



ผลกระทบบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ตามมาตราการกระตุ้นเศรษฐกิจ

โดย

นางสาวณัฐฐาพร กาศชัยการ

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาเศรษฐศาสตร์ธุรกิจ

คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2562

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ

โดย

นางสาวณัฐฐาพร กาศชัยการ



การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาเศรษฐศาสตร์ธุรกิจ
คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ปีการศึกษา 2562
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

THE EFFECT OF PERSONAL INCOME TAX DEDUCTION ACCORDING
TO THE ECONOMIC STIMULUS MEASURES

BY

MISS NATTHAPORN KADCHAIKARN



AN INDEPENDENT STUDY SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE
REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF MASTER OF ARTS

BUSINESS ECONOMICS

FACULTY OF ECONOMICS

THAMMASAT UNIVERSITY

ACADEMIC YEAR 2019

COPYRIGHT OF THAMMASAT UNIVERSITY

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

คณะเศรษฐศาสตร์

การค้นคว้าอิสระ

ของ

นางสาวณัฐราพร กาศชัยการ

เรื่อง

ผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ

ได้รับการตรวจสอบและอนุมัติ ให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต (เศรษฐศาสตร์ธุรกิจ)

เมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม พ.ศ. 2563

อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ



(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดวงมณี เลาวกุล)

กรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ



(ศาสตราจารย์ ดร. เอ็มพร พิชัยสนธิ)

คณบดี



(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ศุภชัย ศรีสุชาติ)

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	ผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ
ชื่อผู้เขียน	นางสาวณัฐฐาพร กาศชัยการ
ชื่อปริญญา	เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชา/คณะ/มหาวิทยาลัย	เศรษฐศาสตร์ธุรกิจ เศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดวงมณี เลาวกุล
ปีการศึกษา	2562

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยได้ทำการศึกษาและวิเคราะห์มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ (ข้อช่วยเหลือชาติ) ทำการวิเคราะห์เชิงพรรณนาในปีที่มีมาตรการฯ ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นการวิเคราะห์เชิงปริมาณโดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิแบบอนุกรมเวลารายปีตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 – 2561 โดยหาค่าความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีอากรของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา วิเคราะห์เชิงปริมาณโดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิแบบอนุกรมเวลารายปีตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 – 2561 โดยใช้วิธีกำลังสองน้อยที่สุด ทำการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปร เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งประกอบด้วยจำนวนผู้มีเงินได้ รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร อัตราเงินเฟ้อ และมาตรการภาษี

ผลการศึกษาค่าสัมประสิทธิ์ความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ มีค่าเท่ากับ 1.0384 และ 1.0578 ตามลำดับ ค่าสัมประสิทธิ์ความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่ออัตราภาษีที่แท้จริง มีค่าเท่ากับ 0.3553 สรุปได้ว่าเมื่ออัตราภาษีที่แท้จริงเปลี่ยนไปไม่ได้มีผลกับการจัดเก็บรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาลมากนัก และการดำเนินมาตรการภาษีของรัฐบาลในระยะเวลาที่ทำการศึกษามีผลทำให้ความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐลดลงเล็กน้อย

(2)

ผลการศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่า 1) จำนวนผู้มีเงินได้ รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร และอัตราเงินเฟ้อ มีความสัมพันธ์กับรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในทิศทางเดียวกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 2) มาตรการภาษีกับ รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

คำสำคัญ : ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, ค่าลดหย่อน, มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ, ซ้อปช่วยชาติ



Independent Study Title	THE EFFECT OF PERSONAL INCOME TAX DEDUCTION ACCORDING TO THE ECONOMIC STIMULUS MEASURES
Author	Miss Natthaporn Kadchaikarn
Degree	Master of Arts
Major Field/Faculty/University	Business Economics Economics Thammasat University
Independent Study Advisor	Assistant Professor Duangmanee Laovakul, Ph.D
Academic Years	2019

ABSTRACT

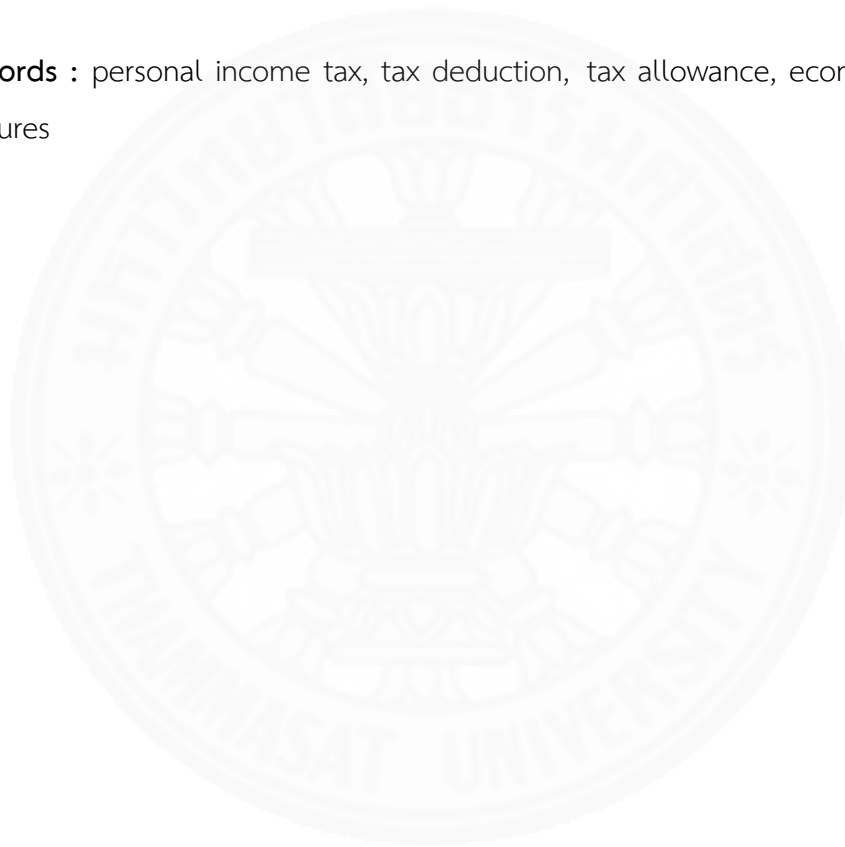
This research aims to study the effect of personal income tax deductions on economic stimulus measures. The descriptive analysis is used to study and analyze the economic stimulus measures (Shopping for the Nation Campaign) in the year of enforcement. The quantitative analysis is used to study the efficiency of personal income tax collection by using secondary time series data from 1997 to 2018 to calculate the tax buoyancy and tax elasticity of personal income tax per gross domestic product (GDP). The quantitative analysis is also used to study factors affecting personal income tax by using secondary time series data from 1997 to 2018. It uses the least square method to estimate the coefficient of variables in order to study the relationship between personal income tax and factors determining the amount of personal income tax collected, which are a number of earners, per capita income, inflation rate, and tax measures.

The result shows that the coefficient of tax buoyancy of personal income tax per GDP is equal to 1.0384. The coefficient of tax elasticity of personal income tax per GDP is equal to 1.0578. The coefficient of tax elasticity of personal income tax per effective tax rate is equal to 0.3553. These results show that changing the effective tax rate has little effect on personal income tax collection. Furthermore, the implementation of government tax

measures during the study period causes a slight reduction of personal income tax collection.

Study factors affecting personal income tax collection shows that the number of earners, per capita income, and the inflation rate have a positive significant relationship with the amount of personal income tax collected at 0.05 significance level. However, the tax measures have no significant relationship with the amount of personal income tax collected.

Keywords : personal income tax, tax deduction, tax allowance, economic stimulus measures



กิตติกรรมประกาศ

การค้นคว้าอิสระนี้ได้ศึกษาถึงผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ การศึกษานี้สำเร็จลุล่วงได้ ด้วยความอนุเคราะห์และความเมตตา อย่างสูงจากผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดวงมณี เลาวกุล อาจารย์ที่ปรึกษาที่กรุณาสละเวลาให้คำแนะนำ คอยให้คำปรึกษา ชี้แนะแนวทางในการศึกษา ตลอดจนติดตาม ตรวจสอบความถูกต้องและความเรียบร้อย ของงานศึกษานี้ให้สำเร็จลุล่วงตามกรอบเวลาที่กำหนด ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

ขอขอบพระคุณ ศาสตราจารย์ ดร. เอี่ยมพร พิชัยสนธิ (ตสาร์ิกา) ที่ได้ให้เกียรติเป็น กรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ ตลอดจนคอยแนะนำให้คำปรึกษาเพิ่มเติมอันเป็นประโยชน์อย่างยิ่ง สำหรับงานศึกษานี้ จนทำให้งานศึกษานี้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

ขอขอบคุณเจ้าหน้าที่คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ทุกท่านที่คอยให้ คำปรึกษาปัญหาต่าง ๆ และอำนวยความสะดวก ทั้งเรื่องการเงิน ขั้นตอน กำหนดเวลาในการศึกษา

ขอขอบคุณเพื่อนนักศึกษาโครงการเศรษฐศาสตร์ธุรกิจ (MBE) คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ รุ่นที่ 22 ทุกท่านที่ได้ให้ความช่วยเหลือ มีมิตรภาพดี ๆ และร่วมแลกเปลี่ยน ประสบการณ์อันเป็นประโยชน์อย่างยิ่งตลอดระยะเวลาที่ผ่านมาทั้งหลักสูตร

ขอกราบขอบพระคุณครอบครัว ทั้งคุณพ่อ คุณแม่ และหนูนิด ที่คอยให้การสนับสนุน ทุกอย่างและเป็นกำลังใจที่ดีเสมอมา จนทำให้สามารถสำเร็จการศึกษาได้อย่างที่ตั้งใจ

สุดท้ายนี้ ผู้ศึกษาหวังเป็นอย่างยิ่งว่าผู้ที่ได้อ่านการค้นคว้าอิสระนี้จะได้รับประโยชน์ และสามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการดำเนินนโยบายจัดเก็บภาษีหรือกำหนดมาตรการทางภาษีได้อย่าง เหมาะสม หากการค้นคว้าอิสระนี้มีความผิดพลาดประการใด ผู้ศึกษาต้องขออภัยมา ณ ที่นี้ด้วย

นางสาวณัฐราพร กาศชัยการ

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(1)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(3)
กิตติกรรมประกาศ	(5)
สารบัญตาราง	(9)
สารบัญภาพ	(10)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	5
1.3 ขอบเขตการศึกษา	6
1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	6
บทที่ 2 วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	7
2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง	7
2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการคลัง	7
2.1.2 ภาษีอากร	14
2.1.3 ทฤษฎีการวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาษีอากร	16

	(7)
2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	20
2.2.1 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของนโยบายกระตุ้นเศรษฐกิจ	20
2.2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร	24
2.2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์ปัจจัยและผลกระทบ	28
2.2.4 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	29
บทที่ 3 วิธีการวิจัย	36
3.1 กรอบการวิเคราะห์	36
3.2 การเก็บรวบรวมข้อมูล	37
3.3 สมมติฐานในการศึกษา	38
3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา	39
3.4.1 การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics)	39
3.4.2 การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงปริมาณ (Quantitative Method)	39
บทที่ 4 ผลการวิจัยและอภิปรายผล	47
4.1 มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ	47
4.2 การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	48
4.2.1 อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้	49
4.2.2 ค่าความลอยตัวของภาษีอากร และค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร	51
4.2.3 ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร	53
4.3 การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	54
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	56
5.1 บทสรุปผลการวิจัย	56
5.2 ข้อเสนอแนะ	57
5.2.1 ข้อเสนอแนะจากการศึกษาในครั้งนี้	57
5.2.2 ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป	58

	(8)
รายการอ้างอิง	59
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี : ค่าความลอยตัวของ ภาษีอากร และค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร	63
ภาคผนวก ข การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี : ค่าความยืดหยุ่นของ ภาษีอากร	64
ภาคผนวก ค ผลการประมาณค่าการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา	66
ประวัติผู้เขียน	67



สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1.1 ผลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปรียบเทียบกับจำนวนคนที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 และ ภ.ง.ด.91	5
2.1 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	29
4.1 อัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวม ภายในประเทศ	49
4.2 เปรียบเทียบผลการศึกษาในครั้งนี้กับผลการศึกษาของงานวิจัยอื่น	52



สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
1.1 สัดส่วนรายได้จากหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีอากร	1
1.2 ผลการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรแต่ละประเภทภาษี	2
1.3 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยเป็นธรรมหรือไม่	3
3.1 กรอบการวิเคราะห์	36

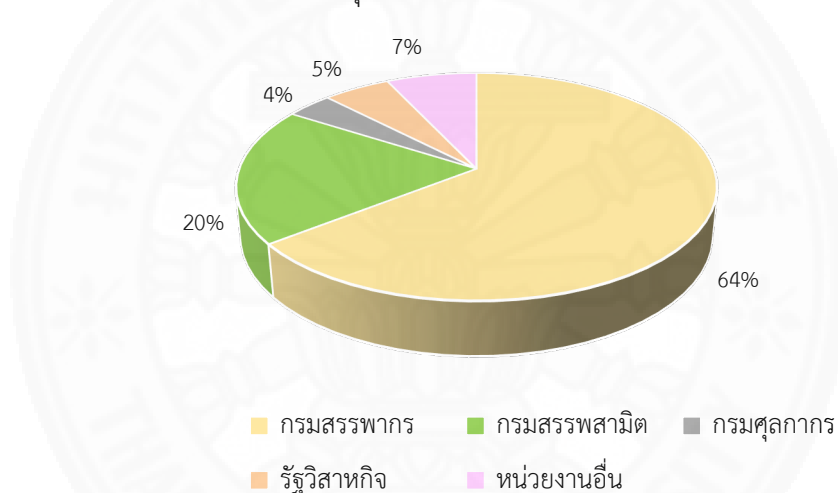


บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

รัฐบาลมีรายได้หลักจากการเก็บภาษีอากร หน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี ได้แก่ กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต กรมศุลกากร ซึ่งผลการจัดเก็บรายได้รัฐบาลสุทธิ ในปีงบประมาณ 2561 กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานหลักที่จัดเก็บรายได้รัฐบาล มากถึงร้อยละ 64 ของรายได้ทั้งหมด รองลงมาคือกรมสรรพสามิต คิดเป็นร้อยละ 20 หน่วยงานอื่น ๆ คิดเป็นร้อยละ 7 หน่วยงาน รัฐวิสาหกิจ คิดเป็นร้อยละ 5 และกรมศุลกากรคิดเป็นร้อยละ 4 ของรายได้ของทั้งหมด

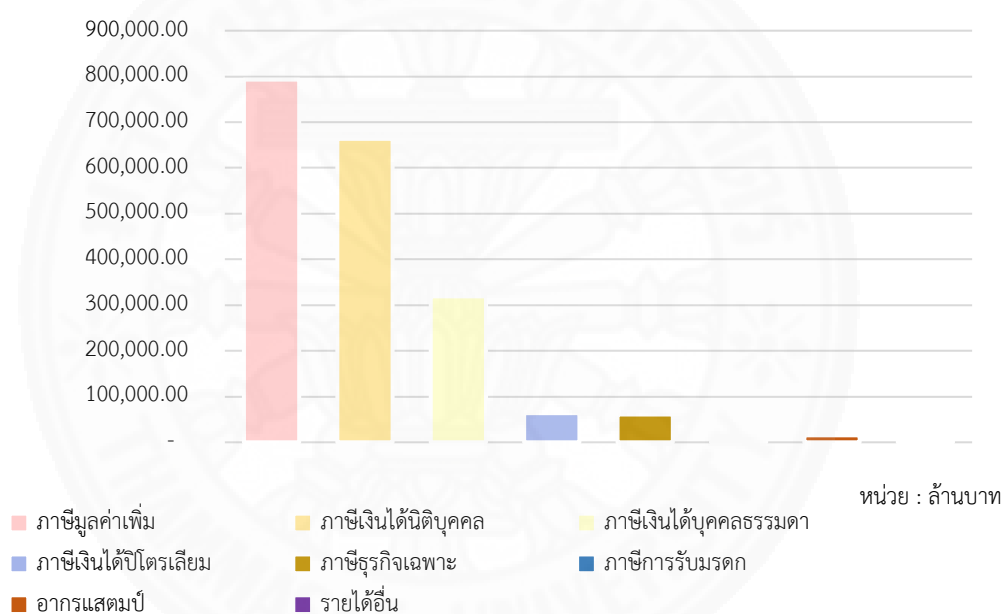


ภาพที่ 1.1 สัดส่วนรายได้จากหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีอากร. จากศูนย์ปฏิบัติการกระทรวงการคลัง, (2561)

กรมสรรพากรเป็นส่วนราชการในสังกัดกระทรวงการคลัง ซึ่งเป็นหน่วยงานหลักในการจัดเก็บรายได้ภาษีให้ภาครัฐ เพื่อเป็นรายได้ให้รัฐบาลนำมาใช้พัฒนาประเทศ กำกับ/ตรวจสอบการปฏิบัติตามภาษีตามมาตรฐาน ติดตามและเร่งรัดภาษีอากรค้าง เป็นตัวแทนฝ่ายรัฐในการรักษาความเป็นธรรมและรักษาสภาพบังคับใช้กฎหมายภาษี พิจารณาปรับปรุงตัวบทกฎหมายและระบบการบริหารจัดเก็บภาษี เพื่อส่งเสริมการออม การลงทุนและการแข่งขันในการผลิตและการส่งออกกับนานาชาติ ประเทศ ตลอดจนจรรยาบรรณในการกระจายรายได้ และเสริมสร้างความสมัครใจในการเสียภาษี (กระทรวงการคลัง, 2553) กรมสรรพากรมีภารกิจหลักที่สำคัญ ดังนี้

1. จัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องประกอบด้วยภาษีทางตรง ซึ่งเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากรายได้และทรัพย์สินต่าง ๆ ของบุคคล หรือนิติบุคคล โดยส่วนใหญ่ จะไม่สามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้อื่นได้ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมรดก และภาษีทางอ้อม เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้บริโภค เมื่อขายสินค้าและบริการต่าง ๆ โดยเป็น ภาษีที่สามารถผลักภาระภาษีทั้งหมด หรือบางส่วนไปยังผู้ซื้อหรือผู้บริโภค ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีปิโตรเลียม และอากรแสตมป์

ในปีงบประมาณ 2561 พบว่า ผลการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากร จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้มากที่สุด รองลงมาคือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และภาษีการรับมรดก ตามลำดับ



ภาพที่ 1.2 ผลการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรแต่ละประเภทภาษี. จากกรมสรรพากร, (2561)

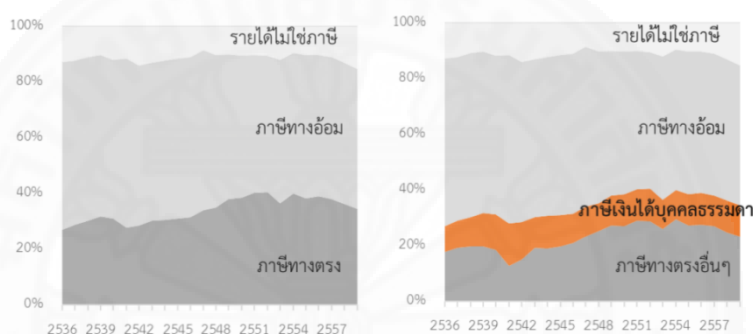
2. เสนอแนะนโยบายจัดเก็บภาษีอากร และแก้ไขกฎหมายภาษีอากร เพื่อส่งเสริมให้มีการแข่งขันในระดับสากล และเพื่อบรรเทาภาระภาษีของประชาชน

3. ปรับเปลี่ยนกลยุทธ์เพื่อสร้างโอกาสในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร ภายใต้ข้อจำกัดด้านรายได้ และด้านรายจ่าย พร้อมใช้ช่องทางต่าง ๆ จัดเก็บภาษี โดยเฉพาะการจัดเก็บจากกลุ่มธุรกิจข้ามชาติซึ่งเป็นกลุ่มธุรกิจที่มีศักยภาพสูงในการชำระภาษี

ทั้งนี้ การจัดเก็บภาษีอากรที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากร เป็นการจัดเก็บภาษีภายใต้หลักการประเมินตนเองของผู้เสียภาษี (Self-Assessment) ซึ่งผู้เสียภาษีจะยื่นแบบแสดงรายการภาษีประเภทต่าง ๆ เพื่อประเมินตนเองว่ามีรายได้หรือกำไรสุทธิและภาษีที่ต้องชำระหรือมี

สิทธิได้รับคืนด้วยตนเอง โดยเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจะเป็นผู้กำกับดูแลผู้เสียภาษีและติดตามผลอย่างใกล้ชิด

ในช่วงปี พ.ศ. 2536-2559 แม้ว่าภาษีทางอ้อมยังคงเป็นรายได้หลักของรัฐบาล แต่แนวโน้มมีบทบาทลดลงมาโดยตลอด เนื่องจากความสามารถของการเก็บรายได้จากภาษีนั้น ขึ้นอยู่กับความเคลื่อนไหวของกิจกรรมทางเศรษฐกิจของประเทศ เพราะฉะนั้นจะเห็นได้ว่ารายได้จากภาษีนั้น ขึ้นอยู่กับสภาพเศรษฐกิจในช่วงนั้นเช่นเดียวกัน ขณะที่ภาษีทางตรงมีความสำคัญมากขึ้น โดยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีสัดส่วนเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 9.41 ของรายได้รัฐบาลทั้งหมด ในปี พ.ศ.2536 เป็นร้อยละ 11.34 ในปี พ.ศ.2559 (ดวงมณี เลาวกุล และชญาณี ชวะโนทย์, 2560)



ภาพที่ 1.3 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยเป็นธรรมหรือไม่. จาก ดวงมณี เลาวกุล และชญาณี ชวะโนทย์, (2560)

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ ภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลธรรมดาทั่วไป หรือจากหน่วยภาษีที่มีลักษณะพิเศษ ตามที่กฎหมายกำหนดและมีรายได้เกิดขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนด ซึ่งเจ้าของกิจการหรือธุรกิจจะไรก็ตามที่มีตัวเองเป็นเจ้าของแต่เพียงผู้เดียว จะเข้าข่ายอยู่ในหลักเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษีประเภทนี้ โดยปกติจะทำการเรียกเก็บเป็นรายปี โดยรายได้ที่เกิดขึ้นในปีใด ๆ ก็ตาม ผู้มีรายได้ต้องนำไปยื่นแสดงรายการภาษีที่กำหนดในช่วงระหว่างเดือนมกราคม ถึงเดือนมีนาคมของปีถัดไป ในส่วนของผู้มีเงินได้ที่ต้องชำระภาษี หรือถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ มักลดหย่อนรายการต่าง ๆ เพื่อนำมาบรรเทาภาระภาษี การหักลดหย่อน คือ รายการต่าง ๆ ที่กฎหมายได้กำหนดให้หักได้เพิ่มขึ้นหลังจากได้หักค่าใช้จ่ายแล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีก่อนนำเงินได้ที่เหลือซึ่งเรียกว่าเงินได้สุทธิไปคำนวณภาษีตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงทำให้เกิดคำถามที่ว่า การหักรายการลดหย่อนภาษีของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น ทำให้กรมสรรพากรสามารถจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้อย่างมีประสิทธิภาพตามหลักอำนาจรายได้ ภายใต้หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี (Adam Smith, 1776) หรือไม่

มาตรการต่าง ๆ ทางด้านภาษีอากรเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งของรัฐบาลในการแสวงหารายได้และรัฐบาลจะประสบผลสำเร็จในการระดมทรัพยากรมาใช้ในการพัฒนาประเทศมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ เช่น การมีโครงสร้างภาษี (Tax structure) ที่เหมาะสมเอื้ออำนวยต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ มีความพยายามในการจัดเก็บภาษี (Tax Effort) อยู่ในระดับสูง มีการบริหารงานด้านภาษีอากร (Tax administration) ให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ตลอดจนระบบภาษีที่ดีควรมีความลอยตัวของภาษีอากร (Tax buoyancy) สูง แต่ความยืดหยุ่นของภาษี (Tax elasticity) จะสูงหรือต่ำขึ้นอยู่กับหลาย ๆ ปัจจัย นอกจากระบบภาษีอากรที่เป็นเครื่องมือในการแสวงหารายได้ให้แก่รัฐบาลแล้ว ยังเป็นเครื่องมือทางการคลังที่มีผลต่อเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่สำคัญต่าง ๆ ด้วย ดังนั้นการที่รัฐบาลใช้นโยบายด้านภาษีอากร จึงเป็นสิ่งที่สำคัญมากที่จะต้องคำนึงว่า ควรเลือกใช้นโยบายภาษีอากรอย่างไร จึงทำให้ประเทศบรรลุเป้าหมายทางนโยบายการคลัง ได้แก่ เป้าหมายด้านการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ เป้าหมายการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ เป้าหมายการจัดสรรทรัพยากรที่มีประสิทธิภาพ และเป้าหมายการกระจายรายได้ที่เป็นธรรม

อย่างไรก็ตามรัฐบาลได้มีการปรับเปลี่ยนมาตรการลดหย่อนภาษีอยู่เรื่อย ๆ เช่น เพื่อส่งเสริมการลงทุน และช่วงปลายปี 2561 ที่ผ่านมา ทางกระทรวงการคลังได้ออกมาตรการภาษีเพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ “ช้อปช่วยชาติ” เพื่อให้ประชาชนใช้จ่าย ซื้อสินค้าและบริการในประเทศเพิ่มขึ้น แต่ในครั้งนี้ได้กำหนดเงื่อนไขสินค้า 3 ประเภท คือ สินค้า OTOP, หนังสือ และยางรถยนต์ ซึ่งในอดีตมีการใช้มาตรการภาษีนี้อีกมาแล้ว 3 ครั้ง ในช่วงปลายปี 2558 2559 และ 2560 ต่างกันที่ 3 ปีที่ผ่านมา นั้น ประชาชนสามารถซื้อสินค้าหรือบริการอะไรก็ได้ จากประเภทกิจการที่มีการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ได้รับยกเว้น โดยในแต่ละปีมีหลักการคล้ายคลึงกัน แต่ช่วงเวลาของมาตรการจะแตกต่างกัน และจำนวนวันที่ไม่เท่ากัน การออกมาตรการภาษีกระตุ้นการใช้จ่ายในวันหยุดยาว “ช้อปช่วยชาติ” เพื่อกระตุ้นการใช้จ่ายในภาคครัวเรือน ทำให้ในภาคเศรษฐกิจในประเทศมีการใช้จ่าย และมีการหมุนเวียนของเม็ดเงิน ทางรัฐบาลยังคงออกมาตรการต่อเนื่องทุกปีตามสภาวะเศรษฐกิจหรือสังคมในประเทศ (ศกพลวรรณ ถีถ้วน, วศินี ธรรมศิริ, ฐิติพร สงวนพันธุ์ และกฤติยา ดาบเพชร, 2561)

เมื่อพิจารณามาตรการช้อปช่วยชาติตลอด 4 ปีที่ผ่านมา ตามตารางที่ 1.1 พบว่า รัฐบาลสูญเสียรายได้จากภาษีราว 7.9 พันล้านบาท เพื่อแลกกับการกระตุ้นกำลังซื้อช่วงปลายปี ซึ่งกรมสรรพากรออกมาตรการนี้ส่วนหนึ่งก็เพื่อลดภาระภาษีของผู้เสียภาษีที่จะต้องยื่นแบบภาษีภายในมีนาคมของปีถัดไป จากการวิเคราะห์ผลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเกี่ยวกับจำนวนคนที่ยื่นแบบฯ แล้วเบื้องต้นพบว่า ในแต่ละปีไม่สามารถบอกได้ว่ามาตรการช้อปช่วยชาติ มีผลกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นหรือลดลง อาจขึ้นอยู่กับปัจจัยทางเศรษฐกิจด้านอื่นด้วย

ตารางที่ 1.1 ผลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปรียบเทียบกับจำนวนคนที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 และ ภ.ง.ด.91

ช่วงเวลา	รัฐสูญเสียรายได้ (ล้านบาท)	ช่วยกระตุ้นเศรษฐกิจได้ (%)	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่กรมสรรพากรจัดเก็บได้ (ล้านบาท)	จำนวนคนที่ยื่นแบบ (ภ.ง.ด.90 และ ภ.ง.ด.91)
ปีภาษี 2557 ไม่มีมาตรการข้อช่วยเหลือชาติ	-	-	306,100.156	10,376,654
ปีภาษี 2558 มีมาตรการข้อช่วยเหลือชาติ : 1	1,200	0.2	319,128.751	10,698,542
ปีภาษี 2559 มีมาตรการข้อช่วยเหลือชาติ : 2	3,200	0.2	312,745.000	10,933,491
ปีภาษี 2560 มีมาตรการข้อช่วยเหลือชาติ : 3	2,000	0.05	314,882.479	10,740,205
ปีภาษี 2561 มีมาตรการข้อช่วยเหลือชาติ : 4	1,500	0.04	319,122.000	11,230,051
รวม	7,900			

หมายเหตุ. จากกรมสรรพากร และ BCC Thai, (2561)

ผู้ศึกษาจึงสนใจศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การลดหย่อนภาษีตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ และผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ ว่ามีปัจจัยทางเศรษฐกิจใดที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยทำการสร้างแบบจำลองทางเศรษฐมิติ และนำผลการศึกษาดังกล่าวมาใช้เป็นแนวทางการตัดสินใจของรัฐบาลในการกำหนดมาตรการเพื่อเป็นแผนกระตุ้นเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม รวมถึงกำหนดนโยบายและวางแผนการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้มีประสิทธิภาพ

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

- 1.2.1 ศึกษาและวิเคราะห์มาตรการลดหย่อนภาษีตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ
- 1.2.2 ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- 1.2.3 ศึกษาผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ

1.3 ขอบเขตการศึกษา

ศึกษาและวิเคราะห์มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และศึกษาผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ ในช่วงปี พ.ศ. 2540-2561 (รวมทั้งสิ้น 22 ปี)

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.4.1 เพื่อให้รัฐบาล/หน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำไปใช้เป็นแนวทางการตัดสินใจของรัฐบาล ในการกำหนดมาตรการเพื่อเป็นแผนกระตุ้นเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม โดยผลการศึกษจะทำให้ภาครัฐพิจารณาได้ว่าแต่ละมาตรการจะส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้มากน้อยเพียงใด

1.4.2 เพื่อกำหนดนโยบายและวางแผนการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้มีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจ ซึ่งอาจเป็นประโยชน์ในการประมาณการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกรมสรรพากรในอนาคต

บทที่ 2

วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการคลัง

พนม ทินกร ณ อยุธยา (2534 : 6-11) ให้ทัศนะเกี่ยวกับแนวคิดการคลังสาธารณะไว้ว่า การศึกษาการคลังภาครัฐสามารถพิจารณาได้ใน 2 มิติ คือ มิติแรก พิจารณาการบริหารงานคลังในระดับมหภาค (Macro approach) หมายถึง การกำหนดนโยบายและบริหารเพื่อให้บรรลุผลตามนโยบายเศรษฐกิจ การศึกษาในแนวนี้นี้จึงเป็นการบริหารเครื่องมือทางการคลัง ได้แก่ เครื่องมือด้านรายจ่าย รายได้ หนี้สาธารณะ รัฐวิสาหกิจ เงินคงคลัง และเครื่องมือทางการเงินอื่น ๆ ทำให้เกิดผลอันเป็นเป้าหมายของนโยบายในระดับที่พึงปรารถนา มิติที่สองเป็นการพิจารณาการบริหารการคลังในระดับจุลภาค (Micro approach) ได้แก่ การบริหารหรือการจัดการเกี่ยวกับกิจการทางการคลังให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยวิเคราะห์ถึงประเด็นหรือตัวแปรต่าง ๆ ทางการบริหาร ได้แก่ การบริหารงบประมาณแผ่นดิน เงินนอกงบประมาณแผ่นดิน การบริหารการจัดเก็บภาษีอากร การบริหารหนี้สาธารณะ การบริหารเงินคงคลัง การบริหารเงินทุนหมุนเวียนและกองทุนพิเศษ การตรวจสอบหรือรายงานการคลัง การบริหารระบบบัญชี การบริหารทรัพย์สินแผ่นดินพัสดุ และการประเมินผล เป็นต้น โดยความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานคลังระดับมหภาคกับระดับจุลภาคนั้น เป็นความสัมพันธ์ในเชิงกระบวนการตัดสินใจ เนื่องจากการบริหารงานคลังระดับมหภาคเป็นการกำหนดหรือเปลี่ยนแปลงเป้าหมายการคลังด้านต่าง ๆ ให้สอดคล้องสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน เพื่อเป็นแนวทางในการบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจของภาครัฐ และการบริหารงานคลังระดับจุลภาคเป็นการรับนโยบายการคลังแต่ละด้านมาปฏิบัติให้เป็นตามนโยบายและเป้าหมายอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งครอบคลุมการศึกษากิจกรรมการคลัง กระบวนการบริหารงานคลัง และปัญหาในการบริหารงานคลังของหน่วยงานของรัฐบาล โดยมีแนวทางการศึกษาการคลังภาครัฐออกเป็น 3 แนวทาง ดังนี้

1. ศึกษาในเชิงเศรษฐศาสตร์การคลังแบบมหภาค เป็นการกำหนดนโยบายและแผนงานคลัง ความสัมพันธ์ของตัวแปรต่าง ๆ ในระบบเศรษฐกิจและการคลัง
2. ศึกษาในเชิงบริหารแบบจุลภาค เป็นการศึกษาเกี่ยวกับรูปแบบกิจกรรม ขั้นตอนกระบวนการ วิธีปฏิบัติ และปัญหาในการบริหารงานคลัง
3. ศึกษาในเชิงนโยบายสาธารณะและการเมือง เป็นการศึกษาเกี่ยวกับกระบวนการตัดสินใจ (Decision making process) และผลกระทบจากนโยบายการคลังต่อเศรษฐกิจ สังคม

การเมือง การบริหาร และระหว่างประเทศ นโยบายการคลังเกี่ยวกับการตัดสินใจในเรื่องสำคัญที่เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในการจัดเก็บภาษีอากร การตัดสินใจในการใช้จ่ายสาธารณะ การตัดสินใจเกี่ยวกับหนี้สาธารณะ และรวมไปถึงนโยบายการเงิน สาเหตุที่ต้องพิจารณานโยบายการเงินด้วย เนื่องจากหากไม่นำนโยบายการเงินมาพิจารณาด้วยแล้วนั้น จะเป็นการทำให้นโยบายการคลังเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการหารายได้ของรัฐบาลจากการเก็บภาษีอากร และการใช้จ่ายของรัฐบาลเท่านั้น ในสมัยก่อนสงครามโลกครั้งที่ 1 ประเทศต่าง ๆ มักจะใช้นโยบายงบประมาณแบบสมดุล คือ กำหนดงบประมาณรายจ่ายเท่ากับประมาณการรายได้ แต่ภายหลังสงครามโลกครั้งที่ 1 (ประมาณปี ค.ศ.1929) เกิดภาวะการณ์ว่างงานอันเนื่องมาจากภาวะสงครามทำให้รัฐบาลต้องแก้ไขปัญหาโดยการใช้จ่ายเพิ่มมากขึ้น

John Maynard Keynes และนักเศรษฐศาสตร์ในสำนัก Keynes มีความเห็นว่างระบบเศรษฐกิจมีแนวโน้มที่จะขาดเสถียรภาพ เช่น ถ้าหากการผลิตชะลอตัวลงและมีการว่างงานเกิดขึ้น ทำให้รายได้ของประชาชนทั้งผู้บริโภคและผู้ผลิตลดลง ความสามารถในการจับจ่ายใช้สอยทั้งการอุปโภคและการลงทุนลดลง เป็นผลให้ภาวะเศรษฐกิจซบเซามากขึ้น และการว่างงานมากขึ้น ในการแทรกแซงนั้นสำนัก Keynes เห็นว่ารัฐบาลควรจะดำเนินนโยบายการคลังมากกว่านโยบายการเงิน เพราะมีประสิทธิภาพมากกว่า กล่าวคือ ในกรณีที่เศรษฐกิจซบเซา รัฐบาลควรกระตุ้นโดยดำเนินนโยบายขาดดุลทางการคลัง คือการเพิ่มการใช้จ่ายของรัฐบาล หรือลดอัตราภาษีหรือทั้งสองอย่างรวมกัน แต่หากเศรษฐกิจมีภาวะเฟื่องฟูหรือขยายตัวมากเกินไป จนเกิดภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลก็สามารถแทรกแซงด้วยนโยบายเกินดุลทางการคลัง เพื่อลดอุปสงค์โดยการลดการใช้จ่ายหรือเพิ่มภาษี ในภาวะเศรษฐกิจซบเซา รัฐบาลอาจจะแก้ไขโดยการเพิ่มปริมาณเงิน ถ้าหากอุปสงค์ต่อปริมาณเงินเท่าเดิม เมื่ออุปทานของเงินมากขึ้นอัตราดอกเบี้ยจะลดต่ำลง ซึ่งอาจจะกระตุ้นให้มีการลงทุนมากขึ้น และจะมีผลกระตุ้นให้เกิดการผลิตและการจ้างงานตามมา ในทางตรงกันข้าม กรณีที่เศรษฐกิจมีภาวะเฟื่องฟูหรือขยายตัวมากเกินไป รัฐบาลก็อาจจะแทรกแซงโดยการลดปริมาณเงิน

2.1.1.1 บทบาทของรายจ่ายสาธารณะและภาษีอากรต่อนโยบายการคลัง

การคลังสาธารณะ (Public finance) ส่วนใหญ่เป็นการที่รัฐบาลเข้าไปมีบทบาทหน้าที่เกี่ยวข้องกับ ปรากฏการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในชีวิตประจำวัน เช่น การเข้าไปมีบทบาทต่ออำนาจซื้อของประชาชนในระบบเศรษฐกิจ (Total purchasing power) การนำการใช้จ่ายเงินของประเทศเป็นเครื่องมือ ในการแก้ไขปัญหาภาวะเศรษฐกิจถดถอย (Recession) ปัญหาภาวะเงินเฟ้อ (Inflation) การทำให้เกิดการจ้างงานเต็มที่ (Full Employment) และการรักษาเสถียรภาพของระดับราคา (Price Level stability) เป็นต้น มาตรการต่าง ๆ ดังกล่าวบางครั้งเรียกรวม ๆ ว่า นโยบายการคลัง (Fiscal Policy) Otto Eckstein ได้อธิบายเรื่องนี้โดยเรียกว่ากฎ 3 ข้อ ในการประยุกต์นโยบายการคลังที่มีผลต่อรายได้ประชาชาติ (GNP) ดังนี้

กฎข้อที่ 1 การเพิ่มรายจ่ายของรัฐบาลทำให้รายได้ประชาชนเพิ่มสูงขึ้น ขนาดของรายได้ประชาชาติที่เพิ่มขึ้นพิจารณาได้จากตัวทวีคูณ หมายถึง การที่รัฐบาลใช้จ่ายเพิ่มขึ้น 1 เหรียญ จะก่อให้เกิดรายได้เพิ่มขึ้นแก่หน่วยครัวเรือนในรูปของค่าจ้าง อัตราดอกเบี้ย หรือค่าเช่า ฯลฯ และก่อให้เกิดรายได้เพิ่มขึ้นแก่หน่วยธุรกิจในรูปแบบกำไร ตลอดจนก่อให้เกิดรายได้เพิ่มขึ้นแก่รัฐบาลในรูปของรายได้จากภาษีที่ได้รับเพิ่มมากขึ้น รายได้ที่แต่ละหน่วยได้รับเพิ่มขึ้นดังกล่าวส่วนหนึ่งจะถูกนำไปใช้ในรอบต่อ ๆ ไปอีก (Re-spent)

กฎข้อที่ 2 การเก็บภาษีอากรเพิ่มขึ้นจะมีผลทำให้รายได้ประชาชาติลดลง ขนาดของการลดลงของรายได้ประชาชาติขึ้นอยู่กับตัวทวีคูณ นั่นคือ ถ้ารัฐบาลเก็บภาษีเพิ่มขึ้น 1 เหรียญในสัดส่วนที่เท่า ๆ กันจากรายได้ของหน่วยครัวเรือน (Households) และธุรกิจ จะส่งผลให้การใช้จ่ายของผู้บริโภคลดลงในทุก ๆ รอบของการใช้จ่ายในระบบ ข้อสังเกตก็คือ การเก็บภาษีเพิ่มขึ้นของรัฐบาลที่มีผลทำให้ตัวทวีคูณ (Multiplier) มีค่าลดลง ซึ่งต่างจากกรณีที่รัฐบาลใช้จ่ายเพิ่มขึ้น ขึ้นอยู่กับสมมุติฐานที่ว่าแนวโน้มรูปแบบการบริโภคที่เพิ่มขึ้นจากการที่มีรายได้เพิ่มขึ้นเหมือนกับรูปแบบการบริโภคที่ลดลง เนื่องจากการเสียภาษีเพิ่มขึ้นหรือไม่ หลักการสำคัญในกฎข้อนี้คือ การที่รัฐบาลเก็บภาษีเพิ่มขึ้น 1 เหรียญจะไม่มีผลเป็นการหักล้างกันพอดีกับการที่รัฐบาลจ่ายเพิ่มขึ้น 1 เหรียญ

กฎข้อที่ 3 การเพิ่มงบประมาณในระดับที่เหมาะสมโดยการเพิ่มทั้งรายจ่ายและภาษีให้มีขนาดที่สมดุลกัน โดยทั่วไปจะมีผลทำให้รายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไปในทางที่เพิ่มขึ้น กฎข้อที่ 3 ต่างจากข้อที่ 1 และข้อที่ 2 กล่าวคือ ถ้ารัฐบาลเพิ่มทั้งรายจ่ายรัฐบาล และทั้งการเก็บภาษีโดยที่การเพิ่มทั้ง 2 ส่วน เป็นการเพิ่มในขนาดที่สมดุลกัน โดยทั่วไปก็ยังมีผลทำให้ระดับของรายได้ประชาชาติ (GNP) เปลี่ยนแปลงไปในทางที่เพิ่มขึ้น กฎข้อนี้จึงสอดคล้องกับแนวคิดของนักวิชาการคลังอื่น ๆ ที่สนับสนุนให้รัฐบาลเพิ่มงบประมาณของประเทศ ซึ่งโดยทั่วไปรัฐบาลต้องหารายได้เพิ่มขึ้นให้เพียงพอกับการใช้จ่าย และโดยทั่วไปในการหารายได้เพิ่มของรัฐบาล ก็จำเป็นที่จะต้องเก็บภาษีเพิ่มขึ้นนั่นเอง การเพิ่มทั้งการเก็บภาษีและใช้จ่ายทั้ง 2 ทางดังกล่าว ก็ยังมีผลทำให้รายได้ประชาชาติเพิ่มขึ้น และเชื่อว่าจะเป็นส่วนสำคัญที่จะนำไปสู่การพัฒนา (Development)

2.1.1.2 ทฤษฎีการศึกษาการคลังภาครัฐ

การคลังภาครัฐเป็นแขนงวิชาหลักแขนงหนึ่งในการศึกษาด้านรัฐประศาสนศาสตร์ โดยใช้แนวทฤษฎีรัฐประศาสนศาสตร์ 4 ประเภท คือ

(1) ทฤษฎีเชิงพรรณนาหรือการอธิบาย (Descriptive explanatory theory) ทฤษฎีที่ใช้อธิบายถึงปรากฏการณ์ตามความเป็นจริงที่เกิดขึ้น โดยทำการศึกษาและวิเคราะห์พฤติกรรมทางเศรษฐกิจของประชาชน เพื่อตอบคำถามเกี่ยวกับสิ่งที่เข้ามาแล้วในอดีต สิ่งที่กำลังเป็นอยู่ในปัจจุบัน และสิ่งที่กำลังจะเป็นไปในอนาคต ตลอดจนความสัมพันธ์กับสิ่งต่าง ๆ ที่เป็นสภาวะ

แวดล้อม เช่น รัฐบาลมีหน้าที่ในระบบเศรษฐกิจอย่างไร มีปัจจัยอะไรบ้างที่มีผลต่อการกำหนดรายได้ และรายจ่ายของรัฐบาลอย่างมีประสิทธิภาพ

(2) ทฤษฎีปทัสสถาน (Normative theory) ได้แก่ ทฤษฎีที่ว่าด้วย “ค่านิยม” (Value goal) หรือสิ่งทีควรจะเป็นเพื่อจะได้ตัดสินใจในการกำหนดวิธีการที่เหมาะสม ตลอดจนศึกษาจากระบบเศรษฐกิจนั้นว่าเป็นเช่นไร และรัฐบาลควรจะใช้นโยบายหรือมาตรการทางเศรษฐกิจอย่างไร จึงจะช่วยให้การทำงานของระบบเศรษฐกิจไปสู่จุดที่มีประสิทธิภาพสูงสุดได้ กล่าวคือ รัฐบาลจะจัดเก็บภาษีอย่างไรจึงจะเกิดผลสัมฤทธิ์ ดังนั้น การศึกษาในแนวทางปทัสสถานจึงเป็นการศึกษาเกี่ยวกับการตัดสินใจในเรื่องทีควรจะเป็น ตลอดจนอาจจะขึ้นอยู่กับยุคสมัยที่มีการใช้มาตรการหรือนโยบายนั้น ๆ

(3) ทฤษฎีฐานคติ (Assumptive theory) ได้แก่ ทฤษฎีที่สร้างความเข้าใจทีถูกต้อง และเหมาะสม และเป็นการศึกษาเกี่ยวกับธรรมชาติของมนุษย์ เช่น รัฐบาลควรทำความเข้าใจกับประชาชนว่าทำอย่างไร ประชาชนจะเสียภาษีตามกำหนด

(4) ทฤษฎีเครื่องมือ (Instrumental theory) ได้แก่ ทฤษฎีทีเกี่ยวกับเทคนิคการบริหาร การปฏิบัติงานต่าง ๆ เพื่อให้การบริหารจัดการของรัฐบาลบรรลุเป้าหมายทีตั้งไว้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

2.1.1.3 ความสำคัญของการคลังภาครัฐ

Adam Smith บิดาแห่งวิชาเศรษฐศาสตร์ กล่าวในหนังสือ The Wealth of Nations ซึ่งตีพิมพ์ใน ค.ศ.1776 ถึงความสำคัญของการคลังภาครัฐ ดังนี้

(1) ขอบเขตภาระหน้าที่ ของรัฐบาลครอบคลุมกว้างขวางมีตลอดเวลา ผลกระทบจากการใช้จ่าย การหารายได้ และการกู้เงินของรัฐบาลต่อการดำเนินการเศรษฐกิจของเอกชนมีมากขึ้นและรุนแรงขึ้น ซึ่งกระทบต่อเสถียรภาพในการประกอบการทางเศรษฐกิจของเอกชน รวมถึงปัญหาด้านการแบ่งสรรทรัพยากรระหว่างภาครัฐและเอกชนทำให้มีความจำเป็นจะต้องศึกษาหาจุดดุลยภาพระหว่างภาครัฐกับภาคเอกชน

(2) รัฐบาลใช้จ่ายเงินเพิ่มขึ้นตลอดเวลา ในการใช้จ่ายเงินจำนวนมากย่อมมีผลกระทบต่อระดับการผลิต การจ้างงาน และระดับราคา

(3) การใช้จ่ายเงินของรัฐบาลมีผลต่อภาวะเศรษฐกิจโดยรวม อาจก่อให้เกิดเศรษฐกิจรุ่งเรืองจนทำให้เกิดภาวะเงินเฟ้อกระทบต่ออำนาจซื้อของเงินในมือประชาชน ถ้าหากรัฐบาลตัดสินใจใช้จ่ายเงินน้อยลง อาจจะทำให้เกิดการชะลอตัวของภาวะเศรษฐกิจ

(4) รัฐบาลเป็นผู้ใช้จ่ายเงินทีใหญ่ทีสุดในประเทศ รัฐบาลก็จำเป็นต้องหารายได้เพิ่มขึ้น โดยเฉพาะการทีต้องเก็บภาษีอากรมากขึ้น ซึ่งจะทำให้เป็นการลดอำนาจซื้อในมือ

ประชาชนและลดสวัสดิการทางเศรษฐกิจของประชาชน จึงควรให้ความสนใจเกี่ยวกับบทบาทและการใช้จ่ายของรัฐบาลในการเก็บภาษี

(5) ภาษีอากรจำนวนมากขึ้น ย่อมจะก่อให้เกิดผลกระทบต่อการทำงาน การลงทุน และการออมของประชาชน รัฐบาลจึงจำเป็นต้องสร้างระบบภาษีอากรที่เหมาะสมที่สามารถหารายได้ในจำนวนที่พอเหมาะ แต่ในขณะเดียวกันก็ไม่ให้เกิดผลกระทบต่อการทำงาน และการลงทุน

(6) เมื่อรัฐบาลจำเป็นต้องจ่ายเงินจำนวนมาก การหารายได้จากภาษีอากร จะไม่เพียงพอ รัฐบาลต้องชดเชยการขาดดุลโดยการกู้เงินมาใช้จากการก่อหนี้สาธารณะ ย่อมก่อให้เกิด ปัญหาแก่รัฐบาลและประชาชนในอนาคต

(7) เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ โดยเฉพาะเสถียรภาพของราคาสินค้า ถือเป็นเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่สำคัญอย่างหนึ่ง กล่าวคือ ระบบภาษีที่มีความยืดหยุ่นจะก่อให้เกิด เสถียรภาพทางเศรษฐกิจโดยอัตโนมัติ เช่น ในช่วงที่เศรษฐกิจดีจนเกิดปัญหาเงินเฟ้อ รัฐบาลสามารถ จัดเก็บภาษีได้มากขึ้น ก่อให้เกิดการชะลอการบริโภคของภาคเอกชนและลดปัญหาภาวะเงินเฟ้อ ในทางตรงกันข้าม หากเศรษฐกิจเกิดการชะลอตัว รัฐบาลจัดเก็บภาษีได้น้อยลง หรือกำหนดให้มีการลด ภาษีอากรเพื่อกระตุ้นให้เกิดการบริโภคและการลงทุนมากขึ้น ส่งเสริมให้เกิดการขยายตัวของ การบริโภค การลงทุน การผลิต และการจ้างงานสูงขึ้น

(8) ปัญหาความยุติธรรมทางเศรษฐกิจ ก็เป็นปัญหาที่ได้รับการสนใจและ เป็นปัญหาเรื้อรังมากขึ้น ประชากรโลกกว่าร้อยละ 75 มีสภาพความเป็นอยู่ต่ำกว่ามาตรฐาน ที่ควรจะเป็น ซึ่งมาตรการทางการคลังด้านการใช้จ่ายการเก็บภาษีอากรเป็นเครื่องมือที่เหมาะสมที่สุด ในการแก้ปัญหาความยุติธรรมทางเศรษฐกิจหรือจัดความยากจน

กิจกรรมทางการคลัง การเงินต่าง ๆ ของรัฐบาลถือเป็นหน่วยที่สำคัญ หน่วยหนึ่งของระบบสังคมที่มีผลกระทบต่อประชาชนในปัจจุบันและอนาคต รัฐบาลต้องทำหน้าที่ ดำเนินกิจกรรมทางการคลัง และการเงินต่าง ๆ ของรัฐบาลในการขับเคลื่อนกลไกทางเศรษฐกิจ ทั้งการพัฒนาเศรษฐกิจ การส่งเสริมการเจริญเติบโต และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของ ประเทศ เพื่อผลประโยชน์ของประเทศชาติและประโยชน์ของประชาชน

2.1.1.4 ข้อจำกัดในการใช้นโยบายการคลัง

นโยบายการคลังเป็นนโยบายทางเศรษฐกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงระดับการ ใช้จ่ายของรัฐบาล ภาษีอากร และการก่อหนี้สาธารณะ เพื่อเป็นเครื่องมือทางการคลังในการแก้ปัญหา เศรษฐกิจ ได้แก่ ภาวะเงินเฟ้อ ภาวะเงินฝืด ภาวะการว่างงาน และภาวะการขาดดุลการชำระเงิน เครื่องมือนี้อย่างใดในบางสถานการณ์ไม่สามารถแก้ไขปัญหาทางเศรษฐกิจตามความต้องการได้ การใช้ นโยบายการคลังมีข้อจำกัด ดังนี้

(1) ข้อจำกัดในเรื่องเวลา ได้แก่ การเก็บข้อมูลต้องใช้เวลาานาน ซึ่งรายได้จากการจัดเก็บภาษีกว่าจะทราบข้อมูลต้องใช้เวลาานานหลายเดือน การวิเคราะห์ข้อมูลต้องใช้เวลาานาน ซึ่งขั้นตอนในการวิเคราะห์ข้อมูลและการนำเสนอฝ่ายบริหารต้องใช้เวลาานานการเสนองานและการตัดสินใจต้องใช้เวลาานาน ซึ่งการเสนองานของเจ้าหน้าที่ในการตัดสินใจระดับนโยบาย ตลอดจนกระบวนการในการดำเนินการตามกฎหมายใช้เวลาานาน

(2) ข้อจำกัดทางการเมือง ได้แก่ การคลังเป็นเรื่องที่ต้องเกี่ยวข้องกับการเมืองในทุกขั้นตอน ทั้งการใช้จ่ายของรัฐบาล ภาษีอากร และการก่อกั้นสาธารณะ นโยบายการคลังอาจถูกคัดค้านและแทรกแซง โดยกลุ่มการเมืองอื่น กลุ่มผลประโยชน์ และข้าราชการ

(3) ปัญหาข้อมูลการคลัง ได้แก่ การเก็บข้อมูลและการรายงานข้อมูลฐานะการคลังมีการรายงานที่ล่าช้าการคาดคะเนสถานการณ์ทางเศรษฐกิจเป็นเรื่องยุ่งยากและต้องอาศัยสถิติข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยต่าง ๆ ความไม่สมบูรณ์ ถูกต้อง แน่นนอนของข้อมูล และตัวเลขทางการคลัง

(4) ปัญหาของระบบการคลังของไทย ได้แก่ ปัญหาการประมาณการงบประมาณที่ต้องประมาณการล่วงหน้ากว่า 9 เดือน เกี่ยวกับการใช้จ่ายของรัฐบาล ภาษีอากร และการก่อกั้นสาธารณะ จึงมีโอกาสเกิดความผิดพลาดได้ รายได้ส่วนใหญ่ของรัฐบาลไทยได้มาจากภาษีทางอ้อมซึ่งมีลักษณะถดถอยและไม่เป็นการเพิ่มรายได้ของรัฐบาล ทั้งนี้ฐานภาษีและอัตราภาษีไม่มีความยืดหยุ่น เมื่อรัฐบาลจะใช้เป็นเครื่องมือทางเศรษฐกิจโดยเฉพาะในภาวะเงินเฟ้อ ซึ่งไม่สามารถทำให้ระบบเศรษฐกิจดีขึ้น รายจ่ายของรัฐบาลที่ผ่านมามีความผูกพันในอดีตและการชำระหนี้สาธารณะมีสัดส่วนมาก ในการกู้เงินของรัฐบาลแต่ละครั้งได้มีการกำหนดระยะเวลาใช้คืนด้วย แต่เมื่อถึงกำหนดเวลาใช้คืนรัฐบาลอาจไม่มีเงินเพียงพอที่จะชำระหนี้ทำให้ไม่เป็นไปตามสัญญา และกำหนดเวลา อาจส่งผลเสียต่อศักยภาพประเทศ ระบบงบประมาณของประเทศยึดตัวเลขรายจ่ายตามที่กำหนดในเอกสารงบประมาณ อาจมีผลทำให้มาตรการทางการคลังควบคุมการขาดดุลไม่ได้ ถ้ารายได้ของรัฐบาลไม่เป็นไปตามเป้าหมายที่ประมาณการไว้เดิม ปัญหาเศรษฐกิจตกต่ำของประเทศไทยที่ผ่านมาเกิดจากปัจจัยระหว่างประเทศเป็นสำคัญ การใช้มาตรการทางการคลังของประเทศไทยแก้ไขได้ยาก เนื่องจากระบบเศรษฐกิจไทยพึ่งพาการลงทุนจากต่างประเทศค่อนข้างสูง ทำให้เศรษฐกิจของประเทศไทยมีความผันผวนตามกระแสเศรษฐกิจของโลกตลอดเวลา

(5) ปัญหาการประสานสอดคล้องกับนโยบายอื่นที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ การใช้นโยบายการคลังควรประสานสอดคล้องกับนโยบายการเงิน และการประสานกับต่างประเทศ จึงจะเป็นนโยบายที่ใช้ได้ผลในการเป็นเครื่องมือทางเศรษฐกิจและทางการคลังได้ นโยบายการคลังและนโยบายการเงินต้องใช้ควบคู่กัน จึงจะได้ผลในการสร้างและควบคุมปริมาณการเงินให้อยู่ในปริมาณที่เหมาะสม ส่วนใหญ่กระทรวงการคลังและธนาคารแห่งประเทศไทยดำเนินนโยบายที่ไม่ประสานกัน หรือใช้มาตรการที่ไม่ส่งเสริมซึ่งกันและกัน ความขัดแย้งระหว่างนโยบายการคลังและ นโยบาย

ดุลการชำระเงิน เช่น ดุลการค้าเกินดุลไม่มาก ขณะที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีได้น้อยและส่งผลให้เกิดการขาดดุลมาก เป็นต้น

2.1.1.5 วัตถุประสงค์ของนโยบายการคลัง

(1) เพื่อการจ้างงานอย่างเต็มที่ (Full Employment) รัฐบาลมีความต้องการให้ประชาชนมีงานทำและมีการว่างงานให้น้อยที่สุด

(2) เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ (Economics Stability) รัฐบาลจะต้องพยายามรักษาเสถียรภาพของเศรษฐกิจให้มีความเสถียรมากที่สุด เพราะโดยปกติเศรษฐกิจจะมีการเคลื่อนไหวตลอดเวลา และส่งผลกระทบต่อประชาชน เช่น ในช่วงที่เศรษฐกิจเติบโต ราคาสินค้าก็จะเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้มีรายได้น้อยเดือดร้อน และในช่วงที่เศรษฐกิจถดถอยประชาชนก็จะว่างงานส่งผลเสียต่อความเป็นอยู่ของประชาชน

(3) เพื่อพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ (Economic Development) อาจมีการก่อหนี้สาธารณะเพื่อนำเงินไปพัฒนาประเทศ ส่วนใหญ่ประเทศกำลังพัฒนาและประเทศด้อยพัฒนา จะใช้นโยบายการคลังเป็นตัวเร่งให้มีการพัฒนาอย่างรวดเร็ว

2.1.1.6 รูปแบบของนโยบายการคลัง

ในส่วนของรูปแบบนโยบายการคลังนั้น มีหลากหลายรูปแบบด้วยกัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับแนวคิดที่รองรับเบื้องหลัง เช่น

(ก) นโยบายงบประมาณสมดุล (Balanced Budget Policy) เป็นแนวคิดของนักเศรษฐศาสตร์สำนักคลาสสิกได้ให้ความเห็นว่า รัฐบาลควรมีบทบาทในระบบเศรษฐกิจให้น้อยที่สุด รัฐบาลควรหารายได้มาใช้จ่ายเท่าที่จำเป็นและใช้จ่ายอย่างสมดุลกันระหว่างรายได้และรายจ่าย วิธีบริหารเงินแบบนี้เหมาะสมสำหรับสภาวะเศรษฐกิจที่ค่อนข้างราบเรียบและมีอัตราการเจริญเติบโตในระดับสม่ำเสมอ ไม่เหมาะสมสำหรับสภาวะเศรษฐกิจที่ไม่แน่นอนและมีความแกว่งมาก หรือไม่เหมาะสมสำหรับประเทศที่ต้องการพัฒนาอย่างเร่งด่วน

(ข) นโยบายแบบยืดหยุ่น (Built-in Flexibility Policies) เป็นแนวคิดของนักเศรษฐศาสตร์ที่มีความยืดหยุ่นกว่าแบบแรก มีการยอมรับให้การใช้จ่ายของรัฐบาลมากกว่ารายได้ที่หามาได้ หรือยอมให้มีการใช้จ่ายน้อยกว่ารายได้ที่มี ไม่จำเป็นต้องสมดุลเสมอไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจเป็นสำคัญ

(ค) นโยบายแบบจงใจ (Discretionary Policies) เป็นการถือความต้องกรใช้จ่ายของรัฐบาลเป็นสำคัญ เพื่อแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจและให้บรรลุเป้าหมายตามที่รัฐบาลต้องการ นโยบายแบบนี้รัฐบาลต้องเข้มแข็งและได้รับการสนับสนุนจากสภาผู้แทนราษฎร และการใช้นโยบายแบบนี้ มักจะเกิดในกรณีที่มีปัญหาทางเศรษฐกิจค่อนข้างจะรุนแรงและต้องการที่จะควบคุมให้

ทันเวลา ในอดีตมักพบว่า งบประมาณแบบนี้ มักถูกใช้โดยรัฐบาลเผด็จการและจงใจใช้จ่ายเงินไปในรูปของการซื้ออาวุธมากกว่าการพัฒนาประเทศ

2.1.2 ภาษีอากร

ภาษีอากรนั้นนิยามได้เป็นสองความหมาย คือ

1. ภาษีอากร คือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎรและนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษีอากร (กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, 2551)

2. ภาษีอากร คือ เงินได้หรือทรัพยากรที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาลแต่ไม่รวมถึงการกักขังหรือขายสินค้า หรือให้บริการในราคาทุนโดยรัฐบาล (กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, 2551)

2.1.2.1 การจัดเก็บภาษีอากร มีวัตถุประสงค์ที่สำคัญ ดังนี้

(1) ภาษีอากรเพื่อรายได้ วัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการเก็บภาษีอากรก็เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐสำหรับโครงการใช้จ่ายต่าง ๆ

(2) ภาษีอากรเพื่อการควบคุม ภาษีอากรมีคุณลักษณะในทางบังคับอยู่ในตัว กล่าวคือ ภาษีอากรเป็นการบังคับเรียกเก็บเงินส่วนหนึ่งจากประชาชนผู้เสียภาษี ซึ่งเป็นการจำกัดการอุปโภคบริโภคของบุคคลเหล่านั้น

(3) ภาษีอากรเพื่อการจัดสรรและการกระจายรายได้ รัฐมีหน้าที่ที่จะต้องจัดสรรรายได้ของประชาชนให้ทัดเทียมกัน โดยจัดเก็บภาษีในอัตราสูงจากผู้มีรายได้มาก

(4) ภาษีอากรเพื่อการชำระหนี้สินของรัฐบาล

(5) ภาษีอากรเพื่อเป็นเครื่องมือในนโยบายทางธุรกิจ โดยใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือสนับสนุนหรือจำกัดการลงทุนของธุรกิจ เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ

(6) ภาษีอากรเพื่อเป็นเครื่องมือในนโยบายการคลัง รัฐบาลใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการแก้ปัญหาเงินเฟ้อและเงินฝืด โดยการเพิ่มหรือลดอัตราภาษีอากร (พนม, 2534)

2.1.2.2 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

การจัดเก็บภาษีอากรมีผลกระทบต่อเป้าหมายทางเศรษฐกิจในหลายด้าน ดังนั้น ภาษีอากรที่ดีจึงต้องมีความสอดคล้องกับเป้าหมายทางเศรษฐกิจ Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ชาวสกอตแลนด์ ได้วางหลักการภาษีที่ดีไว้ในหนังสือ The Wealth of Nations ซึ่งตีพิมพ์ใน ค.ศ.1776 ดังนี้

(1) หลักความเป็นธรรม คือ ต้องมีความเป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษีและระหว่างรัฐผู้จัดเก็บภาษี หากปราศจากความเป็นธรรมแล้ว ย่อมไม่ก่อให้เกิดการสมัครใจในการเสียภาษี ซึ่งหลักความเป็นธรรม มีรากฐานมาจาก 2 หลัก ดังนี้

1.1) หลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์ คือ เป็นระบบภาษีอากรที่ผู้เสียภาษีอากรเสียภาษีคนละเท่า ๆ กัน ภาระค่าใช้จ่ายของรัฐควรกระจายไปยังผู้เสียภาษีทุกคน ในจำนวนที่เท่ากัน

1.2) หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ คือ เป็นระบบที่ผู้ได้รับประโยชน์จากสินค้าหรือบริการของรัฐ จะต้องเป็นผู้เสียภาษีตามสัดส่วนของประโยชน์ที่ตนได้รับหรือตามความสามารถในการเสียภาษีให้แก่รัฐ ตามขนาดความสามารถของแต่ละบุคคล ซึ่งจะต้องไม่เท่ากัน

(2) หลักความแน่นอน คือ ภาษีอากรที่เรียกเก็บจะต้องมีความชัดเจนในแง่ของผู้เสียภาษี ได้แก่ การคิดคำนวณภาษี อัตราภาษีที่เกี่ยวข้อง กำหนดเวลาที่ต้องเสียภาษี และวิธีการชำระภาษี เพื่อสร้างความสมัครใจในการเสียภาษีอากรต่อไป

(3) หลักความเป็นกลาง คือ ระบบภาษีอากรที่มีโครงสร้างเป็นกลางทางเศรษฐกิจมากที่สุด ภาษีอากรจะไม่เปลี่ยนแปลงหรือกระทบรูปแบบการบริโภคหรือการออม การแข่งขันผลิตสินค้าและบริการของผู้ผลิต และกลไกการทำงานของตลาด

(4) หลักอำนาจรายได้ คือ สามารถทำรายได้สูงให้แก่รัฐบาล เพื่อนำมาใช้จ่ายในกิจการของรัฐบาลอันจะพัฒนา บำรุงประเทศเพื่อประชาชน ดังนั้น ลักษณะภาษีอากรที่ดีจะต้องมีฐานภาษีอากรกว้าง ครอบคลุมผู้เสียภาษีจำนวนมาก และฐานที่ใช้เรียกเก็บภาษีอากรจะต้องมีขนาดใหญ่ ซึ่งจะช่วยอำนวยความสะดวกให้รัฐบาลได้อย่างสม่ำเสมอและตลอดไป

นอกจากนี้ ยังมีหลักภาษีที่เหมาะสมกับสภาพเหตุการณ์ในปัจจุบัน ซึ่งเป็นหลักภาษีที่ดี 2 ประเภท ได้แก่ (ศุภรัตน์ ควณิกกุล และชาติรี ดันตวานิชกิจ, 2547)

(5) หลักความยืดหยุ่น คือ เป็นระบบช่วยให้บรรล่วัตถุประสงค์ในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ สามารถปรับให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม เช่น โครงสร้างอัตราภาษีก้าวหน้า เป็นต้น

(6) หลักประสิทธิภาพในการบริหาร คือ เป็นระบบการจัดเก็บที่เสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด สามารถเก็บภาษีได้อย่างทั่วถึง

2.1.2.3 ความหมายและสิทธิการลดหย่อนภาษี

การลดหย่อนภาษี หมายถึง รายการต่าง ๆ ที่กฎหมายได้กำหนดให้หักได้เพิ่มขึ้น หลังจากได้หักค่าใช้จ่ายแล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีก่อนนำเงินได้ที่เหลือซึ่งเรียกว่า เงินได้สุทธิไปคำนวณภาษีตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รายการที่สามารถมาหักลดหย่อนภาษีนั้น สามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

(1) ค่าลดหย่อนที่เป็นค่าใช้จ่ายทั่วไป คือ ค่าลดหย่อนที่กฎหมายกำหนดจากสถานภาพที่ผู้มีเงินได้หรือได้ช่วยเหลือดูแลบุคคลอื่น ๆ เช่น ค่าลดหย่อนส่วนตัว ค่าลดหย่อนจากคู่สมรส (กรณีจดทะเบียนสมรส) ค่าลดหย่อนบุตร ค่าเลี้ยงดูบุพการี ค่าเลี้ยงดูบุคคลทุพพลภาพ

(2) ค่าลดหย่อนที่เป็นเงินออม คือ ค่าลดหย่อนที่กฎหมายกำหนดจากการออมเพื่อเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่รัฐบาลต้องการส่งเสริม เช่น ค่าซื้อกองทุนรวมหุ้นระยะยาว (LTF) ค่าซื้อกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) เบี้ยประกันชีวิตแบบสะสมทรัพย์ เบี้ยประกันแบบบำนาญ

2.1.3 ทฤษฎีการวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาษีอากร

การวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาษีอากรจะวิเคราะห์จากดัชนีผลการดำเนินงานของภาษีอากร (Tax performance index) ซึ่งแบ่งออกเป็นดัชนีเชิงสถิตินี้ (Static index) และดัชนีเชิงพลวัต (Dynamic index) ดังนี้

2.1.3.1 ดัชนีเชิงสถิตินี้ (Static indices)

คือ สัดส่วนภาษีอากร (Tax ratio) คำนวณได้จากสัดส่วนของรายได้ภาษีอากรรวม หรือรายได้ภาษีอากรรายประเภทต่อรายได้ประชาชาติ (จรัล ธรรมทรง, 2529 : 101-103)

(1) อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้ (Tax-income ratio)

อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้ (Tax-income ratio) เป็นการวิเคราะห์ถึงระดับภาษีอากรในรูปของอัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้รวมหรือผลิตภัณฑ์ภายในประเทศเบื้องต้น แสดงให้เห็นว่าประเทศมีรายรับคิดเป็นอัตราส่วนเท่าใดของผลิตภัณฑ์ภายในประเทศเบื้องต้น ค่าที่ได้ถ้าสูงกว่าค่าเฉลี่ยของประเทศถือว่ามีประสิทธิภาพ แสดงในรูปสมการได้ดังนี้

$$R = \left(\frac{TP}{Y} \right)$$

โดยที่

R	คือ	อัตราส่วนของภาษีอากรต่อรายได้
TP	คือ	รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปีปัจจุบัน
Y	คือ	มูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่แล้ว ณ ราคาตลาด

ค่าที่ได้แสดงถึงว่าประเทศมีรายรับต่อรายได้รวมหรือผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเบื้องต้น ถ้าค่าที่ได้มีค่าสูงกว่าค่าเฉลี่ยถือว่ามีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ

สัดส่วนภาษีอากรดังกล่าว อาจคำนวณเป็นสัดส่วนของภาษีอากรรวมหรือสัดส่วนของภาษีรายประเภท ค่าดัชนีที่คำนวณได้ใช้วัดผลการดำเนินงานของภาษีอากรอย่างง่าย ทำให้ทราบผลการดำเนินงานของภาษีอากร และการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีอากร โดยเฉพาะเมื่อทำการคำนวณสัดส่วนภาษีอากรรวม และสัดส่วนภาษีรายประเภท ในขณะเดียวกันจะทำให้ทราบว่า การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างระบบภาษีอากรเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของภาษีอากรประเภทใด

การเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนภาษีอากรอาจเกิดจากการปรับโครงสร้างและการบริหารงานภาษีอากร หรือเกิดจากปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีอากร

การเปลี่ยนแปลงสัดส่วนภาษีอากรจึงแยกออกเป็น 2 ส่วน คือ ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากร (Tax effort) และสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีอากร (tax capacity)

ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากร (tax effort) เป็นกระบวนการที่เกิดขึ้นจากความพยายามของรัฐบาลในการปรับโครงสร้างและการบริหารงานภาษีอากรให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น ความพยายามในการจัดเก็บภาษีสามารถวัดได้โดยเปรียบเทียบสัดส่วนภาษีอากรที่เก็บได้จริงกับสัดส่วนภาษีอากรที่คาดว่าจะเก็บได้ แสดงในรูปสมการได้ดังนี้ (รังสรรค์ ณะพรพันธ์, 2527 : 201-203)

$$E = \frac{TP/Y}{\widehat{TP}/Y}$$

โดยที่	E	คือ	ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษี
	TP	คือ	รายได้ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริง
	\widehat{TP}	คือ	รายได้ภาษีเงินได้ที่คาดว่าจะเก็บได้
	Y	คือ	รายได้ประชาชาติ
	TP/Y	คือ	สัดส่วนของภาษีได้ที่จัดเก็บได้จริงต่อรายได้ประชาชาติ
	\widehat{TP}/Y	คือ	สมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีหรือสัดส่วนของภาษีที่คาดว่าจะเก็บได้ตามศักยภาพต่อรายได้ประชาชาติ

ค่า E ที่คำนวณได้จะถือเป็นเครื่องชี้ถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีตามหลักเกณฑ์ดังนี้

ค่า $E = 1$ แสดงว่า ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับปกติหรือระดับที่ยอมรับได้

ค่า $E > 1$ แสดงว่า ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับสูงกว่าปกติ

ค่า $E < 1$ แสดงว่า ความพยายามในการจัดเก็บภาษีอยู่ในระดับต่ำกว่าปกติ

ดังนั้น ความพยายามในการจัดเก็บรายได้ภาษีสรรพากร จึงแสดงถึงความมีประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากรที่เหมาะสม

(2) อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายจ่ายในการจัดเก็บ (Tax - expense ratio)

ความสามารถของรัฐบาลในการจัดเก็บภาษีเงินได้ในประเทศไทย เมื่อเปรียบเทียบกับรายจ่ายหรือต้นทุนที่รัฐบาลใช้ในการเก็บภาษีเงินได้แล้ว ความสามารถของรัฐบาลจะแสดงออกมาในรูปของรายรับของภาษีที่จัดเก็บได้จริง ส่วนรายจ่ายหรือต้นทุนที่รัฐบาลใช้ในการจัดเก็บภาษีทุกประเภทนั้นจะใช้ต้นทุนรวมที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีทุกประเภทของกรมสรรพากรเป็นตัววัด เนื่องจากเราไม่สามารถแยกต้นทุนออกได้ว่าเป็นต้นทุนเฉพาะที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีเงินได้ประเภทใด ดังนั้น ต้นทุนรวมก็คืองบประมาณรายจ่ายทั้งหมด ต้นทุนหรือรายจ่ายที่ใช้ในการวัดในที่นี้จึงหมายถึงต้นทุนต่อหน่วย กล่าวคือ ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้ในหัวข้อนี้จึงหมายถึง

อัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จริงกับงบประมาณรายจ่ายที่ใช้ในการจัดเก็บ และอัตราส่วนระหว่างรายรับจากภาษีเงินได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จริงกับอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ที่ใช้ในการจัดเก็บในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ดังนี้

อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายจ่ายในการจัดเก็บ (Tax - expense ratio) เป็นการวิเคราะห์ถึงประสิทธิภาพโดยใช้ต้นทุนการจัดเก็บภาษีทุกประเภท เพราะเหตุว่า ต้นทุนการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากรไม่สามารถแยกได้ว่าเป็นการจัดเก็บภาษีประเภทใด ดังนั้น จึงใช้แนวโน้มของค่าใช้จ่าย 100 บาท เมื่อเทียบกับรายได้ในการจัดเก็บ แสดงในรูปสมการได้ดังนี้

$$R = \left(\frac{TC}{TP} \right) * 100$$

โดยที่	R	คือ	อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายจ่ายในการจัดเก็บ
	TC	คือ	งบประมาณรายจ่ายในการจัดเก็บภาษี ปีที่ 1, 2, 3,...N
	TP	คือ	รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปีปัจจุบัน

ค่าที่ได้แสดงถึงว่าประเทศมีรายรับต่อรายจ่ายในการจัดเก็บภาษี วัดโดยใช้ต้นทุนจากการจัดเก็บภาษี ได้แก่ เงินเดือน และอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ในกรมสรรพากร ถ้าค่าที่ได้มีค่าต่ำกว่าปีก่อนถือว่ามีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ

2.1.3.2 ดัชนีเชิงพลวัต (Dynamic indices)

คือ รายรับจากภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริงเมื่อเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศในรูปของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเบื้องต้น (GDP) เป็นดัชนีใช้วัดการเปลี่ยนแปลงในรายได้ภาษีอากร ซึ่งในแต่ละปีผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเบื้องต้นเพิ่มขึ้น รายได้จากภาษีอากรมักจะเพิ่มขึ้นตามไปด้วย ซึ่งส่วนหนึ่งรายได้ของภาษีอากรที่เพิ่มขึ้นมาจากการเปลี่ยนแปลงอันเกิดขึ้นโดยอัตโนมัติ (Automatic response) ตามภาวะเศรษฐกิจของประเทศแม้ว่ารัฐบาลจะไม่ได้ใช้มาตรการทางด้านภาษีอากรมาเสริมเลยก็ตาม อีกส่วนหนึ่งรายได้ของรัฐบาลที่เพิ่มขึ้นเกิดจากการเปลี่ยนแปลงอันเกิดจากการปรับเปลี่ยนมาตรการภาษีอากร (Discretionary response) ของรัฐบาล เช่น การเปลี่ยนแปลงในข้อกฎหมาย หรือบทบัญญัติในการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งได้แก่ การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีฐานภาษี ค่าใช้จ่ายหรือการลดหย่อน การเปลี่ยนแปลงและปรับปรุงด้านการบริหารการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพ รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงประเภทสินค้าที่จัดเก็บ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรซึ่งประกอบไปด้วยองค์ประกอบ 2 ส่วน (รังสรรค์, 2531 : 87) ได้แก่

(1) การเปลี่ยนแปลง หรือการปรับตัวโดยอัตโนมัติของรายได้จากภาษีอากร (Automatic response : TA) อันเป็นผลสืบเนื่องมาจากโครงสร้างและลักษณะของระบบภาษีอากร

(2) การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากร อันเป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการทางการคลังของรัฐบาล (Discretionary response : TD) และสามารถแสดงสมการการเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรโดยรวม (Total response) แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$\Delta T = \Delta TA + \Delta TD$$

โดยที่ ΔT คือ การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรโดยรวม
 ΔTA คือ การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีที่ไม่มีมาตรการภาษี
 ΔTD คือ การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีที่มีมาตรการภาษี
 จากองค์ประกอบทั้งสองส่วนดังกล่าว กองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund : IMF) ได้แนวคิด ความลอยตัวของภาษีอากร (Tax buoyancy : BT) และความยืดหยุ่นของภาษีอากร (Tax elasticity : ET) พิจารณาได้ดังนี้

ความลอยตัวของภาษีอากร เป็นดัชนีที่ใช้วัดการสนองตอบโดยรวม (การสนองตอบโดยรวมของภาษีอากร ประกอบด้วย การเปลี่ยนแปลงอัตโนมัติและการเปลี่ยนแปลงจากการใช้มาตรการภาษี) ของระบบภาษีอากรรวม (Total response) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ กล่าวคือ

$$BT = \frac{\% \Delta T}{\% \Delta Y}$$

โดยที่ ΔT คือ การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรโดยรวม
 ΔY คือ การเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ
 ถ้าค่า $BT = 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรโดยรวมจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีอากรมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์ปกติ

ถ้าค่า $BT > 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรโดยรวมจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่มากกว่าการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีอากรมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์สูง

ถ้าค่า $BT < 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรโดยรวมจะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่น้อยกว่าการเปลี่ยนแปลงรายได้ของประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีอากรมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์ต่ำ

ความยืดหยุ่นของภาษีอากร เป็นดัชนีที่ใช้วัดการตอบสนองโดยอัตโนมัติ การเปลี่ยนแปลงของรายได้ภาษีอากรที่ไม่มีผลของการมาตรการภาษีเข้ามาเกี่ยวข้องต่อการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ และยังถือเป็นดัชนีที่ใช้วัดความสามารถในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของรายได้ภาษีอากร

$$ET = \frac{\% \Delta TA}{\% \Delta Y}$$

โดยที่ ΔTA คือ การเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีอากร กรณีไม่มีมาตรการภาษี

ΔY คือ การเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ

ถ้าค่า $ET = 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรกรณีไม่มีมาตรการภาษี จะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีอากรมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์ปกติ

ถ้าค่า $ET > 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรกรณีไม่มีมาตรการภาษี จะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่มากกว่าการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีอากรมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์สูง

ถ้าค่า $ET < 1$ แสดงว่า เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป รายได้จากภาษีอากรกรณีไม่มีมาตรการภาษี จะเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่น้อยกว่าการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ นั่นคือ โครงสร้างหรือระบบภาษีอากรมีความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐในเกณฑ์ต่ำ

2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.2.1 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของนโยบายกระตุ้นเศรษฐกิจ

ชญาตา วรรณะลี (2556) ศึกษาถึงผลกระทบของนโยบายกระตุ้นเศรษฐกิจที่มีต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของไทย โดยทำการเปรียบเทียบนโยบายกระตุ้นเศรษฐกิจต่าง ๆ ของไทย จำนวน 4 นโยบาย ในช่วงเวลาที่แตกต่างกัน เพื่อศึกษาว่าแต่ละนโยบายสามารถกระตุ้นเศรษฐกิจได้ในระดับใด การศึกษานี้ได้ใช้ข้อมูลทุติยภูมิแบบอนุกรมเวลารายปี ตั้งแต่ปี พ.ศ.2516 ถึงปี พ.ศ.2555 และได้ทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยการดัดแปลงสมการงานวิจัยของ Ross Levine and David Renelt (1992) โดยใช้วิธีโทบิตเปรียบเทียบกับวิธีกำลังสองน้อยที่สุดในการทดสอบความสัมพันธ์และพิจารณาว่านโยบายที่ทำการเปรียบเทียบมีผลต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจในระดับใด จากผลการศึกษาพบว่า นโยบายกระตุ้นเศรษฐกิจที่มีการกระตุ้นอุปสงค์ให้เพิ่มขึ้นโดยตรงสามารถกระตุ้นเศรษฐกิจได้ในทันที ซึ่งได้แก่ นโยบายเช็กช่วยชาติ (พ.ศ.2552) และนโยบายคืนภาษีรถยนต์คันแรก (พ.ศ. 2554-2555) ในช่วงหนึ่งปี หลังจากมีการคืนเงินภาษีให้กับผู้ซื้อรถแล้ว ส่วนนโยบายกระตุ้นเศรษฐกิจ

ที่มีการกระตุ้นอุปทานเป็นหลักจะเห็นผลได้ช้าหรือไม่เห็นผลเลยต่อการกระตุ้นเศรษฐกิจ ซึ่งได้แก่นโยบายเงินผัน (พ.ศ.2518-2519) และนโยบายอุดหนุนราคาน้ำมันเชื้อเพลิง (พ.ศ.2546-2548) ทั้งนี้ เพราะการกระตุ้นอุปทานมักจะเอื้อประโยชน์ต่อกลุ่มทุนใหญ่ที่มีวิธีการผลิตแบบพึ่งพาทุนมากกว่าพึ่งพาแรงงาน หรือเป็นภาคการผลิตต้นน้ำที่มีได้ก่อให้เกิดการซื้อสินค้าจากภาคการผลิตอื่น ทำให้ได้รับผลบวกจากค่าตัวทวี (multiplier effects) ในระดับที่ต่ำกว่าภาคการผลิตปลายน้ำ ส่วนการอุดหนุนราคาน้ำมันนั้น แม้จะมีการช่วยเหลือเรื่องราคาน้ำมันแต่ก็ไม่สามารถทำให้ประชาชนรู้สึกว่ามีอำนาจซื้อเพิ่มขึ้นแต่อย่างใด นอกจากนี้ยังพบว่า อัตราการค้ำระหว่างประเทศของไทยต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ และอัตราการเพิ่มขึ้นของประชากรไทยมีบทบาทสำคัญต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของไทย ในขณะที่อัตราการลงทะเบียนเรียนในโรงเรียนกลับไม่ส่งผลดีต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของไทย ส่วนการลงทุนทางตรงจากต่างประเทศมายังประเทศไทยได้ผลที่ไม่มียุทธศาสตร์สำคัญใด ๆ ต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ส่วนวิกฤตเศรษฐกิจในเอเชียในปี 2540 นั้นส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของไทยอย่างมีนัยสำคัญ แต่วิกฤตเศรษฐกิจโลกในปี 2551 นั้นกลับไม่มีนัยสำคัญต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของไทย

ฐิติพร พรชัยศิริ (2554) ศึกษาถึงพัฒนาการของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ รวมถึงมาตรการกระตุ้นธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทยในช่วงก่อนวิกฤตเศรษฐกิจปี พ.ศ.2540 ถึงเดือนมิถุนายน พ.ศ.2553 และศึกษาผลกระทบของมาตรการดังกล่าวต่อการเจริญเติบโตของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทย โดยทำการศึกษาทั้งในเชิงพรรณนา และเชิงปริมาณ ซึ่งการวิเคราะห์เชิงปริมาณใช้วิธีการสร้างแบบจำลองเศรษฐกิจมิติถดถอยเชิงซ้อน (multiple regression model) และใช้ข้อมูลทุติยภูมิ รายเดือนตั้งแต่เดือนมกราคม พ.ศ.2549 ถึงเดือนพฤษภาคม 2553 ผลการวิเคราะห์เชิงพรรณนา พบว่า พัฒนาการของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีการเปลี่ยนแปลงตามวัฏจักรธุรกิจ มีการตกต่ำของธุรกิจในช่วงวิกฤตเศรษฐกิจปี พ.ศ.2540 หลังจากนั้นธุรกิจเริ่มขยายตัวขึ้น และเติบโตสูงสุดในช่วงปี พ.ศ.2546-2548 โดยแต่ละช่วงเวลาจะมีมาตรการของรัฐบาลเพื่อสนับสนุน และฟื้นฟูธุรกิจอสังหาริมทรัพย์อย่างต่อเนื่อง สำหรับการวิเคราะห์โดยใช้แบบจำลองเศรษฐกิจมิติถดถอยเชิงซ้อน การศึกษามุ่งเน้นความสำคัญทางปัจจัยเศรษฐกิจ และมาตรการกระตุ้นอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาลที่ส่งผลกระทบต่อการเติบโตของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทย พบว่า ดัชนีผลผลิตอุตสาหกรรมส่งผลกระทบต่อการเติบโตของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในทิศทางเดียวกัน ส่วนอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ ดัชนีรวมราคาวัสดุก่อสร้าง อัตราการว่างงาน ส่งผลกระทบต่อการเติบโตของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในทิศทางตรงกันข้าม สำหรับมาตรการกระตุ้นอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาล พบว่า มีเพียงมาตรการภาษีธุรกิจเฉพาะเท่านั้นที่ส่งผลกระทบต่อการเติบโตของธุรกิจ ในทิศทางเดียวกัน ส่วนมาตรการลดค่าธรรมเนียมการโอน การจดจำนอง และมาตรการลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีผลกระทบในทิศทางตรงกันข้าม จากผลการวิจัยครั้งนี้ มีข้อเสนอแนะต่อภาครัฐบาล ดังนี้ มาตรการลดภาษีธุรกิจ

เฉพาะจากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์สามารถส่งผลกระทบต่อการเติบโตของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ตามเป้าหมายได้ แต่มาตรการลดค่าธรรมเนียมการโอน การจดจำนอง และมาตรการลดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ยังไม่สามารถส่งผลกระทบต่อการเติบโตของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ดังนั้น มาตรการกระตุ้นเหล่านี้ ควรใช้ควบคู่กับการปล่อยสินเชื่อของสถาบันการเงินให้กับผู้ที่ต้องการซื้อที่อยู่อาศัย

มาริสสา สิบจากลี (2553) ศึกษาถึงมาตรการภาษีเพื่อกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจฉบับที่ 14/2551 ลงวันที่ 4 มีนาคม 2551 ต่อผลการจัดเก็บภาษีในแต่ละประเภทภาษี และเพื่อศึกษาถึงปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก ที่ส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีสรรพากร หลังมาตรการภาษีเพื่อกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจ ข้อมูลที่นำมาใช้ในการศึกษาเป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) ที่รวบรวมจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจากหนังสือ วารสาร นิตยสาร หนังสือพิมพ์ เว็บไซต์ เอกสารวิชาการ และวิทยานิพนธ์ต่าง ๆ เพื่อสนับสนุนการวิเคราะห์ข้อมูลในปัจจุบันโดยใช้ทฤษฎี PEST Analysis และ SWOT Analysis ผลการศึกษาสรุปได้ว่า มาตรการภาษีเพื่อกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจของรัฐบาล ส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะมากที่สุด โดยปรับลดอัตราภาษีจากร้อยละ 3.0 เหลือร้อยละ 0.1 เนื่องจากรัฐบาลต้องการกระตุ้นธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในช่วงเศรษฐกิจตกต่ำ ส่วนการจัดเก็บภาษีประเภทอื่น ๆ ไม่ว่าจะเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ภาษีมูลค่าเพิ่ม อากรแสตมป์และภาษีอื่น ๆ ได้รับผลกระทบจากมาตรการภาษีเพื่อกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจไม่มากนัก จากการศึกษาจะเห็นได้ว่าปัจจัยภายนอกหรือโอกาสและอุปสรรค ซึ่งเป็นปัจจัยที่ควบคุมได้ยาก ไม่ว่าจะเป็นปัจจัยทางด้านเศรษฐกิจ ทางด้านการเมือง นโยบายของรัฐบาล ล้วนแล้วแต่เป็นสาเหตุสำคัญของการจัดเก็บภาษีได้ต่ำกว่าประมาณการทั้งสิ้น ดังนั้น กรมสรรพากรสามารถทำได้เพียงการรับมือ หรือการปรับตัวเพื่อให้สามารถจัดเก็บภาษีได้ตามความเป็นจริง ส่วนปัจจัยภายในเป็นปัจจัยที่สามารถควบคุม หรือปรับเปลี่ยนได้ง่ายกว่า จึงควรให้มีการเพิ่มศักยภาพ สร้างภูมิคุ้มกัน เร่งพัฒนา และแก่วิกฤติไปตามสถานการณ์ที่เกิดขึ้น แต่เป็นที่ยอมรับว่าปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการจัดเก็บภาษีได้มากหรือน้อยนั้น ขึ้นอยู่กับปัจจัยภายนอกมากกว่าปัจจัยภายใน อย่างไรก็ตาม กรมสรรพากรยังคงต้องรับภาระการจัดเก็บภาษีให้ได้ตามประมาณการ เพื่อให้เพียงพอกับความต้องการใช้จ่ายของรัฐบาลต่อไป

ณพล สุกใส (2551) ได้ศึกษา เรื่อง การศึกษาผลกระทบของมาตรการภาษีต่อการลงทุนของภาคการผลิต ได้ศึกษาผลกระทบของมาตรการภาษีที่มีต่อดุลยภาพทั่วไป (General equilibrium) ของระบบเศรษฐกิจ และผลกระทบที่เกิดต่อโครงสร้างของแหล่งเงินทุนที่ภาคการผลิตนำมาใช้เพื่อการลงทุน การศึกษานี้ได้สร้างแบบจำลองดุลยภาพทั่วไปเพื่อใช้วิเคราะห์ผลของมาตรการภาษี โดยการปรับปรุงจากแบบจำลองของ Turnosky (2000) ซึ่งมีลักษณะเป็นแบบจำลองดุลยภาพทั่วไป (General equilibrium) ใน 2 ประเด็น เพื่อให้มีความสอดคล้องกับ เป้าหมายของการศึกษาประเด็นแรก เป็นการปรับปรุงแบบจำลองให้สามารถพิจารณาผลของมาตรการภาษีที่มีความสมบูรณ์

มากขึ้น เนื่องจากเมื่อพิจารณาประเภทภาษีที่ Turnovsky (2000) นำมาศึกษาได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal income tax) ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate income tax) และภาษีกำไรจากการขาย (Capital gain tax) จะเห็นว่ายังไม่มีภาษีชนิดใดที่เป็นการจัดเก็บจากฐานการบริโภคเลย ขณะที่ในความเป็นจริงแล้วภาษีประเภทนี้มีความสำคัญ ทั้งในด้านของแหล่งรายได้ของรัฐบาลและในด้านเครื่องมือในการบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจ ดังนั้น จึงได้เพิ่ม ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value added tax) เข้าไปในแบบจำลองและอีกประเด็นหนึ่ง คือการปรับแบบจำลองจากที่เป็น Continuous time model ให้เป็น Discrete time model เพื่อความเหมาะสมในการวิเคราะห์ผลการปรับตัวในระยะสั้น ของระบบเศรษฐกิจเข้าสู่ Steady state

ส่วนประเด็นที่ต้องการศึกษาผลกระทบของมาตรการภาษีต่อโครงสร้างเงินทุนของภาคการผลิตนั้น การศึกษานี้อาศัยแนวคิดจาก Osterberg (1989) คือ การสมมติให้สินทรัพย์ที่ภาคการผลิตออกมี 2 ชนิด ได้แก่ พันธบัตรเอกชน (Corporate bond) และหุ้น (Equity) และสมมติให้การออกพันธบัตรซึ่งเป็นการขายให้แก่บุคคลภายนอกมี Agency cost ซึ่งเกิดจากความจำกัดในการเข้าถึงแหล่งเงินทุนของภาคการผลิตจากข้อสมมตินี้จึงทำให้สามารถวิเคราะห์ผลของมาตรการภาษีที่จะกระทบต่อต้นทุนของการออกพันธบัตรและหุ้นและผลที่เกิดต่อสัดส่วนของหนี้ต่อหุ้น (Debt-equity ratio) ซึ่งเป็นโครงสร้างแหล่งเงินทุนของภาคการผลิตได้

ผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรต่าง ๆ ทางเศรษฐกิจ จากผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี พบว่า การเปลี่ยนแปลงผลตอบแทนของทุนที่แท้จริงมีทิศทางเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีกำไรจากการขาย เนื่องจากเมื่ออัตราภาษีเพิ่มขึ้น จะทำให้การออมของภาคครัวเรือนลดลง จึงทำให้ภาคการผลิตต้องเพิ่มอัตราผลตอบแทนของทุนให้สูงขึ้นเพื่อสร้างแรงจูงใจให้เกิดการสะสมทุนเพิ่มขึ้น ผลดังกล่าวนี้ จึงทำให้สัดส่วนของทุนต่อแรงงานลดลง เนื่องจากปัจจัยแรงงานมีราคาถูกลงเมื่อเปรียบเทียบกับราคาของปัจจัยทุน ขณะที่เมื่ออัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้น จะทำให้อัตราผลตอบแทนของทุนลดลง เนื่องจากการจัดเก็บภาษีที่เพิ่มขึ้น ทำให้ผลกำไรหลังหักภาษีลดลง จึงทำให้แรงจูงใจในการลงทุนลดลง ดังนั้น การใช้ปัจจัยทุนจึงลดลงและทำให้ราคาของปัจจัยทุนลดลงตามไปด้วย ผลการลดลงของการใช้ปัจจัยทุนและหันมาใช้ปัจจัยแรงงานเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผลผลิตส่วนเพิ่มของปัจจัยแรงงานลดลง ซึ่งก็คือทำให้อัตราค่าจ้างลดลง ดังนั้น อุปทานแรงงานจึงลดลงและจากการที่มีการใช้ปริมาณปัจจัยการผลิตลดลง ดังนั้น ปริมาณผลผลิตจึงลดลง ซึ่งส่งผลให้การบริโภคและการสะสมทุนลดลงตามไปด้วย

ส่วนการวิเคราะห์ผลการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของแหล่งเงินทุนของภาคการผลิต พบว่า ภาคการผลิตจะดำเนินกิจการภายใต้ภาวะที่ต้นทุนของเงินทุนอยู่ในระดับต่ำที่สุดโดยการทำให้สัดส่วนของหนี้ต่อหุ้น (Debt-equity ratio) อยู่ ณ ระดับที่ต้นทุนส่วนเพิ่มของเงินทุนจากพันธบัตร เท่ากับต้นทุนส่วนเพิ่มของเงินทุนจากหุ้น โดยการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี จะกระทบต่อ

ต้นทุนของการออกพันธบัตรและหุ้นแต่ต้องพิจารณาโครงสร้างภาษีที่เป็นอยู่ในระบบเศรษฐกิจว่าส่งผลต่อต้นทุนของสินทรัพย์ชนิดใดมากกว่ากัน โดยถ้ารัฐบาลเพิ่มอัตราภาษีแล้วทำให้ต้นทุนส่วนเพิ่มของการออกพันธบัตรสูงกว่าต้นทุนส่วนเพิ่มของการออกหุ้น ภาคการผลิตจะปรับลดการออกพันธบัตรลงและออกหุ้นเพิ่มขึ้น ซึ่งก็คือสัดส่วนของหนี้ต่อหุ้นลดลง

ผลการศึกษา พบว่า การเพิ่มอัตราภาษีได้ส่งผลให้เกิดการชะลอตัวของระบบเศรษฐกิจทั้งในแง่ของการสะสมทุน การจ้างงาน ปริมาณผลผลิต และการบริโภคที่ลดลง ดังนั้นรัฐบาลจึงจำเป็นต้องพิจารณาประเด็นเกี่ยวกับการใช้จ่ายภาษีกลับคืนเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจอย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้ก็เพื่อกระตุ้นระบบเศรษฐกิจและหักล้างผลการชะลอตัวทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นจากการเก็บภาษี ส่วนประเด็นที่เกี่ยวกับผลต่อการเปลี่ยนแปลงสัดส่วนของหนี้ต่อหุ้นของภาคการผลิตพบว่า การใช้มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมให้ภาคการผลิตมีการเลือกแหล่งเงินทุนที่ก่อให้เกิดความมั่นคงและมีโอกาสจะประสบกับปัญหาการชำระหนี้ที่น้อยที่สุด จะต้องพิจารณาถึงโครงสร้างที่มีอยู่ในระบบเศรษฐกิจที่จะกระทบต่อต้นทุนของเงินทุนในแต่ละแหล่ง ทิศทางที่เป็นตามเป้าหมายของรัฐบาล

มณีรัตน์ ชินวงศ์ (2550) ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของมาตรการเพิ่มค่าลดหย่อนดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อที่อยู่อาศัยต่อการตัดสินใจซื้อที่อยู่อาศัยและการใช้สิทธิประโยชน์จากมาตรการเพิ่มค่าลดหย่อน โดยรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการศึกษาจากประชาชนผู้เสียภาษีในเขตกรุงเทพมหานคร ที่มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามแบบ ภ.ง.ด.90 และ ภ.ง.ด.91 จำนวน 400 ตัวอย่าง และวิเคราะห์ข้อมูลโดยวิธีทางสถิติ ได้แก่ สัดส่วน ค่าร้อยละ และการทดสอบสมมติฐานค่าไคสแควร์ที่ระดับความเชื่อมั่น ร้อยละ 95 จากการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นกลุ่มคนที่ประกอบอาชีพพนักงานเอกชน ระดับการศึกษาอยู่ที่ระดับปริญญาตรี อายุอยู่ระหว่าง 25-35 ปี มีเงินเดือนระหว่าง 15,001-30,000 บาท และกลุ่มตัวอย่างทราบถึงมาตรการเพิ่มค่าลดหย่อนดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อที่อยู่อาศัยจาก 50,000 เป็น 100,000 บาท และมาตรการดังกล่าวไม่ส่งผลต่อการตัดสินใจซื้อที่อยู่อาศัย ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ปัจจัยด้านเพศ อายุ สถานภาพ เงินเดือน มีผลต่อการตัดสินใจซื้อที่อยู่อาศัย และปัจจัยด้านอาชีพ เงินเดือนของผู้เสียภาษีมีความสัมพันธ์กับการนำดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารที่อยู่อาศัยไปลดหย่อนภาษีเงินได้

2.2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร

สุรางค์ แปรการिया (2556) ศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยโดยทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล ศึกษาถึงประสิทธิภาพในจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล และศึกษาความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยใช้ข้อมูลทศวรรษที่มีลักษณะเป็นอนุกรมเวลาในช่วงปี พ.ศ.2544-2553 รวม 10 ปี

การศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วยแบบจำลองทางเศรษฐมิติ และทำการวิเคราะห์ในรูปสมการถดถอยเชิงซ้อน (multiple regression equation) หาความสัมพันธ์ของตัวแปรต่าง ๆ ประมาณค่าสัมประสิทธิ์ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Squares : OLS) วิเคราะห์ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยพิจารณาสัดส่วนรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมเปรียบเทียบกับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลตามศักยภาพที่คาดว่าจะเก็บได้ นอกจากนี้ ยังศึกษาค่าความลอยตัวของภาษีอากร (tax buoyancy) ซึ่งเป็นตัววัดการตอบสนองของรายได้ภาษีอากรทั้งหมดที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) และค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร (Tax elasticity) ซึ่งวัดการตอบสนองอัตโนมัติของรายได้ภาษีอากร (ขจัดการใช้มาตรการภาษีออกแล้ว) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)

ผลการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล พบว่า ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) อัตราการเปิดประเทศ (OPN) อัตราภาษีที่แท้จริง (ETR) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศมีนัยสำคัญในการอธิบายการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วยระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 อัตราการเปิดประเทศมีนัยสำคัญในการอธิบาย การเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วยระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 99 และอัตราภาษีที่แท้จริงมีความสัมพันธ์กับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลในทิศทางเดียวกัน แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ตัวแปรหุ่นมีความสัมพันธ์กับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลในทิศทางเดียวกัน แต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

ผลการศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยการวิเคราะห์ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย พบว่า ระหว่างปี พ.ศ.2544-2553 รัฐบาลมีความพยายามในจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล เมื่อเปรียบเทียบกับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ประมาณการไว้ รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีได้สูงกว่าประมาณการ โดยเฉลี่ยเท่ากับ 1.01 ซึ่งอยู่ในเกณฑ์ที่สูงกว่าเกณฑ์เฉลี่ยเล็กน้อย ผลการศึกษาค่าความยืดหยุ่นและค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้นิติบุคคล พบว่า มีค่าความยืดหยุ่นเท่ากับ 1.1406 และค่าความลอยตัวของภาษีมีค่าเท่ากับ 1.6356 แสดงว่า การดำเนินมาตรการภาษีในระยะเวลาที่ทำการศึกษานั้น บรรลุวัตถุประสงค์ในการหารายได้ให้กับรัฐบาลเพิ่มขึ้น

ชาญ อ่อนน้อม (2543) ศึกษาเรื่อง การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้ ประกอบด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยศึกษาถึงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลและศึกษาถึงบทบาทของภาษีในการหารายได้และรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจในช่วงปี พ.ศ.2520-2542 โดยทำการศึกษาเพื่อหาค่าสัดส่วนรายรับจากภาษีเงินได้ของรัฐบาลซึ่งจะแสดงถึงความสามารถในการหารายได้ของภาษีอากร สัดส่วนรายรับจากภาษีเงินได้ของรัฐบาลกับรายจ่ายที่ใช้ในการจัดเก็บและอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ซึ่งแสดงถึงประสิทธิภาพในการจัดเก็บ

ภาษี นอกจากนี้ ยังศึกษาค่าความลอยตัวของภาษีอากร (Tax buoyancy) ซึ่งเป็นตัววัดการตอบสนองของรายได้ภาษีอากรทั้งหมดที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) และค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร (Tax elasticity) ซึ่งวัดการตอบสนองอัตโนมัติของรายได้ภาษีอากร (ขจัดการใช้มาตรการภาษีออกแล้ว) ที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)

ผลการศึกษาปรากฏว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีสัดส่วนในการหารายได้ลดลง ในขณะที่ภาษีเงินได้นิติบุคคลมีสัดส่วนในการหารายได้เพิ่มขึ้น ผลการศึกษาค่าความยืดหยุ่นและค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่า มีค่าความยืดหยุ่นเท่ากับ 1.1245 และค่าความลอยตัวของภาษีมียค่าเท่ากับ 1.1243 แสดงว่า ระบบภาษีทำหน้าที่ในการหารายได้และรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจโดยอัตโนมัติได้ดีกว่าการใช้มาตรการภาษีของรัฐบาล ผลการศึกษาค่าความยืดหยุ่นและค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้นิติบุคคล พบว่า มีค่าความยืดหยุ่นเท่ากับ 1.4089 และค่าความลอยตัวของภาษีมียค่าเท่ากับ 1.3631 แสดงว่า ระบบภาษีทำหน้าที่ในการหารายได้และรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจโดยอัตโนมัติได้ดีกว่าการใช้มาตรการภาษีของรัฐบาล ดังนั้น ความสามารถในการหารายได้ของรัฐบาลและการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ระบบภาษีอากรจะทำหน้าที่โดยอัตโนมัติด้วยตัวของมันเองได้ดีกว่าการใช้มาตรการภาษีของรัฐบาล

พยอม ทองสุริยพงศ์ (2538) โดยทำการศึกษารายถึงโครงสร้างระบบภาษีอากรในประเทศไทย ศึกษาบทบาทของภาษีอากรแต่ละประเภทในการหารายได้และรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจและการสร้างแบบจำลองรายได้ในประเทศไทย โดยแบ่งการศึกษาออกเป็น 2 ส่วน คือ การศึกษาในเชิงสถิติและเชิงพลวัต ในการศึกษาเชิงสถิติเป็นการคำนวณสัดส่วนภาษีอากรเพื่อหาค่าดัชนีพึ่งพาหรือค่าที่แสดงถึงบทบาทในการหารายได้ของภาษีอากรแต่ละประเภทและดัชนีความพยายามหรือค่าที่แสดงถึงบทบาทในการดูดซับทรัพยากรจากภาคเอกชนของรัฐ

ผลการศึกษาในเชิงสถิติปรากฏว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีสัดส่วนในการหารายได้ลดลง ในขณะที่ภาษีเงินได้นิติบุคคลมีสัดส่วนในการหารายได้มากขึ้น ในขณะที่เดียวกันสัดส่วนในการหารายได้ของอากรขาเข้าหรือภาษีการค้าระหว่างประเทศมีแนวโน้มลดลง สำหรับบทบาทในการดูดซับทรัพยากรจากภาคเอกชนรัฐบาลสามารถใช้ภาษีทางอ้อมเป็นเครื่องมือได้

ผลการศึกษาเชิงพลวัตปรากฏว่าความยืดหยุ่นของระบบภาษีอากรไทยมีค่า 1.1894 แสดงว่าระบบภาษีอากรทำหน้าที่ในการหารายได้และรักษาเสถียรภาพโดยอัตโนมัติได้พอสมควร และความไหวตัวของระบบภาษีอากรมีค่า 1.1715 แสดงว่าการใช้มาตรการภาษีของรัฐบาลทำให้บทบาทในการหารายได้ของระบบภาษีอากรลดลง ภาษีที่มีค่าความยืดหยุ่นมากกว่า 1 คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มาจากดอกเบี้ย เงินได้อื่น ๆ และภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีสรรพสามิตสุรา เบียร์ เครื่องดื่ม ภาษีสรรพสามิตอื่น และอากรนำเข้าสินค้าไมใช้ น้ำมัน ภาษีอากรที่มีค่าความยืดหยุ่น

สูงกว่าค่าความไหวตัว คือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้อื่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีการค้า ภาษีสรรพสามิตยาสูบ อากรนำเข้าน้ำมัน และอากรนำเข้าน้ำมันที่ไม่ใช้น้ำมัน

นุชรี ปลั่งเปรื่อง (2534) ศึกษาเรื่อง ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้ในประเทศไทย ศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ในด้านผลการดำเนินการจัดเก็บ ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ มาตรการของภาษีโดยจิตใจของรัฐบาล ในช่วงปี พ.ศ. 2519-2532 โดยแบ่งแยกจังหวัดเป็น 9 เขตด้วยกัน เพื่อชี้ให้เห็นความสามารถในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของหน่วยงานกรมสรรพากร โดยใช้หลักเกณฑ์การวัดประสิทธิภาพของความสามารถของรัฐบาลในการที่จะจัดเก็บภาษีเงินได้ในประเทศไทย ทางด้าน (1) อัตราส่วนระหว่างรายรับจากภาษีเงินได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จริงกับผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (2) อัตราส่วนระหว่างรายรับจากภาษีเงินได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จริงกับงบประมาณรายจ่ายที่ใช้ในการจัดเก็บ และอัตราส่วนระหว่างรายรับจากภาษีเงินได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จริงกับอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ที่ใช้ในการจัดเก็บ (3) อัตราส่วนระหว่างร้อยละการเปลี่ยนแปลงในรายรับจากภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริงต่อร้อยละการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ ในรูปของค่าความยืดหยุ่น โดยใช้ความแตกต่างระหว่าง tax elasticity กับ tax buoyancy แสดงถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลในการที่จะหาทางเพิ่มผลการจัดเก็บโดยอัตราภาษีที่เหมาะสม และยังหาแนวทางที่จะให้ระบบภาษีสามารถครอบคลุมฐานภาษีกว้างขึ้น ผลการวิเคราะห์ทางด้านอัตราส่วนรายรับโดยรวมจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และจากภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) เฉลี่ยตั้งแต่ปี พ.ศ. 2519-2532 มีค่าเท่ากับ 1.54 และ 1.70 ตามลำดับ ส่วนผลทางด้านอัตราส่วนรายรับโดยรวมจากภาษีต่อรายจ่ายในการจัดเก็บตั้งแต่ปี พ.ศ. 2504-2532 มีอัตราส่วนลดลงเรื่อย ๆ จาก 2.48 ในปี พ.ศ. 2504 เหลือเพียง 0.53 ในปี พ.ศ. 2532 และผลการจัดเก็บต่อเจ้าหน้าที่ 1 คน มีแนวโน้มสูงขึ้นตลอดจาก 0.47 ล้านบาท ในปี พ.ศ. 2504 เพิ่มขึ้นเป็น 14.32 ล้านบาทในปี พ.ศ. 2532 และผลการวิเคราะห์ทางด้านความยืดหยุ่นสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล พบว่าค่าเฉลี่ยของทั้งประเทศเท่ากับ 1.3386 และ 1.11593 ตามลำดับ แสดงว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีบทบาทในการเป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพได้ดีกว่าภาษีเงินได้นิติบุคคล และสรุปได้ว่าในกรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นมาตรการโดยจิตใจของรัฐบาลในการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี ทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาลดลง และสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น มาตรการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีมีผลทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้น และยังสรุปได้อีกว่า อัตราส่วนรายรับจากภาษีที่มีค่าสูงสุดไม่จำเป็นต้องให้ค่าความยืดหยุ่นที่มีค่ามากเสมอไป

Franco Modigliani and Charles Steindel (1977) ศึกษาการเปลี่ยนแปลงของภาษี และใช้แบบจำลอง ของอุปสงค์ผู้บริโภค ได้แก่ แบบจำลองสมการเดียว แบบจำลอง MPS แบบจำลอง DRI ผู้บริโภคมีการตอบสนองที่แตกต่างกันออกไปตามการเปลี่ยนแปลงของภาษีแต่ละ

ประเภท แม้ว่าในระยะสั้น พวกเขาอาจจะต้องจ่ายภาษีหรือได้รับคืนในจำนวนที่เท่ากัน อีกทั้งยังได้รับการตอบสนองที่แตกต่างกันไป ตามการคาดการณ์ของสมมติฐานเกี่ยวกับรายได้ที่แน่นอนและการใช้ชีวิต การศึกษานี้สนใจผลกระทบของทั้งการคืนเงินหรือการเก็บภาษีเพียงครั้งเดียวซึ่งเป็นไปตามพระราชบัญญัติในปี 1975 พบว่า การคืนเงินภาษีไม่ใช่วิธีที่มีประสิทธิภาพที่จะก่อให้เกิดการบริโภคที่รวดเร็ว ทั้งยังสามารถกระตุ้นการบริโภคได้เพียงชั่วคราว วงจรนโยบายภาษีมี่ทั้งความเป็นไปได้และเป็นที่น่าพอใจ แต่ควรใช้คาดการณ์กับรูปแบบการใช้ชีวิตและการมีรายได้แบบถาวร และจากการศึกษาก็ไม่ได้ยืนยันว่าการเปลี่ยนแปลงชั่วคราวในหนี้สินภาษีเงินได้หรือการคืนเงินภาษีเป็นวิธีการที่มีประสิทธิภาพของการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วในการใช้จ่ายของผู้บริโภค

2.2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์ปัจจัยและผลกระทบ

อรวรรณ สถาผล (2552) ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากร โดยใช้ข้อมูลทศนิยมรายปี ครอบคลุมระยะเวลา 16 ปี ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2534 ถึง พ.ศ. 2550 ด้วยแบบจำลองทางเศรษฐมิติ และทำการวิเคราะห์ในรูปสมการถดถอยเชิงซ้อนหาความสัมพันธ์ของตัวแปรต่าง ๆ ประมาณค่าสัมประสิทธิ์ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Squares : OLS)

ผลการศึกษามีผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากร พบว่าจำนวนผู้มีงานทำ และรายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากรตรงตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ส่วนอัตราเงินเฟ้อในปีที่ผ่านมา มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากร ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติและมาตรการทางภาษี (ตัวแปรหุ่น) มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากรตรงตามสมมติฐานที่ตั้งไว้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

พรพิมล ผกาแก้ว (2550) ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การศึกษาใช้ข้อมูลทศนิยมรายปีแบบอนุกรมเวลารายปี ตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2534-2549 วิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยการวิเคราะห์สมการถดถอย (Regression analysis) แล้วนำแบบจำลองที่ได้มาคำนวณหาอัตราภาษีที่อำนาจรายได้สูงสุดโดยการหาอนุพันธ์

ผลการศึกษา พบว่า อัตราภาษีที่แท้จริง อัตราภาษีที่แท้จริงยกกำลังสอง อัตราการมีงานทำของปีก่อน และรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของปีก่อน สามารถอธิบายสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น ได้ร้อยละ 63.11 โดยอัตราภาษีที่แท้จริง อัตราการมีงานทำของปีก่อน และรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของปีก่อน มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปีปัจจุบันของไทย ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้นเป็นไปตามสมมติฐาน อย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับ

ความเชื่อมั่นร้อยละ 95 และ 99 ตามลำดับ และสำหรับอัตราภาษีที่แท้จริงยกกำลังสอง พบว่ามีความสัมพันธ์กับสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น ในทิศทางตรงกันข้ามเป็นไปตามสมมติฐานอย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 แต่สำหรับปริมาณเงินฝากของธนาคารพาณิชย์ประเภทเงินฝากประจำ ไม่มีนัยสำคัญในการอธิบาย

กฤษฎา เรืองศรี (2550) ศึกษาเรื่องการพยากรณ์รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย ปัจจัยที่ศึกษา คือ รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ การลงทุนภายในประเทศ และอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิแบบอนุกรมเวลารายปีระหว่างปี พ.ศ. 2534-2549

ผลการศึกษาพบว่า ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ การลงทุน อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 99 เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเปลี่ยนแปลงไปร้อยละ 1 จะทำให้รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลเปลี่ยนแปลงร้อยละ 2.342921 การลงทุนมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 เมื่อมีการลงทุนเปลี่ยนแปลงไป 1 พันล้านบาท จะทำให้รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลเปลี่ยนแปลงร้อยละ 0.0246 ส่วนอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่มีนัยสำคัญในการอธิบายการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตารางที่ 2.1 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผู้เขียนงานวิจัย	วัตถุประสงค์	วิธีการศึกษา	ช่วงเวลาในการศึกษา	ผลการศึกษา
อรรวรรณสถาผล (2552)	ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากร	วิเคราะห์โดยใช้แบบจำลองทางเศรษฐมิติ และทำการวิเคราะห์ในรูปสมการถดถอยเชิงซ้อน หาความสัมพันธ์ของตัวแปรต่าง ๆ ประมาณค่าสัมประสิทธิ์ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด	พ.ศ. 2534 ถึง พ.ศ. 2550	- จำนวนผู้มีงานทำ และรายได้ต่อหัวที่แท้จริงของประชากรมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากร - อัตราเงินเฟ้อในปีที่ผ่านมา มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับการ

ตารางที่ 2.1 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

ผู้เขียนงานวิจัย	วัตถุประสงค์	วิธีการศึกษา	ช่วงเวลาในการศึกษา	ผลการศึกษา
		<p>ปัจจัยที่ศึกษา ได้แก่</p> <ul style="list-style-type: none"> - การจัดเก็บภาษีเงินได้ - จำนวนผู้มีงานทำ - รายได้ต่อหัวที่แท้จริงของประชากร - อัตราเงินเฟ้อในปีที่ผ่านมา - มาตรการทางภาษี 		<p>จัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากร</p> <ul style="list-style-type: none"> - มาตรการทางภาษีมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากร
พรพิมล ผกาแก้ว (2550)	ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	<p>ทำการวิเคราะห์ในรูปแบบสมการถดถอย แล้วนำแบบจำลองที่ได้มาคำนวณหาอัตราภาษีที่อำนวยการหาอนุพันธ์</p> <p>ปัจจัยที่ศึกษา ได้แก่</p> <ul style="list-style-type: none"> - อัตราภาษีที่แท้จริง - อัตราภาษีที่แท้จริงยกกำลังสอง - อัตราการมีงานทำ - รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของปีก่อน 	พ.ศ. 2534 ถึง พ.ศ. 2549	<ul style="list-style-type: none"> - อัตราภาษีที่แท้จริง อัตราการมีงานทำ และรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของปีก่อน มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปีปัจจุบันของไทย ในทิศทางเดียวกันกับสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น - สำหรับอัตราภาษีที่แท้จริงยกกำลังสอง พบว่ามีความสัมพันธ์กับสัดส่วนรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์

ตารางที่ 2.1 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

ผู้เขียนงานวิจัย	วัตถุประสงค์	วิธีการศึกษา	ช่วงเวลาในการศึกษา	ผลการศึกษา
				<p>ธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเบื้องต้น ในทิศทางตรงกันข้าม</p> <p>- ปริมาณเงินฝากของธนาคารพาณิชย์ประเภทเงินฝากประจำ ไม่มีนัยสำคัญในการอธิบาย</p>
<p>กฤษณา เรืองศรี (2550)</p>	<p>ศึกษาการพยากรณ์รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย</p>	<p>วิเคราะห์โดยใช้แบบจำลองทางเศรษฐมิติ และนำปัจจัยทางเศรษฐกิจที่ส่งผลต่อภาษีเงินได้นิติบุคคลเข้าไปในสมการและประมาณค่าด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด</p> <p>ปัจจัยที่ศึกษา ได้แก่</p> <ul style="list-style-type: none"> - รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล - ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ - การลงทุนภายในประเทศ - อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย 	<p>พ.ศ. 2534 ถึง พ.ศ. 2549</p>	<p>- ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ การลงทุน อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล</p> <p>- ส่วนอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่มีนัยสำคัญในการอธิบายการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล</p>

ตารางที่ 2.1 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

ผู้เขียนงานวิจัย	วัตถุประสงค์	วิธีการศึกษา	ช่วงเวลาในการศึกษา	ผลการศึกษา
สุรางค์ แปงการिया (2556)	ศึกษาถึงประสิทธิภาพในจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและศึกษาความลยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้นิติบุคคล	ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วยแบบจำลองทางเศรษฐมิติ และทำการวิเคราะห์ในรูปสมการถดถอยเชิงซ้อน หาคความสัมพันธ์ของตัวแปรต่าง ๆ ประมาณค่าสัมประสิทธิ์ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุดและวิเคราะห์ดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล	พ.ศ. 2544 ถึง พ.ศ. 2553	- ผลการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล พบว่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) อัตราการเปิดประเทศ (OPN) อัตราภาษีที่แท้จริง (ETR) มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศมีนัยสำคัญในการอธิบายการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล - ผลการศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล รัฐบาลมีความพยายามในจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเมื่อเปรียบเทียบกับรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ประมาณการไว้ รัฐบาลสามารถ

ตารางที่ 2.1 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

ผู้เขียนงานวิจัย	วัตถุประสงค์	วิธีการศึกษา	ช่วงเวลาในการศึกษา	ผลการศึกษา
				จัดเก็บภาษีได้สูงกว่า ประมาณการ ผลการศึกษา ค่าความยืดหยุ่นและค่า ความลอยตัวของภาษีเงิน ได้นิติบุคคล พบว่า การ ดำเนินมาตรการภาษีใน ระยะเวลาที่ทำการศึกษานั้น บรรลุวัตถุประสงค์ในการ หารายได้ให้กับรัฐบาลเพิ่มขึ้น
ชาญอ่อนนุ่ม (2543)	ศึกษาถึงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐบาลและศึกษาถึงบทบาทของภาษีในการหารายได้และรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ	วิเคราะห์โดยคำนวณค่า - สัดส่วนรายรับจากภาษีเงินได้ของรัฐบาล - สัดส่วนรายรับจากภาษีเงินได้ของรัฐบาลกับรายจ่ายที่ใช้ในการจัดเก็บและอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ - ค่าความลอยตัวของภาษีอากร - ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร	พ.ศ. 2520 ถึง พ.ศ. 2542	- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีสัดส่วนในการหารายได้ลดลงในขณะที่ภาษีเงินได้นิติบุคคลมีสัดส่วนในการหารายได้เพิ่มขึ้น - ผลการศึกษา ค่าความยืดหยุ่นและค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล พบว่าระบบภาษีทั้งสองประเภท ทำหน้าที่ใน

ตารางที่ 2.1 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

ผู้เขียนงานวิจัย	วัตถุประสงค์	วิธีการศึกษา	ช่วงเวลาในการศึกษา	ผลการศึกษา
				การหารายได้และรักษา เสถียรภาพทางเศรษฐกิจ โดยอัตโนมัติได้ดีกว่า การใช้มาตรการภาษีของรัฐบาล
นุชรี ปลั่งเป็รื่อง (2534)	ศึกษาผลการดำเนินการจัดเก็บค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ มาตรการของภาษีโดยตั้งใจของรัฐบาล ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล	วิเคราะห์โดยคำนวณค่า - อัตราส่วนระหว่างรายรับจากภาษีเงินได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จริงกับผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ - อัตราส่วนระหว่างรายรับจากภาษีเงินได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จริงกับงบประมาณรายจ่ายที่ใช้ในการจัดเก็บ - อัตราส่วนระหว่างรายรับจากภาษีเงินได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้จริงกับอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ที่ใช้ในการจัดเก็บ - อัตราส่วนระหว่างร้อยละการเปลี่ยนแปลงในรายรับจากภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริงต่อร้อยละ	พ.ศ. 2519 ถึง พ.ศ. 2532	ผลการวิเคราะห์ทางด้านความยืดหยุ่นสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลพบว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีบทบาทในการเป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพได้ดีกว่าภาษีเงินได้นิติบุคคล - ในกรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มาตรการโดยตั้งใจของรัฐบาลในการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี ทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาลดลง

ตารางที่ 2.1 สรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

ผู้เขียนงานวิจัย	วัตถุประสงค์	วิธีการศึกษา	ช่วงเวลาในการศึกษา	ผลการศึกษา
		การเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ ในรูปของค่าความยืดหยุ่น โดยใช้ความแตกต่างระหว่าง Tax elasticity กับ Tax buoyancy		- ในกรณีภาษีเงินได้นิติบุคคล มาตรการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีมีผลทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้น

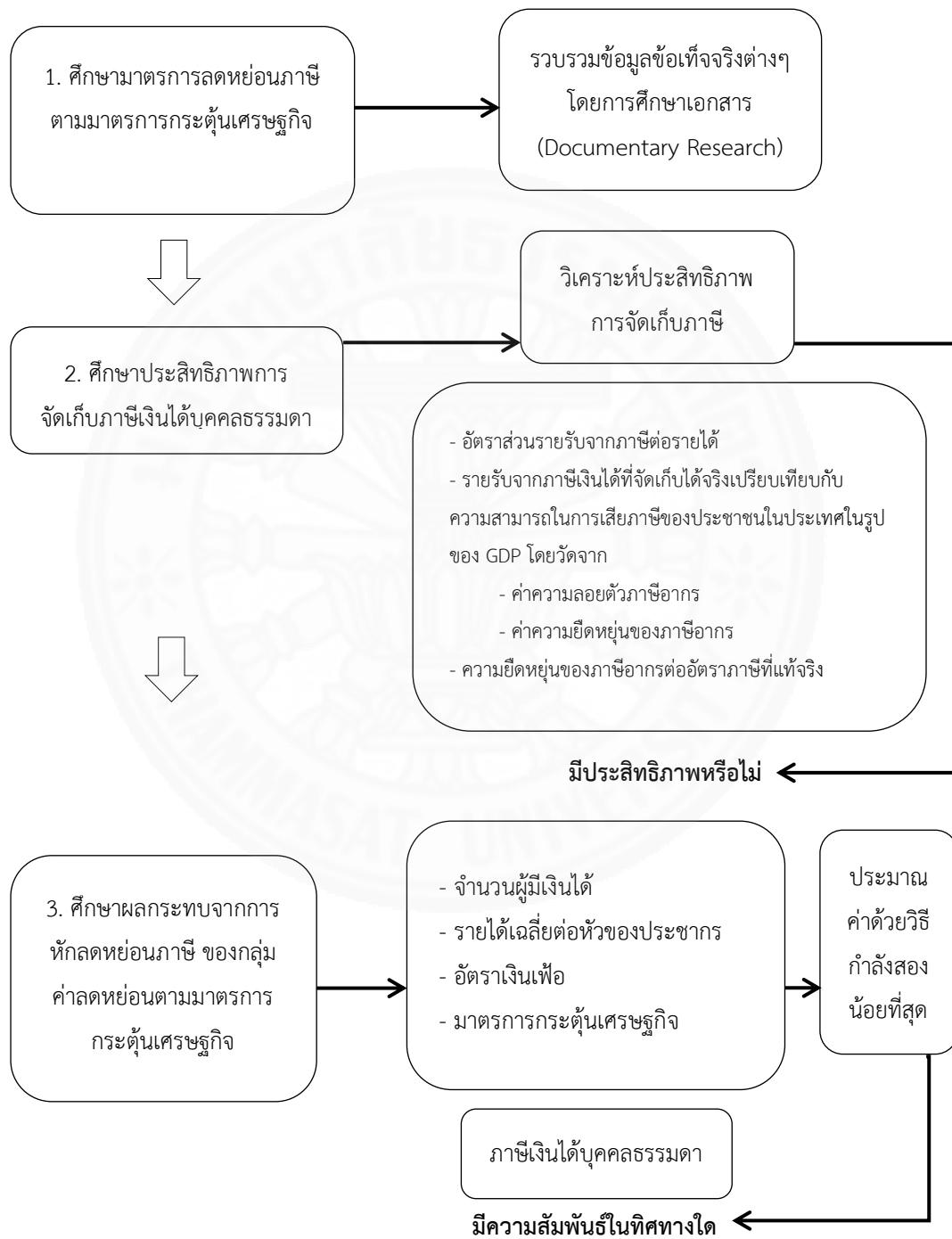
หมายเหตุ. จากการรวบรวมโดยผู้ศึกษา.

จากการทบทวนงานวิจัยข้างต้นตามตารางที่ 2.1 ในการศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ผู้ศึกษาได้ศึกษาตามงานวิจัยของนุชรี ปลั่งเปรี๊ง และชาญ อ่อนนุ่ม โดยศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐบาลจากอัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้และรายรับจากภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริงเมื่อเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศในรูปของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเบื้องต้น (GDP) โดยวัดจากค่าความลอยตัวของภาษีอากร และค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร ในช่วงเวลาระหว่างปี พ.ศ.2540-2561

ในการศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ผู้ศึกษาได้วางกรอบการวิเคราะห์ และใช้ตัวแปรอิสระตามงานวิจัยของอรวรรณ สถาผล ได้แก่ รายได้ต่อหัวที่แท้จริงของประชากร จำนวนผู้มีเงินได้ อัตราเงินเฟ้อ และมาตรการภาษี โดยสิ่งที่งานศึกษานี้แตกต่างจากงานศึกษาที่ผ่านมา ได้แก่ 1. มาตรการภาษีที่ทำการศึกษา คือ มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจข้อช่วยเหลือชาติ โดยกำหนดปีที่มีมาตรการข้อช่วยเหลือชาติ และไม่มีมาตรการข้อช่วยเหลือชาติ 2. รายได้ต่อหัวที่แท้จริงของประชากร ได้ใช้เป็น รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร เนื่องจากเงินได้ที่ผู้มีเงินได้นำมาขึ้นแบบแสดงรายการ เป็นเงินได้ที่ไม่ได้ขจัดเงินเฟ้อออกไป จึงควรใช้รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากรในการประมาณค่า

บทที่ 3 วิธีการวิจัย

3.1 กรอบการวิเคราะห์



ภาพที่ 3.1 กรอบการวิเคราะห์, จากการรวบรวมโดยผู้ศึกษา. (2563)

จากกรอบแนวคิดของการศึกษานี้แสดงให้เห็นถึงมาตรการลดหย่อนภาษีตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจในช่วงปี พ.ศ. 2540-2561 โดยรวบรวมข้อมูลข้อเท็จจริงต่าง ๆ โดยการศึกษาเอกสาร (Documentary Research) จากนั้นทำการศึกษาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จากอัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้ (Tax-income ratio) และรายรับจากภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริง เมื่อเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศในรูปของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเบื้องต้น (GDP) โดยวัดจากค่าความลอยตัวภาษีอากร (Tax buoyancy) และหาค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร (Tax elasticity) และพิจารณาความสัมพันธ์ของผลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาผ่านตัวแปรต่าง ๆ ซึ่งเป็นปัจจัยทางเศรษฐกิจที่ส่งผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทั้งนี้ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาอ้างอิงมาจากแนวคิดทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ จำนวนผู้มีเงินได้ รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร อัตราเงินเฟ้อ และมาตรการทางภาษี

3.2 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการศึกษาข้อมูลวิจัยครั้งนี้ ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาเป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) แบบอนุกรมเวลา (Time Series Data) ซึ่งเก็บรวบรวมข้อมูลจากสื่ออิเล็กทรอนิกส์ และเอกสารของทางราชการจากหน่วยงานต่าง ๆ เช่น กรมสรรพากร สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง สำนักงานงบประมาณ ธนาคารแห่งประเทศไทย กระทรวงแรงงาน สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และผลงานวิจัยที่มีผู้จัดทำก่อนหน้านี้ โดยข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาเป็นรายปี ในช่วงปี พ.ศ. 2540-2561 มีตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา ดังนี้

3.2.1 ตัวแปรตาม ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

3.2.2 ตัวแปรควบคุม ได้แก่

3.2.2.1 จำนวนผู้มีเงินได้

3.2.2.2 รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร

3.2.2.3 อัตราเงินเฟ้อ

3.2.2.4 ตัวแปรหุ่น (Dummy) โดยกำหนดให้

DM = 1 เป็นปีที่มีมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ

DM = 0 เป็นปีที่ไม่มีการกระตุ้นเศรษฐกิจ

3.3 สมมุติฐานในการศึกษา

3.3.1 จำนวนผู้มีเงินได้ มีความสัมพันธ์ทิศทางเดียวกันกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เนื่องจากจำนวนผู้มีเงินได้แสดงถึงเครื่องชี้อัตราการว่างงานในประเทศ หากจำนวนผู้มีเงินได้เพิ่มขึ้น แสดงให้เห็นถึงอัตราการว่างงานที่ลดลงซึ่งเป็นปัจจัยหนึ่งที่สะท้อนถึงภาวะเศรษฐกิจที่ขยายตัว ซึ่งทำให้ฐานภาษีสูงขึ้น

3.3.2 รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร มีความสัมพันธ์ทิศทางเดียวกันกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เนื่องจากระดับของการพัฒนาประเทศวัดโดยรายได้ต่อหัวของประชากร เมื่อประเทศพัฒนาไปรายได้ต่อหัวของประชากรนั้นย่อมสูงขึ้น รัฐบาลย่อมสามารถจัดเก็บภาษีได้เพิ่มขึ้น ทั้งในแง่ของภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม เพราะว่าเมื่อประชาชนมีรายได้ต่อหัวสูงขึ้น ความสามารถในการบริโภคสินค้าและบริการต่าง ๆ ย่อมจะสูงขึ้น จากสมรรถวิสัยในการเก็บภาษีอากร (Taxable capacity) เป็นขีดความสามารถในการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งขึ้นอยู่กับปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีอิทธิพลต่อความสามารถในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล และความสามารถในการเสียภาษีอากรของหน่วยเศรษฐกิจ ซึ่งเป็นปัจจัยที่นักเศรษฐศาสตร์การคลังส่วนใหญ่ใช้เป็นตัวกำหนดสมรรถวิสัยในการเก็บภาษีอากรของประเทศ

3.3.3 อัตราเงินเฟ้อ มีความสัมพันธ์ทิศทางเดียวกันกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เนื่องจากเงินเฟ้อเป็นการเพิ่มขึ้นของปริมาณเงินหรือรายได้ที่เป็นตัวเงิน ในขณะที่รายได้ที่แท้จริงคงที่หรือลดลง และเป็นการเพิ่มขึ้นของระดับราคาโดยมีเงื่อนไขว่า ระดับราคาจะสูงขึ้นไปเรื่อย ๆ โดยผ่านผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นของต้นทุนการผลิตหรือการเพิ่มขึ้นของอุปสงค์ เมื่อเกิดสภาวะเงินเฟ้อจะทำให้ประชาชนมีรายได้ที่เป็นตัวเงินเพิ่มสูงขึ้น รัฐบาลจะสามารถเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้มากขึ้น

3.3.4 มาตรการทางภาษี มีความสัมพันธ์ทิศทางตรงกันข้ามกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เนื่องจาก เงินได้พึงประเมินเมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษี จึงมีการกำหนดให้สามารถหักลดหย่อนภาษีได้อีก จึงกล่าวได้ว่ามาตรการภาษีที่นำมาใช้เป็นค่าลดหย่อนภาษี ก็คือตัวบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้ มาตรการทางภาษีจึงทำให้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้น้อยลง

3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

การวิเคราะห์ข้อมูลในการศึกษานี้ได้แบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น 2 ส่วน คือ การวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive Analysis) และการวิเคราะห์เชิงปริมาณ (Quantitative Method)

3.4.1 การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics)

เป็นการรวบรวมข้อมูลข้อเท็จจริงต่าง ๆ โดยการศึกษาเอกสาร (Documentary Research) ที่เกี่ยวกับการลดหย่อนภาษีตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจในปีต่าง ๆ ที่ผ่านมาในอดีต โดยมีการอ้างอิงจากข้อมูลทางสถิติเอกสารบทความต่าง ๆ มาอธิบายเชิงพรรณนาและวิเคราะห์ผลจากมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ เพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ข้อที่ 1

3.4.2 การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงปริมาณ (Quantitative Method)

เป็นการวิเคราะห์จากข้อมูลเชิงสถิติที่เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) แบบอนุกรมเวลา (Time Series Data) ซึ่งเก็บรวบรวมข้อมูลจากสื่ออิเล็กทรอนิกส์ และเอกสารของทางราชการจากหน่วยงานต่าง ๆ เช่น กรมสรรพากร สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง สำนักงานประมาณการแห่งประเทศไทย กระทรวงแรงงาน สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และผลงานวิจัยที่มีผู้จัดทำก่อนหน้านี้ จากนั้นแทนในรูปแบบสมการที่ใช้ในการศึกษา เพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 และ 3

3.4.2.1 วิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี

จากทฤษฎีการวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาษีอากร เพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

(1) อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้ (Tax-income ratio)

รูปแบบสมการที่ใช้ในการศึกษา

$$R = \left(\frac{TP}{Y} \right)$$

โดยที่	R	คือ	อัตราส่วนของภาษีอากรต่อรายได้
	TP	คือ	รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
	Y	คือ	มูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่แล้ว ณ ราคาตลาด

(2) รายรับจากภาษีเงินได้ที่จัดเก็บได้จริงเมื่อเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศในรูปของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเบื้องต้น (GDP)

วัดจากการเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากร เนื่องจากโครงสร้างและลักษณะของระบบภาษีอากร เป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีอากร แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$\Delta T = \Delta TA + \Delta TD$$

โดยที่ ΔT คือ การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากรโดยส่วนรวม
 ΔTA คือ การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีที่ไม่มีมาตรการภาษี
 ΔTD คือ การเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีที่มีมาตรการภาษี
 โดยการเปลี่ยนแปลงรายได้จากภาษีอากร เนื่องจากโครงสร้างและลักษณะของระบบภาษีอากรสามารถวัดได้โดย การวัดค่าความลอยตัวและค่าความยืดหยุ่นของภาษี โดยแสดงเป็นสมการ Cobb Douglas Function โดยกำหนดให้ผลของรายได้จากการจัดเก็บภาษีขึ้นอยู่กับ การเปลี่ยนแปลงของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ฐานรายได้ และการเปลี่ยนแปลงวิธีการจัดเก็บ แสดงเป็นสมการได้ดังนี้

$$T = AY^\alpha Z^\beta e^D$$

โดยที่ A คือ ค่าคงที่
 T คือ รายรับจากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
 Y คือ มูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ
 Z คือ ฐานภาษี
 α, β คือ ค่าสัมประสิทธิ์
 D คือ ตัวแปรหุ่น แทนวิธีการจัดเก็บ (มาตรการภาษี)
 e คือ ค่าความคลาดเคลื่อน

ในส่วนของการวัดค่าความลอยตัว และค่าความยืดหยุ่น สามารถแยกการพิจารณาได้ 2 กรณี

(2.1) ค่าความลอยตัวของภาษีอากร

เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงมาตรการจัดเก็บภาษีอากร เป็นดัชนีการวัดการสนองตอบโดยรวมของภาษีอากร เป็นการวัดที่รวมการเปลี่ยนแปลงโดยอัตโนมัติกับการเปลี่ยนแปลงอันเกิดจากผลของมาตรการภาษีอากร รูปแบบสมการที่ใช้ในการศึกษา

$$\ln T = \ln A + \alpha \ln Y + \beta \ln Z$$

โดยที่	T	คือ	รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
	Y	คือ	ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP)
	Z	คือ	ฐานภาษี
	ln A	คือ	ค่าคงที่
	α, β	คือ	ค่าความยืดหยุ่น

(2.2) ความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อรายได้

กรณีไม่มีการเปลี่ยนแปลงมาตรการจัดเก็บภาษี เป็นดัชนีวัดการตอบสนองโดยอัตโนมัติที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ ซึ่งเป็นการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีที่จัดผลการใช้มาตรการภาษีออกแล้ว รูปแบบสมการที่ใช้ในการศึกษา

$$\ln T = \ln A + \alpha \ln Y + \beta \ln Z + D$$

โดยที่	T	คือ	รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
	Y	คือ	ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ
	Z	คือ	ฐานภาษี
	ln A	คือ	ค่าคงที่
	α, β	คือ	ค่าความยืดหยุ่น
	D	คือ	ตัวแปร Dummy โดยที่ $D = 1$ ในปีที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี $D = 0$ ในปีที่ไม่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี

รูปแบบของสมการภาษีอากร (Form of Tax Function)

สมการภาษีอากรที่ใช้ในการประมาณการค่าความยืดหยุ่นนั้นเป็นสมการในรูปแบบ double logarithmic function ดังสมการ

$$\log T = \log a + b \log y$$

หากข้อมูลภาษีอากรที่ใช้ในการประมาณการสมการข้างต้นนี้ได้จัดผลกระทบอันเกิดจากการปรับเปลี่ยนนโยบายภาษีอากร (discretionary effect) ออกไปแล้ว ในสมการข้างต้นนี้ ก็คือความยืดหยุ่นของภาษีอากร ซึ่งสมการดังกล่าวนี้มีที่มาจากสมการต่อไปนี้

$$T = aY^b$$

โดยมีข้อสมมติพื้นฐานของสมการ ก็คือ ไม่ว่ารายได้ประชาชาติจะแปรเปลี่ยนไปอย่างไร และอยู่ในระดับสูงต่ำมากน้อยเพียงใด ความยืดหยุ่นของภาษีอากรจะมีค่าคงที่ ดังนั้น การใช้สมการรูปแบบดังกล่าวนี้เป็นพื้นฐานในการประมาณค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร จึงมีข้อพึงระวังที่จะไม่ใช้ในประมาณการจากข้อมูลที่ครอบคลุมช่วงเวลายาวนานเกินไป หากแต่ควรจำกัดช่วงเวลาในการประมาณการช่วงสั้น ๆ เพราะอาจเป็นไปได้ว่า ความยืดหยุ่นของภาษีอากรไม่ได้มีค่าคงที่

การขจัดผลกระทบอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีอากร (Discretionary Effect)

ดังได้กล่าวแล้วว่า ความยืดหยุ่นของภาษีอากรเป็นดัชนีวัดความสนองตอบตามแบบธรรมชาติของภาษีที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติ แต่ภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริงนั้นส่วนหนึ่งเกิดขึ้นตามธรรมชาติของระบบภาษีอากรเอง อีกส่วนหนึ่งเกิดมาจากมาตรการทางนโยบายของรัฐบาล ดังนั้น ในการประมาณการค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร ข้อมูลภาษีอากรที่ใช้จะต้องเป็นข้อมูลที่ชี้แจงจัดผลกระทบอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการทางภาษีอากร (Discretionary effect) ออกไปหมดแล้ว โดยมีหลักการขจัดผลกระทบของมาตรการภาษีออกจากรายได้ภาษีที่จัดเก็บได้ 3 วิธี (1) Proportional Adjustment Method (2) Constant Rate Structure Method (3) Dummy Variable Method (ริงสรณ์ ณะพรพันธุ์, 2531 : 11-19) เป็นดังนี้

1. Proportional Adjustment Method เป็นวิธีขจัดผลของมาตรการภาษีออกจากข้อมูลรายได้ภาษี การปรับข้อมูลวิธีนี้ประกอบด้วยกระบวนการสำคัญ 2 ขั้นตอน คือ 1) ประมาณผลของการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีว่ามีผลต่อรายได้ภาษีอย่างไร แล้วนำค่าประมาณการดังกล่าวไปปรับข้อมูลรายได้จริงจากการเก็บภาษีอากรในแต่ละปี จะได้ข้อมูลรายได้ภาษีที่มีการปรับปรุงขึ้นต้น 2) นำข้อมูลรายได้ภาษีที่ปรับปรุงแล้วขึ้นต้นมาปรับอีกครั้งหนึ่ง เหตุผลในการปรับข้อมูล คือ มาตรการภาษีอากรที่เปลี่ยนแปลงในปีหนึ่งปีโดยย่อมมีผลกระทบต่อรายได้ภาษีในปีนั้น ๆ และยังคงผลกระทบต่อรายได้ภาษีในปีต่อ ๆ ไปอย่างต่อเนื่อง ข้อมูลที่ได้จะเป็นข้อมูลที่จัดตั้งผลของการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีของปีนั้น ๆ และปีก่อนหน้านั้นออกแล้ว การปรับข้อมูลในขั้นตอนที่ 2 นี้มีข้อสมมติฐานว่าผลกระทบต่อเนื่องมีขนาดสัมพันธ์อันคงที่ตลอดช่วงเวลาการศึกษา ซึ่งสามารถนำเสนอในเชิงคณิตศาสตร์ได้ ดังนี้

กำหนดให้ $T_1, T_2, T_3, \dots, T_n$ คือ รายได้ภาษีที่เก็บได้จริงในปีที่ 1, 2, 3, ..., n

$D_1, D_2, D_3, \dots, D_n$ คือ ผลกระทบของการปรับเปลี่ยนมาตรการทางภาษีปีที่ 1, 2, 3, ..., n

T_{ij} คือ รายได้จริงจากการเก็บภาษีในปี j ซึ่งปรับตามโครงสร้างภาษีที่มีอยู่ในปีที่ i

ขั้นตอนที่ 1 หากเริ่มมาตรการภาษีในปีที่ 2 ดังนั้น $D_1 = 0$

$$T_{i1} = T_1 - D_1$$

$$T_{i2} = T_2 - D_2$$

$$T_{i3} = T_3 - D_3$$

$$T_{i4} = T_4 - D_4$$

$$T_{n-1, n} = T_n - D_n$$

ขั้นตอนที่ 2

$$T_{i1} = T_1$$

$$T_{i2} = T_2 - D_2$$

$$T_{i3} = T_{23} \cdot T_{12} / T_2$$

$$T_{i4} = T_{34} \cdot T_{23} / T_3 \cdot T_{12} \cdot T_2$$

$$T_{ij} = T_{j-1, j} \cdot T_{j-2, j-1} / T_{j-1} \dots, T_{23} / T_3 \cdot T_{12} / T_2$$

หากปีที่ i เป็นปีฐาน การปรับข้อมูลรายได้ภาษีในปีที่ j โดยที่ $i < j$ เพื่อขจัดผลกระทบอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีอากรจะเป็น ดังนี้

$$T_{ij} = T_{j-1, j} \cdot T_{j-2, j-1} / T_{j-1} \dots, T_{i, i+1} / T_{i+1}$$

หากให้ปีที่ n เป็นปีฐาน ข้อมูลรายได้ภาษีในปีที่ j จะต้องปรับตามสูตร ดังนี้

$$T_{ij} = T_j \cdot T_{j+1, j} / T_{j+1} \cdot T_{j+2, j+1} / T_{j+1, j+2} \dots, T_{n1} / T_{n-1, n}$$

การปรับข้อมูลโดยวิธีนี้จะใช้ได้ผลดี ถ้าการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีไม่ทำให้ความยืดหยุ่นของภาษีเปลี่ยนไป

2. Constant Rate Structure Method ตามวิธีนี้ เราจะต้องสร้างข้อมูลภาษีอากรขึ้นมาชุดหนึ่งโดยมีข้อสมมติว่า โครงสร้างภาษีอากรตลอดช่วงที่ศึกษาเหมือนกับที่เป็นอยู่ปัจจุบัน แล้วนำข้อมูลภาษีอากรที่สร้างขึ้นนี้มาประมาณการสมการถดถอย

หากเรากำหนดให้ T_{jt} เป็นภาษีอากรประเภท j ที่จัดเก็บได้ในปีที่ t ทั้งนี้สมมติช่วงเวลาการศึกษาที่มีอยู่ n ปี และมีภาษีอากรอยู่ m ประเภท

$$T_t = \sum_{i=1}^m T_{jt}$$

หากกำหนดให้ B_{jt} คือ ฐานภาษีอากรประเภท j ในปีที่ t

r_j คือ อัตราภาษีอากรประเภท j

V_{jt} คือ random term ซึ่งมี expected value เท่ากับศูนย์

T_{ij} คือ $r_j \cdot B_{jt} + V_{jt}$

หากเราสามารถประมาณการค่าของ B_{jt} เราก็สามารถคำนวณหาอัตราภาษีถัวเฉลี่ยตามโครงสร้างภาษีที่เป็นอยู่ได้

$$AV(r_j) = \sum_{j=1}^n \left(\frac{T_{jt}}{B_{jt}} \right)$$

นำอัตราภาษีถัวเฉลี่ยที่คำนวณได้ มาใช้ประมาณการรายได้จากภาษีอากรในปีที่ 1,2,3,...n ตามสูตรดังต่อไปนี้

$$T'_t = \sum_{j=1}^n AV(r_j) B_{jt}$$

กล่าวได้โดยสรุปก็คือ ตามเทคนิควิธี Constant Rate Structure Method เราจะต้องประมาณการฐานภาษีและอัตราถัวเฉลี่ยของภาษีทุกประเภทในปีต่าง ๆ ตลอดช่วงเวลาที่ศึกษา เพื่อนำมาใช้ประมาณการรายได้ภาษีอากร ทั้งนี้โดยมีข้อสมมติว่า ถ้าอัตราภาษีและ/หรือฐานภาษีเปลี่ยนแปลง (เพิ่มหรือลด) ในอัตราสูงต่ำเพียงใด รายได้จากภาษีอากรก็จะเปลี่ยนแปลงในอัตราเท่ากัน อาทิเช่น หากอัตราภาษีเพิ่มขึ้นร้อยละ 10 รายได้ภาษีอากรก็ถูกสมมติให้เพิ่มขึ้นร้อยละ 10 ด้วย เป็นต้น ความข้อนี้ย่อมมีนัยว่าความยืดหยุ่นต่อราคาของอุปสงค์ (Price elasticity of demand) ที่มีต่อสินค้าที่ถูกเก็บภาษีมีค่าเท่ากับศูนย์

การประมาณการตามวิธีนี้ จะใช้ได้ผลก็ต่อเมื่อเรามีข้อมูลเกี่ยวกับฐานภาษีอากรทุกประเภท โดยสมบูรณ์ และโครงสร้างอัตราภาษีไม่สลับซับซ้อน ดังนั้น จึงมักจะไม่สามารถนำไปใช้กับประเทศด้อยพัฒนาได้ ทั้งนี้เพราะเหตุว่าประเทศด้อยพัฒนามักจะมีข้อมูลฐานภาษีที่ไม่สมบูรณ์ นอกจากนี้โครงสร้างอัตราภาษีบางประเภท ดังเช่น ภาษีศุลกากรและภาษีการขาย มักสลับซับซ้อนมากอีกด้วย

3. Dummy Variable Method ตามวิธีนี้ สมการภาษีอากรที่ประมาณการจะมีตัวแปรหุ่น (Dummy variable) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงการปรับเปลี่ยนมาตรการด้านภาษีอากร ตัวแปรหุ่นหนึ่งตัวจะสะท้อนถึงการปรับเปลี่ยนมาตรการภาษีอากรหนึ่งครั้ง การประมาณการสมการ และการปรับข้อมูลภาษีอากรจะเกิดขึ้นพร้อมกัน ทั้งนี้ สมการที่ประมาณการได้จะช่วยให้ทราบว่า การเปลี่ยนแปลงมาตรการทางภาษีอากรได้มีผลให้ความยืดหยุ่นของภาษีอากรเปลี่ยนแปลงไปหรือไม่ สมการที่ใช้ประมาณการรายได้ภาษีในรูปแบบ double logarithmic function ดังต่อไปนี้

$$\ln T_t = \ln A + b \log Y_t + c \ln D$$

โดยที่	T_t	คือ	รายได้ภาษีอากรในปีที่ t
	Y_t	คือ	ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

- D คือ ตัวแปร Dummy โดยที่ $D = 1$ ในปีที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี
 $D = 0$ ในปีที่ไม่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี
- A คือ ค่าคงที่
- b คือ ค่าความยืดหยุ่น
- c คือ ค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปร Dummy

วิธีนี้เหมาะสำหรับกรณีที่ไม่ทราบข้อมูลแน่ชัดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีเมื่อมีการใช้มาตรการภาษี ปัญหาในการใช้วิธีนี้ คือ บางปีมีการออกมาตรการหลายครั้ง จึงเกิดปัญหาสำหรับการใส่ตัวแปรหุ่นในการวิเคราะห์ผลการใช้มาตรการภาษีว่าสามารถบรรลุผลในการเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐหรือไม่นั้น สามารถวัดได้โดยการเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยที่ค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นการวัดการเปลี่ยนแปลงอันเกิดจากผลของความเจริญเติบโตตามภาวะเศรษฐกิจของประเทศและการเปลี่ยนแปลงอันเกิดจากผลของมาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีต่อรายได้

สำหรับค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นการวัดการเปลี่ยนแปลงรายได้ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ได้ขจัดผลของการใช้มาตรการทางภาษีที่มีต่อรายได้ออกแล้ว

ดังนั้น ถ้าค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีค่ามากกว่าค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หมายความว่า มาตรการทางภาษีบรรลุวัตถุประสงค์ในการทำรายได้ให้แก่รัฐเพิ่มขึ้น

ถ้าค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีค่าน้อยกว่าค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หมายความว่า มาตรการทางภาษีมีผลทำให้ความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐลดลง

ถ้าค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไม่แตกต่างจากค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หมายความว่า การใช้มาตรการทางภาษีของรัฐไม่มีผลต่อการจัดเก็บรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กล่าวคือ รายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นหรือลดลงเป็นผลมาจากโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งมีการปรับตัวตามสภาพเศรษฐกิจของประเทศไม่ได้มีผลเนื่องมาจากการใช้มาตรการภาษีแต่อย่างใด

3.4.2.2 วิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลกระทบของมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ

เป็นการวิเคราะห์จากข้อมูลเชิงสถิติ โดยทำการสร้างแบบจำลองทางเศรษฐมิติและนำทฤษฎีการกำหนดรายได้ดุลยภาพของ Keynes (วันรักษ์ มิ่งมณีนาคิน, 2540) เป็นพื้นฐาน และนำปัจจัยทางเศรษฐกิจที่ส่งผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเข้าไปในสมการ

และประมาณค่าด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Squares : OLS) เพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ข้อที่ 3 สามารถแสดงในรูปของสมการ Double-log ได้ดังนี้

$$\ln PIT_t = a_0 + a_1 \ln POP_{t-1} + a_2 \ln INC_{t-1} + a_3 \ln INF_{t-1} + a_4 DM_t$$

โดยที่	PIT_t	คือ	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
	POP_{t-1}	คือ	จำนวนผู้มีเงินได้ในปีที่ผ่านมา 1 ปี
	INC_{t-1}	คือ	รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากรในปีที่ผ่านมา 1 ปี
	INF_{t-1}	คือ	อัตราเงินเฟ้อในปีที่ผ่านมา 1 ปี
	DM_t	คือ	ตัวแปร Dummy โดยกำหนดให้
			$DM_t = 0$ ปีที่ไม่มีมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ
			$DM_t = 1$ ปีที่มีมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ

บทที่ 4 ผลการวิจัยและอภิปรายผล

4.1 มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ

จากการศึกษาการลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพื่อให้ผู้เสียภาษีที่เป็นบุคคลธรรมดาไปหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้ รัฐบาลได้เริ่มโครงการที่เป็นมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ เพื่อให้นำไปใช้เป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทั้งหมด 4 ครั้ง ครั้งที่ 1 ในปี 2558 ครั้งที่ 2 ในปี 2559 ครั้งที่ 3 ในปี 2560 และครั้งที่ 4 ในปี 2561 และ 2562 โดยในแต่ละครั้งมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการใช้สิทธิลดหย่อนภาษีดังต่อไปนี้

การเริ่มโครงการครั้งแรกในช่วงปลายปี 2558 มาตรการช่วยเหลือชาติ ระหว่างวันที่ 25-31 ธันวาคม 2558 รวมระยะเวลา 7 วัน เงื่อนไขคือ ใช้จ่ายในการซื้อสินค้าและค่าบริการภายในประเทศ สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ตามที่จ่ายจริงหรือไม่เกิน 15,000 บาท ซึ่งผู้มีเงินได้ต้องมีใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป มาเป็นหลักฐานการซื้อสินค้าหรือรับบริการ

ปี 2559 มีมาตรการลดหย่อนภาษีเพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจทั้งหมด 3 มาตรการ ได้แก่

1. มาตรการลดหย่อนภาษีเพื่อกระตุ้นการท่องเที่ยวและเศรษฐกิจ เป็นมาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการใช้จ่ายท่องเที่ยวช่วงสงกรานต์ ตามที่รัฐบาลได้ออกมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจในช่วงสงกรานต์ เงื่อนไขคือ ให้สิทธิผู้มีเงินได้สามารถนำค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่าแพ็คเกจทัวร์ท่องเที่ยว ค่าที่พักโรงแรม ที่จ่ายในระหว่างวันที่ 9-17 เมษายน 2559 รวมระยะเวลา 9 วัน สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ตามที่จ่ายจริงไม่เกิน 15,000 บาท ซึ่งผู้มีเงินได้ต้องมีใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปมาเป็นหลักฐานการซื้อสินค้าหรือรับบริการ

2. โครงการช่วยเหลือชุมชน (ช้อป OTOP ช่วยชาติ) เงื่อนไขคือ เป็นการซื้อสินค้า OTOP ที่ได้รับการรับรองจากส่วนราชการ และจดทะเบียนผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยต้องซื้อสินค้าในระหว่างวันที่ 1-31 สิงหาคม 2559 รวมระยะเวลา 31 วัน ผู้เสียภาษีสามารถนำค่าซื้อสินค้า OTOP ไปลดหย่อนภาษีได้ตามที่จ่ายจริงไม่เกิน 15,000 บาท ซึ่งผู้มีเงินได้ต้องมีใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปมาเป็นหลักฐานการซื้อสินค้าหรือรับบริการ

3. มาตรการช่วยเหลือชาติ 15,000 บาท ระหว่างวันที่ 14-31 ธันวาคม 2559 รวมระยะเวลา 18 วัน เงื่อนไขคือ ใช้จ่ายในการซื้อสินค้าและค่าบริการภายในประเทศ สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ตามที่จ่ายจริงไม่เกิน 15,000 บาท ซึ่งผู้มีเงินได้ต้องมีใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปมาเป็นหลักฐานการซื้อสินค้าหรือรับบริการ

ปี 2560 มาตรการซื้อช่วยเหลือชาติ 15,000 บาท ระหว่างวันที่ 11 พฤศจิกายน ถึงวันที่ 3 ธันวาคม 2560 รวมระยะเวลา 23 วัน เงื่อนไขคือ ใช้จ่ายในการซื้อสินค้าและบริการภายในประเทศ สามารถนำไปลดหย่อนภาษีได้ตามที่จ่ายจริงไม่เกิน 15,000 บาท ซึ่งผู้มีเงินได้ต้องมีใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปมาเป็นหลักฐานการซื้อสินค้าหรือรับบริการ

ปี 2561 และปี 2562 มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมเกษตรกร ชุมชน และทุนมนุษย์ สำหรับการซื้อสินค้า OTOP หนังสือ และยางล้อรถ โดยบุคคลธรรมดาสามารถนำค่าซื้อสินค้าดังกล่าวที่ได้มีการซื้อระหว่างวันที่ 15 ธันวาคม 2561 ถึงวันที่ 16 มกราคม 2562 ไปหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามจำนวนที่จ่ายจริงไม่เกิน 15,000 บาท และในกรณีผู้มีเงินได้จ่ายค่าซื้อสินค้าในช่วงเวลาดังกล่าว 2 ปีภาษี จะได้รับการลดหย่อน ตามจำนวนที่จ่ายจริงในแต่ละปีภาษี แต่รวมกัน 2 ปีภาษีแล้ว ต้องไม่เกิน 15,000 บาท โดยสินค้าที่สามารถนำมาหักลดหย่อนภาษีทั้ง 3 ประเภท มีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

1. สำหรับสินค้า OTOP ที่ได้ลงทะเบียนกับกรมการพัฒนาชุมชน จะต้อง มีหลักฐานการซื้อสินค้าเป็นใบเสร็จรับเงิน (กรณีที่ผู้ขายสินค้าดังกล่าวไม่ได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม) หรือใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป (กรณีที่ผู้ขายสินค้าดังกล่าวเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม)

2. สำหรับหนังสือรวมถึง e-Book แต่ไม่รวมถึงนิตยสารและหนังสือพิมพ์ จะต้องซื้อจากผู้ประกอบการ ที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและต้องมีหลักฐานการซื้อสินค้าเป็นใบเสร็จรับเงินหรือใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป แล้วแต่กรณี

3. สำหรับยางล้อรถยนต์ ยางล้อรถจักรยานยนต์ และยางล้อรถจักรยานที่ซื้อจากผู้ประกอบการ จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้เสียภาษีจะต้องมีหลักฐานการซื้อสินค้าเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปและคู่มือที่มีตราประทับของร้านค้าโดยคู่มือ 1 ใบ ต่อยาง 1 เส้น

มาตรการภาษีนี้อาจส่งผลดีต่อการพัฒนาประเทศ โดยก่อให้เกิดการพัฒนาผลิตภัณฑ์จากภูมิปัญญาท้องถิ่นยกระดับคุณภาพทุนมนุษย์ผ่านการอ่านหนังสือ ช่วยเพิ่มรายได้ให้แก่เกษตรกรชาวสวนยาง อันสอดคล้องกับยุทธศาสตร์ชาติและแนวทางการปฏิรูปประเทศ

4.2 การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

จากการศึกษาแนวคิดและผลงานที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้ ความลอยตัวของภาษี และความยืดหยุ่นของภาษีอากร ซึ่งนำมาเป็นดัชนีในการวัดความสามารถในการหารายได้ของระบบภาษีอากรและรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ จากผลงานวิจัยต่าง ๆ และสภาพความเป็นจริงในปัจจุบัน มีข้อคิดต่าง ๆ สำหรับใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร

รวมถึงการดำเนินการเพื่อให้การจัดเก็บภาษีอากรมีประสิทธิภาพมากขึ้น และเป็นปัจจัยที่สำคัญสำหรับการบริหารจัดการเก็บ

สำหรับการศึกษาในครั้งนี้ เป็นการวัดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย โดยจะทำการวัดในรูปของการเปรียบเทียบผลการจัดเก็บเฉลี่ยรวมของทั้งระบบเป็นตัวเปรียบเทียบดัชนีที่ใช้ในการวิเคราะห์

4.2.1 อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้

อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้ (Tax-income ratio) เป็นการวิเคราะห์ถึงอัตราส่วนระหว่างรายรับภาษีอากรและผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ แสดงให้เห็นว่าประเทศไทยมีรายรับจากภาษีอากรคิดเป็นอัตราส่วนเท่าใดของผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ ค่าที่ได้ถ้าสูงกว่าค่าเฉลี่ยของประเทศถือว่ามีประสิทธิภาพในการจัดเก็บ

สำหรับตัวเศษ ในที่นี้คือรายรับภาษีอากร แสดงให้เห็นถึงรายรับรวมที่โอนมาจากภาคเอกชนเพื่อนำมาใช้ในกิจกรรมของรัฐบาล แต่ในการศึกษาครั้งนี้ทางด้านตัวเศษจะใช้รายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งในทางทฤษฎีถือเป็นภาษีทางตรงที่ไม่สามารถผลักภาระต่อไปได้ อีกทั้งยังเป็นภาษีที่สามารถจัดเก็บได้ถึงร้อยละ 16.65 ของภาษีทั้งหมดที่กรมสรรพากรจัดเก็บได้ในปี 2561

สำหรับตัวส่วน ในที่นี้คือผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ซึ่งจะแสดงถึงความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในประเทศที่ถือเอารายได้ที่เกิดขึ้นจากแหล่งเงินได้ภายในประเทศเป็นหลัก โดยมีได้คำนึงถึงถิ่นที่อยู่ ทั้งนี้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นภาษีของปีปัจจุบันที่คิดจากรายได้หรือเงินได้ที่ได้รับจากปีที่แล้ว จึงทำให้เกิดความล่าช้าในช่วงเวลา (Time lag) 1 ปี ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้ จึงใช้ข้อมูลรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรในปีปัจจุบัน และใช้ข้อมูลผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศของปีที่แล้ว วัดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีในภาพรวมของระดับประเทศ

ตารางที่ 4.1 อัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

ปี	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	GDP	อัตราส่วนรายรับต่อ GDP
2539	109,396	4,638,604	
2540	115,137	4,710,310	0.0248
2541	122,945	4,701,553	0.0261
2542	106,071	4,789,826	0.0226
2543	91,790	5,069,820	0.0192

ตารางที่ 4.1 อัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (ต่อ)

ปี	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	GDP	อัตราส่วนรายรับต่อ GDP
2544	101,136	5,345,001	0.0199
2545	108,371	5,769,578	0.0203
2546	117,309	6,317,303	0.0203
2547	135,155	6,954,282	0.0214
2548	147,352	7,614,411	0.0212
2549	170,079	8,400,644	0.0223
2550	192,795	9,076,301	0.0230
2551	204,847	9,706,929	0.0226
2552	198,095	9,658,667	0.0204
2553	208,374	10,808,145	0.0216
2554	236,339	11,306,906	0.0219
2555	266,203	12,357,342	0.0235
2556	299,034	12,915,158	0.0242
2557	280,945	13,230,301	0.0218
2558	302,491	13,743,463	0.0229
2559	319,116	14,554,571	0.0232
2560	314,762	15,451,955	0.0216
2561	319,022	16,318,033	0.0206
ค่าเฉลี่ย	203,034.73	9,701,777.41	0.0221

หมายเหตุ. สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง. (2561) ผลการจัดเก็บรายได้รัฐบาล: ข้อมูลสถิติ. จากการคำนวณโดยผู้ศึกษา.

จากการศึกษาตั้งแต่ปี 2540-2561 พบว่า อัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ มีอัตราส่วนอยู่ระหว่างร้อยละ 0.0192 ถึงร้อยละ 0.0261 และมีอัตราส่วนเฉลี่ยของทั้ง 22 ปี เท่ากับร้อยละ 0.0221 จากการเปรียบเทียบแต่ละปี จะเห็นว่าภาพรวมในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปี 2540 2541 2542 2549 2550 2551 2555 2556 2558 และ 2559 ถือว่ามีประสิทธิภาพ เนื่องจากมีอัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศสูงกว่าค่าเฉลี่ยของประเทศ โดยในปี 2541

มีค่าอัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศสูงที่สุด คือ 0.0261 และในปี 2543 มีค่าอัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศต่ำที่สุด คือ 0.0192 ดังตารางที่ 4.1

4.2.2 ค่าความลอยตัวของภาษีอากร และค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร

จากการศึกษาค่าความลอยตัวของภาษีอากร และความยืดหยุ่นของภาษีอากร จากสมการที่ได้กำหนดไว้ข้างต้น โดยข้อมูลในการศึกษาตั้งแต่ปี พ.ศ.2540-2561 ได้ผลการศึกษาดังต่อไปนี้

สมการค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

$$\ln\text{PIT} = -4.436471 + 1.0384\ln\text{GDP} \\ (0.0393)^*$$

R-squared = 0.9734

Adj R-squared = 0.9720

Root MSE = 0.0722

หมายเหตุ : *มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

สมการค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

$$\ln\text{PIT} = -4.7397 + 1.0578\ln\text{GDP} - 0.0402\text{DM} \\ (0.0477)^* \quad (0.0546)$$

R-squared = 0.9742

Adj R-squared = 0.9713

Root MSE = 0.0731

หมายเหตุ : *มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99

ค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ และค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ได้จัดผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีออกแล้วต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ค่าสัมประสิทธิ์ความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีค่าเท่ากับ 1.0384 และ 1.0578 ตามลำดับ (ดูภาคผนวก ก ตารางผลการประมาณค่าความลอยตัวของภาษีอากร และค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรประกอบ) เมื่อพิจารณาค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีค่าน้อยกว่าค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพียงเล็กน้อยหรือไม่แตกต่างกันมากนัก หมายความว่า การดำเนินมาตรการภาษี

ของรัฐในระยะเวลาทำการศึกษานั้น ไม่มีผลหรือมีผลน้อยมากต่อการจัดเก็บรายได้ กล่าวคือ รายได้จากภาษีอากรที่เปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นหรือลดลงเป็นผลมาจากการปรับตัวตามสภาพเศรษฐกิจของประเทศ ไม่ได้เป็นผลมาจากมาตรการภาษี อย่างไรก็ตามค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ได้จัดผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีออกแล้วต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศมีค่าเท่ากับ 1.0578 แสดงว่า เมื่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเพิ่มขึ้นร้อยละ 1 ทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นร้อยละ 1.0578 โดยไม่ขึ้นอยู่กับมาตรการภาษีใด ๆ กล่าวโดยสรุปแล้วภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีบทบาทในการหารายได้และรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้ดี

ตารางที่ 4.2 เปรียบเทียบผลการศึกษาในครั้งนี้กับผลการศึกษาของงานวิจัยอื่น

งานวิจัย	ค่าสัมประสิทธิ์ความ ลอยตัวของภาษี อากรต่อ GDP	ค่าสัมประสิทธิ์ความ ยืดหยุ่นของภาษีอากร ต่อ GDP	ช่วงเวลาที่ ทำการศึกษา
ผลการศึกษาในครั้งนี้	1.0384	1.0578	พ.ศ. 2540 – 2561
ผลการศึกษาของชาญ อ่อนนุ่ม	1.1234	1.1245	พ.ศ. 2520 – 2542
ผลการศึกษาของพยอม ทองสุริยาพงศ์	1.1243	1.1245	พ.ศ. 2519 – 2535

หมายเหตุ. จากการรวบรวมโดยผู้ศึกษา.

จากตารางที่ 4.2 เมื่อเปรียบเทียบค่าสัมประสิทธิ์ความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ประมาณได้ 1.0384 กับค่าที่ประมาณได้ของชาญ อ่อนนุ่ม 1.1234 และค่าที่ประมาณได้ของพยอมฯ 1.1243 ปรากฏว่าค่าที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้ต่ำกว่า เนื่องจากระยะเวลาที่ทำการศึกษานั้น โครงสร้างเศรษฐกิจและมาตรการภาษีที่รัฐบาลนำมาใช้มีลักษณะต่างกัน และจะเห็นได้ว่าค่าที่ประมาณได้ของชาญ อ่อนนุ่ม 1.1234 และค่าที่ประมาณได้ของพยอม ทองสุริยาพงศ์ 1.1243 ไม่แตกต่างกันมากเนื่องจากระยะเวลาที่ทำการศึกษานั้น โครงสร้างเศรษฐกิจและมาตรการภาษีที่รัฐบาลนำมาใช้มีลักษณะเหมือนกัน

เมื่อเปรียบเทียบค่าสัมประสิทธิ์ความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ประมาณได้ 1.0578 กับค่าที่ประมาณได้ของชาญ อ่อนนุ่ม 1.1245 และค่าที่ประมาณได้ของพยอม

ทองสุริยาพงศ์ 1.1245 ปรากฏว่าค่าที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้ต่ำกว่า อาจเนื่องมาจากระบบภาษีไม่ได้รับการพัฒนาให้มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บและรักษาเสถียรภาพได้ดีเท่ากับในอดีต จึงจำเป็นต้องมีการพัฒนาระบบภาษีอากรให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้นต่อไป

เมื่อเปรียบเทียบผลการใช้มาตรการภาษีของรัฐบาล จากการศึกษาครั้งนี้กับผลการศึกษาของชาญ อ่อนน้อม และพยอม ทองสุริยาพงศ์ ปรากฏว่าแตกต่างกันเล็กน้อย ค่าสัมประสิทธิ์ความลอยตัวของภาษีอากรไม่แตกต่างจากค่าสัมประสิทธิ์ของความยืดหยุ่นของภาษีอากรเท่าใด กล่าวคือ ค่าสัมประสิทธิ์ความลอยตัวของภาษีอากรมีค่าต่ำกว่าค่าสัมประสิทธิ์ความยืดหยุ่นของภาษีอากรเพียงเล็กน้อย จึงสรุปได้ว่า การใช้มาตรการภาษีของรัฐบาลในช่วงเวลาที่ทำการศึกษามีผลทำให้ความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐลดลงเล็กน้อย นั่นคือการดำเนินการทางด้านมาตรการภาษีดังกล่าวที่กรมสรรพากรนำมาใช้ให้เป็นการลดหย่อนภาษี เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีทำให้รายได้ผลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตกลงเล็กน้อย

4.2.3 ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่ออัตราภาษีที่แท้จริง

ในข้างต้น ได้กล่าวถึงค่าความลอยตัวของภาษีอากร ซึ่งเป็นตัวชี้วัดประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี โดยวัดจากรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เพิ่มขึ้นตามการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจโดยใช้ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ และในหัวข้อนี้จะอธิบายถึงค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่ออัตราภาษีที่แท้จริง เพื่อวัดประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อขจัดค่าลดหย่อน ค่าใช้จ่าย และมาตรการภาษีออกไป

จากการศึกษาค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรจากสมการที่ได้กำหนดไว้ข้างต้น โดยข้อมูลในการศึกษาตั้งแต่ปี พ.ศ.2540-2561 ได้ผลการศึกษาดังต่อไปนี้

สมการค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่ออัตราภาษีที่แท้จริง

$$\ln\text{PIT} = 11.6217 + 0.3553\ln T$$

(0.2366)

R-squared = 0.1060

Adj R-squared = 0.0590

Root MSE = 0.4189

จากการสมการข้างต้น ผู้ศึกษาได้หาอัตราภาษีที่แท้จริง โดยคำนวณจากรายได้เฉลี่ยของประชากรในประเทศ นำมาคิดหักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อนส่วนตัว และมาตรการเศรษฐกิจช่วยเหลือชาติ จนเหลือเป็นเงินได้สุทธิและนำมาคิดอัตราภาษีตามอัตราก้าวหน้าที่กรมสรรพากรกำหนด จากนั้นจึงกลับมาเทียบคิดอัตราภาษีที่แท้จริง ข้อจำกัดของสมการนี้ ผู้ศึกษาคิดหักค่าใช้จ่ายส่วนตัว

และค่าลดหย่อนส่วนตัว โดยกำหนดให้ผู้มีเงินได้มีสถานภาพโสด และมีเงินได้พึงประเมินประเภท 40(1) และ 40(2) เท่านั้น เพื่อลดความซับซ้อนในการคำนวณ เนื่องจาก เงินได้แต่ละประเภทมีการหักค่าใช้จ่ายแตกต่างกัน

ค่าสัมประสิทธิ์ความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่ออัตราภาษีที่แท้จริง มีค่าเท่ากับ 0.3553 (ดูภาคผนวก ข ตารางผลการประมาณค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร และตารางการคำนวณค่าอัตราภาษีที่แท้จริงประกอบ) เมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่ออัตราภาษีที่แท้จริง แสดงว่า เมื่ออัตราภาษีที่แท้จริงเพิ่มขึ้นร้อยละ 1 มีผลทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นร้อยละ 0.3553 จะเห็นได้ว่า ความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความยืดหยุ่นน้อย สรุปได้ว่า เมื่ออัตราภาษีที่แท้จริงเปลี่ยนไปไม่ได้มีผลกับการจัดเก็บรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาล และการออกมาตรการภาษีในช่วงระยะเวลาที่ทำการศึกษามีผลทำให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ลดลงเล็กน้อย

4.3 การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

จากการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามแบบจำลองที่ได้กำหนดไว้ข้างต้น โดยข้อมูลในการศึกษาตั้งแต่ปี พ.ศ.2540-2561 โดยใช้วิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Square : OLS) ทำการประมาณค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรในแบบจำลอง เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (PIT) ต่อปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ จำนวนผู้มีเงินได้ (POP) รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร (INC) อัตราเงินเฟ้อ (INF) และมาตรการภาษี (DM) ได้ผลการศึกษาดังต่อไปนี้

$$\ln\text{PIT} = -13.8925 + 1.3745\ln\text{POP} + 0.9831\ln\text{INC} + 0.0314\ln\text{INF} + 0.0942\text{DM}$$

(0.4732)* (0.1446)* (0.0157)* (0.0494)

R-squared = 0.9865

Adj R-squared = 0.9831

Root MSE = 0.05606

หมายเหตุ : *มีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95

จากผลการศึกษาพบว่า R-squared เท่ากับ 0.9879 แสดงว่า ตัวแปรอิสระ ได้แก่ จำนวนผู้มีเงินได้ รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร อัตราเงินเฟ้อ และมาตรการภาษี สามารถอธิบาย การเปลี่ยนแปลงของรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้ร้อยละ 98.79 (ดูภาคผนวก ค ผลการประมาณค่าปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประกอบ) และตัวแปรอิสระแต่ละ ตัวมีผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังนี้

จำนวนผู้มีเงินได้มีความสัมพันธ์กับรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในทิศทางเดียวกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 สอดคล้องตามสมมุติฐานที่ตั้งไว้ โดยมีค่า สัมประสิทธิ์เท่ากับ 1.3745 แสดงว่า ถ้ากำหนดให้ปัจจัยอื่นคงที่ เมื่อจำนวนผู้มีเงินได้เพิ่มขึ้นร้อยละ 1 จะส่งผลให้รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นร้อยละ 1.3745

รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากรมีความสัมพันธ์กับรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใน ทิศทางเดียวกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 สอดคล้องตามสมมุติฐาน ที่ตั้งไว้ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ 0.9831 แสดงว่า ถ้ากำหนดให้ปัจจัยอื่นคงที่ เมื่อรายได้เฉลี่ยต่อหัว ของประชากรเพิ่มขึ้นไปร้อยละ 1 จะส่งผลให้รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นร้อยละ 0.9831

อัตราเงินเฟ้อมีความสัมพันธ์กับรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในทิศทางเดียวกัน สอดคล้องตามสมมุติฐานที่ตั้งไว้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 โดยมีค่า สัมประสิทธิ์เท่ากับ 0.0314 แสดงว่า ถ้ากำหนดให้ปัจจัยอื่นคงที่ เมื่ออัตราเงินเฟ้อเพิ่มขึ้นร้อยละ 1 จะส่งผลให้รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นร้อยละ 0.0314

ความสัมพันธ์ของมาตรการภาษีกับรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุปผลการวิจัย

จากการศึกษาผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่กรมสรรพากรจัดเก็บได้ และการวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีอากร โดยวัดค่าความลอยตัวและค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ โดยข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาเป็นข้อมูลทุติยภูมิแบบรายปี ตั้งแต่ปี 2540-2561 ผลการศึกษาสรุปได้ดังนี้

ผลทางด้านประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปีที่ถือว่ามีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ ปี 2540 2541 2542 2549 2550 2551 2555 2556 2558 และ 2559 โดยในแต่ละปีมีอัตราส่วนของรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ มากกว่าอัตราส่วนเฉลี่ยของประเทศ ซึ่งเท่ากับร้อยละ 0.0221 โดยปี 2541 มีค่าอัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศสูงที่สุด คือ 0.0261 และปี 2543 มีค่าอัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศต่ำที่สุด คือ 0.0192

ค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ และค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ได้ขจัดผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรการภาษีออกแล้วต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ค่าสัมประสิทธิ์ความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีค่าเท่ากับ 1.0384 และ 1.0578 ตามลำดับ จะเห็นได้ว่า ค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีค่าน้อยกว่าค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศเพียงเล็กน้อยหรือไม่แตกต่างกันมากนัก หมายความว่า การดำเนินมาตรการภาษีของรัฐบาลในระยะเวลาที่ทำการศึกษานั้น มีผลทำให้ความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐลดลงเล็กน้อย

ค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่ออัตราภาษีที่แท้จริง มีค่าเท่ากับ 0.3553 จะเห็นได้ว่า ความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความยืดหยุ่นน้อย สรุปได้ว่าเมื่ออัตราภาษีที่แท้จริงเปลี่ยนไปไม่ได้มีผลกับการจัดเก็บรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาลมากนัก และการออกมาตรการภาษีในช่วงระยะเวลาที่ทำการศึกษามีผลทำให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตกลงเล็กน้อย ซึ่งสอดคล้องกับค่าความลอยตัวของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ คือการดำเนินมาตรการภาษีของรัฐบาลในระยะเวลาที่ทำการศึกษามีผลทำให้ความสามารถในการทำรายได้ให้แก่รัฐลดลงเล็กน้อย

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่มีผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยทำการศึกษาสมการแบบจำลองความสัมพันธ์ของตัวแปรที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตัวแปรที่ใช้ในแบบจำลอง ได้แก่ จำนวนผู้มีเงินได้ รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร อัตราเงินเฟ้อ และมาตรการภาษี

จากการศึกษา พบว่า ตัวแปรอิสระ คือ จำนวนผู้มีเงินได้ รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร และอัตราเงินเฟ้อ มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 โดยมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่า จำนวนผู้มีเงินได้ มีผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามากที่สุด แสดงให้เห็นว่า เมื่อจำนวนผู้มีเงินได้เพิ่มขึ้น จะทำให้การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกรมสรรพากรเพิ่มสูงขึ้น เนื่องจากการเพิ่มขึ้นของจำนวนผู้มีเงินได้หมายถึงการเพิ่มขึ้นของประชากรที่มีเงินได้ จึงทำให้จำนวนผู้ที่จะเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกรมสรรพากรเพิ่มขึ้น รองลงมาคือ รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร เมื่อประชาชนมีรายได้เพิ่มขึ้น ย่อมทำให้ฐานภาษีสูงขึ้น ส่งผลให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีได้สูงขึ้น และอัตราเงินเฟ้อ เมื่อมีเงินเฟ้อในระบบเศรษฐกิจย่อมมีผลทำให้ฐานภาษีสูงขึ้น และทำให้ผลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มสูงขึ้น ในส่วนของมาตรการภาษีกับรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

5.2 ข้อเสนอแนะ

5.2.1 ข้อเสนอแนะจากการศึกษาในครั้งนี้

จากการศึกษาผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ ทำให้ทราบว่า รายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ขึ้นอยู่กับจำนวนผู้มีเงินได้ รายได้ต่อหัวของประชากร และอัตราเงินเฟ้อ ผลของการศึกษาจึงสามารถนำมาใช้เป็นแนวทางในการกำหนดนโยบายทางภาษี วางแผนการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพ และประมาณการรายได้ภาษีอากรเพื่อใช้ประกอบในการทำงานงบประมาณแผ่นดินต่อไป โดยมีข้อเสนอแนะ ดังต่อไปนี้

5.2.1.1 จากผลการศึกษามาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจข้อปชวชชาติ และวิเคราะห์ประมาณค่าความลอยตัวของภาษีอากรและค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร พบว่า การดำเนินมาตรการภาษีของรัฐบาลมีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพียงเล็กน้อย และจากผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับปัจจัยที่ส่งผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่า จำนวนผู้มีเงินได้ รายได้เฉลี่ยต่อหัวของประชากร และอัตราเงินเฟ้อ เป็นปัจจัยที่สามารถส่งเสริมให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้เพิ่มขึ้น และทั้งนี้มาตรการภาษีข้อปชวชชาติ

ในปี 2558 – 2561 ที่รัฐบาลได้นำมาใช้เพื่อบรรเทาภาระภาษีของประชาชน ไม่มีความสัมพันธ์กับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างมีนัยสำคัญ

มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจช่วยชาติ เป็นมาตรการที่ช่วยกระตุ้นให้เกิดการใช้จ่ายมากขึ้น ซึ่งเป็นนโยบายการคลังแบบขยายตัว ในลักษณะที่เป็น counter cyclical ในระยะสั้น ทั้งนี้ขนาดของมาตรการดังกล่าว จำเป็นต้องคำนึงถึงความยั่งยืนทางการคลังในระยะยาว ความสัมพันธ์ของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับมาตรการดังกล่าว ยังไม่มีนัยสำคัญในขอบเขตงานวิจัยนี้ การดำเนินนโยบายของรัฐบาลในลักษณะนี้ในอนาคต จำเป็นต้องพิจารณาถึงรายได้ทางภาษีในภาพรวมประกอบด้วย

5.2.1.2 รัฐบาลควรที่จะปรับปรุงโครงสร้างภาษีให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยเฉพาะในด้านความสามารถของภาษีในการทำรายได้ให้แก่รัฐบาล รวมทั้งในด้านการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศ ดังนั้น เพื่อเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกรมสรรพากร จึงควรมีการควบคุม ตรวจสอบและติดตามการเสียภาษีอย่างเป็นธรรมและทั่วถึง ควรปรับปรุงโครงสร้างทางภาษีอากรให้เหมาะสมกับสภาวะเศรษฐกิจในระยะยาว

5.2.2 ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

ในการศึกษาผลกระทบจากการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจครั้งนี้ได้ใช้ตัวแปรด้านภาษีเพียงประเภทเดียว คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งยังมีตัวแปรทางภาษีประเภทอื่น ๆ ที่ควรจะนำมาศึกษาเพิ่มเติม เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีที่รัฐต้องจัดเก็บประเภทอื่นตามนโยบายที่มีมาตรการทางภาษีในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งจะช่วยให้ได้ผลการศึกษาที่สามารถนำมาเปรียบเทียบแต่ละประเภทภาษี และได้ค่าประมาณของแบบจำลองที่มีความแม่นยำมากยิ่งขึ้น

รายการอ้างอิง

หนังสือและบทความในหนังสือ

- ดิเรก ลิ้มธรรสกุล. (2554). *การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรม STATA 10*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ศาสตราจารย์ ดร. สุเมธ ศิริคุณโชติ, นายกำธร สิริชูติวงศ์, นายอดิศักดิ์ สืบประดิษฐ์ และนายภริรัตน์ เล็ยนัย. (2560). *ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2560*. กรุงเทพฯ: เรือนแก้วการพิมพ์.

บทความวารสาร

- ดวงใจ พรหมมินทร์ และรองศาสตราจารย์ ดร.อภิญา วนเศรษฐ. *ความสัมพันธ์ระหว่างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มกับผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ. วารสารเศรษฐศาสตร์และนโยบายสาธารณะ*, ปีที่ 8, ฉบับที่ 16, 15 มกราคม-มิถุนายน 2561
- ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดวงมณี เลาวกุล และ อาจารย์ ดร. ชญานี ชวะโนทย์. (2561) *การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย: เป็นธรรมหรือไม่*. สัมมนา มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, คณะเศรษฐศาสตร์.
- รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์. *ความยืดหยุ่นของภาษีอากรในประเทศไทย: พรหมแดนแห่งความรู้*. *วารสารเศรษฐศาสตร์ธรรมศาสตร์*, ปีที่ 6, ฉบับที่ 4 ธันวาคม 2531.

รายงานประจำปี

- กรมสรรพากร. (2561). *ข้อมูลแยกเพศผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. 90,91)*. สืบค้นเมื่อวันที่ 12 เมษายน 2563, จาก <http://www.rd.go.th/publish/53980.0.html>
- กรมสรรพากร. (2561). *รายงานประจำปี 2561*. สืบค้นเมื่อวันที่ 12 เมษายน 2563, จาก <https://www.rd.go.th/publish/22590.0.html>
- กรมสรรพากร. (2561). *รายงานผู้สอบบัญชีและรายงานการเงินประจำปี 2561*. สืบค้นเมื่อวันที่ 12 เมษายน 2563, จาก http://download.rd.go.th/fileadmin/download/annual_report/report_money_61.pdf

สำนักงานประมาณของรัฐสภา. (2558). รายงานทางวิชาการ การจัดเก็บรายได้ของรัฐบาลไทย. สืบค้นเมื่อวันที่ 29 เมษายน 2563, จาก <https://library2.parliament.go.th/ebook/content-ebspa/pbo-report6-2558.pdf>

วิทยานิพนธ์

กฤษณา เรืองศรี. (2550). การพยากรณ์รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย.

(สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยรามคำแหง, คณะเศรษฐศาสตร์.

ชญาดา วรรณละ. (2556). การวิเคราะห์ผลกระทบของนโยบายกระตุ้นเศรษฐกิจที่มีต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, คณะเศรษฐศาสตร์.

ชาญ อ่อนน้อม. (2543). การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้.

(วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยรามคำแหง, คณะเศรษฐศาสตร์.

ฐิติพร พรชัยศิริ. (2554). ผลกระทบของมาตรการกระตุ้นอสังหาริมทรัพย์ของรัฐบาลต่อการเติบโตของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ).

มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, คณะเศรษฐศาสตร์.

ณพล สุกใส. (2551). การศึกษาผลกระทบของมาตรการภาษีต่อการลงทุนของภาคการผลิต.

(วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, คณะเศรษฐศาสตร์.

นุชรี ปลั่งเป็รื่อง. (2534). ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้ในประเทศไทย.

(วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, คณะเศรษฐศาสตร์.

พรพิมล ผกาแก้ว. (2550). ปัจจัยที่มีผลต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย.

(สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยรามคำแหง, คณะเศรษฐศาสตร์.

มณีนรัตน์ ชินวงศ์. (2550). ผลกระทบของมาตรการเพิ่มค่าลดหย่อนดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อที่อยู่อาศัย.

(สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยรามคำแหง, คณะเศรษฐศาสตร์.

มะกิเอะ อซาอิ. (2549). การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างรายได้ของภาครัฐบาลจากภาษีอากรกับการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ).

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, คณะเศรษฐศาสตร์.

มาริสสา สืบจากลี. (2553). การวิเคราะห์มาตรการภาษีเพื่อกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจต่อผลการจัดเก็บภาษีสรรพากร. (สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์,

คณะเศรษฐศาสตร์.

สุรางค์ แปงการिया. (2556). *ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย.*

(วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยรามคำแหง, คณะเศรษฐศาสตร์.

โศรตี ไชยรบ. (2551). *ความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) กรณีศึกษา:*

กิจกรรมการผลิต สาขาอุตสาหกรรม สาขาการค้าส่ง-ค้าปลีก และสาขาการค้า

อสังหาริมทรัพย์. (สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,

คณะเศรษฐศาสตร์.

อรวรรณ สถาผล. (2552). *การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้ของกรมสรรพากร.*

(สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยรามคำแหง, คณะเศรษฐศาสตร์.

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

ศกลวรรณ ถี่ถ้วน, วศินี ธรรมศิริ, จุฑิพร สงวนพันธุ์ และกฤติยา ดาบเพชร. (2561). *การศึกษา*

พฤติกรรมและความคิดเห็นของผู้มีหน้าที่เสียภาษีในเขตกรุงเทพมหานครต่อมาตรการภาษี

เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ “ซ้อปช่วยชาติ” ระหว่างปี พ.ศ. 2558-2560. สืบค้นเมื่อวันที่ 25

ตุลาคม 2562, จาก <https://scholar.utcc.ac.th/handle/6626976254/3823>

สำนักงานสถิติแห่งชาติ. (2561). *สถิติรายได้และรายจ่ายของครัวเรือน.* สืบค้นเมื่อวันที่ 14 เมษายน

2563, จาก <http://statbbi.nso.go.th/staticreport/page/sector/th/08.aspx>

สำนักงานสถิติแห่งชาติ. (2561). *สาขาบัญชีประชาชนชาติ.* สืบค้นเมื่อวันที่ 14 เมษายน 2563,

จาก <http://statbbi.nso.go.th/staticreport/page/sector/th/10.aspx>

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง. (2561) *ผลการจัดเก็บรายได้รัฐบาล: ข้อมูลสถิติ.*

สืบค้นเมื่อวันที่ 30 มีนาคม 2563, จาก [http://www.fpo.go.th/main/Statistic-](http://www.fpo.go.th/main/Statistic-Database.aspx)

[Database.aspx](http://www.fpo.go.th/main/Statistic-Database.aspx)



ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี :

ค่าความลอยตัวของภาษีอากร และค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร

ตารางผลการประมาณค่าความลอยตัวของภาษีอากรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

Source	SS	df	MS	Number of obs	=	21
Model	3.6306	1	3.6306	F (1, 19)	=	695.79
Residual	0.0991	19	0.0052	Prob > F	=	0.0000
Total	3.7298	20	0.1864	R-squared	=	0.9734
				Adj R-squared	=	0.9720
				Root MSE	=	0.0722

lnPIT	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
lnGDP	1.0384	0.0393	26.38	0.000	0.9560	1.1208
_cons	-4.4364	0.6282	-7.06	0.000	-5.751493	-3.1214

หมายเหตุ. จากการคำนวณด้วยโปรแกรม STATA โดยผู้ศึกษา.

ตารางผลการประมาณค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากรต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ

Source	SS	df	MS	Number of obs	=	21
Model	3.6335	2	1.8167	F (2, 18)	=	339.77
Residual	0.0962	18	0.0053	Prob > F	=	0.0000
Total	3.7298	20	0.1864	R-squared	=	0.9742
				Adj R-squared	=	0.9713
				Root MSE	=	0.0731

lnPIT	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
lnGDP	1.0578	0.0477	22.15	0.000	0.9575	1.1582
DM	-0.0402	0.0546	-0.74	0.471	-0.1550	0.0746
_cons	-4.7397	0.7579	-6.25	0.000	-6.3321	-3.1474

หมายเหตุ. จากการคำนวณด้วยโปรแกรม STATA โดยผู้ศึกษา.

ภาคผนวก ข

การวิเคราะห์ประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี : ค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร

ตารางผลการประมาณค่าความยืดหยุ่นของภาษีอากร

Source	SS	df	MS	Number of obs	=	21
Model	0.3954	1	0.3954	F (2, 19)	=	2.25
Residual	3.3343	19	0.1754	Prob > F	=	0.1498
Total	3.7298	20	0.1864	R-squared	=	0.1060
				Adj R-squared	=	0.0590
				Root MSE	=	0.4189

lnPIT	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
lnT	0.3553	0.2366	1.50	0.150	-0.1401	0.8507
_cons	11.6217	0.3514	33.07	0.000	10.8861	12.3574

หมายเหตุ. จากการคำนวณด้วยโปรแกรม STATA โดยผู้ศึกษา.

ตารางการคำนวณค่าอัตราภาษีที่แท้จริง

ปี	เงินได้พึง ประเมิน	หักค่าใช้จ่าย	หักค่า ลดหย่อน ส่วนตัว	เงินได้สุทธิ	มาตรการ ภาษี	อัตรา ภาษี	ภาษี	อัตราภาษี ที่แท้จริง
2540	190,208	60,000	30,000	100,208	-	10	10,020.80	5.268338
2541	179,000	60,000	30,000	89,000	-	5	4,450.00	2.486034
2542	178,785	60,000	30,000	88,785	-	5	4,439.25	2.48301
2543	183,246	60,000	30,000	93,246	-	5	4,662.30	2.544285
2544	183,724	60,000	30,000	93,724	-	5	4,686.20	2.550674
2545	187,161	60,000	30,000	97,161	-	5	4,858.05	2.595653
2546	191,941	60,000	30,000	101,941	-	10	10,194.10	5.311059
2547	197,438	60,000	30,000	107,438	-	10	10,743.80	5.441607
2548	208,877	60,000	30,000	118,877	-	10	11,887.70	5.691244
2549	220,398	60,000	30,000	130,398	-	10	13,039.80	5.916478
2550	230,079	60,000	30,000	140,079	-	10	14,007.90	6.0883
2551	238,952	60,000	30,000	148,952	-	10	14,895.20	6.233553
2552	237,293	60,000	30,000	147,293	-	10	14,729.30	6.207221
2553	253,869	60,000	30,000	163,869	-	10	16,386.90	6.454865
2554	260,666	60,000	30,000	170,666	-	10	17,066.60	6.547306
2555	275,722	60,000	30,000	185,722	-	10	18,572.20	6.735843
2556	283,266	60,000	30,000	193,266	-	5	9,663.30	3.411387
2557	285,995	60,000	30,000	195,995	-	5	9,799.75	3.426546
2558	301,536	60,000	30,000	196,536	15,000	5	9,826.80	3.258914
2559	303,224	60,000	30,000	198,224	15,000	5	9,911.20	3.268607
2560	376,498	100,000	60,000	201,498	15,000	5	10,074.90	2.67595
2561	377,543	100,000	60,000	202,543	15,000	5	10,127.15	2.682383

หมายเหตุ. กรมสรรพากร. จากการคำนวณโดยผู้ศึกษา.

ภาคผนวก ค

ผลการประมาณค่าการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตารางผลการประมาณค่าปัจจัยที่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

Source	SS	df	MS	Number of obs	=	21
Model	3.6848	4	0.9212	F (4, 16)	=	327.61
Residual	0.0449	16	0.0028	Prob > F	=	0.0000
Total	3.7298	20	0.1864	R-squared	=	0.9879
				Adj R-squared	=	0.9849
				Root MSE	=	0.0530

lnPIT	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
lnPOP	1.3745	0.4732	2.90	0.011	0.3713	2.3777
lnINC	0.9831	0.1446	6.80	0.000	0.6766	1.2897
lnINF	0.0314	0.0157	2.00	0.032	-0.0018	0.0648
DM	0.0942	0.0494	1.91	0.075	-0.0106	0.1990
_cons	-13.8925	3.3836	-4.10	0.001	-21.065	-6.7200

หมายเหตุ. จากการคำนวณด้วยโปรแกรม STATA โดยผู้ศึกษา.

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นางสาวณัฐฐาพร กาศชัยการ
วันเดือนปีเกิด	1 ตุลาคม 2532
วุฒิการศึกษา	ปีการศึกษา 2555 : เศรษฐศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
ตำแหน่ง	นักวิชาการสรรพากร สำนักงานสรรพากรพื้นที่ กรุงเทพมหานคร 22
ประสบการณ์ทำงาน	2560 : นักวิชาการสรรพากร สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 22 2558 : เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีและเร่งรัดภาษีอากรค้าง สำนักงานสรรพากรพื้นที่อุทัยธานี 2555 : เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีและเร่งรัดภาษีอากรค้าง กรมสรรพากร (สำนักงานใหญ่)