

บทที่ 2

การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีโครงสร้างภาษีที่เหมาะสม

แนวความคิดโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมกับประเทศกำลังพัฒนาของ Due ที่ปรากฏในหนังสือความรู้ทั่วไปทางการคลัง ของ อรัญ ธรรมโน (2518) กล่าวโดยสรุปได้ดังนี้

เป็นโครงสร้างภาษีที่ช่วยลดการบริโภคที่ไม่เป็นผลดีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ ส่งเสริมการออมทรัพย์ และส่งเสริมการลงทุนในกิจกรรมที่เป็นผลดีต่อการพัฒนาเศรษฐศาสตร์ เป็นโครงสร้างที่ภาระภาษีไปตกอยู่กับบุคคลที่มีรายได้อ่าง บุคคลที่บริโภคสินค้าฟุ่มเฟือย รวมทั้งบุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สิน

โครงสร้างภาษีควรมีความยืดหยุ่น รับกับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจได้อย่างรวดเร็ว รวมทั้งสามารถช่วยลดการขาดดุลการค้าและลดการขาดดุลการชำระเงิน โดยการกำหนดโครงสร้างภาษีที่ลดการนำเข้าสินค้าฟุ่มเฟือยและกระตุ้นการส่งออกสินค้า

โครงสร้างภาษีจะต้องสอดคล้องกับขั้นตอนการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคมและการเมือง ตลอดจนประสิทธิภาพของการบริหารภาษี ทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีได้ตามเป้าหมาย

โครงสร้างภาษีควรสนับสนุนการขยายตัวของกิจกรรมทางเศรษฐกิจ และลดผลกระทบของภาษีหน่วยสุดท้ายให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ เช่น ภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ไม่ควรกำหนดอัตราภาษีหน่วยสุดท้าย (Marginal tax rate) ให้อ่างเกินไป เพราะจะเป็นการทำลายแรงจูงใจในการทำงานเนื่องจากจะเกิดผล 2 ประการ คือ 1. ทำลายการลงทุน ด้านแรกจำนวนทุนที่เหลือสำหรับการลงทุนน้อยเกินไป การลงทุนใหม่ก็จะน้อยลงด้วยเพราะอัตราผลตอบแทนต่ำลงอาจจะไม่คุ้มกับการเสี่ยง 2. ประชาชนจะหันไปใช้เวลาในการพักผ่อนมากขึ้น ทั้งนี้เพราะผลได้สุทธิจากการทำงานจะต่ำเกินไปประชาชนจะเลือกพักผ่อนแทน แต่การพักผ่อนมากขึ้นจะไม่เป็นประโยชน์ต่อความเจริญทางเศรษฐกิจ

2.1.2 แนวคิดเกี่ยวกับปัจจัยสำคัญที่กำหนดโครงสร้างภาษี

แนวความคิดเกี่ยวกับปัจจัยสำคัญที่กำหนดโครงสร้างภาษีของ Musgrave ซึ่งปรากฏในหนังสือความรู้ทั่วไปทางการคลังของ อรัญ ธรรมโน (2518) กล่าวโดยสรุปได้ดังนี้

ปัจจัยสำคัญที่กำหนดโครงสร้างภาษีได้แก่ ปัจจัยทางเศรษฐกิจ และปัจจัยทางด้านการเมืองและสังคม พิจารณาในรายละเอียดได้ดังนี้

1) ปัจจัยทางเศรษฐกิจ ปัจจัยทางเศรษฐกิจมีผลต่อพัฒนาการของโครงสร้างภาษี จำแนกออกได้ 2 ประการ คือ

ประการที่หนึ่ง เมื่อโครงสร้างเศรษฐกิจของประเทศเปลี่ยนแปลงไปตามระดับของการพัฒนาเศรษฐกิจ ลักษณะของฐานภาษี (Tax Base) ก็จะเปลี่ยนแปลงไปด้วย และการจัดการเกี่ยวกับระบบรายรับของรัฐบาลก็จะเปลี่ยนแปลงเช่นกัน

ประการที่สอง วัตถุประสงค์ทางเศรษฐกิจ (Economic Objectives) ของนโยบายภาษียะเปลี่ยนแปลงไปตามระดับขั้นของการพัฒนาเศรษฐกิจ

การพิจารณาอิทธิพลของปัจจัยทางเศรษฐกิจ ได้แบ่งการพัฒนาเศรษฐกิจออกเป็น 2 ระยะ คือ ระยะแรก (Early period) และระยะหลัง (Later Period)

ในระยะแรก เป็นระยะที่ประเทศยังมีระดับรายได้ต่ำ โครงสร้างทางเศรษฐกิจจะเป็นตัวจำกัดโครงสร้างของระบบภาษี ภาษีที่สำคัญเป็นภาษีที่จัดเก็บจากภาคเกษตรกรรม ได้แก่ ภาษีที่ดิน ส่วนภาษีที่จัดเก็บจากภาคเศรษฐกิจนอกรกเกษตรกรรม เนื่องจากอุตสาหกรรมโรงงานมีขนาดเล็กธุรกิจการข่าปลีกค่อนข้างแคบทำให้ฐานภาษีสรรพสามิต และฐานภาษีการขายมีขนาดเล็ก ภาษีที่จัดเก็บจากภาคเศรษฐกิจการเกษตรจัดเก็บได้น้อยมาก รัฐบาลจึงต้องพึ่งรายรับจากรัฐวิสาหกิจเป็นสำคัญ ส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแม้จะมีการจัดเก็บอยู่บ้างก็มิได้อาศัยฐานที่ใช้ได้ทั่วไป แต่เป็นภาษีที่ประเมินแยกจากกันตามแหล่งของรายได้ มิใช่เป็นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลที่ประเมินจากเงินได้ทั้งหมดที่ได้รับ ภาษีจากรายได้ที่จัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงมักเป็นภาษีรายได้ที่จัดเก็บจากเงินเดือนและค่าแรงของข้าราชการ พนักงานของบริษัทใหญ่ๆ ส่วนการจัดเก็บภาษีเงินได้ขององค์กรธุรกิจ เนื่องจากมีความยากลำบากในการประเมินรายได้ขององค์กรธุรกิจ จึงต้องกำหนดอัตราภาษีจากยอดขาย ทำให้ภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ขององค์กรธุรกิจมีความสัมพันธ์กับยอดขาย ดังนั้นจึงมีลักษณะเหมือนภาษีขาย ภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ของนิติบุคคลมักจัดเก็บได้เฉพาะกิจการในรูปบริษัทใหญ่ซึ่งมีอยู่น้อยราย และส่วนมากเป็นของชาวต่างประเทศ ส่วนผู้มีรายได้สูง ๆ ส่วนใหญ่จะเป็นผู้ที่มิรายได้จากทุน ซึ่งประเทศต่าง ๆ ไม่มีการประเมินภาษีรายได้จากทุน (Capital Income) จึงทำให้โครงสร้างภาษีมีความไม่เป็นธรรมอย่างมาก ทั้งนี้เนื่องจากข้อจำกัดของการเก็บภาษีเงินได้ ซึ่งเกิดจากปัญหาทางด้านบัญชี การบริหารภาษีและการหลีกเลี่ยงภาษีตลอดจน

การลงโทษผู้หลีกเลี่ยงภาษีทำให้ประเทศกำลังพัฒนาต้องพยายามพัฒนาระบบภาษีของตนเอง ทำให้สามารถทำรายรับจากแหล่งต่างๆ ที่จะเอื้ออำนวยให้มีการประเมินภาษีได้โดยตรงได้มากขึ้น และสามารถใช้มาตรการทางด้านบริหารการจัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ระบบภาษีที่มีคุณสมบัติดังกล่าว เป็นระบบภาษีที่จัดเก็บภาษีจากสินค้าจากการค้าต่างประเทศ ได้แก่ ภาษีสินค้าขาออก และภาษีสินค้าขาเข้า โดยจัดเก็บภาษีจากสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูง (เมื่อเปรียบเทียบกับมาตรฐานความเป็นอยู่) และเนื่องจากการหลีกเลี่ยงภาษีที่เก็บจากการค้าต่างประเทศทำได้ยาก ทำให้ระบบภาษีดูก่อนข้างเป็นธรรมและมีประสิทธิภาพมากกว่าความพยายามที่ไร้ผลในการจัดเก็บภาษีจากรายได้ในอัตราก้าวหน้า

ในระยะหลัง ซึ่งเป็นระยะที่องค์กรทางเศรษฐกิจได้พัฒนามากขึ้น ธุรกิจเกี่ยวกับการผลิตและการขยายตัว ตลอดจนการขยายตัวในการจ้างงาน การใช้เงินตราประกอบกับการปรับปรุงทางด้านจัดการ และการบัญชีขององค์กรธุรกิจ มีผลทำให้สามารถปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ตลอดจนภาษีอ้อมได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ฐานภาษีก็กว้างขึ้นกว่าเดิม และสัดส่วนของภาษีทางตรงต่อรายรับภาษีทั้งหมดเพิ่มขึ้น ในระยะหลังนี้แม้รัฐบาลมีทางเลือกที่จะจัดเก็บภาษีต่าง ๆ มากขึ้นก็ตาม แต่ในขณะที่เดียวกันก็เพิ่มความยุ่งยากซับซ้อนทางด้านกฎหมายและการกำหนดรูปแบบของสถาบันซึ่งเป็นผู้รับรายได้หรือเป็นผู้ใช้จ่าย ดังนั้นแม้ว่า นักวางแผนภาษีอาจไม่ประสบปัญหาข้อจำกัดทางด้านฐานภาษี แต่มักประสบปัญหาและมิงานที่ไม่รู้จักสิ้นเกี่ยวกับการแก้ไขพระราชบัญญัติให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างทางเศรษฐกิจ และให้ทันกับวิธีการใหม่ๆ ในการหลบเลี่ยงภาษีของผู้เสียภาษีอากรต่าง ๆ

2) ปัจจัยทางการเมืองและสังคม Musgrave เห็นว่า การเปลี่ยนแปลงทางการเมือง มีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกันกับการเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างภาษีและมาตรฐานของภาษีที่เป็นธรรม มักจะเป็นปัจจัยสำคัญในการเลือกเครื่องมือภาษีที่เหมาะสม มาตรฐานของภาษีที่เป็นธรรมมีความเกี่ยวข้องกับปรัชญาของสังคมในขณะนั้น เช่น ปรัชญาของความเสมอภาค เป็นปัจจัยสำคัญที่อยู่เบื้องหลังของการเกิดระบบภาษีแบบก้าวหน้า โครงสร้างภาษีในระยะสังคมสมัยใหม่ มักเป็นโครงสร้างภาษีทางตรงที่มีความสำคัญมากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีจัดเก็บจากเงินได้ การเปลี่ยนแปลงทางสังคมจากสังคมศักดินาเป็นสังคมนายทุน ทำให้เกิดมีการเปลี่ยนแปลงฐานภาษีจากทรัพย์สินมาเป็นรายได้ ส่วนภาษีอื่น ๆ เช่น ภาษีที่จัดเก็บจากฐานการบริโภคมิได้เป็นภาษีที่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีแบบก้าวหน้า แม้ว่าจะได้จัดเก็บภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราที่สูงกว่าแล้วก็ตาม แต่ถ้าฐานภาษีส่วนใหญ่ยังขึ้นอยู่กับภาษีสินค้าอุปโภคบริโภคที่จำเป็น ผลที่มีต่อการกระจายรายได้ก็ยังเป็นแบบถอยหลัง ดังนั้น การพัฒนาโครงสร้างภาษีแบบก้าวหน้าจะเป็นไปได้ก็ต่อเมื่อมีการจัดเก็บภาษีจากรายได้และมีการจัดเก็บภาษีทางตรงให้มากขึ้นแทนภาษีทางอ้อม

2.1.3 แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารการจัดเก็บภาษี

แนวความคิดเกี่ยวกับการบริหารการจัดเก็บภาษี ในหนังสือการคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจายของ เกริกเกียรติ พัพฒน์เสรีธรรม (2546) กล่าวโดยสรุปได้ว่า

องค์ประกอบที่สำคัญของระบบภาษีที่ดีก็คือการมีการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพ ปัญหาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีนั้นจะขึ้นอยู่กับความร่วมมือของประชาชนในการเสียภาษี และขึ้นอยู่กับความซื่อสัตย์สุจริตและประสิทธิภาพในการทำงานของเจ้าหน้าที่ภาษีอากรเป็นสำคัญ

อย่างไรก็ตาม การที่จะมีระบบการจัดเก็บที่มีประสิทธิภาพได้นั้น ก็จำเป็นจะต้องมีหลักเกณฑ์การจัดเก็บที่ดีเป็นแนวทางในการกำหนดการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทด้วย ซึ่งในเรื่องนี้นักทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ได้วางหลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการจัดเก็บภาษีที่ดีมาเป็นเวลาช้านานตั้งแต่สมัยอาดัม สมิท (Adam Smith) แบ่งพิจารณาเป็นสองหัวข้อ คือ

1. หลักเกณฑ์ที่ดีในการเก็บภาษีของอาดัม สมิท ในปี ค.ศ.1776 อาดัม สมิท ได้วางหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากรซึ่งเป็นที่ยอมรับของนักทฤษฎีโดยทั่วไปและถูกใช้เป็นรากฐานของการศึกษาในสมัยต่อมา อาดัม สมิท ได้วางหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากรไว้สี่ประการดังนี้

1.1 ประชาชนทุกคนในแต่ละประเทศควรจะต้องเสียสละรายได้หรือประโยชน์ตามฐานทางเศรษฐกิจของตนเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของรัฐ ทั้งนี้เพราะว่าแต่ละคนต่างก็ได้รับประโยชน์และการคุ้มครองจากรัฐ

1.2 ภาษีที่ประชาชนแต่ละคนจะต้องเสียนั้นจะต้องมีความแน่นอนไม่มีลักษณะกำกวม ลักษณะและรูปแบบของภาษีตลอดจนจำนวนที่จะต้องเสียภาษีจะต้องเป็นที่ชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีทุกคน

1.3 การเก็บภาษีทุกชนิดควรจะต้องจัดเก็บตามวันเวลา สถานที่ที่ผู้เสียภาษีสะดวก และจะต้องอำนวยความสะดวกในการเสียภาษีแก่ผู้เสียภาษีด้วย

1.4 ภาษีทุกชนิดที่จัดเก็บนั้นควรจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุดเท่าที่จะน้อยได้ แต่ทำให้รัฐบาลได้รับรายได้มากที่สุดเท่าที่จะมากได้

2. หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีในปัจจุบัน หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีซึ่ง อาดัม สมิท ได้วางรากฐานเอาไว้เมื่อประมาณสองร้อยกว่าปีมานั้นได้มีการวิวัฒนาการขึ้น

มาตามลำดับจนถึงในปัจจุบัน ซึ่งหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีนั้นพอจะสรุปหลักที่สำคัญได้ดังนี้

2.1 หลักของความแน่นอน การบริหารการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพนั้น กฎหมายที่ใช้ในการเก็บภาษีทุกประเภทจะต้องมีความแน่นอนและเป็นที่ยึดเหนี่ยวแก่ผู้เสียภาษีทุกคน กล่าวคือภาษีทุกประเภทที่จะจัดเก็บนั้นจะต้องเป็นที่ยึดเหนี่ยวและมีความแน่นอนในเรื่องฐานภาษี อัตราภาษี ตลอดจนวันเวลาและวิธีการที่จัดเก็บภาษีนั้น

ความแน่นอนและความแข็งแกร่งเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวจะทำให้ผู้เสียภาษีมีความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีที่ตนจะต้องเสีย และช่วยให้การบริหารการจัดเก็บง่ายขึ้น ถ้าหากการจัดเก็บบางประเภทขาดความแน่นอนหรือมีความกำกวม (Arbitrary) แล้วจะทำให้การจัดเก็บทำได้ลำบาก และอาจเป็นช่องทางก่อให้เกิดการทุจริตและก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี ตัวอย่างเช่น การเก็บภาษีทรัพย์สินหรือภาษีมรดกนั้น ในบางครั้งทรัพย์สินนั้นไม่มีราคาตลาด หรือประเมินมูลค่าของฐานได้ยาก จะต้องใช้ความรู้ ความสามารถ และความซื่อสัตย์สุจริตของเจ้าพนักงานในการตีราคาทรัพย์สินนั้นเป็นสำคัญ ถ้าสมมติว่าเจ้าหน้าที่ขาดความรู้ตีราคาทรัพย์สินนั้นต่ำเกินไปก็ทำให้รัฐเก็บภาษีได้น้อย แต่ถ้าตีราคาสูงเกินไปก็จะไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี ความไม่แน่นอนในการประเมินภาษีนั้นอาจจะเป็นช่องทางทำให้เจ้าหน้าที่ร่วมมือกับผู้เสียภาษีทำการทุจริตได้ง่าย

นอกจากความแน่นอนในเรื่องกล่าวมานั้น ยังอาจจะใช้หลักของความแน่นอนครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีในเรื่องอื่น ๆ ต่อไปอีก เช่น ความแน่นอนในด้านภาระภาษี (Certainty of incidence) ความแน่นอนของหนี้ภาษี (Certainty of liability) ความแน่นอนในการทำรายได้ (Fiscal marksmanship) และความแน่นอนในการลดเงินได้ของเอกชน

2.2 หลักของการประหยัด ระบบของการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรแต่ละประเภทที่จัดเก็บจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต่ำที่สุดด้วย ทั้งนี้เพราะว่าทั้งภาระข้อยุ่งยากในการเสียภาษีและค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บนั้น มิได้ก่ออะไรเพิ่มขึ้นแก่ผลผลิตของประเทศชาติ หากแต่เป็นการก่อให้เกิดการใช้ทรัพยากรของสังคมไปในทางที่สูญเปล่า

โดยหลักการแล้วรัฐบาลควรเก็บภาษีโดยทำรายได้ภาษีได้รับใกล้เคียงกับภาระภาษีที่ประชาชนต้องแบกรับให้มากที่สุด ซึ่งพอจะแสดงได้ดังนี้

รายได้ \approx ภาระของภาษี

รายได้ภาษี (Tax yield) ก็คือรายได้สุทธิที่รัฐบาลได้รับจากการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งก็จะเท่ากับภาษีที่ประชาชนเสียให้แก่รัฐบาลหักด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีนั่น ดังนั้นถ้ารัฐบาลเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บมากก็หมายความว่ารายได้ที่รัฐบาลจะนำมาใช้นั้นก็ย่อมจะมีน้อยลงตามส่วน

ภาระภาษี (Tax burden) คือภาระที่ผู้เสียภาษีจะต้องแบกรับเนื่องจากการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล ซึ่งก็จะได้แก่เงินค่าภาษีที่เสียไปและภาระข้อยุ่งยากต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการต้องเสียภาษี (Compliance costs) เช่น การเสียเวลาค่าใช้จ่ายและข้อยุ่งยากต่างๆ ในการเสียภาษี และอาจรวมถึงผลกระทบที่เกิดจากการเก็บภาษีนั่น ที่ทำให้ผู้เสียภาษีต้องเปลี่ยนแปลงการตัดสินใจเกี่ยวกับการประกอบพฤติกรรมทางเศรษฐกิจของตน และเป็นเหตุให้ผู้เสียภาษีนั่นได้รับความพอใจน้อยลงหรือมีสวัสดิการที่เลวลง ซึ่งเราเรียกว่า “ ภาระส่วนเกิน ” (Excess burden)

โดยปกติแล้วรายได้จากการเก็บภาษีของรัฐบาลมักจะต่ำกว่าภาระของผู้เสียภาษีเนื่องจากค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีและ ความยุ่งยากต่าง ๆ ที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับ ดังนั้นระบบการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องพยายามลดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ และภาระข้อยุ่งยากของผู้เสียภาษีให้เหลือน้อยที่สุดเท่าที่จะน้อยได้

2.3 หลักของความเสมอภาค การจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษีทุกคน หลักความยุติธรรมในการเก็บภาษีนั่นเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี การพิจารณาความเป็นธรรมนั้น เราจะต้องพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จัดเก็บ และความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั่น

2.4 หลักของการยอมรับ การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทจะทำให้ได้ง่ายขึ้นถ้าหากประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษี อย่างไรก็ตามการที่ประชาชนจะยินดีให้ความร่วมมือในการเสียภาษีนั่น ภาษีอากรทุกชนิดที่จะจัดเก็บจากประชาชนจะต้องได้รับการยอมรับจากประชาชนส่วนใหญ่ด้วย

การที่ประชาชนจะให้การยอมรับมากน้อยเพียงใดย่อมจะขึ้นอยู่กับความยุติธรรมในการเก็บภาษีของรัฐเป็นสำคัญ กล่าวคือภาษีอากรแต่ละชนิดที่จะจัดเก็บนั้นจะต้องให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีทุกคน ก่อนที่จะออกกฎหมายเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทนั้นรัฐบาลควรจะต้องฟังความคิดเห็นจากประชาชนเปิดโอกาสให้มีการแสดงออกถึงการสนับสนุนหรือคัดค้านอย่างกว้างขวาง นอกจากนี้การที่จะทำให้ประชาชนยอมรับการเสียภาษีมากน้อยแค่ไหนนั้น ก็ยังขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างการเสียภาษีและประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับจากรัฐบาลอีกด้วย ถ้าหากรัฐบาลสามารถแสดงให้เห็นว่าเงินทุกบาททุกสตางค์ที่เก็บภาษีไปนั้นในที่สุดก็กลับคืนเป็นผลประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีเองในอนาคต ก็จะช่วยให้ประชาชนยอมรับการเสียภาษีมากขึ้น และถ้าหาก

ทำได้เช่นนั้นก็จะทำให้ความสำนึกในการเสียภาษี (Tax conciousness) ของประชาชนมีมากขึ้น ซึ่งอาจจะทำให้ผู้เสียภาษีบางคนมีความรู้สึกในทำนองที่ว่า “When I pay taxes, I buy civilization.”

2.5 หลักของการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ ในระบบภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรทุกประเภทที่จะจัดเก็บจะต้องสามารถทำการบริหารจัดการจัดเก็บได้ผลในทางปฏิบัติ ภาษีอากรบางอย่างแม้จะมีเหตุผลดีในทางทฤษฎี แต่ในทางปฏิบัติการจัดเก็บเป็นไปได้ยาก ภาษีนั้นจะถือเป็นภาษีที่ดีไม่ได้ ตัวอย่างเช่น ภาษีการค้าปลีก (Retail sales taxes) หรือภาษีการใช้จ่าย (Expenditure taxes) นั้นเป็นภาษีที่ดีในทางทฤษฎี แต่สำหรับประเทศที่ด้อยพัฒนาหรือกำลังพัฒนานั้นจะไม่สามารถเก็บภาษีดังกล่าวอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ ทั้งนี้เพราะขาดระบบการจดบันทึกและการตรวจสอบการเก็บภาษีที่ดีพอ ในกรณีเช่นนี้ภาษีดังกล่าวก็จะถือว่าเป็นภาษีที่ดีสำหรับประเทศนั้นไม่ได้

2.6 หลักของการทำรายได้ ภาษีที่ดีสำหรับรัฐบาลนั้นควรเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นอย่างดี กล่าวคือเป็นภาษีที่มีฐานใหญ่ และฐานของภาษีขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้จากภาษีอากรนั้นได้มาก โดยที่ไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษีนั้น

2.7 หลักของความยืดหยุ่น ภาษีที่ดีนั้นควรที่จะเป็นภาษีที่มีความยืดหยุ่นสามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย ตัวอย่างเช่น การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในระบบก้าวหน้า ในขณะที่เศรษฐกิจกำลังขยายตัว รายได้ของประชาชนเพิ่มขึ้น แต่อัตราภาษีที่จัดเก็บจะเพิ่มขึ้นเร็วกว่ารายได้ที่เพิ่มขึ้น ภาษีที่จะเก็บนั้นจะไปลดอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้ของประชาชน ซึ่งจะช่วยลดแรงกดดันของเงินเฟ้อได้มาก ในกรณีตรงกันข้ามในขณะที่เศรษฐกิจซบเซา รายได้ของประชาชนจะลดลง อัตราภาษีที่เก็บจะลดลงในอัตราที่เร็วกว่ารายได้ที่แสดง ซึ่งจะช่วยลดความเดือดร้อนของผู้เสียภาษี และพอจะลดความซบเซาของเศรษฐกิจได้บ้าง

2.1.4 แนวคิดเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพ

แนวคิดเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพ ในรายงานการวิจัยเรื่องการสำรวจความรู้ว่าด้วยภาษีอากรในเมืองไทย ของ รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์ (2527 : 201-203) กล่าวไว้ว่า การวัดประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร สามารถวัดได้หลายทางด้วยกันที่นิยมมาก คือ ใช้ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากร (tax effort) โดยเปรียบเทียบระหว่างตัวเลขที่จัดเก็บได้จริงกับตัวเลขประมาณการ (รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, 2527 : 201 -203) ตามสมการดังนี้

$$E = [T / Y] / [\hat{T} / Y]$$

โดยที่	E	=	ดัชนีความพยายามในการเก็บภาษี
	T	=	รายได้ภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริง
	\hat{T}	=	รายได้ภาษีอากรที่คาดว่าจะเก็บได้
	\hat{Y}	=	รายได้ประชาชาติ
	T/Y	=	สัดส่วนของภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริงต่อรายได้ประชาชาติ
	\hat{T}/\hat{Y}	=	ประมาณการสัดส่วนของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติหรือสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี

ค่าความพยายาม (E) ที่คำนวณได้ถือเป็นเครื่องชี้วัดผลการจัดเก็บภาษีอากรตามหลักเกณฑ์ดังนี้

ค่า $E = 1$ หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับปกติหรือระดับที่ยอมรับได้

ค่า $E > 1$ หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บอยู่ในระดับต่ำกว่าปกติต้องมีการแก้ไขปรับปรุง

ค่า $E < 1$ หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บอยู่ในระดับสูงกว่าปกติ

ดังนั้น ความพยายามในการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากร จึงแสดงถึงความมีประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากรที่เหมาะสมของหน่วยจัดเก็บ

2.2 สรุปสาระสำคัญจากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

รังสรรค์ ชนะพรพันธุ์ (2527) ได้ศึกษาโดยการสำรวจผลงานวิชาการที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากรในประเทศไทย เพื่อรวบรวมความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร ดำรวจระเบียบวิธีการศึกษาและจัดทำบรรณานุกรมพร้อมบทคัดย่อสาระสำคัญ ในส่วนที่ศึกษาเกี่ยวกับความสามารถในการหารายได้ของระบบภาษีอากรไทย (Revenue Performance) พบว่านักเศรษฐศาสตร์ผู้ทำการศึกษาานิยมใช้ดัชนี 2 ชนิด เป็นเครื่องชี้วัดความสามารถในการทำรายได้ให้รัฐและช่วยในการรักษาเสถียรภาพเศรษฐกิจของระบบภาษีอากร คือ ความไหวตัวของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ (Tax Buoyancy) และความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ (Tax Elasticity) ในการสำรวจงานวิชาการเกี่ยวกับดัชนีชี้วัดดังกล่าว จะยึดแนวคิดของกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund : IMF) โดยความไหวตัวของภาษีอากรเป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบส่วนรวมของระบบภาษี (Total

Response) ต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ ส่วนความยืดหยุ่นของภาษีอากรเป็นดัชนีที่ใช้วัดการตอบสนองโดยอัตโนมัติของระบบภาษีอากร (Automatic Response) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ การศึกษาฟังก์ชันภาษีอากรแบบจำลองมักจะแสดงความสัมพันธ์ระหว่างภาษีอากรรวมกับรายได้ประชาชาติ ต่อมาแยกเป็นสมการภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม และศึกษาสมการภาษีอากรเฉพาะประเภทภาษี จากการรวบรวมผลงานการศึกษาเกี่ยวกับความไหวตัวของภาษีอากรของรังสรรค์ ณะพรพันธุ์ ในช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2503 – 2524 พบว่า รายได้จากภาษีอากรทั้งระบบของรัฐบาลไทยสนองต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ โดยค่าความไหวตัวของภาษีอากรมีค่าเท่ากับหรือมากกว่าหนึ่ง แต่มิได้แตกต่างจากหนึ่งมากนัก แสดงว่า ระบบโครงสร้างภาษีอากรมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐพอสมควร จากการรวบรวมผลงานการศึกษาของรังสรรค์ ณะพรพันธุ์ ด้านความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ (Tax Elasticity) สรุปผลการศึกษา ในช่วงระหว่างปี 2504–2524 พบว่าค่าความยืดหยุ่นมีค่าอยู่ระหว่าง 0.92 ถึงมากกว่าหนึ่งเพียงเล็กน้อย โดยเฉลี่ยแล้วพบว่ามีค่าไม่แตกต่างจากหนึ่ง แสดงให้เห็นว่า ความสามารถในการหารายได้โดยอัตโนมัติของระบบภาษีอากรไทยมีอยู่ไม่มากนัก

กัญญา สุวรรณธรม (2533) ศึกษาเรื่องความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของจังหวัดต่าง ๆ ในประเทศไทย ในปี 2525 และ ปี 2529 โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษีของจังหวัดต่างๆ ในประเทศไทย โดยกำหนดให้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากร คือ อัตราส่วนระหว่างภาษีที่เก็บได้จริงกับภาษีที่ควรจะได้ กำหนดโดยอาศัยค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรทางเศรษฐกิจของจังหวัดต่าง ๆ ทุกประเภทภาษี ผลการศึกษาปรากฏว่าหน่วยจัดเก็บของจังหวัดต่าง ๆ ส่วนใหญ่ใช้ความพยายามสูงกว่าปกติของแต่ละประเภทภาษีที่จัดเก็บพร้อมทั้งเสนอแนะว่าในการศึกษาต่อไป ควรมีการจัดผลการจัดเก็บภาษีที่เกิดจากการใช้อิทธิพลของมาตรการภาษีทางการคลังออกจากข้อมูลที่จะศึกษาก่อน

เขาวเรศ บุญจันทร์ (2535) ศึกษาและวิเคราะห์บทบาทของภาษีอากรในด้านความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐบาลและความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ รวมทั้งผลการใช้มาตรการภาษีอากรว่า สามารถบรรลุผลในการเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐหรือไม่ โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิรายปี เกี่ยวกับรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรและผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2523–2533 วิเคราะห์หาค่าความไหวตัวของภาษีอากรต่อรายได้และความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ครอบคลุมตั้งแต่ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีการค้า ภาษีสรรพสามิต อากรขาเข้า และภาษีอากรรวม การประมาณการหาค่าความไหวตัวและค่าความยืดหยุ่นประมาณค่าโดยวิธี Ordinary Least Squares และวิธีขจัดผลกระทบที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีออกจากผลของการเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรโดยรวม ใช้วิธี Dummy Variable Method

ผลการศึกษาพบว่า ทุกประเภทภาษีไม่ว่าจะแยกเป็นรายประเภทภาษีหรือภาษีอากรรวมมีความไหวตัวและค่าความยืดหยุ่นมากกว่า 1 ทั้งหมด แสดงว่า ระบบหรือโครงสร้างภาษีมี่มีความสามารถทั้งด้านการทำรายได้ให้แก่รัฐและด้านการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ส่วนผลของการใช้มาตรการทางภาษีที่ใช้ในแต่ละประเภทภาษีสามารถบรรลุผลในการทำรายได้ให้แก่รัฐเพิ่มขึ้น ยกเว้น ภาษีเงินได้นิติบุคคลและอากรขาเข้า แต่เมื่อวิเคราะห์ผลการใช้มาตรการภาษีอากรรวมทั้งระบบ การใช้มาตรการภาษีไม่บังเกิดผลในการช่วยให้รายได้ของรัฐเพิ่มขึ้นแต่อย่างใด

ทัศนีย์ สิงหนาท (2545) ได้ศึกษาเรื่องบทบาทของภาษีสรรพากรต่อการทำรายได้ให้รัฐและรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ โดยมีวัตถุประสงค์ 3 ประการ คือ เพื่อศึกษาการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างที่สำคัญของระบบภาษีสรรพากร เพื่อวิเคราะห์บทบาทของภาษีสรรพากรในด้านความสามารถในการทำรายได้ให้รัฐ และเพื่อวิเคราะห์บทบาทของภาษีสรรพากรด้านความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิ รายปีตั้งแต่ปีงบประมาณ 2530 – 2544 ได้แก่ ข้อมูลการจัดเก็บภาษีและข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างระบบภาษีสรรพากรพบว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มมีค่าสัดส่วนภาษีสรรพากรรวมและค่าสัดส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มต่อมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) สูงสุด รองลงมาคือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามลำดับ และจากค่าสัดส่วนแต่ละประเภทภาษีต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศพบว่า ค่าสัดส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นและลดลงสอดคล้องตามการเจริญเติบโตและถดถอยทางเศรษฐกิจ สำหรับค่าสัดส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นเพียงเล็กน้อย และค่าสัดส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มต่อภาษีสรรพากรมีแนวโน้มค่อนข้างคงที่ในช่วงเศรษฐกิจมีการขยายตัว แต่กลับมีสัดส่วนที่เพิ่มขึ้นในช่วงที่เศรษฐกิจตกต่ำ สาเหตุเนื่องมาจากการใช้มาตรการภาษีของรัฐเพื่อเพิ่มรายได้ให้เพียงพอกับความจำเป็นในการใช้จ่ายของรัฐ

แสงจันทร์ พิทักษ์กำพล (2545) ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากร โดยมีวัตถุประสงค์ 2 ประการ คือ เพื่อวิเคราะห์ความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีในแต่ละจังหวัด เพื่อวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีโดยการหาค่าดัชนีความพยายามเป็นรายจังหวัด โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิของกรมสรรพากรระหว่างปีงบประมาณ 2535–2542 และวิเคราะห์ความสามารถในการเสียภาษีด้วยวิธีวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ โดยกำหนดสมการให้ความสามารถในการเสียภาษีของแต่ละจังหวัดขึ้นอยู่กับรายได้จังหวัดในสาขาการผลิตต่างๆ จากนั้นจึงนำค่าความสามารถที่ประมาณได้ไปคำนวณค่าดัชนีความพยายามซึ่งเป็นอัตราส่วนระหว่างสัดส่วนของภาษีที่จัดเก็บได้จริงกับสัดส่วนของภาษีที่คาดว่าจะจัดเก็บได้ ดังนั้น ค่าดัชนีจึงเป็นเกณฑ์ที่จะชี้วัดว่าเจ้าหน้าที่มีระดับความพยายามในการจัดเก็บภาษีเป็นเช่นใด เมื่อเปรียบเทียบกับค่าความสามารถ ผล

การศึกษาปรากฏว่าค่าความสามารถในการเสียภาษีสรรพากรของจังหวัดต่างๆ จะถูกกำหนดโดยสัดส่วนรายได้จังหวัดสาขาต่าง ๆ แตกต่างกันไปและมีค่าความสามารถอยู่ในเกณฑ์ต่ำ คือ มีภาษีที่คาดว่าจะจัดเก็บได้เพียงประมาณร้อยละ 2-3 ของ GDP สำหรับค่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีมีค่าเฉลี่ยใกล้เคียงกันและอยู่ในเกณฑ์ต่ำกว่า 1 เล็กน้อยไปถึงสูงกว่า 1 เล็กน้อย

วิชา ulla:pramut (2546) ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ โดยมีวัตถุประสงค์ 3 ประการ คือเพื่อศึกษาโครงสร้างภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีในช่วงที่ศึกษา เพื่อศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากร และเพื่อศึกษาประเภทภาษีที่สำคัญที่ทำรายได้ให้สำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิผลการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2540 ถึง 2545 ทำการศึกษารายได้หลัก คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์ และรายได้อื่น โดยใช้ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรเปรียบเทียบกับประมาณการ ผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีสรรพากร พบว่า ในช่วงปีงบประมาณ 2540 ถึง 2545 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีสัดส่วนสูงกว่าการจัดเก็บภาษีทุกประเภท และตั้งแต่ปีงบประมาณ 2543 เป็นต้นมา การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีอัตราลดลง และสามารถจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราที่เพิ่มขึ้นแทน โดยผลการจัดเก็บภาษีทั้งหมดอยู่ในเขตอำเภอเมืองเชียงใหม่ โดยจัดเก็บภาษีรวมกันได้เกินร้อยละ 80 ของการจัดเก็บภาษีทั้งหมด ผลการศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากร เมื่อเปรียบเทียบกับประมาณการ จัดเก็บได้ต่ำกว่าประมาณการ ในปีงบประมาณ 2540-2543 และสามารถจัดเก็บได้สูงกว่าประมาณการในปีงบประมาณ 2544-2545 เมื่อพิจารณาสัดส่วนผลการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรเปรียบเทียบกับประมาณการและมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัด (GPP) สามารถจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรโดยเฉลี่ยเพียงร้อยละ 2.88 ของมูลค่าผลิตภัณฑ์ ในขณะที่ประมาณการจัดเก็บมีสัดส่วนเฉลี่ยที่อัตราร้อยละ 3.03 ของมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัด เมื่อพิจารณาสัดส่วนผลการจัดเก็บเปรียบเทียบกับประมาณการและมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) ระหว่างปีงบประมาณ 2540-2545 สามารถจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรโดยเฉลี่ยคิดเป็นร้อยละ 0.04 ของมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ในขณะที่ประมาณการจัดเก็บมีสัดส่วนเฉลี่ยคิดเป็นร้อยละ 0.05 พิจารณาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเปรียบเทียบกับอัตรากำล้างและต้นทุนค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรแล้ว สามารถจัดเก็บภาษีโดยเฉลี่ยได้ 8.079 ล้านบาทต่ออัตรากำล้างเจ้าหน้าที่ 1 คน โดยมีต้นทุนการจัดเก็บคนละ 2.41 บาท ต่อเงินภาษี 100 บาท

นิสารัตน์ กันทะวงศ์ (2546) ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของสำนักงานสรรพสามิตภาคที่ 5 โดยมีวัตถุประสงค์ 3 ประการ คือ 1) เพื่อศึกษาโครงสร้างและการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของภาษีสรรพสามิต 2) เพื่อศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต 3) เพื่อศึกษาความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจและความสามารถในการทำรายได้ให้รัฐของภาษีสรรพสามิต พบว่า ภาษีสรรพสามิตส่วนใหญ่เป็นรายได้จากภาษีสุราและเงินผลประโยชน์ โดยที่จังหวัดเชียงใหม่และอุดรดิตต์ มีสัดส่วนการจัดเก็บภาษีดังกล่าวมากที่สุด รองลงมาคือภาษีเครื่องดื่ม และภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ตามลำดับ สำหรับภาษีอื่นมีสัดส่วนต่อรายได้ภาษีสรรพสามิตรวมน้อยมาก ผลการศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรวม พบว่าเมื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมาย งบประมาณ และอัตราค่าตั้งเจ้าหน้าที่ที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต มีประสิทธิภาพทุกปี ยกเว้นในปีงบประมาณ 2541 และ 2543

2.3 ระเบียบวิธีการวิจัย

2.3.1 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการศึกษาครั้งนี้ใช้ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ดังนี้

ข้อมูลภายในหน่วยงาน ประกอบด้วย

1. ข้อมูลผลการจัดเก็บรายได้ภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 จากรายงานสถิติผลการจัดเก็บภาษีอากร ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2539–2546 โดยรวบรวมไว้ในแต่ละปีงบประมาณ
2. ข้อมูลประมาณการรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ในแต่ละปีงบประมาณที่กรมสรรพากรกำหนด
3. ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างสำคัญของระบบภาษีสรรพากร จากเอกสารรายงานประจำปีของกรมสรรพากร หนังสือ วารสารต่างๆ และจากสื่อสิ่งพิมพ์อิเล็กทรอนิกส์ โดยการสืบค้นจากเว็บไซต์กรมสรรพากร <http://www.rd.go.th>

ข้อมูลภายนอกหน่วยงาน มีดังต่อไปนี้

1. ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมจังหวัดเชียงใหม่ จากสถิติผลิตภัณฑ์ภาคและจังหวัด มีที่มาจากระบบฐานข้อมูลเศรษฐกิจและสังคม สำนักงานสถิติจังหวัดเชียงใหม่
2. ข้อมูลเศรษฐกิจการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์
3. ข้อมูลเครื่องจักรอะเศรษฐกิจ และข้อมูลผลิตภัณฑ์รายได้ต่างๆ จากเอกสารธนาคารแห่งประเทศไทยสำนักงานภาคเหนือ สำนักงานพาณิชย์จังหวัดเชียงใหม่ และหอการค้าจังหวัดเชียงใหม่

4. ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ มีที่มาจากสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และจากเอกสารประกอบการจัดทำประมาณการรายได้ภาษีสรรพากรปีงบประมาณ 2539-2546

2.3.2 วิธีการการศึกษา

วิธีการศึกษาแยกตามวัตถุประสงค์ ดังนี้

วัตถุประสงค์ข้อที่ 1 เพื่อศึกษาโครงสร้างการจัดเก็บภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ในช่วงปีงบประมาณ 2539-2546 และศึกษาถึงประเภทภาษีที่สำคัญที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 สามารถจัดเก็บได้ ใช้วิธีการศึกษาดังนี้

1) ข้อมูลที่นำมาใช้ในการศึกษาและวิเคราะห์ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับ โครงสร้างภาษีสรรพากร ข้อมูลผลการจัดเก็บภาษีอากร ประมาณการรายได้ภาษีสรรพากร

2) การวิเคราะห์ข้อมูลจะทำโดยการศึกษาและวิเคราะห์รายละเอียดเกี่ยวกับ โครงสร้างการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 โดยใช้ข้อมูล โครงสร้างการบริหารระดับสรรพากรพื้นที่และระดับสรรพากรพื้นที่สาขา แสดงรายละเอียดผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรแต่ละประเภทภาษีในช่วงปีงบประมาณ 2539-2546 และหาสัดส่วนผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรแต่ละประเภทเปรียบเทียบกับผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรรวม การวิเคราะห์ข้อมูลจะใช้สถิติเชิงพรรณนา และนำเสนอในรูปตารางเป็นร้อยละ พร้อมนำเสนอในรูปแผนภูมิภาพ

นอกจากนั้นจะทำการศึกษาและวิเคราะห์ผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรในแต่ละประเภทภาษีที่สำคัญ คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต อากรแสตมป์ และรายได้อื่น ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2539- 2546 โดยเทียบสัดส่วนของการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทต่อผลการจัดเก็บรวมของภาษีสรรพากรที่จัดเก็บได้ ค่าสัดส่วนที่คำนวณได้ จะทำให้ทราบถึงความสำคัญของภาษีแต่ละประเภท การวิเคราะห์ข้อมูลจะใช้สถิติเชิงพรรณนา และนำเสนอในรูปตารางเป็นร้อยละ พร้อมนำเสนอในรูปแผนภูมิภาพ

ในที่สุดจะทำการศึกษาและวิเคราะห์ถึงมาตรการและนโยบายภาษีสรรพากรที่สำคัญ ในช่วงระหว่างปีงบประมาณ 2539-2546 โดยศึกษาจากมาตรการและนโยบายภาษีสรรพากรต่างๆ ที่กรมสรรพากรและรัฐบาลนำมาใช้ในการจัดเก็บภาษีสรรพากร ซึ่งมีผลกระทบต่อการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2

วัตถุประสงค์ข้อที่ 2 เพื่อศึกษาอัตราการเติบโตของการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2

1) ข้อมูลที่นำมาใช้ในการศึกษาและวิเคราะห์ ได้แก่ ข้อมูลผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรในแต่ละปีงบประมาณ ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมจังหวัดรายจังหวัด (GPP) และข้อมูลผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรของกรมสรรพากร

2) การวิเคราะห์ข้อมูลจะทำโดยการศึกษาและวิเคราะห์ผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรที่จัดได้ในแต่ละปีงบประมาณ โดยการเปรียบเทียบอัตราการเปลี่ยนแปลงผลการจัดเก็บภาษีในแต่ละปีงบประมาณในแต่ละประเภทภาษีที่สำคัญ ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2539-2546 ซึ่งการเปรียบเทียบอัตราการเปลี่ยนแปลงผลการจัดเก็บของแต่ละประเภทภาษีในแต่ละปีงบประมาณจะแสดงให้เห็นถึงอัตราเพิ่มขึ้นหรือลดลงของผลการจัดเก็บภาษีสรรพากร ศึกษาและวิเคราะห์อัตราการเปลี่ยนแปลงของผลการจัดเก็บภาษีสรรพากร กับอัตราความเจริญเติบโตของจังหวัดเชียงใหม่โดยการเปรียบเทียบกับอัตราการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) การวิเคราะห์ข้อมูลจะใช้สถิติเชิงพรรณนา และนำเสนอในรูปแบบตารางเป็นร้อยละ พร้อมนำเสนอในรูปแบบแผนภูมิภาพ

วัตถุประสงค์ข้อที่ 3 เพื่อศึกษาถึงประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2

1) ข้อมูลที่นำมาใช้ในการศึกษาและวิเคราะห์ ได้แก่ ข้อมูลผลการจัดเก็บภาษีอากรและประมาณการรายได้ภาษีสรรพากร ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมจังหวัดเชียงใหม่ ข้อมูลอัตรากำลังเจ้าหน้าที่และงบประมาณรายจ่ายในแต่ละปีงบประมาณ

2) ศึกษาและวิเคราะห์รายละเอียดผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรแต่ละประเภทเทียบสัดส่วนร้อยละต่อภาษีสรรพากรรวมที่จัดเก็บได้ เทียบสัดส่วนร้อยละจำนวนภาษีสรรพากรรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมจังหวัด (GPP) และเทียบสัดส่วนร้อยละจำนวนการจัดเก็บแต่ละประเภทต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมจังหวัด (GPP) ค่าดัชนีหรือค่าสัดส่วนภาษีสรรพากรที่หาได้ จะทำให้ทราบผลการทำงานของภาษีสรรพากร การเปลี่ยนแปลงในส่วนประกอบโครงสร้างของระบบภาษีสรรพากร ว่าเคลื่อนไหวในลักษณะใด เป็นผลมาจากภาษีสรรพากรประเภทใดเป็นสำคัญ การวิเคราะห์ข้อมูลจะใช้สถิติเชิงพรรณนา และนำเสนอในรูปแบบตารางเป็นร้อยละ พร้อมนำเสนอในรูปแบบแผนภูมิภาพ โดยสัดส่วนผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$T_r = T/Y$$

โดย $T_r =$ สัดส่วนของภาษีสรรพากร (Tax Ratio)

$T =$ รายได้จากภาษีสรรพากรแต่ละประเภท

$Y =$ ผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP)

และสัดส่วนภาษีสรรพากรดังกล่าว สามารถคำนวณสัดส่วนของภาษีสรรพากรแต่ละประเภท เปรียบเทียบกับภาษีสรรพากรรวมที่สามารถจัดเก็บได้ แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

โดย $T_r = T/TT$
 T_r = สัดส่วนของภาษีสรรพากร (Tax Ratio)
 T = รายได้จากภาษีสรรพากรแต่ละประเภท
 TT = รายได้จากภาษีสรรพากรรวม

3) การศึกษาถึงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพากร โดยการหาสัดส่วนของภาษีสรรพากรแต่ละประเภทเทียบกับภาษีสรรพากรโดยรวมที่จัดเก็บได้ และการหาระดับความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 โดยใช้สมการดังนี้

$$E = [T / Y] / [\hat{T} / \hat{Y}]$$

โดยที่	E	=	ดัชนีความพยายามในการเก็บภาษี
	T	=	รายได้ภาษีสรรพากรที่จัดเก็บได้จริง
	\hat{T}	=	รายได้ภาษีสรรพากรที่คาดว่าจะเก็บได้
	\hat{Y}	=	ผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP)
	T/Y	=	สัดส่วนของภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริงต่อ GPP
	\hat{T}/\hat{Y}	=	ประมาณการสัดส่วนของภาษีอากรต่อ GPP หรือสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี

ค่าความพยายาม (E) ที่คำนวณได้ถือเป็นเครื่องชี้วัดผลการจัดเก็บภาษีอากรตามหลักเกณฑ์ดังนี้

ค่า $E = 1$ หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรอยู่ในระดับปกติหรือระดับที่ยอมรับได้

ค่า $E < 1$ หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรอยู่ในระดับต่ำกว่าปกติต้องมีการแก้ไขปรับปรุง

ค่า $E > 1$ หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บสรรพากรอยู่ในระดับสูงกว่าปกติ

นอกจากนั้นจะทำการศึกษาและวิเคราะห์ผลการจัดเก็บภาษีสรรพากร ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ในแต่ละประเภทภาษีเปรียบเทียบกับประมาณการหรือเป้าหมายที่กรมสรรพากรกำหนด

4) ศึกษาดัชนีความไหวตัวของภาษีอากรต่อรายได้ ซึ่งเป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบโดยรวมของภาษีอากร (Total Response) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (Gross Domestic Product : GDP) โดยใช้สมการดังนี้

$$\text{ความไหวตัวของภาษีอากร} = \frac{\text{เปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากร}}{\text{เปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงในผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ}}$$

การสร้างสมการภาษีอากรที่ใช้ในการประมาณค่าความไหวตัวของภาษีอากร สร้างโดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลาให้รายได้ภาษีอากรในแต่ละประเภทที่ศึกษาเป็นตัวแปรตามและให้ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) เป็นตัวแปรอิสระในรูป Double Logarithmic Function

$$\text{โดย } \begin{aligned} \text{Ln}T_t &= a_1 + b_1 \text{Ln}Y_t \\ T_t &= \text{รายได้ภาษีอากรแต่ละประเภทในปีที่ } t \\ Y_t &= \text{ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) ในปีที่ } t \\ a_1 &= \text{ค่าคงที่} \\ b_1 &= \text{ค่าความไหวตัวของภาษีต่อรายได้} \end{aligned}$$

หลักเกณฑ์การวัดความสามารถของภาษีในด้านความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐ มีหลักเกณฑ์ ดังนี้

ค่าความไหวตัวของภาษีอากร เท่ากับ 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนเดียวกัน ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์ปกติ

ค่าความไหวตัวของภาษีอากร มากกว่า 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่มากกว่า ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์สูง

ค่าความไหวตัวของภาษีอากร น้อยกว่า 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนน้อยกว่า ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์ต่ำ

ในการศึกษาครั้งนี้ สมการภาษีสรรพากร ที่ใช้ในการประมาณค่าความไหวตัว แสดงได้โดยการหาความสัมพันธ์ระหว่างรายได้จากภาษีสรรพากรรวมกับผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) ผลคูณระหว่างค่าสัมประสิทธิ์ของรายได้จากภาษีสรรพากรรวม กับค่าสัมประสิทธิ์ของ GPP คือ ค่าความไหวตัวของภาษีสรรพากร สร้างโดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลา โดยให้รายได้ภาษี

สรรพากรแต่ละประเภทภาษีที่ศึกษาเป็นตัวแปรตาม และให้ผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) เป็นตัวแปรอิสระ ในรูป Double Logarithmic Function

สมการค่าความไหวตัวของภาษี

$$\text{LnT} = a_{IT} + b_{IT} \text{LnGPP} \dots\dots\dots (1)$$

$$\text{LnPIT} = a_{IPIT} + b_{IPIT} \text{LnGPP} \dots\dots\dots (2)$$

$$\text{LnCIT} = a_{ICIT} + b_{ICIT} \text{LnGPP} \dots\dots\dots (3)$$

$$\text{LnVAT} = a_{IVAT} + b_{IVAT} \text{LnGPP} \dots\dots\dots (4)$$

$$\text{LnSBT} = a_{ISBT} + b_{ISBT} \text{LnGPP} \dots\dots\dots (5)$$

$$\text{LnST} = a_{IST} + b_{IST} \text{LnGPP} \dots\dots\dots (6)$$

$$\text{LnOT} = a_{IOT} + b_{IOT} \text{LnGPP} \dots\dots\dots (7)$$

โดย

T = รายได้จากภาษีสรรพากรรวม

PIT = รายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

CIT = รายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคล

VAT = รายได้จากภาษีมูลค่าเพิ่ม

SBT = รายได้จากภาษีธุรกิจเฉพาะ

ST = รายได้จากอากรแสตมป์

OT = รายได้จากรายได้อื่น

$a_{IT}, a_{IPIT}, a_{ICIT}, a_{IVAT}, a_{ISBT}, a_{IST}, a_{IOT}$ = ค่าคงที่

b_{IT} = ค่าความไหวตัวของภาษีสรรพากรรวม

b_{IPIT} = ค่าความไหวตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

b_{ICIT} = ค่าความไหวตัวของภาษีเงินได้นิติบุคคล

b_{IVAT} = ค่าความไหวตัวของภาษีมูลค่าเพิ่ม

b_{ISBT} = ค่าความไหวตัวของภาษีธุรกิจเฉพาะ

b_{IST} = ค่าความไหวตัวของอากรแสตมป์

b_{IOT} = ค่าความไหวตัวของรายได้อื่น

5) ศึกษาดัชนีความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ ซึ่งเป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบโดยอัตโนมัติ (Automatic Response) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (Gross Domestic Product : GDP) เป็นการเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรที่ปราศจากผลของการใช้มาตรการภาษี โดยใช้สมการดังนี้

ความยืดหยุ่นของภาษีอากร = $\frac{\text{เปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรโดยอัตโนมัติ}}{\text{เปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงในผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ}}$

การจัดผลกระทบอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีอากร (Discretionary Effect)

ใช้วิธี Dummy Variable Method การสร้างสมการภาษีอากรที่ใช้ในการประมาณค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร สร้างขึ้นในรูปแบบเดียวกับการประมาณค่าความไหวตัว เพียงแต่เพิ่มตัวแปรหุ่นเข้าไปในสมการภาษีอากร ดังนี้

โดย

$$\text{Ln}T_t = a_2 + b_2 \text{Ln}Y_t + c_2 D$$

T_t = รายได้ภาษีอากรแต่ละประเภทในปีที่ t

Y_t = ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) ในปีที่ t

D = ตัวแปรหุ่น
 ให้มีค่า = 0 ถ้าปีนั้นไม่มีการใช้มาตรการภาษีที่จงใจ
 = 1 ถ้าปีนั้นมีการใช้มาตรการภาษีโดยจงใจ

a_2 = ค่าคงที่

b_2 = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีต่อรายได้

c_2 = ค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรหุ่น

หลักเกณฑ์การวัดความสามารถของภาษีในด้านความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐ มีหลักเกณฑ์ ดังนี้

ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร เท่ากับ 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงไปโดยอัตโนมัติในสัดส่วนเดียวกัน ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจในเกณฑ์ปกติ

ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร มากกว่า 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงไปโดยอัตโนมัติในสัดส่วนมากกว่าการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจในเกณฑ์สูง

ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร น้อยกว่า 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงไปโดยอัตโนมัติในสัดส่วนน้อยกว่าการ

เปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษา มีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจในเกณฑ์ต่ำ

ในการศึกษาครั้งนี้ สมการภาษีสรรพากร ที่ใช้ในการประมาณค่าความยืดหยุ่น แสดงได้โดยการหาความสัมพันธ์ระหว่างรายได้จากภาษีสรรพากรรวมกับผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) ผลคูณระหว่างค่าสัมประสิทธิ์ของรายได้จากภาษีสรรพากรรวมเมื่อจัดผลของมาตรการภาษีออกแล้ว กับค่าสัมประสิทธิ์ของ GPP คือ ค่าความยืดหยุ่นของภาษีสรรพากร สร้างโดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลา โดยให้รายได้ภาษีสรรพากรแต่ละประเภทภาษีที่ศึกษาเป็นตัวแปรตาม ขึ้นอยู่กับผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) ซึ่งเป็นตัวแปรอิสระ ในรูป Double Logarithmic Function แล้วเติมตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) เข้าไปในสมการ โดยถ้าปีใดมีการใช้มาตรการทางภาษีโดยจงใจสำหรับปีภาษีนั้น ก็ให้ตัวแปรหุ่นในสมการของภาษีชนิดนั้นสำหรับปีนั้นมีค่าเท่ากับ 1 แต่ถ้าปีใดไม่มีการใช้มาตรการทางภาษีโดยจงใจ ก็ให้ตัวแปรหุ่นในสมการของภาษีชนิดนั้นมีค่าเท่ากับ 0 ความสัมพันธ์ระหว่างรายได้ภาษีสรรพากรและผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) เป็นดังนี้

สมการค่าความยืดหยุ่น

$$\text{LnT} = a_{2T} + b_{2T} \text{LnGPP} + c_{2T}D_i \dots\dots\dots (8)$$

$$\text{LnPIT} = a_{2PIT} + b_{2PIT} \text{LnGPP} + c_{2T}D_i \dots\dots\dots (9)$$

$$\text{LnCIT} = a_{2CIT} + b_{2CIT} \text{LnGPP} + c_{2T}D_i \dots\dots\dots (10)$$

$$\text{LnVAT} = a_{2VAT} + b_{2VAT} \text{LnGPP} + c_{2T}D_i \dots\dots\dots (11)$$

$$\text{LnSBT} = a_{2SBT} + b_{2SBT} \text{LnGPP} + c_{2T}D_i \dots\dots\dots (12)$$

$$\text{LnST} = a_{2ST} + b_{2ST} \text{LnGPP} + c_{2T}D_i \dots\dots\dots (13)$$

$$\text{LnOT} = a_{2OT} + b_{2OT} \text{LnGPP} + c_{2T}D_i \dots\dots\dots (14)$$

- โดย T = รายได้จากภาษีสรรพากรรวม
 PIT = รายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
 CIT = รายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคล
 VAT = รายได้จากภาษีมูลค่าเพิ่ม
 SBT = รายได้จากภาษีธุรกิจเฉพาะ
 ST = รายได้จากอากรแสตมป์
 OT = รายได้จากรายได้อื่น

$a_{2T}, a_{2PIT}, a_{2CIT}, a_{2VAT}, a_{2SBT}, a_{2ST}, a_{2OT}$ = ค่าคงที่

b_{2T} = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีสรรพากรรวม

b_{2PIT} = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

- b_{2CIT} = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้นิติบุคคล
 b_{2VAT} = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีมูลค่าเพิ่ม
 b_{2SBT} = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีธุรกิจเฉพาะ
 b_{2ST} = ค่าความยืดหยุ่นของอากรแสตมป์
 b_{2OT} = ค่าความยืดหยุ่นของรายได้อื่น
 $c_{2T}, c_{2PIT}, c_{2CIT}, c_{2VAT}, c_{2SBT}, c_{2ST}, c_{2OT}$ = ค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรหุ่น
 D_1 = ตัวแปรหุ่น
 $D_1 = 0$ ถ้าปีนั้นไม่มีการใช้มาตรการภาษีที่จงใจ
 $D_1 = 1$ ถ้าปีนั้นมีการใช้มาตรการภาษีโดยจงใจ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
 Copyright© by Chiang Mai University
 All rights reserved