

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และผลงานที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1 แนวคิด ทฤษฎีและเอกสารที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาในครั้งนี้ เป็นการศึกษาที่เกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจเข้าเป็นผู้ประกอบการในการเข้าสู่หลักเกณฑ์การเป็นผู้ส่งออกของกรมสรรพากรในเขตความรับผิดชอบของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 ซึ่งได้นำแนวคิดทฤษฎีและเอกสารที่เกี่ยวข้องที่จะนำมาใช้ ดังนี้

##### 2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับภาษีอากร

###### แนวความคิดเกี่ยวกับหลักภาษีอากรที่ดี

Smith (1937) ได้กล่าวถึงหลักของภาษีที่ดีว่า ภาษีที่ดีควรจัดเก็บตามสัดส่วนความสามารถที่จะเสีย เรียกว่า หลักแห่งความสามารถที่จะจ่าย (ability to pay principle) หรือ หลักแห่งความเสมอภาค (the equity principle) ภาษีที่แต่ละคนจะจ่ายควรแน่นอนและไม่เป็นไปตามอำเภอใจ เรียกว่า หลักแห่งความแน่นอน (the certainty principle) ภาษีควรเก็บในเวลาหรือในแบบที่ซึ่งเป็นความสะดวกแก่ผู้จ่ายให้มากที่สุด เรียกว่า หลักแห่งความสะดวก (the economy principle)

ตามแนวความคิดข้างต้น ภาษีที่ดีควรมีหลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ คือไม่มีส่วนในการเข้าแทรกแซงกลไกการตลาด หลักการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ภาษีอากรอาจใช้เป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ และส่งเสริมการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งเป็นเป้าหมายสำคัญอันหนึ่งของการบริหารประเทศ หลักการยอมรับได้ของสังคม (acceptability) หากประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษีดีแล้ว การจัดเก็บจะง่ายขึ้น ภาษีจึงควรมีลักษณะที่เป็นที่ยอมรับของประชาชน หลักการบังคับใช้ได้ ภาษีที่นำมาใช้นั้นต้องสามารถบังคับจัดเก็บได้ หลักความยืดหยุ่นได้ ภาษีที่ดีต้องสามารถปรับแก้ไขให้เข้ากับสภาพการเปลี่ยนแปลงของเศรษฐกิจได้ตามความจำเป็น หลักการอำนวยความสะดวก ภาษีที่จัดเก็บต้องก่อให้เกิดรายได้แก่รัฐมากพอ มีฐานกว้าง และขยายตัวตามภาวะเศรษฐกิจ

### แนวความคิดที่เกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร

สุรใจ ศิริบุษงค์ (2538) ได้กล่าวไว้ในเรื่องเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร พอสรุปได้ดังนี้

1. หน้าที่ความรับผิดชอบของผู้บริหารภาษีอากรคือ จัดเก็บภาษีตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ในกฎหมายภาษีอากร ดังนั้น ปรัชญาในการบริหารภาษีที่ควรจะเป็นก็คือ เพื่อให้มีการจัดเก็บภาษีที่สอดคล้องกับบทบัญญัติและเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีอากรให้มากที่สุด โดยต้องจัดเก็บภาษีให้เป็นไปอย่างทั่วถึง (equally) มีความเป็นธรรม (fairly) และสม่ำเสมอ (uniformly) ให้มากที่สุด
2. ในการบริหารภาษีควรมีเป้าหมายสำคัญ 2 ด้านคือ การพยายามยกระดับความสมัครใจในการเสียภาษี (voluntary compliance) ของประชาชนโดยทั่วไป และพยายามเพิ่มพูนประสิทธิภาพในการบริหารงานภายในองค์กรที่มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษี

### แนวคิดเกี่ยวกับผลกระทบของการเก็บภาษีอากร

แนวคิดเกี่ยวกับผลกระทบของการเก็บภาษีอากรกล่าวโดยสรุปได้ว่า ระดับผลผลิตของประเทศ เมื่อมีการจ้างงานเต็มที่ จะมีมากน้อยแค่ไหนขึ้นอยู่กับ อุปทานของปัจจัยการผลิต ซึ่งก็คือ อุปทานของทรัพยากรที่มีอยู่ทั้งหมด ได้แก่ ทรัพยากรธรรมชาติ แรงงาน ทุน และความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี เพราะความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีจะช่วยกำหนดผลิตภาพของการผลิตอีกทีหนึ่ง แต่เนื่องจากทรัพยากรธรรมชาตินั้นถูกกำหนดขึ้นมาโดยธรรมชาติ ดังนั้น ระดับผลผลิตของประเทศจะมากน้อยแค่ไหนและเพิ่มสูงขึ้นในอัตราเร็วช้าเท่าใด จึงขึ้นอยู่กับแรงงาน ทุน และความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีเป็นสำคัญ

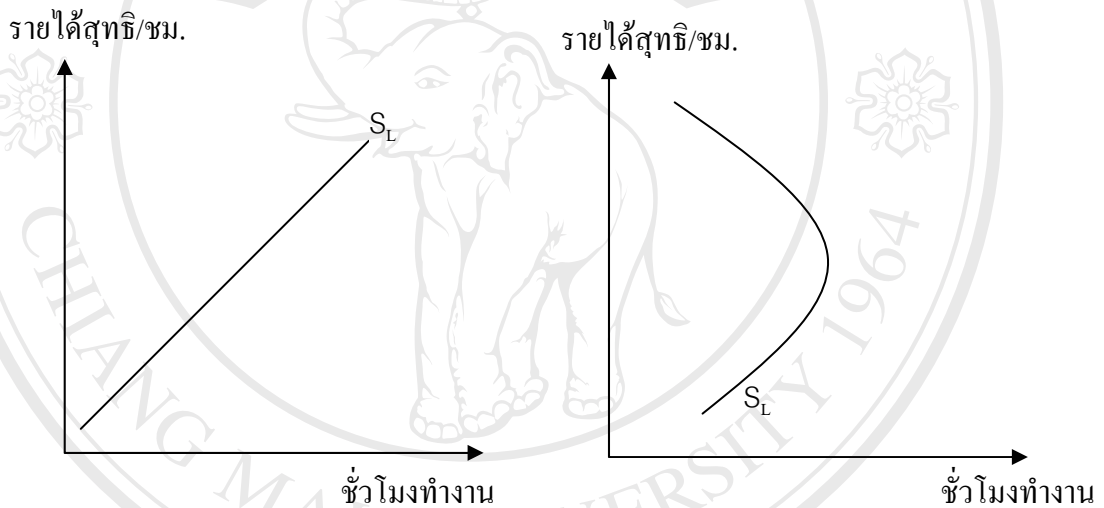
ผลของการเก็บภาษีอากรที่มีต่อตัวแปรทั้ง 3 ตัวแปร มีดังนี้

- (1) ผลกระทบของการเก็บภาษีอากรที่มีต่ออุปทานของแรงงาน

การเก็บภาษีอากร อาจจะไม่มีการเพิ่มของจำนวนประชากรโดยตรงในทันทีทันใด แต่อาจจะมีผลต่อชั่วโมงการทำงาน และประสิทธิภาพในการทำงานของแรงงานได้โดยตรง ถึงแม้ว่าทิศทางของผลที่เกิดขึ้นจากการเก็บภาษีอากรที่มีต่อชั่วโมงการทำงาน และประสิทธิภาพของแรงงานอาจจะยังไม่สามารถสรุปได้แน่นอน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับประเภทของภาษีอากรที่เรียกเก็บด้วย เช่น การเก็บภาษีเงินได้นั้นจะทำให้รายได้สุทธิลดลง ดังนั้นจึงอาจมีผลทางรายได้ (income effect) ซึ่งจะไปทำให้ความพยายามในการทำงานหรือชั่วโมงการทำงานสูงขึ้น เพื่อรักษาระดับ

รายได้ไว้ให้น้อยเท่าเดิม อย่างไรก็ตามการเก็บภาษีเงินได้นี้จะนำไปสู่ผลทางการทดแทน (substitution effect) ได้เช่นกัน

ถ้าเส้นอุปทานของแรงงานเป็นเส้นตรงจากซ้ายมาขวา และมีความชันเป็นบวก ดังเช่นทางซ้ายมือของรูปที่ 1 ซึ่งมีลักษณะเป็นเส้นอุปทานทั่วไปแล้ว ผลทางทดแทนอันเกิดจากการเก็บภาษีเงินได้สูงขึ้น จะให้ผลในทางลบและจะมีน้ำหนักมากกว่าผลทางรายได้ซึ่งให้ผลในทางบวก นั่นคือการเก็บภาษีเงินได้จะทำให้ค่าจ้างสุทธิหรือรายได้สุทธิลดลง ชั่วโมงทำงานก็จะลดลงด้วย บุคคลจะหันไปพักผ่อนแทนการทำงานมากขึ้น ในทางตรงกันข้ามการลดภาษีอากรที่เก็บให้น้อยลง จะทำให้รายได้สุทธิหรือค่าจ้างสุทธิหลังจากเก็บภาษีสูงขึ้น ดังนั้นคนจะหันไปทำงานมากขึ้น ชั่วโมงทำงานก็จะสูงขึ้น



ที่มา : สุวรรตน์ ยิบมันตะศิริ (2546)

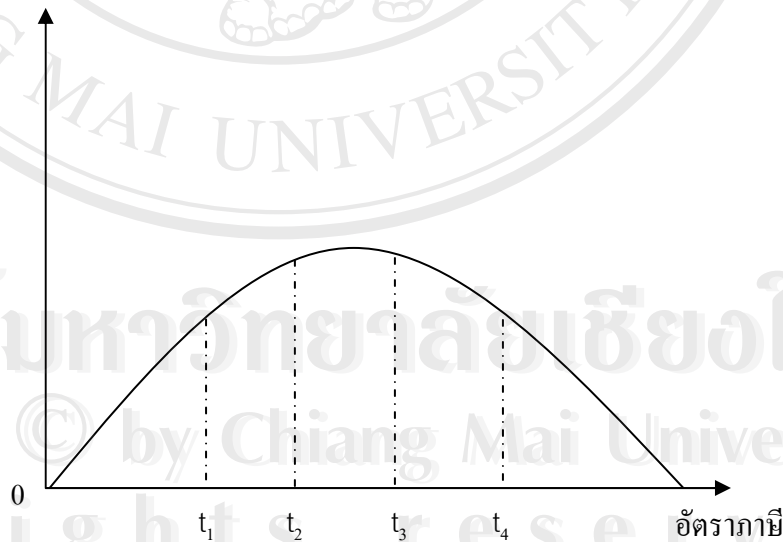
รูปที่ 1 แสดงเส้นอุปทานแรงงานและค่าจ้างสุทธิ

ถ้าเส้นอุปทานของแรงงานมีลักษณะเป็นเส้นวกกลับ (backward bending curve) ดังรูปที่ 1 การเก็บภาษีอากรเพิ่มขึ้นจากเดิมจะให้ผลตรงข้ามกับกรณีของเส้นอุปทานที่มีลักษณะเช่นเส้นอุปทานโดยทั่วไป ในกรณีเส้นอุปทานแรงงานเป็นเส้นวกกลับนั้น ช่วงที่วกกลับนั้น ผลทางรายได้ซึ่งให้ผลในทางบวกต่ออุปทานแรงงาน จะมีน้ำหนักมากกว่าผลทางทดแทน ดังนั้นการเก็บภาษีเงินได้ที่สูงกว่าเดิมจะทำให้รายได้สุทธิหรือค่าจ้างสุทธิลดต่ำลง ผลคือจะทำให้ความพยายามในการทำงานหรือชั่วโมงทำงานสูงขึ้นกว่าเดิม เพราะต้องการรักษาระดับของรายได้สุทธิให้อยู่เท่าเดิม จึงต้องทำงานมากขึ้น

หลักฐานตามความเป็นจริง ยังให้ข้อสรุปที่ไม่แน่นอน ลักษณะของเส้นซัพพลายแรงงานยังขึ้นอยู่กับอัตราภาษีที่เรียกเก็บด้วย เช่นถ้ามีการเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้าแล้วย่อมเป็นที่คาดได้ว่าผู้เสียภาษีบางคนจะทำงานน้อยลงกว่าในกรณีที่อัตราภาษีนั้นเป็นอัตราคงที่ แต่สำหรับผู้เสียภาษีเงินได้ทั้งหมดของสังคมแล้ว ยังเป็นการยากที่จะกล่าวเป็นกฎโดยทั่วไปได้ ทั้งนี้ยังขึ้นอยู่กับระดับรายได้ (income scale) ของผู้เสียภาษีแต่ละคนด้วย ตัวอย่างเช่น การเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้าย่อมมีผลกระทบต่อชั่วโมงการทำงานของผู้เสียภาษีที่มีเงินได้สูง ต่างกับผู้เสียภาษีที่มีเงินได้ต่ำ ผู้ที่มีรายได้สูงอยู่แล้วย่อมมีทางเลือกทางอื่นมากกว่าการทำงานมากกว่าผู้มีรายได้น้อย ดังนั้นสำหรับผู้เสียภาษีที่มีรายได้สูง ผลทางทดแทนอาจจะมีน้ำหนักมากกว่าในกรณีที่ผู้เสียภาษีมีรายได้น้อย ๆ ที่อัตราภาษีเป็นอัตราก้าวหน้าเหมือนกันก็ตาม

เนื่องจากเราไม่สามารถสรุปได้แน่นอนว่าผลกระทบของการเก็บภาษีที่มีต่อซัพพลายแรงงานจะเป็นอย่างไร การเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้นอาจทำให้รายได้จากภาษีอากรของรัฐกลับลดลงได้ ความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีและรายได้จากภาษีอากรของรัฐรู้จักกันในชื่อเส้นลาฟเฟอร์ (Laffer curve) ที่นักเศรษฐศาสตร์ชื่ออาเธอร์ บี ลาฟเฟอร์ (Arthur B. Laffer) ได้เสนอในปี ค.ศ. 1979 และได้กลายเป็นประเด็นสำคัญหนึ่งที่ควรนำมาพิจารณาในการกำหนดนโยบายภาษีอากรของรัฐ

รายได้จากภาษีอากร



ที่มา : สุวรรณ์ ยิบมันตะศิริ (2546)

รูปที่ 2 เส้นลาฟเฟอร์ (Laffer curve)

ลาฟเฟอร์ที่ชี้ให้เห็นว่า ถ้าภาษีที่รัฐเก็บยังมีอัตราที่ไม่สูงเกินไปนัก การเพิ่มอัตราภาษีจากอัตรา  $e_1$  เป็น  $e_2$  และ  $e_3$  (ดังภาพที่ 2) จะทำให้รัฐมีรายได้เพิ่มขึ้น แต่อัตราใดที่สูงกว่า  $e_3$  เช่นที่  $e_4$  กลับทำให้รัฐเก็บภาษีอากรได้น้อยลง เนื่องจากอัตราภาษีที่สูงเกินไปนี้ทำให้คนทำงานน้อยลง ดังนั้นถ้ารัฐต้องการให้รายได้จากภาษีอากรเพิ่มขึ้นรัฐต้องลดอัตราภาษีมาอยู่ที่  $e_3$  ดังเดิม

การเพิ่มอัตราภาษีจะมีผลให้รายได้จากภาษีอากรของรัฐลดลงเล็กน้อยแค่นั้นขึ้นอยู่กับปฏิริยาสนองตอบของแรงงานที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงในอัตราภาษี นักเศรษฐศาสตร์ส่วนใหญ่เชื่อว่า การสนองตอบดังกล่าวค่อนข้างเบาไม่รุนแรงและเชื่อว่าเศรษฐกิจยังอยู่ในช่วงทางซ้ายมือของ  $e_3$  เศรษฐกิจจะต้องอยู่ในช่วงขวามือของ  $e_3$  เท่านั้นการเพิ่มอัตราภาษีให้สูงกว่าเดิมจึงจะทำให้รายได้ของรัฐลดลงซึ่งอาจเป็นไปได้ แต่โอกาสน้อยมาก

นอกจากภาษีเงินได้แล้ว ภาษีการขาย ทั้งภาษีการขายเฉพาะอย่าง และภาษีการขายทั่วไป อาจมีผลกระทบต่อความพยายามในการทำงานและชั่วโมงทำงานด้วย เพราะการเก็บภาษีการขาย จะทำให้ราคาสินค้าสูงขึ้น ค่าจ้างที่แท้จริงลดลง ซึ่งจะมีผลอย่างไรในทิศทางไหนสามารถวิเคราะห์ได้ในทำนองเดียวกันกับผลกระทบของการเก็บภาษีเงินได้ที่กล่าวมาแล้ว แต่การเก็บภาษีการขาย ซึ่งเป็นการเก็บภาษีจากการบริโภคนี้ จะต้องเก็บในอัตราที่สูงกว่าการเก็บภาษีเงินได้ ถ้าเราต้องให้รัฐได้รายได้เท่ากัน เพราะฐานภาษีเก็บจากเงินได้จะใหญ่กว่าฐานภาษีที่เก็บจากการบริโภคสินค้า นอกจากนี้ผู้บริโภคอาจหลีกเลี่ยงภาษีชนิดนี้ได้โดยเลือกไม่บริโภคและออมแทน ดังนั้นผลกระทบในทางลบของการเก็บภาษีประเภทนี้อาจหลีกเลี่ยงได้ อย่งไรก็ตามผลของการเก็บภาษีการขายที่มีต่อชั่วโมงการทำงานนี้ เรายังไม่สามารถสรุปออกมาแน่นอนเช่นเดียวกันกับในกรณีของภาษีเงินได้ แต่ถ้าเป็นภาษีการขายเฉพาะอย่างที่เกี่ยวข้องกับการทำงานโดยตรง เช่น ค่าเดินทาง น้ำมันรถ ค่าธรรมเนียมการใช้ถนน เป็นต้น อาจมีผลในทางลบต่อความพยายามในการทำงานได้ ในทางตรงกันข้าม การเก็บภาษีการขายเฉพาะอย่าง que เก็บจากสินค้าที่เกี่ยวข้องกับการพักผ่อน เช่น ภาษีมหรสพ อาจทำให้การพักผ่อนลดน้อยลง ทำงานมากขึ้นได้ หรืออาจทำให้การทำงานเท่าเดิม แต่ประเภทของการพักผ่อนอาจเปลี่ยนไปได้ ดังนั้นลักษณะหรือรูปแบบของการพักผ่อนของผู้เสียภาษีจึงอาจมีความสำคัญในการวิเคราะห์นโยบายภาษีได้

## (2) ผลกระทบของการเก็บภาษีอากรที่มีต่อการลงทุน

ถึงแม้ว่าการออมจะเป็นสิ่งสำคัญต่อการสะสมทุน แต่การสะสมทุนเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อมีการลงทุนเกิดขึ้นพฤติกรรมการลงทุน โดยทั่วไปแล้วการลงทุนขึ้นอยู่กับปัจจัยดังต่อไปนี้

1. ยอดขายและความสามารถของผู้ผลิตที่จะเปลี่ยนแปลงปริมาณการผลิตเพื่อสนองตอบการเปลี่ยนแปลงในยอดขาย
2. อัตราผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับ

### 3. แหล่งเงินทุน ซึ่งรวมทั้งกำไรภายหลังหักภาษี และค่าเสื่อมราคาออกแล้ว

ถ้าการลงทุนขึ้นอยู่กับยอดขาย และการเปลี่ยนแปลงในยอดขายแล้ว ผลของการเก็บภาษีที่จะมีต่อการลงทุน จะเกิดขึ้นโดยผ่านการเปลี่ยนแปลงในอุปสงค์มวลรวม การเก็บภาษีประเภทใดก็ตามที่มีผลในทางลบต่ออุปสงค์มวลรวม เช่น ภาษีการขายโดยทั่วไปหรือเฉพาะอย่าง ซึ่งทำให้ราคา สินค้าสูงขึ้น จะมีผลในทางลบต่อการลงทุนด้วย ในทางตรงข้ามมาตรการภาษีอากรใดที่ทำให้อุปสงค์มวลรวมเพิ่มสูงขึ้น การลงทุนก็ย่อมจะสูงขึ้นด้วย แต่ทั้งนี้ผู้ผลิตมักจะต้องพิจารณาดูว่าการเปลี่ยนแปลงในอุปสงค์มวลรวม หรือยอดขายนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงชั่วคราว หรือถาวร ถ้าความต้องการดังกล่าว เป็นการเปลี่ยนแปลงชั่วคราว ผู้ผลิตอาจจะไม่ลงทุนเพิ่มขึ้นก็ได้ หรือลงทุนเพิ่มน้อยลง

ถ้าการลงทุนขึ้นอยู่กับอัตราผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับ ผู้ลงทุนจะลงทุนต่อเมื่อคาดว่าจะได้รับผลตอบแทนในอัตราที่เขาต้องการ ในกรณีเช่นนี้ การเก็บภาษีอากรจากรายได้ที่ได้รับจากการลงทุน จะมีผลโดยตรงต่อการลงทุน การเก็บภาษีที่มีผลโดยตรงต่อราคาสินค้าทุน เช่น ภาษีสินค้าขาเข้าที่เก็บจากเครื่องมือเครื่องจักร ที่ทำให้ราคาสินค้าทุนสูงขึ้นจะมีผลต่อการลงทุนเช่นเดียวกัน เพราะผู้ผลิตจะนำราคาสินค้าทุนเข้าพิจารณาในการคำนวณหาอัตราผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับด้วย

ถ้าการลงทุนขึ้นอยู่กับแหล่งเงินทุน การเก็บภาษีเงินได้จะมีความสำคัญต่อการลงทุน เพราะจะมีผลกระทบโดยตรงต่อรายได้จากกำไรหลังหักภาษีแล้ว ทั้งนี้เนื่องจากกำไรหลังหักภาษีแล้วเป็นแหล่งเงินทุนภายในที่สำคัญของหน่วยธุรกิจ ดังนั้นการเก็บภาษีเงินได้จากกำไร อาจทำให้การเลี้ยงเพิ่มสูงขึ้นกว่าเดิม เพราะหน่วยธุรกิจจะต้องทำกำไรให้ได้มากกว่าเดิม เพื่อส่วนหนึ่งจะได้เสียไปเป็นรายได้ของรัฐบาล ถ้ารัฐบาลไม่ยอมให้มีการชดเชยส่วนที่ขาดทุน เช่น หักส่วนที่ขาดทุนออกจากกำไรในปีอื่น ๆ ในการประเมินจำนวนภาษีที่ต้องเสีย เขาก็จะไม่กล้าเสี่ยง ทำให้การลงทุนมีไม่มากเท่าที่ควร

การเก็บภาษีเงินได้ จะมีผลต่อความสนใจในการลงทุนมากน้อยแค่ไหนยังขึ้นอยู่กับอัตราภาษีด้วย อัตราภาษีที่ต่ำย่อมมีผลกระทบต่อความสนใจในการลงทุนมากกว่าอัตราคงที่ ในทำนองเดียวกันอัตราส่วนลดที่รัฐบาลยอมให้หน่วยธุรกิจนำมาคิดในการคำนวณหาค่าเสื่อมราคาเครื่องมือเครื่องจักร จะมีผลต่อความสนใจในการลงทุนด้วย เนื่องจากการประเมินภาษีจะประเมินจากรายได้หลังหักค่าเสื่อมราคาออกแล้ว ดังนั้น ถ้าหน่วยธุรกิจสามารถหักค่าเสื่อมราคาออกจากกำไรได้เร็วเท่าใดก็เท่ากับเขาสามารถเลื่อนระยะเวลาการเสียภาษีออกไปนานเท่านั้น ดังนั้น อัตราที่รัฐบาลยอมให้หน่วยธุรกิจคิดค่าเสื่อมราคาจึงมีผลต่อการตัดสินใจในการลงทุนด้วย

สรุปคือ ถ้าการลงทุนขึ้นอยู่กับแหล่งเงินทุน และถ้าไรคือแหล่งเงินทุนที่สำคัญแล้ว สิ่งจูงใจในการลงทุนที่สำคัญคือ

1. การลดหย่อนภาษีของหน่วยธุรกิจ
2. การยอมให้คิดค่าเสื่อมราคาในอัตราที่สูงขึ้น
3. การให้เงินอุดหนุนหรือให้กู้ยืมซึ่งก็คือภาษีอากรทางลบนั่นเอง

ระหว่าง 3 มาตรการนี้ สองมาตรการสุดท้ายคือ การยอมให้คิดค่าเสื่อมราคาในอัตราที่เร็วขึ้น และการให้เงินอุดหนุนหรือกู้ยืม จะมีประสิทธิภาพในการส่งเสริมการลงทุนมากกว่า มาตรการแรกที่กล่าวถึง เพราะสามารถนำมาใช้กับการลงทุนที่เกิดขึ้นใหม่เท่านั้น ส่วนมาตรการแรกนั้น จะต้องใช้กับการลงทุนทั้งใหม่และเก่า แต่ที่เรามักจะสนใจเป็นพิเศษคือการจูงใจให้มีการลงทุนใหม่เกิดขึ้น ฉะนั้น มาตรการทั้งสองมาตรการจึงมีข้อได้เปรียบเหนือมาตรการแรกคือการลดหย่อนภาษี

### (3) ผลของการเก็บภาษีอากรที่มีต่อความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี

ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี มีความสำคัญต่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจไม่ยิ่งหย่อนไปกว่าการสะสมทุน นโยบายภาษีอากรที่ให้สิทธิพิเศษแก่การลงทุนเพื่อการค้นคว้าประดิษฐ์สิ่งใหม่ ๆ จะช่วยสนับสนุนให้มีความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีมากยิ่งขึ้น การให้เงินช่วยเหลือและให้กู้ยืมเงินโดยตรง จะมีผลต่อการค้นคว้า และการนำเทคโนโลยีใหม่ ๆ เข้ามาใช้ในการผลิต ทำให้ประสิทธิภาพของการผลิตและระดับผลผลิตสูงขึ้นกว่าเดิม

ในประเทศที่กำลังพัฒนา ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีส่วนใหญ่ได้มาจากการนำเข้าเครื่องมือ เครื่องจักรและอุปกรณ์การผลิต และอุปกรณ์ที่ใช้ในการค้นคว้าวิจัย ดังนั้นการลดหย่อนภาษีนำเข้าเครื่องมือเครื่องจักรและอุปกรณ์ต่าง ๆ เหล่านี้จะมีผลต่อการถ่ายโอนและความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีโดยตรง

## 2.1.2 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

### ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการจัดหารายได้

เรื่องสำคัญที่จะส่งผลต่อการปฏิบัติภาระหน้าที่ของประเทศในการจัดหารายได้ของรัฐบาล ซึ่งการที่กรมสรรพากรจะจัดเก็บภาษีอากรให้ได้ตามเป้าหมายนั้นขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐบาลและภาวะเศรษฐกิจในช่วงนั้นๆ เป็นหลัก แต่เนื่องจากทั้งรัฐบาลก็ต้องการรายได้เพื่อไปใช้จ่ายซึ่งจะมีจำนวนเพิ่มมากขึ้นทุกปี ในขณะที่เดียวกันก็ต้องขึ้นอยู่กับความสามารถในการเสียภาษีอากร (tax capacity) ของประชาชนในประเทศด้วย ดังนั้นปัญหาที่รัฐบาลกลางจะต้องทำการตกลง

กัน ก็คือใครควรจะเป็นผู้จัดเก็บภาษีอากรประเภทไหน เก็บอย่างไรจึงจะเหมาะสม ซึ่งสามารถพิจารณาได้ ดังต่อไปนี้

### 1. ภาษีอากรที่รัฐบาลกลางควรจะเป็นผู้จัดเก็บ

ภาษีอากรที่รัฐบาลกลางควรจะเป็นผู้จัดเก็บนั้น โดยทั่วไปจะเป็นภาษีอากรที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นจำนวนมาก ทั้งนี้เนื่องจากรัฐบาลกลางจะมีความจำเป็นที่ต้องใช้จ่ายในด้านต่างๆ มากมาย ดังนั้น รัฐบาลกลางจึงดึงอำนาจการจัดเก็บภาษีอากรต่างๆ ที่สามารถทำรายได้สูงมาไว้ที่ส่วนกลาง ซึ่งโดยหลักการแล้วรัฐบาลกลางจะเก็บภาษีอากรต่างๆ ที่ใช้เป็นรากฐานในการควบคุมนโยบายเศรษฐกิจของประเทศ 3 ประเภท ดังนี้

- ภาษีอากรเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ รวมถึงการรักษาฐานะของดุลการค้าและดุลการชำระเงินของประเทศ ซึ่งได้แก่ ภาษีศุลกากร (customs duties) ของสินค้าที่ส่งออกและนำเข้าในประเทศ
- ภาษีอากรเกี่ยวกับการรักษาเสถียรภาพของเศรษฐกิจภายในประเทศ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้ของนิติบุคคล ภาษีการค้า ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น
- ภาษีอากรที่เกี่ยวกับการกระจายรายได้และความมั่งคั่งของสังคม ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในระบบที่ก้าวหน้า เป็นต้น

แต่ละประเภทภาษีที่จัดเก็บนั้นจะมีผลกระทบต่อฐานะทางเศรษฐกิจของประชาชนและธุรกิจการค้า ตลอดจนถึงการทำงานของระบบเศรษฐกิจโดยรวมด้วย และก่อนที่เราจะศึกษาถึงผลกระทบของภาษีแต่ละประเภท โดยละเอียดนั้นต้องพิจารณาถึงลักษณะของการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทแบบกว้างๆ โดยดูจากจุดของการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภท ซึ่งพอจะแบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ๆ ด้วยกัน คือ การจัดเก็บภาษีจากรายได้และการซื้อสินค้า/บริการในเวลาปัจจุบัน และการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินหรือการโอนเปลี่ยนมือการถือครองทรัพย์สิน

### 2. การจัดเก็บภาษีจากรายได้และการซื้อสินค้า/บริการในเวลาปัจจุบัน

รายได้ของรัฐบาลส่วนใหญ่หรือประเภทของภาษีหลักที่สำคัญ จะเป็นภาษีที่เก็บจากรายได้และผลผลิตที่เกิดขึ้นในเวลาปัจจุบันซึ่งได้แก่ การเก็บภาษีอากรชนิดต่างๆ จากกระแสรายได้และกระแสรายจ่ายของประชาชน สำหรับการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยการซื้อสินค้าและบริการต่างๆ นั้น ก็จะซื้อจากธุรกิจการค้าที่ขายสินค้าและบริการดังกล่าว ส่วนรายได้ที่เป็นเงินออมก็จะนำไปฝากหรือลงทุนในตลาดเงินทุน (capital market) หรือฝากธนาคาร เป็นต้น เมื่อสถาบันการเงินต่างๆ ในตลาดเงินทุนได้รับฝากเงินออมจากประชาชนแล้ว ก็จะนำเงินออมดังกล่าวไปให้ธุรกิจกู้ยืม



ไปลงทุน ซึ่งหน่วยธุรกิจต่างๆที่ลงทุนนั้นก็จะไปซื้อสินค้าทุนหรือเครื่องมือเครื่องมือนานาชนิด ดังนั้น ทั้งรายจ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชนและการใช้จ่ายเพื่อการลงทุนของธุรกิจและประชาชน ก็จะกลายเป็นรายรับของหน่วยธุรกิจที่เป็นผู้ขายสินค้าและบริการต่างๆแก่ผู้บริโภคและผู้ลงทุน

ในด้านการใช้จ่ายของหน่วยธุรกิจ ในส่วนการผลิตสินค้าและบริการต่าง ๆ นั้น ก็จะใช้จ่ายซื้อปัจจัยการผลิตต่างๆ (factor payments) รายจ่ายของธุรกิจอาจแบ่งออกเป็นสองกลุ่มใหญ่ๆ คือ

1) รายจ่ายที่ไม่ได้จ่ายออกไป เป็นพวก implicit costs ซึ่งถือเป็นต้นทุนอย่างหนึ่งของธุรกิจแต่ไม่ได้จ่ายเป็นตัวเงินออกไป ซึ่งได้แก่ค่าเสื่อมราคา (depreciation) ของโรงงาน เครื่องจักร และเครื่องใช้ต่างๆของธุรกิจ ค่าเสื่อมราคานี้ถือว่าเป็นเงินออมรูปหนึ่งของธุรกิจ ซึ่งจะมีผลต่อการลงทุนขยายกิจการของธุรกิจในอนาคต และในการจัดเก็บภาษีอากรจากหน่วยธุรกิจนั้น รัฐบาลอาจจะใช้การกำหนดค่าเสื่อมราคาที่ยอมให้ธุรกิจหักเป็นรายจ่ายในแต่ละปี เป็นเครื่องมือในการส่งเสริมการลงทุนของเอกชนได้ เช่น ถ้ารัฐบาลมีนโยบายที่จะให้การส่งเสริมแก่ธุรกิจใด รัฐบาลก็อาจจะยอมให้ธุรกิจนั้นหักค่าเสื่อมราคาในอัตราที่สูง เป็นต้น

2) รายจ่ายที่จ่ายเป็นตัวเงิน นอกจากธุรกิจจะใช้จ่ายเพื่อซื้อวัตถุดิบต่างๆมาผลิตเป็นสินค้าและบริการแล้ว ธุรกิจก็ต้องจ่ายเงินออกไปในรูปของค่าจ้าง ดอกเบี้ย เงินปันผลที่เกิดจากกำไรของธุรกิจ และค่าเช่าให้แก่เจ้าของปัจจัยการผลิตต่างๆ ซึ่งรายจ่ายต่างๆของธุรกิจดังกล่าว ก็จะกลายเป็นรายได้ของประชาชน

- การเลือกเก็บภาษี ณ จุดใดจุดหนึ่งของวงจรรายได้และรายจ่าย จากที่ได้กล่าวมาข้างต้นจะสามารถเห็นความสัมพันธ์และการหมุนเวียนของกระแสรายได้และการใช้จ่ายของประชาชนและของหน่วยธุรกิจต่าง ๆ จากวงจรดังกล่าวเราก็จะเลือกดูว่าควรจะเป็นภาษี ณ จุดใดของวงจรนั้น การเลือกเก็บภาษีแต่ละจุดนั้นจะเป็นภาษีที่เรียกชื่อต่างกัน และก็มีผลกระทบจากการจัดเก็บภาษีนั่นๆ แตกต่างกันด้วย ซึ่งจะขอยกตัวอย่างการเก็บภาษีบางชนิดโดยย่อ ดังนี้

(1) รัฐบาลอาจจะเลือกเก็บภาษีจากกระแสรายได้ของประชาชน ณ จุดที่ (1) คร่าวเรือนประชาชน การเก็บภาษีที่จุดนี้ก็จะเรียกว่า “ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา” (personal income taxes) ซึ่งมีลักษณะเป็นภาษีทางตรง

(2) รัฐบาลอาจจะเลือกเก็บภาษีจากการใช้จ่าย ณ จุดที่ (2) การใช้จ่ายเพื่อการบริโภค ซึ่งเรียกว่าการเก็บภาษีจากการใช้จ่าย (expenditure taxes) เป็นการเก็บภาษีจากยอดการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชนในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่งจะมีลักษณะเป็นภาษีทางตรงเช่นกัน

(3) รัฐบาลอาจจะเลือกเก็บภาษีจากการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคจุดที่ (3) ซึ่งจะเก็บจากสินค้าและบริการที่ซื้อขายในตลาด ภาษีที่เก็บนั้นก็อาจจะเป็นภาษีสรรพสามิต (excise taxes) หรือเป็นภาษีการขายหรือภาษีการค้า (sales taxes) ในรูปแบบต่างๆ

(4) รัฐบาลอาจจะเลือกเก็บภาษีจากการขายสินค้าและบริการของหน่วยธุรกิจ ณ จุดที่ (4) โดยไม่มีการจำแนกว่าอะไรคือสินค้าเพื่อการบริโภคหรือสินค้าเพื่อการลงทุน ทำการเก็บภาษีโดยไม่มีการยกเว้น ซึ่งเรียกได้ว่าเป็นการเก็บภาษีการขายแบบทั่วไป (general sales taxes)

(5) รัฐบาลอาจจะเลือกเก็บภาษีจากการใช้จ่ายของหน่วยธุรกิจ ณ จุดที่ (5) ซึ่งถือว่าเป็นการเก็บภาษีจากมูลค่าของรายได้ประชาชาติสุทธิ เป็นแบบ value - added taxes รูปแบบหนึ่ง

(6) รัฐบาลอาจจะเก็บภาษีจากหน่วยธุรกิจ ณ จุดที่ (6) ในรูปของภาษีสวัสดิการของพนักงานที่เรียกว่า payroll taxes ซึ่งเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากฝ่ายนายจ้างร่วมกับฝ่ายลูกจ้าง ในบางกรณีรัฐบาลจะออกเงินร่วมสมทบด้วย อย่างไรก็ตาม รายได้จากภาษีที่เก็บได้นั้น รัฐบาลจะนำไปใช้ในกิจการอื่นไม่ได้ จะต้องนำไปเข้าเงินกองทุนเพื่อใช้จ่ายเกี่ยวกับสวัสดิการของพนักงาน ลักษณะของภาษีจะเป็น earmarked taxes หรือภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่าง

(7) รัฐบาลอาจจะเก็บภาษีจากผลกำไรหรือรายได้ของบริษัท ณ จุดที่ (7) ซึ่งเรียกว่าภาษีเงินได้นิติบุคคล (corporate income taxes)

(8) กำไรของบริษัทที่จ่ายออกไปในรูปของเงินปันผล (dividends) นั้น อาจจะถูกรับภาษี ณ จุดที่ (8) ซึ่งถือว่าเป็นการเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาแบบหนึ่ง

(9) กำไรสุทธิของบริษัทหลังจากที่ได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไปแล้ว ถ้าไม่จ่ายเป็นเงินปันผลออกไป ก็จะเป็นกำไรสะสม (retained earnings) ที่คงไว้ในบริษัทนั้น ซึ่งถือว่าเป็นเงินออมของบริษัท ถ้ารัฐบาลต้องการส่งเสริมให้เอกชนขยายการลงทุน รัฐบาลจะไม่เก็บภาษีจากกำไรสะสมนั้น อย่างไรก็ตาม ถ้ารัฐบาลต้องการจำกัดการขยายตัวของธุรกิจนั้น รัฐบาลก็อาจจะเก็บภาษี ณ จุดที่ (9) กำไรสะสม ซึ่งเป็นการเก็บภาษีจากกำไรสะสม

(10) รัฐบาลอาจจะเก็บภาษีจากเงินเดือนและค่าจ้างที่หน่วยธุรกิจจ่ายให้แก่คนงานและลูกจ้างของตน โดยทำการหัก ณ ที่จ่ายตรงจุด (10) ซึ่งก็ถือว่าเป็นการเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาแบบหนึ่ง

ที่กล่าวมาแล้วนั้น เป็นการแสดงตัวอย่างของการเก็บภาษี ณ จุดต่างๆ ของวงจรกระแสรายได้และรายจ่าย แต่ละจุดจะมีลักษณะของการจัดเก็บที่แตกต่างกัน ผลในทางเศรษฐกิจของการจัดเก็บก็แตกต่างกันด้วย

- การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินหรือการโอนเปลี่ยนมือการถือครองทรัพย์สิน

นอกจากรัฐบาลจะเก็บภาษีจากกระแสรายได้และกระแสรายจ่ายแล้ว รัฐบาลก็มักจะทำการเก็บภาษีจากรายได้ที่สะสมไว้ในรูปของทรัพย์สิน (property) การพิจารณาการเก็บภาษีจากทรัพย์สินนั้นจะมีส่วนสัมพันธ์กับวงจรของกระแสรายได้และกระแสการใช้จ่ายของประชาชน

### ทฤษฎีอรรถประโยชน์หน่วยสุดท้าย

Parkin (2000) ได้กล่าวถึงความหมายของอรรถประโยชน์หน่วยสุดท้าย (marginal utility : MU) ว่าคือความพอใจที่ผู้บริโภคคนใดคนหนึ่งได้รับจากการบริโภคสินค้าและบริการชนิดใดชนิดหนึ่งในหน่วยสุดท้ายของแต่ละหน่วยที่นำมาบริโภค หรือหมายถึง ความพอใจที่ผู้บริโภคได้รับจากการบริโภคสินค้าและบริการชนิดใดชนิดหนึ่งเพิ่มขึ้นหรือลดลงจากเดิมอีก 1 หน่วย หรือหมายถึงการเปลี่ยนแปลงของอรรถประโยชน์รวม อันเนื่องมาจากการเปลี่ยนแปลงการบริโภคสินค้าและบริการชนิดใดชนิดหนึ่งไปจากเดิมอีก 1 หน่วย ซึ่งสามารถเขียนแสดงในรูปของสมการทางคณิตศาสตร์ของอรรถประโยชน์หน่วยสุดท้าย ดังนี้

$$MU_n = \frac{TU_n - TU_{n-1}}{\Delta Q}$$

หรือ

$$MU = \frac{\Delta TU}{\Delta Q}$$

เมื่อกำหนดให้ MU = ความพอใจที่ผู้บริโภคได้รับจากการบริโภคสินค้าและบริการชนิดใดชนิดหนึ่งหน่วยที่ n (อรรถประโยชน์จากการบริโภคสินค้าและบริการหน่วยที่ n)

$TU_n$  = ความพอใจรวมที่ผู้บริโภคได้รับจากการบริโภคสินค้าและบริการชนิดใดชนิดหนึ่งรวมทั้งหมดเป็นจำนวน n หน่วย

$TU_{n-1}$  = ความพอใจรวมที่ผู้บริโภคได้รับจากการบริโภคสินค้าและบริการชนิดใดชนิดหนึ่งรวมทั้งหมดเป็นจำนวน n-1 หน่วย

$\Delta TU$  = การเปลี่ยนแปลงของ  $TU_n$

$\Delta Q$  = การเปลี่ยนแปลงของการบริโภคสินค้าและบริการชนิดใดชนิดหนึ่ง  
เปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นหรือลดลงจากเดิม 1 หน่วย ( $\Delta Q = 1$ )

$n$  = จำนวนหน่วยสินค้าและบริการชนิดใดชนิดหนึ่งที่นำมาบริโภค  
ทฤษฎีอรรถประโยชน์หน่วยสุดท้ายมีข้อสมมุติเบื้องต้นที่สำคัญ 7 ประการ (อุทิศ  
นาคสวัสดิ์) คือ

1. ผู้บริโภคทุกคนเป็นผู้ที่มีเหตุผล คือ ต้องการความพอใจสูงสุด (maximized utility) จากการใช้บริโภคสินค้าและบริการ
2. ผู้บริโภคทุกคนมีรายได้จำกัดหรือมีรายได้คงที่ ดังนั้น ผู้บริโภคทุกคนจึงต้องตัดสินใจเลือกซื้อหาสินค้าและบริการชนิดที่จะทำให้ตนได้รับความพอใจมากที่สุดก่อนสินค้าและบริการชนิดอื่นๆ
3. ตลาดที่ทำการซื้อขายสินค้าและบริการเป็นตลาดที่มีการแข่งขันอย่างสมบูรณ์
4. สินค้าและบริการที่ซื้อขายกันมีลักษณะและคุณภาพอย่างเดียวกัน
5. ในการบริโภคสินค้าและบริการแต่ละชนิด หากบริโภคเพิ่มขึ้นเรื่อยๆ แล้ว ความพอใจที่ได้รับจากสินค้าและบริการชนิดนั้นจะลดน้อยลงตามลำดับ
6. ความพอใจที่ผู้บริโภคได้รับจากสินค้าและบริการ สามารถวัดเป็นหน่วยหรือตีค่าออกมาได้
7. ผู้บริโภคแต่ละคนมีรสนิยมคงที่

### 2.1.3 เอกสารที่เกี่ยวข้อง

หลักเกณฑ์การเป็นผู้ส่งออกขึ้นทะเบียนของกรมสรรพากร

(ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.597/2545 ลงวันที่ 19 ธันวาคม 2545)

- 1) คุณสมบัติ
  - ผู้ประกอบการส่งออกที่จะได้รับการจัดให้เป็นผู้ส่งออกขึ้นทะเบียน จะต้องมีความรู้คุณสมบัติดังนี้
    1. เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือบุคคลธรรมดาที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม
    2. มีการประกอบกิจการมาแล้วไม่น้อยกว่า 12 เดือน โดยมี

- ยอดส่งออกที่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของยอดขายรวม สำหรับระยะเวลา 12 เดือน ก่อนยื่นคำขอเป็นผู้ประกอบการส่งออกขึ้นทะเบียน และ

- หลักฐานการนำเงินตราต่างประเทศจากการขายนั้นเข้ามาในประเทศไทย หรือมีหลักฐานการหักกลบลบหนี้ (เช่น credit note)

3. มีความมั่นคงต่อเนื่องน่าเชื่อถือในการประกอบกิจการ และมีกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในการประกอบกิจการ เช่น ที่ดิน อาคาร โรงงาน ฯลฯ

4. มีทรัพย์สินสุทธิมากกว่าหนี้สินสุทธิ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปีสุดท้ายก่อนยื่นคำขอฯ สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

5. มีประวัติการเสียภาษีที่ดี มีการเสียภาษีสอดคล้องกับสภาพเป็นจริงของกิจการ ไม่มีพฤติกรรมหลีกเลี่ยงภาษี

6. เป็นสมาชิกของสมาคมหรือองค์กรภาคเอกชน (ในทางการค้า) เช่น สมาคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สภาหอการค้าแห่งประเทศไทย หอการค้าจังหวัดฯ และสมาคมหรือองค์กรดังกล่าวได้รับรองฐานะการเงินว่ามีความมั่นคงและเชื่อถือ

## 2) เงื่อนไข

ผู้ประกอบการส่งออกที่จะได้รับอนุมัติให้เป็นผู้ส่งออกขึ้นทะเบียน จะต้องปฏิบัติตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

1. ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการนำเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร

2. กรณีมีสถานประกอบการหลายแห่ง ต้องได้รับอนุมัติให้ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มรวมกัน

3. กรณีเป็นบริษัท หรือหุ้นส่วนนิติบุคคล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ตรวจสอบและรับรองบัญชีสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่ยื่นคำขอ ต้องได้รับแต่งตั้งจากมติที่ประชุมผู้ถือหุ้น และ ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไขตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้แจ้งชื่อ เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ชื่อสำนักงานผู้สอบบัญชี ชื่อผู้ทำบัญชี และชื่อสำนักงานบัญชีด้วย

## 3) สิทธิประโยชน์

1. กรณีที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต จะได้รับการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ยื่นแบบแสดงรายการ

2. กรณีที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา จะได้รับการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ยื่นแบบแสดงรายการ

ยกเว้น ในกรณีที่มีหลักฐานหรือข้อมูลชัดเจนว่าผู้ส่งออกยื่นทะเบียนยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ไม่ถูกต้อง และเห็นสมควรตรวจก่อนคืนกรมสรรพากรจะแจ้งเหตุที่ไม่สามารถคืนภาษีภายในเวลาที่กำหนดให้ผู้ส่งออกยื่นทะเบียนทราบ

โดยทั้งนี้ สิทธิดังกล่าวมีกำหนดระยะเวลา 2 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ได้รับอนุมัติให้เป็นผู้ส่งออกยื่นทะเบียน

#### 4) การยื่นคำขอ

ยื่นคำขอ (สท.1) พร้อมเอกสารหลักฐานที่ต้องใช้ในการพิจารณา โดยยื่นต่อหน่วยงานดังนี้

1. ผู้ประกอบการที่อยู่ในการกำกับดูแลของสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ ยื่นคำขอได้ที่ส่วนวางแผนและประเมินผลของสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่
2. ผู้ประกอบการอื่น ให้ยื่นคำขอได้ที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่
  - กรณีสถานประกอบการซึ่งมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ตั้งอยู่ในท้องที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ในเขตกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นที่ฝ่ายภาษีหัก ณ ที่จ่าย และคืนภาษี
  - กรณีสถานประกอบการซึ่งมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ตั้งอยู่ในท้องที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่นอกเขตกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นที่ฝ่ายกรรมวิธีและคืนภาษี

กรณีสิทธิประโยชน์ของผู้ส่งออกยื่นทะเบียนสิ้นสุดลงเนื่องจากครบกำหนดระยะเวลา 2 ปี หากผู้ประกอบการมีความประสงค์จะเป็นผู้ส่งออกยื่นทะเบียนต่อไป ให้ยื่นคำขอใหม่ ก่อนระยะเวลา 3 เดือน ที่สิทธิประโยชน์จะสิ้นสุดลง

#### 5) ขั้นตอนการพิจารณาอนุมัติ

1. สำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่ แล้วแต่กรณีจะดำเนินการตรวจสอบความน่าเชื่อถือของผู้ประกอบการที่ยื่นคำขอเป็นผู้ส่งออกยื่นทะเบียน แล้วเสนอต่อคณะกรรมการพิจารณาคำขอเป็นผู้ส่งออกยื่นทะเบียน เพื่อเสนอต่อหัวหน้าหน่วยปฏิบัติการพิจารณาอนุมัติ

2. สำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่ แล้วแต่กรณี  
แจ้งผลการพิจารณาให้ผู้ประกอบการที่ยื่นคำขอทราบ

### หลักเกณฑ์การเป็นผู้ส่งออกที่ดีของกรมสรรพากร

(ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.597/2545 ลงวันที่ 19 ธันวาคม 2545)

#### 1) คุณสมบัติ

##### 1. กรณีผู้ส่งออกทั่วไป

- เป็นบริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชน จำกัด ที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน  
ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- มีทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป
- มีการส่งสินค้าไปขายยังต่างประเทศ ในสัดส่วนไม่น้อยกว่าร้อยละ 70 ของ  
ยอดขายรวม สำหรับระยะเวลา 12 เดือนสุดท้ายก่อนยื่นคำขอรับการจัดระดับ และมีหลักฐาน  
การนำเงินตราต่างประเทศจากการนั้นเข้ามาในประเทศไทย หรือมีหลักฐานการหักกลบลบหนี้
- มีความมั่นคงต่อเนื่องและน่าเชื่อถือในการประกอบการ และมีกรรมสิทธิ์ใน  
อสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดิน อาคาร โรงงาน ฯลฯ
- มีสินทรัพย์สุทธิมากกว่าหนี้สินสุทธิ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปีสุดท้าย  
ก่อนยื่นคำขอ
- มีประวัติการเสียภาษีที่ดี เสียภาษีสอดคล้องกับสภาพเป็นจริงของกิจการ ไม่  
มีพฤติการณ์หลีกเลี่ยงภาษี
- เป็นสมาชิกของสมาคม หรือองค์กรเอกชน (ในทางการค้า) เช่น สภา  
อุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สภาหอการค้าแห่งประเทศไทยฯ และสมาคมหรือองค์กรดังกล่าว  
รับรองฐานะการเงินว่ามีความมั่นคงและเชื่อถือได้

##### 2. กรณีผู้ส่งออกระดับบัตรทองของกรมศุลกากร

- เป็นบริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด ที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน  
ภาษีมูลค่าเพิ่มและเป็นผู้ส่งออกระดับบัตรทองของกรมศุลกากร
- มีการส่งสินค้าไปขายยังต่างประเทศ สัดส่วนตั้งแต่ร้อยละ 50 ของยอดขาย  
รวม สำหรับระยะเวลา 12 เดือนสุดท้ายก่อนยื่นคำขอรับการจัดระดับ และมีหลักฐานการนำ  
เงินตราต่างประเทศจากการนั้นเข้ามาในประเทศไทย หรือมีหลักฐานการหักกลบลบหนี้
- มีความมั่นคงต่อเนื่องและน่าเชื่อถือในการประกอบการ และมีกรรมสิทธิ์ใน  
อสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดิน อาคาร โรงงาน ฯลฯ

- มีสินทรัพย์สุทธิมากกว่าหนี้สินสุทธิ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปีสุดท้ายก่อนยื่นคำขอ
- มีประวัติการเสียภาษีที่ดี เสียภาษีสอดคล้องกับสภาพเป็นจริงของกิจการ ไม่มีพฤติการณ์หลีกเลี่ยงภาษี
- เป็นสมาชิกของสมาคม หรือองค์กรเอกชน (ในทางการค้า) เช่น สมาคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สภาหอการค้าแห่งประเทศไทย ฯลฯ และสมาคมหรือองค์กรดังกล่าวรับรองฐานะการเงินว่ามีความมั่นคงและเชื่อถือได้

## 2) เงื่อนไข

ผู้ประกอบการส่งออกที่จะได้รับการจัดระดับให้เป็นผู้ประกอบการส่งออกที่ดี จะต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขดังต่อไปนี้ด้วย

- ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มโดยการนำเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร
- กรณีมีสาขา ต้องได้รับอนุมัติให้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มรวมกัน
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่รับรองงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่ยื่นคำขอ ต้องได้รับการแต่งตั้งจากมติที่ประชุมผู้ถือหุ้น และต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไขตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้แจ้งชื่อ เลขทะเบียนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ชื่อสำนักงานผู้สอบบัญชี และแจ้งชื่อผู้ทำบัญชี สำนักงานบัญชีด้วย

## 3) สิทธิประโยชน์

- กรณียื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต จะได้รับคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม ภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ยื่นแบบฯ
- กรณียื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา จะได้รับการเงินภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 45 วัน นับแต่วันที่ยื่นแบบฯ

ยกเว้น ในกรณีที่มิหลักฐานหรือข้อมูลชัดเจนว่า ผู้ประกอบการส่งออกที่ดียื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ไม่ถูกต้อง และเห็นสมควรตรวจก่อนคืน กรมสรรพากรจะแจ้งเหตุที่ไม่สามารถคืนภาษีภายในเวลาที่กำหนดให้ผู้ประกอบการส่งออกที่ดีทราบ

ทั้งนี้ สิทธิดังกล่าวมีกำหนดระยะเวลา 2 ปี นับแต่เดือนภาษีที่อธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติให้เป็นผู้ประกอบการส่งออกที่ดี สำหรับผู้ประกอบการที่ได้รับการจัดระดับเป็นผู้ประกอบการส่งออกที่ดีก่อนคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.596/2545 ลงวันที่ 19 ธันวาคม 2545 มี



ผลบังคับใช้และยังไม่ครบกำหนดเวลาสิ้นสุดสิทธิประโยชน์ ให้ได้รับสิทธิประโยชน์ไปจนครบกำหนดเวลา

#### 4) การยื่นคำขอ

ยื่นคำขอ (สค.1) พร้อมเอกสารหลักฐานที่ต้องใช้ในการพิจารณา โดยยื่นต่อหน่วยงานดังนี้

- ผู้ประกอบการที่อยู่ในการกำกับดูแลของสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ ยื่นคำขอได้ที่ส่วนวางแผนและประเมินผลของสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่
- บริษัทอื่น ให้ยื่นคำขอได้ที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่
- กรณีสถานประกอบการซึ่งมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ตั้งอยู่ในท้องที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ในเขตกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นที่ฝ่ายภาษีหัก ณ ที่จ่ายและคืนภาษี
- กรณีสถานประกอบการซึ่งมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ตั้งอยู่ในท้องที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่นอกเขตกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นที่ฝ่ายกรรมวิธีและคืนภาษี

กรณีสิทธิประโยชน์ของผู้ประกอบการส่งออกที่ดีสิ้นสุดลง เนื่องจากครบกำหนดระยะเวลา 2 ปี หากผู้ประกอบการมีความประสงค์จะเป็นผู้ประกอบการส่งออกที่ดีต่อไป ให้ยื่นคำขอใหม่ ก่อนระยะเวลา 3 เดือน ที่สิทธิประโยชน์จะสิ้นสุดลง

#### 5) ขั้นตอนการพิจารณาอนุมัติ

- สำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่ ตรวจสอบความน่าเชื่อถือของผู้ประกอบการ แล้วเสนอความเห็นไปยังกรมสรรพากร
- กรมสรรพากร โดยคณะกรรมการพิจารณาจัดระดับผู้ประกอบการส่งออกที่ดี สรุปความเห็นเสนออธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติ
- สำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่ แจ้งผลการพิจารณาให้ผู้ประกอบการที่ยื่นคำขอทราบ

## 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

กัญญา สุวรรณเสมอ (2533) ได้ทำการศึกษาในเรื่องเกี่ยวกับ การศึกษาถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรต่าง ๆ ในประเทศไทย โดยทำการศึกษาค่าดัชนีที่แสดงถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของจังหวัดต่าง ๆ ในประเทศไทย ในปี พ.ศ. 2525 และ 2529 โดยจะเน้นเฉพาะภาษีอากรที่รวมภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีการค้า

การศึกษา โดยได้อธิบายถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรให้มีประสิทธิภาพ เพื่อที่จะปรับปรุงและหาแนวทางที่ดีในการจัดเก็บภาษีอากรให้ดียิ่งขึ้น ตลอดจนการนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในการจัดเก็บของประเทศไทยด้วย

**ฉันทนา จันทง (2535)** ได้ศึกษาถึงเรื่อง แนวทางการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร โดยกล่าวไว้ว่า เป้าหมายการบริหาร คือ การจัดเก็บภาษีให้เป็นไปอย่างทั่วถึง เป็นธรรม และสม่ำเสมอให้มากที่สุด แนวนโยบายในการบริหาร คือ การพยายามยกระดับความสมัครใจในการเสียภาษีของประชาชนโดยทั่วไปและการพยายามเพิ่มพูนประสิทธิภาพการบริหารงานภายในของหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากร วิธีการที่ทำให้บรรลุผลตามเป้าหมาย คือ จัดระบบให้มีการติดตามผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ไม่ยื่นแบบแสดงรายการได้ทันทั่วถึง มีการตรวจสอบครอบคลุมกว้างขวาง มีหลักเกณฑ์การลงโทษที่เหมาะสม ประกอบกับต้องมีมาตรการอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีเป็นปัจจัยเสริมด้วย โดยต้องแยกระบบการบริหารการจัดเก็บภาษีออกเป็นประเภทอย่างชัดเจน

การบริหารภาษีอากรประเภทต่างๆ มีระบบหรือปัจจัยสำคัญเพิ่มขึ้นจากการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรแบบเดิม เพื่อช่วยเสริมให้การบริหารการจัดเก็บภาษีมีอย่างมีประสิทธิภาพ คือ ระบบเกี่ยวกับตัวผู้เสียภาษี ซึ่งได้แก่การกำหนดเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

1. แบบแสดงรายการภาษีที่เหมาะสมสำหรับการประมวลข้อมูลได้อย่างรวดเร็ว
2. รายการเกี่ยวกับผู้เสียภาษี
3. ระบบการประมวลข้อมูลด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ที่เชื่อถือได้และสามารถให้ข้อมูล

ที่ถูกต้องภายในเวลาที่ต้องการ

4. ระบบสอบย้อนความถูกต้องของข้อมูลในแบบแสดงรายการและจากแหล่งอื่นเพื่อ

ค้นหาความผิดที่อาจมีการรายงานเป็นเท็จในแบบแสดงรายการ

5. ระบบการบังคับใช้โดยมีวิธีการต่าง ๆ ที่จะปฏิบัติต่อการหลีกเลี่ยงในลักษณะต่าง ๆ

6. ระบบการลงโทษที่แน่ชัดและใช้ได้ผลอย่างจริงจัง

**นิยม บุญสิงห์ (2539)** ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะในกรณีการค้าอสังหาริมทรัพย์ในจังหวัดเชียงใหม่ กับผู้ประกอบการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นการค้าหรือหากำไร ที่มีโครงการอยู่ในเขตอำเภอเมือง หางดง สันป่าตอง สันทราย แม่ริม สันกำแพง สารภี ดอยสะเก็ด และอำเภอแม่แตง พบว่า ผู้ประกอบการร้อยละ 42.6 มีความพอใจในภาษีธุรกิจเฉพาะและอัตราภาษี สำหรับตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับจำนวนเงินเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของผู้ประกอบการ ประกอบด้วย ตัวแปรพื้นฐานสถานประกอบการด้าน

เงินทุนจดทะเบียนนิติบุคคล ความรู้ที่ได้รับจากการศึกษาเกี่ยวกับภาษีอากร และความเข้าใจเกี่ยวกับ ขั้นตอนขออนุญาตจัดสรรที่ดิน มีอิทธิพลต่อจำนวนเงินที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะคิดเป็นร้อยละ 64.54

วรรณงาม แก้วคำ ได้ศึกษาถึงประสิทธิภาพการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ส่งออกใน เขตจังหวัดเชียงใหม่ โดยศึกษากลุ่มผู้ส่งออกสินค้าไปขายยังต่างประเทศและจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 และมีสำนักงานอยู่ในอำเภอต่างๆ ในจังหวัดเชียงใหม่และมีรายชื่อ ในทะเบียนผู้ส่งออก และศึกษากลุ่มข้าราชการในทีมกำกับดูแลและข้าราชการฝ่ายกรรมวิธี งานหัก ภาษี ณ ที่จ่ายและคืนภาษี ปฏิบัติงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 และสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลเพื่อ นำไปวิเคราะห์หาค่าตัวแปร วิเคราะห์การถดถอยพหุ นำมาหาค่าสถิติเชิงพรรณนาและร้อยละ พบว่า การคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ส่งออกเขตจังหวัดเชียงใหม่ถือได้ว่ามีประสิทธิภาพสูง ผู้ประกอบการมีความรู้ ความเข้าใจ ต่อการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มและการได้รับบริการทั้ง ด้าน สถานที่ เครื่องมือเครื่องใช้ที่ทันสมัยของหน่วยงานโดยรวมถือได้ว่ามีความพึงพอใจ แต่ที่ต้องให้ ความสนใจพิจารณาแก้ไขในรายละเอียดของแบบฟอร์มที่ใช้ประกอบการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ ผู้ประกอบการยังเห็นว่าใช้ยาก ในส่วนของเจ้าหน้าที่ภาพรวมพบว่า มีประสิทธิภาพทั้งด้านความรู้ ความเข้าใจของเจ้าหน้าที่ต่อการคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ความรู้ในการดำเนินงานการบริหารงานการคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตลอดจนความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่ในด้านต่างๆ แต่ก็มีเรื่องที่ต้องพิจารณาให้ความ สนใจแก้ไขประการหนึ่งคือ ด้านการประชาสัมพันธ์ในสื่อต่างๆ ซึ่งเจ้าหน้าที่ยังมีความเห็นว่าอยู่ ในระดับต่ำ ยังไม่ได้ผลตามเป้าหมาย ซึ่งผลการศึกษาที่ได้ คาดว่าจะส่งผลให้การคืนเงิน ภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ส่งออกเป็นไปได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้ทราบแนวทางในการแก้ไข ข้อบกพร่อง หรือช่องทางที่จะเพิ่มความพึงพอใจในการได้รับการบริการของผู้ประกอบการ และการให้บริการที่ดีและรวดเร็วของเจ้าหน้าที่ โดยทั้งหมดต้องอยู่ภายใต้ นโยบาย กฎเกณฑ์ ระเบียบปฏิบัติและข้อกำหนด ตลอดจนสอดคล้องกับสถานะเศรษฐกิจหรือนโยบายของรัฐบาล