บทที่ 6

สรุปผลและข้อเสนอแนะ

6.1 สรุปผลการศึกษา

จากการศึกษาถึงความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของจังหวัดต่าง ๆ ในประเทศไทย โดยใช้วิธีสมการถดถอยวิเคราะห์หาค่าสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีโดยแบ่งเป็นภาษีอากรรวม ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีการค้า ซึ่งศึกษาปี 2525 และ 2529 พร้อมทั้งศึกษาตัวแปรอธิบายความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรรวมปี 2529 มีรายละเอียดในบทที่ 3, 4 และ 5 ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้

1. ความสัมพันธ์ของสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัดเป็นไปในทางบวกตามสมมุติฐาน ทั้งในปี 2525 และปี 2529 กล่าวคือ จังหวัดใดที่มีสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีอากรสูง หรือมีศักยภาพในการเสียภาษีสูง หรือมีระดับขั้นการพัฒนาทางเศรษฐกิจสูง จะมีสัดส่วนของภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัดสูงตามไปด้วย และในทางกลับกัน ถ้าจังหวัดใดมีสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีต่ำก็จะมีสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์ของจังหวัดต่ำเช่นกัน แต่จากผลการศึกษามีบางจังหวัดสำหรับบางประเภทภาษีที่ให้ผลตรงข้ามกับสมมุติฐานที่ตั้งไว้ คือ สัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์จังหวัด มีความสัมพันธ์ในทางลบกับ สมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี คือ จังหวัดที่มีสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีต่ำ แต่กลับมีสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัดสูง ซึ่งได้แก่ ภาษีอากรรวม จำนวน 2 จังหวัด ในปี 2525 และ 1 จังหวัดในปี 2529 ภาษีเงินได้นิติบุคคล จำนวน 5 จังหวัด ในปี 2525 และ 2 จังหวัด ในปี 2529 ส่วนภาษีการค้ามีจำนวน 15 จังหวัด ในปี 2529

สาเหตุที่สัดส่วนภาษีอากรที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัดมีความสัมพันธ์เป็นลบกับสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีของจังหวัดต่าง ๆ ดังกล่าวข้างต้นในแต่ละประเภทภาษี อาจเนื่องมาจากเหตุผล 2 ประการ คือ ประการแรก ผลการจัดเก็บภาษีของจังหวัดต่าง ๆ เหล่านั้นมีอิทธิพลของมาตรการทางการคลังในรูปของรายจ่ายที่เกิดขึ้นในภาษี (expenditure tax) นั้น

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ได้แต่การส่งเสริมการลงทุน การให้มีการหักค่าลดหย่อน ค่าใช้จ่าย ฯลฯ การช่วยเหลือ (subsidy) ในรูปต่าง ๆ ได้แก่ การให้นำผลขาดทุนย้อนหลังมาหักออกจากกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันได้ไม่เกิน 5 ปี การให้นำเงินปันผลที่ได้รับมาเครดิตภาษีได้ ฯลฯ และมาตรการทางการคลังอื่น ๆ ได้แก่ การตรวจสอบภาษีย้อนหลัง ภาษีที่จัดเก็บได้จึงมิใช่เนื่องมาจากสมรรถวิสัยของปีที่ศึกษา หรือมีการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้างได้ในปีที่ศึกษา หรือมีมาตรการพิเศษต่าง ๆ เช่น การอภัยโทษทางภาษีอากร เป็นต้น

เหตุผลประการที่สองอาจเนื่องมาจาก วิธีการประมาณค่าสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทนั้น ใช้วิธีการประมาณค่าโดยวิธีสมการถดถอย ซึ่งใช้ข้อมูลอัตราส่วนภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัด (T_{ij}/GPP) รวม 72 จังหวัดในปี 2525 และ 73 จังหวัดในปี 2529 เป็นค่าแปรผัน และใช้ค่าแปรผันของตัวแปรทางเศรษฐกิจ (x_i) ต่าง ๆ ตามข้อมูลที่เป็นจริง นำไปสร้างสมการประมาณค่า ที่ประกอบไปด้วยตัวแปรที่ร่วมกันอธิบาย ความแปรผันของอัตราส่วนภาษีต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัดอย่างมีนัยสำคัญ โดยที่ให้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีของจังหวัด (e_i) เป็นตัวแปรสุ่มนั้น ในความเป็นจริงยังมิได้ขจัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีที่แฝงอยู่ได้โดยสิ้นเชิง ดังนั้น สัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัดจึงยังคงมีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเป็นตัวอธิบายแฝงอยู่ด้วย กล่าวคือ จังหวัดที่มีสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัดสูงหรือต่ำ อาจเนื่องมาจากเจ้าหน้าที่สรรพากรของจังหวัดนั้น ๆ ได้ใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีมากหรือน้อย ในปีที่ศึกษานั้น

2. จากผลการศึกษาวัดค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรเป็นรายประเภทภาษีนั้น ปรากฏว่าในช่วงต้นแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 5 (2525) จังหวัดต่าง ๆ ใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีอากรรวมมากกว่าช่วงปลายแผนฯ (2529) แต่กลับใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีการค้าน้อยกว่าช่วงปลายแผนฯ ดังตารางที่ 6.1

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ตารางที่ 6.1 แสดงจำนวนจังหวัดที่มีค่าดัชนีความพยายามสูงกว่าค่าปกติ (EI > 1) แต่ละประเภทภาษี ปี 2525, 2529

หน่วย : จังหวัด

ประเภทภาษี	2525	2529
ภาษีอากรรวม	38	34
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	39	2
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	21	30
ภาษีการค้า	18	21

ที่มา : ผลการคำนวณจากตารางที่ 1 - 8

กล่าวคือ มีจำนวนจังหวัดที่มีค่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงกว่าค่าปกติสำหรับภาษีอากรรวม จำนวน 38 จังหวัด (52.77%)[1] ในปี 2525 และ ปี 2529 จำนวน 34 จังหวัด (46.57%) เมื่อพิจารณาภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาพบว่า ค่าดัชนีความพยายามที่สูงกว่าค่าปกติมีจำนวน 39 จังหวัด (54.16%) ในปี 2525 แต่ในปี 2529 มีเพียง 2 จังหวัด (2.73%) สำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล ปี 2529 กลับมีจำนวนถึง 30 จังหวัด (41.09%) ขณะที่ปี 2525 มีเพียง 21 จังหวัด (29.19%) และภาษีการค้าปี 2525 มีจำนวน 18 จังหวัด (28.76%) ส่วนปี 2529 มีถึง 21 จังหวัด (25.00%)

นอกจากนี้ จากการศึกษาหาค่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษียังพบว่าจังหวัดที่มีค่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีบางประเภทมีค่าเป็นลบ เนื่องจากค่าสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีอากรของภาษีประเภทนั้น ๆ เป็นลบอยู่จำนวนมาก ดังตารางที่ 6.2

---

[1] อัตราร้อยละของจำนวนจังหวัดที่มีค่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงกว่า 1 เมื่อเทียบกับจำนวนจังหวัดทั้งหมดในประเทศ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ตารางที่ 6.2 แสดงชื่อจังหวัดที่มีค่าดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีเป็นลบ

ประเภทภาษี	2525	2529
ภาษีอากรรวม	ศรีสะเกษ, หนองคาย	แม่ฮ่องสอน
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	–	–
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	กาฬสินธุ์, ยโสธร, ศรีสะเกษ ร้อยเอ็ด, สุรินทร์	สตูล, แม่ฮ่องสอน
ภาษีการค้า	–	กาฬสินธุ์, ร้อยเอ็ด, สตูล, ศรีสะเกษ, ยโสธร, แม่ฮ่องสอน, พัทลุง, สุรินทร์, ชัยภูมิ มุกดาหาร สกลนคร, ปัตตานี, น่าน, เลย, กระบี่

ที่มา : ผลการคำนวณจากตารางที่ 1 – 8

3. กรณีการศึกษาตัวแปรอธิบายความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรรวม ในปี 2529 โดกำหนดตัวแปรอธิบาย 5 ตัวแปร ได้แก่ ต้นทุนการจัดเก็บภาษีอากรรวม จำนวนประมาณการจัดเก็บภาษีอากรรวม จำนวนประชากร จำนวนสถานการค้า และจำนวนอำเภอ ในจังหวัดนั้น ๆ รวม 73 จังหวัด ผลการศึกษาปรากฏว่า ตัวแบบที่กำหนดความสัมพันธ์ดังกล่าวทั้งในเชิงเส้นตรงและเส้นโค้ง โดยใช้วิธีสมการถดถอยในการวิเคราะห์ ตัวแปรที่กำหนดทั้ง 5 ไม่สามารถอธิบายความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรรวมได้อย่างมีนัยสำคัญ แต่ก็สามารถทราบว่าตัวแปรต่าง ๆ มีความสัมพันธ์กับความพยายามในการจัดเก็บภาษีในทิศทางใด

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

6.2 ข้อบ่งชี้นโยบายและข้อเสนอแนะ

จากผลการวิจัยดังกล่าวข้างต้นเกี่ยวกับความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของจังหวัดต่าง ๆ ในประเทศไทย ซึ่งทำการศึกษาแบ่งเป็นประเภทภาษีในช่วงต้นแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 5 (2525) และปลายแผนฯ (2529) โดยนำมาเป็นข้อบ่งชี้ทางด้านนโยบายและข้อเสนอแนะได้ดังนี้

ก. การวัดดัชนีความพยายามในการจัดเก็บภาษีสรรพากรของจังหวัดต่าง ๆ ในประเทศไทย ผลที่ได้ชี้ให้ทราบว่ารัฐบาลควรมุ่งปรับปรุงความพยายามในการจัดเก็บภาษีในแต่ละประเภท ในจังหวัดนั้น ๆ อย่างไร ซึ่งภาพรวมแล้วเจ้าหน้าที่สรรพากรส่วนใหญ่ยังใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีน้อยมาก จากการที่มีจังหวัดที่มีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีต่ำกว่าค่าปกติ (น้อยกว่า 1) มากกว่าจังหวัดที่มีค่าดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงกว่าค่าปกติ (สูงกว่า 1) โดยเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จังหวัดต่าง ๆ ใช้ความพยายามในการจัดเก็บมีจำนวนน้อยกว่าช่วงต้นแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 5

ข. จากตารางที่ 9 (ภาคผนวก ก.) ซึ่งเป็นการวัดสัดส่วนระหว่างประมาณการจัดเก็บภาษีอากรรวมที่กรมสรรพากรกำหนดเป็นแนวทางในการจัดเก็บภาษี ปี 2529 กับสมรรถ-วิสัยในการจัดเก็บภาษีรวมปี 2529 ปรากฏว่า จังหวัดที่มีสัดส่วนมากกว่า 1 ซึ่งหมายความว่าประมาณการที่กรมสรรพากรกำหนดให้แต่ละจังหวัดจัดเก็บดังกล่าว สูงกว่าสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีอากรรวมที่มีอยู่ในระบบเศรษฐกิจขณะนั้น ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 50.68 ของจังหวัดทั้งหมดในประเทศไทย และมีถึง 36 จังหวัด หรือร้อยละ 49.32 ที่กรมสรรพากรกำหนดประมาณการจัดเก็บภาษีอากรรวมให้ต่ำกว่าสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี หรือศักยภาพในการเสียภาษีของจังหวัดนั้น ดังนั้น เพื่อให้การจัดเก็บภาษีสรรพากรใกล้เคียงกับสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีที่มีอยู่ในจังหวัดนั้น ๆ รัฐบาลควรให้ความสนใจเกี่ยวกับการจัดทำประมาณการจัดเก็บภาษีอากรเป็นสำคัญ

ค. จังหวัดที่มีค่าสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษีสูงจะจัดเก็บภาษีได้มากด้วย ซึ่งตรงตามผลการศึกษาในอดีต แต่มีบางจังหวัดที่ความสัมพันธ์ของสัดส่วนภาษีที่จัดเก็บได้ต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมของจังหวัด กับสมรรถวิสัยในการจัดเก็บภาษี มีความสัมพันธ์ในทางตรงข้าม ซึ่งส่งผลให้จังหวัดนั้น ๆ ในบางประเภทภาษีที่มีค่าความพยายามในการจัดเก็บภาษีเป็นลบ ทำให้การจัดลำดับ

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีคลาดเคลื่อน ก่อให้เกิดการตัดสินใจดำเนินนโยบายผิดพลาดได้ ดังนั้นการศึกษาต่อไปควรขจัดผลของการจัดเก็บภาษีที่เกิดจากอิทธิพลของมาตรการทางการคลัง (tax discretionary) ออกจากข้อมูลที่ศึกษาก่อน

ง. แม้ว่าการศึกษาตัวแปรที่นำมาอธิบายความแตกต่างของความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรรวมของจังหวัดต่าง ๆ ยังมิได้ผลโดยสมบูรณ์แต่ก็สามารถนำมาเป็นเครื่องชี้นำในด้านการวัดประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่สรรพากรได้ในลักษณะที่ทำให้ทราบทิศทางความสัมพันธ์ระหว่างความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากรรวมกับตัวแปรต่าง ๆ ที่กำหนดเหล่านั้น กล่าวคือ รัฐบาลควรตระหนักว่า ต้นทุนการจัดเก็บภาษีอากร จำนวนประมาณการจัดเก็บภาษีอากร และจำนวนอำเภอของจังหวัดนั้น ๆ มีความสัมพันธ์ในทางตรงข้ามกับค่าของดัชนีวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งหมายความว่าถ้าต้องการให้เจ้าหน้าที่สรรพากรใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีสูงก็ไม่จำเป็นต้องเพิ่มงบประมาณในการจัดเก็บภาษีมากจนเกินระดับต้นทุนที่เหมาะสม หรือจัดทำประมาณการในจำนวนที่สูงเกินกว่าระดับที่มีประสิทธิภาพ ส่วนจำนวนอำเภอในจังหวัดยิ่งมากก่อให้เกิดการใช้ความพยายามในการจัดเก็บภาษีในระดับที่ต่ำ ดังนั้นนโยบายการบริหารการจัดเก็บภาษีที่แบ่งเป็นสำนักงานเขตพื้นที่ จึงควรได้รับการสนับสนุนให้ขยายขอบข่ายงานจังหวัดที่มีจำนวนอำเภอมากต่อไป

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved