

ปัญหาและแนวทางในการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีทางตรงในประเทศไทย

กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการจ้างแรงงาน



นาย เพิ่มบุญ แก้ว เขียว

ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วิทยานิพนธ์นี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

ภาควิชานิติศาสตร์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

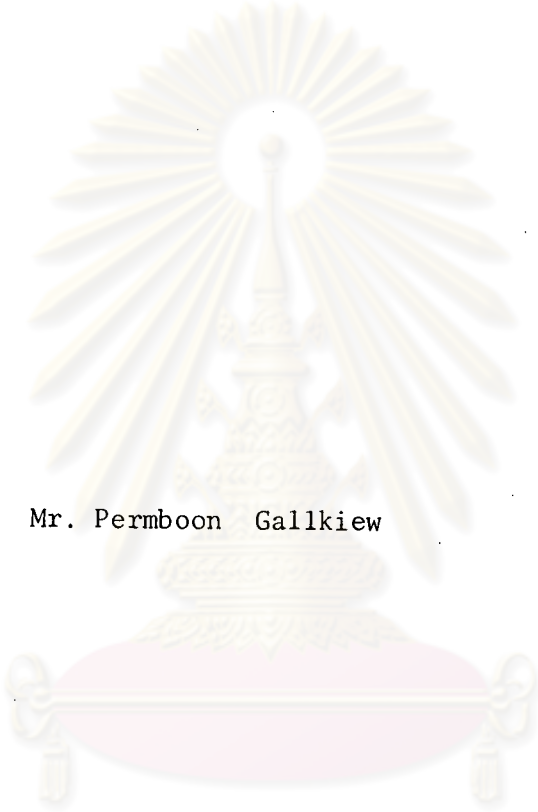
พ.ศ. 2528

ISBN 974-564-603-2

010676

116746828

PROBLEMS AND PROPOSITIONS TO IMPROVE DIRECT
TAX ADMINISTRATION IN THAILAND : INCOME TAX
FROM PERSONAL SERVICE



Mr. Permboon Gallkiew

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the degree of Master of Laws
Department of Law
Graduate School Chulalongkorn University

1985

หัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัญหาและแนวทางในการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีทางตรงในประเทศไทย
กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการจ้างแรงงาน

โดย

นายเพิ่มบุญ แก้วเขียว

อาจารย์ที่ปรึกษา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์กาญจนา นิมมาน เหมินทร์



บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่ง
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบัณฑิต

..... คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

(รองศาสตราจารย์ ดร.สุประดิษฐ์ นุนนาค)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ

(รองศาสตราจารย์ ประสิทธิ์ ไชวิไลกุล)

..... กรรมการ

(อาจารย์ เจริญ ธฤติमानนท์)

..... กรรมการ

(อาจารย์อภรณ์ นารัตติกุล)

..... กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์กาญจนา นิมมาน เหมินทร์)

..... กรรมการ

(อาจารย์อิติพันธ์ เชื้อบุญชัย)

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หัวข้อวิทยานิพนธ์ ปัญหาและแนวทางในการปรับปรุงการจัด เก็บภาษีทางตรงในประเทศไทย
กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการจ้างแรงงาน

ชื่อนิสิต นายเพิ่มบุญ แก้วเขียว

อาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์กาญจนา นิมมาน เหมินทร์

ภาควิชา นิติศาสตร์

ปีการศึกษา 2527



บทคัดย่อ

การเสียภาษีอากรถือว่าเป็นหน้าที่ที่สำคัญยิ่งประการหนึ่งของชนชาวไทย ดังที่ได้บัญญัติไว้ในกฎหมายรัฐธรรมนูญ ฉบับปัจจุบัน พ.ศ. 2521 มาตรา 50 ว่า "บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติ" ด้วยเหตุนี้ ถ้าบุคคลใดหลบหนีหรือหลีกเลี่ยงไม่ยอมชำระภาษีอากร บุคคลนั้นจะต้องได้รับโทษตามบทบัญญัติของกฎหมาย อย่างไรก็ตาม จากการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับสถิติต่าง ๆ ในปี พ.ศ. 2524 จากแหล่งข้อมูลที่เชื่อถือได้ อาทิเช่น สำนักงานสถิติแห่งชาติ กองทุนเงินทดแทนของกรมแรงงาน กระทรวงมหาดไทย กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ สภาพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ กองทัภษาณี ๗ ที่จ่าย กรมสรรพากร กระทรวงการคลัง กระทรวงกลาโหม รวมตลอดทั้งจากสำนักงานสรรพากรเขตพื้นที่ 6 และจากรายงานประจำปีต่าง ๆ ของกรมสรรพากร ปรากฏว่า ผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงาน เฉพาะที่อยู่ในความคุ้มครองของกองทุนเงินทดแทน กรมแรงงาน กระทรวงมหาดไทย ในเขตกรุงเทพมหานคร และ 5 จังหวัดใกล้เคียง ซึ่งมีเงินได้พึงประเมินถึงเกณฑ์ต้องยื่นแบบแสดงรายการตอนสิ้นปีไม่ว่าจะมีภาษีต้อง เสียหรือไม่ก็ตาม (โดยพิจารณาจากอัตราค่าจ้างขั้นต่ำของลูกจ้างไว้ฝีมือตามประกาศของกระทรวงมหาดไทย เปรียบเทียบกับ เกณฑ์เงินได้พึงประเมินขั้นต่ำตามที่กำหนดไว้แห่งประมวลรัษฎากร) ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการต่อกรมสรรพากรจำนวนประมาณ

1.4 แสคน คน โดยในลูกจ้างจำนวนดังกล่าวอาจมีลูกจ้างจำนวนหนึ่งมีเงินได้ไม่ถึงเกณฑ์ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี เพราะเนื่องจากนายจ้างฝ่าฝืนกฎหมายไม่ยอมจ่ายค่าจ้างขั้นต่ำตามกำหนดของประกาศกระทรวงมหาดไทย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงานถือว่าเป็นผู้ที่หลีกเลี่ยงภาษีได้ยาก เพราะจะต้องถูกนายจ้างหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายทุกครั้งที่มีการจ่ายเงินได้ตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

ตามผลของการวิเคราะห์หาสาเหตุของปัญหาที่ทำให้ผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงานดังกล่าวไม่ยื่นแบบแสดงรายการต่อกรมสรรพากรโดยใช้วิธีการออกแบบสอบถาม การสัมภาษณ์และการสังเกต ตลอดจนข้อมูลเอกสารต่าง ๆ สามารถจำแนกสาเหตุได้ดังต่อไปนี้

1. ด้านการศึกษาของผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงาน โดยปรากฏว่าบรรดาลูกจ้างตามโรงงานอุตสาหกรรมขนาดเล็กและร้านค้าย่อยต่าง ๆ ส่วนใหญ่จะมีความรู้โดยเฉลี่ยอยู่ในชั้นประถมศึกษา ซึ่งไม่เคยได้เรียนรู้เกี่ยวกับวิธีการชำระภาษีอากรหรือกฎหมายภาษีอากรมาก่อน แต่อย่างไรก็ดี จึงทำให้ไม่สามารถเข้าใจและเสียภาษีอากรได้อย่างถูกต้องตามบทบัญญัติที่กำหนดไว้แห่งประมวลรัษฎากร

2. ด้านเกี่ยวกับทัศนคติของผู้เสียภาษีต่อรัฐบาลและต่อกรมสรรพากร ผู้เสียภาษีส่วนหนึ่งมีความรู้สึกในทางต่อต้านการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลและกรมสรรพากร ทั้งนี้ เนื่องจากการสร้างบรรยากาศในการสร้างความสมัครใจและกระตุ้นความสำนึกในการเสียภาษีให้เกิดขึ้นแก่ผู้เสียภาษีโดยภาครัฐบาลมีไม่เพียงพอ โดยการประชาสัมพันธ์หรือชี้แจงให้ประชาชนได้เห็นหรือตระหนักในความสำคัญของผลประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลว่าได้ใช้พัฒนาประเทศในด้านใดบ้างยังมีน้อยกว่าที่ควรจะเป็น ส่วนกรณีของกรมสรรพากรนั้นก็มีผู้เสียภาษีบางส่วนมีความรู้สึกไม่พอใจต่อการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่สรรพากรบางราย ด้วยเหตุดังกล่าวจึงทำให้ผู้มีเงินได้บางส่วนทั้งที่ได้ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายแล้วก็ไม่ยอมมาเสียภาษีอากรต่อกรมสรรพากร

3. ด้านเกี่ยวกับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากความไม่ชัดเจนในบทบัญญัติบางมาตราแห่งประมวลรัษฎากรและระเบียบที่ประกาศใช้บางฉบับ เช่น ปัญหาการตีความการหักภาษี iva ที่จ่าย ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการจ้างแรงงานระหว่างศาลยุติธรรมกับกรมสรรพากร และปัญหาการกำหนดรายรับขั้นต่ำของกิจการค้าบางประเภทที่ใช้วิธีรายจ่ายกำหนดรายรับ ทำให้เกิดความไม่แน่นอนในการเสียภาษี ดังนั้น จึงมีผู้เสียภาษีบางส่วนไม่ได้มาชำระภาษีอากรต่อกรมสรรพากรตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

4. ด้านการบริหารงานของกรมสรรพากร เนื่องจากการสร้างความสับสนใจในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีโดยกรมสรรพากรยังอยู่ในระดับไม่เพียงพอ เพราะได้มีข้อจำกัดหลายประการ เช่น งบประมาณ จำนวนเจ้าหน้าที่ ตลอดจนอุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ไม่เหมาะสมกับปริมาณของงาน เป็นต้น โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การประชาสัมพันธ์ที่ยังดำเนินการไม่เต็มที่และต่อเนื่องอย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้การบริหารงานในด้านการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรยังมีประสิทธิภาพไม่สูงตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ ดังนั้น จึงทำให้มีผู้เสียภาษีอากรบางส่วนยังไม่ได้ชำระภาษีหรือสามารถหลบหนีการชำระภาษีอากรตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Thesis Title Problems and Propositions to improve Direct Tax
Administration in Thailand : Income Tax from
Personal Service

Name Mr. Permboon Gallkiew

Thesis Advisor Assistant Professor Kanchana Nimmanhaeminda

Department Law

Academic Year 1984



ABSTRACT

Paying tax is taken into account as one of the important duties of Thai people. Section 50 of the Thai Constitution of 1978 provides that "Person has to pay the tax and duty as provided by law." So whoever evades payment of the tax and duty shall be punished by law. However, it was discovered from the analysis of statistical data of the reliable sources such as the National Statistic Office, Office of the Compensation Fund, Department of the Commercial Registration, the Withholding and Refund Division of the Revenue Department, the 6 th Regional Revenue Office and the annual report of the Revenue Department that about 140,000 people who had income derived by virtue of personal service in the controlled area of the Compensation Fund and lived in Bangkok and five nearby provinces did not file with the Revenue Department a return of income received by them. Although some of them may have

assessable income lower than the minimum limit of tax exemption because the employers did not pay the minimum wage according to the regulation of the Ministry of Interior. This oppose to the principle that it is difficult for the tax payers whose income derived by virtue of personal service to avoid paying tax because the income must be deducted at source at each time of payment according to the Revenue Code.

The methods used in collecting data in order to find out the causes of the problem why the tax payers who have income from personal service did not file a return of income received by them with the Revenue Department are distribution of questionnaire, interview and observation including documentary analysis.

The causes of this problem can be clasified as the following :

1. The standard of education of the tax payers

Most of the tax payers in small factories and shops have low standard of education. They have only primary education. They have never learnt how to pay tax and have no idea about tax law. So they could not understand it and could not pay tax correctly in accordance with the provisions of the Revenue Code.

2. The attitude of the tax payers to the government and the Revenue Department

Some tax payers have the attitude against the tax administration of the government and the Revenue Department. The publication of the government and the Revenue Department to encourage the

tax payers to pay tax and to make them realized the important and the useful purpose of taxation in developing the country is insufficient.

3. The application and interpretation of the law of taxation

The ambiguity of some provisions of the Revenue Code and some regulations cause the problem of legal interpretation. For example, in some cases of withholding tax from personal service income, the courts and the Revenue Department have different approach in the interpretation of the law. Furthermore, the fixing of the minimum gross receipts in some business causes the uncertainty to the tax payers and default of tax payment.

4. Tax administration of the Revenue Department

The Revenue Department has not built up enough willingness of the tax payer to pay tax because it lacks of fund. The officials and equipments are not in proportion to the quantity of work. The public relation is insufficient and not in continuing form. These cause the inefficiency in tax administration of the Revenue Department. As a result, some tax payer still have not paid tax or they can avoid paying tax as provided by the Revenue Code.

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



กิติกรรมประกาศ

ในการค้นคว้าวิจัยเพื่อทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่าน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ กาญจนา นิยมานเหมินท์ เป็นอย่างสูงสุดไว้ ณ ที่นี้ ที่ได้กรุณาแนะนำหัวข้อวิทยานิพนธ์ให้และสละเวลาเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาควบคุมการทำวิทยานิพนธ์ ทั้งได้ให้ความช่วยเหลืออนุเคราะห์ผู้เขียนทั้งในด้านการศึกษาค้นคว้า ตลอดจนตรวจแก้ไขข้อผิดพลาดต่าง ๆ จนทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สามารถสำเร็จลุล่วงไปด้วยดี

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่าน อาจารย์ โมรา บุญผล ที่ได้กรุณาให้คำแนะนำ เสนอแนะเกี่ยวกับปัญหาบางประการของการทำวิทยานิพนธ์เรื่องนี้ ตลอดจนอนุเคราะห์ช่วยเหลือในด้านข้อมูลต่าง ๆ

ผู้เขียนขอขอบพระคุณหน่วยราชการต่าง ๆ ที่ได้ให้ความร่วมมือด้วยดีเกี่ยวกับข้อมูลในการค้นคว้าวิจัยเพื่อทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ได้แก่ สำนักงานสถิติแห่งชาติ กรมแรงงาน กระทรวงมหาดไทย กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ กระทรวงอุตสาหกรรม สภาพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ * กองภาษีหัก ณ ที่จ่าย และคืนภาษี สำนักงานสรรพากรเขตพื้นที่ 6 และสำนักงานสรรพากรเขตบางกะปิ กรมสรรพากร กระทรวงการคลัง

อย่างไรก็ตาม วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีข้อจำกัดบางประการในการศึกษา เนื่องจากข้อมูลบางส่วนซึ่งถือว่าเป็นความลับของทางราชการไม่อาจเปิดเผยได้ จึงทำให้การศึกษาค้นคว้าวิจัยมีขอบเขตจำกัด เฉพาะข้อมูลที่สามารถเก็บรวบรวมมาได้เท่านั้น นอกจากนี้ มาตรฐานต่าง ๆ ที่กล่าวไว้ในวิทยานิพนธ์นี้ หมายความว่าถึงมาตรฐานไพล่ประมวลรัษฎากร เว้นแต่จะบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น

นอกจากนี้ ผู้เขียนขอขอบพระคุณ ท่านรองศาสตราจารย์ พรชัย สุนทรพันธุ์
รองศาสตราจารย์ เดชา ศิริเจริญ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ จรัส เล็งวิทยา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ภัทรพงศ์ โปษกะบุตร ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สุเมธ จานประดับ
อาจารย์ ชูชาติ ศิรินิล คุณอนุพันธ์ ทนกล้า คุณสุนีย์ สุวรรณวงษ์ชัย และ
คุณดารณี สุขสายชล พร้อมทั้งครอบครัวที่ได้ช่วยเหลือและให้กำลังใจตลอดมา จนทำให้
วิทยานิพนธ์นี้สำเร็จได้ด้วยดี

อนึ่ง ผู้เขียนขอขอบพระคุณทุกท่านที่ได้มีส่วนเกี่ยวข้องกับความสำเร็จของวิทยานิพนธ์
ฉบับนี้ ไว้ ณ ที่นี้ด้วย

เพิ่มบุญ แก้วเขียว

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย

ก

บทคัดย่อภาษาอังกฤษ

ง

กิตติกรรมประกาศ

ช

สารบัญตาราง

ฉ

บทนำ

ณ

บทที่

1	ประวัติและวิวัฒนาการของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานในประเทศไทย	1
1.1	ความเป็นมาก่อนมีการประกาศใช้ประมวลรัษฎากร พ.ศ.2481	1
1.1.1	สมัยการปกครองระบอบสมบูรณาญาสิทธิราช	1
1.1.2	สมัยการปกครองระบอบประชาธิปไตย	4
1.2	ความเป็นมาหลังประกาศใช้ประมวลรัษฎากร พ.ศ.2481	5
1.2.1	ความหมายของเงินได้พึงประเมิน เนื่องจากการจ้างแรงงานในระยะแรกตามมาตรา 40(1) แห่งประมวลรัษฎากร ...	5
1.2.2	ความหมายของเงินได้พึงประเมิน เนื่องจากการจ้างแรงงานตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2489	6

1.2.3	ความหมายของเงินได้พึงประเมินเนื่องจากการจ้างแรงงาน ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496	7
1.2.4	ความหมายของเงินได้พึงประเมินเนื่องจากการจ้าง แรงงาน ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2508	8
1.2.5	ความหมายของเงินได้พึงประเมินเนื่องจากการจ้างแรงงาน ตามพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527	11
2	ฐานภาษีเงินได้	13
2.1	ความหมายและขอบเขตของเงินได้	14
2.1.1	นิยามของศาสตราจารย์ Robert Murray Haig	14
2.1.2	นิยามของ Henry C. Simons	14
2.2	ความหมายตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรไทย	15
2.3	ฐานภาษีเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานตามมาตรา 40 (1) แห่ง ประมวลรัษฎากร	18
2.3.1	เงินเดือน	19
2.3.2	ค่าจ้าง	19
2.3.3	เบี้ยเลี้ยง	19
2.3.4	โบนัส	19
2.3.5	เบี้ยหวัด	19

2.3.6	บำเหน็จบำนาญ	19
2.3.7	เงินค่าเช่าบ้าน	19
2.3.8	เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่ โดยไม่เสียค่าเช่า	19
2.3.9	เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ	19
2.3.10	เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจาก การจ้างแรงงาน	20
2.3.11	เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับ เงินได้ประเภทใด ไม่ว่าทอดใด หรือในภาษีใด	20
3	การบริหารภาษีอากร	22
3.1	การแบ่งส่วนราชการของกรมสรรพากร	22
3.1.1	การบริหารราชการส่วนกลาง	22
3.1.2	การบริหารราชการส่วนภูมิภาค	33
3.2	วิธีการชำระภาษีอากรของผู้มีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร	34
3.2.1	การหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย	34
3.2.2	วิธีการชำระภาษีโดยการประเมินตนเอง	42
3.3	อำนาจในการปฏิบัติจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากร	45
3.3.1	เจ้าพนักงานประเมินสั่งให้เสียภาษีก่อนถึงกำหนดระยะเวลา ยื่นรายการเงินได้	45
3.3.2	การประเมินเรียกเก็บภาษีหลังกำหนดเวลายื่นแบบแสดง รายการ	46

บทที่

หน้า

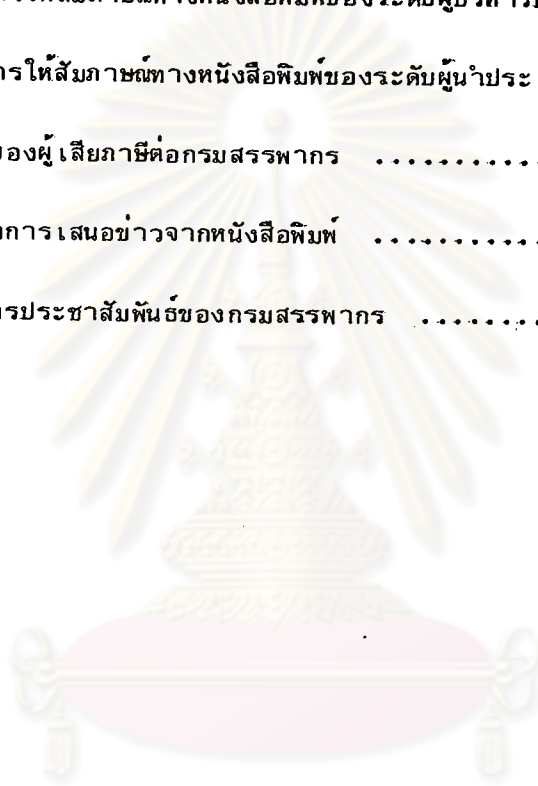
3.3.3	อำนาจของเจ้าพนักงานในการประเมินภาษีกรณีพิเศษ	47
3.3.4	การประเมินจากหนังสือสำคัญ	48
3.4	การบังคับตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร	49
4	ปัญหาและอุปสรรคของการจัดเก็บภาษีทางตรงในประเทศไทย กรณีเงินได้ จากการจ้างแรงงานตามประมวลรัษฎากร	52
4.1	ด้านเกี่ยวกับผู้เสียภาษี	76
4.2	ด้านเกี่ยวกับบทบัญญัติของกฎหมาย	96
4.3	ด้านการบริหาร	100
5	บทสรุปและข้อเสนอแนะ	106
บรรณานุกรม	116
ภาคผนวก 1	แบบสอบถาม	122
ภาคผนวก 2	แบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและอื่น ๆ	126
ประวัติผู้เขียน	151

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
3.1 แผนภูมิการแบ่งส่วนราชการสำนักงานภาษีสรรพากรเขตพื้นที่ (ส.พ.ท.)	25
3.2 แผนภาพอาณาเขตรับผิดชอบของสรรพากรเขตพื้นที่	26
3.3 ตัวอย่างแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	43
4.1 เปรียบเทียบงบประมาณรายได้และงบประมาณรายจ่ายกับมูลค่า ผลิตภัณฑ์ประชาชาติ (ปี 2521 - 2525)	52
4.2 รายรับจำแนกตามประเภทประจำปีงบประมาณ 2520 - 2525	53
4.3 รายได้ของรัฐจากการจัดเก็บภาษี	54
4.4 ภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม	55
4.5 จำนวนผู้ยื่นรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	56
4.6 จำนวนประชากรที่ราชอาณาจักรปี พ.ศ. 2524	57
4.7 จำนวนประชากรที่มีงานทำ (ผู้อยู่ในกำลังแรงงานอายุ 11 ปีขึ้นไป) ...	58
4.8 สถานภาพของผู้มีเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน	59
4.9 จำนวนลูกจ้างที่อยู่ในกองทุนเงินทดแทน กรมแรงงาน กระทรวงมหาดไทย ปี 2524	60
4.10 จำนวนลูกจ้างที่อยู่ในกองทุนเงินทดแทนในเขตกรุงเทพมหานคร และ 5 จังหวัดใกล้เคียง	61
4.11 สถิติห้างหุ้นส่วนบริษัท ซึ่งจดทะเบียนคงอยู่ที่ราชอาณาจักร พ.ศ.2524...	61

4.12	สถิติห้างหุ้นส่วนบริษัท ซึ่งจดทะเบียนคงอยู่ (ยกเว้นกรุงเทพมหานคร) พ.ศ. 2524	62
4.13	สถิติห้างหุ้นส่วนบริษัท ซึ่งจดทะเบียนคงอยู่ (ในเขตกรุงเทพมหานคร) พ.ศ. 2524	63
4.14	จำนวนสถานประกอบการและลูกจ้าง (ในกรุงเทพมหานคร) นับจดเมื่อ 31 มกราคม 2526	64
4.15	จำนวนสถานประกอบการและลูกจ้าง จ.ปทุมธานี, จ.นนทบุรี, จ.สมุทรปราการ นับจดเมื่อ 31 มกราคม 2526	66
4.16	อัตราค่าจ้างขั้นต่ำตามประกาศกระทรวงมหาดไทย ปี พ.ศ. 2521 - 2525	67
4.17	อัตราค่าจ้างเฉลี่ยต่อเดือนของลูกจ้างไร้ฝีมือ จำแนกตามภาค ปี พ.ศ. 2522 - 2525	69
4.18	เกณฑ์เงินได้พึงประ เหม็นขั้นต่ำที่ได้รับจากการจ้างแรงงานในปีภาษี 2524	71
4.19	จำนวนลูกจ้างกองทุนเงินทดแทนเฉพาะในเขตกรุงเทพมหานครในปี พ.ศ. 2524	74
4.20	แสดงผลการสำรวจระดับการศึกษา	77
4.21	แสดงผลการสำรวจความรู้เกี่ยวกับหน้าที่ต้องชำระภาษีอากร	77
4.22	แสดงผลการสำรวจ เลขประจำตัวผู้เสียภาษี	78
4.23	แสดงผลการสำรวจการหักภาษี ณ ที่จ่าย ของนายจ้าง	78

ตารางที่	หน้า
4.24 แสดงรายละเอียดเกี่ยวกับการสำรวจความรู้ทางด้านภาษีอากร	80
4.25 แสดงการให้สัมภาษณ์ทางหนังสือพิมพ์ของระดับผู้บริหารประเทศ	82
4.26 แสดงการให้สัมภาษณ์ทางหนังสือพิมพ์ของระดับผู้นำประเทศ	84
4.27 ทศนคติของผู้เสียภาษีต่อกรมสรรพากร	87
4.28 ตัวอย่างการเสนอข่าวจากหนังสือพิมพ์	90
4.29 แสดงการประชาสัมพันธ์ของกรมสรรพากร	101



ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



บทนำ

ตามข้อสมมุติฐานของกรมสรรพากรผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงาน¹ ถือว่าเป็นผู้ที่หลีกเลี่ยงภาษีได้ยาก เพราะจะต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย ทุกครั้งที่มีการจ่ายเงินได้² ถ้าปรากฏว่าผู้ที่จ่ายเงินได้ดังกล่าวมิได้ทำการหักพร้อมกับนำเงินส่งตาม เวลาและสถานที่ที่กฎหมายกำหนด³ หรือได้หักและนำเงินส่งแล้วแต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้จ่ายเงินต้องร่วมกับผู้มีเงินได้ในกรณีที่ต้องชำระตามจำนวน เงินภาษีที่มีได้หักและนำส่งหรือตามจำนวนที่ขาดไปแล้วแต่กรณี⁴ แต่อย่างไรก็ตามถ้านายจ้างที่เป็นนิติบุคคลนั้นไม่ได้แจ้งจำนวนลูกจ้างของตนพร้อมทั้งทำการหักภาษี ณ ที่จ่าย มาตั้งแต่เริ่มต้นโดยนำส่งต่อกรมสรรพากร ตลอดจนนายจ้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาที่ไม่ได้มีการจดทะเบียนการค้าไว้เป็นหลักฐาน ในกรณีเช่นนี้ ถ้าปรากฏว่านายจ้างมิได้นำเงิน เดือนของลูกจ้างดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในบัญชีของตน ซึ่งอาจทำได้ โดยแปลงเป็นค่าใช้จ่ายอย่างอื่น ทางกรมสรรพากรจะไม่สามารถตรวจสอบจำนวนของลูกจ้างตามสถานที่ดังกล่าวนี้ได้เลย เว้นแต่จะมีการจู่โจมเข้าไปในขณะ เวลาทำงาน

ในเรื่องนี้กรมสรรพากรโดยกองหักภาษี ณ ที่จ่าย และจังหวัดต่าง ๆ ได้มีวิธีการตรวจสอบบรรดาลูกจ้างต่าง ๆ โดยอาศัยข้อมูลจากกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ และอื่น ๆ เกี่ยวกับจำนวนของนิติบุคคลที่ได้จดทะเบียนคงอยู่ในแต่ละปีและข้อมูลจากการจดทะเบียนการค้าของโรงงานหรือสถานประกอบการต่าง ๆ ที่อำเภอ หรือจากสำนักงานสรรพากรเขตพื้นที่ทั้ง 8 แห่ง ในการพิจารณา โดยนำมาเปรียบเทียบกับแบบแสดงรายการหักภาษี ณ ที่จ่ายที่กรมสรรพากรได้รับ⁵ ทั้งนี้ ก็เพื่อจะหาจำนวนของนายจ้างที่มีได้หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งตาม

¹ มาตรา 40 (1)

² มาตรา 50 (1)

³ มาตรา 52

⁴ มาตรา 54 วรรคแรก

⁵ สัมภาษณ์ วิมล ปุณณะทิตานนท์ ผู้อำนวยการกองหักภาษี ณ ที่จ่าย และคืนภาษี

หลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้แห่งประมวลรัษฎากร¹ ซึ่งจะเห็นได้ว่าแม้ทางกรมสรรพากรจะใช้วิธีการตรวจสอบดังกล่าวแล้วก็ตาม ยังไม่สามารถทราบจำนวนของลูกจ้างตามนิติบุคคล โรงงาน หรือสถานประกอบการต่าง ๆ ที่มีอยู่อย่างแท้จริงได้ นอกจากนี้เจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากรจะใช้วิธีออกเดินไปสำรวจตามสถานที่ต่าง ๆ ดังกล่าวที่ตั้งอยู่ในเขตพื้นที่รับผิดชอบของสำนักงานสรรพากรเขตพื้นที่เท่านั้น

จากข้อมูลทางสถิติต่าง ๆ ในปีภาษี 2524 ปรากฏว่า ประเทศไทยมีจำนวนประชากรทั่วราชอาณาจักรทั้งสิ้น 47,875,002 คน² แต่ทางกรมสรรพากรมีจำนวนผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.9 เพียง 2,176,345 ฉบับทั่วราชอาณาจักร³ โดยผลของการวิเคราะห์ได้พบว่า ผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงานเฉพาะที่อยู่ในความคุ้มครองของกองทุนเงินทดแทน กรมแรงงาน กระทรวงมหาดไทย ในเขตกรุงเทพมหานคร และ 5 จังหวัดใกล้เคียง ซึ่งมีเงินได้ถึงเกณฑ์ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี⁴ แต่ไม่ได้ยื่นมีจำนวนประมาณ 1.4 แสนคน โดยในลูกจ้างจำนวนดังกล่าว อาจมีลูกจ้างจำนวนหนึ่งมีเงินได้ไม่ถึงเกณฑ์ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี เพราะเนื่องจากนายจ้างได้ฝ่าฝืนกฎหมายไม่ยอมจ่ายค่าจ้างขั้นต่ำตามที่กำหนดของประกาศกระทรวงมหาดไทย ดังนั้นจึงพิจารณาได้ว่ายังมีผู้ที่ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการต่อกรมสรรพากรอยู่อีก

ดังนั้น จึงต้องดำเนินการหาวิธีและมาตรการต่าง ๆ เพื่อแก้ไขปัญหาเหล่านั้น ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการเป็นรายได้ของรัฐต่อไป

¹ มาตรา 58 และมาตรา 59

² สถิติจากกองทะเบียน กรมการปกครอง กระทรวงมหาดไทย

³ จากการสำรวจจำนวนผู้เสียภาษีประจำปี 2524 กองนโยบายและแผน กรมสรรพากร กระทรวงการคลัง

⁴ มาตรา 56

ปัญหาที่จะดำเนินการวิจัย

ปัญหาในการเพิ่มจำนวนผู้เสียภาษี ให้มีจำนวนมากขึ้นกว่าสถิติแบบแสดงรายการ
ที่กรมสรรพากรมีอยู่

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

โดยที่ปัญหาเรื่องการหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษีอากรให้ถูกต้อง มีความสำคัญต่อรัฐบาล
และประเทศชาติตลอดจนความเป็นธรรมในการเสียภาษีอากรอย่างมากในปัจจุบัน ดังนั้น ด้วย
เหตุที่การใช้บังคับกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรยังมีข้อบกพร่อง รวม
ทั้งประสิทธิภาพในการที่จะบังคับให้เป็นไปตามที่กฎหมายและระเบียบต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ จึงทำให้
เกิดความต้องการที่จะพิจารณาว่ากฎหมาย (ประมวลรัษฎากรและกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง)
และระเบียบต่าง ๆ ที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันมีความเหมาะสมต่อผลการใช้บังคับแล้ว หรือสมควร
ที่จะได้มีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมาย และระเบียบต่าง ๆ เหล่านั้นให้สอดคล้องกับสภาพการณ์
ที่เป็นอยู่ ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการแก้ไขปัญหาดังกล่าวข้างต้น

ขอบเขตในการวิจัย

จะทำการศึกษาและวิเคราะห์เนื้อหาของกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ ที่ใช้บังคับอยู่ใน
ปัจจุบัน อันประกอบด้วยตัวบทกฎหมาย และระเบียบต่าง ๆ ที่สำคัญ คือ

- ประมวลรัษฎากร
- ระเบียบว่าด้วยการตรวจสอบภาษีอากร พ.ศ. 2525
- พระราชกฤษฎีกาการแบ่งส่วนราชการ กรมสรรพากร กระทรวงการคลัง
พ.ศ. 2525
- ใช้วิธีการวิจัยแบบออกแบบสอบถามและสัมภาษณ์โดยตรงและการสังเกต

ทั้งนี้ เพื่อมุ่งศึกษาถึงแนวทางในการแก้ไขปัญหาค่าใช้จ่ายเก็บภาษีอากร โดยเฉพาะเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งการวิเคราะห์ดังกล่าวจะได้้นำข้อมูลทางสถิติจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ ที่เชื่อถือได้มาทำการสนับสนุน

วิธีดำเนินการวิจัย

จะใช้วิธีการวิจัยแบบประยุกต์โดยข้อมูลที่นำมาใช้ในการวิจัยจะใช้ทั้งข้อมูลอันดับหนึ่ง (ปฐมภูมิ) คือ การสัมภาษณ์ และข้อมูลอันดับสอง (ทุติยภูมิ) โดยวิเคราะห์จาก

- ประมวลรัษฎากร ฉบับปัจจุบัน และกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
- ระเบียบต่าง ๆ ว่าด้วยการดำเนินการจัดเก็บภาษีอากร
- ข้อมูลทางสถิติต่าง ๆ จากแหล่งข้อมูลที่เชื่อถือได้ เช่น สำนักงานสถิติแห่งชาติ กรมแรงงาน กระทรวงมหาดไทย, กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์, สภาพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และกองทัภษาณี ณ ที่จ่าย กรมสรรพากร กระทรวงการคลัง, กระทรวงกลาโหม รวมตลอดทั้งจากสรรพากรเขตพื้นที่ทั้ง 8 แห่ง และจากรายงานประจำปีต่าง ๆ ของกรมสรรพากร เป็นต้น
- คำพิพากษากฎีกาต่าง ๆ ที่ได้ทำการตัดสินไว้
- แนวทางการตอบข้อหารือของกรมสรรพากร
- ความคิดเห็นของนักกฎหมาย และข้อมูลจากหนังสือพิมพ์บางฉบับ

ประโยชน์ที่จะได้จากการวิจัย

1. จะช่วยผู้เกี่ยวข้อง สามารถสร้างความเป็นธรรมในการดำเนินการจัดเก็บภาษีอากรจากบุคคลทุกคนที่มีเงินได้ถึง เกณฑ์ที่ต้อง เสียภาษีตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้
2. จะได้เป็นแนวทางสำหรับกรมสรรพากรในการจัดเก็บภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย ตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ในแต่ละปีงบประมาณ

๓. จะได้เป็นแนวทางในการจัดเก็บภาษีให้มีสัดส่วนของภาษีทางตรง ซึ่งถือว่าเป็น ภาษีที่มีความเป็นธรรมต่อภาษีทางอ้อม ซึ่งยังมีความแตกต่างกันอยู่มาก ให้มีความทัดเทียมกันยิ่งขึ้น ทั้งนี้ ตามนโยบายที่ระบุไว้ในแผนพัฒนาฯ ฉบับที่ 5

๔. จะได้เป็นแนวทางในการสร้างบรรยากาศและความเข้าใจอันดีระหว่างผู้มีเงินได้ ที่จะต้องเสียภาษีอากรกับกรมสรรพากรให้มีภาพพจน์ต่าง ๆ ในทางที่ดีขึ้นกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

๕. จะได้เป็นแนวทางในการประสานงานในระหว่างหน่วยงานต่าง ๆ ของกรม สรรพากรให้มีระบบการทำงาน เป็นไปในกฎเกณฑ์และร่วมมือกันยิ่งขึ้น ทั้งนี้ เพื่อให้การดำเนินการ จัดเก็บภาษีจะได้มีประสิทธิภาพ

๖. จะได้เป็นแนวทางที่จะทำการปรับปรุงแก้ไขกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ ที่ยังมี ข้อบกพร่องหรือช่องว่างอยู่ให้มีความรัดกุมและชัดเจนยิ่งขึ้น ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์แก่ผู้เสียภาษี และฝ่ายที่ดำเนินการจัดเก็บภาษี รวมทั้งปัญหาต่าง ๆ ในการตีความ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ ผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายในเรื่องภาษีอากร

๗. จะได้เป็นแนวทางในการปรับปรุงโครงสร้างภาษีอากรในอนาคต

๘. จะได้เป็นแนวทางในการสร้างความสมัครใจในการชำระภาษีของผู้เสียภาษี

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย