

บทที่ 2

การทบทวนวรรณกรรม และระเบียบวิธีวิจัย

2.1 แนวคิด ทฤษฎีที่ใช้ในการศึกษา

2.1.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร

ก. ทฤษฎีโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมของคิว

Due (1975 อ้างถึง ในอรัญ ชรรณโน) ได้มีแนวความคิดโครงสร้างภาษีที่เหมาะสมกับประเทศกำลังพัฒนาว่าควรมีลักษณะดังนี้

เป็นโครงสร้างภาษีที่ช่วยลดการบริโภคที่ไม่เป็นผลดีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ ส่งเสริมการออมทรัพย์ และส่งเสริมการลงทุนในกิจกรรมที่เป็นผลดีต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ เป็นโครงสร้างภาษีที่ภาระภาษีไปตกอยู่กับบุคคลผู้มีรายได้สูง บุคคลที่บริโภคสินค้าฟุ่มเฟือย รวมทั้งบุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สิน

โครงสร้างภาษีควรมีความยืดหยุ่น รับกับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจได้อย่างรวดเร็ว รวมทั้งสามารถช่วยลดการขาดดุลการค้าและลดการขาดดุลการชำระเงิน โดยการกำหนดโครงสร้างภาษีที่ลดการนำเข้าสินค้าฟุ่มเฟือยและกระตุ้นการส่งออกสินค้า

โครงสร้างภาษีจะต้องสอดคล้องกับขั้นตอนการพัฒนาเศรษฐกิจสังคมและการเมือง ตลอดจนประสิทธิภาพของการบริหารภาษี ทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีได้ตามเป้าหมาย

โครงสร้างภาษีควรสนับสนุนการขยายตัวของกิจกรรมทางเศรษฐกิจ และลดผลกระทบของภาษีหน่วยสุดท้ายให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ เช่น ภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ไม่ควรกำหนดอัตราภาษีหน่วยสุดท้าย (Marginal tax rate) ไว้สูงเกินไป เพราะจะเป็นการทำลายแรงจูงใจในการทำงาน เนื่องจากจะเกิดผล 2 ประการ คือ 1. ทำลายการลงทุน ด้านแรกจำนวนทุนที่เหลือสำหรับการลงทุนน้อยเกินไป การลงทุนใหม่ก็จะน้อยลงด้วยเพราะอัตราผลตอบแทนต่ำลงอาจจะไม่คุ้มกับการเสี่ยง 2. ประชาชนจะหันไปใช้เวลาในการพักผ่อนมากขึ้น ทั้งนี้เพราะผลได้สุทธิจากการทำงานจะต่ำเกินไป ประชาชนจะเลือกพักผ่อนแทน แต่การพักผ่อนมากขึ้นจะไม่เป็นประโยชน์ต่อความเจริญทางเศรษฐกิจ

ข. แนวคิดเกี่ยวกับการพัฒนาการของโครงสร้างภาษีของมัสเกรฟ

Musgrave (1969 อ้างถึง ในอรัญ ชรรณ โน) เห็นว่า ปัจจัยสำคัญที่กำหนดโครงสร้างภาษี ได้แก่ ปัจจัยทางเศรษฐกิจ และปัจจัยทางด้านการเมืองและสังคม พิจารณาในรายละเอียดได้ดังนี้

ปัจจัยทางเศรษฐกิจ ปัจจัยทางเศรษฐกิจมีผลต่อพัฒนาการของโครงสร้างภาษีจำแนกออกได้ 2 ประการ คือ

ประการแรก เมื่อโครงสร้างเศรษฐกิจของประเทศเปลี่ยนแปลงไปตามระดับของการพัฒนาเศรษฐกิจ ลักษณะของฐานภาษี (Tax Base) ก็จะเปลี่ยนแปลงไปด้วย และการจัดการเกี่ยวกับระบบรายรับของรัฐบาลก็จะต้องเปลี่ยนแปลงเช่นกัน

ประการที่สอง วัตถุประสงค์ทางเศรษฐกิจ (Economic Objectives) ของนโยบายภาษีจะเปลี่ยนแปลงไปตามระดับขั้นของการพัฒนาเศรษฐกิจ

การพิจารณาอิทธิพลของปัจจัยทางเศรษฐกิจ Musgrave ได้แบ่งการพัฒนาเศรษฐกิจออกเป็น 2 ระยะ คือ ระยะแรก (Early period) และระยะหลัง (Later Period)

ในระยะแรก เป็นระยะที่ประเทศยังมีระดับรายได้ต่ำ โครงสร้างทางเศรษฐกิจจะเป็นตัวจำกัดโครงสร้างของระบบภาษี ภาษีที่สำคัญเป็นภาษีที่จัดเก็บจากภาคเกษตรกรรม ได้แก่ ภาษีที่ดิน ส่วนภาษีที่จัดเก็บจากภาคเศรษฐกิจนอกรกเกษตรกรรม เนื่องจากอุตสาหกรรมโรงงานมีขนาดเล็กธุรกิจการขายปลีกค่อนข้างแคบทำให้ฐานภาษีสรรพสามิต และฐานภาษีการขายมีขนาดเล็ก ภาษีที่จัดเก็บจากภาคเศรษฐกิจการเกษตรจัดเก็บได้น้อยมาก รัฐบาลจึงต้องหันไปพึ่งรายรับจากรัฐวิสาหกิจเป็นสำคัญ ส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแม้จะมีการจัดเก็บอยู่บ้างก็มิได้อาศัยฐานที่ใช้ได้ทั่วไป (Non - global Basis) แต่เป็นภาษีที่ประเมินแยกจากกันตามแหล่งของรายได้ มิใช่เป็นภาษีเงินได้ส่วนบุคคลที่ประเมินจากเงินได้ทั้งหมดที่ได้รับ ภาษีจากรายได้ที่จัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงมักเป็นภาษีรายได้ที่จัดเก็บจากเงินเดือนและค่าแรงของข้าราชการ พนักงานของบริษัทใหญ่ ๆ ส่วนการจัดเก็บภาษีเงินได้ขององค์กรธุรกิจ เนื่องจากมีความยากลำบากในการประเมินรายได้ขององค์กรธุรกิจ จึงต้องกำหนดอัตราภาษีจากยอดขาย ทำให้ภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ขององค์กรธุรกิจ มีความสัมพันธ์กับยอดขาย ดังนั้นจึงมีลักษณะเหมือนภาษีขาย ภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ของนิติบุคคลมักจัดเก็บได้เฉพาะกิจการในรูปบริษัทใหญ่ซึ่งมีอยู่น้อยราย และส่วนมากเป็นของชาวต่างประเทศ ส่วนผู้ที่มีรายได้สูง ๆ ส่วนใหญ่จะเป็นผู้ที่มีรายได้จากทุน ซึ่งประเทศต่าง ๆ ไม่มีการประเมินภาษีรายได้จากทุน (Capital Income) จึงทำให้โครงสร้างภาษีมีความไม่เป็นธรรมอย่างมาก ทั้งนี้เนื่องจากข้อจำกัดของการเก็บภาษีเงินได้ ซึ่งเกิดจากปัญหาทางด้านการบัญชี การบริหารภาษี และการหลีกเลี่ยงภาษีตลอดจนการลงโทษ ผู้หลีกเลี่ยงภาษีทำให้ประเทศกำลังพัฒนาต้องพยายาม

พัฒนาระบบภาษีของตนเอง ทำให้สามารถทำรายรับจากแหล่งต่าง ๆ ที่จะเอื้ออำนวยให้มีการประเมินภาษีได้โดยตรงได้มากขึ้น และสามารถใช้มาตรการทางด้านการบริหารการจัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ระบบภาษีที่มีคุณสมบัติดังกล่าว เป็นระบบภาษีที่จัดเก็บภาษีจากสินค้าจากการค้าต่างประเทศ ได้แก่ ภาษีสินค้าขาออก และภาษีสินค้าขาเข้า โดยจัดเก็บภาษีจากสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูง (เมื่อเปรียบเทียบกับมาตรฐานความเป็นอยู่) และเนื่องจากการหลีกเลี่ยงภาษีที่เก็บจากการค้าต่างประเทศทำได้ยาก ทำให้ระบบภาษีดูก่อนข้างเป็นธรรมและมีประสิทธิภาพมากกว่าความพยายามที่ไร้ผลในการจัดเก็บภาษีจากรายได้ในอัตราก้าวหน้า

ในระยะหลัง ซึ่งเป็นระยะที่องค์กรทางเศรษฐกิจได้พัฒนามากขึ้น ธุรกิจเกี่ยวกับการผลิตและการขายขยายตัว ตลอดจนการขายตัวในการจ้างงาน การใช้เงินตราประกอบกับการปรับปรุงทางด้านการจัดการ และการบัญชีขององค์กรธุรกิจ มีผลทำให้สามารถปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ตลอดจนภาษีทางอ้อมได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ฐานภาษีกว้างขึ้นกว่าเดิม และสัดส่วนของภาษีทางตรงต่อรายรับภาษีทั้งหมดเพิ่มขึ้น ในระยะหลังนี้แม้รัฐบาลมีทางเลือกที่จะจัดเก็บภาษีต่าง ๆ มากขึ้นก็ตาม แต่ในขณะที่เดียวกันก็เพิ่มความยุ่งยากซับซ้อนทางด้านกฎหมายและการกำหนดรูปแบบของสถาบันซึ่งเป็นผู้รับรายได้หรือเป็นผู้ใช้จ่าย ดังนั้นแม้ว่า นักวางแผนภาษีอาจไม่ประสบปัญหาข้อจำกัดทางด้านฐานภาษี แต่มักประสบปัญหาและมิจานที่ไม่รู้จบสิ้นเกี่ยวกับการแก้ไขพระราชบัญญัติให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างทางเศรษฐกิจ และให้ทันกับวิธีการใหม่ ๆ ในการหลบเลี่ยงภาษีของผู้เสียภาษีอากรต่าง ๆ

ปัจจัยทางด้านการเมืองและสังคม Musgrave มีความเห็นว่า การเปลี่ยนแปลงทางด้านการเมือง มีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกันกับการเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างภาษีและมาตรฐานของภาษีที่เป็นธรรม มักจะเป็นปัจจัยสำคัญในการเลือกเครื่องมือภาษีที่เหมาะสม มาตรฐานของภาษีที่เป็นธรรมมีความเกี่ยวข้องกับปรัชญาของสังคมในขณะนั้น เช่น ปรัชญาของความเสมอภาค เป็นปัจจัยสำคัญที่อยู่เบื้องหลังของการเกิดระบบภาษีแบบก้าวหน้า โครงสร้างภาษีในระยะสังคมสมัยใหม่ มักเป็นโครงสร้างภาษีทางตรงที่มีความสำคัญมากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีจัดเก็บจากเงินได้ การเปลี่ยนแปลงทางสังคมจากสังคมศักดินาเป็นสังคมนายทุน ทำให้เกิดมีการเปลี่ยนแปลงฐานภาษีจากทรัพย์สินมาเป็นรายได้ ส่วนภาษีอื่น ๆ เช่น ภาษีที่จัดเก็บจากฐานการบริโภคมิได้เป็นภาษีที่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีแบบก้าวหน้า แม้ว่าจะได้จัดเก็บภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราที่สูงกว่าแล้วก็ตาม แต่ถ้าฐานภาษีส่วนใหญ่ยังขึ้นอยู่กับภาษีสินค้าอุปโภคบริโภคที่จำเป็น ผลที่มีต่อการกระจายรายได้ก็ยังเป็นแบบถอยหลัง ดังนั้น การพัฒนาโครงสร้างภาษีแบบก้าวหน้าจะเป็นไปได้ก็ต่อเมื่อมีการจัดเก็บภาษีจากรายได้และมีการจัดเก็บภาษีทางตรงให้มากขึ้นแทนภาษีทางอ้อม

ค. แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากรของ อรัญ ธรรมโน

อรัญ ธรรมโน (2518) ได้อธิบายว่าประสิทธิภาพในการบริหารภาษีอากรเป็นปัจจัยสำคัญที่จะทำให้ระบบภาษีอากรสามารถดำเนินการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของรัฐบาลและสังคมได้ ดังนั้นเมื่อเราทราบแล้วว่า ควรเก็บภาษีอะไร จึงต้องหันมาให้ความสนใจต่อปัญหาว่าจะเก็บอย่างไร หากระบบภาษีอากรดีแต่การบริหารภาษีอากรไม่ดี ก็จะทำให้ระบบภาษีอากรนั้นล้มเหลวได้ หรือทำให้กลายเป็นระบบภาษีที่ไม่ยุติธรรมได้

การปรับปรุงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีให้สูงขึ้นนั้น มีทางดำเนินการได้หลายประการ เพราะการบริหารภาษีอากรขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายด้านด้วยกัน เป็นต้นว่า ด้านตัวบทกฎหมายภาษีอากร ด้านวิธีการดำเนินการจัดเก็บ การติดตามตรวจสอบและการลงโทษ ผู้หลีกเลี่ยงด้านเจ้าหน้าที่ฝ่ายภาษีอากร และด้านความรู้สึกของประชาชนผู้เสียภาษี เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับระบบภาษีอากรสามารถพิจารณาสาระสำคัญได้ คือ

ประการแรก เพื่อให้ประชาชนได้ยินดีปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร มีหลักเบื้องต้นว่า จะต้องพยายามบัญญัติกฎหมายภาษีอากรให้ชัดเจน เข้าใจง่าย ประชาชนสามารถปฏิบัติตามได้ หลักเกณฑ์ข้อนี้แตกต่างกับข้อเท็จจริงในการปฏิบัติทั่ว ๆ ไป เพราะมักจะปรากฏว่า กฎหมายภาษีอากรของประเทศส่วนใหญ่ในโลกเป็นกฎหมายที่เข้าใจยากที่สุดในบรรดากฎหมายทั้งหลาย แต่อย่างไรก็ตาม รัฐบาลจะต้องพยายามหาวิธีการปรับปรุงกฎหมายภาษีอากรให้มีความยุ่งยากน้อยลง

ประการที่สอง จะต้องให้ความรู้ความเข้าใจแก่ประชาชนเกี่ยวกับบทบัญญัติของภาษีอากรที่จัดเก็บอยู่ ตลอดจนวิธีการปฏิบัติตาม นอกจากนี้เมื่อมีการออกกฎหมายภาษีอากรใหม่หรือมีการเปลี่ยนแปลงกฎหมายเก่าก็ควรจะได้มีการชี้แจงให้ประชาชนเข้าใจด้วย

ง. แนวคิดอื่น ๆ เกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการเก็บภาษี

หลักเกณฑ์ของระบบภาษีอากรที่ดี อדם สมิท (Adam Smith) ได้เสนอเป็นครั้งแรก และได้พัฒนาปรับปรุงมาโดยตลอด และต่อมากรีกเกียรติ พิคคินส์เสรีธรรม (2543) ได้สรุปหลักเกณฑ์เหล่านี้ออกเป็น 7 ประการ ดังนี้

หลักของความแน่นอน (Certainty) ภาษีอากรที่ดีต้องมีความแน่นอนโดยเฉพาะในด้านของตัวบทกฎหมาย เช่น ใครคือผู้มีหน้าที่เสียภาษี ต้องเสียภาษีเมื่อไร วิธีการใด อัตราภาษี วิธีการคำนวณ การขึ้นแบบชำระภาษี จะต้องสามารถปฏิบัติได้ชัดเจนและวางแผนธุรกิจได้ นอกจากความ

แน่นอนในด้านของผู้เสียภาษีแล้วในแง่ของรัฐบาล ภาษีที่ดีควรที่จะมีความแน่นอนในการทำรายได้ให้กับรัฐบาลด้วย

หลักของความประหยัด (Low compliance and collection costs) ภาษีอากรที่ดีควรคำนึงถึงการประหยัดหรือค่าใช้จ่ายในการบริหารภาษีที่น้อยที่สุด เพื่อให้ได้รับเงินค่าภาษีอากรมากที่สุด โดยมุ่งหมายในเรื่องประสิทธิภาพในการบริหารภาษี

หลักของความเสมอภาค (Equity) การจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษีทุกคน การพิจารณาความเป็นธรรมนั้น ต้องพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จะจัดเก็บ และความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั้น

หลักของการยอมรับ (Acceptability) การบริหารการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทจะทำได้ง่ายขึ้น ถ้าหากประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษี การที่จะให้ประชาชนยอมรับนั้นขึ้นอยู่กับความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษี และขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างการเสียภาษีและประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับจากรัฐบาลอีกด้วย

หลักของการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforcability) ในระบบภาษีที่ดีนั้นภาษีอากรทุกประเภทที่จะจัดเก็บจะต้องสามารถทำการบริหารการจัดเก็บอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ ภาษีอากรบางอย่างแม้จะมีเหตุผลดีในทางทฤษฎี แต่ในทางปฏิบัติการจัดเก็บเป็นไปได้ยาก ภาษีนั้นจะถือเป็นภาษีที่ดีไม่ได้

หลักของการทำรายได้ (Productivity) ภาษีที่ดีสำหรับรัฐบาลนั้น ควรเป็นภาษีที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นอย่างดีด้วยกล่าวคือ เป็นภาษีที่มีฐานใหญ่ และฐานของภาษีขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้จากภาษีอากรนั้น ได้มาก โดยที่ไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษีนั้น

หลักของความยืดหยุ่น (Flexibility) ภาษีที่ดีนั้นควรที่จะเป็นภาษีที่มีความยืดหยุ่นสามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย

2.1.2 แนวคิดเกี่ยวกับการวิเคราะห์ผลงานของภาษี (Tax Performance)

(1) การวิเคราะห์ความสามารถในการหารายได้ของระบบภาษีอากรไทย

ภาษีอากรเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลทุกประเทศในการแสวงหารายได้ ดังนั้น นักวิชาการของประเทศต่าง ๆ มักให้ความสนใจศึกษามากเป็นพิเศษว่า ระบบภาษีอากรของประเทศ

นั้น ๆ มีความสามารถในการหารายได้ให้แก่รัฐบาลมากน้อยเพียงใด จากการสำรวจงานวิชาการของ รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์ (2527) จำแนกการศึกษาได้ 3 ประเด็น ดังต่อไปนี้

1) **ปัจจัยกำหนดรายได้จากภาษีอากร** พิจารณาจากจำนวนรายได้ภาษีอากรขึ้นอยู่กับปัจจัยอะไรบ้าง อะไรเป็นตัวกำหนดรายได้จากภาษีอากรทั้งระบบและภาษีอากรแต่ละประเภท เป็นการศึกษาและประมาณการสมการหรือฟังก์ชันภาษีอากรนั่นเอง

2) **ความสามารถในการหารายได้ของระบบภาษีอากร** (Revenue Performance) ดัชนีที่นิยมใช้มีอยู่อย่างน้อย 2 ตัว คือ ความไหวตัวของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ (Tax Buoyancy) และความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ (Tax Elasticity)

3) **เสถียรภาพแห่งรายได้ภาษีอากร ในการศึกษาของ Groves and Kahn (1952)** ใช้ความไหวตัวของภาษีอากรเป็นดัชนีวัดเสถียรภาพของรายได้ภาษีอากร โดยเสถียรภาพแห่งรายได้รัฐบาลจะมีมากหากค่าความไหวตัวของภาษีอากรมีค่าน้อยกว่าหนึ่ง ในกรณีนี้ความแปรปรวนของรายได้ประชาชาติจะชักนำให้เกิดความแปรปรวนแห่งรายได้รัฐบาลในอัตราที่ต่ำกว่า ในกรณีสุดโต่งเมื่อความไหวตัวของภาษีมียุคเท่ากับศูนย์ไม่ว่าภาวะเศรษฐกิจจะผันผวนอย่างไร ก็ทำให้มีการเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรแต่อย่างใด

(2) การวิเคราะห์ความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

การพิจารณาบทบาทของภาษีในด้านการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจพิจารณาได้จากการเปลี่ยนแปลงโดยอัตโนมัติของรายได้ภาษีอากรว่า สามารถปรับตัวได้ตามการเจริญเติบโตของรายได้ประชาชาติ โดยรัฐบาลไม่ได้ใช้การปรับเปลี่ยนมาตรการด้านภาษีอากรเลย (ไกรยุทธ ธีรยศานันท์, 2521: 139) ยกตัวอย่างให้เห็นในรูปแบบของนโยบายการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) ในระหว่างที่ภาวะเศรษฐกิจตกต่ำส่งผลให้การผลิตของประเทศลดต่ำลง มีการว่างงานมากขึ้น รายได้ของภาคครัวเรือนและธุรกิจลดลง ในระบบการเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าจะทำให้ปริมาณภาษีของภาคครัวเรือนและธุรกิจที่จะต้องเสียให้กับรัฐบาลลดต่ำลง ในอัตราที่สูงกว่าอัตราลดลงของรายได้ ทางกลับกันในระหว่างที่ภาวะเศรษฐกิจรุ่งเรือง รายได้ภาคธุรกิจและครัวเรือนจะเพิ่มขึ้น จะทำให้เขาต้องเสียภาษีในอัตราที่เพิ่มขึ้นมากกว่าอัตราเพิ่มขึ้นของรายได้ส่งผลให้ระดับอุปสงค์และอุปทานรวมของระบบเศรษฐกิจค่อย ๆ ชะลอลงและภาวะเงินเฟ้อก็จะกลายเป็นการเข้าสู่ดุลยภาพใหม่โดยอัตโนมัติ สรุปได้ว่า การพิจารณาตามทฤษฎีนี้เป็นกรณีเน้นบทบาทของภาษีในฐานะที่เป็นเครื่องมือรักษาเสถียรภาพแบบอัตโนมัติ (Automatic Stabilizer)

ส่วนการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการทางภาษีอากร โดยรัฐบาล เกิดจากการที่รัฐบาลได้ใช้นโยบายการคลังแบบบังใจ (Discretionary Fiscal Policy) โดยการปรับเปลี่ยนมาตรการทางภาษีอากรเพื่อต้องการให้ส่งผลกระทบต่อรายได้จากภาษีอากร หรือเพื่อวัตถุประสงค์โดยตรงในการแก้ไขความผันผวนของระบบเศรษฐกิจในขณะนั้น โดยมาตรการที่รัฐบาลจะนำมาใช้อาจเป็นไปได้ในลักษณะเหล่านี้ คือ

- การเปลี่ยนแปลงโดยการขยายหรือลดฐานภาษีอากร
- การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีอากร
- การเปลี่ยนแปลงในบทบัญญัติเกี่ยวกับค่าลดหย่อนต่าง ๆ
- การเปลี่ยนแปลงในวิธีการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีอากร

การที่รัฐบาลได้ใช้มาตรการทางภาษีอากรนั้น อาจเนื่องจากโครงสร้างทางภาษีอากรที่เป็นอยู่ไม่สามารถปรับตัวเองได้โดยอัตโนมัติจึงทำให้รัฐบาลจำเป็นต้องแสวงหารายได้เพิ่มขึ้น โดยการปรับเปลี่ยนมาตรการทางภาษีอากร และสรุปได้ว่า การพิจารณาตามทรรศนะนี้เป็นการเน้นบทบาทของภาษีในฐานะที่เป็นเครื่องมือรักษาเสถียรภาพทางตามที่รัฐกำหนด (Discretionary Stabilizer)

(3) ดัชนีที่ใช้วัดผลงานของภาษี

แบ่งได้เป็น 2 ประเภท (จรงค์ ระรวยทรง, 2529 : 101 – 103) คือ

ประเภทที่ 1 ดัชนีสถิต (Static Indices) ได้แก่ สัดส่วนของภาษีอากร (Tax Ratio) ซึ่งคำนวณได้จากสัดส่วนของรายได้จากภาษีอากรเทียบกับรายได้ประชาชาติ แสดงเป็นสมการ ได้ดังนี้

$$T_r = T / Y$$

โดย T_r = สัดส่วนของภาษีอากร (Tax Ratio)
 T = รายได้จากภาษีอากร
 Y = รายได้ประชาชาติ / หรือเครื่องชี้ภาวะเศรษฐกิจ

สัดส่วนภาษีดังกล่าว อาจคำนวณเป็นสัดส่วนของภาษีอากรรวมหรือสัดส่วนของภาษีอากรรายประเภท ค่าดัชนีที่คำนวณได้จะทำให้ทราบผลการดำเนินงานของภาษีอากร ตลอดจน

การเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบในโครงสร้างของระบบภาษีอากรว่า เคลื่อนไหวในลักษณะใดและเป็นผลมาจากภาษีอากรใดเป็นสำคัญ แต่เป็นคำดัชนีที่บอกได้เฉพาะผลรวมของสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงในรายได้ภาษีอากรแต่ไม่สามารถบอกได้ว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว เป็นผลจากลักษณะของระบบเศรษฐกิจที่เอื้ออำนวยต่อระบบการจัดเก็บภาษีอากร หรือเป็นผลจากการดำเนินมาตรการของรัฐบาล

อย่างไรก็ตาม สัดส่วนของภาษีอากรยังมีใช้ดัชนีที่สามารถวัดผลการจัดเก็บภาษีได้อย่างเที่ยงตรง เนื่องจากจะบอกได้เฉพาะผลรวมของความเปลี่ยนแปลงในรายได้ภาษีอากร แต่ไม่สามารถจะบอกได้ว่าความเปลี่ยนแปลงนั้นเป็นผลมาจากปัจจัยใด ต่อมา Bahl (1991) ได้ชี้ให้เห็นว่า ความแปรปรวน (variance) ของอัตราส่วนภาษีอากร (σ_t^2) อาจจะมีสาเหตุจากความแปรปรวนอันเกิดจากศักยภาพหรือสมรรถวิสัยในการเสียภาษี (σ_c^2) และความแปรปรวนอันเกิดจากความพยายามในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล (σ_g^2) หรือ

$$(\sigma_t^2) = (\sigma_c^2) + (\sigma_g^2)$$

นั่นคือ ความแปรปรวนของอัตราส่วนภาษีอากรขึ้นอยู่กับปัจจัยสำคัญอย่างน้อย 2 ปัจจัยคือ

1. ศักยภาพหรือสมรรถวิสัยในการเสียภาษีของประชาชน (Tax Capacity) หมายถึง จำนวนทรัพยากรระดับสูงสุดที่รัฐบาลสามารถดึงจากเอกชนด้วยวิธีการเก็บภาษีอากร โดยที่เอกชนยังคงสามารถประพังชีวิตอยู่รอดได้ หรือเป็นขีดความสามารถของการจัดเก็บภาษี ปัจจัยทางเศรษฐกิจที่นักเศรษฐศาสตร์ส่วนใหญ่ใช้เป็นตัวกำหนดสมรรถวิสัยในการเสียภาษี ได้แก่ ชั้นของการพัฒนาของระบบเศรษฐกิจ (Stage of Development) ขนาดของการค้าระหว่างประเทศ (Size of Foreign Trade) ขนาดของการเปิดประเทศ (Degree of Openness) และรายได้ประชาชาติส่วนที่เกิดจากบางสาขาของระบบเศรษฐกิจ (Sectoral Composition of Income) โดยส่วนใหญ่แล้วมักจะใช้อัตราส่วนระหว่างภาษีอากรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (Tax - GDP Ratio) เป็นดัชนีวัดสมรรถวิสัยในการเสียภาษีอากร

2. ความพยายามในการเก็บภาษีอากร (Tax Effort) หมายถึง กระบวนการซึ่งเกิดจากความพยายามของรัฐบาลในการปรับโครงสร้างหรือการบริหารงานจัดเก็บภาษีเพื่อให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น ดัชนีที่ใช้วัดความพยายามในการเก็บภาษีวัดได้จากการเปรียบเทียบสัดส่วนของภาษีอากรกับสมรรถวิสัยในการเสียภาษี ตามสมการดังนี้

$$E = (T/Y)/(\hat{T}/Y)$$

โดยที่	E	=	ดัชนีความพยายามในการเก็บภาษี
	T	=	รายได้ภาษีที่จัดเก็บได้จริง
	\hat{T}	=	รายได้ภาษีที่คาดว่าจะเก็บได้
	Y	=	รายได้ประชาชาติ
	(T/Y)	=	สัดส่วนของภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริงต่อรายได้ประชาชาติ
	(\hat{T}/Y)	=	ประมาณการสัดส่วนของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ หรือสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี

ค่า E ที่คำนวณได้จะถือเป็นเครื่องชี้วัดถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

ค่า E **มีค่าเท่ากับ 1** แสดงว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับปกติหรือระดับที่ยอมรับได้

ค่า E **มีค่ามากกว่า 1** แสดงว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับสูงกว่าปกติ

ค่า E **มีค่าน้อยกว่า 1** แสดงว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับต่ำกว่าปกติ

ประเภทที่ 2 ดัชนีพลวัต (Dynamic Indices) เป็นดัชนีที่ใช้วัดการเปลี่ยนแปลงในรายได้ภาษีอากร ซึ่งมีสาเหตุมาจากการเปลี่ยนแปลงใน 2 ส่วนดังต่อไปนี้ (รังสรรค์ ชนะพรพันธุ์, 2527 : 222 – 223)

1) การเปลี่ยนแปลง หรือ การปรับตัวโดยอัตโนมัติของรายได้จากภาษีอากร (Automatic Response) อันเป็นผลสืบเนื่องจากโครงสร้างและลักษณะของระบบภาษีอากร

2) การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรอันเป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการทางการคลังของรัฐบาล (Discretionary Response) และสามารถแสดงสมการ การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรโดยรวม (Total Response) ได้ดังนี้

$$\Delta T = \Delta T_A + \Delta T_D$$

ΔT = การเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากรโดยรวม (Total Response)

ΔT_A = การเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากรโดยอัตโนมัติ (Automatic Response)

ΔT_D = การเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากร เนื่องจากใช้มาตรการภาษีอากร (Discretionary Response)

ในช่วงหลังสงครามโลกครั้งที่ 2 กองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund) ได้นำเสนอแนวคิดที่ว่าด้วย “ความไหวตัวของภาษีอากร” (Tax buoyancy = BT) และ “ความยืดหยุ่นของภาษีอากร” (Tax Elasticity = ET) ซึ่งพิจารณาได้ดังนี้

1) ความไหวตัวของภาษีอากร เป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบโดยรวม (การสนองตอบโดยรวมของภาษีอากรประกอบด้วย การเปลี่ยนแปลงอัตรา โบนัส และการเปลี่ยนแปลงจากการใช้มาตรการภาษี) ของระบบภาษีอากรรวม (Total Response) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ

$$BT = \% \Delta T / \% \Delta Y$$

ถ้าค่า $BT = 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไปรายได้จากภาษีอากรโดยรวมจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์ปกติ

ถ้าค่า $BT > 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไปรายได้จากภาษีอากรโดยรวมจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่มากกว่าการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์สูง

ถ้าค่า $BT < 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไปรายได้จากภาษีอากรโดยรวมจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่น้อยกว่าการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์ต่ำ

2) ความยืดหยุ่นของภาษีอากร เป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบโดยอัตโนมัติ (การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรที่ไม่มีผลของการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีเข้ามาเกี่ยวข้อง) ของภาษีอากรที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ (Y) และยังถือเป็นดัชนีที่ใช้วัดความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของรายได้ภาษีอากรด้วย นั่นคือ

$$ET = \% \Delta T_A / \% \Delta Y$$

ถ้าค่า $ET = 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรโดยอัตโนมัติจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีอากร มีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้ในเกณฑ์ปกติ

ถ้าค่า $ET > 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรโดยอัตโนมัติจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่มากกว่าการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ นั่นคือโครงสร้างหรือระบบภาษีอากร มีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้ในเกณฑ์สูง

ถ้าค่า $ET < 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรโดยอัตโนมัติจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่น้อยกว่าการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ นั่นคือโครงสร้างหรือระบบภาษีอากร มีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้ในเกณฑ์ต่ำ

(4) การขจัดผลกระทบอันเกิดจากการปรับเปลี่ยนมาตรการทางภาษีอากรของรัฐบาลออกจากรายได้ภาษีอากรโดยรวม

จากที่ได้กล่าวมาแล้วว่า การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรโดยรวม (Total Response) นั้นประกอบด้วย การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรโดยอัตโนมัติ (Automatic Response) กับ การเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากรอันเกิดจากการปรับเปลี่ยนมาตรการทางภาษีอากร โดยรัฐบาล (Discretionary Response) ดังนั้นหากต้องการทราบค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรหรือดัชนีที่ใช้วัดการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากรโดยอัตโนมัติ จึงต้องมีการขจัดผลที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากรจากการปรับเปลี่ยนมาตรการทางภาษีอากร โดยรัฐบาลออกไปจากรายได้ภาษีอากรโดยรวม โดยจากการตรวจสอบเอกสารได้พบวิธีการขจัดผลของมาตรการภาษีอยู่ 3 วิธี ดังนี้

วิธีที่ 1 Constant Rate Structure Method ของ Choudhry (1975)

เป็นวิธีคำนวณหาอนุกรมเวลาของภาษีที่มีอัตราของภาษีคงที่ เพื่อให้อนุกรมเวลารายได้ภาษีนี้นี้แสดงถึงรายได้ภาษีอากรภายใต้ข้อสมมุติว่า การเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในมาตรการภาษีที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่ทำการศึกษายจะไม่ก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในระดับก้าวหน้าทางโครงสร้างภาษีอากร (Tax Progressivity) การขจัดผลของมาตรการภาษีมีรูปแบบของสมการ (เซวเรศบุญจันทร์, 2535 : 17) ดังนี้

$$T_t = rB_t + V_t$$

โดย

$$T_t = \text{รายได้ภาษีในปีที่ } t$$

$$B_t = \text{ฐานของภาษีอากรในปีที่ } t$$

$$r = \text{อัตรภาษี}$$

$$V_t = \text{random term ซึ่งมี expected value เท่ากับศูนย์}$$

ขั้นตอนที่ 1 ประมาณค่าฐานของภาษี แล้วคำนวณหาอัตราถัวเฉลี่ย

$$Ar = \sum_{t=1}^n T_t / B_t$$

ขั้นตอนที่ 2 ประมาณการรายได้จากภาษีอากร ในปีที่ 1, 2, 3, ..., n โดยใช้อัตราภาษีถัวเฉลี่ยที่คำนวณได้ดังนี้

$$T_t = \hat{A}_r \cdot B_t$$

= รายได้ภาษีอัตโนมัติ

ขั้นตอนที่ 3 นำรายได้ภาษีอากรที่คำนวณได้มาหาค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรโดยสมการ

$$\ln T_t = \ln a + b \ln B_t$$

เมื่อ b = ค่าความยืดหยุ่นของภาษี

สรุปวิธีการคือ จะต้องประมาณการฐานภาษีและอัตราถัวเฉลี่ยของภาษีในแต่ละปีตลอดช่วงของการศึกษา เพื่อนำมาใช้ประมาณการรายได้จากภาษีอากร โดยมีข้อสมมติว่าหากอัตราภาษีฐานภาษีเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรก็จะเปลี่ยนแปลงไปในอัตราเท่ากัน

วิธีนี้เหมาะสำหรับกรณีที่มีข้อมูลเกี่ยวกับฐานภาษีอากรที่สมบูรณ์และมีโครงสร้างอัตราภาษีที่ไม่สลับซับซ้อนหรือมีหลายอัตรา

วิธีที่ 2 Proportional Adjustment Method ของ Prest (1962)

เป็นวิธีจัดผลของมาตรการภาษีออกจากข้อมูลรายได้ภาษี มี 2 ขั้นตอน คือ

ขั้นตอนแรก ประมาณผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีว่า จะมีผลต่อรายได้ภาษีในแต่ละปีอย่างไร ซึ่งการประมาณการนี้เจ้าหน้าที่การคลังของรัฐบาลจะเตรียมไว้ก่อนที่มาตรการภาษีเหล่านั้นจะมีผลบังคับใช้ จากนั้นนำเอาตัวเลขประมาณการนี้มาหักออกจากรายได้ภาษีที่จัดเก็บได้จริงในแต่ละปี จะได้อนุกรมข้อมูลรายได้ภาษีที่มีการปรับปรุงขั้นต้น แสดงได้ดังนี้

กำหนดให้ $T_1, T_2, \dots, T_n =$ รายได้ภาษีที่เก็บได้จริงในปีที่ 1, 2, ..., n
 $D_1, D_2, \dots, D_n =$ ผลของการใช้มาตรการภาษีในปีที่ 1, 2, ..., n
 $T_{ij} =$ รายได้ภาษีของปีที่ j ซึ่งปรับให้เป็นไปตาม
 โครงสร้างภาษี ของปีที่ i

หากเริ่มมีการใช้มาตรการภาษีในปีที่ 2 ดังนั้น การปรับข้อมูลรายได้ภาษีโดยหักผล
 ของมาตรการภาษีออกจากรายได้ภาษีในปีนั้น ๆ คือ

$$\begin{aligned} T_{11} &= T_1 - D_1 = T_1 \\ T_{12} &= T_2 - D_2 \\ T_{13} &= T_3 - D_3 \\ &\vdots \\ &\vdots \\ &\vdots \\ T_{n-1,n} &= T_n - D_n \end{aligned}$$

ขั้นตอนที่ 2 นำอนุกรมข้อมูลรายได้ภาษีที่ปรับปรุงแล้วในขั้นแรกมาปรับอีกครั้ง เนื่องจากมาตรการ
 ภาษีในปีหนึ่งย่อมมีผลกระทบต่อรายได้ภาษีปีต่อ ๆ ไปอย่างต่อเนื่อง จึงได้อนุกรมภาษีในขั้น
 สุดท้าย ซึ่งได้ขจัดทั้งผลการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีของปีนั้น ๆ และของปีต่าง ๆ ก่อนหน้านั้น
 ออกแล้ว นั่นคือ

$$\begin{aligned} T_{11} &= T_1 \\ T_{12} &= T_2 - D_2 \\ T_{13} &= (T_3 - D_3) * (T_2 - D_2) / T_2 = T_{23} * T_{12} / T_2 \end{aligned}$$

$$T_{1n} = (T_{n-1,n}) * (T_{n-2,n-1}) / T_{n-1} \dots T_{23} / T_3 * T_{12} / T_2$$

วิธีจัดผลกระทบวิธีนี้สามารถใช้ได้กับ โครงสร้างข้อมูลอัตราภาษีที่มีความสลับซับซ้อน หรือมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือมีการใช้มาตรการภาษีหลายครั้ง

วิธีที่ 3 Dummy Variable Method ของ Singer (1968)

เป็นวิธีการจัดผลของการใช้มาตรการภาษีออกจากรายได้ภาษีในรูปสมการถดถอยโดยใช้ตัวแปรหุ่น (Dummy variable) โดยในปีใดมีการใช้มาตรการภาษีก็จะให้ตัวแปรหุ่นในสมการของภาษีอากรสำหรับปีนั้นมีค่าเท่ากับหนึ่ง แต่ถ้าในปีใดไม่มีการใช้มาตรการภาษี ก็ให้ตัวแปรหุ่นในสมการของภาษีสำหรับปีนั้น มีค่าเท่ากับศูนย์ ดังแสดงรูปสมการ ได้ดังนี้

$$\ln T = \ln a + b \ln y + c \ln D$$

T = รายได้ภาษี

Y = รายได้ประชาชาติ

D = ตัวแปรหุ่น

$\ln a$ = ค่าคงที่

b = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีต่อรายได้

c = ค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรหุ่น

วิธีนี้เหมาะสำหรับกรณีที่ไมทราบหรือ ไม่มีข้อมูลที่แน่ชัดเพียงพอเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีเมื่อมีการใช้มาตรการภาษี แต่จะมีปัญหาในบางปีมีการออกมาตรการภาษีหลายครั้งหรือหลายชนิด ทำให้ต้องใช้ตัวแปรหุ่นหลายตัว และการใช้ตัวแปรหุ่นหลายตัวต้องมีจำนวนค่าสังเกตมากพอที่จะคำนวณค่าสัมประสิทธิ์ของสมการได้

2.2 ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

รังสรรค์ ชนะพรพันธุ์ (2527) ได้ศึกษาโดยการสำรวจงานวิชาการว่าด้วยภาษีอากรในเมืองไทยเพื่อรวบรวมความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร สืบวจระเบียบวิธีศึกษาและจัดทำบรรณานุกรมพร้อมบทคัดย่อสาระสำคัญ ในส่วนที่ศึกษาเกี่ยวกับความสามารถในการหารายได้ของระบบภาษีอากรไทย (Revenue Performance) พบว่านักเศรษฐศาสตร์ผู้ทำการศึกษาานิยมใช้ดัชนี 2 ตัว เป็นเครื่องชี้วัดความสามารถในการทำรายได้ของระบบภาษีอากร

- (1) ความไหวตัวของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ (Tax Buoyancy)
- (2) ความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ (Tax Elasticity)

ในการสำรวจงานวิชาการเกี่ยวกับดัชนีชี้วัดดังกล่าว จะยึดแนวคิดของกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund) โดยความไหวตัวของภาษีอากรเป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบสนองรวมของระบบภาษี (Total Response) ต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ ส่วนความยืดหยุ่นของภาษีอากรเป็นดัชนีที่ใช้วัดการตอบสนองโดยอัตโนมัติของระบบภาษีอากร (Automatic Response) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ การศึกษาฟังก์ชันภาษีอากรแบบจำลองมักจะแสดงความสัมพันธ์ระหว่างภาษีอากรรวมกับรายได้ประชาชาติ ต่อมาแยกเป็นสมการภาษีทางตรงและสมการภาษีทางอ้อมและศึกษาสมการภาษีอากรเฉพาะประเภท

จากการรวบรวมผลงานการศึกษาเกี่ยวกับความไหวตัวของภาษีอากรของรังสรรค์ ฐานะพรพันธุ์ ในช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2503 – 2524 พบว่า รายได้จากภาษีอากรทั้งระบบของรัฐบาลไทยสนองต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ โดยค่าความไหวตัวของภาษีอากรมีค่าเท่ากับหรือมากกว่าหนึ่ง แต่มิได้แตกต่างจากหนึ่งมากนัก แสดงว่า ระบบโครงสร้างภาษีอากรมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐพอสมควร

จากการรวบรวมผลงานการศึกษาของรังสรรค์ ฐานะพรพันธุ์ ด้านความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ประชาชาติ (Tax Elasticity) สรุปผลการศึกษา ในช่วงระหว่างปี 2504 – 2524 พบว่า ค่าความยืดหยุ่นมีค่าอยู่ระหว่าง 0.92 ถึงมากกว่าหนึ่งเพียงเล็กน้อย โดยเฉลี่ยแล้วพบว่ามิได้แตกต่างจากหนึ่ง แสดงให้เห็นว่า ความสามารถในการหารายได้โดยอัตโนมัติของระบบภาษีอากรไทยมีอยู่ไม่มากนัก

เชาวเรศ บุญจันทร์ (2535) ศึกษาและวิเคราะห์บทบาทของภาษีอากรในด้านความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐบาลและความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ รวมทั้งผลของการใช้มาตรการภาษีอากรว่า สามารถบรรลุผลในการเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐหรือไม่ โดยใช้ข้อมูลทศนิยมรายปี เกี่ยวกับรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรและผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2523 – 2533 วิเคราะห์หาค่าความไหวตัวของภาษีอากรต่อรายได้และความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ครอบคลุมตั้งแต่ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีการค้า ภาษีสรรพสามิต อากรขาเข้า และภาษีอากรรวม การประมาณการหาค่าความไหวตัวและค่าความยืดหยุ่นประมาณค่าโดยวิธี Ordinary Least Squares และวิธีจัดผลกระทบที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีออกจาก การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรโดยรวม ใช้วิธี Dummy Variable Method

ผลการศึกษาพบว่า ทุกประเภทภาษีไม่ว่าจะแยกเป็นรายประเภทภาษีหรือภาษีอากรรวมมีค่าความไหวตัวและค่าความยืดหยุ่นมากกว่า 1 ทั้งหมด แสดงว่า ระบบหรือโครงสร้างภาษีมีความสามารถทั้งด้านการทำรายได้ให้แก่รัฐและด้านการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ส่วนผลของการ

ใช้มาตรการทางภาษีที่ใช้ในแต่ละประเภทภาษีสามารถบรรลุผลในการทำรายได้แก่รัฐบาลเพิ่มขึ้น ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและอากรขาเข้า แต่เมื่อวิเคราะห์ผลการใช้มาตรการภาษีอากรรวมทั้งระบบ การใช้มาตรการภาษีไม่บังเกิดผลในการช่วยให้รายได้รัฐบาลเพิ่มขึ้นแต่ประการใด

ประภัสสร กฤติยาภิชาติกุล (2541) ได้ศึกษาถึงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดเชียงใหม่ ว่าสำนักงานสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่ได้ใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเพียงใด และเมื่อเปรียบเทียบกับประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีการค้าเดิมมีความแตกต่างกันเพียงใด

ผลการศึกษาพบว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้จริงสูงขึ้นทุกปี และเมื่อพิจารณาสัดส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ที่จัดเก็บได้เทียบกับมูลค่าผลิตภัณฑ์จังหวัด (GPP) หรือ VAT/GPP ปรากฏว่าเพิ่มขึ้นทุกปีจากร้อยละ 2.07 ในปี พ.ศ. 2536 เป็นร้อยละ 2.14 และ 2.34 ในปี พ.ศ. 2537 และ 2538 ตามลำดับ แต่อย่างไรก็ตามสัดส่วนดังกล่าวยังคงต่ำกว่าร้อยละ 5.95 ซึ่งเป็นระดับที่มีประสิทธิภาพมากที่สุด นอกจากนี้การศึกษายังพบว่าโดยเฉลี่ยในปี พ.ศ. 2535 ถึง 2539 จังหวัดเชียงใหม่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้เพียงร้อยละ 35.51 ของประสิทธิภาพสูงสุด

จากการศึกษาสรุปว่า ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสูงกว่าประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีการค้าเดิม

ประไพ เหมมัน (2543) ได้ศึกษาแบบจำลองภาษีการบริโภคของประเทศไทยด้วยการวิเคราะห์ความไหวตัวและความยืดหยุ่นของภาษีการบริโภคโดยแยกการศึกษาออกเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนแรก ศึกษาความไหวตัวและความยืดหยุ่นของภาษีจากการบริโภคสินค้า 10 ประเภท คือ สินค้าและบริการทั่วไป น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ยาสูบ สุรา เบียร์ เครื่องดื่ม รถยนต์ เครื่องใช้ไฟฟ้า และอุปกรณ์ไฟฟ้า สินค้าอื่น ๆ และสินค้านำเข้า ส่วนที่สอง เป็นการศึกษาความไหวตัวและความยืดหยุ่นของระบบภาษีการบริโภค โดยรวมการศึกษาความไหวตัวและความยืดหยุ่นของภาษีบริโภคในครั้งนี้ เพื่อทราบบทบาทของภาษีการบริโภคในด้านการหารายได้ภาษีอากรให้แก่ รัฐและการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจโดยอัตโนมัติ การระดมทรัพยากรจากภาคเอกชนสู่ภาครัฐและเป็นเครื่องมือที่ดีในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของรัฐ ประสิทธิภาพการดำเนินนโยบายทางภาษีในสินค้าแต่ละชนิด และประสิทธิภาพการบริหารการจัดเก็บภาษีการบริโภคของรัฐบาลในการเพิ่มรายได้ภาษีอากรของสินค้าแต่ละชนิด เพื่อประโยชน์ในการจัดทำประมาณการรายได้จากการภาษีการบริโภคในอนาคตและเป็นแนวทางในการกำหนดนโยบายทางภาษีจากการบริโภคต่อไป

การศึกษาใช้ข้อมูลอนุกรมเวลารายไตรมาส ตามปีงบประมาณ ในช่วงปี พ.ศ. 2537 – 2542 ประมวลผลด้วยวิธีการทางเศรษฐกิมิติ (Econometric) โดยใช้สมการถดถอยเชิงเส้นในรูปแบบของ log – linear regression model แล้วประมาณค่าสัมประสิทธิ์ของแต่ละสมการแบบแยกส่วน

(Partial tax buoyancy and elasticity) ด้วยเทคนิค two stage least square (2 SLS) ด้วยโปรแกรม TSP และในการประมาณค่าความยืดหยุ่นของภาษี ได้จัดผลกระทบของมาตรการทางภาษีออกจาก รายได้ภาษีด้วยวิธี Proportional adjustment method ร่วมกับ Constant rate structure method ระหว่างปี พ.ศ. 2537 – 2542 ปรากฏผลดังต่อไปนี้

ผลการศึกษาความยืดหยุ่นของระบบภาษีการบริโภคต่อมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายใน ประเทศ (GDP) มีค่าเท่ากับ 1.0837 แสดงว่ารายได้ภาษีจากการบริโภคของประเทศไทยมีบทบาท ในการหารายได้ให้รัฐบาลและการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจโดยอัตโนมัติ ส่วนความไหวตัวของระบบภาษีการบริโภคต่อมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) มีค่าเท่ากับ 0.7637 แสดงว่ารายได้ภาษีจากการบริโภคของประเทศไทยไม่สามารถใช้เป็นเครื่องมือที่ดีในการหารายได้ ให้รัฐบาลและรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

ทัศนีย์ สิงหนาท (2545) ได้ศึกษาการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างที่สำคัญของระบบภาษี อากร วิเคราะห์บทบาทของภาษีสรรพากรในการหารายได้ให้รัฐ และวิเคราะห์บทบาทของภาษี สรรพากรในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ โดยใช้ข้อมูลทศนิยมิ รายปีตั้งแต่ปีงบประมาณ 2530 – 2544 ได้แก่อะข้อมูลการจัดเก็บภาษีและข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

ผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างระบบภาษีสรรพากรพบว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มมีค่า สัดส่วนภาษีสรรพากรรวมและค่าสัดส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มต่อมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) สูงสุด รองลงมาคือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามลำดับ และจาก ค่าสัดส่วนแต่ละประเภทภาษีต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศพบว่า ค่าสัดส่วนของภาษีเงินได้ นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นและลดลงสอดคล้องตามการเจริญ เติบโตและถดถอยทางเศรษฐกิจ สำหรับค่าสัดส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีแนวโน้มเพิ่มขึ้น เพียงเล็กน้อย และค่าสัดส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มต่อภาษีสรรพากรมีแนวโน้มค่อนข้างคงที่ในช่วง เศรษฐกิจมีการขยายตัว แต่กลับมีสัดส่วนที่เพิ่มขึ้นในช่วงที่เศรษฐกิจตกต่ำ สาเหตุเนื่องมาจากการ ใช้มาตรการภาษีของรัฐเพื่อเพิ่มรายได้ให้เพียงพอกับความจำเป็นในการใช้จ่ายของรัฐ

ผลของการศึกษาความไหวตัวของภาษีอากร พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์ความไหวตัวของภาษี อากรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศมีค่ามากกว่า 1 ทุกประเภทภาษีรวมทั้งภาษีสรรพากรรวม แสดงว่าโครงสร้างระบบภาษีสรรพากรมีความสามารถหารายได้ให้รัฐได้ดี และภาษีมูลค่าเพิ่มเป็น ภาษีที่มีโครงสร้างที่ทำให้ระบบภาษีมีความสามารถในการหารายได้ให้รัฐได้ดีที่สุด รองลงมาคือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ผลการศึกษาความยืดหยุ่นของภาษีพบว่า ค่าสัมประสิทธิ์ความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อ ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศมีค่ามากกว่า 1 ทุกประเภทภาษี รวมทั้งภาษีสรรพากรรวม

แสดงว่า โครงสร้างภาษีสรรพากรมีความสามารถในการช่วยรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศได้ดีและภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่มีโครงสร้างที่ทำให้ระบบภาษีมีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้ดีที่สุด รองลงมา คือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

แสดงจันทร์ พัทธ์กำพล (2545) ศึกษาค่าความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีในแต่ละจังหวัดและศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีโดยการหาค่าดัชนีความพยายามเป็นรายจังหวัด โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิของกรมสรรพากรศึกษาเฉพาะยอดภาษีอากรรวมระหว่างปีงบประมาณ 2535 - 2542 และวิเคราะห์ค่าความสามารถในการเสียภาษีด้วยวิธีวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ โดยกำหนดสมการให้ความสามารถในการเสียภาษีของแต่ละจังหวัดขึ้นอยู่กับรายได้จังหวัดในสาขาการผลิตต่าง ๆ จากนั้นจึงนำค่าความสามารถที่ประมาณได้ไปคำนวณค่าดัชนีความพยายามซึ่งเป็นอัตราส่วนระหว่างสัดส่วนของภาษีที่จัดเก็บได้จริงกับสัดส่วนของภาษีที่คาดว่าจะจัดเก็บได้ ดังนั้น ค่าดัชนีจึงเป็นเกณฑ์ที่จะชี้วัดว่าเจ้าหน้าที่มีระดับความพยายามในการจัดเก็บภาษีเป็นเช่นใดเมื่อเทียบกับค่าความสามารถ

ผลการศึกษาปรากฏว่าค่าความสามารถในการเสียภาษีสรรพากรของจังหวัดต่าง ๆ จะถูกกำหนดโดยสัดส่วนรายได้จังหวัดสาขาต่าง ๆ แตกต่างกันไปและมีค่าความสามารถอยู่ในเกณฑ์ต่ำ คือ มีภาษีที่คาดว่าจะจัดเก็บได้เพียงประมาณร้อยละ 2 - 3 ของ GPP

สำหรับค่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีมียุทธศาสตร์ใกล้เคียงกันและอยู่ในเกณฑ์ต่ำกว่า 1 เล็กน้อยไปถึงสูงกว่า 1 เล็กน้อย

2.3 ระเบียบวิธีวิจัย

2.3.1 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ใช้ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) และมีที่มาดังนี้

1) ข้อมูลเกี่ยวกับโครงสร้างภาษีสรรพาสมาิตและการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของการจัดเก็บภาษีสรรพาสมาิต ได้มาจากเอกสารรายงานประจำปี ของสำนักงานสรรพาสมาิตภาคที่ 5 และเอกสารรายงานประจำปีของกรมสรรพาสมาิต

2) ข้อมูลการจัดเก็บภาษีสรรพาสมาิต ข้อมูลงบประมาณรายจ่ายในการบริหารจัดการภาษี ข้อมูลอัตราค่าตั้งเจ้าหน้าที่ และข้อมูลเป้าหมายการจัดเก็บภาษีสรรพาสมาิต ในปีงบประมาณ 2537 - 2543 มาจากเอกสารรายงานประจำปีของสำนักงานสรรพาสมาิตภาคที่ 5 กรมสรรพาสมาิต กระทรวงการคลัง ซึ่งจัดทำขึ้นเป็นประจำทุกปี

3) ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) มีที่มาจากสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ใช้ข้อมูลปี 2537 – 2543 จากข้อมูลสถิติผลิตภัณฑ์ภาคและจังหวัด ปี 2543

2.3.2 การศึกษาโครงสร้างการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของภาษีสรรพสามิต ในความรับผิดชอบของสำนักงานสรรพสามิตภาคที่ 5 ในช่วงปีงบประมาณ 2537 – 2543 โดยแสดงรายละเอียดจำนวนการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแต่ละประเภทเทียบสัดส่วนร้อยละต่อภาษีสรรพสามิตรวมที่จัดเก็บได้ เทียบสัดส่วนร้อยละจำนวนภาษีสรรพสามิตรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) และเทียบสัดส่วนร้อยละจำนวนการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) ค่าดัชนีหรือค่าสัดส่วนภาษีสรรพสามิตที่หาได้ จะทำให้ทราบผลการดำเนินงานของภาษีสรรพสามิต การเปลี่ยนแปลงในส่วนประกอบโครงสร้างของระบบภาษีสรรพสามิต ว่าเคลื่อนไหวในลักษณะใด เป็นผลมาจากภาษีสรรพสามิตประเภทใดเป็นสำคัญ

แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$T_r = T/Y$$

โดย T_r = สัดส่วนของภาษีสรรพสามิต (Tax Ratio)
 T = รายได้จากภาษีสรรพสามิตแต่ละประเภท
 Y = ผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP)

และสัดส่วนภาษีสรรพสามิตดังกล่าว สามารถคำนวณเป็นสัดส่วนของภาษีสรรพสามิตแต่ละประเภท เทียบกับภาษีสรรพสามิตรวมที่จัดเก็บได้ แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$T_r = T/TT$$

โดย T_r = สัดส่วนของภาษีสรรพสามิต
 T = รายได้จากภาษีสรรพสามิตแต่ละประเภท
 TT = รายได้จากภาษีสรรพสามิตรวม

2.3.3 การศึกษาถึงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต โดยการหาสัดส่วนของภาษีสรรพสามิตแต่ละประเภท เทียบกับภาษีสรรพสามิตรวมที่จัดเก็บได้ และการหารระดับความพยายามในการจัดเก็บภาษีของสำนักงานสรรพสามิตภาคที่ 5 โดยใช้สมการดังนี้

$$E = (T/Y)/(\hat{T}/Y)$$

โดยที่	E	=	ดัชนีความพยายามในการเก็บภาษี
	T	=	รายได้ภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บได้จริง
	\hat{T}	=	รายได้ภาษีสรรพสามิตที่คาดว่าจะเก็บได้
	Y	=	ผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP)
	T/Y	=	สัดส่วนของภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บได้จริง ต่อ GPP
	\hat{T}/Y	=	ประมาณการสัดส่วนของภาษีสรรพสามิต ต่อ GPP หรือสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี

ค่าความพยายามที่คำนวณได้จะถือเป็นเครื่องชี้วัดถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีตามหลักเกณฑ์ดังนี้

ค่าความพยายาม **มีค่าเท่ากับ 1** แสดงว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอยู่ในระดับปกติหรือระดับที่ยอมรับได้

ค่าความพยายาม **มีค่ามากกว่า 1** แสดงว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอยู่ในระดับสูงกว่าปกติ

ค่าความพยายาม **มีค่าน้อยกว่า 1** แสดงว่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอยู่ในระดับต่ำกว่าปกติ

2.3.4 การศึกษาความสามารถในการทำรายได้ให้รัฐ และความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ของภาษีสรรพสามิตรวมและภาษีสรรพสามิตบางประเภท

(1) การวิเคราะห์ความสามารถในการทำรายได้ให้รัฐ

วิเคราะห์โดยใช้ดัชนีความไหวตัวของภาษีอากรต่อรายได้ ซึ่งเป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบโดยรวมของภาษีอากร (Total Response) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (Gross Domestic Product : GDP) นั่นคือ

$$\text{ความไหวตัวภาษีอากร} = \frac{\text{เปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากร}}{\text{เปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงในผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ}}$$

การสร้างสมการภาษีอากรที่ใช้ในการประมาณค่าความไหวตัวของภาษีอากรสร้าง โดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลาให้รายได้ภาษีอากรในแต่ละประเภทที่ศึกษาเป็นตัวแปรตามและให้ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) เป็นตัวแปรอิสระในรูป Double Logarithmic Function

$$\ln T_t = a_1 + b_1 \ln Y_t$$

T_t	=	รายได้ภาษีอากรแต่ละประเภทในปีที่ t
Y_t	=	ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) ในปีที่ t
a_1	=	ค่าคงที่
b_1	=	ค่าความไหวตัวของภาษีต่อรายได้

หลักเกณฑ์การวัดความสามารถของภาษีอากรในด้านความสามารถในการทำรายได้ให้แก่วัฒนธรรมหลักเกณฑ์ ดังนี้

ค่าความไหวตัวของภาษีอากร **เท่ากับ 1** หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนเดียวกัน ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่วัฒนธรรมในเกณฑ์ปกติ

ค่าความไหวตัวของภาษีอากร **มากกว่า 1** หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่มากกว่า ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่วัฒนธรรมในเกณฑ์สูง

ค่าความไหวตัวของภาษีอากร **น้อยกว่า 1** หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่น้อยกว่า ซึ่งแสดงว่าระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่วัฒนธรรมในเกณฑ์ต่ำ

ความไหวตัวของภาษี (Tax Buoyancy)

สมการภาษีสรรพสามิต ที่ใช้ในการประมาณค่าความไหวตัว แสดงได้โดยการหาความสัมพันธ์ระหว่างรายได้จากภาษีสรรพสามิตรวมกับผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) ผลคูณระหว่างค่าสัมประสิทธิ์ของรายได้จากภาษีสรรพสามิตรวม กับค่าสัมประสิทธิ์ของ GPP คือค่าความไหวตัวของภาษีสรรพสามิต

สร้างโดยใช้ข้อมูลอนุกรมเวลา ให้รายได้ภาษีสรรพสามิตแต่ละประเภทที่ศึกษาเป็นตัวแปรตาม และให้ผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) เป็นตัวแปรอิสระ ในรูป Double Logarithmic Function

สมการค่าความไหวตัว

$$\ln T_1 = a_{1T} + b_{1T} \ln GPP \dots\dots\dots(1)$$

$$\ln L_1 = a_{1L} + b_{1L} \ln GPP \dots\dots\dots(2)$$

$$\ln C_1 = a_{1C} + b_{1C} \ln GPP \dots\dots\dots(3)$$

$$\ln B_1 = a_{1B} + b_{1B} \ln GPP \dots\dots\dots(4)$$

$$\ln G_1 = a_{1G} + b_{1G} \ln GPP \dots\dots\dots(5)$$

โดย	T_1	=	รายได้จากภาษีสรรพสามิตรวมของ 9 จังหวัดภาคเหนือ
	L_1	=	รายได้จากภาษีสุราและเงินผลประโยชน์
	C_1	=	รายได้จากภาษียาสูบ
	B_1	=	รายได้จากภาษีเครื่องดื่ม
	G_1	=	รายได้จากภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน
$a_{1T}, a_{1L}, a_{1C}, a_{1B}, a_{1G}$		=	ค่าคงที่
	GPP	=	ผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด
	b_{1T}	=	ค่าความไหวตัวของภาษีสรรพสามิตรวม 9 จังหวัด
	b_{1L}	=	ค่าความไหวตัวของภาษีสุราและเงินผลประโยชน์
	b_{1C}	=	ค่าความไหวตัวของภาษียาสูบ
	b_{1B}	=	ค่าความไหวตัวของภาษีเครื่องดื่ม
	b_{1G}	=	ค่าความไหวตัวของภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

(2) การวิเคราะห์ความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

วิเคราะห์โดยใช้ดัชนีความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้ซึ่งเป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบโดยอัตโนมัติ (Automatic Response) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ เป็นการเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรที่ปราศจากผลของการใช้มาตรการภาษี นั่นคือ

$$\text{ความยืดหยุ่นของภาษีอากร} = \frac{\text{เปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากร โดยอัตโนมัติ}}{\text{เปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงในผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ}}$$

การจัดผลกระทบอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีอากร (Discretionary Effect) ใช้วิธี Dummy Variable Method การสร้างสมการภาษีอากรที่ใช้ประมาณค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร สร้างขึ้นในรูปแบบเดียวกันกับการประมาณค่าความไว้วางใจ เพียงแต่เพิ่มตัวแปรหุ่นเข้าไปในสมการภาษีอากร ดังนี้

$$\ln T_t = a_2 + b_2 \ln Y_t + c_2 D$$

T_t	=	รายได้ภาษีอากรในปีที่ t
Y_t	=	ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) ในปีที่ t
D	=	ตัวแปรหุ่น
		ให้มีค่า = 0 ถ้าปีนั้นไม่มีการใช้มาตรการภาษีโดยจงใจ
		= 1 ถ้าปีนั้นมีการใช้มาตรการภาษีโดยจงใจ
a_2	=	ค่าคงที่
b_2	=	ความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้
c_2	=	ค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรหุ่น

หลักเกณฑ์ในการวัดความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจมีดังนี้

ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรมีค่าเท่ากับ 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงไปโดยอัตโนมัติในสัดส่วนเดียวกัน ซึ่งแสดงว่า ระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจพอสมควรหรืออยู่ในเกณฑ์ปกติ

ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรมีค่ามากกว่า 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงไปด้วยโดยอัตโนมัติและเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่มากกว่าการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ซึ่งแสดงว่า ระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจสูง

ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรมีค่าน้อยกว่า 1 หมายความว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรจะเปลี่ยนแปลงไปด้วยโดยอัตโนมัติและเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่น้อยกว่าการเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ซึ่งแสดงว่า ระบบภาษีอากรที่ทำการศึกษามีความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจต่ำ

ความยืดหยุ่นของภาษี (Tax Elasticity)

ในการศึกษาครั้งนี้ สมการภาษีสรรพสามิต ที่ใช้ในการประมาณค่าความยืดหยุ่น แสดงได้โดยการหาความสัมพันธ์ระหว่างรายได้จากภาษีสรรพสามิตรวม กับผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) ผลคูณระหว่างค่าสัมประสิทธิ์ของรายได้จากภาษีสรรพสามิตรวม เมื่อจัดผลของมาตรการภาษีออกแล้ว กับค่าของสัมประสิทธิ์ของ GPP คือ ค่าความยืดหยุ่นของภาษีสรรพสามิตที่ได้

แสดงได้โดยให้ภาษีสรรพสามิตแต่ละประเภทที่ทำการศึกษาเป็นตัวแปรตาม ขึ้นอยู่กับผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) ซึ่งเป็นตัวแปรอิสระในรูปของ Double logarithmic Function แล้วเติมตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) เข้าไปในสมการ โดยถ้าปีใดมีการใช้มาตรการทางภาษีโดยจงใจสำหรับปีภาษีนั้น ก็ให้ตัวแปรหุ่นในสมการของภาษีนี้นั้นสำหรับปีนั้นมีค่าเท่ากับ 1 แต่ถ้าปีใดไม่มีการใช้มาตรการทางภาษีโดยจงใจ ก็ให้ตัวแปรหุ่นในสมการของภาษีนี้นั้นมีค่าเท่ากับ 0 ความสัมพันธ์ระหว่างรายได้จากภาษีสรรพสามิตและผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด (GPP) จะเป็นดังนี้

สมการค่าความยืดหยุ่น

$$\ln T_2 = a_{2T} + b_{2T} \ln GPP + t_{2T} D_i \dots\dots\dots(6)$$

$$\ln L_2 = a_{2L} + b_{2L} \ln GPP + t_{2L} D_i \dots\dots\dots(7)$$

$$\ln C_2 = a_{2C} + b_{2C} \ln GPP + t_{2C} D_i \dots\dots\dots(8)$$

$$\ln B_2 = a_{2B} + b_{2B} \ln GPP + t_{2B} D_i \dots\dots\dots(9)$$

$$\ln G_2 = a_{2G} + b_{2G} \ln GPP + t_{2G} D_i \dots\dots\dots(10)$$

โดย T_2 = รายได้จากภาษีสรรพสามิตรวมของ 9 จังหวัดภาคเหนือ

L_2 = รายได้จากภาษีสุราและเงินผลประโยชน์

C_2 = รายได้จากภาษียาสูบ

B_2 = รายได้จากภาษีเครื่องดื่ม

G_2 = รายได้จากภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

$a_{2T}, a_{2L}, a_{2C}, a_{2B}, a_{2G}$ = ค่าคงที่

GPP = ผลิตภัณฑ์มวลรวมรายจังหวัด

b_{2T} = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีสรรพสามิตรวม 9 จังหวัด

b_{2L} = ค่าความยืดหยุ่นของภาษีสุราและเงินผลประโยชน์

b_{2C}	=	ค่าความยืดหยุ่นของภาษียาสูบ
b_{2B}	=	ค่าความยืดหยุ่นของภาษีเครื่องดื่ม
b_{2G}	=	ค่าความยืดหยุ่นของภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน
$t_{2T}, t_{2L}, t_{2C}, t_{2B}, t_{2G}$	=	ค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรหุ่น
D_i	=	ตัวแปรหุ่น
		$D_i = 0$ คือ ปีที่ไม่มีการใช้มาตรการภาษีโดยจงใจ
		$D_i = 1$ คือ ปีที่มีการใช้มาตรการภาษีโดยจงใจ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
 Copyright© by Chiang Mai University
 All rights reserved