



รายงานการศึกษาส่วนบุคคล (Individual Study)

เรื่อง ข้อเสนอแนะแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลจัดเก็บภาษี
จากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูง (High Net Worth Individuals)

จัดทำโดย นางแพตริเชีย มงคลวนิช
รหัส 4046

หลักสูตรนักบริหารการทูต รุ่นที่ 4 ปี 2555

สถาบันการต่างประเทศเทวะวงศ์วโรปการ กระทรวงการต่างประเทศ
รายงานนี้เป็นความคิดเห็นเฉพาะบุคคลของผู้ศึกษา

บทสรุปสำหรับผู้บริหาร

ในปัจจุบันหน่วยงานจัดเก็บภาษีทั่วโลกถ้วนให้ความสำคัญต่อการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมชาติของผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูง (High Net Worth Individuals : HNWI) เป็นกรณีพิเศษเนื่องจากเป็นกลุ่มนักลงทุนที่มีจำนวนไม่มากนัก แต่มีภาระภาษีที่ต้องเสียเป็นจำนวนที่สูง อย่างไรก็ต้องห่วงระยะห่างปีที่ผ่านมา HNWI ทั่วโลกมีการเสียภาษีในจำนวนที่ลดลง อันเป็นผลเนื่องมาจาก การเปิดเสรีการเคลื่อนย้ายเงินทุน รวมทั้งความสามารถของที่ปรึกษาด้านกฎหมายภาษีที่พร้อมให้คำแนะนำในการลงเลี้ยงภาษี ซึ่งทำให้เงินได้ก่อนเสียภาษี (pre-tax income) ของ HNWI มีจำนวนที่สูงมาก แต่มีจำนวนภาษีที่ชำระจริงมีจำนวนไม่นานนัก ซึ่งปัจจุบันดังกล่าวนั้นเป็นปัจจุบันของหน่วยงานจัดเก็บภาษีของไทยหรือกรมสรรพากรด้วยเช่นกัน

รายงานฉบับนี้จึงได้ทำการศึกษาแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจากผู้มีทรัพย์สินและรายได้สูงในประเทศไทย โดยได้ทำการศึกษาเปรียบเทียบในเชิงกฎหมายรูปแบบ และวิธีการ ในมิติด้านโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมชาติ และมิติด้านโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศไทยเปรียบเทียบกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี HNWI ของต่างประเทศ จำนวน 3 ประเทศ ได้แก่ สหราชอาณาจักร ออสเตรเลีย และออฟริกาใต้

ผลการศึกษาพบว่า ประเทศไทยมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีจาก HNWI มีกรอบกฎหมายและแนวทางการปฏิบัติไปในทิศทางเดียวกัน ซึ่งมีความต่างด้านกฎหมายและแนวทางปฏิบัติของประเทศไทยอย่างมาก อันอาจเป็นเหตุนำมาซึ่งปัจจุบันในการกำกับดูแลจัดเก็บภาษี HNWI ในประเทศไทย นอกจานนี้ ผู้ศึกษาจึงได้เสนอแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพในการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษี HNWI ในประเทศไทย โดยแบ่งเป็น 2 ระยะ คือ ระยะสั้น ซึ่งสามารถดำเนินการได้ทันที โดยไม่คำนึงถึงระยะเวลาที่จะได้ผลสัมฤทธิ์ ได้แก่ การกำหนดให้มีการบังคับใช้กฎหมายอย่างเคร่งครัด การปรับปรุงกฎหมายทั้งด้านโครงสร้างภาษีและวิธีดำเนินการ แยกเปลี่ยนข้อมูลกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีในต่างประเทศ การจัดตั้งศูนย์ข้อมูลติดตาม HNWI และการสร้างจิตสำนึกในหน้าที่การเสียภาษี

สำหรับในระยะยาวนี้ ผู้ศึกษาเสนอแนะให้มีการปรับเปลี่ยนสถานะของกรมสรรพากรจากส่วนราชการเป็นหน่วยงานกิจธุรัต ที่ไม่อยู่ภายใต้กรอบการดำเนินงานและวิธีการแบบราชการ เพื่อความคล่องตัวในการบริหารงานภาษีได้การเปลี่ยนแปลงของโลก มีผู้ทรงคุณวุฒิจากภาครัฐและเอกชนเป็นคณะกรรมการบริหาร รวมทั้งเสนอแนะให้มีการปรับปรุงโครงสร้างการบริหารภาษีใน

ให้กำกับดูแลผู้เสียภาษีตามประเภทของผู้เสียภาษี โดยให้มีการจัดตั้งหน่วยงานพิเศษทำหน้าที่กำกับดูแล ให้บริการแบบเบ็ดเตล็ด ติดตาม และให้คำปรึกษากิจการเสียภาษีของ HNWI เป็นการเฉพาะ ทั้งนี้ เพื่อให้ HNWI ได้รับบริการที่ดีแบบครบวงจร และในขณะเดียวกันเพื่อให้มั่นใจด้วยว่า HNWI ได้เสียภาษีในประเทศไทยอย่างถูกต้องและครบถ้วนแล้ว อันจะเป็นการรักษาฐานภาษีของประเทศไทย และช่วยลดความเหลื่อมล้ำในสังคม ได้อีกด้วย

กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบพระคุณอธิบดีกรมสรรพากร ดร.สาธิต วงศ์สิริ ที่ได้ระบุให้ผู้ศึกษาเข้าร่วมการฝึกอบรมในหลักสูตรนักบริหารการทูต รุ่นที่ 4 นี้

ขอขอบพระคุณท่านอาจารย์ที่ปรึกษาทั้ง 3 ท่าน ได้แก่ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรทัย กึกผล เอกอัครราชทูต เพ็ญศักดิ์ ชลาธักษ์ และรองศาสตราจารย์ ดร.บจิต จิตตเสวี ที่ได้กรุณาชี้แนะและให้คำปรึกษาเพื่อให้รายงานฉบับนี้มีความสมบูรณ์

ขอขอบพระคุณผู้อำนวยการสถาบันการต่างประเทศเทවังศ์โภปการ กระทรวงการต่างประเทศ ตลอดจนเจ้าหน้าที่ทุกท่านที่ได้จัดหลักสูตรที่ดีเยี่ยมนี้ขึ้น ทำให้ผู้ศึกษามีโอกาสได้เรียนรู้ในสิ่งต่างๆ นอกเหนือจากขอบเขตของงานในกรมสรรพากร และกระทรวงการคลัง

ขอขอบคุณพี่ ๆ นบพ. 4 ทุกท่านสำหรับมิตรภาพ ความช่วยเหลือ และกำลังใจ

ขอขอบพระคุณมารดาของผู้ศึกษาที่ช่วยดูแลบุตรธิดาทั้งสองของข้าพเจ้าเป็นอย่างดีในระหว่างที่ผู้ศึกษาฝึกอบรมในหลักสูตร นบพ. 4 นี้ และขอขอบคุณสามีของผู้ศึกษา สำหรับกำลังใจและความเข้าใจที่มีให้อย่างเสมอมา

สารบัญ

บทสรุปสำหรับผู้บริหาร	๑
กิตติกรรมประกาศ	๒
สารบัญ	๓
สารบัญตาราง	๔
คำอธิบายคำย่อ	๕
บทที่ 1 บทนำ	๑
1.1 สภาพปัจจุบันและความสำคัญของปัจจุบัน	๑
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	๓
1.3 ขอบเขตการศึกษา	๓
1.4 วิธีการศึกษา	๔
1.5 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา	๔
1.6 นิยามเชิงปฏิบัติการ	๔
บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง	๕
2.1 แนวคิดเกี่ยวกับภาษาอักษร	๕
2.1.1 ลักษณะของภาษาอักษรที่ดี	๕
2.1.2 หลักภาษาอักษรที่ดีของ Smith	๖
2.2 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง	๘
2.3 กรอบแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา	๙
บทที่ 3 ผลการศึกษา	๑๐
3.1 การศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างภาษาอังกฤษฯ ได้บุคลธรรมชาติของประเทศไทยและต่างประเทศในเชิงกฎหมาย รูปแบบ และวิธีการ	๑๐
3.2 การศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้บุคลธรรมชาติในประเทศไทยและต่างประเทศในเชิงกฎหมาย รูปแบบ และวิธีการ	๒๓
3.3 ผลการศึกษาการสัมภาษณ์ผู้บริหารกรมสรรพากร	๒๘
บทที่ 4 บทสรุปและข้อเสนอแนะ	๓๑
4.1 สรุปปัจจุบันและอุปสรรคการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจากผู้มีทรัพย์สินและรายได้สูงในประเทศไทย	๓๑
4.1.1 ปัจจุบันโครงสร้างกฎหมายภาษี	๓๑

4.1.2 ปัญหาด้านโครงสร้างองค์กร	32
4.1.3 ปัญหาด้านอื่นๆ	33
4.2 ข้อเสนอแนะแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงในประเทศไทย	34
4.2.1 ระบบสัน	34
4.2.2 ระบบยา	36
บรรณานุกรม	38
ภาคผนวก แบบสัมภาษณ์อธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่มีทรัพย์สินและรายได้สูงในประเทศไทย	40
ประวัติผู้เขียน	41

สารบัญตาราง

ตารางที่ 1 จำนวน Ultra High Net Worth Individuals และมูลค่าทรัพย์สินรวม	2
แยกตามทวีป	
ตารางที่ 2 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย ปีภาษี 2554	13
ตารางที่ 3 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในสหราชอาณาจักร ปีภาษี 2012-2013	16
ตารางที่ 4 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศอสเตรเลีย ปีภาษี 2012	18
ตารางที่ 5 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในแอฟริกาใต้ ปีภาษี 2012 – 2013	19
ตารางที่ 6 การเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย และต่างประเทศ	20
ตารางที่ 7 การเปรียบเทียบโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในประเทศไทยและต่างประเทศ	27

คำอธิบายคำย่อ

ATO	Australian Taxation Office
CGT	Capital Gain Tax
FTA	Forum on Tax Administration
HMRC	Her Majesty Revenue and Customs
HNWI	High Net Worth Individuals
HNWU	High Net Worth Unit
HWI taskforce	Highly Wealthy Individual taskforce
LBC	Large Business Centre
OECD	Organisation for Economic and Co-operation and Development
RD	Revenue Department
SARS	South African Revenue Authority
Ultra HNWI	Ultra High Net Worth Individuals

บทที่ 1

บทนำ

1.1 สภาพปัจจุบันและความสามารถสำคัญของปัจจุบัน

“Ability-to-pay Principle” คือ หลักการที่กำหนดว่า ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีหรืออยู่ในสภาวะการณ์ในการเสียภาษีที่แตกต่างกัน ควรเสียภาษีในจำนวนที่แตกต่างกัน ซึ่งหลักดังกล่าวเป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่ทุกประเทศนิยมใช้กันมานาน เนื่องจากเป็นหลักที่ก่อให้เกิดความเป็นธรรม (Tanzi, 2011) กล่าวคือ ผู้ที่มีรายได้มากเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีรายได้น้อย

อย่างไรก็ได้ ในปัจจุบัน หลักการดังกล่าวอาจถูกห้ามจากกลุ่มคนที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูง หรือ High Net Worth Individuals (HNWI)¹ ที่มีจำนวนน้อยแต่เสียภาษีให้แกร่งสูงเป็นจำนวนมาก เพราะคนกลุ่มนี้ดังกล่าวมีความรู้ ความสามารถ และศักยภาพในการวางแผนที่ปรึกษาชั้นนำในการวางแผนภาษี (Tax Planning) ในรูปแบบต่างๆ เพื่อให้มีภาระภาษีน้อยที่สุดหรือไม่มีภาระเลย ดังจะเห็นได้จากรายงานผลการศึกษาหลายฉบับที่กล่าวไว้ว่า ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บจากผู้ที่มีรายได้สูงสุด 1% ในสังคมลดลงมาก อันเนื่องมาจากการเปิดเสรีการเคลื่อนย้ายเงินทุน รวมทั้งความสามารถของที่ปรึกษาด้านกฎหมายภาษีที่พร้อมให้คำแนะนำในการเลี้ยงภาษี ซึ่งทำให้เงินได้ก่อนเสียภาษี (pre-tax income) ของ HNWI มีจำนวนที่สูงมาก แต่มีจำนวนภาษีที่เก็บได้มีจำนวนไม่นัก (Tanzi, 2011)

บริษัทที่ปรึกษา Wealth X ในสิงคโปร์ได้มีการรายงานผลการสำรวจเกี่ยวกับจำนวนและมูลค่าของทรัพย์สินของ Ultra High Net Worth Individuals (Ultra HNWI)² ว่าทั่วโลกมีจำนวน Ultra HNWI อยู่ 185,795 คน โดยคนกลุ่มนี้ถือครองทรัพย์สินถึง 25 ล้านล้านเหรียญสหรัฐอเมริกา (794 ล้านล้านบาท)³ โดยสามารถแบ่งได้ตามทวีปต่างๆ ดังนี้

¹ หมายถึงบุคคลที่มีทรัพย์สินเกินกว่า 5 ล้านเหรียญสหรัฐอเมริกา แต่ในทางภาษีการแล้ว แต่ละประเทศจะนิยามความหมายของ HNWI แตกต่างกันไปตามความเหมาะสม สำหรับในการศึกษาฉบับนี้ HNWI จะหมายถึงผู้มีทรัพย์สินมากและหมายรวมถึงผู้ที่รายได้สูง หรือ คนรวย ในภาพรวม โดยมิได้เฉพาะเจาะจงแต่อย่างใด

² หมายถึงผู้ที่มีทรัพย์สินเกินกว่า 30 ล้านเหรียญสหรัฐอเมริกา.

³ อัตราแลกเปลี่ยน ณ 18 กรกฎาคม 2555 : 1 เหรียญสหรัฐอเมริกา = 31.7631 บาท ข้างอิงจาก www.bot.or.th.

ตารางที่ 1 จำนวน Ultra High Net Worth Individuals และมูลค่าทรัพย์สินรวม แยกตามทวีป

ทวีป	จำนวน Ultra HNWI (หน่วย : คน)	มูลค่าทรัพย์สิน (หน่วย: พันล้านเหรียญสหรัฐอเมริกา)
อเมริกาเหนือ	62,960	8,200
ยุโรป	54,325	6,800
เอเชีย - แปซิฟิก	42,525	6,200
ลาตินอเมริกา	15,100	2,300
ตะวันออกกลาง	4,490	685
โอเชียเนีย	3,255	410
แอฟริกา	2,410	320
เอเชียกลาง	730	105
รวม	185,795	25,000

ที่มา : Wealth-X Report, 2011

สำหรับในประเทศไทยมีจำนวน Ultra HNWI 600 คน และมีมูลค่าทรัพย์สินรวม 95,000 ล้านเหรียญสหรัฐอเมริกา หรือ 3 ล้านล้านบาท

ดังนั้น จากจำนวนมูลค่าทรัพย์สินมหาศาล แต่สัดส่วนการเสียภาษีของผู้มีทรัพย์สินและรายได้สูงนับแต่ส่งกรมโลกรึ่งที่สองในเกือบทุกประเทศมีสัดส่วนที่ลดลงเรื่อยๆ (Tanzi, 2011) จึงทำให้ในช่วงทศวรรษที่ผ่านมา หน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรในหลายประเทศได้ตระหนักถึงความสำคัญของการเสียภาษีของกลุ่ม HNWI เนื่องจากคนกลุ่มนี้มีจำนวนไม่น่าจะเป็นจำนวนมากและเสียภาษีเป็นสัดส่วนที่สูง อีกทั้งมีการจัดแข่งในเรื่องของภาษี (Tax affairs) ที่ซับซ้อน ยุ่งยาก ซึ่งอาจก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในระบบภาษีอากร หน่วยงานจัดเก็บภาษีในหลายประเทศจึงได้มีการจัดตั้งหน่วยงานพิเศษขึ้นเพื่อให้บริการแก่ลูกค้ากลุ่มนี้เป็นการเฉพาะ เพื่อให้มั่นใจว่าลูกค้ากลุ่มนี้เสียภาษีครบถ้วนและถูกต้อง

แต่สำหรับในประเทศไทยแล้ว กรมสรรพากรไทยซึ่งมีหน้าที่จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลยังไม่ได้ให้ความสำคัญต่อการกำกับดูแลการเสียภาษีของ HNWI ที่อาศัยอยู่ในประเทศไทยดังเช่นในต่างประเทศ เนื่องจากกรมสรรพากรมุ่งให้ความสำคัญต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มอันเป็นฐานภาษีที่สำคัญมากกว่า

จากสภาพปัจจุบันและความสำคัญที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้ศึกษาในฐานะนักวิชาการภายใต้กฎหมาย กรมสรรพากร ซึ่งกำกับดูแลงานส่งเสริมประสิทธิภาพของกรมสรรพากร จึงสนใจที่จะศึกษาแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพจากประสบการณ์ของต่างประเทศในการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจาก HNWI อันจะทำให้เกิดความเป็นธรรมในระบบภาษีอากร รวมทั้งเป็นการรักษาฐานภาษีอากรในประเทศไทยให้เหมาะสม (maintain fair share of tax) และที่สำคัญที่สุดเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคมไทย

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1.2.1 เพื่อศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยและต่างประเทศ

1.2.2 เพื่อศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทยและต่างประเทศ

1.2.3 เพื่อศึกษาปัจจุบันและอุปสรรคในการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจาก HNWI ในประเทศไทย

1.2.4 เพื่อเสนอแนะแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจาก HNWI ในประเทศไทย

1.3 ขอบเขตการศึกษา

ขอบเขตของด้านเนื้อหา ประกอบด้วยการศึกษากฎหมาย รูปแบบ วิธีการการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้ของประเทศไทย และของต่างประเทศ ได้แก่ สาธารณาณาจกร ประเทศไทยอสเตรเลีย และประเทศแพริคานาดี้ ทั้งนี้ เนื่องจากทั้ง 3 ประเทศมีแนวทางปฏิบัติที่ชัดเจนในเรื่องการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจาก HNWI อีกทั้งมีข้อมูลเพียงพอเพื่อใช้ในการศึกษา

อนึ่ง ผู้ศึกษาไม่ได้นำสภาพทางเศรษฐกิจ สังคม และวัฒนธรรม เข้ามาเป็นปัจจัยในการศึกษา ซึ่งอาจส่งผลโดยทางอ้อมต่อการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจาก HNWI เนื่องจากข้อจำกัดทางด้านเวลาและข้อมูล

1.4 วิธีการศึกษา

1.4.1 การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาในเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยศึกษาค้นคว้าจากเอกสาร (Documentary research) หนังสือ เอกสารวิชาการ บทความ ผลงาน รายงานที่เกี่ยวข้อง และงานวิจัยต่างๆ เพื่อนำมาอ้างอิงประกอบการศึกษา

1.4.2 การศึกษาโดยการสัมภาษณ์ของผู้บริหารของหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีเงินได้เกี่ยวกับปัญหา อุปสรรคการจัดเก็บภาษีเงินได้จากกลุ่มนี้ทรัพย์สินและรายได้สูง (HNWI) รวมทั้งแนวทางการดำเนินการเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจาก HNWI ในประเทศไทย

1.5 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

1.5.1 ทราบถึงความเหมือนและความแตกต่างในด้านกฎหมาย รูปแบบ วิธีการ ของโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้ในประเทศไทย และต่างประเทศ

1.5.2 ทราบถึงปัญหาและอุปสรรคต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ที่มีทรัพย์สินและรายได้สูงในประเทศไทย

1.5.3 นำผลการศึกษาเสนอเป็นข้อเสนอแนะแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ที่มีทรัพย์สินและรายได้สูงในประเทศไทย

1.6 นิยามเชิงปฏิบัติการ

HNWI : High Net Worth Individuals หมายถึงบุคคลที่มีทรัพย์สินเกินกว่า 5 ล้านเหรียญสหรัฐอเมริกา (158.81 ล้านบาท) แต่ในทางภาษีอากรแล้ว แต่ละประเทศจะนิยามความหมายของ HNWI แตกต่างกันไปตามความเหมาะสม สำหรับในการศึกษาฉบับนี้ HNWI จะหมายถึงผู้มีทรัพย์สินมากและหมายรวมถึงผู้ที่รายได้สูง หรือคนรวยในภาพรวม โดยมิได้มีคำนิยามเฉพาะเจาะจงแต่อย่างใด

Unified Semi-Autonomous body หมายถึง หน่วยงานที่ดำเนินการตามนโยบายและการกำกับดูแลของรัฐมนตรี แต่มีอำนาจในการบริหารจัดการอย่างเบ็ดเสร็จ ในเรื่องการบริหารจัดการงบประมาณ การออกแบบโครงสร้างองค์กร การกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติงาน การคัดเลือกคน และการกำหนดค่าตอบแทน การบริหารจัดการเรื่องเทคโนโลยีสารสนเทศ การตีความกฎหมาย การใช้อำนาจในการบังคับใช้กฎหมาย และการกำหนดเบี้ยปรับและดอกเบี้ยในจำนวนต่างๆ

Ultra HWNI : Ultra High Net Worth Individuals หมายถึงผู้ที่มีทรัพย์สินเกินกว่า 30 ล้านเหรียญสหรัฐอเมริกา (952.89 ล้านบาท)

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

กรอบการศึกษาแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจากผู้มีทรัพย์สินสูง ได้ถูกกำหนดจากการศึกษาแนวคิดทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง เพื่อสร้างกรอบการศึกษาที่ชัดเจนและตรงกับความเป็นจริงที่สุด ซึ่งอาจแบ่งได้เป็น 3 กลุ่ม ดังนี้

1. แนวคิดเกี่ยวกับภาษีอากร
2. วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง
3. กรอบแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับภาษีอากร

ภาษีอากร หมายถึง เงินที่รัฐบาลบังคับเก็บจากรายได้เพื่อนำไปใช้จ่ายในกิจการของรัฐ โดยไม่ผูกพันที่จะให้สั่งได้ตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี (เงยມ, 2536)

2.1.1 ลักษณะของภาษีอากรที่ดี

Adam Smith ได้น้อมญติลักษณะของภาษีอากรที่ดี (Canons of Taxation) ในหนังสือ Wealth of Nations เมื่อปี ค.ศ. 1776 ไว้ว่าดังนี้

"(i) *The subjects of every state ought to contribute towards the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities; that is in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the state,*

(ii) *The tax which the individual is bound to pay ought to be certain and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to be paid, ought all to be clear and plain to the contributor and to every other person,*

(iii) *Every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it.*

(iv) *Every tax ought to be so contrived as to take out of the pockets as little as possible, over and above that which it brings into the public treasury of the state."*

ซึ่งสามารถสรุปได้ว่า ภาระที่ดีควรมี 4 หลักใหญ่ด้วยกัน (Jacques, 1987) คือ

- 1) Equality (หลักเสมอภาค)
- 2) Certainty (หลักแน่นอน)
- 3) Convenience (หลักสะดวก)
- 4) Economy (หลักประหยัด)

2.1.2 หลักภาระที่ดีของ Smith

หลักภาระที่ดีของ Smith นั้น ได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวาง อย่างไรก็ได้ เมื่อสถาปัตยกรรมและสังคมของโลกได้ปรับเปลี่ยนไป นักเศรษฐศาสตร์รุ่นใหม่จึงได้นำหลักเดิมของ Smith มาพัฒนาและวางแผนหลักภาระที่ดีและเหมาะสมขึ้นใหม่ ดังสรุปได้ 7 ประการ (เกริกเกียรติ, 2541) ดังนี้

- 1) หลักความเสมอภาค (Equity)

การจัดเก็บภาระที่ดีจะต้องก่อให้เกิดความยุติธรรมและความเสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษีทุกคน โดยพิจารณาทั้งความเป็นธรรมเกี่ยวกับภาษีที่จะจัดเก็บ และความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติการจัดเก็บภาษีนั้น

ความเสมอภาคหรือความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษีเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีที่ดี หลักความยุติธรรมในการเก็บภาษีนี้สามารถแบ่งเป็นหลักใหญ่ได้ 2 หลัก คือ เก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) และเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการจ่าย (The Ability-to-pay Principle)

1.1) การเก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) กำหนดไว้ว่า ผู้ที่ได้รับส่วนของผลประโยชน์จากการให้ของรัฐ จะต้องเป็นผู้เสียภาษีเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตตามสัดส่วนของผลประโยชน์ที่ตนได้รับ กล่าวคือ ผู้ที่ได้รับประโยชน์มากต้องเสียภาษีมาก ส่วนผู้ได้รับประโยชน์น้อยควรเสียภาษีน้อย

1.2) การเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการจ่าย (The Ability-to-pay Principle) สามารถจำแนกออกเป็น 2 ระดับคือ

(1) ความเสมอภาคตามแนวอน (Horizontal Equity) กำหนดว่าผู้มีฐานะหรือรายได้ในสภาวะที่คล้ายกันจะต้องเสียภาษีที่เท่ากัน

(2) ความเสมอภาคตามแนวตั้ง (Vertical Equity) กำหนดว่าผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีหรืออยู่ในสภาวะการณ์ในการเสียภาษีที่แตกต่างกัน ควรเสียภาษีในจำนวนที่แตกต่างกัน

2) หลักความแน่นอน (Certainty)

ภายในต้องมีความแน่นอนชัดเจนในเรื่อง อัตราภาษี ฐานภาษี ตลอดจนวัน เวลา และวิธีการในการจัดเก็บและการเสียภาษีต้องมีกฎหมายกำหนดที่ชัดเจน ไม่ก่อความ และต้องมิใช่ การใช้ดุลพินิจในการจัดเก็บในแต่ละคราวอย่าง ไม่มีหลักการมาตรฐานที่ชัดเจน

3) หลักความประยุต (Low Compliance and Collection Cost)

ระบบบริหารจัดเก็บภาษีที่ดีนั้น ระบบภาษีอារัตต์จะลดภาระต้องเป็นภาระ แก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด โดยมีค่าใช้จ่ายที่ต่ำกว่า ระบบภาษีอារัตต์จะทำให้รายได้ภาษีที่ได้รับ ใกล้เคียงกับภาระภาษีที่ประชาชนต้องแบกรับให้ได้มากที่สุด เนื่องจากรายได้จากการเก็บภาษีของ รัฐบาลมักจะต่ำกว่าภาระของผู้เสียภาษี เพราะผู้เสียภาษีต้องแบกรับค่าใช้จ่ายในการเสียภาษีรวมทั้ง ความยุ่งยากต่างๆ

4) หลักการยอมรับ (Acceptability)

ภาษีทุกชนิดที่จะจัดเก็บจากประชาชนต้องได้การยอมรับจากประชาชนส่วนใหญ่ ซึ่งประชาชนจะยอมรับมากน้อยเพียงใดย่อมขึ้นอยู่กับความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีของ รัฐ กล่าวคือ ภาษีอារัตต์จะจัดเก็บนั้นจะต้องให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีทุกคน และ ก่อนที่จะออกเป็นกฎหมายรัฐบาลควรจะต้องรับฟังความคิดเห็นของประชาชนเสียก่อน เพื่อเปิด โอกาสให้มีการแสดงออกถึงการสนับสนุนหรือคัดค้านอย่างกว้างขวาง ถ้ารัฐบาลสามารถแสดงให้ ประชาชนเห็นได้ว่าเงินที่เก็บภาษีไปนั้นในที่สุดจะกลับคืนเป็นผลประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีในอนาคต ก็จะมีส่วนช่วยให้ประชาชนยอมรับการเสียภาษีมากขึ้น และยังอาจจะทำให้ความสำนึกในการเสีย ภาษีของประชาชนมีมากขึ้น

5) หลักของการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability)

ในระบบภาษีที่ดี ภาษีอារัตต์จะจัดเก็บต้องสามารถทำการบริหาร การจัดเก็บอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ เนื่องจากภาษีอារัตต์ง่ายแม้จะมีเหตุผลดีในทางทฤษฎีแต่ ในทางปฏิบัติ การจัดเก็บเป็นไปได้ยาก

6) หลักของการทำรายได้ (Productivity)

เงินภาษีอារัตต์ที่จัดเก็บได้ รัฐต้องสามารถเพิ่มผลผลิตหรือเพิ่มผลิตภัณฑ์ ประชาชนต้องได้อย่างดีคือ ภาษีต้องมีส่วนช่วยทำให้รายได้โดยรวมของประเทศเพิ่มมากขึ้น

7) หลักของการยืดหยุ่น (Flexibility)

ภาษีที่ดีต้องมีความยืดหยุ่น สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะ เศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย

2.2 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

2.2.1 Engaging with High Net Worth Individuals (HNWI) โดย Organization for Economic and Co-operation and Development (OECD) ผลการศึกษาฉบับดังกล่าวได้แสดงให้เห็นถึงความท้าทายต่อหน่วยงานจัดเก็บภาษีทั่วโลกในการจัดเก็บภาษีจากกลุ่มคนที่เรียกว่า High Net Worth Individuals (HNWI) และสรุปได้ว่า

1) HNWI ประกอบด้วยบุคคลผู้ซึ่งมีทรัพย์สินและรายได้สูง และหน่วยงานจัดเก็บภาษีควรให้ความสำคัญกับคนกลุ่มนี้ เนื่องจาก

- 1.1) โครงสร้างเงินได้มีความซับซ้อน รวมทั้งคนกลุ่มน้อยแต่เป็นผู้ควบคุมธุรกิจจำนวนมาก
- 1.2) จำนวนภาษีที่ HNWI พึงชำระมีจำนวนสูง
- 1.3) มีโอกาสและความเป็นไปได้ที่จะกระทำการวางแผนภาษีเชิงรุก (aggressive tax planning) และ

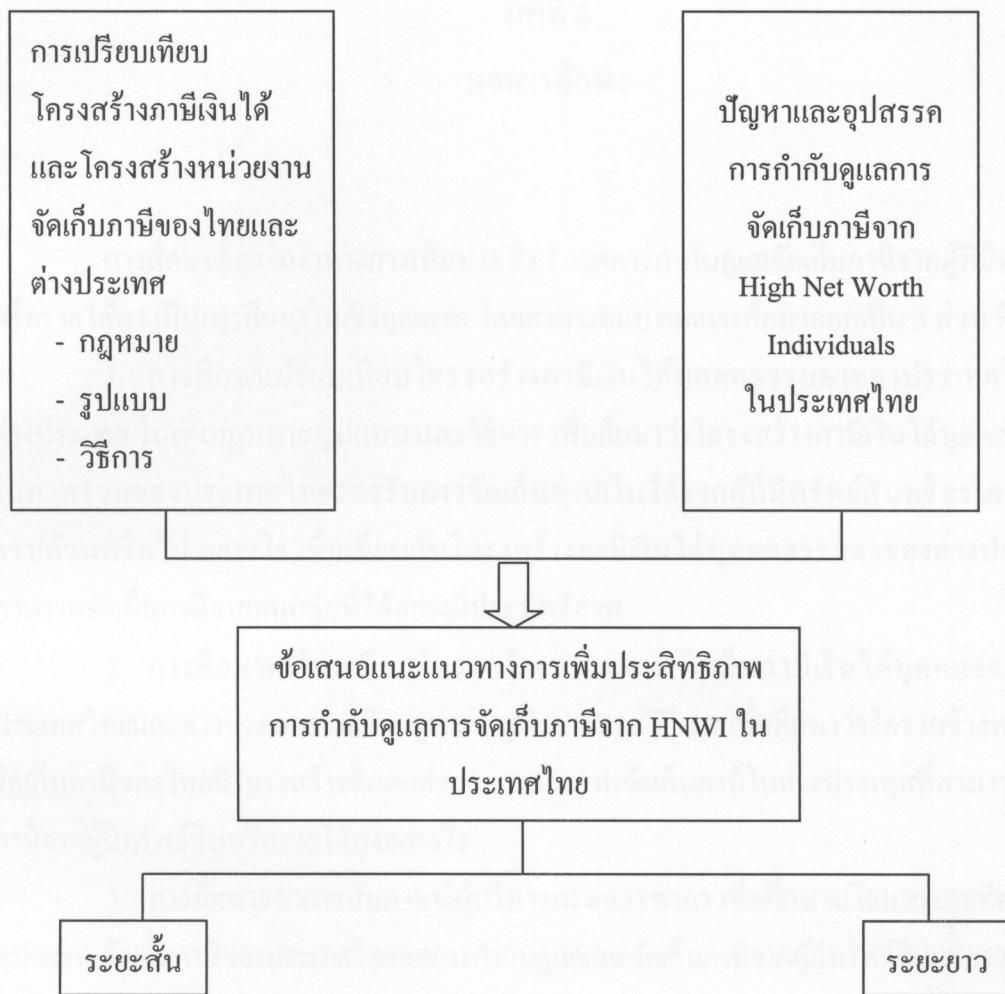
1.4) มีผลกระทบต่อความหลักความเป็นธรรมาภัยให้หลักภาษีอារที่ดี

2) หน่วยงานจัดเก็บภาษีควรพิจารณาเปลี่ยนแปลงวิธีการดำเนินการต่อ HNWI เพื่อให้สามารถจัดเก็บภาษีจาก HNWI ได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เช่น อาจมีการจัดตั้งหน่วยงานพิเศษขึ้นมาเพื่อกำกับดูแล HNWI และธุกรรมของลูกค้ากลุ่มนี้เป็นการเฉพาะ

3) หน่วยงานจัดเก็บภาษีควรให้ความสำคัญต่อการร่วมมือกันระหว่างหน่วยงานจัดเก็บภาษีในแต่ละประเทศ ทั้งในระดับนโยบายและระดับปฏิบัติการ เพื่อแลกเปลี่ยนข้อมูล และพัฒนาศักยภาพของเจ้าหน้าที่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเด็นธุกรรมระหว่างประเทศ (cross-border transactions)

2.2.2 ข้อมูลเกี่ยวกับโครงสร้างภาษีอារ หน่วยงานจัดเก็บภาษี และวิธีการจัดเก็บภาษีของประเทศไทย จาก websites ของหน่วยงานจัดเก็บภาษีของไทย และต่างประเทศ ได้แก่ กรมสรรพากร Her Majesty Revenue and Customs, Australia Taxation Office และ South African Revenue Authority

2.3 กรอบแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา



บทที่ 3

ผลการศึกษา

การศึกษาเรื่อง แนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลจัดเก็บภาษีจากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูง เป็นการศึกษาในเชิงคุณภาพ โดยสามารถแบ่งผลการศึกษาออกเป็น 3 ส่วน คือ

1. การศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยและต่างประเทศ ในเชิงกฎหมาย รูปแบบ และวิธีการ เพื่อศึกษาว่าโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในภาพรวมของประเทศไทยรองรับการจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงได้ครบถ้วนหรือไม่ อย่างไร เมื่อเทียบกับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของต่างประเทศ ที่สามารถจัดเก็บภาษีจากคนกลุ่มนี้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2. การศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทยและต่างประเทศ ในเชิงกฎหมาย รูปแบบ และวิธีการ เพื่อศึกษาว่าโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีของไทยมีโครงสร้างที่แตกต่างจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีในต่างประเทศที่สามารถจัดเก็บภาษีจากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงอย่างไร

3. การศึกษาจากการสัมภาษณ์ผู้บริหารกรมสรรพากร เพื่อศึกษา นโยบายและทิศทางของหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศไทยต่อการกำกับดูแลและจัดเก็บภาษีจากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูง

3.1 การศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยและต่างประเทศในเชิงกฎหมาย รูปแบบ และวิธีการ

3.1.1 ประเทศไทย

1) ความหมายของผู้มีถิ่นที่อยู่ในการภาษีอากร

บุคคลที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย ได้แก่

1.1) ผู้มีถิ่นที่อยู่ (Resident) หมายถึงผู้ที่อยู่ในประเทศไทยเกินกว่า 183 วันในแต่ละปีภาษี (ปีปฏิทิน)

1.2) ผู้ที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย (Non-resident) แต่มีเงินได้เกิดขึ้นในประเทศไทย

2) หลักการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย

ประเทศไทยจะจัดเก็บภาษีจากผู้ที่มีเงินได้ในประเทศไทยโดยไม่คำนึงว่าผู้มีเงินได้จะมีสัญชาติไทยหรือเป็นคนต่างด้าว และไม่คำนึงว่าผู้มีเงินได้จะต้องเข้ามาอยู่ในประเทศไทยเป็นเวลานานเท่าใดในปีภาษีหนึ่งๆ และไม่คำนึงว่าจะมีการจ่ายเงินได้ในหรือนอกประเทศไทย แต่ประเทศไทยจะจัดเก็บภาษีสำหรับเงินได้ที่เกิดขึ้นเนื่องจากการณ์ได้ครั้งหนึ่ง ดังนี้

2.1) กรณีมีเงินได้เนื่องจากหน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย หรือ

2.2) กรณีมีเงินได้เนื่องจากกิจการของตนเองที่ทำในประเทศไทย หรือ

2.3) กรณีมีเงินได้เนื่องจากกิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือ

2.4) กรณีมีเงินได้เนื่องจากทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

สำหรับผู้ที่มีสิ่งที่อยู่ในประเทศไทยนั้น นอกจากจะมีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้ที่ได้รับในประเทศไทยตามหลักข้างต้นแล้ว ผู้มีสิ่งที่อยู่ในประเทศไทยยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีจากหน้าที่งานหรือกิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือเนื่องจากทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ เมื่อนำเงินได้ที่ได้รับในปีภาษีนั้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีเดียวกัน

3) ขอบเขตของเงินได้ที่ผู้มีสิ่งที่อยู่ต้องเสียภาษีในประเทศไทย

เงินได้ที่อยู่ในบังคับให้ผู้มีสิ่งที่อยู่ในประเทศไทยต้องเสียภาษีเว้นแต่กฎหมายจะให้มีการยกเว้นภาษีให้⁴ ได้แก่

3.1) เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เปี้ยเดือน โบนัส เปี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้านเงินที่คำนวน ได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้าง ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระและเงินทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน

3.2) เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ไม่ว่าจะเป็นค่าธรรมเนียม ค่ารายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เปี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน ที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ ได้เนื่องจากหน้าที่ หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ในนั้นไม่ว่าหน้าที่ หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้ในนั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

3.3) ค่าแห่งภูดวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้ที่ลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

⁴ มาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร ได้มีการกำหนดเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีไม่ต้องนำรวมคำนวนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา.

3.4) ผลตอบแทนจากการลงทุน “ได้แก่”

(ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตัวเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ รวมทั้งเงินได้ที่มีลักษณะ ทำงานเดียวกันกับดอกเบี้ย ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืม หรือจากสิทธิเรียกร้องในหนี้ทุกชนิด ไม่ว่า จะมีหลักประกันหรือไม่ก็ตาม

(ข) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไรหรือ ประโยชน์อื่นใดที่ได้จากการ บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กองทุนรวม

(ค) เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(ง) เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะส่วนที่จ่าย ไม่ เกินกว่ากำไรและเงินที่กันไว้รวมกัน

(จ) เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งจากกำไรที่ ได้มาหรือเงินที่กันไว้รวมกัน

(ฉ) ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ควบ เข้ากัน หรือรับซึ่งกัน หรือเลิกกัน ซึ่งต่ำราคาน้ำเงิน ได้เกินกว่าเงินทุน

(ช) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วนหรือ โอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือ นิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้ เคพะซึ่งต่ำราคาน้ำเงิน ได้เกินกว่าที่ลงทุน

3.5) เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจาก

(ก) การให้เช่าทรัพย์สิน

(ข) การผิดสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน

(ค) การผิดสัญญาซื้อขายเงินผ่อนซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขาย นั้น โดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

3.6) เงินได้จากการวิชาชีพอิสระ คือ วิชาภูมาย การประกอบโรคศิลปะ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่น ตามที่กฎหมายกำหนด

3.7) เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระ ใน ส่วนสำคัญ นอกจากเครื่องมือ

3.8) เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ใน 3.1) ถึง 3.7) แล้ว

ผู้มีเงินได้ที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีในประเทศไทยนั้น จะต้องนำเงินได้ทุกประเภทรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อสิ้นปีภาษี และสามารถนำภาษีที่ถูกหักไว้แล้วมาหักออกจากภาษีที่ต้องเสียเมื่อสิ้นปี เว้นแต่ประเภทเงินได้ที่ประมวลรัษฎากรให้ได้รับยกเว้น ซึ่งไม่ต้องนำรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีอีก เช่น เงินได้ที่ได้รับจากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ เป็นต้น สำหรับเงินได้ประเภทดอกเบี้ยและเงินปันผล ซึ่งถูกหัก ณ ที่จ่ายไว้โดยผู้จ่ายเงิน ได้นั้น ประมวลรัษฎากร ได้ให้สิทธิผู้มีเงินได้สามารถเลือกไม่ต้องนำรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเมื่อสิ้นปีภาษีได้⁵

4) การคำนวณภาษีเงินได้

ในการคำนวณเงินได้สุทธินั้น ผู้มีเงินได้จะต้องนำเงินได้ที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีในประเทศไทยหักออกด้วยค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนตามที่กฎหมายกำหนด แล้วนำไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษีที่กำหนด

5) อัตราภาษี

ตารางที่ 2 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย ปีภาษี 2554

เงินได้สุทธิ (บาท)	อัตราภาษี
1 - 150,000	-
150,001 – 500,000	10%
500,001 – 1,000,000	20%
1,000,001 – 4,000,000	30%
ตั้งแต่ 4,000,000 ขึ้นไป	37%

ที่มา : www.rd.go.th

⁵ มาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร.

⁶ มาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากร.

6) การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินสุทธิ (Net Worth)

ประมวลรัษฎากรมิได้กำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินสุทธิเป็นการเฉพาะ อย่างไรก็ต้องมาตรา 49 แห่งประมวลรัษฎากร⁷ ให้อำนาเจ้าหน้าที่สามารถประเมินผู้เสียภาษีโดยการกำหนดจำนวนเงินได้สุทธิ โดยคำนวณจากเงินหรือทรัพย์สินที่อยู่ในครอบครอง รายจ่ายฐานะความเป็นอยู่ หรือพฤติกรรมของผู้มีเงินได้

3.1.2 สรรราชอาณาจักร

1) ความหมายของผู้มีถื่นที่อยู่ในการภาษีอากร

กฎหมายภาษีอากรของสรรราชอาณาจักรกำหนดความหมายของผู้ที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษี เงินได้บุคคลธรรมดาในสรรราชอาณาจักร ดังนี้

1.1) ผู้มีถื่นที่อยู่ (Resident) ในสรรราชอาณาจักร หมายถึงผู้ที่อยู่ในสรรราชอาณาจักรเกินกว่า 183 วันในแต่ละปีภาษี และหมายรวมถึงผู้ที่เข้ามาอยู่ในสรรราชอาณาจักรเป็นประจำ โดยอาศัยอยู่ในสรรราชอาณาจักรเฉลี่ยเกินกว่า 91 วันในปีหนึ่ง ๆ ในช่วงเวลา 4 ปีต่อเนื่องกัน

1.2) ผู้มีถื่นที่อยู่ทั่วไป (Ordinary Resident) ในสรรราชอาณาจักร หมายถึง ผู้ที่เข้ามาอาศัยอยู่ในสรรราชอาณาจักรเป็นส่วนหนึ่งของการดำรงชีวิตในช่วงระยะเวลาหนึ่งๆ โดยรวมถึงกรณีที่ผู้ที่เข้ามาอาศัยอยู่ในสรรราชอาณาจักรโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะอาศัยอยู่ในสรรราชอาณาจักรในอีก 3 ปีข้างหน้า และหมายรวมถึงผู้ที่ซื้อหรือมีสัญญาเช่าที่อยู่อาศัยเกินกว่า 3 ปีขึ้นไปด้วย

1.3) ผู้ที่มีภูมิลำเนา (Domicile) ในสรรราชอาณาจักร หมายถึง ผู้ที่มีพ่อ/แม่อาศัยอยู่ในสรรราชอาณาจักร และหมายรวมถึงผู้ที่เข้ามาอยู่เป็นการถาวรในสรรราชอาณาจักรด้วย

1.4) ผู้ที่มีเงินได้หรือมีผลได้ใดๆ เกิดขึ้นในสรรราชอาณาจักร (Non-resident)

2) หลักการการเสียภาษีเงินได้ในสรรราชอาณาจักร

ผู้มีถื่นที่อยู่ (Resident) ผู้มีถื่นที่อยู่ทั่วไป (Ordinary Resident) และผู้ที่มีภูมิลำเนา (Domicile) ในสรรราชอาณาจักรมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Income Tax) และภาษีจากผลได้จากทุน (Capital Gain Tax : CGT) ให้กับ Her Majesty Revenue and Customs

⁷ มาตรา 49 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ว่า บัญญัติไว้ว่า ในกรณีที่ผู้มีเงินได้มิได้ยื่นรายการเงินได้ หรือเจ้าพนักงานประเมินพิจารณาเห็นว่าผู้มีเงินได้ยื่นรายการเงินได้แล้วก็ว่าจำนวนที่ควรต้องยื่น ให้เจ้าพนักงานประเมินโดยชอบด้วยความชอบด้วยความเห็นทั่วไป ทั้งนี้ โดยถือเงินหรือทรัพย์สินซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์หรือเข้ามาอยู่ในครอบครองของผู้มีเงินได้ หรือรายจ่ายของผู้มีเงินได้ หรือฐานะความเป็นอยู่ หรือพฤติกรรมของผู้มีเงินได้เอง หรือของผู้อื่นที่กระทำการทำบุญด้วยกันของผู้มีเงินได้ เป็นหลักในการพิจารณา แล้วทำการประเมินแจ้งจำนวนเงินที่ต้องชำระไปยังผู้ต้องเสียภาษี ทั้งนี้ ให้นำบทบัญญัตามาตรา 19 ถึง 26 มาใช้บังคับโดยอนุโลม.

(HMRC) สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากทั่วโลก ไม่ว่าเงินได้นั้นจะจ่ายจากหรือในสหราชอาณาจักร หรือไม่ก็ตาม โดยสามารถนำภาษีที่ได้เสียไว้แล้วในต่างประเทศมาหักออกจากภาษีที่ต้องชำระในสหราชอาณาจักร

สำหรับผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในสหราชอาณาจักรแต่อาศัยอยู่ในต่างประเทศมีหน้าที่เสียภาษีในสหราชอาณาจักรสำหรับเงินได้ที่เกิดขึ้นในต่างประเทศ เมื่อมีการนำเงินจำนวนหนึ่งๆ กลับเข้ามายังสหราชอาณาจักร (Remittance Basis) หลักการการจัดเก็บภาษีจากเงินที่นำกลับนี้จะให้สิทธิเฉพาะผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหราชอาณาจักรที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยอย่างน้อย 7 ปี จาก 9 ปีก่อนหน้านี้ โดยจะต้องเสียค่าธรรมเนียมปีละ 30,000 ปอนด์สเตเดอร์ลิงต่อปี (1.49 ล้านบาท)⁸ และสำหรับผู้ที่มีไม่ถิ่นที่อยู่ในสหราชอาณาจักรนั้นจะเสียภาษีจากเงินได้หรือผลได้ใดๆ เกิดขึ้นในสหราชอาณาจักร

3) ขอบเขตของเงินได้ที่ผู้มีถิ่นที่อยู่ต้องเสียภาษีในสหราชอาณาจักร

เงินได้ที่ต้องนำมาเสียภาษีนี้ประกอบด้วยเงินได้จากการเดือนและประโยชน์เพิ่มที่ได้รับจากการทำงาน เงินได้จากการประกอบธุรกิจ ผลประโยชน์จากการออมและการลงทุน เงินได้จากการประกอบธุรกิจสังหาริมทรัพย์ ทั้งนี้ เงินได้ทั้งหมดไม่ว่าจะเป็น earned หรือ unearned income จะต้องนำรวมเพื่อเสียภาษีในสหราชอาณาจักร

4) การคำนวณภาษีเงินได้

ในการคำนวณเงินได้สุทธิเพื่อใช้ในการเสียภาษีของผู้มีถิ่นที่อยู่ ผู้มีถิ่นที่อยู่ทั่วไป และผู้มีภูมิลำเนาในสหราชอาณาจักรนั้น จะต้องนำเงินได้ที่ได้รับทั้งหมดในปีหนึ่งๆ หักออกด้วยค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนที่กำหนดไว้ตามกฎหมาย และนำเงินได้สุทธินั้นไปคำนวณตามอัตราภาษีตามที่กำหนด สำหรับผู้ที่ไม่มีถิ่นที่อยู่จะเสียภาษีเงินได้จากยอดรายรับ

⁸ อัตราแลกเปลี่ยน ณ 18 กรกฎาคม 2555 : 1 ปอนด์สเตเดอร์ = 49.8487 บาท ข้อมูลจาก www.bot.or.th.

5) อัตราภาษี

ตารางที่ 3 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในสหราชอาณาจักร ปีภาษี 2012-2013

ประเภทเงินได้	ขั้นเงินได้ (หน่วย : GBP)	อัตรา
เงินเดือน เงินได้จากการประกอบธุรกิจ และเงินได้จากการลงทุน (ยกเว้นเงินปั้นผล)	1 – 35,000	20%
	35,001 – 150,000	40%
	150,000 ขึ้นไป	50%
เงินปั้นผล	1 – 35,000	10%
	35,001 – 150,000	32.5%
	150,000 ขึ้นไป	42.5%
ผลได้จากทุน (ไม่รวมถึงการขายที่อยู่อาศัยหลัก, กรรมธรรม์ประจำชีวิต, พันธบัตรรัฐบาล และหุ้นกู้ภาครัฐ)		10%

ที่มา : www.hmrc.gov.uk

6) การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินสุทธิ (Net Worth)

ไม่มีการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินสุทธิ

3.1.3 ประเภทօอสเตรเลีย

1) ความหมายของผู้มีถิ่นที่อยู่ในการภาษีอากร

บุคคลที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในօอสเตรเลีย ได้แก่

1.1) ผู้มีถิ่นที่อยู่ (Resident) หมายถึงผู้ที่อาศัยอยู่ในօอสเตรเลียเป็นปกติ และ

ให้หมายรวมถึงบุคคลข้อใดข้อหนึ่ง ดังต่อไปนี้

(ก) ผู้ที่มีภูมิลำเนา (Domicile) อยู่ในօอสเตรเลีย หรือ

(ข) ผู้ที่ใช้เวลาในօอสเตรเลียเกินกว่าครึ่งปีในปีภาษีใดๆ หรือ

1.2) ผู้ที่จ่ายเงินสะสมเข้ากองทุนเงินออม (รวมทั้งคู่สมรสและบุตรอายุต่ำกว่า 16 ปี) ให้กับหน่วยงานของรัฐบาลօอสเตรเลียผู้มีถิ่นที่อยู่เป็นการชั่วคราว (Temporary Resident) หมายถึงผู้ที่มี visa ชั่วคราวที่ออกให้ภายใต้ Migration Act 1958, ผู้ที่ไม่ใช่ผู้มีถิ่นที่อยู่ในօอสเตรเลียตามคำจำกัดความภายใต้ Social Security Act 1991 และผู้ที่ไม่คู่สมรสเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในօอสเตรเลียตามคำจำกัดความภายใต้ Social Security Act 1991

1.3) ผู้ที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ออกสตอร์เลีย (Non-resident) แต่มีเงินได้เกิดขึ้นในออกสตอร์เลีย

2) หลักการเสียภาษีเงินได้นอกคลธรรมดาในออกสตอร์เลีย

ผู้มีถิ่นที่อยู่ในออกสตอร์เลียมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้จากการได้รับทั่วโลกโดยสามารถนำภาษีที่ได้เสียไว้แล้วในต่างประเทศมาหักออกจากภาษีที่ต้องชำระในออกสตอร์เลีย สำหรับผู้มีถิ่นที่อยู่เป็นการชั่วคราวมีหน้าที่เสียภาษีในออกสตอร์เลียสำหรับเงินได้จากการจ้างงานที่ได้รับทั่วโลก และเงินลงทุน (Investment income) และผลได้จากการทุนที่เกิดขึ้นในเฉพาะออกสตอร์เลีย สำหรับเงินได้ ผลตอบแทนจากการลงทุน และผลได้จากการลงทุนใดๆ ที่ได้เกิดขึ้นในต่างประเทศ (นอกจากการจ้างงาน) จะได้รับยกเว้นภาษีในออกสตอร์เลีย

สำหรับผู้ไม่มีถิ่นที่อยู่ในออกสตอร์เลียนั้น จะเสียภาษีเฉพาะเงินได้ที่เกิดขึ้นในออกสตอร์เลีย และผลได้จากการลงทุน (Capital Gains) เฉพาะการจำหน่ายทรัพย์สินที่อยู่ในออกสตอร์เลีย

3) ขอบเขตของเงินได้ที่ผู้มีถิ่นที่อยู่ต้องเสียภาษีในออกสตอร์เลีย

เงินได้ที่อยู่ในบังคับให้ผู้มีถิ่นที่อยู่ในออกสตอร์เลียต้องเสียภาษีได้แก่ เงินเดือน ค่าจ้าง เงินได้จากการประกอบธุรกิจ เงินปันผล คอกเบี้ย และค่าเช่า สำหรับผลประโยชน์เพิ่ม (fringe benefits) ที่ได้รับจะไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้ แต่ต้องเสียภาษีอีกรูปแบบหนึ่ง ได้แก่ Fringe Benefit Tax

4) การคำนวณภาษีเงินได้

ผู้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้ในออกสตอร์เลีย แต่ไม่รวมถึงผู้ที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ในออกสตอร์เลีย จะต้องนำเงินได้ที่ได้รับจากทั้งในและนอกออกสตอร์เลีย หักออกด้วยค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนตามที่กฎหมายกำหนด แล้วนำไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษีที่กำหนด

5) อัตราภาษี

ตารางที่ 4 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย เลี่ย ปีภาษี 2012

เงินได้ที่ต้องเสียภาษี (หน่วย: AUD)	อัตราภาษี
0-6,000	-
6,001 – 37,000	15 เซนต์สำหรับทุก 1 เหรียญที่เกิน AUD 6,000
37,001 – 80,000	AUD 4,650 + 30 เซนต์สำหรับทุก 1 เหรียญที่เกิน AUD 37,000
80,001 – 180,000	AUD 17,550 + 37 เซนต์สำหรับทุก 1 เหรียญที่เกิน AUD 80,000
180,000 ขึ้นไป	AUD 54,550 + 45 เซนต์สำหรับทุก 1 เหรียญที่เกิน AUD 180,000

ที่มา : www.ato.gov.au

6) การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินสุทธิ (Net Worth)

ไม่มีการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินสุทธิ

3.1.4 ประเภทแอฟริกาใต้

1) ความหมายของผู้มีถิ่นที่อยู่ในการภาษีอากร

แอฟริกาใต้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากบุคคล 3 กลุ่ม ได้แก่

1.1) ผู้มีถิ่นที่อยู่ (Ordinary resident) ได้แก่ผู้ที่อาศัยอยู่ในแอฟริกาใต้เกินกว่า

183 วันในปีภาษี

1.2) ผู้ที่อาศัยอยู่ในแอฟริกาใต้เกินกว่า 91 วันในปีหนึ่งๆ และ 5 ปีก่อนหน้านั้น และเมื่อรวมจำนวนวันที่อาศัยอยู่ใน 5 ปีก่อนหน้านั้นแล้ว อาศัยอยู่ในแอฟริกาใต้เป็นจำนวนเกินกว่า 915 วัน

1.3) ผู้ที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ในแอฟริกาใต้ (Non resident) แต่มีเงินได้ (ยกเว้นเงินได้ประเภทดอกเบี้ย) เกิดขึ้นในแอฟริกาใต้ และผู้ที่มีผลได้จากทุน (Capital Gains) ที่เกิดขึ้นจากการขายอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินใดๆ ในแอฟริกาใต้

2) หลักการการเสียภาษีเงินได้ในแอฟริกาใต้

ผู้มีถิ่นที่อยู่ในแอฟริกาใต้มีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้ที่ได้รับจากทั่วโลก สำหรับผู้ที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ในแอฟริกาใต้ จะต้องเสียภาษีจากผลได้จากทุน (Capital Gains) ที่เกิดขึ้นจากการขายอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินใดๆ ในแอฟริกาใต้ รวมทั้งต้องเสียภาษีจากดอกเบี้ยที่

ได้รับจากแหล่งเงินได้ในแอฟริกาได้ หากผู้นั้นาศัยอยู่ในแอฟริกาได้เกินกว่า 183 วันในปีภาษีหรือทำธุรกิจในแอฟริกาได้

3) ขอบเขตของเงินได้ที่ผู้มีถื่นที่อยู่ต้องเสียภาษีในแอฟริกาได้

ผู้มีถื่นที่อยู่ในแอฟริกาได้จะต้องนำเงินได้ทุกประเภทจากทั่วโลกมารวมคำนวนเพื่อเสียภาษีในแอฟริกาได้ แต่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องนำเงินปั้นผลที่ได้รับจากบริษัทในแอฟริกาไม่รวมคำนวนเพื่อเสียภาษีแต่อย่างใด

4) การคำนวนภาษีเงินได้

นำเงินได้ที่ได้รับหักออกด้วยเงินได้ที่ได้รับการยกเว้น ค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนแล้วนำเงินได้สูตรนี้ไปคำนวนหาภาษีที่ต้องเสียตามอัตราภาษีที่กฎหมายกำหนด

5) อัตราภาษี

ตารางที่ 5 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในแอฟริกาได้ปีภาษี 2012 – 2013

เงินได้สูงชี (หน่วย : เรียล)	อัตราภาษี
0 - 160,000	18%
160,001 – 250,000	$28,800 + 25\% \text{ ของจำนวนที่เกิน } 160,000$
250,001 – 346,000	$51,300 + 30\% \text{ ของจำนวนที่เกิน } 250,000$
346,001 – 484,000	$80,100 + 35\% \text{ ของจำนวนที่เกิน } 346,000$
484,001 – 617,000	$128,400 + 38\% \text{ ของจำนวนที่เกิน } 484,000$
617,000 ขึ้นไป	$178,940 + 40\% \text{ ของจำนวนที่เกิน } 617,000$

ที่มา : www.sars.gov.za

6) การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินสุทธิ (Net Worth)

ไม่มีการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินสุทธิ

ตารางที่ 6 การเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากองประเทศไทยและต่างประเทศ

	ไทย	สาธารณอาณาจักร	ออสเตรเลีย	แօฟริกาใต้
หลักการ จัดเก็บภาษี เงินได้	<ul style="list-style-type: none"> - ผู้มีถื่นที่อยู่ : เสียภาษีจากเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศไทย และเงินได้ที่เกิดขึ้นในต่างประเทศซึ่งได้นำกลับมาในประเทศไทย - ผู้ไม่มีถื่นที่อยู่ : เสียภาษีจากเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศไทย 	<ul style="list-style-type: none"> - ผู้มีถื่นที่อยู่ ผู้มีถื่นที่อยู่ทั่วไป และผู้มีภูมิลำเนา : เสียภาษีจากเงินได้ที่ได้รับจากทั่วโลก - ผู้มีถื่นที่อยู่ในสาธารณอาณาจักรแต่อาศัยอยู่ในต่างประเทศ : เสียภาษีจากเงินได้มีเมื่อนำกลับเข้าไปในสาธารณอาณาจักร - ผู้ไม่มีถื่นที่อยู่ : เสียภาษีเงินได้และผลได้จากการลงทุนที่เกิดขึ้นในสาธารณอาณาจักร 	<ul style="list-style-type: none"> - ผู้มีถื่นที่อยู่ : เสียภาษีจากเงินได้ที่ได้รับทั่วโลก - ผู้ไม่มีถื่นที่อยู่ปีน : การชั่วคราว : เสียภาษีเงินได้จากการทำงานที่ได้รับทั่วโลก - ผู้ไม่มีถื่นที่อยู่ : ที่ได้รับทั่วโลก - ผู้ไม่มีถื่นที่อยู่ : ในออสเตรเลีย 	<ul style="list-style-type: none"> - ผู้มีถื่นที่อยู่ : เสียภาษีจากเงินได้ที่ได้รับทั่วโลก - ผู้ไม่มีถื่นที่อยู่ : เสียภาษีจากเงินได้ที่เกิดขึ้นในแօฟริกาใต้ แต่ไม่รวมถึงเงินได้ประเภทดอกเบี้ย - ผู้ไม่มีถื่นที่อยู่ : ลงทุนและผลได้จากทุนที่ได้รับในออสเตรเลีย - ผู้ไม่มีถื่นที่อยู่ : เสียภาษีจากเงินได้และผลได้จากการลงทุนเฉพาะการนำหน่วยทรัพย์สินที่อยู่ในออสเตรเลีย
ขอบเขตเงิน ได้ที่ต้องเสีย ภาษี	<ul style="list-style-type: none"> - เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าสิทธิ์และเงินได้ท่านองเดียวกับค่าสิทธิ์ ผลตอบแทนจาก 	<ul style="list-style-type: none"> - เงินได้จากเงินเดือนและประโยชน์เพิ่มที่ได้รับจากการ 	<ul style="list-style-type: none"> - เงินเดือน ค่าจ้าง เงินได้จากการประกอบธุรกิจ เงินปันผล 	<ul style="list-style-type: none"> - เงินได้ทุกประเภทยกเว้นเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัท

	ไทย	สหราชอาณาจักร	ออสเตรเลีย	แօฟริกาใต้
	การลงทุน ค่าเช่ารายได้จากการประกอบกิจการ แต่ไม่รวมถึงผลได้จากทุนที่เกิดจากการขาย หลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษี	ทำงาน เงินได้จากการประกอบธุรกิจ ผลประโยชน์จาก การออมและการลงทุน เงินได้จากการประกอบธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์	คอกเบี้ย และค่าเช่า	ที่ดินอยู่ใน แอฟริกาใต้
การคำนวณภาษี	- นำเงินได้ที่ได้ต้องเสียภาษีในประเทศไทย หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้วนำไปคำนวณหาภาษีตามอัตราที่กำหนด - เงินได้ประเภทคอกเบี้ย และเงินปันผล สามารถเลือกเสียภาษีจากยอดรายรับแล้วไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษีกับเงินได้อื่นเมื่อสิ้นปีภาษี	- นำเงินได้ที่ได้ต้องเสียภาษีในสหราชอาณาจักร หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้วนำไปคำนวณหาภาษีตามอัตราที่กำหนด	- นำเงินได้ที่ได้ต้องเสียภาษีในออสเตรเลีย หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้วนำไปคำนวณหาภาษีตามอัตราที่กำหนด	- นำเงินได้ที่ได้ต้องเสียภาษีในแอฟริกาใต้ หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้วนำไปคำนวณหาภาษีตามอัตราที่กำหนด
อัตราภาษี	- เงินได้ทุกประเภทยกเว้น คอกเบี้ย และเงินปันผล 0 – 37% - คอกเบี้ย : ร้อยละ 15 ของยอดรายรับ และสามารถเลือกไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษี สิ้นปี	- เงินเดือน เงินได้จากการประกอบกิจการ และเงินได้จากการลงทุน (ยกเว้นเงินปันผล) : 20% - 42.5% - เงินปันผล : 10% - 42.5%	0 – 45%	18% - 40%

	ไทย	สาธารณรัฐอเมริกา	ออสเตรเลีย	แอลฟาริกาใต้
	- เงินปันผล : ร้อยละ 10 ของยอดรายรับ และ สามารถเลือกไม่ต้อง นำมารวมคำนวณภาษี ลิ้นปี	- ผลได้จากทุน 10%		
การจัดเก็บ ภาษีจาก ทรัพย์สิน สุทธิ	ไม่ได้กำหนดให้มีการ จัดเก็บภาษีจาก ทรัพย์สินสุทธิ แต่มีข้อ กฎหมายให้เจ้าหน้าที่ สามารถประเมินภาษี โดยการกำหนดจำนวน เงินได้ จากเงินหรือ ทรัพย์สินที่มี รายจ่าย ฐานะความเป็นอยู่ หรือ พฤติกรรมของผู้มีเงินได้	ไม่มี	ไม่มี	ไม่มี

จากการเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยกับต่างประเทศ แล้วพบว่าประเทศไทยมีหลักการจัดเก็บภาษีทั้งจากผู้มีคืนที่อยู่ในประเทศไทย และผู้ที่ไม่มีคืนที่อยู่แต่มีเงินได้เกิดขึ้นจากในประเทศดังเช่นเดียวกับต่างประเทศ แต่ประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้ที่มีคืนที่อยู่ในประเทศไทยในขอบข่ายที่น้อยกว่าในต่างประเทศ กล่าวคือประเทศไทยจะจัดเก็บภาษีเงินได้จากต่างประเทศของผู้มีคืนที่อยู่ในประเทศไทยต่อเมื่อได้มีการนำเงินได้นั้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีเดียวกันกับปีที่เกิดเงินได้เท่านั้น ในขณะที่ประเทศที่ทำการศึกษาเปรียบเทียบอีก 3 ประเทศจะเก็บภาษีจากเงินได้ในประเทศที่ตนเป็นผู้มีคืนที่อยู่ทางภายนอกจากเงินได้ที่เกิดขึ้นทั่วโลก ไม่ว่าจะนำเงินได้นั้นเข้ามาในประเทศหรือไม่ก็ตาม

นอกจากนี้ ประเทศไทยยังมีการให้สิทธิผู้มีเงินได้สามารถเลือกเสียภาษีจากดอกเบี้ยและเงินปันผลที่ได้รับโดยไม่ต้องนำเงินได้นั้นมารวมคำนวณเมื่อสิ้นปีภาษีอีก รวมทั้งยังมีการยกเว้นภาษีเงินได้ให้กับผลได้จากทุน (Capital Gains) ซึ่งเกิดขึ้นจากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ในขณะที่ในต่างประเทศบางประเทศให้สิทธินำเงินได้บางประเภทรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีในอัตราที่ต่างกันแต่ในอัตราที่ต่ำกว่า ได้แก่ สาธารณรัฐอเมริกา บางประเทศให้มีการยกเว้นภาษีให้กับ

เงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทในประเทศนั้นๆ เนื่องจากถือว่าได้ผ่านการเสียภาษีเงินได้ในระดับ บริษัทไว้แล้ว ได้แก่ แอฟฟิลิเกต แต่สำหรับในอสเตรเลียนั้น ต้องนำเงินได้ที่รับทั้งหมดจากห้าโลก รวมกันเพื่อเสียภาษีในอัตราภาษีในอสเตรเลีย

สำหรับการวิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาคนนั้น ทั้งในประเทศไทยและ ต่างประเทศจะมีวิธีการที่คล้ายกัน กล่าวคือจะให้มีการหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนตามที่กฎหมายภาษีในแต่ละประเทศกำหนด แล้วจึงนำไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษีที่กำหนดในกฎหมาย ซึ่งในประเทศไทยจะมีอัตราภาษีขั้นสูงสุด (Headline Tax Rate) ต่ำที่สุดในขอบข่ายประเทศที่ทำการศึกษา ทั้งนี้ ประเทศไทยเป็นประเทศเดียวที่มีบทบัญญัติที่ให้อำนาจเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรสามารถประเมินภาษีโดยการกำหนดจำนวนเงินได้โดยพิจารณาจากเงินหรือทรัพย์สินที่ครอบครองรายจ่าย ฐานะทางสังคม และพฤติกรรม ในขณะที่ในต่างประเทศไม่ได้มีบทบัญญัติกำหนดในเรื่องนี้เป็นการเฉพาะ

3.2. การศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย และต่างประเทศ ในเชิงกฎหมาย รูปแบบ และวิธีการ

3.2.1 ประเทศไทย

1) โครงสร้างองค์กรในภาพรวม

กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศไทยที่จัดตั้งขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2458 โดยพระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช ได้ทรงมีพระบรมราชโองการให้รวมหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร 2 หน่วยเข้าด้วยกันซึ่งอยู่ต่างกระทรวงเข้าด้วยกันให้เป็น กรมสรรพากร มีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากร ซึ่งรวมถึงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วยนั้น กรมสรรพากรมีฐานะเป็นส่วนราชการภายใต้กระทรวงการคลัง โดยมีอธิบดีกรมสรรพากรเป็นผู้บริหารสูงสุด รายงานตรงต่อปลัดกระทรวงการคลัง และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง โดยการบริหารงานนั้น เป็นไปตามกระบวนการทางราชการ โดยได้รับจัดสรรงบประมาณเพื่อใช้ในการบริหารราชการ และกระบวนการคัดสรรบุคลากรต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่สำนักงานข้าราชการพลเรือนประจำกำหนด

2) หน่วยงานกำกับดูแลผู้ที่มีทรัพย์สินสูง

กรมสรรพากรไทยไม่มีหน่วยงานกำกับดูแลผู้ที่มีทรัพย์สินสูงเป็นการเฉพาะ ทั้งนี้สำนักงานสรรพากรพื้นที่จะมีหน้าที่กำกับดูแลการเสียภาษีของผู้เสียภาษีที่อยู่ในท้องที่ที่ตนเป็นผู้รับผิดชอบ

3.2.2 สรรพาณิชย์

1) ภาพรวมขององค์กร

Her Majesty Revenue & Customs (HMRC) เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในสรรพาณิชย์ ซึ่งจัดตั้งขึ้นภายใต้ Commissioners for Revenue and Customs Act 2005 ที่ได้รวมหน่วยงานจัดเก็บภาษี 2 หน่วยคือ Inland Revenue และ HM Customs and Excise เข้าเป็นหน่วยงานเดียวกัน เมื่อปี ค.ศ. 2005 โดยมีลักษณะการบริหารเป็นกิ่งอิสระ⁹ ภายใต้การกำกับดูแลทั่วไปกระบวนการคลัง ที่บริหารโดยคณะกรรมการ 10 คน (Unified semi-autonomous body with formal board comprised of external officials) ประกอบด้วยประธานซึ่งมาจากบุคคลภายนอก และผู้บริหารภายใน 4 ท่าน และผู้ทรงคุณวุฒิจากภายนอกอีก 5 ท่าน คณะกรรมการมีหน้าที่กำหนดยุทธศาสตร์ วิสัยทัศน์ วัฒนธรรมองค์กร ค่านิยมขององค์กร อนุมัติและกำกับดูแลแนวทางการดำเนินการ รวมทั้งให้คำแนะนำการแต่งตั้งผู้บริหารภายในองค์กร โดยฝ่ายการเมืองจะไม่มีอำนาจฯ และไม่สามารถเข้ามายุ่งเกี่ยวกับคดีของผู้เสียภาษี

นอกจากนี้ คณะกรรมการจะมีการจัดตั้งกรรมการด้านต่างๆ อีก 8 คณะ ได้แก่ Audit & Risk Committee, Ethics & Responsibilities Committee, People Committee, Executive Committee, Change Delivery Committee, People Matter Committee, Performance Committee

2) หน่วยงานกำกับดูแล High Net Worth Individuals

HMRC ได้มีการจัดตั้ง High Net Worth Unit (HNWU) ขึ้นในปีค.ศ. 2009 เพื่อดูแลการเสียภาษีของกลุ่มลูกค้าคนรวยในสรรพาณิชย์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสร้างความเข้าใจภาพรวมภาษีของลูกค้ากลุ่มนี้ รวมทั้งให้คิดต่อ บริการ และประสานงานกับลูกค้ากลุ่มนี้ รวมถึง Tax agents เพื่อให้มั่นใจว่าลูกค้ากลุ่มนี้ซึ่งเป็นกลุ่มที่มีจำนวนน้อยเมื่อเทียบกับจำนวนผู้เสียภาษีทั้งระบบแต่มีการจ่ายภาษีเป็นจำนวนมากนั้น ได้ทำการเสียภาษีอย่างถูกต้อง ภายใต้กำหนดเวลา

สำหรับบุษราคัตกรรมการดำเนินการนี้ HNWI จะมี Customer Relationship Managers (CRM) รับผิดชอบการให้บริการลูกค้าแต่ละราย (personalized customer relationship) เพื่อส่งเสริมให้การเสียภาษีของกลุ่มนี้ถูกต้อง เป็นจริง ในต้นทุนที่ต่ำ โปรดีไซด์ โดยมีการทำงานที่เป็นปัจจุบันเพื่อให้สามารถแก้ปัญหาได้อย่างรวดเร็ว

⁹ หน่วยงานที่มีลักษณะกิ่งอิสระ หรือ Unified semi-autonomous body เป็นหน่วยงานที่ดำเนินการตามนโยบายและการกำกับดูแลของรัฐมนตรี แต่มีอำนาจในการบริหารจัดการอย่างเบ็ดเสร็จ ในเรื่องการบริหารจัดการงบประมาณ การออกแบบโครงสร้างองค์กร การกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติงาน การคัดเลือกคนและการกำหนดค่าตอบแทน การบริหารจัดการเรื่องเทคโนโลยีสารสนเทศ การศึกษาความกู้หมาย การใช้งานในการบังคับใช้กฎหมาย และการกำหนดเบี้ยปรับและคอกเบี้ยในจำนวนต่างๆ.

ใน HNWU มีเจ้าหน้าที่ทั้งหมดประมาณ 400 คน ซึ่งเป็นเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้เกี่ยวกับการวางแผนภาษีที่ซับซ้อนเป็นอย่างดี เพื่อให้บริการลูกค้า 5,000 ราย ที่มีมูลค่าทรัพย์สินตั้งแต่ 20 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงขึ้นไป (996.97 ล้านบาท) ซึ่งการคำนวณมูลค่าทรัพย์สินนั้นจะมาจากแบบแสดงรายการเสียภาษีและข้อมูลสาราระต่างๆ ซึ่งการให้บริการลูกค้ากลุ่มนี้ เจ้าหน้าที่จะนำเอาบุคคลรอบข้างเข้ามาอยู่ในกลุ่มด้วย เพื่อให้เห็นภาพรวมของบุคคลดังกล่าวทั่วทั้งระบบ

3.2.3 ออสเตรเลีย

1) โครงสร้างองค์กรในการพัฒนา

Australian Taxation Office (ATO) นั้นจัดตั้งขึ้นภายใต้ Taxation Administration Act 1953 ให้เป็นหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่มีลักษณะก่ออิสระในการบริหารงาน มีหน้าที่หลักในการบริหารจัดการในเรื่องเกี่ยวกับภาษีอากรและกองทุนการออม (Superannuation) โดยมี Commissioner ซึ่งได้รับการแต่งตั้งจากรัฐสภาเป็นหัวหน้าหน่วยงาน และมีหน้าที่รายงานตรงต่อรองนายกรัฐมนตรีและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และรัฐมนตรีช่วยว่าการกระทรวงการคลัง กล่าวคือเป็น Unified semi-autonomous ที่ไม่มีคณะกรรมการควบคุมดูแลการบริหาร

2) หน่วยงานกำกับดูแลผู้ที่มีทรัพย์สินสูง

ATO ได้มีการจัดตั้งกลุ่มคน (Taskforce) เรียกว่า Highly Wealthy Individual taskforce (HWI taskforce) มาเพื่อกำกับดูแลผู้ที่มีทรัพย์สินสูง (Highly wealthy individuals) เป็นการเฉพาะตั้งแต่ปี 2006 โดย HWI taskforce นอกราชจะมีหน้าที่ดูแลและแนะนำให้ลูกค้าเสียภาษีให้ครบถ้วน (compliance) แล้ว ยังมีหน้าที่ทบทวน (review) รวมทั้งทำการตรวจสอบภาษี (audit) การเสียภาษีของลูกค้ากลุ่มนี้ด้วย ทั้งนี้ ATO ได้นิยามผู้มีทรัพย์สินสูงได้แก่ผู้ที่ครอบครองทรัพย์สินสูทธิเกินกว่า 30 ล้านเหรียญคอลลาร์ออสเตรเลีย (986.76 ล้านบาท)¹⁰ ซึ่งในปี 2010-11 มีจำนวน 2,600 ราย ภายใต้การกำกับดูแลของเจ้าหน้าที่ 327 คน สำหรับการคำนวณหาทรัพย์สินสูทธินั้น ATO จะรวบรวมข้อมูลจากแบบแสดงรายการเสียภาษี ข้อมูลสาราระต่างๆ เช่น ข้อมูลจากหนังสือและนิตยสาร รวมทั้งข้อมูลที่พึงจากหน่วยงานอื่นๆ เช่น ข้อมูลการซื้อขายที่ดิน ข้อมูลการถือครองหลักทรัพย์ ข้อมูลจากสถาบันการเงิน ข้อมูลจากกรมสรรพากรต่างประเทศ ข้อมูลจากหน่วยงานของรัฐและเอกชนอื่นๆ ที่รับจดทะเบียนและรับทำประกันภัย เป็นต้น

¹⁰ อัตราแลกเปลี่ยน ณ 18 กรกฎาคม 2555 : 1 เหรียญออสเตรเลีย = 32.8921 บาท 來源: www.bot.or.th.

3.2.4 แอฟริกาใต้

1) โครงสร้างโดยรวมขององค์กร

South African Revenue Service (SARS) นั้น ได้รับการจัดตั้งขึ้นเมื่อปี ก.ศ. 1997 ภายใต้ South African Revenue Service Act 34 of 1997 ให้เป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีและมีการบริหารที่เป็นอิสระ ภายใต้การกำหนดนโยบายของกระทรวงการคลัง โดยมี Commissioner เป็นหัวหน้าหน่วยงาน และมีคณะกรรมการ (Specialist Committee) เพื่อให้คำแนะนำต่อ Commissioner และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเกี่ยวกับงานด้านต่างๆ ของ SARS เช่น การบริหารทรัพย์สิน ด้านทรัพยากรบุคคล ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นต้น ซึ่งถือว่าเป็น Unified semi-autonomous with board เช่นเดียวกับสหราชอาณาจักร

2) หน่วยงานกำกับดูแลผู้ที่มีทรัพย์สินสูง

SARS ได้จัดตั้งหน่วยงาน High Net Worth Individuals Sector (HNWI) ขึ้นอยู่กับ Large Business Centre (LBC) ขึ้นเพื่อกำกับดูแลและติดตามการเสียภาษีของ HNWI โดยทำการรวบรวมข้อมูลทั้งจากข้อมูลภายใน ภายนอก และข้อมูลสาธารณะต่างๆ เพื่อประกอบการติดตาม ทั้งนี้ SARS ได้กำหนดคำจำกัดความของผู้ที่มีทรัพย์สินสูงหมายถึง ผู้ที่มีเงินได้เกินกว่า 7 ล้านเรียล (27.21 ล้านบาท)¹¹ และ/หรือมีทรัพย์สินเกินกว่า 75 ล้านเรียล (291.60 ล้านบาท) ทั้งนี้ ให้หมายรวมถึงบุคคลที่เกี่ยวข้องด้วย ซึ่ง SARS ได้พบผู้ที่เข้าข่ายเป็นผู้มีทรัพย์สินสูงเป็นจำนวน 2,800 ราย และในปัจจุบันได้มีลูกค้าที่เป็น HNWI ที่ได้รับการกำกับดูแลแล้วจำนวน 360 ราย และมีบุคคลที่เกี่ยวข้อง 830 ราย ภายใต้การดูแลของเจ้าหน้าที่จำนวน 12 คน

¹¹ อัตราแลกเปลี่ยน ณ 18 กรกฎาคม 2555 : 1 เรียลแอฟริกาใต้ = 3.8881 บาท 來源: www.bot.or.th.

ตารางที่ 7 การเปรียบเทียบโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทยและต่างประเทศ

	ไทย	สหราชอาณาจักร	ออสเตรเลีย	แอฟริกาใต้
ชื่อหน่วยจัดเก็บภาษี	Revenue Department of Thailand (RD)	Her Majesty Revenue & Customs (HMRC)	Australian Taxation Office (ATO)	South African Revenue Service (SARS)
กฎหมายจัดตั้ง	พระบรมราชโองการจัดตั้ง	The Commissioners of Revenue and Customs Act 2005	Tax Administration Act 1953	South African Revenue Service Act No. 34 of 1997
ภาพรวมขององค์กร	ส่วนราชการ	หน่วยงานกึ่งอิสระภายใต้การบริหารของคณะกรรมการ (Unified semi-autonomous body with board)	หน่วยงานกึ่งอิสระที่ไม่มีคณะกรรมการบริหาร (Unified semi-autonomous body with board)	หน่วยงานกึ่งอิสระภายใต้การบริหารของคณะกรรมการ (Unified semi-autonomous body with board)
หน่วยงานกำกับดูแล High Net Worth Individuals (HNWI)	สำนักงานสรรพากรพื้นที่คุณผู้เสียภาษีในท้องที่กำกับดูแลรวมถึง HNWI ด้วย	High Net Worth Unit (HNWU)	Highly Wealthy Individual taskforce (HWI taskforce)	High Net Worth Individual Sector ภายใต้ Large Business Center
ลักษณะการดำเนินการ	N/A	ให้บริการในลักษณะ Customer Relationship Manager รับผิดชอบให้บริการลูกค้าแต่ละราย (personalized	มีหน้าที่คุ้มครองและแนะนำให้ลูกค้าเสียภาษีภาษีให้ครบถ้วน และมีหน้าที่ทบทวนและตรวจสอบการเสียภาษีของลูกค้ากลุ่ม	มีทีมลูกค้าสัมพันธ์ที่ให้คำปรึกษาลูกค้าในทุกประเภทภาษี ณ จุดเดียว นอกจากนั้นยังทำหน้าที่กำกับดูแล ตรวจสอบการ

	ไทย	สหราชอาณาจักร	ออสเตรเลีย	แอฟริกาใต้
		customer relations)	นี้	เสียภาษีให้ถูกต้องด้วย
คำจำกัดความของ HNWI	N/A	ผู้ที่มีทรัพย์สินตั้งแต่ 20 ล้านปอนด์สตเดอริงขึ้นไป (996.97 ล้านบาท)	ครอบครองทรัพย์สินตั้งแต่ 30 ล้านหรือบัญคคลล่าร์ออสเตรเลียขึ้นไป (986.76 ล้านบาท)	มีเงินได้เกินกว่า 7 ล้านเรียล (27.21 ล้านบาท) และ/หรือ มีทรัพย์สินเกินกว่า 75 ล้านเรียล (291.60 ล้านบาท)
จำนวนผู้เสียภาษีภายใต้การกำกับดูแล	N/A	5,000 ราย ซึ่งได้รวมบุคคลที่เกี่ยวข้องเข้ามาอยู่ในกลุ่มด้วย	2,600 ราย	1,200 ราย โดยแบ่งเป็น HNWI 370 ราย และบุคคลที่เกี่ยวข้อง 830 ราย
จำนวนเจ้าหน้าที่	N/A	200 คน	327 ราย	12 ราย

จากการเปรียบเทียบโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น พบว่า ประเทศไทยเป็นหน่วยงานที่เป็นส่วนราชการเพียงประเทศเดียว ในขณะที่ในต่างประเทศเป็นหน่วยงานกึ่งอิสระ (Unified Semi-autonomous Revenue Authorities) ซึ่งบางประเทศมีการบริหารโดยมีคณะกรรมการ ได้แก่ สหราชอาณาจักร และแอฟริกาใต้ และสำหรับในออสเตรเลียไม่มีคณะกรรมการบริหาร นอกจากนั้น ในต่างประเทศจะมีหน่วยงานเฉพาะเพื่อกำกับดูแล HNWI เป็นการเฉพาะ โดยในบางประเทศหน่วยงานดังกล่าวจะกำกับดูแลขยายไปถึงบุคคลผู้ที่เกี่ยวข้องกับ HNWI ด้วย

3.3 ผลการศึกษาการสัมภาษณ์ผู้บริหารกรมสรรพากร

จากการสัมภาษณ์ดร.สาธิต รังคสิริ อธิบดีกรมสรรพากร พบว่า จากข้อมูลผลการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานิปัจจุบัน มีผู้อู้ยู่ในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก 10 ล้านคน มีเพียง 60,000 คนที่เสียภาษีในอัตราภาษีร้อยละ 37 และจำนวนภาษีที่คนกลุ่มนี้เสียนับเป็นครึ่งหนึ่งของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก ที่กรมสรรพากรจัดเก็บ ได้ซึ่งการที่มีจำนวนผู้เสียภาษีในกลุ่มนี้ที่น้อยอาจมีมาจากหลายสาเหตุ เช่น มีการเปลี่ยนรูปแบบของผู้รับเงิน ได้จากบุคคลธรรมดามีบุริษัทหรือ

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เนื่องจากหากมีการจัดตั้งบริษัทแล้ว จะสามารถหักรายจ่ายทั้งหมดได้แล้วจึงเสียภาษีหรืออาจทำให้บริษัทขาดทุนจนไม่มีกำไรที่ต้องเสียภาษี นอกจากนั้น ยังอาจมีการเปลี่ยนรูปแบบการถือครองเงิน ได้จากการซื้อขายแรงงานเป็นการลงทุนในตลาดการเงิน ได้รับผลตอบแทนในรูปเงินปันผลและดอกเบี้ยแทน ซึ่งประมวลรัษฎากร ได้ให้สิทธิผู้มีเงินได้ 2 ประเภทนี้ให้เลือกเสียภาษีจากยอดรายรับ โดยไม่ต้องนำรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีในอัตราภาษีห้าดังเช่นในต่างประเทศ

สำหรับการเก็บภาษีจากความมั่งคั่ง (Wealth) นั้น แม้ว่ากรมสรรพากรจะมีบทบัญญัติภาษีได้ในประมวลรัษฎากรให้สามารถจัดเก็บภาษีจากความมั่งคั่งได้ แต่ที่ผ่านมาเคยใช้บังคับเมื่อมีการให้นิรโทษกรรมทางภาษี (tax amnesty) และเคยมีการนำมาใช้บังคับกับผู้ที่มีรายได้หรือทรัพย์สินสูงเป็นระยะเวลาสั้นๆ ในช่วงที่ ม.ร.ว.จัตุรงค์ โสณกุล เป็นอธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งต้องระงับไปเนื่องจากถูกแรงกดดันจากทางการเมือง อย่างไรก็ได้ แนวคิดที่จะจัดเก็บภาษีจากความมั่งคั่งนี้ อธิบดีกรมสรรพากรเห็นว่าเป็นหลักการที่ถูกต้องและสอดคล้องกับหลักการของสำนักงานคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ (ปปช.) ที่กำหนดให้นักการเมือง ข้าราชการระดับสูงต้องแสดงทรัพย์สิน ที่มาของทรัพย์สิน และการเพิ่มพูนของทรัพย์สิน แต่ในทางปฏิบัติจะกระทำได้ยาก เพราะอาจมีการโยกเงินไปอยู่ในทรัพย์สินที่ไม่ต้องมีการจดทะเบียน เช่น อัญมณีที่มีค่า ซึ่งยากต่อการตรวจสอบ และหากสามารถกระทำได้ จะทำให้สามารถจัดเก็บภาษีได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย อีกทั้งลดปัญหาทุจริตคอร์ปชั่นได้อีกทางหนึ่ง แต่หากเป็นกลุ่มคนที่ไม่มีความจำเป็นต้องแสดงทรัพย์สิน อาจมีการโยกเงินหรือทรัพย์สินไปที่ๆ ให้ผลตอบแทนสูงสุด ซึ่งอาจเป็นการลงทุนในต่างประเทศ

อธิบดีกรมสรรพากรเห็นด้วยกับหลักการการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมชาติจากผู้ที่มีคุ้นที่อยู่ในประเทศไทยตามหลัก worldwide income เนื่องจากในปัจจุบันกรมสรรพากรจัดเก็บภาษีจากเงินได้ที่เกิดขึ้นในต่างประเทศ และนำกลับเข้ามาในปีภาษีเดียวกันเท่านั้น ซึ่งหลักการดังกล่าวได้นำมาใช้ภายใต้สภาพเหตุการณ์และเศรษฐกิจที่เหมาะสมในขณะนั้น¹² แต่ในปัจจุบันนี้หลักการนี้เป็นช่องโหว่ (loophole) ให้กลุ่มประมวลรัษฎากร ที่ทำให้มีการโอนเงินได้ให้ไปเกิดขึ้นในต่างประเทศ และทึ่งไว้ข้ามปีจึงนำกลับเข้ามา เพื่อให้มีภาระภาษี ซึ่งหากมีการปรับปรุงบทบัญญัตินี้แล้ว จะทำให้กรมสรรพากรสามารถจัดเก็บภาษีได้หรือไม่เป็นอีกประเด็นหนึ่ง เนื่องจากอาจมีอุปสรรคในการสืบหาเงินได้ที่เกิดขึ้นในต่างประเทศ แต่อาจจะเก็บภาษีได้จากการณ์ที่ดังๆ เช่น ผู้ที่มีชื่อเสียงที่ได้รับเงินรางวัลจากต่างประเทศ ดังนั้น เมื่อมีการแก้กฎหมายในประเด็นนี้ อธิบดี

¹² เป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่นำมาใช้สมัยนายกรัฐมนตรีชาติชาญ ชุมระหว่าง ที่ต้องการให้แพทย์ในต่างประเทศกลับเข้ามาทำงานในประเทศไทยโดยไม่มีภาระภาษีมากจนเกิดไป จึงได้กำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีจากเงินได้ที่เกิดขึ้นในต่างประเทศและนำกลับเข้ามาในปีภาษีเดียวกันเท่านั้น.

กรมสรรพากรเห็นสมควรให้มีการจัดตั้งหน่วยงานเฉพาะติดตามการมีเงินได้ในต่างประเทศของคนกลุ่มนี้เป็นการเฉพาะ

สำหรับการจัดตั้งหน่วยงานกำกับดูแล HNWI เป็นการเฉพาะนั้น อธิบดีกรมสรรพากรเห็นด้วยในทางทฤษฎี อย่างไรก็ได้ ในปัจจุบัน HNWI ในประเทศไทยมักเป็นผู้กำหนดนโยบายของประเทศหรือเป็นนายทุนให้กับผู้กำหนดนโยบาย ดังนั้น ภายใต้การบริหารราชการแบบปัจจุบัน การจัดตั้งหน่วยงานขึ้นมากำกับดูแล HNWI เป็นการเฉพาะอาจกระทำได้ยากและอาจถูกแสวงแผลด้วยความไม่สงบ แต่สามารถจะกระทำได้เมื่อได้มีการปรับเปลี่ยนโครงสร้างของกรมสรรพากรจากหน่วยงานราชการให้เป็นหน่วยงานที่เป็นอิสระ และมีคณะกรรมการที่สามารถมาจากผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความรู้หลากหลายเป็นคณะกรรมการบริหาร ดังเช่นในหลายประเทศ ทั้งนี้ ในการกำหนดคำนิยามของผู้ที่ควรถือเป็น HNWI ในประเทศไทยนั้น อธิบดีกรมสรรพากรเห็นว่าจะต้องพิจารณาถึงความสัมพันธ์ระหว่าง wealth ของผู้เสียภาษีและจำนวนเจ้าหน้าที่ ซึ่งจะสามารถกำหนดได้การกำหนดคำนิยามที่เหมาะสมได้

บทที่ 4

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

4.1 สรุปปัญหาและอุปสรรคการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจากผู้มีทรัพย์สินและรายได้สูงในประเทศไทย

จากการศึกษาเปรียบเทียบโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและโครงสร้างหน่วยงานจัดเก็บภาษีของไทยกับต่างประเทศพบว่า ประเทศไทยมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีจาก HNWI มีกรอบกฎหมายและแนวทางการปฏิบัติไปในทิศทางเดียวกัน ซึ่งมีความแตกต่างจากกฎหมายและแนวทางปฏิบัติของประเทศไทยอย่างมาก อันอาจเป็นเหตุน้ำมาซึ่งปัญหาที่ประเทศไทยไม่สามารถกำกับดูแลจัดเก็บภาษี HNWI ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ศึกษาสามารถวิเคราะห์สรุปปัญหาและอุปสรรคการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจาก HNWI ในประเทศไทยได้ดังนี้

4.1.1 ปัญหาด้านโครงสร้างกฎหมายภาษี

1) การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้มีถื่นที่อยู่องในประเทศไทยนั้นมีขอบข่ายของเงินได้ที่ต้องเสียภาษีที่น้อยกว่าต่างประเทศ กล่าวคือ ประมาณร้อยละไม่ได้กำหนดให้ผู้มีถื่นที่อยู่ในประเทศไทยต้องนำเงินได้ที่เกิดขึ้นจากทั่วโลกมาร่วมเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย แต่ให้ผู้มีเงินได้ที่มีเงินได้จากต่างประเทศจะต้องนำเงินได้มาร่วมคำนวณเพื่อเสียภาษีในประเทศไทย ก็ต่อเมื่อนำเงินได้นั้นกลับเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีเดียวกับปีที่เงินได้เกิดขึ้น จึงทำให้ผู้มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงโดยเงินและทรัพย์สินไปอยู่ในต่างประเทศ เพื่อให้ได้รับผลตอบแทนสูงและมีต้นทุนทางภาษีต่ำที่สุด ซึ่งผลตอบแทนที่เกิดขึ้นเหล่านี้ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีในประเทศไทยหากมิได้นำกลับเข้ามาในปีเดียวกับปีที่เงินได้เกิดขึ้น ในขณะที่โครงสร้างกฎหมายในประเทศไทยนั้นที่ได้ศึกษากำหนดให้ผู้มีถื่นที่อยู่ทางภาษีอากรในประเทศไทยนั้นๆ ต้องนำเงินได้ที่เกิดขึ้นจากทั่วโลกมาร่วมคำนวณเพื่อเสียภาษีในประเทศไทยที่ตนมีถื่นที่อยู่ทางภาษีอากรในปีที่เกิดเงินได้นั้นขึ้น

2) สำหรับเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศไทยนั้น โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากการจ้างแรงงาน (earned income) เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง อย่างเดิมเม็ดเดิมหน่วย และมีการให้สิทธิประโยชน์ลดและยกเว้นภาษีให้กับเงินได้หลายลักษณะ ซึ่งส่วนใหญ่เป็นเงินได้ที่ไม่ได้มาจาก การจ้างแรงงาน (unearned income) เงินได้

ลักษณะดังกล่าว มักเกิดขึ้นจากผลตอบแทนของทรัพย์สิน อันเป็นลักษณะของเงินได้ของผู้มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงเป็นส่วนใหญ่ การให้สิทธิประโยชน์ดังกล่าวในประเทศไทยนั้นแตกต่างจากการบังคับจัดเก็บภาษีของต่างประเทศที่ทำการศึกษาที่กำหนดให้ผู้มีเงินได้ต้องนำเงินได้ทุกประเภทรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า การให้สิทธิลดและยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้บางประเภทนั้น อาจมีส่วนสำคัญทำให้ประเทศไทยไม่สามารถจัดเก็บภาษีจาก HNWI ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย เช่น

- ประมวลรัษฎากรให้สิทธิยกเว้นภาษีสำหรับผลได้ที่เกิดขึ้นจากทุน (Capital Gain) ที่เกิดขึ้นจากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ เนื่องจากเมื่อปี พ.ศ. 2526 ที่มีการจัดตั้งตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ในขณะนี้ จึงได้มีการยกเว้นภาษีให้อายุตั้งแต่ 1 ปี จนถึง 5 ปี ตลาดหลักทรัพย์นี้ เป็นแหล่งการลงทุนของผู้มีรายได้ปานกลางถึงสูง ดังนั้นการยกเว้นภาษีผลได้จากทุนที่เกิดขึ้นจากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์นั้นก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในระบบภาษีอากร

- นอกจากนั้น ผู้มีเงินได้ประเภทดอกเบี้ยและเงินปันผล ซึ่งถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายจากยอดรายรับในอัตราร้อยละ 15 และ 10 ตามลำดับ สามารถเลือกที่จะไม่ต้องนำเงินได้ 2 ลักษณะดังกล่าวรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีกับเงินได้อื่นๆเพื่อเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าได้ ทำให้ผู้ที่มีรายได้สูงสามารถมักเลือกที่จะไม่นำดอกเบี้ยและเงินปันผลมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีสิ้นปี ซึ่งหากนำมารวมคำนวณแล้ว จะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 37 ซึ่งสูงกว่าการถูกหักภาษีจากยอดรายรับถึงร้อยละ 22 และ 27 ตามลำดับ

4.1.2 ปัญหาด้านโครงสร้างองค์กร

- 1) กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบจัดเก็บภาษีบุคคลธรรมดา มีฐานะเป็นส่วนราชการ โดยการดำเนินการต้องเป็นตามกฎหมายเบื้องต้น ทางราชการ งบประมาณจะต้องได้รับผ่านกระบวนการจัดสรรตามระเบียบวิธีการงบประมาณ และการรับเข้าหน้าที่เข้าทำงานต้องเป็นไปตามกระบวนการของสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) และต้องว่าจ้างตามเงินเดือนที่ ก.พ. ประกาศกำหนด ทำให้กรมสรรพากรไม่สามารถว่าจ้างผู้ที่มีความรู้ความสามารถ และผู้เชี่ยวชาญในวิชาชีพภาษีอากร หรือ mid-career ที่มีประสบการณ์ในการวางแผนภาษีจากหน่วยงานเอกชนเข้ามาทำงานเป็นส่วนหนึ่งของเข้าหน้าที่ได้ ซึ่งการทำงานเกี่ยวกับเรื่องภาษีอากรนั้น ความเชี่ยวชาญ ความรู้ที่ทันสมัยในเรื่องการใช้เทคนิคและเครื่องมือต่างๆ ในการวางแผนภาษี อาจถือเป็นสิ่งสำคัญ ดังนั้น หากความเป็นส่วนราชการมีหลักเกณฑ์และข้อกำหนดมาก ทำให้ไม่สามารถเสริมสร้างศักยภาพของบุคลากรที่มีอยู่ และไม่สามารถว่าจ้างบุคลากรที่มีประสบการณ์ได้ทันต่อพัฒนาการที่ก้าวไปตลอดเวลา ที่จะไม่เป็นผลดีต่อความสามารถในการจัดเก็บภาษี และอาจมี

ผลกระทบต่อฐานะการคลังของประเทศ ซึ่งแตกต่างจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศที่ทำการศึกษาเปรียบเทียบอีก 3 ประเทศ ที่มีลักษณะเป็นหน่วยงานกึ่งอิสระ ซึ่งอยู่ภายใต้การกำกับดูแลในด้านนโยบายของฝ่ายบริหาร แต่มีความอิสระในการบริหารองค์กรเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี

2) การที่กรมสรรพากรเป็นส่วนราชการ ทำให้นักการเมือง ผู้กำหนดนโยบายรวมทั้งนายทุนของผู้กำหนดนโยบายมีอิทธิพลทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อการปฏิบัติราชการ กรมสรรพากร นอกจากนั้น HNWI ที่เสียภาษีไม่ครบถ้วนจำนวนมากมีความเกี่ยวพันกับนักการเมืองหรือผู้กำหนดนโยบาย ทำให้เข้ามามีอิทธิพลการบริหารงาน และเป็นอุปสรรคใหญ่ต่อการจัดเก็บภาษีให้ครบถ้วนและเป็นปัจจัยของกรมสรรพากร ในขณะที่ในต่างประเทศ เช่น ในสาธารณรัฐเช็กจะมีบทบัญญัติกำหนดชัดเจน ไม่ให้ฝ่ายการเมืองมามีอำนาจหรือยุ่งเกี่ยวกับคดีของผู้เสียภาษีอีก

4.1.3 ปัญหาด้านอื่นๆ

1) แม้ว่ากรมสรรพากรจะมีบทบัญญัติให้สามารถจัดเก็บภาษีโดยพิจารณาจากเงินหรือทรัพย์สินซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์หรืออยู่ในครอบครอง รวมทั้งพิจารณาจากรายจ่ายของผู้มีเงินได้ หรือฐานะความเป็นอยู่หรือสกัดเงินได้ของผู้มีเงินได้¹ แต่ในทางปฏิบัติกรมสรรพากรมิได้ใช้บังคับบทบัญญัติตั้งกล่าวในการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจากผู้มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงเพื่อให้มีการเสียภาษีอย่างถูกต้องแต่อย่างใด เนื่องจากเจ้าหน้าที่เกรงกลัวอำนาจ บารมี และอิทธิพลของบุคคลที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงในห้องที่

2) กรมสรรพากร ไม่มีบทบัญญัติภาษีต่อประมวลรัษฎากรกำหนดให้หน่วยงานของภาครัฐและเอกชนในประเทศ ที่มีข้อมูลด้านทรัพย์สินและรายได้ ได้แก่ สถาบันการเงิน เว็บแต่ได้มีการออกหมายเรียกเพื่อขอข้อมูลใช้ในการตรวจสอบภาษี รวมทั้งไม่สามารถเชื่อมโยงข้อมูลกับหน่วยงานที่เป็นนายทะเบียนทรัพย์สินประเภทต่างๆ เช่น ที่ดิน การจดทะเบียนรถ เครื่องบิน เรือ รวมถึง ไม่สามารถเชื่อมโยงข้อมูลกับบริษัท ข้อมูลเครดิตแห่งชาติ จำกัด ซึ่งเป็นศูนย์กลางข้อมูลการมีและการใช้สินเชื่อในรูปแบบต่างๆ

¹ มาตรา 49 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ว่า ในกรณีที่ผู้มีเงินได้มีได้ขึ้นรายการเงินได้ หรือเจ้าพนักงานประเมินพิจารณาเห็นว่าผู้มีเงินได้ขึ้นรายการเงินได้ต่ำกว่าจำนวนที่ควรต้องยื่น ให้เจ้าพนักงานประเมินโดยอิบดี มีอำนาจที่จะกำหนดจำนวนเงินได้สุทธิขึ้น ทั้งนี้ โดยถือเงินหรือทรัพย์สินซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์หรือเข้ามาอยู่ในครอบครองของผู้มีเงินได้ หรือรายจ่ายของผู้มีเงินได้ หรือฐานะความเป็นอยู่ หรือพฤติกรรมของผู้มีเงินได้เอง หรือของผู้อื่นที่กระทำการทำองเดียวกับของผู้มีเงินได้เป็นหลักในการพิจารณา แล้วทำการประเมินแจ้งจำนวนเงินที่ต้องชำระไปยังผู้ต้องเสียภาษี ทั้งนี้ ให้นำบทบัญญัติมาตรา 19 ถึง 26 มาใช้บังคับโดยอนุโลม.

3) กรมสุรภาพร ไม่เครื่องมือที่มีประสิทธิภาพในการติดตามข้อมูลของการมีเงินได้ในต่างประเทศของผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย โดยเฉพาะอย่างยิ่งเงินได้ที่มีหน้าที่ต้องนำมาเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทย เนื่องจากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงสามารถทำการวางแผนภาษีเพื่อให้เกิดเงินได้ขึ้นในต่างประเทศแทนการเกิดขึ้นในประเทศไทยแม้ว่าเงินได้นั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีในประเทศไทยก็ตาม แต่กรมสุรภาพร ไม่มีกลไกใดๆในการติดตามการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่จากเพื่อทราบถึงจำนวนเงินได้ที่มีการจ่ายกันในต่างประเทศ

4) ผู้เสียภาษีขาดจิตสำนึกในการเสียภาษีให้ครบถ้วน และถูกต้อง

4.2 ข้อเสนอแนะแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงในประเทศไทย

จากการศึกษาเชิงเบริญเทียบกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีในประเทศต่างๆ พบว่า มีแนวทางการดำเนินการที่สอดคล้องกัน และสามารถนำมาพัฒนาเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการกำกับดูแลจัดเก็บภาษีจากผู้ที่มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงในประเทศไทยได้ โดยสามารถดำเนินการเป็น 2 ระยะ ดังนี้

4.2.1 ระยะสั้น

หมายถึง แนวทางการดำเนินการที่สามารถเริ่มต้นได้ภายใน 1 ปี โดยไม่พิจารณาถึงระยะเวลาขั้นตอนและกระบวนการที่จะนำไปสู่ผลลัพธ์

1) กำหนดนโยบายให้มีการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีจากผู้มีรายได้และทรัพย์สินสูง โดยอาศัยมาตรา 49 แห่งประมวลรัษฎากรอย่างเคร่งครัด ทั้งนี้ หากเจ้าหน้าที่ไม่สามารถพิสูจน์ที่มาของเงินได้ว่าเป็นเงินได้ที่ได้ผ่านการเสียภาษีไว้แล้ว ให้ถือมูลค่าเงิน ทรัพย์สิน รายจ่ายที่เกิดขึ้นเป็นรายได้แล้วต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร ทั้งนี้กรมสรรพากรจะต้องสนับสนุนการดำเนินงานของเจ้าหน้าที่อย่างเต็มความสามารถ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการคุ้มกันการใช้อิทธิพลของผู้เสียภาษี

2) 在การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บในเชิงกฎหมาย เห็นควรให้รับดำเนินการปรับปรุงบทบัญญัติภาษีให้ประมวลรัษฎากรในประเด็นต่างๆ ที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีกับเงินได้บางลักษณะ ซึ่งเป็นเงินได้ของกลุ่มผู้มีรายได้สูงและทรัพย์สินสูง ดังนี้

2.1) กำหนดให้ประมวลรัษฎากรสามารถจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยจากเงินได้ที่เกิดขึ้นทั่วโลก (Worldwide income) โดยให้สามารถนำภาษีที่เสียภาษีแล้วในต่างประเทศมาหักออกจากภาษีที่ต้องชำระในประเทศไทย ในทำนองเดียวกับที่ปฏิบัติในสหราชอาณาจักรและออสเตรเลีย แผนการกำหนดให้เสียภาษีจากเงินได้ในต่างประเทศเฉพาะจำนวนที่นำกลับเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีเดียวกันเท่านั้น

2.2) ให้ยกเลิกการที่ผู้มีเงินได้สามารถให้เลือกคำนวนภาษีจากยอดรายรับโดยไม่ต้องนำมารวมคำนวนกับเงินได้อื่น สำหรับเงินได้ประเภทเงินปั้นผลและดอกเบี้ย และให้นำมารวมคำนวนเพื่อเสียภาษีกับเงินได้อื่นเพื่อเสียภาษีในอัตราเดียวกันน้ำ

2.3) ให้ยกเลิกการยกเว้นภาษีสำหรับผลได้จากการทุนที่เกิดขึ้นจากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์

3) นอกเหนือจากนั้น เพื่อให้การดำเนินการกำกับดูแล ติดตาม การจัดเก็บภาษีใหม่ ประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เห็นควรให้มีการแก้ไขประมวลรัษฎากรในด้านอื่นๆ เพิ่มเติม นอกเหนือจากด้านโครงสร้างภาษี ดังนี้

3.1) กำหนดให้หน่วยงานภาครัฐและเอกชนต้องเชื่อมโยงข้อมูลที่เกี่ยวข้อง กับธุกรรมทางการเงิน การซื้อขายทรัพย์สิน และอื่นใดที่เป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีส่งให้กรมสรรพากร

3.2) กำหนดบทลงโทษที่สูงทั้งทางแพ่งและทางอาญา สำหรับผู้ที่มีการหลอกเลี้ยงการเสียภาษี

4) เพื่อให้มีเครื่องมือในการติดตามเงินที่เกิดขึ้นจากต่างประเทศ ควรผลักดันให้มีความร่วมมือระหว่างหน่วยงานจัดเก็บภาษีของไทยกับต่างประเทศ โดยสามารถดำเนินการได้ใน 2 ด้านดังนี้

4.1) ให้เจ้าหน้าที่มีการใช้ประโยชน์บทบัญญัติการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรภายใต้อนุสัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนกับต่างประเทศ (Double Taxation Agreement : DTA)² ซึ่งภายใต้บทบัญญัติดังกล่าวได้ให้อำนาจผู้มีอำนาจของทั้งสองรัฐสู่สัญญาสามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลด้านภาษีอากรระหว่างกันได้ ซึ่งจะเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการติดตามเงินได้ที่เกิดขึ้นในต่างประเทศของผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย รวมทั้งต้องมีการพัฒนานิเทศการเพื่อให้ทราบถึงประโยชน์ของการใช้บทบัญญัติดังกล่าวในการจัดเก็บภาษี

4.2) ผลักดันให้กรมสรรพากรริเริ่มเจรจาจัดทำอนุสัญญาว่าด้วยการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางด้านภาษีอากร (Tax Information Exchange Agreement : TIEA) กับประเทศที่จัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำหรือไม่มีการจัดเก็บภาษีเลย (Tax Havens) แทนการจัดทำ DTA กับประเทศเหล่านี้ เนื่องจาก DTA จะทำให้ประเทศไทยต้องยกเว้นการจัดเก็บภาษีในหลายรายการ อันจะไม่เป็นประโยชน์ต่อประเทศไทยในองค์รวม แต่ควรจัดทำ TIEA เพื่อใช้ประโยชน์จากการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีเพื่อการเฉพาะเท่านั้น

² ปัจจุบันประเทศไทยมีการจัดทำอนุสัญญาภาษีเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับต่างประเทศแล้วจำนวน 55 ฉบับ (ข้อมูล ณ 30 มิถุนายน 2555).

5) ในการสนับสนุนข้อมูลเพื่อติดตามการมีเงินໄได้ของ HNWI ในประเทศไทย เห็นควรให้มีจัดตั้งศูนย์ข้อมูลเพื่อทำหน้าที่รวบรวมข้อมูลใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับกลุ่มผู้มีรายได้หรือทรัพย์สินสูงทั้งจากหน่วยงานภาครัฐ หน่วยงานเอกชน หน่วยงานจัดเก็บภาษีในต่างประเทศ รวมทั้งจากข้อมูลสาธารณะอื่นๆ ทั้งจากภายในและภายนอกประเทศไทย เช่นเดียวกับที่ได้มีการดำเนินการในหน่วยงานจัดเก็บภาษีในต่างประเทศ เพื่อเริ่มตั้งเป็นฐานข้อมูลรองรับการดำเนินการในระยะยาว

6) แม้ว่าการเสียภาษีจะเป็นหน้าที่ที่กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญ³ แต่ค่านายบั้งไม่มีทัศนคติที่ดีต่อการเสียภาษี อีกทั้งยังมีความคิดว่าการเสียภาษีได้เป็นสิ่งที่เก่งและท้าทาย ดังนั้น กรมสรรพากรจึงต้องเร่งปรับทัศนคติดังกล่าว โดยการสร้างจิตสำนึกการเสียภาษีให้ถูกต้องและครบถ้วนให้กับประชาชน โดยเริ่มต้นให้ความรู้เกี่ยวกับภาษีอากรตั้งแต่เด็กอย่างต่อเนื่อง และมีการให้ความรู้กับผู้เสียภาษีทั่วไปเป็นประจำ นอกจากนี้ กรมสรรพากรควรใช้ชูผู้เสียภาษีที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม โดยประกาศชื่อผู้ที่มีเสียภาษีสูงสุด 50 อันดับแรกของประเทศไทย เพื่อให้สังคมได้รับรู้ถึงความรับผิดชอบในด้านภาษีอากรของบุคคลเหล่านี้และร่วมเชิดชู ทั้งนี้ จะต้องไม่ได้นำประเด็นการเสียภาษีถูกต้อง ครบถ้วนมาประกอบการพิจารณา เนื่องจากจะต้องมีการตรวจสอบในเชิงลึกก่อนที่จะสามารถรับรองความถูกต้องได้ ในขณะเดียวกันควรมีการประชาสัมพันธ์ผลการตัดสินของศาล รวมทั้งการลงโทษในคดีที่มีการหลีกเลี่ยงภาษี เพื่อเป็นเยี่ยงอย่างเพื่อให้คนเกรงกลัวและไม่ให้ปฏิบัติตาม

4.2.2 ระยะยาวย

1) แม้ว่ากรมสรรพากรจะเป็นส่วนราชการ แต่ลักษณะงานต้องอาศัยความคล่องตัวในการบริหารงานภายใต้การเปลี่ยนแปลงของโลกทั้งทางด้านเศรษฐกิจและสังคม ดังนั้น จึงเห็นสมควรเสนอปรับเปลี่ยนสถานะของกรมสรรพากรจากหน่วยราชการเป็นหน่วยงานกึ่งอิสระ (Semi-Autonomous Revenue Agency) ที่มีคณะกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิทั้งจากภาครัฐและเอกชนเป็นคณะกรรมการบริหาร เช่นเดียวกับการบริหารงานของ HMRC ของสหราชอาณาจักร และ SARS ของแคนาดา โดยมีอธิบดีกรมสรรพากร (Commissioner) ซึ่งเป็นผู้บริหารสูงสุดของหน่วยงาน จัดเก็บภาษีเป็นเลขานุการและกรรมการ และรายงานตรงต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง คณะกรรมการมีหน้าที่กำหนดนโยบายให้กับหน่วยงานจัดเก็บภาษี ซึ่งหน่วยงานดังกล่าวจะต้องมีความอิสระและมีความคล่องตัวในการบริหารงานด้านต่างๆ รวมทั้งจะต้องมีบทบัญญัติภายใต้กฎหมายการจัดตั้งให้เป็นหน่วยงานที่ปลดจากอิทธิพลทางการเมือง โดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีนี้มี

³ มาตรา 73 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550.

หน้าที่จัดเก็บตามจำนวนที่ได้มีการตกลงกันไว้ และให้ได้รับค่าจ้างในการบริหารการจัดเก็บ ซึ่งหากหน่วยงานมีประสิทธิภาพในการลดต้นทุนการดำเนินการส่งผลให้มีค่าจ้างเหลือ สามารถนำมาบริหารจัดการภายในองค์กรไม่ต้องเงินที่เหลือส่วนคืนแฟ่นดิน ดังเช่นระบบบประมาณในปัจจุบันรวมทั้งหน่วยงานดังกล่าวจะต้องมีความคล่องตัวในการจัดซื้อจัดจ้าง การว่าจ้างบุคลากร การกำหนดผลตอบแทน โดยไม่ต้องเป็นไปตามวิธีการตามระเบียบรากการอีกต่อไป

2) มีการปรับปรุงโครงสร้างบุคลากรภายในองค์กร โดยใช้มาตรฐานเดียวกับภาคเอกชนชั้นนำของประเทศไทย เพื่อทำให้หน่วยงานจัดเก็บเป็นหน่วยงานที่ดึงดูดผู้ที่มีความสามารถ ในสายงาน ให้เข้ามาดำเนินงาน ส่วนบุคลากรที่ปฏิบูรณ์ต่างในลักษณะตามแบบราชการ เห็นควรให้โอนย้ายไปยังส่วนราชการอื่น หรือให้โอกาสลาออกจากตำแหน่งพร้อมผลตอบแทน

3) เมื่อได้มีการปรับปรุงประมวลรัษฎากร และสามารถปรับเปลี่ยนสถานะของกรมสรรพากรให้เป็นหน่วยงานกึ่งอิสระได้แล้ว เห็นควรจัดโครงสร้างการบริหารภายในโดยแบ่งตามประเภทของผู้เสียภาษี กล่าวคือ มีหน่วยงานที่กำกับดูแลบริษัทขนาดใหญ่ กำกับดูแลบริษัทขนาดใหญ่และเล็ก บุคคลธรรมด้า โดยมีการจัดตั้งหน่วยงานเฉพาะขึ้นมากับดูแลผู้ที่มีความ มั่งคั่งหรือรายได้สูง (HNWI) ทำหน้าที่ให้บริการแบบเบ็ดเต็ม กำกับ ติดตาม ให้คำปรึกษาการเสียภาษี ของกลุ่มนี้เป็นการเฉพาะ สำหรับโครงสร้างของหน่วยงานที่กำกับดูแล HNWI และการกำหนดค่านิยามของ HNWI ที่เหมาะสมนั้น เห็นสมควรให้มีการศึกษาในเชิงลึกเพื่อความเหมาะสมสมต่อสภาพการณ์ในช่วงเวลานี้ๆ ต่อไป

Endorse Date:

Approved by the Office of the Prime Minister (OPM), Available at: www.pmc.go.th/Opinion/July_16_2012.pdf, July 16, 2012.

Deputy, "Budget and Finance Committee and Committee Highlights" [Online]. Available at: www.dfc.go.th/committee/highlight/, July 16, 2012.

Ministry Revenue and Customs [Online]. Available at: www.mrc.go.th/, July 16, 2012.

Chap. 1, Art. 7, "Adam Smith's Philosophy on Taxation" [Online]. Available at: www.economics.org/AdamSmith/Chap_1/Art_7.pdf, July 16, 2012.

OECD, "Reducing the Risk of Tax Avoidance Through Tax Compliance" [Online].

Available at: www.oecd-ilibrary.org/34473353.pdf, July 16, 2012.

Second Law, "The Economic and Social Council" [Online]. Available at: www.un.org/esa/socdev/unisdr/documents/107777.pdf, July 16, 2012.

United Nations Economic Commission for Europe (UNECE), Available at: www.unece.org/unece/107777.pdf, July 16, 2012.

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

หนังสือ

เกริกเกรยติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. พิมพ์ครั้งที่ 6.

กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2541.

เกย์ม โนนสันต์. การภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์ กجวิรรณ์, 2536.

ธนาภรณ์ (เพรศพิมูลย์) แก้วสติตย์. คำอธิบายภาษีเงินได้ระหว่างประเทศและหลักการทั่วไปของอนุสัญญาภาษีซ่อน. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ: สถาบัน Tax Research Center, 2545.

ฐานข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

กรมสรรพากร. [ออนไลน์]. เข้าถึงได้จาก: <http://www.rd.go.th>. 16 กรกฎาคม 2555

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550. [ออนไลน์]. เข้าถึงได้จาก:

<http://ombudsman.go.th/10/documents/law.constitution2550.pdf>. 16 กรกฎาคม 2555

ภาษาต่างประเทศ

Electronic Database

Australian Taxation Office. [Online]. Available : www.ato.gov.au, July 16, 2012.

Deloitte, “Taxation and Investment Guides and Country Highlights”. [Online]. Available :

<http://www.deloitte.com/taxguides/>, July 16, 2012.

Her Majesty Revenue and Customs. [Online]. Available : www.hmrc.gov.uk, July 16, 2012.

Jacques, J.G.M. “Adam Smith’s Philosophy on Taxation”. [Online]. Available :

<http://www.cooperativeindividualism.org>, July 16, 2012.

OECD, “Engaging with High Net Worth Individuals (HNWI) on Tax Compliance”. [Online].

Available: <http://www.oecd.org/dataoecd/3/44/42827651.pdf>, July 16, 2012.

Slemrod, Joel. “The Economics of Taxing the Rich”. [Online]. Available :

<http://www.nber.org/papers/w6584>, July 16 2012.

South Africa Revenue Authority. [Online]. Available : www.sars.gov.za, July 16, 2012.

- Vito, Tanzi. “Equity, Transparency, Cooperation and the Taxation of High Net Worth Individuals”. [Online]. Available: <http://www.s4tp.org/wp-content/uploads/2012/01/Tax-dialogue-Rev.-India.pdf>, July 16, 2012.
- Wealth-X, “World Ultra Wealth Report 2011-2012”. [Online]. Available : <http://www.wealthx.com>, July 16, 2012.

ภาคผนวก

**แบบสัมภาษณ์อธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี
จากผู้ที่มีทรัพย์สินและรายได้สูงในประเทศไทย**

1. ท่านคิดว่า โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทยมีความเป็นธรรม
หรือไม่ อย่างไร
2. ท่านคิดว่า ผู้มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงเสียภาษีในประเทศไทยอย่างเดิมเมื่อคืนหน่วย
แล้วหรือไม่ อย่างไร
3. กรมสรรพากรเคยมีการจัดเก็บภาษีจาก net worth หรือไม่ อย่างไร
4. ท่านคิดว่า โครงสร้างภาษีบุคคลธรรมดาในส่วนที่เกี่ยวกับเงินได้ต่างประเทศนั้น
เหมาะสมหรือไม่ อย่างไร
5. ท่านคิดว่า กรมสรรพากรมีการจัดตั้งหน่วยงานดูแลผู้เสียภาษีที่มีทรัพย์สินหรือ
รายได้สูงหรือไม่ ดังเช่นที่กรมสรรพากรมีการจัดตั้ง Large Taxpayer Office หรือไม่ อย่างไร
6. หากท่านคิดว่า กรมสรรพากรมีการจัดตั้งตาม 5. คำนิยามของผู้มีทรัพย์สินหรือรายได้สูงที่
หน่วยงานนี้กำกับดูแล ควรเป็นเช่นไร