

บทที่ 2

การทบทวนวรรณกรรม

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการศึกษา

2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษี

แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บภาษี ดังปรากฏใน หนังสือการคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย ของเกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม (2546) กล่าวโดยสรุปได้ว่า องค์ประกอบที่สำคัญของระบบภาษีที่ดีก็คือการมีการบริหารจัดการเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพ ปัญหาประสิทธิภาพการเก็บภาษีนั้นจะขึ้นอยู่กับความร่วมมือของประชาชนในการเสียภาษีและขึ้นกับความซื่อสัตย์สุจริตและประสิทธิภาพในการทำงานของเจ้าหน้าที่ภาษีอากรเป็นสำคัญ

อย่างไรก็ตามการที่จะมีระบบการเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพได้นั้น ก็จำเป็นจะต้องมีหลักเกณฑ์การเก็บที่ดีเป็นแนวทางในการกำหนดการเก็บภาษีแต่ละประเภทด้วย ซึ่งในเรื่องนี้นักทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ได้วางหลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการเก็บภาษีที่ดีมาเป็นเวลาช้านานตั้งแต่สมัย อาดัม สมิท (Adam Smith) แบ่งพิจารณาเป็นสองหัวข้อ คือ

1. หลักเกณฑ์ที่ดีในการเก็บภาษีของอาดัม สมิท ในปี ค.ศ.1776 อาดัม สมิท ได้วางหลักเกณฑ์ที่ดีในการเก็บภาษีอากรซึ่งเป็นที่ยอมรับของนักทฤษฎีโดยทั่วไปและถูกใช้เป็นรากฐานของการศึกษาในสมัยต่อมา อาดัม สมิท ได้วางหลักเกณฑ์ที่ดีในการเก็บภาษีอากรไว้สี่ประการดังนี้

1.1 ประชาชนทุกคนในแต่ละประเทศควรจะต้องเสียสละรายได้หรือประโยชน์ตามฐานทางเศรษฐกิจของตนเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของรัฐ ทั้งนี้เพราะว่าแต่ละคนต่างก็ได้รับประโยชน์และการคุ้มครองจากรัฐ

1.2 ภาษีที่ประชาชนแต่ละคนจะต้องเสียนั้นจะต้องมีความแน่นอนไม่มีลักษณะกำกวม ลักษณะและรูปแบบของภาษีตลอดจนจำนวนที่จะต้องเสียภาษีจะต้องเป็นที่ชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีทุกคน

1.3 การเก็บภาษีทุกชนิดควรจะต้องจัดเก็บตามวันเวลา สถานที่ที่ผู้เสียภาษีสะดวก และจะต้องอำนวยความสะดวกในการเสียภาษีแก่ผู้เสียภาษีด้วย

1.4 ภาษีทุกชนิดที่จัดเก็บนั้นควรจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุดเท่าที่จะน้อยได้ แต่ทำให้รัฐบาลได้รับรายได้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้

2. หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีในปัจจุบัน หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีซึ่งอาคม สมิท ได้วางรากฐานเอาไว้เมื่อประมาณสองร้อยกว่าปีมานั้นได้มีการวิวัฒนาการขึ้นมาตามลำดับจนถึงในปัจจุบัน ซึ่งหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีนั้นพอจะสรุปหลักที่สำคัญได้ดังนี้

2.1 หลักของความแน่นอน การบริหารการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพนั้นกฎหมายที่ใช้ในการเก็บภาษีทุกประเภทจะต้องมีความแน่นอนและเป็นที่ยึดมั่นแก่ผู้เสียภาษีทุกคน กล่าวคือภาษีทุกประเภทที่จะจัดเก็บนั้นจะต้องเป็นที่ยึดมั่นและมีความแน่นอนในเรื่องฐานภาษี อัตราภาษี ตลอดจนวันเวลาและวิธีการที่จัดเก็บภาษีนั้น

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

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

2.2 หลักของการประหยัด ระบบของการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรแต่ละประเภทที่จัดเก็บจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต่ำที่สุดด้วย ทั้งนี้เพราะว่าทั้งภาระช้อย่างยากในการเสียภาษีและค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บนั้น มิได้ก่ออะไรเพิ่มขึ้นแก่ผลผลิตของประเทศชาติ หากแต่เป็นการก่อให้เกิดการใช้ทรัพยากรของสังคมไปในทางที่สูญเปล่า

โดยหลักการแล้วรัฐบาลควรเก็บภาษีโดยทำรายได้ภาษีได้รับใกล้เคียงกับภาระภาษีที่ประชาชนต้องแบกรับให้มากที่สุด ซึ่งพอจะแสดงได้ดังนี้

รายได้ภาษี \approx ภาระของภาษี

รายได้ภาษี (Tax yield) ก็คือรายได้สุทธิที่รัฐบาลได้รับจากการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งก็จะเท่ากับภาษีที่ประชาชนเสียให้แก่รัฐบาลหักด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีนั่น ดังนั้นถ้ารัฐบาลเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บมากก็หมายความว่ารายได้ที่รัฐบาลจะนำมาใช้นั้นก็ย่อมจะมีน้อยลงตามส่วน

ภาระภาษี (Tax burden) คือภาระที่ผู้เสียภาษีจะต้องแบกรับเนื่องจากถูกรัฐบาลเก็บภาษี ซึ่งก็จะได้แก่เงินค่าภาษีที่เสียไปและภาระข้อยุ่งยากต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการต้องเสียภาษี (Compliance costs) เช่น การเสียเวลาค่าใช้จ่ายและข้อยุ่งยากต่าง ๆ ในการเสียภาษี และอาจรวมถึงผลกระทบที่เกิดจากการเก็บภาษีนั่น ที่ทำให้ผู้เสียภาษีต้องเปลี่ยนแปลงการตัดสินใจเกี่ยวกับการประกอบพฤติกรรมทางเศรษฐกิจของตน และเป็นเหตุให้ผู้เสียภาษีนั่นได้รับความพอใจน้อยลงหรือมีสวัสดิการที่เลวลง ซึ่งเราเรียกว่า “ ภาระส่วนเกิน ” (Excess burden)

โดยปกติแล้วรายได้จากการเก็บภาษีของรัฐบาลมักจะต่ำกว่าภาระของผู้เสียภาษี เนื่องจากค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีและความยุ่งยากต่าง ๆ ที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับ ดังนั้นระบบการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องพยายามลดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ และภาระข้อยุ่งยากของผู้เสียภาษีให้เหลือน้อยที่สุดเท่าที่จะน้อยได้

2.3 หลักของความเสมอภาค การจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษีทุกคน หลักความยุติธรรมในการเก็บภาษีนั่นเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี การพิจารณาความเป็นธรรมนั้น เราจะต้องพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จัดเก็บ และความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั่น

2.4 หลักของการยอมรับ การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทจะทำได้ง่ายขึ้นถ้าหากประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษี อย่างไรก็ตามการที่ประชาชนจะยินดีให้ความร่วมมือในการเสียภาษีนั่น ภาษีอากรทุกชนิดที่จะจัดเก็บจากประชาชนจะต้องได้รับการยอมรับจากประชาชนส่วนใหญ่ด้วย

การที่ประชาชนจะให้การยอมรับมากน้อยเพียงใดย่อมจะขึ้นอยู่กับความยุติธรรมในการเก็บภาษีของรัฐเป็นสำคัญ กล่าวคือภาษีอากรแต่ละชนิดที่จะจัดเก็บนั้นจะต้องให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีทุกคน ก่อนที่จะออกกฎหมายเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทรัฐบาลควรจะต้องฟังความคิดเห็นจากประชาชนเปิดโอกาสให้มีการแสดงออกถึงการสนับสนุนหรือคัดค้านอย่างกว้างขวาง นอกจากนี้การที่จะทำให้ประชาชนยอมรับการเสียภาษีมากขึ้นก็ได้นั้น

ก็ยังขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างการเสียภาษีและประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับจากรัฐบาลอีกด้วย ถ้าหากรัฐบาลสามารถแสดงให้เห็นว่าเงินทุกบาททุกสตางค์ที่เก็บภาษีไปนั้นในที่สุดก็กลับคืนเป็นผลประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีเองในอนาคต ก็จะช่วยให้ประชาชนยอมรับการเสียภาษีมากขึ้น และถ้าหากทำได้เช่นนั้นก็จะทำให้ความสำนึกในการเสียภาษี (Tax consciousness) ของประชาชนมีมากขึ้น ซึ่งอาจจะทำให้ผู้เสียภาษีบางคนมีความรู้สึกในทำนองที่ว่า “When I pay taxes, I buy civilization.”

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

2.6 หลักของการทำรายได้ ภาษีที่ดีสำหรับรัฐบาลนั้นควรเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นอย่างดีด้วย กล่าวคือเป็นภาษีที่มีฐานใหญ่ และฐานของภาษีขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้จากภาษีอากรนั้นได้มาก โดยที่ไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษีนั้น

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

All rights reserved

2.1.2 แนวความคิดเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพ

แนวความคิดเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพ ดังปรากฏใน รายงานการวิจัยเรื่องความรู้ว่าด้วย ภาษีอากรในเมืองไทย ของรังสรรค์ ณะพรพันธุ์ (2527) กล่าวโดยสรุปได้ว่า การวัดประสิทธิภาพ การจัดเก็บภาษีอากรสามารถวัดได้หลายวิธีด้วยกันที่นิยมมากที่สุดคือใช้ ดัชนีความพยายามในการ จัดเก็บภาษีอากร (tax effort) โดยเปรียบเทียบระหว่างตัวเลขที่จัดเก็บได้จริงกับตัวเลขประมาณการ ตามสมการ ดังนี้

$$E = (T/Y)/(T^{\wedge}/Y)$$

โดยที่ E = ดัชนีความพยายามในการเก็บภาษี

T = รายได้ภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริง

T[^] = รายได้ภาษีอากรที่คาดว่าจะเก็บได้

T/Y = สัดส่วนของภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริงต่อรายได้ประชาชาติ

T[^]/Y = ประมาณการสัดส่วนของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ

ค่าความพยายามที่คำนวณได้ถือเป็นเครื่องชี้วัดผลการจัดเก็บภาษีอากร

ถ้าค่าความพยายามมีค่าเท่ากับ 1 หมายความว่า ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ใน ระดับปกติ

ค่าความพยายามมีค่ามากกว่า 1 หมายความว่า ความพยายามในการจัดเก็บอยู่ในระดับ สูงกว่าปกติ

ค่าความพยายามมีค่าน้อยกว่า 1 หมายความว่า ความพยายามในการจัดเก็บอยู่ในระดับ ต่ำกว่าปกติ

2.1.3 แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร

แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร ดังปรากฏในหนังสือความรู้ทั่วไปทางการคลัง ของอรรถ ธรรมโน(2518) กล่าวโดยสรุปว่าประสิทธิภาพในการบริหารภาษีอากรเป็นปัจจัยสำคัญที่ จะทำให้ระบบภาษีอากรสามารถดำเนินการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของรัฐบาลและสังคมได้ ดังนั้นเมื่อเราทราบแล้วว่า ควรเก็บภาษีอะไร จึงต้องหันมาให้ความสนใจต่อปัญหาว่าจะเก็บอย่างไร หากระบบภาษีอากรดีแต่การบริหารภาษีอากรไม่ดี ก็จะทำให้ระบบภาษีอากรนั้นล้มเหลวได้ หรือ ทำให้กลายเป็นระบบภาษีที่ไม่ยุติธรรมได้

การปรับปรุงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีให้สูงขึ้นนั้น มีทางดำเนินการได้หลายประการ เพราะการบริหารภาษีอากรขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายด้านกัน เป็นต้นว่า ด้านตัวบทกฎหมาย ภาษีอากร ด้านวิธีการดำเนินการจัดเก็บ การติดตามตรวจสอบและการลงโทษ ผู้หลักเล็งด้านเจ้าหน้าที่ฝ่ายภาษีอากร และด้านความรู้สึกของประชาชนผู้เสียภาษี เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับระบบภาษีอากร สามารถพิจารณาสาระสำคัญได้ คือ

ประการแรก เพื่อประชาชนได้ยินดีปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร มีหลักเบื้องต้นว่า ต้องพยายามบัญญัติกฎหมายภาษีอากรให้ชัดเจน เข้าใจง่าย ประชาชนสามารถปฏิบัติตามได้ หลักเกณฑ์ข้อนี้แตกต่างกับข้อเท็จจริงในการปฏิบัติทั่วไป เพราะมักจะปรากฏว่ากฎหมายภาษีอากรของประเทศส่วนใหญ่ในโลกเป็นกฎหมายที่เข้าใจยากที่สุดในบรรดากฎหมายทั้งหลายแต่อย่างใดก็ตาม รัฐบาลจะต้องพยายามหาวิธีการปรับปรุงกฎหมายภาษีอากรให้มีความยุ่งยากน้อยลง

ประการที่สอง จะต้องให้ความรู้ความเข้าใจแก่ประชาชนเกี่ยวกับบัญญัติของภาษีอากรที่จัดเก็บอยู่ ตลอดจนวิธีการปฏิบัติตาม นอกจากนี้มีการออกกฎหมายภาษีอากรใหม่หรือมีการเปลี่ยนแปลงกฎหมายเก่าก็ควรจะมีการชี้แจงให้ประชาชนเข้าใจด้วย

2.1.3 แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารงานสรรพากรแนวใหม่ของกรมสรรพากร

แนวทางปฏิบัติงานตามระบบปฏิบัติงานใหม่เพื่อกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการและให้เป็นปัจจุบัน ของสำนักมาตรฐานการตรวจสอบภาษีอากร กรมสรรพากร (2544) ได้กล่าวไว้ดังนี้ การบริหารงานสรรพากรแนวใหม่ของกรมสรรพากร คือระบบงานที่เปลี่ยนแปลงเพื่อให้การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรเหมาะสมตามสภาวะการณ์ทางเศรษฐกิจของประเทศ และจัดเก็บภาษีได้อย่างถูกต้องครบถ้วน ให้เป็นปัจจุบันและใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการ โดยไม่ก่อให้เกิดหนีภาษีอากรค้าง

โดยได้กำหนดระบบปฏิบัติงานใหม่ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นแนวทางเดียวกัน ประกอบด้วย

- 1.1 ระบบงานสร้างฐานข้อมูลให้เป็นปัจจุบัน
- 1.2 ระบบงานกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการ และให้เป็นปัจจุบัน
- 1.3 ระบบงานสำรวจ
- 1.4 ระบบงานตรวจสอบ
- 1.5 ระบบงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 1.6 ระบบงานการกำกับดูแลผู้ค้างชำระภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายตัว และเป็นปัจจุบัน

ระบบงานงานกำกับดูแลผู้เสียหายโดยใกล้ชิดเป็นรายชื่อผู้ประกอบการ และให้เป็นปัจจุบันได้นำมาปฏิบัติ โดยยึดหลักแนวทางปฏิบัติการว่าด้วยการกำกับดูแลผู้เสียหายโดยใกล้ชิดเป็นรายชื่อผู้ประกอบการ และให้เป็นปัจจุบันของสำนักมาตรฐานกรรมวิธีภายใน ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

1. วัตถุประสงค์

เพื่อให้การบริหารการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากรเหมาะสมตามสภาวะการณ์ทางเศรษฐกิจของประเทศ และจัดเก็บภาษีได้อย่างถูกต้องครบถ้วนให้เป็นปัจจุบัน โดยไม่ก่อให้เกิดหนี้ภาษีอากรค้าง

2. ทีมกำกับดูแล

มีอัตรากำลังเจ้าหน้าที่รวม 10 ซึ่งจะได้รับมอบหมายให้กำกับดูแลผู้ประกอบการ แยกตามประเภทกิจการ และหากกลุ่มประเภทกิจการใดมีปริมาณรายชื่อผู้ประกอบการมากเกินกว่าทีมงานหรือทีมงานย่อยเพียงทีมเดียวจะสามารถกำกับดูแล ให้เพิ่มทีมงานหรือทีมงานย่อยที่จะกำกับดูแลได้ ทีมกำกับดูแลประกอบด้วยเจ้าหน้าที่ ดังต่อไปนี้

- เจ้าหน้าที่ระดับ 7 เป็นหัวหน้าทีมงาน ในกรณีจำเป็นอาจใช้เจ้าหน้าที่ระดับ 6 เป็นหัวหน้าทีมงานและมีหน้าที่บริหารการจัดเก็บภาษีอากรผู้ประกอบการที่ได้รับมอบหมาย
- แต่ละทีมงานแบ่งเป็นทีมงานย่อย 3 ทีม มีอัตรากำลังทีมงานย่อยละ 3 คน เพื่อกำกับดูแลข้อมูลการชำระภาษีของผู้ประกอบการที่ได้รับมอบหมาย

3. หน้าที่ของเจ้าหน้าที่ผู้กำกับดูแล

- 1) ให้บริการคำแนะนำด้านภาษีอากรแก่ผู้ประกอบการที่ได้รับมอบหมาย
- 2) ดูแลการชำระภาษีของผู้ประกอบการก่อนและหลังพ้นกำหนดวันยื่นแบบแสดงรายการทุกประเภทภาษี
- 3) วิเคราะห์ข้อมูลการยื่นเสียภาษีอากรทุกประเภทภาษี
- 4) ออกตรวจสภาพกิจการของผู้ประกอบการ
- 5) พิจารณาการขอคืนภาษีอากรของผู้ประกอบการ รวมถึงการพิจารณาความเหมาะสมในการคืนภาษี
- 6) ตรวจสอบภาษีอากรทุกประเภทภาษี

4. ขั้นตอนการกำกับดูแล

- 1) ทีมงานจะต้องวางแผนการออกตรวจสภาพกิจการเป็นการล่วงหน้าเป็นรายเดือนหรือรายไตรมาสให้เหมาะสมกับปริมาณของงานและอัตรากำลัง

- 2) ทีมงานย่อยมีหน้าที่ดูข้อมูลการชำระภาษีของผู้ประกอบการทุกประเภท และดูข้อมูลที่บ้านที่จากแบบแสดงรายการภาษี เช่น ตามแบบบันทึกเปรียบเทียบการชำระภาษี (รายละเอียด 1) เป็นรายเดือน หากพบความผิดปกติจะต้องเข้าไปดูข้อมูลจากระบบ คัดค้นผู้เสียภาษีรายตัวและข้อมูลต่างๆ ในเครือข่ายคอมพิวเตอร์ หากว่าควรทำการตรวจสอบสภาพกิจการ ให้เสนอต่อหัวหน้าทีมงาน โดยเร็ว และให้หัวหน้าทีมงานบันทึกความเห็นภายใน 3 วัน นับแต่วันที่หัวหน้าทีมย่อยบันทึกความเห็น
- 3) ให้สรรพากรพื้นที่ ดูภาพรวมของการจัดเก็บ พิจารณาความผิดปกติของการชำระภาษีของแต่ละทีมงาน และมีหน้าที่พิจารณาในรายที่หัวหน้าทีมและเจ้าหน้าที่มีความเห็นไม่ตรงกันเกี่ยวกับความผิดปกติที่ต้องดำเนินการในรายนั้นๆ ให้เสร็จสิ้นภายใน 3 วัน นับแต่วันที่หัวหน้าทีมงานบันทึกความเห็น

5. การตรวจสอบสภาพกิจการ

เป็นงานหลักของการกำกับดูแลที่จะให้เจ้าหน้าที่ผู้กำกับดูแลทราบว่าผู้ประกอบการมีสถานประกอบการอยู่ ณ ที่ใด และมีสภาพกิจการเหมาะสมกับการยื่นเสียภาษีหรือไม่ โดยมุ่งเน้นประเด็นสภาพข้อเท็จจริงของกำลังการผลิต การจ้างแรงงาน สินค้าและวัตถุดิบคงเหลือและข้อมูลบ่งชี้ที่จะนำไปคำนวณหารายรับของกิจการได้ โดยให้ความสำคัญกับประเภทกิจการเป็นลำดับแรก คือ ผู้ส่งออก ผู้ประกอบการรายใหญ่ และให้เรียงลำดับการตรวจสอบสภาพกิจการของผู้ประกอบการที่เหลือ ดังนี้

1. ประเภทกิจการที่มีความเสี่ยงสูงในการชำระภาษีดังนี้
 - (1) ผู้ผลิต
 - (2) ผู้ให้บริการ
 - (3) กิจการซื้อมา-ขายไป
 - (4) ผู้ประกอบการอื่น
2. นิติบุคคลตั้งใหม่
3. กิจการที่มีข้อมูลเสียภาษีผิดปกติ เช่น จากการกำกับดูแล จากการขอคืนภาษี ฯลฯ
4. ประเภทกิจการที่มีศักยภาพในการชำระภาษี
5. กิจการอื่นๆ

6. การจัดเตรียมเอกสารเพื่อการตรวจสอบสภาพกิจการ

- 1) บัตรประจำตัวข้าราชการ และหนังสือนำตัวเพื่อการตรวจสอบสภาพกิจการ
- 2) ข้อมูลการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีของผู้ประกอบการตั้งแต่ต้นปีงบประมาณจนถึงเดือนปัจจุบันจากเครือข่ายคอมพิวเตอร์ และข้อมูลอื่นๆ ที่มี
- 3) รายงานการตรวจสอบสภาพกิจการ

7. อัตราค่าตั้งในการตรวจสอบสภาพกิจการ

ใช้อัตราค่าตั้งในทีมงานที่พิจารณาเห็นว่าเหมาะสมกับขนาดของกิจการ

8. วิธีการตรวจสอบสภาพกิจการและการจัดทำเพิ่มรายชื่อผู้ประกอบการ

1. ออกตรวจสอบสภาพกิจการทุกรายตามลำดับความสำคัญ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เห็นสภาพอาคาร โรงงาน เครื่องจักร สินค้าคงเหลือ วัตถุดิบคงเหลือ ปริมาณคนงาน ทรัพย์สินอื่นๆ และสภาพของการประกอบกิจการ ให้แน่ใจว่าในการยื่นแบบแสดงรายการ และการชำระภาษีของผู้ประกอบการถูกต้องตามข้อเท็จจริงในปัจจุบัน และเมื่อตรวจสอบสภาพกิจการแล้วจะไม่ดำเนินการตรวจสอบกิจการซ้ำในปีงบประมาณเดียวกัน เว้นแต่มีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าสภาพกิจการเปลี่ยนแปลงไป

2. เมื่อได้ตรวจสอบสภาพกิจการแล้ว ให้เจ้าหน้าที่ผู้กำกับดูแลจัดทำรายงานการตรวจสอบสภาพกิจการ(รายละเอียด3) วิเคราะห์การยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีของผู้ประกอบการ ในรายที่พบว่าการยื่นรายรับอาจไม่ถูกต้องครบถ้วนตามสภาพข้อเท็จจริงของการประกอบกิจการ ให้เชิญพบผู้ประกอบการเพื่อสอบถามข้อเท็จจริงของการประกอบการเพิ่มเติม และให้รายงานความเห็นของผู้กำกับดูแลลงในรายงานการตรวจสอบสภาพกิจการ เพื่อขอยุติเรื่องในรายที่ไม่พบความผิดปกติ หรือขออนุมัติดำเนินการตามควรแก่กรณีในรายที่พบความผิดปกติ

3. การตรวจสอบสภาพกิจการต้องดำเนินการให้เสร็จสิ้นภายในวันที่ออกตรวจสอบสภาพกิจการ และจัดทำรายงานการตรวจสอบสภาพกิจการ(รายละเอียด3) เสนอผู้บังคับบัญชาภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ออกตรวจสอบสภาพกิจการ

4. เอกสาร สำเนาเอกสาร หรือข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการ ให้จัดเก็บแยกเป็นเพิ่มรายชื่อผู้ประกอบการ เรียงลำดับวันที่ที่เกิตรายการ บันทึกชื่อและเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร ลงบนหน้าปกของแฟ้ม เพื่อใช้เป็นสำนวนเรื่องของผู้ประกอบการ และจัดเก็บไว้ที่ทีมงาน แยกเป็นประเภทกิจการ เรียงลำดับเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

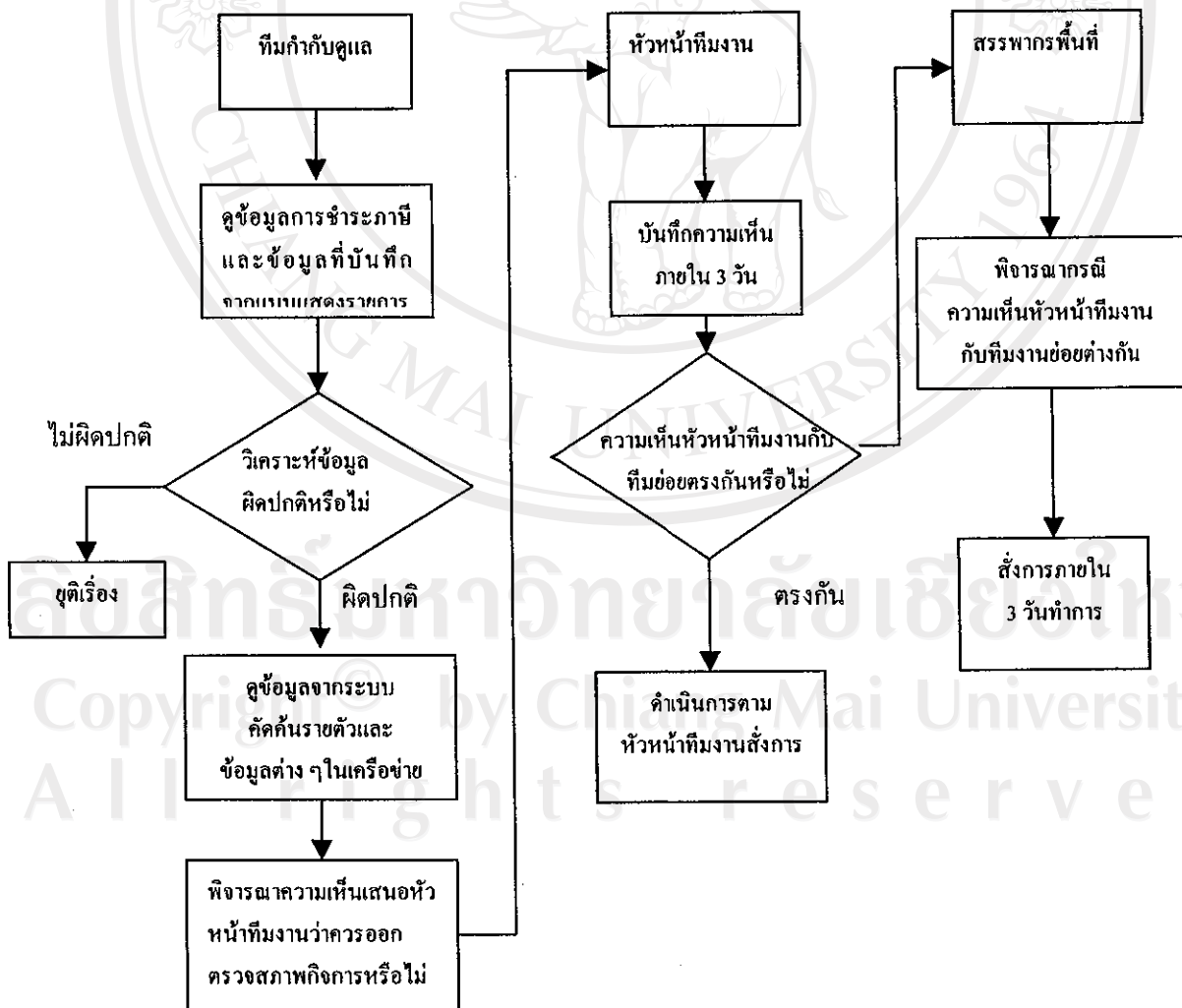
5. ทุกวันสิ้นเดือน ให้เจ้าหน้าที่ผู้กำกับดูแลจัดทำรายงานผลการตรวจสอบสภาพกิจการ ส่งให้ฝ่ายตรวจประเมินผล เพื่อสรุปผลการปฏิบัติงานของแต่ละทีมงาน เสนอสรรพากรพื้นที่ และจัดส่งสรุปรายงานผลการตรวจสอบสภาพกิจการ ถึงสำนักงานสรรพากรภาค ภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดไป

9. การตรวจอื่นๆ

การตรวจการขอคืนภาษี รวมถึงการพิจารณาความเหมาะสมในการคืนภาษี และการตรวจสอบภาษีอากร รวมถึงการตรวจเฉพาะประเด็นกรณีต่างๆ ให้ถือปฏิบัติตามแนวทางที่กำหนดไว้ในเรื่องนั้นๆ

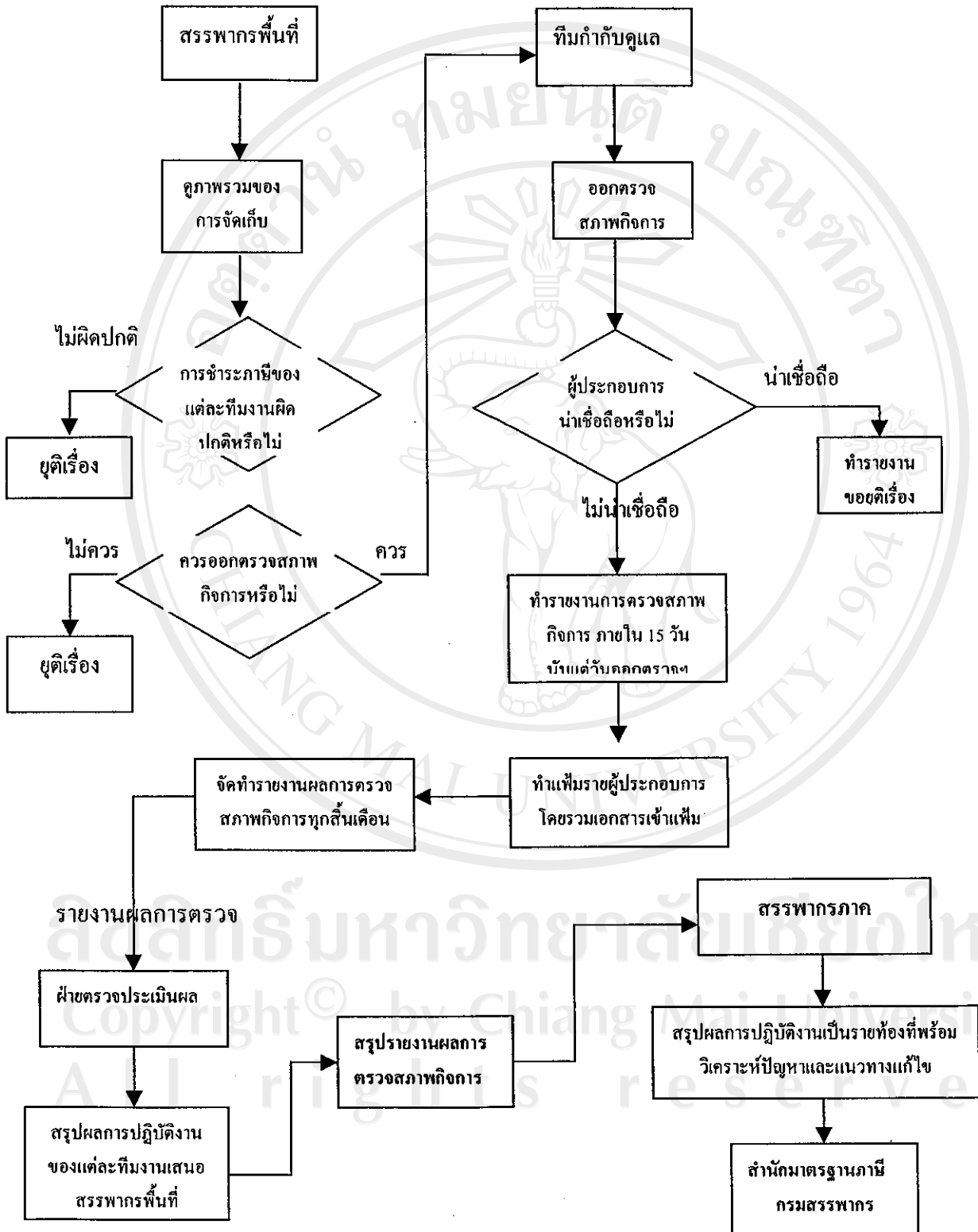
รายละเอียดการปฏิบัติงานกำกับดูแล สามารถแสดงได้ ดังภาพที่ 2-1 และ 2-2

ภาพที่ 2-1 แสดงแผนผังขั้นตอนการทำงานของระบบงานกำกับดูแล ในส่วนของทีมกำกับดูแล



ที่มา : กรมสรรพากร. (2544)

ภาพที่ 2 -2 แผนผังขั้นตอนการทำงานของระบบงานกำกับดูแล ในภาพรวมของกรมสรรพากร



ที่มา : กรมสรรพากร. (2544)

2.2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

กัญญา สุวรรณเสมอ (2533) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของจังหวัดต่างๆ ในประเทศไทย ปี 2522 และปี 2529 โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะศึกษาความพยายามในการจัดเก็บภาษีในจังหวัดต่างๆ ในประเทศไทย สาเหตุที่ทำให้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่แต่ละจังหวัดได้ผลแตกต่างกัน และทำการประมาณค่าสมรรถนะในการจัดเก็บภาษีแต่ละจังหวัด โดยอาศัยค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยของตัวแปรทางเศรษฐกิจของจังหวัดต่างๆ ทุกประเภทภาษี กำหนดให้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรคือ อัตราส่วนระหว่างภาษีที่เก็บได้จริงกับภาษีที่ควรจัดเก็บได้ ผลการศึกษา ปรากฏว่าหน่วยจัดเก็บของจังหวัดต่างๆ ส่วนใหญ่ใช้ความพยายามสูงกว่าค่าปกติของแต่ละประเภทภาษีที่จัดเก็บ

ประภัตสร กฤตยาภิชาดิกุล (2540) ได้ทำการศึกษาเรื่องประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ เพื่อศึกษาถึงประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ ด้วยการเปรียบเทียบกับประมาณการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยพิจารณาสัดส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้กับมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัด เจาะาะสาขาที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ผลการศึกษาพบว่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้จริงมีมูลค่าสูงขึ้นทุกปี และสัดส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้เทียบกับมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัดเก็บได้เพิ่มทุกปี แต่ยังคงต่ำกว่าร้อยละ 5.95 ซึ่งเป็นระดับที่มีประสิทธิภาพมากที่สุด และพบว่าโดยเฉลี่ยในปี 2535 ถึง 2538 จังหวัดเชียงใหม่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้เพียงร้อยละ 35.51 ของประสิทธิภาพสูงสุด และภาษีมูลค่าเพิ่มมีประสิทธิภาพสูงกว่าภาษีการค้าเดิม

ทิพากร นาคะผิว (2545) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การศึกษาประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคของระบบกำกับดูแลผู้เสียภาษีอย่างใกล้ชิดเป็นรายสถานประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่ เพื่อศึกษาประสิทธิภาพปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ในทีมกำกับดูแลผู้เสียภาษีอากรและทัศนคติของผู้เสียภาษี โดยวิธีรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามและการสัมภาษณ์จากกลุ่มตัวอย่าง คือ เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในระบบกำกับดูแลฯ และผู้ประกอบการที่อยู่ในระบบกำกับดูแลฯ ผลการศึกษาปรากฏว่า ด้านประสิทธิภาพเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพอยู่ในเกณฑ์ที่น่าพึงพอใจ ด้านผู้ประกอบการเห็นว่าระบบกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายสถานประกอบการ มีขั้นตอนการปฏิบัติงานที่เหมาะสมเกิดผลดีต่อกิจการ และเจ้าหน้าที่มีความพร้อม ความเต็มใจที่จะปฏิบัติงาน มีความรู้ความสามารถเชื่อถือได้ ด้านปัญหาของผู้ปฏิบัติพบว่าปัญหาและอุปสรรคที่ต้องแก้ไข ได้แก่ การฝึกอบรมความรู้แก่เจ้าหน้าที่ให้เข้าใจแนวทางการปฏิบัติไปในแนวทางเดียวกัน การฝึกอบรมการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ จำนวนเครื่องคอมพิวเตอร์และข้อมูลไม่เพียงพอกับการใช้งาน ผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือ ด้านปัญหาของ

ผู้ประกอบการ พบว่ามีปัญหาเรียงตามลำดับคือ กฎหมายภาษีอากรเข้าใจยาก มีความซับซ้อนมาก และปัญหาด้านเศรษฐกิจ

นิศารัตน์ กันทะวงค์ (2546) ได้ทำการศึกษาเรื่อง ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตของสำนักงานสรรพสามิตภาคที่ 5 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาโครงสร้างและการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของภาษีสรรพสามิตภาค 5 วิเคราะห์ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต และเพื่อศึกษาความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจและความสามารถในการทำรายได้ให้รัฐของภาษีสรรพสามิต โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิ ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2539-2543 หาค่าความยืดหยุ่นและความลอยตัวของภาษีสรรพสามิต ผลการศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเมื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมาย งบประมาณ และอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ที่ใช้ไป การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีประสิทธิภาพทุกปี ยกเว้นปีงบประมาณ 2541 และ 2543

วชิรา หล้าประมุล (2546) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ และประเภทภาษีที่สำคัญที่ทำรายได้ให้สำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ โดยวิธีการเปรียบเทียบรายได้ภาษีกับประมาณการและวัดดัชนีความพยายามของการจัดเก็บรายได้ภาษีอากรทุกประเภท ตลอดจนศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรและเปรียบเทียบผลการจัดเก็บภาษีต่ออัตรากำลังเจ้าหน้าที่ ในช่วงระหว่างปีงบประมาณ 2540-2545 ผลการศึกษาด้านประสิทธิภาพเมื่อเทียบกับประมาณการ สามารถจัดเก็บภาษีทุกประเภทได้มากกว่า และด้านศักยภาพในการจัดเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่ สามารถจัดเก็บรายได้ภาษีอากรตั้งแต่ปีงบประมาณ 2540-2545 โดยเฉลี่ยต่อคนคิดเป็นจำนวน 7.708 ล้านบาทต่อปี

พรชัย ลิขิตตระกูลวงศ์ (2546) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การประเมินประสิทธิภาพของระบบงานกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิด เป็นรายผู้ประกอบการและให้เป็นปัจจุบันในเขตท้องที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาประสิทธิภาพของระบบงานกำกับดูแลผู้เสียภาษี โดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการและให้เป็นปัจจุบันของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 สำหรับปีงบประมาณ 2545 โดยวิธีรวบรวมข้อมูลเอกสารรายงานผลการจัดเก็บนำมาวิเคราะห์เชิงพรรณนา ผลที่ได้จากการศึกษา พบว่า สำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 มีผลการจัดเก็บภาษีปีงบประมาณ 2545 เพิ่มขึ้นจากปีงบประมาณ 2544 คิดเป็นร้อยละ 8.56 โดยเทียบสัดส่วนผลจัดเก็บ ประเภทภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพิ่มขึ้นคิดเป็นร้อยละ 13.39 ภาษีเงินได้นิติบุคคล ลดลงคิดเป็นร้อยละ 1.29 ภาษีมูลค่าเพิ่ม เพิ่มขึ้นคิดเป็นร้อยละ 5.02 เป็นต้น