

ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายด้านภาษีอากร

ในรายงานวิจัย ชัยรัตน์ เอี่ยมกุลวัฒน์ (2555: 218-215)

“การกระจายภาระภาษีและความเหลื่อมล้ำในประเทศไทย: 2531-2552”

9.2 ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

วัตถุประสงค์หรือสิ่งที่ต้องการเห็นจากมาตรการหรือนโยบายคลัง โดยเฉพาะด้านภาษีอากร มีทั้งสิ้น 4 ประการ ประการแรก การจัดเก็บภาษีอากรควรช่วยในการกระตุ้นการเติบโตทางเศรษฐกิจ นโยบายภาครัฐในการกระตุ้นเศรษฐกิจ ในช่วงทศวรรษที่ผ่านมา รัฐบาลได้ใช้นโยบายกระตุ้นการส่งออก โดยยกเลิกหรือลดอัตราอากรขาเข้าเป็นสิ่งที่สมควรทำ เนื่องจากจะทำให้ภาคอุตสาหกรรมไทยต้องปรับตัวและสามารถแข่งขันในเวทีตลาดโลกได้ดีขึ้น

ประการที่สอง การจัดเก็บภาษีอากรควรสร้างเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ซึ่งเกิดขึ้นได้โดยนโยบายการคลัง ได้แก่ การมีรายได้สมดุลกับรายจ่าย เพื่อให้หนี้สาธารณะอยู่ในอัตราที่เหมาะสม ดังนั้น การจัดเก็บภาษีเพื่อเป็นรายได้รัฐบาลในปริมาณที่เพียงพอเป็นสิ่งสำคัญมาก หากรัฐบาลใช้จ่ายมากเกินไปอย่างต่อเนื่องเป็นระยะเวลานาน โดยไม่สนใจการจัดเก็บภาษีอากร จะส่งผลให้เกิดปัญหาหนี้สาธารณะและการไร้เสถียรภาพทางการคลังในระยะยาว

ประการที่สาม การจัดเก็บภาษีอากรควรสร้างประสิทธิภาพในระบบเศรษฐกิจ ภาษีอากรส่วนใหญ่ทำให้เกิดการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจและไม่เป็นกลาง ดังนั้นการปฏิรูปภาษีอากร ควรที่จะเน้นการทำให้เกิดการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด และสร้างความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่มจัดว่าสร้างความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ โดยมีจัดเก็บในอัตราเดียวร้อยละ 7 แต่ในทางปฏิบัติ มีสินค้าและบริการจำนวนมากที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น การศึกษาและการรักษาพยาบาล การยกเว้นเหล่านี้มีเหตุผลเพื่อสร้างความเป็นธรรมในสังคม ซึ่งอาจจะจริงในทศวรรษที่ 2530 เนื่องจากการบริการการศึกษาและการสาธารณสุขเป็นการบริการที่ไม่ฟรี และคนยากจนต้องมีส่วนร่วมในรายจ่ายเหล่านี้ แต่ในทศวรรษที่ 2550 ที่การบริการเหล่านี้ฟรีสำหรับผู้มีรายได้น้อย การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยไม่มียกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มกับสินค้าและบริการบางประเภท จะสร้างความเป็นธรรมเพิ่มขึ้น

ประการที่สี่ การจัดเก็บภาษีอากรควรทำให้การกระจายรายได้อย่างเป็นธรรม ความเป็นธรรมของระบบภาษีอากรควรสร้างความเป็นธรรมตามแนวตั้ง (vertical equity) หรือสร้างระบบภาษีที่มีความก้าวหน้า ซึ่งหมายความว่า ผู้มีรายได้น้อยควรเสียภาษีในอัตราต่ำ และผู้มีรายได้สูงควรเสียภาษีในอัตราสูง ความแตกต่างของอัตราภาษีของกลุ่มมีรายได้สูงและกลุ่มมีรายได้ต่ำก็สำคัญ งานวิจัยชิ้นนี้พบว่าความแตกต่างของอัตราภาษีในระดับภาครัฐบาลหรือทั้งระบบ มีเพียงร้อยละ 5-9 ในปี 2552 ซึ่งจัดว่าต่ำเกินไป ดังนั้นการจัดเก็บภาษีที่มีความก้าวหน้าพอสมควรมีความจำเป็นเพื่อลดความเหลื่อมล้ำ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เป็นประเภทภาษีที่ลดความเหลื่อมล้ำได้มากที่สุด ความแตกต่างของอัตราภาษีสูงถึงร้อยละ 27 โดยอัตราสูงสุดที่ร้อยละ 37 และอัตราต่ำสุดที่ร้อยละ 10

ทั้ง 4 ประการข้างต้นเป็นวัตถุประสงค์หรือสิ่งที่อยากให้เห็นในภาพรวมของการจัดเก็บภาษีอากร ในภาพย่อยหรือแต่ละประเภทภาษี เราใช้เกณฑ์ในการพิจารณาภาษีอากร ซึ่งเป็นลักษณะที่ดีของแต่ละประเภทของภาษีอากร ซึ่งประกอบด้วย 3 เกณฑ์ ดังนี้ ประการแรก ภาษีอากรควรมีความเข้าใจง่าย ซึ่งหมายถึงมีกฎหมายภาษีที่เข้าใจง่ายสำหรับผู้จัดเก็บภาษีและผู้เสียภาษี เพื่อลดต้นทุนในการบริหารจัดการภาษีและต้นทุนในการให้ความร่วมมือในการเสียภาษี ประการที่สองและประการที่สามคือประสิทธิภาพของภาษีอากรและความเป็นธรรมของภาษีอากรซึ่งเหมือนกับวัตถุประสงค์ข้อที่สามและข้อที่สี่ข้างต้น ความแตกต่างคือวัตถุประสงค์จะมองในระดับมหภาคแต่เกณฑ์จะมองในระดับจุลภาพหรือรายประเภทภาษี

เนื่องจากการวิจัยครั้งนี้ศึกษากระจายภาระภาษีและความเหลื่อมล้ำของระบบภาษีอากรแต่ละประเภทและทั้งระบบ ส่วนที่เหลือนจะเป็นการเสนอแนะเพื่อปฏิรูประบบภาษีอากร ให้มีความเป็นธรรมมากขึ้นและความเหลื่อมล้ำในสังคมลดลง รวมทั้งชี้ให้เห็นเกณฑ์ประสิทธิภาพและเกณฑ์ความเป็นธรรมอาจไม่สามารถบรรลุได้พร้อมกัน และวัตถุประสงค์ทางการคลัง 4 ประการอาจไม่สามารถบรรลุได้พร้อมกันเช่นกัน ในความเห็นของผู้วิจัย การจัดเก็บภาษีอากรควรเน้นวัตถุประสงค์การมีเสถียรภาพทางการคลัง โดยภาครัฐควรจัดเก็บรายได้ให้เพียงพอจ่ายรายจ่าย ถึงอย่างไรก็ตาม หากภาษีอากรบรรลุเป้าหมายลดความเหลื่อมล้ำในสังคมได้ด้วย และมีการจัดเก็บที่เกิดการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจต่ำที่สุดก็จะวิเศษสุด ข้อเสนอแนะจำแนกตามการผลักรภาษี ได้แก่ภาษีทางอ้อม รายได้ที่ไม่ใช่ภาษี และภาษีทางตรง

ภาษีทางอ้อมและรายได้ที่ไม่ใช่ภาษี

ภาษีทางอ้อม รวมทั้งรายได้ที่ไม่ใช่ภาษีซึ่งจัดว่าเป็นภาษีทางอ้อมชนิดหนึ่ง เป็นภาษีที่ผลักรให้ ผู้บริโภคได้ง่าย อีกนัยหนึ่ง ภาษีทางอ้อมคือภาษีการบริโภค (consumption tax) เนื่องจากผู้มีรายได้น้อยบริโภคสินค้าและบริการในสัดส่วนต่อรายได้ที่มากกว่าผู้มีรายได้สูง ดังนั้น ภาษีทางอ้อมมีแนวโน้มมีลักษณะถดถอย และทำให้เกิดความเหลื่อมล้ำเพิ่มขึ้น เมื่อเปรียบเทียบกับก่อนและหลังภาษี ดังนั้นการปฏิรูประบบภาษีทางอ้อมควรคำนึงถึงวัตถุประสงค์อยู่ 2 ประการ นั่นคือ ภาษีทางอ้อมควรช่วยสร้างเสถียรภาพทางการคลัง โดยเป็นรายได้หลักของรัฐ และภาษีทางอ้อมควรใช้เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจ ภาครัฐต้องชั่งน้ำหนักว่าการบรรลุวัตถุประสงค์ 2 ประการข้างต้น ข้อเสนอสามารถแบ่งเป็นทั้งหมด 7 ประการ เพื่อเป้าหมายลดความเหลื่อมล้ำในสังคม รวมทั้งหาความสมดุลกับการมีเสถียรภาพทางการคลังและการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจมีดังนี้

1. ภาษีมูลค่าเพิ่มควรเป็นภาษีการขายทั่วไป (general sales tax) ที่เก็บจากสินค้าและบริการทุกประเภทในอัตราเดียว ซึ่งในปัจจุบันร้อยละ 7 โดยมีการยกเว้นประเภทสินค้าและบริการให้น้อยที่สุด เช่นควรเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการบริการการศึกษา การบริการทางการแพทย์ และสิ่งพิมพ์ทุกชนิด การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยไม่มีข้อยกเว้นจะสร้างความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ (economic neutrality) แต่การจัดเก็บภาษีในอัตราเท่ากันไม่ใช่เป็นการลดการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจได้มากที่สุด เนื่องจากสินค้าที่มีความยืดหยุ่นมาก เช่นสินค้าฟุ่มเฟือย การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีการเพิ่มขึ้นของการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจมาก และสินค้าที่มีความยืดหยุ่นน้อย เช่นอาหารสดที่ได้รับการยกเว้นภาษีในปัจจุบัน การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีการเพิ่มขึ้นของการสูญเปล่าเศรษฐกิจน้อยหากมีการจัดเก็บ ดังนั้นภาครัฐต้องชั่งน้ำหนักระหว่างความเป็นกลางทางเศรษฐกิจและการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจ

2. รัฐบาลควรปรับเพิ่มอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มจากร้อยละ 7 เป็นร้อยละ 10 เพื่อสร้างเสถียรภาพทางการคลังระยะยาว โดยเพิ่มรายได้ให้แก่ภาครัฐ ถึงแม้การเพิ่มขึ้นอัตราภาษีจะทำให้ความเหลื่อมล้ำเพิ่มขึ้น แต่

เนื่องจากรัฐบาลจะมีการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจากร้อยละ 30 เป็นร้อยละ 23 ในปี 2555 และร้อยละ 20 ในปี 2556 ทำให้สูญเสียรายได้ค่อนข้างมาก การปรับขึ้นภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อทดแทนรายได้ที่หายไปสามารถกระทำได้ง่าย เนื่องจากรัฐบาลได้มีการตราพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 543) ว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม พ.ศ. 2555 เพื่อขยายกำหนดเวลาการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ของราคาสินค้าหรือค่าบริการออกไปอีกสองปีจนถึงวันที่ 30 กันยายน 2557 เพียงรัฐบาลในปี 2557 ไม่มีการตราพระราชกฤษฎีกาลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเหลือร้อยละ 7 ซึ่งทุกรัฐบาลทำงานประเพณีตั้งแต่รัฐบาล พล. ชวน หลีกภัย ในปี 2542 เป็นต้นมา ภาษีมูลค่าเพิ่มจะปรับขึ้นเป็นร้อยละ 10 ทันที

3. ภาษีสรรพสามิตควรใช้เป็นภาษีเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจ โดยการควบคุมการบริโภคของบางสินค้า เช่น บุหรี่ สุรา รถยนต์ และน้ำมัน ซึ่งก่อให้เกิดผลลบภายนอก (negative externality) ต่อระบบเศรษฐกิจ เช่น ภาษีน้ำมันและภาษียนต์เป็นภาษีสิ่งแวดล้อมชนิดหนึ่ง ดังนั้นการเก็บภาษีน้ำมันเป็นการเก็บภาษีเพื่อลดปัญหาผลลบภายนอกทางตรงและทางอ้อม ที่เกิดจากมลพิษจากการใช้น้ำมันและเชื้อเพลิงอื่นๆ การใช้นโยบายประชานิยมโดยรัฐบาลทุกยุคทุกสมัยในครั้งหลังทศวรรษที่ 2540 เป็นต้นมา เช่น การคืนภาษีสรรพสามิตสำหรับรถคันแรก การลดภาษีสรรพสามิตน้ำมันเบนซิน และการตรึงราคาน้ำมันดีเซลที่ระดับให้ต่ำกว่าราคา 30 บาท โดยลดหรือยกเว้นการจัดเก็บเงินเข้ากองทุนน้ำมันและภาษีสรรพสามิตน้ำมันดีเซล เป็นสิ่งไม่สมควรเป็นนโยบายรัฐบาล เนื่องจากภาครัฐบิดเบือนการบริโภคน้ำมันเชื้อเพลิงของประชาชน และส่งเสริมให้ใช้น้ำมันเชื้อเพลิงมากเกินไปและไม่มีประสิทธิภาพ ซึ่งส่งผลต่อปัญหาสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้น เนื่องจากงานวิจัยฉบับนี้ พบว่า ภาษีน้ำมันและภาษียนต์เป็นภาษีที่มีลักษณะก้าวหน้า ซึ่งแตกต่างกับภาษีสุราและภาษียนต์มากที่มีลักษณะถดถอยน้อย ดังนั้นเพื่อไม่ให้ภาษีอ้อมสร้างความเหลื่อมล้ำให้มากขึ้น ควรปรับภาษีสรรพสามิตน้ำมันและภาษีสรรพสามิตรถยนต์เพิ่มขึ้น เพื่อเป็นแหล่งรายได้รัฐและลดความเหลื่อมล้ำของรายได้ รวมทั้งลดผลลบภายนอกเป็นลบต่อระบบเศรษฐกิจไทย

4. ภาครัฐควรพิจารณาภาษีสรรพสามิต กับสินค้าเฉพาะอย่างที่มีรายได้สูงบริโภคในสัดส่วนที่สูง เช่น ภาษียนต์และภาษีน้ำมัน นอกเหนือมีลักษณะเป็นภาษีสิ่งแวดล้อมแล้ว ยังเป็นสินค้าที่บริโภคโดยผู้มีรายได้สูงในสัดส่วนที่สูง เช่น ในปี 2552 กลุ่มรายได้สูงสุดมีรายจ่ายค่าน้ำมันและบำรุงยานพาหนะ และรายจ่ายค่าซื้อยานพาหนะคิดเป็นร้อยละ 36.1 และ 43.4 ของรายจ่ายแต่ละหมวด ตามลำดับ หมวดสินค้าอื่นที่ภาครัฐควรจัดเก็บภาษีสรรพสามิตเพิ่มเติม เนื่องจากเป็นสินค้าและบริการที่บริโภคโดยผู้มีรายได้สูง ได้แก่ หมวดเสื้อผ้าและรองเท้า เพอร์นิเจอร์และเครื่องใช้ในครัวเรือน ค่าเดินทาง ค่าประกันและดอกเบี้ย ค่าใช้จ่ายบันเทิง และค่าใช้จ่ายสื่อสาร เนื่องจากกลุ่มผู้มีรายได้สูงสุดบริโภคคิดเป็นร้อยละ 39.1, 35.6, 42.7, 41.6 และ 33.3 และ 32.6 ตามลำดับ (ตารางที่ 4.3ผ.) เป็นที่น่าเสียดาย ภาครัฐเคยจัดเก็บภาษีสรรพสามิตการโทรคมนาคมตั้งแต่ปี 2546-2551 และได้ยกเลิกไปในสมัย พล. พลเอกสุรยุทธ์ จุลานนท์ เป็นนายกรัฐมนตรี ด้วยเหตุผลทางการเมือง ในปี 2549 รัฐบาลกลางจัดเก็บภาษีสรรพสามิตการโทรคมนาคมได้สูงถึง 15,523 ล้านบาทหรือคิดเป็นร้อยละ 1.0 ของรายได้รัฐบาลกลาง ดังนั้นการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตอื่นๆที่จัดเก็บกับสินค้าฟุ่มเฟือย เช่น ภาษีการโทรคมนาคม จะทำให้ระบบภาษีมีความก้าวหน้าขึ้นและลดความเหลื่อมล้ำในสังคม

5. รัฐสภาควรผ่านร่างพระราชบัญญัติภาษีสิ่งแวดล้อม และคณะรัฐมนตรีควรอนุมัติภาษีสิ่งแวดล้อมอย่างเร่งด่วน เนื่องจากภาษีสรรพสามิตสิ่งแวดล้อมจะช่วยลดผลลบภายนอกที่เกิดจากปัญหาสิ่งแวดล้อมในอากาศ เสียง และน้ำ และเข้ามามีส่วนร่วมในการรักษาสิ่งแวดล้อมรวมถึงสุขภาพของประชาชน กรมสรรพสามิตจะเป็นหน่วยงานหลักในการเป็นผู้ออกพระราชกฤษฎีกาควบคุมโรงงานที่ปล่อยน้ำเสียและควบคุมมลพิษด้านอากาศ ภาษีสิ่งแวดล้อมจะเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญในอนาคต เพื่อสร้างเสถียรภาพทางการคลังระยะยาว

6. ถึงแม้ภาษีศุลกากร ไม่ว่าจะเป็นการขาออกและอากรขาเข้าจะมีบทบาทในการเป็นแหล่งรายได้ลดลง การยกเลิกหรือลดอากรขาเข้าเป็นสิ่งที่ไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนั้นจึงไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ในระยะยาว และสามารถแข่งขันด้านภาษี (tax competition) กับประเทศที่เน้นการส่งออกอื่นๆ (Export-led countries) โดยเฉพาะประเทศในเอเชียตะวันออกเฉียงใต้

7. รัฐวิสาหกิจทุกแห่งควรเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยแก้ไขหรือยกเลิกมาตรา 39 และมาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งตีความรัฐวิสาหกิจว่าไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนั้นจึงไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล รัฐวิสาหกิจควรเสียภาษีทุกประเภทเหมือนนิติบุคคลทั่วไป รวมทั้งภาษีอื่นๆ ที่ได้รับยกเว้นเพื่อเพิ่มรายได้ให้รัฐบาลกลางและลดความเหลื่อมล้ำ อีกทั้งยังเพิ่มประสิทธิภาพในองค์การของรัฐให้เทียบเท่ากับองค์กรธุรกิจ จากการศึกษาของการแปลงสภาพขององค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทยเป็นบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ในปี 2545 พบว่า รายได้นำส่งรวมเป็นรายได้แผ่นดินเพิ่มขึ้น หลังการแปลงสภาพเป็นนิติบุคคล เนื่องจากบริษัทจำเป็นต้องจำหน่ายเงินปันผลให้กับภาครัฐในฐานะภาครัฐเป็นผู้ถือหุ้นและยังต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับภาครัฐ (จิรวัดน์ หงสกุล, 2550)

ภาษีทางตรง

ภาษีทางตรงเป็นภาษีที่ผลกระทบบังคับให้ผู้อื่นได้ยาก โดยเจ้าของรายได้และเจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้รับภาระภาษีที่เกิดขึ้นจริง ภาษีทางตรงส่วนใหญ่จัดเก็บจากภาษีเงินได้ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีทรัพย์สินหรือภาษีทุน ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ข้อดีของการจัดเก็บภาษีเงินได้และภาษีทรัพย์สินคือภาษีเหล่านี้มีลักษณะก้าวหน้า และลดความเหลื่อมล้ำ จากการวิจัยนี้พบว่า ในปี 2552 ภาษีทางตรงเหล่านี้ทั้งหมดทำให้สัมประสิทธิ์ความไม่เท่าเทียมกันลดลงจาก 0.490 เป็น 0.463 เป็นการลดลงถึงร้อยละ 5.4 ในกรณีฐาน อย่างไรก็ตาม ภาษีทางตรงในประเทศไทยยังมีส่วนช่วยลดความเหลื่อมลำน้อยมาก ดังจะเห็นได้จากข้อเสนอเกี่ยวกับภาษีทางตรงทั้งหมด 8 ประการ ซึ่งมีดังนี้

1. ถึงแม้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นประเภทภาษีที่มีลักษณะก้าวหน้าที่สุด ลดความเหลื่อมล้ำมากที่สุด แต่จำนวนผู้เสียภาษีน้น้อยมาก คิดเป็นเพียงร้อยละ 5 ของแรงงานในประเทศไทยทั้งหมด จากแรงงาน 37 ล้านคน มีเพียง 2 ล้านคนเท่านั้นที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และมีผู้เสียภาษีในอัตราสูงสุดที่ร้อยละ 37 มีเพียง 50,000 คน ซึ่งเป็นผู้เสียภาษীর้อยละ 50 ของรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทั้งหมด ทำให้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเก็บได้ค่อนข้างน้อย คิดเป็นเพียงร้อยละ 10 ของรายได้รัฐเท่านั้น ดังนั้นภาครัฐควรหาวิธีจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้น โดยขยายจำนวนผู้เสียภาษีเพิ่มขึ้น โดยเฉพาะจากแรงงานนอกระบบ ซึ่งเป็นแรงงานส่วนใหญ่ในระบบเศรษฐกิจไทย เช่น การนำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้สำหรับผู้ประกอบการนอกระบบ และหาวิธีจัดเก็บภาษีจากผู้มีรายได้สูงนอกระบบ โดยเฉพาะรายได้ที่ไม่ได้ใช้น้ำพักน้ำแรง (Unearned Income)

2. ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาควรมีการลดหย่อนภาษีให้น้อยที่สุด โดยมีการให้หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนที่เป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นจริงในการหารายได้เท่านั้น เพื่อให้ระบบภาษีมมีความก้าวหน้าเพิ่มขึ้น และลดความเหลื่อมล้ำลดลง ดังนั้นจึงเสนอให้ยกเลิกค่าลดหย่อนเงินออมระยะยาว เช่นเงินออมในบริษัทประกันชีวิต กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ เนื่องจากผู้มีรายได้สูงจะได้ประโยชน์ทางภาษีในสัดส่วนที่มากกว่าผู้มีรายได้น้อย

3. ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไม่ควรมีข้อยกเว้นการจัดเก็บภาษีเงินได้กับรายได้บางประเภท หรือมีก็ให้น้อยที่สุด เพื่อความเป็นธรรมตามแนวนอนและความเป็นธรรมตามแนวตั้ง เงินได้จากการออมระยะ

ยาวเมื่อไถ่ถอน เช่น เงินต้นและผลตอบแทนควรเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า (ในกรณีให้หักค่าลดหย่อนเงินออมระยะยาว) และควรยกเลิกการยกเว้นการจัดเก็บภาษีดอกเบียบางประเภท และควรยกเลิกการให้ทางเลือกการเสียภาษีดอกเบียร้อยละ 15 โดยออกกฎหมายให้นำรายได้ดอกเบียมารวมกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าเท่านั้น รวมทั้งควรนำภาษีกำไรจากทุน (Capital Gains Tax) มาใช้อย่างเต็มรูปแบบ เช่น ควรจัดเก็บภาษีกำไรจากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ และควรจัดเก็บภาษีกำไรจากการขายอสังหาริมทรัพย์โดยใช้ราคาขาย ซึ่งอาจเป็นราคาซื้อขายจริงหรือราคาประเมินที่ดิน หักออกจากต้นทุนที่ดินที่แท้จริง การจัดเก็บรายได้จากแหล่งดอกเบียและผลตอบแทนอื่นๆ อย่างจริงจังซึ่งจะเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะทำให้การกระจายรายได้ดีขึ้นและจะเก็บรายได้จากฐานเงินได้เพิ่มมากขึ้น รวมทั้งจะสามารถเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผู้มีรายได้สูงนอกระบบได้มากขึ้น

4. อัตรากำไรเงินได้เงินได้นิติบุคคลและอัตรากำไรเงินได้บุคคลธรรมดาสูงสุดควรอยู่ในอัตราเท่ากัน เพื่อสร้างความเป็นกลางระหว่างการเลือกประกอบการในรูปบุคคลธรรมดาและในรูปนิติบุคคลธรรมดา การลดอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเหลือร้อยละ 23 ในปี 2555 และลดลงเหลือร้อยละ 20 ปี 2556 ตามนโยบายหาเสียงของรัฐบาล อาจมีความจำเป็นเพื่อแข่งขันภาษี (tax competition) กับประเทศอื่นๆ เนื่องจากประเทศเพื่อนบ้านในเอเชียตะวันออกเฉียงใต้มีอัตรากำไรต่ำกว่าร้อยละ 30 เป็นส่วนใหญ่ แต่อย่างไรก็ตามการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 20 นั้นต่ำเกินไป เนื่องจากมีเพียงประเทศสิงคโปร์เท่านั้นที่มีอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลต่ำมากเพียงร้อยละ 17 และประเทศเวียดนาม มาเลเซีย อินโดนีเซีย ฟิลิปปินส์ ใช้อัตราร้อยละ 25, 25, 28 และ 30 ตามลำดับ ดังนั้น อัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลควรกำหนดต่ำสุดที่อัตราร้อยละ 25 และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาควรลดอัตรากำไรสูงสุดที่ร้อยละ 25 เพื่อสร้างความสมดุลระหว่างการเพิ่มขึ้นของความเหลื่อมล้ำกับการเพิ่มประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีอากร

5. ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีเงินได้ที่มีลักษณะก้าวหน้าและลดความเหลื่อมล้ำในระบบเศรษฐกิจ และเป็นแหล่งรายได้สูงสุดในปี 2554 มีมูลค่ามากกว่าภาษีมูลค่าเพิ่มสุทธิที่เป็นรายได้รัฐบาลกลางเสียอีก การลดอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลเหลือเพียงร้อยละ 20 จะทำให้รายได้รัฐลดลงระยะยาว ดังนั้นเพื่อให้รายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่มีผลกระทบต่อฐานะการคลัง ภาครัฐควรยกเลิกการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ไม่เพียงจะสามารถระดมรายได้รัฐบาลกลางเพิ่มขึ้น แต่ยังไม่ปิดเบียดความสามารถในการแข่งขันระหว่างกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนและกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ในปี 2554 ประมาณร้อยละ 13.6 ของรายรับของบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (วริทธิ์ คัมภีพันธ์ 2555) หากมีการยกเลิกการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะทำให้ภาครัฐมีรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ลดลงมากในระยะยาว และเป็นการลดความเหลื่อมล้ำได้ดีกว่าการเพิ่มอัตรากำไรทางอ้อม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อให้รายได้เท่ากัน

6. ภาครัฐควรเน้นการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากนิติบุคคลที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน ทั้งนี้เพราะว่าประมาณร้อยละ 60 ของรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลทั้งหมดจัดเก็บจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Rochananonda, 2006) แต่ขนาดนิติบุคคลที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนมีขนาดใหญ่กว่าถึงอย่างน้อย 5 เท่า ในปี 2550 บริษัทจำกัดที่ไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มีมูลค่าทุนประมาณ 50 ล้านล้านบาท (Aemkulwat 2008) ในขณะที่ปี 2555 บริษัทมหาชนมีมูลค่าทุนสูงถึง 10 ล้านล้านบาท ดังนั้น ภาครัฐควรเน้นการปรับปรุงประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากบริษัทจำกัดโดยทั่วไปเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคม

7. ภาครัฐควรยกเลิกภาษีทรัพย์สินที่ท้องถิ่นจัดเก็บเองในปัจจุบัน ได้แก่ ภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน และนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใช้แทนโดยเร่งด่วน ปัญหาภาษีทรัพย์สินในปัจจุบัน ได้แก่

การไม่ครอบคลุมถึงอสังหาริมทรัพย์ทุกประเภท การใช้ราคาปานกลางในปี 2521-24 ในการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ และการสามารถใช้วิจารณ์ของเจ้าหน้าที่ในการประเมินภาษี ทำให้มีการจัดเก็บรายได้จากภาษีทรัพย์สินทั้ง 2 ประเภทได้น้อยมาก ทรัพย์สินหมายถึงการสะสมของเงินออมและผลตอบแทนที่เกิดขึ้นเนื่องจากผู้มีรายได้สูงจะมีทรัพย์สินมากกว่าผู้มีรายได้น้อย การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะลดความเหลื่อมล้ำในสังคม ในงานวิจัยนี้พบว่า ภาษีโรงเรือนและที่ดินทำให้สัมประสิทธิ์ความไม่เท่าเทียมกันลดลงทั้ง 3 ปีที่ศึกษาคณะกรรมการจากสำนักงานเศรษฐกิจการคลังได้เสนอให้มีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังนี้ ให้เก็บอัตราภาษีสูงสุดสำหรับที่ดินการเกษตรในร้อยละ 0.05 อัตราภาษีสูงสุดสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่ออยู่อาศัยในร้อยละ 0.10 (residential property tax) และอัตราภาษีสูงสุดสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั่วไปและใช้ในเชิงพาณิชย์ 0.50 (commercial property tax) (กรกฎัญญา เตชะรุ่งนรินทร์ 2547) การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยมีข้อยกเว้นน้อยที่สุด หรือไม่มีข้อยกเว้นเลย ควรริบดำเนิการให้เป็นวาระเร่งด่วนที่สุดของรัฐบาล การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรมีเป้าหมายเพื่อให้เป็นรายได้หลักของท้องถิ่น และเมื่อรวมกับรายได้อื่นๆ ของท้องถิ่นแล้ว เพียงพอเพื่อใช้เป็นรายจ่ายของท้องถิ่น โดยไม่ต้องพึ่งเงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลาง โดยเฉพาะเทศบาล กรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยา

8. เนื่องจากกลุ่มรายได้สูงสุดร้อยละ 10 เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์รวมสูงถึงร้อยละ 43.35 ของทรัพย์สินทั้งหมด และกลุ่มรายได้ต่ำสุดร้อยละ 10 เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์เพียงร้อยละ 1.34 (รวมงคล ยศะทัตต์ 2555) เพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคม นอกเหนือจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ภาครัฐควรพิจารณานำภาษีมรดกมาใช้ในประเทศไทยอีกครั้งหนึ่ง ซึ่งควรจัดเก็บจากกองมรดก (Estate Taxes) การรับมรดกจากผู้รับมรดก (inheritance taxes) การให้โดยเสนหา (Gift Taxes) ในปี 2479 ได้มีการตราพระราชบัญญัติอากรมรดกและการรับมรดก พ.ศ. 2476 และได้ยกเลิกการจัดเก็บภาษีมรดกในปี 2487

ข้อเสนอแนะในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทในภาพรวมมีดังนี้ ภาครัฐควรจัดเก็บภาษีทางอ้อมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในระบบเศรษฐกิจ เช่น ควรจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อสร้างความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ โดยจัดเก็บกับสินค้าและบริการทุกชนิดในอัตราเดียวกัน ควรจัดเก็บภาษีสรรพสามิตหรือภาษีการขายเฉพาะอย่างในอัตราที่สูงและเหมาะสม เพื่อลดผลลบภายนอกหรือปัญหาสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นจากการบริโภคสินค้าเฉพาะอย่าง เช่น น้ำมัน และบุหรี่ย และลดความเหลื่อมล้ำโดยจัดเก็บภาษีสรรพสามิตกับสินค้าและบริการที่ผู้มีรายได้สูงบริโภคในสัดส่วนที่สูง เช่น รถยนต์ และการเดินทาง แต่ต้องชั่งน้ำหนักระหว่างการสร้างความเท่าเทียมกันเพิ่มขึ้นกับการเพิ่มขึ้นของการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจ ภาครัฐควรจัดเก็บภาษีทางตรง ไม่ว่าจะเป็นภาษีเงินได้ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ในอัตราสูงสุดเท่ากันและมีการยกเว้นเงินได้และให้หักค่าลดหย่อนน้อยที่สุด หรือจะเป็นภาษีทรัพย์สิน เช่น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและภาษีมรดก ในอัตราที่สูงเพียงพอ เพื่อให้ท้องถิ่นมีรายได้จัดเก็บเองมากขึ้น โดยมีเป้าหมายไม่ต้องพึ่งเงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลาง การจัดเก็บภาษีทางตรงในอัตราที่เหมาะสมและมีฐานภาษีที่กว้างจะสามารถสร้างความเป็นธรรมตามแนวนอนและความเป็นธรรมตามแนวตั้ง อีกทั้งยังลดความเหลื่อมล้ำในสังคมได้

ภาครัฐควรใช้นโยบายภาษีเพื่อสร้างเสถียรภาพทางการคลังระยะยาว หากเป็นไปได้ควรที่จะจัดเก็บภาษีที่ก่อให้เกิดการสูญเปล่าทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด และควรจัดเก็บภาษีอากรที่มีลักษณะก้าวหน้า เพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคม การใช้นโยบายภาษีเพื่อเป้าหมายการเติบโตทางเศรษฐกิจระยะสั้นและการลดค่าใช้จ่ายให้ประชาชนผ่านภาษี (tax expenditure) เป็นนโยบายที่ผู้วิจัยไม่เห็นด้วยในสหัสวรรษนี้ หากภาครัฐต้องการช่วยเหลือประชาชนผู้มีรายได้น้อย ภาครัฐควรมีใช้นโยบายรายจ่าย เช่น การศึกษาฟรี และการ

รักษาพยาบาลฟรี รวมทั้งเงินโอนโดยตรงให้กลุ่มเป้าหมาย เช่น เบี้ยยังชีพผู้สูงอายุและผู้พิการ เป็นต้น แทนที่จะใช้นโยบายยกเว้นหรือลดภาษีอากรเฉพาะกิจ (ad hoc tax reduction or exemption)