.84
2521	8.88	10.72	19.60	80.40
2522	8.52	10.64	19.16	80.84
2523	8.21	10.86	19.08	80.92
2524	8.95	13.33	22.28	77.72
2525	11.43	12.16	23.59	76.41
2526	11.37	10.23	21.59	78.41
2527	12.62	10.73	23.35	76.65
2528	13.69	10.62	24.31	75.69
2529	12.46	10.08	22.55	77.45
2530	10.34	9.49	19.83	80.17
2531	10.15	11.31	21.47	78.57
2532	9.59	12.83	22.42	77.38
2533	10.76	15.21	25.97	73.57
2534	11.52	17.54	29.06	70.28
2535	10.98	18.80	29.78	69.63
2536	10.82	19.74	30.56	68.82
2537	10.95	21.76	32.71	66.72
2538	12.40	22.10	34.50	65.04
2539	13.78	21.80	35.58	63.96
2540	14.74	21.09	35.83	63.51
2541	19.65	13.59	33.23	65.93
2542	14.70	16.30	31.00	67.22
2543	13.52	21.22	34.74	63.64
2544	13.97	20.17	34.15	63.41
2545	13.35	20.67	34.03	63.59
2546	12.86	23.07	35.93	61.60
2547	13.02	24.15	37.17	59.53
เฉลี่ย	11.85	15.70	27.52	71.78

จากตาราง 4 แสดงสัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อรายได้ภาษีอากรรวม ในรูปแบบของสัดส่วนการพึ่งพา พบว่า ช่วงเวลา 28 ปีที่ผ่านมา รัฐบาลพึ่งพารายได้ภาษีประเภท ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้โดยรวม และภาษีทางอ้อม มีสัดส่วนการพึ่งพาเฉลี่ยร้อยละ

11.85, 15.70, 27.52 และ 71.78 ตามลำดับ ทำให้เราทราบว่า รัฐบาลพึงพาภาษีทางอ้อมมากกว่า ภาษีทางตรง คิดเป็นร้อยละ 44.26 แสดงว่า รายได้ภาษีทางอ้อมรายได้ภาษีอากรหลักของประเทศ แต่เมื่อพิจารณาถึงแนวโน้มของภาษีทางตรง คือ ภาษีเงินได้โดยรวม นั้น มีสัดส่วนที่เพิ่มขึ้นตลอดช่วงระยะเวลาที่ศึกษา นั่นคือภาษีทางตรงจะมีเข้ามามีบทบาท และรัฐบาลได้ให้ความสำคัญเพิ่มมากขึ้น

1.3 สัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

การวิเคราะห์ส่วนนี้ เป็นการวิเคราะห์เพื่อเปรียบเทียบสัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อ ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ มีรายละเอียดดังนี้

ตาราง 5 สัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

(ร้อยละ)

ปี พ.ศ.	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้นิติบุคคล	ภาษีเงินได้โดยรวม	ภาษีทางอ้อม
2520	0.93	1.15	2.08	10.06
2521	1.09	1.32	2.41	9.87
2522	1.11	1.39	2.51	10.58
2523	1.10	1.45	2.55	10.81
2524	1.19	1.77	2.96	10.31
2525	1.43	1.52	2.95	9.54
2526	1.59	1.43	3.03	10.99
2527	1.74	1.48	3.22	10.57
2528	1.88	1.46	3.33	10.38
2529	1.70	1.37	3.07	10.54
2530	1.48	1.36	2.83	11.45
2531	1.57	1.75	3.33	12.18
2532	1.56	2.09	3.65	12.59
2533	1.90	2.69	4.59	13.00
2534	1.96	2.99	4.95	11.98
2535	1.77	3.03	4.80	11.23
2536	1.79	3.26	5.04	11.35
2537	1.87	3.71	5.58	11.39
2538	2.11	3.75	5.86	11.05
2539	2.34	3.70	6.03	10.84
2540	2.36	3.37	5.73	10.17
2541	2.66	1.84	4.50	8.93
2542	1.98	2.20	4.18	9.06
2543	1.84	2.89	4.73	8.66
2544	1.89	2.73	4.62	8.58
2545	1.92	2.98	4.90	9.17
2546	1.96	3.52	5.48	9.40
2547	2.00	3.71	5.72	9.16
เฉลี่ย	1.74	2.35	4.09	10.51

จากตาราง 5 แสดงสัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศซึ่งรายได้ภาษีของรัฐบาลเป็นองค์ประกอบหนึ่งของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ทำให้ทราบถึงสัดส่วนการเปลี่ยนแปลงในแต่ละปี ในช่วงปี พ.ศ.2520-2547 โดยแสดงสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล สัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้โดยรวม และสัดส่วนรายได้ภาษีทางอ้อมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเฉลี่ย 28 ปี เท่ากับร้อยละ 1.74, 2.35, 4.09 และ 10.51 โดยรายได้ภาษีทางอ้อมแสดงสัดส่วนต่อ GDP ที่สูงกว่ารายได้ภาษีเงินได้โดยรวม ซึ่งมีผลสอดคล้องกันกับสัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อรายได้ภาษีอากรรวม ที่แสดงไว้แล้วตามตาราง 4 องค์ประกอบภาษีตามตารางดังกล่าว สะท้อนให้เห็นระดับของการพัฒนาประเทศในแต่ละปีที่ผ่านมา นั่นคือ การกระจายรายได้ให้เกิดความเท่าเทียมกันได้ดีนั้นจะต้องมีลักษณะโครงสร้างภาษีที่มีความเป็นธรรมต่อประชาชน แต่เนื่องจากภาษีที่เก็บได้เป็นส่วนใหญ่คือภาษีทางอ้อม ต่างกับประเทศที่กำลังพัฒนาแล้วที่จัดเก็บภาษีทางตรงได้ในสัดส่วนที่สูงกว่า แสดงว่าประเทศประสบปัญหาความไม่เท่าเทียมกันในการกระจายรายได้ อันเนื่องมาจากยังพึ่งพาภาษีทางอ้อมมากกว่าภาษีทางตรง นอกจากนี้เมื่อประเทศที่พัฒนาแล้วรายได้ประชาชาติสูงขึ้น ก็ยังเก็บภาษีทางตรงได้สูง เพราะภาษีทางตรงเป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานเงินได้ (รายได้)

2. การวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้

จากการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ ในปี พ.ศ.2520-2547 เพื่อศึกษาว่าปัจจัยทางเศรษฐกิจใดบ้างที่เป็นตัวกำหนดความสามารถในการเสียภาษีของประชาชน ทำการประมาณสมรรถวิสัยในการเสียภาษีของประเทศ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงซ้อน (Multiple Regression Analysis) มีแบบจำลองและผลในการวิเคราะห์ ดังนี้

2.1 การวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

แบบจำลองที่ใช้ในการศึกษา

$$\hat{T}_1/Y_t = \beta_0 + \beta_1 Y_{p,t-1} + \beta_2 Gr_{t-1} + \beta_3 (A/Y)_{t-1} + \beta_4 (C/Y)_{t-1} + \beta_5 (Bk/Y)_{t-1} \quad \dots\dots(1)$$

โดยที่ $\hat{T}_1/Y_t$ = สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เก็บได้ควรจะเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

ผลการวิเคราะห์สมการที่ (1) ดังนี้

$$\begin{aligned}
 \Delta T_1/Y_t &= 0.79E-05 + 2.27E-09Y_{p,t-1} + 3026E-05Gr_{t-1} - 0.020072(A/Y)_{t-1} \\
 &\quad (0.006) \quad (0.080) \quad (0.321) \quad (-1.045) \\
 &\quad + 0.057688(C/Y)_{t-1} + 0.100641(Bk/Y)_{t-1} \\
 &\quad (2.141) ** \quad (3.656) *** \quad \dots\dots(2)
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 R^2 &= 0.86 & S.E. &= 0.00168 \\
 \text{Adjusted } R^2 &= 0.83 & F &= 27.49 \\
 D.W. &= 1.35 & \text{Prob (F-statistic)} &= 0.0000
 \end{aligned}$$

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95

จากการวิเคราะห์แบบจำลองสมการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แสดงผลดังสมการที่ (2) พบว่า ตัวแปรอิสระอันได้แก่ 1) รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Y_{p,t-1}$) 2) อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี (Gr_{t-1}) 3) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(A/Y)_{t-1}$) 4) สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(C/Y)_{t-1}$) และ 5) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(Bk/Y)_{t-1}$) สามารถอธิบายความเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ได้ร้อยละ 83 ดูได้จากค่า Adjusted R^2 เมื่อพิจารณาค่า t-statistic ของตัวแปรอิสระ พบว่า 1) รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Y_{p,t-1}$) 2) อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี (Gr_{t-1}) และ 3) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(A/Y)_{t-1}$) ทั้ง 3 ตัวแปรดังกล่าว ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติในการอธิบายสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ จึงตัดออกจากสมการ แล้ววิเคราะห์เฉพาะตัวแปรที่มีนัยสำคัญทางสถิติ มาทำการประมาณค่าใหม่ มีผลดังสมการที่ (3)

$$\begin{aligned}
 \Delta T_1/Y_t &= -0.010867 + 0.082914(C/Y)_{t-1} + 0.131442(Bk/Y)_{t-1} \\
 &\quad (-3.699) \quad (7.530) *** \quad (6.816) *** \quad \dots\dots(3)
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 R^2 &= 0.84 & S.E. &= 0.0017 \\
 \text{Adjusted } R^2 &= 0.83 & F &= 66.79
 \end{aligned}$$

D.W. = 1.33

Prob (F-statistic) = 0.0000

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

จากการวิเคราะห์แบบจำลองสมการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แสดงผลดังสมการที่ (3) จะเห็นได้ว่าค่า D.W. มีค่าเท่ากับ 1.33 แสดงให้เห็นว่าอาจเกิดปัญหา Autocorrelation คือค่าคงเหลือของสมการ (Residuals) มีความสัมพันธ์กันตามเวลาในทางบวก จากผลการทดสอบพบว่าเกิดปัญหา Autocorrelation ใน RESID (-1) ผู้วิจัยจึงได้ทำการแก้ปัญหาดังกล่าวออกไป โดยใช้วิธี AR(1) (Markov First – Order Autoregressive Scheme) ได้ผลดังสมการที่ (4)

$$\begin{aligned} \hat{T}_1/Y_t &= -0.008400 + 0.074283(C/Y)_{t-1} + 0.131211(Bk/Y)_{t-1} \\ &\quad (-1.707) \quad (4.217) *** \quad (4.735) *** \quad \dots\dots\dots(4) \end{aligned}$$

 $R^2 = 0.84$

S.E. = 0.0016

Adjusted $R^2 = 0.82$

F = 39.40

D.W. = 1.77

Prob (F-statistic) = 0.0000

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

จากการวิเคราะห์แบบจำลองสมการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แสดงผลดังสมการที่ (4) จะเห็นได้ว่าค่า D.W. เพิ่มขึ้นเป็น 1.77 และเมื่อทดสอบปัญหาอื่นๆ แล้วพบว่าไม่เกิดปัญหาใดๆ อีก ดังนั้น 1) สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(C/Y)_{t-1}$ และ 2) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(Bk/Y)_{t-1}$ สามารถอธิบายความเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ได้ร้อยละ 82 ดูได้จากค่า Adjusted R^2 เมื่อพิจารณาค่า t-statistic ของตัวแปรทั้ง 2 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับร้อยละ 99 และจากค่าสัมประสิทธิ์ที่เป็นบวกของทั้ง 2 ตัวแปร นั้นหมายถึง สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี และสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ เป็นไปตามสมมติฐาน

2.2 การวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้นิติบุคคล

แบบจำลองที่ใช้ในการศึกษา

$$\begin{aligned} \hat{T}_2/Y_t = & \beta_0 + \beta_1 Y_{p,t-1} + \beta_2 Gr_{t-1} + \beta_3 (M/Y)_{t-1} + \beta_4 (Bk/Y)_{t-1} \\ & + \beta_5 (Im/Y)_{t-1} + \beta_6 (Ex/Y)_{t-1} \end{aligned} \quad \dots\dots\dots(5)$$

โดยที่ $\hat{T}_2/Y_t$ = สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้รับต่อ
ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

ผลการวิเคราะห์สมการที่ (5) ดังนี้

$$\begin{aligned} \hat{T}_2/Y_t = & -0.003914 + 1.10E-07Y_{p,t-1} + 0.000604Gr_{t-1} - 0.039392(M/Y)_{t-1} \\ & (-0.250) \quad (0.871) \quad (3.025) \quad *** \quad (-0.420) \\ & + 0.177918(Bk/Y)_{t-1} + 0.046649(Im/Y)_{t-1} + 0.014211(Ex/Y)_{t-1} \\ & (3.396) \quad *** \quad (1.917) \quad * \quad (0.564) \end{aligned} \quad \dots\dots\dots(6)$$

$$R^2 = 0.91$$

$$S.E. = 0.0031$$

$$\text{Adjusted } R^2 = 0.89$$

$$F = 37.01$$

$$D.W. = 2.22$$

$$\text{Prob (F-statistic)} = 0.000$$

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

* มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 90

จากการวิเคราะห์แบบจำลองสมการภาษีเงินได้นิติบุคคล แสดงผลดังสมการที่ (6) เมื่อพิจารณาจากค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) พบว่า เกิดปัญหา Multicollinearity เกิดจากตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กัน คือ รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Y_{p,t-1}$) กับ สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี (M/Y)_{t-1} โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ 0.97 ผู้วิจัยจึงได้แก้ไขโดยการตัดตัวแปร สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรมออกจากการวิเคราะห์จำนวน 1 ตัวแปร เนื่องจากมีค่าสัมประสิทธิ์ที่เป็นลบ ซึ่งไม่ตรงกับสมมติฐาน ได้ผลดังสมการที่ (7)

$$\begin{aligned} \Delta T_2/Y_t = & -0.010257 + 6.78E-08Y_{p,t-1} + 0.000571Gr_{t-1} + 0.176620(Bk/Y)_{t-1} \\ & (-2.550) \quad (0.898) \quad (3.172) *** \quad (3.442) *** \\ & + 0.047078(lm/Y)_{t-1} + 0.007675(Ex/Y)_{t-1} \\ & (1.973) * \quad (0.395) \end{aligned} \quad \text{.....(7)}$$

$$\begin{aligned} R^2 &= 0.91 & S.E. &= 0.0030 \\ \text{Adjusted } R^2 &= 0.89 & F &= 46.11 \\ D.W. &= 2.16 & \text{Prob (F-statistic)} &= 0.000 \end{aligned}$$

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

* มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 90

จากการวิเคราะห์แบบจำลองสมการภาษีเงินได้นิติบุคคล แสดงผลดังสมการที่ (7) ตัวแปรอิสระ อันได้แก่ 1) รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Y_{p,t-1}$) 2) อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี (Gr_{t-1}) 3) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Bk/Y)_{t-1}$ 4) สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($lm/Y)_{t-1}$ และ 5) สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออกต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Ex/Y)_{t-1}$ สามารถอธิบายความเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ได้ร้อยละ 89 ได้จากค่า Adjusted R^2 เมื่อพิจารณาค่า t-statistic ของตัวแปรอิสระ พบว่า 1) รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Y_{p,t-1}$) และ 2) สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออกต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Ex/Y)_{t-1}$ ทั้ง 2 ตัวแปรดังกล่าว ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติในการอธิบายสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ จึงตัดออกจากสมการ แล้ววิเคราะห์ผลเฉพาะตัวแปรที่มีนัยสำคัญทางสถิติ มาทำการประมาณค่าใหม่ มีผลดังสมการที่ (8)

$$\begin{aligned} \Delta T_2/Y_t = & -0.013218 + 0.000416Gr_{t-1} + 0.181310(Bk/Y)_{t-1} + 0.072670(lm/Y)_{t-1} \\ & (-5.219) \quad (3.241) *** \quad (5.032) *** \quad (11.18) *** \end{aligned} \quad \text{.....(8)}$$

$$\begin{aligned} R^2 &= 0.91 & S.E. &= 0.0030 \\ \text{Adjusted } R^2 &= 0.90 & F &= 77.82 \\ D.W. &= 2.27 & \text{Prob (F-statistic)} &= 0.000 \end{aligned}$$

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

จากการวิเคราะห์แบบจำลองสมการภาษีเงินได้นิติบุคคล แสดงผลดังสมการที่ (8) จะเห็นได้ว่าค่า D.W. มีค่าเท่ากับ 2.27 เมื่อทดสอบแล้วพบว่า ไม่เกิด Autocorrelation และปัญหาใดๆ อีก ดังนั้นตัวแปร 1) อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี (Gr_{t-1}) 2) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี (BK/Y) $_{t-1}$ และ 3) สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี (Im/Y) $_{t-1}$ สามารถอธิบายความเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ได้ร้อยละ 90 ดูได้จากค่า Adjusted R^2 เมื่อพิจารณาค่า t-statistic ของตัวแปรทั้ง 3 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับร้อยละ 99 และจากค่าสัมประสิทธิ์ที่เป็นบวกของทั้ง 3 ตัวแปร นั้นหมายถึง อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี และสัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ เป็นไปตามสมมติฐาน

2.3 การวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้โดยรวม

แบบจำลองที่ใช้ในการศึกษา

$$\hat{T}_{3/Y_t} = \beta_0 + \beta_1 Y_{p,t-1} + \beta_2 Gr_{t-1} + \beta_3 A/Y_{t-1} + \beta_4 C/Y_{t-1} + \beta_5 M/Y_{t-1} + \beta_6 Bk/Y_{t-1} + \beta_7 Im/Y_{t-1} + \beta_8 Ex/Y_{t-1} \dots\dots\dots(9)$$

D.W. = 2.18

Prob (F-statistic) = 0.0000

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

จากการวิเคราะห์สมการภาษีเงินได้โดยรวม แสดงผลดังสมการที่ (10) เมื่อพิจารณาจากค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) พบว่า เกิดปัญหา Multicollinearity เกิดจากตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กัน คือ รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Y_{p,t-1}$) กับ สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(M/Y)_{t-1}$) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ 0.97 ผู้วิจัยจึงได้แก้ไขโดยการตัดตัวแปร สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรมออกจากการวิเคราะห์จำนวน 1 ตัวแปร เนื่องจากมีค่าสัมประสิทธิ์ที่เป็นลบ ซึ่งไม่ตรงกับสมมติฐาน ได้ผลดังสมการที่ (11)

$$\begin{aligned} \hat{T}_3/Y_t = & -0.004776 + 1.17E-07Y_{p,t-1} + 0.000568Gr_{t-1} - 0.029837(A/Y)_{t-1} \\ & (-0.209) \quad (1.543) \quad (2.911) *** \quad (-0.787) \\ & + 0.056432(C/Y)_{t-1} + 0.224268(Bk/y)_{t-1} + 0.061635(lm/Y)_{t-1} \\ & (1.154) \quad (3.098) *** \quad (2.816) *** \\ & - 0.016929(Ex/Y)_{t-1} \\ & (-0.810) \quad \dots\dots\dots(11) \end{aligned}$$

 $R^2 = 0.97$

S.E. = 0.0027

Adjusted $R^2 = 0.95$

F = 79.40

D.W. = 2.18

Prob (F-statistic) = 0.0000

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

จากการวิเคราะห์แบบจำลองสมการภาษีเงินได้โดยรวม ดังสมการที่ (11) พบว่า ตัวแปรอิสระอันได้แก่ 1) รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี ($Y_{p,t-1}$) 2) อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี (Gr_{t-1}) 3) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(A/Y)_{t-1}$) 4) สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(C/y)_{t-1}$) 5) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(M/Y)_{t-1}$) 6) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี ($(Bk/Y)_{t-1}$)

7) สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(Im/Y)_{t-1}$ และ 8) สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออกต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(Ex/y)_{t-1}$ สามารถอธิบายความเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้โดยรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ได้ร้อยละ 95 ดูได้จากค่า Adjusted R^2 และเมื่อดูค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรที่กำหนดไว้ และสัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออกต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี เพียงตัวแปรเดียวที่ไม่เป็นไปตามสมมติฐาน และค่า t-statistic ของตัวแปรอิสระ พบว่า 1) รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี (Yp_{t-1}) 2) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(A/Y)_{t-1}$ 3) สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(C/y)_{t-1}$ และ 4) สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออกต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(Ex/y)_{t-1}$ เป็นจำนวน 4 ตัวแปรที่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติในการอธิบายสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้โดยรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ แต่เนื่องจาก สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานมีนัยสำคัญทางสถิติ กับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตัดตัวแปรออกจากสมการเป็นจำนวน 3 ตัวแปร แล้วทำการประมาณค่าใหม่ ได้ผลดังสมการที่ (12)

$$\begin{aligned} \hat{T}_3/Y_t = & -0.031557 + 0.000577Gr_{t-1} + 0.109666(C/Y)_{t-1} \\ & (-4.581) \quad (3.840) *** \quad (3.867) *** \\ & 0.303019(Bk/Y)_{t-1} + 0.071541(Im/Y)_{t-1} \\ & (9.446) *** \quad (9.394) *** \quad \dots\dots\dots(12) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} R^2 &= 0.96 & S.E. &= 0.0027 \\ \text{Adjusted } R^2 &= 0.95 & F &= 138.25 \\ D.W. &= 2.19 & \text{Prob (F-statistic)} &= 0.000 \end{aligned}$$

หมายเหตุ : ค่าในวงเล็บคือค่า t-statistic,

*** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

** มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95

จากการวิเคราะห์แบบจำลองสมการภาษีเงินได้โดยรวม แสดงผลดังสมการที่ (12) เมื่อพิจารณาค่าทางสถิติที่ได้ มีค่า D.W. เท่ากับ 2.19 ซึ่งใกล้เคียง 2 และจากการทดสอบไม่มีปัญหาใดๆ เกิดขึ้น ดังนั้นตัวแปรอิสระอันได้แก่ 1) รายได้ต่อหัวของประชากรปีที่ผ่านมา 1 ปี (Yp_{t-1}) 2) สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(C/Y)_{t-1}$ 3) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา 1 ปี $(Bk/Y)_{t-1}$ และ 4) สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ $(Im/Y)_t$ ทั้ง 4 ตัวแปร สามารถอธิบายความเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้โดยรวมต่อผลิตภัณฑ์มวล

รวมภายในประเทศ ำร้อยละ 95 ด้จากค่า Adjusted R² เมื่อพิจารณาค่า t-statistic ของตัวแปรทั้ง 4 มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับร้อยละ 99 และจากค่าสัมประสิทธิ์ที่เป็นบวกของทั้ง 4 ตัวแปร นั้นหมายถึงโดยที่ตัวแปรอิสระแต่ละตัว มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้โดยรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ในทิศทางเดียวกัน ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐาน

3. การวิเคราะห์หาดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้

เป็นการศึกษาถึงความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้แต่ละประเภทในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547 อันได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม การวิเคราะห์หาดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษี จะทำการเปรียบเทียบสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริง (Actual Tax Ratio) ต่อ GDP กับสัดส่วนภาษีที่ควรจะได้ (Expectation tax Ratio) ต่อ GDP ซึ่งประมาณค่าขึ้นภายใต้ปัจจัยทางเศรษฐกิจ ที่เอื้ออำนวยต่อการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล และความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนได้แล้ว Tสรุปตามภาษีแต่ละประเภทดังนี้

3.1 การวิเคราะห์ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจะได้

$$\begin{aligned} \frac{\Delta T_1}{Y_t} &= -0.008400 + 0.074283(C/Y)_{t-1} + 0.131211(Bk/Y)_{t-1} \\ &\quad (-1.707) \quad (4.217) *** \quad (4.735) *** \quad \dots\dots\dots(4) \end{aligned}$$

แทนค่าตัวแปรอิสระที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในสมการที่ (4) เพื่อคำนวณหาสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจะได้แล้ว นำมาเปรียบเทียบกับอัตราส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บได้จริง แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$TE_{1t} = \frac{\frac{\Delta T_1}{Y_t}}{\frac{T_1}{Y_t}} \quad \dots\dots\dots(13)$$

$$\begin{aligned} \text{โดยที่ } TE_{1t} &= \text{ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา} \\ T_1 / Y_t &= \text{สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บได้จริง} \\ \frac{\Delta T_1}{Y_t} &= \text{สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจะได้} \end{aligned}$$

ผลการศึกษาดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แสดงรายละเอียดได้ดังตาราง 6

ตาราง 6 แสดงดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547

ปี พ.ศ.	สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่ควรจะได้ $\frac{T_1}{Y}$	สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่จัดเก็บได้จริง (T_1 / Y)	ดัชนีวัดความพยายาม ในการจัดเก็บภาษี TE_1
2520	0.010750	0.009300	0.865094
2521	0.010959	0.010901	0.994660
2522	0.011641	0.011147	0.957526
2523	0.012933	0.010971	0.848258
2524	0.014898	0.011884	0.797703
เฉลี่ยแผนฯ 4	0.012236	0.010840	0.892648
2525	0.014728	0.014272	0.969047
2526	0.016169	0.015931	0.985242
2527	0.017102	0.017402	1.017533
2528	0.016891	0.018780	1.111820
2529	0.016712	0.016956	1.014619
เฉลี่ยแผนฯ 5	0.016320	0.016668	1.019652
2530	0.016199	0.014766	0.911504
2531	0.016297	0.015736	0.965571
2532	0.015890	0.015594	0.981353
2533	0.015844	0.019017	1.200228
2534	0.017274	0.019628	1.136293
เฉลี่ยแผนฯ 6	0.016301	0.016948	1.038990
2535	0.017180	0.017701	1.030280
2536	0.019396	0.017851	0.920316
2537	0.021982	0.018681	0.849834
2538	0.022472	0.021062	0.937233
2539	0.023075	0.023363	1.012485
เฉลี่ยแผนฯ 7	0.020821	0.019731	0.950030
2540	0.023249	0.023599	1.015037
2541	0.023049	0.026599	1.154033
2542	0.021618	0.019824	0.916995
2543	0.019552	0.018392	0.940706
2544	0.018747	0.018902	1.008273
เฉลี่ยแผนฯ 8	0.021243	0.021463	1.007009
2545	0.018655	0.019248	1.031749
2546	0.018471	0.019620	1.062213
2547	0.018509	0.020027	1.081992
เฉลี่ยในช่วงแผนฯ 9	0.018545	0.019632	1.058651
ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยเฉลี่ย			0.994497

จากตาราง 6 พบว่า ปีที่มีดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มากกว่า 1 มีจำนวน 13 ปี โดยเรียงลำดับปีที่มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีได้สูงสุดตามลำดับ ได้แก่ ปี พ.ศ.2533, 2541, 2534, 2528, 2547, 2546, 2545, 2535, 2527, 2540, 2529, 2539 และ 2544 ปีที่มีดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาดำกว่า 1 มีจำนวน 15 ปี ได้แก่ ปี พ.ศ.2524, 2523, 2537, 2520, 2530, 2542, 2536, 2538, 2533, 2522, 2531, 2525, 2532, 2526 และ 2521 ตามลำดับที่มีค่าดัชนีต่ำที่สุด

เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเฉลี่ยตาม แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ โดยช่วงเวลาที่ใช้ศึกษา เริ่มตั้งแต่แผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 จนถึงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 9 (พ.ศ.2540-2547) ศึกษาเป็นเวลา 3 ปี พบว่า มีดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเฉลี่ยเท่ากับ 0.892648, 1.019652, 1.038990, 0.950030, 1.007009 และ 1.058651 เรียงลำดับตามแผนพัฒนาฯ ซึ่งมีเพียงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 และ 7 เท่านั้น ที่มีดัชนีต่ำกว่า 1 โดยในแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 นั้น เป็นช่วงที่ประเทศกำลังประสบปัญหา เศรษฐกิจตกต่ำ และยังได้รับผลกระทบจากวิกฤตการณ์น้ำมัน ซึ่งส่งผลอย่างชัดเจนต่อประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากรายได้ของประชาชนลดลง และในแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 7 นั้น อาจจะเป็นช่วงที่ได้รับผลกระทบจากการแข่งขันของเศรษฐกิจไทยกับนานาชาติที่สูงขึ้น โดยรัฐบาลจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนนโยบายเศรษฐกิจ การเงินและการค้า โดยการปรับโครงสร้างระบบภาษีเพื่อเพิ่ม ให้อำนาจต่อการแข่งขันทางเศรษฐกิจได้ ประชาชนจึงใช้เงินไปกับการลงทุน จึงทำให้แผนพัฒนาฯ ทั้ง 2 ฉบับ มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีต่ำกว่าที่ควรจะเป็น เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดย ทั้ง 4 แผน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 0.994497 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 1 แสดงว่า รัฐบาลไม่ได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีประเภทเงินได้บุคคลธรรมดา เท่าที่ควรจะเป็น

3.2 การวิเคราะห์ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้เก็บได้

$$\begin{aligned} \Delta \\ T_2/Y_t &= -0.013218 + 0.000416Gr_{t-1} + 0.181310(Bk/Y)_{t-1} + 0.072670(lm/Y)_{t-1} \\ &\quad (-5.219) \quad (3.241) *** \quad (5.032) *** \quad (11.18) *** \quad \dots\dots(8) \end{aligned}$$

แทนค่าตัวแปรอิสระ ที่มีผลต่อภาษีเงินได้นิติบุคคล ในสมการที่ (8) เพื่อหาสัดส่วน ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้เก็บได้แล้ว นำมาเปรียบเทียบกับสัดส่วนกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ จัดเก็บได้จริง แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$TE_{2t} = \frac{(T_2 / Y)_t}{\Delta (T_2 / Y)_t} \dots\dots\dots(14)$$

โดยที่ TE_{2t} = ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล
 T_2 / Y_t = สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บได้จริง
 $\Delta T_2 / Y_t$ = สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรจะได้เก็บ

ผลการศึกษาดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล แสดง
 รายละเอียดได้ดังตาราง 7

ตาราง 7 แสดงดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล ในช่วงปี พ.ศ.2520 - 2547

ปี พ.ศ.	สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่ควรจะได้เก็บได้ $\Delta (T_2 / Y)$	สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่จัดเก็บได้จริง (T_2 / Y)	ดัชนีวัดความพยายาม ในการจัดเก็บภาษี TE_2
2520	0.011665	0.011545	0.989699
2521	0.014081	0.013153	0.934130
2522	0.012014	0.013930	1.159504
2523	0.017001	0.014509	0.853409
2524	0.016377	0.017686	1.079947
เฉลี่ยแผนฯ 4	0.014228	0.014165	1.003338
2525	0.016335	0.015185	0.929607
2526	0.012410	0.014330	1.154702
2527	0.015003	0.014792	0.985986
2528	0.014337	0.014567	1.016059
2529	0.013620	0.013719	1.007257
เฉลี่ยแผนฯ 5	0.014341	0.014519	1.018722
2530	0.012147	0.013557	1.116090
2531	0.018303	0.017535	0.958017
2532	0.025007	0.020870	0.834565
2533	0.027361	0.026864	0.981838
2534	0.031705	0.029894	0.942893
เฉลี่ยแผนฯ 6	0.022904	0.021744	0.966681
2535	0.030913	0.030328	0.981085
2536	0.031594	0.032553	1.030346
2537	0.034181	0.037137	1.086497
2538	0.036306	0.037542	1.034056
2539	0.034905	0.036961	1.058901
เฉลี่ยแผนฯ 7	0.033580	0.034904	1.038177

ตาราง 7 (ต่อ)

ปี พ.ศ.	สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่ควรจะได้ (T_2 / Y)	สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่จัดเก็บได้จริง (T_2 / Y)	ดัชนีวัดความพยายาม ในการจัดเก็บภาษี TE_2
2540	0.031738	0.033748	1.063349
2541	0.028123	0.018397	0.654164
2542	0.019803	0.021984	1.110133
2543	0.024939	0.028865	1.157463
2544	0.030948	0.027291	0.881822
เฉลี่ยแผนฯ 8	0.027110	0.026057	0.973386
2545	0.031992	0.029797	0.931409
2546	0.031645	0.035186	1.111898
2547	0.034496	0.037147	1.076849
เฉลี่ยในช่วงแผนฯ 9	0.032711	0.034044	1.040052
ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยเฉลี่ย			1.006726

จากตาราง 7 พบว่า ปีที่มีดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลมากกว่า 1 มีจำนวน 15 ปี ได้แก่ ปี พ.ศ.2522, 2523, 2526, 2530, 2546, 2542, 2537, 2524, 2547, 2540, 2539, 2538, 2536, 2528 และ 2529 ตามลำดับค่าดัชนีมากที่สุด และปีที่มีดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลน้อยกว่า 1 มีจำนวน 13 ปี ได้แก่ ปี พ.ศ.2541, 2532, 2523, 2544, 2525, 2545, 2521, 2534, 2531, 2535, 2533, 2527 และ 2520 ตามลำดับที่มีค่าดัชนีต่ำที่สุด

เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉลี่ยตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ โดยช่วงเวลาที่ใช้ศึกษา เริ่มตั้งแต่แผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 จนถึงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 9 (พ.ศ.2540-2547) ศึกษาเป็นเวลา 3 ปี พบว่า มีดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉลี่ยเท่ากับ 1.003338, 1.018722, 0.966681, 1.038177, 0.973386 และ 1.040052 เรียงลำดับตามแผนพัฒนาฯ ซึ่งมีเพียงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 6 และ 8 เท่านั้น ที่มีดัชนีต่ำกว่า 1 ซึ่งในช่วงของแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 6 นั้น เป็นช่วงเศรษฐกิจของประเทศไทย ได้ฟื้นตัวและขยายตัวอย่างต่อเนื่อง ภาวะเศรษฐกิจโลกได้เอื้ออำนวยต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจทำให้การลงทุนและการส่งออกเพิ่มขึ้นมาก รายได้ประชาชาติเพิ่มสูงขึ้น ทำให้เกิดปัญหาการปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจมีมากขึ้น กล่าวคือ การเปลี่ยนแปลงโครงการสร้างทางเศรษฐกิจของประเทศจากเศรษฐกิจการเกษตรมาสู่เศรษฐกิจอุตสาหกรรม รวมทั้งการดำเนินนโยบายการเงินและการคลังอย่างระมัดระวัง จึงมีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลต่ำกว่าที่ควรจะเป็น และในช่วงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 7 นั้น ได้รับผลจากวิกฤตเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นได้ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจส่วนรวมอย่างรุนแรง อีกทั้งเป็นช่วงที่รัฐบาลประกาศลดค่าเงินบาท ซึ่งเป็นความพยายามในการแก้ไขปัญหาส่งผลให้เศรษฐกิจเริ่มฟื้นตัวอย่างช้าๆ และมีเสถียรภาพในระดับหนึ่ง ซึ่งผลกระทบ

จากวิกฤตเศรษฐกิจก่อให้เกิดปัญหาความยากจนและความเหลื่อมล้ำในกระจายรายได้รุนแรงขึ้น ดังนั้นอาจเป็นสาเหตุให้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีในช่วงเวลาดังกล่าว ต่ำกว่าที่ควรจะเป็น และเมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยเฉลี่ย ทั้ง 4 แผน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.006726 แสดงว่า รัฐบาลได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีประเภทเงินได้นิติบุคคลเท่าที่ควรจะเป็นแล้ว แต่ยังคงเพิ่มความพยายามมากขึ้นเนื่องจากค่าดัชนีสูงกว่า 1 เพียงเล็กน้อยเท่านั้น

3.3 การวิเคราะห์ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม

สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่ควรจะได้

$$\begin{aligned} \hat{T}_3/Y_t = & -0.031557 + 0.000577Gr_{t-1} + 0.109666(C/Y)_{t-1} \\ & (-4.581) \quad (3.840) *** \quad (3.867) *** \\ & 0.303019(Bk/Y)_{t-1} + 0.071541(lm/Y)_{t-1} \\ & (9.446) *** \quad (9.394) *** \quad \dots\dots\dots(12) \end{aligned}$$

แทนค่าตัวแปรอิสระ ที่มีผลต่อภาษีเงินได้โดยรวม ในสมการที่ (12) เพื่อหาสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่ควรจะได้แล้ว นำมาเปรียบเทียบกับสัดส่วนกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมที่จัดเก็บได้จริง แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$TE_{3t} = \frac{(T_3 / Y)_t}{\hat{T}_3 / Y_t} \quad \dots\dots\dots(15)$$

$$\begin{aligned} \text{โดยที่ } TE_{3t} &= \text{ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้รวม} \\ T_3 / Y_t &= \text{สัดส่วนภาษีเงินได้รวมที่จัดเก็บได้จริง} \\ \hat{T}_3 / Y_t &= \text{สัดส่วนภาษีเงินได้รวมที่ควรจะได้} \end{aligned}$$

ผลการศึกษาดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม แสดงรายละเอียดได้ดังตาราง 8

ตาราง 8 แสดงดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม ในช่วงปี พ.ศ.2520 - 2547

ปี พ.ศ.	สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวม ที่ควรจะได้ (T_3 / Y)	สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวม ที่จัดเก็บได้จริง (T_3 / Y)	ดัชนีวัดความพยายาม ในการจัดเก็บภาษี TE_3
2520	0.020942	0.020845	0.995373
2521	0.023680	0.024054	1.015764
2522	0.021947	0.025077	1.142629
2523	0.029091	0.025480	0.875881
2524	0.030603	0.029570	0.966247
เฉลี่ยแผนฯ 4	0.025253	0.025005	0.999179
2525	0.030684	0.029457	0.960021
2526	0.028742	0.030261	1.052844
2527	0.032490	0.032194	0.990891
2528	0.031526	0.033347	1.057760
2529	0.030406	0.030675	1.008852
เฉลี่ยแผนฯ 5	0.030770	0.031187	1.014074
2530	0.028392	0.028323	0.997551
2531	0.034870	0.033271	0.954153
2532	0.041223	0.036464	0.884561
2533	0.043071	0.045880	1.065235
2534	0.048621	0.049522	1.018533
เฉลี่ยแผนฯ 6	0.039235	0.038692	0.984006
2535	0.047392	0.048029	1.013426
2536	0.050497	0.050404	0.998154
2537	0.056266	0.055818	0.992048
2538	0.058931	0.058604	0.994449
2539	0.058618	0.060324	1.029100
เฉลี่ยแผนฯ 7	0.054341	0.054636	1.005435
2540	0.055217	0.057347	1.038564
2541	0.050623	0.044996	0.888849
2542	0.039872	0.041808	1.048538
2543	0.045570	0.047258	1.037045
2544	0.050747	0.046193	0.910265
เฉลี่ยแผนฯ 8	0.048406	0.047520	0.984652
2545	0.051216	0.049045	0.957612
2546	0.051012	0.054806	1.074386
2547	0.053974	0.057174	1.059293
เฉลี่ยในช่วงแผนฯ 9	0.0520672	0.0536752	1.030431
ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวมเฉลี่ย			1.002963

จากตาราง 8 พบว่า ปีที่มีดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวมมากกว่า 1 มีจำนวน 14 ปี ได้แก่ ปี พ.ศ.2522, 2546, 2533, 2547, 2528, 2526, 2542, 2540, 2543, 2539, 2534, 2521, 2535 และ 2529 ตามลำดับค่าดัชนีมากที่สุด และปีที่มีดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้โดยรวมน้อยกว่า 1 มีจำนวน 14 ปี ได้แก่ ปี พ.ศ.2523, 2532, 2541, 2544, 2531, 2545, 2525, 2524, 2527, 2537, 2538, 2520, 2530 และ 2536 ตามลำดับที่มีค่าดัชนีต่ำที่สุด

เมื่อพิจารณาค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม ตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ โดยช่วงเวลาที่ใช้ศึกษา เริ่มตั้งแต่แผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 จนถึงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 9 (พ.ศ.2540-2547) พบว่า มีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวมเฉลี่ยเท่ากับ 0.999179, 1.014074, 0.984006, 1.005435, 0.984652 และ 1.030431 เรียงลำดับตามแผนพัฒนาฯ ซึ่งแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 5, 7 และ 9 เท่านั้น ที่มีดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้ 1 สำหรับแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4, 6 และ 8 นั้น มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวมต่ำกว่า 1 โดยมีสาเหตุจากสภาพเศรษฐกิจในแต่ละช่วงเวลา ดังที่กล่าวไว้แล้วในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งภาษีเงินได้โดยรวมเป็นตัวแทนของภาษีทั้ง 2 ประเภท ที่เป็นภาษีทางตรงได้ดี หากพิจารณาค่าดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้โดยรวมโดยเฉลี่ย ทั้ง 4 แผนฯ เท่ากับ 1.002963 แสดงว่า รัฐบาลได้มีความพยายามในการจัดเก็บภาษีประเภทเงินได้โดยรวมได้เป็นอย่างดีเท่าที่ควรจะเป็นแล้ว แต่ยังคงต้องเพิ่มความพยายามมากขึ้นเนื่องจากค่าดัชนีสูงกว่า 1 เพียงเล็กน้อยเท่านั้น

ตาราง 9 แสดงค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภท ตามแผนพัฒนา ฯ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9

แผนพัฒนา ฯ	ดัชนีวัดความพยายามในการเก็บจัดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ดัชนีวัดความพยายามในการเก็บจัดภาษีเงินได้นิติบุคคล	ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม
เฉลี่ยตามแผนพัฒนา ฯ ฉบับที่ 4 (ปี พ.ศ.2520-2524)	0.892648	1.003338	0.999179
เฉลี่ยตามแผนพัฒนา ฯ ฉบับที่ 5 (ปี พ.ศ.2525-2529)	1.019652	1.018722	1.014074
เฉลี่ยตามแผนพัฒนา ฯ ฉบับที่ 6 (ปี พ.ศ.2530-2534)	1.038990	0.966681	0.984006
เฉลี่ยตามแผนพัฒนา ฯ ฉบับที่ 7 (ปี พ.ศ.2535-2539)	0.950030	1.038177	1.005435
เฉลี่ยตามแผนพัฒนา ฯ ฉบับที่ 8 (ปี พ.ศ.2540-2544)	1.007009	0.973386	0.984652
เฉลี่ยในช่วงแผนพัฒนา ฯ ฉบับที่ 9 (ปี พ.ศ.2545-2547)	1.058651	1.040052	1.030431
เฉลี่ย 6 แผนพัฒนา ฯ	0.994497	1.006726	1.002963

จากตาราง 9 ผลการศึกษาดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีทั้ง 3 ประเภท สามารถสรุปตามแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 1 – ฉบับที่ 9 เพื่อทำการเปรียบเทียบค่าดัชนีได้ชัดเจนยิ่งขึ้น โดยมีค่าเฉลี่ยของทั้ง 6 แผนพัฒนาฯ ตามประเภทภาษีที่ศึกษา ได้แก่ ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล และดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม เฉลี่ยเท่ากับ 0.994497, 1.006726 และ 1.002963 ตามลำดับ โดยมีเพียงดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่ำกว่า 1 แต่ค่าดัชนีทั้ง 3 ก็มีค่าใกล้เคียงกัน แม้ว่าค่าดัชนีของภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวมจะสูงกว่า 1 แต่มีค่าที่สูงกว่าเพียงเล็กน้อยเท่านั้น รัฐบาลควรที่จะเพิ่มความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ให้มากขึ้น

บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อภาษีเงินได้ และความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้ โดยมุ่งศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม ผลการวิจัยครั้งนี้จะเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการเก็บภาษีเงินได้ การปรับปรุงประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้ให้สอดคล้องกับโครงสร้างภาษีในอนาคต เพื่อนำไปสู่การพัฒนาประเทศต่อไป

ความมุ่งหมายของการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ตั้งความมุ่งหมายไว้ดังนี้

1. ศึกษาลักษณะเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล
2. ศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม หาศักยภาพทางภาษี เพื่อนำไปสร้างดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษี
3. ศึกษาความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้รวมของไทย จากดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษี

สมมติฐานในการวิจัย

1. สมมติฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
 - 1.1 รายได้ต่อหัวของประชากร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP
 - 1.2 อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP
 - 1.3 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP
 - 1.4 สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี ความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP
 - 1.5 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อGDP

2. สมมติฐานภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.1 รายได้ต่อหัวของประชากร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับ สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อGDP

2.2 อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อGDP

2.3 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อGDP

2.4 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อGDP

2.5 สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับ สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อGDP

2.6 สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อGDP

3. สมมติฐานภาษีเงินได้โดยรวม

3.1 รายได้ต่อหัวของประชากร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับ สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP

3.2 อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP

3.3 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP

3.4 สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี ความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP

3.5 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP

3.6 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP

3.7 สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับ สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP

3.8 สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก ณ ปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อGDP

วิธีการดำเนินการวิจัย

เมื่อผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูล และจัดเรียงบันทึกลงในแบบบันทึกข้อมูลเรียบร้อยแล้ว จึงทำการประมวลผลข้อมูล และวิเคราะห์ผลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปเพื่อหาค่าทางสถิติต่างๆ ที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ซึ่งการวิเคราะห์ข้อมูลจะดำเนินการดังนี้

1. การวิเคราะห์เพื่ออธิบายความมุ่งหมายที่ 1 การวิเคราะห์เพื่ออธิบายโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้ กระทำโดยการวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive Method) กระทำจะอยู่ในรูปของสัดส่วนร้อยละ

1.1 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล การเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างรายได้รัฐบาล จากวิเคราะห์หาดัชนีการพึ่งพา (Reliance Index)

1.2 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทภาษีต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด จากการวิเคราะห์สัดส่วนการพึ่งพา

1.3 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ การเปรียบเทียบกัน ดังกล่าวจะทำให้ทราบสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้จริงในแต่ละประเภทภาษี

2. การวิเคราะห์เพื่ออธิบายความมุ่งหมายที่ 2 กระทำโดยการวิเคราะห์เชิงปริมาณ (Quantitative Method) จะเป็นการนำข้อเท็จจริงที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression analysis) เพื่อประมาณค่าสัมประสิทธิ์ต่างๆ ของปัจจัยที่คาดว่าจะส่งผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม เพื่อทำการประมาณค่าภาษีเงินได้ที่ควรจะเก็บได้ของภาษีแต่ละประเภท

3. การวิเคราะห์เพื่ออธิบายความมุ่งหมายที่ 3 เมื่อทำการประมาณค่าภาษีเงินได้ที่ควรจะเก็บได้แล้ว การวิเคราะห์ในส่วนนี้จะนำสัดส่วนทางภาษีที่จัดเก็บได้จริงมาเปรียบเทียบกับสัดส่วนภาษีที่ควรจะเก็บได้ เพื่อหาค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีในแต่ละประเภทภาษี ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม

สรุปผลการศึกษาค้นคว้า

จากการวิเคราะห์ข้อมูล สามารถนำมาสรุปเป็นภาพรวม ตามแนวทางการมุ่งหมายของการวิจัยที่กำหนดได้ดังนี้

1. โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้ในช่วงปี พ.ศ. 2520 - 2547

1.1 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล มีดัชนีการพึ่งพารายได้ภาษีเฉลี่ยเท่ากับ 91.91 และมีดัชนีการพึ่งพารายได้ที่มีใช้ภาษีอากรเฉลี่ยเท่ากับ 9.09

1.2 สัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้โดยรวม และภาษีทางอ้อม ที่จัดเก็บได้ต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด มีสัดส่วนการพึงพาเฉลี่ยเท่ากับ 11.85, 15.70, 27.52 และ 71.78 ตามลำดับ โดยสัดส่วนรายได้ภาษีทางอ้อมต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด มีค่าเฉลี่ยสูงกว่าโดยรวม (ภาษีทางตรง) ร้อยละ 43.46 แสดงว่า รัฐบาลพึงพารายได้ภาษีทางอ้อมมากกว่าภาษีทางตรง

1.3 สัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้โดยรวม และภาษีทางอ้อม ที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สัดส่วนเฉลี่ยเท่ากับ 1.74, 2.35, 4.09 และ 10.51 มีลักษณะสัดส่วนสอดคล้องกับ สัดส่วนรายได้ภาษีแต่ละประเภทต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด คือภาษีทางอ้อมมีสัดส่วนสูงกว่าภาษีทางตรง

2. ผลสรุปการวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ แบ่งการวิเคราะห์เป็น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้โดยรวม ตัวแปรอิสระที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วย 1) รายได้ต่อหัวของประชากร 2) สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน 3) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคการเกษตร 4) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคอุตสาหกรรม 5) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงิน 6) สัดส่วนมูลค่าภาคนำเข้า 7) สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก และ 8) อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ วิเคราะห์ข้อมูลตั้งแต่ปี พ.ศ.2520 – 2547 ได้ผลดังนี้

2.1 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีตัวแปรอิสระที่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของ สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อ GDP ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ 2 ตัวแปร ได้แก่ 1) สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานปีที่ผ่านมา 1 ปี และ 2) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินปีที่ผ่านมา 1 ปี

2.2 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้นิติบุคคล มีตัวแปรอิสระที่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของ สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อ GDP ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ 3 ตัวแปร ได้แก่ 1) อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจปีที่ผ่านมา 1 ปี 2) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินปีที่ผ่านมา 1 ปี และ 3) สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าปีที่ผ่านมา 1 ปี

2.3 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้โดยรวม มีตัวแปรอิสระที่สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงของ สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อ GDP ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ 4 ตัวแปร ได้แก่ 1) อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจปีที่ผ่านมา 1 ปี 2) สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานปีที่ผ่านมา 1 ปี 3) สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินปีที่ผ่านมา 1 ปี และ 4) สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าปีที่ผ่านมา 1 ปี

3. ผลสรุปการวิเคราะห์หาดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี ในช่วงปี พ.ศ.2520-2547 แบ่งตามประเภทภาษีดังนี้

3.1 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินบุคคลธรรมดา มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงกว่า 1 จำนวน 13 ปี มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีต่ำกว่า 1 จำนวน 15 ปี และมีค่าเฉลี่ยตามแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9 เท่ากับ 0.892648 1.038990, 1.038990, 0.950030, 1.007009 และ 1.058651 โดยมีค่าดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเฉลี่ยเท่ากับ 0.994497 แสดงว่ารัฐบาลได้ใช้ความพยายามในการเก็บภาษีได้บุคคลธรรมดาได้ไม่ดีเท่าที่ควรจะเป็น

3.2 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงกว่า 1 จำนวน 15 ปี มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีต่ำกว่า 1 จำนวน 13 ปี และมีค่าเฉลี่ยตามแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9 เท่ากับ 1.003338, 1.018722, 0.966681, 1.038177, 0.973386 และ 1.040052 โดยมีค่าดัชนีวัดความพยายามในการเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉลี่ยเท่ากับ 1.006726 แสดงว่ารัฐบาลได้ใช้ความพยายามในการเก็บภาษีได้นิติบุคคลได้ดีเท่าที่ควรจะเป็น

3.3 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินโดยรวม มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงกว่า 1 จำนวน 14 ปี มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการเก็บภาษีต่ำกว่า 1 จำนวน 14 ปี และมีค่าเฉลี่ยตามแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9 เท่ากับ 0.999179, 1.014074, 0.984006, 1.005435, 0.984652 และ 1.030431 โดยมีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวมเฉลี่ยเท่ากับ 1.002963 แสดงว่ารัฐบาลได้ใช้ความพยายามในการเก็บภาษีได้โดยรวมได้ดีเท่าที่ควรจะเป็นแล้ว

อภิปรายผลการวิจัย

จากการวิเคราะห์ข้อมูลข้างต้น ทำให้ได้ผลสรุปของการวิเคราะห์ซึ่งสามารถนำมาอภิปรายผลได้ดังนี้

1. จากการศึกษาถึงลักษณะของโครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล และโครงสร้างภาษีเงินได้ในช่วงปี พ.ศ. 2520 - 2547 ซึ่งวิเคราะห์ได้จาก

1.1 สัดส่วนรายได้แต่ละประเภทต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล ผลการวิเคราะห์ แสดงให้เห็นว่า ภาษีอากรเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของประเทศ เนื่องจากแสดงค่าดัชนีการพึ่งพารายได้ ภาษีอากร มีสัดส่วนที่สูงกว่าดัชนีการพึ่งพารายได้ที่มีใช้ภาษี นั่นเป็นเพราะรายได้หลักของรัฐบาลไทย และด้วยบทบัญญัติของกฎหมายที่กำหนดให้ประชาชนมีหน้าที่ในการเสียภาษี ซึ่งกำหนดไว้

หลายประเภทภาษีด้วยกัน ในส่วนของรายได้ที่มีใช้ภาษีอากรนั้นรัฐดำเนินการโดยไม่ได้มุ่งหวังผลกำไร จึงทำให้รายได้ในส่วนนี้มีจำนวนน้อย

1.2 สัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้รวม และภาษีทางอ้อม ที่จัดเก็บได้ต่อรายได้ภาษีอากรทั้งหมด ผลการวิเคราะห์ ทำให้เราทราบว่า รัฐบาลพึ่งพาภาษีทางอ้อมมากกว่าภาษีทางตรงอยู่เท่ากับ 44.26 แสดงว่า รายได้ภาษีทางอ้อมแหล่งที่มาของรายได้ภาษีอากรหลัก แต่เมื่อพิจารณาถึงแนวโน้มของภาษีทางตรงที่เพิ่มขึ้นตลอดช่วงระยะเวลาที่ศึกษา นั่นคือ ภาษีทางตรงจะมีเข้ามามีบทบาท และรัฐบาลได้ให้ความสำคัญเพิ่มมากขึ้น ซึ่งหากสัดส่วนการเก็บภาษีทางตรงได้เพิ่มขึ้น ก็จะส่งผลต่อการพัฒนาประเทศได้ อันเนื่องมาจากช่วยกระจายรายได้ บรรเทาความเหลื่อมล้ำทางสังคม

1.3 สัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้รวม ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สะท้อนแสดงให้เห็นว่า สัดส่วนภาษีที่รัฐบาลสามารถจัดเก็บได้ในแต่ละปี เมื่อเปรียบเทียบกับผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ซึ่งเป็นภาคเศรษฐกิจที่มีความสำคัญในระดับประเทศ ผลที่ได้มีสัดส่วนเช่นเดียวกันกับ คือมีสัดส่วนรายได้ภาษีทางอ้อมเป็นส่วนใหญ่ที่สูงกว่าภาษีทางตรง

2. จากผลการวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ในช่วงปี พ.ศ. 2520–2547

2.1 ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อันได้แก่

2.1.1 สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมมติฐาน คือเมื่อสัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับงานของ เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเช่นเดียวกัน

2.1.2 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมการสมมติฐาน คือเมื่อสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับผลงานของ เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และผลงานของ สุรรัฐ เนียมกลาง ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้ที่รัฐบาลต้องถึนจัดเก็บ อันได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่จัดเก็บเป็นรายจังหวัด

2.2 ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้นิติบุคคล อันได้แก่

2.2.1 อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมมติฐาน คือเมื่ออัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมตามเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับผลงานของ เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.2.2 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมการสมมติฐาน คือเมื่อสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับผลงานของ เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้นิติบุคคล และผลงานของ สุรรัฐ เนียมกลาง ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้ที่รัฐบาลต้องถักจับเก็บ อันได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคลรวม และภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่จัดเก็บเป็นรายจังหวัด

2.2.3 สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมการสมมติฐาน คือเมื่อสัดส่วนมูลค่าการนำเข้าเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับผลงานของ Eltony ซึ่งทำการที่ศึกษารวมภาษีทุกประเภทที่รัฐจัดเก็บ

2.3 ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้โดยรวม

2.3.1 อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมมติฐาน คือเมื่ออัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับผลงานของ เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้รวม

2.3.2 สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมมติฐาน คือเมื่อสัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงานเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับงานของ เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้รวม เช่นเดียวกัน

2.3.3 สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินปีที่ผ่านมา 1 ปี ความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมการสมมติฐาน คือเมื่อสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาคสถาบันการเงินเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับผลงานของ เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้นิติบุคคล และผลงานของ สุรรัฐ เนียมกลาง ที่ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้ที่รัฐบาลต้องถักจับเก็บ เป็นรายจังหวัด

2.3.4 สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้าปีที่ผ่านมา 1 ปี มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ สามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงได้อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับร้อยละ 99 เป็นไปตามสมการสมมติฐาน คือ เมื่อสัดส่วนมูลค่าการนำเข้าเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สัดส่วนภาษีเงินได้โดยรวมเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น โดยผลการวิเคราะห์สอดคล้องกันกับผลงานของ Eltony ซึ่งทำการที่ศึกษารวมภาษีทุกประเภทที่รัฐจัดเก็บ

ตาราง 10 เปรียบเทียบตัวแปรอิสระของงานวิจัยที่เกี่ยวข้องแต่ละงาน และผลการวิเคราะห์

	Stotsky	Eltony	ชมพูนลิน และรัตนนา	สุรรัฐ เนียมกลาง (ภาษีเงินได้ ที่รัฐบาล ท้องถิ่น จัดเก็บ)	มาลี แสงเทพ (ภาษีเงิน ได้บุคคล ธรรมดา)	เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์ (ภาษี เงินได้ บุคคล ธรรมดา)	กำเนิดสินธุ์ (ภาษี เงินได้ นิติ บุคคล) รวม)	
รายได้ต่อหัวของประชากร	(+)*	(+)*	/	(+)*	/	(+)*	/	(+)*
อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ	-	-	-	-	-	/	(+)*	(+)*
สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาค								
การเกษตร	(-)*	(-)*	(-)*	/	(-)*	-	-	-
สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์								
ภาคอุตสาหกรรม	/	/	-	(+)*	-	-	(+)*	(+)*
สัดส่วนผลตอบแทนการจ้างงาน	-	-	-	-	-	(+)*	-	(+)*
สัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์ภาค								
สถาบันการเงิน	-	-	-	(+)*	-	(+)*	(+)*	(+)*
สัดส่วนมูลค่าภาคการนำเข้า	/	(+)*	-	-	-	-	-	-
สัดส่วนมูลค่าภาคการส่งออก	/	(-)*	-	-	-	-	-	-
สัดส่วนการค้าระหว่างประเทศ	-	-	/	-	-	-	-	-
สัดส่วนมูลค่าภาคการค้า	-	-	-	/	-	-	-	-
สัดส่วนมูลค่าภาคเหมืองแร่	(-)*	(-)*	-	-	-	-	-	-

หมายเหตุ : สัญลักษณ์	-	หมายถึงไม่ได้ใช้ในการวิเคราะห์
	/	หมายถึงใช้ในการวิเคราะห์ แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ
	(-)*	หมายถึงใช้ในการวิเคราะห์ แต่มีนัยสำคัญทางสถิติ มีค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรเป็นลบ
	(+)*	หมายถึงใช้ในการวิเคราะห์ แต่มีนัยสำคัญทางสถิติ มีค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรเป็นบวก

จากตาราง 10 ทำให้สามารถเปรียบเทียบผลการวิเคราะห์ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่ส่งผลต่อภาษีเงินได้ ได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

3. ผลสรุปการวิเคราะห์หาดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี ในช่วงปี พ.ศ. 2520-2547 แบ่งตามประเภทภาษีดังนี้

3.1 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินบุคคลธรรมดา มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีเฉลี่ยตามแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9 เท่ากับ 0.994497 แสดงว่ารัฐบาลไม่ได้ใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีได้บุคคลธรรมดาเท่าที่ควรจะเป็น ซึ่งมีแผนพัฒนาฯ ที่มีค่าดัชนีต่ำกว่า 1 คือแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 และ 7 เนื่องจากเป็นช่วงที่ประเทศกำลังประสบปัญหาเศรษฐกิจตกต่ำ และยังได้รับผลกระทบจากวิกฤตการณ์น้ำมัน ซึ่งส่งผลอย่างชัดเจนต่อประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากรายได้ของประชาชนลดลง โดยแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 7 นั้น อาจจะเป็นช่วงที่ได้รับผลกระทบจากการแข่งขันของเศรษฐกิจไทยกับนานาชาติที่สูงขึ้น โดยรัฐบาลจำเป็นต้องปรับนโยบายเศรษฐกิจ การเงินและการค้า โดยการปรับโครงสร้างระบบภาษีเพื่อเพิ่มเอื้ออำนวยต่อการแข่งขันทางเศรษฐกิจได้ จึงทำให้แผนพัฒนาฯ ทั้ง 2 ฉบับ มีค่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีต่ำกว่าที่ควรจะเป็น

3.2 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินนิติบุคคล มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีเฉลี่ยตามแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9 เท่ากับ 1.006726 แสดงว่ารัฐบาลได้ใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีได้นิติบุคคลได้ดีเท่าที่ควรจะเป็น ซึ่งมีเพียงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 6 และ 8 เท่านั้น ที่มีดัชนีต่ำกว่า 1 ในช่วงของแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 6 เป็นช่วงเศรษฐกิจของประเทศไทยได้ฟื้นตัว จากภาวะเศรษฐกิจโลกได้เอื้ออำนวยต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจ ทำให้การลงทุนและการส่งออกเพิ่มขึ้นมาก เกิดปัญหาการปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ ที่มีการเปลี่ยนจากเศรษฐกิจการเกษตรมาสู่เศรษฐกิจอุตสาหกรรม รวมทั้งการดำเนินนโยบายการเงินและการคลังอย่างระมัดระวัง จึงมีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลต่ำกว่าที่ควรจะเป็น และในช่วงแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 7 นั้น ได้รับผลจากวิกฤต

เศรษฐกิจที่เกิดขึ้นได้ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจส่วนรวมอย่างรุนแรง อีกทั้งเป็นช่วงที่รัฐบาลประกาศลดค่าเงินบาท ซึ่งเป็นความพยายามในการแก้ไขปัญหาส่งผลให้เศรษฐกิจเริ่มฟื้นตัวอย่างช้าๆ และมีเสถียรภาพในระดับหนึ่ง ซึ่งผลกระทบจากวิกฤตเศรษฐกิจก่อให้เกิดปัญหาความยากจนและความเหลื่อมล้ำในกระจายรายได้รุนแรงขึ้น ดังนั้นอาจเป็นสาเหตุให้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีในช่วงเวลาดังกล่าว ต่ำกว่าที่ควรจะเป็น

3.3 ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินโดยรวม มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการเก็บจัดภาษีสูงค่าเฉลี่ยตามแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4 – ฉบับที่ 9 เท่ากับ 1.002963 แสดงว่ารัฐบาลได้ใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีได้โดยรวมเท่าที่ควรจะเป็นแล้ว สำหรับแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 4, 6 และ 8 นั้น มีค่าดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวมต่ำกว่า 1 โดยมีสาเหตุจากสภาพเศรษฐกิจในแต่ละช่วงเวลา ดังที่กล่าวไว้แล้วในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งภาษีเงินได้โดยรวมเป็นตัวแทนของภาษีทั้ง 2 ประเภท ที่เป็นภาษีทางตรง

ข้อเสนอแนะทั่วไป

1. ผลการวิเคราะห์ในส่วนนี้ แสดงให้เห็นว่า โครงสร้างภาษีของประเทศไทยเป็นโครงสร้างที่พึ่งพาภาษีทางตรง เป็นสัดส่วนที่น้อย และพึ่งพาภาษีทางอ้อมเป็นสัดส่วนที่สูง ซึ่งโครงสร้างภาษิลักษณะนี้ไม่เอื้ออำนวยต่อการทำรายรับให้แก่รัฐบาลได้ดี เพราะรายรับภาษีส่วนใหญ่ได้มาจากภาษีทางอ้อม ซึ่งฐานภาษีไม่ใช่รายได้ ดังนั้น รายรับภาษีทางอ้อมจึงมีความไวต่อการเปลี่ยนแปลงในรายได้ประชาชาติน้อยกว่าภาษีทางอ้อม และการเก็บภาษีทางอ้อมเป็นส่วนใหญ่ ทำให้ภาระภาษีตกหลักอยู่กับผู้มีรายได้ต่ำมากกว่าผู้มีรายได้สูง ก่อให้เกิดความไม่ยุติธรรมในการเสียภาษี ดังนั้น รัฐบาลควรให้ความสำคัญต่อการโครงสร้างภาษีให้มากยิ่งขึ้น

2. จากการศึกษาทำให้ทราบว่า ความสามารถในการเสียภาษีเงินได้ของประชาชนในประเทศนั้น ขึ้นอยู่กับปัจจัยทางเศรษฐกิจที่สำคัญหลายประการ หากรัฐบาลต้องการเพิ่มรายได้ภาษีทางตรง ซึ่งได้แก่ภาษีเงินได้ประเภทต่างๆ นั้น ก็ควรที่จะเพิ่มขีดความสามารถในการเสียภาษี โดยเพิ่มระดับการพัฒนาประเทศ ใช้นโยบายการเงิน การคลังให้เหมาะสมต่อการเสริมสร้าง ให้มีเสถียรภาพทางเศรษฐกิจที่ยั่งยืน เปลี่ยนแปลงโครงสร้างระบบเศรษฐกิจให้เอื้ออำนวยต่อการพัฒนา อันจะยังผลไปรายได้ภาษีต่อไป

3. จากดัชนีวัดความความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่แสดงค่าค่อนข้างต่ำกว่าความสามารถในการเสียภาษีเงินได้ของประชาชนในประเทศ นอกจากรัฐบาลจะเพิ่มศักยภาพทางภาษีของประเทศแล้ว ควรจะเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีให้มากขึ้น ทั้งในด้านการพัฒนาระบบบริหารจัดการเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพอย่างต่อเนื่อง

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

จากผลการศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ และความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทย ผู้วิจัยได้มีข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. ในการกำหนดตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้ ควรมีการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อให้เกิดความสอดคล้องกันในการศึกษา เพื่อให้ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อภาษีเงินได้มีความชัดเจนขึ้น
2. ควรศึกษาภาษีเงินได้ โดยพิจารณาเปรียบเทียบกับภาระหนี้ในด้านอื่น ควบคู่กันไป ด้วย เช่น ความยืดหยุ่นของภาษีแต่ละประเภท เพื่อจะได้พิจารณาความเหมาะสมโครงสร้างภาษี ได้ชัดเจนยิ่งขึ้น
3. อาจมีศึกษาปัจจัยอื่นๆ ที่อาจส่งผลต่อภาษีเงินได้ของประเทศไทย อันได้แก่ ลักษณะทางสังคม การเมือง และวัฒนธรรม ซึ่งหากมีปัจจัยที่เกี่ยวข้องมากขึ้นจะทำให้สามารถอธิบายผลการศึกษาได้ครอบคลุมยิ่งขึ้น

บรรณานุกรม

บรรณานุกรม

กลุ่มนักวิชาการภาษี. *ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2547* กรุงเทพฯ : เรือนแก้วการพิมพ์.

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. (2541). *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย*. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. (2546). *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย*. พิมพ์ครั้งที่ 8. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์. (2521). *ทฤษฎีภาษีเงินได้และภาษีเงินได้ของไทย*. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ดวงกมล.

โกวิท โปะยานนท์. (2531, กันยายน). ปัญหาบางประการในการประมาณรายได้ของรัฐบาลไทย. *วารสารกรมบัญชีกลาง*. (44) : 9-28.

โกวิท โปะยานนท์. (2540, กันยายน). การเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากรระหว่างการพัฒนาเศรษฐกิจ. *สรรพากรสาสน์*. 9 : 65-87.

จรงค์ ระรวยทรง. (2527, ธันวาคม). การวิเคราะห์สมรรถวิสัยในการเก็บภาษีอากรในประเทศไทย. *วารสารเศรษฐศาสตร์ธรรมศาสตร์*. 2 (4) : 101-103.

จามจุรี รัมภ์ศรี. (2545). *การวิเคราะห์ความพยายามในการจัดเก็บภาษีของกรุงเทพมหานคร*. วิทยานิพนธ์ ศศ.ม. (เศรษฐศาสตร์). กรุงเทพฯ: บัณฑิตวิทยาลัยมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์. ถ่ายเอกสาร.

ใจ อึ้งภากรณ์. (2543). *ร่วมกันต้านตลาดเสรี คัดค้านการขายรัฐวิสาหกิจเรียกร้องรัฐสวัสดิการ*. กรุงเทพฯ : กลุ่มประชาธิปไตยแรงงาน.

ชนินทร์ เวสีนนท์. (2531). *การวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาล*. วิทยานิพนธ์ วท.ม. (เศรษฐศาสตร์). กรุงเทพฯ : บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์. ถ่ายเอกสาร.

บรรณานุกรม (ต่อ)

ชมเพลิน จันทรเรืองเพ็ญ. (กรกฎาคม – ธันวาคม 2525). แนวความคิดเกี่ยวกับความพยายามทางด้านภาษี. *เศรษฐศาสตร์ปริทัศน์*. (5) : 87-117.

ชมเพลิน จันทรเรืองเพ็ญ และ รัตนา สายคณิต. (2524). *โครงสร้างภาษีของไทยและผลที่มีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทย*. กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ชื่นชม ทองเย็น. (2544, กันยายน). นโยบายภาษีสำหรับประเทศกำลังพัฒนา. *สรรพากรสาส์น*. (48) : 76.

ธนาคารแห่งประเทศไทย. 2547. *รายงานเศรษฐกิจและการเงินประจำปี 2547*.

นิมิต จีวะสันติการ. (2527). *การภาษีอากร*. กรุงเทพฯ : ศูนย์การพิมพ์พลชัย.

ปรีดา นาคเนาทิม. (2531). *เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 1*. กรุงเทพฯ : ภาควิชาเศรษฐศาสตร์การคลัง มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

พนม ทินกร ณ อยุธยา. (2532). *การบริหารงานคลังรัฐบาล เล่มที่ 2*. กรุงเทพฯ : โครงการตำราพื้นฐานคณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

เพ็ญศรี กำเนิดสินธุ์. (2545). *ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลกระทบต่อรายรับภาษีเงินได้ของประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ ศ.ม. (เศรษฐศาสตร์). กรุงเทพฯ: บัณฑิตวิทยาลัยมหาวิทยาลัยรามคำแหง. ถ่ายเอกสาร.

ไพรัช ตระการศิรินนท์. (2548). *การคลังภาครัฐ*. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : ศูนย์หนังสือจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช. (2534). *การคลังและงบประมาณ หน่วยที่ 1-8*. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.

บรรณานุกรม (ต่อ)

- มาลี แสงเทพ. (2542). *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย : โครงสร้างและปัจจัยที่มีผลกระทบ*. วิทยานิพนธ์ วท.ม. (เศรษฐศาสตร์). กรุงเทพฯ: บัณฑิตวิทยาลัยมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์. ถ่ายเอกสาร.
- รังสรรค์ ชนะพรพันธ์. (2531, ธันวาคม). ความยืดหยุ่นของภาษีอากรในประเทศไทย:พรมแดนแห่งความรู้. *วารสารเศรษฐศาสตร์ธรรมศาสตร์*. (4) : 5-72.
- สมคิด บางโม. (2540). *การภาษีอากร*. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : วิทยาพัฒน์.
- สุรรัฐ เนียมกลาง. (2540). *ปัจจัยที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลท้องถิ่น*. วิทยานิพนธ์ ศศ.ม. (เศรษฐศาสตร์). กรุงเทพฯ: บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. ถ่ายเอกสาร.
- สุรัตน์ ศรีสุวรรณผลไท. (2527, ธันวาคม). สมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีของไทย. *วารสารเศรษฐศาสตร์ธรรมศาสตร์*. 2 (4) : 76.
- สำนักงานสถิติแห่งชาติ. (2547). *สมุดสถิติรายปีแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2546*. กรุงเทพฯ : กระทรวงเทคโนโลยีสารสนเทศ และการสื่อสาร.
- อุษณีย์ ธโนศารร์ย์. (2530). *ปัญหาโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย*. วิทยานิพนธ์ ร.ม. (รัฐศาสตร์). กรุงเทพฯ : บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. ถ่ายเอกสาร.
- Bahl, Roy W. (1972). *A Representative Tax System Approach to Measurement Tax Effort in Developing Countries*. IMF Staff Papers : Vol. 19.
- Chellian, R.J. (1971, July). *Trends in Taxation in Developing Countries*. IMF Staff Papers : Vol. 18.
- Due, John F. (1975). *Requirements of a Tax Structure in a Developing Economy*. Baltimore: Hopkins.
- Eltony, Nagy M. (2002, September). *The Determinants of Tax Effort in Arab Countries*. IMF Working Paper.

บรรณานุกรม (ต่อ)

Lewis-Beck, Michael S. (1993). *Regression Analysis*. London : Sage Publication.

Lozts, J.R.; Morss, E.R. (1967, November). *Measuring 'Tax Effort' in Developing Countries*.
IMF Staff papers.

McConnell, Campbell R.; Brue, Stanley R. (2002). *Economic*. 15th ed. Irwin : McGraww-Hill.

Otto Eckstein. (1967). *Public finance*. 2nd ed. Englewood Cliffs. NJ.: Prentice-Hall .

Samuelson, Paul A.; Nordhaus, William D. (2001). *Macroeconomics*. 17th ed. Irwin :
McGraw-Hill.

Shoup, Carl S. (1989, August). *Taxation of Productive Consumption in Developing Countries*.
Occasional Papers. Number 4. : International Center of Economic Growth

Stotsky, Janet G.; Asegedech WoldeMariam. (1997, September). *Tax Effort in Sub-Saharan
Affica*. IMF Working Paper.

Tucher, Ervin B. (2006). *Survey of Economics*. 5th ed. South-Western USA : Thomson.

[http://\ www.bot.or.th/BOThomepage/Databank/Econdata/Econdata.html](http://www.bot.or.th/BOThomepage/Databank/Econdata/Econdata.html)

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก.

โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลของไทย

1. โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรเป็นภาษีทางตรงประเภทหนึ่งที่สำคัญมาก เพราะเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาล และเป็นเครื่องมือสำคัญของรัฐบาลในการกระจายรายได้มีเงินได้ โดยจัดเก็บจากบุคคลธรรมดาผู้มีเงินได้ไม่ว่าประเภทใดชนิดใด ถ้าไม่มีกฎหมายยกเว้นให้แล้ว มักอยู่ในข่ายต้องเสียภาษี ซึ่งถือเป็นผู้มีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมาย จัดเก็บในอัตราก้าวหน้า โดยคำนวณจากฐานรายได้

การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้จากการนำเงินได้พึงประเมินตลอดทั้งปีภาษี (ปีปฏิทิน) ไปหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนต่างๆ ที่กฎหมายให้หัก เมื่อได้จำนวนเงินได้สุทธิเท่าใดแล้ว จึงคำนวณภาษีจากเงินได้สุทธิตามอัตราและวิธีการที่กฎหมายกำหนด ถ้ามีเงินได้ไม่ถึงเกณฑ์ที่กำหนดหรือไม่มีเงินได้สุทธิเหลือ ก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (เงินได้สุทธิ = เงินได้พึงประเมิน – ค่าใช้จ่าย – ค่าลดหย่อน) รอบปีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีระยะเวลา 12 เดือน คือนับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคมถึงวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี สำหรับวิธีการเงินภาษี โดยทั่วไปกฎหมายให้ผู้มีเงินได้ในรอบปีภาษี (ปีปฏิทิน) ที่ล่วงมาแล้ว มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประเมินตนเอง ณ ที่ว่าการอำเภอ หรือสถานที่อื่นที่กฎหมายกำหนด ภายในวันที่ 1 มกราคมถึงวันที่ 31 มีนาคม ของปีถัดจากปีที่มีเงินได้ (ภาษีบุคคลธรรมดาสิ้นปี)

1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

กฎหมายได้กำหนดให้บุคคลผู้มีเงินได้ที่อยู่ในข่ายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น มีหน้าที่จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แบ่งออกเป็น 4 ประเภท คือ

1.1.1 บุคคลธรรมดา หมายถึง บุคคลที่มีชีวิต โดยสภาพเป็นบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (มาตรา 15) หากบุคคลธรรมดามีเงินได้ถึงเกณฑ์ขั้นต่ำที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ ก็มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1.2 ผู้ถึงแก่ความตาย ซึ่งได้รับเงินได้ถึงเกณฑ์ขั้นต่ำที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ โดยการถึงแก่ความตายอาจเกิดระหว่างปีภาษี คือระหว่างวันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม หรือถึงแก่ความตายก่อนยื่นแบบแสดงรายการภาษีก็ได้ โดยที่ความตายทำให้สภาพบุคคลสิ้นสุดลง ประมวลรัษฎากรจึงได้กำหนดให้ผู้จัดการมรดก หรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดกของผู้ถึงแก่ความตายแล้วแต่กรณีเป็นบุคคลผู้มีหน้าที่ยื่นแบบรายการแทนผู้ถึงแก่ความตาย

1.1.3 กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง ในปีภาษีถัดจากปีที่เจ้ามรดกตาย หากกองมรดกยังไม่ได้แบ่งให้กับทายาทคนใดคนหนึ่งโดยเด็ดขาด ไม่ว่าด้วยเหตุใดก็ตาม และกองมรดกได้ก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมินถึงเกณฑ์ขั้นต่ำที่ประมวลรัษฎากรกำหนด ก็ถือกองมรดกเป็นผู้นิยามหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย และเนื่องจากโดยสภาพแล้วกองมรดกไม่มีสภาพบุคคล ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการยื่นแบบรายได้จะในทำนองเดียวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีประเภทผู้ถึงแก่ความตาย

1.1.4 ห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีชนิตบุคคล และ คณะบุคคลที่มีชนิตบุคคล ความหมายของห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีชนิตบุคคลนั้น หมายถึง บุคคลธรรมดาตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ตกลงเข้าทุนกันเพื่อ

กระทำกิจการร่วมกันโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งผลกำไรที่จะพึงได้จากกิจการที่ทำ ส่วนคณะบุคคลที่มีโชตินิติบุคคลนั้น มีลักษณะเหมือนกับห้างหุ้นส่วนสามัญ ต่างกันเพียงในด้านวัตถุประสงค์ คือไม่จำเป็นต้องมีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งปันผลกำไรที่จะพึงได้จากกิจการที่ทำร่วมกัน

1.2 บุคคลที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ประมวลรัษฎากรและกฎหมายอื่นบางฉบับได้มีบทบัญญัติให้บุคคลและเงินได้พึงประเมินบางประเภทหรือบางกรณีได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การยกเว้นภาษีอาจมีผลทำให้การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษีน้อยลงกว่าเดิม ตามพระราชกฤษฎีกาฉบับต่างๆ ที่ออกตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่บุคคลต่อไปนี้

1.2.1 บุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ตามสัญญาว่าด้วยความร่วมมือทางเศรษฐกิจ หรือทางเทคนิคระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 9 พ.ศ. 2499 มาตรา 3

1.2.2 เจ้าหน้าที่หรือผู้เชี่ยวชาญขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษขององค์การสหประชาชาติ ซึ่งปฏิบัติหน้าที่อยู่ในประเทศไทย ในเมื่อประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ยกเว้นภาษีตามอนุสัญญาหรือความตกลง ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 10 พ.ศ. 2500 มาตรา 4 (1)

1.2.3 บุคคลในคณะทูต บุคคลในคณะกงสุล และบุคคลที่ถือว่าผู้ในคณะทูตตามความตกลงนี้ ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 10 พ.ศ. 2500 มาตรา 4(2)

1.2.4 บุคคลตามอนุสัญญาว่าด้วยการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือจะได้ทำกับรัฐบาลต่างประเทศรวม 28 ประเทศ ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 18 พ.ศ. 2505 มาตรา 3

1.2.5 บุคคลตามที่กำหนดไว้ในความตกลงระหว่างรัฐบาลไทยกับองค์การรัฐมนตรีศึกษาแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้เกี่ยวกับสำนักงานใหญ่ขององค์การดังกล่าว ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 17 ลงวันที่ 12 มกราคม พ.ศ. 2515

1.2.6 เงินได้ที่ผู้ว่าการ ผู้ว่าการสำรอง กรรมการ กรรมการสำรอง พนักงาน ลูกจ้าง รวมทั้งผู้เชี่ยวชาญซึ่งปฏิบัติงานของธนาคารพัฒนาเอเชีย ได้รับจากธนาคารดังกล่าว ได้รับจากธนาคารดังกล่าว ตามพระราชบัญญัติให้อำนาจปฏิบัติการเกี่ยวกับธนาคารพัฒนาเอเชีย พ.ศ. 2509

1.2.7 บุคคลธรรมดาที่มีสัญชาติอเมริกันซึ่งเป็นลูกจ้างหรือพนักงานของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของสหรัฐอเมริกา ตามโครงการและเงื่อนไขที่รัฐบาลไทยเห็นชอบตามคำสั่งของหัวหน้าคณะปฏิวัติที่ 79/2515 ลงวันที่ 8 ธันวาคม พ.ศ. 2515

1.3 เงินได้พึงประเมิน และเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะต้องเสียภาษีจำนวนเท่าใดนั้น ต้องพิจารณาว่าผู้นั้นมีเงินได้พึงประเมินหรือไม่ และเงินได้นั้นมีแหล่งที่มาจากแหล่งในประเทศหรือนอกประเทศ หรือเป็นเงินได้ที่ยกเว้นภาษีเงินได้หรือไม่

1.3.1. เงินได้พึงประเมิน ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดความหมายเงินได้พึงประเมินไว้ดังต่อไปนี้

1. เงิน (ที่ได้รับจริง ตามเกณฑ์เงินสด) หมายถึง เงินตราไทยหรือเงินตราต่างประเทศที่ได้รับ ถ้าได้รับเงินตราต่างประเทศให้คำนวณค่าเป็นเงินตราไทย
2. ทรัพย์สินซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน (ที่ได้รับจริง ตามเกณฑ์เงินสด) ตามความหมายในประมวลกฎหมายแพ่ง ซึ่งอาจมีรูปร่างหรือไม่รูปร่างก็ได้
3. ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน (ที่ได้รับจริง ตามเกณฑ์เงินสด) หมายถึง สิ่งที่ได้รับมาที่ไม่ใช่เงิน ไม่ใช่ทรัพย์สิน แต่เป็นประโยชน์อย่างอื่นที่สามารถคำนวณเป็นเงินได้ เช่น นายจ้างให้ลูกจ้างอยู่บ้านของนายจ้างโดยไม่ต้องเสียค่าเช่า
4. เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้
5. เครดิตภาษีตามกฎหมายกำหนด

1.3.2 เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การยกเว้นเงินได้ต่อไปนี้ ส่วนใหญ่เป็นการยกเว้น (Exclusions) ไม่นำมาเป็นฐานเงินได้สำหรับเงินได้พึงประเมินตามที่กำหนดไว้โดยมาตรา 42 และกฎกระทรวงที่ออกตามมาตรา

1. ค่าเบี้ยเลี้ยง หรือ ค่าพาหนะ ซึ่งลูกจ้างหรือผู้รับหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรือผู้รับทำงานให้ได้จ่ายไปโดยสุจริต ตามความจำเป็นเฉพาะในการที่ต้องปฏิบัติการตามหน้าที่ของตน และได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น ในกรณีจะต้องมีหลักฐานการจ่ายเงินประกอบรายงานของลูกจ้างว่าได้จ่ายไปจริง
2. ค่าพาหนะและค่าเบี้ยเลี้ยงเดินทางตามอัตราที่รัฐบาลกำหนดโดย พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยอัตราค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทาง กรณีนี้เป็นการยกเว้นภาษีให้แก่ข้าราชการและลูกจ้างของทางราชการ
3. เงินค่าเดินทางซึ่งนายจ้างจ่ายให้แก่ลูกจ้าง เฉพาะส่วนที่ลูกจ้างได้จ่ายทั้งหมดโดยจำเป็นเพื่อการเดินทางจากต่างถิ่นในการเข้ารับงานเป็นครั้งแรก หรือในการกลับถิ่นเดิมเมื่อการจ้างสิ้นสุดแล้ว แต่ชื่อยกเว้นนี้มีให้รวมถึงเงินค่าเดินทางที่ลูกจ้างได้รับในการกลับถิ่นเดิม และในการเข้ารับงานของนายจ้างเดิมภายใน 365 วัน นับแต่วันที่การจ้างครั้งก่อนได้สิ้นสุดลง
4. เงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉพาะที่ประกาศจ่ายในช่วงระยะเวลาที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ (พ.ร.บ. ส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 มาตรา 34)
5. เงินเพิ่มพิเศษประจำตำแหน่ง และเงินค่าเช่าบ้าน หรือบ้านที่ให้อยู่โดยไม่ต้องเสียค่าเช่าสำหรับข้าราชการสถานทูต หรือสถานกงสุลไทยในต่างประเทศ

6. เงินได้จากการขาย หรือส่วนลดจากการซื้ออาคารแสดมปีหรือแสดมปีไปรษณียากรของรัฐบาล
7. เบี้ยประชุมกรรมการหรือกรรมการ หรือค่าสอน ค่าสอบ ที่ทางราชการหรือสถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้
8. ดอกเบี้ย ดังต่อไปนี้
 - 8.1 ดอกเบี้ยสลากออมสิน หรือดอกเบี้ยเงินฝากออมสินของรัฐบาลเฉพาะประเภทฝากเพื่อเรียก
 - 8.2 ดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ที่ได้รับจากสหกรณ์
 - 8.3 ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถามประเภทออมทรัพย์ เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ได้รับดอกเบี้ยดังกล่าวในจำนวนรวมกันทั้งสิ้นไม่เกินสองหมื่นบาทตลอดปีภาษีนั้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 55)
 - 8.4 ดอกเบี้ยเงินฝากที่เกิดจากการฝากเงินกับธนาคารในประเทศไทยและจากสหกรณ์ออมทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ในประเทศ เป็นรายเดือนติดต่อกันมีระยะเวลาไม่น้อยกว่ายี่สิบสี่เดือนนับแต่วันที่ฝาก โดยมียอดเงินฝากแต่ละคราวเท่ากันแต่ไม่เกินสองหมื่นห้าพันบาทต่อเดือน และรวมทั้งหมดแล้วต้องไม่เกินหกแสนบาท ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด (พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 301) พ.ศ. 2539 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 64))
9. การขายสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรือสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร แต่ไม่รวมถึงเรือกำปั่น เรือที่มีระวางตั้งแต่หกตันขึ้นไป เรือกลไฟหรือเรือยนต์ที่มีระวางตั้งแต่ห้าตันขึ้นไปหรือแพ
10. เงินได้ที่ได้รับการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยา เงินได้ที่ได้รับการรับมรดก หรือจากการให้โดยเสนหาเนื่องในพิธี หรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี
11. รางวัลเพื่อการศึกษาหรือค้นคว้าในวิทยาการ รางวัลสลากกินแบ่งหรือสลากออมสินของรัฐบาล รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้ในการประกวดหรือแข่งขัน ซึ่งผู้รับมิได้มีอาชีพในการประกวดหรือแข่งขัน หรือสืบนรางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการปราบปรามการกระทำความผิด
12. บำนาญพิเศษ บำเหน็จพิเศษ บำนาญตกทอด หรือบำเหน็จตกทอด
13. ค่าสินไหมทดแทนเพื่อละเมิด เงินที่ได้จากการประกันภัยหรือการฌาปนกิจสงเคราะห์
14. เงินส่วนแบ่งกำไรจากห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีใช่นิติบุคคลซึ่งต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้ แต่ไม่รวมถึงเงินส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวม
15. เงินได้ของชาวนาที่ได้จากการขายข้าว อันเกิดจากกิจกรรมที่ตนและหรือครอบครัวทำเอง

16. เงินได้ที่ได้รับจากกองมรดก ซึ่งเสียภาษีเงินได้แล้ว
17. เงินได้ซึ่งได้กำหนดยกเว้นโดยกฎกระทรวงฯ (ฉบับที่ 126) ปัจจุบันได้รับการแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวงอื่นๆ มีทั้งสิ้น 41 รายการ ในที่นี้จะขอนำมาเพียงบางส่วนดังนี้
 - 17.1 เงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนแต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของหรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชน ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน
 - 17.2 เงินได้จากทางราชการจ่ายให้เป็นเงินค่าเช่าบ้าน หรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยเหลือบุตร เงินค่าเบี้ยกันดาร เงินยังชีพ หรือเงินค่าอาคารทำการนอกเวลา
 - 17.3 เงินได้เท่าที่ลูกจ้างจ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนเลี้ยงชีพ ในอัตราไม่เกินร้อยละ 15 ของค่าจ้างเฉพาะส่วนที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 290,000 บาท สำหรับปีภาษีนั้น
18. รางวัลสลากบำรุงกษัตริย์ไทย เงินได้จากการขายหรือส่วนลดจากการซื้อสลากบำรุงกษัตริย์ไทย
19. ดอกเบี้ยที่ได้รับจากการคืนเงินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร
20. เงินได้ที่เป็นเงินปันผลหรือเงินเฉลี่ยคืน ที่สหกรณ์จ่ายให้แก่สมาชิก (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 40) พ.ศ. 2514)
21. เงินปันผลที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบการขนส่งทางทะเลและถือกรรมสิทธิ์เรือไทย หรือที่ประกอบกิจการอยู่เรือที่ได้รับสิทธิประโยชน์ตาม พ.ร.บ. ส่งเสริมการพาณิชย์ พ.ศ. 2521 ซึ่งจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ก็ต่อเมื่อได้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกาตามประมวลรัษฎากรแล้ว
22. เงินได้จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวม
23. เงินได้ของกองทุนรวม
24. เงินประโยชน์ทดแทนที่ผู้ประกันตน ได้รับจากกองทุนประกันสังคมตามกฎหมายว่าด้วยการประกันสังคม
25. ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตรา 48(1) เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 80,000 บาทแรก สำหรับปีภาษีนั้น (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 412) พ.ศ. 2546 ใช้บังคับ 1 มกราคม 2546)

1.4 แหล่งเงินได้

คือ แหล่งที่มาของเงินได้ แบ่งได้เป็นจากแหล่งในประเทศและนอกประเทศ แยกพิจารณาได้ดังนี้

1.4.1 กรณีเงินได้เกิดจากแหล่งในประเทศ หมายถึง เงินได้ที่เกิดขึ้น หรือเป็นผลสืบเนื่องมาจาก

- 1.1 หน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย หรือ
- 1.2 กิจการที่ทำในประเทศไทย หรือ
- 1.3 กิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือ
- 1.4 ทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ผู้มีเงินได้ถึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากรในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิดจากแหล่งเงินได้ในประเทศไทย ไม่ว่าผู้นั้นจะอยู่จะเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม ทั้งนี้ไม่ว่าเงินได้พึงประเมินนั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศก็ตาม

1.4.2 กรณีแหล่งเงินได้เกิดนอกประเทศไทย หมายถึง เงินได้ที่เกิดขึ้นหรือเป็นผลสืบเนื่องมาจาก

- 2.1 หน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- 2.2 กิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- 2.3 ทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ

ผู้มีเงินได้เกิดจากแหล่งนอกประเทศในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว จะต้องเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทยก็ต่อเมื่อข้อองค์ประกอบทั้ง 2 ประการดัง ดังต่อไปนี้

ประการที่ 1 ผู้มีเงินได้เป็น ผู้อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีนั้น โดยอยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่ง หรือหลายระยะเวลารวมทั้งหมดถึง 180 วันในปีภาษีนั้น และ

ประการที่ 2 ผู้มีเงินได้นำเงินได้นั้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีนั้นด้วย

1.5 ประเภทของเงินได้พึงประเมิน

ตามประมวลรัษฎากรของไทย ได้กำหนดเงินได้ที่จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไว้ 8 ประเภท คือ

1.5.1 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) ได้แก่เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเป็น

1. เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จบำนาญ
2. เงินค่าเช่าบ้านที่รับจากนายจ้าง
3. เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าการได้อยู่บ้าน ซึ่งนายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า
4. เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ
5. เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างทำงาน

1.5.2 เงินได้พึงประเมินประเมินตามมาตรา 40 (2) ได้แก่ เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็น

1. ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด
2. เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส
3. เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับเนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้

4. เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้าน ที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า

5. เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ

6. เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำ หรือชั่วคราว

1.5.3 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (3) ได้แก่ ค่าแห่งกวีตวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิบัตรอย่างอื่น เงินรายปี หรือเงินได้ที่มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

1.5.4 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) ได้แก่ เงินที่ได้รับจากการลงทุน แบ่งออกเป็น

1. ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยเงินกู้ ดอกเบี้ยตัวเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ก็ตาม หรือผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ ซึ่งบริษัทเงินทุนเป็นผู้ออกและจำหน่ายครั้งแรกราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน

2. เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไร หรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือกองทุนรวม

3. เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

4. เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไร และเงินที่กันไว้รวมกัน

5. เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งจัดตั้งจากกำไรที่ได้มาหรือเงินที่กันไว้รวมกัน

6. ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้าด้วยกัน หรือรับช่วงกัน หรือเลิกกัน ซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน

7. ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้นหรือโอนการเป็นหุ้นส่วน ซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

1.5.5 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) ได้แก่ เงินหรือประโยชน์อย่างอื่น ที่ได้จาก

1. การให้เช่าทรัพย์สิน

2. การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน

3. การผลิตสัญญาซื้อขายเงินผ่อน ซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

1.5.6 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลปะ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

1.5.7 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (7) เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ

1.5.8 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง การขายอสังหาริมทรัพย์ หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ในประเภทที่ 1 ถึงประเภทที่ 7 แล้ว

1.6 การหักค่าใช้จ่าย

ตามประมวลรัษฎากรของไทยได้กำหนดให้การหักค่าใช้จ่ายของเงินได้แต่ละประเภทดังนี้

1. เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) กฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ตามเงื่อนไขที่กำหนด

1.1 ผู้มีเงินได้สามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้อัตรา 40 ของเงินได้ แต่รวมกันแล้วต้องไม่เกิน 60,000 บาท (หมายถึงเงินได้พึงประเมินทั้งสองประเภทรวมกันหักค่าใช้จ่ายได้อัตรา 40 ไม่เกิน 60,000 บาท ถ้าอัตรา 40 ของเงินได้ทั้งสองประเภทรวมกันแล้ว เกิน 60,000 บาท ให้หักได้แค่ 60,000บาท)

1.2 ในกรณีสามีภริยา ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้ต่างฝ่ายต่างหักค่าใช้จ่ายได้อัตรา 40 แต่ไม่เกินฝ่ายละ 60,000 บาท

1.3 กรณีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) เป็นเงินที่นายจ้างให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงาน โดยคำนวณจ่ายระยะที่ทำงาน ทั้งนี้ไม่ว่าเงินที่จ่ายนั้นจะจ่ายจากเงินกองทุนบำเหน็จบำนาญหรือเงินอื่นใด ในกรณีที่จ่ายเป็นบำเหน็จอย่างเดียวก่อนหักค่าใช้จ่ายได้เท่ากับ $7,000 \times$ จำนวนปีที่ทำงาน แต่ไม่เกินเงินได้พึงประเมิน เหลือเท่าใดให้หักค่าใช้จ่ายได้อีกร้อยละ 50

ถ้าเงินดังกล่าวที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานมีจ้างทั้งบำเหน็จและบำนาญ ส่วนที่เป็นบำเหน็จให้หักค่าใช้จ่ายได้เท่ากับ $3,500 \times$ จำนวนปีที่ทำงาน เหลือเท่าใดให้หักค่าใช้จ่ายได้อีกร้อยละ 50

จำนวนปีที่ทำงานต้องไม่น้อยกว่า 5 ปี และการคำนวณจำนวนปี เศษของปีถ้าถึง 183 วัน ให้คิดเป็น 1 ปี ถ้าไม่ถึงให้ปัดทิ้ง จำนวนปีที่ทำงาน ในกรณีที่ส่วนราชการเป็นผู้จ่ายเงินบำเหน็จหรือเงินอย่างอื่นในลักษณะเดียวกัน ให้ถือจำนวนปีที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณบำเหน็จบำนาญ

1.4 กรณีเงินได้ที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานมีทั้งตามมาตรา 40 (1) และ (2) ให้แยกคำนวณหักค่าใช้จ่าย

2. เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (3) กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะที่เป็นค่าแห่งลิขสิทธิ์เป็นการเหมาได้อัตรา 40 ไม่เกิน 60,000 ในกรณีสามีและภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีให้ต่างฝ่ายต่างหักค่าใช้จ่ายได้ตามเกณฑ์เดียวกัน

สำหรับค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้ที่มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล ไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายใดๆ ทั้งสิ้น

ตาราง 1 แสดงการเปลี่ยนแปลงอัตราการใช้เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 – 3

ประเภท ของเงินได้	พ.ศ. 2508-2517	พ.ศ. 2518-2521	พ.ศ. 2522	พ.ศ. 2523-2527	พ.ศ. 2528-2531	พ.ศ. 2532-2533	พ.ศ. 2534 ถึง ปัจจุบัน
ตามมาตรา 40 (1) และ (2)	20% แต่ไม่ เกิน 20,000 บาท	20% แต่ไม่ เกิน 20,000 บาท	30% แต่ไม่ เกิน 20,000 บาท	30% แต่ไม่ เกิน 30,000 บาท	30% แต่ไม่ เกิน 40,000 บาท	30 % แต่ไม่ เกิน 50,000 บาท	40 % แต่ไม่ เกิน 60,000 บาท
ตามมาตรา 40 (3)	-	-	20% แต่ไม่ เกิน 20,000 บาท	20% แต่ไม่ เกิน 20,000 บาท	20% แต่ไม่ เกิน 20,000 บาท	20% แต่ไม่ เกิน 20,000 บาท	40% แต่ไม่ เกิน 60,000 บาท

ที่มา : ประมวลรัษฎากร ปีต่างๆ . กรมสรรพากร

3. เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายใดๆ ทั้งสิ้น

4. เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายได้ดังนี้ คือ

4.1 การให้เช่าทรัพย์สิน ผู้มีเงินได้มีสิทธิเลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่ง คือ ก) หักตามความเป็นและสมควร หรือ ข) หักเป็นการเหมาในอัตราดังต่อไปนี้

1) ถ้าเป็นบ้าน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น หรือแพ ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 30 ยกเว้นกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

2) ที่ดินที่ใช้ในการเกษตรกรรม ในกรณีที่เจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 20 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

3) ที่ดินที่มีได้ใช้ในการเกษตรกรรม ในกรณีที่เจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 15 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

4) ยานพาหนะ ในกรณีที่เจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 30 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

5) ทรัพย์สินอย่างอื่น ในกรณีที่เจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 10 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

กรณีผู้ให้เช่าทรัพย์สิน เรียกเก็บเงินกินเปล่า เงินแป๊ะเจี๊ยะ เงินค่าปลูกสร้าง หรือ เงินค่าซ่อมแซมอีกส่วนหนึ่งนอกเหนือจากค่าเช่า หรือได้รับประโยชน์อื่น เช่น ได้กรรมสิทธิ์ในอาคาร หรือโรงเรือนที่ผู้เช่าทำการก่อสร้างลงบนที่ดินของผู้ให้เช่าแล้วยกให้ เงินหรือกรรมสิทธิ์ในอาคารหรือโรงเรือนเป็นเงินได้พึงประเมินเนื่องจากการให้เช่าทรัพย์สินของผู้ให้เช่า

กรณีที่เจ้าของที่ดินทำสัญญาให้ผู้เช่าทำการปลูกสร้างอาคารหรือโรงเรือนที่ดินของ

ตน โดยผู้ปลูกสร้างยกกรรมสิทธิ์ในอาคารหรือโรงเรือนที่ปลูกสร้างนั้นให้แก่เจ้าของที่ดินเมื่อสร้างเสร็จ และเจ้าของที่ดินตกลงให้ผู้ปลูกสร้างเช่าหรือให้เช่าช่วงอาคารหรือโรงเรือน หรือตกลงให้ผู้สร้างจัดหา ผู้เช่าอาคารหรือโรงเรือนนั้นโดยตรงจากเจ้าของที่ดินเป็นการตอบแทนภายในระยะเวลาที่กำหนด ให้ คำนวณค่าแห่งอาคารหรือโรงเรือนนั้นเป็นเงินได้พึงประเมินของเจ้าของที่ดินตามจำนวนปีแห่งอายุ การเช่าในอัตราร้อยละของมูลค่าอาคาร หรือโรงเรือนในวันที่ได้รับกรรมสิทธิ์ ตั้งแต่ 1 ปี ถึง 20 ปี

ตาราง 2 แสดงการคำนวณค่าแห่งอาคารหรือโรงเรือนที่เจ้าของที่ดินได้รับ (ป.1/2526)

จำนวนปี	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ร้อยละของมูลค่า	95.0	90.2	85.7	81.4	77.4	73.5	69.8	66.3	63	59.9
จำนวนปี	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
ร้อยละของมูลค่า	56.9	54	51.3	48.8	46.4	44	41.8	39.7	37.7	35.8

ที่มา : กลุ่มนักวิชาการภาษี. ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2548. กรมสรรพากร. 2548: 33

โดยคำว่า "มูลค่าอาคารหรือโรงเรือน" หมายความว่า ราคาหรือค่าอันพึงมีในวันที่ ได้รับอาคารหรือ โรงเรือนนั้น และเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีเงินได้ในกรณีดังกล่าวราคาหรือค่า อันพึงมีในวันที่ได้รับอาคารหรือโรงเรือนนั้น ให้ถือราคาทุนที่แท้จริงของอาคารหรือโรงเรือนในวันที่ ได้รับกรรมสิทธิ์

4.2 การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ ร้อยละ 20 วิธีเดียว

4.3 การผลิตสัญญาซื้อขายผ่อนชำระ ซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้น โดย ไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว กฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 20 วิธี เดียว

6. เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) กฎหมายยอมให้เลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังนี้ ก) หักตามความจำเป็นและสมควร หรือ ข) หักเป็นการเหมาในอัตราดังต่อไปนี้ หนึ่งเงินได้จากการ ประกอบวิชาชีพอิสระ การประกอบโรคศิลป์ ให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 60 และสองเงินได้จากการ ประกอบวิชาชีพอิสระนอกจากหนึ่ง หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 30

7. เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (7) กฎหมายยอมให้เลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังนี้ ก) หักตามความจำเป็นและสมควร หรือ ข) หักเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ 70

8. เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) กฎหมายยอมให้เลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังนี้ ก) หักตามความจำเป็นและสมควร หรือ ข) หักเป็นการเหมาในอัตราดังแต่ร้อยละ 65 จนถึงร้อยละ 85 ตามแต่ละชนิดของเงินได้พึงประเมิน

เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นมรดก หรือได้รับมาจากการให้โดยเสนหาหัก ค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 50 ได้วิธีเดียว และเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมุ่ง ทางการค้าหรือหากำไร ให้หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา ตามจำนวนปีที่ถือครอง

1.7 การหักค่าลดหย่อน

ตามประมวลรัษฎากรของไทยนั้นได้กำหนดการหักค่าลดหย่อนเพื่อให้เป็นการแบ่งเบาภาระของภาษีตามฐานะทางเศรษฐกิจของบุคคลและครอบครัวของผู้มีเงินได้ตามกรณีต่างๆ มีดังต่อไปนี้

1. หักค่าลดหย่อนในกรณีทั่วไป

- 1.1 ผู้มีเงินได้ 30,000 บาท (ไม่ว่าจะอยู่ในประเทศไทยถึง 180 วันหรือไม่ก็ตาม)
- 1.2 สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 30,000 บาท
- 1.3 บุตรผู้เยาว์ คนละ 15,000 บาท
- 1.4 สำหรับบุตรที่กำลังศึกษาอยู่ในชั้นการศึกษาตามกฎหมายให้หักค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาได้อีกคนละ 2,000 บาท การลดหย่อนในกรณีนี้ต้องเป็นการศึกษาภายในประเทศเท่านั้น

โดยบุตรต้องเข้าลักษณะดังนี้

- บุตรชอบด้วยกฎหมาย หรือบุตรบุญธรรมของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบุตรชอบด้วยกฎหมายของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ด้วย
- เป็นบุตรผู้เยาว์ หรือผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถ หรือเสมือนไร้ความสามารถ
- เป็นบุตรที่อายุเกิน 20 ปีบริบูรณ์แล้วแต่ยังไม่เกิน 25 ปีบริบูรณ์ และกำลังศึกษาอยู่ในมหาวิทยาลัย หรือชั้นอุดมศึกษา

1) ที่เกิด ก่อนหรือใน พ.ศ. 2522 หรือที่ได้รับเป็นบุตรบุญธรรม ก่อน พ.ศ. 2522 คนละ 15,000 บาท

2) ที่เกิดหลัง พ.ศ. 2522 หรือที่ได้รับเป็นบุตรบุญธรรมในหรือหลัง พ.ศ. 2522 คนละ 15,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกินสามคน

ในกรณีมีบุตรตาม 1) และ 2) การหักให้นำบุตรตาม 1) มาทั้งหมดมาหักก่อน และจึงนำบุตรตาม 2) มาหัก เว้นแต่บุตรตาม 1) ที่มีชีวิตอยู่รวมครบสามคนแล้ว นำบุตรตาม 2) มาหักไม่ได้ แต่ถ้าบุตรตาม 1) มีจำนวนไม่ถึงสามคนให้นำบุตรตาม 2) มาหักได้ โดยเมื่อรวมกับบุตรตาม 1) แล้วต้องไม่เกินสามคน

การนับจำนวนบุตรให้นับเฉพาะบุตรที่มีชีวิตอยู่ตามลำดับอายุสูงของบุตร โดยให้นับรวมทั้งที่ไม่อยู่ในเกณฑ์ได้รับการลดหย่อนด้วย

- บุตรที่จะนำมาหักต้องอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ และบุตรดังกล่าวต้องไม่อยู่ในปีภานี้นั้นตั้งแต่ 5,000 บาทขึ้นไป โดยเงินได้พึงประเมินไม่เข้าลักษณะที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 42

- การหักลดหย่อนบุตรดังกล่าวให้หักได้ตลอดปีภานี ไม่ว่ากรณีที่จะหักได้นั้นจะมีอยู่ตลอดปีภานีหรือไม่

- ในกรณีบุตรบุญธรรมให้หักลดหย่อนในฐานะบุตรบุญธรรมได้แต่ฐานะเดียว

1.5 เบี้ยประกันภัย ที่ผู้มีเงินได้จ่ายไปในปีภาษี สำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท ทั้งนี้เฉพาะในกรณีที่กรมธรรม์ประกันชีวิตมีกำหนดเวลาตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป และการประกันชีวิตนั้น ได้เอาประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักร

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้มีการประกันชีวิต และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเบี้ยประกันที่จ่ายสำหรับการประกันชีวิตของสามีหรือภริยานั้นตามเกณฑ์ข้างต้น ไม่ว่าสามีหรือภริยานั้นจะมีเงินได้ในปีภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม

การฝากเงินออมสินประเภทสหกรณ์ชีวิตและครอบครัวที่มีกรมธรรม์ตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป ก็นำมาหักลดหย่อนตามเกณฑ์ข้างต้นได้

1.6 เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้จ่ายเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเงินสะสมของสามีหรือภริยานั้นตามเกณฑ์ข้างต้น

1.7 ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ผู้มีเงินได้จ่ายให้แก่ธนาคาร สถาบันการเงินอื่น บริษัท ประกันชีวิต สหกรณ์ นายจ้างซึ่งมีระเบียบเกี่ยวกับเงินกองทุนที่จัดสรรไว้เพื่อเป็นสวัสดิการแก่ลูกจ้าง หรือบรรดาตลาดรองสินเชื่อที่อยู่อาศัยสำหรับการกู้ยืมเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารอยู่อาศัย โดยจำนองอาคารที่ซื้อ หรือสร้างเป็นประกันการกู้ยืมนั้น (อาคารในที่นี้ให้หมายความรวมถึงอาคารพร้อมที่ดินด้วย) ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 50,000 บาท

ในกรณีเงินได้หลายคนร่วมกันกู้ยืม ให้หักค่าลดหย่อนได้ทุกคนโดยเฉลี่ยค่าลดหย่อนได้ตามส่วนจำนวนผู้มีเงินได้ และกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ร่วมกันกู้ยืมโดยสามีหรือภริยามีเงินได้เพียงฝ่ายเดียว และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ตามเกณฑ์ข้างต้น แต่หากสามีและภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ให้นำดอกเบี้ยเงินกู้ของทั้งสองฝ่ายรวมกันแล้วเฉลี่ยคนละครึ่งตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินคนละ 25,000 บาท

1.8 เงินสมทบที่ผู้ประกันตนจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคม ตามกฎหมายว่าด้วยการประกันสังคมตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 9,000 บาท

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้จ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนประกันสังคม และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเงินสมทบของสามีหรือภริยานั้นตามเกณฑ์ข้างต้น

1.9 ค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้คนละ 30,000 บาท โดยบุคคลดังกล่าวต้องมีอายุหกสิบปีขึ้นไป มีรายได้ไม่เพียงพอแก่การยังชีพ และอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด ค่าอุปการะเลี้ยงดูนี้ ให้หักค่าลดหย่อนสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2547 ที่จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2548 เป็นต้นไป (พ.ร.บ. (ฉบับที่ 36) 2548 และ

ประกาศอธิบดีฯ ฉบับที่ 136)

1.10 เมื่อหักลดหย่อนต่างๆ หหมดแล้ว เหลือเท่าใดให้หักลดหย่อนได้อีกสำหรับเงินบริจาค โดยเงินบริจาคที่หักค่าลดหย่อนได้เท่าจำนวนเงินที่บริจาคจริง แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนต่างๆ ดังกล่าวข้างต้น โดยต้องบริจาคเป็นเงินให้แก่

ก) องค์การสาธารณกุศลที่หักลดหย่อนได้ตลอดไป 6 ประเภทได้แก่ สถานพยาบาลของทางราชการหรือขององค์การของรัฐบาล สถานศึกษาของทางราชการหรือขององค์การของรัฐบาล สถานศึกษาที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น สถานศึกษาที่เป็นสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน สภากาชาดไทย และวัดวาอาราม

ข) องค์การสาธารณกุศลที่หักลดหย่อนได้ ตามที่กฎหมายยอมให้เงินที่บริจาคคิดเป็นค่าลดหย่อนในการเสียภาษีได้นั้น ในปี 2548 ซึ่งกฎหมายกำหนดให้เป็นองค์การสาธารณกุศลแต่อาจเพิกถอนได้หากการดำเนินการไม่เป็นไป ตามหลักเกณฑ์หรือคุณสมบัติที่กระทรวงการคลังกำหนดปัจจุบัน มีจำนวน 399 แห่ง

ในกรณีที่ผู้มีเงินได้มีสามีหรือภริยา และสามีหรือภริยาไม่มีเงินได้ในปีภาษีนั้น ถ้าหากบริจาคเงินในนามของสามีหรือภริยาซึ่งไม่มีเงินได้นั้นไม่สามารถนำมาหักเงินบริจาคดังกล่าวได้

กรณีใบเสร็จรับเงินบริจาค หรือใบรับรองของ ลงชื่อผู้มีเงินได้และสามีหรือภริยา โดยไม่ได้แยกส่วนกันไว้ ให้ถือว่าบริจาคคนละครั้งจำนวน และหากมีชื่อบุคคลหลายคนในใบเสร็จรับเงินบริจาค หรือใบรับรอง ให้เฉลี่ยเท่าๆ กัน โดยที่ใบเสร็จรับเงิน หรือใบรับรองได้ระย่วนบริจาคไว้ในปีภาษีใดให้นำมาหักลดหย่อนได้ในปีภาษีนั้นเท่านั้น

2. การหักลดหย่อนในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี เงินได้ของภริยาให้ถือเป็นเงินได้ของสามีและการหักลดหย่อนส่วนของผู้มีเงินได้ และลดหย่อนสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้รวมกันได้ 60,000 บาท แต่ถ้าภริยาแยกคำนวณเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 ต่างหากจากสามี หรือถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีให้ต่างฝ่ายต่างคำนวณภาษีและแยกหักลดหย่อนได้ตาม ข้อ 1 คือลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้ สำหรับลดหย่อนบุตรผู้เยาว์ บุตรที่กำลังศึกษา และดอกเบียเงินกู้ยืม ให้ต่างฝ่ายต่างหักได้กึ่งหนึ่งตามเกณฑ์ที่กำหนดเฉพาะในปีภาษีนั้น

3. การหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ บุตรผู้เยาว์ และบุตรที่กำลังศึกษา ให้หักได้เฉพาะสามีหรือภริยาและบุตรที่อยู่ในประเทศไทย

4. การหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้ถึงแก่ความตาย ให้หักลดหย่อนกรณีทั่วไป เสมือนผู้ตายมีชีวิตอยู่ตลอดปีภาษีที่ผู้นั้นถึงแก่ความตาย

5. การหักลดหย่อนในกรณีกองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง ให้หักค่าลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้ 30,000 บาท

6. การหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติ

บุคคล ให้หักลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลแต่ละคนที่อยู่ในประเทศไทยคนละ 30,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกิน 60,000 บาท

1.8 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เนื่องจากภาวะเศรษฐกิจของประเทศไทยได้มีการเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม ดังจะเห็นได้จากค่าครองชีพที่สูงขึ้น อัตราค่าจ้างแรงงานที่เปลี่ยนไป ฯลฯ ซึ่งหากฐานะทางด้านการคลังของรัฐบาลมีความมั่นคง เพื่อเป็นการช่วยผ่อนคลายภาระภาษีอากรของประชาชนโดยทั่วไป อันจะมีส่วนช่วยยกระดับรายได้สุทธิของประชาชน กรมสรรพากรโดยกระทรวงการคลังจะทำการปรับปรุงอัตราค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อน เป็นระยะๆ สำหรับบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปัจจุบัน แสดงตามตาราง 3

ตาราง 3 แสดงอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เริ่มใช้ตั้งแต่ พ.ศ. 2532 ถึงปัจจุบัน

เงินได้สุทธิ (บาท)	อัตราภาษี (ร้อยละ)
0 ถึง 100,000	5
100,001 " 500,000	10
500,001 " 1,000,000	20
1,000,001 " 4,000,000	30
4,000,001 ขึ้นไป	37

กลุ่มนักวิชาการภาษี. ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2548. กรมสรรพากร. 2548: ปกใน

2. โครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย

2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยประมวลรัษฎากรได้ให้คำนิยามของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ไว้เป็นพิเศษ ซึ่งนอกจากจะหมายถึงบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์แล้ว ยังหมายความรวมถึง บุคคลอื่นๆ ด้วย บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่

1. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้แก่

- 1.1 บริษัทจำกัด บริษัทมหาชน จำกัด
- 1.2 ห้างหุ้นส่วนจำกัด
- 1.3 ห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน

2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ได้แก่

2.1 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และ

กระทำการกิจการในที่อื่นๆ รวมทั้งในประเทศไทยด้วย

2.2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการกิจการในอื่นๆ รวมทั้งในประเทศไทยด้วย และกิจการที่ทำนั้น เป็นกิจการประเภทการขนส่งผ่านประเทศต่างๆ

2.3 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 2, 3, 4, 5, หรือ 6 ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70)

2.4 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มีลูกจ้าง หรือผู้กระทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้ หรือผลกำไรในประเทศไทย

3. กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไร โดย

3.1 รัฐบาลต่างประเทศ หรือ

3.2 องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือ

3.3 นิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

4. กิจการร่วมค้า ได้แก่ กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางค้าหรือหากำไรระหว่าง

4.1 บริษัทกับบริษัท

4.2 บริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

4.3 ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

4.4 บริษัทและ/หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือนิติบุคคลอื่น

5. มูลนิธิหรือสมาคม ที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ประกาศกำหนดให้เป็นองค์การสาธารณกุศล

6. นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด โดยอนุมัติรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

2.2 นิติบุคคลที่ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ และนิติบุคคลที่ได้รับการยกเว้นภาษี ได้แก่

1. นิติบุคคลอื่นๆ นอกจากที่กล่าวใน 2.1 เช่น กระทรวง ทบวง กรม องค์การของรัฐบาล วัด หอการค้าจังหวัด พรรคการเมือง สำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ สหกรณ์ หรือสหภาพแรงงานและสภาองค์การนายจ้าง/ลูกจ้าง ตามกฎหมายแรงงาน ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้

2. มูลนิธิหรือสมาคม ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ประกาศกำหนดให้เป็นองค์การสาธารณกุศล ในเรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้เช่นเดียวกัน

3. นิติบุคคลบางประเภทแม้ไม่เข้าลักษณะเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่อาจได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรหรือบทบัญญัติของกฎหมายต่างๆ เพื่อเป็นการสร้างความร่วมมือทางเศรษฐกิจหรือทางเทคนิคระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ รวมทั้งเพื่อเป็นการส่งเสริมการลงทุน เป็นต้น

2.3 เงินที่ได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. เงินปันผล ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่

1.1 บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ที่มีใช้บริษัทจดทะเบียนไว้กับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ถ้าได้รับเงินปันผลจากบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายได้ หรือกองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริมการเกษตรพาณิชยกรรมหรืออุตสาหกรรม หรือเงินส่วนแบ่งที่ได้จากกิจการร่วมค้าให้นำเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรนั้นมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเพียงครั้งเดียว ภายใต้เงื่อนไขพิเศษ

1.2 บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และจดทะเบียนไว้กับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ถ้าได้รับเงินปันผลจากบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายได้ หรือกองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืม เพื่อส่งเสริมการเกษตรพาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม หรือเงินส่วนแบ่งที่ได้จากกิจการร่วมค้า ไม่ต้องนำเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรทั้งหมดที่ได้รับมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี ภายใต้เงื่อนไขพิเศษ

1.3 บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่งไม่ได้จดทะเบียนไว้กับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ถ้าถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผล และบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้รับเงินปันผลไม่ว่าโดยทางตรงหรือโดยทางอ้อม บริษัทจำกัดผู้ถือหุ้นดังกล่าวไม่ต้องนำเงินปันผลทั้งหมดที่ได้รับมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี ภายใต้เงื่อนไขพิเศษ

2. เงินได้ที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

3. ยกเว้นหรือลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่บุคคลตามสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือจะได้อำกับรัฐบาลต่างประเทศ

4. ยกเว้นเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้าที่ประกอบกิจการในประเทศไทย (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500) เฉพาะที่จ่ายให้แก่

4.1 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

4.2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ และประกอบกิจการในประเทศไทย

5. ยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ให้แก่

5.1 บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย สำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จำนวนกึ่งหนึ่ง

5.2 บริษัทจดทะเบียน สำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้ทั้งจำนวน

6. ยกเว้นเงินได้ สำหรับเงินได้ที่จ่ายไปเป็นค่าจ้าง หน่วยงานของรัฐหรือหน่วยงานวิจัยของเอกชนที่กระทรวงการคลังรับรองเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีเป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายดังกล่าว (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 297) พ.ศ. 2539)

7. ยกเว้นเงินได้ สำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538) ดังนี้

7.1 กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่สร้างขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่สร้างขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน แต่ไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนหรือนักศึกษาของโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนดังกล่าว

7.2 เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการตาม 7.1

7.3 กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการสถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงานของลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น หรือของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในเครือเดียวกัน

7.4 เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการตาม 7.3

8. ยกเว้นภาษีเงินได้ ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย เป็นจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้ที่เสียไปในต่างประเทศ แต่ไม่เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียในประเทศไทย ส่วนที่จากเงินได้จากการประกอบกิจการในต่างประเทศแต่ละประเทศ หรือจากเงินได้ที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศแต่ละประเทศ

9. ยกเว้นเงินได้ภาษีนิติบุคคล ให้แก่ผู้ขายหลักทรัพย์และผู้ซื้อหลักทรัพย์บางกรณี (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 364) พ.ศ. 2542 ใช้บังคับสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ที่เริ่มใน 1 มกราคม 2542)

10. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนเท่ากับดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อซื้อหรือให้ได้มาซึ่งทรัพย์สิน ทั้งนี้ เฉพาะดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ทรัพย์สินดังกล่าวอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามประสงค์

11. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นผู้ถือหุ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 99 ของหุ้นทั้งหมด ที่มีสิทธิออกเสียง และเป็นผู้เสนอขายใบแสดงสิทธิในผลประโยชน์ที่เกิดจากหลักทรัพย์อ้างอิงไทย ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด

12. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นเงินปันผลที่ได้รับจากการถือหุ้นในวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หรือผลประโยชน์ที่ได้จากการถือหุ้นดังกล่าว ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด

13. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้พึงประเมินดังต่อไปนี้

13.1 เงินปันผลที่ได้จากการถือหุ้นในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประกอบกิจการธุรกิจเงินร่วมลงทุน และได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าวข้างต้น

13.2 ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้นของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งจัดตั้งโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประกอบธุรกิจเงินร่วมลงทุน แลได้รับยกเว้นเงินได้ดังกล่าวข้างต้น (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 396) พ.ศ. 2545)

14. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้แก่สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคสำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นเงินปันผลที่ได้รับจากวิสาหกิจในเครื่องที่สร้างขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่สร้างขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545)

15. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้เป็นจำนวนเงินหรือมูลค่าของทรัพย์สินเป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชนที่สร้างขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน สถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่สร้างขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน (แต่ต้องเป็นสถานศึกษาที่กระทรวงศึกษาธิการเห็นชอบ) แต่ไม่เกินร้อยละ 20 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะฯ ตามมาตรา 65 ตรี (3) ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 สำหรับการบริจาด ตั้งแต่วันที่ 25 สิงหาคม 2547)

16. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้เป็นจำนวนเงินหรือมูลค่าทรัพย์สินเท่าที่บริจาคให้แก่กองทุนสวัสดิการที่จัดตั้งขึ้นตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายการกุศลสาธารณะตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากรแล้วต้องไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ ทั้งนี้สำหรับเงินได้ที่เกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป

17. ยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่

17.1 ผู้รับใบอนุญาตจัดตั้งสถาบันอุดมศึกษาเอกชน สำหรับเงินได้ รายรับ และการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดิน

17.2 ผู้บริจาคอสังหาริมทรัพย์ให้แก่สถาบันอุดมศึกษาเอกชน สำหรับเงินได้ รายรับ และการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน

18. ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เป็นจำนวนเงินหรือมูลค่าของทรัพย์สินเป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและบำรุงรักษาสวนเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของเอกชนที่เปิดให้ประชาชนใช้เป็นการทั่วไป โดยไม่เก็บค่าบริการใดๆ แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาแล้ว ตาม 15. ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

19. ยกเว้นภาษีเงินได้ ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่สร้างขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย สำหรับเงินได้พึงประเมินดังต่อไปนี้

19.1 ดอกเบี้ยพันธบัตรหรือดอกเบี้ยหุ้นกู้ขององค์การของรัฐบาล

19.2 ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายพันธบัตรหรือหุ้นกู้ที่ออกและจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน เฉพาะพันธบัตรหรือหุ้นกู้ของรัฐบาล องค์การของรัฐบาลหรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม

19.3 ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนพันธบัตรหรือหุ้นกู้ เฉพาะพันธบัตรหรือหุ้นกู้ของรัฐบาลองค์การของรัฐบาล หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับเงินเพื่อส่งเสริมการเกษตรกรรม พาณิชยกรรม อุตสาหกรรม

2.4 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล มีการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจาก ฐานภาษีที่แตกต่างกันออกเป็น 5 ฐาน ดังต่อไปนี้

2.4.1 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิ

1. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้แก่

1.1 บริษัทจำกัด บริษัทมหาชน จำกัด

1.2 ห้างหุ้นส่วนจำกัด

1.3 ห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน

ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย มีสาขา ไม่ว่า จะอยู่ในประเทศไทยหรือนอกประเทศ จะต้องนำกำไรสุทธิของสาขามารวมกับกำไรสุทธิของสำนักงานใหญ่เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยหมด

2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ได้แก่

2.1 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการกิจการในที่อื่นๆ รวมทั้งในประเทศไทยด้วย

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ดังกล่าว จะต้องนำกำไรสุทธิเฉพาะที่ได้จากการกระทำการกิจการในประเทศไทย มาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ในกรณีที่บริษัทต่างประเทศมาถือหุ้นในประเทศไทยเฉพาะการถือหุ้นไม่ถือ เป็นการประกอบกิจการในประเทศไทย สาขาของบริษัทต่างประเทศดังกล่าวที่ประกอบกิจการในประเทศไทยจึงไม่ต้องนำเงินปันผลที่ได้จากบริษัทไทยมารวมคำนวณเป็นกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีในประเทศไทย แต่บริษัทไทยต้องหักภาษีตามมาตรา 70

2.2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มี ลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย ให้ถือว่าบุคคลผู้เป็นลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อเช่นนั้นไม่ว่าจะเห็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล เป็นตัวแทนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ

บุคคลซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และให้บุคคลนั้นมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีเงินได้เฉพาะที่เกี่ยวกับเงินได้หรือผลกำไรดังกล่าว

2.3 กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไร โดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

2.4 กิจการร่วมค้า

การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ ซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี ทั้งนี้ตามที่ได้กำหนดไว้ในมาตรา 65 ใช้เกณฑ์สิทธิ หมายถึงให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมิได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้นด้วย

การหักค่าใช้จ่ายตามมาตรา 65 ทวิ

1. ค่าใช้จ่ายตามมาตรา 65 ตริ ไม่ใช้ถือเป็นรายจ่าย

2. การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ให้หักได้ไม่เกินร้อยละของมูลค่า

ต้นทุน ตามประเภทของทรัพย์สินดังแสดงไว้ในตาราง 4

ตาราง 4 แสดงอัตราการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน

ประเภททรัพย์สิน	ร้อยละ
อาคาร	
- อาคารถาวร	5
- อาคารชั่วคราว	100
ต้นทุนเพื่อการค้าซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้	5
ต้นทุนเพื่อการค้าซึ่งสิทธิการเช่า	
- กรณีไม่มีหนังสือสัญญาเช่า หรือมีหนังสือเช่าที่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้ โดยเงื่อนไขในการต่ออายุนั้นเปิดโอกาสให้ต่ออายุการเช่ากันได้ต่อไป	10
- กรณีมีหนังสือสัญญาเช่าที่ไม่มีกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้ หรือมีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้เพียง ระยะเวลาอันจำกัด	100 หากด้วยจำนวนปี อายุการเช่า และอายุที่ต่อได้รวมกัน
ต้นทุนเพื่อการค้าซึ่งสิทธิในกรรมวิธี สูตร กุ๊ตวิลล์ เครื่องหมายการค้า สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาต สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอื่น	
- กรณีไม่จำกัดอายุการใช้	10
- กรณีจำกัดอายุการใช้	100 หากด้วยจำนวนปีอายุการใช้
ทรัพย์สินอย่างอื่น ซึ่งโดยสภาพของทรัพย์สินนั้นสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้ นอกที่ดินและสินค้า	20

3. การตีราคาทรัพย์สิน โดยให้ราคาทรัพย์สินอื่นนอกจากราคาสินค้าคงเหลือให้ถือตามราคาพึงซื้อทรัพย์สินนั้นตามปกติ และในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ห้ามมิให้นำราคาที่ตีราคาเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ส่วนทรัพย์สินรายการใดมีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ก็ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราเดิมที่ใช้อยู่ก่อนตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น โดยให้หักเพียงเท่าที่ระยะเวลาและมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่สำหรับทรัพย์สินเท่านั้น

4. การโอนทรัพย์สิน ในกรณีการโอนทรัพย์สินให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ยหรือค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ยนั้น ตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินได้

5. การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินหรือหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินต่างประเทศ ซึ่งเงินตรา ทรัพย์สินหรือหนี้สินซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีให้คำนวณค่าหรือราคาเงินตราไทย ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร

6. การตีราคาสินค้าคงเหลือ กำหนดให้ราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่า และให้ถือราคานี้เป็นราคาสินค้าคงเหลือยกมาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ด้วย

7. การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินโดยเทียบกับราคาทุน ของสินค้าประเภทและชนิดเดียวกันที่ส่งเข้าไปในประเทศอื่นได้

8. ถ้าราคาทุนของสินค้าเป็นเงินตามต่างประเทศ ให้คำนวณเป็นเงินตามไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนในท้องตลาดของวันที่ได้สินค้านั้นมา เว้นแต่เงินตามต่างประเทศนั้นจะแลกได้ในอัตราทางราชการก็ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราทางราชการนั้น

9. การจำหน่ายหนี้สูญ ในกรณีผู้เสียภาษีใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้ เมื่อมีรายได้เกิดขึ้นก็ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้ แม้ว่าจะยังมิได้รับชำระหนี้ แต่ถ้าผู้เสียภาษีไม่อาจใช้สิทธิในหนี้นั้นเพื่อรับชำระหนี้โดยทั่วไปผู้เสียภาษีย่อมลงเป็นรายจ่ายสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่จำหน่ายหนี้สูญนั้นได้ ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร

10. เงินปันผลที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่ต้องนำมารวมคำนวณ

11. ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว

12. เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไร ที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว และผู้รับเป็นบริษัทจดทะเบียนหรือเป็นบริษัทที่ตั้งขึ้น

ตามกฎหมายไทย ให้บทบัญญัติของเรื่องเงินปันผลที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล มาใช้บังคับโดยอนุโลม

13. มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ ไม่ต้องนำเงินค่าลงทะเบียนหรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก หรือเงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการรับบริจาคหรือจากการให้โดยเสนหาแล้วแต่กรณี มารวมคำนวณเป็นรายได้

14. ภาษีขาย ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้รับหรือพึงได้รับ และภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้รับคืนเนื่องจากการขอคืน ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้

ค่าใช้จ่ายที่หักไม่ได้ ตามมาตรา 65 ตี

กำหนดให้รายการตามมาตรา 65 ตีดังต่อไปนี้ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

1. เงินสำรองต่าง ๆ ยกเว้นเงินสำรองในบางกรณีเท่านั้นที่สามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร

2. เงินกองทุน เว้นแต่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

3. รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสนหา หรือการกุศล เว้นแต่การกุศลสาธารณะหรือการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุบัญญัติรัฐมนตรี

4. ค่ารับรองหรือค่าบริการ เฉพาะส่วนที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

5. รายจ่ายอันเป็นลักษณะการลงทุน หรือรายจ่ายในการต่อเติมเปลี่ยนแปลงขยายออกไปหรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

6. เบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา ภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระ และภาษีซื้อของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน

7. การถอนเงินโดยปราศจากคำตอบแทนของผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

8. เงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน เฉพาะส่วนที่จ่ายเกินสมควร

9. รายจ่ายที่กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง หรือรายจ่ายซึ่งควรจะได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่น เว้นแต่ในกรณีที่ไม่สามารถจะลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใด อาจลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไปได้

10. ค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สิน ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นเจ้าของและใช้เอง

11. ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับเงินทุน เงินสำรองต่าง ๆ หรือเงินกองทุนของตนเอง

12. ผลเสียหายอันอาจได้กลับคืนเนื่องจากการประกันหรือสัญญาคุ้มครองกันใดๆ หรือผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนๆ เว้นแต่ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 ปี ก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน

13. รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไร หรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

14. รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ

15. ค่าซื้อทรัพย์สิน และรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติ โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

16. ค่าของทรัพยากรของธรรมชาติที่สูญเสียหรือสิ้นไปเนื่องจากการกิจการที่ทำ

17. ค่าของทรัพย์สิน นอกจากสินค้าที่ราคาต่ำลง ทั้งนี้ภายใต้มาตรา 65 ทวิ

18. รายจ่ายซึ่งผู้จ่ายพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ

19. รายจ่ายใดๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีแล้ว

20. รายจ่ายที่มีลักษณะทำนองเดียวกับที่ระบุใน 1 ถึง 9 ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

2.4.2 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

การเสียภาษีจากยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย มีอยู่ 2

กรณีดังนี้คือ

1. รายได้จากกิจการขนส่งระหว่างประเทศของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีนี้ ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ และกระทำการกิจการในอื่นๆ รวมทั้งในประเทศไทย และกิจการที่กระทำนั้นเป็นการขนส่งระหว่างประเทศ โดยกำหนดให้คำนวณอัตราภาษีดังนี้

1.1 กรณีรับขนคนโดยสาร รายได้เกิดจากค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บในประเทศไทย ก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขนคนโดยสารนั้น ให้คำนวณภาษีอัตราร้อยละ 3

1.2 กรณีรับขนของ รายได้เกิดจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ว่าในหรือนอกประเทศไทยก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขนของออกจากประเทศไทยนั้น ให้คำนวณภาษีอัตราร้อยละ 3

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนในต่างประเทศ และดำเนินกิจการในประเทศไทยประเภทการขนส่งระหว่างประเทศนี้ ถ้ามีเงินได้อื่นจากการประกอบกิจการการนอกเหนือจากการขนส่งระหว่างประเทศ เช่นรายได้จากการขายสินค้า เนื่องจากรายได้จากการขายสินค้านั้นมิใช่รายได้ประเภทการขนส่งระหว่างประเทศ ฉะนั้นรายได้จากการขายสินค้า จึงต้องเสียภาษีเงินได้จากฐานกำไรสุทธิตามหลักทั่วไป เว้นแต่กรณีไม่สามารถคำนวณกำไรสุทธิได้ ก็อาจเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของยอดขายหรือยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า (ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในประเทศไทยของบริษัทเดินอากาศยานระหว่างประเทศที่ตั้งสาขาในไทย กรมสรรพากรอนุมัติให้เสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 5 ของยอดดอกเบี้ยได้)

การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีของกิจการขนส่งระหว่างประเทศ จะต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี กิจการขนส่งระหว่างประเทศนี้ต้องมียื่นเสียภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชีแต่อย่างใด แบบแสดงรายการที่ใช้นั้น คือ ภ.ง.ด. 52 (ยื่นรอบระยะเวลาบัญชีละ 1 ครั้ง)

2. รายได้ของมูลนิธิต่อสมาคคม ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ มูลนิธิหรือสมาคมที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือกฎหมายของต่างประเทศซึ่งประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดให้เป็นองค์กรสาธารณกุศล

2.1 รายได้ของมูลนิธิต่อสมาคคมที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล จะต้องเสียภาษีเงินได้จากยอดขายได้ก่อนหักรายจ่ายใด โดยรายได้ที่มูลนิธิหรือสมาคมจะต้องเสียภาษีเงินได้จะรวมถึงรายได้ทุกอย่างไม่ว่าจะได้มาจากทางใดๆ เช่น รายได้จากการขายสินค้าและบริการ ดอกเบี้ย ค่าเช่า เงินปันผล ฯลฯ รายได้ของมูลนิธิต่อสมาคคมที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 65 ทวิ (13) ได้แก่

ก) ค่าลงทะเบียนหรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก

ข) เงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากสมาชิก

ค) เงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการให้โดยเสนหา

นอกจากนี้ ยังมีการยกเว้นเงินได้ให้แก่มูลนิธิหรือสมาคม เฉพาะเงินได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชนซึ่งเป็นโรงเรียนประเภทอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน (มาตรา 5 นว แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500)

อัตราภาษีและการคำนวณภาษีนั้น มูลนิธิหรือสมาคมต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราดังนี้

ก) เงินได้ประเภทที่ 8 เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นๆ เสียภาษีร้อยละ 2 ของรายได้ก่อนหักรายจ่าย

ข) เงินได้อื่นๆ นอกจาก ก) เสียร้อยละ 10 ของรายได้ก่อนหักรายจ่าย

การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีของมูลนิธิต่อสมาคคม เป็นเช่นเดียวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล คือ มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการที่มีรายได้ต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี แบบแสดงรายการที่ใช้นั้นคือ ภ.ง.ด.55 มูลนิธิหรือสมาคมไม่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีครั้งรอบระยะเวลาบัญชีแต่ประการใด (ยื่นรอบระยะเวลาบัญชีละ 1 ครั้ง)

2.4.3 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70)

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย และได้รับเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 2,

3, 4, 5 หรือ 6 ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย การเสียภาษีกรณีนี้กฎหมายให้เสียภาษีโดยวิธีหักภาษี คือ ผู้จ่ายเงินได้ดังกล่าวจะต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตามวิธีการและอัตราที่ต่างไป ทั้งนี้ ไม่ว่าใครจะเป็นผู้จ่ายเงินได้ก็ตาม ภาษีที่หักไว้ในกรณีนี้เป็นภาษีที่เสียเด็ดขาด จึงเสร็จสิ้นเป็นรายครั้งไป

ถ้าเป็นกรณีที่เป็นการจ่ายเงินได้ดังกล่าวให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในต่างประเทศ ซึ่งเป็นสาขาของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ผู้จ่ายเงินได้ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีตามฐานนี้ เพราะผู้รับเงินได้ไม่ใช่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามฐานนี้แต่อย่างใด

2. เงินได้ที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย เงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ต่างประเทศ ซึ่งผู้จ่ายมีหน้าที่ต้องหักภาษี ได้แก่

ก) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 2 เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้

ข) เงินได้ประเภทที่ 3 ค่าแห่งกู๊ดวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่นหรือคำพิพากษาของศาล

ค) เงินได้ประเภทที่ 4 เงินได้ที่เป็นดอกเบี้ย เงินปันผล เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้น เงินลดทุน เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วน และการควบเข้ากัน

ง) เงินได้ประเภทที่ 5 ได้แก่เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจากการให้เช่าทรัพย์สิน หรือ

จ) เงินได้ประเภทที่ 6 ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือ วิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลป์ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม

3. อัตราภาษีและการคำนวณภาษี วิธีการคำนวณหักภาษีฐานนี้ มีหลักเกณฑ์และวิธีการแยกออกตามประเภทของเงินได้ ดังนี้

ก) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 2, 3, 4, 5 และ 6 นอกจากเงินได้พึงประเมินประเภท 4 (ข) ให้คำนวณหักภาษีในอัตราร้อยละ 15

ข) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 4 (ข) ให้ผู้จ่ายเงินได้คำนวณหักภาษีในอัตรา

10

4. การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี กำหนดเวลายื่นแบบการหักภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายสำหรับบริษัทต่างประเทศข้างต้น ผู้จ่ายเงินได้จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย และยื่นแบบแสดงรายการและนำส่งภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินแบบแสดงรายการที่ใช้คือแบบ ภ.ง.ด. 54 (ถ้าไม่มีการส่งเงินได้ไปต่างประเทศก็ไม่ต้องยื่น)

2.4.4 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีจำหน่ายกำไรไปนอกประเทศ

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีฐานนี้ ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งจำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย ให้เสียภาษีเงินได้โดยหักภาษีจากจำนวนเงินที่จำหน่าย

2. อัตราภาษีและการคำนวณภาษี โดยวิธีการเสียภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศนี้ ให้เสียภาษีโดยหักจากจำนวนเงินที่จำหน่ายในอัตราร้อยละ 10

3. การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่จำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ จะต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี ภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จำหน่ายเงินกำไร แบบแสดงรายการที่ใช้อยู่ ได้แก่ ภ.ง.ด. 54 (ยื่นทุกครั้งที่มีการจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย ถ้าเก็บกำไรไว้ในประเทศไทยไม่ต้องเสียภาษีตามฐานนี้)

2.5 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บจากฐานต่าง ๆ

อัตราภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บจากฐานต่าง ๆ ในปัจจุบันนั้น มีความแตกต่างกันไป แสดงดังตาราง 5

ตาราง 5 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2524 ถึงปัจจุบัน

ระยะเวลาที่ใช้	อัตราภาษี (ร้อยละ)
ก) ภาษีจากกำไรสุทธิ	
1. บริษัทจดทะเบียน	30
2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนอกจาก 1.	30
ข) ภาษีตามมาตรา 70 และมาตรา 70 ทวิ	10
ค) ภาษีจากรายได้ก่อนหักรายจ่ายใดๆ ของมูลนิธิหรือสมาคม	
1. เฉพาะรายได้ส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8)	2
2. รายได้อื่นๆ นอกจาก 1.	10

ที่มา : ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2549

ภาคผนวก ข.
ผลการวิเคราะห์ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตาราง 1 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ในสมการที่ (2)

Dependent Variable: T1

Method: Least Squares

Sample: 1977 2004

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	6.79E-05	0.010906	0.006225	0.9951
Y_p_{t-1}	2.27E-09	2.82E-08	0.080457	0.9366
Gr_{t-1}	3.26E-05	0.000102	0.321072	0.7512
A/Y_{t-1}	-0.020072	0.019211	-1.044843	0.3074
C/Y_{t-1}	0.057688	0.026942	2.141160	0.0436
Bk/Y_{t-1}	0.100641	0.027529	3.655744	0.0014
R-squared	0.862022	Mean dependent var		0.017400
Adjusted R-squared	0.830664	S.D. dependent var		0.004090
S.E. of regression	0.001683	Akaike info criterion		-9.748955
Sum squared resid	6.23E-05	Schwarz criterion		-9.463482
Log likelihood	142.4854	F-statistic		27.48918
Durbin-Watson stat	1.353104	Prob(F-statistic)		0.000000

ตาราง 2 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ในสมการที่ (3)

Dependent Variable: T1

Method: Least Squares

Sample: 1977 2004

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.010867	0.002938	-3.698993	0.0011
C/Y _{t-1}	0.082914	0.011011	7.530002	0.0000
Bk/Y _{t-1}	0.131442	0.019283	6.816472	0.0000
R-squared	0.842356	Mean dependent var		0.017400
Adjusted R-squared	0.829744	S.D. dependent var		0.004090
S.E. of regression	0.001688	Akaike info criterion		-9.829992
Sum squared resid	7.12E-05	Schwarz criterion		-9.687256
Log likelihood	140.6199	F-statistic		66.79241
Durbin-Watson stat	1.330265	Prob(F-statistic)		0.000000

ตาราง 3 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ในสมการที่ (4)

Dependent Variable: T1

Method: Least Squares

Sample(adjusted): 1978 2004

Included observations: 27 after adjusting endpoints

Convergence achieved after 10 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.008400	0.004922	-1.706726	0.1013
C/Y _{t-1}	0.074283	0.017614	4.217199	0.0003
Bk/Y _{t-1}	0.131211	0.027710	4.735192	0.0001
AR(1)	0.351635	0.197054	1.784459	0.0875
R-squared	0.837114	Mean dependent var		0.017700
Adjusted R-squared	0.815868	S.D. dependent var		0.003841
S.E. of regression	0.001648	Akaike info criterion		-9.842176
Sum squared resid	6.25E-05	Schwarz criterion		-9.650200
Log likelihood	136.8694	F-statistic		39.40110
Durbin-Watson stat	1.774921	Prob(F-statistic)		0.000000
Inverted AR Roots	.35			

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตาราง 4 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล
ในสมการที่ (6)

Dependent Variable: T2

Method: Least Squares

Sample: 1977 2004

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.003914	0.015644	-0.250202	0.8049
$Y_{p\ t-1}$	1.10E-07	1.26E-07	0.870945	0.3936
Gr_{t-1}	0.000604	0.000200	3.025442	0.0064
M/Y_{t-1}	-0.039392	0.093763	-0.420125	0.6787
Bk/Y_{t-1}	0.177918	0.052387	3.396228	0.0027
Im/Y_{t-1}	0.046649	0.024337	1.916806	0.0690
Ex/Y_{t-1}	0.014211	0.025181	0.564349	0.5785
R-squared	0.913606	Mean dependent var		0.023539
Adjusted R-squared	0.888922	S.D. dependent var		0.009198
S.E. of regression	0.003066	Akaike info criterion		-8.524860
Sum squared resid	0.000197	Schwarz criterion		-8.191808
Log likelihood	126.3480	F-statistic		37.01217
Durbin-Watson stat	2.216382	Prob(F-statistic)		0.000000

ตาราง 5 ผลการทดสอบหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) ทำให้ทราบการเกิดปัญหา Multicollinearity ของสมการภาษีเงินได้นิติบุคคล

	T2	$Y_{p\ t-1}$	Gr_{t-1}	M/Y_{t-1}	Bk/Y_{t-1}	Im/Y_{t-1}	Ex/Y_{t-1}
T2	1.000000	0.795063	0.116277	0.802445	0.640031	0.871024	0.718811
$Y_{p\ t-1}$	0.795063	1.000000	-0.367644	0.973315	0.451752	0.908791	0.905892
Gr_{t-1}	0.116277	-0.367644	1.000000	-0.283568	0.013235	-0.120713	-0.315187
M/Y_{t-1}	0.802445	0.973315	-0.283568	1.000000	0.368875	0.940349	0.954595
Bk/Y_{t-1}	0.640031	0.451752	0.013235	0.368875	1.000000	0.388215	0.185507
Im/Y_{t-1}	0.871024	0.908791	-0.120713	0.940349	0.388215	1.000000	0.923923
Ex/Y_{t-1}	0.718811	0.905892	-0.315187	0.954595	0.185507	0.923923	1.000000

ตาราง 6 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล
ในสมการที่ (7)

Dependent Variable: T2

Method: Least Squares

Sample: 1977 2004

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.010257	0.004024	-2.549190	0.0183
$Y_{p\ t-1}$	6.78E-08	7.55E-08	0.897884	0.3790
Gr_{t-1}	0.000571	0.000180	3.171791	0.0044
Bk/Y_{t-1}	0.176620	0.051308	3.442374	0.0023
Im/Y_{t-1}	0.047078	0.023856	1.973411	0.0611
Ex/Y_{t-1}	0.007675	0.019427	0.395084	0.6966
R-squared	0.912880	Mean dependent var		0.023539
Adjusted R-squared	0.893080	S.D. dependent var		0.009198
S.E. of regression	0.003008	Akaike info criterion		-8.587918
Sum squared resid	0.000199	Schwarz criterion		-8.302446
Log likelihood	126.2309	F-statistic		46.10509
Durbin-Watson stat	2.160630	Prob(F-statistic)		0.000000

ตาราง 7 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล
ในสมการที่ (8)

Dependent Variable: T2

Method: Least Squares

Sample: 1977 2004

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.013218	0.002533	-5.219147	0.0000
Gr _{t-1}	0.000416	0.000128	3.240716	0.0035
Bk/Y _{t-1}	0.181310	0.036032	5.031951	0.0000
Im/Y _{t-1}	0.072670	0.006500	11.18044	0.0000
R-squared	0.906782	Mean dependent var		0.023539
Adjusted R-squared	0.895130	S.D. dependent var		0.009198
S.E. of regression	0.002979	Akaike info criterion		-8.663121
Sum squared resid	0.000213	Schwarz criterion		-8.472806
Log likelihood	125.2837	F-statistic		77.82040
Durbin-Watson stat	2.266789	Prob(F-statistic)		0.000000

ภาษีเงินได้โดยรวม

ตาราง 8 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้โดยรวม
ในสมการที่ (10)

Dependent Variable: T3

Method: Least Squares

Sample: 1977 2004

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.004645	0.034791	-0.133518	0.8952
$Y_{p\ t-1}$	1.17E-07	1.23E-07	0.953215	0.3525
Gr_{t-1}	0.000568	0.000206	2.764049	0.0124
A/Y_{t-1}	-0.029957	0.045532	-0.657934	0.5185
C/Y_{t-1}	0.056389	0.050890	1.108059	0.2817
M/Y_{t-1}	-0.000526	0.103263	-0.005089	0.9960
Bk/Y_{t-1}	0.224122	0.079608	2.815337	0.0110
Im/Y_{t-1}	0.061652	0.022709	2.714865	0.0137
Ex/Y_{t-1}	-0.016879	0.023548	-0.716807	0.4822
R-squared	0.965265	Mean dependent var		0.040939
Adjusted R-squared	0.950639	S.D. dependent var		0.012244
S.E. of regression	0.002720	Akaike info criterion		-8.721050
Sum squared resid	0.000141	Schwarz criterion		-8.292842
Log likelihood	131.0947	F-statistic		65.99933
Durbin-Watson stat	2.183701	Prob(F-statistic)		0.000000

ตาราง 9 ผลการทดสอบหาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix) ทำให้ทราบการเกิดปัญหา Multicollinearity ของสมการภาษีเงินได้โดยรวม

	T3	Yp t-1	Gr t-1	A/Y t-1	C/Y t-1	M/Y t-1	Bk/Yt-1	Im/Y t-1	Ex/Y t-1
T3	1.0000	0.8596	-0.0070	-0.8919	0.6000	0.8490	0.7121	0.8749	0.7291
Yp t-1	0.8596	1.0000	-0.3676	-0.8986	0.7932	0.9733	0.4518	0.9088	0.9059
Gr t-1	-0.0070	-0.3676	1.0000	0.2543	-0.5773	-0.2836	0.0132	-0.1207	-0.3152
A/Y t-1	-0.8919	-0.8986	0.2543	1.0000	-0.8014	-0.9078	-0.5893	-0.8282	-0.8102
C/Y t-1	0.6000	0.7932	-0.5773	-0.8014	1.0000	0.7698	0.2284	0.6259	0.7125
M/Y t-1	0.8490	0.9733	-0.2836	-0.9078	0.7698	1.0000	0.3689	0.9403	0.9546
Bk/Y t-1	0.7121	0.4518	0.0132	-0.5893	0.2284	0.3689	1.0000	0.3882	0.1855
Im/Y t-1	0.8749	0.9088	-0.1207	-0.8282	0.6259	0.9403	0.3882	1.0000	0.9239
Ex/Y t-1	0.7291	0.9059	-0.3152	-0.8102	0.7125	0.9546	0.1855	0.9239	1.0000

ตาราง 10 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้โดยรวม
ในสมการที่ (11)

Dependent Variable: T3

Method: Least Squares

Sample: 1977 2004

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.004776	0.022860	-0.208919	0.8366
$Y_{p\ t-1}$	1.17E-07	7.56E-08	1.542708	0.1386
Gr_{t-1}	0.000568	0.000195	2.911084	0.0086
A/Y_{t-1}	-0.029837	0.037915	-0.786930	0.4405
C/Y_{t-1}	0.056432	0.048885	1.154389	0.2619
Bk/Y_{t-1}	0.224268	0.072392	3.097952	0.0057
Im/Y_{t-1}	0.061635	0.021886	2.816217	0.0107
Ex/Y_{t-1}	-0.016929	0.020908	-0.809684	0.4277
R-squared	0.965265	Mean dependent var		0.040939
Adjusted R-squared	0.953107	S.D. dependent var		0.012244
S.E. of regression	0.002651	Akaike info criterion		-8.792478
Sum squared resid	0.000141	Schwarz criterion		-8.411848
Log likelihood	131.0947	F-statistic		79.39758
Durbin-Watson stat	2.183465	Prob(F-statistic)		0.000000

ตาราง 11 ผลการประมาณค่าปัจจัยทางเศรษฐกิจที่กำหนดสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้โดยรวม
ในสมการที่ (12)

Dependent Variable: T3

Method: Least Squares

Sample: 1977 2004

Included observations: 28

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.031557	0.006888	-4.581208	0.0001
Gr _{t-1}	0.000577	0.000150	3.840355	0.0008
C/Y _{t-1}	0.109666	0.028362	3.866640	0.0008
Bk/Y _{t-1}	0.303019	0.032081	9.445519	0.0000
Im/Y _{t-1}	0.071541	0.007616	9.393736	0.0000
R-squared	0.960070	Mean dependent var		0.040939
Adjusted R-squared	0.953126	S.D. dependent var		0.012244
S.E. of regression	0.002651	Akaike info criterion		-8.867403
Sum squared resid	0.000162	Schwarz criterion		-8.629509
Log likelihood	129.1436	F-statistic		138.2536
Durbin-Watson stat	2.189796	Prob(F-statistic)		0.000000

ภาคผนวก ค.

การวิเคราะห์ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี

การวิเคราะห์ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ปี พ.ศ.	β_0	β_4 C/Y _{t-1}	β_5 Bk/Y _{t-1}	T ₁ /Y _t	T ₁ /Y _t	TE _{1t}
2520	-0.008400	0.015727	0.003424	0.010750	0.009300	0.865094
2521	-0.008400	0.015815	0.003544	0.010959	0.010901	0.994660
2522	-0.008400	0.016288	0.003753	0.011641	0.011147	0.957526
2523	-0.008400	0.017413	0.003920	0.012933	0.010971	0.848258
2524	-0.008400	0.019237	0.004061	0.014898	0.011884	0.797703
2525	-0.008400	0.019360	0.003768	0.014728	0.014272	0.969047
2526	-0.008400	0.020587	0.003982	0.016169	0.015931	0.985242
2527	-0.008400	0.021103	0.004399	0.017102	0.017402	1.017533
2528	-0.008400	0.020844	0.004447	0.016891	0.018780	1.111820
2529	-0.008400	0.020731	0.004380	0.016712	0.016956	1.014619
2530	-0.008400	0.020304	0.004295	0.016199	0.014766	0.911504
2531	-0.008400	0.019652	0.005045	0.016297	0.015736	0.965571
2532	-0.008400	0.018720	0.005570	0.015890	0.015594	0.981353
2533	-0.008400	0.018262	0.005982	0.015844	0.019017	1.200228
2534	-0.008400	0.018430	0.007244	0.017274	0.019628	1.136293
2535	-0.008400	0.018575	0.007006	0.017180	0.017701	1.030280
2536	-0.008400	0.019353	0.008444	0.019396	0.017851	0.920316
2537	-0.008400	0.020757	0.009625	0.021982	0.018681	0.849834
2538	-0.008400	0.020728	0.010144	0.022472	0.021062	0.937233
2539	-0.008400	0.021586	0.009889	0.023075	0.023363	1.012485
2540	-0.008400	0.021796	0.009853	0.023249	0.023599	1.015037
2541	-0.008400	0.022501	0.008948	0.023049	0.026599	1.154033
2542	-0.008400	0.023124	0.006894	0.021618	0.019824	0.916995
2543	-0.008400	0.023310	0.004642	0.019552	0.018392	0.940706
2544	-0.008400	0.023260	0.003887	0.018747	0.018902	1.008273
2545	-0.008400	0.023187	0.003869	0.018655	0.019248	1.031749
2546	-0.008400	0.022778	0.004093	0.018471	0.019620	1.062213
2547	-0.008400	0.022425	0.004485	0.018509	0.020027	1.081992

การวิเคราะห์ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

ปี พ.ศ.	β_0	β_2 Gr _{t-1}	β_4 Bk/Y _{t-1}	β_5 lm/y _{t-1}	T ₂ /Y _t	T ₂ /Y _t	TE _{2t}
2520	-0.013218	0.003814	0.004731	0.016338	0.011665	0.011545	0.989699
2521	-0.013218	0.004102	0.004898	0.018299	0.014081	0.013153	0.934130
2522	-0.013218	0.002622	0.005187	0.017424	0.012014	0.013930	1.159504
2523	-0.013218	0.003651	0.005417	0.021151	0.017001	0.014509	0.853409
2524	-0.013218	0.001916	0.005611	0.022068	0.016377	0.017686	1.079947
2525	-0.013218	0.002457	0.005206	0.021889	0.016335	0.015185	0.929607
2526	-0.013218	0.002227	0.005503	0.017899	0.012410	0.014330	1.154702
2527	-0.013218	0.002323	0.006078	0.019819	0.015003	0.014792	0.985986
2528	-0.013218	0.002393	0.006146	0.019016	0.014337	0.014567	1.016059
2529	-0.013218	0.001933	0.006053	0.018852	0.013620	0.013719	1.007257
2530	-0.013218	0.002302	0.005935	0.017128	0.012147	0.013557	1.116090
2531	-0.013218	0.003960	0.006971	0.020590	0.018303	0.017535	0.958017
2532	-0.013218	0.005528	0.007697	0.025000	0.025007	0.020870	0.834565
2533	-0.013218	0.005071	0.008267	0.027241	0.027361	0.026864	0.981838
2534	-0.013218	0.004646	0.010010	0.030267	0.031705	0.029894	0.942893
2535	-0.013218	0.003560	0.009681	0.030890	0.030913	0.030328	0.981085
2536	-0.013218	0.003363	0.011668	0.029782	0.031594	0.032553	1.030346
2537	-0.013218	0.003432	0.013300	0.030666	0.034181	0.037137	1.086497
2538	-0.013218	0.003739	0.014018	0.031768	0.036306	0.037542	1.034056
2539	-0.013218	0.003843	0.013665	0.030615	0.034905	0.036961	1.058901
2540	-0.013218	0.002455	0.013615	0.028885	0.031738	0.033748	1.063349
2541	-0.013218	-0.000570	0.012364	0.029548	0.028123	0.018397	0.654164
2542	-0.013218	-0.004372	0.009527	0.027866	0.019803	0.021984	1.110133
2543	-0.013218	0.001850	0.006415	0.029892	0.024939	0.028865	1.157463
2544	-0.013218	0.001976	0.005371	0.036819	0.030948	0.027291	0.881822
2545	-0.013218	0.000902	0.005346	0.038962	0.031992	0.029797	0.931409
2546	-0.013218	0.002212	0.005656	0.036995	0.031645	0.035186	1.111898
2547	-0.013218	0.002970	0.006197	0.038547	0.034496	0.037147	1.076849

การวิเคราะห์ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้โดยรวม

ปี พ.ศ.	β_0	β_2 Gr _{t-1}	β_4 C/Y _{t-1}	β_6 Bk/Y _{t-1}	β_7 Im/y _{t-1}	T ₃ /Y _t	T ₃ /Y _t	TE _{3t}
2520	-0.031557	0.005290	0.023218	0.007907	0.016084	0.020942	0.020845	0.995373
2521	-0.031557	0.005690	0.023348	0.008185	0.018014	0.023680	0.024054	1.015764
2522	-0.031557	0.003637	0.024046	0.008668	0.017153	0.021947	0.025077	1.142629
2523	-0.031557	0.005064	0.025707	0.009054	0.020822	0.029091	0.025480	0.875881
2524	-0.031557	0.002657	0.028400	0.009378	0.021725	0.030603	0.029570	0.966247
2525	-0.031557	0.003408	0.028582	0.008701	0.021549	0.030684	0.029457	0.960021
2526	-0.031557	0.003088	0.030393	0.009197	0.017621	0.028742	0.030261	1.052844
2527	-0.031557	0.003222	0.031155	0.010158	0.019512	0.032490	0.032194	0.990891
2528	-0.031557	0.003319	0.030772	0.010271	0.018721	0.031526	0.033347	1.057760
2529	-0.031557	0.002681	0.030606	0.010116	0.018559	0.030406	0.030675	1.008852
2530	-0.031557	0.003193	0.029975	0.009919	0.016862	0.028392	0.028323	0.997551
2531	-0.031557	0.005492	0.029013	0.011651	0.020270	0.034870	0.033271	0.954153
2532	-0.031557	0.007667	0.027637	0.012864	0.024611	0.041223	0.036464	0.884561
2533	-0.031557	0.007034	0.026960	0.013816	0.026817	0.043071	0.045880	1.065235
2534	-0.031557	0.006443	0.027208	0.016729	0.029797	0.048621	0.049522	1.018533
2535	-0.031557	0.004938	0.027422	0.016179	0.030410	0.047392	0.048029	1.013426
2536	-0.031557	0.004664	0.028571	0.019500	0.029319	0.050497	0.050404	0.998154
2537	-0.031557	0.004761	0.030644	0.022229	0.030189	0.056266	0.055818	0.992048
2538	-0.031557	0.005186	0.030601	0.023427	0.031274	0.058931	0.058604	0.994449
2539	-0.031557	0.005330	0.031867	0.022838	0.030139	0.058618	0.060324	1.029100
2540	-0.031557	0.003405	0.032178	0.022755	0.028437	0.055217	0.057347	1.038564
2541	-0.031557	-0.000791	0.033219	0.020664	0.029089	0.050623	0.044996	0.888849
2542	-0.031557	-0.006064	0.034138	0.015922	0.027433	0.039872	0.041808	1.048538
2543	-0.031557	0.002566	0.034412	0.010721	0.029427	0.045570	0.047258	1.037045
2544	-0.031557	0.002741	0.034339	0.008977	0.036247	0.050747	0.046193	0.910265
2545	-0.031557	0.001251	0.034231	0.008934	0.038357	0.051216	0.049045	0.957612
2546	-0.031557	0.003068	0.033627	0.009453	0.036420	0.051012	0.054806	1.074386
2547	-0.031557	0.004120	0.033106	0.010357	0.037948	0.053974	0.057174	1.059293

ภาคผนวก ง.
แบบบันทึกข้อมูลที่ใช้ในการวิจัย

แบบบันทึกข้อมูล 1

(หน่วย : ล้านบาท)

ปี พ.ศ.	มูลค่าผลิตภัณฑ์ ภายในประเทศเบื้องต้น (GDP) (Y)	รายได้ต่อหัว ของประชากร (Yp)	อัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ของ GDP ณ ราคา ปี 2531 (Gr)
2520	406,659	7,585	6.6
2521	490,983	8,962	10.1
2522	562,580	9,872	5.2
2523	662,482	11,434	4.6
2524	760,356	12,763	5.9
2525	841,569	13,923	5.4
2526	920,989	14,842	5.6
2527	988,070	15,372	5.8
2528	1,056,496	16,129	4.6
2529	1,133,397	16,757	5.5
2530	1,299,913	18,929	9.5
2531	1,559,804	22,066	13.3
2532	1,856,992	26,082	12.2
2533	2,183,545	29,959	11.2
2534	2,506,635	33,769	8.6
2535	2,830,914	37,451	8.1
2536	3,165,222	41,420	8.3
2537	3,629,341	46,677	9.0
2538	4,186,212	53,027	9.2
2539	4,611,041	56,564	5.9
2540	4,732,610	56,726	-1.4
2541	4,626,447	54,101	-10.5
2542	4,637,079	53,957	4.4
2543	4,922,079	58,411	4.8
2544	5,133,502	60,257	2.2
2545	5,450,643	63,087	2.2
2546	5,917,368	67,659	7.0
2547	6,489,847	74,690	6.2

แบบบันทึกข้อมูล 2

(หน่วย : ล้านบาท)

ปี พ.ศ.	สัดส่วนมูลค่า ผลิตภัณฑ์ภาค การเกษตร (A)	สัดส่วนมูลค่า ผลิตภัณฑ์ภาค อุตสาหกรรม (M)	สัดส่วน ผลตอบแทน การจ้างงาน (C)	สัดส่วนมูลค่า ผลิตภัณฑ์ภาค สถาบันการเงิน (Bk)	สัดส่วนมูลค่า ภาคการ นำเข้า (Im)	สัดส่วนมูลค่า ภาคการ ส่งออก (Ex)
2520	100,861	82,926	86,577	10,985	94,177	71,198
2521	120,459	99,450	107,657	14,045	108,899	83,065
2522	135,088	119,769	131,877	16,809	146,163	108,179
2523	153,960	142,504	171,561	20,503	193,618	133,197
2524	162,390	172,143	198,172	21,833	219,026	153,001
2525	156,098	179,438	233,235	25,542	196,616	159,728
2526	184,752	203,837	261,644	30,875	236,609	146,472
2527	173,642	226,360	277,252	33,491	245,155	175,237
2528	167,026	231,598	294,853	35,271	251,169	193,366
2529	177,537	270,605	309,794	37,102	241,358	233,383
2530	204,521	315,291	343,902	49,980	334,209	299,853
2531	252,346	403,034	393,083	66,220	513,114	403,570
2532	279,947	496,714	456,526	84,668	662,887	516,317
2533	272,935	594,003	541,738	120,551	852,836	589,776
2534	317,085	707,901	626,789	133,838	959,408	725,449
2535	348,127	778,987	737,523	182,180	1,033,246	834,839
2536	320,051	892,363	884,453	232,191	1,170,848	951,340
2537	383,198	1,019,007	1,012,733	280,595	1,370,635	1,152,011
2538	397,929	1,251,502	1,216,455	315,514	1,763,591	1,406,310
2539	438,119	1,370,438	1,352,953	346,263	1,832,825	1,412,111
2540	447,176	1,427,657	1,433,541	322,733	1,924,283	1,806,700
2541	498,587	1,428,323	1,440,186	243,096	1,774,066	2,248,321
2542	435,507	1,514,030	1,455,086	164,058	1,907,391	2,215,180
2543	444,185	1,653,658	1,541,412	155,407	2,494,141	2,773,827
2544	468,905	1,715,926	1,602,367	159,837	2,752,346	2,884,704
2545	514,257	1,836,083	1,671,353	170,036	2,774,840	2,923,941
2546	615,854	2,061,572	1,786,334	202,257	3,138,776	3,325,630
2547	669,498	2,238,222	1,928,426	233,719	3,801,171	3,874,824

แบบบันทึกข้อมูล 3

ปี พ.ศ.	ภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้ นิติบุคคล	ภาษี ทางอ้อม	รวมรายได้ ภาษีอากร	รายได้ที่มีใช้ ภาษีอากร	รวมรายได้ ภาครัฐบาล
2520	3,782	4,695	40,914	49,391	4,673	54,064
2521	5,352	6,458	48,442	60,252	4,956	65,208
2522	6,271	7,837	59,529	73,637	5,038	78,675
2523	7,268	9,612	71,593	88,473	7,084	95,557
2524	9,036	13,448	78,422	100,906	10,937	111,843
2525	12,011	12,779	80,286	105,076	10,904	115,980
2526	14,672	13,198	101,192	129,062	14,374	143,436
2527	17,194	14,616	104,436	136,246	11,996	148,242
2528	19,841	15,390	109,716	144,947	15,705	160,652
2529	19,218	15,549	119,435	154,202	15,723	169,925
2530	19,194	17,623	148,873	185,690	16,331	202,021
2531	24,545	27,351	189,949	241,745	16,424	258,169
2532	28,958	38,755	233,732	302,057	25,092	327,149
2533	41,524	58,658	283,802	385,742	25,910	411,652
2534	49,200	74,934	300,254	427,214	35,394	462,608
2535	50,109	85,856	317,889	456,572	54,745	511,317
2536	56,502	103,038	359,259	522,004	52,928	574,932
2537	67,800	134,783	413,257	619,406	60,931	680,337
2538	88,169	157,160	462,531	711,098	66,188	777,286
2539	107,728	170,428	499,993	781,772	71,429	853,201
2540	111,683	159,717	481,073	757,440	90,256	847,696
2541	123,058	85,114	412,958	626,393	91,386	717,779
2542	91,925	101,941	420,346	625,353	87,726	713,079
2543	90,541	142,097	426,139	669,632	75,507	745,138
2544	97,033	140,098	440,374	694,462	81,340	775,802
2545	104,912	162,415	499,556	785,574	91,327	876,901
2546	116,099	208,211	555,971	902,579	110,009	1,012,588
2547	129,972	241,079	594,325	998,293	94,786	1,093,080

ประวัติย่อผู้วิจัย

ประวัติย่อผู้วิจัย

ชื่อ ชื่อสกุล	นางสาวเจนจิรา จันทรสัม
วันเดือนปีเกิด	25 พฤษภาคม 2523
สถานที่เกิด	อำเภอทุ่งสง จังหวัดนครศรีธรรมราช
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	เลขที่ 38/8 อาคารพิศวิทยทาวเวอร์ แยก 2 - 1 ถนนพหลโยธิน 24 แขวงจอมพล เขตจตุจักร กรุงเทพฯ
ตำแหน่งหน้าที่การงานปัจจุบัน	เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี 3
สถานที่ทำงานปัจจุบัน	สำนักบริหารการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ กรมสรรพากร
ประวัติการศึกษา	
2538	การศึกษาระดับมัธยมศึกษาตอนต้น โรงเรียนสตรีทุ่งสง จังหวัดนครศรีธรรมราช
2541	การศึกษาระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ วิทยาลัยอาชีวศึกษานครศรีธรรมราช จังหวัด นครศรีธรรมราช
2543	การศึกษาระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง วิทยาลัยอาชีวศึกษานครศรีธรรมราช จังหวัด นครศรีธรรมราช
2545	บัญชีบัณฑิต (การบัญชี) มหาวิทยาลัยกรุงเทพ
2550	เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต (เศรษฐศาสตร์การจัดการ) มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ