

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการศึกษา

##### 2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับการวางหลักเกณฑ์ วิธีการจัดเก็บภาษีที่ดีของอาดัม สมิท

(Adam Smith)

หลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษี อาดัม สมิท ได้วางรากฐานเอาไว้เมื่อประมาณสองร้อยกว่าปีมานั้น ได้มีการวิวัฒนาการขึ้นมาตามลำดับจนถึงในปัจจุบัน ซึ่งหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษีนั้นพอจะสรุปหลักที่สำคัญได้ดังนี้ (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2546)

1) หลักของความแน่นอน การบริหารการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพนั้น กฎหมายที่ใช้ในการเก็บภาษีทุกประเภทจะต้องมีความแน่นอนและเป็นที่ยึดมั่นแก่ผู้เสียภาษีทุกคน กล่าวคือ ในเรื่องฐานภาษี อัตราภาษี ตลอดจนวันเวลาและวิธีการที่จัดเก็บภาษีนั้น หากการจัดเก็บบางประเภทขาดความแน่นอนหรือมีความกำกวม (arbitrary) แล้วจะทำให้การจัดเก็บทำได้ลำบาก และอาจเป็นช่องทางก่อให้เกิดการทุจริตและก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี

นอกจากความแน่นอนในเรื่องกล่าวมานั้น ยังอาจจะใช้หลักของความแน่นอนครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีในเรื่องอื่น ๆ ต่อไปอีก เช่น ความแน่นอนในด้านภาระภาษี (certainty of incidence) ความแน่นอนของหนี้ภาษี (certainty of liability) ความแน่นอนในการทำรายได้ (fiscal marksmanship) และความแน่นอนในการลดเงิน ใต้ของเอกชน

2) หลักของการประหยัด ระบบของการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นภาษีอากรแต่ละประเภทที่จัดเก็บจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต่ำที่สุดด้วย ทั้งนี้เพราะว่าทั้งภาระข้อยุ่งยากในการเสียภาษีและค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บนั้น มิได้ก่ออะไรเพิ่มขึ้นแก่ผลผลิตของประเทศชาติ หากแต่เป็นการก่อให้เกิดการใช้ทรัพยากรของสังคมไปในทางที่สูญเปล่า

3) หลักของความเสมอภาค การจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษีทุกคน หลักความยุติธรรมในการเก็บภาษีนั้นเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี การพิจารณาความเป็นธรรมนั้น เราจะต้องพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จัดเก็บ และความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั้น

4) หลักของการยอมรับ การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทจะทำได้

ง่ายขึ้นถ้าหากประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษี อย่างไรก็ตามการที่ประชาชนจะยินดีให้ความร่วมมือในการเสียภาษีนั้น ภาษีอากรทุกชนิดที่จะจัดเก็บจากประชาชนจะต้องได้รับการยอมรับจากประชาชนส่วนใหญ่ด้วย

5) หลักของการเป็นไปได้ ในทางปฏิบัติ ในระบบภาษีที่ดินนั้นภาษีอากรทุกประเภทที่จะจัดเก็บจะต้องสามารถทำการบริหารจัดการจัดเก็บได้ผลในทางปฏิบัติ ภาษีอากรบางอย่าง แม้จะมีเหตุผลดีในทางทฤษฎี แต่ในทางปฏิบัติการจัดเก็บเป็นไปได้ยาก ภาษีนั้นจะถือเป็นภาษีที่ดีไม่ได้ ตัวอย่างเช่น ภาษีการค้าปลีก (retail sales taxes) หรือภาษีการใช้จ่าย (expenditure taxes) นั้น เป็นภาษีที่ดีในทางทฤษฎี แต่สำหรับประเทศที่ด้อยพัฒนาหรือกำลังพัฒนานั้นจะไม่สามารถเก็บภาษีดังกล่าวอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ ทั้งนี้เพราะขาดระบบการจดบันทึกและการตรวจสอบการเก็บภาษีที่ดีพอ ในกรณีเช่นนี้ภาษีดังกล่าวก็จะถือว่าเป็นภาษีที่ดีสำหรับประเทศนั้นไม่ได้

6) หลักของการทำรายได้ ภาษีที่ดีสำหรับรัฐบาลนั้นควรเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นอย่างดี กล่าวคือเป็นภาษีที่มีฐานใหญ่ และฐานของภาษีขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้จากภาษีอากรนั้นได้มาก โดยที่ไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษีนั้น

7) หลักของความยืดหยุ่น ภาษีที่ดีนั้นควรที่จะเป็นภาษีที่มีความยืดหยุ่นและสามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย ตัวอย่างเช่น การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในระบบก้าวหน้า ในขณะที่เศรษฐกิจกำลังขยายตัว รายได้ของประชาชนเพิ่มขึ้น แต่อัตราภาษีที่จัดเก็บจะเพิ่มขึ้นเร็วกว่ารายได้ที่เพิ่มขึ้น ภาษีที่จะเก็บนั้นจะไปลดอัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้ของประชาชน ซึ่งจะช่วยลดแรงกดดันของเงินเฟ้อได้มาก ในกรณีตรงกันข้ามในขณะที่เศรษฐกิจซบเซา รายได้ของประชาชนจะลดลง อัตราภาษีที่เก็บจะลดลงในอัตราที่เร็วกว่ารายได้ที่แสดง ซึ่งจะช่วยลดความเดือดร้อนของผู้เสียภาษี และพอจะลดความซบเซาของเศรษฐกิจได้บ้าง

### 2.1.2 แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารงานสรรพากรแนวใหม่ของกรมสรรพากร

แนวปฏิบัติกรมสรรพากร เรื่องการกำกับดูแลผู้เสียภาษี โดยใกล้ชิดและเป็นรายผู้ประกอบการและให้เป็นปัจจุบัน (กรมสรรพากร. สำนักมาตรฐานการกำกับและตรวจสอบภาษี, 2546)

การบริหารงานสรรพากรแนวใหม่ของกรมสรรพากร คือ ระบบงานที่เปลี่ยนแปลงเพื่อให้การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรเหมาะสมตามสภาวะการณ์ทางเศรษฐกิจของประเทศ และจัดเก็บภาษีได้อย่างถูกต้องครบถ้วน ให้เป็นปัจจุบันและใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการ โดยไม่ก่อให้เกิดหนีภาษีอากรค้าง

โดยได้กำหนดระบบปฏิบัติงานใหม่ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นแนวทางเดียวกัน ประกอบด้วย

- ระบบงานสร้างฐานข้อมูลให้เป็นปัจจุบัน
- ระบบงานกำกับดูแลผู้เสียหายโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการ และให้เป็นปัจจุบัน
- ระบบงานสำรวจ
- ระบบงานตรวจสอบ
- ระบบงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม
- ระบบงานการกำกับดูแลผู้ค้าชำระภาษีโดยใกล้ชิดและเป็นรายตัว และเป็นปัจจุบัน

### 2.1.3 แนวคิดเกี่ยวกับการเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร

1) แนวความคิดเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร ในการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ (กรมสรรพากร. สำนักบริหารการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์, 2547)

การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร ในการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ มีวัตถุประสงค์หลัก คือ

- บริหารงานในกระบวนการให้บริการยื่นแบบแสดงรายการภาษีอากรและชำระภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์
- ให้บริการข้อมูลข่าวสารและความรู้เกี่ยวกับภาษีสรรพากร การยื่นแบบแสดงรายการภาษีอากรและชำระภาษีผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์
- ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้เสียหายเพื่อให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์

- พัฒนาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีอากรและชำระภาษีผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์

- ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือที่ได้รับมอบหมาย

2) แนวความคิดเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร เกี่ยวกับการวัดผลการบริหาร

ในการบริหารงานขององค์กร ต้องมีการกำหนดเป้าหมายอย่างชัดเจน เพื่อให้องค์กรสามารถจัดการบริหารได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งผู้บริหารและผู้ปฏิบัติต้องดำเนินการตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ การวัดความสำเร็จของผลการดำเนินงานจึงเป็นสิ่งสำคัญเพื่อเปรียบเทียบกับ

เป้าหมายที่วางไว้ ในกิจการใด ๆ ถ้าไม่มีความสำเร็จของงานตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ควรได้รับการแก้ไขปรับปรุง ซึ่งเรียกว่าเป็นการควบคุมด้วยการบริหาร ประกอบด้วยขั้นตอนสำคัญ 3 ขั้นตอน คือ

1. การกำหนดมาตรการที่เหมาะสมและเป็นมาตรฐานที่สามารถวัดได้
2. ต้องมีการวัดผลโดยการเปรียบเทียบ และเป็นมาตรฐานที่สามารถวัดได้ ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต้องมีการรวบรวม วิเคราะห์ เปรียบเทียบกับมาตรฐานที่กำหนดไว้
3. การแก้ไขหลังการเปรียบเทียบมาตรฐานแล้ว อาจต้องมีการแก้ไขวิธีการระเบียบวิธีปฏิบัติงาน หรือมีการปรับปรุงแก้ไขมาตรฐานที่วางไว้ โดยมาตรฐานที่กำหนดไว้อาจเป็นสิ่งที่ไม่สามารถปฏิบัติได้ในบางโอกาสจึงทำให้ไม่เกิดผลสำเร็จของงานได้อย่างที่ต้องการ

3) แนวความคิดเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร เกี่ยวกับการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพ

การบริหารจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีขึ้นอยู่กับ

- ความร่วมมือของประชาชนผู้เสียภาษี
- ความซื่อสัตย์สุจริต และประสิทธิภาพในการทำงานของเจ้าหน้าที่ที่จัดเก็บภาษีอากร
- มีหลักเกณฑ์การจัดเก็บที่ดีเป็นแนวทางในการกำหนดการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภท

## 2.2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่า ยังไม่มีการศึกษาเกี่ยวกับการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลผ่านระบบอินเทอร์เน็ต แต่ได้มีผู้ศึกษาเกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจของผู้เสียภาษีที่มีต่อภาษีเงินได้นิติบุคคล ผลกระทบของการหักภาษีหัก ณ ที่จ่ายของนิติบุคคลต่อการจัดเก็บภาษีอากร และ ตัวกำหนดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ประกอบการในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ต ดังนี้

อนุช ชูเชิญ (2537) ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจของผู้เสียภาษีที่มีต่อภาษีเงินได้นิติบุคคล ในอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้เสียภาษีที่เป็นนิติบุคคลที่เสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ จำนวนตัวอย่าง 100 ราย ใช้การคัดเลือกตัวอย่างแบบกลุ่มโดยแบ่งกลุ่มตามประเภทของผู้ประกอบการ 5 กลุ่ม จำนวน 2,006 ราย คือ บริษัทจำกัดจดทะเบียนในประเทศไทย ห้างหุ้นส่วนจำกัดจดทะเบียนในประเทศไทย ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคลจดทะเบียนในประเทศไทย บริษัทจำกัดจดทะเบียนในต่างประเทศและเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย และกิจการร่วมค้า และใช้

วิธีสุ่มแบบง่ายโดยจับสลากให้ได้ขนาดตัวอย่าง 100 ราย แล้วนำข้อมูลมาประมวลผลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SPSS/PC สถิติที่ใช้ ได้แก่ การหาค่าความถี่ ร้อยละ และค่าไคสแควร์ ผลการศึกษาพบว่า ผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความรู้ความเข้าใจในหลักเกณฑ์และข้อกำหนดเกี่ยวกับประมวลรัษฎากรมากกว่าผู้เสียภาษีที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจ ระดับการศึกษาของผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในข้อกำหนดแห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งผู้เสียภาษีมีความรู้ความเข้าใจมากน้อยแตกต่างกันในเรื่องการจ่ายเงินเดือนให้ผู้ถือหุ้นและผู้เป็นหุ้นส่วนที่จ่ายเกินสมควร ซึ่งเป็นรายจ่ายที่ต้องห้ามมิให้นำมาคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ส่วนข้อกำหนดอื่น ๆ ผู้เสียภาษีมีความรู้ความเข้าใจไม่แตกต่างกัน

**จิราวุธ โล่ห์พานิช (2546)** ได้ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของการหักภาษี ณ ที่จ่ายของนิติบุคคลต่อการจัดเก็บภาษีอากร กรณีของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ (สาขา) โดยการออกแบบสอบถาม ผู้ประกอบการนิติบุคคลที่มีหน้าที่หักและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากจำนวนทั้งหมด 1,693 ราย และเจ้าหน้าที่สรรพากรจากงานหัก ณ ที่จ่ายจำนวน 43 ราย เลือกกลุ่มตัวอย่างโดยวิธีสุ่มแบบบังเอิญ เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีหัก ณ ที่จ่ายมีผลต่อการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ (สาขา) และเพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ ของการจัดเก็บภาษีหัก ณ ที่จ่าย ของผู้ประกอบการนิติบุคคล

ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการหักและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย ของผู้ประกอบการนิติบุคคล พบว่า กลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญและตระหนักถึงความสำคัญของเงินภาษีเพื่อนำไปเป็นรายได้ของรัฐบาล ความรู้ความสามารถของผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย การตระหนักถึงหน้าที่ของผู้มีหน้าที่หักและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย และกฎหมายภาษีอากร และส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีหัก ณ ที่จ่ายอยู่ในระดับปานกลาง

ทัศนคติของผู้หักและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่ายต่อข้อบังคับการจัดเก็บหัก ณ ที่จ่าย พบว่า มีทัศนคติที่ดีต่อ หลักความสะดวก หลักการอำนวยความสะดวก หลักความแน่นอน และชัดเจน หลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ หลักความมีประสิทธิภาพ หลักความเป็นธรรม ส่วนผลดีของการหักภาษี ณ ที่จ่าย พบว่า เพื่อลดแรงกดดันในการหลีกเลี่ยงการเสียภาษี เพื่อบรรเทาภาระในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้เพื่อให้รัฐมีรายได้เข้าคลังอย่างสม่ำเสมอ และความจำเป็นในการดำเนินการเกี่ยวกับภาษีหัก ณ ที่จ่าย ของผู้ประกอบการนิติบุคคล

ด้านเจ้าหน้าที่สรรพากร พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีหัก ณ ที่จ่าย คือด้านจริยธรรม ด้านความรู้ความสามารถของผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย การประชาสัมพันธ์ ข้อมูลข่าวสารของกรมสรรพากร การกำกับดูแลจากเจ้าหน้าที่สรรพากร ขั้นตอนและวิธีการในการนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย กฎหมายภาษีอากร ตามลำดับ และปัญหาการจัดเก็บภาษีหัก ณ ที่จ่าย

พบว่า ปัญหาด้านกิจการของผู้มีหน้าที่หักและนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย ด้านกฎหมายภาษีอากร และเจ้าหน้าที่สรรพากร ตามลำดับ

**สมกมล ชาติขำนิ (2546)** ได้ศึกษาเรื่อง ตัวกำหนดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ประกอบการในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ต ในท้องที่อำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ โดยเก็บรวบรวมจากแบบสอบถามจากผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในท้องที่อำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 294 ตัวอย่าง โดยวิธีการสุ่มอย่างเป็นระบบ (systemetic sampling) จากจำนวนผู้ประกอบการทั้งสิ้น 5,718 คน เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ แบบสอบถาม โดยคำถามมีลักษณะแบบปลายปิด และปลายเปิด การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเพื่อการวิจัยทางสังคมศาสตร์ (SPSS) คือ การแจกแจงความถี่ และค่าร้อยละ แล้วนำเสนอข้อมูลในรูปตารางและการพรรณนา และวิเคราะห์โดยใช้สถิติแบบไคสแควร์ (Chi-square Test) ผลการศึกษาพบว่ากลุ่มตัวอย่างผู้ประกอบการส่วนใหญ่ไม่รู้จักเว็บไซต์ของกรมสรรพากร ทราบว่ามีบริการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ต คือ เอกสารเผยแพร่ กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีความรู้เกี่ยวกับการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในระดับน้อยโดยส่วนใหญ่ทราบว่า การขอใช้บริการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ตจะต้องทำความเข้าใจกับกรมสรรพากรและกับธนาคารที่จะให้หักบัญชีธนาคารก่อน ตัวกำหนดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ประกอบการ ที่ใช้บริการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ตส่วนใหญ่ คือ การได้รับสิทธิพิเศษในการยื่นแบบแสดงรายการหลังเวลา 16.30 – 22.00 น. ภายในช่วงกำหนดเวลาการยื่นแบบปกติ ตัวกำหนดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ประกอบการที่ไม่ใช้บริการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ต คือ ไม่ทราบข้อมูลว่ามีบริการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ต ปัญหาและอุปสรรคของการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ต ของผู้ใช้บริการที่สำคัญคือ ขั้นตอนในการสมัครขอใช้บริการมีความยุ่งยาก และอิทธิพลของปัจจัยส่วนบุคคลต่อการใช้บริการพบว่า ประเภทของกิจการ รายได้ต่อเดือน การมีคอมพิวเตอร์ของสถานประกอบการ และการใช้บริการสำนักงานบัญชีมีความสัมพันธ์กับการตัดสินใจใช้บริการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอินเทอร์เน็ต