

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาในครั้งนี้ใช้แนวคิดและทฤษฎีการศึกษาที่เกี่ยวข้อง คือ โครงสร้างของกฎหมาย ภาษีอากร วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร การใช้อำนาจรัฐในกรณีจัดเก็บภาษีทางอ้อม หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสินค้าและบริการ นอกจากนี้ยังได้ทำการศึกษาถึง เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม : ปัญหา – อุปสรรคและแนวทางแก้ไข การศึกษา เปรียบเทียบสิทธิประโยชน์ทางภาษีระหว่างการลงทุนในประเทศไทย สาธารณรัฐประชาชนจีน และสาธารณรัฐสังคมนิยมเวียดนาม และการเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลระหว่าง ประเทศไทยกับประเทศสิงคโปร์

2.1 แนวคิดและทฤษฎี

1. โครงสร้างของกฎหมายภาษีอากร (กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร : 2545)

กฎหมายภาษีอากรทุกฉบับมีหัวข้อสำคัญอันเป็น โครงสร้างของกฎหมายฉบับนั้น ๆ ซึ่ง อาจแบ่งได้เป็น 6 หัวข้อ คือ

1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร หรือผู้อยู่ในข่ายเสียภาษีอากร จะเป็นใครบ้างย่อมแล้วแต่ กฎหมายนั้น ๆ จะกำหนด แต่โดยทั่วไปมักได้แก่ บุคคลธรรมดาและหรือนิติบุคคล ซึ่งเป็นผู้มีสิทธิ และหน้าที่ตามกฎหมาย

1.2 ฐานภาษีอากร ในความหมายอย่างกว้าง หมายถึง สิ่งที่เป็นมูลเหตุให้ต้องเสียภาษี อากร เช่น การมีรายได้ การมีทรัพย์สิน หรือการใช้จ่าย เป็นต้น ในความหมายอย่างแคบ หมายถึง สิ่งที่รองรับอัตราภาษีอากร (ภาษีอากรที่ต้องเสีย = ฐานภาษีอากร x อัตราภาษีอากร)

1.3 อัตราภาษีอากร แบ่งเป็น 3 แบบใหญ่ ๆ คือ แบบคงที่ แบบก้าวหน้า และแบบถอย หลัง ทั้งนี้โดยการพิจารณาว่าอัตราภาษีอากรมีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างไรในกรณีที่ฐานภาษีอากรมี จำนวนเปลี่ยนแปลงไป กล่าวคือ ถ้าจำนวนของฐานภาษีอากรเปลี่ยนแปลงไปไม่ว่าจะเพิ่มขึ้นหรือ ลดลง แต่อัตราภาษีอากรยังคงเท่าเดิม เรียกอัตราภาษีอากรลักษณะนี้ว่า อัตราภาษีอากรแบบคงที่ เช่น อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในปัจจุบัน และอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ถ้าฐานภาษีอากรมีจำนวน เพิ่มขึ้นและอัตราภาษีอากรก็เพิ่มขึ้นด้วย เรียกอัตราภาษีอากรลักษณะนี้ว่า อัตราภาษีอากร

แบบก้าวหน้า เช่น อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และอัตราภาษีอากรมีจำนวนเพิ่มขึ้นแต่อัตราภาษีอากรกลับลดลง เรียกอัตราภาษีอากรลักษณะนี้ว่า อัตราภาษีอากรแบบถอยหลัง เช่น อัตราภาษีบำรุงท้องที่

1.4 การประเมินการจัดเก็บภาษีอากร ภาษีอากรส่วนใหญ่ในปัจจุบัน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรเป็นผู้ดำเนินการประเมินตนเอง โดยประเมินหรือคำนวณตามวิธีการและตามกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ แล้วยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีอากรตามจำนวนที่พึงต้องชำระ ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรไม่ดำเนินการประเมินตนเอง หรือประเมินตนเองอย่างไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ ก็จะมีการประเมินโดยเจ้าพนักงาน

1.5 การอุทธรณ์ภาษีอากร ในกรณีเกิดปัญหาข้อเท็จจริง หรือข้อกฎหมายขัดแย้งพิพาทกันระหว่างผู้เสียภาษีอากร และผู้จัดเก็บภาษีอากร กฎหมายมักกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรต้องปฏิบัติตามขั้นตอนและวิธีหาข้อยุติให้ครบถ้วนเสียก่อน มิฉะนั้นผู้เสียภาษีอากรอาจเสียสิทธิในการนำคดีขึ้นสู่ศาลได้

1.6 เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และโทษ ผู้ไม่ชำระภาษีอากรจะต้องรับผิดชอบในจำนวนภาษีอากรที่ไม่ชำระ พร้อมด้วยเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่ม เป็นจำนวนเพิ่มขึ้นต่างหาก

2. วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร (ปัญญาพร ทองเล็ก : 2550)

ภาษีอากรที่รัฐจัดเก็บจากประชาชนก็เพื่อนำไปใช้จ่ายในกิจการอันเป็นสาธารณประโยชน์สำหรับประชาชนในรัฐเอง ซึ่งวัตถุประสงค์ดังกล่าวถือเป็นวัตถุประสงค์หลักในการที่รัฐจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชน อย่างไรก็ตามยังมีวัตถุประสงค์อื่น ๆ ที่รัฐนำมาตรการจัดเก็บภาษีอากรมาเป็นเครื่องมือเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่รัฐดำเนินการไว้ เราจึงอาจสรุปวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐได้ดังต่อไปนี้

2.1 เพื่อหารายได้ให้เพียงพอกับค่าใช้จ่ายของรัฐบาล

รายจ่ายของรัฐบาล คือ รายจ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในส่วนราชการ เป็นรายจ่ายตามพระราชบัญญัติงบประมาณประจำปี รัฐบาลจะต้องหารายได้มาจ่ายรายจ่ายเหล่านี้ให้เพียงพอแหล่งที่มาของรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลก็จะมาจากภาษีอากร

2.2 ช่วยในการกระจายรายได้ที่เป็นธรรม

โดยการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราภาษีแบบก้าวหน้า คือ การจัดเก็บตามหลักความสามารถ ผู้มีเงินได้สุทธิสูงเสียภาษีเป็นจำนวนมาก ผู้มีเงินได้สุทธิต่ำเสียภาษีเป็นจำนวนน้อย หรือการจัดเก็บภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราที่สูง จัดเก็บภาษีสินค้าที่จำเป็นต่อการอุปโภคบริโภคในอัตราที่ต่ำ

2.3 ช่วยส่งเสริมและควบคุมการบริโภคของประชาชน

ในการที่รัฐบาลต้องการจะส่งเสริมการบริโภคของประชาชนให้สูงขึ้น ให้เกิดการหมุนเวียนเพิ่มขึ้นนั้น รัฐบาลจะเพิ่มอำนาจซื้อให้กับประชาชนโดยการลดอัตราภาษีอากรให้ต่ำลง และหากรัฐบาลต้องการจะควบคุมการบริโภคของประชาชน ก็จะลดอำนาจซื้อโดยการเพิ่มอัตราภาษีอากรให้สูงขึ้น

2.4 รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

การจัดเก็บภาษีอากรช่วยรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้ โดยควบคุมปรับความสมดุลทางเศรษฐกิจ ปรับความต้องการซื้อให้สมดุลกับความต้องการขาย ปรับราคาสินค้าและบริการต่าง ๆ ให้เหมาะสม โดยการใช้อัตราภาษีเป็นเครื่องมือในการบริหารเศรษฐกิจของรัฐบาล

3. การใช้อำนาจรัฐในกรณีจัดเก็บภาษีทางอ้อม (นุชนาฏ ตั้งจิตต์ศุภกร และพนิต ชีรภาพ วงศ์: 2546)

ภาษีทางอ้อมโดยส่วนใหญ่เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการบริโภคสินค้าและบริการภายในดินแดนของแต่ละประเทศ อย่างไรก็ตาม หากเราพิจารณาถึงแนวปฏิบัติของประเทศต่าง ๆ กรณีภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บ เมื่อมีการซื้อขายสินค้าหรือการให้บริการในแต่ละครั้งจะพบว่า มีรูปแบบของหลักการจัดเก็บที่แตกต่างกันอยู่ โดยหลักการที่ใช้จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ระบบ ดังนี้

3.1 ระบบที่ใช้หลักต้นทาง (Original Principle) คือ หลักที่จัดเก็บโดยพิจารณาถึงประเทศของผู้ขายเป็นหลัก หมายความว่า สินค้าใดที่มีการนำเข้ามาเพื่อบริโภคในประเทศหนึ่ง จะไม่มีภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ในขณะเดียวกัน หากมีการส่งสินค้าออกไปขายยังต่างประเทศ จะต้องจัดเก็บภาษีตามอัตราที่จัดเก็บภายในประเทศที่ส่งออกนั้น ข้อเสียของระบบนี้คือ ทำให้การส่งออกสินค้าไปขายต่างประเทศมีภาระภาษีแฝงอยู่ในราคา ทำให้สินค้าส่งออกมีราคาที่สูงขึ้น ขาดต่อการแข่งขันกับสินค้าของประเทศอื่นในตลาดโลก นอกจากนี้ หากสินค้าส่งออกไปยังประเทศที่มีระบบที่ใช้หลักปลายทางจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้านำเข้าในประเทศของตนด้วยแล้ว จะทำให้เกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนขึ้น ทำให้ราคาของสินค้านี้แพงขึ้น ยังมีภาระภาษีแฝงอยู่มาก จนอาจถึงขั้นเสียเปรียบในการแข่งขันกับสินค้านั้นในตลาดของประเทศได้

3.2 ระบบที่ใช้หลักปลายทาง (Destination Principle) คือ หลักที่จัดเก็บโดยพิจารณาถึงประเทศของผู้ซื้อหรือผู้บริโภคเป็นหลัก แต่ไม่พิจารณาถึงแหล่งผลิตหรือประเทศที่ขายสินค้านั้นแต่อย่างใด หมายความว่า สินค้าใดที่มีการนำเข้ามาเพื่อบริโภคในประเทศหนึ่ง จะมีภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจัดเก็บภาษีตามอัตราที่จัดเก็บสำหรับสินค้านั้นที่ซื้อขายกันภายในประเทศที่นำเข้า

นั้น ในขณะที่เดียวกัน หากมีการส่งออกสินค้าไปขายในต่างประเทศจะไม่มี การเรียกเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ในทางปฏิบัติ ภาระภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีส่งออกสินค้าจะเป็นอัตราร้อยละ 0 คือ ไม่ มีการเก็บภาษีสำหรับสินค้าส่งออก และผู้ส่งออกยังสามารถนำภาษีซื้อที่ตนได้รับชำระไปในการ ผลิตสินค้าดังกล่าวมาขอคืนได้เต็มจำนวนอีกด้วย ดังนั้น หลักปลายทางจึงเป็นหลักการที่ช่วย สนับสนุนอุตสาหกรรมและธุรกิจการส่งออก ทำให้การส่งออกสินค้าไปขายยังต่างประเทศไม่มี ภาระภาษีแฝงอยู่ในราคา สินค้าส่งออกจึงมีราคาที่ถูกต้องเหมาะสมตามต้นทุนที่แท้จริง มีความ คล่องตัวในการแข่งขันกับสินค้าของประเทศอื่น ๆ ในตลาดโลกได้มากขึ้น ในปัจจุบันประเทศส่วนใหญ่ที่ใช้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะนิยมใช้หลักปลายทางรวมถึงประเทศไทยด้วย จึงไม่เกิดภาระภาษี ซ้ำซ้อนสำหรับการค้าระหว่างประเทศ นอกจากนี้ สินค้านำเข้ากับสินค้าที่ผลิตในประเทศก็จะเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราเดียวกัน จึงเป็นการสร้างโอกาสในการแข่งขันที่เป็นธรรมมากยิ่งขึ้น

4. หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสินค้าและบริการ

4.1 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทย (กรมสรรพากร, 2551 : ออนไลน์)

ตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร หมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่มประกอบด้วยบทบัญญัติเกี่ยวกับ

ส่วนที่ 1 ข้อความทั่วไป

มาตรา 77 ภาษีอากรประเมิน

มาตรา 77/1 คำนิยาม

มาตรา 77/2 การกระทำที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา 77/3 กิจการที่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ ภาษี

ธุรกิจเฉพาะ

มาตรา 77/4 ให้ส่งสำเนาสัญญาตั้งแต่ 500,000 บาทขึ้นไป

มาตรา 77/5 กิจการใดขายหรือให้บริการ อธิบดีมีอำนาจวินิจฉัย

ส่วนที่ 2 ความรับผิดในการเสียภาษี

มาตรา 78 ความรับผิดในกรณีขายสินค้า

มาตรา 78/1 ความรับผิดในกรณีให้บริการ

มาตรา 78/2 ความรับผิดในกรณีนำเข้า

มาตรา 78/3 ความรับผิดในกรณีที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

ส่วนที่ 3 ฐานภาษี

มาตรา 79 มูลค่าทั้งหมดที่ได้รับหรือพึงได้รับ

มาตรา 79/1 ส่งออก ขนส่งระหว่างประเทศ ที่จะกำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

มาตรา 79/2 นำเข้า

มาตรา 79/3 การคำนวณมูลค่า

มาตรา 79/4 การคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินไทย

มาตรา 79/5 นำเข้าและขายยาสูบ

มาตรา 79/6 นำเข้าและขายน้ำมันดิบและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

มาตรา 79/7 การกำหนดฐานภาษีโดยพระราชกฤษฎีกา

ส่วนที่ 4 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา 80 อัตรา 10.0%

มาตรา 80/1 การประกอบกิจการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 0%

มาตรา 80/2 อัตรา 2.5%

ส่วนที่ 5 การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา 81 การขายที่ไม่ได้ส่งออก

มาตรา 81/1 ยกเว้นให้แก่กิจการขนาดย่อม

มาตรา 81/2 อธิบดีจะให้ทำรายงานก็ได้

มาตรา 81/3 ขออนุมัติจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้

ส่วนที่ 6 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและ การคำนวณภาษี

มาตรา 82 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

มาตรา 82/1 ให้บุคคลอื่นมีหน้าที่เสียภาษี

มาตรา 82/2 ให้ลูกจ้างผู้ทำการแทนเสียภาษี

มาตรา 82/3 ภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ

มาตรา 82/4 ผู้ประกอบการเรียกภาษีจากผู้ซื้อ

มาตรา 82/5 ภาษีซื้อที่ไม่ให้นำมาหักภาษีขาย

มาตรา 82/6 เฉลี่ยภาษีซื้อ

มาตรา 82/7 การขายยาสูบที่อธิบดีกำหนด

มาตรา 82/8 ในการขายน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันตามมาตรา 79/6

มาตรา 82/9 ใบเพิ่มหนี้

มาตรา 82/10 ใบลดหนี้

มาตรา 82/11 การจำหน่ายหนี้สูญ

มาตรา 82/12 กรณีภาษีอัตราศูนย์ ต่อมามีการโอน

มาตรา 82/13 กำหนดให้ผู้ประกอบการนอกประเทศเสียภาษี และชำระภาษี

มาตรา 82/14 ให้ผู้นำเข้าเสียภาษีและชำระภาษี

มาตรา 82/15 ให้ผู้นำเข้าสินค้า ตามภาค 4 ภายหลังจากโอนไปเสียภาษีและชำระ
ภาษี

มาตรา 82/16 เสียภาษี 1.5 ห้ามเรียกภาษีขาย

มาตรา 82/17 ผู้เสียภาษีซื้อในขณะที่เสีย 1.5 หักออกเมื่อเสีย 7.0

มาตรา 82/18 ห้ามนำภาษีซื้อในขณะที่เสีย 1.5 หักออกเมื่อเสีย 7.0

ส่วนที่ 7 การยื่นแบบและการชำระภาษี

มาตรา 83 ให้ยื่นแบบเป็นรายเดือนภาษี

มาตรา 83/1 กำหนดเวลายื่นแบบและชำระภาษีไม่เกิน 3 เดือนได้

มาตรา 83/2 ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ยื่นแบบและชำระภาษีเช่นเดียวกับ
ผู้ประกอบการ

มาตรา 83/3 กำหนดให้มิหน้าที่ยื่นแบบและชำระภาษีแทน

มาตรา 83/4 กำหนดให้ยื่นแบบและชำระภาษีเพิ่มเติมได้

มาตรา 83/5 ให้ผู้ทอดตลาดมีหน้าที่นำส่งภาษี

มาตรา 83/6 ให้ผู้จ่ายเงินนำส่งภาษี

มาตรา 83/7 ให้ผู้รับโอนสินค้าหรือโอนสิทธิมีหน้าที่นำส่งภาษี

มาตรา 83/8 ให้ผู้นำเข้ายื่น ใบขนสินค้าและชำระภาษี

มาตรา 83/9 กรณีนำเข้าไปในคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือเขตอุตสาหกรรม
ส่งออก

มาตรา 83/10 กำหนดให้กรมศุลกากร หรือกรมสรรพสามิตเรียกเก็บภาษีเพื่อ
กรมสรรพากร

ส่วนที่ 8 เครดิตภาษีและการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา 84 สิทธิขอคืนหรือขอเครดิตภาษี

มาตรา 84/1 เงื่อนไขการขอคืนภาษี

มาตรา 84/2 การขอคืนภาษีสำหรับการนำเข้า

มาตรา 84/3 ให้ดอกเบียสำหรับการคืนภาษี

มาตรา 84/4 หลักเกณฑ์การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับผู้เดินทางออกนอก
ราชอาณาจักร

ส่วนที่ 9 การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

- มาตรา 85 ให้ขอจดทะเบียนก่อนวันเริ่มประกอบกิจการ
- มาตรา 85/1 กำหนดเวลาขอจดทะเบียนของกิจการเกินขนาดย่อม
- มาตรา 85/2 ให้ตัวแทนมีหน้าที่รับผิดชอบในการจดทะเบียน
- มาตรา 85/3 กรณีไม่ต้องจดทะเบียน และการจดทะเบียนชั่วคราว
- มาตรา 85/4 ให้แสดงใบทะเบียนไว้ ณ ที่เปิดเผย
- มาตรา 85/5 กรณีทะเบียนสูญหาย ถูกทำลาย หรือชำรุด
- มาตรา 85/6 ต้องแจ้งการเปลี่ยนแปลงสาระสำคัญในการจดทะเบียน
- มาตรา 85/7 การเปิดสถานประกอบการ
- มาตรา 85/8 การย้ายสถานประกอบการ
- มาตรา 85/9 สถานประกอบการเฉพาะกิจ
- มาตรา 85/10 ขอให้อธิบดีสั่งถอนทะเบียนได้
- มาตรา 85/11 กรณีเพิ่มมูลค่าของกิจการขนาดย่อม
- มาตรา 85/12 แจ้งหยุดประกอบกิจการชั่วคราว
- มาตรา 85/13 แจ้งโอนกิจการ
- มาตรา 85/14 การควบบริษัทเข้ากัน ให้แจ้งการเลิกและการจดทะเบียนใหม่
- มาตรา 85/15 แจ้งการเลิกกิจการ
- มาตรา 85/16 กรณีผู้ประกอบการตาย
- มาตรา 85/17 การสั่งเพิกถอนการจดทะเบียน
- มาตรา 85/18 ผู้รับผิดชอบ กรณีถอนทะเบียน กรณีเลิก กรณีตาย
- มาตรา 85/19 กรณีที่อธิบดีสั่งขีดยกออกจากทะเบียน

ส่วนที่ 10 ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้

- มาตรา 86 ต้องทำใบกำกับภาษีและสำเนา
- มาตรา 86/1 ห้ามออกใบกำกับภาษีบางกรณี
- มาตรา 86/2 การขอให้ตัวแทนออกใบกำกับภาษี
- มาตรา 86/3 ให้ผู้ทอดตลาดออกใบกำกับภาษี
- มาตรา 86/4 รายการในใบกำกับภาษี
- มาตรา 86/5 ใบกำกับภาษีที่อธิบดีกำหนดรายการเป็นอย่างอื่น
- มาตรา 86/6 ใบกำกับภาษีของกิจการค้าปลีก ใบกำกับภาษีอย่างย่อ
- มาตรา 86/7 ขอลูกใบกำกับภาษีอย่างย่อ และใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน

มาตรา 86/8 การไม่ออกไปกำกับภาษี แต่ถ้าถูกเรียกต้องออก

มาตรา 86/9 การออกไปเพิ่มหนี้

มาตรา 86/10 การออกไปลดหนี้

มาตรา 86/11 กรณีเลิกหรือเพิกถอน อธิบดีจะให้ออกไปกำกับภาษีเงินได้

มาตรา 86/12 ใบแทนใบกำกับภาษี

มาตรา 86/13 ห้ามออกไปกำกับภาษี

มาตรา 86/14 ใบเสร็จรับเงินที่กรมสรรพากร กรมศุลกากร กรมสรรพสามิต

ออกให้ถือเป็นใบกำกับภาษี

ส่วนที่ 11 การจัดทำรายงานและเก็บรักษาหลักฐานและเอกสาร

มาตรา 87 ทำรายการภาษีขาย ภาษีซื้อ สินค้าและวัตถุดิบ

มาตรา 87/1 อธิบดีกำหนดให้ทำรายงานเป็นอย่างอื่นได้

มาตรา 87/2 กำหนดให้ตัวแทนจัดทำรายงาน

มาตรา 87/3 การเก็บรักษารายงาน ใบกำกับภาษี เอกสารอื่น

ส่วนที่ 12 อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน

มาตรา 88 เหตุที่ทำให้ประเมินภาษี เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม

มาตรา 88/1 ประเมินภาษีจากใบกำกับภาษีที่ไม่มีสิทธิออก

มาตรา 88/2 จัดทำแก้ไขรายการ ประเมินภาษี เพราะเสียภาษีต่ำกว่าความจริง

มาตรา 88/3 มีอำนาจเข้าไปในสถานประกอบการเพื่อทำการตรวจสอบ

มาตรา 88/4 อำนาจออกหมายเรียก

มาตรา 88/5 แจ้งการประเมินเป็นหนังสือ

มาตรา 88/6 กำหนดเวลาการประเมินภาษี

ส่วนที่ 13 เบี้ยปรับ - เงินเพิ่ม

มาตรา 89 เสียเบี้ยปรับตามกรณีและอัตรา

มาตรา 89/1 เสียเงินเพิ่ม

มาตรา 89/2 เบี้ยปรับและเงินเพิ่มถือเป็นภาษี

ส่วนที่ 14 บทกำหนดโทษ

มาตรา 90 ปรับไม่เกิน 2,000 บาท

มาตรา 90/1 ปรับไม่เกิน 5,000 บาท

มาตรา 90/2 จำคุกไม่เกิน 1 เดือน ปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือ ทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา 90/3 จำคุกไม่เกิน 6 เดือน ปรับไม่เกิน 10,000 บาท หรือ ทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา 90/4 จำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 20,000 บาท

มาตรา 90/5 ให้กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนของนิติบุคคลต้องรับโทษด้วย

4.2 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการของประเทศสิงคโปร์ (Inland Revenue Authority of Singapore, 2008e : Online)

ตามบทบัญญัติของกฎหมายภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Services Tax Acts) หมวด 117A ประกอบด้วยบทบัญญัติเกี่ยวกับ

ส่วนที่ 1 ข้อความเบื้องต้น (Preliminary)

1. ชื่อย่อของกฎหมาย (Short Title)
2. คำนิยาม (Interpretation)
3. ความหมายของคำว่า “ธุรกิจ” และอื่น ๆ (Meaning of “Business”, etc.)

ส่วนที่ 2 การบริหารการจัดเก็บ (Administration)

4. พนักงานประเมิน และเจ้าหน้าที่อื่น ๆ (Comptroller and Other Officers)
5. หน้าที่ความรับผิดชอบของพนักงานประเมินและอำนาจของตัวแทน (Responsibility of Comptroller and Delegation of Powers)
6. หน้าที่ในการปกปิดและรักษาความลับของเจ้าหน้าที่ (Official Secrecy)

ส่วนที่ 3 ข้อกำหนดและขอบเขตของภาษี (Imposition and Extent of Tax)

7. ภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Services Tax)
8. ขอบเขตของภาษี (Scope of Tax)
9. การจดทะเบียน (Registration)
10. ความหมายของคำว่า “การขายสินค้าและการให้บริการ” (Meaning of “Supply”)
11. ความรับผิดชอบในการเสียภาษี (Time of Supply)
12. ข้อบัญญัติเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบในการเสียภาษี (Further Provisions Relating to Time of Supply)
13. สถานที่ในการขายสินค้าและการให้บริการ (Place of Supply)
14. การแปลงมูลค่าของสินค้านำเข้ามาจากต่างประเทศ (Reverse Charge on Supplies Received from Abroad)

15. สถานที่ที่ผู้ขายสินค้า ผู้ให้บริการหรือผู้รับบริการตั้งอยู่ (Place Where Supplier or Recipient of Services Belongs)
16. อัตราภาษี (Rate of Tax)
17. มูลค่าของสินค้าหรือบริการ (Value of Supply of Goods or Services)
18. มูลค่าของสินค้านำเข้า (Value of Imported Goods)

ส่วนที่ 4 การเครดิตภาษีซื้อจากภาษีขาย (Credit for Input Tax Against Output Tax)

19. การเครดิตภาษีซื้อจากภาษีขาย (Credit for Input Tax Against Output Tax)
20. ภาษีที่อนุญาตให้ถือเป็นภาษีซื้อภายใต้มาตรา 19 (Input Tax Allowable under Section 19)

ส่วนที่ 5 การบรรเทาภาระภาษี (Reliefs)

21. อัตราภาษีศูนย์สำหรับการส่งออกและการบริการระหว่างประเทศ (Zero-Rating for Exports and International Services)
- 21A. อัตราภาษีศูนย์สำหรับการจัดหาเครื่องมือ เครื่องจักร วัสดุอุปกรณ์บางประเภทและอื่น ๆ (Zero-Rating of Supply of Certain Tools, etc.)
22. สินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษี (Exempt Supply)
23. การบรรเทาภาระภาษีสำหรับสินค้ามือสองบางประเภท (Relief on Supply of Certain Secondhand Goods)
24. การบรรเทาภาระภาษีในการนำเข้า และการจัดหาสินค้า (Relief from Tax on Importation and Supply of Goods)
25. การคืนเงิน หรือการยกเว้นภาษีในบางกรณี (Refund or Remission of Tax in Certain Cases)

26. การประยุกต์ใช้กฎหมายศุลกากร (Application of Customs Legislation)
27. การนำเข้าและการจัดหาสินค้าโดยผู้เสียภาษี (Importation and Supply of Goods by Taxable Persons)

ส่วนที่ 6 กรณีพิเศษ (Special Cases)

28. การขายสินค้าหรือการให้บริการของรัฐ (Application to Government)
29. ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการจ่ายเงินสดสำหรับการทำประกัน (Input Tax Deemed Incurred in Relation to Insurance Cash Payments)

30. บุคคลหลายคนให้ถือเป็นคณะบุคคล (Persons Treated as a Group)
 31. หุ้นส่วน (Partnerships)
 32. ธุรกิจที่ดำเนินการโดยฝ่ายต่าง ๆ หรือโดยองค์กรที่มีได้จดทะเบียน
ตัวแทนบุคคลและอื่น ๆ (Business carried on in Divisions or by
Unincorporated Bodies, Personal Representatives, etc.)
 33. ตัวแทน (Agents)
 - 33A. การคืนภาษีแก่บุคคลที่ประกอบธุรกิจในต่างประเทศ (Repayment of Tax
to Persons in Business Overseas)
 34. การโอนกิจการ (Transfers of Going Concerns)
 - 34A. การโอนกิจการ : ภาษีซื้อสามารถนำมาหักได้ (Transfer of Going
Concerns : Input Tax Deemed Deducted)
 35. การเล่นพนัน การชิงโชค สลากกินแบ่ง และการอันเกี่ยวกับการพนัน
(Betting, Sweepstakes, Lotteries and Gaming)
 36. สินค้าล่วงหน้า ฟิวเจอร์ หรือตลาดตราสารหนี้และการแลกเปลี่ยน
(Commodity, Futures or Securities Markets and Exchanges)
 37. สินค้าที่อยู่ภายใต้กฎเกณฑ์ของคลังสินค้า (Goods Subject to a
Warehousing Regime)
 - 37A. การผลิตสินค้าสำหรับและเพื่อผู้อยู่นอกประเทศสิงคโปร์ (Treatment or
Processing of Goods for and to a Person belonging in a Country other
than Singapore)
 38. การชำระภาษีสำหรับสินค้าบางประเภท (Customers to Account for Tax
on Certain Supplies)
 39. การขายสินค้าหรือการให้บริการในระยะเวลาที่มีการเปลี่ยนแปลง
อัตราภาษี (Supplies Spanning Change of Rate, etc.)
 40. การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสัญญาเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของภาษี
(Adjustment of Contracts on Changes in Tax)
- ส่วนที่ 7 การบัญชี และการประเมิน (Accounting and Assessments)
41. เอกสารทางบัญชีที่มีความเกี่ยวข้องกับภาษี (Accounting for and Payment
of Tax)
 42. การบริการทางอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Service)

43. การจัดทำใบกำกับภาษีโดยเครื่องคอมพิวเตอร์ (Production of Tax Invoices by Computer)
44. การออกใบเสร็จรับเงิน (Giving of Receipts)
45. อำนาจของพนักงานประเมินในการประเมินภาษีที่พึงต้องชำระ (Power of Comptroller to assess Tax due)
46. หน้าที่ในการเก็บและรักษาเอกสาร (Duty to Keep Records)
47. พนักงานประเมินอาจปฏิเสธหรือแก้ไขเปลี่ยนแปลงรายการบางรายการที่เห็นว่าไม่ถูกต้อง (Comptroller may Disregard Certain Transactions and Dispositions)
48. การประเมินการลงโทษทางภาษี (Assessment of Penal Tax)

ส่วนที่ 8 คณะกรรมการตรวจสอบ (Board of Review)

49. การร้องขอให้มีการทบทวนและพิจารณาคำตัดสินของเจ้าหน้าที่ (Application for Review and Revision)
50. การแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ (Constitution of Board of Review)
51. สิทธิในการยื่นอุทธรณ์ (Right of Appeal)
52. การพิจารณาคดีและยกคำอุทธรณ์ (Hearing and Disposal of Appeals)
53. การพิจารณาคดีเมื่อคณะกรรมการตรวจสอบไม่ครบองค์ประชุม (Hearing of Appeal in absence of Member of Board)
54. การยื่นอุทธรณ์ต่อศาลอุทธรณ์ (Appeals to High Court)
55. คดีที่ส่งให้ศาลอุทธรณ์พิจารณา (Cases stated for High Court)
56. การดำเนินการทางกฎหมายก่อนกระบวนการพิจารณาโดยคณะกรรมการตรวจสอบ และศาลฎีกา (Proceedings before Board of Review and Supreme Court)
57. คำพิพากษาถือเป็นสิ้นสุด (Decision to be Final and Conclusive)

ส่วนที่ 9 การกระทำผิดและบทลงโทษ (Offences and Penalties)

58. บทลงโทษทั่วไป (General Penalties)
59. บทลงโทษสำหรับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีที่ไม่ถูกต้อง (Penalty for Incorrect Return)
60. บทลงโทษสำหรับการมิได้จ่ายชำระภาษีหรือการมิได้ยื่นแบบแสดง

รายการภาษีภายในเวลาที่กำหนด (Penalty for Failure to Pay or Make Returns within Prescribed Period)

61. บทลงโทษสำหรับการมิได้จดทะเบียน (Penalty for Failure to Register)
 62. บทลงโทษอันเกี่ยวเนื่องจากการฉ้อโกง และอื่น ๆ (Penalty Provisions relating to Fraud, etc.)
 63. การขอคืนภาษีอย่างไม่เหมาะสม (Improperly Obtaining Refund)
 64. การกระทำผิดที่เกี่ยวข้องกับสินค้าและใบแจ้งหนี้ (Offences in relation to Goods and Invoices)
 65. บทลงโทษสำหรับการกระทำผิดโดยบุคคลผู้มีอำนาจและไม่มีอำนาจ (Penalties for Offences by Authorised and Unauthorised Persons)
 66. บทลงโทษสำหรับการขัดขวางการปฏิบัติหน้าที่ของพนักงานประเมิน (Penalty for Obstructing Comptroller in Carrying Out His Duties)
 67. การชำระภาษีต้องเป็นไปตามปกติ แม้จะกำลังอยู่ในกระบวนการจ่ายค่าปรับ ทั้งค่าปรับทางภาษี และค่าปรับอื่น (Tax to be Payable notwithstanding any Proceedings for Penalties and Penalties not part of Tax)
- ส่วนที่ 10 การดำเนินการทางกฎหมาย (Proceedings)
68. พนักงานประเมิน และเจ้าหน้าที่อื่น ๆ มีอำนาจในการฟ้องร้องดำเนินคดีได้ (Comptroller, etc., may Direct Prosecution)
 69. การอนุมัติให้ดำเนินการฟ้องร้องดำเนินคดี (Sanction for Prosecution)
 70. ไม่มีการฟ้องร้องดำเนินคดีทางกฎหมายอาญา (Saving for Criminal Proceedings)
 71. ข้อมูล เอกสารต่าง ๆ ที่ได้มาถือเป็นหลักฐานตามกระบวนการทางกฎหมาย (Provisions as to Evidence in Legal Proceedings)
 72. หลักฐานจากใบรับรอง หนังสือรับรอง และอื่น ๆ (Evidence by Certificate, etc.)
 73. การออกหมายเรียก (Service of Summons)
 74. การกระทำผิดโดยองค์กร บุคคล ตัวแทน และพนักงาน (Offences by Bodies of Persons and by Agents and Employees)
 75. องค์ประกอบของการกระทำผิด (Composition of Offences)

- 76. อำนาจในการตัดสินคดีของศาล (Jurisdiction of Court)
- 77. การดำเนินการทางกฎหมายสำหรับการกระทำผิดและบทลงโทษภายใต้กฎหมายศุลกากร (Proceedings for Offences and Penalties under Customs Act)

ส่วนที่ 11 การจัดเก็บและการบังคับ (Collection and Enforcement)

- 78. การชำระภาษีและค่าปรับ (Recovery of Tax and Penalty)
- 79. อำนาจในการแต่งตั้งตัวแทนเพื่อชำระภาษี (Power to Appoint Agent for Recovery of Tax)
- 80. การชดเชยค่าเสียหายของตัวแทน (Indemnification of Agent)
- 81. อำนาจในการขอหลักทรัพย์ค้ำประกันและเอกสารหลักฐานต่าง ๆ (Power to Require Security and Production of Evidence)
- 82. การชำระภาษีของบุคคลที่จะเดินทางออกนอกประเทศสิงคโปร์ (Recovery of Tax from Persons Leaving Singapore)
- 83. อำนาจในการขอสินค้าตัวอย่าง (Power to Take Samples)
- 83A. การยึดสินค้า (Seizure of Goods)
- 83B. สินค้าที่ยึดมาอาจไม่มีการคืนให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ (Goods Liable to Seizure Liable to Forfeiture)
- 83C. หากไม่มีการฟ้องร้องดำเนินคดีสำหรับสินค้าที่ถูกยึด ผู้เป็นเจ้าของต้องอ้างสิทธิในสินค้าภายใน 1 เดือน (Goods Seized in Respect of Which There is no Prosecution, Deemed to be Forfeited if not Claimed Within One Month)
- 83D. ไม่สามารถเรียกหรือค่าใช้จ่าย หรือค่าเสียหายใด ๆ อันเกิดจากการถูกยึดทรัพย์สินแล้วได้รับกลับคืนมา เว้นแต่เป็นการยึดทรัพย์สินโดยปราศจากเหตุผลอันสมควรหรือข้อเท็จจริง (No Costs or Damages Arising from Seizure to be Recoverable unless Seizure Without Reasonable or Probable Cause)
- 84. อำนาจของพนักงานประเมินในการได้มาซึ่งข้อมูล และการร้องขอในการจัดเตรียมข้อมูลให้ (Power of Comptroller to Obtain Information and Furnishing of Information)

ส่วนที่ 12 ข้อความทั่วไป (General Provisions)

85. เอกสารที่ออกโดยเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ (Receipts and Notices may be given by Authorized Officer)
86. คำสั่งและระเบียบปฏิบัติ (Orders and Regulations)
87. การออกเอกสารต่าง ๆ (Service of Notices)
88. ฟรีค่าบริการส่งเอกสารทางไปรษณีย์ (Free Postage)
89. การลดหย่อนภาษี หรือค่าปรับ (Remission of Tax or Penalty)
90. การคืนเงินภาษีหรือค่าปรับที่จ่ายเกินหรือมีข้อผิดพลาดในการจ่าย (Return of Tax or Penalty Overpaid or Erroneously Paid)
- 90A. พนักงานประเมินสามารถใช้ดุลยพินิจในการประยุกต์ใช้กฎหมาย (Advance Rulings)
91. บทเฉพาะกาล (Transitional Provisions)

2.2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

อำนาจ ชัยวัฒน์ (2544) ได้ศึกษาเรื่อง “ภาษีมูลค่าเพิ่ม : ปัญหา – อุปสรรคและแนวทางแก้ไข” จากการศึกษาพบว่า ปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญคือ ปัญหาด้านการบริหารจัดการเก็บของกรมสรรพากร หรือหน่วยงานจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับการประชาสัมพันธ์ การควบคุมการเสียภาษี ข้อกฎหมาย หลักเกณฑ์เงื่อนไข และวิธีการในการเสียภาษีซับซ้อนยุ่งยาก บทลงโทษทางกฎหมายไม่รุนแรงพอ และไม่ได้ดำเนินการอย่างจริงจังเด็ดขาด เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานบางส่วนขาดคุณธรรมและจริยธรรม ผู้ประกอบการและผู้บริโภคขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างถูกต้อง และขาดจิตสำนึกที่ดีต่อสังคม ซึ่งสะท้อนให้เห็นทางผลการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเท็จ และการนำไปกำกับภาษีปลอมมาใช้ในระบบ เพื่อประโยชน์ในการเสียภาษี

เสาวลักษณ์ หนูสวัสดิ์ (2546) ได้ศึกษาเรื่อง “การศึกษาเปรียบเทียบสิทธิประโยชน์ทางภาษีระหว่างการลงทุนในประเทศไทย สาธารณรัฐประชาชนจีน และสาธารณรัฐสังคมนิยมเวียดนาม” โดยศึกษาจากกฎหมายภาษี และสิทธิประโยชน์ทางภาษีของแต่ละประเทศ จากการศึกษาพบว่า

สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล ประเทศไทยมีสิทธิประโยชน์ให้สำหรับสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคในประเทศ สิทธิประโยชน์ในการหักค่าใช้จ่ายได้เพิ่มขึ้น และสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงิน

ปีนผล ในขณะที่ประเทศจีนและเวียดนามยังไม่มีสิทธิประโยชน์เหล่านี้ แต่จีนและเวียดนามมีสิทธิประโยชน์เพิ่มเติมในเรื่องของการนำผลกำไรมาลงทุนใหม่ โดยจะคืนเงินภาษีเงินได้ที่ได้จ่ายไปแล้ว หากมีการนำผลกำไรมาลงทุนใหม่อีกครั้งในขณะที่ประเทศไทยไม่มี

สิทธิประโยชน์ทางภาษีศุลกากรและภาษีมูลค่าเพิ่ม ประเทศทั้ง 3 ให้สิทธิประโยชน์โดยการยกเว้นอากรขาเข้า และยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มเครื่องจักร อุปกรณ์เครื่องมือ และวัตถุดิบเหมือนกัน แต่ประเทศจีนจะจำกัดการยกเว้นเฉพาะการนำเข้าของที่ไม่มีผลิตในประเทศจีนเท่านั้น สำหรับประเทศไทยนอกจากยกเว้นอากรขาเข้าแล้ว ยังให้สิทธิประโยชน์ในการยกเว้นอากรขาออกด้วย

สิทธิประโยชน์ทางภาษีสรรพสามิต ประเทศไทยจะยกเว้นภาษีสรรพสามิตสำหรับการนำเข้าและการผลิตในเขตปลอดอากร ในขณะที่ประเทศจีนและเวียดนามไม่มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสรรพสามิตแต่อย่างใด

วรรณพร พลະภิญโญ (2551) ได้ศึกษาเรื่อง “การเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลระหว่างประเทศไทยกับประเทศสิงคโปร์” โดยศึกษาเฉพาะในส่วนของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ โดยเป็นการศึกษาตามกฎหมายของประเทศไทยเปรียบเทียบกับกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ จากการศึกษาพบว่า หลักเกณฑ์ในประเทศสิงคโปร์ที่เห็นว่ามีประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยซึ่งควรมีการศึกษาเพิ่มเติมโดยละเอียดเพื่อนำมาปรับใช้ในประเทศไทยมีดังนี้

ควรเพิ่มเติมหลักเกณฑ์ในการกำหนดถิ่นที่อยู่ทางภาษีของบริษัท จากเดิมที่ใช้หลักสถานที่จดทะเบียนเพียงหลักเดียวเป็นเพิ่มหลักสถานที่ควบคุมการบริหารจัดการอีกหลักหนึ่ง ประกอบการพิจารณาถิ่นที่อยู่ทางภาษีของบริษัท

ในการตีความเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มทางภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา ในมาตรา 65 ตรี (6) ควรตีความให้รวมถึงค่าปรับและหรือเงินเพิ่มทางภาษีอื่น และค่าปรับทางอาญาตามกฎหมายอื่นด้วย ไม่ใช่แค่เฉพาะตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น

ควรมีการบัญญัติ กำหนดหลักเกณฑ์ในการหักรายจ่ายเกี่ยวกับเบี้ยประกันชีวิตของกรรมการบริษัท ให้บริษัทสามารถนำเบี้ยประกันชีวิตของกรรมการบริษัท มาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้เฉพาะการทำประกันชีวิตนั้นทำขึ้นเพื่อประกันความเสียหายของบริษัทอันเป็นผลมาจากการเสียชีวิตหรือทุพพลภาพของกรรมการ ซึ่งจำนวนเงินที่เอาประกันชีวิตจะต้องมีความสัมพันธ์กับผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการทำงานของผู้นั้น ทั้งผลประโยชน์ที่ได้รับจากการทำประกันชีวิตนั้น จะต้องไม่ถูกมอบให้แก่ผู้ได้รับการทำประกันชีวิต หรือครอบครัวของเขา

ในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินที่ได้มาจากการเช่าแบบลิสซิ่งประเภท Finance Lease ควรกำหนดให้สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้เช่นเดียวกับการได้ทรัพย์สินมาจากการเช่าซื้อ หรือการซื้อขายผ่อนชำระ

ควรเพิ่มเติมหลักความต่อเนื่องของเจ้าของกิจการ เป็นอีกหลักเกณฑ์หนึ่งในการพิจารณาอนุญาตให้มีการนำผลขาดทุนสะสมมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

ควรพิจารณานำหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการนำผลขาดทุนในปีปัจจุบัน ยกไปหักเป็นรายจ่ายออกจากเงินได้ที่ถูกจัดเก็บภาษีในปีที่เพิ่งจะผ่านมา (Loss Carry Back) มาบัญญัติใช้ในประเทศไทย ในช่วงที่รัฐบาลมีแผนนโยบายต้องการช่วยเหลือวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในช่วงที่ประเทศประสบกับปัญหาทางด้านเศรษฐกิจ

ควรศึกษาการนำหลักเกณฑ์ในระบบการบรรเทาภาระภาษีแบบกลุ่มในรายจ่ายประเภทผลขาดทุนสะสมมาบัญญัติใช้ในประเทศไทย

ควรกำหนดหลักเกณฑ์ในการนำรายจ่ายเกี่ยวกับการบริจาคในปีปัจจุบันที่ไม่สามารถหักได้หมด (เนื่องจากถูกจำกัดจำนวนเงินบริจาค) ไปหักเป็นรายจ่ายในปีถัดไป

ควรเพิ่มหลักเกณฑ์ในการพิจารณาธุรกิจขนาดเล็กที่จะได้รับความช่วยเหลือทางภาษี โดยพิจารณาจากตัวผู้ถือหุ้น และจำนวนผู้ถือหุ้นด้วย เพิ่มเติมจากการพิจารณาเพียงทุนจดทะเบียนของบริษัทเท่านั้น

ในการบริหารจัดการภาษีซ้ำซ้อนในเชิงเศรษฐกิจของบริษัทที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย ควรกำหนดให้บริษัทมีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยไม่ว่าบริษัทดังกล่าว จะจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หรือเป็นบริษัท Holding Company หรือไม่ ให้ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้จากเงินปันผล ที่ได้รับจากบริษัทที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเสมอภาคในผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ได้รับการจัดการภาษีซ้ำซ้อนในเชิงเศรษฐกิจในระบบ Imputation เช่นเดียวกัน