

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

บทสรุป

จากที่ผู้ศึกษาได้กำหนดสภาพปัญหา ของการศึกษาโดยที่ผู้ศึกษาได้ทำการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ซึ่งได้ผลการศึกษาโดยผู้ศึกษาขอสรุปตามประเด็น ดังนี้

ปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550 ปัญหาในการจัดเก็บภาษีของไทย ตาม รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย กฎหมายรัฐธรรมนูญยังคง มี มาตรการไม่เพียงพอ ในการวางมาตรการ จัดเก็บภาษีเพราะเพียงแต่กำหนดไว้ว่าบุคคลที่สัญชาติ ไทยต้องเสียภาษีให้กับประเทศไทยนั้นมีข้อดีเพียงว่า ซึ่งทำให้คนไทยใช้ ช่องโหว่ ของกฎหมายมา กระทำการ หลบเลี่ยงภาษีโดยไม่เสีย เป็นระบบการจัดเก็บภาษีตามหลักสัญชาติเท่านั้น ไม่อาจที่จะ เชื่อมโยงบทบัญญัติกฎหมายอื่นที่ใช้หลักถิ่นที่อยู่และหลักแหล่งเงินได้เพราะ เจตนารมณ์ของ รัฐธรรมนูญมุ่งจัดเก็บภาษีเพียงหลักสัญชาติหลักเดียวก็เท่ากับว่าบุคคล ที่มีสัญชาติไทยต้องเสียภาษี นั้นเอง

ปัญหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในต่างประเทศตามประมวลรัษฎากร มาตรา 41 มีบทบัญญัติในการจัดเก็บเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งรัฐบาลเป็นผู้จัดเก็บเงินได้ดังกล่าว โดยการเก็บภาษีเงินได้ดังกล่าวได้ใช้ ตาม หลักแหล่งของถิ่นที่อยู่ของบุคคลนั้นเป็นเกณฑ์ ในการ เรียกเก็บภาษี ปัญหาเกิดจากการจัดเก็บตามหลักแหล่งที่ถิ่นที่อยู่ ซึ่งการจัดเก็บตาม ถิ่นที่อยู่ พิจารณา จากแหล่งที่มาของเงินเป็นสำคัญ โดยไม่มีการ คำนึงถึง คนสัญชาติใดเข้ามาลงทุนใน ประเทศไทย แล้วต้องมีการเสียภาษี เป็นไปตามหลักทั่วไป ในการจัดเก็บภาษี อากรโดยกำหนดไว้ว่า ภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา เป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ของผู้มี เงินได้ที่เป็นบุคคลธรรมดาและหน่วยงาน ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยจัดเก็บจากเงินได้พึงประเมินทุกประเภท เว้นแต่จะมีกฎหมายกำหนด ยกเว้นไว้เป็นกรณีพิเศษ โดยแบ่งที่มาของเงินได้ออกเป็น 3 กรณีคือ 1. เงินได้เนื่องจากหน้าที่งานที่ ทำ 2. เงินได้เนื่องจากกิจการที่ทำ และ 3. เงินได้เนื่องจากทรัพย์สิน ส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานเงินได้พึงประเมิน ทั้งจากแหล่งเงินได้ในประเทศ และแหล่งเงินได้ใน ต่างประเทศ โดยนำมาบัญญัติเป็นกฎหมายมาตรา 41 แห่งประมวลรัษฎากร อันถือเป็นหลักการของ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นอกจากนั้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นภาษีทางตรง (Direct tax) ซึ่งผู้

มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับ ภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไว้เองทั้งสิ้น ไม่สามารถผลักภาระภาษีไปยังบุคคลอื่น ดังจะเห็นได้จากการที่กฎหมายบัญญัติให้นำค่า ภาษีเงินได้ที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทน ให้มารวมเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามบทบัญญัติมาตรา 39 มาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกรมสรรพากรได้วางแนวทางปฏิบัติไว้ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป .7/2528 นอกจากนี้ ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรตามมาตรา 43 มาตรา 44 มาตรา 45 และมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบมาตรา 5 มาตรา 6 มาตรา 7 และมาตรา 8 และมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 11) พ.ศ.2502 ยังกำหนดห้ามมิให้นำค่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณเงินได้สุทธิเพื่อเสีย ภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดา อันเป็นผลเนื่องมาจากการเป็นภาษีทางตรงนั่นเอง และในกรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นภาษีอากรประเมินตามบทบัญญัติมาตรา 14 ประกอบมาตรา 38 แห่งประมวลรัษฎากร

ภาษีอากรประเมิน หมายถึง ภาษีอากรประเภทที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ต้องเสียภาษีหรือผู้ นำส่งภาษีมียหน้าที่ยื่นรายการประเมินตนเอง ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และภายใน กำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด เพื่อแสดงว่ามีรายได้หรือรายรับที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีเป็น จำนวนเท่าใด คิดเป็นจำนวนเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งเท่าใด และให้เจ้าพนักงานมีอำนาจ ประเมินเป็นผู้มีอำนาจหน้าที่ในการประเมินความถูกต้องของจำนวนภาษีอากรที่ต้องเสียหรือนำส่ง และการปฏิบัติหน้าที่ทางภาษีอากรของต้องเสียภาษีหรือผู้นำส่งภาษี เพื่ออำนวยความสะดวก ความเป็นธรรมในการเสียภาษีอากร

หลักการจัดเก็บภาษีในต่างประเทศ บุคคลใดก็ตาม ไม่ว่าจะเป็นชาวไทยหรือชาวต่างชาติ หากมีเงินได้จากแหล่งเงินได้ ผู้มีเงินได้นั้นต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในป ระเทศไทย ไม่ว่า เงินได้นั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศ และจะได้อาศัยอยู่ในประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม กฎหมาย บังคับให้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ที่เกิดขึ้นนั้น หลักถิ่นที่อยู่ จะเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อครบเงื่อนไข 3 ข้อ คือ

1. ผู้มีเงินได้มีเงินได้จากงานที่ทำในต่างประเทศหรือจากกิจการ ที่ทำในต่างประเทศ หรือ จากทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ
2. ได้นำเงินได้ที่เกิดขึ้นในต่างประเทศเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีนั้น และ
3. ผู้มีเงินได้นั้นอยู่อาศัยในประเทศไทยถึง 180 วัน

ไม่ว่าจะเป็นชาวไทยหรือชาวต่างชาติก็ตาม หากมีเงินได้ที่เกิดขึ้นในต่างประเทศ โดยได้นำเงินได้ที่เกิดขึ้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีนั้น และได้อาศัยอยู่ในเมืองไทยถึง 180 วัน ก็ต้อง นำเงินนั้นมาเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามปกติ กรณีที่ไม่ครบเงื่อนไขทั้ง 3 ข้อที่กล่าวมา ผู้มีเงิน

ได้นั้นก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่อย่างใด ได้มีผู้จ่ายเงินได้ในประเทศไทยเป็น จำนวนมาก เมื่อจ่ายเงินได้ ให้ชาวต่างชาติ เข้าใจผิดคิดว่าชาวต่างชาติที่อาศัยอยู่ในประเทศไทยไม่ถึง 180 วัน ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ซึ่งแท้จริงแล้วถ้าเป็นกรณีแหล่งเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศไทย ชาวต่างชาติผู้รับเงินได้จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย เว้นแต่จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามอนุสัญญาภาษีซ้อนที่ประเทศไทยได้ทำไว้กับประเทศที่มีเงินได้ มีถิ่นที่อยู่เท่านั้น ผู้มีเงินได้ที่มิหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือผู้จ่ายเงินได้ ให้แก่ชาวต่างชาติที่มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย คงนำไปใช้ประโยชน์เพื่อจะได้ปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง

ข้อเสนอแนะ

การที่ผู้ศึกษา ได้ศึกษาเรื่องการเก็บภาษีดังที่กล่าวมาแล้ว เห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษี มีปัญหาอยู่เป็นอย่างมาก ไม่ว่าจะเป็นตามแหล่ง ถิ่นที่อยู่ แหล่งเงินได้ และตลอดจนปัญหาเกี่ยวกับอนุสัญญาภาษีซ้อน ซึ่งเป็นปัญหาที่ใหญ่ จึงต้องมีการแก้ไขที่ ปัญหาในเรื่องการจัดเก็บภาษี ตามถิ่นที่อยู่ ยังขาดการครอบคลุม ที่จะทำให้การเก็บภาษีมีประสิทธิภาพเพียงพอ จึง ทำให้การบังคับใช้กฎหมายต้องอาศัยการตีความเป็นแนวปฏิบัติและยังมีผลต่อ อนุสัญญาภาษีซ้อนอีกด้วย ผู้ ศึกษาเห็นแล้วว่า ควรมีการแก้ไขในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามหลักถิ่นที่อยู่ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น มีเหตุผลและข้อเสนอแนะ ดังนี้

ผู้ศึกษาเห็นว่ากรณีดังกล่าว แม้จะได้กำหนดไว้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรา 41 ก็ตามแต่ประเภทของเงินได้พึงประเมินที่เกิดขึ้น ต้องอาศัย หลักเกณฑ์ ที่กำหนดในมาตรา 40 โดยควรมีการจำแนกประเภท ที่จะต้องเสียภาษี เชื่อมโยงกัน กล่าวคือ ต้องสอดคล้องกับนโยบายในการจัดเก็บภาษีของรัฐด้วย ซึ่งถ้ารัฐต้องการที่จะให้มีการ จ้างแรงงานระหว่างประเทศเพิ่มมากขึ้น ก็ให้มีการเครดิตภาษี ในเงินได้ประเภทจ้างแรงงาน ตามมาตรา 40 (1) เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการจ้างแรงงานระหว่างประเทศเพิ่มมากขึ้น โดยกำหนดเป็นกรอบ ระยะเวลา ตามนโยบายแต่ละช่วงของรัฐ โดยอาจกำหนดระยะเวลา ตามพระราชกฤษฎีกา หรือ กฎกระทรวง เพื่อให้มีการเปลี่ยนแปลงได้ง่ายขึ้น แต่ถ้าเมื่อใดรัฐต้องการที่จะส่งเสริม ให้มีการลงทุนในกรณีอื่น เช่น ต้องการที่จะพัฒนาประเทศ ในโครงการขนาดใหญ่ ก็ควรให้มีการเครดิตภาษีได้ ในกรณีตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 40 (8) คือ ส่งเสริมให้นักลงทุนจากต่างประเทศเข้าก่อสร้างโครงการขนาดใหญ่ เช่น โครงการทางด่วน โครงการรถไฟฟ้าความเร็วสูง เป็นต้น ดังนั้นกลไกในการพัฒนาประเทศของรัฐสิ่งสำคัญก็คือ กลไกในด้านภาษีอากร ที่จะทำให้ประเทศพัฒนาไปในทิศทางใด โดยเฉพาะกลไกที่สำคัญตามที่

กำหนดไว้ในมาตรา 41 อันเป็นแหล่งทุน ระหว่างประเทศที่จะดึงระบบการเงินเข้ามา ดังนั้น ถ้า มาตรา 41 ที่บัญญัติอยู่ในปัจจุบัน แทนที่จะเป็นเครื่องมือให้กับรัฐ ในการดำเนินการดึงดูดเงินทุน ระหว่างประเทศกลับเป็นอุปสรรคที่ยิ่งใหญ่ต่อการพัฒนาประเทศ อย่างใหญ่หลวงในปัญหาที่ผู้ ศึกษาเห็นว่า ถ้าจะยกเลิกมาตรา 41 ย่อมมิใช่หนทางที่จะแก้ไขปัญหาข้างต้นเพราะแนวคิดที่กำหนด ไว้ในมาตรา 41 เป็นเรื่องดีเพราะถ้ายกเลิกมาตรา 41 ย่อมไม่มีหลักเกณฑ์อื่นใดที่จะดึงดูดให้เงินทุน ต่างประเทศเข้ามาได้ ต่างผู้ศึกษาเห็นว่าควรมีการแก้ไข ในบางประเด็น เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบาย ของรัฐบาลในการที่จะเป็นเครื่องมือจัดเก็บภาษี โดยเพิ่มเติมหลักสัญญาชาติ เข้าไปในมาตรา 41 ด้วย เพื่อให้สอดคล้องรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550 มาตรา 73 บุคคลที่มีสัญชาติไทย ต้องภาษีให้กับประเทศไทย แม้ประเทศไทยจะได้ทำสนธิสัญญาภาษีซ้อนกับรัฐแหล่งเงินได้ก็ ตาม เพราะ การที่รัฐบาลมีอำนาจในการทำสนธิสัญญาภาษีซ้อนก็ตาม แต่เมื่อมีการอนุวัติตามสนธิสัญญา ภาษีซ้อนแล้ว ก็ป็นเพียงกฎหมายระดับพระราชบัญญัติ ไม่อาจที่จะอนุวัติตามให้ศักดิ์เทียบเท่า กับ รัฐธรรมนูญได้ ดังนั้นจึงต้องอาศัยรัฐธรรมนูญในการจัดเก็บภาษีด้วย จะอาศัย เพียงประมวล รัชฎากรหรือสนธิสัญญาภาษีซ้อน โดยไม่เชื่อมโยงกับรัฐธรรมนูญย่อมไม่อาจจะทำได้