

ผลกระทบจากการปรับโครงสร้างภาษีของรัฐบาล น.ส.ยิ่งลักษณ์

The Impacts of Tax Restructuring of Ms. Yingluck's Government

ภาวิน ศิริประภาณุกุล

คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

บทคัดย่อ

รัฐบาลชุดปัจจุบัน ภายใต้การนำของนายกรัฐมนตรี น.ส. ยิ่งลักษณ์ ชินวัตร ดำเนินการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษี 2 ประเภทหลัก ได้แก่ การปรับลดอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล และการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา งานศึกษาวิเคราะห์หาผลกระทบจากนโยบายปรับโครงสร้างภาษีดังกล่าว โดยให้ความสำคัญกับหน้าที่หลัก 3 ประการของระบบภาษี ได้แก่ การระดมทรัพยากรให้กับรัฐบาลเพื่อนำไปใช้จ่ายในโครงการต่างๆ การส่งเสริมขีดความสามารถในการแข่งขันให้กับประเทศ และการลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจของผู้คนภายในประเทศ จากการประมาณการในเบื้องต้น การปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจะส่งผลให้รัฐบาลสูญเสียรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จากภาษีประเภทดังกล่าว ในช่วงปีงบประมาณ 2556 - 2563 ราว 2.31 ล้านล้านบาท ในขณะที่ การปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทำให้รัฐบาลสูญเสียรายได้ที่จัดเก็บได้ ในช่วงเวลาเดียวกัน อีกราว 2.97 แสนล้านบาท มูลค่าภาษีที่รัฐบาลสูญเสียไปจำนวนมากดังกล่าวไม่น่าจะสามารถเพิ่มความสามารถในการทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจให้กับระบบภาษีได้ เนื่องจากการปรับโครงสร้างที่ไม่ตรงจุด นอกจากนั้น การปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีดังกล่าวไม่น่าจะสามารถเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศได้ เนื่องจากการปรับโครงสร้างภาษีไม่ใช่ปัจจัยสำคัญในการดึงดูดแรงงานทักษะสูงและเงินลงทุนจากบริษัทข้ามชาติในปัจจุบัน

ผลกระทบจากการปรับโครงสร้างภาษีของรัฐบาล น.ส.ยิ่งลักษณ์

The Impacts of Tax Restructuring of Ms. Yingluck's Government

ภาวิน ศิริประภาณุกุล

คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

1. ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ในแนวคิดพื้นฐานทางด้านเศรษฐศาสตร์ กิจกรรมทางเศรษฐกิจต่างๆควรที่จะกระทำผ่านตลาดให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ เนื่องจากตลาดจะสร้างความสมดุลระหว่างอุปสงค์และอุปทานและทำให้ผลลัพธ์ที่ได้ ในแง่ของระดับราคาและปริมาณการกระทำกิจกรรมดังกล่าว สร้างสวัสดิการระดับสูงสุดให้กับสังคม ในแง่การเข้าไปแทรกแซงตลาดของรัฐบาลมีแต่จะก่อให้เกิดความสูญเสียของระดับสวัสดิการสังคม ที่มักถูกเรียกกันแวดวงวิชาการเศรษฐศาสตร์ว่า Deadweight Losses อันเป็นผลมาจากการบิดเบือนในระดับราคาและปริมาณการกระทำกิจกรรม ซึ่งเกิดขึ้นจากการแทรกแซงของรัฐบาล

อย่างไรก็ตาม มีเหตุผลทางเศรษฐศาสตร์บางประการที่สนับสนุนให้รัฐบาลเข้าไปแทรกแซงตลาด เช่นเดียวกัน โดยอาจจำแนกออกได้เป็น 4 ประการหลัก ได้แก่ 1) การทำหน้าที่ในการจัดสรรทรัพยากรบางประเภทที่ประสบกับปัญหาความล้มเหลวของตลาด (Market Failures) ซึ่งทำให้ตลาดไม่สามารถจัดสรรทรัพยากรดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพ 2) หน้าที่ในการสร้าง รักษา และบังคับใช้กฎหมาย 3) หน้าที่ในการรักษาเสถียรภาพให้กับระบบเศรษฐกิจ และ 4) หน้าที่ในการลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจให้กับสังคม เนื่องจากหน้าที่หลายๆประการเหล่านี้ไม่สามารถกระทำได้จากเอกชนฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง ซึ่งมีโอกาสสูงที่จะไฝหาผลประโยชน์ให้กับตนเองในการทำหน้าที่เหล่านี้

ด้วยเหตุผลนี้รัฐบาลจึงควรที่จะจำกัดหน้าที่ของตนเอง โดยไม่พยายามเข้าไปยุ่งเกี่ยวกับกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่กำหนดโดยตลาดได้อย่างมีประสิทธิภาพ ในขณะที่พยายามทำหน้าที่ในส่วนที่พึงกระทำให้มีประสิทธิภาพและเป็นไปตามเจตนารมณ์ของสังคมส่วนรวมให้มากที่สุด แน่แน่นอนว่ารัฐบาลต้องการทรัพยากรในการกระทำหน้าที่ของตนเช่นเดียวกัน การจำกัดบทบาทเฉพาะส่วนที่พึงกระทำจะส่งผลให้รัฐบาลทำหน้าที่

ดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพ ภายใต้ต้นทุนทางทรัพยากรจำนวนไม่สูงมากเกินไป ในขณะที่ไม่ก่อให้เกิดความสูญเสียของระดับสวัสดิการสังคมมากเกินไปนักเช่นเดียวกัน

รัฐบาลมีเครื่องมืออันหลากหลายในการกระทำหน้าที่ต่างๆของตน โดยนโยบายในการจัดเก็บภาษีถือเป็นเครื่องมือที่สำคัญอันหนึ่งที่รัฐบาลสามารถปรับมาใช้ในการทำหน้าที่ต่างๆได้ นอกเหนือไปจากการใช้เป็นเครื่องมือระดมทรัพยากรเพื่อนำมาทำหน้าที่ต่างๆเพียงเท่านั้น ระบบภาษีที่สามารถทำหน้าที่ในการลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจควรที่จะมีการออกแบบให้ทำการจัดเก็บกับผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายภาษีในระดับสูง (เช่น คนที่มีรายได้สูง) ในอัตราที่สูงกว่าคนที่มีความสามารถในการจ่ายภาษีต่ำ (เช่น คนที่มีรายได้ต่ำ หรือไม่มีรายได้) โดยระบบภาษีลักษณะดังกล่าวจะทำหน้าที่ในการลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจโดยอัตโนมัติ โดยไม่ต้องพึ่งพาการกำกับดูแล ความคิดสร้างสรรค์ หรือต้นทุนดำเนินการในระดับสูงแต่ประการใด นอกจากนี้แล้ว ระบบภาษียังมีส่วนช่วยในการเสริมสร้างเสถียรภาพให้กับระบบเศรษฐกิจ รวมถึงการส่งเสริมความสามารถในการแข่งขันให้กับประเทศได้อีกด้วย

ในช่วงราว 2 ปีที่ผ่านมา รัฐบาล น.ส.ยิ่งลักษณ์มีการปรับโครงสร้างภาษีที่น่าสนใจอยู่ 2 ประการ ได้แก่ การปรับลดอัตรากำไรจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลลง จากระดับ 30 เปอร์เซ็นต์ในปี 2554 ลงมาอยู่ที่ระดับ 20 เปอร์เซ็นต์ในปี 2556 และการประกาศปรับโครงสร้างอัตรากำไรจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยมีการจัดแบ่งขั้นของการจัดเก็บและอัตราในการจัดเก็บใหม่ โดยที่จะมีผลบังคับใช้ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เกิดขึ้นในปีปฏิทิน 2556 (การยื่นแบบรายงานภาษีจะเกิดขึ้นในช่วงต้นปีปฏิทิน 2557) การปรับโครงสร้างภาษีดังกล่าวอาจนำมาเป็นกรณีศึกษาถึงแนวทางในการปรับภาษีที่ควรจะเป็นในอนาคตได้

งานศึกษานี้ต้องการวิเคราะห์ถึงผลกระทบจากการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีดังกล่าวใน 3 ด้านหลัก ได้แก่ 1) ผลกระทบต่อมูลค่าการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล ซึ่งถือเป็นทรัพยากรหลักที่รัฐบาลจะนำไปใช้ดำเนินการตามนโยบายการใช้จ่ายด้านต่างๆ 2) ผลกระทบต่อการกระจายรายได้ และ 3) ผลกระทบต่อการเสริมสร้างความสามารถทางการแข่งขันให้กับระบบเศรษฐกิจ โดยนอกจากประเด็นการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีแล้ว งานศึกษานี้จะคำนึงถึงปัจจัยอื่นๆที่อาจส่งผลกระทบต่อการทำหน้าที่ทั้ง 3 ด้านข้างต้นด้วย

2. ผลกระทบต่อการจัดเก็บรายได้ภาษีของรัฐบาล

การจัดเก็บภาษีถือเป็นแหล่งรายได้หลักของรัฐบาลทุกยุคทุกสมัย ตารางที่ 2.1 แสดงรายได้ประเภทต่างๆที่จัดเก็บโดยรัฐบาล ในปีงบประมาณ 2553 - 2555 ซึ่งรายได้ที่จัดเก็บได้โดยรัฐบาลเหล่านี้จะยังไม่ได้แสดงถึงภาระภาษีสุทธิที่คนไทยจะถูกจัดเก็บจากภาครัฐ เนื่องจากในที่สุดแล้วรัฐบาลอาจต้องมีการคืนเงินภาษีบางส่วนกลับสู่ผู้จ่ายภาษีบางประเภท และนอกจากนั้นแล้วยังมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) ประเภทต่างๆที่มีการจัดเก็บภาษีของตนเองอีกด้วย อย่างไรก็ตาม มูลค่าของรายได้ประเภทต่างๆที่จัดเก็บโดยรัฐบาลก็ยังเป็นตัวสะท้อนที่ดีถึงแหล่งรายได้สำคัญของภาครัฐไทย

ตารางที่ 2.1 ผลการจัดเก็บรายได้ของรัฐบาล ปีงบประมาณ 2553 - 2555

ลำดับที่	รายการ	ปี งบประมาณ 53		ปี งบประมาณ 54		ปี งบประมาณ 55	
		มูลค่า	สัดส่วน	มูลค่า	สัดส่วน	มูลค่า	สัดส่วน
1	กรมสรรพากร	1,264,584	63.1%	1,515,666	68.1%	1,617,293	68.7%
1.1	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	208,374	10.4%	236,339	10.6%	266,203	11.3%
1.2	ภาษีเงินได้นิติบุคคล	454,565	22.7%	574,059	25.8%	544,591	23.1%
1.3	ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	67,599	3.4%	81,444	3.7%	94,097	4.0%
1.4	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	502,176	25.1%	577,632	26.0%	659,804	28.0%
1.5	ภาษีธุรกิจเฉพาะ	22,892	1.1%	35,614	1.6%	41,057	1.7%
1.6	รายได้กรมสรรพากรอื่นๆ	8,978	0.4%	10,578	0.5%	11,542	0.5%
2	กรมสรรพสามิต	405,862	20.3%	399,779	18.0%	379,652	16.1%
2.1	ภาษีสรรพสามิตและผลิตภัณฑ์	152,825	7.6%	117,914	5.3%	61,061	2.6%
2.2	ภาษียาสูบ	53,381	2.7%	57,197	2.6%	59,915	2.5%
2.3	ภาษีสสุรา และผลประโยชน์	42,398	2.1%	48,624	2.2%	53,500	2.3%
2.4	ภาษีเบียร์	58,831	2.9%	61,498	2.8%	64,893	2.8%
2.5	ภาษีสรรพสามิต	77,202	3.9%	92,844	4.2%	117,145	5.0%
2.6	ภาษีกรมสรรพสามิตอื่นๆ	21,225	1.1%	21,701	1.0%	23,139	1.0%
3	กรมศุลกากร	97,148	4.9%	102,882	4.6%	118,943	5.1%
3.1	อากรขาเข้า	93,512	4.7%	99,968	4.5%	116,295	4.9%
3.2	รายได้กรมศุลกากรอื่นๆ	3,636	0.2%	2,914	0.1%	2,648	0.1%
4	หน่วยงานอื่น	235,453	11.8%	206,051	9.3%	239,391	10.2%
4.1	เงินนำส่งจากรัฐวิสาหกิจ	91,553	4.6%	98,795	4.4%	122,749	5.2%
4.2	กรมธนารักษ์ และหน่วยงานอื่น	143,899	7.2%	107,257	4.8%	116,643	5.0%
รายได้จัดเก็บรวมรัฐบาล		2,003,047	100.0%	2,224,377	100.0%	2,355,280	100.0%

ที่มา สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

จากตารางที่ 2.1 จะเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีของ 3 กรมจัดเก็บภาษีหลัก ในกระทรวงการคลัง ได้แก่ กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกรมศุลกากร ถือเป็นแหล่งรายได้หลักคิดเป็นสัดส่วนราวร้อยละ 90 ของ

รายได้ที่จัดเก็บได้ทั้งหมดของรัฐบาล โดยส่วนที่เหลืออีกราวร้อยละ 10 จะมาจากเงินนำส่งของรัฐวิสาหกิจและรายได้ของกรมธนารักษ์และหน่วยงานอื่นๆ การจัดเก็บภาษีในภาพรวมคิดเป็นมูลค่าราว 2 ล้านล้านบาท โดยการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากรคิดเป็นสัดส่วนราวกว่าร้อยละ 68 ของการจัดเก็บรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล ในปีงบประมาณ 2555

ในปีงบประมาณ 2555 ประเภทภาษีที่สร้างรายได้ให้กับรัฐบาลมากที่สุด 5 อันดับแรก ประกอบด้วย

- 1) ภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งสร้างรายได้จัดเก็บให้กับรัฐบาลราว 6.6 แสนล้านบาท คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 28 ของรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ทั้งหมด
- 2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งคิดเป็นมูลค่าราว 5.4 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 23 ของรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้
- 3) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คิดเป็นมูลค่าราว 2.7 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 11 ของรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้
- 4) ภาษีสรรพสามิตรถยนต์ คิดเป็นมูลค่าราว 1.2 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 5 ของรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ และ
- 5) อากรขาเข้า คิดเป็นมูลค่าราว 1.2 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 5 ของรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ เช่นเดียวกัน ตารางที่ 2.2 แสดงข้อมูลดังกล่าว

ตารางที่ 2.2 ประเภทภาษีที่สร้างรายได้ให้กับรัฐบาลมากที่สุด 5 อันดับแรก ในปีงบประมาณ 2555

อันดับ	รายการ	ปีงปม. 55	
		มูลค่า	สัดส่วน
1	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	659,804	28.0%
2	ภาษีเงินได้นิติบุคคล	544,591	23.1%
3	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	266,203	11.3%
4	ภาษีสรรพสามิตรถยนต์	117,145	5.0%
5	อากรขาเข้า	116,295	4.9%

ที่มา สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

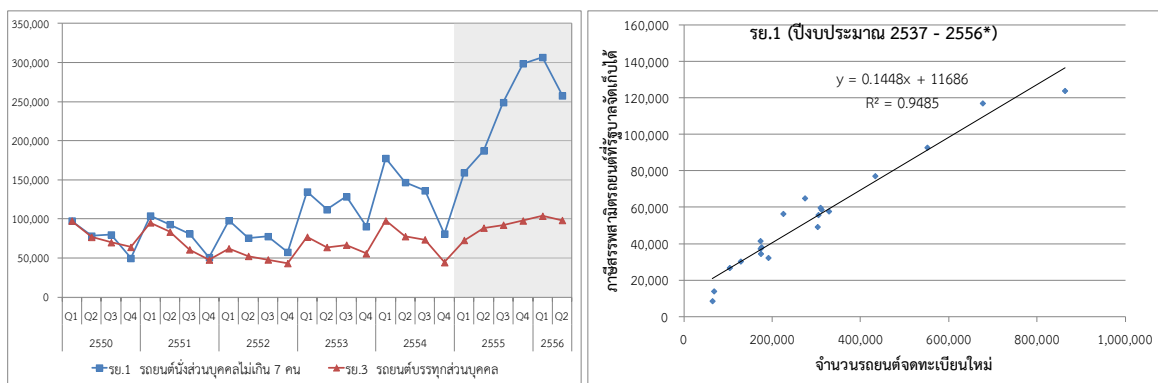
การปรับโครงสร้างภาษีตลอดจนการดำเนินการตามนโยบายรถยนต์ใหม่คันแรกของรัฐบาลชุดนี้น่าจะส่งผลกระทบต่อมูลค่าจัดเก็บภาษีที่สำคัญถึง 3 ประเภท ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีสรรพสามิตรถยนต์ ในขณะที่ อากรขาเข้าก็อาจจะเป็นภาษีที่ลดมูลค่าลงไปเรื่อยๆในอนาคตจากกระแสการเปิดเสรีการค้าระหว่างประเทศ ดังนั้น จึงเป็นประเด็นที่น่าสนใจว่านโยบายต่างๆของรัฐบาลจะส่งผลกระทบต่อมูลค่าการจัดเก็บรายได้ของรัฐบาลในระดับใด

2.1 โครงการรณนตใหม่คั้นแรกและผลกระทบตอภาศีสรรพสามิตรณนต

คณะรัฐมนตรีมีมติอนุมัติโครงการรณนตใหม่คั้นแรก ในวันที่ 13 กันยายน 2554 โดยรณนตที่มีลักษณะตามเงื่อนไขและมีการจองซื้อในชวงไตรมาส 4 ปีปฏิทิน 2554 ถึงไตรมาส 4 ปีปฏิทิน 2555 จะได้รับการคั้นภาศีสรรพสามิตตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด ซึ่งโครงการนี้ได้มีการขยายเงื่อนไขในการสงมอบรณนตจนกระทั่งถึงชวงต้นปีปฏิทิน 2557 โครงการนี้มีผลกระทบตองงบประมาณทั้งในสวนรายได้และรายจ่ายรัฐบาลซึ่งสำหรับในสวนรายได้ การสิ้นสุดลงโครงการดังกล่าวจะสงผลกระทบต่อยอดการจัดเก็บภาศีสรรพสามิตรณนต และภาศีเงินได้นิติบุคคลอีกด้วย

การประเมินผลกระทบของโครงการรณนตใหม่คั้นแรกในงานศึกษานี้อาศัยการพยากรณ์จำนวนรณนตจดทะเบียนใหม่ของกรมการขนส่งทางบก กระทรวงคมนาคม เป็นแกนหลักในการประเมิน โดยจากการวิเคราะห์ในเบื้องต้น ข้อมูลรณนตจดทะเบียนใหม่ ประเภท รย.1 หรือรณนตนั่งสวนบุคคลไม่เกิน 7 คน ปรับตัวตอบสนองตอโครงการนี้มากที่สุด ในขณะที่ข้อมูลดังกล่าวมีความสัมพันธ์กับมูลค่าการจัดเก็บภาศีสรรพสามิตรณนตเป็นอย่างมาก (ดูภาพที่ 2.1 ประกอบ) ดังนั้น งานศึกษานี้จึงเลือกใช้ข้อมูลดังกล่าวเป็นแกนหลักในการประเมินผลกระทบของโครงการนี้

ภาพที่ 2.1 ข้อมูลรณนตจดทะเบียนใหม่ประเภท รย. 1 และความสัมพันธ์กับภาศีสรรพสามิตรณนต



ที่มา ข้อมูลรณนตจดทะเบียนใหม่นำมาจาก กรมการขนส่งทางบก กระทรวงคมนาคม

ข้อมูลภาศีสรรพสามิตรณนต นำมาจาก สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

การพยากรณ์จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ ประเภท รย.1 ในงานศึกษานี้¹ แบ่งออกเป็น 2 ขั้นตอนหลัก ได้แก่ 1) ขั้นตอนการพยากรณ์จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ ในกรณีที่ไม่มีผลกระทบจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรก และ 2) การปรับปรุงค่าพยากรณ์เพื่อสะท้อนผลกระทบที่เกิดขึ้นจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรก

ในส่วนของการพยากรณ์จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ ประเภท รย.1 ในกรณีที่ไม่มีผลกระทบจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรก จะอาศัยการประมาณค่าแบบจำลองสมการถดถอยจากข้อมูลรายไตรมาส ในช่วงไตรมาส 1 ปีปฏิทิน 2551 จนถึงไตรมาส 4 ปีปฏิทิน 2554 เพื่อให้ได้ความสัมพันธ์ที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด ในขณะที่ยังเป็นข้อมูลในช่วงที่ยังไม่ได้รับผลกระทบจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรก โดยที่อาศัยตัวแปร GDP เป็นตัวแปรต้นหลักในการพยากรณ์ และมีการใส่ตัวแปรหุ่นรายไตรมาสเพื่อสะท้อนถึงการปรับตัวตามผลกระทบฤดูกาลของข้อมูลรถยนต์จดทะเบียนใหม่ แบบจำลองสมการถดถอยดังกล่าวจะถูกนำไปสร้างค่าพยากรณ์รายไตรมาส ตั้งแต่ไตรมาส 1 ปีปฏิทิน 2555 จนถึงไตรมาส 4 ปีปฏิทิน 2563 โดยค่าพยากรณ์ที่ได้นี้จะ เป็นค่าพยากรณ์จำนวนรถยนต์ใหม่ ประเภท รย.1 ที่สะท้อนถึงกรณีที่ไม่มีโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกเกิดขึ้น

ในส่วนของการปรับปรุงค่าพยากรณ์เพื่อสะท้อนผลกระทบที่เกิดขึ้นจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกนั้น จะมีการแยกรถยนต์ที่ได้รับสิทธิ์ตามโครงการราว 1.2 ล้านคัน ออกมาให้สอดคล้องกับประเภท รย.1 จากนั้นจะมีการแบ่งกลุ่มผู้ใช้สิทธิออกเป็น 3 ส่วน ได้แก่

- 1) กลุ่มผู้ที่มีแผนซื้อรถยนต์ใหม่ในช่วงไตรมาส 4 ปีปฏิทิน 2554 จนถึงไตรมาส 4 ปีปฏิทิน 2555 อยู่แล้ว และสามารถใช้อัตราตามโครงการดังกล่าวได้
- 2) กลุ่มผู้ที่มีแผนซื้อรถยนต์ใหม่ภายในไตรมาส 2 ปีปฏิทิน 2559 แต่อยู่ในช่วงหลังไตรมาส 4 ปีปฏิทิน 2555 และมีการเลื่อนการซื้อรถยนต์ใหม่ของตนเองให้เร็วขึ้นเพื่อใช้อัตราตามโครงการดังกล่าว และ
- 3) กลุ่มผู้ที่ไม่ได้มีแผนซื้อรถยนต์ภายในไตรมาส 2 ปีปฏิทิน 2559 แต่ตัดสินใจซื้อรถยนต์ใหม่เพื่อรับสิทธิตามโครงการดังกล่าว

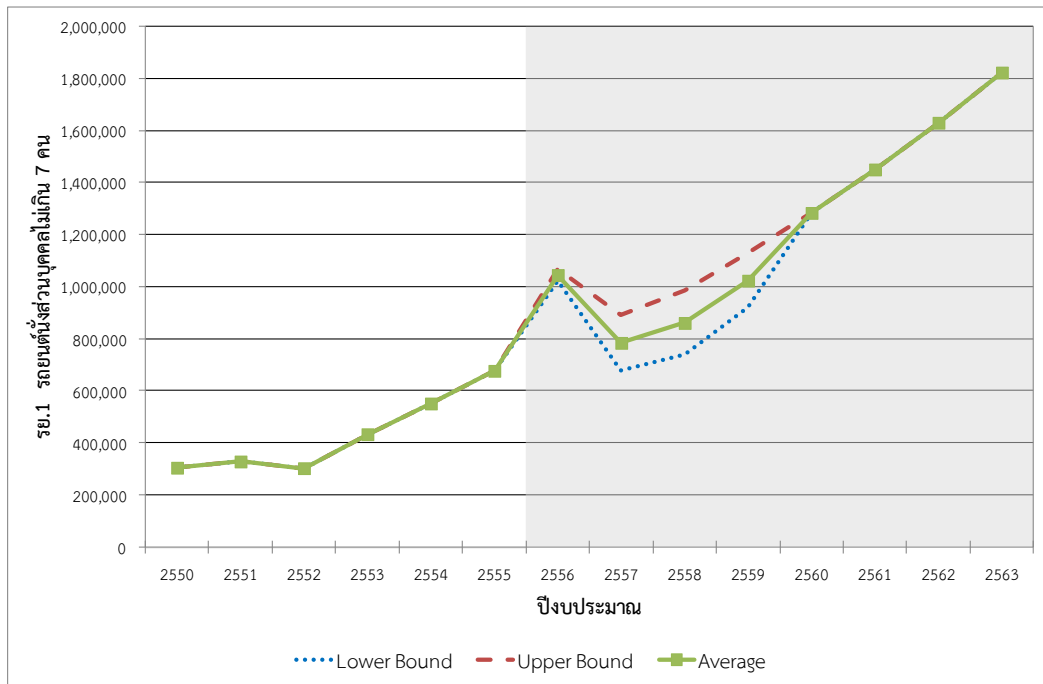
¹ การพยากรณ์ผลกระทบจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกของงานศึกษานี้ ซึ่งอาศัยการพยากรณ์จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ประเภท รย.1 ที่พิจารณาจากแนวโน้มลักษณะเดียวกันกับงานวิเคราะห์งบประมาณประจำปี 2557 ของโครงการ Thai PBO ที่ผู้เขียนมีส่วนร่วมอยู่ในโครงการดังกล่าวด้วย

เนื่องจากข้อจำกัดในด้านข้อมูล งานศึกษาจึงต้องอาศัยการตั้งข้อสมมุติเพื่อจัดแบ่งกลุ่มผู้ใช้สิทธิออกเป็น 2 กรณี ได้แก่

- 1) กรณี Upper Bound ซึ่งเป็นกรณีที่สมมุติว่าไม่มีผู้ใช้สิทธิในกลุ่มที่ 2 อยู่เลย จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ที่เพิ่มสูงขึ้นในช่วงปีปฏิทิน 2555 – 2556 เกิดจากความต้องการใหม่ในกลุ่มที่ 3 เพียงเท่านั้น ซึ่งทำให้ไม่มีการหักค่าพยากรณ์ในอนาคตออกไป ในขณะที่จำนวนรถยนต์ใหม่ที่ยังมิได้มีการส่งมอบราว 2 แสนคัน (ตามข่าวประกาศจากกระทรวงการคลัง) จะถูกกระจายไปในช่วงไตรมาส 3 ปีปฏิทิน 2556 จนถึงไตรมาส 1 ปีปฏิทิน 2557 และ
- 2) กรณี Lower Bound เป็นกรณีที่สมมุติว่าผู้ใช้สิทธิในกลุ่มที่ 2 เป็นผู้ใช้สิทธิกลุ่มใหญ่กลุ่มหนึ่ง ซึ่งทำให้ต้องมีการตั้งข้อสมมุติเพื่อจัดแบ่งผู้ใช้สิทธิออกเป็น 3 กลุ่มดังกล่าว ข้อสมมุติดังกล่าวประกอบด้วยผู้ใช้สิทธิในกลุ่มที่ 1 คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 20 ของจำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ปกติ ผู้ใช้สิทธิในกลุ่มที่ 2 คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 80 ของจำนวนผู้ใช้สิทธิที่เหลืออยู่หลังหักผู้ใช้สิทธิกลุ่มที่ 1 ออกไปแล้ว ในขณะที่ผู้ใช้สิทธิในกลุ่มที่ 3 คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 20 ของจำนวนผู้ใช้สิทธิที่เหลืออยู่หลังหักผู้ใช้สิทธิกลุ่มที่ 1 ออกไปแล้ว ข้อสมมุติดังกล่าวจะทำให้จำนวนรถยนต์ใหม่ที่ยังมิได้มีการส่งมอบมีจำนวนราว 2 แสนคัน ในขณะที่ข้อมูลผู้ใช้สิทธิในกลุ่มที่ 2 จะถูกนำไปหักกับค่าพยากรณ์ในอนาคตในช่วงไตรมาส 3 ปีปฏิทิน 2556 จนถึงไตรมาส 2 ปีปฏิทิน 2559 เพื่อสะท้อนการเลื่อนเวลาซื้อรถยนต์ใหม่ให้เร็วขึ้นของผู้ใช้สิทธิกลุ่มนี้

รูปที่ 2.2 แสดงค่าพยากรณ์จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ ประเภท รย.1 ในช่วงปีงบประมาณ 2556 – 2563 ทั้งในกรณี Upper Bound และ Lower Bound รวมถึงค่าเฉลี่ยของทั้ง 2 กรณี (กรณี Average) โดยกรณี Average ดังกล่าวจะเป็นตัวเลขที่ถูกนำไปใช้ประเมินผลกระทบต่อมูลค่าภาษีสรรพสามิตรยนต์และมูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้ในลำดับถัดไป

ภาพที่ 2.2 ผลการพยากรณ์จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ ประเภท รย.1



ค่าพยากรณ์จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ ในกรณี Average เมื่อนำไปประเมินหาผลกระทบที่จะเกิดขึ้นกับมูลค่าการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์ของรัฐบาล ในช่วงปีงบประมาณ 2555 – 2563 ผ่านการสร้างสมการถดถอยหาความสัมพันธ์ระหว่างมูลค่าการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถยนต์กับจำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ประเภท รย.1 จากข้อมูลรายปี ในช่วงปีงบประมาณ 2537 – 2555 จะได้ผลการประมาณค่าสมการถดถอย เป็นดังนี้

$$AET_t = 7,971.73 + 0.16 CAR_t$$

$$(S.E.) \quad (2,704.97) \quad (0.01)$$

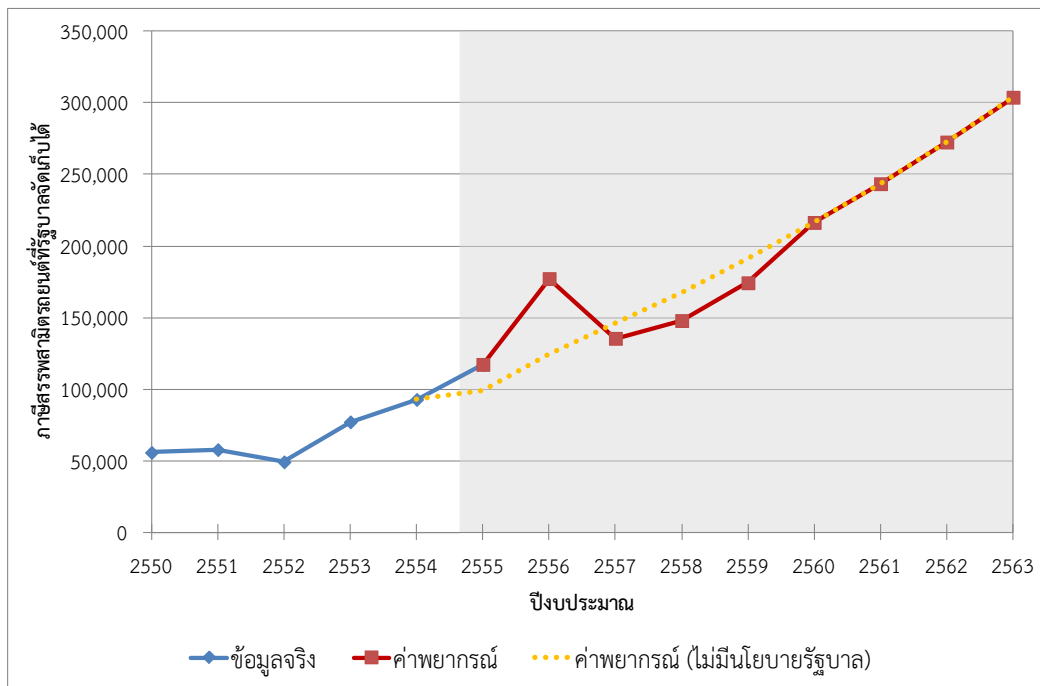
$$R-Square = 0.951$$

โดยที่ AET_t หมายถึง มูลค่าภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ ในปี งบประมาณ t
 CAR_t หมายถึง จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ประเภท รย.1 ในปี งบประมาณ t

เมื่อนำสมการถดถอยดังกล่าวไปประกอบกับค่าพยากรณ์จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ประเภท รย.1 เพื่อนำมาพยากรณ์มูลค่าภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ จะได้ผลดังแสดงในภาพที่ 2.3 โดยในภาพ

ดังกล่าวจะมีการแสดงเปรียบเทียบระหว่างค่าพยากรณ์ในกรณีมีโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกกับกรณีที่ไม่มีโครงการรถยนต์ใหม่คันแรก ซึ่งจะเห็นได้ว่าในกรณีที่มีโครงการดังกล่าว การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรยนต์จะมีมูลค่าสูงกว่าปกติในช่วงปีงบประมาณ 2555 – 2556 ในขณะที่การจัดเก็บภาษีดังกล่าวจะลดต่ำกว่าปกติในช่วงปีงบประมาณ 2557 – 2559 สะท้อนถึงการเลื่อนการซื้อรถยนต์ให้เร็วขึ้นของประชาชนส่วนหนึ่งเพื่อใช้สิทธิตามโครงการดังกล่าว

ภาพที่ 2.3 ผลการพยากรณ์มูลค่าภาษีสรรพสามิตรยนต์ที่รัฐบาลจัดเก็บได้



ตารางที่ 2.3 แสดงตัวเลขพยากรณ์จำนวนรถยนต์และมูลค่าภาษีสรรพสามิตที่รัฐบาลจัดเก็บได้เปรียบเทียบระหว่างกรณีมีโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกกับกรณีไม่มีโครงการดังกล่าว จากตารางดังกล่าวจะเห็นได้ว่างานศึกษานี้พยากรณ์ผลกระทบของโครงการรถยนต์ใหม่คันแรก ซึ่งจะก่อให้เกิดการซื้อรถยนต์เพิ่มเติมจากผู้ที่ไม่ได้มีโครงการซื้อรถยนต์ใหม่มาก่อน คิดเป็นจำนวนราว 1.1 แสนคัน ในขณะที่ จะทำให้มูลค่าภาษีสรรพสามิตรยนต์สุทธิที่รัฐบาลจัดเก็บได้ในช่วงปีงบประมาณ 2555 – 2563 ปรับตัวเพิ่มขึ้นราว 2.0 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 2.3 ค่าพยากรณ์ผลกระทบจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกต่อจำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่

ประเภท รย.1 และมูลค่าภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่รัฐบาลจัดเก็บได้

ปีงบประมาณ	จำนวนรถยนต์ใหม่ประเภท รย.1			ภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่รัฐบาลจัดเก็บได้		
	กรณีมีนโยบาย	กรณีไม่มีนโยบาย	ความแตกต่าง	กรณีมีนโยบาย	กรณีไม่มีนโยบาย	ความแตกต่าง
2555	676,564	593,576	82,988	107,217	91,679	15,538
2556	1,044,884	724,127	320,757	157,570	112,945	44,625
2557	784,058	849,182	-65,124	122,513	131,347	-8,834
2558	860,546	983,616	-123,070	132,940	149,654	-16,715
2559	1,023,129	1,128,132	-105,003	155,113	169,335	-14,222
2560	1,283,487	1,283,487	0	190,491	190,491	0
2561	1,450,494	1,450,494	0	213,234	213,234	0
2562	1,630,027	1,630,027	0	237,683	237,683	0
2563	1,823,023	1,823,023	0	263,965	263,965	0
รวม	10,576,212	10,465,664	110,548	1,580,726	1,560,334	20,392

2.2 การพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้

รัฐบาลมีการประกาศปรับลดอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลลง จากอัตราร้อยละ 30 สำหรับเงินได้นิติบุคคลที่เกิดขึ้นในปีปฏิทิน 2554 มาเป็นอัตราร้อยละ 23 สำหรับเงินได้นิติบุคคลที่เกิดขึ้นในปีปฏิทิน 2555 และเป็นอัตราร้อยละ 20 สำหรับเงินได้นิติบุคคลที่เกิดขึ้นในปีปฏิทิน 2556 เป็นต้นไป ถึงแม้ว่ารัฐบาลจะประกาศใช้อัตราภาษีใหม่มาเป็นช่วงเวลาหนึ่ง แต่มาตรการดังกล่าวจะเริ่มส่งผลกระทบต่อวงประมาณของรัฐบาลในปีงบประมาณ 2557 และจะยังคงส่งผลกระทบต่อเนื่องไปในอนาคต

ในการประเมินผลกระทบของการปรับลดอัตราภาษีและการพยากรณ์มูลค่าการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของรัฐบาลนั้น งานศึกษานี้อาศัยขั้นตอนที่แบ่งออกเป็น 3 ขั้นตอน ดังนี้ 1) การพยากรณ์มูลค่าภาษีที่รัฐบาลจะจัดเก็บได้ ในกรณีที่ไม่มี การปรับลดอัตราภาษี 2) การสร้างค่าสัมประสิทธิ์ที่สะท้อนถึงผลกระทบจากการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของรัฐบาล และ 3) การรวมค่าพยากรณ์ให้สอดคล้องกับปีงบประมาณของรัฐบาล

ในส่วนของการพยากรณ์มูลค่าภาษีที่รัฐบาลจะจัดเก็บได้ ในกรณีที่ไม่มี การปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล นั้น งานศึกษานี้อาศัยแบบจำลองสมการถดถอย ซึ่งประมาณค่าจากข้อมูลรายครึ่งปี ในช่วงปีปฏิทิน 2537 จนถึงปีปฏิทิน 2554 โดยมีการคำนึงถึงช่วงเวลาของการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยเงินได้นิติบุคคล

ในช่วงครึ่งปีแรก (ระหว่างมกราคมถึงมิถุนายน ของทุกปี) มักจะถูกนำมาคำนวณเพื่อชำระภาษีในช่วงเดือนกรกฎาคมถึงธันวาคมของปีปฏิทินเดียวกัน (ส่วนใหญ่จะชำระในช่วงเดือนสิงหาคมถึงกันยายน) ในขณะที่ เงินได้นิติบุคคลในช่วงครึ่งปีหลัง (ระหว่างกรกฎาคมถึงธันวาคม ของทุกปี) จะถูกนำมาคำนวณเพื่อชำระภาษีในช่วงเดือนมกราคมถึงมิถุนายนของปีปฏิทินถัดไป (ส่วนใหญ่จะชำระในช่วงเดือนพฤษภาคมถึงมิถุนายน) ดังนั้น งานศึกษานี้จึงประมาณค่าสมการถดถอยโดยใช้ข้อมูล GDP ในช่วงครึ่งปีแรกของแต่ละปีประกบกับข้อมูลภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้ในช่วงครึ่งปีหลังของปีปฏิทินเดียวกัน ในขณะที่ข้อมูล GDP ในช่วงครึ่งปีหลังของแต่ละปีจะถูกนำไปประกบกับข้อมูลภาษีเงินได้นิติบุคคลช่วงครึ่งปีแรกของปีปฏิทินถัดไป

นอกจากตัวแปร GDP แล้ว งานศึกษานี้ยังได้ใส่ตัวแปรจำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ประเภท รถ.1 เข้าไปในสมการถดถอยเพื่อการพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บด้วย เพื่อให้สะท้อนถึงผลกระทบจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกต่อภาษีดังกล่าว นอกจากนี้ยังมีการใส่ตัวแปรหุ่นเพื่อสะท้อนถึงความสัมพันธ์ที่แตกต่างกันในช่วงครึ่งปีแรกและครึ่งปีหลังของข้อมูล ผลการประมาณค่าสมการถดถอยดังกล่าวเป็นดังนี้

$$CITH_t = -51,833.29 + 0.05 GDPH_{t-1} + 0.26 CARH_t - 11,533.08 H1_t$$

(S.E.) (11,785.80) (0.01) (0.08) (7,032.80)

R-Square = 0.948

โดยที่	$CITH_t$	หมายถึง	มูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้ ในช่วงครึ่งปีปฏิทิน t
	$GDPH_{t-1}$	หมายถึง	GDP ของประเทศไทย ในช่วงครึ่งปีปฏิทินที่ $t-1$
	$CARH_t$	หมายถึง	จำนวนรถยนต์จดทะเบียนใหม่ประเภท รถ.1 ช่วงครึ่งปีปฏิทินที่ t
	$H1_t$	หมายถึง	ตัวแปรหุ่น (1 = ครึ่งปีแรก 0 = ครึ่งปีหลัง) ในช่วงครึ่งปีปฏิทิน t

แบบจำลองสมการถดถอยนี้จะถูกใช้ในการพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคล ในกรณีที่ไม่มีกรปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของรัฐบาล ที่จะส่งผลกระทบต่อมูลค่าจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลตั้งแต่ช่วงครึ่งปีแรกของปีปฏิทิน 2555 ไปจนกระทั่งถึงช่วงครึ่งปีหลังของปีปฏิทิน 2563 ซึ่งค่าพยากรณ์ดังกล่าวจะสะท้อนกรณีที่รัฐบาลไม่มีนโยบายปรับลดอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่ประการใด ในขณะที่ ค่าพยากรณ์

ดังกล่าวอาศัยข้อสมมุติการเติบโตของ GDP ณ ราคาตลาดปัจจุบันในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ตั้งแต่ช่วงครึ่งปี
หลังของปีปฏิทิน 2556 เป็นต้นไป

ในส่วนของการสร้างค่าสัมประสิทธิ์เพื่อสะท้อนถึงผลกระทบจากการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล
นั้น งานศึกษานี้จัดเก็บข้อมูลและประมาณการข้อมูลในปีงบประมาณ 2553 เพื่อคำนวณอัตราภาษีที่แท้จริง
และสัดส่วนการชำระภาษีของนิติบุคคล ซึ่งแยกออกเป็น 4 กลุ่ม ได้แก่ 1) กลุ่มวิสาหกิจขนาดกลางและขนาด
ย่อม 2) กลุ่มบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ MAI 3) กลุ่มบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ SET และ 4) กลุ่มนิติบุคคล
ประเภทอื่นๆ ข้อมูลของกลุ่มบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ MAI และตลาดหลักทรัพย์ SET นั้น อาศัยข้อมูลจาก
ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อประเมินมูลค่าภาษีและอัตราภาษีที่แท้จริงของบริษัททั้งสองกลุ่ม
ในขณะที่ข้อมูลของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม และกลุ่มนิติบุคคลประเภทอื่นๆ งานศึกษานี้อาศัยการ
สุ่มข้อมูลของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ในขณะที่มีการตั้งข้อสมมุติว่ากลุ่มวิสาหกิจขนาดกลาง
และขนาดย่อมจะไม่ได้รับผลกระทบจากการปรับลดอัตราภาษีแต่ประการใด ในขณะที่ นิติบุคคลประเภทอื่นๆ
ที่มีการยื่นชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลจะต้องชำระภาษีในอัตราร้อยละ 30 ในปีงบประมาณ 2553

ค่าประมาณการของอัตราภาษีที่แท้จริงของบริษัทต่างๆจะถูกนำมาคำนวณผลกระทบในกรณีที่มีการ
ปรับลดอัตราการชำระภาษีลงมาอยู่ที่อัตราร้อยละ 23 และร้อยละ 20 ตามลำดับ และอาศัยมูลค่าภาษีของนิติ
บุคคลในกลุ่มต่างๆเป็นค่าน้ำหนักในการคำนวณค่าสัมประสิทธิ์สะท้อนผลกระทบในภาพรวม ตารางที่ 2.4
แสดงข้อมูล ข้อสมมุติ และค่าสัมประสิทธิ์ที่สะท้อนผลกระทบของการปรับลดอัตราภาษีในภาพรวมที่ใช้ในงาน
ศึกษานี้ จากตารางดังกล่าวการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลลงเหลือร้อยละ 23 จะส่งผลให้มูลค่าภาษี
ปรับตัวลดลงเหลือราวร้อยละ 79.76 จากกรณีที่ไม่มีการปรับอัตราภาษี ในขณะที่ การปรับลดอัตราเหลือร้อยละ
20 จะส่งผลให้มูลค่าภาษีปรับตัวลดลงเหลือราวร้อยละ 70.61 จากกรณีที่ไม่มีการปรับลดอัตราภาษีแต่
ประการใด

ค่าสัมประสิทธิ์ที่ได้จะถูกนำไปคูณเข้ากับค่าพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้
ในช่วงครึ่งปีที่สอดคล้องกับอัตราภาษีแต่ละอัตรา จากนั้นค่าพยากรณ์ภายหลังการปรับลดด้วยค่าสัมประสิทธิ์
ดังกล่าวจะถูกนำมาคำนวณรวมเข้าตามปีงบประมาณ โดยในส่วนของมูลค่าภาษีที่จัดเก็บได้ในช่วงครึ่งปีหลัง
ของปีปฏิทินจะอยู่ในช่วงคาบเกี่ยวระหว่างปีงบประมาณปัจจุบันกับปีงบประมาณถัดไป งานศึกษานี้อาศัย

ค่าเฉลี่ยของข้อมูลภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บได้จริง ในช่วงปีปฏิทิน 2551 – 2555 มาเป็นค่าน้ำหนักของมูลค่าภาษีในช่วงครึ่งปีหลังที่จะถูกคำนวณเข้ากับปีงบประมาณเดียวกัน ซึ่งได้ค่าน้ำหนักดังกล่าวอยู่ที่ร้อยละ 73.34 ส่วนที่เหลือจะถูกนำไปคำนวณเข้ากับภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บได้ในปีงบประมาณถัดไป

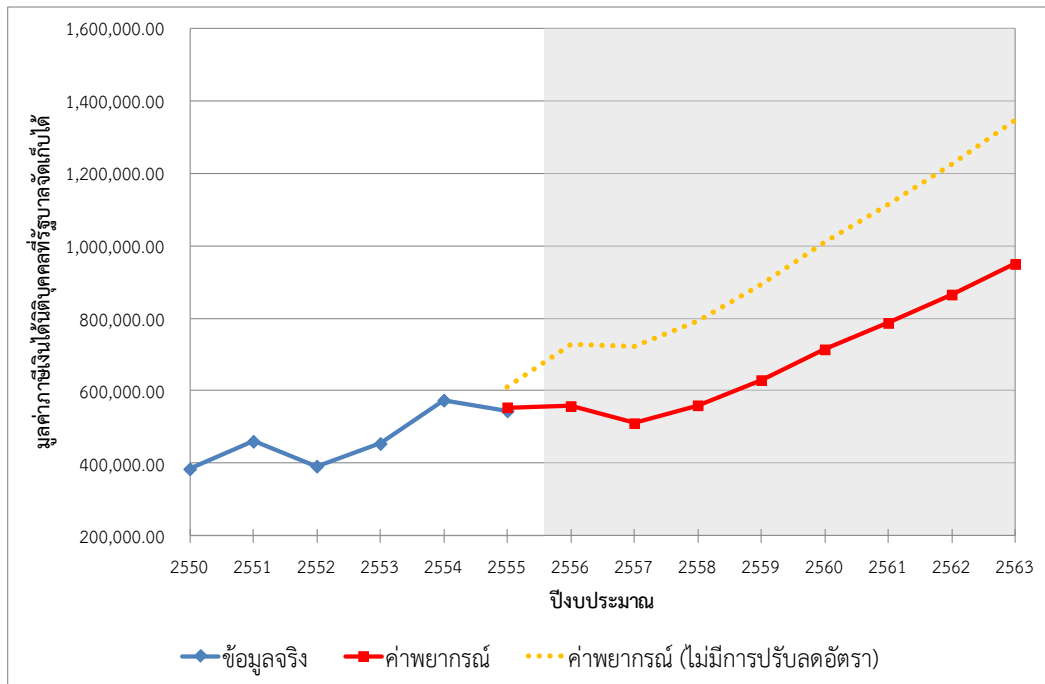
ตารางที่ 2.4 สัดส่วนมูลค่าภาษี อัตราภาษีที่แท้จริงของนิติบุคคลกลุ่มต่างๆ และค่าสัมประสิทธิ์ผลกระทบ

ประเภท	CIT Contribution	ข้อมูลปี 53	อัตรา 23%	อัตรา 20%
SME	13.60%	20.00%	20.00%	20.00%
MAI	0.26%	24.03%	23.00%	20.00%
SET	26.64%	28.85%	23.00%	20.00%
Others	60.00%	30.00%	23.00%	20.00%
Weighted Rate		28.47%	22.71%	20.10%
Coeff.			79.76%	70.61%

ภาพที่ 2.4 แสดงค่าพยากรณ์ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้ของงานศึกษานี้ โดยมีการเปรียบเทียบกับกรณีที่ไม่มีการปรับลดอัตราภาษี จะเห็นได้ว่าค่าพยากรณ์ของงานศึกษานี้แสดงว่ามูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้จะไม่ปรับตัวเพิ่มขึ้นมากนักในปีงบประมาณ 2556 – 2558 ก่อนที่จะปรับตัวขึ้นอีกครั้งในปีงบประมาณ 2559 ตารางที่ 2.5 แสดงค่าพยากรณ์ในลักษณะตัวเลขผลกระทบจากการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของรัฐบาล นอกจากนั้น ยังมีการแสดงค่าพยากรณ์ผลกระทบจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย โดยสำหรับโครงการรถยนต์คันแรกส่งผลให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นสุทธิราว 3.2 หมื่นล้านบาท นอกเหนือไปจากภาษีสรรพสามิตรถยนต์ที่เพิ่มขึ้นราว 2.0 หมื่นล้านบาท ทั้งนี้ ยอดงบประมาณรายจ่ายของรัฐบาลเพื่อคืนภาษีตามโครงการรถยนต์ใหม่คันแรก ตามข่าวประกาศจากกระทรวงการคลังล่าสุด อยู่ที่ระดับราว 7.8 หมื่นล้านบาท

ในขณะที่ การปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของรัฐบาลจะส่งผลให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีดังกล่าวลดลงราว 5.6 หมื่นล้านบาท ในปีงบประมาณ 2555 ก่อนที่จะปรับลดลง 1.70 แสนล้านบาท ในปีงบประมาณ 2556 ลดลง 2.13 แสนล้านบาท ในปีงบประมาณ 2557 และขนาดของผลกระทบจะปรับตัวเพิ่มขึ้นเรื่อยๆจนเข้าสู่ระดับ 3.95 แสนล้านบาท ในปีงบประมาณ 2563 ในขณะที่ ผลกระทบในภาพรวมจากปีงบประมาณ 2555 – 2563 จะอยู่ที่ระดับราว 2.31 ล้านล้านบาท ซึ่งอยู่ในระดับใกล้เคียงกับงบประมาณรายจ่ายทั้งปีงบประมาณ 2555 ของรัฐบาล

ภาพที่ 2.4 ผลการพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้



ตารางที่ 2.5 ผลกระทบจากจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรกต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของรัฐบาล และผลกระทบจากการปรับลดอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของรัฐบาล

ปีงบประมาณ	ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้					
	ผลกระทบจากโครงการรถยนต์ใหม่คันแรก			ผลกระทบจากการปรับลดอัตรากำไร		
	กรณีมีนโยบาย	กรณีไม่มีนโยบาย	ความแตกต่าง	กรณีมีนโยบาย	กรณีไม่มีนโยบาย	ความแตกต่าง
2555	554,334	516,749	37,585	554,334	610,136	-55,803
2556	557,748	508,627	49,120	557,748	728,096	-170,348
2557	510,590	524,627	-14,037	510,590	723,161	-212,571
2558	559,897	583,289	-23,392	559,897	792,995	-233,098
2559	629,409	646,350	-16,941	629,409	891,446	-262,038
2560	714,141	714,141	0	714,141	1,011,454	-297,314
2561	787,016	787,016	0	787,016	1,114,670	-327,653
2562	865,357	865,357	0	865,357	1,225,626	-360,269
2563	949,573	949,573	0	949,573	1,344,903	-395,330
รวม	6,128,065	6,095,730	32,336	6,128,065	8,442,487	-2,314,422

2.3 การพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจัดเก็บได้

รัฐบาลได้ประกาศปรับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้บุคคลธรรมดาที่เกิดขึ้นในปีปฏิทิน 2556 เป็นต้นไป โดยมีการปรับขึ้นเงินได้สุทธิให้มีความละเอียดมากขึ้น ในขณะที่อัตราการจัดเก็บภาษีถูกปรับจากช่วงร้อยละ 0 – 37 ไปเป็นร้อยละ 0 – 35 โดยโครงสร้างอัตราการจัดเก็บภาษีจะเป็นไปดังแสดงในตารางที่ 2.6 ในขณะเดียวกัน ยังไม่มีการประกาศปรับโครงสร้างค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายที่ใช้หักออกจากเงินได้พึงประเมินเพื่อคำนวณหาเงินได้สุทธิ แต่มีการปรับเงื่อนไขเกี่ยวกับคณะบุคคลให้มีความรัดกุมและเหมาะสมมากยิ่งขึ้น เพื่ออุดช่องโหว่จากการใช้คณะบุคคลเพื่อหลีกเลี่ยงการจ่ายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตารางที่ 2.6 เปรียบเทียบอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใหม่และเก่า

ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี	
	ปี 2555	ปี 2556
0 - 100,000	ยกเว้น	ยกเว้น
100,001 - 150,000		
150,001 - 300,000	10%	5%
300,001 - 500,000		10%
500,001 - 750,000	20%	15%
750,001 - 1,000,000		20%
1,000,001 - 2,000,000	30%	25%
2,000,001 - 4,000,000		30%
4,000,001 บาทขึ้นไป	37%	35%

แม้ว่าการประกาศใช้อัตราภาษีใหม่กับเงินได้ของบุคคลธรรมดาจะเกิดขึ้นในปีปฏิทิน 2556 แต่เมื่อพิจารณาช่วงเวลาในการจัดเก็บภาษีและรอบปีงบประมาณของรัฐบาลแล้ว การปรับโครงสร้างอัตราภาษีดังกล่าวจะเริ่มส่งผลกระทบต่องบประมาณของรัฐบาลในปีงบประมาณ 2557 และยังคงส่งผลกระทบอย่างต่อเนื่องไปในอนาคต

ในการพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจะเก็บได้ในอนาคต งานศึกษานี้แบ่งขั้นตอนการพยากรณ์ออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่ 1) การพยากรณ์มูลค่าภาษีที่รัฐบาลจะจัดเก็บได้ ในกรณีที่ไม่มี การปรับโครงสร้างอัตราภาษี และ 2) การสร้างค่าสัมประสิทธิ์ที่สะท้อนถึงผลกระทบจากการปรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาล

ในขั้นตอนของการพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจะจัดเก็บได้ ในกรณีที่ไม่มี การปรับโครงสร้างอัตราภาษีนั้น งานศึกษานี้อาศัยแบบจำลองสมการถดถอยที่ประมาณค่าจากข้อมูลราย ปีงบประมาณ ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2537 จนถึงปีงบประมาณ 2555 โดยมีการคำนึงถึงรอบระยะเวลาในการ ยื่นแบบเพื่อชำระภาษี นั่นคือ ข้อมูล GDP ในปีปฏิทินหนึ่ง ซึ่งเป็นตัวสะท้อนรายได้ของบุคคลธรรมดาในปี ดังกล่าว จะถูกประกอบเข้ากับข้อมูลภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจัดเก็บได้ในปีงบประมาณถัดไป เพื่อให้ สอดคล้องกับช่วงเวลายื่นแบบเพื่อชำระภาษี

ในขณะเดียวกัน มีการใส่ตัวแปรหุ่นที่สอดคล้องกับช่วงเวลาการปรับอัตราภาษีในช่วงที่ผ่านมา² โดย ตัวแปรหุ่น D1 จะมีค่าเป็น 1 ในช่วงปีงบประมาณ 2552 ถึงปีงบประมาณ 2555 เพื่อสะท้อนการประกาศ ยกเว้นภาษีของรัฐบาลในชั้นเงินได้สุทธิ 0 – 150,000 บาท ตั้งแต่ปีภาษี 2551 (ซึ่งสอดคล้องกับปีงบประมาณ 2552) เป็นต้นไป ในขณะที่ ตัวแปรหุ่น D2 จะมีค่าเป็น 1 ในช่วงปีงบประมาณ 2543 – 2547 เพื่อสะท้อน การยกเว้นภาษีให้กับผู้มีเงินได้ในชั้นเงินได้สุทธิ 0 – 50,000/80,000 บาท ในช่วงเวลาดังกล่าว ก่อนที่จะมีการ ยกเลิกการยกเว้นภาษีในปีภาษี 2547 (ซึ่งสอดคล้องกับปีงบประมาณ 2548)

ผลการประมาณค่าสมการถดถอยเพื่อพยากรณ์ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในกรณีที่ไม่มี การปรับโครงสร้างอัตราภาษีนั้น เป็นดังนี้

$$\begin{aligned}
 PIT_t &= -6,221.62 + 0.03 GDP_{t-1} - 10,954.42 D1_t - 14,481.25 D2_t \\
 \text{(S.E.)} & \quad (8,057.90) \quad (0.001) \quad (7,551.37) \quad (4,439.48) \\
 \text{R-Square} &= 0.983
 \end{aligned}$$

โดยที่	PIT_t	หมายถึง	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจัดเก็บได้ ในปีงบประมาณ t
	GDP_{t-1}	หมายถึง	GDP ของประเทศไทย ในปีปฏิทิน $t-1$
	$D1_t$	หมายถึง	ตัวแปรหุ่น D1 ในปีงบประมาณ t
	$D2_t$	หมายถึง	ตัวแปรหุ่น D2 ในปีงบประมาณ t

² ดูตารางที่ ผ.1 ในภาคผนวกของงานศึกษาประกอบ

สมการถดถอยดังกล่าวจะถูกนำไปสร้างค่าพยากรณ์ ในกรณีที่ไม่มี การปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในช่วงปีงบประมาณ 2556 – 2563 ภายใต้ข้อสมมุติว่า GDP ณ ราคาตลาดปัจจุบันมีอัตราการเติบโตร้อยละ 7.5 ต่อปี

ในส่วนของการสร้างค่าสัมประสิทธิ์เพื่อสะท้อนถึงผลกระทบของการปรับลดอัตราภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดาของรัฐบาล งานศึกษานี้อาศัยแบบจำลองในลักษณะ Micro-simulation ซึ่งจะประเมินฐานภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาแยกตามชั้นเงินได้สุทธิ 9 ชั้น ตามโครงสร้างอัตราภาษีใหม่ จากนั้นประเมินมูลค่าภาษีที่รัฐบาล จะจัดเก็บได้ในกรณีของการใช้โครงสร้างอัตราภาษีใหม่ เทียบกับมูลค่าภาษีที่รัฐบาลจะจัดเก็บได้ในกรณีของ การใช้โครงสร้างอัตราภาษีเดิม ค่าที่ได้จะถูกนำมาสร้างสัมประสิทธิ์ประเมินผลกระทบจากการปรับโครงสร้าง อัตราภาษี

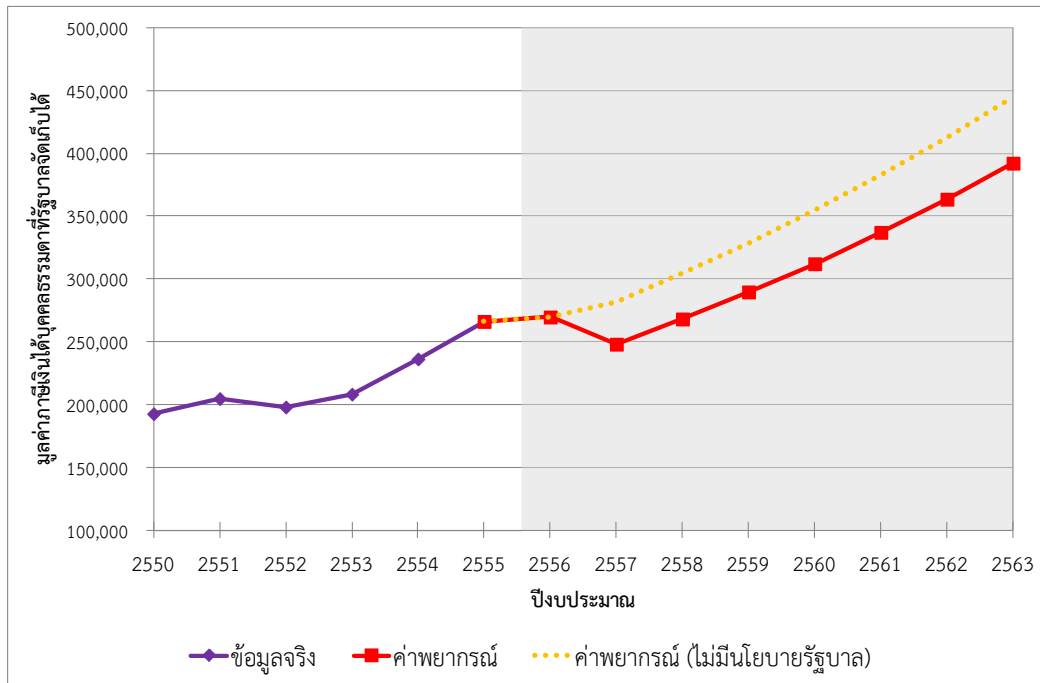
ถึงแม้แบบจำลอง Micro-simulation จะมีการคำนึงถึงรายละเอียดแยกตามชั้นเงินได้สุทธิของผู้เสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่มีความต้องการข้อมูลรายละเอียดค่อนข้างสูง ในปัจจุบัน ผู้วิจัยมีข้อมูลที่ใช้ในการ สร้างแบบจำลองลักษณะนี้เพียง 5 ปี สิ้นสุดที่ปีงบประมาณ 2553 ซึ่งทำให้ผลการพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจัดเก็บได้อาจมีความคลาดเคลื่อนไปจากช่วงเวลาปัจจุบัน ดังนั้น งานศึกษานี้จึงเลือกใช้ แบบจำลอง Micro-simulation เพื่อสร้างค่าสัมประสิทธิ์ที่สะท้อนผลกระทบจากการปรับลดอัตราภาษีเพียง เท่านั้น ก่อนที่จะนำไปประมาณการร่วมกับค่าพยากรณ์จากแบบจำลองสมการถดถอยที่กล่าวถึงข้างต้น

นอกจากการประเมินผลกระทบของการปรับลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว งานศึกษานี้ยังได้ คำนึงถึงผลกระทบของการปรับเปลี่ยนเงื่อนไขการชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของคณะบุคคลเอาไว้แล้ว โดยอาศัยข่าวสารที่มีการประกาศออกมาจากกระทรวงการคลัง ภาพที่ 2.5 แสดงค่าพยากรณ์ผลการจัดเก็บ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาล ในช่วงปีงบประมาณ 2556 – 2563 เปรียบเทียบกับกรณีที่ไม่มี การปรับ โครงสร้างการจัดเก็บเงินได้ภาษีบุคคลธรรมดาดังกล่าว ตารางที่ 2.7 แสดงค่าพยากรณ์ในลักษณะเดียวกันใน รูปของตัวเลข พร้อมทั้งผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังกล่าว

ค่าพยากรณ์ของงานศึกษานี้แสดงให้เห็นว่าการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ของรัฐบาลจะเริ่มส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาลในปีงบประมาณ 2557 ที่ ระดับราว 3.4 หมื่นล้านบาท ก่อนที่ขนาดของผลกระทบจะปรับตัวเพิ่มขึ้นเป็นราว 3.6 หมื่นล้านบาท ใน

ปีงบประมาณ 2558 และ 3.9 หมื่นล้านบาท ในปีงบประมาณ 2559 โดยผลกระทบในภาพรวมในช่วงปีงบประมาณ 2557 – 2563 จะอยู่ที่ระดับราว 3.0 แสนล้านบาท

ภาพที่ 2.5 ผลการพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจัดเก็บได้



ตารางที่ 2.7 ผลกระทบจากการปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อ

การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาล

ปีงบประมาณ	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจัดเก็บได้		
	กรณีมีนโยบาย	กรณีไม่มีนโยบาย	ความแตกต่าง
2555	266,203	266,203	0
2556	269,714	269,714	0
2557	248,101	281,899	-33,797
2558	268,139	304,329	-36,190
2559	289,662	328,442	-38,781
2560	312,075	354,364	-42,289
2561	337,059	382,229	-45,170
2562	363,432	412,184	-48,752
2563	392,073	444,386	-52,313
รวม	2,746,458	3,043,750	-297,292

2.4 ความแตกต่างจากประมาณการตามเอกสารงบประมาณประจำปี 2557

ตารางที่ 2.7 แสดงค่าพยากรณ์ผลการจัดเก็บภาษีรวมของงานศึกษานี้ เทียบกับค่าประมาณการของรัฐบาลตามเอกสารงบประมาณประจำปี 2557 โดยในส่วนของภาษีที่นอกเหนือไปจาก ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีสรรพสามิต งานศึกษานี้จะอาศัยตัวเลขประมาณการตามเอกสารงบประมาณประจำปี 2557 ของรัฐบาล

ตารางที่ 2.7 ค่าพยากรณ์ผลการจัดเก็บภาษีของงานศึกษานี้ เทียบกับค่าประมาณการตามเอกสารงบประมาณปี 2557 ของรัฐบาล

รายการ	ข้อมูลจริง สศค. 2555	ประมาณการตามเอกสาร งบ ปี 57		ประมาณการตามงานศึกษานี้		ความแตกต่าง	
		2556	2557	2556	2557	2556	2557
รายได้							
กรมสรรพากร	1,617,293	1,774,000	1,890,550	1,686,462	1,710,242	-87,538	-180,308
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	544,591	640,000	645,000	557,748	510,590	-82,252	-134,410
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	266,203	275,000	294,000	269,714	248,101	-5,286	-45,899
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	659,804	710,000	782,500	710,000	782,500	0	0
ภาษีอื่นๆ	146,696	149,000	169,050	149,000	169,050	0	0
กรมสรรพสามิต	379,652	412,000	463,700	452,816	449,636	40,816	-14,064
กรมศุลกากร	118,973	115,900	131,800	115,900	131,800	0	0
หน่วยงานอื่น	239,391	209,100	232,250	209,100	232,250	0	0
รายได้รวม	2,355,310	2,511,000	2,718,300	2,464,278	2,523,928	-46,722	-194,372

หมายเหตุ ตัวเลขประมาณการที่มีแรงง อาศัยตัวเลขประมาณการตามเอกสารงบประมาณ ปี 2557

จากตารางที่ 2.7 ดังกล่าว จะเห็นได้ว่างานศึกษานี้พยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจัดเก็บได้ต่ำกว่าในเอกสารงบประมาณราว 5.3 พันล้านบาท ในปีงบประมาณ 2556 และต่ำกว่าราว 4.6 หมื่นล้านบาท ในปีงบประมาณ 2557 ในขณะที่ ค่าพยากรณ์มูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่รัฐบาลจัดเก็บได้ของงานศึกษานี้อยู่ที่ระดับต่ำกว่าประมาณการในเอกสารงบประมาณราว 8.2 หมื่นล้านบาท ในปีงบประมาณ 2556 และต่ำกว่าราว 1.3 แสนล้านบาท ในปีงบประมาณ 2557

ในปีงบประมาณ 2556 ค่าพยากรณ์ภาษีสรรพสามิตที่รัฐบาลจัดเก็บได้ของงานศึกษานี้อยู่ในระดับสูงกว่าประมาณการตามเอกสารงบประมาณของรัฐบาลราว 4.1 หมื่นล้านบาท ในขณะที่ ในปีงบประมาณ 2557 ค่าพยากรณ์ภาษีสรรพสามิตที่รัฐบาลจัดเก็บได้ของงานศึกษานี้อยู่ในระดับต่ำกว่าประมาณการตามเอกสารงบประมาณของรัฐบาลราว 1.4 หมื่นล้านบาท โดยการเคลื่อนไหวของภาษีสรรพสามิตที่รัฐบาลจัดเก็บได้เป็นผลมาจากการปรับตัวของภาษีสรรพสามิตรถยนต์เป็นหลัก

ในภาพรวม งานศึกษานี้ประมาณการมูลค่าภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บได้รวมต่ำกว่าประมาณการตามเอกสารงบประมาณของรัฐบาลราว 4.7 หมื่นล้านบาท ในปีงบประมาณ 2556 และราว 1.9 แสนล้านบาท ในปีงบประมาณ 2557 ค่าพยากรณ์ของงานศึกษานี้ที่ต่ำกว่าประมาณการตามเอกสารงบประมาณอย่างมีนัยสำคัญย่อมส่งผลกระทบต่อคลังงบประมาณของรัฐบาลและระดับหนี้สาธารณะของรัฐบาลในท้ายที่สุด

ถึงแม้ว่าค่าพยากรณ์ของงานศึกษานี้อาจมีความแตกต่างจากสิ่งที่เกิดขึ้นในความเป็นจริง แต่รัฐบาลควรให้ความสนใจต่อค่าพยากรณ์ที่มีความแตกต่างจากหลากหลายงานศึกษา เพื่อเตรียมความพร้อมรับมือกับสถานการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในลักษณะเดียวกันกับค่าพยากรณ์ที่มีความแตกต่างกันออกไปจากประมาณการของรัฐบาลดังกล่าว

3. ผลกระทบต่อการทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำของระบบภาษีไทย

ส่วนของงานศึกษานี้จะวิเคราะห์ถึงโครงสร้างของระบบภาษีไทยในปัจจุบัน โดยจะวิเคราะห์ถึงความสามารถในการทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำ พร้อมทั้งพิจารณาถึงการปรับโครงสร้างอัตราภาษีที่เกิดขึ้นของรัฐบาล

โดยระบบภาษีที่สามารถทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจได้จะต้องเป็นระบบภาษีที่แสดงการจัดเก็บในลักษณะ “อัตราก้าวหน้า (Progressive Rate)” นั่นคือ การจัดเก็บภาษีกับผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายสูงกว่าในอัตราที่สูงกว่า ในขณะที่มีการจัดเก็บกับผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายต่ำกว่าในอัตราที่ต่ำกว่า หรือจัดเก็บในอัตราที่ลดลง ระบบภาษีลักษณะนี้จะช่วยให้เงินได้สุทธิของผู้คนภายหลังการจ่ายภาษีอยู่ในระดับที่ใกล้เคียงกันมากยิ่งขึ้น ซึ่งเป็นการลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจของผู้คนในสังคมไทย

นอกจากการจัดเก็บภาษีในลักษณะอัตราก้าวหน้าแล้ว ระบบภาษีที่ดีควรที่จะมีลักษณะการจัดเก็บที่เป็นธรรมตามแนวนอนด้วย นั่นคือ การจัดเก็บภาษีสำหรับผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายในระดับใกล้เคียงกัน ควรที่จะจัดเก็บในอัตราที่ใกล้เคียงกันด้วย ระบบภาษีที่มีความเป็นธรรมตามแนวนอนจะช่วยลดปัญหาของการหลีกเลี่ยงภาษีได้ในระดับหนึ่ง ซึ่งจะยิ่งส่งเสริมการทำหน้าที่อื่นๆของระบบภาษี อย่างไรก็ตาม ประเด็นความเป็นธรรมตามแนวนอนของระบบภาษีจะไม่ใช่ว่าประเด็นหลักในงานศึกษานี้แต่อย่างใด

3.1 ภาพรวมของระบบภาษีไทย

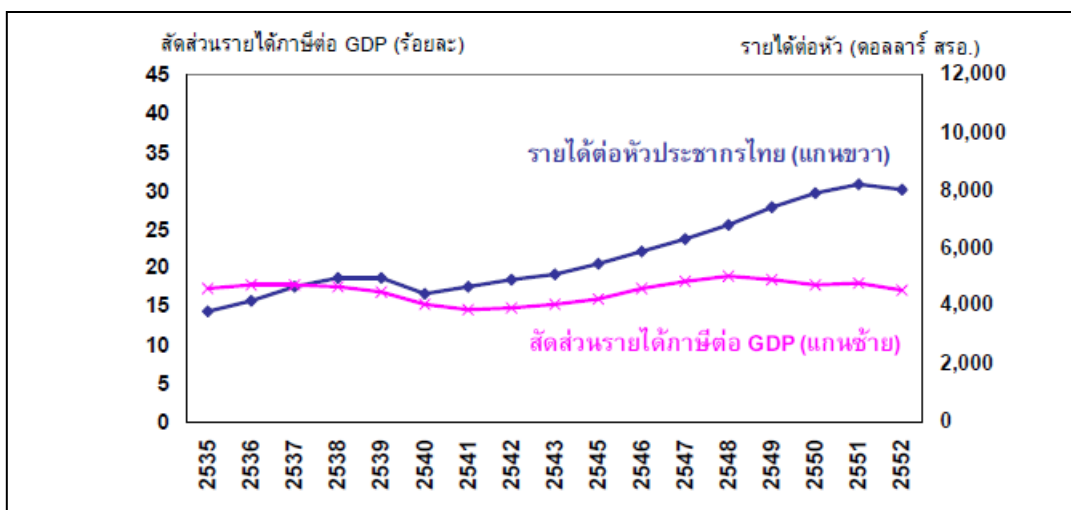
ภาพที่ 3.1 ซึ่งนำมาจากงานศึกษาของ สุรจิต ลักษณะสุด และคณะ (2553) แสดงข้อมูลสัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP และรายได้ต่อหัวของประชากรไทย ในช่วงปีงบประมาณ 2535 – 2552 หรือเป็นข้อมูลในช่วงเกือบ 20 ปีที่ผ่านมา จากภาพดังกล่าวจะเห็นได้ว่าเส้น “สัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP” ของประเทศไทย เคลื่อนไหวอยู่ในระดับที่ค่อนข้างคงที่ นั่นคือสัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP อยู่ในระดับราวร้อยละ 15 – 18 ในช่วงราวสองทศวรรษที่ผ่านมา

โดยถ้าหากลองพิจารณาถึงสูตรการคำนวณภาษีในภาพรวม ซึ่งสามารถแสดงได้ ดังนี้

$$\text{รายได้ภาษี} = \text{อัตราการจัดเก็บภาษีที่แท้จริง} \times \text{GDP}$$

จากสูตรข้างต้น สามารถกล่าวได้ว่าค่าสัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP จะแสดงถึง “อัตราการจัดเก็บภาษีที่แท้จริง” ในภาพรวมของรัฐบาลไทย โดยเราอาจกล่าวได้ว่ารายได้ของประชากรไทยโดยเฉลี่ยทั้งประเทศทุกๆ 100 บาท จะถูกจัดเก็บโดยรัฐบาลไทยราว 15 – 18 บาท ในช่วงราวสองทศวรรษที่ผ่านมา โดยอัตราการจัดเก็บภาษีที่แท้จริงนี้ไม่มีภาพของการปรับตัวเพิ่มขึ้นอย่างชัดเจนแต่อย่างใด

ภาพที่ 3.1 สัดส่วนรายได้ภาษีต่อ GDP และรายได้ต่อหัวของประชากรไทยปี 2535-2552



ที่มา สุรจิต ลักษณะสุด พิสิทธิ์ พัวพันธ์ จารุพรรณ วานิชนันกุล ครุฑฤทธิ สิริทธิกุล อุทุมพร จิตสุทธิภากร และจงกล คำไ้. (2553)

ในช่วงเวลาเดียวกัน เส้น “รายได้ต่อหัวประชากรไทย” แสดงการปรับตัวเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องของรายได้ต่อหัวของประชากรไทย โดยในช่วงเวลาราวสองทศวรรษที่ผ่านมา รายได้ต่อหัวของประชากรไทย

ปรับตัวเพิ่มขึ้นราวหนึ่งเท่าตัว จากระดับราว 4,000 ดอลลาร์สหรัฐฯต่อคน มาเป็นราว 8,000 ดอลลาร์สหรัฐฯต่อคน

ข้อมูลจากภาพที่ 3.1 แสดงลักษณะในภาพรวมที่น่าสนใจของระบบภาษีไทยอย่างหนึ่ง นั่นคือ โดยเฉลี่ยแล้วอัตราการจัดเก็บภาษีที่แท้จริงของรัฐบาลไทยอยู่ในระดับคงที่มาอย่างต่อเนื่องยาวนาน โดยที่ระบบภาษีไทยไม่ได้แสดงลักษณะของการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าแต่ประการใด ถึงแม้ว่ารายได้เฉลี่ยต่อหัวประชากรไทยจะปรับตัวเพิ่มสูงขึ้นอีกหนึ่งเท่าตัว แต่อัตราการจัดเก็บภาษีที่แท้จริงไม่ได้เติบโตขึ้นตามการปรับเพิ่มขึ้นของรายได้ดังกล่าว

การที่ระบบภาษีไทยไม่ได้แสดงลักษณะของการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า หมายความว่า เมื่อประชากรไทยคนหนึ่งมีรายได้เพิ่มสูงขึ้น ประชากรคนดังกล่าวมิได้ถูกจัดเก็บภาษีในระดับเพิ่มเติมขึ้นแต่อย่างใด ลักษณะการจัดเก็บภาษีในลักษณะนี้ทำให้ระบบภาษีไม่สามารถทำหน้าที่ในการลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจได้

3.2 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับการจัดเก็บในลักษณะอัตราก้าวหน้า

ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีการกำหนดเกณฑ์ขั้นต่ำ โดยในกรณีที่บุคคลมีเงินได้ไม่ถึงเกณฑ์ขั้นต่ำดังกล่าว ก็ไม่จำเป็นต้องยื่นแบบเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยเกณฑ์ขั้นต่ำดังกล่าวสามารถสรุปได้ ดังนี้

- (ก) ผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงาน ในกรณีโสด 50,000 บาทต่อปี ในกรณีสมรส 100,000 บาทต่อปี
- (ข) ผู้มีเงินได้จากธุรกิจการค้าทั่วไป ในกรณีโสด 30,000 บาทต่อปี ในกรณีสมรส 60,000 บาทต่อปี
- (ค) กองมรดกของผู้ตายที่ยังมิได้แบ่ง ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคล 30,000 บาทต่อปี

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยถือเป็นรายได้หลักของรัฐบาลไทยอีกประเภทหนึ่ง โดยฐานภาษีของภาษีประเภทนี้คือเงินได้พึงประเมิน 8 ประเภท ได้แก่ 1) เงินได้จากการรับจ้างทำงาน เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส 2) เงินได้จากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ 3) เงินได้จากสิทธิต่างๆ 4) เงินได้จากดอกเบี้ยและเงินปันผล 5) เงินได้จากค่าเช่า 6) เงินได้จากการประกอบอาชีพอิสระ 7) เงิน

ได้จากการรับเหมา และ 8) เงินได้จากการประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง และอื่นๆ

เงินได้แต่ละประเภทของผู้มีหน้าที่ยื่นแบบเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะถูกนำมาหัก “ค่าใช้จ่าย” ที่สอดคล้องกับแต่ละประเภท โดยย่อแล้วผู้มีเงินได้ประเภทที่ 1) – 3) สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 40 ของเงินได้ แต่รวมกันต้องไม่เกิน 60,000 บาทต่อคน เงินได้ประเภทที่ 4) ไม่สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ ในขณะที่ เงินได้ประเภทที่ 5) – 8) สามารถนำมาหักค่าใช้จ่ายได้ตามจริง หรืออาจหักในอัตราเหมาจ่ายซึ่งอยู่ในระดับราวร้อยละ 20 – 70 ของเงินได้แต่ละประเภท

เงินได้ภายหลังหักค่าใช้จ่ายจะถูกนำมาคำนวณรวมกัน จากนั้นจะถูกนำไปหัก “ค่าลดหย่อน” ซึ่งตามโครงสร้างปัจจุบัน ค่าลดหย่อนในกรณีทั่วไปจะมีอยู่ด้วยกันราว 14 ประเภท โดยค่าลดหย่อนที่มักจะถูกนำมาใช้ประโยชน์โดยทั่วไป ได้แก่ ค่าลดหย่อนผู้มีเงินได้ 30,000 บาท ค่าลดหย่อนสามีหรือภรรยา 30,000 บาท ค่าลดหย่อนบุตร 15,000 บาทต่อคน (ไม่เกิน 3 คน) เบี้ยประกันชีวิตที่มีกำหนดเวลาไม่ต่ำกว่า 10 ปี ไม่เกิน 100,000 บาท เงินสะสมในกองทุนสำรองเลี้ยงชีพไม่เกิน 500,000 บาท กองทุน LTF ใช้สิทธิหักได้ร้อยละ 15 ของเงินได้รวมแต่ไม่เกิน 500,000 บาท กองทุน RMF หักได้อีกร้อยละ 15 ของเงินได้รวมแต่ไม่เกิน 500,000 บาท เป็นต้น ตารางที่ 3.1 สรุปค่าลดหย่อนประเภทสำคัญในปีภาษี 2555 ที่ผ่านมา

ตารางที่ 3.1 สรุปค่าลดหย่อนจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประเภทสำคัญ ปีภาษี 2555

ประเภทค่าลดหย่อน	เงินไขค่าลดหย่อน
1) ผู้มีเงินได้	30,000 บาท
2) สามีหรือภรรยา	30,000 บาท
3) บุตรที่ซอบด้วยกฎหมาย (ก) บุตรที่ศึกษาอยู่ในประเทศ	15,000 บาทต่อคน แต่ไม่เกิน 3 คน หักเพิ่มได้ 2,000 บาทต่อคน
4) ประกันชีวิต กำหนดเวลา 10 ปีขึ้นไป	ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท
5) เงินสะสม (ก) กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ (ข) กองทุน LTF (ค) กองทุน RMF	ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 500,000 บาท 15% ของเงินได้ แต่ไม่เกิน 500,000 บาท 15% ของเงินได้ แต่ไม่เกิน 500,000 บาท
6) ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม เพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างบ้าน	ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท
7) เงินสมทบเข้ากองทุนประกันสังคม	ตามที่จ่ายจริง

ที่มา วิธีกรอกแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปีภาษี 2555

เงินได้พึงประเมินภายหลังการหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนประเภทต่างๆแล้วจะกลายเป็น “เงินได้สุทธิ” ซึ่งเงินได้สุทธิดังกล่าวจะถูกนำมาคำนวณภาษีตามอัตราที่ทางรัฐบาลประกาศ โดยอัตราก้าวหน้าดังกล่าวมีลักษณะก้าวหน้าอย่างชัดเจน ดังแสดงในตารางที่ 2.6 ข้างต้น โดยผู้มีเงินได้สุทธิ 0 – 150,000 บาท ในปีภาษี 2555 จะได้รับการยกเว้นภาษี ผู้มีเงินได้สุทธิ 150,001 – 500,000 บาท จะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของเงินได้สุทธิดังกล่าว ผู้มีเงินได้สุทธิ 500,001 – 1,000,000 บาท จะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 20 ของเงินได้สุทธิดังกล่าว เป็นต้น

การคำนวณภาษีตามขั้นตอนข้างต้นมีข้อยกเว้นสำหรับเงินได้บางประเภท อาทิ เงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝาก ผู้มีเงินได้เป็นดอกเบี้ยเงินฝากสามารถเลือกที่จะเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15 ของมูลค่าดอกเบี้ยจ่ายได้ โดยไม่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาพร้อมกับเงินได้ประเภทอื่นๆ นอกจากนั้น เงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนก็ไม่จำเป็นต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่อย่างใด โดยเงินปันผลที่ได้รับจากกิจการดังกล่าวจะได้รับการยกเว้นภาษีทั้งจำนวน

ตารางที่ 3.2 แสดงกรณีตัวอย่างการใช้สิทธิค่าลดหย่อนต่างๆตามโครงสร้างค่าลดหย่อนในปีภาษี 2555 โดยมีกรณีตัวอย่าง 3 กรณี ได้แก่ ผู้มีเงินได้ 20,000 บาทต่อเดือน ผู้มีเงินได้ 40,000 บาทต่อเดือน และผู้มีเงินได้ 50,000 บาทต่อเดือน จะเห็นได้ว่าในกรณีของผู้มีเงินได้ 20,000 บาทต่อเดือน จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยไม่ต้องใช้สิทธิลดหย่อนภาษีเพิ่มเติมใดๆ เนื่องจากภายหลังการหักค่าใช้จ่าย 60,000 บาท และค่าลดหย่อนผู้มีเงินได้ 30,000 บาท จะคงเหลือเงินได้สุทธิ 150,000 บาทต่อปี ซึ่งตกอยู่ในชั้นเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นการจ่ายภาษีในปัจจุบัน ในกรณีผู้มีเงินได้ 40,000 บาทต่อเดือน สามารถใช้สิทธิค่าลดหย่อน LTF RMF ประกันชีวิต และกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเพิ่มเติมจนทำให้เงินได้สุทธิลดลงเหลือต่ำกว่า 150,000 บาทต่อปีได้ ซึ่งอยู่ในชั้นเงินได้สุทธิที่ได้รับการยกเว้นภาษีเช่นเดียวกัน ในขณะที่ผู้มีเงินได้ 50,000 บาทต่อเดือน สามารถใช้สิทธิค่าลดหย่อนต่างๆจนสามารถทำให้เงินได้สุทธิของตนเองอยู่ในระดับต่ำกว่า 150,000 บาทต่อปี ซึ่งทำให้ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเช่นเดียวกัน

ตารางที่ 3.2 ตัวอย่างการใช้สิทธิค่าลดหย่อนเพื่อให้ได้สิทธิการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

รายการ	ผู้มีเงินได้		
	20,000 บาท/เดือน	40,000 บาท/เดือน	50,000 บาท/เดือน
เงินได้พึงประเมิน (รายปี)	240,000	504,000	600,000
หัก ค่าใช้จ่าย	60,000	60,000	60,000
หัก ค่าลดหย่อน			
(ก) ผู้มีเงินได้	30,000	30,000	30,000
(ข) LTF (15%)		75,600	90,000
(ค) RMF (15%)		75,600	90,000
(ง) ประกันชีวิต		100,000	100,000
(จ) กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ (5%)		25,200	30,000
(ฉ) ดอกเบี้ยเงินกู้ซื้อบ้าน			50,000
เงินได้สุทธิ (รายปี)	150,000	137,600	150,000
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ยกเว้น	ยกเว้น	ยกเว้น

อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาโครงสร้างค่าลดหย่อนดังกล่าวเปรียบเทียบกับข้อมูลรายได้ประชากรของประเทศไทยในช่วงเวลาเดียวกัน จะทำให้เห็นความไม่เหมาะสมของโครงสร้างดังกล่าว ตารางที่ 3.3 แสดงข้อมูล GDP ณ ราคาตลาดปัจจุบัน ต่อผู้มีงานทำของประเทศไทย จะเห็นได้ว่าค่า GDP ต่อผู้มีรายได้ของประเทศไทยอยู่ในระดับเพียงราว 23,000 บาทต่อเดือน ซึ่งจะเห็นได้ว่าค่าเฉลี่ยรายได้ของประชากรไทยมีรายได้อยู่ในระดับที่แทบจะได้รับการยกเว้นภาษีโดยอัตโนมัติ นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาข้อมูลการกระจายรายได้ของประชากรไทยในตารางที่ 3.3 เพิ่มเติมด้วยแล้ว จะยังเห็นได้ว่ามีเฉพาะคนไทยในกลุ่มร้อยละ 20 ที่รวยที่สุดเท่านั้นที่มีรายได้อยู่ในระดับที่ต้องเสียภาษี โดยที่ประชากรในกลุ่มนี้ยังสามารถใช้สิทธิค่าลดหย่อนภาษีประเภทต่างๆได้เพิ่มเติมอีกด้วย

ตารางที่ 3.3 ข้อมูล GDP/ผู้มีงานทำ ปี 2550 – 2555 และรายได้เฉลี่ยของประชากรไทยจำแนกตามระดับรายได้ ปี 2554

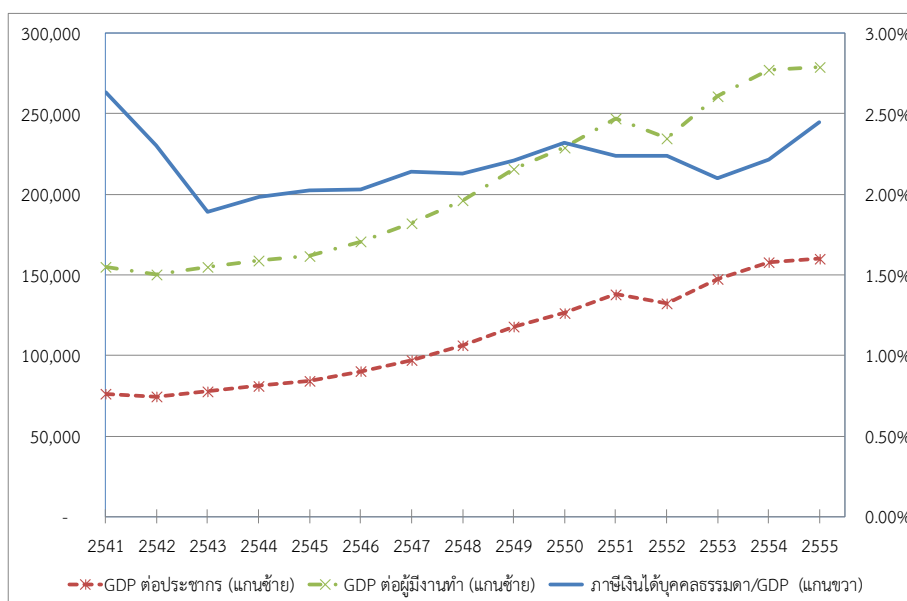
ปีปฏิทิน	GDP ณ ราคาปัจจุบัน (หน่วย ล้านบาท)	จำนวนผู้มีงานทำ (หน่วย พันคน)	GDP/ผู้มีงานทำ (บาท/ปี)	GDP/ผู้มีงานทำ (บาท/เดือน)	กลุ่มประชากรตามระดับรายได้	รายได้เฉลี่ยของประชากรปี 2554 (บาท/คน/เดือน)
2550	8,525,197	36,249	235,181	19,598	กลุ่ม 20% ที่ 1 (จนที่สุด)	1,853
2551	9,080,466	37,017	245,308	20,442	กลุ่ม 20% ที่ 2	3,476
2552	9,041,551	37,706	239,789	19,982	กลุ่ม 20% ที่ 3	5,147
2553	10,104,821	38,037	265,655	22,138	กลุ่ม 20% ที่ 4	7,869
2554	10,540,134	38,465	274,021	22,835	กลุ่ม 20% ที่ 5 (รวยที่สุด)	21,799
2555	10,865,428	38,941	279,022	23,252	รวม	8,029

ที่มา สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และสำนักงานสถิติแห่งชาติ

อาจกล่าวได้ว่าถึงแม้ว่าการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยถูกออกแบบให้มีการจัดเก็บในลักษณะอัตราก้าวหน้า โดยผู้มีเงินได้สุทธิในระดับสูงกว่าจะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่า ในขณะที่ผู้มีเงินได้สุทธิต่ำกว่าจะถูกจัดเก็บในอัตราที่ต่ำกว่า แต่เมื่อพิจารณาโครงสร้างค่าลดหย่อนและข้อมูลรายได้ประชากรไทยประกอบด้วย จะพบว่าผู้คนส่วนใหญ่ของประเทศไทยไม่มีภาระที่จะต้องจ่ายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาดังกล่าว นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาพัฒนาการของค่าลดหย่อนของประเทศไทยในช่วงราว 20 ปีที่ผ่านมา (ตารางที่ ผ.2 ในภาคผนวกของงานศึกษา) จะเห็นได้อย่างชัดเจนว่ามีการเพิ่มประเภทและขนาดของค่าลดหย่อนเรื่อยมา

ข้อมูลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย ในช่วงราว 15 – 20 ปีที่ผ่านมาสนับสนุนแนวคิดของการไม่มีลักษณะการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในลักษณะอัตราก้าวหน้าของประเทศไทย ภาพที่ 3.2 แสดงข้อมูลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อ GDP ณ ราคาตลาดปัจจุบันของประเทศไทย เทียบกับข้อมูล GDP ต่อผู้มีงานทำ จะเห็นได้ว่าสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อ GDP ของประเทศไทยอยู่ในอัตราที่ค่อนข้างคงที่ ราวร้อยละ 2.0 – 2.5 ต่อปี ทั้งนี้ GDP ต่อผู้มีงานทำของประเทศไทยปรับตัวเพิ่มสูงขึ้นจากระดับราว 150,000 บาทต่อคนต่อปี ในปีปฏิทิน 2541 – 2542 ไปเป็นระดับราว 280,000 บาทต่อคนต่อปี ในช่วงปีปฏิทิน 2554 – 2555 ซึ่งเป็นการเพิ่มขึ้นเกือบสองเท่าในช่วงเวลาเดียวกัน

ภาพที่ 3.2 ข้อมูล การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา/GDP เทียบกับข้อมูล GDP/ประชากร และ GDP/ผู้มีงานทำ ของประเทศไทย ในช่วงปี 2541 – 2555



3.3 การปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำ

จากข้อมูลข้างต้น อาจกล่าวได้ว่าโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่ถูกออกแบบให้มีลักษณะการจัดเก็บในอัตราก้าวหน้าที่ชัดเจน ไม่ได้แสดงความสามารถในการทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจให้กับประเทศไทยแต่ประการใด ในขณะที่โครงสร้างการจัดเก็บภาษีอื่นๆของประเทศไทยไม่ได้แสดงลักษณะการจัดเก็บแบบอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกัน

สาเหตุหลักที่ขัดขวางลักษณะการจัดเก็บแบบอัตราก้าวหน้าของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา น่าจะมีที่มาจากกรณีที่โครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย ที่ทำให้ประชาชนส่วนใหญ่ของประเทศไม่มีความเกี่ยวข้องกับภาษีดังกล่าว นอกจากนี้ การปรับเพิ่มประเภทและมูลค่าของค่าลดหย่อน และการปรับลดอัตรการจัดเก็บภาษี ในช่วงราว 20 ปีที่ผ่านมา ทำให้ภาษีดังกล่าวไม่สามารถทำหน้าที่ในการลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจได้มากนัก

การปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาลปัจจุบัน ซึ่งอยู่ที่การปรับลดอัตรการจัดเก็บเป็นหลัก ไม่น่าจะสามารถช่วยเพิ่มความสามารถในการทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจให้กับสังคมไทยได้ ประเด็นการปรับโครงสร้างเพื่อส่งเสริมการทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำน่าจะอยู่ที่การปรับโครงสร้างค่าลดหย่อนเป็นหลัก

นอกจากนั้น งานศึกษาของ ดร. ปิณณ์ อนันตภิบุตร และคณะ (2013) ซึ่งเสนอให้มีการปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อให้มีลักษณะ Negative Income Tax นั่นคือ มีการผูกระบบสวัสดิการในลักษณะของเงินโอนจากรัฐบาลไปสู่ประชาชน เข้ากับระบบการยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศ โดยผู้ที่มีรายได้สุทธิในระดับสูงจะต้องจ่ายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับรัฐบาล ในขณะที่ผู้ที่มีเงินได้สุทธิต่ำกว่าระดับหนึ่งก็ควรที่จะได้รับเงินช่วยเหลือจากรัฐบาลในลักษณะของเงินโอนช่วยเหลือค่าใช้จ่ายแก่บุคคลกลุ่มดังกล่าวด้วย การออกแบบระบบ Negative Income Tax ที่ดีอาจมีส่วนช่วยให้อัตราการเข้าสู่กำลังแรงงานของประเทศปรับตัวเพิ่มสูงขึ้นได้ อีกทั้งยังถือได้ว่าเป็นอีกทางเลือกหนึ่งซึ่งจะช่วยให้โครงสร้างการจัดเก็บภาษีของประเทศไทยสามารถทำหน้าที่ลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจได้ดียิ่งขึ้น

4. ผลกระทบต่อการทำหน้าที่เสริมสร้างความสามารถในการแข่งขันของระบบเศรษฐกิจไทย

การจัดเก็บภาษีของประเทศน่าจะมีส่วนเกี่ยวข้องกับการพัฒนาศักยภาพในการแข่งขันของระบบเศรษฐกิจไทยในระยะยาวได้ ในประเด็นของการดึงดูดแรงงานทักษะสูงและดึงดูดเงินลงทุนทางตรง (Foreign Direct Investment) จากต่างประเทศ ซึ่งจะมีส่วนเกี่ยวข้องกับการพัฒนาเทคโนโลยี การสะสมทุนมนุษย์ และการปรับเปลี่ยนสู่สังคมแห่งการเรียนรู้ ซึ่งจะเป็นการเพิ่มศักยภาพการเติบโตของประเทศในระยะยาวในท้ายที่สุด

4.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับการเสริมสร้างความสามารถในการแข่งขัน

อาจกล่าวได้ว่าการปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในลักษณะของการปรับลดอัตราการจัดเก็บภาษี น่าจะเป็นปัจจัยที่ช่วยดึงดูดให้แรงงานทักษะสูงมีความสนใจเข้ามาทำงานและอาศัยอยู่ในประเทศไทยมากยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย เทียบกับประเทศเพื่อนบ้านแล้ว อาจกล่าวได้ว่าอัตราการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยยังอยู่ในระดับสูงกว่าประเทศเพื่อนบ้านของเราอยู่ ตารางที่ 4.1 แสดงอัตราภาษีดังกล่าว เปรียบเทียบกับอัตราภาษีของประเทศเพื่อนบ้านบางประเทศ ซึ่งแสดงลักษณะดังกล่าว

ตารางที่ 4.1 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศในกลุ่มอาเซียนบางประเทศ

ประเทศ	อัตราภาษี
สิงคโปร์	3.5%-20%
มาเลเซีย	0-26%
อินโดนีเซีย	5-30%
ฟิลิปปินส์	5-32%
เวียดนาม	5-35%
ไทย	5-37%
ประเทศกำลังพัฒนา	34.7%

ที่มา : <http://www.worldwide-tax.com/>

การปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยของรัฐบาลชุดปัจจุบันยังคงไม่ได้ทำให้ภาพอัตราภาษีโดยเปรียบเทียบเปลี่ยนแปลงไปแต่ประการใด เนื่องจากการปรับโครงสร้างดังกล่าวจะทำให้อัตราภาษีของประเทศไทยคงอยู่ในระดับร้อยละ 5 – 35 ซึ่งยังคงอยู่ในระดับสูงกว่าอีกหลายๆประเทศรอบข้าง ซึ่งไม่น่าจะสามารถเพิ่มแรงจูงใจให้การย้ายถิ่นฐานเข้ามาพักอาศัยอยู่ในประเทศไทยมากนัก

วรรณกรรมการศึกษาอันหลากหลายให้บทเรียนกับการออกแบบระบบภาษีเพื่อดึงดูดแรงงานทักษะสูง โดย Gross and Schmitt (2006) ศึกษาการเคลื่อนย้ายแรงงานในประเทศฝรั่งเศส และพบว่าปัจจัยหลักที่ดึงดูดแรงงานทักษะสูง คือ ปัจจัยทางด้านการเงิน นั่นคือ แรงงานทักษะสูงจะเคลื่อนย้ายไปสู่ประเทศที่มีงานที่ให้ผลตอบแทนสูงเป็นหลัก ดังนั้นการดึงดูดแรงงานทักษะสูงดังกล่าวจำเป็นต้องสร้างงานที่ให้ผลตอบแทนสูงให้เกิดขึ้นในประเทศด้วย งานศึกษาในลักษณะวรรณกรรมปริทัศน์ของ Skilled research initiative (2008) ของประเทศแคนาดา สนับสนุนแนวคิดที่ว่าปัจจัยหลักที่ดึงดูดแรงงานทักษะสูง คือ ผลตอบแทนจากการทำงานในระดับสูง อย่างไรก็ตาม แรงงานทักษะสูงมักจะย้ายถิ่นฐานเพียงแค่ชั่วคราวไม่ใช่การย้ายถิ่นถาวร นอกจากนั้น ยังมีเหตุผลประกอบอื่นๆที่มีความสำคัญต่อการย้ายถิ่นฐานของแรงงานทักษะสูงด้วย เช่น บรรยากาศที่ทำงาน รูปแบบการจ่ายค่าจ้าง การลงทุนระหว่างประเทศ ข้อตกลงการค้าระหว่างประเทศ หรือ แม้แต่เหตุผลที่ไม่ใช่เงิน เช่น ภูมิศาสตร์ ระยะเวลา คุณภาพชีวิต อนาคตของลูกหลาน ก็มีผลต่อการเคลื่อนย้ายแรงงาน เป็นต้น โดยปัจจัยทางด้านภาษีถือเป็นปัจจัยประกอบประการหนึ่ง แต่ไม่ได้เป็นปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการตัดสินใจของแรงงานทักษะสูงมากนัก งานศึกษาอื่นๆ อาทิ งานศึกษาของ Halkyard (2013) McLaughlan and Salt (2002) และ Martinez-Herrera (2008) เป็นต้น ให้ข้อสรุปให้ลักษณะที่ใกล้เคียงกัน

งานศึกษาของ Martinez-Herrera (2008) ยังกล่าวถึงปัจจัยการออกใบอนุญาตทำงานและการรับคนเข้าเมืองด้วย โดยประเทศพัฒนาแล้วหลายๆประเทศให้ความสำคัญกับนโยบายดังกล่าวเพื่อดึงดูดให้แรงงานทักษะสูงเข้ามาทำงานในประเทศของตนเอง อย่างไรก็ตาม การอำนวยความสะดวกในเรื่องการออกใบอนุญาตทำงานและการรับคนเข้าเมืองต้องทำด้วยความระมัดระวัง งานศึกษาของ McLaughlan and Salt (2002) พบว่ารัฐบาลของหลายๆประเทศจะทำการสำรวจอุตสาหกรรมหรืออาชีพที่ขาดแคลนก่อนที่จะออกนโยบายเพื่อจูงใจให้แรงงานที่มีทักษะสูงเข้ามาทำงานด้วย

4.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคลกับการเสริมสร้างความสามารถในการแข่งขัน

ภาษีเงินได้นิติบุคคลถือเป็นภาษีที่สร้างรายได้หลักให้กับรัฐบาลประเภทหนึ่ง ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยปกติแล้ว คือ กำไรสุทธิที่คำนวณมาจากรายได้รวมของบริษัทหักด้วยค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการทำธุรกิจทั้งหมด จะมีเพียงค่าใช้จ่ายบางประเภท ตามที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ตรี (รายจ่ายต้องห้าม) อาทิ

รายจ่ายซึ่งมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสนหา หรือการกุศล ที่ไม่ได้มีลักษณะเป็นการบริจาคเพื่อสาธารณกุศล เท่านั้นที่ไม่สามารถนำมาหักออกจากรายได้รวมได้

ในบางธุรกิจ ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคลอาจมาจาก 1) ยอดรายได้ก่อนหักค่าใช้จ่าย เช่น กิจการขนส่งระหว่างประเทศของนิติบุคคลในต่างประเทศ และมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการแล้วมีรายได้ (เสียภาษีในอัตราร้อยละ 2 3 หรือ 10 แล้วแต่ประเภทของเงินได้) 2) เงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย สำหรับนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นจากกฎหมายต่างประเทศ ที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย (เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 – 15 ขึ้นอยู่กับประเภทเงินได้) และ 3) การจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย (เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10)

สำหรับอัตรากำไรสุทธิเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณจากฐานกำไรสุทธินั้น โดยทั่วไปแล้วจะอยู่ที่ระดับร้อยละ 30 อย่างไรก็ตาม มีการลดอัตรากำไรสุทธิดังกล่าวในบางกรณี ดังนี้

- ลดเหลือร้อยละ 10 เฉพาะกำไรสุทธิส่วนที่ได้จากการประกอบกิจการวิเทศนกิจ
- ลดเหลือร้อยละ 20 ของกำไรสุทธิ เป็นเวลาสามารถระยะเวลาบัญชี สำหรับบริษัทที่นำหลักทรัพย์มาจดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ใหม่ (MAI)
- ลดเหลือร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ เป็นเวลาสามารถระยะเวลาบัญชี สำหรับบริษัทที่นำหลักทรัพย์มาจดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET)
- ลดอัตรากำไรสุทธิเงินได้สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนชำระแล้วไม่เกิน 5 ล้านบาท ดังนี้
 - เป็นร้อยละ 0 ของกำไรสุทธิ เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 150,000 บาท
 - เป็นร้อยละ 15 ของกำไรสุทธิ เฉพาะส่วนที่เกิน 150,000 บาท แต่ไม่เกิน 1 ล้านบาท
 - เป็นร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ เฉพาะส่วนที่เกิน 1 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 3 ล้านบาท
- ลดเหลือร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิ ให้แก่ สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค
- ลดเหลือร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิ ให้แก่ บริษัทที่ได้รับใบอนุญาตให้ค้ำน้ำมันเชื้อเพลิงตามกฎหมายว่าด้วยการค้ำน้ำมันเชื้อเพลิง

สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ตามประกาศของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (BOI) จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนเงินเท่ากับมูลค่าของเงินลงทุนที่ได้

ลงทุนไป ภายในระยะเวลาไม่เกิน 8 ปี ตามเงื่อนไขสิทธิประโยชน์ในบัตรส่งเสริมการลงทุน และสำหรับบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการในพื้นที่เขตส่งเสริมการส่งออก (Export Promotion Zones) หรือ เขตนิคมอุตสาหกรรมต่างๆ เมื่อพ้นกำหนดเวลาการส่งเสริมฯ แล้วจะได้รับการลดอัตราภาษีลงครึ่งหนึ่ง เป็น เวลา 5 ปีนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาการส่งเสริมฯ และอาจยังสามารถนำค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่ง ค่า ไฟฟ้า และค่าน้ำ มาหักออกจากกำไรสุทธิได้เพิ่มเติมอีกด้วย

Tanzi and Zee (2000) มองว่า จากหลักฐานเชิงประจักษ์ที่ผ่านมา การให้สิทธิประโยชน์ทางด้าน ภาษีในลักษณะต่างๆนั้นอาจไม่มีประสิทธิภาพในการดึงดูดการลงทุนเพิ่มเติมมากนัก เนื่องจากนักลงทุน ต่างประเทศ โดยปกติแล้ว มักจะให้ความสำคัญกับปัจจัยหลายๆประการ อาทิ ความอุดมสมบูรณ์ของ ทรัพยากรธรรมชาติ ความมั่นคงทางเศรษฐกิจและการเมือง ความโปร่งใสของกฎหมายและการบังคับใช้ กฎหมาย ความพร้อมทางด้านสาธารณูปโภคพื้นฐานต่างๆ คุณภาพของกิจการเกี่ยวเนื่องต่างๆ (เช่น ธนาคาร พาณิชยกรรม บริการขนส่ง บริการโทรคมนาคม) และคุณภาพและระดับฝีมือของแรงงาน เป็นต้น โดยที่สิทธิ ประโยชน์ทางด้านภาษีนับเป็นเพียงแค่ปัจจัยหนึ่งในการตัดสินใจของนักลงทุน ซึ่งไม่ใช่ปัจจัยที่มีความสำคัญสูง สุดแต่อย่างใด นอกจากนั้นแล้วการยกเว้นภาษีเงินได้ให้กับนักลงทุนต่างประเทศอาจไม่ได้สร้างประโยชน์ให้กับ นักลงทุนเหล่านั้นมากนัก เนื่องจากในที่สุดแล้วเงินได้จำนวนมากขึ้นจากประเทศไทยก็อาจถูกนำไปคำนวณ ภาษีในประเทศบ้านเกิดของนักลงทุนต่างประเทศเหล่านั้นอยู่ดี

ตารางที่ 4.2 แสดงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงสุดของประเทศในกลุ่มอาเซียน ในทางปฏิบัติแล้ว การ จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศในกลุ่มนี้มักจะมีลักษณะที่แตกต่างกัน ยกตัวอย่างเช่น ประเทศ อินโดนีเซียมีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในสองอัตรา ได้แก่ อัตราร้อยละ 20 และอัตราร้อยละ 30 ขึ้นอยู่ กับประเภทของธุรกิจ ประเทศมาเลเซียจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 20 สำหรับกำไรสุทธิ 500,000 ริงกิตแรก และอัตราร้อยละ 25 สำหรับกำไรสุทธิในส่วนที่เกินมา ในขณะที่ประเทศฟิลิปปินส์จัดเก็บ ภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 30 เป็นต้น

จากตารางที่ 4.2 จะเห็นได้ว่าประเทศไทยมีอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลอยู่ในระดับที่สูงกว่าค่าเฉลี่ยของ ประเทศในกลุ่มอาเซียน และด้วยเหตุผลของการแข่งขันทางด้านภาษีเพื่อดึงดูดการลงทุนจากต่างประเทศ การ ปรับขึ้นอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยจึงมีความเป็นไปได้ยาก

ตารางที่ 4.2 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงสุด ของประเทศในกลุ่มอาเซียน

ประเทศ	อัตราภาษี CIT
สิงคโปร์	17%
มาเลเซีย	25%
เวียดนาม	25%
อินโดนีเซีย	28%
ฟิลิปปินส์	30%
ไทย	30%

ที่มา: <http://www.worldwide-tax.com>

งานศึกษาของ OECD (2008) พบว่ามีการลงทุนจำนวนมากในประเทศที่มีการเก็บภาษีธุรกิจใ้อตราที่สูง เนื่องจากนักลงทุนได้พิจารณาถึงปัจจัยอื่นๆ เช่น โครงสร้างพื้นฐาน สภาพเศรษฐกิจ ความมั่นคงทางการเมือง ขนาดตลาดที่ใหญ่พอ ระบบบริการสาธารณะที่ดี เป็นต้น และมักจะมองข้ามประเทศที่ถึงแม้ว่าจะมีอัตราภาษีที่ต่ำแต่มีโครงสร้างพื้นฐานและบรรยากาศการลงทุนที่ไม่ดี ซึ่งสอดคล้องกับงานศึกษาของ Morisset (2003) และ Blonigen (2008) ซึ่งยังเสริมให้เห็นถึงความสำคัญของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจในปัจจุบันของบริษัทข้ามชาติ ซึ่งมีลักษณะการประกอบธุรกิจแบบห่วงโซ่อุปทานระดับโลก (Global Supply Chain) ซึ่งทำให้ปัจจัยภาษีมีความสำคัญต่อการตัดสินใจเข้าลงทุนในประเทศต่างๆน้อยลง ในขณะที่ การออกแบบระบบภาษีเพื่อลดความซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษีกำไรและเงินโอนระหว่างประเทศมีความสำคัญเพิ่มมากยิ่งขึ้น ในขณะที่ระบบภาษีและโครงสร้างทางการคลังอื่นๆเพื่อสนับสนุนการวิจัยและพัฒนาภายในประเทศไทยยังไม่มี ความเข้มแข็งหรือถูกนำมาประยุกต์ใช้มากนัก

5. บทสรุปและข้อเสนอแนะ

การปรับโครงสร้างภาษีของรัฐบาลปัจจุบันอยู่ในลักษณะของการปรับลดอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นหลัก ซึ่งก่อให้เกิดผลกระทบทางตรงต่อความสามารถในการจัดเก็บภาษีเงินได้ทั้งสองประเภทของรัฐบาล ทั้งในช่วงเวลาปัจจุบันและอนาคต งานศึกษานี้ประเมินว่าการปรับโครงสร้างภาษีทั้ง 2 ประเภทดังกล่าวจะก่อให้เกิดผลกระทบต่อการจัดเก็บรายได้รัฐบาลรวมเป็นเม็ดเงินราว 2.6 ล้านล้านบาท ในช่วงปีงบประมาณ 2556 – 2563 ซึ่งรายได้ที่รัฐบาลสูญเสียไปดังกล่าวเทียบได้กับรายจ่ายทั้งปีงบประมาณ 2555 ของรัฐบาล

การปรับลดการจัดเก็บรายได้จํานวนมหาศาลดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่อศักยภาพในการดำเนินโครงการต่างๆของรัฐบาลทั้งในปัจจุบันและอนาคต รวมถึงอาจก่อให้เกิดความเสี่ยงต่อฐานะการคลังของรัฐบาลในอนาคตเพิ่มเติมด้วย แต่ต้นทุนที่เกิดจากการปรับโครงสร้างภาษีดังกล่าวอาจมีความคุ้มค่าถ้าหากว่าการปรับโครงสร้างดังกล่าวได้ช่วยให้ระบบภาษีของประเทศไทยสามารถทำหน้าที่อันพึงประสงค์ให้กับรัฐบาลได้ โดยหน้าที่ดังกล่าว ได้แก่ การลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจในประเทศไทย และการส่งเสริมความสามารถในการแข่งขันหรือการเติบโตของประเทศไทยในระยะยาว เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม งานศึกษานี้ชี้ให้เห็นว่าการปรับโครงสร้างภาษีในลักษณะของการปรับลดอัตราภาษีเป็นหลัก จะไม่ส่งเสริมศักยภาพของระบบภาษีไทยในการทำหน้าที่พึงประสงค์ดังกล่าวได้มากนัก โดยในกรณีของการปรับลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอาจส่งผลกระทบต่อการทำงานที่ในการลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจทำงานได้ยากยิ่งขึ้นไปอีก นอกจากนี้ งานศึกษาในอดีตยังพบว่า การปรับลดอัตราการจัดเก็บภาษีไม่ได้เป็นปัจจัยหลักในการดึงดูดแรงงานทักษะสูงให้เข้ามาทำงานในประเทศ หรือดึงดูดแรงงานกลุ่มดังกล่าวไม่ให้ออกไปทำงานนอกประเทศได้ ในทางตรงกันข้าม แรงงานทักษะสูงส่วนใหญ่ในปัจจุบันยังคงพำนักอยู่ในประเทศพัฒนาแล้วที่มีการจัดเก็บภาษีเงินได้ในอัตราที่ค่อนข้างสูง

การปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของรัฐบาลชุดปัจจุบันอาจไม่ช่วยจูงใจให้มีการนำเงินเข้ามาลงทุนทางตรงในประเทศไทยเพิ่มเติมมากนัก เนื่องจากปัจจัยภาษีเป็นเพียงปัจจัยประการเดียวในหลายๆปัจจัยที่ดึงดูดเม็ดเงินลงทุนจากต่างประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่งภายใต้ภาวะแวดล้อมทางธุรกิจปัจจุบันที่บริษัทข้ามชาติมีลักษณะการทำธุรกิจแบบห่วงโซ่อุปทานระดับโลก ซึ่งทำให้สามารถกำหนดอัตรากำไรของสาขาบริษัทในแต่ละประเทศได้ นอกจากนี้ อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลใหม่ของประเทศไทยยังคงไม่อยู่ในระดับที่ต่ำกว่าอัตราภาษีของประเทศเพื่อนบ้านอย่างมีนัยสำคัญนัก

งานศึกษานี้เสนอแนะให้รัฐบาลให้ความสำคัญกับการปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อทำหน้าที่ในการลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจเป็นหลัก เนื่องจากปัญหาดังกล่าวเป็นปัญหาสำคัญของประเทศไทยในปัจจุบัน โดยรัฐบาลต้องให้ความสำคัญกับการปรับโครงสร้างค่าลดหย่อนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในขณะเดียวกัน อาจมีการเพิ่มเติมองค์ประกอบของ Negative Income Tax เพื่อช่วยเสริมสร้างแรงจูงใจในการทำงานให้กับประชากรไทยได้

ในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคล รัฐบาลควรให้ความสำคัญกับประสิทธิภาพของนโยบายการลดหย่อนภาษีอย่างจริงจัง โดยอาจมีการปรับกระบวนการให้สิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีเพื่อดึงดูดเม็ดเงินลงทุน ให้มีส่วนของการประเมินผลและการจัดทำกลยุทธ์ของประเทศมากยิ่งขึ้น ในขณะที่มีการสร้างความชัดเจนให้กับระบบภาษีเงินได้นิติบุคคล ลดความซ้ำซ้อนของภาษีเงินโอนระหว่างประเทศ สร้างความเป็นธรรมทางด้านแนวนอนในการจ่ายภาษี รวมทั้งการนำเม็ดเงินภาษีไปใช้จ่ายในโครงการสาธารณูปโภคพื้นฐานหรือการสร้างแรงจูงใจในการวิจัยและพัฒนา อาจช่วยให้ประเทศสามารถเติบโตขึ้นในระยะยาวมากกว่าการลดอัตราการจัดเก็บภาษีแต่เพียงประการเดียวได้

6. เอกสารอ้างอิง

ดวงมณี เลาวกุล และ เอื้อมพร พิชัยสนธิ (2551). นโยบายและมาตรการการคลังเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้. รายงานวิจัยเสนอต่อคณะกรรมการกระจายรายได้ สภาที่ปรึกษาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์ คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ทรงธรรม ปิ่นโต บุณยวรรณ หมั่นวิชาชัย และ จุติมา ชูเชิด (2550). การประเมินความเปราะบางทางการคลังของไทย: ความเสี่ยงและนัยต่อการดำเนินนโยบายในอนาคต. เอกสารประกอบการสัมมนาวิชาการประจำปี 2550 ธนาคารแห่งประเทศไทย

ปิ่นฉัตร อนันต์อภิบุตร ศุภรดี เกตุทัต มณีขวัญ จันทิศร สุมาพร ศรีสุนทร จารุพัสเตอร์ พลทรัพย์ วาทีณี แก้วทับทิม และ วิศรุต นามจรัสเรืองศรี (2556). การศึกษาแนวทางการนำ Negative Income Tax มาใช้ในประเทศไทย. โครงการวิจัยของสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2556

พิชิต ลิขิตกิจสมบูรณ์ (2529). ภาษีอากรกับการกระจายรายได้ของครัวเรือนไทยปี 2524. *วารสารเศรษฐศาสตร์ธรรมศาสตร์* 4(2), หน้า 131 – 157.

ภาวิน ศิริประภาณุกุล (2554). โครงการสำรวจองค์ความรู้เพื่อการปฏิรูปประเทศไทย เรื่อง การปฏิรูประบบภาษี นำส่ง มูลนิธิสาธารณสุขแห่งชาติ

วรวรรณ ชาญด้วยวิทย์ และ อมรเทพ จาวะลา (2553). การศึกษาความไม่เท่าเทียมกันในการจ่ายภาษีทางตรงกับภาระของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล. รายงานวิจัยเสนอต่อสำนักงานสำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ. สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาแห่งประเทศไทย

สมชัย จิตสุชน และ จิราภรณ์ แผลงประพันธ์ (2553). มาตรการการคลังเพื่อความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจและสังคม: การขยายฐานภาษี. รายงานวิจัยนำเสนอต่อสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย. สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาแห่งประเทศไทย

สุรจิต ลักษณะสุด พิสิทธิ์ พัวพันธ์ จารุพรรณ วานิชชนันกุล คธาฤทธิ สีทธิกุล อุทุมพร จิตสุทธิภากร และ จงกล คำไล้ (2553). ความท้าทายของนโยบายการคลัง: สู้ความยั่งยืนและการขยายตัวทางเศรษฐกิจในระยะยาว. เอกสารประกอบการสัมมนาวิชาการประจำปี 2553 ธนาคารแห่งประเทศไทย

Blonigen, B. A. (2005). A review of the empirical literature on FDI determinants. *Atlantic Economic Journal* Vol.33, pp. 383 – 403

Gropp, Reint and Kristina Kostial (2000). The disappearing tax base: is foreign direct investment (FDI) eroding corporate income tax? *IMF Working Paper* WP/00/173. Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund.

Gross, D. M. and N. Schmitt (2006). Why do low- and high-skill workers migrate? Flow evidence from France. *CESIFO Working Paper* No. 1797.

Halkyard, Andrew (2013). Tax incentives to encourage migration of skilled labour: another tax expenditure or a failure of tax residence? *eJournal of Tax Research* vol. 11(1), pp. 23 – 39

Le, Tuan Minh, Blanca Moreno-Dodson, and Jeep Rojchaichaninthorn (2008). Expanding taxable capacity and reaching revenue potential: cross-country analysis. Poverty Reduction and Economic Management Network, The World Bank.

Martinez-Herrera, Manuel (2008). Attractive immigration policies: a worldwide fight for skilled workers. IUSLabor, International Labor & Employment Associate at White & Case LLP, New York.

Mclaughlan, Gail and John Salt (2002). Migration policy towards highly skilled foreign workers. Working Paper, Migration Research Unit, Geography Department, University College London.

Metcalfe, Gilbert E. (1994). Life-cycle versus annual perspective on the incidence of a value-added tax. *Tax Policy and the Economy* 8, edited by James M. Poterba. Cambridge: The MIT Press.

Morisset, J. (2003). Tax incentive. *Public Policy for the Private Sector* No.253.

OECD (2008). Tax Effects on Foreign Direct Investment. *Policy Brief*.

Musgrave, Richard A. and Peggy B. Musgrave (1989). *Public Finance in Theory and Practice* 5th Edition. New York: McGraw-Hill International.

Shah, Anwar (1995). *Fiscal incentives for investment and innovation*. New York: Oxford University Press.

Skilled research initiative (2008). International mobility of highly skilled workers: a synthesis of key findings and policy implications. Publishing and Depository Services, Public Works and Government Services, Canada.

Tanzi, Vito and Howell H. Zee (1997). Fiscal policy and long run growth. *IMF Staff Papers* Vol. 44, No. 2, International Monetary Fund.

Tanzi, Vito and Howell H. Zee (2000). Tax policy for emerging markets: developing countries.

IMF Working Paper WP/00/35. Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund.

UNCTAD. (2000). Tax incentives and foreign direct investment: a global survey. *ASIT Advisory*

Studies No.16. New York and Geneva.

Zee, Howell H. (2005). Personal income tax reform: concepts, issues, and comparative

country developments. *IMF Working Paper* WP/05/87. Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund.

Zee, Howell H., Janet G. Stotsky, and Eduardo Ley (2002). Tax incentives for business

investment: a primer for policy makers in developing countries. *World Development* 30(9), pp. 1497 – 1516.

ภาคผนวก

ตารางที่ ผ.1 การเปลี่ยนแปลงของอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปีภาษี 2535 – 2551

ปีภาษี 2535		ปีภาษี 2536	
ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี	ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี
1-150,000	5	1-100,000	5
150,001-500,000	10	100,001-500,000	10
500,001-1,000,000	20	500,001-1,000,000	20
1,000,001-4,000,000	30	1,000,001-4,000,000	30
4,000,001 บาทขึ้นไป	37	4,000,001 บาทขึ้นไป	37
ปีภาษี 2542		ปีภาษี 2546	
ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี	ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี
1-50,000	ยกเว้น	0-80,000	ยกเว้น
50,001-100,000	5	80,001-100,000	5
100,001-500,000	10	100,001-500,000	10
500,001-1,000,000	20	500,001-1,000,000	20
1,000,001-4,000,000	30	1,000,001-4,000,000	30
4,000,001 บาทขึ้นไป	37	4,000,001 บาทขึ้นไป	37
ปีภาษี 2547		ปีภาษี 2551	
ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี	ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี
0-100,000	5	0-150,000	ยกเว้น
100,001-500,000	10	150,001-500,000	10
500,001-1,000,000	20	500,001-1,000,000	20
1,000,001-4,000,000	30	1,000,001-4,000,000	30
4,000,001 บาทขึ้นไป	37	4,000,001 บาทขึ้นไป	37

ที่มา บางส่วนของตารางที่ 10.1 ในงานศึกษาของ วรวรรณ ชาญด้วยวิทย์ และ อมรเทพ จาวะลา. 2553. การศึกษาความไม่เท่าเทียมกันในการจ่ายภาษีทางตรงกับภาระของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล, รายงานวิจัยเพื่อเสนอสำนักงานสำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ.

ตารางที่ ผ.2 การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปีภาษี 2533-2551

	2533	2534	2535	2536	2537-2542	2543	2544	2545	2546	2547	2548	2549	2550	2551
ค่าใช้จ่าย	ร้อยละ 30 ของรายได้พึงประเมิน แต่ไม่เกิน 50,000 บาท	ร้อยละ 40 ของรายได้พึงประเมิน แต่ไม่เกิน 60,000 บาท												
ผู้มีเงินได้	15,000 บาท	20,000 บาท	30,000 บาท											
บุตร	คนละ 7,000 บาทหรือ 9,000 บาทแล้วแต่กรณี	คนละ 10,000 บาทหรือ 12,000 บาทแล้วแต่กรณี	คนละ 15,000 บาทหรือ 17,000 บาทแล้วแต่กรณี											
เบี้ยประกันชีวิต	ไม่เกิน 7,000 บาท	ไม่เกิน 10,000 บาท					ส่วนแรกหักได้ 10,000 บาท ส่วนที่เกิน 10,000 บาทหักได้ไม่เกินเงิน ได้หลังจากหักค่าใช้จ่าย แต่ไม่เกิน 40,000 บาท			ส่วนแรกหักได้ 10,000 บาท ส่วนที่เกิน 10,000 บาทหักได้ ไม่เกินเงินได้หลังจากหักค่า ใช้จ่าย แต่ไม่เกิน 90,000 บาท				
เงินสะสมจ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ	ไม่เกิน 7,000 บาท	ไม่เกิน 10,000 บาท					ส่วนแรกหักได้ 10,000 บาท ส่วนที่เกิน 10,000 บาทหักได้ไม่เกิน 290,000 บาท ทั้งนี้ส่วนนี้ต้องไม่เกินร้อยละ 15 ของค่าจ้าง			ส่วนแรกหักได้ 10,000 บาท ส่วนที่เกิน 10,000 บาทหักได้ ไม่เกิน 490,000 บาท ทั้งนี้ส่วนนี้ต้องไม่ เกินร้อยละ 15 ของค่าจ้าง				
ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารอยู่อาศัยฯ	ไม่เกิน 7,000 บาท	ไม่เกิน 10,000 บาท			ไม่เกิน 50,000 บาท	ค่าซื้ออาคารไม่เกิน 100,000 บาท ดอกเบี้ย เงินกู้ยืมไม่เกิน 50,000 บาท		ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมไม่ เกิน 50,000 บาท	ไม่เกิน 100,000 บาท					
เงินบริจาค	ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้ หลังจากหักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อนต่างๆแล้ว													

ตารางที่ ผ.2 (ต่อ)

	2533	2534	2535	2536	2537-2542	2543	2544	2545	2546	2547	2548	2549	2550	2551
เงินสะสมทบข.		-						เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 300,000 บาท					เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 500,000 บาท	
เงินสะสมกองทุนสงเคราะห์ครูใหญ่และครูโรงเรียนเอกชน		-						เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 300,000 บาท					เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 500,000 บาท	
กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ		-						เฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้โดยเมื่อรวมกับเงินสะสมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพและหรือกองทุนทบข. แล้วไม่เกิน 300,000 บาท					เฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้โดยเมื่อรวมกับเงินสะสมกองทุนสำรองเลี้ยงชีพและกองทุนทบข. หรือกองทุนสงเคราะห์ครูโรงเรียนเอกชนแล้วไม่เกิน 500,000 บาท ยกเว้นมีการซื้อหน่วยลงทุน 1ต.ค.-31ธ.ค.51 จะได้รับการยกเว้นทั้งหมดไม่เกิน 700,000 บาท	
กองทุนประกันสังคม		-			ตามที่จ่ายจริง			ไม่เกิน 5,400 บาท	ไม่เกิน 7,200 บาท	ไม่เกิน 9,000 บาท				
ค่าลดหย่อนบิดามารดา					-								30,000 บาท	
เบี้ยประกันสุขภาพบิดามารดา					-								ไม่เกิน 15,000 บาท	
เงินค่าชดเชยที่ได้รับตามกฎหมาย		-						เฉพาะส่วนที่ไม่เกินค่าจ้างหรือเงินเดือนค่าจ้างของการทำงาน 300 วันสุดท้ายแต่ไม่เกิน 300,000 บาท						
ผู้มีเงินได้ตั้งแต่อายุ 65 ปีขึ้นไป					-								190,000 บาท	
คู่สมรสอายุตั้งแต่ 65 ปีขึ้นไปและมีเงินได้					-								190,000 บาท	
เงินสนับสนุนการศึกษา					-								2 เท่าของจำนวนเงินที่ได้จ่ายไปจริงแต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้คงเหลือ	
เงินสนับสนุนการกีฬา					-								1.5 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายไปแต่ไม่เกินร้อยละ 20 ของเงินคงเหลือ	
กองทุนรวมหุ้นระยะยาว					-								หักได้ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 300,000 บาท	หักได้ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้ และไม่เกิน 500,000 บาท ยกเว้นมีการซื้อหน่วยลงทุน 1ต.ค.-31ธ.ค.51 จะได้รับการยกเว้นทั้งหมดไม่เกิน 700,000 บาท

ที่มา ตารางที่ 10.2 ในงานศึกษาของ วรวรรณ ชาญต์ด้วยวิทย์ และ อมรเทพ จาวะลา. 2553. การศึกษาความไม่เท่าเทียมกันในการจ่ายภาษีทางตรงกับภาระของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล, รายงานวิจัยเพื่อเสนอสำนักงานสำนักงานกองทุนสนับสนุนการส่งเสริมสุขภาพ