



วิทยานิพนธ์

ผลกระทบของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อค่าใช้จ่าย
ในการบริโภคในประเทศไทย

THE EFFECT OF INCOME TAX STRUTURE ON
CONSUMPTION EXPENDITURE IN THAILAND

นางสาวสุนทรี อร่ามเรือง

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

พ.ศ. 2550



ใบรับรองวิทยานิพนธ์

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต

ปริญญา

เศรษฐศาสตร์

สาขา

เศรษฐศาสตร์

ภาควิชา

เรื่อง ผลกระทบของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อค่าใช้จ่ายในการบริโภคในประเทศไทย

The Effect of Income Tax Structure on Consumption Expenditure in Thailand

นามผู้วิจัย นางสาวสุนทรี อร่ามเรือง

ได้พิจารณาเห็นชอบโดย

ประธานกรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุกชาติ สุขารมณ์, Ph.D.)

กรรมการ

(รองศาสตราจารย์ชลลดา หลวงพิทักษ์, Ph.D.)

กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์สาโรจน์ โอพิทักษ์ชีวิน, M.B.A.)

หัวหน้าภาควิชา

(รองศาสตราจารย์จิรพรรณ กุลดิลก, ศ.ม.)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์รับรองแล้ว

(รองศาสตราจารย์วินัย อางคงหาญ, M.A.)

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

วันที่ เดือน พ.ศ.

วิทยานิพนธ์

เรื่อง

ผลกระทบของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อค่าใช้จ่ายในการบริโภคในประเทศไทย

The Effect of Income Tax Structure on Consumption Expenditure in Thailand

โดย

นางสาวสุนทรี อร่ามเรือง

เสนอ

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

เพื่อความสมบูรณ์แห่งปริญญาเศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต

พ.ศ. 2550

สุนทรี อารัมเรือง 2550: ผลกระทบของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อค่าใช้จ่ายในการบริโภคในประเทศไทย ปริญญาเศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์ ภาควิชาเศรษฐศาสตร์ ประธานกรรมการที่ปรึกษา: ผู้ช่วยศาสตราจารย์ศุภชาติ สุขารมณ์, Ph.D. 106 หน้า

วัตถุประสงค์ของการศึกษานี้ คือ เพื่อทดสอบถึงผลการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีที่มีต่อพฤติกรรมการบริโภค ระหว่างปี พ.ศ.2523 -2546 ซึ่งได้มีการปรับโครงสร้างภาษีออกเป็น 6 ช่วง โดยใช้ตัวแปรหุ่นเป็นตัวแทนในการปรับโครงสร้างภาษี ทดสอบโดยใช้แบบจำลองสมการถดถอยเชิงเส้น ด้วยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด

ผลการศึกษา พบว่า การปรับโครงสร้างภาษีรายได้มีผลต่อพฤติกรรมการบริโภค ซึ่งการบริโภคมีความสัมพันธ์กับรายได้หลังหักภาษีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยการปรับโครงสร้างภาษีมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคโดยทำให้แนวโน้มการบริโภคในช่วงต่างๆ ทั้ง 6 ช่วง เปลี่ยนจาก 0.7709 เป็น 0.8558 และเปลี่ยนจาก 0.8558 เป็น 0.8405 และเปลี่ยนจาก 0.8405 เป็น 0.8596 และเปลี่ยนจาก 0.8596 เป็น 0.8928 เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีรายได้ส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคของประชาชนโดยรวมในทุกช่วงเวลาของการปรับโครงสร้าง ภาษี สำหรับผลการปรับโครงสร้างภาษีต่ออัตราภาษีที่เปลี่ยนแปลงตามช่วงของการปรับโครงสร้าง ภาษีโดยเปลี่ยนแปลงลดลงจากร้อยละ 9.33 เป็นร้อยละ 8.48 ร้อยละ 6.93 ร้อยละ 5.76 ร้อยละ 5.19 และร้อยละ 3.89 การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีในแต่ละช่วงเวลาทำให้การบริโภคเพิ่มขึ้นในทุกๆ ระดับ รายได้ก่อนหักภาษี ดังนั้น การปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษีมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงการ ใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้น ผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีและค่า MPC ส่งผลต่อตัวภาษีและตัว ภาษีค่าใช้จ่ายของรัฐบาล พบว่า เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษีและค่า MPC ที่สูงขึ้น ส่งผลต่อตัวภาษีและตัวภาษีค่าใช้จ่ายรัฐบาลเพิ่มขึ้น แต่ผลจากการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่าย จะปรากฏอย่างรวดเร็วและมีผลกระทบในขนาดที่มากกว่าผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีต่อตัว ภาษี สรุปได้ว่า การที่รัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีรายได้ทุกๆ ครั้งมีผลทำให้เกิดการกระตุ้น การบริโภคโดยการเพิ่มการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค

Sunthree Aramraung 2007: The Effect of Income Tax Structure on Consumption Expenditure in Thailand. Master of Economics, Major Field: Economics, Department of Economics. Thesis Advisor: Assistant Professor Supachat Sukharomana, Ph.D. 106 pages.

The main objective of this study is to identify the effect of the changes in the income tax structures during the period of 1980-2003 on consumption expenditure. By using the secondary data of consumption expenditure GDP and tax revenue over from NESDB, 1980-2003 the consumption equations and the income tax equation are estimated with respect to the dummy variable of income tax structure.

The empirical study shows that when the government change income tax structure the marginal propensity to consume (MPC) has also been changed. There were six adjustments on income tax structure during the period of 1980-2003 and the MPC is changed from 0.7709 to 0.8558, and to 0.8466, to 1.8595 and 1.8928. Given the same level of disposable personal income, change in tax structure income consumption expenditure of households.

For each time of tax structure adjustment, it was estimated that the marginal propensity to tax or the tax rate has been reduced. It was reduced from 9.33 percent to 8.48 and to 6.93, 5.76, 5.19 and 3.39 percent subsequently.

It can be concluded that the change in tax structure induces an increase in consumption expenditure. The change also increases demand for consumption. The government spending multiplier and tax multiplier are also increased.

Student's signature

Thesis Advisor's signature

____ / ____ / ____

กิตติกรรมประกาศ

สำหรับความสำเร็จในการศึกษาค้นคว้าและเรียบเรียงวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ข้าพเจ้าขอกราบ
ขอบพระคุณ ผศ.ดร.ศุภชาติ สุขารมณ์ อาจารย์ที่ปรึกษา ซึ่งให้คำปรึกษา ข้อเสนอแนะในการศึกษา
ตลอดจนความช่วยเหลือในการตรวจสอบและแก้ไขข้อบกพร่องของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้สำเร็จลุล่วง
ไปด้วยดี รวมทั้งขอขอบพระคุณคณะกรรมการวิทยานิพนธ์ รศ. ดร.ชลลดา หลวงพิทักษ์ กรรมการ
สาขาวิชาเอก ผศ. สาโรจน์ โอพิทักษ์ชีวินกรรมการสาขาวิชาการ อ.ดร.บัณฑิต ชัยวิชญชาติ ประธาน
สอบโครงการวิทยานิพนธ์ ที่ให้คำปรึกษาและข้อคิดเห็นเพิ่มเติม ซึ่งมีส่วนช่วยให้การศึกษาในครั้งนี้
ถูกต้องและมีความสมบูรณ์เพิ่มมากขึ้น

ท้ายสุด ขอขอบพระคุณ บิดา มารดา ญาติพี่น้องที่ให้โอกาสทางการศึกษา และเป็นกำลังใจ
ที่ดีให้แก่ข้าพเจ้าเสมอมา รวมทั้งเพื่อนๆนิสิตปริญญาโทรุ่น 13 ทุกคน และสภาวิทยานิพนธ์นี้
มีประโยชน์ต่อการศึกษาหรือมีส่วนดีประการใด ขอยกความดีนี้ให้แก่ บิดา มารดา และอาจารย์ทุก
ท่านผู้ประสิทธิ์ประสาทวิชาให้แก่ข้าพเจ้า

สุนทรี อร่ามเรือง

พฤษภาคม 2550

สารบัญ

หน้า

สารบัญตาราง	(3)
สารบัญภาพ	(5)
บทที่ 1 บทนำ	1
ความสำคัญของปัญหา	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษา	4
สมมติฐานของการศึกษา	4
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
ขอบเขตของการศึกษา	5
นิยามศัพท์	5
วิธีการศึกษา	6
บทที่ 2 แนวคิดทางทฤษฎี	8
แนวคิดทฤษฎีโครงสร้างภายในและการกำหนดลักษณะโครงสร้างภายใน	8
แนวคิดทางทฤษฎีเกี่ยวกับการบริโภค	23
การตรวจเอกสาร	26
สรุปแบบจำลองที่ใช้ในการศึกษา	33
บทที่ 3 โครงสร้างภายในและการปรับปรุงโครงสร้างภายในเงินได้บุคคลธรรมดา	
ของประเทศไทย	39
วิวัฒนาการของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย	40
ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและแหล่งของเงินได้	41
ประเภทของเงินได้ที่ต้องเสียภาษี	44
เงินได้ตามกฎหมายกำหนด	47
การปรับปรุงโครงสร้างภายในเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย	56
โครงสร้างรายได้และการบริโภคของครัวเรือน	63

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 4 การทดสอบผลของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ที่มีต่อการบริโภค	64
ผลการประมาณค่าการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อพฤติกรรมการบริโภค	64
ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเมื่อปรับโครงสร้างภาษี	69
ผลการประมาณค่าการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายในการบริโภค	
เมื่ออัตราภาษีตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษี	73
ผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีต่อตัวหาค่าใช้จ่ายและตัวห้อัตราภาษี	82
บทที่ 5 สรุปและข้อเสนอแนะ	87
สรุป	87
ข้อเสนอแนะ	91
เอกสารและสิ่งอ้างอิง	92
ภาคผนวก	95

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1	การใช้จ่ายในการบริโภคของภาคเอกชนคิดเป็นร้อยละของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ	3
2	มูลค่าการจัดเก็บภาษีจากรายได้ ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ อัตราส่วนรายได้ภาษีรายได้และการบริโภคภาคเอกชนต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ	55
3	สรุปการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระหว่างปี พ.ศ. 2523 - 2547	62
4	อัตรากำไยโดยเฉลี่ยของการปรับโครงสร้างภาษีเงินได้ปี พ.ศ. 2523 - 2546	73
5	ขนาดของตัวทวีค่าใช้จ่ายและขนาดของตัวทวีภาษีตามช่วงเวลาเมื่อรัฐบาลการปรับโครงสร้างภาษี ปี พ.ศ.2523 - 2546	86

ตารางผนวกที่

1	อัตรากำไยเงินได้บุคคลธรรมดา ปี พ.ศ. 2503 – 2514	97
2	อัตรากำไยเงินได้บุคคลธรรมดา ปี พ.ศ. 2515 – 2516	97
3	อัตรากำไยเงินได้บุคคลธรรมดา ปี พ.ศ. 2517 – 2522	98
4	อัตรากำไยเงินได้บุคคลธรรมดา ปี พ.ศ. 2525 - 2528	99

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตารางผนวกที่		หน้า
5	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีพ.ศ. 2523 – 2524	99
6	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีพ.ศ.2529 – 2531	100
7	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีพ.ศ.2532 – 2534	101
8	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีพ.ศ.2535 -2541	101
9	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปี พ.ศ. 2542 – 2546	102
10	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปี พ.ศ. 2547	102
11	รายได้ประชาชาติและรายได้ที่สามารถจับจ่ายใช้สอยได้จริง (Disposable Personal Income)	105
12	ผลการประมาณค่าการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ที่มีต่อการบริโภค	106
13	ผลการประมาณค่าอัตราภาษีโดยเฉลี่ยที่จัดเก็บตามช่วงการปรับ โครงสร้างภาษี	106

สารบัญภาพ

ภาพที่		หน้า
1	อัตราภาษีแบบก้าวหน้า	12
2	อัตราภาษีก้าวหน้าอย่างชัน	12
3	อัตราก้าวหน้าอย่างเบี่ยงเบน	13
4	อัตราภาษีตามสัดส่วน	14
5	อัตราก้าวหน้าอย่างถดถอย	15
6	แสดงความสัมพันธ์ระหว่างภาษีและฐานภาษี	16
7	ผลด้านรายได้และผลด้านการทดแทน	18
8	แสดงการเปลี่ยนแปลงจำนวนหรือระดับการบริโภค	21
9	การเปลี่ยนแปลงหรือย้ายทั้งเส้น	22
10	ฟังก์ชันการบริโภคของเคนส์	25
11	โครงสร้างรายได้และการบริโภคของครัวเรือน	63
12	ผลการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมกรบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษี	68

บทที่ 1

บทนำ

ความสำคัญของปัญหา

ภาษีรายได้เป็นภาษีทางตรงที่จัดเก็บจากฐานรายได้เป็นภาษีที่มีความสำคัญอีกประเภทหนึ่งในการทำรายได้ให้แก่รัฐบาลนอกเหนือจากภาษีทางอ้อมที่เคยทำรายได้ให้รัฐบาลเป็นหลักในอดีต เนื่องจากเป็นภาษีที่ใช้ฐานรายได้ในการประเมินการจัดเก็บภาษี เมื่อมีการจัดเก็บภาษีรายได้จึงก่อให้เกิดผลกระทบโดยตรงต่อผู้มีเงินได้ เนื่องจากการจัดเก็บภาษีรายได้มีผลให้ผู้มีเงินได้ที่ต้องรับภาระภาษีมีรายได้หลังหักภาษีลดลงเพราะจะต้องสูญเสียรายได้จำนวนหนึ่งให้กับรัฐบาล ซึ่งส่งผลกระทบต่อการใช้จ่ายของผู้มีรายได้ เพราะจะทำให้ใช้จ่ายลดลงอันเนื่องจากรายได้ที่ลดลงเนื่องจากผู้บริโภครายได้ในประเทศใช้จ่ายใช้สอยซื้อสินค้าและบริการเพื่อนำมาอุปโภคและบริโภคในแต่ละปีมีมูลค่าคิดเป็นสัดส่วนสูงที่สุด เมื่อเปรียบเทียบกับรายจ่ายอื่น ๆ ภายในประเทศ (ประพันธ์ เสวตนันท์, 2541: 81) เช่น ในช่วงปี พ.ศ. 2530 รายจ่ายเพื่อการอุปโภคบริโภคของผู้บริโภคในประเทศไทยมีรายจ่ายเพื่อการอุปโภคบริโภคมูลค่าร้อยละ 62 ของผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ (GDP) เป็นการใช้จ่ายเพื่อการอุปโภคและบริโภคจากรายได้ที่ตนได้รับ ซึ่งรายได้ส่วนนี้เมื่อคิดเป็นมูลค่าภาษีรายได้ส่วนบุคคลที่คาดว่าจะต้องจ่ายให้แก่รัฐบาลแล้วเรียกว่า รายได้อันพึงภาระภาษี (disposable income) ซึ่งผู้บริโภคสามารถใช้จ่ายใช้สอยได้จริง ดังนั้นการอุปโภคบริโภคเป็นตัวกระตุ้นอุปสงค์รวมเช่นเดียวกับการลงทุน การใช้จ่ายภาครัฐบาล และการส่งออกสุทธิของประเทศ

การปรับโครงสร้างภาษีรายได้ซึ่งเป็นมาตรการด้านภาษีที่รัฐบาลนำมาใช้ โดยการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงขยายฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กว้างขึ้นในแต่ละช่วงเวลา ซึ่งรัฐบาลได้มีการปรับโครงสร้างภาษีรายได้โดยเริ่มศึกษาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2523 – 2546 แบ่งการปรับโครงสร้างอัตราภาษีรายได้ออกเป็น 6 ช่วง ซึ่งโครงสร้างอัตราภาษีรายได้ที่รัฐบาลใช้ในการจัดเก็บโดยเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากตารางผนวกที่ 4 เป็นโครงสร้างภาษีรายได้ในช่วงของปี พ.ศ. 2523 – 2524 มีอัตราภาษีที่สูงสุดอยู่ที่ระดับร้อยละ 65 ซึ่งเป็นอัตราภาษีที่อยู่ในระดับที่สูงมาก และอัตราภาษีต่ำสุดอยู่ที่ร้อยละ 7 มีฐานภาษีของช่วงเงินได้พึงประเมินอยู่ในระดับที่ไม่กว้างมากนักหากเปรียบเทียบกับโครงสร้างอัตราภาษีที่ใช้ในปัจจุบัน แต่การปรับโครงสร้างอัตราภาษี

รายได้ในปี พ.ศ. 2532 – 2534 เป็นครั้งที่มีความแตกต่างจากทุก ๆ ครั้ง ซึ่งในครั้งนี้มี การปรับโครงสร้างอัตราภาษีโดยมีการยกเว้นภาษีในช่วงของเงินได้พึงประเมิน 0 – 50,000 บาท โดยมีอัตราภาษีต่ำสุดที่ร้อยละ 5 และเมื่อเกิดวิกฤตเศรษฐกิจในปี พ.ศ. 2540 ส่งผลต่อการบริโภคของภาคเอกชนลดลงในปี พ.ศ. 2541 และ ปี พ.ศ. 2542 รัฐบาลมีการปรับโครงสร้างอัตราภาษีรายได้อีกครั้งในปี พ.ศ. 2542 เพื่อบรรเทาความเดือดร้อนของผู้มีเงินได้และมีการปรับโครงสร้างอัตราภาษีเรื่อยมาจนกระทั่งใน พ.ศ. 2547 ในอัตราต่ำสุดที่อัตราภาษีร้อยละ 5 และอัตราภาษีสูงสุดที่ร้อยละ 37 โดยได้ยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้สุทธิไม่เกิน 80,000 บาท

รัฐบาลมีการปรับโครงสร้างอัตราภาษีรายได้โดยมีการลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้นและค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ ก็เพื่อบรรเทาความเดือดร้อนแก่ผู้มีเงินได้ ส่งผลให้ประชาชนมีรายได้หลังหักภาษีเพื่อใช้จับจ่ายเพื่อการอุปโภคบริโภคมากขึ้นจากแนวคิดทางทฤษฎี การบริโภคของเคนส์ รายได้หลังหักภาษีเป็นรายได้ที่เป็นตัวกำหนดอำนาจการใช้จ่ายเพื่ออุปโภคบริโภคที่สำคัญที่สุด เนื่องจากค่าใช้จ่ายในการอุปโภคบริโภคของภาคเอกชนคิดเป็นสัดส่วนที่สูงสุดดัง (ตารางที่ 1) ที่การใช้จ่ายเพื่อการบริโภคอยู่ในสัดส่วนที่สูงเกินกว่าร้อยละ 50 เมื่อเปรียบเทียบกับรายจ่ายอื่น ๆ แล้ว เพราะการใช้จ่ายในการอุปโภคบริโภคเป็นรายจ่ายที่มีความสำคัญมากที่สุด ไม่เฉพาะสำคัญแก่ผู้บริโภคเท่านั้นแต่สำคัญสำหรับประเทศชาติทั้งมวล ถ้ามีการใช้จ่ายมากขึ้นเท่าใดยังเป็นประโยชน์แก่เศรษฐกิจมากขึ้นเพียงนั้น ดังนั้นถ้าหากประชาชนผู้บริโภคเพิ่มหรือลดการใช้จ่ายในการอุปโภคบริโภคเมื่อใดย่อมส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจไม่มากนัก

ตารางที่ 1 การบริโภคของภาคเอกชนและผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (ณ ราคาตลาด)

(หน่วย: ล้านบาท)

ปี	CONS	GDP	CONS/GDP(ร้อยละ)
2523	364,028	760,356.00	48
2524	433,585	841,569.00	52
2525	554,732	920,989.00	60
2526	610,941	989,070.00	62
2527	657,691	991,559.00	66
2528	662,665	1,047,564.00	63
2529	705,665	1,197,934.00	60
2530	794,623	1,273,801.00	62
2531	900,660	1,559,804.00	57
2532	1,054,054	1,856,992.00	56
2533	1,234,981	2,183,545.00	57
2534	1,378,062	2,506,635.00	61
2535	1,550,497	2,830,914.00	54
2536	1,732,338	3,170,258.00	54
2537	1,971,135	3,630,805.00	54
2538	2,240,096	4,188,929.00	53
2539	2,503,554	4,598,288.00	54
2540	2,586,956	4,804,000.00	54
2541	2,505,312	4,861,000.00	53
2542	2,595,113	4,637,100.00	55
2543	2,762,925	4,922,700.00	56
2544	2,941,012	5,133,500.00	57
2545	3,119,979	5,450,600.00	57
2546	3,388,461	5,920,000.00	57

ที่มา: ธนาคารแห่งประเทศไทย (2546)

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาวิวัฒนาการของระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและสาเหตุของการปรับโครงสร้างภาษีที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่เก็บจากรายได้
2. เพื่อศึกษาผลการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างอัตราภาษีที่มีต่อการใช้จ่ายในการบริโภค

สมมติฐาน

1. รายได้ที่นำไปใช้จ่ายได้จริง จะมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับค่าใช้จ่ายในการบริโภคที่แท้จริงภาคเอกชน กล่าวคือ การเพิ่มขึ้นของรายได้ที่นำไปใช้จ่ายได้จริงจะทำให้การบริโภคเพิ่มขึ้นและให้ผลในทางตรงกันข้าม เมื่อระดับรายได้ที่นำไปใช้จ่ายได้จริงลดลง
2. การปรับโครงสร้างภาษีรายได้โดยมีการลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้นและค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ ส่งผลให้ประชาชนจับจ่ายใช้สอยเพื่อการอุปโภคบริโภคมากขึ้น อันเนื่องจากมีรายได้หลังหักภาษีสูงขึ้น
3. ความโน้มเอียงสุดท้ายในการบริโภค (Marginal Propensity to Consumption, MPC) เท่ากันหรือไม่ในกรณีไม่มีการปรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและในกรณีที่มีการปรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบถึงวิวัฒนาการของระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย
2. เพื่อทราบผลของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ในแต่ละช่วงมีผลต่อการใช้จ่ายในการบริโภคของประเทศไทย
3. เพื่อใช้ผลการศึกษาเป็นแนวทางหรือข้อเสนอแนะในการปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีเพื่อให้ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีประสิทธิภาพมากขึ้น

ขอบเขตในการศึกษา

1. ศึกษาวิวัฒนาการของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตั้งแต่เริ่มนำมาใช้ในประเทศไทย
2. ศึกษามาตรการด้านภาษีอากร กรณีการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ที่มีผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงการบริโภคอันเนื่องมาจากรายได้อันพ้องภาระภาษีที่เปลี่ยนแปลง แต่ปัจจัยอื่น ๆ คงที่ ซึ่งมีผลทางเศรษฐกิจไทยโดยศึกษาเฉพาะการบริโภคภาคเอกชน ระยะเวลาที่ใช้ในการศึกษา ระหว่างปี พ.ศ. 2523 -2546 รวมทั้งสิ้น 24 ปี แบ่งการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ออกเป็น 6 ช่วง คือ พ.ศ. 2523 - 2524, พ.ศ. 2525 – 2528, พ.ศ. 2529 – 2531, พ.ศ. 2532 – 2534, พ.ศ. 2535 – 2541, พ.ศ. 2542 - 2546

นิยามศัพท์

ภาษีอากร (tax) (เกริกเกียรติ 2546: 169) คือ การเคลื่อนย้ายเงินได้ (Income Flow) จาก ภาคเอกชน (Private Sector) ไปสู่ภาครัฐบาล(Public Sector)

ฐานภาษี (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2546: 133) คือ สิ่งที่ใช้เป็นฐานในการประเมิน เก็บภาษีอากรแต่ละชนิดตามอัตราของภาษีที่กำหนดไว้

อัตรากำไร (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2546: 185) คือ อัตราที่เรียกเก็บภาษีจากฐานภาษี เพื่อนำไปคำนวณผลลัพธ์ภาษีที่จะต้องจ่ายให้รัฐบาล

ภาษีทางตรง (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2546: 138) คือ ภาษีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้แบกรับ ภาระภาษีทั้งหมด หรือส่วนใหญ่ไม่สามารถผลักภาระภาษีไปให้ผู้อื่นได้ ภาษีทางตรงมักเก็บจาก ฐานรายได้และทรัพย์สิน เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีการประกันสังคม ภาษีมรดก และภาษีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค เป็นต้น

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (personal income tax including personal capital gains) (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2546:132) คือ ภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ของประชาชนในช่วง ระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง

เงินได้พึงประเมิน (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2546: 176) คือ เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีเงินได้ตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายว่าด้วยเงินได้ของประเทศนั้น ๆ โดยทั่วไปเงินได้พึงประเมินประกอบด้วยเงินได้ ทรัพย์สินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่อาจคำนวณค่าได้เป็นตัวเงินที่บุคคลใดบุคคลหนึ่งได้รับในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง

รายได้ส่วนบุคคล (Personal Income) (ภาวณี บำรุงศรี, 2545: 68) คือ รายได้ทั้งหมดก่อนหักภาษีเงินได้ที่ครัวเรือนได้รับจริง โดยที่: รายได้ส่วนบุคคล (PI) = รายได้ประชาชาติ (NI) – (ภาษีประกันสังคม+รายได้บริษัท+กำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร) + เงินโอนของรัฐและเอกชน + ดอกเบี้ยที่ได้รับจากรัฐและเอกชน

การบริโภคของครัวเรือน คือ สินค้าและบริการที่ครัวเรือน รวมทั้งสถาบันไม่แสวงหากำไรนำไปบริโภคโดยตรงมิใช่เพื่อการผลิต แบ่งออกเป็นสินค้าคงทน สินค้าสิ้นเปลืองและบริการ

วิธีการศึกษา

1. เก็บรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาเป็นข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) ประเภทอนุกรมเวลา (Time-series data) เป็นรายปี แบ่งช่วงการศึกษาออกเป็น 6 ช่วง ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2523 – 2546 โดยข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการบริโภคภาคเอกชน รายได้ส่วนบุคคล อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งเก็บรวบรวมจากหน่วยงานและองค์กรต่าง ๆ โดยรวบรวมข้อมูลจากเอกสารและวารสารต่าง ๆ ทางวิชาการที่เก็บรวบรวมจากหน่วยงานต่าง ๆ เช่น ธนาคารแห่งประเทศไทย กรมสรรพากร สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ สำนักงานสถิติแห่งชาติ กรมบัญชีกลาง รวมทั้งบทความ บทวิจัย เป็นต้น

2. การวิเคราะห์ข้อมูล

ในการวิเคราะห์ข้อมูลจะแยกการวิเคราะห์เป็น 2 ส่วน คือ การวิเคราะห์เชิงพรรณนา (descriptive method) และเชิงปริมาณ (quantitative method) โดยมีรายละเอียดดังนี้

2.1 วิเคราะห์เชิงพรรณนา (descriptive method) เป็นการรวบรวมจากเอกสารและวารสารทางวิชาการจากหน่วยงานต่าง ๆ เพื่อทำการวิเคราะห์วิวัฒนาการของระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และอธิบายลักษณะทั่วไปของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ของประเทศไทย

2.2 วิเคราะห์เชิงปริมาณ (quantitative method) แยกการวิเคราะห์เป็น 2 ส่วน คือ ส่วนแรกวิเคราะห์เพื่อหาอัตราภาษีโดยเฉลี่ยที่รัฐบาลจัดเก็บจากประชาชนโดยรวมทั้งหมดในประเทศ จากแบบจำลองสมการถดถอยเชิงเส้น (Regression Linear) โดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Square: OLS) มาประมาณค่าในแบบจำลองภาษีเพื่อหาอัตราภาษีโดยเฉลี่ยของแต่ละช่วงของการปรับโครงสร้างอัตราภาษี และส่วนที่สองวิเคราะห์ประมาณค่าแบบจำลองการบริโภคของเคนส์ โดยใส่ตัวแปรหุ่นเข้าไปเพื่อให้ทราบถึงการเปลี่ยนแปลงของความโน้มเอียงสุดท้ายในการบริโภค (Marginal Propensity to Consumption, MPC) ของประชาชน เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามช่วงเวลาที่กำหนด

บทที่ 2

แนวคิดทางทฤษฎี

ในบทนี้จะได้กล่าวถึงแนวความคิดทางทฤษฎี ทั้งที่เกี่ยวกับโครงสร้างภาษีรายได้และทฤษฎีการบริโภคที่เกี่ยวกับรายจ่ายเพื่อการบริโภค ปัจจัยที่กำหนดการบริโภค ตลอดจนการทบทวนผลงานวิจัยที่ผ่านมาในอดีต ทั้งนี้เพื่อนำแนวคิดที่ใช้เป็นแนวทางในการวิเคราะห์ต่อไป

แนวคิดทฤษฎีโครงสร้างภาษีและการกำหนดลักษณะโครงสร้างภาษี

ลักษณะโครงสร้างของระบบภาษีที่ดี

Musgrave กล่าวถึงคุณลักษณะของโครงสร้างภาษีอากรที่ดี ซึ่งมีองค์ประกอบที่สำคัญ 7 ประการ (บุญธรรม ราชรักษ์, 2539: 99 – 100)

1. รายได้จากภาษีอากรประเภทต่าง ๆ ที่รัฐบาลจัดเก็บนั้นต้องมีจำนวนเพียงพอสำหรับการใช้จ่ายของรัฐบาล
2. การกระจายภาระภาษีต้องกระจายแก่ประชาชนผู้เสียภาษีทุกคนอย่างยุติธรรม
3. การจัดเก็บภาษีแต่ละชนิด มิควรคำนึงถึงแต่จุดการเก็บภาษีอย่างเดียวแต่ควรคำนึงถึงภาระภาษีขั้นสุดท้ายด้วย
4. การจัดเก็บภาษีแต่ละชนิด จะต้องไม่ผลกระทบต่อการค้าสินใจทางเศรษฐกิจ หรือการทำงานของกลไกตลาดให้น้อยที่สุด
5. โครงสร้างของระบบภาษีที่ดีนั้น ต้องเอื้ออำนวยต่อการใช้นโยบายการคลังในการรักษาเสถียรภาพและส่งเสริมการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ

6. ภาษีที่จัดเก็บต้องชัดเจน ผู้เสียภาษีเข้าใจง่าย บริหารจัดเก็บชัดเจนและเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

7. ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการ และค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีต้องอยู่ในระดับต่ำเมื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมายต่าง ๆ ในการจัดเก็บภาษีนั่น

ฐานภาษี (tax base)

ฐานภาษีถูกใช้ในการประเมินการเก็บภาษีอากรแต่ละชนิดตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ สิ่งที่ถูกใช้เป็นฐานภาษีอาจจะ ได้แก่ รายได้ ความมั่งคั่ง มูลค่าของสินค้า หรือบริการที่ทำการซื้อขายกัน หรือสิ่งอื่น ๆ ที่กำหนดขึ้น โดยปกติแล้วสิ่งที่ใช้เป็นฐานภาษีนั้ มักถูกใช้เป็นเครื่องมือวัดถึงความสามารถในการเสียภาษี (ability to pay) ของแต่ละบุคคลด้วย ซึ่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นั้นจะเก็บจากฐานที่เกี่ยวกับรายได้ (income) เนื่องจากโดยทั่วไปแล้ว รายได้คือส่วนประกอบของส่วนที่ใช้จ่ายเพื่อการบริโภคปัจจุบัน และส่วนที่เก็บสะสมไว้เพื่อใช้จ่ายในอนาคต

เมื่อเราพิจารณารายได้ของครัวเรือนเป็นการพิจารณาทางด้านแหล่งที่มาของบัญชีครัวเรือน และรายได้ในที่นี้เป็นการนิยามฐานภาษีในความหมายอย่างกว้าง (comprehensiveness of base) กล่าวคือ รายได้หมายถึง การเพิ่มขึ้นของความมั่งคั่งทั้งสิ้นของบุคคลไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบใด ๆ

ดังนั้นการวัดความสามารถทางเศรษฐกิจของบุคคลและความสามารถในการเสียภาษี จะประกอบด้วยรายได้ 3 ประการ คือ

ประการแรก เป็นรายได้ที่เป็นตัวเงิน ในรูปของค่าจ้าง เงินเดือน ดอกเบี้ย ค่าเช่า หรือเงินปันผล

ประการที่สอง เป็นรายได้ประเมินในรูปของค่าเช่าที่ประเมินจากการอาศัยบ้านของตนเอง

ประการที่สาม เป็นการเพิ่มขึ้นของราคาทรัพย์สินไม่ว่าจะได้รับจริงหรือไม่

การพิจารณารายได้จากทางด้านแหล่งที่มาของบัญชีครัวเรือนนี้ รายได้จะเท่ากับการเพิ่มขึ้นของทรัพย์สินสุทธิบวกด้วยการบริโภคในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง อันเป็นการให้คำนิยาม “รายได้” ในความหมายอย่างกว้าง

ฟังก์ชันภาษี (The Tax Function)

$$t = t(y) \quad , \quad t' > 0 \quad (1)$$

จาก (1) สามารถเขียนสมการภาษี

$$T = \alpha_0 + \alpha_1 y \quad (2)$$

โดยที่

T = รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

y = รายได้บุคคลธรรมดา (Personal Income)

(สันติยา เอกอัคร, 2546: 3 – 5)

กลไกในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยปกติผู้ที่มีรายได้ต่ำกว่าเส้นความยากจนไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพราะมีการยกเว้นเงินได้ขั้นต่ำที่ต้องเสียภาษีสูงกว่าเส้นความยากจน (อรัญ ธรรมโน, 2518: 294 – 295)

1. มีการกำหนดเส้นความยากจนว่าอยู่ในระดับใด ผู้มีรายได้จำนวนนี้ไม่ต้องเสียภาษี (อัตราภาษีเป็น 0)
2. ผู้มีรายได้สูงกว่าเส้นความยากจนจะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐบาลตามอัตราที่กำหนด (เสียภาษีในอัตรามาก)
3. ผู้มีรายได้ต่ำกว่าเส้นความยากจนจะได้รับเงินจากรัฐบาลตามอัตราที่กำหนดไว้ (เสียภาษีในอัตราน้อย)

โครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

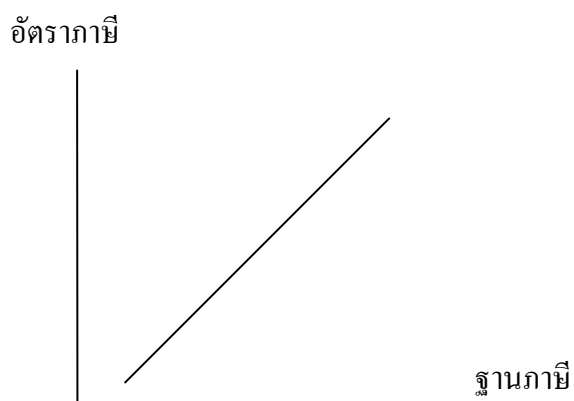
ลักษณะโครงสร้างอัตราภาษีของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นภาษีที่ยึดหลักความสามารถ ซึ่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยในทางทฤษฎีจัดเป็นภาษีทางตรง คือผู้เสียภาษี ไม่สามารถผลักภาระภาษีได้ การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาส่งเก็บจากฐานรายได้ ซึ่งมี โครงสร้างอัตราภาษีแบบก้าวหน้า (progressive tax rate structure) อัตราที่เรียกเก็บจะสูงขึ้นเมื่อฐาน ภาษีมีขนาดใหญ่ขึ้นเพื่อให้สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในแนวนอนและแนวตั้ง ลดความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้ในสังคม

การพิจารณาโครงสร้างภาษีแต่ละแบบสามารถพิจารณาได้จากสองวิธี คือ

1. การพิจารณาโครงสร้างของอัตราภาษีโดยการเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงของฐานภาษี กับอัตราภาษี

การพิจารณาโครงสร้างของอัตราภาษีวิธีนี้จะศึกษาความสัมพันธ์ของการเปลี่ยนแปลง ระหว่างฐานภาษี (tax base) กับอัตราภาษี (tax rate) ของภาษีแต่ละประเภทที่จัดเก็บ ซึ่งสามารถ สรุปได้ดังนี้

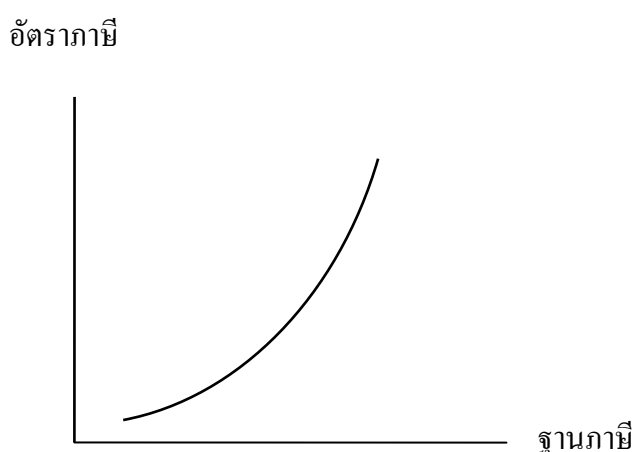
1.1 อัตราภาษีแบบก้าวหน้า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเก็บจากฐานรายได้ในอัตรา ภาษีแบบก้าวหน้า (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2546: 135) สำหรับอัตราภาษีแบบก้าวหน้า นั้น อัตราภาษีที่จัดเก็บจะเพิ่มขึ้นเร็วกว่าฐานภาษีที่เพิ่มขึ้น เช่นอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย กำหนดไว้ว่า เงินได้สุทธิ 50,001 บาท แต่ไม่เกิน 100,000 บาท เสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ถ้าเงินได้ สุทธิเกิน 100,001 บาท แต่ไม่เกิน 500,000 บาท เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 และอัตราภาษีสูงขึ้น เรื่อย ๆ จนถึงรายได้สุทธิส่วนเกิน 4,000,000 บาทขึ้นไปต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 37 ดังนี้ เป็นต้น อัตราภาษีก้าวหน้าเมื่อแสดงเป็นเส้นกราฟจะมีลักษณะทอดขึ้น ดังรูปภาพที่ 1



ภาพที่ 1 อัตราภาษีแบบก้าวหน้า

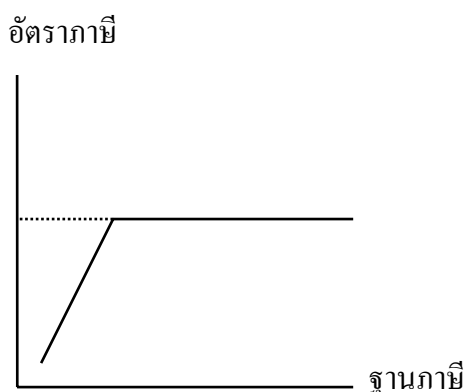
จากรูป ให้แกนตั้งแทนอัตราภาษีและแกนนอนแทนขนาดของฐานภาษี จะเห็นได้ว่าเมื่อเงินได้มีจำนวนเพิ่มมากขึ้นเท่าไร อัตราภาษีที่จะเสียก็จะเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ ความก้าวหน้าของภาษียิ่งมีมากขึ้นเท่าใด เส้นนี้ก็จะยิ่งชันมากขึ้นเท่านั้น ลักษณะก้าวหน้าของภาษีแบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ

1.1.1 อัตราภาษีก้าวหน้าอย่างชัน (Steep progression) เป็นอัตราภาษีที่สูงขึ้นอย่างรวดเร็ว เช่น ในระยะแรกจัดเก็บภาษีในร้อยละ 15 และขั้นต่อไป อัตราจะสูงขึ้นเป็นร้อยละ 20, 30, และ 50 เป็นต้น ภาษีที่มีลักษณะอย่างชัน เมื่อเขียนเป็นกราฟเส้นอัตราภาษีก้าวหน้าอย่างชันจะมีลักษณะดังรูปภาพที่ 2



ภาพที่ 2 อัตราภาษีก้าวหน้าอย่างชัน

1.1.2 อัตราก้าวหน้าอย่างเบี่ยงเบน (Degrassive progression) เป็นอัตราภาณีก้าวหน้าที่สูงขึ้นในอัตราที่สูงขึ้นเมื่อรายได้เพิ่มขึ้นในระยะแรก ๆ เท่านั้นแต่เมื่อรายได้เพิ่มขึ้นไปถึงระดับหนึ่งแล้ว อัตราภาณียังคงสูงขึ้นต่อไปแต่เป็นการสูงขึ้นในอัตราลดลง เป็นกราฟแสดงอัตราภาณีก้าวหน้าอย่างเบี่ยงเบนจะมีลักษณะดังรูปภาพที่ 3 เช่น เงินได้ 50,000 บาทแรกจัดเก็บในอัตราร้อยละ 5 เงินได้ 50,000 บาท ระยะที่สองจัดเก็บในอัตราร้อยละ 10 เงินได้ 50,000 บาท ระยะที่สามจัดเก็บในอัตราร้อยละ 20 เงินได้ 50,000 บาท ระยะที่สี่จัดเก็บในอัตราร้อยละ 30 เงินได้ 50,000 บาท ระยะที่ห้าจัดเก็บในอัตราร้อยละ 30 เงินได้ 50,000 บาทระยะที่หกจัดเก็บในอัตราร้อยละ 37 (แทนที่จะเป็นร้อยละ 40) อัตราภาณีส่วมากจะเป็นอัตราภาณีก้าวหน้าอย่างเบี่ยงเบน (degrassive) เพราะขณะที่อัตราภาณียิ่งสูงขึ้น ฐานภาณียิ่งได้กว้างออกไปเรื่อย ๆ จนกว่าเงินได้จะถึงจำนวนหนึ่งที่กำหนดไว้ อัตราภาณียะคงที่ไม่เพิ่มขึ้นอีกต่อไปกลายเป็นภาณิตามสัดส่วน



ภาพที่ 3 อัตราก้าวหน้าอย่างเบี่ยงเบน

1.2 อัตราภาณิตามสัดส่วน โครงสร้างของอัตราภาณิตามสัดส่วนนั้น อัตราที่จัดเก็บจะคงที่เมื่อฐานของภาณียขยายใหญ่ขึ้น อัตราภาณิตามสัดส่วนแบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ

1.2.1 อัตราตามสภาพ (Specifics rates) คือ กรณีที่ฐานของภาณียแสดงไว้เป็นปริมาณหรือขนาดตามสภาพของสินค้าแต่ละชนิด

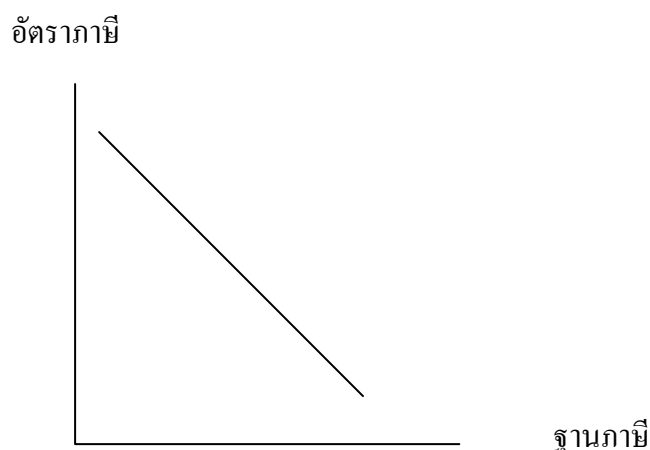
1.2.2 อัตราตามราคา (Advalorem rate) คือ กรณีที่ฐานภาณียแสดงไว้ตามราคาและอัตราภาณียะกำหนดเป็นร้อยละของราคา อัตราภาณิตามสัดส่วนนับเป็นวิธีที่สะดวกแก่การปฏิบัติจัดเก็บและการเสียภาณีย แต่ให้ความเป็นธรรมแก่สังคมน้อยกว่าภาณียที่จัดเก็บในอัตราก้าวหน้า และ

ถ้าพิจารณาตามหลักทฤษฎีความเสมอภาคในการเสียสละ (Equality of Sacrifice Theory) แล้ว การเก็บภาษีโดยใช้อัตราตามสัดส่วน จะทำให้เกิดความไม่เสมอภาคในการเสียสละ เช่น เมื่อเปรียบเทียบเงินได้ของคนสองคน ระหว่างคนที่มีรายได้ 1000 บาท กับคนที่มีรายได้เดือนละ 10,000 บาท จะเห็นได้ว่าคนที่มีรายได้เดือนละ 1,000 เสียภาษีเพียง 100 บาท ส่วนคนที่มีรายได้เดือนละ 10,000 บาท จะต้องเสียภาษีถึง 1,000 บาทดังนี้ เป็นต้น อัตราส่วนตามนี้ถ้าเขียนเป็น รูปภาพเส้นที่แสดงภาษีตามสัดส่วน จะมีลักษณะเป็นเส้นตรงขนานกับแกนนอน ดังรูปซึ่งแสดง ถึงภาษีแบบอัตราคงที่หรืออัตราแบบสัดส่วนเพราะไม่ว่าเงินได้จะเป็นเท่าใดอัตราภาษีคงที่จึงเป็น เส้นขนานกับแกนนอน โครงสร้างของอัตราภาษีตามสัดส่วนนั้นอัตราที่จัดเก็บจะคงที่เมื่อฐานของ ภาษีขยายใหญ่ขึ้น



ภาพที่ 4 อัตราภาษีตามสัดส่วน

1.3 อัตราภาษีแบบถดถอย โครงสร้างภาษีแบบถดถอยหรือแบบถอยหลัง จะมีลักษณะ ที่ว่าเมื่อฐานภาษีขยายใหญ่ขึ้น ตัวอย่างเช่น เมื่อมีเงินได้ 10,000 บาท ต้องเสียภาษีร้อยละ 30 แต่ถ้า มีเงินได้ 30,000 บาท กลับเสียภาษีน้อยลงเป็นร้อยละ 20 และถ้ามีเงินได้ 50,000 บาท เสียภาษีเพียง ร้อยละ 10 ดังนี้ เป็นต้น เมื่อเก็บแล้วมีผลให้ผู้มีรายได้ต่ำต้องเสียภาษีเมื่อคิดเป็นร้อยละของรายได้ ของเขาแล้วปรากฏว่าเงินที่ต้องเสียภาษีเป็นจำนวนมากกว่าร้อยละของรายได้ของผู้ที่มีรายได้สูง ซึ่งอัตราภาษีที่จัดเก็บนั้นจะลดลง



ภาพที่ 5 อัตราก้าวหน้าอย่างถดถอย

2. พิจารณาโครงสร้างของอัตราภาษีโดยเปรียบเทียบระหว่างอัตราภาษีโดยเฉลี่ย (average tax rate: ATR) กับอัตราภาษีส่วนที่เพิ่ม (marginal tax rate: MTR)

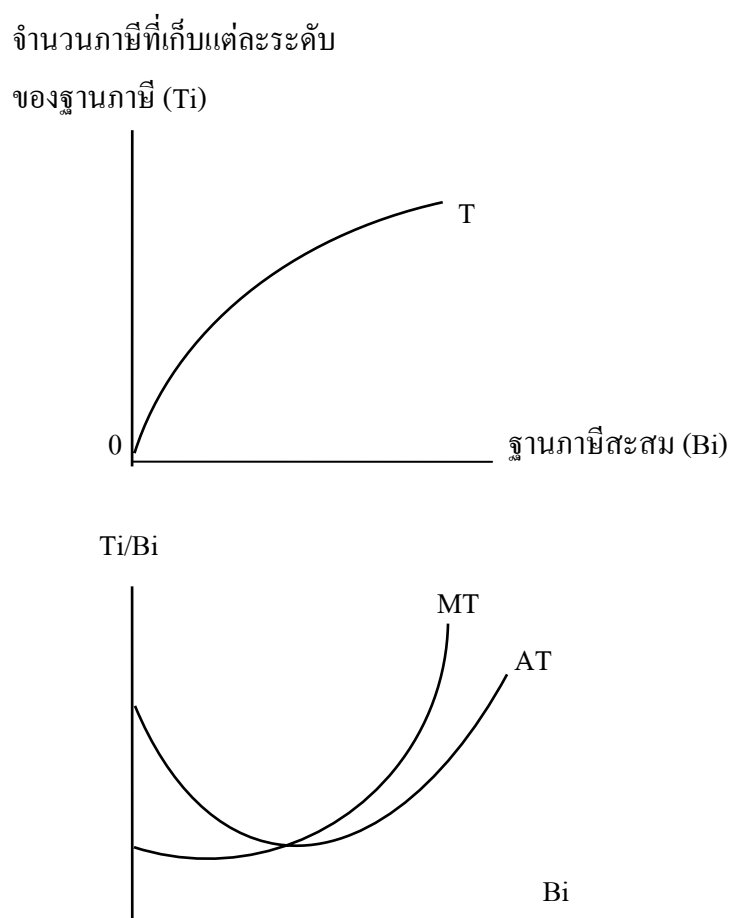
การพิจารณาโครงสร้างภาษีอีกวิธีหนึ่งพิจารณาได้จากอัตราภาษีเฉลี่ย (average tax rate: ATR) กับอัตราภาษีส่วนที่เพิ่ม (marginal tax rate: MTR) โดยที่ อัตราภาษีเฉลี่ยคำนวณได้จากหนี้ภาษีรวม (total tax liability) หารด้วยฐานภาษีรวม (total tax base) ส่วนอัตราภาษีส่วนที่เพิ่มคำนวณได้จากส่วนเปลี่ยนแปลงของฐานภาษีรวมแสดงเป็นสูตรการคำนวณได้ ดังนี้

$$1. \text{ อัตราภาษีโดยเฉลี่ย} = \frac{\text{จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษี}}{\text{มูลค่าของฐานภาษี}}$$

$$2. \text{ อัตราภาษีที่เพิ่มขึ้น} = \frac{\text{จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษีที่เพิ่มขึ้น}}{\text{ฐานภาษีส่วนที่เพิ่ม}}$$

จากการพิจารณาเปรียบเทียบค่าความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีเฉลี่ยกับอัตราภาษีส่วนที่เพิ่มที่คำนวณได้ ถ้าอัตราภาษีส่วนเพิ่มมากกว่าอัตราภาษีเฉลี่ย ($MTR > ATR$) โครงสร้างอัตราภาษีเป็นแบบก้าวหน้า ถ้าอัตราภาษีส่วนเพิ่มต่ำกว่าอัตราภาษีเฉลี่ย ($MTR < ATR$) โครงสร้างภาษีเป็นแบบถดถอย และถ้าอัตราภาษีส่วนเพิ่มเท่ากับอัตราภาษีเฉลี่ย ($MTR = ATR$) โครงสร้าง

อัตราภาษีเป็นแบบคงที่ ดังภาพที่ 4 เนื่องการศึกษาครั้งนี้จึงต้องหาอัตราภาษีโดยเฉลี่ยเพื่อใช้ในการคำนวณหาภาระภาษีที่บุคคลต้องรับภาระจะต้องทำการประมาณการอัตราภาษีในแต่ละช่วงของการปรับโครงสร้างภาษี ซึ่งสามารถหาอัตราภาษีโดยเฉลี่ย (average tax rate: ATR) โดยการประมาณค่าจากสมการภาษีในสมการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จากแบบจำลองสมการถดถอยเชิงเส้น (Regression Linear) ใช้วิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Square: OLS) ดังสมการที่ (3) เพื่อหาอัตราภาษีเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษี



ภาพที่ 6 แสดงความสัมพันธ์ระหว่างภาษีและฐานภาษี

แบบจำลองภาษีรายได้เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีตามช่วงเวลา

$$TY = \alpha_0 + \alpha_1 Y + \alpha_2 D_{2528} Y + \alpha_3 D_{2931} Y + \alpha_4 D_{3234} Y + \alpha_5 D_{3541} Y + \alpha_6 D_{4246} Y \quad (3)$$

โดยกำหนดให้

TY คือ รายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ.2523 -2546

Y คือ รายได้ประชาชาติ

D คือ ตัวแปรหุ่น

การเก็บภาษีต่อพฤติกรรมการบริโภค

1. ผลของการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ผลของการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีที่มีต่อพฤติกรรมการบริโภคโดยรวมของประชาชนพิจารณา 2 ด้าน คือ (รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, 2516: 114)

1.1 ผลด้านรายได้ (Income Effect) เมื่อเสียภาษีให้รัฐบาลแล้ว ผู้เสียภาษีจะรู้สึกว่าตนเองมีรายได้ลดลงกว่าเดิม มีรายได้ไม่เพียงพอกับมาตรฐานการครองชีพที่เคยชิน ดังนั้นเพื่อรักษารายได้และมาตรฐานการครองชีพในระดับที่ต้องการ คนทำงานเลือกที่จะทำงานมากขึ้น และพักผ่อนน้อยกว่าเดิม

1.2 ผลด้านการทดแทน (Substitution Effect) หมายความว่า เมื่อรัฐบาลเรียกเก็บภาษีเงินได้แล้ว ผู้ทำงานที่เสียภาษีอาจจะมีความรู้สึกว่า ผลตอบแทนจากการทำงานนั้นไม่คุ้มค่ากับการเหน็ดเหนื่อยที่ทำงานหารายได้ ดังนั้นเขาจะเลือกทำงานให้น้อยลงและใช้เวลาพักผ่อนมากขึ้น

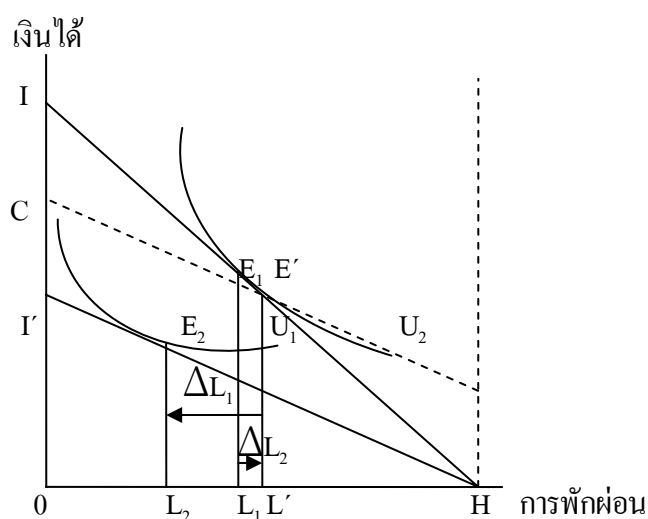
จากรูปที่ 7 เส้น HI เป็นเส้นความเป็นไปได้ของรายได้บุคคล มีจุดดุลยภาพเริ่มแรกอยู่ที่ E_1 คนเลือกพักผ่อนที่ $O L_1$ การเสียภาษีมีผลสุทธิทำให้ผู้ทำงานต้องลดทางเลือกระหว่างชั่วโมงการทำงานกับชั่วโมงการพักผ่อนจากจุด E_1 เป็นจุด E_2 (เส้น HI เป็น HI') ถ้าแบ่งการพิจารณาเป็นผลด้านรายได้และผลด้านการทดแทน จะเห็นว่า

จาก $E_1 \rightarrow E' (\Delta L_2)$ คือ ผลด้านการทดแทนโดยมีความพอใจเท่าเดิมคือ U_2 ที่ความชันอัตราค่าจ้างใหม่ทำให้คนพักผ่อนมากขึ้น

จาก $E' \rightarrow E_2 (\Delta L_1)$ คือ ผลด้านรายได้ การเก็บภาษีทำให้รายได้ลดลง คนจะพักผ่อนลดลงหรือทำงานมากขึ้น

ผลสุทธิที่เกิดขึ้น = ผลด้านรายได้ - ผลด้านการทดแทน

$$= L' L_2 - L_1 L'$$



ภาพที่ 7 ผลด้านรายได้และผลด้านการทดแทน

จากภาพที่ 7 จะเห็นว่าผลด้านรายได้มากกว่าผลด้านการทดแทน ในบางกรณีหาก ผู้เสียภาษีมีภาระผูกพันที่จะต้องใช้จ่ายเงินมากเนื่องจากการซื้อสินค้าและทรัพย์สินด้วยเงินผ่อนจะ ยิ่งกระตุ้นให้ผู้เสียภาษีทำงานมากขึ้น แสดงให้เห็นว่าผลของการเก็บภาษีเงินได้ทำให้คนทำงาน เพิ่มขึ้นชั่วโมงการทำงานให้มากขึ้นและลดเวลาพักผ่อนลง

การประเมินภาษีจะเลือกเก็บเฉพาะเงินได้ที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีอากรให้แก่ รัฐบาลเรียกว่าเงินได้พึงประเมินในการคำนวณหาจำนวนภาษีที่ต้องเสียภาษีที่ผู้เสียภาษีแต่ละราย ต้องเสียให้แก่รัฐต้องมีการปรับด้วยค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อนส่วนบุคคล และค่าลดหย่อนอื่น ๆ เงินได้ ที่ผ่านการปรับปรุงแล้ว เรียกว่าเงินได้สุทธิที่ถูกเรียกเก็บภาษี (Net Taxable Income)

2. ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการบริโภค

2.1 รายได้ที่ใช้จ่ายได้จริง (Disposable Income) คือ รายได้ที่ภาคครัวเรือนได้รับ หักด้วยภาษีเงินได้ส่วนบุคคล (Personal income taxes) รายได้ที่ใช้จ่ายเป็นระดับรายได้ที่ประชาชน สามารถนำไปใช้จ่ายในการบริโภค การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างและอัตราภาษีเงินได้ส่วนบุคคล จะส่งผลกระทบต่อรายได้ที่ใช้จ่ายได้จริง

2.2 สินทรัพย์ของผู้บริโภค สินทรัพย์ที่ครัวเรือนถือครองอยู่มีสภาพคล่อง (liquidity) สูงหรือต่ำไม่เท่ากัน ทั้งนี้พิจารณาจากความยากง่ายและอัตราความเสี่ยงด้านมูลค่าในการเปลี่ยนเป็น เงินสดตามปกติสินทรัพย์ที่มีสภาพคล่องเรียงตามลำดับสูงไปหาลด ได้แก่ เงินสด เงินฝากกระแสรายวัน เงินฝากประจำ พันธบัตร ทองคำ หุ่น และที่ดิน ในกรณีที่ผู้บริโภคถือสินทรัพย์ที่มี สภาพคล่องสูงไว้มาก ผู้บริโภคจะรู้สึกว่ามีฐานะการเงินที่มั่นคง สามารถใช้จ่ายเพื่อการบริโภค ได้มาก ส่วนกรณีที่ผู้บริโภคถือสินทรัพย์สภาพคล่องต่ำไว้มาก ผู้บริโภคไม่แน่ใจว่าจะสามารถ เปลี่ยนเป็นเงินสดได้ในเวลาที่ต้องการและได้มูลค่าที่ตนพอใจมากนักน้อยเพียงใด จึงต้องชะลอ การบริโภคบางส่วนไว้ก่อน

2.3 การคาดการณ์ของผู้บริโภค สิ่งที่ผู้บริโภคคาดการณ์และส่งผลต่อการตัดสินใจซื้อ มีหลายอย่าง อาทิ รายได้ในอนาคต ราคาสินค้า ปริมาณสินค้า ฯลฯ การคาดการณ์ของผู้บริโภค เกี่ยวกับรายได้ในอนาคตมีผลต่อการบริโภคในปัจจุบัน หากผู้บริโภคคาดการณ์ว่าจะมีรายได้ ในอนาคตเพิ่มขึ้น เขาจะลดการออมและเพิ่มการบริโภคในปัจจุบัน

2.4 สินค้าคงทนที่ผู้บริโภคมีอยู่ สินค้าที่ผู้บริโภคซื้อจะมี 2 ชนิด คือ สินค้าประเภท ไม่คงทน (nondurable goods) ได้แก่ อาหาร เครื่องนุ่งห่ม และของใช้ที่หมดเปลืองอื่น ๆ รายจ่าย ส่วนนี้มีระดับสม่ำเสมอและมีจำนวนค่อนข้างแน่นอน ส่วนสินค้าประเภทคงทน (durable goods) เช่น รถยนต์ โทรทัศน์ ตู้เย็น และเครื่องเรือน เป็นต้น หากช่วงเวลาใดครัวเรือนส่วนใหญ่

ครอบครองสินค้าคงทนไว้มากและยังมีสภาพใช้งานได้ รายจ่ายเพื่อซื้อสินค้าเหล่านี้จะอยู่ในระดับต่ำในทางตรงข้าม รายจ่ายเพื่อซื้อสินค้าคงทนจะอยู่ในระดับสูง

2.5 สินเชื่อเพื่อการบริโภคและอัตราดอกเบี้ย ณ ระดับรายได้ที่จ่ายได้เท่ากัน ในกรณีที่สังคมนั้นมีระบบการให้สินเชื่อเพื่อการบริโภคในรูปของการจ่ายเงินค่าน้ำและดอกเบี้ยต่ำ จะช่วยให้มีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคสูงกว่าในกรณีที่ไม่มีระบบการให้สินเชื่อเพื่อการบริโภค ทำให้ผู้บริโภคมีหนี้สินพอกพูน อัตราดอกเบี้ยเงินฝากสูงจะช่วยให้ครัวเรือนออมมากขึ้นและใช้จ่ายเพื่อการบริโภคน้อยลง ส่วนอัตราดอกเบี้ยเงินฝากต่ำครัวเรือนจะมีการออมต่ำและบริโภคมากขึ้น

2.6 ค่านิยมทางสังคม (social value) เป็นคุณค่าที่สังคมได้กำหนดไว้ว่าเป็นสิ่งที่น่าประพฤติปฏิบัติ โดยไม่คำนึงถึงความเหมาะสมและสอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจและสังคม หากค่านิยมทางสังคมให้ความสำคัญยิ่งต่อวัตถุ จะทำให้ผู้บริโภคบางกลุ่มมุ่งการใช้จ่ายทางสินค้าและบริการที่ฟุ่มเฟือยและมีราคาสูง ทำให้สังคมนั้นมีการบริโภคอยู่ในระดับสูงและการออมต่ำ ส่วนสังคมที่ยึดค่านิยมการประหยัด สังคมนั้นจะมีการบริโภคและการออมอยู่ในระดับที่เหมาะสมและมีผลดีทางเศรษฐกิจในระยะยาว

2.7 อัตราการเพิ่มของประชากรและโครงสร้างอายุของประชากร ถ้าอัตราการเพิ่มของประชากรอยู่ในระดับสูง รายจ่ายเพื่อการบริโภคจะเพิ่มในอัตราสูง ส่วนกรณีตรงกันข้าม รายจ่ายเพื่อการบริโภคจะเพิ่มในอัตราต่ำ นอกจากนี้โครงสร้างอายุของประชากรก็มีอิทธิพลต่อรายจ่ายเพื่อการบริโภคและการออม โดยทั่วไปหากจำนวนประชากรทำงานเทียบกับประชากรทั้งหมด มีสัดส่วนต่ำ การใช้จ่ายเพื่อการบริโภคจะมีมาก เพราะประชากรที่ไม่อยู่ในวัยทำงานแม้จะไม่มีรายได้แต่ก็ยังมีการบริโภค ส่วนในกรณีตรงข้าม การบริโภคจะน้อย

การเปลี่ยนแปลงจำนวนหรือระดับการบริโภค

การเปลี่ยนแปลงจำนวนหรือระดับการบริโภคและการเปลี่ยนแปลงการบริโภคมีความหมายต่างกันในเชิงทฤษฎี จากฟังก์ชันการบริโภค

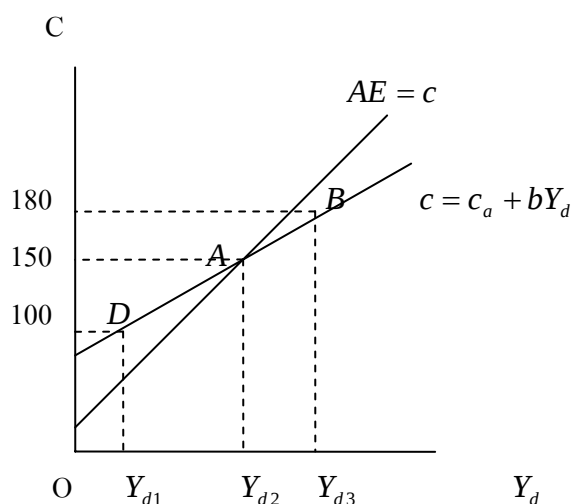
$$c = f(Y_d, A_1, A_2, A_3, \dots)$$

โดย

Y_d คือ รายได้ของครัวเรือนหลังหักภาษี

$A_1, A_2, A_3, \dots$ คือ ตัวกำหนดอื่น ๆ เช่น ทรัพย์สิน การคาดคะเนเงินเฟ้อของการบริโภค

การเปลี่ยนแปลงจำนวนหรือระดับการบริโภค (change in the amount consumed) หมายถึง การเปลี่ยนแปลงในรายจ่ายเพื่อการบริโภคสืบเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของรายได้ซึ่งเป็นตัวกำหนด โดยตรงในการบริโภค การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเป็นการเคลื่อนย้ายจากจุดหนึ่งไปยังอีกจุดหนึ่ง บนเส้นการบริโภคเดียวกัน

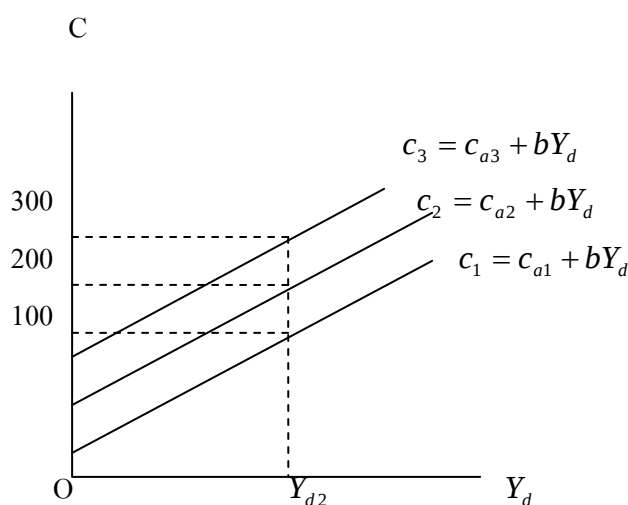


ภาพที่ 8 แสดงการเปลี่ยนแปลงจำนวนหรือระดับการบริโภค

จากภาพที่ 8 กำหนดให้ปัจจัยอื่น ๆ คงที่ เมื่อรายได้เท่ากับ OY_{d2} การบริโภคเท่ากับ 150 ล้านบาท จุด A ต่อมารายได้เพิ่มขึ้นเป็น OY_{d3} การบริโภคจึงเพิ่มขึ้นเป็น 180 ล้านบาท จุด B นั่นคือเกิดการเคลื่อนย้ายจากจุด A ไปยังจุด B บนเส้นการบริโภคเดียวกันตรงกันข้าม เมื่อรายได้ลดลงจาก OY_{d2} เป็น OY_{d1} การบริโภคจะลดลงจาก 150 ล้านบาทเป็น 100 ล้านบาท จึงเกิดการย้ายจากจุด A มาอยู่ที่จุด D บนเส้นการบริโภคเดิม

การเปลี่ยนแปลงการบริโภค

การเปลี่ยนแปลงการบริโภค (shift in consumption) หมายถึง การเปลี่ยนแปลงระดับรายจ่ายเพื่อการบริโภคสืบเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในตัวกำหนดทางอ้อม ทั้ง ๆ ที่ระดับรายได้ ซึ่งเป็นตัวกำหนดทางตรงยังคงเดิม การเปลี่ยนแปลงการบริโภคนี้แสดงโดยการบริโภคทั้งเส้นเคลื่อนย้ายไปจากตำแหน่งเดิม



ภาพที่ 9 การเปลี่ยนแปลงหรือย้ายทั้งเส้น

จากภาพที่ 9 c_2 เป็นเส้นการบริโภคเริ่มแรก ต่อมาสมมติว่าผู้บริโภคคาดการณ์ว่าจะเกิดภาวะราคาสินค้าสูงขึ้นอย่างรุนแรงในระบบเศรษฐกิจ ผู้บริโภคทั้งหลายต่างตัดสินใจเพิ่มการบริโภคโดยเร่งซื้อสินค้ามากักตุนไว้ ฉะนั้น ณ ระดับรายได้ Y_{d2} การบริโภคเพิ่มจาก 200 ล้านบาท เป็น 300 ล้านบาท นอกจากนี้หากระบบเศรษฐกิจไม่ได้อยู่ที่ระดับรายได้ Y_{d2} แต่อยู่ ณ ระดับรายได้อื่น ๆ เหตุการณ์ดังกล่าวก็จะมีผลให้ระดับการบริโภคเพิ่มขึ้นเช่นกัน ดังนั้นเส้นการบริโภคมีการเคลื่อนย้ายไปจากเดิมทั้งเส้น จาก c_2 เป็นเส้น c_3 ในทางตรงข้าม สมมติมีการคาดการณ์ว่าระดับราคาสินค้าโดยทั่วไปจะลดลง เส้นการบริโภคก็จะย้ายจากเส้น c_2 เป็น c_1 ดังนั้นจึงสรุปได้ว่าการเปลี่ยนแปลงในตัวกำหนดโดยอ้อม ณ ทุกระดับรายได้ จะทำให้เส้นการบริโภคย้ายจากเดิมทั้งเส้น

แนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีการบริโภค

ทฤษฎีเศรษฐศาสตร์มหภาค การบริโภคเป็นส่วนประกอบสำคัญของรายได้ประชาชาติ การบริโภคนั้นโดยทั่วไปมักขึ้นอยู่กับระดับรายได้ที่อยู่ในมือของบุคคล (personal disposable income) ซึ่งความคิดดังกล่าวเกิดจากนักเศรษฐศาสตร์ผู้มีชื่อเสียงที่ชื่อ จอห์น เมย์นาร์ด เคนส์ (John Maynard Keynes) ซึ่งกล่าวไว้ในสมมติฐานรายได้สมบูรณ์ (Absolute Income Hypothesis หรือ AIH)

ทฤษฎีสมมติฐานรายได้สมบูรณ์ (Absolute Income Hypothesis หรือ AIH)

ทฤษฎีว่าด้วยการบริโภคและการลงทุนตามแนวคิดของเคนส์ ฟังก์ชันการบริโภคขึ้นอยู่กับรายได้ในช่วงเวลาเดียวกัน กล่าวคือ การบริโภคขึ้นอยู่กับรายได้ที่จ่ายได้ในช่วงเวลาเดียวกัน เนื่องจากเน้นความสำคัญของรายได้ในปัจจุบัน ดังนั้นทฤษฎีการบริโภคของเคนส์ จึงอาจเรียกอีกชื่อหนึ่งว่าทฤษฎีการบริโภคสมมติฐานรายได้สมบูรณ์ (Absolute Income Hypothesis) (วันรักษ์ มิ่งมณีนาถ, 2545: 122-131)

ฟังก์ชันการบริโภคของเคนส์

ฟังก์ชันการบริโภคของสำนักเคนส์แสดงให้เห็นว่าการบริโภค (C) ขึ้นอยู่กับรายได้ที่สามารถจับจ่ายใช้สอยได้จริงหรือรายได้หลังหักภาษี ($Y - T$) หรือ Y_d

$$CONS = f(Y_d) \quad (4)$$

$$Y_d = Y - TY \quad (5)$$

โดยที่

$CONS$ คือ การบริโภค

Y_d คือ รายได้หลังหักภาษี

TY คือ ภาษีรายได้

ทฤษฎีการจัดหารายได้ของเคนส์ โดยที่เคนส์ได้อธิบายความสัมพันธ์ระหว่างรายได้
ภาครัฐบาลโดยการจัดเก็บภาษีกับระดับรายได้รวมแทนการแยกตามแหล่งของรายได้เหมือนกรณี
ของ Friedman และแอนโด และโมดิเกลียนิ

ดังนั้น Tax Function คือ

$$t = t(y) \quad , \quad t' > 0 \quad (6)$$

ดังนั้นสามารถเขียนสมการด้านภาษีดังนี้

$$T = \alpha_0 + \alpha_1 y \quad (7)$$

จากฟังก์ชันการบริโภคสามารถเขียนเป็นสมการบริโภคดังนี้

$$c = \alpha + \beta(Y - TY) \quad (8)$$

หรือ

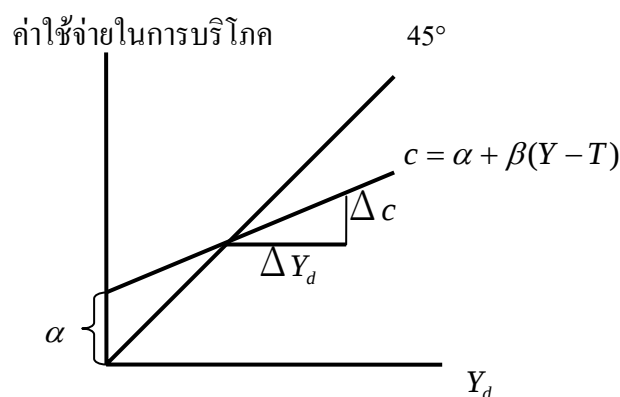
$$c = \alpha + \beta Yd \quad (9)$$

จากสมการแสดงให้เห็นว่ามูลค่าการบริโภคทั้งหมดได้แบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนที่เป็น
การบริโภคอิสระไม่ว่าจะมีรายจ่ายหรือไม่มีผู้บริโภทยังคงต้องทำการบริโภคเพื่อรักษาชีวิตของตน
ให้อยู่รอด คือการเปลี่ยนแปลงของ α ในสมการและการเปลี่ยนแปลงของความโน้มเอียงสุดท้าย
ในการบริโภค คือการเปลี่ยนแปลงของค่า β ในสมการฟังก์ชันการบริโภค

สอดคล้องกับฟังก์ชันการบริโภคของเคนส์ข้างต้นผู้บริโภคมียึดจำกัดในสภาพคล่อง
จะสามารถบริโภคได้มากที่สุดเท่ากับรายได้ที่ใช้ในปัจจุบันนั่นคือ α และ β ดังนั้นจึงเป็นที่
ชัดเจนจากสมการการบริโภคของเคนส์ว่าจำนวนภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บในปัจจุบันมีส่วนกำหนด
ต่อระดับรายจ่ายในการบริโภคของผู้บริโภคในปัจจุบัน แนวคิดของเคนส์จึงระบุว่าระดับการใช้จ่าย
เพื่อการบริโภคย่อมผันแปรโดยตรงกับระดับรายได้ นั่นคือเมื่อระดับรายได้ที่ใช้จ่ายสูงขึ้นการบริโภค
จะมากขึ้นด้วย เมื่อรัฐบาลดำเนินนโยบายลดภาษี การลดภาษีของรัฐบาลทำให้ผู้บริโภคมียาได้
ใช้จ่ายได้ในปัจจุบันเพิ่มสูงขึ้นนำไปสู่การบริโภคที่สูงขึ้น

การวิเคราะห์ฟังก์ชันการบริโภคของเคนส์ ใช้หลักเหตุผลและผลของครัวเรือนเป็นฐานในการสรุปลักษณะฟังก์ชันการบริโภครวม ซึ่งถือว่าคุณสมบัติการบริโภคในระดับครัวเรือนไม่แตกต่างไปจากคุณสมบัติการอุปโภคบริโภคในสังคมโดยรวม คุณสมบัติการอุปโภคบริโภคดังกล่าวได้แก่

1. การใช้จ่ายในการอุปโภคบริโภค เป็นฟังก์ชันของรายได้อันผันแปรตามภาวะภายในแล้ว
2. ค่า MPC มีค่าเป็นบวก แต่น้อยกว่า 1
3. ค่า MPC เพิ่มขึ้นในอัตราลดลง เมื่อรายได้เพิ่มขึ้น
4. นอกจากรายได้แล้วยังมีปัจจัยต่าง ๆ มากมาย ซึ่งมีผลกระทบต่อระดับการบริโภคของผู้บริโภค และ APC มีค่าลดลง
5. APC มีค่าลดลง เมื่อรายได้เพิ่มขึ้น



ภาพที่ 10 ฟังก์ชันการบริโภคของเคนส์

จากภาพที่ 10 จุดตัดแกนตั้ง α คือ ระดับการบริโภค ณ ระดับรายได้ที่สามารถจับจ่ายใช้สอยได้จริงเท่ากับศูนย์ค่าความชันของเส้นการบริโภค β คือ ความโน้มเอียงหน่วยสุดท้ายของการบริโภค $\left(\frac{\Delta c}{\Delta Y}\right)$ โดยกำหนด c คือ การบริโภคที่แท้จริง และ Y_d คือ รายได้ที่สามารถจับจ่ายใช้สอยได้แท้จริง จุดตัดของ α วัดการบริโภค ณ ระดับรายได้ที่สามารถจับจ่ายใช้สอยได้จริงเท่ากับ

การตรวจเอกสาร

จากการทบทวนเอกสารพบว่า การกล่าวถึงการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีต่อค่าใช้จ่ายในการบริโภค ซึ่งมีงานบางเรื่องที่เกี่ยวข้องดังนี้

วาสนา โรจนจิณ (2528) เรื่องภาษีอากรและความจำเป็นเร่งด่วนของประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อ 1.) เพื่อศึกษาระบบภาษีอากรของประเทศไทย 2.) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างภาษีอากรกับผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติ 3.) เพื่อศึกษาถึงค่าความยืดหยุ่นของรายได้จากภาษีอากรกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติ 4.) เพื่อศึกษาถึงแนวทางในการปรับปรุงระบบภาษีอากรเพื่อให้สอดคล้องกับเป้าหมายความจำเป็นเร่งด่วนทางเศรษฐกิจ วิธีการศึกษาใช้แบบพรรณนาและแบบเชิงปริมาณ ใช้สมการถดถอยช่วยวิเคราะห์ผลการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างภาษีอากรและผลิตภัณฑ์ประชาชาติ ศึกษาเฉพาะนโยบายการคลังที่มีผลต่อความจำเป็นเร่งด่วนทางเศรษฐกิจของประเทศไทยเท่านั้น โดยศึกษาระหว่างปี 2504 – 2525 ในการศึกษาได้แยกภาษีออกเป็นภาษีทางตรงและทางอ้อม และได้ศึกษาถึงความสามารถของระบบภาษีในด้านการทำรายรับให้แก่รัฐบาล พบว่าค่าความยืดหยุ่นของรายได้ประชาชาติต่อรายรับจากภาษีทั้งหมดเท่ากับ 0.96 ค่าความยืดหยุ่นของภาษีทางตรงมีค่า 0.74 ค่าความยืดหยุ่นของภาษีทางอ้อมมีค่า 1.01 แสดงว่าความจำเป็นเร่งด่วนทางเศรษฐกิจของประเทศไทยต้องอาศัยรายได้จากภาษีทางอ้อม

ผลการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างภาษีอากรกับค่าใช้จ่ายทางเศรษฐกิจของรัฐบาล พบว่าเมื่อรายได้จากภาษีอากรขยายตัวร้อยละ 1 มีผลทำให้ค่าใช้จ่ายทางเศรษฐกิจขยายตัวไปร้อยละ 0.98 แสดงว่ารายได้จากภาษีอากรทั้งหมดที่เพิ่มขึ้น ก็มีผลให้เกิดค่าใช้จ่ายทางเศรษฐกิจของรัฐบาลเกือบเป็นสัดส่วนเดียวกัน ความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่ายทางเศรษฐกิจต่อรายรับภาษีทางตรงมีค่าความยืดหยุ่นน้อยกว่า 1 คือ มีค่าเท่ากับ 0.74 และความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่ายทางเศรษฐกิจต่อรายรับภาษีทางอ้อมมีค่าความยืดหยุ่นเท่ากับ 1.03 แสดงให้เห็นว่าในการที่ประเทศไทยจะปรับปรุงโครงสร้างทางเศรษฐกิจเป็นไปอย่างรวดเร็วจะต้องอาศัยรายได้จากภาษีทางอ้อมเป็นสำคัญ ซึ่งการจัดเก็บภาษีทางอ้อมส่วนใหญ่เก็บจากสินค้าและบริการในรูปภาษีการค้า ภาษีการขายเฉพาะ อากรขาเข้า-อากรขาออก ซึ่งสามารถจัดเก็บได้ง่ายคือเก็บจากต้นทุน เช่น จากท่าเรือ สำหรับสินค้าขาเข้าทำให้สามารถเก็บได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยกว่าการเก็บภาษีทางตรงซึ่งเก็บจากเงินได้บุคคลธรรมดา ถ้าประชากรมีรายได้ต่ำการจัดเก็บภาษีทางตรงก็จะต่ำด้วย

ผลการศึกษาความสามารถของระบบภาษีไทยในด้านการทำรายรับให้แก่รัฐบาล พบว่าระบบภาษีอากรของไทยโดยรวมแล้ว ยังทำรายได้ให้แก่รัฐบาลไม่ดีมากนัก เพราะค่าความยืดหยุ่นของระบบภาษีโดยรวมสูงกว่า 1 เพียงเล็กน้อย คือ 1.03 ทางด้านภาษีทางตรงซึ่งประกอบด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ค่าความยืดหยุ่นสูงกว่า 1 คือ ค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และค่าความยืดหยุ่นของภาษีเงินได้นิติบุคคลมีค่าเท่ากับ 1.23 และ 1.57 ตามลำดับ ซึ่งสามารถทำรายได้้น้อยมากเมื่อเทียบกับรายรับจากภาษีทั้งหมด

สรุป คือ ระบบภาษีโดยรวมมีความสามารถในการทำรายรับให้แก่รัฐบาลไม่ดีมากนัก เพราะค่าความยืดหยุ่นของระบบภาษีเป็นรวมมีค่ามากกว่า 1 เพียงเล็กน้อย และแม้ว่าภาษีทางตรงจะมีค่าความยืดหยุ่นสูงกว่า 1 แต่เนื่องจากภาษีทางตรงคิดเป็นสัดส่วนน้อยมาก เมื่อเทียบกับรายได้จากภาษีทั้งหมดที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐ ดังได้กล่าวแล้ว ฉะนั้นบทบาทภาษีทางตรงจะมีต่อการทำรายรับให้แก่รัฐบาลน้อยไปด้วย ค่าความยืดหยุ่นของระบบภาษีไทยที่ใกล้เคียงกับ 1 ทำให้พบว่าอัตราส่วนภาษีของประเทศไทยค่อนข้างที่จะคงที่ หรือเปลี่ยนแปลงน้อยมากในช่วงระยะเวลาที่ทำการศึกษาดังนั้นประเทศไทยซึ่งเป็นประเทศกำลังพัฒนายังจะต้องอาศัยรายได้จากภาษีทางอ้อมมากกว่าภาษีทางตรงมาใช้ในการพัฒนาประเทศ

ชนินทร์ เวสินนท์ (2531) การวิเคราะห์โครงสร้างรายได้ภาครัฐบาลไทย จากการศึกษาความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนซึ่งใช้อัตราส่วนของภาครัฐบาลกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติเป็นเครื่องมือวัดปรากฏการณ์ดังนี้ รายได้ต่อหัวของประชากรมีอิทธิพลต่ออัตราส่วนรายได้ภาครัฐบาลกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 อัตราส่วนรายได้จากภาคเกษตรกรรมกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติ และอัตราส่วนระหว่างรายได้จากการธนาคารกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติมีอิทธิพลต่ออัตราส่วนระหว่างรายได้ภาครัฐบาลกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 85 อัตราส่วนระหว่างผลรวมมูลค่าการนำเข้า และส่งออกกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติมีอิทธิพลต่ออัตราส่วนระหว่างรายได้ภาครัฐบาลกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 80 อัตราส่วนเงินเฟ้อที่มีผลระหว่างรายได้ภาครัฐบาลกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 70 และอัตราส่วนการเพิ่มของประชากรมีอิทธิพลต่ออัตราส่วนระหว่างรายได้ภาครัฐบาลกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 50 ซึ่งเป็นปัจจัยผันแปรที่กล่าวข้างต้นมีความเหมาะสมสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงอัตราส่วนระหว่างรายได้ภาครัฐบาลกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติได้ร้อยละ 82.76 สำหรับเครื่องหมายสัมประสิทธิ์ของปัจจัย

ผันแปรแต่ละตัวเป็นไปตามสมมติฐานที่กำหนดไว้ ยกเว้นเครื่องหมายสัมประสิทธิ์ของรายได้ต่อหัวของประชาชน ทั้งนี้เนื่องจากรายได้ภาครัฐบาลที่เก็บจากฐานรายได้มีส่วนน้อยมากเมื่อเทียบกับโครงสร้างรายได้ทั้งหมด ประกอบกับประสิทธิภาพในการจัดหารายได้ของรัฐบาลจากฐานรายได้อยู่ในระดับต่ำ ดังนั้นเมื่อรายได้ต่อหัวของประชาชนเพิ่มขึ้นจึงมีผลทำให้อัตราส่วนระหว่างรายได้ภาครัฐบาลกับผลิตภัณฑ์ประชาชาติลดลง

จากการศึกษาวัดความสามารถในการจัดหารายได้ของภาครัฐบาล ปรากฏผลว่าโครงสร้างรายได้ของภาครัฐบาลที่มีความสามารถในการทำรายได้ในระดับสูง ได้แก่ โครงสร้างของภาษีการค้า ภาษีเครื่องค้ำที่ไม่มีแอลกอฮอล์ ภาษีน้ำมัน และผลิตภัณฑ์น้ำมัน รายได้จากการขายสิ่งของและบริการของรัฐบาล รายได้จากรัฐพาณิชย์ และรายได้อื่นๆ จากภาครัฐบาล ส่วนโครงสร้างจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล อากรแสตมป์ และภาษีซีเมนต์ มีแนวโน้มในการทำรายได้ให้แก่วัฒนาลเพิ่มขึ้น โครงสร้างรายได้ของภาครัฐบาลที่มีความสามารถในการทำรายได้ค่อนข้างคงที่ ได้แก่ โครงสร้างของภาษีเครื่องค้ำที่มีแอลกอฮอล์ ภาษียาสูบ ภาษีทรัพยากรธรรมชาติ ภาษีอากรขาเข้าและภาษีอื่นของรัฐบาล และโครงสร้างรายได้ของภาครัฐบาลที่มีความสามารถในการทำรายได้ในระดับต่ำ ได้แก่ โครงสร้างภาษีมหรสพ และภาษีอากรขาออก

นุชรี ปลั่งเปรื่อง (2534) การศึกษาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้ในประเทศไทย ในครั้งนี้จะเป็นการศึกษาเพื่อชี้ให้เห็นถึงความสามารถในการจัดเก็บภาษีเงินได้ ของหน่วยงานที่รับผิดชอบในการจัดเก็บโดยใช้หลักเกณฑ์ทางด้านอัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อรายได้ อัตราส่วนรายรับจากภาษีต่อหน่วยรายจ่ายในการจัดเก็บและค่าความยืดหยุ่นของภาษี

ผลของการศึกษาถึงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีพบว่า ร้อยละของการเปลี่ยนแปลงของรายได้ซึ่งใช้เป็นฐานภาษีน้นมากกว่าร้อยละของการเปลี่ยนแปลงในรายรับจากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของทุก ๆ เขต (ยกเว้นเขต 1) และพบว่าประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีของเจ้าหน้าที่ได้สูงขึ้น ดังจะเห็นได้จากปี พ.ศ. 2504 เจ้าหน้าที่ 1 คน สามารถจัดเก็บภาษีสรรพากรได้ 0.47 ล้านบาท เทียบกับ พ.ศ. 2532 เจ้าหน้าที่ 1 คน สามารถจัดเก็บภาษีอากรได้เพิ่มขึ้น 14.32 ล้านบาท เมื่อพิจารณาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี โดยพิจารณาถึงรายจ่ายที่ใช้ในการจัดเก็บด้วย พบว่า พ.ศ. 2504 มีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีสรรพากรจำนวน 2.48 บาท ในการจัดเก็บภาษีทั้งหมด 100 บาท ซึ่งสูงกว่ารายจ่ายที่ใช้จัดเก็บภาษีปี พ.ศ. 2532 ที่เสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ 0.53 บาท

จากรายได้ที่จัดเก็บจำนวนเดียวกัน สำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดานั้นมาตรการโดยจงใจของรัฐบาลที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีนั้น ส่วนใหญ่แล้วจะมีผลทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้น นอกจากนี้ยังพบว่าถ้ามีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีใหม่ จะมีผลทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้นในขณะที่ถ้ามีการเปลี่ยนแปลงช่วงชั้นเงินได้ที่ใช้ในการคำนวณภาษี จะมีผลทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีลดลง

กล่าวโดยสรุปแล้วพบว่าจากผลการศึกษาค้นคว้าพบว่า อัตราส่วนรายรับจากภาษีของเขตที่มีค่ามากที่สุดนั้นไม่จำเป็นที่จะต้องให้ค่าความยืดหยุ่นที่มีค่ามากเสมอไป ดังจะเห็นได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาของเขต 1 เป็นเขตที่มีอัตราส่วนรายรับจากภาษีที่มีค่ามากที่สุด แต่มีค่าความยืดหยุ่นเฉลี่ยมีค่าน้อยที่สุด และสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลจะพบว่า เขต 1 เป็นเขตที่มีอัตราส่วนรายรับต่อภาษีมีค่ามากที่สุดแต่มีค่าความยืดหยุ่นเฉลี่ยอยู่ในลำดับที่ 7 พิจารณาภาพรวมของระดับประเทศแล้วพบว่าประเทศไทยมีอัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาต่อรายได้มีค่าเท่ากับร้อยละ 1.54 ซึ่งแสดงให้เห็นว่าประเทศไทยมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาต่อรายได้ที่มีค่าเท่ากับร้อยละ 1.54 ของมูลค่าประชาชาติเบื้องต้นและมีค่าความยืดหยุ่นเท่ากับ 1.3386 มีอัตราส่วนรายรับจากภาษีเงินได้นิติบุคคลมีค่าเท่ากับร้อยละ 1.70 ซึ่งแสดงให้เห็นว่าประเทศไทยมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นสัดส่วนเท่ากับร้อยละ 1.70 ของมูลค่าผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้นและมีค่าความยืดหยุ่นเท่ากับ 1.1593

สุดท้าย จูทามาต (2538) เรื่องผลกระทบของการใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มต่อภาระภาษีของผู้บริโภคในประเทศไทย ระบบภาษีมีความเกี่ยวข้องกับผู้บริโภคโดยตรงทั้งในส่วนของการราคาสินค้าและภาระภาษีของผู้บริโภค เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงระบบการจัดเก็บจากภาษีการค้ามาเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม อันมีลักษณะการจัดเก็บที่แตกต่างกันทำให้เกิดผลกระทบต่อราคาสินค้าและภาระภาษีของผู้บริโภคตามไปด้วย ดังนั้นวัตถุประสงค์หลักในการศึกษาจึงวิเคราะห์ถึงราคาสินค้าและภาระภาษีของผู้บริโภคก่อนและหลังการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ ซึ่งการศึกษานี้ใช้ข้อมูลทุติยภูมิที่รวบรวมมาจากหน่วยงานต่าง ๆ ของรัฐ โดยอาศัยแบบจำลอง 2 แบบจำลองคือ แบบจำลองอนุกรมเวลา (โดยใช้วิธีอัตราส่วนต่อค่าเฉลี่ยเคลื่อนที่) และแบบจำลองปัจจัยการผลิตและผลผลิต

ผลการวิเคราะห์สรุปได้ว่าจากสินค้า 38 ชนิด ควรจะมีราคาลดลงจากปี 2534 แต่ผลปรากฏว่ามีสินค้าเพียง 10 ชนิดเท่านั้นที่มีราคาลดลง และมีถึง 28 ชนิดที่มีราคาเพิ่มขึ้น ส่วนภาระภาษีที่เกิดขึ้นหลังจากนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ผู้บริโภคจะรับภาระภาษีน้อยกว่าเดิมทั้ง 38 ชนิด

การศึกษานี้ชี้ให้เห็นว่าการใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม ราคาสินค้าและภาระภาษีของผู้บริโภคจะลดลง แต่ในความเป็นจริงที่เกิดขึ้นพบว่าผู้บริโภคต้องซื้อสินค้าส่วนใหญ่ในราคาที่สูงขึ้น ถึงแม้ว่าผู้บริโภคจะรับภาระภาษีน้อยลง ดังนั้นในการเปลี่ยนระบบการจัดเก็บภาษีส่วนในครั้งนี้นักบริโภคจึงไม่ได้รับประโยชน์เท่าที่ควร

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (2542) เรื่องผลกระทบของการกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยมาตรการด้านการคลังไม่ระบุวิธีการศึกษา โดยการเปรียบเทียบผลกระทบที่จะเกิดขึ้นและวิเคราะห์ผลดี ผลเสียของมาตรการต่าง ๆ ซึ่งได้แก่ มาตรการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม การลดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การลดภาษีสรรพสามิตน้ำมันและการเพิ่มการใช้จ่ายรัฐบาล

จากการศึกษาแสดงให้เห็นว่า การลดภาษีจะทำให้รายได้ของรัฐบาลลดลง 7,300 ล้านบาท ในปีงบประมาณ 2542 เทียบกับปีงบประมาณ 2541 ผลต่อเศรษฐกิจโดยรวม ในการลดภาษีมูลค่าเพิ่ม จะทำให้เศรษฐกิจขยายตัวร้อยละ 0.2 และทำให้อัตราเงินเฟ้อลดลงมากที่สุดเหลือร้อยละ 2.8 และรายได้ของครัวเรือนเพิ่มขึ้น การกระจายรายได้ดีขึ้นเล็กน้อย

ในการเลือกใช้มาตรการต่าง ๆ จะให้ผลที่แตกต่างกันออกไป การใช้มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยการเพิ่มรายจ่ายภาครัฐบาลจะก่อให้เกิดประสิทธิภาพมากที่สุด รองลงมา ได้แก่ การลดภาษีสรรพสามิตน้ำมัน การลดภาษีมูลค่าเพิ่ม และการลดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามลำดับ แต่จะให้ผลในการกระจายรายได้ในทางที่กลับกัน กล่าวคือ การลดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะทำให้การกระจายรายได้ดีที่สุด และการเพิ่มรายจ่ายภาครัฐบาลจะทำให้การกระจายรายได้แย่ลง

ดังนั้นการเลือกใช้มาตรการต่าง ๆ จะต้องมิวัดอุปสงค์ที่ชัดเจน เนื่องจากประสิทธิภาพในการกระตุ้นเศรษฐกิจจะแตกต่างจากประสิทธิภาพในการกระตุ้นรายได้ของครัวเรือน หรือประสิทธิภาพในการช่วยเหลือคนยากจน จึงควรทำการศึกษาในแง่มุมต่าง ๆ ที่จะช่วยให้การเลือกใช้นโยบายมีความสมบูรณ์มากขึ้น

สรุปได้ว่าการใช้มาตรการด้านภาษีมูลค่าเพิ่ม จะส่งผลกระทบต่ออัตราเงินเฟ้อมากที่สุด นั่นคือ การลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มในครั้งนี้น่าจะมีผลต่อระดับราคาสินค้าและบริการ ซึ่งจะทำให้ระบบเศรษฐกิจเปลี่ยนแปลงได้

มาลี แสงเทพ (2542) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา: โครงสร้างและปัจจัยที่มีผลกระทบได้ผลสรุปเกี่ยวกับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยศึกษาเชิงพรรณนา ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีทางตรงที่รัฐบาลได้พยายามปรับปรุงโครงสร้างมาตลอด ทั้งด้านการให้หักค่าลดหย่อน การหักค่าใช้จ่ายและอัตราภาษี เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง แต่ปัญหาส่วนใหญ่ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะยังคงเป็นปัญหาทางด้านรายได้จากการจัดเก็บและปัญหาทางด้านภาษี ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะจัดเก็บจากเงินได้สุทธิ ซึ่งคำนวณจากเงินได้พึงประเมินที่กฎหมายได้จำแนกไว้ 8 ประเภท นำมาหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน อัตราภาษีที่จัดเก็บเป็นอัตราภาษีแบบก้าวหน้า โดยมีอัตราต่ำสุดร้อยละ 5 และเคยสูงสุดร้อยละ 55 และมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีและขั้นของเงินได้สุทธิของเงินได้เรื่อยมา กล่าวคือ ฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรกว้างและครอบคลุมเงินได้ทุกประเภท แต่มีรายการยกเว้น ลดหย่อน มากมายทั้งที่ยังมีแนวโน้มจัดเก็บภาษีที่ลดลงสำหรับชั้นเงินได้สุทธิที่สูงขึ้น และได้มีการขยายฐานเงินได้สุทธิในแต่ละขั้นให้กว้างขึ้น จึงเป็นเหตุให้ไม่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ผลสรุปเกี่ยวกับการวิเคราะห์ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในเชิงสถิติ พบว่าสัดส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อภาษีอากรทั้งหมด และสัดส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศปีที่ผ่านมา ยังมีสัดส่วนที่ต่ำมาก สำหรับปัจจัยทางเศรษฐกิจที่มีผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น พบว่ารายได้ต่อบุคคลของประชากร และสัดส่วนรายได้ของภาคเกษตรกรรมต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ เป็นปัจจัยที่ไม่มีความสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 90 ส่วนผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศในปีที่ผ่านมา มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 90 แสดงให้เห็นว่าการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไม่ได้ขึ้นอยู่กับปัจจัยทางเศรษฐกิจหรือตัวแปรที่เลือกไว้ ยังมีปัจจัยอื่นๆ อีกทางด้านผลของความพยายามในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น โดยเฉลี่ยมากกว่า 1 เพียงเล็กน้อย ทั้งหมดแสดงให้เห็นว่ารัฐบาลยังไม่บรรลุผลในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและความต้องการที่จะเปลี่ยนแปลงรายได้ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น อาจต้องพิจารณาระบบเศรษฐกิจ สังคม การเมือง การบริหารการจัดเก็บ และปัจจัยอื่นๆ เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

จารุวรรณ พิมสุวรรณ (2548) ผลของการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มต่อรายได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยวัตถุประสงค์ในการศึกษานี้มีอยู่ 3 ประเด็น คือ ศึกษาวิวัฒนาการของ ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ความลอยตัวและความยืดหยุ่นของภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บจากการบริโภค ของภาคเอกชน และผลของการใช้มาตรการการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มต่อรายได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม การวิเคราะห์ข้อมูลแยกวิธีวิเคราะห์เป็น 2 ส่วน คือ การวิเคราะห์เชิงพรรณนา ซึ่งใช้วิเคราะห์วิวัฒนาการของระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และการวิเคราะห์เชิงปริมาณซึ่งใช้วิเคราะห์ ความลอยตัว ความยืดหยุ่นของระบบภาษีมูลค่าเพิ่มและผลของมาตรการภาษีมูลค่าเพิ่ม ทดสอบ โดยใช้สมการเชิงซ้อนในรูปลอกกาลิทึมด้วยการประมาณค่าด้วยกำลังสองน้อยที่สุด โดยใช้วิธี การศึกษาแบบ Partition Tax และผลของการจัดผลของการใช้มาตรการทางภาษีโดยใช้ตัวแปรหุ่น

ผลการศึกษาพบว่า ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มของไทยสามารถหารายได้ให้แก่รัฐบาลได้ดีกว่า ภาษีการค้าเดิม ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นระบบที่เอื้ออำนวยต่อการลงทุน การส่งออกสินค้า มีระบบ การจัดเก็บที่ไม่ยุ่งยากซับซ้อน เมื่อพิจารณาความลอยตัวของภาษีมูลค่าเพิ่ม ผลการวิเคราะห์ ค่าความลอยตัว เท่ากับ 1.1142 ซึ่งแสดงว่าภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถทำหน้าที่ในการหารายได้เป็น อย่างดี เมื่อพิจารณาความยืดหยุ่นของภาษีมูลค่าเพิ่ม ผลการวิเคราะห์ค่าความยืดหยุ่น เท่ากับ 1.2169 ซึ่งแสดงว่าภาษีมูลค่าเพิ่มมีความสามารถรักษาเสถียรภาพได้เป็นอย่างดี แต่เมื่อพิจารณา มาตรการทางภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐบาลนำมาใช้ โดยพิจารณาจากผลต่างระหว่างค่าความลอยตัว และความยืดหยุ่น ผลจากการวิเคราะห์มีค่าเท่ากับ -0.1027 ซึ่งหมายความว่าระบบการจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถทำงานได้โดยอัตโนมัติอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้นรัฐบาลไม่ควรนำมาตราการ เพิ่มอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มจากร้อยละ 7 เป็นร้อยละ 10 มาบังคับใช้ เพราะมาตรการเปลี่ยนแปลง อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มของรัฐบาลจะส่งผลให้รายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มของรัฐบาลลดลง

Warrarat Rungwatthana (1994) ศึกษาพฤติกรรมการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของไทยว่า เป็นไปตามแบบจำลอง error correction หรือไม่ โดยมีแนวความคิดเกี่ยวกับการบริโภคว่า การเบี่ยงเบนในระยะสั้นของความสัมพันธ์ระหว่างการบริโภคและรายได้ในระยะสั้นจากดุลยภาพ ในระยะยาวของตัวแปรทั้งสองช่วงเวลาก่อนหน้าจะถูกแก้ไขในช่วงเวลาถัดไปเพื่อให้เข้าสู่ดุลยภาพ ในระยะยาว ซึ่งส่วนของการปรับตัวนั้นเรียกว่า error – correction term และเป็นตัวแปรอิสระที่สำคัญ ตัวหนึ่งในแบบจำลองนี้ การศึกษานี้โดยใช้ข้อมูลรายปี 1960 – 1990 และใช้ทรัพย์สินแทนรายได้ ทดสอบ cointegration ระหว่างทรัพย์สินและการบริโภคด้วย Unit root test โดยใช้ Augmented Dickey – Fuller Test ซึ่งเป็นเงื่อนไขก่อนหา error – correction model จากนั้นประมาณค่า long –

run parameter และแบบจำลอง ผลการศึกษาสนับสนุนแนวคิดของ error – correction และสรุปได้ว่าการบริโภคและทรัพย์สินเป็น error – correction representation ที่มีเหตุผล และ error – correction term ก็มีบทบาทในการกำหนดการเปลี่ยนแปลงของการบริโภค ซึ่งแสดงให้เห็นว่ามีกลไกของ error – correction ในพฤติกรรมการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของไทย

สรุปแบบจำลองที่ใช้ในการศึกษา

แบบจำลองการบริโภคของเคนส์

$$\text{จาก} \quad CONs = F(Yd)$$

$$Yd = (Y - \tau_0 Y)$$

$$\text{เมื่อกำหนดให้} \quad T = \tau_0$$

$$Yd = (1 - \tau_0)Y$$

$$\text{ดังนั้น} \quad CONs = \alpha + \beta(Y - \tau_0 Y) + \varepsilon_t \quad (10)$$

$$\text{หรือ} \quad CONs = \alpha + \beta(1 - \tau_0)Y + \varepsilon_t \quad (11)$$

โดยปกติแล้วการลดลงหรือสูงขึ้นของภาษีที่จัดเก็บจากภาคเอกชนจะมีผลกระทบต่อ การบริโภคโดยจะทำให้อุปสงค์รวมเพิ่มขึ้นตามการบริโภค ซึ่งจะมีการเปลี่ยนแปลงตามขนาดของ ตัวทวิภาคี $\frac{\partial C}{\partial t}$ ส่วนผลการเปลี่ยนแปลงเนื่องจากการปรับโครงสร้างภาษีที่มีต่อการบริโภค วิเคราะห์ จากการเปลี่ยนแปลงของค่า MPC ซึ่งในการศึกษารั้งนี้ได้กำหนดการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ ออกเป็น 6 ช่วง ประเมินค่าในแบบจำลองบริโภคของเคนส์ และใส่ตัวแปรหุ่นเข้าไปเพื่อให้ทราบถึง ความแตกต่างของผลกระทบของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อพฤติกรรมบริโภคของประชาชน โดยรวมโดยที่ปีใดมีการปรับโครงสร้างภาษีก็จะใช้ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) ในสมการ สำหรับปีนั้นมีค่าเท่ากับหนึ่ง แต่ถ้าปีใดไม่มีการปรับโครงสร้างอัตราภาษีก็ให้ใช้ตัวแปรหุ่น ในสมการสำหรับปีนั้นมีค่าเท่ากับศูนย์

แบบจำลองพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีรายได้

การปรับโครงสร้างภาษีอาจมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมในการบริโภคของประชาชน ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวพิจารณาจากค่า MPC ถ้ามีการปรับโครงสร้างภาษีมีผลต่อพฤติกรรมการบริโภค ค่า MPC จะเปลี่ยนแปลงในช่วงต่าง ๆ ของการปรับโครงสร้างภาษี ซึ่งในช่วงปี พ.ศ. 2523 – 2546 ได้มีการปรับโครงสร้างภาษี 6 ครั้ง การทดสอบถึงการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีต่อพฤติกรรมการบริโภคจึงทดสอบได้จาก 5 ช่วงเวลา โดยใช้ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) เป็นตัวแทนในการทดสอบการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภค ดังสมการที่ (12)

$$CONS = \alpha_0 + \beta_1 Yd + \beta_2 D_{25} Yd + \beta_3 D_{29} Yd + \beta_4 D_{32} Yd + \beta_5 D_{35} Yd + \beta_6 D_{42} Yd + \varepsilon_t \quad (12)$$

ดังนั้นการบริโภคของภาคเอกชนสำหรับการปรับโครงสร้างภาษีในปีต่าง ๆ มีค่าดังนี้

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 0, D_{32} = 0, D_{35} = 0, D_{42} = 0) = \alpha_0 + \beta_1 Yd$$

$$E(CONS|D_{25} = 1, D_{29} = 0, D_{32} = 0, D_{35} = 0, D_{42} = 0) = \alpha_0 + (\beta_1 + \beta_2 D_{25}) Yd$$

โดยกำหนดให้ $D_{25} = 0$ สำหรับกรณีไม่มีการปรับโครงสร้างภาษีในปีใด ๆ
 $D_{25} = 1$ สำหรับการปรับโครงสร้างภาษีปีพ.ศ.2525 – พ.ศ. 2528

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 0, D_{32} = 0, D_{35} = 0, D_{42} = 0) = \alpha_0 + \beta_1 Yd$$

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 1, D_{32} = 0, D_{35} = 0, D_{42} = 0) = \alpha_0 + (\beta_1 + \beta_3 D_{29}) Yd$$

โดยกำหนดให้ $D_{29} = 0$ สำหรับกรณีไม่มีการปรับโครงสร้างภาษีในปีใด ๆ
 $D_{29} = 1$ สำหรับการปรับโครงสร้างภาษีปีพ.ศ.2529 – พ.ศ.2531

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 0, D_{32} = 0, D_{35} = 0, D_{42} = 0) = \alpha_0 + \beta_1 Yd$$

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 0, D_{32} = 1, D_{35} = 0, D_{42} = 0) = \alpha_0 + (\beta_1 + \beta_4 D_{32}) Yd$$

โดยกำหนดให้ $D_{32} = 0$ สำหรับกรณีไม่มีการปรับโครงสร้างภายในปีใด ๆ
 $D_{32} = 1$ สำหรับการปรับโครงสร้างภายในปีพ.ศ.2532 – พ.ศ.2534

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 0, D_{32} = 0, D_{35} = 0, D_{42} = 0) = \alpha_0 + \beta_1 Yd$$

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 0, D_{32} = 0, D_{35} = 1, D_{42} = 0) = \alpha_0 + (\beta_1 + \beta_5 D_{35}) Yd$$

โดยกำหนดให้ $D_{35} = 0$ สำหรับกรณีไม่มีการปรับโครงสร้างภายในปีใด ๆ
 $D_{35} = 1$ สำหรับการปรับโครงสร้างภายในปีพ.ศ.2535 – พ.ศ.2541

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 0, D_{32} = 0, D_{35} = 0, D_{42} = 0) = \alpha_0 + \beta_1 Yd$$

$$E(CONS|D_{25} = 0, D_{29} = 0, D_{32} = 0, D_{35} = 0, D_{42} = 1) = \alpha_0 + (\beta_1 + \beta_6 D_{42}) Yd$$

โดยกำหนดให้

$CONS$ คือ การบริโภคของภาคเอกชน

Yd คือ รายได้หลังหักภาษี

α, β คือ ตัวพารามิเตอร์

ε_t คือ ตัวคลาดเคลื่อน

แบบจำลองโครงสร้างภายในเงินได้บุคคลธรรมดา

ฟังก์ชันภาษี

$$t = t(y) \tag{13}$$

สมการภาษี

$$TY = \alpha_0 + \alpha_1 Y \quad (14)$$

การศึกษานี้จึงต้องหาอัตราภาษีโดยเฉลี่ยเพื่อใช้ในการคำนวณหาภาระภาษีที่บุคคลต้องรับภาระจะต้องทำการประมาณการอัตราภาษีในแต่ละช่วงของการปรับโครงสร้างภาษี ซึ่งสามารถหาอัตราภาษีโดยเฉลี่ย (average tax rate: ATR) โดยการประมาณค่าจากสมการภาษีในสมการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จากแบบจำลองสมการถดถอยเชิงเส้น (Regression Linear) ใช้วิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Square: OLS) ดังสมการที่ (15) เพื่อหาอัตราภาษีเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีโดยที่ปีใดมีการปรับโครงสร้างภาษีก็จะใช้ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) แทนช่วงของการปรับโครงสร้างภาษี ซึ่งสามารถเขียนแบบจำลองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใหม่ได้ดังนี้ คือ

$$TY = \alpha_0 + \alpha_1 Y + \alpha_2 D_{2528} Y + \alpha_3 D_{2931} Y + \alpha_4 D_{3234} Y + \alpha_5 D_{3541} Y + \alpha_6 D_{4246} Y \quad (15)$$

โดยกำหนดให้

TY = รายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2523 -2546

Y = รายได้ก่อนหักภาษี หรือ GDP

α = ตัวพารามิเตอร์

ε_t = ตัวคลาดเคลื่อน

D_{2528} = ตัวแปรหุ่น; 2525 - 2528 = 1 , ปีอื่น ๆ = 0

D_{2931} = ตัวแปรหุ่น ; 2529 -2531 = 1 , ปีอื่น ๆ = 0

D_{3234} = ตัวแปรหุ่น ; 2532 – 2534 = 1 , ปีอื่น ๆ = 0

D_{3541} = ตัวแปรหุ่น ; 2535 – 2541 = 1 , ปีอื่น ๆ = 0

D_{3546} = ตัวแปรหุ่น ; 2542 – 2546 = 1 , ปีอื่น ๆ = 0

แบบจำลองทดสอบการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมกรบริโภคเมื่ออัตราภาษีเปลี่ยนแปลงตามช่วงของการปรับโครงสร้างภาษี

การประมาณค่าในแบบจำลองภาษีเพื่อหาอัตราภาษีเฉลี่ยตามช่วงเวลาเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีนำมาแทนค่าในแบบจำลองพฤติกรรมกรบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีข้างต้น โดยใช้ผลการประมาณค่าการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมกรบริโภคเมื่อกำหนดให้ $y = y_0$ (y คงที่) เพื่อวิเคราะห์ผลการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมกรบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีจาก Consumption Function

$$c = \alpha + \beta Yd$$

$$CONs = \alpha + \beta(1 - \tau_0)Y + \varepsilon_t$$

กำหนดให้ $y = y_0$

$$T = \tau_0$$

ดังนั้น

$$\begin{aligned} CONs = & \alpha_0 + \beta_0(1 - T_{2324})Y + \beta_1 D_{2528}(1 - T_{2528})Y + \beta_2 D_{2931}(1 - T_{2931})Y \\ & + \beta_3 D_{3234}(1 - T_{3234})Y + \beta_4 D_{3541}(1 - T_{3541})Y + \beta_5 D_{4246}(1 - T_{4246})Y + \varepsilon_t \quad (16) \end{aligned}$$

โดยกำหนดให้

$CONs$ = การบริโภคของภาคเอกชน

$Yd = Y - T$ = รายได้หลังหักภาษี

α, β = ตัวพารามิเตอร์

ε_t = ตัวคลาดเคลื่อน

τ = อัตราภาษีโดยเฉลี่ยตามช่วงเวลาที่ปรับโครงสร้างภาษี

D_{2528} = ตัวแปรหุ่น; 2525 - 2528 = 1 , ปีอื่น ๆ = 0

$$D_{2931} = \text{ตัวแปรหุ่น} ; 2529 - 2531 = 1 , \text{ปีอื่น ๆ} = 0$$

$$D_{3234} = \text{ตัวแปรหุ่น} ; 2532 - 2534 = 1 , \text{ปีอื่น ๆ} = 0$$

$$D_{3541} = \text{ตัวแปรหุ่น} ; 2535 - 2541 = 1 , \text{ปีอื่น ๆ} = 0$$

$$D_{3546} = \text{ตัวแปรหุ่น} ; 2542 - 2546 = 1 , \text{ปีอื่น ๆ} = 0$$

บทที่ 3

โครงสร้างภาษีและการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในทางทฤษฎีแล้วถือเป็นภาษีทางตรง (direct tax) ซึ่งมีหลักการจัดเก็บตามความสามารถของผู้เสียภาษี โดยถือเอา รายได้ (income) เป็นเครื่องมือวัดความสามารถของบุคคล ซึ่งบุคคลมีความสามารถในการเสียภาษีน้อยแค่ไหนย่อมแล้วแต่ว่าบุคคลนั้นมีรายได้มากหรือน้อย ซึ่งการจัดเก็บภาษีเงินได้ของหลายประเทศได้วางหลักเกณฑ์โดยคำนึงถึงขนาดของครอบครัวตลอดจนค่าใช้จ่าย ในการหารายได้นั้นเพื่อจัดเก็บเงินได้จาก “รายได้สุทธิ” (net income) ซึ่งเป็นรายได้ของบุคคลหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้และครอบครัว (นุชรี ปลั่งเปลื้อง, 2534: 38)

ภาษีเงินได้ที่นิยมจัดเก็บอยู่ในประเทศไทย สามารถจำแนกออกเป็น 3 ประเภทคือ

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) ภาษีประเภทนี้เริ่มจัดเก็บในปี พ.ศ. 2475 ตามที่ระบุไว้ใน พ.ร.บ. ภาษีเงินได้ พ.ศ. 2475 (รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, 2528: 18)
2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) ในวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2481 ได้มีประกาศใช้ พ.ร.บ. ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 แยกภาษีเงินได้ออกเป็น 2 ส่วน คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้บริษัทห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลโดยจัดเก็บจากเงินปันผลและส่วนแบ่งกำไรที่ได้แบ่งจ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นและผู้เป็นหุ้นส่วน
3. ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม (Petroleum Income Tax) ภาษีประเภทนี้เริ่มจัดเก็บในปี พ.ศ. 2514 ตามที่มีการประกาศใช้ พ.ร.บ. ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514 กำหนดคุณสมบัติของผู้ประกอบกิจการปิโตรเลียม สิทธิในการสำรวจและผลิตปิโตรเลียม กำหนดสิทธิในรูปการในรูปให้สัมปทานกับ พ.ร.บ. ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514 เพื่อจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ประกอบการปิโตรเลียม (อนุก เรือรถาวร, 2530: 38)

ในการศึกษาครั้งนี้ จะศึกษาเฉพาะกรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งจัดเก็บโดยกรมสรรพากรเท่านั้น มิได้รวมถึงภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

วิวัฒนาการของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

ความดำริเริ่มที่จะนำเอาภาษีเงินได้เข้าจัดเก็บในประเทศไทย (อเนก เขียรถาวร, 2530: 65 – 66) ได้มีหลักฐานปรากฏตามรายงานว่าด้วยการภาษีอากรในแผนสรรพากร พ.ศ. 2468 ซึ่งอธิบดีกรมสรรพากรได้จัดทำเสนอต่อเสนาบดีกระทรวงพระคลังมหาสมบัติ เมื่อวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2468 ซึ่งเสนอไว้เป็น 2 นัย ด้วยกันคือ ภาษีรายได้แท้ (Income tax) ตามแบบที่จัดเก็บอยู่ในประเทศอังกฤษ และภาษีรายได้และกิจการ (Income and Business Tax) ซึ่งกรมสรรพากรได้ดัดแปลงมาจากวิธีที่ใช้ในประเทศอังกฤษ ออสเตรเลีย และญี่ปุ่น โดยเลือกใช้เฉพาะวิธีที่เหมาะสมกับกรณีของประเทศไทย ทั้งนี้กรมสรรพากรในสมัยนั้นให้เหตุผลว่าภาษีเงินได้แม้ตามแบบอังกฤษนั้นจะนำมาใช้ได้เฉพาะในกรุงเทพฯ เท่านั้น ซึ่งมีการหัตถกรรมและพาณิชย์กรรมมั่นคงแล้วเท่านั้น จะขยายออกไปยังหัวเมืองซึ่งอาศัยแต่การเพาะปลูกเป็นส่วนใหญ่ไม่น่าเหมาะเพราะเป็นการยากแก่เจ้าพนักงานที่จะสอบสวนและจัดเก็บให้เป็นผลดีได้ กรมสรรพากรจึงเห็นว่ายังไม่ถึงเวลาที่สมควรจะจัดเก็บภาษีรายได้แท้ จนกระทั่งในปี พ.ศ. 2474 จึงได้มีการจัดเก็บภาษีเงินได้จากเงินเดือนขึ้น กฎหมายที่เป็นรากฐานของภาษีเงินได้ในปัจจุบันจึงได้แก่พระราชบัญญัติภาษีเงินเดือน พ.ศ. 2474 และซึ่งต่อมาได้ใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ. 2475 แทน ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ฉบับนี้ได้ขยายประเภทเงินได้ที่ต้องเสียภาษีกว้างขวางยิ่งขึ้น เช่น ค่าจ้างแรงงาน ค่าเช่าโรงเรือน ฯลฯ ในปี พ.ศ. 2481 ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2581 ในวันที่ 1 มีนาคม พ.ศ. 2481 ซึ่งยังใช้อยู่ในขณะนี้ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้นั้น (อเนก เขียรถาวร, 2530: 66) ก็ได้มีการแก้ไขในหลักใหญ่ ๆ หลายประการด้วยกันอาทิเช่น อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเดิมเคยมีอัตราภาษีปกติ (อัตราเท่ากันหมด) และยังมีอัตราภาษีเสริมซึ่งเป็นอัตราแบบก้าวหน้าต่อมาก็ได้ยกเลิกอัตราภาษีปกติและอัตราภาษีเสริม คงเก็บอัตราเดียว แต่ยังคงเป็นอัตราแบบก้าวหน้าทำนองแบบอัตราภาษีเสริมต่อมาได้ออกพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ. 2545 เริ่มใช้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2546 พระราชบัญญัติฉบับนี้ยกเลิกพระราชบัญญัติเดิม โดยได้ขยายฐานการจัดเก็บภาษีกว้างออกไปจากเดิม กล่าวคือ นอกจากเก็บจากค่าจ้างแรงงานแล้ว ยังเก็บเพิ่มจากเงินอีก 4 ประเภท คือ

1. ค่าจ้างแรงงาน มีเงินเดือน เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญฯ
2. ดอกเบี้ยต่าง ๆ เช่น ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม จำน่า จำนอง และเงินปันผลต่าง ๆ
3. เงินปี เช่น เงินปีจากพระบรมวงศานุวงศ์ เงินที่ได้รับมาจากทรัพย์สิน
4. เงินได้จากวิชาชีพอิสระ
5. เงินได้จากการให้เช่าสังหาริมทรัพย์ รวมทั้งการให้เช่าแพด้วย

สำหรับอัตราภาษีเงินได้มี 2 อัตรา คือ อัตราปกติของภาษีเงินได้ คิดร้อยละ 8 ของยอดเงินทั้งสิ้น และอีกอัตราหนึ่งคือ เงินได้ทุกรายการต้องได้รับการผ่อนผันโดยการยกเว้นหรือลดหย่อนโดยปกติรายได้จากภาษีอากร (tax yield) แต่ละประเภทนั้นจะเท่ากับมูลค่าของฐานภาษีคูณด้วยอัตราภาษีที่จะจัดเก็บนั้น อย่างไรก็ตามในการจัดเก็บภาษีโดยทั่วไปมักจะต้องพิจารณาถึงหลักของความเป็นธรรมในการเสียภาษี กล่าวคือการเสียภาษีโดยทั่วไปมักจะคำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษี (ability-to-pay) ของผู้เสียภาษีแต่ละคน เช่น คนที่มีรายได้สูงหรือมีฐานะดีควรจะต้องเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีรายได้ต่ำหรือมีฐานะยากจน

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและแหล่งของเงินได้

ตามประมวลรัษฎากรของไทยนั้นได้กำหนดบุคคลที่มีหน้าที่จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และแหล่งของเงินได้ดังนี้ (เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, 2546: 188 – 190)

1. ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

กฎหมายได้กำหนดให้บุคคลซึ่งมีหน้าที่จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาดังนี้

- 1.1 บุคคลธรรมดา คือบุคคลที่มีสภาพเป็นบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (มาตรา 15)
- 1.2 ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ไม่มีสภาพเป็นนิติบุคคล (มาตรา 51 วรรคสอง)
- 1.3 ผู้ถึงแก่ความตายก่อนถึงกำหนดเวลาการขึ้นแบบแสดงรายการ (มาตรา 57 ทวิ วรรคหนึ่ง)

1.4 กองมรดกที่ยังไม่แบ่ง (มาตรา 57 ทวิ)

1.5 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นห้างหุ้นส่วนเข้าเกณฑ์ต้องเสียภาษีเงินได้ส่วนบุคคลธรรมดา (มาตรา 75)

2. แหล่งของเงินได้ที่ต้องเสียภาษี

แหล่งเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประมวลรัษฎากรได้กำหนดไว้ในมาตรา 41 ว่า “ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เนื่องจากหน้าที่งานหรือกิจการที่ทำในประเทศไทยหรือเนื่องจากกิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือเนื่องจากทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้ (ว่าด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา) ไม่ว่าเงินได้นั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศไทย

ผู้อยู่ในประเทศไทย มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เนื่องจากหน้าที่การงานหรือกิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือเนื่องจากทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ ต้องเสียภาษีเงินได้ตามบทบัญญัติในส่วนนี้ (ว่าด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา) เมื่อนำเงินได้พึงประเมินนั้นเข้ามาในประเทศไทย

ผู้ใดอยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะ รวมเวลาทั้งหมดถึงหนึ่งร้อยแปดสิบวันในประเทศไทย”

จากบทบัญญัติที่ข้างต้น บุคคลหรือผู้มีหน้าที่จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากแหล่งเงินได้ทั้งในและนอกราชอาณาจักรด้วยหรือไม่ นั้น แยกพิจารณาได้ดังนี้

2.1 กรณีเงินได้ เกิดในประเทศ

ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากรในปีภาษีที่ผ่านมาแล้วเกิดจากแหล่งเงินได้ในประเทศไม่ว่าผู้มีเงินได้นั้นจะเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ เมื่อเงินได้พึงประเมินนั้นเกิดเนื่องจาก

2.1.1 หน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย หรือ

2.1.2 ทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

2.1.3 กิจกรรมที่ทำในประเทศไทย หรือ

2.1.4 กิจกรรมของนายจ้างในประเทศไทย หรือทั้งนี้ไม่ว่าเงินได้พึงประเมินนั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศก็ตาม

2.2 กรณีแหล่งเงินได้ เกิดนอกประเทศไทย

ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากรในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เกิดจากแหล่งเงินได้นอกประเทศไทย มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทยก็ต่อเมื่ออยู่ในหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

2.2.1 ต้องเป็นผู้อยู่ในประเทศรวมระยะเวลาในปีภาษีถึง 180 วัน

2.2.2 มีเงินได้พึงประเมินเนื่องจาก

- (1) หน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- (2) กิจกรรมที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- (3) ทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ

2.2.3 นำเงินได้ที่ได้นั้นเข้ามาในประเทศไทย

การที่จะถือว่าผู้อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีใดถึง 180 วัน บุคคลนั้นต้องอยู่ในประเทศไทยในปีภาษีเดียวกันรวมกันระยะเวลาถึง 180 วัน ถ้าอยู่ติดต่อกันเป็นระยะเวลาที่คาบเกี่ยวระหว่างปีภาษี คืออยู่ในปีหนึ่ง ๆ ไม่ถึง 180 วันก็ตาม ไม่ถือว่าเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย

ประเภทของเงินได้ที่ต้องเสียภาษี

ตามประมวลรัษฎากรของไทย ได้กำหนดเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือที่เรียกว่า “เงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษี” นั้น หมายความว่า “เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีเงินได้ตามที่กำหนดไว้ในหมวดว่าด้วยภาษีเงินได้แห่งประมวลรัษฎากร และหมายความรวมถึงทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งคิดคำนวณเป็นเงินได้”

ประเภทที่ 1 เงินได้จากการรับจ้างทำงาน ตามมาตรา 40 (1) กำหนดไว้ว่าเงินได้เนื่องจากการทำงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างค่าภาษีเงินได้หรืออากรอื่น เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระและเงินทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน

ประเภทที่ 2 เงินได้จากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ มาตรา 40 (2) กำหนดไว้ว่า เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็นค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้ชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ และเงินทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้นั้นไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

ประเภทที่ 3 เงินได้จากสิทธิต่าง ๆ มาตรา 40 (3) กำหนดไว้ว่าเงินได้ประเภทค่าสิทธิหรือเงินได้รายปี ได้แก่ ค่ากุศลสิทธิ์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปีหรือเงินได้มีลักษณะเป็นรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

เงินได้พึงประเมินประเภทนี้ ได้แก่ ประเภทสิทธิหรือค่าความนิยม หรือเงินได้ที่ได้รับเป็นรายปีจะโดยทางราชการจ่ายให้ เช่น เงินปีพระบรมวงศานุวงศ์ หรือเงินที่ได้กำหนดจ่ายโดยพินัยกรรม นิติกรรม หรือคำพิพากษาของศาลกำหนดให้เป็นรายปีตามลักษณะของเงินได้เป็นเงินได้ที่ได้มาโดยไม่ต้องใช้น้ำพักน้ำแรงหรือต้องออกทุนแรงงานใด ๆ กฎหมายจึงไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายใด ๆ เว้นแต่ค่าแห่งลิขสิทธิ์ยอมให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ 20 แต่ไม่เกิน 20,000 บาท (ตั้งแต่ปี 2520 เป็นต้นไป)

ประเภทที่ 4 เงินได้จากการลงทุน มาตรา 40 (4) กำหนดได้ว่า เงินได้จากการลงทุน ได้แก่ เงินได้ที่เป็น

(ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตัวเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่ว่าจะมีส่วนหักประกันหรือไม่ก็ตาม หรือผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ ซึ่งบริษัทเงินทุนเป็นผู้ออกและจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน

(ข) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไร หรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือกองทุนรวม

(ค) เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(ง) เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรและเงินที่กักไว้รวมกัน

(จ) เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งตั้งกำไรที่ได้มาหรือเงินที่กักไว้รวมกัน

(ฉ) ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบคุมเข้ากัน หรือรับช่วงกัน หรือเลิกกัน ซึ่งตีราคาได้เกินกว่าเงินทุน

(ช) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้นหรือการโอนหุ้นส่วน ซึ่งตีราคาได้เกินกว่าที่ลงทุน

เงินได้พึงประเมินตามอนุমানตราสารนี้เป็นเงินได้ที่ได้รับการลงทุน ซึ่งไม่ต้องเสียแรงงานในการก่อให้เกิดเงินได้ขึ้นมา กฎหมายจึงไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายใด ๆ แต่ยอมให้หักค่าลดหย่อนได้สำหรับเงินปันผลและส่วนแบ่งของกำไร

ประเภทที่ 5 เงินได้จากค่าเช่า มาตรา 40 (5) กำหนดไว้ว่า เงินได้จากการเช่าทรัพย์สิน และการผลิตสัญญาเช่าซื้อ หรือซื้อขายผ่อนชำระ เงินได้ประเภทนี้ ได้แก่ เงินได้หรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจาก

(ก) การให้เช่าทรัพย์สิน

(ข) การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน

(ค) การผลิตสัญญาซื้อขายเงินผ่อน ซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

เงินได้ประเภทนี้ ประมวลรัษฎากรได้กำหนดไว้ว่า สำหรับเงินได้ตาม (ก) คือเงินที่ได้จากการให้เช่าทรัพย์สิน ถ้าเจ้าพนักงานมีเหตุเชื่อได้ว่าผู้มีเงินได้แสดงเงินได้ไว้ต่ำไปไม่ถูกต้องตามความจริง เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินเงินได้นั้นขึ้นใหม่ตามจำนวนเงินที่ทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ตามปกติ และให้ถือว่าเงินจำนวนที่ประเมินนี้เป็นเงินได้พึงประเมินของผู้มีเงินได้ แต่ผู้มีเงินได้อาจอุทธรณ์การประเมินได้

ส่วนเงินที่ได้ตาม (ข) และ (ค) นั้น ประมวลรัษฎากรกำหนดให้ถือเอาเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้วนับแต่วันทำสัญญาจนถึงวันผลิตสัญญาเช่าซื้อหรือขายเงินผ่อนเป็นเงินทั้งสิ้นเป็นเงินได้พึงประเมินของปีที่มีการผลิตสัญญานั้น

ประเภทที่ 6 เงินได้ที่ได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ มาตรา 40(6) กำหนดไว้ว่าเงินได้ประเภทวิชาชีพอิสระ เงินได้จากวิชาชีพอิสระคือวิชาชีพกฎหมาย การประกอบโรคศิลป์ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่น ซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกา กำหนดชนิดไว้

เงินได้พึงประเมินประเภทนี้เป็นเงินได้ที่ได้จากการประกอบอาชีพอิสระในลักษณะต่าง ๆ ซึ่งผู้มีเงินได้ประกอบการเอง โดยเฉพาะตามประเภทวิชาชีพอิสระที่กำหนดไว้ 6 ประเภทเท่านั้น การหักค่าใช้จ่ายกฎหมายกำหนดให้หักได้ทั้งเป็นการเหมาหรือตามที่จ่ายจริง

ประเภทที่ 7 เงินได้ที่ได้จากการรับเหมา มาตรา 40(7) กำหนดไว้ว่าเงินได้จากการรับเหมา เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ

เงินได้ประเภทนี้คือ เงินได้จากการรับเหมาต่าง ๆ เช่น รับเหมาก่อสร้างที่ผู้รับเหมาบริหารจัดการสัมภาระในการก่อสร้างด้วย หากเป็นการรับเหมาเฉพาะแรงงานไม่เข้าลักษณะเป็นเงินได้ประเภทนี้

ประเภทที่ 8 เงินได้จากการประกอบธุรกิจการค้าและเงินได้อื่นๆ มาตรา 40(8) กำหนดไว้ว่า เงินได้ประเภทอื่น ๆ เงินได้ตามอนุมาตรานี้ ได้แก่ เงินได้จากการธุรกิจการพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ในประเภท 1 ถึง 7 แล้ว

เงินได้ประเภทนี้หมายถึงเงินได้จากการธุรกิจพาณิชย์ ฯลฯ และการอื่น ๆ นอกจากการกำหนดไว้ในอนุมาตราอื่น ๆ นั่นเอง เงินได้จากการต่าง ๆ ดังกล่าวที่มีพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 ได้แยกเงินได้พึงประเมินและกำหนดค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาไว้ทุกประเภท ซึ่งจะพิจารณาจากการหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้ที่ต้องเสียภาษี

เงินได้ตามกฎหมายกำหนด

นอกจากเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(1) ถึง (8) ดังกล่าวมาแล้วประมวลรัษฎากรยังกำหนดไว้เป็นกรณีพิเศษสำหรับรายการส่งสินค้าไปต่างประเทศซึ่งใช้เพื่อขาย (ซึ่งตามปกติมิใช่รายได้) ให้ถือว่าเป็นการขายสินค้า เมื่อถือว่าเป็นการขายสินค้านำเข้าลักษณะเป็นเงินได้ตามมาตรา 40(8) คือในกรณีที่ผู้ใดก็ตามส่งสินค้าออกไปต่างประเทศให้แก่หรือตามคำสั่งสำนักงานใหญ่ สาขาตัวกลาง ตัวแทนนายจ้าง หรือลูกจ้าง ให้ถือว่าเป็นการได้ส่งสินค้าไปนั้นเป็นการขายสินค้าในประเทศไทยด้วย และให้ถือราคาสินค้าตามราคาตลาดตามในวันที่ส่งไปเป็นเงินได้พึงประเมินในปีที่ส่งไปนั้น เว้นแต่การส่งสินค้าในกรณีต่อไปนี้ไม่ถือว่าเป็นการขายสินค้าในประเทศไทยคือ

1. เป็นของที่ส่งไปเป็นตัวอย่างหรือเพื่อการวิจัยโดยเฉพาะ
2. เป็นของผ่านแดน
3. เป็นของนำเข้ามาในราชอาณาจักรแล้วส่งกลับออกไปให้ผู้ส่งเข้ามาภายในหนึ่งปีนับตั้งแต่สินค้านั้นเข้ามามีราชอาณาจักร
4. เป็นของที่ส่งออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วส่งกลับคืนเข้ามาให้ผู้ส่งในราชอาณาจักรในหนึ่งปีนับแต่วันที่ส่งสินค้าออกไปนอกราชอาณาจักร

เงินได้ประเภทที่ได้รับการยกเว้นภาษี (Exclusions)

การตัดสินใจที่จะรวมหรือยกเว้นเงินได้ประเภทใดประเภทหนึ่งไว้ในฐานภาษีเงินได้นั้นเป็นสิ่งสำคัญที่รัฐบาลต้องตระหนักและตัดสินใจเพื่อให้การเสียภาษีอากรครอบคลุมไปทั่วหน้าอย่างเป็นธรรม ข้อที่พึงระลึก คือหากมีเงินได้ประเภทใดที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมากประเภทเท่าไรย่อมทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษีอากรมากขึ้นเท่านั้น โดยจะมีความแตกต่างระหว่างผู้ที่มีเงินได้ประเภทต้องเสียภาษีอากรและประเภทได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ดังนั้นจึงมีหลักเกณฑ์ในการกำหนดเงินได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีอากร ดังนี้

1. ยกเว้นเงินได้พึงประเมินบางประเภท
2. ยกเว้นให้กับบุคคลบางพวกตามพระราชกฤษฎีกา
3. ยกเว้นเงินได้ตามประกาศและคำสั่งของคณะปฏิวัติ

เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องนำมาคำนวณการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสามารถสรุปได้ดังนี้

1. ค่าเบี้ยเลี้ยงหรือค่าพาหนะซึ่งลูกจ้างหรือผู้รับหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรือผู้รับทำงาน ให้ได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความจำเป็นเฉพาะในการที่ต้องปฏิบัติตามหน้าที่ของตน และได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น
2. ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทางตามอัตราที่รัฐบาลกำหนด โดยพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยอัตราค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงค่าเดินทาง
3. เงินค่าเดินทางซึ่งนายจ้างจ่ายให้แก่ลูกจ้าง เฉพาะส่วนที่ลูกจ้างได้จ่ายทั้งหมดโดยจำเป็นเพื่อการเดินทางจากต่างถิ่นเพื่อเข้ารับงานเป็นครั้งแรก
4. ในกรณีที่นายจ้างและลูกจ้างได้ทำสัญญากันโดยสุจริตก่อนใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้พุทธศักราช 2475 มีข้อกำหนดว่า นายจ้างจะชำระเงินค่าบำเหน็จ เงินค่าธรรมเนียม เงินค่านายหน้า หรือเงิน โบนัส ให้แก่ลูกจ้างเป็นจำนวนเดียวเมื่อมีการจ้างงานสิ้นสุดลงแล้ว แม้เงินเต็มจำนวนนั้น

จะได้ชำระหลังจากที่ใช้บัพัญญูในส่วนนี้ก็ดี เงินบำเหน็จ เงินค่าธรรมเนียม เงินค่านายหน้า หรือเงิน โบนัสจากส่วนที่เป็นค่าจ้างแรงงานอื่นได้ทำในเวลาก่อนใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พุทธศักราช 2475 นั้น ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

5. เงินเพิ่มเติมพิเศษประจำตำแหน่ง และเงินค่าเช่าบ้านหรือบ้านที่ให้อยู่โดยไม่ต้อง เสียค่าเช่า สำหรับข้าราชการสถานทูต หรือสถานกงสุลไทยในต่างประเทศ

6. เงินได้จากการขาย หรือส่วนลดจากการซื้ออาคารแถมปีไปรษณียากรของรัฐบาล

7. เบี้ยประชุมกรรมการหรือกรรมการ หรือค่าสอน ค่าสอบ ที่ทางราชการหรือ สถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้

8. ดอกเบี้ยสะสมที่รัฐบาลจ่าย ดอกเบี้ยผลากอมสิน ดอกเบี้ยเงินฝากออมสินของรัฐบาล เฉพาะประเภทฝากเพื่อเรียก และประเภทฝากประจำซึ่งมีระยะเวลาไม่เกิน 6 เดือน หรือดอกเบี้ยเงิน ฝากธนาคารในราชอาณาจักร เฉพาะที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถามประเภทออมทรัพย์ ซึ่งใช้สมุดคู่ฝาก ในการฝากถอนและไม่ใช่เช็คในการถอน รวมตลอดถึงเงินฝากที่ต้องจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลาไม่ถึง 3 เดือน

9. การขายสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรือสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในการค้า หรือหากำไร แต่ไม่รวมถึงเรือกำปั่น เรือที่ระวางตั้งแต่หกตันขึ้นไป เรือกลไฟหรือเรือยนต์ที่มี ระวางตั้งแต่ห้าตันขึ้นไปหรือแพ

10. เงินได้ที่ได้จากการอุปการะโดยหน้าที่โดยธรรมจรรยา เงินได้ที่ได้รับการรับมรดก หรือจากการให้โดยเสน่หา เนื่องในพิธีหรือตาม โอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี

11. รางวัลเพื่อการศึกษาหรือค้นคว้าในวิทยาการ รางวัลสลากกินแบ่งหรือสลากออมสิน ของรัฐบาลรางวัลที่ทางราชการจ่ายให้ในการประกวดหรือการแข่งขัน หรือสินบน รางวัลที่ทาง ราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการปราบปรามการกระทำความผิด

12. บำนาญพิเศษ บำเหน็จพิเศษ บำนาญตกทอด หรือบำเหน็จตกทอด
13. เงินค่าสินไหมทดแทนเพื่อละเมิด เงินที่ได้จากการประกันภัย หรือการฉ้อโกง
สงเคราะห์
14. เงินส่วนแบ่งกำไรจากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล แต่มิใช่
กองทุนรวม
15. เงินได้ของชาวนาที่ได้จากการขายข้าว อันเกิดจากกรรมสิทธิ์ที่ดินและหรือครอบครอง
ทำเอง
16. เงินที่ได้จากกองมรดก ซึ่งต้องเสียภาษีตามความในมาตรา 57 ทวิ
17. เงินได้ซึ่งได้กำหนดยกเว้น โดยกฎกระทรวง ซึ่งปัจจุบันมียกเว้นดังนี้
 - (1) เงินได้จากกิจการของโรงเรียนราษฎร์ ซึ่งได้จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียน
ราษฎร์ แต่ไม่รวมจากเงินได้จากการขายของหรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนราษฎร์ซึ่งเป็น
โรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน
 - (2) เงินได้จากการจำหน่าย หรือส่วนลดจากการจำหน่ายสลากกินแบ่ง
 - (3) เงินส่วนที่เป็นค่าจ้างการทำงานในระยะเวลาปิดภาคเรียนการศึกษาของคนต่างด้าว
 - (4) เงินส่วนที่เป็นค่าพยาบาลที่นายจ้างให้หรือจ่ายแทนลูกจ้างเป็นค่ารักษาพยาบาลสำหรับ
 - (ก) ลูกจ้าง สามี ภริยา บุพการี หรือผู้สืบสันดานซึ่งอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของ
ลูกจ้าง ทั้งนี้เฉพาะสำหรับการรักษาพยาบาลที่กระทำในประเทศไทย
 - (ข) ลูกจ้างในกรณีที่ต้องได้รับการรักษาพยาบาลในต่างประเทศในขณะที่
ปฏิบัติการตามหน้าที่ในต่างประเทศเป็นครั้งคราว ทั้งนี้เงินจำนวนดังกล่าวได้จ่ายไปทั้งหมด
ในการนั้น

- (5) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์ในพันธบัตรของรัฐบาลไม่ว่าโดยวิธีใด
- (6) เงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เป็นเงินค่าเช่าบ้าน หรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินช่วยเหลือบุตร เงินค่าเบี้ยกันดาร เงินยังชีพ หรือเงินค่าอาหารทำการนอกเวลา
- (7) ดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาล
- (8) เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่าที่ผู้มีเงินได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความเป็นจริง และรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่คำนวณดังกล่าวให้
- (9) เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยเหลือบุตร เงินเบี้ยกันดาร หรือเงินยังชีพที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ในอัตราเดียวกับที่ทางราชการจ่ายให้แก่ข้าราชการและรัฐวิสาหกิจ ผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวนดังกล่าวให้
- (10) รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการป้องกันมิให้มีการกระทำผิดเกี่ยวกับภาษีอากร
- (11) ดอกเบี้ยเงินสะสมที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ในอัตราเดียวกับที่ทางราชการจ่ายให้แก่ข้าราชการและรัฐวิสาหกิจ ผู้จ่ายมิได้ออกค่าภาษีเงินได้จำนวนดังกล่าวให้ ทั้งนี้สำหรับเงินได้พึงประเมิน พ.ศ. 2522 ที่ต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2523 เป็นต้นไป
- (12) เงินได้ที่เจ้าหน้าที่ของรัฐต่างประเทศซึ่งปฏิบัติหน้าที่ในประเทศไทยได้รับจากรัฐบาลของตน ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักด้อยที่ปฏิบัติต่อกัน
- (13) เงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนและเงินใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งที่ทำ หรือการรับทำงานให้ที่คนต่างด้าวซึ่งเป็นผู้แทนของคณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศ ปฏิบัติหน้าที่ในประเทศไทย ได้รับจากคณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศ

(14) ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์ เฉพาะเงินฝากที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถามประเภท ออมทรัพย์ซึ่งใช้สมุดคู่ฝากในการถอน

(15) เงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการรักษาความมั่นคงภายใน ราชอาณาจักร และกระทรวงการคลังอนุมัติให้เบิกจ่ายให้

เงินได้ตาม (15) นี้ เช่น เงินค่าเลี้ยงดูที่จ่ายให้แก่ข้าราชการและทหาร เงินติดตัวให้ ผู้บาดเจ็บหรือป่วย เงินค่าของเยี่ยมผู้ป่วย เงินค่าชดเชยค่าเสียหายแก่ราษฎรที่ได้รับค่าเสียหายจาก การปฏิบัติการปราบปรามผู้ก่อการร้ายหรือจากการโจมตีของผู้ก่อการร้าย และเงินค่าพาหนะไปกลับ ค่าเช่าที่พักในระหว่างเข้ารับการอบรม ค่าอาหารประกอบเลี้ยงระหว่างอบรมที่ราษฎรได้รับจาก การอบรม เพื่อไปเผยแพร่ข่าวสาร หรือเพื่อให้ความรู้และรับนโยบายไปดำเนินการพัฒนาหรือ ป้องกันหมู่บ้านของตนเอง เป็นต้น

(16) เงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนหรือค่าจ้างและเงินใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่ ตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ที่คนต่างด้าวซึ่งไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยได้รับจาก

(ก) คณะกรรมการระหว่างรัฐบาลเกี่ยวกับการโยกย้ายถิ่นฐานในการปฏิบัติงาน ในประเทศไทย

(ข) รัฐบาลแห่งประเทศของตนในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการช่วยเหลือผู้อพยพ จากอินโดจีนในประเทศไทย

(17) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้จาก การให้โดยเสน่หา ที่ตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือเมืองพัทยา หรือ การปกครองท้องถิ่นที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ ทั้งนี้เฉพาะเงินได้จากการขายในส่วนที่ไม่เกิน 200,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น

(18) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่บุตร โดยชอบด้วยกฎหมายจัดตั้งขึ้น โดยเฉพาะ

(19) เงินได้จากการขายสินค้ายาสูบที่โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลังได้เสียภาษีเงินได้ แทนผู้ขายสินค้าดังกล่าวทุกทอดตามมาตรา 48 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

18. รางวัลบำรุงสลากบำรุงกาชาดไทย เงินได้จากการขายหรือส่วนลดจากการซื้อสลาก บำรุงกาชาดไทย

19. ดอกเบี้ยที่ได้รับจากการคืนเงินภาษี ตามมาตรา 4 ทศ

20. ประโยชน์ที่ได้จากการจำหน่ายตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ตามมาตรา 40 (4) (ก) ซึ่งบริษัทเงินทุนเป็นผู้ออกและผู้รับมิใช่ผู้ทรงคนแรก ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ เช่น หลักฐานทำนองเดียวกับตั๋วเงิน แต่มีรายการไม่ครบเข้าลักษณะเป็นตั๋วเงิน หรือใบแจ้งรับรอง ซื้อหุ้น เป็นต้น

21. เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

22. เงินได้จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวม

23. เงินได้จากกองทุนรวม

24. เงินได้ที่เป็นดอกเบี้ยตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 7% ต่อปี ซึ่งได้จากองค์การรัฐบาล หรือได้จากสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมการเกษตร พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม ทั้งนี้เฉพาะ ดอกเบี้ยพันธบัตรหรือหุ้นกู้ที่ออกจำหน่ายก่อนวันที่ 1 ตุลาคม 2522 และ ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร ส่วนที่เหลือเป็นของระยะเวลาก่อนวันที่ 1 ตุลาคม 2522

25. ดอกเบี้ยเงินฝากจากสหกรณ์ทั้งหมดของผู้มีเงินได้ที่ได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตรา ร้อยละ 12.5 ที่ได้จ่ายในปี พ.ศ. 2525 ถึงปี พ.ศ. 2529 ที่จ่ายให้แก่ผู้อยู่ในประเทศไทยที่ถูกหักไว้แล้ว เมื่อถึงกำหนดยื่นรายการให้ได้รับการยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไม่ ขอรับภาษีที่ถูกหักไว้นั้นคืน หรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้น ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ทั้งนี้เฉพาะดอกเบี้ยเงินฝากที่ผู้อยู่ในประเทศไทยได้รับตั้งแต่ พ.ศ. 2525 ถึง พ.ศ. 2529

26. เงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่รับจากกิจการที่ได้รับจากการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตลอดระยะเวลาที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น

คำลดหย่อน

เงินได้ที่ได้รับการปรับปรุงแล้วก่อนที่จะนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นั้น กฎหมายจะยอมให้หักคำลดหย่อนเพื่อที่จะบรรเทาภาระการเสียภาษีของผู้มีเงินได้ลงบ้าง เงินได้ที่ได้หักค่าใช้จ่ายและคำลดหย่อนแล้วเรียกว่าเงินได้สุทธิที่จะนำไปประเมินเพื่อเสียภาษีเงินได้ (เกริกเกียรติ พิพัฒนเสรีธรรม, 2537: 160)

1. คำลดหย่อนส่วนบุคคล การพิจารณาความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลโดยดูจากเงินได้ที่เขาได้รับนั้นเป็นการวัดที่หยาบเกินไป เพราะบุคคลแต่ละบุคคลอาจมีภาระในการดำรงชีวิตที่แตกต่างกัน และรายการปรับปรุงที่สำคัญรายการหนึ่ง ได้แก่ ค่ายกเว้นส่วนตัว หมายถึงรายการที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการดำรงชีวิตในระดับที่ดีโดยถือว่าให้เข้ากับหลักความสามารถในการเสียภาษี ครอบครัวที่มีขนาดใหญ่ เสียค่าใช้จ่ายมากในการดำรงชีวิตย่อมเป็นครอบครัวที่มีภาระมากกว่าครอบครัวที่มีขนาดเล็กหรือบุคคลที่เป็นโสด ดังนั้นค่ายกเว้นส่วนตัวจะครอบคลุมทั้งผู้เสียภาษีอากรที่มีเงินได้และสมาชิกของครอบครัว

2. คำลดหย่อนอื่นๆ วิธีการที่ใช้ในการกำหนดคำลดหย่อนสำหรับผู้เสียภาษีอากรมีดังต่อไปนี้

คำลดหย่อนตามรายการ เนื่องจากลักษณะของค่าใช้จ่ายประเภทนี้เป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้เกิดขึ้นประจำ แต่อาจเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นก็ได้ในรอบปีภาษีหนึ่ง ๆ และมีจำนวนเงินที่ไม่แน่นอน ดังนั้นการกำหนดคำลดหย่อนตามรายการจะให้สิทธิหักคำลดหย่อนเป็นรายการที่ไม่นิยมใช้วิธีหักตามจำนวนเต็มที่จ่ายจริง จึงมักใช้วิธีกำหนดเป็นร้อยละของเงินได้พึงประเมินและในขณะเดียวกันก็กำหนดจำนวนเงินสูงสุดที่จะหักได้

คำลดหย่อนแบบเหมาไม่ได้กำหนดรายการจำเพาะเจาะจงลงไป แต่ให้มีลักษณะเหมาครอบคลุมไปทุกรายการและมักกำหนดออกมาเป็นร้อยละของเงินได้พึงประเมินโดยอาจเป็นอัตราเดียวหรือหลายอัตราตามระดับของเงินได้ ขณะเดียวกันก็ต้องมีการกำหนดจำนวนเงินขั้นสูงสุดที่จะหักได้เอาไว้ด้วย

ตารางที่ 2 มูลค่าของภาษีที่เก็บจากรายได้ ผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ อัตราส่วนรายได้ภาษี
รายได้และการบริโภคภาคเอกชนต่อผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ระหว่างปี พ.ศ. 2523
– พ.ศ.2546

ปี	T	GDP	T/GDP	C/GDP	ช่วงการปรับโครงสร้างภาษี
2523	7,200	760,356.00	0.94	48	การปรับโครงสร้างภาษีช่วงปี พ.ศ.2523 -2546
2524	8,511	841,569.00	1.01	52	
2525	11,378	920,989.00	1.23	60	
2526	14,140	989,070.00	1.42	62	การปรับโครงสร้างภาษีช่วงปี พ.ศ.2525 -2528
2527	14,894	991,559.00	1.50	66	
2528	19,715	1,047,564.00	1.88	63	
2529	19,218	1,197,934.00	1.60	60	การปรับโครงสร้างภาษีช่วงปี พ.ศ.2529 -2531
2530	19,194	1,273,801.00	1.50	62	
2531	24,545	1,559,804.00	1.57	57	
2532	28,958	1,856,992.00	1.55	56	การปรับโครงสร้างภาษีช่วงปี พ.ศ.2532 -2534
2533	41,524	2,183,545.00	1.90	57	
2534	49,200	2,506,635.00	1.96	61	
2535	50,109	2,830,914.00	1.77	54	การปรับโครงสร้างภาษีช่วงปี พ.ศ.2535 -2541
2536	56,502	3,170,258.00	1.78	54	
2537	67,800	3,630,805.00	1.86	54	
2538	88,169	4,188,929.00	2.10	53	การปรับโครงสร้างภาษีช่วงปี พ.ศ.2542 -2546
2539	107,722	4,598,288.00	1.34	54	
2540	115,101	4,804,000.00	2.39	54	
2541	122,945	4,861,000.00	2.52	53	การปรับโครงสร้างภาษีช่วงปี พ.ศ.2542 -2546
2542	91,925	4,637,100.00	1.98	55	
2543	90,541	4,922,700.00	1.83	56	
2544	97,003	5,133,500.00	1.58	57	
2545	104,912	5,450,600.00	1.92	57	
2546	116,099	5,920,000.00	1.96	57	

ที่มา: ธนาคารแห่งประเทศไทย (2546) และจากการคำนวณ

รายจ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชนในประเทศในแต่ละปีมีมูลค่าคิดเป็นสัดส่วนที่สูงมาก เมื่อเปรียบเทียบกับรายจ่ายในด้านอื่น ๆ การบริโภค (Consumption) เป็นส่วนประกอบหนึ่งในการวัดผลผลิตมวลรวมภายในประเทศ (GDP) การใช้จ่ายในการบริโภคใน GDP ประกอบด้วยรายจ่ายในการซื้อสินค้าและการบริการในปัจจุบันของภาคครัวเรือน การบริโภคยังสามารถแยกเป็นสินค้าคงทน เช่น รถยนต์, โทรทัศน์ เป็นต้น ส่วนสินค้าไม่คงทน เช่น อาหาร เครื่องดื่ม เสื้อผ้า เป็นต้น และบริการ เช่น บริการทางการแพทย์ การตัดผม เป็นต้น ซึ่งการบริโภคเป็นส่วนประกอบมากที่สุดของ GDP จาก (ตารางที่ 2) พบว่าการบริโภคคิดเป็นร้อยละของ GDP มากกว่าร้อยละ 50 ยกเว้นในปี พ.ศ. 2523 การบริโภคคิดเป็นร้อยละของ GDP เพียงร้อยละ 43 เท่านั้น

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยในทางทฤษฎีจัดเป็นภาษีทางตรง (direct tax) ผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีได้ ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บในประเทศไทยนั้นมีลักษณะโครงสร้างภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ ซึ่งมีโครงสร้างของอัตราภาษีแบบก้าวหน้าพิจารณาถึงรายได้ที่จัดเก็บจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระหว่างปี พ.ศ. 2523 - 2546 ใน (ตารางที่ 2) พบว่ารายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อเทียบกับผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศโดยรวมแล้วอยู่ในอัตราที่ต่ำมาก กล่าวคือในช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2523 - 2546 รายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาคิดเป็นร้อยละของผลิตภัณฑ์ภายในประเทศเบื้องต้นมีประมาณร้อยละ 1 - 2 เท่านั้น ซึ่งรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลจัดสามารถเก็บได้โดยรวมมีระดับที่สูงขึ้นแม้จะอยู่ในช่วงของการเกิดวิกฤตทางเศรษฐกิจตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 เป็นต้นมา อย่างไรก็ตามหากเปรียบเทียบอัตราส่วนของรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศแล้วนับว่าอยู่ในเกณฑ์ที่ต่ำ

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

ช่วงที่ 1 การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก่อนเริ่มใช้แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (พ.ศ. 2496 – ก่อน พ.ศ. 2504)

ช่วงที่ 2 การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 1 – 4 (พ.ศ. 2504 – 2524)

ช่วงที่ 3 การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 5, 6 จนถึง พ.ศ. 2533 (พ.ศ. 2525 – 2533)

ช่วงที่ 4 การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในยุคนายอานันท์ ปันยารชุน (มีนาคม พ.ศ. 2534 – เมษายน พ.ศ. 2535)

ช่วงที่ 5 การปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงปี พ.ศ. 2540 -2546

ช่วงที่ 6 การปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงปี พ.ศ. 2547

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2496 โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) ได้ยกเลิกภาษีปกติและภาษีเสริม โดยกำหนดให้เก็บจากเงินได้สุทธิตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ เริ่มต้นที่อัตราภาษีต่ำสุดที่ร้อยละ 10 และอัตราภาษีสูงสุดที่ร้อยละ 50 สำหรับเงินได้สุทธิที่เกิน 400,000 บาท อย่างไรก็ตามผู้มีเงินได้ตั้งแต่ 10,000 บาท ขึ้นไป จะต้องเสียภาษีเงินได้ไม่น้อยกว่าขั้นต่ำ 3 บาทของเงินได้พึงประเมิน

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2502 โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) ได้เปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยการเพิ่มขึ้นของอัตราภาษีจากเดิมเป็น 10 ขั้น อัตราภาษีต่ำสุดอยู่ที่ร้อยละ 10 สำหรับเงินได้สุทธิไม่เกิน 10,000 บาท เงินได้สุทธิเกิน 10,000 – 50,000 บาท เสียภาษีที่ร้อยละ 13 เงินได้สุทธิเกิน 50,000 – 100,000 เสียภาษีที่ร้อยละ 16 ซึ่งเป็นอัตราภาษีที่เพิ่มขึ้นมาจากเดิมในปี พ.ศ. 2496

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2504 ประกาศใช้ประมวลรัษฎากร วันที่ 30 สิงหาคม ให้ยกเว้นเงินได้สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารและดอกเบี้ยสะสมที่รัฐบาลจ่ายกับเพิ่มค่าลดหย่อนให้แก่ผู้เสียภาษีเงินได้ และยกเลิกภาษีการซื้อโภคภัณฑ์

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2515 ประกาศเพิ่มอัตราภาษีสำหรับบุคคลธรรมดาที่มีเงินได้สุทธิเกิน 700,000 บาทขึ้นไป ลงวันที่ 4 มิถุนายน 2515 และให้ใช้บังคับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2517 เป็นต้นไป

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2520 มีการเปลี่ยนแปลงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ลงวันที่ 8 พฤศจิกายน พ.ศ. 2520 ดังนี้

ก. จัดเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารและสถาบันการเงินในอัตราร้อยละ 10

ข. จัดเก็บภาษีเงินได้กำไรจากการขายหรือโอนหลักทรัพย์ที่ได้มาไม่ถึงหกเดือน และเงินได้จากการขายได้รับหลังจากวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2521

โครงสร้างอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเป็นแบบก้าวหน้าในช่วงปรับโครงสร้าง ปี พ.ศ. 2517 – 2522 มีจำนวนขั้นรายได้ 12 ขั้น ใช้อัตราภาษีแบบหลายอัตราคือ ร้อยละ 7, 10, 13, 20, 25, 30, 35, 40, 45, 50, 55 และ 60 เป็นต้น

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2523 เพิ่มค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายให้แก่บุคคลธรรมดา และลดอัตราภาษีสำหรับเงินได้สุทธิขั้นต่ำ ลักษณะโครงสร้างอัตราภาษีเป็นแบบก้าวหน้าในช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 มีการใช้อัตราภาษีหลายอัตราคือ ร้อยละ 7, 10, 13, 17, 22, 30, 40, 50, 55, 60 และ 65 เป็นต้น ซึ่งมีจำนวนขั้นของช่วงรายได้ 11 ขั้น แต่ฐานภาษีแคบมากเนื่องจากช่วงของเงินได้สุทธิแต่ละขั้นต่างกันเพียงเล็กน้อยเท่านั้น ดังตารางภาคผนวกที่ 4

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2525 ประกาศยกเลิกการยกเว้นภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในการค้าหรือหากำไร และเพิ่มอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารและสถาบันการเงินจากร้อยละ 10 เป็นร้อยละ 12.5 ลักษณะโครงสร้างภาษีเป็นแบบก้าวหน้ามีการใช้อัตราภาษีหลายอัตราคือ ร้อยละ 7, 10, 13, 17, 22, 28, 35, 40, 45, 50, 55, 60 และ 65 ซึ่งมีจำนวนขั้นของช่วงรายได้ 13 ขั้น ดังตารางภาคผนวกที่ 5

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ. 2529 เป็นการปรับเปลี่ยนเฉพาะโครงสร้างอัตราภาษี โดยอัตราภาษีขั้นต่ำสุดยังคงไม่มีการเปลี่ยนแปลง แต่มีการปรับลดอัตราภาษีขั้นสูงสุดจากร้อยละ 65 เป็นร้อยละ 55 และยังคงจำนวนขั้นรายได้จาก 13 ขั้นเป็น 11 พร้อมกับการปรับช่วงรายได้ใหม่ ซึ่งวัตถุประสงค์ของการปรับโครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาในครั้งนี้ก็เพื่อประโยชน์ของผู้มีเงินได้ทุกคน เนื่องจากแต่ละขั้นของช่วงเงินได้จะมีอัตราภาษีที่ลดลง ดังตารางภาคผนวกที่ 6

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยตั้งแต่ พ.ศ.2530 รัฐบาลลดอัตราภาษีและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งอยู่ในประเทศไทยสำหรับเงินได้จากเงินปันผลและเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับจากบริษัทจดทะเบียนกองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริมการเกษตรกรรม พาณิชยกรรมหรืออุตสาหกรรม จากเดิมที่ให้หัก ณ ที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเปลี่ยนเป็นให้หักตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้ การลดและยกเว้นดังกล่าวยังครอบคลุมถึงผลประโยชน์จากการโอนหุ้นกู้ที่ผู้ออกมิใช่องค์กรของรัฐบาลในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจากเดิมที่ให้หักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้ส่วนที่เกินกว่าที่ลงทุน และทั้งสองกรณีผู้มีเงินได้มีสิทธิ์เลือกเสียภาษีโดยไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวไปรวมคำนวณกับประเภทอื่นเพื่อเสียภาษีเงินได้ตลอดสิ้นปี (รายงานเศรษฐกิจและการเงิน 2530: 136 – 137)

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย พ.ศ. 2531 ประกาศเพิ่มการหักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้ประเภทเงินเดือนและค่าจ้าง การเพิ่มค่าลดหย่อนสำหรับผู้เสียภาษี คู่สมรสบุตร การปรับปรุงอัตราภาษีและลดขั้นของเงินได้สุทธิ (รายงานเศรษฐกิจและการเงิน 2531: 134)

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย พ.ศ. 2532 มาตรการการผ่อนคลายภาวะค่าครองชีพของประชาชน การรักษาเสถียรภาพของระดับราคาสินค้า และการสนับสนุนการออมและการลงทุน

เป็นการลดจำนวนขั้นรายได้จาก 11 ขั้นเหลือเพียง 6 ขั้นนั้น ในแต่ละระดับขั้นก็มีการลดอัตราภาษีและขยายความกว้างของแต่ละขั้นที่มีอยู่ไปพร้อมกันด้วย โดยมีการลดอัตราส่วนเพิ่มต่ำสุดของภาษีจากเดิมที่มีการใช้อัตราต่ำสุดร้อยละ 7 มาเป็นอัตราต่ำสุดร้อยละ 5 อันจะส่งผลให้ผู้มีรายได้ต่ำสุดได้รับประโยชน์ ในขณะที่ขั้นรายได้สูงสุดยังคงอัตราเดิมไว้ คือร้อยละ 55

ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับอัตราดอกเบี้ยธนาคารพาณิชย์และอัตราดอกเบี้ยที่ได้รับจากบริษัทเงินทุนหรือบริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ เฉพาะเงินฝากหรือเงินให้กู้ยืมเกินกว่า 1 ปี ในจำนวนเงินไม่เกิน 200,000 บาทต่อราย

ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับดอกเบี้ยกู้ยืมที่เป็นเงินตราต่างประเทศให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ เฉพาะการกู้ยืมที่มีกำหนดชำระคืนไม่น้อยกว่า 36 เดือน นับตั้งแต่วันที่กู้ยืมเข้ามาในประเทศไทย (รายงานเศรษฐกิจและการเงิน 2532: 139 – 140)

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย พ.ศ. 2533 รัฐบาลยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับค่าทดแทนที่ได้รับตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย พ.ศ.2534 รัฐบาลได้แก้ไขเปลี่ยนแปลงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 2 ครั้ง คือ

ในเดือนกุมภาพันธ์ พ.ศ.2534 ภายหลังจากคณะรักษาความสงบเรียบร้อยแห่งชาติ (รสช.) เข้ายึดอำนาจการปกครองเพียง 1 สัปดาห์ โดยการออกประกาศ รสช. ฉบับที่ 37 มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2534 และในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2534 โดยรัฐบาลออกพระราชกำหนด (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2534 มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีทางตรงจัดเก็บในอัตราก้าวหน้าออกประกาศ รสช. ฉบับที่ 37 นั้น มิได้มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อเปลี่ยนแปลงโครงสร้างอัตราภาษี กล่าวได้ว่าสาระสำคัญของประกาศ รสช. ฉบับที่ 37 อยู่กับการปรับค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายอันเป็นการบรรเทาภาระภาษีของผู้เสียภาษีโดยตรง เพราะเงินได้สุทธิที่จะนำไปคำนวณภาษีมีจำนวนน้อยลง สำหรับโครงสร้างภาษีนั้นได้มีการเปลี่ยนแปลงโดยมีการลดจำนวนขั้นเหลือเพียง 5 ขั้น และแต่ละขั้นได้มีการขยายระดับเงินได้สุทธิที่ต้องเสียภาษีกว้างขึ้น โดยเฉพาะในช่วงอัตราภาษีต่ำ มีการปรับลดอัตราภาษีขั้นสูงสุดจากเดิมที่กำหนดให้ผู้มีเงินได้สูงสุดเกินกว่า 2,000,000 บาทขึ้นไปเสียภาษีในอัตราร้อยละ 55 เหลือร้อยละ 50 ทำให้โครงสร้างอัตราภาษีนี้นี้มีความเหมาะสมและเป็นประโยชน์ต่อผู้มีรายได้ไม่น้อยมากขึ้น

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปี พ.ศ. 2535 เป็นการลดอัตราภาษีให้อยู่ในระดับใกล้เคียงกับประเทศเพื่อนบ้าน เพื่อให้ประเทศไทยสามารถแข่งขันกับต่างประเทศได้จากการดึงดูดการลงทุนจากต่างประเทศ อีกทั้งในช่วงระยะเวลาดังกล่าว ฐานะการคลังของรัฐบาลมีความมั่นคงเนื่องจากการเกินดุลงบประมาณที่ติดต่อกันถึงสี่ปี จึงมีการปรับปรุงโครงสร้างเพื่อลดภาระภาษีให้แก่ประชาชนซึ่ง โดยการปรับเปลี่ยนขั้นรายได้ คือ ลดขั้นรายได้จาก 6 ขั้นเหลือเพียง 5 ขั้น และขยายช่วงเงินได้แต่ละช่วงให้กว้างออกไป และมีการลดอัตราภาษีสูงสุดจากเดิมร้อยละ 50 เหลือเพียงร้อยละ 37

สรุปสาระสำคัญของการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดย พ.ร.ก. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) ได้ดังต่อไปนี้ คือ ลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เก็บในอัตราร้อยละ 5 – 50 เหลือร้อยละ 5 – 37 ของเงินได้ รวมทั้งลดขั้นเงินได้สุทธิจากเดิม 6 ขั้นเหลือ 5 ขั้น ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีของช่วงที่ 4 และขยายช่วงเงินได้สุทธิระดับต่ำและระดับกลางให้กว้างขึ้นเป็นไปเพื่อลดภาระภาษีของผู้เสียภาษีเป็นสำคัญ

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปีพ.ศ.2536 รัฐบาลปรับปรุงโครงสร้างภาษีอากรโดยการปรับปรุงสิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากกองทุนรวมใหม่ที่จัดตั้งขึ้นตามราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ให้เป็นไปในแนวทางเดียวกับภาษีเงินได้ของกองทุนรวมเดิม (รายงานเศรษฐกิจและการเงิน, 2536: 127)

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปีพ.ศ.2540 ซึ่งประเทศไทยประสบกับภาวะวิกฤตทางทางเศรษฐกิจอันเนื่องจากการขาดความมั่นใจในระบบสถาบันการเงิน การขาดสภาพคล่อง และระบบเครดิต จึงได้มีการปรับเปลี่ยนโครงสร้างภาษีเพื่อช่วยลดภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยการยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 50,000 บาทแรก โดยอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ใช้ในการคำนวณภาษีมีอัตราสูงสุดที่ร้อยละ 37 และต่ำสุดที่ร้อยละ 5 เช่นเดิม ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 352) พ.ศ. 2542 ซึ่งเท่ากับเป็นการอุดหนุนจากรัฐบาลโดยมีจุดมุ่งหมายอยู่ที่การช่วยเหลือผู้มีรายได้ต่ำ เพื่อป้องกันมิให้ภาษีอากร

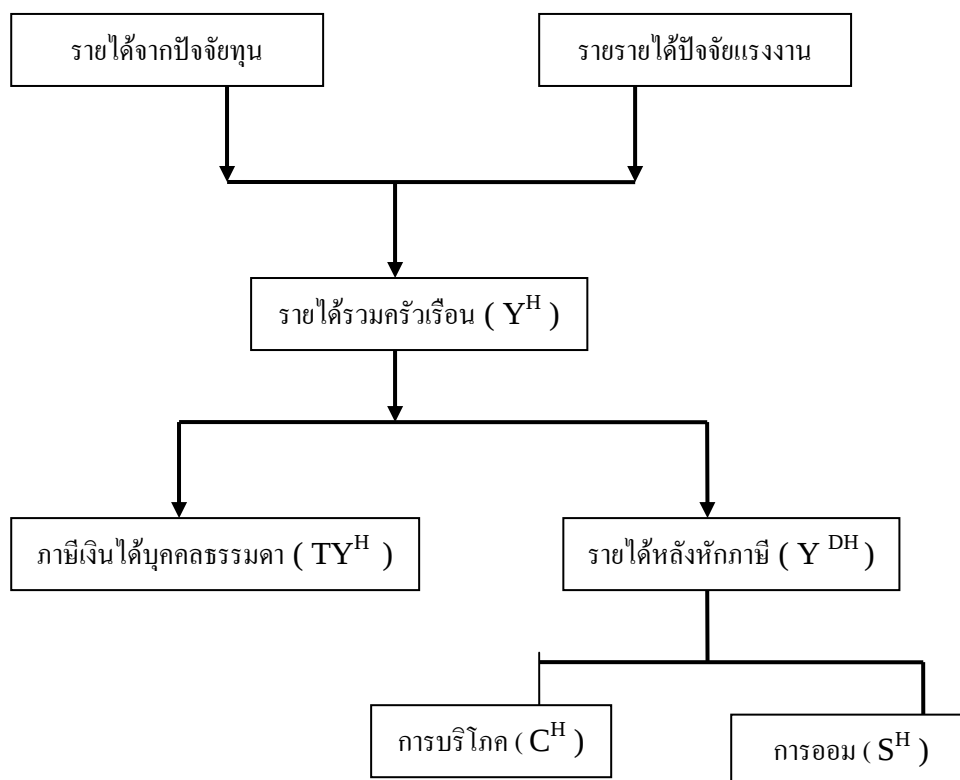
การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปีพ.ศ.2547 รัฐบาลปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยการเพิ่มการยกเว้นสำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเฉพาะส่วนจากเดิมที่ไม่เกิน 50,000 บาทแรกเป็น 80,000 บาทแรก เพื่อบรรเทาความเดือดร้อนของประชาชน รัฐบาลผ่อนปรนให้บุคคลธรรมดาสามารถนำเงินลงทุนเพื่อการเลี้ยงชีพมาหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมิน และจะต้องไม่เกิน 300,000 บาทของปีภาษีนั้น เมื่อรวมกับเงินที่ลงทุนในกองทุนสำรองเลี้ยงชีพหรือ กบข. จากเดิมที่ได้รับสิทธิสำหรับเงินได้บางประเภทเท่านั้นเป็นเงินได้ทุกประเภท และจากเดิมที่ยกเว้นภาษีเงินได้เฉพาะกรณีขายคืนเมื่ออายุ 55 ปีขึ้นไป เป็นการถือมาแล้วไม่เกิน 5 ปี ซึ่งจุดมุ่งหมายในการปรับปรุงโครงสร้างภาษีในขณะนี้คือ เป็นการมุ่งเน้นที่การปรับตัวให้มีความยืดหยุ่นสอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจ

ตารางที่ 3 สรุปการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระหว่างปี พ.ศ. 2523 – 2547

ปี	การปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
2523	เพิ่มค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายให้แก่บุคคลธรรมดา และลดอัตราภาษีสำหรับเงินได้สุทธิขั้นต่ำ
2525	เพิ่มอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับดอกเบี้ยเงินฝาก
2529	เพิ่มอัตราภาษีเงินได้ที่เป็นดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารและสถาบันการเงิน, มีการปรับลดอัตราภาษีขั้นสูงสุดจากร้อยละ 65 เป็นร้อยละ 55 และยังคงจำนวนขั้นรายได้จาก 13 ขั้นเป็น 11 พร้อมกับมีการปรับช่วงรายได้ใหม่
2532	ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร บรรษัทเงินทุน หลักทรัพย์ เฉพาะฝากเกิน 1 ปี ในจำนวนเงินไม่เกิน 200,000 บาท/ราย, มีการลดอัตราส่วนเพิ่มต่ำสุดของภาษีจากเดิมที่มีการใช้อัตราต่ำสุดร้อยละ 7 มาเป็นอัตราต่ำสุดร้อยละ 5
2533	รัฐบาลยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับค่าทดแทนที่ได้รับตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์
2534	มีการลดจำนวนขั้นเหลือเพียง 5 ขั้น และแต่ละขั้นได้มีการขยายระดับเงินได้สุทธิที่ต้องเสียภาษีกว้างขึ้น โดยเฉพาะในช่วงอัตราภาษีต่ำ มีการปรับลดอัตราภาษีขั้นสูงสุดจากเดิมที่กำหนดให้ผู้มีเงินได้สูงสุดเกินกว่า 2,000,000 บาทขึ้นไป เสียภาษีในอัตราร้อยละ 55 เหลือร้อยละ 50
2535	ปรับเปลี่ยนขั้นรายได้ คือ ลดขั้นรายได้จาก 6 ขั้นเหลือเพียง 5 ขั้น และขยายช่วงเงินได้แต่ละช่วงให้กว้างออกไป และมีการลดอัตราภาษีสูงสุดจากเดิมร้อยละ 50 เหลือเพียงร้อยละ 37
2536	ปรับปรุงโครงสร้างภาษีอากรโดยการปรับปรุงสิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากกองทุนรวมใหม่ที่จัดตั้งขึ้นตามราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ให้เป็นไปในแนวทางเดียวกับภาษีเงินได้ของกองทุนรวมเดิม
2539	ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับดอกเบี้ยที่ได้รับจากเงินฝากระยะยาว
2540	ยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 50,000 บาทแรก
2547	ยกเว้นสำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเฉพาะส่วนจากเดิมที่ไม่เกิน 50,000 บาทแรกเป็น 80,000 บาทแรก

ที่มา: สรุปรายงานเศรษฐกิจและการเงินประจำปี ธนาคารแห่งประเทศไทย (2546)

โครงสร้างรายได้และการบริโภคของครัวเรือน



ภาพที่ 11 โครงสร้างรายได้และการบริโภคของครัวเรือน

บทที่ 4

ผลการทดสอบการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อการเปลี่ยนแปลงการบริโภค

การทดสอบผลการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อการเปลี่ยนแปลงการบริโภค
แบ่งการศึกษาออกเป็น 4 ส่วน คือ

1. ผลการประมาณค่าการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อพฤติกรรมการบริโภค เนื่องจาก
รายได้หลังหักภาษี (Y_d) เปลี่ยนแปลงตามช่วงเวลาของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้จาก
แบบจำลองการบริโภคโดยกำหนดให้ภาษีที่จัดเก็บเป็นปัจจัยภายนอก (exogenous variable)
2. ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยที่รัฐบาลจัดเก็บจากประชาชนโดยรวมจาก
แบบจำลองภาษี โดยกำหนดให้รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นตัวแปรตาม และรายได้
ประชาชาติเป็นตัวแปรอิสระ
3. ผลการประมาณค่าการทดสอบการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่ออัตราภาษี
เปลี่ยนตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษี โดยกำหนดให้ภาษีที่จัดเก็บเป็นปัจจัยภายในแบบจำลอง
จากค่านิยามรายได้ที่ใช้จ่ายได้จริง ($Y_d = Y - TY$) เพื่อพิจารณาการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่าย
เพื่อการบริโภค จากค่า MPC ที่เปลี่ยนแปลงตามช่วงเวลา
4. ผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีและค่า MPC ต่อตัวทวีค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวีภาษี

1. ผลการประมาณค่าการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ต่อพฤติกรรมการบริโภค

ผลการประมาณค่าผลการปรับโครงสร้างภาษีต่อพฤติกรรมการบริโภคของประชาชน
โดยรวม เนื่องจากสิ่งที่ต้องการในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้คือ การพิจารณาค่า co-efficient ของสมการ
ถดถอย (regression line) เพื่อพิจารณาทิศทางและขนาดของตัวแปรที่มีผลต่อพฤติกรรมการบริโภค
ของประชาชนเนื่องจากการปรับโครงสร้างภาษีรายได้โดยแบ่งเป็นช่วงเวลากว่า เป็นไปอย่างถูกต้อง
เหมาะสมหรือไม่ โดยการใช้ตัวแปรหุ่น (Dummy) ต่อจุด (Intercept) ซึ่งจากสมการได้กำหนดให้
จุดต่อ (Intercept) เป็นจุดเดียวกัน และ Slope ของสมการถดถอย

$$\begin{aligned}
 CONs = & 0.7709Yd^{***} + 0.0849D_{2528}Yd^{***} + 0.0757D_{2931}Yd^{***} \\
 & (31.8095) \quad (13.1984) \quad (4.3071) \\
 & + 0.0670D_{3234}Yd^{**} + 0.08868D_{3541}Yd^{***} + 0.1219D_{4246}Yd^{***} \quad (17) \\
 & (2.8193) \quad (0.3370) \quad (0.3.9608)
 \end{aligned}$$

$$R^2 = 0.9978 \quad AdjR^2 = 0.9970 \quad S.E. = 52770.46 \quad D.W.Stat = 1.2798$$

*** แสดงระดับนัยสำคัญที่ $\alpha = 0.01$

** แสดงระดับนัยสำคัญที่ $\alpha = 0.05$

จากแบบจำลองที่ทดสอบสรุปได้ว่า

1.1 การปรับโครงสร้างภาษีปีพ.ศ. 2523 – 2524 Long Run Consumption

เมื่อกำหนดให้พฤติกรรมการบริโภคปี พ.ศ.2523 -2524 เป็นปีฐาน

$$CONs_{2324} = 0.7709Yd^{***} \quad (18)$$

ผลการประมาณค่าพฤติกรรมการบริโภคมีความสัมพันธ์กับรายได้หลังหักภาษี พบว่าการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 มีค่า MPC เป็น 0.7709

1.2 การปรับโครงสร้างภาษีปีพ.ศ. 2525 – 2528 Short Run Consumption

$$CONs_{2528} = 0.7709Yd^{***} + 0.0849D_{2528}Yd^{***} \quad (19)$$

เมื่อกำหนด $D_{2528} = 1$

$$\begin{aligned}
 \text{ดังนั้น } CONs_{2528} &= (0.7709 + 0.0849D_{2528})Yd^{***} \\
 &= 0.8558Yd^{***}
 \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าพฤติกรรมการบริโภคมีความสัมพันธ์กับรายได้หลังหักภาษี พบว่า การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 - 2528 มีค่า MPC เปลี่ยนจาก 0.7709 เป็น 0.8558 แสดงว่า การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 ส่งผลกระทบท่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเพิ่มขึ้นจากปี พ.ศ. 2523 - 2524

1.3 การปรับโครงสร้างภาษีปีพ.ศ. 2529 – 2531 Short Run Consumption

$$CONS_{2931} = 0.7709Yd^{***} + 0.0757D_{2931}Yd^{***} \quad (20)$$

เมื่อกำหนด $D_{2931} = 1$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น} \quad CONS_{3234} &= (0.7709 + 0.0757D_{2931})Yd^{**} \\ &= 0.8466Yd^{***} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าพฤติกรรมการบริโภคมีความสัมพันธ์กับรายได้หลังหักภาษี พบว่า การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 มีค่า MPC เปลี่ยนจาก 0.7709 เป็น 0.8466 แสดงว่า การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 ส่งผลกระทบท่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเพิ่มขึ้นจากปี พ.ศ. 2523 – 2524 แต่เมื่อเปรียบเทียบกับพฤติกรรมการบริโภคในช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 ค่า MPC เปลี่ยนแปลงลดลงจาก 0.8558 เป็น 0.8466

1.4 การปรับโครงสร้างภาษีปีพ.ศ.2532 - 2534 Short Run Consumption

$$CONS_{3234} = 0.7709Yd^{***} + 0.0696D_{3234}Yd^{**} \quad (21)$$

เมื่อกำหนด $D_{3234} = 1$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น} \quad CONS_{3234} &= (0.7709 + 0.0696D_{3234})Yd^{**} \\ &= 0.8405Yd^{**} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าพฤติกรรมการบริโภคมีความสัมพันธ์กับรายได้หลังหักภาษี พบว่า การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 มีค่า MPC เปลี่ยนจาก 0.7709 เป็น 0.8405 แสดงว่า การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเพิ่มขึ้นจากปี พ.ศ. 2523 - 2524 แต่เมื่อเปรียบเทียบกับพฤติกรรมการบริโภคในช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 ค่า MPC เปลี่ยนแปลงลดลงจาก 0.8466 เป็น 0.8405

1.5 การปรับโครงสร้างภาษีปีพ.ศ. 2535 - 2541 Short Run Consumption

$$CONS_{3541} = 0.7709Yd^{***} + 0.08870D_{3541}Yd^{***} \quad (22)$$

$$\text{เมื่อกำหนด } D_{3541} = 1$$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น } CONS_{3541} &= (0.7709 + 0.08870)D_{3541}Yd^{***} \\ &= 0.8596Yd^{***} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าพฤติกรรมการบริโภคมีความสัมพันธ์กับรายได้หลังหักภาษี พบว่า การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 มีค่า MPC เปลี่ยนจาก 0.7709 เป็น 0.8596 แสดงว่า การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเพิ่มขึ้นจากปี พ.ศ. 2523 - 2524 และพ.ศ. 2532 - 2534 ซึ่งค่า MPC เปลี่ยนจาก 0.8405 เป็น 0.8596

1.6 การปรับโครงสร้างภาษีปีพ.ศ. 2542 - 2546 Short Run Consumption

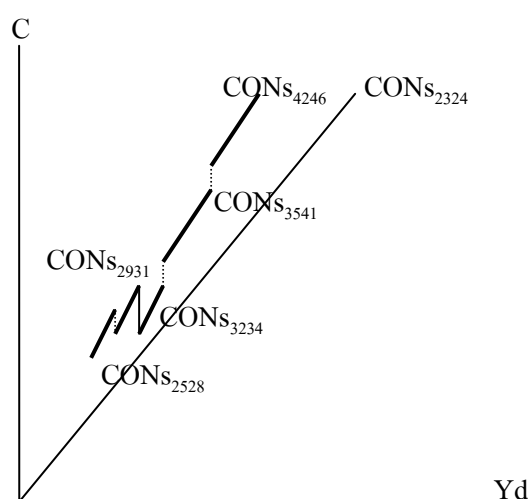
$$CONS_{4246} = 0.7709Yd^{***} + 0.1219D_{4246}Yd^{***} \quad (23)$$

$$\text{เมื่อกำหนด } D_{4246} = 1$$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น } CONS_{4246} &= (0.7709 + 0.1219D_{4246})Yd^{***} \\ &= 0.8928Yd^{***} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าพฤติกรรมการบริโภคมีความสัมพันธ์กับรายได้หลังหักภาษี พบว่าการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 มีค่า MPC เปลี่ยนจาก 0.7709 เป็น 0.928 แสดงว่า การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเพิ่มขึ้นจากปี พ.ศ. 2523 - 2524 และ พ.ศ. 2535 - 2541 ซึ่งค่า MPC เปลี่ยนจาก 0.8596 เป็น 0.8928

ผลการประมาณค่าแบบจำลองการบริโภคจากการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ทั้ง 6 ช่วง ต่อผลการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคสามารถเขียนเป็นกราฟได้ดังนี้



ภาพที่ 12 ผลการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษี

สรุปจากความสัมพันธ์พฤติกรรมการบริโภคขึ้นอยู่กับรายได้หลังหักภาษี พบว่าพฤติกรรมการบริโภคในช่วงของการปรับโครงสร้างภาษีมักมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นใน 3 ช่วงระยะแรก คือ ปี พ.ศ. 2523 - 2524, 2525 - 2528 และ 2529 - 2531 โดยค่า MPC เปลี่ยนจาก 0.7709 เป็น 0.8558 และ 0.8466 แต่การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคในช่วงของการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 พบว่า ค่า MPC เท่ากับ 0.8405 ซึ่งเป็นการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคในทิศทางที่ลดลง แต่เมื่อมีการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 และ 2542 - 2546 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคโดยเริ่มมีระดับที่สูงขึ้น พิจารณาจากค่า MPC เท่ากับ 0.8596 และ 0.8928 แสดงว่าเมื่อรัฐบาลใช้นโยบายการคลังด้านภาษีโดยการลด (เพิ่ม) อัตราภาษีมีผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคทุกครั้งที่รัฐบาลปรับโครงสร้างภาษี

2. ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเมื่อปรับโครงสร้างภาษี

ผลการประมาณค่าจากสมการโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในช่วงของการศึกษาระหว่างปี พ.ศ. 2523 – 2546 โดยใช้การประมาณค่าแบบจำลองโดยวิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Squares: OLS) ในการศึกษาครั้งนี้จึงต้องหาอัตราภาษีเฉลี่ยโดยกำหนดให้รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นตัวแปรตาม รายได้ประชาชาติเป็นตัวแปรอิสระ เพื่อใช้ในการคำนวณภาระภาษีที่ผู้มีเงินได้โดยรวมของประเทศต้องเสียภาษีแก่รัฐบาล

$$\begin{aligned}
 TY = & -48289.97^{***} + 0.0933Y^{***} - 0.0086D_{2528}Y^{**} - 0.0240D_{2931}Y^{***} \\
 & (5.3566) \quad (-2.4149) \quad (-3.0445) \\
 & -0.0357D_{3234}Y^{***} - 0.0414D_{3541}Y^{***} - 0.054487D_{4246}Y^{***} \quad (24) \\
 & (-3.3216) \quad (-3.0042) \quad (-3.7126)
 \end{aligned}$$

$$R^2 = 0.9887$$

$$FStatistic = 248.7816$$

$$AdjR^2 = 0.9848$$

$$S.E. = 5022.061$$

$$D.W.Stat = 1.2374$$

*** แสดงระดับนัยสำคัญที่ $\alpha = 0.01$

** แสดงระดับนัยสำคัญที่ $\alpha = 0.05$

ผลการประมาณค่าการปรับโครงสร้างภาษีรายได้โดยแบ่งช่วงการปรับโครงสร้างภาษีออกเป็น 6 ช่วง ซึ่งสามารถแยกสมการถดถอยออกเป็นช่วงเวลาเมื่อมีการปรับโครงสร้างภาษีได้ดังนี้ คือ

2.1 ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524

$$TY_{2324} = -48289.97^{***} + 0.0933Y^{***} \quad (25)$$

ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 พบว่ารายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความสัมพันธ์กับรายได้ประชาชาติอย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 หมายความว่าเมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงร้อยละ 1 ส่งผล

กระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 0.0933 จากความสัมพันธ์ของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเท่ากับรายได้ประชาชาติคูณอัตราภาษี ณ ช่วงเวลาที่ปรับโครงสร้างภาษี ดังนั้นอัตราภาษีเฉลี่ยในช่วงของการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 คือ ร้อยละ 9.33

2.2 ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528

$$TY_{2528} = -48289.97^{***} + 0.0933Y^{***} - 0.0086D_{2528}Y^{**} \quad (26)$$

เมื่อกำหนด $D_{2528} = 1$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น} \quad TY_{2528} &= -48289.97^{***} + (0.0933 - 0.0086)Y^{**} \\ &= -48289.97^{***} + 0.0848Y^{**} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 พบว่ารายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความสัมพันธ์กับรายได้ประชาชาติอย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 หมายความว่าเมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงร้อยละ 1 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 0.0848 จากความสัมพันธ์ของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเท่ากับรายได้ประชาชาติคูณอัตราภาษี ณ ช่วงเวลาที่ปรับโครงสร้างภาษี ดังนั้นอัตราภาษีเฉลี่ยในช่วงของการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 - 2528 คือร้อยละ 8.48

2.3 ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 – 2531

$$TY_{2931} = -48289.97^{***} + 0.0933Y^{***} - 0.0240D_{2931}Y^{***} \quad (27)$$

เมื่อกำหนดให้ $D_{2931} = 1$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น} \quad TY_{2931} &= -48289.97^{***} + (0.0933 - 0.0240)Y^{***} \\ &= -48289.97^{***} + 0.0693Y^{***} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 พบว่ารายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดามีความสัมพันธ์กับรายได้ประชาชาติอย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 หมายความว่าเมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงร้อยละ 1 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา 0.0693 จากความสัมพันธ์ของรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเท่ากับรายได้ประชาชาติคูณอัตราภาษี ณ ช่วงเวลาที่ปรับโครงสร้างภาษี ดังนั้นอัตราภาษีเฉลี่ยในช่วงของการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 คือร้อยละ 6.93

2.4 ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534

$$TY_{3234} = -48289.97^{***} + 0.0933Y^{***} - 0.0357D_{3234}Y^{***} \quad (28)$$

เมื่อกำหนด $D_{3234} = 1$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น } TY_{3234} &= -48289.97^{***} + (0.0933 - 0.0357)Y^{***} \\ &= -48289.97^{***} + 0.0576Y^{***} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 พบว่ารายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดามีความสัมพันธ์กับรายได้ประชาชาติอย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 หมายความว่าเมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงร้อยละ 1 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา 0.0576 จากความสัมพันธ์ของรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเท่ากับรายได้ประชาชาติคูณอัตราภาษี ณ ช่วงเวลาที่ปรับโครงสร้างภาษี ดังนั้นอัตราภาษีเฉลี่ยในช่วงของการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 คือร้อยละ 5.76

2.5 ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541

$$TY_{3541} = -48289.97^{***} + 0.0933Y^{***} - 0.0414D_{3541}Y^{***} \quad (29)$$

กำหนดให้ $D_{3541} = 1$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น } TY_{3541} &= -48289.97^{***} + (0.0933 - 0.0414)Y^{***} \\ &= -48289.97^{***} + 0.0519Y^{***} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 พบว่ารายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดามีความสัมพันธ์กับรายได้ประชาชาติอย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 หมายความว่าเมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงร้อยละ 1 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา 0.0519 จากความสัมพันธ์ของรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเท่ากับรายได้ประชาชาติคูณอัตราภาษี ณ ช่วงเวลาที่ปรับโครงสร้างภาษี ดังนั้นอัตราภาษีเฉลี่ยในช่วงของการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 คือร้อยละ 5.19

2.6 ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 – 2546

$$TY_{4246} = -48289.97^{***} + 0.0933Y^{***} - 0.0544D_{4246}Y^{***} \quad (30)$$

กำหนดให้ D_{4246}

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น} \quad TY_{4246} &= -48289.97^{***} + (0.0933 - 0.0544)Y^{***} \\ &= -48289.97^{***} + 0.0389Y^{***} \end{aligned}$$

ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 พบว่ารายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดามีความสัมพันธ์กับรายได้ประชาชาติอย่างมีนัยสำคัญ ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 99 หมายความว่าเมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงร้อยละ 1 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา 0.0389 จากความสัมพันธ์ของรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเท่ากับรายได้ประชาชาติคูณอัตราภาษี ณ ช่วงเวลาที่ปรับโครงสร้างภาษี ดังนั้นอัตราภาษีเฉลี่ยในช่วงของการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 คือร้อยละ 3.89

ตารางที่ 4 อัตราภาษีโดยเฉลี่ยของการปรับโครงสร้างภาษีเงินได้ปี พ.ศ. 2523 – 2546

(หน่วย: ร้อยละ)

ช่วงการปรับโครงสร้างภาษี	อัตราภาษีโดยเฉลี่ย
2523 – 2524	$TY_{2324} = -48298.97^{***} + 0.0933Y^{***}$
2525 – 2528	$TY_{2528} = -48298.97^{***} + 0.0848Y^{**}$
2529 – 2531	$TY_{2931} = -48298.97^{***} + 0.0693Y^{***}$
2532 – 2534	$TY_{3234} = -48298.97^{***} + 0.0576Y^{***}$
2535 – 2541	$TY_{3541} = -48298.97^{***} + 0.0519Y^{***}$
2542 – 2546	$TY_{4246} = -48298.97^{***} + 0.0389Y^{***}$

ที่มา: จากการประมาณค่าแบบจำลองภาษี

สรุปผลจากรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีรายได้จึงส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี ซึ่งในการศึกษาในครั้งนี้แบ่งออกเป็น 6 ช่วง พบว่ารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 เป็นอัตราร้อยละ 9.33 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 โดยการลดอัตราภาษีจากร้อยละ 9.33 เป็นร้อยละ 8.48 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 – 2531 โดยการลดอัตราภาษีจากร้อยละ 8.48 เป็นร้อยละ 6.93 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 – 2534 โดยการลดอัตราภาษีจากร้อยละ 6.93 เป็นร้อยละ 5.76 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 – 2541 โดยการลดอัตราภาษีจากร้อยละ 6.93 เป็น 5.19 และรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 – 2546 โดยการลดอัตราภาษีจากร้อยละ 5.19 เป็นร้อยละ 3.89 แสดงว่าเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาระภาษีโดยมีแนวโน้มลดลงในทุก ๆ ช่วงของการปรับโครงสร้างภาษี

3. ผลการประมาณค่าการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่ออัตราภาษีเปลี่ยนตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษี

ผลการประมาณค่าการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่ออัตราภาษีเปลี่ยนตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ โดยกำหนดข้อสมมติใหม่ไว้ในแบบจำลองการบริโภคจากค่านิยามรายได้ที่สามารถใช้จ่ายได้จริงหรือรายได้หลังหักภาษี ($Yd = Y - TY$)

ขั้นตอนที่ 1 จากผลการประมาณค่าแบบจำลองการบริโภคในสมการที่ (17)

ขั้นตอนที่ 2 นำผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยในตารางที่ 4 มาแทนค่าในแบบจำลองการบริโภคโดยกำหนดให้ $Yd = (1 - T)Y$ ซึ่ง Y คือ รายได้ประชาชาติ ดังสมการที่

$$CONs = \alpha_0 + \beta_0(1 - T_{2324})Y + \beta_1D_{2528}(1 - T_{2528})Y + \beta_2D_{2931}(1 - T_{2931})Y \\ + \beta_3D_{3234}(1 - T_{3234})Y + \beta_4D_{3541}(1 - T_{3541})Y + \beta_5D_{4246}(1 - T_{4246})Y + \varepsilon_t \quad (31)$$

ขั้นตอนที่ 3 พิจารณาผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษีเปรียบเทียบกับ การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524 โดยนำผลการเปลี่ยนแปลงรายได้หลังหักภาษีและเปลี่ยนแปลงค่า MPC ที่มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค แทนค่าในสมการที่ (32)

$$\Delta CONs_{i/23} = c_a + MPC\Delta Yd + Yd_0\Delta MPC \quad (33)$$

ดังนั้น $\Delta CONs_{i/23} = \Delta CONsYd + \Delta CONsMPC$

$$\frac{\Delta CONs}{\Delta CONs} \times 100 = \frac{\Delta CONsYd}{\Delta CONs} \times 100 + \frac{\Delta CONsMPC}{\Delta CONs} \times 100$$

โดยกำหนดให้

$\Delta CONs_{i/23}$ คือ การเปลี่ยนแปลงการบริโภคเมื่อปรับโครงสร้างภาษี
เปรียบเทียบกับ การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524

$CONs\Delta Yd$ คือ การเปลี่ยนแปลงการบริโภคเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของ
รายได้หลังหักภาษี

$CONs\Delta MPC$ คือ การเปลี่ยนแปลงการบริโภคเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของ
ค่า MPC

เพื่อพิจารณาการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคที่เปลี่ยนแปลงตามช่วงเวลาเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษี จากการประมาณค่าแบบจำลองการบริโภคในสมการที่ (17) ซึ่งสามารถแยกสมการถดถอยออกเป็นช่วงเวลาเมื่อมีการปรับโครงสร้างภาษีได้ดังนี้

3.1 ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524

$$\begin{aligned} CONS_{2324} &= 0.7709Yd \\ &= 0.7709(Y - TY) \\ &= 0.7709(Y - 48289.97 + 0.0933Y) \\ &= -37226.74 + 0.8428Y \end{aligned} \quad (34)$$

เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 ณ ระดับรายได้ประชาชาติ 1 หน่วย ส่งผลกระทบต่อการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชนโดยรวม เท่ากับ 0.8428 หน่วย

3.2 ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 - 2528

$$\begin{aligned} CONS_{2528} &= 0.8558Yd \\ &= 0.8558(Y - TY) \\ &= 0.8558(Y - 48289.97 + 0.0848Y) \\ &= -41326.56 + 0.9284Y \end{aligned} \quad (35)$$

เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 - 2528 ณ ระดับรายได้ประชาชาติ 1 หน่วย ส่งผลกระทบต่อการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชนโดยรวม เท่ากับ 0.9284 หน่วย

ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้าง
ภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524

$$\begin{aligned}\Delta CONs_{25/23} &= c_a + MPC\Delta Yd + Yd_0\Delta(MPC_{2528} - MPC_{2324}) \\ &= 0.8428[(1 - 0.0848) - (1 - 0.0933)]Y + (0.9284 - 0.8428)(1 - 0.0933)Y \\ &= 0.8428(0.9152 - 0.9067)Y + (0.9067)(0.0856)Y \\ &= 0.0072Y + 0.0783Y \\ &= 0.0855Y\end{aligned}\tag{36}$$

$$\text{ดังนั้น} \quad \Delta CONs_{25/23} = \Delta CONsYd + \Delta CONsMPC \tag{37}$$

$$100 = \left(\frac{0.0072}{0.0855} \times 100 \right) + \left(\frac{0.0783}{0.0855} \times 100 \right)$$

$$100 = 8.42 + 91.58$$

ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคระหว่างการปรับโครงสร้างภาษีปี
พ.ศ. 2525 – 2528 กับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 เกิดผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลง
การใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.0855 ซึ่งเกิดการเปลี่ยนแปลงจาก 2 ด้าน คือ

1) การเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของระดับ
ของรายได้หลังหักภาษี พบว่าเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบ
ต่อรายได้หลังหักภาษีซึ่งเป็นรายได้ที่ประชาชนสามารถใช้จ่ายเพื่อการบริโภคได้จริง
ซึ่งการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีส่งผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงการใช้จ่าย
เพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 8.42 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค
โดยรวมของประชาชน

2) ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค เนื่องจาก ค่า MPC เปลี่ยน ณ ระดับ
รายได้เท่าเดิม เมื่อเปรียบเทียบการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 กับการปรับโครงสร้าง
ภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 พบว่าการเปลี่ยนแปลงของค่า MPC ส่งผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลง
การใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นร้อยละ 91.58 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของ
ประชาชน

3.3 ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้าง ภาษีปี พ.ศ.2529 – 2531

$$\begin{aligned}
 CONS_{2931} &= 0.8466Yd \\
 &= 0.8466(Y - TY) \\
 &= 0.8466(Y - 48289.97 + 0.0693Y) \\
 &= -40882.29 + 0.9053Y
 \end{aligned} \tag{38}$$

เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 - 2528 ณ ระดับรายได้ประชาชาติ 1 หน่วย ส่งผลกระทบต่อการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชนโดยรวม เท่ากับ 0.9053 หน่วย

ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้าง
ภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524

$$\begin{aligned}
 \Delta CONS_{29/23} &= c_a + MPC\Delta Yd + Yd_0\Delta(MPC_{2931} - MPC_{2324}) \\
 &= 0.8428[(1 - 0.0693) - (1 - 0.0933)]Y + (0.9053 - 0.8428)(1 - 0.0933)Y \\
 &= 0.8428(0.9307 - 0.9067)Y + (0.9067)(0.0625)Y \\
 &= 0.0202Y + 0.0567Y \\
 &= 0.0769Y
 \end{aligned} \tag{39}$$

$$\text{ดังนั้น} \quad \Delta CONS_{29/23} = \Delta CONS_{Yd} + \Delta CONS_{MPC} \tag{40}$$

$$100 = \frac{0.0202Y}{0.0769Y} \cdot 100 + \frac{0.0567Y}{0.0769Y} \cdot 100$$

$$100 = 26.27 + 73.73$$

ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคระหว่างการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 กับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 เกิดผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.0769 ซึ่งเกิดการเปลี่ยนแปลงจาก 2 ด้าน คือ

1) การเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของระดับของรายได้หลังหักภาษี พบว่าเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อรายได้หลังหักภาษีซึ่งเป็นรายได้ที่ประชาชนสามารถใช้จ่ายเพื่อการบริโภคได้จริง ซึ่งการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 26.27 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

2) ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค เนื่องจาก ค่า MPC เปลี่ยน ณ ระดับรายได้เท่าเดิม เมื่อเปรียบเทียบการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 กับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524 พบว่าการเปลี่ยนแปลงของค่า MPC ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นร้อยละ 73.73 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชน

3.4 ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534

$$\begin{aligned}
 CONs_{3234} &= 0.8405Yd & (41) \\
 &= 0.8405(Y - TY) \\
 &= 0.8405(Y - 48289.97 + 0.0576Y) \\
 &= -40882.29 + 0.8889Y
 \end{aligned}$$

ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524

$$\begin{aligned}
 \Delta CONs_{32/23} &= c_a + MPCdYd + Yd_0 \Delta(MPC_{3234} - MPC_{2324}) & (42) \\
 &= 0.8428[(1 - 0.0576) - (1 - 0.0933)]Y + (0.8889 - 0.8428)(1 - 0.0933)Y \\
 &= 0.8428(0.9424 - 0.9067)Y + (0.9067)(0.0461)Y \\
 &= 0.0301Y + 0.0418Y \\
 &= 0.0719Y
 \end{aligned}$$

$$\text{ดังนั้น } \Delta \text{CONS}_{32/23} = \Delta \text{CONS}_{YD} + \Delta \text{CONS}_{MPC} \quad (43)$$

$$100 = \frac{0.0301Y}{0.0719Y} \cdot 100 + \frac{0.0418Y}{0.0719Y} \cdot 100$$

$$100 = 41.86 + 58.14$$

ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคระหว่างการปรับโครงสร้างภาษี ปี พ.ศ. 2532 - 2534 กับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 เกิดผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.0719 ซึ่งเกิดการเปลี่ยนแปลงจาก 2 ด้าน คือ

1) การเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของระดับของรายได้หลังหักภาษี พบว่าเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อรายได้หลังหักภาษีซึ่งเป็นรายได้ที่ประชาชนสามารถใช้จ่ายเพื่อการบริโภคได้จริง ซึ่งการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 41.86 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

2) ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค เนื่องจาก ค่า MPC เปลี่ยน ณ ระดับรายได้เท่าเดิม เมื่อเปรียบเทียบการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 กับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 พบว่าการเปลี่ยนแปลงของค่าMPC ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นร้อยละ 58.14 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชน

3.5 ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541

$$\begin{aligned} \text{CONS}_{3541} &= 0.8596Yd \\ &= 0.8596(Y - TY) \\ &= 0.8596(Y - 48289.97 + 0.0519Y) \\ &= -41510.06 + 0.9042Y \end{aligned} \quad (44)$$

ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้าง
ภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524

$$\begin{aligned}
 \Delta CONs_{35/23} &= c_a + MPC\Delta Yd + Yd_0\Delta(MPC_{3541} - MPC_{2324}) \\
 &= 0.8428[(1 - 0.0519) - (1 - 0.0933)]Y + (0.9042 - 0.8428)(1 - 0.0933)Y \\
 &= 0.8428(0.9481 - 0.9067)Y + (0.9067)(0.0614)Y \\
 &= 0.8428(0.0414)Y + 0.9067(0.0614)Y \\
 &= 0.0349Y + 0.0557Y \\
 &= 0.0906Y
 \end{aligned}
 \tag{45}$$

$$\text{ดังนั้น } \Delta CONs_{35/23} = \Delta CONs_{YD} + \Delta CONs_{MPC} \tag{46}$$

$$100 = \frac{0.0349Y}{0.0906Y} \cdot 100 + \frac{0.0557Y}{0.0906} \cdot 100$$

$$100 = 38.52 + 61.48$$

ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคระหว่างการปรับโครงสร้างภาษี ปี พ.ศ. 2535 - 2541 กับ การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524 เกิดผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลง การใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.0906 ซึ่งเกิดการเปลี่ยนแปลงจาก 2 ด้าน คือ

1) การเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของระดับ ของรายได้หลังหักภาษี พบว่าเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อ รายได้หลังหักภาษีซึ่งเป็นรายได้ที่ประชาชนสามารถใช้จ่ายเพื่อการบริโภคได้จริง ซึ่งการเปลี่ยนแปลง ระดับรายได้หลังหักภาษีส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้น เป็นร้อยละ 38.52 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

2) ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค เนื่องจาก ค่า MPC เปลี่ยน ณ ระดับ รายได้เท่าเดิม เมื่อเปรียบเทียบการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 กับ การปรับโครงสร้าง ภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524 พบว่าการเปลี่ยนแปลงของค่า MPC ส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลง การใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นร้อยละ 61.48 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของ ประชาชน

3.6 ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้าง ภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546

$$\begin{aligned}
 CONs_{4246} &= 0.8928Yd \\
 &= 0.8928(Y - TY) \\
 &= 0.8928(Y - 48289.97 + 0.0389Y) \\
 &= 43113.29 + 0.9270Y
 \end{aligned}
 \tag{47}$$

ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้าง ภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524

$$\begin{aligned}
 \Delta CONs_{42/23} &= c_a + MPC\Delta Yd + Yd_0\Delta(MPC_{4246} - MPC_{2324}) \\
 &= 0.8428[(1 - 0.0389) - (1 - 0.0933)]Y + (0.99275 - 0.8428)(1 - 0.0933)Y \\
 &= 0.8428(0.9611 - 0.9067)Y + (0.9067)(0.0847)Y \\
 &= 0.8428(0.0544)Y + 0.9067(0.0847)Y \\
 &= 0.0458Y + 0.0768Y \\
 &= 0.1226Y
 \end{aligned}
 \tag{48}$$

$$\text{ดังนั้น } \Delta CONs_{42/23} = \Delta CONs_{YD} + \Delta CONs_{MPC}
 \tag{50}$$

$$100 = \frac{0.0458Y}{0.1226} \cdot 100 + \frac{0.0768Y}{0.1226Y} \cdot 100$$

$$100 = 37.36 + 62.64$$

ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคระหว่างการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 กับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524 เกิดผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.1226 ซึ่งเกิดการเปลี่ยนแปลงจาก 2 ด้าน คือ

1) การเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของระดับของรายได้หลังหักภาษี พบว่าเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อรายได้หลังหักภาษีซึ่งเป็นรายได้ที่ประชาชนสามารถใช้จ่ายเพื่อการบริโภคได้จริง ซึ่งการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 37.36 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

2) ผลการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค เนื่องจาก ค่า MPC เปลี่ยน ณ ระดับรายได้เท่าเดิม เมื่อเปรียบเทียบการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 กับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 - 2524 พบว่าการเปลี่ยนแปลงของค่า MPC ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นร้อยละ 62.64 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชน

สรุป เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้น โดยเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของค่า MPC มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคมากกว่าการเปลี่ยนแปลงของรายได้หลังหักภาษี

4. ผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีต่อตัวทวีค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวีอัตราภาษี

เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการเพิ่มหรือลดอัตราภาษีที่จัดเก็บจากรายได้จะมีผลกระทบต่อการใช้บริโภคของประชาชนโดยจะทำให้อุปสงค์รวมเพิ่มหรือลดลงตามปริมาณการบริโภค ซึ่งจะมีการเปลี่ยนแปลงตามขนาดของตัวทวี ดังนั้น จากผลการประมาณค่าในแบบจำลองการบริโภคมีความสัมพันธ์กับรายได้หลังหักภาษี (Y_d) และจากผลการประมาณค่าในแบบจำลองภาษีเพื่อหาอัตราภาษีเฉลี่ยที่เปลี่ยนเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีตามช่วงเวลา สามารถคำนวณตัวทวีภาษีและตัวทวีค่าใช้จ่ายได้ ดังนี้

1. ตัวทวีอัตราภาษีสามารถคำนวณได้ดังนี้

$$\frac{\partial \bar{Y}}{\partial \tau} = -\frac{MPC}{1 - MPC} \quad (39)$$

$$\Delta \bar{Y} = -\frac{MPC}{1-MPC}(\Delta \tau) \quad (40)$$

2. ตัวทวิค่าใช้จ่ายสามารถคำนวณได้ดังนี้

$$\frac{\partial \bar{Y}}{\partial G} = \frac{1}{1-MPC} \quad (42)$$

$$\Delta \bar{Y} = \frac{1}{1-MPC}(\Delta G) \quad (43)$$

ผลการทดสอบการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีและค่า MPC ตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษี ส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงขนาดของตัวทวิดังนี้

4.1 การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 อัตราภาษีร้อยละ 9.33 ค่า MPC เท่ากับ 0.8428 ส่งผลกระทบต่อขนาดตัวทวิการใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวิภาษี

$\Delta \bar{Y}_{2324} = 6.3613(\Delta G)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลเพิ่มการใช้จ่ายของรัฐบาล 1 ล้านล้านบาท ส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงระดับรายได้ประชาชาติคุณภาพเพิ่มขึ้น โดยเปลี่ยนแปลงเท่ากับขนาดของตัวทวิการใช้จ่ายของรัฐบาล ซึ่งมีค่าเท่ากับ 6.3613 ล้านล้านบาท

$\Delta \bar{Y}_{2324} = 5.3613(\Delta \tau)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติคุณภาพ เท่ากับขนาดของตัวทวิภาษี ซึ่งมีค่าเท่ากับ 5.3613 ล้านล้านบาท

4.2 การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 -2528 อัตราภาษีร้อยละ 8.48 ค่า MPC เท่ากับ 0.9284 ส่งผลกระทบต่อขนาดตัวทวิการใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวิภาษี เท่ากับ 15.2672 และ 14.1704

$\Delta \bar{Y}_{2528} = 13.9665(\Delta G)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลเพิ่มการใช้จ่ายของรัฐบาล 1 ล้านล้านบาท ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้ประชาชาติดุลยภาพเพิ่มขึ้น โดยเปลี่ยนแปลงเท่ากับขนาดของตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาล ซึ่งมีค่าเท่ากับ 13.9665 ล้านบาท

$\Delta \bar{Y}_{2528} = 12.9665(\Delta \tau)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติดุลยภาพ เท่ากับขนาดของตัวทวีภาษี ซึ่งมีค่าเท่ากับ 12.9665 ล้านล้านบาท

4.3 การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 อัตราภาษีร้อยละ 6.93 ค่า MPC เท่ากับ 0.9051 ส่งผลกระทบต่อขนาดตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวีภาษี

$\Delta \bar{Y}_{2931} = 10.5597(\Delta G)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลเพิ่มการใช้จ่ายของรัฐบาล 1 ล้านล้านบาท ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้ประชาชาติดุลยภาพเพิ่มขึ้น โดยเปลี่ยนแปลงเท่ากับขนาดของตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาล ซึ่งมีค่าเท่ากับ 10.5597 ล้านบาท

$\Delta \bar{Y}_{2931} = 9.5597(\Delta \tau)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติดุลยภาพเท่ากับขนาดของตัวทวีภาษี ซึ่งมีค่าเท่ากับ 9.5597 ล้านล้านบาท

4.4 การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 อัตราภาษีร้อยละ 5.76 ค่า MPC เท่ากับ 0.8889 ส่งผลกระทบต่อขนาดตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวีภาษี

$\Delta \bar{Y}_{3234} = 9.0009(\Delta G)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลเพิ่มการใช้จ่ายของรัฐบาล 1 ล้านล้านบาท ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้ประชาชาติดุลยภาพเพิ่มขึ้น โดยเปลี่ยนแปลงเท่ากับขนาดของตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาล ซึ่งมีค่าเท่ากับ 9.0009 ล้านบาท

$\Delta \bar{Y}_{3234} = 8.0009(\Delta \tau)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติดุลยภาพเท่ากับขนาดของตัวทวีภาษี ซึ่งมีค่าเท่ากับ 8.0009 ล้านล้านบาท

4.5 การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 อัตราภาษีร้อยละ 5.19 ค่า MPC เท่ากับ 0.8155 ส่งผลกระทบต่อขนาดตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวีภาษี

$\Delta \bar{Y}_{3541} = 10.4384(\Delta G)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลเพิ่มการใช้จ่ายของรัฐบาล 1 ล้านล้านบาท ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้ประชาชาติคุณภาพเพิ่มขึ้น โดยเปลี่ยนแปลงเท่ากับขนาดของตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาล ซึ่งมีค่าเท่ากับ 10.4384 ล้านบาท

$\Delta \bar{Y}_{3541} = 9.4384(\Delta \tau)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติคุณภาพเท่ากับขนาดของตัวทวีภาษี ซึ่งมีค่าเท่ากับ 9.4384 ล้านล้านบาท

4.6 การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 อัตราภาษีร้อยละ 3.89 ค่า MPC เท่ากับ 0.9270 ส่งผลกระทบต่อขนาดตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวีภาษี เท่ากับ 14.2450 และ 13.2051

$\Delta \bar{Y}_{4246} = 13.6986(\Delta G)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลเพิ่มการใช้จ่ายของรัฐบาล 1 ล้านล้านบาท ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้ประชาชาติคุณภาพเพิ่มขึ้น โดยเปลี่ยนแปลงเท่ากับขนาดของตัวทวีการใช้จ่ายของรัฐบาล ซึ่งมีค่าเท่ากับ 13.6986 ล้านบาท

$\Delta \bar{Y}_{4246} = 12.6986(\Delta \tau)$ หมายความว่า เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษี ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้ประชาชาติคุณภาพเท่ากับขนาดของตัวทวีภาษี ซึ่งมีค่าเท่ากับ 12.6986 ล้านล้านบาท

จากผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีและค่า MPC ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงขนาดของตัวทวีที่คำนวณมีค่าที่แตกต่างกัน ซึ่งขนาดของตัวทวีค่าใช้จ่ายของรัฐบาลมีค่ามากกว่าหรือขนาดใหญ่กว่าตัวทวีภาษี ดังตารางที่ 5

ตารางที่ 5 ขนาดของตัวทวีค่าใช้จ่ายและขนาดของตัวทวีภาษีตามช่วงเวลาเมื่อรัฐบาลการปรับโครงสร้างภาษี ปี พ.ศ.2523 - 2546

ช่วงปีที่มีการปรับ โครงสร้างภาษี(i)	อัตราภาษี เฉลี่ย(ร้อยละ)	MPC	ตัวทวีค่าใช้จ่าย: $\left(\frac{\partial \bar{Y}}{\partial G}\right)$	ตัวทวีภาษี: $\left(\frac{\partial \bar{Y}}{\partial \tau}\right)$
2523 - 2524	9.33	0.8428	6.3613	5.3613
2525 - 2528	8.48	0.9284	13.9665	12.6995
2529 - 2531	6.93	0.9053	10.5597	9.5597
2532 - 2534	5.76	0.8889	9.0009	8.0009
2535 - 2541	5.19	0.9042	10.4384	9.4384
2542 - 2546	3.89	0.9270	13.6986	12.6986

ที่มา: จากการคำนวณ

สรุปจากผลการประมาณค่าตัวทวีภาษีและตัวทวีค่าใช้จ่ายของรัฐบาล การใช้นโยบายการคลังด้านการใช้จ่ายของรัฐบาลจะให้ผลในขนาดที่มากกว่าการใช้นโยบายการคลังด้านการลดภาษี แสดงว่าผลจากการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายของรัฐบาลจะปรากฏอย่างรวดเร็วและมีผลกระทบในขนาดที่มากกว่าผลจากการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีต่อตัวทวีภาษี ดังนั้นรัฐบาลสามารถเลือกใช้นโยบายการคลังทั้งด้านภาษี และการใช้จ่ายของรัฐบาล โดยกำหนดจุดประสงค์ว่าต้องการกระตุ้นเศรษฐกิจในด้านใดแต่จากการศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อต้องการศึกษาการใช้นโยบายการคลังด้านภาษีเพื่อกระตุ้นให้เกิดการบริโภคของประชาชน

บทที่ 5

สรุปและข้อเสนอแนะ

สรุป

ผลการศึกษาการปรับโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันได้ให้ข้อสรุปประการสำคัญดังนี้ คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยในทางทฤษฎีจัดเป็นภาษีทางตรง (direct tax) ผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีได้ ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บในประเทศไทยนั้นมีลักษณะโครงสร้างภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ ซึ่งมีโครงสร้างของอัตราภาษีแบบก้าวหน้า (progressive tax rate structure) โดยจัดเก็บจากผู้มีรายได้สูงในอัตราที่สูงกว่าผู้มีรายได้ต่ำซึ่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีที่ยึดหลักความสามารถในการจ่าย เนื่องจากการจัดเก็บภาษีรายได้มีผลให้ผู้มีเงินได้ที่ต้องรับภาระภาษีมีรายได้หลังหักภาษีลดลงเพราะจะต้องสูญเสียรายได้จำนวนหนึ่งให้กับรัฐบาล ส่งผลกระทบต่อประชาชนที่ต้องรับภาระภาษีสำหรับใช้จ่ายเพื่อการบริโภคลดลง เนื่องจากรายได้ที่ลดลง รัฐบาลจึงจำเป็นต้องใช้มาตรการด้านภาษีเพื่อช่วยแบ่งเบาภาระภาษีแก่ประชาชนผู้แบกภาระภาษีซึ่งมีสาระสำคัญของการเปลี่ยนแปลงคือ การลดอัตราภาษี การลดจำนวนชั้นรายได้ การขยายช่วงของรายได้ที่คำนวณภาษี และการเพิ่มค่าลดหย่อนต่าง ๆ เป็นต้น

ศึกษามาตรการด้านภาษีอากร กรณีการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ที่มีผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงการบริโภคอันเนื่องมาจากรายได้หลังหักภาษีที่เปลี่ยนแปลง แต่ปัจจัยอื่น ๆ คงที่ ซึ่งมีผลทางเศรษฐกิจไทยโดยศึกษาเฉพาะการบริโภคภาคเอกชน ระยะเวลาที่ใช้ในการศึกษาระหว่างปี พ.ศ. 2523 - 2546 รวมทั้งสิ้น 24 ปี แบ่งการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ออกเป็น 6 ช่วงคือ พ.ศ. 2523 - 2524, พ.ศ. 2525 - 2528, พ.ศ. 2529 - 2531, พ.ศ. 2532 - 2534, พ.ศ. 2535 - 2541 และ พ.ศ. 2542 - 2546 ใช้วิธีกำลังสองน้อยที่สุด (Ordinary Least Square: OLS) มาประมาณค่าในแบบจำลอง

การทดสอบผลของการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ที่มีต่อการบริโภค ได้ข้อสรุปดังนี้คือ

1. ผลการประมาณค่าการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีรายได้

ผลการประมาณค่าการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมการบริโภคเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีทั้ง 6 ช่วง มีผลกระทบต่อค่า MPC (Marginal Propensity to Consume) หรือ Slope ในแต่ละช่วงของการปรับโครงสร้างภาษี พบว่า

ผลกระทบต่อพฤติกรรมการบริโภคในช่วงการปรับโครงสร้างภาษี ปี พ.ศ. 2523 – 2524 เท่ากับ 0.7707 ผลกระทบต่อพฤติกรรมการบริโภคในช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 - 2528 เพิ่มขึ้น เท่ากับ 0.8558 แต่ผลกระทบต่อพฤติกรรมการบริโภคในช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 – 2531 ลดลง เท่ากับ 0.8466 ผลกระทบต่อพฤติกรรมการบริโภคในช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 -2534 เพิ่มขึ้น เท่ากับ 0.8405 ผลกระทบต่อพฤติกรรมการบริโภคในช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 – 2541 เพิ่มขึ้น เท่ากับ 0.8596 และ ผลกระทบต่อพฤติกรรมการบริโภคในช่วงการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 – 2546 เพิ่มขึ้น เท่ากับ 0.8928

2. ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษี

ผลการประมาณค่าอัตราภาษีเฉลี่ยเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีรายได้โดยแบ่งช่วงการปรับโครงสร้างภาษีออกเป็น 6 ช่วง ดังนี้ การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเฉลี่ยร้อยละ 9.33 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเฉลี่ยลดลงจากร้อยละ 9.33 เป็นร้อยละ 8.48 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 – 2531 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเฉลี่ยลดลงจากร้อยละ 8.48 เป็นร้อยละ 6.93 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 – 2534 ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเฉลี่ยลดลงจากร้อยละ 6.93 เป็นร้อยละ 5.76 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 – 2541 ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเฉลี่ยลดลงจากร้อยละ 5.76 เป็นร้อยละ 5.19 ต่อมารัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 – 2546 ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเฉลี่ยลดลงจากร้อยละ 5.19 เป็นร้อยละ 3.89 สรุป เมื่อรัฐบาลใช้มาตรการด้านภาษี พบว่า ผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเฉลี่ยมีแนวโน้มลดลงในทุก ๆ ช่วงของการปรับโครงสร้างภาษี

3. ผลกระทบของการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่ออัตราภาษีเปลี่ยนตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษี

ผลกระทบของการทดสอบการเปลี่ยนแปลงค่าใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเมื่ออัตราภาษีเปลี่ยนตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษีเปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 พบว่าเกิดจากการเปลี่ยนแปลงจาก 2 ส่วน คือ การเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคจากผลการเปลี่ยนแปลงของระดับรายได้หลังหักภาษีเนื่องจากการลดอัตราภาษีและจากผลการเปลี่ยนแปลงของ ค่า MPC เนื่องจากการปรับโครงสร้างภาษีสามารถสรุปได้ดังนี้ คือ

การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้างปี พ.ศ. 2523 - 2524 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.0855 ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีและการเปลี่ยน ค่า MPC ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 8.42 และ 91.58 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 - 2531 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้างปี พ.ศ. 2523 - 2524 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.0769 ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีและการเปลี่ยน ค่า MPC ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 26.27 และ 73.73 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 - 2534 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้าง ปี พ.ศ. 2523 - 2524 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.0719 ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีและการเปลี่ยน ค่า MPC ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 41.86 และ 58.14 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 - 2541 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้าง ปี พ.ศ. 2523 - 2524 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.0906 ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีและการเปลี่ยน ค่า MPC ส่งผลกระทบ

ต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 38.52 และ 61.48 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

การปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 เปรียบเทียบกับการปรับโครงสร้าง ปี พ.ศ. 2523 - 2524 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมเพิ่มขึ้น 0.1226 ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงระดับรายได้หลังหักภาษีและการเปลี่ยน ค่า MPC ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 37.36 และ 62.64 ของการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคโดยรวมของประชาชน

สรุป เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีโดยการลดอัตราภาษีส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเปรียบเทียบกับปีฐานที่กำหนดในปี พ.ศ. 2523 – 2524 ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคเพิ่มขึ้นในทุก ๆ ระดับรายได้

4. ผลการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีต่อตัวทวิอัตราภาษีและตัวทวิค่าใช้จ่าย

จากผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงตัวทวิภาษีและตัวทวิค่าใช้จ่ายของรัฐบาล ซึ่งขนาดของตัวทวิขึ้นอยู่กับเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีและ MPC มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงของระดับรายได้ประชาชาติดุลยภาพ เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีรายได้โดยการลดอัตราภาษีในแต่ละช่วงปรากฏว่าเมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2523 – 2524 ส่งผลต่อขนาดของตัวทวิค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวิภาษี เท่ากับ 6.3613 และ 5.3613 เมื่อปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2525 – 2528 ส่งผลต่อขนาดตัวทวิค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวิภาษี เท่ากับ 13.9665 และ 112.9665 เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2529 – 2531 ส่งผลต่อขนาดตัวทวิค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวิภาษี เท่ากับ 10.5597 และ 9.5597 เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2532 -2534 ส่งผลต่อขนาดตัวทวิค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวิภาษี เท่ากับ 9.0009 และ 8.0009 เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2535 -2541 ส่งผลต่อขนาดตัวทวิค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวิภาษี เท่ากับ 10.4384 และ 9.4348 เมื่อรัฐบาลปรับโครงสร้างภาษีปี พ.ศ. 2542 - 2546 ส่งผลต่อขนาดตัวทวิค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและตัวทวิภาษี เท่ากับ 13.6986 และ 12.6986 สรุปจากผลการศึกษาการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีต่อตัวทวิภาษีและตัวทวิค่าใช้จ่าย เนื่องการลดอัตราภาษีรายได้ต่อการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคพบว่าเมื่อรัฐบาลลดอัตราภาษีส่งผลกระทบต่อตัวทวิภาษีและตัวทวิค่าใช้จ่ายของรัฐบาลในขนาดที่ใหญ่ขึ้น

ข้อเสนอแนะ

การศึกษาเกี่ยวกับพฤติกรรมกรบริโภคยังมีปัจจัยอื่นซึ่งอาจมีผลกระทบที่มีผลต่อการบริโภคนอกเหนือจากรายได้หลังหักภาษีหรือรายได้ที่สามารถจับจ่ายใช้สอยได้ และอัตราดอกเบี้ย ดังนั้นในการศึกษาครั้งต่อไปควรเพิ่มตัวแปรการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของทรัพย์สินในปัจจุบัน และการเปลี่ยนแปลงในดัชนีราคาผู้บริโภคในแบบจำลองการบริโภค เป็นต้น

เอกสารและสิ่งอ้างอิง

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. 2525. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. กรุงเทพฯ:
สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

จารุวรรณ พิมสวรรค์. 2548. ผลของการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มต่อรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่ม.
กรุงเทพฯ. วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์,
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

เจษฎา ชัยชนะศักดิ์. การวิเคราะห์เปรียบเทียบผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อที่มีต่อภาระภาษีเงินได้
บุคคลธรรมดา: กรณีศึกษาโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย พ.ศ. 2529
2532, 2534 และ 2535. วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์,
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

ชลัยพร อมรวัฒนา. 2539. เศรษฐศาสตร์มหภาค. กรุงเทพฯ: คณะเศรษฐศาสตร์
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ธนาคารแห่งประเทศไทย. 2546. รายได้ประชาชาติ ปี พ.ศ. 2523 - 2546. กรุงเทพฯ:
โรงพิมพ์ชวนพิมพ์.

นุชรี ปลั่งเปลื้อง. 2534. ประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้ในประเทศไทย. กรุงเทพฯ.
วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

ปวีตรา เบญจกุล. 2531. ผลกระทบของการออมและภาษีที่มีต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจของ
ประเทศไทย. วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์,
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

มาลี แสงเทพ. 2542. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย : โครงสร้างและปัจจัยที่มีผลกระทบ.
วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

- รังสรรค์ ณะพรพันธุ์. 2528. **ภาษีอากรในประวัติศาสตร์เศรษฐกิจไทย**. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- รัตนา สายคณิต. 2537. **มหาเศรษฐศาสตร์วิเคราะห์: จากทฤษฎีสู่นโยบาย**. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- วาสนา โรจนาวิน. 2528. **ภาษีอากรและความจำเป็นเติบโตทางเศรษฐกิจเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
- สุกัญญา จูทามาศ. 2538. **ผลกระทบของการใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มต่อภาระภาษีของผู้บริโภคในประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
- สถาบันวิจัยเพื่อพัฒนาประเทศไทย. 2542. **ผลกระทบของการกระตุ้นเศรษฐกิจโดยมาตรการด้านภาษีและเพิ่มการใช้จ่ายภาครัฐบาล**. กรุงเทพมหานคร
- สันติยา เอกอักษร. 2546. **ทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ I**. กรุงเทพฯ: เอกสารคำสอนวิชาทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ I.
- สุนทร ราชวงศ์ศึก และ สุริยะ โพธิ์งาม. 2522. **ทฤษฎีและนโยบายการคลัง**. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง.
- สุปรียา ชลวีระวงศ์. 2544. **ผลกระทบของการจัดการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย**. วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- อเนก เขียวถาวร. 2533. **เศรษฐศาสตร์การภาษีอากร 2**. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

Branson, D. 1992. **Macroeconomics Theory and Policy**. New York: Harper and Row Publishers.

Gujarati, D. 1978. **Basic econometrics**. Printed in the United States.

Richard, A. M. 1989. **Public Finance In Theory And Practice**. Printed in Singapore

Rungwatthana, W. 1994. **The Time Series consumption Function: Error Correction Model**. MA. Thesis, Thammasat University.

ภาคผนวก

พระราชกฤษฎีกา
ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 352)
พ.ศ. 2542

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.
ให้ไว้ ณ วันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2542
เป็นปีที่ 54 ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระราชองค์การโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาบางกรณี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 221 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยและมาตรา 3(1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ดังนี้

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกความตามใบประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 352) พ.ศ. 2542 ”

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้บังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม พ.ศ. 2542 เป็นต้นไป

มาตรา 3 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 2 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเงินได้ ตามมาตรา 48(1) แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 10 ลงวันที่ 7 พฤศจิกายน พ.ศ. 2520 เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 50,000 บาทแรก สำหรับปีภาษีนั้น

มาตรา 4 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้
ผู้สนองพระบรมราชโองการ

ชวน หลีกภัย

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ: เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตร 48(1) แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้มีเงินได้และกระตุ้นระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย ซึ่งจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้

(ร.จ. ฉบับกฤษฎีกา เล่ม 116 ตอนที่ 22 ลงวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2542)

ตารางผนวกที่ 1 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2503 – 2514

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงของเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น	อัตราภาษี (%)	ภาษีแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	ภาษีสะสม สูงสุดของชั้น
0 - 10,000	10,000	10	1,000	1,000
10,001 - 50,000	40,000	13	5,200	6,200
50,001 - 100,000	50,000	16	80,000	14,200
100,001 - 150,000	50,000	20	10,000	24,200
150,001 - 200,000	50,000	25	12,500	36,700
200,001 - 250,000	50,000	30	15,000	51,700
250,001 - 300,000	50,000	35	17,500	69,200
300,001 - 350,000	50,000	40	20,000	89,200
350,001 - 400,000	50,000	45	22,500	111,700
400,000 บาทขึ้นไป		50		

ที่มา: ราชกิจจานุเบกษา (2502)

ตารางผนวกที่ 2 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2515 – 2516

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงของเงินได้ สุทธิ แต่ละชั้น	อัตราภาษี (%) 2515 - 2516	ภาษีแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	ภาษีสะสม สูงสุดของชั้น
0 - 10,000	10,000	10	1,000	1,000
10,001 - 50,000	40,000	13	5,200	6,200
50,001 - 100,000	50,000	16	8,000	14,200
100,001 - 150,000	50,000	20	10,000	24,200
150,001 - 200,000	50,000	25	12,500	36,700
200,001 - 250,000	50,000	30	15,000	51,700
250,001 - 300,000	50,000	35	17,500	69,200
300,001 - 350,000	50,000	40	20,000	89,200
350,001 - 400,000	50,000	45	22,500	111,700

ตารางผนวกที่ 2 (ต่อ)

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงของเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น	อัตรากำไร (%) 2515 - 2516	กำไรแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	กำไรสะสม สูงสุดของชั้น
400,001 - 700,000	300,000	50	150,000	261,700
700,000 - 1,000,000	300,000	55	165,000	426,700
1,000,000 บาทขึ้นไป		60		

ที่มา: ราชกิจจานุเบกษา (2515)

ตารางผนวกที่ 3 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2517 – 2522

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงของเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น	อัตรากำไร (%) 2517 - 2522	กำไรแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	กำไรสะสม สูงสุดของชั้น
0 - 10,000	10,000	7	700	700
10,001 - 50,000	40,000	10	4,000	4,700
50,001 - 100,000	50,000	13	6,500	11,200
100,001 - 150,000	50,000	20	10,000	21,200
150,001 - 200,000	50,000	25	12,500	33,700
200,001 - 250,000	50,000	30	15,000	48,700
250,001 - 300,000	50,000	35	17,500	66,200
300,001 - 350,000	50,000	40	20,000	86,200
350,001 - 400,000	50,000	45	22,500	108,700
400,001 - 700,000	300,000	50	150,000	258,700
700,000 - 1,000,000	300,000	55	165,000	423,700
1,000,000 บาทขึ้นไป		60		

ที่มา: ราชกิจจานุเบกษา (2516)

ตารางผนวกที่ 4 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2523 – 2524

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงของเงินได้สุทธิแต่ละชั้น	อัตราภาษี (%)	ภาษีแต่ละชั้นของเงินได้สุทธิ	ภาษีสะสมสูงสุดของชั้น
0 - 20,000	20,000	7	1,400	1,400
20,001 - 50,000	30,000	10	3,000	4,400
50,001 - 90,000	40,000	13	5,200	9,600
90,001 - 140,000	50,000	17	8,500	17,000
140,001 - 200,000	60,000	22	13,200	30,200
200,001 - 270,000	70,000	30	21,000	51,200
270,001 - 350,000	80,000	40	32,000	83,200
350,001 - 500,000	150,000	50	75,000	158,200
500,001 - 700,000	200,000	55	110,000	268,200
700,001 - 1,000,000	300,000	60	180,000	449,300
1,000,000 บาทขึ้นไป		65		

ที่มา: รวมกฎหมายภาษีสรรพากรที่แก้ไขเพิ่มเติม (2523, 2524)

ตารางผนวกที่ 5 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2525 – 2528

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงเงินได้สุทธิแต่ละชั้น	อัตราภาษี (%)	ภาษีแต่ละชั้นของเงินได้สุทธิ	ภาษีสะสมสูงสุดของชั้น
0 - 30,000	30,000	7	2,100	2,100
30,001 - 60,000	30,000	10	3,000	5,100
60,001 - 100,000	40,000	13	5,200	10,300
100,001 - 150,000	50,000	17	8,500	18,800
150,001 - 200,000	50,000	22	11,000	29,800
200,001 - 270,000	70,000	28	19,600	49,400
270,001 - 350,000	80,000	35	28,000	77,400
350,001 - 450,000	100,000	40	40,000	117,400
450,001 - 600,000	150,000	45	67,500	184,900

ตารางผนวกที่ 5 (ต่อ)

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น	อัตรากำไร (%)	กำไรแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	กำไรสะสม สูงสุดของชั้น
600,001 - 800,000	200,000	50	100,000	284,900
800,001 - 1,000,000	200,000	55	110,000	394,900
1,000,001 - 2,000,000	1,000,000	60	600,000	994,900
2,000,000 บาทขึ้นไป		65		

ที่มา: ประมวลรัษฎากร (2528)

ตารางผนวกที่ 6 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2529 - 2531

ช่วงเงินได้พึงประเมิน	ช่วงเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น	อัตรากำไร (%)	กำไรแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	กำไรสะสมสูงสุด ของชั้น
0 - 40,000	40,000	7	2,800	2,800
40,001 - 90,000	50,000	10	5,000	7,800
90,001 - 150,000	60,000	15	9,000	16,800
150,001 - 220,000	70,000	20	14,000	30,800
220,001 - 300,000	80,000	25	20,000	50,800
300,001 - 400,000	100,000	30	30,000	80,800
400,001 - 550,000	150,000	35	52,500	133,300
550,001 - 750,000	200,000	40	80,000	213,300
750,001 - 1,000,000	250,000	45	112,500	325,500
1,000,001 - 2,000,000	1,000,000	50	500,000	825,500
2,000,000 บาทขึ้นไป		55		

ที่มา: ประมวลรัษฎากร (2531)

ตารางผนวกที่ 7 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2532- 2534

ช่วงเงินได้พึงประเมิน	ช่วงของเงินได้ สุทธิ แต่ละชั้น	อัตราภาษี (%)	ภาษีแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	ภาษีสะสม สูงสุดของชั้น
0 - 50,000	50,000	5	2,500	2,500
50,001 - 200,000	150,000	10	15,000	17,500
200,001 - 500,000	300,000	20	60,000	77,500
500,001 - 1,000,000	500,000	30	150,000	227,500
1,000,001 - 2,000,000	1,000,000	40	400,000	627,500
2,000,000 บาทขึ้นไป		50		

ที่มา: ประมวลรัษฎากร (2534)

ตารางผนวกที่ 8 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พ.ศ. 2535 – 2541

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น	อัตราภาษี (%)	ภาษีแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	ภาษีสะสม สูงสุดของชั้น
0 – 100,000	100,000	5	5,000	5,000
100,001 – 500,000	400,000	10	40,000	45,000
500,001 – 1,000,000	500,000	20	100,000	145,000
1,000,001 – 4,000,000	3,000,000	30	900,000	1,045,000
4,000,000 เป็นต้น		37		

ที่มา: ประมวลรัษฎากร (2541)

ตารางผนวกที่ 9 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปี พ.ศ. 2542 – 2546

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงเงินได้ สุทธิแต่ละชั้น	อัตราภาษี (%)	ภาษีแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	ภาษีสะสม สูงสุดของชั้น
0 – 50,000	50,000	ยกเว้นภาษี	-	-
50,001 – 100,000	50,000	5	2,500	2,500
100,001 – 500,000	400,000	10	40,000	42,500
500,001 – 1,000,000	500,000	20	100,000	142,500
1,000,001 – 4,000,000	3,000,000	30	900,000	1,042,500
4,000,000 บาทขึ้นไป		37		

ที่มา: ประมวลรัษฎากร (2546)

ตารางผนวกที่ 10 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปี พ.ศ. 2547

ช่วงเงินได้สุทธิ	ช่วงเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น	อัตราภาษี (%)	ภาษีแต่ละชั้น ของเงินได้สุทธิ	ภาษีสะสม สูงสุดของชั้น
0 – 80,000	80,000	ยกเว้นภาษี	-	-
80,001 – 100,000	20,000	5	1,000	1,000
100,001 – 500,000	400,000	10	40,000	41,000
500,001 – 1,000,000	500,000	20	100,000	141,000
1,000,001 – 4,000,000	3,000,000	30	900,000	1,041,000
4,000,000 บาทขึ้นไป		37		

ที่มา: ประมวลรัษฎากร (2547)

การคำนวณรายจ่ายเพื่อการอุปโภคและบริโภคของเอกชน (Private Consumption Expenditure หรือ PCE)

การคำนวณรายจ่ายเพื่อการการบริโภคและบริโภคของเอกชน ซึ่งก็คือ ค่าใช้จ่ายทั้งสิ้นในการซื้อสินค้าและบริการของครัวเรือน หรือประชาชนรวมทั้งสถาบันไม่แสวงหากำไรนั่นเอง (สินค้าและบริการเหล่านี้อาจจะเป็นสินค้าและบริการที่ผลิตได้เองในประเทศ หรือนำเข้าจากต่างประเทศก็ได้) ดังต่อไปนี้ขอเรียกรายจ่ายดังกล่าวนี้ว่า “รายจ่ายของครัวเรือน” กองบัญชีประชาชาติได้แบ่งการคำนวณออกเป็น 12 หมวดย่อย 33 รายการ และ 318 ประเภทสินค้า โดยแยกคำนวณตามลักษณะข้อมูลที่หามาได้ดังต่อไปนี้

(1) การคำนวณทางตรง เป็นการคำนวณรายจ่ายรายการที่มีข้อมูลสมบูรณ์ทั้งในด้านราคา และปริมาณซื้อขายระหว่างผู้จำหน่ายและครัวเรือน ซึ่งกองบัญชีประชาชาติได้แยกการคำนวณดังนี้

ก. กรณีที่มีราคาขายปลีกต่อหน่วย การคำนวณรายจ่ายใช้ราคาต่อหน่วยคูณปริมาณที่ซื้อขาย ถ้าราคาต่อหน่วยที่ใช้เป็นราคาประจำปี ผลคำนวณที่ได้ก็จะเป็นรายจ่ายของครัวเรือนในราคาประจำปี แต่ถ้าราคาที่ใช้เป็นราคาปีฐาน ผลคำนวณที่ได้ก็จะเป็นรายจ่ายของครัวเรือนในราคาปีฐาน

ข. กรณีไม่มีราคาขายปลีก แต่มีราคาผู้ผลิตหรือมูลค่าในราคาขายส่ง ก็จะต้องปรับราคาหรือมูลค่าดังกล่าวให้เป็นราคาผู้บริโภคด้วยส่วนเหลือมทางการค้า (Mark Up) หรือกำไรของผู้จำหน่ายซึ่งจะได้จากการสำรวจและศึกษาเป็นครั้งคราวของกองบัญชีประชาชาติ การคำนวณโดยวิธีนี้จะได้รายจ่ายของครัวเรือนในราคาประจำปี จากนั้นจึงปรับรายการที่มีข้อมูลเฉพาะมูลค่าให้เป็นราคาปีฐานด้วยดัชนีราคาขายปลีกในหมวดที่เกี่ยวข้อง ส่วนรายการที่มีปริมาณก็ปรับให้เป็นมูลค่าราคาปีฐานโดยคูณกับราคาที่ปรับแล้วในปีฐานด้วยส่วนเหลือมทางการค้า

(2) การคำนวณทางอ้อม เป็นวิธีคำนวณรายจ่ายที่ไม่มีข้อมูลโดยตรงแต่มีข้อมูลอื่นๆที่เกี่ยวข้อง ซึ่งแยกวิธีคำนวณได้ดังนี้

ก. กรณีสถานการณ์ที่มีข้อมูลที่เกี่ยวข้องเป็นรายปี เช่น มูลค่าการส่งออกและนำเข้า มูลค่าการผลิตและภาษีการค้า เป็นต้น ในกรณีนี้อาจคำนวณรายจ่ายของครัวเรือนในราคาประจำปีได้ด้วยวิธีการไหลของสินค้า (Commodity Flow Method) จะต้องทำร่วมกับการคำนวณมูลค่าเพิ่มทางด้านการผลิต และอาจคำนวณโดยการประมาณจากภาษีการค้าที่เก็บได้ให้เป็นรายจ่ายของครัวเรือนตามประเภทของสินค้านั้นๆ เมื่อได้รายจ่ายครัวเรือนในราคาประจำปีแล้วก็จะปรับให้เป็นมูลค่าในราคาปีฐานด้วยดัชนีราคาขายปลีกหมวดที่เกี่ยวข้อง

ข. การคำนวณโดยใช้เครื่องชี้และผลการสำรวจ ในกรณีนี้จะมีรายละเอียดรายจ่ายที่ต้องการคำนวณจากการสำรวจต่างๆ เป็นบางปี เช่น การสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม และสำมะโนธุรกิจและบริการ เป็นต้น แต่จะมีเครื่องชี้วัดรายจ่ายที่เกี่ยวข้องเป็นรายปี ดังนั้นรายจ่ายของครัวเรือน จึงอาจคำนวณได้โดยใช้ข้อมูลจากผลการสำรวจ และสำมะโนต่างๆ เป็นฐาน (Benchmarks) แล้วคำนวณปีอื่นๆ โดยใช้เครื่องชี้ (Indicators) ที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้อาจคำนวณในราคาประจำปีแล้วปรับให้เป็นราคาปีฐาน หรือคำนวณในราคาปีฐานก่อนแล้วปรับให้เป็นราคาประจำปีแล้วแต่ดัชนีของราคาที่เกี่ยวข้อง

ตารางผนวกที่ 11 รายได้ประชาชาติและรายได้ที่สามารถจับจ่ายใช้สอยได้จริง (Disposable
Personal Income)

(หน่วย: ล้านบาท)

ปี	รายได้ประชาชาติ(Y)	รายได้ที่ใช้จ่ายได้จริง(Yd)
2523	590,975.00	512,998.00
2524	611,523.00	580,449.00
2525	675,422.00	653,477.00
2526	724,474.00	702,264.00
2527	767,689.00	743,270.00
2528	814,518.00	792,092.00
2529	861,503.00	839,471.00
2530	975,104.00	952,403.00
2531	1,134,181.00	1,109,459.00
2532	1,348,180.00	1,315,000.00
2533	1,517,685.00	1,470,730.00
2534	1,721,794.00	1,664,057.00
2535	1,918,474.00	1,858,323.00
2536	2,117,135.00	2,048,526.00
2537	2,360,111.00	2,277,684.00
2538	2,710,757.00	2,605,500.00
2539	2,968,696.00	2,840,925.00
2540	3,112,505.00	2,975,625.00
2541	3,118,040.00	3,043,451.00
2542	3,334,840.00	3,067,435.00
2543	3,628,683.00	3,179,750.00
2544	3,776,502.00	3,265,457.00
2545	3,983,534.00	3,384,966.00
2546	4,312,328.00	3,726,961.00

ที่มา: ธนาคารแห่งประเทศไทย (2546)

ตารางผนวกที่ 12 ผลการประมาณค่าการปรับโครงสร้างภาษีรายได้ที่มีต่อการบริโภค

Dependent Variable: CONS				
Method: Least Squares				
Date: 04/26/07 Time: 13:01				
Sample(adjusted): 2524 2546				
Included observations: 23 after adjusting endpoints				
Convergence achieved after 30 iterations				
Newey-West HAC Standard Errors & Covariance (lag truncation=2)				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
YD	0.770887	0.024234	31.80957	0.0000
D2528YD	0.084851	0.006429	13.19839	0.0000
D2931YD	0.075652	0.017565	4.307080	0.0005
D3234YD	0.069581	0.024680	2.819347	0.0123
D3541YD	0.088665	0.026571	3.336947	0.0042
D4246YD	0.121886	0.030773	3.960810	0.0011
AR(1)	0.580687	0.105144	5.522803	0.0000
R-squared	0.997800	Mean dependent var		1690695.
Adjusted R-squared	0.996976	S.D. dependent var		959552.9
S.E. of regression	52770.46	Akaike info criterion		24.83108
Sum squared resid	4.46E+10	Schwarz criterion		25.17667
Log likelihood	-278.5574	Durbin-Watson stat		1.279825
Inverted AR Roots	.58			

ที่มา: จากการคำนวณ

ตารางผนวกที่ 13 ผลการประมาณค่าอัตราภาษีโดยเฉลี่ยที่จัดเก็บตามช่วงเวลาการปรับโครงสร้างภาษี

Dependent Variable: TY				
Method: Least Squares				
Date: 04/21/07 Time: 15:07				
Sample: 2523 2546				
Included observations: 24				
Newey-West HAC Standard Errors & Covariance (lag truncation=2)				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-48289.97	10476.84	-4.609210	0.0003
Y	0.093373	0.017431	5.356699	0.0001
D2528Y	-0.008575	0.003551	-2.414995	0.0273
D2931Y	-0.024040	0.007896	-3.044575	0.0073
D3234Y	-0.035747	0.010762	-3.321620	0.0040
D3541Y	-0.041447	0.013796	-3.004295	0.0080
D4246Y	-0.054487	0.014676	-3.712602	0.0017
R-squared	0.988739	Mean dependent var		56970.92
Adjusted R-squared	0.984765	S.D. dependent var		40687.58
S.E. of regression	5022.061	Akaike info criterion		20.11956
Sum squared resid	4.29E+08	Schwarz criterion		20.46316
Log likelihood	-234.4347	F-statistic		248.7816
Durbin-Watson stat	1.237459	Prob(F-statistic)		0.000000

ที่มา: จากการคำนวณ