

บทที่ ๑

บทนำ



### ๑.๑ ที่มาของปัญหา

ภารกิจและความต้องการใช้จ่ายเงินของรัฐบาลได้เพิ่มขยายตัวเป็นจำนวนมากอย่างรวดเร็ว เงินที่รัฐบาลนำมาใช้จ่ายประจำปีส่วนใหญ่ได้มาจากรายได้ ซึ่งในระยะ ๓๐-๔๐ ปีที่ผ่านมารัฐบาลไม่เคยมีรายได้เพียงพอกับรายจ่ายเลย<sup>๑</sup> การชดเชยส่วนที่ขาดไปได้มาจากเงินกู้และเงินคงคลังซึ่งไม่ค่อยจะมีนั้น มีผลกระทบต่อภาวะเศรษฐกิจโดยตรง ยิ่งขาดมากยิ่งขึ้นก่อให้เกิดภาวะเงินเฟ้อมาก สถานะการคลังของรัฐบาลเช่นนี้ทำให้มีการตั้งเป้าหมายจำกัดการขาดดุลงบประมาณไว้ปีหนึ่ง ๆ ไม่เกิน ๒๒,๐๐๐ ล้านบาท ในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ ๕ ซึ่งกำลังใช้อยู่ระหว่างปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๒๕-๒๕๒๘<sup>๒</sup> การตั้งเป้าหมายซึ่งมุ่งตรงไปที่การขาดดุลงบประมาณประจำปีนี้ ทำให้รัฐบาลต้องพยายามชะลอการขยายตัวของรายจ่ายและหาหนทางเพิ่มรายได้ไปด้วยในเวลาเดียวกัน

ทางด้านรายจ่ายของรัฐบาล ได้มีการใช้มาตรการเพื่อชะลอการเติบโตของรายจ่าย ตัวอย่างเช่น มติคณะรัฐมนตรี ที่ สร. ๐๒๐๓/๒๔๕ ลงวันที่ ๒๕ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๒๓ ซึ่งกำหนดให้มีการเพิ่มอัตราค่าจ้างข้าราชการในแต่ละปีได้ไม่เกินร้อยละ ๒ ของจำนวนข้าราชการที่มีอยู่ สำหรับงบประมาณรายจ่ายแต่ละปีของหน่วยราชการต่าง ๆ นั้น จะถูกกลั่นกรองโดยสำนักงบประมาณและผ่านความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรี ก่อนที่จะเสนอขอการอนุมัติจากสภาผู้แทนราษฎร ซึ่งมีคณะกรรมการต่าง ๆ พิจารณาใคร่ครวญจากฝ่ายบริหารและได้รับความเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติ แต่นอกเหนือไปจากรายจ่ายโดยตรงของรัฐบาลแล้ว ยังมีรายจ่ายอีกจำนวนหนึ่งซึ่งแฝงตัวอยู่ในระบบภาษีอากรและไม่ปรากฏให้เห็นในงบประมาณรายจ่ายประจำปี ดังนั้น

<sup>๑</sup> อาจจะมีบางปี เช่น ปี พ.ศ. ๒๕๑๗ รัฐบาลมีรายได้มากกว่ารายจ่าย.

<sup>๒</sup> พันัส ลิมะเสถียร, "แนวนโยบายและเป้าหมายในการจัดเก็บภาษีอากรในงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๒๕," สรรพากรสาส์น ๒๕ (มีนาคม-เมษายน ๒๕๒๕) : ๑๑-๑๓.



จึงเป็นรายจ่ายที่ไม่ผ่านการตรวจสอบทั้งจากฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติ รายจ่ายในระบบภาษีอากรนี้ ภาษาทางเศรษฐศาสตร์เรียกกันว่า รายจ่ายแฝง (tax expenditures)

สำหรับรายได้ของรัฐบาลซึ่งส่วนใหญ่มาจากภาษีอากรนั้น ได้มีการพยายามหาทางจัดเก็บให้ได้เพิ่มมากขึ้น โดยปรับปรุงการจัดเก็บให้มีประสิทธิภาพ เช่น การปรับปรุงการเสียเงินเพิ่มในกรณีไม่เสียภาษีตามกำหนด การเพิ่มอำนาจแก่เจ้าหน้าที่ในการเรียกเก็บและดำเนินการเกี่ยวกับภาษีค้างชำระ เป็นต้น และในเดือนพฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๒๖ มีการเพิ่มภาษีสรรพสามิตสำหรับน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันบางชนิด โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อหารายได้เพิ่มเป็นจำนวน ๔,๐๐๐ ล้านบาท เพิ่มภาษีสุราปรุงพิเศษ เพิ่มภาษีรถยนต์และวิสกี้ที่นำเข้าจากต่างประเทศ ทางด้านอากรแสตมป์ก็ได้มีการเพิ่มอัตราอากรแสตมป์สำหรับตราสารบางประเภท นอกจากนี้ เมื่อต้นปี พ.ศ. ๒๕๒๗ ได้มีการจัดเก็บภาษีชนิดใหม่คือ ภาษีการเดินทางออกนอกประเทศ โดยเก็บคนละ ๑,๐๐๐ บาท สำหรับผู้ที่เดินทางไปทางอากาศ และคนละ ๕๐๐ บาท สำหรับผู้ไปทางเรือและทางบก<sup>๑</sup>

ปัญหาการขาดดุลงบประมาณเรื้อรัง และการแก้ปัญหาทั้งทางด้านรายจ่ายและรายได้ ภาษีของรัฐบาลที่กล่าวมาข้างต้น มีลักษณะเป็นแบบการแก้ปัญหาเฉพาะหน้าโดยปราศจากการวางแผนล่วงหน้าที่รอบคอบเสียก่อน กล่าวคือ เมื่อต้องการลดรายจ่ายก็คิดค้นมาตรการขึ้นมาจำกัดรายจ่ายเป็นกรณี ๆ และเป็นครั้งเป็นคราวไป เมื่อต้องการหารายได้ภาษีเพิ่มขึ้นก็กำหนดอัตราภาษีเพิ่มสำหรับสินค้าบางชนิด หรือไม่ก็หาหนทางจัดเก็บภาษีชนิดใหม่ มาตรการเหล่านี้ได้ดำเนินการไปโดยที่ในขณะที่เดียวกันกลับละเลยต่อช่องโหว่มากมายในกฎหมายภาษี ซึ่งนอกจากจะทำให้รัฐบาลต้องสูญเสียรายได้จำนวนหนึ่งแล้ว ยังก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในระบบภาษีอีกด้วย

วิธีการแก้ปัญหาทางงบประมาณขาดดุลเรื้อรังที่ถูกต้องขึ้น จะต้องมีการวางแผนล่วงหน้าอย่างเป็นระบบ และดำเนินการแก้ไขปัญหาย่างต่อเนื่อง สิ่งที่เป็นประโยชน์โดยตรงต่อการแก้ไขปัญหานี้คือแนวความคิดเกี่ยวกับรายจ่ายแฝงในระบบภาษี (tax expenditures) สำหรับจำกัดความของคำนี้จะกล่าวถึงในหัวข้อ ๑.๒

<sup>๑</sup>ธนาคารแห่งประเทศไทย, รายงานเศรษฐกิจและการเงินปี ๒๕๒๖.



รายจ่ายแฝงในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีอยู่ทั้งในหมวดเงินยกเว้น เงินค่า  
ใช้จ่าย และค่าลดหย่อน ตัวอย่างที่เห็นได้ชัดเจน เช่น การยกเว้นเงินได้จากค่าเบี้ยเลี้ยง  
เบี้ยประชุม ค่าสอน ค่าสอบที่ทางราชการจ่ายให้ เงินได้จากการขายไปรษณียากรรัฐบาล  
ความไม่เหมาะสมในการอนุญาตให้หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนออกจากเงินได้พึงประ  
เมินก็มีอยู่  
เป็นจำนวนมากโดยปราศจากเหตุผลสนับสนุนที่เพียงพอและขัดต่อหลักการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา  
อีกด้วย<sup>๑</sup>

ความในย่อหน้าที่แล้วกล่าวสั้น ๆ ถึงบทบัญญัติพิเศษต่าง ๆ เฉพาะในกฎหมายภาษีเงิน  
ได้บุคคลธรรมดา บทบัญญัตินี้ดังกล่าวซึ่งขัดต่อหลักการหรือโครงสร้างพื้นฐานและไม่ใช้ส่วนประกอบ  
ที่จำเป็น (essential elements) ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาคือรายการรายจ่ายแฝงใน  
กฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในทำนองเดียวกัน บทบัญญัติพิเศษต่าง ๆ ในกฎหมายภาษีเงิน  
ได้นิติบุคคลซึ่งขัดต่อหลักการพื้นฐานและไม่ใช้ส่วนประกอบที่จำเป็นของภาษีเงินได้นิติบุคคลก็คือราย  
การรายจ่ายแฝงของภาษีเงินได้นิติบุคคล ข้อความดังกล่าวใช้ได้กับภาษีประเภทอื่น ๆ อีก ดังนั้น  
หากได้มีการวิเคราะห์อย่างถี่ถ้วนและเป็นระบบเกี่ยวกับรายจ่ายแฝงของภาษีต่าง ๆ ที่จัดเก็บกัน  
อยู่เชื่อได้ว่าจะพบรายการรายจ่ายแฝงจำนวนมาก ซึ่งจะเป็นจุดเริ่มต้นไปสู่การประเมินหามูลค่า  
ของมัน การพิจารณาความเหมาะสมที่จะคงไว้หรือไม่ (justification) และการวิเคราะห์  
ผลกระทบต่าง ๆ ต่อระบบเศรษฐกิจ สิ่งที่จะติดตามมากก็คือการกำจัดและ/หรือจำกัดขอบเขต  
ของมัน ซึ่งหมายถึงการจัดเก็บภาษีจากสิ่งเหล่านั้นเอง ผลก็คือการเพิ่มขึ้นของรายได้ของ  
รัฐบาล การปรับปรุงระบบภาษีอากรและการใช้จ่ายรัฐบาลให้ดีขึ้น และการดำเนินนโยบายงบประมาณ  
ของรัฐบาลก็จะเปลี่ยนไปในทางที่ถูกต้องยิ่งขึ้น

#### ๑.๒ ความหมายของรายจ่ายแฝง

รายจ่ายแฝงคือบทบัญญัติพิเศษต่าง ๆ ซึ่งไม่ใช้ส่วนประกอบที่จำเป็นของโครงสร้าง  
ภาษี แต่ได้ถูกนำเข้าบรรจุไว้ในกฎหมายภาษีด้วยเหตุผลต่าง ๆ ซึ่งไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับหลัก

<sup>๑</sup>ไกรยุทธ ธีรตยาศนันท์, ทฤษฎีภาษีเงินได้และภาษีเงินได้ของไทย (กรุงเทพมหานคร :  
สำนักพิมพ์ดวงกมล, ๒๕๒๑), หน้า ๗๑-๘๘.



การของภาษานั้น ๆ (A tax expenditure is an exemption or relief which is not part of the essential structure of the tax in question but had been introduced into the tax code for some extraneous reason -- eg. in order to ease the burden for a particular class of taxpayers, or to provide an incentive to apply income in a particular way, or perhaps to simplify administration.)<sup>๑</sup>

กระทรวงการคลังสหรัฐอเมริกาได้ให้คำนิยามไว้ว่า รายจ่ายแฝง คือรายได้ซึ่งสูญหายไปอันเนื่องมาจากทบทยัติต่าง ๆ ในกฎหมายภาษีของรัฐบาลกลาง ซึ่งอนุญาตให้ยกเว้นเงินได้บางประเภท ให้หักค่ายกเว้น หรือค่าลดหย่อนพิเศษต่าง ๆ ออกจากเงินได้รวม หรือซึ่งให้เครดิตภาษีพิเศษ อัตราที่ต่ำ หรือการยกระยะเวลาการชำระภาษี (Tax expenditures are revenues losses attributable to provisions of the Federal tax laws which allow a special exclusion, exemption or deduction from gross income or which provide a special credit, a preferential rate of tax, or a deferral of tax liability.)<sup>๒</sup>

ในประเทศเยอรมันตะวันตก กฎหมายงบประมาณกำหนดว่าต้องมีการแจกแจงรายการความช่วยเหลือทางการเงิน และความช่วยเหลือทางภาษี ต่าง ๆ จำนวนเงินช่วยเหลือจะต้องมีการประเมินค่า และผลกระทบต่าง ๆ ต้องสรุปรวบรวมเอาไว้ กระทรวงการคลังเยอรมันตะวันตกให้คำนิยามไว้ว่า ความช่วยเหลือทางภาษี (tax aids)<sup>๓</sup> คือกฎเกณฑ์พิเศษต่าง ๆ ซึ่งเบี่ยงเบนไปจากบรรทัดฐานทั่วไปของภาษี และเป็นผลให้รายได้ของรัฐบาลลดลง (Tax

---

<sup>๑</sup>Willis J.R.M. and Hardwick P.J.W., Tax Expenditures in the U.K. : 1977-1978, (Bath : Dawson & Goodall Co., 1978), p. 1.

<sup>๒</sup>Bernard P. Herber, "Personal Income Tax Reform and the Interaction Between Budgetary Goals : A U.K. and U.S.A. Comparison," in Reform of Tax System, ed. Karl W. Koskamp and Francesco Forte (Detroit : Wayne State University Press, 1981), p.56.

<sup>๓</sup>คำว่า tax aids ซึ่งใช้ในเยอรมันตะวันตกมีความหมายเหมือนกับคำว่า tax expenditures.



aids are special exceptional rules which deviate from general tax norms and result in the reduction of public revenues.)<sup>๑</sup> จากคำจำกัดความข้างต้น จึงกล่าวได้ว่า รายจ่ายแฝงของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาคือรายได้ที่สูญเสียไป (revenue losses) ของรัฐบาล ซึ่งเท่ากับการทูนภาษี (tax savings) ของผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทั้งนี้เป็นผลเนื่องมาจากบทบัญญัติพิเศษต่าง ๆ ของกฎหมาย บทบัญญัติเหล่านี้ไม่ว่าจะใช้ในรูปแบบใดก็ตาม ไม่ใช่ส่วนประกอบที่จำเป็นหรือสอดคล้องกับหลักการพื้นฐานของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

อนึ่ง มีการใช้ศัพท์อื่น ๆ ในความหมายเท่านั้นเกี่ยวกับ tax expenditures เช่น tax relief, tax subsidies, tax aids, tax loopholes, tax incentive, tax bribes, tax preferences, hidden budget, back door spending เป็นต้น แต่คำว่า tax expenditures ได้รับการยอมรับและนิยมใช้กันอย่างแพร่หลายด้วยเหตุผลที่พอจะสรุปได้ดังนี้

๑. คำว่า tax relief, tax subsidies หรือ tax aids ให้ความหมายไปในทางเห็นอกเห็นใจแก่ผู้เสียภาษี เป็นการบรรเทาภาระภาษี โดยมีได้มองในอีกแง่มุมหนึ่งว่ามันก็เป็นเสมือนหนึ่งรายจ่ายของรัฐบาลนั่นเอง คำว่า tax loopholes ก็มุ่งไปที่จุดรั่วไหลของระบบภาษีโดยมิได้พาดพิงถึงการใช้จ่ายของรัฐบาลเลย ส่วนคำว่า tax incentive, tax bribes หรือ tax preferences ก็กินความหมายได้แคบกว่าและไม่เหมาะสมเท่า tax expenditures ยกตัวอย่างเช่น ในสหรัฐอเมริกา กฎหมายภาษีกำหนดเงินยกเว้นส่วนตัวพิเศษ (extra personal exemption) แก่คนตาบอดและคนสูงอายุ คนจำพวกนี้จะได้รับเงินยกเว้นส่วนตัวมากกว่าผู้อื่นหนึ่งเท่า เงินยกเว้นพิเศษนี้ไม่ใช่แรงจูงใจให้ผู้เสียภาษีต้องการตาบอดหรือแก่เร็วขึ้นแน่ ๆ และเนื่องจากไม่มีเหตุผลหรือการวิจัยใด ๆ ที่ยืนยันได้ว่ารายจ่ายส่วนตัวที่จำเป็นของคนจำพวกนี้สูงกว่าผู้เสียภาษีอื่น ๆ เงินยกเว้นพิเศษนี้จึงเป็นรายจ่ายแฝงอย่างหนึ่ง

---

<sup>๑</sup>Stanley S. Surrey, Pathways to Tax Reform, (Cambridge, Mass : Harvard University Press, 1975), p.285.



๒. tax expenditures ซึ่งให้เห็นว่ารายได้ภาษีที่สูญเสียไปนี้เป็น expenditure ในรูปของ tax กล่าวคือ เงินได้ที่สมควรจะถูกเรียกเก็บแต่ไม่ได้ถูกเรียกเก็บด้วยเหตุผลนอกเหนือไปจากกฎเกณฑ์พื้นฐานของภาษีอันเป็นผลให้รายได้ภาษีของรัฐบาลลดลงนั้น โดยเนื้อแท้แล้วก็คือ ความช่วยเหลือทางการเงินหรือรายจ่ายของรัฐบาลนั่นเอง กล่าวอีกทางหนึ่งได้ว่านี่คือการใช้จ่ายเงินของรัฐบาลโดยใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือ รัฐบาลต้องรู้ว่าได้ใช้จ่ายเงินไปในทางใด เป็นจำนวนเท่าใด รายจ่ายโดยตรงของรัฐบาลนั้นเป็นตัวเลขที่ทราบกันได้แน่ชัด และโดยที่รายจ่ายแฝงก็คือรายจ่ายของรัฐบาลเช่นกัน จึงเป็นการสมควรอย่างยิ่งที่จะต้องประมาณมูลค่าเพื่อให้เห็นภาพรวมที่ถูกต้องของการใช้จ่ายทั้งหมดของรัฐบาลว่าได้ใช้จ่ายเงินไปในทางใด เป็นจำนวนเท่าใด นี่คือมูลเหตุที่ทำให้กระทรวงการคลังสหรัฐอเมริกาจัดทำงบประมาณรายจ่ายแฝง (tax expenditure budget) ทุกปีนับตั้งแต่ต้น ๆ ทศวรรษ ๑๙๗๐ จนถึงปัจจุบัน

### ๑.๓ วัตถุประสงค์ของการศึกษา

๑. เนื่องจากเท่าที่ได้สำรวจมา ผู้เขียนยังไม่พบการศึกษาริวิจัยตามลักษณะแนวความคิดนี้ในประเทศไทย จึงหวังเป็นอย่างยิ่งว่าวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะ เป็นจุด เริ่มต้นและกระตุ้นให้เกิดความสนใจในการศึกษาเกี่ยวกับรายจ่ายแฝง ในแง่มุมอื่น ๆ ซึ่งจะมีประโยชน์มากทั้งทางด้านวิชาการและการดำเนินนโยบายการคลังของรัฐบาล

๒. วิเคราะห์กฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยเพื่อระบุให้ทราบถึงบทบัญญัติต่าง ๆ ซึ่งก่อให้เกิดรายจ่ายแฝงขึ้นในภาษีชนิดนี้ รวมทั้งพยายามประเมินว่ารัฐบาลต้องสูญเสียรายได้เนื่องจากบทบัญญัติเหล่านี้ (ซึ่งมิใช่ส่วนประกอบที่จำเป็นของโครงสร้างพื้นฐานของภาษีชนิดนี้) เป็นมูลค่าประมาณเท่าใด หรืออีกนัยหนึ่งก็คือรัฐบาลได้ใช้จ่ายเงินผ่านระบบภาษีชนิดนี้ เป็นมูลค่าประมาณเท่าใด

### ๑.๔ ขอบเขตของการศึกษาและแหล่งข้อมูล

วิทยานิพนธ์นี้จำกัดขอบเขตการวิจัย เฉพาะในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ปี พ.ศ. ๒๕๒๖ โดยทำการรวบรวมและประเมินรายจ่ายแฝงในกฎหมายประเภทต่าง ๆ ซึ่งใช้บังคับสำหรับภาษีชนิดนี้ กล่าวคือ ระบุและประมาณมูลค่ารายจ่ายแฝงของหมวด เงินได้พึงประเมินที่ไม่ต้องเสียภาษี และหมวดค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามความในประมวลรัษฎากร การยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกา และการยกเว้นภาษีตามกฎหมายกระทรวง แต่ทั้งนี้มิได้หมายความว่ากฎหมาย



เหล่านี้ทุกฉบับหรือทุกมาตราจะรวมอยู่ในการวิเคราะห์ กฎหมายที่มีลักษณะดังต่อไปนี้ถือว่าเป็นอยู่นอกขอบเขตของการศึกษา

๑. การยกเว้นภาษีเงินได้แก่บุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญา หรือตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ

๒. กฎหมายที่ตราขึ้นใช้สำหรับกิจกรรมในกิจกรรมหนึ่งเป็นพิเศษและมีลักษณะเป็นกฎหมายเฉพาะกิจ เช่น พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๒๓) พ.ศ. ๒๕๒๕ ซึ่งยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินที่บริจาคสมทบจัดสร้างสวนสาธารณะเพื่อเฉลิมพระเกียรติสมเด็จพระศรีนครินทราบรมราชชนนี เนื่องในวโรกาสพระชนมายุครบ ๘๐ พรรษา และยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่คณะกรรมการอำนวยการจัดสร้างสวนสาธารณะเพื่อเฉลิมพระเกียรติสมเด็จพระศรีนครินทราบรมราชชนนี เนื่องในวโรกาสพระชนมายุครบ ๘๐ พรรษา เป็นต้น

๓. รายการที่ไม่สำคัญเพราะมีมูลค่าน้อย เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเฉพาะเศษของบาทจากการคำนวณภาษี ซึ่งมีผลบังคับใช้โดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๐๗) พ.ศ. ๒๕๒๔ เป็นต้น

๔. รายการซึ่งโดยหลักการแล้ว มิใช่ภาษีที่จะจัดเก็บภายในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่สมควรจัดอยู่ในภาษีชนิดอื่น เช่น บทบัญญัติต่าง ๆ เกี่ยวกับภาษีกองมรดก เป็นต้น

สำหรับข้อมูลที่ใช้ในการคำนวณนั้นเป็นข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) โดยรวบรวมจากส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจต่าง ๆ ข้อมูลส่วนใหญ่ได้มาจากกรมสรรพากร กรมบัญชีกลาง กรมศุลกากร กรมสรรพสามิต สำนักงานประมาณ ธนาคารแห่งประเทศไทย กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ กระทรวงศึกษาธิการ ทบวงมหาวิทยาลัย กระทรวงพาณิชย์ กระทรวงกลาโหม กระทรวงการต่างประเทศ สำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ สภากาชาดไทย กรมไปรษณีย์โทรเลข กรมตำรวจ กรมประชาสัมพันธ์ กระทรวงสาธารณสุข ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มูลนิธิต่าง ๆ ฯลฯ

#### ๑.๕ วิธีการศึกษา

ใช้วิธีการวิจัยเชิงพรรณนา (descriptive approach) การให้เหตุผลในการระบุและประมาณค่ารายจ่ายแฉ่งนั้น จำเป็นต้องกระทำแยกกันเป็นแต่ละรายการไป ทั้งนี้เพราะกฎหมายภาษีชนิดนี้ของไทยแบ่งเงินได้จากแหล่งต่าง ๆ ออกเป็น ๘ ประเภท อัตราค่าใช้จ่ายที่



ให้หักออกจากเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทแตกต่างกัน เมื่อจะคิดคำนวณบทบัญญัติใด เพื่อประเมินค่ารายจ่ายแฝงของบทบัญญัตินั้น ก็ต้องกำหนดเสียก่อนว่าเงินได้ชนิดนั้นจัดอยู่ในประเภทใด แล้วจึงหักค่าใช้จ่ายตามอัตราที่กำหนดและบางรายการก็ต้องหักค่าลดหย่อนด้วย แต่บางรายการก็ไม่ต้องหักทั้งค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนเลย ทั้งนี้ต้องพิจารณาความเหมาะสมในแต่ละกรณีไป ซึ่งวิธีที่ใช้ในการคำนวณรวมทั้งเหตุผลสนับสนุน จะกล่าวถึงให้ละเอียดชัดเจนยิ่งขึ้นในบทที่ ๔ ซึ่งเป็นบทการวิเคราะห์



ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย