

บทที่ ๓

ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘

๓.๑ ความหมาย ความสำคัญและวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากร

ในบทนี้ผู้วิจัยจะกล่าวถึงความหมาย ความสำคัญ และวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘

๓.๑.๑ ความหมายของคำว่า “ภาษีอากร”^๑

คำว่า “ภาษี” หรือ “ภาษีอากร” เป็นคำรวมที่ใช้กันทั่วไป ซึ่งตรงกับคำว่า “tax” ในภาษาอังกฤษ อย่างไรก็ดี คำว่า “ภาษี” หรือ “tax” ยังใช้ในความหมายเฉพาะ แยกจากคำว่า “อากร” ได้ต่างหากด้วย คำว่า “อากร” มีความหมายตรงกับภาษาอังกฤษว่า “duty” ซึ่งสมเด็จพระราชินีนาถวิกตอเรียได้อธิบายไว้ว่า

ภาษี คือ รายได้ที่เกิดจากมีผู้ประเมินที่ส่งเงินให้หลวง ผู้ใดประเมินได้ ผู้นั้นก็เป็นเจ้าภาษีในการนั้น

อากร คือ การชักเอารายได้หรือผลประโยชน์ที่ราษฎรทำมาหาได้ โดยประกอบกิจต่างๆ หรือโดยได้รับสิทธิจากรัฐบาล เช่น การทำสวน การให้จับปลา และการให้ดื่มสุรา เป็นต้น

ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พุทธศักราช ๒๕๔๒ ได้อธิบายความหมายของคำว่า ภาษีและอากร ดังนี้

ภาษี หมายถึง ส่วนซึ่งรัฐบาลเรียกเก็บจากบุคคล ทรัพย์สินหรือธุรกิจ เพื่อบำรุงประเทศ

อากร หมายถึง บ่อเกิด ได้แก่ ค่าธรรมเนียมที่รัฐเรียกเก็บจากสิ่งของที่เกิดจากธรรมชาติ หรือสิ่งที่ทำขึ้นเพื่อการค้า^๒

^๑หลวงอรรถไกลสวัสดิ์และ หลวงนรกิจบริหาร, อังน วิภาพร โอฟารกิจอนันต์, “การจัดเก็บภาษีรูปแบบใหม่”, วิทยานิพนธ์รัฐศาสตรมหาบัณฑิต, (คณะรัฐศาสตร์: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ๒๕๕๐), หน้า ๗.

^๒ราชบัณฑิตยสถาน, พจนานุกรมราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. ๒๕๔๒, (กรุงเทพมหานคร : นานมีบุ๊คส์พับลิเคชันส์ จำกัด, ๒๕๔๒), หน้า ๘๒๓.

จากคำนิยามดังกล่าวข้างต้น พอสรุปความหมายได้ว่า “ภาษีอากร คือเงินที่รัฐบาลบังคับเรียกเก็บจากรายการ เพื่อนำไปใช้จ่ายในกิจการของรัฐ โดยไม่จำเป็นต้องทำการตอบแทนอย่างหนึ่งอย่างใดโดยตรงให้แก่ผู้เสียภาษีอากรนั้น”

เมื่อพิจารณาความหมายของคำว่า “ภาษีอากร” แล้วจะเห็นว่า นักเศรษฐศาสตร์และนักภาษีอากรได้ให้คำจำกัดความของคำว่าภาษีอากรไว้ต่างๆ กันดังนี้

ภาษีอากรคือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากรายการ โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนแก่ผู้เสียภาษีโดยตรง

ภาษีอากรหมายถึง รายได้หรือทรัพยากรที่ได้มีการเคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐ และไม่ก่อให้เกิดภาระชำระคืนแก่รัฐบาล

ภาษีอากรหมายถึง สิ่งที่เราเรียกเก็บจากบุคคล ทรัพย์สิน หรือธุรกิจ เพื่อการสนับสนุนรัฐบาลกลางหรือรัฐบาลท้องถิ่น

ภาษีอากรคือ การโอนทรัพยากรใดๆ อันมีลักษณะบังคับ แต่มิได้เป็นการลงโทษจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐ โดยเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ล่วงหน้า และไม่คำนึงถึงผลประโยชน์ที่ได้รับโดยเฉพาะ ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ทางเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติบางประการ

จากคำจำกัดความดังกล่าวสามารถสรุปลักษณะสำคัญของภาษีอากรได้ ดังนี้

๑. ภาษีอากรโดยลักษณะทั่วไปนั้นจะมีลักษณะบังคับเก็บ
๒. ภาษีอากรโดยทั่วไปไม่มีผลตอบแทนโดยตรงต่อผู้เสียภาษี
๓. ภาษีอากรไม่เกิดภาระการชำระคืนของรัฐบาล
๔. ภาษีอากรมีลักษณะเป็นการเคลื่อนย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐ
๕. ภาษีอากรไม่จำเป็นต้องเรียกเก็บเป็นเงินเสมอไป”

๓.๑.๒ ความสำคัญในการจัดเก็บภาษีอากร

ประเทศไทยเป็นประเทศที่กำลังพัฒนา จึงจำเป็นต้องหารายได้มาเพื่อใช้จ่ายในการพัฒนาประเทศในด้านต่างๆ เช่น สาธารณูปโภค สาธารณสุข การศึกษา ความมั่นคงของประเทศ เป็นต้น ซึ่งภาระการหารายได้ของรัฐบาลนับวันจะยิ่งสูงขึ้นทุกปีมีผลทำให้หน่วยงานที่มีหน้าที่หา

^๓สมคิด บางโม, ภาษีอากรธุรกิจ, (กรุงเทพมหานคร: บริษัท วิทยพัฒน์ จำกัด, ๒๕๕๔), หน้า ๑๕-๑๖.

รายได้ให้แก่รัฐบาล จะต้องมีความพยายามเพิ่มขีดความสามารถและประสิทธิภาพในการทำงานให้สูงขึ้นเพื่อหารายได้มาตอบสนองความต้องการของรัฐบาลเพื่อนำไปใช้จ่ายในสาธารณะประโยชน์ของประเทศ หน่วยงานกรมสรรพากรเป็นหน่วยงานหลักในการหารายได้ให้แก่รัฐบาล โดยระยะเวลาที่ผ่านมา การจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากรมีแนวโน้มเพิ่มสูงขึ้นอย่างต่อเนื่อง แม้กรมสรรพากรจะสามารถจัดเก็บภาษีได้มากเท่าใดก็ตาม แต่ระบบการจัดเก็บภาษีที่ดี จะต้องมีความเป็นธรรม ทัวถึง โปร่งใส ตรวจสอบได้ และมีส่วนร่วมในการสนับสนุนต่อการพัฒนาประเทศด้วย^๔

วัตถุประสงค์ของ จัดเก็บภาษีอากร (Objectives of Taxation)

ในหัวข้อนี้อยู่ในความหมายของคำว่า ประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากรเช่นกัน เพราะโดยพื้นฐานสำคัญก็คือรัฐจัดเก็บภาษีอากร “เพื่อเป็นรายได้” แต่ก็ไม่ได้ถูกต้องเสียทีเดียว เนื่องจากแนวความคิดในการจัดเก็บภาษีอากรในระยะหลังๆ และในปัจจุบันการจัดเก็บภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ รายได้นั้นเป็นเพียงวัตถุประสงค์ประการหนึ่งในความเป็นจริงนั้นรัฐยังใช้ภาษีอากรเป็นมาตรการเพื่อการบรรลุวัตถุประสงค์ในการบริหารประเทศอยู่อีกมากมายหลายประการเช่นกัน ดังนั้น วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีอากรจึงมี ดังต่อไปนี้

๑. เพื่อเป็นรายได้ (Raising Revenue)

อาจกล่าวได้ว่าภาษีอากรทุกประเภทที่รัฐจัดเก็บนั้นก็เพื่อเป็นรายได้ไม่ว่าจะเป็นรัฐบาลกลางหรือรัฐบาลท้องถิ่นก็ตามจะแตกต่างกันก็เพียงว่ารัฐบาลกลางมีขอบเขตอำนาจหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรได้กว้างขวางกว่า สามารถครอบคลุมผู้เสียภาษีอากรได้มากกว่า มีกิจการอยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีอากรจำนวนมากมากกว่า ปกติแล้วมีลักษณะภาษีอากรและจำนวนรายได้ทางภาษีอากรนั้นเป็นเครื่องชี้ให้เห็นความเจริญรุ่งเรืองในทางเศรษฐกิจของชุมชนหรือรัฐนั้นเป็นอย่างดี เพียงแต่เราดูงบประมาณประจำปีของรัฐหรือขององค์กรบริหารส่วนท้องถิ่นแต่องค์กรในส่วนจากรายได้ทางภาษีอากร โดยไม่ต้องไปเห็นสภาพท้องถิ่นต่างๆ นั้นเลย ก็พอจะบอกเราได้ว่าส่วนท้องถิ่นแห่งนั้นมี ความเจริญรุ่งเรืองทางเศรษฐกิจอย่างไร เป็นเมืองเล็กหรือใหญ่เพียงใด

^๔สายฝน แชมเพชร, “ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อมาตรการป้องกันและปราบปรามใบกำกับภาษีปลอม : กรณีศึกษาของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๒”, วิทยานิพนธ์รัฐศาสตรมหาบัณฑิต, (คณะรัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ๒๕๕๑), หน้า ๑.

๒. เป็นเครื่องมือช่วยส่งเสริมความเจริญเติบโตในทางเศรษฐกิจ

กล่าวได้ว่าการจัดเก็บภาษีอากรนั้นเป็นเครื่องมือในการขยายตัวของรายได้ประชาชาติใช้ในการควบคุมธุรกิจและคุ้มครองกิจการอุตสาหกรรมภายในประเทศใช้ในการส่งเสริมการผลิตและผลผลิตตลอดทั้งการใช้แรงงานในประเทศ เป็นต้น ซึ่งขึ้นอยู่กับนโยบายทางภาษีอากรของแต่ละรัฐ สำหรับประเทศไทยนั้น จัดเก็บภาษีอากรสำหรับสินค้านำเข้าในอัตราสูง สำหรับสินค้าที่เราผลิตเองได้ไม่เก็บภาษีสำหรับสินค้าที่เป็นเครื่องจักรที่นำเข้ามาใช้ในการผลิตของตนเองในอัตราสูง หรือยกเว้นภาษีอากรในกรณีได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน โดยใช้มาตรการทางภาษีอากร ดังกล่าวนี้นี้เป็นตัวสนับสนุน ส่งเสริมการสร้างอุตสาหกรรม การใช้วัตถุดิบด้านการเกษตร ทรัพยากรและแรงงานภายในประเทศ เพื่อลดการนำเข้าและเหลือเพื่อส่งออกไปจำหน่ายในต่างประเทศ เพิ่มมูลค่าให้แก่สินค้าที่ผลิตได้ แทนการส่งสินค้าที่เป็นวัตถุดิบไปขายในต่างประเทศแล้วซื้อกลับมาเป็นสินค้าสำเร็จรูป เป็นการสร้างความร่ำรวยหรือรายได้ของคนภายในชาติให้มีการอยู่ดีกินดี มีรายได้มากมีเงินเหลือใช้มาก ซึ่งจะทำให้เศรษฐกิจมั่นคงยิ่งขึ้น แต่วิธีการดังกล่าวค่อยๆ เปลี่ยนไปเพราะรัฐบาลมีพันธกรณีกับต่างประเทศที่จะเลือกปฏิบัติเช่นนั้น ไม่ได้ต่อไปในบางกรณี

๓. เป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภคของประชาชน

ในระบอบประชาธิปไตย ประชาชนมีสิทธิเสรีภาพในการดำรงชีพ จะจับจ่ายใช้สอยปัจจัยสืออย่างใดก็ได้ จะถูกหรือแพง จำเป็นหรือไม่จำเป็น จะห้ามปรามหรือบังคับไม่ได้ แต่ภาษีอากรนั้นจะใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมให้ประชาชนบริโภคหรือใช้ทรัพยากรโดยเหมาะสมได้ โดยเอาตัวภาระภาษีผลกลงในราคาสินค้าหรือค่าบริการเพื่อให้ราคาสินค้าหรือค่าบริการมีราคาสูงขึ้นหรือแพงขึ้นเพื่อให้มีการยับยั้งชั่งใจก่อนซื้อได้ในระดับหนึ่ง ดังจะเห็นได้ว่าปัจจุบันประเทศไทยเก็บภาษีอากรในอัตราสูงสำหรับสินค้าที่เป็นสิ่งฟุ่มเฟือย เช่น รถยนต์นั่ง เรือยอชต์เรือสำราญ เครื่องปรับอากาศ หรือสินค้าที่รัฐเห็นว่าเป็นผลร้ายต่อสุขภาพอนามัยของประชาชน เช่น สุรา บุหรี่ เป็นต้น

๔. เป็นเครื่องมือเพื่อรักษาเสถียรภาพในทางเศรษฐกิจ

ภาวะเศรษฐกิจของประเทศนั้น มิใช่จะราบรื่นคงที่เสมอไป อาจเกิดความผันผวนในทางเศรษฐกิจได้เช่นกัน เช่น เกิดภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ คนมีรายได้น้อยลง มีภาวะการว่างงาน

เพิ่มขึ้น เกิดภาวะเงินฝืดทำให้ปริมาณเงินหมุนเวียนในประเทศมีน้อย การส่งสินค้าออกลดลง คนว่างงานมากขึ้น หรือในภาวะเงินเฟ้อทำให้ปริมาณเงินหมุนเวียนในประเทศมีมากเกินไปทำให้ราคาสินค้าแพงขึ้น และเงินตราเสื่อมค่าลง การใช้มาตรการทางภาษีอากรโดยการลดภาษีอากรหรือยกเว้น เพื่อให้เกิดสภาพคล่องทางการเงินเพิ่มขึ้น หรือจัดเก็บภาษีอากรเพิ่มขึ้นเพื่อดูดซับปริมาณเงินที่มากเกินไปเข้าเป็นของรัฐ เป็นการควบคุมรายได้และการว่างงานได้ดี โดยเฉพาะอย่างยิ่งในระยะที่ภาวะเศรษฐกิจเริ่มฟื้นผวนขึ้น กลไกด้านภาษีอากรดังกล่าวจะมีส่วนช่วยในการสร้างความมั่นคงและสร้างเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้อย่างหนึ่ง ทำให้ภาวะทางเศรษฐกิจเจริญเติบโตขึ้นโดยสม่ำเสมอและมีความมั่นคงขึ้นด้วย เป็นต้น

๕. เป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้ของประชาชน

เป้าหมายในทางเศรษฐกิจของประเทศนั้น คือรัฐต้องการให้ประชาชนมีค่าใช้จ่ายในการดำรงชีพต่ำ ให้มีความอยู่ดีกินดีมีความสุขให้มีความเหลื่อมล้ำต่ำสูงในทางเศรษฐกิจให้น้อยที่สุด แต่การที่จะให้ประชาชนทุกคนในประเทศมีฐานะความเป็นอยู่เท่าเทียมกันหมดนั้นย่อมเป็นไปได้เพียงแต่หวังและเพียรพยายามให้คนส่วนใหญ่มีฐานะความเป็นอยู่ในระดับปานกลางให้มีคนรวยหรือคนจนจำนวนน้อยที่สุด เราต้องยอมรับว่าบุคคลในรัฐย่อมมีความเหลื่อมล้ำต่ำสูงในทางเศรษฐกิจแตกต่างกันไป การจัดเก็บภาษีอากรต้องจัดเก็บตามความสามารถดังได้กล่าวมาแล้ว คนที่มีรายได้มาก หรือมีค่าทางเศรษฐกิจมากต้องถูกเก็บภาษีอากรมาก ภาษีอากรที่เก็บได้มาต้องถูกใช้ไปในรูปของงบประมาณรายจ่าย เพื่อใช้ซื้อสิ่งของและการจ้างแรงงานต่างๆ ทำให้เงินหมุนเวียนเปลี่ยนมือไปสู่บุคคลเหล่านั้น ซึ่งเป็นวิธีการชักย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนกลุ่มผู้มีความสามารถในการเสียภาษีอากรผ่านไปที่ทางรัฐแล้วจ่ายกลับไปยังกลุ่มชนอีกกลุ่มหนึ่งที่ขายสินค้า ขายบริการ หรือขายแรงงาน ภาษีอากรที่ดีจึงเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่จะช่วยให้เป้าหมายในทางขจัดความเหลื่อมล้ำเศรษฐกิจของประเทศบรรลุผลตามที่ต้องการได้ทางหนึ่ง

๖. เป็นเครื่องมือเพื่อสนองนโยบายบางประการของรัฐบาล

ในกรณีที่รัฐบาลมีนโยบายเพื่อการหนึ่งการใด ที่ไม่อาจใช้มาตรการบังคับโดยเฉียบขาด หรือไม่เหมาะสมเพราะจะกระทบต่อสิทธิเสรีภาพอันปะจักษ์ อันจะนำมาซึ่งข้อพิพาทโต้แย้งของมวลชน หรือเพื่อส่งเสริมผลักดันนโยบายเรื่องหนึ่งเรื่องใด รัฐอาจใช้ภาษีอากรเป็นมาตรการ เพื่อ

ป้องปรามโดยการให้สิทธิหรือตัดสิทธิทางภาษีอากรขึ้น เพื่อการโน้มน้าหรือชักจูงให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตาม หรือเห็นดีเห็นงามสนับสนุนนโยบายดังกล่าวนี้ได้ อย่างเช่น รัฐบาลมีนโยบายให้ประชาชนวางแผนครอบครัวเพื่อลดจำนวนประชากรให้น้อยลง ครอบครัวหนึ่งไม่ควรจะมีบุตรมาก เพื่อคุณภาพของบุคคลที่ดีขึ้น ก็ตัดสิทธิการหักลดหย่อนบุตรในการคำนวณภาษีเงินได้ให้น้อยลง จำนวนคนลง หรือต้องการให้นำเงินมาลงทุนในรูปแบบของการถือหุ้นในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไทย แทนการนำเงินไปฝากธนาคารเพื่อกินดอกเบี้ย ก็เก็บภาษีดอกเบี้ยเงินฝาก ให้สิทธิยกเว้นเงินปันผลที่ได้รับหรือเงินส่วนแบ่งกำไร เป็นต้น^๕

ภาษีอากรที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากร ดังนี้

๑. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

๒. ภาษีเงินได้นิติบุคคล

๓. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

๔. ภาษีธุรกิจเฉพาะ

๕. อากรแสตมป์

๖. ภาษีอากรตามกฎหมายอื่น ได้แก่

- พระราชบัญญัติอากรรั้งนกอีแอ่น พ.ศ.๒๔๘๐

- พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ.๒๕๑๔^๖

๓.๑.๓ ขั้นตอนและวิธีการการจัดเก็บภาษีอากร

ผู้วิจัยจะกล่าวถึงเฉพาะภาษีอากรหลัก ๕ ประเภทเท่านั้น ได้แก่

๑. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นภาษีทางตรงอย่างหนึ่งที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่สามารถจะผลักภาระภาษีไปให้ผู้อื่นเสียแทนได้ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีฐานกว้างครอบคลุมประชาชนทั้ง

^๕โกเมนทร์ สืบวิเศษ, วิชาภาษีอากร ว่าด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พร้อมแนวปฏิบัติของกรมสรรพากร, (กรุงเทพมหานคร: บริษัท ขนพิมพ์ ๕๐ จำกัด, ๒๕๕๒), หน้า ๑๐-๑๔.

^๖กรมสรรพากร, หนังสือที่ระลึกในการเปิดอาคารกรมสรรพากร ๒ กันยายน ๒๕๔๐, (กรุงเทพมหานคร : กรมสรรพากร, ๒๕๔๐), หน้า ๘๘-๑๐๐.

ประเทศที่มีเงินได้ รัฐสามารถเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้เป็นจำนวนมากในแต่ละปี นับเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญทางหนึ่งของรัฐ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอาจแบ่งออกได้เป็น ๔ ประเภทดังนี้

๑. บุคคลธรรมดา (มาตรา ๕๖ วรรคหนึ่ง) ได้แก่ บุคคลโดยสภาพ คือมีสภาพเป็นบุคคลเริ่มตั้งแต่เมื่อคลอดและอยู่รอดเป็นทารก ไม่ว่าบุคคลนั้นจะเป็นผู้เยาว์ผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถ จะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศหรือต่างประเทศก็ตาม หากบุคคลดังกล่าวมีเงินได้ประเภทต่างๆตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ก็ต้องเสียภาษีเงินได้

๒. ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช่นิติบุคคล (มาตรา ๕๖ วรรคสอง) ห้างหุ้นส่วนสามัญนั้นต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กล่าวคือ การจัดตั้งห้างหุ้นส่วนต้องประกอบด้วยหลักเกณฑ์ต่อไปนี้

๒.๑ มีบุคคลตั้งแต่ ๒ คนขึ้นไป

๒.๒ ตกลงเข้าเป็นหุ้นส่วนโดยปฏิบัติถูกต้องตามกฎหมายเรื่องสัญญา

๒.๓ นำทุนมาลงเพื่อประสงค์จะหากำไรมาแบ่งกัน

๒.๔ เพื่อทำกิจการอย่างใดอย่างหนึ่งที่ไม่ต้องห้ามตามกฎหมายและไม่ขัดต่อศีลธรรมอันดีของประชาชน

๒.๕ ร่วมกันทำกิจกรรมและแบ่งผลกำไร

๓. กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง (มาตรา ๕๗ ทวิ วรรคสอง) กองมรดกมิใช่นิติบุคคลและมีใช้บุคคลธรรมดา เพราะเจ้าของมรดกได้ตายไปแล้ว ทรัพย์สินของกองมรดกอาจเกิดดอกผลเป็นเงินได้ เช่น ค่าเช่า ค่าดอกเบี้ย เป็นต้น

๔. ผู้ถึงแก่ความตาย (มาตรา ๕๘ ทวิ) ผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษีมีหน้าที่ต้องเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดา เงินได้ที่ผู้ตายได้รับก่อนหรือหลังการตายก็ต้องนำมาเสียเงินได้ด้วยโดยให้ผู้จัดการมรดกหรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์มรดกเป็นผู้ยื่นรายการเสียภาษี^๖

^๖ สมคิด บางโม, ภาษีอากรธุรกิจ, (กรุงเทพมหานคร: บริษัท พิมพ์ดีการพิมพ์ จำกัด, ๒๕๕๔), หน้า ๔๓-๔๔.

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและความสัมพันธ์กับรัฐ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีดังกล่าวมาแล้วทั้ง ๔ ประเภทจะเสียภาษีเงินได้ต่อเมื่อความสัมพันธ์กับรัฐตามหลักแหล่งเงินได้ หรือ หลักถิ่นที่อยู่ ดังนี้

๑. หลักแหล่งเงินได้ (มาตรา ๔๑ วรรคหนึ่ง) ในกรณีผู้มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วไม่ว่าจะอยู่ในประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม ถ้ามีเงินได้เนื่องจาก

- (๑) มีหน้าที่การงานหรือกิจการในประเทศไทย หรือ
- (๒) กิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือ
- (๓) มีทรัพย์สินอยู่ในประเทศไทย

ผู้มีเงินได้ดังกล่าวกรณีใดกรณีหนึ่งมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ไม่ว่าเงินนั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศก็ตาม เงินได้ส่วนนี้เรียกว่าแหล่งเงินได้เกิดในประเทศไทย

๒. หลักถิ่นที่อยู่ (มาตรา ๔๑ วรรคสอง) ในกรณีผู้มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วจะเสียภาษีต่อเมื่อมีแหล่งที่อยู่ในประเทศไทย กล่าวคือ เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลารวมกันทั้งหมดในปีภาษีไม่น้อยกว่า ๑๘๐ วัน และมีเงินได้เนื่องจาก

- (๑) มีหน้าที่การงานหรือกิจการในต่างประเทศ หรือ
- (๒) มีทรัพย์สินในต่างประเทศ และ
- (๓) นำเงินได้นั้นเข้ามาในประเทศไทย

เงินได้ในส่วนนี้เรียกว่าเงินได้จากนอกประเทศ เมื่อนำเข้ามาในประเทศไทยผู้มีเงินได้ต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร (มาตรา ๔๑ วรรคสอง) แต่ถ้าไม่นำเงินได้เข้าประเทศก็ไม่ต้องเสียภาษี^๔

ฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่เงินได้สุทธิ ซึ่งมีที่มาจากเงินได้พึงประเมิน หักด้วยค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนในรอบปีภาษี และเงินได้พึงประเมินนั้นจะต้องเป็นสิ่งที่ได้รับมาแล้ว ไม่ใช่เป็นเพียงสิทธิเรียกร้องที่จะได้รับในภายหน้า

$$\text{เงินได้สุทธิ} = \text{เงินได้พึงประเมิน} - \text{ค่าใช้จ่าย} - \text{ค่าลดหย่อน}^5$$

^๔ เรื่องเดียวกัน, หน้า ๔๔.

^๕ เรื่องเดียวกัน, หน้า ๔๖.

รอบปีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

รอบปีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีระยะเวลา ๑๒ เดือน คือนับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคมถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคมของทุกปี ในการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กำหนดให้ยื่นแบบแสดงรายการประเมินในเดือนมกราคมถึงเดือนมีนาคมของปีถัดไป^{๙๙}

เงินได้พึงประเมิน

เงินได้พึงประเมิน (มาตรา ๓๕) หมายความว่า เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เงินได้ที่กล่าวนี้ให้หมายความรวมถึงทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้ออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่างๆ และเครดิตภาษีด้วย เงินได้พึงประเมินได้แก่

๑. เงินสดหรือตราสารที่มีค่าเป็นเงิน
๒. ทรัพย์สินที่ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงินได้
๓. ประโยชน์ที่ได้รับอาจคิดคำนวณเป็นเงินได้
๔. เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่างๆ
๕. เครดิตภาษี หรือเครดิตภาษีเงินปันผล หรือส่วนแบ่งกำไร (มาตรา ๔๗ ทวิ)^{๑๐๐}

ประเภทของเงินได้พึงประเมิน

เงินได้พึงประเมินมี ๘ ประเภท ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐(๑) ถึง (๘) ดังนี้

ประเภทที่ ๑ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๑) ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำนาญ เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากนายจ้างเงินที่นายจ้างชำระหนี้ใดๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ หรือประโยชน์อื่นใด บรรดาที่ได้มาเนื่องจากการจ้างแรงงาน เป็นต้น

ประเภทที่ ๒ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๒) ได้แก่ เงินได้จากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงาน ไม่ว่าจะเป็นค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงิน

^{๙๙}เรื่องเดียวกัน, หน้า ๔๗.

^{๑๐๐}เรื่องเดียวกัน, หน้า ๔๘.

อุดหนุนในการทำงาน เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส ค่าเช่าบ้าน หรือประโยชน์อื่นใด บรรดาที่ได้มาเนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ เป็นต้น

ประเภทที่ ๓ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๓) ได้แก่ ค่าแห่งกู้ดวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปีหรือเงินได้อันมีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือตามคำพิพากษาของศาล เงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้จากทรัพย์สินทางปัญญา ได้แก่ ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า ซึ่งโอนขายหรืออนุญาตให้ผู้อื่นใช้สิทธิดังกล่าว เป็นต้น

ประเภทที่ ๔ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๔)

ก. ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ เป็นต้น

ข. เงินปันผล เงินส่วนแบ่งกำไร หรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับจากบริษัท เป็นต้น

ค. เงินโบนัสที่จ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัท เป็นต้น

ง. เงินลงทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไร

จ. เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งจากกำไรที่ได้มา

ประเภทที่ ๕ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๕) ได้แก่

ก. การให้เช่าทรัพย์สิน

ข. การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน และ

ค. การผลิตสัญญาซื้อขายเงินผ่อน ซึ่งผู้ขายได้รับคืนสินค้าที่ซื้อมานั้น โดยไม่ต้องคืนเงินหรือผลประโยชน์ที่ได้รับแล้ว การให้เช่าทรัพย์สินนั้นถ้าผู้มีเงินได้ประเมินเองค่าไปเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินใหม่ตามจำนวนทรัพย์สินนั้นสมควรจะให้เช่าตามปกติ

ประเภทที่ ๖ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๖) ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ เช่น วิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลปะวิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลป์ หรือวิชาชีพอิสระอื่นใดที่จะให้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

ประเภทที่ ๗ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๗) ได้แก่ เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ เช่น รับเหมาก่อสร้างทั้งของและทั้งค่าแรง หากรับเหมาเฉพาะค่าแรงงานไม่เป็นไปตามมาตรา ๔๐(๗)

ประเภทที่ ๘ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๘) ได้แก่ เงินได้จากการทำธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง การขายอสังหาริมทรัพย์ หรือการอื่นใดนอกจากที่ระบุไว้ในมาตรา ๔๐(๑) ถึง (๘) แล้ว ต้องเข้าข้อนี้หมด^{๑๒}

การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีหลักในการคำนวณ ดังนี้

๑. วิเคราะห์ให้ได้ว่ามีเงินได้ที่ประเภทแล้วรวมเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทตามมาตรา ๔๐(๑) ถึง (๘) โดยเฉพาะเงินได้ตามมาตรา ๔๐(๑) และ (๒) ต้องรวมกัน นอกนั้นให้แยกกัน

๒. หักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้แต่ละประเภทตามเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด โดยเฉพาะเงินได้ตามมาตรา ๔๐(๑) และ (๒) ให้รวมกัน

๓. รวมเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายทุกประเภทเข้าด้วยกัน

๔. รวมหักค่าลดหย่อนต่างๆ

๕. หาเงินได้สุทธิโดยนำค่าลดหย่อนไปหักออกจากเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย

๖. คำนวณภาษีตามอัตราที่กำหนดไว้

๗. ถ้ามีเงินหักภาษี ณ ที่จ่ายให้นำมาหักออกจากภาษีที่คำนวณได้

๘. ในกรณีแยกคำนวณภาษีระหว่างสามีภริยา

ก. ให้แยกคำนวณเฉพาะเงินได้ตามมาตรา ๔๐(๑) เงินได้ประเภทอื่นให้นำไปรวมกับเงินได้ของสามี

ข. การหักค่าลดหย่อนต่อไปนี้ให้นำไปหักคนละครึ่ง

- ค่าลดหย่อนบุตร

- ค่าลดหย่อนดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อที่อยู่อาศัย

ค. กรณีสมรสระหว่างปีภาษี ต้องคำนวณภาษีแยกกัน

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี ได้แก่ บุคคลธรรมดาผู้ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษี กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชั้่นดินบุคคล ซึ่งมีเงิน

^{๑๒} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๔๕-๔๕.

ได้ตามมาตรา ๔๐(๕) (๖) (๗) (๘) โดยคำนวณเงินได้ที่ได้รับของเดือนมกราคมถึงมิถุนายนไม่ว่าจะมีเงินได้ประเภทอื่นนอกจากที่กำหนดไว้รวมอยู่ด้วยหรือไม่ก็ตาม

เงินได้ตามมาตรา ๔๐(๕) คือเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สิน

เงินได้ตามมาตรา ๔๐(๖) คือเงินได้จากวิชาชีพอิสระ

เงินได้ตามมาตรา ๔๐(๗) คือเงินได้จากการรับเหมา

เงินได้ตามมาตรา ๔๐(๘) คือเงินได้จากการทำธุรกิจ การพาณิชย์ การอุตสาหกรรม เกษตรกรรม และอื่นๆ

ผู้มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี (ภ.ง.ด. ๕๔) ตั้งแต่เดือนกรกฎาคมถึงกันยายน ครั้งหนึ่ง และเมื่อสิ้นปีภาษี อีกครั้งหนึ่ง โดยนำภาษีที่ชำระครั้งมาเป็นเครดิตหักออกจากภาษีปลายปีได้

ทั้งนี้ หากผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการหรือไม่ชำระภาษี ภายในเดือนกันยายน จะต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระ และไม่ยื่นแบบฯ ภ.ง.ด. ๕๔ ภายในเดือนกันยายน ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน ๒,๐๐๐ บาท อีกด้วย

วิธีคำนวณภาษีครั้งปี ถ้ามีเงินได้หลายประเภทให้นำเงินได้เฉพาะมาตรา ๔๐(๕) (๖) (๗) และ (๘) เท่านั้นมาคำนวณโดยนำรายได้ตั้งแต่เดือนมกราคมถึงมิถุนายน แล้วหักด้วยรายจ่ายเต็มจำนวนและหักลดหย่อนเพียงครั้งเดียว เหลือเงินได้สุทธิเท่าใดจึงคำนวณภาษี^{๓๓}

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้

ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีคือผู้มีเงินได้^{๓๔} ได้แก่ บุคคลธรรมดาที่บรรลุนิติภาวะ กองมรดก ห้างหุ้นส่วนสามัญ คณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล แล้วแต่กรณี

ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๕๐ ได้แก่ ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๑) ถึง (๘) แห่งประมวลรัษฎากร (มีเงินหลายประเภท) ในปีภาษี ไม่ว่าจะมียาเสียหรือไม่ก็ตาม ซึ่งได้แก่บุคคลต่อไปนี้

๑. ผู้ที่เป็นโสด มีเงินได้พึงประเมินเกิน ๓๐,๐๐๐ บาท

^{๓๓} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๕๖.

๒. ผู้ที่มีคู่สมรส มีเงินได้พึงประเมิน ไม่ว่าฝ่ายเดียวหรือทั้งสองฝ่ายรวมกันเกิน

๖๐,๐๐๐ บาท

๓. กองมรดกของผู้ตายที่ยังไม่ได้แบ่ง มีเงินได้พึงประเมินเกิน ๓๐,๐๐๐ บาท

๔. ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชนิติบุคคล มีเงินได้พึงประเมินเกิน

๓๐,๐๐๐ บาท

ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๙๑ ได้แก่ ผู้มีเงินได้จาก การจ้างแรงงาน ตามมาตรา ๔๐(๑) แห่งประมวลรัษฎากร ประเภทเดียว โดยเฉพาะผู้ที่ เป็นข้าราชการ ลูกจ้าง พนักงาน ในปีภาษี ไม่ว่าจะมีภาษีต้องเสียหรือไม่ก็ตาม ซึ่งได้แก่บุคคลต่อไปนี้

๑. ผู้ที่เป็นโสด มีเงินได้พึงประเมินเกิน ๕๐,๐๐๐ บาท

๒. ผู้ที่มีคู่สมรส มีเงินได้พึงประเมิน ไม่ว่าฝ่ายเดียวหรือทั้งสองฝ่ายรวมกันเกิน ๑๐๐,๐๐๐ บาท^{๑๔}

ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการแทนผู้มีเงินได้

สำหรับผู้มีเงินได้ในบางกรณี กฎหมายได้กำหนดให้บุคคลอื่นยื่นแบบแสดงรายการในนามของผู้มีเงินได้และเป็นตัวแทนในการชำระภาษี ดังนี้

๑. ผู้มีเงินได้เป็นผู้เยาว์ (อายุไม่ถึง ๒๐ ปี หรือยังไม่บรรลุนิติภาวะโดยการสมรส) ให้เป็นหน้าที่ของผู้แทนโดยชอบธรรมของผู้เยาว์

๒. ผู้มีเงินได้ที่ เป็นบุคคลที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถ ให้เป็นหน้าที่ของผู้อนุบาล

๓. ผู้มีเงินได้ที่ เป็นบุคคลที่ศาลสั่งให้เป็น คนเสมือนไร้ความสามารถ ให้เป็นหน้าที่ของผู้พิทักษ์

๔. ผู้มีเงินได้ที่อยู่ในต่างประเทศ ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการ กิจการอันก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมินนั้น

๕. ผู้มีเงินได้ที่ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษี หรือถึงแก่ความตายเสียก่อนที่จะยื่นแบบแสดงรายการ ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการมรดก หรือ ทายาท หรือ ผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดก

^{๑๔} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๑๒๕.

แล้วแต่กรณี โดยให้รวมเงินได้พึงประเมินของผู้ตายและของกองมรดกที่ได้รับตลอดปีภาษีที่ผู้นั้นถึงแก่ความตายเป็นยอดเงินได้พึงประเมินที่จะต้องยื่นทั้งสิ้น

๖. ผู้มีเงินได้เป็นกองมรดกของผู้ตายที่ยังมิได้แบ่ง ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการมรดก หรือทายาท หรือ ผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดก แล้วแต่กรณี

๗. ผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือ คณะบุคคลที่มีชนิตบุคคล ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการ หรือ ผู้อำนวยการ ของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลนั้น

๘. ผู้มีเงินได้ที่ เป็นบุคคลที่ตั้งตัวแทนจัดการทรัพย์สินหรือผู้รับผลประโยชน์จากทรัสต์ ให้เป็นหน้าที่ของตัวแทน หรือ ทรัสต์^{๕๕}

การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเป็นภาระหนักของเจ้าหน้าที่ สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ เป็นอย่างมาก เพราะผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดามีจำนวนมาก ดังนั้น วิธีการจัดเก็บต้องให้มีประสิทธิภาพ คือเสียค่าใช้จ่ายน้อยแต่จัดเก็บภาษีได้มาก โดยให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้เป็นผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีประเมินตนเองและชำระภาษีพร้อมกันไป เพื่อเป็นการประหยัดค่าใช้จ่าย ส่วนการจัดเก็บโดยวิธีให้เจ้าหน้าที่เป็นผู้ประเมินภาษีนั้น เป็นวิธีสุดท้าย หรือเป็นวิธีการที่จำเป็นเฉพาะครั้งคราวเพื่อแก้ปัญหาเท่านั้น การจัดเก็บภาษีที่ดีจะต้องอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษี เสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด ดำเนินการได้รวดเร็วและจัดเก็บภาษีได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย

๒. ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีที่มุ่งจัดเก็บจากบริษัท ห้างหุ้นส่วน และนิติบุคคลอื่นๆ ตามประมวลรัษฎากร ที่บัญญัติจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น นอกจากให้เก็บจากฐานกำไรสุทธิ ซึ่งเป็นฐานสำคัญที่สุด แล้วยังกำหนดให้จัดเก็บจากฐานอื่นๆ อีก

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้แก่นิติบุคคลดังต่อไปนี้

๑. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้แก่
 - ห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน
 - ห้างหุ้นส่วนจำกัด
 - บริษัทจำกัด

^{๕๕} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๑๒๕-๑๒๖.

- บริษัทมหาชนจำกัด

๒. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ และประกอบกิจการในประเทศไทยหรือมีแหล่งเงินได้จากประเทศไทย

๓. กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางการค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

๔. กิจการร่วมค้า (joint venture) ได้แก่กิจการที่ดำเนินการร่วมกันทางการค้าหรือหากำไรระหว่างบุคคลดังต่อไปนี้

- บริษัทกับบริษัท
- บริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
- ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
- บริษัทและ/หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดา
- บริษัทและ/หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล
- บริษัทและ/หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนสามัญ
- บริษัทและ/หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับนิติบุคคล (เช่น องค์การของรัฐบาล องค์การศาสนาต่างๆ เป็นต้น)

๕. มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการมีรายได้ ยกเว้นมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ประกาศว่าเป็นมูลนิธิหรือสมาคมสาธารณกุศล^{๖๖}

หน้าที่การเสียภาษีกับแหล่งเงินได้

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแตกต่างกันตามแหล่งเงินได้ ดังนี้

๑. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่ว่าแหล่งเงินได้จะเกิดในประเทศหรือต่างประเทศ (มาตรา ๖๖ วรรคหนึ่ง)

ตัวอย่าง บริษัท ก. ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ประกอบกิจการรับเหมาก่อสร้างในประเทศไทย ตะวันออกกลาง ได้เงิน ๑๐ ล้านบาท และมีรายได้จากการรับเหมาก่อสร้างในประเทศไทย ๒๐ ล้านบาท บริษัท ก. ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลทั้ง ๓๐ ล้านบาท ไม่ว่าจะนำเงิน ๑๐ ล้านบาท เข้ามาในประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม

^{๖๖} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๑๕๑-๑๕๒.

๒. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ จะเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อเมื่อมีแหล่งเงินได้ในประเทศไทยเท่านั้น ดังนี้

๒.๑ เงินได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในประเทศไทย (มาตรา ๖๖ วรรคสอง) กิจการดังกล่าวรวมทั้งกิจการขนส่งผ่านประเทศต่างๆ ด้วย มาตรา ๖๗) โดยพิจารณา ดังนี้

ก. ถ้าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้ หรือผลกำไรในประเทศไทย ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นประกอบกิจการในประเทศไทย (มาตรา ๗๖ ทวิ)

ตัวอย่าง บริษัทมิตซู จำกัด ตั้งขึ้นตามกฎหมายญี่ปุ่นได้มอบอำนาจให้บริษัทให้บริษัทดุสิตเทรคดิง จำกัด ทำสัญญาขายรถชุดให้แก่กรมชลประทาน ดังนี้ บริษัทดุสิตเทรคดิง จำกัด ต้องเป็นตัวแทนเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ประเทศไทยทดแทนบริษัทมิตซู จำกัด เพราะถือว่าประกอบกิจการในประเทศไทย

ข. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศและประกอบกิจการในประเทศไทย ส่งสินค้าไปต่างประเทศให้แก่หรือตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ที่อยู่ต่างประเทศ ถือว่าเป็นการขายในประเทศไทยด้วย

ตัวอย่าง สาขาของบริษัทบริติช จำกัด ซึ่งตั้งอยู่ในประเทศไทยส่งหนังสือไปให้สำนักงานใหญ่ที่ลอนดอนมีมูลค่า ๘ แสนบาท เงินได้จำนวนนี้ถือว่าเป็นการขายในประเทศไทยต้องนำมาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย^{๑๑}

ฐานภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลจัดเก็บจากฐานภาษี ๔ ประเภท ดังนี้

๑. ฐานกำไรสุทธิ คือคำนวณจากรายรับทั้งหมดหักด้วยต้นทุนและรายจ่ายทั้งหมด ซึ่งเป็นฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลที่สำคัญที่สุด

๒. ฐานกำไรที่ส่งออกไปจากประเทศไทย ได้แก่เงินกำไรที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศส่งเงินกำไรไปยังบริษัทแม่ที่อยู่ในต่างประเทศ

^{๑๑} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๑๕๓-๑๕๔.

๓. สถานารับก่อนหักรายจ่าย คือคำนวณจากรายรับทั้งหมดของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลโดยไม่หักค่าใช้จ่ายใดๆ

๔. สถานารับเงินได้บางประเภท ได้แก่ เงินได้ตามมาตรา ๔๐(๒) (๓) (๔) (๕) และ (๖)^{๑๔}

การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ

กำไรสุทธิ คือ จำนวนเงินรายรับหักด้วยรายจ่ายและต้นทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล การเก็บภาษีในกรณีนี้จะเก็บต่อเมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีกำไร ถ้าไม่มีกำไรหรือขาดทุนก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นนิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีในกรณีนี้ต้องทำบัญชีและงบบัญชีตามรอบระยะเวลาบัญชี^{๑๕}

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจากกำไรสุทธิได้แก่นิติบุคคลต่างๆ ดังนี้

๑. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ประกอบกิจการไม่ว่าในหรือต่างประเทศ เช่น บริษัทแห่งหนึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยไปรับเหมาก่อสร้างในตะวันออกกลางได้รับเงิน ๒๐ ล้านบาท แต่มีได้นำเข้ามาในประเทศไทย รายได้นี้ต้องนำมาคำนวณเสียภาษีให้แก่ประเทศไทย

๒. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ และทำกิจการในประเทศไทยเพียงแห่งเดียวเท่านั้น ต้องนำเงินได้ที่ทำกิจการในประเทศไทยมาคำนวณภาษีเงินได้ให้แก่ประเทศไทย

๓. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศและทำกิจการในประเทศไทยอื่นๆ รวมทั้งประเทศไทยซึ่งมิใช่การขนส่งผ่านประเทศต่างๆต้องเสียภาษีเงินได้ในส่วนที่เกิดจากกิจการหรือเนื่องจากกิจการในประเทศไทย

๔. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ มีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในประเทศไทย ให้ถือว่าประกอบกิจการในประเทศไทย ต้องเสียภาษีจากกำไรสุทธิ จากกิจการในประเทศไทย

^{๑๔} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๑๕๔-๑๕๕.

^{๑๕} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๑๕๖.

๕. กิจการร่วมค้า ได้แก่ กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางการค้าเพื่อกำไร เช่น บริษัทกับบริษัท หรือบริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือระหว่างบริษัทและ/หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีหุ้นนิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือนิติบุคคลอื่น^{๒๐}

รอบระยะเวลาบัญชี

ระยะเวลาที่ใช้คำนวณกำไรสุทธิ กฎหมายกำหนดให้มีระยะเวลา ๑๒ เดือน แต่มีข้อยกเว้นในรอบระยะเวลาบัญชีน้อยกว่าหรือมากกว่า ๑๒ เดือนได้ดังนี้

๑. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นใหม่จะถือเอาวันเริ่มตั้งถึงวันหนึ่งวันใดเป็นรอบระยะเวลาบัญชีก็ได้ เช่น บริษัทเริ่มตั้งเมื่อวันที่ ๑ เมษายน พ.ศ. ๒๕๕๑ และต้องการให้รอบระยะเวลาบัญชีตรงกับปีปฏิทิน ก็สิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีคือวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๑ ในกรณีนี้รอบระยะเวลาบัญชีแรกเพียง ๙ เดือน

๒. ในกรณีนิติบุคคลร้องขออธิบดีกรมสรรพากร เพราะมีเหตุจำเป็นต้องเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี เช่น เดิมรอบระยะเวลาบัญชีกำหนดไว้วันที่ ๑ มกราคม ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๑ ขอเปลี่ยนวันสุดท้ายเป็นวันที่ ๓๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๕๑ เมื่ออธิบดีอนุญาตรอบระยะเวลาบัญชีในปีนั้นจะมีเพียง ๑๐ เดือน

๓. ในกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเลิกกิจการ ผู้ชำระบัญชีและผู้จัดการไม่สามารถยื่นรายการและเสียภาษีภายในกำหนดเวลาได้ และได้ยื่นคำร้องขอต่ออธิบดีกรมสรรพากร ขอยกเวลาออกไป เมื่ออธิบดีอนุญาตสั่งให้ขยายเวลาออกไปได้ รอบระยะเวลาบัญชีอาจเกิน ๑๒ เดือนได้ เช่น บริษัท ก. จำกัด มีรอบระยะเวลาบัญชีวันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๑ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๑ แต่บริษัทเลิกกิจการในวันที่ ๒๐ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๕๑ บริษัทอาจยื่นคำร้องขอขยายเวลาชำระบัญชีไปถึงวันที่ ๒๘ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๕๑ ก็ได้ รอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายจะเป็น ๑๔ เดือน^{๒๑}

^{๒๐} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๑๕๘.

^{๒๑} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๑๕๘-๑๕๙.

กำหนดเวลา สถานที่ยื่นแบบ และชำระภาษี

ให้ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๕๑ พร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ภายใน ๒ เดือน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลา ๖ เดือน นับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชีต่อเจ้าพนักงานที่ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา ในท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่^{๒๒}

ให้ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๕๐ พร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ภายใน ๑๕๐ วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี (โดยต้องยื่นเป็นประจำทุกกรอบระยะเวลาบัญชี ไม่ว่าจะมียาขายได้หรือไม่ก็ตาม) ให้ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๕๐ ต่อเจ้าพนักงาน ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา ในท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่^{๒๓}

การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลมุ่งจัดเก็บจากบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยจัดเก็บจากฐานกำไรสุทธิ ฐานกำไรที่จำหน่ายออกไปจากประเทศไทยฐานรายรับก่อนหักรายจ่าย และฐานเงินได้บางประเภทแล้วแต่ว่านิติบุคคลจะมีฐานภาษีใดการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและฐานเงินได้มีอัตราภาษีไม่เท่ากัน ฐานกำไรสุทธิเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาล

การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจำเป็นต้องอาศัยวิธีการทางบัญชี ดังนั้น การจัดทำบัญชีให้ผิดไปจากความเป็นจริงโดยมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีเพื่อให้เสียน้อยลง จึงมีอยู่อย่างแพร่หลาย ทำให้รัฐจัดเก็บภาษีอากรได้ไม่เต็มเม็ดเต็มหน่วย รัฐต้องหาวิธีให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจัดทำบัญชีให้ถูกต้องตามความเป็นจริงและให้มีการหลีกเลี่ยงได้น้อยที่สุด เพื่อรัฐจะได้เก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลได้มากขึ้น

๓. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ความหมายของมูลค่าเพิ่ม คำว่า มูลค่าเพิ่ม (value added) อันเป็นชื่อภาษิตหนึ่ง หมายถึงมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตและจำหน่ายสินค้าหรือบริการนั้น

^{๒๒} หนังสือแนะนำ, วิธีการออกแบบแสดงรายการภาษีเงินได้, บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ภ.ง.ด. ๕๑ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ มกราคม พ.ศ.๒๕๕๗, หน้า ๕.

^{๒๓} หนังสือแนะนำ, วิธีการออกแบบแสดงรายการภาษีเงินได้, บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ภ.ง.ด. ๕๐ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ มกราคม พ.ศ.๒๕๕๗, หน้า ๑๖.

ฉะนั้น มูลค่าเพิ่มจึงมีค่าเท่ากับผลต่างระหว่างราคาของสินค้าหรือบริการที่ผลิตหรือจำหน่ายกับราคาของสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาเพื่อใช้ในการผลิตหรือในการจำหน่ายสินค้าหรือบริการนั้น^{๒๔}

ประเทศไทยได้นำระบบภาษีการค้ามาใช้จัดเก็บครั้งแรกในปี พ.ศ. ๒๔๖๕ ตลอดระยะเวลาที่ผ่านมาได้มีความพยายามปรับปรุงแก้ไขกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับภาษีการค้าตลอดเวลาเพื่อหาทางลดความซ้ำซ้อนภาระของภาษีการค้า เพื่อให้การจัดเก็บภาษีสอดคล้องและเหมาะสมกับภาวะเศรษฐกิจการค้าแต่ไม่อาจจัดความซ้ำซ้อนซึ่งเกิดจากการเก็บภาษีการค้าได้ รัฐบาลจึงได้นำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มออกมาบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๓๕ ภาษีมูลค่าเพิ่ม คือภาษีที่เก็บจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตสินค้าและการจำหน่ายสินค้าหรือบริการชนิดต่างๆ ฉะนั้น ภาษีมูลค่าเพิ่มนี้แม้จะเก็บหลายทอดด้วยกัน แต่ก็จะไม่มีปัญหาภาระภาษีซ้ำซ้อนแต่อย่างใด นำมาใช้แทนภาษีการค้าซึ่งมีความซ้ำซ้อน^{๒๕}

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้แก่บุคคล ๓ ประเภทดังนี้ (มาตรา ๘๒)

๑. ผู้ประกอบการ ได้แก่ ผู้ผลิต ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก ผู้ขายส่ง ผู้ขายปลีก ซึ่งขายสินค้าในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ และรวมถึงผู้ให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพด้วย

- ผู้ให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ เช่น สถาปนิกรับออกแบบ เป็นที่ปรึกษาในการรับเหมาก่อสร้าง ทนายความ ผู้สอบบัญชี ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เว้นแต่จะได้รับยกเว้นตามกฎหมาย

๒. ผู้นำเข้า ไม่ว่าจะนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อการใดๆ ในทางธุรกิจหรือไม่ใช่ธุรกิจต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยกรมศุลกากรมีหน้าที่เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทน

๓. ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มกฎหมายกำหนดให้บุคคลต่อไปนี้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (มาตรา ๘๒/๑)

๓.๑ ในกรณีผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักร ให้ผู้ทำการแทนหรือลูกจ้างมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มร่วมกับผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร

^{๒๔} สมคิด บางโม, ภาษีอากรธุรกิจ, หน้า ๒๔๒.

^{๒๕} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๔๑.

๓.๒ ในกรณีขายสินค้าหรือให้บริการแก่องค์การสหประชาชาติ สถานทูต หรือสถานกงสุล จะได้รับสิทธิเสียภาษีในอัตราร้อยละ ๐

๓.๓ ในกรณีนำเข้าสินค้าที่ได้รับการยกเว้นอากรศุลกากรเข้าประเทศจะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย หากต่อมาสินค้านั้นไม่ได้รับการยกเว้น ผู้ต้องรับผิดภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

ก. ผู้ที่มีความรับผิดชอบตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

ข. ผู้รับโอนสินค้า ถ้ามีการโอนสินค้านี้ดังกล่าว

๓.๔ ในกรณีที่มีการควบเข้ากันของกิจการ ผู้ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มคือผู้ที่ควบเข้ากันและผู้ประกอบการใหม่^{๒๖}

๓.๕ ในกรณีโอนกิจการ ผู้ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มคือผู้โอนและผู้รับโอน

ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึงจุดที่ผู้ประกอบการถูกกำหนดว่ามีภาระที่จะต้องชำระเกิดขึ้นแล้ว ซึ่งแยกเป็นกรณีต่างๆ ได้ ๔ กรณี ดังนี้

๑. ความรับผิดกรณีการขายสินค้า

๒. ความรับผิดกรณีการให้บริการ

๓. ความรับผิดกรณีการนำเข้า

๔. ความรับผิดในการขายสินค้าหรือการให้บริการในบางกรณี^{๒๗}

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มมี ๒ ลักษณะ ดังนี้ (มาตรา ๘๐)

๑. อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ ๗ สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกประเภท รวมทั้งการนำเข้าที่มีรายรับเกินกว่า ๑,๘๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี (อัตราภาษีนี้นี้คิดรวมค่านวนภาษีท้องถิ่นไว้แล้ว กล่าวคือ ภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ ๖.๓ ภาษีท้องถิ่นร้อยละ ๐.๗) (มาตรา ๘๐)

^{๒๖} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๔๔-๒๔๕.

^{๒๗} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๔๕.

อัตราภาษีร้อยละ ๗ นี้ รัฐบาลประกาศลดลงจากอัตราภาษีเดิมร้อยละ ๑๐ มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ เมษายน พ.ศ. ๒๕๔๒ ปัจจุบันได้มีมติให้ขยายเวลาต่อไปอีก ทั้งนี้ เนื่องจากเศรษฐกิจของประเทศไทยยังไม่แข็งแกร่งพอ

๒. อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ ๐ สำหรับการประกอบกิจการประเภทต่างๆ ดังนี้ (มาตรา ๘๐/๑)

๒.๑ การส่งออก

๒.๒ การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นโดยกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศและเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย (พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ฉบับที่ ๓๓/๒๕๔๑ มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๔๒) การให้บริการวินาศภัยตามกฎหมายว่าด้วยการประกันวินาศภัยสำหรับทรัพย์สินในต่างประเทศ หรือสำหรับสินค้าที่ส่งออกนอกราชอาณาจักร และการให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักรเพื่อใช้ผลิตสินค้าในเขตอุตสาหกรรมส่งออก

๒.๓ การขายสินค้าหรือให้บริการแก่หน่วยงานของราชการหรือรัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ

๒.๔ การขายสินค้าหรือให้บริการแก่องค์การสหประชาชาติ สถานทูต สถานกงสุล ประเทศต่างๆ

๒.๕ การขายสินค้าหรือให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนด้วยกันหรือระหว่างผู้ประกอบการที่อยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก ไม่ว่าจะอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออกเดียวกันหรือไม่^{๒๘}

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องคำนวณหาจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องชำระ (หรือมีสิทธิได้รับคืน) เป็นรายเดือน เดือนละหนึ่งครั้งตามเดือนปฏิทิน ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนแต่ละประเภท (มาตรา ๘๒/๓) ดังนี้

^{๒๘} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๖๕-๒๖๖.

ภาษีที่ต้องชำระ = ภาษีขาย- ภาษีซื้อ

(หากผลการคำนวณเป็นลบ (-) เกิดจากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายก็มีสิทธิได้รับคืนภาษี)

ภาษีขาย หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกจากผู้ซื้อสินค้า หรือผู้รับบริการเมื่อขายสินค้า หรือชำระค่าบริการ หากภาษีขายเกิดขึ้นในเดือนใดก็เป็นภาษีขายของเดือนนั้น ไม่คำนึงว่าสินค้าที่ขายหรือบริการที่ให้นั้นจะซื้อมาหรือเป็นผลมาจากการผลิตในเดือนใดก็ตาม (มาตรา ๗๗/๑(๑๗))

ภาษีซื้อ หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการได้จ่ายให้แก่ผู้ขายสินค้าหรือให้บริการที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเมื่อซื้อสินค้าหรือชำระค่าบริการ เพื่อให้ใช้ในการประกอบกิจการของตน (ทั้งที่เป็นวัตถุดิบหรือสินค้าทุนประเภทเครื่องจักร เครื่องมือ และอุปกรณ์ เป็นต้น) หากภาษีซื้อเกิดขึ้นในเดือนใดก็เป็นภาษีซื้อของเดือนนั้น ไม่คำนึงว่าสินค้าที่ซื้อมานั้นจะขายหรือนำไปใช้ในการผลิตในเดือนใดก็ตาม (มาตรา ๗๗/๑(๑๘))^{๒๕}

การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องยื่นแบบแสดงรายการพร้อมทั้งชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) เป็นรายเดือน ภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนถัดไป ไม่ว่าจะมีการขายสินค้าหรือให้บริการเกิดขึ้นในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม (เว้นแต่กรณีนำเข้าสินค้า) โดยใช้แบบแสดงรายการภาษีตามประเภทของผู้ประกอบการจดทะเบียน (มาตรา ๘๓) ดังนี้

๑. แบบ ภ.พ. ๓๐ ใช้สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๗ และผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ส่งออกที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา ๐

ในกรณีในเดือนภาษีใดปรากฏว่าจำนวนผลต่างของภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย (ภาษีจากการคำนวณมีค่าเป็นลบ) เป็นเหตุให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับคืนภาษี แบบ ภ.พ. ๓๐ จะถือเป็นแบบคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในตัว ซึ่งจะแสดงความประสงค์ขอคืนเป็นเงินสดหรือเครดิตยกจำนวนไปหักออกจากภาษีที่ต้องชำระในเดือนถัดไปได้

^{๒๕} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๖๖-๒๖๗.

๒. แบบใบขนสินค้าขาเข้า ใช้สำหรับผู้นำเข้าที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนและผู้นำเข้าอื่นๆ ให้ผู้นำเข้าชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมกับการชำระอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรที่ด่านศุลกากรที่มีการนำเข้าสินค้า^{๓๐}

เอกสารที่ต้องจัดทำ

๑. ใบกำกับภาษี
๒. รายงานภาษีขาย
๓. รายงานภาษีซื้อ
๔. รายงานสินค้าละเมิดลิขสิทธิ์^{๓๑}

การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีหน้าที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มคือผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา นิติบุคคล และคณะบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีใช้นิติบุคคล ดังนี้

๑. ผู้ประกอบการที่มีรายรับเป็นจำนวนเกินกว่า ๑,๘๐๐,๐๐๐ บาทต่อปีขึ้นไป มีหน้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน

๒. ผู้ประกอบการที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มบางประเภท ได้แก่ ผู้ประกอบการที่มีรายรับไม่เกิน ๑,๘๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี ผู้ประกอบการขายพืชผลทางการเกษตร ขายหนังสือพิมพ์หรือนิตยสาร ตำราเรียน เป็นต้น หากผู้ประกอบการเหล่านี้เห็นประโยชน์ในการเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ก็สามารถยื่นคำขอจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนได้

๓. ผู้ประกอบการที่มีภูมิลำเนาอยู่นอกราชอาณาจักร และได้ขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ^{๓๒}

ประเทศไทยเริ่มนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๓๕ แทนภาษีการค้าซึ่งยุ่งยากซับซ้อนไม่เหมาะสมกับภาวะเศรษฐกิจ ภาษีมูลค่าเพิ่ม คือภาษีที่เก็บจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิต หรือจำหน่าย ภาษีมูลค่าเพิ่มมีส่วนดีหลายประการ โดยเฉพาะสามารถแก้ปัญหาการระภาษีซ้ำซ้อน เอื้ออำนวยต่อการส่งออก และที่สำคัญ

^{๓๐} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๗๔.

^{๓๑} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๗๕.

^{๓๒} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๗๕.

ที่สุดคือระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีได้เป็นอย่างดี การที่ประเทศไทยนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ทำให้การจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพสูงขึ้นและทำรายได้ให้แก่ประเทศมากขึ้น

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ผู้ผลิต ผู้ให้บริการ ผู้ขายทุกทอด และผู้ขายปลีก ตลอดจนผู้นำเข้าและผู้ส่งออก ฐานภาษี ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับการขายสินค้าหรือการให้บริการ อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มมี ๒ อัตรา คือ ร้อยละ ๗ และร้อยละ ๐

๔. ภาษีธุรกิจเฉพาะ

ภาษีธุรกิจเฉพาะ เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการบริโภค หรือจากการใช้บริการเฉพาะอย่าง การจัดเก็บมีลักษณะคล้ายกับภาษีการค้าที่ยกเลิกไปแล้ว เหตุที่กำหนดให้กิจการบางอย่างต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแยกออกจากภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการบางอย่างที่กำหนดนั้น ไม่เหมาะสมกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะจึงจัดเป็นภาษีทางอ้อมประเภทหนึ่ง เริ่มใช้บังคับ พ.ศ. ๒๕๓๕ เมื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วก็จะไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอีก^{๓๓}

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะกฎหมายกำหนดให้บุคคลที่ประกอบกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะบุคคลดังกล่าวหมายถึงบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีโชินิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล บริษัทและนิติบุคคลอื่น (สมาคม มูลนิธิ องค์กรต่างๆ)

กรณีผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักร ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการประกอบกิจการรวมตลอดทั้งลูกจ้าง ตัวแทน หรือผู้ทำการแทนซึ่งมีอำนาจในการจัดการเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี^{๓๔}

การประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะต้องประกอบกิจการ (มาตรา ๕/๒) ได้แก่

๑. การธนาคาร
๒. ธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ ธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์
๓. การรับประกันชีวิต

^{๓๓} สมคิด บางโม, ภาษีอากรธุรกิจ, หน้า ๒๘๖.

^{๓๔} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๘๖.

๔. การรับจำนำ
๕. การประกอบธุรกิจเชิงธนาคารพาณิชย์
๖. การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร
๗. การขายหลักทรัพย์
๘. กิจการซื้อและขายคืนหลักทรัพย์
๙. การประกอบธุรกิจแฟ็กเตอร์ริง
๑๐. การประกอบธุรกิจบัตรเครดิต^{๓๕}

กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (มาตรา ๕๑/๓) ได้แก่

๑. ธนาคารของรัฐ
๒. บริษัทเงินทุนอุตสาหกรรม
๓. สหกรณ์ออมทรัพย์
๔. กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ
๕. การเคหะแห่งชาติ
๖. โรงรับจำนำ ของรัฐ
๗. อื่นๆ ตามพระราชกฤษฎีกา^{๓๖}

การจดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะ

ผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะดังกล่าวข้างต้นจะต้องจดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะ โดยให้ยื่นคำขอจดทะเบียนตามแบบ ภ.ธ.๐๑ ภายในกำหนดเวลา ๓๐ วัน นับแต่วันเริ่มประกอบกิจการในแต่ละกรณีที่ผู้ประกอบการได้ประกอบกิจการชั่วคราวก็จะได้รับยกเว้นไม่ต้องจดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะ

การจดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะ ผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนต่อสำนักงานสรรพากรพื้นที่อันเป็นสถานที่ตั้งสถานประกอบการ^{๓๗}

^{๓๕} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๕๐.

^{๓๖} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๕๓.

^{๓๗} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๕๗.

การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี

ผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วมีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ โดยยื่นแบบแสดงรายการภาษี ตามแบบ ภ.ร.๔๐ (แสดงประเภทกิจการ จำนวนรายรับ จำนวนภาษี และภาษีท้องถิ่นอีกร้อยละ ๑๐ ของภาษีธุรกิจเฉพาะ) เป็นรายเดือนภาษี (เดือนปฏิทิน) ภาษีของเดือนภาษีใดให้ยื่นภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนถัดไป (มาตรา ๕๐/๑๐)

การยื่นแบบ ภ.ร.๔๐ และชำระภาษี ให้ยื่น ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาที่สถานประกอบการตั้งอยู่ ถ้ามีสถานประกอบการหลายแห่ง (หลายสาขา) ให้เสียก่อน เมื่อได้รับอนุมัติแล้ว จึงยื่นแบบแยกยื่นแบบ ภ.ร.๔๐ เป็นรายสถานประกอบการ เว้นแต่ประสงค์จะขอยื่นรวมแบบ ภ.ร.๔๐ รวมกัน ณ สำนักงานใดก็ให้ยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากรเสียก่อน เมื่อได้รับอนุมัติแล้ว จึงยื่นแบบ ภ.ร.๔๐ รวมกันได้^{๓๘}

ภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากการบริโภคหรือบริการเฉพาะอย่าง ซึ่งเป็นกิจการที่ไม่เหมาะกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอีก ภาษีธุรกิจเฉพาะเริ่มใช้ในปี พ.ศ. ๒๕๓๕ เช่นเดียวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

ธุรกิจที่จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ได้แก่ ธุรกิจเกี่ยวกับการเงิน การขายอสังหาริมทรัพย์ ประกันชีวิต โรงรับจำนำ เป็นต้น

๕. อากรแสตมป์

อากรแสตมป์เป็นการจัดเก็บภาษีรูปแบบหนึ่งซึ่งผู้เสียจะต้องเสียภาษีโดยการจ่ายเงินซื้ออากรแสตมป์ ปิดลงบนเอกสารหรือตราสารที่กฎหมายบังคับต้องให้ปิดอากรแสตมป์ การเก็บภาษีในรูปแบบอากรแสตมป์ จะเก็บจากการที่รัฐให้บริการหรือคุ้มครองสิทธิประโยชน์ใดๆ ตามกฎหมาย เช่น ใบมอบอำนาจ เจ้าหน้าที่ของรัฐจะดำเนินการทำนิติกรรมให้ผู้รับมอบอำนาจต่อเมื่อใบมอบอำนาจนั้นได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์แล้ว เป็นต้น ดังนั้น ภาษีอากรแสตมป์จึงเกี่ยวข้องกับบุคคลทั่วไป ทุกคนควรศึกษาให้ทราบไว้^{๓๙}

ผู้มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์ มีดังนี้

๑. บุคคลตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์ เช่น ผู้ให้เช่า ผู้โอน ผู้ให้กู้ ผู้รับประกันภัย เป็นต้น

^{๓๘} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๒๕๘-๒๕๙.

^{๓๙} สมคิด บางโม, ภาษีอากรธุรกิจ, หน้า ๓๐๑.

๒. ถ้าตราสารทำขึ้นนอกประเทศ ให้เป็นหน้าที่ของผู้ทรงตราสารคนแรกในประเทศเป็นผู้เสียอากรภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันที่รับตราสารนั้น (มาตรา ๑๑๑)

ถ้าหากไม่ปฏิบัติตามความข้างต้น ผู้ทรงคนใดคนหนึ่งต้องเสียอากรแล้วจึงยื่นตราสารเพื่อให้จ่ายเงิน รับรอง สลากหลัง โอน หรือถือเอาประโยชน์ได้

ผู้ทรงตราสารได้ตราสารตามความข้างต้นไว้ในครอบครองก่อนพ้นกำหนด ๓๐ วัน นับแต่วันที่รับตราสารนั้นจะเป็นผู้เสียอากรได้ โดยมีสิทธิไล่เบี้ยจากผู้ทรงคนก่อน

๓. ตัวเงินที่ยื่นไว้ให้ชำระเงิน มิได้ปิดแสดมภ์บริบูรณ์ ผู้รับตัวเงินจะเสียอากรและใช้สิทธิไล่เบี้ยจากผู้มีหน้าที่เสียอากร หรือหักค่าอากรจากเงินที่จะชำระก็ได้ (มาตรา ๑๑๒)

๔. ผู้มีหน้าที่เสียอากร ตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราอากรแสดมภ์ อาจตกลงให้ผู้กรณีอีกฝ่ายหนึ่งเป็นผู้เสียอากรแทนตนได้ เว้นแต่กรณีตามข้อ ๒^{๔๐}

การยกเว้นอากรแสดมภ์แบ่งออกเป็น ๕ กลุ่ม

๑. ยกเว้นตามประมวลรัษฎากร
๒. ยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกา
๓. ยกเว้นตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
๔. ยกเว้นตามคำสั่งคณะปฏิวัติ
๖. ยกเว้นตามกฎหมายอื่นๆ^{๔๑}

วิธีการเสียอากรแสดมภ์

วิธีการเสียอากรแสดมภ์เรียกว่า “ปิดแสดมภ์บริบูรณ์” หมายถึงในกรณีดังนี้

๑. ในกรณีแสดมภ์ปิดทับ คือการได้เสียอากรโดยการปิดแสดมภ์ทับกระดาษก่อนทำหรือในทันทีที่ทำตราสารเป็นราคาไม่น้อยกว่าอากรที่ต้องเสีย และได้ขีดฆ่าแสดมภ์นั้นแล้ว

๒. ในกรณีแสดมภ์คูน คือการเสียอากรโดยใช้กระดาษมีแสดมภ์คูนเป็นราคาอากรที่ต้องเสียไม่น้อยกว่าอากรที่ต้องเสียและขีดฆ่าแล้ว

๓. ในกรณีชำระเป็นตัวเงิน คือการได้เสียอากรเป็นตัวเงินเป็นราคาไม่น้อยกว่าอากรที่ต้องเสีย

^{๔๐} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๓๐๑-๓๐๒.

^{๔๑} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๓๐๒.

ผลของตราสารที่มีได้ปิดแสดมปีบริบูรณ์มีผลดังนี้

๑. จะใช้ต้นทุน บัญ บัญ คู้ลิก หรือสำเนาตราสารนั้นเป็นพยานหลักฐานในคดีความไม่ได้จนกว่าจะได้เสียอากร คือปิดแสดมปีบริบูรณ์และจีดมาแล้ว (มาตรา ๑๑๘)

๒. เจ้าพนักงานของรัฐจะไม่ลงนามรับรู้ ยอมให้ หรือบันทึกไว้ จนกว่าจะได้ปิดอากรแสดมปีบริบูรณ์และจีดมาแล้ว (มาตรา ๑๑๙)

๓. ผู้ใดมีหน้าที่เสียอากรหรือจีดมาแสดมปีเพิกเฉยหรือปฏิเสธ ไม่เสียอากรหรือไม่จีดมาแสดมปีต้องระวางโทษปรับไม่เกิน ๕๐๐ บาท (มาตรา ๑๒๔)^{๔๒}

อากรแสดมปีเป็นภาษีที่จัดเก็บได้เพียงเล็กน้อยเมื่อเทียบกับภาษีประเภทอื่นๆ แม้จะเกี่ยวข้องกับประชาชนและผู้ประกอบธุรกิจจำนวนไม่น้อย ทั้งนี้ เพราะอัตราภาษีอากรแสดมปีกำหนดไว้ในอัตราต่ำมาก การทำตราสารบางชนิดผู้ออกตราสารหรือผู้ทรงตราสารก็ไม่ได้ให้ความสนใจที่จะปิดอากรแสดมปีจนกว่าจะเป็นคดีความเกิดขึ้นจึงดำเนินการปิดแสดมปีให้ถูกต้องโดยยอมเสียเงินเพิ่มค่าอากร

๓.๒ โครงสร้างและกระบวนการงานจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่

กรุงเทพมหานคร ๒๘

การดำเนินงานจัดเก็บภาษีอากร ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ โดยได้รับมอบหมายจากกรมสรรพากรให้มีหน้าที่กำกับดูแลผู้เสียภาษีอากรในท้องที่เขตราชบุรี บุรี และเขตทุ่งครุ การปฏิบัติงานจัดเก็บภาษีอากร จะต้องให้เป็นไปตามกระบวนการที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ในแผนงานการปฏิบัติงานจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากร เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานจัดเก็บภาษีอากร ให้ทุกสรรพากรพื้นที่ได้นำไปปฏิบัติให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน

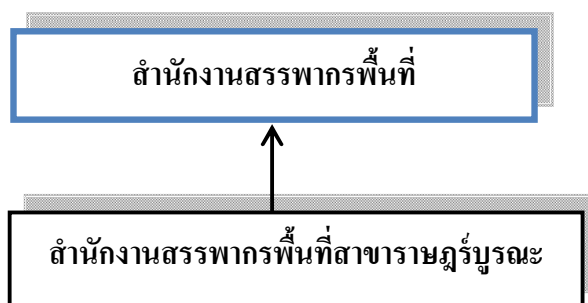
๓.๒.๑ โครงสร้าง และความรับผิดชอบของสำนักงานสรรพากรพื้นที่

ในที่นี้จะกล่าวถึงเฉพาะโครงสร้างและบทบาทหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ เนื่องจากเป็นหน่วยปฏิบัติงานหลักในการจัดเก็บภาษีอากรให้เป็นไปตามนโยบาย แผนงาน และเป้าหมายของกรมสรรพากร ตามกฎกระทรวงการคลัง เรื่องการแบ่งส่วนราชการของกรมสรรพากร

^{๔๒} เรื่องเดียวกัน, หน้า ๓๐๘.

กระทรวงการคลัง พ.ศ.๒๕๔๕ ลงวันที่ ๙ ตุลาคม ๒๕๔๕ และประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง กำหนดและแบ่งส่วนราชการตามกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมสรรพากร กระทรวงการคลัง พ.ศ.๒๕๔๕^{๔๓}

แผนภูมิที่ ๑ แสดงโครงสร้างของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘

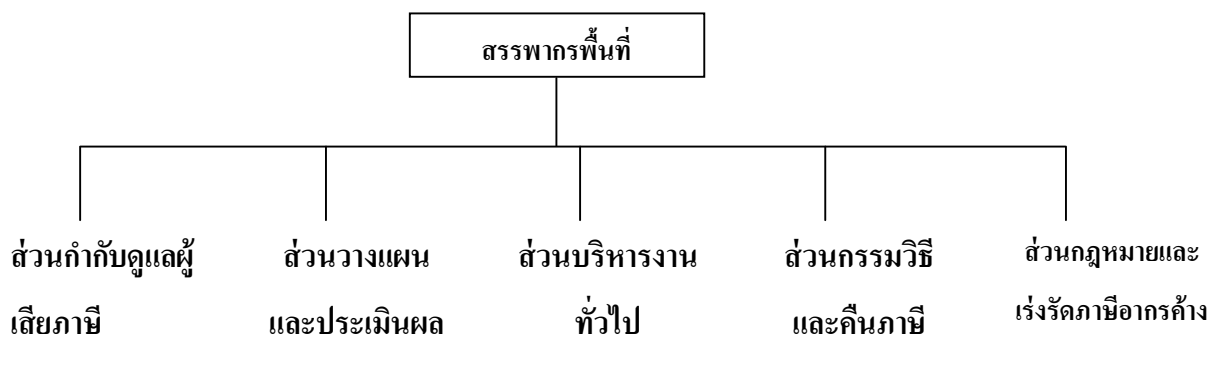


ที่มา: โดยอ้างอิงข้อมูลจากประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การกำหนดแบ่งส่วนราชการตามกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมสรรพากร กระทรวงการคลัง พ.ศ.๒๕๔๕

ในสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร จะประกอบด้วยส่วนต่างๆ ดังนี้

๑. ส่วนกำกับดูแลผู้เสียภาษี
๒. ส่วนวางแผนและประเมินผล
๓. ส่วนบริหารงานทั่วไป
๔. ส่วนกรรมวิธีและคืนภาษี
๕. ส่วนกฎหมายและเร่งรัดภาษีอากรค้าง

แผนภูมิที่ ๒ แสดงการบริหารงานในสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘



^{๔๓}วิภากร โอพารากิจอนันต์, “การจัดเก็บภาษีรูปแบบใหม่”, วิทยานิพนธ์รัฐศาสตรมหาบัณฑิต, (คณะรัฐศาสตร์ : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ๒๕๕๐), หน้า ๒๓.

๓.๒.๒ กระบวนการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่

สมเด็จพระสังฆราช นักรักษาภาษีอากรชำนาญการพิเศษ สำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษีอากรกรมสรรพากร ได้กล่าวว่า กระบวนการจัดเก็บภาษีอากรที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ในพัฒนาคุณภาพการบริหารงานจัดการภาครัฐ (PMQA) มี ๘ กระบวนการ คือ

๑. งานจดทะเบียน
๒. งานชำระภาษีอากร
๓. งานคืนภาษีอากร
๔. งานสำรวจแหล่งภาษีอากร
๕. งานตรวจสอบและกำกับดูแล
๖. งานเร่งรัดหนี้ภาษีอากร
๗. งานอุทธรณ์
๘. งานดำเนินคดีภาษีอากร

กระบวนการสนับสนุนต่างๆ เช่น การเงิน/งบประมาณ การพัสดุ การบริหารงานบุคคล การวางแผนและพัฒนา การเทคโนโลยี การอำนวยความสะดวก การตรวจสอบภายใน งานตรวจราชการ เป็นต้น

๑. งานจดทะเบียน

การเสียภาษีอากรของผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรเริ่มต้นจากการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ โดยใช้เลขประจำตัวประชาชน หรือใช้เลขทะเบียนนิติบุคคลที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้าออกให้ เป็นเลขประจำตัวผู้เสียภาษี แล้วแต่กรณี แต่หากผู้เสียภาษีอากรเป็นคณะบุคคล

ห้างหุ้นส่วนสามัญ กิจการร่วมค้า มูลนิธิ สมาคม สหกรณ์ นิติบุคคล และผู้จ่ายเงินได้ ที่ยังไม่มีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร ๑๓ หลัก ให้ยื่นคำขอมิเลขและบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีอากรต่อกรมสรรพากรก่อน

๒. งานรับชำระภาษีอากร

เมื่อผู้เสียภาษีอากรมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรหรือได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีธุรกิจเฉพาะ ประกอบอาชีพ หรือประกอบกิจการมีรายได้ รายรับ หรือกำไรแล้ว มีหน้าที่ต้อง

ยื่นแบบแสดงรายการภาษี และชำระภาษี โดยใช้แบบแสดงรายการต่างๆ เช่น ภ.พ.๓๐, ภ.ธ.๔๐, ภ.ง.ด.๕๐, ภ.ง.ด.๕๔, ภ.ง.ด.๕๐, ภ.ง.ด.๕๑, ภ.ง.ด.๕๕ เป็นต้น ยื่น ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา หรือทาง **INTERNET** ภายในกำหนดเวลาที่ประมวลรัษฎากรกำหนด

๓. งานคืนภาษีอากร

กรณียื่นแบบแสดงรายการภาษี ของผู้เสียภาษีอากรดังกล่าวข้างต้น เป็นการประเมินตนเองของผู้เสียภาษี ซึ่งในขั้นต่อไป คือ การประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมินในหลายๆ กรณี รวมทั้งหากมีภาษีที่เสียไว้เกินก็จะทำการประเมินโดยตั้งคืนให้แก่ผู้เสียภาษีอากรที่ขอคืน ตามประมวลรัษฎากรกำหนดไว้

๔. งานสำรวจแหล่งภาษี

ปัจจุบันมีการขยายตัวทางเศรษฐกิจ ทำให้ผู้ประกอบการ หรือผู้มีเงินได้รายใหม่ เข้าสู่ระบบเศรษฐกิจอยู่ตลอดเวลา ผู้มีเงินได้หรือผู้ประกอบการรายใหม่ อาจยังไม่มีความรู้ ความเข้าใจ ในการเสียภาษีอากรมากนัก ดังนั้น เพื่อนำผู้เสียภาษีอากรรายใหม่ดังกล่าว เข้าสู่ระบบภาษีอากรอย่างถูกต้อง จึงต้องมีกระบวนการงานสำรวจแหล่งภาษีอากร เพื่อดำเนินการสำรวจแหล่งภาษีอากร เพื่อให้คำแนะนำ ให้ความรู้ ทำความเข้าใจแก่ผู้เสียภาษีอากรรายใหม่ ให้เข้าสู่ระบบภาษีอากรที่ถูกต้องต่อไป

๕. งานตรวจสอบและกำกับดูแล

การประเมินภาษีอากร เจ้าพนักงานประเมิน เป็นผู้บังคับใช้กฎหมาย ให้การเสียภาษีอากรเป็นไปโดยความถูกต้อง ทัวถึง และให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีอากรโดยรวม เพื่อให้การจัดเก็บภาษีอากรเป็นไปตามประมวลรัษฎากร เจ้าพนักงานประเมิน มีหน้าที่ในการป้องกันและปราบปรามผู้เสียภาษีอากรที่หลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร ซึ่งอาจจะดำเนินการ โดยให้คำแนะนำ ให้ความรู้แก่ผู้เสียภาษีอากรตามสมควร หรือเมื่อมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่ามีการหลีกเลี่ยงภาษีอากร ให้อธิบดี หรือสรรพากรภาค มีอำนาจเข้าไป หรือออกคำสั่งเป็นหนังสือให้เจ้าพนักงานสรรพากรเข้าไปในสถานที่ หรือยานพาหนะใด เพื่อทำการตรวจค้น ยึด หรืออายัดบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวกับภาษีอากรหรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวกับภาษีอากรที่จะต้องเสีย ได้ทั่วราชอาณาจักร ในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตก หรือในระหว่างเวลาทำการของผู้ประกอบกิจการนั้น ตามมาตรา ๓ เบญจ แห่งประมวลรัษฎากร

๖. งานเร่งรัดหนี้ภาษีอากร

ภาษีอากรซึ่งต้องเสียหรือนำส่ง ถ้าพ้นกำหนดเวลาชำระแล้ว ถ้าหากมิได้เสีย หรือนำส่ง ให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง เพื่อให้ได้รับภาษีอากรค้าง อธิบดีมีอำนาจสั่งยึด หรืออายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบภาษีอากร หรือนำส่งภาษีอากร ได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าว อธิบดีจะมอบให้รองอธิบดี หรือสรรพากรภาคก็ได้ โดยวิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง โดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัด ให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด โดยอนุมัติรัฐมนตรี และเงินได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่าย ในการยึดขายทอดตลาด และเงินภาษีอากรค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน

๗. งานอุทธรณ์

หากผู้เสียภาษีอากรไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมิน ก็มีสิทธิยื่นอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายในกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่รับแจ้งการประเมิน และเมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์แล้วและผู้เสียภาษีอากรไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ยื่นอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ต่อศาลภายในกำหนดเวลาสามสิบวัน นับแต่วันได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์

๘. งานดำเนินคดีภาษีอากร

ตามประมวลรัษฎากรอากร ตามมาตรา ๓๐ แห่งประมวลรัษฎากรอากรได้กำหนดให้การเสียภาษีอากรแต่ละประเภท จะต้องดำเนินการขึ้นแบบแสดงรายการและเสียภาษีอากร ภายในกำหนดเวลาที่กำหนดไว้ การไม่แสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา หรือไม่เสีย หรือเสียไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วน ผู้เสียภาษีอากรจะต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มและเบี้ยปรับ ตามที่กำหนดไว้ในแต่ละประเภทภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร

บทกำหนดโทษในทางแพ่งบางกรณีกำหนดไว้สูง เพื่อป้องกันผู้เสียภาษีที่หลีกเลี่ยงภาษีอากร เช่น ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับ เป็นจำนวนมากถึง ๒ เท่าของเงินภาษีที่ต้องเสีย เป็นต้น

ในการปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร เพื่อเสียภาษีอากรมีบทกำหนดโทษทางอาญา กำหนดไว้หลายประการด้วยกัน ตั้งแต่โทษปรับสถานเดียว เช่น ปรับไม่เกินสองพันบาท ปรับไม่เกินห้าพันบาท จำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน ปรับไม่เกินห้าพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ จำคุกไม่เกินหก

เดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ จำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท เป็นต้น

การดำเนินคดีอาญาผู้กระทำความผิดตามประมวลรัษฎากร เจ้าพนักงานดังต่อไปนี้ เห็นว่า ผู้ต้องหาไม่ควรต้องรับโทษจำคุก หรือไม่ควรถูกฟ้องร้องให้มีอำนาจเปรียบเทียบ โดยกำหนดค่าปรับสถานเดียวในความผิดต่อไปนี้ เว้นแต่ความผิดตามมาตรา ๑๓ คือ

(๑) ความผิดที่มีโทษปรับสถานเดียว หรือมีโทษปรับหรือจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน ที่เกิดขึ้นในกรุงเทพมหานคร ให้เป็นอำนาจของอธิบดี ถ้าเกิดขึ้นในจังหวัดอื่นให้เป็นอำนาจของผู้ว่าราชการจังหวัด

(๒) ความผิดมีโทษปรับ หรือโทษจำคุกเกินหกเดือนแต่ไม่เกินหนึ่งปี หรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งโทษจำคุกเกินหกเดือนแต่ไม่เกินหนึ่งปีให้เป็นอำนาจของคณะกรรมการซึ่งประกอบด้วยอธิบดี อธิบดีกรมการปกครอง และอธิบดีกรมตำรวจ หรือผู้ที่ได้รับมอบหมาย

ถ้าผู้ต้องหาใช้ค่าปรับตามที่เปรียบเทียบภายในระยะเวลาที่ผู้มีอำนาจเปรียบเทียบกำหนดแล้วให้ถือว่าเป็นอันคุ้มผู้ต้องหาให้ถูกฟ้องร้องต่อไป ในกรณีแห่งความผิดนั้น

ถ้าผู้มีอำนาจเปรียบเทียบตามวรรคหนึ่งเห็นว่า ไม่ควรใช้อำนาจเปรียบเทียบหรือเปรียบเทียบแล้วผู้ต้องหาไม่ยอมตามที่เปรียบเทียบ หรือยอมแล้ว แต่ไม่ชำระค่าปรับภายในระยะเวลาที่ผู้มีอำนาจเปรียบเทียบกำหนดให้ดำเนินการฟ้องร้องต่อไป และในกรณีนี้ ห้ามมิให้ดำเนินการเปรียบเทียบตามกฎหมายอื่นอีก

การดำเนินคดีผู้กระทำความผิดนอกจากที่กล่าวข้างต้นเป็นอำนาจพนักงานสอบสวน แต่เนื่องจากมีประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ ๘ กำหนดไว้ พนักงานสอบสวนจะดำเนินคดีตามประมวลรัษฎากรได้ จะต้องได้รับการร้องขอจากกรมสรรพากรเสียก่อน แม้เป็นความผิดซึ่งหน้า เช่น การไม่ออกไปกำกับภาษี หรือ ออกใบกำกับภาษีปลอม เป็นต้น

ในปัจจุบันกรมสรรพากรยังได้มีการร้องทุกข์กล่าวโทษในทางอาญากับผู้เสียภาษีอยู่เสมอ เช่น ผู้ทำลายระบบภาษีอากร (ออกใบกำกับภาษีปลอม) ผู้มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร เป็นต้น ทั้งนี้ก่อนการร้องทุกข์กล่าวโทษ เจ้าพนักงานประเมิน จะต้องทำการประเมินภาษีเพื่อให้ทราบความเสียหายก่อน

ในส่วนของกระบวนการงานสนับสนุนต่างๆ เช่นการเงิน/งบประมาณ การพัสดุ การบริหารงานบุคคล การวางแผนและพัฒนาการเทคโนโลยี งานอำนวยการก็ได้มีการพัฒนาให้มี

ประสิทธิภาพมากขึ้น เพื่อสนับสนุนกระบวนการงานหลักต่างๆ ให้เป็นไปด้วยความคล่องตัว และมีประสิทธิภาพ เช่น การพัฒนาบุคลากรให้มีสมรรถนะตามหน้าที่ความรับผิดชอบมากขึ้น มีการวางแผนการปฏิบัติงานโดยคำนึงถึงผู้ปฏิบัติงาน ผู้มีส่วนได้เสีย และผู้รับบริการ ตลอดจนการจัดการความรู้ภายในองค์กรให้ครอบคลุมทุกภารกิจ

ในกระบวนการงานภายในที่กล่าวข้างต้น แต่ละกระบวนการงานจะมีกระบวนการย่อยๆ อีกจำนวนมาก เนื่องจากกรมสรรพากรไม่สามารถเพิ่มอัตรากำลังให้สอดคล้องกับการขยายตัวทางเศรษฐกิจด้วยข้อจำกัด ทางด้านกฎหมายได้ กรมสรรพากรจึงได้ปรับปรุงเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน ในกระบวนการงานต่างๆ ให้มีขั้นตอนที่สั้นลง หรือเพิ่มกระบวนการใหม่ๆ บนระบบ INTERNET เพื่อสื่อสารหรือเป็นข้อมูลสำหรับการปฏิบัติงาน หรืออ้างอิงเป็นข้อมูลรวม เป็นการลดการซ้ำซ้อนของข้อมูล ลดการใช้กระดาษ ทำให้การปฏิบัติงานมีความคล่องตัวมีประสิทธิภาพและมีมาตรฐานเดียวกัน

อย่างไรก็ตาม เพื่อให้การจัดเก็บภาษีอากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ กรมสรรพากรจำเป็นต้องมีการปรับปรุง และพัฒนากระบวนการงานต่างๆ ต่อไปอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงทั้งทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง เทคโนโลยี และการจัดการ เนื่องจากการจัดเก็บภาษีอากร มีความสลับซับซ้อน และยากลำบากมากขึ้นต่อไป^{๔๔}

๓.๓ ปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘

๓.๓.๑ ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรของเจ้าหน้าที่สรรพากร

- เกิดจากตัวผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร เช่น ไม่รู้ว่าตนเองมีหน้าที่เสียภาษีอากร หรือรู้แต่ไม่อยากเสียภาษีอากรพยายามหาวิธีหลบเลี่ยงการภาษีอากร หรือพยายามทำให้เสียน้อยที่สุด
- เกิดจากตัวเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานขาดความรู้ความสามารถ
- เกิดจากปริมาณงานมีมากเกินไปกว่าจำนวนเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในการจัดเก็บภาษีอากร จึงทำการจัดภาษีอากรได้ไม่เต็มเม็ดเต็มหน่วย

^{๔๔}สมเจตน์ ประสงค์ดี, กระบวนการจัดเก็บภาษีอากร, นักวิชาภาษีชำนาญการพิเศษ สำนักงานมาตรฐานการจัดเก็บภาษีกรมสรรพากรผู้เขียนบทความ, บทความทั่วไป (กรมสรรพากร), ที่มา <http://www.OKNATION.NET/blog/Blood/2014/02/21/entry>, (เข้าถึงวันที่ ๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๕๘).

- เกิดจากตัวกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับต่างๆ ล้าสมัย มีบทลงโทษน้อยเกินไปไม่
ทำให้ผู้เสียหายอากรเกิดความเกรงกลัวต่อบทลงโทษในการกระทำผิดต่อกฎหมายอากร

นอกจากนี้ก็ได้สัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ผู้ให้บริการในสำนักงาน ซึ่งให้ข้อมูลต่างๆ
รวมถึงปัญหาต่างๆ ในการจัดเก็บภาษีอากรจากผู้มาใช้บริการดังนี้

จาริก คงวัฒน์ นักวิชาการสรรพากรชำนาญการพิเศษ สำนักงานสรรพากรพื้นที่
กรุงเทพมหานคร ๒๘ ได้กล่าวว่า ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่
กรุงเทพมหานคร ๒๘ เกิดจากกรมสรรพากรจะต้องจัดเก็บภาษีอากรให้ได้ตามประมาณการที่
รัฐบาลตั้งมาให้จัดเก็บในแต่ละปีงบประมาณเพื่อนำไปใช้ในการบริหารประเทศถึงร้อยละ ๗๐-๘๐
ของงบประมาณรายจ่ายและอีกสาเหตุหนึ่งมาจากประชาชน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีพยายามลดต้นทุน
โดยการหลีกเลี่ยงภาษี และบางคนไม่ทราบว่าตนเองมีหน้าที่ต้องเสียภาษี

จาริก คงวัฒน์ ยังได้กล่าวอีกว่า การจะแก้ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรได้นั้น ตัว
เจ้าหน้าที่จะต้องนำหลักธรรมมาประยุกต์ใช้ในการจัดเก็บภาษี เช่น ใช้ความซื่อสัตย์สุจริตใช้ความอดทนใช้
ความเพียร มีความพอใจกับงานที่ได้รับมอบหมายเพื่อทำงานที่ได้รับมอบหมายมานั้น ให้สำเร็จ
ลุล่วงตามเป้าประสงค์ของกรมสรรพากรพร้อมกันนั้นต้องมีหิริ คือ ความละอายต่อการทำบาป
โอตตปปะ คือ เกรงกลัวต่อการทำความชั่วตัวเจ้าหน้าที่ตั้งแต่ผู้บริหารจนถึงผู้ปฏิบัติงานจะต้องมี
ความซื่อสัตย์สุจริตไม่มีอคติต่อผู้ร่วมงานและตัวผู้เสียภาษีอากร มีความอดทนต่อการชี้แจงอธิบาย
เหตุผลของการเสียภาษี ข้อกฎหมาย ระเบียบข้อปฏิบัติให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทราบและแนะนำให้
ปฏิบัติตามกฎหมายและชำระภาษีให้ถูกต้อง ปัญหาต่างๆ จะหมดไป^{๔๕}

กวิตา เพ็ญบุญรอด นักตรวจสอบภาษีชำนาญการพิเศษ สำนักงานสรรพากรพื้นที่
กรุงเทพมหานคร ๒๘ ได้กล่าวว่า ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่
กรุงเทพมหานคร ๒๘ เกิดจากนโยบายด้านภาษีและเป้าหมายการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล ซึ่งนโยบายทั้ง
สองสวนทางกัน คือ รัฐบาลลดอัตราภาษี แต่เพิ่มเป้าจัดเก็บภาษีมากขึ้นอีกทั้งเศรษฐกิจโลกถดถอย
ทำให้การปฏิบัติเป็นไปได้ยากปริมาณงานมีจำนวนมากกว่าเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน ทำให้เกิดความ
กดดันในการทำงาน ผู้บริหารระดับสูงขององค์กรไม่ตระหนักถึงคุณค่าของเจ้าหน้าที่ผู้เสียภาษีอากร

^{๔๕} สัมภาษณ์ จาริก คงวัฒน์, นักวิชาการสรรพากรชำนาญการพิเศษ, ๑๙ มิถุนายน ๒๕๕๘.

ไม่มีความรู้และเข้าใจวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับด้านภาษีอากรและข้อกำหนดทางภาษีอากร อีกทั้งมีเจตนาในการหลบเลี่ยงการชำระภาษีอากร

สำหรับปัญหา กวิตา เพ็ญบุญรอด กล่าวว่า การจะแก้ปัญหในการจัดเก็บภาษีอากรได้นั้นตัวเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานทุกคนจะต้องนำหลักธรรมมาเป็นเครื่องเตือนสติคุ้มครองความประพฤติของตน ได้แก่ หิริ ความละอายบาป คือ การกระทำที่ารู้สึกว่าผิดต่อตนเองและต่อผู้อื่นซึ่งได้กระทำลงไปแล้วจะเป็นบาป โอตตปปะ ความเกรงกลัวต่อบาป การรู้สึกผิดในการกระทำของตนเอง โดยตนเองจะต้องรู้จักยับยั้งใจที่จะประพฤติดผิด หรือช่วยเหลือผู้กระทำผิด ซึ่งเห็นแก่ประโยชน์หรือสิ่งตอบแทนที่จะได้รับ ไม่มีอคติต่อผู้เสียหาย ประพฤติตนกลั่นแกล้งผู้เสียหายให้ได้รับความเดือดร้อนจากการปฏิบัติของตนเอง ต้องเป็นผู้ตั้งอยู่ในเมตตา กรุณา คือให้คำปรึกษา แนะนำให้ความรู้ด้านภาษีที่ถูกต้องแก่ผู้เสียหายด้วยความเต็มใจ เพื่อให้เกิดความสนใจในการเสียภาษี จะทำให้เจ้าหน้าที่ลดขั้นตอนในการจัดเก็บภาษีและลดปัญหาต่างๆ ลงได้ เมื่อผู้เสียหายเกิดศรัทธาปฏิบัติถูกต้อง ผลการจัดเก็บก็จะได้ตามประมาณการ ตัวเจ้าหน้าที่ก็จะไม่มีความกดดัน ตัวผู้บริหารองค์กรจนถึงผู้ปฏิบัติงาน จะต้องนำหลักธรรมที่เกี่ยวข้องในการทำงานมาประยุกต์ใช้ในการแก้ปัญหการจัดเก็บภาษีอากรขององค์กร^{๔๖}

เปรมวดี อารีย์ นักวิชาการสรรพากรชำนาญการพิเศษ สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ ได้กล่าวว่า ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ เกิดจากปัญหาภายในคือขาดบุคลากรในการปฏิบัติงาน มีคนไม่เพียงพอในการปฏิบัติงานจัดเก็บภาษีได้อย่างทั่วถึงและเป็นธรรม ปัญหาภายนอกคือประชาชนบางคนไม่ทราบว่าตนเองมีหน้าที่เสียภาษี แต่บางคนทราบว่าตนเองมีหน้าที่เสียภาษีแต่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากรก็มี

ด้านปัญหาที่พบ เปรมวดี อารีย์ กล่าวว่า จะแก้ปัญหในการจัดเก็บภาษีอากร ได้นั้น ตัวเจ้าหน้าที่และตัวผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร จะต้องมิหิริ ความละอายต่อการประพฤติดิชอบ ตัวเจ้าหน้าที่จะต้องมีความซื่อสัตย์ ไม่ประพฤติดุจริต ตัวผู้เสียภาษีก็นำจะต้องปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับ เสียภาษีถูกต้องครบถ้วน มิโอตตปปะ ความเกรงกลัวต่อการประพฤดิชั่ว กลัวผลของการประพฤดิชั่ว ถ้าหากตัวเจ้าหน้าที่ทำผิดเสียเอง ก็อาจจะได้รับโทษทางวินัย และอาญา ถ้าหาก

^{๔๖} สัมภาษณ์ กวิตา เพ็ญบุญรอด, นักตรวจสอบภาษีชำนาญการพิเศษ, ๒๔ มิถุนายน ๒๕๕๘.

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทำผิดต่อประมวลรัษฎากร ก็อาจถูกลงโทษ ปรับ โทษจำ หรือ ทั้งปรับทั้งจำถ้าทุกคนขาดหลักธรรม ผลของกรรมย่อมมาถึง ถ้าผู้เสียภาษีไม่มาเสียภาษีตามกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด ผลของบาปก็คือ จะต้องเสียเงินเพิ่ม เบี้ยปรับ และอาญา ฉะนั้น หิริ โอตตปปะ ย่อมคุ้มครองผู้ประพฤติธรรม^{๔๓}

ประมุข เลียนศิริ นักวิชาการสรรพากรชำนาญการพิเศษ สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ ได้กล่าวว่า ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากร ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ เกิดจากปัญหาเรื่องคน คือบุคลากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ และผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ที่ไม่ทำตามกฎหมายและระเบียบข้อบังคับ และปัญหาเรื่ององงานมีความสลับซับซ้อน ซึ่งจำเป็นต้องใช้ทักษะ และประสบการณ์ และจิตวิทยาในการเจรจากับผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ปัญหาที่พบ ประมุข เลียนศิริ กล่าวว่า จะแก้ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรได้นั้น การจัดเก็บภาษีจะต้องตั้งอยู่ในเรื่องของธรรมาภิบาล ต้องให้ความเป็นธรรมกับผู้เสียภาษี และยึดความถูกต้อง ไม่กระทำความชั่ว และเกรงกลัวต่อการทำชั่ว เนื่องจากผิดกฎหมายและศีลธรรม ตัวเจ้าหน้าที่ต้องมีหลักธรรมไว้คอยควบคุมความประพฤติปฏิบัติ คอยเตือนสติให้ระลึกอยู่เสมอว่าอะไรควรทำ อะไรไม่ควรทำ คือ หลักหิริ โอตตปปะ ถ้าทุกคนมีหิริ โอตตปปะ ปัญหาต่างๆ จะไม่เกิดขึ้น ผลคือเกิดความสบายใจทั้งสองฝ่าย ทั้งตัวเจ้าหน้าที่และตัวของผู้เสียภาษี งานก็ลุล่วงไปด้วยดี ได้ความเป็นมิตรและภาษีอากรไปพร้อมๆ กัน ยังได้รับความไว้วางใจจากองค์กรทั้งนี้ยังต้องนำหลักธรรมอื่นๆที่เกี่ยวข้องมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานด้วย เช่น พรหมวิหาร ๔ อิทธิบาท ๔ อคติ ๔ เป็นต้น เพื่อความสำเร็จของงาน^{๔๔}

ณรงค์ ลิทธิปิยะกมล นิติกรชำนาญการ สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ ได้กล่าวว่า ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรของ สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ เกิดจากตัวผู้เสียภาษี ไม่อยากเสียภาษี ถ้าหากต้องเสียก็หาทางเสียให้น้อยที่สุด จึงหาวิธีการทั้งที่ถูกต้องตามกฎหมาย และวิธีการที่ผิดกฎหมาย ทำให้ตนเองเสียให้น้อยที่สุด หรือ ไม่ต้องเสียเลยมีเจ้าหน้าที่

^{๔๓} สัมภาษณ์ เปรมวดี อารีย์, นักวิชาการสรรพากรชำนาญการพิเศษ, ๒๔ มิถุนายน ๒๕๕๘.

^{๔๔} สัมภาษณ์ ประมุข เลียนศิริ, นักวิชาการสรรพากรชำนาญการพิเศษ, ๒๖ มิถุนายน ๒๕๕๘.

บางคนต้องการปัจจัยในการใช้ชีวิตประจำวันให้สุขสบาย ชื้อตำแหน่ง ทำให้เกิดการประพดมิชอบในการปฏิบัติหน้าที่

สำหรับปัญหาที่พบ ฌรณค์ สิทธิพิยคมล กล่าวว่า จะแก้ปัญหในการจัดเก็บภาษีอากรได้นั้น ตัวผู้มีหน้าที่เสียภาษี จะต้องมืหิริโอดต็ปปะ เกรงกลัวต่อการทำชั่ว ไม่หาวิธีในการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งมีความผิดทางกฎหมาย โดยมองเห็นว่า การเสียภาษีเป็นหน้าที่ของประชาชนทุกคนที่มีรายได้ถึงเกณฑ์ตามกฎหมายกำหนดพึงยื่นยอดรายไว้ในแบบแสดงรายการภาษีตามความเป็นจริง ตัวเจ้าหน้าที่เองต้องมีความเกรงกลัวต่อการประพดมิชั่ว คือ ไม่เรียกรับผลประโยชน์จากผู้เสียภาษี ต้องมืหิริโอดต็ปปะ เป็นเครื่องประคองจิตให้ไปในทางที่ถูกต้อง มีความละอายในการทำชั่ว มีความเกรงกลัวต่อการถูกลงโทษ เมื่อทั้งสองฝ่าย คือ ผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีและตัวผู้มีหน้าที่เสียภาษี กระทำในสิ่งที่ถูกต้อง เกรงกลัวต่อการทำผิด สังคมย่อมสงบสุข ความเป็นธรรมก็มีในสังคม บ้านเมืองก็เจริญก้าวหน้า เพราะมีเงินภาษีไปพัฒนาประเทศ เจ้าหน้าที่จะต้องใช้หลักเมตตาธรรม ในการชี้แจงให้ผู้เสียภาษีทราบถึงผลเสียในการปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายประมวลรัษฎากร จะทำให้ตนเองเดือดร้อน เกิดความเสียหาย เสียทรัพย์สินเงินทองมากขึ้น ถูกดำเนินคดีเงินจากสังคม^{๔๕}

๓.๓.๒ ปัญหาการชำระภาษีอากรของผู้ประกอบการ

ในงานวิจัยนี้ได้ไปสัมภาษณ์ผู้ที่มีหน้าที่ในการชำระภาษีประจำปี ในแต่ละด้าน ซึ่งผู้ให้สัมภาษณ์ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์และปัญหาต่างๆ ในการบริการ ดังนี้

ศรีประไพ ธารสุวรรณ ผู้ช่วยผู้จัดการ บริษัท ที.เอส.ซี. คัดตั้งทุลเซ็นเตอร์ จำกัด ตั้งอยู่เลขที่ ๕๐ ถนนสุขสวัสดิ์ แขวงราษฎร์บูรณะ เขตราษฎร์บูรณะ กรุงเทพมหานคร ได้กล่าวว่า บริษัทประกอบกิจการนำเข้าสินค้าประเภทอุปกรณ์เครื่องมือที่ใช้ในโรงงานจากต่างประเทศ เข้ามาจำหน่ายในประเทศ

ปัญหาในการชำระภาษีอากรมาจากสาเหตุ ดังนี้

- เมื่อนำสินค้าเข้ามาจำหน่ายแล้ว ไม่ทราบว่าจะต้องเสียภาษีอากรในอัตรา้อยละเท่าไร
- ขั้นตอนการทำงานของระบบราชการมีความซับซ้อน ลำช้า ไม่ทราบว่าเพราะระเบียบกฎหมาย หรือตัวเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานเอง

การแก้ไขปัญหาในการชำระภาษี คือต้องศึกษาการจัดทำบัญชีหรือการทำงานบุคคลงบกำไรขาดทุน ต้องศึกษาระเบียบข้อกฎหมายให้เข้าใจ ปฏิบัติตามระเบียบกฎหมาย และปฏิบัติตามที่

^{๔๕} สัมภาษณ์ ฌรณค์ สิทธิพิยคมล, นิติกรชำนาญการ, ๒๖ มิถุนายน ๒๕๕๘.

เจ้าหน้าที่ตรวจปฏิบัติการแนะนำอย่างเคร่งครัด ขึ้นแบบแสดงรายการภาษีอากรให้ตรงตามเวลาที่กฎหมายกำหนด มีความรู้สึกที่ดี มีจิตสำนึกว่าเราจะต้องเสียภาษีให้ถูกต้อง ไม่หลบเลี่ยงภาษีอากร เพราะเป็นหน้าที่ของทุกคน เคยคิดจะหลีกเลี่ยงภาษี แต่ก็ไม่ทำ เพราะมีความละเอียดในการทำ และมีความเกรงกลัวว่าทางราชการจะจับได้ จะต้องเสียภาษีมากเป็นสองเท่าของภาษีที่เสียจริง และทำให้บริษัทฯ เสียเครดิต ไม่เป็นที่น่าเชื่อถือของบุคคลอื่น^{๕๐}

มนสิณี ประสิทธิเมกุล ผู้จัดการโรงงาน บริษัท ประชาอุทิศค้าวดเหล็ก จำกัด ตั้งอยู่เลขที่ ๔๖๕ ถนนประชาอุทิศ แขวงราษฎร์บูรณะ เขตราษฎร์บูรณะ กรุงเทพมหานคร ได้กล่าวว่า บริษัทฯ ประกอบกิจการเกี่ยวกับแปรรูปเหล็กเพลลาขาวและลวดขด

ปัญหาในการชำระภาษีอากร เกิดจากผู้ประกอบการเสียขายเงินที่หามาได้ ไม่ต้องการเสียภาษีมากเพราะเสียขาย จึงทำให้มีการหลบเลี่ยงภาษีอากร

เมื่อพบปัญหาในการชำระภาษีอากร พยายามทำให้ถูกต้อง ไม่ต้องหลีกเลี่ยงแต่อย่างใด ต้องควบคุมรายรายได้และรายจ่าย ให้เป็นไปตามความเหมาะสม ในฐานะประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษี ต้องมีหิริโอตตปปะละอายต่อการทำชั่ว เกรงกลัวต่อการทำบาป ต้องให้ความร่วมมือสนับสนุนรัฐให้มีรายได้นำไปพัฒนาประเทศ^{๕๑}

สุจิตรา คล้ายพูน เจ้าหน้าที่ฝ่ายบุคคล ห้างหุ้นส่วนจำกัด สยามเทคนิคพลาสติก ตั้งอยู่เลขที่ ๔๖๕ ถนนประชาอุทิศ แขวงราษฎร์บูรณะ เขตภาษีเจริญ กรุงเทพมหานคร ได้กล่าวว่า ห้างฯ ได้ประกอบกิจการเกี่ยวกับการผลิตถุงพลาสติก ไม่มีปัญหาในการชำระภาษีอากรแต่อย่างใด เพราะห้างฯ ได้ปฏิบัติตามระเบียบกฎหมายประมวลรัษฎากร ตามที่กรมสรรพากรกำหนดไว้อย่างเคร่งครัด จึงไม่มีปัญหาเกี่ยวกับการชำระภาษีอากร ห้างฯ ได้ยื่นขอตรวจรับไว้ในแบบแสดงรายการภาษีเป็นไปตามความเป็นจริง เพราะเกรงกลัวต่อการถูกลงโทษตามกฎหมาย จึงคิดดีทำดี^{๕๒}

ชาติ ทองพุ่ม หุ้นส่วนผู้จัดการ ห้างหุ้นส่วนจำกัด อารีย์การ์ด ตั้งอยู่เลขที่ ๑๓ ถนนจอมทองราษฎร์บูรณะ แขวงราษฎร์บูรณะ เขตราษฎร์บูรณะ กรุงเทพมหานคร ให้สัมภาษณ์ไว้ว่า ห้างฯ ประกอบกิจการเกี่ยวกับการรักษาความปลอดภัยสินค้าบนเรือสินค้า

^{๕๐}สัมภาษณ์ ศรีประไพ สาโรชสุวรรณ, ผู้ช่วยผู้จัดการ บริษัท ที.เอส.ซี. คัดตั้งมูลเช่นเตอร์ จำกัด, ๒๕ มิถุนายน ๒๕๕๘.

^{๕๑}สัมภาษณ์ มนสิณี ประสิทธิเมกุล, ผู้จัดการโรงงาน บริษัท ประชาอุทิศค้าวดเหล็ก จำกัด, ๒๕ มิถุนายน ๒๕๕๘.

^{๕๒}สัมภาษณ์สุจิตรา คล้ายพูน, เจ้าหน้าที่ฝ่ายบุคคล ห้างหุ้นส่วนจำกัด สยามเทคนิคพลาสติก, ๒๕ มิถุนายน ๒๕๕๘.

ปัญหาในการชำระภาษีอากร คือ ไม่มีความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร ไม่มีความรู้ในการจัดทำบัญชีงบดุล งบกำไรขาดทุน

เมื่อพบปัญหาในการชำระภาษีอากร ห้างฯ จึงได้ว่าจ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้ดำเนินการเกี่ยวกับระบบบัญชี และยื่นแบบแสดงรายการภาษีให้ทั้งหมด ห้างฯ ได้ยื่นแบบแสดงขอเครดิตรับตามความเป็นจริง ไม่กล้าหลบเลี่ยงภาษีอากร เพราะมีความละเอียดต่อการประพฤตินิชอบ และมีความเกรงกลัวต่อผลของการกระทำผิดต่อกฎหมาย กลัวเสื่อมเสียชื่อเสียงเกิดมาเป็นคนต้องตอบแทนประเทศชาติด้วยการเสียภาษีให้ถูกต้อง^{๕๓}

สมบัติ สมทอง เจ้าของผู้จัดการ อุเอส ๒๖ ตั้งอยู่เลขที่ ๑๑๓/๑ หมู่ ๒ แขวงราษฎร์บูรณะ เขตราษฎร์บูรณะ กรุงเทพมหานคร ให้สัมภาษณ์ในกรณีเรื่องภาษีว่า อุเอส ๒๖ ประกอบกิจการรับจ้างซ่อมรถยนต์ ไม่มีปัญหาในการชำระภาษีอากรแต่อย่างใด เพราะได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภายในกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดทุกครั้ง ไปยื่นเอง ณ สำนักสรรพากรพื้นที่สาขาราชบุรีบูรณะ โดยเจ้าหน้าที่รับชำระภาษีอากรเป็นผู้อำนวยความสะดวกให้ มีอะไรสงสัยก็สอบถามเจ้าหน้าที่ได้รับความสะดวกตามสมควร แต่มีความตั้งใจจะทำหน้าที่ของพลเมืองที่ดี เสียภาษีให้ถูกต้อง เพราะมีความละเอียดต่อการหลบเลี่ยงภาษีอากร และมีความเกรงกลัวต่อการถูกลงโทษตามกฎหมาย ขอทำหน้าที่พลเมืองดีตลอดไป^{๕๔}

๓.๔ สรุป

ภาษีอากรคือสิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎรโดยมิได้มีสิ่งตอบแทนแก่ผู้เสียภาษีโดยตรง เป็นรายได้หรือทรัพยากรที่ได้มีการเคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล และไม่ก่อให้เกิดภาระชำระคืนแก่รัฐบาล เป็นสิ่งที่เรียกเก็บจากบุคคล ทรัพย์สิน หรือธุรกิจ เพื่อการสนับสนุนรัฐบาลกลางหรือรัฐบาลท้องถิ่น และเป็นการโอนทรัพยากรใดๆ อันมีลักษณะบังคับแต่มิได้เป็นการลงโทษจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล โดยเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ล่วงหน้า หน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากร ได้แก่ กรมสรรพากร สังกัดกระทรวงการคลัง

^{๕๓} สัมภาษณ์ ชาลี ทองพุ่ม, หัวหน้าผู้จัดการ ห้างหุ้นส่วนจำกัด อริย์การ์ต, ๒๖ มิถุนายน ๒๕๕๘.

^{๕๔} สัมภาษณ์ สมบัติ สมทอง, เจ้าของผู้จัดการ อุเอส ๒๖, ๒๘ มิถุนายน ๒๕๕๘.

ภาษีที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากร มีดังนี้ (๑) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (๒) ภาษีเงินได้นิติบุคคล (๓) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (๔) ภาษีธุรกิจเฉพาะ (๕) อากรแสตมป์ (๖) ภาษีอากรตามกฎหมายอื่น ได้แก่ พระราชบัญญัติอากรรังนก พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

กรมสรรพากรได้กำหนดกระบวนการงานจัดเก็บอากรไว้ในการพัฒนาคุณภาพการบริหารจัดการภาครัฐ (PMQA) มี ๘ กระบวนการสร้างคุณค่า คือ (๑) การจดทะเบียน (๒) การรับชำระภาษีอากร (๓) การคืนภาษีอากร (๔) การสำรวจแหล่งภาษีอากร (๕) การตรวจสอบและกำกับดูแล (๖) การเร่งรัดภาษีอากรค้าง (๗) การพิจารณาอุทธรณ์ (๘) การดำเนินคดีภาษีอากร

จากการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ ได้กล่าวว่า ปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากร ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ๒๘ เกิดจากตัวของผู้มีหน้าที่เสียภาษีซึ่งไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับด้านภาษี หรือมีเจตนาหลบเลี่ยงภาษี เกิดจากตัวกฎหมายมีบทลงโทษน้อย เกิดจากตัวเจ้าหน้าที่ขาดความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน และเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานมีจำนวนน้อยกว่าปริมาณงาน

จากการสัมภาษณ์ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร ได้กล่าวว่า ปัญหาส่วนมากเกิดจากไม่มีความรู้เกี่ยวกับภาษี กฎหมายประมวลรัษฎากร และเรื่องการจัดทำบัญชีต่างๆ จึงแก้ปัญหาโดยการจ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้ดำเนินการเรื่องภาษีอากรให้ หรือโดยการติดต่อสอบถามเจ้าหน้าที่ในบางโอกาส