

บทที่ 2

แนวคิดทางทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1.1 แนวความคิดเกี่ยวกับการวัดประสิทธิภาพ

การวัดประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร (รังสรรค์ ณะพรพันธุ์, 2527) สามารถวัดได้หลายวิธีด้วยกันที่นิยมมาก คือ ใช้ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากร (tax effort) โดยเปรียบเทียบระหว่างตัวเลขที่จัดเก็บได้จริงกับตัวเลขประมาณการตามสมการ ดังนี้

$$E = [T/Y] / [T'/Y]$$

โดยที่ E = ดัชนีความพยายามในการเก็บภาษี

T = รายได้ภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริง

T' = รายได้ภาษีอากรที่คาดว่าจะเก็บได้

T/Y = สัดส่วนของภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริงต่อรายได้ประชาชาติ

T'/Y = สัดส่วนประมาณการของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ

ค่าความพยายาม (E) ที่คำนวณได้ถือเป็นเครื่องชี้วัดผลการจัดเก็บภาษีอากรตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

ค่า E = 1 หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับปกติหรือระดับที่ยอมรับได้

ค่า E > 1 หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บอยู่ในระดับสูงกว่าปกติ

ค่า E < 1 หมายความว่าความพยายามในการจัดเก็บอยู่ในระดับต่ำกว่าปกติต้องมีการแก้ไขปรับปรุง

ดังนั้น ความพยายามในการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรจึงแสดงถึงความมีประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากรที่เหมาะสมของหน่วยจัดเก็บ

2.1.2 แนวความคิดในการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากร

การดำเนินการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากร จึงมุ่งเน้นหรือให้ความสำคัญกับการจัดเก็บภาษีในเชิงรุกหรือกิจกรรมก่อนการยื่นชำระภาษี

ครั้งต่อไปโดยใช้นโยบายในการกำกับดูแลผู้เสียหายอย่างใกล้ชิดและเป็นปัจจุบันเพื่อให้ยื่นชำระ
 ภาษีให้ครบถ้วนถูกต้องด้วยการใช้กิจกรรมการให้บริการที่ดีเป็นบทบาทนำเพื่อให้ผู้เสียหาย
 เกิดความพึงพอใจและสนใจเสียภาษีเป็นการให้บริการที่มีทิศทางมุ่งไปสู่ความสมัครใจ
 อย่างยั่งยืน โดยมีแนวความคิดในการบริหารงาน ดังนี้

1) แนวความคิดที่เกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร

1.1) หน้าที่ความรับผิดชอบของผู้บริหารภาษีอากร คือ จัดเก็บภาษีตามที่กฎหมาย
 บัญญัติไว้ในกฎหมายภาษีอากร ดังนั้น ปรัชญาในการบริหารภาษีที่ควรจะเป็นก็คือ เพื่อให้มี
 การจัดเก็บภาษีที่สอดคล้องกับบทบัญญัติและเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีอากรให้มากที่สุด
 โดยจะต้องจัดเก็บภาษีให้เป็นไปอย่างทั่วถึง (Equally) เป็นธรรม (Fairly) และสม่ำเสมอ
 (Uniformly) ให้มากที่สุด

1.2) ในการบริหารภาษีควรมีเป้าหมายสำคัญ 2 ด้าน คือ

1.2.1) การพยายามยกระดับความสมัครใจในการเสียภาษี (Voluntary
 Compliance) ของประชาชนโดยทั่วไป

1.2.2) พยายามเพิ่มพูนประสิทธิภาพในการบริหารงานภายในองค์กรที่มี
 หน้าที่ในการจัดเก็บภาษี

2) แนวความคิดที่เกี่ยวกับการวัดผลการบริหาร

การบริหารงานต้องมีการกำหนดเป้าหมายอย่างชัดเจนเพื่อให้องค์กรสามารถ
 บริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพผู้บริหารและผู้ปฏิบัติต้องดำเนินการตามเป้าหมายที่กำหนด
 การวัดความสำเร็จของผลการดำเนินงานจึงเป็นสิ่งที่มีความสำคัญเพื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมาย
 กิจกรรมใดๆ ที่ไม่มีส่วนต่อความสำเร็จของเป้าหมายควรได้รับการแก้ไขปรับปรุงเรียกว่า
 การควบคุมด้วยการบริหารประกอบด้วยขั้นตอนสำคัญ 3 ขั้นตอนคือ

2.1) การกำหนดมาตรฐานที่เหมาะสมและเป็นมาตรฐานที่สามารถใช้วัดได้

2.2) ต้องมีการวัดผลและเปรียบเทียบหาแนวทางที่สามารถวัดผลการปฏิบัติได้
 ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต้องมีการรวบรวมตีความและเปรียบเทียบกับมาตรฐาน
 ที่กำหนดไว้

2.3) การแก้ไขหลังการเปรียบเทียบกับมาตรฐานแล้ว อาจต้องมีการแก้ไขวิธีการ
 ระเบียบ วิธีปฏิบัติงานหรืออาจมีการทบทวนแก้ไขมาตรฐานเมื่อพบว่ามาตรฐานที่ตั้งไว้
 อาจไม่สามารถดำเนินการให้เป็นผลสำเร็จได้

3) แนวความคิดเกี่ยวกับการวัดผลการบริหารงานของกรมสรรพากรในการบริหารการจัดเก็บภาษี กรมสรรพากรได้มีการวัดการบริหารโดยกำหนดมาตรฐานไว้ดังนี้

3.1) ประเมินการเป็นปริมาณขั้นต่ำที่ควรปฏิบัติได้ให้แก่ ประเมินการผลการจัดเก็บซึ่งกำหนดเป็นจำนวนเงินภาษีที่จัดเก็บได้โดยจะประเมินจากแนวโน้มผลการจัดเก็บปีก่อนๆ และปัจจัยทางเศรษฐกิจ นอกจากนี้ในกระบวนการขั้นตอนการจัดเก็บบางขั้นตอน เช่น การตรวจสอบสภาพกิจการและการตรวจก่อนคืนภาษี ได้มีการกำหนดประมาณการจำนวนรายที่ต้องปฏิบัติให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติดำเนินการ

3.2) นโยบายเฉพาะด้าน ในบางเรื่องกรมสรรพากรจะกำหนดนโยบายเกี่ยวกับผลงานที่ควรปฏิบัติได้ เช่น กำหนดให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติทำการตรวจสอบสภาพกิจการของผู้เสียภาษีให้ได้จำนวน 4 ราย ต่อเดือน

3.3) มาตรฐานที่ใช้ในการวิเคราะห์ประสิทธิภาพหรือผลการจัดเก็บอื่นๆ เช่น จำนวนแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ใช้วิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บตามจำนวนรายผู้ประกอบการจดทะเบียน จำนวนเงินภาษีที่ส่งคืนเป็นเงินสดใช้วิเคราะห์หาผลการจัดเก็บสุทธิ

2.1.3 ทฤษฎีการจูงใจ (Motivation)

กรมสรรพากรมีนโยบายและแนวคิดที่จะมีการปรับปรุงระบบงานจัดเก็บภาษีซึ่งให้ความสำคัญกับการจัดเก็บภาษีโดยการสร้างความสมัครใจในการเสียภาษีและลดการหนีภาษีของผู้เสียภาษีและมีมาตรการชักจูงให้ผู้ประกอบการที่อยู่นอกระบบให้เข้ามาสู่ระบบภาษีอากรให้ถูกต้องตามความสามารถในการเสียภาษีโดยไม่ต้องกังวลใจเกี่ยวกับการเสียภาษีที่ไม่ถูกต้องในอดีต (กรมสรรพากร, 2546)

ทฤษฎีการจูงใจได้ถูกนำมาประยุกต์ใช้ในการบริหารจัดการทั้งภายในและภายนอกองค์กรในหน่วยงานหลายๆ แห่งซึ่งเป็นการกระทำเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้จึงมีผู้ให้คำนิยามของคำว่าทฤษฎีการจูงใจไว้ ดังนี้

การจูงใจ หมายถึง กระบวนการในการที่จะให้คนกระทำหรือประพฤติปฏิบัติไปในทิศทางเฉพาะอย่างใดอย่างหนึ่งหรือสิ่งต่างๆ ที่มนุษย์กระทำเป็นประจำเพื่อให้บรรลุถึงความพอใจในความต้องการหรือบรรลุถึงเป้าหมายที่วางไว้โดยแบ่งออกเป็น

1) การจูงใจภายใน (intrinsic motivation) คือ บุคคลได้เห็นคุณค่าในสิ่งที่ตนกระทำเป็นการกระทำด้วยความเต็มใจ พอใจและมุ่งหวังผลสำเร็จในสิ่งที่ตนกระทำ ความสำเร็จในสิ่งที่ตนกระทำนั้นเป็นรางวัลสำหรับตนเองการจูงใจนี้เกิดขึ้นจากตัวผู้กระทำเอง เช่น นักดนตรี

2) การจูงใจภายนอก (extrinsic motivation) เป็นการจูงใจโดยมีผลประโยชน์อื่นหรือมีผลประโยชน์ตอบแทน

2.1) การจูงใจทางบวก เป็นการจูงใจโดยมีรางวัลตอบแทน การให้บำเหน็จตอบแทน การยกย่องชมเชย

2.2) การจูงใจทางลบ เป็นการจูงใจโดยการบังคับขู่เข็ญ การลงโทษ การว่ากล่าวตักเตือนก่อนการลงโทษทำให้กลับตัว

แรงจูงใจ

แรงจูงใจหรือแรงขับ (drives) หมายถึง พลังงานที่ผลักดันเพื่อให้สัมฤทธิ์ผลได้ตามความต้องการ ทฤษฎีการจูงใจของ Federick Herzberg ได้เสนอแนวทางทฤษฎีการจูงใจที่เรียกว่า ทฤษฎีการจูงใจสองปัจจัย (Two Factor Motivation Theory) โดยมีความเชื่อว่าพนักงานหรือบุคลากรมีความต้องการ 2 ประเภทแยกออกจากกันแล้วมีผลกระทบต่อพฤติกรรมที่แตกต่างกัน ปัจจัยที่ทำให้เกิดความพึงพอใจหรือเรียกว่า สุขลักษณะปัจจัย (hygiene)

- นโยบายการบริหาร (policies and administration)
- การบังคับบัญชา (supervision)
- สภาพการทำงาน (working condition)
- ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล (interpersonal relation)
- ค่าสภาพความมั่นคง (money status security)

ปัจจัยทั้ง 5 นี้ ถ้าไม่มีจะสร้างความไม่พอใจในการทำแผนโดยเป็นสิ่งที่ลดความไม่พึงพอใจ

นอกจากนี้แล้ว Maslow (อ้างในวัลลภา ไชยพงษ์, 2543) ได้จัดลำดับความต้องการขั้นพื้นฐานของมนุษย์ไว้ ดังนี้

1) ความต้องการทางร่างกาย (physiological needs) ตามตัวการพื้นฐานปัจจัย 4 คือ อาหาร เครื่องนุ่งห่ม ที่อยู่อาศัย ยารักษาโรค

2) ความต้องการความปลอดภัย (safety needs) มีความปลอดภัยจากอันตรายต่างๆ

3) ความต้องการทางสังคมและความรัก (belonging needs and love needs) ความต้องการความรัก การเข้าไปมีส่วนร่วมในสังคม

4) ความต้องการความยกย่อง (esteem needs) ความต้องการมีความเชื่อมั่น มีความรู้ มีความสามารถซึ่งทำให้มีการยกย่องสรรเสริญ

5) ความต้องการความสุขความหวังในชีวิต (need for self actualization) เป็นสิ่งที่ต้องการมากที่สุดบางคนอยากเป็นดาราบางคนอยากเป็นพิธีกรเป็นในสิ่งที่ตนเองใฝ่ฝัน

ศิลปะการจูงใจ

ศิลปะการจูงใจเป็นกระบวนการโน้มน้าวจิตใจบุคคลอื่นให้คล้อยตามเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์แห่งเจตจำนงของผู้จูงใจคือ ผู้จูงใจ วัตถุประสงค์แห่งการจูงใจ วิธีการจูงใจ สิ่งล่อใจ และสิ่งเร้าใจ ผู้ถูกล่อใจ

หลักการจูงใจซึ่งจะทำให้การจูงใจประสบผลสำเร็จนั้นควรยึดหลักการจูงใจ 4 ประการหรือเรียกว่า หลัก 4 ช ดังต่อไปนี้

- 1) ชัด หมายถึงวัตถุประสงค์แห่งการจูงใจนั้นจะต้องชัดเจน
- 2) ชอบ หมายถึงจะต้องเริ่มจูงใจชอบหรือใช้วิธีการให้ผู้ถูกจูงใจชอบ
- 3) เชื่อ หมายถึงความเชื่อถือที่เกิดขึ้นเป็นอันดับขั้นต่อมาจากความชัดและชอบ
- 4) ช่วย หมายถึงความยินดีที่จะต้องคล้อยตามหรือปฏิบัติตามเพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์

เทคนิคในการจูงใจในเชิงบวกและเชิงลบ

ระบบควบคุมคุณภาพทั่วทั้งองค์กร (Total Quality Control : TQC) ได้เริ่มนำมาใช้ในประเทศไทยมาตั้งแต่ปี พ.ศ.2517 จนถึงปัจจุบันและได้พัฒนาเป็นระบบบริหารคุณภาพทั่วทั้งองค์กร (Total Quality Management : TQM) คือ ระบบการบริหารงานที่ทุกคนมีส่วนร่วมในกิจกรรม ซึ่งเป็นการพัฒนาบุคลากรให้มีศักยภาพในการวิเคราะห์และแก้ปัญหา ในปัจจุบันมีสถาบันที่ใช้ระบบนี้ ได้แก่ ปูนซีเมนต์ไทยและสมาคมส่งเสริมเทคโนโลยีไทย – ญี่ปุ่น ทั้งสองแห่งนี้ได้มีการปรับใช้ TQM ในการบริหารงานอย่างกว้างขวางและเป็นระบบ วิธีการที่นำไปใช้ให้เกิดผลก้าวหน้าในการพัฒนารูปแบบงานของสถาบันอย่างชัดเจน คือ (วรเทพ ไวทยาวิโรจน์, 2537)

- 1) สร้างวิสัยทัศน์ (vision)
- 2) การสร้างยุทธศาสตร์การดำเนินงานอย่างมีกลยุทธ์ (strategy)
- 3) การสร้างเข็มมุ่งประจำปี (hoshin kanri)
- 4) การพัฒนาการบริหารงานทรัพยากรมนุษย์ (human resources management) โดยมี

แผนการปฏิบัติการ 3 ประการคือ

- 4.1) การฝึกอบรมวิชาพื้นฐานภาคบังคับ
- 4.2) การพัฒนาตนเองเพื่อเพิ่มพูนความรู้

4.3) การพัฒนาวิถีอาชีพเฉพาะบุคคล (individual career development program หรือ ICD) ทั้งนี้ ได้จัดให้มีการประเมินผลการดำเนินงานอยู่เสมอ

5) จัดให้มีระบบข้อเสนอแนะในการปรับปรุงงาน (Kaizen Suggestion System หรือ KSS) โดยมีรูปแบบการนำเสนอคือ

5.1) ให้เสนอแนะเฉพาะงานที่ปรับปรุงในงานที่ตนเกี่ยวข้อง

5.2) เน้นการปฏิบัติงานที่ได้รับผลดีแล้วจึงเสนอแนะได้

5.3) เสนอในนามของกลุ่มไม่ใช่เอกเทศ

6) จัดทำคู่มือมาตรฐานในการปฏิบัติงาน สำหรับกระบวนการที่สำคัญ โดยมีเอกสารแสดงลักษณะของงานในหน้าที่กำกับเอาไว้อย่างชัดเจน การบริหารตามหลัก TQM จะเน้นระบบบริหารที่ดีว่าคนเป็นศูนย์กลางซึ่งถือหลักว่า

6.1) การมีส่วนร่วมของพนักงานทั่วทั้งองค์กรโดยผ่านกระบวนการพัฒนาต่างระดับซึ่งมีเนื้อหาครอบคลุมถึงวิสัยทัศน์กลยุทธ์การดำเนินการเชิงมุ่งประจำปีของแต่ละฝ่าย รวมทั้งนำเอาวิธีการประชุมระดมสมองประจำสัปดาห์ระหว่างตัวแทนผู้บริหารฝ่ายต่างๆ มาแลกเปลี่ยนทัศนะและสุดท้ายมีการเปิดกิจกรรมกลุ่มย่อยเพื่อสร้างโอกาสให้พนักงานระดับล่างได้ใช้ความคิดสร้างสรรค์ในการปรับปรุงวิธีการทำงานอย่างต่อเนื่อง

6.2) ระบบบริหารเชิงมุ่ง (hoshin kanri) เป็นระบบบริหารที่ให้ความสำคัญและเคารพในความคิดเห็นของเอกบุคคล

6.3) การประเมินผลปฏิบัติงานอย่างเป็นธรรม

6.4) พัฒนาพนักงานอย่างจริงจังต่อเนื่อง

2.1.4 การหนีภัยอาการและทฤษฎีการหลีกเลี่ยงภัยอาการ

การหนีภัยอาการของผู้เสียภัยอาการเกิดได้จากหลายสาเหตุ คือ

- 1) ภาวะภัยอาการหนักเกินไปจนทนแบกไว้ไม่ไหว
- 2) การมีนิสัยเป็นพลเมืองที่เห็นแก่ประโยชน์ส่วนตัวขาดการเสียสละเพื่อส่วนรวม
- 3) กฎหมายภัยอาการมีช่องโหว่ให้หนีภัยอาการได้โดยง่าย
- 4) การตรวจตราควบคุมการหนีภัยอาการของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องขาดคบบกพร่องเนื่องจากขาดปริมาณคุณภาพของข้าราชการ

5) การแบ่งภาระภัยขาดความเสมอภาค

การหนีภาษีอากรมี 4 ทาง ดังนี้

1. การผลักภาระภาษี (shifting and incidence) การผลักภาระภาษีอากรมีวัตถุประสงค์ให้ภาระภาษีตกอยู่กับคนอื่น โดยตนเองไม่ยอมรับภาระภาษีทั้งหมดหรือบางส่วน การผลักภาระภาษีเป็นปัญหาเกี่ยวกับการที่ไม่สามารถทราบแน่นอนว่าใครเป็นผู้รับภาระภาษีอากรและเป็นจำนวนเงินแน่นอนเท่าใดรัฐบาลก็ไม่สามารถแบ่งความเป็นธรรมในการแบ่งภาระภาษีอากรได้ตามต้องการ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่สามารถผลักภาระภาษีไปให้แก่ผู้อื่นนั้นแสดงว่าสามารถชำระภาษีได้น้อยลงหรือไม่จ่ายเลยเป็นการหนีภาษี

2. การหลบหลีกและการหลีกเลี่ยงภาษีอากร (tax evasion and tax avoidance) ความหมายของการหลีกเลี่ยงภาษีอากรตามทฤษฎีการหลีกเลี่ยงภาษี (tax evasion and tax avoidance theory) ซึ่งมีคำศัพท์ที่สำคัญ 2 คำคือ คำว่าการหลบหลีกภาษี (tax avoidance) และการหลีกเลี่ยงภาษี (tax evasion) โดยนักวิชาการภาษีของหน่วยงานต่างประเทศ ดังนี้

นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษได้ให้คำจำกัดความไว้ว่า การหลบหลีกภาษี (tax avoidance) หมายถึง การกระทำโดยชอบด้วยกฎหมายเพื่อลดจำนวนค่าภาษีที่จะต้องชำระให้น้อยลง ส่วนการหลีกเลี่ยงภาษี (tax evasion) นั้นหมายถึง การกระทำโดยมิชอบด้วยกฎหมายเพื่อลดภาษีที่ต้องชำระซึ่งทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ถือว่าการกระทำที่ผิดทางอาญา (Brown, 1983)

การหลบหลีกภาษี (tax avoidance) มีคำจำกัดความว่าเป็นการไม่ชำระภาษีอากรหรือพยายามชำระภาษีแต่น้อยโดยอาศัยช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร ระเบียบปฏิบัติหรือข้อวินิจฉัยของส่วนราชการที่ไม่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษี การปฏิบัติดังกล่าวจึงถือว่าถูกต้องตามกฎหมายและโดยผลของกฎหมายไม่ถือว่าเป็นเรื่องเสียหายโดยการที่พยายามเสียภาษีให้น้อยลงและเสียโดยถูกต้องตามกฎหมาย ส่วนการหลีกเลี่ยงภาษี (tax evasion) เป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมายโดยการที่ไม่เสียภาษีอากรตามจำนวนที่ควรจะต้องชำระตามกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในขณะใดขณะหนึ่ง ทั้งนี้จะกระทำโดยมีเจตนาหรือไม่เจตนาหรือประมาทเลินเล่อก็ตาม การปฏิบัติดังกล่าวถือเป็นความผิดทางแพ่งและโทษทางอาญาตามประมวลรัษฎากร (วิโรจน์ เลาะห์พันธุ์, 2523)

หรือการหลบหลีกภาษี (tax avoidance) มีความหมายว่าเป็นการไม่เสียภาษีโดยอาศัยช่องโหว่ของกฎหมาย ส่วนการหลีกเลี่ยงภาษี (tax evasion) เป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมายโดยไม่เสียภาษีตามจำนวนที่ควรจะต้องเสีย การฝ่าฝืนดังกล่าวอาจเกิดขึ้นโดยมีเจตนาหรือไม่มี

เจตนาก็ได้ การหลีกเลี่ยงในลักษณะนี้มีความผิดตามกฎหมายซึ่งมีโทษทั้งทางแพ่งและโทษทางอาญา (ปรีดี บุญยัง, 2531)

จากความหมายข้างต้นอาจสรุปคำจำกัดความได้ว่า การหลบหลีกภาษี (tax avoidance) คือ การเลือกใช้สิทธิกระทำหรือละเว้นการกระทำตามวิธีทางกฎหมาย บางครั้งอาจอาศัยช่องโหว่ของกฎหมายซึ่งเป็นการกระทำที่ปราศจากการถือ โกงอันเป็นการกระทำผิด การหลีกเลี่ยงภาษี (tax evasion) คือ การกระทำหรือละเว้นการกระทำที่ฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมายเพื่อไม่เสียภาษีอากรหรือเสียภาษีให้น้อยลงโดยวิธีการหลอกลวงใช้กลอุบายอันเป็นการถือ โกงซึ่งถือว่าเป็นความผิดที่มีโทษทั้งทางแพ่งและทางอาญา

หลักการเกี่ยวกับการป้องกันการหลบหนีภาษี (anti-avoidance provision) ของต่างประเทศ

การหลบหลีกภาษีอากรจะไม่มี ความผิดได้ดังกล่าวแล้ว ในบางประเทศได้ตราบทบัญญัติพิเศษไว้ในกฎหมายภาษีอากรเพื่อให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินสามารถเรียกเก็บภาษีที่ถูกหลบหลีกไปได้ หากการกระทำอันเป็นการหลบหลีกภาษินั้นถูกกระทำเพียงเพื่อวัตถุประสงค์อย่างเดียวที่จะทำให้ไม่เสียภาษีหรือที่จะทำให้เสียภาษีน้อยลงของศาลต่างประเทศ โดยเฉพาะในกลุ่มของประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายคอมมอนลอว์ (common law) เช่น ประเทศสหราชอาณาจักรอังกฤษ ประเทศออสเตรเลียและประเทศนิวซีแลนด์ ได้แบ่งกลุ่มประเทศที่วางหลักการเกี่ยวกับการป้องกันการหลบหนีภาษีอากรได้เป็น 2 กลุ่มคือ

1) กลุ่มประเทศที่มีหลักการป้องกันในกฎหมายโดยตรง

1.1) หลักการป้องกันโดยใช้หลักหลักการพิจารณาเนื้อหาตามสภาพความเป็นจริงทางเศรษฐกิจและสังคมที่ปรากฏอยู่ทั่วไปซึ่งอยู่เหนือกว่าถ้อยคำที่ปรากฏเป็นลายลักษณ์อักษรตามบทบัญญัติของกฎหมาย (substance over form) โดยถูกนำมาใช้ต่อต้านความพยายามในการใช้เล่ห์เพื่อหลบหลีกกฎหมายภาษีนี้อาจถูกนำมาใช้ในศาลได้วางหลักในการตีความหรืออธิบายความเพื่อให้เกิดความชัดเจนในกฎหมาย

1.2) หลักการป้องกันโดยการผลักภาระการพิสูจน์ (shifting the burden of proof) มาตรการทางกฎหมายภายในประเทศที่มุ่งจะควบคุมการใช้เพื่อป้องกันการหลบหนีภาษีอากรมีอยู่หลายรูปแบบ มาตรการบางอย่างมีลักษณะกว้างๆ เกี่ยวกับเรื่องทั่วไปและอาจจะใช้ได้กับการหลบหนีภาษีทุกชนิดแต่มาตรการแบบนี้มีแนวโน้มที่จะใช้ไม่ได้ผลเพียงพอและมาตรการที่มีเป้าหมายเฉพาะจึงเป็นสิ่งจำเป็นอาจจะเพื่อช่วยให้การควบคุมของเจ้าหน้าที่มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เช่น การเปลี่ยนแปลงภาระการพิสูจน์โดยปกติภาระของการพิสูจน์จะอยู่กับเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษี

แต่บางประเทศจะผลักระการพิสูจน์ให้ไปอยู่กับผู้เสียหายซึ่งจะต้องจัดหาหลักฐานโดยละเอียดเมื่อจะอ้างสิทธิให้เป็นไปตามประโยชน์ที่บัญญัติไว้ตามกฎหมายภาษี บทบัญญัตินี้ส่วนใหญ่มุ่งที่จะป้องกันการโอนหรือโยกย้ายกำไรไปยังต่างประเทศ

2) ประเทศที่ศาลได้วางหลักป้องกันไว้

ศาลของต่างประเทศโดยเฉพาะกลุ่มที่ใช้ระบบกฎหมายคอมมอนลอว์ (common law) ซึ่งถือว่าคำพิพากษาของศาลเป็นหลักกฎหมายที่ใช้บังคับได้ เช่น ประเทศสหราชอาณาจักรอังกฤษ ประเทศออสเตรเลียและประเทศนิวซีแลนด์ได้วางหลักการเกี่ยวกับการป้องกันการหลบหลีกภาษีอากร (anti-avoidance provision) ดังนี้

2.1) หลักการป้องกันการหลบหลีกภาษีอากร โดยพิจารณาวัตถุประสงค์ของนิติกรรมที่ทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือทำให้มีการเสียภาษีน้อยลง การพิจารณาในหลักนี้จะคำนึงถึงขั้นตอนการกระทำต่างๆ ที่แทรกเข้ามาในนิติกรรมแต่จะดูผลสุดท้ายของวัตถุประสงค์ของนิติกรรมเป็นหลักว่ามีวัตถุประสงค์เพื่อหลบหลีกภาษีหรือไม่

2.2) หลักการป้องกันการหลบหลีกภาษีอากร โดยพิจารณานิติกรรมและผลของนิติกรรมในภาพรวม (substance principle) ที่ทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือทำให้มีการเสียภาษีน้อยลง เช่น กรณีการจ่ายค่าตอบแทนส่วนเกินซึ่งได้ให้แก่กรรมการของบริษัทซึ่งทำงานเพียงเล็กน้อยนำมาหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณเสียภาษีของบริษัทไม่ได้หรือกรณีการจ่ายดอกเบี้ยล่วงหน้าเพื่อหักเป็นค่าใช้จ่ายไม่ใช่การจ่ายดอกเบี้ยเพื่อหารายได้ให้กับกิจการจะหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีไม่ได้

หลักนี้มีความแตกต่างจากหลัก fiscal nullity principle คือหลัก substance principle จะคำนึงถึงขั้นตอนต่างๆ ที่แทรกเข้ามาในนิติกรรมนั้นหากปรากฏว่าเป็นการกระทำที่ชอบด้วยกฎหมายเจ้าพนักงานประเมินก็ไม่สามารถเข้าไปแทรกแซงได้

2.3) หลักหลักการป้องกันการหลบหลีกภาษีอากรโดยพิจารณาความสมบูรณ์ของนิติกรรม (sham principle) ซึ่งเป็นหลักที่ศาลใช้ปฏิเสธความสมบูรณ์ของนิติกรรม ถ้าหากนิติกรรมนั้นเป็น sham (นิติกรรมหลวง) เพื่อทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือทำให้มีการเสียภาษีน้อยลงซึ่งคล้ายกับหลักในเรื่องการแสดงเจตนาหลง มาตรา 155 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

จากความหมายของ tax avoidance และ tax evasion ตามทฤษฎีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรข้างต้นมีความแตกต่างกันในประการสำคัญคือ การหลบหลีกภาษีนั้นเป็นการกระทำหรือการละเว้นการกระทำใดๆ ซึ่งไม่เป็นการละเมิดกฎหมายภาษีอากรเพื่อไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงซึ่งเป็นสิทธิในการจัดการทรัพย์สินส่วนบุคคลที่ชอบด้วยกฎหมาย ในขณะที่การหลีกเลี่ยงภาษี

เป็นการกระทำหรือการละเว้นการกระทำใดๆ อันเป็นการละเมิดกฎหมายภาษีอากรซึ่งเป็นความผิดและมีโทษ ในทางปฏิบัติแม้ว่าการหลบหลีกภาษี (tax avoidance) จะเป็นสิทธิที่ชอบด้วยกฎหมาย แต่ในประเทศที่ตราบทบัญญัติพิเศษไว้ในชื่อกฎหมายภาษีอากรเพื่อให้เจ้าพนักงานประเมินสามารถเรียกเก็บภาษีที่ถูกลบหลีกไปได้หากกระทำขึ้นเพียงเพื่อวัตถุประสงค์อย่างเดียวกันที่จะทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือทำให้เสียภาษีน้อยลงหรือในประเทศที่ศาลได้วางหลักป้องกันการหลบหลีกภาษีไว้ในข้อ 2. จะมีผลให้การกระทำอันเป็นการหลบหลีกภาษี (tax avoidance) นั้น แม้ว่าจะเป็นการกระทำที่มีเจตนาผูกพันกันระหว่างคู่สัญญาอย่างแท้จริงแต่ถ้าเกิดขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ที่จะทำให้ภาระภาษีลดลงแต่เพียงอย่างเดียวแล้วก็อาจกลายเป็นความผิดและมีโทษได้ ดังนั้นการแบ่งแยกการกระทำไปทางทฤษฎีระหว่างการหลบหลีกภาษี (tax avoidance) ที่ชอบด้วยกฎหมายและหลีกเลี่ยงภาษี (tax evasion) ซึ่งเป็นความผิดจึงไม่อาจที่จะแยกกันได้อย่างแน่ชัด

3. การเปลี่ยนแปลงราคาทรัพย์สิน (capitalization) การหนีภาษีโดยวิธีการที่เรียกว่า capitalization ทำได้โดยการเปลี่ยนแปลงราคาของฐานภาษี คือ ผู้เสียภาษีหาทางหนีภาษีอากรโดยการเปลี่ยนแปลงราคาทรัพย์สินหรือแจ้งราคาทรัพย์สินให้ต่ำกว่าราคาที่เป็นจริงเป็นสิ่งที่ช่วยให้มีการ capitalization ได้ผลส่วนใหญ่เกิดจากความยุ่งยากในการตีราคาทรัพย์สิน การหนีภาษีโดยวิธี capitalization นี้ภาระภาษีอากรตกอยู่กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีแต่เงินภาษีอากรที่รัฐบาลได้รับต่ำกว่าที่ควรจะได้รับเพราะการลดฐานภาษีนั่นทำให้จำนวนเงินภาษีลดลงเช่นเดียวกันกับการลดอัตราภาษีอากร

4. การเปลี่ยนแปลงรูป (transformation) การแปลงสภาพหรือแปลงรูปการหนีภาษีไม่ยอมจ่ายทั้งหมดหรือบางส่วนนั้นทำกันมากในสินค้าที่สามารถแปลงรูปได้ เช่น รถยนต์นำชิ้นส่วนหรือเครื่องยนต์มาประกอบในประเทศ นำอัตรคมนาส่วนผสมมาในลักษณะวัตถุดิบ ฯลฯ เพื่อการหนีภาษีที่เกิดขึ้นจากที่กฎหมายกำหนดอัตรภาษีที่แตกต่างกัน ในการเก็บภาษีจากสิ่งของหรือฐานที่คล้ายคลึงกัน เช่น มรดกที่เป็นที่ดินก่อนจะมอบให้จึงขายที่ดินนำมาซื้อแหวนเพชรแทน เพราะไม่ต้องเสียภาษี ดังนั้นจึงทำให้รัฐบาลขาดรายได้หรือรายได้จากภาษีอากรลดลงเป็นจำนวนมากกว่าเดิม

ผลเสียของการหนีภาษี

1. รายรับจากภาษีอากรได้รับน้อยกว่าจำนวนเงินภาษีที่ควรเก็บได้ ทั้งนี้เนื่องจากจำนวนเงินภาษีอากรบางส่วนขาดหายไปโดยการหนีภาษี เมื่อรัฐบาลได้เงินไม่พอต่อค่าใช้จ่ายหรือต้องการเงินเพิ่มขึ้นเพราะการหนีภาษี การเพิ่มประเภทภาษีและอัตรภาษีเพื่อชดใช้จำนวนเงินหนีภาษีทำให้เกิดความยุ่งยากเกี่ยวกับจะเรียกเก็บเพิ่มจากใครเป็นจำนวนเงินมากน้อยเท่าใด

2. การหนีภาษีก่อให้เกิดความไม่พอใจในการแบ่งภาระภาษีแก่ประชาชนเนื่องจากบุคคลบางประเภทหนีภาษี แต่บางประเภทยินดีเสียสละเงินให้แก่รัฐ ภาษีบางประเภทผู้มีหน้าที่หนีภาษีได้ยากบางประเภทหนีได้ง่าย ดังนั้นจึงเป็นการได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างประชาชนที่ดีมีศีลธรรมร่วมมือกับรัฐบาลกับประชาชนประเภทที่ต้องการหาผลประโยชน์ส่วนตนโดยไม่คำนึงถึงประโยชน์ส่วนรวมและการเสียสละเพื่อประโยชน์ร่วมกัน

3. การหนีภาษีอาจมีผลต่อประเพณี ความรู้สึกและศีลธรรมของประชาชน เมื่อการหนีภาษีทำกันได้ง่ายและมากขึ้นก่อให้เกิดความรำววยโดยการเอาเปรียบคนอื่นผู้เสียภาษีรุ่นต่อไปพยายามเอาเยี่ยงอย่างและหาช่องทางฉวยโอกาสเช่นเดียวกันทำให้เกิดผลเสียในด้านศีลธรรม ความรู้สึกเป็นพลเมืองดีและหน้าที่ที่มีต่อประเทศชาติก่อให้เกิดการแตกความสามัคคีระหว่างบุคคลในอาชีพต่างๆ ปัญหาเกี่ยวกับการแบ่งแยกทางเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองที่เกิดขึ้นย่อมกลายเป็นปัญหาใหญ่และแก้ไขได้ยาก

4. การหนีภาษีอาจก่อให้เกิดความยุ่งยากในด้านการบริหารภาษีอากร การที่มีผู้หนีภาษีอากรมากจำเป็นต้องเพิ่มอัตราค่าลงเจ้าหน้าที่เพื่อตรวจสอบควบคุมเป็นอันมาก จึงสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายในการบริหารและการหนีภาษีอากรยังเป็นแหล่งที่มาของการทุจริตของเจ้าหน้าที่ในการร่วมมือกับผู้หนีภาษีอากรเมื่อถูกตรวจสอบได้ง่าย

2.2 สรุปสาระสำคัญจากเอกสารที่เกี่ยวข้อง

ประภัสสร กฤติยาภิชาติกุล (2541) ได้ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่พบว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้จริงสูงขึ้นทุกปีและเมื่อพิจารณาสัดส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้เทียบกับมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัด (GPP) VAT/GPP ปรากฏว่าเพิ่มขึ้นทุกปีจากร้อยละ 2.07 ในปี 2536 เป็นร้อยละ 2.14 และ 2.34 ในปี 2537 และ 2538 ตามลำดับ แต่อย่างไรก็ตามสัดส่วนดังกล่าวยังคงต่ำกว่าร้อยละ 5.95 ซึ่งเป็นระดับที่มีประสิทธิภาพมากที่สุด นอกจากนี้จากการศึกษายังพบว่าจังหวัดเชียงใหม่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในปี พ.ศ. 2535 ถึง 2539 โดยเฉลี่ยได้เพียงร้อยละ 35.51 ของประสิทธิภาพสูงสุด

วัลลภา ไชยพงษ์ (2543) ได้ทำการศึกษาเรื่องปัญหาและอุปสรรคในการเร่งรัดหนีภาษีอากรค้างท้องที่สำนักงานสรรพากรภาค 8 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาและวิเคราะห์สาเหตุของภาษีอากรค้าง ด้านการบริหาร ด้านบุคลากร ด้านหน่วยประเมิน ด้านผู้ค้างภาษีอากรและศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติของเจ้าหน้าที่เร่งรัดภาษีอากรค้างโดยวิธีรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างคือ เจ้าหน้าที่เร่งรัดภาษีอากรค้างและผู้ค้างภาษีอากร สถิติที่ใช้ใน

การวิเคราะห์ข้อมูล คือความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน ทดสอบค่าไคสแควร์ (chi-square) เพื่อใช้ทดสอบสาเหตุต่างๆ ที่มีผลต่อการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง ผลการศึกษาปรากฏว่าปัญหาและอุปสรรคในการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้างท้องที่สำนักงานสรรพากรภาค 8 มีสาเหตุของภาษีอากรค้างด้านการบริหาร ด้านบุคลากร ด้านหน่วยประเมินและด้านผู้ค้างภาษีอากร และมีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานด้านเจ้าหน้าที่เร่งรัดภาษีอากรค้าง

แสงจันทร์ พิทักษ์กำพล (2545) ศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากร โดย 1) วิเคราะห์ค่าความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีในแต่ละจังหวัด 2) วิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีโดยหาค่าดัชนีความพยายามเป็นรายจังหวัดเป็นการศึกษาเฉพาะยอดภาษีอากรรวมระหว่างปีงบประมาณ 2535 – 2539 และ 2540 – 2542 พร้อมทั้งแบ่งกลุ่มจังหวัดเป็นช่วงเวลาโดยใช้ค่าเฉลี่ยผลการจัดเก็บแต่ละช่วงเป็นเกณฑ์คือ กลุ่มที่ 1 จัดเก็บได้ต่ำกว่า 1,000 ล้านบาท กลุ่มที่ 2 จัดเก็บตั้งแต่ 1,000 – 1,999 ล้านบาท กลุ่มที่ 3 จัดเก็บตั้งแต่ 2,000 ล้านบาทขึ้นไป โดยวิเคราะห์ค่าความสามารถในการเสียภาษีด้วยวิธีถดถอยพหุคูณและกำหนดค่าความสามารถในการเสียภาษีของแต่ละจังหวัดให้ขึ้นกับรายได้ในสาขาการผลิตต่างๆ 4 สาขาใหญ่คือ สาขาเกษตรกรรม สาขาอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมและบริการ

ผลการศึกษาที่ได้พบว่า ค่าความสามารถในการเสียภาษีสรรพากรของจังหวัดต่างๆ ถูกกำหนดโดยสัดส่วนรายได้ตามสาขาต่างๆ แตกต่างกันและมีค่าความสามารถอยู่ในเกณฑ์ต่ำคือกลุ่มที่ 1 ในช่วงแรกความสามารถจะขึ้นกับรายได้สาขาเกษตรกรรม อุตสาหกรรมและพาณิชยกรรม โดยมีความสัมพันธ์ทางเดียวกัน ในช่วงหลังขึ้นกับสาขาเกษตรกรรมและการบริการ โดยมีความสัมพันธ์ทางตรงกันข้าม กลุ่มที่ 2 ในช่วงแรกความสามารถขึ้นอยู่กับสาขาเกษตรกรรม อุตสาหกรรมและบริการ โดยมีความสัมพันธ์ทางเดียวกัน ในช่วงหลังขึ้นอยู่กับสาขาพาณิชยกรรม โดยมีความสัมพันธ์ทางเดียวกันและสาขาการบริการแต่มีความสัมพันธ์ทางตรงกันข้าม กลุ่มที่ 3 ในช่วงแรกความสามารถขึ้นอยู่กับรายได้สาขาเกษตรกรรม อุตสาหกรรมและพาณิชยกรรม โดยมีความสัมพันธ์ทางเดียวกัน ส่วนช่วงหลังขึ้นอยู่กับสาขาพาณิชยกรรม โดยมีความสัมพันธ์ทางเดียวกันและสาขาเกษตรกรรมกับบริการ โดยมีความสัมพันธ์ทางตรงกันข้าม สำหรับทั้งประเทศมีค่าความสามารถเฉลี่ยในระดับต่ำเท่ากับ 0.0246 และ 0.0314 ตามลำดับหรือมีภาษีที่คาดว่าจะจัดเก็บได้เพียงประมาณร้อยละ 2 – 3 ของ GPP สำหรับค่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีมีค่าเฉลี่ยใกล้เคียงกันและอยู่ในเกณฑ์ต่ำกว่า 1 เล็กน้อยไปจนถึงสูงกว่า 1 เล็กน้อยคือ กลุ่มที่ 1 ค่าดัชนีเฉลี่ย 1.0133 และ 0.9999 ตามลำดับ กลุ่มที่ 2 มีค่าดัชนีเฉลี่ย 0.9916 และ 0.9965 ตามลำดับ กลุ่มที่ 3 ค่าดัชนีเฉลี่ย 1.0042 และ 1.0828 ตามลำดับและทั้งประเทศมีค่าดัชนีเฉลี่ยรายจังหวัด 1.0101 และ

1.0147 ของแต่ละช่วงเวลาตามลำดับโดยช่วงแรกมีจังหวัดที่มีความพยายามสูงกว่าปกติจำนวน 37 จังหวัดและช่วงหลังมีจำนวน 33 จังหวัด

ทิพากร นาคะผิว (2545) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การศึกษาประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคของระบบกำกับดูแลผู้เสียภาษีอย่างใกล้ชิดเป็นรายสถานประกอบการในจังหวัดเชียงใหม่ เพื่อศึกษาประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ในทีมกำกับดูแลผู้เสียภาษีอากรและทัศนคติของผู้เสียภาษี โดยวิธีรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม และการสัมภาษณ์จากกลุ่มตัวอย่างคือ เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในระบบกำกับดูแลและผู้ประกอบการที่อยู่ในระบบกำกับดูแล สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลคือความถี่ ค่าเฉลี่ย ร้อยละและกำหนดดัชนีชี้วัดโดยกำหนดเกณฑ์คะแนนของแต่ละระดับ ผลการศึกษาปรากฏว่าด้านประสิทธิภาพเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานการปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพอยู่ในเกณฑ์ที่น่าพึงพอใจ ด้านผู้ประกอบการเห็นว่าระบบกำกับดูแลผู้เสียภาษีโดยใกล้ชิดเป็นรายสถานประกอบการมีขั้นตอนที่เหมาะสมเกิดผลดีต่อกิจการและเจ้าหน้าที่มีความพร้อมความเต็มใจที่จะปฏิบัติงาน มีความรู้ความสามารถเชื่อถือได้ ด้านปัญหาของผู้ปฏิบัติพบว่าปัญหาและอุปสรรคที่ต้องแก้ไขได้แก่ การฝึกอบรมความรู้แก่เจ้าหน้าที่ให้เข้าใจแนวทางการปฏิบัติไปในแนวทางเดียวกัน การฝึกอบรมการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ จำนวนเครื่องคอมพิวเตอร์และข้อมูลไม่เพียงพอกับการใช้งาน ผู้ประกอบการไม่ให้ความร่วมมือ ด้านปัญหาของผู้ประกอบการพบว่ามีปัญหาเรียงตามลำดับคือ กฎหมายภาษีอากรเข้าใจยาก มีความซับซ้อนมากและปัญหาด้านเศรษฐกิจ

วชิรา หล้าประมุข (2546) ได้ทำการศึกษาเรื่องการศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรของสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่และประเภทภาษีที่สำคัญที่ทำรายได้ให้สำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่โดยวิธีการเปรียบเทียบรายได้ภาษีกับประมาณการและวัดดัชนีความพยายามของการจัดเก็บรายได้ภาษีอากรทุกประเภท ตลอดจนศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากรและเปรียบเทียบผลการจัดเก็บภาษีต่ออัตราค่าจ้างเจ้าหน้าที่ ในช่วงระหว่างปีงบประมาณ 2540 - 2545 ผลการศึกษาด้านประสิทธิภาพเมื่อเทียบกับประมาณการสามารถจัดเก็บภาษีทุกประเภทได้มากกว่าและด้านศักยภาพในการจัดเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่สามารถจัดเก็บรายได้ภาษีอากรตั้งแต่ปีงบประมาณ 2540 - 2545 โดยเฉลี่ยต่อคนคิดเป็นจำนวน 7.708 ล้านบาทต่อปี

รังสิณี จำใจดี (2547) ได้ทำการศึกษาเรื่องการประเมินประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคของระบบกำกับดูแลผู้เสียหายโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 เพื่อศึกษาประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคจากการปฏิบัติงานตามระบบการกำกับดูแลผู้เสียหายโดยใกล้ชิดเป็นรายผู้ประกอบการและเป็นปัจจุบันของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานและผู้ประกอบการ โดยการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทุกัญชีเพื่อศึกษาผลการจัดเก็บรายได้ภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 และใช้แบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างโดยใช้สถิติเชิงพรรณนาในการวิเคราะห์ข้อมูลคือ ความถี่ ร้อยละ และกำหนด ค่าคะแนนให้กับลำดับความสำคัญของปัญหาเพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคจากการปฏิบัติงาน ผลการศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีปรากฏว่าสามารถจัดเก็บภาษีได้สูงกว่าประมาณการทุกปี ผลการศึกษาปัญหาและอุปสรรคจากการปฏิบัติงานตามระบบกำกับดูแล ด้านผู้ประกอบการพบว่า เจ้าหน้าที่มีความรู้ความสามารถไม่เพียงพอที่จะตรวจสอบและให้คำแนะนำผู้เสียหายได้อย่างถูกต้องชัดเจน เจ้าหน้าที่ไม่มีอำนาจในการตัดสินใจ ได้ทันที มีขั้นตอนในการทำงานมากเกินไป และมีความพึงพอใจในระบบงานที่มีการให้คำแนะนำดูแลอย่างใกล้ชิดว่าสามารถลดปัญหาข้อผิดพลาดทางบัญชีและภาษีอากรของผู้ประกอบการ ด้านเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานส่วนใหญ่มีความเห็นว่าข้อมูลที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์การเสียหายของผู้เสียหายมีไม่เพียงพอ ปัญหาผู้เสียหายไม่ทราบข้อกำหนดและวิธีปฏิบัติทางบัญชีและภาษีอากร ปัญหาการโต้แย้งกับผู้ประกอบการเรื่องการชำระภาษีที่เหมาะสม ปัญหาเรื่องจำนวนรายที่ต้องกำกับดูแลมีมากไม่สามารถดูแลได้อย่างทั่วถึง

วรรณงาม แก้วคำ (2546) ได้ศึกษาเรื่องการศึกษาศักยภาพการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ส่งออกในเขตจังหวัดเชียงใหม่เพื่อศึกษาประสิทธิภาพ ปัญหาและอุปสรรคในการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ส่งออกในเขตจังหวัดเชียงใหม่และเพื่อนำผลการศึกษาที่ได้เสนอเป็นแนวทางแก้ไขปัญหาด้านการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ส่งออกในเขตจังหวัดเชียงใหม่โดยศึกษาจากประชากร 2 กลุ่มคือ กลุ่มแรกศึกษาผู้ส่งออกสินค้าไปขายยังต่างประเทศและจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 และมีสำนักงานอยู่ในอำเภอต่างๆ ในจังหวัดเชียงใหม่และมีรายชื่อในทะเบียนผู้ส่งออกจำนวน 77 ราย กลุ่มที่สองศึกษาข้าราชการในทีมกำกับดูแลและข้าราชการฝ่ายกรรมวิธี งานหักภาษี ณ ที่จ่ายและคืนภาษี ปฏิบัติงานคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 และสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 2 จำนวน 60 ราย สำหรับการเก็บรวบรวมข้อมูลใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลเพื่อนำไปวิเคราะห์หาค่าตัวแปรวิเคราะห์การถดถอยพหุนามหาค่าสถิติเชิงพรรณนาและร้อยละ

ผลการศึกษาพบว่า ในภาพรวมการคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ส่งออกเขตจังหวัด เชียงใหม่ถือได้ว่ามีประสิทธิภาพสูง ส่วนผู้ประกอบการในด้านความรู้ ความเข้าใจ ความคิดเห็น ต่อการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มและการได้รับบริการ สถานที่ เครื่องมือเครื่องใช้ที่ทันสมัยของ หน่วยงานโดยรวมถือได้ว่ามีประสิทธิภาพ มีเพียงประการเดียวที่ต้องให้ความสนใจพิจารณาแก้ไข คือ รายละเอียดของแบบฟอร์มที่ใช้ประกอบการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการยังเห็นว่า ใช้อยากและผลการศึกษาในส่วนของเจ้าหน้าที่ภาพรวมพบว่ามีประสิทธิภาพทั้งด้านความรู้ ความเข้าใจของเจ้าหน้าที่ต่อการคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ความรู้ในการดำเนินงานการบริหารงานการคืน ภาษีมูลค่าเพิ่มตลอดจนความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่ในด้านต่างๆ แต่ก็มีเรื่องที่ต้องพิจารณาให้ ความสนใจแก้ไขประการหนึ่งคือ ด้านการประชาสัมพันธ์ในสื่อต่างๆ ซึ่งเจ้าหน้าที่ยังมีความเห็น ว่าอยู่ในระดับต่ำยังไม่ได้ผลตามเป้าหมาย

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved