

บทที่ 3

แนวคิด ทฤษฎีและระเบียบวิธีการศึกษา

ในการศึกษาเรื่อง ปัญหาภาษีอากรของผู้ประกอบการธุรกิจผลิตเซรามิกใน อำเภอเมือง จังหวัดลำปาง ได้อาศัยทฤษฎีและแนวความคิดดังต่อไปนี้

1. แนวความคิดเกี่ยวกับหลักการภาษีอากรที่ดี ของ ADAM SMITH
2. ทฤษฎีภาระภาษี (Tax Incidence Theory)
3. กฎหมายประมวลรัษฎากรว่าด้วยภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และ ภาษี มูลค่าเพิ่ม

แนวความคิดเกี่ยวกับหลักภาษีอากรที่ดี

แนวคิด ADAM SMITH นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษ ได้วางหลักการเกี่ยวกับภาษีอากรที่ดีมีหลักการ 4 ข้อ³ อันได้แก่

1. ความเท่าเทียมกัน(Equity) หรือความเป็นธรรม(Fairness) หลักการนี้ ควรจะเป็นหลักพื้นฐานในการกำหนดหลักเกณฑ์ต่างๆ หรือข้อกฎหมายที่เกี่ยวกับภาษีอากรเพื่อใช้บังคับแก่ทุกคนในสังคมเดียวกันโดยทั่วไป เนื่องจากทุกคนที่อยู่ในสังคมเดียวกัน ควรถือใช้กฎระเบียบเดียวกัน และควรได้รับสิทธิต่าง ๆ อย่างเป็นธรรมในทุก ๆ ส่วน โดยเท่าเทียมกัน เพื่อเป็นการสร้างความสมัครใจให้กับทุกคนในสังคมที่จะเสียภาษีอากรอย่างถูกต้อง

2. ความแน่นอน(Certainty) ระบบภาษีที่ดีนั้นต้องอยู่ในรูปกฎหมายที่มีความชัดเจนมีความแน่นอนไม่ปล่อยอำนาจในการกำหนดหน้าที่และภาระภาษีให้อยู่ในดุลพินิจเจ้าพนักงานมากเกินไป จนเกิดสิ่งที่เรียกว่า “การบังคับตามใจชอบ” ของเจ้าพนักงานภาษี(Arbitrariness)ที่สำคัญความแน่นอนของกฎหมายภาษี หมายถึงผู้เสียภาษีคนหนึ่งจะต้องได้รับความมั่นใจว่า “ผู้เสียภาษีคนอื่น ๆ” ก็ต้องเสียภาษีภายใต้กฎเกณฑ์แบบเดียวกับตนด้วย นอกจากนี้ความแน่นอนของกฎหมายภาษี หมายถึง การที่ผู้เสียภาษีสมควรที่จะรู้แน่นอนชัดแจ้งถึงภาระภาษีที่ตนจะต้องเสียเพื่อที่จะสามารถวางแผนธุรกิจของตนล่วงหน้าได้เพราะภาษีถือเป็นต้นทุนในการทำธุรกิจประเภทหนึ่ง

การขาดความแน่นอนและชัดเจนของระบบภาษีจะเกิดผลกระทบที่เป็นข้อเสียต่อเจ้าพนักงานภาษีมากกว่าต่อผู้เสียภาษีทั้งนี้เป็นผลกระทบในแง่การขาดความคงที่ในการจัดเก็บ

³ พนิท ธีรภาพวงศ์ “หลักการและนโยบาย”สรรพากรศาสตร์ (เมษายน2543),หน้า53-54

(Uncertainty of Tax Collection) เพราะผู้เสียภาษีจะพากันหลบเลี่ยงเมื่อมีช่องทางผลก็คือจำนวนภาษีที่จัดเก็บได้จะไม่คงที่ตามไปด้วย

3. ความสะดวกและไม่ยุ่งยากต่อการชำระภาษีของผู้เสียภาษี (Simplicity) ระบบภาษีอากรที่ดีจะมีความสะดวกและง่ายในการชำระภาษีของผู้เสียภาษี (Convenience of Payment) หมายถึง ความง่ายที่จะเข้าใจข้อกำหนด ดังนั้นระบบภาษีที่ดีจำเป็นต้องง่ายต่อการเข้าใจและอำนวยความสะดวกให้ผู้เสียภาษี ไม่สร้างความลำบากหรือยุ่งยากกับผู้เสียภาษี เพราะเป็นหลักที่เพิ่มความสมัครใจ หรือความเต็มใจของผู้เสียภาษีในการเสียภาษีอย่างถูกต้อง

4. ความมีประสิทธิภาพ(Efficiency) ความมีประสิทธิภาพของระบบภาษีแบ่งออกได้เป็นสองกรณีคือ

4.1 ความมีประสิทธิภาพในแง่ต้นทุนของการจัดเก็บภาษี ซึ่งหมายถึงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บของระบบภาษีดังกล่าว ควรจะต่ำที่สุดเท่าที่จะทำได้ คำว่า “ค่าใช้จ่ายต่ำ” ในกรณีนี้ไม่ได้เป็นการคำนึงจากมุมมองของเจ้าพนักงานสรรพากรด้านเดียว แต่ต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นของผู้เสียภาษีในการเตรียมการและชำระภาษีเช่นกัน(Compliance Cost)นอกจากนี้ต้นทุนในการจัดเก็บภาษีควรคิดรวมถึงค่าใช้จ่ายที่อาจจะเกิดขึ้นจากกรณีผู้เสียภาษีมียื้อขัดแย้งในภาระภาษีและนำกรณีของตนขึ้นสู้กับเจ้าพนักงานภาษีในศาลด้วย

4.2 ความมีประสิทธิภาพในเชิงเศรษฐศาสตร์ หมายความว่า ระบบภาษีควรสร้างโอกาสที่เท่าเทียม(Neutrality) ต่อกันระหว่างผู้เสียภาษีและไม่สร้างผลกระทบต่อพฤติกรรมของผู้เสียภาษี(Taxpayer's Behavior)

ในปัจจุบัน มีผู้ที่เพิ่มเติมหลักการที่ห้าเข้าไปคือระบบภาษีที่ดีนั้น ควรจะต้องมีความสอดคล้องและสามารถสนับสนุนการแข่งขันในเชิงเศรษฐกิจการค้าระหว่างประเทศ(International Competitiveness) ภายใต้ระบบเศรษฐกิจโลกสมัยใหม่ด้วย (Trends in Globalization) การเกิดและการแพร่หลายของบริษัทข้ามชาติที่เชื่อมโยงเรื่องราวการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศให้ใกล้ชิดกันที่เรียกว่า (Globalization) การเกิดนวัตกรรมใหม่ ๆ ทางเทคโนโลยีธุรกรรมการเงินระหว่างประเทศใหม่ ๆ หลักการนี้เป็นแนวคิดใหม่ที่เชื่อมความรู้ทางระบบภาษีและมุมมองของเศรษฐกิจการค้าระหว่างประเทศเข้าด้วยกัน

ทฤษฎีภาระภาษี (Tax Incidence Theory)⁴

การแบ่งประเภทของภาษีมียหลายวิธี เช่น แบ่งตามลักษณะการผลักภาระภาษี เป็นภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม แบ่งตามเกณฑ์การประเมินภาษีตามมูลค่าและตามสภาพ แบ่งตามฐานภาษี เป็นฐานรายได้ ฐานทรัพย์สิน ฐานค่าใช้จ่าย แบ่งตามการใช้เงินเป็นภาษีทั่วไปและภาษีเพื่อการเฉพาะ แบ่งตามวิธีการประเมิน เป็นการประเมินตนเองและที่มิใช่ประเมินตนเอง แบ่งตามลักษณะอัตราภาษีเป็นอัตราคงที่ อัตราก้าวหน้า อัตราถอยหลัง แบ่งตามระดับรัฐบาลที่จัดเก็บเป็นรัฐบาลกลาง หรือรัฐบาลท้องถิ่น เป็นต้น

วิธีที่นิยมและมีการนำมาใช้มากที่สุดนั้นก็คือ การแบ่งตามลักษณะการผลักภาระภาษี ซึ่งวิธีนี้จะแบ่งภาษีออกเป็น 2 ลักษณะคือภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม

ภาษีทางตรง (Direct Tax) ภาษีที่เมื่อเก็บภาษีแล้วผู้เสียภาษีไม่สามารถจะผลักภาษีไปให้ผู้อื่นได้ผู้เสียภาษีจำเป็นต้องรับภาระภาษีนั้นไว้เอง ภาษีทางตรงได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ภาษีการใช้จ่าย (Expenditure Tax) ภาษีการประกันสังคม(Social Security Tax) ภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) ภาษีกองมรดก (Estate Tax) ภาษีการรับมรดก(Inheritance Tax) ภาษีการให้(Gift Tax) และภาษีทรัพย์สิน(Property Tax) เป็นต้น ซึ่งภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรงที่นิติบุคคลต่าง ๆ จะผลักภาระภาษีให้ผู้อื่นได้ยาก

ภาษีทางอ้อม(Indirect Tax) หมายถึง การที่ผู้เสียภาษีไม่จำเป็นต้องรับภาระไว้เอง กล่าวคือ ผู้เสียภาษีสามารถผลักภาระภาษีไปให้ผู้อื่นได้ ภาษีศุลกากร ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต

หลักการทั่วไปของภาษีเงินได้นิติบุคคล⁵

โดยทั่วไปภาษีเงินได้นิติบุคคล จัดเก็บจากกำไรสุทธิที่ได้จากกิจการหรือเนื่องจากการกิจการที่ได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี (มาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร) ในกรณีที่ในรอบระยะเวลาบัญชีได้มีผลขาดทุนสุทธิ นอกจากไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้วยังสามารถนำผลขาดทุนสุทธิดังกล่าวไปถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีในปีถัดไปได้ไม่เกิน 5 ปี ตามมาตรา 65 ตรี (12) แห่งประมวลรัษฎากร

⁴ พิพัฒน์ ชันทอง, สาสิตรังคสิริ "การเสียภาษีอากร" สรรพากรศาสตร์ (มีนาคม 2536), หน้า 102

⁵ สุเทพ พงษ์พิทักษ์ "การวางแผนภาษีอากร" (กรุงเทพฯ: สำนักงานวิชาตาทนายความบัญชีและธุรกิจ 2540), หน้า

ภาษีเงินได้นิติบุคคลจัดเก็บเป็นรายรอบระยะเวลาบัญชี ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิจึงต้องคำนึงไว้เสมอว่า รายได้และรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีใด ต้องถือเป็นรายได้และรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีปีนั้น และรายจ่ายต้องสัมพันธ์กับรายได้ตามหลักการจับคู่ของรายได้และรายจ่าย(Matching Principle) ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรง(Direct Tax) ซึ่งหลักการผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีที่ตนได้เสียไปยังบุคคลอื่น ฉะนั้น ตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรมาตรา 65 ตรี (6) แห่งประมวลรัษฎากร จึงบัญญัติห้ามมิให้นำค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิและในกรณีที่ในรอบระยะเวลาบัญชีปีใดมียอดภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่ายเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสีย ให้มีสิทธิขอคืนภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีที่ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย (มาตรา 63 แห่งประมวลรัษฎากร) หรือภายในสามปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี (มาตรา 27 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร) แล้วแต่กรณี

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีอากรประเมิน (Assessable Tax) ซึ่งกำหนดให้ผู้มีเงินได้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการประเมินตนเอง ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดเพื่อแสดงว่ามีรายได้จากการประกอบกิจการเป็นจำนวนเท่าใดและเมื่อคำนวณภาษีแล้วมีเงินที่ต้องชำระเท่าใดและให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจหน้าที่ในอันที่จะตรวจสอบและประเมินความถูกต้องครบถ้วนของการเสียภาษีและความเป็นธรรมในการเสียภาษี (มาตรา 14 ประกอบมาตรา 38 แห่งประมวลรัษฎากร)

หลักการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล(มาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร)

1.สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ให้สำนักงานใหญ่ นำรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการ ทั้งที่ได้กระทำในประเทศไทย และหรือที่ได้กระทำในต่างประเทศมารวมคำนวณกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากร ตามหลัก World Wide Income) หรือหลักถิ่นที่อยู่ (Resident Rule)

2.สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศให้นำรายได้เฉพาะที่เกิดจากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำในประเทศไทยเท่านั้น มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ตามหลักแหล่งเงินได้ (Source Rule)

หลักการของภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย⁶

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เป็นการจัดเก็บภาษีของรัฐอีกวิธีหนึ่งที่กำหนดให้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล จะต้องเสียภาษีก่อนที่จะถึงกำหนดเวลาขึ้นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้ โดยกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามประเภทเงินได้และอัตราที่กำหนด ซึ่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่ผู้มีเงินได้ถูกหักไว้ นั้นกฎหมายให้ถือเป็นเครดิตภาษีของผู้มีเงินได้ โดยเมื่อถึงกำหนดเวลาขึ้นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ก็มีสิทธิที่จะนำเอาภาษีที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่ายไปหักออกจากภาษีที่จะต้องเสีย และเสียภาษีเพิ่มเฉพาะส่วนที่เหลือหลังจากหักภาษี ณ ที่จ่ายแล้วเท่านั้น ทั้งนี้ หากปรากฏว่าเมื่อคำนวณภาษีเงินได้ประจำปีแล้วมีภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายไว้แล้ว มากกว่าภาษีที่จะต้องเสีย ผู้มีเงินได้ก็มีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนในส่วน of ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ที่ถูกหักไว้เกินได้

หลักการของภาษีมูลค่าเพิ่ม⁷

ภาษีมูลค่าเพิ่ม(Value Added Tax)เป็นภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าและบริการ (ผู้ผลิตสินค้าหรือผู้บริการหรือผู้นำเข้า) ซึ่งสามารถอำนวยความสะดวกแก่ประเทศตามเป้าประสงค์ จึงได้รับความนิยมทั่วโลก

คำว่ามูลค่าเพิ่มหมายถึง มูลค่าที่ผู้ผลิต ผู้ประกอบการ บวกเพิ่มในต้นทุนของสินค้าหรือบริการเพื่อกำหนดเป็นราคาขายสินค้าหรือค่าบริการ หรือจะกล่าวอีกนัยหนึ่ง มูลค่าเพิ่มคือ รายได้จากการขายหักด้วยต้นทุนจากการซื้อ (มูลค่าเพิ่ม= ค่าแรง+กำไร = ผลได้ - ผลจ่าย) สำหรับรูปแบบและวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มที่นิยมกันมากที่สุด ก็คือรูปแบบและวิธีที่ประเทศไทยกำลังดำเนินการจัดเก็บอยู่ขณะนี้ คือ ภาษีที่ต้องเสีย = ภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ

ภาษีขาย หมายความว่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการ(ที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม) ได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเมื่อมีการขายสินค้าหรือรับชำระค่าบริการ ส่วนภาษีซื้อหมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการ(ที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม) ได้จ่ายให้กับผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการที่เป็นผู้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อซื้อสินค้าหรือชำระ

⁶ ไพจิตร โรจนวานิช, ชุมพร แสนไสย, สาโรช ทองประคำ "ภาษีสรรพากร คำอธิบาย ประมวลรัษฎากร" (กรุงเทพฯ: บริษัท สามเจริญพาณิชย์(กรุงเทพ)จำกัด 2544, หน้า 3-001

⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 4-001-002

ค่าบริการเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตน ภาษีซื้อที่จะนำมาหักได้นี้คลุมไปถึงภาษีซื้อของสินค้าประเภททุนด้วย (เครื่องจักร เครื่องมือ อุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ซื้อมาใช้ในการผลิตหรือให้บริการ)

การคำนวณภาษีกรณีนำเข้าสินค้า กฎหมายกำหนดให้ผู้นำเข้าเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามอัตราภาษีโดยใช้ฐานการคำนวณภาษี ตามมูลค่าของสินค้าบวกด้วยค่าประกันภัยและค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรที่นำเข้าสินค้านั้นเข้ามาในราชอาณาจักร(ราคา C.I.F)บวกกับอากรขาเข้า ค่าธรรมเนียมพิเศษ(ถ้ามี) และถ้าสินค้านั้นต้องเสียภาษีสรรพสามิตด้วยก็บวกภาษีสรรพสามิตเข้าไปด้วย เมื่อชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ด่านศุลกากรแล้วก็คือภาษีซื้อที่ผู้ประกอบการนำเข้ามีสิทธินำมาใช้หักจากภาษีขายของตนได้

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม ขณะนี้ที่กฎหมายกำหนดไว้ ดังนี้

1. อัตราร้อยละ 10.0 สำหรับการประกอบกิจการ ขายสินค้า การให้บริการ และการนำเข้า ซึ่งอัตราภาษีนี้ได้ลดลงจกจัดเก็บในอัตราร้อยละ 7 ตามพระราชกฤษฎีกา

2. อัตราร้อยละ 0 หรือเรียกว่าอัตราศูนย์ สำหรับผู้ประกอบการที่ขายสินค้าหรือให้บริการอันควรได้รับยกเว้นภาษี แต่เพื่อให้กิจการอยู่ในวงจรภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่ยกเว้นแต่กำหนดอัตราภาษีไว้เป็น 0 (ศูนย์) คือไม่ต้องเสียภาษีนั่นเอง แต่มีสิทธิได้รับภาษีซื้อคืนทั้งหมด (ถ้ายกเว้นภาษีผู้ได้รับยกเว้นไม่มีสิทธิได้รับคืนภาษีซื้อ) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กำหนดไว้ได้รวมภาษีท้องถิ่น(เทศบาล สุขาภิบาล องค์การบริหารส่วนท้องถิ่น)ไว้ด้วยแล้วอัตรา 1 ใน 9 ของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับกิจการที่ขายสินค้าและให้บริการที่มีรายรับ 1,200,000 บาทต่อปีลงมา ไม่อยู่ในบังคับต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เว้นแต่จะสมัครใจเข้ามาอยู่ในวงจรภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยเข้ามาจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก็ได้

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มไม่เหมือนภาษีอื่นตรงที่ว่า ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มอาจได้รับเงินภาษีคืนมากกว่าภาระภาษีที่ต้องเสียได้ เช่น ผู้ประกอบการส่งสินค้าออกเสียภาษีในอัตราศูนย์ (0) คือไม่ต้องเสีย ฉะนั้นบรรดาภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีรวมอยู่ในต้นทุนสินค้าที่ส่งออก ผู้ประกอบการจะได้รับคืนทั้งหมด จนกล่าวได้ว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ผู้เสียภาษีและผู้เก็บภาษีอาจต้องจ่ายภาษีให้กันและกันในแต่ละเดือนภาษี สุดแต่ฝ่ายใดจะมีสิทธิได้รับภาษีตามเกณฑ์คำนวณที่กฎหมายกำหนดมากกว่ากัน ไม่ใช่รัฐจะเป็นผู้เก็บฝ่ายเดียว ผู้ประกอบการก็อาจมีสิทธิได้รับภาษีคืนจากรัฐควบคู่ไปด้วย

หลักการข้างต้นแสดงให้เห็นว่าภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่เป็นธรรม ไม่ซ้ำซ้อน และมีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ ปัญหาที่เกิดขึ้นมักจะเกิดจากภาคปฏิบัติและระบบการตรวจสอบของรัฐที่ต้องป้องปรามการหลีกเลี่ยงและป้องกันการปลอมแปลงในกำกับภาษี (Tax Invoice)ซึ่งมักเกิดการทุจริตกันมากเมื่อเริ่มจัดเก็บภาษีประเภทนี้

แนวคิดและบทความที่เกี่ยวข้อง

จากการศึกษาเอกสารและบทความของผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งกล่าวถึงปัญหาภาษีอากรสรุปได้ดังต่อไปนี้

บริษัท ที่ปรึกษากฎหมายและภาษีอากร ไพร์ชวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส จำกัด (2543:83-84) ได้กล่าวไว้ในสรรพากรสาส์น ปีที่ 47 ฉบับที่ 9 ประจำเดือน กันยายน 2543 ในหัวข้อเรื่อง กรมสรรพากรที่เราต้องการเห็น ดังนี้

ประเทศที่ประสบความสำเร็จในการพัฒนาด้านเศรษฐกิจให้เจริญรุ่งเรืองนั้น ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่มีผลให้เกิดความสำเร็จดังกล่าวคือการมีกฎหมายภาษีอากรที่ดี ในปัจจุบันการลงทุนจากต่างประเทศมีความสำคัญต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศเป็นอย่างมาก นักลงทุนจากต่างประเทศจะเกิดความมั่นใจในการลงทุนในประเทศนั้นหากเขาเห็นว่าประเทศมีเสถียรภาพทางการเมืองและมีกฎหมายภาษีอากรที่ดี จะเห็นได้ว่าปัจจัยสำคัญดังกล่าวจะเป็นองค์ประกอบให้นักลงทุนไม่แค่เฉพาะนักลงทุนจากต่างชาติเท่านั้น แต่รวมถึงนักลงทุนในประเทศด้วย สามารถตัดสินใจลงทุนและดำเนินธุรกิจในประเทศไทยได้ ระบบกฎหมายและมาตรการทางภาษีอากรที่ดีควรมีลักษณะรัดกุม ทันสมัยหรือการคงเส้นคงวาและเป็นธรรม ในการจัดเก็บภาษีอากรซึ่งอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบของกรมสรรพากรนั้นประมวลรัษฎากรเป็นกฎหมายหลักที่ใช้จัดเก็บภาษีหลักของประเทศคือ ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ บทบัญญัติในประมวลรัษฎากรดังกล่าวได้ตราบังคับใช้นับสิบปีมาแล้วทำให้บทบัญญัติในบางเรื่องก้าวไปไม่ทันกับวิวัฒนาการทางธุรกิจการค้าเทคโนโลยีที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วมากซึ่งอาจจะทำให้เกิดช่องว่างทางกฎหมายและการตีความเพื่อให้เข้ากับเหตุการณ์และสถานการณ์ในปัจจุบัน และทำให้ผู้ประกอบการอาจใช้ช่องว่างทางกฎหมายมาเป็นประโยชน์ทางภาษีก็ได้หรือในทางกลับกันก็อาจเป็นปัญหาในการตีความข้อกฎหมายเพื่อความถูกต้องในกรณีของตนเองก็เป็นได้ ดังนั้นกฎหมายภาษีอากรจึงต้องมีความรัดกุมซึ่งหมายถึงความชัดเจนของกฎหมาย เช่นการกำหนดขอบเขตอำนาจเจ้าพนักงานประเมิน เป็นต้น การคงเส้นคงวา(Consistency)ในการนำกฎหมายมาใช้กับผู้เสียภาษี ส่วนความเป็นธรรมของการใช้กฎหมายนั้นนับเป็นองค์ประกอบที่สำคัญมาก ผู้เสียภาษีทุกคนย่อมมีจิตสำนึกว่า เงินภาษีทุกบาททุกสตางค์ที่รัฐจัดเก็บก็เพื่อนำไปพัฒนาและบริหารประเทศและจะมีความเต็มใจเสียภาษี หากพบว่าตนเองเสียภาษีเป็นจำนวนเท่ากับหรือใกล้เคียงกับบุคคลอื่นที่มีรายได้หรือสถานะทางเศรษฐกิจเท่าเทียมกับตนเองหรือได้รับการปฏิบัติอย่างเดียวกับบุคคลอื่น ในทางตรงกันข้าม ผู้เสียภาษีจะมีความรู้สึกต่อต้านหรือมีทัศนคติในทางลบต่อระบบการเสียภาษีให้ภาครัฐหากพบว่า บุคคลอื่นเสียภาษีน้อยกว่าตนเองทั้งที่มีความสามารถมีรายได้

หรือมีสภาพเศรษฐกิจที่ดีกว่าหรือพบว่ามีทางเลือกปฏิบัติ เช่น กรณีการได้รับการปฏิบัติที่ไม่เท่าเทียมกันในขั้นตอนการเสียภาษี เป็นต้น ปัญหาในเรื่องความเป็นธรรมในระบบภาษีอากรเป็นปัญหำนำไปสู่อุปสรรคในการจัดเก็บภาษีของรัฐมากมายเช่น การหลีกเลี่ยงภาษี การหลบภาษี การต่อรองภาษี ตลอดจนทัศนคติต่อหน่วยจัดเก็บ ซึ่งมีผลโดยตรงต่อจำนวนภาษีจัดเก็บ และในที่สุดต่อประโยชน์ของประชาชนโดยรวมที่ควรจะได้รับจากการให้บริการของรัฐ

จากบทความนี้มีความเห็นว่า การมีกฎหมายภาษีอากรที่ดีเป็นปัจจัยประการหนึ่งที่ทำให้ประสบความสำเร็จในการพัฒนาด้านเศรษฐกิจ โดยที่ระบบกฎหมายและมาตรการทางภาษีอากรที่ดีควรมีลักษณะรัดกุม ทันสมัยคงเส้นคงวา และเป็นธรรม อีกทั้งบทบัญญัติในบางเรื่องก้าวไปไม่ทันกับวิวัฒนาการทางธุรกิจการค้าเทคโนโลยี อาจทำให้เกิดช่องว่างทางกฎหมายและตีความ ดังนั้นอาจก่อให้เกิดปัญหาแก่ผู้เสียภาษีและหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีอากร

ศาสตราจารย์ ดร. ทงประคำ(2543:50-51)นิติกร 6 สำนักกฎหมาย กรมสรรพากรได้กล่าวไว้ในหนังสือสรรพากรศาสตร์ ปีที่ 47 ฉบับที่ 12 ประจำเดือน ธันวาคม 2543ในหัวข้อเรื่อง ระบบภาษีอากรไทย:อดีต ปัจจุบัน อนาคต ไว้ดังนี้ปัญหาความยุ่งยากซับซ้อนของระบบภาษีอากรไทยเกิดจากสาเหตุต่างๆคือกฎหมายภาษีอากรของไทยมีเป็นจำนวนมากทั้งกฎหมายหลักคือประมวลรัษฎากรและยังมีกฎหมายในลำดับรองลงมาอีกจำนวนมากหลายประเภท ปัญหาความไม่แน่นอนในการตีความกฎหมาย และความถี่ในการเปลี่ยนแปลงกฎหมายภาษีอากร ข้อกำหนดที่ยุ่งยากต่อความเข้าใจและปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อยกเว้นภาษีอากรจำนวนมาก และจำนวนอัตราภาษีมากเกินไป เป็นต้น สิ่งเหล่านี้ ก่อให้เกิดความซับซ้อนต่อระบบภาษีอากรไทยเนื่องจากทำให้ยากที่จะรับรู้ถึงความมีอยู่และนำไปใช้อย่างถูกต้อง กล่าวคือ เมื่อมีปัญหาเกี่ยวกับภาษีอากรขึ้นมา ทั้งผู้เสียภาษีและเจ้าหน้าที่สรรพากรไม่ทราบว่าจะนำกฎหมายฉบับใดมาปรับใช้กับข้อเท็จจริงต่างๆที่เกิดขึ้น

การเปลี่ยนแปลงระบบภาษีอากรไทยไปสู่หลักความง่ายกระทำได้โดยการลดจำนวนข้อยกเว้นภาษีอากร ข้อกำหนดพิเศษทางภาษีอากร และจำนวนอัตราภาษีให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ รวมทั้งยกเลิกบทบัญญัติที่ขาดความสมเหตุสมผลกับหลักการภาษีอากรที่ดี ปัจจุบัน การดำเนินการเพื่อขจัดปัญหาความซับซ้อนซึ่งเกิดจากกฎหมายภาษีอากร กรมสรรพากรดำเนินการรวบรวมปัญหาข้อเท็จจริงและการปรับใช้ข้อกฎหมายนำมาอธิบายในรูปคำสั่งกรมสรรพากรที่ (ป.)และให้ยกตัวอย่างง่ายๆ ประกอบทำให้ผู้เสียภาษีและเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรเข้าใจหลักเกณฑ์ต่างๆ ทางกฎหมายมากขึ้น

จากบทความนี้ มีความหมายว่า การกำหนดนโยบายภาษีอากรในปัจจุบันมุ่งเน้นหลัก 3 ประการคือ ความเป็นธรรม ความง่าย ความเป็นกลาง โดยทำให้ผู้เสียภาษีและเจ้าหน้าที่เข้าใจ กฎเกณฑ์ต่างๆ ทางกฎหมายมากขึ้น

นายศุภรัตน์ ควัฒน์กุล (2444: 16) อธิบดีกรมสรรพากร ได้กล่าวในสรรพากรสาส์น ไว้ว่า ส่วนที่ต้องพยายามแก้ไขปรับปรุงให้ดีขึ้นต่อไปก็มีหลายด้าน เช่น เทคโนโลยีและการสื่อสารระหว่างหน่วยงานภายในกรม และเทคโนโลยีที่จะเชื่อมโยงไปยังภายนอกซึ่งได้แก่ผู้เสียภาษี หรือหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง ทำอย่างไรจึงจะนำเทคโนโลยีต่างๆ มาใช้ในการสื่อสารข้อมูลและการบริหารงานให้ทันสมัยรวดเร็วและมีประสิทธิภาพที่สุด อีกด้านหนึ่งคือการปรับระบบงานและกระบวนการภายในของกรมสรรพากรให้คล่องตัวยิ่งขึ้น รวมทั้งในด้านบุคลากรการดูแลให้เจ้าหน้าที่ที่มีความรู้มากขึ้นจะช่วยให้การทำงานดีขึ้น แนวคิดหนึ่งที่กำลังพัฒนาเป็นรูปธรรมอยู่คือ โดยทั่วไปเรามักจะพูดว่า ผู้เสียภาษีไม่เข้าใจหรือไม่มีความรู้เรื่อง ภาษีการจัดสัมมนาหรือการชี้แจง ในรูปแบบต่างๆ อาจจะทำให้ภาคเอกชนเข้าใจได้ดีขึ้น แต่ก็ต้องมองอีกมุมหนึ่งว่าเจ้าหน้าที่สรรพากรหรือผู้จัดเก็บภาษีก็อาจจะไม่เข้าใจหรือไม่มีความรู้เรื่องของธุรกิจบางประเภทเช่นกัน เพราะฉะนั้นขณะนี้จึงวางนโยบายที่จะฝึกอบรมให้ความรู้ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจต่างๆ ให้เจ้าหน้าที่สรรพากรได้รู้ได้เข้าใจมากขึ้น การแลกเปลี่ยนความรู้ความเข้าใจทั้งสองทางนั้นจะช่วยให้ผู้จัดเก็บภาษีและผู้เสียภาษีถูกจาบนพื้นฐานที่ใกล้เคียงกันมากขึ้น แม้ว่าเราอาจจะไม่เก่งเท่ากับนักธุรกิจ แต่อย่างน้อยที่สุดหากมีความรู้พื้นฐานบางด้านบางเรื่องที่เกี่ยวข้อง ก็น่าจะช่วยให้การทำงานคล่องตัวขึ้น

อีกด้านหนึ่งคือความพยายามผลักดันให้มีการประสานงานกับภาคเอกชนที่เป็นสมาคมต่างๆ ให้มากขึ้นและมีความต่อเนื่อง ที่ผ่านมารกรมสรรพากรก็ได้หารือกับหลายองค์กรเอกชนแล้ว เช่นสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย กลุ่มหอการค้าต่างประเทศ เป็นต้น

จากบทความนี้มีความเห็นว่า กรมสรรพากรพยายามแก้ไขปรับปรุงให้ดีขึ้นในหลาย ๆ ด้านรวมทั้งการให้ความรู้แก่ภาคเอกชน และเจ้าหน้าที่เพื่อให้ผู้จัดเก็บภาษีและผู้เสียภาษีเข้าใจบนพื้นฐานที่ใกล้เคียงกันมากขึ้น

สุนิติ กาญจนวิชัย: (2534) รองอธิบดีกรมสรรพากรได้กล่าวไว้ในสรรพากรสาส์น ปีที่ 38 ฉบับที่ 9 ประจำเดือน กันยายน 2534 ในหัวข้อเรื่อง เล็กๆน้อยๆ เกี่ยวกับการตรวจสอบภาษี ว่าการยื่นเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ยังมีนิติบุคคลอีกจำนวนมากที่ยื่นเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้อง สาเหตุ อาจจะมีความรู้ความเข้าใจในประมวลรัษฎากรไม่ดีพอ และรู้เท่าไม่ถึงการณ์ หรืออาจมีความรู้แต่มี

เจตนาที่หลีกเลี่ยง จึงทำให้การเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของกรมสรรพากร จัดเก็บได้น้อย ทั้งที่เป็นภาษีที่จะต้องทำรายได้ให้รัฐมาก

จากบทความนี้มีความหมายว่า ผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลบางรายมีความรู้แต่มีเจตนาหลีกเลี่ยงในการเสียภาษี บางรายไม่มีความรู้ หรือรู้เท่าไม่ถึงการณ์ ในประมวลรัษฎากรจึงทำให้เสียภาษีไม่ถูกต้อง ดังนั้นการศึกษาปัญหาจะทำให้ทราบถึงแนวทางในการแก้ไขและทำให้ผู้เสียภาษีได้เสียภาษีอย่างถูกต้องและเป็นธรรม

นิยามศัพท์ที่ใช้ในการศึกษา

ภาษีอากร หมายถึง ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการผลิตเซรามิกทำการชำระ

ผู้ประกอบการ หมายถึง ผู้ประกอบกิจการธุรกิจผลิตเซรามิก ในอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง

ระเบียบวิธีการศึกษา

เพื่อศึกษาถึงปัญหาภาษีอากรของผู้ประกอบการธุรกิจผลิตเซรามิก ใน อำเภอเมือง จังหวัด ลำปาง

ขอบเขตการศึกษา

ขอบเขตในการทำวิจัยครั้งนี้ได้ศึกษาจากผู้ประกอบการที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่งได้ทำการประกอบกิจการในอำเภอเมืองลำปาง จังหวัดลำปาง จำนวน 68 ราย⁸

⁸ ข้อมูลของสำนักงานสรรพากรจังหวัดลำปาง ณ ปี พ.ศ. 2543

วิธีการศึกษา

1. เก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) จากการสำรวจ โดยผู้ศึกษาได้ใช้แบบสอบถามที่ผู้ศึกษาสร้างขึ้นสัมภาษณ์ผู้ประกอบการจำนวน 68 ราย
2. ศึกษาข้อมูลโดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) จากแหล่งข้อมูลต่างๆ ได้แก่ ข้อมูลจากเอกสารวิชาการ ซึ่งได้มาจากหน่วยงานต่างๆ เช่น กรมสรรพากร กระทรวงอุตสาหกรรม หอการค้าจังหวัดลำปาง และข้อมูลอื่นๆ ได้แก่ หนังสือตำราทางวิชาการและวารสาร
3. การวิเคราะห์ข้อมูล ใช้ข้อมูลปฐมภูมิจากแบบสอบถาม รวมทั้งข้อมูลทุติยภูมิจากการค้นคว้า รวบรวม นำข้อมูลที่ได้มาพิจารณาตรวจสอบและทำการประมวลวิเคราะห์สถิติพื้นฐาน ได้แก่ ค่าความถี่และร้อยละ

การศึกษาเรื่องปัญหาภาณีอากาศของผู้ประกอบการธุรกิจผลิตเซรามิกในอำเภอเมืองจังหวัดลำปาง มีวิธีดำเนินการศึกษาดังนี้

1. แหล่งข้อมูล

การศึกษาใช้วิธีเก็บรวบรวมข้อมูล 2 ลักษณะคือ

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) โดยการสร้างแบบสอบถาม (Questionnaire) สอบถามจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในสถานประกอบการ แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 4 ส่วน
 - 1) แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม
 - 2) แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลปัญหาภาณีอากาศค่าเพิ่ม
 - 3) แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลปัญหาภาณีอากาศเงินได้นิติบุคคลและการหักภาณี ณ ที่จ่าย
 - 4) แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลเกี่ยวกับปัญหาภาณีอากาศทั่วไป
2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) โดยการค้นคว้าทางข้อมูลจากหนังสือ วารสาร สิ่งพิมพ์และเอกสารต่างๆ เพื่อให้ได้ข้อมูลพื้นฐานที่ใช้เป็นแนวทางในการศึกษาต่อไป

2 ขอบเขตของเนื้อหา

ในการศึกษาเรื่องปัญหาภาษีอากรของผู้ประกอบการธุรกิจผลิตเซรามิก ได้ศึกษาปัญหาภาษีอากรดังนี้

1. ปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่ม
2. ปัญหาภาษีเงินได้นิติบุคคลและการหักภาษี ณ ที่จ่าย
3. ปัญหาภาษีอากรทั่วไป

3 ขอบเขตของประชากร

ประชากรที่จะศึกษาคือ ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ซึ่งได้ทำการประกอบกิจการในอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง จำนวน 68 ราย

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

การนำข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามมาทำการวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) คือ ค่าความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage) และค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Means)

สำหรับลักษณะคำถามที่มีคำตอบให้เลือก 5 ระดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย ไม่มี มีเกณฑ์ให้คะแนนระดับความคิดเห็นดังนี้

มากที่สุด	5	คะแนน
มาก	4	คะแนน
ปานกลาง	3	คะแนน
น้อย	2	คะแนน
ไม่มี	1	คะแนน

⁹ ชูศรี วงศ์รัตน์, สถิติเพื่อการวิจัย พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒประสานมิตร, 2530) , หน้า 85

การกำหนดคะแนนแบ่งเป็น 5 ระดับ โดยการกำหนดคะแนนดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.50 - 5.00	จัดอยู่ในระดับ	มากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.50 - 4.49	จัดอยู่ในระดับ	มาก
ค่าเฉลี่ย 2.50 - 3.49	จัดอยู่ในระดับ	ปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.50 - 2.49	จัดอยู่ในระดับ	น้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.49	จัดอยู่ในระดับ	ไม่มี

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Chiang Mai University