

การวิเคราะห์นโยบายการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยกับสิงคโปร์ (พ.ศ. 2553-2561)

กันติพัชร์ นากุล*

อานนท์ เทพสำเริง**

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษานโยบายการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยและสิงคโปร์ในปี พ.ศ. 2553 - 2561 และเสนอแนวทางนโยบายเพื่อส่งเสริมความสามารถในการแข่งขันต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่ประเทศไทย โดยอาศัยข้อมูลทุติยภูมิ การจดทะเบียนนิติบุคคลเป็นรูปแบบการวิจัยเอกสาร ผลการศึกษาพบว่า ในปีพ.ศ. 2561 มีสถานประกอบการที่จดทะเบียนนิติบุคคลเป็นบริษัทจำกัด (มหาชน) ทั่วประเทศที่ดำเนินการจำนวน 1,220 ราย ในช่วงปี พ.ศ. 2553 - 2556 บริษัทจำกัด (มหาชน) สัดส่วนการจดทะเบียนปรับตัวเพิ่มขึ้น ขณะที่ปีพ.ศ. 2557 - 2561 สัดส่วนการจดทะเบียนปรับตัวลดลง อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีทั่วไปในปี พ.ศ. 2556 - 2561 ของประเทศไทยมีอัตราร้อยละ 20 และประเทศสิงคโปร์มีอัตราร้อยละ 17 ส่วนสุดท้ายจำลองสถานการณ์การเปรียบเทียบอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล และการยกเว้นอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย อัตราร้อยละ 10 สำหรับจ่ายเงินปันผลและการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ ซึ่งภาครัฐควรนำไปเป็นแนวทางในการกำหนดนโยบาย คือ 1) นโยบายยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับจ่ายเงินปันผลและการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ 2) การให้สิทธิประโยชน์ส่งเสริมการลงทุนในหมวดอุตสาหกรรมวัสดุอุตสาหกรรมและเครื่องจักร 3) ภาครัฐและหน่วยงาน ก.ล.ต. ควรส่งเสริมและผลักดันภาคเอกชนให้จดทะเบียนนิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์มากขึ้น

คำสำคัญ: นโยบาย ภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทจดทะเบียน ความสามารถทางการแข่งขัน ประเทศไทย

* คณะรัฐประศาสนศาสตร์ สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์

อีเมล: surasak_na@hotmail.com

** ปลัดอำเภอ อำเภอเฉลิมพระเกียรติ จังหวัดสระบุรี

อีเมล: nonjustice@hotmail.co.th

วันที่รับบทความ: 4 ธันวาคม 2563 วันที่แก้ไขบทความล่าสุด: 15 ธันวาคม 2563 วันที่อนุมัติการตีพิมพ์: 29 ธันวาคม 2563

The Policy Analysis of Corporate Income Tax Collection of Thailand and Singapore in 2010-2018

Kantitachaphas Nakul

Arnon Thepsumroeng

Abstract

The present study is a documentary research that purposes to study the policy of corporate income tax collection of Thailand and Singapore in 2010-2018. It also aims at studying policy approach for promoting competitive competency of corporate income tax collection in Thailand. The results of this study are: there are 1,220 the registered juristic person establishments as public company limited in the whole country in 2018. During 2010-2013 the number of registered public company limited increased. The number in 2014-2018, however, dropped 20 percent and 17 percent in Thailand and Singapore, respectively. The last section of this paper provides a comparison between the approach of exempting 10 percent withholding and giving dividend for the benefit to be taken out of the country. The results of the comparison can be used by the government agencies involved to promote the privileges of investment in a sector such as Industrial Materials & Machinery. The Government and The Securities and Exchange Commission should promote and encourage more companies in the private sectors to establish themselves as a register juristic person in The Stock Exchange of Thailand.

Keywords: Policy, the corporate income tax, the registered cooperation, the competitive competency, Thailand

¹ Graduate School of Public Administration National Institute of Development Administration (NIDA).

E-mail: surasak_na@hotmail.com

² Deputy District Chief, Chaloem Phra Kiat District, Saraburi Province

E-mail: nonjustice@hotmail.co.th

Received: December 4, B.E.2563 Revised: December 15, B.E.2563 Accepted: December 29, B.E.2563

บทนำ

ในยุคโลกาภิวัตน์ ประเทศไทยต้องเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยีที่เจริญเติบโตอย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะข้อมูลข่าวสารที่ไร้พรมแดน ซึ่งสืบเนื่องจากการพัฒนาระบบสารสนเทศของโลก ส่งผลทำให้ภาคธุรกิจอุตสาหกรรมในประเทศไทยและในกลุ่มประเทศอาเซียนต้องเผชิญและรับมือต่อการเปลี่ยนแปลงทางด้านสังคม การเมือง เศรษฐกิจ และเทคโนโลยี เพื่อแข่งขันให้ได้เปรียบจากการแข่งขันที่รุนแรงในยุคไอที ดังนั้น หน่วยงานภาครัฐและเอกชนในประเทศ จะต้องกำหนดวิสัยทัศน์ในการวางแผนและกำหนดเป้าหมายขององค์กร เพื่อให้องค์กรบรรลุเป้าหมายที่ได้วางแผนไว้ รวมถึงได้รับประโยชน์สูงสุดจากการวางแผนกลยุทธ์องค์กร ภายใต้กระแสการเปลี่ยนแปลงทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ การที่องค์กรภาคเอกชนจะเจริญเติบโตอย่างยั่งยืนได้นั้นจะต้องอาศัยนโยบายภาครัฐบาลที่ออกและประกาศ เป็นข้อกำหนดกฎหมายรวมถึงแนวทางการปฏิบัติ เพื่อให้ภาคธุรกิจเอกชน นำไปปฏิบัติให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในองค์กรและเหนือกว่าคู่แข่งในกลุ่มอาเซียน กลไกสำคัญที่จะเข้ามามีบทบาทสำคัญในการแก้ปัญหา นานัปการของสังคมไทย นั่นก็คือ บทบาทของรัฐบาล แต่ศักยภาพในการเข้ามามีบทบาทของรัฐบาลนั้น จะต้องเชื่อมโยงโดยตรงกับกลไกสำคัญทางเศรษฐกิจที่เรียกว่า “ระบบภาษี” ระบบภาษีเป็นตัวกำหนดความเป็นไปได้ในการมีบทบาทของรัฐบาลผ่านหลายช่องทาง เช่นว่ารัฐบาลจะมีทรัพยากรมากน้อยเพียงใดในการเข้ามาทำหน้าที่ และกลไกในการเก็บภาษีเองยังสามารถถูกใช้เป็นเครื่องมือเพื่อกระจายทรัพยากรระหว่างคนกลุ่มต่าง ๆ และสามารถถูกใช้เพื่อกำหนดโครงสร้างแรงจูงใจในการส่งเสริมหรือลดบทบาทของกิจกรรมทางเศรษฐกิจในหลากหลายประเภท (Pitidol, 2017: 1)

การกำหนดนโยบายต่าง ๆ ของรัฐบาลเป็นปัจจัยสำคัญของการสะท้อนถึงการบริหารของภาครัฐ ซึ่งการพัฒนาระบบเศรษฐกิจให้เกิดเสถียรภาพนั้นจะต้องอาศัยภาครัฐ ภาคเอกชน และภาคประชาชน ในการขับเคลื่อนนโยบายให้เกิดผลลัพธ์ได้อย่างเป็นรูปธรรม โดยตัวชี้วัดในการบริหารจัดการเก็บรายได้ของประเทศนั้นย่อมขึ้นอยู่กับการจัดเก็บภาษีกับประชาชนที่เป็นธรรม (Smith, 2000) จากข้อมูลของกรมสรรพากร พบว่า ในปีงบประมาณ 2561 สามารถจัดเก็บภาษีได้ทั้งสิ้น 1,916,088 ล้านบาท ปรับตัวสูงขึ้นเล็กน้อยจากปีงบประมาณก่อนหน้านี้นี้จำนวน 123,278 ล้านบาท (ร้อยละ 7) ซึ่งประเภทภาษีที่จัดเก็บได้สูงสุดคือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม จำนวน 792,999 ล้านบาท รองลงมาคือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล จำนวน 663,514 ล้านบาท (Office of the Secretary, 2018: 2) นอกจากนี้ ระบบกฎหมายภาษีอากรที่มีความสำคัญในฐานะที่เป็นรายได้หลักของรัฐบาลแล้วนั้น ภาษียังมีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอีกเช่นกัน โดยถือเป็นเครื่องมือของรัฐในการแทรกแซงอำนาจทางเศรษฐกิจและสังคมในการกำหนดแนวทางการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งถือเป็นหน่วยภาษีที่มีความสำคัญต่อฐานการผลิตของภาคเอกชนทั้งภายในและต่างประเทศเป็นอย่างมาก เนื่องจาก เป็นหนึ่งในหน่วยธุรกิจขนาดใหญ่ที่ได้มีการขับเคลื่อนในการส่งออกและนำเข้าสินค้าของประเทศ โดยจะอยู่ในรูปของบริษัทโดยเฉพาะบริษัทมหาชนที่เป็นนิติบุคคลขนาดใหญ่ (Phalaphinyo, 2008: 1) ปัจจุบันนั้น การจัดเก็บภาษีนิติบุคคลในแต่ละประเทศมีความแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับบริบทและ

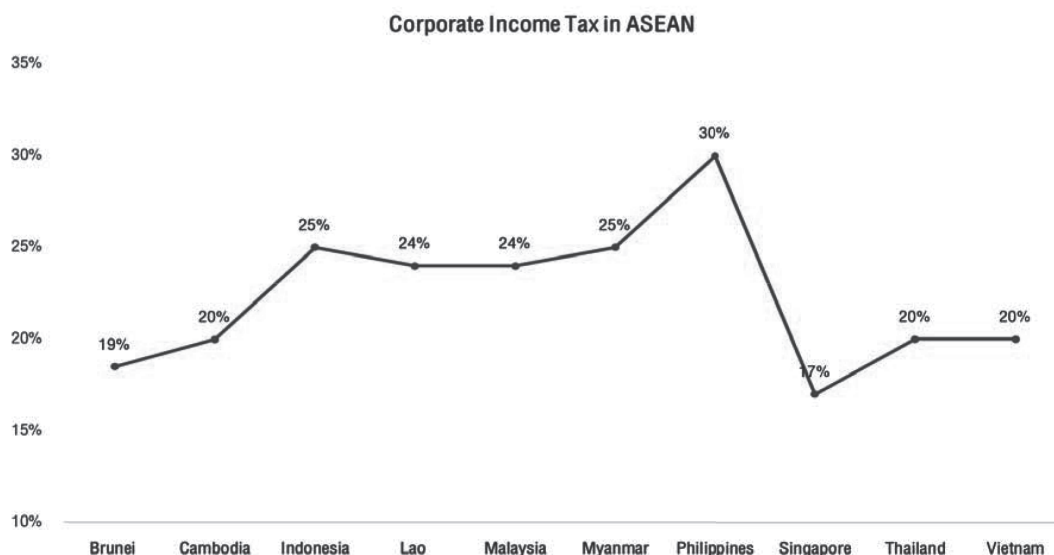
ค่าครองชีพในครัวเรือนของแต่ละประเทศเพื่อให้รัฐบาลสามารถบริหารรายได้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยในตารางที่ 1 และภาพที่ 1 นั้นเป็นการแสดงอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศในภูมิภาคอาเซียน (ASEAN) ตามลำดับ

ตารางที่ 1. อัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในอาเซียน (ASEAN)

No.	Countries	Corporate Income Tax in ASEAN
1	Singapore	17%
2	Brunei	19%
3	Thailand	20%
4	Cambodia	20%
5	Vietnam	20%
6	Lao	24%
7	Malaysia	24%
8	Indonesia	25%
9	Myanmar	25%
10	Philippines	30%

Source: ASEAN Briefing (2018)

จากภาพที่ 1 ด้านล่างพบว่า เป็นการสะท้อนถึงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศในอาเซียน (ASEAN) ที่มีระดับใกล้เคียงกัน โดยประเทศฟิลิปปินส์มีอัตราภาษีสูงสุดอยู่ในอัตราร้อยละ 30 ขณะที่ประเทศสิงคโปร์มีอัตราภาษีที่จัดเก็บต่ำสุดอยู่ที่อัตราร้อยละ 17 ซึ่งประเทศไทยมีอัตราภาษีอยู่ที่อัตราร้อยละ 20ตามลำดับ นอกจากนี้ ความมั่นคงทางการคลัง เป็นประเด็นสำคัญต่อการเติบโตที่ยั่งยืนของเศรษฐกิจไทยในระยะยาว ซึ่งจากการประมาณการของ Chucherd และคณะ (2016) พบว่า รายจ่ายรัฐบาลมีแนวโน้มที่จะเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วจากปัจจัยเหล่านี้ หากไม่มีการปฏิรูประบบภาษีเพื่อหารายได้เพิ่มขึ้นหรือปรับลดรายจ่ายที่ไม่จำเป็นลง ส่งผลให้หนี้สาธารณะของไทยมีแนวโน้มสูงเกินร้อยละ 60 ภายในปีพ.ศ. 2570 ดังนั้น ในการศึกษาการวิเคราะห์นโยบายการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยกับสิงคโปร์ (พ.ศ. 2553-2561) มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษานโยบายของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยและประเทศสิงคโปร์ เพื่อเสนอแนวทางของนโยบาย เพื่อสร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลให้เกิดเสถียรภาพทางการคลังได้อย่างยั่งยืน



ภาพที่ 1. เปรียบเทียบอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในอาเซียน (ASEAN)

Source: ASEAN Briefing (2018)

วัตถุประสงค์

- 1) เพื่อศึกษานโยบายของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยและประเทศสิงคโปร์ (พ.ศ. 2553 – 2561)
- 2) เพื่อเสนอแนวทางนโยบายเพื่อส่งเสริมความสามารถในการแข่งขันต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับประเทศไทย

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้นิติบุคคล

นิยามของภาษีเงินได้

การจัดเก็บภาษีเงินได้สามารถก่อให้เกิดการบิดเบือนพฤติกรรมของผู้เสียภาษี เช่น ส่งผลต่อการตัดสินใจระหว่างการทำงานและการพักผ่อน ส่งผลต่อการตัดสินใจระหว่างการบริโภคและการออม เป็นต้น ซึ่งอาจทำให้ไม่เป็นไปตามหลักการของภาษีอากรที่ดี ดังนั้น การวิเคราะห์ผลกระทบของการจัดเก็บภาษีเงินได้จึงเป็นเรื่องสำคัญ การนิยามฐานภาษีเงินได้เริ่มต้นจากการเลือกหน่วยผู้เสียภาษีหรือผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ต้องการพิจารณา โดยผู้มีเงินได้อาจแยกเป็นรายบุคคลหรือยื่นรวมเป็นรายครอบครัวสำหรับคู่สามีและภรรยา เป็นต้น ขั้นตอนถัดมา คือ การกำหนดช่วงเวลาในการวัดเงินได้ ซึ่งปกติแล้วในการคำนวณภาษีจะพิจารณาจากช่วงเวลา 1 ปี และเมื่อได้หน่วยภาษีและช่วงเวลาในวัดเงินได้แล้ว ขั้นตอนถัดมาจึงเป็นการนิยามความหมายของเงินได้ (Sudsawad, 2018: 167) อย่างไรก็ตามเกณฑ์ภาษีเงินได้ที่เหมาะสมที่สุด Alm (1996) ได้สรุปสาระสำคัญ ได้ดังนี้

หากพิจารณาในด้านความเป็นธรรมของภาษีอากร ในทฤษฎีแล้ว ภาษีเงินได้ควรจัดเก็บในอัตราสูงสำหรับผู้ที่มีเงินได้มาก เนื่องจาก การสูญเสียอรรถประโยชน์ส่วนเพิ่มที่เกิดจากการเก็บภาษีน้อยกว่าผู้ที่มีเงินได้น้อย แต่หากพิจารณาในด้านประสิทธิภาพของภาษีอากร อัตราภาษีเงินได้ส่วนเพิ่มควรมีค่ามากสำหรับผู้เสียภาษีที่มีความอ่อนไหวน้อยต่อการจัดเก็บภาษี โดยอัตราภาษีส่วนเพิ่มควรมีค่าเป็นศูนย์สำหรับผู้เสียภาษีที่มีรายได้หรือมีฐานะร่ำรวยที่สุด ทั้งนี้ การออกแบบภาษีเงินได้ให้เป็นไปตามทฤษฎีหรือหลักเกณฑ์ของภาษีเงินได้ที่เหมาะสมที่สุดอาจทำได้ยาก ดังนั้น ภาษีเงินได้ควรจัดเก็บในอัตราภาษีเงินได้ส่วนเพิ่มคงที่ และฐานภาษีเงินได้ควรนิยามตามความหมายกว้าง เพื่อให้เกิดการบิดเบือนพฤติกรรมของผู้เสียภาษีขึ้นน้อยที่สุดสำหรับข้อยกเว้นหรือข้อลดหย่อนทางภาษีควรเป็นแบบกรณีทั่วไปที่มีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยเหลือผู้มีรายได้น้อยเป็นสำคัญ ซึ่งจะช่วยในด้านความเป็นธรรมของภาษีอากร หากจำเป็นต้องมีข้อยกเว้นหรือข้อลดหย่อนทางภาษีเป็นกรณีเฉพาะเพื่อสร้างแรงจูงใจทางภาษีเป็นพิเศษ ก็ควรมีน้อยที่สุดเท่าที่จะสามารถทำได้ ซึ่งจะช่วยให้ต้นทุนค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บและการเสียภาษีเกิดขึ้นน้อย นอกจากนี้ ภาษีเงินได้ควรจัดเก็บแบบวิธีการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย (Source withholding) ซึ่งจะช่วยลดค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บและการเสียภาษี

ประเภทของมาตรการรายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศถือเป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐบาล โดยจัดเก็บได้สูงเป็นอันดับสองเป็นรองแต่เพียงรายได้จากภาษีมูลค่าเพิ่มเท่านั้น โดยในปีงบประมาณ พ.ศ. 2558 การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยมีมูลค่าสูงถึง 566,150 ล้านบาท ซึ่งคิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 25.6 หรือหนึ่งในสี่ของรายได้หลังจากจัดสรรที่รัฐบาลจัดเก็บได้ ดังนั้น รายจ่ายภาษีหรือรายได้ของรัฐบาลที่สูญเสียไปในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคล จึงมีความสำคัญที่ควรได้รับการพิจารณาเป็นอย่างยิ่งตัวอย่างของรายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลที่สำคัญ ได้แก่ 1) การปรับลดอัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากร้อยละ 30 มาสู่อ้อยละ 23 และร้อยละ 20 ของรัฐบาล ในลักษณะของการออกพระราชกฤษฎีกาลดอัตราภาษีเป็นการชั่วคราวจากประมวลรัษฎากร (พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 530, 555 และ 577) ซึ่งอาจมีเป้าประสงค์ในการกระตุ้นเศรษฐกิจระยะสั้น 2) การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลผ่านการส่งเสริมการลงทุนของสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (Board of Investment: BOI) ซึ่งมีรูปแบบการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่สำคัญ คือ การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 3 - 8 ปี การลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 50 เพิ่มเติมอีกมากที่สุดถึง 5 ปี โดยสิทธิประโยชน์ทางภาษีขึ้นอยู่กับประเภทกิจการ ประเภทโครงการลงทุน และเขตที่ตั้งของกิจการเป็นสำคัญซึ่งมาตรการลักษณะนี้อาจมีเป้าประสงค์ในการเพิ่มเม็ดเงินลงทุนในระยะยาวของประเทศ

นอกจากนี้ มาตรการที่ก่อให้เกิดรายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย มีปรากฏอยู่เป็นจำนวนมาก โดยหากจัดแบ่งออกเป็น 2 กลุ่มได้แก่

1) มาตรการที่มีลักษณะคงอยู่เป็นการถาวร ซึ่งเป็นมาตรการที่ก่อให้เกิดรายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยที่ไม่มีการกำหนดระยะเวลาที่ชัดเจนในการบังคับใช้มาตรการ โดยมาตรการเหล่านี้มีปรากฏอยู่ในประมวลรัษฎากร

โดยอาจมีที่มาจาก การแก้ไขปรับปรุงประมวลรัษฎากรผ่านพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ในช่วงที่ผ่านมา ปรากฏอยู่ในพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน รวมไปถึงการออกพระราชกฤษฎีกาตามความ ในประมวลรัษฎากรบางฉบับที่ไม่มีการกำหนดระยะเวลาในการบังคับใช้กฎหมายที่ชัดเจนด้วย

2) มาตรการระยะสั้น ซึ่งเป็นมาตรการที่ก่อให้เกิดรายจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลในช่วงเวลาที่จำกัด โดยมาตรการเหล่านี้จะมีการกำหนดระยะเวลาหรือระบุเหตุการณ์ที่ชัดเจนในการบังคับใช้มาตรการลดอัตราภาษี หรือยกเว้นเงินได้เพื่อเสียภาษี มาตรการระยะสั้นมักเกิดขึ้นตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร โดยที่มาตรการจะหมดอายุลงไประยะหลังจากช่วงเวลาที่กำหนดในกฎหมาย ในปัจจุบันมาตรการลักษณะนี้ ที่ยังไม่สิ้นอายุลงไป

กล่าวโดยสรุป ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรงชนิดหนึ่งที่ประชาชนผู้ประกอบการธุรกิจจะต้อง ชำระภาษีให้กับรัฐบาลให้ถูกต้องตามกฎหมายเพื่อให้เกิดการหมุนเวียนของระบบงบประมาณอย่างต่อเนื่อง

ทฤษฎีเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดีสำหรับบริษัทจดทะเบียน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้ส่งเสริมให้บริษัทจดทะเบียนมีระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยแสดงให้เห็นถึงการมีระบบบริหารจัดการที่มีประสิทธิภาพ โปร่งใส ตรวจสอบได้ ซึ่งช่วยสร้างความเชื่อมั่น และความมั่นใจต่อผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุน ผู้มีส่วนได้เสีย และผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่าย หลักการที่ดีในการกำกับดูแลกิจการ มีความสอดคล้องกับปรัชญาของเศรษฐกิจพอเพียงที่พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช ทรงมีพระราชดำรัสชี้แนะเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน ซึ่งได้ถูกนำมาประยุกต์ใช้ในเวลาต่อมา โดยเป็นการดำเนินธุรกิจ ตามทางสายกลาง ภายใต้อิทธิพลของความพอประมาณ ความระมัดระวัง มีเหตุผล และการบริหารความเสี่ยง พร้อมทั้ง ต้องมีความรู้และคุณธรรมในการประกอบธุรกิจ ซึ่งจะนำไปสู่เป้าหมาย คือ ความสมดุล มั่นคงและยั่งยืน ของชีวิตและสังคม การดำเนินธุรกิจตามปรัชญานี้ จึงอยู่บนพื้นฐานของการไม่เอาเปรียบผู้อื่น หรือ แสดงหาผลกำไรจนเกิดควรจากการเบียดเบียนประโยชน์ของสังคม โดยไม่คำนึงถึงผลกระทบที่อาจจะก่อให้เกิด วิกฤตตามมาตลอดจนให้คำนึงถึงการใช้ทรัพยากรในธุรกิจอย่างประหยัดและมีคุณภาพ จะช่วยให้ธุรกิจ สามารถดำเนินกิจการบนความไม่ประมาท และพร้อมต่อการเปลี่ยนแปลงจากสถานการณ์ต่าง ๆ ได้ในระยะยาว โดยหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีสำหรับบริษัทจดทะเบียน ปี พ.ศ. 2555 ประกอบด้วย หลักการและ แนวปฏิบัติที่ดีเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ แต่ไม่รวมถึงเรื่องที่ถูกกฎหมายกำหนดให้ปฏิบัติไว้ชัดเจนแล้ว ซึ่งเนื้อหาแบ่งเป็น 5 หมวด (Lertrujivanich, 2016: 7-9) ได้แก่ 1) สิทธิของผู้ถือหุ้น 2) การปฏิบัติต่อ ผู้ถือหุ้นอย่างเท่าเทียมกัน 3) บทบาทของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย 4) การเปิดเผยข้อมูลและความโปร่งใส 5) ความรับผิดชอบของคณะกรรมการ

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับอัตราภาษี

การแบ่งประเภทอัตราภาษีที่นิยมกระทำกันแพร่หลายมากก็คือ แบ่งเป็นอัตราคงที่หรืออัตราตาม สัดส่วน อัตราก้าวหน้า และอัตราถอยหลัง (Kawatkul & Tuntivanichakit, 2004: 62-63) ดังนี้

อัตราคงที่หรืออัตราตามสัดส่วน (Flat Rate or Proportional Rate)

อัตราภาษีประเภทนี้จะมีค่าคงที่โดยตลอดไม่ว่าฐานภาษีจะเป็นจำนวนเท่าใด ไม่ว่ากำไรสุทธิจะเป็นเท่าใดก็ตามอัตราภาษีที่ต้องเสียก็จะยังคงอัตราเดิมการจัดเก็บภาษีตามอัตราคงที่นี้สะดวกในด้านการคำนวณภาษีเพราะมีเพียงอัตราเดียว และขณะเดียวกันจะทำให้ภาษีอากรของรัฐบาลเปลี่ยนแปลงไปในอัตราส่วนเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงของฐานภาษี

อัตราก้าวหน้า (Progressive Rate)

อัตราภาษีประเภทนี้จะเรียกเก็บเพิ่มสูงขึ้นเมื่อฐานภาษีมีขนาดใหญ่ขึ้น ดังนั้นเมื่อมีเงินได้สุทธิสูงขึ้นส่วนของเงินได้สุทธิที่สูงขึ้นนั้น จะต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้นตามไปด้วยการจัดเก็บภาษีตามอัตราก้าวหน้านี้แม้จะมีความยุ่งยากทางด้านการคำนวณภาษีอยู่บ้างเพราะมีอยู่หลายอัตราแต่จะมีส่วนทำให้โครงสร้างภาษีอากรมีลักษณะยืดหยุ่นทางด้านรายได้ของรัฐบาลมาก กล่าวคือเมื่อฐานภาษีเปลี่ยนแปลงไป รายได้ภาษีอากรของรัฐบาลจะเปลี่ยนแปลงไปในสัดส่วนสูงกว่าการเปลี่ยนแปลงของฐานภาษี

Jairanairungroj (2018: 298) กล่าวว่า สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้ของประเทศเวียดนามที่ไม่คล้ายกับประเทศไทย เช่น การยกเว้นภาษีการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ

วิธีการศึกษา

งานวิจัยในครั้งนี้เป็นงานวิจัยเอกสาร (Documentary research) โดยอาศัยข้อมูลทุติยภูมิจากเอกสารที่เกี่ยวข้องและใช้ข้อมูลตัวเลขในการประกอบการวิเคราะห์ รวมถึงแสดงพรรณนาข้อมูลเป็นร้อยละ และการเปรียบเทียบระหว่างภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยและประเทศสิงคโปร์

ผลการศึกษา

ในการศึกษาแนวทางการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย เพื่อการส่งเสริมความสามารถทางการแข่งขัน ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์ในประเด็นที่สำคัญที่เกี่ยวข้องกับผลการศึกษาดังนี้

ภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย

จากรูปแบบการศึกษาภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศข้างต้น ผู้วิจัยได้มีการจำแนกประเด็นที่สำคัญจากการศึกษาและค้นคว้าจากข้อมูลทางสถิติที่เกี่ยวข้องและทำการรวบรวมเพื่อสังเคราะห์ข้อมูลให้เกิดองค์ความรู้ที่แตกต่างและสามารถต่อยอดพัฒนาได้อย่างมีประสิทธิภาพ ประกอบด้วย สถานะของนิติบุคคลในประเทศไทย นิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทย อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล และผลการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลย้อนหลัง 9 ปี โดยมีรายละเอียด ดังนี้

ตารางที่ 2. สถานะของนิติบุคคลในประเทศไทย

สถานะ	จำนวน (ราย)	ทุน (ล้านบาท)
จดทะเบียนรวมทั้งสิ้น	1,507,676	22.79
ดำเนินการ	712,939	16.52
บจ.	529,443	12.24
หจ./หสน.	182,276	0.48
บมจ.	1,220	3.80

Source: Department of Business Development (2019).

จากตารางที่ 2 สถานะของนิติบุคคลทั่วประเทศไทย พบว่า ในปี พ.ศ. 2561 มีสถานประกอบการที่จดทะเบียนทั่วประเทศรวมทั้งสิ้น 1,507,676 ราย โดยมีทุนอยู่ที่ 22.79 ล้านบาท และมีนิติบุคคลที่ดำเนินการจำนวน 712,939 ราย ทุน 16.52 ล้านบาท ประกอบด้วยบริษัทจำกัด จำนวน 529,443 ราย ทุน 12.24 ล้านบาท รองลงมาคือ ห้างหุ้นส่วนจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล จำนวน 188,276 ราย ทุน 0.48 ล้านบาท และ บริษัทจำกัด (มหาชน) จำนวน 1,220 ราย ทุน 3.80 ล้านบาท ตามลำดับ ขณะที่ ผู้วิจัยได้ทำการแยกสถานะของนิติบุคคลออกเป็นกรุงเทพมหานครและภูมิภาค ซึ่งมีความแตกต่างกันตามตารางที่ 3

ตารางที่ 3. สถานะของนิติบุคคล (กรุงเทพมหานครและภูมิภาค)

สถานะ	กรุงเทพฯ		ภูมิภาค	
	จำนวน (ราย)	ทุน (ล้านบาท)	จำนวน (ราย)	ทุน (ล้านบาท)
จดทะเบียนรวมทั้งสิ้น	693,467	15.28	814,209	7.52
ดำเนินการ	279,932	10.79	433,007	5.73
บจ.	241,679	7.33	287,764	4.91
หจ./หสน.	37,371	0.08	144,905	0.41
บมจ.	882	3.38	338	0.41

Source: Department of Business Development (2019).

จากตารางที่ 3 สถานะของนิติบุคคลในกรุงเทพมหานครและภูมิภาค พบว่า ในเขตกรุงเทพฯ มีจำนวนผู้ประกอบการจดทะเบียนรวมทั้งสิ้น 693,467 ราย ทุน 15.28 ล้านบาท ขณะที่ในระดับภูมิภาค มีจำนวนผู้ประกอบการจดทะเบียนรวมทั้งสิ้น 814,209 ทุน 7.52 ล้านบาท และมีนิติบุคคลที่ดำเนินการในกรุงเทพฯ จำนวน 279,932 ราย ทุน 10.79 ล้านบาท ระดับภูมิภาค จำนวน 433,007 ราย ทุน 5.73 ล้านบาท ประกอบด้วยบริษัทจำกัด จำนวน 241,679 ราย ทุน 7.33 ล้านบาท

ระดับภูมิภาค จำนวน 287,764 ราย ทูน 4.91 ล้านล้านบาท รองลงมาคือห้างหุ้นส่วนจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล จำนวน 37,371 ราย ทูน 0.08 ล้านล้านบาท ระดับภูมิภาค จำนวน 144,905 ราย ทูน 0.41 ล้านล้านบาท และ บริษัทจำกัด (มหาชน) จำนวน 882 ราย ทูน 3.38 ล้านล้านบาท ระดับภูมิภาค 338 ราย ทูน 0.41 ล้านล้านบาท ตามลำดับ นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้จำแนก นิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทย ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2553 - 2561 ตามตารางที่ 4 ดังนี้

ตารางที่ 4. นิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทย ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2553 - 2561

ปี	นิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทย				ผลการจัดภาษีเงินได้นิติบุคคล	อัตราภาษี กรณีทั่วไป
	รวมทั้งสิ้น	บมจ.	บจ.	หจ./หสน.	หน่วย : ล้านบาท	
2553	612,003	905	360,192	250,906	454,623.429	30,25,20
2554	560,300	922	354,454	204,924	574,598.447	30,25,20
2555	528,757	974	360,896	199,887	544,562.439	23
2556	559,713	1,038	381,436	177,239	592,224.127	20
2557	593,958	1,073	413,793	179,092	570,160.840	20
2558	617,504	1,110	438,278	178,116	566,250.494	20
2559	644,759	1,152	465,641	177,966	604,929.915	20
2560	680,269	1,178	498,074	181,017	626,018.034	20
2561	712,939	1,220	529,443	182,276	663,525.734	20

Source: The Revenue Department (2018).

จากตารางที่ 4 นิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทย ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2553 – 2561 พบว่าในปี พ.ศ. 2553 มีจำนวนนิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทย รวมทั้งสิ้น 612,003 ราย อย่างไรก็ตาม ปีพ.ศ. 2554 มีการปรับตัวลดลงเล็กน้อยจำนวน 560,300 ราย และในปีพ.ศ. 2561 มีการปรับตัวของจำนวนนิติบุคคลจากปี พ.ศ. 2553 เพิ่มขึ้นเป็น 712,939 ราย (ร้อยละ 16.49) และผลการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นจากปี พ.ศ. 2553 ถึงปี พ.ศ. 2561 เป็น 663,525.734 ล้านบาท (ร้อยละ 45.95) ตามลำดับ

ในส่วนของบริษัทจำกัด (มหาชน) นิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทย ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2553 - 2561 พบว่าในปี พ.ศ. 2553 มีจำนวน 905 ราย ขณะที่ ปี 2561 มีจำนวน 1,220 ราย ปรับตัวเพิ่มขึ้น 315 ราย (ร้อยละ 34.80) บริษัทจำกัด ปี พ.ศ. 2553 มีจำนวน 360,192 ราย ปรับตัวเพิ่มขึ้นในปี พ.ศ. 2561 จำนวน 169,251 ราย (ร้อยละ 46.98) อย่างไรก็ตาม ห้างหุ้นส่วนจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล ปี พ.ศ. 2553 มีจำนวน 250,906 ราย ปรับตัวลดลงในปี พ.ศ. 2561 จำนวน 68,630 ราย (ร้อยละ 27.35) ตามลำดับ ขณะที่ อัตราภาษีของการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ปรับตัวลดลงจากปี พ.ศ. 2553- 2554 และปี พ.ศ. 2555 ร้อยละ 23 ในขณะที่ปี พ.ศ. 2556 จนถึง ปี พ.ศ. 2561 ร้อยละ 20 เป็นต้น

ตารางที่ 5. การเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงนิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทยของบริษัทจำกัด (มหาชน) ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2553 - 2561

ปี	บมจ.	% การเปลี่ยนแปลง	% การเติบโต
2553	905	100.00	0.00
2554	922	101.88	1.88
2555	974	107.62	5.75
2556	1,038	114.70	7.07
2557	1,073	118.56	3.87
2558	1,110	122.65	4.09
2559	1,152	127.29	4.64
2560	1,178	130.17	2.87
2561	1,220	134.81	4.64

Source: Department of Business Development (2019).

จากตารางที่ 5 การเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงนิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทยของบริษัทจำกัด (มหาชน) ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2553 – 2561 พบว่าในปี พ.ศ. 2553 – 2556 บริษัทจำกัด (มหาชน) มีสัดส่วนการปรับตัวเพิ่มขึ้นจากปี พ.ศ. 2554 ร้อยละ 1.88 และในปี พ.ศ. 2556 ร้อยละ 7.07 ในขณะที่ปี พ.ศ. 2557 - 2561 มีสัดส่วนปรับตัวเพิ่มขึ้นในอัตราที่ลดลง เมื่อเปรียบเทียบกับปี พ.ศ. 2556

ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยนั้น ย่อมขึ้นอยู่กับประเภทหมวดอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์ที่มีความแตกต่างกันไป โดยผู้วิจัยได้แบ่งประเภทที่สำคัญทั้ง 36 หมวดอุตสาหกรรม ดังนี้

ตารางที่ 6. ประเภทหมวดอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์

ลำดับ	ประเภทหมวดอุตสาหกรรม	ลำดับ	ประเภทหมวดอุตสาหกรรม
1	MAI-AGRO (เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร)	19	SET-FOOD (อาหารและเครื่องดื่ม)
2	MAI-CONSUMP (สินค้าอุปโภคบริโภค)	20	SET-HEALTH (การแพทย์)
3	MAI-FINICIAL (ธุรกิจการเงิน)	21	SET-HOME (ของใช้ในครัวเรือนและสำนักงาน)
4	MAI-INDUS (สินค้าอุตสาหกรรม)	22	SET-ICT (เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร)
5	MAI-PROPCON (อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง)	23	SET-IMM (วัสดุอุตสาหกรรมและเครื่องจักร)
6	MAI-RESOURC (ทรัพยากร)	24	SET-INSUR (ประกันภัยและประกันชีวิต)
7	MAI-SERVICE (บริการ)	25	SET-MEDIA (สื่อและสิ่งพิมพ์)
8	MAI-TECH (เทคโนโลยี)	26	SET-MINE (เหมืองแร่)
9	SET-AGRI (ธุรกิจการเกษตร)	27	SET-PAPER (กระดาษและวัสดุการพิมพ์)

ตารางที่ 6. ประเภทหมวดอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์ (ต่อ)

ลำดับ	ประเภทหมวดอุตสาหกรรม	ลำดับ	ประเภทหมวดอุตสาหกรรม
10	SET-AUTO (ยานยนต์)	28	SET-PERSON (ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์)
11	SET-BANK (ธนาคาร)	29	SET-PETRO (ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์)
12	SET-COMM (พาณิชย์)	30	SET-PKG (บรรจุภัณฑ์)
13	SET-CONMAT (วัสดุก่อสร้าง)	31	SET-PROF (บริการเฉพาะกิจ)
14	SET-CONS (บริการรับเหมาก่อสร้าง)	32	SET-PROP (พัฒนาอสังหาริมทรัพย์)
15	SET-ENERG (พลังงานและสาธารณูปโภค)	33	SET-REHABCO (หมวดบริษัทจดทะเบียน
16	SET-ETRON (ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์)	34	ที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน)
17	SET-FASHION (แฟชั่น)	35	SET-STEEL (เหล็ก)
18	SET-FIN (เงินทุนและหลักทรัพย์)	36	SET-TOURISM (การท่องเที่ยวและสันทนาการ)
			SET-TRANS (ขนส่งและโลจิสติกส์)

Source: The Securities and Exchange Commission (2018a)

นอกจากนี้ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ได้เผยแพร่ผลประเมินการกำกับดูแลกิจการที่ดี GC Score ของบริษัทจำกัด (มหาชน) ที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทย ในตลาด MAI และ SET โดยมีบริษัทจดทะเบียนได้รับผลประเมินการกำกับดูแลกิจการที่ดี GC Score (Corporate Governance Score) ระดับคะแนน 5 = ดีเลิศ จำนวนทั้งสิ้น 141 รายจากทั้งหมดทุกหมวดอุตสาหกรรมของบริษัทจดทะเบียนในตลาด MAI และ SET ซึ่งข้อมูล GC Score ประจำปี 2561 จาก สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD) โดยแบ่งประเภทคะแนน GC Score ออกเป็น 5 = ดีเลิศ, 4 = ดีมาก, 3 = ดี โดยมีหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาอ้างอิงจากหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีของ Organization for Economic Cooperation and Development (OECD Principles of Corporate Governance) และ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยประกอบด้วยหลักเกณฑ์รวม 237 ข้อ แบ่งออกเป็น 5 หมวดหลัก ประกอบด้วย 1) สิทธิของผู้ถือหุ้น 2) การปฏิบัติที่เท่าเทียมกันต่อผู้ถือหุ้น 3) บทบาทของผู้มีส่วนได้เสีย 4) การเปิดเผยข้อมูลและความโปร่งใส 5) ความรับผิดชอบของคณะกรรมการและแหล่งข้อมูลที่ใช้ในการประเมิน ประกอบด้วย 1) รายงานประจำปีของบริษัท 2) แบบรายงานข้อมูลประจำปี (56-1) 3) หนังสือนัดประชุม และรายงานการประชุมผู้ถือหุ้น 4) เว็บไซต์ของบริษัท 5) ข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทที่เผยแพร่ผ่านตลาดหลักทรัพย์ และ ก.ล.ต. 6) ข้อมูลอื่น ๆ ที่เปิดเผยต่อสาธารณชน โดยมีรายละเอียดตามตารางที่ 7 ดังนี้

ตารางที่ 7. บริษัทจดทะเบียนที่ได้รับผลประโยชน์การกำกับดูแลกิจการที่ดี GC Score

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อบริษัท	CG Score 	ประเภทหมวด อุตสาหกรรม
1	SNC	บริษัท เอส เอ็น ซี ฟอรัมเมอร์ จำกัด (มหาชน)	5	SET - IMM
2	VGI	บริษัท วี จี ไอ โกลบอล มีเดีย จำกัด (มหาชน)	5	SET - MEDIA
3	VIH	บริษัท ศรีวิชัยเวชวิวัฒน์ จำกัด (มหาชน)	5	SET - HEALTH
4	WACOAL	บริษัท ไทยวาโก้ จำกัด (มหาชน)	5	SET-FASHION
5	WAVE	บริษัท เวฟ เอ็นเตอร์เทนเมนต์ จำกัด (มหาชน)	5	SET - MEDIA
6	WHA	บริษัท ดับบลิวเอชเอ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	5	SET - PROP
7	WINNER	บริษัท วินเนอร์กรุ๊ป เอ็นเตอร์ไพรส์ จำกัด (มหาชน)	5	MAI - SERVICE

Source: The Securities and Exchange Commission (2018b)

บริษัทจดทะเบียนที่ได้รับผลประโยชน์การกำกับดูแลกิจการที่ดี GC Score พบว่า ในปี พ.ศ. 2561 มีนิติบุคคลที่ดำเนินการจำนวน 141 ราย ได้รับผลประโยชน์การกำกับดูแลกิจการที่ดี GC Score ในระดับคะแนน 5=ดีเลิศ จากตารางที่ 7 จะเห็นได้ว่ามีบริษัทจำกัด (มหาชน) จำนวน 7 รายซึ่งเป็นส่วนหนึ่งจากทั้งหมด 141 ราย อย่างไรก็ตาม ในปี 2561 มีบริษัทจดทะเบียนนิติบุคคลที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทยในตลาด MAI และ SET รวมทั้งสิ้น 1,220 ราย

นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้ทำการจำลองสถานการณ์เปรียบเทียบอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีทั่วไป อัตราร้อยละ 20 มาเป็นร้อยละ 17 เพื่อให้เห็นความสามารถทางการแข่งขันในด้านนโยบายภาษี โดยจำลองสถานการณ์จำนวน 1 รายจากทั้งหมดในกลุ่มอุตสาหกรรมหมวด SET-IMM (วัสดุอุตสาหกรรมและเครื่องจักร) โดยผู้วิจัยได้ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเฉพาะเจาะจง (Purposive Sampling) ไปยังกลุ่มหมวดอุตสาหกรรมที่คัดเลือกไว้ นั่นคือ หมวดอุตสาหกรรม IMM (วัสดุอุตสาหกรรมและเครื่องจักร) โดยผู้วิจัยจะทำการเลือกตัวอย่างบริษัทจำกัด (มหาชน) ที่ได้รับผลประโยชน์การกำกับดูแลกิจการที่ดี GC Score ในระดับคะแนน 5=ดีเลิศ คือ บริษัท เอส เอ็น ซี ฟอรัมเมอร์ จำกัด (มหาชน) โดยมีรายละเอียดของงบการเงินของบริษัทที่สำคัญตามตารางที่ 8 ดังนี้

ตารางที่ 8. งบการเงินของ บริษัท เอส เอ็น ซี ฟอว์เมอร์ จำกัด (มหาชน)

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ(เฉพาะกิจการ) สำหรับปี 2561	จำนวนเงิน (บาท)	%
รายได้จากการขายและบริการ	687,335,977	100.00
หัก ต้นทุนขายและบริการ	593,027,282	86.28
กำไรขั้นต้น	94,308,695	13.72
บวก รายได้อื่น	549,230,767	79.91
หัก ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	113,144,303	16.46
กำไรก่อนภาษีเงินได้จากการดำเนินงาน	530,395,159	77.17
หัก ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	17,311,049	2.52
กำไรสุทธิ	513,084,110	74.64

Source: The Securities and Exchange Commission (2018a)

ตารางที่ 9. การวิเคราะห์ภาษีที่แท้จริงกับงบการเงิน

การกระทบยอดเพื่อหาอัตราภาษีที่แท้จริง	จำนวนเงิน (บาท)	%
กำไรก่อนภาษีเงินได้จากการดำเนินงาน	530,395,159	77.17
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้(ร้อยละ 20)	106,079,031	15.43
หัก รายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษี	88,923,000	12.94
ค่าใช้จ่ายต้องห้ามทางภาษี	1,605,000	0.23
หัก ภาษีงวดก่อน ๆ ที่บันทึกสูงไป	1,449,982	0.21
สุทธิค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	17,311,049	2.52

Source: The Securities and Exchange Commission (2018b)

ตารางที่ 10. จำลองสถานการณ์การเปรียบเทียบอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 20 กับร้อยละ 17

การเปรียบเทียบการคิดอัตราภาษีจาก ร้อยละ 20 มาเป็นร้อยละ 17	จำนวนเงิน (บาท)	%
กำไรก่อนภาษีเงินได้จากการดำเนินงาน	530,395,159	77.17
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้(ร้อยละ 20)	106,079,031	15.43
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ (ร้อยละ 17)	90,167,177	13.12
ผลต่างการเปรียบเทียบการคิดอัตราภาษี	15,911,854	2.32

Source: The Securities and Exchange Commission (2018a)

จากตารางที่ 10 จำลองสถานการณ์การเปรียบเทียบอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 20 กับร้อยละ 17 พบว่าค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของบริษัท จะเกิดผลต่างการเปรียบเทียบการคิดอัตราภาษี จำนวน 15,911,854 บาท (ร้อยละ 2.32)

ตารางที่ 11. จำลองสถานการณ์การเปรียบเทียบยกเว้นอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายร้อยละ 10 สำหรับจ่ายเงินปันผลและการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ

การเปรียบเทียบยกเว้นอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายร้อยละ 10	จำนวนเงิน (บาท)	%
กำไรสุทธิ	513,084,110	74.64
กำไรสุทธิสำหรับนักลงทุนต่างประเทศ (513,084,110 * ร้อยละ 49)	251,411,214	36.58
ยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับจ่ายเงินปันผลในอัตราร้อยละ 10	25,141,121	3.66
ยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับการจำหน่ายกำไรไปต่างประเทศในอัตราร้อยละ 10	25,141,121	3.66

Source: The Securities and Exchange Commission (2018a)

จากตารางที่ 11 จำลองสถานการณ์การเปรียบเทียบยกเว้นอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายร้อยละ 10 สำหรับจ่ายเงินปันผลและการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ พบว่า กำไรสุทธิของบริษัท จำนวน 513,084,110 บาท (ร้อยละ 74.64) แสดงการปันส่วนกำไรสุทธิสำหรับนักลงทุนต่างประเทศซึ่งถือหุ้นร้อยละ 49 ดังนั้นกำไรสุทธิสำหรับนักลงทุนต่างประเทศ จำนวน 251,411,214 บาท (ร้อยละ 36.58) อันส่งผลต่อการยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับจ่ายเงินปันผลในอัตราร้อยละ 10 จำนวน 25,141,121 บาท (ร้อยละ 3.66) และการยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับการจำหน่ายกำไรไปต่างประเทศในอัตราร้อยละ 10 จำนวน 25,141,121 บาท (ร้อยละ 3.66)

จากผลการศึกษา ตามตารางที่ 8 – 11 แสดงให้เห็นการนำข้อมูลทางการเงินของบริษัท มาวิเคราะห์และจำลองสถานการณ์การเปรียบเทียบอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 20 กับร้อยละ 17 นั้น พบว่ามีผลต่อการเปรียบเทียบการคิดอัตราภาษีจำนวน 15,911,854 บาท (คิดเป็นร้อยละ 2.32) ในขณะที่การจำลองสถานการณ์การเปรียบเทียบการยกเว้นอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายร้อยละ 10 สำหรับจ่ายเงินปันผลกับการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ ผลปรากฏว่าการยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับการจ่ายเงินปันผลคิดเป็นร้อยละ 3.66 และ การยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับการจำหน่ายกำไรไปต่างประเทศคิดเป็นร้อยละ 3.66 ดังนั้น หากภาครัฐและ กสท. มีนโยบายส่งเสริมและผลักดันกระตุ้นให้บริษัทภาคเอกชนเข้ามาจดทะเบียนบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ให้เป็นรูปธรรมมากขึ้นนั้น หน่วยงานภาครัฐจะต้องมีการออกกฎหมายมาตรการทางด้านภาษี โดยการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจากร้อยละ 20 เหลือร้อยละ 17 ซึ่งส่งผลทำให้ภาครัฐโดยกรมสรรพากรจัดเก็บภาษีนิติบุคคลได้ลดลง (คิดเป็นร้อยละ 2.32) อย่างไรก็ตาม หากการกระตุ้นการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มากขึ้น ประกอบกับความต้องการลงทุนในประเทศไทยของนักลงทุนจากต่างประเทศ ก็จะส่งผลทำให้ภาครัฐ มีรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยรวมได้มากขึ้น ในขณะที่ภาครัฐมีมาตรการ นโยบายการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลเหลือร้อยละ 17 เพื่อเพิ่มความสามารถทางการแข่งขันกับกลุ่มประเทศอาเซียนด้วยกัน สุดท้ายประเทศไทยก็ยังได้รับรายได้จากการจัดเก็บภาษีสุทธิเท่ากับร้อยละ 9.68 (อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 17 หักด้วย

ยกเว้นภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับเงินปันผลร้อยละ 3.66 และหักด้วยยกเว้นภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับการจำหน่ายกำไรร้อยละ 3.66)

ภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศสิงคโปร์

ตารางที่ 12. อัตราการคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลประเทศสิงคโปร์

ปี	อัตราการคืนภาษี	ช่วงของเงินได้
2019	20%	\$10,000
2018	40%	\$15,000
2017	50%	\$25,000
2016	50%	\$20,000
2013 – 2015	30%	\$30,000

Source: The Inland Revenue Authority of Singapore (2019)

จากตารางที่ 12 อัตราการคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลประเทศสิงคโปร์ พบว่า เพื่อสนับสนุนการลงทุนทางธุรกิจและปรับโครงสร้างทางธุรกิจของกิจการต่าง ๆ กระทรวงการคลังจึงประกาศว่า ในปีงบประมาณ 2561 อัตราการขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลในปี 2561 จะขึ้นเป็นร้อยละ 40 ของภาษีที่นิติบุคคลต้องชำระแต่ทั้งนี้ไม่เกิน 15,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ ซึ่งเป็นการเพิ่มขึ้นจากอัตราปีก่อนหน้าที่ร้อยละ 20 และจำกัดไว้ไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ และอัตราการขอคืนภาษียังขยายต่อเนื่องไปยังปีภาษี 2562 ด้วย แต่ทั้งนี้ไม่เกินร้อยละ 20 ของอัตราภาษีที่จ่าย และไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์

ตารางที่ 13. อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลประเทศสิงคโปร์

ปี	อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล
2010 จนถึงปัจจุบัน	17%
2008 - 2009	18%
2005 - 2007	20%

Source: The Inland Revenue Authority of Singapore (2019)

จากตารางที่ 13 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลประเทศสิงคโปร์ พบว่า ในปี 2010 จนถึงปัจจุบัน มีอัตราภาษีที่ปรับตัวลดลง ร้อยละ 17 จากปี 2008 – 2009 ร้อยละ 18 และ ปี 2005 – 2007 ร้อยละ 20 ตามลำดับ

ตารางที่ 14. การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลประเทศสิงคโปร์

ปี	ร้อยละของการยกเว้นภาษี	จำนวนหลังการหักภาษี
\$10,000 แรก	@ 75%	\$7,500
\$290,000 ถัดไป	@ 50%	\$145,000
รวม \$300,000		\$152,500

Source: The Inland Revenue Authority of Singapore (2019)

จากตารางที่ 14 การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลประเทศสิงคโปร์ พบว่า เงินได้จำนวน \$10,000 แรกนั้น จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 75 และสำหรับเงินได้ \$290,000 ถัดไป จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 50 ทำให้บริษัทที่มีผลกำไรเพียงเล็กน้อยได้รับความช่วยเหลือทางด้านภาษีจากภาครัฐ

บทสรุป

สภาพเศรษฐกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงทางด้านสังคม การเมือง เศรษฐกิจ และเทคโนโลยี เพื่อแย่งชิงความได้เปรียบจากการแข่งขันที่รุนแรงในยุคไอที รวมทั้งผลมาจากการแลกเปลี่ยนการลงทุนจากทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ โดยมีภาครัฐในการควบคุมปริมาณเงินในระบบเศรษฐกิจ จึงส่งผลให้เกิดเสถียรภาพการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในลักษณะที่แตกต่างกัน ในการศึกษาแนวทางการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย เพื่อการส่งเสริมความสามารถทางการแข่งขัน รูปแบบต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องต่อนโยบายในการพัฒนาและบริหารประเทศของภาครัฐนั้น เป็นปัจจัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงทางสังคมทำให้เกิดการจัดเก็บภาษีเงินได้ต่อประชาชน โดยอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของทั้งสองประเทศนั้นมีความแตกต่างกันตามบริบทของสังคม ซึ่งประเทศไทยจะมีอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีทั่วไปคงที่ร้อยละ 20 ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2556 จนถึงปัจจุบัน ผลการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในปี พ.ศ. 2561 จำนวน 663,525.734 ล้านบาท และมีจำนวนนิติบุคคลจดทะเบียนที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศรวม 712,939 ราย อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่ปี 2553 – 2561 บริษัทจำกัด(มหาชน) หรือบมจ. มีสัดส่วนการจดทะเบียนที่ดำเนินการอยู่ทั่วประเทศไทยเพิ่มสูงขึ้นมาโดยตลอด ขณะที่ ประเทศสิงคโปร์มีอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลตั้งแต่ปี ค.ศ. 2010 จนถึงปัจจุบันอยู่ที่ร้อยละ 17 และอัตราการคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลในปี ค.ศ. 2019 อยู่ที่ร้อยละ 20 ของช่วงเงินได้ 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เงินได้จำนวน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ แรกจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 75 ตามตารางที่ 14 ตามลำดับ แต่อย่างไรก็ตามบริษัทจำกัด ในปี พ.ศ. 2561 มีจำนวน 529,443 ราย ภาครัฐและ ก.ล.ต. ควรมีนโยบายส่งเสริมผลักดัน กระตุ้นให้บริษัทจำกัด ภาคเอกชนเข้ามาจดทะเบียนบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ให้เป็นรูปธรรมมากขึ้น เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อผู้มีส่วนได้เสีย อาทิเช่น 1) บริษัทจดทะเบียนสามารถมีแหล่งระดมเงินทุนระยะยาวเพื่อการขยายกิจการสร้างความน่าเชื่อถือต่อข้อมูลทางการเงินและสร้างภาพลักษณ์ให้กับนักลงทุนต่างประเทศจากการปฏิบัติตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี 2) การสร้างเสถียรภาพของตลาดทุนให้เจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ

เพื่อการแข่งขันทางการค้าในกลุ่มประเทศอาเซียน 3) ภาครัฐสามารถจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลได้เพิ่มขึ้น 4) พนักงานเกิดความภาคภูมิใจในค่านิยมร่วมและการจ้างงานในประเทศไทยมากขึ้น 5) นักลงทุนต่างประเทศจะได้รับผลตอบแทนในรูปของเงินปันผลและการจำหน่ายเงินกำไรออกไปต่างประเทศรวมถึงการสร้างพันธมิตรทางธุรกิจ在不同ประเทศ

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

1) ภาครัฐและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรกระตุ้นการส่งออกให้กับผู้ประกอบการทั้งภายในประเทศไทยและประเทศสิงคโปร์ให้เกิดการแข่งขันทางการตลาดมากขึ้น ผ่านการเชื่อมโยงรูปแบบเศรษฐกิจ EEC เพื่อลดต้นทุนในการบริหารจัดการและลดภาษีทางการค้าระหว่างประเทศ

2) ภาครัฐและภาคเอกชนภายในประเทศไทย ควรมีส่วนร่วมในบทบาทที่สำคัญในการผลักดันนโยบายของรัฐบาลให้เกิดขึ้นเป็นรูปธรรมมากขึ้น อาทิเช่น นโยบายการส่งเสริมการลงทุนกลุ่มอุตสาหกรรมหมวด SET-IMM (วัสดุอุตสาหกรรมและเครื่องจักร) เพื่อสร้างเครือข่ายความร่วมมือทางการค้าให้มีประสิทธิภาพได้อย่างยั่งยืน

3) ภาครัฐและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรมีนโยบายส่งเสริมผลักดัน กระตุ้นให้ภาคเอกชนเข้ามาจดทะเบียนบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ให้เป็นรูปธรรมมากขึ้น เพื่อให้บริษัทจดทะเบียนมีแหล่งระดมเงินทุนระยะยาว สร้างความน่าเชื่อถือและภาพลักษณ์ให้กับนักลงทุนต่างประเทศ ประกอบกับการสร้างเสถียรภาพของตลาดทุนให้เจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ เพื่อการแข่งขันทางการค้าในกลุ่มประเทศอาเซียน

4) ภาครัฐและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรมีนโยบายยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 10 สำหรับการจ่ายเงินปันผลและการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย เพื่อเพิ่มโอกาสการเข้าร่วมลงทุนเป็นพันธมิตรทางธุรกิจของนักลงทุนต่างประเทศ อันส่งผลทำให้ภาคธุรกิจเอกชนมีความแข็งแกร่งทางธุรกิจและเพิ่มมูลค่าของตลาดทุน

ข้อเสนอแนะเชิงวิชาการ

1) นอกจากจะเกิดประโยชน์ต่อภาครัฐในการกำหนดมาตรการนโยบายเกี่ยวกับ กฎ ระเบียบ ข้อบังคับต่าง ๆ เพื่อให้ภาคเอกชนนำไปปฏิบัติให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์การแล้ว ยังมีประโยชน์ต่อด้านวิชาการในการประยุกต์งานวิจัยขึ้นนี้กับการเรียนการสอนในรายวิชาการจัดการเชิงกลยุทธ์ เพื่อเป็นกรณีศึกษาในการอธิบายให้เห็นถึงการเปรียบเทียบประโยชน์สูงสุดที่จะได้รับจากมาตรการทางภาษีของภาครัฐ โดยการนำนโยบายภาครัฐสู่ภาคปฏิบัติเพื่อเพิ่มขีดความสามารถทางการแข่งขันทางธุรกิจของภาคเอกชนในกลุ่มอาเซียน

2) เพื่อการศึกษาครั้งถัดไปในอนาคต ควรมีการศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของบริษัทจำกัด

References

- Alm, J. (1996). What is an “optimal” tax system? *National Tax Journal*, 49(1), 117-133.
- ASEAN Briefing. (2018). *The 2018/19 ASEAN Tax Comparator*. Hong Kong: Asia Briefing Ltd.
- Chucherd, T. et al. (2016). The perspectives of debt dynamic and fiscal limit on fiscal sustainability in Thailand. *Thammasat Economic Journal*, 34(1), 57-105.
- Department of Business Development. (2019). *Business Registration 2010-2018*. Retrieved February 8, 2019 from http://www.dbd.go.th/more_news.php?cid=1463.
- Jairanairungroj, A. (2018). A study of investment promotion policy in Thailand in comparison with Vietnam: A case study of foreign direct investment *Research and Development Journal Humanities and Social Science*, 13(2), 298.
- Kawatkul, S., & Tuntivanichakit, C. (2004). *Handout of Laws: Taxes 1*, Unit 2 Tax Knowledge. Nonthaburi: The Office of the Sukhothai Thammathirat University Press.
- Lertrujiwanich, O. (2016). *The Relationship of Corporate Governance, Anti-Corruption, And Value of Corporations Listed on The Stock Exchange of Thailand*. Master of Business Administration. Faculty of Commerce and Accountancy Thammasat University.
- Office of the Secretary. (2018). *Taxation's the Revenue Department in Fiscal Years 2019 Higher 7%*. Bangkok. Revenue Department News.
- Phalaphinyo, W. (2008). *The Comparison of Corporate Income Tax Structure between Thailand and Singapore*. Master of Laws Program. Bangkok: Faculty of Law Thammasat University.
- Pitidol, T. (2017). *Changing Thailand's Future through Tax Reform A Synthesis from Thailand's Policy Community on Taxation*. Bangkok: Faculty of Economics, Thammasat University.
- Smith, A. (2000). *The Wealth of Nations*. New York: The Modern Library,
- Sudsawad, S. (2018). *Tax Policy Analysis*. Bangkok: The School of Development Economics National Institute of Development Administration.
- The Inland Revenue Authority of Singapore*. (2019). Retrieved February 8, 2019 from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Businesses/Companies/Learning-the-basics-of-Corporate-Income-Tax/Corporate-Tax-Rates--Corporate-Income-Tax-Rebates--Tax-Exemption-Schemes-and-SME-Cash-Grant/>.
- The Revenue Department. (2018). *Tax Collection Annually*. Retrieved February 8, 2019 from <http://www.rd.go.th/publish/310.0.html>.

The Securities and Exchange Commission. (2018a). *Financial Statement (Full version)*. Retrieved February 8, 2019 from https://market.sec.or.th/public/isc/th/Viewmore/fs_full?searchSymbol=SNC.

. (2018b). *Score Levels*. Retrieved February 8, 2019 from <https://market.sec.or.th/public/isc/th/Ranking/Listed/Score>.