บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการยินยอมจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตปทุมวัน กรุงเทพมหานคร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการยินยอมจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ในเขตปทุมวัน กรุงเทพมหานคร โดยผู้วิจัยได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อทำการวิเคราะห์ และเรียบเรียงรายละเอียด ซึ่งสามารถนำเสนอตามลำดับ ดังนี้

ตอนที่ 1 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม
ตอนที่ 2 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีอากร
ตอนที่ 3 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจด้านภาษีอากร
ตอนที่ 4 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร
ตอนที่ 5 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับความเป็นธรรมของระบบภาษีอากร
ตอนที่ 6 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับความรุนแรงของบทลงโทษทางภาษีอากร
ตอนที่ 7 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินภาษีของภาครัฐ
ตอนที่ 8 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับจริยธรรมของผู้มีหน้าที่เสียภาษี
ตอนที่ 9 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับการยินยอมจ่ายภาษี
ตอนที่ 10 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ตอนที่ 1 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับผู้ประกอบการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

1. **ความหมายของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs)**

พรนพ พุกกะพันธุ์ (2544) ได้ให้ความหมายไว้ว่า วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หมายถึง วิสาหกิจการผลิตหรือโรงงานผลิตสินค้าที่มีทุนจดทะเบียนหรือลงทุนซื้อเครื่องจักรอุปกรณ์ต่างๆ ต่ำกว่า 200 ล้านบาท ถ้าเป็นภาคบริการเงินทุนต่ำกว่า 200 ล้านบาท แต่ถ้าเป็นภาคการค้าส่งเงินลงทุนต่ำกว่า 100 ล้านบาท ถ้าเป็นกิจการค้าปลีกเงินลงทุนต่ำกว่า 60 ล้านบาท

กตัญญู หิรัญญสมบูรณ์ (2549) ได้ให้ความหมายไว้ว่า วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หมายถึง ธุรกิจที่เจ้าของเงินทุนและเจ้าของธุรกิจเป็นบุคคลเดียวกันมีการบริหารงานเป็นอิสระส่วนใหญ่เจ้าของกิจการและพนักงานอาศัยอยู่ในท้องถิ่นและเมื่อเปรียบเปรียบจำนวนพนักงานยอดขายหรือสินทรัพย์ที่มีมูลค่าจะมีจำนวนน้อยกว่าธุรกิจประเภทเดียวกันที่มีขนาดใหญ่บางครั้งจะมีการดำเนินกิจการกระทำในท้องถิ่นที่กิจการตั้งอยู่

ทั้งนี้ สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว.) (2554) ให้คำจำกัดความของคำว่า “วิสาหกิจ” หรือ “ Enterprise” มีความหมายครอบคลุมกลุ่มประเภทกิจการ 3 กลุ่มใหญ่ๆ คือ การผลิต (Manufacturing Sector) การค้า (Trading Sector) และการบริการ (Services Sector)

ส่วนคำว่า "วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม" หรือ SMEs ย่อมาจาก Small and Medium Enterprises โดยสามารถอธิบายในแต่ละประเภทกิจการได้ดังนี้

1. กิจการการผลิต (Production Sector) ครอบคลุมการผลิตในภาคเกษตรกรรม (Agricultural Processing) ภาคอุตสาหกรรม (Manufacturing) และเหมืองแร่ (Mining) หมายความครอบคลุมถึง การผลิตที่เป็นลักษณะของการประกอบการอุตสาหกรรมทุกประเภท โดยความหมายที่เป็นสากลของการผลิตก็คือ การเปลี่ยนรูปวัตถุให้เป็นผลิตภัณฑ์ชนิดใหม่ด้วยเครื่องจักรกล หรือเคมีภัณฑ์ โดยไม่คำนึงว่างานนั้นทำโดยเครื่องจักรหรือด้วยมือ ทั้งนี้กิจการผลิตสินค้าในที่นี้รวมถึงการแปรรูปผลิตผลการเกษตรอย่างง่ายที่มีลักษณะเป็นการอุตสาหกรรม การผลิตที่มีลักษณะเป็นวิสาหกิจชุมชน และการผลิตที่เป็นการประกอบอุตสาหกรรมในครัวเรือนด้วย

2. กิจการการค้า (Trading Sector) ครอบคลุมการค้าส่ง (Wholesale) และการค้าปลีก (Retail) รวมทั้งหมายความครอบคลุมถึง การศึกษา การสุขภาพ การบันเทิง การขนส่ง การก่อสร้าง และอสังหาริมทรัพย์ การโรงแรมและหอพัก การภัตตาคาร การขายอาหาร การขายเครื่องดื่มของภัตตาคารและร้านอาหาร การให้บริการเช่าสิ่งบันเทิงและการพักผ่อนหย่อนใจ การให้บริการส่วนบุคคล บริการในครัวเรือน บริการที่ให้กับธุรกิจ การซ่อมแซมทุกชนิด และการท่องเที่ยวและธุรกิจที่เกี่ยวเนื่องกับการท่องเที่ยว

3. กิจการบริการ (Service Sector) หมายถึง การให้บริการเกี่ยวกับการค้า โดยที่การค้าส่ง หมายถึง การขายสินค้าใหม่และสินค้าใช้แล้วให้แก่ ผู้ค้าปลีก ผู้ใช้ในงานอุตสาหกรรม งานพาณิชยกรรม สถาบัน ผู้ใช้ในงานวิชาชีพ และรวมทั้งการขายให้แก่ผู้ค้าส่งด้วยกันเอง ส่วนการค้าปลีก หมายถึง การขายโดยไม่มีการเปลี่ยนรูปสินค้าทั้งสินค้าใหม่และสินค้าใช้แล้วให้กับประชาชนทั่วไปเพื่อการบริโภค หรือการใช้ประโยชน์เฉพาะส่วนบุคคลในครัวเรือน การค้าในที่นี้มีความหมายรวมถึง การเป็นนายหน้าหรือตัวแทนการซื้อขาย สถานีบริการน้ำมัน และสหกรณ์ผู้บริโภค

นอกจากนี้แล้ว ธนาคารแห่งประเทศไทยได้กำหนดคำนิยามหรือความหมายของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมโดยกำหนดมูลค่าขั้นสูงของสินทรัพย์ถาวรรวมค่าที่ดินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมสำหรับกิจการแต่ละประเภทดังนี้ (ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2557)

ตารางที่ 2.1 ประเภทและขนาดของกิจการจำแนกโดยมูลค่าขั้นสูงของสินทรัพย์ถาวรรวมค่าที่ดิน

ประเภทของกิจการ	ขนาดกลาง	ขนาดย่อม
กิจการการผลิต	ไม่เกิน 200 ล้านบาท	ไม่เกิน 50 ล้านบาท
กิจการบริการ	ไม่เกิน 200 ล้านบาท	ไม่เกิน 50 ล้านบาท
กิจการการค้า		
- ค้าส่ง	ไม่เกิน 100 ล้านบาท	ไม่เกิน 50 ล้านบาท
- ค้าปลีก	ไม่เกิน 60 ล้านบาท	ไม่เกิน 30 ล้านบาท

ส่วนลักษณะขนาดของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม กำหนดจากจำนวน การจ้างงาน สำหรับกิจการแต่ละประเภท ดังนี้

ตารางที่ 2.2 ประเภทและขนาดของกิจการจำแนกโดยการจ้างงาน

ประเภทของกิจการ	ขนาดกลาง	ขนาดย่อม
กิจการการผลิต	ไม่เกิน 200 คน	ไม่เกิน 50 คน
กิจการบริการ	ไม่เกิน 200 คน	ไม่เกิน 50 คน
กิจการการค้า		
- ค้าส่ง	ไม่เกิน 50 คน	ไม่เกิน 25 คน
- ค้าปลีก	ไม่เกิน 30 คน	ไม่เกิน 15 คน

ในกรณีที่จำนวนการจ้างงานของกิจการใดเข้าลักษณะของวิสาหกิจขนาดย่อมแต่มูลค่าสินทรัพย์ถาวรเข้าลักษณะของวิสาหกิจขนาดกลางหรือมีจำนวนการจ้างงานเข้าลักษณะของวิสาหกิจขนาดกลาง แต่มูลค่าสินทรัพย์ถาวรเข้าลักษณะของวิสาหกิจขนาดย่อม ให้ถือจำนวนการจ้างงานหรือมูลค่าสินทรัพย์ถาวรที่น้อยกว่าเป็นเกณฑ์การพิจารณา (กรมสรรพากร, 2559)

ลักษณะ SMEs ที่กรมสรรพากรอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากรออกกฎหมาย เพื่อสนับสนุนส่งเสริมให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยมีหลักเกณฑ์ลักษณะใด ลักษณะหนึ่ง ดังนี้

1) การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจะกำหนดหลักเกณฑ์ธุรกิจ SMEs ลักษณะใดลักษณะหนึ่งในการให้สิทธิประโยชน์นั้น ๆ เช่น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้จากการขายสินค้าและให้บริการไม่เกิน 30 ล้านบาทต่อรอบระยะเวลาบัญชี จะได้สิทธิประโยชน์ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิ 300,000 บาทแรก หรือบริษัทฯ ที่มีแรงงานไม่เกิน 200 คน จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคา ในอัตราเร่ง เป็นต้น

2) รายได้จากการขายสินค้าและให้บริการไม่เกิน 30 ล้านบาทต่อรอบระยะเวลาบัญชี มีผลบังคับใช้ในรอบระยะเวลาบัญชี ปี 2555

2. จุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรค ของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย

จากการประเมินสถานการณ์วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย และการวิเคราะห์ SWOT Analysis ของสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว.) พบว่าวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทยมีเรื่องให้ต้องขบคิด เพื่อการพัฒนาและปรับปรุงอีกมากมาย ดังนี้ (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม,2558)

2.1 จุดแข็ง (Strengths)

1) มีความยืดหยุ่น คล่องตัว ปรับตัวได้ดีตามสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ

2) มีความคิดสร้างสรรค์และองค์ความรู้เฉพาะด้าน ใช้เงินทุนไม่สูงนัก ทำให้เข้าสู่ธุรกิจได้ง่าย

3) ผลิตสินค้าและบริการที่ตอบสนองความต้องการของกลุ่มลูกค้าเป้าหมายและลูกค้าเฉพาะกลุ่ม (Niche Market) ได้อย่างรวดเร็วมีประสิทธิภาพด้วยต้นทุนที่ต่ำกว่า และคล่องตัวกว่าธุรกิจขนาดใหญ่

2.2 จุดอ่อน (Weaknesses)

1) ขาดทักษะพื้นฐานของความเป็นผู้ประกอบการและขาดความรู้เบื้องต้นที่เพียงพอต่อการทำธุรกิจ ทำให้ประสบปัญหาในช่วงเริ่มต้นธุรกิจได้ง่าย

2) ขาดการนำเทคโนโลยีและนวัตกรรมมาใช้ในการดำเนินธุรกิจ เน้นการใช้แรงงานเป็นปัจจัยการผลิตหลัก ส่งผลให้ผลิตภาพแรงงานต่ำ สินค้า/บริการไม่มีมูลค่าเพิ่ม ไม่มีศักยภาพเพียงพอต่อการแข่งขันในตลาดโลก

3) ขาดความสามารถในการประกอบธุรกิจระหว่างประเทศ ทั้งในการทำตลาดต่างประเทศ การเจรจาธุรกิจที่เป็นสากล ส่วนหนึ่งมาจากข้อจำกัดด้านภาษา และขาดข้อมูลการตลาดเชิงลึก

4) ดำเนินธุรกิจแบบครอบครัว ขาดมาตรฐานการบริหารจัดการธุรกิจที่มีมาตรฐานและเป็นระบบ ทำให้การประกอบการไม่มีประสิทธิภาพ ส่งผลต่อการเติบโตของ SME ในระยะยาว

5) ส่วนใหญ่เป็นธุรกิจแบบ “เจ้าของรายเดียว” ไม่มีการจ้างงาน หรือจ้างงานน้อย ทำให้เจ้าของธุรกิจไม่มีเวลาเพียงพอในการพัฒนากิจการ หรือศึกษากฎระเบียบต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจของตัวเอง

6) ส่วนใหญ่ทำธุรกิจโดยลำพัง ขาดการสร้างพันธมิตรทางธุรกิจ ขาดการรวมกลุ่มที่เข้มแข็ง หรือไม่ได้เป็นสมาชิกของกลุ่มชมรม หรือสมาคมการค้า

2.3 โอกาส (Opportunities)

1) รูปแบบการประกอบธุรกิจ โดยเฉพาะภาคการผลิต ที่กระบวนการทางธุรกิจมุ่งไปสู่การดำเนินงานในรูปแบบห่วงโซ่อุปทาน (Supply Chain) กันมากขึ้น มีการขยายห่วงโซ่อุปทานออกไปในระดับภูมิภาคและระดับโลก สร้างโอกาสให้ SME ที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้ให้บริการ ที่สามารถเข้าสู่ห่วงโซ่อุปทานได้ก็สามารถเติบโตได้

2) การรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจและการเชื่อมโยงทางเศรษฐกิจของประเทศต่างๆ มีระดับการเชื่อมโยงกันมากขึ้น ทำให้ SME มีโอกาสในการทำธุรกิจที่หลากหลายและกว้างไกลมากขึ้น

3) การเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศเพื่อนบ้าน ช่วยขยายโอกาสทางการค้าและการลงทุนให้กับ SME รวมถึงช่วยขยายฐานตลาดให้กว้างขึ้นด้วย

4) ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศสนับสนุนให้การรับรู้ข้อมูลข่าวสาร และความรู้ต่างๆ เป็นไปได้อย่างรวดเร็ว เป็นช่องทางการตลาดสำหรับ SME ที่มีประสิทธิภาพ เพราะสามารถเข้าถึงลูกค้าได้ทั่วโลก

5) รัฐบาลให้ความสำคัญกับการส่งเสริมและพัฒนา SME โดยยกให้เป็นวาระแห่งชาติที่ทุกหน่วยงานต้องให้ความสำคัญเป็นลำดับต้นๆ

6) แนวโน้มและกระแสใหม่ๆ ในสังคมโลก เช่น สังคมผู้สูงวัย การขยายตัวของสังคมเมืองและคนชั้นกลาง ความตื่นตัวด้านสุขภาพและสิ่งแวดล้อมบทบาทสตรีที่เพิ่มขึ้น ตลอดจนรูปแบบ

การใช้ชีวิตและสังคมในยุคดิจิทัลล้วนแล้วแต่สร้างโอกาสใหม่ๆ ในการทำธุรกิจของ SME เพื่อตอบสนองความต้องการเฉพาะกลุ่มลูกค้าได้มากขึ้น

7) ธุรกิจออนไลน์ (E-Commerce) และธุรกิจบนอุปกรณ์พกพา (M-Commerce) มีบทบาทมากขึ้นต่อการเติบโตของธุรกิจในอนาคตโดยเฉพาะกลุ่ม SME เพราะถือเป็นช่องทางการตลาดที่ต้นทุนน้อยที่สุดและมีประสิทธิภาพที่สุดในโลกยุคดิจิทัล

8) แนวโน้มของ "Disruptive Technologies" หรือเทคโนโลยีที่พลิกโครงสร้างธุรกิจ อุตสาหกรรม สังคม และพฤติกรรมผู้บริโภค เข้ามามีบทบาทมากขึ้นในระบบเศรษฐกิจ อาทิ อุปกรณ์ฟังเพลง iPod และร้านค้า App Store ของบริษัท Apple ที่ทำให้อุตสาหกรรมเพลงทั่วโลกเปลี่ยนโฉมไปโดยสิ้นเชิง เป็นต้น

2.4 อุปสรรค (Threats)

1) เศรษฐกิจโลกที่มีความผันผวนและการชะลอตัวทางเศรษฐกิจของประเทศมหาอำนาจ ส่งผลต่อการส่งออกโดยรวมและของ SME โดยตรง

2) การเปิดเสรีทางการค้า-การลงทุนในสินค้าและบริการต่างๆ ทำให้ธุรกิจในประเทศเผชิญกับการแข่งขันที่รุนแรงมากขึ้นจากธุรกิจต่างชาติที่เข้ามาทำธุรกิจในประเทศไทย

3) การเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุ (Aging Society) ของไทย นำไปสู่ปัญหาทั้งเรื่องการขาดแคลนแรงงานที่ทวีความรุนแรงมากขึ้น และต้นทุนค่าแรงที่จะเพิ่มสูงขึ้นในอนาคตอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้

4) กฎระเบียบและวิธีการให้บริการของภาครัฐในบางเรื่อง ยังเป็นภาระสำหรับ SME เนื่องจากใช้เวลามากเกินไป หรือมีค่าใช้จ่ายสูงเกินไป

3. นโยบายและมาตรการที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย

การส่งเสริม SME ในระยะ 5 ปี (พ.ศ. 2560-2564) จะมุ่งเน้นให้ SME สามารถอยู่รอดและเติบโตได้อย่างแข็งแกร่งภายใต้บริบทการแข่งขันทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว SME ไทยจะต้องมีความรู้ มีทักษะในการประกอบธุรกิจ สามารถสรรค์สร้างสินค้า / บริการที่มีคุณภาพ ได้มาตรฐาน มีมูลค่าสูง แข่งขันได้ทั้งตลาดในประเทศและตลาดโลก เพื่อให้ SME ไทยก้าวขึ้นเป็นพลังขับเคลื่อนเศรษฐกิจที่สำคัญของประเทศได้อย่างแท้จริง โดยเป้าหมายสูงสุดของแผนการส่งเสริม SME ฉบับที่ 4 อยู่ที่การเพิ่มสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมของ SME ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของประเทศให้สูงขึ้นเป็นไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ภายในปี 2564 ซึ่งจะเป็นไปได้ก็ต่อเมื่อ SME สามารถเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจได้มากขึ้น มีการลงทุนเพิ่มขึ้น และมีศักยภาพในการแข่งขันทั้งในประเทศและในระดับสากลสูงขึ้น ในการที่จะบรรลุวิสัยทัศน์และเป้าหมายที่วางไว้แผนการส่งเสริม SME ในระยะ 5 ปี (พ.ศ. 2560-2564) จึงกำหนดแนวทางดำเนินงานไว้ 3 ยุทธศาสตร์ดังนี้ (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2558)

ยุทธศาสตร์ที่ 1 ส่งเสริมและพัฒนา SME รายประเด็น เป็นการส่งเสริมและพัฒนา SME ในแต่ละประเด็นที่มีความสำคัญต่อการเติบโตและขีดความสามารถของ SME ทั้งในส่วนการพัฒนา SME ให้มีทักษะความสามารถเพิ่มมากขึ้น และส่วนที่เป็นการพัฒนาระบบนิเวศหรือปัจจัยแวดล้อมที่ช่วยสนับสนุนให้ SME เติบโตและเข้มแข็งได้ประกอบด้วย 4 กลยุทธ์ดังนี้

1) ยกระดับเทคโนโลยีนวัตกรรม และผลิตภาพ

2) ส่งเสริมการเข้าถึงแหล่งเงินทุน

3) ส่งเสริมการเข้าถึงตลาดและการเข้าสู่สากล

4) พัฒนาและส่งเสริมความเป็นผู้ประกอบการ

ยุทธศาสตร์ที่ 2 เสริมสร้างขีดความสามารถ SME เฉพาะกลุ่ม เป็นการส่งเสริมและพัฒนา SME เฉพาะกลุ่ม ซึ่งจะมีสถานการณ์ ปัจจัยแวดล้อม สภาพปัญหา และความต้องการการช่วยเหลือที่แตกต่างกัน จึงจำเป็นต้องกำหนดแนวทางการส่งเสริมและการพัฒนาเฉพาะ (Tailor-Made) สำหรับแต่ละกลุ่ม ประกอบด้วย 3 กลยุทธ์ ดังนี้

1) สร้างผู้ประกอบการใหม่ที่มีมูลค่าสูง (High Value Startup)

2) ส่งเสริมให้มีการรวมกลุ่มและการสร้างเครือข่ายทางธุรกิจของ SME

3) พัฒนาวิสาหกิจฐานรากให้เข้มแข็ง

ยุทธศาสตร์ที่ 3 พัฒนากลไกเพื่อขับเคลื่อนการส่งเสริม SME อย่างเป็นระบบ เป็นการพัฒนาระบบสนับสนุนในรูปแบบต่างๆ เพื่อช่วยให้การส่งเสริมและพัฒนา SME เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเกิดประสิทธิผลมากขึ้น ประกอบด้วย 2 กลยุทธ์ ดังนี้

1) พัฒนาเครื่องมือการส่งเสริม SME ให้มีประสิทธิภาพ

2) ทบทวน ปรับปรุงกฎหมาย กฎ ระเบียบ สิทธิประโยชน์เพื่อเอื้อและลดอุปสรรคต่อการดำเนินธุรกิจของ SME

ตอนที่ 2 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีอากร

ความหมายของภาษีอากร

ชัยรัตน์ เอี่ยมกุลวัฒน์ (2558) ได้อธิบายว่า ภาษี คือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากประชาชนเพื่อนำไปใช้สร้างประโยชน์เพื่อส่วนรวมโดยไม่ได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษีหรือภาษีอากรคือเงินได้หรือทรัพยากรของภาคเอกชนเคลื่อนย้ายไปให้ภาครัฐบาลซึ่งไม่ใช่เงินกู้ยืมหรือขายสินค้าหรือให้บริการในราคาทุนของรัฐ

ดลยา ไชยวงศ์ (2554) ได้กล่าวว่า ความหมายของภาษีอากร แบ่งได้เป็น 2 แนว โดยแนวที่หนึ่ง ภาษีอากร คือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎร และนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม โดยมิได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแต่ผู้เสียภาษีอากร และแนวที่สอง อธิบายว่า ภาษีอากรคือเงินได้หรือทรัพยากรที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล แต่ไม่รวมถึงการกู้ยืมหรือขายสินค้า หรือให้บริการในราคาทุนโดยรัฐบาล

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล (2547) ได้อธิบายว่า ภาษีอากร คือ เงินที่รัฐบาลบังคับเก็บจากประชาชนและนำไปใช้เพื่อประโยชน์โดยส่วนรวมโดยไม่ได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษีอากร ภาษีอากรคือเงินได้หรือทรัพยากรที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาลแต่ไม่รวมถึงการกู้ยืมหรือขายสินค้าหรือให้บริการในราคาทุนโดยรัฐบาล ภาษีเป็นการแบ่งภาระสาธารณะระหว่างประชาชนและจำกัดสิทธิในทรัพย์สินของประชาชนซึ่งการแบ่งสรรภาระสาธารณะระหว่างปัจเจกชนจำต้องให้ความสำคัญกับความเป็นมนุษย์เป็นอันดับแรกเพราะภาษีเกี่ยวข้องกับทุกคนในลักษณะที่กระทบต่อทรัพย์สินของผู้เสียภาษี การจัดเก็บภาษีทำให้รายได้บุคคลลดลงเนื่องจากต้องแบ่งสรร

รายได้ส่วนหนึ่งเป็นค่าภาษีให้แก่รัฐและเพราะความเป็นมนุษย์นั่นเองที่ทำให้เกิดรายได้จึงต้องได้รับความตกลงยินยอมจากผู้เสียภาษีในการแบ่งสรรภาระสาธารณะนั้นด้วยไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบของความตกลงยินยอมโดยตรงหรือโดยอ้อมก็ตามภาษีจึงมีลักษณะเป็นส่วนแบ่งภาระสาธารณะที่ประชาชนต้องรับผิดชอบตามสัดส่วนและอยู่ในรูปแบบเงินตราโดยรัฐเป็นผู้ใช้อำนาจบังคับจัดเก็บจำนวนภาษีที่ประชาชนผู้เสียภาษีต้องรับภาระนั้นจะเป็นไปตามสัดส่วนของความสามารถในการชำระภาษีของแต่ละบุคคลและวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีก็เพื่อนำเงินตราดังกล่าวไปใช้ในการสาธารณะ

อรัญ ธรรมโน (2548) ได้กล่าวไว้ว่า ภาษีอากรเป็นการจัดเก็บรายได้ของรัฐบาลมีลักษณะสำคัญ 2 ประการ คือ ประการแรกเป็นการบังคับเก็บ และประการที่สอง ไม่มีการให้ผลประโยชน์ตอบแทนโดยตรง

จึงสามารถสรุปความหมายของภาษีอากร ได้ว่า ภาษีอากรเป็นลักษณะการบังคับจัดเก็บจากการที่รัฐเก็บภาษีอากรจากประชาชนโดยอาศัยอำนาจของกฎหมาย โดยเมื่อการจ่ายภาษีนั้นประชาชนผู้ชำระเงิน เมื่อได้ชำระแล้วจะได้รับผลตอบแทนโดยตรงการเก็บภาษีเป็นเรื่องของส่วนรวมประโยชน์ทั้งหมดตกแก่ส่วนรวมมิใช่เพื่อผลประโยชน์ของผู้ใดผู้หนึ่งโดยเฉพาะ และการจัดเก็บภาษีนั้นเป็นการจัดเก็บถาวรต่อเนื่องผู้เสียภาษีจะชำระภาษีให้แก่รัฐทุกปีภาษีที่กำหนด โดยไม่สามารถจะเรียกคืนภาษีที่ชำระไปได้

วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี

การเก็บภาษีอากร นอกจากมีวัตถุประสงค์ในการหารายได้เพื่อให้พอกับค่าใช้จ่ายของรัฐบาลแล้ว ในปัจจุบันภาษีอากรยังเป็นเครื่องมือสำคัญของรัฐบาลในการกระจายรายได้ ส่งเสริมความเจริญเติบโตธุรกิจการค้า รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ช่วยควบคุมการบริโภคของประชาชน หรือเพื่อสนองนโยบายบางประการของรัฐบาล (เช่น การศึกษา การสวัสดิการสังคม นโยบายประชากร) จึงกล่าวได้ว่าวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีนั้นมีหลายประการ ดังนี้ (มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2553)

1) เพื่อเป็นรายได้ของรัฐบาล รายได้ของรัฐบาลนั้นอาจแบ่งออกเป็นรายได้จากภาษีอากรและรายได้ที่ไม่ใช่ภาษีอากร ดังนี้

- รายได้จากภาษีอากร แบ่งออกเป็นรายได้จากภาษีอากรทั่วไปซึ่งรัฐบาลสามารถนำไปใช้ในกิจการใดก็ได้ และรายได้จากภาษีอากรที่จัดเก็บตามวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างซึ่งรัฐจะนำไปใช้ในกิจการอื่นมิได้นอกจากตามที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น
- รายได้ที่มิใช้ภาษีอากร ได้แก่ รายได้จากการประกอบธุรกิจของรัฐบาลเองการก่อหนี้สาธารณะ การบังคับกู้ยืมจากประชาชนในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลนั้น ตัวแปรที่สำคัญที่จะกำหนดความมากน้อยของจำนวนเงินภาษีอากรที่จัดเก็บได้ ได้แก่ ความพยายามในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลเอง และความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนเป็นสำคัญ

2) เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ รัฐบาลสามารถใช้ระบบภาษีอากรควบคุมการบริโภค การผลิต หรือวิธีการดำเนินการทางธุรกิจบางชนิด มิให้ก่อให้เกิดผลเสียต่อเศรษฐกิจส่วนรวมได้ เช่น ไม่ต้องให้ประชาชนบริโภคสุรา บุหรี่ หรือสินค้าฟุ่มเฟือยต่างๆ ก็เก็บภาษี

สินค้าเหล่านี้ในราคาที่สูงๆ หรือไม่เก็บอุปกรณ์การศึกษาต่างๆ เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนได้รับการศึกษาอย่างทั่วถึง หรือเก็บภาษีอากรที่มีความจำเป็นในอัตราต่ำเป็นต้น

3) เพื่อการกระจายรายได้และทรัพย์สินอย่างเป็นธรรม การดำเนินการให้มีการกระจายรายได้ของบุคคลในสังคมอย่างเท่าเทียมกันเป็นหน้าที่สำคัญอย่างหนึ่งของรัฐบาล ความแตกต่างของรายได้ของบุคคลและครอบครัวในสังคมนั้นอาจก่อให้เกิดปัญหาต่อสภาวะเศรษฐกิจของประเทศ เนื่องจากเป็นการรวมเอาความร่ำรวยไว้ ณ จุดใดจุดหนึ่ง เพราะผู้มีรายได้สูงจะใช้จ่ายเงินในสัดส่วนที่น้อยเมื่อเทียบกับรายได้ของเขา ซึ่งเป็นหน้าที่ของรัฐที่จะดำเนินการเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ นอกจากรัฐบาลจะใช้มาตรการด้ายรายจ่าย เช่น การอุดหนุน การโอนเงินต่างๆ การสร้างงานในชนบท ฯลฯการจัดเก็บภาษีอากรยังเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการกระจายรายได้ด้วย เช่น ใช้วิธีอัตราภาษีก้าวหน้า ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก ภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูงๆ เป็นต้น

4) เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ทั้งด้านราคาสินค้าและการจ้างงานเป็นเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่สำคัญ เช่น การป้องกันภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลก็เพิ่มภาษีต่างๆ ให้สูงขึ้นเพื่อ ลดการใช้จ่ายในยามเศรษฐกิจตกต่ำคนว่างงาน รัฐบาลอาจลดภาษีต่างๆ ลง เพื่อกระตุ้นให้มีการบริโภคและการลงทุนมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้มีการว่างงานมากขึ้น

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งที่บัญญัติไว้ ในประมวลรัษฎากร จัดเก็บจากเงินได้ของบริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีหลักการจัดเก็บที่สำคัญๆ โดยลำดับ ดังนี้

1. **ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล**

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่ง และพาณิชย์ และหมายความรวมถึงนิติบุคคลอื่นๆ ที่ไม่ได้จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ด้วย ดังนี้

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล มีดังนี้

(1) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้แก่

ก. บริษัท จำกัด

ข. บริษัทมหาชน จำกัด

ค. ห้างหุ้นส่วนจำกัด

ง. ห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน

(2) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย ก็ต่อเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง ดังต่อไปนี้

ก. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น เข้ามากระทำกิจการในประเทศไทย (มาตรา 66 วรรคแรก แห่งประมวลรัษฎากร)

ข. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น กระทำกิจการในที่อื่นๆ รวมทั้งในประเทศไทย (มาตรา 66 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร)

ค. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น กระทำกิจการอื่นๆ รวมทั้งในประเทศไทยและกิจการที่กระทำนั้นเป็นกิจการขนส่งระหว่างประเทศ (มาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร)

ง. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70)

จ. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย ตามมาตรา 76 วรรคสอง และมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ได้จำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นที่กันไว้จากกำไร หรือถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย (มาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร)

ฉ. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น มิได้เข้ามาทำกิจการในประเทศไทยโดยตรง หากแต่มีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อ ในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย (มาตรา 76 ทวิ)

(3) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้า หรือหากำไร โดย

ก. รัฐบาลต่างประเทศ

ข. องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ

ค. นิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

(4) กิจการร่วมค้า (Joint Venture) ได้แก่ กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางค้าหรือหากำไร ระหว่างบุคคลดังต่อไปนี้คือ

ก. บริษัทกับบริษัท

ข. บริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ค. ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ง. บริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดา

จ. บริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล

ฉ. บริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนสามัญ

ช. บริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับนิติบุคคลอื่น

(5) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศล

(6) นิติบุคคลที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษาให้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร

2. นิติบุคคลที่ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้

นิติบุคคลอื่นๆ นอกจากที่กล่าวในข้างต้น และเฉพาะที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย เช่น กระทรวง ทบวง กรม องค์การ ของรัฐบาลหรือสหกรณ์ ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด

อย่างไรก็ตาม ยังมีนิติบุคคลอีกบางประเภทที่เข้าลักษณะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร แต่ได้รับการยกเว้นตามบทบัญญัติของกฎหมายต่างๆ ได้แก่

(1) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ตามสัญญาว่าด้วยความร่วมมือทางเศรษฐกิจ หรือทางเทคนิคระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ

(2) บริษัทจำกัดที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

(3) บริษัทจำกัดและนิติบุคคลที่มีสภาพเช่นเดียวกับบริษัทจำกัดซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือกฎหมายต่าง ประเทศได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

(4) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย ตามเงื่อนไขที่กำหนดในอนุสัญญา

3. ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคล คำนวณจากเงินได้ที่ใช้เป็นหลักฐานในการคำนวณภาษีคูณด้วยอัตราภาษีที่กำหนด ดังนั้น เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น โดยทั่วไปได้แก่กำไรสุทธิที่คำนวณตาม เงื่อนไขที่กำหนด แต่เพื่อความเป็นธรรมและอุดช่องว่างในการจัดเก็บภาษีเงินได้ จึงได้มี การบัญญัติจัดเก็บภาษีเงินได้ นิติบุคคล จากเงินได้หรือฐานภาษี ที่แตกต่างกันดังนี้

(1) กำไรสุทธิ

(2) ยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

(3) เงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย

(4) การจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย

4. ภาษีเงินได้นิติบุคคลคำนวณจากกำไรสุทธิ

4.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิ

(1) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

ก. บริษัท จำกัด

ข. บริษัทมหาชน จำกัด

ค. ห้างหุ้นส่วน จำกัด

ง. ห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน

ในกรณีที่บริษัทห้างห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยมีสาขาไม่ว่าจะอยู่ในหรือนอก ประเทศไทย จะต้องนำกำไรสุทธิของสาขามารวมกำไรสุทธิของสำนักงานใหญ่เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลใน ประเทศไทย

(2) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

(3) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางการค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศองค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

(4) กิจการร่วมค้า

4.2 รอบระยะเวลาบัญชี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจากกำไรสุทธิ ต้องคำนวณกำไรสุทธิ จากรายได้จากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี หักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี ซึ่งประมวลรัษฎากรได้กำหนดรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่งๆ ไว้ดังนี้

(1) รอบระยะเวลาบัญชีโดยทั่วไปตามบทบัญญัติมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร รอบระยะเวลาบัญชี สำหรับการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล จะต้องเท่ากับ 12 เดือน โดยจะเริ่มต้นและสิ้นสุดลงเมื่อใดก็ได้

(2) รอบระยะเวลาบัญชีซึ่งน้อยกว่า 12 เดือน กรณีที่กฎหมายยอมให้รอบระยะเวลาบัญชีน้อยกว่า 12 เดือน ได้ มีเฉพาะกรณีดังต่อไปนี้ คือ

ก. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเริ่มตั้งใหม่ จะถือวันเริ่มตั้งถึงวันหนึ่งวันใดเป็นรอบระยะ เวลาบัญชีแรกก็ได้ แต่รอบระยะเวลาบัญชีต่อไปต้องเท่ากับ 12 เดือน

ข. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอาจยื่นคำร้องขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีก็ได้ ตามที่อธิบดีกรมสรรพากรจะเห็นสมควรและสั่งอนุญาตซึ่งรอบระยะเวลาบัญชีแรกที่ได้รับอนุญาตให้เปลี่ยนจะน้อยกว่า 12 เดือน

ค. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เลิกกันให้ถือเอาวันที่เจ้าพนักงานจดทะเบียนเลิกเป็น วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

ง. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากัน ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเลิกกัน รอบระยะเวลาบัญชีที่ควบเข้ากันจึงเป็นไปตาม (ค) ซึ่งอาจน้อยกว่า 12 เดือน ในกรณีที่บริษัทเลิกกิจการและยังชำระบัญชี ไม่เสร็จ หากมีกำไรสุทธิเกิดขึ้น จะต้องนำมาเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคลเพราะประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ถือว่าบริษัทยังมีสภาพเป็นนิติบุคคลอยู่ตราบเท่าที่ยังชำระบัญชีไม่เสร็จสิ้น

(3) รอบระยะเวลาบัญชีมากกว่า 12 เดือน รอบระยะเวลาบัญชีอาจขยายออกไปมากกว่า 12 เดือนก็ได้ ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลเลิกกิจการ หากผู้ชำระบัญชี และผู้จัดการไม่สามารถยื่นรายการและเสีย ภาษีได้ภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีแล้ว ถ้าได้ยื่นคำร้องต่ออธิบดีภายใน 30 วันนับแต่วัน ที่เจ้าพนักงานรับจดทะเบียนเลิก อธิบดีกรมสรรพากรอาจพิจารณาอนุมัติให้ขยายรอบระยะเวลาบัญชีออกไปได้ ซึ่งรอบระยะ เวลาบัญชีรอบนี้อาจเกิน 12 เดือนก็ได้)

4.3 กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ ซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจะต้องใช้เกณฑ์สิทธิ หมายถึง ให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณ

เป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมิได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ในกรณีจำเป็นผู้มีเงินได้จะขออนุมัติต่ออธิบดีเพื่อเปลี่ยนแปลงเกณฑ์สิทธิและวิธีการทางบัญชีเพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายตามเกณฑ์อื่นก็ได้ และเมื่อได้รับอนุมัติแล้ว ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนดเป็นต้นไป

4.4 เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ

(1) รายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษี ในทางบัญชีรายจ่ายบางรายการถือเป็นรายจ่ายได้ แต่ในทางภาษีรายจ่ายดังกล่าว ต้องนำมาบวกกลับเพื่อคำนวณกำไรสุทธิ

(2) ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน เป็นการหักค่าใช้จ่ายสินทรัพย์ถาวรในแต่ละปี เนื่องจากสินทรัพย์ถาวรมีต้นทุนสูง และใช้งานได้เกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี โดยหลักการจึงสามารถตัดเป็นรายจ่ายได้ในแต่ละปีเป็นค่าเสื่อมราคา

(3) การตีราคาทรัพย์สิน

ราคาทรัพย์สินอื่นนอกจากราคาสินค้าคงเหลือ ให้ถือตามราคาที่พึงซื้อทรัพย์สินนั้นได้ตามปกติ และในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ห้ามมิให้นำราคาที่ตีราคาเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ส่วนทรัพย์สินรายการใดมีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราเดิมที่ใช้อยู่ก่อนตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น โดยให้หักเพียงเท่าที่ระยะเวลาและมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่สำหรับทรัพย์สินนั้นเท่านั้น

(4) การโอนทรัพย์สิน

ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยนั้น ตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินได้ เช่น บริษัทแห่งหนึ่ง จำหน่ายรถยนต์ซึ่งมีราคา 100,000 บาท ซึ่งเป็นราคาตลาด ให้กับผู้จัดการบริษัทในราคา 10,000 บาท เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินราคาขายรถยนต์ให้เท่ากับราคาตลาดได้

ราคาตลาด หมายความว่า ราคาของค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย ซึ่งคู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกันพึงกำหนดโดยสุจริตในทางการค้า กรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินที่มีลักษณะ ประเภท และชนิดเช่นเดียวกัน ณ วันที่โอนทรัพย์สิน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงิน

(5) การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินและหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ

เงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทย ดังนี้

(ก) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนอกจาก (ข) ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตราหรือ ทรัพย์สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่งธนาคาร

แห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ และให้คำนวณค่าหรือราคาของหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์ขายซึ่ง ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

(ข) กรณีธนาคารพาณิชย์หรือสถาบันการเงินอื่นตามที่รัฐมนตรีกำหนด ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

เงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่รับมาหรือจ่ายไปในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตามราคาตลาดในวันที่รับมาหรือจ่ายไปนั้น

(6) การตีราคาสินค้าคงเหลือ

ราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่าและให้ถือราคานี้เป็นราคาสินค้าคงเหลือยกมาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ด้วย การคำนวณราคาทุนดังกล่าว เมื่อได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ใดตามวิธีการทางบัญชีแล้วให้ใช้หลักเกณฑ์นั้นตลอดไป เว้นแต่ จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรจึงจะเปลี่ยนหลักเกณฑ์ได้

(7) การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศ

เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมิน โดยเทียบเคียงกับราคาทุนของสินค้าประเภทและชนิดเดียวกันที่ส่งเข้าไปในประเทศอื่นได้

(8) การคำนวณราคาทุนของสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ

ถ้าราคาทุนของสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนในท้องตลาดของวันที่ได้สินค้านั้นมา เว้นแต่ เงินตราต่างประเทศนั้นจะแลกได้ในอัตราทางราชการก็ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราทางราชการนั้น

(9) การจำหน่ายหนี้สูญ

การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้สามารถกระทำได้ต่อเมื่อเป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534) แต่ถ้าได้รับชำระหนี้ในรอบระยะเวลาบัญชีใดให้นำมาคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น หนี้สูญรายใดได้นำมาคำนวณเป็นรายได้แล้วหากได้รับชำระในภายหลังก็มิให้นำมาคำนวณเป็นรายได้อีก เช่น ห้างฯ ให้ลูกค้าเช่าซื้อสินค้า โดยมีมูลค่าเช่าซื้อแต่ละรายไม่ถึง 100,000 บาท และลูกค้าและผู้ค้ำประกันได้นำสินค้าไปขายต่อแล้วหลบหนีไป ไม่ทราบที่อยู่แน่นอน ไม่สามารถติดตามได้ และไม่มีทรัพย์สินใด ๆ ที่จะชำระหนี้ได้ โดยห้างฯ ได้มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ คือ (1) หนังสือบอกกล่าวทวงถามลูกหนี้ของทนายความและใบตอบรับการส่งหนังสือดังกล่าว ไม่น้อยกว่า 2 ครั้ง แล้วยังไม่ได้รับชำระหนี้ และ (2) รายงานการติดตามและสืบทรัพย์ลูกหนี้โดยมีผู้ใหญ่บ้านหรือเพื่อนบ้านข้างเคียงลงชื่อรับรองกรณีดังกล่าว เมื่อห้างฯ มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ดังกล่าวข้างต้นแล้ว ถือได้ว่ามีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้ว แต่ไม่ได้รับรับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ ดังนั้น หลักฐานดังกล่าวจึงสามารถใช้เป็นหลักฐานการจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ได้

(10) การคำนวณเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร ให้ถือเป็นรายได้ ดังนี้

ผู้จ่ายเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อการส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม และกิจการร่วมค้า

ผู้รับเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร มีเงื่อนไขการคำนวณเป็นรายได้ ดังนี้

- เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย (ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์) ได้รับยกเว้นกึ่งหนึ่ง
- เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ได้รับยกเว้นทั้งหมด
- เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แต่ถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล และบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล ไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทผู้รับเงินปันผลไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ได้รับยกเว้นทั้งหมด

การยกเว้นเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร ผู้รับต้องถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนที่เป็นเหตุเกิดเงินได้นั้นไม่น้อยกว่า 3 เดือนก่อนวันประกาศจ่ายเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร และต้องถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนนั้นต่อไปอีกไม่น้อยกว่า 3 เดือนนับแต่วันประกาศจ่ายเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรด้วย เช่น บริษัท ก. ถือหุ้นในบริษัท ข. ไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียง และถือหุ้นไว้เกินกว่า 3 เดือนนับแต่วันที่ได้ซื้อหุ้นจนถึงวันที่ได้รับเงินปันผล และยังคงถือหุ้นต่อไปอีกเกินกว่า 3 เดือน นับแต่วันที่ได้รับเงินปันผล และบริษัท ข. ไม่ได้ถือหุ้นในบริษัท ก. ไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ดังนั้น เงินปันผลที่บริษัท ก. ได้รับ ไม่ต้องมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นตามมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร

(11) ดอกเบี้ยกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ตามกฎหมายดังกล่าว (ซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514 ตามมาตรา 25(10) ห้ามมิให้นำค่าดอกเบี้ยเงินกู้ยืมมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ปิโตรเลียม แต่ให้ยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ได้รับดอกเบี้ย โดยให้นำเฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายมาคำนวณเป็นรายได้)

(12) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ตามกฎหมายดังกล่าว และหากผู้รับเป็นบริษัทจดทะเบียนหรือเป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ให้นำบทบัญญัติข้อ (10) มาใช้บังคับโดยอนุโลม (ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ให้นำมาคำนวณเป็นรายได้เพียงกึ่งหนึ่ง แต่หากเป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือเป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แต่ถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล และบริษัทผู้

จ่ายเงินปันผล ไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทผู้รับเงินปันผลไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ให้ได้รับยกเว้นทั้งหมดด้วย)

(13) มูลนิธิหรือสมาคม ที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ ไม่ต้องนำเงินค่าลงทะเบียนหรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก เงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการรับบริจาค หรือจากการให้โดยเสน่หา แล้วแต่กรณี มารวมคำนวณเป็นรายได้

(14) ภาษีมูลขาย ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้รับหรือพึงได้รับ และภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้รับคืนจากการขอคืน ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้ (เนื่องจากภาระภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นของผู้บริโภค บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเพียงคนกลางที่รับภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วส่งต่อให้รัฐบาลผ่านกรมสรรพากรเท่านั้น มิได้ถือเป็นรายได้ของกิจการแต่อย่างใด)

4.5 เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (รายจ่ายต้องห้าม)

รายจ่ายต้องห้าม หมายถึง รายจ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินกิจการของนิติบุคคลและได้มีการบันทึกบัญชีเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายการ แต่ในทางภาษีไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ขอบเขตรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร

(1) เงินสำรองต่าง ๆ เป็นรายจ่ายต้องห้าม นอกจาก เงินสำรองดังต่อไปนี้สามารถนำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ คือ

(1.1) เงินสำรองจากเบี้ยประกันภัย เพื่อสมทบทุนประกันชีวิตได้ไม่เกินร้อยละ 65 ของจำนวนเบี้ยประกันชีวิตที่ได้รับ ในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันภัยต่อออกแล้ว ถือเป็นรายจ่ายได้

(1.2) เงินสำรองจากเบี้ยประกันภัยเพื่อสมทบทุนประกันภัยอื่นที่กันไว้ก่อนคำนวณกำไรเฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 40 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับ ในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัย ซึ่งเอาประกันต่อออกแล้ว ถือเป็นรายจ่ายได้

(1.3) เงินสำรองที่กันไว้เป็นค่าเผื่อหนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญ สำหรับหนี้ที่เกิดจากการให้สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ หรือบริษัทเงินทุน บริษัทหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ ให้กันไว้ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์หรือกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ แต่กรณีเฉพาะส่วนที่ตั้งเพิ่มขึ้นจากเงินสำรองประเภทดังกล่าวที่ปรากฏในงบดุลของรอบระยะเวลาบัญชีก่อน

เงินสำรองที่ตั้งขึ้นตามวรรคหนึ่งและได้นำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิไปแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีใด ต่อมาหากมีการตั้งเงินสำรองประเภทดังกล่าวลดลง ให้นำเงินสำรองส่วนที่ตั้งลดลง ซึ่งได้ถือเป็นรายจ่ายไปแล้วนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ตั้งเงินสำรองลดลงนั้น

(2) เงินที่จ่ายเข้ากองทุนใด ๆ เป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ เงินที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ให้ถือเป็น

รายจ่ายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่จ่ายเท่ากับจำนวนเงินที่บริษัทได้จ่ายสมทบเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 183 (พ.ศ. 2533)

กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ หมายถึง กองทุนซึ่งเป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 โดยมีลูกจ้างและนายจ้างตกลงกันจัดตั้งขึ้น และได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้ เพื่อเป็นหลักประกันแก่ลูกจ้างในกรณีที่ลูกจ้างตาย ออกจากงาน หรือลาออกจากกองทุน โดยลูกจ้างจ่ายเงินสะสม และนายจ้างจ่ายเงินสมทบตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในข้อบังคับของกองทุนนั้น

(3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา หรือการกุศล เป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณะประโยชน์ ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ โดยให้เป็นไปตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี เช่น พนักงานของบริษัทแห่งหนึ่ง ทำงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริตมาเป็นเวลานาน ได้ถึงแก่ความตายในขณะปฏิบัติหน้าที่ บริษัทได้จ่ายเงินสมนาคุณจำนวนหนึ่งให้แก่ครอบครัวของลูกจ้างผู้นั้น โดยไม่มีระเบียบแต่อย่างใด เงินสมนาคุณที่บริษัทจ่ายให้กับครอบครัวของลูกจ้าง เป็นกรณีที่บริษัทจ่ายให้เองโดยไม่มีข้อบังคับ และมิใช่เป็นการจ่ายตามกฎหมายหรือระเบียบใด ๆ จึงเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวหรือการให้โดยเสน่หา บริษัทจะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว หมายถึง รายจ่ายที่แต่ละคนควรจะรับภาระในส่วนของตนเป็นการส่วนตัว ไม่เกี่ยวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยผู้รับไม่มีความผูกพันในทางธุรกิจการงานกับผู้ให้

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการให้โดยเสน่หา หมายถึง รายจ่ายที่จ่ายไปโดยความรักใคร่ชอบพอกันเป็นการส่วนตัว ซึ่งผู้รับไม่มีความผูกพันว่าจะต้องกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดตอบแทน หรือเรียกว่า การให้เปล่า

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการกุศล หมายถึง รายจ่ายที่จ่ายไปในการทำบุญทำทาน บริจาคทรัพย์สินช่วยการศึกษา การศาสนา การสังคมสงเคราะห์หรือการอื่น ๆ แต่กรณีนี้กฎหมายยังยอมให้หักได้ในกรณีเป็นการจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ หรือเพื่อประโยชน์ของสาธารณะชนทั่ว ๆ ไป ไม่จำกัดว่าเป็นใคร

(4) ค่ารับรองหรือค่าบริการ ส่วนที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดเป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ ค่ารับรองดังต่อไปนี้สามารถนำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ มีหลักเกณฑ์ว่า

ก ค่ารับรองหรือค่าบริการนั้นต้องเป็นค่ารับรองหรือค่าบริการอันจำเป็นตามธรรมเนียมประเพณีทางธุรกิจทั่วไป และบุคคลซึ่งได้รับรองหรือรับบริการต้องมิใช่ลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เว้นแต่ ลูกจ้างดังกล่าวจะมีหน้าที่เข้าร่วมในการรับรองหรือการบริการนั้นด้วย

ข ค่ารับรองหรือค่าบริการต้อง

1. เป็นค่าใช้จ่ายอันเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับการรับรองหรือการบริการที่จะอำนวยประโยชน์แก่กิจการ เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่าดูมหรสพ ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการกีฬา เป็นต้น

2. เป็นค่าสิ่งของที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับบริการ ไม่เกินคนละ 2,000 บาท ในแต่ละคราวที่มีการรับรองหรือการบริการ

ค จำนวนเงินค่ารับรองและค่าบริการให้นำมาหักเป็นรายจ่ายได้เท่ากับจำนวนเท่าที่ต้องจ่าย แต่รวมกันต้องไม่เกินร้อยละ 0.3 ของจำนวนเงินยอดรายได้หรือยอดขายที่ต้องนำมารวมหรือคำนวณกำไรสุทธิ ก่อนหักรายจ่ายใดในรอบระยะเวลาบัญชี หรือของจำนวนเงินทุนที่ได้รับชำระแล้วถึงวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า ทั้งนี้ รายจ่ายที่จะนำมาหักได้จะต้องมีจำนวนสูงสุดไม่เกิน 10 ล้านบาท

ง. ค่ารับรองหรือค่าบริการนั้นต้องมีกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการ หรือผู้ได้รับมอบหมายจากบุคคลดังกล่าวเป็นผู้อนุมัติหรือคำสั่งจ่ายค่ารับรองหรือค่าบริการนั้นด้วย และต้องมีใบรับหรือหลักฐานของผู้รับเงินสำหรับเงินที่จ่ายเป็นค่ารับรองหรือค่าบริการ เว้นแต่ ในกรณีที่ผู้รับเงินไม่มีหน้าที่ต้องออกใบรับตามประมวลรัษฎากร

(5) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน หรือรายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สินเป็นรายจ่ายต้องห้าม แต่หากเป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิมถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ เช่น บริษัทแห่งหนึ่ง เช่าที่ดินมาเพื่อใช้ในการก่อสร้างอาคารสำนักงานและคลังสินค้า บริษัทจ่ายค่าใช้จ่ายในการปรับพื้นที่เช่าซึ่งอยู่ใต้พื้นที่ลานคอนกรีตรวมถึงค่าใช้จ่ายในการปรับพื้นที่เช่าซึ่งอยู่ใต้พื้นที่อาคารสำนักงานและคลังสินค้า ถือเป็นการทำให้มูลค่าของที่ดินสูงขึ้น บริษัทจึงต้องนำค่าใช้จ่ายในการปรับพื้นที่ดังกล่าวไปรวมกับราคาที่ดินและถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน หมายถึง รายจ่ายที่กิจการจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินหรือประโยชน์ต่อกิจการเป็นระยะเวลานานเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี

รายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ทรัพย์สินดีขึ้น หมายถึง รายจ่ายเพื่อให้อายุการใช้งานของทรัพย์สินเดิมยาวนานขึ้น หรือมีสภาพดีขึ้น

(6) เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากรค่าปรับทางอาญา ภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นรายจ่ายต้องห้าม

คำว่า “เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา” หมายถึง เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่ม และค่าปรับอาญา ตามกฎหมายภาษีอากรทุกประเภท รวมถึงค่าปรับที่เป็นโทษทางอาญาและเงินเพิ่มภาษีอากรตามกฎหมายอื่นด้วย (ตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ 40/2560 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2560 ที่อ้างอิงคำพิพากษาฎีกา ที่ 1109/2559)

(6ทวิ) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระ และภาษีซื้อของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นรายจ่ายต้องห้าม เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่ม มิใช่รายได้หรือรายจ่ายของกิจการ เพราะผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อถูกเรียกเก็บภาษีขายจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ ผู้ที่ถูกเรียกเก็บภาษีก็นำภาษีนั้นมาเครดิต โดยหักออกจากภาษีขายของตนในแต่ละ

เดือนภาษีหรือขอคืนภาษีที่ถูกเรียกเก็บนั้น ดังนั้น ภาษีที่ถูกเรียกเก็บนั้น เรียกว่า ภาษีซื้อ จึงไม่ถือเป็นรายจ่ายของกิจการ เว้นแต่ ภาษีซื้อต้องห้ามบางลักษณะที่กำหนดไว้ในมาตรา 82/5 (4) และ (6) แห่งประมวลรัษฎากร นำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ เนื่องจากผู้ประกอบการไม่สามารถนำไปเครดิตภาษีได้ ซึ่งเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษี อาทิเช่น

1. ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน

2. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน และภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

3. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ

4. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้ หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

5. ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่นเพื่อนำมาใช้ในกิจการของตนเอง ซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อดังกล่าวให้มีสิทธินำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ต่อมาผู้ประกอบการได้ขายหรือให้เช่าอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์นั้นหรือนำไปใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 3 ปีนับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์

6. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ที่คำว่า “ใบกำกับภาษี” ไม่ได้ถูกตีพิมพ์หรือไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

7. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดในใบกำกับภาษีที่ไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยวิธีการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

8. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา (Copy) เป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่ไม่รวมถึงใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำรวมกับเอกสารทางการค้าอื่นซึ่งมีจำนวนหลายฉบับและใบกำกับภาษีซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนามีข้อความว่า “เอกสารออกเป็นชุด” ปรากฏอยู่ด้วย

9. ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

10. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มนำไปใช้หรือจะใช้ในการประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้สิทธิเลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งหมดไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายได้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด

11. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งรายการต่าง ๆ ได้ถูกแก้ไขหรือถูกเปลี่ยนแปลงเป็นภาษีซื้อต้องห้าม เว้นแต่รายการซึ่งได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด

12. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาภายใน 3 ปีนับแต่เดือนภาษีที่ได้รถยนต์ไว้ในครอบครองได้มีการดัดแปลงรถยนต์ดังกล่าวเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

13. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีรายการ ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกหรือตัวแทนผู้ออกใบกำกับภาษี ไม่ได้พิมพ์ขึ้นหรือไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

(7) การถอนเงินโดยปราศจากค่าตอบแทนของผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เป็นรายจ่ายต้องห้าม หากมองตามหลักการบัญชีแล้ว การถอนเงินของผู้เป็นหุ้นส่วนไม่ถือเป็นรายจ่ายอยู่แล้ว เป็นการถอนเงินลงทุนหรือเป็นการแบ่งกำไรกัน ไม่เกี่ยวข้องกับการบันทึกรายจ่ายของกิจการแต่อย่างใด

(8) เงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนเฉพาะส่วนที่จ่ายเกินสมควรเป็นรายจ่ายต้องห้าม

เจ้าพนักงานมีอำนาจพิจารณารายจ่ายประเภทเงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนเปรียบเทียบกับรายอื่นซึ่งอยู่ในฐานะหรือลักษณะเดียวกัน อยู่ในหน่วยงานเดียวกัน หรือทำเลเดียวกัน ประกอบกิจการค้าอย่างเดียวกันหรือลักษณะเดียวกัน

(9) รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง หรือรายจ่ายซึ่งควรจะได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่นเป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ ในกรณีที่ไม่สามารถจะลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใดก็อาจลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ถัดไปได้

รายจ่ายที่กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง หมายความถึง รายจ่ายใด ๆ ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง โดยไม่ได้รับทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เป็นการตอบแทน

(10) ค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นเจ้าของเองและใช้เองเป็นรายจ่ายต้องห้าม เช่น บริษัทตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ได้มาเปิดสำนักงานสาขาในประเทศไทย โดยปลูกอาคารสำนักงานสาขาในประเทศไทย และคิดค่าเช่าปีละ 600,000 บาท ค่าเช่าจำนวน 600,000 บาท ที่บริษัทสาขาในประเทศไทยจ่ายให้กับบริษัทสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศนั้นจะนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทสาขาในประเทศไทยไม่ได้ เพราะกฎหมายถือได้ว่าบริษัทสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศกับบริษัทสาขาในประเทศไทยเป็นนิติบุคคลเดียวกัน การจ่ายเงินค่าเช่าดังกล่าวถือได้ว่าเป็นค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินที่บริษัทเป็นเจ้าของเองและใช้เองตามมาตรา 65 ตรี (10) แห่งประมวลรัษฎากร

(11) ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับเงินทุน เงินสำรองต่าง ๆ หรือเงินกองทุนของตนเองถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม

(12) ผลเสียหายอันอาจได้กลับคืน เนื่องจากการประกันหรือสัญญาคุ้มกันใด ๆ หรือผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อน ๆ ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 ปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน กรณีความเสียหายนั้นมีทางที่จะได้รับการชดใช้ตามสัญญา แต่ถ้าได้รับค่าชดใช้เพียงบางส่วน ส่วนที่เหลือก็ลงเป็นรายจ่ายได้

ผลขาดทุนสุทธิ หมายถึง ผลขาดทุนสุทธิทางภาษี คือ ผลต่างของรายได้กับรายจ่ายที่หักได้ตามประมวลรัษฎากรซึ่งอยู่ภายใต้เงื่อนไขในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

(13) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เพราะบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนตั้งขึ้นเพื่อมุ่งค้าหากำไร การชำระเงินควรอยู่ภายในวัตถุประสงค์ของการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น

(14) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม รายจ่ายที่สาขาในประเทศของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศได้จ่ายไปให้สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นในต่างประเทศเพื่อเป็นค่าตอบแทนการให้ความช่วยเหลือหรือการให้บริการแก่กิจการของสาขาในประเทศไทยที่จะนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิและไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายต้องห้าม จะต้องเป็นกรณีที่มีหลักฐานชัดแจ้งว่ารายจ่ายดังกล่าว เป็นรายจ่ายที่จ่ายไป โดยเป็นรายจ่ายที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

1. รายจ่ายเกี่ยวกับการให้ความช่วยเหลือหรือให้บริการของสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นนั้นเกี่ยวกับกิจการของสาขาในประเทศไทย

2. รายจ่ายที่เกี่ยวกับการค้นคว้าและพัฒนา (Research and Development) โดยสาขาในประเทศไทยจะต้องได้รับบริการหรือได้นำผลการค้นคว้าและพัฒนามาใช้ประโยชน์ในกิจการของสาขาในประเทศไทยตามความเป็นจริง

3. รายจ่ายใดถ้าสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นได้นำไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นแล้ว จะนำมาถือเป็นรายจ่ายของสาขาในประเทศไทยอีกไม่ได้

4. รายจ่ายที่สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นเรียกเก็บมายังสาขาในประเทศไทยจะต้องมีหลักเกณฑ์และวิธีการเป็นที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted) และต้องถือปฏิบัติเช่นเดียวกับสาขาในประเทศอื่น ๆ และเป็นไปอย่างสม่ำเสมอ

จำนวนเงิน หลักเกณฑ์ และวิธีการดังกล่าวข้างต้นที่จะนำมาถือเป็นรายจ่ายของสาขาในประเทศไทยได้ จะต้องมีหลักฐานหรือหนังสือรับรองโดยเจ้าหน้าที่ของต่างประเทศที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องหรือโดยบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรเชื่อถือได้ และหลักฐานหรือหนังสือดังกล่าวจะต้องมีรายละเอียดเพียงพอที่แสดงให้เห็นว่าเป็นรายจ่ายที่จำเป็นและสมควรแก่การดำเนินการธุรกิจของสาขาในประเทศไทยตามความเป็นจริง

(15) ค่าซื้อทรัพย์สินและรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อหรือขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติ โดยไม่มีเหตุผลอันสมควรถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม ซึ่งอาจกระทำกันภายในประเทศหรือระหว่างประเทศ หรืออาจเรียกราคาดังกล่าวว่า การกำหนดราคาโอน (Transfer Pricing)

(16) ค่าของทรัพยากรธรรมชาติที่สูญหรือสิ้นไปเนื่องจากกิจการที่ทำถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เช่น การทำเหมืองแร่ หรือการทำป่าไม้ ระยะเวลาที่ดำเนินกิจการขุดแร่หรือตัดไม้เพื่อนำไปจำหน่ายนั้น จำนวนสินแร่ในดินหรือจำนวนป่าไม้ย่อมน้อยลงหรือหมดไปในที่สุด การที่จำนวนสินแร่หรือจำนวนไม้ในเขตที่ได้รับสัมปทานลดน้อยลงหรือจะหมดไปหรือสูญสิ้นไปนั้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ

บุคคลจะตีราคาหรือนำมูลค่าที่ลดน้อยลงนั้นมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (16) แห่งประมวลรัษฎากร

(17) ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลงถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม กรณีนี้ห้ามมิให้ตีราคาทรัพย์สินลดลงเพื่อนำมูลค่าที่ลดลงมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เพราะการที่กิจการจะตีราคาทรัพย์สินลดลงโดยยังไม่มีการขายทรัพย์สินจริง ๆ นั้น รายการผลขาดทุนจากการตีราคาทรัพย์สินลดลงย่อมเป็นรายการที่ยังไม่ได้เกิดขึ้นจริง และเป็นการตีราคาโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแต่ฝ่ายเดียว ซึ่งราคาทรัพย์สินนั้นอาจจะยังไม่ได้ลดลงจริง ซึ่งเท่ากับเป็นการนำเอามูลค่าของทรัพย์สินที่ตีราคาลดลงมาเป็นรายจ่ายทั้ง ๆ ที่ยังไม่ได้เกิดขึ้นจริง

(18) รายจ่ายซึ่งผู้จ่ายพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เช่น บริษัทรับจ้างถมที่ และขายทราย-ดินลูกรัง ซึ่งซื้อมาจากจังหวัดชายทะเล แต่ผู้ขายไม่ได้ออกใบรับให้แต่อย่างใด กรณีนี้บริษัทก็ไม่มีหลักฐานที่เป็นค่าใช้จ่ายของการรับจ้าง แต่หากบริษัทมีหลักฐานการจ่ายเงิน ระบุชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวประชาชน วันเดือนปี จำนวนเงิน รายการที่จ่าย และให้ผู้รับเงินลงชื่อรับไว้เพื่อเป็นหลักฐานในการหักเป็นรายจ่าย ซึ่งทำให้บริษัทสามารถพิสูจน์ได้ว่าใครเป็นผู้รับเงิน ก็ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (18) แห่งประมวลรัษฎากร

(19) รายจ่ายใด ๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีแล้วถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เช่น บริษัทจ่ายเงินค่าที่ปรึกษา โดยคำนวณจากกำไรของแผนกที่ได้รับ การปรึกษาหารือเข้าลักษณะเป็นรายจ่ายใด ๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรตามมาตรา 65 ตรี (19) แห่งประมวลรัษฎากร จึงต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

(20) รายจ่ายที่มีลักษณะทำนองเดียวกับที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (19) ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี จำเป็นต้องกำหนดหลักเกณฑ์สำหรับรายจ่ายที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถนำมาใช้คำนวณกำไรสุทธิในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำปี

4.6 อัตราภาษี และการคำนวณภาษี

(1) อัตราภาษี

กรณีลดอัตราภาษี ให้คำนวณภาษี ดังนี้

(1.1) กรณีเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตาม (1.2) สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 ให้คำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 20 ของกำไรสุทธิ

(1.2) กรณีเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้จากการขายสินค้าและการให้บริการในรอบระยะเวลาบัญชี ไม่เกิน 30 ล้านบาท ต่อเนื่องกัน ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นมา

โดยในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป ให้คำนวณภาษี ในอัตรา ดังนี้

ตารางที่ 2.3 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล

กำไรสุทธิ	อัตราภาษีร้อยละ
ไม่เกิน 300,000 บาท	ยกเว้น
เกิน 300,000 บาท แต่ไม่เกิน 3,000,000 บาท	15
เกิน 3,000,000 บาท ขึ้นไป	20

(1.3) กรณีเป็นกิจการสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคให้คำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิ สำหรับรายได้ที่ได้รับจากวิสาหกิจในเครือหรือสาขาต่างประเทศของสำนักงาน ฯ ดังต่อไปนี้

(ก) รายได้จากการให้บริการของสำนักงานฯ ได้แก่ วิสาหกิจในเครือหรือสาขาต่างประเทศของสำนักงานฯ

(ข) ดอกเบี้ยรับ ทั้งนี้ เฉพาะดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่สำนักงานฯ ได้กู้มาเพื่อให้กู้ยืมต่อ

(ค) ค่าสิทธิ รวมทั้งค่าสิทธิที่ได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่นำผลการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีของสำนักงานไปใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการแก่สำนักงานฯ วิสาหกิจในเครือหรือสาขาต่างประเทศของสำนักงาน ฯ ทั้งนี้ เฉพาะค่าสิทธิที่เกิดจากผลการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีของสำนักงานฯ ที่กระทำขึ้นในประเทศไทย

(1.4) กรณีเป็นกิจการนำเข้าส่งออกไปนอกราชอาณาจักรในเขตปลอดอากรหรือระหว่างเขตปลอดอากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ที่ได้รับอนุญาตจากกระทรวงพลังงานให้ค้าน้ำมันเชื้อเพลิง ให้คำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป สำหรับรายได้จากการประกอบธุรกรรมการซื้อขายน้ำมันเชื้อเพลิง รวมถึงการซื้อและขายน้ำมันเชื้อเพลิงตามสัญญาซื้อขายล่วงหน้าด้วย ทั้งนี้ บริษัทซึ่งประกอบกิจการที่มีรายได้จากการประกอบธุรกรรมและการซื้อขายน้ำมันเชื้อเพลิงได้แจ้งการเป็นผู้ได้รับอนุญาตจากกระทรวงพลังงานในรอบระยะเวลาบัญชีใด ให้ได้รับสิทธิลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีนั้นเป็นต้นไป

(1.5) กรณีเป็นกิจการตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจซึ่งประกอบด้วย จังหวัดนราธิวาส จังหวัดปัตตานี จังหวัดยะลา จังหวัดสงขลาเฉพาะในท้องที่อำเภอจะนะ อำเภอเทพา อำเภอนาทวี และอำเภอ สะบ้าย้อย และจังหวัดสตูล และมีรายได้ที่เกิดขึ้นจากการผลิตสินค้าหรือการขายสินค้าหรือการให้บริการ ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ ให้คำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 3 ของกำไรสุทธิ สำหรับ 3 รอบระยะเวลาบัญชี ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชี 2558 ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 ถึงรอบระยะเวลาบัญชี 2560 ที่สิ้นสุดภายในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560

(1.6) กรณีกิจการเป็นศูนย์กลางการหาสินค้าเพื่อการผลิตระหว่างประเทศ ให้คำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 15 ของกำไรสุทธิ

(1.7) กรณีได้รับอนุมัติจากกรมสรรพากรให้เสียภาษีจากยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของยอดรายรับ

(2) การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสีย ภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิและต้องคำนวณภาษีเงินได้ นิติบุคคล และยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีปีละ 2 ครั้ง ดังนี้

ก. การคำนวณเงินได้นิติบุคคลครึ่งรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ได้มีบัญญัติไว้ในมาตรา 67 ทวิ แห่งประมวล รัษฎากรดังนี้

(1) ในกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล นอกจากที่กล่าวใน (2) ให้จัดทำประมาณการกำไร สุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ ซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำหรือจะได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แล้ว ให้คำนวณและชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลจากจำนวนกึ่งหนึ่งของประมาณการกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

(2) ในกรณีบริษัทจดทะเบียนธนาคารพาณิชย์ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์หรือ บริษัทเงินทุน บริษัทหลักทรัพย์ หรือ บริษัทเครดิตฟองซิเอร์ หรือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดให้คำนวณและชำระภาษีจากกำไรสุทธิ ของรอบระยะเวลาหกเดือนนับแต่วัน แรกของรอบระยะเวลาบัญชีตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตรี

ภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งรอบระยะเวลาบัญชีนี้ให้ถือเป็นเครดิตในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเมื่อสิ้น รอบระยะเวลาบัญชีคือ เอาไปหักออกจากภาษีที่ต้องเสียจากกำไรสุทธิของทั้งรอบระยะเวลาบัญชีและในกรณีที่ภาษีที่เสีย ไว้ครึ่งรอบระยะเวลาบัญชีสูงกว่าภาษีที่จะต้องเสียทั้งรอบระยะเวลาบัญชี บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลก็มีสิทธิขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกินได้

กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีรอบระยะเวลาบัญชีแรกหรือรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้าย น้อยกว่า 12 เดือน ไม่ต้องยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งรอบระยะเวลาบัญชี

ข. การคำนวณเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี การคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลให้คำนวณกำไรสุทธิตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ใน ประมวลรัษฎากร โดยนำกำไรสุทธิดังกล่าวคูณด้วยอัตราภาษี เงินได้นิติบุคคล จะได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่ต้องชำระ ถ้าคำนวณกำไรสุทธิออกมาแล้วปรากฏว่า ไม่มีกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ บริษัทไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ถ้าการจัดทำบัญชีของบริษัทได้จัดทำขึ้นตามหลักบัญชีโดยไม่ได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขในประมวลรัษฎากรเมื่อ จะคำนวณภาษีบริษัทจะต้องปรับปรุงกำไรสุทธิดังกล่าวให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ใน ประมวลรัษฎากรแล้วจึง คำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล

4.7 การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิจะต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีดังนี้

(1) การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งรอบ จะต้องยื่นแบบแสดงรายการพร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ตามแบบ ภ.ง.ด.51 ภายใน 2 เดือนนับจากวันสุดท้ายของทุก 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี

(2) การเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิเมื่อสิ้นรอบ ระยะเวลาบัญชีจะต้องยื่นแบบแสดงรายการพร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ตามแบบ ภ.ง.ด.50 ภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

5. ภาษีเงินได้นิติบุคคลคำนวณจากยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

5.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ กิจการขนส่งระหว่างประเทศของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ และมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการแล้วมีรายได้

5.2 ฐานภาษี

(1) กรณีกิจการขนส่ง

(ก) กรณีรับขนคนโดยสาร รายได้เกิดจากค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บใน ประเทศไทย ก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขนคนโดยสารนั้น ให้คำนวณภาษีอัตราภาษีร้อยละ 3

ฐานภาษีสำหรับการให้บริการรับขนคนโดยสารซึ่งต้องนำไปรวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้คำนวณ จากมูลค่าของค่าโดยสารที่ได้รับหรือพึงได้รับสำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุในตั๋วโดยสาร รวมถึงค่าธรรมเนียมและผลประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากคนโดยสารอันเนื่องมาจากการให้บริการรับขนคนโดยสาร ไม่ว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะให้บริการรับขนเองทั้งหมดหรือให้ผู้ประกอบการอื่นรับขนส่งช่วงให้

(ข) กรณีรับขนของ รายได้เกิดจากค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ว่าใน หรือนอกประเทศก่อนหักรายจ่ายใดๆเนื่องในการรับขนของออกจากประเทศไทยนั้นให้คำนวณภาษีอัตราร้อยละ 3 ฐานภาษีสำหรับการให้บริการรับขนสินค้าซึ่งต้องนำไปรวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้คำนวณ จากมูลค่าของค่าระวางที่ได้รับหรือพึงได้รับ สำหรับระยะทางจากต้นทางถึงปลายทางตามที่ระบุ ในแอร์เวย์บิล ในกรณีรับขนสินค้าโดยอากาศยานหรือสำหรับระยะทางถึงปลายทางตามที่ระบุในบิลออฟเลดิงในกรณีรับขน สินค้าโดยเรือทะเล รวมถึงค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บจากผู้รับบริการอันเนื่อง มาจากการ ให้บริการรับขนสินค้า ไม่ว่าสายการบินหรือสายการเดินเรือนั้นจะให้บริการรับขนเองทั้งหมด หรือให้ผู้ประกอบการอื่นรับขนส่งช่วงให้

(2) กรณีมูลนิธิหรือสมาคม

มูลนิธิหรือสมาคมใดมิได้จดทะเบียนการจัดตั้งให้ถูกต้องตามกฎหมายก็จะมีฐานะเป็นเพียงคณะบุคคลซึ่ง อาจจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เช่น บริษัทจัดตั้งสโมสรสำหรับพนักงานเพื่อดำเนินกิจกรรม สันทนาการสำหรับพนักงาน หรือนักศึกษาจัดตั้งสโมสรหรือชมรมต่างๆ โดยไม่ได้ผูกพันกับนิติบุคคลใดโดย เฉพาะ ย่อมมีฐานะเป็นห้างหุ้นส่วนหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคลซึ่งจะต้องเสียภาษีเงินได้อย่าง บุคคลธรรมดาแม้ว่าจะไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อการค้าหรือเพื่อที่จะแบ่งปันกำไรก็ตาม

รายได้ของมูลนิธิหรือสมาคมที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลรายได้ที่มูลนิธิหรือสมาคมจะต้อง เสียภาษีเงินได้ จะรวมถึงรายได้ทุกอย่างไม่ว่าจะได้มาจากทางใดๆ เช่น รายได้จากการขายสินค้าและบริการ ดอกเบี้ย ค่าเช่า เงินปันผล ฯลฯ

5.3 การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี

(1) กิจการขนส่งระหว่างประเทศของบริษัทหรือนิติบุคคล ต่างประเทศจะต้องยื่นแบบแสดงรายการและ ชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี กิจการขนส่งระหว่างประเทศนี้มิ ต้องยื่นเสียภาษีครึ่งรอบระยะเวลาบัญชีแต่อย่างใด แบบแสดงรายการที่ใช้ยื่น คือ ภ.ง.ด.52 (ยื่นรอบระยะเวลาบัญชี ละ 1 ครั้ง)

(2) มูลนิธิและสมาคมที่ประกอบกิจการมีรายได้ต้องยื่นแบบ แสดงรายการและชำระภาษีภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีแบบแสดงรายการที่ใช้ยื่นคือ ภ.ง.ด. 55 (ยื่นรอบระยะเวลาบัญชีละ 1 ครั้ง) ในการยื่นแบบแสดงรายการนั้นมูลนิธิและสมาคมต้องแสดงบัญชีรายได้ ก่อนหักรายจ่ายใดๆ ที่มีผู้สอบบัญชี ตามมาตรา 3 สัตต ตรวจสอบและรับรองในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวด้วย แต่ไม่ต้องแนบงบดุลแต่อย่างใด

6. ภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย

6.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย และได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2)(3)(4)(5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย การเสียภาษีกรณีนี้กฎหมายให้เสียโดยวิธีหักภาษี คือ ผู้จ่ายเงินได้ดังกล่าวจะต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตามวิธีการและอัตราดังหัวข้อถัดไป ทั้งนี้ไม่ว่าใครจะเป็นผู้จ่ายเงินได้ก็ตาม ภาษีที่หักไว้ในกรณีนี้เป็นภาษีที่เสียเด็ดขาดจึงเสร็จสิ้นเป็นรายครั้งไปถ้ากรณีที่เป็นการจ่ายเงินได้ดังกล่าวให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในต่างประเทศซึ่งเป็นสาขาของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ผู้จ่ายเงินได้ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีตามฐานนี้เพราะผู้รับเงินได้ไม่ใช่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีฐานนี้แต่อย่างใด

6.2 เงินได้ที่ต้องหักภาษี เงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ซึ่งผู้จ่ายมีหน้าที่ต้อง หักภาษี ได้แก่ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2)(3)(4)(5) หรือ (6)

(1) เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2) ได้แก่ เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือ ตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับ ทำงานให้ (ค่าธรรมเนียมค้ำประกันเงินกู้ยืม ในทางปฏิบัติถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ประเภทที่ 8)

(2) เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(3) ได้แก่ ค่าแห่งกู๊ดวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่นหรือคำพิพากษาของศาล

(3) เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4) ได้แก่เงินได้ที่เป็น

(ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตั๋วเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ก็ตาม

กรณีได้เงินได้ที่เป็นดอกเบี้ยจากรัฐบาล หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของ ประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริม เกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม ไม่ต้องเสีย ภาษีฐานนี้ (มาตรา 70 วรรค 2)

(ข) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไรหรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลหรือกองทุนรวม

(ค) เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นส่วนในบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(ง) เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรและ เงินที่กันไว้รวมกัน

(จ) เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งตั้งกำไรที่ได้มาหรือเงินที่กันไว้ รวมกัน

(ฉ) ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากันหรือรับช่วงกัน หรือเลิกกัน ซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน

(ช) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วน หรือโอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือ ตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้เฉพาะ ซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

(4) เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(5) ได้แก่ เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจากการให้เช่า ทรัพย์สิน

(5) เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(6) ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบ โรคศิลป วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม

6.3 วิธีการคำนวณหักภาษีฐานนี้ มีหลักเกณฑ์และวิธีการแยกออก ตามประเภทของเงินได้ดังนี้

(1) เงินได้พึงประเมินมาตรา 40(2)(3)(4)(5) และ (6) นอกจากเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4)(ข) ดังจะกล่าวต่อไปใน (2) ให้คำนวณหักภาษีในอัตราร้อยละ 15

(2) เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4)(ข) ให้คำนวณหักภาษีในอัตราร้อยละ 10

การยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษี การหักภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายสำหรับบริษัทต่างประเทศข้างต้น ผู้จ่ายเงินได้จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย และยื่นแบบแสดงรายการและนำส่งภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินแบบแสดงรายการที่ยื่น ได้แก่ แบบ ภ.ง.ด.54 (ถ้าไม่มี การส่งเงินได้ไปต่างประเทศก็ไม่ต้องยื่น)

7. ภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับการจำหน่ายกำไรไปนอกประเทศ

7.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีฐานนี้ ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งจำหน่ายเงินกำไรหรือเงิน ประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทยให้เสียภาษีเงินได้โดยหักภาษีจากจำนวนเงินที่จำหน่าย

การจำหน่ายเงินกำไรนั้นให้หมายความรวมถึง

(1) การจำหน่ายเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไร จากบัญชีกำไรขาดทุนหรือบัญชีอื่นใดไปชำระหนี้ หรือหักกลบลบหนี้หรือไปตั้งเป็นยอดเจ้าหนี้ในบัญชี ของบุคคลใด ๆ ในต่างประเทศ หรือ

(2) ในกรณีที่มิได้ปรากฏข้อเท็จจริงดังกล่าวใน (1) แต่ได้มีการขออนุญาตซื้อและโอนเงินตรา ต่างประเทศ ซึ่งเป็นกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไร หรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไป ต่างประเทศ หรือ

(3) การปฏิบัติอย่างอื่นอันก่อให้เกิดผลตาม (1) หรือ (2)

7.2 อัตราภาษีและการคำนวณภาษี วิธีการเสียภาษีการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศนี้ ให้เสียภาษีโดยหักจากจำนวนเงินที่จำหน่ายในอัตราร้อยละ 10

7.3 การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ จะต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี ภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จำหน่ายเงินกำไร แบบแสดงรายการที่ใช้ยื่น ได้แก่ ภ.ง.ด. 54 (ยื่นทุกครั้งที่มีการจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย ถ้าเก็บกำไรไว้ในประเทศไทยไม่ต้องเสียภาษีฐานนี้)

8. สถานที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี

8.1 ในเขตกรุงเทพมหานคร ให้ยื่น ณ

(1) สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา (สรรพากรเขต/อำเภอ เดิม) ในท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่

(2) ธนาคารพาณิชย์ไทย และ สาขา ในเขตกรุงเทพมหานคร

8.2 ในเขตจังหวัดอื่น ให้ยื่น ณ

(1) ที่ว่าการอำเภอหรือกิ่งอำเภอท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ ในกรณีสำนักงานสรรพากรอำเภอมิได้ตั้งอยู่ ณ ที่ว่าการอำเภอให้ยื่น ณ สำนักงานสรรพากรอำเภอ หรือ

(2) สำนักงานสาขาของธนาคารพาณิชย์ไทยในเขตอำเภอหรือกิ่งอำเภอท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่

หมายเหตุ การยื่นแบบแสดงรายการภาษี ภ.ง.ด.50 , ภ.ง.ด.51 , ภ.ง.ด.53 และ ภ.ง.ด.54 สามารถยื่นผ่านเว็บไซต์ของกรมสรรพากรก็ได้

มาตรการบัญชีชุดเดียวและการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

พระราชกำหนดการยกเว้นและสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2558 และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 595) พ.ศ. 2558 มีสาระสำคัญ สรุปได้ ดังนี้

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในหรือก่อนวันที่ 31 ธันวาคม 2558 ไม่เกิน 500 ล้านบาท และจดแจ้งการจัดทำบัญชีและงบการเงินให้สอดคล้องกับสภาพ ที่แท้จริงของกิจการ (บัญชีชุดเดียว) ต่อกรมสรรพากร จะได้รับการยกเว้นจากการตรวจสอบภาษีอากรย้อนหลัง ทั้งนี้ กรมสรรพากรจะเปิดให้มีการจดแจ้งการใช้บัญชีชุดเดียวผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ของ กรมสรรพากร http://www.rd.go.th ตั้งแต่วันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2559 ถึง 15 มีนาคม พ.ศ. 2559

สำหรับกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ต้องไม่มีรอบระยะเวลาบัญชีใดที่มีทุนชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีเกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้จากการขายสินค้าและการให้บริการในรอบระยะเวลาบัญชีเกิน 30 ล้านบาท และได้มีการจดแจ้งต่อ กรมสรรพากรในการใช้บัญชีชุดเดียว จะได้รับสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล 2 รอบระยะเวลาบัญชี ดังนี้

- ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีปี2559
- ยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2560 ดังนี้

(1) สำหรับกำไรสุทธิส่วนที่ไม่เกิน 300,000 บาท ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และ

(2) ลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล เหลือร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิสำหรับกำไรสุทธิส่วนที่เกิน 300,000 บาท

ตอนที่ 3 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจด้านภาษีอากร

ภาษีอากรเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาล และเป็นเครื่องมือทางการคลังอย่างหนึ่งที่รัฐบาลใช้สำหรับการหารายได้เพื่อใช้จ่ายในกิจการสาธารณะของประเทศ ซึ่งระบบภาษีอากรและนโยบายภาษีอากรที่ดี มีความเป็นกลางและเป็นธรรม จะทำให้บรรลุเป้าหมายในทางเศรษฐกิจได้เป็นอย่างดี โดยสามารถอธิบายรายละเอียดต่างๆ ได้ดังนี้

ความรู้ความเข้าใจ

ความรู้เป็นพฤติกรรมขั้นแรกเกี่ยวข้องกับความสามารถในการจดจำ หรือโดยการนึกได้ โดยการมองเห็น การฟังหรือการได้ยิน ความรู้เป็นส่วนหนึ่งในขั้นตอนของการเรียนรู้ ความรู้จึงเป็นการจำหรือระลึกอะไรก็ได้ ไม่ต้องใช้ความสามารถทางคิดหรือสมองมากนัก โดยสามารถอธิบายได้ตามแนวคิดของนักวิชาการต่างๆ ดังนี้

Kasipillai, Norhani & Noor (2003) กล่าวว่า อิทธิพลของความรู้เกี่ยวกับพฤติกรรมในการปฏิบัติตามกฎระเบียบได้รับศึกษาในงานวิจัยต่างๆ ซึ่งความรู้เป็นปัจจัยหนึ่งที่สอดคล้องกับความสามารถในการทำความเข้าใจกฎหมายด้านภาษีอากรของผู้เสียภาษีและความตั้งใจที่จะปฏิบัติตาม ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎระเบียบคือความเข้าใจทั่วไปเกี่ยวกับกฎระเบียบด้านภาษีอากรและข้อมูลเกี่ยวกับโอกาสที่จะหลบเลี่ยงภาษี นอกจากนี้ Mohd et al. (2011) ยังกล่าวเพิ่มเติมว่า ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีและความสามารถในการใช้ความรู้ เป็นข้อมูลที่เพียงพอในการทำรายงานภาษีและเอกสารภาษีที่เกี่ยวข้อง

วันเพ็ญ สายชล (2549) ได้กล่าวว่า ความรู้ หมายถึง ความจำซึ่งเกิดจากการเรียนรู้มาก่อน ไม่ว่าจะเป็นความจำในลักษณะทั่วไป วิธีการ กระบวนการ โครงสร้างลำดับ โดยไม่ต้องนำไปสัมพันธ์กับสิ่งอื่น ๆ ได้แก่

1) การแปลความ คือความสามารถในการสื่อความหมาย จากสิ่งที่เรียนรู้แล้ว ด้วยวิธีสื่อความหมายอื่น เข้าใจความรู้ที่ปรากฏในการสื่อความหมายรูปแบบต่าง ๆ

2) การตีความ คือ ความสามารถในการอธิบายหรือสรุปสิ่งที่เรียนรู้ได้

3) การขยายความ คือความสามารถในการพิจารณาสิ่งที่นอกเหนือไปจากการเรียนรู้ในด้านโอกาส การนำไปใช้ ผลและแนวโน้มในอนาคต

เจริญ ธฤติมานนท์ (2544) ได้อธิบายถึงสาเหตุหลักที่ประชาชนชาวไทยยังไม่ให้ความร่วมมือในการเสียภาษีอากรสาเหตุสำคัญเกิดจากประชาชนขาดความรู้ความเข้าใจในกฎหมายภาษีอากร ดังนั้นหลักการบริหารงานจัดเก็บภาษีอากรที่สำคัญคือรัฐต้องทำทุกวิถีทางเพื่อให้ประชาชนได้ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรด้วยความเต็มใจซึ่งประชาชนจะปฏิบัติได้เช่นนั้นย่อมจะต้องมีความรู้และความเข้าใจในกฎหมายภาษีอากรด้วยเพราะถ้าขาดความรู้ความเข้าใจไม่รู้ว่าจะต้องเสียภาษีอย่างไรก็ย่อมเป็นไปไม่ได้ที่จะให้ความร่วมมือแก่รัฐ นอกจากจะให้ประชาชนได้รู้วิธีปฏิบัติตามที่บัญญัติไว้ใน

กฎหมายภาษีอากรแล้ว ยังจะต้องให้ประชาชนเข้าใจถึงความสำคัญและประโยชน์ที่จะได้รับจากการเสียภาษีอากรด้วยเพราะไม่เช่นนั้นประชาชนอาจขาดความสำนึกในการเสียภาษีต่อต้านการจัดเก็บภาษีของรัฐโดยเฉพาะหากผู้นำของสังคมส่วนใหญ่ละเลยหน้าที่การเสียภาษีของตนเองหรือกลับเป็นผู้หลบหนีภาษีเสียเองเป็นแบบอย่างพฤติกรรมที่ไม่ดีของประชาชนและทำลายความร่วมมือและเสียสละของประชาชน สำหรับประเทศไทยเป็นที่น่าสังเกตว่าการเสียภาษีอากรแม้ว่าจะเป็นเรื่องสำคัญเกี่ยวข้องกับประชาชนเกือบทุกคนในประเทศแต่รัฐกลับไม่เห็นความสำคัญในการสร้างความรู้ความเข้าใจด้านภาษีอากรแก่ประชาชนแต่อย่างใดอันเป็นเหตุสำคัญที่ทำให้ประชาชนส่วนใหญ่ไม่ให้ความร่วมมือในการเสียภาษีอากรรวมทั้งทัศนคติของประชาชนต่อภาษีอากรซึ่งอาจเกิดจากการขาดความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับการเสียภาษีอากรทำให้ไม่มีความสามารถที่จะยื่นภาษีได้แต่ก็มีประชาชนอีกจำนวนมากที่มีความรู้ความเข้าใจที่ดีและมีความสามารถที่จ่ายภาษีแต่ก็พยายามที่จะหนีภาษีเนื่องจากมีทัศนคติที่ไม่ดีต่อการเสียภาษีดังนั้นหากรัฐบาลต้องการที่จัดเก็บภาษีรัฐต้องสร้างบรรยากาศเพื่อให้เกิดทัศนคติที่ดีก่อนเพื่อให้ประชาชนยอมรับและยินดีที่จะเสียภาษีด้วยความสมัครใจด้วย

วิโรจน์ เลาหะพันธุ์ (2523) ได้อธิบายว่าหลักการบริหารจัดเก็บภาษีอากรที่สำคัญที่สุดคือรัฐจะต้องทำทุกวิธีทางเพื่อให้ประชาชนได้ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรด้วยความเต็มใจและประชาชนจะปฏิบัติได้เช่นนั้นย่อมจะต้องมีความรู้และความเข้าใจในกฎหมายภาษีอากรด้วยเพราะถ้าหากว่าเขายังไม่รู้ว่าจะต้องเสียภาษีอย่างไร ก็ย่อมเป็นไปไม่ได้ที่จะให้ความร่วมมือแก่รัฐ นอกจากจะให้ประชาชนรู้วิธีปฏิบัติตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายภาษีอากรแล้ว ยังจะต้องให้ประชาชนมีความเข้าใจว่าเพราะเหตุใดรัฐจึงต้องจัดเก็บภาษีจากประชาชนถ้าประชาชนไม่เข้าใจถึงความสำคัญและประโยชน์ที่จะได้รับจากภาษีอากรแล้ว เขาจะมีความรู้สึกว่าการเสียภาษีอากรเป็นการที่รัฐบังคับเก็บเงินจากประชาชนเพื่อเอาไปใช้ประโยชน์ส่วนตัวความสำนึกเช่นนี้ย่อมนำไปสู่การต่อต้านการจัดเก็บภาษีอากรและความร่วมมือต่อรัฐจะไม่เกิดขึ้นโดยเฉพาะเมื่อผู้นำของสังคมส่วนใหญ่ละเลยหน้าที่การเสียภาษีของตนเองหรือกลับเป็นผู้หลีกเลี่ยงภาษีเสียเองลักษณะของพฤติกรรมดังกล่าวย่อมเป็นแบบอย่างที่เลวของประชาชนและเป็นการทำลายความร่วมมือและการเสียสละของคนในชาติ

Bloom et al. (1956 อ้างใน อักษร สวัสดี, 2542) ได้กล่าวว่า การรับรู้เกี่ยวกับการรับรู้ตามระดับต่ำไปสู่ระดับที่สูงขึ้นไปของบุคคลรวม 6 ระดับไว้ดังนี้

1) ความรู้ (Knowledge) คือ ความสามารถในการจดจำและระลึกถึงปรากฏการณ์ต่างๆ เรื่องราวต่างๆ เริ่มจากสิ่งง่ายๆ ที่เป็นอิสระต่อกัน ไปจนถึงสิ่งที่มีความซับซ้อนและสัมพันธ์ระหว่างกัน

2) ความเข้าใจ (Comprehension) คือ ความสามารถในการขยายความรู้ ความจำอย่างมีเหตุมีผล และความสามารถในการแปลความหมาย การสรุปความหรือการขยายความ

3) การนำไปใช้ (Application) คือความสามารถที่การนำความรู้ความเข้าใจ เพื่อไปแก้ปัญหาที่แปลกใหม่ หรือเหตุการณ์ที่มีความใกล้เคียงสำหรับเรื่องนั้น

4. การวิเคราะห์ (Analysis) คือความสามารถในการแยกแยะพิจารณาสิ่งต่างๆ แบ่งออกเป็นส่วนย่อยโดยมีความสัมพันธ์กันอย่างเป็นระบบ ซึ่งเป็นกระบวนการช่วยให้เกิดความเข้าใจอย่างแท้จริง

5. การสังเคราะห์ (Synthesis) คือความสามารถนำส่วนประกอบต่างๆ มาเข้ากันเพื่อให้เป็นเรื่องราวเดียวกัน เพื่อสร้างรูปแบบหรือโครงสร้างที่ยังไม่ชัดเจน ซึ่งต้องอาศัยความคิดสร้างสรรค์

6. การประเมินผล (Evaluation) คือความสามารถในการตัดสินเกี่ยวกับเนื้อหาความคิดโครงสร้างและวิธีการโดยมีการกำหนดเกณฑ์ เป็นพื้นฐานในการตัดสินใจ.

สมศรี ขันทอง (2550) อธิบายไว้ว่า ความรู้หมายถึง ความสามารถในการจดจำข้อเท็จจริง รวมถึงรายละเอียดต่างๆ จากการศึกษา การสังเกต การได้ยิน การมอง และจากประสบการณ์ที่ได้สะสมและถ่ายทอดสืบต่อกันมา

ตอนที่ 4 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร

ภาษีเป็นเรื่องที่ประชาชนทุกวัย ทุกอาชีพ ธุรกิจทุกขนาด ทุกประเภท ไม่อยากจะพูดถึงและน้อยคนที่จะรู้และเข้าใจ หากแต่เป็นเรื่องที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ เพราะถือเป็นภาระและหน้าที่ตามกฎหมายเมื่อมีหน้าที่ต้องเสียภาษี Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ผู้มีชื่อเสียง (Smith, 1776)ได้เคยกล่าวไว้ว่านโยบายภาษีที่ดีควรมีความเสมอภาค (Equity) ความแน่นอน (Certainty) ความเหมาะสม (Convenience) และวิธีการทางเศรษฐกิจ (Economy) ที่จะสามารถสร้างความพึงพอใจต่อผู้เสียภาษี ปัจจุบันภาครัฐเองก็ได้ให้ความสำคัญต่อการพิจารณานโยบายภาษีอยู่มากเพื่อให้ได้มาซึ่งนโยบายภาษีที่มีประสิทธิภาพและสามารถสร้างความพึงพอใจต่อทั้งภาคประชาชนและภาคธุรกิจแต่ก็ยังพบปัญหาอยู่ ดังนั้นการพัฒนานโยบายภาษีของภาครัฐจึงมีความจำเป็นอย่างมากเพื่อให้ได้มาซึ่งนโยบายภาษีที่มีประสิทธิภาพมากยิ่ง ขึ้น และสามารถสร้างความพึงพอใจต่อผู้เสียภาษี ซึ่งค่าใช้จ่ายทางภาษี (Tax Compliance Costs) เป็นตัวแปรหนึ่งที่สำคัญที่เป็นส่วนในการตัดสินใจเสียภาษีของผู้เสียภาษี อันจะนำไปซึ่งการพัฒนานโยบายภาษีของประเทศต่อไป (ปภาภรณ์ ชุณหชัชราชัย, 2554)

Pope, Fayle & Duncanson (1990) ได้กล่าวว่า ค่าใช้จ่ายทางภาษี (Tax Compliance Costs) คือค่าใช้จ่ายที่ผู้เสียภาษีต้องชำระในการปฏิบัติตามกฎหมายเพื่อให้สามารถยื่นชำระภาษีได้อย่างถูกต้อง

Sandford (1989) กล่าวว่า การกำหนดค่าใช้จ่ายทางภาษีเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นกับผู้เสียภาษีภายใต้กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร ซึ่งมีการกำหนดข้อปฏิบัติขั้นต้น รวมทั้งผลประโยชน์และสิทธิประโยชน์ต่างๆ จากการจ่ายภาษี เช่น การลดหย่อนภาษี สิทธิประโยชน์ด้านกระแสเงินสด และประโยชน์ในการบริหารจัดการอื่นๆ (B Tran-Nam et al, 2000)

Sandford, Godwin & Hardwick (1989) กล่าวว่า ค่าใช้จ่ายภาคเอกชน (Private Costs) ค่าใช้จ่ายทางภาษี (Tax Compliance Costs) สามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภท

1) ค่าใช้จ่ายทางเศรษฐศาสตร์ (Economics Costs) เป็นค่าใช้จ่ายที่สามารถคำนวณหามูลค่าได้ซึ่ง ได้แก่

1.1) ค่าใช้จ่ายที่เป็นจำนวนเงิน (Money Costs) เช่น ค่าจ้างทำบัญชี ภาษีค่าที่ปรึกษาด้านบัญชี ภาษีค่าทนายที่ปรึกษาด้านบัญชี ภาษีค่าเดินทางเพื่อไปยื่นชำระภาษี ค่าหนังสือและคู่มือเพื่อใช้ประกอบการยื่นภาษีอย่างถูกต้อง ค่าโทรศัพท์เพื่อใช้ติดต่อเรื่องบัญชี ภาษีค่าเครื่องเขียนที่เกิดจากการจัดทำบัญชีภาษี

1.2) ค่าเสียเวลาดำเนินการของเจ้าหน้าที่ภายในกิจการ (Time Costs of Internal Staff) เช่น การดำเนินการใดๆ ที่เกี่ยวกับการยื่นภาษี การเตรียมเอกสารที่เกี่ยวข้องทางภาษี

2) ค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ทางเศรษฐศาสตร์ (Non-Economics Costs) คือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเมื่อมีการกระทบทางจิตใจ (Psychological or Mental Costs) เช่น ความรู้สึกกังวลใจในการดำเนินการเกี่ยวกับภาษีความรู้สึกกังวลใจในการถูกตรวจสอบภาษีอากรจากหน่วยงานราชการ

นอกจากนี้ ปภาภรณ์ ชุณหชัชราชัย (2554) ยังกล่าวอีกว่า การคำนวณค่าใช้จ่ายทางภาษี (Tax Compliance Costs) มักจะเป็นการคำนวณค่าใช้จ่ายทางเศรษฐศาสตร์ (Economic Costs) เพียงอย่างเดียวการคำนวณค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ทางเศรษฐศาสตร์ (Non-Economics Costs) นั้นเป็นเรื่องยากในการคำนวณหาตัวเลขดังกล่าวจึงไม่เป็นที่นิยมในการคำนวณหาค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ทางเศรษฐศาสตร์ (Non-Economics Costs) และเป็นที่เข้าใจกันโดยทั่วไปว่าหากพูดถึงค่าใช้จ่ายทางภาษี (Tax Compliance Costs) ก็คือการคำนวณ ค่าใช้จ่ายทางเศรษฐศาสตร์ (Economic Costs) นั่นเอง

นอกจากนี้การพิจารณาค่าใช้จ่ายทางภาษี (Tax Compliance Costs) เพื่อประกอบการพิจารณานโยบายภาษีเพียงอย่างเดียวยังไม่เพียงพอเนื่องจากความสัมพันธ์ของค่าใช้จ่ายภาคเอกชน (Private costs) และค่าใช้จ่ายภาครัฐ (Public Costs) มีความสัมพันธ์และสอดคล้องกัน คือ สามารถทำให้ค่าใช้จ่ายด้านใดด้านหนึ่งเพิ่มขึ้นได้ จึงมีความเป็นอย่างยิ่งที่ต้องพิจารณาค่าใช้จ่ายทางภาษี (Tax Compliance Costs) ควบคู่ไปกับค่าใช้จ่ายในการบริหารภาษี (Tax Administrative Costs) เพื่อให้ได้นโยบายภาษีที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ตอนที่ 5 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับความเป็นธรรมของระบบภาษีอากร

ปัญหาความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีของรัฐกับประชาชนผู้มีรายได้เป็นความขัดแย้งที่มีมาอย่างยาวนาน โดยเฉพาะปัญหาการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล สาเหตุส่วนหนึ่งมาจากความไม่ทันสมัยของกฎหมายที่กำหนดไว้ในอดีต ไม่มีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงให้ทันยุคทันสมัย ที่เปลี่ยนแปลงไป ก่อให้เกิดความขัดแย้งและความไม่เป็นธรรม (ผาณิต นิติทัณฑ์ประภาศ, 2556)

อดัม สมิธ (1776) นักเศรษฐศาสตร์ชาวสกอตแลนด์ ได้วางหลักการเกี่ยวกับภาษีที่ดีไว้ 4 ประการ ในหนังสือ The Wealth of Nations ซึ่งสามารถสรุปหลักภาษีอากรที่ดีไว้ ดังนี้

1. หลักความเสมอภาคหรือความยุติธรรม (Equity)

การจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมหรือความเสมอภาคกับผู้เสียภาษี ประชาชนทุกคนไม่ว่าจะแตกต่างกันในเชื้อชาติ ศาสนา ฐานะ หรือตำแหน่งหน้าที่การงาน ก็ตามควรจะต้องมีหน้าที่เสียภาษีอากรเพื่อบำรุงประเทศชาติตามกำลังความสามารถ คนมีความสามารถมากที่มีรายได้มากก็ควรเสียภาษีมาก คนมีรายได้น้อยก็ควรเสียภาษีน้อยและหน่วยงานของรัฐที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีก็ต้องจัดเก็บด้วยความยุติธรรมและเท่าเทียมกันไม่ควรให้อภิสิทธิ์แก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งและต้องให้ความเป็นธรรมในการแบ่งภาระแก่ประชาชนตามหลักความสามารถของแต่ละคน หลักความเสมอภาคหรือยุติธรรมนี้เป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี การพิจารณา

ความเป็นธรรมนั้นจะต้องพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จะจัดเก็บและความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั้น

2. หลักความแน่นอน (Certainty)

หลักการบริหารจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีจะต้องมีความแน่นอนและเป็นที่แจ้งชัดแก่ผู้เสียภาษีทุกคนจะต้องกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องฐานภาษี อัตราภาษี เวลา สถานที่ วิธีการและจำนวนเงินที่ต้องชำระให้ชัดเจนแน่นอน ไม่คลุมเครือ เพื่อให้ผู้เสียภาษีมีความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีที่ตนต้องชำระและช่วยให้การบริหารจัดเก็บภาษีได้ง่ายขึ้นซึ่งความแน่นอนและชัดเจนนี้จะช่วยป้องกันช่องทางการทุจริตและความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี

3. หลักความสะดวก (Convenience)

ภาษีอากรที่ดีประชาชนต้องได้รับความสะดวกในการจ่ายชำระภาษีซึ่งต้องไม่ยุ่งยากซับซ้อนจนทำให้ผู้เสียภาษีเกิดความสับสนและกังวลในการจ่ายชำระภาษี ความสะดวกต้องสะดวกทั้งด้านเวลา สถานที่ที่จะรับชำระภาษีเพื่อเป็นสิ่งจูงใจให้ประชาชนมีความเต็มใจในการเสียภาษี

4.หลักความประหยัด (Economy)

การบริหารจัดเก็บภาษีที่ดีนั้นภาษีอากรแต่ละประเภทจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุดและมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บให้น้อยที่สุดแต่ควรเก็บภาษีให้มากที่สุดเพราะค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีนั้นไม่ได้ก่อให้เกิดผลผลิตประชาชาติแต่หากเป็นการใช้ทรัพยากรของสังคมไปในทางสูญเปล่า Gillian & Thomas (2014) กล่าวว่า ในแง่ของความยุติธรรมในการจ่ายภาษี ภาครัฐอาจต้องมีแรงจูงใจภายใต้ข้อตงลงของประเด็นเกี่ยวกับภาษีทั่วโลก โดยประเด็นสำคัญคือด้านพื้นฐานทางจริยธรรมเกี่ยวกับความยุติธรรมที่ทั่วโลกต้องยึดถือและสร้างความเท่าเทียมกัน

เจริญ ธฤติมานนท์ (2534) ได้อธิบายว่าสมัครใจในการเสียภาษีอากรจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อประชาชนทุกคนมีความสำนึกในเรื่องภาษี (Tax Consciousness) ว่าเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของทุกคนที่จะต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐเพื่อที่รัฐจะได้นำเงินภาษีอากรไปพัฒนาประเทศ ซึ่งการที่จะทำให้เกิดความสำนึกในการเสียภาษีนั้นจะต้องมีการพัฒนาในด้านความยุติธรรมในการเสียภาษีของประชาชนรัฐจะต้องสร้างความเป็นธรรมให้ประชาชนรับรู้ว่ามีการจ่ายภาษีอย่างยุติธรรม เสมอภาคไม่มีการเลือกปฏิบัติเพราะถ้าทุกคนรู้สึกว่าไม่ได้รับความเป็นธรรมก็จะเป็นสาเหตุให้มีพฤติกรรมหนีภาษีกันมากขึ้นความยุติธรรมของการจ่ายภาษีเป็นการเปรียบเทียบระหว่างผู้เสียภาษีด้วยกันเองและนโยบายด้านภาษีอากรของรัฐบาลก็เป็นสิ่งสำคัญเพราะการที่ประชาชนจะยอมเสียภาษีให้แก่รัฐด้วยความสมัครใจนั้นย่อมขึ้นอยู่กับความเชื่อมั่นในนโยบายภาษีของรัฐด้วย รัฐต้องทำให้ประชาชนยอมรับว่านโยบายของรัฐที่นำมาใช้เป็นประโยชน์กับประชาชนทุกคนทุกกลุ่มไม่เป็นการเอื้อประโยชน์ให้กับกลุ่มคนบางกลุ่มเท่านั้นเพราะถ้าประชาชนรู้สึกว่านโยบายภาษีไม่เป็นธรรมย่อมทำให้ประชาชนไม่อยากเสียภาษีและพยายามที่จะหนีภาษีกันมากขึ้นอีกด้วย

ราณี อิสิชัยกุล และเทพศักดิ์ บุญยรัตพันธ์ (2541) การจัดเก็บภาษีที่ดี ต้องมีความเป็นธรรมหรือมีความยุติธรรม หมายความว่าการจัดเก็บภาษีต้องให้ทั่วถึง โดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ และเก็บตามลำดับ ความสามารถของผู้เสียภาษี กล่าวคือความเป็นธรรมทั้งระหว่างผู้เสียภาษีด้วยกันเอง และระหว่างรัฐผู้จัดเก็บภาษีกับผู้เสียภาษี หากระบบการจัดเก็บภาษี ปราศจากความเป็นธรรมแล้วการหลบเลี่ยงภาษีก็ย่อมเกิดขึ้นเมื่อมีโอกาส

รัฐบาลจึงจำเป็นต้องพิจารณาอย่างรอบคอบในการออกกฎหมาย และการบริหารจัดการ การจัดเก็บภาษีอากร ให้มีความยุติธรรมและเป็นประโยชน์ต่อสังคมโดยส่วนรวมมากที่สุด ดังนั้นหลักความเป็นธรรม จึงเป็นการจัดเก็บภาษีที่ดีอันจะก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีทุกคน โดยหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษีนั้นจะแยกพิจารณาออกเป็น 2 ประเภทคือ (สุเทพ พงษ์พิทักษ์. 2545)

1) หลักความเป็นธรรมในแนวนอน หมายถึง การเสียภาษีที่เท่ากัน สำหรับบุคคลธรรมดาที่อยู่ภาวะแวดล้อมเหมือนกัน ภาวะแวดล้อมนี้จะเป็นภาวะประเภทใดก็แล้วแต่จะกำหนด เช่น หากใช้เงินได้เป็นดัชนีในการวัดแล้ว บุคคลที่มีเงินได้ที่เท่ากันย่อมต้องเสียภาษีเท่ากับ โดยไม่คำนึงถึงฐานะทางครอบครัวของผู้เสียภาษีแต่ละคน

2) หลักความแน่นอน หมายถึง การจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพนั้นกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีทุกประเภทจะต้องมีความแน่นอนและเป็นที่แจ้งชัดแก่ผู้เสียภาษีทุกคน ในเรื่องของฐานภาษี อัตราภาษี ตลอดจนวัน เวลา และวิธีการจัดเก็บภาษี ซึ่งตามหลักการนี้เป็นการวางแผนกฎเกณฑ์การจัดเก็บภาษีให้ทราบอย่างชัดแจ้ง เพื่อให้ผู้เสียภาษีได้มีโอกาสปรับปรุงวิธีดำเนินธุรกิจของตน และจัดเตรียมค่าใช้จ่ายด้านภาษีล่วงหน้า และสามารถชำระภาษีได้โดยถูกต้องตามกำหนดเวลา และตามกฎเกณฑ์ต่างๆ

ตอนที่ 6 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับความรุนแรงของบทลงโทษทางภาษีอากร

การตรวจสอบภาษีตามประมวลรัษฎากรถือเป็นกรณีที่เจ้าหน้าที่ของรัฐแทรกแซงสิทธิส่วนบุคคลของผู้เสียภาษี ซึ่งการตรวจสอบภาษีมีความจำเป็นอย่างยิ่งในการตรวจสอบความสมบูรณ์ถูกต้องของเสียภาษี ซึ่งหากข้อมูลที่เจ้าพนักงานประเมินได้มาจากการตรวจสอบไม่ตรงกับข้อมูลที่แสดงในแบบแสดงรายการหรือข้อมูลที่ผู้เสียภาษีได้แจ้งไว้ การตรวจสอบภาษีนั้นอาจนำไปสู่การประเมินภาษีโดยเจ้าพนักงานประเมิน (บรรเจิด สิงคเนติ และสมศักดิ์ นวตระกูลพิสุทธ์, 2543)

Kirchler (2007) กล่าวว่า การบังคับใช้กฎหมายทางภาษี เช่น บทลงโทษ และการตรวจสอบต่าง ๆ มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามข้อกฎหมายภาษีต่าง ๆ รวมทั้งพฤติกรรมในการใช้จ่ายค่าจ้างแรงงานรายบุคคล ก็มีส่วนทำให้เกิดการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านภาษีเช่นกัน

Masinde & Makau (2010) กล่าวว่า การใช้บทลงโทษด้านภาษี จะเกิดขึ้นเมื่อมีการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดหรือข้อกฎหมายด้านภาษี โดยแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสมคือการตรวจสอบและการใช้บทลงโทษอย่างมีประสิทธิภาพ โดยต้องผสมผสานสองแนวทางนี้เข้าด้วยกันเพื่อส่งเสริมมาตรการด้านภาษีที่มีประสิทธิภาพ

บุญรอด โบว์เสรีวงศ์ (2540) ได้อธิบายถึงมาตรการที่จะช่วยส่งเสริมการยินดีจ่ายภาษีให้กับประชาชนที่สำคัญคือรัฐต้องมีมาตรการในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากร มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่ามาตรการในการส่งเสริมการเสียภาษีอากร เพราะถ้าปราศจากมาตรการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากรแล้วก็จะมีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรกันเป็นจำนวนมาก นอกจากจะไม่สร้างความเป็นธรรมต่อการเสียภาษีอากรแล้วยังเปิดช่องหรือยั่วยวนให้มีการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรกันมากขึ้น ดังนั้นมาตรการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากรจะเป็นการคุ้มครองผู้เสียภาษีอากรที่สุจริตและเป็นการลงโทษผู้เสียภาษีอากรที่ไม่สุจริตในลักษณะเป็นการบังคับผู้เสียภาษีอากรที่ไม่สุจริตให้ประพฤติตนให้สุจริตในการเสียภาษีอากรอันจะทำให้ผู้เสียภาษี

อากรประเภทนี้ตระหนักดีว่าการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร รังแต่จะสร้างความกังวลและความหนักใจให้แก่ตนเอง รวมทั้งจะต้องถูกลงโทษอย่างหนักและจะสำนึกได้ว่าการเสียภาษีอากรโดยถูกต้องจะสร้างความสะดวกสบายใจให้แก่ตนมากกว่า จนต้องกลับใจเป็นผู้เสียภาษีอากรที่ดีด้วยความสมัครใจกล่าวโดยสรุปแล้ว มาตรการทั้งในทางด้านการส่งเสริมการเสียภาษีอากรและทางด้านการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากร สามารถกระทำให้บรรลุผลได้ในระยะเวลาอันสั้นด้วยการปรับปรุงการแบ่งส่วนราชการให้เหมาะสมและการเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารงานจัดเก็บภาษีอากรด้วยการวางระบบงานและการปฏิบัติงานให้ได้ผลในระยะเวลาอันรวดเร็วปรับปรุงคุณภาพทั้งทางด้านความรู้และความสามารถของเจ้าหน้าที่ให้สูงขึ้น จัดหาบุคลากรสถานที่ พร้อมทั้งนำเครื่องมือเครื่องใช้ที่ทันสมัยมาใช้ในการจัดเก็บและตรวจสอบการจ่ายภาษี

โครงสร้างของกฎหมายภาษีอากร (ดลยา ไชยวงศ์, 2554)

1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร หรือผู้อยู่ในข่ายเสียภาษีอากร ได้แก่ บุคคลธรรมดา นิติบุคคล คณะบุคคล ซึ่งเป็นผู้มีสิทธิ และหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมาย

2) ฐานภาษีอากร หมายถึง สิ่งที่เป็นมูลเหตุให้ต้องเสียภาษีอากร เช่น การมีรายได้ การมีทรัพย์สิน หรือการใช้จ่าย เป็นต้น

3) อัตราภาษีอากร แบ่งเป็น 3 ประเภท คือ แบบคงที่ แบบก้าวหน้า และแบบถดถอย ได้แก่

- อัตราภาษีแบบคงที่ คือ ถ้าจำนวนของฐานภาษีอากรเปลี่ยนแปลงไปไม่ว่าจะเพิ่มขึ้นหรือลดลง แต่อัตราภาษีอากรยังคงเท่าเดิม เช่นอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล และอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

- อัตราภาษีแบบก้าวหน้า คือ ถ้าฐานภาษีอากรมีจำนวนเพิ่มขึ้นส่งผลให้อัตราภาษีอากรเพิ่มขึ้นด้วย เช่น อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

- อัตราภาษีแบบถดถอย คือ ถ้าฐานภาษีอากรมีจำนวนเพิ่มขึ้นแต่อัตราภาษีอากรมีจำนวนลดลง เช่น อัตราภาษีบำรุงท้องที่

4) การประเมินจัดเก็บภาษีอากร ภาษีอากรส่วนใหญ่ในปัจจุบันผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรเป็นผู้ดำเนินการประเมินตนเอง โดยประเมินหรือคำนวณหรือคำนวณตามวิธีการและตามกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ แล้วยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีอากรตามจำนวนที่พึงชำระ ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรไม่ดำเนินการประเมินตนเองหรือประเมินตนเองอย่างไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ก็จะมีการประเมินโดยเจ้าพนักงานซึ่งในกรณีหลังนี้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรต้องรับผิดชำระเงินเพิ่ม และหรือเบี้ยปรับเพิ่มขึ้นนอกเหนือจากภาษีอากรที่ต้องเสีย ในบางกรณีแม้ยังไม่ถึงกำหนดเวลาชำระภาษีอากร เจ้าพนักงานประเมินก็อาจดำเนินการประเมินล่วงหน้าให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรต้องชำระภาษีอากรก่อนถึงกำหนดเวลาได้ นอกจากนี้ในหลายๆ กรณี กฎหมายยังกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้เป็นผู้ดำเนินการหักภาษีจากจำนวนเงินที่จ่ายแล้วนำส่งต่อเจ้าพนักงานภายในกำหนดเวลา ดังที่เรียกว่าการหักภาษี ณ ที่จ่าย ภาษีที่ถูกหักไว้นี้มักถือเป็นเครดิตของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งสามารถนำไปหักออกจากจำนวนภาษีที่ต้องเสียเมื่อถึงกำหนดเวลาหรืออาจได้รับคืนถ้าถูกหักไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสียอนึ่งเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบไต่สวนประเมินภาษีอากรและปูองกันการหลีกเลี่ยงภาษีอากรกฎหมายยังกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรหรือผู้ที่กฎหมาย

กำหนดต้องปฏิบัติหน้าที่บางประการ เช่น การจดทะเบียน การมีและใช้เลขประจำตัว การจัดทำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานบางอย่าง รวมทั้งให้เจ้าพนักงานมีอำนาจตรวจค้น ยึด หรืออายัดหลักฐาน

5) การอุทธรณ์ภาษีอากร ในกรณีเกิดปัญหาข้อเท็จจริงหรือข้อกฎหมายขัดแย้งพิพาทกับระหว่างผู้เสียภาษีอากรและจัดเก็บภาษีอากร เกี่ยวกับจำนวนภาษีอากรที่ต้องเสียหรืออำนาจการประเมินเรียกเก็บภาษีอากร และผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรต้องการให้มีการพิจารณาทบทวนใหม่กฎหมายมักกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรต้องปฏิบัติตามขั้นตอนและวิธีหาข้อยุติให้ครบถ้วนเสียก่อน มิฉะนั้นผู้เสียภาษีอากรอาจเสียสิทธิในการนำคดีขึ้นสู่ศาลได้ ตัวอย่างเช่น การประเมินเรียกเก็บภาษีเงินได้ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ หรืออากรแสตมป์นั้น ถ้าผู้เสียภาษีอากรไม่เห็นด้วยกับการประเมินเรียกเก็บ ก็จะต้องอุธรการประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เสียก่อนภายใน 30 วันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมินเรียกเก็บภาษีอากร จะนำคดีขึ้นสู่ศาลทันทีไม่ได้

6) เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และโทษ ผู้ไม่ชำระภาษีอากรจะต้องรับผิดในจำนวนภาษีอากรที่ไม่ชำระพร้อมด้วยเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มเป็นจำนวนเงินเพิ่มขึ้นต่างหาก ถ้าฝ่าฝืนไม่ยอมชำระกฎหมายมักให้อำนาจเจ้าพนักงานดำเนินการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรไปขายทอดตลาดเพื่อนำเงินไปชำระภาษีอากรค้างได้โดยไม่ต้องฟูองศาล นอกจากนี้ยังอาจต้องรับโทษทางอาญาอีกส่วนหนึ่ง เช่น เสียค่าปรับ และหรือต้องระวางโทษจำคุกอีกด้วย

ตอนที่ 7 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับการใช้จ่ายเงินภาษีของภาครัฐ

การใช้จ่ายภาครัฐบาล (Government expenditure) การจัดเก็บภาษีอากร (Taxation) และการก่อหนี้สาธารณะ (Public debt) ซึ่งการใช้จ่ายภาครัฐบาลเป็นเครื่องมือที่สำคัญอย่างหนึ่งของนโยบายการคลังที่จะช่วยรักษาระดับการบริหารและการดำเนินงานของรัฐบาล และยังช่วยรักษาผลประโยชน์ของสังคมโดยรวมการช่วยเหลือในต่างประเทศ ตลอดจนเป็นเครื่องมือที่จะช่วยการกระจายทรัพยากรจากภาครัฐบาลกลับสู่ภาคเอกชนโดยรัฐบาลมีรายได้มาจากการจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชน แล้วนำรายได้ที่จัดเก็บมาใช้จ่ายในด้านต่างๆ ตามที่รัฐบาลต้องการ ซึ่งอยู่ในรูปของสินค้าและบริการสาธารณะ การลงทุนในโครงสร้างพื้นฐานทางเศรษฐกิจ เป็นต้น นอกจากนี้การใช้จ่ายภาครัฐบาลถือว่าเป็นเครื่องมือทางการคลังที่จะช่วยให้บรรลุถึงเป้าหมายทางเศรษฐกิจได้ดีกว่าการจัดเก็บภาษีอากร อาจจะเห็นผลได้จากการใช้จ่ายภาครัฐบาลจะมีผลกระทบต่ออุปสงค์รวมโดยตรงสามารถแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้าได้อย่างดี ส่วนการจัดเก็บภาษีอากรนั้นไม่ได้มีผลกระทบต่ออุปสงค์รวมโดยตรง ซึ่งผ่านตัวแปรทางพฤติกรรมหรือขึ้นอยู่กับพฤติกรรมของประชาชนในการจับจ่ายใช้สอย แล้วโครงสร้างทางด้านภาษีอากรตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจได้น้อย โดยแสดงผลในตัวทวีคูณ (Multiplier) ตลอดจนยังคงมีปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรที่ไม่เหมาะสมในทางปฏิบัติ ขาดความเป็นธรรมจึงเปิดโอกาสให้มีการหลบเลี่ยงภาษีอากรมาโดยตลอด จนส่งผลกระทบต่อความเลื่อมล้ำของการกระจายรายได้ (Lucas, Robert E, 1996)

เจริญ ธฤติมานนท์ (2544) ได้อธิบายว่าหากรัฐบาลต้องการที่จัดเก็บภาษีให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยมากขึ้นรัฐต้องสร้างบรรยากาศเพื่อให้เกิดทัศนคติที่ดีก่อนเพื่อให้ประชาชนยอมรับและยินดีที่จะเสียภาษีด้วยความสมัครใจดังนั้นประชาชนจะเชื่อมั่นหรือมีทัศนคติที่ดีต่อการเสียภาษีก็ย่อมขึ้นอยู่กับพฤติกรรมและการกระทำของรัฐบาลในเรื่องดังต่อไปนี้ คือ

1) การใช้จ่ายเงินของรัฐบาล รัฐบาลต้องทำให้ประชาชนมีความเชื่อมั่นว่าเงินที่รัฐบาลใช้จ่ายไปนั้นเป็นการใช้จ่ายอย่างคุ้มค่าเป็นประโยชน์ต่อสังคมโดยรวมไม่ใช่เพื่อประโยชน์ของคนบางกลุ่มหรือเพื่อเอื้ออำนวยให้พวกพ้อง พ่อค้าธุรกิจบางกลุ่ม

2) การบริหารงานของรัฐบาลต้องเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมีการใช้เงินภาษีอย่างระมัดระวังและเกิดประโยชน์สูงสุดไม่มีการคอร์รัปชั่นของกลุ่มนักการเมืองและผลประโยชน์ของพวกพ้องมีการป้องกันตรวจสอบการใช้จ่ายเงินอย่างโปร่งใสเพื่อที่จะทำให้ประชาชนยอมรับและยินดีจ่ายภาษีด้วยความเต็มใจ

3) ความยุติธรรมในการเสียภาษีของประชาชน รัฐบาลต้องทำให้ประชาชนรับรู้ว่ามีการจ่ายภาษีอย่างยุติธรรม เสมอภาคไม่มีการเลือกปฏิบัติเพราะถ้าทุกคนรู้สึกว่าไม่ได้รับความเป็นธรรมก็จะเป็นสาเหตุให้มีพฤติกรรมการหลบหนีภาษีกันมากขึ้นความยุติธรรมของการจ่ายภาษีเป็นการเปรียบเทียบระหว่างผู้เสียภาษีด้วยกันเอง

4) ทัศนคติของสังคมที่มีต่อการหนีภาษี รัฐบาลต้องทำให้ประชาชนมีความรู้สึกรับผิดชอบต่อสังคมและมีทัศนคติที่ต่อต้านการหนีภาษีเพราะหากสังคมมีทัศนคติว่าการหนีภาษีอากรเป็นการกระทำที่ชั่วร้ายและมีบทลงโทษที่รุนแรงก็จะทำให้คนในสังคมมีการหนีภาษีกันน้อยลงและร่วมกันต่อต้านการหนีภาษีกันมากขึ้น

5) นโยบายด้านภาษีอากรของรัฐบาล การที่ประชาชนจะยอมเสียภาษีให้แก่รัฐด้วยความสมัครใจนั้นย่อมขึ้นอยู่กับความเชื่อมั่นในนโยบายภาษีของรัฐด้วย รัฐต้องทำให้ประชาชนยอมรับว่านโยบายของรัฐที่นำมาใช้เป็นประโยชน์กับประชาชนทุกคนทุกกลุ่มไม่เป็นการเอื้อประโยชน์กับกลุ่มคนบางกลุ่มเท่านั้นเพราะถ้าประชาชนรู้สึกว่านโยบายภาษีไม่เป็นธรรมย่อมทำให้ประชาชนไม่อยากเสียภาษีและพยายามที่จะหนีภาษีกันมากขึ้น

ณัฐวิทย์ เชื้อพรหม และกิตติพันธ์ คงสวัสดิ์เกียรติ (2556) อธิบายว่า ในการบริหารประเทศของรัฐบาลให้บรรลุเป้าหมาย รัฐบาลมีความจำเป็นต้องอาศัยเงินงบประมาณจำนวนมาก เพื่อนำมาพัฒนาประเทศ และสาธารณูปโภคต่างๆ ซึ่งงบประมาณของรัฐทุกปีมีแนวโน้มขยายตัวเพิ่มสูงขึ้นเนื่องจากการเพิ่มขึ้นของประชากรและคุณภาพมาตรฐานความเป็นอยู่ของประชากรที่มีวิวัฒนาการเปลี่ยนแปลงไปในทางที่ดีขึ้น ในการจัดทำงบประมาณเพื่อพัฒนาประเทศในแต่ละปีรัฐบาลจัดสรรเงินค่าใช้จ่าย โดยคำนึงถึงการจัดหารายได้จากภาษีอากรที่จัดเก็บจากประชาชน เป็นสำคัญ เนื่องจากเป็นการเฉลี่ยรายจ่ายทางสังคมของประชาชนร่วมกัน ไม่มีพันธะในการชดใช้คืนดังเช่นเงินกู้ยืม ภาษีอากรจึงเป็นรายได้สำคัญ ตลอดระยะเวลาที่ผ่านมา ความสามารถจัดเก็บภาษีให้เป็นไปตามเป้าหมายจึงมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการผลักดันแผนงานต่างๆ ของรัฐบาล ในทางกลับกันหากผลการจัดเก็บภาษีไม่เป็นไปตามเป้าหมายก็จะเกิดผลกระทบต่อแผนงานที่วางไว้และอาจจำเป็นต้องมีการกู้ยืมเพื่อนำมาชดเชยงบประมาณในส่วนที่จัดเก็บภาษีทำให้หนี้สาธารณะของประเทศเพิ่มขึ้น

ปัจจัยที่จะส่งผลให้เกิดความยินยอมเสียภาษีอย่างถูกต้องครบถ้วนก็มาจากหลายปัจจัย ปัจจัยหนึ่งที่ทฤษฎีจิตวิทยาและสังคมวิทยา ระบุไว้คือ ทัศนคติที่ผู้เสียภาษีมีต่อรัฐบาลและหน่วยงานจัดเก็บภาษี เช่น ความคิดเห็นและความรู้สึกของผู้เสียภาษีที่มีต่อการใช้จ่ายของรัฐบาล และความเป็นธรรมในการดำเนินงานของหน่วยจัดเก็บภาษี ถ้าผู้เสียภาษีเห็นว่า เงินภาษีได้ถูกใช้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่งผลย้อนกลับมาเป็นสินค้าและบริการสาธารณะ ทำให้ตนเกิดความเป็นอยู่ที่ดี และ

สินค้าและบริการสาธารณะนั้น มาจากเงินภาษีที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีดำเนินงานจัดเก็บภาษีอย่างมีประสิทธิภาพและไม่มี การเลือกปฏิบัติ ก็จะส่งผลในทางบวกต่อความยินยอมเสียภาษีของผู้เสียภาษี ปัจจัยด้านจริยธรรมของทั้งผู้เสียภาษีและหน่วยงานจัดเก็บภาษีจึงมีบทบาทสำคัญต่อการการดำเนินการจัดเก็บภาษีในระบบประเมินตนเอง ความเชื่อมั่นของ ทั้ง 2 ฝ่ายจะทำให้ระบบการจัดเก็บภาษีดำเนินไปได้อย่างมีเสถียรภาพ (สรรพากรสาส์น, 2558)

Marcelo (2009) ได้อธิบายว่า การยินยอมจ่ายภาษีเป็นเสาหลักของประชาธิปไตยเพราะการเก็บภาษีสะท้อนความสัมพันธ์ระหว่างระหว่างรัฐบาลกับประชาชนในระบอบประชาธิปไตยนั่นคือประชาชนยินยอมที่จะจ่ายภาษีให้รัฐบาลเพราะเชื่อว่ารัฐบาลจะนำเงินภาษีไปใช้อย่างคุ้มค่าให้กับสังคมและประเทศชาติเพื่อประโยชน์ของส่วนรวมทำให้ผู้เสียภาษีได้ประโยชน์กลับมาไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อมโดยที่ประชาชนจะมีการยินยอมจ่ายภาษีในระดับสูงในสังคมที่ประชาชนมีการรับรู้ว่าสังคมของตนเป็นสังคมที่มีหลักนิติธรรม (The rule of law) ที่มีการเคารพอย่างกว้างขวางประชาชนรับรู้ว่าการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเป็นเรื่องของความสมัครใจอย่างยิ่งและมาจากทัศนะที่เห็นว่าการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเป็นเรื่องของหน้าที่พลเมืองที่ต้องอยู่ในสังคมของประเทศชาติ Marcelo ยังได้ศึกษาสังคมที่มีลักษณะของวัฒนธรรมพลเมืองที่มีการเคารพกฎหมายอย่างกว้างขวางซึ่งพบว่าสังคมที่มีลักษณะของวัฒนธรรมพลเมืองที่เข้มข้นหรือสูงก็มีแนวโน้มที่จะมองว่าการที่ประชาชนในสังคมจ่ายภาษีไม่ใช่เรื่องการกลัวการถูกลงโทษแต่เป็นเพราะพวกเขาคิดว่ามันเป็นสิ่งที่ถูกต้องที่พึงกระทำในฐานะพลเมืองของประเทศแต่ก็ไม่ได้หมายความว่ากฎหมายภาษี การตรวจสอบบัญชีและบทลงโทษจะไม่มีบทบาทหรือไม่มีความสำคัญ แต่กฎหมายและการตรวจสอบจะมีประสิทธิภาพและประสบความสำเร็จในระดับสูงมากขึ้นในสังคมที่ผู้คนทั่วไปมีบรรทัดฐานในการเคารพปฏิบัติตามกฎหมายซึ่งแตกต่างตรงกันข้ามกับประเทศที่มีระดับวัฒนธรรมพลเมืองต่ำ Bergman ได้จัดวางให้การยินยอมจ่ายภาษีอิงอยู่กับประเด็นพื้นฐานสองแบบ แบบแรก ผู้จ่ายภาษีจะต้องรู้ว่าประชาชนคนอื่นก็จะจ่ายภาษีด้วยเช่นกัน สองรัฐบาลจะต้องทำให้เกิดประโยชน์ที่จับต้องได้จากภาษีที่เก็บไปหากไม่ครบสองเงื่อนไขนี้ประชาชนก็มักจะเคลื่อนตัวเข้าไปสู่การหนีภาษี

ตอนที่ 8 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับจริยธรรมของผู้มีหน้าที่เสียภาษี

เจริญ ธฤติมานนท์ (2534) ได้อธิบายว่าการที่ผู้เสียภาษีอากรมีความสำนึกในหน้าที่และความรับผิดชอบที่จะต้องเสียภาษีอากรที่ตนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่รัฐบาลอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยภายในระยะเวลาที่กฎหมายภาษีอากรกำหนดไว้จะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อประชาชนทุกคนมีความสำนึกในเรื่องภาษี (Tax Consciousness) ว่าเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของทุกคนที่จะต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐเพื่อที่รัฐจะได้นำเงินภาษีอากรไปพัฒนาประเทศ ซึ่งการที่จะทำให้เกิดความสำนึกในการเสียภาษีนั้นจะต้องมีการพัฒนาในด้านจิตใจของประชาชนให้ยึดมั่นคุณธรรมมีความประพฤติดีและปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายรวมทั้งการเสียภาษีอากรให้ครบถ้วนมีวินัยต่อตนเอง (Self–Discipling) ในการปฏิบัติตนในทุกด้านและสร้างสังคมที่ยกย่องบุคคลโดยถือความมีคุณธรรมและการประกอบความดีต่อประเทศชาติมากกว่าการยกย่องบุคคลโดยพิจารณาจากความร่ำรวยเป็นหลักเกณฑ์โดยไม่คำนึงถึงคุณธรรมและการประกอบความดี ดังนั้นการที่จะสร้างความสมัครใจในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีอากรนั้นเป็นสิ่งที่ไม่สามารถให้เกิดขึ้นได้ในระยะเวลาอันสั้นจำเป็นจะต้องใช้ระยะเวลาอัน

ยาวนานในการสร้างให้เกิดขึ้นตั้งแต่เยาว์วัยโดยสะสมติดต่อกันมาจนฝังลึกลงไปในจิตใจและไม่สามารถจะสร้างขึ้นมาได้โดยผู้หนึ่งผู้ใดหรือกลุ่มหนึ่งกลุ่มใดแต่จำต้องร่วมมือร่วมใจกันสร้างขึ้นโดยทุกฝ่ายทั้งฝ่ายจัดเก็บภาษีและฝ่ายประชาชนผู้เสียภาษีอากรด้วยสำหรับด้านฝ่ายจัดเก็บภาษีอากรซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการปฏิบัติโดยตรงจะต้องพยายามสร้างความสมัครใจในการเสียภาษีอากรของผู้เสียภาษีโดยจัดองค์กรและการบริหารภาษีอากรให้เป็นธรรมและมีประสิทธิภาพอย่างสูงสุด โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบันความตื่นตัวของประชาชนและสิทธิมนุษยชนทำให้ประชาชนมีความต้องการเข้ามามีส่วนร่วมและรับรู้ในการใช้ดุลยพินิจในการดำเนินการต่าง ๆ ของทางราชการประกอบกับระบบสื่อสารข้อมูลเสรีได้เปิดโอกาสให้สื่อมวลชนสามารถสะท้อนการทำงานของข้าราชการได้มากขึ้นดังนั้นระบบราชการจึงต้องปรับเปลี่ยนให้มีความโปร่งใสและสามารถตอบสนองต่อความต้องการของประชาชนได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

การจัดเก็บภาษีอากรนั้น เป็นการบังคับเก็บจากผู้มีหน้าที่เสียภาษี ดังนั้น ผู้เสียภาษีจึงพยายามที่ไม่เสียภาษีหรือพยายามหลีกเลี่ยงเสียภาษีให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ จึงปรากฏออกมาใน 2 รูปแบบคือ การหลบหนีภาษี หมายถึง ผู้ที่ต้องเสียภาษีมีเจตนาละเมิดไม่เสียภาษี หรือเสียภาษีน้อยกว่าที่ควรจะต้องเสียตามที่กฎหมายกำหนด และการหลีกเลี่ยงภาษี หมายถึง การอาศัยช่องโหว่หรือความคลุมเครือของกฎหมายที่เปิดโอกาสให้เสียภาษีอากรน้อยลง โดยไม่ผิดกฎหมายแต่ขัดกับเจตนารมณ์ของกฎหมาย เช่น การประกอบธุรกิจที่ได้รับการลดหย่อนภาษี (สมคิด บางโม, 2556)

โอกาสในการหลบหนีภาษีหรือการหลีกเลี่ยงภาษี มีสาเหตุมาจากบทบัญญัติของกฎหมายและประสิทธิภาพในการบริหารภาษีของรัฐบาลเป็นสำคัญ หากมีบทบัญญัติทางกฎหมายที่รัดกุม เพิ่มบทลงโทษทางอาญาและทางแพ่งให้รุนแรง ผู้เสียภาษีจะได้ไม่กล้าเสี่ยงที่จะหลบหนีภาษีหรือหลีกเลี่ยงภาษีอีก นอกจากนี้รัฐบาลควรสร้างจิตสำนึกที่ดีในการเสียภาษีเกิดความสมัครใจในการเสียภาษี และบริหารการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพสูงขึ้น สิ่งเหล่านี้จะป้องกันการหลบหนีภาษีหรือการหลีกเลี่ยงภาษีได้ (ปานแก้วตา ลัคนาวานิช และวิลาวัณย์ ดึงไตรย์ภพ, 2560)

Alm, & Martinez (2007) ได้ศึกษาจริยธรรมในการจ่ายภาษีและการหนีภาษีในประเทศลาตินอเมริกาพบว่า สภาพแวดล้อมสังคมของผู้เสียภาษีเช่นเพื่อนร่วมงานหรือญาติพี่น้องมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจหนีภาษีกล่าวคือถ้าผู้เสียภาษีอยู่ในสังคมหรืออยู่ในสภาพแวดล้อมที่มีเพื่อนร่วมงานหรือญาติพี่น้องที่มีพฤติกรรมหนีภาษีหรือไม่จ่ายภาษีอย่างถูกต้องก็จะมีแนวโน้มที่จะตัดสินใจหนีภาษีด้วยเช่นกัน

Brown (1983 อ้างใน ดนุพล จาตุรนต์พงศา, 2558) ได้กล่าวถึงทฤษฎีการเลี่ยงอากร (Tax Avoidance) ว่า การหลีกเลี่ยงภาษีอาการ หมายถึง การกระทำโดยชอบด้วยกฎหมาย เพื่อลดจำนวนค่าภาษีที่ต้องชำระให้น้อยลง

การจัดเก็บภาษีอากรเป็นการบังคับจัดเก็บรายได้หรือผลประโยชน์จากประชาชน โดยมิได้มีการตอบแทนโดยตรงจากรัฐบาล จึงมีการพยายามไม่เสียภาษีหรือเสียภาษีให้น้อยที่สุดทั้งนี้เพื่อพยายามรักษาระดับรายได้ที่แท้จริงของตนไว้ การพยายามหาทางไม่เสียภาษีหรือเสียให้น้อยที่สุดอาจปรากฏออกมาใน 2 รูปแบบ คือ การหลบหนีภาษีและการหลีกเลี่ยงภาษีอากร (ประพาฬ วงศ์สุบิน, 2558)

1) การหลบหนีภาษีอากร หมายถึงการไม่เสียภาษีอากรหรือเสียภาษีอากรน้อยกว่าที่ควรจะเสียตามที่กฎหมายกำหนดไม่ว่าจะเป็นผลมาจากการกระทำโดยที่มีเจตนาหรือจากความเพิกเฉย หรือรู้เท่าไม่ถึงการณ์ เช่น ไม่ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีหรือยื่นรายการไม่ครบถ้วน โดยการลงรายการรายรับหรือรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริง หรือรายจ่ายสูงกว่าความเป็นจริง การลักลอบนำสินค้าเข้าประเทศเพื่อไม่ต้องเสียภาษีศุลกากร เป็นต้น

2) การหลีกเลี่ยงภาษีอากร คือ การไม่ชำระภาษีหรือพยายามชำระแต่น้อยโดยอาศัยช่องโหว่ของกฎหมายภาษีอากร ระเบียบปฏิบัติหรือข้อวินิจฉัยของส่วนราชการมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษี การปฏิบัติดังกล่าวนี้ถือว่าถูกต้องตามกฎหมาย การหลีกเลี่ยงภาษีอากรเจ้าพนักงานนั้นสามารถประเมินเรียกเก็บเพิ่มเติมได้เพียงภายในระยะเวลา 5 ปี นับแต่วันที่ทำการยื่นแบบแสดงรายการเท่านั้น และโดยผลแห่งกฎหมายหรือมารยาทไม่ถือว่าเป็นเรืองเสียหายในการที่จะพยายามเสียภาษีให้น้อยลงหรือไม่เสียเลยโดยถูกต้องตามกฎหมาย

Torgler, 2005 กล่าวว่า ปัจจัยด้านจรรยาบรรณของผู้เสียภาษีเช่นประชาชนขาดความซื่อสัตย์ ขาดจิตสำนึกความเป็นพลเมืองและการไม่เห็นประโยชน์ที่ได้รับจากเงินภาษีที่จ่ายชำระให้กับรัฐบาลจึงส่งผลต่อการตัดสินใจหนีภาษี

วารัชนี หลงสกุล (2550) กล่าวว่า เรื่องการหลีกเลี่ยงภาษีอากรนั้นเป็นเรื่องธรรมดาที่มีปรากฏอยู่ในทุกประเทศทั่วโลกที่มีการจัดเก็บภาษีอากร แต่จะมีการหลีกเลี่ยงกันมากหรือน้อยเท่านั้น สำหรับประเทศที่พัฒนาแล้ว เช่น สหรัฐอเมริกา อังกฤษ ญี่ปุ่น เยอรมันนี การหลีกเลี่ยงภาษีอากรมีน้อยมากจนทำให้กล่าวกันไปในแง่ที่ว่า ประชาชนของประเทศเหล่านั้นมีความสมัครใจในการเสียภาษีกันมาก (Voluntary Tax Compliance) ส่วนในประเทศที่ด้อยพัฒนา การหลีกเลี่ยงภาษีอากรมีมาก คำกล่าวในเรื่องการเสียภาษีอากรของประชาชนหรือการจัดเก็บภาษีอากรโดยเจ้าหน้าที่ของรัฐในประเทศเหล่านี้จึงมุ่งหนักไปในทางที่ว่า ประชาชนหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรกันมาก สำหรับประเทศไทยซึ่งถือว่าเป็นประเทศที่กำลังพัฒนา การหลีกเลี่ยงภาษีอากรยังมีอยู่นั้นเป็นเรื่องจริง แต่ก็เป็นจริงสำหรับภาษีอากรบางประเภทเท่านั้น และเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศที่พัฒนาแล้วย่อมมีมากกว่า ทั้งนี้เนื่องด้วยสาเหตุสิ่งแวดล้อมหลายประการ ประชาชนส่วนใหญ่อาจจะไม่ทราบเลยว่าตนได้เสียภาษีอากรประเภทใดให้แก่รัฐบ้างบางคนอาจนึกว่าตนไม่ได้เสียภาษีอากรให้แก่รัฐเลยเพราะไม่เคยยื่นแบบเสียภาษีเงินได้ แต่อันที่จริงแล้วอาจกล่าวได้อย่างเต็มที่ว่าประชาชนส่วนใหญ่ ได้เสียภาษีอากรกันแต่ไม่ทราบว่าได้เสียภาษีอากรประเภทใดเป็นจำนวนเท่าใด ภาษีอากรที่ประชาชนได้เสียไปแต่ไม่ทราบว่าตนได้เสียแล้วก็คือภาษีทางอ้อม ซึ่งได้แก่ ภาษีการขายทั่วไป(ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะและ อากรแสตมป์) ภาษีการขายเฉพาะ (ภาษีสรรพสามิต อากรมหรสพ ค่าภาคหลวง ฯลฯ) ภาษีสินค้าเข้าและภาษีสินค้าออก

ภาษีทางอ้อมนี้ส่วนใหญ่รัฐบาลได้จัดเก็บต้นทางตั้งแต่ตอนผลิต ตอนนำเข้าหรือตอนส่งออกจากผู้ผลิตผู้นำเข้าและผู้ส่งออก ผู้ผลิต ผู้นำเข้าและผู้ส่งออกก็ได้ผลักภาระภาษีดังกล่าวนี้มาให้แก่ผู้บริโภคหรือประชาชนโดยทั่วไปที่ซื้อสินค้าโดยเพิ่มไว้ในราคาสินค้าแล้ว ผู้บริโภคหรือผู้ซื้อสินค้าบางคนก็ทราบดีในเรื่องนี้แต่ก็ไม่ทราบว่าเป็นจำนวนเท่าใด แต่ก็มีประชาชนส่วนใหญ่เหมือนกันที่ไม่ทราบเรื่องตนได้เสียภาษีทางอ้อมเลย ภาษีทางอ้อมส่วนใหญ่รัฐบาลสามารถจัดเก็บได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยจากผู้ผลิต ผู้นำเข้าและผู้ส่งออก แต่ก็มีกิจการค้าหลายประเภทที่มีการหลีกเลี่ยงภาษีทางอ้อม

บางประเภทอยู่ เช่นภาษีการค้าโดยเฉพาะอย่างยิ่งกิจการค้าที่ประกอบกิจการในรูปองค์การขนาดเล็ก ซึ่งได้แก่ร้านค้าบุคคลคนเดียวหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่มีผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนจำนวนน้อยซึ่งเป็นคนในครอบครัวหรือญาติสนิท (วารัชนี หลงสกุล, 2550)

สำหรับภาษีทางตรง ซึ่งเรียกเก็บจากผู้เสียภาษีโดยตรง ผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีไปให้แก่ผู้อื่น ผู้เสียภาษีจะต้องยื่นแบบเสียภาษีเอง ภาษีประเภทนี้ที่ประชาชนรู้ว่าตัวเองได้เสียภาษีหรือไม่ ภาษีทางตรงที่จัดเก็บอยู่ในขณะนี้ประกอบด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เงินได้บางประเภท เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง บำเหน็จ บำนาญ เงินปันผล ฯลฯ มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งกรมสรรพากรโดยผู้จ่ายเงินได้ การหลีกเลี่ยงภาษีสำหรับเงินได้ประเภทดังกล่าว กระทำได้ยากและมีไม่มากนักแต่ก็มีเงินได้อีกหลายประเภทที่ยังมีการหลีกเลี่ยงภาษีกันอยู่ ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น อาจกล่าวได้ว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนขนาดใหญ่ซึ่งมีผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนจำนวนมากส่วนใหญ่ได้เสียภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย เพราะในบริษัทและห้างหุ้นส่วนเหล่านี้มีการควบคุมภายในกันอย่างดี และผู้ถือหุ้นและผู้เป็นหุ้นส่วนต่างก็พยายามรักษาผลประโยชน์ของตน การหลีกเลี่ยงภาษีจึงไม่ค่อยมีมากนัก การหลีกเลี่ยงภาษีประเภทนี้มักมีในบริษัทและห้างหุ้นส่วนขนาดเล็กที่มีผู้ถือหุ้นและผู้เป็นหุ้นส่วนจำนวนน้อยซึ่งเป็นคนในครอบครัวหรือเป็นญาติสนิท เพราะผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนสามารถร่วมกันหลีกเลี่ยงภาษีได้โดยง่าย (วารัชนี หลงสกุล, 2550)

ตอนที่ 9 แนวคิด ทฤษฎีเกี่ยวกับการยินยอมจ่ายภาษี

การที่ประชาชนเต็มใจเสียภาษีจึงเป็นสิ่งสำคัญต่อการจัดเก็บ ซึ่งการที่จะจัดเก็บภาษีให้ได้ผลต้องให้ประชาชนเข้าใจถึงประโยชน์ของการเสียภาษี อันเป็นการสร้างความยินยอมในการเสียภาษีให้เพิ่มพูนมากขึ้น

ความสมัครในใจการเสียภาษีอาการของผู้เสียภาษี คือ การที่ผู้เสียภาษีอาการมีความสำนึกในหน้าที่และความรับผิดชอบที่จะต้องเสียภาษีอากรที่ตนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้กับรัฐบาลอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยภายในระยะเวลาที่กฎหมายภาษีอากรกำหนดไว้ และผู้เสียภาษีอากรได้ปฏิบัติการเสียภาษีอากรให้ครบถ้วนในระยะเวลาที่กำหนดนั้นด้วย รวมทั้งการที่ผู้เสียภาษีอากรจะต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายรัษฎากรด้วยด้วยความเต็มใจ (เจริญ ธฤติมานนท์, 2544)

Mikesell,& Birskyte (2007) ได้อธิบายถึงความยินยอมจ่ายภาษีของคนว่าทำไมคนถึงยอมจ่ายภาษีหรือไม่ยอมจ่ายภาษี ประกอบด้วย 2 ทฤษฎีหลักคือ

1) ทฤษฎีความพึงพอใจสูงสุดของผู้เสียภาษี (Utility Maximization Model of Taxpayer) ทฤษฎีนี้เชื่อว่าผู้เสียภาษีมีทางเลือกสองทาง ทางเลือกที่หนึ่งคือการแจ้งรายได้ตามความเป็นจริงและทางเลือกที่สองคือ การแจ้งรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริงหรือหนีภาษีโดยคนจะเลือกหนีภาษี ถ้าหากว่าประโยชน์ของการหนีภาษีสูงกว่าความเสียหายที่จะเกิดขึ้นจากการถูกจับได้ทฤษฎีนี้มีสมมุติฐานว่าคนจ่ายภาษีเพียงเพราะเกรงกลัวต่อการถูกจับได้และถูกลงโทษดังนั้น วิธีที่จะทำให้คนเสียภาษีอย่างถูกต้องมากขึ้นก็คือการเพิ่มอัตราการตรวจสอบและอัตราการลงโทษ

2) ทฤษฎีผู้เสียภาษีมีความรับผิดชอบ (Responsible Taxpayer View) ทฤษฎีนี้ถือเป็นทางเลือกแขนงใหม่ที่เชื่อว่าผู้เสียภาษีเป็นผู้รับผิดชอบและมีคุณธรรมจริยธรรมและยินดีที่จะจ่าย

ภาษีเมื่อ (1) ได้รับการจูงใจที่เหมาะสม (2) มีความเข้าใจเกี่ยวกับภาระภาษีอย่างถูกต้อง และ (3) ได้รับการอำนวยความสะดวกในการเสียภาษี ทฤษฎีนี้เน้นที่การจูงใจและการอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีแทนการลงโทษผู้เสียภาษี แนวคิดนี้รู้จักกันในอีกชื่อหนึ่งว่า "Kinder and gentler IRS"

Marcelo (2009) ได้อธิบายว่าการยินยอมจ่ายภาษีเป็นเสาหลักของประชาธิปไตยเพราะการเก็บภาษีสะท้อนความสัมพันธ์ระหว่างระหว่างรัฐบาลกับประชาชนในระบอบประชาธิปไตยนั่นคือประชาชนยินยอมที่จะจ่ายภาษีให้รัฐบาลเพราะเชื่อว่ารัฐบาลจะนำเงินภาษีไปใช้อย่างคุ้มค่าให้กับสังคมและประเทศชาติเพื่อประโยชน์ของส่วนรวมทำให้ผู้เสียภาษีได้ประโยชน์กลับมาไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อมโดยที่ประชาชนจะมีการยินยอมจ่ายภาษีในระดับสูงในสังคมที่ประชาชนมีการรับรู้ดังต่อไปนี้

1) ประชาชนรับรู้ว่ารัฐบาลของพวกเขามีประสิทธิภาพในการก่อให้เกิดผลประโยชน์สาธารณะได้ตามสัญญาเมื่อรัฐบาลได้รับการยอมรับจากสาธารณะในระดับสูง

2) ประชาชนรับรู้ว่าสังคมของตนเป็นสังคมที่มีหลักนิติธรรม (The rule of law) ที่มีการเคารพอย่างกว้างขวาง

3) ประชาชนรับรู้ว่าการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเป็นเรื่องของความสมัครใจอย่างยิ่งและมาจากทัศนะที่เห็นว่าการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีเป็นเรื่องของหน้าที่พลเมืองที่ต้องอยู่ในสังคมของประเทศชาติ

Marcelo ยังได้ศึกษาสังคมที่มีลักษณะของวัฒนธรรมพลเมืองที่มีการเคารพกฎหมายอย่างกว้างขวางซึ่งพบว่าสังคมที่มีลักษณะของวัฒนธรรมพลเมืองที่เข้มข้นหรือสูงก็มีแนวโน้มที่จะมองว่าการที่ประชาชนในสังคมจ่ายภาษีไม่ใช่เรื่องการกลัวการถูกลงโทษแต่เป็นเพราะพวกเขาคิดว่ามันเป็นสิ่งที่ถูกต้องที่พึงกระทำในฐานะพลเมืองของประเทศแต่ก็ไม่ได้หมายความว่ากฎหมายภาษี การตรวจสอบบัญชีและบทลงโทษจะไม่มีบทบาทหรือไม่มีความสำคัญแต่กฎหมายและการตรวจสอบจะมีประสิทธิภาพและประสบความสำเร็จในระดับสูงมากขึ้นในสังคมที่ผู้คนทั่วไปมีบรรทัดฐานในการเคารพปฏิบัติตามกฎหมายซึ่งแตกต่างตรงกันข้ามกับประเทศที่มีระดับวัฒนธรรมพลเมืองต่ำ Bergman ได้จัดวางให้การยินยอมจ่ายภาษีอิงอยู่กับประเด็นพื้นฐานสองแบบ แบบแรก ผู้จ่ายภาษีจะต้องรู้ว่าประชาชนคนอื่นก็จะจ่ายภาษีด้วยเช่นกัน สองรัฐบาลจะต้องทำให้เกิดประโยชน์ที่จับต้องได้จากภาษีที่เก็บไปหากไม่ครบสองเงื่อนไขนี้ประชาชนก็มักจะเคลื่อนตัวเข้าไปสู่การเลี่ยงภาษี นอกจากนี้ Bergman ยังออกแบบการวิจัยโดยใช้แนวการศึกษาการเลือกอย่างเป็นเหตุเป็นผล (rational choice) ที่อิงอยู่กับสภาพสมดุลสองแบบที่ตรงกันข้ามกันนั่นคือสภาพสมดุลแบบแรกคือสภาพสมดุลทางกฎหมาย (legal equilibria) ที่มีสมมุติฐานว่าประเทศที่ประชาชนและสถาบันต่างๆของรัฐยึดมั่นในหลักนิติธรรมและมีการบังคับใช้กฎหมายภาษีอย่างมีประสิทธิภาพ สามารถลงโทษคนโกงได้อย่างจริงจังอีกทั้งผู้คนในสังคมยังมีความรับผิดชอบสาธารณะในแบบแนวนอน (horizon accountability) นั่นคือเป็นสังคมที่ประชาชนผู้ยึดมั่นในกฎจะคอยตรวจสอบกันและกันและประณามผู้ละเมิดกฎหมายภาษีทำให้ยากที่การเลี่ยงภาษีจะแพร่ระบาดได้หรือเกิดขึ้นแต่ในวงจำกัดเท่านั้นการโกงภาษีกลายเป็นกรณีไม่ปกติและเมื่อมีการละเมิดเกิดขึ้นก็สามารถชี้ตัวได้อย่างรวดเร็วและลงโทษได้อย่างฉับพลันเพราะคนเลี่ยงภาษีมีจำนวนน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับคนส่วนใหญ่ที่เคารพกฎหมายตรงกันข้ามกับแบบแรกสภาพสมดุลแบบที่สองคือสภาพสมดุลของการไม่ทำตามกฎหมาย

(noncompliance equilibria) สภาพสมดุลที่ว่านี้คือ สังคมที่หลักนิติธรรมอ่อนแอยากที่จะบังคับใช้ และประชาชนส่วนใหญ่เพิกเฉยไม่สนใจการบังคับใช้กฎหมายไม่มีประสิทธิภาพความรับผิดชอบสาธารณะในแนวนอนมีน้อยมากและผลการแพร่ระบาดการเลี่ยงภาษีขยายวงกว้างเพราะการโกงหรือเลี่ยงภาษีเป็นสิ่งปกติมากกว่าจะไม่ปกติและในสภาพสมดุลที่ผิดปกติเช่นนี้ผู้เสียภาษีที่ซื่อตรงกลับกลายเป็นคนที่ถูกลงโทษไปเพราะเสียประโยชน์เพราะการปฏิบัติตามกฎหมายด้วยความสมัครใจกลับทำให้เขาต้องเป็นผู้สูญเสียในขณะที่คนโกงสามารถนำเงินที่โกงภาษีไปใช้เพื่อให้ได้เปรียบทางธุรกิจหรือในชีวิตประจำวันดังนั้น ความแย้งของสภาพสมดุลของการไม่ทำตามกฎหมายก็คือประชาชนที่ซื่อสัตย์ก็อาจจะเห็นว่าในที่สุดแล้วการโกงเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้หากเขาไม่ต้องการเสียประโยชน์ของตนไปเขาก็อาจต้องโกงภาษีแม้ว่ารัฐบาลจะพยายามจะหาทางจัดการกับการเลี่ยงภาษีก็ตาม

ซึ่ง Williams & Round (2009) กล่าวว่า กลุ่มเจ้าของธุรกิจมักถูกกล่าวถึงว่าเป็นกลุ่มที่มีความเสี่ยงสูงในแง่ของการปฏิบัติตามภาษีเนื่องจากมีโอกาสที่จะหลบเลี่ยงจะสูง โดยเฉพาะอย่างยิ่งหากรายได้ไม่อยู่ภายใต้การรายงานของนักบัญชีอิสระ หรือหากไม่ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย (เช่น ในกรณีที่ได้รับรายได้รวม หรือการชำระเงินสด) กลุ่มเหล่านี้จึงมีโอกาสที่จะหลบเลี่ยงไม่ยินยอมที่จะจ่ายภาษี

นอกจากนี้ Robben et al. (1990) อธิบายว่า การเชื่อมโยงระหว่างความยินยอมในการจ่ายภาษีและการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านภาษี มีแง่มุมที่แตกต่างกันอย่างน้อยสองด้าน หนึ่งในนั้นคือการได้รับโอกาสที่นำไปสู่การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านภาษี ซึ่งโอกาสนั้นมักเกิดขึ้นเมื่อการยื่นภาษีไม่ได้เกิดขึ้นโดยอัตโนมัติ เนื่องจากการขาดขั้นตอนการจัดเก็บภาษีแบบอัตโนมัติ ซึ่งจะมีแนวโน้มที่จะกลายเป็นข้อผิดพลาดได้แม้จะไม่มีเจตนาที่จะใช้ประโยชน์จากโอกาสที่ได้รับ แสดงให้เห็นว่าโอกาสในไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านภาษีเป็นตัวที่นำไปสู่ความยินยอมและการหลีกเลี่ยงการจ่ายภาษีของประชาชน

ความสมัครใจในการเสียภาษีอากรจะเกิดขึ้นต่อเมื่อประชาชนทุกคนมีความสำนึกในเรื่องภาษีว่าเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของทุกคนที่จะต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐบาล เพื่อจะได้นำเงินภาษีอากรไปพัฒนาประเทศ ซึ่งการที่จำทำให้เกิดความสำนึกในการเสียภาษีนั้นต้องมีการพัฒนาด้านต่อไปนี้

1) ด้านการพัฒนาการศึกษาแก่ประชาชนให้มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับสิทธิและเสรีภาพของประชาชนในระบอบประชาธิปไตยในด้านการประกอบธุรกิจและการลงทุน ตลอดจนการคิดด้านภาษีอากรและวิธีการเสียภาษีอากรแต่ละประเภท

2) พัฒนาจิตใจของประชาชนให้ยึดมั่นคุณธรรม มีความประพฤติดีและปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย รวมทั้งการเสียภาษีอากรให้ครบถ้วน มีวินัยต่อตนเองใน การปฏิบัติตนในทุกด้าน

3) การพัฒนาระดับฐานะทางเศรษฐกิจของบุคคลทุกคนในประเทศชาติให้สูงขึ้นเพื่อให้ประชาชนมีงานทำโดยถ้วนหน้า มีฐานะทางการเงินดี และมีความสามารถในการเสียภาษี

4) พัฒนากฎหมายและระเบียบต่างๆ ให้เป็นธรรมโดยเฉพาะอย่างยิ่งกฎหมายภาษีอากรต้องมีลักษณะเป็นธรรม ชัดเจนไม่คลุมเครือ และก่อให้เกิดความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร ตลอดจนมีความสะดวกและประหยัดค่าใช้จ่ายในการเสียภาษี

5) นโยบายของรัฐบาลต้องมีความแน่นอนในการส่งเสริมการประกอบธุรกิจและลงทุน โดยให้ประชาชนมีความเชื่อมั่นในกลไกของตลาดเสรี เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจ

6) สร้างภาวะแวดล้อมทางการเมือง เศรษฐกิจและสังคม อันจะเอื้อให้เกิดความสมัคร ใจในการเสียภาษีดังนี้

- ความสงบเรียบร้อยของบ้านเมืองและความมั่นคงทางการเมือง
- การบริหารงานของรัฐบาลและหน่วยราชการต่างๆ ที่มีประสิทธิภาพ ปราศจากการฉ้อราษฎรบังหลวงหรือประพฤติมิชอบ
- ตัวอย่างการเสียภาษีที่ดีของผู้มีอำนาจปกครองประเทศ
- สร้างสังคมที่ยกย่องบุคคล โดยถือความมีคุณธรรมและการประกอบความดี ต่อประเทศชาติมากกว่าการยกย่องบุคคล โดยพิจารณาความร่ำรวยเป็นหลักเกณฑ์ โดยไม่คำนึงถึงคุณธรรมและการประกอบความดี

เดือนน้อย จันทรสาขา (2552) ให้แนวคิดไว้ว่า การที่ประชาชนจะยินยอมเสียภาษีแก่รัฐด้วยความสมัครใจ หรือมีจิตสำนึกในการเสียภาษีมากน้อยแค่ไหนนั้น ย่อมขึ้น อยู่กับปัจจัยต่างๆ มากมาย ดังต่อไปนี้

1) ขึ้นอยู่กับการที่ประชาชนเห็นความสำคัญของ การเสียภาษีมากน้อยเพียงใด ถ้าประชาชนมองเห็นว่าเงิน ภาษีอากรที่ตนเสียไปนั้นได้ถูกนำไปใช้เพื่อประโยชน์ของสังคม ส่วนรวมและตนก็เป็นผู้ที่ได้รับประโยชน์นั้นด้วย ความยินยอม ที่จะเสียภาษีก็ย่อมจะมีมาก

2) ขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพในการบริหารงาน และ การใช้เงินของรัฐ ถ้าหากรัฐบาลบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ และเงินภาษีอากรทุกบาททุกสตางค์ได้ถูกนำไปใช้อย่างคุ้มค่า แล้ว ก็จะช่วยให้ความสมัครใจในการเสียภาษีของประชาชน มีมาก

3) ขึ้นอยู่กับความเป็นธรรมในการเสียภาษีการที่ จะทำให้ประชาชนผู้เสียภาษีแต่ละคนให้ความร่วมมือใน การเสียภาษีให้แก่รัฐบาลนั้น ระบบของภาษีอากรที่จัดเก็บนั้น จะต้องให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีทุกคนด้วย4. ขึ้นอยู่กับการลงโทษของกฎหมาย และการลงโทษ ของสังคม

สำหรับด้านฝ่ายจัดเก็บภาษีอากรซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการปฏิบัติโดยตรง จะต้องพยายามสร้างความสมัครใจในการเสียภาษีอากรของผู้เสียภาษี โดยจัดองค์การและการบริหารภาษีอากรให้เป็นธรรมและมีประสิทธิภาพอย่างสูงสุดโดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบันความตื่นตัวของประชาชนและสิทธิมนุษยชนทำให้ประชาชนมีความต้องการเข้ามามีส่วนร่วมและรับรู้ในการใช้ดุลยพินิจในการดำเนินการต่างๆ ของทางราชการ ประกอบกับระบบสื่อสารข้อมูลเสรีได้เปิดโอกาสให้สื่อมวลชนสามารถสะท้อนการทำงานของข้าราชการได้มากขึ้นดังนั้นระบบราชการจึงต้องปรับเปลี่ยนให้มีความโปร่งใสและสามารถตอบสนองต่อความต้องการของประชาชน (บุญรอด โบว์เสรีวงศ์, 2540) ด้วยมาตรการในการส่งเสริมการเสียภาษีอากร ดังนี้

1) จิตสำนึกในการให้บริการที่ดีแก่ผู้เสียภาษีอากร เปลี่ยนความคิดจาก ผู้รับ มาเป็นผู้ให้ เพื่อให้ผู้เสียภาษีเกิดความรู้สึกที่ดี และพึงพอใจว่าการเสียภาษีแต่ละครั้งได้รับความสะดวกความเป็นธรรมและเกิดทัศนคติที่ดีแก่ผู้เสียภาษี

2) เปลี่ยนกระบวนการทำงานเพื่อให้มีขั้นตอนการทำงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น ตัดทอนขั้นตอนการทำงานที่ซ้ำซ้อน มีการกำหนดระยะเวลาการทำงานในแต่ละขั้นตอนที่ชัดเจน มีการนำระบบ Total Quality Management (TQM) มาใช้ในการทำงาน มีการทำงานเป็นทีม โดยเปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ทุกระดับมีส่วนร่วมและแสดงความคิดเห็นในการทำงานมากขึ้น

3) สร้างบริการเพื่อความพึงพอใจของผู้เสียภาษี จัดให้มีการบริการขั้นพื้นฐานตั้งแต่สถานที่จอดรถ ที่พักเพื่อนั่งคอย น้ำดื่ม ตลอดจนปรับปรุงสถานที่เพื่อให้ง่ายต่อการติดต่อและความสะดวกรวดเร็ว

4) พัฒนาอุปกรณ์ตลอดจนระบบคอมพิวเตอร์มาช่วยเสริมให้งานบริการต่างๆ มีความถูกต้อง สะดวก และรวดเร็ว

5) สำรวจและติดตามความต้องการและความพึงพอใจของผู้เสียภาษี ตลอดเวลาเพื่อให้ได้ข้อมูลที่สะท้อนถึงความรู้สึกของประชาชน มาใช้ปรับปรุงในการบริการให้ดีขึ้น

6) ให้ความรู้ความเข้าใจในการเสียภาษีอากรแก่ผู้เสียภาษีอากร ตลอดจนให้การอบรมชี้แจงและประชาสัมพันธ์ เพื่อให้เกิดความสนใจและสร้างความสำนึกและความคุ้นเคยเกี่ยวกับการเสียภาษีอากร

7) ยกย่องผู้เสียภาษีอากรที่ให้ความร่วมมือในการเสียภาษีอากร โดยการประกาศเกียรติคุณ ซึ่งไม่จำเป็นจะต้องจำกัดแต่เฉพาะผู้เสียภาษีรายสูงสุดเพียงเท่านั้น

8) ตอบข้อหารือเกี่ยวกับปัญหาภาษีอากร ซึ่งจะต้องดำเนินการอย่างรวดเร็วและถูกต้อง โดยจะต้องมีเจ้าหน้าที่นิติกรที่เชี่ยวชาญโดยเฉพาะตอบข้อหารือทั้งทางโทรศัพท์และทางหนังสือ มีการจัดพิมพ์คำตอบข้อหารือจัดเป็นหมวดหมู่หรือเป็นเรื่องที่ผู้เสียภาษีสามารถค้นหาคำตอบได้ในเวลาอันรวดเร็ว

9) พิจารณาอุทธรณ์ของผู้เสียภาษีอากรจะต้องดำเนินการให้เป็นธรรมและรวดเร็วเพื่อผู้เสียภาษีอากรจะได้ทราบผลในระยะเวลาอันสั้น หากผู้เสียภาษีอากรจะต้องชำระภาษีอากรเพิ่มเติมจะได้ไม่ต้องเสียเงินเพิ่มมากขึ้นอย่างมากมาย ถ้าการพิจารณาอุทธรณ์ล่าช้าเกินสมควรผู้เสียภาษีอากรอาจนำเรื่องขึ้นสู่การพิจารณาของศาลได้โดยเร็ว

10) มาตรการในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากร มีความสำคัญสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่ามาตรการในการส่งเสริมการเสียภาษีอากร เพราะถ้าปราศจากมาตรการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากรแล้ว ก็จะมีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรกันเป็นจำนวนมาก นอกจากจะไม่สร้างความเป็นธรรมต่อการเสียภาษีอากรแล้ว ยังเปิดช่องหรือยั่วยวนให้มีการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรกันมากขึ้น ดังนั้น มาตรการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษีอากรจะเป็นการคุ้มครองผู้เสียภาษีอากรที่สุจริต และเป็นการลงโทษผู้เสียภาษีอากรที่ไม่สุจริตในลักษณะเป็นการบังคับผู้เสียภาษีอากรที่ไม่สุจริต ให้ประพฤติตนให้สุจริตในการเสียภาษีอากรอันจะทำให้ผู้เสียภาษีอากรประเภทนี้ตระหนักดีว่าการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรรังแต่จะสร้างความกังวลและความหนักใจให้แก่ตนเอง รวมทั้งจะต้องถูกลงโทษอย่างหนักและจะสำนึกได้ว่าการเสียภาษีอากรโดยถูกต้องจะสร้างความสะดวกสบายใจให้แก่ตนมากกว่า จนต้องกลับใจเป็นผู้เสียภาษีอากรที่ดีด้วยความสมัครใจ

ตอนที่ 10 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

พิเชษฐ์ โสภาพงษ์ วิชญานัน รัตนวิบูลย์สม และฉันทนา จันทร์บรรจง (2560) ศึกษาเรื่อง ปัจจัยและแนวทางป้องกันการหนีภาษีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า รูปแบบพฤติกรรมการหนีภาษีที่บริษัทฯ ใช้มากที่สุดได้แก่การแจ้งรายได้ไม่ครบถ้วน การทำนิติกรรมเท็จ การตั้งบริษัทย่อยและบริษัทในเครือในดินแดนเลี่ยงภาษี และการสร้างค่าใช้จ่ายเท็จตามลำดับ และพบแนวทางการป้องกันการหนีภาษีที่สำคัญได้แก่ 1) รัฐบาลต้องแยกกรมสรรพากรเป็นองค์กรอิสระ 2) รัฐบาลต้องยกเลิกมาตรการส่งเสริมการลงทุนที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีทั้งหมด 3) รัฐบาลต้องบัญญัติกฎหมายที่ป้องกันการหนีภาษีเป็นการเฉพาะ 4) รัฐบาลต้องนำหลักการบริหารตามแนวคิดเรื่องธรรมมาภิบาลมาใช้อย่างจริงจังโดยเฉพาะเรื่องการทุจริตคอร์รัปชั่น 5) รัฐบาลต้องจัดตั้งองค์กรทางวิชาการด้านภาษีอากรเพื่อสร้างความรู้ความเข้าใจให้แก่ผู้เสียภาษีและ 6) รัฐบาลต้องสร้างจิตสำนึกความเป็นพลเมืองให้ประชาชนตระหนักถึงคุณค่าและความสำคัญของเงินภาษีที่รัฐบาลต้องจัดเก็บเพื่อสร้างประโยชน์แก่สาธารณะ

ปานแก้วตา ลัคนาวานิช และวิลาวัณย์ ดึงไตรย์ภพ (2560) ศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นต่อการหนีภาษีของผู้เข้าร่วมโครงการสรรพากรสอนภาษีที่มหา'ลัย พบว่า ความเห็นของนักศึกษาโดยรวมอยู่ในระดับค่อนข้างไม่เห็นด้วยต่อการหนีภาษีทั้งก่อนและหลังเข้าร่วมโครงการ เมื่อเปรียบเทียบความคิดเห็นของนักศึกษาก่อนและหลังเข้าร่วมโครงการ พบว่า นักศึกษามีความคิดเห็นต่อการหนีภาษีแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้ในการเปรียบเทียบความคิดเห็นที่มีต่อการหนีภาษีทั้งก่อนและหลังเข้าร่วมโครงการระหว่างนักศึกษาหลักสูตรการบัญชีและนักศึกษาหลักสูตรอื่น และระหว่างนักศึกษาที่เคยและไม่เคยได้รับความรู้ทางภาษีอากรมาก่อน พบว่า ความคิดเห็นเป็นไปในรูปแบบคล้ายคลึงกัน

พิชญะ อุทัยรัตน์ (2558) ได้ทำการศึกษาเรื่อง การแก้ไขปรับปรุงประมวลรัษฎากรและอนุบัญญัติเพื่อสร้างความสมัครใจในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย เมื่อนำผลการศึกษาเชิงคุณภาพ และเชิงปริมาณมาพิจารณาร่วมกันแล้ว พบว่า ผู้เสียภาษีต้องการให้มีการปรับปรุงปัจจัยหลักในการบริหารจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นรายด้านตามลำดับคือ ด้านประมวลรัษฎากรและอนุบัญญัติที่ใช้บังคับจัดเก็บภาษี ผู้เสียภาษีต้องการให้ยกเลิกหน่วยภาษีพิเศษประเภทคณะบุคคล ปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบภาษีการประเมินภาษี บทกำหนดโทษ ระบบการอุทธรณ์ภาษี และระบบการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษี เพื่อให้การบริหารจัดเก็บภาษีเกิดความโปร่งใส เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีและมีประสิทธิภาพในการจัดหารายได้ให้รัฐมากขึ้น

พิศมัย หมอยาดี (2557) ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล ในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า ปัจจัยภายใน ที่มีผลต่อการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้รับทำบัญชีหรือ Outsource ได้แก่ บริษัทรับจ้างทำบัญชี หรือผู้รับทำบัญชีให้มากที่สุด รองลงมาคือมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลของบุคลากรในหน่วยงานส่วนความทันสมัยของอุปกรณ์ เช่น โทรศัพท์มือถือ, คอมพิวเตอร์โน้ตบุ๊ก, IPAD, TABLET เป็นต้น มีความคิดเห็นน้อยที่สุด ปัจจัยภายนอกที่มีผลต่อการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล มีความคิดเห็นเกี่ยวกับเหตุการณ์ชุมนุมทางการเมือง มากที่สุด รองลงมาคือ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับนโยบายของพรรคการเมือง ส่วนสิทธิของผู้เสียภาษี เช่น การขอผ่อนชำระ

การยื่นอุทธรณ์คัดค้าน มีความคิดเห็นน้อยที่สุด ในภาพรวมเห็นด้วยต่อการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลมากที่สุด รองลงมาคือ หน้าที่การชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล ส่วนรัฐบาลสามารถนำเงินภาษีมาพัฒนาประเทศอย่างเหมาะสม มีความคิดเห็นน้อยที่สุด

เดือนน้อย จันทรสาขา (2552) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการเสียภาษีของเทศบาลเมืองมุกดาหาร ซึ่งพบว่า ความเต็มใจที่จะจ่ายภาษีขึ้นอยู่กับปัจจัย 4 ประการ ได้แก่ 1) ความตระหนักในหน้าที่และความสำคัญของการเสียภาษี 2) ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีและการใช้ไปของรายจ่ายรัฐบาล 3) ความเป็นธรรมของระบบภาษีอากรโดยเปรียบเทียบ 4) มีบทลงโทษที่เหมาะสม

ชนะเดช นิลอุบล (2551) ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อรายได้ภาษีอากรที่กรมสรรพากรจัดเก็บ พบว่า ผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติต่อคน รายจ่ายภาคเอกชน รายจ่ายภาครัฐบาลและอัตราการเปิดประเทศ มีความสัมพันธ์กับรายได้ภาษีอากรรวมการเพิ่มขึ้นของผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติต่อคน รายจ่ายภาคเอกชน รายจ่ายภาครัฐบาล และอัตราการเปิดประเทศ ส่งผลให้รายได้ภาษีอากรเพิ่มขึ้น

Allingham, & Sandom (2009) ได้ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจหนีภาษีของคนอเมริกันในประเทศสหรัฐอเมริกาพบว่าผู้เสียภาษีจะตัดสินใจหนีภาษีหรือจ่ายภาษีอย่างถูกต้องขึ้นอยู่กับความเสี่ยงหรือโอกาสที่จะถูกจับได้ซึ่งถ้าผู้เสียภาษีคาดว่าโอกาสที่จะถูกจับได้จากการหนีภาษีอยู่ในระดับต่ำผู้เสียภาษีก็จะเลือกที่จะตัดสินใจหนีภาษีมากกว่าจะจ่ายภาษีอย่างถูกต้อง แต่ถ้าโอกาสที่จะถูกจับได้อยู่ในระดับสูงและได้รับบทลงโทษที่รุนแรงมากกว่าประโยชน์ที่จะได้รับจากการหนีภาษีผู้เสียภาษีก็จะเลือกจ่ายภาษีอย่างถูกต้อง

Fauziati, Minovia1, Muslim1 & Nasrah (2016) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของความรู้เรื่องภาษีเกี่ยวกับการปฏิบัติตามภาษี กรณีศึกษาเมือง Kota Padang ประเทศอินโดนีเซีย ผลการศึกษาพบว่า ความรู้ด้านภาษีมีผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี จึงขอแนะนำให้มีการปรับปรุงความรู้ของผู้เสียภาษีเพื่อปรับปรุงการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีและปรับปรุงรายได้ของรัฐบาล

Ndegwa (2014) ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสามารถในการรับเงินภาษีของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตอุตสาหกรรมของนาบิโล ประเทศเคนย่า ผลการวิจัยพบว่าในแง่ของอัตราภาษีเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม โดยมุมมองส่วนใหญ่ที่ประเทศเคนยามีอัตราภาษีต่อหัวสูง และเป็นผลให้ระดับของการปฏิบัติตามข้อกำหนดของภาษีเหล่านี้ลดลง รวมทั้งการขาดข้อมูลที่พร้อมใช้งานเกี่ยวกับเรื่องภาษี เหตุผลที่ทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษี เกิดจากการขาดข้อมูลทำให้เกิดการไร้ความสามารถในการเสียภาษี ซึ่งเป็นผลทำให้ผู้เสียภาษีไม่สามารถคำนวณภาษีที่ต้องชำระได้อย่างถูกต้อง

Oberholzer and Stack (2014) ศึกษาเรื่อง ข้อสมมุติฐานทางภาษี: การศึกษาเปรียบเทียบความแตกต่างของกลุ่มประชากรในแอฟริกาใต้ พบว่า พบว่ากลุ่มประชากรที่แตกต่างกันในแอฟริกาใต้มีการรับรู้ด้านภาษีที่แตกต่างกัน ทั้งนี้เพื่อสร้างวัฒนธรรมด้านภาษีที่ดีขึ้นรัฐบาลอาจให้ความสำคัญกับการให้ความรู้แก่กลุ่มประชากรต่างๆ เกี่ยวกับความสำคัญในการจ่ายภาษีมากขึ้น

Zeng (2014) ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อพฤติกรรมการปฏิบัติตามภาษี: การศึกษาแบบสำรวจ โดยศึกษาจากนักศึกษาธุรกิจและเศรษฐศาสตร์ในประเทศแคนาดาที่มีความรู้เกี่ยวกับภาษีเงิน

ได้บุคคลธรรมดาและผู้ที่เสียภาษี (มีศักยภาพ) พบว่า ระบบกฎหมายภาษีเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุดที่มีผลต่อพฤติกรรมการปฏิบัติตามภาษีของแต่ละบุคคล การใช้จ่ายรายได้จากภาษีของรัฐบาลมีความสำคัญรองลงมา แต่การบังคับใช้การตรวจสอบและการลงโทษโดยหน่วยงานด้านภาษีไม่ได้มีบทบาทสำคัญในการมีผลต่อพฤติกรรมการรายงานภาษีของผู้คน

Sapiei and Abdullah (2014) ศึกษาเรื่อง แหล่งที่มาของค่าใช้จ่ายภาษีสำหรับผู้เสียภาษีนิติบุคคลของประเทศมาเลเซีย ผลการศึกษาพบว่า กิจกรรมด้านการปฏิบัติตามกฎระเบียบด้านภาษีได้รับการจัดการโดยผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีภายนอกโดยส่วนใหญ่ไม่ใช่ฝ่ายภาษีภายในของบริษัท ข้อค้นพบที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้แสดงข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับแหล่งที่มาของค่าใช้จ่ายด้านภาษีของบริษัท สำหรับผู้กำหนดนโยบายในด้านการเก็บภาษีและรวมถึงอาชีพด้านภาษีโดยทั่วไป

Peter (2013) ศึกษาเรื่อง การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีในภาคอสังหาริมทรัพย์ในประเทศเคนยา: กรณีเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ในเมือง Nakuru ผลการศึกษาพบว่า ต้นทุนการปฏิบัติตามกฎระเบียบด้านภาษีมีผลกระทบต่อระดับการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี อย่างไรก็ตามความรู้ด้านภาษีมีผลกระทบในเชิงบวกต่อระดับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านภาษีของนักลงทุนอสังหาริมทรัพย์ ในทำนองเดียวกันบทลงโทษทางภาษีมีผลดีต่อระดับความสอดคล้องตามกฎหมายภาษีขณะที่โอกาสในการหลีกเลี่ยงภาษีมีผลเสีย

McGee, Alijaaidi and Musaibah (2012) ศึกษาเรื่อง จริยธรรมในการหลีกเลี่ยงภาษี: การสำรวจด้านวิทยาศาสตร์การบริหารในเยเมน ซึ่งได้ทำการศึกษาความคิดเห็นของบุคคลกลุ่มต่างๆ ในประเทศต่างๆ เช่น ไทย เวียดนาม เยเมน ที่มีต่อการหนีภาษี พบว่าส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยกับการหนีภาษี อย่างไรก็ตามอาจมีบางสถานการณ์ที่กลุ่มตัวอย่างเห็นว่าการหนีภาษีไม่ใช่เรื่องที่ผิดจริยธรรมแต่อย่างใด จากการศึกษาในประเทศไทย ซึ่งได้สอบถามข้อมูลจากนักศึกษาหลักสูตรการบัญชีมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ โดยใช้แบบสอบถามถึงประเด็นต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการหนีภาษี พบว่าส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยกับการหนีภาษี โดยประเด็นที่นักศึกษาไม่เห็นด้วยกับการหนีภาษีมากที่สุดคือ ถ้าภาษีถูกนำไปใช้ในโครงการที่ก่อให้เกิดประโยชน์ แต่หากระบบการจัดเก็บภาษีไม่ยุติธรรม หรือถูกนำไปใช้อย่างไร้ค่า การหนีภาษีก็ไม่ถือว่าเป็นการผิดจริยธรรมแต่อย่างใด

Chandarasorn (2012) ได้ศึกษาการปัจจัยที่ส่งผลต่อการยินยอมจ่ายภาษีของคนไทยพบว่าปัจจัยที่ส่งผลต่อการตัดสินใจแจ้งรายได้อย่างครบถ้วนหรือหนีภาษีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติมีปัจจัยด้านความรู้ความเข้าในเรื่องภาษีอากรซึ่งหมายความว่าประชาชนจะตัดสินใจจ่ายภาษีหรือหนีภาษีขึ้นอยู่กับความรู้ความเข้าใจในเรื่องภาษีเงินได้ของผู้เสียภาษีด้วยกล่าวคือถ้าผู้เสียภาษีมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องภาษีดีก็จะยินยอมจ่ายภาษีสูงขึ้นแต่ถ้าหากผู้เสียภาษีที่ไม่มีความรู้ความเข้าใจเรื่องภาษีดีพอก็เป็นสาเหตุให้เกิดพฤติกรรมที่จะหนีภาษีหรือไม่จ่ายภาษีตามมา และสาเหตุหลักที่ทำให้ผู้เสียภาษียินยอมจ่ายภาษีหรือแจ้งรายได้อย่างถูกต้องหรือแจ้งรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริง (หนีภาษี) ขึ้นอยู่กับการรับรู้ว่าระบบภาษีมีความเป็นธรรมไม่เอื้ออำนวยต่อกลุ่มหนึ่งกลุ่มใดโดยเฉพาะมีผลต่อการตัดสินใจจ่ายชำระภาษีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

Gupta (2007) ได้ศึกษาปัจจัยความพยายามในการจัดเก็บภาษีในประเทศกำลังพัฒนา พบว่าล็อคของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศต่อคน (the log of per capita GDP) มีผลกระทบอย่างมากต่อการจัดหารายได้ของกลุ่มประเทศที่มีรายได้สูง และลดลงในกลุ่มประเทศที่มีรายได้ต่ำ

Peter and Marius (2007) ศึกษาเรื่อง การวิเคราะห์ความพึงพอใจเกี่ยวกับความยุติธรรมและการปฏิบัติตามกฎระเบียบด้านภาษี ผลการศึกษาพบว่า บทบาทของกระบวนการยุติธรรมจะส่งผลให้เกิดความสัมพันธ์ที่ดีระหว่างความพึงพอใจและการปฏิบัติตามกฎระเบียบด้านภาษี ทั้งนี้บนพื้นฐานของผลลัพธ์ที่ไม่เป็นธรรมเชื่อว่าเป็นผลมาจากความพึงพอใจที่ควรได้รับจากการปฏิบัติตามข้อบังคับด้านภาษีเมื่อผลลัพธ์ไม่ยุติธรรม แม้ว่าจะมีการควบคุมตัวแปรอื่นๆ

Folster & Henrekson (2001) ได้ทำการศึกษาถึงผลกระทบของการใช้จ่ายภาครัฐบาลและการเก็บภาษีที่มีต่อการเจริญเติบโต ผลการศึกษา พบว่า รายจ่ายรัฐบาลรวมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 มีความสัมพันธ์กับการเจริญเติบโตในทิศทางตรงกันข้ามแต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

Slemrod (2003) ได้ศึกษาเรื่องความน่าเชื่อถือด้านการเงินของรัฐพบว่าการยินยอมจ่ายภาษีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความศรัทธาและไว้วางใจต่อรัฐบาลซึ่งหมายความว่าถ้าผู้เสียภาษีมีความศรัทธาและไว้วางใจในการบริหารงานของรัฐบาลอยู่ในระดับสูงก็จะส่งผลให้การยินยอมจ่ายภาษีเพิ่มมากยิ่งขึ้นซึ่งความศรัทธาและไว้วางใจที่ผู้เสียภาษีมีต่อรัฐบาลเป็นการเพิ่มความมั่นใจว่าเงินภาษีที่จ่ายไปจะถูกรัฐบาลนำไปใช้อย่างคุ้มค่าและเป็นประโยชน์ต่อสังคมโดยรวมอย่างแน่นอน